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

Title	日本企業における経営企画部門の役割とコントローラー : FP&Aへの動きからの検討
Sub Title	Role of corporate planning department and controllers in Japanese companies : a study from the movement toward FP&A
Author	横田, 絵理(Yokota, Eri)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2024
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.67, No.5 (2024. 12) ,p.135- 144
JaLC DOI	10.14991/007.20241200-0135
Abstract	近年，マネジメント・コントロール・システムを支える部門としてFP&Aを推奨する動きがある。これまでの理論でコントローラーとして示されてきた役割と何が異なるのか。また日本企業に特徴的といわれる経営企画部門とはどう異なるのか。先行研究とともにこれまでのわれわれの研究の蓄積も加え，検討を行った。
Notes	友岡賛教授退任記念号 論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20241200-0135

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.

三田商学研究
第67巻第5号
2024年12月

2024年8月29日掲載承認

日本企業における経営企画部門の役割とコントローラー

―― FP&Aへの動きからの検討――

横　田　絵　理

＜要　　約＞
近年，マネジメント・コントロール・システムを支える部門としてFP&Aを推奨する動きがある。これまでの理論でコントローラーとして示されてきた役割と何が異なるのか。また日本企業に特徴的といわれる経営企画部門とはどう異なるのか。先行研究とともにこれまでのわれわれの研究の蓄積も加え，検討を行った。

＜キーワード＞
マネジメント・コントロール・システム（MCS），コントローラー，経営企画部門，FP&A

はじめに

近年FP&A（Financial Planning and Analysis）という用語が書籍，雑誌などで散見される。入門書によれば，FP&Aの部門はCFOの下で事業管理を担当している経理部門・財務部門と並ぶ主要部門とのことである（石橋 2021a）。CFO下ということでは，コントローラーと類似した部門のようでもある。またFP&Aのマネジャーは，管理会計担当者，ビジネスコントローラーなどと呼ばれているという（池側 2022 1）。管理会計担当者をCFO組織の下に束ね管理会計とファイナンスのプロフェッショナルとしての機能を高め，ビジネスパートナーとしての役割変化させることを勧めている（池側 2022 9）。

日本企業ではコントローラー機能を経営企画部門が担ってきた（横田・鬼塚 2022；横田 2023）。日本企業特有といわれる経営企画部門の変化の必要性も指摘されている（池側 2022）ことに鑑み，日本企業の経営企画部門が担ってきた特徴がどのような前提をもっているのかを検討することで，今後の日本企業のマネジメント・コントロール・システム（MCSと略）およびこれまで日本企業のMCSを担ってきた経営企画部門について考察する足掛かりにしたい。

本稿ではまず，FP&Aとは何かという点について，これを提唱する先行研究から概念を抽出す

る。この概念と類似したコントローラー概念についてもともとはどのような推移で生まれてきたものであるかを，アメリカおよびドイツと日本企業の比較を行っている先行研究からまとめる。そのうえで，MCS 研究でのコントローラーの位置づけ，あるいは役割について，先行研究から再掲するとともに，近年の MCS のテキストからその役割変化も検討する。これらの概念を明らかにしたうえで，日本企業特有といわれる経営企画部門がどのような役割をもち，これがどのような貢献をしているのかをわれわれが行った質問票調査およびこれまで行った事例研究を活用し考察したうえで，今後の日本企業における MCS の担い手について考察する。

1. Financial Planning and Analysis（FP&A）

日本企業における FP&A への動きは始まったばかりである（石橋 2021a）。FP&A はグローバル企業においては CFO が率いるファイナンス部門に位置している。この部門は戦略策定，中長期経営計画，予算策定と進捗管理，会社全体・事業部での財務的意思決定において大きな役割を果たすとされ，グローバル企業においては，CFO 組織参加の管理会計担当者がビジネス・パートナーとしての役割に変化しているといわれる（池側 2019 58）。FP&A 担当者は経理・財務，そして管理会計のプロフェッショナルであり，かつ，トップマネジメントの「真のビジネス・パートナー」であるとされている。

