

# 高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す 管理会計的教育の可能性

玉 繁 克 明  
陳 豊 隆

(受付 2017年 5 月 17 日)

## は じ め に

商業教育を実践していく上で、コンピテンシー<sup>1)</sup>の育成を目指した「中等教育から高等教育への体系的な学び」は実現できているのか。本研究は、このことを商業教育の課題と捉え、管理会計的教育の視点に基づき、ビジネスにおいて必要とされる問題発見・解決力や経営意思決定に必要な判断力といったコンピテンシーの育成を目指して研究したものである。

これまでの研究では、高大接続教育について言及されることはあっても、高等学校教育におけるその具体的な視座や視点に基づいて整理された研究は進んでいない。そこで、本研究では、高等学校における専門教科商業（以下、「商業」とする）の学習を、大学教育にどのように接続させていくべきかについて、高等学校教育の視座から考察し、論じていく。

今後の「商業」においては、基礎的・基本的な知識・技術の定着を図るとともに、ビジネスに関する問題を発見し、解決する力や、自ら学び、ビジネスの創造と発展に主体的に取り組む態度が求められていると考える。これらの能力や態度の育成のためには、商業教育の見方・考え方を広げることができるよう、学習の内容と方法を改善・充実していくことが求められているのではないだろうか。

---

1) OECD では、単なる知識や技能だけではなく、技能や態度を含む様々な心理的・社会的なリソースを活用して、特定の文脈の中で複雑な要求（課題）に対応することができる実践的な力と定義している。

そこで、本研究では、次の二点の具体的な視点から論述していく。一点目は、管理会計的教育の視点から高大接続教育を体系化していくことである。本研究における「管理会計的教育」とは、原価管理、利益管理、予算統制、経営意思決定、経営分析等の管理会計知識の啓発と技能の教授、及び学習者のもつ会計能力の伸長を通して、学習者に経営意思決定に必要な判断力、及び問題を発見し、解決するために必要な力を身に付けさせることを目指す教育と定義付ける。そして、この教育で育成される思考を管理会計的思考と定義する。この定義に基づいて、「商業」の目指すべき姿を管理会計的教育の充実を図ることとし、研究構想図を提案し、高大接続教育の基本構想図に位置付ける。この構想図における管理会計的教育の中核となる科目及び領域を「原価計算」とし、どの単元で、どのように「管理会計的教育」を意識した学習を取り入れていくかについても検討する。

二点目の視点は、これまでの授業実践を管理会計的教育の視点で整理することである。管理会計的教育とは、新しいことに取り組もうとしているものではない。これまでの授業において実践してきた学習内容を、次期学習指導要領が目指す姿に置き換えて整理することがねらいである。具体的には、「(1) 何ができるようになるか、どんな力が身に付くのか、(2) 学習内容として、何を学ぶのか、(3) 学習方法として、どのように学ぶのか」の三つの視点で整理し、生徒の主体的な学びの実現に向けて、「商業」における管理会計的教育の汎用的な実践と具体的方策を示していく。その際の学習方法については、アクティブ・ラーニングの視点を生かした方法を研究課題と捉えて論述する。

以上のことから、本研究が、学習者の主体的な学びを実現するとともに、今後の体系的な高大接続教育の実現につながることを目指して論述する。

## I 高大接続教育で目指す姿

### 1 高大接続教育の必要性

会計分野の最高峰ともいえる公認会計士・税理士に大学在学中に合格し

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性

た学生の中には、高校生のうちに簿記・会計を学習したことがきっかけとなり、商業高校在学中に簿記に強い興味をもち、大学入学後も継続して学習した結果、公認会計士・税理士試験に合格したというケースは決して珍しくない。このように、高等学校での簿記・会計との出会いがきっかけで、将来の職業と結び付けることができた好事例もある一方で、商業高校出身の学生の中には、大学進学後、会計分野の講義を受講したくないという簿記・会計嫌いになっている学生が大いに存在するのも事実である。このような現状を作り出しているのは、高校側の学習方法に原因があるという見解から、「商業」の教員は逃れることはできないであろう。それでは、生徒は何が原因となり「簿記・会計嫌い」になっているのか。高等学校において、このことは継続的な課題であるといえる。このような現状が存在する中で、「高大接続教育改革」がまとめられた。

高大接続システム改革会議「最終報告」<sup>2)</sup>（以下、「最終報告」とする）では、大学教育において、近年、学生の能動的学習を重視した教育への質的転換の取組が進みつつある一方で、知識伝達型の授業に留まっている現状も見られるとされている。また、各大学の掲げる教育理念の実現に向け、受け入れた多様な学生に対し、高等学校教育との円滑な接続を図りながら、体系的・組織的な教育活動を実施し、学生の力をどれだけ伸ばし、社会に送り出せているかが課題とされている。

そこで、高大接続教育のポイントは、高校でどれだけの知識・技能を身に付け、大学での専門性の深化に向けて、それらをどう生かすことができるかという視点が重要であると考える。

「最終報告」では、高等学校教育改革について、小中学校において実践が積み重ねられてきたグループ活動や探究的な学習等の学習・指導方法の工夫の延長上に、受け身の教育だけではなく課題の発見と解決に向けて主体

---

2) 高大接続システム改革会議「最終報告」とは、高大接続システム改革について今後文部科学省において具体化が図られるべき改革について、平成28年3月31日時点における具体案を提言したものである。

