

企業経営と管理会計

○ 日本の経営の現状 ～ 命懸けの経営

経営管理の基本は、事業の理念と展望に基づいて、1) 資金・人材を戦略的に投入する、2) 不採算領域から撤退する、の2つの意思決定です。それができないと、流行を追いかける経営になります。結果として、大企業には、志を欠いた利益志向が蔓延しています。

一方で、日本の経営者は「命懸け」。経営意思決定が萎縮してのも無理は無いという面もあるのです。

日本の銀行は、事業内容を評価する与信能力を持ちません。世界標準を逸脱した日本の銀行は、貸出の際に経営者の個人資産に根抵当を要求します。根抵当＝質を要求するなら、誰にでも金貸しは出来ます。質屋さんは、質草の値踏みをする目利きの能力を持ちますが、銀行は土地本位制の伝統の下で路線価に依存していましたから担保の評価すらできません。

無能な銀行いに根抵当を取られた経営者は、経営に失敗すれば「一家離散」、そして…。最近は何件が多すぎて、新聞の片隅にも乗らなくなった「首括り」です。ですから、世界で唯一、日本の経営は「命懸けの仕事」なのです。

日本の経営は、仕事の次元を超えた「生き様」です。そういう意味で、日本には「企業戦士」が居ます。文字通りに「命懸けで戦う」社長さん達です。

日本の経営環境は最悪の状況にあります。業務と財務の両面で出口の見えない閉塞状態です。前述の世界に類を見ない無能な銀行がもたらした身動きのとれない財務。そして、業務でも世界標準に遥かに遅れをとっています。

アメリカで育ち、日本で花開いた製品開発や品質管理、製造設計、在庫管理のノウハウは、アメリカに再導入され、標準化された仕組とノウハウとなりました。標準化の苦手な日本人は、最新の業務管理を学べず、その仕組の導入にも失敗しています。

「必死」の「懸命」の努力も虚しく、世界の前に敗れ去る…。大企業が倒産するのは、身から出た錆の部分もあるでしょうから致し方ないとしても、伸び盛りの新興企業が行き詰るのは残念でなりません。

CVP(費用-営業費-利益)分析には、いくつかの前提条件があります。1) 本来は固定費と変動費に分けることは不可能ですが、目的に応じて便宜的に分解する。2) 生産した製品は全て販売される。3) 収益と費用は確実に予測できる。4) 工場の施設設備ならびに作業能率は一定である、の4つです。

特に、固定費は、生産能力を保有する期間に帰属するものであり、製品に配賦すべきものではありません。製品に配賦した結果として、全部原価計算では、操業度と無関係である固定費を製品原価に含めます。生産量が大きなきときには、売上高が減少しているにもかかわらず、利益が増大することも起こりえます。

また、埋没原価は、既に意思決定がなされた(決定されている)原価です。埋没原価は、費用概念ではなく、原価概念であることに留意すべきでしょう。

《部門/製品別利益管理》

間接費の配賦は、どのような配賦方法をとったとしても恣意性を排除できません。しかし、事業部の責任者の業績と、事業部それ自体の収益性とは区別して評価されるべきです。ですから、事業部長が管理可能な管理可能個別固定費を識別し、管理可能な部分の業績を評価します。

