

令和元年6月16日現在

機関番号：34315

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2016～2018

課題番号：16K03984

研究課題名(和文) 組織間コストマネジメントにおける協働の促進・阻害要因に関する経験的研究

研究課題名(英文) The antecedents of cooperative inter-organizational management control

研究代表者

大浦 啓輔 (OURA, Keisuke)

立命館大学・経営学部・准教授

研究者番号：20452485

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,100,000円

研究成果の概要(和文)：本研究課題では、組織間コストマネジメントにおける協働の成否に影響を与える要因を抽出、検証することを目的として実施した。その結果は主に以下の3点に集約される。第一に、文献レビューの方法により、営利企業および非営利組織を対象とした組織間協働に関するレビューを2編公刊した。また、わが国の自動車産業の部品取引構造に関するデータベースを整備した。第二に、非営利組織を対象とした質問票調査データから、業績測定システムおよび業務アウトソーシングの影響要因の一端を明らかにした。第三に、わが国上場企業を対象とした質問票調査を実施し、組織間コントロールに対する影響要因およびその帰結についての分析を行った。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究の学術的貢献は以下2点にあると考えている。まず、既存研究が主に組織間コストマネジメントの実践事例やツールの利用に関するケース研究が主であったこと、また組織間マネジメントコントロールの構造的論点が主であったことから、本研究では組織間取引の構造的要因に加え、組織間関係に内在する関係性や組織内マネジメントコントロールとの整合性などの視点を新たに加えた分析を試みた。第二に、既存研究の多くは営利企業同士の取引関係を主な分析対象としてきた。しかし、アウトソーシングなどは非営利組織においても実務が浸透している。こうした背景にあわせ、本研究では営利組織だけでなく非営利組織もその分析対象として設定した。

研究成果の概要(英文)：This research aims to extract and examine the factors which influence collaborative inter-organizational cost management and inter-organizational management control practices. First, we've conducted literature survey of inter-organizational accounting collaboration between private companies, and between Japanese municipality and private companies. Moreover, We've collected and arranged the data-base of transactional relationship in Japanese auto industry. Second, from questionnaire survey research, influential factors that affect contracting out of facility management of local governments, are examined. Third, we've conducted mail survey toward Japanese supplier companies listed on the stock exchange, we've extracted and investigated antecedent factors that reinforce inter-organizational control intensity and its effect on the relational performance and cognitive conflict.

研究分野：会計学

キーワード：組織間管理会計 組織間コストマネジメント 組織間マネジメントコントロール 組織間コントロール
バイヤー-サプライヤー関係 非営利組織

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

1. 研究開始当初の背景

本研究課題は、組織間コストマネジメントにおける協働の成否に影響を与える要因を抽出、検証することにある。このような研究課題を導出した、研究開始当初の背景は以下の通りである。まず 1990 年代における組織間コストマネジメント研究としては、原価企画におけるデザインインを中心とした組織間協調のケース研究が主であった。例えば、Carr and Ng(1995)や Cooper and Slagmulder(1999)のコストマネジメントの事例研究では、バイヤーとサプライヤー間で展開される、会計情報の共有化や原価企画の連鎖という事例が紹介されている。これらの既存研究は、外国文献でありながらも、シチズン、コマツ、オリンパスなどの事例が多く取り上げられ、90 年代の日本企業における組織間コストマネジメントの実務が紹介されている。こうした事例研究が契機となり、組織間関係に焦点を当てたコストマネジメント研究が進展してきたと考えられる。

その後 2000 年前後から、欧米における学術研究の流れを受け、組織間協働の規定要因や組織間統治構造（組織間関係におけるガバナンスの問題）が議論されてきた。Dekker らによる一連の研究などが示すように、既存研究では、取引関係を統治する契約のあり方への影響要因などが分析されている。具体的には、取引の規模、不確実性、タスクの相互依存性、取引の依存度などの諸要因が、組織間統治構造（契約や選別）のあり方に与える影響を分析している。これらの既存研究の特徴は、取引関係における 2 種類のリスク要因（具体的には、情報流用の危険性およびタスク調整の必要性）に対応するために、組織間コントロール構造が位置づけられている点にある。他方、このような組織間コントロール構造に加えて、会計情報の共有化などの実務へもまた注目が注がれてきた。特に異なる組織間で会計情報を共有する、オープンブック会計といった実務的取り組みも組織間協働を促進する一つの論点として注目されてきた。しかしながら、会計情報（特にコスト情報）を、利害関係のある取引相手と共有するためには、自社の取引上の優位性を阻害するかもしれないといった機械主義的行動の危険にさらされる可能性にいかに対処するかが重要となる。