的・協働的に学ぶ学習として、アクティブ・ラーニングの視点から授業改善を図ることが必要であることが示されている。

また、「特に、これからの時代においては、ある事柄に関する知識の伝達だけに偏らず、学ぶことと社会との関わりをより意識した教育を行い、子供たちがそのような教育のプロセスを通じて、基礎的な知識・技能を習得するとともに、実社会や実生活の中で、それらを活用しながら自ら問題を発見し、その解決に向けて主体的・協働的に探究し、学びの成果等を表現し、更に実践に生かしていくことができるようにすることが重要である。」<sup>3)</sup>とも示されている。

大学教育改革については、個々の学生の主体性を更に引き出す多様な学びの場を創り、十分な能動的学修とそれを支える広く深い知識・技能を獲得できるようにするとともに、主体性を持つ多様な学生を想定した大学教育への質的転換に取り組む必要があると示されている。

また、地域社会、国際社会、産業界等社会のあらゆる分野における大きくかつ急激な変化に向き合い、生涯を通じて不断に学び、考え、予想外の事態を乗り越えながら、自らの人生を切り開き、より良い社会づくりに貢献していくことのできる人間を育てることが、大学教育に課された使命であるとも示されている。

しかし、大学における現在の学生気質には、「授業には出ているものの、自主的には勉強していない」との調査結果<sup>4)</sup>からも判るように、受け身の姿勢が強く、自ら行動する姿勢の弱さがまとめられている。このような学生気質から、大学における様々な学生同士の学び合いには学生の自主性や主体性を重視しつつも、教職員や専門家による支援が不可欠となってきた。

学部段階における大学教育の役割は、高校教育までの主体的に学び考え

---

3) 文部科学省高大接続システム改革会議（平成28年）「最終報告」p. 11

4) 2008年度 Benesse 教育研究開発センター実施「大学生の学習・生活実態調査」配布資料による。

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性  
る力を基礎にした「課題探究能力」の育成が重視されなければならない。  
高校教育での主体的な学び方が新学習指導要領の実施を受けて改善される  
ならば、大学教育の在り方も改善していく必要がある。問題解決型の学生  
参加型授業もより高度なものとするのが期待され、「学習者を中心とした  
教育・学習機会による高大接続教育」の一つとして位置付けることも重要  
となる<sup>5)</sup>。

## 2 会計教育に関する現状と課題

先行研究から、高校生の会計教育に関する意識<sup>6)</sup>の分析によると、企業  
における簿記・会計の単なる記帳機能ではなく、働きの有効性を評価する  
生徒は、会計の学習を好んでいるという傾向を統計的分析で明らかにする  
ことができている。また、高校の簿記・会計の教育において、財務諸表の  
作成および活用を中心とする能力の習得で評価できる生徒は、会計の学習  
を好んでいる傾向にあることが検証されている。

但し、学習歴が増加すると、会計嫌いになる傾向があるということも研  
究結果から明らかになっており、一方で、高校以前に会計の学習歴がある  
時、特に、中学時代に両親・知り合いから、あるいは専門学校で学んだ生  
徒は、プラスに推移しているということも明らかになっている。両親や知  
り合いから学ぶことができる環境にあるということは、会計の全体像を把  
握しやすくしてくれるというメリットがあると考えられる。このことは、  
会計の具体的なイメージを持つことができ、その必要性を実感できること  
や、興味を持つことにつながる要因として考えられるのではないだろうか。

しかし、学習歴の増加が会計嫌いにさせることと、高校以前の会計の学  
習歴が会計の学習を好む傾向にあることの二つの事実は矛盾しているの

---

5) 吉岡 路 (2013)「学習者を主体とした高大接続教育の課題と展望」『立命館高  
等教育研究』13、立命館大学教育開発推進機構、pp. 54-58

6) 荒木孝治・柴 健次 (2015)「高校生の会計教育に関する意識——会計教育に  
関する高校生アンケートの分析——」『関西大学商学論集』60(3)、pp. 13-18

はないかとの指摘もある。つまり、早く簿記・会計に触れた生徒は、高校生になって簿記・会計が好きになるという一方で、学習歴が増加すること、つまり、学年が上がるに連れて、簿記・会計が嫌いになるという傾向には矛盾が生じているということである。このことについて、荒木教授らは、その理由に触れていなかったが、次のように解析することも可能である。

一つは、会計が実務に近い教科なので、通常の日常生活から会計情報のやりとりになじみを持ち、簿記・会計への抵抗が少なくなるということである。つまり、朱に近づく者は赤くなり、墨に近づく者は黒くなるということが考えられる。

もう一つは、今日の検定有りきの「商業」の学習方法に問題があると主張していきたい。良い例えとは言えないが、フォアグラを取ることを目的として、ガチョウやアヒル等にたくさんの餌を与えると、ガチョウやアヒルは決して餌を好んで食べることはないということと同様に、学習歴の増加という結果が、学習者自身の意図したことではなく、検定取得等を目的とした、半ば強制的な学びの結果として増加した場合には、学習への動機付けが低下していくことも考えられる。

最後に、荒木教授らは、今後解明すべき重要な論点は、「教育者は、学習者が学習対象を好きになるように動機付ければ、教育効果を高めることができるか」、「教育者は、学習者の好き嫌いに関係なく、方法次第で、教育効果を高めることができるか」であると指摘している。

### 3 会計教育の魅力を生かした研究構想図の提言

図表1は、管理会計的教育を実現するための研究構想図である。次期学習指導要領で整理されている学習形態を参考にして、「(1) 何ができるようになるか、どんな力が身に付くのか、(2) 何を学ぶのか、(3) どのように学ぶのか」の視点で整理した。

