

『意思決定』に関する指導法について
- 「管理会計」授業における導入部の研究 -

〇 〇 〇 〇 高等学校 〇 〇 〇 〇

1 はじめに

平成21年3月に、新しい高等学校学習指導要領が公示された。商業の会計分野においては「会計」「会計実務」が、「財務会計Ⅰ」「財務会計Ⅱ」に名称変更されることが示されるとともに、「管理会計」が新設されることが示された。「管理会計」の目標については、「管理会計に関する知識と技術を習得させ、経営戦略の重要性について理解させるとともに、経営管理に必要な情報を活用する能力と態度を育てる」とされている。また、その内容には、管理会計の基礎、直接原価計算、短期利益計画、予算編成と予算統制、経営意思決定と戦略的意思決定の5つの項目が示されている。その中の経営意思決定の概要については「経営意思決定の意義、構造的意意思決定と業務執行上の意意思決定の種類、経営意思決定の過程について理解させる」、特殊原価調査では「差額原価収益分析として、特別注文引き受け可否の意意思決定、内製か購入かの意意思決定及び追加加工の要否の意意思決定に関する基礎的な方法を習得させるとともに、機会原価の意味について理解させる」と示されている。経営意思決定や戦略的意思決定の項目における『意意思決定』とは、どのようなことを扱うのだろうか。高等学校学習指導要領第3章第3節商業「管理会計」3内容の取扱い（2）配慮事項についてのオでは「差額原価収益分析の方法及び機会原価の意味を扱うこと。」と示されている。

さて、近年では会計の分野にもコンピュータなどの情報機器や通信ネットワークの導入や活用が行われ、業務の効率化に大きく貢献している。会計業務については、企業の本社・支店・営業所・工場などの拠点にある情報端末を使って経理担当者や原価計算係が操作し、ネットワークを用いて会計データ集計を行うことにより、日々の企業会計の状況把握が容易にできるようになった。また、情報機器の計算能力を活用することにより、将来計画や目標などを現在価値に割引計算を行い、現時点での数値として表現するなどし、企業の各ユニットにおける会計管理を迅速・的確に行う方法が整備されてきた。このため企業では、企業の規模・扱っている製品の特性・生産拠点である工場の事情・投資資金の調達源泉など、それぞれの特徴を生かして「管理会計」を実践している。また、これまでの概念にとらわれない、新たな視点にたった「管理会計」を研究し、企業の実践活動のなかで導入されているなど、「管理会計」を企業管理の分野に効果的に活用するため、その根幹をなす『意意思決定』の分野は広がりを見せているのが現状である。

ここでは企業を取り巻く社会的・経済的環境が変化する中で「管理会計」、特に『意意思決定』に係る経営戦略の重要性について、企業が行う『意意思決定』の事例を参考に、高校商業「管理会計」の『意意思決定』の分野における授業の導入部の展開例から、発展につなげてゆくための教育実践の方向性を研究対象として、この研究主題を設定した。

2 意思決定のプロセスとその実践

(1) 意思決定のプロセス

企業の経営管理者は、経営管理や会計管理を行うにあたって、問題点が明らかになった場合、それに対応する必要がある。その対応は、いくつかの代替案を立案し、その中から最善策を選択する事となる。では、問題を解決するための意思決定の方法はどのような手順ですすめられるのだろうか。一般的には次の手順があるとされている。

問題の確認

何か行動をおこす場合、ただ漠然と考えていても行動をおこすことはできない。もちろん問題の解決もできないし、目的も達成できない。ここでは、意思決定の実践として、最初に取り組むことは問題点を明らかにすることである。

問題の解決案とその数値化

問題点を解決させるために、どのような方法があり、それぞれにかかる費用や時間を調査して、比較・検討することである。

解決案の比較検討及びその選択

収集した情報の整理・分析を行い代替案の洗い出しを行う。収集した情報の重要度に応じて分類、情報相互の関連性を明確にすることで、収集した情報の価値を高め分析を行う。

経営管理者による最終選択と決定

整理・分析の終えた情報をもとに解決案を決定する。

実施・反省

実際に行動することによって事前に予想しなかったことがおきて、解決案どおりに実施してもうまくいかないこともある。実施内容の反省や評価を記録し、次の『意思決定』に役立ててゆくこととなる。

