

2022年度 総合文化研究所研究助成報告書

研究の種類	・共同研究（ ） ・個人研究（ <input checked="" type="checkbox"/> ）	
研究代表者 (所属・職・氏名)	ビジネス学部 准教授 小泉 友香	
研究課題名	原価計算における仕損、減損、作業屑および副産物の取扱いに関する研究 (SDGs 目標 12 に関連して)	
研究分担者氏名	所属・職	役割分担
該当なし		
研究期間	2022年4月1日 ～ 2023年3月31日	

研究実績の概要 (1)

1. 研究の背景、研究目的、研究対象の拡充

当初の研究計画に沿って仕損、減損、作業屑および副産物の会計学上の取扱いに関する諸外国の動向を調査したところ、後述の通り新規性のある研究の進展が予想外に少なかったことから、研究課題の副題として挙げていた「SDGs 目標 12 (つくる責任 つかう責任)」に沿って、対象を以下のように拡充して研究を実施した。

研究目的・研究計画 (拡充後)

SDGs が謳う理念が広範かつ多大に抽象的であるところ、会計学の学術研究領域での SDGs への取り組みについてその最新動向を把握し、新進気鋭の研究者の登竜門とされる Social Science Research Network (SSRN) に掲載されている近時の学術論文から SDGs 目標 12 に関するものを抽出し、これらをテキストマイニングの手法により分析することにより、会計学領域で今後主流となり得る学術的論点・テーマを見出す。(研究目的①)

米国ハーバード大学 MBA 等の教育現場で広範に使用されている会計学のテキスト最新版を揃え、それらにおいて研究目的①で見出された学術的論点・テーマが、現状どの程度、どのような形で学部・修士課程の学生向け教材に採用・導入されているかを分析し、本邦における会計学教育の基盤整備・拡充の手がかりを求め、もって本学の教育への還元を目指す。(研究目的②)

2. 研究における基本的スタンス

海外文献調査を中心とした質的研究(定性的研究)であるが、それらの分析にあたってはテキストマイニング等の手法により、判断基準の可視化、客観性、再現性に努めた。

3. 研究目的①について

3.1 具体的な研究方法

(1) オープン・アクセスの論文データベース SSRN には調査開始時点(2022年5月29日)で 34,371 名の著者による 41,453 件の会計学領域の論文が収められていた。この中から当初研究計画記載の仕損(spoilage)、減損(waste)、手直し・整備(rework)、作業屑(scrap)、副産物(byproduct)をキーワードとして直近3年間の論文を検索したところ、作業屑(scrap)については 34 件の該当があったものの(グループ A)、これ以外には十分な数の該当が得られなかった。このため(上記以外に) SDGs に関連すると考えられる会計専門用語をキーワードとして検索し、合計 214 件の論文をダウンロードした。

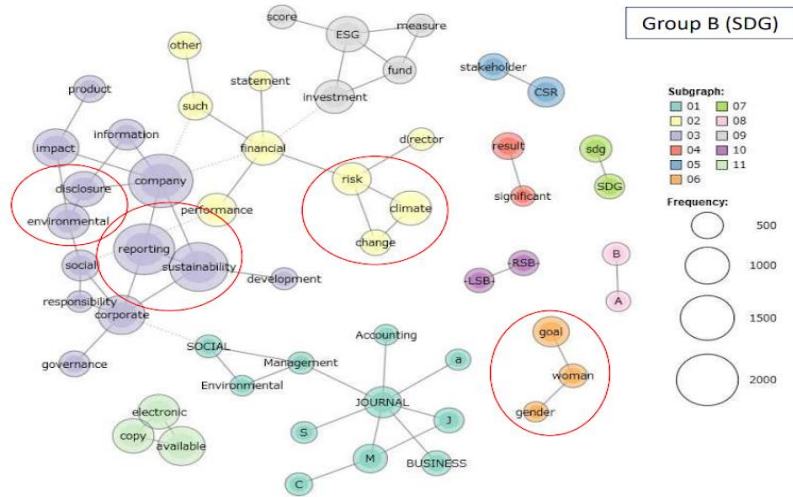
(2) 入手した各論文の内容が本研究の目的に沿っていることを確認するために、テキストマイニングのツール「ユーザーローカル」を用い、その「ワードクラウド」機能で各論文の内容のグラフィック表示を行い、これに基づいてこれ以降の分析の対象としての可否を個別に検討し、図表 1 の通り最終的に 91 件の論文を選択した。

図表 1 各グループの論文 DL およびユーザーローカル採用数

	Group A	Group B	Group C	Group D	Group E	Group F	Group G	合計
SSRN 検索 Key Word	scrap	SDG	ISO 14001	ISO 9001	ISO 26000	TQM	CSR ESG	
論文 DL 数	34	50	30	20	20	34	26	214
ユーザーローカル採用数	0	32	22	7	13	5	12	91

(3)より高度な分析をするために、採用した論文をグループ毎に一つの文書ファイルに統合し、テキストマイニングソフトとして定評のある KH Coder を使い、グループ毎にテキストマイニング分析により共起ネットワークを構築し、これをもとに、相互関連性の強いキーワードを同定した。例えば、グループ B の論文 32 件を統合した共起ネットワークは図表 2 のように示された。

