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利用実態 (2) : 近年10年の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 practices (2) : a survey of the literature on questionnaires and archival researches
Author	吉田, 栄介(Yoshida, Eisuke) 岩澤, 佳太(Iwasawa, Keita)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2018
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.61, No.5 (2018. 12) ,p.31- 45
JaLC DOI	
Abstract	本稿の目的は, 日本企業の管理会計実態を明らかにすることである。この目的のために, 主として2008年以降に公表された実態調査・ 実証研究を対象に文献レビューを実施した。本稿では, 原価計算, 原価管理 (全般, 原価企画, ABC, ミニ·プロフィットセンター), 業績管理 (業績指標, 業績管理プロセス, BSC), 予算管理 (基礎的事項, 予算編成, 予算実績差異分析, 新手法), 設備投資予算 (経済性評価手法, マネジメント·プロセス), 環境管理会計 (環境配慮型設計, 環境配慮型サプライチェーン管理, 環境配慮型設備投資マネジメント, 環境業績指標), ERP などの利用実態と経年変化について調査する。 This article reviews the state of Japanese management accounting practice as evidenced by questionnaire survey and archival articles have published since 2008. The review is structured by cost accounting, cost management (i.e. target cost management, activity-based costing, micro profit center), performance management (i.e. performance measures, performance management process, balanced scorecard), budgeting, capital investment budget, environmental management accounting, and Enterprise Resource Planning.
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20181200-0031

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利用実態（2）
― 近年 10 年の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 (2): Literature survey on questionnaire and archival research

吉田 栄介(Eisuke Yoshida)
岩澤佳太(Keita Iwasawa)

本稿の目的は，日本企業の管理会計実態を明らかにすることである。この目的のために，主として 2008 年以降に公表された実態調査・実証研究を対象に文献レビューを実施した。本稿では，原価計算，原価管理（全般，原価企画，ABC，ミニ・プロフィットセンター），業績管理（業績指標，業績管理プロセス，BSC），予算管理（基礎的事項，予算編成，予算実績差異分析，新手法），設備投資予算（経済性評価手法，マネジメント・プロセス），環境管理会計（環境配慮型設計，環境配慮型サプライチェーン管理，環境配慮型設備投資マネジメント，環境業績指標），ERP などの利用実態と経年変化について調査する。

Abstract: This article reviews the state of Japanese management accounting practice as evidenced by questionnaire survey and archival articles have published since 2008. The review is structured by cost accounting, cost management (i.e. target cost management, activity-based costing, micro profit center), performance management (i.e. performance measures, performance management process, balanced scorecard), budgeting, capital investment budget, environmental management accounting, and Enterprise Resource Planning.

三田商学研究
第61巻第５号
2018 年 12 月

2018年７月14日掲載承認

日本企業の管理会計利用実態（２）

―― 近年10年の実態調査研究の文献サーベイを中心として ――

吉　田　栄　介
岩　澤　佳　太

＜要　　約＞

本稿の目的は，日本企業の管理会計実態を明らかにすることである。この目的のために，主として2008年以降に公表された実態調査・実証研究を対象に文献レビューを実施した。本稿では，原価計算，原価管理（全般，原価企画，ABC，ミニ・プロフィットセンター），業績管理（業績指標，業績管理プロセス，BSC），予算管理（基礎的事項，予算編成，予算実績差異分析，新手法），設備投資予算（経済性評価手法，マネジメント・プロセス），環境管理会計（環境配慮型設計，環境配慮型サプライチェーン管理，環境配慮型設備投資マネジメント，環境業績指標），ERP などの利用実態と経年変化について調査する。

＜キーワード＞

日本的管理会計，実態調査，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，ERP，文献調査

（前号より続く）

3.4　予算管理

予算管理は伝統的管理会計の中心手法のひとつであり，予算管理の実施率は，横田・妹尾（2011a）では99.1％，2012年５月に東証一部上場企業1,623社を対象（回答数・率：267社・16.5％）に調査した岸田（2013）では99.6％，吉田ほか（2015a）では99.3％とほぼ全ての東証一部上場企業が実施している[1)]。

「企業予算制度」調査研究委員会（委員長：明治大学﨑章浩教授）は2012年11月から12月に，産業経理協会会員企業469社と東証一・二部上場の協会非加盟企業470社の合計939社を対象（回答数・率：185社・19.7％（製造業109社・60.9％，非製造70社・39.1％，不明６社））に調査した。1992年

1）上東（2014, 2015a, b, 2016）では，予算管理の利用率は，上場製造業97.0％（97社），上場非製造業99.1％（104社），中小製造業81.4％（96社），中小非製造業80.3％（147社）であった。

と2002年にも実施されている同様の調査との比較も含め，以下，断りのない限り，企業予算制度研究会（2018）の実態調査結果を報告する。

3.4.1　予算管理の基礎的事項の実態

予算管理目的とその変化について[2]，予算編成において重視する目的の第１位「所要の収益性の実現」（1992年調査99.4％→2002年調査97.5％→2012年調査89.7％，以下同様）は過去２回の調査から一貫して第１位であるが減少傾向，第２位「安定的な収支管理」（2002年調査30.4％→2012年調査39.7％，以下同様に直近２回の調査結果のみを記載する場合あり）は増加傾向，第３位は「資源配分の有効性の達成」（33.5％→35.3％）であり，第４位の「部門成果の評価」（3.7％→33.2％）は大幅な増加傾向，第５位と第６位の「財務安全性の確保」（36.0％→28.8％），「所要の原価引き下げ」（33.5％→23.9％）は減少傾向がうかがえる[3]。

予算と経営計画の関連とその変化について，「中・長期経営計画との関連」は一貫して高く（81.3％→85.4％→83.5％[4]），「中長期経営計画の初年度分を予算とするローリング方式」は増加傾向（15.8％→24.2％→32.9％）にある。「短期利益計画との関連」も一貫して高い（91.4％→99.2％→94.5％[5]）。2007年下半期に，東証一部上場企業1,753社，非上場会社として関西アーバンプレジダン会会員企業約1,600社を対象（上場企業の回答数・率：210社・12.0％；非上場企業の回答数・率：116社・７％）に調査した澤邉ほか（2008）では，「予算を経営計画の一環」とするのは，上場企業53.7％，非上場企業65.2％，「経営計画を予算の基礎」とするのは上場企業35.1％，非上場企業10.9％であった。日大調査（川野，2014）では，中期経営計画の策定対象期間は「３年固定」38.0％や「３年ローリング」32.6％が多く，「３年未満」14.1％，「４年から５年」13.6％と続く。

