

令和 6 年 6 月 24 日現在

機関番号：34310

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2019～2023

課題番号：19K02003

研究課題名（和文）業績管理システムとリスクマネジメントとの連携に関する実証研究

研究課題名（英文）Empirical research on linkage between performance management system and risk management

研究代表者

河合 隆治（Kawai, Takaharu）

同志社大学・商学部・教授

研究者番号：30368386

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 3,300,000円

研究成果の概要（和文）：本研究課題においては、リスクマネジメント実施企業の事例を検討した管理会計研究の文献レビュー、業績管理システムの基礎となるマネジメント・コントロールの文献分析、わが国の業績管理システムの整備にかんする実証研究、新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の影響下における企業の実態把握のための質問票調査およびインタビュー調査、リスクマネジメントが報酬システムに与える影響についての実証分析を行った。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究は、これまで十分整理されているとはいえなかった管理会計におけるリスクマネジメント研究のレビューやマネジメント・コントロール研究を網羅的に文献分析を実施することにより、どのように議論が展開されてきたかについて明らかにできたことには学術的意義がある。また社会的意義として、財務指標や非財務指標を整備する具体的に要因を提示したこと、新型コロナウイルス感染症（COVID-19）における企業が行ったリスク対応の実態を明らかにしたことで、わが国企業に対する指針を示したことが挙げられる。

研究成果の概要（英文）：In this research project, I conduct a literature review of qualitative research in management accounting which aims at risk management practice, bibliographic analysis for management control literature in management accounting, the empirical study about determinants of performance management system design, questionnaire survey and interview to capture the situation of companies under COVID-19, and empirical analysis of the impact of risk management on incentive systems.

研究分野：管理会計

キーワード：業績管理 リスクマネジメント 管理会計システム マネジメント・コントロール

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

管理会計領域では従来業績管理システムは、利益、収益、費用といった会計数値や、総資本利益率 (ROA)、自己資本利益率 (ROE) といった財務指標を中心とした業績管理システムの運用についての研究が支配的であった。しかし、実務と理論との乖離を問題提起した「レレバンスロスト」以降、財務指標に偏重した業績管理に関する限界が指摘されるとともに、顧客満足度、不良率、従業員満足度をはじめとした非財務指標の重要性が認識されるようになった。

1990年代初頭からは、バランス・スコアカードに関する研究を筆頭に、財務指標と非財務指標を併用した業績管理システムに関する研究が進められている。また、バランス・スコアカードから派生するかたちで、非財務指標と財務指標との関連性、財務指標と非財務指標との指標特性の相違、財務指標と非財務指標の併用による問題点についての検討も行われてきた。ここであげた業績管理システムの研究は、企業の業績を向上するために、どのように目標や指標を設定し、業績を測定し、従業員を動機づけていくのかに焦点が当てられてきている。

他方、リーマンショックや企業が引き起こした数々の不祥事が社会的に関心を集めたことから、企業に対して潜在的な損害を与えうる事業リスクを事前に認知し、適切に管理するリスクマネジメントを整備するという動きが加速している。例えば、COSO (2017) は、ガバナンスとカルチャー、戦略と目標設定、パフォーマンス、レビューと修正、情報、伝達および報告という構成要素に分類し、リスクを全社的に管理する指針を提供している。

企業が安定的に成長していくためには、企業の業績向上だけではなく、企業に大きな損害を与えうる事象について適切に対応する必要がある。しかし、業績管理システムとリスクマネジメントを効果的に連携させるべきであると主張することは簡単ではあるが、その実施には多くの困難を伴うことが予想される。また、先行文献においても、業績管理システムとリスクマネジメントとの関連性の有無、これらのシステムを連携させるメカニズムについて十分に検討されてこなかった。

2. 研究の目的

本研究課題の目的は、企業が持続的な成長を遂げるために、業績管理システムとリスクマネジメントをどのように設計しているのか、業績向上とリスク対応とをどのように同時達成できるのかを解明するために、わが国企業における、業績管理システムとリスクマネジメントの実態把握、業績管理システムとリスクマネジメントとの関連性、連携させるためのメカニズムや条件について検討を行うことである。

