

# 企業の社会的責任の遂行を促進するためのマネジメント・コントロール・システム

メタデータ	言語: Japanese 出版者: 公開日: 2018-07-31 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 細田, 雅洋 メールアドレス: 所属:
URL	<a href="http://hdl.handle.net/10291/19541">http://hdl.handle.net/10291/19541</a>

企業の社会的責任の遂行を促進するためのマネジメント・コントロール・システム

学位請求者 経営学専攻  
細田雅洋

## 1. 問題意識と目的

企業経営では、企業の社会的責任（Corporate Social Responsibility, 以下では CSR という）やサステナビリティ（Sustainability）を事業活動に取り込み、実践しなければならないという議論が続いている。こうした指摘をした研究として、Eweje（2011）が挙げられる。CSR の定義は、経営学分野において長年議論されてきたことから様々であるが、CSR は「社会問題や環境問題を事業活動およびステークホルダーとの相互関係に自主的に結合する概念」〔Commission of the European Communities（2001）, p. 6〕と定義される。現在では、企業が対象とする責任が広がるとともに、企業が果たす役割への期待が高まっていることから、CSR は、「全ての事業の側面の行動と社会に対してのインパクトと定義され、全ての企業のアジェンダに記載されている」〔Eweje and Sakaki（2015）, p. 679〕。

こうした中、CSR やサステナビリティを遂行するためのマネジメント・コントロール・システム（Management Control Systems, 以下では MCS という）に関わる研究は、発展段階にある〔Gond et al.（2012）, p. 206〕。ここで、MCS とは、マネジャーが組織の戦略を実行するために他の成員に影響を与え、個々の活動を実行するために反復されるやり方と定義される〔Anthony and Govindarajan（2007）, pp. 5 - 6〕。海外では、CSR を遂行するために MCS がどのように用いられているのかを明らかにするために、主としてケーススタディが取り組まれているが〔Mersereau and Mottis（2012）, p. 11〕、日本企業を対象とした研究は行われ始めたばかりである。

そこで、本研究の目的は、CSR と財務業績との関係を明らかにしたうえで、CSR の遂行を促進するための MCS を構築することである。この研究を通じて、わが国における CSR の遂行を促進するための MCS の研究を進展させるとともに、日本企業に対して、CSR の遂行を促進するための MCS を提案することを狙いとしている。

## 2. 構成及び各章の要約

本稿では、以下の研究課題に取り組むことを通じて、CSR の遂行を促進するための MCS の構築を図った。具体的には、まず、第 1 章にて、CSR と財務業績との正の関係におけるメカニズムを明らかにした。次に、第 2 章にて、CSR の遂行を促進するための MCS に関わる先行研究をレビューしたうえで、4 つの研究課題を抽出した。そして、第 3 章から第 6 章にかけて、CSR の遂行を促進するための MCS を構築するために第 2 章で抽出された 4 つの研究課題に取り組んだ。

## 研究課題 1 : CSR と財務業績との正の関係の検証

CSR を遂行するうえで問題となるのは、CSR と財務業績の達成を両立することである。伊藤(2009)で述べられているように、CSR の遂行は、長期的な財務業績に正の影響を及ぼすと考えられる一方で、収益や利益といった短期的な財務業績の達成との間ではコンフリクトが生じうる [伊藤(2009), 62 ページ]。

CSR の遂行を促進するための MCS を構築するうえでは、CSR と財務業績との正の関係におけるメカニズムをまず解明する必要があると考える。そうすることで、企業内で CSR はコストであるという認識が払拭され、CSR の遂行が促進されると思われるからである。

そこで、CSR と財務業績との正の関係におけるメカニズムを示すために、第 1 章では、顧客の CSR に対する認知、顧客満足、ロイヤルティ、財務業績（顧客別の限界利益額）との関係を日本のホテル業 A 社における事例研究を通じて検証した。この関係を明らかにするために、分析では、A 社における 2016 年度の顧客アンケート調査（2016 年 1 月 1 日～12 月 31 日）と顧客の取引データ（2016 年 1 月 1 日～12 月 31 日）、ホテル別総勘定元帳（売上高、売上原価、販売費及び一般管理費）を用いた。

分析の結果、顧客の CSR に対する認知は顧客満足、顧客満足はロイヤルティ、ロイヤルティは財務業績（顧客別の限界利益額）に対して、統計的に有意な正の影響を及ぼすことが明らかとなった。

