

## 米連邦調達制度に学ぶ調達の手法と手続き

## ③ 「コスト精算」型契約におけるコストの考え方

調達マネジメント研究チーム・代表  
広島大学名誉教授 平野 吉信

## 1. はじめに

本連載の基となっているスタディは、我が国においても今後増加してくると思われる、多様なプロジェクト運営（例えば、DB-Bridging、CM at Risk等）、特に「設計の完成しない段階での施工担当主体の選定と契約」が組み込まれる運営方式に焦点を当てている。このようなプロジェクト運営においては、伝統的な「競争入札」と「固定・総価契約」が必ずしも適切ではないと思われ、これ以外の調達プロセスの考え方を導入することの可能性を検討する必要があることから、本スタディの主目的を、「多様なプロジェクト運営に適応した調達プロセスを計画・実施するための基礎知識を獲得すること」と位置づけた。

連載第1回では、「米連邦調達制度に学ぶ」シリーズの初回として、主に連邦調達規則FARに規定された「契約相手の選定Selecting」手続きについて、その大枠である「封印入札」による選定手続き（主にPart 14）と「交渉・競争的提案（プロポーザル）」による選定手続き（主にPart 15）の規定内容を中心に、それぞれの概要を紹介した。

更に前号の第2回では、主に「契約価格の設定Pricing」に関係する連邦調達規則FARに焦点を当て、FARのPart 16の規定内容を中心として、連邦調達制度として用意されている「契約タイプ」のメニューを概観するとともに、プロジェクトの特性に応じた「契約タイプの選択」の基本的考え方等を抽出し検討した。

これらの検討の中で、本スタディの主題の一つである「設計の完成しない段階での施工担当主体の選定と契約」に対し、より適性が高いと思われる契約

タイプとして「コスト精算Cost Reimbursement<sup>1</sup>」系の契約タイプに関心が集まった。しかし我が国の建築界の慣行を踏まえても、「どのようにしてコストを精算するのか?」、あるいはそもそも「契約の遂行に要したコスト（実費・原価）をどのように特定するのか?」といった疑問に対する答えを見つけることは容易ではない。いわゆる「オープンブック」的考え方で、受注者と発注者とが、要した費用の根拠を共有することが必要であることは分かるが、では実際にどのようにして、その根拠を共有するのか、また、その根拠とは何か等、更に疑問は増えていく。

以上の観点から、今回は、米連邦調達のシステムの中で「コスト精算」系の契約にとって必須となる「コストの考え方」について、FARの規定や連邦政府の調達関係マニュアル（CPRG<sup>2</sup>）などから主要な概念、手続き、ツール等を抽出して整理してみることとしたい。なお、「入札による受注者の選定」が行われる場合には、一般的には「コスト精算」系の契約タイプは適用されない<sup>3</sup>。「コスト精算」の考え方が必要となる場合としては、「交渉による受注者の選定」において、価格の交渉（厳密には提案される価格を

1 この用語を直訳すると「コストの払い戻し・償還」となる。受注者が契約の遂行過程で要したコストについて、発注者が後程受注者に「払い戻す」意となる。実際には所要コストに報酬（FeeまたはProfit相当額）を加えて支払われるので「Cost plus Fee」契約と呼ばれることもある。国内では、例えば会計学の分野では「原価補償契約」「実費償還契約」などの呼称が用いられているが、本連載では「コスト」の意味の広さとイメージのしやすさを踏まえて「コスト精算」の呼び方を用いることとした。

2 Cost Pricing Reference Guide（参考文献4）

3 「入札による受注者の選定」では、利益を含む「全体の価格」について入札が行われることが一般的であり、その結果としての契約も「固定・総価価格」系の契約タイプとなることが一般的である。しかし前回でも示したように、FARの規定では、「固定価格」系の契約であっても、その契約額の変更を行う場合にあっては、「コスト精算」の考え方を適用することが必要とされている。

構成するコストの公正性・合理性の確立) 段階と、契約後の支払額を確定する段階の二つの側面がある。このことを踏まえながら、連邦調達システムにおける「コストの考え方」を把握していきたい。

## 2. 「コストの考え方」に関するFARの諸規定

FARにおいて、「コストの考え方」としての概念、関連手続きやツール等は、実に広範なパートにわたって扱われている。もちろん「実費」とも称されるコストについて、その妥当性・合理性が厳密に扱われることは、対価の支払いを国民からの税金をもって充てる連邦調達においては政策上の優先事項となることは当然であり、そのために極めて厳密な手続き等が規定されていることも頷ける。

ただし、連邦調達に含まれる調達の対象は、我々の関心の主体である建設関係のみならず、広範な日常的政府活動を支える物品・役務もあれば、更に金額的に規模が圧倒的に異なる国防や宇宙開発等の領域が含まれることに留意しておかなければならない。即ち伝統的に連邦調達の多くの割合を占める国防関係調達（例えば軍事装備品の開発・供給）では、市場に流通している製品や役務の調達では対応できることは少なく、かつ非常時の緊急性等も含めて、特定の相手との「交渉」を通じての調達が主な手段となっていた。その特定の相手との交渉を通じた契約、特に価格の設定においては、その妥当性・透明性を求める声が高まることは必須であり、それゆえに連邦議会は、コストまたは価格の公正性・合理性を確保するための立法を重ねてきた<sup>4</sup>。もちろんその厳格な手続き要件による事務量の増大等の影響を受ける産業界や、実際に調達事務にあたる関係政府機関からは、適用範囲や手続きの緩和等の要請が強くなり、それらのバランスをとってきた歴史と現状が、今日のFARに反映されていると思われる

が、こうした経緯等を考慮すれば、FARによる厳格な規定のすべてが建設関係調達にもそのまま適用されるべきとはいささか考えにくい。ただしその実態を、関係諸規定や参考文献から読み取ることは難しく、今回の検討では、FARにおける諸規定の「全体像」を見ることとし、今後更なる実態の調査・分析が進んだ段階で、そのような建設関係界の実情を報告することとしたい。

以上を踏まえた上で、FARに収められている「コストの考え方」に関する諸規定のうち、特に「コスト精算」系契約の運営に関係すると思われる主な規定を整理して表1に示す。

なお、この表に記載した以外にも、「48 CFR Chapter 99: コスト会計基準」などといった多様かつ複雑なFARの諸規定が関係している。

この一覧から直ちに抽出・把握できるわけではないが、関連諸規定にまたがって記述されている「コストの考え方」を構成する要素の性格・側面は、大別して次のように区分できると考えている。

