

PM資料ガイド

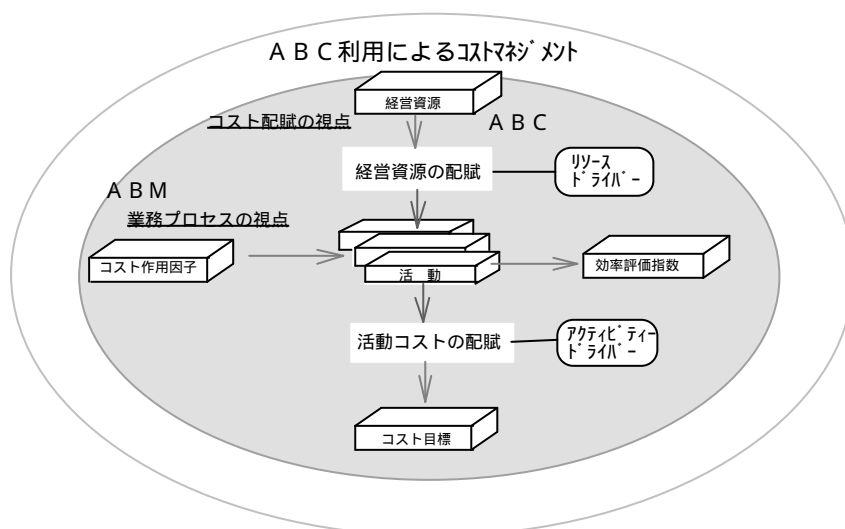
項目	活動基準原価計算 / 活動基準原価管理 Activity Based Costing/Activity Based Management	Rev.	年月日	作成
		0	04.06.08	滝本 繁
対象	一般			
視点	基本解説			

Activity Based Costing/Activity Based Management 活動基準原価計算/活動基準原価管理

1 . Activity Based Costing/Activity Based Management とは

A B C (Activity Based Costing) 活動基準原価計算 / A B M (Activity Based Management) 活動基準原価管理は、米国のリストラでよく利用されている。管理会計で間接費に注目した管理手法である。事業経費は直接費と間接費に分けて管理されるが、このうち直接費は商品の製造コストに直接賦課されるのに対し、間接費は商品価格にあと付け（オーバーヘッドとして率掛け）される。エンジニアリング業では一般にプロジェクト単位の収支計算を行い、投資コストに対する利益率も明確に管理されているため、既にA B Cを取り入れたコスト管理を実施していると考えられるが、企業会計で間接比率が高い場合は、A B Cによる分析をして収益向上を図り得る可能性が高い。

A B Cが生産活動に対するコスト配賦の手法であるのに対し、A B Mは生産活動のコスト因子を把握し、その費用対効果を追求する活動である（図参照）。A B Cでコスト消費先を明確にし、A B Mでその効果を評価する。B P Rでは事業活動の収益性を分析し、機能統合（より生産性のある機能集団にする）あるいは生産性の低い機能を廃止するなどの改革を進めるが、この際に必要な活動がA B C / A B Mである。



出典：東正則：A B Cを利用したビジネス・プロセス・リエンジニアリング、経営システム、第3巻第4号

2 . A B C ・ A B Mの適用する為には

さらに詳細にA B C ・ A B Mについて知りたい方の為に以下の解説をします。

1) 間接費を原価に反映

A B Cは、間接費をより正確に把握し、コストに反映させるために考えられた原価計算の方法です。その特徴は、企業活動を「活動単位(アクティビティ)」に細かく分類し、活動単位にもとづいて、間接費を原価計算の対象に割り当てるところにあります。たんにA B Cと呼ばれたり、商品管理の重点分析を行う手法であるA B C分析と同じように、A B C分析と呼ばれることもあります。

またA B Mは、A B Cによって活動ごとに把握された原価情報を活用し、コストの視点から企業活動を管理する手法です。

A B Cは、アメリカのロバート・S・キャプランとロビン・クーバーが提唱しました。その背景には、近年マーケティングや品質管理の重要性が高まり、これにともなって製造業でも年々間接費のウエイトが増し、この間接費をどう製造原価に正しく取り込むか、という課題がありました。

大量生産、大量消費の時代には、直接材料費や直接人件費など、直接費用の管理を重点的に行うことで、大きな問題は起こりませんでした。時代の変化とともに、増大する間接費用の管理をどう行うかが原価管理を行ううえで、重要なテーマになってきました。

たとえば、小ロット多品種生産による段取りコストの増加、品質管理などの生産支援コストの増加、物流費の増加、情報関連投資費用の増加など、顧客ニーズへのきめ細かな対応をするため、必要な間接労務費や間接経費が次第に増えてきました。こうしたコストを正確に原価に反映しなくては、適切な原価管理も不可能です。そこで、考えられたのが、A B Cによる原価計算です。

2) 活動単位に費用分割と原価対象への割当は

従来の製造業で行われている原価計算は、次の(1)から(3)のなかから、それぞれを選んで行っています。

- (1) 原価計算の対象範囲を決める(直接の製造原価か、間接費を含む総原価か)
- (2) どの時点での原価をとるかを決める(製造後の実際原価か、製造前の見積原価か、事前に算出したあるべき標準原価か)
- (3) 原価の集計対象を決める(製品ごとか、一定期間の総原価か)

