

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 27 年 6 月 15 日現在

機関番号：37105

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2012～2014

課題番号：24730406

研究課題名(和文)企業の成長とマネジメント・コントロールの変化

研究課題名(英文)The relationship between organizational growth and management accounting and control systems

研究代表者

福島 一矩(Fukushima, Kazunori)

西南学院大学・商学部・准教授

研究者番号：50548881

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,400,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、企業・組織の成長プロセスにおいて管理会計やマネジメント・コントロールがどのように使われていくのかを明らかにした。その結果、第1に、組織の成長プロセスに応じた管理会計の利用モデルを示した。第2に、組織成長に対する管理会計の役割という点から、組織の管理会計能力(管理会計システムを効果的に活用するための組織能力)が重要であり、その組織能力の高さは実際にパフォーマンスに影響を及ぼす可能性があることも示した。以上2点からは、組織の成長に応じて管理会計の利用の方法を変えるとともに、その管理会計を効果的に使うための組織能力を構築することが望ましい組織成長を実現する可能性も示唆される。

研究成果の概要(英文)：The purpose of this study are to reveal how management accounting and control systems are different between organizational life cycle stages and to be management accounting and control systems able to affect organizational growth. The study presents two important implication. Firstly, the organizations try to change their management accounting and control systems use depends on organizational growth stage. Secondly, for management accounting and control systems posse desired effect on organizational performance, they try to develop management accounting capabilities that is know-how of management accounting systems effectively use. Then this study proposed that the organizations should develop management accounting capabilities for desired organization growth.

研究分野：管理会計

キーワード：管理会計 マネジメント・コントロール 組織成長 組織ライフサイクル 組織能力 管理会計能力

1. 研究開始当初の背景

組織成長と管理会計の利用にはどのような関係があるのだろうか。この問題について、これまでの研究では、組織成長について、主に組織規模の視点から管理会計の利用との関係性が検討され、組織規模の拡大に伴って管理会計が積極的に利用されることや、より精緻化した管理会計が利用されることなどが明らかにされてきた。しかし、組織成長を組織規模の視点から捉えることには限界もある。たとえば、組織は常に拡大し続けるわけではなく、環境や戦略などに応じてリストラクチャリングを行いながら組織規模の適正化を図るケースも見受けられるように、それらの組織では、組織規模以外の要因によって管理会計の利用が決定されている可能性がある。そのため、組織成長と管理会計の利用の関係性を明らかにするためには、組織成長を組織規模に限定して捉えるよりも、組織成長に係わる多様な要素を複合的に捉えて、管理会計との関係性を明らかにする方が望ましいと考えられる。

そこで、近年、このような組織成長に係わる多様な要素を内包した概念として組織ライフサイクルが注目され、組織ライフサイクルと管理会計の利用との関係性が検討されつつある。これらの研究では、組織は誕生から衰退にいたるライフサイクルのステージを移行する過程で戦略、組織構造、意思決定方式などを変化させるという組織ライフサイクルの議論に依拠し、組織ライフサイクルに応じて管理会計の利用が異なるという仮定に基づいた議論が行われてきた。

しかし、これまでの研究には3つの残された課題を指摘できる。第1は、既存研究がマネジメント・コントロールを体系的に調査していないことである。たとえば、Moore and Yuen(2001)も主張するように、Simons(1995)のマネジメント・コントロールのフレームワークとその組織ライフサイクルのステージ間の変化を示す経験的研究が行われていない。

第2は、既存研究がマネジメント・コントロール概念を再検討する近年の研究成果を十分に活かしていないことである。伝統的なマネジメント・コントロール概念を拡張し、コントロールの多様化とコントロール間の相互作用を含めるという議論が考慮されていない。

第3は、既存研究が組織ライフサイクルのステージ間のマネジメント・コントロールの変化プロセスを示していないことである。管理会計のチェンジ研究の知見を活かした研究は、Sandelin(2008)が同一組織の継時的調査により、組織の成長によるマネジメント・コントロールの変化プロセスを明らかにした研究が確認される程度であり、極めて少ない。

