

令和元年6月10日現在

機関番号：32641

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2015～2018

課題番号：15K17175

研究課題名(和文) 管理会計能力と組織業績の関係性

研究課題名(英文) The moderating effect of management accounting capabilities

研究代表者

福島 一矩 (Fukushima, Kazunori)

中央大学・商学部・准教授

研究者番号：50548881

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)：本研究は、同様の管理会計システムを利用していながら、組織業績に及ぼす影響が異なる理由はなぜか、それを解き明かすものである。本研究では、これまでの議論で指摘されてきた経験学習能力と吸収能力に着目し、管理会計能力という概念を構築したうえで、その理由を解き明かしている。その結果、管理会計の利用が組織業績に好影響を及ぼすことができるかどうかは、管理会計の利用経験からの学びを活かしていくための経験学習能力と、組織内外に存在する管理会計の利用に関する新たな知識・情報の価値を認識し、取り入れることで既存の知識や組織ルーティンの変化させるための吸収能力の高さに依存している可能性があることを示した。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究結果の学術的意義は、同じような管理会計を利用しているにもかかわらず組織業績に与える影響が異なるのはなぜかという疑問に対するひとつの解を示したという点である。一方で実務的には、単に管理会計を利用するだけでは必ずしも期待されたような効果を得ることができるわけではなく、管理会計能力(吸収能力、経験学習能力)を高めるような取り組みを行うことが不可欠であることを示したという意義がある。

研究成果の概要(英文)：The performance measurement and management systems (PMMS) may be just a generic resource easily available to other organizations. Previous studies revealed that PMMS has not significant effect on performance. When considered within resource-based view, PMMS will not contribute to superior performance. Organization's capabilities can enable firms to leverage a generic management systems to obtain performance benefits. Then, the high level management accounting capabilities could enable firms to leverage a generic PMMS to obtain high performance and provide a competitive advantage.

研究分野：管理会計

キーワード：管理会計能力 吸収能力 経験学習能力

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

### 1. 研究開始当初の背景

管理会計の利用を組織業績の向上につなげるためには、どのような特徴を備える仕組み、どのような利用方法が必要なのだろうか。1990年代以降、組織業績の向上を意図した管理会計として、バランスド・スコアカード (balanced scorecard) やパフォーマンス・プリズム (performance prism) といった新しい業績管理の仕組みが提示されてきた。また、これらの業績管理の仕組みをもとに、戦略的業績管理システム (strategic performance measurement systems) や包括的業績管理システム (comprehensive performance measurement systems) といった業績管理システム概念が提示され (Chenhall, 2005; Hall, 2008; Ittner et al., 2003; など)、多くの議論が行われてきた (Franco-Santos et al., 2013)。

これらの業績管理システム (performance measurement and management systems) の利用が組織業績に与える影響について、財務指標に代表される客観的な組織業績を向上させるという結果がある一方で、組織業績の向上は確認できないという結果も示されるように、必ずしも一定の関係は確認されていない。そこで、組織業績を目標の達成度や業績管理システムの利用目的に対する効果などの主観的な組織業績で捉え、業績管理システムの利用との関係を議論することによって、ある程度類似した関係を見出してきた。

他方で、客観的な組織業績の向上に結び付いているのかが明確ではないという状況があるにもかかわらず、包括的業績管理システムの特徴を備えた業績管理システムを採用している企業が多く存在していることが指摘されている。そうであれば、どのような特徴がある組織において、同様の業績管理システムの利用が組織業績の向上に結びつけることに成功しているのかを明らかにすることが重要な課題と言えよう。

### 2. 研究の目的

本研究は、管理会計システム、特に業績管理システムを効果的に活用するための組織能力が組織業績に与える影響を明らかにすることを目的とする。具体的には、業績管理システムを効果的に活用するための組織能力の組織業績に対する影響、業績管理システムの利用と組織業績の関係に対する業績管理システムを効果的に活用するための組織能力の影響という2つの影響関係を想定した議論を行い、同様の業績管理システムを利用しているにもかかわらず組織能力、組織業績に異なった影響を与えるのはなぜかという疑問に一定の解を与える。

