様　式　Ｃ－１９、Ｆ－１９、Ｚ－１９　（共通）

科学研究費助成事業　　研究成果報告書

平成 ２７ 年　 ６ 月　 ７ 日現在

機関番号：１４３０１
研究種目：挑戦的萌芽研究
研究期間：2012～2014
課題番号：２４６５３１０４

研究課題名（和文）臨床会計学の構想：理論的知識と実践的知恵を結びつける会計専門知識の創造

研究課題名（英文）A vision of clinical accounting theory: creating professional accounting knowledge that connects science with practice

研究代表者
澤邉　紀生（Sawabe, Norio）

京都大学・経営学研究科・教授

研究者番号：８０２７８４８１

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費）　　2,700,000円

研究成果の概要（和文）：管理会計という実務との相互作用が無視できない重要性をもつ学問において、実務実践と理論研究との相互発展を可能とする知のあり方を「臨床会計学」として構想した。「臨床会計学」とは、経営者や経営企画部門スタッフによって経営現場で用いられている会計の実践的な知恵と、会計研究者の理論的知識を結びつける知のあり方である。本研究によって、（I）臨床会計学とは科学的知識と「固有世界」「身体性を備えた行為」「事物の多義性」を結びつける専門家の知的活動を対象とする研究領域であり、（II）臨床会計学を構築するために専門的知識の再生産の場として知識生態系を構成するべきだという展望を示した。

研究成果の概要（英文）：In order to facilitate interactive evolution of practice and theory in management accounting, a vision of "clinical accounting theory" is proposed. Clinical accounting theory deals with a class of knowledge that connects scientific knowledge with practical knowledge. Clinical accounting theory needs to address how scientific knowledge is linked with "idiosyncratic world" "bodily action" and "polysemy of things" through management accounting professionals. Clinical accounting theory should be developed in a knowledge ecosystem where various types of professionals and researchers organically contribute to the production and reproduction of management accounting knowledge.

研究分野：会計学

キーワード：臨床会計　臨床知　理論と実践　知識生態系

１．研究開始当初の背景

「臨床会計学」という新しい学問領域を開拓すべきであるという着想は、管理会計研究におけるケーススタディの重要性を指摘した Kaplan(1986)の主張を建設的に批判検討したことから得ている。Kaplan(1986)は、実務家の実践的知識と研究者の科学的知識を結びつける臨床的知識の存在の重要性を指摘し、ケーススタディを研究方法として活用して臨床的知識を蓄積していくことが必要だと主張した。Kaplan(1986)の問題提起は、欧米において本格的なケーススタディ研究を生み出す契機となった。ケーススタディから得た知見は、とくに北米のビジネススクールを舞台として、ABC や BSC などの新しい技法の開発や、４つのコントロールレバーなどの規範理論の構築に活用された。その意味で、ケーススタディを通じて、実務家の知識を理解し、技法や理論の構築を図られている。しかし、このようなビジネススクールを中心とした管理会計研究に対しては、コンサルタントの仕事であり学問ではないといった揶揄ともとれる批判が北米の理論家から行われている（Zimmerman 2001）。Kaplan(１９８６)の後、北米では、実務に近い学問をするグループと理論的研究を行うグループに両極化が進んだと評することもできる。

日本においては、近年、ケーススタディ研究の再評価が行われ（澤邉・Cooper・Morgan, 2007）、日本企業の管理会計実践について質の高いデータを蓄積していく重要性と、日本企業に関する経験的データに基づく管理会計理論の構築の必要性に対する認識が深まっている（上総・澤邉, 2006）。他方で、実務家と研究者との協力関係を進展させることを目的として設立された学術団体のいくつかでは、実務家のプレゼンスが相対的に低下し、当初の目的が必ずしも果たせないという反省が生じている。その理由は、学術団体が維持発展させようとする知の体系が理論知に偏っていることがあげられる。それぞれの学術団体において理論知が発展することが、はからずも実務家たちを遠ざけることにつながったと考えられるのである。

２．研究の目的

管理会計という実務との相互作用が無視できない重要性をもつ学問において、実務実践と理論研究との相互発展を可能とする知のあり方を「臨床会計学」として構想するのが、本研究の目的である。「臨床会計学」とは、経営者や経営企画部門スタッフによって経営現場で用いられている会計の実践的な知恵と、会計研究者の理論的知識を結びつける知のあり方である。本研究では、(I) 臨床会計学とはどのような問題を扱う学問領域であるかを明らかにするとともに、(II) 臨床会計学をどのような方法で構築するべきなのかについて展望を示す。本研究では、臨床会計学という新しい知の領域を開拓するために、臨床会計学が蓄積すべき知識を問題群という観点からとらえ、臨床会計学固有の知識を体系的に獲得・蓄積する方法を明らかにする。

