

日本管理会計学会 スタディ・グループ

サービス業における顧客マネジメント

<最終報告書>

【スタディ・グループ構成員】

研究代表者 青木 章通（専修大学）
メンバー 佐々木 郁子（東北学院大学）
妹尾 剛好（中央大学）
田坂 公（福岡大学）
谷守 正行（専修大学）
吉岡 勉（東洋大学）

目 次

序章

- 1. 本報告書の目的 4
- 2. 本報告書の内容 5

第1章 プラットフォームビジネスと管理会計（青木 章通）

- 1. はじめに7
- 2. 媒介型プラットフォームビジネスの概要7
- 3. プラットフォームビジネスの顧客マネジメント8
- 4. おわりに10

第2章 プラットフォーム型サービスにおける顧客マネジメント（吉岡 勉）

- 1. はじめに12
- 2. 「サービス」の再検討12
- 3. 「プラットフォーム型サービス」の特徴14
- 4. むすびにかえて18

第3章 サービス原価企画と顧客マネジメントの関係ーサービス原価企画の特徴と課題

（田坂 公）

- 1. はじめに19
- 2. サービス原価企画の先行研究20
- 3. サービス業とサービス原価企画の意義21
- 4. プラットフォームビジネスのケース研究ー不動産賃貸業を営む株式会社Aビルディングとサービス原価企画の関係23
- 5. おわりに26

第4章 プラットフォームビジネスにおける収益管理と原価計算の研究（谷守 正行）

- 1. はじめに29
- 2. プラットフォームビジネスの基本定義と特徴29
- 3. プラットフォームビジネスの収益管理と原価計算の要件31
- 4. プラットフォームビジネスに期待される収益管理と原価計算34
- 5. おわりに38

第5章 スポーツビジネスにおけるレベニューマネジメント

ー楽天野球団のヒヤリング調査からー（佐々木 郁子）

- 1. はじめに41
- 2. ダイナミック・プライシング43
- 3. 考察46
- 4. 今後の課題47

第6章 プラットフォーム企業のマネジメント・コントロール・システムに関する事例研究
：株式会社農業総合研究所を対象として（妹尾 剛好）

1. はじめに	49
2. 研究方法と調査対象の概要	49
3. 農業総合研究所のマネジメント・コントロール・システム	52
4. 事例の検討	57
5. おわりに	58

序章 スタディ・グループ最終報告にあたって

青木 章通 (専修大学)

1. 本報告書の目的

本報告書の目的は、新しいビジネスモデルの登場、情報技術 (Information and Communication Technology; ICT) の発展によって登場したサービス業を研究対象として、その顧客マネジメントのために管理会計が果たしうる役割を検討することである。本報告書においては、新しいビジネスモデル¹のなかでも媒介型のプラットフォームビジネスに着目する。媒介型のプラットフォームビジネスとは、根来・加藤 (2010:81)によると「プレイヤーグループ内やグループ間の意識的相互作用の提供する製品やサービス」と定義される。数多くのECサイトや、デジタルコンテンツを販売するデジタル・プラットフォームが典型的な例である。媒介型のプラットフォームビジネスの管理会計上の課題、それに対して取りうる方策を明らかにすると同時に、先端的な企業がそれらの課題に対して実際にどのように取り組んでいるのかを明らかにする。

本研究グループが、媒介型プラットフォームビジネスを検討対象とした理由を述べる。媒介型プラットフォーム企業の管理会計を検討するためには、サービスそのものの捉え方を従来の典型的なサービス業とは変化させる必要があり、本研究グループの主たる研究対象である顧客マネジメントのあり方も伝統的なサービス業とは異なるからである。では、媒介型プラットフォームビジネスのサービスの捉え方および顧客マネジメントは、従来型のサービス業と比較すると、どのような違いがあるのだろうか。

従来のサービス業の顧客マネジメント研究の多くは、顧客満足的重要性、強固な顧客ロイヤリティの構築が企業の業績にいかなる影響を及ぼすかに注目してきた。とりわけ、対人的なサービス業においては、サービス提供の現場において従業員と顧客との同時的なインタラクションが生じることから、サービス業の保有する経営資源の中でも人的な側面の経営管理が注目される傾向があった。典型的には、人的資源に対してマネジメント・コントロールなどを通じて何らかの心理的な影響を与えることで従業員満足度を向上させ、結果として質の高いサービスが提供可能になれば、コストが一定程度は上昇しても販売単価や顧客の継続的な取引意向が向上し、長期的な収益性が向上するというモデルが示される。この一連の流れを実現するためには、質の高いサービスを維持するためのサービス提供システムの構築とその維持に着目したマネジメントが志向される。たとえば、サービス・プロフィット・チェーン (Service Profit Chain) の一連の研究 (Heskett et. al., 1994; Silvestro and Cross, 2000; 近藤, 2012など) は、その表れと言えるだろう。サービス業に対する顧客マネジメントという側面においても、従業員に対するマネジメント・コントロールを機能させるという視点が注目されてきた (青木, 2017)。

これに対して、プラットフォームビジネスは資産活用型サービスと位置づけられる。このよ

¹ 実際には、新しいビジネスモデルの登場には 1990 年代から注目が集まっている。たとえば、Slytzy and Morisson (1997)は 23 の利益モデルを紹介し、様々なビジネスモデルに注目すべきであると主張している。

うなビジネスモデルにおいては、人的資源ではなく保有している資産（本研究テーマにおいてはプラットフォーム）の価値を向上させることが重要になる。また、経営資源の「消費」ではなく「利用もしくは活用」に基づく価値の創造が要求されている点にも違いがある。顧客との関係性についても違いがある。プラットフォームビジネスにおいては、一部の業務を除けば、顧客との対人的・同時的なインタラクションは発生しない。性格の異なる複数の種類の顧客（第1章を参照）を想定したうえで、場合によっては契約関係に基づく長期的な関係性を構築する必要がある。しかし、一方で、プラットフォーム企業にとっても、顧客との関係性を構築し、強化することが非常に重要であることは言うまでもない。

以上のように、対人的なサービス業者と媒介型プラットフォーム企業との間には、顧客マネジメントの重要性において共通点を有するものの、その管理上の力点の置き方、そして管理会計および顧客マネジメントの方法に大きな違いが生じていると考えられる。媒介型プラットフォーム企業の経営については、十分な考察がなされていない領域が数多く残されている。このような問題に対して、管理会計研究は大きな貢献をなしうるのではないだろうか。本研究報告書は、媒介型のプラットフォームビジネスの管理会計上の課題を多面的に把握している。

2. 本報告書の内容

本研究報告書の内容は、以下の通りである。

第1章では、プラットフォームビジネスの概要とその顧客マネジメント上の課題について考察する。プラットフォーム製品を分類したうえで、媒介型プラットフォームおよび性格の異なる2種類の顧客および顧客マネジメントがどのような特徴を有しているのかを考察する。

第2章では、サービスの定義について再検討を行ったうえで、プラットフォームビジネスの事例検討を行う。本章において、サービスを「経営資源（ヒト・モノ・カネ等）の消費・利活用による無形生産物の便益・効用」と位置付ける。経営資源の消費のみならず、利活用による便益・効用まで広くとらえている点が特徴的である。このように、サービスを広くとらえることによって、プラットフォームビジネスのような資産利用型のサービスを含めることができる。後半ではプラットフォームビジネスの事例を紹介し、その提供顧客と消費顧客という顧客が異なる役割を果たすことを明らかにする。

第3章では、サービス原価企画と顧客マネジメントの関係について考察する。従来、原価企画の研究は、主として、製造業を対象としてきた。しかし、近年、その適用範囲は非製造業に拡大している。第3章では、製造業の原価企画とサービス業の原価企画とを比較したうえで、サービス原価企画の1つの特徴が顧客単位で実施されることが示される。また、プラットフォームビジネスの事例として、不動産賃貸業の原価企画を取り上げて検討する。最後に、サービス業の原価企画に関連する3つのインプリケーションが示されている。

第4章では、プラットフォームビジネスにおける収益管理と原価計算のあり方について検討する。プラットフォームの収益管理と原価計算においては、（1）複数のプレイヤーが存在すること、（2）3層構造のネットワーク型ビジネス構造、（3）複数の商品やサービスの存在という3つの特徴が存在する。資産活用型ビジネスであるプラットフォームビジネスにおいては収益管理と原価計算とが表裏一体であることが考察されたうえで、その原価計算モデルと収益管理モデルが示される。収益管理モデルとしては、提供顧客に対してサブスクリプションによる収

益管理が適用可能であることが示される。

第5章では、サービス業におけるレベニューマネジメントの事例研究を行う。第1章において2種類の顧客の役割の違いについて考察しているように、媒介型プラットフォームビジネスにおいても、その提供顧客の多くは、プラットフォームを上でレベニューマネジメントを実施している。プラットフォーム企業の手数料収入がプラットフォームを経由した提供顧客の売上に基づいて決定される場合には、そのレベニューマネジメントの良否が収益性を決定することになる。したがって、プラットフォーム上におけるレベニューマネジメントのあり方は、プラットフォームビジネスにおいて検討すべき課題である。本章では、スポーツビジネスの事例研究を通じて、レベニューマネジメントの新たな知見を示している。

第6章では、プラットフォーム企業のマネジメント・コントロール・システムに関する事例研究を行っている。プラットフォームビジネスにおいては消費顧客と提供顧客という2種類の顧客が存在しており、ユーザー・グループ間のネットワーク効果が存在するなどの特徴があるため、そのマネジメント・コントロールの形態も伝統的な対人的サービス業とは大きく異なる可能性が高い。しかし、現状ではプラットフォーム企業のマネジメント・コントロール・システムに関する研究は、ほとんど蓄積されていない。本章では、先端的なプラットフォーム企業として株式会社農業総合研究所を取り上げ、そのマネジメント・コントロール・システムを紹介する。さらに、Simonsのフレームワークに基づき、同社のマネジメント・コントロール・システムから明らかになった論点を提示している。

本報告書は、以上の6章から構成されている。これまで管理会計分野ではほとんど検討されることのなかったプラットフォーム企業およびプラットフォームビジネスの論点を様々な視点から明らかにできたと考えている。

参考文献

- 足代訓史. 2016. 「媒介型プラットフォームのビジネスモデルの構築プロセスに関する試論」『大阪経大論集』66(5): 177-190.
- 青木章通. 2017. 「サービス組織におけるマネジメント・コントロールの新展開」『管理会計学』25(2): 19-33.
- Heskett, J. L., T.O. Jones, G.E. Loveman, W.E. Sasser Jr, L.A. Schlesinger. 1994. Putting the Service-Profit Chain to Work. *Harvard Business Review*. 72(2):164-174.
- 近藤隆雄. 2012. 『サービスイノベーションの理論と方法』生産性出版.
- 根来龍之・加藤和彦. 2010. 「プラットフォーム間競争における技術『非』決定論のモデル」『早稲田国際経営研究』41: 79-94.
- Silvestro, R. and S. Cross. 2000. Applying the Service Profit Chain in a Retail Environment: Challenging the Satisfaction Mirror. *International Journal of Service Industry Management*. 11 (3):244-268.
- Slytzy, A. J. and D. J. Morisson. 1997. The Profit Zone: How Strategic Business Design Will Lead You To Tomorrow's Profit, Random House, (エイドリアン・スライウオツキー, デヴィッド・モリソン. 1999. 『プロフィットゾーン経営戦略—真の利益中心型ビジネスへの革新』ダイヤモンド社)

第1章 プラットフォームビジネスにおける顧客マネジメント

青木 章通 (専修大学)

1. はじめに

本章では、プラットフォームビジネスにおける顧客マネジメントについて考察する。まず、プラットフォームおよびプラットフォームビジネスとは何であるかを説明する。プラットフォームビジネスもいくつかの種類に分類することが可能であるが、本報告書のテーマである媒介型プラットフォームビジネスの特徴を明らかにする。

次に、プラットフォームビジネスにおいて、顧客が果たす役割を明らかにする。後述のように、媒介型プラットフォームビジネスにおいては、性格の異なる2種類の顧客—提供顧客と消費顧客—を想定する必要がある。顧客の性格、その果たす役割が変われば、顧客マネジメントのあり方も異なるはずである。本章では、顧客に対して適用可能な収益モデルの観点から、顧客マネジメントについて考察する。

2. 媒介型プラットフォームビジネスの概要

プラットフォームとは、「他の製品と一体で提供されてはじめて価値を持つ、構成要素の核となる基盤」(溝下, 2017: 33)である。プラットフォームの定義は非常に幅広いものを含むが、媒介型のプラットフォームビジネスとは、根来・加藤 (2010:81)によると「プレイヤーグループ内やグループ間の意識的相互作用を提供する製品やサービス」と定義されている。プラットフォームという基盤を顧客に対して提供し、その利用に対する対価を収益源としているので、プラットフォームビジネスを行う企業(本報告書では、プラットフォーム企業とよぶ)はサービス業である。

プラットフォーム企業が顧客に対して提供するプラットフォームとは、なんだろうか。プラットフォームという用語は様々な用いられ方をしているが、本報告書で対象とするプラットフォームはどのような性格を有しているのだろうか。プラットフォームビジネスについて考察している足代(2016)は、プラットフォームをプラットフォーム技術とプラットフォーム製品とに分類している(図1を参照のこと)。まず、プラットフォーム技術は、クローズドであるか、もしくは特定の少数間でしか共有されないプラットフォームである。一企業で展開される複数の製品間を貫くコア技術、あるいは自動車におけるシャーシやAV機器のプリント回路などが該当するという(足代, 2016: 178)。これに対して、プラットフォーム製品は、不特定多数に対してオープンな性格を有しているプラットフォームである。プラットフォーム製品は、さらに基盤型プラットフォームと媒介型プラットフォームに分類することができる。基盤型プラットフォームは、補完製品・サービスが存在する製品、サービスを指す。これに対して、媒介型プラットフォームは、不特定多数のプレイヤーに対して公開されているプラットフォームである。ネットオークションサービスやネットコミュニティなど、異なるユーザー間の仲介、コミュニケー

ションなどのサービスが該当するという（足代, 2016: 178）。近年では、モール型のECサイトが媒介型プラットフォーム企業の典型例として注目されている。また、消費者と企業とを結びつけるマッチングサービスを提供する企業も、媒介型プラットフォーム企業と認識されている。プラットフォームの構成要素は（１）マーケットプレイス、（２）ネットワーク、（３）決済システムのプラットフォームの３つである（Reillier and Reillier, 2017）。

図1 プラットフォームの分類

プラットフォーム技術・商品		プラットフォーム製品	
		基盤型プラットフォーム	媒介型プラットフォーム
クローズド：自社内に限定、あるいは特定少数のプレイヤーにのみ供給		オープン：不特定多数のプレイヤーに対して公開	
プラットフォームの共有範囲			
・製品の基盤技術や部品	議論の対象	各種の補完製品やサービスと合わせて顧客の求める機能を実現する基盤になる製品やサービス	プレイヤーグループ内やグループ間の意識的相互作用の提供する製品やサービス
・技術や製品の設計仕様 など			
・液晶技術	代表的事例	・ゲーム機（ゲームソフト）	・SNS
・自動車のプラットフォーム		・OS（アプリケーション）	・ネットショッピング
・AV機器のプリント回路		・スマホ（アプリケーション、周辺機器）	・ネットオークション
・シーバーの本体		※（）内は補完製品・補完サービス	・クレジットカード
			・ネット検索
			・ショッピングモール

出所：足代(2016:179)

3. 媒介型プラットフォームビジネスの顧客マネジメント

3.1 媒介型プラットフォーム企業の顧客

プラットフォーム企業には、大きく分けて2種類の顧客が存在する（図2を参照のこと）。契約形態によって異なるが、プラットフォーム企業は異なる性格を有する顧客の情報を獲得し、その行動を適切にマネジメントし、育成することで収益性を向上することができる。

1つ目の顧客群は、プラットフォーム企業の保有資産を利用すること（プラットフォーム企業側から見れば、保有資産を活用すること）を通じて、プラットフォーム企業と関わるプレイヤーグループである。本報告書の第2章においては、この顧客は提供顧客と呼称されている。上記の図1のショッピングモールを例にあげれば、プラットフォームであるサイト上において商品を販売する企業がこの顧客群に該当する。一般的には、この顧客群はプラットフォーム企業の資産を利用することに対する対価を支払うことになる。この支払われた対価は、プラットフォーム企業の収益となる。

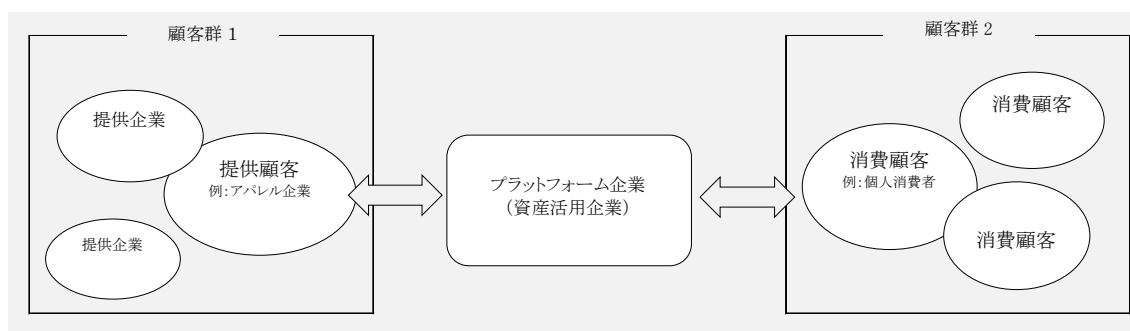
プラットフォーム企業の資産を利用させることに対して、どのような対価を設定するかは、

ビジネスモデルによって異なる。利用可能な資産の最大量を設定したうえで定額の収益を受け取るケースもある。この場合、プラットフォーム企業の収益モデルは、サブスクリプションモデルと理解することができる（第4章を参照のこと）。また、プラットフォームを利用することを通じて提供顧客が得た売上の一定割合を手数料として受け取るケースもある。この場合には、提供顧客の多くは、プラットフォーム上で価格と提供数量とをコントロールするレベニューマネジメントを行うことになろう。同時に、プラットフォーム企業側も、最大の手数料を受け取ることができるように、提供顧客のレベニューマネジメントを支援することになる（レベニューマネジメントについては、第5章を参照のこと）。最も多いのは、一定額の手数料とプラットフォーム上の売上に応じた一定割合の手数料とを組み合わせた手数料をプラットフォーム企業が受け取る方式である（第6章を参照のこと）。プラットフォーム企業は、上記のいずれかの方式に基づいて、提供顧客から手数料を徴収する。

2つ目の顧客群は、プラットフォーム企業の保有資産を利用しないが、プラットフォーム上の商品を購入することによって提供顧客に売上を生じさせるプレイヤーグループである。本報告書の第2章においては、この顧客は消費顧客と呼称されている。上記の図1のネットショッピングを例にあげれば、プラットフォームであるサイト上において商品を購入する消費者がこの顧客群に該当する。プラットフォーム企業は、この消費顧客から手数料を徴収するケースもあるし、手数料を徴収しないケースもある。

プラットフォーム企業が消費顧客から手数料を徴収しない場合は、一見すると、消費顧客はプラットフォーム企業の顧客には該当しないように思える（プラットフォーム間の競争が激しく消費顧客が容易に他のプラットフォーム企業にスイッチ可能な場合、消費顧客が個人消費者であり手数料の支払いに対して敏感である場合には、手数料を徴収しないことが多い）。しかし、実際は異なる。プラットフォーム企業のプラットフォームを経由して商品を購入した場合、消費顧客は提供顧客だけでなくプラットフォーム企業から商品を購入したという認識を持つことになる。また、消費顧客を抱えていないプラットフォームを利用し、手数料を支払う誘因は、提供顧客には生じない。したがって、多くのプラットフォーム企業は、消費顧客に自社のプラットフォームを利用する誘因を生じさせるために、ロイヤリティ・プログラムなどコストをかけて様々な顧客にとってのアメニティを提示することになる。以上のことから、プラットフォーム企業は、消費顧客からは手数料を徴収しないビジネスモデルになっていたとしても、消費顧客を重要な顧客と認識する必要がある。

