

令和元年5月22日現在

機関番号：24506

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2015～2018

課題番号：15K03777

研究課題名(和文) 予算の弾力性確保に向けた予測情報の役割の解明

研究課題名(英文) The roles of forecast information for flexible budgeting

研究代表者

福田 直樹 (Fukuda, Naoki)

兵庫県立大学・経営研究科・准教授

研究者番号：90388405

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,500,000円

研究成果の概要(和文)：文献研究を通じ、以下の研究課題を提示した。
1) 予算目標達成に向けて期中環境変化への対応を議論するための「場」の機能強化に影響を与える要因(予算管理の手続きやローリング予測、管理者の管理会計リテラシーなど)について明らかにすること、とりわけローリング予測については、予測情報が期中で行動計画の修正に向けた「早期警戒機能」を発現するための要件についてローリング予測の構成要素を明確にしながらかにすること、2) 行動計画の進捗管理において下位管理者の果たす役割に影響を与える要因をより詳細に検討していくこと、3) 予算管理プロセスを通じて期中に行動計画の修正・策定がなされるまでの相互関係を解明すること。

研究成果の学術的意義や社会的意義

一般的に、企業で編成される当初の年度予算について、期中において環境変化が生じると、当初の環境の想定で設定された固定的予算目標と行動計画の結びつきが失われることになるため、行動計画については、時には予測情報を用いて、少なくとも月次ベースで予算目標の達成に結びつくように修正、あるいは新規策定を図っていくことが企業に求められることになる。本研究では、期中の環境変化を踏まえて、当初の予算目標の達成を志向した行動計画の修正、新規策定が期中においてなされる上で重要とされる要件や要因を文献研究を通じて整理することで今後の研究課題を明らかにし、Better budgeting論の前進に向けた貢献を行った。

研究成果の概要(英文)：This study shows the following three research topics. First, revealing the influence of the factors such as procedures for budgeting, rolling forecasts, or management accounting literacy in managers on strengthening of functions of "Ba (the places)" where managers or employees discuss how to respond to the environmental changes caused during process for meeting their budget targets. Especially in rolling forecasts, identifying the requirement of forecast information to fulfill "the early-warning function" for modifying the action plans during period focusing the component of the rolling forecasts.
Second, examining the influence of the factors on the roles of lower managers in progress management of action plans in detail.
Third, clarifying the mechanism of modifying and developing the action plans during period of budgeting process.

研究分野：管理会計

キーワード：予算管理 予測情報

様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19、CK - 19 (共通)

1. 研究開始当初の背景

予算管理制度を採用している多くの組織では、通常、予算編成方針に基づいて予算の編成がなされる。その際、多くの日本企業では、環境の変化によって当初編成した予算が期中で陳腐化してしまうという問題に対処するためにも、向こう1年分の予算を詳細に編成するのではなく、まずは上半期分についてのみ詳細な実行予算を定め、下半期の分については期中における定期的点検の結果を織り込んだ上で新たに再編成するという実務を行っているところが多い(坂口,1994;平井ほか,2013など)。企業が期中で予算の弾力性を確保するためにこのような行動をとる際には、通常、予算情報や関連情報についての今後の予想される結果を見込んだ「予測情報」をもとに行うことになる。そのため、予測情報の質や予測を行う方法など、予測情報に関わる諸条件が、下半期についての予算の再編成の結果や行動計画の修正、追加の結果に対して看過できない影響を及ぼす可能性がある。

しかしながら、これまでの研究では、予算管理における予測の意義について触れた研究やローリング予測の意義、事例について扱った研究が存在するものの、予算の弾力性を確保する上での「予測情報の役割」について詳細かつ体系的に議論した研究は、ほとんど存在しない。

2. 研究の目的

予算管理制度は、Beyond Budgeting の議論(Hope and Fraser,2003)において、今日のように激しく環境が変化する状況下での有効性に疑問が呈されつつも、世界中の多くの組織で依然として利用されている。このような環境のもとで企業が予算管理を有効に実施していくためには、硬直的になりがちな予算の弾力性をいかに確保していくのかがひと際大きな課題となりうる。そのための手段の一つとして、実際に多くの割合の日本企業が期中において当初予算の点検・修正を実施しており、その際の課題に「環境予測の困難性」をあげている(平井ほか,2013)。本研究は、このような予算管理プロセスにおける「予測」の面に着目し、予算の弾力性を確保する上での「予測情報の役割」を理論的かつ実証的に明らかにすることを目的とする。