３．研究の方法

本研究の２つの目的（臨床会計学が扱うべき問題群の設定および臨床会計学の研究方法の展望）を達成するために、①実践的な知識と理論的な知識の相互作用に関する管理会計先行研究の検討、②臨床的な知識の発展に関する関連分野における先行研究の検討、③管理会計の専門職業化が進んでいる諸外国における「臨床会計学」的な知識の蓄積・体系化に関する調査、④管理会計知識を専門家として活用している実務家に対する調査、⑤臨床会計学について実務家と研究者が共同で議論する場の設定とそこでの得た知見の整理・検討、を行う。研究方法としては、文献研究（①②）、聞き取り調査を主とした定性的研究（③④）、アクションリサーチ的手法を援用した相互作用の場の設定を通じた研究（⑤）を実施する。伝統的な文献研究と挑戦的なアクションリサーチ的手法を組み合わせることで、理論研究を土台とした挑戦的な研究を実施する。

４．研究成果

主要な研究成果は次の 3 点である。(I) 臨床会計学ワークショップから得られた知見を，臨床哲学を援用して整理した成果、(II) 企業再生における臨床会計専門家の活動にみられる目的志向性と感情性の関わり，(III)アクション・リサーチの意義。それぞれについて下記に説明する。

(I) 臨床会計学ワークショップから得られた知見

臨床会計学の基本コンセプトの内包と外延について，企業再生を支援する臨床会計実践者による具体的事例を通じた議論を，臨床会計学ワークショップとして実施した。

臨床会計学ワークショップは，事業生態系の観点から，地域経済のキーストーン的な役割を果たしている地域金融機関と地場の監査法人・会計事務所からの参加を得た。ワークショップでは、企業再生の具体的事例の紹介をモノに，臨床会計の専門家の役割について相互に議論してもらう形式をとることによって，抽象論に流れる事無く，かつ具体的事実の列挙に終わることのないような工夫を行った。

その結果，会計専門家の持つべき知識・能力・人格の基本像を得ることができた。具体的には，経営計画の立案・実行・検証・修正という PDCA の質的改善をコアテクノロジーとして臨床会計の実践者は保有しており，その点については利害関係者からの期待も共通である。

しかし，経営の PDCA を回す仕組み作りとコーチングを基礎とした経営支援を，経営戦

略やマーケティング的な能力と結びつけるのか、それとも現場能力の向上と結びつけるのかといった方向については多様であり，臨床会計専門家の個性や顧客企業の状況などによって左右されることが確認できた。

臨床会計学ワークショップで得られた知見を，臨床哲学のフレームワークを利用して整理することで，臨床会計専門家の活動は，（1）固有な有機的世界への弁証法的な関わりを主体的に担っていること，（2）臨床会計の専門家が物理的・心理的に距離をおいて分析指導するのではなく，現実の現場に顧客と共にたって問題を共有しているという意味での身体性と，会社の問題を経営者だけでなく現場の従業員とも共有していくといういみで会社そのものが身体性を帯びているという二重の身体性を呼び起こしていること，（3）管理会計が管理する会計だけでなく管理される会計でもあるという再帰的関係を持っていることを利害関係者が認識しつつ進められていること，が明らかとなった。

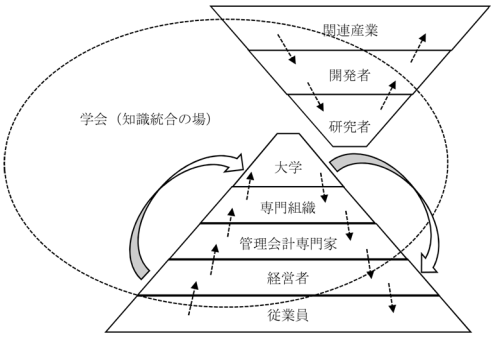
（II）企業再生における臨床会計専門家の活動にみられる目的志向性と感情性の関わり

また，金融機関の企業再生支援活動に取り組んでいる臨床会計の専門家に対するエスノグラフィックな調査データに基づいて，会計実践の目的志向性と感情性について，実践理論の目的感情構造概念を利用して検討した。その結果，目的合理的な活動が感情論の次元における社会的な意義付けによって可能になっていることが明らかとなった.

