

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 27 年 6 月 8 日現在

機関番号：17102

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2011～2014

課題番号：23530583

研究課題名(和文)ガバナンス・コントロールの理念と方法：デフレ脱却を目指す不況の管理会計学

研究課題名(英文)Philosophy and methodology of governance control: management accounting theory for the depression

研究代表者

大下 丈平(Oshita, Johei)

九州大学・経済学研究科(研究院)・教授

研究者番号：60152112

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)：本研究は、「ガバナンス・コントロール」の可能性を提示することを目的としている。コントロール論は、企業競争力の維持を前提に、同時に投資家・株主の意向に沿った形での資本市場での企業の価値創造、さらには経営の持続性を絶えず追求していかなければならない。これらは互いに矛盾する要素を抱えており、柔軟に対処していかなければならない。

本研究は、従来のマネジメントのコントロールの枠を超え、ガバナンスのレベルでのコントロールに焦点をあてることで、内だけでなく外をも向いた、つまり、社会性を意識した新しいコントロール論の構築を試みた。

研究成果の概要(英文)：This study aims to present the viability of "governance control". It is necessary that a control theory must accept competitive edge, value creation, and sustainability as contradictory factors and respond to them flexibly. Because these factors contain the wide variety of paradoxes or restrictions. Different from the conventional control in management, this study tried to construct a new control theory that considers not only the inside, but also the outside of companies, that is, more outward looking management control that prioritizes social/external aspects.

研究分野：管理会計、原価計算

キーワード：コントロール ガバナンス 管理会計 パラドックス 管理会計 フランス

1. 研究開始当初の背景

本研究は開始当初から、次のような現状認識に基づいていた。つまり、コントロール論（さらに管理会計論、以下同様）は、学問内部での実践的な個別事例を積み上げ、その理論的精緻化を進めることでその内容を豊かにしていく必要がある。同時に、コントロール論は、それを取り巻く財務会計/財務報告、内部統制/内部監査、会社法/コーポレート・ガバナンス論などの隣接領域での最近の新しい動向を踏まえ、その本質的部分の成果を取り入れることで、コントロール論の内外の連関を問い直さねばならない時期に差し掛かっているといった認識であった。

こうした認識に基づけば、コントロール論はこれまでの製造場面や経営企画場面での競争力の維持を前提に、同時に投資家・株主の意向に沿った形で資本市場での企業の価値創造を絶えず追求していかなければならない。これらは互いに矛盾する要素を抱えており、柔軟に対処していかなければ問題解決が難しい。けだし、これらの要素が長期・短期の時間的なパラドックス、財務・非財務のパラドックス、企業内外のパラドックスといったものを抱え込んでいるからである。

本研究は、以上のような現状認識を背景としていた。

2. 研究の目的

上記の現状認識を踏まえ、パラドックスの緩和、情報要求の多様性をコントロール論がどのように解決していくことができるのが焦眉の課題であった。

本研究は、こうした課題に挑戦するために、日米仏のマネジメント・コントロール論や管理会計論の最近の成果を踏まえて、コーポレート・ガバナンス論の主要な一側面である内部統制の制度化を契機に、コントロール論がガバナンス概念を包摂しようとする点を捉え、ガバナンスをコントロールする可能性を

その理念と方法をめぐって考察することをまず第一の目的とした。さらに新しく創造された「ガバナンス・コントロール」というコンセプトを、内部統制の仕組みを組み込んだERPシステム（IFRS導入も含む）の設計思想や現実の企業経営でのガバナンスとコントロールの連携のあり方などを分析するなかで、豊かなものにすることを意図していた。同時にこの新しいコントロール論は、昨今のデフレ不況を脱却するための「不況の管理会計学」を提案する試みとなっていた。

