

平成21年6月8日現在

研究種目：基盤研究（A）  
 研究期間：2006～2008  
 課題番号：18203027  
 研究課題名（和文） 管理会計システムと企業組織の共進化に関する理論的・実証的研究  
 研究課題名（英文） Theoretical and Empirical Research on Co-evolution of Management Accounting Systems and Business Organization  
 研究代表者  
 廣本 敏郎（HIROMOTO TOSHIRO）  
 一橋大学・大学院商学研究科・教授  
 研究者番号：00143719

## 研究成果の概要：

本研究では組織コンテクスを重視する管理会計研究を行い、日本の管理会計は自律的組織を前提とする学習と創造の経営システムに組み込まれていること、市場志向のイノベーションに対する従業員のコミットメントを強化するシステムであること、カレントな業績の向上を目指すだけでなく適切な組織文化・風土作りと密接に関連していることなどを明らかにした。更に、管理会計は企業のマイクロ・マクロ・ループを適切に形成する経営システムの中核的システムであるという新たな命題を提示した。

## 交付額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2006年度	10,900,000	3,270,000	14,170,000
2007年度	12,500,000	3,750,000	16,250,000
2008年度	10,600,000	3,180,000	13,780,000
総計	34,000,000	10,200,000	44,200,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：管理会計、マネジメント・コントロール・システム、マイクロ・マクロ・ループ、絶えざるイノベーション、市場志向のマネジメント、自律的組織、経営哲学、組織文化・風土

## 1. 研究開始当初の背景

(1) 研究開始当初における管理会計研究は、一般に、異なる目的には異なる原価のアイデアに基づいて原価計算が管理会計にまで飛躍的な発展を遂げてきたという歴史的事情を背景に、相対的真実原価アプローチを採用し、良い管理会計は目的に適切なもので

あるという仮定に基づいて展開されていた。

(2) 本研究の動機は、組織コンテクスを重視する管理会計研究によって、原価企画（目標原価計算）やアメーバ経営（ミニ・プロフィットセンター）など、1980年代後半から1990年代に世界から注目された日本の管

理会計を再評価することであった。

- ① 1980年代の米国では国際競争力の衰退が顕著となり、製造業再生が国家的緊急課題となった時代であった。管理会計分野で有名な『レレバンス・ロスト』はそのような時代に出版され、本書を契機に、新しい管理会計モデルの開発競争が展開されるようになった。
- ② その過程で登場したのが、ABC/ABMやBSCであった。また、目標原価計算やミニ・プロフィットセンターも新しい管理会計モデルとして受け止められ、日本的経営を支えてきたモデルとして大きな注目を浴びた。
- ③ しかし、それらの新たな管理会計モデルの導入に際してはさまざまな問題が生じ、次のような結果がもたらされた。
- ④ 世界から注目された日本的経営や日本の管理会計は、その導入の困難さに、その後の日本経済の不振が加わり、日本企業に固有のもので一般性がないと判断され、欧米の人々の熱狂は急速に冷めてしまった。
- ⑤ 他方、ABC/ABMやBSCの導入に関しては、導入研究が行われるようになった。導入の促進(阻害)要因を明らかにする研究、導入プロセスの中で研究者主導により革新的管理会計システムを創出する研究などである。

## 2. 研究の目的

- (1) 本研究の原点は、日本の管理会計が前提とする組織、経営システムは伝統的管理会計と異なるという仮説に立ち、日本の企業組織の特徴を明らかにすると同時に、目標原価計算やミニ・プロフィットセンター、更に経営システム一般が日本企業で生成、進化してきた過程を解明することであった。
- (2) 本研究課題は、管理会計のあり方は経営哲学、経営戦略、企業組織およびマネジメント・コントロール・システム(MCS)の相互関係性のもとに規定されると仮定した上で、日米企業の組織コンテクストを対比し、日本企業の組織コンテクストが現代の経営環境により適していること、日

本的管理会計はその組織コンテクストに合致したシステムであることを明らかにすることとした。

- (3) 研究開始前の予備研究を踏まえて、市場と組織の相互浸透という現象に注目して、自律的組織の意義を解明すると共に、自律的組織におけるミクロ・マクロ・ループ構築と管理会計システムの関係性を解明することを差し当たっての目的とした。

