

## 論文審査の結果の要旨および担当者

報告番号	※	第	号
------	---	---	---

氏 名 徐 佑 碩

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—)

### 論文審査担当者

主 査 名古屋大学大学院経済学研究科教授 木村彰吾

委 員 名古屋大学大学院経済学研究科教授 小沢 浩

委 員 名古屋大学大学院経済学研究科教授 野口晃弘

## 論文審査の結果の要旨

1. 本論文の概要
(1) 本論文の目的
<p>管理会計には、組織構成員に組織目標達成に望ましい行動をとらせるマネジメント・コントロールという重要な機能があり、マネジメント・コントロールに関する数多くの研究がなされてきた。近年では、企業経営のグローバル化に伴い、マネジメント・コントロールの海外移転を扱う研究も増えてきた。しかしながら、マネジメント・コントロール・システムの海外事業体への導入を扱う先行研究の多くは、コントロールする立場あるいはシステムを導入する立場の視点からの研究や、異文化コミュニケーションという視点からの研究であり、組織構成員がマネジメント・コントロールをどのように認知し、受容するかというプロセスは明示的に考察されていない。本論文は、組織構成員がマネジメント・コントロールを受容するプロセスに着目し、外国資本に所有される日本企業のケース・スタディによって、マネジメント・コントロール導入における組織構成員の認知とマネジメント・コントロールの相互作用を分析し、以って、マネジメント・コントロール・システムを成功裏に導入できるためのフレームワークを明らかにすることを目的としている。</p>
(2) 本論文の構成と内容
<p>本論文は、全9章から構成されている。</p> <p>第1章 Introduction では、本論文における研究動機および目的が説明される。</p> <p>第2章 Literature Review では、本論文の研究テーマである、管理会計手法の導入、認知、マネジメント・コントロールの先行研究のサーベイとその分析がなされる。管理会計手法の導入に関わる先行研究の分析から acceptance 段階と routinization 段階という本研究の鍵となる概念が抽出される。また、組織構成員の認知については、Nisbett 他 の先行研究から西洋人と東洋人の社会行動や価値観の相違と認知過程との関連性を説明し、ケース・スタディを分析するためのツールが提示される。</p> <p>第3章 Research Design では、本論文ではケース・スタディの対象となる企業の紹介と参与観察によってケース・スタディが行われることが説明される。ケース・スタディの対象が、日本人従業員で構成された組織であったが、その後外国資本による合併会社となり、さらに当該合併会社がアメリカの企業に買収されたという特徴を有しており、ケース・スタディの対象としての妥当性が述べられる。</p> <p>第4章 Research Method では、前章を受けて、参与観察の妥当性とその限界についての説明が述べられる。</p> <p>第5章以下では、ケース・スタディの結果とその考察が行われる。第5章では、日本企業に欧州企業のマネジメント・コントロール・システムが導入され実行に至る過程が明らかにされる。具体的には、4名の欧州人がコントローラシップとして赴任し、標準原価</p>

## 論文審査の結果の要旨

計算制度を導入し、診断型のマネジメント・コントロールが運用された。導入時において欧州人マネージャーが従来の日本人マネージャーとは異なる行動をとることが記述され、そうした行動を日本人従業員が受容していく過程が参与観察によって明らかにされる。

第6章では、当該企業がアメリカの同業社に買収され、アメリカの企業のマネジメント・コントロールが導入され、それに対する日本人従業員の反応が記述される。この場合では、アメリカ人が本社から派遣されるのではなく、当該企業はアジア地区本部の一事業体として位置づけられる。導入されるマネジメント・コントロールは **KPI** による診断型のマネジメント・コントロールであること、また機能別組織のリーダーによってマネジメント・コントロールが遂行されること等が記述される。

第7章 Discussion では5章および6章のケース・スタディの結果に基づいて、マネジメント・コントロールの導入および実行に対する日本人従業員の行動が分析される。マネジメント・コントロールによって個々の組織構成員に期待されるタスクに対しては抵抗なく受入れる傾向があるものの、そのタスクの目的や全社の目標達成における位置づけが明瞭でない場合には当該マネジメント・コントロール・システムの本来の意図とは異なる目的が従業員の間で発生し、共有された。標準原価計算制度も **KPI** も診断型のマネジメント・コントロール・システムではあるが、それを補完する **Belief System** や **Interactive Control System** が存在しない場合、診断型のマネジメント・コントロール・システムは意図せざる効果を与えることが説明される。この知見から、著者はマネジメント・コントロール・システムには、**Legislated element** と **Contextual element** という要素があると主張する。

第8章 Implications of employee perception and MCS elements for positioning stage では、ここまでの考察に基づき、マネジメント・コントロール・システム導入のフレームワークが提案される。従業員の認知パターンについて、細分化されたタスク遂行にアテンションが向けられるか、細分化されたタスクの全体像にアテンションが向けられるかという視点から、**Analytical view** と **Holistic view** が示される。この認知パターンと **Legislated element** および **Contextual element** が組み合わされ、4つのタイプのマネジメント・コントロール・システムが提示される。マネジメント・コントロール・システムを海外組織体に導入にする場合、東アジアの国では **Holistic view** を持つ従業員に対し **Legislated element** を明確にすること、西洋では **Analytical View** を持つ従業員に対し **Contextual element** を強調することが提言される。その上でそれぞれの認知パターンに留意し **Legislated element** と **Contextual element** の2つの要素をバランスさせることの重要性が主張される。

