

## 2015 年度スタディ・グループ申請書

研究代表者  
所属：近畿大学  
氏名：安酸 建二

### I 研究課題

「コスト変動の把握と変動の原因解明に向けた実証的研究」

### II 研究目的

コストはどのように変動するのか、そして、なぜコストの変動が生じるのかという問いは管理会計研究の本質的な問いの一つである。本研究では、この問いに対し、公表されている財務データを利用して実証的にアプローチする。具体的には、コスト変動そのものの把握と、コスト変動に影響を与える経営意思決定、事業特性、事業環境などの要因の特定を目指す。これを通じて、コスト変動に関する学術的知見の蓄積に貢献することが本研究の目的の一つである。

本研究のもう一つの目的は、現実のコスト管理実践に対して指針を与えることである。コスト変動の解明は、利益変動の解明につながり、企業の収益構造の把握につながる。この結果、企業経営上、精度の高い利益計画の立案や予算配分が可能になることが期待される。また、コスト変動の解明は、企業業績のより正確な予想を可能にし、資本市場における一層効率的な資源配分を促進することで、我が国の経済発展に資することも期待される。

また、従来の管理会計研究で用いられてきたデータ収集に関する代表的方法は、フィールドワークや質問票調査である。この点で、公表された財務データを利用する我々の研究は、管理会計研究の研究機会を拡張するための一つの挑戦としても位置づけられる。

### III 研究計画(方法・実施状況・期待される成果など)

すでに財務データ収集や文献レビューを我々は終えている。また、我々は、いくつかの研究にすでに着手しており、学会報告が可能なレベルにまで研究を進めている。我々は、2015 年度日本管理会計学会全国大会で 2 つの報告を行う予定である。研究目的を達成するため、現在進行中も研究も含めて、2 年間を通じて次のテーマを重点的に研究する。

- (1) コストの下方硬直性に影響を与える要因の特定
  - ① 将来の業績予想と今期のコスト変動の関係を分析し、コスト変動に影響を与える要因を特定する。
  - ② 反下方硬直性 (anti-stickiness) の存在とその原因を分析し、利益調整研究との接点を探る。
- (2) 経営者利益予想の背後にある経営者が予想するコスト・ビヘイビアの解明
  - ① 予算研究の観点から経営者利益予想を分析し、経営者利益予想に対する管理会計のフレームワークの説明力を明らかにする。
  - ② 経営者が 予想するコスト・ビヘイビアにラチェット効果が見られるかどうかを分析し、予算研究とコスト変動研究の接点を探る。
  - ③ 経営者が 予想するコスト・ビヘイビアに対する利益ベンチマークの影響を分析し、財務会計研究との接点を探る。
- (3) CVP 分析における固定費の過少推定の原因の特定
  - ① 経営者やアナリストが予想するコスト・ビヘイビアおよびそのバイアスを

明らかにし、利益予想研究に対する追加的な知見を提供する。

② 全部原価計算の下で行われる CVP 分析の問題点とその補正を研究する。

(4) 販管費の割合やボラティリティの増大がコスト・ビヘイビアや企業業績に与える影響の実証的解明

① 全く研究されていないためまず徹底した記述統計を実施する。

② 販管費の分析を通じて、それが企業業績に与える影響を探る。

研究に当たっては、役割分担を明確にすると同時に、グループ内で密な情報交換を行う予定である。

#### IV 本研究に関する国内外の研究の現状と本研究計画の特徴

実証的なアプローチに基づくコスト変動研究は、近年、最も急速に論文数が増加している管理会計の研究分野である。2000年代に行われたこの分野の初期の研究では、コスト変動の原因を探ることがその主な目的であったが、今日では、従来、財務会計研究の分野と考えられていた利益調整、価値関連性、利益予想などのテーマと結びつきつつある。事実、数年前より北米で開催されている国際学会のテーマは、『管理会計研究と財務会計研究の融合 *Convergence of Managerial and Financial Accounting Research*』であり、管理会計と財務会計の有力な研究者が参加している。

本研究もこうした動向を十分に意識し、従来の管理会計研究の領域を拡張することを試みる。例えば、本申請書の「III 研究計画」で述べた経営者利益予想の研究では、文字通り利益予想に注目してこれまで研究が展開されてきたが、管理会計のアプローチを採用する本研究は、予想される売上高とコストの関係を分析する。利益が売上高とコストの差額であることを考えれば、利益へと集約される前の売上高とコストに注目することで、より多くの情報を分析に取り込むことが可能になるためである。これは、従来の利益予想研究に対して、追加的な知見をもたらすと期待される。

この他にも、コーポレート・ファイナンスの領域では、営業活動のリスクを測る重要な指標として DOL (degree of operating leverage) が注目されるが、これは CVP 関係に注目することと同じである。しかし、CVP 関係を公表財務データに対する回帰分析で推定すると、固定費が過少に推定されることが知られている(新井・福嶋, 2013, VI 研究業績を参照されたい)。この点で、CVP 関係を公表財務データから推定する場合に見られる固定費の過少推定の原因究明とその解決策の探求は、管理会計研究が営業活動のリスクを測る上で大きく貢献する可能性を秘めている。

