

学位論文要旨

学位論文題目 TDABCに関する調査・研究 ～地方自治体への適用を考慮して～

申請者氏名 重見秀和

ABC (Activity Based Costing:活動基準原価計算) が Kaplan らによって提唱されてから 20 数年が経過した。この間、アメリカを中心とする欧米諸国でも ABC の理論的な議論や実証研究をふまえたさまざまな議論が行われてきた。しかし、21 世紀に入るのを境にその議論が低迷していく現象が見られた。これは ABC がもつ複雑性や高コストであることにより実務での導入が広がらなかったからである。ABC の提唱者である Kaplan から、従来の ABC について、その導入の難しさについての認識が示され、新たな手法として TDABC (Time-Driven Activity-Based Costing:時間主導型活動基準原価計算) の提唱が 2004 年から行われたところである。

その後、海外においては TDABC の広がりが報告される中、日本においては、従来型の原価計算に戻ったのではないかといった指摘がなされ、TDABC について学者からは賛否があり、さまざまな先行研究がなされている状況である。

日本においては TDABC の理論的な議論が多少なりとも広がりつつあるものの、まだ実証研究といった点での研究は十分に進んでいるとはいえない。特に ABC が活用されたサービス業における TDABC の活用、特に地方自治体への実証研究は見当たらない。

そこで本研究では、まず ABC における理論の展開と、アメリカと日本の実践の流れについてまとめた。その中で ABC にどのような問題点があり、活用が広がらなかったのかについてまとめた。次いで、なぜ TDABC が提起されるにいたったのかについて TDABC の基本的な計算構造を検証し、ABC との違いについて検討した。そして TDABC そのものの有効性について、どのような先行研究がなされ、どのような議論が行われているか、またどのような業種や方法であれば活用が可能であるかについて明らかにした。また、実証研究の必要性が強く求められている中で、TDABC の適用可能領域のひとつと考えられる地方自治体における TDABC の実証研究を行い、従来型の ABC の違いを踏まえ、その有効性についての検証を行うことを目的とした。

実証研究を行った結果、TDABC が地方自治体でも適用可能であること、また TDABC の有効性について確認をした。

具体的には、第 1 章においては ABC の理論と実践ということで、ABC に意義や、ABC データを活用しての ABM や ABB の関連や展開についてまとめた。その上で、海外での公的組織での ABC の活用や日本における ABC の活用や実証研究の結果についてまとめた。そして ABC の問題点を考察した。

第 2 章においては TDABC の理論と課題ということで、TDABC の意義について考察した。また従来型の ABC との違いについて具体的に考察した。その上で、TDABC の先行研究について考察を行った、TDABC への前向きな評価やその理由としてあげられる ARM、ABB への活用やその他の経営管理手法との連携についての考察を行った。また TDABC への批判的な評価として未利用キャパシティの考え方、標準原価計算との違いなどの考察を行った。また TDABC が活用できる業種について考察を行った。

第 3 章において、まず実証研究に向けて、その必要性や技術的な問題点などをまとめ、その上で地方自治体における実証研究を行った。ABM や ABB への活用を検証し、地方自治体に従来型の ABC を適用した時の手順の違いを具体的に検証した。

最後に第 4 章として、実証研究を終えての TDABC の課題に対する考察や、先行研究や実証研究を通してのまとめを行い、TDABC の有効性について確認した。

学位論文審査の概要と結果

報告番号	東アジア博 甲 第 89 号	氏 名	重見 秀和
論文題目	TDABCに関する調査・研究—地方自治体への適用を考慮して—		
<p>(論文審査概要)</p> <p>本研究の目的は、ABC(Activity-Based Costing)の発展形態としての TDABC(Time-Driven Activity-Based Costing)の地方自治体への適用可能性を実証することである。結論としては、実証研究の結果から、TDABC が地方自治体でも適用可能であること、また TDABC の有効性が指摘されている。</p> <p>第 1 章では、「ABC の理論と実践」として、ABC の意義と伝統的原価計算との相違、ABM(Activity-Based Management)への展開、ABB(Activity-Based Budgeting)への展開、海外における公的組織における ABC 活用事例、日本の公的組織(地方自治体)での ABC の活用等が取り上げられている。</p> <p>第 2 章では、「TDABC の理論と課題」として、まず TDABC の意義が取り上げられており、ここでは中心的計算構造として、部門キャパシティ費用率と時間方程式が取り上げられている。つぎに、従来の ABC と TDABC の違いが指摘されている。ABC の特徴であるコスト・プールと配賦基準としての非操業度基準が TDABC では用いられていないことが述べられている。さらに、先行研究の中に TDABC を前向きに評価する意見と批判的な意見が存在すること、及び TDABC の実行可能性と適用可能業種について説明している。</p> <p>第 3 章では、「地方自治体における TDABC の実証研究」について記述されている。この部分が重見氏の研究の中最も中核的な部分である。「実証研究に向けて」では、地方自治体における TDABC の実証研究の必要性と、過去の実証研究から見いだされた技術的な課題が指摘されている。さらに、「実証研究」では、重見氏が実施した実証研究の内容及び結果分析と ABM や ABB への活用についても主張されている。</p> <p>第 4 章では、「実証研究を終えて」として、実証研究を終えた時点での TDABC の課題を考察しており、最後に最初に設定しておいた目的に対するまとめを行っている。ここでは、重見氏が TDABC を前向きに捉えていること、ABC との関係では両者は排他的な関係ではなく補完的な関係であること(すなわち、ABC は主に製造業において利用され、他方で TDABC は主にサービス業において利用されるべき)、TDABC は単独で用いられるというよりも BSC(Balanced Score-Card)等の経営管理手法と組み合わせて用いるべきこと、等が指摘されている。</p> <p>以上の論文について、審査委員会は次の観点から審査を行った。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 創造性 伝統的原価計算から ABC へ、そして ABC から TDABC へという先行研究を渉猟しており、従来の説を十分に理解したうえで、新しい論点について研究が行われており、自治体組織への TDABC の適用という新規性について自覚的に表現できていて、当該研究テーマあるいは関連研究分野への貢献が明確である。 2. 論理性 適正な論証手続きに基づいて実証研究が行われており、これまで日本ではほとんど見られなかった自治体組織への TDABC 適用について結論が導かれている。 3. 厳格性 日米の先行研究が渉猟咀嚼されている。 4. 発展性 			

日本では TDABC の実証研究はどの産業においてもほとんど見られない。重見氏の研究は、自治体組織に対して TDABC を適用した数少ない実証研究である。今後、日本でも TDABC に関する実証研究が増加すると予測できるが、重見氏の研究はその先駆的なものとなっていくのではないかと想像する。

以上のことから、重見氏の研究は、審査委員会における審査委員の合議によって全体の評価が「達成できている」と評価する。

結論として、審査委員会は論文審査結果を「合」とする。

論文審査結果

⊕ ・ 否

審査委員 主査 (氏名) 中田 範夫

(氏名) 城下 賢吾

(氏名) 有村 貞則

(氏名) _____ ⊕

(氏名) _____ ⊕