図表 2 グループ B の共起ネットワークとテーマの選定



3.2 結果と考察

上記のグループ毎の共起ネットワークを横断的に見直し、全体的な「テーマ」を導いたものが下記（図表 3）である（研究目的①の成果物）。

図表 3 研究目的①の成果・「テーマ」一覧

テーマ A	テーマ B	テーマ C	テーマ D	テーマ E
気候リスク、環境の維持、企業の社会的責任等の一般論	1997 年米国設立の GRI 提唱の環境維持情報開示ガイド	生産過程の品質管理、ムリ・ムダ・ムラの把握と極小化	企業経営と社会倫理、役職員の評価・査定、報酬の関係	SDGs 推進に求められる企業内部の組織論からの考察
climate environment sustain CSR/CSRD NFR/NFRD ESG	GRI / Global Reporting Initiatives	ISO TQC TQM waste recycle byproduct	moral ethic incentive	Organizational resilient

4. 研究目的②について

上記のテーマに固有のキーワード（以下「TKW」）を手掛かりとして、文献分析作業ソフト liquid Text を用いて概ね以下の方法で分析した。

4.1 具体的な研究方法

- (1) 本研究で入手した欧米の会計学定番テキストに報告者研究室保有のものを加えたものの中から、上記の研究目的①から得られた「テーマ」に本格的に取り組んでいる可能性が高いと見受けられたもの 6 冊を選択し、その導入の程度、方法を試行錯誤の上で分析した。（以下では原価計算領域で最も歴史的評価の高い“Horngren’s Cost Accounting – A Managerial Emphasis”（初版 1962 年）の最新版である 2021 年改訂第 17 版（以下「Horngren」）を対象とした作業を概説する。）
- (2) テキスト巻末の索引(index)を対象として、TKW による検索結果をテキスト冒頭の目次(Table of Contents)に表示し、それらの表示が多い章を抽出した（第 1, 5, 6, 7, 11, 13, 14, 15, 17, 19, 20, 22, 24 章）。
- (3) 各章毎に再度 TKW を使い、その章の中で使われている箇所を洗い出して、TKW が単に他の単語と綴りが重なっているために機械的にヒットした場合や、SDGs の文脈以外で TKW が使われている場合を排除した。

4.2 結果と考察

上記の結果に基づき、どのテーマがテキストのどの章で重点的に取り扱われているかを一覧表形式で示したものが下記（図表 4）である。

図表 4 Horngren's Cost Accounting (A Managerial Emphasis) 17E の分析

		テーマ				
		A	B	C	D	E
Chap 1	The Manager and Management Accounting	◎	←	○	←	←
Chap 5	Activity-Based Costing and Activity-Based Management	◎	←	○	←	←
Chap 6	Master Budget and Responsibility Accounting	◎	←	←	○	←
Chap 7	Flexible Budget, Direct-Cost Variations, and Management Control	←	←	○	←	←
Chap 11	Data Analytic Thinking and Prediction	←	←	○	←	←
Chap 13	Strategy, Balanced Scorecard, and Strategic Profitability Analysis	◎	←	○	○	←
Chap 14	Pricing Decisions and Cost Management	○	←	←	←	←
Chap 15	Cost Allocation, Customer-Profitability Analysis, and Sales-Variance Analysis	←	←	←	←	←
Chap 17	Cost Allocation: Joint Products and Byproducts	←	←	◎	←	←
Chap 19	Spoilage, Rework, and Scrap	○	←	◎	←	←
Chap 20	Balanced Scorecard: Quality and Time	◎	←	←	←	←
Chap 22	Capital Budgeting and Cost Analysis	◎	←	←	←	←
Chap 24	Performance Measurement, Compensation, and Multinational Consideration	◎	←	←	◎	←

これにより、Horngren においては、取り扱われているテーマは A（気候リスク、環境の維持、企業の社会的責任等の一般論）、C（生産過程の品質管理、ムリ・ムダ・ムラの把握と極小化）、D（企業経営と社会倫理、役職員の評価・査定、報酬の関係）に絞り込まれており、それらを特にバランスト・スコアカードとパフォーマンス測定との関連で導入していることが見えてきた。

もとよりこれらの欧米の定番テキストの多くは千頁を超えるものが多く、それらを横断的かつ詳細に読み込んで分析することは実務上の困難が伴い、特に外国語の読解という更なる負担がかかり現実的ではないところ、本研究では、研究目的①としてテキストマイニングを利用して先端研究による学術的な論点・テーマを絞り出し、研究目的②としてそれらが欧米の教育現場で広く使われている定番教科書のどこに導入されているかをデジタル処理・表示する方法を見つけることが出来た。また、本研究で示した方法論は、会計学に留まることなく、他の領域においても十分に利用可能と思われる。

尚、現在、Horngren 以外の定番テキストについても同様の分析作業を続けているところであり、それらの分析方法の詳細と見出された結果も追って発表する予定である。

5.その他

当初の研究計画においては上記に加えて、研究計画(3)として米国でのビジネススクール等の教育現場で活用されているケーススタディの検証・分析・整理、研究計画(4)として将来的に服飾業界を例とした事例の組み立てが可能かどうかの検討を挙げていたが、いずれもその素地となる研究計画遂行での分析対象となる書籍・文献の選択に想定以上の時間がかかり、またコロナ渦での授業オンライン化対応等による業務ひっ迫もあり、当該年度内にはその一部分しか入手できなかった。また、サブスクリプションベースの翻訳機能が諸般の事情により 2023 年 1 月から 3 月にかけて利用できない事態となり、残念ながら予定通りの研究作業の遂行が叶わなかった。

これらについては次年度以降に引き続きの研究対象としく、改めて研究申請を提出したいと考えている。

研究発表(印刷中も含む)雑誌および図書

研究成果は 2023 年総合文化研究所紀要において発表予定。