

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 29 年 6 月 27 日現在

機関番号：34310

研究種目：基盤研究(B) (一般)

研究期間：2014～2016

課題番号：26285104

研究課題名(和文) 海外子会社マネジメントにおけるコントロールパッケージに関する研究

研究課題名(英文) Research for control package in managing with overseas companies

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) 12,600,000円

研究成果の概要(和文)：海外子会社管理において、複数のコントロール・システムを併用するコントロールパッケージの概念が適用可能かどうかについて、日本のグローバル企業を対象として主に聞き取り調査を中心に実態を調査した。その結果、会計数値を用いた予算管理や業績評価等の伝統的な管理会計システムのみならず、価値観の共有や企業理念の浸透を通じたコントロール、日本本社からの派遣者や現地法人のトップを通じた人によるコントロールなど、複数のコントロール・システムを併用している実態が、多くの企業において確認できた。これは、R.Simonsが主張する4つのコントロール・レバーの考え方を裏付けるものでもあった。

研究成果の概要(英文)：We researched with management for overseas subsidiaries. We interviewed Japanese companies, which use multiple control systems for managing their subsidiaries. This situation is called "control package", therefore we researched that Japanese companies use control package for managing their subsidiaries in overseas. According to our research, we found they used control by accounting number, such as budgetary control and performance evaluation, control by sharing their value and corporate mission and control through human resource, such as sending management from headquarters, Japanese CEO in local companies. We identified Japanese companies used multiple control systems with managing their subsidiaries. This result suggests that "four control levers" mentioned by Robert Simons, is applicable for Japanese companies.

研究分野：管理会計

キーワード：海外子会社管理 コントロールパッケージ 管理会計

1. 研究開始当初の背景

日本企業のグローバル展開がより一層、進展する過程において、多くの企業は大きな矛盾をかかえることになった。すなわち、日本企業はその強みである日本的なマネジメントシステムにより、高品質・低価格の製品を製造し、世界市場に供給してきた。しかし、円高等の進行により、次第に現地生産への切り替えが行われ、海外進出が加速した。そこで、現地においても、日本と同じような製品の品質やコストを維持しようとするれば、日本国内で行われているような品質管理や生産管理の手法を現地においても、可能な限り同じレベルで実施しようとする事は、当然の成り行きである。しかし、現地との雇用関係や取引関係の相違など、実際に現地工場において実施しようとするれば、可能な限り多くの日本人を現地に派遣して、日本的なマネジメントを実施することである。当初は、このような方法で多くの日本企業は、対応してきたが、長期にわたってこのような対応を行うことは、困難である。それは、一つには、日本人派遣者のコストが大きいこと、もう一つは、ローカルコンテンツの規制の強化により、日本製の原材料や部品を使うことが困難となり、より一層の現地化が迫られることになった。このような、状況の下で、日本企業は2つの矛盾する課題を抱えることになる。すなわち、本社によるコントロールおよび集権化による日本的なマネジメントの浸透およびグローバル市場全体を通じた効率化と各現地法人が直面するローカル市場への適応という問題である。

2. 研究の目的

グローバルレベルでの業務の標準化とローカス市場への対応の両立は、まさに現代の海外子会社管理が抱える本質的課題である。管理会計研究においても多くの関心が寄せられてきたが、未解明な部分が多い。本研究は、(1)海外展開する日本企業と海外子会社を対象に、グローバル標準化とローカル市場への対応、(2)コントロール・パッケージの視点から捉える。(3)コントロール・パッケージの形成過程と成果に関する定性的な解明を試みる。近年の世界経済の構造変化は、グローバル経営にも影響を与え、海外子会社管理を大きく変えようとする。有効なコントロール・パッケージの構築は、海外子会社管理の要諦である。本課題により、グローバル経営に役立つ管理会計のための知見を得ることを目的とする。

3. 研究の方法

研究の方法としては、最初にグローバル化に関する管理会計研究のみならず、広くグローバル経営の分野に関する文献研究をおこない、研究上の課題を明らかにした。その上で、上記の研究目的を達成するためには、複数の要素が関係していることやコントロール・パッケージの視点から、アプローチを行うため、インタビュー調査に基づく、ケース

