管理会計と原価計算の革新を目指して

研究論文

発表者　高田 直芳 氏（公認会計士）

日本公認会計士協会

日本公認会計士協会第 34 回研究大会：研究論文

【管理会計と原価計算の革新を目指して】

報告者：公認会計士　高 田 直 芳
（登録番号：13856）

目　次

【１】 損益分岐点分析や公式法変動予算が、企業実務で通用しない理由 1
【２】 企業活動は「日々複利の連鎖」にあり、複利計算構造を内蔵する 2
【３】 予算操業度や最大操業度を指数対数で解き明かす方法..... 2
【４】 「机上の空論」ではなく、上場企業の決算書を利用した実証分析 5
【５】 「勘と経験に頼った稼働率」を排除する 7
【６】 「限界利益・貢献利益」から「戦略利益」への展開..... 8
【７】 おわりに　～原価計算論への応用～ 9

【１】損益分岐点分析や公式法変動予算が、企業実務で通用しない理由

現在の管理会計論（原価計算論や経営分析論を含む）は、費用関数を右上がりの直線形で描く。管理会計論や経営分析論では損益分岐点分析（またはＣＶＰ分析）と呼ばれ、原価計算論では公式法変動予算と呼ばれる。筆者は長年、理論を実務に生かすべく取り組んできたが、費用関数を直線形で描写する損益分岐点分析や公式法変動予算が、企業実務で通用しないケースに悩まされてきた。後掲の日産自動車〔図表 13〕やＮＴＴ〔図表 14〕の事例で証明するように、固定費がマイナスに転落するような分析結果を現出させる現在の管理会計論は､｢理論崩壊しているのではないか｣という疑問点を指摘することができる。

そうした疑問点を克服するものとして、筆者は、実務の最前線で企業活動を観察しているときに独自の命題を見出した。すなわち､｢日々の企業活動において、昨日稼いだ資金は今日へ再投資（複利運用）され、今日稼いだ資金は明日へ再投資（複利運用）される」というものである。企業の資金は「日々複利の連鎖」にあり､｢企業活動は複利計算構造を内蔵し、企業は複利的な成長を遂げるもの」と言い換えることができる。この命題を実現するために、費用関数は「直線形」ではなく「曲線形または非線形」である必要がある。

現在の管理会計論（損益分岐点分析や公式法変動予算）はすべて、｢$y=ax+b$｣の１次関数を基礎として組み立てられている。これは単利計算構造である。預金の利息計算でいえば、その日の儲けを翌日へ再投資（複利運用）することなく、金庫に死蔵することを意味する。企業活動は「複利計算構造」を内蔵しているにもかかわらず、それを「単利計算構造」で解き明かそうとする現在の管理会計論は変革されるべきではないか、というのが、本稿で論述する内容である。

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

【２】企業活動は「日々複利の連鎖」にあり、複利計算構造を内蔵する

管理会計論にはディスカウント・キャッシュフロー（ＤＣＦ）法がある。これは年単位や半年単位の「とびとびの複利計算」である。

筆者は発想を飛躍させ、時間の単位を「年→月→週→日→時→分→秒」へと限りなくゼロに近づけ、無限回数の複利計算を行なっていくとどうなるかを考えた。数学的には〔図表 1〕の式で表わされるように、「自然対数の底ｅ」を用いた指数関数になる[①]。これが筆者の提起する費用関数である。〔図表 1〕にある「基準固定費」と「予算係数」は、新しい費用関数を提示するにあたって筆者が命名した用語である。

〔図表 1〕

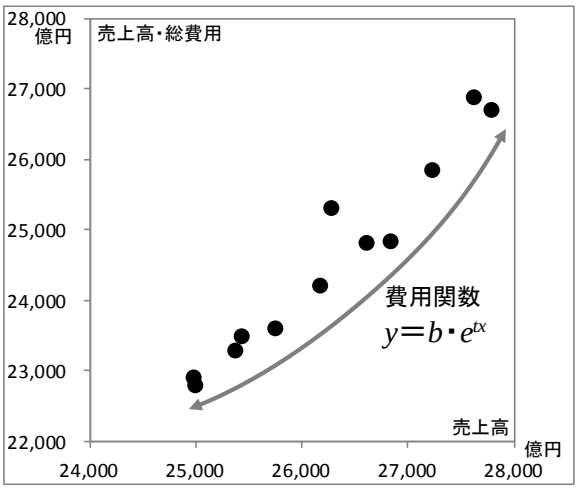
費用関数：$y = b \cdot e^{tx}$

または　$y = b \cdot \mathrm{EXP}(t\,x)$

- y：総費用（変数）
- x：売上高（変数）
- b：基準固定費（定数）
- t：予算係数（定数）
- e：自然対数の底（定数）

企業の費用関数が実際に〔図表 1〕の指数関数の形状になるのかを、ＮＴＴの四半期報告書を利用して〔図表 2〕で描いてみた。2010 年 6 月期から 2013 年 3 月期までの 12 四半期を分布させている。縦軸の総費用は、少数株主損益調整前当期純利益（2015 年 4 月から「当期純利益」）までのものとしている。

〔図表 2〕



現在の管理会計論では〔図表 2〕に並ぶ点を直線で結び、１次関数で表わす。筆者は、〔図表 2〕で描かれている両矢印のように、曲線形で分布していると見る。これを関数で表わしたものが〔図表 1〕の費用関数になる。業績が向上するときコストは複利的に増殖し、業績が悪化するときコストは複利的に減衰するものと見る。

