

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 29 年 6 月 19 日現在

機関番号：14701  
 研究種目：若手研究(B)  
 研究期間：2014～2016  
 課題番号：26780250  
 研究課題名(和文) 探索と深化をバランスさせるマネジメント・コントロール・システムに関する実証研究  
  
 研究課題名(英文) Empirical research on management control systems that balance exploration and exploitation  
  
 研究代表者  
 妹尾 剛好 (SEN00, Takeyoshi)  
  
 和歌山大学・経済学部・准教授  
  
 研究者番号：60610201  
 交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,600,000円

研究成果の概要(和文)：近年、探索と深化という、2つのタイプの組織学習を同時に実践する、「両利きの経営」の重要性が指摘されている。本研究の目的は、この2つの組織学習をバランスさせるマネジメント・コントロール・システムを実証的に分析することである。

サーベイ研究による分析の結果、本研究の主たる成果は以下のとおりとなった。予算管理はマネジメント・コントロール・システムを中心であるが、日本企業では「弾力的予算管理」、「統制的予算管理」、「非統制的予算管理」の3つに分類される。このうち、統制的予算管理に分類される企業は、探索と深化という組織学習の程度が高く、両者をバランスさせていることが示唆された。

研究成果の概要(英文)：In recent years, the importance of “organizational ambidexterity,” which simultaneously pursues two types of organizational learning, exploration and exploitation, has been pointed out. The purpose of this research is to empirically analyze management control systems that balance these two types of organizational learning.

As a result of survey research analysis, the main results of this research are as follows. Budgeting is an essential component of management control systems, and Japanese companies fall into three categories, “flexible budgeting,” “tightly-controlled budgeting,” and “loose budgeting.” Among these, companies classified under tightly-controlled budgeting showed a high degree of organizational learning called exploration and exploitation, suggesting that the two are being balanced.

研究分野：会計学

キーワード：管理会計 予算管理 マネジメント・コントロール・システム BSC 探索 深化 両利きの経営

## 1. 研究開始当初の背景

近年、探索 (Exploration) と深化 (Exploitation) という2つのタイプの組織学習を同時に実践する、「両利きの経営 (Organizational Ambidexterity)」の重要性が指摘されている。ここで、探索は新しい知識を追求する急進的な組織学習、深化は既存の知識を活用する漸進的な組織学習を意味する。主に経営学研究では、両利きの経営によって両者のバランスをとることにより、企業業績が高まることが多くの実証研究で明らかにされている (O'Reilly and Tushman, 2013)。

この両利きの経営を実現するためには、管理会計研究の主たるテーマである、適切な MCS (Management Control Systems) の設計・活用が重要になると考えられる。たとえば、福田 (2013) は文献レビューに基づき、Simons (1995) の「コントロールのレバー」のフレームワークなどを用いて、MCS の設計・活用が探索と深化に与える影響を考察している。また、横田・妹尾 (2012) は明示的に両利きの経営の概念を用いてはいないが、MC (Management Control) 実践の中で、BSC (Balanced Scorecard) の活用を過度に重視することで、探索に関する活動に重点をおきすぎてしまった企業の失敗事例を明らかにしている。

しかし、探索と深化をバランスさせる MCS を実証的に分析するにあたって、先行研究には次の2つの問題があると考えられる。

第1に、MCS のとらえ方の問題である。Grabner and Moers (2013) はこれまでの MCS 研究について、複数の MC 実践をシステムとしてとらえるのか、パッケージとしてとらえるのかという観点が混在していたことを指摘している。前者の観点ではコンティンジェンシー理論に基づき、複数の MC 実践を相互依存的と想定し、あるコントロール上の問題に対し、外部環境や戦略などのコンテキスト要因と適合し、内的に整合した MCS の設計・活用が主たる分析対象となる。後者の観点では、相互に必ずしも関連のないさまざまなコントロール上の問題に対処するために、ある企業にとって適切なコントロール状況を反映する、一連の MCS や MC 実践の記述が主たる研究目的となる。

