

中小企業会計における管理会計

委員長	水野一郎（関西大学）		
副委員長	成川正晃（東北工業大学）		
委員	本橋正美（明治大学）	川島和浩（苫小牧駒澤大学）	
	宗田健一（鹿児島県立短期大学）	山口直也（青山学院大学）	
	大串葉子（椙山女学園大学）	大槻晴海（明治大学）	
	中島洋行（明星大学）	山本清尊（税理士・兵庫県立大学）	
	香山忠賜（税理士・神戸学院大学）		

1 本研究の経過

本課題研究委員会は、次のようにこれまで7回の研究会を開催し、メンバー全員が研究報告をおこない、積極的な討論を実施してきた。すなわち第1回研究会（2017年1月21日 明治大学）、第2回研究会（2017年3月29日 青山学院大学）、第3回研究会（2017年7月2日 明治大学）、第4回研究会（2017年8月20日 関西大学）、第5回研究会（2017年12月2日 鹿児島県立短期大学）、第6回研究会（2018年2月25日 明治大学）、第7回研究会（2018年4月22日 青山学院大学）となっており、その後最終報告に向けてメールでの意見交換を続けてきた。

そして課題研究委員会の研究成果を最終報告書としてとりまとめ、メルコ学術振興財団の2018年度出版助成を申請したところ、出版助成が認められことになり、本最終報告書は2019年2月1日に中央経済社より『中小企業管理会計の理論と実践』として公刊された。

2 本研究の意義と目的

2018年4月20日に公表された『2018年版中小企業白書』によれば、わが国の中小企業の企業数は380.9万者であり、これは全事業者数の99.7%を占めており、従業者数では中小企業が3,361万人であり、全体の約7割を占めている。すなわち中小企業は、企業数ではいまなおわが国において圧倒的多数を占めており、従業者も大企業の2.3倍以上で社会的には多くの雇用を担っているのである。

さらに『2018年版中小企業白書』によれば、2011年の中小企業の付加価値額が、小規模事業者で約33.3兆円（全体の16.1%）、中規模企業で79.9兆円（38.5%）、大企業で約94.3兆円となっており、全産業の約55%を占めていることが紹介されている。全事業者数の99.7%を占める中小企業が全産業の付加価値の55%しか創出していないという評価もできるが、同時にいまなお55%も付加価値を創出しているのであり、中小企業の生産性が向上すればわが国のGDP

の伸びに大きく貢献することにもなるのである。

このように、中小企業はわが国における経済活動の重要な基盤であり、今後、地方創成を図るとともに、地方における雇用を維持拡大していくためには、中小企業の再生と活性化が不可欠である。この点に関連して、2016年6月に閣議決定された『日本再興戦略2016』では、今後取り組むべき重要な施策の1つとして「中堅・中小企業・小規模事業者の革新」を掲げ、人口減少が顕在化し、事業者自身の高齢化がますます進展するなど、地域の経済社会の存立そのものが脅かされつつある中で、事業者が持つ潜在力をいかにして最大限に発揮していくか、そうした事業者の挑戦を地域の現場で応援していくことが重要であるとしている。

そして、このような課題に対処し、中小企業の生産性を向上させるためには管理会計が重要な役割を果たすと考えられる。特に、これまで大規模製造企業の下請依存度が高かった中小加工・製造企業は、経営の自立化と生産性向上を実現するためにも、自律的な管理会計システムの導入と活用は欠かせないものであり、管理会計の研究と実践は重要な意義がある。

中小企業の会計をめぐる「中小企業の会計に関する指針」と「中小企業の会計に関する基本要領」を中心にこれまで議論されてきたが、そこでの議論の過程をフォローしてみると、改めて中小企業の会計が経営管理のための会計すなわち管理会計でなければならないことが明らかになってきた。「指針」のように制度会計からの影響が大きかったのは、これまでの中小企業会計研究が主として財務会計の研究者によって担われてきたことも関係していると思われるが、管理会計研究者からの積極的な取組みが必要な時期にきているのではないだろうか。このような問題意識をもってわれわれは中小企業の管理会計について共同研究を実施してきた。

本課題研究委員会の目的は、中小企業にお

ける管理会計の現状と課題を歴史的、理論的、実証的に明らかにすることであった。また本委員会の特徴は、管理会計学会で管理会計の理論と技法および中小企業管理会計の研究に取り組んできた研究者、簿記学会や中小企業会計学会で工業簿記や原価計算、事例研究に取り組んできた研究者、さらに現実の中小企業の会計を税務と財務からサポートしている実務家が共同して中小企業会計における管理会計の現状をトータルに捉え、そこにおける課題を提示しようとするものであった。

