

学籍番号：BD181014

シンプル管理会計の研究—株式会社アライヘルメットの事例から

Research for Simple Management Accounting:
A Case Study of Arai Helmet

(要 旨)

大学院 経営管理 研究科
博士後期課程 経営管理 専攻
氏名：飯塚 隼光

本研究の始まりは安全性の高いヘルメットを製造する日本メーカーとして世界的に有名である株式会社アライヘルメット（以降アライと記載する）との出会いから始まる。管理会計研究では、品質を高めるためにどのようにコストを管理していけばいいのかといった研究が品質原価計算をはじめとして多く蓄積されている。こうした研究をベースとして同社へのインタビューを行ったところ、同社においては品質原価計算の根幹ともいえる PAF アプローチに類似した考え方がとられているわけではないだけでなく、それに類似した原価計算や管理会計のシステムも存在しなかったのである。

その代わりに非常に単純で、教科書的な管理会計を前提とすれば非常に未熟なものにも見える仕組みのみが用いられていたのである。これは一体どのように解釈できるのだろうか。これが本研究のリサーチクエッションである。

研究方法としては、アライに対して計 3 回のインタビューを実施している。インタビュー対象となったのは、執行役員である加藤氏（第 1 回～第 3 回）、社長である新井理夫氏（第 2 回）、アライの販売子会社であるアライヨーロッパに出向中の窪田氏（第 3 回）である。これに加えて、アライの取り組みについてより広範な情報を収集するために、同社が発行している雑誌 Arai News やアライについての記事を掲載しているその他のバイク雑誌も閲覧している。

まずアライについて基本的な情報を述べることにする。アライはヘルメットの製造販売を行う企業であり、2019 年の売上は 75 億円、従業員は 285 名の中小企業である。研究・製品開発については埼玉県本社で行われ、製造拠点はすべてその近郊に位置する。世界中にヘルメットを販売しているため、その販売拠点としてアライヘルメットヨーロッパ、アライヘルメットアメリカを販売子会社として有している。販売の 6 割は海外への輸出となっている。

アライが属するヘルメット製造業は新規参入が増えていることもあり非常に競争が激しい。そんな中でもアライのヘルメットの安全性は非常に高く評価されている。最近では社長である新井理夫氏が 2019 年 11 月に国際モーターサイクリズム連盟からニコラス・ロディル・デル・バレ・ゴールドメダルを受賞している。2 輪用装具メーカーの製造業としては史上初の受賞者であり、その授賞理由は多くのライダーたちの安全に寄与していることであるとされている。

アライではヘルメットの安全性の向上が至上命題として追求されている。これは同社の経営理念によるところも大きい。アライの理念は明文化されているわけではないものの、インタビューや資料からライダーの頭を護りたいという点と自らもラ

ライダーであるという点に集約されると考えられる。これはそもそもアライがヘルメットを日本で最初に作り始めた契機が、先代の社長である廣武氏がバイク好きであり、自分の頭を護りたいという想いがあったということに根差している。現社長である理夫氏もバイク好きで、自分自身や知り合いのライダーの頭を護りたいという想いが現社長にも受け継がれているのである。これを浸透させるためにアライでは、経営陣が現場とのコミュニケーションを取ることや人事採用において二輪免許の取得を条件にするなどの取り組みがなされている。

ではアライにおいてヘルメットの安全性を作り上げている実際の活動について述べることにする。まずアライではヘルメットの研究、製品開発を積極的に行っている。ここで特徴的な活動としてレースへの積極的な参画が挙げられる。アライでは1977年以降プロのレーサーと契約し、自社の製品をレースという過酷な環境下で試験することを続けてきた。レースでの事故やテストを通じて製品の改良につながったことも多い。例えばレーサーにとっては死活問題であるシールドの曇りについて、シールドの曇り止め機構の試作を繰り返し、レーサーにテストしてもらった結果、その弱点が露呈したことで市販には至らなかったものもあった。

