



Title	原価企画の定義に関する再検討
Author(s)	趙, 婷婷
Citation	經濟學研究, 64(2), 63-76
Issue Date	2014-12-09
Doc URL	http://hdl.handle.net/2115/57553
Type	bulletin (article)
File Information	ES64(2)_63.pdf



[Instructions for use](#)

原価企画の定義に関する再検討

趙 婷 婷

I はじめに

1. 研究の背景

原価企画は、トヨタ自動車が生産に発表したパブリカを開発する際に独自に構築した日本の管理会計手法として高く評価されている¹⁾。

河田 [2010] によると、今日では、原価企画は、日本だけでなく、海外でも日本企業の競争力の源泉として認知され、多くの研究がなされ、実務に導入する企業も増えてきているという (河田 [2010], 206 頁)。

しかしながら、加登 [1997] は、原価企画に関する日本および海外の研究には、原価企画の体系理解の欠如、原価企画の本質理解の不十分さなどの問題が存在することを指摘している (加登 [1997], 31 頁)。原価企画は、他の多くのマネジメント手法の実務と同様に、環境に応じて変化するため、実務でのバリエーションは多様であると考えられる。そのため、原価企画の定義にも多様性が認められる。日本における原価企画の研究においては、多くの文献に引用されている二つの有力な定義がある²⁾。

一つは、神戸大学管理会計研究会 [1992] による原価企画の定義である。そこでは、「原価企画とは、原価発生の源流に遡って、VE など

の手法をとりまじえて、設計、開発さらには商品企画の段階で原価を作り込む活動である」と定義されている。

もう一つは、日本会計研究学会の原価企画特別委員会 [1994] による定義である。そこでは、「原価企画は様々な発展段階を経ながら、究極的には『製品の企画・開発にあたって、顧客ニーズに適合する品質・価格・信頼性・納期等の目標を設定し、上流から下流までのすべての活動を対象としてそれらの目標の同時的な達成を図る、総合的な利益管理活動』として行われる」と定義されている。

以上からわかるように、この二つの原価企画の定義には、共通している点もあれば、異なっている点も見られる。

さらに、今日では、原価企画は製造業だけではなく、建設業、サービス業、などにおいても注目されるようになってきた³⁾。谷守・田坂 [2013] においては、サービス業の原価企画を「新サービスの企画・設計の段階で目標利益を設定し、原価の作り込みを図る戦略的コスト・マネジメント活動」と定義している (谷守・田坂 [2013], 67 頁)。すなわち、原価企画の定義の内容は、企業が置かれている業界によっても異なる。

このように、原価企画の定義が一意に示されていないため、原価企画に対する理解がより難

1) パブリカの開発に、原価企画の起源を求める論者は、門田 [1993], 田中 (隆) [1994], 前田 [2006] などが挙げられる。

2) 本稿に取り上げられる 106 個の定義のうち、日本会計研究学会 [1994] の定義は 39 回、神戸大学管理会計研究会 [1992] による原価企画の定義は 6 回引用されている。

3) 例えば、建設業に注目する論文は宍戸 [2004], 宮本 [2004, 2006], 木下 [2006, 2011], 田坂 [2010 a] など、サービス業に注目する論文は妹尾・福島 [2012] などが挙げられる。

しくなる。時には、誤解される可能性もある。

佐藤 [2009] は、「原価企画の定義が曖昧であるなど、本当の意味で実践している企業は少ない。私自身の経験でいえば、コンサルタントとして大手企業約 15 社を指導してきたが、本質的原価企画を実践していた企業は皆無だった。こうした実態に比べて統計上の数字が高く出るのは、恐らく『原価企画を導入していないと答えるのは恥ずかしい』とする見えが働いているものと思われる」と述べている (佐藤 [2009], 114 頁)。

このように、原価企画の定義が多様であるため、企業に導入する際に、「何をすれば原価企画を導入したと言えるのか」という判断基準も論者によって異なる。さらに、原価企画の定義が一意に確定できないまま、海外でも原価企画は研究・活用されているが、このような状況のもとでは、「海外において、原価企画は正しく理解されているのか、誤解されてはいないのか」などの懸念が生じる。

2. 研究目的

原価企画の定義は多様であり、具体的な内容についても部分的に異なっている。このように、原価企画の定義が多様なものとなる理由としては、企業が置かれている状況により、原価企画の実践が多様なものになってしまうということが考えられる。また、多様な原価企画実践の中で、各論者が重視する原価企画の要素が異なるということも考えられる。しかしながら、どのような原価企画実践においても、備えるべき原価企画の共通の要素が存在しているはずである。

以上の問題意識を踏まえ、原価企画の定義に関する先行研究を整理することによって、どのような原価企画実践においても、備えるべき共通の要素で構成された原価企画の定義を提示することを本稿の目的とする。この目的を達成することによって、「何をすれば原価企画を導入したと言えるのか」という判断基準を示すこと

ができるものと考えられる。

3. 研究の方法

上述の研究目的を達成するために、本稿では、以下のような研究方法を採用した。

- (1) CiNii のウェブサイトで、「原価企画」という語彙をタイトルに含んでいる文献を検索した。その結果は 348 件であった。
 - (2) その中で、本文中に原価企画の定義を明確に示していた文献は 96 件であった。
 - (3) この 96 件の文献の中で、論者自身が提示した定義、あるいは、他の文献から引用することで当該文献における定義としていたものは、合わせて 106 個であった⁴⁾。
 - (4) 106 個の原価企画の定義を分解し、大きく、「新製品」、「源流管理」、「ツール」、「ライフサイクル・コストへの意識」、「市場志向」、「関連組織」、および、「目的」という七つの要素に集約した。各要素の詳細な内容は、第二章で検討していく。
 - (5) 昔から現在に至るまで変わらず重視されている要素と、論者および時代の変化などによって重視される程度が異なっている要素に分類し、それぞれについて検討していく。
 - (6) 特に時代の流れによって重視される要素に変化があるかどうかを確認するために、日本会計研究学会特別委員会による原価企画の定義が公表された年と初めて加工組立型産業以外の業界を取り上げた学術論文が登場する年、すなわち、1994 年と 2004 年を区切りとして、三つの年代区分に分けて検討することにした。
- まず、1994 年に、日本会計研究学会の原価企画特別委員会が「報告草案」を取りまとめ、その要旨を同学会の全国大

