

令和 2 年 6 月 28 日現在

機関番号：34415

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2016～2019

課題番号：16K04020

研究課題名(和文) 予算スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響に関する研究

研究課題名(英文) Effects of budgetary slack on organizational performance

研究代表者

李 建 (LEE, KEN)

追手門学院大学・経営学部・教授

研究者番号：10298680

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,700,000円

研究成果の概要(和文)： 予算スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響については、これまでプラスの影響とマイナスの影響が指摘されており、モデレータ変数としての経営戦略と組織文化がその方向性の決定に大きくかかわっていることが明らかとなった。ただ、モデレータ変数の影響を追究していく中で、予算スラックの水準が重要な意味を持つことや、予算スラックには最適水準が存在し、その最適水準の予算スラックのもとで、組織パフォーマンスは最大になる可能性があることも示された。予算スラックが少ないといわれている日本企業においては、最大の組織パフォーマンスを達成するために、むしろ積極的に予算スラックを作り込んでいく必要があるといえる。

研究成果の学術的意義や社会的意義

これまでの予算スラック研究においては、予算スラックのネガティブな影響に焦点が当てられ、予算スラックのポジティブな影響は十分検討されてこなかった。本研究では、予算スラックのポジティブな影響に焦点を合わせ、予算スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響について、経営戦略や組織文化との関わりの中で検討を行ったことで、予算スラック研究の外延拡張が図られた。とりわけ、予算スラックには最適水準があることを示すことで、その最適水準をいかに見つけ出すかという新たな研究課題を提示したことは学術的意義の一つである。また、予算スラックの観点から日本企業が目指すべき予算管理の方向性を示したことは実践的意義といえる。

研究成果の概要(英文)： As for the effects of budgetary slack on organizational performance, there are two different effects including positive and negative ones, and business strategy and/or organization culture are closely related to the determination of the directions. In the course of analyzing the effects of moderating variables, we could make sure that the level of budgetary slack has an important meaning and there is an optimum level in budgetary slack, under which organizational performance could be maximum. For the Japanese companies whose budgetary slacks remain low, it would be necessary for the companies to build budgetary slack into the budgets.

研究分野：会計学

キーワード：予算スラック 組織パフォーマンス 予算参加 経営戦略 組織文化

様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19 (共通)

1. 研究開始当初の背景

管理会計の中核的なサブシステムとして機能している予算管理については、その役割や機能を巡ってこれまで膨大な関連研究が行われてきた。予算スラック研究もその一部を占めている。予算目標の達成に責任を持つ各部門のマネジャーを予算編成に直接参加させることによって、マネジャーの予算目標に対するコミットメントとモチベーションを高めることができる。しかしその一方で、予算参加によって編成される予算には予算スラックが組み込まれる可能性が高まる。ただ、予算参加が予算スラックを高めると主張する研究がある反面、予算参加によって逆に予算スラックが引き下げられるという結果を導いた研究も報告されている(例えば、Dunk, 1993)。このように、予算参加が予算スラックにプラスに影響することもあるれば、マイナスに影響することもあるという、一見矛盾した結果が出ており、両者の関係について必ずしもコンセンサスが得られているわけではない(Merchant, 1985; Nouri and Parker, 1996)。では、なぜ予算参加と予算スラックの関係に関する調査結果に矛盾が生じているのであろうか。この問題を巡って、その矛盾を説明するために、これまでに実に多くの研究が行われてきた。それらの研究においては、主として「予算参加 予算スラック」の関係に影響を与えるモデレータ変数(moderating variables)を特定することに主眼が置かれていた。すなわち、両者の間にモデレータ変数が介在することで、予算スラックの度合いや方向(プラスあるいはマイナス)が影響されると考えたのである。

もっとも、これまでの予算スラック研究の主流は、予算スラックを組織にとって望ましくないものと見なし、それをどのように削減していくかに焦点が置かれていた(例えば、Schiff and Lewin (1968) など)。しかし、近年のいくつかの研究結果は、予算スラックが必ずしも組織パフォーマンスにとってネガティブな要因ではないことを示唆している(Onsi, 1973; Merchant and Manzoni, 1989; Lukka, 1988; Todd and Ramanathan, 1994; Van der Stede, 2000; Davila and Wouters, 2005)。例えば、Davila and Wouters (2005)では、予算スラックを許容することで、マネジャーに予算目標以外の複数の目標(とくに非財務的目標)の達成を促すポジティブな効果があることを検証している。では、どのような状況のもとで予算スラックが組織パフォーマンスにポジティブな影響、あるいはネガティブな影響を及ぼすのであろうか。本研究は、このようなリサーチ・クエスチョンの解明に直接取り組むものとなっている。