このように、組織ライフサイクル概念を用いたマネジメント・コントロール研究は萌芽

的段階にあり、取り組むべき課題も多い。

2. 研究の目的

本研究の目的は、組織の誕生から衰退にいたるライフサイクルにおけるマネジメント・コントロールの変遷を明らかにすることである。具体的な研究課題として以下の3つを掲げる。

- (1) 組織ライフサイクルのステージごとのマネジメント・コントロールの特徴およびステージ間の相違を明らかにする。
- (2) 組織ライフサイクルのステージ以降に伴うマネジメント・コントロールの変化プロセスを明らかにする。
- (3) 組織の誕生から衰退に至るライフサイクルにおけるマネジメント・コントロールの変遷を明らかにする。

3. 研究の方法

本研究課題では、おもに郵送質問票調査に基づく実証分析を行っている。質問票調査は、組織ライフサイクルと管理会計の利用の関係性を明らかにするために、全国の証券市場に上場している全企業を対象とした調査と、組織成長をもたらす要素としてどのようなものがあるのかを明らかにするために、東証一部上場の製造業を対象とした調査の2つを実施した。そのうえで、質問票調査において回答が得られた企業について、その一部企業を対象としてフォローアップのインタビュー調査も実施した。

4. 研究成果

本研究課題への取り組みによって得られた成果は大きく分けると以下の2点に要約することができる。

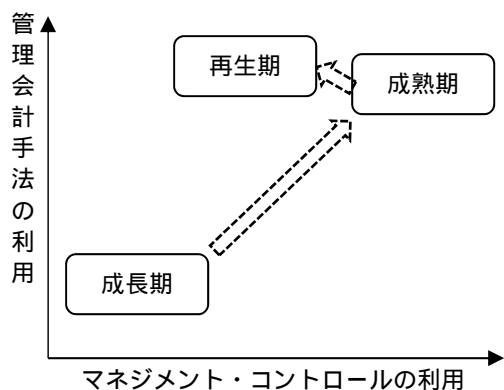
- (1) 第1に、文献サーベイならびに郵送質問票調査を通じて、組織ライフサイクルステージ間の管理会計手法の利用、マネジメント・コントロールの利用の違いを明らかにすることにより、組織ライフサイクルに応じた管理会計の利用モデルを提示した。

成長期は、利用する管理会計手法が少ないだけでなく、公式的なマネジメント・コントロールの利用度も低い。成熟期には、本研究の分析で確認された利益計画手法の利用度、業績管理の活用度の高さに加えて、活動基準原価計算・管理(Activity-Based Costing / Management)の利用度が高いことも確認されるなど、利用する管理会計手法を増加させるとともに、売上高成長率の鈍化に対応すべくマネジメント・コントロールも積極的に展開される。しかし、再び売上高成長率が上昇し再生期に入ると、利用する管理会計手法は変化させず、相対的に組織やマネジャーの負荷が大きいマネジメント・コントロールの利用を低下させ、相対的に負荷の少ないマネジメント・コントロールに依存するようになる。

これらの関係からは図表1に示すような組

織ライフサイクルに応じた管理会計の利用モデルを提示することができる。このモデルからは、組織が現在いる組織ライフサイクルステージに応じて、管理会計手法、マネジメント・コントロールの利用を変えつつ、組織が望む方向へとライフサイクルステージを進めていくという姿が予想される。

図表 1 組織ライフサイクルと管理会計の利用



(2) 第1に、管理会計システムに関する吸収能力の重要性が示唆された。分析結果からは、業績管理システムに関する吸収能力の高い組織では、業績管理システムの利用目的に照らして高い効果を実現できるだけでなく、高い業績目標の達成も可能になることが推察された。管理会計システムのような経営情報システムが期待された効果を発揮するには、目的適的に情報システムを利用するための知識を継続的に取り込んでいくことが重要である。そのため、組織外部の知識・情報に関心を持ち、有用な知識を活用しようとする組織ほど高い組織業績を実現できている可能性があり、管理会計システムに関する吸収能力の向上が重要であると考えられる。

