

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成26年6月5日現在

機関番号：34310 研究種目：基盤研究（B） 研究期間：2011年度～2013年度 課題番号：23330150 研究課題名（和文）海外現地マネジメントのための管理会計システムの設計と運用に関する研究 研究課題名（英文） Design and Operation of Management Accounting System for Management of Local company in overseas country. 研究代表者 中川 優 (NAKAGAWA, Masaru) 同志社大学・商学部・教授 研究者番号：40217683 交付決定額（研究期間全体）：（直接経費）12,900,000円、（間接経費）3,870,000円

研究成果の概要（和文）：先行研究のレビューした後、15社におよぶインタビュー調査ならびに国内企業約6000社に対するアンケート調査を実施した。その結果、日本本社による海外子会社に対する管理においては、①コントロール・パッケージの概念が適用できる。②当該企業の海外子会社に対する戦略上の位置づけ、海外子会社管理の方針などがコントロール・パッケージの選択に影響を与えている。③日本本社による海外子会社管理の方針のみならず、地域や業種なども影響を与えている。

研究成果の概要（英文）：In this research project, we conducted review previous articles, related our research, and we interviewed fifteen companies and surveyed about 6000 Japanese companies, which have subsidiaries in overseas. We found the following facts and findings through this project. (1) They have some control systems for managing their subsidiaries in overseas. The concept of “control package” could be applied to this situation. (2) The policy and strategy of headquarters affect the selection of control package. (3) Location and industry category of subsidiaries also affect the management by their headquarters.

研究分野：管理会計、国際経営

科研費の分科・細目：会計学・管理会計

キーワード：海外子会社、管理会計、コントロール・システム

1. 研究開始当初の背景
新興国の台頭などの国際化の進展に伴い、グローバル経営の重要性はますます高まっている。このような状況を鑑み、最近、海外研究者はグローバル企業における管理会計システムの再検討をはじめている (Busco et al. [2008]、Dossi and Patelli [2010]、Williams and Van Triest [2009] など)。一方、国内の研究は、調査フィールドは限定的で、テンション（複数要素間の引き合いで生じる張りつめた関係）やコントロール・パッケージ（複数のマネジメント・コントロールの同時利用）といった以下で説明する近年の管理会計研究の動向を必ずしも踏まえたものとなっていない。現代のグローバル企業は、世界基準によるスケールメリットの享受と柔軟な現地ニーズへの対応が必要である。そこでは、

さまざまなテンションをマネジメントしなければならない (Busco et al. [2008])。グローバル企業のテンションには、垂直/水平、収斂/分化、分権化/集権化といった一見すると相反する要素が、綱引きのように引き合う関係が観察されている。たとえば、本社と海外子会社間の製品振替（垂直）に加え、子会社間でも振替（水平）が行われるなどの相互依存関係がある。また、意思統一や知識移転のために業務手続きをどこまで統合させるかといった収斂/分化の問題、グループ組織としての統合と現場サイドの自律性といった分権化/集権化の問題がある。加えて、国際分業は、子会社だけでなく孫会社、提携先、サプライヤー等を包含したネットワークを対象に行われ、組織間にもテンションが存在する。これらのテンションをうまくマネジメン

トすること、すなわちテンション・マネジメントが、グローバル企業の戦略実現において求められる。しかし、グローバル展開している日本企業にとって、適切なテンション・マネジメントの遂行は決して容易なことではない。現在、日本企業の多くは、本社によるコントロールが十分に機能していない。たとえば、海外子会社の細かい資金の流れ、経費の計上、投資効果までは把握しておらず、成果によるコントロールのタイトネス（厳しさ）は比較的緩くなっている。この成果コントロールを補うように、新興国子会社のトップに日本人を派遣する人的コントロールが行われている。それゆえ、子会社トップに現地人を登用できず、現地従業員のモチベーションを低下させている。日本人トップは短期間で代わるため、現地人ミドルマネジャーとの情報共有も進まないようである。このような状況に加え、IFRS・包括利益方式が導入されると、海外子会社管理はさらに重要となる。グローバル企業のテンションの問題は、コントロール・システム単体（予算、業績評価など特定のシステム）の改善では解決できず、複数のコントロールの組み合わせである「パッケージ」にて調節する必要がある。コントロール・パッケージの研究は、最近の国内外の管理会計研究の一つの潮流となりつつあるが(Malmi and Brown [2008]など)、海外現地マネジメントを対象にした当該パッケージについての調査は進んでおらず、その実態の解明は手つかずとなっている。パッケージの設計・運用は、グローバル企業の現地マネジメントの要諦であり、その解明は理論面・実務面の喫緊の課題である。本研究は、(1)グローバル企業のコントロール・パッケージの設計・運用を捉え、(2)パッケージとテンションの両概念を中心に状況要因や組織成果に与える影響などを理論的・実証的に解明することを目的とする。なお、研究代表者は、これまでグローバル化について一貫して研究し、在外日系企業の管理会計システムを調査してきた(中川2004, 2010b)。なかでも、新製品開発や原価企画の海外移転の実態を解明するなどの成果を上げてきた。加えて、日本会計研究学会特別委員会で、現代企業のコントロール・パッケージの均衡状態などを調査・検討する機会を得た(中川, 2010a)。本研究は、これらの研究成果から得られた知見を結びつけ、グローバル企業のテンション・マネジメントの解明という新たな経営現象を解明しようとするものである。加えて、製品開発や組織間関係の議論を行ってきた研究分担者の成果も引き継ぎ、本計画の着想に繋がっている。

