

令和 4 年 5 月 30 日現在

機関番号：33917

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2018～2021

課題番号：18K01948

研究課題名（和文）企業家精神に影響を与えるマネジメントコントロール・パッケージの解明

研究課題名（英文）Management Control Package for Entrepreneurship and Innovation

研究代表者

窪田 祐一（Kubota, Yuichi）

南山大学・経営学部・教授

研究者番号：40329595

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 3,300,000円

研究成果の概要（和文）：本研究では、レバース・オブ・コントロール（LOC）にもとづいて実際のマネジメントコントロール・パッケージ（MCP）のパターンを識別し、企業のMCPの選択がイノベーション戦略と組織文化によって異なることを明らかにした。また、本研究は、イノベーション戦略とMCPパターンが両利き経営の成果（両利きイノベーションの実現と企業業績）に与える影響を調査し、その成果を効果的に得るには、すべてのLOCを重視するMCPパターンの利用が有効であることを明らかにした。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究は、企業が選好するMCPのパターンを解明し、MCPの選択に影響を与えている戦略的要因・文化的要因を明示したことに学術的かつ社会的意義がある。また、両利き戦略を採用するだけでは、イノベーションは実現せず、全体業績も向上しないことを明らかにし、すべてのLOCを重視するMCPパターンが不可欠であることを示した。このことは両利き経営を実践しようとする企業にとって、戦略策定に加えて、経営理念や経営システムの要である管理会計が不可欠であることを示唆している。このことにも意義を見いだせる。

研究成果の概要（英文）：This study identified actual management control package (MCP) patterns based on Levers of Control (LOC) and found that firms' choice of MCP depended on their innovation strategy and organizational culture. An appropriate MCP pattern could influence the success of an ambidextrous strategy. We investigated the MCP patterns' effects on the outcomes of ambidextrous management. The results show that interaction between an ambidextrous strategy and the MCP pattern that emphasizes all levers can enhance firm performance.

研究分野：管理会計

キーワード：マネジメントコントロール コントロールパッケージ Levers of Control イノベーション 両利きの経営

科研費による研究は、研究者の自覚と責任において実施するものです。そのため、研究の実施や研究成果の公表等については、国の要請等に基づくものではなく、その研究成果に関する見解や責任は、研究者個人に帰属します。

## 1. 研究開始当初の背景

### (1) 研究の背景・研究の継続性

本研究を開始した際、管理会計研究領域においては、イノベーションとマネジメントコントロールの関係性に関する議論が活発化していた。また、本研究のメンバーは、「イノベーション実現のマネジメントコントロールに関する研究(基盤研究C)」(15K03795)を実施し、活用型と探索型のイノベーションと管理会計の関係を探る研究を継続的に進めていた。

### (2) 研究の動機

イノベーションの実現のためのマネジメントコントロールへの注目に加え、管理会計研究では、マネジメントコントロール・パッケージ(MCP)の議論が国内外で注目されようになっていた(Chenhall and Moers 2015)。しかし、その議論は多岐にわたっており、収斂していなかった。なかでも、Simonsの提唱したLOC(Levers of Control)に対して高い関心が寄せられている状況にあった。

LOCフレームワークは、組織のフレキシビリティを高め、イノベーションを生み出すための仕組みとして企業家的ギャップ(Entrepreneurial Gap)を上手く利用することを想定している(Simons 1995など)。企業家精神はイノベーションの創出にとって不可欠なものであるが、MCPとの関係は十分に解明されていない状況にあった。また、LOCフレームワークによるハードレバーとソフトレバーの組み合わせも十分に解明されておらず、MCPの組み合わせにどのようなパターンがあるのかも明らかになっていなかった。

## 2. 研究の目的

当初の研究目的は、マネジメントコントロールの組み合わせが、組織内の創意工夫などを生む企業家精神にどのような影響を与え、イノベーションの実現を可能にするのかを解明することにあつた。また、当初は不確実性と相互依存性の観点から、エフェクチュエーション(実効論理)ならびに相互主観性の概念を用いて、MCPのメカニズムの解明を試みることを計画していた。

そのために、具体的な研究目的として、「企業家的ギャップを生み出すMCPの順機能・逆機能」を解明すること、そして「創意工夫を促す「マネジメントサイクル(PDCAサイクルなど)と管理会計システムの関係」を分析することの2つを設定した。

