
管理会計プログラム 羅針盤

新日石インフォテクノ（株）

■ 執筆者 Profile ■



1983年 日本石油(株)入社
1986年 日石情報システム(株) 出向
2003年 新日石インフォテクノ(株) 出向
現在 システム統括部所属 管理会計担当

和田 洋

■ 論文要旨 ■

当社は2003年4月に新日本石油と富士通の合弁会社として設立された。親会社に対する低廉で良質なITサービス提供を目指しており、その目標を早期に確実に実現するためには品質と人材育成が重要テーマであると考え各種活動が開始された。また、そのベースとしてコストセンタからプロフィットセンタへの意識改革が必須であり、早急にそのための仕組み・仕掛けを管理会計プログラムとして整備することとした。

管理とか会計とかという堅苦しい言葉から醸し出される実行部隊を監視するといった活動ではなく、会社経営、予算達成、品質目標達成などの道しるべの役割を目指している。

そのため、開発コードネームを“羅針盤”とし、現在も紆余曲折しながら、真の道しるべとなるべくその整備を継続している。その内容や現状での効果を紹介させていただくとともに、皆様から忌憚のないご意見を伺い、次のステップに進めていくべく、応募させていただくこととした。

今回の取り組みは、様々な活動状況の可視化をコストをベースに行ってきた。本文ではコストをベースとした①実績管理、②損益管理、③予実管理を主に述べてみたい。また、併せて今後に向けての思いも述べてみたい。

■ 論文目次 ■

1. はじめに	《 3》
1. 1 情報子会社の位置付け	
1. 2 新たなスタート	
1. 3 活動の可視化を目指して	
1. 4 実現に向けて	
2 新プログラム フェーズ1 実績管理	《 5》
2. 1 社員コストの可視化	
2. 2 オーダごとのコストの可視化	
2. 3 商品分類ごとのコストの可視化	
2. 4 全社としてのコスト管理	
3 新プログラム フェーズ2 損益管理	《 9》
3. 1 コストから売上額の換算	
3. 2 実績原価率の把握	
3. 3 換算売上額の算出と損益管理	
4 新プログラム フェーズ3 予実管理	《 12》
4. 1 予実対比と年度見通し	
4. 2 予算達成に向けて	
5 新プログラム 羅針盤 の効果	《 15》
5. 1 自社内の効果	
5. 2 会社間での効果	
5. 3 基礎となるデータの合意	
6. 今後に向けて	《 18》
6. 1 経営戦略に向けての取組み	
6. 2 情報システムごとのコストの把握と SLA	
6. 3 IT ガバナンスのために	
7. おわりに	《 20》

■ 図表一覧 ■

図1 年度の時間単金算出.....	《 6》
図2 製造原価率の実績推移.....	《 8》
図3 有償作業時間の実績推移.....	《 9》
図4 累計原価率の実績推移.....	《 11》
図5 商品別損益管理表.....	《 12》
図6 全社の損益状況グラフ.....	《 13》
図7 事前見積商品の売上消化状況.....	《 14》
図8 月間固定額商品の原価実績状況.....	《 15》
図9 全社状況の可視化.....	《 16》
図10 時間単金の実績推移.....	《 17》

1. はじめに

1. 1 情報子会社の位置付け

情報戦略は企業の要といわれる。一方で情報担当部門はその会社の中で特殊な部門と見られる傾向もある。3文字略語に代表される特殊な世界や特有なスキルの世界で、一般の人から分かりづらい上に、金食い虫といわれる部門であることが背景にある。

そのためか、情報担当部門のあり方はいろいろな議論が繰り返されており、情報子会社もその過程で作られ産物といえる。情報子会社の位置付けも親会社の情報担当部門の機能をそのまま分社化した機能分社と呼ばれる形態や、親会社から開発や運用の実作業を請け負うという文字どおり“子”会社の形態など、その位置付けは様々である。

また一旦分社化された後も、情報担当部門のあり方の議論は繰り返され、吸収、再分社化と繰り返されている。最近では、外部企業との合弁会社の形態も多くなっている。当社もその一社である。企画機能は親会社に残し、開発・保守、運用機能を担う新日本石油と富士通の合弁会社として設立された。餅屋は餅屋としてノウハウの蓄積と活用により、コスト削減、業務効率化に寄与することを目指している。

また設立された後も、親会社の経営環境やIT技術が急速に変化する現状では、長期ビジョンを持って情報子会社のあるべき論を論ずることは非常に難しい状況である。

このような新たな形態を求めて設立された合弁会社としては、親会社の期待に抽象的な表現で応えるより、まずは子会社の活動が自社内からも親会社からも見えるものとし、お互いに現状を共有し確認しながら進めることが必須であると考えた。

1. 2 新たなスタート

新会社発足時に、会社設立の目的から品質（QCD）と人材育成の二つを重点テーマとした。

品質はQ・C・D向上のための各種活動を、人材育成は社員ひとりひとりがITのプロフェッショナルとなることを、目指すこととした。

ただし、このような活動だけでは新会社となっても、個々の社員の意識を大きく変えること、ひいては、会社が大きく変わることは難しい。意識改革の目玉として、まずはコストセンタ意識からプロフィットセンタ意識への変革を推進することとした。

このキーワードは多くのIT会社が挙げているが、情報子会社の場合はこの“プロフィットセンタ”の捉え方を最初に明確にしておくことが特に重要と考えた。もちろん、コスト積上意識やコスト部門意識から脱却することは絶対条件である。ただし、当社のような情報子会社の場合、プロフィットセンタを目指すものは大きな利益を出すことではない。親会社の情報部門の一員として、親会社の予算内でいかに多くの良質なサービスを業務部門の利用者に提供できるかという観点が重要である。とはいえ別会社である以上、いかに低廉で仕上げるかといった、コストに関して緊張感を持つことも併せて必要である。

そのためには、従来のコストセンタの弱み（＝会社の弱み）を克服することが必要であり、①進むべき道の中長期ビジョンで示すこと、②親子間で事前にQ・C・Dに関してキチンと握ること、③握ったレベルから更に自助努力でコストダウンに努めること、の三つの側面から取組むこととした。

1. 3 活動の可視化を目指して

中長期ビジョンは“VISION”として社長より全社員に、方針や数値目標など進むべく道を明確に示した。また親会社との関係においても透明性をもった仕組み作りを目指し、商流や取引単金など様々な角度から整備を行った。また、社内の実行部隊では見積精度の向上を目指した見積協議会や、プロジェクトの確実な遂行を目指したPA会なども取り入れ、負のコストを発生させないことによるコストダウンも目指すこととした。

これらによって、弱みを克服し、中長期ビジョンの基で、社員一人一人がコスト意識を持ち、かつプロフェッショナルとして様々な顧客要求に積極的に取り組むための準備は整い実行に移された。今回は主に“活動の可視化”について論じさせていただく。

それは、①当社経営陣や実行部隊がそれらの活動状況を逐次確認し、必要に応じてタイムリーに対策が打てるようにするためである。事後の報告や集計結果ではほとんど意味がない。マネジメントサイクルPDCAの“C”と“A”が特に重要であると考えたからである。また、②これらの活動は親会社との定期的な会議や親会社幹部が非常勤を勤める当社取締役会で共有し双方の意識に食い違いがあれば速やかに軌道修正するためでもある。

その実現のため、先進企業のノウハウに当社の独自性も加味した管理会計プログラムを構築することとした。その一番の目的は、実行部隊を監視するといった活動ではなく、会社経営、予算達成、品質目標達成などの道しるべの役割である。

