

Title	イノベーションを誘導するマネジメント・コントロールの検討： 先行研究からの一考察
Sub Title	A think of management control systems for contribution to innovation
Author	横田, 絵理(Yokota, Eri)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2011
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.54, No.3 (2011. 8) ,p.95- 108
JaLC DOI	
Abstract	マネジメント・コントロール研究は対象, 活用方法, そしてシステムの範囲を広げつつある。その中で, Simons ( 1995 ) のインターラクティブ・コントロールの提示以降, マネジメント ・コントロールが組織のイノベーションに貢献できると主張する先行研究が発表 されている。このような流れを受け, 本稿ではイノベーションの定義を確認した上で, マネジメント・コントロールがどのようにイノベーションを誘導し, 貢献できるのか, どのような視点から今後の研究をすべきかについて, 研究の方向性を提示する。
Notes	伊藤眞教授退任記念号=In honour of Professor Makoto Ito 論文
Genre	Journal Article
URL	<a href="https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20110800-0095">https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20110800-0095</a>

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.

# イノベーションを誘導する マネジメント・コントロールの検討

——先行研究からの一考察——

横 田 絵 理

## <要 約>

マネジメント・コントロール研究は対象、活用方法、そしてシステムの範囲を広げつつある。その中で、Simons (1995) のインタラクティブ・コントロールの提示以降、マネジメント・コントロールが組織のイノベーションに貢献できると主張する先行研究が発表されている。このような流れを受け、本稿ではイノベーションの定義を確認した上で、マネジメント・コントロールがどのようにイノベーションを誘導し、貢献できるのか、どのような視点から今後の研究をすべきかについて、研究の方向性を提示する。

## <キーワード>

イノベーション、マネジメント・コントロール、インタラクティブ・コントロール、マネジャー、意思決定支援

## 1 問題意識

「イノベーション」という言葉が、経営の分野やビジネス書の分野で頻繁に見受けられる。その考え方自体は必ずしも近年になって生まれたものではないが、昨今イノベーションに注目が集まるのは、これまでの前提を覆し現状に甘んじてはいけないという危機感が背景にあるためであろう。青島・楠木 (2008) が日経テレコム21に含まれる全新聞記事に対して「イノベーション」というキーワードで記事数を検索したところ、1980年代から着実にこの言葉が日本に浸透したことがわかった。しかしながら、イノベーションという言葉はあいまいで、何かよいことが起きそうな感じがするが、実は定義があいまいであると何の処方箋もかけないと青島らは指摘している (青島・楠木, 2008, pp. 59-60)。

一方で、マネジメント・コントロール (MC) の考え方は、もともと、トップマネジメントが策定した戦略を組織で確実に実行するため、マネジャーの行動を社内ルールで誘導する仕組みとし

て提唱されたものである (Anthony, 1965, 1988)。その目的からすると現状からの変化を意味するイノベーションとは相容れないように考えられる。しかしながら、後述するように近年の研究では、企業のイノベーションに MC は役立つという主張がなされている。

日本においてもイノベーション研究は盛んであるが、マネジメント・コントロールとの関連は研究途上である。特に日本企業のイノベーションをマネジメント・コントロールが誘導できるのかは、その特徴を踏まえ考察せねばならない。

そこで本稿ではまず、イノベーションおよびマネジメント・コントロールの基本的考え方を整理した上で、MC はイノベーションに役立つのかを考察する。次に日本における MC の特徴と考えあわせると、日本企業の MC のイノベーションへの役立ちはどのように考えることができるかを検討し、今後の実証研究のための研究課題と方向性を提示したい。

## 2 イノベーションの定義と分類

イノベーションの定義として、まず最初に挙げるべきは経済学者であるシュンペーターの定義である (青島・楠木, 2008)。シュンペーターは、経済発展のための「新結合」という言葉により、非連続的な生産あるいは商業における変化としてイノベーションを示した。具体的には、1) 新しい財貨、2) 新しい生産方法、3) 新しい販路開拓、4) 原料等の新しい供給源、5) 新しい組織の実現を指している (Shumpeter, 1934)。一方経営学の分野でも、Drucker (1985) が「イノベーションとは、資源に対し、富を創造する新たな能力を付与するものである。資源を真の資源たらしめるものが、イノベーションである (邦訳47頁)」としている。ただし「さまざまなイノベーションのなかで、分析と体系的かつ勤勉な努力を土台とし、目的意識を持つイノベーションだけが、イノベーションの実践として論ずるに値する」とも述べている (同邦訳232頁)。最近では「イノベーションのジレンマ」で話題になった Christensen がその著書の中で、「イノベーションとは、組織が労働力、資本、原材料、情報を価値の高い製品やサービスに変えるプロセスである技術の変化を意味する」と定義している (Christensen, 1997, 邦訳6頁)。

日本においてもイノベーション研究は盛んになされている。例えば一橋大学イノベーション研究センターはイノベーションを「経済成果をもたらす革新」と定義し、技術革新だけでなく、連続的、漸進的イノベーションも非連続的イノベーションも含まれるが、それが市場で成果として実現することによりイノベーションとして結実するとしている (一橋大学イノベーション研究センター編, 2001)。イノベーションの定義には狭義と広義があるとするのは十川らである。狭義では「主として技術的な成果を指すもの (十川・柳原他, 2006, 2頁) であり、広義には、「狭義のイノベーションである新製品・新事業開発をより豊かなものにするために、組織とそのマネジメント・プロセスを含む変革 (同, 5頁)」である。つまりイノベーションとは狭義には新しい技術や製品サービスの成果、広義にはマネジメント・プロセスを含めて指していることになる。

