

2022年度 日本マネジメント学会 第86回全国研究大会

# 社員の人間性尊重にもとづくトヨタ的コスト低減の考察

2022.10.30

(於: 朝日大学)

今井 範行

(名古屋国際工科専門職大学)

silverstone@mta.biglobe.ne.jp

## 本研究の内容

1. 本研究の主旨
2. 伝統的な管理会計論でのコスト低減
3. トヨタ生産システムとトヨタでのコスト低減
4. 社員の人間性尊重
5. 伝統的なコスト低減とトヨタでのコスト低減
6. 本研究の総括と今後の課題

## 1. 本研究の主旨

- ・伝統的な管理会計論は、全社的な利益計画と予算管理が製造現場のコストの絶対値をコントロールする、との形式のコスト低減を強調する。

すなわち、伝統的な管理会計論でのコスト低減は、計数の管理である。

- ・一方、トヨタの量産工程でのコスト低減は、主にトヨタ生産システム(TPS)に依存する。

TPSで運営される製造現場では、社員が自主的かつ積極的にカイゼン活動を行う。

トヨタは、社員のカイゼン活動から生成するコスト低減の効果額を事後的に利益管理システムに集約する、との独自の形式のコスト低減を採用する。

すなわち、トヨタの量産工程でのコスト低減は、一義的には、活動の管理である。

- ・TPSは、社員の人間性尊重というトヨタの価値観をベースに、自主的なカイゼン活動の実行を通じて、社員の潜在能力を最大限に発揮させるシステムである。

本研究では、社員の人間性を尊重し、活動の管理によりコスト低減をはかるトヨタ的コスト低減の特性について考察する。

## 2. 伝統的な管理会計論でのコスト低減

- ・利益計画と予算管理の概念は、20世紀前半に萌芽。
- ・Knoeppel(1930, 1931)
  - 大恐慌下でも利益をあげる企業の2つの特徴。
    - ①将来の経営環境を調査し、予測する。
    - ②事業を計画し、予算化する。
  - 利益計画と予算管理の重要性を主張。
- ・第2次大戦後のアメリカでは、職能別組織に代わり、事業部制組織が急速に普及。
- ・Simon(1960)
  - アメリカ企業は、多角化により長期的な成長を達成。
  - 多角化した企業は、製品群単位で事業部を組織化し、事業部に対して権限委譲。
  - 事業部制組織は、効果的な事業運営を可能にする分権的組織構造。

## 2. 伝統的な管理会計論でのコスト低減

### ・Dean(1951)

事業部の利益の測定方法が、事業部制組織の重要な課題。

「コントロールのための利益」の概念。

①事業部の利益は、純利益ではなく、管理可能利益で測定するのが適切。

②事業部の利益は、投下資本利益率ではなく、利益の金額で測定するのが妥当。

(前任の事業部長が行った投資に対して、現在の事業部長は責任を負えない)

利益の絶対値をコントロールするとの利益管理の概念に先鞭。

### ・Horngren et. al.(1999)

販売・生産・流通などの組織単位で事業計画が要約され、目標が計数化。

予測損益計算書が作成され、利益計画が金額で表示され、予算が管理。

### ・Simons(1999)

利益の創出が、企業の目的。

企業は、将来の利益を予測し、利益を計画し、予算を管理。

利益目標は、経営者が事業部に対して提示する財務的な努力目標。

## 2. 伝統的な管理会計論でのコスト低減

- ・西村・大下(2014)

- 企業の多くは、長期安定的な成長により、経営目的を実現。

- 企業は、利益計画と予算管理を実施。

- 予算管理は、利益計画で決定した利益目標を達成するための管理活動。

- 予算は、年度の販売量・生産量・売上高・仕入額・製造原価・販売費・財務関係など。

- 年度末には、予算と実績の差異の原因が究明され、部門や個人の業績が評価。

- ・以上より、伝統的な管理会計論は、全社的な利益計画と予算管理が製造現場のコストの絶対値をコントロールする、との形式のコスト低減を強調しているとみることが可能。

