

令和元年6月5日現在

機関番号：17102
研究種目：基盤研究(C) (一般)
研究期間：2015～2018
課題番号：15K03774
研究課題名(和文)ガバナンス・コントロールの可能性：競争力・価値創造・持続性のパラドックスの緩和

研究課題名(英文)The viability of governance control: Mitigation of the paradox among competition, value-creating and sustainability

研究代表者
大下 丈平(Oshita, Johei)

九州大学・経済学研究院・教授

研究者番号：60152112
交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,100,000円

研究成果の概要(和文)：本課題は3つの論点について分析を加えた。3つの論点とは、管理会計、パラドックス、それからガバナンスの3つである。最初に、管理会計の発展・進化を企業組織の経済的モデル化の次元で考える必要性を、ヘルスケアやイノベーションといった領域でABCとTDABCを使って論証した。2つ目のパラドックス概念については、管理会計がマネジメント・コントロールへと外延化する場合、パラドックス性を緩和する方法論の体系としてマネジメント・コントロール論が要請されてくることを改めて闡明した。3つ目のガバナンス問題は、企業不祥事・不正を背景にガバナンスをコントロールする必要性を環境、CSRさらに内部統制の観点から考察した。

研究成果の学術的意義や社会的意義
まず管理会計の発展をめぐる正確性から計算合理性への展開をABCからADABC(同質セクション法からUVA法)への重点移動のなかに見出した。さらに管理会計からマネジメント・コントロールへと外延化するなかで、競争力、価値創造、持続性の間のパラドックスが指摘されてきたが、その持続性が外部環境や社会のレベルまでを包摂することになれば、また新たなパラドックス状況が生み出されてくる。この段階になれば、ガバナンスしか十分な対応はできず、その証左として、取締役会改革をめぐる企業法等の議論はガバナンスをコントロールするための必要性を示唆している。本研究はコントロール論の立場からその理論的根拠を与えている。

研究成果の概要(英文)：This subject analyzes three issues. The three issues are management accounting, paradox, and governance. First, the need to consider the development and evolution of management accounting in the dimension of economic modeling of corporate organization was demonstrated using ABC and TDABC in the fields of healthcare and innovation. With regard to the second paradox concept, when extending from management accounting to management control, I reiterated that management control is required as a system of methodology to mitigate paradox. The third issue of governance concerns the need to control governance from the perspective of the environment, CSR and internal control just in the background of corporate scandals and frauds.

研究分野：管理会計 原価計算

キーワード：コントロール ガバナンス 管理会計 パラドックス 取締役会 フランス

1. 研究開始当初の背景

本研究には、次のような学術的背景がある。コントロール論(および管理会計論、以下同様)は、実践的な個別事例を積み上げ、その理論的精緻化を進めていかねばならないと同時に、財務会計や財務報告をはじめ、内部統制、企業法・コーポレート・ガバナンス論などの隣接領域の研究成果を取り入れることで、コントロール論の内・外の連関を問い直さねばならない時期に差し掛かっているとの現状認識が背景となっている。

具体的に言えば、コントロール論は製造場面や経営企画場面での競争力の維持と同時に投資家・株主の意向に沿って資本市場での企業の価値創造を絶えず追求していかねばならない。これは互いに矛盾する、パラドックス状況にある要素を抱えている。さらにコントロール論は、企業不祥事・会計不正が頻発するなかで、COSO(トレッドウェイ組織委員会支援委員会)が内部統制の領域で発表した提案に対峙しなければならないし、またIIRC(国際統合報告審議会)が「統合報告」といった形で環境、社会およびガバナンスなどの情報(その英語での頭文字をとってESG情報)を財務情報に融合させた外部報告の新しい方向を提案しているが、これに対しても対応を迫られている。競争力、価値創造の間のパラドックス状況に加えて、こうしたESG問題に対峙するために、上述のパラドックス状況はより深刻なものとなってきた。

とりわけ本研究は、1990年代以降のグローバリゼーションのなかで厳しい競争環境に苦戦を強いられている地域産業の維持・再生が、競争力を確保し、雇用を維持することによる地域の再生・活性化のために緊要な課題の一つとなっているとの認識の上に立っている。こうした地域産業の維持・再生なくして、日本経済が長きにわたり苦しんできたデフレ不況からの脱却は望むべきもないからである。またグローバル競争の只中にある自動車産業などのグローバル企業もまた、従来からの製造場面などでの競争力を維持しながらも、同時に株主・投資家の要求に応えていくために資本市場で企業価値を絶えず創造していかねばならないことは上述した。要するにグローバル企業であれ中小企業であれ、マネジメントのコントロールに加え、ガバナンスのコントロールによって、こうした矛盾した要請に応えていかねばならないといった認識が研究開始当初の背景であった。