第2に、MCS を構成する個々の MC 実践の概念定義と操作化の問題である。本研究では BSC と予算管理という MC 実践を主たる分析対象とするが、これらは実践に基づき定義された概念であるため (Bisbe et al., 2007)、先行研究で十分に確立した測定尺度があるとはいえない。そのため、妥当な測定尺度の開発が必要になる。

## 2. 研究の目的

本研究の目的は、先行研究の問題を解決し、適切な分析フレームワークと測定尺度に基づき、探索と深化という2つのタイプの組織

学習をバランスさせる MCS を実証的に分析することである。主たる分析対象は BSC と予算管理という MC 実践である。

## 3. 研究の方法

(1) 探索と深化をバランスさせる MCS に関する分析フレームワークを構築するため、文献調査を実施した。調査対象とした文献は、*Accounting, Organizations and Society* や *Management Accounting Research* などの会計研究の主要ジャーナル、および *Academy of Management Journal* や *Organization Science* などの経営学研究の主要ジャーナルに掲載された論文のうち、関連するキーワードを含むものである。

(2) 上述の文献調査と BSC 活用企業に対するインタビュー調査の結果、日本企業では BSC が必ずしも組織学習自体に正の影響を与えていない可能性が示唆された。そこで、組織学習の前提となる個人の認知に対し、BSC がどのような影響を与えるかを明らかにするため、学部学生を対象とした実験研究を行った。

(3) 上述の文献調査の結果、日本企業の管理会計行動と探索・深化が関連することが示唆された。また、予算管理は当初想定していたように、個別の MC 実践にとらえるのではなく、それ自体をパッケージとしての MC ととらえ、日本企業の予算管理をいくつかに類型化し、その探索・深化との関連を分析することが有益であることも示唆された。

この2つの分析フレームワークに基づく研究を実施するにあたり、研究代表者もメンバーである調査チームが実施した郵送質問票調査 (東証一部上場企業対象) の結果を改めて利用できることが明らかになった。その理由は日本企業の管理会計行動、予算管理、探索・深化に関する多くの質問項目が含まれていることである。予算管理については、先行研究と整合した測定尺度の作成もある程度可能であった。

以上のことから、日本企業の管理会計行動および日本企業の予算管理の類型と探索・深化との関連を分析するため、この郵送質問票調査の結果に基づき、新たな観点でサーベイ研究を行った。

## 4. 研究成果

(1) 実験研究の結果、BSC が前提とする非財務指標による因果関係を個人に明示することが、投資から効果発現までのタイムラグがある投資案への資源配分の意思決定を改善することが明らかになった。これは BSC が個人の認知を改善することを示している。個人の認知の改善が必ずしも組織学習の促進につながるわけではないが、BSC が組織学習に正の影響を与える可能性を示唆した。

(2) 日本企業の管理会計行動と探索・深化との関連を分析した結果は、以下のとおりである。

まず、この分析では先行研究に基づき、日本企業の管理会計行動として、業績・報酬リンク、オープンブックマネジメント、計数管理、ゼロディフェクト志向の4つを提示している。そのうえで、具体的な発見事項は次の3つである。

第1に、探索志向であることが、業績・報酬リンクに正の影響を与えることである。選択と集中による探索には、プロセスコントロールではなく、結果責任ともいえる、業績・報酬リンクが適合と考える管理会計行動が推察される。

第2に、深化志向であることが、オープンブックマネジメントや計数管理に正の影響を与えることである。これらの結果は、日常的改善活動における管理会計によるコントロールの利用という、先行研究で主張されていたこととは若干異なる結果と考えられる。

第3に、両者をバランスさせる両利きの経営は、オープンブックマネジメントと関連することである。このことから、探索と深化をバランスさせる日本企業では、オープンブックマネジメントを利用していることが推察される。

しかし、以上の結果は、MCS と探索・深化との関連を明らかにするという意味では、部分的な影響しか示唆できず、限界があった。

(3) 日本企業の予算管理の類型と探索・深化との関連を分析した結果は、以下のとおりである。予算管理はMCSの中心であると考えられるため、この研究成果が最も主要な成果である。

