様　式　Ｃ－１９、Ｆ－１９－１、Ｚ－１９　（共通）

科学研究費助成事業　　研究成果報告書

令和　５ 年　６ 月　２ 日現在

機関番号：３２６１２
研究種目：基盤研究(B)（一般）
研究期間：2019～2021
課題番号：１９Ｈ０１５５１

研究課題名（和文）企業の統治構造がマネジメント・コントロールに与える影響に関する総合的研究

研究課題名（英文）A comprehensive research on the effects of corporate governance on management control systems

研究代表者
横田　絵理（Yokota, Eri）

慶應義塾大学・商学部（三田）・教授

研究者番号：２０２７７７００

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費）　12,200,000円

研究成果の概要（和文）：マネジメント・コントロールに関する研究は、国内だけでなく海外においても数多く蓄積されている。しかし、企業の統治構造とマネジメント・コントロールとの関連性については、現代の重要な経営課題であるにもかかわらず、未だ十分に検討されていない。
そこで本研究課題では、企業の統治構造の改革とマネジメント・コントロールの利用との関連性について、多様な視点からの検討を実施した。具体的には、(1)体系的かつ包括的な文献調査の実施、(2)日本企業を対象とした質問票調査の実施、(3)マネジメント・コントロール研究の今後の方向性の提示である。これらに加えて、関連する調査・検討を実施した。

研究成果の学術的意義や社会的意義
本研究課題の学術・社会への貢献は、おもに次の3点である。第1は、包括的な文献調査を実施し、マネジメント・コントロール研究がどのような知識を基礎に進展していたのかを明らかにした点である。第2は、日本企業を対象とした質問票調査を実施し、実務に関する広範な知見を提供した点である。最後は、本研究課題での検討をふまえて、研究と実務とのインターラクションの方向性を提示した点である。

研究成果の概要（英文）：Recently, firms have struggled to reform their governance structures. However, little is known about how firms’ governance structures affect their management control systems.
To examine this gap, we focused on the relationship between firms'governance structures and their management control systems. Specifically, (1) comprehensive literature review, (2) questionnaire survey targeted Japanese firms, and (3) future research avenue with regard to management control systems were presented. The results of this research project contribute not only to academic, but also to industrial fields.

研究分野：管理会計

キーワード：マネジメント・コントロール　日本　文研研究

※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、研究者個人に帰属します。

１．研究開始当初の背景

マネジメント・コントロールを Anthony が提唱してから 50 年以上が経過しており、その後の企業環境が変化していることから、欧米の先行研究では、マネジメント・コントロールの概念的な再検討が試みられている。わが国における管理会計の一部の先行研究でも、環境変化に直面した企業実務を理解するために、新たに提唱されたマネジメント・コントロールの理論的枠組みを援用している（横田・乙政・坂口・河合・大西・妹尾, 2016）。

しかしながら、近年では、企業の経営基盤は、わが国をはじめ世界的にも大きく変化しておりこうした経営基盤の変化は、企業の計画・統制活動のプロセスであるマネジメント・コントロールにも影響を与えることが示唆されている。そのため「劇的な経営基盤の変化に対して企業のマネジメント・コントロールはどのように対応しているのか」という問いに対応するために、これらの経営基盤の変化に直面したわが国企業のマネジメント・コントロールに関わる近年の動向や特性を、インタビュー調査や質問票調査などの経験的方法を用いて明らかにすることが急務となっている。このことは、わが国だけでなく、広く世界の管理会計研究においても緊急性の高い学術的課題と考えられる。

他方で、わが国における先行研究の多くは、いくつかの先駆的な試みを除けば、「目標設定」「計画・予算」「業績評価」「インセンティブ」といった各フェーズで構成される Anthony の伝統的な枠組みに依拠している（横田・乙政・坂口・河合・大西・妹尾, 2016; 横田・金子, 2014）。しかも、多くの研究が暗黙の前提としてきた「目標設定」と「計画・予算」、「計画・予算」と「業績評価」、「業績評価」と「インセンティブ」、「インセンティブ」と「目標設定」といったフェーズ間の相互関連性は、必ずしも自明とはいえず、近年の経営基盤の変化により断絶している懸念もある。したがって、「わが国企業においてマネジメント・コントロール・フェーズはどのように関連し、機能しているのか」という問いに対応するために、Anthony の伝統的な管理プロセスを軸にわが国企業のマネジメント・コントロールに関する先行研究を網羅的に検討し、そこで議論される主要論点や限界について把握したうえで、より現状に適合した理論的枠組みを新たに構築することが、研究と実務とのリンケージをより強化し、実務への貢献可能性を高める上で不可欠であった。

