

大学の統合報告に関する先行研究レビュー —大学の持続的経営に向けた統合報告の位置づけ—

増田 至

要 旨

先行研究のレビューを通して、大学の統合報告に関する現在の状況を明らかにし、未解明の課題を提示することによって、統合報告の導入により、大学の持続的経営に向けて取り組むべき研究の方向性を明らかにすることを目的としている。

レビューの結果、大学の組織特性と統合報告の親和性、各国の状況、三角測量や内容分析の詳細枠組みの有効性、統合報告の導入により想定される便益等が明らかとなった。他方で、各国の状況の横断的な俯瞰、大学の統合報告と背景理論との関係性や相互関係の明確化、統合報告の導入による組織変革のメカニズムや統合思考を浸透させる有効な方法等に関する考察は十分ではなく、今後の解明が必要となることが判明した。

I 研究の背景

2022年4月18日の日本経済新聞朝刊1面に「私大、4分の1が慢性赤字 先端教育投資に足かせ」という記事が掲載された。人口動態の変化、グローバル化、技術革新、公的資金の減少または競争的配分等、外部環境の変化によって大学経営を取り巻く環境は厳しさを増しており、高等教育の枠組みの再構築とともに、個別の大学には戦略的経営が求められている¹。

このような状況の中で注目すべき動向のひとつに、大学の統合報告書の発行の増加がある。国際統合報告評議会（International Integrated Reporting Council: IIRC）の国際統合報告〈IR〉フレームワーク（2021）において、統合報告とは「統合思考を基礎とし、組織の長期にわたる価値の創造、保全又は毀損に関する定期的な統合報告書とこれに関連

1 『日本経済新聞』（2022）「私大、4分の1が慢性赤字 先端教育投資に足かせ」2022年4月18日付朝刊, 1面。

する価値の創造、保全又は毀損の側面についてのコミュニケーションにつながるプロセス」と定義されている²。海外では 2013 年より³、国内でも 2018 年に発行事例が現れ、現在では国内の 20 余りの大学（法人）で発行される状況となっている⁴。

Ⅱ 研究目的および研究課題

1 研究目的

企業の統合報告については、複数の先行研究の体系的なレビューが行われているものの^{5,6}、大学の統合報告については、個々の論文の先行研究レビュー以外に、先行研究のレビュー論文は見当たらない。そのため、本稿においては、現在（2022 年 4 月）までの先行研究のレビューを通して、大学の統合報告に関する現在の状況を明らかにし、未解明の課題等を提示することによって、今後取り組むべき研究の方向性を明らかにすることを目的とする。

2 研究課題

その際の研究課題として、以下の 5 点を設定する。

- (1) 大学の統合報告に関する研究の世界的な傾向を明らかにする。
- (2) 大学の統合報告導入の目的を明らかにする。
- (3) 大学の統合報告の研究方法を明らかにする。
- (4) 大学の統合報告の研究において用いられている背景にある理論枠組みを明らかにする。
- (5) 大学の統合報告に関する海外の大学の研究から日本の大学に対する示唆を得る。

以下、Ⅲで研究方法、Ⅳで研究結果、Ⅴで研究の結論および残された課題を述べる。

2 International Integrated Reporting Council. (2021), *International <IR> Framework*, January, 2021, p. 53 (国際統合報告評議会 (2021)「国際統合報告〈IR〉フレームワーク日本語訳」48 頁)。

3 Veltri, S. and Silvestri, A. (2015), The Free State University integrated reporting: a critical consideration, *Journal of Intellectual Capital*, 16(2), p. 448.

4 植草茂樹・江端新吾・青木志帆 (2021)「国立大学法人の統合報告書の進化と課題ーアカデミアの『価値』をどう伝えるのか」『先端教育』第 19 巻, 2021 年 5 月, 80 頁。

5 Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J. and Demartini, P. (2016), Integrated reporting: A structured literature review, *Accounting forum*, 40(3), 166–185.