4) 1本の論文において、狭義と広義の定義がある場合は、二つの定義としてカウントされる。

会で報告した⁵⁾。この報告は、日本会計研究学会の特別委員会の見解として、その後の原価企画研究に大きな影響を及ぼした。この学会の定義は、当時新たに注目をされ始めていた要素を取り込んだものとなっており、特に研究者たちの原価企画に対する認識に大きな影響を与えていると考えられる。

また、田坂 [2012] によると、原価企画は加工組立型産業で行なわれている技法だったが、近年になってきてから、加工組立型産業以外の業界でも普及している傾向が見られているという (田坂 [2012], 62 頁)。学術上は、加工組立型産業以外の業界で原価企画が導入された事例として、一品生産を中心とした建設業界での研究が比較的早く注目されるようになった (宍戸 [2004], 宮本 [2004, 2006], 木下 [2006, 2011], 田坂 [2010 a] など)。CiNii で確認すると、「原価企画」という語彙をタイトルに含んでいる 348 件の文献の中で、加工組立型産業以外の産業で初めて注目されたのは建設業界である。本稿では、初めて加工組立型産業の以外の業界を取り上げた論文が登場する時期、すなわち 2004 年を原価企画の研究にとって重要な区切りと考えた⁶⁾。

II 原価企画の定義の要素分解

1. 原価企画の七つの要素

本稿では、原価企画の主要な要素を分類する

-
- 5) 1996 年に、正式の「委員会報告書」とする『原価企画研究の課題』が森山書店から出版されている。
- 6) もちろん、この時代の区切りはあくまで学術上のものにすぎず、実務上の波及の時期とは一致していない。ただし、本論文は学術上の定義を検討しているため、学術論文で注目された時期を重視して時代区分を設定した。

ために、その視角を明確に提示している田坂 [2008 a] および伊藤 [1996] を参考にする。

田坂 [2008 a] によると、原価企画の発展段階を区分するメルクマールは、A ①「目的」、A ②「ツール」、A ③「関連組織の考え方」、A ④「戦略性」の 4 点にあるという (田坂 [2008 a], 2 頁)。

伊藤 [1996] によると、原価企画の定義の主要な論点は、B ①「原価企画のねらい」、B ②「原価企画の対象プロセス」、B ③「原価企画における原価の範囲」、B ④「原価企画の達成課題」、B ⑤「原価企画の関連組織」という五つの要素があるという (伊藤 [1996], 111 頁)。

田坂 [2008 a] は、A ①「目的」について「原価低減に重点をおいた時代、次に利益の作り込みの時代、さらには利益創造の時代というように原価企画の目的に重点の相違がみられる」(田坂 [2008 a], 2 頁) と指摘した。伊藤 [1996] は、B ①「原価企画のねらい」について、「ほとんどの研究者は利益の作り込み活動と原価低減活動の両方に原価企画のねらいがあるとしている」(伊藤 [1996], 112 頁) と指摘している。そこで、本稿では、A ①と B ①を参考にして、この要素を「目的」と表現し、更に「原価管理」と「利益管理」という二つのサブ要素に区分した。

田坂 [2008 a] は、A ②「ツール」について、「(原価企画の) 目的の変化は、それを達成するためのツールの変化として捉えることもできる」(田坂 [2008 a], 2-3 頁) と指摘した。ここでいうツールとは、VE やコスト・テーブルのことを指している。本稿では、この要素を「ツール」と表現することにした。

田坂 [2008 a] は、A ③「関連組織の考え方」について、「(原価企画の) 目的の変化は、原価企画を実施する主体にも影響を及ぼす」(田坂 [2008 a], 3 頁) と指摘した。伊藤 [1996] は、B ⑤「原価企画の関連組織」について、「原価企画の定義の中で、組織の重要性を認識し、これを明記しているのは、櫻井

[1994]である。…櫻井は、『技術、生産、販売、購買、経理など企業の関連部署の総意を結集して』というように、原価企画に携わる組織として、ほとんどすべての部門が関わることを示している(伊藤 [1996], 113頁)と指摘した。そこで、本稿では、A③とB⑤に関連する要素を「関連組織」と表現することにした。

田坂 [2008 a] は、A④「戦略性」について、「コスト優位と差別化の同時達成を目指すだけでなく、グローバル化による競争の激化を考慮する必要がある」(田坂 [2008 a], 3頁)と指摘した。伊藤 [1996] は、B④「原価企画の達成課題」について、「原価企画活動によって達成を求められる内容のことである。…顧客ニーズによる要求品質、納期遵守、信頼性確保、低価格などを盛り込むことが重要である。これらはいずれも、外部環境の問題であり、市場との関係から求められる達成課題である」(伊藤 [1996], 113頁)と指摘した。そこで、本稿では、これらの内容を簡潔に「市場志向」という要素として表現することにした。

伊藤 [1996] は、B②「原価企画の対象プロセス」について、「源流段階の製品開発を対象とすることは間違いないが、具体的にどこまでのプロセスを対象とするかが論点となる」(伊藤 [1996], 112頁)と指摘し、具体的には、企画、開発、設計から初期流動段階を含む製品開発の全プロセスであるという見解をとっている。その見解は、岡本ほか [2009] が「源流管理」と呼ぶ「量産体制以前の活動」(岡本ほか [2009], 227頁)と同義である。そこで、本稿では、この要素を「源流管理」と表現することにした。

伊藤 [1996] は、B③「原価企画における原価の範囲」について、「原価企画活動で対象としている活動と原価の範囲は、ライフサイクル全体なのである」(伊藤 [1996], 112頁)と指摘している。本

稿では、この内容を「ライフサイクル・コストへの意識」という要素として表現することにした。

本稿では、106個の定義を細かく分解し、それらを「源流管理」、「ツール」、「ライフサイクル・コストへの意識」、「市場志向」、「関連組織」、および、「目的」という六つの要素に集約した。また、本稿の106個の定義を検討していく中で、「新製品」に関連する内容について言及されているものが多数見受けられたが、これは上記の六つの要素に分類することができないため、単独で一つの要素として設定した。したがって、本稿では、原価企画の定義を、「新製品」、「源流管理」、「ツール」、「ライフサイクル・コストへの意識」、「市場志向」、「関連組織」、および、「目的」という七つの要素に集約して整理することとした。