3. 研究の方法

本研究課題においては、わが国企業の業績管理システムとリスクマネジメントとの連携に関する実態、ならびに、効果的な連携を実現するメカニズムや条件を明らかにするために、網羅的な先行文献の整理、インタビュー調査、質問票調査といった多様なアプローチを採用した。

4. 研究成果

(1) 管理会計領域においてリスクマネジメントの事例について論じている先行文献についてレビューを行った。欧米においては、金融危機、不祥事、SOX法などの規制強化、トレッドウェイ委員会支援組織委員会 (COSO) による全社的リスクマネジメントフレームワークの提示によって、リスクマネジメントやリスク測定に関する課題が顕在化し、それに呼応してヨーロッパの主要会計学術雑誌においてリスクマネジメントの実態を検討する事例研究が蓄積されてきた。しかし、わが国ではこれらの研究に着目されていなかったために、2010年前後に形成された管理会計におけるリスクマネジメントの議論について整理し、その特徴について検討した。具体的には、先行研究を、リスクマネジメントの実態把握を目的とする研究、全社的リスクマネジメントに着目した研究、リスクマネジメントに影響を与える計算文化に着目した研究に分類し、その特徴について議論したうえで、それぞれの事例の調査方法、調査サイト数、調査時期、業種、調査サイト所在国の特徴について検討した。その結果、事例に基づくリスクマネジメント研究は、最初に記述的な研究がなされ、その後全社的リスクマネジメントの統合問題やリスクマネジメントに影響を与える計算文化に関する研究が出現したことが明らかになった。

(2) 業績管理の基礎となるマネジメント・コントロールに関する網羅的な文献研究を行った。まず、Anthony (1965) 以降のわが国マネジメント・コントロールがどのように蓄積されているのかを明らかにするために、1965年から1915年に発行された会計学領域の代表的な7誌を対象として、採用する研究方法 (定性的研究、定量的研究、論説研究) に応じて、わが国のマネジメント・コントロール研究を区分するとともに、それぞれの方法を採用するグループでの参考文献の引用の仕方 (海外文献の引用比率、引用文献の発表後経過年数など) や引用頻度の高い文献、および、グループ間でのわが国のマネジメント・コントロール研究の引用関係について検討した。その結果、わが国のマネジメント・コントロール研究では、とくに論説研究において海外文献の

引用比率が高いこと、とくに定量的研究において引用文献の発表後経過年数が短く、Simons のフレームワークを用いた文献が頻りに引用されること、定量的研究や論説研究では定性的研究が頻りに引用される一方、定量的研究と論説研究が同じ方法を採用する論文のみに引用される傾向が強いことが明らかとなった。また、国際雑誌およびわが国雑誌におけるマネジメント・コントロール研究の動向・特徴を考察するために、書誌学的方法に加えて、「マネジメント・コントロール」「予算」「コントロール・パッケージ」それぞれの用語頻度に基づいた内容分析を実施した。国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに、かつ、わが国雑誌を査読有雑誌と査読無雑誌とに区分した上で、掲載論文数の推移、採用された研究方法、用語頻度、用語頻度の推移、採用された研究方法と用語頻度との関係をそれぞれ分析した。その結果、わが国査読有雑誌におけるマネジメント・コントロール研究は国際雑誌の中でも欧州雑誌の潮流と同型的に進行していること、わが国査読無雑誌において独自の研究蓄積傾向がみられることが浮き彫りとなった。

