慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	日本企業の管理会計実態(3・完) : 実態調査研究の文献サーベイを中心として
Sub Title	The state of Japanese management accounting practice (3) : literature survey on questionnaire and archival research
Author	吉田, 栄介(Yoshida, Eisuke) 福島, 一矩(Fukushima, Kazunori) 妹尾, 剛好(Senoo, Takeyoshi)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2009
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.52, No.1 (2009. 4) ,p.25- 35
JaLC DOI	
Abstract	本企業の管理会計実態について，何がどこまで明らかにされ，今後の実態調査に何が必要なのかを示すことにある。この目的のために，2000年以降に刊行された実態調査論文を中心とした文献サーベイを実施し，日本企業の管理会計実態と残された課題を示すとともに，将来の実態調査のためのフレームワークと，日本的管理会計の原理の候補を提示した。 This article reviews the state of Japanese management accounting practice as evidenced by questionnaire survey and archival articles published since 2000. The review is structured by cost accounting, cost management (i.e. target cost management, ABC/ABM, micro profit center, quality cost management), performance management (i.e. performance measures, performance management process, balanced scorecard), budgeting, investment budgeting, environmental management accounting. At the results, we showed a future framework for a questionnaire survey and several candidates of principles in Japanese management accounting practices.
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20090400-0025

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

日本企業の管理会計実態（3・完）― 実態調査研究の文献サーベイを中心として―

The State of Japanese Management Accounting Practice （3）:Literature survey on Questionnaire and Archival Research

吉田 栄介(Eisuke Yoshida)
福島 一矩(Kazunori Fukushima)
妹尾 剛好(Takeyoshi Senoo)

近年，日本企業の管理会計実践に対する実態調査，実証研究が盛んである。本稿の目的は，日本企業の管理会計実態について，何がどこまで明らかにされ，今後の実態調査に何が必要なのかを示すことにある。この目的のために，2000 年以降に刊行された実態調査論文を中心とした文献サーベイを実施し，日本企業の管理会計実態と残された課題を示すとともに，将来の実態調査のためのフレームワークと，日本的管理会計の原理の候補を提示した。

This article reviews the state of Japanese management accounting practice as evidenced by questionnaire survey and archival articles published since 2000. The review is structured by cost accounting, cost management (i.e. target cost management, ABC/ABM, micro profit center, quality cost management), performance management (i.e. performance measures, performance management process, balanced scorecard), budgeting, investment budgeting, environmental management accounting. At the results, we showed a future framework for a questionnaire survey and several candidates of principles in Japanese management accounting practices.

三田商学研究
第52巻第1号
2009 年 4 月

2009年2月9日掲載承認

日本企業の管理会計実態（3・完）

——実態調査研究の文献サーベイを中心として——

吉田栄介
福島一矩
妹尾剛好

＜要　約＞

近年，日本企業の管理会計実践に対する実態調査，実証研究が盛んである。本稿の目的は，日本企業の管理会計実態について，何がどこまで明らかにされ，今後の実態調査に何が必要なのかを示すことにある。この目的のために，2000年以降に刊行された実態調査論文を中心とした文献サーベイを実施し，日本企業の管理会計実態と残された課題を示すとともに，将来の実態調査のためのフレームワークと，日本的管理会計の原理の候補を提示した。

＜キーワード＞

日本的管理会計，実態調査，実証研究，原価計算，原価管理，業績管理，予算管理，設備投資予算，環境管理会計

4．さらなる実態調査のためのフレームワーク

4．1．残された課題

以上のように，近年の実態調査研究から日本企業の管理会計実践について多くの知見が得られている。個別の管理会計技法の残された課題を，あらためてまとめると図表7のようになる。

