

松村通信第 1 4 5 号

2 月 10 日

松村勝弘

『現場改善会計論』を読んで

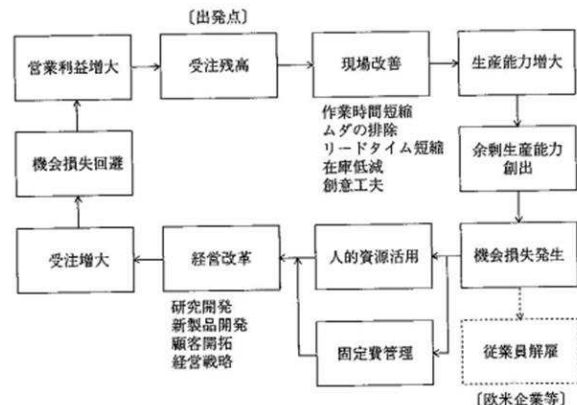
『現場改善会計論』 昨年暮れに畏友上總康行氏より、上總康行・柊紫乃『現場改善会計論 改善効果の見える化』（中央経済社、2023年）をいただいた。正月に読んだので、書評のようなものを書こうと思っていたが、1月にはさまざまな用件が重なって、書いていなかった。ようやく時間もとれるようになったので、書評というか、感想というか、そういうものを書いてみようと思う。本書は以下の6章からなっている。

- 第 1 章 現場改善と機会損失
— 本書の問題意識 —
- 第 2 章 現場改善と原価計算
— 先行研究の検討とともに —
- 第 3 章 現場改善とムダ
- 第 4 章 現場改善会計論のフレームワーク
— 機会損失概念の導入 —
- 第 5 章 現場改善会計の計算構造

当方は管理会計の専門家でもないのですが、感想といった方がよいかもしれない。極めて問題限定されていて、その限りでは間違いはないのだが、読者によっては少し不満を感じる向きもあると思う。図を掲げるのは書評としては適切ではないかもしれないが。本書 6 頁の図 1-2 に、本書の意図・要点が要領よく示されているので掲げておきたいと思う。次図がそれである。

要するに、現場改善が行われても、それに

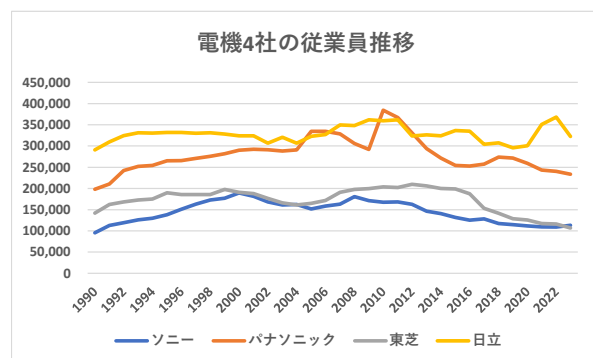
より効率が上がり人手が少なくても仕上がるようになり、人件費低減が行われて、利益アップにつながるのだが、現場改善が行われた、その瞬間にはまだ利益アップにつながっていない。解雇などで人件費が現実には節減されて初めてそうなる。確かに生産能力は増大するが、余力が増産につながりその余剰生産能力を吸収する売上高増大につながって初めて、いわば実現するのである。実現していない段階では機会損失が発生しているという。



機会損失は、利益の可能性が発生しているが、いわばまだ利益が実現していない段階のものともいえる。西欧企業では、その余剰生産能力を実現するために従業員解雇を行って（解雇するので余剰はなくなるので）増益につなげるが、日本企業は終身雇用制なので、人的資源を活用し全社一丸となって売上高増大をはかり、増益につなげてきた。それは高度成長期であったので、顧客開拓すれば売れるという好環境にあったからでもある。

停滞期における日本企業 高度成長期には順

調であった日本企業もバブル崩壊後は問題が噴出してきた。すなわち、「1992年のバブル崩壊を契機として、右肩上がりの経済成長は終焉した。そこでは、現場改善から生じた生産能力の増大を需要が吸収できなかつた。このため、長期雇用や終身雇用制を採用している多くの日本企業では、遊休生産設備や余剰人員を抱え込むこととなり、余剰生産能力、したがって機会損失が生じることになった。」(5頁) 多くの場合、需要・市場を海外に求めたのであった。だが、バブル期に高級化路線を走っていた日本企業が進出しようとする海外は、英米ばかりではない。アジア・アフリカでは高級化路線が受け入れられなかつた。とりわけ電機産業は、韓国や中国の追い上げを受けていた。当時途上国にいた、私の友人など、途上国マーケットに合わせようとしないう日本企業を歯がゆく見ていたという。市場を海外に求められなかつた日本の電機企業は、西欧企業のように人員削減で取り繕ったのであった。



電機4社従業員は2010年の1,116,121人から2023年の775,564人まで約30%削減されたのである。解雇は安易と言えれば安易な余剰解消策ではある。これが日本企業の経営に及ぼす影響は大きかつただろう。

