

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 5月26日現在

機関番号：17301

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2011年度～2012年度

課題番号：23730447

研究課題名（和文） 現場主導の利益管理における会計情報の役割に関する研究

研究課題名（英文） The Role of Accounting Information in Profit Management at Lower Level

研究代表者

庵谷 治男 (Otani Haruo)

長崎大学・経済学部・助教

研究者番号：20548721

研究成果の概要（和文）：本研究の目的は、現場（製品の製造現場やサービスの提供現場を想定）が主導して利益管理を実践している組織で会計情報がどのように利用されているのかを明らかにすることである。具体的には、ケース・スタディを用いて会計情報の①利用主体、②適用対象、③適用方法について実態調査を実施した。結論として、現場では、マネジャーが主体となって会計情報を利用し、組織コンテクスト（組織成員の能力や成熟度）に応じて、トップの関与が生じる可能性を明らかにした。

研究成果の概要（英文）：The purpose of this study is to reveal how accounting information is used in organizations which implement the management of profit at lower level (ex. a manufacturing setting or a site to provide service). Specifically, the author conducted a case study in order to explore ①the subject of use, ②the object of use, and ③the way of use for accounting information. In conclusion, a manager principally uses accounting information, and there would be the involvement of top management according to organizational context (the extent of maturity and ability of organizational members).

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	3,100,000	930,000	4,030,000

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

現代の組織は環境変化へ迅速に対応するために、現場（サービス提供現場や製品の製造現場）に権限を委譲し、会計情報を用いたコントロールの拡張がなされてきている。先行研究では、現場レベルにおける水平方向へ

の会計情報の役割やオペレーショナル・コントロールにおける管理会計の役割の重要性が指摘されている。そのための管理会計技法として、ミニ・プロフィット・センター（Micro-Profit Center: 以下、MPCと略）の形態をとる組織がある。MPCでは組織下位

層である現場にまで利益責任の範囲を拡張し、現場の従業員の利益意識を醸成する効果が先行事例などで認められている。しかし、伝統的な管理会計で主張されているように、現場では会計情報ではなく物量情報による管理が有用であるとする立場とは対立する。しかし、この対立は「現場」が指す認識の違いによって生じている。「現場」といっても、現場の誰を対象としているのか、現場のどの作業プロセスを想定しているのかが異なり、同一レベルでの議論を困難にしている。そこで、MPCを中心とした現場主導で利益管理を実施している組織では、会計情報をどのように利用しているのかを明らかにしていく必要がある。

2. 研究の目的

本研究の目的は、現場主導の利益管理において会計情報がどのように利用されているかを明らかにすることである。具体的には、MPCを中心とした現場主導で利益管理を実践している組織を対象にフィールド・リサーチを実施し、実際に現場で用いられている会計情報が、誰を対象にし（会計情報の利用主体）、どのような作業プロセスに適用しているのか（会計情報の適用対象）、そしてそれはどのように実施されているのか（会計情報の適用方法）の3点を明らかにしていく。

3. 研究の方法

本研究では、フィールド・スタディを用いる。現場での会計情報利用実態を調査することによって、会計情報の①利用主体、②適用対象、③適用方法を解明するのである。具体的なリサーチサイトは、主要都市にあるシティホテルK社である。当初、もう1社を対象予定としていたが、社会的事象によりやむなく断念した。したがって、本研究ではシングル・ケースのなかで、実態を解明していく。

K社は全員参加型経営を目指し、8年前よりローレベルの組織成員を巻き込んで利益目標の管理を実践している。よって、本研究の目的にも合致しているといえる。調査概要は、準構造化方式のインタビューを用いた調査を6回（インタビューはのべ16名）実施し、うち第1、5、6回は録音を行いすべて文書化している。第2～4回で録音を実施していないのは、現場マネジャーに対してよりストレスのない状態での聞き取りを行うことを目的としたからであり、終了後、メモに基づき即座に文書化を行っている。また、インタビュー調査の内容を確認もしくは補足するために資料の閲覧を受ける一方、メールや電話による連絡を複数回実施している。インタビュー調査の概要は図表1のとおりである。