(2) 意思決定の実践

意思決定の例題

私たちのクラスは文化祭で食堂をやることになりました。たくさんのメニューを用意すると準備に手間がかかり、また文化祭当日お客さんが集中してしまうと、調理が間に合わないことが予想されるので、メニューは2品程度としたいと思います。クラスのみんなで作るからには少しでも多く儲けたいと思います。思いつきで決めてしまうと簡単には他のメニューに変更することができません。どのような条件が考えられ、どのような最善策があるのでしょうか。

(→ 手間と利益のバランス)

ア 問題の確認

メニューの条件	文化祭の食堂として許されるメニューは何か。
時間の条件	仕込みなど調理準備にかかる時間と実際の調理時間にかかる時間。
販売単価と費用の条件	販売単価として想定される上限，メニューを調理するためにかかる費用の上限。

文化祭で食堂のメニューには、カレーライス・うどん・ラーメン・カツ丼などが予想されるが、これらの販売価額が高いとお客さんが入らないことが予想される。販売価額を低く抑えてしまえば、利益が少なくなってしまう。また、お客さんが多くきてしまうと調理に時間がかかり生徒の負担が増えてしまう。来場者のうち来店する人数の予想も重要となる。調理に必要な食材は文化祭当日に用意することができない。来場者数に比例して来店する人数も変化するので、それによって食材の量も検討する必要がある。

イ 問題の解決案とその数値化

- メニューについてはカレーライス，うどん，ラーメン，カツ丼を考えている。
- 食堂を利用する人数の予想は，全校生徒と予想来校者数の合計 1,000 人の 20%として 200 人を見込んでいる。
- 販売単価は，過去の文化祭での食堂の代金を参考にして，カレーライス 350 円，うどん 200 円，ラーメン 300 円，カツ丼 450 円が妥当と考えた。
- 調理にかかる原価（100 食あたり）は以下のとおり計算した。

カレーライス	用具借用料	3,500 円	食材	14,000 円
うどん	用具借用料	2,000 円	食材	7,000 円
ラーメン	用具借用料	2,000 円	食材	14,500 円
カツ丼	用具借用料	5,000 円	食材	22,000 円
- 調理にかかる時間は以下のとおりと考えた。

カレーライス	事前準備	120 分	1 食あたりの調理	2 分
うどん	事前準備	30 分	1 食あたりの調理	5 分
ラーメン	事前準備	30 分	1 食あたりの調理	5 分
カツ丼	事前準備	120 分	1 食あたりの調理	10 分

ウ 解決案の比較検討及びその選択

第1案 カレーライス（100 食あたり）

収入 @¥350 100 食 35,000 円（+）
 支出 用具借用料 3,500 円（-），食材（1 食あたり 140 円） 14,000 円（-）
 時間 事前準備 120 分，調理時間 200 分

利益 17,500 円 時間 320 分 財務比率（利益率 50%）

第2案 うどん（100 食あたり）

収入 @¥200 100 食 20,000 円（+）
 支出 用具借用料 2,000 円（-），食材（1 食あたり 70 円） 7,000 円（-）
 時間 事前準備 30 分，調理時間 500 分

利益 11,000 円 時間 530 分 財務比率（利益率 55%）

第3案 ラーメン（100食あたり）

収入 @¥300 100食 30,000円（＋）

支出 用具借用料 2,000円（－），食材（1食あたり145円） 14,500円（－）

時間 事前準備30分，調理時間500分

利益 13,500円 時間 530分 財務比率（利益率 45％）

第4案 カツ丼（100食あたり）

収入 @¥450 100食 45,000円（＋）

支出 用具借用料 5,000円（－），食材（1食あたり220円） 22,000円（－）

時間 事前準備120分，調理時間1,000分

利益 18,000円 時間 1,120分 財務比率（利益率 40％）

第1案から第4案までを比較・検討したところ，財務比率（利益率）は40％から55％の間にあるが，事前準備や調理時間には大きな差があることがわかった。利益率と時間を比較検討して文化祭のメニューを考える必要がある。あまりにも時間がかかるメニューでは生徒への負担が大きくなってしまうからである。また，今回100食での計算をしているが，来場者数によっては提供する食事数を追加する必要がある。この場合，利益率の高いメニューの方が，追加提供する数が増えるほど利益も増えることがわかった。また，メニューは2品程度を考えているのであるならば，ご飯を扱うメニューと麺類を扱うメニューに分けて計算する必要も出てくる。この場合，ご飯を扱うメニューの方が100食あたりの利益額，追加提供した場合の利益の増加率が高いので，これらを選択する方法が一番ふさわしい。