- ①「契約」における「コスト」の位置づけ、即ち、
  - 1) 契約の交渉／提案評価における価格／コストの公正性・合理性と、その証明のための手法
  - 2) 契約の決済／コスト精算払いにおける、支払い可能コスト（即ち許容可能で、当該契約に配賦可能）の判定とその条件
- ②契約等における「コスト」特に間接コストの算定・計上の仕方と、そのための「仕組みと制度」（間接コスト率の算定と適用、その根拠となる情報・データ等への要件等）
- ③特に「間接コスト率」の決定・維持・更新の妥当性を確保するための会計システム等に対する要求事項と、これらに対応する政府機関による監査等のシステムと役割・責任の配分

今回の連載第3回では、上記のうち、まず、②の「コスト」特に「間接コスト」の算定・計上のされ方に焦点を当て、その大枠を整理・把握することに重点を置くこととしたい。

4 例えば「交渉における真実法TINA」。その詳細は岩松による「建築コスト遊学<sup>38</sup>」（参考文献3）などを参考とされたい。

表1 FARにおけるコスト関係主要規定

Parts	Subpart	概要
2	2.1	「定義」であり、Cost Realism、Cost or Pricing Data等、コスト（価格）評価に関わる諸概念・ツールや、Cognizant Federal Agencyなどの契約・コスト管理に関する政府機関、担当官等の定義を提供
15	15.3	「契約相手の選定」であり、募集要項におけるコスト／価格関係要件の記載、提案評価の要素、提案評価の手順等を規定
	15.4	「契約価格の設定」であり、価格設定の方針、コスト／価格に関する提案内容の提示の主幹的ツールとなる Certified Cost or Pricing Data関係の要件、書式、提案分析の手順・ツール（コスト分析、コスト現実性分析等を含む）、分析を支援するデータ、利益の扱い、価格交渉の手順・ツール、その他を規定
16	16.1	「契約タイプの選定」であり、固定価格契約・コスト精算契約等の契約タイプの基本カテゴリー、契約タイプの選定方針（封印入札による場合には、完全固定価格契約等に限定等）、契約タイプの交渉手順、選択における考慮要因（価格分析、コスト分析、提案者の技術・財務的能力、提案者の“会計システム”の的確さ等を含む）、等を規定
	16.3	「コスト精算契約」であり、コスト精算系の契約タイプの細目、これらの契約タイプの適用及び制約条件、これらの契約タイプを使う場合に契約書に挿入することが求められる「契約条項Contract Clauses」等を規定
	16.4	「インセンティブ付き契約」であり、コスト精算系を含むインセンティブ付き契約のタイプの細目、契約条項等を規定
30	—	Part 30は「コスト会計基準CAS <sup>5</sup> の管理」であり、48CFR Chapter 99として法規化され、FARでは付属書として位置づけられているCASの、連邦調達における契約への適用のされ方等を規定している。CASは基本的に、交渉によって定められる契約に適用され、入札による契約、小企業の契約等には適用されない
31	—	Part 31は「契約におけるコスト原則及び手続き」であり、「コスト分析」が適用される契約及び下請負契約の価格設定、これらの契約変更を行う場合等の「コスト」の取扱いの原則的方針及び手続きを規定
	31.1	「適用」であり、各種のタイプの契約に対する「原則」等の適用方針や関係手続きを規定
	31.2	「商業的（営利）組織との契約」であり、全体コストの構成、直接コスト、間接コスト、各種コストの許容可能性、合理性、配賦可能性、各種コストの扱いの詳細等を規定
42	—	Part 42は「契約管理及び監査業務」であり、Subpart42.6までは、各種契約管理業務や受注企業の会計システム、見積システム等の監査を担当する連邦政府機関・部局や担当官の役割・責任、関係業務の委任代行等について規定
	42.7	「間接コスト率」であり、支払い請求段階及び最終決算段階における「間接コスト」の額を算定するための「間接コスト率」の提案・決定手順や管轄機関・担当官等を規定
52	—	Part 52は「募集要項における要求事項及び契約条項」であり、FARの各要求事項に関して、契約担当官が募集要項Solicitationまたは契約書Contractに挿入すべき「規定」または「条項」の具体的“文言”を収録している。16.4の説明に記したように、この挿入された条項によって、当該契約における「コスト」の定め方が具体化される場合などがある

5 Cost Accounting Standards (CAS) については、会計学の理論書等では「原価計算基準」という用語が充てられている。本連載では、この用語はコストの予測、集計、報告等に関する少々広い範囲の活動を含むという理解で、「コスト会計基準」の訳語を充てることとした。

### 3. 契約におけるコスト算定の基本的考え方

FARにおける契約コストの算定や、関係するコストデータの集積、報告、証明等に関する要求事項は、表1に示すように多くのパートにまたがって規定されており、更にそれらが相互に複雑に関係し合っており、その全体像は、簡単には把握・説明することが難しい。このため、まず最も原則的な考え方や手続き等を規定していると考えられる「Subpart 31.2：商業的（営利）組織との契約」の主要規定を概観する中から、「コストの算定」の基本的考え方を抽出してみる。

#### 3.1 「コスト対象物Cost Objectives」とは？

「コストの算定」においてまず前提となるものが、「コスト対象物」であり、FAR31.001においては、“コストデータを必要とし、製造過程、製品、業務、資産形成投資等に要したコストを集積し数量化することができる、職務を持った組織、下部組織、契約、その他の業務単位を意味する”と定義されている。

コスト対象物には、「最終コスト対象物Final Cost Objectives」と「中間的コスト対象物Intermediate Cost Objectives」とがある。「最終コスト対象物」は、それに対して直接コストと間接コストの両方が割り当てられたコスト対象物であり、受注者の積算システムにおいては、最終積み上げポイントの一つとなるものである。具体的には特定の製造物、製品の販売、（完了した）契約等が該当する。連邦政府契約に基づき支払いが行われる単位と考えてもよい。一方「中間的コスト対象物」とは、最終的には複数の間接コストプールまたはサービスセンター<sup>6</sup>のコストを（暫定的に）累積しておくことに用いられるコスト対象物をいう。

6 例えばコピーセンターのように、多数のコスト目的物の直接コストとも間接コストともなり得る業務を集中的に担っている部門。



### 3.2 「総コストTotal Cost」とは？

FARの「31.201-1：総コストの構成」に、表2のような定義が示されている。

表2 FAR 31.201-1：総コストの構成

- (a) ある契約の総コスト（適切な分散を用いて的確に調整された標準化されたコスト<sup>7</sup>を含む。）とは、当該契約に配賦可能な、発生したあるいは発生する直接コスト及び間接コストの総計に、配賦可能な31.205-10に規定する貨幣コスト<sup>8</sup>を加え、かつ、配賦可能な貸方<sup>9</sup>（相当額）を減じたものである。
- (b) ある契約の総コストには、当該契約において適切に配賦可能なすべてのコストが含まれるが、政府にとって許容可能なコストとは、Part 31及び適用される政府機関の補足的規定に従って許容可能とされる、配賦可能なコストに限定される。

