

組織内と組織間のマネジメント・コントロール研究の インターラクション

— 組織内のマネジメント・コントロール概念の組織間への援用 —

坂 口 順 也

1 はじめに

取引相手との関係構築や関係維持のマネジメントを検討対象とする「組織間マネジメント・コントロール (Interfirm Management Control)」は、今日の管理会計の主要な研究テーマの一つとして、欧米だけでなくわが国でも認識されている (Anderson and Dekker 2009; Caglio and Ditillo 2021; 坂口 2022)。わが国では、国内外の組織間マネジメント・コントロールの研究動向について整理した文献研究 (伊藤 2022; 井上 2016, 2021, 2023; 大浦ほか 2021; 梶原 2016; 窪田 2012a; 小林 2004; 坂口・河合 2011; 坂口ほか 2015; 原 2014) に加えて、質問票調査を基礎とした定量研究 (大浦 2021; 窪田 2012b; 坂口 2016, 2019, 2020) も登場するようになってきている。

中でも、わが国における組織間マネジメント・コントロールの定量研究は、取引相手の選択や取引相手との契約 (坂口 2016, 2019)、および、取引相手との協働 (大浦 2021; 窪田 2012b; 坂口 2020) といったように、組織間における管理システムの「設計」と「運用」の段階に注目し、それぞれの問題について検討している (坂口 2022)。こうした検討は、プランニングとコントロールという伝統的な管理会計の考え方を反映し、かつ、組織間マネジメント・コントロールの具体的な実務に結びつけやすいことから、管理会計研究の発展に貢献するといえる。

このように、わが国で組織間マネジメント・コントロール研究が順調に進展する一方で、新たな検討課題も生じている。それは、組織内と組織間のマネジメント・コントロール研究のインターラクションである。

マネジメント・コントロールは、従来、単独の組織 (組織内) における管理システムの問題を取り上げてきた (伊藤 2019)。また、ここでのマネジメント・コントロールの概念は、企業を取り巻く環境の変化や戦略の重要性の高まりを背景に、Anthony (1965) が提唱したものに加えて、管理の対象に注目したもの (Merchant and Van der Stede 2007)、管理の方法に注目したもの (Simons 1995)、さらには、単独ではなく複数のコントロールの組み合わせに注目したもの (Malmi and Brown 2008) が欧米において提唱され、これらの概念や枠組みに依拠し

た検討が実施されている。同様に、わが国でも、これらのマネジメント・コントロール概念に依拠した分析や検討が、単独の組織を対象としたマネジメント・コントロール研究で実施されている (澤邊 2020; 横田ほか 2016, 2018)。

多様なマネジメント・コントロール概念を、組織間を対象とする研究にも反映させる必要性については、欧米の管理会計領域で指摘されている (Dekker 2016)。また、いくつかの先駆的な取り組みも欧米で実施されている (Dekker 2004; Dekker and Van den Abbeele 2010; Reusen et al. 2020; Stouthuysen et al. 2012, 2017)。これらの取り組みは、管理システムというテーマを同様に取り扱っているにもかかわらず、依拠する概念や枠組みが異なることによって、組織内を対象とした知見と組織間を対象とした知見が相互に活用できない状況を克服する役割を果たす。そのため、単独の組織を対象とした研究が依拠するマネジメント・コントロール概念を、組織間マネジメント・コントロール研究へ援用することは、組織間マネジメント・コントロール研究をリードする欧米の管理会計領域にとどまらず、さらなる発展が期待されるわが国の管理会計領域にとっても、重要な課題であるといえる。

そこで本研究では、組織内と組織間のマネジメント・コントロール研究のインターアクションをわが国でも着手するべく、単独の組織を対象とした研究で広範に利用される Merchant や Ouchi (1979) の概念を援用した、欧米の組織間マネジメント・コントロール研究を整理する。これをふまえて、わが国の管理会計領域に対するインプリケーションを提示する。

