



Title	管理会計における「人的要素」に関する研究〔論文内容及び審査の要旨〕
Author(s)	唐, 雨婷
Degree Grantor	北海道大学
Degree Name	博士(経営学)
Dissertation Number	甲第14030号
Issue Date	2020-03-25
Doc URL	https://hdl.handle.net/2115/78627
Rights(URL)	https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/
Type	doctoral thesis
File Information	Tang_Yuting_review.pdf, 審査の要旨



学位論文審査の要旨

博士の専攻分野の名称：博士（経営学）

氏名：唐 ウテイ

審査委員	主査	教授	吉見 宏
	副査	教授	丸田 起大（九州大学）
	副査	准教授	春日部光紀
	副査	准教授	篠田 朝也

学位論文題名

管理会計における「人的要素」に関する研究

管理会計は、会計数値を用いて企業の経営者や従業員に影響を与える管理システムである。そのため、管理会計の会計的な構造といった仕組みそのものだけではなく、これが影響を与える対象となる「人的要素」についても検討を深める必要がある。本論文は、このような問題意識のもとで、管理会計における「人的要素」に関する論点について、特に近年の日本における研究動向に注目をして検討した研究成果となっている。

当該研究領域は、かねてより多くの研究者に注目されてきた。本論文は、先行研究を渉猟して検討することで、当該研究領域を、1960-1980 年の展開期、1980-1990 年の停滞期、1990 年以降の再開期という 3 つに区分できると整理している。展開期の当該研究領域にかかわる諸研究の主要論点と内容について網羅的に整理した先行研究が既に存在している一方で、再開期と位置づけられる近年の日本における当該研究領域については、その論点や内容について網羅的に整理されてはいない。よって、このような研究の背景をふまえて、本論文は、①再開期とも位置付けられる近年の日本における「人的要素」に関する管理会計研究を整理し、当該研究の関心がどのように移行して、何が主要な論点とされているのかについて探索的に明らかにすること、②再開期において、主要な論点として注目されている研究の内容、および、それと関連する実務における運用実態を具体的に明らかにすること、を研究の目的として検討を試みている。

第 1 章では、上記のような問題意識や研究の背景に言及したうえで、論文の目的を提示している。

第 2 章では、再開期の管理会計における「人的要素」の概念の特徴を整理している。管理会計領域で多用される関連用語としての「人的資産」、「人的資源」、「人的資本」等の整理なども試みたうえで、これらは本質的に同義であることなどを指摘するとともに、本論文における「人的要素」を「モチベーションを向上させ、自己実現を充足させながら、自らのスキル、知識などを活かして、企業戦略の実現およびステークホルダーの価値創造に貢献する従業員」と定義付けた。

第 3 章では、定量的な書誌学分析の手法である引用分析を通じて、再開期の先行研究を網羅的に整理し、研究の主要な論点を抽出しようと試みた。直接引用分析、共引用分析、書誌結合分析などを通じて、Merchant and Van der Stede のマネジメント・コントロール・システム（以下 MCS とする）と Kaplan and Norton のバランスト・スコアカード（以下 BSC とする）に関する研究が、当該研究領域に大きな影響を与えていることを明らかにした。加えて、特に近年においては、人的要素に関する情報開示の研究の影響を受けていることも確認した。これらの分析結果を受けたうえで、再開期の日本の管理会計研究においては、MCS、BSC、情報開示、の 3 つが主要な論点となっていることを抽出している。以降、これらの 3 つの各論点について、第 4 章から第 6 章にかけて検討を行っている。

第4章では、BSCにおける「人的要素」に関わる論点を整理したうえで、他の類似のフレームワークとの比較分析を通じて、BSCによる「人的要素」管理の特徴、優位性を明らかにした。BSCでは、「人的要素」を戦略実現の観点から位置付けており、「人的要素」と戦略との繋がりを明瞭に提示している。また、BSCは、「人的要素」の認識、測定、管理を実行するための包括的かつ一貫した管理システムを詳細に提示したものとなっている。本章では、これらの点において、BSCが、他の類似のシステムよりも「人的要素」の管理の仕組みとして優位にあると評価している。ただし同時に、BSCには、従業員のモチベーションを低下させる恐れや、意図的ではない価値創造を阻害する恐れがあることを示した。

第5章では、MCSにおける論点の整理を行った。前章で指摘したBSCの課題を踏まえて、モチベーションの向上や意図的ではない価値創造に役立つMCSの構築について検討した。Merchant and Van der Stedeによれば、MCSは、結果コントロール、行動コントロール、文化コントロール、人事コントロールに分類される。また、原則として業績連動の報酬制度などによる結果コントロールがMCSの中心となるものの、これに過度に傾斜すると従業員のモチベーションが低下する恐れが確認されている。そのため、文化コントロールなどのソフト・コントロールを中心としたMCSを構築することの重要性が指摘されるようになっている。これらを踏まえたうえで、本章では、「自己実現」を中心とする「人間尊重」の考え方が、モチベーションと価値創造の問題の解決に資することを指摘したうえで、このような考え方の経営管理を実践しているグローヴ・エンターテインメント社に注目した事例研究に取り組んでいる。同社の管理職へのインタビュー調査などを通じて、「自己実現」という「人間尊重」の文化を中心に据えたMCSの構築法について論じ、文化コントロールを中心に据えたうえで他のタイプのMCSを組み合わせること、および、職場環境の整備のための補完施策も合わせて実施することが重要であると指摘している。

第6章では、情報開示にかかわる論点に注目して、日本の製造業の上場企業が「人的要素」にかかわるKPIを開示している現状について実証的に検討した。まず、海外および日本における情報開示ガイドラインの内容を整理し、KPIの開示が強調されていることを明らかにした。続いて、日本の製造業に属する上場企業の「人的要素」にかかわるKPIの開示実態を分析した。KPIの開示が増加してきている一方で、他社と比較可能なKPIの開示はまだ少なく、他社と比較して投資家が意思決定を行う機能よりも、自社の管理に役立てるためにKPIの開示を利用することに意義が認められることを確認している。

第7章では、以上の各章の検討成果を改めて整理し、論文のまとめを示している。

以上のように、本論文は、人的要素にかかわる日本の管理会計研究に焦点を当てて、定量的な文献研究の分析結果から特に注目すべき3つの論点を抽出し、これらの各論点については、定性的な文献研究、事例研究、定量的な資料分析など、各種の手法を用いて、立ち入った検討を試みることで、当該領域における研究の到達点と課題を示している。この点で類似の研究は見られず、かつ、本論文が設定した目的に対する結論も示されているという点で一定の学術的な意義は認められる。

しかし、本論文にも、今後検討されるべき以下のような課題がある。第一に、本論文では、日本における近年の関連する研究に焦点を当てて検討しているが、欧米や筆者の出身国である中国における当該領域の研究の特徴や、それらと日本における研究との相違については十分な検討がなされていない。第二に、本論文では、「人的要素」にかかわる管理会計研究の3つの論点を抽出し、各論点に関する内容については整理検討を試みているが、これらの3つの論点の間の関連性については詳細な検討がなされていない。

とはいえ、これらの課題は、あくまで今後の課題にすぎず、本論文での研究成果のさらなる展開、発展の余地を示唆するものとも捉えられ、本論文の検討内容自体に関する学術的な価値を損なうものともまではいえない。

よって、以上の審査結果を踏まえ、審査委員4名は全員一致を持って、本論文が本学の博士(経営学)の学位を授与するに値するものと認めた。