図表7　管理会計技法の実態調査の残された課題

管理会計技法	残された課題
原価計算	原価計算技法の利用に影響を与えるコンテクスト要因の解明
原価企画	事業間・産業間の原価企画の相違の解明
ABC/ABM	ABC/ABM 不要論に対する企業の反応の解明
ミニ・プロフィットセンター	事例研究で示されたミニ・プロフィットセンターの特徴の実態調査
品質コストマネジメント	工場・事業所レベルでの実態調査
業績指標	先行研究との比較可能性を担保した実態調査
BSC	経年変化を把握するための経時的調査
予算管理	予算管理が財務業績に与える影響の解明
設備投資予算	設備投資予算プロセスごとの影響要因や技法利用の違いのさらなる探究
環境管理会計	環境負荷・コスト情報を把握する手段の解明

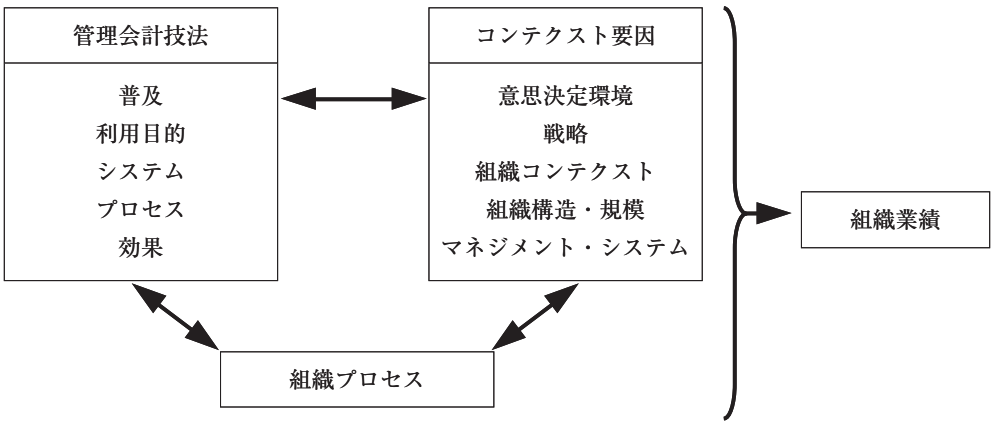
4．2．実態調査のための研究フレームワーク

今後の実態調査では，以上の点に留意した調査設計が必要であり，本稿では，次の2つの特徴をもつ将来の実態調査のためのフレームワークを提示する（図表8参照）。

第1に，管理会計技法を単独ではなく，全体システムの部分として捕捉する。管理会計技法は，組織に関わるすべてのシステムの部分として機能するため，コンテクスト要因を含めて，構成変数の全体性を考慮する必要がある（Drazin and Van de Ven, 1985）。

第2に，管理会計技法の効果，組織業績への影響を視野に入れる。つまり，利用目的に対する効果や，業績評価のように組織業績への直接的影響が想定されるものについては，その影響も視野に入れた調査設計が必要であろう。

図表8　個別の管理会計技法の実態調査フレームワーク



（1）管理会計技法

管理会計技法の実態を把握するためには，「普及」，「利用目的」，「システム（方法，仕組み）」，管理会計技法の満足度や費用対効果などの「効果」の調査に加えて，「プロセス」の視点も重要である。

残念ながら，既存研究では「プロセス」に着目した管理会計技法の調査は少ない[1)]。しかし，設備投資予算の清水（信）ほか［2007a, b, c］の調査が特徴的であったように，単なる計算手法の利用という視点ではなく，マネジメント・プロセスの視点から調査しなければ，十分にその実態が見えてこない場合も多い。そこで，我々は，単なる「技法の利用」ではなく，マネジメント・プロセス全体の視点からの調査が必要であると考える。

「効果」についても，その技法の有用性（役立ち）や，目的適合的に効果・成果を測定した調

1）例外的に，清水（信）ほか［2007a, b, c］は，設備投資のきっかけ，投資案の作成，投資案の起案，投資案の審議・最終承認，設備導入，事後評価という6つのマネジメント・プロセスの段階ごとの設備投資予算の実態を調査した。