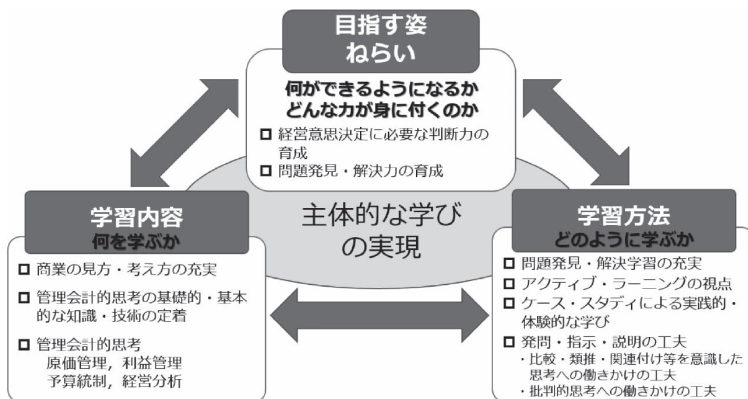
この構想図では、商業教育における管理会計的教育を実現するため、学習の中核となる目指すべき姿を明確に定め、学習の内容と方法を連携させ

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性  
 て、そのねらいに到達するための学習活動のイメージを図で示したものである。

会計教育の魅力の一つは、企業を取り巻く会計事象や財務諸表の分析を通して、様々な角度から企業を分析する見方を習得することによって、その経営分析力を活用して、企業が抱えている問題点を数的な視点から発見し、解決のための方策を見出したり、シミュレーションしたりする知識・技術を身に付けることができることであると考ええる。

このようなことを通して、企業やビジネス活動に対する見方や考え方を築き上げることができ、思考力・判断力・表現力を広げ、深めるきっかけとなる学問であると考ええる。見方とは、学力の三要素<sup>7)</sup>でいう「知識・技

図表 1 管理会計的教育を実現するための研究構想図



- 7) 学校教育法第30条第2項6に示された「基礎的な知識及び技能」,「これらを活用して課題を解決するために必要な思考力, 判断力, 表現力その他の能力」及び「主体的に学習に取り組む態度」から構成される「確かな学力」のバランスのとれた育成に基づき、高大接続システム改革会議「最終報告」においては、これからの時代に向けた教育改革を進めるに当たり、身に付けるべき力として特に重視すべきは、「(1) 十分な知識・技能, (2) それらを基盤にして答えが一つに定まらない問題に自ら解を見いだしていく思考力・判断力・表現力等の能力, そして(3) これらの基になる主体性を持って多様な人々と協働して学ぶ態度である。」とし、この(1)～(3)を「学力の三要素」としている。

能」に当たる部分であると整理できる。どれだけの「知識・技能」を有しているかという、知識の幅や深さによって、どのような見方ができるかは変化する。

つまり、「知識・技能」の量と質の違いによって、見方は変化すると考える。「見方」の量と質が高まれば、豊富な「考え方」が可能となる。このことから、商業の見方の中心は、企業やビジネス活動を数的に捉える視点であり、商業の考え方とは、数的に捉えた企業やビジネス活動を一定の基準に沿って評価し、判断する際の根底にある考え方であり、習得した見方を活用するためのものであると考える。

ここで視点を変えて、鹿毛雅治（2012）が述べた、モチベーション心理学から「見方・考え方」を整理していくことにする。1960年代のモチベーション心理学においては、「報酬を求めたり、罰を避けるために行動したりする」という賞罰に基づくモチベーション、いわゆる「外発的動機づけ」によって人はやる気になるものであると言われてきた。そこには「人は何かをさせようとしなければ何もしないものだ」という前提がある。

このことを会計教育に置き換えて考えてみると、検定試験に合格しなければならぬと生徒に思わせることで「やる気にさせる」、「やる気を起こさざるを得ない状況を強制的に設定する」という指導を指すであろう。

一方、その前提を批判する学説として、活動自体から生じる固有の満足を求めるような動機づけ、「内発的動機づけ」が言われるようになり、常にアメとムチのみによってやる気が生起するわけではないことを示す心理学的な原理、つまり主体的に学習する現象を説明する考え方として「内発的動機づけ」は認められるようになっていった<sup>8)</sup>。

確かに、資格検定のような「外発的動機づけ」の学習法は否定ばかりはできない。資格検定の取得を目的とすることで、各科目におけるカリキュラムの構成は容易になり、学習結果も得られやすくなる。しかも、簿記・

8) 鹿毛雅治（2012）『モチベーションをまなぶ12の理論』金剛出版, pp. 10-14



玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性  
会計をはじめて学習していく高校生にとっては、会計への関心や好奇心等  
がなくても、動機づけの機能が有効的に働く。しかし、外発的に得られた  
動機づけは、長く維持し続けることは困難であろう。

これは、会計が実務に近い分野であると同時に、「創造力」を必要とする  
分野でもある。特に原価計算・管理会計領域においては、その傾向が強くな  
る。どうすれば原価を低減させることができるか、どのようにすれば目  
標利益を達成することが可能かについて、大いに創造力を働かせる必要が  
ある。創造領域の教科すなわち「商業」にやる気を起こさせるために、「内  
発的動機づけ」が不可欠である。「内発的動機づけ」とは、会計教育の必要  
性を実感させ、満足を得ることができる学習方法のことである。

中村恒彦（2014）は、現在の会計教育では、生徒たちが言語的知能や論  
理数学的知能で示されたものを覚えて適用するだけになってしまい、なぜ  
簿記・会計が必要なのかという点やその内省的機能を十分理解しないまま  
になってはいないだろうか指摘している<sup>9)</sup>。