スタディを行うこととした。なお、調査対象とした企業は、グローバル展開を世界的な規模で行っている日本の大企業であり、複数のコントロール・システムの関係性やその利用方法を解明するためにも、日本本社だけではなく、管理される側の海外子会社に対しても、インテンシブなケーススタディを実施した。

4. 研究成果

本研究では、当初、コントロール・パッケージに関する文献レビューを行った。近年、企業のグローバルな活動がますます盛んになっている。企業がグローバル化するということは、市場が海外に拡大するだけでなく、海外子会社を設立することによって海外にいる人材やノウハウなどの経営資源にアクセスする機会が拡大することを意味する。しかし、海外子会社を管理することは、文化、言語、慣習などの違いにより、国内の子会社を管理するよりも複雑で困難な仕事であり(Teece, 2009)、そうした困難さを克服しつつ世界中に存在している経営資源を活用するというメリットを享受するためには、海外子会社のマネジメントが重要となってくる、

海外子会社の管理において、コントロールに関する研究が増加したのは、Bartlett=Ghoshal(1989)によるところが大きい。もちろんそれ以前にも、本社のコントロールについては、捉えられてきたが、その多くは、投資のタイプや経営・財務指標の種類などを特定し、あくまでも、子会社を本社の出先機関であるという前提とした教義の管理手法の実態解明にとどまるものであった。これに対して、Bartlett=Ghoshal(1989)は、本社・子会社間の管理のあり方と組織のコンテクストを関連付け、かつ、子会社の役割を単なる本社の出先機関としただけでなく、幅広く捉え、それに応じた管理の手続き全般を、複数の異なるコントロールという概念によって明快な説明を提示した。以降、Bartlett=Ghoshal(1989)の概念フレームワークを応用した(コントロールを意識した)海外子会社管理に関する研究が増加している。まずは、Bartlett=Ghoshal(1989)の基本的な論点を説明しておく。グローバル経営においては、現地適応かグローバル統合かのいずれを重視するのかというトレードオフの問題に直面する。この問題は、現地国のルールやニーズを優先する「現地適応」と世界全体で効率性を追求する「グローバル統合」の2つの軸で表す I-R グリッド(Integration=Responsiveness Grid)という分析枠組みとして説明することができる。企業の国際経営戦略においては、伝統的に「グローバル統合」を重視する企業は、集権的なコントロールを適用し、「現地適応」を重視する企業は社会化によるコントロールを適用する傾向があるとされている(Bartlett=Ghoshal,1989)。

しかし、グローバル競争が激化してくると、海外子会社においては、顧客の嗜好、現地政府の法規制、先端技術の利用可能性、ライブ

ル企業のポジションなどによって、それぞれ異なる役割を現地において果たすようになるため、グローバル統合と同時に、戦略の現地化も求められる「トランスナショナル型」の戦略が重要になる。そのような戦略タイプの下では、すべての海外子会社に対して同一のコントロールを行使するこれまでの子会社管理とは異なり、グループ全体の中で海外子会社の果たす役割に応じたコントロールを行使するという複雑なマネジメント設計が必要となる (Bartlett=Ghoshal, 1989; ; Martinez=Jarillo, 1989; O'Donnell, 2000)。そこで国際経営の研究分野において蓄積がされている海外子会社のコントロールに関する先行研究をレビューし、得られた結果を整理するとともに、以後の展開した研究を理解するための理論的な基礎とした。まず、Bartlett=Ghoshal(1989)を研究のスタートとして、2015年までの海外子会社のコントロールに関する日本語と英語の代表的な論文および著書を取りあげている。Bartlettらの研究をスタート地点とした理由は、同書において「差別化された統合」という概念が提示されたことを契機として、海外子会社が果たす異なる役割とコントロールに関する研究が蓄積されていったからである。そのため、彼らの研究以降に発表された海外子会社に対するコントロールに関する論文を取り上げ、コントロールの決定要因を文献ごとに整理した。また、必要と思われる場合には、1989年以前の文献も参照した。