## 3. 研究の方法

- (1) 本研究課題の研究方法については、文献研究、ケースリサーチおよびサーベイリサーチを併用し、理論的かつ実証的に研究を行った。
- (2) ケースリサーチは、少数の企業に対してインテンシブなインタビュー、参加観察、内部文書の閲覧などの手段を用いて、主に定性的な情報を収集、分析する研究方法であるが、この研究方法によって、当該企業において、どのような環境下で、どのような経営哲学、経営戦略の下で、どのような組織変更が生じ、また、マネジメント・コントロール・システム(MCS)にどのような変更が生じたのかといったことが詳細に記述、分析される。組織とマネジメント・コントロール・システムは相互依存関係にあるが、同時に、それらは経営環境、経営哲学および経営戦略の影響下にある。それらの関係性や因果関係、さらに、歴史的ダイナミズムを明らかにしてくれる。本研究では、特に、トヨタ、京セラ、村田製作所、花王に対して、インテンシブなケースリサーチを行った。
- (3) サーベイリサーチは、質問票を使って大量標本からデータを集め、統計的な検定を行う研究方法であり、客観的な仮説の提示や検証が可能となる。サーベイリサーチには、文献研究やケースリサーチなどによって事前に絞り込んだ仮説を検証することを目的とする仮説検証型と、仮説の発見を目指す仮説発見型とがある。本研究では、特に、村田製作所のインテンシブなケースリサーチから抽出した仮説について、その全事業所を対象に質問票調査を行って、仮説検証型のサーベイリサーチを実施した。

#### 4. 研究成果

(1) 日本管理会計が前提とするのは自律的組織であり、学習と創造の経営システムであることを明らかにした。

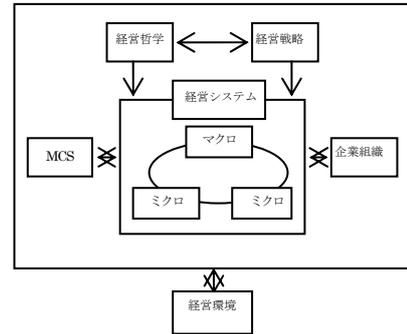
① 伝統的管理会計は、集権的階層組織と安定した経営環境（タスク環境）を前提に、標準化されたプロセスの有効かつ効率的な運営を支援するMCSとして確立されてきた。前提とされた階層組織は、官僚制と科学的管理法を導入し、集権化と形式化が高度に進んだ組織であった。そのような組織を前提とする経営システムによって、米国の製造企業は極めて強力な国際競争力を維持してきた。

② それに対し、日本管理会計は、不確実なタスク環境のもとで、従業員は単に上司の指示に従うだけでなく改善活動も求められる自律的組織を前提に、絶えざるイノベーションを促進するシステムとして形成されてきた。日本の企業組織は、各組織単位が緩やかに連結し、情報的相互作用があることによって、全体として環境に適応すべく、各組織単位が継続的に学習し、改善を行なっている点が評価される。

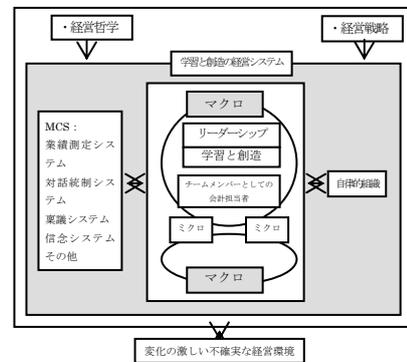
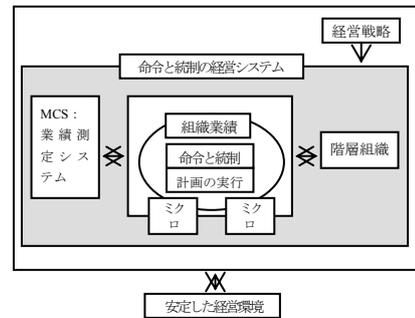
③ 日本企業はそのような自律的な企業体を作り上げるために努力してきたが、その過程で、会計の影響が問題とされることが少なくなかった。トヨタでは、ものづくりの思想、哲学を現場に深く広く浸透させるために従業員の意識改革を行う必要があったが、その意識改革のために現場から原価計算を追い出すという会計フリー・アプローチが必要であった。他方で、従業員に市場価格をベースとする原価目標を与える必要が認識された状況下では、目標原価計算が導入された。

(2) 管理会計は、企業のマイクロ・マクロ・ループを適切に形成する経営システムの中核的システムであるという新たな命題を提示した。

① 本研究の基本的フレームワークにMMループを組み込んだ図は、次のようになる。



② この基本図を用いて、伝統的管理会計が前提とする経営システムと日本管理会計が組み込まれている経営システムを対比させると、次のようになる。



(3) 以上の歴史的、理論的研究の成果に加えて、ケースリサーチとサーベイリサーチで明らかになった具体的事項は個々に学術誌や学会で発表してきたが、更に次のような形で成果を広く発表した。