査は多かった。システムの実態だけでなく，こうした効果の測定は必要であろう。

（２） コンテクスト要因

管理会計技法の導入，変更，設計・プロセス，効果などに，コンテクスト要因（意思決定環境，戦略，組織コンテクスト，組織構造・規模，その他のマネジメント・システムなど）が影響することは，国内外の多くの実証研究が示してきた[2)]。

①　意思決定環境

例えば，国内では谷ほか［2003］は，ABC/ABM の導入プロセスにおいて，意思決定環境の複雑性が高くなると導入時に十分な説明・教育が実施されること，意思決定環境の不確実性が高くなると導入時の説明・教育が不十分になることを明らかにした。

一方，海外では外部環境の不確実性が高まるほど，よりオープンかつ外部志向の MCS を構築すること（Chapman, 1998; Chenhall and Morris, 1986; 等）や，外部環境の安定性，外部環境との適合性が低いほど，公式的コントロールへの依存を高め，伝統的な予算を重視する（Otley, 1978; Imoisili, 1985; 等）ことが示されてきた。加えて，不確実性の高い外部環境下で厳格な財務的コントロールが行われる場合，組織メンバー間の相互作用や柔軟性の重要性が強調されている（Ezzamel, 1990; Merchant, 1990; Simons, 1987; 等）。

②　戦略

例えば，国内では安酸［2003］は，事業計画・戦略策定において，競合他社の会計情報よりも戦略・開発に関わる定性的情報が重視される傾向にあること，とりわけ差別化戦略をとる場合，市場・競合他社の動向情報を重視する傾向を確認した。また，岸田［2006］は，企業の採る戦略（ディフェンダー型とプロスペクター型）により，製品戦略策定時に利用する情報量が異なる（プロスペクター型の方が多い）ことを明らかにした。

一方，海外では戦略とコントロール特性の間に次のような関係が確認されている。

保守的，防御型，コスト・リーダーシップ型の戦略を採用する企業は，厳格な予算管理や伝統的原価管理などを用いた公式的・伝統的な MCS を構築する（Chanhall and Morris, 1995; Dent, 1990; Simons, 1987; 等）。

製品差別化戦略を採用する企業は，予算管理を厳格に運用しない傾向があり（Govindarajan, 1988; Van der Stede, 2000），カスタマイゼーション戦略を採用する企業は，業務遂行の意思決定目的に利用できる適切でタイムリーな MCS を構築する（Bouwens and Abernethy, 2000）。

起業家的戦略を採用する企業は，公式的かつ伝統的な MCS に加えて，有機的な意思決定やコミュニケーションを利用する（Simons, 1987）。

---

2)　コンテクスト要因の管理会計技法への影響に関する海外文献のレビューは，Chenhall［2007］などを参照いただきたい。

探索型戦略を採用する企業は，主観的かつ長期的視点に立ったコントロールやインターラクティブな予算の利用といった非公式かつオープンなMCSを利用する（Abernethy and Brownell, 1999; Govindarajan and Gupta, 1985）。

③ 組織コンテクスト

（ⅰ） タスク環境

例えば，国内では谷ほか［2003］は，ABC/ABMの導入プロセスにおいて，結果よりも業務プロセスに重点をおいた管理をしている企業ほど，ABC/ABMが商品戦略・設計へ貢献する傾向にあることや，継続的改善活動が根付いているほど，ABC/ABMの導入に際して，その目的・特徴・活用方法について十分な説明をおこなう傾向にあることを明らかにした。

一方，海外ではタスク環境とコントロール特性との間に次のような関係が確認されている。

タスクの標準化や自動化が進んだ環境では，予算スラックが生まれにくいトップダウン型の予算管理やプロセス・コントロールなどの公式的なコントロールが利用される（Dunk, 1992; Khandwalla, 1977; Merchant, 1984; 等）。

タスクの不確実性が高い環境では，作業プロセスや計画の標準化，財務的業績指標を利用したコントロールではなく，参加型予算や従業員によるコントロール（personnel control），クラン・コントロール（clan control）などの非公式的なコントロールが利用される（Abernethy and Brownell, 1997; Brownell and Dunk, 1991; 等）。