このような研究目的に基づき、3つの研究課題を設定した。第1は、業績管理システムを効果的に活用するための組織能力とはどのようなものであるのかを明らかにすることである。そのために、業績管理システムを効果的に活用するための組織能力が業績管理システムの利用と組織業績に対してどのような影響を与えるのかを検討した。第2は、第1の課題で明らかにされた組織能力がイノベーションの促進など、どのような組織業績に貢献するのかを明らかにすることである。そのために、業績管理システムの利用が及ぼす影響が明確でなかった急進的イノベーションを取り上げ、その促進にどのような貢献をするのかを検討した。第3は、業績管理システムは組織成長に貢献できるのかを明らかにすることである。組織成長が業績管理システムの利用に影響を及ぼすことはこれまで検討されてきたが、業績管理システムが組織成長に及ぼす影響については不明な点も多いことから、組織成長を導くような探索・活用活動に対して業績管理システムを効果的に活用するための組織能力がどのように貢献するのかを検討する。

### 3. 研究の方法

本研究では、経験的証拠に基づいて、業績管理システム、業績管理システムを効果的に活用するための組織能力、組織業績間にどのような関係があるのかを検討するために、郵送質問票調査を用いた実証分析を行った。

### 4. 研究成果

(1) 業績管理システムを効果的に活用するための組織能力 (管理会計能力) には、経験学習能力と吸収能力の2つがある。経験学習能力とは、業績管理システムを使いながらどのような課題があるのかを振り返りを行い、その振り返りから得られた教訓をもとに業績管理を見直していくような組織能力を指す。吸収能力とは、組織外部に存在する有用であると考えられる知識・情報などを取り入れることによって業績管理を見直していくような組織能力を指す。

(2) 吸収能力の高さは、非財務指標の利用が利益目標の達成度に与える影響をポジティブなものにすること、経験学習能力の高さは、業績・報酬のリンクの程度が利益目標の達成度および業績管理システムの事業業績目標の達成効果に与える影響をポジティブなものにすることが確認された。これらの分析結果からは、業績管理システムの特徴・利用方法と客観的な組織業績との関係に対する管理会計能力の影響は確認されなかったが、業績管理システムの特徴・利用方法と業績目標の達成度の主観的評価や、業績管理システムの利用効果との関係に対する管理会計能力のポジティブな影響が確認され、管理会計能力の高い組織ほど業績管理システムの利用によって高い組織業績を実現できる可能性があることが推察された。

(3) 業績管理システムの特徴に関して、非財務指標の利用が利益目標の達成度に与える影響を吸収能力がポジティブなものにすること、業績管理システムの利用方法に関して、業績・報酬

のリンクの程度が利益目標の達成度および業績管理システムの事業業績目標の達成効果に与える影響を経験学習能力がポジティブなものにすることが確認され、業績管理システムの特徴と利用方法では、異なる管理会計能力が係わり、組織業績にポジティブな影響を及ぼすことが推察された。これらの結果からは、業績目標の達成度の主観的評価との関係に対する吸収能力のポジティブな影響、業績管理システムの利用方法と業績目標の達成度の主観的評価や、業績管理システムの利用効果との関係に対する経験学習能力のポジティブな影響が確認され、業績管理システムの特徴を活かした組織業績の向上と、業績管理システムの利用方法を工夫した組織業績の向上では異なる管理会計能力が有効である可能性があることが推察された。

(4)業績管理システムを含めた管理会計と客観的な組織業績の関係を検討することの重要性が指摘されることから、上述したような関係が客観的な組織業績との間にも確認できるかを検討したところ、経験学習能力の高い組織では、非財務指標の利用によって利益率を向上させられること、吸収能力の高い組織では、業績評価の実施により利益率を向上させられることも確認された。これらの結果からは、経験学習能力と吸収能力の高さが業績管理システムが効果を発揮するうえでキーとなることが推察された。

