

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 29 年 4 月 21 日現在

機関番号：31302
 研究種目：若手研究(B)
 研究期間：2015～2016
 課題番号：15K17167
 研究課題名(和文) 関係性マーケティング戦略のMCS 半導体商社における固定収益会計の長期事例研究

 研究課題名(英文) Management Control Systems for Relationship Marketing Strategy: A Longitudinal Case Study on Fixed Revenue Accounting at a Japanese Semi-Conductor Trading Company

 研究代表者
 松岡 孝介(Matsuoka, Kohsuke)

 東北学院大学・経営学部・准教授

 研究者番号：30453351
 交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 700,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、2015年度のアジア太平洋管理会計学会年次大会で、フルペーパーを提出の上、プレゼンテーションを行った。また、日本で発案された固定収益会計と、Glover and Ijiriの提唱した収益会計との相違点について検討した研究ノートを、英文で作成した。さらに、2016年度には前年度に作成したフルペーパーを再度精査した上で、ある海外雑誌への投稿を行った。残念ながら、査読に予定以上の時間がかかり、査読はまだ終了していないが、それ以外は概ね計画どおりに進捗した。

研究成果の概要(英文)：I submitted a full paper and gave a presentation at the Annual Conference in 2015 held by Asian Pacific Management Accounting Association. I also wrote a research note about the difference between fixed revenue accounting suggested in Japan and revenue accounting proposed by Glover and Ijiri. Finally, I made some revisions to the full paper and submitted it to an English journal. Unfortunately, the review process has not finished at the moment, but this research project progressed in general accordance with my plan.

研究分野：管理会計

キーワード：管理会計 マーケティング 顧客関係性 固定収益会計 マネジメント・コントロール・システム

1. 研究開始当初の背景

固定収益会計の基盤となる理論は、関係性マーケティングである。この理論は、1980年代に北欧を中心として研究が始まり(南, 2005), 今日まで継続的に研究が進められている(eg. 木村淑子編, 2014. 『リレーションシップのマネジメント』文眞堂)。この概念は、新規客の獲得だけでなく、顧客の維持・育成をも効果的に行うことで、企業は財務的業績を高められるというものである(Reichheld, 1996)。

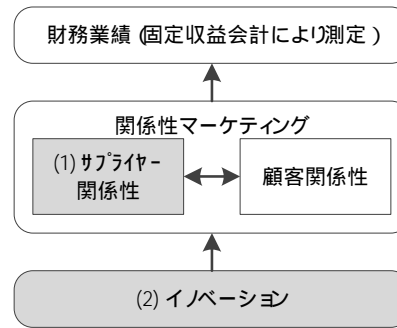
固定収益会計は、関係性マーケティング戦略に適応した MCS (management control systems) のひとつとして提案された(浅田・鈴木・川野編, 2005)。その最たる特色は、製品別の原価計算ではなく、顧客別の収益計算に目を向けていることにある。そこでは、企業との取引を始めたばかりの顧客を「新規客」、その後企業と強い関係性を持つようになった顧客を「固定客」、弱い関係性しか持たない顧客を「非固定客」、関係性を持たなくなった顧客を「離反客」というように分け、それらの顧客セグメント別に収益・費用などを測定する。このようなセグメント別情報は、新規客の獲得、固定客の育成、そして離反客の抑制という関係性構築活動の財務的成果を示すため、それらの活動の計画・コントロールに役立つ。

固定収益会計に関わる基本的理論は、浅田・鈴木・川野による編著(2005)においてまとめられた。その後、応募者は、10年近くにわたりサービス業における固定収益会計のケーススタディを進めてきた。そこでは、売上高差異を顧客の獲得、維持、育成という活動別に展開する差異分析を方法を実施したり、顧客関係性の構築を促す非財務要因の定量的分析を行ったりしてきた(本書類の『研究業績』を参照)。また、他の研究者によっても、国内の半導体商社 A 社で、8年に渡る固定収益会計の運用実績があることが示された(石井, 2014)。これらの成果は、固定収益会計の高い実用性を示している。

2. 研究の目的

応募者は、A 社での固定収益会計への取り組みに興味を抱き、2014年7月に A 社 CEO および従業員 20 名へのインタビュー調査を実施した。その結果、A 社での固定収益会計には、応募者が行ってきた研究では見いだされなかった 2 つの特色があることが見えてきた(図表 1 のグレー部分)。本研究では、それらを検討の上、固定収益会計のマネジメント・コントロール・システムとしての意義を明らかにする。

図表1 研究課題 (グレー部分)