図2 プラットフォーム企業と2種類の顧客



出所：筆者作成

3.2 2種類の顧客群の相互関係

媒介型プラットフォーム企業は、提供顧客と消費顧客との長期的かつ強固な関係性を構築したうえで両者を囲い込むことが非常に重要である。媒介型プラットフォーム企業は、複数の種類の顧客との仲介を通じて価値を創造するMulti-sided platformの性格を有している (Muzellec, Ronteau, Lambkin, 2015)。また、両者のバランスを適正な水準に保つことは非常に重要である。一方の顧客だけに注力し、両者のバランスが崩れると、他方の顧客に対しても悪影響を及ぼす。提供顧客のみが増加して消費顧客が減少する場合にも、消費顧客のみが増加して提供顧客が減少する場合にも、プラットフォーム上の需給バランスが崩れ、両方の顧客の満足度が著しく低下する。したがって、プラットフォーム企業は、2種類の顧客群に対して、適切な顧客マネジメントを行う必要がある²。

3.3 媒介型プラットフォーム企業による顧客への働きかけ

前節では、プラットフォーム企業には2種類の顧客が存在すること、その顧客は独立した存在ではなくて相互に関係しあっていることを考察した。プラットフォーム企業の付加価値は、2種類の顧客間のインタラクションのためのインターフェイス及び管理メカニズムを提供することである。そして、プラットフォーム企業のビジネスモデルは、顧客間の信頼を保証する能力に依拠する (Kornberg, et. al., 2017)。

また、プラットフォーム企業には、顧客とのコミュニケーション、コラボレーション、コントロールを組織化するための安定的なインターフェイスを提供するという役割も期待されている (Kornberg, 2016)。これらの働きかけの設計は、マネジメント・コントロールの大きな論点である。

4. おわりに

本章では、本報告書の対象である媒介型プラットフォームビジネスについて考察した。プラットフォームという用語は様々な用いられ方をしているが、媒介型プラットフォームビジネスにおけるプラットフォームは、顧客に対してオープンであり、顧客群の内部および顧客群の間の意識的相互作用を提供するサービスを指している。

プラットフォーム企業は、このプラットフォームという経営資源を2種類の顧客に対して利用させて、その利用に対する対価を得る。したがって、収益性を向上させるためには、プラットフォーム企業は顧客にとって魅力的なプラットフォームを構築する必要がある。そのためには、顧客の重要な情報を取り込むように、従業員に対して適切に働きかける必要がある。同時に、プラットフォーム企業は、複数の顧客群に対しても適切に働きかけ、強固な顧客関係を構築する必要がある。通常、種類の異なる顧客の利害は一致しない。複数の顧客群への働きかけは、プラットフォーム企業が直面する特徴的な課題である。本章では課題を提示するにとどめるが、本報告書を通じては、以上の問題意識に対して本研究グループのによる一定の解を示している。

² 同様の考え方は、リクルートのビジネスモデルを説明する際に用いられるリボン図にもみられる。マッチングビジネスにおいても、両者の顧客群を同程度に重視しながら育成することが重視される。

参考文献

- 足代訓史. 2016. 媒介型プラットフォームのビジネスモデルの構築プロセスに関する試論『大阪経大論集』 66(5) : 177-190..
- 溝下博. 2017. 「プラットフォーム・ビジネスとビジネスモデルに関する研究レビュー」『広島大学マネジメント研究』 18: 33-46..
- 根来・加藤. 2010. 「プラットフォーム間競争における技術『非』決定論のモデル」『早稲田国際経営研究』 41: 79-94.
- Kornberger, M. 2016. The visible hand and the crowd: Analysing organization design in distributed innovation system. *Strategic Organization*, 1-20.
- Kornberger, M., D. Pflueger, J. Mouritsen. 2017. Evaluative infrastructures: Accounting for platform organization, *Accounting, Organizations and Society*, 60: 79-95.
- Muzellec, L, S. Ronteau, M. Lambkin. 2015. Two-sided Internet Platforms: A Business Model Lifecycle Perspective, *Industrial Marketing Management* 45: 139-150.
- 根来龍之・加藤和彦. 2010. 「プラットフォーム間競争における技術『非』決定論のモデル」『早稲田国際経営研究』 41: 79-94.
- Negoro, T. and S. Ajiro. 2013. An Outlook of Platform Theory Research in Business Studies, *Waseda Business & Economic Studies*, 48: 1-29.
- Osterwalder, A., Y. Pigneur, A. Smith. 2010. *Business Model Generation*, Wiley & Sons.
- Reillier, L. C., B. Reillier. 2017. *Platform Strategy: How to Unlock the Power of Communities and Networks to Grow Your Business*, Routledge.

第2章 プラットフォーム型サービスにおける顧客マネジメント

吉岡 勉（東洋大学）

1. はじめに

当章では、サービスそのもの、およびプラットフォーム型サービス業に焦点を当て、その顧客マネジメントがいかなるものかを検討する。サービス・イノベーションの研究において、プラットフォーム型サービスよく扱われている。よってこの分野についての管理会計研究は必要といえよう。

2. 「サービス」の再検討

辞書において「サービス」は、「奉仕,給仕,接待,商売で値引きしたり客の便宜を図ったりすること,物質的生産過程以外で機能する労働,用役,用務」などと説明されている。また,関連する用語として,たとえば「便益」は「都合がよく利益のあること,便利」,「効用」は「つかいみち,用途,役に立つこと,ききめ,効能,財・サービスが人の欲望を満たし得る能力の度合」などとされている（いずれも『広辞苑第六版』より）。

「サービス」を説明する際によく取り上げられる特性は,「物理的に無形性,モノではなく活動,生産と消費が同時」といった点である（Grönroos, 2007）。一般にとらえどころのないものと評されるサービスの特性を,よくとらえた指摘であるといえよう。

では,（対個人か対企業かを問わず）顧客へ提供されるサービスには,具体的にどのようなものがあるだろうか。以下,代表的な経営資源たる「ヒト（人的資源）」「モノ（物的資源）」「カネ（金銭的資源）」の区分で検討したい。なお,厳密にとらえるならば,すべてのサービスにおいてこれら3つの経営資源要素すべてが関連していることは自明であるが,ここでは主要なものの視点において検討したい。

2.1 経営資源によるサービスの区分

2.1.1 「ヒト（人的資源）」によって提供されるサービス

「ヒト（人的資源）」によって提供されるサービスとして代表的なものは,さまざまな場面における接客であろう。ホテルやレストランにおいて提供される顧客への接客は,顧客にとっての主目的ともいえる宿泊や食事に付随するものというスタンスから,いまやホテルやレストランの経営・運営における主要な注力ポイントとなっている。また,システムエンジニアによって提供されるソフトウェア開発,システム開発も,一般的にはヒトによるサービスといわれている。ヒト（この場合にはホテル従業員,レストラン従業員,システムエンジニア）の有する各種スキルが発揮され,接客やシステム開発に提供されるという,いわば無形の生産活動が行われているか

らである³。

2.1.2 「モノ（物的資源）」によって提供されるサービス

「モノ（物的資源）」によって提供されるサービスには、前項と同様にホテルやレストランを挙げられる。顧客は接客などの人的サービスを楽しむことはもちろんであるが、宿泊するための場所（つまり客室）、食事をとるための場所（客席）の利用という、「モノ（物的資源）」によって提供されるサービスを楽しむのである。またこの点では、カラオケ店における部屋および設備の利用、有料トイレにおけるトイレの利用でも同様といえる。

さらに、可視的な「モノ（物的資源）」ではないが、たとえばポイントプログラム（FSP; Frequent Shopper Program⁴）は（ポイントの付与、蓄積、情報開示、特典交換など）は、情報および情報システムの提供という意味合いにおいて、「モノ（物的資源）」によって提供されるサービスといえる。

2.1.3 「モノ（物的資源）」と「カネ（金銭的資源）」によって提供されるサービス

たとえばクレジットカードによって提供されるサービスは、決済機能という意味合いにおいて「カネ（金銭的資源）」によるものといえるとともに、情報流通という機能をもって「モノ（物的資源）」によるサービスということができよう。

2.1.4 「ヒト（人的資源）」と「モノ（物的資源）」によって提供されるサービス

たとえば医療については、医師や看護師といったヒトによる医療サービスの提供とともに、各種の医療設備・器具による医療サービスが提供されている。それらどちらもが不可欠であり、それらが一体となって医療サービスが提供されているのである。

2.1.5 「ヒト（人的資源）」、「モノ（物的資源）」と「カネ（金銭的資源）」によって提供されるサービス

金融機関（銀行など）は、ヒト（従業員）による接客や手続き、交渉、モノとしての店舗や設備、そしてメインに取り扱われているカネというように、3分類すべてがフル活用されることによってサービスが提供されているということができよう。

2.2 「サービス」の位置づけ

サービスについては、「無形の生産物」（Rathmell, 1974）、「行為や行動、無形、所有権をもたらない」（Kotler & Keller, 2006）、「活動、便益」（Kotler, 1991）などと定義されてきた⁵。しかし、「無形の生産物」との定義においては「モノ（物的資源）」によるサービスの提供に適合しにくく、「行為や行動」「活動」との定義についても同様である。

³ 筆者は、システム開発をサービス業に分類することに賛同していない。というのも、製造業ととらえるべき産業分野であると当該分野での勤務経験から感じているからである。とくに「生産と消費の同時性」という点においてはこの特性としての指摘事項を充足しておらず、「モノではなく活動」という点においても情報システムというモノを製造しているという点においてこの特性としての指摘事項を充足していない。

⁴ A continuity incentive program offered by a retailer to reward customers and encourage repeat business. The reward is usually based on either purchase volume or number of store visits. (Dictionary on American Marketing Association website)

⁵ これらの他、「プロセスの代行」、「労働力の提供」との指摘もある。

そこで本研究では、「便益」(Kotler, 1991), および前述の「効用」(「つかいみち, 用途, 役に立つこと, ききめ, 効能, 財・サービスが人の欲望を満たし得る能力の度合」; 『広辞苑第六版』より) に着目したうえで, 「サービス」を,

「経営資源 (ヒト・モノ・カネ等) の消費・利活用による無形生産物の便益・効用」

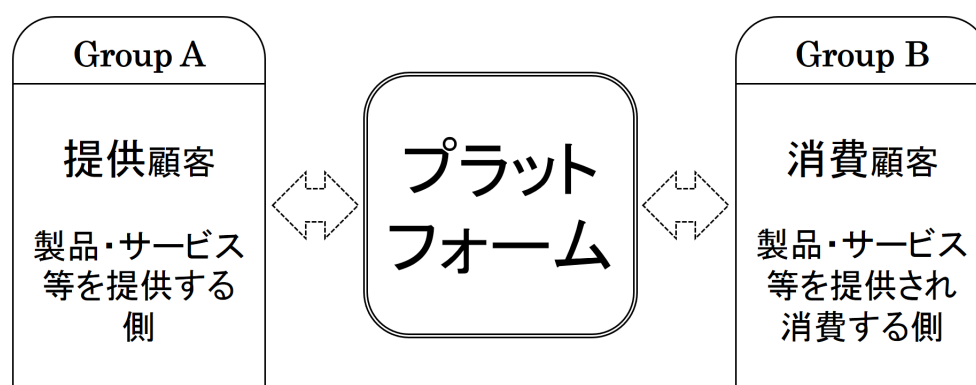
と位置づけたい。なお, ここでいう「消費」には「費やしてなくすること, つかいつくすこと, 費消, 欲望の直接・間接の充足のために財・サービスを消耗する行為, 生産と表裏の関係をなす経済現象」, 「利用」には「利益になるように物を用いること, 役に立つように用いること」, 「活用」には「活かして用いること, 効果のあるように利用すること」との意味があることから (いずれも『広辞苑第六版』より), 経営資源を「消費」する (つまり「費やしてなくする」) だけではなく, 「用いる」ことに着目し得る。

3. 「プラットフォーム型サービス」の特徴

3.1 プラットフォームビジネスの形態

立本 (2017) によれば「プラットフォーム」とは, 異なる要素やグループを結びつけてネットワークを構築する基盤であり, また, 「プラットフォームビジネス」とは「製品を提供することで, 複数の異なるユーザー・グループのやりとりをうながすインフラとルールを提供するビジネス」である。

図1 プラットフォームビジネスのモデル図



出所：立本 (2017) を参考に筆者作成

図1にあるGroup A 「提供顧客」とは製品やサービスを提供する側であり, Group B 「消費顧客」とはそれら提供される製品やサービスを消費する側を指す。これらGroup A と B とを結びつけるものがプラットフォームである。もちろんGroup A と B のそれぞれが直接取引を行うことは可能であり, 従来, つまりプラットフォームビジネスが登場するまではそのようにされてきた。しかし昨今のプラットフォームビジネスの登場により, いわばプラットフォームを媒介した取引が行われるようになったのである。従来のビジネスモデルであれば, 当然ながら当事者

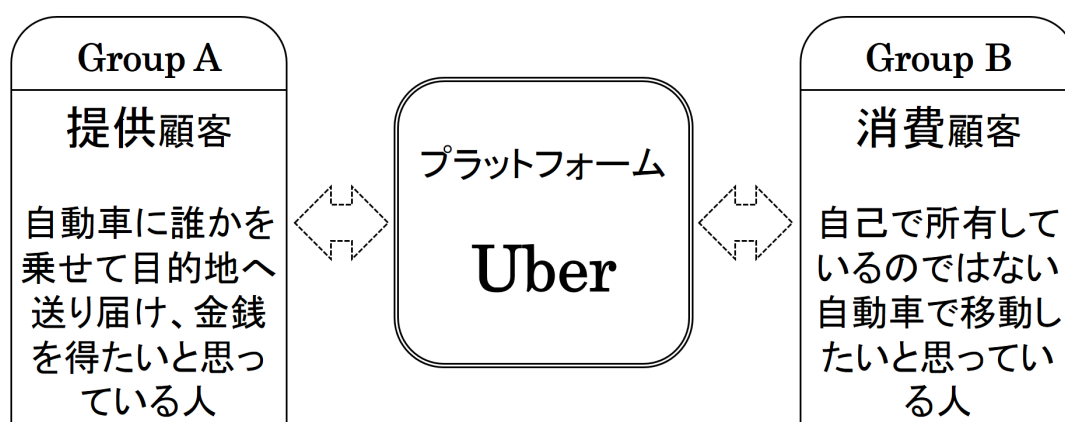
(Group A もしくは B) は取引先を自ら探し出す必要がある。しかしプラットフォームビジネスの登場により、この企業行動に変化が生じた。すなわち、Group A は自社の製品・サービス等に関する情報をプラットフォーム上に掲載することで、Group B の側がそのプラットフォーム上の情報を検索して Group A の当該企業に発注する、しかも代金決済はプラットフォーム上で行われるのである。

以下、サービス業におけるプラットフォームビジネスを例示する。

3.2 プラットフォーム型ビジネスの例

3.2.1 Uber (根来, 2017)

図2 Uberのプラットフォームビジネス



出所：根来（2017）を参考に筆者作成

配車サービスUberにおける提供顧客 (Group A) は、一般的には自家用車を用いて誰かをその目的地へ送り届けることで対価を得たいと思う人である。わが国においては法規制等の関係により誰もがこの提供顧客になることはできず、現状として多くはハイヤー会社が空き車両を用いてこのサービスを提供している。一方で消費顧客 (Group B) は、いわゆるタクシーが提供しているサービスと同様に、自ら所有するのではない自動車で、対価を支払ってどこか目的地へ送り届けてもらうことを期待している人である。タクシー利用の代替といっても過言ではないだろう。わが国においてはハイヤー会社がこのサービスに参入することで、車両の稼働率を高めることができた⁶。また、他国においては、本業の空き時間を用いて提供顧客として働いている人が多い。

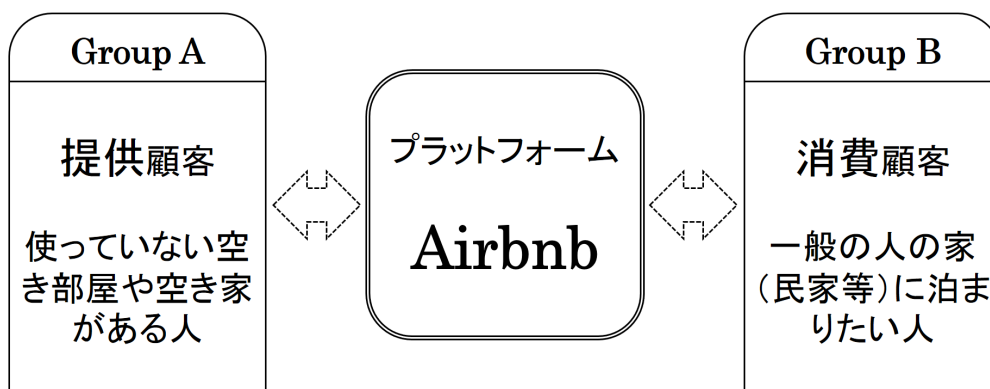
3.2.2 Airbnb (根来, 2017)

民泊サービスAirbnbにおける提供顧客 (Group A) は、一般的には自宅または自身が所有する住宅物件を用いて誰かに宿泊場所を提供することで対価を得たいと思う人である。わが国においては住宅宿泊事業法等により、認可等を受けた者のみがこの提供顧客になることはできる。一方で消費顧客 (Group B) は、いわゆるホテルや旅館が提供しているサービスと同様に、自らの居

⁶ 筆者による Uber ドライバーへのインタビューより。

住場所ではない場所に,対価を支払って宿泊することを期待している人である。ホテルや旅館の利用の代替といっても過言ではないだろう。提供顧客になるためには,わが国においても他国においても認可等を要することが多い一方で,特段の認可等を要せず当サービスに登録することで自由に宿泊場所を提供することが可能な地域も少なくない。

図3 Airbnbのプラットフォームビジネス

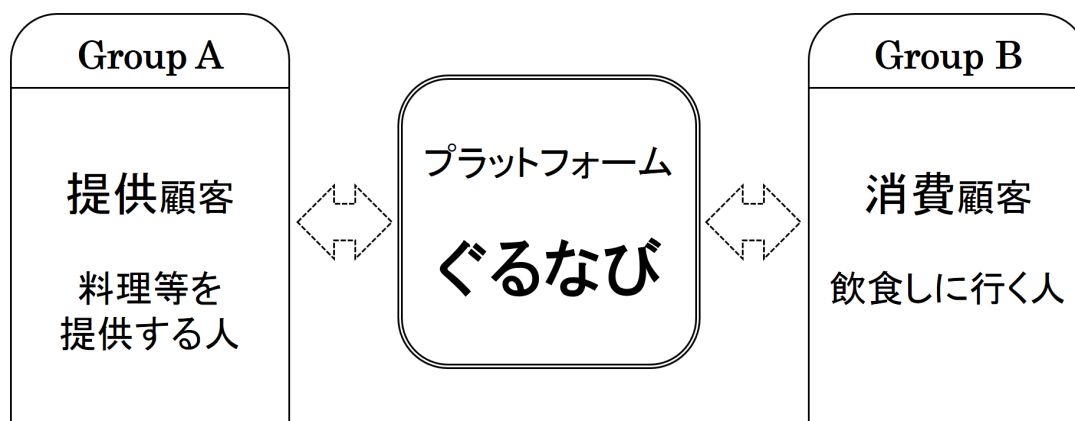


出所：根来（2017）を参考に筆者作成

3.2.3 ぐるなび

飲食店情報提供サービス ぐるなび における提供顧客 (Group A) は,料理・飲料を提供することで対価を得たいと思う人(店)である。一方で消費顧客 (Group B) は,対価を支払って料理・飲料の提供を受けることを期待している人である。同サービスにおいて消費顧客は,単に提供顧客の情報を収集閲覧できるだけではなく,訪店の予約を行える。また,利用後のクチコミを投稿できるなど,情報提供の一翼を担うことができる。

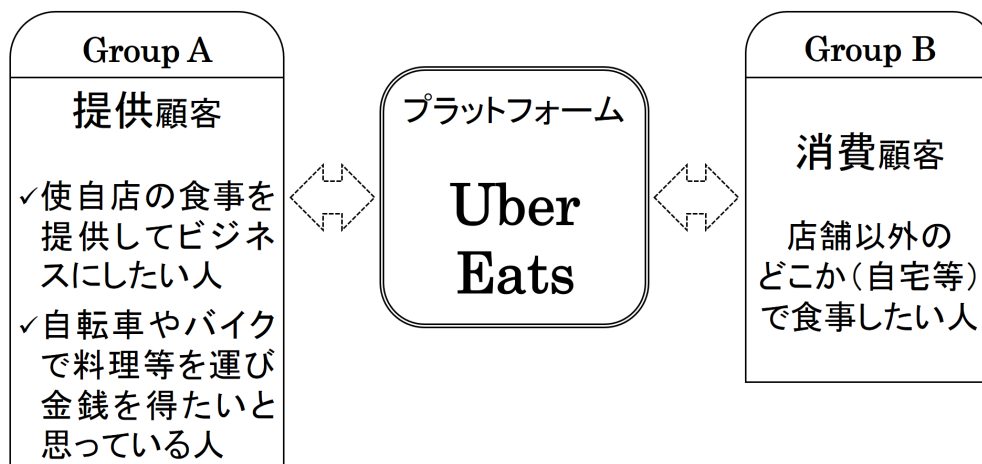
図4 ぐるなびのプラットフォームビジネス



出所：根来（2017）を参考に筆者作成

3.2.4 Uber Eats

図5 Uber Eatsのプラットフォームビジネス



出所：根来（2017）を参考に筆者作成

料理配達サービスUber Eatsについては、先に消費顧客 (Group B) について扱う。消費顧客は、自宅や他の場所で、対価を支払って飲食店が提供する料理等を消費したいと期待している人である。

