

令和 5 年 6 月 9 日現在

機関番号：32630

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2018～2022

課題番号：18K01920

研究課題名（和文）日系現地法人の財管分離に関する研究

研究課題名（英文）Research on management accounting as distinct from financial management in Japanese subsidiaries

研究代表者

塘 誠（Tomo, Makoto）

成城大学・経済学部・教授

研究者番号：80320042

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 1,800,000円

研究成果の概要（和文）：研究期間を通じて、2018、2019年度にメキシコ、2018年に中国大連での現地調査を実施した。学会発表を2018、2019、2022年度に計3回行った。論文を2018、2020、2022年度に計4本執筆した。本研究では、管理会計制度はグローバルで共通化しつつ、現地での管理可能性や文化に適応した運用にすることで、海外現地法人の人事・人的資源管理を活性化できることを明らかにした。特に、海外では管理可能性の観点から、財管分離のマネジメントコントロールシステムの必要性を明らかにした。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究の成果を、2018年には管理会計学会統一論題など計5回の学会報告ならびに6本の論文執筆し成果報告を行った。日本では、管理の煩雑さを解消する目的で、財務会計と管理会計の情報を一致させる「財管一致」が提唱されることもあった。その中、グローバル企業では財務会計と管理会計を目的に応じて適切に分離し、人的資源管理とも関連させた管理が求められることを明らかにしたことが本研究の学術的意義である。

研究成果の概要（英文）：Throughout the study period, I conducted field research in Mexico in FY 2018 and 2019 and in Dalian, China in 2018. I made a total of three conference presentations in FY 2018, 2019, and 2022. I published a total of four papers in FY 2018, 2020, and 2022. I believe that management accounting systems can revitalize human resources and human resource management in overseas subsidiaries by making them globally common but adapting their operation to local manageability and culture. In particular, I was able to clarify the need for a management control system that separates finance and administration from the perspective of manageability in foreign countries.

研究分野：管理会計

キーワード：管理会計 海外子会社 インタビュー調査 業績管理 人的資源管理 財管分離

科研費による研究は、研究者の自覚と責任において実施するものです。そのため、研究の実施や研究成果の公表等については、国の要請等に基づくものではなく、その研究成果に関する見解や責任は、研究者個人に帰属します。

1. 研究開始当初の背景

(1) 国内市場の縮小と M&A によるグローバル展開の増加

日本の総人口は、2008 年の 1.28 億人をピークに減少に転じ、世界人口ランキングも 1990 年代の 7 位から 10 位に後退した。高度成長期以降の日本経済を支えてきたのは、世界的にみて大きくかつ比較的単一の市場が背景にあったためであると考えられる。人口減社会になると、国内市場だけでは売上規模を維持できなくなる。そのため近年では、従前の生産機能の海外展開に加え、消費市場を求めての海外展開が増加している。

この海外展開にあたって、M&A を活用する企業が増加している。レコフの M&A 統計によると、日本企業が海外企業を買収する In-Out の金額比率が 2015 年で 63% であり、2011 年以降は M&A 金額の過半を超えている。このような海外企業買収を伴う海外展開は、多様な価値観をもった海外人材を企業グループに取り込むことを意味する。これが、企業グループ内での文化摩擦を生じさせ、業績管理システムに影響を与える可能性がある。

(2) 日本の管理会計システムの海外移転

管理会計分野の研究では、日本の管理会計システムの海外移転がテーマとして取り上げられてきた。加登豊(2000):「日本の管理会計の海外移転 手法主導型導入とコンセプト主導型導入の比較分析」、『会計』第 157 巻第 3 号, pp.59-76、田坂公(2013):「新興国市場における原価企画の留意点」、『商学論纂』(中央大学), 第 55 巻第 4 号, pp.167-189 などが該当する。

これらは、塘が行ってきた実態調査の結果とも整合している。調査の結果、アジア地域における海外現地法人の位置付けは、日本の地方にある工場、営業所と大差なく、日本的な業績管理システムを適用している企業がほとんどであった。アジアで日本型の管理会計システムが用いられるのは、地理的に日本に近く時差も少ないことが一因であると考えられる。

(3) 業績管理システムの「財管一致」と「財管分離」

清松敏雄、渡辺智信(2017):「わが国上場企業における財管一致に関する調査」、『経営・情報研究』(多摩大学), 21 号, pp.1-16 によると、日本国内では、財務会計と管理会計を一致させる「財管一致」を目指す企業が多いとの調査結果が出ている。この調査では、70% 超の企業が、「財管一致」の必要性があるとしている。この「財管一致」のメリットとしては、正確性・整合性の確認や作業の効率化があげられている。