3. 研究の方法

一般的に、中期計画、短期利益計画に基づいて策定された当初の年度予算は、期中において月別に展開されることになる。しかし、期中において環境変化が生じると、当初の環境の想定で設定された固定的予算目標と行動計画の結びつきが失われることになる。そのため、行動計画については、時には予測情報を利用することによって、少なくとも月次ベースで予算目標の達成に結びつくように修正、あるいは新規策定を図っていくことが企業に求められることになる。

そこで本研究では、予算目標を期中において固定することを議論の前提とし、期中の環境変化を踏まえて、当初の予算目標の達成を志向した行動計画の修正、新規策定が期中においてなされる上で重要となる要件や要因を文献レビューによって明らかにするというアプローチを採用した。そして、これまで先行研究で解明されてきた点と解決されていない点を示すことにした。それを通じて、期中の予算管理プロセスにおける予測情報の役割に関しても、それが先行研究でどのように議論されており、課題はどこにあるのかについて、行動計画の修正・新規策定との関わりで整理できるのではないかと考えた。

激変する環境のもとで、企業が期中でいかに環境変化に対応しながら当初の予算目標を達成していくのかという点は、企業にとっても重要事項の一つである。さらに、この点を深く追究していくことを通じて、「予算は企業の環境変化への迅速な対応を妨げる」等の批判(Hope and Fraser,2003)を踏まえてその改善可能性や有用性を議論してきた「Better Budgeting 論」の進展に寄与しうると考えた。

4. 研究成果

本研究では、期中の環境変化を踏まえて、当初の予算目標の達成を志向した行動計画の修正、新規策定が期中においてなされる上で重要とされる要件や要因について、文献研究を通じて整理した。先行研究の多くは、予算管理プロセスにおいて、期中の環境変化に対応すべく行動計画を修正・策定していくために、下位管理者や従業員をいかに支援するのかという立場で議論されていた。また先行研究では、期中での環境変化を受けて、その現状認識とそれに対する対応、すなわち行動計画の修正内容等を関係者で議論する「場(プラットフォーム)」の存在が取り上げられており、その「場」自体が期中の環境変化に向けた対応行動が行われる契機となっていた。さらに、予測情報を利用した行動計画の修正・策定(Lorain,2010;堀井,2015,pp.23-44)など、予算管理を補完する目的での他のシステムの併用や権限委譲や業績評価上の工夫(Frow et al.,2010;足立,2012;足立・篠原,2016)により、予算目標達成に向け期中環境変化への対応を議論する「場」の機能強化が図られている可能性が示唆されていた。

以上を受けて本研究では、今後実施すべき研究課題として、以下の3点を提示した。

(1) 予算管理の手続きやローリング予測、管理者の管理会計リテラシーなどのように、「場」の機能に影響を及ぼしうる要因(特にそれを強化しうる要因)をより詳細に検討していくこと
例えば、ローリング予測については、清水(2013)が説明しているように、(1)目標値の適切性を維持することへの役立ちと(2)行動計画をできるだけ早期かつ適切に立案する上での役立ち

から、行動計画を導くための「早期警戒システム」として機能すると言われている（清水, 2013b, pp. 182-183）。ただ、ローリング予測や定期的な予測から得られる予測情報がそのような早期警戒機能を発現するための要件については、まだ十分議論されているとは言えない。そのため、この点について今後明らかにしていくことが望まれるが、その際には先行研究で調査上曖昧に扱われてきたローリング予測の構成要素について十分に整理しながら行っていくことが肝要である。

また、管理会計リテラシーについては、堀井(2015)の一連の研究の成果で、その予算管理プロセスにおける重要性が明らかにされた。同研究によると、管理会計リテラシーとは、「管理会計を取り扱う能力。実践的な管理会計知識」のこととされている（堀井, 2015, p. 69）が、それが具体的にどのような要素から構成されているのかについて、現時点で十分に明らかにされているとは言いがたい。したがって、管理会計リテラシーが、期中におけるイノベーションの創出等や行動計画の修正・策定に対してどのような影響を与えているのかについても十分に明らかにされていない。

さらにはそれに関連して、下位管理者や従業員の管理会計リテラシーが不足していると判断された場合には、外部専門家や、より上位の管理者、会計スタッフ部門等の内外の管理会計リテラシー保持者による支援を通じて、それがどの程度補完されるのか。また、外部専門家やより上位の管理者、会計スタッフ部門等を通じた下位管理者や従業員への研修や教育を通じて、下位管理者らの管理会計リテラシーはどの程度高められるのかなど、管理会計リテラシーについては、今後明らかにすべき点は多く残されている。