一方、同サービスにおける提供顧客 (Group A) には、これまでの事例と異なり二者が存在する。一者 (Group A-1とする) は自店 (飲食店) の料理等を提供することで対価を得たいと思う人 (店) である。もう一者 (Group A-2とする) は、同サービスにおいて提供される料理等を消費顧客に届けることで対価を得たいと思う人である。筆者の知る限り、Group A-2は自ら所有するオートバイや自転車を用い、Group A-1の店舗へ出向いて料理等を受け取り、消費顧客の指定する場所へ届ける。

3.3 考察

これらより、プラットフォーム型サービス業におけるプラットフォームの役割は、顧客とのマッチングにあるといえよう。提供顧客は自らに合う消費顧客を、消費顧客は自らに合う提供顧客を、これらのプラットフォームにより見つけ出すことができるのである。また、プラットフォーム型サービスを提供する企業にとっては、2種類の顧客、すなわち提供顧客と消費顧客を有することになり、これら双方をマネジメントする必要がある。提供顧客が良質な商品・サービスを消費顧客に提供するようにマネジメントすること、消費顧客が自らの望む提供顧客を探し出し、それを利用し、その利用頻度が高まるよう仕向けることが、この場合のマネジメントといえよう。当然ながら、消費顧客の利用頻度向上は、提供顧客にとっても喜ばしいことであるとともに、新たな提供顧客の増加をもたらし得る。そして提供顧客の増加は、新たな消費子役の増加をもたらし得る。提供顧客、消費顧客の双方がいわば Win - Win の関係となるとともに、その間を仲介しているといえるプラットフォーム型サービス業にも Win の状態をもたらすのである。

当章では前述のとおりサービスを、「経営資源 (ヒト・モノ・カネ等) の消費・利活用による無形生産物の便益・効用」としている。プラットフォーム型サービス業は、そのしくみを構築し

利活用することで、提供顧客、消費顧客の双方に対してそのサービスを提供しているのである。

4. むすびにかえて

当章では、まずサービスそのものに焦点を当て、次いでプラットフォーム型サービス業にフォーカスし、その顧客マネジメントがいかなるものかを論じた。先行研究に基づく検討によりサービスを「経営資源（ヒト・モノ・カネ等）の消費・利活用による無形生産物の便益・効用」と捉え、次いでプラットフォーム型サービス業のしくみを検討することによりサービスがいかに提供されているかを論じた。

サービスについてのイノベーションについての研究で、昨今、プラットフォーム型サービスはよく引き合いに出されている。よってこの分野についての管理会計研究は、有意義なもの、いや、不可欠なものといえよう。本研究が、サービス領域の管理会計研究に少しでも貢献するものとなればと思う次第である。

参考文献

- Grönroos, C. 2007. *In Search of a New Logic for Marketing Foundations of Contemporary Theory*, John Wiley & Sons.
- Kotler, P. 1991. *Marketing Management: An Analysis, Planning, Implementation & Control 7th eds.*, Prentice-Hall.
- Kotler, P. and K. L. Keller. 2006. *Marketing Management 12th ed.*, Prentice-Hall.
- Rathmell, J. 1974. *Marketing in the Service Sector*, Winthrop Publishers Inc.
- 立本博文. 2017. 『プラットフォーム企業のグローバル戦略ーオープン標準の戦略的活用とビジネス・エコシステム』有斐閣.
- 根来龍之. 2017. 『プラットフォームの教科書 超速成長ネットワーク効果の基本と応用』日経BP社.

サービス原価企画と顧客マネジメントの関係

ーサービス原価企画の特徴と課題ー

田坂 公⁷ (福岡大学)

1. はじめに

原価企画(target costing)は、技術者のツールとして誕生して50年以上が経過し、さらに管理会計として位置づけられるようになって約30年が経過した。原価企画は、製造業、とりわけ自動車産業を中心とした加工組立型産業への適用を中心に進展し、数多くの企業に導入されてきた。一方、原価企画をサービス業に適用しようという研究はきわめて少なかった。ところが、2000年以降に入って、サービス産業（以下、サービス業）に対して原価企画を適用していこうという研究が萌芽してきてきた。もっとも、サービス業における原価企画の利用がなされ始めたとしても、その効果として、実施レベルがどれほどの段階に達しているかについては、まだ十分に解明された段階ではない⁸。

サービス業においても原価企画を適用する意義はどこにあるのか。筆者は、次の2つの理由からその意義を検討すべきと考えている。第1に、サービス業の戦略的コスト・マネジメント研究の一環として検討することである。日本の実質国内生産(GDP)を産業別にみると、サービス業を示す第3次産業は、高度経済成長期末期の1970年に全体の約半分であったが、2013年には約7割を占めるに至っている（日経ヴェリタス、2015）⁹。サービス業の重要性はより高まりつつあるが、その生産性は欧米に比べて大きく見劣りしており、その伸び率も製造業に比べると、総じて鈍い（前掲、2015）。こうしたサービス業の状況は、日本の国際的競争力の低下にもつながりかねない。競争優位の基盤を築いていくための方策のひとつは、サービス産業に属するすべての企業が高品質のサービスを低コストで提供して利益を確保する、いわば戦略的コスト・マネジメント¹⁰を実施していくことである。とはいえ、サービス業の戦略的コスト・マネジメント研究は、製造業に比べ相対的に遅れていた（伊藤、2012）。こうした状況を踏まえた上で、サービス業に対して戦略的コスト・マネジメントの技法である原価企画を適用していく考え方が高まってきた。

第2に、サービスの企画段階からの活動ベースの革新的な原価管理を実行することで、戦略的原価管理を実現することが期待できることである。サービス産業ではABC(Activity-Based Costi

⁷ Ph.D. & Professor E-mail: tasakako@fukuoka-u.ac.jp

⁸ Yazdifar and Askarany (2012)によれば、オーストラリア、ニュージーランド、英国の企業の質問調査では、サービス業でも製造業と同程度に原価企画が実施されているものの、原価企画の実施レベルは低いとしている。

⁹ 総就業人口に占めるサービス業の割合は8割近くである（日経ヴェリタス,2015）。

¹⁰ 本稿で用いる「戦略的コスト・マネジメント」という用語は、原価管理、戦略的原価管理といった用語を相称した広義の原価管理を意味している。なお、伊藤（2012）は「原価管理」と用いていたことを付記しておく。

ng ; 活動基準原価計算)による原価管理が行われてきた業種もある¹¹が、企画段階からの活動ベースの革新的な原価管理を実行することで、戦略的原価管理を実現することが期待できる。その意味で、サービス業でも原価企画を適用する意義がある。

本稿の目的は、サービス原価企画の先行研究を整理し、サービス原価企画の特徴（定義・適用要件、論点の整理）を述べた上で、顧客マネジメントの関係から、とくにプラットフォーム企業での原価企画の実施状況をもとにして、サービス業に原価企画を適用するインプリケーションを検討することにある。ただし、プラットフォーム企業については、紙幅の制約上、不動産賃貸業の事例に限定して検討する。また、サービス業への適用事例、とりわけプラットフォーム企業のケース研究が不足しているために、実証研究は馴染まず、本稿の研究スタイルとして、文献研究およびインタビューによる仮説探索型の調査を採用した。

2. サービス原価企画の先行研究

サービス業が管理会計の分野で議論され始めたのは1990年代以降である。サービスの定義は広範であるが、本報告書の第2章を参照されたい。サービス業自体が十分に議論されていなかったこともあり、原価企画をサービス業に適用する研究に結びつけることが容易ではなかった。しかし、当該領域の先行研究は、サービス原価企画の全体像、特定のサービス業またはサービス群に限定して議論される傾向がある（庵谷，2009；荒井，2010a,b, 2011；岡田，2010；田坂，2010, 2012；妹尾・福島，2012；吉田・福島・妹尾，2012；Yazdifar and Askarany, 2012；山本，2012；谷守・田坂，2013；岡田・堀，2014；関，2016；秋山，2017）。図1を参照されたい。

図1 サービス原価企画の先行研究の整理

■全体像 岡田(2007), 庵谷(2009), 田坂(2010, 2012), 妹尾・福島 (2012) 岡田・堀, 2014; 関, 2016) 谷守(2018)	医療	診療サービス	荒井(2009, 2010a, 2010b, 2011)
	ホテル		
	鉄道		庵谷(2009)
	ITとソフトウェア	ソフトウェア開発	櫻井(1994)
	レストラン	ぶどうの木	近藤(2017)
	ウェディング(ホテル)		田坂(2015)
	銀行		谷守・田坂(2013)
	在宅サービス	介護事業	秋山(2017)
	公共サービス	大分県庁	目時(2010)

出所：筆者作成

¹¹ 櫻井（1998）などを参照されたい。

3. サービス業とサービス原価企画の意義

サービス業が管理会計の分野で議論され始めたのは1990年代以降であり、サービス業の特性により、これまでサービス業に原価企画を適用するという考え方が生まれにくかった。しかし、一定の要件を満たすことができればサービス業でも原価企画を適用できると本研究では考えている。本節では、まずサービス業の定義について述べる。次に原価企画の定義と戦略的コスト・マネジメントについて検討する。続いてサービス業に原価企画を適用する要件を考察する。なお、これらの点は、谷守・田坂(2013)において詳細に述べているため、本稿では要約にとどめる。

3.1 サービス業の定義

原価企画とサービス業の関係を考える場合、特定のサービス業またはサービス群に限定して議論される傾向がある(庵谷, 2009; 荒井, 2010; 田坂, 2010, 2012)。さらにいえば、サービス業の定義が十分に議論されていなかったために、原価企画をサービス業に適用する研究に結びつけることが容易ではなかった。そこで、原価企画の適用を検討するにあたっては、まずサービス業の定義を行っておく必要がある。

サービス業は、本質的には形のない財を取り扱う産業である(経済産業省編, 2007, 22頁; Kotler and Keller, 2006:402)¹²。Vermeulen (2004)によれば、製造業とサービス業の違いを①無形性(intangibility; 実体がなく無形である)¹³、②同時性(simultaneity; 生産と消費が同時に行われる点)、③多様性(heterogeneity; 顧客の価値が不均一である点)、④在庫不可能性(perishability; 在庫として保存できない点)の4点に整理している¹⁴。

本稿でも基本的にこの主張に従うこととする。すなわち、本稿でのサービス業とは「サービスを商品として扱っている業態であり、無形性、生産と消費の同時性、顧客価値の多様性および在庫不可能性という性質を有する産業」と定義する。

3.2 サービス業の原価企画の定義

本稿では、製造業の原価企画の定義を援用¹⁵して、サービス業の原価企画を「新サービスの企画・設計の段階で目標利益を設定し、原価の作り込みを図る戦略的コスト・マネジメント活動」と定義する。ただし、製造業の戦略的コスト・マネジメント活動は、新商品の企画・設計段階での原価企画だけでなく商品ライフサイクルを通じての原価維持や原価改善までを含む。そこで、サービス業の戦略的コスト・マネジメント活動とは「新サービスの原価企画から、サービ

¹² サービス産業とは、広義にはいわゆる三次産業を指すことがあり、この場合には、一次、二次産業以外の非常に幅広い業種を含む(経済産業省編, 2007)。一方、対個人・対事業所サービス等といった狭義のサービス産業を指してサービス産業と呼び、これを政策対策とすることも多い(前掲, 2007)。

¹³ 原文は「intangibility」である。なおインタンジブルズを管理会計の視点から研究したものに櫻井(2011)などがある。

¹⁴ 当該4点は、Kotlerら(2006)がサービスの特性として4点(無形性、不可分性、変動性、消滅性)を指摘している点とほぼ同じである。なお、Vermeulen (2004)は、製造業をベースとした研究を金融業にも適用することを主張している。

¹⁵ 製造業の原価企画の定義についての詳細は田坂(2012)を参照されたい。なお本稿では、櫻井(2012, p.293)の「新製品の企画・設計段階を中心に、技術、生産、販売、購買、経理など企業の関連部署の総意を結集して原価低減と利益管理を図る、戦略的コスト・マネジメントの手法」を援用した。

スのライフサイクルを通じて行われる原価維持や原価改善までを含む戦略的原価低減活動」とする。

3.3 原価企画の適用要件

筆者は、製造業であろうと、サービス業であろうと、原価企画活動を構成する要素として、次の5つが満たされるべき考えている¹⁶。①源流管理が重視される：生産およびサービスの上流での基本設計、詳細設計の段階を重視して、生産準備、量産という生産のプロセスにつながる¹⁷。②戦略性がある：外部の競争環境や顧客のニーズを勘案して戦略的な経営計画の策定ができる。③市場志向性がある：マーケットインのアプローチであり、市場の状況から予定販売価格を決定し、次いで目標利益との関係から許容原価が導かれ、一方、技術者（またはサービス提供者）の現状見積り（成行原価）を基礎に原価低減活動を行い、許容原価との摺り合わせから目標原価が導かれる。④原価低減活動がある：計画段階で原価管理を実施することで、それだけ経営構造を変革する余地が高く、そのプログラムは極めて戦略的である。つまり、戦略的コスト・マネジメントのプロセスに当たる。⑤原価低減のためのツールが存在する：製造業の場合ではVEが用いられるが、サービス業におけるVEは製造業のそれに比べると観念的な内容に修正される¹⁸。

これらの要件を満たしていれば、サービス業であっても原価企画を遂行できるインフラがあると考ええる。

3.4 サービス原価企画固有の特徴：顧客単位での原価企画

サービス原価企画は顧客単位での原価企画になる可能性がある。谷守・田坂(2013)での銀行業の金融商品コンテンツおよび田坂(2015)でのホテル婚礼宴会部門においては、顧客の単位で原価企画が行われていた。サービス業は無形のサービスを扱うことで顧客の満足度を高めるビジネスであるため、サービス業の原価企画は商品やサービスの単位で行われるが、原価維持や原価改善の段階では顧客総合採算の観点で原価改善活動が行われていると推察される。

特定の顧客と短期ではなく長期の付き合いを前提として取引することが、サービス業では多く見受けられる。むしろリピート顧客を数多く獲得することがサービス業での安定経営に繋がる。言い換えると、顧客生涯価値を基準として、当該顧客から得られる目標顧客収益から、目標顧客利益を控除して目標顧客原価を設定できれば理想的である。従来、このような考え方は困難であったが、近年のビッグデータ解析、IoT やAI（人工知能）技術の進化といった情報通信技術の発展により、様々な製品・サービスから収集されるデータを分析し、再び製品・サービスにフィードバックして製品やサービスの機能、性能を著しく向上させることが可能となった。将来におけるサービス業は、顧客生涯価値を基準とした原価企画を行うことが検討されるであろう。以上を整理すると図2となる。

¹⁶ 櫻井（2012, pp.291－327）を参照している。

¹⁷ 投資段階も明記してはどうかという見解があるが、本報告では含めない。

¹⁸ サービス業では、原則として在庫がなく、無形の財を用いるためである。それゆえ、通常の価値工学的なVEは困難である。しかし、形を変えたサービスVEの例として、紳士服チェーンの搬送方法の変更によるコスト削減の成功例がある（櫻井、2012）。

図2 サービス原価企画の特徴

	製造業の原価企画	サービス業の原価企画
1. 源流管理	企画・設計段階	企画・設計段階
2. 市場志向性(マーケットイン)	・目標売価－目標利益＝目標原価 ・目標原価は総原価中心→売上総利益	・目標売価－目標利益＝目標原価 - プラットフォーム企業は、適正価格を発見するプロセスが重要.品質や機能の決定を含め、価値提案型の原価企画である. ・目標原価は直接費→限界利益(貢献利益)を意識
3. 戦略性	戦略的コストマネジメント	
4. 原価低減ツール	主としてVE	主としてサービスのVE(顧客価値向上のVE).
5. 原価低減活動	・関連組織活動(「目標原価達成活動」,「プロジェクト・リーダー」,「情報共有」,「水平的組織活動」,「目標品質達成活動」) ・改良型新製品中心 ・製品単位ごとに実施.	・関連組織活動(製造業と同じ) ・改良型サービス中心 ・顧客単位で実施(顧客生涯価値を基準とした顧客原価)

出所：筆者作成

以上、本稿でのサービス業の定義と、サービス業における原価企画の定義と適用要件を整理検討した。これらをもとに、本稿におけるプラットフォームビジネスの適用事例を次に検討する。

4. プラットフォームビジネスのケース研究－不動産賃貸業を営む株式会社Aビルディングとサービス原価企画の関係

4.1 IT産業だけではないプラットフォームビジネス

2000年を過ぎたあたりから、「プラットフォームビジネス」という用語が、様々なメディアから発信されるようになってきた。プラットフォームビジネスとは、顧客同士の間を取り持つ「場」をITで仕組化することをいう。アルスタインら（2016）によれば、プラットフォームとは、多くの企業がビジネスを展開する「場」であり、それぞれの企業が活動しやすい環境を整えることで繁栄するという。プラットフォームビジネスが戦略と結びつくことでプラットフォーム戦略という用語も誕生している（立本，2017；根来編，2013；根来，2017）。

これまでプラットフォーム戦略を行使して、大きな成功と収益を収めた企業・サービスも多く登場している。例えば、「Amazon」や「楽天市場」といったECサイト、「mobage」やiPhone

そもそも、このようなプラットフォームビジネスはIT 産業に限らず従来から存在した。本稿で取り上げる不動産賃貸業Aビルディングは、巨大な建物（高層ビル）の空間という「プラットフォーム」を形成し、顧客に不動産という商品を提供する業態であるとも捉えることができる。

Aビルディングでの原価企画適用の判定基準は、図3のような「サービス商品のライフサイクルにおける各プロセス（①「サービスの企画」⇒②「設計・開発」⇒③「販売・提供」⇒④「保守・改良」）において、戦略的コスト・マネジメント活動が行われているかどうか」とする。これは谷守・田坂(2013)で検討したフレームワークであるが、本研究でも同様に活用できる。Aビルディングに関与した取締役経理部長X氏に実際にインタビューする形式¹⁹で研究と検討を行った。

**サービス商品
ライフサイクル・プロセス**

調査・企画 ↔ **サービスの市場調査と企画構想**
 原価企画(基本設計)
 利益計画をもとに許容原価の設定(××万円)

設計・開発 ↔ **サービスの設計・開発**
 原価企画(詳細設計:控除法中心)
 顧客原価(×万円)⇒目標原価(×万円)

販売・提供 ↔ **原価維持**(居住空間など品質・コストの維持)
 標準原価(○万円)

保守・改良 ↔ **サービスの機能とコストの改善**
 原価改善
 実施・保守工程の安定化・効率化により
 原価改善○万円)⇒目標原価の達成

不動産賃貸業Aビルディングの newItem サービスの開発事例を検討するにあたり、原価企画適用の要件を①源流管理、②戦略性、③市場志向性、④原価低減活動、⑤原価低減ツールの存在、の5点から検証する。まず、不動産という商品サービスは、空きスペースに対しての申込・調査・企画段階から顧客の予算に基づいて、原価を作り込んでいる。この段階で他のライバル業者との状況は分析済みである。この点で「**源流管理**」が行われている。なお、Aビルディングは交通の便が良好であり、ブランディングが高い。そのため、強気の顧客収益を設定しても、顧客はAビルディングに事務所ないし店舗を構えたいという希望があるため、ある程度は条件を飲まざるを得ない。そうはいつても、新しい土地開発は近郊で様々な状況下で進められている。し

- 24 -

たがって、不動産商品サービスも、外部の競争環境や顧客のニーズを勘案して、戦略的な中期経営計画の策定が行われているという意味で「戦略性」がなければならない。Aビルディングの顧客収益設定は、他社をベンチマークして中期経営計画を策定しており、「**戦略性**」をもつ。