２．研究の目的

本研究課題は、経営基盤の劇的な変化に直面するわが国企業のマネジメント・コントロールに関する近年の動向に焦点を絞り、実務に関わる経験的な発見事項を分析するとともに、これまでのマネジメント・コントロールに関する網羅的な文献研究をふまえて、発見事項と先行研究との対比を行う。これにより、理論と実務の双方を基礎とした理論的枠組みを新たに構築し、学術界や実務界に向けて価値ある発信をすることを本研究の目的とした。

３．研究の方法

本研究はわが国企業のマネジメント・コントロールに注目した先行研究を網羅的に調査した。具体的には、Anthony によってマネジメント・コントロールの概念が提唱された 1965 年以降の雑誌論文を対象に、これまでの傾向を書誌学的方法により明らかにするとともに、関連する欧米の研究を探索した。また、マネジメント・コントロールに関する質問票調査を実施し統計的に分析した。さらに、マネジメント・コントロールがどのように実装されているのかについて実務家へのインタビューを行った。

以上の方法でこれまでの成果を総括し、経営基盤の抜本的な変化に直面する企業のマネジメント・コントロールに関わる新たな発見について学会で公表して研究成果の共有を図った。

４．研究成果

本研究課題に関連する研究成果として、第一に、体系的かつ包括的な文献調査研究である①横田・乙政・坂口・河合・大西・妹尾(2020)があげられる。この研究は、本研究課題の理論的基盤を提供する成果として位置付けられる。

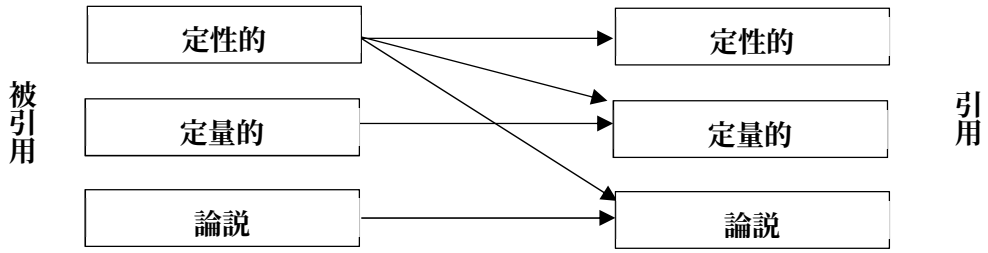
従来、マネジメント・コントロールに関しては、多くの文献調査研究が国内において発表されてきた。しかし、これまでの文献調査研究は、筆者固有の研究関心に依拠しながら対象とする論文を選択するため、重要なものが排除されてしまう危険性があるという点で限界があった。これに対して、この研究は、書誌学的な方法を基礎として対象とする論文を選択することにより、マネジメント・コントロールが提唱された Anthony(1965)以降のわが国での研究動向を幅広く把握している。

また、この研究は、わが国の論文が基礎とする知識（海外や国内のマネジメント・コントロール研究だけでなく、統治構造を含めた多様な文献）を明らかにするために、引用分析の手法を利用している。これによって、それぞれの論文がどのような知識を基礎としているのか、さらに、

それぞれの論文が後続の論文においてどのように活用されているのかについて定量的に検討している。

具体的に、ここでは、1965 年から 2015 年の 51 年間に、国内の主要な会計雑誌（『會計』、『会計プログレス』、『管理会計学』、『企業会計』、『原価計算研究』、『産業経理』、『メルコ管理会計研究』）に掲載された論文 104 本を対象としている。また、どのような知識に依拠しているのかを明らかにするために、104 本の対象論文で引用されたすべての文献（2,401 本）を集計し、採用する研究方法（ケースなどの定性的研究、統計的実証分析などの定量的研究、文献調査などの論説研究）に応じて、引用文献の内容や数がどのように異なるのかを検討している。

検討の結果、この研究では、引用する文献が、定性的研究では Simons や Merchant に関連する文献、定量的研究では Simons に関連する文献、論説研究では Anthony に関連する文献が多く見られており、採用する研究方法に応じて基礎とする知識が異なることを定量的に明らかにしている。また、この研究では、わが国の文献間での引用関係についても検討し、わが国の定性的研究が後続の定性的研究だけでなく定量的研究や論説研究でも引用されるのに対して、わが国の定量的研究や論説研究が研究方法の異なる後続の研究であまり引用されていないことを明らかにしている。図表 1 は、方法論ごとで見た場合での、わが国の文献間の引用関係について示したものである。