以上の内容を整理したものが表1である。

以下では、この七つの要素が原価企画の定義にとって必須要素であるかどうかについて検討する。ここでの必須要素とは、あらゆる原価企画実践において、必ず備えておくべき要素のことをいう。このような必須要素については、古くから現在に至るまで、多くの論者に重要視されているはずである。以下では、106個の定義の要素分解による統計に基づいて、この点について確認をしながら議論を進めていくこととする。他方、必ずしもあらゆる原価企画実践において備えられている必要はなくとも、ある特定の原価企画実践において備えることで有益となる要素を、必須要素とは区別して、ここでは「機能を向上させるための追加的要素」(以下、「追加的要素」と呼ぶ)としたい。したがって、以下で、原価企画の要素を、必須要素

表1 原価企画の七つの要素

田坂 [2008 a]	A①	A②	A③	A④	—	—	—	
伊藤 [1996]	B①	—	B⑤	B④	B②	B③	—	
本稿	目的		ツール	関連組織	市場志向	源流管理	ライフサイクル・コストへの意識	新製品
	原価管理	利益管理						

表2 「新製品」要素の傾向

年代	定義の総数	新製品	
		数	割合
1971 - 1993	25	10	40%
1994 - 2003	44	12	27%
2004 - 2014	37	14	38%
計	106	36	34%

と追加的要素に分類しながら検討を進めていくことにする。

2. 「新製品」要素

「新製品」要素の傾向を表2のようにまとめた。

表2からわかるように、「新製品」という要素は、106個の定義のうち3割強に含まれていて、年代ごとの割合は大きく変わっていない。最初の原価企画は、「パブリカ」のように、新製品の開発に使われていたが、近年では、新製品だけではなく、既存製品のバージョンアップや、サービス業の場合の新サービスなどについて適用する場合もありうる。そのため、多くの定義の中では、「新製品等」という語彙を使っているか、あるいは、新製品等という意味合いで「新製品」という語彙を使っている。すなわち、原価企画の対象は、必ずしも新製品のみではない。その対象は、企業の特長や、企業がおかれている業界によって異なる。したがって、「新製品」という要素は、原価企画の定義にとっての必須要素とはいえない。

3. 「源流管理」要素

岡本ほか [2009] によると、源流管理とは、

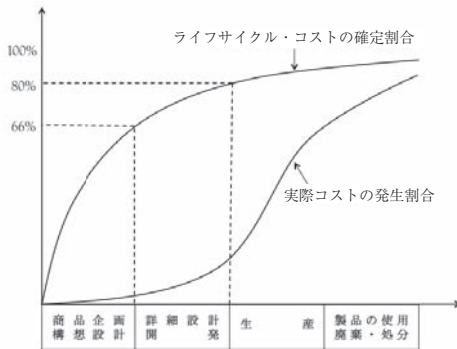
量産体制以前の活動であるという。

本稿で取りあげた106個の原価企画の定義を見ると、源流管理を示すために、企画立案段階、開発段階、商品開発構想、設計段階、試作段階、試作図面作成、量産図面作成、生産移行準備、生産開始まで、製造段階の初期段階、などの様々な表現が用いられている。論者によって、源流段階の分類方法や呼び方などは、微妙に異なっているが、本稿では、源流管理を企画段階、設計開発段階、試作段階、生産移行準備、製造段階の初期段階という五つの段階に区分し、106個の定義をこの五つの段階にしたがって分類し、表3のように整理した。なお、産体制以前の少なくとも一つの段階に関する活動について言及がある定義は、「源流管理」という要素を考慮しているものとしてカウントした。

表3からわかるように、「源流管理」という要素は、106個の定義の約9割に含まれており、昔から現在まで変わらず高い割合で続いている。その中でも、「企画段階」と「設計開発段階」が特に注目されている。Fabrycky and Blanchard [1991] では、製品のライフサイクル・コストの発生と確定について、図1のように、商品企画・構想設計、詳細設計・開発、生産、製品の使用・廃棄・処分各段階ごとに整理した (Fabrycky and Blanchard [1991], 13頁)。ここで示されているように、製品のライフサイクル・コストのおおよそ80%は、企画・開発・設計の段階で決まってしまう。したがって、徹底的な原価低減を図るために、製造段階に入る前のより源流段階において、製品原

表3 「源流管理」要素の傾向

年代	定義の総数	源流管理					源流管理	割合
		企画段階	設計開発段階	試作段階	生産移行準備	製造段階の初期段階		
1971 - 1993	25	18	18	3	3	1	23	92%
1994 - 2003	44	29	36	3	7	6	40	91%
2004 - 2014	37	27	34	0	7	0	35	95%
計	106	74	88	6	17	7	98	92%



出典：Fabrycky and Blanchard [1991] より，一部修正。
図1 ライフサイクル・コストの確定時点と実際のコストの発生時点

価を作り込むことが重要となる。原価企画は、この源流段階において原価の革新的な低減を図る重要な手段の一つであると指摘される（田中・小林 [1995]，43 頁）。

以上から、原価低減を図る段階を示す「源流管理」という要素は、原価企画の定義にとっては不可欠な要素であり、必須要素といえると考えられる。

4. 「ツール」要素

田坂 [2008 a] によると、原価企画の目的を達成するために利用されるツールとして、代表的な VE (Value Engineer) 以外に、コスト・テーブル、関連組織全体で原価低減活動を実施するためのコンカレント・エンジニアリングなどが必要とされているという（田坂 [2008 a]，3 頁）。このように、原価企画のツールは、時代の進展によって多様化している。本稿では、「ツール」要素の傾向を表 4 のようにまとめた。

表 4 からわかるように、「ツール」という要素は、106 個の定義のうち約 1.5 割のものが言及しているにすぎず、加えて、1993 年以降から、「ツール」要素を含む定義の割合が減る傾向となっている。つまり、多くの論者が、ツール要素を原価企画の定義に含めなくなってきた。実際に、取り扱う製品の特徴や、業種等

表 4 「ツール」要素の傾向

年代	定義の総数	ツール	
		数	割合
1971-1993	25	6	24%
1994-2003	44	5	11%
2004-2014	37	4	11%
計	106	15	14%

によって、必要とされるツールは異なるものと考えられ、「ツール」という要素は、時代の流れや状況によって多様化するものであると考えられる。したがって、原価企画を実践しているある特定の企業にとって、原価企画の目的を達成するために、何らかの適切なツールを利用することが有益となることはあるとしても、ある特定のツールを必ず利用していなければならないということまでは言えないものと考えられる。以上の点から、ツール要素は、原価企画の定義にとって、必須要素というよりも、追加的要素であると考えられる。

