

科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成24年 6月 1日現在

機関番号：32601

研究種目：基盤研究（C）

研究期間：2009～2011

課題番号：21530454

研究課題名（和文） 管理会計制度の整合性が組織内コミュニケーションに与える影響に関する実証的研究

研究課題名（英文） An empirical study on the relationship between intra-company communication and the design of management accounting systems

研究代表者

小倉 昇（OGURA NOBORU）

青山学院大学・会計プロフェッション研究科・教授

研究者番号：10145352

研究成果の概要（和文）：

企業組織を運営管理するために古くから用いられてきた管理会計情報とならんで、近年は非財務情報による企業活動の評価が注目されている。情報技術の発達の結果、種々の情報を混在させて管理することが可能になったからであるが、情報の利用者である組織人は、定義が明確でない非財務情報を管理会計情報と互換的に利用できる状態にはなっていない。この研究では、組織の横の関係および縦の関係を維持する組織内コミュニケーションに対して、伝統的な管理会計情報と非財務情報がどの程度貢献しているのかを実証的に明らかにした。

研究成果の概要（英文）：

The role of non-financial indicators has increased in management of business organizations as well as the management accounting information prevailing many years in the business contexts. The utilization of non-financial indicators was enabled by recent developed IT which can record and report different kinds of information in parallel. On the other side, users of information in the business organizations are not considered ready to utilize every type of combination among management accounting information and non-financial indicators. In this study, I revealed empirially some attitudes of information users in business for or against non-financial information might affect the effectiveness of intra-company communications.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	1,100,000	330,000	1,430,000
2010年度	1,200,000	360,000	1,560,000
2011年度	900,000	270,000	1,170,000
年度			
年度			
総計	3,200,000	960,000	4,160,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：

- (1) 会計学, (2) コミュニケーション, (3) 組織設計,
- (4) 業績管理, (5) 集団的意思決定

1. 研究開始当初の背景

近年、活動基準原価管理(activity-based management)やバランス・スコアカード(balanced scorecard:以後BSCと略記)など、非財務情報を組み込んだ管理会計手法が注目を集めている。従来の管理会計は、紙の帳簿に記録された金額情報を利用することを前提に設計されていた。会計システムが計算機システム上に移行し、情報システムがメインフレームに依存したクローズドシステムから、ネットワークで無数の計算機を連結するオープンネットワークシステムへと進化したことが、金額表示された伝統的な管理会計情報と、企業組織内のいたるところに蓄積された非財務情報の同時並行的な利用を技術的に支えている。

これに対して、情報の利用者である組織人は、社内のイントラネットを介して集められる種々の非財務情報を完全に互換的に利用できるほど理解能力が向上しているわけではない。マーケティングの専門家が理解可能性を前提に設計された顧客管理情報が、経理の専門家である予算編成担当者に供給されたり、工程技術者の理解可能性を前提に設計された品質管理情報が、原価計算(原価管理)担当者に供給されている。

管理会計を始めとして工程管理システムや品質管理システム、顧客管理システムなどは、広い意味での情報システムであるが、それぞれが特定の情報利用者を意識して設計されている。ところが、組織の中で異なる役割をもつ管理者たちがお互いに協力し合いながら業務を遂行してゆくためには、管理システム間の情報インターフェイスがうまく設計され、情報の理解度が高まることが望ましいと考えられる。逆に、特定の情報利用者に対して最適なシステム設計を追求するあまり、管理システム間の情報インターフェイスが軽視されると、管理者間の協力関係を制約することも想定される。

2. 研究の目的

そこで本研究では、組織内コミュニケーションの状態を観察することを通して、管理システム間の情報整合性を高めることが組織内コミュニケーションの促進に必要なこと、組織内コミュニケーションの活性化が組織業績の向上に結びつくことを検証することを目的とする。

この研究では、管理会計をコストマネジメント領域と業績管理領域に区分し、組織の横の関係および縦の関係を維持する組織内コミュニケーションに対して、これらの2つの領域の管理会計情報と関連する非財務情報がどの程度貢献しているのかを実証的に明らかにする。

3. 研究の方法

この研究は、(1)管理システムの整合性に関する文献研究、(2)日本企業の組織内コミュニケーションの実態と変化を明らかにするためのフィールドスタディ(協力企業への訪問調査)、(3)フィールドスタディから導かれた仮説を検証するための実証的研究の3段階で行った。

文献研究では、1990年代から2000年代にオープンネットワークシステムの影響が強くと現れていると思われる、ライフサイクル・コストとBSCに関連する文献を中心に、これらの管理会計技法の普及と、組織内コミュニケーションの進展の関連性を先行研究から抽出した。

組織内コミュニケーションの実態に関するフィールドスタディは、(株)村田製作所、アサヒビール、富士ゼロックス、パイオニアなど数社の協力企業に対する訪問調査によって行った。それぞれの会社における組織横断的な管理会計手法の適用状況と、専門職域や管理階層に対応した管理システム間の整合性と組織内コミュニケーションの状態について情報を収集した。