予算期間とその変化について，予算の基本期間の第１位「１年」（36.6％→46.6％→63.8％）は増加傾向にある一方，第２位「１年であるが実質６カ月」（43.0％→34.8％→23.2％）と第３位「６カ月」（15.7％→11.8％→9.7％）は減少傾向がうかがえる[6]。最短予算期間は，順位に変動はなく，第１位は「１カ月」（54.9％→70.9％→68.5％）で，第２位の「６カ月」（36.4％→20.3％→15.2％）は減少傾向，第３位の「３カ月」（5.2％→5.1％→10.9％）は増加傾向がうかがえる。この変化について，2008年の金融商品取引法の施行に伴う四半期決算の義務化によって３カ月単位の決算報告が制度化されたことや，予算編成の合理化が要因であると指摘される。

2）清水（孝）・庵谷（2010）は，ホテル業界での予算管理目的はコントロール目的（マネジャーの動機づけ，マネジャーや部門の業績評価，報酬決定）が66.7％（46社/69社）と多いことを報告している。

3）2012年調査では重視する目的を３つ以内で挙げた割合を集計。2002年調査では目的の第３位までに挙げた割合であり，1992年調査も設問は多少異なっており，以下の経時的変化の傾向を判断する上でも注意が必要である。

4）経営計画策定企業割合の推移は，長期経営計画（49.7％→19.7％→18.8％），中期経営計画（70.8％→87.1％→87.2％），短期利益計画（78.3％→77.5％→68.5％）であった。清水（孝）・庵谷（2010）では，ホテル業界の中期経営計画の策定率は77.5％（55社/71社）であった。

5）小倉・丹生谷（2012）も，予算と経営計画との関係，予算実績差異分析，予算の修正などを調査している（調査概要は次々項本文参照）。

6）横田ほか（2012）でも第１位は「１年」64.3％，第２位は「６カ月」24.7％で，日大調査（川野，2014）でも第１位は「１年」59.1％であった。

3.4.2　予算編成の実態

予算編成方針の策定手順とその変化について，第1位は一貫して「予算事務担当部門が原案を主導的に作成し，トップが承認」（58.2%→44.4%→32.8%）であるが減少傾向にある一方，同率1位となった「部門が方針原案を提示し，予算事務担当部門が調整の後，トップが承認」（18.8%→19.4%→32.8%）は増加傾向にある。第3位は「トップが基本的方針を提示し，予算事務担当部門が具体的方針を作成」（18.2%→33.1%→24.0%）であった。編成方針をよりシンプルに尋ねた調査では，トップダウン，ボトムアップ，折衷の順に，日大調査（川野，2014）では9.6%，21.4%，69.0%，東証一・二部・新興市場上場の全製造業1,609社の経営企画担当役員を対象（回答数・率：176社・10.9%）に調査した堀井（2012）では12%，21%，67%であった。

予算編成の特徴とその変化について，部門予算案の作成手続は，「予算編成方針と部門予算原案とを調整」（42.8%→49.4%）と「予算編成方針に従う」（49.1%→43.7%）が多く，前者の増加傾向と後者の減少傾向がうかがえる。横田・妹尾（2011a）では，7点尺度で「ゼロベースの編成」3.13よりも「前年度実績ベース」5.16の予算編成傾向が示されており，第2回調査では，非製造業の方が製造業よりも前年度実績を反映させる傾向が強いことを確認した。予算原案作成上の部門での基本目標は，「売上高」（重視する目標として上位3位までに入る割合：76.7%→75.54%），「売上高利益率」（37.1%→52.2%），「本社費配賦後利益」（46.5%→28.3%）の順で重視されている。[7)]

参加型予算とその変化について，予算編成における部門の「積極的」参加は，「全社的目標・方針の設定」に対しては51.8%→45.3%→45.1%，「当該部門の目標・方針の設定」に対しては88.1%→89.9%→84.1%であった。ミドルマネジャーの関与は7点尺度で，第2回調査では「予算目標設定プロセスへのミドルマネジャーの十分な参加」が製造業5.40，非製造業4.93であり，製造業の方が非製造業よりもミドルマネジャーの積極的な参加傾向があることを確認した。また，横田・妹尾（2011a）では「予算編成にミドルマネジャーは十分に参加している」5.94，岸田（2013）では「事業部長の予算編成への積極的関与」5.79，「予算編成へのミドルの意見の積極的反映」5.26と，一貫して高得点が確認されている。

Horngren et al.（2006）における国際比較では，欧米，アジア，オセアニア各国の大企業に共通して9割前後以上で総合予算を策定しているが，参加型予算については各国で様相が異なることを紹介している。例えば，予算委員会で事業部門長が事業報告する企業は，ギリシア93%，インド84%，米国78%，英国71%，ニュージーランド70%，最後に日本67%であると紹介している。事業部門長が重視する予算目標も，日本では売上高が1位であるのに対し米国ではROIが1位であると紹介している。

予算編成上の重大な障害とその変化について，「環境変化予測の困難性」（72.2%→73.9%），「予算編成の意義への認識の欠如」（40.5%→27.7%），「編成要費・手数」（22.2%→27.7%）の順で重視されている。2002年調査からの顕著な変化として，「現状是認的傾向の醸成」（44.3%→13.0%），「予算の弾力性に対する認識不足」（20.9%→12.0%），「予算の規範性に対する認識不足」（19.6%

7）澤邉ほか（2008）でも，売上高，売上高利益率，本社費配賦後利益，売上高成長率の順に重視されていることが報告されている。

→7.1％）の減少傾向がうかがえる。横田・妹尾（2011a）の３年間での予算管理に関する変化の調査でも，「利益予測の困難化」が７点尺度で5.37と高い得点を示している[8)]。また，第１回調査と第２回調査との比較では，製造業における「予算の予測機能の不能」の減少を確認した。

当初予算の点検・修正とその変化について，多くの企業（93.6％→96.9％→87.9％）が点検・修正を実施しているが，近年の減少傾向もうかがえる。点検時期は，「定期的」（76.9％→83.8％→65.9％）が多く，内訳をみると，「６カ月ごと」（18.5％→20.6％→34.1％）が増加し最多となる一方，「１カ月ごと」（38.2％→48.8％→17.0％）は減少し，増加傾向にある「実績との著しい差異が生じる前」（9.8％→8.1％→17.0％）と並んで次点となっている。横田ほか（2012）では，「定期的に予算を再編成する」14.5％，「定期的に当初予算をレビューし必要に応じて修正する」65.2％，「不定期に当初予算をレビューし必要に応じて修正する」10.5％，「当初予算の修正は全くしない」16.0％となっており，日大調査（川野，2014）でも73.3％の企業が予算を期中に見直している[9)]。

3.4.3　予算実績差異分析[10)]の実態

予算実績差異分析とその変化について，回答企業の全て（2002年と2012年調査）が分析を実施し，多くの企業が「毎月」（90.7％→86.4％）おこなっている。飛田（2012）の中小企業対象の調査では，94.8％（92社/97社）の企業が予算実績差異分析を実施するものの，その頻度は「毎月」58.7％（57社），「四半期」15.5％（15社），「半年から一年」15.5％（15社）と低い。

