

機関番号：34506

研究種目：研究活動スタート支援

研究期間：2009～2010

課題番号：21830154

研究課題名（和文）現代生産管理会計の生成プロセスの探求

研究課題名（英文） Generation and Adoption of Modern Management Accounting Systems

研究代表者

新井 康平 (ARAI KOHEI)

甲南大学・マネジメント創造学部・講師

研究者番号：30550313

研究成果の概要（和文）：本研究の目的は、管理会計システムが、もともとは組織に存在しないような状況で、新たに採用され、そして普及して行くプロセス及びその効果について明らかにすることを目的としていた。その結果、次の3点の重要な学術的な貢献が得られた。

1つ目は、従業員が100人に満たない小規模の工場における管理会計の生成を明らかにするための探索的なフィールドワークの結果、採用には会計の専門的知識の重要性や外部の公認会計士や税理士からの知識移転の重要性が明らかとなったことである。また2つ目は、創業10年以内のスタートアップ企業を対象とした大規模郵送質問票調査により、企業が予算を採用する理由として、スタッフ業務の分業の進行が正の影響を、資金管理の分業の進行が逆に負の影響を与えていることも統計的に明らかになったことである。そして3つ目は、新しい管理会計システムの採用が組織成果に与える影響についての方法論を構築するため、経理シェアードサービスという仕組みについての採用後の影響を検証するための分析を実施したことである。

研究成果の概要（英文）：The purpose of this study is the investigation of management accounting adoption on start-up companies. I found contributions of the following three points.

Firstly, an exploratory field research to clarify the generation management accounting in small plants suggests the importance roll of accounting expertise (e.g. CPA). Secondly, the questionnaires mailed targeting start-ups within 10 years foundation suggest positive relationship between the delegation of staff task and the adoption of budgeting, negative relationship between the delegation of treasurer task and the adoption of budgeting. Thirdly, I developed the method of case-cross over study to investigate to the effect of new management accounting systems.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	260,000	78,000	338,000
2010年度	410,000	123,000	533,000
年度			
年度			
年度			
総計	670,000	201,000	871,000

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

1. 研究開始当初の背景

管理会計は、その歴史的な発展経緯からも大企業において重要な役割を担っていると理解されてきた。しかし、近年、スタートアップ企業においても、その存続のために予算管理のような管理会計システムが有効であるという主張がアメリカなどで行われている。

2. 研究の目的

そこで、本研究では、日本企業を対象として、新しい管理会計システムの採用プロセスを明らかにすること、現在のスタートアップ企業における管理会計システムの採用とその組織的成果への関係、を明らかにするための研究を実施した。

3. 研究の方法

研究方法は、採用プロセスの解明には観察とインタビューからなるフィールド調査を、実態調査には大規模な郵送質問票調査に基づく統計解析をそれぞれ用いた。

4. 研究成果

次の2点の研究成果が得られた。

(1)1つ目は、従業員が100人に満たない小規模の工場における管理会計の生成を明らかにするための探索的なフィールドワークの結果、採用には会計の専門的知識の重要性や外部の公認会計士や税理士からの知識移転の重要性が明らかとなったことである。

具体的には、理論モデルの予測に従えば原価計算を実施している規模・業種でありながらそれを実施していない企業を特定し、インタビューと観察による調査を実施した。

対象事例は、近畿圏にある食品の製造及び販売を行う年商およそ100億円の株式会社A社（仮名）である。事業所と食品工場があり、また、親会社が経営する各地の小売店内にB惣菜店を経営している。工場ではおよそ200人程度の従業員が作業に従事しており、交代制により24時間の操業が実施されている。

調査は、フィールドスタディによって進めた。主な調査方法としては、インタビュー、グループインタビュー、社内資料の閲覧、参与観察といった方法がとられた。2009年の10月から11月にかけて、Eメールでの打ち合わせ、3回の訪問調査によりデータが収集された。最初の訪問は事業所への訪問であり、取締役事業部長および食品工場長を対象とし、2時間程度の半構造化インタビューを実施した。録音はされず、このときの調査結果は我々

