

CAM-I がコスト・マネジメントへ与える影響

— CAM-I と Relevance Lost との接点から —

君 島 美 葵 子

要約

CAM-I (Consortium for Integrated Manufacturing-International) の CMS (Cost Management System) プロジェクトの成果は, Berliner and Brimson (1988) を通じて報告された。この報告と同時期となる 1987 年に Johnson and Kaplan は *Relevance Lost* を刊行した。Berliner and Brimson (1988) と Johnson and Kaplan (1987) がコスト・マネジメントに対して与える影響は, コンピュータによる統合生産システムの発展と先端技術製品の開発から考察することができる。その一方で, Berliner and Brimson (1988) の書評を分析すると, CAM-I の CMS プロジェクトは, 複数のコスト・マネジメント技法を新たに提案したところが評価され, それらの適用に対する検証が課題となっていたことが明らかになった。

キーワード

CAM-I (Consortium for Integrated Manufacturing-International), *Relevance Lost*, コスト・マネジメント

I. はじめに

一般に, Activity-Based Costing (以下, ABC) 研究への契機は, Johnson and Kaplan が 1987 年に出版した *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting* (以下, *Relevance Lost*) と言われる。*Relevance Lost* における主張は, 既存の管理会計システムが, 当時の企業環境に対して適合性を喪失していることであった。このような適合性を得るために, Johnson and Kaplan は, 新たな管理会計技法として ABC を提唱した。

Relevance Lost の出版と同時期に, 産業, 政府, 研究機関の国際的コンソーシアムである CAM-I (Consortium for Integrated Manufacturing-International) の調査・研究プロジェクトが進められていた。当該プロジェ

クトの進捗報告は, 1988 年に出版された *Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design* を通じて行われた。本書の編著者は, Berliner and Brimson である。当時 Brimson は, CAM-I の CMS (Cost Management System) プロジェクトのディレクターであった。Brimson は, 本プロジェクトを起点に, 自身の研究を ABC から Activity-Based Management (ABM), さらに Activity-Based Budgeting (ABB) へと展開させた。このような展開は, Berliner and Brimson (1988), Brimson (1991), Brimson and Antos (1994, 1999) という一連の研究を通じて確認できる。これらの文献のうち, 本論文で取り上げる一連の書評は, Berliner and Brimson (1988) を一次資料としている。本論文では, ABC 研究の初期段階に焦点を当てるため, Berliner and

Brimson (1988) の書評を通じて、当時の CMS プロジェクトの評価を分析する。

II. CAM-I と *Relevance Lost* との接点

CAM-I は、1972年に商務省の支援で設立した組織である。この組織のミッションは、コスト、プロセス、パフォーマンスを管理するための実用的で効果的な経営管理ツール、技法、手法を開発する思想的リーダーの共同討論の場として機能することである (CAM-I ホームページ)。

1. CAM-I の成り立ち

CAM-I は、1986年に、発展的な産業組織、会計事務所、政府機関のコンソーシアムを結成し、新しい環境におけるコスト・マネジメントの役割を定義した。このコンソーシアムでは、研究に対する3つのフェーズを次のように認識した (Berliner and Brimson 1988, vii)。

- フェーズ I (1986) : 概念設計
- フェーズ II (1987) : システム設計
- フェーズ III (1988) : 実装

(1) 概念設計

フェーズ I は、概念設計である。Berliner and Brimson (1988) は、このフェーズについて次のように説明する。

「このフェーズの最終成果物は、先端技術の評価するために既存のコスト・マネジメント技法を見直すことと、コスト・マネジメントシステムの概念設計を行うことから構成されている。レビューは、CAM-I と米国管理会計士協会 (NAA) が出資する共同研究プロジェクトとして実施された。この研究は、*Cost Management for Today's Advanced Manufacturing* と呼ばれ、NAA を通じて利用可能である。コスト・マネジメントは、CAM-I の指導のもと、CMS スポンサーによって開発された。テキストの作成は、スポンサー組織内の専門家の経験に基づいており、必要に応じて外部からも補完された。」 (Berliner and Brimson 1988, viii)