タスクの相互依存性が高い環境では，統計情報を用いた計画と非公式な調整（Macintosh and Daft, 1987），適切な情報を提供するMCSの設計（Chenhall and Morris, 1986），適切でタイムリーな情報による業務意思決定（Bouwens and Abernethy, 2000），他部門の業績データの利用（Abernethy *et al*., 2004）が促進される。

（ⅱ） 組織文化

例えば，国内では木島［2006］は，組織文化が管理会計システムとその効果に及ぼす影響を調べた。その中で，堀内［2006］は，会計情報システムの目的，機能，組織特性，および組織業績との関係，田代［2006］は，原価意識醸成と組織文化の関係，渡辺［2006］は，組織文化のミニ・プロフィットセンター制の効果への影響，真部［2006］は，原価情報，業務状況・改善，会計的コントロール，業務改善態度への組織文化の影響を探究した。

④ 組織構造

例えば，国内では山田ほか［2003］は，組織構造（事業部制，職能別，カンパニー制）が予算管理に与える影響を調べたが，十分な違いは見出せなかった。

一方，海外では組織構造とコントロール特性との間に次のような関係が確認されている。

技術水準と多様性が高く分権化の進んだ組織では，公式的かつ伝統的なMCS（Bruns and Waterhaouse, 1975; Merchant, 1981; 等）や，集約化と統合化が進んだMCS（Abernethy *et al*., 2004; Chenhall and Morris, 1986; 等）を採用する。また，分権化の程度は，組織の機能分化やリーダーシ

ップ・スタイルとともに参加型予算の採用に影響を与える（Brownell, 1983, 1985; Gul *et al*., 1995; 等）。

チーム型組織では，コントロール・プロセスへの参加が促進され，包括的な業績指標を用いた報酬が利用される（Scott and Tiessen, 1999; 等）。

有機的組織では，過去の結果よりも将来の計画を重視したMCSを有用であると考える傾向があり，活動分析や活動コスト分析が有効に利用されている（Gordon and Narayanan, 1984; Gosselin, 1997; 等）。

⑤　規模

例えば，国内では，朴・浅田［2003］は，組織規模が予算管理に及ぼす影響を調べた。その結果，多くの予算目標の重視度に企業規模の差は見られなかったが，投資利益率（ROI）目標は，大規模企業グループ（連結売上高2,000億円以上）の事業部長の方が，小規模企業グループの事業部長に比べて重視していた。

一方，海外では大規模組織では分権化した組織構造を持つ傾向があり，業務の多様化，プロセスの公式化，機能別の専門化（Khandwalla, 1972, 1977）や，参加型予算管理やコントロールの精緻化（Bruns and Waterhouse, 1975; Merchant, 1981）が促進される。

⑥　その他のマネジメント・システム

例えば，林［2005］はマネジメント・システムの補完的利用の効果を調べた。その結果，中期経営計画，予算管理，目標管理の補完的利用が戦略共有効果を高めることを確認した。

（３）　組織プロセス

管理会計技法への影響要因として，コンテクスト要因に加え組織プロセスも考慮する必要がある。組織プロセスとは，管理会計システムがどのように機能するかを規定する要因である。

Anthony［1965］は，システムとプロセスの概念を構造と機能の区分により説明している（図表9参照）。例えば，予算編成への参加という公式の規則であるシステムは，参加時のコミュニケーション，発言力，情報共有の程度といった組織プロセスと相互に影響しながら，予算編成への参加がどのような機能を果たすかが決定される。

図表９　システムとプロセスの関係

システム	プロセス
構造（それが何であるのか。形式，手続き，規則）	機能（それがどのように働くのか）
プロセスを生じさせ，容易にする。	システムの機能をある程度決定する。