ここで「配賦可能性Allocability」とは、“あるコストが、一つまたは複数のコスト対象物に対して、（当該コスト対象物が）受け取ることができる便益に基づき（応分に）割当てまたは課金可能な場合をいう（31.201-4）”とされている。次に「許容可能性Allowability」とは、“あるコストが、上記の「配賦可能性」と「合理性Reasonableness」、更に、適用されるコスト会計基準CASまたは一般に認められた会計原則・慣習及び当該契約の契約条件、Subpart 31.2に規定されている制約条件を加えた、すべての要件を満たす場合（31.201-2）”をいう。またコストの「合理性」とは、“あるコストの性質と額が、良識のある者が競争を通じて行う業務において生じた性質及び額を超えないこと（31.201-3）”とされている。

7 実際に支払われるコスト（Actual Costs）ではなく、生産者が事業計画や予算上で適用するもので、「目標コスト」「予算コスト」と呼ばれる場合もある。実際のコストと標準化コストとの差が「分散Variances」となるが、この分散は、生産者の生産マネジメントで活用されるべき重要な要素であるとされる。

8 Cost of Moneyであり、一般的には借入資金の利子等が該当する。

9 Creditsであり、受注者が受領する、または受注者に生じる収入、リベート、引当金等で、政府に対する貸方として計上され、支払いの減額または現金での払い戻しの対象となる（31.201-5参照）。

### 3.3 「直接コストDirect Costs」の考え方

「直接コスト」は、FARの2.101に、表3のような定義がある。これ以上の、具体的に何が直接コストに該当するのかという記述は、FARには見当たらない。一方、表4に示す「FAR 31.202：直接コスト」においては、直接コストとして扱う場合の特に留意すべき事項が規定されている。

(a)は、表5の「31.203：間接コスト」の規定の(b)と対をなすもので、要は、同様の性格を持っているコストが、ある場合（例えば、ある契約）では間接コストとして扱われ、別の場合（別の契約）では直接コストとして扱われるような不整合があってはならないということが規定されている。

(b)は、条件に応じて、少額の直接コストを間接コストとして扱うことが許容される場合があることを規定している。

表3 FAR 2.101：直接コストの定義

「直接コスト」とは、特定の最終コスト対象物に組み込まれるコストをいう。直接コストは、材料費または労務費として最終製品に組み込まれる事項に限定されない。ある契約に特定して組み込まれるコストは、当該契約の直接コストである。受注者の他の最終コスト対象物に特定して組み込まれるすべてのコストは、当該コスト対象物の直接コストである。

表4 FAR 31.202：直接コスト

- (a) あるコストについて、（そのコストと）類似の条件下で同じ目的のために発生した他のコストが、当該または他の最終コスト対象物に配賦されるべき間接コストプールに含まれてしまっている場合には、そのコストはいかなる最終コスト対象物にも直接コストとして配賦されてはならない。
- (b) 特段の理由がある場合には、会計処理上の扱いが、
- (1) すべての最終コスト対象物に一貫して適用される。
  - (2) 当該コストを直接コストとして扱う場合と実質的に同様の結果を生む。
- という条件を満たす場合には、受注者は、少額の直接コストを間接コストとして扱うことができる<sup>10</sup>。

10 例えば、個々のワッシャーやリベットのどれだけが個々のコスト対象物に使われているのかをトレースすることは、受注者にも政府にとってもさほどの利益をもたらさない。このような場合の直接コストは間接コストとして扱うことが一般的である。

### 3.4 「間接コストIndirect Cost」の考え方

「31.203：間接コスト」の規定において、間接コストの考え方と、それを理解するために重要な諸概念を定めていると思われる部分を表5に示す。

ここで示されるように、FARの「間接コスト」に関する諸規定は、極めて複雑かつ難解なものとなっている。確かに、例えば建設企業を考えてみた場合でも、本社経費として計上される経費（間接コストプール的一种）のどれだけの割合が、個々の工事契約に割り当てられるのが妥当なのか、しかも工事の質・内容が混在している場合はどう処理すればよいのか等といった問題は、真実に迫ろうとすればするほど極めて難しい判断となる。国防装備品の調達や宇宙開発に関係する契約などでは、更に複雑かつ困難な問題が山積するだろう。こうした問題に対処するため、連邦政府及び会計検査機能を含む連邦議会は、極めて重厚なCAS体系や、FARの諸規定等の「複雑な仕組み」を開発してきたと理解すべきだろう<sup>11</sup>。

しかしこのままでは、間接コストをどのように算定するのかの具体的な方法を理解することは難しいので、他の関係するFARの規定やCPRGにおける解説内容等を総合して、31.203に規定されている間接コストに関する「複雑な仕組み」の大枠が理解できるよう、「仕組み」を構成する要素的概念やツール等を抽出してみることにする。

#### (1) 間接コストプールIndirect Cost Pool

表5に示した31.203の規定には具体的記載がないが、31.001では“二つ以上のコスト対象物に応じて分類されるが、いずれの最終コスト対象物（の一つ）にのみ特に基づいて分類されるものではない、発生コストのグルーピング”と定義されている。31.203の規定では、(c)項に出てくる「論理的な小分

11 公的支出の公正さ・合理性を求める議会・会計検査筋（CAS開発の主体）と、それによって生じる事務的負担を負う発注機関や受注企業間の立場の違いが、CASの適用に制約を設けたり、一部の基準に限定してFARの中で再規定して適用しようとするような“バランス”が関係規範の現況に反映していると思われる。