これらの文献研究により、国際経営の先行研究においては、海外子会社に適用するコントロールとして主に集権化、公式化、社会化が取り上げられており、特に社会化に関するコントロールに注目が集まっていることである。次に、海外子会社に適用するコントロール決定要因が、企業グループ全体の戦略、あるいは国民文化によって一義的に決まるという研究から、徐々に海外子会社のタイプを様々な要因によって分類し、それぞれのタイプに応じてコントロールの方法が決まる、という研究へとシフトする傾向が見られた。また、海外子会社のタイプを区分する要因としては、相互依存性の程度、知識フロー、職能、外部ネットワークなどの要因があることが明らかとなった。本社と他の子会社との関係が深い海外子会社ほど、本社からは複数のコントロールが適用されるということが、共通して指摘されていた。以上のようなレビューの結果を踏まえたうえで、グローバル企業の日本本社および海外の地域統括会社、海外子会社の営業拠点、製造工場など、十数社に及び聞き取り調査を実施した。そのうち、紙幅の関係から日本のグローバル企業における聞き取り調査に基づく研究成果について概観する。

日本企業の近年のグローバル化による経営環境の変化を踏まえ、また前述した先行研究のレビューによって、当該領域の論点を確

認し、日本の先進企業のケーススタディを通じて新たな研究課題を検討した。それらの課題は、コスト構造とコストマネジメント行動、会計担当者・海外派遣者の役割の変化、イノベーションの実現、という3つである。グローバル化による経営環境の変化を受け、日本企業のグローバル連結経営のためのマネジメント・コントロール・パッケージについて検討を行った。

その前提となるグローバル化に関わる管理会計の先行研究には、大きく2つのテーマがある。その1つが、グローバル統合とローカル適応という2つの相反する課題によって生じるテンションの問題である。先行研究では、このテンションの下で業績測定システム的设计、本社と海外子会社の業績測定システムのデカップリング問題などが議論されてきた。しかし、近年のトランスナショナル経営においては、この問題への対応に加えて、知識と能力の伝達力が課題となっていることが明らかとなった。2つ目には、ナショナルカルチャーの問題である。海外に進出する場合、そのマネジメントは現地国のカルチャーの影響を考慮しなければならない。日本のナショナルカルチャーは不確実性の回避や長期志向といった特徴を有しており、日本の経営の移転では、現地の状況に合わせたコンテキストの組み替えが必要になることがわかった。特に製造業のA社においては、管理的コントロールを見ると、組織構造は、事業軸と地域軸によるマトリクスであり、指揮命令系統として、事業軸が優先されてきた。統治構造では、資本関係とボードメンバーの配置に加え、キャッシュ・マネジメント・システムによって、地域統括会社が子会社の資金を一括管理していた。方針・手続きについては、子会社には本社と統括会社の双方から承認を得る事項が設定されている。また、生産現場においては職務記述書と生産管理方針の利用が確認された。計画・サイバネティックコントロールは、基本的に事業部の主導によるものであり、情報システムも積極的に活用されていた。子会社は事業部方針により中長期計画策定と予算編成を行っており、現場の品質向上や原価削減などの取り組みは、必要に応じてマザー工場と相談しながら実施されていた。地域統括会社は、域内の子会社の予算・実績を集約し、本社・子会社間の方針のズレを調整するとともに、グループ全体最適となるように様々な域内マネジメント(事業間交流、域内M&Aなど)を行っていた。報酬・報奨に関連する業績評価は、日本人派遣者は事業部が行い、製造子会社の現地マネジャーは目標管理により、業績評価をされていた。文化によるコントロールには、A社ウェイという経営理念の策定と推進が該当した。また、日本人の派遣によって、本社の組織文化や暗黙知が伝達されていた。以上のようなコントロール・パッケージの監察結果から、次の3点が当該研究領域の課題であ

ることが認識できた。1つ目はコスト構造とコストマネジメント行動である。グローバル経営には、規模、学習、立地などの利点があり、それらには企業のコストポジションが結びついていること、2つ目は、会計担当者・海外派遣者の役割の変化である。特に、連結管理会計に関わる情報システムが進展することにより、会計担当者ならびに彼らと数字を通じて会話するマネジャーの双方の戦略的コンピタンスが重要になってきている。最後に、コントロール・パッケージは、イノベーションの効果的な実現のためにも、考えなければならないことである。制度的、文化的要因は、国内市場において開発されたケイパビリティを海外移転する際の強い障壁ともなるが、国境を越えることにより得られる多様性はイノベーションの源泉ともなりうる。

<引用文献>

Bartlett, C.A. and Gohshal, S.(1989), *Managing Across Borders: The Transnational Solution*, Harvard Business School Press.