5. 「ライフサイクル・コストへの意識」要素

小林 [1996] によると、ライフサイクル・コストイング (Life-Cycle Costing) という用語は、今日では非常に広い意味で用いられることがあり、原価企画と関連する場合は、主として製品の企画・開発から使用・廃棄に至るまでに発生するコストをライフサイクル・コスト (Life-Cycle Cost: LCC) と考えるという（小林 [1996]，2 頁）。その中で、メーカー側で発生するコストとユーザー側で発生するコストがある⁷⁾。

7) 通常、メーカー側で発生するコストは、製品の企画・開発段階から製造・販売に至るまでのコストであるが、販売後のサービス・コスト、製品保証債務コスト、取替コストなどを部分的にメーカーが負担することがある。他方、製品のユーザーは、原則として、当該製品の取得コストと取得後の使用コスト、メンテナンス・コスト、廃棄コストなどの大部分を負担し、それがユーザー側で発生する LCC となる（小林 [1996]，2 頁）。

また、小林 [1996] によると、メーカー側の企画・開発段階で、ユーザーから見たLCCを取り込むことは必ずしも容易なことではないという (小林 [1996], 4 頁)。ユーザーが、製品をどのような期間にわたって、どのような場所や環境のもとで、どのような方法で、どのような頻度で使用するのかによって、LCCは変わってくる。これらの判断は、不確実性が高いため、その不確実性の高さを受け入れてまで、LCCを把握することが、戦略上、極めて重要であると考えられる企業でないかぎり、LCCを取り入れる意義を見出せない。

さらに、小林 [1996] によると、日本の原価企画活動では、達成目標となる目標原価はメーカー側で発生するコストを主たる対象として設定され、そのコストを作り込む仕組みが説明されている場合がほとんどであり、また、メーカー側で発生するコストの低減とユーザー側で発生するコストの低減をどのような仕組みで統合させていくのかはほとんど説明されていないという (小林 [1996], 5 頁)。

本稿では、「ライフサイクル・コスト」要素の傾向を表5のようにまとめた。表5からわかるように、「ライフサイクル・コスト」という要素は、106個の定義の約4割に含められ、時代とともに、「ライフサイクル・コスト」要素が含められる定義の割合が増える傾向になっている。

以上の検討内容から、LCCに対する消費者の関心が高まってきているため、「ライフサイクル・コスト」という要素の、原価企画の定義への影響が大きくなってきていることがわかる。その典型的な例は、日本会計研究学会の定

義である。しかし、小林 [1996] が指摘するように、企業の実力、企業が取り扱う製品の特性、企業が採用している戦略などにより、LCCのどこまでを考慮するか、あるいは、どのように取り扱うのかは変わるものと考えられる。以上の点から、「ライフサイクル・コスト」という要素は、原価企画の定義にとって不可欠な必須要素というよりも、ある特定の企業にとって有益かつ重要な追加的要素であると考えられる。

6. 「市場志向」要素

近藤 [1989] によると、市場環境あるいは市場を中心にして「売れるものを、いかにしてつくるか」という理念が「市場志向」と呼ばれるという。企業的意思決定は市場の顕在的・潜在的ニーズを中心に行われるべきであって、商品の企画から始まって最終的な販売に至るまでのすべてのプロセスを視野に収めることである。現代では、多品種少量生産が支配的であり、市場ニーズは多様化し、また高品質・高性能の商品が求められ、製品のライフサイクルも短縮化しているために、このような要求に的確に対応することが重要視される (近藤 [1989], 17-18 頁)。

また、小林 [1996] によると、顧客から見たLCCは、製品企画段階で構想される製品の機能、品質、信頼性やそこで考えられる顧客ターゲットと密接に関連しているため、ユーザーから見たLCCに対しては、製品企画段階での取組みが不可欠であるという。しかしながら、LCCが見えにくいことや、LCCに対する顧客の要求そのものが多様であったり、曖昧であるために、原価企画活動の中でLCCへの本格的な取組みが行われていないことも事実であるという (小林 [1996], 5-6 頁)。

本稿では、原価企画の定義の中で、顧客ニーズに適合する品質・価格・信頼性・納期等の目標の設定と同時達成、顧客満足などの表現が用いられる場合は、「市場志向」という要素を有

表5 「ライフサイクル・コスト」要素の傾向

年代	定義の総数	ライフサイクル・コストへの意識	
1971-1993	25	6	24%
1994-2003	44	18	41%
2004-2014	37	16	43%
計	106	40	38%

表6 「市場志向」要素の傾向

年代	定義の総数	市場志向	
		数	割合
1971-1993	25	2	8%
1994-2003	44	20	45%
2004-2014	37	17	46%
計	106	39	37%

するものとしてカウントすることにした。「市場志向」要素の傾向を表6のようにまとめた。表6からわかるように、「市場志向」という要素は、106個の定義の約4割に含められ、1993年以降から、その割合が増える傾向になっている。

このように、「市場志向」という要素は、近年の多品種少量生産という時代になってから、重要視されていることがわかる。しかしながら、「市場志向」という要素の不確実性は高く、また、企業が採用している戦略と企業がおかれている業界によって、「市場志向」の具体的な内容は変わってくるものと考えられる。したがって、「市場志向」という要素は、原価企画の定義にとっての必須要素というよりも、ある特定の企業にとって、ある特定の市場志向が求められるといった、追加的要素というべきものと考えられる。

7. 「関連組織」要素

本稿では、原価企画の関連組織を社内の原価企画チームと社外のサプライヤーとの連携と二つの部分に区分した。また、「社内原価企画チーム」とは、職能横断的な社内のチーム活動を重視する要素である。「サプライヤーとの連携」とは、サプライヤーと一体化した全社的な原価の作り込み活動といった内容を含む要素である。

「関連組織」要素の傾向を表7のようにまとめた。表7からわかるよう

に、「関連組織」の「(社内)原価企画チーム」の側面は、106個の定義の約2割に含められ、「(社外)サプライヤーとの連携」の側面は、106個の定義の約1割に含められている。二つの側面は共に、時代の流れに伴って、増加傾向がみられる。

