

論 文

## 製作委員会方式における管理会計 —日本のアニメーション制作の事例—

吉見明希

### <論文要旨>

本稿では、日本のコンテンツ産業のうち、商業アニメーションの制作・流通に着目する。日本のアニメーション・ビジネスにおいては、資金調達の段階において「製作委員会方式」が用いられる。本稿では、その企画段階の予算シミュレーションを通じた原価管理の特徴を、既存の管理会計手法との比較により明らかにする。

先行文献の整理をふまえ、筆者が行ったインタビュー調査に基づき、製作委員会方式がコンテンツの2次流通まで含めたマネジメントを可能としていることと、制作会社に対する組織間関係の構築に寄与していることを示す。

### <キーワード>

投資意思決定, 原価管理, アニメーション, コンテンツ産業, 製作委員会

## Management Accounting Issues in Production Committee: The Production of Japanese “Anime”

Aki Yoshimi

### Abstract

This paper focus on an original financing method called as the “production committee system” in Japanese “anime” production. This paper reveals the characteristics of cost control through budget simulation at the planning stage, by comparison with existing cost control methods.

Along with organizing the preceding research survey on the content industry and the production committee system, the interview to key person in this paper will show the two results; 1) the production committee system enables management including the secondary distribution of content, and 2) it contributes to the established relationship between stakeholders.

### Keywords

cost management, investment decision, animation, cultural contents, production committee

---

2021 年 3 月 9 日 受付  
2022 年 2 月 11 日 受理  
北海道情報大学経営情報学部講師

Submitted: March 9, 2021  
Accepted: February 11, 2022  
Lecturer, Faculty of Business Administration and Information Science, Hokkaido Information University

## 1. 序論

日本のコンテンツ産業は、2018年時点において11兆8,558億円の市場規模を有し、その規模は年々拡大している。また、このうちアニメーション・ビジネスが含まれる放送関連コンテンツの市場は、2018年時点で519億円であり、このうちの8割がアニメーション・ビジネスの市場である（経済産業省2020, 330-334）。商業アニメーションを制作・流通するアニメーション・ビジネスは、日本において独自の描画技術の発達に伴い多くの作品が制作・流通している。また、作品をもとに、多様な媒体を用いた関連商品の販売およびビジネス展開がなされている。

ここで、商業アニメーションとは、「複数の静止画を1枚ずつコマ撮りして『動き』を表現する映像技術」（株式会社 Playce 2010, 8）であるアニメーションのうち、ビジネス目的で制作・販売されるものをさす。商業アニメーションの制作・流通には、企画や制作、放映、広告、流通（株式会社 Playce 2010, 30）といった、専門性の必要な個人または企業が複数参画する必要がある。企画から流通にかけては、通常約2、3年程度、企画を継続して運転するためのまとまった資金が必要である。また、複数の参画者に対しては、利害調整のためアニメーションにかかる権限や収益の分配方法を明確に取り決めておく必要がある。さらに、各々の企業においても、出資にあたっては収支管理が肝要となる。

そこで、現在日本では、「製作委員会方式」とよばれる資金調達法が、慣行として行われている。この方法は、複数の産業が共同出資を行うジョイントベンチャー方式の一種である。ただし、ジョイントベンチャー方式が用いられる例として代表的である建設産業では、発注時の契約で得られる収益内におさまる費用で、建築完了までの過程における技術補完を行うことにはねらいがあるのに対し、製作委員会方式では制作完了後の収益確保に、参画企業のねらいがある。

一方で、組織体としての製作委員会の法律上の立ち位置は明確ではなく、その管理手法についての研究は軽微である。江頭(2012)では、ハリウッド映画の収支構造を事例として、映像コンテンツに対する、ライフサイクル・コストの適用可能性を示唆した。また、鷹野(2005)では制度的視点から、日本の映画産業における製作委員会方式について、合同会社などの有限責任会社として組成し、関連の会計基準が整備されるべきと論じている。これらの論考では、コンテンツ産業や製作委員会の概要についての言及も行われている。ただし、どちらもアニメーション・ビジネスにおける製作委員会方式に言及したのではなく、本稿におけるプロジェクトの展開方法とは異なる。

さらに、コンテンツ産業に対する管理会計の視座からの研究も未だ緒についたばかりである。吉見(2018)では、管理会計の視座からコンテンツ産業を捉える際に、コンテンツの創造性および大衆文化に立脚する可能性を示している。また、吉見(2019)では、地方放送局による番組の海外販売の事例をもとに、コンテンツの特徴である一次流通と二次流通の存在とその管理を整理している。

そこで本稿では、費用および収益管理の観点から、日本の商業アニメーション・ビジネス、特に後述する2000年代以降の深夜アニメーションを中心に、製作委員会方式による資金調達方法がなぜ採用されているのかについて、既存の文献およびインタビュー調査に基づき、吉見(2019)におけるコンテンツ産業の管理会計上の枠組みに照らして考察を行う。そして、これをもとに、製作委員会方式による資金調達方法と、コンテンツの特徴との連関を明らかにする。