これらの訪問調査の結果、非財務情報の中で品質管理情報については、どの企業でも基準化が進み組織内の多くの部門で共有されているのに対し、物流情報(特に適示配送に関する側面)や環境情報については、組織の中での理解度に大きなばらつきが残っていることが明らかになった。後者は、組織内コミュニケーションの障害になっている可能性が高いことが想定される。

質問紙調査では、大きく組織階層を3段階に分けて捉え、経営トップの経営戦略立案と伝達・実行を支援する管理システムとして中期経営計画とBSCを想定し、事業ユニットの管理者など中間的な管理者層を支援する管理システムとして部門別予算管理制度、方針管理を想定した。また、現場に近いレベルで業務の実行にあたる下位の管理者層および従業員を支援する管理システムとしてコストマネジメントを想定する。これらの管理システムは、先行する複数の調査の中で、大規模な日本企業では半数以上の採用率がある管理システムであることが明白になっているものである。第1段階の質問紙調査は、中期経営計画、BSC、と部門別予算制度、方針管理という管理システム間の整合性と、経営トップと事業ユニット管理者との間のコミュニケーションへの効果を測定することを目的とする。また、第2段階の質問紙調査では部門別予算制度とコスト情報の整合性が、中間管理者層と下位管理者層あるいは従業員との間のコミュニケーションに与える影響について測定することを目的として行った。

これらの研究課題に対応したデータを効率的に収集するために、質問票は、事業を多角的に展開している企業の事業部門責任者に対して郵送し、回答を依頼した。多角化企業は、有価証券報告書で事業部門別セグメント報告を行っている上場企業グループを抽出し、①親会社の事業部門（社内カンパニー、事業本部、または事業部）、②資本金1億円以上の事業子会社（物流子会社、人事子会社など機能子会社と思われる子会社を除いた）③資本金5億円以上の事業子会社の事業部門（上記と同じ）、を抽出した。

事業部門の管理者を調査対象としたのは、次のような理由に基づく。第1に、先行研究のほとんどは、本社のスタッフをインタビューや質問紙調査の回答者にしており、本社サイドからの理解を観察しているに過ぎない。事業部門管理者からの回答を収集することによって、本社に情報を発信する側の状況の認知を知ることが期待できる。

第2に、本社に情報を発信する側としての状況認識と、現場から上がってくる情報を受け取る受信者としての立場からの現状の認識を並行して調査することができる。第3に、1社（あるいは1つの企業グループ）の複数の事業部門管理者から回答を得ることによって、横方向の組織内コミュニケーションの状態を観察することができるデータを得る可能性が期待されたからである。

4. 研究成果

(1) コスト情報のコミュニケーションに関する文献研究の成果

本研究課題の初年度にあたる2009年は、コストマネジメントとBSCに関する文献研究と調査協力企業に対するフィールドスタディを行った。

コストマネジメントに関する文献研究からは、原価企画(target costing)、品質コストマネジメント (quality cost management)、ライフサイクル・コストイング(life-cycle costing、以後LCCと略記)などの手法が、1990年代に実務面と研究面の両面で新たな展開をみせるが、これらのコストマネジメント手法にはふたつの共通性を観察できることを抽出した。ひとつは、機能部門間のコスト情報のコミュニケーション効果であり、他のひとつは、時間軸上のコスト再配分の効果である。

LCCを始めとするコストマネジメント手法は、トータル・コストマネジメント(total cost management)と呼ばれたことに象徴されるように、社内に構築された部門横断的な協力組織によって実行されたという共通性を持つ。つまり、異なる専門職能を持つ部門間（たとえば、製品開発と営業との間など）で、コストおよび原価作用因に関する

情報を共有することが、これらのコストマネジメント手法の重要な成功要因であったことは、1990年代に出版された多くの文献で異口同音に指摘されていた。

しかしながら、コスト情報を部門間で共有するにあたっての時間軸上の障害について、研究書が言及するのは約10年遅れる。つまり、ある製品について製品開発担当者がかかわりを持つタイミングは、生産準備（あるいは流動化）といわれるプロセスを担当する資材調達や生産技術の担当者が同じ製品にかかわる時点より数か月は先行する。さらに、生産準備プロセスと製品供給プロセス（製造、物流、営業など）の間には、2~3か月の時間差が介在する。

このように時間軸上で異なる時点で、異なる部門が製品とかかわりあいを持つケースでは、伝統的な原価計算システムが提供するコスト情報の貢献度は限られている。伝統的な原価計算システムは、1か月単位でコスト情報を供給するように設計されているのに対して、製品開発担当者は数か月の将来の資材調達コスト、加工コスト、物流コストなどの情報を必要としているからである。実務では、この限界を補うために、伝統的な原価計算システムに替わり、コスト予測システム（あるいはコスト・データベース）の構築と予測されたコストの正確性を保証する検証システムが準備された。

ライフサイクル・コストイングの文献研究から得られた知見は、論文「IFRS環境下でのライフサイクル・コストマネジメントの未来」として発表した。

(2) 非財務情報のコミュニケーションに関する訪問調査の成果

回答データを分析する理論モデルの蓋然性を確認するために(株)村田製作所、アサヒビール(株)などの企業の経営企画部門または管理会計部門に協力を依頼し、訪問によるインタビュー調査を実施した。