出所：Anthony［1965］をもとに作成。

（4） 組織業績

管理会計技法の組織業績への影響を測定したわが国の研究は少ない[3]。もちろん，すべての管理会計技法に組織業績との直接的な関係が見られるわけではなく，利用目的とそれに対する効果のみを測定すれば十分な場合もあろう。だが，業績評価技法を中心に財務業績への影響を探究した研究は多く（Ittner, *et al*., 2003; 等），調査対象技法によっては財務業績との関連を視野に入れるべきである。

4．3． 既存の実態調査結果のまとめ

このフレームワークに沿って，第3節でレビューした既存の実態調査結果を整理した（図表10参照）。つまり，図表8に示した実態調査フレームワークを構成する変数について測定されている場合には○印を入れた。全体的な傾向として，コンテクスト要因，管理会計技法のプロセス，組織業績に空欄が多い印象である。

これらの結果も踏まえ，将来の実態調査に向けた次のような留意点が浮かび上がる。

第1は，コンテクスト要因と管理会計技法の関係についての情報が十分ではない。

第2は，普及・利用実態が十分に解明されていない管理会計技法の存在である。例えば，CVP分析は，教科書で短期利益計画の立案・決定への情報提供のための分析手法のひとつとして紹介されるが，その普及や利用目的についての情報はほとんどない[4]。

第3は，中期経営計画との関連である。中長期経営計画と予算の関連（三木ほか，2003）や，中期経営計画と予算管理および目標管理の補完的利用の効果（林，2005）を探究した研究などはあるが，計画立案・決定プロセスでの管理会計技法の利用，決定計画が管理会計技法の利用や効果へ及ぼす影響についての情報はほとんどない。

第4は，時系列調査の必要性である。田中ほか［2007a, b, c, d, e, f］の原価企画調査，高橋ほか［2004］の原価計算調査，三木ほか［2003］の予算管理調査など，経年比較が可能な調査もある。しかし，残念なことに多くの実態調査が一度限りのため経年変化が不明であり，また関連する調査との比較検討を念頭に置いていないという問題がある。

図表10　既存の実態調査における変数群

	コンテクスト要因					管理会計技法					組織業績	論文
	環境 意思決定	戦略	組織 コンテクスト	組織構造・規模	マネジメントシステム	普及	目的	システム	プロセス	効果		
原価計算						○	○					高橋（2004）
						○	○					渡邊（2000）
原価管理	○				○	○	○	○				高橋（2004）
						○	○					山田ほか（2004）
						○						渡邊（2000）

3） 例外として，品質業績と財務業績の関係を探究した梶原［2008］などがある。
4） 高橋ほか［2004］では原価管理の方法としてCVP分析の利用が確認されている。

	コンテクスト要因					管理会計技法					組織業績	論文
	環境意思決定	戦略	組織コンテクスト	組織構造・規模	マネジメントシステム	普及	目的	システム	プロセス	効果		
原価企画	○					○	○	○	○	○		田中ほか（2007a, b, c, d, e, f）
	○					○	○	○	○			田中（2001a, b, 2002a, b）
				○		○		○				高橋（2004）
			○							○		陸（2003）
	○	○								○		陸（2005）
			○					○		○		李・門田（2000）
					○			○				門田・マハフズル（2001）
			○					○		○		窪田（2001）
								○		○		朴・伊藤（2000）
ABC/ABM	○				○	○	○	○				日本会計研究学会（1999）
	○		○			○				○		谷ほか（2000）
ミニ・プロフィットセンター			○			○		○		○		渡辺（2006）
品質コストマネジメント	○					○	○	○		○	○	梶原（2007, 2008）
業績管理					○	○	○					青木・櫻井（2003）
						○	○	○		○		内山（2007）
					○	○	○	○		○		小倉研究室（2002）（松原（2003））
	○					○	○	○	○			乙政（2003）
	○					○				○		河合（2004a）
						○		○		○		河合（2004b）
					○	○	○	○		○	○	清水（孝）（2007a, b）
						○	○	○				武脇（2005）
						○						武脇（2006）
	○	○		○	○	○	○	○	○			西居（2007）
					○	○				○		林（2005）
					○	○				○		林（2006）
										○		福田（淳）（2007a）
						○	○	○		○	○	福田（哲）（2005）
					○	○		○			○	福田（直）ほか（2005）
				○		○						松尾（2005）
				○		○	○	○		○		森沢ほか（2005）
						○	○					劉（2004）
					○	○						横田（2004）
			○	○		○	○					横田（2007）
	○			○		○						吉岡（2002）
予算管理	○			○	○	○	○	○	○	○		坂口ほか（2004），崎ほか（2003），長屋ほか（2004），山田ほか（2003）
						○	○	○				高橋ほか（2004）
				○		○	○	○				朴・浅田（2003）
					○	○				○		林（2005）
						○	○					挽（2005）
								○				福田（淳）（2007a）
設備投資予算	○					○	○		○			清水（信）ほか（2007a, b, c）
環境管理会計					○			○		○		國部・梨岡（2004）
						○	○			○		國部・梨岡（2005）
							○	○		○		國部（2004）
							○	○		○		國部（2003）
						○						小倉（2004）
					○			○		○		小川（2003）