石橋によると，組織として FP&A は国や業種，組織によって異なるが，プロフェッションとしての FP&A は世界共通であり，根幹となっている。そこで必要になる本質的役割は「マネジメント・コントロール・システムの設計者および運営者」であるとされる（石橋 2021b 127; 2021c 97）。

日本企業においてビジネス・パートナーとしての FP&A 機能が未発達であることが低収益の要因の一つであると池側（2021 82）は指摘し，日本企業の経理財務部長（CFO）が経営のリーダーシップをとれない理由として，日本企業の CFO の守備範囲の狭さ，経理財務業務と予算管理業務の一部に限定されていることを指摘している。

2. コントローラー

石橋（2021a）によってマネジメント・コントロール・システムの設計者および運営者とされた FP&A であるが，この定義は MCS のテキストではコントローラーの役割として位置づけられてきた。これについては後述するが，そもそもコントローラーはどのような経緯で生まれているのか。

アメリカ，ドイツおよび日本のコントローラー制度の成り立ちなどについては関野（2023）に詳しい。この研究によれば，コントローラーは管理会計という手段を用いた計数管理による調整役であるとされている。コントローラーの制度は，すでに，13世紀のイギリス文献，フランス文献にみられ，16世紀以降にはさまざまな文献に登場するようになった（関野 2023 21）。イギリス

のコントローラー制度は，王宮の財産管理，収支均衡，予算に取り組む役割を担うものであった。これがアメリカに導入されたが，アメリカの場合にはコントローラーは国家の制度として始まった。その後，民間企業にも導入され，鉄道会社での大規模な資金調達，返済計画を策定することがコントローラーの役割となった。20世紀初頭のアメリカにおける初期のコントローラーは，財務部長あるいは一般監査役として資金調達，収支均衡の監督を行っていた。1920年代に入ると，McKinsey が活躍し，管理会計の発展と財務管理機能の拡大があった。McKinsey が展開した予算統制も含めた広義の財務管理への発展がみられたとも述べている。アメリカのコントローラーは財務管理担当者であった（関野 2023）。

一方ドイツのコントローラーについては小澤（2009）にも詳しい。それによれば，アメリカからドイツにコントロールの概念が導入されたのは1950年後半以降である（小澤 2009 159）。しかしコントローリングの概念は提唱されたが，1970年ごろまではコントローラーという職業名称もほとんどみられなかった。その理由は，ドイツでは原価計算，内部企業計算に関する詳細な研究が100年の伝統を有しており，予算，マネジメント・コントロールにもすでに取り組んでいたために，学問上新しく展開する必要性が認められなかったためとされている（関野 2023）。

企業におけるコントローラー組織は，アメリカ企業においては1930年代から40年代にかけ発展し，コントローラー部門が創設され，管理会計による広義の財務管理を担当する役割へと変化したという（関野 2023 36）。ドイツの場合は，アメリカ，日本とも異なり，コントローリング部門が財務や計算制度から独立しているとされている。関野（2023）ではネスレを例として，企業全体の調整機能を担うコントローリング部門としての中央コントローリング部と，各部門の情報の入手と情報提供のための事業部門にとってのスタッフであり，かつ中央コントローリングのライン部門としての部門コントローリング部がおかれているとしている（関野 2023 33）。

一方日本では，1951年に当時の通産省産業合理化審議会によりコントローラー制度の導入が提唱された（石川 2006；加登 2007）。当時は経理部が財務，会計，計数管理を扱っていたので，経理部をライン部門としての財務部とスタッフ部門としてのコントローラー部に分離することが提言されたということである。

関野（2023）によれば，ドイツではマネジメントの計画策定や統制を支援するための情報提供をコントローリング機能と定義し，マネジメント支援としてのサービス機能が重視されている。アメリカでは財務執行機能を担当する財務部長と財務管理機能を担当するコントローラーが明確に区分され，コントローラーは管理会計を基礎とした計数管理による広義の財務管理を担当しマネジメント機能を担っている。日本でもそれを狙ってはいたものの，財務経理，内部監査との役割区分が不明瞭となって，コントローラー制度に特化した役割は戦略部門あるいは経営管理部門などで担われている[1)]。