〔図表 2〕が曲線形になるのは、売上高の増加に応じて限界費用が逓増する、という経済学の理論と合致する。ただし、経済学では、費用関数を２次関数[②]や３次関数[③]で表わすにとどまる。筆者のように企業活動を「日々複利の連鎖」と見立て、〔図表 1〕のように「自然対数の底ｅ」を用いた指数関数で表わす書籍や学術論文は存在しない。

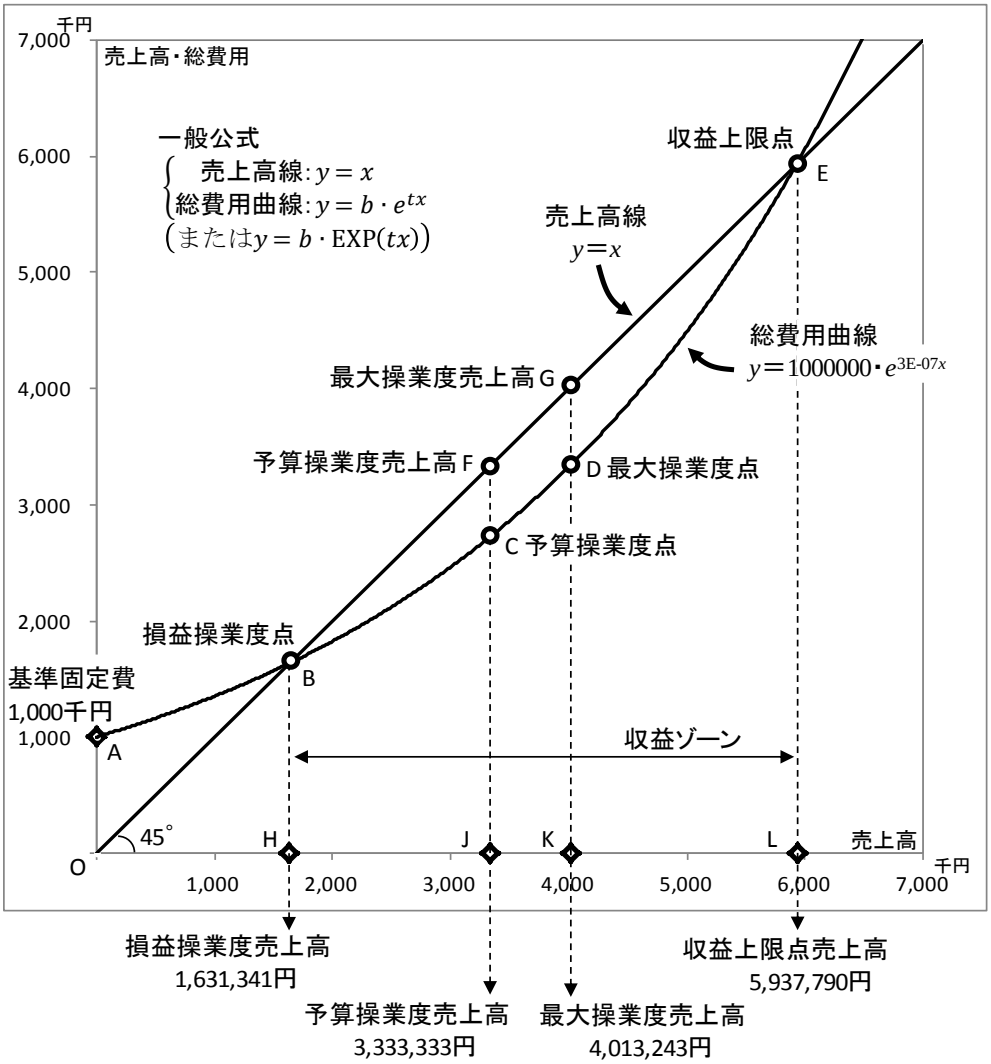
そもそも「なぜ、１次関数を用いるのか」「なぜ、２次関数や３次関数を用いるのか」といった根源的な問いに、会計学や経済学は何一つ答えていない。筆者の答えは明確である。「企業活動は複利計算構造を内蔵しているからである」と。だから、直接費だけでなく間接費の一部も売上高に比例して増減するのであり、限界費用は逓増するのである。そして、総費用は「自然対数の底ｅ」を用いた指数関数で表わされるべきなのである。

【３】予算操業度や最大操業度を指数対数で解き明かす方法

具体的な実証例は後述するとして、ここでは説例を用い、〔図表 1〕の費用関数を描いてみる。〔図表 3〕は、縦軸上の「基準固定費 1,000 千円」を起点として、指数関数に基づく総費用曲線 ABCDE を描いたものである。売上高線 OBFGE は、45 度の傾きを持った直線で描いている。それぞれの一般公式を〔図表 3〕の左上に表示している。

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

〔図表 3〕タカダ式操業度分析（静態図表）



〔図表 3〕では、点 B を損益操業度点と表示している。1 次関数で求められる損益分岐点に相応するものであり、損益操業度点を「黒字と赤字の分水嶺」と定義する。〔図表 3〕の総費用曲線は曲線形であるが故に、売上高線とは点 E で再び交わる。ここも「黒字と赤字の分水嶺」であり、収益上限点と呼ぶ。実際の売上高が点 B（損益操業度点）と点 E（収益上限点）の区間（「収益ゾーン」と呼ぶ）にあるとき、売上高線は総費用曲線を上回るから、企業は黒字を確保する。

