

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 28 年 6 月 9 日現在

機関番号：14501

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2013～2015

課題番号：25380598

研究課題名(和文) 日本企業のコストマネジメント行動に関する総合的研究

研究課題名(英文) A comprehensive research on cost management activities in Japanese firms

研究代表者

梶原 武久 (KAJIWARA, Takehisa)

神戸大学・経営学研究科・教授

研究者番号：30292080

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,700,000円

研究成果の概要(和文)：コストマネジメント行動について、価値提案、価値連鎖、活動水準を対象とする3タイプの行動に分類する概念モデルを構築し、その経験的妥当性を確認した。ついで当該概念モデルに基づき、物流コスト調査データを活用し、異なるコストマネジメント行動が多様なコストに相互依存的に影響を及ぼすこと、売上高の増加時と減少時で企業が異なるコストマネジメント行動を選択すること、コストマネジメント行動が売上高の増加時と減少時で、コスト構造に対して異なる影響を及ぼすことを明らかにした。また公表財務データを使用し、財務リスクが、資本コストや財務的制約を介して、コストビヘイビアの非対称性に影響を及ぼすことを示した。

研究成果の概要(英文)：This study develops a conceptual framework for cost management activities, which identifies three types of activities focusing a value proposition, a value chain, and an activity volume respectively. Using the logistics cost survey data, this study indicates that several cost management activities affect various logistics costs interdependently each other, there is a difference in the frequency of implementation of cost management activities between a sales increase period and a sales decrease period, and the effect of a cost management activity on cost elasticity differ according to the direction of sales changes. Furthermore, this study examines the association between financial risk and asymmetric cost behavior by analyzing financial data from Japanese firms. The results of the study indicate that that financial risk has an important impact on asymmetric cost behavior through its impacts on the cost of capital and the degree of financial flexibility of a firm.

研究分野：会計

キーワード：コストマネジメント行動 コストビヘイビア 原価計算 物流コスト ロジスティクス 財務リスク
多段階生産システム

1. 研究開始当初の背景

本研究において、コストマネジメントとは、企業が長期的に十分な利益を確保するために、事業環境や戦略に合致したコスト構造を構築するとともに、めまぐるしく変化する環境に合わせて企業が行う長期的かつ短期的なコストの調整行動をいう。従来から、日本企業のコストマネジメント技法を対象として数多くの研究が蓄積されてきた。既存研究の大きな特徴は、原価企画、改善原価計算、ABC/ABM(Activity-based Costing and Management)など、企業がコストマネジメントを行うために使用する具体的な技法(コストマネジメント技法と呼ぶ)にフォーカスを当てる点にある。既存研究の多くが、高いコスト競争力をもつ企業がどのような革新的なコストマネジメント技法を採用しているのか、コストマネジメント技法の導入上の促進要因や阻害要因は何か、導入の結果として、どのような成果が得られたのかなどの点について、事例研究に基づく記述的な研究が行われてきた。

しかし、企業のコストマネジメント現象を、コストマネジメント技法の採用や利用に還元することはできない。なぜなら、コスト構造やコストビヘイビアは、技術水準、生産方式、コストマネジメント技法などによって技術的、機械的に規定されるほかに、事業環境や事業戦略のもとでマネジャーが日々行っている資源投入量(すなわちコスト)の調整に関わる様々な経営意思決定(コストマネジメント意思決定と呼ぶ)の結果として規定されるものである。そのため、同様の技術、生産方式、コストマネジメント技法を採用している企業であっても、企業間にはコスト構造(総コストに占める変動費及び固定費の割合)やコストビヘイビアには大きな相違が観察される。したがって、企業のコストマネジメント行動を明らかにするためには、コストマネジメント技法に注目するだけでなく、コスト構造やコストビヘイビアをマネジャーの経営意思決定の結果と見なした上で、どのような状況において、マネジャーがどのようなコストマネジメント意思決定を行うのかについて明らかにしなければならない。近年、欧米ではコストビヘイビアに関する研究が急速に蓄積されつつある(e.g., Anderson et al., 2003)。これらの研究は、コスト構造やコストビヘイビアをマネジャーの経営意思決定の結果と仮定した上で、外部の環境変化に対してマネジャーがどのようなコストマネジメント意思決定を行うのかを明らかにしようとする試みであり、本研究と共通の問題意識を有するものである。国内でも、欧米の研究の追試がなされてきた(e.g., 安酸・梶原, 2009a, 2009b)。ただし、欧米の研究においては、観察されるコストビヘイビアについて、アプライオリに経済学を前提としてマネジャーのコスト調整に関する合理的な意思決定もしくは自己利益の追求