- すなわち、伝統的な管理会計論でのコスト低減は、計数の管理。

### 3. トヨタ生産システムとトヨタでのコスト低減

#### ・大野(1978)

創始者としてのTPS観。

- ①TPSは、ムダの徹底的排除により、生産性を高める生産方式。
- ②製造現場におけるムダとは、「原価のみを高める」生産の諸要素。  
(たとえば、多すぎる人・過剰な在庫・過剰な設備)
- ③具体的には、(1)作り過ぎのムダ、(2)手待ちのムダ、(3)運搬のムダ、  
(4)加工のムダ、(5)在庫のムダ、(6)動作のムダ、(7)不良品のムダ、  
という「7つのムダ」を徹底的に排除。
- ④「作業＝働き＋ムダ」。ムダをなくし、働きを最大化することが、生産性の向上。
- ⑤1作業者としても、生産ラインとしても、工場全体としても、生産性が向上するように、徹底的にムダを排除。
- ⑥結果として、TPSで運営される製造現場では、コストが低減。
- ⑦一方、作業者にとっては、ムダな作業がなくなれば、働きがいが高まる。

・大野(1978)がいう徹底したムダの排除とは、社員による自主的かつ積極的なカイゼン活動。  
TPSで運営される製造現場において、コスト低減の効果額を生成する源泉となるもの。

### 3. トヨタ生産システムとトヨタでのコスト低減

#### ・門田(2006)

TPSは、社員のカイゼン活動を通じて、生産におけるムダな要素を徹底的に排除。  
カイゼン活動により、企業にひそむ隠れたスラックが除去され、コストが低減。

TPSがコストを低減させる2つのプロセス。

- ①売れる速度で作る(TPSの中心テーマ)→作り過ぎのムダの排除  
→在庫のムダの排除→製造間接費の低減。
- ②売れる速度で作る(TPSの中心テーマ)→手待ちのムダの顕在化  
→作業の再配分による人の削減→労務費の低減。