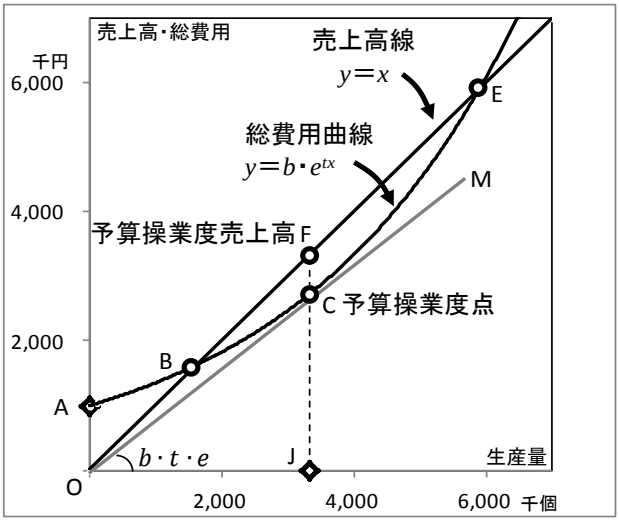
〔図表 3〕の点 C を予算操業度点といい、量産効果④を最も発揮するところとなる。点 D を最大操業度点といい、経済学でいう利潤最大化条件を満たすところである。

〔図表 3〕の点 C（予算操業度点）がなぜ、量産効果を最も発揮するところなのかを、〔図表 4〕で説明する。この図では作図の便宜上、横軸を生産量とし、〔図表 3〕と同じ形状を持った売上高線と総費用曲線を描いている。よって、〔図表 4〕の∠MOJ は、製品または商品 1 個あたりの平均費用（＝総費用÷生産量）を表わす。この角度が最も小さくなるのは、〔図表 4〕にある総費用曲線 ABCE と線分 OM とが接する点 C である。

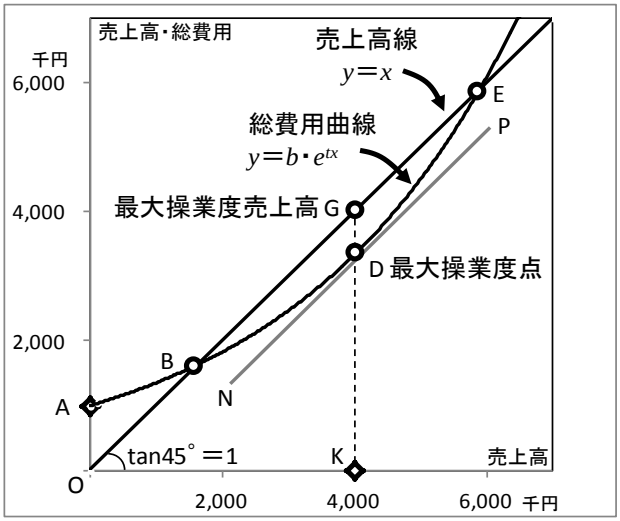
平均費用曲線を描いた場合（紙数の関係で本稿では省略する⑤）、点 C が平均費用曲線の「底」になるので、そこで量産効果が最も発揮（平均費用が最小化）されることがわかる。

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

〔図表 4〕



〔図表 5〕



〔図表 3〕の点 D（最大操業度点）がなぜ、経済学の利潤最大化条件を満たすのかを〔図表 5〕で説明する。経済学では、限界収入（MR）と限界費用（MC）が等しくなるところ（MR＝MC）で企業の利潤は最大化される、と説明する⑥。限界収入は売上高線の傾きであり、限界費用は総費用曲線の接線の傾きである。

〔図表 5〕において売上高線の傾きは「$\tan 45^\circ = 1$」であるから、総費用曲線 ABDE 上の接線 NP の傾きが「1」となるところで企業の利潤は最大になる。それが点 D である。このときの最大利潤は、線分 GD の高さで表わされる。〔図表 3〕または〔図表 4〕もしくは〔図表 5〕の点 C と点 D から横軸へ垂線を下ろしたところに、予算操業度売上高と最大操業度売上高がある。これらを求める一般公式を、〔図表 6〕と〔図表 7〕に示す⑦。

〔図表 6〕予算操業度売上高の求め方

$$\text{売上高総費用率} = \frac{\text{費用関数}}{\text{売上高}} = \frac{b\cdot e^{tx}}{x}$$

上記の式を$f(x)$と置いて微分する(注)。

$$f(x) = \frac{b\cdot e^{tx}}{x} = b\cdot e^{tx}\cdot x^{-1}$$

$$f'(x) = b\cdot t\cdot e^{tx}\cdot x^{-1} - b\cdot e^{tx}\cdot x^{-2}$$

$$= \frac{b\cdot e^{tx}}{x}\left(t - \frac{1}{x}\right) \quad \cdots\cdots(1)$$

〔図表 4〕の点 C は平均費用曲線の底であるから、$f'(x)=0$ である。また、上記(1)式では$\frac{b\cdot e^{tx}}{x} \neq 0$ であるから、

$$\therefore t - \frac{1}{x} = 0 \qquad \therefore x = \frac{1}{t} \quad \cdots\cdots(2)$$

〔図表 7〕最大操業度売上高の求め方

費用関数 $y = b\cdot e^{tx}$ を微分する(注)。

$$y' = b\cdot t\cdot e^{tx}$$

利潤最大化条件（MR＝MC）より、上記の式は売上高線の傾きである「1」に等しい。

$$\therefore b\cdot t\cdot e^{tx} = 1 \qquad \therefore tx = \log_e \frac{1}{b\cdot t}$$

$$\therefore x = -\frac{1}{t}\cdot \log_e(b\cdot t) \quad \cdots\cdots(1)$$

$$\text{または} \quad x = -\frac{1}{t}\cdot \ln(b\cdot t) \quad \cdots\cdots(2)$$

左で求めた予算操業度売上高を a とすると、上記(2)式を次の式に変形できる⑤。

$$x = a\cdot(\ln a - \ln b) \cdots\cdots(3)$$

(注) $f(x) = e^{tx}$を微分すると、$f'(x) = t\cdot e^{tx}$になることを利用する。

〔図表 6〕の(2)式が予算操業度売上高を求める一般公式であり、〔図表 1〕の予算係数 t の逆数であることがわかる。〔図表 3〕の費用関数は予算係数を「0.0000003」としており

