

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 29 年 6 月 7 日現在

機関番号：34522

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2014～2016

課題番号：26780265

研究課題名(和文) 日本企業における予算スラックの管理実態に関する経験的研究

研究課題名(英文) Empirical research about control of budgetary slack in Japanese firms

研究代表者

伊藤 正隆 (ITO, Masataka)

流通科学大学・商学部・准教授

研究者番号：00706905

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,900,000円

研究成果の概要(和文)：本研究は、予算管理における課題の1つである予算スラックに関して、日本企業におけるその管理実態と上位管理者が行うコントロールの影響について取り組んだものである。予算スラックとは、予算に意図的に含まれた余裕のことである。研究の結果、日本企業においても予算スラックの存在が確認され、上位管理者が予算スラックをコントロールしていることが明らかとなった。また、上位管理者によるコントロール手法には様々な種類があり、予算スラックに対するアプローチも複数あることが示唆された。

研究成果の概要(英文)：Budgetary slack is the reserve that was intentionally included in the budget. It is one of the issues in budgeting. We researched an actual practice of management concerning budgetary slack in Japanese firms and the influence of control to budgetary slack by senior manager. As a result of the research, the budgetary slack was also confirmed in Japanese firms, and it indicate that the senior manager controls budgetary slack. In addition, there are various kinds of control methods by senior manager. It suggest that there are multiple approaches to budgetary slack.

研究分野：管理会計

キーワード：予算スラック 予算管理 実証的研究

様式 C-19、F-19-1、Z-19、CK-19 (共通)

1. 研究開始当初の背景

予算スラックに関する研究は欧米を中心として蓄積がなされてきているが、Libby and Lindsay (2010) による北米企業に対する実態調査に基づく研究から、現在においてもなお多くの企業において予算スラックは存在し、問題視されていることが明らかにされていた。予算スラックに関する未解決の課題としては、以下の2点が考えられた。

(1) 既存研究においては、上司による予算スラックに対するコントロールの影響についてあまり触れられていない。上司は、部下が予算スラックを形成しようとするのに対して何らかの対抗措置をとるものと考えられるが、既存研究ではこの視点が抜けていた。上司による予算スラックのコントロールについては、ほとんど研究の蓄積がなされておらず、予算スラックの形成に関する研究の今後の発展にとって重要な視点の1つとなる可能性を持つと考えられた。

(2) 日本企業を対象とした予算スラック研究はほとんど行われておらず、とりわけ実証研究は中(1987)や上埜(1993)以降行われていなかった。日本企業においては、予算による業績評価が報酬と直接的にリンクしていないという特徴を有することから、欧米と比して予算スラックが実務上あまり重要視されず、研究者も日本企業を対象とした実証的な研究を行っていなかった。一方で、伊藤(2013)によるケース研究において、日本企業においても予算スラックの形成が確認されており、これらの研究の蓄積が必要であると考えられた。

2. 研究の目的

本研究は、日本企業における予算スラックの管理実態を明らかにし、予算スラックに対する異なるコントロール手法やそれらが与える影響、およびその要因を解明することを目的とする。具体的には以下の3つのサブテーマを設定している。

(1) 日本企業において予算スラックがどのようにコントロールされているかに着目した探索的研究。

(2) 予算スラックに対するコントロール手法の決定要因についてのケース研究。

(3) 日本企業における予算スラックの現状と企業が選択する予算スラックに対するコントロール手法の関係性についての実証的研究。

3. 研究の方法

本研究では、以下の3つの研究方法を採用している。

(1) 文献レビュー

予算スラックに関する先行研究をレビューし、これまで研究されている理論の整理や未解決課題の洗い出しなどを実施し、今

後の研究で取り組むべき事項を明確にしている。

(2) インタビュー調査 (ケース研究)

本研究の目的である日本企業における予算スラックの管理実態把握のための探索的研究およびコントロール手法の決定要因についてのケース研究のために、インタビュー調査を実施した。

上場企業を対象とした探索的な調査の実施であったため、会社四季報(2014年春号)の証券コードを用いて乱数表を作成し、そこから抽出された企業に対して調査依頼を実施した。合計で120社に調査を依頼したところ、8社から調査協力を得られた。このうち、各社の予算管理実務について十分なインタビューができ、かつ上司による予算スラックに対するコントロールが確認できた5社のケースについて検討した。