イノベーションは、研究者によりいくつかに分類されるが、それについても一様ではない。例えばイノベーションをマネジメントの関係でとらえている研究者の一人として、Morris はイノ

バージョンを、漸進的イノベーション、劇的大変革、革新的ビジネスモデル、ベンチャー事業の4つのタイプで分けた (Morris, 2006)。また Tidd らは、変化の程度と対象の2次元でイノベーションをとらえて分類している。一つの次元は変化の程度で、変化を漸進的な変化、画期的な変化、全面的な転換の3つに分けた。また変化する対象として、プロダクト、サービス、プロセスの3者に分類し、イノベーションを分けている (Tidd et al., 2001)。Tushman & O'Reilly III はイノベーションと組織文化との関係性を重視している研究を行っているが、そこにおけるイノベーションは、製品またはサービスのイノベーション、プロセスのイノベーションのほか、進化的 (漸進的) なイノベーション (変革) と革命的な変革にも分けられている。その上で、複数のイノベーションをイノベーション・ストリームとよび、その管理に不連続な組織変革が必要であると述べている (Tushman & O'Reilly III, 1997)。青島・楠木 (2008) は9セルのマトリクスを使ってイノベーションの3つの分類を試みた。すなわち内部システムの変化と外部システムの変化をそれぞれ、機能と物理 (もの) に基づいた写像関係の強化 (結びつきが強くなる)、写像関係の変化 (機能と物理 (もの) の結びつきの変化)、システム境界の変化 (機能と物理 (もの) の結びつきについての認識が変わる) の3つの次元でとらえ、 $3 \times 3$  の9セルのイノベーションとし、それをグループ化することで、リニアなイノベーション、組み換え型イノベーション、カテゴリー創出型イノベーションの3つに分類した (青島・楠木, 2008)。

先行研究でのイノベーションの分類は多様ではあるが、おおむね共通しているのは非連続的 (画期的) イノベーションと漸進的イノベーションの2つの分類である。Christensen (1997) が指摘した大企業が見落としがちな破壊的イノベーションも、上述した非連続的イノベーションに入る。対して漸進的イノベーションとは、日々の活動の中での、例えば改善であり、これもイノベーションということになる。

### 3 研究者によるマネジメント・コントロールのとらえかた

イノベーションの定義と同様に、マネジメント・コントロールについても近年において研究者たちはその概念の範囲を拡大している。

Anthony が1965年に提示したMCの概念では、管理会計情報を柱とし、概念の焦点を、トップマネジメントと下位の組織単位の責任者 (マネジャーと総称する) にあてた。戦略はトップマネジメントが作成する役割を持ち、それを実行するための仕組みがマネジメント・コントロールであった。現場の日々の経営活動でのマネジメントはオペレーション・マネジメントとしてマネジメント・コントロールとは区別した。すなわち、MCはトップマネジメントと組織単位の責任者 (事業部長、マネジャー) の関係を念頭に置いた仕組みであった。経営活動の第一線に対し、トップマネジメントはマネジャーを間にして間接的に管理したのである (Anthony, 1965, 1988; 横田, 1998)。したがって、マネジメント・コントロールの研究対象は、トップマネジメントとマネジャーであった。

しかし、その後のMC研究においては、必ずしもトップマネジメントとマネジャーだけに限

定せず、MCの範囲も管理会計情報だけにとどまらず広がっている。

AnthonyのMCを企業において活用されるマネジメント・コントロール・システム（以下「MCS」と略す）の一つとして位置づけ、明示的にマネジメント・コントロールの範囲を広く設定したのがSimonsである。Simonsは1987年に事例からトップマネジメントが必ずしも会計情報を活用したモニタリング・システム（診断型のMCS）だけをMCSとして活用しているのではないことを示し、インターラクティブ（双方向型）MCSの存在を提示した<sup>1)</sup>（Simons, 1987）。同じ情報であっても事後的にチェックするのではなく、頻繁にトップマネジメントがマネジャーたちとコミュニケーションを取りながら手探りでMCを行っていくのがインターラクティブ・コントロールである。その後1995年には会計情報を中心としたこれら2者（診断型、インターラクティブ型）のシステムのほかに、事業境界システムと信条のシステムも示している（Simons, 1995）。さらにSimons（2005）では、組織デザインとの関係も重視し、戦略、組織そしてコントロール・システムの関係論じている。従来、トップマネジメントが自分の思いを実行するための仕組みであったMSCが、現場のリアルタイムの情報をトップマネジメントに提供するための仕組みにもなることを含意している。この点に関して、古賀（2009）は、管理会計の2つの機能として、意思決定を支援する機能と意思決定を誘導する機能を挙げ、アメリカでは業績評価により会計情報を用いて意思決定をする機能について管理会計研究が成果を上げてきたが、情報を提供して意思決定を支援する機能について十分に理解されてきていなかったことを指摘している。

