

平成 22 年 6 月 14 日現在

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2007～2009

課題番号：19730302

研究課題名（和文）意思決定と管理会計・原価計算システムの役割期待に関する研究

研究課題名（英文）Research on the Role Expectations of Management/Cost Accounting for Decision-Making

研究代表者

片岡 洋人（HIROTO KATAOKA）

明治大学・専門職大学院会計専門職研究科・准教授

研究者番号：40381024

研究成果の概要（和文）：自律的組織における様々な意思決定を支援するべく適切なマイクロ・マクロ・ループ（MMループ）を形成するために原価計算に求められる役割期待が変化していることを明らかにした。平成19年度はとくに、MMループによって、全員参加の経営を促して組織を活性化させることにも貢献できることを明らかにした。平成20年度は、会計的なMMループに着目し、財務会計と管理会計との整合性と結合部分について検討した。平成21年度は、どのような情報が組織内の意思決定に適切であるのかという観点から、近年の製品原価計算の研究動向と、マネジメント・コントロール・システムにおけるABCの位置づけに焦点を当てた。

研究成果の概要（英文）：I clarified that the role expectation requested from cost accounting to form an appropriate Micro-Macro loop (MM loop) to support various decision makings in an Empowered Autonomous Organization had changed. In 2007, I clarified to contribute both to the promotion of the management of the participation by all members and the activation of the organization just by the MM loop. In 2008, I paid attention to an accounting MM loop, and examined the correspondence and interaction between the financial accounting and the management accounting. Finally, From the viewpoint what information is appropriate to the decision-making in the organization, I focused on both the role expectation of ABC in MCS and the recent research in the product costing in 2009.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2007年度	500,000	0	500,000
2008年度	400,000	120,000	520,000
2009年度	400,000	120,000	520,000
年度			
年度			
総計	1,300,000	240,000	1,540,000

研究分野：会計学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：意思決定、会計担当者、プロセスの可視化、マイクロ・マクロ・ループ、自律的組織、コミットメント、ABC (Activity-Based Costing: 活動基準原価計算)、因果関係、「場」、マネジメント・コントロール・システム

## 1. 研究開始当初の背景

企業を取り巻く経営環境や経営管理上の

諸問題について、アメリカにおけるそれと日本におけるそれでは相違がある。その相違に

応じて管理会計・原価計算システムは開発・設計・運用される必要がある。ところが、現代は変革の時代・不確実性の高い時代であり、従来の管理会計が前提としていた組織形態も必ずしも有効に機能しているとは限らない。しかも、意図した戦略を適切に実行するだけで企業業績を維持・成長させることは困難である。近年しばしば取り上げられている自律的組織について、それが有効に機能する環境や、意思決定問題とコントロールの問題、そしてプロセスの可視化についての論点を整理する必要がある。

## 2. 研究の目的

### (1) 研究の目的

本研究の目的は、まず自律的組織が有効に機能するような状況・環境を検討し、その経営意思決定問題やマネジメント・コントロールに関する問題、そしてプロセスの可視化についての論点を整理し、それらの有効性を明らかにすることである。その上で、意思決定環境の変化との関連で原価計算に求められる役割期待（プロセスの可視化、活動別増分原価情報の提供、および MM ループ）についても、文献研究および事例研究を通じて十分な検討を行う。とくに、日々の活動そのものや微細な改善活動の効果を測定することは、各種の意思決定を行う現場に財務情報を提供することにもなる。これによってマイクロ・マクロ・ループを形成し、全員参加の経営を促して組織を活性化させることにも貢献できることを明らかにできる。したがって本研究では、原価計算システムによるプロセスの可視化によって MM ループを形成することの重要性を明らかにする。

### (2) 当該分野における本研究の学術的な特色・独創的な点

従来の ABC に関する議論の焦点は、多くの場合、個別の管理会計技法としての ABC が特定の目的のためにいかに適切な情報を提供するのかという点に当てられていた。しかしながら、そのような議論だけでは、現場の改善活動の成果がトップから適切に評価されにくいといった実務上の諸問題には必ずしも対処できない。ABC 情報の利用・活用面に焦点を当てて、ABC がマネジメント・コントロール・システム (MCS) 全体の中でどのように機能し、どのようにして適切な MM ループを形成するのか、その役割期待に関する議論が不可欠である。