(3) 派生した研究として、わが国組織間マネジメント・コントロール研究についての網羅的な文献分析を行った。わが国では、組織間マネジメント・コントロールに関する論文は順調に蓄積され、文献レビューも旺盛に行われているものの、わが国の組織間マネジメント・コントロール研究が主にどのような文献に依拠しながら形成されてきたのかについて明らかになっていなかった。本研究では、1987年から2017年までの31年間に公刊された、わが国の主要な会計学術雑誌に掲載された組織間マネジメント・コントロール論文を対象として引用文献分析を行った。その結果、国内の組織間マネジメント・コントロール研究は数量的には増加していると評価できるが、その反面、会計学領域の学術雑誌に掲載された論文へ引用が集中する傾向がみられ、多様な研究知見の蓄積に成功しているとはいえない状況を示した。

(4) 業績管理を含むわが国管理会計研究のインパクトを高めるための方向性について示した。1990年前後の管理会計の『レレバンスロスト』以降、管理会計研究を取り巻く環境は大きく変化し、現在では、わが国管理会計研究のインパクトは限定的である。わが国管理会計研究のインパクトを高める具体的な方策を、国内管理会計へのインパクト強化、実務家・隣接領域へのインパクト強化、海外管理会計研究者へのインパクト強化に分けて提示した。

(5) わが国における業績管理システムの整備にかんする実証研究を行った。企業が業績管理システムを設計する際に、資源制約や認知限界の面から全ての業績指標を組み込むことは不可能であるために、どの業績指標を整備するのかについて選択することになるが、どのような要因が影響しているのか定かではない。そのため、財務指標の整備および非財務指標の整備に影響を与える要因として、指標レベルの要因と企業レベルの要因に着目し、東京証券取引所に属する企業への質問票調査データに基づいて検証した。その結果、財務指標の整備に関しては「全社管理目的」、「部門間相対評価」、非財務指標の整備に関しては「重要性」、「感度」、「ノイズ」、「学習促進目的」、「部門個別評価」が特徴的な決定要因となっていることが明らかになった。なお、この研究成果を執筆した河合(2020)は、日本原価計算研究学会において学会賞(論文賞)を受賞した。

(6) 新型コロナウイルス感染症(COVID-19)下におけるリスク対応にかんする実態調査を行った。COVID-19の持続する状況において、COVID-19が日本の中小企業にもたらした影響と、その後の対応を解明するために、日本の中小企業を対象として、2020年5月、2020年7月、2021年2月に実施したオンラインによる質問票調査をもとに、中小企業の財務状況、中小企業家の将来見通し、中小企業家の心情、COVID-19への対応について実態把握を行った。その結果、中小企業の多くが、財務状況が厳しい状態においても、中小企業の経営者は、危機の察知、危機への姿勢、危機への対応といった一連の企業家活動プロセスをつうじて、漠然と対応する状況から、少しずつ具体的な対策を織り込んで危機を乗り越えていこうとすることがたちに変遷していったことが浮き彫りとなった。

(7) 新型コロナウイルス感染症のリスク対応にかんするインタビュー調査を行った。その成果の一つとして、高知県に所在するミタニ建設工業株式会社がCOVID-19の発生した初期においてどのように対応したかについて、危機の認知、危機に対する姿勢、危機への対応の観点から記述した。具体的には、ミタニ建設工業は、COVID-19の発生した初期において、影響は継続し、損害を被るリスクがあると予想したものの、過去に自社が被った危機よりも事業への影響が少ないと判断し、いち早くCOVID-19と共存する方法を探り、感染症対策、組織体制の整備、地元の飲食店の支援といった対応を迅速かつ冷静に実行していた。つまり、過去に大きな財務的危機を経験したことにより、冷静に危機を認知し、危機に積極的に向きあったために、具体的な対策を迅速に講じることができたという事例を提示した。

