

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 24 日現在

機関番号：24506

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2010～2013

課題番号：22730373

研究課題名(和文) 成果報酬システムと予算管理の関係が管理者の逆機能的行動に与える影響の検証

研究課題名(英文) Budgeting, performance-based pay systems, and managers' behavior: A survey study

研究代表者

福田 直樹 (Fukuda, Naoki)

兵庫県立大学・経営研究科・准教授

研究者番号：90388405

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,000,000円、(間接経費) 900,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、相対的に欧米企業のもとで適合するとされる成果主義の日本企業への導入によって生じた文化上のミスマッチが、日本企業の実践する予算管理に与える影響について考察を行った。その結果、日本企業は、成果主義の導入によって、集団主義の文化、不確実性回避の文化など、従来の日本企業が有してきた文化的特徴と個人主義の文化、不確実性選好の文化などに適合するとされる成果主義の特徴をバランスさせることによって、ハイブリッドなマネジメント・システムを築き上げようとしていることが示唆された。

研究成果の概要(英文)：This study investigates cultural aspects of budgeting by way of performance-based pay systems. With the introduction of performance-based pay systems into Japanese companies, budgets in these companies have undergone a major change of character from milestones for a medium-term management plan to performance indicators for individuals. As a result, budgeting in Japanese companies is also likely to be vulnerable to criticism by the advocate of Beyond Budgeting. How to develop more effective hybrid management systems is a significant challenge for Japanese companies.

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：予算管理 成果主義 管理者 文化的側面 逆機能的行動

1. 研究開始当初の背景

予算管理とその逆機能との関係についての学術的な議論は、特に行動的予算管理研究の中で蓄積されてきた。行動的予算管理研究は、1952年のArgyris(1952)の研究を契機に始まった研究で、予算管理が管理者の認知や行動に与える影響について議論した研究領域である。しかし従来の研究では、成果報酬システム(成果主義)が予算管理にどのような影響を与えるのかという点や、それらの関係が管理者の行動にいかなる影響を及ぼすのかという点に関しては、まだ十分に明らかにされているとは言えない。そのため、1990年代以降の日本企業における予算管理の逆機能の増加を十分に説明することは困難な状況にある。

他方、他の管理会計研究領域では、業績管理研究において、成果報酬システム(成果主義)との関係についての議論が蓄積されつつある(例えば、横田(2000)、星野(2003)、内山(2007,2008)、近藤ほか(2009)など)ものの、それらは、予算管理をメインで取り上げて議論しているわけではなく、断片的に取り上げているに過ぎない。さらに、成果報酬システム(成果主義)が管理者の行動に対して与える影響については人事管理研究の分野でこれまで研究されてきているが、これも予算管理との関係に直接の焦点を当てているわけではない。これに対し、本研究は、上記の3研究分野におけるこれまでの議論や知見を整理した上で、成果報酬システム(成果主義)と予算管理の関係が管理者の逆機能的行動に与える影響を実証的に明らかにすることに当初関心を持った。

また本研究は、従来の予算管理研究の進展に次の点からも大きな価値を有していると考えた。現在の予算管理研究の議論においては、逆機能が生じる予算自体を無用視する「予算無用論(Beyond Budgeting)」を唱える論者も存在する(Hope and Fraser, 2003)一方で、それにもかかわらず予算管理は世界中の多くの組織で実践されているという現実を踏まえた上で、それを止めるのではなく、逆機能を低減させるための望ましい予算管理のあり方を探ろうとする「予算改善論」の議論も存在し、現在でも世界中で活発な議論が行われている。

本研究は、成果報酬システムの導入により予算管理の逆機能が増加した日本企業を中心に調査を行うことを通じて、予算管理の逆機能を低減させる上での諸条件を探ろうとする研究であり、この意味からも、本課題の遂行は、これまでの予算改善論の議論の進展に対して大きく寄与しうると考えた。