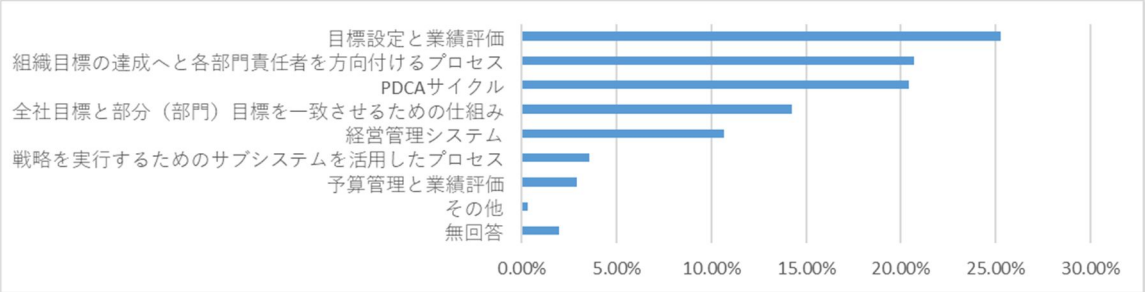
図表 1：わが国の文献間の引用関係

第二に、日本企業を対象としたマネジメント・コントロールに関する質問票調査である②横田・鬼塚(2020)があげられる。この研究は、本研究課題に関する定量的分析に資する成果として位置付けられる。

この研究では、統治構造の改革とコントロール・システムの利用の双方に関連する経営企画部門を対象に、経営企画部門が実際にどのような仕事を行っているのか、また、経営企画部門がマネジメント・コントロールをどのようにとらえているのかについて調査したものである。具体的に、ここでは、東証一部上場企業に属する 2,002 社の経営企画部門（あるいは、経営企画部門に相当する管理部門）を対象として質問票を送付し、最終的に 292 社（回収率 14.59%）からの回答を回収している。

回答を集計した結果、ここでは、経営全般に関する情報収集、経営資源の配分、中期経営計画の策定、短期計画の策定、全社予算の編成・管理、全社業績の評価といった伝統的な管理会計にかかわる業務だけでなく、事業ドメインの決定、事業ポートフォリオの検討、経営理念の組織浸透、戦略立案のための情報収集、グループ企業戦略の検討、責任権限範囲の決定、組織構造・制度の変更、トップ・マネジメントの特命事項の実行サポートなど、戦略の策定や実行、組織構造の決定や変更といった長期的・構造的な課題についても経営企画部門が密接に関与していることを明らかにしている。

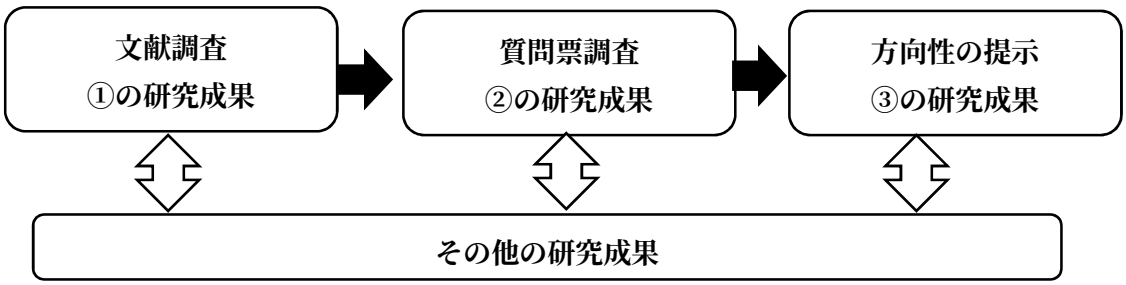
また、ここでは、研究と実務の結びつきに関連して、経営企画部門がマネジメント・コントロールをどのようにとらえているのかについても調査している。回答を集計した結果、ここでは、マネジメント・コントロールという用語が、聞いたことがあるが日常的には利用しないといったレベルで実務において認知されていること、また、マネジメント・コントロールの意味として、おもに「目標設定と業績評価」「組織目標の達成へと各部門責任者を方向付けるプロセス」「PDCA サイクル」として理解されていることを明らかにしている。こうした発見は、研究と実務がある程度結びついているものの、相互のインターラクションの強化が一層必要であることを示唆するものといえる。図表 2 は、経営企画部門が想定するマネジメント・コントロールの意味を整理したものである。