田中(雅)[1995]、田坂[2008a]などによると、当初の原価企画では、設計担当者を中心となって活動していたという(田中(雅)[1995]、34頁;田坂[2008a]、10頁)。また、当時は、関連部門が原価企画を支援するような仕組みはほとんど出来上がっていなかった。したがって、関連部門の間で、情報の共有化がなされることもなかった。

以上から、設計担当者を中心とした取り組みでも、原始的な原価企画活動は実践できると考えられるため、「関連組織」という要素は、原価企画の定義の必須要素ではないといえる。

しかしながら、加登[1993]は、「原価企画の発展に伴って、原価企画活動に取り組む部署は次第に拡大していく」(加登[1993]、57頁)と指摘した。また、日本会計研究学会[1996]によると、原価企画チームでは、異なった職能部門から派遣された人々が、相互に連携を取りながら、品質・原価・納期・信頼性等の諸目標の同時的な達成に取り組んでいるという(日本会計研究学会[1996]、35頁)。また、それぞれの職能専門家がその専門職能を果たすだけでなく、多機能的に働き、職能を超えた活動を行うことによって、個人的情報、あるいは部門間で保有されている情報等が組織全体に共有され、新たな関係を作るといった仕組みも出来上が

表7 「関連組織」要素の傾向

年代	定義の総数	関連組織			
		(社内)原価企画チーム		(社外)サプライヤーとの連携	
1971-1993	25	2	8%	0	0%
1994-2003	44	6	14%	5	11%
2004-2014	37	16	43%	8	22%
計	106	24	23%	13	12%

る。

また、日本会計研究学会 [1996] によると、原価企画活動は「サプライヤーと一体化したコストの作り込み」（日本会計研究学会 [1996], 35 頁）といわれており、日本における企業グループないし企業集団のあり方とも関連して、その分取引の特徴の多くが原価企画活動に深く関わっているという。また、日本企業の原価企画は、開発初期段階からのサプライヤーとの共同開発活動であるデザイン・インに多く依存している。このように、情報共有化は組織内部と組織外部の両方に行われ、各職能担当者とサプライヤーとの間にも多様な関係が生まれる。

以上からみると、「関連組織」という要素は、原価企画の必須要素とはいえないが、企業が必要に応じて追加すれば、原価企画の機能を大きく向上させることができるものであるため、原価企画の機能を向上させるために非常に重要な追加的要素であると考えられる。

8. 「目的」要素

本稿では、原価企画の目的を「原価管理目的」と「利益管理目的」という二つに区分したが、106 個の定義を調べると、「原価管理目的」と「利益管理目的」の両方に言及しているものが多く、いずれかに分類することは非常に困難であった。そこで、本稿では、106 個の定義の中で、「原価管理目的」と「利益管理目的」に関連する用語がどのように用いられているかを調べて、表 8 のように整理した。定義の中で用いられている表現が多様であるため、「原価管理目的」に関連する用語を「目標原

価」と「原価管理活動」に、「利益管理目的」に関連する用語を「目標利益」と「利益管理活動」に区分し集約した。例えば、原価改善、原価低減、原価引下げ、戦略的コスト・マネジメントなどの表現があれば、「原価管理活動」に、また、利益管理、利益の作り込みなどの表現があれば、「利益管理活動」に集計した。なお、一つの定義の中で、両方の表現があれば、重複して集計した。

原価企画の定義の中で、目的について、「原価管理活動」と「利益管理活動」に関連する表現以外に、「目標原価」と「目標利益」に関連する表現も多く用いられ、「目標原価」と「利益管理活動」、「目標利益」と「原価管理活動」のような組合せも多くみられている。

「目的」要素の傾向は表 8 からわかるように、「原価管理目的」が、106 個の定義の約 7.5 割に含められ、「利益管理目的」が、106 個の定義の 5 割弱に含められている。合計すると 100% を超えることからわかるように、両方の目的に言及している定義が少なからずある。

また、時代の流れに伴い、「原価管理目的」は減少傾向が見られ、「利益管理目的」は増加傾向が見られる。しかし、割合から見れば、「原価管理目的」のほうが昔から現在に至るまで高い傾向にある。このように、現在においても、「利益管理目的」より「原価管理目的」のほうが割合が高いのは、原価企画の目的は「利益管理目的」であっても、その目的を達成するためには、「目標原価」を達成する「原価管理活動」が避けられないからであると考えられる。

表 8 「目的」要素の傾向

年代	定義の総数			原価管理目的				利益管理目的	
		目標原価	原価管理活動			目標利益	利益管理活動		
1971-1993	25	10	21	24	96%	2	3	4	16%
1994-2003	44	15	16	30	68%	3	22	24	55%
2004-2014	37	15	13	26	70%	8	19	24	65%
計	106	40	50	80	75%	13	44	52	49%

以上から、「目的」という要素の「原価管理目的」は原価企画の定義の必須要素であることがいえる。一方、「利益管理目的」は、原価企画を実践している企業が、置かれている環境に応じて、原価管理への意識に加えて意識をすればよいものであり、原価企画の定義の追加的要素だと考えられる。

Ⅲ おわりに

1. 必須要素による原価企画の定義

本稿の目的は、「はじめに」で述べたように、「どのような原価企画実践においても、備えるべき共通の要素で構成された原価企画の定義を提示すること」であった。第二章での検討を通じて、原価企画の定義にとっての必須要素は、「源流管理」と「原価管理目的」の二つであるということを提示した。この二つの必須要素で組み立てられた原価企画の定義は、「何をすれば原価企画を導入したと言えるのか」という判断基準を示すことができると考えられる。なお、「原価管理目的」という要素の内容は、「目標原価」を達成するための「原価管理活動」を行うことである。また、「原価管理活動」について多様な表現があるが、それは、成行原価より低く設定された「目標原価」まで原価を引下げる活動であると考えられる。

そこで、上記の判断基準を示すための原価企画の定義は、以下のようなものになる。

原価企画とは、目標原価を達成するために、源流段階において、原価を引き下げる活動である。

しかし、この定義は、最低限の必須要素を組合せたものであり、何をすれば原価企画を導入したと言えるのかの判断基準となるものにすぎない。したがって、この定義は原価企画のすべてをカバーしているわけではない。原価企画のすべてをカバーするためには、追加的要素を含