表5 FAR 31.203：間接コスト

- (a) CASのすべてが適用される契約については、間接コストの配賦は、適用されるCASの各条項に基づいてなされるものとする。他のすべての契約については、下記の(b)~(h)に示されたCAS条項のみが適用される。
- (b) 各直接コストが決定され、ある契約または他の業務単位に直接に課金された後に、中間コスト対象物または2以上の最終コスト対象物に配賦されるものとして残されたものが、間接コストである。あるコストについて、（そのコストと）類似の条件下で同じ目的のために発生した他のコストが、当該または他の最終コスト対象物に直接コストとして含まれてしまっている場合には、そのコストはいかなる最終コスト対象物にも間接コストとして配賦されてはならない。
- (c) 受注者は、間接コストについて、そのコストの発生原因について所要の考慮を行い、論理的な小分類Grouping毎に累積するものとする。受注者は、各小分類（の間接コスト）についての配賦先となるすべてのコスト対象物に共通する「配賦ベース」が設定され適用されるようになるように、この小分類を決定するものとする。各ベースは、該当する小分類（の間接コスト）を、中間または最終コスト対象物に、それぞれに生じた便益に応じて配賦するものとして使われる。より精度の低い方法で実質的に同じ結果が得られる場合には、コストの小分類の数と構成は、現実的な考え方で行われるべきであり、必要以上に配賦を複雑にするべきではない。
- (d) 間接コストを配賦するための適切なベースが認められたならば、受注者は、個々の要素を取り外すことによって当該ベースをばらばらなものにしてはならない。一つの間接コストの（配賦）ベースに適切に含まれるすべての事項は、それらが政府の契約コストとして認められるかどうかに関わらず、案分された比率に応じた間接コストの持ち分を負担するものとする。例えば、一般管理費（G&A cost）の配賦に、総投入コスト（という）ベースが用いられる場合、受注者はこのベースに、許容可能または非許容に関わらず、総投入コスト（という）ベースに含まれることが適切なすべての事項を、このベースに含めるものとし、各々の事項は、案分される一般管理費の持ち分を負担するものとする。
- (e) （受注者の）事業の性質、下請の範囲、固定資産の改善プログラム、在庫量、売上高や生産量、製造プロセス、製品、その他の関連する状況に重大な変化が生じた場合には、間接コストの配賦の方法について、変更が必要となる場合がある。
- (f) 多数のコスト対象物に（またがって）生じる便益に応じてコストの配分を公正に行うようにするために、現地外（での業務）に配賦できるコストについて、独立したグルーピングを行うことが必要となる場合がある。
- (g) 間接コストを配賦するためのベース期間とは、その間にコストが発生し、当該期間中に遂行された業務に配賦されるよう累積される、コスト会計期間をいう。
  - (1) すべてのCASまたは緩和されたCASが適用される契約の場合、受注者は、間接コストの配賦に用いるコスト会計期間の設定にあたっては、48 CFR 9904.406の基準と指針に従うものとする。
  - (2) 本条の(g)(1)項が適用される以外の契約の場合、間接コストを配賦するためのベース期間は、一般に認められた会計原則に従って、財務諸表の作成目的で使用される受注者の会計年度とする。この会計年度は通常12ヵ月であるが、これと異なる期間の方が適切な場合があり得る。
- (h) 政府が保有し受注者が運営する（GOCO）プラントが関係している場合、本条の(c)、(d)、(e)の各項の原則の適用にあたっては、特別の注意を払う必要がある。本社の管理機能にほとんどまたは全く依存しないで運営されているプラントに対する、本社、部局または支店の一般管理費の配分にあたっては、より正確なコストのグルーピング、詳細な会計チェック、そして慎重な配分ベースの設定が必要になる場合がある。

類Grouping」の部分がこれに当たると考えられる。

コスト対象物と同様に「最終間接コストプール」と「中間の間接コストプール<sup>12)</sup>」とがある。「最終間接コストプール」は、最終的に各コスト対象物へ配賦される間接コストの母数として用いられるもので、例えば「製造間接費Manufacturing Overhead」「材料間接費Material Overhead」「一般管理費General and Administration Expenses (G&A)」などとして設定される場合が多い。より細かい単位、例えば工場借料、保険、機器保全費、工場燃料費等の形で設定される場合もある。

#### (2) 間接コスト配賦ベースIndirect Cost Allocation Base

31.203の(c)項に「配賦ベース」の記述がある。“複数のコスト対象物に対し、それぞれのコスト対象物に生じた便益に応じて、プールされた間接コストを配賦するための基準数量として用いられる、受注者の直接の業務量を数量化したもの(CPRG Vol.3 9.1.2)”と説明されている。例えば、製造間接コストの配賦に用いることができるいくつかの共通の配賦ベースには、直接労務時間、直接労務費、製造台数、機械稼働時間のようなものがある。

#### (3) ベース期間Base Period

31.203の(g)項に記述されているとおり、受注企業の「コスト会計期間Cost Accounting Period」であり、通常12ヵ月として設定される。

#### (4) 間接コスト率Indirect Cost Rate

個々の契約や製品毎に、それらが実際に負担すべき間接コストを個別に算定することは、実務的には不可能に近いことから、実際には、事業単位(例えば企業)毎・会計期間毎に設定される「間接コスト率」を用いて、各契約や製品(即ち「コスト

対象物)が負担すべき間接コストの額が算定されることとなる。例えば、「FAR Part16:交渉による契約相手の選定」の16.301-3では、「コスト精算」系契約タイプの選択がなされる場合には、契約担当官は、指定される「契約条項」を締結する契約書に組み込まなければならないこととされており、その組み込むべき契約条項の一つに「52.216-7:許容されるコスト及び支払いAllowable Cost and Payment」がある。この中の「(b)コストの精算払い」の(3)に、“本契約において「許容できる間接コスト」は、本条項(d)に従って確立された「間接コスト率」を適用して得られるべきものとする”ということが定められている。

しかしながら、「間接コスト率」の定義や、具体的な算定の手順については、FARそのものには、あまり具体的な規定がないので、CPRGにおける解説内容等をベースにして基本となる概念等を整理し、次節で整理してみることにする。

## 4. 「間接コスト率」の算定の方法と手順

### 4.1 間接コスト率の定義と算定の基本

間接コスト率は、会計期間毎に、当該期間中の間接コストのプールを同一期間中の配賦ベースで除することによって計算されるとされている。

$$\text{間接コスト率} = \frac{\text{間接コストプール}}{\text{間接コスト配賦ベース}}$$

ここで、「間接コスト配賦ベース」としては、算定される「間接コストプール」として累積される間接コストのグルーピング(例えば、材料間接費、製造間接費、一般管理費等)の性格に関係の深い「受注者の直接の業務量」(例えば、労務時間、労務コスト)が選ばれる。ここで“関係の深い”とは、それぞれの間接コストの発生と「直接の業務」とに因果関係があることを意味する。

したがって、ある間接コストプール(例えば製造

12 例えば、建物がエンジニアリング部門と製造部門で共有されている場合で、施設費(例:建物の減価償却、ガス・水道、維持管理)がどのようにこれらの二つの部門に課されるのかについては、当該コストが関係している因果関係または便益の関係、例えばそれぞれが占有している床面積の比率に基づき、両部門でコストを分担するということになるが、この場合一旦「施設費」として累積する場合等がこれに当たると考えられる。



間接費)に対応して配賦ベース(例えば直接労務費)が選択されると、その配賦ベースに累積された直接業務量のうち、多くの割合が費されたコスト対象物(例えば一つの契約)に対して、間接コストプールに累積された関係間接コストのうち、多くの割合が割り当てられることになる。

また、上記から、「間接コスト率」は、材料間接費に関する間接コスト率、製造間接費に関する間接コスト率、一般管理費に関する間接コスト率等、設定される間接コストプール(及び対応する配賦ベース)の種類に応じて、多様な間接コスト率(のタイプ)が生成されることが分かる。更に、選択される配賦ベースのタイプによって、間接コスト率の表現が、「時間当たりの金額」、「1個当たりの金額」や「コストの何%」など様々な形をとることも分かる。