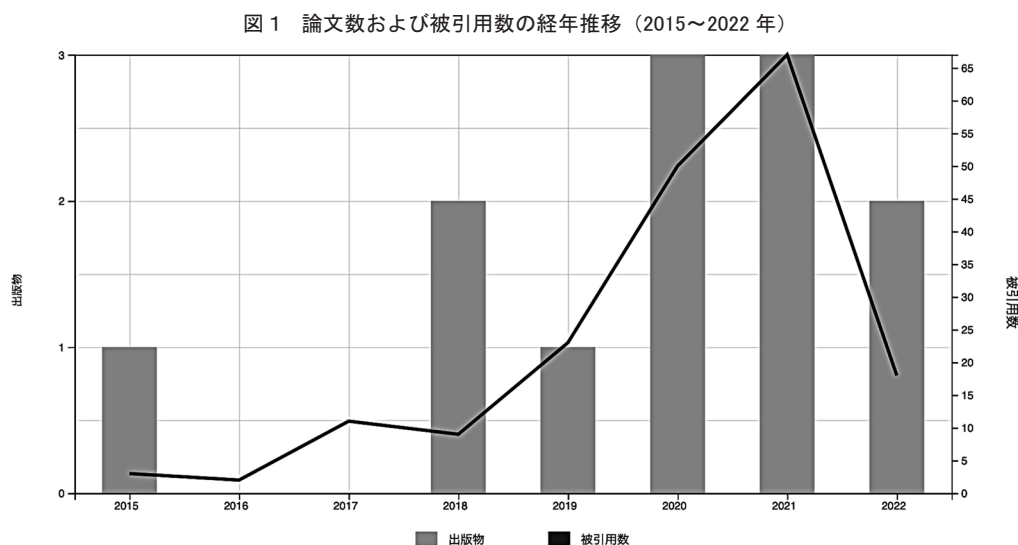
6 Velte, P. and Stawinoga, M. (2017), Integrated reporting: The current state of empirical research, limitations and future research implications, *Journal of Management Control*, 28(3), 275–320.

Ⅲ 研究方法

レビューを行うにあたり、2022 年 4 月に Web of Science を用いて、以下のプロセスで文献の抽出を行った。

大学および高等教育機関の統合報告（書）に関する論文の抽出を目的として、論文タイトルに、検索ワードとして「“integrated report*”」および「universit*」または「“higher education”」を含むものを抽出した。その結果、14 本の論文が抽出されたものの、そのうちの 2 本は会議録であり、論文の内容を確認することができなかったため、内容を確認可能な 12 本（原著論文 11 本、編集資料 1 本）を本稿の対象とする。

12 本の論文は 2015～2022 年の 8 年間に出版されている（図 1、巻末表 1 参照）。当年（2022 年）を除くと、被引用数は増加傾向にはあるものの、最初の論文の出版からの経過期間は 8 年余りであり、論文の累積本数として少数であるため、本稿ではナラティブ・レビューを行う。



（出所）Web of Science 「引用レポート」

Ⅳ 研究結果

服部（2020）において、すべてのレビュー論文が備えるべき機能として、要約、批判、

統合、方向性の提示があげられている⁷。以下では、それらをふまえながら、要約、統合および批判、方向性の提示の順に、研究結果を述べる。

1 要約

(1) Veltri and Silvestri (2015)

高等教育機関の統合報告に関する初めての論文として、知的資本等に着目しながら、文書分析による単一事例研究を通して、南アフリカの公立大学（The Free State University: UFS）の2012年を対象とする統合報告書をIIRCのIRフレームワークと比較している。そのことによって、UFSの統合報告はIRフレームワークに形式的に従っているに過ぎず、目的に合致していないという批判的な結論を導出している。

その過程において、非営利組織は既に複数の資本源を認識し管理しているため、統合報告とは親和性があること、南アフリカではすべての上場企業がキング・コードⅢに基づいて統合報告書を作成することが義務づけられており、この状況がUFSの統合報告に対する積極的な姿勢に影響を及ぼしたこと、ステークホルダー・マップ、ビジネスモデル等が図示されているものの、ステークホルダーとの関係で考えられる3つのレベル（ステークホルダー・マッピング、ステークホルダー・マネジメント、ステークホルダー・エンゲージメント）のうち、最もレベルの低いステークホルダー・マッピングであること、統合思考との関わりで考えられる3種類の統合（弱集約、強集約、狭義の統合）のうち、最も統合度合の低い弱集約と考察されること、情報の信頼性と保証がトレードオフの関係にあること、統合報告をコミュニケーションツールとしてではなく、説明責任のツールとして活用するにはステークホルダーに対する組織の応答性を高める組織変革が必要なこと等が述べられている。

(2) Brusca, Labrador and Larran (2018)

文書分析（内容分析）と半構造化インタビューによる単一事例研究を通して、スペインの公立大学（University of Cadiz）の2015-2016年の統合報告書をIIRCのIRフレームワークと比較することによって、統合報告書とは言えないものの、持続可能性報告書とみなすことはできるという結論を導出している。

その過程において、組織に組み込まれた統合思考の結果というよりも情報開示の実践と

7 服部泰宏（2020）「文献レビューの書き方に関するレビュー：過去の要約，統合，批判から未来を紡ぎ出す考え方と技術の整理」『国民経済雑誌』第222巻第5号，2020年11月，68-70頁。

見られること、統合報告への第一歩として持続可能性報告の導入を考えられる可能性、ステークホルダーの貢献を可視化することによって組織の正当性を高めることができること、リーダーがステークホルダーを変革の過程に関与させることによる大学の変革の可能性、情報収集のための統合されたシステムの必要性、統合報告を経営と説明責任のツールとして導入し組織の戦略的目標とつなげることの重要性等が述べられている。

(3) Hassan *et al.* (2019)