予算実績差異分析結果の利用目的について，「改善措置」76.5％，「差異の報告だけ」36.6％，「予算編成等での資料」26.8％，「部門成果評価」24.6％，「部門主管者業績評価」8.7％の順であった。2011年３月に，東証一部上場企業1,669社を対象（回収数・率：155社：9.3％）に調査した小倉・丹生谷（2012）では，「改善・是正措置」88.2％，「差異の報告（注意喚起）」76.3％，「戦略・施策の見直し」61.8％，「部門（子会社）の成果評価」34.9％，「次期予算編成・計画策定の資料」24.3％，「部門（子会社）責任者の業績評価」17.8％と，一部に異なる傾向を示している。

予算実績差異分析結果の利用上の問題について，「改善措置の実施の困難性」（55.5％→37.9％），「差異の原因解明の困難性」（33.5％→37.4％），「予算数値の信頼性が希薄」（37.4％→29.7％），「定性的評価との融合」（34.2％→28.0％），「差異責任追及の有効性」（25.2％→21.4％），「差異責任追及の困難性」（40.0％→20.9％）の順に重視されている。

3.4.4　予算管理の新手法の実態

企業グループの全体最適に向けて経営資源の有効活用を図る統合システムであるERP（Enterprise Resource Planning）の利用実態について，導入企業は27.7％→41.8％で，利用目的は

8）横田・妹尾（2011b）は横田・妹尾（2011a）の調査データを用いた分析の結果，予算管理の特徴やBSCの利用，社長のリーダーシップなどが予算編成の問題に影響をおよぼすことを確認した。

9）ホテル業界での予算の修正について，清水（孝）・庵谷（2010）は「見直しなし」37.7％（26社/69社），「年度目標維持，アクションプランにて対応」27.5％（19社/69社），「年度目標の変更あり」26.1％（18社/69社），「固定的な予算形式なし」8.7％（６社/69社）と報告している。

10）過去の調査の質問項目が大きく異なる場合には，経時的変化の記載は割愛する。

「予算編成」（64.3%→63.2%）や「予算実績差異分析」（66.7%→81.6%）が多く，「短期利益計画策定に活用」（42.9%→34.2%）は比較的少ない。

ERP 導入による予算管理上のメリット（有効回答数：2002年調査28社，2012年調査73社）は，「差異分析の原因解明時間の減少」（60.7%→60.3%），「予算の点検・修正の行いやすさ」（46.4%→45.2%），「予算数値の信頼性の向上」（50.0%→32.9%），「差異分析の障害要因の減少」（21.4%→24.7%）の順に強調される。「予算編成について現場の協力が得やすくなった」（28.6%→9.6%）や「予算執行にあたっての障害要因の減少」（21.4%→6.8%）は減少傾向が確認できる。

予算管理の新たな取り組みとして注目されてきた ABB（Activity-Based Budgeting）について，導入企業は4.6%（８社/175社）であった。

3.4.5　病院における予算管理の実態

病院における予算管理の利用実態については，2013年11月に総収益額10億円以上の病院運営医療法人2,847施設を対象（有効回答数・率：285・10.0%）に調査した荒井・尻無濱（2015），2014年11月から12月に DPC 制度の対象病院1,585施設を対象（有効回答数・率：266施設・16.8%）に調査した荒井（2016）に詳しい。

病院における予算管理の実施率について，荒井・尻無濱（2015）では施設レベルの「収益予算」84.6%，「費用予算」84.9%，部門レベルの「収益予算」38.0%，「費用予算」29.4%，荒井（2016）では「収益予算」98.5%，「費用予算」97.7%であった。

病院における予算の編成方法について，施設レベルでは「トップダウン」67.7% 対「ボトムアップ」32.3%，部門レベルでは「トップダウン」40.7% 対「ボトムアップ」59.3%であった（荒井・尻無濱，2015）。

病院における戦略と予算の関連について，荒井・尻無濱（2015）では「高」62.1% 対「低」37.9%，荒井（2016）では「高」25.7%，「中」42.5%，「低」30.7%であった。

病院における予算実績差異分析情報の利用者について，施設レベルでは「法人経営層のみ」46.6% 対「現場管理者含む」53.4%，部門レベルでは「法人経営層のみ」41.4% 対「現場管理者含む」58.6%であった（荒井・尻無濱，2015）。

3.5　設備投資予算

設備投資予算の利用実態について，比較可能な多くの実態調査があり，設備投資予算の経済性評価手法（と利用の多様性の要因を探究する実証研究も）と設備投資予算マネジメントとに分けて報告する。

3.5.1　設備投資予算の経済性評価手法の実態

（１）設備投資予算の経済性評価手法の利用実態

設備投資予算の経済性評価手法の利用実態について，新たな手法を含めた調査が展開している。篠田（2008）は，2006年11月から2007年２月に，東証・大証一部上場1,746社を対象（回収数・

率：163社・9.3％）に調査し，利用実態が不明であった割引回収期間法や，近年注目を集めるモンテカルロ DCF（Discount Cash Flow）法とリアル・オプションを調査項目に含めている点が特徴的である。篠田（2010，2011）は，2008年10月から2009年１月に東証上場企業（金融・保険業を除く）2,224社対象（回答数・率：225社・10.1％）の調査で，そのうち篠田（2011）は，投資案件タイプごとの各手法の重視度，各手法の（近年３年から５年の）利用頻度の変化，上總（2003）が提示した割増回収期間法の利用実態なども調査している点が特徴的である。清水（信）（2016）は，2011年９月から10月に東証一部上場製造業824社を対象（回収数・率：65社・7.9％）にした調査で，これまで学術的にはあまり注目してこなかった原価比較法と損益分岐点法の利用を確認し，これらの手法を最重要視している企業がある程度存在することも確認している。加えて，サンプルが少ないながらも，ディシジョン・ツリー，シナリオ分析，モンテカルロ・シミュレーション，BSC や感度分析を調査項目に含めている点も特徴的である。