3 特殊原価の概念と特殊原価調査及び経営意思決定

管理会計における特殊原価の概念には，どのようなものがあるのだろうか。一般的に次の2点あるといわれている。

第1は，経営意思決定の中でも，比較的短期のものである業務的意思決定である。売上と利益の変化や，生産活動に投入する原材料等の費用の変化などについて問題解決するものである。

第2は，経営意思決定の中でも，比較的長期のものである構造的意意思決定である。これは，投資とその効果の期間が長期となる内容について，意思決定を行い問題解決するものである。

これら経営意思決定が，企業の利益計画の立案や業績に，直接的に影響を及ぼしていることが想像できる。また，この意思決定を精度の高いものとして行ってゆくためには，特殊原価調査が必要になってくる。

（1）業務的意思決定

特殊原価調査を行い，手段・方法が1つしかない場合は無関連原価となり，埋没原価として表現される。それに対して，選択するものによって支払う金額が異なる場合，これを関連原価

と表現し、意思決定を行う場合の比較・検討する対象となる。また、他の方法（他の機会）を選んだ場合から得られる金額を機会原価と表現する。これも当然意思決定を行う場合の比較・検討する対象となる。特殊原価調査の対象となるものには、関連原価（機会原価、差額原価）と無関連原価（埋没原価）がある。

ア 製品をそのまま販売するか、追加加工して販売するか の意思決定

例) 製品Xを製造している〇〇工業株式会社は、この製品Xを追加加工し、製品スペシャルXの販売を計画している。なお、生産量はすべて販売できる。そこで、以下の資料から、製品Xを販売する方が有利か、追加加工し製品スペシャルXを販売する方が有利か検討する。ただし、ここに示されている資料以外ないものとする。

【 資 料 】

製品Xのデータ（生産量1,000個）

販売価格 @¥400 製造原価 変動費 @¥240
固定費¥120,000※（総額）

製品スペシャルXのデータ（生産量1,000個）

販売価格 製品Xに比べて@¥100高い金額で販売できる。
製造原価 変動費が製品Xに比べて@¥90追加加工の費用がかかる。

※ 追加加工をしても操業度に大きな変化はなく、固定費は変わらないものとする。

（ア）製品別の売上・原価・利益の比較検討

○ 製品Xを製造する場合

売上（@¥400×1,000 個）	¥400,000（＋）
売上原価 変動費（@¥240×1,000 個）	¥240,000（－）
固定費	<u>¥120,000（－）</u>
利益	<u>¥40,000（＋）</u>

○ 製品スペシャルXを製造する場合

売上（@¥500×1,000 個）	¥500,000（＋）
売上原価 変動費（@¥240×1,000 個）	¥240,000（－）
変動費追加分（@¥90×1,000 個）	¥90,000（－）
固定費	<u>¥120,000（－）</u>
利益	<u>¥50,000（＋）</u>

製品Xまたは製品スペシャルXを製造する場合、それぞれ計算を行ったところ製品スペシャルXを製造する方が¥10,000 利益が高くなることがわかった。この計算過程で製品Xと製品スペシャルXで異なる項目は、売上・変動費（追加分）であることがわかった。よって資料のデータを関連原価と無関連原価に分類する。販売価格・製造原価は製品Xと製品スペシャルXで異なるので関連原価となるが、固定費については追加加工しても変化しないので、無関連原価として扱う。なお、関連原価については差額原価を求めて分析・検討を行う。