調査を設計する上で、K社の負担をなるべく

軽減するとともに、証拠となる情報の質を確保することに努めている。質問項目は、K社の現場レベルにおける利益目標の管理をどのように実践しているかを中心に構成している。インタビューは社長/支配人（トップ）、部門長/次長（ミドル）、マネジャー（ロー：現場）を対象としている。本来、ローレベルの組織成員にはマネジャーと一般従業員が含まれることから、一般従業員をインタビューに含めることが望ましい。しかし、K社では現場レベルの一般従業員の多くが接客を担当しており、業務時間中へのインタビューは業務への支障が大きく調査対象から除外している。ただし、その不備を補足するために、事前に質問項目を送付し、一般従業員の関係者からも情報を収集してもらい、マネジャーが代表者としてインタビュー時にその内容もコメントしてもらうような形式をとっている。

K社の総従業員数は160名（2011年5月1日現在）であり、宿泊部門が44名、料飲部門が63名、宴会部門が28名、その他の部門が25名である。K社の組織は、代表取締役社長（以下、社長と略）のもとに2名の支配人を置き、宿泊部門と宴会部門、料飲部門とその他営業部門をそれぞれ管理する構図となっている（図表2を参照）。宿泊部門はさらに、係（セクション）としてフロント、宿泊予約、ゲスト、コンシェルジュ、客室管理および営業に業務区分されている。本稿では、このK社のセクションを現場と位置づける。宿泊部門はK社全体の約50%の売上を占める部門であり、現場の組織成員を積極的に利益目標の管理に参加させている。よって、本研究では宿泊部門に焦点を当ててケースの考察を行う。

4. 研究成果

（1）研究の主な成果

本研究は、ケース・スタディにもとづいて現場への会計情報の利用対象を①利用主体、②適用対象、③適用方法について明らかにした（図表3を参照）。①利用主体は、現場のマネジャーが主体となって会計情報を利用している。調査の前段階では、現場の一般従業員についてどのように会計情報を利用しているかまで関心があった。しかし、調査では一般従業員への聞き取り調査が限定され（マネジャーを通じた間接的な聞き取り）、十分な証拠を得ることができなかった。ただし、ケースでは全員参加型経営を目指しており、全従業員が何らかの形で会計情報を利用していることが明白である。

②現場の適用対象として、事前に想定していた作業計画段階・実行段階・評価段階で、会計情報を利益目標の管理のために利用している。とくにこれまでの研究では、実行段

階では会計情報よりも物量情報の有用性が指摘されていたが、ケースでは現場の従業員がサービス提供中に代替的な選択肢のなかから意思決定をする際、その場で利益目標への影響を考えていることが明らかとなった。すなわち、実行段階で顧客志向（非財務的な観点）だけでなく利益志向（財務的な観点）から判断するようになっている。

最後に、③適用方法であるが、現場の従業員の会計情報利用に対する成熟度によって異なるといえる。現場の従業員は会計の専門家ではないため会計数値に精通していないことがこれまでも指摘されていた。ケースのなかではトップマネジメントが現場へ深く介入することによって、理解を促進させていることが分かった。すなわち、現場のマネジャーだけではその他の組織成員の理解を促進させることには限界があり、トップ自らが現場で会計情報利用の意義を示すことで、組織成員が積極的に取り組むようになるといえる。なお、ケースではトップの意向としてはなるべく現場への関与は小さくしたいという。現場へ権限を移譲することは、現場で自律的に行動することが可能な組織形態であるが、ケースでは発展途上段階であり、現場の自律化をさらに進めている