内容分析による複数事例研究を通して、英国の大学（135 大学）の 3 年間（2013–2014, 2014–2015, 2015–2016）の年次報告書を IIRC の IR フレームワークを用いて実証的に分析することによって、統合報告の採用等が統合報告の内容要素に関する開示水準の向上に寄与していること等の結論を導出している。

その過程において、高等教育機関の年次報告書の内容の変化の説明には、制度理論が関連すること等が述べられている。

(4) Adams (2018a)

大学は将来のリーダーに対する影響力を有するため、統合報告の最大の受益者の一人となり得ること、しかしながら企業における統合思考発展の取り組みとは対照的に、学問分野のサイロや学術と運営の分離等があり、ステークホルダーを意識した価値創造の把握、体系的なビジネスモデルの提示、各資本および機会とリスクを反映した戦略の策定には至っていないこと、そのことが政府の介入やランキングへの依存等につながっている可能性等が述べられている。

(5) Adhikariparajuli *et al.* (2020)

内容分析による複数事例研究を通して、スコットランド、北アイルランド、ウェールズの大学（26 大学）の 3 年間（2013–2014, 2014–2015, 2015–2016）の年次報告書を IIRC の IR フレームワークを用いて実証的に分析している。そのことによって、シグナリング理論の導入および統合思考による適切なコミュニケーションが統合報告の内容要素に関する開示水準の向上に寄与していること等の結論を導出している。

(6) Iacuzzi *et al.* (2020)

インタビュー、文書分析による単一事例研究を通して、イタリアの公立大学（University of Udine）の 2017–2018 年の統合報告書について、先行研究をふまえて構築された理論的枠組み（組織変革に関するモデル）に照らして分析している。そのことによって、統合報告は組織の解釈に影響を与える統合思考を取り入れる必要があるために漸進的な変

革となること、また統合報告の導入による変革のメカニズムはステークホルダーとの対話を通じて制度的正当性の確保を目指す「アウトサイド・イン」と戦略的正当性を支援する経営者の意思決定のための業績管理に関わる「インサイド・アウト」の両アプローチの採用、プッシュ（組織変革促進のための統合報告の利用）とプル（統合的実践の結果としての統合報告の認識）の両アプローチの戦略、部門横断的チーム、過程のオーナーシップ、マテリアリティ分析（短・中・長期の価値共創のために重要となる要因や側面の特定過程）に基づく価値創造の主要なドライバーの特定と措置、抵抗への対処等による変革によって促進されること、統合報告の概念の曖昧さや複雑さ等によって当該大学の統合報告はアレンジを行った独自なものとして再概念化されていること等の結論を導出している。

その過程において、大学は無形資産の開発が重要となる知識集約型の組織であること、社会全体に対する価値共創のためにステークホルダーに求められる関与等に起因する複雑さに関する公共部門の統合報告の限界等が述べられている。

(7) Mauro *et al.* (2020)

内容分析（チェックリストを用いたスコアリング）による複数事例研究を通して、イタリアの公立大学（10 大学）の 2017 年または 2018 年の持続可能性報告書または社会報告書を IIRC の IR フレームワークと比較することによって、多くの大学で内容要素の半分以上が含まれていること等から、異なる文書の包括的な統合による統合報告の導入の可能性という結論を導出している。

その過程において、パブリック・バリュー・マネジメントから公共部門組織に対する公共価値に関する説明責任の期待、持続可能性の概念を普及するうえで大学が果たす役割の重要性、学術分野による組織化やサイロ化した思考という大学が直面する課題解決の必要性、導入の促進に向けたガイドラインやフレームワークの必要性等が述べられている。

(8) Adhikariparajuli, Hassan and Fletcher (2021)

内容分析（開示指標を用いたスコアリング）による複数事例研究を通して、英国の大学（123 大学）の 3 年間（2015–2016, 2016–2017, 2018–2019）の年次報告書について、先行研究に基づいて構築した内容要素に関する指標を用いて実証的に分析することによって、統合思考が高等教育機関における統合報告の内容要素や中核的活動（教育と学習、国際化、研究）に関する開示水準の向上に寄与していること、英国の高等教育機関の運営組織およびその他の機関による自主的な統合報告ガイドラインや開示フレームワークの策定

を検討すべきであること等の結論を導出している。

その過程において、高等教育機関が統合報告の枠組みを採用して統合思考を導入し、中核的活動に関する情報を多く開示して社会的正当性を強化するためには、正当性理論が関連すること等が述べられている。

(9) Senaratne *et al.* (2022)

インタビュー、文書分析による複数事例研究を通して、スリランカの公立大学（10 大学）の会計教育への統合報告の導入状況を先行研究（新制度派社会学および建設的整合性のモデル）をふまえて構築したフレームワークを用いて分析している。そのことによって、すべての大学が制度理論において特定される 3 つの制度的圧力（強制的圧力、模倣的圧力、規範的圧力）の影響を受けているものの、戦略的な対応によって 4 つのグループに分けることができ、そのグループが学生の学習の深さに影響を与えているという結論を導出している。