(イ) 差額原価の検討

製品スペシャルX（追加加工する）を製造する場合と製品X（追加加工しない）を製造する場合を比べて、

固定費 → 差額原価とならない。（追加加工しても変化しないため）

売上 → 販売価格 @¥100×1,000 個 ¥100,000 (+)

変動費 → 製造原価 @¥90×1,000 個 ¥90,000 (-)

差額 ¥10,000 (+)

(ウ) 検討結果

追加加工して製品スペシャルXを販売した方が¥10,000 高くなるので、有利となる。

イ 設備のリースに関する短期的な意思決定

例) 製品Xを製造している〇〇工業株式会社は、製造効率を高めるため、組み立ての機械Yを次期においてリースするか考えている。そこで、以下の資料をもとに、リースした方が有利か、リースしない方が有利か検討する。なお、ここに示されている資料以外ないものとする。

【 資 料 】

製品Xのデータ（生産量1,000個）

販売価格 @¥500

製造原価 変動費 @¥300 固定費¥150,000※（総額）

リースに関すること

機械Yのリース料 ¥40,000（年間）

機械Yをリースすることにより、製造の効率が上がり、変動費が@¥250 に低減される。

※ 機械Yをリースしても操業度に大きな変化はなく、固定費は変わらない。

(ア) リースする場合とリースしない場合の売上・原価・利益の比較検討

○ 機械Yをリースしない方法で製品Xを製造する場合

売上 (@¥500×1,000 個) ¥500,000 (+)

売上原価 変動費 (@¥300×1,000 個) ¥300,000 (-)

固定費 ¥150,000 (-)

利益 ¥50,000 (+)

○ 機械Yをリースする方法で製品Xを製造する場合

売上 (@¥500×1,000 個) ¥500,000 (+)

売上原価 変動費 (@¥250×1,000 個) ¥250,000 (-)

固定費 ¥150,000 (-)

機械Yのリース料 ¥40,000 (-)

利益 ¥60,000 (+)

資料のデータを関連原価と無関連原価に分類する。変動費・リース料は機械Yをリースする場合としない場合では異なるので関連原価となるが、販売価格・固定費については変化しないので、無関連原価として扱う。なお、関連原価については差額原価を求めて分析・検討を行う。

(イ) 差額原価の検討

売 上	→	差額とならない。(販売価格は変化しないため)
固 定 費	→	差額原価とならない。(機械Yをリースしても変化しないため)
変 動 費	→	変動費の節約 (@¥50×1,000 個) ¥50,000 (+)
		機械のリース料 <u>¥40,000 (-)</u>
		差 額 <u>¥10,000 (+)</u>

(ウ) 検討結果

機械Yをリースすると¥10,000 節約されるので、機械Yをリースした方が有利となる。

ウ 新規注文の受注の受け入れ可否に関する意思決定

例) ○○工業株式会社は、得意先より「製品A500個を注文したい。大量に注文するので、売価を販売価格から3割引きにしてもらえないか。」と相談された。そこで以下の資料をもとに注文に応じるか断るか検討する。なお、ここに示されている資料以外ないものとする。

【 資 料 】

製品Aのデータ

販売価格	@¥30,000
製造原価	変動費@¥18,000
	固定費は製品1個あたり¥5,000※予定配賦する。
営 業 費	変動費 @¥500
	固定費¥400,000※(年間)
	この注文を受けると、営業費が別に¥50,000 発生する。

※ 新規受注を受けても操業度に大きな変化はなく、固定費は変わらない。
なお、製造原価の固定費の予定配賦については、基準操業数で配賦している。

(ア) 売上・原価・利益の比較検討

この注文を受けても、生産能力には問題はないが、値引き販売のため、注文を受けたら儲からないのだろうか。

売価は販売価格から3割引くと@¥21,000、原価が@¥23,500(製造原価¥23,000、営業費¥500)のほか、別途営業費が¥50,000 発生するならば原価の方が高いので儲からないと思うでしょう。本当に儲からないのだろうか。以下で差額原価の検討を行う。

(イ) 差額原価の検討

固 定 費 → 差額原価とならない
(注文を受けても、受けなくても変化しないため)