これに対して、欧州(ロンドン、パリ、アムステルダム、オステンド)、北米(ニューヨーク)、中米(メキシコ)で現地調査したところ、現地に即した管理会計システムを導入したり、それと日本のシステムとを融合したりする企業があった。例えば、メキシコにある自動車メーカーの現地本社では、現地のニーズに即したきめ細かい業績管理レポートを作成するために 500 人を超える会計・経理スタッフを有していた。そこでは、財務会計情報から管理不能なものを除外し、管理可能な部門業績を算出していた。さらに、販売見込みや受発注情報といった非財務情報、為替予測などの外部環境情報等を組み合わせ、数種類のフォーキャスト(将来予測)を行い、部門長へのレポート提供を通じて経営判断をサポートしていた。他にも、財務会計情報と管理会計情報を切り離して管理する現地法人がみられた。

また、海外の関連企業との間で取引をする際に用いる国際移転価格の設定も、管理会計上問題となる。日本では、管理会計上の移転価格(振替価格)として、税務上の規定に沿ったアームズレングス価格を適用している会社が大半である。アステラス製薬のように、国内企業で税務会計とは別に管理会計用の移転価格を用いている事例は珍しい(週刊税務通信(2016):「BEPS 行動 13『移転価格文書化』への対応 制度導入を見据え、いま、企業が準備すべきこと」、『週刊税務通信』, 3378 号, pp.33-54)。このように、業績管理上、税務会計とは別の管理会計目的の移転価格を用いたほうが部門業績を適切に測定できる可能性が高まる。

業績管理システムを財務会計や税務会計と一致させるか「財管一致」、分離させるか「財管分離」でそれぞれ長短がある。しかし、日本企業がグローバル化の中で、多様な人材をマネジメントし、企業内での文化摩擦を解消するためには、部分最適が全体最適につながるように財務情報、非財務情報を管理可能性の観点から加工し、客観的な評価基準として用いる仕組みを構築することが有用であると考えられる。それを支える基幹系情報システム(ERP)や情報ネットワークなども ICT の進展で安価になっている。

また、製品開発分野では、ゴピンダラジャン他(2012)による「リバーズ・イノベーション」などで新興国市場向けに開発を行った商品を先進国でも展開する戦略の研究がある。これと同様に現地法人で用いられている管理会計システムをグローバル管理システムとして、日本への還流・適用も必要になると考えられる。

2. 研究の目的

本研究の学術的な「問い」は、グローバル企業、特に、M&A 等を通じて、企業内の人材が多様化している企業においては、財務会計、税務会計から切り離された「財管分離」の管理会計指

標を用いて管理されているのではないが、また、それを日本国内に還流するための課題は何かということである。

既存の研究では、日本の管理会計システムの海外移転として、日本の原価企画や予算システムがテーマとされることが多かった。マネジメント層が現地化されている企業でどのような業績管理システムが用いられているかという研究は少ない。よって、グローバル化と「財管分離」を組み合わせる点、業績管理システムを扱いつつその移転の方向性が異なるという点で、本研究の学術的独自性と創造性があると考えられる。

研究を通じ、同じ日系企業でも、トップマネジメント層がローカル人材であるか否かによって、現地法人の業績管理システムが異なるのか、それをグローバルにどう調整しているのかについて明らかにする。さらに、財務会計、税務会計から管理会計システムを切り離れたグローバルな業績管理システム構築と、その還流に向けた課題を明らかにすることが本研究の目的である。

3. 研究の方法

本研究では、海外企業を M&A 等で取り込んだ日系グローバル企業の現地法人を対象として、「財管分離」の業績管理システムがどの程度用いられているかを調査した。特に、日本から地理的に遠く、現地への権限委譲の割合が高い現地法人を有する企業を対象として実態調査を行った。また、実態調査と並行して、文研研究も行った。

2018、2019 年度の 2 か年は、メキシコの現地法人に対するインタビュー調査を中心に研究を実施した。メキシコには、日系の自動車完成車メーカー全てが進出しており、日系の部品メーカーをはじめとする産業集積が進んでいる。たとえば、メキシコで 1966 年に生産を開始した日産自動車は、2017 年 3 月期に 86 万台の乗用車を生産している。これは、102 万台の日本、99 万台の米国に匹敵する規模である。そこで、メキシコにおける日系企業の中でも、トップマネジメント層にローカル人材が登用されている企業を中心に、どのような業績管理システムが採用されているかについて実態調査を行った。これは、成城大学研究協定を締結しているメキシコ国立グアダハラ大学教授と共同して実施した。

また、2018 年度には、中国の大連で日系現地法人ならびに中国現地企業の調査を行った。中国は日本と日本海を挟んで隣接している。遠隔地のメキシコと比較対象とするために、調査を実施したものである。

