

## 別紙 4

報告番号	※	第	号
------	---	---	---

## 主 論 文 の 要 旨

論文題目 Employee acceptance and routinization in management control systems implementation: lessons from a Japanese organization

(マネジメント・コントロール・システム実行における  
従業員の受入れと定例化 ―日本人組織からの教訓―)

氏 名 徐 佑碩

## 論 文 内 容 の 要 旨

In the globalization of the world economy, international competition requires multinational companies to expand abroad in order to exploit management resources and gain new markets. In this international context, one of the most challenging issues facing those companies is how to manage overseas operations geographically distant from the home county. In this context, the question of whether and how management control systems (MCS) should be transferred has come to be significantly raised. The effectiveness of MCS might be challenged by employees who possess different cultural values. This belief has produced the large body of research on cross-cultural MCS. The preponderance of cross-cultural MCS has taken the implementer's point of view in analyzing MCS implementation. Thus the lack of a multifaceted view limits the usefulness of extant research results.

This study focused on interactions between MCS and employees to clarify factors affecting MCS implementation. Based on research findings, author developed a framework to focus on the balance of the influences of both MCS elements and employee perception for successful MCS implementation. Participant observation provided the opportunity to consider the intrinsic nature of MCS, and to explore behavioral aspects of employees.

Six-stage IT implementation model was used as a basis for the separation of MCS implementation in this study, defining particular stages where employee-behavioral factors become influential. In developing an understanding of employee behavior toward MCS, this study found that the perception process theory offers the most relevant data analysis framework. Based on the employee behavior, the analysis findings indicated that MCS have two distinctive aspects: the legislated and contextual elements. The relationship between the two elements was analyzed and defined as mutually complementing and reinforcing one. Additionally, the influence of employee perception on MCS was applied to understand the interactions between MCS and employees. Finally, the results suggest that MCS should be implemented by means of a framework for analysis that balances the two elements of MCS under the influence of the perception process.

In the introduction section, it provides research background and purpose. Additionally, issues and research perspective are introduced.

In the literature review section, a brief review of prior studies related to this study is provided to identify data source and research direction. First, IT system implementation model and its application in the management accounting field are introduced. Furthermore, the relevant stages, acceptance and routinization stages, are determined for further analysis of employee behavior. Next, differences in perception process between East Asians and Westerners are reviewed to further understand employee behavior during MCS implementation. Lastly, the definitions of MCS in prior studies are discussed to clarify the scope and direction of the present study.

In the research design section, it explains research setting and company background to facilitate the understanding of the entire situations. A Japanese organization experienced two types of MCS implementation through changes in equity ownership, generating conflicting outcomes. First, a European company established a joint venture with the Japanese company. Five year after the joint venture establishment, it was acquired by an American company. Situations in cases require the analysis of employee behavior throughout the course of the MCS implementation.

In the research method section, it clarifies why participant-observation is an appropriate research method in this study with its possibilities in the management accounting field as well as with its fundamental weaknesses.

In the MCS implementation in EJV section, the cases relating to MCS implementation in the Europe-Japan joint venture are introduced. Transfer of personnel, MCS implementation by controller, MCS implementation as a routine activity, and controllership in MCS implementation are described.

In the MCS implementation in AC section, the cases respecting MCS implementation in the American company are demonstrated. Transfer of method, information management for MCS implementation, MCS implementation by functional leaders, and MCS implementation across borders are introduced.