めたより幅広い検討が必要となる。

2. 本稿の限界と残された課題

本稿は、CiNiiを利用した文献分析であるため、そこから漏れた論文は検討対象としていないという限界がある。

また、本稿は、「原価企画の定義」のみを分析対象としたものである。したがって、分析対象の文献が原価企画の定義として使用している語彙や表現に注目して検討を行った。しかし、定義の中では明確に触れていなくとも、各論文の著者が考える原価企画の本質などについて、定義以外の本文中において詳しく記述する可能性もある。本稿の分析そのものにおいて、本文中の記述を直接的には考慮していない。もちろん、本稿は、各論文において、明確に「原価企画の定義」として掲載された箇所には相応の重要性があるという見地から、「定義」に焦点を絞って分析を行ったわけであるが、この点を踏まえたうえで、本稿の分析や結論について解釈をするうえで注意を要する。

本稿では、原価企画の最低限の要素を引き出したことで、原価企画を再定義した。しかしながら、機能を向上させるための追加的要素に対する検討はまだ不十分である。これらの追加的要素の意義や位置づけについて、より詳細な検討をする必要がある。すなわち、本稿で示した定義に加えて、原価企画を実践する企業が、その企業の環境、業種、戦略などに適合した追加的要素を考慮することによって、より機能を向上させた原価企画を実現するということが重要な課題となる。それはつまり、ある特定の企業にとって、「どのような原価企画を導入するのが最適であるのか」という論点に関する検討であるともいえる。この論点については、今後の検討課題としたい。

参考文献 (五十音順)

日本語文献

- 赤穂満 [2006] 「211 エンジニアリング部門における業務改革とコストマネジメント—BOMを適用した原価企画の考え方」『Design シンポジウム講演論文集』第06-5号, 157-162頁。
- 浅田孝幸 [1997] 「新製品開発と原価企画」『品質管理』第48巻第3号, 248-253頁。
- 荒井耕 [2010] 「日本医療界における診療プロトコル開発活動を通じた医療サービス原価企画の登場—その特質と支援ツール・仕組みの現状」『原価計算研究』第34巻第1号, 56-65頁。
- 庵谷治男 [2009] 「サービス業におけるコスト・マネジメントの限界と原価企画の適用可能性—原価計算の技術的側面と利用的側面」『商学研究科紀要』第68号, 207-218頁。
- 伊藤和憲 [1995] 「原価企画の本質と目標原価のあり方」『品質』第25巻第3号, 213-218頁。
- [1996] 「原価企画の論点—原価企画の定義と体系化」『税経通信』第51巻第15号, 111-117頁。
- 伊藤嘉博 [1992] 「変革を迫られる原価企画—製造物責任・地球環境保全論議の高まりのなかで」『産業経理』第52巻第1号, 73-82頁。
- [1994] 「原価企画と品質管理—品質機能展開とタグチ・メソッドを中心とした考察」『成蹊大学経済学部論集』第25巻第1号, 75-98頁。
- [1996] 「製品属性にもとづくコスト展開—開発費とマーケティング・コストの原価企画」『会計』第149巻第1号, 67-80頁。
- [2006] 「環境配慮型原価企画の課題」同上誌, 第170巻第4号, 485-499頁。
- 稲場建吾 [2003] 「原価企画とVEの関係に関する一考察」『岩手県立大学宮古短期大学部研究紀要』第14巻第2号, 76-89頁。
- [2005] 「原価企画と日本的なバイヤー／サプライヤー関係に関する一考察」同上誌, 第16巻第2号, 1-13頁。
- [2008] 「原価企画と産業集積の一考察」同上誌, 第19巻第2号, 23-28頁。
- 井上信一 [1993] 「オーバーラップ型研究開発と原価企画の国際移転—グローバル化した日本企業への実態調査」『産業経理』第52巻第4号, 52-65頁。
- 岩田宏一・中村紀之 [1971] 「新製品開発と原価企画」『自動車技術』第25巻第9号, 985-990頁。

- 岩淵吉秀 [1992] 「原価企画の機能—情報共有化と知識創造の観点から」『企業会計』第44巻第8号, 1049-1055頁。
- [1993] 「日本の原価管理としての原価企画」『甲南経営研究』第33巻第3・4号, 169-188頁。
- [1994] 「原価企画における場のマネジメント」『会計』第146巻第3号, 335-346頁。
- [1995 a] 「原価企画による組織変革の促進」『甲南経営研究』第35巻第1・2号, 27-44頁。
- [1995 b] 「戦略的コスト・マネジメントとしての原価企画—ビジネス・プロセス・リエンジニアリングの観点から」『原価計算研究』第19巻第1号, 21-30頁。
- 大崎美泉 [1993] 「CIMと原価企画」『大分大学経済論集』第45巻第2・3号, 36-55頁。
- 大槻晴海 [2003] 「原価企画における原価見積システム構築のための概念的フレームワーク」『会計』第164巻第5号, 668-681頁。
- 岡本清・廣本敏郎・尾畑裕・挽文子 [2009] 『管理会計(第2版)』中央経済社。
- 梶原武久 [1998] 「原価企画の国際移転に関する分析視覚」『商学討究』第48巻第2・3号, 317-341頁。
- 加藤典生 [2009] 「原価企画と直接原価計算の結合可能性に関する一考察—サプライヤーの疲弊問題との関係から」『商学論纂』第50巻第5・6号, 97-122頁。
- [2010] 「原価企画におけるサプライヤーの疲弊問題の論点」『大分大学経済論集』第62巻第1号, 23-49頁。
- [2011] 「競争優位を獲得するための原価企画研究の課題—逆機能に焦点を当てて」同上誌, 第63巻第4号, 117-146頁。
- 加藤陽一 [1998] 「顧客価値視点のコストモデルによる原価企画の高度化」『IEレビュー』第39巻第2号, 47-55頁。
- 加登豊 [1990 a] 「原価企画と管理会計—松下電工(株)A工場の取り組み」『国民経済雑誌』第162巻第2号, 15-35頁。
- [1990 b] 「原価企画活動の新展開—ダイハツ工業(株)の事例」『会計』第138巻第4号, 482-498頁。
- [1990 c] 「原価企画とSIS」『企業会計』第42巻第12号, 1804-1809頁。
- [1993] 『原価企画—戦略的コスト・マネジメント』日本経済新聞社。