1）2014年に IAFEI（International Association of Financial Executive Institute）加盟の世界17カ国の団体の協力で国際的な規模で実施され，31カ国の実務家から回答を得た調査によれば，コントローラーの業務には財務報告，計画策定，予算作成，予実差異分析，予測，業績分析（ビジネスレビュー），事業部門との調整，情報システムおよび内部統制が含まれる。コントローラーの時間を100％とした場合に，財務報告18％，計画・予算策定16％，予測13％の順に時間を費やしている（萬成 2015）。

近年のコントローラーを取り上げた研究として，例えば，Maas and Matejlka（2009）は，事業部内のコントローラーが企業全体のコントロールと事業ごとの意思決定という２つの役割のバランスをどのようにとるのかということについて研究を行い，責任強化がそのあいまいさと対立につながることを示した。Möller et al.（2020）ではデジタリゼーションがコントローラーによる管理会計とコントロールの実践にも影響するとして，コントローラーの役割の変化を示そうとしている。また，Järvenpää et al.（2023）は，コントローラーが知財システムに影響を与えるプロセスについて事例研究を行っている。フィンランドの食品企業の事例を通して，管理会計担当者の役割変化を示しているErhar et al.（2017）においては，コントローラーは戦略形成のプロセスの結果に関与するという従来の研究に対し，戦略形成のプロセスに積極的な役割を果たすことが示されている。これらの研究でコントローラーは「管理会計担当」と同義としても記述されている（Möller et al. 2000; Järvenpää et al. 2023; Rautiainen et al. 2024）。

3. マネジメント・コントロールとコントローラー

マネジメント・コントロールは分権化組織における各組織の目標斉合性をとることを目的としている。Antohny（1965）がマネジメント・コントロールの概念を会計学者の立場から提唱してから50年以上が過ぎ，MCSのフレームワークの対象も範囲もさまざまに変容しているが，この目的については共通している（横田 2022）。このマネジメント・コントロールの責任者として示されているのが，コントローラーである（Anthony and Govindarajan 2007）。コントローラーについては先述したとおり，ヨーロッパ企業あるいはアメリカ企業の発展の中で役割が形成されてきた。また，1920年代以降には，McKinsey（1922; 1924）など研究者の提言もあり，コントローラー教育も広まり（廣本 1993 71）コントローラーの全国組織も発足した（津曲 1977 90）。

MCSに責任をもつものがコントローラーであるという考え方は，Anthony and Govindarajan（2007）のMCSのテキストにおいても，また，近年出版された他のMCSのテキストにおいても変わらない。例えば，Merchant and Van der Stede（2024）では，マネジメント・コントロールの責任者として，コントローラーはCFO（Chief Financial Officer）の傘下におかれ，トレジャラー（Treasurer）と同列とされている。トレジャラーの傘下には，資本予測，資金管理，リスクマネジメントといった部門がある。一方コントローラーの傘下には，外部財務報告，MCS，内部監査がある。ここではコントローラーの主たる役割は，MCSの設計と運用であるとされている。またコントローラーはマネジメントへのサービスの側面と俯瞰する側面があるとしている（Merchant and Van der Stede 2023 681）。

Anthonyらの MCSのテキストを引き継いだHartmanらの MCSテキスト（Hartman et al. 2020）においては，公的な任務についているコントローラーは，MCSを設計し運用するマネジャーを支援する責任をもつ役割であり，最も上位のコントローラーのタイトルはCFOであるとしている。CFOはトップマネジメントチームに位置しているが，コントローラー機能は組織のさまざまなレベルにある。例えば管理会計担当者，財務コントローラー，ビジネスコントローラーであ