続く2章では、製作委員会方式について、その概要と商業アニメーションとの関係を説明す

る。3章では、製作委員会方式における資金調達プロセスと、資金調達プロセスが制作に及ぼす影響について述べる。4章では、2章および3章に基づき考察を行う。そして、5章にて結論とともに本稿の限界を述べる。

## 2. 日本のアニメーション・ビジネスと製作委員会方式

### 2.1 製作委員会方式の概要

製作委員会とは、共同して1つの作品を制作するために、参画する複数の出資者から制作資金を調達するかわりに、完成した作品の流通による収益を、出資比率に応じて分配する、民法668条に定められる任意組合である。江頭(2012)では、コンテンツを共同製作することによって著作権を共有し、当該コンテンツを利用してビジネスを展開する権利を取得する仕組みから、製作委員会を「出資者」と「営業者」の2つの顔をもつ存在であるとしている(江頭2012, 38)。本稿では、製作委員会を組織して行われる資金調達およびプロジェクト管理方法のことを、製作委員会方式と呼称する。

なお、以下の製作委員会方式に関する情報は、先行文献および、商業アニメーションの製作委員会に多く参画している、日本の大手出版社に勤務するプロデューサーのA氏に対するインタビュー調査と、その際に得た資料に基づいている。出版社は、アニメーション作品の企画や脚本を作成する際に、原著作として採用されることのあるマンガや小説を発行している組織である。

現在、日本で制作される商業アニメーションには、マンガや小説の内容をアニメーションとしたもの、すなわち、原著作者が存在するアニメーション制作のプロジェクトが、多く存在する。これは、日本における商業アニメーションの黎明期より原著作のあるアニメーション作品が適用されてきたため、また、あらかじめ作品がターゲットに周知されており、より確実な費用回収が見込みやすいためである。したがって、原著作者から権利処理を委任された出版社が多い傾向にある。そこで本稿では、A氏へのインタビューを通して、A氏が多く携わった「製作委員会方式」の事例から得られる知見を、現行の日本の商業アニメーション制作の事例として、管理会計的視点から整理を行う。

ここで、プロデューサーとは、製作委員会の構成や制作会社および制作スタッフの設定、管理を行う役職である。小林・山根(1996)では、本稿にいうコンテンツにあたるエンタテインメント・ソフトの制作においては、開発決定、完成スケジュール、原価目標、利益目標といった根幹的決定には、当然、経営者あるいは管理者が関与していかねばならない(小林・山根1996, 162)としており、プロデューサーはまさしくこの職務を担っている。

なお、プロデューサーは製作委員会に参画する各企業から、資金および資源管理を行う役職として派遣・配置される。したがって、通常、プロデューサーは製作委員会に複数人数いることになる。なお、そのうち製作委員会の企画を立ち上げ、最も多く出資を行った会社は主幹企業となり、主幹企業のプロデューサーが、製作委員会全体の費用および収益の管理を担当することとなる。また、実際の制作活動を行う際の制作会社の管理は、制作会社所属のプロデューサーおよび、監督が行う。ちなみに、製作委員会参画企業のプロデューサーと制作会社のプ

ロデューサーは区別するため、前者をビジネスプロデューサー、後者をアニメーションプロデューサーまたはクリエイティブプロデューサーとよぶことがある（一般社団法人日本動画協会 2020, 22）。本稿において単にプロデューサーと記述する際は、製作委員会参画企業のプロデューサーのことを指す。

すなわち、企画全体の費用および収益の管理者と制作の管理者は、明確に担当者が区別される。この仕組みを製造業の場合と比較すると、企画全体の費用および収益の管理者が行う業務は、プロダクトマネージャーの業務に近い。ただし、製品の製造が完全外部委託として発注されるため、実際の製造は制作会社という、外部の別の担当者の業務となっている。

A氏に対するインタビューは、2020年6月に計2回、オンライン通話を用いて各1.5時間、計3時間行った。またこれは、一部質問リストに基づいた半構造化インタビューである。

## 2.2 日本の商業アニメーションと製作委員会方式

日本の商業アニメーションは、アニメーションそのものを大衆に伝達することによって成立する。一般社団法人日本動画協会(2020)によると、大衆への伝達、すなわち流通には、大きくわけて4つの方法が存在する（一般社団法人日本動画協会 2020, 5）。第1は、オリジナルビデオアニメ（OVA）として、DVDなどの媒体を用いて、アニメーションそのものを商品として販売するものである。第2は、テレビ放送のシリーズとして、放送局の放送枠を、計約12回分（1クールと呼ばれ、約3カ月の期間をかけて放送される）確保するものである。第3は、劇場版アニメーションとして、映画館において、90～120分程度のアニメーションを上映するものである。第4は、動画配信サービスやアプリケーションなどを通して、アニメーションを配信するものである。