そこで、「商業」における「内発的動機づけ」を起こさせる一つの方法と  
して、ケーススタディが考えられる。これは、ビジネスに則した内容で興  
味を持たせる内容を取り入れ、主体的に学ぶ姿勢を身に付けさせる学習方  
法の一つである。その際、取り扱う学習内容として、管理会計的思考を育  
成する視点を導入することを提案する。

「次期学習指導要領等に向けたこれまでの審議のまとめについて（報  
告）」<sup>10)</sup>では、現在のわが国の子供たちについて、「学ぶことと自分の人生  
や社会とのつながりを実感しながら、自らの能力を引き出し、学習したこ  
とを活用して、生活や社会の中で出会う課題の解決に主体的に生かしてい  
くという面から見た学力に課題がある」とされている。

---

9) 中村恒彦（2014）「会計教育の課題と展望」『桃山学院大学総合研究所紀要』40  
（1），p. 105

10) 文部科学省（平成28年）「次期学習指導要領等に向けたこれまでの審議のま  
めについて（報告）」教育課程部会，p. 4

このような課題に対して、「商業」は他教科に比べると、学ぶことと社会とのつながりを意識させる学習活動を実施することについては、比較的容易に実施可能なことは推測できるところである。これからの「商業」の学びを構築する上で、改めて整理すべきことは、教科や科目及び単元や題材のまとまりの中で、学習のねらいを明確にした上で、何を学ぶのか、そして、どのように学ぶのかという、学習の内容と方法を整理することが重要であるということである。

つまり、「商業」においては、これまでの学習活動や教材を、図表 1 で示した学習形態に当てはめて整理していけば、社会やビジネス活動とのつながりを意識させ、学習から習得したことを活用して、課題解決に主体的に取り組む姿勢を育成することができると考える。このように、これまでの学習活動や教材を活用して学びを再構築することで、商業の見方や考え方を、学習者基点の能動的で深い学びに向けて構築できると考える。

中村（2014）は、我が国の会計教育は、会計士試験、税理士試験そして簿記検定試験を中心として職業教育として行われている側面が強い。そのため、「常識」を疑うという見地よりも制度上の「常識」をいかに効率よく覚えて解答するかということが重視される<sup>11)</sup>と述べている。学習評価の指標の一つである検定試験については、多面的な評価の指標として活用しつつ、検定試験を重視しすぎた指導に陥ることがないように、検定試験の内容と教育課程に位置付いている科目で指導する内容との関連を整理するなどして、学習内容の見直しを図るとともに指導方法の工夫改善が必要であると考ええる。

また、中村（2014）は、会計学の学習において、先人の知恵を吸収して模倣するだけではなく、他者を模倣しながらも「疑問を持ち、自分で考える」姿勢を身につけさせる必要がある<sup>12)</sup>とも述べている。

稲盛和夫（2000）も、会計学の基本的な考え方を述べるなかで、「本来限

---

11) 中村（2014）前掲論文，p. 107

12) 同上論文，p. 105

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性  
定的にしかあてはまらない『常識』を、まるでつねに成立するものと勘違いして鵜呑みしてしまうこと」が問題であり、「『常識』にとらわれず、本質を見極め正しい判断を重ねていく」ことが必要である<sup>13)</sup>と述べている。

検定試験を中心とした会計教育からクリティカルシンキングを意識した会計教育に移行するには、制度上の「常識」を理解することに加えて、制度や実務の「常識」に疑問を持つことが大切になると考える。

図表1に示した研究構想図は、高大接続教育を見据えて、管理会計的教育に必要な原価意識や利益獲得等に向けた意思決定に係わる考え方を踏まえた教育を推進するとともに、管理会計的思考の視点に立った見方や考え方への興味・関心を抱かせるよう取り組むことを目指す構想図である。ビジネス社会で起こりうる、解が1つとは限らない会計事象に直面した時、その事象の問題点を明確に把握し、考え抜き、課題の解決に向けて、会計理論を活用して自ら判断し、根拠に基づいて意思決定を行う。このような問題解決能力や意思決定力の育成につなげるための管理会計的教育の学習スタイルをこの研究構想図で表している。

## Ⅱ アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた管理会計的教育

### Ⅰ アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた学習

近年、アクティブ・ラーニングの視点を生かした学習方法が、主体的な学びの実現に向けた取組として注目されている。ここでは、アクティブ・ラーニングの視点を生かした取組を整理する。

「幼稚園、小学校、中学校、高等学校及び特別支援学校の学習指導要領等の改善及び必要な方策等について（答申）」<sup>14)</sup>では、アクティブ・ラーニングの視点からの授業改善について、子供たちが、学習内容を人生や社会の在り方と結び付けて深く理解し、これからの時代に求められる資質・能力

13) 稲盛和夫（2000）『稲盛和夫の実学 経営と会計』日本経済新聞社、p. 34

14) 中央教育審議会（平成28年）「幼稚園、小学校、中学校、高等学校及び特別支援学校の学習指導要領等の改善及び必要な方策等について（答申）」p. 26

を身に付け、生涯にわたって能動的に学び続けることができるようにするため、「主体的・対話的で深い学び」の実現に向けて、子供たちが「どのように学ぶか」という学びの質を重視した改善を図っていくことであると示されている。

次期学習指導要領が目指すのは、学習の内容と方法の両方を重視し、子供たちの学びの過程を質的に高めていくことである。単元や題材のまとまりの中で、子供たちが「何ができるようになるか」を明確にしながら、「何を学ぶか」という学習内容と、「どのように学ぶか」という学びの過程を組み立てていくことが重要になる。