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

（〔図表 3〕での表示は「3E-07」）、この逆数を計算すると、〔図表 3〕の点 J にある予算操業度売上高 3,333,333 円を得る。なお、〔図表 4〕の∠COJ は「$b \cdot t \cdot e$」で表わされる⑤。

先ほど説明したように「MR＝MC」は経済学における一般公式だが、有価証券報告書などを利用して「ここが MR＝MC だ！」と証明した者を、筆者は寡聞にして知らない。それに対して〔図表 7〕の(1)式、(2)式および(3)式は、筆者が独自に導き出した「管理会計の利潤最大化条件」を満たす一般公式であり、有価証券報告書などを利用して、企業利潤が最大となる売上高（最大操業度売上高）を求めることができる。

〔図表 7〕(2)式に、〔図表 3〕にある「予算係数 t＝0.0000003」と「基準固定費 b＝1,000,000 円」を当てはめて計算すると、〔図表 8〕の通り。表計算ソフトの LN 関数を用いる。

〔図表 8〕 $$\begin{pmatrix}\text{最大操業度}\\ \text{売上高}\end{pmatrix} = -\frac{1}{0.0000003} \times \mathrm{LN}(1000000 \times 0.0000003) = 4{,}013{,}243 \text{ 円}$$

〔図表 8〕で求めた 4,013,243 円が、〔図表 3〕の点 K にある最大操業度売上高になる。

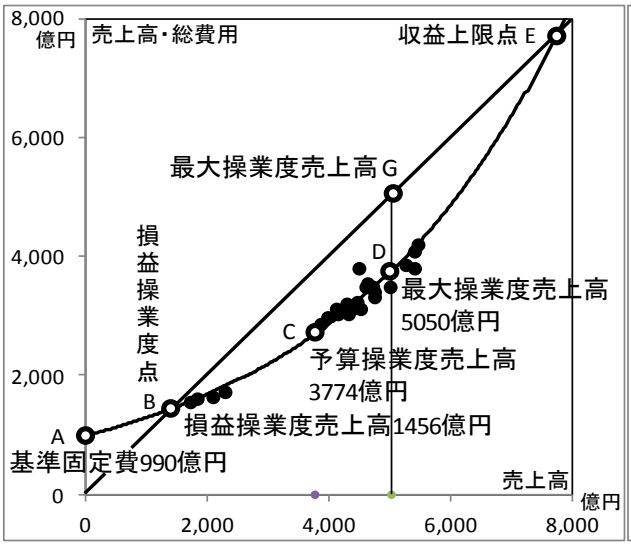
〔図表 3〕の横軸上にある点 H の損益操業度売上高と、点 L の収益上限点売上高とは、〔図表 6〕の予算操業度売上高や〔図表 7〕の最大操業度売上高のような一般公式で表わすことができない。そこで、表計算ソフト Excel のソルバー機能（準ニュートン法）を用いて計算することになる。Excel に関する具体的な操作方法については、参考文献で紹介している⑧。その計算結果を〔図表 3〕の点 H（損益操業度売上高 1,631,341 円）と点 L（収益上限点売上高 5,937,790 円）に表示している。

以上の分析方法を、「指数関数法による固変分解（費用逓増方式の固変分解）」に基づく「タカダ式操業度分析」または「ＳＣＰ分析（Sales Cost and Profit analysis）」と称している。〔図表 3〕の縦軸を対数目盛とすることにより、「対数関数法による固変分解（収穫逓減方式の固変分解）」へ展開することもできる⑤。

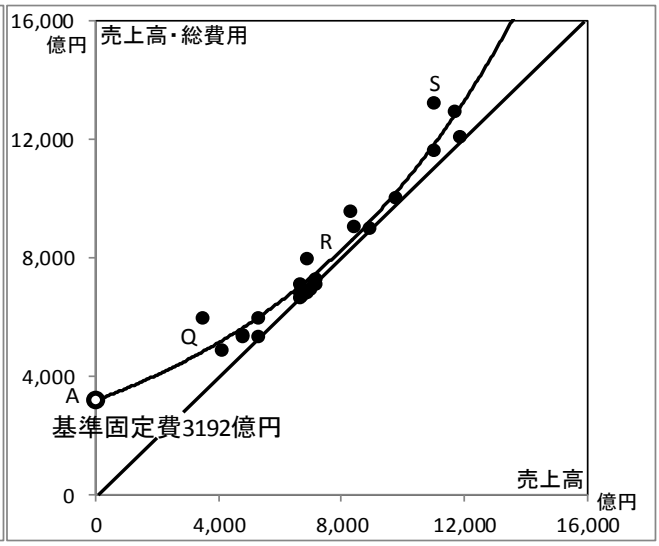
【４】「机上の空論」ではなく、上場企業の決算書を利用した実証分析

〔図表 9〕と〔図表 10〕は、ファナックとルネサスエレクトロニクス（以下、「ルネサス」と略す。）について、2006 年 6 月期から 2012 年 3 月期までの 24 四半期を、年間ベースに換算して分布させたものである。