特に本研究では、LOCフレームワークを用いてMCPパターンを明らかにすることを目的としていた。そこには、企業家的ギャップの基底にある不確実性への対処(リスクテキング)と協力体制を可能とする相互依存性の確保への注目があつた。

## 3. 研究の方法

本研究では、文献調査を行うとともに、MCPとイノベーション戦略の関係についての質問票調査のデータを用いて分析を進めた。この質問票には、経営環境、組織文化、イノベーション戦略、LOCの利用、成果(イノベーションの実現ならびに全体業績)に関する質問項目が含まれており、本研究の目的であるイノベーションの実現を可能にするMCPパターンを解明できるような概念の操作化が行われていた。

なお、新型コロナウイルス感染症の広がりの影響を受けて、研究の方法は当初の予定から変更することを余儀なくされた。当初は、聞き取り調査も本格的に実施する予定であったが、予備的な聞き取り調査にとどまる形となった。加えて、研究開始1年後に実施する予定であった郵送質問票調査についても高い回収率が見込まれないことから実施を見送り、最終年度にWEB調査(両利きの経営と起業家精神に関わる組織デザインについての調査)を実施することになった。

## 4. 研究成果

### (1) 主な研究成果

#### LOCによるMCPパターン

本研究の主な成果として、LOCのフレームワークのもとで、MCPパターンを明らかにしたことがあげられる。郵送質問票調査のデータを用いて、4つのLOC(信条システム、境界システム、診断的コントロールシステム、インターラクティブコントロールシステム)を測定し、LOCの尺度得点を用いて2ステップのクラスター分析を行うことで5つのMCPパターンを明らかにした。

この5つのMCPパターンのうち3つは、4つのLOCの重視度に差が見られない均衡パターンであった。そこで重視度の程度にあわせて「全低」「全中」「全高」と名付けた。また、残り2つは偏向パターンであり、相対的に経営理念や行動規範の利用を重視する「信条境界」パターンと相対的に管理会計システムの利用を重視している「診断インター」パターンであった。

5つのパターンの解明から、どのMCPのパターンにあっても、積極的なコントロールまたは消極的なコントロール(ハードレバーまたはソフトレバー)の片方だけ強調するものではなく、両方のバランスを取る組み合わせであることが明らかになった。また、マネジメントサイクル(PDCAサイクルなど)を重視しないようなパターンもある(「全低」パターンが該当する)ことが明らかになった。

### MCP パターンとイノベーション戦略(活用型・探索型)の関係

MCP パターンを従属変数とし、イノベーション戦略や組織文化などの各変数を独立変数とした多項ロジスティック回帰分析を実施した。イノベーション戦略には、知の活用によるイノベーションを志向する場合(活用戦略)と知の探索によるイノベーションを志向する場合(探索戦略)がある。分析の結果、活用戦略のときに「全高」「診断インター」「全中」、探索戦略のときに「全高」「信条境界」のパターンが選好されることが明らかになった。「全高」は活用・探索の両方の戦略で選好されるパターンであった。一般的に探索活動を制限すると考えられてきた管理会計システムによるコントロールを含む「全高」パターンが、探索戦略でも選好されているのは興味深い結果であった。

### MCP パターンと組織文化の関係

組織文化には、競合価値観フレームワークを用いた。このフレームワークは「柔軟性と安定性」と「内部志向性と外部志向性」の2軸により、組織文化をクラン、アドホクラシー、官僚、マーケットの4つに区分するものがある(Cameron and Quinn 2009)。共通の価値観や目標をベースに柔軟に運営するようなクラン文化(柔軟・内部)や革新的・企業家的リーダーやメンバーを求めようとするアドホクラシー文化(柔軟・外部)のもとでは、主に「全高」パターンが選好されるようである。また、プロセスではなく結果を重視するマーケット文化(安定・外部)では「診断インター」が選好されることが明らかになった。

### MCP パターンと両利き経営の関係

MCP パターンのうち、4つのLOCをすべて重視する「全高」パターンが、活用戦略と探索戦略の双方で選好されるという結果を受けて、両利き戦略を加えて、イノベーション戦略を3つに分類して分析を行った。両利き戦略はBedford et al. (2019)に準じた操作化を行った。そのうえで、「両利き戦略は、全高パターンであるときに、両利き経営の成果につながる」という仮説をたて、階層的重回帰分析を実施した(図1、窪田・劉・三矢 2022、p.7)。従属変数は、両利きイノベーションの実現と全体業績である。独立変数は、MCP パターン、イノベーション戦略、MCP パターンとイノベーション戦略の交互作用項、経営環境などである。