3 研究成果(最終報告書)の構成

本課題研究委員会の最終報告書は、3編16章から構成されている。

第1編では中小企業管理会計の理論と歴史をテーマに、第1章では中小企業の会計をめぐるこれまでの状況を振り返ったうえで、中小企業の定義と現状、管理会計の歴史的・理論的意義を検討し、「中小企業の会計に関する基本要領」および1950年に公表された「中小企業簿記要領」を考察している。そして第2章では中小企業の発展段階と管理会計システムの関係を理論的・具体的に検討している。また第3章では中小企業政策の変遷と管理会計施策について、中小企業庁ヘヒアリング調査なども含めながら歴史的に検討してきた。第4章では税理士・会計士以外にはあまり知られていないのであるが、実務的には重要な『法人事業概況説明書』の意義とその活用による中小企業の管理会計の展開の可能性について論じられている。第5章ではTKCの経営指標を使って、中小企業における同業者を比較する活用方法を提案している。さらに第6章では中小企業におけるライフサイクル・コストの導入可能性について論じられている。

第2編では中小企業管理会計の実践をテーマ

に中小企業への具体的なインタビュー調査などを踏まえた事例研究を中心にまとめられている。すなわち第7章では高付加価値かつお節製造販売への事業構造の転換に成功している中小企業M社の事例を取り上げ、購買管理と生産管理の重要性を提示している。また第8章では予算管理と原価管理を導入し、中小企業における業績管理システムの構築によるめざましい発展を遂げてきた株式会社エコム社の事例が具体的に紹介されている。第9章ではメタ組織におけるマネジメント・コントロールの強化によるビジネス・モデルの成功例として京都試作ネットを事例として取り上げ、いろいろな側面から検討されている。さらに第10章では北海道苫小牧地域の中小企業の管理会計実践として事業構造の転換に成功した株式会社松本鐵工所の事例が紹介されている。第11章では人本主義に基づく中小企業の事例として、きわめてユニークなメガネの会社である株式会社21（トゥワン）社を検討している。同社は中小企業ではあるが、早くから従業員持株制を導入し、従業員を重視する経営理念を掲げ、売上総利益を付加価値のように位置づけて成果分配を実現させている。第12章では中小製造業における主力製品変更の際の管理会計の役割と重要な意味を理解してきた諏訪田製作所の事例を紹介している。第13章では中小製造業における原価企画の導入と展開について江洲金属株式会社の事例を考察している。

第3編では中小企業管理会計の実態調査としてこれまで実施してきた3つのアンケートによる調査結果をまとめている。第14章では、燕三条・大田区・東大阪地域の中小企業における管理会計実践に関する実態調査をまず先行研究のサーベイを行ったうえで、この調査の特徴である基本的な管理会計手法の導入状況を調査した。第15章では北海道苫小牧地域の中小企業における管理会計実践に関する実態調査を燕三

条・大田区・東大阪地域で実施した調査とほぼ同様な項目でアンケート調査を実施した。そして第16章では、中小企業に対する管理会計の導入・活用支援に関する実態調査報告である。この実態調査は税理士事務所が中小企業支援をどのように行っているかの実態も明らかにするものであった。

こうした最終報告書の構成と担当者を以下で示しておきたい。

第1編 中小企業管理会計の理論と歴史

第1章 中小企業における管理会計研究の意義と課題（水野一郎）

- 1 はじめに
- 2 中小企業の会計をめぐるこれまでの状況
- 3 中小企業とは何か
- 4 管理会計とは何か
- 5 管理会計の定義
- 6 中小企業管理会計
- 7 「要領」の意義と内容
- 8 経済安定本部企業会計制度対策調査会報告（1950）『中小企業簿記要領』の意義
- 9 むすび

第2章 中小企業の発展段階と管理会計システム（本橋正美）

- 1 はじめに
- 2 中小企業の発展段階
- 3 優良企業（長寿企業）と管理会計システムとの関連性
- 4 中小企業における管理会計の要否
- 5 中小企業への管理会計の適用の限界
- 6 中小企業のライフサイクルに対応させた業績管理システム
- 7 むすび