一度間接コスト率が確立されると、それはある契約に配賦されるべき間接コストの合計を決定することに利用できる。単純に、当該期間中の当該契約における配賦ベース(の業務量)の見積り量または実績値に間接コスト率を掛ければよい。

#### 4.2 契約及び企業への間接コスト率の適用

現実の企業活動及び政府との契約の交渉・締結・管理の流れの中では、「間接コスト率」は決して一様ではなく、確定度のレベルを変えながら、次のような各フェイズのコスト実務に適用されていく。また、この適用のサイクルを繰り返していくことで、間接コスト率の精度が漸次高まっていくとされる。

- ① 契約者の募集に対する提案と、交渉による契約相手の選定過程におけるコスト評価
- ② 契約遂行に応じた進捗払い、またはコスト精算払い等における支払い額の算定
- ③ コスト会計年度毎の最終間接コスト率の算定と確定

各フェイズで適用される「間接コスト率」のタイプとその特性を整理して図1に示す。

#### (A) 事前設定間接コスト率 Forward Pricing Rates

このフェイズでは、受注者は事前設定間接コスト率を提案し、その間接コスト率を契約の価格提案に用いる。当初の見積りは、会計期間が開始されるよりも数年前になされることが多いため、常により正確なコストデータを使うことができるように、継続した更新が必要である。契約担当官は、コスト分析の一環としては、契約の価格づけに用いられる間接コスト率が合理的であることを確認する必要がある。



#### (B) 請求間接コスト率 Billing Rates

契約に進捗払いやコスト精算払いが含まれている場合、政府職員は、支払いが合理的な間接コスト率に基づいてなされるように、契約における請求間接コスト率Billing Ratesを、モニターする必要がある。各会計期間内において、次第に正確なコストデータが使用可能となるにつれ、間接コスト率もより正確になっていく必要がある。契約担当官または最終間接コスト率Final Indirect Cost Ratesを決定する役割を持っている監査官は、同時に契約の請求間接コスト率を判定する責任を有する。



#### (C) 最終間接コスト率 Final Indirect Cost Rates

会計期間が終了した後、受注者は実際の間接コスト率を計算し、実際の契約コストを確定することができる。

- ・最終価格の確定を要する契約(インセンティブ付き固定価格契約、コスト精算契約等)については、担当契約担当官または監査官は、当該契約の最終間接コスト率を判定する必要がある。この判定は、受注者によって提出される最終間接コスト率提案書Final Indirect Cost Rate Proposalの政府による評価に基づいて行われる。
- ・このプロセスが完了するには数年間を要するため、FARに定める一定の条件下(FAR 42.708(a))では、政府と受注者は、実際の間接コスト率が不明の段階で、価格不確定契約の最終契約価格確定に用いる、迅速終結手続きに基づく見積りによる間接コスト率を使用することを合意することができる。

図1 間接コスト配賦サイクル

①の提案・評価フェイズでは、交渉によって契約相手を選定する手続き(Part 15)の場合、提案者(受注希望企業)は、その提案の説明の中で、事前に設定した間接コスト率を用いて、必要とする間接コストの算定をして提案に盛り込んでいくことになる。

一般に、競争的提案の提出にあたって、受注(希望)者は、価格の提案を含む提案書と、その内容を裏付ける根拠データを提出することを求められる。この根拠データの代表的なものが、Cost or Pricing Data(以下、本稿では「C/Pデータ」という)である。契約の規模(金額の大きさ)によって証明付きのC/Pデータの提出が求められたり<sup>13)</sup>、そうで

13 C/Pデータ等の提出の要件については、岩松：建築コスト遊学<sup>®</sup>(参考文献3))等を参照。

ない場合でもC/Pデータに準じた内容のデータの提出が契約担当官から求められたりする（FAR 15.402等）。このC/Pデータまたはこれに準ずるデータの要件として一般に用いられているものが、FAR 15.408に言及のある「表15-2: 証明付C/Pデータが要求される場合のコスト／価格提案の提出要領」であるが、この中に、次のような情報を含めることが求められている。

- ・（提案する）企業のシステムに従って、材料及び役務、直接労務費、間接コスト等の基本的コスト要素に関するブレイクダウンを示すこと
- ・間接コストに関しては、（提案されている）間接コスト群をどのように計算し、適用したか（コストのブレイクダウンを含む）を示すこと。また、提案されている間接コスト率の合理性を評価する基礎とするための（経年的）傾向や予算上のデータを示すこと。更に適確な説明ができるようにするために必要な率・金額を示すこと

なお、このフェイズで用いられる間接コスト率の交渉には時間がかかりがちなので、特に大量の政府関係業務を抱えている企業等については、その企業の立地地域を管轄する政府機関・担当官が主導して、「事前設定間接コスト率合意書FPRA<sup>14</sup>」が締結され、この率を適用する場合がある。また、企業が、FPRAに対する提案を提出しない場合や、FPRAに合意することを拒んでいる等の場合においては、管轄担当官の主導により「事前設定間接コスト率勧告FPRR<sup>15</sup>」が策定される場合がある。

次の②の支払フェイズにおいては、受注者の支払請求に応じて、支払（可能）額の算定等が行われるが、特に当該請求が進捗払いまたはコスト精算払いとして行われる場合には、最終間接コスト率の決定以前に、その請求がなされることになる。このため、受注者が価格提案で示した間接コスト率や、前述のFPRAやFPRR、あるいは契約担当官等によっ

て暫定的に決定される「請求間接コスト率<sup>16</sup>」が適用されることとなる。この場合の「請求間接コスト率」は、最終年間間接コスト率が決定されるまでの任意の期間において、最終的な率が確立された段階で補正されることを前提に、受注者に対してコスト精算払い等をする場合に用いられるものである。

③の最終間接コスト率の算定とその確定フェイズでは、各会計期間の終了後、受注者から契約担当官等に対して、「最終間接コスト率提案書<sup>17</sup>」が提出され、関係者間で協議等がなされて、最終的な率が決定される。この提案書は、当該期間中の受注者のコストに関する「実績」に基づいて作成されるものとされ、この提案書に含めるべき主要な情報・データのうち、間接コストに関係の深いものに、例えば次のようなものがある（FAR 52.216-7(d)等）。

- ・プール、ベース及び計算された間接コスト率を含む、すべての請求された間接コスト支出額の要約
- ・一般管理費（G&A）支出（最終間接コストプール）について、（これに含まれる）コスト要素<sup>18</sup>毎に一覧化された、会計記録（勘定科目一覧表<sup>19</sup>）に示された請求された支出の一覧
- ・各間接費（オーバーヘッド）支出（最終間接コストプール）について、（これに含まれる）コスト要素毎に一覧化された、会計記録（同上）に示された請求された支出の一覧
- ・施設・設備費支出（中間的間接費用プール）について、（これに含まれる）コスト要素毎に一覧化された、会計記録（同上）に示された請求された支出、及び最終間接コストプールへ再配賦された支出の一覧