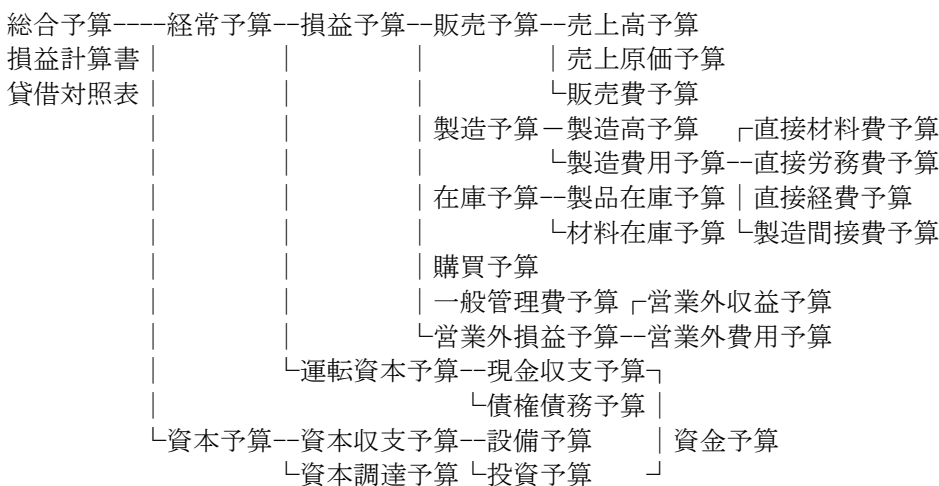
また、事業部が利益責任単位として自立的に運営されるためには、事業部が製造する製品の販売先や購入部品の仕入先などに関して自由に意思決定を行う権限がなければなりません。

《予算体系》

予算は一定期間を対象とした総合計画です。企業の様々な活動を統一的・総合的に表現する尺度は貨幣以外にはありません。ですから、予算に示された目標の達成度を定期的に測定することが出来ます。

予算を通して、企業の活動を総合的に管理する仕組み、すなわち[計画設定~調整~統制]が用意されます。達成目標が管理者の責任と結びつけられ、業績は予算目標と実績値との差異として評価されます。そして、予算の権限付与の機能によって、予算に組み込まれている事項についてはトップマネジメントの承認を得なくとも実行できる権限を与えられます。

モチベーション・コントロールでは、執行責任者はどのように評価され、どのような報酬あるいは罰則があるのかを明確にすべきです。



《現場活動の管理》

例えば、直接材料費の差異分析では、その差異は数量差異と価格差異に分解されます。この式により、価格と数量の関係は適切に理解されます。

$$\begin{aligned} \text{数量差異} &= (\text{実績数量} - \text{標準数量}) * \text{標準価格} \\ \text{価格差異} &= (\text{実際価格} - \text{標準価格}) * \text{実績数量} \end{aligned}$$

QCサークルを中心とした現場での改善活動に期待できるのは、1) 現場に多くの技術者が配属されている、2) 従業員は複数の仕事を受け持つので、作業を総括的に理解することができる、ことが条件です。

また、カンバン方式は、消費者の需要に引っ張られて生産を導出していくプル方式です。但し、必要な時に必要な量だけ納入することは、下請企業にとっては負担です。しかも、これまでの生産体制を支えてきた系列関係が流動化しつつあります。

《品質を管理する会計》

まず、品質管理の為の原価を扱う「品質原価計算」が取り上げられます。「設計品質」は、製品が消費者のニーズにどれだけ合致しているかに関するもの。そして、「適合品質」は、製品が仕様書どおりに生産されているかを問題にします。

品質原価計算は、品質管理原価(従業員の教育訓練などの予防原価や検査などの評価原価)を増加すると品質は向上し、欠陥による損失(仕損、不良品補修など内部失敗原価および返品処理、苦情処理、交換など外部失敗原価)は減少します。そのトレードオフの最適点が、品質原価計算の解となります。

「品質会計」は、品質全体を管理しようとする新しい考え方です。特に、「ソフトウェア品質管理手法」として発展しています。回帰型バグ予測モデルによるバグ予測や、バグ傾向分析によるバグの摘出傾向の偏り判定、テスト度合いに対する累積摘出バグ数の推移によるバグ収束の判定などの技法を用いて、プロジェクトのプロセスと出力されたプロダクトを評価します。そして、組織のソフトウェアプロセスを改善し、最終的な出荷判定を行います。

品質を飛躍的に改善する手法はありませんが、地道な努力の結果を蓄積していくことが重要です。