

科学研究費助成事業（学術研究助成基金助成金）研究成果報告書

平成 25 年 6 月 16 日現在

機関番号：34310

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2011～2012

課題番号：23730450

研究課題名（和文） 管理会計指標の収集状況および測定方法に関する調査研究

研究課題名（英文） The Investigation of Measurement and Use of Management Accounting Measures

研究代表者

河合 隆治（KAWAI TAKAHARU）

同志社大学・商学部・准教授

研究者番号：30368386

研究成果の概要（和文）：本研究では、まず、わが国主要会計雑誌、欧米主要会計学術雑誌、欧米主要会計実務雑誌で公開されたバランスト・スコアカードに関する文献渉猟を行い、わが国における業績測定に関する課題を提示した。文献レビューを踏まえて、管理会計指標の収集状況および測定方法に関する質問票調査を設計し、東証 1 部・2 部に上場している製造業（建設業を除く）に属する企業に対し、実態調査を行った。さらに派生的な研究として、組織間における財務情報および非財務情報の情報共有についても検討した。

研究成果の概要（英文）：In this research, I reviewed the prior research about performance measurement (specifically the Balanced Scorecard) which are published in Japanese accounting journals as well as in major international accounting journals (academic journals and professional journals). Based on this literature review, I conducted a questionnaire survey to capture the performance measurement practices among Japanese manufacturing companies. The questionnaires are sent to the manufacturing companies which are listed in Tokyo stock exchange (first and second section, excluding construction industry). In addition, I examine the sharing of financial and nonfinancial information between Buyer-Supplier relationships.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
交付決定額	1,900,000	570,000	2,470,000

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：管理会計、業績測定、バランスト・スコアカード、財務指標、非財務指標

1. 研究開始当初の背景

伝統的に管理会計領域において業績測定システムは、売上高、利益、コスト、投資利益率などの財務情報の利用に焦点が当てられてきた。それは会計システムを通じて収集された財務情報を業績管理に利用することにより、企業活動の成果について財務的見地から目標値と実績値の比較が可能なこと、企業を構成する部門がどれくらい財務的成果を出しているのかについて集約的にとらえ

ることができることに起因する。しかしながら、企業が過度に財務情報に依存した業績管理システムを利用することにより、近視眼的な経営を促進する、集計に時間がかかりタイムリーな情報を提供できない、企業が行う活動そのものをモニターできないといった弊害が、既存文献において大きな問題であると指摘されてきた。

こうした弊害を克服するため、管理会計領域では、財務情報だけではなく、顧客満足度、品質、従業員満足度などの非財務情報を管理

会計指標として加えることが試みられている。その代表例が、財務の視点、顧客の視点、内部ビジネスプロセスの視点、学習と成長の視点で構成されるバランスト・スコアカードである。

バランスト・スコアカードは、これまで Kaplan と Norton が積み重ねてきた一連の著作や導入事例の蓄積により、さらに洗練されて実務において利用されやすい形で展開されてきており、わが国企業においても注目され、導入されてきている。

これと並行して、1990年代後半から財務情報と非財務情報を併用した業績管理の妥当性を検討する経験的研究が進められてきた。加えてわが国においても財務情報および非財務情報による業績管理の実態を明らかにする研究が行われてきた。

こうした研究蓄積の結果、バランスト・スコアカードをはじめとする財務情報と非財務情報を併用した業績管理システムにおいては、さまざまな種類の情報を管理会計指標として測定・利用することにより、業績管理の可能性をひろげたものの、測定コストや指標管理の面から全ての種類の情報を収集することは不可能であり、どの種類の情報を管理会計指標として設定し、収集するのかについては、企業が選択する必要がある、どのような要因が企業の管理会計指標の選択に影響するのかという新たな検討課題が出てきた。

2. 研究の目的

上述の検討課題へアプローチするにあたり、本研究課題では二つの研究目的を設定した。

第一の目的は、管理会計指標として測定される財務情報および非財務情報に関する概念を整理し、分類を行うことである。管理会計指標によって測定される財務情報と非財務情報は多元的であり、これまで既存研究では十分に整理されているとはいえず、整理した結果を実態調査へ反映させる。