以上の海外調査のほか、日本国内の本社の調査も行った。

4. 研究成果

(1) 実態調査の研究成果

2018 年度にメキシコのアグアスカリエンテスで 3 社、サカテカスで 1 社、グアダハラで 3 社の計 7 社の日系企業を対象として実態調査を実施した。その結果、シェルターカンパニーという IMEX を利用している企業向けのアウトソーシング企業を利用している企業での業績管理上の問題点が明らかになった。また、現地子会社では、日本の本社工場と比べきめ細かい業績管理を行っている事例も見られた。

また、2018 年度には、中国・大連でもインタビュー調査を行った。ここでは、中国現地企業ならびに日系子会社の計 6 社を対象に行った。その結果、中国の日系企業においては、日本の理念を踏襲しつつ現地の経営風土に即した業績管理システムを現地で開発するなど異文化融合した経営実態の知見を得ることができた。

2019 年度は、2018 年に引き続き、メキシコで企業訪問調査を行った。2018 年度は、地方都市を訪問したが 2019 年は、メキシコシティにある現地本社を中心に、商社、電機、食品など 7 社を対象として実施した。各社共通で主に下記の事項について質問し回答を得た。1. 企業概要、主な製品分野・マーケット、グループ全体の経営戦略とメキシコの位置づけ、レポートライン、サプライチェーン、研究開発とローカライズ、2. 管理会計、財務マネジメントとして、仕入値と移転価格の影響、予算制度、KPI、為替リスク管理、3. 異文化マネジメントの課題である。このほか、各社独自の質問も行った。その結果、同じ商社でもビジネスモデルが異なるなど、7 社それぞれがユニークな経営を行っており、課題も異なっていた。例えば、為替リスクに悩む企業もあれば、うまくそれを回避している企業もあった。財務報告の機能通貨は、メキシコペソとする企業が多く、ドル取引であっても為替差損益が発生する。そのため、必然的に財務管理と管理会計の分離が必要であるとの感触を得た。

また、2019 年度には、国内で 4,000 億円規模の大型 M&A を過去に実施した 2 社の本社にインタビューを行った。主に、財務会計と管理会計をどのように統合したかについて、調査した。

2020 年度以降は、引き続き日系海外現地法人の企業訪問調査を予定していたものの新型コロナウイルス感染症の影響で中止せざるを得なかった。

以上のインタビュー調査を通じて、作業仮説を裏付ける事例を発見できた点に海外現地調査の意義があったと考える。

(2) 論文ならびに学会報告

学会報告を 2018、2019、2022 年度に計 4 回行った。論文は、2018 年度、2020 年度、2022 年度に計 5 本執筆した。

2018年度には、日本管理会計学会 2018年度全国大会統一論題「企業グループの管理会計」にて「異文化マネジメントと管理会計上の課題 - 純粋持株会社、日系海外子会社の事例研究から - 」の学会発表を行った。また、学会発表内容を学会誌『管理会計学』27巻2号(2019.3) pp.13-26にて、論文として発表した。

2019年度には、6月に、日本組織会計学会 第3回全国大会(名古屋学院大学)の統一論題「戦略変更のためのマネジメント・コントロールシステム」のパネラーの一人として、「セグメント業績評価と投資リサイクル - 商社のケーススタディを中心として - 」とのテーマで報告した。また、12月に組織会計学会研究会(成城大学)では、国内で4,000億円規模の大型M&Aを過去に実施した2社の本社に対するインタビュー調査の結果を報告した。

2020年度には、2本の論文を発表した。1本目は、World Scientific Publishing Companyから英文書シリーズ、「Management Control Systems for Strategy Changes」に、「Segment Performance Evaluation and Asset Recycling: Case Study of a Japanese Trading Company」として2020年12月に刊行された。これは、2019年6月に、日本組織会計学会 第3回全国大会(名古屋学院大学)の統一論題で報告した内容を英語にて論文化したものである。2本目は、「海外現地法人に適した人的資源管理をカスタマイズする」として、企業会計(中央経済社)2020年7月号に発表した。

2022年度は、これまでの文献研究の結果と、2018年度、2019年度に実施した企業訪問調査の結果を総合して、11月に日本組織会計学会(青山学院大学)にて「海外現地法人の人的資源管理と管理会計」と題した学会発表を行った。また、本研究に関連して、海外子会社の配当、ロイヤルティ支払に関して論文を2本執筆した。1本目は、成城大学経済研究に「海外現法の配当金、ロイヤルティ支払と親会社決算状況、出資比率との関係:海外事業活動基本調査の独自集計結果から」として1月に発表した。2本目は、産業経理 2023年4月号に「海外現地法人の成熟度と投資回収方法」として発表した。