・以上より、トヨタは、次の2点に象徴される独自の形式のコスト低減を採用しているとみることが可能。

①TPSで運営される製造現場では、社員が自主的かつ積極的にカイゼン活動を実行。

②トヨタは、社員のカイゼン活動から生成するコスト低減の効果額を集約。

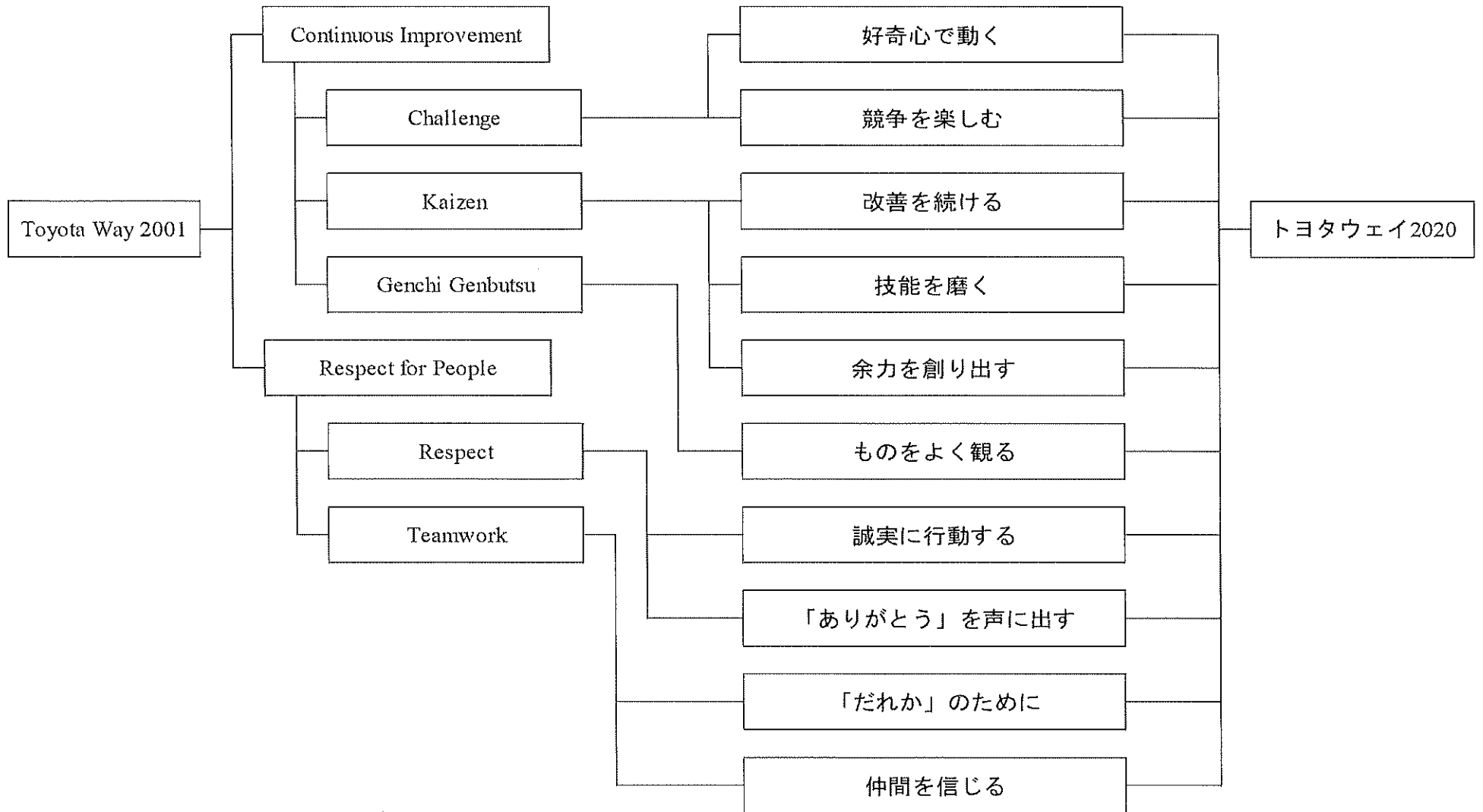
すなわち、トヨタの量産工程でのコスト低減は、一義的には、活動の管理。



## 4. 社員の人間性尊重

- ・TPSで運営される製造現場では、社員が自主的かつ積極的にカイゼン活動を行うことにより、ムダが徹底的に排除され、生産性が向上し、その結果としてコスト低減が実現。
- ・ここでの、社員の自主的なカイゼン活動の主たる誘因は、社員の人間性尊重というトヨタの価値観。