- [1994]「製品開発における戦略的コスト・マネジメント—原価企画の実態」『Business insight』第2巻第1号, 8-23頁。
- [1997]「原価企画の海外移転に関する予備的考察」『国民経済雑誌』第175巻第6号, 29-47頁。
- [1998]「原価企画による戦略的コスト・マネジメントの課題」『品質』第28巻第2号, 20-26頁。
- ・橋元理恵・平岡幸一郎・博野英二 [1996]「流通業における原価企画」『会計』第149巻第1号, 113-127頁。
- 上東志麻 [2005]「投資意思決定における原価企画の有用性」『経理研究』第48号, 345-354頁。
- 河田信 [2010]『トヨタ 原点回帰の管理会計』中央経済社。
- 木下和久 [2006]「建設業における原価企画の展開—希望社における原価削減事例調査を中心として」『経済論叢』第178巻第4号, 457-472頁。
- [2011]「建築設計における原価企画活動—希望社建築事例の分析」『メルコ管理会計研究』第4号—II, 43-50頁。
- 神戸大学管理会計研究会 [1992]「原価企画の実態調査 (1)原価企画の採用状況・目的・遡及・組織を中心に」『企業会計』第44巻第5号, 662-667頁。
- 小林哲夫 [1996]「ライフサイクル・コストと原価企画」『国民経済雑誌』第173巻第3号, 1-13頁。
- 小林啓孝 [1995]「製品開発戦略と原価企画」『慶応経営論集』第12巻第3号, 169-181頁。
- 近藤隆史 [2007]「わが国における自動車リコールと原価企画の関係」『経営と経済』第87巻第3号, 137-168頁。
- 近藤恭正 [1989]「原価管理の変貌—技術志向から市場志向へ」『同志社商学』第40巻第6号, 1281-1305頁。
- [1991]「原価企画に関する一考察—管理会計の研究対象としての位置づけについて」同上誌, 第42巻第4・5号, 825-842頁。
- 崎章浩 [2002]「戦略的コスト・マネジメント—原価企画とプロセス原価計算、ライフサイクル・コストの結合」『経営論集』第49巻第3・4号, 49-66頁。
- 櫻井通晴 [1988]「ハイテク環境下における原価企画 (目標原価)の有効性」『企業会計』第40巻第5号, 625-631頁。
- 佐藤嘉彦 [2009]「勝つ設計(第6回)原価企画の神髄 (1)」『日経ものづくり』第660号, 113-116頁。
- 宍戸利彰 [2004]「コンサルタントの実践ノウハウによる『企業再生をかけたコスト・マネジメントの実践』—建設業におけるVEを活用したコスト・マネジメントの具体策(5)原価企画の導入—基本的な考え方と効果」『全建ジャーナル』第43巻第5号, 41-43頁。
- 清水信匡 [1992]「原価企画活動における目標原価情報と知識創造活動の関係」『産業経理』第51巻第4号, 132-140頁。
- [1996]「書評 岡野浩著、『日本の管理会計の展開—「原価企画」への歴史的視座』」『管理会計学』第4巻第1号, 91-92頁。
- 妹尾剛好・福島一矩 [2012]「日本企業における原価企画の探索的研究—製造業と比較したサービス業の実態」『原価計算研究』第36巻第1号, 45-57頁。
- 田坂公 [2004]「BSCを活用した原価企画—Ansari [1997], Kaplan [2003]に基づく改善提案」『専修大学経営研究所報』第160号, 1-15頁。
- [2008 a]『欧米とわが国の原価企画研究』専修大学出版局。
- [2008 b]「欧米とわが国の原価企画研究アプローチ—文献レビューを中心として」『商学論纂』第49巻第3・4号, 21-50頁。
- [2010 a]「原価企画の建設業への適用と原価企画の未来像—(株)フジタのケースを中心として」『久留米大学商学研究』第16巻第1号, 113-131頁。
- [2010 b]「原価企画の本質と適用可能性—(株)フジタのケースを中心として」『企業会計』第62巻第11号, 1664-1671頁。
- [2012]「サービス業における戦略的コスト・マネジメント—原価企画の本質からの考察」『久留米大学商学研究』第17巻第3・4号, 61-87頁。
- 田中隆雄 [1990]「自動車メーカーにおける新製品開発と目標原価—トヨタの原価企画」『企業会計』第42巻第10号, 1395-1404頁。
- [1994]「原価企画の基本モデル—トヨタの原価企画を参考に」『会計』第145巻第6号, 771-789頁。
- ・小林啓孝 [1995]『原価企画戦略—競争優位に立つ原価管理』中央経済社。
- 田中雅康 [1985]「新製品開発と原価企画」『企業会計』第37巻第2号, 243-250頁。
- [1992 a]「原価企画の本質と推進」『商学論