(10) Sun *et al.* (2022)

内容分析（統合報告品質指数を用いたスコアリング）による複数事例研究を通して、統合報告の導入で主流かつ好例の国とされる南アフリカと日本の公立大学（North-West University, Stellenbosch University, The University of the Witwatersrand, Okayama University, The University of Tsukuba）の英語で発行された 2019 年の統合報告書について、先行研究によって開発された統合報告品質指数（11 属性、4 開示領域：背景・保証と信頼性・内容・形式）による比較および両国間の比較を行っている。そのことによって、サンプル大学の統合報告は初期段階にあること、異なる司法環境における実践の違いを説明するためには制度理論が適切であること、南アフリカの大学が日本の大学よりも高い開示の質を達成しており、その主な要因は非公式の強制的圧力であるという結論を導出している。

その過程において、南アフリカの大学の統合報告書はヨハネスブルグ証券取引所上場企業との比較においてキング・コードIVで求められる最低限必要な開示の質への準拠が確認できること、南アフリカの大学は高等教育訓練省によるキング・コードIVに従った情報開示の推奨によって非公式な強制的圧力を受けていると考えられること、財務情報と非財務情報の統合の度合（弱集約、強集約、最良集約）において日本の大学の統合報告は弱集約に該当すること、日本の大学の統合報告の質のはじめての評価かつ二国間の大学の統合報告の実践のはじめての比較分析という研究としてのオリジナリティを有すること等が述べ

られている。

(11) Rodrigues and Morais (2021)

文献検索、チャレンジ学習法 (Challenge Learning Method) による事例研究を通して、大学の統合報告と統合報告保証に関する教育・学習法を検証することによって、統合報告の普及に向けた大学の会計カリキュラム変更の必要性、チャレンジ学習法の教育・学習法としての適切性という結論を導出している。

その過程において、統合報告、保証、教育に関してエージェンシー理論、制度理論、正当性理論、ステークホルダー理論の4つの理論が多く用いられていること、統合報告に関する教育プログラムの提供が十分に行われていないビジネススクールにおけるプログラム提供の必要性等が述べられている。

(12) Aras, Furtuna and Kazak (2021)

インタビュー、アンケート (ステークホルダー調査)、文書分析等による単一事例研究を通して、トルコの公立大学 (Yildiz Technical University) の2018年を対象とする統合報告書をIIRCのIRフレームワークと比較することによって、内容要素を満たし、指導原則と合致しているという結論を導出している。

その過程において、人材の育成や研究成果の創出、新たな課題解決策の探索等を担う大学の組織特性からSDGsを推進し、持続可能な方法で統合思考を内在化させる重要性等が述べられている。

2 統合および批判

(1) 明らかになっている現在の状況

以上の先行研究のレビューを通して、以下について、明らかになっている現在の状況として統合的に考えることができる。

- ① 大学の組織特性に由来する統合報告との親和性⁸
- ② 研究対象となった大学を取り巻く個々の国・地域における大学の統合報告の状況
- ③ 報告書等の内容分析、インタビュー、アンケート等の三角測量⁹の研究方法としての有効性

8 Veltri, S. and Silvestri, A., *op.cit.*, pp. 446-447.

9 Brusca, I., Labrador, M. and Larran, M. (2018), The challenge of sustainability and integrated reporting at universities: A case study, *Journal of Cleaner Production*, 188, p. 349.

④ IIRC の IR フレームワーク、または修正を加えたフレームワークに基づいた比較分析における内容分析の際の詳細枠組み（チェックリストや指数を用いたスコアリング^{10, 11, 12}）の有効性

⑤ 大学に統合報告を導入することによって想定される便益¹³

(2) 未解明の課題

他方で、以下については、未解明の課題として批判的に考えることができる。

① アフリカ、英国、欧州、中東、アジア等の各国・地域の大学の統合報告の状況を俯瞰した考察および当該国・地域の環境（法制、市場等）の大学の統合報告への影響に関する考察

② 大学の統合報告を分析する際に背景となる理論枠組みとして言及されている制度理論¹⁴、正当性理論¹⁵、ステークホルダー理論¹⁶、シグナリング理論¹⁷、エージェンシー理論¹⁸との関係性の整理、それらの相互関係・射程等に関する総合的な考察および理論と事例の関連づけに関する全体的な考察

③ 大学の統合報告の導入による組織変革のメカニズムに関する考察^{19, 20}

④ 大学に統合思考を浸透させるために有効な方法等に関する考察

⑤ 公立および私立等の大学の設置形態や類型等による大学の統合報告の相違に関する考察

10 Mauro, S. G., Cinquini, L., Simonini, E. and Tenucci, A. (2020), Moving from social and sustainability reporting to integrated reporting: Exploring the potential of Italian public-funded universities' reports, *Sustainability*, 12 (8), 3172, pp. 8–10.