設備投資予算の経済性評価手法の利用状況とその変化を確認するために，1996年に東証一部上場企業製造業718社（有効回答数・率：201社・28.0％）を対象とした山本（1998）も含め，東証一部上場企業を対象とした近年の調査結果を図表５に示した[11]。北尾（2013）は，2011年１月から２月に東証一部上場（サービス業，不動産業，金融・保険業，商業，運輸業を除く）1,046社を対象（有効回答数・率：172社・16.4％）とした調査である。図表５では，回収期間法について，山本（1998）の利用率が高く見えるが，本稿では紹介していない同時期の調査結果では60％から70％台の利用率を示しており，近年に至るまで高い利用率が維持されていると理解するのが妥当であろう。内部利益率法は50％前後の利用率が続いており，むしろ近年では正味現在価値法の利用率の高まりが特徴的であろう。さらには，将来起こりうる事象を確率分布として定義し，シミュレーションを DCF 法に適用するモンテカルロ DCF 法や，金融におけるオプション・プライシング理論を応用し，環境不確実性下の意思決定問題における柔軟性をオプションとしてとらえ評価するリアル・オプション（ブラック＝ショールズ・モデルや二項モデル）の利用も確認されている。表記はしていない第２回調査（製造業と非製造業を合算）では，「回収期間法」83.3％，「正味現在価値法」29.1％，「会計的・投資利益率法」31.3％，「内部利益率法」21.9％であり，回収期間法については製造業の方が非製造業よりも統計的に有意に利用率が高かった[12]。

ホテル業界での設備投資予算の経済性評価手法の利用について，清水（孝）・庵谷（2010）では，「回収期間法」47.8％（33社/69社），「正味現在価値法」13.0％（９社/69社），「会計的投資利益率法」8.7％（６社/69社），「内部利益率法」1.4％（１社/69社），「利用していない」47.8％（33社/69社）であった。

Horngren et al.（2006）における国際比較（図表６）では，米国，オーストラリア，カナダ，ポーランド，スコットランドと英国は複数手法を併用する傾向が強く（複数回答の手法利用率を合計すると約150％から300％の範囲），DCF 法（内部利益率法と正味現在価値法）を重用する一方，キ

11）1960年代から2009年までの普及状況の推移については大西（2016）に詳しい。

12）日大調査（川野，2014）では，回収期間法59.1％，投資利益率法37.5％，内部利益率法14.2％，正味現在価値法24.4％，リアル・オプション0.6％（１社）と，全体として低い利用率を示している。

図表５　設備投資予算の経済性評価手法の利用率

（単位：％）

	山本（1998）	篠田（2008）	篠田（2010）	北尾（2013）
回収期間法	97.0	76.7	77.8	83.2
割引回収期間法		43.4	47.5	66.1
投資利益率法	79.0	65.2	59.3	71.9
内部利益率法	53.0	56.6	46.8	49.1
正味現在価値法	46.0	61.0	66.4	64.1
モンテカルロ DCF 法	—	9.4	8.6	—
リアル・オプション	—	8.8	6.8	9.0
調査概要（回答数）	1996年 東証一部製造 （201社）	2011年 東証一部 （172社）	2008年～2009年 東証 （225社）	2011年 東証一部 （172社）

出所）筆者作成

図表６　設備投資予算の経済性評価手法の国際比較

（単位：％）

	米国	オーストラリア	カナダ	キプロス	日本	ポーランド	スコットランド	英国
回収期間法	35	61	50	37	52	40	78	70
内部利益率法	45	37	62	9	4	25	58	81
正味現在価値法	50	45	41	11	6	30	48	80
投資利益率法	5	24	17	4	36	—	31	56
その他	8	7	8	49	5	50	—	31

出所）Horngren et al.（2006，p.735）より一部修正

プロスと日本では単一の手法を利用する傾向（複数回答の手法利用率を合計すると約100％）にあると紹介している。また，回収期間法は全ての国で支持され，特に日本では主要な手法に位置づけられ，内部利益率法はカナダと英国に加え，表記していないシンガポールとタイでも最も利用される手法であり，投資利益率法は日本を除く全ての国で DCF 法を下回る利用率であるのに対し，日本ではその利用状況が逆転していると紹介している。

（２）設備投資予算の経済性評価手法の多様性の要因の探究

経済性評価手法の多様性の要因を探究する研究も盛んである。北尾（2013）は，外国人株主比率が高いほど IR（Investor Relations）を充実させる傾向，IR の充実度や投資による株価への影響の重視度が高いほど正味現在価値法の利用率が高まる傾向を確認した。また後者の傾向は内部利益法では確認されなかった。

清水（信）・田村（2010a, b, c, d）は，2009年３月から４月に東証一部上場製造業（建設・電力を除く）853社を対象（回収数・率：100社・11.7％）にした調査から，戦略タイプ（防衛型，探索型，分析型，受身型）と設備投資マネジメントの関係を探究した結果，戦略タイプごとに設備投資予算プロセスの各段階でのマネジメント，経済性評価手法の利用に相違があることを示した。さら

に清水（信）・大浦（2014）は同データを用いて，戦略タイプ（防衛型と探索型）に整合的な設備投資マネジメントをおこなうことが企業業績の向上に結びつくことを実証的に明らかにした。また，清水（信）（2012）も同データを用いて，事業環境（複雑性，不確実性，生産ラインの自動化）と戦略タイプ（分析型か否か）が設備投資予算の経済性評価手法の選択に影響をおよぼすことを明らかにした。

篠田（2010）は，同一の企業においても必要に応じて投資案件の性質を考慮して，重視する経済性評価手法を変えていることを明らかにした。

3.5.2 設備投資予算マネジメント・プロセスの実態

設備投資予算マネジメントについても，多くの実態調査・実証研究が展開されている。

篠田（2011）は，前項で紹介した事柄に加えて，投資評価プロセスに誰がどのように関わり，何を重視しているのかについても詳細に調査している。

清水（信）ほか（2008）は2005年９月から10月に東証一部上場製造業（建設・電力を除く）836社を対象（回答数・率：187社・22.4％）に調査・分析した結果，設備投資マネジメント・プロセスを構成する「事前の採算性チェック」,「案件の順位設定」,「慎重な検討」,「財務的な事後評価」が,「情報の収集」,「コンセンサスの形成」,「投資のタイミング」といった効果に影響をおよぼすことを明らかにした。

清水（信）ほか（2008）と，約３年半後に実施された清水（信）・田村（2010a, b, c, d）の調査結果とを比較すると，投資案の起案段階では「投資案に優先順位がつけられる」（５点尺度の3.75→4.14），審議・承認段階では「投資案の審議は所定の手順に従って進められる」（4.48→4.79），「投資案が最終承認されるまでの審議回数は多い」（2.89→3.23），「投資プロジェクトの審議に時間がかかる」（2.66→3.09）の得点が上がり，審議を入念におこない最終決定する傾向が高まっていることを筆者達も推察している。一方，設備の導入・事後評価段階では，「本格稼働後に投資の採算性を事後評価する」（3.98→3.67）の得点が下がっている。

篠田（2014）では，2010年１月に東証上場企業（金融・保険業を除く）2,224社（回収数・率：225社・10.1％）を対象に調査・分析した結果，事後フォローそれ自体および洗練された評価手法を前提とした事後フォローの活用と企業業績との間に正の関連性が確認されている。

