

主 論 文 要 旨

No.1

報告番号	甲 乙 第	号	氏 名	福島 一矩
主 論 文 題 名 :				
管理会計能力の探究				
(内容の要旨)				
本論文の目的は、現代的業績測定システム (contemporary performance measurement systems; 以下 CPMS) の利用が会計数値・指標で示される財務業績のような客観的な組織業績の向上につながるロジックを解明することである。業績測定システム (performance measurement systems; 以下 PMS) とは、あらかじめ設定された業績目標の達成状況を評価するために、一定期間の成果がどの程度であったのかを測定するメカニズムを指す。伝統的に用いられてきた PMS が財務指標に偏重したものであったのに対して、CPMS には、財務指標だけでなく非財務指標を含む業績測定を行う、戦略を考慮して業績指標を設定する、業績指標間の因果関係を明示的あるいは暗黙的に想定する、といった特徴がある。CPMS には、安定的な組織業績を実現し、持続的な経営に貢献することが期待されているが、これまでの実態調査では、CPMS の特徴をもった業績測定・評価が広く行われていることが確認されているように、CPMS は、どの組織でも利用可能な一般的資源に過ぎない可能性がある。そのため、CPMS を導入・利用したとしても安定的な組織業績を実現できるとは限らず、CPMS の利用と客観的な組織業績の間に明確な関係を見出すことが困難であった。以上のことを踏まえ、本論文では、CPMS の利用を組織業績の向上に結びつける組織能力の存在に着目することで、CPMS の利用と客観的な組織業績の関係に一定の説明を与えることを目指している。 本論文では、CPMS を含む管理会計の利用を組織業績に結びつける組織能力を「管理会計能力」とよび、管理会計の利用に関する適切な知識を獲得し、活用するという組織学習を通じて管理会計の利用を調整・修正しながら、効果的な利用を実現し続けることを可能にする組織能力として位置づけ、第1部 (第1章から第4章) では、吸収能力と経験学習能力から構成される管理会計能力の探索を行った。第1章では、CPMS を含む管理会計と組織能力の間にどのような関係があるのかを文献レビューを通じて明らかにしたうえで、研究フレームワークを提示している。具体的には、先行研究を踏まえ、管理会計能力を組織外部にある有用な知識を獲得、活用することで管理会計の利用を調整・修正したり、管理会計を利用する経験を通じて蓄積された知識をもとに管理会計の利用を調整・修正したりすることを可能にする組織能力として捉え、管理会計の利用が組織業績に与える影響は管理会計能力のレベルに応じて変化するという関係性を想定した研究フレームワークを提示している。				

第2章では、管理会計能力の探索に向けて実施した質問票調査の概要を述べたうえで、質問票調査からうかがえる日本企業の管理会計能力の実態を示している。具体的には、CPMSを含むPMS全般に関する課題の認識に加えて、その改善に向けた取り組みについて調査を行った。その結果、現在利用しているPMSに関して改善すべき課題が認識されていることが確認された。また、より効果的なPMSの設計や利用に対して高い関心を持ち、組織外部から獲得した知識を活用したり、経験から得られた教訓を活用したりするような活動に積極的に取り組む傾向があることも確認された。

つづく第3章、第4章では、質問票調査により収集したデータの分析を通じて、探索的に管理会計能力の存在を明らかにしている。第3章では、管理会計能力を構成する要素のひとつの候補である吸収能力を取り上げ、吸収能力がCPMSと組織業績の関係に及ぼす影響を検討している。さらに、第4章では、管理会計能力を構成する要素のもうひとつの候補である経験学習能力を取り上げ、経験学習能力がCPMSと組織業績の関係に及ぼす影響を検討している。その結果、CPMSの利用と組織業績の関係に対して吸収能力や経験学習能力が影響を及ぼすことが確認され、吸収能力と経験学習能力から構成される管理会計能力の存在が明らかにされた。

第2部(第5章、第6章)では、管理会計の利用と組織業績の関係に関する残された課題に取り組むことで管理会計能力の深化を行い、管理会計能力の貢献可能性を検討した。第5章では、管理会計の利用とイノベーションの不明確な関係という残された課題を取り上げている。具体的には、管理会計としてCPMSを含むPMSを取り上げ、そのインタラクティブな利用と急進的イノベーションの関係に対する管理会計能力の影響を検討している。その結果、学習に適した組織文化をもつ組織において経験学習能力が高くなると、PMSのインタラクティブな利用によって急進的イノベーションを促進できることを明らかにした。

第6章では、本研究の目的ともかかわるCPMSの利用と客観的な組織業績の不明確な関係という研究課題を取り上げている。第1部の分析では、CPMSの利用と組織業績の関係に対する管理会計能力の影響が確認されたものの、それは利益目標の達成度に関する認識・評価のような主観的な組織業績に関してであり、売上高利益率などの会計数値・指標で示される客観的な組織業績に及ぼす影響は確認されなかった。そこで、管理会計能力の構成要素間の関係性を考慮したうえで、CPMSの利用と客観的な組織業績の関係に対する管理会計能力の影響を検討している。その結果、吸収能力と経験学習能力がバランス良く構築されている組織では、CPMSの利用によって客観的な組織業績を向上させられることを明らかにした。

本論文の管理会計研究に対する貢献のひとつは、研究目的であるCPMSの利用が客観的な組織業績の向上に結びつくロジックを明らかにした点である。それは、CPMSの利用に関して、組織外部から得られた知識と、自らの経験から得られた知識をバランスよく組み合わせられる組織では、効果的なCPMSの利用が可能になり、組織業績が向上するというロジックである。

主 論 文 要 旨

No.3

もうひとつは、管理会計能力論とでも言うべき、管理会計の利用が組織業績の向上に結びつくロジックを提示した点である。本論文では、CPMSを含むPMSの利用に関する管理会計能力を測定し、議論を行っているため、過度な一般化には注意が必要なものの、管理会計システムの利用に関する吸収能力や経験学習能力がその効果的な利用を支援することが推察された。そのため、管理会計能力という概念を用いることによって、これまで明確な関係を見いだせなかったような管理会計システムの利用と組織業績の関係に対しても一定の説明を与えたり、管理会計の利用がもたらす負の影響を抑制する方法を明らかにしたりできる可能性があり、管理会計の順機能の強化や逆機能の抑制に対する貢献が期待される。

他方で、本論文にはいくつかの残された課題も指摘される。第1は、管理会計能力の変数の設定に関する課題であり、測定尺度の妥当性の確認に向けたさらなる議論が求められるだろう。第2は、管理会計能力論の確立にむけた課題であり、管理会計能力論のロジックの妥当性を明らかにするためには、多様な管理会計システムの利用と組織業績の関係について、管理会計能力が及ぼす影響を検証する必要があるだろう。第3は、管理会計能力の構築にむけた課題であり、どうすれば吸収能力や経験学習能力を構築できるのかを明らかにすることで、より実務的なインプリケーションを引き出すことも必要かもしれない。