## トヨタの価値観の体系



## トヨタの人間性の尊重

会社で働く人は、人生の最も大事な時間（18～60歳）を職場で費やしていることになる。

したがって、大事な時間に不良品や手直しなどのムダをさせることは、その人達の人生を冒涇したことになる。

部下のかけがえのない人生の1コマ1コマを使って作った製品（仕事）を価値のあるものにしてやるのが、管理・監督者の務めである。

これが人間性尊重である。

そのためには、ムダなことをどんどん改善し、付加価値を高める仕事をやらないといけない。

（鈴木喜久男 言）

## 4. 社員の人間性尊重

### ・大野(1978)

TPSは、社員の能力を十分に引き出し、働きがい高め、徹底的にムダが排除された仕事を行うためのシステム。

### ・門田(2006)

TPSの特徴は、社員の人間的尊厳を損なうことなしに、生産性の向上とコストの低減を達成すること。

従来の通念での生産性を向上させる2つの方法。

①同じ生産水準を維持しながら、労働力を削減。

②現有の労働力で、より多くの製品を生産。

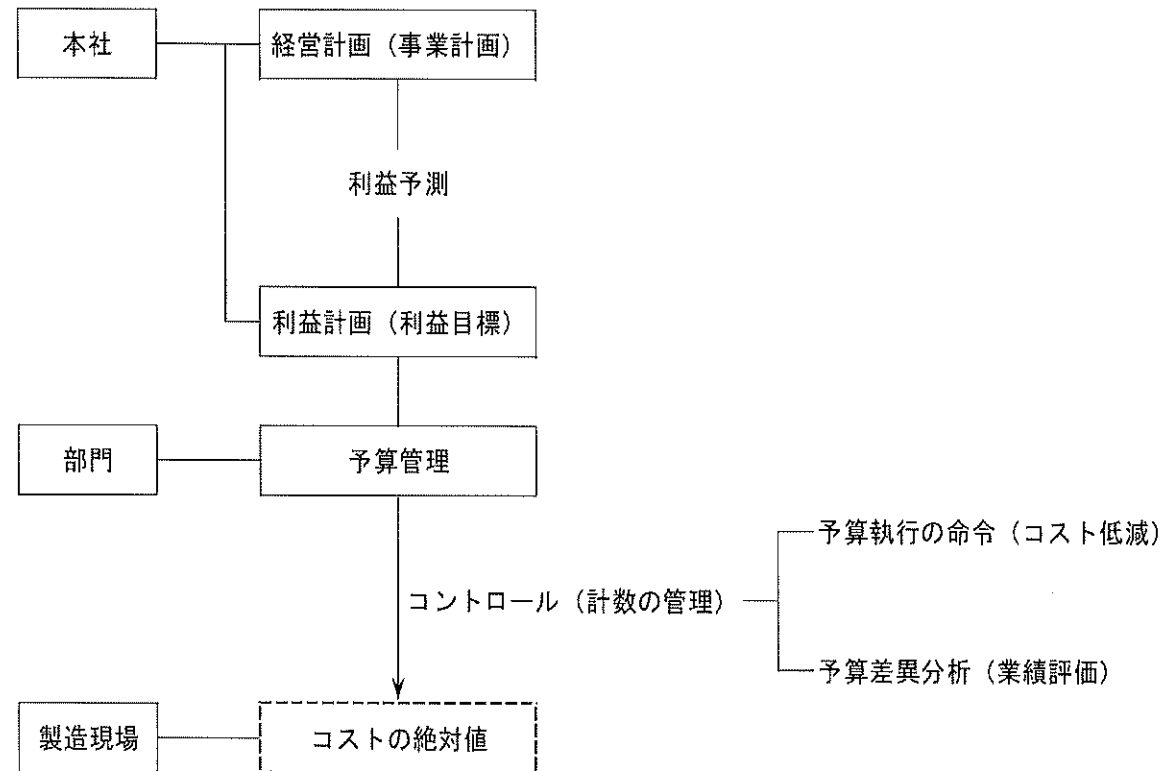
いずれの方法でも、人間として受け入れがたい犠牲、すなわち、社員の人間性の喪失は不可避。

一方、TPSで運営される製造現場では、QCサークルという小集団活動を通して、社員が自主的なカイゼン活動に取り組む措置が講じられ、生産性と人間性の衝突(conflict)という問題が解決。

## 5. 伝統的なコスト低減とトヨタでのコスト低減

- ・伝統的なコスト低減においては、本社が策定する全社的な利益計画とそれを受けて部門が実施する予算管理が、製造現場のコストの絶対値をコントロール。
- ・ここでの、コントロールの要素は、主に次の2つで構成。
  - ①コスト低減に向けた予算執行の命令。
  - ②業績評価のための予算差異分析。
- ・ここでの、コントロールのベクトルは、組織の上層(本社ないし部門)から下層(製造現場)に向けて、下向き。