こうした研究活動を踏まえて製品開発を行っていくわけだが、ここでアライにおいてはヘルメットの安全性を担保するためにアライ規格という独自の規格を有している。ヘルメットは安全性に関する規格が多数存在する。その中でも最も厳しいといわれているのがスネル規格で、アライでは多くのモデルでこの規格を取得し、さらにそれよりも厳しいアライ規格を設定しているのである。

製品開発の中ではヘルメットの部品である帽体（一番外側の部分）とライナー（ヘルメット内部の衝撃吸収体）が同時に開発されていく。アライでは帽体を硬く、ライナーを柔らかくすることがライダーの頭を護るうえで必須であると考えられており、この両者を一歩ずつ改良しながら、製品に組み込んできた。

次にアライの製造段階の特徴として、ほぼすべての工程が従業員による手作業で行われており、受注生産であることが挙げられる。そのため、アライでは製品のことを「作品」、工場のことを「工房」と表現している。手作りであるということと同社の製造方法などの影響で帽体の厚みを均一に保つことが非常に難しい。帽体の厚みが均一でないとへこんだ部分に衝撃が集中し、安全性能を一定に保てない。これに対処するためにアライでは帽体について全数二重検査を導入している。これは不良ゼロを目指すために社長である理夫氏によって導入されたものである。

販売段階で重視されているのは、これまで述べたアライにおける取り組みを伝えるという点である。アライヨーロッパでは各地域のヘルメット卸であるインポーターと関係性を構築し、またヘルメットを販売するディーラーの教育を共同で行っている。顧客との直接的なやり取りについても重視されており、例えばバイクイベントに出展することで、新製品の紹介をしたり、実際のユーザーからの声を聞くようにしている。

アライにおけるこれらの活動を管理するために会計情報は用いられていない。研究や製品開発についてもそのコストを管理するといった考えはなく、安全性を追求するためにコスト度外視で行われている活動であるといえる。製造段階において会計情報が示されることはない。ただし、製造段階においては、実際生産量の管理が行われている。1日に何個製造できたのか、作業者ごとに測定がされている。販売段階において、実際に販売活動を行う従業員が会計情報で管理されるといったことはない。

こうした会計情報を用いない管理がなされうるとは、先行研究の中でも指摘されている。例えば、製造現場を管理するという点については、日本においては古くから原単位管理の重要性が指摘されている。それに加えて、トヨタ自動車の大野耐一氏によって原価計算を工場あるいは工場で働く従業員のなかから追い出すことによってトヨタ生産方式を編み出したことなどが挙げられる。また製品開発段階の活動についてもジョンソンらの研究によって、会計情報を用いずに管理が行われている事例が紹介されている。

一方で先述した通り、アライにおいて全く会計情報が利用されていないというわけではない。ただし、アライにおける管理会計は非常に単純な仕組みが用いられているのみである。それにも関わらず、品質の高いヘルメットを長年製造し続けているのである。これはどのように解釈できるのだろうか。

管理会計研究者の立場からすれば、アライにおける管理会計実践は非常に未熟なものに映る。簡単に言えば、無いものが目立つわけである。例えば、本社に予算がないこと、あるいは間接費も含めた製品原価計算がないこと、製造現場に会計情報がないこと、販売子会社で予算が統制目的では使われていないこと等が挙げられる。BSCやABCといった管理会計実務が他の事例において存在していることも含めて考えれば、アライにおいて会計情報が「利用」されていると言えるのかという点すら疑わしくなってくる。こうした観点に立てば、得られうる結論は「会計情報を使わなくても

いい企業も存在する」ということである。つまり、管理会計が企業にとっては必要不可欠なものではないと指摘することになる。

果たしてこの結論は正しいのだろうか。この結論には見過ごされている事実が 1 点だけある。それは、アライにおいて確かに単純な仕組みであるものの、会計情報は利用されていたという点である。これを無視していれば管理会計不要論を主張するのは、事例の解釈として誤りである。