また、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた学習をどのタイミングで導入するかについても重要なポイントである。そこで、学習活動を単元構成で捉え、単元を貫くねらいに向けたアクティブ・ラーニングの視点を取り入れた活動として、二つの学習方法を提案する。

一つは、単元や題材の導入段階で取り入れる方法である。導入期に学習内容に対する興味を持たせるためには、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた学習課題が有効であると考ええる。その際、授業者が発問を工夫するなどして、学習者に課題の視点を明確につかませ、興味を持たせることができるような問いかけを工夫する必要がある。

もう一つは、単元の最終で、パフォーマンス課題<sup>15)</sup>として取り入れる方法である。パフォーマンス課題として取り入れる際に、特に注意すべき点は、基礎的・基本的な知識や技術の理解がパフォーマンス課題の善し悪しに影響を与えるということである。また、学習課題への取組を通して、学習者の知識や技術の理解の定着を図ることに併せて、思考力・判断力・表現力を育成すること、学習者基点の能動的で深い学びを実現することを目指す課題でなければならない。

---

15) パフォーマンス課題とは、様々な知識やスキルを総合して活用することを求めるような複雑な課題であり、評価したいと思っている能力が直接表れる課題で、知識や技能等を複合的に用いる課題である。

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性

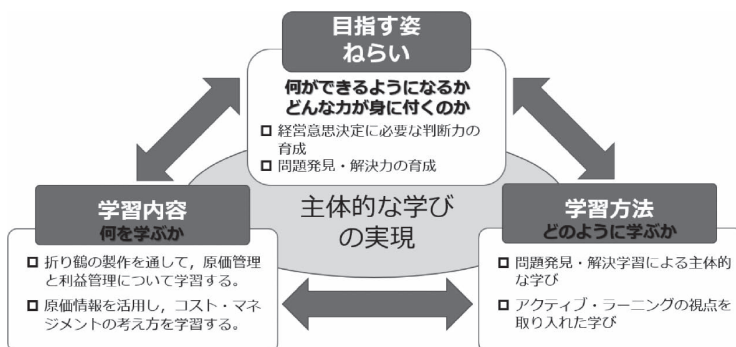
## 2 高等学校における具体的な取組

ここでは、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた管理会計的教育の具体例として、これまでの授業で実践してきた学習内容を、管理会計的思考の視点で整理する。その際、ビジネス事象から問題を発見し、その問題解決に向けて、授業者の指導の下、学習活動を進める指導方法について提案していきたい。

### (1) 折り鶴製作から学ぶコスト・マネジメント<sup>16)</sup>

この授業は、第2学年における科目「原価計算」で実施した。図表2のように、学習のねらい及び内容・方法を明確にし、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた授業を実施した。

図表2 折り鶴製作から学ぶコスト・マネジメントの学習スタイル



授業の流れは、次のとおりである。

### 折り鶴製作から学ぶコスト・マネジメント

#### 1 作業グループの設定

◆前時に折り鶴を折る練習をしてくるように伝える。

16) 島 吉信 (2013)「折り鶴製作から学ぶコスト・マネジメント——会計教育へのアクティブ・ラーニングの導入事例——」『商経学叢』(169), pp. 395–403

◆生徒の作業能力を把握するために、A4 用紙 1 枚を各自に渡し、制限時間 5 分の間に折り鶴を折らせる。

(作業能力が同じ程度になるように作業グループ (5・6 人) を設定)

## 2 作業の準備

製造に要するもの	準備物
工場	教室
設備・備品	机
	椅子
材料	A4 用紙
労働力	生徒
製造機器	はさみ
	定規

制限時間：10分

ルール：製造工程については、区分して生産（分業生産）による流れ作業を採用する。

勝敗：鶴の生産羽数の多いグループが勝ち（ただし、完成品の品質は他のグループがチェックし、良品のみカウントする）

各グループにおける事前の打ち合わせ

- (1) 製造工程の設計
- (2) 製造方法や机・椅子の配置等については、特に指示しない。
- (3) 各グループの工程設計が終わり、作業準備が整ったら生産を開始する。

## 3 1 回目の作業

制限時間：10分

## 4 1 回目の作業終了後

- (1) 資料を配付（製造原価算出用）
- (2) 完成品と仕掛品の鶴の数量、使用した用紙の枚数を記入
- (3) 各グループの完成品数量をカウントして勝敗を決定  
⇒各グループに順位を付ける。
- (4) 鶴の製造原価の算定  
(仕掛品には原価を負担させず、すべて完成品に負担させる。)  
※部屋使用料の算出について、どのように配賦すべきか考えさせ

る。（人数基準？占有面積基準？）

(5) 勝敗の基準について、何を基準にするのが妥当か考えさせる。

（完成品数量？製品単価？）

⇒製品単価で比較する方が妥当であるとの意見に納得させる。

## 5 1回目のディスカッション

(1) 1回目の結果を受けて、自分たちの作業を振り返る。

①どのような点を工夫したのか。

②それによって効率は上がったか。

③作業を終えて気付いた問題点は何か。

④2回目の作業に向けて、改善点についてディスカッションする。

## 6 2回目の作業

1回目と同じ条件で実施（制限時間：10分）

※各グループの検討内容を、工程設計や作業方法に反映して実施させる。

## 7 2回目のディスカッション

2回目の結果を受けて、自分たちの作業を振り返る。

①どのような点を工夫したのか。

②①の工夫がなぜコスト削減や生産性向上に結びついたのか。

## 8 最後の発問

取引や作業設備に関する条件がすべて変更可能であるとすれば、製品単価の低減に向けてどのような工夫が考えられるか。

この授業を実施した後、生徒への実態調査を行い、分析を行った。「あらかじめ粘り強く取り組むことができる。」「自分の考え方や学び方について、他の人の考え方や学び方を参考にすることができる。」「まわりの人に積極的にかかわることができる。」の三つの項目で有意な差を示す結果が得られた。このことは、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れたこと