機会損失 『現場改善会計論』に戻ろう。繰り返しを恐れず言うと、改善により経営資源

が削減されれば、直接に原価低減となつて、利益は増えるし、トヨタ生産システムの最大の特徴とも言える在庫削減は、それだけ資本効率を高め収益力が上がる。これらはわかりやすい。また改善により設備に余力が生み出され、それが増産につながり、需要さえあれば売上高増大により、収益・利益につながる。これもわかりやすい。需要がなければ、在庫増となつて利益機会は失われる。また設備に余力ができてこれを活用しなければ、得られたはずの利益が得られず、まさに機会損失となる。改善されても、その段階では利益の可能性があるというだけで、これを活用しないと利益につながらない。「私たちは、『見えない改善効果』を機会損失額として『見える化』し、これを原価低減額とともに改善効果額として損益計算書上に表示することができれば、『積年の課題』をかなり解決できると考えている。それを可能にする新しい会計理論が現場改善会計論(GKC)である」(20頁)といわれる。そういう機会損失に着目して問題整理をしたのが本書の第一の特徴であると言える。それを損益計算書上でどのように示すべきかも提言されている。「現場改善効果と損益計算書」として図5-4から図5-7において、示されている。このような図をはじめ、本書全体で37個の図表を活用してわかりやすく説明しているのが、本書の第二の特徴と言える。

同意の調達? 本書は問題限定をして論じられているので、その限りではよくできていると思う。ただ最近の、バブル崩壊後の日本企業でさまざまな問題が起こっている。ダイハツ、日野自動車、豊田自動織機などのトヨタ系企業でも問題が起こっている。現在の日本

企業の製造現場はどうなっているのだろうか。私は学会報告（「近年の日本企業における目標管理・成果主義に関する一考察」¹⁾）をし、これを学会誌（未公刊）に書いた。そこで近年の我が国企業における、目標管理、成果主義の問題点について述べた。目標管理もそうだが、現場改善についても、従業員の同意をとりつけない限り、実行できない。すなわち「労働生産性にかかわる部門業績管理への同意の調達は、いかに表だつた紛争がないにしても、それ自体難事業であることには変わりがない」²⁾。かつての日本企業はそれができていたが、今でもそうなのか。また、かつてはどのようにして合意をとりつけていたのか。そして現在はそれができていないのだろうか。さらにいえば、かつての現場ですら従業員満足につながっていたのだろうか。従業員の士気を高めるためにいろいろな工夫は行われていたと思うが、そこに何の問題もなかったとは言えないだろう。その辺りを今度教えていただければ、と思う。

上のようにいうのには訳がある。かの有名な鎌田慧『自動車絶望工場』という本が、1973年に「ある季節工の日記」という副題を付されて、現代史出版会から出され、1983年には講談社文庫に収録され、2011年には新装増補版が出されている。そこではトヨタは1950年の大争議後、首切りを避けるために本工の他に、臨時工で工員数を調整していることが指摘されている。他の著書を利用しながら、全労働者中に占める臨時工の比率は、製造業全体では19%であるが、トヨタにおけるそれは52%であったという。正社員の雇用を維持するためには、その調節弁としての臨時工が必要であった。その後、名前を変

えた期間工がその役割を担ってきたことが知られている。

小松史朗「トヨタ生産方式における非典型雇用化と労務管理」³⁾は、その論文名が示唆のように、臨時工、期間工、その他の本工以外を「非典型雇用者」という括りで、彼らが調節弁の役割を果たし、いわば変動費として調節されてきたことを指摘している。最近では派遣労働者もこの中に括ることができる。しかも本工でも多能工化され、これも調節弁的に活用されているという。

「非典型雇用者」だけでなく、下請け企業が二次下請け、三次下請けという形で、調節弁的に活用され、いわば固定費の変動費化に貢献していることはよく知られている。確かにトヨタ生産システムは正社員の人件費が固定費となっているとしても、その周辺部に変動費として柔軟に利用しうる仕組みがある。彼らからの「同意の調達」は容易でなかるうことが推測できる。

このような周辺部分の従業員との関係がどのように扱われ、生産性向上に利用されているのだろうか。『現場改善会計論』でも、その辺りに踏み込んであれば、もっと有用な分析となるのではなかるうか。

- 1) <https://www.ritsumei.ac.jp/~matumura/pdf/20231111.pdf>
- 2) 石田光男『仕事の社会科学』ミネルヴァ書房、2003年、102頁。
- 3) 『労働社会学研究』6巻[2005年]

HP, FBを見て下さい。又何でも意見を。

皆様のご意見を歓迎します。HP

(<http://www.ritsumei.ac.jp/~matumura/>) もご覧下さい。

フェイスブックもやってます。また、メールで意見交換しましょう。メールをよこして下さい

(matumura@mba.ritsumei.ac.jp)。