11 Adhikariparajuli, M., Hassan, A. and Fletcher, M. (2021), Integrated reporting implementation and core activities disclosure in UK higher education institutions, *Administrative Sciences*, 11 (3), pp. 9–11.

12 Sun, Y., San Ip, P., Arunachalam, M. and Davey, H. (2022), From ivory tower to a storyteller of value creation: integrated reporting at Japanese and South African universities, *Journal of Intellectual Capital*, pp. 5–6.

13 Veltri, S. and Silvestri, A., *op.cit.*, pp. 459–460.

14 Sun, Y., San Ip, P., Arunachalam, M. and Davey, H., *op.cit.*, pp. 3–4.

15 Adhikariparajuli, M., Hassan, A. and Fletcher, M., *op.cit.*, pp. 3–4.

16 Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P. and Lombrano, A., *op.cit.*, pp. 294–295.

17 Aras, G., Furtuna, O. K. and Kazak, E. H. (2021), Toward an integrated reporting framework in higher education institutions: evidence from a public university, *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 23 (2), pp. 427–428.

18 Rodrigues, M. A. B. and Morais, A. I. (2021), How to Challenge University Students to Work on Integrated Reporting and Integrated Reporting Assurance, *Sustainability*, 13 (19), 10761, p. 3.

19 Veltri, S. and Silvestri, A., *op.cit.*, p. 457.

20 Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P. and Lombrano, A., *op.cit.*, pp. 295–296.

- ⑥ 知的資本報告²¹、持続可能性報告²²、社会報告²³、環境報告²⁴、統合報告等、大学の報告間の相違を俯瞰した考察

3 方向性の提示

(1) 今後の研究の方向性

上記をふまえると、今後の研究の方向性として、理論枠組みを検討したうえで、三角測量の研究方法によって、統合思考の浸透や統合報告に至るまでの組織内の変容やそのメカニズムに着目し、個別または広域の国・地域の大学を対象とした各研究課題の設定を行い、その解明を試みる研究の蓄積が必要になるものと考えられる。

また、その過程において、統合報告における価値創造プロセスやステークホルダーとの価値共創等の基盤となる大学の価値創造について、明確にすることが必要になると考えられる。

(2) 大学の価値創造

Adams (2018b) では、大学の価値創造について、以下の5点があげられており²⁵、考察を進めるにあたって有益であると考えられる。

- ① 知識と批判的思考力を通じた学生、雇用主、社会に対する価値
- ② 獲得する所得を通じた学生と現在および将来の家族に対する価値
- ③ 大学が学生に身に付けさせる能力を通じた雇用主、経済、コミュニティ、社会に対する価値
- ④ 思考と世界を変える研究努力を刺激する環境の提供を通じた学術に対する価値
- ⑤ 研究と研究協力の成果を通じた政府、産業界、個々の組織、環境、コミュニティ、社会に対する価値教育を通じた人材の育成（およびその結果としての経済的恩恵）と研究を通じた社会課題の解決

V 研究の結論および残された課題

1 研究の結論

これまでの考察をふまえ、IIで設定した研究課題について、以下と考えることができる。

21 Veltri, S. and Silvestri, A., *op.cit.*, pp. 443-444.

22 Brusca, I., Labrador, M. and Larran, M., *op.cit.*, pp. 347-348.

23 Mauro, S. G., Cinquini, L., Simonini, E. and Tenucci, A., *op.cit.*, pp. 2-5.

24 *Ibid.*, p. 4.

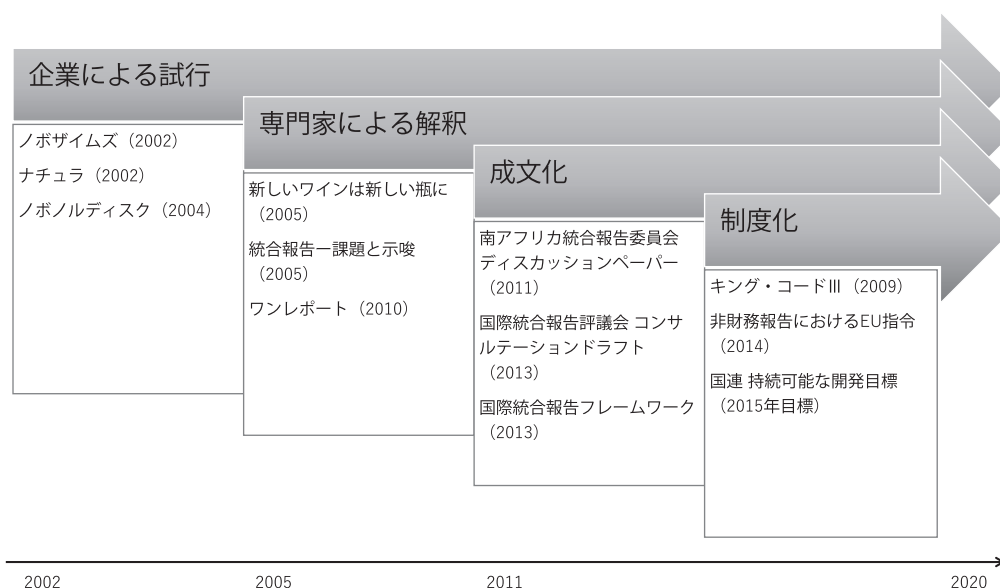
25 Adams, C. A. (2018), *Let's talk value: How universities create value for society*, Advance HE, p. 17.

