

<外国人研究者 プロフィール Profile>

国籍: Nationality:	中国 / China
日本留学時の滞在期間: Period of Stay During Studying in Japan:	2010年7月8日 ~ 2010年10月5日 Jul 8, 2010 - Oct 5, 2010
日本留学時の大学: Educational Background In Japan:	一橋大学商学研究科(修士および博士後期課程) Hitotsubashi University
専攻分野: Major Field:	会計 Accounting
現在の所属/職位: Present Institution/ Status:	中国上海市杉達学院 商学院会計系 副(准)教授 Shanghai Sanda University, China. Business School, Associate Professor of Accounting



許丹さん
Dr.Xu Dan

<研究報告 Follow up Research Fellowship>

受入研究者氏名: Research Adviser:	尾畑 裕 教授 / Profesor Hiroshi Obata
受入れ期間: Researching Period:	2010年7月8日~2010年10月5日 Jul 7, 2010 - Oct 5, 2010
研究課題: Theme of Research:	日米中の原価計算基準の比較研究

■研究概要 Outline of Research

企業の財務諸表は財務会計基準に基づいて作成されなければならないため、財務諸表にある売上原価や棚卸資産も、基準に基づいて計算される必要がある。そこで、原価計算基準が制定され、財務会計基準の一環あるいは拡充と位置づけられたのである。

しかしながら、原価計算はあくまでも企業の内部会計である。原価計算基準が原価計算を厳しく規制すればするほど、企業の原価計算に柔軟性が失われ、ひいては原価管理の柔軟性も失われかねないと懸念される。そのため、日本の現行の1962年『原価計算基準』には、「個々の企業の原価計算手続きを画一に規定するものではなく、個々の企業が有効な原価計算手続きを規定し実施するための基本的なわくを明らかにしたもので……業種、経営規模その他当該企業の個々の条件に応じて、実情に即するように適用されるべきものである」との記述がある。

だが、原価計算基準の対象が公的企業の場合、目的が異なってくる。国民の税金でまかなわれている公的企業は多くの場合に公益事業を行なうため、適正原価が要求される。そのため、公的企業を対象とする原価計算基準は、適正原価あるいは適正な価格(料金)設定を確保するために制定されている。この場合、原価計算基準は企業の原価計算を厳しく規制する。このように、原価計算基準が企業に強制的に規制するかどうかということは、なにによって決められるのだろうか。特に、近年、一般の民間企業でも公的企業でも同じく激化した競争に直面しており、企業経営の効率化が求められている。こうした背景のなか、どのような原価計算基準が必要とされているのだろうか。

本研究は、まず先行研究として日米中の現行の原価計算基準を検討する。そこから得た知見で原価計算基準の核心となる特徴を見出す。そして、日中両国の企業の事例を検討し、実務における原価計算基準の役割について比較研究を行なった。

■研究成果 Result of Research

日本戦前と戦中の原価計算基準は、政府調達のために制定され、物資供給に対して原価を強制的に規定した原価計算基準である。したがって、それらの原価計算基準は強制力が高く、企業の原価計算を厳しく規制した。戦後、財務会計基準の一環となった1962年『原価計算基準』は、実際原価計算の手続きを中心に標準原価計算と差異分析を定義したが、直接原価計算と予算統制はふれず、企業の原価計算に規制を緩和した。それに、戦後、日本の公的分野では、それぞれの公的分野に対応する法律のもとに、その分野のための「会計規則」が制定されている。これらの会計規則は、単一業種での適正原価を確保するために原価計算を詳細に規定し、企業の原価計算を強力的に且つ画一的に規制していることが分かった。

一方、米国『原価計算基準』の制定にあたって、一般的な枠を示すものと、統一に規定するものという二本の柱が見出せる。その一つ目は、1947年から1957年にかけて、アメリカ会計学会(AAA)が公表した「良き会計実務を示す指標ないし学理の表明」のための報告書である。その二つ目は、1970年に米国会に設置された原価計算基準審議会CASB(Cost Accounting Standards Board)が公表した原価計算基準である。この基準は防衛調達など、競争入札が不可能な政府調達における原価を規定するものである。それによって、より適正な契約価格が算定される。

そして、中国の会計基準は、1999年『会計法』を基礎に、2006年版の「両則」を中心に構築されている。2006年「両則」は企業会計処理の一般的な規則を示しているが、業種別にまたそれぞれの「原価計算方法」が通達の形で公布されている。例えば、中国交通運輸分野の1995年「原価計算方法」は、原価計算の手続きを詳細に規制しただけでなく、予算編成および差異分析、CVP分析まで企業に義務づけた。しかし、せっかく企業に義務付けた予算編成には、監督がなく、企業の実務ではおろそかにされている。従って、これらの業種別「原価計算方法」は企業の実務をきめ細かく規制し、強制的に且つ画一的に規定したのである。2010年初頭、中国財政部は包括的な「製品原価計算制度」を制定し始めたが、現段階では、まだ意見を収集している段階である。

さらに、事例の比較研究からは、これらの規制の強い原価計算基準に従っている公的企業の経営業績は芳しくないことが分かった。今や、日中両国とも競争の促進と規制緩和が進められているなか、公的企業の原価計算にある程度に規制を緩和しなければ、企業経営の効率化を実現することが困難である。公的企業にも、より柔軟性のある原価計算基準の制定が必要である

■ 日本留学の思い出 Memories of Studying in Japan



ゼミ研究会: 左1指導教官尾畑裕教授、右2外国人研究者許丹さん
Research seminar: Prof. Obata(Left1), Dr. Dan Xu (right2)



ゼミ研究会: 左4指導教官尾畑裕教授、右3外国人研究者許丹さん
Research seminar: Prof. Obata(Left4), Dr. Dan Xu (right3)



東京経済大学での研究会に参加
Research Forum in Tokyo Keizai University