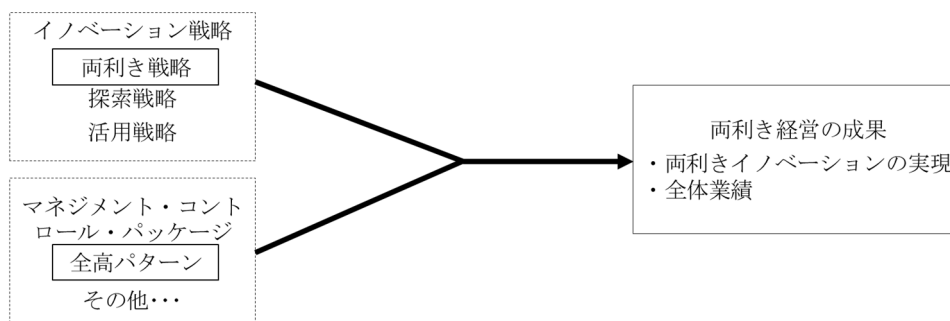


図1 分析フレームワーク

両利き戦略は「全高」パターンによって両利き経営の成果を向上させると想定していたが、分析の結果、「両利きイノベーションの実現」ではその仮説は支持されず、「全体業績」に対してのみの支持となった。しかし、「全高」パターンは、イノベーション戦略によらず、直接的に「両利きイノベーションの実現」に影響を与えていることも明らかになった。また、両利き戦略から両利き経営の成果に直接的な影響がみられないことから、両利き戦略を志向するだけでは、「両利きイノベーションの実現」や「全体業績」の向上にはつながらないということが明らかになった。

それゆえ、両利き経営の成功には、特に企業の業績の向上のためには、両利き戦略のもとで4つのLOCをうまく行使する必要があるといえる。また、「両利きイノベーションの実現」という点では、想定外に両利き戦略のもとで「全低」や「診断インター」というMCPパターンも可能性を発見した。

### (2) 本研究成果の位置づけと今後の展望

国内外の管理会計研究において、どのようなMCPパターンがイノベーション・マネジメントにおいて有用なのかは分かっていなかったが、本研究成果はそれを明らかにした。両利き経営によって企業業績を向上させるためには、「全高」パターンが有用であったが、それは管理会計によるコントロールがMCPの一部として不可欠であること示している。この研究成果は、今後、LOCやMCPに関する研究の進展に貢献するものと思われる。

今後の展望としては、アメーバ経営など、具体的なケースを通じて、本研究で得られた知見を確認し、MCP選択の背後にある組織的文脈などを探っていくことが必要になるものと考えている。また、エフェクチュエーションの影響については、調査済みであるが、成果を公表できていないため、今後、論文などを通じて公表していく予定である。

<引用文献>

- 窪田祐一・劉美玲・三矢裕. 2022. イノベーション戦略とマネジメント・コントロールの有効性 両利き経営のための示唆、『管理会計学』30(1)、3-20.
- Bedford, D. S., J. Bisbe, and B. Sweeney. 2019. Performance measurement systems as generators of cognitive conflict in ambidextrous firms. *Accounting, Organizations and Society* 72: 21-37.
- Cameron, K. S., and R. E. Quinn. 2006. *Diagnosing and Changing Organizational Culture: Based on the Competing Values Framework*. John Wiley and Sons.
- Chenhall and Moers 2015. The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society* 47: 1-13.
- Simons, R. 1995. *Levers of control*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計10件（うち査読付論文 3件 / うち国際共著 1件 / うちオープンアクセス 0件）