(1) 大学の統合報告に関する研究の世界的な傾向

大学の統合報告の最初の発行（2013年）から10年、大学の統合報告の最初の研究（2015年）からの8年で論文数は合計12本であり、先行研究でも指摘されているように、大学の統合報告に関する研究は初期段階にある²⁶。また、南アフリカ、英国、欧州、中東、アジア等の国・地域を対象に研究が進められている（巻末表1参照）。

Eccles and Krzus（2014）に基づいて（図2）、上述の先行研究のレビュー結果を概観すると、大学の統合報告の発展段階は、第1フェーズの大学による試行（2013年～）、第2フェーズの専門家による解釈（2015年～）を経て、後述する英国大学財務責任者グループ（British Universities Financial Directors Group: BUFDG）によるアセスメントフレームワークの公表等によって²⁷、第3フェーズの成文化（2016年～）の段階にあるものと考えることができる。

図2 統合報告の意味合いの発展における4つのフェーズ



（出所） Eccles and Krzus（2014） p. 32 より筆者訳出

このような状況の中、統合報告書の内容分析や組織に関わる文書分析、また関係者へのインタビュー等を通じた研究が進められているものの、大学の統合報告の導入による組織

26 Sun, Y., San Ip, P., Arunachalam, M. and Davey, H., *op.cit.*, p. 2.

27 British Universities Financial Directors Group. (2016), *Integrated Reporting in Higher Education*, July, 2016, pp. 30-39.

変革のメカニズムや大学に統合思考を浸透させるために有効な方法等に関する考察は十分なものとは言えない。組織内部の定性的情報等へのアクセスや「ジャーニー²⁸⁾」と表現される漸進的な組織の変容過程等に関する時間的間隔を伴う観察等も必要になると考えられるため²⁹⁾、研究方法における障壁等も想定される。しかしながら、学術的および社会的意義が高い中核的な課題と考えられるため、統合思考や組織変革等と関わりの深い既存の機能や新たな動向等もレンズとして使用しながら、研究を蓄積することが重要になると考えられる。

(2) 大学の統合報告導入の目的

大学の統合報告導入の目的については、説明責任や価値共創等の理念的内容に触れられているものの^{30), 31)}、十分な整理は行われていない。

導入目的と密接に関わると考えられる大学における統合報告の便益として、Adams (2018b) では、以下の9点があげられているため³²⁾、これらもふまえたうえで、整理を行う必要があると考えられる。

- ① 大学ランキングの内容とは異なって、何が重要かを強調すること
- ② 大学の価値創造ストーリーを語ることによって、魅力的なコミュニケーション手段となること
- ③ 学生、スタッフおよび将来の学生とスタッフがどこで学び、どこで働くかを定めるうえで有益な情報を提供すること
- ④ 報告書でしばしば無視され、戦略上も十分に注目されない重要なインプットを強調すること
- ⑤ 有意義な形で、主要なステークホルダーを巻き込み、特定し、関与すること
- ⑥ 重要な機会とリスクに焦点を当てること
- ⑦ 部門横断的な活動、研究と管理運営機能との連携、ステークホルダーとの関係の重要性を強調すること
- ⑧ ファイナンスをやすく、また低コストで行うこと
- ⑨ 部門への信頼を高め、政府の介入の必要性を低減すること

28 Mauro, S. G., Cinquini, L., Simonini, E. and Tenucci, A., *op.cit.*, p. 2.

29 Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P. and Lombrano, A., *op.cit.*, p. 305.

30 Veltri, S. and Silvestri, A., *op.cit.*, pp. 457-458.

31 Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P. and Lombrano, A., *op.cit.*, pp. 305-306.