Chenhall, R.H.,(2003), "Management control system design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future", *Accounting, Organization and Society*, Vol.28, p12-168.

Malmi, T. and Brown, D.A.(2008), "Management control systems as a package-Opportunities, challenges and research directions," *Management Accounting Research*, Vol.19 No.4, p287-300.

Martinez, J.I. and Jarillo, J.C.(1989), "The evolution of research on coordination mechanisms in multinational corporations" *Journal of International Business Studies* Vol.20 No.3, p489-514.

O'Donnell, S.W.(2000), "Managing foreign subsidiaries: Agent of headquarters, or an independent network," *Strategic Management Journal*, Vol.21 No.5, p489-514.

Simons, R. (1995), *Levers of Control*, President and Fellows of Harvard College.

李 建(1998)、「グローバル企業の戦略、組織、コントロール・システム」『原価計算研究』Vol.22 No.1, p36-50.

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 12 件)

1) Matsugi, S, Y. Shima and C. Akroyid, "The role of expatriates in managing MNC subsidiary companies: A management control perspectives", *Melco management accounting research discussion paper series*, MDP2017-005, 2017, p.1-19. (査読

なし)

2) 窪田祐一「イノベーションを実現するマネジメント・コントロール」『会計』第 190 巻第 2 号、2016 年、169-180 頁。(査読なし)

3) 中川優「日本企業による海外子会社コントロールの実態：理念コントロールおよび会計コントロールと成果および行動との関係に関する検証」『立命館経営学』第 54 巻第 5 号、2016 年 2 月、85-107 頁。(査読なし)

4) 中川優「日本企業による海外子会社コントロール：アンケートデータに基づく探索的な検証」『松山大学論集』第 27 巻、2015 年、41-67 頁。(査読なし)

5) 西居豪「海外子会社所在地国とマネジメント・コントロールのタイトネス：米国子会社と中国子会社の比較実態調査」『会計』第 188 巻、2015 年、83-93 頁。(査読なし)

〔学会発表〕(計 11 件)

1) 窪田祐一「日本企業のグローバル化とマネジメント・コントロール・パッケージ」、日本会計研究学会第 75 回全国大会統一論題報告、静岡コンベンションアーツセンター、静岡県、静岡市、2016 年 9 月 13~14 日(招待講演)。

2) 松木智子「日本本社の海外子会社に対するコントロールは、変化しているのか」日本会計研究学会関西支部統一論題報告、兵庫県立大学、兵庫県神戸市、2017 年 3 月 19 日(招待講演)。

3) Kondo, Takahito. And Takeshi Nishii, "The effectiveness of performance measurement system for the principal's decision making in a context of foreign subsidiary management," The 3rd AIMA World Conference Management Accounting Research, Hyatt Regency Monterey, Monterey, CA, USA(国際学会)2016 年 5 月 19 日。

〔図書〕(計 1 件)

1) Kondo, T. and T. Nishii "The effectiveness of strategic performance measurement system in creating and steering tension," (Epstein, M., F. Verbeeten and S. Widener (ed.) *Performance Measurement and Management Control: Contemporary Issues*, Emerald Group Publishing, Bingley, UK, 2016, p141-164, に所収)

〔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：4 0 2 1 7 6 8 3

(2)研究分担者

窪田 祐一 (KUBOTA, Yuichi)
南山大学・ビジネス研究科(系)・教授
研究者番号：4 0 3 2 9 5 9 5

島 吉伸 (SHIMA, Yoshinobu)
近畿大学・経営学部・准教授
研究者番号：2 0 3 1 9 2 9 3

松木 智子 (MATSUGI, Satoko)
帝塚山大学・経営学部・教授
研究者番号：1 0 3 4 7 1 8 0

近藤 隆史 (KONDO, Takahito)
京都産業大学・経営学部・教授
研究者番号：6 0 3 3 6 1 4 6

西居 豪 (NISHII, Takeshi)
専修大学・商学部・教授
研究者番号：3 0 4 3 9 5 1 7

伊藤 正隆 (ITOH, Masataka)
流通科学大学・商学部・講師
研究者番号：0 0 7 0 6 9 0 5