(1) サプライヤー関係性の財務業績への影響

応募者がこれまで行ってきた研究は、顧客関係性が財務業績に及ぼす影響を、固定収益会計により評価する方法であった。しかし、A 社のように対企業取引を行う場合には、「サプライヤーとの関係性」が「顧客との関係性」と強い関わりを持ち、その結果として財務的な成長性や安全性に影響する。たとえば、半導体商社は、サプライヤーとの関係性に基づいて「系列商社」と「独立商社」に分類される。系列商社は、特定サプライヤーの半導体を中心に扱い、そのサプライヤーが指定した顧客とのみ取引を行う。そのため、取引の自由度は狭いけれども、強い関係性のもとで安定した財務業績を達成することができる(A 社は系列商社に分類される)。一方、独立商社は、サプライヤーと顧客の両方を自ら開拓しなければならないので、安定性を高めることは容易ではない。しかし、取引の自由度が高いために、成長の機会を捉えやすい。

このように、サプライヤー関係性は顧客関係性と関わりあって、財務業績に反映される。したがって、固定収益会計の枠組みの中にサプライヤー関係性を取り込むことによって、その財務的効果を描写できるようになると思われる。実際に、A 社ではこのような取り組みがすでに実践されている。そこで本研究では、A 社の実務を引き続き観察し、サプライヤー関係性の固定収益会計との関わりを考察する。

(2) イノベーションの関係性マーケティングへの影響

固定収益会計は、関係性マーケティングとの関わりにおいて研究されてきた。しかし、A 社での予備的インタビューを通して、サプライヤーや顧客との関係性には、イノベーションが強い影響を与えることが分かってきた。A 社は典型的な系列商社であったため、半導体産業が隆盛を極めた時期には系列サプライヤーの強い主導力のもと安定した業績を収めることができた。だが、1990年代中頃からの日本半導体産業の崩落期には、A 社には自ら顧客を開拓する力がなかったため、その存続が危ぶまれるまでに至った。このように、環境激変期の半導体流通業界においては、サプライヤーとの強い関係性は経営の柔

軟性を奪い企業を苦境に追い込んだ。A社は、サプライヤー関係性を変えて柔軟性を得るためにはイノベーションが有効であると考え、2000年頃より技術者を採用して自社製品の開発を始めた。その狙いは、強すぎるサプライヤーとの関係性に依存せずに、顧客関係性構築の主導権を握ることであった。

A社においては、固定収益会計は、このような戦略的転換による財務的成果を示すために導入された。この事例は、固定収益会計が、関係性マーケティングだけでなく、イノベーションに関わるMCSとしても役立つことを示している。この可能性を、A社の事例研究を通して明らかにする。

3. 研究の方法

(1)固定収益会計に関わる情報収集

前項で述べた本研究の目的を達成する前に、2種類の情報収集を行っておかなければならない。1つ目は（本研究の応募時点では）日本でのみ議論が行われてきた固定収益会計の理論と、既存の関連概念との相違点を整理することである。欧米における関連研究としては、収益会計(Glover and Ijiri, 2002)がある。収益会計では、固定収益概念と同様に「固定収益」という新しい収益概念が提示されている。だが、その内容は、収益会計と固定収益会計との間で異なっている。そこで、両者の議論を吟味した上で、相違点を明らかにする。

(2)日本半導体流通産業に関わる情報収集

2つ目は、日本の半導体商社の歴史および特徴を明らかにすることである。すでに説明したように、日本の半導体流通は、半導体メーカーによる系列化が行われていた。日本の半導体産業が隆盛を極めた1980年代頃までは、サプライヤーとの安定的な関係性は系列商社の強みとなっていたが、日米貿易摩擦を契機に、主として海外にルーツを持つ独立系の半導体商社が力を増すようになった。このような日本の半導体流通における経緯を詳しく調査するために、日本の流通業に関わる文献や、A社だけでなくA社以外の半導体商社の経営者が執筆した書籍あるいは記事をサーベイする。

また、半導体業界の最近の動向を把握するために、産業タイムズ社の発刊している半導体産業新聞、半導体産業計画総覧、半導体工場ハンドブック、パワーデバイス・ハンドブックなどの業界紙より収集する。必要に応じ、世界および日本のマクロ経済データも収集する。