本稿では、このうち第2の、テレビ放送のシリーズとして流通するアニメーションを対象とする。これは、第2の方法が現状で最も典型的であり、その収益の獲得に大きな独自性が見られるためである。商業アニメーションの産業としての継続的な展開にあたっては、伝統的にテレビ放送が流通手段として設けられてきており、テレビ放送枠にあわせたアニメーションの制作の経験値がアニメーション産業において最も高く、不特定多数の消費者に対してアニメーションを視聴させることができる点で、宣伝効果も高い。また、海外への番組販売を行う際に、テレビ放送がされていることが実績として購入するテレビ局に評価されることから、第2の方法は主要な流通方法となっている。なお、第1の方法は、近年、配信ビジネスなどの普及によって、OVA単体としての作品数は減り、もしくは別コンテンツの付録として、アニメーションが制作されるようになっている。そのため、必ずしもアニメーション・ビジネス単体での特徴を議論できるわけではない。また、第3の方法は、映画産業との親和性が強く、アニメーション・ビジネスを論じるにあたっても一般的な映画産業とのかかわりを検討する必要がある。第4の方法は、近年事例が増加しているものであり、前述の方法と同時に利用されることも多い特徴をもつが、研究上の整理を行うには、実務の蓄積に比較して尚早である。

本稿で扱うテレビシリーズのアニメーションは、特に2000年代以降、深夜の時間帯を中心としたテレビ放送枠を製作委員会またはビデオ会社・代理店などが買い受けて、放送する形式のプロジェクトのことを指す。これは、放送局がコンテンツを制作ないしは購入し、放送を通じた広告収入によって収益を上げるという一般的なテレビ番組の構造とは大きく異なる。アニメーションでは、資金調達方法として製作委員会方式が実務として浸透し、費用および収益管

理のシステムが確立されてきたことに由来する、独自の仕組みがとられている。

なお、製作委員会方式は、たとえば映画の制作においても適用されることがある。ただし、映画では基本的に映画館での興行収入が収益の主軸にあり、本稿で述べる商業アニメーションにおける製作委員会方式とは、収益の取得方法が異なる。また、テレビシリーズのアニメーションのうちでも、キッズ・ファミリーアニメとよばれる、朝から夕方にかけて放送されることの多い、製作委員会方式でない商業アニメーションも存在する（一般社団法人日本動画協会 2020, 6）。ただし、このアニメーションは放送局が直接出資を行い制作されるものであり、これも製作委員会方式とは資金調達および収益の取得方法が異なる。

このように、本稿で取り扱う製作委員会方式のアニメーションは、他の映像コンテンツと、制作費の確保および収益獲得方法の構造に違いがある。また、アニメーション作品は、ストーリー、映像、音楽、キャラクター、演技などの複数の素材が複合して作られているために、関連商品への販売展開が容易であることも、製作委員会方式の適用を支持している。

### 3. 製作委員会方式がもたらす管理上の特徴

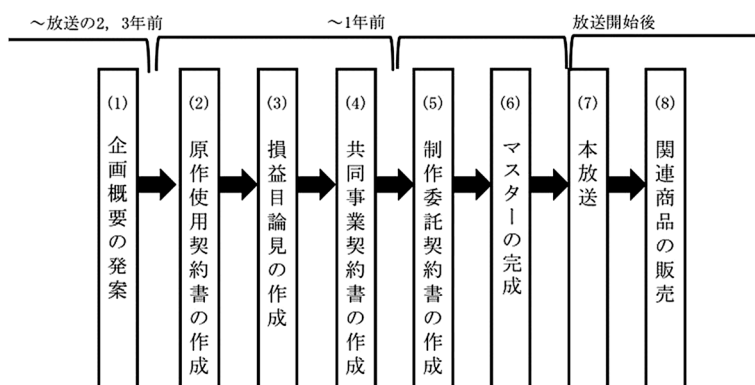
本章の記述は、基本的に A 氏へのインタビュー調査の結果に基づいている。

#### 3.1 資金調達のプロセス

商業アニメーションの企画から流通のプロセスは、図 1 のようになる。なお、図 1 に示されている年数はおおよその目安であり、実際にはプロジェクトの進行度合いや発案のタイミングにより、大きく時期が変動することがある。

(1) 企画概要では、作品の話数の構成や放送枠を確保する予定の放送局、ターゲットとする顧客、アニメーション制作会社の予定、制作の指揮をとる監督の候補、全体の作品構成を行うシリーズ構成の候補などが示される。企画概要は、原著作者がいる場合に、著作物の利用許諾を