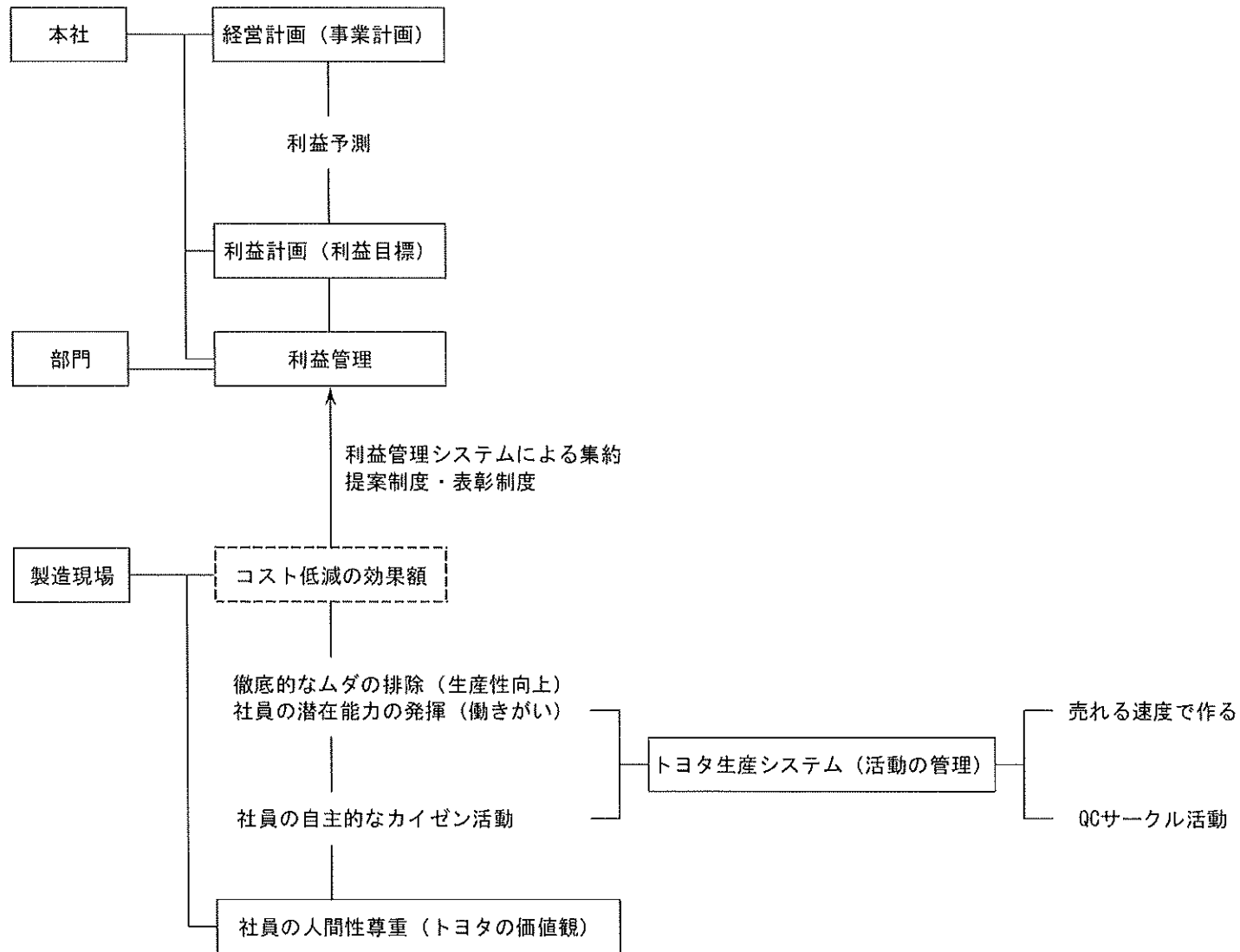
## 伝統的なコスト低減



## 5. 伝統的なコスト低減とトヨタでのコスト低減

- ・一方、トヨタの量産工程でのコスト低減は、主に、「売れる速度で作る」を中心テーマとし、かつQCサークル活動を包含するTPSに依存。
- ・TPSで運営される製造現場では、社員の人間性尊重というトヨタの価値観をベースに、社員により自主的かつ積極的なカイゼン活動が展開。
- ・社員のカイゼン活動は、製造現場からムダを徹底的に排除し、生産性を向上させ、コスト低減の効果額を生成。
- ・生成されたコスト低減の効果額は、カイゼン活動(QCサークル活動)の提案制度や表彰制度、ならびに利益管理システムを通して、本社ないし部門の利益管理の枠組みの中に集約。
- ・したがって、この場合の情報の流れのベクトルは、組織の下層(製造現場)から上層(本社ないし部門)に向けて、上向き。