第2に、洗練化された管理会計システムの利用により、吸収能力の低さを補完できる可能性が示唆された。分析結果からは、吸収能力が低い組織では、包括度の高い業績管理システムを利用することで、業績管理システムの利用目的に照らして高い効果を実現できることが推察された。一般に、吸収能力を含めた組織能力の構築は容易でないと指摘されるように、管理会計システムに関する吸収能力も短期間に向上させることは難しいと考えられる。そのため、より洗練化された管理会計システムを積極的に活用することで、吸収能力の低さを補完し、高い組織業績を実現できる可能性がある。

(3) これらの研究成果を踏まえると、望ましい方向へと組織ライフサイクルステージを進めていくためには、1つには管理会計システムに関する吸収能力を高めることによって、管理会計手法を効果的に活用できるようにすること、もう1つにはより洗練化された管理会計手法を採用することが必要になる

ことも予想される。しかしながら、管理会計手法を効果的に活用するための組織能力については不明な点も多く、ここで示した吸収能力だけでなく、管理会計手法の利用を通じて経験的に蓄積されるような能力も存在する可能性があり、この管理会計能力とも言うべき概念を解き明かしていくことが重要であると考えられる。

(4) 以上の研究成果について、現在の国内外の研究における位置づけおよびインパクトを述べる。まず、第1の研究成果に関して、組織ライフサイクルと管理会計の関係性に関する議論は、近年主に国外では関心が高まっているものの、国内ではほとんど研究が行われていない状況である。また、これまでの研究では、個別の管理会計手法の利用、あるいは、マネジメント・コントロールの利用のいずれかについて組織ライフサイクルとの関係が議論されてきたものの、管理会計手法を使っているか(管理会計手法の利用)、また、どのように使っているのか(マネジメント・コントロールの利用)という両側面を併せた考察は行われていない。本研究の知見は、質問票調査によって得られたデータに基づき、組織ライフサイクルステージ間の管理会計手法の利用の差を明らかにするとともに、マネジメント・コントロールの利用に関する先行研究の知見を統合することにより、組織ライフサイクルと管理会計の利用に関する1つのモデルを提示している。データの入手が困難であるという研究遂行上の限界もあり、誕生期と衰退期の企業における管理会計の利用は捕捉できていないが、継続的に事業活動を営んでいる企業において、その成長に応じて管理会計がどのように利用されているのかを示している点は新たな発見事項と言える。また、組織の成長に応じて、管理会計手法の利用とマネジメント・コントロールの利用のバランスをどのようにとれば良いのかを考えるうえでのヒントを提示している点では実務的にも有用なインプリケーションとなっていると考えている。

第2の研究成果に関して、管理会計システムに関する吸収能力に関する議論は、国内外を問わずほとんど研究が行われていない状況である。企業が望ましい方向へと成長を続けていくうえで管理会計を効果的に利用することは重要であるが、そのためにはどのような要素が組織に備わっている必要があるのかを明らかにすることは重要であろう。これまで、一部に議論がある程度であった。管理会計手法を効果的に使いこなしている組織とそうでない組織には組織能力に差があることを示す議論もあったが、より一般化・体系化した形でその要素を明らかにすることで、多様な管理会計手法の効果的な利用を可能にすると考えている。そのなかで、本研究の知見は、組織外部にある知識・情報・ノウハウなどを組織的に取り込んでいくこと

で、それを自らのものとして活用することを可能にするような吸収能力に着目して、その効果を実証的に明らかにしたものである。この知見は1つには、吸収能力の高さの重要性を示したものと見えるが、容易に構築することができない組織能力をより洗練化された管理会計手法を利用することで補完できるというもう1つの発見も含まれており、学術的な意義だけでなく、実務的にも有用なインプリケーションとなっていると考えている。

(5) 最後に、本研究を踏まえた今後の展望について述べたい。今後取り組むべき1つの課題は、管理会計を効果的に活用するための組織能力(管理会計能力)のより体系的な解明である。この概念を整理し、明確化していくことによって、管理会計の利用がより望ましい成果を実現することを可能にするための条件を示すことができ、これまでのなぜ同様の管理会計手法を用いているにも関わらず、全く異なった成果になってしまうのかという疑問に対する解を与えられる可能性があるだろう。