(2) システム設計

フェーズ II は、システム設計である。Berliner and Brimson (1988) は、このフェーズについて次のように説明する。

「このフェーズの目的は、フェーズ I で定義したコスト・マネジメントのシステムアーキテクチャをスポンサー企業へ提供することである。非付加価値コスト、活動会計 (Activity Accounting)、技術会計 (Technology Accounting)、製造原価の跡付け改善といった主要コンセプトが取り上げられた。そして、労働力を主体とした生産から JIT (Just in Time)、オートメーションの孤島、CIM (Computer-Integrated Manufacturing) へと移行した結果である設計意図が検討された。システムモジュールは、その特徴、機能、インタフェースに関して定義される。そこでは、新しいデータ要素 (財務と非財務の両方) と主要なレポート形式が定義された。さらに、フェーズ I の概念設計から得られるコンセプトの中には、研究論文を通じて拡張されたものがあつた。そのトピックには、目標原価計算、コスト・ドライバーとその因果関係、投資機会のポートフォリオ管理、自製か購入か、海外への業務委託 (Offshore Sourcing) のための現在の製造意思決定ツールの評価が含まれる。CAM-I は、これらのデータをコスト・マネジメントシステムのテキストに盛り込み、各企業の経営陣に対して、概念設計原則がシステムでどのように対処できるのかという指針を提供した。」 (Berliner and Brimson 1988, viii)

(3) 実装

フェーズ III は、実装である。Berliner and Brimson (1988) は、このフェーズについて次のように説明する。

「フェーズ III の目的は、コスト・マネジメント原則を実証することである。考察するトピックは、次のとおりである。

- 現行から新規への移行を含むフェーズ II の設計を実装するための戦略、あらゆる環境に対応するモジュール実装戦略の構築

- 試験的な実装
- さらなる研究を必要とする知識欠陥と領域の識別
- 実施経験の報告
- 必要に応じて、国防総省、内国歳入庁、証券取引委員会の原価会計基準および規制の変更に影響を与える方法

既存のシステムに適用される実装上の問題と組織への影響について説明する。」(Berliner and Brimson 1988, viii - ix)

2. *Relevance Lost* で主張される「喪失した適合性 (Lost Relevance)」

Relevance Lost は、CAM-IのフェーズⅠとフェーズⅡに対応する時期で刊行された。これは、CMSの概念設計とシステム設計に取り組みられた時期に該当する。

(1) 管理会計技法の開発

Johnson and Kaplan (1987) は、「喪失した適合性」という項目を設けた。ここでは、「実質的に1925年までに、今日利用されているすべての管理会計実務¹⁾は開発されてしまった」(Johnson and Kaplan 1987, 12) ことを述べ、管理会計技法の革新が止まっていることを指摘した。そのような革新が止まってしまった理由として、次のように言及する。

「革新的な管理会計手続きを進展させ続ける誘因が無かったのは、おそらく、デュポン社やゼネラル・モーターズ社のような企業で開発された組織形態が、次の半世紀間は、多くの企業のモデルにはならないと判明したためであろう。」(Johnson and Kaplan 1987, 12)

さらに、管理会計システムの革新が止まることによって生じる問題を次のように説明する。

「たとえ組織形態における重要な革新が無かったとしても、製品の多角化や製造工程の複

雑化は、1920年以降も引き続き増加した。すなわち、正確な製品原価や効率的な工程管理の必要性から、企業の管理会計システムは新たな要求を課されるべきであったのだ。管理会計システムが製品や工程の技術発展と歩調を揃えられなかったことにより、結局は本章で記述した諸問題が引き起こされた。すなわち、製品原価の歪み、工程管理情報の遅延と過度の集約化、企業の経済状態の変動を反映しない短期的な業績測定という問題である。」(Johnson and Kaplan 1987, 12-13)