〔図表 9〕ファナック



〔図表 10〕ルネサスエレクトロニクス



著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

年に 4 回しか開示されない四半期報告書に基づいているので、多少のばらつきはご容赦願う。それでも、〔図表 9〕のファナックについては、ほとんどの点が指数関数で描いた総費用曲線 ABCDE 上に並んでいることを確認できる。基準固定費、損益操業度売上高、予算操業度売上高、最大操業度売上高の各金額を図表中に示している。

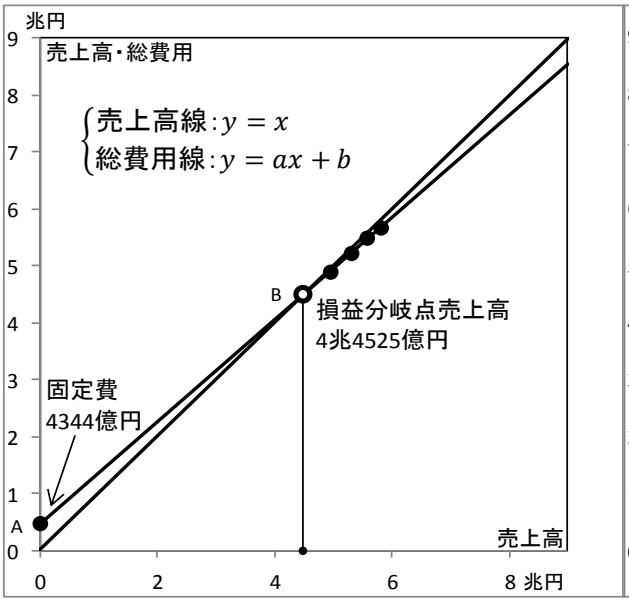
〔図表 9〕のファナックの場合、最大操業度売上高を示す点 D よりも右上に、いくつかの点が存在する。経済学によれば、線分 GD が企業の最大利潤を表わすのであるから、点 D よりも右上にある四半期では、売上高が増加すればするほど利益が減少することになる。これが増収「減」益の正体である。1 次関数を基礎とする管理会計論では説明できない現象である。

〔図表 10〕はルネサスであり、点 A の基準固定費 3192 億円から総費用曲線 AQRS が描かれている。図表中に分布している点を見ると、点 R あたりは売上高線に近く、点 Q と点 S は売上高線から若干の乖離を見せている。これにより、ルネサスの総費用曲線 AQRS は売上高線と交わらず、〔図表 3〕の「収益ゾーン」が存在しない事態となっている。

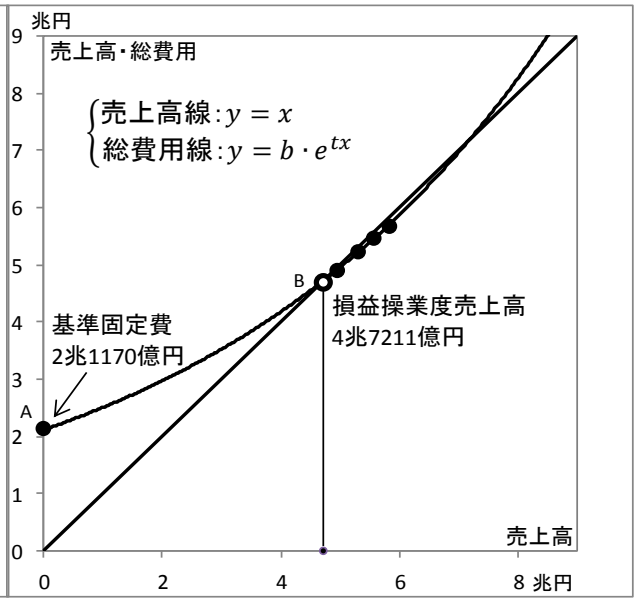
ルネサスが赤字続きで、その原因が価格交渉力の弱さにあることは知られているところである。点 Q、点 R、点 S のいずれにおいても（どのような売上高を計上しようとも）、ルネサスは黒字になれない姿を表わしている。これもまた、1 次関数を基礎とする管理会計論では説明できない現象である。

〔図表 11〕と〔図表 12〕は、イオンの 2011 年 11 月期から 2012 年 8 月期までの 4 四半期を分布させたものである。〔図表 11〕が損益分岐点分析であり、〔図表 12〕がタカダ式操業度分析である。

〔図表 11〕イオン／損益分岐点分析



〔図表 12〕イオン／タカダ式操業度分析



〔図表 11〕は「最小自乗法による固変分解」に基づいている。連結財務諸表では「勘定科目法による固変分解」を利用できないからである。〔図表 11〕にある点 B の損益分岐点売上高 4 兆 4525 億円と、〔図表 12〕にある点 B の損益操業度売上高 4 兆 7211 億円はほぼ拮抗する。これは薄利多売の影響である。両図表の点 B に目立った差異はない。

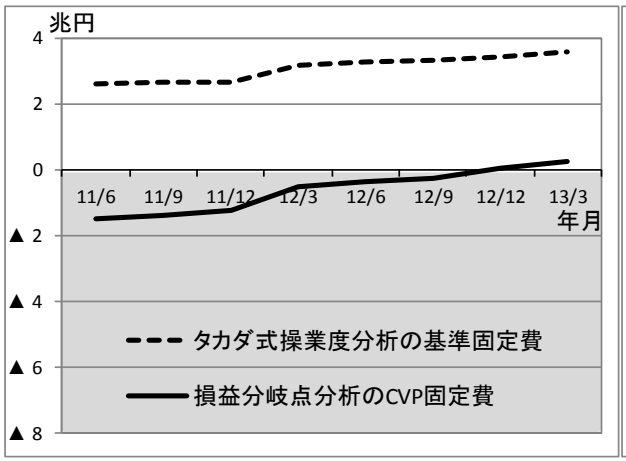
〔図表 11〕にある点 A の固定費に注目する。4344 億円しかないのは奇妙である。イオ