(3)サプライヤー関係性およびイノベーションと固定収益会計の関わりについてのインタビュー調査

本研究の最終的な目的は、サプライヤー関係性やイノベーションが固定収益会計とどのように関わるかを、A社社員へのインタビ

ュー調査の内容に基づいて明らかにすることである。

A社の経営者からは、同社の採用した関係性マーケティング戦略、すなわちサプライヤー関係性への依存から脱却するために、イノベーションを通して自ら新しい顧客関係性の構築を図ったということ、そして、固定収益会計はその戦略を実行するためのマネジメント・コントロール・システム、すなわち上位者から下位者への影響システムとして利用されたという説明を受けている。このような固定収益会計のマネジメント・コントロール・システムとしての役割を明らかにするためには、同社の社員たちへのインタビュー調査を行うことが不可欠である。マネジメント・コントロール・システムとしての固定収益会計が、このような社長の意図を下位の従業員たちに影響する手段としてどのように機能していたかを、A社社員20名へのインタビュー調査の内容を分析することを通して明らかにする。なお、インタビュー調査の分析においては、質的研究用ソフトウェアであるNvivoを利用する。

4. 研究成果

本研究課題の成果について、研究の主な成果、得られた成果の国内外における位置づけとインパクト、今後の展望などの点から記述すること。なお、学術研究においては当初予期していないことが起こることがあるため、そういった事象が起きたことにより得られた新たな知見なども記述すること。

(1)固定収益会計に関わる情報収集による研究成果

本研究を実施した結果、次の研究成果が得られた。まず、固定収益会計とIjiri and Glover (2002)の収益会計との間における「固定収益」概念の相違点が明らかとなった。Ijiri and Gloverの固定収益は、マーケティング活動の量に影響を受けない収益と定義されている。そのため、固定収益を維持したり、増やしたりするためのマーケティング活動は存在しないと想定される。一方、固定収益会計では、固定客から得られる収益を固定収益と定義しており、マーケティング活動の結果として固定客を維持・育成することによって固定収益が増加していくと見なしている。このことから、関係性マーケティング戦略のマネジメント・コントロールのためには、固定収益会計における固定収益概念の方が適しているといえる。本研究の成果は、英文の研究ノートとしてまとめている（「5. 主な発表論文等」の〔雑誌論文〕を参照）。この研究成果は、今後、固定収益会計を海外に発信する上で利用できると期待される。

(2)日本半導体流通産業に関わる情報収集による研究成果

日本半導体商社の特徴については、次のことが明らかとなった。まず、半導体商社には、営業・マーケティング機能、在庫・物流機能、金融機能という3つの役割があることが分かった。そして、日本の半導体業界の崩落が決定的となった2000年代以降、日本の半導体商社は独自に顧客を獲得していくための営業・マーケティング機能を高める必要性に迫られた。しかし、日本の半導体商社の多くは、特定のサプライヤーの系列商社であったので、サプライヤーへの依存関係から脱却することは容易ではなく、営業・マーケティング機能の高度化は順調には進まなかった。他方、特定のサプライヤーに依存しない独立商社は、着実に営業・マーケティング機能を高めていくことに成功した。この結果、系列商社は、財務業績でも独立商社の後塵を拝するようになったことが明らかにされた。

これらの研究成果は、系列の中に組み込まれたサプライヤー関係性という日本独自の経営慣行を描き出している。また、それが半導体商社の変革を阻害した経緯を示している。世界の頂点を極めた我が国半導体産業が崩落していく過程の中で、日本的慣行がどのように影響したのかを記述した点は、海外からの関心を引くものと思われる。なお、この研究成果は「5. 主な発表論文等」〔雑誌論文〕に収めてある。

(3) サプライヤー関係性およびイノベーションと固定収益会計の関わりについてのインタビュー調査による研究成果

多くの系列商社が営業・マーケティング機能の高度化に手を焼く中、本研究の対象企業A社は、技術力を高めて自社製品を開発し、自社製品を武器に営業・マーケティング機能の高度化を図り、最終的にはサプライヤー依存からの脱却を果たすことに成功した。このようなイノベーションを通してサプライヤーへの依存関係を脱却するという戦略を遂行する際に、固定収益会計がどのような役割を果たしたかを考察するために、A社社員20名へのインタビュー調査の結果を、Nvivoを用いて分析した。その結果、固定収益会計がマネジメント・コントロール・システムとして、以下に挙げる3つの影響を従業員に与えていたことが明らかとなった。

新戦略の受容

1つ目は、A社社員たちが新しい戦略を受容するようになったことである。A社のイノベーションを通してサプライヤー関係の依存から脱却するという戦略は、長年の付き合いのあるサプライヤーとの関係に慣れきった社員たちにとっては、非常に抵抗の大きいものであった。そこで、A社の固定収益会計では、サプライヤーに依存して獲得した顧客からの収益と、自助努力を通して獲得した顧客からの収益を分けて表示することとされた。そして、自力で獲得した顧客との関係性