研究期間全体を通じた成果としては、これまで組織の現場に焦点を当てた管理会計研究が少なく、現場での会計情報利用のメカニズムについて新たな知見を示すことができた。とくに、会計の専門家ではない現場のマネジャーや一般従業員が主体的に会計情報を利用することから、知識の程度や能力の程度によってトップなどの関与にも大きな影響を与えることが明らかとなった。日本的経営に代表される MPC や全員参加型経営では、現場では積極的に会計情報の利用が促進されていると考えられるが、すべてのケースで完全に実行されているわけではなく、組織コンテクストによって利用のメカニズムや成熟度に差があるといえる。

(2) 得られた成果の国内外における位置づけ

本研究は、現場での会計情報の利用について、フィールド・スタディを用いて実態を解明し、その知見にもとづき現場での会計情報の利用主体、適用対象、適用方法を理論的に整理した。その成果の位置づけは、国内外において先進的なものといえる。本研究領域の先行研究では、現場での会計情報の利用について具体的なケースを詳細に記述したものは少ない。その意味で、本研究は今後の研究の始点ともなるといえる。とくに、先行研究では会計情報の利用はトップやミドルを中心とした議論が中心であったことから、現場（ローア）での会計情報利用のメカニズムを

今後さらに明らかにしていくうえで、ひとつの可能性を提示することができたといえる。

(3) 今後の展望

本研究には限界もあり、そのため将来への展望としてつぎのことを予定している。

① 組織の現場（ローア）を対象とした管理会計研究

現場（ローア）レベルでは、いかなるコントロールがどのように機能しているのかについて明らかにしていく。マネジメント・コントロール・システムはあくまでも組織全体を対象としているが、トップ、ミドルのコントロールとは別に現場（ローア）でのコントロールのメカニズムを解明していく必要がある。

② 管理会計変化に関する研究

近年、管理会計領域で関心の高いテーマとして管理会計変化研究がある。管理会計の新たな導入や継続的な利用のなかで、その変化プロセスを明らかにすることである。伝統的な管理会計研究は、ある一時点の機能や仕組みを明らかにすることが主要な目的であった。しかし、実際には管理会計は日々の組織活動の中で利用され、ルールやルーチンの変化をとおして組織成員の行動にも影響を与えている。そこで、管理会計の動的な変化を明らかにしていくために、経年的なケース・スタディが有用である。3年～5年以上にわたって管理会計が組織のなかでどのようにルールとして受け入れられ正当化されているのかを明らかにしていく。そのための方法論として、先行研究では制度論の活用が顕著となっている。制度論はこれまで、経済学、社会学を中心に発展し、近年では組織論でも大きく取り上げられている。管理会計ではこの10年ほどから海外を中心に研究が増加し、国内でも先進的な研究が台頭している。今後は、これまでのケース・スタディを継続する形で、これらの研究課題を明らかにしていく計画である。

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6件）

2013年

1. 「ローアレベルにおける利益目標の管理一コントロール・レバーに基づくシティホテルK社のケース・スタディ」庵谷治男『原価計算研究』査読有、第37巻、第2号（掲載決定、近刊）

2. 「現場レベルでの利益責任と会計情報の利用」庵谷治男『研究論文集—教育系・文系の九州地区国立大学間連携論文集—』査読有、第6巻、第2号、67-94頁（6と同じ）。

2012年

3. 「サービスの提供と業績管理」庵谷治男・清水孝『企業会計』査読無，第64巻，第12号，39-48頁。

4. “Management of Profit Target Lead by Lower Manager: Based on Case Study of Japanese Hotel,” Haruo OTANI, *Proceedings*, 査読有，24th Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues, Maui, Hawaii.

5. 「ローレベルの利益管理におけるマネジャーの役割とマネジメント・コントロール」庵谷治男『産業経理』査読無，第72巻，第3号，152-162頁。

6. 「現場レベルでの利益責任と会計情報の利用」庵谷治男『経営と経済』査読無，第91巻，第4号（長崎大学経済学会）67-94頁（2と同じ）。

〔学会発表〕（計5件）

2012年

1. “Management of Profit Target Lead by Lower Manager: Based on Case Study of Japanese Hotel,” Haruo OTANI, 24th Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues, Maui, Hawaii, 23th, Oct., 2012.