16 Billing Rates (図1参照)

17 Final Indirect Cost Rate Proposal (同上)

18 Cost Elements。発生するコストの源に観点からのコストの分類であり、「材料費」「労務費」やその下位分類などが該当する。FARでは、表15-2（コスト／価格提案の提出要領）において、「材料」「直接労務」「間接コスト」「貨幣コスト」等の項目が示されており、このコスト要素毎にコストデータを整理して提示するようにされている（FAR Part 15参照）。

19 Chart of Accounts

14 Forward Pricing Rate Agreement

15 Forward Pricing Rates Recommendation



- ・ 間接コストの割り当てに用いられた、コスト要素毎に示された配賦ベース
  - ・ 主要コスト要素毎の、会計帳簿（総勘定元帳<sup>20</sup>）の内容と請求された直接コストの照合確認<sup>21</sup>（の結果）
  - ・ 主契約及び下請け契約別の直接コスト表、及び請求に係る経費率を適用した間接経費等
- なお、最終間接コスト率の確定以前に、契約の決済を終わらせることが必要とされる場合には、FARの42.708等に規定される「迅速終結手続き Quick-Closeout Procedure」を適用し、その手続きが適用される特定の契約にのみ有効な最終間接コスト率が決定される場合がある。

### 4.3 間接コスト率の策定フロー

「間接コスト率」は、後述するように、契約の交渉段階、契約中の支払段階、コスト会計年度の終了段階等、一連の流れの中で、受注企業と政府関係機関・担当官等との協議を通じて、その確定度等を変えながら決定され、コスト関係実務に適用されていくが、ここではまず、会計年度の終了段階における「最終間接コスト率」を念頭において、一般論としての「間接コスト率」の算定の手順を整理し、図2に示している<sup>22</sup>。

なお、この間接コスト率算定のプロセス全体を通じて、諸データの歴史的（経年的）関係性の重要性が強調されている。前述の間接コスト率の算定の土台となる、各数値データ（総売り上げ、配賦ベース、間接コストプール）の算定の合理性を確保するためには、これらのデータ相互の歴史的関係の検討（即ち、各年度間の推移に対して合理的な説明や根拠を示すことが可能）が重要な役割を担うことになる。各企業の会計処理等の記録がその歴史的関係を説明し得るデータの重要な情報源となる。

20 General Ledger

21 Reconciliation

22 記述の基となっている情報内容の主たる出典は、CPRG（参考文献4）Vol.3 Chap.9

#### ①当該期間中の売上総量の算定

- ・ 各算定期間（コスト会計期間。例えば、企業の会計年度）中のすべての顧客に提供する物品または役務の総量を予測する。
- ・ この総量の算定が少なければ、間接コスト率は高くなる傾向となることから、総量の正確な算定は重要である。



#### ②当該期間中の間接コスト配賦ベースの算定

- ・ 次いで、企業は、売上の予測を、製造または契約遂行スケジュールに置き替える。予測されたスケジュールによって、見積りは、各予測期間中の操業のための直接の業務量を予測することができる。
- ・ 間接コスト配賦ベースは、間接コストプールが多様なコスト対象物に対して、各コスト対象物に生じた便益をベースとして割り当てられるように選択される必要がある。
- ・ 多くの間接コストプールが固定費を含んでいるため、（配賦ベースの）大きさへの考慮は重要である。固定費用は大きな配賦ベース全体に拡散されて配分されるため、配賦ベースが大きくなれば間接コスト率は低くなる傾向にある。
- ・ 非許容コストは、間接コストプールの提案からは除外されなければならないが、配賦ベースに対しては、非許容コストを含むすべてのコストが含まなければならない。例えば製造間接費プールからは非許容コストは除外されるが、これ（製造間接費プール）が他の配賦ベースの一部となっている場合（例えばG&Aコスト）には、除外された非許容コストは、配賦ベースに戻されて加算される必要がある。



#### ③当該期間中の間接コストプールの算定

- ・ 遂行予定業務量を推定したら、次に企業は、各々の間接コストプールのあるべきサイズを見積る必要がある。
- ・ 直接コストと異なり、プールされる間接コストの合計は、許容できない費用を含んでしまうことが多い（FAR 31-205）。通常、受注者は、許容できないコストを、発生段階で識別するようなプロセスを持ち、更に会計期間の終了後も“洗浄Scrubbing”プロセスを通じて識別するようなプロセスを持っている。間接コストプールの作成は、この洗浄プロセスの前に行われるため、受注者は、無視できない非許容のコストを見積り、間接コスト率の計算から除外する必要がある。



#### ④配賦ベース及びプールの年次補正額Constant-Year Dollar への変換

- ・ 間接コスト配賦ベースと間接コストプールの時系列的な関係を分析するにあたって、金額の価値の変動（インフレ）を考慮する必要がある。



#### ⑤配賦ベース／プールの相関の分析

- ・ 配賦ベースと間接コストの双方は、企業活動の増減に応じて変化する。配賦ベースと間接コスト相互の歴史的な関係を検討できれば、配賦ベースの変動値に対して間接コスト率がどうなるのかを予測することができる。
- ・ 相互の関係の定量化に回帰分析を使えるならば、任意の配賦ベースの値に対する間接コストプールが予測可能となる。
- ・ 配賦ベースと間接コストプールの全体（例えば、一般管理費G&A、製造間接費等）としての関係を分析することもできるし、個々の間接コスト項目（例えば事務用品、給料・賃金等）と配賦ベースとの関係を検討することもできる。



#### ⑥当該期間中の間接コスト率の算定

- ・ 間接コスト配賦ベースと間接コストプールの算定が終わったら、残る作業は、見積られたプールを見積った配賦ベースで割って、間接コスト率を確定することである。

図2 間接コスト率の算定フロー

また各企業の間接コスト率や会計システムに対する政府管轄機関／担当官の監査の実施から得られるデータも有効な情報源となることから、コスト提案や支払いに関してその公正性・合理性を確保する役割を担う契約担当官は、こうした管轄機関／担当官から情報を得ることが重要であると強調されている。

#### 4.4 間接コスト率算定の事例

以上のようなフローによる、仮想的な製造企業のコスト実績に応じた各年度の間接コスト率の算定と、その実績に基づいた次年度（以降）の間接コスト率の予測をしている事例をモデル化して示す。

