

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 9 日現在

機関番号：34415

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2011～2013

課題番号：23530603

研究課題名(和文) 成果主義の環境下における予算管理システムに関する日韓比較研究

研究課題名(英文) Comparative study on the budgeting systems under pay-for-performance circumstances

研究代表者

李 建 (LEE, KEN)

追手門学院大学・経営学部・教授

研究者番号：10298680

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,700,000円、(間接経費) 510,000円

研究成果の概要(和文)：日本企業の経営システムが従来型の日本的経営から成果主義へと移行するに伴って、予算目標の性格が、中期経営計画のためのマイルストーンとしての予算目標から、個人の業績評価指標としての予算目標へと変容を遂げている様子がうかがえた。また、このような変化に伴って、従来のプロセス・コントロールから結果によるコントロールへとコントロール・モードにも変化が見られ、予算機能の焦点も、計画・調整機能から統制機能へと重点シフトが認められた。その結果、脱予算経営において主張されている予算の弊害が日本企業においても顕在化してくる可能性が高まり、この問題に対処するための代案として、ハイブリッド型システムを提唱するに至った。

研究成果の概要(英文)：As a result of implementing pay-for-performance systems in Japanese companies, the attribute of budget targets has been changed from milestones for middle-range management planning to performance indicators for evaluating individuals. The control mode also has been changed from conventional process control to results-based control and the focus of budgetary function shifted from planning/coordination to control as well. All these changes suggest that Japanese companies are not free from such dysfunctional effects of budgeting as discussed in Beyond Budgeting. Hybrid systems would be likely to be the solutions to these situations.

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 予算スラック ハイブリッド型システム 結果によるコントロール

1. 研究開始当初の背景

近年、企業における予算管理の有用性を疑問視する脱予算経営 (Beyond Budgeting ; BB) が台頭し、予算管理研究の分野で大いに注目されたが、それにもかかわらず、予算管理は依然として有用な経営管理手法であるという見方が支配的である。これまでの研究結果を踏まえると、BB において伝統的な予算管理の問題点として指摘されたいくつかの要因 (たとえば、固定業績契約、業績と報酬との強いリンクなど) が日本企業においては必ずしも当てはまるとはいえない。むしろ、日本企業では日本特有の予算管理システムが実践されており、そのようなシステムはこれまでのところ特に問題視されることはなく、一定以上の機能を果たしてきているように見受けられる (李ほか, 2008, 2010)。

一方、グローバル化の進展に伴い、欧米を中心に発展してきた成果主義が日本企業にも普及し始めた。しかしながら、個人主義的な文化の下で機能してきた成果主義が集団主義的な文化を持つ日本企業の中で必ずしも円滑に機能するとは限らない。

日本的予算管理システムは個人主義文化の下で生まれた成果主義とは必ずしも相性の良いものではなく、実際、成果主義が導入されることで日本的予算管理システムにも何らかの変容が求められている。

2. 研究の目的

予算管理研究におけるこれまでの議論では、成果主義により予算業績と報酬とのリンクを強めると、マネジャーは予算業績を達成しやすくするため予算のなかに予算スラックを組み込んだり、短期志向になったりして企業にとっては望ましくない逆機能的な行動に走りやすいとされる。反面、日本的予算管理の下では予算スラックがそれほど問題視されることはなく、どちらかといえば長期志向が保たれている。このような日本の特徴は成果主義の導入によりどのような変容を

遂げるのであろうか。その変容の方向を検討し、日本的な強みを残しながらも成果主義と共存していける予算管理システムのあり方を明らかにしていこうというのが本研究の狙いである。

成果主義の下でどのような予算管理実践が行われているかについては、これまでにほとんど明らかにされてこなかったといっても過言ではない。そこで、異なる産業に属するいくつかの代表的な企業を対象とするフィールド調査を実施し、成果主義の下での予算管理実務について考察を行うことにした。すでに多くの成果主義制度の導入事例が文献等で紹介されているが、成果主義と予算管理との関連を明確な形で検討した研究は限定的なため、まずは実務の詳細な記述から始めることにしたのである。