本研究の構成は、次のとおりである。第2節では、わが国での組織間マネジメント・コントロール研究の進展、および、組織内を対象とした研究におけるマネジメント・コントロール概念の多様性を概観する。第3節では、Merchant のマネジメント・コントロール概念、あるいは、その基礎となる Ouchi の概念を援用した欧米の組織間マネジメント・コントロール研究を紹介する。最後は、これらの研究を整理し、わが国の管理会計領域に対するインプリケーションを提示する。

2 わが国の組織間マネジメント・コントロール研究と マネジメント・コントロール概念

2-1 わが国における組織間マネジメント・コントロール研究

組織間マネジメント・コントロールは、今から30年ほど前より、取引相手 (とりわけ、部品供給企業であるサプライヤー) との関係構築と関係維持を対象として、欧米の管理会計領域を中心に議論が蓄積されてきた (Anderson and Dekker 2009; Caglio and Ditillo 2021)¹⁾。このテ

1) ただし、組織間マネジメント・コントロール研究の初期の段階では、日本的サプライヤー関係の議論などを通じて、わが国の管理会計領域が世界に大きく貢献している。詳しくは、伊藤 (2019) の第7章、あるいは、坂口 (2022) の序章を参照。

ーマは、欧米での議論の進展を受けてわが国でも注目されるようになり、今日では主要な研究テーマの一つに位置付けられている（澤邊 2016; 高橋 2023）。

組織間マネジメント・コントロール研究は、わが国において次のように進展している。一つは、国内外の組織間マネジメント・コントロール研究を対象とした文献研究である。これについては、初期の欧米の研究を紹介した小林（2004）、コストマネジメントにかかわって研究を整理した窪田（2012a）、組織間の管理プロセスや成果にかかわって研究を整理した井上（2016, 2023）、顧客との関係に注目した井上（2021）、わが国での研究成果に焦点を当てた坂口ほか（2015）や大浦ほか（2021）、基礎理論としてのTCE（Transaction Cost Economics：取引コスト経済学）の重要性を指摘した坂口・河合（2011）や梶原（2016）、テキストマイニングを用いて網羅的なレビューを実施した原（2014）など、様々なものがあげられる²⁾。

もう一つは、質問票調査を基礎とした定量研究である。わが国では、これまで、上記のような文献研究が数多く蓄積されてきた。これに加えて、近年、日本企業を対象に質問票調査を実施し、収集したデータを利用して想定した関連性を統計的に検証するといった定量研究が、わが国でも登場している。具体的には、組織間での管理システムの設計にかかわって、取引相手の選択基準と取引相手の探索に投じる努力との関連性を検討した坂口（2019）や、取引相手と締結する契約の多様な側面を検討した坂口（2016）、および、組織間での管理システムの運用にかかわって、協働や信頼が成果に及ぼす影響を検討した窪田（2012b）、取引経験と探索に投じる努力が協働に与える影響を検討した坂口（2020）、協働が担当者の心理に与える影響について明らかにした大浦（2021）などがあげられる。

わが国の組織間マネジメント・コントロールの定量研究は、プランニングとコントロールという伝統的な管理会計の考え方を反映し、かつ、取引開始前の選択や契約、取引開始後の協働といった具体的な問題に結びつけて議論ができる点で有益である。また、これらの議論の枠組みは、欧米の多くの組織間マネジメント・コントロール研究と共通している。すなわち、選択や契約を取り上げた坂口（2019）や坂口（2016）は、管理システムの設計（Design/Structuring）に注目したAnderson and Dekker（2005）やDekker（2008）などの研究成果と関連し、協働を取り上げた窪田（2012b）、坂口（2020）、大浦（2021）は、管理システムの運用（Execution/Use）に焦点を当てたDekker et al.（2013）などの研究成果と関連している。そのため、わが国における組織間マネジメント・コントロールの定量研究は、このテーマを専門とする海外の研究者にも受け入れられやすいものであるといえる（坂口 2022）。図表1は、これらの定量研究を要約したものである。