2. 研究の目的

日本企業では、欧米企業と比べて相対的に、いわゆる予算管理の逆機能的行動が生じにくいとされてきた(上埜,1993)。そもそも日本企業における個人レベルの報酬決定は長期的な観点から行われることが多く、短期的な予算目標と個人の金銭的報酬とのリンクの程度は欧米企業に比べて相対的に弱いとされる(横田,2004;浅田,1993など)。また、このようなシステムの設計面に加え、従来日本企業では、集団主義の文化のもとで予算目標の達成に向けた従業員の比較的高い組織コミットメントが得られやすい状況にあった(李ほか,2012)。

しかし、欧米企業に由来する成果主義が日本企業に導入されると、これまで日本企業の予算管理を支えてきた集団主義の文化と成果主義との間で一種のミスマッチが生じることになる。そのことが、結果的に日本企業の実践する予算管理に対して何らかの影響を及ぼしている可能性がある。

本研究の目的は、欧米企業の文化のもとで適合するとされる成果主義の日本企業への導入によって生じた文化上のミスマッチが、日本的予算管理に与える影響について考察することである。

3. 研究の方法

本研究は、主に文献研究とインタビュー調査から構成されている。文献調査については、まずはこれまで実施されてきた予算管理研究に対する調査を実施した。予算には様々な役割が期待されているが、「モチベーション」と「業績評価」機能に焦点を当て、伝統的予算管理が人間行動に与える影響について、これまでどのような議論がなされてきたのかという観点から先行研究のレビューを行った。まず、モチベーションとの関連では、「目標設定」とその目標設定への参加に伴う「予算スラック」の研究を、さらに業績評価との関連では、「業績評価スタイル」の研究を、それぞれ取り上げた(研究成果・雑誌論文(1))。また、成果主義と予算管理との関連性についてもレビューを行った(研究成果・雑誌論文(4))。

インタビュー調査は、日本企業における予算管理実践の実態を探るべく、ゴム製品製造業、福祉用具レンタル業、化学産業、陸運業の計4社に対して実施した。インタビューにあたっては、各社の予算管理の詳細(「脱予算経営」について、予算編成期間、予算で重視する項目、中期経営計画、予算の使用目的、外部用予算、内部用予算、内部予算目標の納得性、内部予算の規範性、金銭的報酬、反映される対象、反映される程度、評価に使用される財務業績指標、評価方法、予算達成のイ

ンセンティブ)のほか、成果主義の導入状況や、その影響についても尋ねた。なお、インタビュー調査の詳細な内容については、松木智子・福田直樹・李建「目標としての予算に関する実態調査：日本企業4社の比較ケース・スタディ」『帝塚山経済・経営論集(帝塚山大学経済学部・経営情報学部紀要)』第22巻 2012年3月、53-54頁を参照されたい。

4. 研究成果

当初の研究目的では、日本企業において成果報酬システムが導入されて以降、なぜ予算管理の逆機能が、多くの日本企業で従来よりも顕著に見られるようになってきたのか、および、成果報酬システムと予算管理がそれぞれどのように設計、実践される時にそれらが低減されるのかについて関心を持ってきた。

文献調査(研究成果・雑誌論文(1))およびインタビュー調査(研究成果・雑誌論文(2)、雑誌論文(3))を通じて、日本企業における予算管理では、事前統制と期中統制の段階において、インターアクションと情報共有を高めるさまざまな仕組みが機能しており、結果的に予算スラックを低水準に保っていること、また事後統制段階においても、予算業績と報酬との弱いリンクによってストレッチな予算目標の設定を可能にし、結果的に予算スラックを低水準に抑制していることなどを明らかにした(研究成果・雑誌論文(2))。

また、成果主義が予算管理に与える影響について議論することができた。すなわち、最終的に本研究では、相対的に欧米企業のもとで適合するとされる成果主義の日本企業への導入によって生じた文化上のミスマッチが、日本企業の実践する予算管理に与える影響について考察した。その結果、日本企業は、成果主義の導入によって、集団主義の文化、不確実性回避の文化など、従来の日本企業が有してきた文化的特徴と個人主義の文化、不確実性選好の文化などに適合するとされる成果主義の特徴をバランスさせることによって、ハイブリッドなマネジメント・システムを築き上げようとしていることが示唆された(研究成果・雑誌論文(4))。