1. 4 実現に向けて

管理会計は経営者の意思決定や組織の管理に役立てることを目的としている。そのため、組織の様々な活動や戦略と強く関連しており、実現のための活動はそう簡単にはいかない。

例えば、部門別損益や実績管理を行うとして、部門ごとの業務量（定常業務と非定常業務の量及び発生頻度）と要員（実在員）や人員構成（年齢、待遇別、・・・）の関係整理の一つをとってみても課題は多い。

これには、業務ごとの所要時間・ベースコストの把握が必要である。直接部門（開発・保守部門、運用部門）の原価要素は、おおよそ特定でき、周囲の納得感も得られやすい。ただ、開発・保守部門の原価は、案件ごとの“原価見積”のΣであるが、年初において年間の案件数とその原価見積を確定することはできない（＝年初計画は予算総額）。また、間接部門費用を各直接部門へどのように配賦するのかを決めることも、重要なファクターである。

配賦例： 部門別 ⇒ グループ ⇒ 案件（規模）

案件＝ 非定常業務（個別）案件 と 定常業務案件

その推進方法として思いついたものが、以前雑誌で見た活動基準原価計算（ABC）とこのABCで得られたコスト情報を利用した活動基準原価管理（ABM）と活動基準予算管理（ABB）であった。これらはWebなどで検索していただければ数多くヒットするので、そちらを参照いただきたい。

にわか勉強でよく理解できていないし正しい理解なのかもわからなかったが、その方向で考えてみることにした。また、以上のことを本格的に取り組むと多大な労力と時間を費やすことから、大枠を捉えかつ判りやすさを考慮し、以下に述べる簡便法を考えた。

なお、管理会計には機密的な情報が含まれることが多く、本文でも考え方や進め方を中心に記述した。数値などの例示は実態のものではないことをご了解いただきたい。

- 注) ABC : Activity Based Costing
ABM : Activity Based Management
ABB : Activity Based Budgetting

2. 新プログラム フェーズ1 実績管理

フェーズ1の目的・狙いは徹底的な実績管理である。すべてをコストベースで表すこと、また実績がいろいろな角度から見られることを特に意識し、日頃の活動状況をシンプルでパワフルに表現（可視化）することで、次の活動へのトリガとなる仕組みを目指した。

2. 1 社員のコストの可視化

長年、社員の作業実績を工数（時間）で管理することに取組んできた。また、その発展系として依頼された作業ごとの工数集計も行って来た。おそらく多くの企業でも取り組んできたと思う。それは、社員は固定費との考えから費用的な観点より、作業内容の分析やプロジェクト管理が主な目的であった。それらのデータをリーダーやマネジャが活用することで、日常活動の中では十分効果があったと思っている。

今回はコスト的な観点を強化したいこと、全社的な取組みとしたいことから、オーダ番号の再整備を行い全社統一基準とした。“オーダ番号”とは“依頼された作業ごとに付けた識別番号”である。社員の作業実績はこのオーダ番号ごとに、従来と同様に工数で管理することとした。当社社員の場合、一つのオーダに没頭できることは少なく、複数のオーダ番号にそれぞれの工数を計上することが多い。

次に、整備したオーダ単位の作業実績工数を活かし、実績金額で表すことを目指した。社員にとっては、工数より金額の方が損益を直感的に捉えやすいという思いもあった。

その解決策として、いくつかの先進的な企業が取り組んでいる“時間単金”を採用することにした。時間単金とは、文字どおり社員の1時間当たりのコストである。実績工数に時間単金をかけることで作業実績を金額で表すことができる。

時間単金の算出方法には幾つかの方法があったが、当社では図1で例示する方法を採用して、毎年、年初予算をベースに求めることとした。概略は、予算から①直接部門の社員のために必要となる費用（人件費、事務所賃借料、その他経費）を抜き出し、②直接部門の人員数や作業スタイルから、従事可能と思われる有償作業時間を規定して、①/②で求めたものである。IT関連企業では6,000円～10,000円/時間が多いようである。もちろん時間単金が小さい方がコスト競争力があるということである。

当社では年齢・経験や個人個人の給与に関係なく“社員は全員一律単金”という前提で運用してきた。しかし、新人やキャリアの採用及びその全社員に占める割合の増加に伴い、時間単金を複数にする検討が必要な時期を迎えていることも事実である。