2. 研究の目的

本研究は、予算スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響を検討するものである。とりわけ、経営戦略や組織文化といったモデレータ変数に焦点を当て、それらが予算スラックのポジティブあるいはネガティブな機能をどのように促進させているのかに注目する。これまでの予算スラック研究の主流は、予算参加によって予算スラックが生成されるプロセスを解明することに重きが置かれており、いったん形成された予算スラックが組織パフォーマンスにどのような影響を及ぼすのかを検証するまでには至っていない。しかも予算スラックが組織パフォーマンスに対してポジティブな影響を及ぼす条件が何であるかについてほとんど明らかにされてこなかった。そこで、本研究では、経営戦略や組織文化との関わりの中で、予算スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響を明らかにする。その際、予算スラックの水準にも配慮し、予算スラックの組織パフォーマンスへの影響は予算スラックの水準にも依存していることを示すことにしている。

3. 研究の方法

予算スラックは組織スラックに起因する可能性があることが指摘されてきたこと、そして予算スラックはマネジャーの心理的な側面を反映するものであることなどを踏まえ、組織スラック研究および心理学の知見を取り入れた研究を行った。前者については、組織スラック研究において、組織スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響と関連し 3 つの見解を確認するとともに、予算スラック研究へのインプリケーションを模索している。また、後者については、管理会計の影響システムとしての側面に注目し、予算スラックが影響システムの中でどのような役割を果たすのかを中心に、予算スラックの組織パフォーマンスへの影響に関する分析を進めた。さらに、マネジャーのポジティブな心理状態を表す幸福感が予算スラックと関連があることを示すことで、マネジャーの心理状態がひいては組織パフォーマンスにも影響を及ぼすことを明らかにしようとした。

4. 研究成果

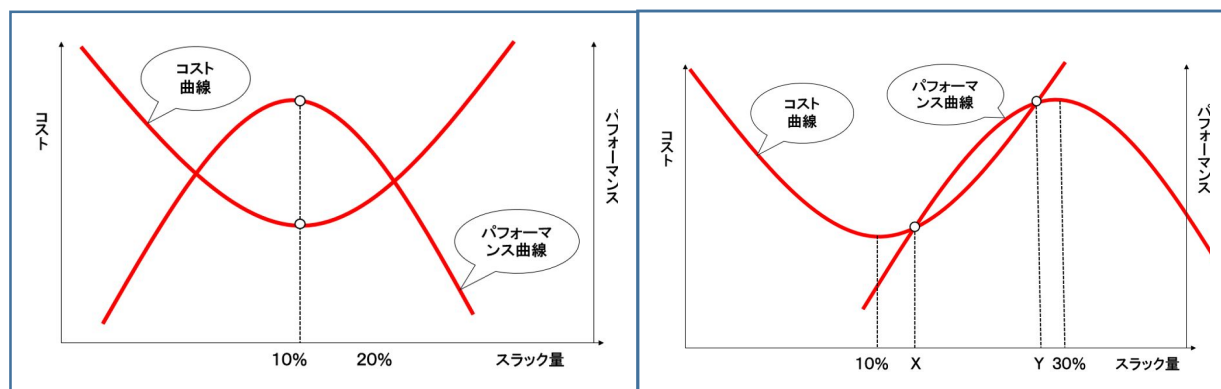
これまで組織スラックと予算スラックは異なる学問分野において主に取り上げられてきた。組織スラックは組織論や経営管理論の領域において、さまざまな企業行動や企業現象を説明するために用いられ、予算スラックは管理会計の分野で、予算管理に伴う逆機能的な行動を説明するために用いられてきたのである。もっとも、予算スラックは各部門に取り込まれた組織スラックであると考えられることから、組織スラックについてこれまで示された代表的な 3 つの見解は、予算スラック研究にも援用でき、そこから予算スラック研究の新たな課題が浮かび上がった。