変 動 費 →	販売価格	@¥21,000×500 個	¥10,500,000 (+)
	製造原価	@¥18,000×500 個	¥9,000,000 (－)
	営 業 費	@¥500×500 個	¥250,000 (－)
	営 業 費		<u>¥50,000 (－)</u>
	差 額		<u>¥1,200,000 (+)</u>

(ウ) 検討結果

この注文をうけると¥1,200,000の利益を得ることができるので、注文を受けた方がよい。なお、固定費の扱いについては、文中に「新規受注を受けても操業度に大きな変化はなく」から、企業で基準として設定している操業度内であるため、固定費に変化はない。

エ 部品の内製あるいは外注の意思決定

例) ○○工業株式会社では、新製品Aの製造販売を行うこととした。次の資料をもとに、新製品Aの製造に必要な部品Xを自社で製造するべきか、外部の企業から購入するべきか検討しなさい。なお、部品Xの年間必要数量は5,000kgである。ただしここに示されている資料以外ないものとする。

【 資 料 】

部品Xの購入価額 (1kgあたり)	部品Xの製造原価 (1kgあたり)
購入単価 @¥730	直接材料費 ¥200
購入副費 @¥40	直接労務費 ¥500
<u>@¥770</u>	製造間接費 <u>¥200</u> (固定費¥150含む*)
	<u>¥900</u>

なお、部品Xを自社で製造を行う場合、新たに製造間接費が¥20,000発生することとなる。

- ※ 部品を自社製造しても操業度に大きな変化はなく、固定費は変わらない。
 なお、製造原価の固定費の予定配賦については、基準操業数で配賦している。

(ア) 自社製造の場合と購入した場合の原価の比較検討

部品Xを外注しても内製しても、自社の生産能力には問題を発生させない。部品Xは自社で製造すると1個あたり¥900かかり、外部の企業から購入すると¥770である。外部企業から購入した方が安いかもしれない。

(イ) 差額原価の検討

○ 購入する場合

購入価額	@¥730×5,000 kg	¥3,650,000 (－)
購入副費	@¥40×5,000 kg	<u>¥200,000 (－)</u>
合 計		<u>¥3,850,000 (－)</u>

○ 自社で製造する場合

固 定 費 → 差額原価とはならない。(自製しても外注しても変化しないため)

変 動 費 →	直接材料費	@¥200×5,000 kg	¥1,000,000 (－)
	直接労務費	@¥500×5,000 kg	¥2,500,000 (－)
	製造間接費	@¥50×5,000 kg	¥250,000 (－)
	製造間接費		<u>¥20,000 (－)</u>
	合計		<u>¥3,770,000 (－)</u>

(ウ) 検討結果

購入する場合¥3,850,000 かかり、自社で製造する場合¥3,770,000 かかることとなるので、自社で部品Xを製造した方が¥80,000 安くできる。

(2) 構造的意決定

設備投資を行う場合、設備投資を行ってから、その経済的な効果が終了するまでの期間の損益を計算し、設備投資が企業活動に有利となるか不利となるか比較検討する必要がある。しかし、投資は現時点で行うこととなり、経済的な効果はこれから数年間にわたって得られることとなるので、単純に投資と経済的効果を比較することはできない。時点が異なるため、貨幣の時間的価値を考慮する必要がある。

例えば、現在の1万円は、1年後同じ1万円の価値であるのだろうか。もし、いま1万円もらえる場合と1年後1万円もらえる場合、どちらを選ぶだろうか。人によって考え方は異なるが、経済的効果という観点では、いま1万円もらった方が良い。この1万円を金融機関などに預金・貯金すれば1年後には、利息を加えると1万円以上の価値になるからである。

構造的意決定を行う場合、貨幣価値を現在の時点にそろえて比較（割引計算）することとなる。割引計算の方法には現価係数と年金現価係数の2つがある。

ア 現価係数について

現価係数とは、将来の現金の価値を現在の価値に直すための係数である。この係数は次のとおり求める。

$$\text{現在の価値} = \text{将来の現金} \div (1 + \text{利子率})^n \text{年後}$$

これにより求められた係数を一覧にしたものが下記の現価係数である。

現価係数		n : 年数 r : 利率			
n \ r	1 %	2 %	3 %	4 %	5 %
1 年	0.9901	0.9804	0.9709	0.9615	0.9524
2 年	0.9803	0.9612	0.9426	0.9246	0.9070
3 年	0.9706	0.9423	0.9151	0.8890	0.8638
4 年	0.9610	0.9238	0.8885	0.8548	0.8227
5 年	0.9515	0.9057	0.8626	0.8219	0.7835