- 纂』第33巻第2・3号, 1-29頁。
- [1992b] 「原価企画における原価目標の設定と細分化」『管理会計学』第1巻第1号, 57-79頁。
- [1992c] 「原価企画における原価改善技法」『原価計算研究』第17巻第2号, 1-19頁。
- [1993] 「原価企画のキーコンセプトとその発展」同上誌, 第18巻第1号, 1-15頁。
- [1995] 『原価企画の理論と実践』中央経済社。
- [1996] 「原価企画の現状と課題」『企業会計』第48巻第11号, 1478-1486頁。
- [1997] 「原価企画成功への体質・体制の整備」『品質』第27巻第1号, 33-40頁。
- [1998] 「原価維持から原価企画・原価改善の原価管理へ」『企業会計』第50巻第2号, 255-264頁。
- [2005] 「日本の主要企業における原価企画の課題」同上誌, 第57巻第2号, 148-156頁。
- ・大槻晴海 [2004] 「原価企画活動の評価について(1)狭義の原価企画を対象として」『バリューエンジニアリング』第221号, 9-14頁。
- ・奥原正夫 [2006] 「日本の主要企業の原価企画の現状と課題および解決方向」同上誌, 第237号, 21-27頁。
- ・小柴達美 [1993] 「原価企画におけるコスト・テーブルの作成と活用法」『日本経営工学会誌』第44巻第3号, 248頁。
- ・田中潔・大槻晴海・井上善博 [2010] 「日本の主要企業の原価企画(第1回)主要企業の原価企画への取り組みと原価認識」『企業会計』第62巻第2号, 244-250頁。
- ・田中潔・増田譲二・管康人・眞田崇 [2014] 「主要企業における原価企画の現状と課題(1)実態調査を踏まえて—原価企画のタイプと原価に対する認識」同上誌, 第66巻第3号, 426-431頁。
- 谷武幸 [1994] 「原価企画におけるインターラクティブ・コントロール」『国民経済雑誌』第169巻第4号, 19-38頁。
- 谷守正行・田坂公 [2013] 「銀行業への原価企画適用の事例研究—サービス業における原価企画の進展」『産業經理』第73巻第3頁, 66-76頁。
- 種子田穰 [1994] 「日本企業の現地化と原価企画」『立命館経営学』第32巻第4・5号, 93-113頁。
- 鳥居宏史 [1998] 「経営管理職能におけるABCと原価企画」『経済研究』(明治学院大学)第111号, 63-72頁。
- 長坂悦敬 [1998] 「『マテリアル』と『経営』のバウンダリー(18)コスト管理と原価企画」『バウンダリー』第14巻第1号, 48-54頁。
- 長沢伸也 [1996] 「コスト・マネジメント(1)品質管理と原価企画・品質コスト」『品質管理』第47巻第1号, 72-81頁。
- 西村明 [1996] 「日本の管理会計の新たな展開—原価企画から戦略的原価企画へ」『経済学研究』(九州大学)第62巻第1~6号, 241-252頁。
- 日本会計研究学会 [1996] 『原価企画研究の課題』森山書店。
- 日本会計研究学会原価企画特別委員会 [1994] 『原価企画研究の課題』日本会計研究学会原価企画特別委員会報告草案。
- 野田凱之 [1998] 「アイシン精機における原価企画活動」『品質』第28巻第2号, 226-231頁。
- 畑田康則 [1999] 「原価企画の生成と機能についての検討—トヨタ自動車の事例から」『経営研究』(愛知泉大学)第12巻第3号, 391-411頁。
- 林久嗣 [2010] 「イノベーションを促進・阻害する原価企画」『日本経営学会誌』第25号, 62-73頁。
- 朴元熙 [2006] 「原価企画活動を支援するデータベースに関する研究」『管理会計学』第15巻第1号, 3-19頁。
- ・伊藤和憲 [2000] 「原価企画活動を支援する管理工学ツールの有効性」同上誌, 第9巻第1号, 25-42頁。
- 平岡秀福 [1998] 「原価企画を支援する関連諸技法」『原価計算研究』第22巻第2号, 23-34頁。
- 福田淳児 [1991] 「事業戦略と原価企画活動」『六甲台論集』第38巻第3号, 211-224頁。
- 前田陽 [2006] 「1950~1960年代におけるトヨタの原価企画の形成」『一橋大学機関リポジトリ』第26号, 1-14頁。
- 宮地晃輔 [2013] 「A社造船所における原価企画の動向と問題点—韓国造船業の動向も含めて」『會計』第184巻第4号, 455-465頁。
- 宮本寛爾 [2004] 「建設業における戦略的原価管理」『企業情報学研究』第4巻第1号, 51-62頁。
- [2006] 「建設業における管理会計の課題」『JICPAジャーナル』第7巻第6号, 32-37頁。
- 目時壮浩 [2010] 「公共サービスにおける目標原価管理

- 大分県庁におけるフィールドリサーチをもとに『原価計算研究』第34巻第1号, 66-77頁。
- 諸藤裕美 [1999] 「原価企画における情報共有の必要性」『産業経理』第59巻第1号, 104-113頁。
- [2009] 「原価企画における部門間インタラクションを促進するための管理会計システム」『立教経済学研究』第63巻第1号, 55-67頁。
- [2011] 「総合的利益管理活動としての原価企画の生成プロセストヨタの事例を用いて」『原価計算研究』第35巻第1号, 59-68頁。
- 門田安弘 [1993] 「原価企画・原価改善・原価維持の起源と発展」『企業会計』第45巻第12号, 1626-1630頁。
- [1994] 『価格競争力をつける原価企画と原価改善の技法』東洋経済新報社。
- [1996] 「コスト・マネジメント(4)自動車産業の原価企画—自動車メーカーと部品メーカーの原価企画スケジュールの関係づけ」『品質管理』第47巻第4号, 362-368頁。
- 山本浩二 [1993] 「間接費の原価企画としてのABC」『大阪府立大学経済研究』第39巻第1号, 41-67頁。
- [1995 a] 「原価企画と商品開発の本質—商品の機能・デザイン評価の考え方」同上誌, 第40巻第3号, 119-133頁。
- [1995 b] 「ファジィ多属性評価と原価企画—顧客満足に結びつく商品価値創造と目標原価の設定」『会計』第148巻第3号, 360-373頁。
- [2008] 「感性VEによる戦略的コスト・マネジメント(1)商品開発・原価企画における感性VEの必要性」『バリュー・コンピテンシー』第17号, 14-17頁。
- [2013] 「自社開発設計しない部品サプライヤーにおける原価企画」『会計』第183巻第4号, 466-480頁。
- 楊霞 [2004] 「原価企画と中長期経営計画」『青山社会科学紀要』第33巻第1号, 89-117頁。
- [2006] 「日本における原価理論の発展—標準原価、原価改善と原価企画の非連続性」同上誌, 第34巻第2号, 141-170頁。
- 吉田栄介 [1999] 「原価企画に関する組織能力とアウトプットとの関係—概念的フレームワークの提示」『六甲台論集』第46巻第1号, 85-103頁。
- 陸根孝 [2003] 「集団成熟度と組織能力が原価企画成果

に及ぼす影響についての実証研究」『管理会計学』第11巻第1号, 3-14頁。

英語文献

- Chow, C. W., R. R. Duh and J. Z. Xiao (2007) "Management Accounting Practices in the People's Republic of China" *Handbook of Management Accounting Research*, Vol. 2, pp. 923-967.
- Fabrycky, W. J. and B. S. Blanchard (1991) *Life-Cycle Cost and Economic Analysis*, Prentice-Hall, Inc.
- Hiroto, T. [1988] Another Hidden Edge: Japanese Management Accounting, *Harvard Business Review*, July/August, pp. 22-23.
- Sakurai, M., [1989] Target Costing and How to Use it, *Journal of Cost Management*, Vol. 3, No. 2, pp.39-50.
- Sorensen, J. E. (2009) "Management Accountants in the United States: Practitioner and Academic Views of Recent Developments" *Handbook of Management Accounting Research*, Vol. 3, pp. 1271-1296.
- Tanaka, M., [1988] Cost Engineering System at Design Phase of New Product, *Pacific Basin Value Engineering Conference*, pp. 192-200.