続いて、市況から予定目標販売価格を決定し、次いで目標利益との関係から許容原価が導かれる。Aビルディングの場合、目標原価の算定方式は「控除法」中心であり、「折衷法」ではない。製造業の原価企画の場合、顧客の予算に応じたサービス提供者（現状見積り＝成行原価）を基礎に原価低減活動を行い、許容原価との摺り合わせから目標原価が導かれている「折衷法」が多い。しかし、Aビルディングは立地・交通網がよく、かつブランディングが高いため、強気の顧客収益を設定するのに対して、顧客もAビルディングに事務所ないし店舗を構えたいという希望があるため、顧客は多少厳しい条件をある程度は覚悟しているという。したがって、控除法による「**市場志向性**」が成立しやすいといえる。

他方、Aビルディングは、不動産賃貸業であり、いくらブランディングがあっても、建物は陳腐化・不適応化による減価償却による価値の低下は避けられない。そこで、Aビルディングがパターン化して設定しているプランに、基本的には顧客を誘導するが、定期清浄化、原状回復維持のための改修工事など、顧客のリクエストに応じた目標原価の積上げ修正、さらに**原価改善**が行われることになる。

さらに、Aビルディングが提供する不動産商品サービスは、立地の良さが高いポイントを持っているため、顧客が契約を切っても、また別の顧客との契約が成立する確率が高い。しかし、新しい高層ビルが近隣の土地に建設されてしまい、Aビルディングから見えるはずの美空間が悪くなり、賃貸収入の値下げ交渉の対象になる案件が生じたという。このように、近隣地区での建物建築の影響や地下鉄や道路交通網等に何らかの変化があれば、Aビルディングであっても有利な状況は一変するリスクがあるのである。さらに、エアコンや電気系統配線の不調が続くとクレームへの対応が必要となり、追加工事費も発生する。ライバル業者に顧客を奪われまいよう、さまざまな特典・サービスを用意する必要もあろう。そこで、顧客と契約を交わす前の段階である企画・開発段階で原価管理を実施するにあたり、改修工事やパーティーションの工夫、廊下などの共有スペースの拡大によるリニューアルサービスの向上など、メンテナンスを計画的・規則的に実施する必要がある。これらの活動は、多額の経費がかかる可能性があるので、計画的・規則的な原価低減活動を、中期経営活動に組み込んでおくべきである。すなわち、戦略的コスト・マネジメントとしての「**原価低減活動**」が行われなければならない。

Aビルディングは、不動産としての空間価値の1つ1つを見直して、サービス価値の向上と、さまざまな計画的・規則的な原価低減を行っている。その点で、**原価低減ツールとして一種の「サービスVE」が適用**されていると解釈してよい。

それゆえ、Aビルディングの事例を検討するにあたり、①源流管理、②戦略性、③市場志向性、④原価低減活動、⑤原価低減ツールの存在、の5点を満たしていると考えられる。本稿での事例は、サービス業で原価企画適用が行われている重要な事例研究であることが明らかとなった。

他方、Aビルディングの商品サービスへの原価企画適用については、製造業への適用と異なる特徴が3点認められる。第1に、商品・サービスの生産と消費までの期間の長さが製造業のそれと比べると明らかに短い。生産と消費が同時の場合、顧客がビルに入る契約をしなければ付加価値はゼロである(森川, 2014)。その意味で「サービス提供のスピード」が、いかに多くの顧客を呼び込めるか利益創出の鍵となろう。

第2に、商品開発においてとくに、結果的に当該コンテンツ開発における原価企画では、顧客が契約し消費する商品全体の予算のなかで、原価低減や原価改善が図られることになる。したがって、製造業など一般的な原価企画では通常は個別商品ごとに原価企画が行われることが多いが、不動産商品においては基本的に「顧客単位での原価企画」が行われることになる。これは、谷守・田坂(2013)でも指摘した点である。とりわけプラットフォーム企業は、適正価格を発見するプロセスが重要である。品質や機能の決定を含め、価値提案型の原価企画をいかにして顧客に提供できるかが、利益創出の鍵である。

第3に、Aビルディングの経営陣や現場の担当者は原価企画を明確に意識している訳ではなかった。今回調査対象としたAビルディングは、商品サービスや顧客の単位で原価を算定している。ただし、インタビューの結果、企画担当者は「原価企画」の言葉を聞いたことがなく当然その意味を知らないことが分かった。一方で、Aビルディングは、ビルの耐用年数は約50年ということで、すでに新しいビルの建設着手を計画中である。この高層ビルディングは、6年後に竣工予定であり、現在の建物は、2年後に解体着手される予定である。そこで、Aビルディングは、ビルディング建設の企画段階でコストを低減させるための工夫を行っている段階である。つまり、サービス原価企画を意識した活動が行える、まさにその出発点にあるという見方もある。

4. おわりに

本稿では、サービス原価企画の先行研究を整理し、サービス原価企画の特徴（定義・適用要件、論点の整理）を述べた。その上で、顧客マネジメントの関係から、不動産賃貸業であり、プラットフォーム企業でもあるAビルディングのケース研究をもとに、サービス業に原価企画を適用するインプリケーションを検討した。そのインプリケーションをまとめると次の3点になる。

第1に、商品・サービスの生産と消費までの期間の長さが、製造業のそれと比べると明らかに短い。その意味で「サービス提供のスピード」が、いかに多くの顧客を呼び込めるか利益創出の鍵となる。

第2に、不動産賃貸業は、近隣地区での建物建築の影響や地下鉄や道路交通網等に何らかの変化があれば、有利な状況が一変するリスクがあることが明らかになった。そのため、計画的・規則的な原価低減活動を、中期経営計画に組み込んでおくべきである。すなわち、戦略的コスト・マネジメントとしての「原価低減活動」の良否、すなわち原価企画活動が利益創出の鍵となる。

第3に、サービス原価企画は顧客単位での原価企画になる可能性がある。サービス業は無形のサービスを扱うことで顧客の満足度を高めるビジネスであるため、サービス原価企画は商品やサービスの単位で行われても、原価維持や原価改善の段階では顧客生涯価値基準の観点で原価改善活動が行われていると推察される。とりわけプラットフォーム企業は、適正価格を発見するプロセスが重要である。品質や機能の決定を含め、価値提案型の原価企画をいかにして顧客に提供できるかが、利益創出の鍵である。

参考文献

- 秋山盛. 2017. 「在宅サービス介護事業におけるサービス・リエンジニアリングサービスが目指すべき方向性の探究」『原価計算研究』41(1): 51-63.
- Alstyne, M. W. V., Parker, G. G. and Choudary, S. P. 2016. Pipelines, Platforms, and the New Rules Strategy, *Harvard Business Review*. 94(4): 54-62. (有賀裕子訳. 2016. 「プラットフォーム革命—パイプライン型事業から脱却せよ— (特集プラットフォームの覇者は誰か)」 *Diamondハーバード・ビジネス・レビュー*. 41(10): 26-38.)
- 荒井耕. 2009. 「済生会熊本病院における診療プロトコル開発活動の展開:医療サービス原価企画の先進事例」『産業経理』69(3): 82-95.
- 荒井耕. 2010a. 「日本医療界における診療プロトコル開発活動を通じた医療サービス原価企画の登場: その特質と支援ツール・仕組みの現状」『原価計算研究』34(1): 56-65.
- 荒井耕. 2010b. 「DPC 環境下の診療プロトコル原価企画の実態: 病院特性格の実施状況分析」『産業経理』70(3): 85-99.
- 荒井耕. 2011. 『医療サービス価値企画:診療プロトコル開発による費用対成果の追求』中央経済社.
- 伊藤嘉博. 2012. 「サービスエンジニアリングの革新性とその実践的アプローチの検討」『企業会計』64(12):28-38.
- 加登豊・橋元理恵・平岡幸一郎・博野英二. 1996. 「流通業における原価企画」『会計』149(1): 113-127.
- 経済産業省. 2007. 『サービス産業におけるイノベーションと生産性向上に向けて』財団法人経済産業調査会.
- 近藤大輔. 2017. 「レストランサービスの原価企画—株式会社ぶどうの木のレストラン事業部の考察—」『メルコ管理会計研究』9(2): 35-44.
- Kotler, P. and K. L. Keller. 2006. *Marketing Management 12th Edition*. Prentice-Hall. (恩蔵直人監訳・月谷真紀訳. 2008. 『コトラー&ケラーのマーケティング・マネジメント 第12版』ピアソン・エデュケーション).
- 目時壮浩. 2010. 「公共サービスにおける目標原価」管理:大分県庁におけるフィールドリサーチをもとに」『原価計算研究』34(1): 66-77.
- 根来龍之編. 2013. 『プラットフォーム最前線 26の分野を図解とデータで徹底解剖』翔泳社.
- 根来龍之. 2017. 『プラットフォームの教科書—超速成長ネットワーク効果の基本と応用』日経BP社.
- 岡田幸彦. 2010. 「サービス原価企画への役割期待: わが国サービス分野のための研究教育に求められる新たな知の体系の構築に向けて」『会計』177: 63-78.
- 岡田幸彦・堀智博. 2014. 「サービス原価企画の実態分析」『会計』185(6): 802-814.
- 庵谷治男. 2009. 「サービス業におけるコスト・マネジメントの限界と原価企画の適用可能性: 原価計算の技術的側面と利用目的的側面から」『商学研究科紀要』68: 207-218.
- 櫻井通晴. 1994. 「原価企画の管理会計上の意義」『税経通信』49(3): 14-23, 49(4): 2-17.
- 櫻井通晴. 1998. 『新版 間接費の管理—ABC/ABMによる効果性重視の経営—』中央経済社.
- 櫻井通晴. 2011. 『コーポレート・レピュテーションの測定と管理』同文館出版.
- 櫻井通晴. 2012. 『管理会計 第五版』同文館出版.

- 関洋平. 2016. 「原価企画の成立条件: サービス業での取り組みに基づく再検討」『原価計算研究』40(2): 112-124.
- 妹尾剛好・福島一矩. 2012. 「日本企業における原価企画の探索的研究: 製造業と比較したサービス業の実態」『原価計算研究』36(1): 45-57.
- 立本博文. 2017. 『プラットフォーム企業のグローバル戦略ーオープン標準の戦略的活用とビジネス・エコシステム』有斐閣.
- 谷守正行・田坂公. 2013. 「銀行業への原価企画適用の事例研究: サービス業における原価企画の進展」『産業経理』73(3): 66-76.
- 谷守正行. 2018. 「サービス原価企画の論点整理と要件定義ー製造業のサービス化とクラウドサービスを前提にー」『専修商学論集』107: 115-133.
- 田坂公. 2010. 「原価企画の新展開と課題ーサービス業への適用可能性ー」『商学研究(久留米大学)』16(2): 49-69.
- 田坂公. 2012. 「サービス業における戦略的コスト・マネジメントー原価企画の本質からの考察ー」『商学研究(久留米大学)』17(3,4): 61-87.
- 田坂公. 2015. 「サービス業における原価企画の留意点ーホテル婚礼宴会部門の事例を中心としてー」『韓国日本近代學研究』48: 389-404.
- 『日経ヴェリタス』.2015/2/8
- Vermeulen. P. 2004. Managing product innovation in financial services firms, *European Management Journal*. 2: 43-50.
- 森川正之. 2014. 『サービス産業の生産性分析ーマイクロデータによる実証ー』日本評論社.
- 山本浩二. 2012. 「サービス評価因子と新サービスのための顧客ニーズの取り込みーVEの観点からのアプローチ」『企業会計』64(12): 73-81.
- Yazdifar, H. and D. Askarany. 2012. A comparative study of the adoption and implementation of target costing in the UK, Australia and New Zealand, *International Journal of Production Economics*. 135(1): 382-392.

第4章 プラットフォームビジネスにおける 収益管理と原価計算の研究

谷守 正行（専修大学）

1. はじめに

最近の業績好調な企業では、プラットフォームビジネスが行われている。たとえば、Google（グーグル）、Apple（アップル）、Facebook（フェースブック）、Amazon（アマゾン）の4社の頭文字からGAFA（ガーファ）とよばれる米国を代表する企業グループでは、プラットフォームビジネスを基盤に桁違いに業績を伸ばしている。2018年9月6日の日本経済新聞朝刊によれば、GAFAと呼ばれる大手4社の時価総額は足元で3.42兆ドルにのぼり、米主要500社に対する「占有率」は13.2%と約10年前の2008年末に比べて5倍強に拡大しているとされる。

他にも、アメリカの自動車配車サービスUber（ウーバー）や民泊サービスAirBnB（エアビーアンドビー）、中国のAlibaba（アリババ）や、日本のYahoo! JAPAN（ヤフー・ジャパン）などもプラットフォームビジネスといえる。このように、主にIT基盤が活用されたプラットフォームのうえで、さまざまな提供者が協力し合い直接的に顧客にサービスを行うビジネスモデルとなっている。反対に、顧客側ではプラットフォーム上にある複数の提供者の複数の商品やサービスをニーズに合わせて自由に組み合わせて利用できる仕組みとなっている。プラットフォーム上であれば、それにかかわる企業や顧客は効率的にやり取りができる仕組みである。

しかし、これまでプラットフォームビジネスを行う企業の収益管理や原価計算は十分に研究されてこなかった。プラットフォームビジネスでは、顧客に対する商品やサービスの実態よりも、空間的な「場」の提供から得られる収益の管理となる。そういった「場」の管理については、これまでは実態の動不動産などのファシリティ管理の観点で研究されてきたが、とくにITすなわちソフトウェア基盤のうえで資産がシェアされることを前提とする管理については十分に研究されていない。

そこで、本稿ではプラットフォームビジネスにおける収益管理と原価計算について検討を行う。まず、プラットフォームビジネスの特徴を整理する。次に、その特徴に適合する収益管理や原価計算の要件をあげる。最後に、プラットフォームビジネスに適合することが期待できる収益管理と原価計算の研究内容をまとめる。

2. プラットフォームビジネスの基本定義と特徴

プラットフォームビジネスとは、根来（2013:2）によれば「(プラットフォームビジネスの)本質は、最終ユーザーと事業者との関係にある。プラットフォームビジネスではない伝統的なビジネスでは、バリューチェーン構造の最終事業者が製品・サービスの選択肢を提示し、最終ユーザーはその選択肢の中から（最終）製品・サービスを選ぶ。つまり、最終ユーザーは最終事業者を遡って素材や部品を指定することはできず、最終的に選択肢を決めるのは製品・サービス

の最終事業者である。一方プラットフォームビジネスは「製品・サービス」が組み合わせ可能なことを想定している。これは、産業をレイヤー構造で表現することによってうまく表せる。最終ユーザーは、各レイヤーの製品・サービスを直接選択できる。」とされる。

また、「プラットフォームというのは、お客さんに価値を提供する製品群の土台になるもの」（根来,2017:17）と基本的な定義を行っている。そのうえで「プラットフォームに参加するプレイヤー（企業や消費者など）が提供する製品・サービス・情報と一体になって、はじめて価値を持つ製品・サービス」を意味する」（根来,2017:17）という。これは、プラットフォームビジネスは、バリューチェーン構造ではなくレイヤー構造であることと、企業と消費者などのプラットフォーム参加者全員のサービス・ドミナント・ロジックによるものとされるからである。

また、シェアリングエコノミーの世界的拡大の影響がプラットフォームビジネスの進化につながっているとの見解がある（根来,2017:20-21；総務省,2018:71）。シェアリングエコノミーとの関係では、ITの進化やスマホの生活への浸透も大きく影響している。プラットフォームビジネスの代表的な存在であるUberやAirBnBを見る限り、まさにITによるシェアリングエコノミーによってプラットフォームビジネスが成立しているとみることができる。

以上のプラットフォームビジネスの基本定義をもとに、収益管理や原価計算に係る特徴をまとめると次の3点があげられる。

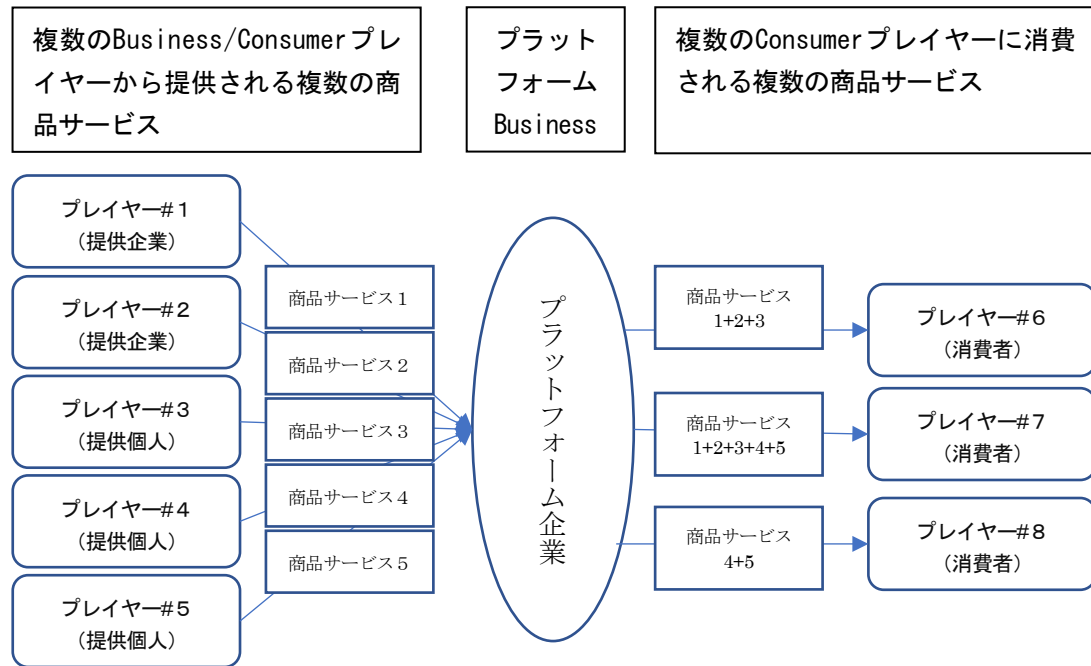
第1の特徴は「複数のプレイヤー」が存在することである。プレイヤーとは、商品やサービスの提供側に一般には企業が存在する。シェアリングビジネスの場合の一般顧客が提供する側になる場合もある。消費者側は、個人の場合もあり、企業の場合もあり、それらは複数混在することもありうる。まさにプラットフォーム上での市場（マーケット）が開かれるイメージとなる。さらに、プラットフォームビジネスは規模の経済が働き、プレイヤーが増えれば増えるほど企業価値が向上し、レピュテーションが高まりさらにプレイヤーが増えるという好循環を生みやすいビジネスモデルである。

第2の特徴は「3層構造のネットワーク型ビジネス構造」にある。プラットフォーム企業と商品やサービスの提供者である企業、そして最終消費者である顧客などのプレイヤーの関係は「B to B to C」（Business-Business-Consumer）、シェアリングビジネスの場合は「C to B to C」（Customer -Business-Consumer）のビジネス構造となる。Businessは企業、Consumerは個人の一般消費者を意味する。従来のビジネス構造は主にB to Cであったが、プラットフォームビジネスは、その間にプラットフォーム企業が入って、プレイヤーである提供者と消費者を橋渡しする役目となる。

第3の特徴として、プラットフォーム上では「複数の商品やサービスの存在」がある。さらに、商品やそれらは追加、変更、削除などの更新が可能である。顧客である消費者にとっては、それらを自由に組み合わせて享受することが可能である。すなわち、それが、サブスクリプションモデルが適合しやすい構造といえる。

図1に、複数の提供プレイヤーと複数の消費プレイヤーの間に存在するプラットフォーム企業のビジネス構造であるB/C to B to C構造のプラットフォームのイメージ図を表す。各プレイヤーはプラットフォームを介して複数の商品サービスがやり取りされる。

図1 複数プレイヤーと複数商品サービスによるB/CtoBtoC構造のプラットフォーム



出所：筆者作成。

以上の通り、プラットフォームの基本定義と3つの特徴をもとに、プラットフォームビジネスにおける収益管理と原価計算の要件をまとめてみよう。

3. プラットフォームビジネスの収益管理と原価計算の要件

プラットフォームの基本定義と3つの特徴から、プラットフォームビジネスの収益管理と原価計算の要件を検討してまとめてみよう。

3.1 基本定義に基づく要件

プラットフォームとは「場」という基本定義から、プラットフォーム企業の収益管理や原価計算に関する要件として、次の通り、資産活用型のための要件と収益と原価の表裏一体性のための要件の2つがあげられる。