表6及び表7は、20X4年から20X6年までの直接コスト及び間接コストの実績値を基に、20X7年における間接コスト率の予測を行った結果の例を示しているものである。この事例では、間接コストプールとして、「材料間接費」「エンジニアリング間

接費」「製造間接費」及び「一般管理費」が設定され、それぞれ間接コスト率の算定・予測が行われているが、ここでは、「製造間接費率」（表6）及び「一般管理費率」（表7）の例のみを示している。

これらの表では、発生コストの計上・集計が行われる単位として、「一般管理費（プール）」及び「製造間接費（プール）」よりも小さいグルーピングを合わせたブレイクダウンのされ方の例を読み取る

表6 製造間接費率の経年変化と予測

事項名	実績20X4	実績20X5	実績20X6	予測20X7
プール 製造間接費				
給料・賃金				
間接労務費	\$1,338,330	\$1,236,259	\$1,395,245	\$1,443,095
残業手当	\$13,214	\$15,744	\$11,296	\$14,500
...	...	...	...	...
長期休暇	\$140,272	\$130,223	\$147,891	\$153,300
職員費				
労災保険	\$25,545	\$24,544	\$26,304	\$28,500
交通費	\$11,393	\$9,636	\$12,725	\$13,900
...	...	...	...	...
教育ローン	\$400	\$400	\$400	\$400
物品・役務				
建物維持管理	\$9,102	\$8,640	\$12,318	\$15,700
文具・印刷	\$23,052	\$21,530	\$24,125	\$25,500
...	...	...	...	...
暖房・照明	\$470,946	\$446,971	\$489,123	\$507,200
電話	\$32,382	\$30,414	\$33,874	\$35,000
固定経費				
償却費	\$187,118	\$178,625	\$175,641	\$181,850
機器借料	\$7,633	\$7,633	\$7,633	\$7,633
プール計	\$3,416,816	\$3,214,705	\$3,545,336	\$3,679,850
ベース 製造直接労務費				
組立労務費	\$934,444	\$898,780	\$950,432	\$999,700
加工労務費	\$233,071	\$225,950	\$253,999	\$258,100
検査労務費	\$173,372	\$180,928	\$203,500	\$209,400
ベース計	\$1,340,887	\$1,305,658	\$1,407,931	\$1,467,200
間接コスト率				
製造間接費率	254.8%	246.2%	251.8%	250.8%

\*CPRG (参考文献4))Vol.3 Chap.9 Section9.3から抜粋して加工・作成

表7 一般管理費率の経年変化と予測

事項名	実績20X4	実績20X5	実績20X6	予測20X7
プール 一般管理費				
給料・賃金				
間接労務費	\$1,407,100	\$1,426,042	\$1,458,724	\$1,460,500
残業手当	\$4,880	0	\$5,069	\$5,000
...	...	...	...	...
長期休暇	\$80,637	\$79,260	\$81,398	\$82,525
職員費				
労災保険	\$1,025	\$902	\$1,103	\$1,200
交通費	\$62,513	\$70,001	\$64,987	\$67,000
...	...	...	...	...
教育ローン	\$1,392	\$624	\$1,525	\$1,500
物品・役務				
建物維持管理	\$411	\$4,262	\$856	\$750
文具・印刷	\$32,515	\$27,620	\$33,209	\$33,500
...	...	...	...	...
公共料金				
暖房・照明	\$237,512	\$211,403	\$241,298	\$245,000
電話	\$59,105	\$63,142	\$61,372	\$65,000
雑収入・支出				
法律顧問・監査	\$16,714	\$18,260	\$10,945	\$15,000
特許料	\$18,466	\$17,620	\$9,084	\$10,000
...	...	...	...	...
広報	\$12,155	\$14,670	\$14,172	\$15,000
企業経費				
本社費	\$1,556,956	\$1,467,024	\$1,673,824	\$1,700,000
固定経費				
固定資産・保険	\$9,820	\$9,926	\$10,930	\$11,000
...	...	...	...	...
機器借料	\$1,426	\$1,426	\$1,426	\$1,426
プール計	\$4,131,952	\$4,075,014	\$4,358,680	\$4,426,381
ベース 総投入コスト				
エンジニアリング間接費	\$1,025,345	\$952,614	\$1,153,612	\$1,023,500
エンジニアリング直接労務費	\$1,385,785	\$1,446,420	\$1,579,595	\$1,582,300
製造間接費	\$3,416,816	\$3,214,705	\$3,245,336	\$3,679,850
製造直接労務費	\$1,340,887	\$1,305,658	\$1,407,931	\$1,467,200
材料間接費	\$1,234,456	\$1,205,621	\$1,296,179	\$1,361,000
材料直接費	\$13,056,987	\$13,042,160	\$13,484,836	\$14,145,921
ベース計	\$21,460,256	\$21,167,178	\$22,467,489	\$23,259,771
間接コスト率				
一般管理費率	19.3%	19.3%	19.4%	19.0%

\*CPRG (参考文献4))Vol.3 Chap.9 Section9.3から抜粋して加工・作成

表8 間接コスト率の3年間見積りの例

見積り	20X7	20X8	20X9
総売上見積り	1,000個	1,500個	1,300個
材料直接費(配賦ベース)	\$14,145,921	\$17,857,300	\$14,762,049
材料間接費(プール)	\$1,361,000	\$1,562,358	\$1,564,992
エンジニアリング直接 労務費(配賦ベース)	\$1,582,300	\$1,596,105	\$1,669,141
エンジニアリング間接 費(プール)	\$1,023,500	\$1,002,525	\$1,060,045
製造直接労務費(配賦 ベース)	\$1,467,200	\$1,910,450	\$1,811,992
製造間接費(プール)	\$3,679,850	\$4,250,150	\$4,292,500
総投入コスト(一般管 理費配賦ベース)	\$23,259,771	\$28,178,888	\$25,160,719
一般管理費(プール)	\$4,426,381	\$4,875,614	\$4,566,581
総コスト	\$27,686,152	\$33,054,502	\$29,727,300
材料間接費率 (材料直接費ベース)	9.6%	8.7%	10.6%
エンジニアリング間接 費率(エンジニアリン グ直接労務費コスト ベース)	64.7%	62.8%	63.5%
製造間接費率(製造直 接労務費コストベース)	250.8%	222.5%	236.9%
一般管理費率(総投入 コストベース)	19.0%	17.3%	18.1%

\*CPRG(参考文献4) Vol.3 Chap.9 Section9.3から抜粋して加工・作成

ことができる。また一般管理費率を求める場合と、製造等の間接費率を求める場合の「配賦ベース」の性格の違いが明確に示されている。

表8は、この仮想企業全体としての間接コスト率の算定が一覧化されたもの(20X7年)であり、更に20X9年までの予測見積りの例を示したものである。表6と表7で算定されている「製造間接費」及び「一般管理費」に関するプールと配賦ベースの額及び間接コスト率が、表8の20X7年の各々の数値に反映されていることが分かる。