で、生徒の意識の中に、主体的に学習に取り組む姿勢が芽生え、協働的な学びを通して、他人の考え方や学び方を受け入れ、自己の学びを見直すきっかけにつながり、自己の見方や考え方を成長及び発展させることができたと考えられる。また、主体的な学びへの取組が、興味や学習意欲を喚起させることに留まらず、学習者の思考を広げ、深い学びにつながっていることが考えられる。

また、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた授業の前後における定期考査の標準偏差を比較すると、実施前の22.49p から実施後の20.26p へと考査点の散らばり範囲も狭くなっていることから、クラス全体の授業内容の理解の定着にもつながっていると判断できる。

アンケート項目からは、「原価計算の学習で得た内容を、日常生活の中で活用したいと思う。」「グループ討議や活動的な学習の時に、他の人の意見を聞くことが楽しく感じる。」との2項目で有意な差を算出している。このことは、コスト・マネジメントについての学習内容が、専門性の知識向上に留まることなく、実践的な力につながっていることについて、生徒自身が実感できていると判断できる結果である。また、アクティブ・ラーニングの視点に加えて、協働的な学びを取り入れたことが人間関係形成力を向上させ、学習意欲の向上にも有効であることを裏付ける結果となった。ここまでの結果から、アクティブ・ラーニングの視点を生かした主体的な学習を目指した学習が、学習への興味や楽しさを実感することに有効であるといえる。

しかし、調査対象者全員（ $n=37$ ）に対して、卒業前に実施した図表3の意識調査からは、いずれの項目においても、回帰分析の結果において正の相関を見取ることができなかった。

この検証結果から、原価計算の学習方法に、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れて実施したことによる興味や楽しさは、その時の一過性のものに過ぎず、学習に対する継続的な意欲等、本質的な動機付けにつなげることはできていないことが考えられる。その原因として、次の3点が考



図表 3 科目「原価計算」の授業に対する意識調査

次の1から7の質問のあてはまる番号に○を付けてください。				
4・・・とても思う    3・・・そう思う    2・・・あまりそう思わない    1・・・そう思わない				
1 「原価計算」の学習内容が好きます。	4	3	2	1
2 授業が楽しかった。	4	3	2	1
3 学習内容が理解できた。	4	3	2	1
4 検定に合格でき、達成感を味わうことができた。	4	3	2	1
5 学習内容の必要性を実感することができた。	4	3	2	1
6 活動的な授業（折り鶴によるコスト・マネジメント）で、思考しながら学んだことが楽しかった。	4	3	2	1
7 習熟度別の授業が良かった。	4	3	2	1

えられる。

- ①アクティブ・ラーニングの視点を生かした、主体的な学びに対する学習方法の評価指標が不明確で、学習のねらいが生徒に十分に伝わっていないこと。
- ②どの単元のどの部分でアクティブ・ラーニングの視点を取り入れた教材を導入するか等、見通しをもった指導が不明確であること。
- ③アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた管理会計的思考を育成する学習が生徒に浸透しておらず、一時的な動機付けの授業に留まっていること。

一方で、図表3の意識調査データから、高校卒業後の進路先が商学部及び経営学部系の大学進学者のみ（n=14）のデータを抽出し、再度回帰分析における検証を行った結果からは、次の2点が算出された。

- ①原価計算の学習が好きと回答した生徒は、ビジネス社会における原価計算の学習の必要性を実感できたことに加えて、検定試験にも合格し、達成感を味わうことができたと回答している。
- ②アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた授業で、思考しながら学習することを楽しむことができた生徒は、原価計算の学習に興味を持つことができ、学習内容の必要性も実感することができたことに加えて、検

定試験にも合格でき、達成感を味わうことができた」と回答している。

これらのことから、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた学習によって、会計教育に対する興味や必要性を実感するためのきっかけを得ることができた生徒は、結果として検定試験にも合格でき、達成感を味わうことにつながり、また、専門性の深化に向けて、大学に進学し、会計の学習を継続して行う意欲を身に付けることにもつながっていることが分かる。

## (2) 発問の工夫による管理会計的教育の可能性

学習効果を高めるアクティブ・ラーニングの視点を生かした学習活動を実践していく上では、取り扱う題材と教員の指導力との関連を意識することが重要となる。単に授業でアクティブ・ラーニングの視点を取り入れた題材を活用すれば学習効果が期待できるものではなく、その活用のタイミング、活用する上での創意工夫等、教員の指導力が学習効果に大きく関わっていると考えられる。つまり、「アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた活動そのものが生徒の学力を向上させる」のではなく、「アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた活動が教員の指導力に組み込まれることによって生徒の学力向上につながる」といえる。

例えば、ここで取り上げる教材は、現行学習指導要領の科目で言えば、「管理会計」の中で扱う、利益管理の学習における「差額原価収益分析」の単元内容である。

図表 4 は、従来型の問題形式を示し、図表 5 は、管理会計的教育を意識した問題形式に変更している。図表 4 と図表 5 の設問に対する基礎データは同じものである。二つを比較すると、その違いは、発問の仕方にある。図表 4 の発問では、「この依頼は引き受けるべきか?」としており、答えは「YES」か「NO」かの二者択一である。しかし、図表 5 のように、「この依頼に対して、あなたならどのように交渉しますか?」と発問することで、学習者から様々な回答を導き出すことができる。図表 4 の問いであれば、一定の知識を根拠に問題を解くことのみに留まってしまう。