同様にMerchant & Van der Stedeは、Anthonyの提示したモニタリングを念頭に置いた「結果のコントロール」のほか、活動のコントロール、人事のコントロール、文化のコントロールもMCの範疇に含めており、MCSをより広くとらえている（Merchant & Van der Stede, 2007）。また、MCを具現化したツールの一つととらえることができるKaplan & Nortonのバランスト・スコアカード（Balanced Scorecard（以下BSC））においても、AnthonyがMCの概念の中心としていた財務情報だけでなく、非財務指標を先行指標として重視し、従業員の教育システムにも視点を置いている（Kaplan & Norton, 1996）。したがって、MCを実行する仕組みであるマネジメント・コントロール・システムは、会計情報を柱としたシステムだけでなく、非財務指標も含めており、またビジネスプロセス、従業員教育も含めたものとしてとらえられている。

伊丹の『マネジメント・コントロールの理論』でも、MCのサブシステムとしてコミュニケーション・システムや教育システムをすでに含めている（伊丹, 1986）。廣本（2009）も、マネジメント・コントロールが提供すべきは2つのマイクロ・マクロループであるとし、一つは組織業績であり、他の一つとして組織文化・風土を掲げている。日本企業の特徴をとらえたものとして、経営の第一線におけるミニ・プロフィットセンターやアメーバ組織の研究があるが、これらもMCSの一環の研究としてとらえられる（三矢・谷・加護野, 1999；三矢, 2003；菅本, 2003, 2004；渡辺, 2010a, bなど）。

1) interactive controlの日本語における表記については、研究者間で必ずしも統一されていない。例えば、Simons（1995）の翻訳では、「双方向型」とされているがSimons（2005）の翻訳では「インターラクティブ」とされている。ここでは、各研究者の引用部分以外は「インターラクティブ」に統一して表記する。

このように、MC の概念は、上記から3つの方向へと広がっていることがわかる。

第1はMCの対象の広がりである。トップマネジメントとマネジャーとの関係を中心として構築された論理は、その後、第一線の人々にまで対象範囲を広げている。MCの対象範囲が広がった理由は、業務や環境の複雑化などによって、現場での判断が必要な場面が多いことが挙げられよう。指示されたことを確実に実行することのみが現場に求められているわけではなくなったということである。第2は、MCSの活用方法の広がりである。戦略実行を確実にするという当初の狙いが、企業経営の変化に伴って変化したととらえることができる。投資計画、予算、業績評価など基本的サブシステムは変わらないが、その活用方法によって、マネジャーの行動をトップマネジメントの戦略に誘導する仕組みにも、またインターラクティブ・コントロールのようにトップマネジメントへの情報を提供する仕組みにもなる。第3には対象とするシステムの広がりである。先に述べた投資計画、予算、業績評価などMCのサブシステムのほかに、組織文化や組織設計、戦略、人材育成などもマネジメント・コントロールの中に含まれるものである。

こうしたMCの対象、活用方法、対象システムの範囲の広がりと共に、MCとイノベーションとのかかわりも論じられるようになったと考えられる。

#### 4 イノベーションに関連したマネジメント・コントロール研究

そもそも Anthony がMCSの柱としていたのは管理会計システムであったが、そこで提示される会計情報は、トップマネジメントの戦略を明示化し、戦略実行のためにマネジャーの行動を誘導するための情報であった。それは、下位組織の目標および業績を評価する情報でもあり、また事業報告のための情報でもある。加えてトップマネジメントにとっては戦略を構築するため、意思決定を行うために提供される情報にもなる。したがって、会計情報を主としたこの仕組みは、戦略の確実な実行を重要な目的としていたために、イノベーションは生まれにくいといわれたのである。

これに対して、Simons (1987, 1995) は、所与とされてきた戦略との関係を、MCと相互に影響しあうものとしてとらえた。そこにおいてはMCの活用法により戦略をも変えることができる、つまり、トップマネジメントがMCを通してイノベーションにかかわりうることを示唆したのである。Simonsがその後のMC研究に強い影響を与えた理由は、トップマネジメントが事前に設定された目標に基づき、事後的に財務指標の結果で下位のマネジャーの活動状況を把握するという「診断型」の情報のやり取りだけでなく、戦略の不確実性の中でのトップマネジメントと下位マネジャーとの頻繁な情報のやり取りから手探りで戦略とその実行を探っていくMCを提唱したためである。後者のインターラクティブ・コントロールから生まれる組織学習と創発的戦略が、MCSによる組織におけるイノベーション創発の可能性を示唆したのである。

Simonsのインターラクティブ・コントロールの考え方に触発され、イノベーションとMCを検討した研究がその後盛んになった。谷は、Simonsのインターラクティブ・コントロールがケース・リサーチから発見されたことを受けて、特定の企業における事業本部長および事業部長を

表1 MCSのためのイノベーションの4つの種類

イノベーションが生じる場所	戦略変化を定義する イノベーションの種類	漸進的	急進的
	経営上層部の戦略策定	意図された戦略	戦略的イノベーション
	日々の行動	創発戦略／意図された戦略行動	創発戦略／自律的戦略行動

出典：Davila (2005) 翻訳59頁から一部著者修正

対象として質問紙調査、分析を行っている（谷，1992）。この結果によれば、上司が事業戦略に応じて戦略的不確実性を選択し、モニタリングシステムの活用によって組織学習が生じ、戦略的な価値観の共有がみられ、戦略創発が促進されていた。