In the discussion section, observed facts with interpretations are summarized and analyzed. First, MCS implementation process is segmented through a structural approach. Acceptance and routinization stages wherein employee behavior and thought change were identified. Also, observation suggests that the Japanese employees have a relatively strong inclination toward the goals of MCS implementation, with little resistance to assigned tasks. Moreover, the Japanese employees, unless the goals are clarified, tended to create emergent goals in the given situations. According to these findings, the two distinctive aspects of MCS were detected and named, in this study, as the legislated and contextual elements. The legislated element indicates the required practices and assigned tasks for employees to follow under MCS. On the other hand, the contextual element represents organizational goals that managers intend to achieve through MCS implementation. Therefore, different approaches are needed to each element of MCS, respectively, in dealing with employees during MCS implementation. The other research findings proved that the two elements assist in implementing MCS by complementing each other. Additionally, further analyses found that the legislated and contextual elements were gradually routinized and changed into behavioral patterns and shared values, respectively, by balancing and reiterating the two elements. Due to the inclination of Japanese employee, it was found that their perception process, with a holistic view, is associated with MCS implementation. Finally, management control environment was defined by the observations of the conflicts between expatriate European managers and Japanese employees.

In the implications of employee perception and MCS elements for positioning of acceptance stage section, the two aspects of MCS as well as different patterns of perception between East and West are combined in order to successfully implement MCS. Under these circumstances, the possible combinations of these two variables propose a framework, clarifying their dynamic relationship. Framework identifies the positioning of acceptance stage of MCS implementation. Then characteristics of each quadrant are explained. Each quadrant on the matrix has its strong and weak points in MCS implementation. Successful MCS implementation, however, can be attained with the balanced two elements of MCS under the influence of the perception process. For example, the contextual element of MCS should be more clarified for Westerners. By contrast, East Asians need stronger weight of the legislated element during MCS implementation. Enhancing the balance between the two elements of MCS assures the achievement of an organization's objectives—successful implementation.

In the conclusion section, research results are summarized with limitations and direction of future research.

経済のグローバル化に伴い、国際的な競争が激しくなる中、多国籍企業は海外進出を推進されるようになった。一方、海外子会社を運営するため、母国の管理プロセスやシステムなどの海外移転を行っているが、各国の実情により、その有効性に大きな疑問が残っている。異文化でのマネジメント・コントロール・システムについて研究が必要であることが認識され、文化が与える影響を中心に研究が進められている状況である。現地従業員の行動は文化の違いにて解析され、多くの研究は文化と実行する側であるマネージャーの観点からマネジメント・コントロール・システムを成功させるように提案を出した。このような状況の中、従来の研究結果は限定的であり、従業員がマネジメント・コントロール・システムを受け入れるプロセスについては明らかになっていない。

本論文は、マネジメント・コントロール・システム実行における従業員とマネジメント・コントロール・システムとの相互作用を観察し、相互関係に影響を与える要素を明確にし、その実行を成功させるためのフレームワークを提案する。参与観察による日本人従業員を対象とした実際の事例を取り上げ、マネジメント・コントロール・システムの本質と従業員の行動について述べる。まずはシステム実行モデルによるマネジメント・コントロール・システムの実行段階を細分化し、従業員の行動の変化が影響を与えられる段階を特定する。そして、マネジメント・コントロール・システム下での従業員の行動を理解する際には認知過程理論を用い、解析を行う。また、従業員の行動から、マネジメント・コントロール・システムが二つの要素で構成されていることを明らかにし、従業員の立場から二つの要素の検証を行う。さらに、その二つの要素である legislated element と contextual element の相関関係を考察し、マネジメント・コントロール・システム実行における補完的展開について考える。最終的には、従業員の認知過程とマネジメント・コントロール・システムの二つの要素を考慮し、実行を成功させるためのフレームワークを提案する。

本論文の構成は以下のとおりである。

1. Introduction では、本論文における背景及び目的を示し、話題と研究の視点を述べる。
2. Literature review では、本論文に関連する先行研究の概観を行い、本論文の方向と位置付けを明確にする。まず、システム実行モデルを述べ、管理会計研究に適用された例を取りまとめる。システム実行モデルの中から従業員と関連性がある acceptance 段階と routinization 段階を抽出する。そして、従業員の行動と深く関わる認知過程について述べる。西洋人と東洋人の社会行動や価値観の違いと認知過程との関連性を説明し、本論文への適用可能性を探る。さらに、マネジメント・コントロール・システムの定義と概念について整理し、従来の研究方向との違いと本論文での定義を明確にする。
3. Research design では、参与観察が行われた際の状況とケーススタディーの会社背景を記す。日本企業の日本人従業員は外国資本による合弁会社設立と企業買収を通じて二社のマネジメント・コントロール・システムを経験し、異なる従業員反応と結果