3. 研究の方法

(1) 研究目的を達成するための研究計画・方法は、4段階に区分された。まず、第1段階は、ガバナンス・コントロールの学説的な意義を文献研究によって明らかにすることから始めた。第2段階はガバナンス・コントロールを導き出すことになった4つの論点（後述）を巡って、日本企業での実態調査を進めた。例えば、システム設計を得意とするITコンサルティング会社（例えばSAPジャパンなど）でのERPシステム内に組み込まれた内部統制の理念・方法を調査したり（同じ統一論題のパネリストからの聴取）、グローバル化した製造業や金融業でのガバナンスとコントロールとの関連を調査するなどして、自前のガバナンス・コントロール概念の修正を行った。第3段階は、ガバナンスをいち早くコントロール論に組み入れようとするフランス管理会計学界に目を向け、フランス企業におけるガバナンスとコントロールの関わりを、パリ第9大学の先生方との議論を進めた。最後の第4段階では、全体の総括を行った。

(2) 本研究では、従来のマネジメントのコントロールの枠を超え、ガバナンスのレベルでのコントロールに焦点をあてることで、より社会性を意識したコントロールを目指して研究を進めた。その意味で、その研究の先

には、新しいコントロール論や管理会計論の手掛かりを得ることが期待されるのである。

(3) 本研究での議論では、「不況の管理会計学」を提案する観点からは、地域産業の維持・再生に奮闘する地域の企業人・研究者の声を聴き、それに競争力・価値創造・持続性のパラドックス状況にある「情報要求の多様性」になんとか対峙しようとするグローバル企業人の思いを重ね合わせることで、環境・社会・ガバナンス(ESG)情報を財務情報に融合させた「統合報告」の現代的な意味が浮か上がらせることを意図した。

(補遺)

本研究は、これまでの研究によって獲得したガバナンス・コントロールのコンセプトに至るそれぞれの段階を次の4つの論点にまとめている。これを前提に研究が進められている。

管理会計の発展は企業組織の経済モデル化の次元で考えるべきこと

マネジメントの主たる領域が技術・生産志向性から組織・市場志向性へと移行：そのことがコントロールのパラドックス性を認識させたこと

マネジメント・コントロールはそのパラドックスを緩和するための方法論の体系として再編されるべし

企業不祥事、会計不正を背景とした内部統制論議はガバナンスをコントロールする方策を考えさせている(ガバナンス・コントロールの構想=新しいコントロール論の提案)

4. 研究成果

この間の成果は大きく2つの領域に区分されることが分かる。一つ目の領域は、上記の研究の方法欄(補遺)にある4つの論点に関して言えば、第1の論点である。つまり時間主導型ABC(TDABC)を巡る議論であり、そのTDABCが原価計算の発展のメルクマー

ルとして考えることができるかという視点から執筆されている。いわゆる管理会計の内包的な議論というべきものである。なかでも「ヘルスケアにおける「競争戦略」と原価計算 TDABC と UVA 法の比較考察をめぐって」という『経済学研究』で取り上げた問題は、このTDABCがかつてフランスでも議論された時間ベースの管理会計手法であるUVA法との関わりを考察したものである。その場合に興味深いことは、その考察がヘルスケアという極めて特異な場面において行われていることである。

もう一つの領域は、上記の研究の方法欄(補遺)の2に相当する。つまり、研究課題通りのガバナンス・コントロールの理念と方法を追究しようとしたものである。コントロールのパラドックス概念、価値多様性、さらには最近話題の統合報告といった財務報告の大きな流れなどをガバナンス・コントロールがどのように受け止めることができるのであろうか、といった視点から執筆されている。特に、ここでの研究成果は内部統制の制度化を契機に、ガバナンスをコントロールするを通して、内と外の関連を問い直すことによって、統合報告が求める「環境、社会およびガバナンスに対して管理会計はどう向き合うか」という問いに応えようとしてきた。投資家と経営者の両方の立場からの「持続性」確保の要請は、一つの可能性として、その両者を媒介する「ガバナンスをコントロールするという仕組み」を作り上げることによって達成されるものと考えられるからである。