Davila (2005) は、近年のイノベーションにかかわるマネジメント・コントロール研究の流れを概観し、従来のマネジメント・コントロールはイノベーションの役に立たないという主張に対して、先行研究からみてもそのようなことはない述べている。例えば反復活動は弾力的なものであるとした Weick et al. (1999) の指摘や、適応的反復的活動が新製品開発における臨機応変性と相互関係性があるという Miner et al. (2001) の研究結果を紹介し、Anthony の提示した狭義のMCであってもイノベーションが可能であることを指摘した。加えて先行研究を踏まえイノベーションにかかわる戦略概念とMCSを整理している。イノベーションを漸進的イノベーションと急進的イノベーションに分け、イノベーションが生じる場所をトップマネジメント層と日々の行動に分けた（表1参照）。漸進的なイノベーションはトップマネジメントにとって意図された戦略であり、診断型MCSが適応してきたところである。一方、急進的イノベーションについては、Simonsの信条のシステムが組織メンバーに探求や実験などを動機づけ、他方トップマネジメントの戦略策定においてはMCSを活用することで環境の変化の認識と機会の識別が可能になるとした。Davila et al. (2009) ではこの議論を一步進め、イノベーションの促進にMCSが有効であるという先行研究を踏まえて、イノベーションが主たる役割を果たす新製品開発におけるMCSの適応性を、新興企業の調査から明らかにした。その結果、企業のライフサイクルの初期時にもMCSは適応可能性があることを発見した。

Marginson (2002) は、Simonsの提唱した4つのMCSが戦略策定のプロセスに与える影響を事例研究から分析した。結果として、信条のシステムと事業境界システムは、戦略の変化のメカニズムとして活用され、管理型（診断型）コントロールは戦略を確実に実行するために、そして、KPI (Key Performance Indicators) は戦略プロセスの鍵となる領域における業績標準を確実にすることのために活用された。加えて、MCSは新しいアイデアの創成にも効果があった。MCSに対するトップマネジメントの認識が、マネジャーの戦略活動にMCSが効果をもたらすことにおいて極めて重要であることがわかった。どのシステムが特に有効というのではなく、マネジャーたちがどのようにMCSを戦略的に活用するかが重要であることを発見した。

しかしながら一方で、Bisbe & Otley (2004) はSimonsのインターラクティブ・コントロール

の議論は、イノベーションと業績成果にどのような影響を与えるのかということを確認していないと指摘し、スペインの中規模製造メーカーのCEOのデータを分析した。その結果、トップによるインタラクティブ・コントロールがイノベーションを促しているわけではなく、業績への影響もなかった。しかし、製品イノベーションは業績と関係しており、MCSのインタラクティブ・コントロールの活用によって調整されていた。Bisbe & Malagueno (2009)でもイノベーションと管理会計あるいはMC、特にインタラクティブ・コントロールとの関連性が分析された。イノベーションとMCSとの関係は、イノベーションの成果には直接の関連性はみられず、むしろイノベーション推進力により、組織の機能障害を繰り返す可能性を指摘した。

大槻(2008)は、先行研究からイノベーションの類型とMCの適合性について考察を行っている。その結果「この分野に関する先行研究では、管理会計ないしMCは、イノベーションの創出を制約するため、イノベーション・マネジメントに貢献することはないとの見解が多く見られる」と述べた上で、「画期的・破壊的イノベーションについては、管理会計の適合性は低いと考えられる。しかし改良や改善を意味する漸進的・持続的イノベーションについては、多くの戦略管理会計の手法が適用できる」と述べている(大槻, 2008, 125-126頁)。

上記は、MCSがイノベーションに貢献しうるのかという問題意識で先行研究を概観したものである。これらの検討を踏まえ、次節でマネジメント・コントロール研究の立場から今後の研究の考察ポイントを指摘する。

## 5 マネジメント・コントロール・システムのイノベーションへの貢献可能性

第4節の検討を踏まえ、以下の点が指摘できよう。

まずイノベーションとMCの関連性を分析する場合、どのようなイノベーションを対象とするか、そしてMCの範疇をどこにするかを意識して行うことが必要である。上述したように、両者ともに定義も概念も大きく広がりつつあり、研究者によって異なる。

イノベーションは、これまでの市場での認識を大きく変える非連続型(画期的)イノベーションと日々の改善などによる漸進的なイノベーションという2つのイノベーションがあることが先行研究から読み取れた。また、MCとの関連を考えるとときには、誰がイノベーションを起こすのかも重要である。それはMCがどのようなイノベーションを支援し、誘導できるかを考察するために必要になる。先に述べたように、初期のMCはトップマネジメントとその直接下位の組織責任者であるマネジャーを対象としていたが、近年には第一線で働く人々もMCの対象として含まれ、MCSの構築は複雑になっている。

MCは、組織活動でのパターンを選択、維持するため、情報を利用する公式化された定型的な仕事と手続きであり(Simons, 1991)、経営情報を活用し、人々の行動を目的のために誘導する仕組みである。加えて、意思決定を支援するための情報を提供する仕組みでもある。イノベーションとのかかわりで考えれば、成果としてのイノベーションを導くのはトップマネジメントあるいはマネジャーの意思決定が必要であり、それを支援する情報を提供するのがMCである。他方、

表2 イノベーションにかかわるマネジメント・コントロール・システム

マネジメント・コントロールの機能	イノベーションの程度	
	漸進的イノベーション	非連続的イノベーション
意思決定支援のための情報提供	インタラクティブ・コントロールによる情報の共有化	
経営行動の誘導のための情報提供	ミニ・プロフィットセンターな どの疑似的なプロフィットセン ターによるイノベーションの奨励	信条と事業境界のコントロール イノベーションを妨げないこと を示すメッセージ情報（コンテ クスト情報）