(5)業績管理システムの利用はほかにもイノベーションの促進にも効果的である可能性が示唆されてきたが、急進的なイノベーションを促進する際にも経験学習能力が求められることが確認された。急進的イノベーションとは、新技術や新規格の開発、それらを用いた新製品の開発、新市場の開拓を目指すようなイノベーションを指し、業績管理システムの活用が効果的であるかどうかについては見解が分かれていた。業績管理システムのインタラクティブ（相互対話的）な利用が急進的イノベーションを促進するには、経験学習能力の高さのみでは十分とは言えない可能性が示唆されたが、学習に適した組織文化の強い企業において経験学習を推進する場合には促進できることも確認された。これらの結果からは、強い学習に適した組織文化を有している企業では、インタラクティブ・コントロールを進めるプロセスで、業績評価結果を用いた上位マネジャーと下位マネジャーによる徹底的な議論、事業部門内での現状に対する共通認識の醸成、結束力の向上といったインタラクションを通じた業績管理に関する振り返りが実施できる場合、勘所を押さえた効果的なインタラクティブ・コントロールの活用が可能になり、急進的イノベーションが促進されることが推察された。

(6)業績管理システムを含めた管理会計システムの利用は、組織業績の向上だけでなく、最終的に組織成長につなげることができるのかも重要である。前述したように、イノベーションの促進に対する効果は確認されたが、組織成長に対する貢献を示す議論も求められる。そこで、組織ライフサイクル概念に基づき、組織を誕生期、成長期、停滞期、再生期、衰退期に分類したうえで、その業績管理システムの特徴と、業績管理システムが次なる成長にどのような影響を及ぼすのかを検討した。その結果、成長期や再生期に分類されるような組織の成長が見込める段階に位置付けられる組織では、積極的な業績管理システムの利用が行われていることが確認されただけでなく、経験学習能力の高い組織では、業績管理システムの利用により、次なる成長に必要な探索(exploitation)と探索(exploration)を促進できることが確認された。これらの結果からは、組織成長に成功している組織では積極的な業績管理システムの利用が行われており、その利用を次なる成長に結び付けていくためには経験学習能力を高めることが重要になることを示唆している。

## 5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計5件)

福島一矩, 管理会計能力が管理会計と組織業績に及ぼす影響: 吸収能力と経験学習能力に基づく考察, 会計プロGRESS, 査読有, 第17巻, 2016年, pp.42-54

福島一矩, 管理会計による急進的イノベーションの促進: 管理会計能力に基づく考察, 管理会計学, 査読有, 第25巻, 2017年, pp.3-18

FUKUSHIMA, Kazunori, METOKI, Takehiro, How Do Management Accounting Capabilities Affect Organizational Performance?, Melco Management Accounting Research Discussion Paper Series, No.MDP2018-001

福島一矩, 経験を活かす管理会計の利用と効果: 業績管理を例として, 企業研究, 第33巻, 2018年, pp.23-42

福島一矩, 組織成長がマネジメント・コントロールに与える影響の解明, 商学論纂, 第61巻, 2019年, 近刊

〔学会発表〕(計7件)

福島一矩, 管理会計を効果的に活用するための組織能力に関する考察, 日本原価計算研究学会第41回大会, 2015年

福島一矩, 管理会計能力が管理会計と組織業績の関係に及ぼす影響, 日本会計研究学会九州部会第97回大会, 2016年

FUKUSHIMA, Kazunori, METOKI, Takehiro, How do management accounting capabilities

impact on organizational performance? : From the viewpoint of absorptive capacity, 2017 Management Accounting Section Midyear Meeting, American Accounting Association, 2017  
福島一矩, 経験を活かす管理会計の利用と効果: 質問票調査に基づく考察, 日本管理会計学会 2017 年度全国大会, 2017 年

目時壮浩, 福島一矩, 行政組織の管理会計能力に係わる現状と課題: 民間企業との比較を通じて, 日本管理会計学会 2017 年度全国大会, 2017 年

FUKUSHIMA, Kazunori, METOKI, Takehiro, Opening the black box of the relationship between performance measurement systems and organizational performance: An exploratory study of management accounting capabilities, 41<sup>st</sup> European Accounting Association Annual Congress, 2018

FUKUSHIMA, Kazunori, METOKI, Takehiro, The moderating effects of management accounting capabilities on the relationship between contemporary performance measurement systems and organizational performance, PMA Conference 2018, 2018

## 6 . 研究組織

### (1)研究分担者

研究分担者氏名: 福島 一矩

ローマ字氏名: FUKUSHIMA, Kazunori

所属研究機関名: 中央大学

部局名: 商学部

職名: 准教授

研究者番号 (8 桁): 50548881

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。