一方、日本企業の予算管理システムには予算スラックを軽減するメカニズムが働いていると考えられ、予算スラックの逆機能が問題視されることは少なかった。本研究では、Datar and Rajan (2017) が提示した予算スラックを軽減するためのいくつかの方策に依拠し、日本企業に

おける予算スラック軽減のメカニズムを考察した。ただ、組織スラックおよびその延長線上の予算スラックに関する3つ目の見解が妥当性を持つとすれば、予算スラックはとにかく除去すべきだというこれまでの暗黙的な了解は必ずしも説得的ではない。むしろ、予算スラックをいかに適正レベルに維持するかが重要となる。日本企業の予算管理において、もしも予算スラックがほとんど形成されない傾向にあるということが現状だとすれば、逆に予算スラックをいかに適正レベルまで作り込んでいくかという新たな課題が生まれることになる。このような課題の認識と解決のためには、予算スラックの測定を巡る議論をさらに進めていかなければならない (Van der Stede, 2000, 2001; 伊藤, 2015)。予算スラックの適正レベルを決定するには、何らかの形で予算スラックの量を測定し、数値化する必要があるからである。

予算スラックは、「組織目標と個人目標とを調和させるために管理者によって意図的に形成される組織スラック」あるいは「連合体の構成員に分配される内部的支払としての組織スラック」である (小菅, 1985)。予算スラックと組織スラックの関係をこのように捉えると、予算スラックが組織パフォーマンスに与える影響についても、組織スラックの議論の延長線上で、組織スラックと同様の3つの見解が成り立つと考えられる (李, 2017)。実際、予算スラックを巡る1つ目の見解は、予算スラックは資源の利用に関して非効率性を生じさせるものであるため、組織パフォーマンスにマイナスの影響を与えるというものであった。そこでは、如何に予算スラックを削減していくかというスタンスがとられており、これまでの予算スラック研究の主流ともなっている (Schiff and Lewin, 1968; Lowe and Shaw, 1968; Onsi, 1973)。2つ目の見解は、予算スラックが予算期間中の環境変化に対処するためのバッファーとして、あるいは革新的行動を促す触媒として機能するというものである。予算スラックにポジティブな役割があることを認める見解といえる (Merchant and Manzoni, 1989; Dunk, 1995; Davila and Wouters, 2005)。3つ目の見解は、予算スラックが少なすぎても多すぎても組織の高パフォーマンスには結びつかず、予算スラックが最適レベルにあるときにパフォーマンスは最大となるという考え方である (Yang et al., 2009)。3つ目の考え方のもとでは、予算スラックとパフォーマンス間の関係は逆U字型になる (李, 2017)。もっとも、3つ目の見解は、予算スラックのネガティブな側面に注目した1つ目の見解と予算スラックのポジティブな側面に注目した2つ目の見解の両方を取り込んだ統合的な見方といえる。予算スラックと組織パフォーマンスの関係を逆U字型と捉える3つ目の見解においては、組織パフォーマンスが最大となる予算スラック量を究明することが課題として挙げられる。

一方、中川・伊藤 (2012) は、予算スラックに関する1つ目の見解に基づき、予算スラックの許容レベルの究明の必要性を述べている。彼らは、理想的には予算スラックをゼロにすることが望まれるが、予算スラックを除去するためにはモニタリングなどのコストがかかるとした上で、予算スラックの除去にかかるコストと予算スラックが存在することによって発生する非効率性のコスト間のトレードオフ関係に注目し、2つのコストを合わせたトータル・コスト曲線 (U字型) を導き、トータル・コストが最小となるような予算スラックの許容レベルを導いている (中川・伊藤, 2012)。予算スラックと組織パフォーマンス間の逆U字型の関係を仮定する予算スラックに関する3つ目の見解を表すグラフと、予算スラックとトータル・コスト間のU字型の関係を仮定する中川・伊藤 (2012) のグラフを重ね合わせると、2つの曲線の位置関係によって次のいくつかのケースが考えられ、各々において予算スラックの最適レベルを導き出すことができる (下図参照)。



1) トータル・コスト曲線の最小値とパフォーマンス曲線の最大値が一致する場合: トータル・コスト曲線の最小値とパフォーマンス曲線の最大値が一致するスラック量がもっとも最適なスラック量となる (左の図)。