(著者作成)

ビジネスプロセスにおけるイノベーションを導くには、イノベーションが発生することを誘導することがMCの役割である。これを踏まえ、先のDavila (2005)を参考に、イノベーションの程度とMCの機能を対象で整理したのが表2である。

トップマネジメントはイノベーションを組織の成果とするための意思決定を行う立場にある。加えて、イノベーションを組織内に起こすための仕組み、つまりビジネスプロセスでのイノベーション創成の仕組みを構築する立場にもある。

まず、トップマネジメントの意思決定に関連して、MCは情報を提供する仕組みであることが求められる。環境や経営上で起きている非連続的な大きな変革をトップマネジメントは先取りあるいは対応し、経営を大きく変化させる、いわば方向転換のための意思決定を求められ、MCはそのための意思決定を支援する情報提供を求められる。漸進的イノベーションの場合には、手探りで少しずつ変革を進めていくものであり、共にSimonsの述べていたインタラクティブ・コントロールによる情報活用によるイノベーションとなる。

次に、マネジャーや経営活動の第一線で働く人々のイノベーションを誘導するMCについてである。現場の第一線で非連続的イノベーションを誘導することをそもそも組織が求めるかどうか、それをまず決めるべきである。もしもそれを誘導するのであれば、Davilaのいう現場の人々に「自律的行動」を誘導するための情報を与えるMCが必要になる。そのとき自律的行動の範囲を示すのが、信条と事業境界のコントロール・システムで、その範囲でイノベーションにつながる動きを醸成することになる。一方、漸進的イノベーションにおいてももちろん自律的行動は求められる。しかし現在のビジネスプロセスの延長での自律であることが重要である。アメリカ経営やミニ・プロフィットセンター制は、まさに漸進的イノベーションを支えるMCSといえよう。

イノベーションを誘導するMCSで改めて検討すべきはマネジャー、つまりトップマネジメント傘下の組織単位の長についてである。マネジャー層は従来からMC研究の中心ではあったが、そこではエージェントとしての役割をもっていた。しかしMCの対象を第一線まで広げると、マネジャー層はトップマネジメントとの関係と部下との関係の2つの方向、つまり経営行動を誘導される人であり、させる人でもある。AnthonyのMCでは、トップマネジメントはマネジャー層をMCにより管理し、第一線についてはマネジャー層に任せて結果のみをモニタリングした。しかしながら、インタラクティブ・コントロールを進めるためには現場情報は常に必要であり、

モニタリングのように一定期間後の事後情報だけというわけにはいかない。

加えてイノベーションとのかかわりで考えても、マネジャー層の役割は2つの方向を持っていることになる。トップマネジメントとの関係でいえば、非連続的イノベーションでも漸進的イノベーションであっても、マネジャーとのインタラクティブな関係からの情報のやり取りが期待される。したがってマネジャーは現場情報の提供者であり、またイノベーションを生み出す役割を果たす可能性もある。一方で、経営活動を誘導するという点では、マネジャー層は、現場に対し、非連続的なイノベーションを生むことが求められているというメッセージを伝える仕組みを提供すべきである。また漸進的なイノベーションに対しては、日々の活動で第一線の組織メンバーが柔軟性をもって自律的に考える仕組みを構築しなければならない。先に述べた、ミニ・プロフィットセンターやアメーバ経営はその例である。

## 6 日本企業におけるマネジメント・コントロールの特徴とイノベーション

前節で、イノベーションにかかわる MCS を考察することにおいては、マネジャーの役割を踏まえることが重要であることを指摘した。

前節の考察からマネジャーがかかわる MC の機能は2つある。一つはトップマネジメントへの情報提供である。これは、Simons のインタラクティブ・コントロールのシステムとしての具体化により検討されるものである。予算管理や業績評価、BSC などのシステムがインタラクティブ・コントロールを支援する仕組みともなりうるし、トップマネジメントにイノベーションに関する情報も提供する。

一方、イノベーションを誘導する経営行動を誘導する仕組みとしての MC とマネジャーとのかかわりを考えると、マネジャーには現場のイノベーションを誘導するか、あるいは自分自身がイノベーションを醸成することが求められる。第一線の漸進的イノベーションのためには、Davila が指摘しているように組織メンバーが自律的に行動できるような仕組みが必要である。一方で非連続的イノベーションのためにはどのような範囲の発想が許されるのか、それを示すための信条のシステムや事業境界のシステムも有効であろう。

もう一步踏み込めば、信条や事業境界システムにより、イノベーションを企業として受け入れられることを示すことが MCS においても必要である。これが MC のコンテキスト情報である。

MC は、組織のコンテキスト（文脈情報）により、会計情報というコンテンツの意味づけを行っている。日本企業の MC ではコンテキストのための MC とコンテンツを提供する MC のシステムが分かれていたことを横田（1998, 2004）では指摘した。この論理を延長すれば、マネジャーにイノベーションにかかわる行動を誘導するためのコンテキストを作る MC のシステムのポイントは、日本企業の MC の特徴にあるといえよう。著者のこれまでの研究では、日本企業の MC は Anthony が提示したアメリカ企業が持つ経営のコンテキストとは異なる経営のコンテキストから形成された特徴を持っている（横田, 1998, 2004）。