2. 研究の目的

本研究はマネジメント・コントロール論や管理会計論の最近の成果を踏まえ、隣接科学での研究の進展の本質的部分を捉え、マネジメントのコントロールを超えたガバナンスをコントロールする必要性、その可能性を考察することを目的とした。その場合、マネジメントのレベルで析出された「コントロールのパラドックス概念」を考察の軸に据え、そこでの競争力、価値創造、持続性の3つの属性間のパラドックス状況を、ガバナンスをコントロールすることによって緩和する可能性を模索した。同時に、統合報告などの環境、社会、ガバナンスに関する「持続性」に関する情報要求は外部からガバナンスをコントロールする必要性を問いかけていると捉え、企業内外からの「持続性」の要請にどのように答えることができるかとの問題意識のもとに、ガバナンスをコントロールする可能性を追い求めることを目的としてきた。

3. 研究の方法

(1) 文献研究

本研究はフランス流のコントロール論におけるコントロールのパラドックス概念を軸に据え

て、会社統治改革論議に新しい視点から一つの解決策を提案するものである。そこで本研究はこの会社統治改革の議論の中核をなすとも言える企業法や経営学、全社的リスク・マネジメント(ERM)論の研究内容とその方向性やそこでの主要な論点を徹底して網羅的に整理した。しかしながら、会社統治改革論議のもつ重要性にも関わらず、管理会計論やマネジメント・コントロール論の領域ではほとんど議論されることもない。本研究は、そうした状況を打破するために、会社統治改革の議論の発信源となっている上記隣接科学領域に絞り込み、種々の主張を整理し、本研究との相違点を明らかにしつつ、両者を対峙させる形で分析を進める方法をとってきた。

そして、まずはこれらの分野の資料・文献の収集を徹底し、これまでの研究成果の理論的な補強を行ってきた。同時に、新しい研究領域となる統合報告や IFRS 関連の国際会計論やコーポレート・ガバナンス論などの最新の文献を収集し、調査を行ってきた。

(2) 議論およびヒアリング

上述した文献研究と並行して、フランスの大学における研究者との学術交流の実績を生かし、彼らとの議論を通して理論的研究を深めていく方法を採用してきた。特に、フランスのコントロール論の重鎮であるが、すでに逝去されたブッカンの人的な繋がりを活用し、パリ第九大学のベルラン教授、アンジェ大学のクズラ教授からフランス企業の状況を的確にヒアリングする貴重な機会を持っただけでなく、関連する企業のコントローラー達からヒアリングする方法を採用してきた。パリ・クレターユ東大学のモケ准教授からは、ダノン社やラファージュ社の情報を得たり、フランス国有鉄道(SNCF)やルノーのコントローラーをしていたブルゴーニュ大学のダヴィッド教授からも研究課題について議論する機会を持つたりすることができた。

4. 研究成果

本研究の成果を以下の3点にまとめておきたい。

(1) まず第1は、管理会計の発展をめぐる計算レベルでの正確性から計算合理性への展開をABCからTDABC(仏での同質セクション法からUVA法)への重点移動のなかに見出した。ABCからTDABCへの流れと、ABCからUVA法への流れを比較対照したフランスの論者の分析視点は、原価計算というものが、一端ABCのような純粋な理念モデルを得た後は、ひたすらそのモデルからの単純化(経済的な合理化)を志向するものであることを教えている。もっとも、その場合に再度確認しておかねばならないことは、単純化(経済的合理化)を図ることによって失われる原価計算上の計算の正確さを担保するための仕組みを組み入れていることである。本研究は、その仕組みがTDABCの場合もUVA法の場合も時間による換算計算における同質性の意識的創造にあることを明らかにした。

(2) 第2は次のようなことである。管理会計がマネジメント・コントロールへと外延化するなかで、競争力、価値創造および持続性の間のパラドックスが指摘されてきたが、その最後の持続性が外部の環境や社会のレベルまでを包摂することになれば、そこではまた新たなパラドックス状況が生み出されてくることになる。本研究の第2の成果として、新たな段階でのコントロールのパラドックス性問題への解決の糸口を掴んだ点である。その糸口とは何かといえ、ブッカンの教授が示唆したように、これまでの経営戦略とマネジメント・コントロールとを繋ぐ位置にビジネス・モデルを持ってくるという考え方である。ビジネス・モデル(もしくは戦略マップ)という仕組み、考え方がパラドックスを緩和することのできる一つの有効な方法

として示されているということである。さらに言えば、ビジネス・モデルの構築によってパラドックスを緩和するという方法がそれに相応しい戦略概念や不確実性概念を生み出し、それへの対処の仕方を提示することになっていることである。