このようにJohnson and Kaplan (1987) では、製品原価の歪み、工程管理情報の遅延と過度の集約化、企業の経済状態の変動を反映しない短期的な業績測定という問題が生じた原因を、当時の企業環境に適応する管理会計技法が積極的に開発されなかったところへ求めた。

(2) 財務報告目的の全部原価計算システムへの批判

Johnson and Kaplan (1987) では、管理会計技法の開発が停滞している原因の一部が、「20世紀における財務会計報告書の優位性にある」(Johnson and Kaplan 1987, 13) ことを指摘した。そして、財務会計報告書と原価計算手続きとの関係性から、製品への原価割当てに関する問題を、次のように説明する。

「棚卸資産勘定に記録された全体の価額が、元帳に記録された取引から導き出される限り、棚卸資産の原価計算手続きの中に、製品原価の歪みや製品間の内部補助があるとしても、要約財務諸表では問題とならなかった。製品に直接原価や期間原価を割り当てるために、単純な方法が用いられたのである。」(Johnson and Kaplan 1987, 13)

ここでは、製品原価の歪みや製品間での内部補助の影響によって、管理会計システム上の原価情報に問題が生じることを指摘した。これは、全部原価計算システムの製品への原価割当てに対する批判とも読み取れる。ここで注目すべきことは、Johnson and Kaplan (1987) が、直接

1) 労務費、材料費、販売予測、標準原価、差異分析、振替価格、そして事業部の業績測定尺度があげられている (Johnson and Kaplan 1987, 12)。

原価のみならず、総原価に占める製品原価以外の原価、すなわち期間原価の計算に対する原価割当ての問題にも言及している点である。

3. コンピュータによる統合生産システムの発展と先端技術製品の開発

(1) コンピュータによる統合生産システムの発展

Johnson and Kaplan (1987) では、1980年代前半に、米国製造業者に対する競争の状況が一変したことを指摘した。このなかで、米国製造業者が製造業務に関する変革の兆候を認識したのは、日本の製造業者からの影響があるという。

「その変革が引き起こされたのは、1970年代に日本の製造業者が開発した革新的実務によるものであり、製品の直接労務費部分を大きく削減させた新技術の利用可能性によるものであった。この変革を先導したのは、全社的品質管理、JIT在庫システム、コンピュータによる統合生産システムを強調した新実務であった。」(Johnson and Kaplan 1987, 211-212)

ここでBerliner and Brimson (1988) に目を向けると、CAM-Iでは、コンピュータによる統合生産システムに焦点を当てていた。このような背景に対して、Johnson and Kaplan (1987) では、どのような考察が行われたのであろうか。

「全社的品質管理やJIT在庫システムを達成するための方針は、生産工程の構成方法の変化であった。これらの方針は、利用する技術にかかわらず、製造業および非製造業いずれの環境、どのような反復的生产工程においても実施される。多くの製造工程に対して高性能化が実現したのは、コンピュータ生産技術利用の拡張を介してであった。」(Johnson and Kaplan 1987, 216)

「たとえば、数値制御機械、ロボット、コンピュータによる生産、弾力的生産システムである。コンピュータ生産技術は、生産工程に対して深い意味をもっている。最も明らかどころでは、直接加工作業が機械加工に代わることに

より、総製造原価に占める直接労務費の割合が減少した。また、コンピュータ技師やオペレーター、保守担当者、ソフトウェア技術者やプログラマーのような間接作業者の必要性も増加した。企業の多くの原価は固定費となり、直接費の総原価に占める割合は低下した。実際に、CIMの原価は、固定費のみならず埋没原価でもある。高性能な機械、ソフトウェア開発、試作品やモデル開発への投資はすべて、生産が始まる前になされなくてはならないためである。

コンピュータ制御の製造工程においても、品質や信頼性は大きく向上する。CIMシステムへの移行後、企業は、製品の品質が実質的に向上することに気付いた。品質向上目的に限って行うこのようなシステムへの投資には、いくら労務費節約が可能であるかについて関心のない企業もあった。

