

統合型ケース分析を通じての会計教育

小樽商科大学大学院商学研究科
アントレプレナーシップ専攻教授
篠本智之

2004年4月に講義を開始した小樽商科大学大学院商学研究科アントレプレナーシップ専攻（以下OBSと略す）では、ケーススタディIおよびIIという科目において統合型ケース分析を通じた会計教育を行っている。その方法を理解するにあたっては、カリキュラム全体の知識が必要であろう。まず、OBSは修了時に経営学修士（Master of Business Administration; MBA）が授与される専門職大学院であり、いわゆるビジネススクールである。開講形態は平日の夜間と土曜日を組み合わせた社会人対応になっており、平日の講義は2コマ連続で隔週開講、土曜日の講義は2コマ連続の隔週開講と4コマ連続の月1回開講となっている。そして、連続する2コマないし4コマを1モジュールと数えている。たとえば、2単位の2コマ連続科目であれば、1科目当たり8モジュールとなる。4コマ連続の科目であれば、第4モジュールまであることになる。カリキュラムは、基本、基礎、発展、実践の4種類の科目からなり、実践科目はすべて4コマ連続形態をとる。基本と実践の科目は必修であり、基礎と発展は選択必修となっており、学生は、1年時には基本、基礎、実践の一部を履修し、2年時には発展と残りの実践科目を履修し、最後の実践科目でケースレポートまたはビジネスプランを提出することにより、学位を取得する。演習と修士論文がないのもOBSの特徴である。

さて、現在OBSにて開講している会計科目は、(1)企業簿記の基礎（単位なし；入学直前）、(2)企業会計の基礎（基本；1年前期）、(3)経営分析の基礎（単位なし；1年次夏休み）、(4)戦略的ファイナンス（基礎；1年後期）、(5)予算管理と業績評価（基礎；1年後期）、(6)企業財務と税務戦略（発展；2年前期）、(7)IR戦略（発展；2年後期）である。これに加えて会計の知識を使う科目として(7)ケーススタディI（実践；1年後期）、(8)同II（実践；2年前期）、(9)ビジネスワークショップ（実践；2年後期）がある。これらのうち、統合型ケース分析を通じた会計教育とは、(7)、(8)の科目での方法を指す。

簿記の全くの初心者は、単位外でありながら、(1)の受講を強く勧められ、会

計教育を受け始める。続いて1年の前期で必修の(2)を履修し、財務諸表分析を可能にする会計の知識を習得する。夏休みも2モジュールの(3)を受講して、会計の知識を整理する学生も多い。単位外も受講すると、1年後期を迎えるまでに合計12モジュールの講義を受けることになる。各モジュールには事前課題と事後課題が課され、十分な学修時間を確保するようにしてあるものの、簿記の初心者がわずか半年で財務諸表分析が完全にできるようにはなるものではない。そこで、1年の後期の(7)で会計教育を続けることとなる。

(7)は実践科目であり、その特徴はまさに実践的な教育方法にある。具体的に述べると、特定企業についての事実を記述した文書（これをケースと呼ぶ；A4紙30頁程度の量）に基づいて、当該企業の現状を分析し、問題点を特定し、解決策を提示するというプロセスをグループ・ディスカッションとグループ・プレゼンテーションという形で実行してもらい、課題としてレポートにまとめるという方法をとっている。これらのプロセスの中で、財務諸表分析を現状分析の第1歩としている。現状分析は市場（マーケティング）分析、資源・組織能力分析と続き、問題点を把握した上で、戦略を立案し、選択した戦略の実行計画を策定することで1モジュールの授業が完了する。この科目のためには、1年前期の必修科目で習得した会計学、マーケティング論、組織論、戦略論の知識を組み合わせる必要がある。これらの知識全般の適用を前提にしたケースを統合型ケースと呼んでいる。特定の科目分野や分析ツールの適用を前提にするショート・ケースは基本、基礎、発展科目で使うが、統合型ケースは実践科目の(7)と(8)だけで使う。企業経営に関する基本的な科目で習得した知識のすべてに関係しているという点で、実践的であり、また、それらの知識を適用するという意味においても実践的な教育方法であると考えている。

さらに、プレゼンテーションを義務づけられたグループ・ディスカッションは、各自が意見を口に合う場が設けられたことで、積極的な学習を促進するという面からも実践的である。たとえば、財務諸表分析の中で収益性を分析する際、ROAの分解において回転率を正しく理解することは初学者にとって容易ではない。プレゼンテーションでは、ケースに基づいて回転率を数期間にわたって計算し、グラフを描いて、コメントを記述する様式を義務づけられている。このような状況において、理解度の高い学生から低い学生の間でディスカッションというプロセスを通じて知識が獲得されていく。さらに、たとえば、回転率のトレンドから資産と売上高のバランスが崩れていることが、ケースの記述と整合的であるとの評価がグループで共有されたとする。この評価から、企業の現行の戦略が有効ではない、むしろ、効果がまだでない、などとディスカッションが深まっていく。市場の成長はこの間どうであったかのケースから読み取ることができれば、現行の戦略の評価は一段と正確になっていく。か

くしてディスカッションは、現状分析から問題点の特定、解決策の提示へと進んでいく。そして、ディスカッションはプレゼンテーションのプロセスを経て、完全に形式知化される。科目(7)を経験して、会計を学ぶ価値を体感できたと言う学生に多いことが肯首いただけよう。

この統合型ケースの分析はマネジメント・コントロールと区別される戦略計画 (Strategic Planning) と呼ばれているプロセスに相当する。策定された戦略を総合予算に結びつけるためのステップとして位置づけられ、問題解決型の思考を求められる幹部候補の教育機会として最適であるといわれている。このような研究成果からも統合型ケースが実践的であるといえよう。

筆者にとって、岡本教授の管理会計論も大きな支えとなっている。周知のように、教授は財務諸表分析を調査・診断のための会計として管理会計に含めて体系化している。筆者は学部時代にこの体系を教授された経験もあり、財務諸表分析からケース分析を始め、問題点の特定、解決策の立案・選択にいたる一連のプロセスを管理会計として認識できるのである。なお、科目(8)の最終モジュールでは、新たな戦略による企業価値の向上額を計算させている。これは、代替案の評価という側面もあるが、Palepu の企業分析からも影響を受けたものである。

以上で述べてきたように、統合型ケースは高い教育効果が期待できる反面、教育コストも高い。統合型ケースの使用は、一人の教員では無理であろう。OBS では、これまで3、4人のチーム・ティーチングを実施してきた。4週間に1度やってくるモジュールに向けて、しなければならないことは多い。新ケースの開発、ケース・イシューの確認、グループ・ディスカッション用の課題とプレゼンテーション様式の設定、ディスカッション時間とプレゼンテーション時間を十分確保できるタイムスケジュールの開発、ケースレポートの採点などをこなさなければならない。さらに、専攻分野の関係で一人の教員では不可能なため、1モジュールごとに会議を必要とする。現在の大学人にとってこうした会議コストは機会原価を考えるまでもなく高い。

この高コストが模倣困難性を作り上げているとして、OBSの差別化要因と認識することもできよう。しかし、教育方法を模倣困難な組織能力とみなしてブラックボックス化するよりは、形式知化に向けて広く伝えるべきだと考え、紹介した次第である。なお、カリキュラム体系は今年度から始まったものに基づいて記述しており、実践科目のうちビジネスプランニングについては紙幅の都合もあり他日を期したい。