## トヨタの量産工程でのコスト低減





## 5. 伝統的なコスト低減とトヨタでのコスト低減

・トヨタ的コスト低減の特性を象徴するのは、コスト低減の態様が、あくまで、カイゼンという「活動の管理」であるという点。

・伝統的な管理会計論においては、コスト低減の態様としての「計数の管理」は、いわば、所与の条件の1つとしてつねに認識。

しかしながら、Johnson and Kaplan(1987)が管理会計批判を展開した後に登場した管理会計手法(下記)が、製造現場には十分に定着し得なかったことから自明のとおり、「計数の管理」を態様とするコスト低減は壁に突き当たっているものと考えられる。

ABC(Activity Based Costing): 製造間接費配賦の精緻化

ABM(Activity Based Management): ABCにもとづく工程見直し

BSC(Balanced Scorecard): 包括的な業績評価指標による戦略マネジメント など

## 5. 伝統的なコスト低減とトヨタでのコスト低減

・トヨタ的コスト低減の管理会計的意義は、コストの絶対値をコントロールすることによる弊害を排除することが可能となること。

Simons(1999)が指摘する利益管理システムにおける3つのリスク。

- ①低い目標の設定(目標の達成確率を高めるために、目標水準を恣意的に低く設定)
- ②平準化(決算期をまたいで、取引のタイミングや記録を偽造)
- ③情報バイアス(良い情報だけを報告し、悪い情報は隠す)

トヨタ的コスト低減では、社員の自主的なカイゼン活動から生成するコスト低減の効果額を事後的に利益管理システムに集約するため、コストの絶対値をコントロールすることによる上記の弊害を、一定程度、排除することが可能。

## 6. 本研究の総括と今後の課題

- ・本研究が提示するトヨタ的コスト低減の新しい点(トヨタ的コスト低減の要諦)は、次の2点。
  - ①「計数の管理」ではなく、「活動の管理」によって、製造現場でのコスト低減をはかる。
  - ②「活動の管理」によるコスト低減は、人間性尊重というトヨタの価値観によって可能となっている。
- ・本研究の今後の課題は、次の4点。
  - ①組織構造の集権化と分権化、MBO (Management By Objectives and Self-Control)、マネジメント・システム論などの関連諸理論とトヨタ的コスト低減との関係性の明確化。
  - ②カイゼン活動の組織的な成立要件と効果の多面性の検証。
  - ③類似事例の確認を通じた、トヨタ的コスト低減の概念の普遍性の検証。
  - ④デジタル・トランスフォーメーションによるトヨタ的コスト低減の進化の可能性の検討。

## 参考文献

- Dean, J. 1951. *Managerial Economics*. New Jersey, NJ: Prentice-Hall, Inc.
- Horngren, C. T., Sundem, G. L., Schatzberg, J. O. and Burgstahler, D. 1999. *Introduction to Management Accounting*. 11th ed. New Jersey, NJ: Prentice-Hall, Inc.
- Johnson, H. T. and Kaplan, R. S. 1987. *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Knoeppel, C. E. 1930. Wanted—The Profit Engineer. *Factory and Industrial Management*. January. 37-38.
- Knoeppel, C. E. 1931. The Technique of the Profitgraph. *Factory and Industrial Management*. December. 789-791.
- 門田安弘. 2006. 『トヨタプロダクションシステム』ダイヤモンド社.
- 西村明・大下丈平. 2014. 『新版 ベーシック管理会計』中央経済社.
- 大野耐一. 1978. 『トヨタ生産方式—脱規模の経営をめざして』ダイヤモンド社.
- Simon, H. A. 1960. *The New Science of Management Decision*. New York, NY: Harper & Brothers Publishers.
- Simons, R. 1999. *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. New Jersey, NJ: Prentice-Hall, Inc.