コンピュータ技術の発展は、より大きな生産上の弾力性を生み出す。企業は、今後ますます範囲の経済(同一の生産設備で多品種製品を生産する能力)に基づいて競争するだろうが、それは規模の経済(工場や事業部の固定費を大量製品に割り当てることであり、米国の大規模製造業者にとって競争的長所の伝統的な源泉である)と対照的である。生産に弾力性があることで、標準化製品の大量生産によって生じる低コスト競争に伴う労務費や間接費の減少よりむしろ、マーケティング、工学及び設計上の卓越性が推進されるようになる。」(Johnson and Kaplan 1987, 216-217)

(2) 先端技術製品の開発

また、Johnson and Kaplan (1987) では、製造業務の変革を先端技術製品の開発から考察した。

「もう1つの最近の傾向は、製品の急速な陳腐化である。多くの製品の耐用年数はほんの数年であり、1年以下のものもある。多くの企業は、低コストで生産しようとするのではなく、革新的な製品を開発することによって業界内で競争している。顧客はその特別な特徴へ価値を求めるために、革新的な製品を購入する。これ

らの企業にとっての成功への鍵は、高性能製品の継続的導入、タイムリーな配送、顧客の注文に合わせた製品もしくはニッチ製品の開発、顧客の嗜好に合わせる弾力性などである。これらの製品には、製造原価でかなりのマージンを載せて販売するのが典型的である。そのため、低コストで生産することは重要ではない。価格は顧客にとっての価値によって決定されるのであり、製造業者の原価によって決められるのではない。もし企業が製品開発や工程開発への相当な埋没投資を回収しようとするならば、高いマージンが必要である。短期的な製品ライフサイクルで製品を製造することと、標準化された成熟製品を大量生産することとは実質的に正反対なのである。」(Johnson and Kaplan 1987, 217-218)

したがって、コンピュータによる統合生産システムの発展と先端技術製品の開発は、製造業務の変革だけではなく、コスト・マネジメントへの影響ももたらした。先に取り上げた Berliner and Brimson (1988) のフェーズⅡ（システム構築）では、コンピュータによる統合生産システムの発展と先端技術製品の開発に対応すべく、CMS の概念設計原則がシステム設計でどのように対処できるのかという指針を提供した。このように、CAM-I と *Relevance Lost* の両者は、コンピュータによる統合生産システムの発展と先端技術製品の開発を通じて、コスト・マネジメントへの何らかの影響が見られるという共通認識を持っていた。

Ⅲ. CAM-I プロジェクトの内容と評価 —Berliner and Brimson (1988) の書評から—

このように CAM-I と *Relevance Lost* では、共通認識がある。それでは、CAM-I の CMS プロジェクトに焦点を当てて、当時どのような評価がなされたのかを複数の書評を通じて分析する。

1. CAM-I の CMS プロジェクトの成果

CAM-I の CMS プロジェクトの成果は、Berliner and Brimson (1988) で報告される。Berliner and Brimson (1988) の内容は、次の通りである。第1章は、CMS プロジェクトの概念フレームワークを規定する。このフレームワークには、プロジェクトの鍵概念、目的、原価計算・業績測定・投資マネジメントに関する原則が含まれる。第2章は、コンピュータ技術を駆使した製造方法が、製造活動、原価計算、投資分析、及び業績評価に対してどのような影響を与えるかを考察する。第3章は、製品設計・製品製造段階で考慮されるべき事項を分析する。第4章は、経営報告の問題点として挙げられる「正確な原価の跡付け、予算や基準設定システム、及び棚卸資産評価問題や内部統制」に関して、CMS プロジェクトのケーススタディを用いて説明する。第5章は、ライフサイクル・マネジメントの概念を考察する。この概念は、計算的側面と報告的側面から分析され、製品のエンジニアリング、製造、及びロジスティクスに関連する各種原価の発生周期と相互関係の理解が必要となる。第6章は、CMS の主な業績測定基準を示す。第7章は、投資意思決定について、代替案のパフォーマンスとリスクを重視した多属性意思決定モデルを説明する。このような代替案のランク付けを行うためには、財務的リターン・営業上のパフォーマンス・定性的な要因に焦点を当てることになる。第8章は、CMS の原則を既存の原価計算基準と比較し、解決すべきその不一致の領域を特定する。第9章は、日本企業で観察されるコスト・マネジメントの実務が記述される。