図 1 製作委員会のワークフロー



出所：筆者作成

表1 製作委員会と制作会社の役割

製作委員会	主幹企業	<ul style="list-style-type: none"> <li>・製作委員会にプロデューサーを配置</li> <li>・企画全体の管理を行う。</li> </ul>
	参画企業	<ul style="list-style-type: none"> <li>・製作委員会に、プロデューサーを配置</li> <li>・プロデューサーは、窓口担当者となる。</li> <li>・担当領域に応じた活動を行う。</li> </ul>
制作会社		<ul style="list-style-type: none"> <li>・製作委員会から制作業務を受注する。</li> <li>・制作会社所属のプロデューサーが、アニメーションの制作管理を行う。</li> </ul>

出所：筆者作成

得るために製作委員会が提出する企画書である。企画概要の内容が原著作者に認められれば、(2) 原作使用契約書を作成し、アニメーションの制作、放送および関連商品の販売に関連する著作権の使用について、包括的に契約を行う。

次に、(3) 損益目論見として、製作委員会が出資する金額のシミュレーションを行う。製作委員会は放送局の放送枠を買い取り、アニメーションの制作費も負担するために、多額の資金調達が必要となる。現在では、1プロジェクトの1話あたり2,500万円以上、合計で3億円以上の資金調達が必要となる。製作委員会への出資は、たとえば有限責任あずさ監査法人(2010)による区分けに従うと、出版社やアニメーション制作会社、ビデオ会社、音楽会社、ゲーム会社、玩具会社、広告会社など、アニメーション・ビジネスに関連する会社を中心となって行われる。

シミュレーションにおいては、1話あたりのアニメーション制作費に放送話数を乗じた、アニメーションの総制作費に加えて、1クールあたり1,000万円から1,500万円程度の広告宣伝費、そしてアニメーション内に使用される音楽制作費がそれぞれ見積もられる。なお、ここで見積もられた費用の内訳は、制作に携わる人件費と、原作の使用料がその中心となる。また、ここでは製作委員会の参画企業およびそれぞれの出資比率の想定も併せて行われる。製作委員会の参画企業は、プロジェクト内にてそれぞれの活動担当領域を受け持つときがある。例えば、広告会社であれば広告宣伝を担当し、玩具会社であれば、関連商品として玩具を制作・販売する担当となる。

このとき、各社は自身の担当領域の収支管理のために、製作委員会内に窓口を設置する。窓口には、各社から製作委員会に参加したプロデューサーが担当者として配置される。窓口担当者は、売上および費用を差し引いた収益想定や、自身が所属している参画企業が受け取る手数料、支払原作印税と製作委員会への収入予測をシミュレーションする。なお、具体的な窓口としては国内放送、商品化、海外への番組販売、配信収入などが例として挙げられる。

最後に、各窓口担当者による見込みをもととして、委員会の詳細な投資回収率の予測を含めた試算表が作成される。

以上の関係性は、表1のようにして整理できる。

なお、放送にあたっては、放送局に対して放送料を支払う。すなわち、製作委員会が放送局の放送枠を購入して、放送を行うため、放送それ自体では、製作委員会への収入が発生しないことを意味している。ただし、一部のアニメーション作品では、放送局が制作会社に発注する形で制作される他、放送局自身が製作委員会に参画するケースもみられる。

制作費は、制作にかかわる人件費がその多くを占めるため、工程ごとの人件費を中心とした費用を加算して見積もられる。特に、日本のアニメーションは人物の描写が現在でも手描きによるセルアニメーションで行われており、品質を向上させるには、作画枚数を増やす必要がある。近年のアニメーション技術の進展は、作画枚数の増加や、作画単価の上昇につながり、結果として制作費は現在、高騰する傾向にある。

製作委員会による出資内容は、関連商品の制作にかかる費用も含まれる。関連商品には、具体的にはビデオグラム（DVDの販売およびレンタル販売）、グッズの販売、海外への番組販売、放送局以外の番組配信、衛星放送を含めた国内の他局への番組販売が挙げられる。

ビデオグラムは、制作費のほかに放送局への印税や代理店印税、原作印税、制作会社にわたる追加の制作成功報酬を含めたコストを出資し、ビデオグラムのメーカーに発注する。それ以外の関連商品については、売上のうち総収入の割合が予測されたのち、そこから関連商品の販売を担当する製作委員会参画企業の窓口手数料、原作印税、放送局への印税、プロダクション印税を差し引いた残りが製作委員会収入となり、出資比率に応じて製作委員会参画企業へ分配される。

試算表のシミュレーションは、表2のようにして示される。なお、表2に示される数値や項目は、A氏へのインタビュー調査および資料をもとに作成した仮設のシミュレーションである。

以上を合計した総製作費を、製作委員会の参画者で配分して出資する。このとき、最も出資比率の高い企業が製作委員会の主幹事となることが多い。主幹事のプロデューサーは、制作会社による制作における窓口を担当するため、他の参画企業よりも人件費や一般管理費が多くかかる。その代わりに、関連商品の売り上げのうちの数パーセントを幹事手数料として回収するため、他の参画企業よりも多めに収入を得ることができる。

