



## 慶應義塾大学ビジネス・スクール

# 綱島金属株式会社

綱島金属株式会社は部品メーカーである。材料の金属を部品に加工して、他社へ販売している。同社では従来詳細な原価管理は実施していなかったが、業績が悪化してきたことを受けて、その原因を追求すべく、昨年度から標準原価計算を導入した。同時に、「標準原価計算を導入するからには、従業員に標準原価計算にもとづいた原価管理を浸透させたい」という社長の意向を受けて、材料費と労務費の差異分析の結果を業績評価制度とリンクさせることとした。管理可能性原則にもとづき、購入価格差異の責任は購買部長に、賃率差異の責任は人事部長に、数量差異や作業時間差異の責任は工場長に取らせることとした。たとえば、購入価格差異で有利差異が出れば購買部長にボーナスが支給される一方で、不利差異が出ればボーナスが支給されない。ただし、製造間接費の差異については、予算差異、能率差異、操業度差異の計算は行なうものの、誰かの報酬とリンクさせることはひとまず見送った。

標準原価管理を導入して1年が経過したところで、導入の成果があったかどうかについて検討会が開催された（詳細な数字は資料を参照）。検討会は、社長の他、経理部長、購買部長、人事部長、工場長が参加した。検討会では、まず経理部長から差異分析の結果について、報告がおこなわれた。購入価格差異は有利差異が出ていたが、その他の数量差異、賃率差異、および作業時間差異は不利差異が出ていた。これを受けて、購入価格差異について、購買部長から説明が行われた。

購買部長「購入価格差異では、有利差異を出すことができました。これまでの材料仕入先をゼロベースで見直し、より安く材料を仕入れられる業者を見つけられたことが大きかったです。また、その業者に対して交渉を行い、一定の条件でより安い単価で材料を仕入れることに成功しました。」

---

このケースは、慶應義塾大学ビジネス・スクール専任講師 木村太一が、クラス討議の資料として作成した。ケース中の企業は架空のものである。

本ケースは慶應義塾大学ビジネス・スクールが出版するものであり、複製等についての問い合わせ先は慶應義塾大学ビジネス・スクールまで（〒223-8526 神奈川県横浜市港北区日吉4丁目1番1号、電話 045-564-2444、e-mail: case@kbs.keio.ac.jp）。慶應義塾大学ビジネス・スクールの許可を得ずに、いかなる部分の複製、検索システムへの取り込み、スプレッドシートでの利用、またいかなる方法（電子的、機械的、写真複写、録音・録画、その他種類を問わない）による伝送も、これを禁ずる。ケースの購入は <http://www.bookpark.ne.jp/kbs/> から。

Copyright © 木村太一（2021年11月作成）

次いで、数量差異、賃率差異、および作業時間差異における不利差異の原因について、工場長と人事部長から報告がおこなわれた。いずれも「これは購買部の責任です。我々は与えられた環境の中で最大限努力しました」との回答だった。また、製造間接費の差異を検討すると、予算差異で大幅な不利差異が出ていた。この点について経理部長に確認すると、「原材料在庫が大幅に増加しており、これにともなって倉庫料が増加したことが主な原因のようです。原因は購買部にあると考えられます」との回答が得られた。各部署から責められることとなった購買部長は、次のように反論した。

購買部長「我々は業績評価指標である購入価格差異を改善するために最大限努力し、実際に有利差異を出すに至りました。実際、新たな仕入先を見つけてきて、これまでよりも安価に材料を仕入れることができました。事実、購入価格差異では有利差異が出ているではありませんか。我々購買部の仕事は、安く材料を仕入れてくることです。その材料を使って製造活動をおこなうのは工場の仕事ではありませんか？ 材料の消費量や工場作業員の作業時間なんて、我々には管理できませんよ。管理不可能な数字に対して、なぜ我々が責められなければならないのか、納得がいきません」

購買部はもちろん、不利差異が出ていた各部門も、作業効率を改善しようと努力していたことは明らかだった。それぞれの部署が、不利差異を縮小し、有利差異を出そうと努力しているはずなのに、結果が伴っていない。数字をベースに冷静に議論する場であるはずの検討会は、一触即発の雰囲気になっていた。「なんとか場をおさめなければならない」と感じた社長の A 氏は、検討会の参加者にこう言った。

社長「皆さんの言い分はよくわかりました。有利差異を出すべく各部署が努力していたというのも、報告を聞く限り本当でしょう。それなのに各部署の歯車がかみ合っていないようです。標準原価計算をベースにした管理は、うちではうまく機能しないということでしょうか。何か意見はありませんか？」

この問いかけに対して、以下のような議論が繰り広げられた。

経理部長「標準原価計算自体が悪いわけではないと思います。当社の当期の売上高は 2 億 720 万円と決して悪い数字ではありませんが、売上総利益率は 18.9% と低調です。原価改善を実施して、粗利率を向上させていくためにも、標準原価管理は継続しておこなうべきです。」

工場長「原価管理を推進すべきであるという意見には賛成です。しかし、標準原価計算と業績評価を紐付けるのはやめていただけませんか？ 購買部の暴走は、インセンティブ設計の甘さに起因しているのではないのでしょうか」

経理部長「工場長のおっしゃる通りだと思います。今回の問題の原因は、標準原価計算と業績評価のリンクのまずさにあると思われます。社長、業績評価制度を今一度見直すべきではないのでしょうか」

5

10

15

20

25

30

資料

表 1 標準原価データ（材料費，労務費関連）

	標準	実際
材料価格（円 / kg）	430	415
材料消費量（kg）	151,200	157,440
直接作業員賃率（円 / 時間）	1,300	1,425
直接作業時間（時間）	24,000	27,600

表 2 標準原価データ（製造間接費）

製造間接費予算（円，固定予算）	56,700,000
実際製造間接費（円）	63,266,400
配賦基準	機械作業時間
標準機械作業時間（時間）	19,320
実際機械作業時間（時間）	19,875
正常機械作業時間（時間）	21,000

## 設問

1. 以下を計算しなさい。

- (ア) 購入価格差異
- (イ) 数量差異
- (ウ) 賃率差異
- (エ) 作業時間差異
- (オ) 予算差異
- (カ) 能率差異
- (キ) 操業度差異

2. 管理可能性原則とは何か，説明しなさい。

3. 以下の各点はどのような場合か，考察しなさい。

- (ア) 有利な購入価格差異を出すための購買行動によって，数量差異で不利差異が出やすくなる場合。
- (イ) 有利な購入価格差異を出すための購買行動によって，賃率差異で不利差異が出やすくなる場合。
- (ウ) 有利な購入価格差異を出すための購買行動によって，作業時間差異で不利差異が出やすくなる場合。

4. 購買部の業績を購入価格差異のみで評価すると，購買担当者は過剰に原材料在庫を積み増そうとすることが知られている。購買担当者はなぜそのような行動を取ろうとするのか。簡潔に説明しなさい。

5. 当期の業績評価はどのようにすべきか，考察しなさい。

6. 購買部長の業績評価ルール of 改善案について，以下の問いに答えなさい。

- (ア) 購買部の行動が製造現場に悪影響を及ぼすことを防ぐために，業績評価ルールをどのように改善できるか，考察しなさい。
- (イ) 過剰な在庫積み増しのインセンティブを減少させるために，業績評価ルールをどのように改善できるか，考察しなさい。

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

sample

---

不 許 複 製

---

慶應義塾大学ビジネス・スクール

---