第二の目的は、東証1部および2部に属するわが国製造企業を対象とした質問票調査を通じて、管理会計指標によって測定される財務情報・非財務情報の収集状況、測定方法、および、各種情報の収集状況、測定方法に影響を与える要因について検討することである。

3. 研究の方法

第一の目的を達成するために、まず網羅的な文献分析を行った。対象としたのは、わが国主要会計雑誌、欧米主要会計学術雑誌、欧米主要会計雑誌に公刊されたバランスト・ス

コアカード関連論文である。分析期間は1992年から2010年である。また、財務情報および非財務情報を利用した業績管理に与える影響要因についても文献渉猟を行った。

第二の目的を達成するために、東証1部および東証2部に属するわが国製造企業（建設業を除く）1,043社に対して、質問票を送付した。回収数は169通であり、回収率は16.2%であった。ただし、そのうちの2通については、企業名が不明であったため、分析データには含めていない。

4. 研究成果

(1) バランスト・スコアカードに関連する研究蓄積状況について、文献分析を用いて網羅的に検討した。バランスト・スコアカードに関する文献分析では、論文数のトレンド、研究内容、理論ベース、研究方法、研究サイトの5つの観点から研究の蓄積状況を検討した。

わが国主要会計雑誌に掲載されたバランスト・スコアカードの研究の現状を、欧米主要会計学術雑誌の現状と比較した結果、欧米主要会計学術雑誌に比べて、バランスト・スコアカード自体に焦点を当てた研究を行っていること、バランスト・スコアカードにかかわる技法やバランスト・スコアカードの導入プロセスへの関心が高いこと、さまざまな研究内容に対して規範的に検討が進んでいること、バランスト・スコアカード実務の実態把握が進んでいることが明らかになった。

また、欧米主要会計実務雑誌に比べて、幅広い研究内容に関して検討していること、より正確な実態把握がなされていることが、わが国主要会計雑誌の特徴としてあげられた。

こうした分析を受けて、今後の課題として、利用局面における行動に焦点を当てる研究やコンテキスト要因に関する研究、経済学や心理学を援用した研究が欧米主要会計学術雑誌と比べて蓄積が少ないことを指摘した。

(2) 業績測定指標選択に与える影響要因に関して、欧米主要学術雑誌を対象として文献渉猟を行った。文献渉猟の結果、企業が重要と考える事項に関して必ずしも業績測定が行われていないという測定ギャップという問題について検討し、企業が業績測定指標を選択する要因として、戦略との関連性、環境特性、マネジメント・コントロール特性、指標の持つ特性、評価に関する特性、利用特性を抽出した。この結果は、(3)の実態調査を設計する基礎を形成した。

(3) わが国における管理会計指標の収集状況および測定方法に関する実態調査を行った。具体的には、わが国業績管理の実態、「企

業全体の収益性」、「各部署のコスト効率性」、「顧客」、「生産業務」、「品質」、「提携業務」、「研究開発」、「従業員」、「環境対策」、「社会的評価」に関する測定方法および情報収集状況を調査した。

その結果、重要性に関しては、「品質」の重要性が最も高く、「顧客」、「企業全体の収益性」、「研究開発」、「生産」、「従業員」、「各部署のコスト効率性」、「環境対策」、「社会的評価」、「提携業務」の順であった。つまり、わが国製造企業においては、収益性、コスト効率といった財務情報よりも品質、顧客といった一部の非財務情報のほうが長期的な繁栄を考慮するうえで重要視される傾向にあることがわかった。

また、業績指標の整備度に関しては、「品質」が一番高く、「企業全体の収益性」、「生産業務」、「環境対策」、「コスト効率性」、「従業員」、「顧客」、「研究開発」、「提携業務」、「社会的評価」の順に整備度が高かった。上述の重要性の結果と対比すると、企業にとって重要性が高い領域について、必ずしも指標が整備されているとは限らないことがわかる。例えば、「顧客」は重要性では2番目に高いが、指標の整備度においては、7番目である。このようにいくつかの領域において、「測定ギャップ」という現象が観察されている。

(4) 企業が懸念する事業リスクについても、質問票によって調査を行った。

わが国製造企業が最も懸念しているのは、「業務プロセスに起因する要因」であり、「自然環境要因」、「経済的要因」、「技術的要因」、「従業員に起因する要因」、「情報システムに起因する要因」、「業務提携に起因する要因」、「社会的要因」、「政治的要因」「報告システムに起因する要因」の順であった。