2) トータル・コスト曲線の最小値よりパフォーマンス曲線の最大値が右にある場合: 許容範囲の中でパフォーマンス曲線とトータル・コスト曲線の距離がもっとも開いている X と Y の中間点のスラック量 (すなわち、 $(X + Y)/2$) が最適なスラック量となる (右の図)。

3) トータル・コスト曲線の最小値よりパフォーマンス曲線の最大値が左にある場合: 許容範囲の中でパフォーマンス曲線とトータル・コスト曲線の距離がもっとも開いている X

と Y の中間点の Slack 量 (すなわち、 $(X + Y) / 2$) が最適な Slack 量となる。

以上のように、概念的には、トータル・コスト曲線とパフォーマンス曲線の位置関係により、最適な Slack のレベルを求めることができる。ただ、このような分析によって最適 Slack 量を決定するためにはいくつかの課題が解決されなければならない。まず、トータル・コスト曲線の導出が 1 つ目の課題である。中川・伊藤 (2012) は、非効率性のコストと除去にかかるコストのトレードオフ関係からトータル・コスト曲線を導いている。しかし、前者については、予算 Slack は、資源利用の非効率性を生み出すことにより、組織を競争上不利にする可能性があるものとして概念的に捉えているだけである。同様に、除去にかかるコストについても、Slack を除去するためのコストは、モニタリングを行うことによってかかるコストや、予算編成プロセスにおける会議での審査および再検討にかかる時間などを含むとしているだけで、測定の問題には直接触れていない。Slack 量の増減に伴うトータル・コストの態様を示すには、トータル・コストの要素となっている非効率性のコストと除去にかかるコストのコスト関数が特定されなければならない。

次の課題は、パフォーマンス曲線の導出であるが、そのためにはまず予算 Slack との関係性を鑑みもっとも妥当性が認められる組織パフォーマンス指標を特定する必要がある。Yang et al. (2009) が示したイノベーション・パフォーマンスもそのうちの 1 つといえる。そして、もっとも重要な課題は予算 Slack の量をどのように測定するかという問題である。予算 Slack を客観的数値として測定できなければ、そもそも最適な Slack のレベルを決定するための上記の分析自体が成り立たないからである。しかしながら、予算 Slack の測定問題はこれまであまり注目されてこなかった。予算 Slack の形成を説明する要因を検証する中で、予算 Slack を測定する必要性が指摘されたが、多くの関連研究が独自の尺度を用い、個別に予算 Slack を測定している。

これまで、予算 Slack を主観的に測定しようとした研究として、予算 Slack を「予算 Slack の形成傾向として測定している研究」(Onsi, 1973)、「予算目標達成の容易さとして測定している研究」(Dunk, 1993; Van der Stede, 2000; Merchant and Manzoni, 1989)、「余剰資源として測定している研究」(Yang et al., 2009) などが挙げられるが、主観的な測定においては、形成された Slack の量がどの程度かを具体的な数値として測定する試みがなされていないことを限界として指摘できる。一方、予算 Slack を客観的に測定しようとする研究も見受けられるが、それらの研究においても予算 Slack の代理変数の妥当性に疑問が残る(伊藤, 2015)。予算 Slack と組織パフォーマンス間の逆 U 字型の関係と、予算 Slack とトータル・コスト間の U 字型の関係を踏まえ、そこから最適な予算 Slack のレベルを導出するためには、高い妥当性を持つ予算 Slack の測定尺度の開発が先行されなければならない。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計3件（うち査読付論文 0件/うち国際共著 0件/うちオープンアクセス 1件）

1. 著者名 李建	4. 巻 11
2. 論文標題 予算スラックの最適レベルに関する考察	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー	6. 最初と最後の頁 29-36
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 李建	4. 巻 -
2. 論文標題 予算スラック研究の方向性と課題	5. 発行年 2017年
3. 雑誌名 日本組織会計学会第1回全国大会研究報告要旨集	6. 最初と最後の頁 15-16
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 李建	4. 巻 9
2. 論文標題 日本企業の予算管理に関する一考察 予算スラックの観点から	5. 発行年 2017年
3. 雑誌名 追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー	6. 最初と最後の頁 31-39
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

〔学会発表〕 計1件（うち招待講演 0件/うち国際学会 0件）

1. 発表者名 李建
2. 発表標題 予算スラック研究の方向性と課題
3. 学会等名 日本組織会計学会
4. 発表年 2017年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
--	---------------------------	-----------------------	----