この時間単金導入の一番の狙いは、前述のとおり各人がオーダごとに〇〇〇円分の仕事をしたという金額表現をすることで、各人の複数オーダの金額を集計すると、自分

は今月×××円分の働きをしたと表現できることになる。それは、自分のコスト（“クイブチ”）を自分で稼ぐというコスト意識を持ってもらうことでもあった。

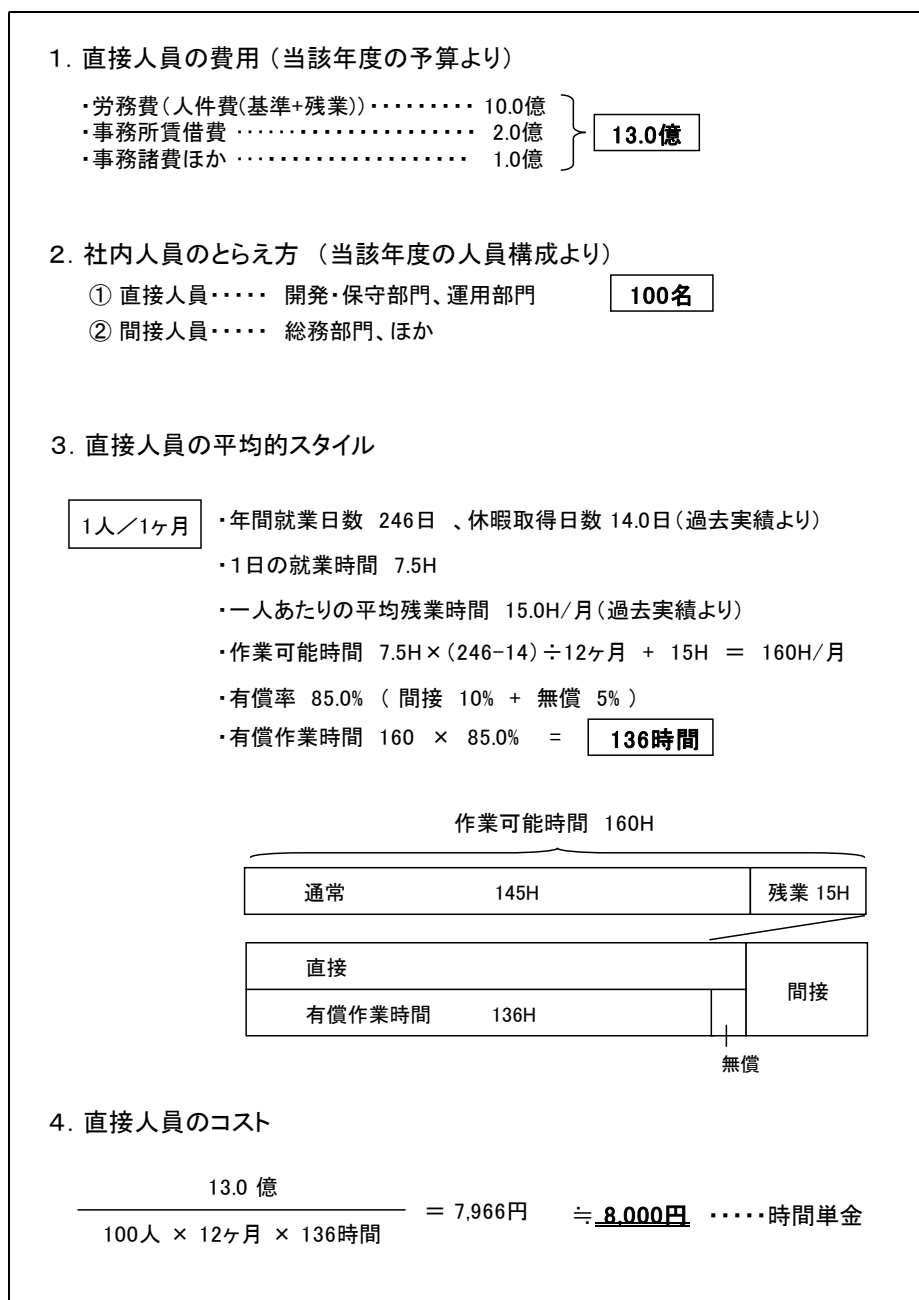


図1 年度の時間単金算出

2. 2 オーダごとのコストの可視化

社員の実績コストは前述の方法で可視化できた。（以降①”社員コスト”と表現）

仕事をする上では、その他にもいくつかの費用が発生し、財務会計では詳細に分類されているが、管理会計では、開発・保守のための外注費用や業務委託のための外注費用（以降②“外注コスト”と表現）と、設備・電力などインフラ系のもろもろの費用（以降③“機器費用他”と表現）の二つにくくって管理することとした。

なお、かなりの金銭的ウェートを占める外注コストの精度を上げるため、見積標準指標の設定や検討も行っている。LOC、FP 法、過去事例参照などがあるが、汎用機システムからオープンシステムに変遷している現在では、一長一短があり、特に保守業務の見積に対しては、これといった明確な技法がなく苦勞している。

上記①から③の三つのコストを“オーダー番号”をキーに集計するとオーダーごとのコストが把握できる。これで、オーダー単位でのコスト意識を強く持つことができた。ただ現状では、“機器費用他”のコストはオーダー単位にきれいに分解できていないものもある。

オーダーごとのコストは上記の①実績値集計に加え、②計画時に見積もった金額も同様に集計し、作業完了時に予実対比のため、①/②を求めている。その値を製造原価率と呼んでいる。

計画時の費用で完成すれば製造原価率は 100%である。作業時は自助努力によるコストダウンで 100%以下を目指しており、多くのオーダーでは現実もそうなっている。予定どおり終わらずに 100%超のオーダーも少数ではあるが起きている。

この数値を基に、実行部隊では原因追求を行っている。一般企業の場合と異なり、100%以下といえども過度な低減は本当に自助努力なのか、過剰な見積ではなかったのかチェックをして問題があるときは改めるようにしている。また、100%超の時も、見積上の問題かプロジェクト遂行上の問題かを分析して、次のプロジェクトに活かすように努めている。

2. 3 商品分類ごとのコストの可視化

当社では規模の大小取り混ぜ、500~600 件程度のオーダーが年間に発生する。前述のとおり、各部門で個別オーダーごとに管理して、社員やオーダーごとの健全性を監視しているが、同時に全社としてはもう少しマクロに見られる方法を取り入れることとした。

そこで目をつけた括りが、親子間の取引形態である。別の見方をすれば商品分類といえるものである。予算のくくりにも近く、社員にもなじみやすいと判断したからである。

分析の結果、取引形態は次の四つの基本形に分類された。

- ①個別事前見積型 : 年間の総枠内で個別に取り崩していく
- ②実績請求型 : かかった費用を請求する
- ③月間固定額型 : その費用内で作業内容を双方で調整して実行する
(最終的には年単位であるが)
- ④年間固定額型 : 運用などの様に年間で固定額の中で実行する

過去の経緯から基本形の一部変形もあり、現在約10種類の商品分類が存在している。

オーダー番号をつける際に、その内容から商品分類も付与している。この商品分類をキーに個々のオーダーを集計すると、商品分類別のコストが把握できることになる。

以上のしくみで現在では、商品分類別のコストを“月単位”及び“4月からの累積値”として完全に把握できている。

更に一部の主要商品では図2に示すように、その時点までに作業完了したすべてのオーダーの見積金額の合計(Σ完了オーダーの見積金額)と実績金額の合計(Σ完了オーダーの実績金額)を求めて、2.2で述べたオーダー単位の製造原価率と同じ考え方で、商品分類ごとの製造原価率(—の折れ線)を求め、更にその推移を追いかけることで、商品分類ごとの

コストの健全性をマクロ的に見ている。

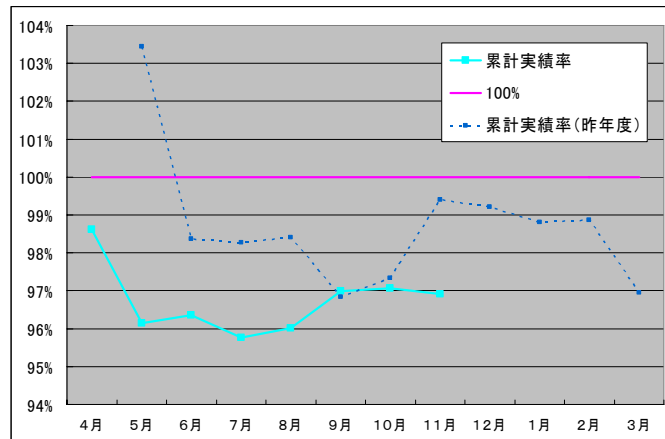


図2 製造原価率の実績推移

2. 4 全社としてのコスト管理

個人別、オーダー別、商品分類別のコスト管理が整った後、もっとマクロ的に紙1枚で全社のコストを見える様にした。それは商品分類ごとに、“社員コスト”と“外注コスト”と“機器費用他”のコスト3分類でのクロス集計表とした。

しかしながら、設立初年度から問題が起きた。この全体集計表では全社的にも商品分類ごとにも健全にみえ、かつ、2. 3で述べた商品分類ごとの製造原価率などの補足データでも問題なく見えたため、しばらくの間、幹部会では順調、順調と報告してきた。しかし、数ヶ月後に財務会計報告からは厳しい数値が出てきた。

結果的にその原因は、“社員に要求される有償作業時間の実績値が少ない”という問題であった。すなわち、社員コストは決められた有償作業時間分働いた時回収できる仕組みであり、有償作業時間が不足し、社員コストが回収できない（これを配布差損と呼んでいる）状況であった。その危機感から当時は全社員の有償化率をグラフ化し、喚起を促すようなこともしたため相当ブーイングもあった。

当社のように社員1に対して外注が2～3の比率の会社では、社員の有償作業時間は会社経営の数値に大きく関わってくる。また、同業のユーザ系IT子会社からも社員の稼働率の確保は、生産性向上という観点もあり絶対条件というアドバイスをもらった。

そこで、社員が自己管理しやすいことを目指して、1年目の有償作業“率”から、2年目以降は月間の有償作業“時間”に目標設定を変更した。残業時間や休暇集中取得月などでは絶対時間では多少問題もあるが、率よりは明確で管理しやすいとの判断からである。管理単位は月であるが、個人的には年間で達成見通しがあれば良く、また、個人単位では未達でもプロジェクトやグループで達成できればよいことである。個人やグループでの意識が高まり、その実現に向け意識してもらうことが最大の期待であった。

それを全社的な観点でみるために、図3に示すように、全社平均の有償作業時間の達成状況を“単月平均（棒グラフ）”と“4月からの累積の平均（—の折れ線グラフ）”で監視している。現在では各部門とも要員計画が確実に実行されるようになり、この問題は