3.6 環境管理会計

2005年頃までは，環境報告書で環境会計情報の開示を確認した東証一部上場企業を対象とした実態調査（國部，2003；國部・梨岡，2005）を中心に，環境マネジメントへの管理会計手法の利用，管理会計手法導入への影響要因，対象とする環境コストの範囲などが調査されてきた。

その後，近年ではより具体的な管理会計活動における環境への取り組みについて実態調査・実証研究が展開されており，環境配慮型設計（原価企画），環境配慮型サプライチェーン管理，環境配慮型設備投資マネジメントと環境業績指標に大別して報告する。

3.6.1　環境配慮型設計（原価企画），環境配慮型サプライチェーン管理の実態

環境配慮型設計について，朴（2015）では，2010年1月から2月に東証一部上場製造業のうち加工組立型産業4業種（機械，輸送用機器，電気機器，精密機器）367社を対象（回答数・率：109社，29.7%）に調査した結果，環境配慮型設計の実施企業は89.8%（97社）におよぶ。

環境配慮型設計の利用状況の変化について検討する。かつて小川（2003）では，東証・大証・名証一部上場企業1,433社から2001年環境報告書の送付依頼に応えた158社を対象とし，そのなかでも製品開発において環境負荷・コスト情報を利用している調査対象企業95社のうち83.2%の企業が環境負荷情報を利用し，環境コスト情報を利用する企業40社のうち80%の企業が製品ライフサイクル（研究開発から廃棄・リサイクルまで）全体を考慮していた。その後，朴（2015）では，2010年1月から2月に東証一部上場製造業4業種（機械，輸送用機器，電気機器，精密機器）367社を対象（回収数・率：109社・29.7%）に調査した結果，原価企画実施企業73社のうち環境コストを目標原価の設定対象とする企業は32社（43.8%）であった。環境コスト情報を利用することと厳格に目標原価の設定対象とすることとの違いや調査対象の違いから両調査結果を単純に比較することは適当ではなく，環境配慮設計の取り組みが後退しているわけではないと思われる。例えば，朴（2015）によれば，環境配慮設計の導入時期について，1990年代が29社（31.9%），2000年代が60社（65.9%）と倍増している。

環境配慮型サプライチェーン管理について，山根・淺田（2009）では，2008年10月から11月（2008年12月から2009年1月に未回収企業のうち200社へ再依頼）に東証一部上場1,257社を対象（有効回答数・率：1回目80社，2回目20社・8.0%）に調査した結果，環境配慮型サプライチェーン管理の対象は，上位3項目が「原材料・部品・商品の購入」85.3%，「生産」78.4%，「廃棄」65.7%，下位3項目は「回収」40.2%，「再利用」43.1%，「使用」46.2%であった。國部・篠原（2012）でも，2011年11月に東証一部上場製造業821社（有効回答数・率：197社・24.0%）の購買（資材・調達）部門に，サプライヤーとの環境配慮（特に温室効果ガスの削減である低炭素化に向けた）活動を調査した結果，購買部門の部門目標として5点尺度で「原材料・部品の低炭素化」3.20や「サプライヤーのCO_2排出量の削減」3.01を重視する企業は過半数に満たなかった（68社と52社）。またサプライチェーンで低炭素化を目指す上での障害について，5点尺度で「CO_2削減を価格に反映できない」3.93，「自社のコストが高くなる」3.84という認識が上位を占めている。

環境配慮型サプライチェーン管理の規定要因について，梶原・國部（2012）は，CO_2排出量の測定・評価の困難性，関係特殊的投資，サプライヤー集中度などのバイヤー・サプライヤー間の取引関係の特徴や購買部門における環境業績の重視度が，低炭素型サプライチェーン管理に影響をおよぼすことを示した。

環境配慮型設計と原価企画について，梶原ほか（2009）では，2003年1月に東証一部上場製造業のうち加工組立型産業4業種（機械，輸送用機器，電気機器，精密機器）353社を対象（有効回答数・率：120社・34.0%）に調査した結果，環境配慮型設計の実施企業は79.2%（95社）におよぶ。[13)]

13）朴（2009）も同調査の実態分析結果を報告している。

導入時期をみると，1980年代から取り組む企業もあるが，1998年以降に普及が進んでおり，その背景として，環境規制の強化，ISO14000シリーズの普及，グリーン調達・購入の拡大，グリーン・ステークホルダーの増大を指摘している。規定要因についてのより詳細な実証分析の結果，投資家の環境関心度が高く，環境スタッフの影響力が強く，LCA（Life Cycle Assessment）を実施している企業において，環境コストの内部化程度が高いことなどが示された。

3.6.2 環境配慮型設備投資マネジメントの実態

環境配慮型設備投資マネジメント・プロセスへの影響要因について，山根ほか（2013）では，2012年１月から３月に東証一部上場（製造業と情報・通信，建設，陸運・海運，倉庫・輸送関連，小売，電気・ガス業）1,327社を対象（回収数・率：149社・11.2％）に調査・分析した結果，多面的な事前評価，組織横断的な検討，事後評価の実施と事例共有というマネジメント・プロセスに対して，環境配慮型設備投資に対するスタンス（ライフサイクル志向，ニーズ対応志向），戦略（環境事業戦略，CSR（Corporate Social Responsibility）戦略），不確実性（利害関係者に対する不確実性，技術に関する不確実性），環境マネジメント体制が影響をおよぼすことを示した。

3.6.3 環境業績指標の利用実態（梶原，2009）

環境業績指標の内部利用について，梶原（2009）では2009年３月に，東証一部上場製造６業種（機械，輸送用機器，電気機器，精密機器，化学，食品）542社を対象（有効回答数・率：162社・29.9％）に調査した結果，17の環境業績指標の報告頻度について，「総エネルギー投入量」や「廃棄物等総排出量」などの物量指標の頻度が高い一方，「環境保全コスト」などの報告頻度は低かった。

環境業績目標の設定について，回答企業の８割を超える企業が中長期計画や年次計画において環境業績の目標値を設定し，その大多数が過年度の実績に改善を加味して目標値を設定している。目標水準について，最多の「努力すれば何とか達成できる」（無回答を除く70.2％（99社/141社））とつづく「達成困難であるが可能性はある」（同23.4％（33社/141社））を合わせると，ほとんどの企業が一般に望ましいとされる「達成可能な範囲で厳格な目標」水準で設定している。

業績評価における環境業績指標のウエイトについて，27.5％（43社/156社）の企業が工場・事業所などの何らかの下位組織の業績評価に環境業績を反映させている。ただし，事業部門長の業績評価項目に占めるウエイトは13.4％に過ぎない（回答企業数31社）。

3.7 ERP

企業グループの全体最適に向けて経営資源の有効活用を図る統合システムであるERPの利用実態について，日大調査（川野，2014）では東証一・二部上場企業の58.0％，清水（孝）ほか（2011a, b, c）でも上場製造業の54.5％での利用が確認されている。企業予算制度研究会（2018）では2002年調査の27.7％から2012年調査の41.8％と増加傾向も示され，さらに「近い将来導入することを検討中」の企業も21.2％あった。