5．むすび――日本的管理会計の原理解明にむけて――

本稿の3つの目的のうち，第1の管理会計実態解明，第2のさらなる実態調査のための課題提示，第3の課題克服案としての研究フレームワーク提示は以上の通りであり，最後に，日本的管理会計の原理について議論したい。

本稿は，将来の日本企業の体系的な管理会計実態調査に向けた予備的考察を大目的としたが，以上の3つの目的を果たすだけで十分だとは考えていない。つまり，今後，時系列的・体系的実態調査によって日本的管理会計実態を捕捉することに加え，その利用実態の背景に潜む日本的管理会計実践の原理を浮かび上がらせる必要があると考えている。例えば，これまでも日本的管理会計の特徴として，米国的管理会計の不在（Okano and Suzuki, 2007）や，原価管理における会計の比重の低さ，品質や時間などの非財務指標の重用（Hiromoto, 1988; 岡野, 1995）などが指摘されてきた。

そうした日本的管理会計の原理の候補として，吉田［2008］は，米国的管理会計との対比において日本的管理会計の3つの原理を提示した。

第1に，市場志向のプランニング・コントロールであり，2つの含意がある。ひとつは，マネジメント・システムの分権性である。歴史的にも，日本企業の経理部の管理体制の特徴として，財務会計機能（本社経理部）と原価管理機能（事業部経理部）の二元構造，事業部からのボトムアップ・ベースの予算編成機能が指摘されてきた。つまり，市場に近い現業部門の権限が米国に比して大きい組織体制を整備してきた。もうひとつは，原価企画，JIT，ミニ・プロフィットセンターなどの手法に内包された市場志向性である。市場価格，利益，顧客満足の観点から展開されるコストマネジメントは日本的管理会計として海外にも広く認知されている[5)]。

第2に，社会的（プロセス）コントロールの重視である。米国では，コントローラー制度に見られる会計主導（会計的（結果）コントロール）の傾向がある一方，日本企業では，伝統的に，業績管理システムと人事・報酬システムが分離した二元構造であった（横田，1998）とも言われ，物量尺度による実体管理が主導的であった（岡野，1995）。特徴的なのは，単にコストなどの断片的な業績目標の達成を目指すのではなく，品質，コスト，納期などの複数目標の同時達成を自律的に志向する「作り込み」意識の高さである。加えて，職務区分が明確で自己完結的な米国的職務に対して，日本企業では，部門横断的な活動やTQCを通じた継続的改善活動などの職務区分の曖昧な協働が強調される。

第3に，「見える化」である。日本企業では，三現主義，源流志向，曖昧な職務区分と自律的改善活動などに代表される独自の組織コンテクストを形成してきたため，管理会計に期待される機能も自ずと米国的なものとは異なる。例えば，ミニ･プロフィットセンターのようにロウワー・マネジメントが会計情報を活用するなど，管理会計が，アイデア創発，業務改善，人材育成に役