① 日本会計研究学会全国大会（2006年、2007年）で特別委員会報告を行い、2007年度大会の統一論題「経営システムとしての管理会計」を主宰した。

② 2008年には一橋大学で一連のシンポジウム（「トヨタ生産方

式と整合する管理会計」「日本企業の原価管理システム：自律的組織の観点から」「村田製作所の組織文化と管理会計」「組織文化と管理会計」を開催し、名古屋大学国際学術シンポジウム「ものづくり経営における英知」を協賛した。

- ③ 『企業会計』に特集「トヨタ生産システムと整合する管理会計」を企画掲載した。
- (4) 今後の展望は、本年7月に『自律的組織の経営システム：日本的経営の叡智』（森山書店）を刊行する予定である。本書は本研究課題の最終成果として刊行されるが、これで基礎固めができたので、これまでに得られた知見を踏まえて、東大ものづくり経営研究センター（MMRC）と連携して「ものづくり管理会計研究会」を発足させるなど、更なる研究活動を既に展開している。

#### 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20件）

- ① 木村彰吾，企業間管理会計設計における『貸し借り』の役割，原価計算研究，32巻1号，33-41，2009，査読無
- ② 廣本敏郎，トヨタにおけるマイクロ・マクロ・ループの形成—利益ポテンシャルとJコスト，企業会計，60巻9号，18-26，2008，査読無
- ③ 河田 信，TPS導入の会計リンクアプローチ，企業会計，60巻9号，27-36，2008，査読無
- ④ 木村彰吾，TPSにおけるジャスト・イン・タイム思考と原価管理，企業会計，60巻9号，62-67，2008，査読無
- ⑤ 木村彰吾，生産方式と原価管理二巻留守一考察，会計，173巻5号，33-41，2008，査読無
- ⑥ 鳥居宏史，フランチャイズチェーンのマネジメント・コントロール，経済研究（明治学院大学），第142号，31-45，2008，査読無
- ⑦ 澤邊紀生，飛田努，経営理念・社会関係・管理会計と企業実績に関する実態調査，企業会計，60巻12号，133-141，2008，査読無
- ⑧ 廣本敏郎，経営システムとしての管理会計—管理会計とマイクロ・マクロ・ループの形成—，会計，173巻2号，1-17，2008，査読無
- ⑨ 横田絵理，日本企業の組織原理とマネジメント・コントロール：アンソニーの枠組みからの考察，会計，173巻2号，29-42，2008，査読無
- ⑩ 河田 信，伝統的原価概念への時間価値の組み込み方の研究—トヨタ生産方式と会計制度の整合性をめぐって—，中央大学経理研究所 経理研究，51号，241-260，2008，査読無
- ⑪ 伊藤克容，経営システムの多様性と予算管理理論，会計，173巻2号，43-56，2008，査読無
- ⑫ 横田絵理，双方向のマネジメント・コントロール・システム，三田商学研究，50巻1号，47-60，2007，査読無
- ⑬ 中川 優，外国雑誌における実証的な管理会計研究の検討，同志社商学，59号，105-114，2007，査読無
- ⑭ 河田 信，トヨタ生産方式の非営利組織体に対する適用可能性に関する一考察—システム・リ・デザインアプローチ—，名古屋大学大学院国債開発研究科Discussion Paper，No.155，1-20，2007，査読無
- ⑮ N. Sawabe and S. Ushio，Studying the Dialectics between and within Management Philosophy and Management Accounting，Kyoto University Discussion Paper series，no. 94，1-51，2007，査読無
- ⑯ K. Ito，An Example of Japanese Beyond Budgeting Philosophy，Y. Monden，et al. (eds.)，Japanese Management Accounting Today，2007，査読無
- ⑰ 伊藤克容，日本企業の予算管理システムの特徴と稟議制度の影響，成蹊大学経済学部論集，38巻1号，17-39，2007，査読無
- ⑱ 横田絵理，マネジメント・コントロール・システムの変化と組織風土の関連性，経理研究，50号，235-246，2007
- ⑲ 藤野雅史，マイクロ・マクロ・ループとしての管理会計システム，59巻4号，121-125，2007
- ⑳ 伊藤克容，管理会計による組織文化マネジ

メントの可能性, 企業会計, 58 巻 11 号, 111-117, 2006

[学会発表] (計 15 件)