調査は、事前に質問項目を示す半構造化形式により行った。インタビューの対象者は、いずれの企業も予算関連業務に従事している経営企画あるいは経理の担当者であった。

(3) 質問票調査 (統計解析)

本研究の目的である企業の予算スラック管理に与える影響の実証的研究のために、質問票調査を実施した。

東京証券取引所(東証一部、東証二部、JASDAQ、およびマザーズ)に上場する企業2,756社を対象として質問票を送付し、205社から回答があった。このうち、分析に必要な質問項目に1つでも欠損がある回答は除去し、最終的な分析対象は186社となった。

分析に用いる変数は、①予算スラック、②予算参加、③予算強調、④情報の非対称性、⑤組織コミットメント、そして⑥上位者によるコントロールという6つであり、⑥以外の変数は先行研究に準じて質問項目を設定している。

各質問項目を用いて探索的因子分析(主因子法、プロマックス回転)を実施し、抽出された各因子の下位項目の平均値をとることによって各変数を得点化した。そして、各変数を用いて重回帰分析を実施した。

4. 研究成果

本研究より得られた成果について、研究方法ごとに記載する。

(1) 文献レビューによる成果

予算スラックに関して、特にその測定に関して主観的な測定と客観的な測定といった2つの観点から先行文献のレビューを行い、各観点における考察をし、今後の研究課題を明らかにした。

主観的に予算スラックを測定しようと試みている先行研究においては、予算スラックが形成されているか否か、あるいは形成しようという傾向が高いか低いかを測定しているものの、形成されているスラックの

量がどの程度かを具体的な数値として測定する試みは行われていなかった。客観的に予算スラックを測定しようと試みている先行研究においては、予算スラックの代理変数を測定することにより、具体的な数値として形成された予算スラックの量を表すことが可能であった。しかし、予算スラックの定義に基づいて測定された主観的測定値と予算スラックの代理変数との間に有意な相関関係が認められないものがあるため、代理変数の妥当性に関しては疑問が残るものであった。

予算スラックの測定に関しては、近年、その重要性を再認識されてきている課題であり、測定基準によってはこれまでの先行研究における実証結果の妥当性にまで影響を及ぼす課題である。本研究では、そうした予算スラックの測定に対するこれまでの取り組みを整理・考察し、今後の研究課題を明らかにすることで、今後の予算スラック研究に関する知見の深化に貢献している。

(2) インタビュー調査（ケース研究）による成果

日本の上場企業5社を対象とした調査から得られた知見に基づいて、日本企業における予算スラックの管理実態および上位者による予算スラックのコントロールについて考察した。本研究では、図1のような分析枠組みを想定し、予算スラックの形成と利用に対してどのような上位者のコントロールが識別できるのか、そしてなぜコントロールを行うのかを探索している。

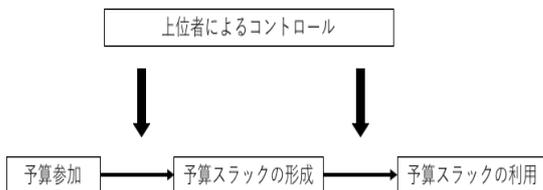


図1 想定する分析枠組み

研究の結果、以下の4つの点が明らかとなった。

1つ目としては、上位者は予算スラックの形成に対してのみならず、その利用に対してもコントロールを行っていたことが明らかとなった。いくつかの企業における上位者は、予算スラックが果たすプラスの側面を考慮してその形成を容認していた。しかし、下位者が形成された予算スラックを不適切に利用することは認められないため、上位者は予算スラックの利用に対してコントロールを行っていた。

2つ目としては、予算スラックの形成あるいは利用に対するコントロールには、上位者が直接的に予算スラックに影響を与えるものと、下位者をとおして間接的に影響を与えるものがあることが明らかとなった。特に、予算スラックの形成に対する直接的

なコントロールは、下位者における予算スラックの形成傾向に関係なく直接的に予算スラックを削減することができる。

3つ目は、これまで研究蓄積が乏しかった日本企業における予算スラックの管理実態についてである。特に、これまでの研究においては、日本企業における下位者の予算スラックの形成傾向の程度は欧米企業と比較して低いと述べられていた。しかし、本研究における調査においては、その程度が欧米企業と同程度ほどに高いと思わせるような回答をする企業が存在していた。