ERP の利用目的は，東証一・二部上場企業対象の日大調査（新江，2014）では，管理会計目的での ERP パッケージの利用は全体で34.9％，製造業では35.3％であった。短期利益計画策定および予算管理における ERP 利用目的については，既述の通り，企業予算制度研究会（2018）では「予算編成」（2002年調査の64.3％→2012年調査の63.2％）や「予算実績差異分析」（66.7％→81.6％）が多く，「短期利益計画策定に活用」（42.9％→34.2％）は比較的少ない。

４．むすび

本稿では，近年10年ほどの日本企業における管理会計手法・方法の利用実態とその変化・変容について明らかにすることを目的に，吉田ほか（2008a, b, 2009a, 2012）で既に実施している2000年から2008年３月頃までに調査・公表された実態調査，実証研究の文献調査以降の10年間に調査・公表された文献を対象に文献調査を実施した。

文献調査の対象とした管理会計手法・方法は，原価計算，原価管理（全般，標準原価管理，原価企画，MPC），業績管理（業績指標，業績管理プロセス，BSC），予算管理（基礎的事項，予算編成，予算実績差異分析，新手法），設備投資予算（経済性評価手法，マネジメント・プロセス），環境管理会計（環境配慮型設計，環境配慮型サプライチェーン管理，環境配慮型設備投資マネジメント，環境業績指標），ERP などであった。

10年前の文献調査からは，ABM や品質コスト・マネジメントの調査が減り，環境管理会計については当時の環境会計ガイドラインの普及度を中心とする調査より多様な手法の調査に拡がりを見せていた。また，重要性が増していると思われる日本企業の海外拠点の管理会計についての調査が減っていることは学術的にも危惧すべき傾向であろう。

前回の文献調査では東証一部上場企業での管理会計手法・方法の利用実態に主眼を置いていたのに対して，今回は対象組織を拡げ，中小企業やホテル，病院，地方自治体などでの管理会計手法・方法の利用実態もあわせて調査した。

さらには，情報はやや古くなるのだが Horngren et al.（2006）における管理会計手法・方法の国際比較を紹介した。他国での利用状況と比較することで，日本企業の管理会計の特徴がより浮かび上がると考えたことと，海外の大学で広く使われている教科書において日本企業の管理会計実務がどのように紹介されているのかを伝えることは重要であると考えたためである。

文献調査の結果について，手法・方法の利用実態については繰り返さないが，この10年間の特徴的な変化・変容をまとめておく。

第１に，日本企業における原価計算や原価管理の手法・方法の利用について，近年10年間の全体的な傾向としては大きな変化・変容は確認されなかった。日大調査（1995年，2002年，2012年）では原価計算や原価企画などの一部に変化・変容は指摘されるものの，全体としてはそれほど変化していない印象を受ける。

第２に，日本企業における業績管理や予算管理の手法・方法の利用について，近年10年間の変化・変容がいくつか確認された。（１）予算管理の逆機能について，第１回調査（2008年）と第

２回調査（2012年）との比較では製造業における「予算の予測機能の不能」の減少，企業予算制度研究会（2018）調査（2002年，2012年）では「現状是認的傾向の醸成」，「予算の弾力性に対する認識不足」，「予算の規範性に対する認識不足」の減少を確認している。（２）企業予算制度研究会（2018）では，予算編成目的の変化（部門成果の評価の重点化など）も確認している。（３）財務指標の重視度について，売上高から利益へと重点シフトする傾向を，複数の実態調査が整合的に確認している。（４）設備投資予算について，正味現在価値法の利用率の高まりが特徴的で，最近ではモンテカルロ DCF 法やリアル・オプションの利用も確認している。

最後に，今後の課題について述べてむすびとする。本稿では，管理会計手法・方法の利用やその変化・変容を報告はしたが，その要因について十分な議論を展開していない。それは，本稿の文献調査を経て，2019年１月に実施する第３回「日本企業の管理会計実態調査」結果を報告する際にあわせて議論したいと考えたためであり，その調査報告をお待ちいただきたい。また，本稿では単に「変化」と表現してきたが，冒頭で述べたような管理会計実務を取り巻く劇的な環境変化への対応などがもたらす結果的な変化（change）と，組織による主体的・意図的な変容（transformation）があると考えており，これらの違いも含めて今後の研究課題としたい。

参 考 文 献

青木章通．2012.「顧客関係性の構築要因に関する研究：顧客別利益と顧客関連の非財務尺度との関係」『会計学研究』（専修大学）38, 79-94頁.

荒井耕．2016.「DPC 対象病院における予算管理の実態：質問票調査に基づく現状把握」『一橋商学論叢』（一橋大学）11-1, 12-31頁.

荒井耕．2017.「DPC 対象病院における部門別損益計算・管理の実態：質問票調査に基づく現状把握」『一橋商学論叢』（一橋大学）12-2, 10-25頁.

荒井耕・阪口博政・渡邊亮・古井健太郎．2017.「DPC 疾患群別費用及び採算に関する病院の認識と実態についての調査」『日本医療・病院管理学会誌』54-2, 87-94頁.

荒井耕・尻無濱芳崇．2015.「医療法人における予算の管理者業績評価での活用状況：予算管理実態との関係性」『原価計算研究』39-1, 145-155頁.

新井康平・大浦啓輔・北田晧嗣．2010.「生産管理のための利益情報：日本企業の事業所・工場からの知見」『原価計算研究』34-1, 139-150頁.

新江孝．2014.「日本企業の管理会計・原価計算実務に関する調査結果の分析：先行調査研究との比較」『商学研究』（日本大学）30, 105-124頁.

市野初芳・井上博文・大槻晴海・山田庫平．2014.「わが国企業予算制度の実態（平成24年度）（２）：企業予算制度の基礎的事項に関する分析」『産業経理』73-2, 199-225頁.

伊藤嘉博編著．2016.『サービス・リエンジニアリング』中央経済社.

井上信一．2009.「在中国日系製造企業の管理会計・原価管理の実態と課題」『香川大学経済学部研究年報』（香川大学）49, 1-31頁.

上東正和．2014.「わが国製造業における管理会計実践の実態と展望」『富大経済論集』（富山大学）60-1, 73-112頁.

上東正和．2015a.「わが国非製造業における管理会計実践の実態と展望」『富大経済論集』（富山大学）60-2, 1-40頁.

上東正和．2015b, 2016.「わが国中小企業における管理会計実践の実態と展望（上）（下）」『富大経済論集』（富山大学）60-3, 61-3, 559-601頁, 217-263頁.

大槻晴海・長屋信義・平井裕久・三木裕久．2013.「わが国企業予算制度の実態（平成24年度）（１）：アンケート調査の集計結果とその鳥瞰的分析」『産業経理』73-1, 154-176頁.