る。コントローラーの役割について，Hartman らは古典的研究から探っている。Kester の研究（Kester 1928）によれば，コントローラーは経営実践の効果測定，報告，政策や是正への提言を職務としていたが，Anderson（1947）では事業資産を守ること，規則を守ること，意思決定の支援をその役割としていた。Simon（1954）では業績評価，方向性への示唆，問題解決となっていた。Hartman et al.（2020）の指摘では，伝統的には，MCS は企業の所有者の利益を考えていたが，今日では顧客にも焦点をあてる必要があり，外発的動機づけから内発的動機づけへと動機づけも広がり，モニタリングから信頼を得ることへとその役割も変わり，計画策定から実務としての適用へという変化を求められるという。こうした MCS の変化を担う重要な役割がコントローラーであり，その役割も変化しているとしている。

こうした指摘からコントローラーは企業の在り方とともに変化しつつあるものの，マネジメントの意思決定者に近いきわめて重要な役割であるとともに，事業部門においても存在しているととらえられていることがわかる。本社のコントローラーと事業部門内のコントローラーとの関係については，Merchant and Van der Stede（2024），Hartman et al.（2020）でも，２つの関係性を指摘している。本社のコントローラーと事業部門とが直接の関係性をもち（図で示せば実線でつながっており），事業部門長とはスタッフとしてつながっている（点線でつながっている）場合と，その逆の場合である。本社と事業部門のコントローラーが直接（図で示せば実線で）つながっている方が，全社としての方向性などを徹底できるものの，事業部からすると本社のスパイとみなされるとも指摘している（Hartman et al. 2020）。FP&A の先行研究では，この直接的な関係性を推奨している（池側 2022；石橋 2021a）ことが興味深い。

4. 日本企業の経営企画部門の実態

コントローラーについて，先行研究からは特にアメリカにおいては，経営者とともにマネジメントの役割を担い，計数管理，資金管理，財務報告などを行う部門であることが示された。それは，日本企業の経理部門が FP&A というビジネスパートナーとなることを推進されている背景でもある。

先行研究でも示されていたが，日本企業では1950年代の通産省産業合理化審議会の提唱を受け，ラインとしての経理部とスタッフとしてのコントローラー的な仕事が分かれていったという経緯もあった。つまりライン組織としての経理とスタッフ組織としての経営企画部門が分離することとなったのである。経営企画の定義にはさまざまな定義があるといわれる。組織によって役割も大きく異なる。したがって，経理・財務と経営企画の連携は簡単には述べられないものの，その関係は密接である（沢 2023 92）。

日本企業では，情報システムの整備，財務会計と実務，会計専門家としての業務，外部への財務報告を経理・財務部門が行っており，米国において CFO 部門が行っている管理会計情報の方向意思決定と業績目標達成支援については経営企画部門が行っている（池側 2021 84）。池側が引用している東洋経済統計月報編集部の1999年の調査では1018社のうち90％で経営企画部門がある

図表１　経営企画部門の基本情報

	最小値	最大値	平均値	標準偏差
従業員数（正規雇用者数）	0.000	492.000	16.010	34.781
部門内の組織単位数	0.000	46.000	2.500	3.222
平均年間異動数（人／年）	0.000	25.000	2.161	3.195

出典：横田・鬼塚 2020 88から引用

という回答だった。経営企画部門は日本企業に特有であり，欧米企業ではあまりみられないとのことである（池側 2022）。また，経営企画部門は通常，企業の中枢部にあり，企業の戦略策定，中期経営計画，予算活動などを行う。経営会議の事務局なども担当しており，企業のいろいろな部門から優秀な人材が集められ，ここから社長が出ることもしばしばであるとも示されている（池側 2022）。

われわれが2019年に行った質問票調査[2)]がある。回答企業の経営企画部門の基本的な情報は図表１のとおりである。この記述統計によると，経営企画部門組織の平均人数は16名ほどで，２つから３つの組織から構成され，年間異動者数は２名ほど，つまり12.5％ほどが年間の異動数である。