金融機関による企業再生支援活動の事例研究に基づき，窮境に陥った企業の再生支援活動が，どのような意味で目的志向性を持ち，またどのような意味で感情性と結びついているのか検討することで，組織全体の戦略的な課題が再生支援活動と目的論の次元における一定の意味の連鎖によって結びつけられていると共に，目的論の次元における企業再生の非連続性と実現可能性とのジレンマを，感情論の次元での気持ちとの関連づけが克服していることが明らかになった.

（III）アクションリサーチの意義

管理会計実践と管理会計理論の再帰的関係は，進化的な過程として知識生態系のレベルで捉えることができる。管理会計の知識生態系の単純化したイメージを示したのが下記の図である．ここで知識生態系は生物の生態系とのアナロジーに基づいた概念であり，管理会計に関わる多様な行為主体と人工物がゆるやかに結びついて相互の環境となっている系である．生態系のメタファーを用いるのは，そうすることで管理会計における知識の生成・維持・変化・消滅がイメージしやすいからである．一般に生物の生態系が生命活動を維持するエネルギーの流れと物質循環を軸として概念化されているのに対して，管理会計の知識生態系は管理会計知識の流れと富の循環を軸として概念化されている.



管理会計の知識は，企業の経営者や組織の成員が用いている実践的な知識から，管理会計専門家の臨床的な知識を経て，研究者の学問的な知識へと抽象化・一般化が進む．図にある大学を頂点とするピラミッドの下から上への知識の流れである．その反対方向のピラミッドの上から下へは，学問的な知識が臨床的知識に応用され，臨床的な知識が実践的な知識に転化していく方向で知識は流れていく.

上記の図の管理会計の知識生態系におけるもうひとつの逆ピラミッドは，管理会計に関する知識が管理会計システムや関連ソフトウェアなどの人工物に転写され，それらが研究・開発・生産・販売・サポートされるなかでの知識の流れを示している．また，これらの知識を統合すべき場が学会であり，知識・研究者・専門家の再生産が知的基盤を担う役割を果たすべきことが図2 では示されている．管理会計の知識生態系という観点からすると，介入主義研究をはじめとするアクション・リサーチは，知識の流れを意図的に作り出そうとする営為として理解出来る．管理会計知識は，日常業務などの自然な活動を通じて伝播していく．このような日常的な知識の流れは図において点線の矢印で示されている．研究者の意図的な介入がない状態で，日常活動における接触によって生じる「自然」な知識の流れである.

自然な知識の流れに対して，アクション・リサーチは，研究者の意図的な介入によって知識の流れを生み出す試みである．アクション・リサーチによって生み出される知識の流れは，図において大きな矢印として示されている．日常的な活動に付随して生じる知識の流れとは異なり，アクション・リサーチは自然な状態に介入することで意図的に知識の流れを生み出す．それは通常の活動範囲を超え，日常的な知識の階層的順序関係を超える知識の流れとなる．この意味で，アクション・リサーチは管理会計知識の流れを活性化する研究アプローチであると言える.

５．主な発表論文等
（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

〔雑誌論文〕（計 3 件）

澤邉紀生「臨床会計学の構想」『原価計算研究』第 37 巻第 1 号，16-28 頁，2013 年.

澤邉紀生「勘定と感情：会計実践における目的志向性と感情性」『日本情報経営学会誌』第 33 巻第 4 号、19－30 頁、2013 年.

澤邉紀生「「管理会計の理論」構築におけるアクションリサーチの意義」『管理会計学』第 22 巻第 2 号，3－14 ページ,2014 年.

〔学会発表〕（計 4 件）

Sawabe, Norio,2012 年 5 月 10 日 EAA Annual Congress, University of Ljubllan, Slovenia にて Accounting and Emotion を報告。

澤邉紀生，2012 年 7 月 18 日 日本公認会計士協会第 33 回研究大会（熊本大会）において「臨床会計学の萌芽 ―事業再生の現場から―」を報告。

澤邉紀生，2012 年（平成 24 年）9 月 9 日 原価計算研究学会第 38 回全国大会統一論題『管理会計の理論と制度 ―Relevance Lost からの四半世紀』、横浜国立大学において「臨床会計学の構想」を報告。

澤邉紀生，2013 年（平成 25 年）9 月 14 日、15 日 管理会計学会全国大会、立命館大学草津キャンパス、において、統一論題「管理会計研究におけるアクションリサーチ」座長を担当。

〔図書〕（計 件）

〔産業財産権〕
○出願状況（計 件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

○取得状況（計 件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕
ホームページ等

６．研究組織
(1)研究代表者
澤邉 紀生（Sawabe, Norio）

研究者番号：80278481

(2)研究分担者
( )

研究者番号：

(3)連携研究者
( )

研究者番号：