大西智之．2016.「わが国企業における資本予算評価技法の実態と課題：回収期間法の選好と DCF 法の普及促進」

『経営分析研究』32, 67-76頁.
岡田幸彦．2010.「わが国サービス産業における原価情報の利用に関する現状と課題：わが国全上場サービス企業へのアンケート調査（2008年）をもとに」『原価計算研究』34-1, 44-55頁.
小川哲彦．2003.「日本企業における内部環境会計の現状と課題：アンケート調査を中心に」『佐賀大学経済論集』（佐賀大学）36-2, 1-18頁.
小倉昇・丹生谷晋．2012.「予算制度に対する日本企業の期待変化と問題意識」『會計』182-6, 821-835頁.
乙政佐吉・梶原武久．2009.「バランス・スコアカード実践の決定要因に関する研究」『原価計算研究』33-2, 1-13頁.
梶原武久．2009.「環境パフォーマンス指標の内部利用の現状と研究課題」『會計』176-4, 575-586頁.
梶原武久・國部克彦．2012.「低酸素型サプライチェーンマネジメントの既定要因：バイヤー・サプライヤー関係を中心にして」『國民經濟雜誌』（神戸大学）206-4, 95-113頁.
梶原武久・朴鏡杓・加登豊．2009.「環境配慮型設計と原価企画：サーベイ調査に基づく予備的考察」『國民經濟雜誌』（神戸大学）199-6, 11-28頁.
上總康行．2003.「借入金利子を考慮した割増回収期間法」『原価計算研究』27-2, 1-11頁.
河合隆治．2016.「業績指標の測定対象と指標特性」『原価計算研究』40-2, 87-99頁.
川野克典．2014.「日本企業の管理会計・原価計算の現状と課題」『商学研究』（日本大学）30, 55-86頁.
企業予算制度研究会．2018.『日本企業の予算管理の実態』中央経済社.
岸田隆行．2013.「日本企業における予算管理実務：質問票調査の結果報告」『駒大経営研究』（駒沢大学）44-1・2, 21-45頁.
北尾信夫．2013.「わが国企業の投資意思決定におけるステークホルダーの影響」『原価計算研究』37-2, 46-54頁.
窪田祐一・三矢裕・谷武幸．2017.「アメーバ経営は企業に成果をもたらすのか：導入企業97社へのアンケート調査に基づく実態調査」（アメーバ経営学術研究会編『アメーバ経営の進化：理論と実践』中央経済社, 153-184頁に所収）.
経済産業省大臣官房調査統計グループ企業統計室．2009～2018.「海外事業活動基本調査概要」（第38回～第47回）.
國部克彦．2003.「環境会計の現状と課題：企業経営に役立てるためには何が必要か」（貫隆夫・奥林康司・稲葉元吉編著『環境問題と経営学』中央経済社, 175-190頁に所収）.
國部克彦．2004.「環境管理会計実務の普及と展開：日本企業の動向」『國民經濟雜誌』（神戸大学）190-6, 53-65頁.
國部克彦・篠原阿紀．2012.「環境配慮型サプライチェーンの先端ケース研究：パナソニックの ECO-VC 活動」『國民經濟雜誌』（神戸大学）205-5, 17-38頁.
國部克彦・梨岡英理子．2005.「日本企業の本社と事業所における環境会計実務の動向」『産業経理』64-4, 23-31頁.
佐藤幹．2017.「日本の地方自治体におけるマネジメント・コントロール技法等の有効性に関する実証分析」『公会計研究』18-1, 14-28頁.
澤邉紀生・平田宏文・市原勇一・曽根勝周平・坂東健太・山村太紀．2008.「日本企業のマネジメント・コントロール実態調査：東証一部上場企業と関西非上場企業の比較」『メルコ管理会計研究』1-1, 81-93頁.
椎葉淳・奥田真也．2016.「営業部門における業績評価と ICT の関係について」『メルコ管理会計研究』9-1, 15-28頁.
篠田朝也．2008.「わが国企業の資本予算評価技法の利用実態：時間価値重視の評価技法へのシフトと技法併用の状況」『原価計算研究』32-2, 24-35頁.
篠田朝也．2010.「わが国企業の投資経済性評価の多様性と柔軟性」『原価計算研究』34-2, 90-102頁.
篠田朝也．2011.「日本企業における資本予算実務：上場企業を対象とした調査データの報告」『經濟學研究』（北海道大学）61-1, 61-84頁.
篠田朝也．2014.「洗練された資本予算実務と企業業績の関連性」『管理会計学』22-1, 69-84頁.
清水孝・庵谷治男．2010.「わが国宿泊業における管理会計の実態」『早稲田商学』（早稲田大学）424, 1-30頁.
清水孝・小林啓孝・伊藤嘉博・山本浩二．2011a, b, c.「わが国原価計算実務に関する調査（1）（2）（3）」『企業会計』63-8, 63-9, 63-10, 72-81頁, 80-87頁, 66-77頁.
清水信匡．2012.「事業環境・事業戦略と経済性評価技法との整合性：経済性評価技法多様性の説明理論構築に向けて」『原価計算研究』36-1, 68-83頁.
清水信匡．2016.「日本企業の投資評価技法の多様性」『メルコ管理会計研究』8-2, 3-16頁.
清水信匡・大浦啓輔．2014.「事業戦略に適合する資本予算プロセスの研究」『原価計算研究』38-1, 34-47頁.
清水信匡・加登豊・坂口順也・河合隆治．2008.「マネジメント・プロセスとしての設備投資の実態分析：質問票調査からの発見事項」『原価計算研究』32-2, 1-14頁.