この調査データから経営企画部門の業務を分析したところ，戦略支援業務および伝統的 MCS 業務が経営企画部門の主たる業務として抽出された（横田・鬼塚 2022）。戦略支援業務とは，戦略立案のための情報収集，経営全般に関する情報収集，中期計画策定，事業ポートフォリオ，事業ドメインの決定，経営資源の配分といった企業の戦略に関わる業務である。一方，伝統的 MCS 業務とは，全社業績を管理するためのシステムの検討，各部門業績を管理する単年度システムの検討といった業績管理に関する業務や全社予算，各部門の予算の編成管理業務，短期計画の策定である。つまりこれらはマネジメント・コントロール・プロセスを提唱した Anthony（1965）のマネジメント・コントロール・プロセスのサブシステムであり，経営企画部門が伝統的 MCS 業務を主として行っていることが示されている（横田・鬼塚 2022）。

一方，同調査で経営企画部門が業務連携を行っている部門についても業務別に把握した。それによれば，全社および各部門の財務情報収集は回答企業の84％，財務諸表の作成は回答企業の75％が経理部を連携先としてあげている。また全社予算についても56.2％の企業が経理部を連携先としてあげている（横田・鬼塚 2020）。経営企画部門が，財務関係ならび予算業務を経理部と連携しつつ行っているように見える。

事業部門におけるコントローラーが，本社のコントローラーとラインとしての関係でつながっていることが先行研究でも指摘されていたが，これについても確認をしている。それによれば，経営企画部門と職能・事業部門との連携がなされていると回答した企業が多かった項目（50％以

2）2019年11月に東京証券取引所一部に上場していた2002社の企業の経営企画部門の責任者に対して質問票によって実施した調査である。有効回答数は292社（14.59％）であった。その結果については横田・鬼塚（2020）で報告されている。

上の企業，つまり146社以上が連携していると回答した項目）を回答数の多い順にあげると，戦略立案のための情報収集，海外事業戦略の検討，コスト低減活動の推進，新規事業の探索検討，各部門予算の編成・管理，海外事業マネジメント，事業ドメインの決定，品質マネジメント，サプライチェーンマネジメント，短期計画の策定，中期経営計画の策定，事業ポートフォリオの検討である。また，経営層，経理部，職能・事業部門との非公式的な情報交換の程度は高く，公式的には経営層との情報交換を行う程度の平均値が高い。ここから，非公式的に，トップ層，経理部，職能・事業部門との情報交換を行いつつも，公式的な場での経営層との情報交換も行う立場にある経営企画部門である企業が多いことがわかる（横田・鬼塚 2020）。つまり回答企業の経営企画部門は，経営者層とも現場ともまた経理部とも情報交換を行いながら職務を進めている傾向があるのかもしれない。

それでは専門集団としての経理部ではなく，経営企画部門がMCSの担い手としての役割をもち続ける意味があるのだろうか。これについては既存の事例研究の結果を元に考察する。

5. 日本企業の経営企画部門の存在意義

池側（2019 85）が示しているように，一般的な日本企業の組織では，CFOとは別に経営企画部門が存在する（池側 2019 85）。「日本企業独自の職能部門である本社経営企画部の課題として，庶務・調整業務が主たる業務となり能力開発も損なわれ，長期的競争力の獲得・維持が難しくなること」と加登（2007）が示していることを受け，石橋（2021a）はこの役割の見直しの必要性を指摘している。

ではなぜ，専門知識を備えているとされる経理部門ではなく，日本企業における経営企画部門が現在もMCSの担い手としての役割をもち続けているのだろうか。なぜ経理部の職務と分かれているのだろうか。

1911年創業の出光興産の事例で検討してみたい（横田 2023）。当社はCFOとは別に経営企画担当副社長を置いている。CFOを配置した理由は，この企業が2019年に昭和シェルと統合したためである。CFO傘下の経理部は資金管理，外部財務報告などを担当しているが，副社長傘下の経営企画部門の役割は長期ビジョンの実現に向けた経営戦略の最適解を常に求めること，社内ルール策定の調整，推進，経営のかじ取りをサポートすることであり，全社最適の視点と外向きの視点の両方を併せもつこと，コーポレート部門のリーダーシップをとること，事業部と経営陣の双方向のコミュニケーションをとることとなっていた。経営企画部門にいる人材は，かつて事業部門の企画担当だった社員，営業，生産など他の部門から異動してきた社員などさまざまで，平均在籍年数は3年ということである。つまり，全社的，長期的視点をもった戦略の実現について考える部門での職務を経験した社員は，再び，社内の別の部門から来たものと入れ替わり，実務部門への異動がなされることになる。これはキリンホールディングスの事例でも同様であった（横田 2023）。中長期経営計画の策定やキリンの理念の重要さについて深くかかわった社員は，傘下の各社へと異動し，中長期の視点やキリンウェイを実務の中で実践し，周りとのコミュニ