5） 尾畑［2000］は，原価企画に対するドイツの反応として，市場志向性が強調されたことを述べている。

立つ「見える化」の機能を担っている。ここで言う「見える化」とは，伝統的な会計の可視化の機能に加え，適時性や理解容易性を含む概念である。

以上，わが国管理会計の利用実態，残された実態調査の課題と対策について議論した。あらためて本稿の意義について述べれば，次の通りである。まず，わが国管理会計の普及・利用実態の概要を整理し，将来の実態調査のための課題を示し，その対策を含め，個別の管理会計技法の実態調査のためのフレームワークを提示した。加えて，実態調査の貢献可能性として日本的管理会計の原理解明を視野に入れた調査の必要性を説き，かつその原理の候補を提示したことにある。

参 考 文 献

上埜進（1997）『日米企業の予算管理：比較文化論的アプローチ〔増補版〕』森山書店。

尾畑裕（2000）「ドイツにおける原価企画の受容と展開」『會計』第157巻第３号，26－38頁。

加登豊（1989）『管理会計研究の系譜：計量的意思決定モデルから意思決定支援モデルへ』税務経理協会。

岸田隆行（2006）「戦略的管理会計情報利用度に対する組織文化の影響」（木島淑孝編著『組織文化と管理会計システム』中央大学出版部，277－302頁に所収）。

櫻井通晴（1991）『CIM 構築　企業環境の変化と管理会計』同文舘出版。

田代景子（2006）「原価意識の醸成における組織文化の影響」（木島淑孝編著『組織文化と管理会計システム』中央大学出版部，183－208頁に所収）。

堀内恵（2006）「会計情報システムの実証研究：組織特性とパフォーマンスと関連づけて」（木島淑孝編著『組織文化と管理会計システム』中央大学出版部，163－182頁に所収）。

安酸建二（2003）「戦略策定における管理会計情報：日本企業の実態調査」『流通科学大学論集（流通・経営編）』（流通科学大学）第16巻第１号，35－50頁。

横田絵理（1998）『フラット化組織の管理と心理：変化の時代のマネジメント・コントロール』慶應義塾大学出版会。

吉田栄介（2008）「日本的管理会計の理論と実務のギャップ」『商経学叢』（近畿大学）第54巻第１号，199－205頁。

吉田栄介（2009）「わが国管理会計研究の動向と発展：ダイナミック・テンションの創造に向けて」『會計』第175巻第３号，13－26頁。

渡辺岳夫（2006）「ミニ・プロフィットセンター制の効果に対する組織文化の影響」（木島淑孝編著『組織文化と管理会計システム』中央大学出版部，209－228頁に所収）。

Abernethy, M.A. and P. Brownell（1999）The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24, No. 3, pp.189-204.

Abernethy, M.A., Bouwens, J., and L. van Lent（2004）Determinants of control systems design in divisionalized firms, *The Accounting Review,* Vol.79, No. 3, pp. 545-570.

Anthony（1965）*Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Harvard University, Division of Research. Boston, MA.

Bouwens, J. and M.A. Abernethy（2000）The consequences of customization on management accounting systems design, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 25, No. 3, pp. 221-259.

Brownell, P.（1983）Leadership style, budgetary participation and managerial behavior, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 4, pp. 307-321.

Brownell, P.（1985）Budgetary systems and the control of functionally differentiated organizational activities, *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, No. 2, pp. 502-512.

Brownell, P. and A.S. Dunk（1991）Task uncertainty and its interaction with budgetary participation and budget emphasis: some methodological issues and empirical investigation, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 16, No. 8, pp. 693-703.

Bruns, W. J. Jr. and J. H. Waterhouse（1975）Budgetary control and organizational structure, *Journal of Accounting Research*, Vol. 13, No. 2, pp. 177-203.

Chapman, C.A.（1998）Accountants in organizational networks, *Accounting , Organizations and Society*, Vol. 23, No.