例えば、2年後に1万円を受け取るために、今、金融機関に2%の利率で預ける場合には、いくら預ければよいか。現価係数から、2年、2%の0.9612 から、次のとおりである。

$$\text{現在価値} \quad ¥9,612 = ¥10,000 \times 0.9612$$

イ 年金現価係数について

年金現価係数とは、毎年同額の現金収入が見込まれる場合、これらをまとめて現在価値に直すための係数である。この係数は現価係数の累計となる。

年金現価係数		n : 年数 r : 利率			
n \ r	1 %	2 %	3 %	4 %	5 %
1 年	0.9901	0.9804	0.9709	0.9615	0.9524
2 年	1.9704	1.9416	1.9135	1.8861	1.8594
3 年	2.9410	2.8839	2.8286	2.7751	2.7232
4 年	3.9020	3.8077	3.7171	3.6299	3.5460
5 年	4.8534	4.7135	4.5797	4.4518	4.3295

例えば、5年間で毎年1万円の収入がある場合、この5万円の現在価値を計算する。なお、金融機関の利率を2%として、年金現価係数は5年、2%、4.7135から、次のとおりとなる。

$$\text{現在価値 } ¥47,135 = ¥10,000 \times 4.7135$$

企業活動の中で、投資とその効果の期間が比較的長期となる内容の意思決定であり、例えば、設備投資の経済的計算がある。設備投資の目的には、新規投資、拡張投資、合理化投資、取替投資がある。特殊原価調査の対象としてキャッシュインフロー（C I F）とキャッシュアウトフロー（C O F）がある。

ウ 設備の取り替えのための設備投資の意思決定

例) ○○工業株式会社では、主要機械Xが耐用年数を迎えたので買い換えることとした。代替の機械として機械Aと機械Bのいずれかが良いと判断した。よってどちらを購入した方が良いか、次の資料から判断しなさい。ただし、ここに示されている資料以外ないものとし、端数処理については、1万円以下を四捨五入すること。

【 資 料 】

機械Aを購入する場合（A案とする）

取得原価1,000万円 耐用年数5年 残存価額 零(0)

この機械を購入すると、運転費用が次のとおり低減される。

1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
282万円	274万円	266万円	258万円	250万円

機械Bを購入する場合（B案とする）

取得原価900万円 耐用年数5年 残存価額 零(0)

この機械を購入する、運転費用が次のとおり軽減される。

1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
250万円	250万円	250万円	250万円	250万円

◎ 資本コストは10%とし、現価係数・年金現価係数は以下のとおりである。

現 価 係 数	1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
	0.9091	0.8264	0.7513	0.6830	0.6209
年金現価係数	1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
	0.9091	1.7355	2.4869	3.1699	3.7908