ケーションの中で各社に伝えていったのである。人の異動によって，トップマネジメントの考え方や中長期的な企業グループの方向性などが現場へと伝授されていくことになる。彼らは自分たちで作成に参加し理解した中長期計画や企業理念，全社的な見方などを身に付けた社員であり，企業全体の考え方を内在化（横田 1998）させた社員が傘下の実務部門において，実務の中でそれを生かしつつ現場の仲間へと伝える可能性が高いのである。もちろん，社内のレポートシステム，イントラネットなどさまざまな手段でもこうした情報は公的に流れていく。しかしながら，実務の中での実践とともにこうした考え方を人を介して浸透させる役割を，経営企画部門の社員たちは担っているともいえる。

このような社員たちの動きと役割は，日本企業の長期雇用と人事異動の慣習の中で培われたものである。スタッフ業務を行っていた社員が，数年後にライン業務部門に異動し，現場業務を行うこともあり得る。しかし，この仕組みには逆風も吹いている。例えば，今日提唱されつつあるジョブ型雇用やワークライフバランスが進んでいくと，こうした人事異動が難しくなる可能性もある。ジョブ型雇用が進むことによって，本社組織においても子会社においてもスタッフとしての経営企画担当としての役割を担い続けることになる。これにより，人の異動による全社の目指す目標や考え方，とらえ方の現場への伝導は従前の日本企業よりも難しくなり，先に述べたFP&Aの考え方のように，各事業部門においても経営企画担当，つまりコントローラー機能をもつ社員がいて，本社とのつながりの中で職務を全うしていくようになるとも予測できる。これには専門家として実務と向き合う良さもあるが，現場に経営層の考え方を組織メンバーという，業務を行っている人を通して伝導していくという意味では，むしろ現場との距離感が大きくなる可能性もある。専門家として現場に立ち向かうことと，現場の一員として伝えることの間の差がどの程度のものとなるのか，どのようにその距離感をなくせるのかということがあらたな課題となるともいえよう。

おわりに

本稿では日本企業において現在提唱され始めているFP&Aに関連して，コントローラー，そして日本企業独自の機能といわれる経営企画部門の役割・意義について考察を行った。

経営企画部門の役割は日本企業のこれまでの雇用慣習や歴史の上に構築されてきたものといえる。したがって，その意味を支えてきた前提が変われば経営企画部門の役割も変化するであろう。これまでの日本企業の経営企画部門のMCSのコントローラーとしての役割について，これまでもってきた良い側面をもう一度理解したうえで，今後の在り方を考察することが必要である。