解決した。基準時間（－線）よりやや多い有償作業時間を達成し、社員コストの配布額が実際のコストより過剰（これを配布差益と呼んでいる）となるうれしい状況もある。

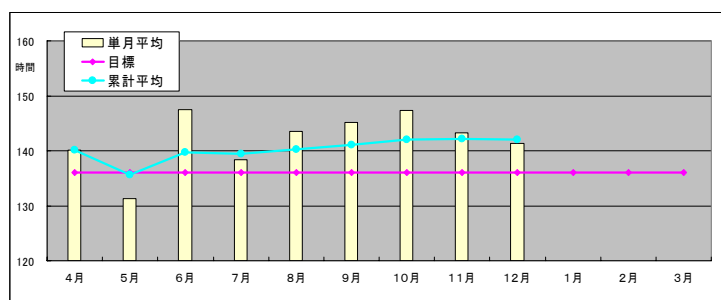


図3 有償作業時間の実績推移

以上のような、有償作業時間をキチンと管理することと、配布差益／差損額を明記する改善で、商品分類をキーに3つのコスト分類で集計する“全社の実績管理の仕組み”は整い、設立2年目から実行されている。

3. 新プログラム フェーズ2 損益管理

フェーズ1で述べてきたようにコストは月別に確実に捉えることができた。次のフェーズとして、実績管理に加え売上金額を入れ損益管理を目指した。しかし、実績コストに対応する売上額はいくらかとなると単純には行かず、苦難のフェーズ2が始まった。

3. 1 コストから売上額の換算

売上金額は、依頼されたオーダの総額で、作業は数ヶ月にわたることが多い。コストは毎月バラバラと発生し、両者の関連付けは難しい。その解決策として、設立当初の富士通支援チームからは、オーダの作業が終了して検収されるまでは、原価を仕掛残高として管理しておき、作業完了時に売上と原価をまとめて計上することを薦められた。会計処理でいう工事完了基準での対応である。その方向で検討を進め、富士通系列のSE会社で使われているパッケージを採用し数ヶ月運用してみたが、①様々な商品分類の混在であること、②運用はじめ非常に長期スパンのオーダも存在すること、③売上、原価とも発生ベースで管理している財務会計との関連がわかりづらいこと、などから軌道修正をすることとした。

そこで、月別に捉えている発生コストに見合う売上相当額を求めることに着手した。すなわち、フェーズ1で求めた商品分類ごとのコストから、そのコストに見合う売上額の算出・換算ロジックを明確にすることを試行錯誤してみた。

まず、商品分類ごとの特性やその取引金額から粗々の分析をした。その結果、精緻に金額を求めなければならない商品、（取引額が少なく）コストをそのまま売上金額とみなしても大勢に影響がない商品、総コストとその時点までの実績コストの比で総売上を按分すればよい商品など、商品分類ごとに特性があることがわかった。

中でも苦労したものは、個別事前見積型の商品であり、様々な試行錯誤を繰り返した。

それを救ってくれたのは 2003 年度 LS 研の分化会“プロジェクト管理における定量化手法”であった。当分科会に当社社員が参加していたことが契機であった。EVM (Earned Value Management) とは、プロジェクトの進行状況を、「計画値」・「出来高」・「実コスト」を金額という統一した尺度で計算・比較することにより、判断する手法である。(LS 研 2004 年 6 月開催 全国大会 「プロジェクト管理における定量化手法」より引用)

当社としては、フェーズ 1 で追いかけてきた“見積値(計画値)”と“実コスト”から“出来高”を求めようと考えた。この手法の懸念事項として実コストには、トラブル時のコストなど元々の計画値に含まれない負のコストも含まれてしまうことがあり、正しく出来高が求められないということが挙げられた。しかし、当社の場合は保守作業の割合が多く、また、ユーザ系 IT 子会社ということで業務に精通している利点もあり、大幅な見積差異が発生することは少なく、最悪時に個別対応をすることを条件に、通常時は実績値をそのまま使っても、その心配はクリアできると判断した。

当社の EVM 適用レベルは考え方を参考にさせてもらったという程度であるが、悪乗りしていわせてもらうなら、会計処理における“工事進行管理基準”の発想ともいえる。

3. 2 原価率の把握

EVM でいう出来高(売上相当額)を簡易に捉えるため、さらなる工夫をすることとした。親会社への提示価格(売値)はフェーズ 1 で述べた①見積もった製造原価(直接コスト)に、②管理部門などの費用(間接コスト)と③利益額を加算したものである。間接コストは、見積製造原価見合でチャージすることとした。また利益に関しては、情報子会社の生業として、同じ財布(予算)を共有し、その財布でいかに多くの良質なサービスを利用者に還元するかと捉えているため超薄利とした。当社の場合は①と②の合算値に近い。ともあれ以上により、オーダごとの売上金額を求めることとした。

更に、この売上金額と前述の実績の製造コストや製造原価率を活用して月別の売上相当額を求めることができると考えた。しかし、そう単純なケースではなかった。

というのは、親子とはいえ別会社の形態であり、コンペティターが存在する場合や特殊事情により、上記金額をそのまま見積金額・受注金額として提示できないこともある。政治的な価格決定、端的にいえば値引をしなければならないこともある。

したがって、売上相当額は単に見積製造原価から数式で求めることはできず、最終的に決定された売上金額(=受注金額)と見積製造原価、更には実績製造原価などの関係で捉える必要がある。試行錯誤の結果、月別売上相当額を簡易に求めるため、①実売上金額と②実製造原価の関係を“原価率”(②/①)として捉えることとした。

また、年初に予算をベースに上限の原価率を求めこれを基準とすることとした(リミット原価率と呼んでいる)。すなわちオーダは大きく 3 分類されることになる。

- ・リミット原価率以下 会社経営に利益をもたらしているオーダ
- ・リミット原価率~100% 直接原価分は回収できているが、間接コストまでは回収できていないオーダ
- ・100%以上 直接原価分も吸収できていないオーダ

原価率はオーダが終了するたびに計算し、更はそのデータを商品分類別に集計している。

それを図4に示すように、4月からの累積原価率（ Σ 実績製造原価/ Σ 売上金額）を推移表として毎月グラフ（—の折れ線）化し、商品分類ごとの健全性を原価率からみている。個別オーダーごとは当然ばらつきがあるが、全社レベルで見ると戦略的な商談も含め、リミット原価率（—線）以下で抑える必要があり、それとの対比において現状を分析している。

すなわち、各オーダーごとの健全性、ひいては直接部門の健全性は“製造原価率”でみることができるが、会社としては“リミット原価率”との比較で健全性をみる必要がある。

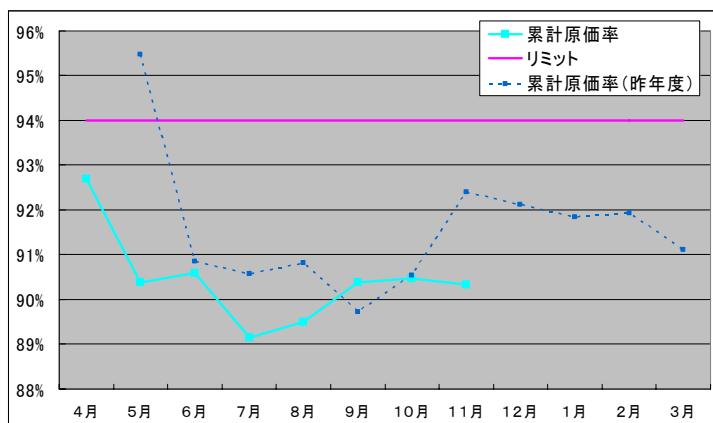


図4 累計原価率の実績推移

基本は事前見積型であり、一度見積を提示したものは、仕様変更など条件の変更がない限り受注金額即ち売上金額は変更されない。したがって、遂行上のミスは当社の負担である。逆にいえば、自助努力でコストダウンできれば当社利益として計上できることになる。したがって、全体としてリミット原価率以下になっていることを常に監視して、オーバー時にはその原因追求と必要ならばその対策を行っている。