の結果として説明する傾向が強く、その他の動機について十分な配慮がなされていない。また日本における先行研究では、日本企業に特有な要因が十分に考慮されておらず、日本企業固有のコストマネジメント行動を解明するに至っていない。本研究では、コストビヘイビアの解明において、心理学、組織論、社会学等の観点から学際的に検討を行うとともに、日本企業が直面している事業環境や固有の要因を考慮することによって、国際的にも新たな知見を提供することを目指す。

2. 研究の目的

本研究では、日本企業のコストマネジメント行動を理論的かつ実証的に解明することである。需要や生産要素をめぐる不確実性の高まり、競争の激化、製品ライフサイクルの短縮化などの環境変化に直面し、長期的に十分な利益を確保するためには、直面している事業環境や事業戦略に合致したコスト構造を構築するとともに、絶え間なく変化する環境変化に合わせてコストを適切に調整しなければならない。本研究では、(1)コストマネジメント研究のための総合的フレームワークの構築した上で、(2)インタビュー調査およびサーベイ調査によるマネジャーのコストマネジメントの実態の把握、(3)アーカイバルデータを用いたコストビヘイビア分析やコスト構造分析を通じて、日本企業のコストマネジメント行動の解明を試みる。

3. 研究の方法

本研究では、日本企業のコストマネジメント行動を明らかにするに当たって、トライアングレーションの観点から、文献研究、インタビュー調査、サーベイ調査、アーカイバルリサーチ、シミュレーションなどを補完的に採用した。

まず、研究フレームワークの構築フェーズにおいて、コストビヘイビア、コストマネジメント、組織間管理会計など、関連領域に関して網羅的な文献研究を実施した。

ついで研究課題の抽出や研究フレームワークの妥当性を高めることを目的として、実務家としてコストマネジメントを実践している事業管理者や会計責任者を対象としてコストマネジメント行動に関する非構造化インタビューを実施した。

また、実証の段階においては、公表財務データ、社団法人日本ロジスティクス協会が実施している物流コスト調査データなどのアーカイバルデータやサーベイ調査および構造化インタビューを採用することによって、研究フレームワークから導出された仮説の多面的な検証を行った。

さらに、特定の生産工程の中断が、生産工程全体に及ぼす影響をコストとして測定する方法をエンジニアリング的観点から開発し、自動車工場のデータを用いたシミュレ

ション提供することで、その妥当性を検証した。

図 研究タイムスケジュール

平成 25 年		H26 年		H27 年	
前期	後期	前期	後期	前期	後期
研究フレームワーク構築					
非構造化インタビュー調査					
データセット構築・整備					
		アーカイバルデータの分析			
		構造化インタビュー調査			