まず、Sponem and Lambert (2016)などを参考にした分析の結果、日本企業の予算管理を「弾力的予算管理」、「統制的予算管理」、「非統制的予算管理」の3つに類型化した。

第1に、弾力的予算管理では挑戦的ではないが達成可能な業績目標を維持し、当初の予算目標を弾力的に変更している。予算編成の洗練度や対話型予算管理の値も高く、事前・期中統制を重視していると考えられる。

第2に、統制的予算管理では戦略的予算編成以外の特徴の値が最も高いという顕著な特徴があり、事前・期中・事後統制すべてを重視していると考えられる。

第3に、非統制的予算管理では多くの予算管理の特徴の値が低く、統制のために予算を利用していないと考えられる。統制的予算管理と非統制的予算管理は特に、従来指摘されてきた「日本的」予算管理の特徴とは異なる点がある。

次に、これら3つの類型と探索・深化の関連については、統制的予算管理において、探索・深化志向の程度がともに最も高かった。これは統制的予算管理に分類される企業において、探索と深化がバランスされている可

能性を示唆する。

Sponem and Lambert (2016)は彼らの提示した「インタラクティブ予算」という類型において、事前・期中統制を重視することで、事後統制としての予算に基づく業績評価や報酬が適切なものと認められると主張している。統制的予算管理に分類される日本企業では、挑戦的目標を維持しつつ、このように予算管理の特徴が結びつき、探索と深化という2つのタイプの組織学習をバランスさせていると解釈できるかもしれない。

## 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5件)

妹尾剛好、日本企業の予算管理の類型と探索・深化との関連の分析：探索的研究、原価計算研究、査読有、Vol.41、No.1、2017、pp. 35-45.

横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好、マネジメント・コントロールの分析枠組みから見た管理会計研究：文献分析による検討、原価計算研究、査読有、Vol.40、No.2、2016、pp. 125-138.

吉田栄介・妹尾剛好・福島一矩、探索と深化が日本企業の管理会計行動に与える影響：予備的研究、メルコ管理会計研究、査読有、Vol.8、No.1、2015、pp. 53-64.

妹尾剛好・横田絵理、変革型リーダーシップが水平的インタラクティブ・ネットワークに与える影響についての予備的研究、メルコ管理会計研究、査読有、Vol.8、No.1、2015、pp. 3-16.

佐久間智広、新井康平、妹尾剛好、末松栄一郎、因果関係を明示する業績報告形式が資源配分の意思決定に与える影響：実験室実験、原価計算研究、査読有、Vol.39、No.1、2015、pp. 76-86.

[学会発表](計7件)

妹尾剛好、日本企業における予算の修正に関する考察、日本管理会計学会 2016 年度全国大会、2016 年 9 月 2 日、明治大学。

妹尾剛好、日本企業における予算の特徴の分類に関する考察、日本原価計算研究学会第42回全国大会、2016年8月29日、中央大学。

横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好、マネジメント・コントロールの分析枠組みから見た管理会計研究：文献分析による検討、日本原価計算研究学会第41回全国大会、2015年9月12日、

日本大学.

妹尾剛好、予算管理の問題点に関する分析、日本原価計算研究学会第 41 回全国大会、2015 年 9 月 11 日、日本大学.

吉田栄介・妹尾剛好・福島一矩、日本の管理会計の原理に関する実証研究：知の探索と深化に対する影響の分析、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.

佐久間智広、新井康平、妹尾剛好、末松栄一郎、因果関係を明示する業績報告形式が資源配分の意思決定に与える影響：実験室実験、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.

横田絵理、妹尾剛好、バランスト・スコアカードの活用を変化させる要因の探究：事例に基づく検討、日本管理会計学会 2014 年度全国大会、2014 年 9 月 13 日、青山学院大学.

〔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

妹尾 剛好 (SEN00, Takeyoshi)  
和歌山大学・経済学部・准教授  
研究者番号：60610201

### (2) 研究分担者

( )

研究者番号：

### (3) 連携研究者

( )

研究者番号：

### (4) 研究協力者

( )