3. 3 換算売上額の算出と損益管理

売上相当額は、次のようにして求めている。例えば、個別事前見積型商品では、（フェーズ1で求めた）実績コストを（フェーズ2の3. 2で求めた）原価率で割り戻すことで、月別の売上相当額を求めることとした。

このように、すべての商品分類ごとにフェーズ1で求めた実績コストとフェーズ2で考えた商品分類別の換算ロジックで、月別の売上相当額を決めることとした。この売上相当額のことを実際の売上と区別するため“換算売上”とか“換算売上額”とかで表している。

運用している中では当初予想していなかった種々のケースに遭遇し、換算ロジックに改善を加えながら日々運用してきており、かなり精度が向上してきていると思っている。

以上からいよいよ、全社の損益管理表ができることになった。

①2. 4で作成した全社の実績コスト管理表に、②上記で求めた換算売上を追加し、③その換算売上と実績コストの差を粗利として表示することで完成をみた。

これにより、単月でも、4月からの累計でも全社の損益状況をマクロにみることができ、異常値があれば速やかに、その原因追求やそのための対策が打てるようになった。

4. 新プログラム フェーズ3 予実管理

フェーズ1、2で実績管理、損益管理は充実できた。もう一方で、企業活動では予算達成も命題である。以上のデータから経験的、感覚的に予算達成可否が類推できるようになったが、前述のデータと一貫性を持った月単位での予実管理にチャレンジすることとした。

4. 1 予実対比と年度見通し

当社の予算は親会社の情報システム関連予算をベースに、当社独自ビジネス分を加え、年度始めに作成している。親会社の予算が当社の売上金額の大半を占めるためである。

また、多くの会社もそうであると思うが、予算は半期や年度単位の数値である。そこで、図5に示すように、フェーズ2で作成した全社損益管理表に、年度予算を商品別、月別に分解した数値を追加し、予算達成状況を予実比較で判断できる様にチャレンジした。

横軸は 商品分類 と それらをグルーピングした小計や合計

縦軸は ・大きく（換算）売上、売上原価（実績製造原価）、粗利の集計

・上記各々の予定と実績の表示

・売上原価は前述のコスト3分類の内訳

<累計>							運用		外販		単位:百万円	
1. 売上	商品A	商品B	商品C	商品D	商品E		小計	商品H	小計	小計	合計	
グループ	1,164.8	7.8	601.1	1.5		63	2,563.8	364.5	2,488.8	0.0	5,052.6	
外販					128.6		128.6		17.0	633.0	778.6	
実績 合計 (A)	1,164.8	7.8	601.1	1.5	128.6	63	2,692.4	364.5	2,505.8	633.0	5,831.2	
予定	866.1	0.0	642.2	0.0	135.6	62	2,390.9	402.8	2,699.9	921.8	6,012.6	
2. 売上原価												
開発外注費、業務委託料	736.1	1.0	511.2	0.0	109.0	35	1,823.7	217.9	680.2	0.0	2,503.9	
人件費、賃借料、事務諸費他	315.7	6.6	70.7	1.0	26.0	22	678.4	94.2	296.6	68.2	1,043.2	
設備費 他							0.0		1,305.5	559.8	1,865.2	
実績 合計 (B)	1,051.8	7.6	581.9	1.0	135.0	57	2,502.1	312.1	2,282.3	627.9	5,412.3	
予定	812.9	0.0	618.7	0.0	130.7	55	2,246.5	360.1	2,483.6	845.2	5,575.3	
3. 粗利												
実績 (A-B)	113.0	0.2	19.2	0.5	-6.4	63	190.3	52.5	223.6	5.1	418.9	
予定	53.2	0.0	23.5	0.0	4.9	62	144.4	42.7	216.3	76.6	437.3	
実績 原価率(%)	90.3	97.4	96.8	68.0	105.0	90.4	92.9	85.6	91.1	99.2	92.8	
予定 原価率リミット	93.9	100.0	96.3	-	96.4	89.9	94.0	89.4	92.0	91.7	92.7	

図5 商品別損益管理表

商品分類別かつ月別に分解することは、商品ごとに売上時期やコスト分布にそれぞれ特性があり単純にはいかなかった。例えば、毎月ほぼ平均的に売りに上がる商品もあれば、アプリ保守作業のように、期末集中・年度末集中などの商品もある。

いろいろ悩んでも名案が出てくるわけではないので、1年目はかなり荒っぽく設定することとした。例えば、①商品特性から明らかに決められる商品はその金額を、②商品特性がわからない商品は年間予算を12等分し、nを月数とするとき、売上予算額 = (1/12) × n の直線での仮定額や、③小額商品は予算を無視し実績で拾う、などである。

2年目以降はそれまでの累積データを元に、商品分類別月別の経験曲線をつくっている。以上のようにして決めた商品分類別の分解ルールや経験曲線を用いて、予算額から月別の売上額や粗利額を年初に算出して、実績との対比ができるように準備することとした。

更にその上位の管理レベルとして、図6に示すように“全社損益状況”として集計している。原価の予実（図6の上位）、換算売上の予実（図6の中位）、粗利の予実（図6の下位）の状況を“月別”と“4月から累積値”をグラフ化している。

この全社損益状況と今まで述べてきたいくつかのグラフや表をベースに、社長及び部長が出席する全社損益会議を月1回開催し、損益状況の共有と必要であれば対策が指示される仕組みとした。