図表 4 従来型の問題形式

当社は、製品Aの製造・販売を行っている。  
製造原価データは次のとおりである。

- ◆ 変動費 4,000円
- ◆ 固定費 1,000,000円

この製品を、売価 6,500円で 1,000個 販売している。  
そこで、ある企業から、  
売価 4,500円で 200個 の追加注文の依頼があった。

**この依頼は引き受けるべきか？**  
(当社にはこの注文を受けるだけの十分な生産能力はある)

一方、図表5で示した問いの形式であれば、ただ問題を解くだけの学習に留まるのではなく、既習内容と関連付け、経営分析力を駆使して比較したり、推論したりしながら自身の判断による意思決定で回答を導き出すことができるところがこの設問の特長である。

図表 5 「管理会計的教育」を意識した問題形式

当社は、製品Aの製造・販売を行っている。  
製造原価データは次のとおりである。

- ◆ 変動費 4,000円
- ◆ 固定費 1,000,000円

この製品を、売価 6,500円で 1,000個 販売している。  
そこで、ある企業から、  
売価 4,500円で 200個 の追加注文の依頼があった。

**【比較・推論】**  
**この依頼に対して、**  
**あなたならどのように交渉しますか？**

一問一答形式で解を求めることが目的ではなく、この一連の問いの中で、ビジネス取引において起こりうる会計事象を取り上げ、自らの思考を駆使し、学習者なりの解を導き出す。つまり、現状を把握し、その現状における問題点を発見し、解決に向けた最適解を探究する思考プロセスを通して、生徒自身が主体的に判断し、意思決定力を身に付けることができる

点で、発問の工夫が今後の会計教育の一つのヒントになると考える。

### (3) 学習者に問いを作成させる学習活動

製品の収益性判断において役立つのが、直接原価計算によって得られる製品の限界利益である。全部原価計算による製品原価に基づく単位当たり利益は、製品収益性について誤った判断をもたらし、製品組み合わせについての意思決定を誤らせる可能性がある。

そこで、例えば、「図表 6 に示すような 3 種類の製品 A, B, C を連続生産している工場があったとする。これらの資料に基づき、最適セールスマックスを前提として、月間営業利益を求めなさい。」という問題が出題されたでしょう。

図表 6 3 種製品の概要

	製品A	製品B	製品C
販売単価	450円	600円	1,300円
変動費	100円	400円	600円
限界利益	350円	200円	700円
固定費			
固定加工費(150円/時)	150円	300円	600円
営業利益	200円	-100円	100円
販売可能数量	200個	300個	100個
機械運転時間	1時間	2時間	4時間
今月総機械運転可能時間＝1,450時間			

全部原価計算による製品単位当たり利益で製品収益性を判断すれば、A → C → B の順で高く、特に B 製品はマイナスの赤字であり、経営者は B の製造打ち切りを意思決定する可能性がある。しかし、それは誤った意思決定であり、もし製品 B の製造販売を打ち切れれば、会社全体の利益はさらに悪化することになる。

なぜなら、製品 B の固定加工費は機械運転時間 2 時間による配賦の結果として、利益はマイナスとなっているが、製品 B を生産しなくてもその分の固定加工費は常に発生しているからである。製品 B の限界利益が 200円

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性  
あるわけであるから、仮に製品 B の生産・販売を打ち切れば、かえって、  
その分だけ固定費の回収への貢献度が減少するので、製品 B の生産・販売  
を中止すべきではない。

このような利益を最大にするための製品の組み合わせを考えていく問い  
は、どこに着目すべきなのかという知識を得ていなければ解答できない問  
いである。このような問いにおいても、学習者が主体となって思考する活  
動は期待できるが、一問一答形式になってしまい、学習者の思考の深まり  
を期待することは難しい。それでは、図表 6 の教材を活用して、アクティ  
ブ・ラーニングの視点を取り入れた学びにするには、どうすれば良いだろ  
うか。

このような教材を扱う際には、生徒自身に問いを作らせることを提案し  
たい。例えば、「この資料を基に、グループで話し合って問い（例として、  
販売可能数量の変更とか、変動費の削減など、金額や数値の変更によっ  
て、何が、どのように変わり、どこに影響を与えるのか。）を考えなさい。  
そして、作成した問いを各グループで出し合って、他のグループの問いに  
お互いに解答し合ってみよう。」と発問・指示をする。

このことで、生徒は能動的に問いを考え、資料自体が意味する内容を読  
み解いて、グループ内で最適な問いを作ろうと努力するであろう。そし  
て、他のグループが作成した問いに対しても能動的に答えようとする態度  
を示し、このことから、協働的な学びの中で、問題解決に向けて思考を深  
めていく姿が予想される。このように、これまで活用してきた教材を、学  
習者の主体的な学びの実現につなげる学習に変えていくことで、アクティ  
ブ・ラーニングの視点を取り入れた活動（具体的なものとして、発見学  
習、問題解決学習、調査学習、教室内でのグループ・ディスカッション、  
グループ・ワークなど）に変え、管理会計的思考を育成できる学習活動の  
一環として整理することができると考える。