Anthony の提示した MC は、目標斉合性を達成するための仕組みという目的がある。それを

会計情報の仕組み、つまり業績評価制度や事業部制会計の仕組みで実行しようとしているのが MCSであった。その根底には、トップマネジメントの目的が明確であることが前提となっていた。それはアメリカの経営の前提でもあった。実はイノベーションの研究にもその前提は生きている。現在、「オープン・イノベーション」という考え方がアメリカの研究者から提示されている。イノベーションは社内からだけでなく、顧客も含め社外からの知識・情報を活用し、社外の組織（ベンチャー企業など）との設立、提携などを行いながら、イノベーションを起こすというものである（Chesbrough, 2003）。これに対し伊丹（2009）は、オープン・イノベーションの考え方を日本企業が鵜呑みにすることに対し慎重になるべきと警鐘を鳴らしている。なぜならオープン・イノベーションはアメリカのこれまでのマネジメントの前提、つまり分業とその分野でのコモディティ化の進展による経営の延長から必要になったものである。かたや日本においては、企業組織内でアイデアを長期に育てることが適していることを認識すべきであるという（伊丹, 2009）。つまりアメリカの経営の前提と日本企業の経営の前提が異なることを理解した上で、イノベーションに対するマネジメント方法を考察すべきということである。オープン・イノベーションが機能するためには、トップマネジメントの戦略が明示でき、そのために組織内の仕事を分業化し、それぞれを専門化することで戦略を実行するという経営の考え方が基にある。まさに Anthony の MC の考え方の前提そのものなのである。

一方、日本企業の経営基盤には、トップマネジメントのやりたいことが必ずしも明確化していないとしても、企業の進むべき方向性を組織メンバーが共有しながら経営を進めるというものがある（小笠原・重久, 2009）。それが野中のいう暗黙知であり（Nonaka & Takeuchi, 1996）、廣本のいう組織文化のミクロ・マクロループに当たる（廣本, 2009）。

小笠原らは、日本企業の経営にかんする前提を踏まえた上での日本型イノベーションを提唱している。その前提とは、日本企業の組織がそもそも相互協調的自己をベースとして、他者との関係性に意味を持つこと、思いの共有化、つまり集団ベースに軸足をおく傾向が強いこと、役割と帰属からくる継続性を重視すること、組織としてのプロセス遂行の尊重度が高いこと、目標に従属しない、終わることのない、非意図的な非連続性が起こる可能性を制限しないこと、意図的コントロール志向ではなく、つながりからくる相互連関志向によるコントロールであることである（小笠原・重久, 2009, 251-252頁）。つまり目的ありきではなく、手探りで行動しながら考えるということになる。手探りをしながらのイノベーションは、組織内での思いの共有化がなければならなくなる。

こうしたプロセスを重視しつつ、手探りで非連続性を生み出すという日本型イノベーションには、目標が明確になっていることが前提となっている Anthony の診断型 MCS はなじみにくい。しかし日本企業の MC は、診断型 MCS を管理会計システムとして活用するとともに、プロセス重視と目標共有のコンテキストを提供するシステムも持っていた。これが長期的な雇用を前提とした人事報酬システムである（横田, 1998）。長期的な雇用を前提とした人事報酬システムにおいては、組織メンバーの生活基盤を付与した上で、それ以上の成果を長期的関係の中で上げることを奨励し、仕事の範囲の自由を与えていたという解釈ができる。人事報酬システムが与えた情報

は、横田（1998）で指摘したように、内発的動機づけを促すために効果のある特性を持つ情報を提供していた。内発的動機づけをいかした仕事とは、スピードを要求しない、自分からやりたいと感じる性質を持つ仕事である。したがって、先に述べた現場のイノベーションのための「自律的行動」に必要な情報といえよう。

プロセスを重視したイノベーション、小笠原らの言葉でいえば、非意図的な非連続性が起こる可能性を制限せず、相互関連志向を持つ日本型イノベーションは、トップマネジメントの方針が明確でなくとも経営プロセスの中で非連続なイノベーションを生むことの必要性を意味している。このためにはプロセスをこなしつつもイノベーションを生み、受け入れる土壌が必要である。それが広義のMCで提示された組織文化であり、コンテキスト情報になる。

古賀（2010）は、イノベーションを促すインターアクティブ・コントロール<sup>2)</sup>の過程についてブレインストーミングの社会心理的研究の結果から仮説を提示した。それによれば、具体的で高い目標を与えるといくつかの阻害要因を除くことができ、インターアクティブ・コントロールがイノベーションを促し、また異質性によりインターアクティブ・コントロールがイノベーションを促すという。ブレインストーミングは、どのような発言も否定されないという文脈の下で成り立つ議論である。つまりイノベーションのためには、こうした文脈情報、コンテキストを提供することがMCに求められる。それを可能にするために、トップマネジメントとしてのコンテキストづくりも重要である。その一つがかつての日本企業が行ってきた人事報酬システムのようなコンテキストを提供するシステムの活用である。また、第一線を管理する立場にあるマネジャーとしては、たとえトップマネジメントの戦略を所与としなくとも、企業の持つ方向性、小笠原らのいうところの思いの共有化の中でイノベーションに必要な自律的行動を誘導することが可能である。

日本企業のMCにおいて、長期雇用を前提とした人事報酬システムが、かつては組織コンテキストを共有するため機能していた。しかし今後長期雇用を前提としない場合、Simonsが提示したような、信条のコントロール・システムや事業境界システムも有効となろう。MCによるコンテキスト情報の提供が優れているのは、メッセージが直接的な言葉で語られなくても、仕組みから企業としてのメッセージが伝えられることにある。第一線の経営活動からのタイムリーな情報と自律的行動を促し、それを許容するマネジャーによる柔軟性と方向づけのためのMCSこそが、日本型のイノベーションにおいて必要なMCの仕組みであると推測される。