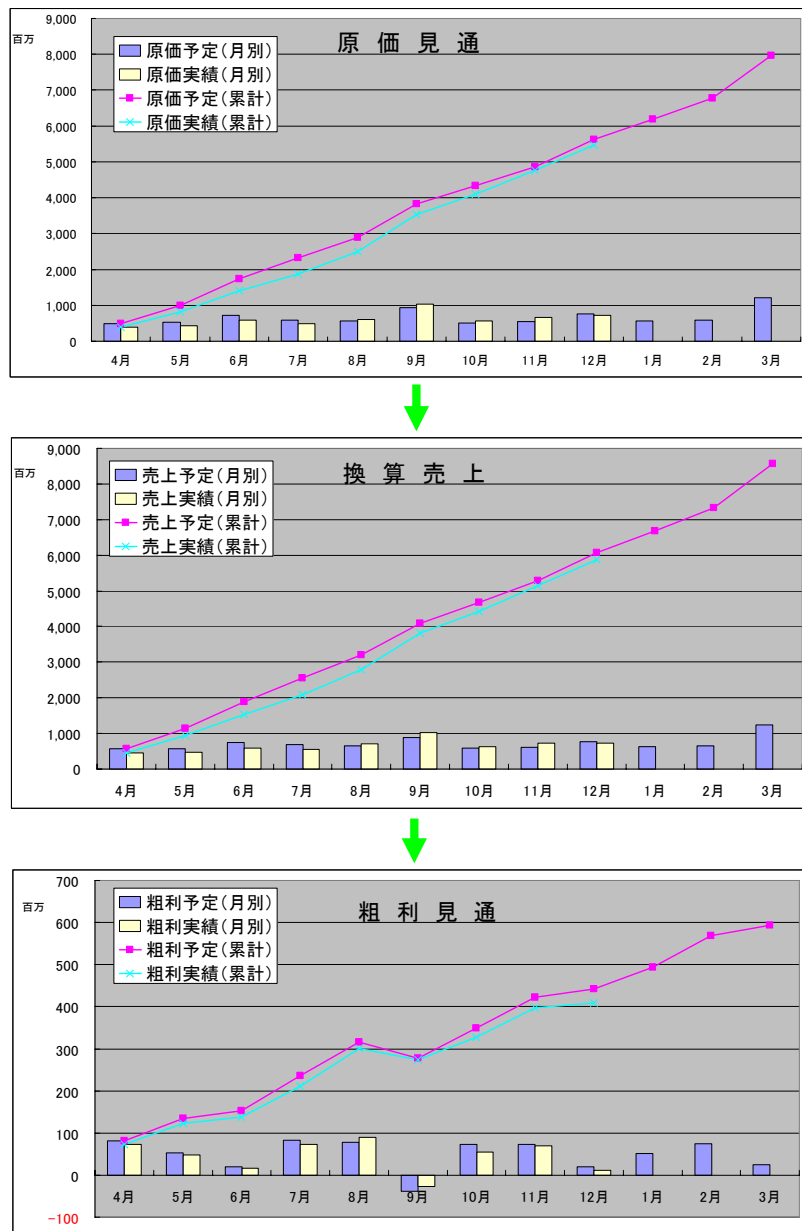


図6 全社の損益状況グラフ

4. 2 予算達成にむけて

情報子会社の場合、受注活動はあまり必要ではないが、反面、親会社のその年その年の政策で決まる情報関連予算の波はもろに受けることになる。またグループの一員であるがゆえに、その予算どおりの遂行にはかなりの神経を使っている。

したがって、予実管理の目的はキチンと現状を見える化することだけではない。予算達成に向けて、見えた現状をどのようにコントロールしていくかと言ったプロアクティブな取組みである。

- ・その時点でみて、年度予算が本当に達成できる状況であるか？
- ・コストという観点から見て、現場の活動、作業に異常な点はないか？
例えば、
 - ・見積原価を大幅に逸脱する異常値はないか？
 - ・社員が空いてしまっていないか？
- ・顧客の予算の消化状況はどうか？
- ・顧客から予定どおり仕事はきているのか？

など、様々であるが、代表的な二つのケースを述べて見たい。

①個別事前見積商品

親会社で折角獲得した予算枠を目一杯使い切ることができる進捗状況かを管理するため図7で示すような推移表を作成し、両社で共有しながらマネジメントしている。

予算枠を余らせてしまうことは業務部門の利用者に対するサービス低下とも言える。また、当社から見れば作業を行えばもらえるお金を逃すことであり受注ロスともいえる。

該当商品の月別の実績管理（—の折れ線）と該当商品の年度予算を経験曲線で置き換えた月別予定額（—の折れ線）をベースに受注情報も加味して、予算枠の全額消化の可否判断や対策を立てている。合わせて、このデータは作業の平準化にも活用している。毎月の仕事量の偏りを防ぎ、社員の空き時間が発生しないことも目指している。

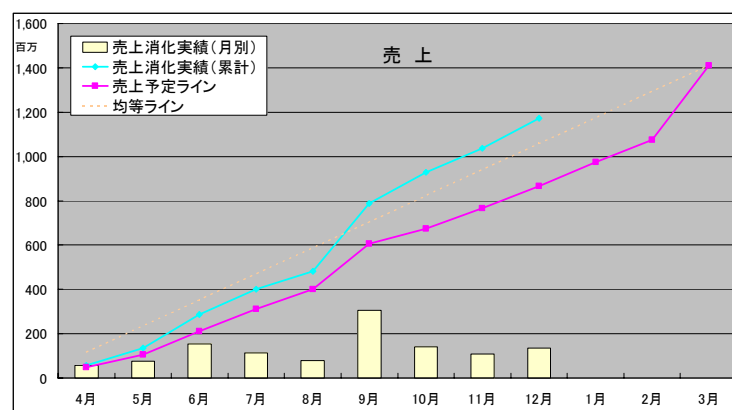


図7 事前見積商品の売上消化状況

②月間固定額商品

業務部門の利用者からの相談を受けたり、その業務支援作業などでこの形態の契約が多い。年初にどんな質問やどんな依頼があるかは分からない。とはいっても青天井で実績ベース精算を行うことは親会社にとってよいことではない。また絶対的な固定金額であれば、

当社の持ち出しとなってしまふ。

そのため図8に示すように、該当商品の月別割振予算（－の折れ線）と、実績（－の折れ線）で捕らえて、予算内で納めるべく両者で依頼内容を吟味しながら進めている。

端的に言えば割振予算を“越えない管理”である。最終的には年度単位であるので、月別での多少の増減は運用上で配慮している。またどうしても必要なものは、親会社で追加予算手当てを期中に行うことも現実にはある。

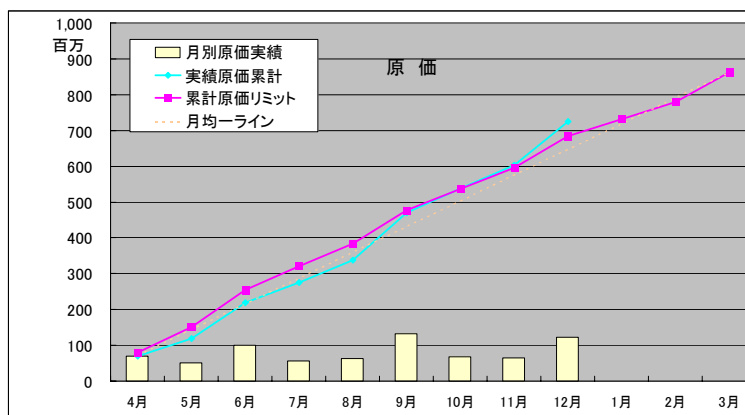


図8 月間固定額商品の原価実績状況

5. 新プログラム 羅針盤 の効果

5. 1 自社内の効果

以上で述べてきた管理会計プログラムは、会社経営、予算管理、品質管理などの道しるべ、すなわち、“羅針盤”として定着しつつある。

端的に言えば、その効果は、設立直後と言う不安定な時期において、かつ、親会社からの過大な期待値を盛り込んだ5年間のビジネスプランを4年目まで確実にクリアし、またそれ以上を出し続けていることである。5年目の今年度もその達成に向け羅針盤を活用しスタートした。それは、以下の個々の効果の集大成ともいえる。

ア. 個人

- ・当初の目的である社員の意識改革が着実に進み、コスト意識が高揚。
- ・活動をデジタル（数値）表現する文化が定着。
- ・数値をベースに議論する文化が定着。

イ. 組織

- ・毎月の実績値をベースに行っている財務会計（新日石グループ各社共通仕様）、開発・運用部門での製造原価管理と整合性を持ったシームレスな活動。
- ・個別プロジェクトごとの品質活動（QCD）の特に“C”との連携。。

すなわち、図9に示すように、経理部門、実動している開発・運用部門、その中間としての統括部門が有機的に連携することで、全社の状況がそれぞれの立場の目線で可視化できる仕組みとなったこと、及びそれに基づいて様々な対応策が検討・推進されていることが一番大きな効果と思っている。

損益の意識はコスト意識だけではない、ひいては、会社経営に関わる問題である。150名程度の中小規模企業の特徴やフラットな組織編制を活かして、新たな会社に期待される“像”に向かって全社一丸となって取り組んでいる。