(ア) A 案の検討

軽減額（純現金流入額）が年によって異なるので、現価係数を用いて現在の価値に直して比較する。

軽減額（純現金流入額）の計算

1 年 282 万円 $\times 0.9091 = 256$ 万円

2 年 274 万円 $\times 0.8264 = 226$ 万円

3 年 266 万円 $\times 0.7513 = 200$ 万円

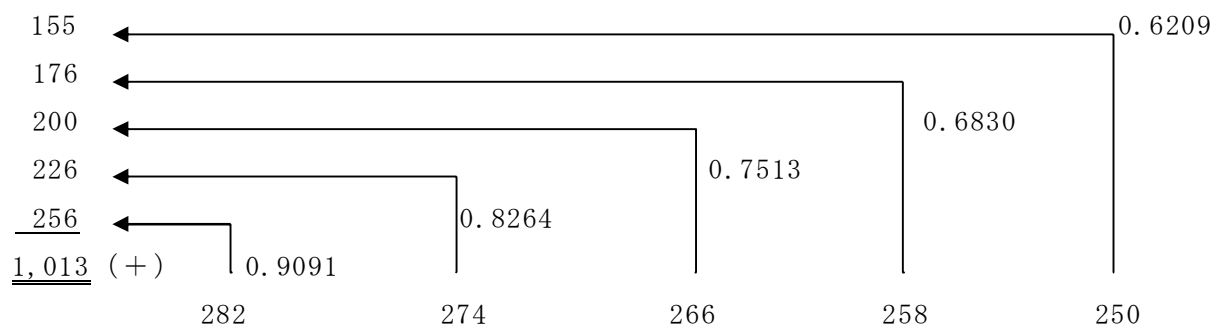
4 年 258 万円 $\times 0.6830 = 176$ 万円

5 年 250 万円 $\times 0.6209 = 155$ 万円 合計 1,013 万円 (+)

投資額（現金支出額） 1,000 万円 (-)

正味現在価値 13 万円 (+)

キャッシュインフロー（C I F）



現在(0)	1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
--------------	-----	-----	-----	-----	-----

1,000 (-)

キャッシュアウトフロー（C O F）

(イ) B 案の検討

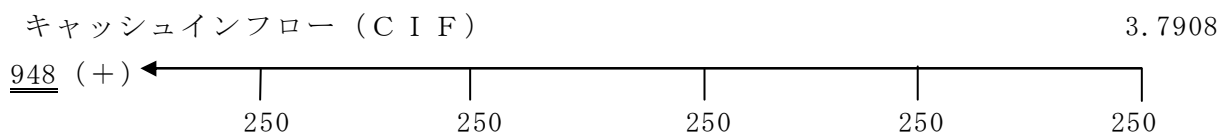
軽減額（純現金流入額）が5年間同額であるので、年金現価係数を用いて現在の価値に直して比較する。

軽減額（純現金流入額）の計算

1 年から 5 年 250 万円 $\times 3.7908$ 合計 948 万円 (+)

投資額（現金支出額） 900 万円 (-)

正味現在価値 48 万円 (+)



現在(0)	1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
--------------	-----	-----	-----	-----	-----

900 (－)

キャッシュアウトフロー（C O F）

(ウ) 検討結果

A 案・B 案を比較検討した結果、A 案は 13 万円のキャッシュインフローとなり、B 案は 48 万円のキャッシュインフローとなった。したがって、B 案の方が現在価値(正味現在価値)が大きくなるので投資案として有利である。

4 まとめ

前回の学習指導要領の改訂では、「工業簿記」の名称が「原価計算」に変わり、学習する内容に標準原価計算・直接原価計算が加えられた。今回の改訂では、「管理会計」が新設されることが示された。一般的に原価計算とは、製品 1 単位あたりいくらになるかを計算するための技法として認識されている。これに対して管理会計は、製品の製造をより大規模に、より効率的に行うための将来投資とそこから得られる経済的な効果を計算するものである。

さて、先のことを予測して現在抱える問題を分析し、検討案を導き出す方法は、何も管理会計独自のものではないと考える。私たちの日常生活の中でも、日々実践されていることである。敢えて違いを探せば、比較検討される代替案が現在価値に置き換えた数値がデータ化されているか、いないかの部分ではないだろうか。本研究では、学校生活など生徒の身近な事例の中から意思決定につながるものを挙げて、これらを生徒に考えさせ、意思決定させるプロセスを「管理会計」の意思決定に応用できないだろうかという点からスタートした。生活の中での意思決定には正解だとか、間違いだとか、断定することができない。生徒の興味・関心を持たせつつ、この部分に数値データをあてはめ、「管理会計」に興味・関心を持つことができたならば、生徒が将来ビジネスの世界で十分その知識や技術を活かすことができると思われる。

最後に、本研究に際し、先生方より心温まるご指導・ご助言をいただき深く感謝申し上げます。

参考文献

「高等学校学習指導要領」（文部科学省）

「原価計算」岡本清（国元書房）

「管理会計」櫻井通晴（同文館出版）

「とおるテキスト日商 1 級工業簿記・原価計算Ⅲ」（ネットスクール出版）

「A L F A 工業簿記・原価計算 A」（大原出版）