この結果を通じて、A 社にとって、CSR は顧客との良好な関係を築き、利益を向上させるための要因の 1 つになることが示された。加えて、A 社では、自社の CSR 活動をいかに顧客に認知させるかということを検討するに至った。この他、全社的に CSR 活動の遂行を促進するために、CSR 活動を統括するための部署として、CSR 部の設置が検討されるようになった。

## 研究課題 2 : CSR の遂行を促進するための MCS の構築

### 研究課題 2a : 公式と非公式からなる MCS

海外の管理会計研究では、企業がフォーマル・コントロール・システム（Formal Control System, 以下では FCS という）とインフォーマル・コントロール・システム（Informal Control System, 以下では ICS という）からなる MCS を用いて、CSR をいかに遂行するかということを明らかにしようとする研究が行われた。わが国でも、細田他（2013）をはじめ、CSR の遂行と MCS に関わる研究が取り組まれるようになったが、FCS と ICS からなる MCS の有効性について検討されていない。

そこで、第 3 章では、CSR を遂行するうえで、FCS と ICS が有効であるかをアルミ引抜メーカー B 社における事例を通じて明らかにした。

B 社の事例を通じて、CSR を遂行するためには、ICS という組織風土を醸成する仕組み（B 社の場合は文化）が土台となり、そのもとで FCS が用いられているということが示唆された。他方、FCS と ICS からなる MCS では、CSR 活動の中でも本業に関連する活動は優先度が高い一方で、本業との関わりが少ない活動については、財務業績への影響を勘案したうえで、取り組まれるということが明らかとなった。CSR を遂行する際には、事業活動における事業上の機会と脅威をとまなうことから、本業と関連の低い CSR 活動の遂行を促進する MCS が必要とされる。

### 研究課題 2b : 公式と非公式からなる MCS にインタラクティブ・コントロール・システムを加えた MCS

CSR を遂行するうえで、企業が MCS をどのように用いているのかを明らかにするために、近年では、Simons (1995) が提唱したレバース・オブ・コントロール（Levers of Control, 以下では LOC という）を MCS とする研究が行われ始めている。LOC の特徴は、インタラクティブ・コントロー

ル・システムを通じて、事業上の不確実性（機会と脅威）を明らかにし、戦略の修正や変更を促すことから、第3章で明らかとなった課題の克服につながると考えられる。

そこで、第4章では、FCSとICSからなるMCSとLOCとの関係を考察することを通じて、CSRの遂行を促進するための新たなMCSを示したうえで、その有効性を酒類メーカーC社の事例を通じて明らかにした。

新たなMCSでは、インタラクティブ・コントロール・システムを組み込むことで、ステークホルダーの要請を戦略の修正・変更に反映させるプロセスを有することとなり、財務業績と環境・社会のパフォーマンスの達成を促すことが期待される。実際に、C社の事例では、インタラクティブ・コントロール・システムの活用を通じて、地域の同業他社との協働を促し、自社の発展と地域活性化のためのイベントの企画と実施が促されるということが明らかにされた。加えて、インタラクティブ・コントロール・システムの活用を促すためにC社では、ICSが用いられていることが明らかにされた。小規模の企業の事例であるが、MCSがCSRの遂行のために従業員を動機づけ、ステークホルダーとの協働を通じて、地域社会の課題解決を収益に結びつける経営の実現を促進しうることが明らかにされた。

### 研究課題 2c：持続可能な収益と利益の獲得を促す MCS

CSRと財務業績との間では短期的にコンフリクトが生じると考えられることから、企業では、CSRを継続的に遂行するために、持続可能な収益や利益の獲得を促すMCSが必要となる。持続可能な収益や利益についてはこれまで会計学研究において論じられており、それを測定・評価し、獲得へと導くMCSとして、固定収益会計が期待される。固定収益会計とは、「顧客との取引関係が財務成果にどのような影響を与えるかを測定することで、関係性マーケティング戦略の実行を動機づけるマネジメント・コントロールのための会計」[鈴木(2015), 49ページ]である。

そこで、第5章では、持続可能な収益と利益の獲得を促すMCSの構築を図るため、固定収益会計がそうした財務業績の獲得に有効かどうかを半導体商社・メーカーD社の事例を通じて明らかにした。

