



戦略的管理会計についての研究 : 日本企業の分析

安酸, 建二

(Degree)

博士 (経営学)

(Date of Degree)

2000-03-31

(Date of Publication)

2008-03-04

(Resource Type)

doctoral thesis

(Report Number)

甲2058

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.11501/3172999>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/D1002058>

※ 当コンテンツは神戸大学の学術成果です。無断複製・不正使用等を禁じます。著作権法で認められている範囲内で、適切にご利用ください。



氏名・（本籍）	やす かた けん じ 安 酸 建 二	（鳥取県）
博士の専攻分野の名称	博 士（経営学）	
学位記番号	博い第47号	
学位授与の要件	学位規則第4条第1項該当	
学位授与の日付	平成12年3月31日	
学位論文題目	戦略的管理会計についての研究：日本企業の分析	

審査委員	主査 教授 谷 武 幸	
	教授 加 登 豊	教授 國 部 克 彦

論 文 内 容 の 要 旨

競争激化に伴って、組織内部の効率性・能率性を指向した伝統的管理会計に加えて、戦略的管理会計や戦略的コストマネジメントが提唱されるようになってきたが、本論文では、戦略的管理会計に関する多くの研究が戦略指向的管理会計システムをどのように構築するかという規範的・概念的議論に終始しているという認識に基づいて、日本企業を対象として、経営戦略との関係で管理会計システムが現実にもどのように使われているかに関して研究が行われている。

本論文は、第1章から第6章までの全6章で構成されている。

第1章「戦略的マネジメントにおける管理会計システムの役割」では、本論文の分析フレームワークとして、伝統的な分析型の戦略論、特に戦略の策定と実行を一連のプロセスと捉える戦略的マネジメントのモデルに依拠して、戦略の策定と実行の観点から、管理会計システムに期待される機能を示している。管理会計システムを通じた戦略的ポジショニングの分析および戦略実行とフィードバックのための業績測定という2つがこれである。

第2章「戦略実行におけるコントロールシステムの設計問題」では、戦略的管理会計の上記第2の機能を中心に文献レビューが行われている。戦略の有効性を測定し、戦略の修正へのフィードバックを指向した戦略的コントロールへと、コントロールに関する議論が拡大していること、また事業単位のコントロールシステムの設計に作用する要因として、既存研究では、戦略ミッション、競争戦略および製品ライフサイクルが取り上げられて来たことを明らかにしている。しかしながら、戦略がコントロールシステムの設計に与える影響が必ずしも明らかにされていないとして、このシステム設計の論理の解明を研究課題として抽出している。

第3章「戦略実行における測定システムの設計論理」では、東証一部上場の製造業762社に対する郵送質問票調査（1999年6月実施、回収率16.5%）結果の分析観察により、戦略的コントロールシステムの設計論理が明らかにされている。（1）戦略的コントロールシステムの設計に対して事業単位の競争戦略が影響を与えていること、（2）戦略的コントロールシステムが戦略の有効な実行以外に、戦略の有効性の測定や修正といったフィードバックに使われていること、（3）事業単位ごとに差別

的な目標が設定されている状況において、差別化戦略が設定されているほど、戦略的コントロールの特徴をもった業績測定の利用がみられること、(4) 差別的目標設定の状況で差別化戦略が追求されているほど、財務目標の達成を管理者の評価に結びつけるタイトなコントロールが行われることなどが示されている。

第4章「コストマネジメントにおける戦略思考と測定システム」では、戦略的コストマネジメントに関する研究のレビューを通じて明らかにされた諸点の検証が郵送質問票調査結果の分析観察によって行われている。既存研究において指摘されているように、「規模」以外に、「価値連鎖」「生産プロセス」「外部資源」が日本企業においてコストドライバーとして戦略的コストマネジメントシステムに組み入れられていることが検証されている。また、設定されたコストドライバーに関して業績目標を設定してオペレーショナルなコントロールが行われるが、コストドライバーの重要性に関する認識が業績目標の設定に作用していることが明らかにされている。

第5章「戦略策定における管理会計情報の重要性と会計部門の関与」では、既存研究において管理会計システムが競合他社分析の一環として競合他社の収益性やコストおよびその背後にあるコスト構造に関する情報を提供すべきであると規範的にいわれるが、このような提言にもかかわらず、会計部門の戦略策定への関与はほとんどみられないという実態が郵送質問票調査を通じて明らかにされている。

第6章「本研究の結論と今後の課題」では、本論文で得られた結論に基づいて、戦略の実行結果を戦略策定にフィードバックするという管理会計システムの機能に注目して、戦略的管理会計システムを展開していく必要性が指摘されている。

論文審査の結果の要旨

本論文は、戦略的マネジメントのモデルに立脚した上で、戦略的管理会計の2つの機能、すなわち戦略的ポジショニングの分析および戦略実行とフィードバックのための業績測定について、経営戦略との関係で管理会計システムが現実にどのように使われているのかに関して、日本企業の実態を解明したものである。

本論文の主要な特徴として、以下の諸点をあげることができるであろう。

第1は、管理会計システムが戦略的ポジショニング分析よりは、戦略の有効な実行、および特に戦略の有効性の測定や修正といったフィードバックに使われることを明らかにしたことである。これは、管理会計システムの設計を考えると、示唆に富む。

第2に、特に、差別化戦略が管理会計システムの設計に作用していることを明らかにしたこと、およびその設計論議を考察したことは貢献と認められる。

第3は、選択されたコストドライバーに対して業績目標を設定してオペレーショナルなコントロールが行われていること、またコストドライバーの重要度の認識が業績目標の設定に作用していることを明らかにしたことなどである。

もっとも、本論文にはなお考察が必要な点が残されている。第1に、本論文で示された諸点は、戦略的管理会計システムの設計を具体的に考える場合のあくまでも出発点であり、なお十分の考察なり検証が必要とされている。たとえば、差別化戦略の場合、タイトなコントロールとなっていることに対して、解釈がいくつか示されているが、その妥当性の検証が必要とされている。また、管理会計システムが戦略との関連で現実にどのように使われているのか、その実態を明らかにする上で、郵送質

問票調査よりはケース研究がさらに必要とされている。さらに、規範的な戦略的マネジメントのモデルに依拠することが最適なのかを検討する必要がある。ただしこれらは、本論文の著者にとって今後の研究課題とされるものであり、本論文の学術的貢献を損なうものではない。

以上の理由から、審査委員は、本論文の著者が、博士（経営学）の学位を授与されるに十分な資質をもつものと判断する。