これらの点に、本研究における学術的な特色と独創性を求めることができる。

## 3. 研究の方法

本研究では、文献研究および企業訪問（インタビュー）による調査のアプローチを用い

ている。それによって、実務で採り上げられている現場の経営意思決定に関する諸問題を明らかにするために、村田製作所、トヨタ自動車、京セラ他を中心に複数回の企業訪問をし、企業実務において各業務担当者が直面している問題点を抽出する。

なお、研究を進める上での具体的な工夫は次の通りである。

### (1) 研究の視点を設定する

MM ループ、プロセスの可視化、活動別増分原価情報の提供の 3 点を設定した。企業における様々な階層で下される意思決定には、この 3 つの視点が極めて重要な役割を果たす。

とくに、トップ・マネジメントから現場作業員に至るまで組織的に整合するような種々の意思決定を行う必要がある。その際に MM ループが不可欠となる。ここで、MM ループとは、全体（企業業績）と個（現場）との間に脈絡をつけ、全社目標に合致するような意思決定を各々の現場で下すような仕組みを表している。自律的組織の運営には適切な MM ループの形成が不可欠である。

### (2) 同一企業へのインタビューを可能な限り多く行う

少数の企業につき、複数回を訪問することによるインテンシブなインタビュー等によって、当該企業の経営実務に関して、より深い理解を得ることができる。

### (3) 議論を発展・拡張させる

本研究においては、従来の研究の継続性と一貫性を重視している。

とくに、2006 年～2007 年の日本会計研究学会特別委員会「企業組織と管理会計の研究」（廣本敏郎委員長・一橋大学）の目指す方向と軌を一にする（平成 18・19・20 年度科学研究費補助金・基盤研究 (A) 「管理会計システムと企業組織の共進化に関する理論的・実証的研究」課題番号：00143719）。

またさらに、2007 年～2008 年の日本会計研究学会課題研究委員会「わが国における原価計算の導入と発展—文献史的研究—」（山本浩二委員長・大阪府立大学）における研究とも、共通の視点や方向性をもって研究を進めている。

ただし、本研究における独自の視点 (MM ループ、プロセスの可視化、活動別増分原価情報の提供) を設定したことは重要な意味をもっている。

## 4. 研究成果

### (1) 平成19年度

自律的組織では、トップ・マネジメントから中級管理者、現場管理者のみならず現場作業員に至るまでの各階層で様々な種類の意思決

定が行われている様子を観察できる。また、各々の組織構成員は自ら考え、判断し、行動・作業している。このような現象は、現代の企業組織における意思決定の範囲・概念が拡大したのと同時に、意思決定をする人々の範囲が拡大したことを意味している。このような意思決定環境の変化に伴い、自律的組織における様々な意思決定を支援するべく原価計算に求められる役割期待が変化していることを指摘できる。

また、従来の継続的改善活動を支援するための会計システムの不備や、トヨタにおける原価管理の進化について取り上げ、各種の意思決定を行う現場に財務情報を提供するためには、因果関係を追究した精緻で正確な原価計算システムが不可欠であることも明らかにしている。しかし、ただ日々の活動そのものや微細な改善活動の効果を測定することができるだけではなく、さらに原価計算システムは重層的なMMループを有するトータル・システムの一翼を担うように構築される必要がある。これによって、全員参加の経営を促して組織を活性化させることにも貢献できる。MMループには、少なくとも組織業績のループ（会計的なMMループ）と組織文化・経営哲学のループが存在する。これらのループ間において、整合性を保ちつつ形成される必要がある。

## (2) 平成20年度

会計的なMMループに着目すると、財務会計と管理会計との整合性と結合部分について検討する必要がある。管理会計と財務会計との整合性を分析することは、会計的なMMループを構築する上で大きな意味をもつ。例えば長期請負工事契約下で工事進行基準を適用する場合には、個別原価計算に進捗度の概念が不可欠であることを指摘し、活動基準原価計算（ABC）を用いた活動基準分析による戦略的マネジメントの必要性を明らかにした。

その他、外国文献において、自律的組織に関する議論およびそのマネジメントに適切なMMループに関する議論を精査した。中でもSimons(1990)およびOldman & Tomkins (1999)の見解によると、より厳しい経営環境の下では、企業家的な戦略を策定・実施している自律的組織のような組織が有効に機能することが主張されていたことは、大変興味深い。しかしながら一方では、MMループに関する議論が欠如していたことも指摘できる。今後も適切なマイクロ・マクロ・ループを形成するための試案を模索する必要があるといえる。