(2)実績情報および予測情報を踏まえた差異分析の実施に伴う行動計画の進捗管理についてさらに検討を進めること

とりわけ重要なのは、先行研究でも大きく取り上げられてきた下位管理者が、その際に果たす役割について解明することである。例えば、行動計画の進捗管理の際に、下位管理者には、期中における実績および実績の予測情報をもとに、それぞれの行動計画の打ち切りの判断や、新規行動計画の策定についての部下への指示、行動計画の修正案や策定案の承認など、各種の意思決定が求められることが想定されるが、そのような下位管理者の役割に影響を与える要因やメカニズムを解明していくことが、その具体的な検討課題としてあげられよう。

(3)予算管理プロセスを通じて、期中に行動計画の修正・策定がなされるにいたるまでの相互関係を解明すること

堀井(2015, pp. 23-89)によるバッファローに対する先駆的な事例研究を通じて、予算管理プロセスが下位管理者や従業員の学習やイノベーションの創出など自律的行動を促し、期中の行動計画の修正がなされていたことが確認された。ただ、それを受けて実施された統計的検証（堀井, 2015, pp. 93-140）の範囲は、管理者や従業員によるイノベーションの創出等までの関係を検証しているにとどまっていた。そのため、予算管理プロセスや、それを通じて高まったとされる組織学習の実践や組織能力の向上、イノベーションの創出、さらには管理者や従業員の心理状態の相互関係が、下位部門における目標達成に向けた期中の行動計画の修正・新規策定にどのような影響を与えているのかについて検証していくことが求められる。

本研究の貢献は、結果的に予測情報の役割を解明するための実証研究にまでは至らなかったものの、文献研究を通じてその解明に向けた上記具体的研究課題を提示したことである。今後この分野での研究が促進され、経験的証拠が蓄積されることを通じて、実務への貢献とともに、期中の予算管理研究および Better Budgeting 論が進展していくことが期待される。

<引用文献>

Frow, N., D. Marginson, and S. Ogden, "Continuous" budgeting: reconciling budget flexibility with budgetary control, *Accounting, Organizations and Society*, 35, 2010, pp. 444-461

Hope, J and R. Fraser. *Beyond Budgeting: How Managers Break Free from the Annual Performance Trap*, Boston, MA: Harvard Business School Press, 2003（清水孝監訳、脱予算経営、生産性出版、2005）

Lorain, M. A., Should rolling forecasts replace budgets in uncertain environments? in M. J. Epstein, J. F. Manzoni, and A. Davila (Eds.) *Performance Measurement and Management Control: Innovative Concepts and Practices*. Emerald Group Publishing Limited, 2010, pp. 177-208

足立洋、予算管理における環境変化への適応：行動計画修正の同期化による全社的適応、商経論叢、第53巻第1号、2012、pp. 31-47

足立洋・篠原巨司馬、事業環境の変化と予算修正：部門の行動計画と予算目標の対応関係に着目して、メルコ管理会計研究、第9巻第1号、2016、pp. 29-41

坂口博、経営環境の激変と製造企業の予算制度の動向：わが国製造企業予算制度実態調査をもとにして、城西大学経済経営紀要、第12巻第1号、1994、pp. 1-40

清水孝、戦略実行のための業績管理：環境変化を乗り切る「予測型経営」のすすめ、中央経済

社、2013
平井裕久・小田康治・崎章浩・成松恭平、わが国企業予算制度の実態（平成24年度）・3：予算
編成に関する分析、産業経理、第73巻第3号、2013、pp.192-205
堀井悟志、戦略経営における予算管理、中央経済社、2015

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計2件)

福田 直樹、期中の予算管理に関する研究の現状と課題 - 行動計画の期中修正の観点から
-、産業経理、査読なし、第78巻第1号、2018、pp.150-160

Lee, K., N. Fukuda, and S. Matsugi, Mechanisms for lowering budgetary slack in
Japanese companies, *Lean Management of Global Supply Chain, Japanese
Management and International Studies*, 査読有り, Vol.12, edited by Yasuhiro Monden, Y.
and Y. Minagawa, Singapore: World Scientific Publishing Co. Inc., 2015, pp.231-250

〔学会発表〕(計0件)

〔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〕

ホームページ等

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。