このような内容に対して、Atkinson (1989)、Greenberg (1989)、Richardson and Dimnik (1990)、加登 (1990) が書評を公表している。これらの書評を通じて、CAM-I の CMS プロジェクトの成果への評価を整理する。

2. Berliner and Brimson (1988) への評価

(1) Atkinson (1989) の書評

Atkinson (1989) では, Berliner and Brimson (1988) に対して, 次のように評価する。

「私は, コスト・マネジメントとコスト・コントロールとの間で混乱した。さまざまな組織における私の経験によると, 活動会計は, 短期的なコスト・コントロールとほぼ関係のない戦略的マネジメントツールである。(これは, 予算でも, 標準でも, 差異でもないということである。) コスト・マネジメントで実際に使用されるツールは, テキスト 171 ページで言及されているようなリアルタイムで可視化できるツール, あるいは業績評価指標のいずれかであると理解している。その一方, 差異とは, コスト・コントロールツールの全体的な有効性を点検するために行われたマネジメント・コントロールの成果物である。……コスト・マネジメントで差異に頼ることは, 最善に次ぐコントロールデバイスとなる。」(Atkinson 1989, 563)

Berliner and Brimson (1988) の 171 ページで言及されているリアルタイムで可視化できるツールとは, 次のような特徴がある²⁾ (Berliner and Brimson 1988, 171-172)。

- ① 事業, 工場, 工場の作業現場が業績で繋がるような, 階層的測定システムを形成する。
- ② 企業のコスト・ドライバーやパフォーマンス・ドライバーを認識, 定量化する。
- ③ 非付加価値活動を認識する。
- ④ パフォーマンスを抑制する測定尺度を排除する。
- ⑤ 非付加価値活動を最小化, あるいは排除することによって製造プロセスを簡略化する。

その一方で, Berliner and Brimson (1988) の 171 ページで言及されている業績評価指標は, リードタイム, 付加価値活動と非付加価値活動

に関する総時間と総原価, 日次に対応したスケジュールの業績, 製品品質, スループット, 技術変更通知, 要素別の機械作業時間, 工場・設備・工程の安全性, サイクル・タイム, 広範なマネジメント・労働者関係, 課題解決へのサポート, 高付加価値設計 (原価の作り込み), 予測の正確性である (Berliner and Brimson 1988, 171)。これらの指標は, 先進的な製造業者の重要業績評価指標として位置づけられる。

(2) Greenberg (1989) の書評

Greenberg (1989) では, Berliner and Brimson (1988) に対して, 次のように評価する。

「伝統的なコスト・マネジメントシステムに依存するマネジャーが, 基本的な原価配賦とコスト・コントロール概念を見落としている点を指摘する。」(Greenberg 1989, 125)

「本書のタイトルに関わらず, 考察された概念の多くは, 高度な製造 (高度に機械化された) 環境に限定されない。それらの多くは, どの会社にも等しく適用される。」(Greenberg 1989, 125)

「あらゆる企業や事業機能に対して, これらの概念を適用するところで役立つチャートが用意されている。6つの事例では, 特定製品の原価が, 原価配分方法と機械化の程度に応じてどのように変化するかを示している。」(Greenberg 1989, 125)

「そのテーマを展開するために使用した論法に満足できなかった。この論法は, 何をしようとしているのか, それがなぜ, どのように起こるのかを説明することから始まった。これに続き, 概念とその問題の説明, 説明されたことへの詳細な議論が続いた。」(Greenberg 1989, 126)