(3) 上記の2つの成果を得たところで、昨今の会社統治改革の議論に焦点を当てた。この段階になれば、ガバナンスというレベルにおいてしか十分な対応はできず、その証左として、昨今の取締役会改革をめぐる企業法等の議論はガバナンスをコントロールするための方策の必要性を示唆している。そこでは会社統治改革が会社不祥事の防止といった守りの側面に目を向けながらも、むしろ健全な企業家精神の発揮を促し、会社の持続的な成長と企業価値の向上を図る「攻めのガバナンス」の立場を取っていることがガバナンスレベルでのコントロール論の登場を要請していると言えよう。

ゆえに本研究は、ガバナンス・コントロールという理念を具体化させる場を取締役会改革に見出し、ガバナンスの担い手である取締役会という場においてガバナンスをコントロールするシステムを追究する方策を提案したのである。したがって他でもなく、本研究は、コントロール論の立場からその理論的根拠を与えるものとなっているのである。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計4件)

①大下丈平「なぜガバナンスをコントロールしないのか 取締役会と管理会計を結びつけるもの」『産業経理』産業経理協会、査読無、第78巻第4号、2019年1月、4-15頁。

大下丈平「コントロールのパラドックスとガバナンス・コントロール：ビジネス・モデルの構築が意味するもの」『経済学研究』九州大学経済学会、査読無、第85巻第1号、2018年6月、55-83頁。

大下丈平「コントロールのパラドックスとビジネス・モデル：H. ブッカンのコントロール論を読み解く」『経済学研究』九州大学経済学会、査読無、第84巻第1号、2017年6月、1-34頁。

大下丈平「「管理会計イノベーションの普及」とは何か：管理会計の発展と変化の視点から」『経済学研究』九州大学経済学会、査読無、第83巻第1号、2016年7月、1-27頁。

〔学会発表〕(計5件)

①Gregory Wegmann (IAE Dijon, University of Burgundy, France)

Johei OSHITA (Kyushu University, Japan)

A comparison between Japanese and French cost management: Contingency and institutional perspectives, The Asia-Pacific Management Accounting Association: The 14th Annual Conference (APMAA 2018) Waseda University, Japan, October 31st 2018.

大下丈平「なぜガバナンスをコントロールしないのか 取締役会と管理会計を結びつけるもの」日本会計研究学会全国大会第77回大会、2018年9月6日(神奈川大学)

大下丈平「コントロールのパラドックスとガバナンス・コントロール ビジネス・モデル

の構築が意味するもの」日本原価計算研究学会第43回全国大会、2017年9月11日
(関西大学)

大下丈平「コントロールのパラドックスとビジネス・モデル：フランス管理会計研究を通して」日本会計研究学会全国大会第75回大会、2016年9月14日(静岡県静岡市グランシップ)

大下丈平「管理会計イノベーションの普及」とは何か：同質セクション法・GPMとABC・TDABC」日本会計研究学会全国大会第74回大会、2015年9月8日(神戸大学)

[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：
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：
国内外の別：

[その他]
(書評)

大下丈平「足立浩著『現代管理会計論再考 会計と管理、会計と非会計』(創成社、2018年)」『産業経理』産業経理協会、第78巻第3号、2018年、106-107頁。

大下丈平「Akira Nishimura, *Management, Uncertainty, and Accounting*, Palgrave Macmillan, 2018.」『企業会計』中央経済社、2019年、第71巻第4号138頁。

(九州大学、中国人民大学、南京大学による3大学コンファレンスでの研究報告とその論考)

Johei OSHITA, Control Paradoxes and Business Model : Seeking for measures to control governance, The 12th NJU-Kyudai-RUC Joint conference “Sino-Japanese Economic Development and Multinational Corporation Management”

2017.6.20 (in Nanjing China) (Control Paradoxes and Business Model : Seeking for measures to control governance, *Conference Proceedings*, The 12th

NJU-Kyudai-RUC Joint conference “Sino-Japanese Economic Development and Multinational Corporation Management, Nanjing University Business School, pp.1-16.)

(フランス、ブルゴーニュ大学でのワークショップ報告)

Johei OSHITA, The viability of governance control : how to control the

diversification. Research work shop, University of Burgundy , in Dijon France
2015.6.15.

(フランス・ディジョン市のブルゴーニュ大学で DFCF (Association Nationale des
Directeurs financiers et de Contrôle de Gestion) 主催でのセミナー報告とパネルデ
ィスカッション参加) 4 人のパネリストの一人として、日本の立場から国際的マネ
ジメント・コントロールの動向について報告し、議論に参加。出席者 80 名、2015 年
6 月 16 日。

6 . 研究組織

(1)研究分担者

研究分担者氏名 :

ローマ字氏名 :

所属研究機関名 :

部局名 :

職名 :

研究者番号 (8 桁):

(2)研究協力者

研究協力者氏名 :

ローマ字氏名 :

科研費による研究は、研究者の自覚と責任において実施するものです。そのため、研究の実施や研究成果の公表等については、国の要請等に基づくものではなく、その研究成果に関する見解や責任は、研究者個人に帰属されます。