以上のような文献研究ならびにフィールド調査の結果を踏まえ、本研究では、日本的予算管理の特徴について概念的フレームワークを提示した上で、成果主義の導入が予算管理システムに及ぼす影響について明らかにしようとした。

3. 研究の方法

成果主義に関する文献を中心に広範囲なレビューを行うことによって、成果主義環境下での予算管理の現状や課題を認識し、成果主義の下で有効に機能する予算管理システムに関するフレームワークの構築を試みた。

また、複数の産業に属するいくつかの代表的な企業を対象として、フィールド調査を実施し、成果主義環境下の予算管理について詳細な記述を行った。記述に際しては、成果主義の導入を促す促進要因とそれを妨げる阻害要因、成果主義の導入が予算管理システムに及ぼす影響、成果主義と予算管理システムの関係性をモデレートする要因 (モデレータ変数)、予算管理システムの諸特性と成果との関係などの点に注目しながら記述を行った。

このような文献研究ならびにフィールド

調査の結果を踏まえ、成果主義と予算管理システムの関係性について仮説を導出した上で、日本的予算管理の特徴について概念的フレームワークを提示し、成果主義の導入が予算管理システムに及ぼす影響についても検討を行った。

4. 研究成果

日本企業に成果主義が導入されることによって従来からの予算管理はどのように変化したのか、あるいは変化しようとしているのかについて、ヒアリング調査の結果をもとに考察を加えていきたい。本研究と関連するヒアリング調査は、2013年9月までに、ゴム製品製造、福祉用品レンタル、化学、陸運、消費財製造業に属する6社を対象に、延べ9回行われた。いずれも事前にインタビュー・ガイドを作成し、半構造的インタビューの形で行われている。

ヒアリング調査によれば、日本企業の場合、予算は「中期経営計画」（中計と呼ばれる）に基づいて決められ、中期経営計画の単年度目標として位置づけられていた（A社、D社、F社）。別の言い方をすれば、予算は中期経営計画の達成度合いを知るマイルストーンという位置づけである。そのため、予算目標の達成はそれ自体が目的ではなく、中期経営計画を達成するための手段となる。ストレッチな予算目標が設定されるのもそのためであろう（A社、B社、C社、D社、F社）。また、予算の主な使用目的が「計画」や「活動の目安」であるという回答（A社80%、C社90%、D社、F社）から、予算管理の持つ計画・調整・統制機能のうち、日本的予算管理では、「計画・調整」機能に焦点が置かれていると判断できる。

なお、ストレッチな予算目標と関連し、各社からは次のような興味深い意見が得られた。まず、A社では、トップダウンで決まる中期経営計画と積み上げ型で作成される事業部の予算との間にはギャップが発生する

が、数回にわたる予算会議での折衝の末、最後には「御前会議」で、『もうやれ！』といってトップダウンで決まるといふ。逆に、B社では、各拠点長から自己申告によってボトムアップで作成された予算は、ストレッチの度合いが高すぎて、本社側との交渉によって現実的な水準に引き下げられるという。また、C社とD社でも、難易度の高い予算が編成されていると言われており、とりわけD社では、予算を中期経営計画で示された利益計画よりも高い水準に設定することが推奨され、こうして作成された予算はストレッチな目標となるという。結果的に、E社以外の5社すべてにおいてストレッチな予算目標が設定され、予算スラックが最小化されている様子が見えてくる。

一方、成果主義を標榜しているE社の場合は状況がかなり異なっている。同社では、予算の目的の9割は「個人の業績を測定・評価し、報酬を決定すること」であると答えており、予算の3つの機能のうち「統制」機能にとりわけ焦点が置かれていることが分かる。成果主義の場合、予算には、業績評価のための成果目標としての機能が期待されるはずであるが、案の定、E社においては、個人の業績評価における業績とは予算達成率であるという回答が得られた。また、成果主義を導入していない他の5社とは違って、E社では中期経営計画を作らないことも明らかとなった。日本的経営における、中期経営計画の単年度目標（すなわち、マイルストーン）としての予算という性格とは対照的に、成果主義においては、短期的な業績評価のための成果目標としての予算という性格が浮き彫りになったといえよう。その結果、成果主義においては、予算目標の達成はそれ自体が目的となり、欧米の関連文献で頻繁に取り上げられてきた予算スラックや予算ゲームが生まれる土台を提供することになる。予算目標の達成が金銭的報酬と直接的にリンクして