(3) Richardson and Dimnik (1990) の書評

Richardson and Dimnik (1990) では, Berliner and Brimson (1988) に対して, 次のように評価する。

「本書の内容は, 多くの内容かつ短いパラグラフで構成されている。そのため, 本書の大半はさまざまな見出しを持っており, レビューすることが難しい。本書は, 読者に寄与するコスト・マネジメントシステムの規範がなく, 管理

2) このような特徴を描写した概念図は, Berliner and Brimson (1988) の中で掲載されている。(Berliner and Brimson 1988, 172)

会計の『危機』に対処する際の優先的考え方がほぼ見られない。」(Richardson and Dimnik 1990, 594)

「私たちは、本書の中心テーマを説明する一方で、3つの側面に焦点を当てる。その側面とは、概念フレームワークの有用性を制限する問題が挙げられる。この問題として、一般とは相対する使用方法で定義される用語が、散見されるという点がある。また、本書は、既存文献との統合、及び批評が欠如している点も指摘できる。さらに、そのような概念フレームワークが形成される際の社会的勢力の影響、及び一般化の可能性の限界に関する分析が欠如している点もある。」(Richardson and Dimnik 1990, 594)

「本書では、CAM-Iの『概念設計』が明らかにならない。本書には、多くのアイデアや提案がなされているものの、それらの優先順位付けや統合モデルが明らかにされていない。特に、アプローチの新規性に関しては、実証されていない。問題提起の大半は、配賦基準の選択や原価集計のレベルなど、現在、最善とされる学術的な助言に対応するための管理会計実務を要請するのみである。ライフサイクル・コストリングなどいくつか有用な概念は、疑いの余地無く実務と理論に影響を与えるだろう。」(Richardson and Dimnik 1990, 597)

(4) 加登 (1990) の書評

加登(1990)は、Berliner and Brimson (1988)に対して、次のように評価する。

「新しい技術環境下で生産性と国際競争力の回復をはかるための突破口としてコストマネジメントに着目し、コストマネジメントが現在直面している諸問題を包括的に論じた上で、それらの解決の糸口を提示しようとするCAM-Iの試みを明瞭に読み取ることができる。」³⁾(加登1990, 135)

3) 本論文の「コスト・マネジメント」は、直接引用のために「コストマネジメント」と表記している。

「しかしながら、アメリカ企業の再生のための処方箋としては十分なものだとはいえないし、具体的な処方箋を得ることにあまりにも性急でありすぎる。たとえば、新たなコストマネジメントは従来のシステム、とりわけ原価計算システムとは大きな隔たりがある。活動原価計算、目標原価計算、ライフサイクルコスト計算、テクノロジー会計をはじめとして数多くの提案がなされている。これらはそれぞれに旧来のコスト計算システムの今日における問題点を克服する試みではあるが、それぞれにまだ未成熟であるばかりでなく、相互の関係も明らかではない。」(加登 1990, 135)

(5) Berliner and Brimson (1988) への評価

Atkinson (1989) は、Berliner and Brimson (1988) の説明にあるコスト・マネジメントとコスト・コントロールの定義が、十分に整理されていないことを指摘した。そのような指摘を踏まえて、Atkinson (1989) では、活動会計が、戦略的マネジメントのツールであり、短期的なコスト・コントロールのツールではないという見解を示した。このように各種定義を解釈する上での注意を促している一方で、「本書は参考書として強く勧められる。なぜなら、コスト・アカウントニングの専門家が生き残るための現在地、そこからどこへ進むべきかを革新的に捉えている詳細な意見が掲載されている」(Atkinson 1989, 563) という評価がなされた。

Greenberg (1989) は、Berliner and Brimson (1988) が、伝統的コスト・マネジメントシステムを利用する上での注意喚起を促すと共に、製造環境が限定されない汎用性の高いコスト・マネジメントの枠組みを示すという点で評価した。また、Greenberg (1989) は、「公認会計士が、コスト・マネジメントシステムやその最近の動向をよりよく理解する上で、読み解く価値のある文献」(Greenberg 1989, 126) として推薦した。