2. 研究の目的

本研究の全体構想は、グローバル企業の管理会計システムの実態を捉え、複数のマネジメント・コントロールの同時利用(コントロ

ール・パッケージ)と、そこに存在するテンション(複数要素間の引き合いで生じる張りつめた関係)に対するマネジメントとの関係の解明にある。新興国の台頭などは、グローバル企業の戦略や組織構造に影響を与え、マネジメント・コントロールの必要性を高めている。なかでも、コントロール・パッケージの設計・運用は、海外子会社など現地マネジメントの要諦であり、その解明は理論面・実務面の危急の課題である。そこで本研究は、(1)グローバル企業のコントロール・パッケージの設計・運用を捉え、(2)パッケージとテンションの両概念を中心に状況要因や組織成果に与える影響などを理論的・実証的に解明することを目的とする

3. 研究の方法

本研究は、(1)海外現地マネジメントの管理会計システムの実態把握、(2)状況要因の実態把握、(3)具体的なコントロール・パッケージの抽出、(4)コントロール・パッケージとテンションの分析の4つの課題を掲げている。適宜、研究発表・論文公表し、次のように計画を進める。平成23年度は、予備的な聞き取り調査から開始した。欧米・新興国ともに進出している日系製造企業と、日本・新興国に進出している欧米製造企業を対象として予定する。その結果をもとに、概念の操作化を行い、郵送質問票調査のための質問項目の開発を行う。平成24年度には、上記の郵送質問票調査の実施し、上記の(1)(2)を中心に実態を把握する。続いて、(3)(4)の解明のために本格的なケース研究を実施した。平成25年度は、ケース研究を補足するために(1)~(4)に関連する内容に関して、さらに、継続してインタビュー調査を実施した。

4. 研究成果

まず、海外進出する日本企業に対するケースの調査から得られた定性的な証拠をもとに、海外子会社管理におけるテンションとコントロール・パッケージについて探索的に考察してきた。ここでは、次の3つの点が明らかになった。

まず、テンションに関わる対立的な要素がケースごとに異なっていたことである。対立的な要素の違いは、各社の海外進出の経緯や海外子会社管理に関わる方針などと関わっていた。しかし、対立的な要素が違っても、テンションそのものはグローバル経営において戦略的に重要な課題であることが確認できた。

次に、グローバル経営にみられる3つのコントロールが提示できた。各社それぞれの文脈にて具体的な管理実務が観察されたが、これらは結果、プロセス、文化という3つのコントロールとして識別できるものであった。

本研究の分類は、先行研究での特定の分類にのみ依拠したものではない。テンション全体に関わるインプットとアウトプットを中心とした結果コントロールと、戦略的なアジェンダに焦点を絞ったプロセス・コントロールを識別したことは、テンションの実現の解明に役立つであろう。また、テンションと関わりのある文化コントロールが数社のケースを通じて観察された。

最後に、識別された3つのコントロールは、パッケージとしてテンションと関係していた。ケースからは、グローバル経営にみられる対立的要素は、いずれか1つのコントロールだけでなく、3つのコントロールから影響を受けていた。つまり、コントロール・パッケージによって、テンションは達成されていると理解された。

本研究に残された課題は、以下の通りである。まず、調査対象の拡大である。本調査では、グループ企業の本社の海外子会社の経営管理に携わる部署の担当者に聞き取りを実施している。同じ管理上の公式的な取り組みであっても、子会社の立場からは異なって解釈される可能性がある。今後、海外子会社の視点からの経験的証拠をもとに、テンションとコントロール・パッケージとの関係についての理解を深める必要がある。また、テンションやそれに関連性をもつコントロールの具体的内容は、企業規模、海外事業戦略、海外進出時期、進出地域などの多くの要因によって変化する可能性がある。本研究では、まず何よりもテンションとコントロールとの現状の関係についての分析・記述に重点を置いたために、これらの影響要因に関する検討や時系列的な変化過程の解明が十分に行えていない。

同様に、コントロール・パッケージの各社間の違いについても分析できていない。この相違点は、コントロール・パッケージの構成要素である3つのコントロール間の関係性や各コントロールの強弱に見いだせると考えられる。しかしながら、これらの相対的比較には、理論的・実証的な判断根拠を明確にする必要がある。これらの未解決・未開拓の課題についての研究蓄積は、テンションのマネジメントに関する知見をさらに深めることになるであろう。