(3) 本研究の基本的問いに対する研究成果

本研究の基本的問いは、「財務会計、税務会計から管理会計システムを切り離れたグローバルな業績管理システム構築と、その還流に向けた課題を明らかにすること」であった。企業会計(中央経済社)2020年7月号に発表した論文で、主にこの問いに答えている。ここでは、海外現地法人の人的資源管理と管理会計との関係について、4社の事例を通じて検討した。4社のうち、3社は海外現地法人のトップは、ローカル人材であった。トップがローカルである期間が長いほど、人的資源管理面の権限移譲も進んでいた。また、人的資源管理については、現地の慣習に即した人材採用、報酬制度の適用をしていた。そこで、現地法人トップをローカルにし権限委譲したことにより、現地の文化に即した経営手法が採用される傾向にあることをまず指摘した。その場合でも、管理会計については日本と同様の仕組みを適用することが有効である一方、人的資源管理と業績評価の運用方法は、現地の慣習に即したものにすることが有効と考えられる点を指摘した。その前提として、財務会計による現地法人の業績と、人的資源管理とリンクする管理会計による業績管理とは別に運用される傾向にあることがわかった。つまり、管理会計制度はグローバルで共通化しつつ、現地での管理可能性や文化に適応した運用にすることで、海外現地法人の人事・人的資源管理を活性化できるといえ、本研究の基本的問いには答えられたものとする。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計5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 2件）

| | |
|---|-----------------------|
| 1. 著者名 塘誠、松岡アンソン良治 | 4. 巻 83(1) |
| 2. 論文標題 海外現地法人の成熟度と投資回収方法 | 5. 発行年 2023年 |
| 3. 雑誌名 産業経理 | 6. 最初と最後の頁 34-32 |
| 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 塘誠、松岡アンソン良治 | 4. 巻 239 |
| 2. 論文標題 海外現法の配当金,ロイヤルティ支払と親会社決算状況,出資比率との関係:海外事業活動基本調査の独自集計結果から | 5. 発行年 2023年 |
| 3. 雑誌名 成城大学経済研究 | 6. 最初と最後の頁 141-179 |
| 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 - |
| 1. 著者名 塘 誠 | 4. 巻 72(7) |
| 2. 論文標題 海外現地法人に適した人的資源管理をカスタマイズする | 5. 発行年 2020年 |
| 3. 雑誌名 企業会計 | 6. 最初と最後の頁 902-909 |
| 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 Makoto Tomo | 4. 巻 17 |
| 2. 論文標題 Segment Performance Evaluation and Asset Recycling: Case Study of a Japanese Trading Company | 5. 発行年 2020年 |
| 3. 雑誌名 "Management Control Systems for Strategic Changes", Japanese Management and International Studies, world scientific | 6. 最初と最後の頁 35-50 |
| 掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） 10.1142/11814 | 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 塘 誠 | 4. 巻 27(2) |
| 2. 論文標題 異文化マネジメントと管理会計上の課題 純粹持株会社, 日系海外子会社の事例研究から | 5. 発行年 2019年 |
| 3. 雑誌名 管理会計学 | 6. 最初と最後の頁 13~26 |
| 掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) 10.24747/jma.27.2_13 | 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4件(うち招待講演 0件/うち国際学会 0件)

| |
|-------------------------------|
| 1. 発表者名 塘 誠 |
| 2. 発表標題 海外現地法人の人的資源管理と管理会計 |
| 3. 学会等名 日本組織会計学会(青山学院大学) |
| 4. 発表年 2022年 |

| |
|---|
| 1. 発表者名 塘 誠 |
| 2. 発表標題 セグメント業績評価と投資リサイクル - 商社のケーススタディを中心として - |
| 3. 学会等名 日本組織会計学会第3回全国大会(名古屋学院大学) |
| 4. 発表年 2019年 |

| |
|---|
| 1. 発表者名 塘 誠 |
| 2. 発表標題 In-out M&A後の管理会計統合の課題 -D社とE社の事例- |
| 3. 学会等名 日本組織会計学会(成城大学) |
| 4. 発表年 2019年 |

| |
|---|
| 1. 発表者名 塘 誠 |
| 2. 発表標題 異文化マネジメントと管理会計上の課題 - 純粹持株会社，日系海外子会社の事例研究から - |
| 3. 学会等名 日本管理会計学会 全国大会 統一論題 |
| 4. 発表年 2018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 |
|---------------------------|-----------------------|----|
| | | |

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

| 共同研究相手国 | 相手方研究機関 |
|---------|---------|
| | |