このように業務プロセスにおける事業リスクに関する企業の懸念が高いことから、わが国製造企業における業績管理は、企業の成果を向上するためだけではなく、事業リスクを管理する上でも重要な役割を担っていることが推察される。

(5) 派生的な研究として、組織間の文脈における財務情報および非財務情報を併用した業績管理について検討を行った。

まず、わが国加工組立業に属する企業を検討した結果、バイヤーがサプライヤーから情報収集を行う際に、「品質管理」、「生産能力」、「在庫量」といった非財務情報は収集されているものの、財務情報である「コスト」はあまり収集されていないという傾向がみられた。

また、財務情報および非財務情報を利用した業績管理の程度は、企業を取り巻くリスク要因やサプライヤーに対する信頼度の影響

を受けることが明らかになった。つまり、「資産特殊性」、「サプライヤー間の競争」、「サプライヤーに対する能力の信頼度」が「財務情報と非財務情報を含む業績管理」に影響を与えているという結果を示した。

(6) 得られた成果の国内外における位置づけとインパクト

本研究課題によって、得られた成果のうち、論文4編はレフリー制雑誌（国内2編、海外2編）に掲載されていることから、研究の内容および質について、一定の評価がなされていると考えられる。

(7) 今後の展望

研究課題の目的であった財務情報と非財務情報を併用した業績管理に関する概念の整理、質問票調査を実施したことにより、研究課題を設定した所期の成果はおおむね達成できた。

今後実施した実態調査に関しては、さらに詳細な分析を進めていき、わが国の業績管理の特徴についての検討を掘り下げていく。

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6件)

1. Kawai, T.、J. Sakaguchi、N. Shimizu、Transition of Buyer-Supplier Relationships in Japan: Empirical Evidence from Manufacturing Companies、Journal of Accounting and Organizational Change、査読有、2013年(査読通過済)。
2. 河合隆治、乙政佐吉、わが国におけるバランスト・スコアカード研究の動向：欧米での蓄積状況を踏まえて、同志社商学、査読無、65巻、1号、2013年、印刷待ち(最終稿提出済み)。
3. Dekker, H. C.、Sakaguchi, J.、T. Kawai、Beyond the Contract: Managing Risks in Supply Chain Relations、Management Accounting Research、査読有、Vol. 24、No. 2、2013年、pp. 122-139。
4. 河合隆治、乙政佐吉、わが国バランスト・スコアカードに関する文献分析：欧米主要会計学術雑誌・実務雑誌との比較を通じて、会計プロGRESS、査読有、13号、2012年、pp. 112-124。
5. 坂口順也、河合隆治、企業活動のグロー

バル化と組織間マネジメント・コントロール：文献レビュー、現代社会と会計、査読無、5巻、2011年、pp.95-104。

6. 坂口順也、河合隆治、組織間管理会計のサーベイ研究の現状と方向性：影響要因と統治システム、メルコ管理会計研究、査読有、4巻、2号、2011年、pp.21-41。

〔学会発表〕（計4件）

1. 河合隆治、乙政佐吉、坂口順也、わが国におけるバランスト・スコアカード研究の動向：欧米での蓄積状況を踏まえて、日本管理会計学会 2012 年度第 2 回関西・中部部会、2013 年 3 月 23 日、兵庫県立大学。
2. 河合隆治、乙政佐吉、バランス・スコアカードに関する文献分析、日本会計研究学会第 61 回関西西部会、2011 年 12 月 10 日、兵庫県立大学。
3. 坂口順也、河合隆治、組織間マネジメントと管理会計、メルコ学術振興財団設立 5 周年記念国際シンポジウム（招待講演）、2011 年 12 月 3 日、名古屋大学。
4. 河合隆治「業績測定指標の選択に関する検討課題」日本会計研究学会第 70 回全国大会、2011 年 9 月 19 日、久留米大学。

〔その他〕

ホームページ等
なし

6. 研究組織

(1) 研究代表者

河合 隆治 (KAWAI TAKAHARU)
同志社大学・商学部・准教授
研究者番号：30368386

(2) 研究分担者

(なし)

研究者番号：

(3) 連携研究者

(なし)

研究者番号：