32 Adams, C. A., *op.cit.*, p. 15.

(3) 大学の統合報告の研究手法

大学の統合報告の研究手法としては、統合報告書等の内容分析が多く、インタビュー、アンケート調査、文書分析等と併用されている。先行研究においても、繰り返し三角測量の有効性に触れられており、また統合思考の浸透や組織変革等、組織内部のメカニズムや意識および行動の変容等については、報告書以外の文書やインタビュー等が研究方法として重要になると考えられる。

内容分析については、IR フレームワーク等の項目との単純な比較にとどまらず、先行研究の蓄積をふまえたチェックリストや指数を用いたスコアリング等の詳細枠組みを用いることによって、統計手法の活用等も可能となり、客観性や比較可能性等を高め、より深い考察につながると考えられる。

また、先行研究として抽出された 12 本の論文のうち、半数近くで引用されている先行研究に、BUFDG (2016) がある。この中で、大学の統合報告に関するアセスメント・フレームワークが示されており³³、IIRC の IR フレームワーク等を高等教育部門に適用するための修正等を検討する際に有用であると考えられる。

(4) 大学の統合報告の研究において用いられている背景にある理論枠組み

先行研究のレビューより、事例研究が多く、理論に関する検討、また事例と理論枠組みの関連づけ等については、十分には行われていないと考えられる。大学の統合報告を分析する際に背景となる理論枠組みとして、制度理論、正当性理論、ステークホルダー理論、シグナリング理論、エージェンシー理論の 5 つが特定された (巻末表 1 参照)。大学の統合報告および統合思考とそれらの関係性の整理、理論枠組みの射程、理論枠組み等に関する総合的な考察は、とりわけ学術的な意義が大きいものと考えられる。

(5) 大学の統合報告に関する海外の大学の研究から日本の大学に対する示唆

大学の統合報告に関する海外の大学の研究内容は、一般的に日本の大学にも示唆を与えられるものの、大学を取り巻く環境が異なるため、差異とその影響をふまえた理解が重要となる³⁴。先行研究において日本の大学を対象としたものは 1 件のみで、日本の大学が英語で発行した統合報告書のみを対象としているため³⁵、日本語で発行している 20 余りの大学の統合報告書は対象となっていない。

33 British Universities Finance Directors Group, *op.cit.*, pp. 30–39.

34 Sun, Y., San Ip, P., Arunachalam, M. and Davey, H., *op.cit.*, pp. 13–14.

35 *Ibid.*, p. 5.

また、研究の対象の多くが公立大学であり³⁶、日本において大学数および学生数で多数を占める私立大学を対象とした研究は見当たらない。したがって、私立大学を含め、日本の特徴的な個別の大学、または一定の条件の下に抽出した高等教育機関を対象として、設置形態や規模等の類型もふまえながら、日本の大学の統合報告に関する研究を進め、世界の研究の中に位置づけを行うことは学術的、また社会的な意義を有するものと考えられる。

2 残された課題

本稿では、研究目的に照らして、大学の統合報告について、明らかになっている現在の状況と未解明の課題をふまえ、今後の研究の方向性に関する考察を行った。

大学の統合報告の背景となる理論、また統合報告の重要概念となる統合思考の浸透、組織変革との関係等について、先行研究における理論枠組み等をふまえながら、考察を進めることが重要になると考えられる。

さらに、そのことが最終的に大学の価値創造に向けた持続的経営につながることを明らかにすることが、外部環境が厳しさを増す中で大学経営に求められ、学術的に、また社会的に貢献できるものであると考えることができる。

本稿においては、研究の蓄積が豊富な企業等の民間部門の組織、また公共部門の組織に関する研究については、十分に検討することができていない。また、統合報告に先立って導入されることも多い他の報告（知的資本報告、持続可能性報告、社会報告、環境報告等）と統合報告との比較についても行うことができていない。さらに、統合報告の重要概念となる統合思考についても十分な検討を行うことができていないため、これらについては残された課題として、今後の検討が求められる。

大学の統合報告について、論文データベースの検索を通じて、査読等を経た論文に関する最新状況の概観を行った。統合報告、公共部門の統合報告、統合思考等に関する研究の蓄積を前提としたうえで、大学の統合報告、統合報告書等について、現在の状況と未解明の課題等についての提示を試みた。本稿における考察をふまえ、統合報告の重要概念となる統合思考に着眼しながら、統合報告の導入による組織変革およびその過程、そして大学の持続的経営に寄与する課題の考察に取り組みたいと考えている。

36 Sun, Y., San Ip, P., Arunachalam, M. and Davey, H., *op.cit.*, pp. 4-5.

表 1 先行研究論文一覧

	著者	発行年	引用	国・地域	設置形態	研究方法	研究の種類	言及のある背景となる理論枠組
1	Veltri and Silvestri	2015	62	南アフリカ	公立	文書分析	単一事例研究	ステークホルダー理論
2	Brusca, Labrador and Larran	2018	52	スペイン	公立	内容分析/インタビュー	単一事例研究	正当性理論/ステークホルダー理論
3	Hassan <i>et al.</i>	2019	27	英国	—	内容分析	複数事例研究	制度理論
4	Adams	2018	18	—	—	—	—	—
5	Adhikariparajuli <i>et al.</i>	2020	9	スコットランド 北アイルランド ウェールズ	—	内容分析	複数事例研究	シグナリング理論
6	Iacuzzi <i>et al.</i>	2020	7	イタリア	公立	インタビュー/文書分析	単一事例研究	ステークホルダー理論
7	Mauro <i>et al.</i>	2020	6	イタリア	公立	内容分析	複数事例研究	—
8	Adhikariparajuli, Hassan and Fletcher	2021	1	英国	—	内容分析	複数事例研究	正当性理論
9	Senaratne <i>et al.</i>	2022	0	スリランカ	公立	インタビュー/文書分析	複数事例研究	制度理論
10	Sun <i>et al.</i>	2022	0	南アフリカ 日本	公立	内容分析	複数事例研究	制度理論
11	Rodrigues and Morais	2021	0	—	—	文献検索	事例研究	エージェンシー理論/制度理論/ 正当性理論/ステークホルダー理論
12	Aras, Furtuna and Kazak	2021	0	トルコ	公立	インタビュー/アンケート/文書分析	単一事例研究	制度理論/シグナリング理論