第9章 Conclusion では、本研究について上記のような主張がまとめられ、残された課題と今後の研究について述べられる。

## 論文審査の結果の要旨

### 2. 本論文の評価

マネジメント・コントロールの導入に関する研究の多くが、マネジメント・コントロール・システムを導入する主体の視点からの研究であるのに対し、本研究はコントロールの対象となる組織構成員がマネジメント・コントロールをどのように受容するかという視点からケース・スタディを行った意欲的な研究と言える。本論文の評価すべき点として、以下のような点があげられる。

第1は、調査対象企業がユニークな特徴を持っており、貴重なケース・スタディが行われた点である。日本人従業員の集団に海外のマネジメント・コントロールが導入され、それに日本人従業員がどのように反応したかを扱った事例は先行研究では数少ない。まして、当該組織がさらにアメリカの企業に売却された結果、再度海外のマネジメント・コントロール・システムが導入された事例は非常に珍しく、このような事例を時系列的に観察したケース・スタディは非常に貴重と言えるだろう。本研究はマネジメント・コントロールを扱った研究ではあるが、このケース・スタディから得られる知見は、国際的な M&A やアライアンスを活発に行うグローバル企業経営に有意義なものとなるだろう。

第2は、組織構成員の認知パターンとマネジメント・コントロールの意図せざる効果の関係を解明した点である。組織構成員がマネジメント・コントロールをどのように受容するかを認知過程を用いて分析することによって、計数管理という診断型のマネジメント・コントロール・システムであっても、その意図をマネージャーが組織構成員に共有させないと、組織構成員が自分たちでマネジメント・コントロールの意図を見出そうとし、その結果マネージャーが意図したようにマネジメント・コントロールが機能しないと主張している。計数管理という診断型のマネジメント・コントロールが部分最適に陥りやすいという弊害があると指摘されているが、上記のような主張はその原因を解明するのにも寄与すると考えられる。

第3は、マネジメント・コントロールの要素として Contextual element と Legislated element の2つがあることを明らかにした点である。Nisbett 他の研究に基づき、組織構成員の認知パターンについて Holistic View と Analytical View を提示した。この認知パターンは上記のようなマネジメント・コントロールの意図せざる効果をもたらすものであるが、このことをさらに展開して、標準原価計算制度や KPI という手法そのものを包括的に受容するのではなく、それらの手法のどの部分に着目して受容していくかを分析した。その結果、マネジメント・コントロールの Contextual element と Legislated element という要素を明らかにした。マネジメント・コントロール手法に長所短所があることは自明ではあるが、それが Contextual element と Legislated element という要素を組織構成員がどのように認知するかに関与している

## 論文審査の結果の要旨

るかを分析すれば、マネジメント・コントロール手法の欠陥を改善できるだろう。本研究は、このような分野にも寄与するといえるだろう。

他方、本論文には次のような課題が残されている。

第1は、調査対象企業について、さらに踏み込んだヒアリング調査等を実施し、ケース・スタディを深化すべきである。日本人従業員の集団に欧州企業のマネジメント・コントロールが導入され、その後アメリカ企業のマネジメント・コントロールが導入された過程に沿って、それらに日本人従業員がどのように反応したかを時系列的に観察している。その観察から従業員の認知パターンとマネジメント・コントロールの受容について説明しているが、著者が観察した事象の背景にある、従業員のメンタリティやマインドセットは明確にはされていない。このため、観察結果の解釈や分析において、著者の主張以外の見解を排除できない虞がある。少なくとも日本人従業員に対しヒアリング調査等を行い、認知パターンの妥当性をサポートするようなエビデンスを提示することが望まれる。さらには、著者の主張を一層強固なものにするため、従業員に対するアンケート結果等を利用し、実証分析等を行うことも望まれるだろう。

第2は、組織構成員の認知パターンがどんな要因の影響を受けるのか、それらの要因とマネジメント・コントロールの受容についても論じるべきであろう。本論文のケース・スタディでは、日本人従業員の認知パターンを **Holistic View** として捉えているが、それが普遍的であるかどうかは明示的ではない。欧州企業との合弁そしてアメリカ企業による買収という経験によって認知パターンが変容した可能性は排除できない。その場合、認知パターンを変容させる要因についても言及すべきであろう。また、認知パターンが変容することはマネジメント・コントロールの受容も変化することを意味する。このことについても著者の見解を示すのが望ましいと考える。

以上のように、本論文には改善すべき課題が残されているが、これらは今後の研究に対する要望であって、本論文が持つ学術的価値を損なうものではなく、本論文に対する我々の評価を変えるものではない。

### 3. 結論

以上の評価に基づき、われわれは本論文が博士（経済学）の学位に値するものであることを認める。

2015年2月18日

## 論文審査の結果の要旨

論文審査担当者

主査	名古屋大学大学院経済学研究科	教授	木村彰吾
委員	名古屋大学大学院経済学研究科	教授	小沢 浩
委員	名古屋大学大学院経済学研究科	教授	野口晃弘