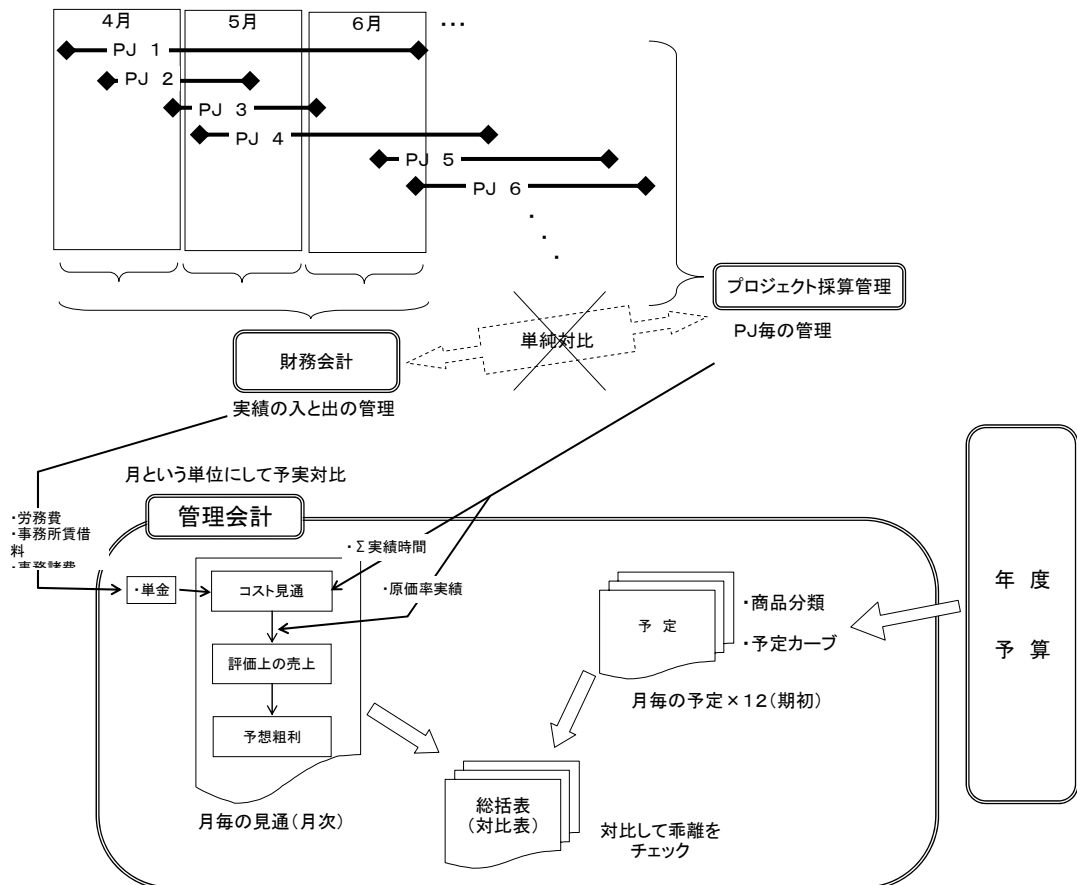


図9 全社状況の可視化

5.2 会社間での効果

一般的に親会社の都合からいえば、仕事は期末や年度末集中になることが多い。それは結果的に高いコストとなったり、予算があっても実施・対応できないと言う結果を招くことになる。しかし今回は、情報子会社という特性は多分にあるが、前述の各種のデータを基に、親会社と定期的に課題を検討する場ができたことが非常に大きな効果と思っている。いくつかの効果例を挙げてみたい。

- ・当社の社内要員の稼働状況を共有することにより、親会社からの仕事の出し方なるべく平準化することで当社社内要員の有償作業時間が当初より10%程度向上した。社員の稼働率の向上は外注コストの削減にもなり一石二鳥である。
- ・極端な業務集中を避けることができ、消化できない仕事が減ると同時に、無理な外部依存の体制に起因する品質劣化問題も少なくなったと思っている。
- ・年間固定予算の商品では、毎月の消化状況を確認しあうことで、予算と仕事量の調整ができ、消化不良や追加予算の必要性が減った。

更に、コストなどの各種の実績数値や、事前に決めた効果測定項目で定量的に会話することができるため、更なる改善に双方が知恵を出し合う土壌が形成されたと思っている。

- ・サービスと対価（SLA）のベースができたと思われる。
- ・コスト構造が共有化されたことで、費用交渉などのルールができた。

5.3 基礎となるデータの合意

開発・保守・運用に関して契約したり、管理したりするには、共通のものさし（標準値、基準値）を決めておくことが大切である。これらについても、今までの活動の中で合意形成ができたことが非常に大きな効果と思っている。この基準値を用いて以降の目標値が計算され、また、評価されていくので、基準値の精度はこのプログラムの根幹ともいえる。

当社でいう代表的な基準値は、社員の時間単金であり、標準外注単金であり、仕事の経験曲線である。特に、時間単金は当社のコスト把握と同時に親会社との取引単金のベースともなっているものである。図10に示すように全社での時間単金実績を毎月求め（—の折れ線）、予算値（—の直線）とともにグラフ化し、その乖離の監視も含め注意深く監視している。

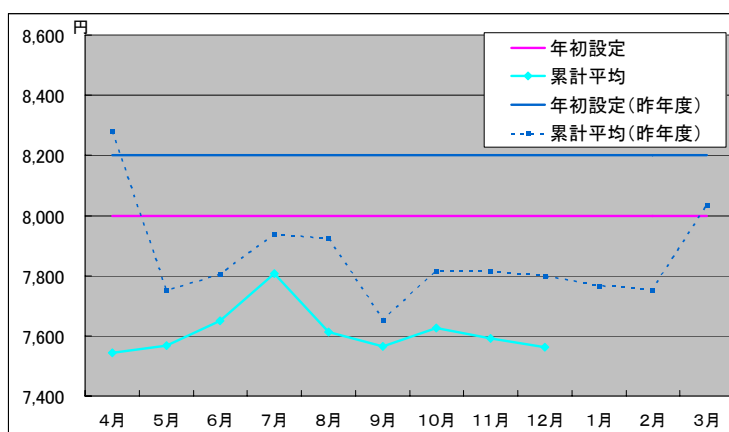


図10 時間単金の実績推移

また、年初に予想した経験曲線カーブと実績のカーブから、次年度用の経験曲線カーブを年度末に決めている。いろいろのケースが次から次と発生する現状では、予定を理想的な1/12の直線として置くことは実態から乖離するので、この経験曲線が社員と作業量の間決める非常に重要なデータとなっている。

これらの基準値は、親会社との信頼関係を維持していくための大切な数値であると同時に、羅針盤から出力される数値の根底でもある。基準値の精度向上に向け、今度とも積極的に取り組んでいきたいと思っている。

6. 今後に向けて

当社で取り組んでいる管理会計プログラムを紹介してきた。今後とも管理会計として更に充実させていくつもりである。それと同時に、もっと大きな経営目標に向かっての一步として当プログラムを位置付けたく思っている。

6. 1 経営戦略に向けての取組み

今まで取り組んで来た管理会計プログラムが単独で終わることなく、経営戦略という大きな目標に向かうべく、バランスト・スコアカード (BSC : balanced scorecard) の考え方を意識した取組みを目指している。

その考え方とは、“企業や組織のビジョンと戦略を、4つの視点から具体的なアクションへと変換して計画・管理し、戦略の立案と実行を支援するとともに戦略そのものも市場や環境の変化に合わせて柔軟に適合させるための経営戦略立案・実行評価のフレームワーク”である。(Web <http://www.atmarkit.co.jp/aig/04biz/bsc.html> より引用)