最終的には、製作委員会に出資された総額を、関連商品の販売によって回収することが、プロジェクトの目標となる。なお、表2のシミュレーションに応じた製作費と出資構成は、表3のように示される。表2と同様に、表3に示される数値や項目は、A氏へのインタビュー調査および資料をもとに作成した仮設のシミュレーションである。

損益目論見が作成されたのち、窓口手数料等の割合を合意のうえで(4)共同事業契約書が作成され、正式に製作委員会が発足する。この後、制作会社に対し主幹事が集金した制作費をまとめて支払い、(5)制作委託契約書を作成してアニメーションの制作を依頼する。主幹事のプロデューサーは製作の窓口担当者として、アニメーションの制作工程において、進捗や内容の管理を行う。制作会社は、放送予定日の2週間前までに間に合うようにアニメーションを制作し、(6)放送用のマスターを完成させる。そして、(7)放送後は放送内容に基づいた、(8)関連商品の販売を展開することとなる。

なお、マスターとは、複製して放送するための元データのことを指している。厳密には、制作会社は放送用のマスターのほかにも、配信等の他の媒体に流通させるための原版および脚本、設定資料等を製作委員会に納品する。本稿では、これらをまとめてマスターと称する。

表2 試算表の例

収支取組	単価(上代)	巻数	製造数	売上合計	委員会売上(売上に対し粗率25%、販売数を製造数の9割と想定)	費用(※各種印刷は販売会社負担)	委員会収入
① ビデオグラム (窓口：ビデオ)	レンタル	6,000	6	54,000,000	12,150,000	窓口手数料 ¥	¥ 113,400,000
	販売	7,500	6	450,000,000	101,250,000	- 放送局印刷 ¥	
	ビデオグラム合計			504,000,000	113,400,000	原著作者印刷 ¥	
② グッズ・ゲーム販売 (窓口：商品化)				売上合計 ¥ 5,000,000,000	250,000,000	制作会社成功報酬 ¥	¥ 125,000,000
						費用 ¥ 25,000,000	
						- 窓口手数料(10%) ¥ 12,500,000	
③ 海外番組販売 (窓口：海外)	1話あたり単価	12,000,000	12		144,000,000	原著作者印刷(30%) ¥ 75,000,000	¥ 72,000,000
						プロダクション印刷(5%) ¥ 12,500,000	
						費用 ¥ 43,200,000	
④ 国内番組販売 (窓口：国内番組)	1話あたり単価	1,500,000	12		18,000,000	窓口手数料(30%) ¥ 7,200,000	¥ 10,800,000
						- 放送局印刷(5%) ¥ 1,800,000	
						原著作者印刷(10%) ¥ 1,800,000	
⑤ インターネット配信 (窓口：自給公衆送信)	1話あたり単価	5,000,000	12		60,000,000	プロダクション印刷(5%) ¥ 900,000	¥ 36,000,000
						費用 ¥ 12,000,000	
						- 窓口手数料(20%) ¥ 3,000,000	

委員会収入合計	¥ 357,200,000
制作会社手数料(2%)	¥ 7,144,000
委員会分配原資	¥ 350,056,000
総出資金額	¥ 315,000,000
委員会利益	¥ 35,056,000
回収率	111.129%

→出資比率に合わせて分配

出所：A氏の監修のもと、筆者作成



表3 製作委員会における製作費と出資構成

総製作費			合計		
映像制作費	¥ 25,000,000	×12(話)	¥ 300,000,000		
宣伝費			¥ 10,000,000		
音楽制作費			¥ 5,000,000		
総製作費			¥ 315,000,000		

出資構成	企業名	出資比率	出資金額
	企業A	50%	¥ 157,500,000
	企業B	20%	¥ 63,000,000
	企業C	15%	¥ 47,250,000
	企業D	10%	¥ 31,500,000
	企業E	5%	¥ 15,750,000
総出資金額		100%	¥ 315,000,000

出所：A氏の監修のもと、筆者作成

### 3.2 製作委員会方式が制作プロセスに及ぼす影響

前節における損益目論見の結果から、1話あたりの制作費をいくりにするかによって、制作会社に発注する際の上限額が確定する。すなわち、製作委員会による企画時点での出資額が、アニメーション制作の品質に直結する。また、出資額の回収計画が関連商品の販売予測に基づいているため、関連商品の販売計画も、企画時点である程度確定する。

一方で、広告宣伝費については、各話ごとに均等に割り振りが行われる。関連商品の販売によって収益を得るためには、まず制作したアニメーションを顧客に視聴してもらう必要がある。その一方で、当該アニメーションが深夜帯の放送であり、原作がある作品である場合には、これを視聴する顧客の対象範囲がある程度狭くなる。そのため、広告宣伝費の効果の弾力性は薄いものと考えられる。