4. 研究成果

本研究の成果の概要は以下のとおりである。
(1) コストマネジメント行動の概念を理論的に検討するために、関連領域を含めて文献研究を行った。まず、近年、急速に蓄積されつつあるアーカイバルデータによるコストビヘイビア研究について文献レビューを実施し、近年の研究について、「管理会計研究と財務会計研究の融合」と「詳細データの利用によるコストマネジメント行動の解明」という2つの方向性があることを明らかにした。ついで、これまで実施されてきたコストマネジメント研究をレビューし、それが個々の技法を中心に展開されているため、包括的な研究枠組みが欠けていることや企業がいつどのようなコストマネジメント行動を行うのかについて十分明らかになっていないことを明らかにした。さらに、合わせて、日本企業のコストマネジメントにおいて、バイヤーとサプライヤー間の企業間関係が重要な役割を果たしているという認識から、近年、急速に蓄積されつつある組織間管理会計研究について、文献研究を実施し、組織間におけるコストマネジメントを遂行する上での会計情報の役割やそれを解明するための研究の方向性について検討を行った。本研究では具体的な研究課題として、以下の点の3点を指摘した。

分析の視点を広げることで、ネットワークにおける会計を研究対象とすること。

分析の視点を絞ることで、企業間交渉における会計情報の役割に注目し、心理学を交えながら解明すること。

分析のタイムフレームを拡げることで、組織間管理会計現象の変化、進化のプロセスを解明すること。

(2) コストマネジメント行動に関する概念モデルを構築し、その妥当性を経験的に検証した。当該概念モデルにおいて、コストマネジメント行動は、価値を対象とするコストマネジメント行動、価値連鎖を対象とするコストマネジメント行動、活動水準を対象とするコストマネジメント行動という3つのタイプの行動から構成される。本研究では、社団法人日本ロジスティクスシステム協会が毎年実施している物流コスト調査のデー

タの分析を通じて、日本企業のコストマネジメント行動を説明する概念モデルとして一定の妥当性を有するものであることを示した。当該概念モデルは、日本企業のコストビヘイビア行動を分類・識別するためのフレームワークとして、学術的にも実務的にも重要な含意を提供するものである。

(3) 複数のアーカイバルデータセットを用いて、コストマネジメント行動とコストビヘイビア分析の関係を明らかにした。まず、物流コスト調査のデータを用いて、コストマネジメント行動とコストの関係について分析を行い、異なるコストマネジメント行動が、多様なコストに対して、相互依存的に影響を及ぼすことを明らかにした。また、同様のデータセットを活用し、コストマネジメント行動とコストビヘイビアの関係について分析を行った。分析の結果、売上高の増加時と減少時で、企業が異なるコストマネジメント行動を選択することや同様のコストマネジメント行動であっても、売上高の増加時と減少時で売上高に対するコストの弾力性に対して異なる影響を及ぼすことが明らかになった。

また、リスクとコストマネジメント行動の関係を明らかにすることが重要な研究課題であるとの認識から、日本企業の公表財務データを活用し、財務リスクがコストビヘイビアに及ぼす影響について検討を行った。本研究において、財務リスクは、資本コストの上昇や企業の財務的制約を強めることで、スラック資源の許容量や資源の調整コストを高めることで、経営者の裁量的な資源調整意思決定に影響を及ぼすものと予測を行った。本研究では、財務リスクとコストビヘイビアの関係について、次の2点を発見した。

前期の活動量が減少したとき、財務リスクが高い企業ほど、コストの反下方硬直性の程度が強い。

前期の活動量が増加したときには、財務リスクはコストビヘイビアに影響を与えない。

本研究は、財務リスクとコストビヘイビアの関係について、理論的検討を行い、経験的証拠を提供することで、コストビヘイビア研究に貢献する。また本研究は、リスクとマネジャーの資源調整行動の関係を明らかにすることに貢献している。

(4) 多段階の生産システムにおいて、特定の生産工程が中断することによるコストが増大しているにも関わらず、そのコストが適切に測定・評価されていない。本研究では、このような認識に基づき、特定の生産工程の中断が、生産工程全体に及ぼす影響をコストとして測定する方法を開発し、自動車工場のデータを用いたシミュレーションを実施することで、それが妥当性を有することを検証した。本研究では、特定の工程における中断