3.1.1 資産活用型ビジネス

プラットフォームの基本定義から、一般的にプラットフォーム企業は最初にヒト・モノ・カネを用意して、プレイヤーの参加を待ち、利用促進が進められることになる。すなわち、センターなどの場所、コンピュータなどのIT環境、および管理業務を担う人材などをあらかじめプラットフォームビジネス提供企業として投資しておく必要がある。原価計算はそれら資産（資源）から毎期発生するコストが計算される構造が要件となる。

言い換えると「場」の提供とは、神社が縁日で出店業者に境内の場所貸しを行うのと同じである。プラットフォーム企業がプレイヤーに提供する（できる）のは土地という資産である。

縁日にお店を出店する業者は、必要な面積の場所を使って商売することになる。出店業者にかかる原価は、土地全体にかかる費用総額のうち当該業者の利用する面積分のコストとなる。土地代だけでなく固定資産税や掃除に要した人件費も含めて土地全体の費用総額を計算することができる。プラットフォームビジネスの原価計算では、プレイヤーにかかる費用がダイレクトに計算できるものではなく、先にプレイヤーごとに必要とされる資産を推定する必要がある。プレイヤーごとに資産が推定されることで、最後にその資産から当期中に発生あるいは必要とされるコストを集計する方法となる。

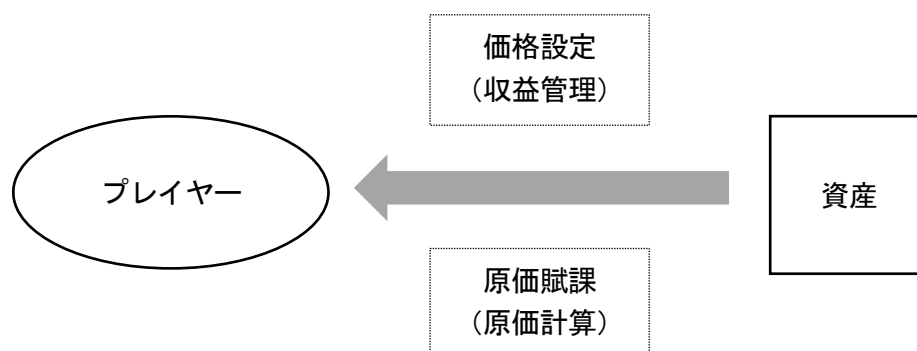
したがって、プラットフォーム企業は ビジネス効率をあげるために、資産効率化を目指す必要がある。そのためには、顧客に最適な資産の提供を行う必要があり、その前提として顧客にとって必要な最適資産の推定が求められる。顧客毎のさまざまなデータに基づいて最適な資産の推定ができれば、その資産にかかる費用の算定を行うことで、一定期間内の費用の算定が可能となる。すなわち、プラットフォームビジネスは、主に資産活用型ビジネスとなる。

3.1.2 表裏一体の収益管理と原価計算

収益管理の観点からいえば、プラットフォームビジネスとは「場」という環境の提供を顧客に行うことによって収益を上げるビジネスである。「場」には、決済環境、物流環境、Web等IT環境など、顧客（提供者・利用者双方）間のマッチング、コミュニケーション、流通その他のマーケティング環境がある。そのなかでも商品やサービス本体は、顧客間の直接流通が基本である。したがって、プラットフォーム企業の原価と収益は、主にプレイヤー間の流通を支援するためのプラットフォーム環境にかかる原価と収益となる。プレイヤーは提供者、消費者、または双方の立場になりうるため、プラットフォームビジネスでは、資産を中心にしてプレイヤーに対する原価計算と収益管理を表裏一体で行われる構造とみなすことができる。

すなわち、図2の通り、プラットフォームビジネスの原価計算はプレイヤーに提供された「場」という資産の見積りによるコスト推定であるが、収益管理はプレイヤーに提供する「場」という資産に対する価格設定の結果となる。プレイヤーの利用する「場」という資産を中心に、原価計算はフォワードルッキングで将来の必要資産のコストを推定することになり、一方で収益管理は「場」という資産をもとにさまざまな外部情報を利用してフォワードルッキングで価格を設定したもの、すなわちプレイヤーを顧客とする収益管理を行うことになる。

図2 資産に基づく価格設定と原価賦課



出所：筆者作成。

3.2 プラットフォームの特徴に基づく要件

プラットフォームビジネスの3つの特徴をもとに、収益管理や原価計算の要件を検討する。

3.2.1 ビッグデータの利用

プラットフォームビジネスの第1の特徴である「複数のプレイヤーの存在」のおかげで、非常に大規模な非構造化情報を企業や顧客の情報が収集され、蓄積できることが分かる。その結果、ビッグデータ分析が可能になり、過去の要因分析だけでなく、将来の見積りや予測の精緻化も志向可能である。たとえば、ビッグデータの利用が可能であれば、機械学習を行う人工知能 (Artificial Intelligence ; AI) の適用も可能になる。AIによって、より精度の高い価格の設定や、原価の推定が可能になる。

Amazonでは、当日発送という配送時間の限界的な短縮をさらに超えて、AIによる予測出荷システムが構築されている。日本ではアマゾン受注前予測発送と呼ばれるもので、個々の事前出荷パッケージに対する顧客の要求を推定し、地理的経路を決定する。そのために、購入パターン履歴、ほしいものリストやアンケート等による嗜好性、年齢、職業、地理的データ、アクセス習慣等のビッグデータによって推定されている。まさに、プラットフォーム企業は、ビッグデータによって受注予測まで行える事例である。

受注予測まで可能にしていることから、フォワードルッキングに資産の推定を行うためには、ビッグデータ分析の適用による有効性が十分に期待できる。予測や見積もり精度が上がると最適な資産量が推定されるからである。すなわち、複数のプレイヤーが存在し取引が活発に行われることでビッグデータが蓄積されるプラットフォームビジネスにおいては、ビッグデータ分析が精度の高い収益管理や原価計算のための重要な要件である。

3.2.2 プレイヤー別非線形モデルの適用

プラットフォームビジネスの構造的特徴から、収益管理と原価計算を検討するにあたっての以下3点の構造的な要件が得られる。

第1に、原価計算対象がプラットフォーム上のプレイヤーか、または商品やサービスとなる。プレイヤーの提供者か消費者かの違いは、商品サービスの入り口か出口かの違いである。そのため、シェアリングビジネスの場合にはC to B to Cとなり、提供者が同時に消費者となることもある。消費者に対する原価計算なのか、それとも提供者に対する原価計算なのかといった原価計算対象の立場は、プラットフォームにおいてはその区別の必要がない。すなわち、ここでも、上述のプラットフォームビジネスにおける収益管理と原価計算の表裏一体の関係が伺える。

第2に、プラットフォームビジネスにおける原価計算のためのリソースは、プラットフォーム企業が「場」を提供するにあたって、それにかかる当期中の費用総額となる。それは、提供者側であっても消費者側であっても、プラットフォームの資産を利用することが基礎となっているからである。もちろん、それ以外にも商品の管理コストや、顧客の管理や決済業務にかかるコストなど、さまざま収益や原価がかかるが、プラットフォームの「場」という“資産にかかるコスト”に比べると大きくない。ただし、大きくないとはいえ、実際にはプレイヤーの個別事情に基づいてその他のコストや収益の管理がなされる必要がある。

第3に、プラットフォームの原価計算は非線形になる可能性がある。顧客や商品サービスに最適な資産を推定するにあたっては、顧客の年齢や住所・嗜好・習慣などの非構造化データによ

るビッグデータがもともになることから、プラットフォームビジネスの資産推定は最終的には非線形構造となる可能性が高い。

以上3つの構造的要件をまとめると、プラットフォーム企業の原価計算は“プレイヤー別非線形モデル”が要件となる。

3.2.3 サブスクリプションの適用

プラットフォームビジネスはレイヤー構造（根来, 2013）であるため、提供者の商品やサービスは垂直統合により、消費者は並列的に並ぶ商品やサービスの中から直接的に組合せたり、選択したりすることができる。その仕組みの特徴は、サブスクリプションとリース・レンタルとの違いの説明と同様に説明できる。

たとえば、リース・レンタルは、商品である製品が特定されるが、サブスクリプションは一定期間を過ぎれば、ある程度自由に製品を取り換えるなど選択し直すことが可能である。すなわち、サブスクリプションであれば、製品は特定されない。プラットフォームという「場」のなかでは、さまざまな提供者の商品やサービスが複数混在し、その中から消費者は自由に製品やサービスを選択でき、なおかつ自由に取り換えることができるビジネスである。

すなわち、商品サービスの複数存在する特徴から、プラットフォームビジネスにおける収益管理ではサブスクリプションの適合性が高い。まとめると、プラットフォームビジネスの収益管理に関する要件の1つは、サブスクリプションの適用である。

4. プラットフォームビジネスに期待される収益管理と原価計算

プラットフォームビジネスの収益管理と原価計算の要件は、資産活用型ビジネス、表裏一体の収益管理と原価計算、およびビッグデータの利用、プレイヤー別非線形モデル、サブスクリプションの適用などがあげられた。本節では、これら要件に対して、適用可能な収益管理や原価計算の仕組みとして、次の3つの方法を検討する。

1つは資産活用ビジネスと表裏一体の収益管理と原価計算の要件から「資産活用アプローチの原価計算」、2つ目にビッグデータの利用と非線形モデルの要件から「機械学習モデルの適用」、最後に「サブスクリプションによる収益管理」である。それぞれの適用可能性と適合性を検討する。

4.1 資産活用アプローチの原価計算

最近のネットビジネスにおいては、製品別原価計算の適用が困難な状況にある。そのため、マーケットから決定される価格がほとんどになり、実際のところ企業にとって妥当な原価であるかやってみないと分からない状況にもある。その結果、原価計算を全く行わないか、かりに行われていてもスループット会計に近いものとなることも少なくない。そうすると、そもそも原価とは何だったのであろうか。

原価計算基準では「原価とは、経営における一定の給付にかかわらせて、把握された財貨又は用役の消費を、貨幣価値的に表わしたものである」とされる。プラットフォームビジネスにおいては、用益とは「場」の利用と消費である。この場合の「場」とは、たとえばクラウドコンピュータのサーバーのうち利用するディスク容量やCPU処理時間など、物理的・時間的な占

有量を意味する。

その他にも、ITや人手によって用意されたサービスの場合である広告宣伝、決済管理、顧客管理などのプラットフォームビジネスの付随業務であるが、それらもあらかじめ投資または採用され教育された人・モノ・カネの資産をもとに、顧客画所有権を移転するのではなく、利用するだけである。すなわち、「場」の提供の付随業務についても、基本的には資産の活用と考えてよい。

谷守（2017b）では、資産活用度合いに着目した原価計算として資産活用アプローチの原価計算が定義されている。資産活用型ビジネスにおける費用のほとんどは固定費であることから、顧客の単位で費用を集計する原価計算では十分な納得感を得るのは難しい。資産活用型ビジネスは、文字通り「資産」を顧客に利用してもらうサービスなので、顧客毎の費用消費よりも資産活用度合いに着目する方がより納得感の高い原価計算となる。さらに、資産活用型ビジネスであるクラウド・サービス企業の原価計算が実態調査されて、資産活用アプローチの原価計算手順と数理モデルは表1の通り検討されている。

表1 資産活用アプローチの原価計算手順と数理モデル

資産活用アプローチの原価計算手順：	
	【資産】 → 原価計算対象毎の「資産許容量の推定」(*1) → 【原価計算対象別割当資産】 → 各割当資産にかかる「費用の集計」(*2) → 【原価計算対象】 (*1) 原価計算対象毎に必要な資産許容量の推定 (*2) 原価計算対象毎に割り当てられた資産許容量を維持するのに必要な一定期間内のコストの集計
資産活用アプローチの数理モデル化：	
	原価計算対象kに必要な資産jの許容量を見積り (η_{jk})、次にその資産許容量にかかる（あるいは発生する）さまざまな費用を集計する ($fc()$) 構造の数理モデルである。
	$CO_k = \sum_{j=1}^J fc(\eta_{jk})$ CO_k : kの原価 $fc(x)$: 資産許容量xにかかるまたは発生するコストの集計関数 η_{jk} : 資産jの原価計算対象kに対する資産許容量の推定関数

出所：谷守（2017b:114-116）をもとに加筆修正。

資産活用アプローチの原価計算は、大規模なシステム投資が行われて最近では装置産業とさえ揶揄される実質的な資産活用型ビジネスである銀行に対してアクションリサーチが行われた。その結果、資産活用型ビジネスの企業では、伝統的な費用消費アプローチの原価計算よりも資産活用アプローチの原価計算の方の納得感が高いことが確認されている（谷守,2017b:116-120）。

プラットフォーム企業の基本定義から資産活用型ビジネスとなることから、そのための原価

計算の要件として、資産活用アプローチの原価計算の適用が期待できる。

4.2 機械学習モデルの適用

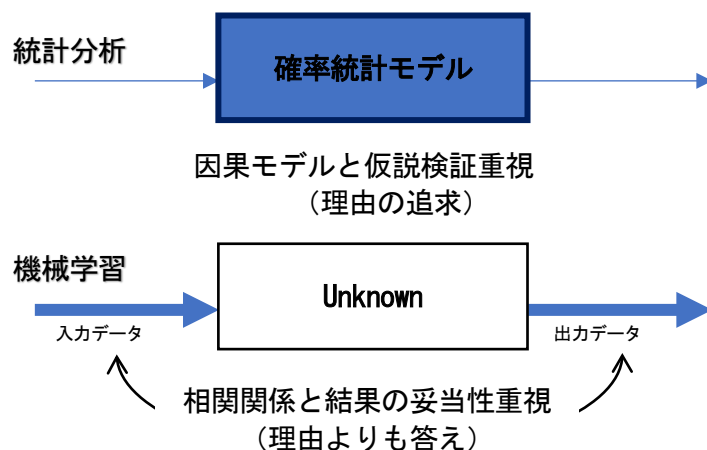
プラットフォームビジネスの特徴から、プラットフォーム企業の収益管理や原価計算ではビッグデータの利用が要件となる。さらに、ビッグデータを利用した統計モデルは、非線形になりやすく、モデルが非常に複雑になることが少なくない。そのため、一般的な確率分析モデルよりも、AIに適用される機械学習モデル²⁰（マシン・ラーニング・モデル）での対応の方が有効である可能性が高い。

とくに、大きな投資を伴いほぼ固定費の管理となるプラットフォームビジネスにおいては、因果分析型の確率統計モデル（以下、統計分析モデル）の策定が難しい。実務では、サービス企業であるプラットフォーム企業では、原価計算自体が十分に機能していない可能性がある。それら実務的な観点も勘案すれば、結果の妥当性が重視される工学的アプローチの機械学習モデルが適合するのではないかと。

機械学習モデルの特徴は、従来から適用が進む統計分析（確率統計を用いた因果分析）と比較することによって、明らかにできる。図3に、統計分析と機械学習の違いをモデル（アルゴリズム）とデータでそれぞれが追求するポイントを整理した。図3の通り、統計分析は因果関係を重視し、仮説検証と検定作業を繰り返すことによってアルゴリズムの精緻化を行っていく。すなわち、統計分析の目的は理由の追求にある。

他方、機械学習はデータ間の相関関係と結果の妥当性を重視し、モデルの中身は不明（Unknown）でも構わないとするアプローチである。統計分析はデータが手段でモデル（の精緻化）が目的であり、機械学習はモデルが手段で出力結果（の妥当性）が目的となる。

図3 統計分析と機械学習の違い



出所：Breiman(2001:199)を参考に筆者作成。

統計分析は、理由に相当する確率統計モデルに対して検定を繰り返して、仮説の正確性を検

²⁰ AIの手法の1つが機械学習であり、機械学習の処理の1つが深層学習である（松尾、2015）。本稿では、実務での用語の使い方に合わせて、論旨明確化のために、機械学習と深層学習を同義としている。さらに、最近実用化されているAIのほとんどが機械学習であることから、本稿ではAIの内容は機械学習によるものとして使用している。

証する。対して、機械学習は、仮説よりも大量のデータを使ってモデルを外形から確認しながらブラッシュアップさせる方法である。極論すれば、中身のロジックや数式は見ずに機械学習の予測モデルが作成されるといってもよい。

機械学習の最大の特徴は「理由の追求よりも、答えの確からしさを追求にこそ価値がある」との考え方である。換言すれば、「理由はよくわからないが、答えが合っているから構わない」という検証方法が、機械学習の特徴である。プラットフォームビジネスでは規模の経済が求められ、複数のプレイヤー間の複数の商品サービスの取引となり、そのビッグデータ分析による高速に予測される出力結果が必要となる。そのため、機械学習モデルの方がプラットフォーム企業の収益管理や原価計算に適合しやすいといえるのではない。

ただし、機械学習モデルを適用するにあたっては、次の点に注意が必要である。それは、機械学習モデルでは、ほとんどの場合に結果の妥当性を優先させるため、その理由・要因・根拠などが不明になりがちである。そのため、機械学習を用いたAIはブラックボックス²¹と言われる。

機械学習モデルのアルゴリズムはビッグデータ分析を行って複雑なモデルを高速かつダイナミックに構築するが、そのままでは理由・根拠・要因の実務的な理解はほぼ不可能になる。実務運用の段階において、統計分析と機械学習の使い分けや、統計分析と機械学習のハイブリッド型モデル（植野、2017:15）などが検討される必要がある。

4.3 サブスクリプションによる収益管理

最近の代表的なプラットフォーム企業であるUberやAirBnBでは、とくにIT基盤が「場」を実現するうえで最も重要な要素となっている。楽天はWeb出店環境ビジネスであるが、主にIT環境を提供するプラットフォーム企業である²²。一方、Amazonのマーケットプレイスは、IT環境（広告宣伝、商品紹介、コミュニケーション、情報管理）、梱包・配送サービス、決済機能がIT環境に装備されたプラットフォームビジネスである。

IT基盤環境については、どれだけ取引されたかという従量課金方式で収益や原価を計算する方法と、あらかじめ利用に必要なIT資産を見積もっておき一定期間内の期間収益や期間原価として計算する方法がある。とくに、後者については最近のクラウド・サービスやソフトウェアでは、一定期間の利用権として契約するサブスクリプションの適用が増えている。

サブスクリプションによって、顧客は一定期間内であれば一定の金額で自由に利用可能になる。携帯やスマホの電話料金がサブスクリプション化されて、従量課金から“かけ放題”に変化してきたことから分かるように、サブスクリプションによって企業では変動的収益管理から固定的収益管理へ変化できる。そのため、IT基盤中心のプラットフォーム企業においては、クラウド・サービスやソフトウェア産業と同様に、サブスクリプションの適合性が高い。そのため、プラットフォームビジネスにおける価格設定では、サブスクリプションの適合性は十分にあるといえる。

一般に、サブスクリプションモデルには、次の3つの観点で管理会計上の意義がある（谷守、2017a）。

²¹ Breiman (2001:199) は、機械学習のようなアルゴリズム・アプローチの処理を Unknown（不明）と表現している。

²² 最近では、楽天も Amazon のように自前の物流センターを持つようにビジネスが変わってきているので、IT 環境だけでなく物流と決済のサービスがプラットフォームに追加されてきている。

第1に、マーケットインのインセンティブが働くことである。サブスクリプションモデルによる収益は取引数よりも顧客数に直接的に比例する。そのため、サブスクリプションモデルの場合には、取引数を増やす目的よりも、顧客数を増やすインセンティブがより強く働くことになる。すなわち、サブスクリプションモデルによれば、価格設定に関してプロダクトアウトからマーケットイン志向に変化する。サブスクリプションモデルの適用により、顧客リテンションを高めて顧客が減らないようにすることが第1の目的となる。既存顧客に対するサービス品質維持や新しいサービスの提案などの顧客リレーションシップを強化するインセンティブがより強く働くようになる。

第2に、収益の総合採算化が可能になる点である。サブスクリプションモデルによれば、複数のサービスで総合的に採算がよくなるようにするものであり、かつスナップショットのような1時点ではなくライフタイムで顧客の総合的な採算をもとにより複層的に収益状況が判断できるようになる。

第3に、顧客価値の全体最適化が図られる。サブスクリプションモデルによれば、顧客価値がさまざまな商品サービスの全体最適なものとなる。顧客マーケティングの観点でMonroe (1990: 88)は「顧客価値＝顧客からみた機能／顧客に必要なコスト」として、顧客を重視したVEに表している。そのなかで、Monroeは顧客にとってのコストを価格（Price）にとらえている（Monroe, 1990:88）。サービスを提供する企業と顧客の間の取引をサプライチェーンにとらえると、企業が設定する価格が顧客にとってコストとの考え方である。サブスクリプションモデルは、顧客に対してさまざまな商品サービスからなるファンクションを組み合わせて利用できるようになる。そのため、プレイヤー別の収益管理を算定するには、サブスクリプション契約で利用可能な商品サービスのあらゆる組み合わせが対象とすることができる。