清水信匡・田村晶子．2010a, b, c, d.「日本企業における設備投資マネジメント（1）（2）（3）（4）」『企業会計』62-8, 62-9, 62-10, 62-11, 97-103頁, 117-124頁, 95-103頁, 97-105頁.
妹尾剛好・福島一矩．2012.「日本企業における原価企画の探索的研究：製造業と比較したサービス業の実態」『原価計算研究』36-1, 45-57頁.
高橋史安．2014.「製造業原価計算における「レレバンス・ロスト」の解明」『商学研究』（日本大学）30, 125-180頁.
田中雅康・田中潔・大槻晴海・井上善博．2010a, b, c, d, e, f.「日本の主要企業の原価企画（1）（2）（3）（4）（5）（6）」『企業会計』62-2, 62-3, 62-4, 62-5, 62-6, 62-7, 68-74頁, 120-128頁, 120-127頁, 114-123頁, 111-123頁, 123-130頁.
田中雅康・田中潔・増田譲二・管康人・眞田崇．2014a, b, c, d, e, f, g, h, i, j.「主要企業における原価企画の現状と課題」『企業会計』66-3, 66-4, 66-5, 66-6, 66-7, 66-8, 66-9, 66-10, 66-11, 66-12, 66-71頁, 106-111頁, 138-144頁, 116-122頁, 136-141頁, 126-131頁, 146-151頁, 144-149頁, 122-127頁, 141-146頁.
飛田努．2011.「熊本県内中小企業の経営管理・管理会計実践に関する実態調査」『産業経営研究』（熊本学園大学）30, 29-42頁.
飛田努．2012.「中小企業における経営管理・管理会計実践に関する実態調査：福岡市内の中小企業を調査対象として」『会計専門職紀要』（熊本学園大学）3, 57-69頁.
丹生谷晋・小倉昇．2009.「わが国企業における業績評価指標活用の実態分析：分権型組織を対象として」『メルコ管理会計研究』2-1, 23-37頁.
長谷川惠一．2015.「わが国宿泊業の業績評価における管理会計情報の利用実態」『観光科学研究』8, 25-31頁.
朴鏡杓．2009.「環境配慮型製品開発の実態分析」『香川大学経済学部研究年報』（香川大学）49, 73-93頁.
朴鏡杓．2015.「原価企画と環境配慮設計に関する実態分析」『香川大学経済学部研究年報』（香川大学）55, 51-75頁.
平井裕久・小田康治・﨑章浩・成松恭平．2013.「わが国企業予算制度の実態（平成24年度）（3）：予算編成に関する分析」『産業経理』73-3, 192-205頁.
福島一矩．2010.「日本企業における原価管理手法の実証研究：標準原価管理と物量管理を中心として」『西南学院大学商学論集』（西南学院大学）57-1, 59-75頁.
堀井悟志．2012.「日本企業における予算管理システムの運用方法およびその心理的状態への影響」『企業会計』64-11, 115-121頁.
前田貞芳・金承子．2010.「日本・中国・韓国における管理会計技法の実態：管理会計技法の国際移転を視野において」『武蔵大学論集』（武蔵大学）57-3・4, 511-529頁.
松村勝弘・飛田努・篠田朝也・田中伸．2011.「日本的経営の現状に関する実態調査：上場企業を対象としたアンケート調査を中心に」『会計専門職紀要』（熊本学園大学）2, 65-81頁.
真部典久．2007, 2008, 2009.「製造間接費測定システムの設計特性と運用方法が内発的・外発的に動機づけられた製造間接費情報の活用に与える影響（1）（2）（3）：日本企業の製造部門管理者を調査対象とした実証的研究」『富大経済論集』（富山大学）53-2, 54-2, 55-3, 205-245頁, 169-194頁, 365-394頁.
真部典久．2010.「自律的・制御的に動機づけられた製造間接費情報の活用のメカニズムと組織風土の関係：多母集団同時分析による探索的研究」『企業研究』（中央大学）16, 51-90頁.
森口毅彦．2010.「わが国企業におけるバランスト・スコアカードの導入目的と役割期待：バランスト・スコアカードの導入実態に関する調査研究」『経理研究』（中央大学）53, 126-141頁.
山根里香・淺田孝幸．2009.「環境配慮型 SCM を促進する戦略的マネジメント・コントロールシステムの機能：質問紙調査の結果から」『企業会計』61-8, 112-125頁.
山根里香・小倉昇・國部克彦．2013.「マネジメント・プロセスの側面からみた環境配慮型設備投資の現状と課題」『原価計算研究』37-2, 33-45頁.
山本昌弘．1998.『戦略的投資意思決定の経営学』文眞堂.
横田絵理・妹尾剛好．2011a.「日本企業におけるマネジメント・コントロール・システムの実態：質問票調査の結果報告」『三田商学研究』（慶應義塾大学）53-6, 55-79頁.
横田絵理・妹尾剛好．2011b.「予算管理への影響要因：予算編成・目標の困難化と戦略リンクの強化への影響分析」『原価計算研究』35-1, 107-119頁.
横田絵理・妹尾剛好・高橋真吾・後藤裕介．2013.「日本企業における業績管理システムの実態調査」『三田商学研究』（慶應義塾大学）55-6, 67-87頁.
横田絵理・高田朝子・妹尾剛好・金子晋也．2012.「日本企業におけるマネジメント・コントロール・システム

とマネジャーの行動に関する実態調査」『三田商学研究』（慶應義塾大学）55-4, 93-117頁.
吉田栄介・徐智銘・桝谷奎太．2015a.「わが国大企業における業績管理の実態調査」『産業経理』75-2, 68-78頁.
吉田栄介・福島一矩．2010.「日本企業におけるコストマネジメントに関する実証研究：原価企画と MPC を中心として」『原価計算研究』34-1, 78-90頁.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好．2008a, b, 2009a.「日本企業の管理会計実態：実態調査研究の文献サーベイを中心として（１）（２）（３）」『三田商学研究』（慶應義塾大学）51-1, 51-2, 52-1, 53-74頁, 33-50頁, 25-35頁.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好．2009b, c.「日本企業における管理会計（２）（３）：製造業の実態調査」『企業会計』61-10, 61-11, 134-140頁, 130-136頁.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好．2009d, e.「日本企業における管理会計［第２部］（１）（２）：非製造業の実態調査と製造業との比較」『企業会計』62-4, 62-5, 82-91頁, 124-132頁.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好．2012.『日本的管理会計の探究』中央経済社.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好．2015b, c, d.「わが国管理会計の実態調査（４）（５）（６）」『企業会計』67-4, 67-5, 67-6, 120-125頁, 107-111頁, 119-127頁.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好・徐智銘．2015e, f, g.「わが国管理会計の実態調査（１）（２）（３）」『企業会計』67-1, 67-2, 67-3, 166-171頁, 122-127頁, 117-127頁.
吉田栄介・福島一矩・妹尾剛好・徐智銘．2017.『日本的管理会計の深層』中央経済社.
吉村聡・建部宏明・長屋信義・山浦裕幸．2014.「わが国企業予算制度の実態（平成24年度）（４）：予算実績差異分析の実際と予算制度の問題点」『産業経理』73-4, 135-152頁.
劉慕和．2014.「日本の非製造業における管理会計の実務」『商学研究』（日本大学）30, 87-103頁.
渡辺岳夫．2010a, b.「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）（２）」『企業会計』62-7, 62-8, 88-96頁, 120-128頁.
渡邊亮・荒井耕・阪口博政．2015.「医療機関におけるバランスト・スコアカードの活用状況：DPC/PDPS 導入病院を対象とした質問票調査を通じて」『メルコ管理会計研究』7-2, 15-24頁.
Horngren, C.T., Datar, S.M., and Foster, G. 2006. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis 12th ed.*, Pearson Prentice Hall, NY.

岩澤佳太［慶應義塾大学大学院商学研究科博士課程］