研究者のフィールドノートにとりまとめられた。2度目の訪問調査は食品工場の訪問であり、食品工場長、商品マネージャー、生産管理マネージャー、生産管理チーフ、第二生産管理チームの5名と我々研究者によるグループインタビューを2時間半ほど実施した。調査時に、議論の内容は録音・録画され、これらの内容は全て研究者自身の手により文章化された。この文章は、意図せざる瑕疵がないかを確認するため、後日、対象企業に送付され確認・修正を受けている。また、食品工場訪問時には、1時間程度の稼働中の工場の見学も実施した。3度目の訪問は事業所への訪問であり、2時間程度のインタビューおよび議論を行った。グループインタビューの内容の分析の結果、あらたに生じた疑問の確認や、研究者側からの現状分析についてのプレゼンテーション、そしてその内容についての議論が実施された。このような訪問調査以外にも、研究者は親会社小売店内にてA社製造の惣菜を購入・試食を行ったり、A社直営のレストランに繰り返し訪問し、一通りのメニューについて食事をしたりするなど、対象事例への理解を深めるよう努めた。

調査を通じて、少なくとも原価計算の発達、ここでは多くの項目を製品原価計算に算入しようとするための変数として、次の3つの要因が分析モデルから欠落しており、A社B工場原価計算の導入を遅らせたことが明らかとなった。

1つ目の要因は、原価計算の知識移転におけるゲートキーパーの不在である。原価計算の知識は、他の経営管理の知識と比較して、外部から移転されなければ自発的に生成しにくいようだ。A社B工場においては、多くの品種の弁当・惣菜類を扱っている。労働集約的な工場で多数の品種を扱っているということは、少なくとも労務費を含めた計算を実施しなくては、商品の利益率が適正なものか明らかではないといえる。ところが、原価計算の知識を外部から移転してくる「ゲートキーパー」や、その仕組みをB工場固有のコンテキストにおき直す「トランスフォーマー」の不在は、B工場ではその必要性についての認識があまりなく、結果として原価計算の発達を妨げたといえる。

2つ目の要因は、A社には価格決定権が比較的少ない、というものである。弁当や惣菜の場合、市場価格が固定的であるため、原価を積み上げて販売価格を決定する、という行為が行われにくい。結果として製品原価を精緻

に計算する動機は薄れたものと考えられる。

3つ目の要因として、A社には価格交渉の圧力が比較的少ない、という要因が挙げられる。A社自体が販売店舗を有しており、B工場の商品はほとんど全てこの店舗で販売されることになる。そのため、同種の規模の工場がバイヤーから直面する価格交渉の圧力は、事実上ゼロであると考えられる。製品原価は価格決定と価格交渉の目的にも計算されるためA社B工場では逆に製品原価の計算の必要性が認知されにくかったのかもしれない。

これら結果は、管理会計システムの採用に果たす会計的な知識の重要性を示唆している。

(2)2つ目は、創業10年以内のスタートアップ企業を対象とした大規模郵送質問票調査により、企業が予算を採用する理由として、スタッフ業務の分業の進行が正の影響を、資金管理の分業の進行が逆に負の影響を与えていることも統計的に明らかになったことである。

この調査における検証仮説は、次のものである。スタートアップ企業における予算の有用性を検証するうえで、1)予算導入時期に影響する要因についての仮説設定、2)予算導入成果についての仮説設定の2段階にわけて仮説を設定する。

先行研究は、予算のような管理会計の採用には従業員数が有意に影響している。では、なぜ従業員数が採用に影響するのだろうか。予算をはじめとするマネジメント・コントロールの仕組みは、「他人に任せた意思決定のコントロール」であるため、分業の進展こそが、予算の採用に影響するといえる。そこで、先行研究の従業員数という変数ではなく、分業の進展が予算の採用を早めるという仮説を設定する。

H1-1： 従業員の分業が進んでいるスタートアップ企業では、予算の採用が早まる。

また、先行研究は、ベンチャー・キャピタルからの知識移転が影響していることを明らかにしている。しかし、いまだベンチャー・キャピタルによるファイナンスは一般的とはいえない。そこで、経営上、税理士や会計士のような会計専門家の意見を聞いているという変数を用意し、ベンチャー・キャピタルの影響と同様の影響があると想定する。