いるのであれば、マネジャーは自分の予算目標にスラックを組み込み、予算達成を容易にしようとするインセンティブが働いても不思議ではないからである。

以上、いわゆる日本の経営を実践している企業と成果主義を導入している企業の比較から、予算の性格の違いを検討することができた。いずれのシステムにおいても予算は中核的な役割を果たしているものの、「目標としての予算」には2つの性格の異なる目標が共存しており、日本の経営と成果主義において、重点の置かれる目標が異なっている点には注意が必要である。既述したように、ヒアリング調査の結果からは、日本の経営では、中期経営計画の「マイルストーンとしての予算目標」の方に重点が置かれるのに対し、成果主義では、「個人の業績評価指標としての予算目標」の方に重点が置かれていることが明らかとなった。両者のバランスをどのように保つかが今後のマネジメント課題の1つになるであろう。

最後に、これまでの議論を踏まえ、成果主義の導入によって予算管理はどのように変容するのかという冒頭のリサーチ・クエスションに戻り、暫定的な結論を示したい。まず、予算の性格の変化が挙げられる。日本の経営において、中期経営計画のマイルストーンとして位置づけられていた予算目標は、成果主義の環境下では、個人の業績評価指標としての予算目標へと変化することになる。そのため、前者は、中期経営計画が順調に達成されつつあるか否かをチェックするマイルストーン的な性格を持ち、後者はそれ自体がゴールとしての性格を持つといってもよい。すなわち、前者は手段、後者は目的ということになる。次に、予算の機能については、成果主義の導入によって、予算は計画・調整機能重視から統制機能重視へと変化している。これに伴って、コントロール・モードもプロセス・コントロールから結果によるコントロー

ルへと変わっていくのである。このように、成果主義の導入により予算管理の位置づけや機能の変容し、日本企業においても、BBでの批判が当てはまる状況が作り出されていると言っても過言ではない。

要するに、従来型の日本の経営から成果主義への移行に伴って、予算管理システムの果たす役割やその在り方にも変化が見られた。一連のヒアリング調査の結果から、予算目標の性格が、中期経営計画のためのマイルストーンとしての予算目標から、個人の業績評価指標としての予算目標へと変容を遂げている様子がうかがえた。また、このような変化に伴って、従来のプロセス・コントロールから結果によるコントロールへとコントロール・モードの変化が見られ、予算機能の焦点も、計画・調整機能から統制機能へと重点シフトが認められた。その結果、BBで主張されている予算の弊害が日本企業においても顕在化してくる可能性が高まったといえる。本研究では、このような問題点に対処するための代案として、ハイブリッド型システムを提唱するに至った。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計4件)

李建・福田直樹(2014)「予算管理における文化的側面 - 成果主義を中心に - 」『ベンチャービジネスレビュー』第6巻、査読無、pp.3-11.

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』第21巻第2号、査読無、pp.31-53.

松木智子・福田直樹・李建(2012)「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』第22巻、査読無、pp.37-56.

〔学会発表〕(計3件)

李建・福田直樹(2013.12.21)「成果主義と予算管理」日本組織会計学会研究会(於・成城大学)

李建・松木智子・福田直樹(2011.12.24)「予算スラックと日本的予算管理」日本組織会計学会研究会(於・目白大学)

松木智子・福田直樹・李建(2011.10.8)

「予算のコントロール機能：4社のヒアリングからの比較ケース・スタディ」日本管理会計学会（於・関西大学）

〔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

李 建 (LEE, Ken)

追手門学院大学・経営学部・教授

研究者番号：10298680

(2) 研究分担者

曹美庚 (CHO, Mikyung)

阪南大学・国際コミュニケーション学部・教授

研究者番号：30351985

(3) 連携研究者

()

研究者番号：