

I

本論文は、サービス組織においても、製造業と同様に、原価計算を基礎とした原価管理が必要であるという問題意識のもとに、1980年代後半になって脚光を浴びるようになったABC/ABMを手掛かりにして、更に、製造業の原価管理がオペレーション段階の原価管理から製品の開発設計段階での原価管理ないし利益管理にシフトしていることに注目して、サービス組織における原価管理ないし利益管理のあるべき姿を考察したものである。

その目的を達成するために、本論文は、まず、サービス・マネジメント論の研究分野からサービスはプロセスであるというサービス提供システム観に着目し、横軸に時間の経過と共に個々のサービス提供活動が起こる順序、縦軸にサービスを提供する上で重要となる機能や役割を表現することによってサービス提供システムを平面図に記述するサービス・ブループリンティング研究を詳細に検討する。その上で、ドイツの生産・原価理論研究に目を転じ、サービス・マネジメント論の研究を取り込んだCorsten学説を詳細に検討している。従来の生産・原価理論研究はGutenberg学説を受け継ぎ、生産プロセスに投入される直接的資源(基本的生産要素)と生産プロセスを管理するための間接的資源(経営管理的生産要素)を識別して、基本的生産要素から生産物が生み出されるというIPO関係を基礎としてきた。サービス提供システムの研究もIPO関係の延長線上で行われ、生産プロセスに存在する外部要素は生産要素ではなく触媒あるいはサービス提供対象であるとしたが、アウトプットは目に見えず測定が困難であるという難問に直面してきた。そこに登場したのがCorsten学説であった。本論文は、Corsten学説に依拠して、外部要素を生産要素として認識すると同時に活動の外部化概念を基礎にしながら、製造業を中心に体系化されてきた原価企画とサービス業の特性を考察し、サービス原価企画論を展開している。

II

本論文のメリットは、以下の通りである。

第1に、原価計算分野の研究成果だけでなく、サービス・マネジメント論および生産・原価管理論の分野における研究成果を丹念に跡付けて、それらの知見を総合し、サービス組織の原価管理のあるべき姿を描いたことである。サービス組織の原価管理・利益管理は管理会計における最重要課題の1つであるが、本研究は、この領域における今後の研究に対して極めて重要な基礎を提供したといえる。

第2に、サービス組織の原価管理活動はサービス進化過程と一体となった原価管理サイクルとして展開されるべきであることを明らかにしたことである。提供されるべきサービスのコンセプトやサービス機能はオペレーション段階において修正・洗練され、漸進的に進化していくものであるから、その原価管理は、これまで理解されてきたような、開発・設計段階における原価企画、オペレーション段階における原価改善および原価維持という枠組みとは異なったものになることが示唆されている。

第3に、従来の原価管理論では原価計算はインプットとアウトプットの比較計算であるという見方が支配的であったが、アウトプットではなく顧客との関係を考えることの重要性を再認識させた。今後の原価計算研究に対しても重要な示唆を与えたといえる。

他方、本論文のデメリットは、以下の通りである。

第1に、サービス組織において、原価管理に対して現実にはどのようなニーズがあるのかが明らかでない。また、本論文ではサービス提供者と顧客が共同してサービス生産を行うことを想定した議論を展開するが、すべてのサービス組織がそのような状況にあるわけではない。本論文で対象とするサービス組織とはどのようなサービス組織であるのかを明確にする必要がある。

第2に、サービス提供活動を顧客と分担するという活動の外部化概念を非常に重視するが、この概念がサービス原価企画においてどれだけ重要なものであるのか、また、どのようなタイプのサービスで特に有用となるのかが必ずしも明らかでない。

加えて、本研究の基礎となった各研究分野における文献の選択や検討についても不十分な点を指摘し得る。また、具体的な計算方法についての説明も必ずしも十分でない。

しかし、これらのデメリットは本論文の価値を損なうものではなく、むしろ今後の課題として指摘されるべきであろう。

III

よって、審査員一同は、所定の試験結果をあわせ考慮して、本論文の筆者が一橋大学学位規則第5条第1項の規定により一橋大学博士(商学)の学位を受けるに値するものと判断する。