- ①中川 優, 組織文化と管理会計: サーベイ・データからの分析, 日本会計研究学会特別委員会シンポジウム, 2008年11月30日, 一橋大学
- ②伊藤克容, MCS研究における組織文化の位置づけ, 日本会計研究学会特別委員会シンポジウム, 2008年11月30日, 一橋大学
- ③木村彰吾, TPSのコスト・マネジメントへのインプリケーション, 日本原価計算研究学会第34回全国大会, 2008年9月28日, 大阪学院大学
- ④藤野雅史, 中川 優, 澤邊紀生, 村田製作所における管理会計の役割とその変化, 日本会計研究学会特別委員会シンポジウム, 2008年9月14日, 一橋大学
- ⑤挽 文子, 組織文化と管理会計の相互作用, 日本会計研究学会特別委員会シンポジウム, 2008年9月14日, 一橋大学
- ⑥諸藤裕美, 自律的行動のための原価企画システム, 日本会計研究学会特別委員会シンポジウム, 2008年7月20日, 一橋大学
- ⑦木村彰吾, リードタイム短縮型生産方式と原価管理, 日本会計研究学会特別委員会シンポジウム, 2008年7月20日, 一橋大学
- ⑧N. Sawabe and S. Ushio, Studying the dialectics between and within management philosophy and management accounting, Global Management Accounting Research Symposium, 2008年6月13日, シドニー
- ⑨N. Sawabe and S. Ushio, Studying the dialectics between and within management philosophy and management accounting, Critical Perspectives on Accounting Conference, 2008年4月26日, ニューヨーク
- ⑩新江孝・伊藤克容, 組織文化と管理会計システムとの関係性—組織文化マネジメントの視点から—, 日本原価計算研究学会全国大会, 2007年10月20日, 慶應義塾大学
- ⑪横田絵理, 日本企業の組織原理とマネジメント・コントロール—アンソニーの枠組みからの考察, 日本会計研究学会 2007年全

国大会, 2007年9月2日, 松山大学

- ⑫S. Kimura, Inter-organizational Management Accounting in Japan, 30<sup>th</sup> European Accounting Association Annual Congress, 2007年4月27日, リスボン
- ⑬F. Hiki, K. Ito and T. Hiromoto, After Merger Integration by Permeating of Management Philosophy: Management Practices in Japanese Company, 30<sup>th</sup> European Accounting Association Annual Congress, 2007年4月26日, リスボン
- ⑭S. Kimura, Kashi-Kari Mechanism in Japanese Cost Management, 30<sup>th</sup> European Accounting Association Annual Congress, 2007年4月26日, リスボン
- ⑮Y. Morofuji, Reconsidering Success Factors for Target Costing, 30<sup>th</sup> European Accounting Association Annual Congress, 2007年4月26日, リスボン

[図書] (計 3 件)

- ①伊藤克容, 組織を活かす管理会計—組織モデルと業績管理会計との関係性—, 生産性出版, 300頁, 2007
- ②挽 文子, 管理会計の進化—日本企業にみる進化の過程—, 森山書店, 328頁, 2007
- ③藤野雅史, 一橋大学日本企業研究センター編『日本企業研究のフロンティア』87-105頁「自律的組織における管理会計とその進化」, 有斐閣, 216頁, 2007

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

廣本 敏郎 (HIROMOTO TOSHIRO)  
一橋大学・大学院商学研究科・教授  
研究者番号: 00143719

### (2) 研究分担者

尾畑 裕 (OBATA HIROSHI)  
一橋大学・大学院商学研究科・教授  
研究者番号: 20194623

挽 文子 (HIKI FUMIKO)  
一橋大学・大学院商学研究科・教授  
研究者番号: 00251728

横田 絵理 (YOKOTA ERI)  
慶應義塾大学・商学部・教授  
研究者番号: 20277700

木村 彰吾 (KIMURA SHOGO)  
名古屋大学・大学院経済学研究科・教授  
研究者番号：10225039

中川 優 (NAKAGAWA MASARU)  
同志社大学・商学部・教授  
研究者番号：40217683

澤邊 紀生 (SAWABE NORIO)  
京都大学・大学院経済学研究科・教授  
研究者番号：80278481

伊藤 克容 (ITO KATSUHIRO)  
成城大学・経済学部・教授  
研究者番号：40296215

諸藤 裕美 (MOROFUJI YUMI)  
岡山大学・大学院社会文化科学研究科・准教授  
研究者番号：20335574

片岡 洋人 (KATAOKA HIROTO)  
明治大学・専門職大学院会計専門職研究  
科・准教授  
研究者番号：40381024

藤野 雅史 (FUJINO MASAFUMI)  
日本大学・経済学部・准教授  
研究者番号：60361862

鳥居 宏史 (TORII HIROSHI)  
明治学院大学・経済学部・教授  
研究者番号：30139472

(3) 連携研究者

河田 信 (KAWADA MAKOTO)  
名城大学・大学院経営学研究科・教授  
研究者番号：00319310

西村 優子 (NISHIMURA YUKO)  
青山学院大学・経営学部・教授  
研究者番号：10099228