なお、現行の製作委員会方式では、下請の制作会社が製作委員会から予め与えられた金額内で、自身の収益を確保しつつ、1つの作品を半年から1年間をかけて制作する体制となっている。そのために、制作会社においては一定期間に1つのプロジェクトからの活動資金に依存する経営体質となりやすいことが問題視される。

製作委員会方式においては、損益分岐点を超えてプロジェクトが黒字となった場合に制作会社に成功報酬を支払う仕組みがあるものの、プロジェクトが黒字となるかどうかは判明するのは、放送後から一定期間を経過した後となるため、制作会社にとっては収益性についての不確実性が高い。そこで近年では、制作費をある程度自社で拠出できる規模の制作会社であれば、製作委員会方式に頼らずに自社が制作したアニメーションの諸権利を保持したままビジネス展開を行う事例が存在するほか、製作委員会に制作会社が参入する事例も増加している。

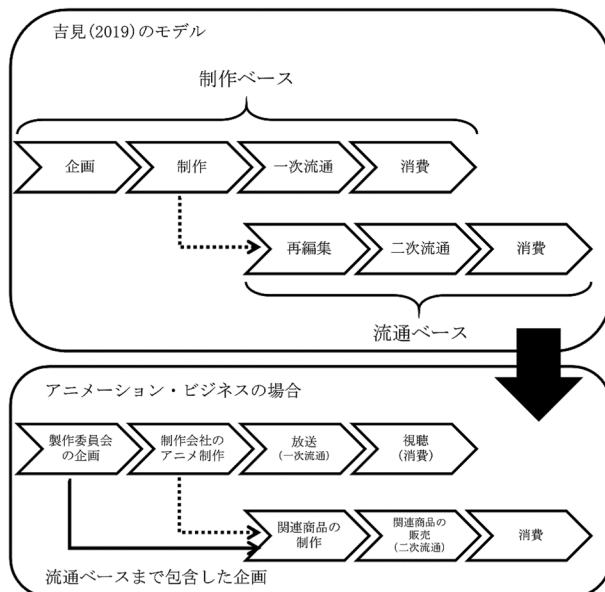
## 4. 考察

### 4.1 管理上のワークフロー

アニメーション・ビジネスを含む日本のコンテンツ産業には、制作したコンテンツを流通し、その後別の媒体を通して、再流通を図る仕組みがある。吉見(2019)はこの仕組みに則って、図2のように、コンテンツには制作ベースと流通ベースのコンテンツがあるとしている。

制作ベースとは、「一次的に新たなコンテンツの企画と制作を行い、販売する段階」を指す(吉見2019, 82)。制作ベースでは、生産段階の管理会計が用いられる。その販売に際しても、

図2 アニメーション・ビジネスのモデル



出所：吉見 (2019, 82), 図表 1 をもとに筆者作成

生産のための費用を回収するための販売方法が決定している（一次流通）。対して流通ベースとは、すでにコンテンツの制作は完了しており、多くの場合には制作費用の回収は済んでいる。それを二次的に、多様な販売方法を用いて販売する（二次流通）。このモデルを製作委員会方式によるアニメーション制作に適用すると、一次流通はアニメーションの放送であり、二次流通はDVD等を含む関連商品の販売となる。

アニメーション・ビジネスの一次流通は、制作費は発生するものの収入はほとんどない仕組みとなっており、投下資金は二次流通である関連商品の販売によって回収される。

ここで二次流通は、吉見 (2019) の指摘するコンテンツのマルチソース・マルチユースの特徴から行われる。マルチソースとは、1つのコンテンツが多くの素材から構成されることであり、マルチユースとは、1つのコンテンツが、扱うメディアによって多様に変化しうることを指している。

一方で、吉見 (2019) における事例は、放送局における番組制作について、一次流通を含む制作ベースにおいて投下資金の回収は終わっており、流通ベースではコンテンツを再編集し、多額の費用をかけることなく追加的な収益を流通ベースで得るものであったが、製作委員会方式によるアニメーション・ビジネスの場合はこの点が大きく異なっている。すなわち、制作ベースにおいては資金の回収を行わず、専ら流通ベースにおいて総費用分の資金回収を行う。このとき、制作ベースの企画時点で、流通ベースの収益・費用を含めた全体の収支想定が行われることとなる。吉見 (2019) は「マルチソースとマルチユースの特性から、コンテンツは多様な制作方法と多様な展開方法をもっており、企画と販売方法次第で自在に再販が可能となる」（吉見 2019, 83）と指摘しており、まさしくアニメーション・ビジネスでは、アニメーションとい

うコンテンツを用いて再販を含めたプロジェクトが組まれているといえよう。

#### 4.2 シミュレーションと企業間関係

製作委員会が行う費用と収益のシミュレーション自体は、製造業が設備投資を行う際のキャッシュフロー計算による収益性分析と類似する仕組みであると考えられる。なお、アニメーション・ビジネスの場合には、一度作られた作品は著作権の有効期間が続く限り、コンテンツ自体が摩耗することも消滅することもない。放送後数年程度で損益分岐点を超える収益を目指すことを想定して試算されるとはいえ、プロジェクトの終了は、事実上存在していない。