## (3) 平成21年度

どのような情報が組織内の意思決定に適切であるのかという観点から、近年の製品原価計算の研究動向と、マネジメント・コントロール・システムにおけるABCの位置づけに焦点を当てる必要がある。

そこで、まず製品原価計算の研究については、組織の様々な意思決定に役立つ基礎的原価データ（活動別増分原価情報）を提供する製品原価計算システムが具備すべき要件について検討し、analytical approachの研究潮流の存在を明らかにした。その上で、Kaplan & Anderson(2007)他によるTime-Driven ABCや、Labro等の所説といった近年の研究動向から有用な示唆を得ることができた。

一方、自律的組織のマネジメント・コントロール・システムにおいては、適切なMMループを形成するために、ABCがいかなる役割を期待されているのか、Cooper & Turney(1991)、Kaplan & Cooper(1998)、Simons(2005)の所説を中心に検討した。しかしながら、それらの見解によると、自律的組織が有効に機能するために不可欠な「適切なMMループ」を形成するための条件が十分には検討されていなかったことを指摘し、ABC情報を司る会計担当者、コミットメント、および「場」の概念が重要であることを提示した。

## (4) 今後の展望

今後の展望としては、これまでに得られた知見を踏まえて、2011年度中に『製品原価計算論の発展（仮）』を刊行するべく、研究活動を展開している。さらに、平成22年度科学研究費補助金・若手研究（B）「マイクロ・マクロ・ループ形成のためのABCの役割期待」（課題番号：22730367）により、これまでの研究活動を継続・展開中である。

## 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5件）

- ① 片岡洋人(2010)「MCSにおけるABCの役割期待—コミットメント形成の「場」を中心に—」『原価計算研究』34(1)掲載予定：（単著）査読あり。
- ② 片岡洋人(2010)「製品原価計算研究における近年の動向—analytical approachを中心に—」『会計プロGRESS』第11号掲載予定：（単著）査読あり。
- ③ 片岡洋人(2009)「長期請負工事契約における戦略的マネジメント試案：ABCと工事進行基準」明治大学専門職大学院会計専門職研究科『会計論叢』第4号：（単著）査読なし。

- ④ 片岡洋人(2008)「継続的改善活動におけるABCの適用：因果関係分析に関連して」『原価計算研究』32(1)：(単著) 査読なし。
- ⑤ 片岡洋人(2007)「自律的組織における意思決定の多様化と原価計算」『会計プロセス』第8号：(単著) 査読あり。

[学会発表] (計6件)

- ① 片岡洋人「MCSにおけるABCの役割期待」日本原価計算研究学会(第35回全国大会自由論題・2009年・一橋大学)。
- ② 片岡洋人「製品原価計算研究における近年の動向」日本会計研究学会(第68回大会自由論題・2009年・関西学院大学)。
- ③ 片岡洋人「長期請負工事へのABCの適用－工事進行基準に関連して－」日本管理会計学会(2008年度全国大会自由論題・甲南大学)。
- ④ 片岡洋人・岡田幸彦「原価計算対象の進化に関する一考察：customer-oriented viewへの重点のシフト」日本会計研究学会(第67回大会自由論題・2008年・立教大学)。
- ⑤ 片岡洋人「継続的改善活動におけるABCの適用：因果関係分析に関連して」日本原価計算研究学会(第33回全国大会統一論題・2007年・慶応義塾大学)。
- ⑥ Hiroto Kataoka and Masafumi Fujino, “The Conversion of Role Expectation about Cost/Management Accounting: The Expansion of Decision-Making,” The 30th Annual Congress of the European Accounting Association Lisbon 2007.

[図書] (計1件)

- ① 片岡洋一編著(2010)『経営戦略の新展開』富山房インターナショナル(分担執筆：第11章「戦略・組織コンテキストと管理会計システム」を担当)。

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

片岡 洋人 (HIROTO KATAOKA)  
明治大学・専門職大学院会計専門職研究科・准教授  
研究者番号：40381024

### (2) 研究分担者

なし

### (3) 連携研究者

藤野 雅史 (MASAFUMI FUJINO)  
日本大学・経済学部・准教授  
研究者番号：60361862  
岡田 幸彦 (YUKIHIKO OKADA)

筑波大学・システム情報工学研究科・講師  
研究者番号：80432053