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

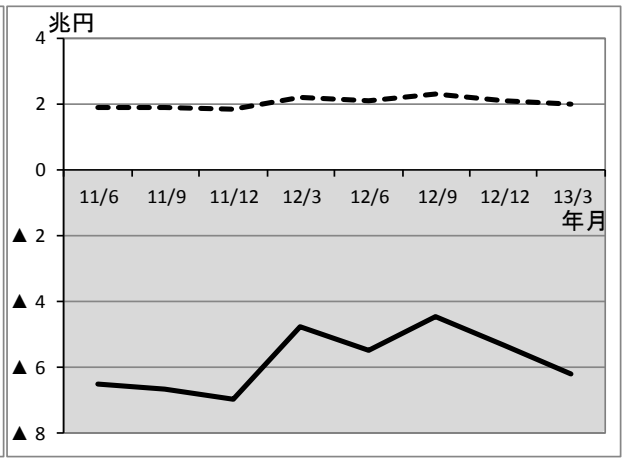
ンが展開する店舗を訪れ、広大な駐車場に降り立ち、巨大な建物を見上げたとき、固定費がこんなに小さいわけがない。売上高 6 兆円を射程に捉えた企業の年間の固定費が、こんなに小さいわけがないのである。それに対して〔図表 12〕にある点 A の基準固定費は 2 兆 1170 億円あり、〔図表 11〕の固定費 4344 億円の 4.9 倍にもなる。〔図表 11〕は、1 次関数に基づく現在の管理会計論が、固定費を過小評価している問題点を浮き彫りにする。

固定費を過小評価しているだけなら、まだ愛嬌がある。〔図表 13〕と〔図表 14〕は、日産自動車とＮＴＴについて、「指数関数法による固変分解」を用いた基準固定費と、「最小自乗法による固変分解」を用いた固定費（図表では「ＣＶＰ固定費」と表示）を、時系列で推移させたものである。11/6（2011 年 6 月期）から 13/3（2013 年 3 月期）までのものを描いた。

〔図表 13〕日産自動車



〔図表 14〕ＮＴＴ



上方にある黒色の破線は基準固定費であり、〔図表 13〕の日産自動車が 3 兆円前後、〔図表 14〕のＮＴＴが 2 兆円前後で安定推移している。一方、黒色の実線で描いた固定費は、両社ともマイナス領域（灰色で染めた部分）をさまよっており、しかもＮＴＴの場合は変動幅が大きい。両社の固定費がマイナス領域をさまよったり、マイナスからプラスへ転じたり、変動幅が大きくなったりする理由は、企業活動が複利計算構造を内蔵しているにもかかわらず、現在の管理会計論が単利計算構造で解き明かそうとしているからである。

企業内部で月次決算データを利用したり「勘定科目法による固変分解」を採用したりすれば、固定費はもう少し大きな値をとるであろう。しかし、企業外部の第三者が経営分析を行なおうとするとき、そうした方法は採用できない。少なくとも日産自動車とＮＴＴについて、メディアやアナリストなどが損益分岐点の議論をすることは不可能である。

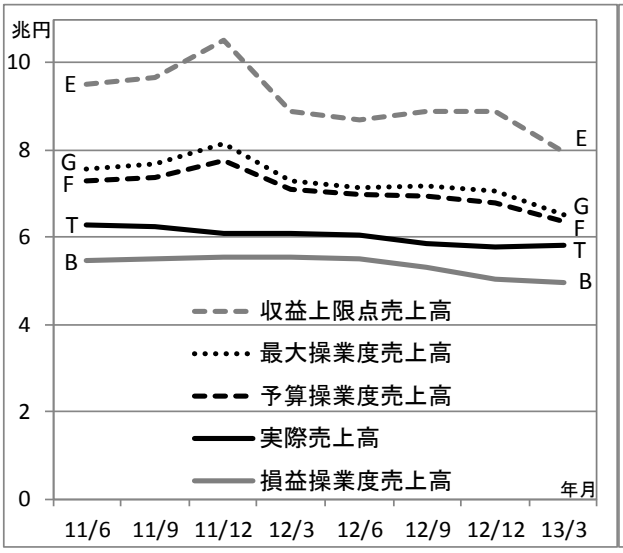
管理会計論は「内向き」であってはならない。企業外部の者にとっても有用なノウハウを提供できる理論であるべきである。

【５】「勘と経験に頼った稼働率」を排除する

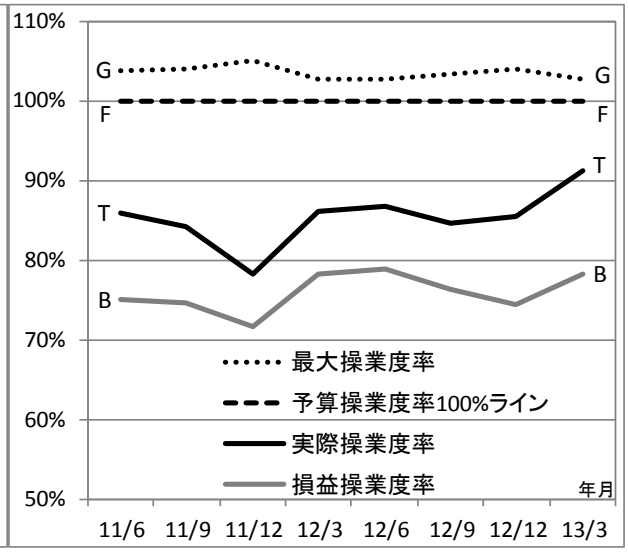
〔図表 3〕は静態図である。これをベースにして、東芝について時系列展開したものを、〔図表 15〕と〔図表 16〕で描いた。これらの図表は、東芝の 11/6（2011 年 6 月期）から 13/3（2013 年 3 月期）までの 8 四半期を展開したものであり、図表中にあるアルファベットは〔図表 3〕に対応している。〔図表 15〕にある実際売上高（曲線 TT）は、四半期売上高を年間ベースに換算してその移動平均としている。