会計分野の中でも、特に管理会計的教育は、経営戦略を策定するための  
重要な専門領域であるといえる。この教育で大切なことは、分析すること

に留まることなく、自社の目標とすべきより高い採算性や収益性を手に入れることである。そのためには、何をどうすれば採算性と収益性が向上するのかシミュレーションし、仮説を立て、シミュレーションが現実となるような戦略を構築し、実行する。そして、結果を素早く分析し、検証することが重要である。その後、検証結果をもとに、さらに採算性と収益性の向上を目指し、次なる仮説を立てることが、管理会計的教育で最も重要なことであると考ええる。

## お わ り に

潮 (2016) は、企業において、日々利用される管理会計システムは、必ずしも完全なものではなく、むしろその不完全さが組織構成員に対して学習し、能力を向上させる機会を与えていると主張している。すなわち、設定時点においては適切であるはずの標準原価も、時間を経るなかで陳腐化していくことは必然であり、むしろそれを画一的に利用するのではなく、現場における「修復 (repair)」が継続的に行われることによって、管理会計システムが「更新 (update)」されていく<sup>17)</sup>と述べている。

この企業の動向のように、これまでの商業教育の内容も、時代背景や時代の流れとともに変化し、その時代のニーズに則した学習内容として構築されてきた。そして今日、企業を取り巻く環境の変化に伴って経営戦略が重要になっている時代において、会計教育もその動きに対応して変革を遂げていく必要があると考える。

このような時代において、本研究で作成した研究構想図に基づいて、これまでの商業教育の学習活動を整理することは、高大接続教育の視点を見据えた上でも意味深いものであると考える。そして、商業教育において、管理会計的教育の視点に基づき、ビジネスにおいて必要とされる問題発見・解決力や経営意思決定に必要な判断力といったコンピテンシーの育成

17) 潮 清孝 (2016) 「管理会計システムの能動的な役割」『企業会計』68(5), pp.

玉繁・陳：高大接続教育を見据えた主体的な学びを促す管理会計的教育の可能性を目指して研究することは、時代のニーズにも対応できる授業改善として有効であると考える。

これまでの実践・実習を伴う科目等においても、販売実習を体験した結果、「完売したから良かった」で終わるのではなく、なかなか踏み込むことが困難であった、真の販売計画や原価管理等に向けて実践していく必要があると考える。科目「課題研究」、「総合実践」等での、地元企業と連携しながら流通活動を実践する場においては、原価管理や目標利益の設定等、より実践的に問題を発見し、解決する場を意図的に設定するとともに、経営意思決定に必要な判断力や問題発見・解決力を身に付けることができるように学びの矛先を修正していく必要があると考える。

そのためには、地元企業の方に力を借りることも視野に入れ、教師自身も学習者とともに学ぶ姿勢で、企業と三位一体となって問題解決に取り組む姿勢が必要であると考え。そして、商業教育の目的を達成する上で、管理会計的教育を商業教育のコア教育に据えて学習に取り組んでいけば、地場企業が必要とする人材の育成につながり、このことが、将来的に商業教育の地域社会への貢献にもつながるとともに、高大接続教育と地域をつなぐ相乗効果が期待できると考える。

今後は、商業教育における管理会計的教育の可能性に向けて、アクティブ・ラーニングの視点を取り入れた学習活動を実践し、高等学校教育における基礎的・基本的な知識や技術の習得及び定着と、大学教育での専門性の深化に向けた、系統的で体系化されたより具体的な学習活動を構築していく必要があると考える。本研究で論述した研究構想図に基づいた具体的な学習活動が、今後のアクティブ・ラーニングの視点を取り入れた学習の発展に貢献できることを期待する。

## 参 考 文 献

- 荒木孝治・柴 健次（2015）「高校生の会計教育に関する意識——会計教育に関する高校生アンケートの分析——」『関西大学商学論集』60(3)
- 稲盛和夫（2000）『稲盛和夫の実学 経営と会計』日本経済新聞社

- 大杉昭英 (2017) 『アクティブ・ラーニング 授業改革のマスターキー』 明治図書
- 鹿毛雅治 (2012) 『モチベーションをまなぶ12の理論』 金剛出版
- 加登 豊・山本浩二 (2012) 『原価計算の知識〈第2版〉』 日本経済新聞出版社
- 島 吉信 (2013) 「折り鶴製作から学ぶコスト・マネジメント——会計教育へのアクティブ・ラーニングの導入事例——」 『商経学叢』 (169)
- 潮 清孝 (2016) 「管理会計システムの能動的な役割」 『企業会計』 68(5)
- ダッチ・バーバラほか (編著), 山田 康彦ほか (監訳) (2016) 『学生が変わるプロブレム・ベースド・ラーニング実践法』 ナカニシヤ出版
- ダン・ロステイン・ルース・サンタナ, 吉田新一郎訳 (2015) 『たった一つを変えるだけ——クラスも教室も自立する『質問づくり』——』 新評論
- 中村恒彦 (2014) 「会計教育の課題と展望」 『桃山学院大学総合研究所紀要』 40(1)
- 番場博之 (2010) 『職業教育と商業高校』 大月書店
- 吉岡 路 (2013) 「学習者を主体とした高大接続教育の課題と展望」 『立命館高等教育研究』 13, 立命館大学教育開発推進機構
- 広島県教育委員会 (平成26年) 「広島版『学びの変革』アクション・プラン」
- 文部科学省高大接続システム改革会議 (平成28年) 「最終報告」
- 文部科学省 (平成28年) 「次期学習指導要領等に向けたこれまでの審議のまとめについて (報告)」 教育課程部会
- 文部科学省 (平成28年) 「幼稚園, 小学校, 中学校, 高等学校及び特別支援学校の学習指導要領等の改善及び必要な方策等について (答申)」 中央教育審議会