これまでの組織間コストマネジメントの既存研究に共通する検討課題は、組織間取引において、取引相手の機会主義を抑制し、協調的行動を引き出すことが重要な鍵であり、そのため外部組織に直接・間接的にどのような影響を与え、組織間取引を成功裏に導くかといったコントロール問題にある。本研究では、次節で述べる報告者自身のこれまでの調査研究も踏まえ、組織間コストマネジメントにおける協働の成否を組織間コントロール問題として捉え、その実務の理解を深めていくことを意図している。

2. 研究の目的

上述したように、既存の組織間コストマネジメント研究においては、取引相手の機会主義を抑制し、協調的行動を引き出すためのコントロール構造あるいはそのための会計実務（オープンブック会計など）への注目が集まっている。そして、既存研究は、組織間コストマネジメントあるいは組織間協働の規定要因として、取引相手や取引環境、取引そのものの特性等、主に外生要因について、ケーススタディや質問票調査などによって明らかにしてきた。

しかし、既存研究は、組織間協働の規定要因としての組織の内部要因について、十分な研究蓄積がなされているわけではない。つまり、組織間取引や業務アウトソーシングの議論は、組織内部の経営管理体制とは切り離された礎の基で議論されているのが現状であるといって差し支えないであろう。現実の実務としては、組織間関係のマネジメントも組織内部のマネジメントも一連の連続体の上でなされるものである。報告者自身のこれまでの調査では、ある製造企業において、サプライチェーンの統括マネジャーが有する権限と会計責任を柔軟に変更（拡大）することによって、不確実な外部環境に機敏に対応するとともにサプライヤーや顧客企業との緊密な関係を強化することに成功している企業事例に遭遇した。また他の合弁事業においては、両親会社のマネジメントシステムが連動しておらず不整合であったために、会計情報のフィードバック時の調整活動が境界連結者にとって大きな負担となっていた（窪田・大浦、2014）。断片的ではあるが、これらの事例は、組織間取引において組織の内部要因が少なからず組織間コントロール問題のあり方に関連している可能性を示唆している。

そこで、本研究では、既存研究が明らかにしてきた外生要因に加え、内部組織のマネジメントコントロールシステムという内生的な観点を新たに導入し、組織間コストマネジメントを有効に機能させる影響要因の解明に取り組むことを研究課題とし、以下 3 つの研究目的を設定する。第一に、関連する国内外の学術論文のレビューを行い、現時点での研究知見の到達点およびその限界を改めて明らかにする。そして第二に、非営利組織（地方自治体）の業務アウトソーシング問題を取り上げる。当該領域の既存研究の分析対象は、そのほとんどが営利企業に限定的であり、非営利組織における外注管理、アウトソーシングの問題については未着手の状態である。しかし、非営利組織においても業務アウトソーシングの実務は、近年一般的になってきている。そこで、公的な施設を実際に管理・運営する営利・非営利組織に対して、地方自治体がどのようなコントロール手段を用いているのかを経験的に明らかにする。第三に、わが国の製造業に焦点をあて、サプライチェーンにおける原材料等の供給企業が買い手企業から受けるコントロール（目標設定とその管理など）がどのように行われているかを明らかにする。

3. 研究の方法

本研究では、上記の研究目的（組織間コストマネジメントにおける協働の影響要因の抽出およびその検証）に照らして、営利企業・非営利組織のそれぞれを対象とした文献レビューおよび経験的な定量分析を実施した。まず、組織間コストマネジメントおよび組織間マネジメントコントロール研究の先行研究について、文献レビューの方法を用いて既存研究の到達点を知るべく調査を実施した。代表者は、すでに組織間管理会計研究の網羅的なレビューを既にいくつか行っているため、ここでは、オープンブック会計、および非営利組織における組織間コントロールに論点を絞って、文献レビューを行った。その手続きおよび分析結果は、以下の研究成果の概要において記載する。