最後に付言すれば、最近になって、戦略論の大家であるM・ポーターが提唱しているCSV経営(Creating shared Value Management)や北欧で提案されている『価値創造する取締役会』(Value Creating Board)などのアイデア(Huse, 2009)も、すべて同じ方向を向いていることを確認で

きたことも一つの成果であろう。

今まさに、企業経営に求められていることの一つは、まさにガバナンスのレベルで企業の内外の関連を問い直すなかで、環境、社会にどのように向き合うかを考えていくことではなかろうか。その場合、もちろんコントロールも管理会計もその一翼を担わなければならない。けだし、ともにその資格を十分備えていることに間違いはないからである。

またこの期間中には、本研究の成果を初学者向けの管理会計テキスト『新版 ベーシック管理会計』（西村明・大下丈平編著、中央経済社）に結実させることができた点も書き留めておきたい。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計 6 件)

- 1 大下丈平「環境、社会、ガバナンスに対して管理会計はどのように向きあうか」『管理会計学』日本管理会計学会（2014 年度全国大会統一論題座長論文）、第 23 巻第 2 号、2015 年、3-16 頁。（査読なし）
- 2 大下丈平「ガバナンス・コントロールの可能性：「価値多様性と管理会計」に寄せて」『会計』第 187 巻第 2 号、2015 年 2 月、41-55 頁。（査読なし）
- 3 大下丈平「ヘルスケアにおける「競争戦略」と原価計算 TDABC と UVA 法の比較考察をめぐって」『経済学研究』第 80 巻第 5・6 合併号、2014 年 3 月、113-135 頁。（査読なし）
- 4 大下丈平「コントロールのパラドックスと管理会計 - 『レレバンス・ロスト』の意義を考える - 」『九州経済学会年報第 50 集記念号』2012 年 12 月、19 - 31 頁。（査読なし）
- 5 大下丈平「時間主導型 A B C は原価計算の発展か？ フランス管理会計論の視点から」『会計』第 180 巻第 6 号、2011 年 12 月、125-139 頁。（査読なし）

- 6 大下丈平「論壇 原価計算が発展するとはどういうことか フランス的視点」『企業会計』中央経済社、第 63 巻第 8 号、2011 年、4-12 頁。（査読なし）

〔学会発表〕(計 5 件)

- 1 大下丈平「ガバナンス・コントロールの可能性 「価値多様性と管理会計」に寄せて」日本会計研究学会全国大会第 73 回大会（統一論題報告）2014 年 9 月 5 日（横浜国立大学）
- 2 大下丈平「ヘルスケアにおける「競争戦略」と原価計算 Kaplan R.S. & M. E. Porter (2011) から TDABC の意義を学ぶ」日本会計研究学会全国大会 第 72 回大会、2013 年 9 月 6 日（中部大学）
- 3 大下丈平「『レレバンス・ロスト』とは何だったのか - コントロールのパラドックスと管理会計 - 」日本原価計算研究学会第 38 回全国大会、2012 年 9 月 8 日（横浜国立大学）
- 4 大下丈平「コントロールのパラドックスと管理会計 - 『レレバンス・ロスト』の意義を考える - 」日本管理会計学会九州部会第 37 回大会、2012 年 7 月 28 日（西南学院大学）
- 5 大下丈平「時間主導型 A B C は原価計算の発展か？ フランス管理会計論の視点から」日本会計研究学会全国大会第 70 回大会、2011 年 9 月 19 日（久留米大学）

〔図書〕(計 1 件)

西村明・大下丈平編著『新版ベーシック管理会計』（中央経済社）2014 年、総頁数 204 頁。

〔その他〕

ホームページ等

<http://www.econ.kyushu-u.ac.jp/kenkyu/staff.php>

6. 研究組織

大下 丈平 (OSHITA Johei)

九州大学・大学院経済学研究院・教授
研究者番号：60152112