(出所) 筆者作成

参考文献

- Adams, C. A. (2018a), Debate: Integrated reporting and accounting for sustainable development across generations by universities, *Public Money & Management*, 38 (5), 332–334.
- Adams, C. A. (2018b), *Let's talk value: How universities create value for society*, Advance HE.
- Adhikariparajuli, M., Hassan, A., Fletcher, M. and Elamer, A. A. (2020), Integrated reporting in higher education: Insights from Scotland, Northern Ireland and Wales, *Social Responsibility Journal*, 17 (3), 321–342.
- Adhikariparajuli, M., Hassan, A. and Fletcher, M. (2021), Integrated reporting implementation and core activities disclosure in UK higher education institutions, *Administrative Sciences*, 11 (3), 86, 1–26.
- Aras, G., Furtuna, O. K. and Kazak, E. H. (2021), Toward an integrated reporting framework in higher education institutions: evidence from a public university, *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 23 (2), 426–442.
- British Universities Financial Directors Group. (2016), *Integrated Reporting in Higher Education*, July, 2016.
- Brusca, I., Labrador, M. and Larran, M. (2018), The challenge of sustainability and integrated reporting at universities: A case study, *Journal of Cleaner Production*, 188, 347–354.
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J. and Demartini, P. (2016), Integrated reporting: A structured literature review, *Accounting forum*, 40 (3), 166–185.
- Eccles, R. G. and Krzus, M. P. (2014), *The integrated reporting movement: Meaning, momentum, motives, and materiality*, John Wiley & Sons (北川哲雄監訳 (2015)『統合報告の実際－未来を拓くコーポレートコミュニケーション』日本経済新聞出版社).
- Hassan, A., Adhikariparajuli, M., Fletcher, M. and Elamer, A. (2019), Integrated reporting in UK higher education institutions, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 10 (5), 844–876.
- Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P. and Lombrano, A. (2020), Integrated reporting and change: evidence from public universities, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32 (2), 291–310.
- International Integrated Reporting Council. (2021), *International <IR> Framework*, January, 2021 (国際統合報告評議会 (2021)「国際統合報告〈IR〉フレームワーク日本語訳」).
- Mauro, S. G., Cinquini, L., Simonini, E. and Tenucci, A. (2020), Moving from social and sustainability reporting to integrated reporting: Exploring the potential of Italian public-funded universities' reports, *Sustainability*, 12 (8), 3172, 1–19.
- Rodrigues, M. A. B. and Morais, A. I. (2021), How to Challenge University Students to Work on Integrated Reporting and Integrated Reporting Assurance, *Sustainability*, 13 (19), 10761, 1–19.
- Senaratne, S., Gunarathne, N., Herath, R., Samudrage, D. and Cooray, T. (2022), Institutional pressures and responses to the introduction of integrated reporting into accounting curri-

- cula: the case of Sri Lankan universities, *Accounting Education*, 1–31.
- Sun, Y., San Ip, P., Arunachalam, M. and Davey, H. (2022), From ivory tower to a storyteller of value creation: integrated reporting at Japanese and South African universities, *Journal of Intellectual Capital*, 1–18.
- Velte, P. and Stawinoga, M. (2017), Integrated reporting: The current state of empirical research, limitations and future research implications, *Journal of Management Control*, 28 (3), 275–320.
- Veltri, S. and Silvestri, A. (2015), The Free State University integrated reporting: a critical consideration, *Journal of Intellectual Capital*, 16 (2), 443–462.
- 植草茂樹・江端新吾・青木志帆 (2021) 「国立大学法人の統合報告書の進化と課題—アカデミアの『価値』をどう伝えるのか」『先端教育』第 19 巻, 2021 年 5 月, 80–82 頁。
- 『日本経済新聞』(2022) 「私大、4 分の 1 が慢性赤字 先端教育投資に足かせ」2022 年 4 月 18 日付朝刊, 1 面。
- 服部泰宏 (2020) 「文献レビューの書き方に関するレビュー：過去の要約, 統合, 批判から未来を紡ぎ出す考え方と技術の整理」『国民経済雑誌』第 222 巻第 5 号, 2020 年 11 月, 65–89 頁。