こうした点で、我々の研究の特徴は、管理会計の研究蓄積に貢献することはもちろん、管理会計の隣接領域に対しても貢献することを意図していることにある。

#### V 各共同研究者の所属と氏名、役割分担

##### 【研究代表者】

安酸建二 (近畿大学) : 各研究の進捗の管理, データ・ハンドリング, データ分析, 論文執筆

##### 【共同研究者】

新井康平 (群馬大学) : データ・ハンドリング, データ分析, 各研究の進捗の管理, 論文執筆

佐久間智広 (松山大学) : データ・ハンドリング, データ分析, 論文執筆

福嶋誠宣 (京阪電鉄不動産株式会社, 神戸大学大学院経営学研究科博士課程後期課程) : データ・ハンドリング, データ分析, 各研究の進捗の管理, 論文執筆

北田智久（神戸大学大学院経営学研究科博士課程後期課程）：データ・ハンドリング，  
データ分析，論文執筆

濱村純平（神戸大学大学院経営学研究科博士課程後期課程）：データ・ハンドリング，  
データ分析，論文執筆

劉 美玲（神戸大学大学院経営学研究科博士課程後期課程）：データ・ハンドリング，  
データ分析，論文執筆

小笠原亨（神戸大学大学院経営学研究科博士課程後期課程）：データ・ハンドリング，  
データ分析，論文執筆

## VI 研究代表者および共同研究者の過去 5 年間の主な研究業績

研究代表者：安酸建二

### 【論文】

安酸建二. 近刊. 「経営者利益予想に見られるラチェット効果と予想誤差への影響—管理会計からのアプローチ—」『管理会計学』（査読付）

松木智子，中川 優，島 吉伸，安酸建二. 2014. 「海外子会社の現地化とマネジメント・コントロール：日系グローバル企業のケーススタディ」『原価計算研究』 38 (2):27-38. (査読付)

Yasukata, K. 2014. Management forecasts of costs: Do managers accurately estimate costs? *Journal of Management Accounting, Japan. Supplement 2*:13-29 (査読付)

Yasukata, K., E. Yoshida, I. Yamada, and K. Oura. 2013. A Longitudinal Case Study of Target Cost Management Implementation at a Shipbuilding Company. *Journal of Accounting & Organizational Change*. 94(4):448-470. (査読付)

安酸建二. 2012. 「経営者業績予想におけるコスト予想に関する実証研究 —管理会計からのアプローチ—」『会計プロGRESS』 13:29-42. (査読付) 日本会計研究学会学会賞受賞論文

安酸建二・緒方 勇. 2012. 「利益調整行動と利益目標の達成圧力—期中における利益調整手段としての R&D 費用削減に関する実証研究—」『管理会計学』 20 (1):3-21. (査読付)

安酸建二・梶原武久・島 吉伸・栗栖千幸. 2011. 「非営利組織/公的組織におけるコスト変動に関する実証研究 —国立病院の病床稼働率によるモデレート効果—」『原価計算研究』 35 (1):141-150. (査読付)

安酸建二. 2010. 「コスト変動を通じて利益変動に影響を与える要因としての売上高予測の重要性に関する実証研究 —コストの下方硬直性がもたらす利益への影響—」『管理会計学』 18 (1):3-18. (査読付)

### 【学術著書】

安酸建二. 2012. 『日本企業のコスト変動分析—コストの下方硬直性と利益へ影響—』中央経済社. 日本管理会計学会文献賞、日本原価計算研究学会学会賞受賞著書

共同研究者：新井康平

佐久間智広，新井康平，妹尾剛好，末松栄一郎. 近刊. 「因果関係を明示する業績報告形式が資源配分の意思決定に与える影響：実験室実験」『原価計算研究』（査読付）

- 新井康平, 大浦啓輔, 加登 豊. 2014. 「顧客収益性の統計的分析—管理会計研究へのマルチレベル分析の適用可能性—」『原価計算研究』38(2): 78-88. (査読付)
- R Goto, K Arai, H Kitada, K Ogoshi, C Hamashima. 2014. Labor Resource Use for Endoscopic Gastric Cancer Screening in Japanese Primary Care Settings: A Work Sampling Study, *PLoS one* 9 (2), e88113. (査読付)
- 福嶋誠宣, 新井康平, 松尾貴巳. 2014. 「自由裁量費のコスト・ビヘイビアが CVP 分析に与える影響—回帰分析による固定費推定の問題—」『会計プロGRESS』(15):26-37. (査読付)
- K Arai, H Kitada, K Oura. 2013. Using profit information for production management: evidence from Japanese factories, *Journal of Accounting & Organizational Change* 9 (4): 408-426. (査読付)
- 福嶋誠宣, 米満洋己, 新井康平, 梶原武久. 2013. 「経営計画が企業業績に与える影響」『管理会計学』21(2): 3-21. (査読付)
- 新井康平, 福嶋誠宣. 2013. 「CVP 分析に基づく利益予測モデルの経験的検証」『会計プロGRESS』(14): 1-13. (査読付)
- 北林孝顕, 藤原靖也, 福嶋誠宣, 新井康平. 2013. 「管理会計研究のエビデンスを統合する : メタ分析の可能性」『原価計算研究』37(1): 107-116. (査読付)
- 福島一矩, 妹尾剛好, 新井康平. 2013. 「業績報告形式が意思決定に与える影響 : ミニプロフィットセンターに関する実験研究」『会計プロGRESS』(14): 40-53. (査読付)
- 新井康平, 大浦啓輔, 北田皓嗣. 2010. 「生産管理のための利益情報: 日本企業の事業所・工場からの知見」『原価計算研究』34(1): 139-150. (査読付)
- 福嶋誠宣, 加登 豊, 新井康平. 2010. 「日本企業のグループ経営における管理会計実践 : クラスタ分析にもとづく経験的研究」『原価計算研究』34(2): 127-138. (査読付)