最後に、本研究の意義としては、文化が管理会計研究のコンテクストになりうるという証拠を示すことで、マネジメント・システムが文化によって大きく影響される可能性を示唆したことである。今後、グローバル化がますます進むことが予想されるが、その際、管理会計研究においても文化という変数をどのように扱うのかが一つの重要な課題となることを示唆した。

参考文献

- Argyris, C. 1952. *The Impact of Budgets on People*. New York: Controllership Foundation (内田昌利訳(1979, 1980)「アーギリス, C.(1952)『人間にたいする予算の影響』.(上・中・下)」『経済論集』(北海学園大学経済学部紀要)第26巻第4号, 第27巻第2・3号).
- Hope J., and R. Fraser. 2003. *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Harvard Business School Press (清水孝監訳(2005)『脱予算経営』生産性出版).
- 浅田孝幸(1993)「リストラと予算管理システム」『企業会計』45(5): 623-630.
- 上埜進(1993)『日米企業の予算管理: 比較文化論的アプローチ』森山書店.
- 内山哲彦(2007)「成果主義における会計的業績評価尺度利用に関する実態」『原価計算研究』31(1): 36-51.
- 内山哲彦(2008)「日本企業における成果主義と会計情報との係わり: 人事管理指向と業績管理指向を視点にしたマネジメント・コントロールの検討」『原価計算研究』32(2): 68-83.
- 近藤隆史・福田直樹・相原基大・窪田祐一(2009)「業績管理システムの設計と利用の関係に関する実証研究」『経営と経済(長崎大学経済学部紀要)』89(1): 35-56.
- 星野優太(2003)『日本企業の業績評価と報酬システム-理論と実証-』白桃書房.
- 横田絵理(2000)「業績測定・評価と報酬システム: 日本企業における成果主義への動きについての一考察」『管理会計学』8(1・2): 51-68.
- 横田絵理(2004)「日本企業の業績評価システムに影響を与えるコンテクストについての一考察」『管理会計学』13(1・2): 55-66.
- 李建・松木智子・福田直樹(2012)「予算スラックと日本的予算管理」『京都学園大学経営学部論集』21(2): 31-53.

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 4 件)

(1)李建・松木智子・福田直樹「第5章 予算管理」(共著、査読なし)(加登豊・松尾貴巳・梶原武久編『管理会計研究のフロンティア』中央経済社 2010年10月に所収) 109-152頁

(2)李建・松木智子・福田直樹「予算スラックと日本の予算管理」(共著、査読なし)『経営学部論集(京都学園大学経営学部紀要)』第21巻第2号 2012年3月、31-53頁

(3)松木智子・福田直樹・李建「目標としての予算に関する実態調査：日本企業4社の比較ケース・スタディ」(共著、査読なし)『帝塚山経済・経営論集(帝塚山大学経済学部・経営情報学部紀要)』第22巻 2012年3月、37-56頁

(4)李建・福田直樹「予算管理における文化的側面-成果主義を中心に」(共著、査読なし)『ベンチャービジネス・レビュー(追手門学院大学ベンチャービジネス研究所紀要)』第6号 2014年2月、3-11頁

〔学会発表〕(計 2 件)

(1)松木智子・福田直樹・李建「日本企業における予算のコントロール機能：4社のピアリングからの比較」(共同) 日本管理会計学会 2011年度全国大会(於：関西大学) 2011年10月

(2)福田直樹「日本企業の予算管理プロセスの比較ケース・スタディ～予算目標の観点から～」(単独・ポスター報告) 平成25年度兵庫県立大学シンポジウム-経済再生に向けた産学公連携の新たな取り組み-(於：神戸市産業振興センター) 2013年9月

6. 研究組織

研究代表者

福田 直樹 (Fukuda, Naoki)

兵庫県立大学・大学院経営研究科・准教授

研究者番号：90388405