8, pp. 737-766.
Chenhall, R.C.（2007）Theorising contingencies in management control systems research, in Chapman, C.S., Hopwood, A. G., and M.D. Shields（eds.）*Handbook of Management Accounting Research*, Oxford, UK: Elsevier, pp. 163-206.
Chenhall, R. H. and D. Morris（1986）The impact of structure, environment and interdependencies on the perceived usefulness of management accounting systems, *The Accounting Review*, Vol. 61, No.1, pp. 16-35.
Dent, J. F.（1990）Strategy, organization and control: some possibilities for accounting research, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 15, No. 1, pp. 3-25.
Drazin, R. and A.H. Van deVen（1985）Alternative forms of fit in contingency theory, *Administrative Science Quarterly*, Vol. 30, No. 4, pp. 514-539.
Dunk, A. S.（1992）Reliance on budgetary control, manufacturing process automation and production subunit performance: a research note, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 17, Nos. 3/4, pp. 185-239.
Ezzamel, M.（1990）The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics, *Management Accounting Research*, Vol. 1, No. 3, pp. 181-197.
Gordon, L.A. and V. K. Narayanan（1984）Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 1, No. 1, pp. 33-47.
Gosselin, M.（1997）The effects of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing, *Accounting, Organizations and Society,* Vol. 22, No. 2, pp. 105-122.
Govindarajan, V.（1988）A contingency approach to strategy implementation at the business-unit level: integrating administrative mechanisms with strategy, *Academy of Management Journal*, Vol. 31, No. 4, pp. 828-853.
Govindarajan, V. and A. K. Gupta（1985）Linking control systems to business unit strategy: impact on performance, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10, No. 1, pp. 51-66.
Gul, F., Tsui, J. S. L., Fong, S. C. C., and H. Y. L. Kwok（1995）Decentralization as a moderating factor in the budgetary participation-performance relationship: some Hong Kong evidence, *Accounting and Business Research*, Vol. 25, No. 98, pp. 107-113.
Imoisili, O.A.（1989）The role of budget data in the evaluation of managerial performance, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 14, No. 4, pp. 325-335.
Ittner, C.D., Larcker, D.F., and T. Randall（2003）Performance Implications of Strategic Performance Measurement in Financial Services Firms, *Accounting, Organizations and Society* Vol. 28, Nos. 7/8, pp. 715-741.
Khandwalla, P.（1972）The effects of different types of competition on the use of management controls, *Journal of Accounting Research*, Vol. 10, No. 2, pp. 275-285.
Khandwalla, P.（1977）*Design of Organizations*, New York, NY: Harcourt Brace Jovanovich.
Macintosh, N. and R. L. Daft（1987）Management control systems and departmental interdependencies: an empirical study, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 21, No. 1, pp. 23-48.
Merchant, K.（1981）The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance, *The Accounting Review*, Vol. 56, No. 4, pp. 813-829.
Merchant, K.（1984）Influences on departmental budgeting: an empirical examination of a contingency model, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 9, No. 4, pp. 291-307.
Merchant, K.（1990）The effects of financial controls on data manipulation and management myopia, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 15, No.4, pp. 297-313.
Okano, H. and T. Suzuki（2007）A History of Japanese Management Accounting, in Chapman, C.S., Hopwood, A.G., and M. D. Shields（eds.）*Handbook of Management Accounting Research*, Oxford, UK: Elsevier, pp. 1119-1137.
Otley, D. T.（1978）Budget use and managerial performance, *Journal of Accounting Research*, Vol.16, No.1, pp. 122-149.
Scott, T.W. and P. Tiessen（1999）Performance measurement and managerial teams, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.24, No.3, pp.107-125.
Simons, R.（1987）Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 12, No. 4, pp.357-374.
Van der Stede, W. A.（2000）The relationship between two consequences of budgetary controls: budgetary slack creation and managerial short-term orientation, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 25, No. 6, pp.

609-622.

福島一矩［西南学院大学商学部講師］
妹尾剛好［慶應義塾大学大学院商学研究科博士課程］