また、アンケートデータを用いた実証研究においては、海外子会社に対して本社が行使するMCの概念モデルを提示し、海外進出している日本企業より収集したデータを用いてその妥当性を実証的に検証した。分析の結果、海外子会社管理という文脈において、理念コントロールと会計コントロールがセットとして行使されるモデルが妥当であることが明らかになった。この結果は、理念コントロールと会計コントロールを二者択一的

にはなく、1つの組み合わせとして捉える分析視点が望ましいことを示唆している。

さらに、当該モデルは、北米、東アジア、東南アジアという海外子会社の進出地域に関係なく、海外子会社管理を分析するモデルとして有効であることも実証された。これは、進出地域が異なっても、同一の因子（コントロール概念）を想定することができることを意味している。先行研究では、こうした側面での検証が十分に行われてこなかったことで、MC概念の因子不変性が検証できたことは本研究の大きな貢献であると考えられる。本モデルに依拠すれば、各コントロールの強弱や成果との構造的関係性などの地域間での差の検証といった課題に関して、頑健な研究蓄積が期待できる。なお、実証研究において提示されたモデルは、本社と海外子会社1社というダイアディックな関係を想定したものであるが、複数の海外子会社を対象とした全社管理やグループ内外との関係も含めたネットワーク関係といった文脈にも適用可能であると考えられる。たとえば、海外子会社の役割期待や現地環境などの違い、あるいは海外子会社間などの水平的な関係性の深化が、本研究で提示した概念モデルにどのような変化・影響をもたらすのかといった検討が可能になるだろう。

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11件）

西居豪・近藤隆史：“テンション概念とそのマネジメントに関する理論的考察：マネジメント・コントロールの視座を中心として” 京都産業大学ディスカッションペーパー

(2012-01). 1-20 (2012), 査読無

YASUKATA, Kenji, YOSHIDA, Eisuke., YAMADA, Ichiro., OURA, Keisuke.：“A Longitudinal Case Study of Target Cost Management Implementation at a Shipbuilding Company” *Journal of Accounting & Organizational Change*, 9-4, 448-470, (2012), 査読有

中川優：“在タイ日系企業のマネジメント”

松山大学論集. 23-3, 65-88 (2011), 査読無

窪田祐一：“組織間コストマネジメント研究の展開” *管理会計学* 20-2, 123-140. (2012), 査読有

窪田祐一、近藤隆史、伊藤正隆、西居豪、中川優, グローバル企業におけるテンションとコントロール・パッケージ：3社の比較ケース, 原価計算研究, 掲載確定, 2013, 査読有

西居豪、近藤隆史、中川優, 日本企業における海外子会社管理：マネジメント・コントロール概念の検証, 原価計算研究, 38-1, 82-93, 2014, 査読有

松木智子、中川優、島吉伸、安酸建二, 海外

子会社の現地化とマネジメント・コントロール：日系グローバル企業のケーススタディ，原価計算研究，掲載確定，2014，査読有
中川優，海外子会社マネジメントの実態：地域別子会社管理の比較，同志社商学，65-6 917-933，査読無

中川優，近藤隆史，西居豪，海外子会社マネジメントの分析フレームワーク：イネイブリング・コントロールの適用可能性，會計，184-1，110-124，2013

中川優，海外子会社マネジメントの実態：アンケート調査の結果から，同志社商学，64-5，247-264，2013，査読無

中川優，在米日系企業における管理会計システム，同志社商学，64-6，370-387，2013，査読無

〔学会発表〕（計4件）

西居豪，近藤隆史，中川優，海外進出企業のマネジメント・コントロールについての実証研究，日本原価計算研究学会第39回全国大会，専修大学，2013年8月30日。

窪田祐一，近藤隆史，伊藤正隆，西居豪，中川優，グローバル企業のマネジメント・コントロール・パッケージ，日本原価計算研究学会第39回全国大会，専修大学，2013年8月30日。

松木智子，島吉伸，安酸建二，中川優，海外子会社のマネジメント・コントロール，日本原価計算研究学会第39回全国大会，専修大学，2013年8月30日。

西居豪，近藤隆史，中川優，海外進出企業のマネジメント・コントロールについての実証研究，日本原価計算研究学会第39回全国大会，専修大学，2013年8月30日。

〔図書〕（計0件）

〔産業財産権〕

○出願状況（計0件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

○取得状況（計0件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕
ホームページ等

6. 研究組織

(1) 研究代表者

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

(2) 研究分担者

安酸 建二 (YASUKATA, Kenji)
近畿大学・経営学部・教授
研究者番号：00309494

松木 智子 (MATUKI, Satoko)
帝塚山大学・経営学部・教授
研究者番号：10347180

島 吉伸 (SHIMA, Yoshinobu)
近畿大学・経営学部・准教授
研究者番号：20319239

西居 豪 (NISHII, Takeshi)
専修大学・商学部・准教授
研究者番号：30439517

窪田 祐一 (KUBOTA, Yuichi)
南山大学大学院・ビジネス研究科・教授
研究者番号：40329595

近藤 隆史 (KONDO, Takashi)
京都産業大学・経営学部・教授
研究者番号：60336146

伊藤 正隆 (ITO, Masataka)
流通科学大学・商学部・講師
研究者番号：00706905