第3章 中小企業政策の変遷と管理会計施策（成川正晃）

- 1 はじめに
- 2 研究手法と研究対象

3	基本理念の変化と中小企業政策の変遷	4	M社の購買管理会計
4	中小企業政策の変遷と中小企業会計施策	5	M社の生産管理会計
5	むすび	6	むすび
第4章	『法人事業概況説明書』の活用による 中小企業管理会計の可能性(香山忠賜)	第8章	中小企業の業績管理システム：株式 会社エコムの事例(本橋正美)
1	はじめに	1	はじめに
2	財務諸表とは何か	2	会社の概要
3	法人事業概況説明書とは何か	3	業績管理システム
4	法人事業概況説明書の表面の見方	4	事業展開
5	法人事業概況説明書の主要科目を活用 した経営分析	5	経営目標
6	むすび	6	むすび
第5章	中小企業における同業者比較を活用 した管理会計(山本清尊)	第9章	メタ組織におけるマネジメント・コ ントロール：京都試作ネットの事例 (山口直也)
1	はじめに	1	はじめに
2	経営革新等認定支援機関制度	2	京都試作ネットの概要
3	経済産業省推奨のローカルベンチマーク	3	京都試作ネットのビジネス・モデルと マネジメント・コントロール
4	TKC経営指標	4	京都試作ネットが会員企業にもたらす 外部効果
5	早期経営改善計画	5	むすび
6	むすび	第10章	中小企業における事業構造の転換 と管理会計：株式会社松本鐵工所の 事例(川島和浩)
第6章	中小企業におけるライフサイクル・ コストニングの導入可能性(中島洋行)	1	はじめに
1	はじめに	2	松本鐵工所の経営環境
2	中小企業におけるLCCingに対する取 り組みの現状と課題	3	松本鐵工所における管理会計実務
3	中小企業におけるLCCing導入に向け た考察	4	松本鐵工所における事業構造の転換
4	中小企業におけるLCCing導入モデル の提案	5	むすび
5	むすび	第11章	人本主義に基づく中小企業の管理 会計：株式会社21の事例(水野一郎)
第2編	中小企業管理会計の実践	1	はじめに－問題意識と課題－
第7章	中小企業の購買管理と生産管理会 計：M社の事例(宗田健一)	2	人本主義とは何か
1	はじめに	3	人本主義と付加価値管理会計
2	M社の沿革と事業構造転換	4	人本主義に基づく中小企業
3	生産戦略の見直しによる高付加価値製 品製造への転換	5	むすび：人本主義に基づく付加価値管 理会計の可能性と普遍性
		第12章	中小企業の主力製品変更における

<p>管理会計の活用：諏訪田製作所の事例（大串葉子）</p> <p>1 はじめに</p> <p>2 これまでの議論と本研究の研究手法</p> <p>3 諏訪田製作所について</p> <p>4 原価分析を利用した経営改革</p> <p>5 考察</p> <p>6 むすび</p>	<p>6 管理会計の導入の有無と必要性</p> <p>7 管理会計手法の導入状況</p> <p>8 見直しや導入が必要な管理会計分野</p> <p>9 基本的な管理会計手法の導入状況</p> <p>10 むすび</p>
<p>第13章 中小製造業における原価企画の適用可能性と課題：江洲金属株式会社の事例（大槻晴海）</p> <p>1 はじめに</p> <p>2 中小製造業における原価企画の意義</p> <p>3 中小製造業における組織間関係のコンテキスト</p> <p>4 江洲金属株式会社の事例</p> <p>5 江洲金属株式会社における原価企画の特徴と課題</p> <p>6 むすび</p>	<p>第15章 北海道苫小牧地域の中小企業における管理会計実践に関する実態調査（川島和浩）</p> <p>1 はじめに</p> <p>2 苫小牧地域における産業構造の特徴</p> <p>3 アンケート調査の概要</p> <p>4 アンケート調査の回答結果</p> <p>5 むすび</p>
<p>第3編 中小企業管理会計の実態調査</p> <p>第14章 燕三条・大田区・東大阪地域の中小企業における管理会計実践に関する実態調査（山口直也）</p> <p>1 はじめに</p> <p>2 先行研究と比較した本研究の特徴</p> <p>3 質問票調査の概要</p> <p>4 回答企業の会社概要</p> <p>5 回答企業の経営課題、経営管理手法と経理体制</p>	<p>第16章 中小企業に対する管理会計の導入・活用支援に関する実態調査報告：税理士を対象として（山口直也・水野一郎・香山忠賜・山本清尊）</p> <p>1 はじめに</p> <p>2 質問票調査の概要</p> <p>3 回答者の概要</p> <p>4 管理会計に関する学習経験</p> <p>5 中小企業に対する経営管理手法の導入・活用支援</p> <p>6 中小企業に対する管理会計手法の導入・活用支援</p> <p>7 管理会計手法の導入支援を行う上での課題</p> <p>8 管理会計に関する学習の必要性</p> <p>9 むすび</p>