H1-2： 外部の会計専門家の知識を利用しているスタートアップ企業では、予算の採用が早まる。

予算の効果について、成長性だけではなく、黒字化のような安全性への影響も想定できるだろう。予算の統制機能が働けば、利益計画

の達成に従業員は動機づけられるといえ、黒字化の達成は予算未導入企業よりも早くなるだろう。そこで、次の仮説を設定する。

H2-1： 創業時点で予算を採用した企業は、そうではない企業に比べて黒字化を早く達成する。

また、先行研究の分析結果に従い、次の仮説を設定する。

H2-2： 創業時点で予算を採用した企業は、そうではない企業に比べて高い従業員成長率を達成する。

これら仮説を検証するためのサンプリングは次のように実施した。まず、株式会社商工リサーチに次のような条件を満たす株式会社・有限会社について、代表者と住所をピックアップするように依頼した。その条件とは、大学所在地などの要因により関西地区からの高い返信率が期待できたため、東京、愛知、大阪の都市圏に加えて滋賀、京都、奈良、和歌山、兵庫に所在する企業という条件である。他には、2000年から2007年に起業した従業員数10名以上の企業という条件を設定している。黒字化時期や成長率などの情報を入手するために、少なくとも創業後3年程度は経過している必要があると判断し、創業年数は2007年までに限定している。なお、業種の限定はしておらず、これは成長志向の強いベンチャー企業に限らずにひろくスタートアップ企業からデータを収集するための措置となる。また、大企業の子会社化などをサンプルから除外するために、大企業の系列会社を除外した。さらには、質問票の精度を維持するために、創業者が今も代表取締役であることも条件に加えている。

この条件を満たすスタートアップ期の企業は、1544件となった。そこで、これら調査先に対して、2010年の5月30日に神戸市内から質問票を発送した。6月11日の締切り以後も断続的に質問票が届き、7月11日までにのべ149通の返信があった。また、発送後に102社については、倒産・住所変更などで質問票が返却された。結局、1442社の母集団に対して返信数は149社となり、返信率は、10.3%となった。このうち5社は、企業が調査条件を満たしていない、半数以上の設問に答えていないなどの理由で、分析用サンプルから除外された。最終的な有効回答数は145社である。

返信先サンプルの概要は次の通りである。企業の業種別では、情報関係が全体の3分の1を占めている。東京商工リサーチ社が収集する新興企業情報は、およそ設立経過年に沿って増加すると想定されるため、結果としてサン

プルは設立年が直近になるほど少なくなっていく傾向がある。

分析上必要となる測定尺度は、予算採用年、黒字化年度、創業時点の分業尺度、外部の知識利用尺度である。また、従業員数などのプロフィール変数も統制変数として必要となる。これら質問項目の開発においてはスタートアップ企業の代表取締役を加えた体制で実施し、妥当性の確保に努めた。

統計的な検証の結果は、次の3点に要約出来る。1点目は、スタートアップ企業の予算採用には、対外業務の分業が促進要因として、財務業務の分業が阻害要因としてそれぞれ影響していたことである。2点目は、創業時点での予算の採用は黒字化を早期化させるという影響があるのだが、創業後以降の採用は黒字化に有意に影響しないということである。そして3点目は、創業時点での予算の採用は、従業員成長率を高めるどころか抑制するということである。

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 3 件)

[1] 新井康平・大浦啓輔・三矢裕・岡崎路易(2011)「経理シェアードサービスの導入成果：経験的な検証」『管理会計学』(査読有), 採択済み近刊。

[2] 新井康平(2010)「孤独という駆動力：「スタートアップ期の成長に創業メンバーが及ぼす影響」のコメント論文」, 『Hirao School of Management Review』(査読無)第1巻, pp.66-72。

[3] 新井康平・北田皓嗣(2010)「「実務家の視点」に基づく管理会計研究方法の展望」, 『Hirao School of Management Review』(査読無)第1巻, pp.1-16。

[学会発表] (計 1 件)

「財務・経理シェアードサービスの導入成果」日本管理会計学会 2010 年度全国大会 (於：早稲田大学；大浦啓輔，岡崎路易，三矢裕との共同報告) 2010 年 9 月 4 日，口頭発表。

[図書] (計 1 件)

加登豊・松尾貴巳・梶原武久編(2010)『管理会計研究のフロンティア』中央経済社, 全 384

頁のうち、第 4 章、第 5 章、第 8 章を分担共著。

6. 研究組織

(1) 研究代表者

新井 康平 (ARAI KOHEI)
甲南大学・マネジメント創造学部・講師
研究者番号：30550313