構築に成功した場合に限り、固定収益と見なされることとなった。その結果、サプライヤーからの収益は年々減る一方で、自力獲得した固定収益が増えているという結果がはっきりと示されるようになった。この結果を見て、A社の社員は新しい戦略が有効に機能していることを知り、受け入れるようになっていった。

戦略実行方法の理解

2つ目は、新戦略を実行に映す方法についての理解が深まったことである。A社では、固定収益だけで損益分岐点を達成するという目標が設定された。そうでなければ、サプライヤーへの依存を脱却したとはいえないと見なされたためである。この目標を達成するためには、自らの営業努力を通して顧客を獲得しなければならない。そして、営業・マーケティング機能を強化するためには、自社製品を組み合わせるなどして顧客への提案力を高める必要がある。固定収益会計は、このような固定収益獲得に向けた方向性と、それを損益分岐点を達成するまで行うという量的目標を明示することで、社員が新しい戦略をいかに実行するのかを深く理解するようになった。

部門横断的な協力意識の醸成

最後に、営業部門、技術部門、そして管理部門の間での部門横断的な協力意識が醸成されたことである。固定収益だけで損益分岐点を達成するという目標が示され、戦略実行の道筋が理解されるようになったことで、営業部門は、技術部門や間接部門のコストをまかなえるほどの固定収益の獲得を目指すようになった。また、技術部門は営業部門が固定収益を得やすくなるように、魅力的な新製品を開発しなければならないという認識がなされるようになった。さらに、管理部門においても、ITシステムを利用した業務効率化によって固定費を引き下げ、営業部門が損益分岐点を達成するために獲得しなければならない固定収益の額を引き下げようとする意識が高まるようになった。

これらの研究成果は、これまで明らかにされてこなかった固定収益会計のマネジメント・コントロール・システムとしての機能を示した点に意義が認められる。伝統的に管理会計は製品原価計算に焦点を当てており、顧客別取引データを用いた収益計算に関わる視点が欠けていたが(Glover and Ijiri, 2002)、本研究は、そのような欠けていた領域に本格的に取り組んだ点に、新奇性がある。また、関係性マーケティングの成否が、イノベーションによって左右された事例を示したことも、本研究の独創性を高めている。収益を生み出す活動はマーケティングとイノベーションであるとされるが(Drucker, 1974)、これらの活動を明示的に関連付けて捉えた管理会計研

究は、これまでにほとんどないからである。最後に、本研究は、固定収益会計の8年間もの長期運用実績に基づくものであり、この技法の効果を時系列的に明らかにできる。これほどの長期に渡る情報を基にした時系列事例研究は、数少ない。

以上の研究成果は、「5. 主な発表論文等」〔雑誌論文〕に収めてある。なお、同草稿に基づいて作成した原稿は、海外のある雑誌に投稿し、査読結果を待っている段階である。査読に想像以上に時間がかかっており、現在、査読の進捗状況について進捗の問い合わせを行っている。そのため、残念ながら、その最終成果をここに挙げられなかったことを、付記しておく。

参考文献

- 浅田孝幸・鈴木研一・川野克典編. 2005. 『固定収益マネジメント』中央経済社.
- Glover, J. C. and Y. Ijiri. 2002. "Revenue Accounting" in the Age of E-Commerce. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 13 (1): 32-72)
- 石井宏宗. 2014. 「固定収益会計が企業業績に与える影響」『戦略経営ジャーナル』3 (1): 75-92.
- 南知恵子. 2005. 『リレーションシップ・マーケティング』千倉書房.
- Reichheld, F. F. 1996. *The Loyalty Effects*, Boston: Bain & Company, Inc.

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

〔雑誌論文〕(計2件)

- Suzuki, K., Matsuoka, K., and Ishii H. 2015. Implementation of Fixed Revenue Accounting at a Japanese Semiconductor Distributor, *Proceedings of APMAA 11th Annual Conference (USB)*, 1-31.
- Matsuoka, K. 2015. A Consideration on Fixed Revenue Concept, *Tohoku Gakuin University Journal of Management and Accounting Research*, (20): 47-56.

〔学会発表〕(計1件)

- Suzuki, K., Kohsuke, K., and Ishii, H. 2015. Implementation of Fixed Revenue Accounting at a Japanese Semiconductor Distributor. *Asia-Pacific Management Accounting 11th Annual Conference*.

〔図書〕(計0件)

〔産業財産権〕

○出願状況(計0件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

○取得状況(計0件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕
ホームページ等

6. 研究組織

(1)研究代表者

松岡 孝介 (MATSUOKA, Kohsuke)
東北学院大学・経営学部・准教授
研究者番号：30453351

(2)研究分担者

()

研究者番号：

(3)連携研究者

()

研究者番号：

(4)研究協力者

()