を示した。これらに関する履歴と欧州企業とアメリカ企業について述べる。さらに、著者による情報収集方法について説明する。

4. Research method では、本研究に参与観察法が用いられた理由と管理会計研究での可能性を述べる。また、定性的研究として参与観察の根本的な弱点があることを確認する。

5. MCS implementation in EJV では、欧州企業のマネジメント・コントロール・システムの導入から実行までの経緯を時系列に沿って紹介する。四名の欧州人のマネージャーの就任、コントローラーによるマネジメント・コントロール・システムの実行、日常活動としてのマネジメント・コントロール・システム、実行におけるコントローラシップについて事例を取りまとめる。

6. MCS implementation in AC では、アメリカ企業での新たなマネジメント・コントロール・システムの実行を時系列に並べる。手法の移転、実行するための情報管理、機能別組織のリーダーによるマネジメント・コントロール・システムの実行、国境を越える実行について事例を取りまとめる。

7. Discussion では、事例解析結果をもとに、マネジメント・コントロール・システム実行における従業員の行動について議論する。まずマネジメント・コントロール・システムの実行を細分化し、acceptance 段階から routinization 段階にかけて従業員の間接的な考え方に変化があることを確認した。日本人従業員はマネジメント・コントロール・システムの実行を通して与えられたタスクに対しては抵抗が殆どなく、マネジメント・コントロール・システムを実行する目的を把握しようとする傾向があった。そして、その目的が明確にされない場合、マネジメント・コントロール・システム実行の目的とは違う、従業員による共通の目的が生じた。本研究ではこのようなタスクと実行目的といった二つの要素がマネジメント・コントロール・システムに存在することに注目する。そして、本論文ではマネジメント・コントロール・システムによって与えられたタスクを legislated element、実行を通して達成しようとする目的を contextual element と名付けた。これらの二つの要素は本質的に異なるため、従業員に対してそれぞれ異なるアプローチを取る必要がある。また、事例を通じてこの二つの要素がマネジメント・コントロール・システムを実行する際に相互補完関係であることを確認した。二つの要素間相互作用により、マネジメント・コントロール・システムが繰り返され、routinization 段階では legislated element は behavioral patterns、contextual element は shared values になれる。しかし、日本人従業員が示した contextual element への傾向は日本人の認知過程により解析することができる。日本人の包括的思考がマネジメント・コントロール・システムを認知する際にも影響を与えたことを事例を挙げて説明した。最後に、文化の違いに基づく欧州マネージャーと日本人従業員間に生じたコンフリクトがマネジメント・コントロール・システムを実行する際にポジティブな影響を与えるコントロール環境を作ったことを確認した。

8. Implications of employee perception and MCS elements for positioning of acceptance stage では、西洋・東洋による従業員の認知過程の違いとマネジメント・コントロール・システムの二つ要素を踏まえ、マネジメント・コントロール・システムを実行する際に考えられる四つのコンビネーションを提案する。提案フレームワークでは、マネジメント・コントロール・システム実行における acceptance 段階に当てはまる位置を特定することができる。そして、位置による違いや特徴などについて議論する。各コンビネーションはそれぞれの長所と短所があり、マネジメント・コントロール・システムを実行しながら、二つの要素をバランスさせるフレームワークを提案する。具体的には、西洋ではマネジメント・コントロール・システムの contextual element を強調する必要がある、東洋ではマネジメント・コントロール・システムの legislated element を明確にしなければならない。マネジメント・コントロール・システムは、二つの要素をバランスさせることにより、マネジメント・コントロール・システムの目標を達成できることを論議する。

9. Conclusion では、本研究で得られた結果、残された問題とともに今後のマネジメント・コントロール・システムの研究方向について述べる。