共同研究者 : 佐久間智広

- 佐久間智広, 新井康平, 妹尾剛好, 末松栄一郎. 近刊. 「因果関係を明示する業績報告形式が資源配分の意思決定に与える影響: 実験室実験」『原価計算研究』(査読付)
- 佐久間智広. 2015. 「ビジネスユニットのマネジャーが組織業績に与える影響」神戸大学・神戸大学大学院経営学研究科第2論文
- 佐久間智広, 劉 美玲, 三矢 裕. 2013. 「マネジメント・コントロール・パッケージのサーベイ研究における現状と課題: Levers of Control フレームワークに関する文献研究」『国民経済雑誌』208(2): 67-89.
- 佐久間智広. 2013. 「インタンジブルズの管理会計研究」神戸大学・神戸大学大学院経営学研究科修士論文

共同研究者 : 福嶋誠宣

- 福嶋誠宣・新井康平・松尾貴巳. 2014. 「自由裁量費のコスト・ビヘイビアが CVP 分析に与える影響—回帰分析による固定費推定の問題—」『会計プロGRESS』(15):26-37. (査読付)
- 福嶋誠宣, 米満洋己, 新井康平, 梶原武久. 2013. 「経営計画が企業業績に与える影響」『管理会計学』21(2): 3-21. (査読付)
- 北林孝顕, 藤原靖也, 福嶋誠宣, 新井康平. 2013. 「管理会計研究のエビデンスを統合する : メタ分析の可能性」『原価計算研究』37(1):107-116. (査読付)
- 新井康平, 福嶋誠宣. 2013. 「CVP 分析に基づく利益予測モデルの経験的検証」『会計

プロGRESS』 (14):1-13. (査読付)

福嶋誠宣. 2012. 「コントロール・パッケージ概念の検討」『管理会計学』 20(2): 79-96. (査読付)

福嶋誠宣, 加登 豊, 新井康平. 2010. 「日本企業のグループ経営における管理会計実践：クラスター分析にもとづく経験的研究」原価計算研究 34(2): 127-138. (査読付)

共同研究者：北田智久

北田智久. 2015 (近刊). 「主観的業績評価研究に関する現状と課題—文献レビューに基づく考察—」原価計算研究, 掲載予定. (査読付)

北田智久. 2015. 「日本企業におけるコストの反下方硬直性」神戸大学大学院経営学研究科大学院生ワーキング・ペーパー.

北田智久, 梶原武久. 2014. 「BSC 実践の落とし穴とその克服方法: 学術研究からの実践的含意」『Business insight= 季刊ビジネス・インサイト(特集 BSC を再検証する)』 22(3): 8-12.

共同研究者：劉 美玲

佐久間智広, 劉 美玲, 三矢 裕. 2013. 「マネジメント・コントロール・パッケージのサーベイ研究における現状と課題: Levers of Control フレームワークに関する文献研究」『国民経済雑誌』 208(2): 67-89.

共同研究者：濱村純平

濱村純平. 2014. 「事前アナウンスとコストの不確実性が競争にもたらす影響 -Corona and Nan (2013)を通じた考察-」『神戸大学大学院生ワーキングペーパーシリーズ』 1a.

Hamamura, J. 2014. *Firm's Profit Suffers from Using Strategic Transfer Pricing When the Congestion Cost Causes Market Specialization*. Kobe University Ph.D. Working Paper Series 11a.

濱村純平. 2015. 「戦略的振替価格から考える販売奨励金の効果」神戸大学・神戸大学大学院経営学研究科第2論文.

濱村純平. 2015. 「日本のコンテンツ業界の契約関係 -音声業界の現状と研究課題-」『神戸大学大学院生ワーキングペーパーシリーズ』 1a.

Hamamura, J. 2015. *Strategic effect of accounting conservatism through transfer pricing*. Kobe University Ph.D. Working Paper Series 2a.

共同研究者：小笠原亨

小笠原亨, 早川 翔, 三矢 裕. 2015 (近刊). 「管理会計研究と相対的業績評価」『国民経済雑誌』 212 (3) (平成 27 年 9 月号)

小笠原亨. 2015. 「組織内における業績指標とインセンティブの関係に関する文献レビュー」神戸大学・神戸大学大学院経営学研究科修士論文