インタビューの対象には、BSCを導入済みまたは導入を検討中の企業を選び、BSCの導入にともなってBSCの重要業績指標(key performance indicators: 以後KPIと略記)として組み込まれている非財務指標のコミュニケーション効果について聞き取りを行った。

BSCでは、貨幣単位で表示された財務情報とそれ以外の非財務情報を混合して扱うので、BSC導入前後で関係者の非財務情報に対する関心は明確に異なり、特に、組織の上位と下位の間での非財務情報に関する意識の共有(縦方向のコミュニケーション効果)が進むことが確認された。しかしながら、非財務情報の機能間での意識の共有(横方向のコミュニケーション効果)については、ほ

とんどの協力企業から明確な事例を得ることができなかった。このことは、BSCが縦方向のコミュニケーションを促進するという性質を持っており、その結果が率直に反映されていると考えることもできるが、また、非財務情報がそれぞれの機能分野の専門的な情報と考えられている（伝統的な経営情報システムではまさにそうであった）からとも理解することができる。

コミュニケーションの状態を観察するためには、情報の発信側と受取り側の理解のギャップを知る必要がある。インタビューの形をとるフィールドスタディでは、1つの組織から少数のインタビューの協力を得ることしかできない場合が多く、組織内コミュニケーションの状態を正確に知ることは難しい。組織を代表するインタビューも、組織の中では情報の発信者か受信者の片方に立つので、反対側にいる従業員の理解度を正確に知らない場合が多い。ときには、同じ組織の中で、1つの情報に関して理解の違いがあることを社外に知られることに抵抗感を示すこともある。

(3) 業績評価情報の縦方向のコミュニケーションに関する質問紙調査の成果

インタビュー調査で得た手がかりに基づき、(a)縦方向の組織内コミュニケーションの発信者（事業部門から本社へ）としての状況認識に関する質問、(b)縦方向の組織内コミュニケーションの受信者（現場から事業部門へ）としての状況認識に関する質問、(c)事業部門間での横方向のコミュニケーションに関する質問を準備したので、以下ではそれぞれの視点から回答データを分析して得られた知見を説明する。

まず、伝統的な財務情報に関する組織内コミュニケーションの状態を回答データから分析した。質問紙では財務情報として売上高、原価、損益の3種類の情報を調査対象としているが、いずれの財務情報についても、コミュニケーションは良好に機能しており、組織単位間での理解度や重要性の認識にギャップはほとんど観察できなかった。強いて言えば、損益情報に対して原価情報に関する理解度の認識ギャップが少し大きく観察された。これは、回答者が事業部門管理者であったことからくる回答データの偏りとする解釈もありうる。

非財務情報については、①顧客・市場に関する指標、②品質に関する指標、③製品技術に関する指標、④製造・物流活動に関する指標、⑤環境・社会に関する指標に分けて、それぞれに関する質問に回答を依頼した。

非財務指標の5つの分類すべてについて、事業部門と本社との間の理解度の違いが観察された。さらに詳細に見れば、品質関連指標

と環境・社会関連指標では、情報の理解度のギャップは比較的小さく、製品技術、製造・物流関連の非財務指標についてかなり大きな理解度の違いが観察された。顧客・市場関連の指標は中間的な位置づけを示した。

これらのファインディングは、事業部門レベルでは非財務情報が重要と考えられ、多様な非財務指標を収集し、本社に報告を上げているが、本社サイドでは非財務指標をそれほど重要視しているとは考えていない、という仮説を暗示している。

また、これらの傾向と環境条件の影響関係についても検証を行った。たとえば、多角化が進み事業部門数が多い組織では、事業内容の多様性に対応した評価を行うために非財務指標を重要視する傾向が強くなるという仮説を立て、調査データを用いた検証を試みたが今のところ有意な傾向値を得ることができていない。しかし財務情報のコミュニケーション効果については、階層化された企業組織の中で予算が果たす知識共有効果について取りまとめ、組織構造からの制約と環境変化に対応してコミュニケーション効果が確認される点を研究成果として主張することができた。

これらの発見と仮説の検証は、論文にまとめ査読付きの学術誌に投稿中である。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文] (計 2件)

(1) 小倉昇「管理会計研究の現状と課題」『管理会計学』査読なし、第20巻2号、2012年、pp.97-107。

(2) 小倉昇「IFRS 環境下でのライフサイクル・コストマネジメントの未来」『会計・監査ジャーナル』査読なし、第23巻1号、2011年、pp.95-101。

[学会発表] (計 1件)

(1) 小倉昇「管理会計のバウンダリとコア」東北学院大学経営研究所セミナー招待講演、2012年2月17日開催、(開催場所)東北学院大学。

[図書] (計 1件)

(1) 小倉昇「組織構造と業績管理」『業績管理会計(体系現代会計学)』(谷武幸、小倉昇、小林啓孝編、中央経済社)第2章、2010年、pp.63-85。

6. 研究組織

(1) 研究代表者

小倉 昇 (OGURA NOBORU)

青山学院大学・大学院会計プロフェッショ
ン研究科・教授

研究者番号：10145352