

科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成25年 6月10日現在

機関番号：32682

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2010～2012

課題番号：22730367

研究課題名（和文） ミクロ・マクロ・ループ形成のためのABCの役割期待

研究課題名（英文） The Role Expectation of Activity-Based Costing from the Perspective of Formulating Micro-Macro Loops.

研究代表者

片岡 洋人 (KATAOKA HIROTO)

明治大学・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）：

現代的な企業組織である自律的組織の概念とミクロ・マクロ・ループ（MMループ）に関する諸文献、および製品原価計算に関する先行研究を整理した上で、ヒアリング調査を実施し、実務における製品原価計算システムの利用方法に関するインプリケーションを明らかにした。

活動基準原価計算（Activity-Based Costing: ABC）の登場以降、analytical approachの研究潮流から導き出された重要な知見は、原価計算対象の変化・変動が直接的にコスト・ドライバーの変化・変動へ結びつくことにより、製品原価計算システムは意思決定に有用な正確な増分原価情報を提供することが可能になるということであった。しかし、そのようなシステムを実際に運用するためには、その利用方法に注意が必要である。例えば、本研究におけるヒアリング対象企業では、各現場で情報が創造され共有されること、および会計情報によって階層間/部署間のコミットメントが形成されることが重要であり、製品原価計算システムは、それらを支援する役割を担っていた。結果として、製品原価計算システムを通じて情報の相互作用が促進され、適切なMMループが形成されていた。

研究成果の概要（英文）：

I have reconsidered and reinvestigated the literatures about: the concept of the empowered autonomous organization and Micro-Macro Loop; and the product costing. Then, based on the hearing survey, I clarified the implications about the accounting practice and method for utilization of the product costing systems.

Since the emergence of ABC, the significant findings from the "analytical approach" literatures is that it is possible for the product costing system to offer the accurate incremental cost information helpful to management decisions, because the variation of the cost objects should make cost drivers vary directly. In order to do so, we require considerable attention. For example, in the interviewed corporations, it is important that the information which each field-site create are not only shared by inter-hierarchy and inter-department, but also the all of organizational members should commit to organizational performance through the accounting system. As a result, the interviewed corporations have formulated preferable MM Loops through the product costing systems

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2010年度	500,000	150,000	650,000
2011年度	500,000	150,000	650,000
2012年度	500,000	150,000	650,000
年度			
年度			
総計	1,500,000	450,000	1,950,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：製品原価計算、マイクロ・マクロ・ループ

1. 研究開始当初の背景

自律的組織の運営には適切なマイクロ・マクロ・ループ（MM ループ）が極めて重要であるが、京セラやトヨタのように、その形成パターンは多様である。しかし、とくに MM ループの形成に対する ABC の役割期待に関する議論は極めて少ない。ABC を含む製品原価計算システムは、プロセスを可視化することができ、活動別増分原価情報を提供することから、MM ループ形成に重要な役割を担うことができる。適切な MM ループを形成するためには、注意喚起情報である ABC 情報が「場」において活用され、全社的なコミットメントを形成し、階層間/部署間における会計上のリンクを確立しなければならない。

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。自律的組織の下で適切な MM ループを形成するために、事例研究も蓄積し、ABC 情報の役割・利用方法について詳細に検討する必要がある。

2. 研究の目的

本研究では、自律的組織の下で適切なマイクロ・マクロ・ループ（MM ループ）を形成するために、活動基準原価計算（ABC）情報の利用方法を検討する。また、会計担当者に対する役割期待、コミットメント、および情報相互作用の「場」について、ABC との関連で考察する。

そのために、まずは製品原価計算に関する先行研究を整理する必要がある。とくに ABC が必要になった背景を踏まえ、製品原価計算の計算構造上の特質を再検討する。

その上で、ABC を含む製品原価計算システムによって、情報共有やコミュニケーションを促進し、階層間/部門間のコミットメントを形成することが、適切な MM ループの形成に有用であることを明らかにする。さらに、情報相互作用を生じさせる「場」において会計担当者や会計システム設計者が重要な役割を担っていることも明らかにする。

3. 研究の方法

本研究では、まず文献研究に基づいて、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する。

その上で、企業訪問（インタビュー；ヒアリング）による調査のアプローチを用いている。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、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。

4. 研究成果

まず初年度は、現代的な企業組織である自律的組織の概念と MM ループに関する文献を整理した。先行研究は多岐にわたるが、とくに製品原価計算に関する先行研究をまとめた。しかしながら、製品原価計算に関する研究を蓄積するだけでは十分ではない。組織内でコミットメントを形成するためには、情報相互作用を生じさせる「場」が重要な役割を果たす。会計担当者や会計システム設計者が果たした役割をヒアリング調査等に基づいて十分に検討し、「場」を通じて、階層間/部門間でのコミットメントが形成され、適切な MM ループが形成されることを検証する必要がある。

初年度におけるヒアリング調査はイトーヨーカ堂を中心に行った。イトーヨーカ堂では、組織業績のループを形成するためには、商品別（部門別）販売管理日報、商品別（部門別）損益計算システム、単品管理システムをはじめとした多岐にわたるシステムが構築されている。その中でも、商品別（部門別）損益計算システムでは、責任階層に基づいた7段階の損益計算を行っている点が興味深い。