固定収益会計は、企業との取引の持続性が高い固定客との取引関係を構築することを通じて、持続可能な収益や利益の測定・評価に有効であると考えられる。顧客との取引関係の構築を通じて、固定客との継続的な取引が実現すれば、その継続して発生する収益と利益でもって、安定的な企業経営が実現されうる。実際に、D社の事例では、固定収益会計の導入を通じて、固定客から得られる収益と利益の割合が増え、外部環境の変化に直面しながらも、固定客からの収益と利益を獲得することによって、CSRと利益獲得との間で生じるコンフリクトが軽減されうることが明らかにされた。ゆえに、固定収益会計は、持続可能な収益と利益の獲得を促すことによって、企業が継続的にCSRを遂行していくことを支援すると考えられる。

### 研究課題 2d：組織間におけるCSRの遂行を促進するためのMCS

CSRから共通価値の創造(Creating Shared Value, 以下ではCSVという)への展開がされる中で、CSVを実践する1つの手段が産業クラスターを形成・運営することにある。CSVとは、事業活動を通じた社会的課題の解決と財務業績の達成の両立を目指す経営を意味する[Porter and Kramer

(2011), p. 67]。地域経済の振興を目指すうえでは、産業クラスターの目的の達成を促進する管理会計システムならびにMCSが不可欠である[大下(2015), 4ページ]。しかしながら、産業クラスターの目的の達成を促進するためのMCSについては十分に議論されていない。

そこで、第6章では、産業クラスターの形成と運営を通じて、地域経済の活性化を促進するためのMCSについて、栃木県における4社の酒類メーカーと1社の商社で構成されるクラスターAにおける事例を通じて探索し、そうしたMCSの理論構築に向けた知見を与えることを目的とした。

その結果、結果コントロール、行動コントロール、社会的コントロールを通じて信頼が構築されることによって、各社のCEOの協調的な行動が促されることにより、産業クラスターにおける目的の達成が促進される可能性が示唆された。さらに、組織間のインタラクションが産業クラスターに属する各社のCEOの協調的な行動を促すということが示唆された。

<参考文献>

[欧文文献]

Anthony, R. N., and V. Govindarajan (2007) *Management Control Systems*, 12th ed., New York, NY, McGraw-Hill/Irwin.

Commission of the European Communities (2001) *Green paper. Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility*, Brussels, Commission of the European Communities.

Eweje, G. (2011) "A Shift in Corporate Practice? Facilitating Sustainability Strategy in Companies," *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, Vol. 18, No. 3, May - June, pp. 125 - 136.

Eweje, G., and M. Sakaki (2015) "CSR in Japanese Companies: Perspectives from Managers," *Business Strategy and the Environment*, Vol. 24, No. 7, November, pp. 678 - 687.

Gond, J. P., S. Grubnic, C. Herzig, and J. Moon (2012) "Configuring Management Control Systems: Theorizing the Integration of Strategy and Sustainability," *Management Accounting Research*, Vol. 23, No. 3, September, pp. 205 - 223.

Mersereau, A., and N. Mottis (2012) "Corporate Social Responsibility and Management Control," *ESSEC Working Paper 1114*, hal-00661041, Vol. 1, January, pp. 1 - 37.

Porter, M. E., and M. R. Kramer (2011) "Creating Shared Value: How to Reinvent Capitalism-And Unleash a Wave of Innovation and Growth," *Harvard Business Review*, Vol. 89, January - February, pp. 63 - 77.

Simons, R. (1995) *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Boston, MA, Harvard Business School Press. [中村元一・黒田哲彦・浦島史恵訳 (1998) 『ハーバード流「21世紀経営」4つのコントロール・レバー』産業能率大学出版部。]

[邦文文献]

伊藤嘉博 (2009) 「インタンジブルズとしてのCSR—その「見える化」の意義と可能性—」, 『早稲田商学』第418・419合併号 (2009年3月), 59 - 91 ページ。

大下丈平 (2015) 「環境, 社会およびガバナンスに対して管理会計はどう向き合うか」, 『管理会計学』第23巻第2号 (2015年3月), 3 - 16 ページ。

鈴木研一 (2015) 「理論編: 固定収益会計」鈴木研一・石井宏宗 著『低成長時代を生き抜くマネジメント・コントロール—固定収益会計をもちいた顧客創造と持続的経営—』創成社, 49 - 97 ページ。

細田雅洋・松岡孝介・鈴木研一 (2013) 「日本企業におけるCSR促進のためのマネジメント・コントロール・システム—12社とのインタビュー調査にもとづく実態分析—」, 『原価計算研究』第37巻第2号 (2013年3月), 122 - 134 ページ。