(8) 質問票調査に基づき、リスクマネジメントが報酬システムに与える影響について検討した。不確実性が高い状況においては、従業員の努力が業績指標の測定値に影響を与えない(歪み)、組織成員の努力以外の要因が業績指標の測定に影響を与えてしまう(ノイズ)という問題が生じる。つまり、不確実性が高い状況では、業績測定指標を用いて報酬を決定することは大きな弊害をもたらしてしまうため、企業は業績指標に基づいた報酬決定を行わず、報酬を決める際には主観的な評価に依存すると想定される。本研究では、リスクマネジメントの役割に着目し、リスクマネジメントが業績指標の歪みやノイズを低減することにより、主観的評価ではなく、業績指標に基づいた報酬システムを採用するという仮説を立て、東京証券取引所に属する企業への質問票調査を用いて検証した。

< 引用文献 >

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission(COSO), Enterprise Risk Management: Integrating with Strategy and performance, 2017

Anthony, R., Planning and Control Systems: A Framework for Analysis, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, 1965

河合 隆治、業績管理システム設計の決定要因、原価計算研究、44 巻 1 号、2020、61-74

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計8件（うち査読付論文 4件 / うち国際共著 0件 / うちオープンアクセス 0件）

1. 著者名 河合隆治	4. 巻 46 (1)
2. 論文標題 日本の管理会計研究のインパクト	5. 発行年 2022年
3. 雑誌名 原価計算研究	6. 最初と最後の頁 1-11
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 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好・鬼塚雄大	4. 巻 31 (1)
2. 論文標題 国際学術雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の特徴	5. 発行年 2023年
3. 雑誌名 管理会計学	6. 最初と最後の頁 71-88
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 有
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 大浦啓輔、河合隆治、坂口順也	4. 巻 45
2. 論文標題 わが国における組織間マネジメント・コントロールの知見	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 原価計算研究	6. 最初と最後の頁 39-52
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 有
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 河合隆治	4. 巻 73
2. 論文標題 管理会計におけるリスクマネジメント研究の形成：事例研究に注目して	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 同志社商学	6. 最初と最後の頁 543-560
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 河合隆治	4. 巻 44
2. 論文標題 業績管理システム設計の決定要因：財務指標・非財務指標の整備に焦点を当てて	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 原価計算研究	6. 最初と最後の頁 61-74
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 有
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 横田絵理、乙政佐吉、坂口順也、河合隆治、大西靖、妹尾剛好	4. 巻 21
2. 論文標題 わが国マネジメント・コントロールの展開：51年間の文献調査に基づいて	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 会計プロGRESS	6. 最初と最後の頁 17-31
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 有
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 関智宏、河合隆治、中道一心	4. 巻 72
2. 論文標題 COVID-19影響下における中小企業の企業家活動プロセス	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 同志社商学	6. 最初と最後の頁 31-58
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 関智宏、中道一心、河合隆治	4. 巻 56
2. 論文標題 COVID-19という危機を乗り越えようとする中小企業の企業家活動プロセス ミタニ建設工業株式会社（高知県）をケースとして	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 経営経済	6. 最初と最後の頁 121-156
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 -

〔学会発表〕 計5件（うち招待講演 1件 / うち国際学会 0件）

1. 発表者名 横田絵理、乙政佐吉、坂口順也、河合隆治、大西靖、妹尾剛好、鬼塚雄大
2. 発表標題 国際学術雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の特徴
3. 学会等名 日本管理会計学会
4. 発表年 2021年

1. 発表者名 河合隆治
2. 発表標題 日本の管理会計研究のインパクト
3. 学会等名 日本原価計算研究学会（招待講演）
4. 発表年 2021年

1. 発表者名 大浦啓輔、河合隆治、坂口順也
2. 発表標題 わが国における組織間マネジメント・コントロール研究の知見
3. 学会等名 日本原価計算研究学会
4. 発表年 2020年

1. 発表者名 河合隆治
2. 発表標題 業績指標設定に影響を与える要因
3. 学会等名 日本原価計算研究学会
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 横田絵理、乙政佐吉、坂口順也、河合隆治、大西靖、妹尾剛好
2. 発表標題 わが国マネジメント・コントロール研究の展開
3. 学会等名 日本会計研究学会
4. 発表年 2019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		
オランダ	Vrije Universiteit Amsterdam		