Richardson and Dimnik (1990) は、概念フレームワークの規定で、各種用語の定義、既存文献の調査、概念フレームワークの適用可能性

の検証という3つの側面から問題提起した。それに加えて、Richardson and Dimnik (1990) は、Berliner and Brimson (1988) が、ライフサイクル・コストリングのような新規的なアプローチを創出したものの、実務と理論への影響が十分考察されていない点を指摘した。

加登 (1990) は、コスト・マネジメントの諸問題への取り組みを評価した。しかし、これらの取り組みに対して、CAM-I の概念フレームワークを実践で活用するには早急であるとの指摘を行った。このような問題点を解決するためには、Berliner and Brimson (1988) で提案された活動原価計算 (活動会計) などのさまざまなコスト・マネジメント技法を検証する必要があるという。

IV. おわりに

本論文は、CAM-I の CMS プロジェクトと *Relevance Lost* との関係性を明らかにした。*Relevance Lost* は、1987年に刊行され、その期間はCAM-I のフェーズ I とフェーズ II に対応していた。CAM-I と *Relevance Lost* の両者は、コンピュータによる統合生産システムの発展と先端技術製品の開発を通じて、コスト・マネジメントへの何らかの影響が見られるという共通認識を持っていた。

CAM-I の CMS プロジェクトの内容と成果は、Berliner and Brimson (1988) の研究を通じて確認できた。Berliner and Brimson (1988) の研究に対する書評は複数あり、これらを資料として、当時の CMS プロジェクトの評価を分析した。Berliner and Brimson (1988) は、CAM-I の試みとしてさまざまなコスト・マネジメント技法を生み出し、特に会計領域の専門職に対してコスト・マネジメントの応用という観点から新たな知見を与えた。しかしながら、CAM-I が示した概念フレームワーク、コスト・マネジメント技法の適用可能性などの考察が不十分であり、CAM-I の見解を即座に運用することに対する批判的な見解があった。

CAM-I がコスト・マネジメントへ与えた影響は、製造環境の発展を考慮して、コスト・マネジメントに新規点を与えたところから見出しされる。しかし、CAM-I の見解には検討の余地が残されていたことからBerliner and Brimson (1988) 以降の研究動向を対象とした考察を行いたい。

付記

本論文は、JSPS 科学研究費若手研究 (B) 16K17205 の研究成果の一部である。

参考文献

- Atkinson, A. A. 1989. Review of *Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*, by C. Berliner and J. A. Brimson. *The Accounting Review*, 64 (3): 562-563.
- Berliner, C. and J. A. Brimson, eds. 1988. *Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*. MA: Harvard Business School Press.
- Brimson, J. A. 1991. *Activity Accounting: An Activity-Based Costing Approach*. NY: John Wiley & Sons.
- Brimson, J. A. and J. Antos. 1994. *Activity-Based Management for Service Industries, Government Entities, and Nonprofit Organizations*. NY: John Wiley & Sons.
- Brimson, J. A. and J. Antos. 1999. *Driving Value Using Activity-Based Budgeting*. NY: J. Wiley.
- Greenberg, R. H. 1989. Review of *Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*, by C. Berliner and J. A. Brimson. *Journal of Accountancy*, 167 (3): 125-126.
- Johnson, H. T. and R. S. Kaplan. 1987. *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. MA: Harvard Business School Press. (鳥居宏史訳. 1992. 『レバンス・ロスト—管理会計の盛衰』白桃書房.)
- Richardson, A. J. and T. Dimnik. 1990. Review of *Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*, by C. Berliner and J. A. Brimson. *Contemporary Accounting Research*, 6 (2-1) : 593-606.

加登豊. 1990. 「Berliner, Callie and James A. Brimson eds. *Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*」『国民経済雑誌』161(4): 133-138.

参考資料

CAM-I ホーム ページ. (http://www.cam-i.org/docs/CAM-I_Overview_310.pdf より 2017 年 1 月 4 日参照)

[きみじま みきこ 横浜国立大学大学院国際社会科学研究院准教授]