4つ目は、上場企業において、予算スラックは利益のバッファーとしてその形成が容認されている可能性が高いことである。ケースにおける企業は業績予想と予算数字を一致させており、業績予想の未達あるいは下方修正による企業価値の低下を非常に危惧していた。そのため、企業としても予算の確実な達成のためにいくらかの予算スラックの形成を容認していた。

以上のように、予算スラックに対する上位者のコントロールに焦点を置いた研究は、国内外においてあまり行われておらず、ケースとしてそのコントロール内容や予算スラックへの影響を詳述した本研究は希少なものであると考える。

(3) 質問票調査（統計解析）による成果

欧米において研究されている予算スラックの形成要因と予算スラックとの間の関係が、日本企業を対象として適用できるかどうか、また上位者によるコントロールと予算スラックの形成との間の関係性を明らかにするため、図2のようなモデルを想定し、日本企業より収集したデータを用いて実証分析を行った。

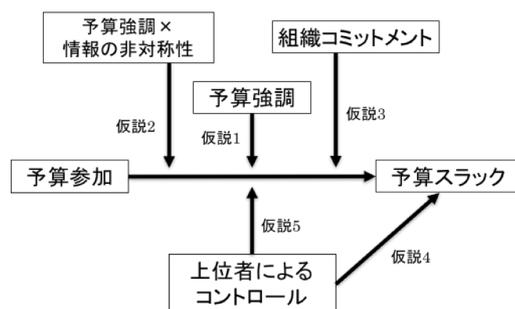


図2 想定モデル

分析の結果、予算強調に関しては欧米研究と同様の結果が得られたが、情報の非対称性および組織コミットメントに関しては異なる結果が得られた。この結果は、日本企業に対して単純に欧米の研究を適用することは不適切であり、日本独自の視点を持って研究することが望ましいことを示唆している。

また、上位者によるコントロールが予算スラックの形成に対して影響を与えること

が実証された。この結果は、予算スラック研究において、下位者の予算スラック形成行動にのみ焦点を当てるのではなく、今後は上位者によるコントロールの影響も考慮して検討する必要があることを示唆している。

以上のように、予算スラックに対する上位者のコントロールを変数として加えて予算スラックの形成に関する実証分析を行っている研究は国内外においてほとんど存在していない。また本研究の結果から、上位者のコントロールによる影響の重要性を認識できたことから、今後は、その背景やより詳細なコントロール内容ごとの影響の有無について調査する必要がある。

<引用文献>

- ① 伊藤正隆、予算スラックの測定に対する取り組みと課題、流通科学大学論集一流通・経営編、第27巻、第2号、2015、195-217
- ② 伊藤正隆、予算スラックに対する上位者のコントロール—日本企業を対象とした事例研究—、原価計算研究、第40巻、第2号、2016、100-111

5. 主な発表論文等

[雑誌論文] (計 2件)

- ① 伊藤正隆、予算スラックに対する上位者のコントロール—日本企業を対象とした事例研究—、原価計算研究、査読有、第40巻、第2号、2016、100-111
DOI : 10.20747/jicar.40.2_100
- ② 伊藤正隆、予算スラックの測定に対する取り組みと課題、流通科学大学論集一流通・経営編、査読無、第27巻、第2号、2015、195-217
<http://id.nii.ac.jp/1056/00000420/>

[学会発表] (計 2件)

- ① 伊藤正隆、予算スラックと予算参加との間の関係に影響を与える要因に関する実証研究、原価計算研究学会(第42回全国大会)、2016年8月30日、「中央大学多摩キャンパス(東京都・八王子市)」
- ② 伊藤正隆、予算スラックに対する上位管理者のコントロール—日本企業を対象とした事例研究—、原価計算研究学会(第41回全国大会)、2015年9月11日、「日本大学商学部(東京都・世田谷区)」

6. 研究組織

(1) 研究代表者

伊藤 正隆 (ITO, Masataka)
流通科学大学・商学部・准教授
研究者番号 : 00706905