1. 著者名 窪田祐一	4. 巻 73(3)
2. 論文標題 会計時評 イノベーションを促進するための管理会計	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 企業会計	6. 最初と最後の頁 124 ~ 125
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -
1. 著者名 早川翔・三矢裕・佐久間智広・澤田雄介・田口聡志	4. 巻 80(3)
2. 論文標題 マネジメント・コントロール・システムによる情報提供が創造性に与える影響：実験室実験	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 産業経理	6. 最初と最後の頁 115 ~ 125
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -
1. 著者名 Ghosh, D., J.-Y. P. Hao, J. L. Y. Ho, and H. Miya.	4. 巻 -
2. 論文標題 Choice of performance measures for bonus plan: implications for firm performance and promotions.	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics	6. 最初と最後の頁 1 ~ 19
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) 10.1080/16081625.2020.1816186	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 該当する
1. 著者名 Hioki, K., E. Suematsu, and H. Miya.	4. 巻 32(3)
2. 論文標題 The interaction effect of quantity and characteristics of accounting measures on performance evaluation.	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 Pacific Accounting Review	6. 最初と最後の頁 305 ~ 321
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) 10.1108/PAR-04-2018-0034	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 窪田 祐一 , 三矢 裕 , 劉 美玲 , 在間 英之	4. 巻 196
2. 論文標題 イノベーション戦略志向とマネジメント・コントロール・パッケージの選択	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 會計	6. 最初と最後の頁 640-652
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 三矢裕ほか12名	4. 巻 -
2. 論文標題 知の活用・探索と管理会計に関する研究	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 日本会計研究学会特別委員会最終報告書	6. 最初と最後の頁 16-35
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 三矢裕・窪田祐一・劉美玲・在間英之	4. 巻 -
2. 論文標題 イノベーションを促進する経営管理システムや経営理念・行動規範などに関する調査	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 知の活用・探索と管理会計に関する研究 (日本会計研究学会特別委員会中間報告書)	6. 最初と最後の頁 9 - 52
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 窪田祐一、劉 美玲、三矢 裕	4. 巻 30
2. 論文標題 イノベーション戦略とマネジメント・コントロールの有効性 両利き経営のための示唆	5. 発行年 2022年
3. 雑誌名 管理会計学	6. 最初と最後の頁 3~20
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) 10.24747/jma.30.1_3	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 窪田祐一	4. 巻 73(4)
2. 論文標題 会計時評 組織間マネジメントのための管理会計 イノベーションとインタングブルズ	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 企業会計	6. 最初と最後の頁 132 ~ 133
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 片岡亮太・永田大貴・小笠原亨・早川翔・三矢裕	4. 巻 223(6)
2. 論文標題 目標設定とインセンティブの関係：管理会計における経済学に基づく実証研究に関する文献レビュー	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 国民経済雑誌	6. 最初と最後の頁 19 ~ 39
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

〔学会発表〕 計5件（うち招待講演 0件 / うち国際学会 1件）

1. 発表者名 窪田祐一・劉美玲・三矢裕
2. 発表標題 イノベーション戦略とマネジメント・コントロールの有効性
3. 学会等名 日本管理会計学会2020年度年次全国大会
4. 発表年 2020年

1. 発表者名 三矢裕、窪田祐一、新井康平、大浦啓輔、河合隆治、坂口順也、佐久間智広、佐々木郁子、尻無濱芳崇、妹尾剛好、田口聡志、福島一矩、安酸建二、劉美玲
2. 発表標題 知の活用・探索と管理会計に関する研究 特別委員会最終報告
3. 学会等名 日本会計研究学会第78回全国大会
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 三矢裕、窪田祐一、新井康平、大浦啓輔、河合隆治、坂口順也、佐久間智広、佐々木郁子、尻無濱芳崇、妹尾剛好、田口聡志、福島一矩、安酸建二、劉美玲
2. 発表標題 知の活用・探索と管理会計に関する研究 特別委員会中間報告
3. 学会等名 日本会計研究学会第77回全国大会
4. 発表年 2018年

1. 発表者名 Takehisa Kajiwara, Yuichi Kubota, Okihiro Maruta, Hiroshi Ozawa, Nobumasa Shimizu
2. 発表標題 Beyond Target Costing: A field Study at Mazda on Strategic Cost Management during Product Development Stage,
3. 学会等名 First European Accounting Association Virtual Congress (国際学会)
4. 発表年 2021年

1. 発表者名 三矢裕・鈴木貴之・加登豊
2. 発表標題 アメーバ経営の定着 - アクテックの事例
3. 学会等名 日本原価計算研究学会第47回全国大会
4. 発表年 2021年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
研究 分担者	三矢 裕  (Miya Hiroshi)  (00296419)	神戸大学・経営学研究科・教授   (14501)	

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件



## 8 . 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関			
米国	University of Oklahoma	California State University	University of California	