次に、非営利組織における組織間コントロール問題について検証するために、過年度に既に実施した郵送質問票調査データを利用して、2種の分析を行った。まずは地方自治体の業績測定システムに関してどのように会計情報がどのような目的で利用されているのかについて分析を行った。その上で、地方自治体の行政サービスのアウトソーシングにおいて、委託先の選別・契約・事後的なコントロールがどのように行われているのかについて分析を行った。

最後は、営利企業における組織間コントロール問題について質問票調査を実施した。まずは、調査の事前準備として、わが国の自動車産業における部品取引状況をアイアールシー発行の自動車部品200品目の生産流通調査を参考に、データベースを作成するとともに、自動車産業の調査協力企業へ予備的ヒアリングを行った。その上で、わが国の製造企業に焦点をあて、原材料等の供給業者に対する質問票調査を実施し、買い手企業からどのような目標設定とその管理が行われているのかを明らかにすべく質問項目を精査し、質問票調査を実施、分析した。

4. 研究成果

(1) オープンブック会計における組織間協働の成否

組織間におけるオープンブック会計は、サプライチェーン全体におけるコスト効率あるいは業務プロセスの改善にとって有効な手段だと考えられる。しかしながら、会計情報の共有、とりわけコスト情報の共有はそれほど容易なことではない。コスト構造を知られることで、取引相手の交渉力を強め、事後的な価格交渉の余地を与えてしまう。コスト情報の開示は、ややもすれば自社の利益を圧迫しかねないリスクの高い行動である。では、オープンブック会計の成否の分かれ目はどこにあるのだろうか？

本研究では、オープンブック会計の成否の要因について文献レビューによってその要因を調査した。まず、いくつかの事例研究からその失敗要因としてあげられていたのは、情報開示によって、サプライヤーがどのような便益を得られるのか不明であること、サプライヤーが会計情報を社外秘にすべきだと思いついでいること、精緻なコスト情報を作り出せず、質の悪いコストデータを共有する意図を見いだせないこと、取引相手にコスト情報を悪用される恐れがあること、会計システムを開発するための資源に余裕がないこと、またそのための取引相手からの支援が得られないこと、開示した会計データをどのように用いるかについての合意を形成できないこと、などが挙げられている(Kajüter and Kulmala, 2005)。また、Windolph and Moeller (2012)によれば、サプライヤーからのコスト会計の開示の程度が関係性への満足度に対して負の直接的な影響を与えていること、そして、バイヤーとの社会的な規範を共有することが、その直接的な負の影響を緩和する効果をもつことを明らかにしている。

他方、Agndal and Nilsson(2010)は、企業の購買戦略（長期的な関係性を重視するスタイルの購買戦略であるのか、市場取引を重視するスタイルの購買戦略なのか）によって、実践されるオープンブック会計のあり方（情報共有の範囲）が異なることを複数企業における比較事例研究から明らかにしている。Caglio and Ditillo(2012)は、オープンブック会計で共有される情報の多寡に与える要因の経験的な検証を行った結果、以下の3要因が確認された。まず、バイヤー・サプライヤー間で相互に連携や調整を必要とするような業務であるほどに、共有される会計情報の種類は増加する。次に、業務の分析可能性が高いほど共有される情報が増加する傾向にあった。最後に、関係の継続性は共有される情報の種類と逆U字の関係にあることが確認された。本研究では、組織間のオープンブック会計が、取引の構造的要因である外部環境だけでなく、取引相手との関係性や組織の内部要因（戦略等）によってその成否が左右されることを確認するとともに、組織間コストマネジメントおよびそこにおける組織間コントロールの論点を先行研究のレビューによって整理することによって以降の研究においてどのような実務的・学術的貢献が可能であるか、その貢献可能性を展望した。

(2) 地方自治体のアウトソーシングのレビューおよび経験的研究

本研究群では、自治体における行政サービスのアウトソーシングにおける組織間コントロール問題を取り上げる。まず、非営利組織におけるアウトソーシングや組織間関係を分析した既存研究のレビューを行い論点を整理した上で、地方自治体に焦点を当て、組織内の業績測定システムと外部環境との関係に関する経験的分析および業務アウトソーシングの実態についての経験的分析を実施した。