が、生産システム全体にどのような影響を及ぼしたかという観点から、特定の中断の影響に基づき原価を配分することで、特定の中断による原価の測定を行う原価計算手法を提案した。本手法は、従業員がコストマネジメントを実践するうえで、改善活動の機会を認識し、また改善活動に優先順位を付けるための有益な情報を提供するものと期待される。生産工程間の相互依存性がますます高まる中、本研究が構築した方法は、生産システムの設計や改善活動に対して有益な情報を提供するものとして、大きな実務上の貢献を有するものと評価される。

(5) コストマネジメント行動に関するサーベイ調査を実施し、日本企業のコストマネジメント行動の実態を明らかにすることを試みた。本研究では、リスクマネジメントがコストマネジメントと相互依存的な関係にあるとの認識から、サプライチェーンマネジメントのリスクマネジメントとコストマネジメント行動の関係に注目した。調査の結果、多くの日本企業がコストマネジメントに対して積極的な行動を行う一方で、リスクマネジメントへの取り組みが遅れがみられることが明らかになった。米国やオーストラリアにおいて同一の調査票を用いて行われた調査結果と日本企業の調査結果を比較しても、日本企業におけるリスクマネジメントに対する取り組みが遅れていることが確認された。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計6件)

梶原武久、「組織間管理会計研究の現状と展望、会計」、189巻第2号、159-172、査読無、2016。

梶原武久、「コスト・ビヘイビアとコスト・マネジメント行動」、管理会計学、第24巻第2号、33-46、査読無、2016。
北田智久、小山真実、梶原武久、「財務リスクとコストビヘイビア」、国民経済雑誌、第214巻第3号、査読無、2016。
Ge Bai, Takehisa Kajiwara, Jianbo Liu, "Measuring the Cost of Individual Disruptions in Multistage Manufacturing Systems," Journal of Management Accounting Research: Spring 2016, Vol. 28, No. 1, pp. 1-26, 査読有, 2015.

doi:http://dx.doi.org/10.2308/jmar-50924

Ge Bai, Takehisa Kajiwara, Jianbo Liu, "Understanding the Cost of Disruptions in Manufacturing Facilities," Strategic Finance, 査読有, 2015.

file:///C:/Users/Onishi/Downloads/S

SRN-id2571370.pdf

梶原武久、「コストマネジメント行動とその影響要因：物流コスト調査データによる経験的分析」、国民経済雑誌、第210巻第3号、83-101、査読無、2014。

〔学会発表〕(計4件)

梶原武久、「組織間管理会計研究の現状と展望」、日本会計研究学会全国大会、2015年09月05日 - 2015年09月08日、神戸大学(兵庫県神戸市)。

梶原武久、「コスト・ビヘイビアとコスト・マネジメント行動」、日本管理会計学会全国大会、2015年08月28日 - 2015年08月30日、近畿大学東大阪キャンパス(大阪府東大阪市)。

Takehisa Kajiwara, Ranjani Krishnan, Sriram Narayanan, "Management of Logistics Cost - Interdependencies across Practice Bundles," The 5th International Symposium on Operations Management and Strategy 2015, 2015年06月12日 - 2015年06月14日、学習院大学(東京都豊島区)。

Sriram Narayanan, Takehisa Kajiwara, Ranjani Krishnan, Management of Logistics Cost - Interdependencies across Practice Bundles, POMS 26th Annual Conference, 2015年05月08日 - 2015年05月11日、Washington DC(USA)

〔図書〕(計1件)

日本ロジスティクスシステム協会物流コスト調査委員会、日本ロジスティクスシステム協会、2013年度 物流コスト調査報告書、10頁、2014。

〔産業財産権〕

出願状況(計0件)

取得状況(計0件)

〔その他〕

ホームページ等

なし

6. 研究組織

(1) 研究代表者

梶原 武久 (KAJIWARA, Takehisa)

神戸大学・経営学研究科・教授

研究者番号：30292080

(2) 研究分担者

なし

(3) 連携研究者

なし