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

〔図表 15〕東芝／売上高推移



〔図表 16〕東芝／操業度率推移



〔図表 15〕を見ると、曲線 TT で描かれる実際売上高は、曲線 BB で描かれる損益操業度売上高と、曲線 FF で描かれる予算操業度売上高の間を推移していることがわかる。曲線 GG で描かれる最大操業度売上高は、その少し上にある。

〔図表 15〕にある予算操業度売上高（曲線 FF）を 100%と置き、他の売上高を百分率で表わしたものが〔図表 16〕になる。収益上限点売上高は省略している。〔図表 16〕で注目すべきは、東芝の実際操業度率（実際売上高を予算操業度売上高で割ったもの：曲線 TT）が 80%台で推移していることである。

現在の管理会計論では、損益分岐点比率（損益分岐点売上高を実際売上高で割ったもの）を提示する。これは実際売上高を 100%と置いた指標である。しかし、〔図表 16〕を見ると、実際操業度率（曲線 TT）は、量産効果を最も発揮する予算操業度 100%ライン（曲線 FF）よりも「10%以上もの操業度不足」の状況にあることがわかる。実際売上高は常に 100%ではなく、曲線 FF と曲線 TT の間で需給ギャップが存在する。現在の管理会計論が用いる損益分岐点比率は、こうした情報を提供できていない。

生産管理などの世界では「稼働率」という語が登場する。1 日 8 時間制なのか、24 時間三交代制なのかによって、稼働率は異なる。筆者が数多くの企業で確かめたところ、稼働率は、現場の「勘と経験」に依存していた。それに対して〔図表 16〕にある実際操業度率（曲線 TT）は、〔図表 6〕によって求めた予算操業度売上高に基づいており、誰が計算しても同じ「率」を導き出し、操業度不足を炙り出すことができる。しかも、製造業だけでなく、流通業やサービス業についても〔図表 16〕と同じものを描くことができる⑤。

【６】「限界利益・貢献利益」から「戦略利益」への展開

現在の管理会計論では、限界利益や貢献利益が重要な指標として用いられる。しかし、これにはいくつかの瑕疵があることを指摘したい。

1 つめは、最小自乗法や勘定科目法によって求められる固定費は、単利計算構造に基づいている点である。現実の企業活動は、複利計算構造を内蔵する、と理解すべきである。

2 つめは、固定費を常に稼働率 100%と仮定している点に瑕疵がある。〔図表 16〕を見てもわかるとおり、企業の実際操業度率は常に 100%を維持するわけではない。

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

3 つめは、〔図表 11〕で明らかなように、固定費が非常に小さい値をとる点に瑕疵がある。これほど小さな金額を限界利益の要素としたところで、その意義は非常に小さい。ましてや、〔図表 13〕の日産自動車や〔図表 14〕のＮＴＴのように、マイナスの固定費を加算する意義は認められない。

そこで筆者から提唱するのが、〔図表 17〕に示す戦略利益という概念である。

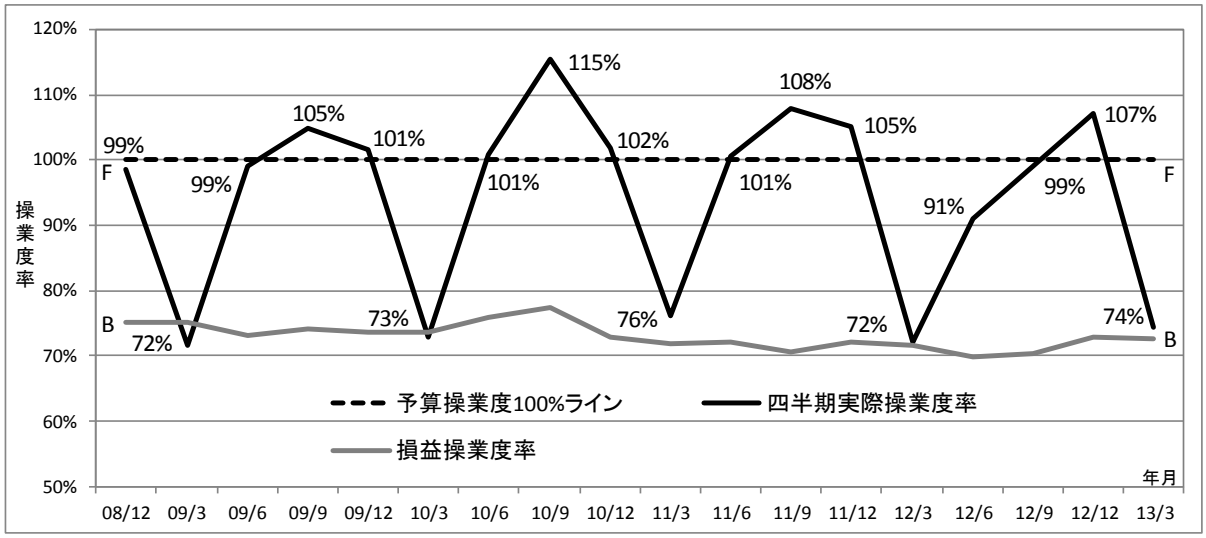
〔図表 17〕　戦略利益＝（年間利益）＋（基準固定費）×（実際操業度率） ＝（年間利益）＋　（活きた基準固定費）