具体的にたとえば、「製造後に実際にかかった原価をもとに、製品ごとの総原価を算出する」というように、原価算出の方法を決めます。

この場合、

- (1) 直接材料費、直接労務費、直接経費などの製造直接費を製品別に集計する
- (2) 製造間接費を使用した部門ごとに割り当てる
- (3) 部門別に集計した製造間接費をさらに製品別に集計する

という、ステップを踏んで製造原価を計算します。

製造間接費を製品別に集計するときは、一般的に機械の運転時間や作業時間などの操業度を基準に、製品ごとに配分します。

これに対して、ABCでは、次のステップで原価計算を行います。

- (1) 損益計算書に計上する費用を活動単位(Activity)ごとに分類する
- (2) 活動に要した費用を原価計算対象ごとに割り当てる

活動単位ごとに分類する場合、たとえば製造業では、設計、工程管理、品質検査、受注、発注、請求、搬入、納品、段取り、工場の保守、安全対策などの活動別に、間接費を分類します。また、これらの活動に要した人件費も、かかった時間をベースに費用を算出しておきます。

この分類が終わったら、次は、原価対象とする製品ごと、あるいは部門別に、活動単位に分類しておいた間接費を配分します。その方法は、設計回数、納品回数、返品回数、請求回数など、頻度というわかりやすい基準に基づいて行います。

これによって、製造原価を算出するとき、従来の方法に比べて、間接費の配分の正確さは格段に向上します。

3) 活動を分析するには

このようにABCは、より実態を正確に反映する原価計算に威力を発揮します。そして間接費を含む正確な原価計算が可能になれば、次は、活動そのものを分析するABMを実践することが可能になります。

たとえば、先にあげた設計、受注、発注、搬入、納品、段取りなどの活動を、活動別/月別に分析することによって、むだをなくし、早めにコストダウンの手を打つことができるのです。

つまり、ABMは、ABCでいう活動、すなわち間接費の発生要因と要因別のボリュームを把握し、そのボリュームを適正にコントロールするように意思決定の行える経営管理手法なのです。

当初は、製造業で取り入れられてきたABMですが、活動としてとらえる範囲や原価計算対象を拡大すれば、さまざまな業種・業態にも、きわめて効果的に活用できることが明らかになり、非製造業でも採用する企業が次第に広がってきました。こうした広がりを見せたのは、非製造業においても、間接費の削減が大きな経営課題になっていたからにほかなりません。

たとえば、原価計算対象を商品別、サービス別、顧客別、支店・営業所別、担当者別に算出すれば、どの活動にどんな問題点があるのかが把握できます。また、商品やサービスごとの原価が明らかになれば、自社の強みや弱みの発見にも役立ちます。

さらに、たとえば企業連携によって調達から、製造、流通、販売まで分担するケースでも、このABMを適用して、総コストを抑えることも可能になります。

4) 原価低減にABC・ABMを活用するには

ABC、ABMは、コスト管理によって、収益力を高めたり、キャッシュフローを管理したりするのも有効であり、業種や企業規模の大小を問わず、経営の革新ツールとして活用できるという特徴があります。すでに、流通業や物流サービス業、金融機関、さらには医療機関などでも、導入する例が増えてきました。

しかし、実際に導入するとなると、費用の分類に必要な記録事項が増えるなど、事務処理の手間がかかるという欠点があり、とくに中小企業にとって、それがかなりの負担になることも事実です。そこで、大企業を対象としたERPパッケージソフトはもちろんですが、中堅・中小企業向けのERPパッケージソフトのなかにも、ABC用のプログラムが組み込まれているものが開発されています。これらのソフトの活用によって、今後さらに企業での導入が進むものと言われています。

中長期的な原価の低減は、継続的な改善活動によって、はじめて実現できるテーマです。戦略的に原価を低減するには、とくに業績と間接費を上昇させている要因に焦点を当てて、原価低減のためのプログラムを展開します。

こうした原価低減の活動が定着するには、トップマネジメントが率先して原価意識の旺盛な企業風土の醸成にイニシアチブを発揮する必要があります。ABC・ABMは、固定費を含む間接費の低減に活用しますが、決してリストラによる人件費の削減を目的とするものではありません。むしろ、中長期的な雇用関係を維持し、組織的なスキルアップによって効果的、効率的に原価を低減することを目的としています。

企業間競争や、企業間連携による競争優位を確立するために、今やこうした中長期的な原価低減活動は、必須の条件になっているといえます。

<参考図書、文献>

Terney,P.B.B.:Common Cents,Cost Technology Corp. Portland(1991)

東正則：ABCを利用したビジネス・プロセス・エンジニアリング、経営システム、第3巻第4号

吉川武男、他：ABCマネジメント、中央経済社

エンジニアリング能力の強化に関する調査研究報告書(1)CAE/PMS統合化に関する調査研究

発行 平成7年3月 発行者 社団法人 日本機械工業連合会 財団法人 エンジニアリング振興協会

IT Square:5分でわかる経営キーワード 2003年7月30日掲載