2. 「ローレベルにおける利益目標の管理」庵谷治男，第38回日本原価計算研究学会全国大会，横浜国立大学，神奈川，2012年9月8日。

3. 「現場マネジャーのアカウンタビリティと会計情報の利用」庵谷治男，日本会計研究学会九州部会第89回大会，西南学院大学，福岡，2012年3月24日。

2011年

4. “Profit Management at Low Level,” Haruo OTANI, Management Accounting Research Group Conference in association with the Management Control Association, , Aston University, Birmingham, UK., 18th, Nov., 2011.

5. 「現場重視の利益管理」庵谷治男，第37回日本原価計算研究学会全国大会，関西学院大学，大阪，2011年9月2日。

〔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

庵谷 治男 (Otani Haruo)
長崎大学・経済学部・助教
研究者番号：20548721

(2) 研究分担者

()

研究者番号：

(3) 連携研究者

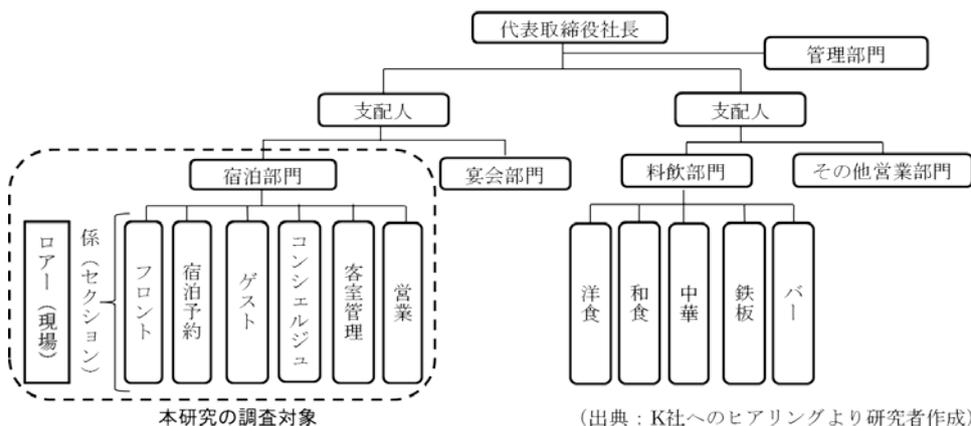
()

研究者番号：

図表1 インタビュー調査の概要

	日時	インタビューイ	内容	備考
1	2010年6月18日 15:30-17:00 (90分)	・経営管理部次長	利益管理の仕組みについて	内部資料の閲覧 録音あり
2	2011年3月7日 13:00-15:00 (120分)	・経営管理部長 (兼総務部長、宣伝・企画部長) ・宿泊部次長 ・宿泊部宿泊営業課マネジャー	同社のサービス提供活動と利益管理の仕組みについて	コンサルティング 会社より2名同席 録音なし
3	2011年6月14日 13:00-15:00 (120分)	・総支配人 (前経営管理部長) ・宿泊部次長 ・宿泊部宿泊営業課マネジャー ・宿泊部宿泊課マネジャー	現場の業務と利益管理の仕組みについて	録音なし
4	2011年7月26日 14:00-16:00 (120分)	・総支配人 (前経営管理部長) ・宿泊部次長 ・宿泊部宿泊課マネジャー (2名) ・宿泊部客室管理課マネジャー	現場の利益管理とマネジャーの役割について	録音なし
5	2012年4月19日 13:30-16:40 (190分)	・取締役 (前総支配人)	これまでのマネジャーの回答の確認とローアレベルの利益管理について	内部資料の閲覧 録音あり
6	2012年7月5日 17:00-18:30 (90分)	・代表取締役社長 ・経営管理部長	利益管理、戦略の策定と遂行、従業員の教育や組織学習について	コンサルティング 会社より1名同席 録音あり

図表2 K社の組織構造



図表3 現場で利益目標の管理を実践している組織