図表 2：経営企画部門が想定するマネジメント・コントロールの意味（複数回答含む）

第三に、マネジメント・コントロールに関するケース研究の方向性を提示した③横田(2020)があげられる。この研究は、本研究課題における一連の成果をふまえた上で、実務に対する貢献可能性を提示する役割を果たしている。

具体的に、この研究では、Anthony(1965)以降におけるマネジメント・コントロールの変遷を整理し、戦略の重視がマネジメント・コントロールにとって重要な要素の一つになっていることを明らかにしている。この一方で、この研究では、企業ケースを基礎として、戦略を重視しない従来型と異なるマネジメント・コントロールがあることを指摘している。また、こうしたマネジメント・コントロールで見られる特徴として、企業が目指すべきものやトップ・マネジメントの考え方に対する企業内での共有化の徹底、目標管理制度を通じた組織内の情報透明化の推進、成果と緩やかに関連する報酬制度などがあることを指摘している。こうした発見と指摘は、本研究課題を起点としたマネジメント・コントロールの新たな姿を示唆するものといえる。



図表 3：本研究課題の成果の概要

図表 3 は、これまでの研究成果の概要を示したものである。以上の①から③の主要な研究成果に加えて、本研究課題にかかわるその他の研究成果として、マネジメント・コントロールの変容や多様性について注目した④横田・目時(2021)、⑤妹尾(2021)、⑥河合(2021)、⑦大西(2020)、および、企業活動のグローバル化と統治構造やマネジメント・コントロールとの関連性について注目した⑧鬼塚(2021)、⑨坂口(2019)などをあげることができる。

＜引用文献＞

①横田絵理、乙政佐吉、坂口順也、河合隆治、大西靖、妹尾剛好、わが国マネジメント・コントロールの展開：51 年間の文献調査に基づいて、会計プログレス、第 21 号、2020、17－31.
②横田絵理、鬼塚雄大、マネジメント・コントロールを担うわが国における経営企画部門の実態：質問票調査の結果報告、三田商学研究、第 63 巻、第 3 号、2020、83－108.
③横田絵理、マネジメント・コントロール研究の模索：フィールド・リサーチから探る実務への貢献、會計、第 197 巻、第 2 号、2020、174－187.
④横田絵理、目時壮浩、統合思考を醸成するマネジメント・コントロール・システム、産業経理、第 81 巻、第 1 号、2021、4－13.
⑤妹尾剛好、脱予算経営、企業会計、第 73 巻、第 6 号、2021、43－47.
⑥河合隆治、管理会計におけるリスクマネジメント研究の形成：事例研究に注目して、同志社商学、第 73 巻、第 2 号、2021、543－560.
⑦大西靖、企業における持続可能な開発目標の管理、現代社会と会計、第 14 号、2020、1－10.
⑧鬼塚雄大、分権的な多国籍企業における在外子会社管理：業績管理システムの運用と埋め込み度への着目、メルコ管理会計研究、第 12 巻、第 2 号、2021、63－80.
⑨坂口順也、企業活動のグローバル化とわが国管理会計研究の検討課題、国際会計学会年報、43・44 号、2019、35－46.

５．主な発表論文等

〔雑誌論文〕　計12件（うち査読付論文　4件／うち国際共著　0件／うちオープンアクセス　0件）

１．著者名 横田絵理,乙政佐吉，坂口順也，河合隆治，大西靖，妹尾剛好	４．巻 21
２．論文標題 わが国マネジメント・コントロール研究の展開―51年間の文献調査に基づいて―	５．発行年 2020年
３．雑誌名 会計プログレス	６．最初と最後の頁 17-35
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

１．著者名 横田絵理，鬼塚雄大	４．巻 63（3）
２．論文標題 マネジメント・コントロールを担うわが国における経営企画部門の実態 ： 質問票調査の結果報告	５．発行年 2020年
３．雑誌名 三田商学論集	６．最初と最後の頁 83-108
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

１．著者名 横田絵理	４．巻 72（7）
２．論文標題 管理会計と人事マネジメントの親和	５．発行年 2020年
３．雑誌名 企業会計	６．最初と最後の頁 16-23
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