## 7 まとめと今後の研究課題

組織としてのイノベーションは、トップマネジメントの意思決定にかかわるところが多いものの、そのもととなるイノベーションは組織内の組織メンバーによるところが大きい。MCとしてイノベーションを誘導するために、従来のトップマネジメントとマネジャーから、より広く第一線の組織メンバーにも範囲を広げたMCSを考えることが求められることになり、これはMCS

2) この表記は古賀（2010）に拠っている。

自体のイノベーションということもできる。

まずトップマネジメントのインターラクティブ・コントロールによってマネジャーによるタイムリーなトップマネジメントへの情報提供というMCSの機能が重要になる。一方で、トップマネジメントの方針が明確でない段階であっても、組織としての価値観を示すコンテキストをMCSや他のシステムで構築することが重要である。範囲を示すだけでなく、どのような行動を求められているのかを示す仕組みである。

ここで重要になるのは、マネジャー層である。イノベーションを誘導するMCSを研究するにあたって、マネジャー層の役割を意識的に仕組みとしていかすことが重要である。マネジャー層はAnthonyのMCではコントロールされる人として位置づけられていたが、広義のMCではトップマネジメントに情報を提供する人であり、また現場のイノベーションを誘導する人として位置づけられる。これはマネジャーのリーダーシップという新たな論点をMCにとり入れることを意味する。マネジメント・コントロールとリーダーシップの関連性はこれまでそれほど研究されてはこなかったが、イノベーションとのかかわりでは今後MCにとって重要な課題となる。ここでは重要性を指摘するにとどめ、今後の研究課題とする。

いずれにしてもAnthonyが提示した会計情報を中心としたマネジメント・コントロール・システムは、その範囲を拡大し、活用方法を変えることによって、イノベーションを誘導する仕組みにもなる可能性を持っている。今後、研究を進める上では、システム自体の課題と活用上の課題、組織全体でのMCSに期待するものは何かということ認識して研究を進めることが必要であろう。

謝辞：本研究は、科学研究費基盤研究(C)(研究課題番号：22530492)および2009年度メルコ助成金の助成を得て行われた。本稿執筆に当たり、米山茂美氏(科学技術政策研究所)、共同研究者の高田朝子氏(法政大学)、妹尾剛好氏(和歌山大学)には、アイデアの段階で貴重なコメントをいただいた。この場を借りて謝意を申し上げます。

#### 参 考 文 献

- 青島矢一・楠木建「システム再定義としてのイノベーション」『一橋ビジネスレビュー』55(4), 2008, pp. 58-77.
- Anthony, Robert N., *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Harvard University, 1965. (高橋吉之助訳『経営管理システムの基礎』ダイヤモンド社, 1968.)
- Anthony, Robert N., *The Management Control Function*, Harvard Business School Press, 1988.
- Anthony, Robert N. & V. Govindarajan, *Management Control Systems*, 12th ed., McGraw-Hill/Irwin, 2007.
- Bisbe, Josep & Rocardo Malagueño, "The Choice of Interactive Control Systems under Different Innovation Management Modes," *European Accounting Review*, Vol. 18, Issue 2, 2009, pp. 371-405.
- Bisbe, Josep & David Otley, "The Effects of the Interactive Use of Management Control Systems on Product Innovation," *Accounting, Organizations & Society*, Vol. 29, Issue 8, 2004, pp. 709-737.
- Christensen, Clayton M., *The Innovator's Dilemma*, Harvard Business School Press, 1997. (伊豆原弓訳『イノベーションのジレンマ：技術革新が巨大企業を滅ぼすとき』翔泳社, 2000.)
- Chesbrough, H. W., *Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*, Harvard