〔図表 17〕の戦略利益は、〔図表 3〕の縦軸にある基準固定費に、〔図表 16〕にある実際操業度率を乗ずることによって、「活きた基準固定費」を要素とする。戦略利益の有用性については、ダイヤモンド社が運営するウェブサイト「高田直芳の大不況に克つサバイバル経営戦略⑨」において、数多くの上場企業の決算書を用いて実証を試みている⑤。

【７】おわりに　～原価計算論への応用～

〔図表 16〕で描いた東芝の実際操業度率（曲線 TT）は、四半期のものを年間ベースに直して、それを移動平均させたものである。これを「四半期ごと」に展開することによって、原価計算論への応用を図ることができる。〔図表 18〕は、アサヒグループ・ホールディングス（旧アサヒビール）の決算書をもとに描いたものである。

〔図表 18〕アサヒＧＨＤ／タカダ式操業度分析（時系列推移）



〔図表 18〕では黒色の実線を「四半期実際操業度率」へ名称変更している。この図表を見ると、夏場の 9 月期が山となって有利差異となり、冬場の 3 月期が谷となって不利差異になることがわかる。飲料業界の季節変動を如実に表わしている。

筆者が企業の現場で悩んだのが、『原価計算基準』が示す公式法変動予算の「実現不可能性」であった。横軸に作業時間や機械運転時間を設定しても、入力漏れや入力ミスは必ず起きる。横軸に生産量を設定しようとしても、多品種少量生産には対応できない。また、縦軸の金額（向こう 1 年間かつ何十人・何百人もの労務費や経費等）を見積もるのは不可能である。受験生気分で机上の計算問題を解くことと、実際にやってみることとは、まったく異なる。上場企業でも、予定配賦率が十年以上改定されない例を数多く見かけた。

たとえ横軸（時間・数量）や縦軸（間接費予算等）の見積もりが可能であったとしても、

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

標準原価計算や実際原価計算は単利計算構造であるから、現場の最前線では実務感覚と相容れない解析値に悩まされる。直接原価計算や活動基準原価計算も単利計算構造であるから、何ら解決策にはならない。企業活動は複利計算構造を内蔵するにもかかわらず、単利計算構造で求めた変動費・固定費・直接費・間接費などに基づいてＤＣＦ法や原価企画・原価維持などを論ずることは、最初からボタンの掛け違えを引き起こす。

それに対して、本稿で紹介してきたタカダ式操業度分析は、原価計算制度や意思決定問題などの実務にも応用が利く。〔図表 3〕の点 C にある予算操業度点を基準操業度として予定配賦率を求める方法を「タカダ式変動予算⑤」と称している⑩⑪。

原価計算論では、累加法・非累加法・非度外視法・原価差異分析といった「重箱の隅をつついた話」が、わんさと登場する。枝葉末節にこだわり、「工程ごとの標準原価」「製品１個あたりの実際原価」「数量差異・価格差異・時間差異」などに焦点が当てられる。

そのような企業に限って、タカダ式操業度分析で実際操業度率を計算してみると、100％を大幅に下回ることがある。セグメント別にタカダ式操業度分析を当てはめると、セグメントによっては実際操業度率が 50％を割るケースもある。

事業場の過半が「遊んでいる状態」であるにもかかわらず、「工程ごとの標準原価」や「製品１個あたりの実際原価」をちまちまと計算し、コスト削減を声高に叫んでいる企業を見ていると、「あなたの会社は一体、何をやっているの？」と問いたくなるのである。

公認会計士は、他者の理論を精緻化したり批判したりする術には長けているが、独創性に乏しい。だから似たような話や指標が、書籍や情報システムの世界を跋扈する。

公認会計士は、実務家であることを忘れてはならない。「机上の空論」を模倣する職業であってはならない。実務に役立つ理論は如何にあるべきかを常に考えて、誰もが疑いを持ってこなかった通説であってもそれを変革するチャレンジ精神が必要であろう。

本稿が、伝統的な管理会計論や原価計算論へ一石を投じることができればと考えている。

【参考文献】

① エイドリアン著『πとｅの話～数の不思議』（青土社）85 頁
② ヴァリアン著『入門ミクロ経済学／原著第 5 版』（勁草書房）324 頁
③ スティグリッツ著『ミクロ経済学／第 3 版』（東洋経済新報社）170 頁、212 頁
④ クルーグマン著『ミクロ経済学』（東洋経済新報社）228 頁では「拡散効果」と「収穫逓減効果」に分けている。
⑤ 日本公認会計士協会第 34 回研究大会、パワーポイント配布資料参照。
⑥ マンキュー著『マンキュー経済学／第 2 版Ｉミクロ編』（東洋経済新報社）450 頁
⑦ 高田直芳著『会計＆ファイナンスのための数学入門』（日本実業出版社）169 頁、187 頁
⑧ 高田直芳著『高田直芳の実践会計講座／戦略ファイナンス』（日本実業出版社）255 頁
⑨「高田直芳の大不況に克つサバイバル経営戦略」http://diamond.jp/category/s-takada
⑩ 高田直芳著『高田直芳の実践会計講座／原価計算』（日本実業出版社）320 頁
⑪ 具現化した情報システムとして「公認会計士高田直芳の原価計算 Ver.7」がある。

著作：公認会計士　高田　直芳
無断転載を禁ず

無断転載を禁ず