謝辞

本稿は慶應義塾大学学事振興資金の2024年度個人研究助成およびJSPS科学研究費（22H00898）による研究成果の一部である。

参 考 文 献

池側千絵．2019.「CFO と経理財務部門が主管・関与する管理会計機能と営業利益率との関係性について」『プロフェッショナル会計学研究年報』12: 35–52.
池側千絵．2020.「CFO・FP&A 組織のビジネスパートナー役割と企業業績への貢献について」『原価計算研究』44(1): 26–37.
池側千絵．2021.「経理部よ，真のビジネスパートナーたれ：日本版 FP&A の夜明け（第 5 回）日本企業の CFO/FP&A 組織の変革が始まっている」『企業会計』73(5): 82–88.
池側千絵．2022.『管理会計担当者の役割・知識・スキル：ビーンカウンターから FP&A ビジネスパートナーへの進化』中央経済社 .
石川潔．2006.『わが国経営企画部門の機能に関する研究』神戸大学大学院経営学研究科博士課程論文.
石橋善一郎．2021a.『経理・財務・経営企画部門のための FP&A 入門』中央経済社.
石橋善一郎．2021b.「「マネジメントコントロールシステムの設計者および運営者」としての FP&A」『企業会計』73(2): 271–277.
石橋善一郎．2021c.「FP&A とは何か」『企業会計』73(12): 97–104.
小澤優子．2009.「コントローリングとコントローラー：ドイツ企業におけるコントローラーの役割と制度」『流通科学大学論集．流通・経営編』22(1): 59–171.
加登豊．2007.「「経営企画部門」の仕事：どうなっているのか，どうすればいいのか」『ビジネス・インサイト』15(4): 4–19.
沢健介．2023.「多様な業務を担う経営企画と経理財務との接点」『企業会計』75(6): 92–93.
関野賢．2023.「コントローラー制度の生成過程における機能とその相違 : 日本, アメリカ, ドイツの比較を通じて」『商経学叢』70(1): 19–39.
津曲直弼．1977.『管理会計論：企業予算と直接原価計算』国元書房.
廣本敏郎．1993.『米国管理会計論発達史』森山書店.
萬成力．2015.「欧米企業におけるコントローラー部門の役割」『財務マネジメント・サーベイ』一般社団法人日本 CFO 協会・日本 CHRO 協会・日本 CLO 協会．https://forum.cfo.jp/cfoforum/?p=2993/（2024年 8 月10日最終アクセス日）
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.
横田絵理．2022.『日本企業のマネジメント・コントロール：自律・信頼・イノベーション』中央経済社.
横田絵理．2023.「経営企画部門とコントローラー機能 : 日本企業の事例からの考察」『會計』204(4): 330–344.
横田絵理，鬼塚雄大．2020.「マネジメント・コントロールを担うわが国における経営企画部門の実態：質問票調査の結果報告」『三田商学研究』63(3): 83–108.
横田絵理，鬼塚雄大．2022.「日本企業の経営企画部門の役割」『三田商学研究』65(1): 93–108.
Anderson, D. R. 1947. *Practical controllership*. Chicago: Richard D. Irwin.
Anthony, R. N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Harvard University.
Anthony, R. N. and V. Govindarajan. 2007. *Management Control Systems* 12 ed. McGraw-Hill.
Erhart, R., M. Mahlendorf, M. Reimer and U. Schäffer. 2017. Theorizing and testing bidirectional effects: The relationship between strategy formation and involvement of controller. *Accounting, Organizations and Society*, 6: 36–52.
Hartmann, F., K. Kraus, G. Nilsso, R. Anthony and V. Govindarajan. 2020. *Management Control Systems* 2nd Edition. McGraw-Hill Education (UK) Ltd.
Järvenpää, M., Z. Hoque, T. Mättö and A. Rautiainen. 2023. Controllers' role in managerial sensemaking and information trust building in a business intelligence environment. *International Journal of Accounting Information Systems,* 50, 1–13.
Kester, R. B. 1928. The Importance of the controller. *The Accounting Review,* 3(3): 237–251.
Maas, V. S., and Matejka, M. 2009. Balancing the dual responsibilities of business unit controllers: Field and survey evidence, *The Accounting Review,* 84(4): 1233–1253.
McKinsey, J. O. 1922. *Budgetary Control*. Ronald Press.
McKinsey, J. O. 1924. *Managerial Accounting*. The University of Chicago.

Merchant, K. A. and Van der Stede, W. A. 2024. *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives 5th edition*. Pearson Education.

Möller, K., U. Schäffer and F. Verbeeten. 2020. Digitalization in Management Accounting and Control: An editorial. *Journal of Management Control,* 31(1-2): 1-8.

Rautiainen, A., R. Scapens, M. Järvenpää, T. Auvinen and P. Sajasalo. 2024. Towards fluid role identity of management accountants: A case study of a Finnish bank. *The British Accounting Review*, 56(4): 1-15.

Simon, H. A. 1954. *Centralization vs. Decentralization in Organizing the Controller's Department: A Research Study and Report*. Controllership Foundation.