第2年度においても、多くの企業へのヒアリング調査を中心に研究活動を行った。

まずイトーヨーカ堂株式会社については、同社の経営システムには創業者の理念が組み込まれており、「モノづくりーヒトづくりーカネづくり」が三位一体となって機能している点に、その特徴を見出すことができる。同社の組織コンテキストの形成過程は、商品別（部門別）損益計算システムおよび単品管理システムの特徴と利用方法に大きな影響を与えていた。

さらに、イトーヨーカ堂以外には、とくにジー・プラン株式会社については、同社が生み出したビジネスモデルと、そのビジネスモ

デルに適応するように開発した会計システムに関する貴重な経験を、学術的な視点からまとめている。実際に会計活動が行われている同社の「場」において、ビジネスモデルの生成・進化とともに会計担当者が果たしてきた役割を明らかにしている。

最終年度は、先行研究の再検討を踏まえて、多くの企業へのヒアリング調査を中心に研究活動を行った。

まず、引き続きイトーヨーカ堂株式会社への調査を継続しており、とくに最終年度は商品の企画・開発プロセスに焦点を当てている。同社の商品企画・開発プロセスでは、製造業にみられる原価企画と同様のマネジメントプロセスが実施されており、その担当者であるマーチャンダイザー（MD）が重要な役割を担っている。MDは、商品別の企画設計から、調達、販売に至るまでのバリューチェーン全体における権限と責任を有しており、商品別損益計算システムと単品管理システムを用いて常に販売動向をモニタリングしている。同社の社是が基軸となり、商品別の視点と地域別・店舗別の視点が販売の現場で見事に調和していた。

その他にも、株式会社東芝との共同研究を実施している。日本原価計算研究会産学連携コストフォーラムを通じて、同社財務部と共同研究体制を構築することができ、同社が抱える経営課題と取り組みについて、理論的・実務的視点から検討した。非常に多種多様な製品を抱えている同社は、「スルー損益」と呼ばれる損益計算システムを構築している。「スルー損益」は、同社において、まさに学習と創造の管理会計システムとして機能していた。

以上、3年間の研究期間を通じて、文献研究および継続的なヒアリング調査を実施した結果、適切なMMループを形成するためには、企業独自の組織コンテキストの形成過程を把握しつつ、それと整合するように、会計システムをはじめとした企業の全システムを構築することが重要である。その際には、会計担当者と会計システム設計者が重要な役割を果たしていたことを明らかにした。

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)

片岡洋人「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』、査読有、11巻、2010年、29-44頁。

Hiroto Kataoka, “Building Micro-Macro Loops Using ABC Information and Organizational Contexts: the advantage

of Japanese excellent companies,” The 34th Annual Congress of the European Accounting Association, Rome 2011, double-blind refereed, 17pages.

片岡洋人・岡田幸彦・窪田祐一「会計デザイナー—ポイント交換プログラムの生成・進化の経験から—」『会計』、査読無、181(5)、2012年、115-127頁。

前田陽・片岡洋人・藤野雅史「イトーヨーカ堂の経営システム」『産業経理』、査読無、72(2)、2012年、74-85頁。

Hiroto Kataoka, “How the ABC System Functions at Ito-Yokado,” The 36th Annual Congress of the European Accounting Association, Paris 2013, double-blind refereed, 19pages.

[学会発表] (計4件)

前田陽・片岡洋人・藤野雅史「イトーヨーカ堂の経営システム」日本原価計算研究会2010年度関東部会(清水建設技術研究所)、2010年12月3日。

Hiroto Kataoka, “Building Micro-Macro Loops Using ABC Information and Organizational Contexts: the advantage of Japanese excellent companies,” The 34th Annual Congress of the European Accounting Association, Rome 2011, LUISS Guido Carli University, 2011/4/21.

片岡洋人・岡田幸彦・窪田祐一「提携型ポイントプログラムの生成・進化と会計情報」日本会計研究学会第70回大会自由論題報告(久留米大学)、2011年9月18日。

前田陽・片岡洋人「イトーヨーカ堂におけるマーチャンダイザー」日本原価計算研究会第38回全国大会自由論題(横浜国立大学)、2012年9月8日。

[図書] (計1件)

片岡洋人『製品原価計算論』森山書店、2011年、277頁。

[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：
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

片岡 洋人 (KATAOKA, HIROTO)
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

()

研究者番号：

(3) 連携研究者

前田 陽 (MAEDA, AKIRA)
明治大学・商学部・准教授
研究者番号：30451454
藤野 雅史 (FUJINO, MASAFUMI)
日本大学・経済学部・准教授
研究者番号：60361862
岡田 幸彦 (OKADA, YUKIHIKO)
筑波大学・大学院システム情報工学研究
科・准教授
研究者番号：80432053
窪田 祐一 (KUBOTA, YUICHI)
大阪府立大学・経済学部・教授
研究者番号：40329595