ではどう解釈できるのか、教科書的な管理会計を前提とせず、アライにおいて単純な管理会計が十分に機能していると捉えてみればいい。リサーチクエッションへの答えとして、アライにおける管理会計実践を本研究では「シンプル管理会計」と呼ぶこととする。

なぜアライにおいてシンプル管理会計が成立しうるのか。大前提としてアライの活動は強力な理念によって支えられている。自らもライダーであり、同じライダーの命を護りたいという想いである。これを現場とのコミュニケーションや人事によって従業員に浸透させている。

理念を実現するために研究活動が行われている。本研究で取り上げたようなレースへの積極的な参画、アライ規格の設定がその具体例である。研究活動で重視されているのは安全性であり、ここを会計情報で管理していこうという考えはなく、むしろコストを積極的にかけていく活動である。

製品開発においても重視されているのは安全性の向上である。そのために研究活動から得たノウハウをもとに帽体やライナーの改良を続けてきた。製品開発の段階になると会計情報が用いられ、これがアライにおいて採算を担保するという役割を担っている。

製造に入る製品についてはすでに製品開発の段階で採算がとれると想定されているわけであるから、製造現場において会計情報は必要がない。そのため現場を管理するためにはその実際生産量を管理すればよいのである。ただし、ここで安全性を犠牲にしてでもスピードが追求されるわけではない。前提にある理念が従業員にそうした行動をとらせないようにするのである。

販売段階において重要なのはいかに顧客にアライの取り組みを訴求していくかという事であった。実際に販売に携わる従業員が重視しているのは販売個数であり、ここでも会計情報が用いられているわけではない。

シンプル管理会計を成立させている要因としては、次の 4 点が挙げられる。第 1 に経営陣によって積極的な関与がなされていることである。研究開発費のコストが管

理されないのも、もともと社長をはじめとした経営陣によってリーダーシップが発揮されているためであると考えられる。

第 2 にアライが受注生産であり、余分な製品在庫を保有しないという点である。見込み生産を行った場合、販売予測を立てることが必要となるだけでなく、その正確性によって製品在庫を抱えてしまうことも考えられる。

第 3 に製造拠点を拡大しないことである。ヨーロッパにおいても製造を行っていた場合には、予算統制の必要性が高まるのに加えて、間接費が増大してしまう。

第 4 に受注を安定して獲得できるという点である。受注を安定的に獲得できらこそ、販売予測に力を入れる必要がない。さらに、工場の稼働率を常に想定されている範囲内に収められるのである。

販売段階における取り組みや自身の周りのライダーからアライにおいて安全性を追求するための取り組みがなされていることを聞いて、アライのヘルメットを被ろうとするライダーつまりアライファンが増える。そうすると受注を安定して獲得することにつながり好循環を発生させることとなる。

最後に本研究の貢献と限界について述べる。本研究の貢献は、アライの事例からシンプル管理会計を提示したことである。シンプル管理会計とはつまり、一見すれば未熟に見えるシンプルな管理会計でも十分機能するというを示している。

シンプル管理会計はその企業にとって最も必要な管理会計が非常に単純な形で表現されているものであるともいえる。つまりこのシンプル管理会計を研究することは経営管理に必要な管理会計とは何か、管理会計の役割とは何かを議論することとも等しい。

シンプル管理会計が適用可能なのは本研究で扱ったアライのみではない。中小企業や病院など多くの組織で適用可能であると考えられる。シンプル管理会計という視点を持つことで、今まで管理会計が不在あるいは未熟であるとして取り上げられてこなかった事例についても取り上げることが可能となる。そこに従来までの理論とは全く異なる理論が発見される可能性もある。

こうした研究の新たな方向性を示したことは本研究の貢献であるが、限界もある。本研究では 1 つのケースのみを取り上げているにすぎず、シンプル管理会計の実証的な研究が行えているわけではない。シンプル管理会計がどの程度の企業で適用可能なのか、あるいはシンプル管理会計自体に明確な意義を与えられているわけではない。その点については今後より複数の事例研究や質問票調査などを行うことで明らかにしていきたい。