現在、当社ではその推進レベルに差はあるが“4つの視点”それぞれで以下のような活動を推進している。

- | | |
|------------|---|
| ①学習と成長の視点 | 人財・研修プログラムの取組み |
| ②財務の視点 | 管理会計の取組み |
| ③業務プロセスの視点 | 品質活動 (PJ 点検活動、ISO9001 認証取得)
インシデント・問題管理の取組み (ITIL の適用) |
| ④顧客の視点 | SLA/SLM の取組み
顧客満足度の可視化 |

本文では、②の“財務の視点”の一つとして、管理会計プログラムを主に取り上げ、③の“業務プロセスの視点”へつなげる活動にも少しふれた。また、①の“学習と成長の視点”での取組みは昨年度、弊社からの別論文として紹介したので参照いただきたい。

すなわち、これらの視点から戦略に適合した個人や部門ごとの個別の重要成功要因 (CSF : Critical Success Factor) / 業績目標指標 (KGI : Key Goal Indicator) / 業績達成指標 (KPI : Key Performance Indicator) を設定し、PDCA サイクルを回し、社内のプロセス改善や各個人のスキルアップを促し、企業変革を推進するという形を目指して来た。

これら4つの視点はそれぞれ独立ではなく、各指標間の因果関係に基づいて設定されることが求められる。今後は、現在も進めているが④の“顧客の視点”を特に意識して、短期的利益と長期的利益、全社目標と部門目標、親会社・顧客・従業員などのステークスホルダー (利害関係者) 間のバランスを取りながら、戦略策定と実践を目指して行きたい。

6. 2 情報システムごとのコストの可視化 と SLA

管理会計プログラムは単年度ごとの活動を可視化することが主であり、その成果も出ていると思っている。一方、情報システムのライフサイクルは短くなりつつあるとはいえ、当社の場合数年~10 年程度であり、それに合わせてもう少し長期のスパンで捉えていくこ

とも必要と思っている。

その対応の一つとして、前述の様々なデータを用いて、工場の設備で行われている固定資産の管理と同様な取組みも必要と思っている。例えば、最初に投資した費用（開発費用など）は5年間で減価償却し、途中での維持・変更費用も何年かの償却で計算する。またハード、ネットワークなどのインフラも同様な処理を行う。そのためには様々な仮定が必要となるが、端的に言えば情報システムの現在の価値がわかることになる。

新規開発時には投資対効果などかなり議論されるが、その稼働後はほとんど議論されない。個々の情報システムごとの時価をベースに、業務遂行部門と開発・運用部門などでSLA（Services Level Agreement）を論じてみたいからである。

現在、それぞれの役割を明確にする目的や目指す品質を共有する目的で、目標型のSLAは親子間で行っている。この範囲としては定着しつつあると思っている。

ただし、一般論としてコスト把握が不十分な状態でSLAを論じると次のようになりやすい。“業務遂行部門からのサービスレベル要求”は理想的な形態にエスカレーションして過剰なものとなる。それを前提とした開発費用は当然かさむし、でき上がった後も複雑なシステムがゆえに保守費もかさむ。更にでき上がった過剰機能で複雑なシステムを運用すること、すなわち“運用からみたサービスレベル”を実現・維持するためにはかなりのコストがかかる。そのため、業務遂行部門、開発部門、運用部門の間での不満の温床となりがちである。また、取り決め内容も抽象的、定性的なレベルになりやすい。

本質的なSLAのためには定量表現、特にコスト表現は必須であり、それをもってサービスレベル（SL）を論じてアグリーメント（A）することが重要と思っている。すなわち、役割や契約条件を明確にすることは当然であるが、同時に個々のシステムの機能レベル、サービスレベルまで踏み込んだ議論の際の共通尺度として成長させて行きたい。

そのためには、情報システム別のコスト把握（開発コスト+保守コスト）から更に、サービス別コスト把握（開発・保守サービス別コスト）+（運用サービス別コスト）への拡大も必要となっていくであろう。また、各サービスへのコスト配賦（配布率の設定）のためには次のような課題を克服する必要もある。

- ①情報システムごとの運用サービス内容の把握とその比率
- ②運用サービスごとのコスト把握（まずは実績）と比率
- ③サービスごとの冗長度率
- ④コスト配賦率 = (①比率×②比率×③冗長度率)
- ⑤サービス別コスト=システム別コスト×④

6. 3 IT ガバナンスのために

経済産業省の示すITガバナンスのガイドラインでは、IT戦略、業務改革、IT投資評価、人材育成、情報セキュリティなど広範囲にわたっている。

当社としては、今まで述べて来たことも含め様々な取組みを推進してきている。ただ、当社の経営戦略を主体とした活動であることはいがめない。情報子会社という立場を意識するならば、親会社を頂点とした新日石グループ全体でのITガバナンスとして広く捉えていくことが今後ますます重要になると考えている。

ITガバナンスは、投資対効果の関係すなわちその健全性が一番のベースとなっている。

情報システムの満足度とコストの関係が特に重要である。満足度も前述の業務遂行部門、開発部門、運用部門のそれぞれの目線はもちろん、CIO やそのシステムのオーナーからの目線も重要となってくる。また、最近では日本版 SOX 法、内部統制、セキュリティなどリスクに主眼を置いた、従来の基準とは一見矛盾した活動も重要となってきており、ますます IT ガバナンスが重要になって来ている。

現状のスキームでは、このような IT ガバナンスは主として親会社情報システム部門の役目であるが、新日石グループ全体の情報システム部門の一翼を担う当社としては、今まで進めてきている管理会計プログラムでの“開発・保守作業”、“運用管理”の可視化に加え、本章で述べた“情報システムごとのコスト”や“情報システム資産”などを可視化し、親会社と共有していくことが次のステップに向けますます重要になってくると考えている。

またそれらの活動においては、重要成功要因（CSF）、業績目標指標（KGI）、業績達成指標（KPI）も当社独自の活動時に設定されたものとは異なったものも出てくると思われる。場合によっては相反するものが出てくるかも知れない。両社 WIN-WIN の関係を目指していくためにも明確なる IT ガバナンスが必要となるはずである。

7. おわりに

本文では、当社における管理会計プログラムの事例を紹介した。当社の管理会計の仕組みである“管理会計プログラム 羅針盤”は、まだまだ発展途上ではあるが、5年目を向かえた今では、羅針盤としての役目をそれなりに果たしていると自負している。

このような活動は情報子会社特有という面もあると思うが、多くの IT 会社の課題を解決する策のひとつであると確信している。各社でチャレンジすることをお勧めしたい。

また管理会計プログラムは会社方針や環境の変化を受けることや、更に方針や環境に変更がない場合でも前年度の達成状況でその仕組みを常に変えていく必要がある。全く変化がないということは、現実と遊離し形骸化していく兆候ともいえる。もっと厳しくいえば企業活動が停滞しているともいえる。

それがゆえに推進元は常にアクティブであることが求められる。あわせて、その成否は全社員の意識にかかっている。社員の活動がデータの発生源であると同時に、それらを基に作成されるデータを活用して、社員一人一人が日常の様々な状況を修復したり改善したりする活動がもっと重要である。そこでかけたコストは、個々のプロジェクトの負のコスト発生の抑制や更なるコストダウンなど、それ以上の効果として日常の活動に還元されていると確信している。

本文を読まれた方々から、是非忌憚のないご意見をいただきたく思っております。

最後に、企画段階でいろいろとご助言いただいた関係各社に感謝の意を表します。

参考文献

[1] LS 研 2004 年 6 月開催 全国大会 プロジェクト管理分科会 報告書