第一に、行政サービスの業務アウトソーシングのレビューについて述べる。近年、地方自治体における行政改革および財政健全化のためのコスト改革の一つとして、行政サービスの生

産・提供プロセスにおける外部委託（アウトソーシング）は一般的になってきた。総務省による調査によれば、地方自治体では、すでに庁舎内の案内・受付業務、一般ごみ収集、学校給食、道路の維持補修・清掃等、ホームヘルパー派遣業務等の事務事業については民間委託が進んでいる。

一般的に、外部組織とのアウトソーシングを成功裏に実施するためには、主に2種類のリスクに対応しなければならない。一つは、外部企業が自社にとって望ましい成果をもたらすことができるかどうか、すなわち成果に関するリスク（performance risk）であり、いまひとつは、外部企業が自社にとって不利益をもたらすような振る舞いを行わないかどうか、すなわち関係的リスク（relational risk）である。これらのリスクへの対応として注目を集めているのが、組織間コントロールの枠組みである。しかし、既存の組織間コントロールの文献では、営利企業同士の取引関係を分析対象とした経験的研究が数多く蓄積されているものの、非営利組織においても同様の分析枠組みが適用可能であるのかについては不明な点が多い、そこで本レビューでは既存の組織間コントロール概念の非営利組織への適応可能性について考察を行った。

第二に、非営利組織を対象として、過年度に行った郵送質問票調査データを用い、組織を取り巻く環境の不確実性、目標の曖昧性、業務の複雑性などの要因を事業の可変性にとらえ、その影響を考慮しつつ、業績管理情報の利用法との適合性が成果に及ぼす影響を明らかにした。ここで、業績管理情報の利用とは、予算管理情報を伝統的なコントロール観に基づき診断的に利用するのか、あるいは認知された不確実性への対処としてインタラクティブに利用するのかということを示している。その結果、外部環境の不確実性とインタラクティブ利用との適合性、および組織内部の不確実性としての業務の複雑性と診断的利用との適合性を確認することに成功した。

第三は、非営利組織の業務アウトソーシングにおける組織間コントロールの経験的調査である。ここでは、自治体の公的施設の管理・運営を外部組織に委託する指定管理者制度を対象とした質問票調査データの分析を行った。具体的には、指定管理者の選別段階および契約段階、事後的なモニタリングの段階に着目し、それぞれの段階における規定要因の抽出および経験的検証を行った。その結果、選別段階では、市場原理を取り入れた市場効率を重視する選別スタイル、公共性や関係性を重視した社会性を重視するスタイルの2種類の選別志向が抽出された。さらに、市場ベースの選別に対しては外部環境要因が、社会性ベースの選別に対してはパートナーとの関係性の要因が影響を与えていることが明らかとなった。また契約のあり方（契約範囲：Contract Extensiveness）については、市場ベースの選別が正、社会性ベースの選別が負の影響を与えていることが明らかとなった。第三の研究成果は、研究期間内での学会報告はなかったが、平成31年度のEGPA（European Group for Public Administration）Conferenceでの報告するために応募を行っている段階である。

（3）バイヤー・サプライヤー関係を対象とした経験的研究

わが国の製造企業に焦点をあて、サプライチェーンにおける原材料等の供給企業が買い手企業から受けるコントロール（目標設定とその管理など）が、どのように行われているかを明らかにするために質問票調査を実施した。質問票は、わが国の上場企業で原材料等を供給する事業を主に営んでいると考えられる、繊維、パルプ・紙、化学、ゴム製品、ガラス・土石製品、鉄鋼、非鉄金属、機械、電気機器、輸送用機器の各産業に属する企業において、顧客接点となる営業部門責任者に対して実施した。以下では、回答データの分析結果から明らかとなった知見を中心にその成果を述べる。