サブスクリプションモデルは顧客1人に対して1つの価格でさまざまなサービスを複数同時に提供することによって顧客満足度を高めるビジネスモデルである。価格を維持したまま顧客ニーズに合わせてサービスを組合せて全体最適化を図るのがサブスクリプションモデルの特徴である。限界費用が限りなくゼロに近い装置産業型のサービス企業であれば、特に実行可能性が高くなる。その点からも、プラットフォーム企業におけるサブスクリプションの収益管理への適合性が高い。

5. おわりに

プラットフォームビジネスの基本定義をもとに3つの特徴が明らかにした。プラットフォームビジネスの特徴は、複数のプレイヤーが複数の商品サービスを頻繁にやり取りする3層構造のネットワーク型ビジネス構造である。これら基本定義と3つの特徴をもとに、プラットフォームビジネスの収益管理と原価計算の要件は、資産活用型ビジネス、表裏一体の収益管理と原価計算、およびビッグデータの利用、プレイヤー別非線形モデル、サブスクリプションの適用とした。

さらに、これら要件に対して、適用可能な収益管理や原価計算の仕組みとして3つの方法を検討した。1つは、資産活用アプローチの原価計算であり、2つ目に、機械学習モデルの適用である。最後に、サブスクリプションによる収益管理があげられた。これら機能は、プラットフォームビジネス特有の限界費用が小さくほぼ固定費で構成される構造と、ビッグデータの収集と蓄積が容易であることから適合性は高い。

しかし、プラットフォームビジネスは日本ではまだ聡明期にあると考えられる。まだまだプラットフォームビジネス自体が進化中であり、収益管理や原価計算について確立したものがあるとはいえない状況である。そのため、本研究はまだ理論的な考察に留まっている状況である。今後は、本研究成果をもとに、事例調査や実証研究を継続し検証していく必要がある。

最後に、国際的な状況ではどこがプラットフォームになるかといった競争はますます激しさを増すばかりである。これまで、“ハードからソフトへ”“ブロードバンド時代（高速ネットワーク化）”“スマートフォン中心時代”、そして“製造業のサービス化”“シェアリングエコノミー（所有から利用へ）”、ビッグデータ分析3.0（アナリティクス3.0）”、インダストリー4.0（第四次産業革命）”、AIとIoTの新時代”など、さまざまな経済的なキャッチフレーズが生まれてきた。プラットフォームビジネスはそれらが組み合わさり進化して具現化されたビジネスの1つである。

すなわち、プラットフォームビジネスは最も新しいビジネスであるから、その管理会計の研究においては伝統的なアプローチだけでは対応が困難であり、新しい管理会計の発想が必要になる可能性が高い。しかし、プラットフォームビジネスはまだ進化途中であり、変化の激しいそのケースを研究するアプローチだけでは十分に対応できない。日本発のプラットフォームが国際的な競争力を持ち認められていくためには、管理会計研究者の方から、できれば先行して新たな考え方の最適な管理会計を発信していくことも求められているのではないだろうか。

参考文献

- 青木章通. 2018. 「AIで大きく変わる可能性」『レベニューマネジメントとは何か（やさしい経済学）』日本経済新聞2018年4月11日朝刊.
- Breiman, L. 2001. Statistical Modeling: The Two Cultures (with comments and a rejoinder by the author). *Statistical Science*, 16(3): 199-231.
- Fawcett, T & D, Hardin. 2017. Machine Learning vs. Statistics: The Texas Death Match of Data Science. Silicon Valley Data Science BLOG. (<https://www.svds.com/machine-learning-vs-statistics/>)(2018年12月1日閲覧).
- Frey, C. B., & M. A. Osborne. 2017. The future of employment: how susceptible are jobs to computerisation? *Technological Forecasting and Social Change*, 114: 254-280.
- 松尾豊. 2015. 『人工知能は人間を超えるか：ディープラーニングの先にあるもの』KADOKAWA.
- Mayer-Schönberger, V., and K. Cukier. 2013. *Big data: A Revolution That Will Transform How We Live, Work, and Think*, Houghton Mifflin Harcourt. (斎藤栄一郎訳. 2013. 『ビッグデータの正体：情報の産業革命が世界のすべてを変える』講談社.)
- Monroe, K.B. 1990. *Pricing: Marketing Profitable Decisions. Second ed.* McGraw-Hill Series in Marketing.
- 根来龍之. 2013. 『プラットフォームビジネス最前線 26 の分野を図解とデータで徹底解剖』翔泳社.
- 根来龍之. 2017. 『プラットフォームの教科書 超速成長ネットワーク効果の基本と応用』日経BPマーケティング.
- 根来龍之・藤巻佐和子. 2013. 「バリューチェーン戦略論からレイヤー戦略論へ」『早稲田国際経営研究』44: 145-162.

- 西垣通. 2016.『ビッグデータと人工知能：可能性と畏を見極める』中公新書.
- 総務省. 2018.『平成30年版 情報通信白書』総務省.
- 谷守正行. 2017a.「サブスクリプションモデルの管理会計研究」『専修商学論集』 105: 99-113.
- 谷守正行. 2017b.「資産活用アプローチの原価計算：資産活用型ビジネスからの知見とモデル化」『原価計算研究』 41(2): 98-110.
- 谷守正行. 2018.「管理会計へのAI適用可能性に関する一考察」専修商学論集. 106: 135-148.
- 植野剛. 2017.「機械学習とは何か？」『証券アナリストジャーナル』 55(8): 6-15.
- Watts, D. J. 2011, *Everything is Obvious: Once You Know the Answer*, New York, Crown Business. (青木創訳. 2012.『偶然の科学』早川書房.)
- 依田祐一・水越康介・本條晴一郎. 2016.「AIを活用したユーザーニーズの探索プロセスにおける「結果」と「理由」に係る一考察 ～Amazon.comとGoogleをもとに～」『立命館経営学』 55(3): 105-127.

第5章 スポーツビジネスにおけるレベニューマネジメント

― 楽天野球団のヒヤリング調査から ―

佐々木 郁子（東北学院大学）

1. はじめに

1.1. 背景

スポーツビジネス、とくに、プロスポーツについては、スポーツ経営の領域で近年注目されている一方で、管理会計研究のトピックスとしてほとんど取り上げられてこなかった。理由として(1)管理会計の視点から何を問うべきか、(2)コントロール・評価の対象としにくいのではないか、ということがあげられる（佐々木, 2017）。加えて、プロスポーツビジネスは、経営主体（オーナー企業）、プレイヤー、顧客、関係企業（例；スタジアムの飲食店など）など、多くの利害関係者が存在するため、研究の焦点をどこに向けるかが難しい、という点もあげられる。

日本においてプロスポーツの中でもプロ野球の経営に目を向けると、近年、欧米のスタジアム経営の手法が取り込まれるようになり大きく様変わりしている。野球を見たい人だけが行く野球場ではなく、野球を知らなくても楽しめる様々なアミューズメント要素を取り込んだスタジアムへと変化させ、スポーツの枠を超えた娯楽施設の経営的要素が非常に強くなっている。また、観戦席の席種も多岐にわたり、何十種類もの席種が用意され、それぞれ席種ごとの特徴や場所などによって値段が細分化されている。さらに、それらシートの値段について変動時価制（ダイナミック・プライシング）を導入する球団も出てきている。野球団の経営に関していえば、チームを強くすればよいというプレイ中心の経営から、チーム経営（運営）とスタジアム経営をという2つの柱が重要となり、それぞれが責任センターとして経営活動を行う時代へと変わりつつある。

なぜ、このように大きく野球団経営が変わったのであろうか。野球団の収益源は、主としてスポンサー、放映権という、広告媒体として必要とする企業からの収益が大きい。また、オーナー企業と呼ばれる野球団を所有する企業の宣伝・広告媒体としての存在という認識で、球団自体の移行や収益のみでの経営なり運営ができないというようにとらえられてきた（橘木, 2016）。

しかし、野球放映の減少や、他のスポーツへの人気などによって、強いチームを作れば広告宣伝につながり収益に結び付くといったような単純な構造ではなくなっている。球団として経営を成り立たせるには、広告宣伝はもちろんのこと、いかに集客し座席を売るか、グッズを売るか、といった強いチーム作りとは異なる経営の仕組みが必要となった。すなわち、いかにチームを強くするだけでなく、座席やスタジアムでの飲食・物販という収益源泉の取り扱い（レベニューマネジメント）が重要になっている。そこで、本研究では、プロスポーツビジネス、とくに野球団の経営についてレベニューマネジメントの観点から取り上げる。

1.2. 問題提起

野球団の特徴として、1つは地域独占企業であるということ、そして2つ目にスタジアム経営

という視点からみると装置産業であるということに注目する。

日本の場合、本拠地（野球場）が同じ都道府県にあるのはジャイアンツとヤクルトだけである。たしかに首都圏という括りをすれば、野球団が所在する埼玉も千葉も横浜も近いが、基本的に野球団は個別の都道府県に存在する。事例として取り上げる楽天野球団の本拠地は宮城県仙台市、東北全体でみても地域独占企業である。すなわち、独占企業という立場をもってすれば、レベニューマネジメントの必要性は感じられない。また、スタジアムはキャパシティがあらかじめ決まっており宿泊業のような要素もあるが、独占的であることから宿泊業で繰り広げられているような価格競争の要素は考えられない。

しかし、前述した通り、これまでの収益源であった、宣伝・広告、放映権などの減少により、もう一つの大きな収益源であるスタジアム経営、とくに座席を商品としてレベニューマネジメントを行う動きが顕著になってきている²³。

そこで、本稿では、スタジアム経営におけるレベニューマネジメントについて楽天野球団の事例を取り上げる。

楽天野球団は、創立当初から他球団とは異なる球団・球場経営を行い、これまで日本の野球団では行っていなかった様々な取り組みをしており、その取り組みは、日本の野球経営のモデルケースとして話題に上っている。

とくに、楽天野球団は、2017年2月に、「ダイナミック・プライシング」を日本の球団として初めて公式に導入することを発表した。なお、ダイナミック・プライシングは、レベニューマネジメントの手法で、需要に応じて価格を変動させるものであり、宿泊業や航空業で用いられている。

一般に、日本における野球チケットは、席種（ゾーン）、曜日、対戦相手によって価格差はあるものの、シートの価格が事前に公示され、その価格が変動することはなかった。ただし、近年一部の球団では、ファンクラブ会員が一般の会員よりも早く席を購入できる仕組みを利用して価格差をつける早割を導入している。楽天野球団も席種の多様化やファンクラブ会員のランクに応じて発売開始日を変えるなどしていた²⁴が、2017年には、発売日から試合日までに時価で変動させる仕組みを導入することを公式発表した²⁵。このような座席のレベニューマネジメントの流れの中で、2016年からソフトバンクやヤクルトなどが商社と組み、AIを利用した一部シートについて最適価格を決定し、時価で販売する仕組みを試験的に始めている。

これらにみられるスタジアム経営の急激な変化は、かつての広告・宣伝や放映権からの収入を主とした経営から、座席（顧客）や飲食・販売などの工夫により多様な収益を獲得することがスタジアム経営にとって非常に重要になってきていることがわかる。そのような意味で、キャパシティに限界があるスタジアムにおいて、最適な価格を設定し顧客満足を追求することはスタジアム経営の重要な要素といえる。

そこで、本研究では、現在取り組まれているレベニューマネジメントとはどんなものか、またそれがどのように評価されているのか、という収益面からのplanning and controlをみることである。しかし、本研究で事例として取り上げた楽天野球団は、ダイナミック・プライシングを導入して日が浅いこと、また他の球団もまだ試験的な実施にすぎないことから、プロ野球団

²³ 日経ビジネス（2016）「ビックデータで最適値付け」『日経ビジネス』,2016年12月5日号,74-77頁。

²⁴ ただし、ファンクラブ会員価格のような価格の特典はつけていなかった。

²⁵ 2017年1月26日日本経済新聞朝刊

におけるレベニューマネジメントの一般化は難しい。また、プロ野球団経営は他のサービス産業と比べて極めて特殊性を有していることから、スタジアム経営を研究していく中で重視すべきフレームワークを示すことにとどめている。なお、近年注目されているプラットフォームビジネスのフレームワークをスタジアム経営に当てはめ、プロスポーツビジネスの領域がサービス産業の管理会計の一領域として発展するには何が必要か、ということについては、終章で今後の研究課題として取り上げている。

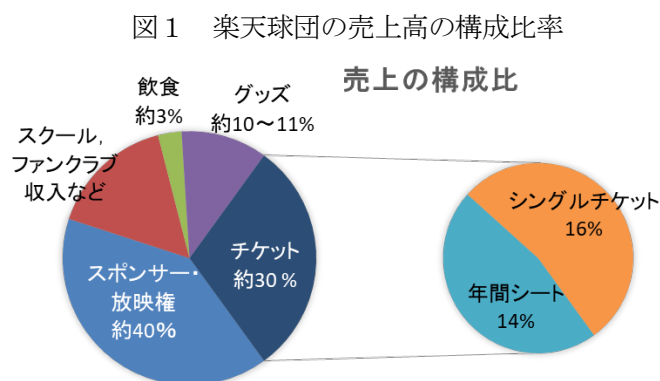
2. ダイナミック・プライシング

2.1. ダイナミック・プライシング導入事例—楽天野球団—

インタビュー対象の企業プロフィールについて述べる。

株式会社 楽天野球団は、2004年の野球界再編を受けて、2004年10月29日に創立された。事業内容は、プロ野球チーム「東北楽天ゴールデンイーグルス」の運営、ほか関連事業であり、その中には、楽天生命パーク宮城（県営宮城球場）の管理運営も含まれている。また、2018年12月現在、資本金 1億円、従業員数は106名である。

なお、同社の具体的な売上高については聞くことはできなかったが、2017年時点の売上の構成比率については図1の通りである。



出所：公表資料に基づき筆者作成

グッズ販売にはスタジアム以外での販売もあるが、スタジアムに関連する売上は飲食、グッズ、チケット販売によるものである。そしてその中で最も大きな売上を占めるのがチケット販売であり、その内訳は年間チケットとシングルチケットに分けられる。ダイナミック・プライシングを導入するというのは、シングルチケットに分類される部分である。

インタビューは、2017年3月9日に仙台の楽天野球団本社にて、球場長（スタジアム長）の川田喜則氏と、事業部部長の大石幸潔氏におこなった。大石氏は実際に座席の価格決定に関わる責任者であり、ダイナミック・プライシングについても深く関わっている。なお、インタビューに際しては、事前にこちらから質問票を送付する半構造化インタビューの形式を用いた。また、インタビューから約1年後の2018年3月8日に、仙台の楽天野球団本社にて、事業部部長の大石幸潔氏、事業部チケットグループ・マネージャーの平田完氏にインタビューを行っている。このときのインタビュー内容は、ダイナミック・プライシングの導入効果に関するものであり、

前回と同様に質問票を事前送付する半構造化インタビューの形式を用いた。

2.2. ダイナミック・プライシング導入の意図（2017年3月9日インタビューより）

2017年のインタビューは、楽天野球団が、地域独占的な立場でありながら、ダイナミック・プライシングを導入した意図および目的について問うものであった。

ダイナミック・プライシングとは、価格戦略の一つで、通常、供給残に基づいて価格を変動させるものである。ダイナミック・プライシングを導入している業界、例えば航空産業や宿泊産業は、残席数や残室数と需要の見通しに基づいて価格を変動させ、売れ行きが悪い場合には価格を下げ、売れ行きが好調で残りが少ない場合には価格を上げていく。

楽天野球団の場合、ダイナミック・プライシングの導入意図・目的は、必ずしも単価アップによる売上最大化ではなく、需要と供給バランスから適正価格を発見するためである。

大石氏：必ずしも単価アップによる売上最大化のためにやっているという前提ではないですね。プロ野球は最近稼働率が上がっていて、我々で言うと85%ぐらいの稼働率になっています。この85%の稼働率というのはどの試合も半分ぐらいの席種はもう売切れになっている状態のことを指しています。ですから、買いたいと思ってもそのときに欲しい席のチケットがない、ということが現在よく起こっていて、うちだけではなくどこの球団でも起こっていることです。……直前にしか予定が立たない人もいて、すごく前から楽しみにしている人もいて、その両方のニーズにこたえて消費を提供しなければいけない立場なのだと思うのですが、それが現状できてなかったのをそれを幾分かでも緩和して、欲しいと思ったときに欲しいチケットが世に出ているようにしたいということが第一義です。（2017年3月9日インタビューより）

楽天野球団の場合には、購入時期に関わらず、欲しい座席がとれるような需給バランスを目指したものであり、欲しい人が欲しい席をいつでも買うことができる価格設定をしたい、というのが狙いである。これを実現するために、「需要が供給を上回っているものに対しては、価格をコントロールすることによって、その商品供給の在庫コントロールをしたい」という発想が前提となっている。そして、それを行うことによって、「今まで売れなかったマーケットで商品が販売できるようになり、売り上げが上がっていくという効果」については当然期待しているとすもの、需要と供給のバランスに基づいた適正価格と欲しい席を欲しい人が買えるという、売り逃し（機会損失）をなくしたいという意図が強い。

一方で、価格を下げるというプライシングについては、野球（スポーツ）という特殊性とその顧客の購買行動を指摘する。つまり、野球の場合には、好きだからといって必ずしも、3,000円の席を10,000円にしても顧客は買わず、むしろ（価格が安い）別の試合に行けばいいという購買行動を引き起こすことが多いとする。

これはダイナミック・プライシングを価格戦略として活発に利用している航空産業や宿泊産業と大きく異なる。すなわち、宿泊施設や交通手段といった必要性が高いにも関わらずキャパシティに限界があるため、価格が吊り上がっても必要な人は利用するという購買行動があるが、野球の場合には、どうしてもその試合を見なければいけない、という試合は極めて少ない。したがって、シーズン中のほとんどの試合は、「今日はやめて別の日にしよう」というような、購買行動の変更が容易であり、それは裏を返せば野球団にとって「売り逃し」すなわち機会損失

につながるという事情がある。

なお、見たい試合の座りたい座席が欲しい価格で買えないということと、価格弾力性とは異なる。楽天野球団によると、早割や直前割のような購買行動に強く影響を与えるとされるディスカウントは、これまで蓄積されたデータによってそれほど影響がなく、野球観戦に来る顧客は比較的下方への価格弾力性が高くないことが明らかになっていた。したがって、試合と席種、価格が顧客の購買行動に影響を与えることを意識してどの値段が適正かということをつかまないと、アイドルキャパシティも機会損失も解消しない。

このように、楽天野球団のダイナミック・プライシング導入は、マーケティング理論でいわれるような利益最大化のためのプライシング戦略としてダイナミック・プライシングをするのではなく、需給バランスを基礎として、機会損失を減らす購買行動に導くような価格決定を行うことを意図している。そして売上の増加は、あくまで結果としてついてくるものだということを意識してダイナミック・プライシングを導入した。

2.3. ダイナミック・プライシングの導入効果（2018年3月8日インタビューより）

翌年2018年3月8日に、2017年シーズンに行われたダイナミック・プライシングの実施状況と導入効果に関して、インタビュー調査を行った。

楽天野球団のダイナミック・プライシングは、基本価格を中心に5つの価格帯で1段階あがると500円値上げ、1段階下げると500円値が下がる仕組みである。なお、初期設定価格が安い席種では価格帯の幅が200～300円で設定した。

2017年シーズンのダイナミック・プライシングは、30試合×平均11席種（全体の約10%）を変動させた。変動のさせ方は人気席種の価格を上げ、顧客を安い方へ移動させるのを基本とし、同席種につき最高2回まで変動させた。変動幅はほぼ1段階のみだったが、来場者にユニフォームをプレゼントするなどの動員施策の影響により、2～3段階一気に引き上げることもあった。なお、価格を下げる試合はほとんどなかったが、価格を下げててもほとんど効果は見られなかった。また、2017年シーズンの結果として、動員観客数、稼働率、平均販売単価の上昇がみられた。

ダイナミック・プライシング導入効果をどのように測定、評価したかについては、「スタジアムのキャパシティ（収容人数）25,000人×年間試合数72試合＝180万人」に基づき、大石氏は次のように分析している。