また、この一覧からも明らかのように、「一般管理費」以外にも「材料間接費」「エンジニアリング間接費」等のように、プールの設定のされ方に応じて、数タイプの「間接コスト率」が算定され、各契約等に適用されるということに留意しておく必要がある。

## 5. まとめと考察

この連載第3回では、本スタディの主題の一つである「設計の完成しない段階での施工担当主体の選

定と契約」により適すると思われる「契約タイプ」として「コスト精算Cost Reimbursement」系の契約に着目し、この契約方法を運営・管理する上で、コストを含む価格提案の評価や、支払い・決済時等におけるコストの算定の公正性・合理性を維持していくことに必要な「コストの考え方」について、その中でも特に「間接コスト」の算定と、「間接コスト率」の設定の方法に焦点を当て、その大枠を把握することを目的とした。

FARの関連諸規定や、FARの中でも使うことが奨励されている解説書(CPRG)の内容を解説・分析し、次のような大枠の姿を把握した。

- (1) 個々の契約(コスト対象物)毎に、実際に要した間接コストを識別し会計処理することは不可能に近い。ため、予め事業単位(企業等)毎、会計年度毎に算定され決定される「間接コスト率」によって、各々の契約が負担するものとされる(即ち配賦される)間接コストが決定される。
- (2) 「間接コスト率」は、論理的に設けられる間接コストのグルーピング(間接コストプール)毎に(企業単位で)累積された額を、各コスト対象物に生じた便益に応分して割り当てる(配賦する)ために選択される的確な「配賦ベース」で除することによって与えられる。  
なお、このことは、一般管理費(G&A)及び各種の事項別間接費(Overhead)に関する「間接コスト率」は、会計期間毎の業務内容や業務量の実績に応じ、受注企業(事業単位)毎に異なる値となることを意味し、更に「プール」項目の設定次第で、数種類の「間接費率」が作成され適用されることとなる。
- (3) 最も原則的な「間接コスト率」は、企業毎に会計年度毎に決定される「最終間接コスト率」であるが、それ以外にも適用の場面等に応じて、「事前設定間接コスト率」や「請求間接コスト率」等多様なタイプがある。
- (4) 「間接コストプール」も「配賦ベース」も、各



企業の会計システムを通じて記録・蓄積される関係コストデータを基に集積され、各種の提案書や証明書等に反映される。

以上のような仕組み、特に「間接コスト率」を中心とした「複雑な仕組み」は、実際に各契約において生じている間接コストについて、“より高い精度”で算定・計上できるものであると思われる一方で、こうした仕組みを適用することは、発注者である政府側にも受注企業側にも、膨大な事務量やマンパワーの負担がかかることを意味する。受注企業側には、間接コスト率等の算定のベースとなる各種コストデータを的確に蓄積し、必要な数値の算出等を行い、更にこれらのデータが正確で、完成し、かつ最新のものであることの証明をすることを求められる。証明等における誤った数値の提示は、ペナルティの対象となることもある。また政府側にも、間接コスト率の決定や、企業の会計システムの監査等に関して多大な責務と業務量が発生する。

このような大がかりな「複雑な仕組み」は、連邦調達において大きな比重を占める国防関係や宇宙開発等における巨大製造企業が関係する研究・開発、製造ラインの整備等も含む大規模な契約に適用されると見た場合には、その必要性・妥当性も理解しやすいと思われる。しかし米国の関係者の中でも、このような「コスト精算」系の契約を運営するために設けられている厳格な仕組みの実効性や実行可能性について疑問が呈されることもあると言われている。更に製造業と異なり、現場における一品生産が主体である建設分野においては、直接コストも間接コストも、それら性格がかなり異なったものとなることが予想され、前述の「間接コスト率」や企業の「会計システム」等を軸とした「複雑な仕組み」がそのまま適用され得るとは考えにくい。

このことを含め、本スタディの目的でもある、我が国の建設界において「コスト精算」型の契約を運営・管理するに足る将来の「仕組み」を考えていく

上では、今回理解できた内容は、必要な仕組みの全体像の一角を把握できたに留まっており、建設分野における間接コストの扱い実態の把握に加え、次のような課題がまだ残されていると考えている。

- ①全体コストを算定する上で必要な、直接コスト・間接コストの区分（例えば仮設費の扱い等）
- ②コスト精算型契約において「契約価格」を構成する要素としての「報酬・利益」の考え方
- ③間接コスト率を核とした、コスト・価格の設定方法の、調達・契約プロセス（受注者選定、価格評価・決定、支払い・決済等）への適用のされ方
- ④連邦政府との契約を行う受注者に求められる「会計システム」等の要件
- ⑤受注企業等からの提案やデータの提出を受け、各企業の最終間接コスト率等の決定・更新や会計システム・実務の妥当性を「監査」する、連邦政府の管轄機関や担当官と、その間での役割・責任の分担関係、委任関係等の全体像

こうした残された課題等の解明等も踏まえ、次号の連載第4回においては、「コスト精算」系の契約の運営・管理を可能とする「複雑な仕組み」について、関係する広範な諸規定や関係諸概念等を集約して総体的な整理・考察を行うとともに、この「複雑な仕組み」の建設分野における適用のあり方について、可能な限り理解を進めていくこととしたい。

#### (参考文献)

- 1) 平野吉信他「米連邦調達制度に学ぶ調達の手法と手続き ①スタディの背景・目的と米連邦調達制度の概要」『建築コスト研究』No.103, pp.72-80, 建築コスト管理システム研究所, 2018.10
- 2) 平野吉信他「米連邦調達制度に学ぶ調達の手法と手続き ②契約価格の設定のための「契約のタイプ」」『建築コスト研究』No.104, pp.46-53, 建築コスト管理システム研究所, 2019.01
- 3) 岩松準「建築コスト遊学⑧：価格交渉における真正性～契約価格がフェアでリーズナブルであることをどう信じるか」『建築コスト研究』No.104, pp.60-67, 建築コスト管理システム研究所, 2019.01
- 4) 空軍工科大学 & 連邦調達研究所『コスト価格参考ガイドCost Pricing Reference Guides (CPRG)』Vol.1～Vol.5, [http://www.acq.osd.mil/dpap/cpic/cp/contract\\_pricing\\_reference\\_guides.html](http://www.acq.osd.mil/dpap/cpic/cp/contract_pricing_reference_guides.html)
- 5) GSA, DOD & NASA, Federal Acquisition Regulations, Volume I - Parts 1 to 51, 2015.10
- 6) 櫻井通晴「契約価格、原価、利益 - 管理会計の視点による防衛装備品の効率的・効果的な開発と生産 -」同文館出版, 2017.11