もう1つの課題は、管理会計能力と組織成長との関係性の解明である。本研究では、管理会計能力と組織成長の関係性を分析しているわけではない。そこで、組織の管理会計能力の高さが組織成長の方向性、スピードなどに対してどのような影響を与えるのかを明らかにすることで、組織成長に対する管理会計の役割をより明確化することにもつながるであろう。

5. 主な発表論文等

[雑誌論文](計12件)

福島一矩, 組織ライフサイクルと管理会計の利用の関係性: 組織ライフサイクルに応じた管理会計の利用モデル, 産業経理, 査読無, 第75巻第2号, 2015年, 印刷中

福島一矩, 管理会計能力が組織業績に与える影響: 吸収能力の視点からの考察, 原価計算研究, 査読有, 第39巻第1号, 2015年, 印刷中

吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好, わが国管理会計の実態調査〔第6回〕東証一部とその他上場企業との比較: 業績・予算管理編, 企業会計, 査読無, 第67巻第6号, 2015年, 119-127頁

吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好, わが国管理会計の実態調査〔第5回〕東証一部とその他上場企業との比較: 原価管理編, 企業会計, 査読無, 第67巻第5号, 2015年, 107-111頁

吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好, わが国管理会計の実態調査〔第4回〕東証一部

とその他上場企業との比較: 調査概要と原価計算編, 企業会計, 査読無, 第67巻第4号, 2015年, 120-125頁

吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好・徐智銘, わが国管理会計の実態調査〔第3回〕製造業と非製造業の比較: 業績・予算管理編, 企業会計, 査読無, 第67巻第3号, 2015年, 117-127頁

吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好・徐智銘, わが国管理会計の実態調査〔第2回〕製造業と非製造業の比較: 原価管理編, 企業会計, 査読無, 第67巻第2号, 2015年, 122-127頁。

吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好・徐智銘, わが国管理会計の実態調査〔第1回〕製造業と非製造業の比較: 調査概要と原価計算編, 企業会計, 査読無, 第67巻第1号, 2015年, 166-171頁

福島一矩, 組織成長と管理会計の関係性(2), 企業会計, 査読無, 第66巻第10号, 2014年, 102-103頁

福島一矩, 組織成長と管理会計の関係性(1), 企業会計, 査読無, 第66巻第9号, 2014年, 118-119頁

福島一矩, 日本企業における業績管理に関する組織能力の考察: 業績管理能力の解明にむけた予備的分析, 西南学院大学商学論集, 査読無, 第61巻第1号, 2014年, 63-81頁

福島一矩, 管理会計と組織能力の関係性: 管理会計能力の構築にむけて, 西南学院大学商学論集, 査読無, 第60巻第1/2号, 2013年, 43-58頁

[学会発表](計5件)

福島一矩, 管理会計能力が組織業績に与える影響: 郵送質問票調査に基づく探索的研究, 日本原価計算研究学会第40回全国大会, 2014年9月21日, 神戸大学(兵庫県・神戸市)

福島一矩, 組織ライフサイクルと管理会計の採用, 日本会計研究学会第73回大会, 2014年9月5日, 横浜国立大学(神奈川県・横浜市)

福島一矩, 管理会計と組織能力の関係性に関する考察: 組織成長の視点から, 2013年度第1回日本組織会計学会, 2013年6月29日, 国土館大学(東京都・世田谷区)

福島一矩, 組織の現状打破にむけたマネジメント・コントロールの貢献可能性, 武蔵大学経済セミナー, 2013年3月18日, 武蔵大学(東京都・練馬区)

福島一矩, 組織成長の原動力としてのマネジメント・コントロールの役割, メルコ学術財団セミナー 2013年2月23日, 久留米大学(福岡県・久留米市)

6. 研究組織

(1) 研究代表者

福島 一矩 (FUKUSHIMA, Kazunori)

西南学院大学・商学部・准教授

研究者番号: 50548881