大石氏：供給をきちんと長い期間つくり出すことによって、その180万人分のニーズを供給する、商品を提供する……。単体でKPIを立てているわけではありませんが、あくまでも去年（2017年）でいえば170万人という、全体の観客数がKPIとして設定されています。それにはちゃんと強いチームをつくるだとか、いいサービスをするというのと並んで、ダイナミック・プライシングによって商品を提供し続けるというそれぞれのアクションプランがあることによって、その170万人を達成しようという考え方です。したがって、そのどれがどう効いたのかというのはわからないというか、簡単には申しあげられないのですけれども、結果的には、そのKPIは達成できたということが去年の結論だと思っております。

すなわち、（2016年の実績が162万人だったのに対し）170万人というKPIを達成できたのは、

チケット部門も他の部門もKPIを達成するためのアクションプランをきちんと行った結果であり、それが170万人に結びついたとする。

なお、稼働率の上昇については、前年の84%から約96~97%まで上がったことが数値として可視化できた。しかし、これも、前年度までの分析結果を代入して初期設定価格を設定しているため、ダイナミック・プライシングの変動のさせ方だけがうまくいったとも言い難いとする。そして、チケット売上総額が上昇し初期設定価格からの増分が数千万円単位で上がったことは明らかであるが、初期設定価格も関連してくるので、ダイナミック・プライシングだけがうまくいったと強引に評価することはできない、とする。

ダイナミック・プライシング導入1年目の評価としてはかなり控えめな評価ではあるが、裏を返せば、ダイナミック・プライシングの導入効果が見えにくかったとも言える。これについては、席種によっては全試合上げてしまう例があった、あるいは、需要が全体的に上振れしたことによりすべての席種の価格を上げた試合があり、価格を上げなかった試合と比較することによる周辺座席のニーズをとらえきれなかった、とする。さらに、この原因としては検証材料が不十分（データがまだ蓄積されていない）、あるいは需要に影響を与える（購買行動に影響を与える）ほど、価格差をつけられなかったからではないかと分析している。

このように、楽天野球団のダイナミック・プライシングはその施策自体の効果はまだよくわからなかったものの、球団としてのKPIを達成し、初期価格差による増分収益もある程度得られた。

3. 考察

楽天野球団は、稼働率は非常に高いものの、100%に到達するまでの数%と、繁忙日と閑散日の格差—平均稼働と、機会損失（売り逃し）に特に注目し、需要と供給バランスの一致ということの主たる理由としてダイナミック・プライシングを導入した。

その基本的な導入意図は、稼働率の平準化にあった。スタジアムの場合、キャパシティに制限があるものの、集客しやすい曜日と集客が難しい曜日、対戦相手などによって、稼働率が大きく変動する。また、宿泊産業や航空産業よりも商品の必然性が低いことも多いため、いかに最適価格で集客し、機会損失（売り逃し）を減らし、需要と供給を一致させるかということも重要であることが、インタビュー調査から明らかになった。

他球団に目を向けると、試験的ではあるが、ヤフーと福岡ソフトバンクホークスは、AIを活用した座席の価格適正化を2016年から試験的に行っている。ヤフオクドームで行われる試合について、クラス別ゾーンで展開されていた座席の価格を列ごとに異なる価格付け、また需要の変動に合わせて100円単位で価格が変動する仕組みを100席で実施した²⁶。さらに2017年7月17日以降の58試合についてS指定席の価格を変動させ、販売終了日の前日または当日に完売している²⁷。その結果、固定価格販売価格席と比較して約30%の単価を上昇させることができたとしている²⁸。この結果について、ソフトバンクホークスは「顧客のチケット購入の機会損失をなく

²⁶ 日経ビジネス 2016年12月5日 pp.74-75.

²⁷ 日経ビックデータ 2017年12月号 p.27.

²⁸ 日経ビックデータ 2017年12月号 p.27.

すことと、興行主の収益向上の両方につながることを検証できた²⁹⁾としている。

ただし、2017年7月中旬以降は、ソフトバンクホークスは上位に位置し、優勝が懸かっていたため、S指定席という初期設定価格自体が高い座席の単価が上がり完売するということは十分予想しうる。また、実施期間を7月中旬から行なっているが、そのシーズン中のデータがほぼ十分集まった時期で行っているということもこの実験的施策が成功した要因にもなるだろう。したがって、とくに集客が読みにくい開幕からオールスター戦までの時期で実施した場合に適正な値付けができて更なる需要を創出できるか、座席単価が上がるかどうかなどの変化をさらに試験的にみていく必要があるだろう。また前述した通り、S指定席は初期設定価格自体が高く、高くても欲しいという顧客、ある意味で、価格弾力性が低い顧客をターゲットとしていると考えられる。したがって、今後、他の席種に展開していったときにどのような結果が出てくるかが、変動時価格の成否のカギとなるであろう。

なお、楽天野球団も、表現は異なるが、欲しい顧客が欲しい価格で購入する、という需要と供給の一致が、ダイナミック・プライシングの導入意図であり、その需要と供給が一致したことが結果としてスタジアムの収益向上に結び付けばよい、としている。楽天野球団の場合には、収益増加を第一義とはせず、適切な価格設定が需要と供給の一致を呼び、それが結果として収益増加に結び付くというような思考であり、収益拡大を当然の効果として期待したソフトバンクホークスとは少し異なる思考で動いている。上述した通り、楽天野球団は、あくまでスタジアムの稼働率の平準化が主たる目的であるという違いに着目したい。したがって、ソフトバンクホークスの場合が、列ごとの席の特性（例：通路側は人気が高い）によって価格を決めているが、楽天野球団の場合には、そのところはまだ考慮していない。おそらく収益最大化を目指すということが目的であれば、座席の快適性がより重視されるソフトバンクホークスのやり方が適切となるだろう。したがって、列ごとなど座席の特性や埋まりやすさなどをより細かく分析することにより、更なる需要と供給の一致が測られるのではないと思われる。

4. 今後の課題

最後に、スタジアム経営を近年注目されているプラットフォームビジネスのフレームワークで考えてみたい。

これまでの「野球」中心の視点からみると、スタジアムは、野球を観戦する応援するという意味では、野球というスポーツと野球を好きな人、知らない人、子供たち、と野球という体験をさせる（共有する）プラットフォームであった。これは、野球視聴者を増やすという球場へ足を運ぶファン（顧客）を増やす役割と、将来の野球人口（プレイヤー）を増やす、という二つの役割があった。スポーツを楽しむというスポーツ観戦から考えれば、他のスポーツとの顧客（ファン）は共有できるが、将来のプレイヤーを育てるという観点で言うと、プレイヤーは共有することが難しい。そのような育成という意味では、スタジアムをいかに魅力的にして、若い世代、子供たちに足を運んでもらい体験価値を高めることにより将来のプレイヤーも生み出す工夫が必要である。

さらに、近年、スタジアムでの野球の試合前後、試合中の多様なイベント、スタジアム内の

²⁹⁾日経ビックデータ 2017年12月号 p.27.

グッズ、飲食店の充実、娯楽設備の設置など、ボールパーク化が進み、野球を見る、野球に触れ合う場所としての野球場から多様な楽しみを体験する場へとスタジアムは変化を遂げている。そのような変化でいえば、例えば、いかに魅力的なグッズや飲食店をそろえるかというのがスタジアム経営にとって重要なアイテムとなっている。これはスタジアム経営の、座席チケット販売による収益だけでなく、グッズや飲食の販売も重要な収益源になっているという意味でも非常に重視すべき側面である。さらには、そのアイテムは、野球を見に来た人と店舗とをつなぐ、プラットフォームとしての機能も果たしているといえるのではないだろうか。限られた空間、限られた時間で、多種多様な店舗が様々な商品を提供することで、顧客は新たな店舗、商品との出会いをするというお互いのニーズの合致がある。これは、最初に述べたように、野球を観戦することのみが目的という単なる野球場から、飲食、グッズ、そして誰もが楽しめるアミューズメント的な要素も含めた経験価値を提供するスタジアムへと変化しているからともいえる。

このように、野球場をはじめとするスタジアムはスポーツを楽しむ場から誰もが楽しめる場に変化が進むにつれて、そのスポーツ団を所有する経営陣は、スポーツというコンテンツを含めた多様なコンテンツの提供が求められ、多様な戦略と経営手法が求められている。そしてそれらのコンテンツから得られる収益だけでなく、そのコンテンツが調和することによって収益を最大化していくことができるのではないか。

なお、本稿では、極めて初期段階の研究―事例紹介―にとどまったが、観光産業とともにプロスポーツビジネスも、管理会計の研究対象として注目していく必要がある。

謝辞

インタビュー調査にご協力いただいた、楽天野球団 球場長（スタジアム長）の川田喜則氏、事業部部長の大石幸潔氏、事業部チケットグループ・マネージャーの平田完氏に、深く御礼申し上げます。

参考文献

- 橘木俊詔. 2016.『プロ野球の経済学』東洋経済新聞社。
日経コンピュータ2018年1月18日号「値付けはAIに任せろ 野球やバスで「時価」チケット続々、AIで収益性と満足度を高める」。
日経コンピュータ2018年7月6日号「チケット価格、1席ごと変動、三井物産がヤフーなどと新事業」。
日経ビジネス2016年12月5日号「ビックデータで最適値付け」。
日経ビッグデータ2016年11月号「高くても売れる価格」。
日経ビッグデータ2017年12月号「実用行に入ったAIや予測の活用 売り上げ向上だけでなく、働き方改革にも寄与」。
日本経済新聞2017年1月26日朝刊「入場料 売れ行きで変動」。
佐々木郁子. 2017. 「スポーツビジネスにおけるレベニューマネジメントと顧客関係性」日本管理会計学会スタディグループ中間報告レジュメ

第6章 プラットフォーム企業のマネジメント・コントロール・システムに関する事例研究：株式会社農業総合研究所を対象として

妹尾 剛好（中央大学）

1. はじめに

近年、実務でも経営学分野の研究でも、プラットフォームビジネスが注目されてきている（Negoro and Ajiro 2013; 根来 2017）。プラットフォームビジネスを行うには、組織外の複数の種類の他プレイヤーと取引をする必要があるため、マネジメント・コントロール・システム（Management Control Systems；以下、「MCS」と略）の適切な設計・運用が重要になると考えられる。ここで、MCSとは「マネージャーが組織行動のパターンを維持または変更するために用いる、情報をベースとした公式的な手順と手続き」（Simons 1995: 5）のことである³⁰。しかし、管理会計分野でプラットフォーム企業のMCSを分析した研究は、Leoni and Parker（2019）などの少数の例外を除き、ほとんどない。

本章はプラットフォーム企業のMCSに注目する。その中でも媒介型プラットフォームビジネスに焦点を当てる。足代（2016: 180-181）によれば、媒介型プラットフォームはEisenmann et al.（2006）などによって、Two-Sided Platform戦略として体系化されつつあるという。Eisenmann et al.（2006）はプラットフォームを「異なる2種類のユーザー・グループを結びつけ1つのネットワークを構築するような製品やサービス」（邦訳 2007: 69-70）と定義している。この媒介型プラットフォームビジネスについて、ユーザー・グループ間のネットワーク効果のマネジメントの重要性など、経営学分野では研究が進んでいる（足代 2016: 181）。これに対し、管理会計分野で媒介型プラットフォームビジネスを行う企業のMCSを分析した研究はほとんどない。

プラットフォーム企業のMCSのように、まだ理論的検討が不十分な概念を分析するためには、事例研究が適していると考えられる（Merchant and Van der Stede, 2006; 横田ほか 2010）。本章では特に、媒介型プラットフォームビジネスを行っている企業のMCSについて、先端事例を詳細に記述することを目的とする。

以下の構成はつぎのとおりである。2節は本章の研究方法与調査対象の概要を示す。それに基づき、3節では媒介型プラットフォームビジネスを行っている企業のMCSを詳細に記述する。4節では本事例を若干検討し、論点を提示したうえで、5節で今後の研究の可能性を示す。

2. 研究方法と調査対象の概要

2.1 研究方法

前節の問題意識から、本章では事例の記述を主たる目的とする。事例研究という研究方法をとる（横田ほか, 2010）。調査対象は株式会社農業総合研究所（以下、「農業総合研究所」と略）

³⁰ MCS のフレームワークにはさまざまなものがあるが、本章では日本の研究で引用されることの多い Simons（1995）のものを採用する（横田ほか 2016）。

のMCSであり、その選択理由は、つぎの2つである。第1に、農業総合研究所は先端的な媒介型プラットフォームビジネスを行い、成功している企業であることである。第2に、同社がスタートアップ期から成長期に移行する段階で、MCSを整備してきたことである。

事例研究の方法は、主として7回にわたる半構造化インタビュー調査であり、内容は録音のうえ、インタビュー終了後に即座に文書化している。インタビュー調査の概要は、表1のとおりである。加えて、調査内容に関する電子メールでの質疑応答、同社集荷場への観察調査、内部資料の検討も実施している。

表1 インタビュー調査の概要

	調査日（時間）	調査場所	インタビュー	主な調査内容
第1回	2017年11月28日 （1時間30分）	農業総合研究所和歌山本社	経営企画室長	同社の事業内容と全社の経営管理システム
第2回	2018年1月30日 （1時間）	和歌山大学	経営企画室長	全社の経営管理システム
第3回	2018年2月28日 （1時間）	同社 和歌山本社	営業本部長	営業本部全体の経営管理システム
第4回	2018年6月14日 （1時間）	同社 東京営業所	社長	同社の経営理念と組織文化、およびその浸透方法
第5回	2018年7月19日 （45分）	同社 東京営業所	集荷支援課チームマネージャー	集荷支援課の活動内容および経営管理システム
第6回	2018年7月19日 （45分）	同社 東京営業所	店舗支援課チームマネージャー	店舗支援課の活動内容および経営管理システム
第7回	2018年8月24日 （1時間30分）	同社 東京営業所	経営企画室長	全社の経営管理システム

注1：インタビューの役職は調査日時点のものである。

注2：すべての調査に同社の広報担当者が同席した。

注3：第2回の調査には佐々木郁子東北学院大学教授、第3回の調査には青木章通専修大学教授、佐々木郁子東北学院大学教授、吉岡勉東洋大学准教授が同席した。

注4：第2回のインタビュー調査の後、和歌山大学にて経営企画室長による講演会が開催された。

注5：第3回のインタビュー調査の後、同社紀の川集荷場への観察調査を行った。

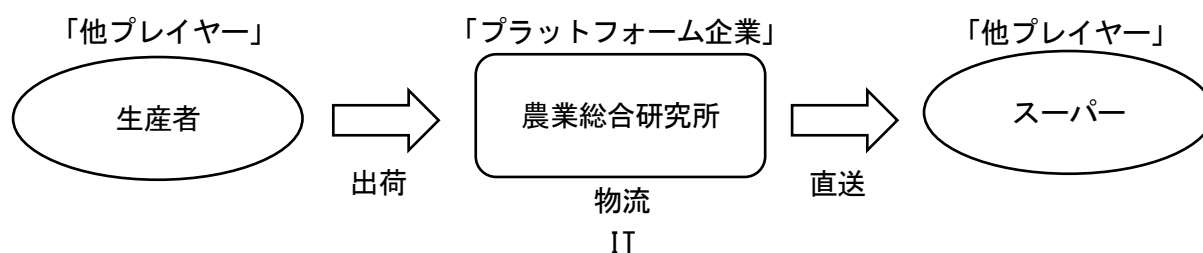
2.2 調査対象の概要

本項では調査対象である農業総合研究所の概要を述べる。同社は「農家の直売所」事業を主たる事業内容として、新しい農産物流通プラットフォームを提供する、「農業×ITベンチャー企業」である。2007年に創業され、2016年に日本の農業ベンチャー企業として初めて上場した（東京証券取引所マザーズ市場）。2018年8月期決算の連結売上高は2,310,275千円（前年同期比39.2%増）、パートタイマー社員を除く連結従業員数は105名（前年同期末から36名増加）であり（株式会社農業総合研究所『第12期有価証券報告書』）、成長期の企業であるといえる。

農業総合研究所が営む「農家の直売所」事業は、簡略化すると、図1のように説明できる³¹。同社が運営する集荷場に登録した農産物生産者（以下、「生産者」と略）から農産物を集荷し、原則翌日にスーパーマーケット（以下、「スーパー」と略）などの店舗の直売所コーナーで販売する。生産者は集荷場に農産物を出荷する際、販売する品目・数量、販売先、販売価格を自由に決定できる。スーパーはさまざまな農産物を、低コストかつ迅速に直売所コーナーで提供できる。そして、最終的に消費者に販売された場合、たとえば生産者が60~65%、スーパーと農業総合研究所は35~40%といった割合で、売上高を配分する。なお、同社はスーパーから日々販売データを手入れし、ポータルサイトなどを通じて、生産者に農産物の出荷の参考となる情報を提供している。

以上のことから、農業総合研究所は物流とITによって、生産者とスーパーという異なる種類の他プレイヤーを結びつける、媒介型プラットフォームビジネスを行っている（図1参照）。このプラットフォームは、各プレイヤーが自由に結びつく、オープンなプラットフォームとなっている。

図1 農業総合研究所の「農家の直売所」事業の概念図



出所：同社HPや同社『第12期有価証券報告書』に基づき、筆者作成

農業総合研究所は媒介型プラットフォームビジネスを遂行するため、2017年12月1日時点では、図2のような組織形態をとっていた。本章ではその中でも、社長を中心とした経営陣と事業を統括する営業本部、および営業本部に属する集荷支援課と店舗支援課に焦点を当てる。図2では簡略化してあるが³²、営業本部には第1直売部（関西）と第2直売部（関東）があり、各部の集荷支援課と店舗支援課はともに、地域別のチームへとさらに分かれている。

図2のとおり、経営陣と営業本部が中心となり、経営企画室の支援のもと、中期経営計画や予算管理など、全社のMCSを設計・運用している。集荷支援課と店舗支援課は、農業総合研究所がプラットフォームで結びつけている、2つの異なる他プレイヤーと現場で実際に取引している。生産者が適切な品目・数量、販売先、販売価格で農産物を出荷することは、最終消費者への売上高の増大を通じて、同社の利益の向上につながる。集荷支援課はそのような出荷ができるよう、生産者を支援する。しかし、最終消費者への農産物の販売は、スーパーの直売所コー

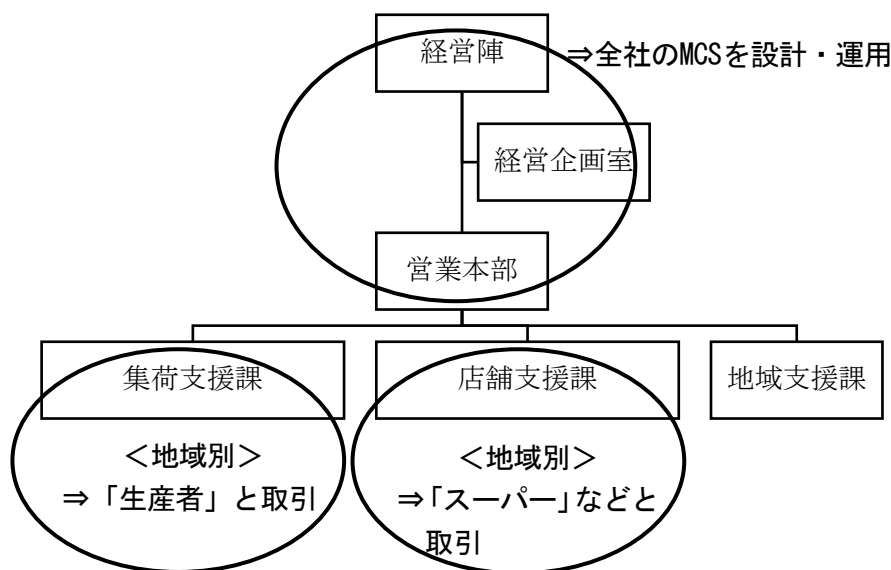
³¹ 以下の説明は、本章の研究目的に合わせて簡略化している。「農家の直売所」事業の詳細は、同社HP（<https://www.nousouken.co.jp/>）の「事業内容」（2018年12月10日閲覧）や同社『第12期有価証券報告書』の「事業の内容」などを参照されたい。

³² 管理部（情報システム課、営業支援課、経理課）を省略するなど、本章の目的に合わせて、その他にも簡略化している箇所がある。また、図2に記載されている「地域支援課」は、農業総合研究所が直営していない、フランチャイズの集荷場全般の管理を行っている。