- Business School Press, 2003. (大前恵一朗訳『OPEN INNOVATION ——ハーバード流イノベーション戦略のすべて』産業能率大学出版部, 2004.)
- Davila, Antonio, George Foster & Mu Li, "Reasons for Management Control Systems Adoption: Insights from Product Development Systems Choice by Early-Stage Entrepreneurial Companies," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 34, Issues 3-4, 2009, pp. 322-347.
- Davila, T., "The Promise of Management Control Systems for Innovation and Strategic Change," Chapman, Christopher, *Controlling Strategy*, Oxford University Press, 2005. (澤邊紀生・堀井悟志監訳「イノベーションと戦略変化のためのマネジメント・コントロール・システム」『戦略をコントロールする：管理会計の可能性』中央経済社, 2008, pp. 51-83.)
- Davila, T., Marc J. Epstein & Robert D. Shelton, *Making Innovation Work*, Wharton School Publishing, 2006. (スカイライトコンサルティング訳『イノベーション・マネジメント：成功を持続させる組織の構築』英治出版, 2007.)
- Drucker, Peter F., *Innovation and Entrepreneurship*, Harper & Row, 1985. (上田惇生・佐々木実智男訳『イノベーションと企業家精神：実践と原理』ダイヤモンド社, 1985.)
- 一橋大学イノベーション研究センター編『イノベーション・マネジメント入門』日本経済新聞社, 2001.
- 廣本敏郎編著『自律的組織の経営システム』森山書店, 2009.
- 伊丹敬之『マネジメント・コントロールの理論』岩波書店, 1986.
- 伊丹敬之『イノベーションを興す』日本経済新聞社, 2009.
- Kaplan, Robert S. & David P. Norton, *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press, 1996. (吉川武男訳『バランス・スコアカード：新しい経営指標による企業変革』生産性出版, 1997.)
- 古賀健太郎「無形資産に関する米国の視点と日本での応用可能性」『管理会計学』17 (2), 2009, pp. 65-78.
- 古賀健太郎「管理会計とイノベーション——意思決定を支援するためのインターアクティブ・コントロール」『會計』177 (2), 2010, pp. 201-215.
- Marginson, David E. W., "Management Control Systems and Their Effects on Strategy Formation at Middle-Management Levels," *Strategic Management Journal*, Vol. 23, No.11, 2002, pp. 1019-1031.
- Merchant, Kenneth A. & Wim A. Van der Stede, *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, 2nd ed., Financial Times/Prentice Hall, 2007.
- Miner, Anne S., Paula Bassoff & Christine Moorman, "Organizational Improvisation and Learning: A Field Study," *Administrative Science Quarterly*, Vol. 46, Issue 2, 2001, pp. 304-337.
- 三矢裕『アメーバ経営論ミニ・プロフィットセンターのメカニズムと導入』東洋経済新報社, 2003.
- 三矢裕・谷武幸・加護野忠男『アメーバ経営が会社を変える：やる気を引き出す小集団部門別採算制度』ダイヤモンド社, 1999.
- Morris, L., *Permanent Innovation*, Lulu. Com, 2006. (宮正義訳『イノベーションを生み続ける組織』日本経済新聞出版社, 2009.)
- Nonaka, Ikujiro & Hirotaka Takeuchi, *The Knowledge-Creating Company: How Japanese Companies Create the Dynamics of Innovation*, Oxford University Press, 1995. (梅本勝博訳『知識創造企業』東洋経済新報社, 1996.)
- 小笠原泰・重久朋子『日本型イノベーションのすすめ』日本経済新聞社, 2009.
- 大槻晴海「イノベーション・マネジメントと管理会計の新結合——イノベーションの類型とマネジメント・コントロール・システムの適合性を中心として」『経営論集』55 (4), pp. 111-129, 2008.
- Schumpeter, Joseph A., *The Theory of Economic Development: An Inquiry into Profits, Capital, Credit, Interest, and the Business Cycle*/by; translated from the German by Redvers Opie, Harvard University Press, 1934. (塩野谷祐一・東畑精一訳『経済発展の理論——企業者利潤・資本・信用』岩波文庫, 1977.)
- Simons, Robert, "Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 12, No. 4, 1987, pp. 357-374.
- Simons, Robert, "Strategic Orientation and Top Management Attention to Control Systems," *Strategic Management Journal*, Vol. 12, No. 1, 1991, pp. 49-62.
- Simons, Robert, *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Harvard Business School Press, 1995. (中村元一他訳『ハーバード流「21世紀経営学」4つのコントロール・レバー』産能大学出版部, 1998.)
- Simons, Robert, *Levers of Organization Design*, Harvard Business School Press, 2005. (谷武幸他訳『戦略実現の組

- 織デザイン』中央経済社, 2008.)
- 十川廣國・榊原研吾・高橋美樹・今口忠政・園田智昭『イノベーションと事業再構築』慶應義塾大学出版会, 2006.
- 菅本栄造「わが国製造企業の業績管理会計——住友電気工業(株)グループのラインカンパニー制のケース」『会計学研究』(29), 2003, pp. 1-33.
- 菅本栄造「ユニット採算システムの設計と運用方法——ハリマ化成(株)のミニ・プロフィットセンターの事例研究」『會計』166(6), 2004, pp. 818-832.
- 谷武幸「インターラクティブ・コントロールの実証研究」『國民經濟雜誌』165(6), 1992, pp. 27-40.
- Tidd, Joe, J. R. Bessant & Keith Pavitt, *Managing Innovation*, John Wiley & Sons, 2001. (後藤見, 鈴木潤監訳『イノベーションの経営学: 技術・市場・組織の統合的マネジメント』NTT出版, 2004.)
- Tushman, Michael L. & Charles A. O'Reilly III, *Winning through Innovation: A Practical Guide to Leading Organizational Change and Renewal*, Harvard Business School Press, 1997. (平野和子訳『競争優位のイノベーション: 組織変革と再生への実践ガイド』ダイヤモンド社, 1997.)
- 横田絵理『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, 1998.
- 横田絵理「日本企業の業績評価システムに影響を与えるコンテキストについての一考察」『管理会計学』13(1・2), 2004, pp. 55-66
- 渡辺岳夫「ミニ・プロフィットセンター・システムに関する実証分析(1) 導入促進要因の探索的分析」『企業会計』62(7), 2010a, pp. 1024-1032.
- 渡辺岳夫「ミニ・プロフィットセンター・システムに関する実証分析(2) 導入効果に対する影響要因の探索的分析」『企業会計』62(8), 2010b, pp. 1208-1216.
- Weick, Karl E., Kathleen M. Sutcliffe & David Obstfeld, "Organizing for High Reliability: Processes of Collective Mindfulness," Sutton, R. S. & B. M. Staw (eds), *Research in Organizational Behavior*, Vol. 1, JAI Press, 1999, pp. 81-123.