また、製作委員会のワークフローのうち、損益目論見は、製作委員会に参画し出資を行う企業と、制作会社双方に利益を得る意図があり、それぞれの利害調整を図る役割もっている。そして、費用は殆どが固定費であるため、各工程で発生すると想定される費用の見積もりを積み上げて、計算されている。また、投資を行う出資会社が、各社ごとに見積もる投資回収計算の合算が、製作委員会における見積もり結果であると考えられる。

前述のように、製作委員会方式では、投下資金は二次流通である関連商品の販売によって回収されるために、窓口担当者となり、二次流通に携わることのできるプロデューサーないし企業の参画が、プロジェクトの運用にとっては肝要となる。したがって、本事例の場合には、損益目論見のシミュレーションは、参画企業の投資を説得する合意形成プロセスを支援するために利用されているものといえる。

#### 4.3 製作委員会方式による品質管理

製作委員会による損益目論見のシミュレーションは、結果的に制作費の上限を確定し、したがってアニメーション作品自体の市場展開の規模や品質を確定させることになる。

そこで、製作委員会と制作会社間における品質コストマネジメントとして本事例を捉えると、製作委員会のシミュレーションが品質問題と関連していると分析することができる。梶原(2011)では、TCO (Total Cost of Ownership) について、バイヤーが購入価格のみならず、組織の境界で発生する品質コストを含むTCOを考慮しながら、内製あるいは外部購入の意思決定および、サプライヤーの選択と契約内容、サプライヤーの管理内容の決定を行う必要があるとしている(梶原2011, 203-204)。なお、ここでいう品質コストは、品質の劣るマスターの提供を予防するための原価である予防原価と、製作委員会や顧客へのコンテンツの提供において、想定外の低い評価を受ける内部失敗原価を含んでいる。

製作委員会と製作委員会参画企業との関係は、共同出資者でありながらも、参画企業が関連商品の制作に関する窓口を担当することになることから、バイヤーとサプライヤーの関係に近い。製作委員会参画企業は、自身の担当する窓口で業務を行い、出資額に応じた収益の配分に、窓口手数料を加えた収入が最終的に出資額を上回ることを目指す。製作委員会方式では、出資と窓口での業務を分担し担当することで、各参画企業が品質への意識を高めるように動機づけられているといえる。

また、製作委員会と制作会社の関係も、まさしくバイヤーとサプライヤーの関係である。しかしながら、バイヤーに内製の能力がないことや、一度サプライヤーを選択すると、品質問題は取り返しがつかないなど、従来想定される製造業の特徴と異なる側面がある。また、参画企業が作る二次流通の商品は、制作会社のつくるアニメーション作品の評価によって売上を左右

される。そのため、制作会社に対して高品質なアニメーションを期待する。

さらに、サプライヤーである制作会社に支払われる制作費が、近年高騰する傾向にある。これは、より高度な専門性を要し、かつ制作工程の多い、高品質なアニメーションが求められていることを指す。すなわち、制作会社にとっては、実質的な品質コストの引き上げともいえる。

ここで、製作委員会方式では、品質問題のリスクが、バイヤーよりも、サプライヤー側にあることが問題となる。消費者の品質に対する関心は、1プロジェクトのみを扱う製作委員会よりも、アニメーション作品を制作した会社に集中する。その結果、下請けとして受注したアニメーションの出来が、制作会社の評判に影響し、ひいては次回以降の別製作委員会からの受注に影響する。制作会社が作るマスターは、部品まで含めてすべて「一点もの」であり、制作には長期間を要することから、1作品に対して制作会社が負うリスクは大きい。

このように、3DCGを使ったアニメーションなど技術が高度化するにあたって高まった品質リスクは、サプライヤー側にとっての脅威となっていると考えられる。

このほか、サプライチェーンマネジメント (Supply Chain Management, SCM) としてこの仕組みを捉えた場合には、1プロジェクトにおいて利益獲得を目指した、財務指標によってコントロールする製作委員会と、非財務指標によってコントロールする制作会社という区分もできる可能性がある。その場合は、制作会社における管理方法を、活動基準原価計算 (Activity Based Costing, ABC) やバランスト・スコアカード (Balanced Score Card, BSC) の理論を組み合わせで検討できる可能性がある。さらには、江頭 (2012) の指摘したライフサイクル・コストニングの適用可能性を、商業アニメーションの製作委員会の場合についても、ハリウッド映画ビジネスと比較する形で、別途検討することも可能と考えられる。