１．著者名 鬼塚雄大	４．巻 12（2）
２．論文標題 分権的な多国籍企業における在外子会社管理：業績管理システムの運用と埋め込み度への着目	５．発行年 2020年
３．雑誌名 メルコ管会計研究	６．最初と最後の頁 63-80
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 河合隆治	4．巻 44 (1)
2．論文標題 業績管理システム設計の決定要因：財務指標・非財務指標の整備に焦点を当てて	5．発行年 2020年
3．雑誌名 原価計算研究	6．最初と最後の頁 61-74
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 関智宏・河合隆治・中道一心	4．巻 72 (2)
2．論文標題 COVID-19影響下における中小企業の企業家活動プロセス	5．発行年 2020年
3．雑誌名 同志社商学	6．最初と最後の頁 31-58
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 関智宏・中道一心・河合隆治	4．巻 56
2．論文標題 COVID-19という危機を乗り越えようとする中小企業の企業家活動プロセス：ミタニ建設工業株式会社（高知県）をケースとして	5．発行年 2021年
3．雑誌名 経営経済	6．最初と最後の頁 121-156
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 坂口順也	4．巻 44(2)
2．論文標題 経験と探索が組織間協働の実施に与える影響	5．発行年 2020年
3．雑誌名 原価計算研究	6．最初と最後の頁 1-13
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 横田絵理	4．巻 19（2）
2．論文標題 マネジメント・コントロール研究の模索 ： フィールド・リサーチから探る実務への貢献（会計学研究の将来を考える）--（管理会計研究の多様性）	5．発行年 2020年
3．雑誌名 會計	6．最初と最後の頁 174-187
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 坂口順也	4．巻 43/44
2．論文標題 企業活動のグローバル化とわが国管理会計研究の検討課題	5．発行年 2019年
3．雑誌名 国際会計研究学会年報	6．最初と最後の頁 35-46
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好	4．巻 FY19.No.1
2．論文標題 「わが国主要会計雑誌にみるマネジメント・コントロール研究の蓄積」	5．発行年 2019年
3．雑誌名 慶應義塾大学商学会DISCUSSION PAPER SERIES	6．最初と最後の頁 1-19
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

1．著者名 大西靖	4．巻 第14号
2．論文標題 企業における持続可能な開発目標の管理	5．発行年 2020年
3．雑誌名 現代社会と会計	6．最初と最後の頁 1-10
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 －

〔学会発表〕　計5件（うち招待講演　1件／うち国際学会　0件）

1．発表者名 横田絵理・鬼塚雄大
2．発表標題 わが国マネジメント・コントロールにおける経営企画部門の実態
3．学会等名 日本会計研究学会
4．発表年 2020年

1．発表者名 横田絵理，乙政佐吉，坂口順也，河合隆治，大西靖，妹尾剛好
2．発表標題 「わが国マネジメント・コントロール研究の展開」
3．学会等名 日本会計研究学会
4．発表年 2019年

1．発表者名 横田絵理
2．発表標題 「マネジメント・コントロール研究の模索：フィールド・リサーチから探る実務への貢献」
3．学会等名 日本会計研究学会（招待講演）
4．発表年 2019年

1．発表者名 大西　靖
2．発表標題 企業による持続可能開発目標のマネジメント
3．学会等名 日本経済会計学会（第3回西日本研究部会報告、関西大学）
4．発表年 2020年

１．発表者名 河合隆治
２．発表標題 業績指標設定に影響を与える要因
３．学会等名 日本原価計算研究学会
４．発表年 2019年

〔図書〕　計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

－

６．研究組織

	氏名 （ローマ字氏名） （研究者番号）	所属研究機関・部局・職 （機関番号）	備考
研究分担者	坂口　順也 (Sakaguchi Junya) (10364689)	名古屋大学・経済学研究科・教授 (13901)	
研究分担者	乙政　佐吉 (Otomasa Sakichi) (20379514)	小樽商科大学・商学部・教授 (10104)	
研究分担者	河合　隆治 (Kawai Takaharu) (30368386)	同志社大学・商学部・教授 (34310)	
研究分担者	鬼塚　雄大 (Onitsuka Yudai) (30875985)	明海大学・経済学部・講師 (32404)	
研究分担者	妹尾　剛好 (Senoo Takeyoshi) (60610201)	中央大学・商学部・准教授 (32641)	

６．研究組織（つづき）

	氏名 （ローマ字氏名） （研究者番号）	所属研究機関・部局・職 （機関番号）	備考
研究分担者	大西　靖 (Onishi Yasushi) (80412120)	関西大学・会計研究科・教授 (34416)	

７．科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕　計0件

８．本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関