ナーの状況に左右される部分も大きい。店舗支援課はスーパーの販売を支援する。

生産者もスーパーも多種多様なため、取引の遂行には、集荷支援課と店舗支援課それぞれのMCSの設計・運用が重要になる。そして、プラットフォーム上で生産者とスーパーを適切に結びつけるためには、両者にタイムリーかつ正確にお互いの情報を提供する必要がある。そのためには、集荷支援課と店舗支援課のインタラクションが重要になる。農業総合研究所の全社および両課のMCSは、これらのインタラクションの促進も意識して設計・運用されている。

図2 農業総合研究所の簡略化した組織図（2017年12月1日時点）



出所：同社の内部資料に基づき、筆者作成

3. 農業総合研究所のマネジメント・コントロール・システム

本節では前節の最後に述べた、農業総合研究所の全社および集荷支援課と店舗支援課のMCSの具体的な内容とプロセスを記述する。前述のとおり、集荷支援課と店舗支援課のインタラクションも重要なため、その点も説明する。そして、これらのMCSを支える同社の経営理念や組織文化の役割についても述べる。

農業総合研究所は2016年の上場の準備のため、そして、上場後もさらに成長するため、MCSを整備し続けている。本章では基本的には、2017年9月から2018年8月の期間（以下、「2018年8月期」と略）における同社のMCSの内容とプロセスを記述する。

3.1 全社のマネジメント・コントロール・システム

農業総合研究所の全社のMCSは、中期経営計画と予算管理が中心となっている。両者において同社が最も重視している指標は、「流通総額」である。流通総額とは、スーパーなどの店舗で最終消費者に販売された農産物の売上高の総額である。これは農業総合研究所の集荷場に登録する「生産者数」と、同社の「農家の直売所」を導入するスーパーなどの「店舗数」を増やすことによって向上する。流通総額は生産者とスーパー、そして農業総合研究所が協力する

ことによって高まる指標といえる。

以下では、農業総合研究所の中期経営計画と全社の予算管理について、それぞれ説明する。

3.1.1 中期経営計画

農業総合研究所の3年間の中期経営計画は、トップダウンで策定されている。これは同社の市場を意識した明確な目標に基づいている。

同社では現在、市場シェアの10%の獲得を意識している。たとえば、日本全体のスーパーの青果売場の売上高総額は、約2兆円といわれている。このうち、同社の行う農産物直売所事業は、全体の10%である約2,000億円の市場規模と想定できる。したがって、この市場シェアの10%である約200億円が、農業総合研究所の流通総額の当面の目標と考えられる。

2017年8月期の同社の流通総額は、約70億円であった。そのため、この200億円という市場を意識した目標を達成するため、2017年9月に策定した中期経営計画では³³、3年後、2020年8月期の流通総額目標を160億円に設定している。なお、農業総合研究所の2018年8月期の流通総額は、約90億円であり、目標どおりに進捗している。同社では、流通総額向上につながる、生産者数と店舗数の目標も、日本全体のシェアの10%の獲得を意識して設定している。

農業総合研究所の中期経営計画の具体的な策定・検討プロセスは、つぎのとおりである。同社では社長を含めた取締役が集まる役員合宿を通常、3月と9月の毎年2回開催している。中期経営計画は主に9月の役員合宿で策定・検討される。前述のとおり、期間は3年間だが、毎年必ず検討され、必要な場合は修正される。

以上のことから、中期経営計画はトップダウンで市場を意識して策定・検討されるため、ストレッチな目標となる。そのため、中期経営計画に基づく流通総額や売上高の年度目標もストレッチなものとなる。

3.1.2 全社の予算管理

これに対し、農業総合研究所の年度の全社予算は、基本的にボトムアップで編成されている。以前は全社予算もトップダウンで編成される側面が強かった。しかし、2018年8月期は、ボトムアップで予算を編成することを重視した。その理由は、営業本部に属する集荷支援課や店舗支援課などの現場の方が、生産者やスーパーに関する情報を多く有しているため、正確な予測ができること、現場の予算達成への意識を高めることである。この点について、同社の経営企画室長は以下のように述べている。

「本当に読みづらい部分がやっぱりあって、その辺は現場の感覚に頼らなきゃいけないっていうところもあって」（第1回インタビュー調査）。「今年は特にボトムアップでの予算という色彩が非常に強くなって（中略）みんな自分で作った予算だったので、ここに対してやるというような意識は、去年よりも今年の方がより強くなっているのではないかな」（第2回インタビュー調査）。

しかし、ボトムアップで予算を編成すると、保守的な目標となるおそれもある。そのため、経営陣と現場との上下のコミュニケーションにおいて、前述の中期経営計画に基づくストレッ

³³ 正確には、2016年9月に策定した中期経営計画を一部修正したものである。

ちな年度目標と突き合わせて、現実的かつ高い目標の予算が編成できるようにしている。そして、後述のとおり、予算の達成度は管理者の賞与に反映される。

農業総合研究所では現場に対し、予算を必ず達成することを求めている。しかし、予算達成のための具体的な対策については、権限委譲されている。この点について、同社の営業本部長は以下のように述べている。

「（予算達成のための対策について、社長から）そんなにここをこうしろという話はないです。どちらかと言うと営業本部のほうから対策を（中略）話していきます。しかし、雪が降っても予算は割るなど言われているので」（第3回インタビュー調査）。

農業総合研究所の全社の予算管理の具体的なプロセスは、つぎのとおりである。まず、取締役や集荷支援課および店舗支援課の地域別チームのマネージャーなど、管理職が集まる幹部会という会議体において、全社の年度の予算方針が伝えられる³⁴。前述のとおり、予算でも最も重視される指標は、流通総額である。

これに基づき、まずは現場の各地域別チーム単位で予算が策定される。このチームの予算を営業本部が取りまとめ、ボトムアップで全社の予算案が編成される。この予算案と中期経営計画に基づくストレッチな年度目標を突き合わせ、年度目標に近づけるために現場を含めて調整し、9月の役員合宿を経て、最終的な全社予算が確定する。

期中の予算管理は、基本的に月次ベースで行われる。前述のとおり、現場に権限が委譲されているため、集荷支援課や店舗支援課の各地域別チームが中心となり、予算達成のための対策をとる。

農業総合研究所では半期ごとに賞与を支給している。その評価の際、半期ごとの予算達成度を管理職の賞与に反映している。

3.2 集荷支援課と店舗支援課のマネジメント・コントロール・システム

前項で述べたとおり、農業総合研究所ではボトムアップで予算を編成し、期中の予算達成のための対策について、現場に権限を移譲している。そのため、全社のMCSだけではなく、現場の各組織のMCSも重要になる。以下では、同社の現場で生産者という他プレイヤーと取引している集荷支援課のMCS、スーパーという他プレイヤーと取引している店舗支援課のMCSについて、それぞれ説明する。

3.2.1 集荷支援課のマネジメント・コントロール・システム

集荷支援課のMCSは、地域別チームの予算管理が中心である。集荷支援課の地域別チームは、基本的には複数の集荷場を担当している。最も重視する指標は、各集荷場の流通総額を合計した各地域の流通総額である。

各地域別チームの予算を編成する際、前年度の実績がベースとなる。その中でも各集荷場で売上高規模の大きい生産者や農産物品目の情報は、今年度の実績も左右するため、重要になる。その正確な情報を入手するためには、生産者との直接の対話が必要になると集荷支援課チームマネージャーは述べている。

³⁴ 幹部会は毎月開催されるが、2018年8月期は7月の幹部会において、予算方針が伝えられた。

「もう直接の対話が一番（中略）．あとは、現地に行って確認するであったり」（第5回インタビュー調査）．

集荷支援課の予算達成のためには、生産者に対する成長支援が必要になる．農業総合研究所が重視している指標として、販売率がある．これは生産者が出荷した農産物が実際にスーパーで販売された割合である．個々の生産者の販売率が高まれば、農業総合研究所の流通総額の向上にもつながる．

集荷支援課の担当者が、生産者に対し、出荷する農産物の品目・数量、販売先、販売価格に関する助言をすることで、販売率が改善する場合もある．たとえば、スーパーの売場キャパにそぐわない量の商品を出荷し続ける生産者には、分散や別スーパーへの出荷を促すことがある．また、時期によっては商品に偏りがでるなど、店舗からの依頼も含め調整が必要となるため、生産者ごとの販売状況はもとより、スーパーの売場の販売状況を把握し、販売先の提案を行っている．

各集荷場の協力も、地域別チームの予算達成には重要である．ある集荷場が災害などのやむを得ない事情で予算達成が難しいとき、別の集荷場がその不足分を補うこともある．集荷支援課において、集荷場単位の予算管理よりも、地域別チームの予算管理を重視していることは、このような協力が実現するひとつの理由となっている．

3.2.2 店舗支援課のマネジメント・コントロール・システム

店舗支援課の MCS は、各スーパーの予算管理が中心である．各スーパーの予算を積み上げることで、営業本部の第1直売部（関西）や第2直売部（関東）の店舗支援課全体の予算が編成される．ここでも流通総額が最も重視されている．

店舗支援課の予算達成につながるスーパーへの支援には、担当者とのコミュニケーションが重要になると店舗支援課チームマネージャーは述べている．

「担当者が変わったら、一から説明をして、時には一緒に売り場もつくって品出しもしてコミュニケーションをとるだったり、もしくは、やっぱり頻繁に行くと仲良くなってくるので、今後の方針や戦略なども話して．そういったことでも担当者とのコミュニケーションがとれるんじゃないかなと思っています」（第6回インタビュー調査）．

そして、スーパーの流通総額を向上させるためには、まず、生産者が農産物を出荷する必要がある．そのため、生産者と取引をしている集荷支援課とのインタラクションも重要である．

3.3 集荷支援課と店舗支援課のインタラクション

農業総合研究所が生産者とスーパーを結びつける媒介型プラットフォームビジネスを遂行するためには、それぞれの他プレイヤーと取引をしている、集荷支援課と店舗支援課のインタラクションが必要になる．以下では、それを促進する具体的な仕組みを説明する．

まず、全社および集荷支援課と店舗支援課の予算管理において、流通総額という共通目標を最も重視していることがインタラクションを促進している．本節で述べてきたとおり、農業総合研究所では、予算達成のための対策については、現場に権限を委譲している．しかし、流通

総額の向上のためには、生産者が農産物を出荷し、スーパーがそれを販売する、という2つの異なる他プレイヤー双方の適切な行動を支援しなければならない。そのため、集荷支援課は生産者、店舗支援課はスーパーのことだけを考えるのではなく、両者が協力して流通総額という共通目標の達成を目指す必要がある。このような協力が実現してきていることについて、同社の経営企画室長は以下のように述べている。

「目線を同じように最終売上高、最終流通総額を上げていくという共通目標の中で、それぞれ話し合うというような関係性が徐々にできてきていて」（第7回インタビュー調査）。

集荷支援課と店舗支援課のチームマネージャーなどがインタラククションを行う公式の会議体として、管理職が集まる毎月の幹部会と営業会議がある。それ以外にも、営業本部の第1直売部（関西）や第2直売部（関東）では、毎月必ず全体会議を行っている。

そして、集荷支援課と店舗支援課の現場でのインタラククションには、LINEが積極的に活用されている。たとえば、農産物の価格の変化について、集荷支援課と店舗支援課の双方がLINEグループを通じて共有をし、また店舗支援課はスーパーの陳列状況を集荷支援課と写真で共有する。場合によっては、集荷支援課が生産者にその写真を見せることもある³⁵。このようなLINEの活用は、集荷支援課と店舗支援課の迅速な情報共有を可能にしている。

3.4 経営理念と組織文化

しかし、このようなインタラククションは仕組みだけで促進するものではない。また、農業総合研究所では現場に権限が委譲されているため、経営理念や組織文化が共有されていないと、全社の方向性が統一されないおそれがある。そこで、本項では同社を支える経営理念と組織文化について説明する。

まず、農業総合研究所では、経営理念として、「持続可能な農産業を実現し、生活者を豊かにする」というビジョンを掲げている。同社の及川智正社長は従業員に対し、数値的な目標よりも経営理念を伝えること重視している。そして、意思決定の判断基準も経営理念に基づいており、以下のように述べている。

「（意思決定の判断基準は）農業が良くなるか、ならないかです、以上ですね」（第4回インタビュー調査）。

農産業全体を考えるとという経営理念は、社内でかなりの程度共有されている。それに基づき、集荷支援課は生産者、店舗支援課はスーパーの支援を行っている。

つぎに、農業総合研究所ではオープンな組織文化を重視している。同社は生産者とスーパーという他プレイヤーを結びつける、媒介型プラットフォームビジネスを行っている。そのため、異なる他プレイヤーと直接取引している、集荷支援課や店舗支援課といった現場から情報が上がって文化をつくる必要がある。この点について、同社の及川社長は以下のように述べている。

³⁵ ただし、基本的には生産者とはLINEグループを作成しないというように、農業総合研究所にはLINEの活用にあたって守るべきルールがある。

「上からいうのって簡単じゃないですか。（中略）でもそうじゃなくて、「農業のこの部分でこう思うんですけど、及川さんどう思うんですか」っていう1対1で質問が上がってくるような仕組みをつくっていくことじゃないのかなって」．「よくいうことなんですけど、社員はいらないんですよ、仲間で欲しいだけなので。（中略）同士ですよ、同士」（第4回インタビュー調査）．

このようなオープンな組織文化が共有されているからこそ、農業総合研究所では権限を委譲された集荷支援課や店舗支援課が主体的に行動しつつ、自発的に両者のインタラクションが促進されるようになっている．そのことにより、プラットフォーム上で生産者とスーパーという他プレイヤーを適切に結びつけることが可能になる．

4. 事例の検討

第1節で述べたとおり、本章の目的は媒介型プラットフォームビジネスを行っている企業のMCSについて、先端事例を詳細に記述することである．本節ではSimons（1995）のフレームワークに基づき³⁶、本事例を若干検討し、以下の3つの論点を提示する．

第1に、プラットフォーム企業と他プレイヤーが協力することによって高まる、最終的な成果を重要業績変数とする、診断型コントロール・システムの重要性である．診断型コントロール・システムとは、「マネージャーが組織成果をモニターし、予め設定した業績目標からの差異を是正するために活用する公式の情報システム」（Simons 1995: 59）である．農業総合研究所の予算管理では、予算は必達であるが、達成のための具体的な対策については、現場に権限が委譲されていた．その理由は、2つの異なる種類の他プレイヤーと直接取引している現場の方が、より多くの情報を有していることである．その際、生産者とスーパーという他プレイヤーと協力することによって高まる、最終的な成果である流通総額を重要業績変数とすることで、後述する水平的インタラクティブ・ネットワークの構築も促進していた．このようなシステムは、他のプラットフォーム企業でも重要になる可能性がある．

第2に、水平的インタラクティブ・ネットワーク（妹尾・横田,2015）の重要性である．Simons（2005）はSimons（1995）におけるインタラクティブ・コントロール・システムという概念を拡張し、インタラクティブ・ネットワークという概念を提示した³⁷．妹尾・横田（2015）はその部門間の水平的インタラクションをもたらしシステムという特性に着目し、水平的インタラクティブ・ネットワークという新たな概念を構築した．これは「部門間の水平的インタラクションを誘発するシステムであり、そのために共有目標に向けて努力する他者を助けるために個人が負う責務を与えるルールも含むもの」（妹尾・横田,2015: 9）である．農業総合研究所では、

³⁶ Simons（1995）のフレームワークを用いる理由は、注30で述べたことに加え、坂口（2018）などが組織間の取引関係を対象とし、取引関係のデザインやコントロールについて検討する組織間MCS研究において、その適用可能性を示唆していることである（坂口 2018: 46）．

³⁷ インタラクティブ・コントロール・システムは「マネージャーが部下の意思決定活動に自らを規則的かつ個人的に関与させるために用いる情報システム」（Simons 1995: 95）、インタラクティブ・ネットワークは「個人を刺激して、情報を収集し、他者の意思決定に影響を与えるようにさせる構造とシステム」（Simons 2005: 122）と定義されている．

生産者とスーパーという他プレイヤーを結びつける媒介型プラットフォームビジネスを遂行するために、それぞれの他プレイヤーと取引をしている、集荷支援課と店舗支援課の水平的インタラクションが重要な役割を果たしていた。このような水平的インタラクションを誘発するシステムは、他のプラットフォーム企業でも重要になる可能性がある。

第3に、産業全体のことを考える経営理念とオープンな組織文化という、理念・境界システム³⁸の重要性である。農業総合研究所では、全社および集荷支援課と店舗支援課のMCSを支えるために、農産業全体を考えるという経営理念とオープンな組織文化が社内で共有されていた。足代（2016）によると、媒介型プラットフォームビジネスには、ユーザー・グループ間のネットワーク効果が存在するという。そのため、経営理念と組織文化に基づき、農産業全体のことを考えながら、集荷支援課は生産者、店舗支援課はスーパーという他プレイヤーの支援を主体的に行っていることは、産業全体の市場規模の拡大にもつながり、プラットフォーム企業である農業総合研究所の成功に大きく寄与していると解釈できる。このような行動を支える理念・境界システムは、他のプラットフォーム企業でも重要になる可能性がある。

5. おわりに

本章では、農業総合研究所を調査対象として、プラットフォーム企業のMCSに関する記述を主たる目的とした事例研究を実施した。今後は組織間MCSの研究（坂口, 2018）などを援用し、稿を改めて新たな理論の構築を目的とした、本事例のより詳細な考察を行っていく。

謝辞

本章の執筆にあたっては、及川智正社長をはじめとする、株式会社農業総合研究所のみなさまに多大なご協力をいただきました。特に、同社経営企画室長の坂本大輔氏と同社経営企画室広報担当の岡田侑氏にはインタビュー調査のご調整や内容確認など、さまざまな面でお世話になりました。ここに深く感謝申し上げます。

参考文献

- 足代訓史. 2016. 「媒介型プラットフォームのビジネスモデルの構築プロセスに関する試論」『大阪経大論集』66(5): 177-190.
- Eisenmann, T., G. Parker, and M. W. Van Alstyne. 2006. Strategies for Two Sided Market. *Harvard Business Review* 84(10): 92-101. 松本直子訳. 2007. 「「市場の二面性」のダイナミズムを生かす ツー・サイド・プラットフォーム戦略」『Diamond ハーバード・ビジネス・レビュー』32(6): 68-81.
- Leoni, G., and L. D. Parker. 2019. Governance and Control of Sharing Economy Platforms: Hosting on Airbnb. *The British Accounting Review* (2019): doi: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2018.12.001>.

³⁸ 理念システムとは「組織の基本的な価値、目的、方向性を示すためにシニア・マネージャーが公式的に伝え、体系的に強化する、明確な組織の定義」(Simons 1995: 34)であり、境界システムを簡潔に述べると、「組織構成員の活動の許容範囲を示す」(Simons 1995: 39)ものである。

- Merchant, K. A., and W. A. Van der Stede. 2006. Field-based Research in Accounting: Accomplishments and Prospects. *Behavioral Research in Accounting* 18(1): 117-134.
- 根来龍之. 2017. 『プラットフォームの教科書 超速成長ネットワーク効果の基本と応用』 日経 BP 社.
- Negoro, T., and S. Ajiro. 2013. An Outlook of Platform Theory Research in Business Studies. *Waseda Business & Economic Studies* 48:1-29.
- 坂口順也. 2018. 「組織間マネジメント・コントロール研究への貢献可能性」 『会計』 193(5): 43-54.
- 妹尾剛好, 横田絵理. 2015. 「変革型リーダーシップが水平的インタラクティブ・ネットワークに与える影響についての予備的研究」 『メルコ管理会計研究』 8(1): 3-16.
- Simons, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston. Massachusetts: Harvard Business School Press. (中村元一, 浦島史恵, 黒田哲彦 訳. 1998. 『ハーバード流「21 世紀経営」 4 つのコントロール・レバー』 産能大学出版部.)
- Simons, R. 2005. *Levers of Organization Design, How Managers Use Accountability Systems For Greater Performance And Commitment*. Boston. Massachusetts: Harvard Business School Press. 谷武幸, 窪田祐一, 松尾貴巳, 近藤隆史訳. 2008. 『戦略実現の組織デザイン』 中央経済社.
- 横田絵理, 新井康平, 庵谷治男, 目時壮浩, 福島一矩, 妹尾剛好. 2010. 「管理会計研究論文におけるフィールドスタディの妥当性を求めて: 論文内記載情報の検討」 『三田商学研究』 53(2): 101-121.
- 横田絵理, 乙政佐吉, 坂口順也, 河合隆治, 大西靖, 妹尾剛好. 2016. 「マネジメント・コントロールの分析枠組みから見た管理会計研究: 文献分析による検討」 『原価計算研究』 40(2): 125-138.