## 5. 結論

本稿では、アニメーション・ビジネスにおいては、製作委員会方式がとられることによって、アニメーションの質と利益の確保の調整がシミュレーション段階でなされ、多額の一次流通時点の費用を、二次流通により確保するモデルが確立されていることを確認した。これは、吉見 (2019) が「コンテンツにはマルチソースとマルチユースの特徴があることから、制作ベースのみならず、流通ベースで新たな利益を生み出すことができる特異性がある」(吉見 2019, 88) と指摘したことと同様の、コンテンツの特異性によるものである。二次流通時点で費用回収が可能となることは、投資から回収までの期間が長く資金提供元にとってはリスクが伴うが、製作委員会方式により投資額の軽減や、自身の担当領域に限定した活動の分担が行われるため、リスクの軽減が図られることに結果している。さらに、複数の企業が1つのアニメーション制作のプロジェクトに関わるにあたって、品質リスクの管理方法としても、製作委員会方式が有効なコントロール手法となっている。

また、製作委員会方式は、制作ベースのみならず、流通ベースまで含めたコンテンツ・ビジネス展開を行う特徴をもっており、コンテンツの制作に携わる企業に対し、資金供給と管理の根幹として機能しているといえる。各参画企業は、プロジェクトの成功による報酬を得るために、製作委員会方式をマネジメント・コントロールの手段として利用しているのである。

コンテンツは、ソフトウェアと違い、その流通が一次流通と二次流通とに分かれていること

によって、多様なビジネスモデルがありうる。また、アニメーションにおいて製作委員会方式というビジネスモデルが定着している背景には、深夜に放送されるアニメーションをみて、それが好みならば関連商品を購入するという習慣が、消費者である視聴者に受け入れられているという、独自の大衆文化のありかたが日本に根付いていることに由来している。

なお、本稿においてはアニメーションの制作における原価管理については言及していない。製作委員会の下請け会社である制作会社は、定められた金額内で採算をとってコンテンツを制作しなければならない。そのため、そこでは別途、原価管理および収益管理が行われている可能性がある。また、映画や海外におけるアニメーションなど、国内のアニメーションと類似するビジネス同士の比較も行う必要がある。さらに、コンテンツ産業に属する他のコンテンツ・ビジネスへの敷衍によって、コンテンツ産業における管理会計システムの構造を精緻化することも課題となろう。

## 謝辞

本稿は、日本管理会計学会 2020 年全国大会での報告に基づくものである。多くの貴重なコメントを頂いた司会・フロアの先生方、また今後の研究の進め方や枠組みも含めて、忌憚なきご意見を頂いた 3 名のレフリーの先生方、編集委員会の諸先生方に厚く感謝申し上げる。さらには、本稿の執筆にあたってご協力を賜り、実務的な詳細の情報を提供いただいた A 氏に対しても、ここに深謝の意を表する。

## 参考文献

- 江頭幸代. 2012. 「ライフサイクル・コストの適用可能性映像コンテンツを事例に」『原価計算研究』36(2): 36-47.
- 浜田和樹. 2018. 『企業間管理と管理会計』税務経理協会.
- 一般社団法人日本動画協会. 2020. 『アニメシリーズ制作における制作進行のマニュアル』
- 株式会社 Playce. 2010. 『アニメーションベーシックス アニメ全域の基本を知る 80 のキーワード』BNN 新社.
- 梶原武久. 2011. 「第 7 章 品質コスト」. 浅田孝幸, 伊藤嘉博編. 2008. 『戦略管理会計』, 中央経済社: 185-208.
- 神村幸子. 2009. 『アニメーションの基礎知識大百科』グラフィック社.
- 経済産業省. 2020. 「令和 2 年度版 情報通信白書」 <https://www.soumu.go.jp/johotsusintokei/whitepaper/ja/r02/pdf/index.html>.
- 小林啓孝, 山根節. 1996. 『マルチメディア管理会計 コンテンツ・ビジネスの経営と会計』中央経済社.
- 内藤篤. 2012. 『エンタテインメント契約法 第 3 版』商事法務.
- 櫻井通晴. 2015. 『管理会計 第 6 版』同文館出版.

- 鷹野宏行. 2005. 「映像製作コンソーシアムに関する考察」『三田商学研究』48(1): 199–207.
- 田中絵麻. 2009. 「第6章 メディアミックスの産業構造 企業間取引と製作委員会方式の役割」  
出口弘, 田中秀幸, 小山友介編. 2009. 『コンテンツ産業論 混淆と伝播の日本型モデル』  
東京大学出版会: 159–186.
- 吉見明希. 2018. 「コンテンツ産業に関する管理会計研究の現状と課題」『会計理論学会年報』  
32: 34–43.
- 吉見明希. 2019. 「コンテンツ販売におけるマーケティングと管理会計 地方放送局番組の海外  
販売事例による検討」『原価計算研究』43(1): 81–90.
- 有限責任あずさ監査法人編. 2010. 『コンテンツビジネスの会計実務』中央経済社.
- 有限責任監査法人トーマツ編. 2007. 『コンテンツビジネスマネジメント Ver2.0』日本経済新  
聞出版.