第一に、既存の経験的研究では組織間統治・組織間コントロールの変数として、契約のあり方（契約範囲：Contract Extensiveness）がしばしば用いられることが多かった。これに対して、本研究では、コントロール対象となる指標を財務的・非財務的な指標に限定した上で、その範囲（Extensiveness）に加えて、コントロールの強さの尺度化を試みた。具体的には、従来から管理会計研究で用いられてきた予算タイトネスの概念を援用し、バイヤー企業からどの程度の強いコントロールが実施されているのか、コントロールの強さ（intensiveness）にも注目し、これを測定した。その結果、わが国でのサプライヤー企業における営業担当者は、主要な買い手であるバイヤー企業からおおむね強いコントロールを受けていることが明らかとなった。また、コントロールの強さは、コントロールの範囲との間に正の相関関係（相関係数；0.419）をもつことや、主要なバイヤー企業が自動車産業に属する場合には、他の産業に比べてその強度が強いことなどが明らかとなった。

第二に、組織間コストマネジメントにおいて、上にレビューした通りオープンブック会計などの実務が注目されているが、これに関連してコスト情報の共有やコストや品質改善提案の取り組みなど協働的なコントロールの程度についても測定を行った。上記のコントロールの強さがPDCAという伝統的なコントロール観に基づく診断的な情報利用なのに対して、こうした協働的な実務は、コスト情報の共有や品質改善などに共同で取り組む「協働的な情報利用」あるいは「共同問題解決のための情報利用」といえるだろう。こうした2種類の取り組みの程度について、相関係数が0.329とやや低いものの、統計的に有意な正の相関関係にあることが明らかとなった。また組織間コントロールあるいは組織間コストマネジメントの帰結として、業務成果および認知的なコンフリクトの程度に対して、コントロールの強度がどのような影響を与えるのかについても検証を行った。その結果、業務成果に対しては両者とも正の影響をもつが、

認知的なコンフリクトに対しては、診断的な利用が負の影響（つまり、認知的コンフリクトを引き起こす要因としての影響）共同の問題解決が正の影響（つまり、認知的コンフリクトを緩和する要因としての影響）をもつという、異なった結果をもたらすことも同時に明らかとなった。

第三に、本研究の特徴として、組織間コントロールと内部マネジメントコントロールのあり方との関係についても検証を行った。本研究目的に述べたように、既存研究とは異なり、本研究では組織間関係のマネジメントも組織内部のマネジメントも一連の連続体の上でなされるものであるという認識のもとで、内部組織の影響を考慮に入れることが本研究の特徴である。そこで本研究では、組織内部の予算管理のタイトネスも併せて測定し、顧客接点となる部門が売り手企業であるバイヤー企業からの組織を隔てたコントロールと、階層的な組織内部における上位者からのコントロールの二重のコントロールを受けている状況を経験的に示すことに成功した。その結果、両者の相関係数は0.265とそれほど高くはないものの、組織間・組織内両方の強いコントロール下に置かれている部門が少なからず存在していることを発見した。

第四に、組織間コストマネジメントにおけるコントロールの範囲および強さを規定する要因の抽出およびその検証を行った。既存研究においては、主に契約の範囲に対して、取引の不確実性や資産特殊性、業務の相互依存性といった取引環境特性および業務特性が正の影響を与えることが指摘されているが、本研究においても同様に取引の不確実性、資産特殊性、相互依存性という要因がコントロールの範囲およびその強さに対して正の影響をもつことが明らかとなった。これに加えて、上にあげたコスト情報の共有や共同問題解決などについても、これらの環境・業務特性が正の影響を与えることを明らかにした。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計3件)

大浦啓輔、外部組織をいかにコントロールするか：地方自治体の業務委託を例に、企業会計、査読無、第70巻第2号、2018、pp.6-7

大浦啓輔、組織間オープンブック会計の成否を分けるものは？、企業会計、査読無、第70巻第1号、2018、pp.5-6

大浦啓輔、松尾貴巳、地方公共団体における業績管理情報の利用と有効性、原価計算研究、査読有、第41巻第1号、2017、pp.103-115

〔学会発表〕(計2件)

Ana Yetano, Takami Matsuo, Keisuke Oura, Diagnostic and Interactive use of PMM by Japanese local government: is there a fitness of use?, European Group for Public Administration Annual Conference, 2018年

大浦啓輔、松尾貴巳、「地方公共団体における業績管理情報の利用と有効性」日本原価計算研究学会第41回全国大会、2016年

〔図書〕(計 件)

〔産業財産権〕

出願状況(計 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 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。