2) このうち、大浦ほか（2021）と原（2014）は定量的な手法（書誌学的な分析手法）を採用した文献研究であり、その他は一般的な文献研究である。

図表 1 わが国の組織間マネジメント・コントロールの定量研究

研究	概要	対象とする段階
窪田 (2012b)	開発提携のマネジメントに焦点を当て、組織間での協働と信頼が直接的に開発提携の成果を促進することを指摘。	運用段階 (協働)
坂口 (2016)	契約の諸側面 (合意の詳細さ、範囲の広さ、協働志向) を取り上げ、合意の詳細さが他の二つの側面の基礎となることを指摘。	設計段階 (契約)
坂口 (2019)	選択基準のうち、業務と製品開発の基準を重視する場合において、取引相手の探索に多くの努力が投じられることを指摘。	設計段階 (選択)
坂口 (2020)	取引経験が目標設定・評価の実施を促進し、取引相手の探索に投じる努力が共同問題解決の実施を促進することを指摘。	運用段階 (協働)
大浦 (2021)	組織間における高度なコントロールが担当者の役割に対する葛藤を増加させる一方で、役割のあいまいさを減少させることを指摘。	運用段階 (協働)

出所：筆者作成

2-2 組織内におけるマネジメント・コントロール概念

わが国の組織間マネジメント・コントロール研究は、国内外の先行研究を基礎とする文献研究にとどまらず、質問票調査を基礎とする定量研究にまで及んでいる。また、ここでの定量研究は、欧米の組織間マネジメント・コントロール研究と共通した枠組みで議論していることから、同じテーマを専門とする海外の研究者も比較的理解しやすいものとなっている (坂口 2022)。

このように、わが国の組織間マネジメント・コントロールにかかわる定量研究は、順調に進展する一方で、欧米の研究と同様に新たな課題に直面している。その課題とは、組織内と組織間のマネジメント・コントロール研究のインターアクション、すなわち、組織内を対象とした研究で蓄積された知見と、組織間を対象とした研究で蓄積された知見を、相互に活用することである。

マネジメント・コントロールに関する研究は、おもに単独の組織を対象として展開されてきたため、マネジメント・コントロールに関する知見は、組織内にかかわって豊富に蓄積されている (伊藤 2019, 2022)。また、ここで利用されるマネジメント・コントロールの概念や枠組みには、多様なものが見受けられる。具体的に、欧米では、「結果コントロール」「行動コントロール」「人事コントロール」「文化コントロール」といった管理の対象に注目した Merchant の概念 (Merchant and Van der Stede 2007)、「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」「理念システム」「境界システム」といった管理の方法に注目した Simons の概念 (Simons 1995)、さらには、単独のコントロールではなく複数のコントロールが組み合わさって機能するコントロール・パッケージの概念 (Malmi and Brown 2008) が提唱され、これらの概念を基礎とした分析や検討が積極的に実施されている。このことは、

わが国の管理会計領域にも当てはまる（澤邊 2020; 横田ほか 2016, 2018）³⁾。

組織内にかかわって豊富に蓄積されたマネジメント・コントロールの知見を、組織間マネジメント・コントロール研究に活用するためには、共通する概念や枠組みに依拠して議論を展開する必要がある。これは、組織間マネジメント・コントロールを専門とする研究者の立場に立てば、単独の組織を対象とする研究で利用されるマネジメント・コントロールの概念や枠組みを、組織間マネジメント・コントロール研究に援用することであるといえる。共通の概念に依拠することによって組織内と組織間のマネジメント・コントロール研究のインターアクションが期待できるため、こうした取り組みは、組織間マネジメント・コントロール研究をリードする欧米の管理会計領域にとって重要であるのみならず（Dekker 2016）、創造性の高い優れた研究成果を生み出すことが今後期待されるわが国の管理会計領域にとっても急務であると考えられる（坂口 2022）。

そこで第3節では、単独の組織を対象とする研究が依拠するマネジメント・コントロールの概念や枠組みのうち、Merchant の概念やその基礎となる Ouchi の概念を援用した、欧米の組織間マネジメント・コントロール研究について見ていくこととしたい⁴⁾。

3 組織内のマネジメント・コントロール概念の援用

3-1 取引・取引相手の特徴

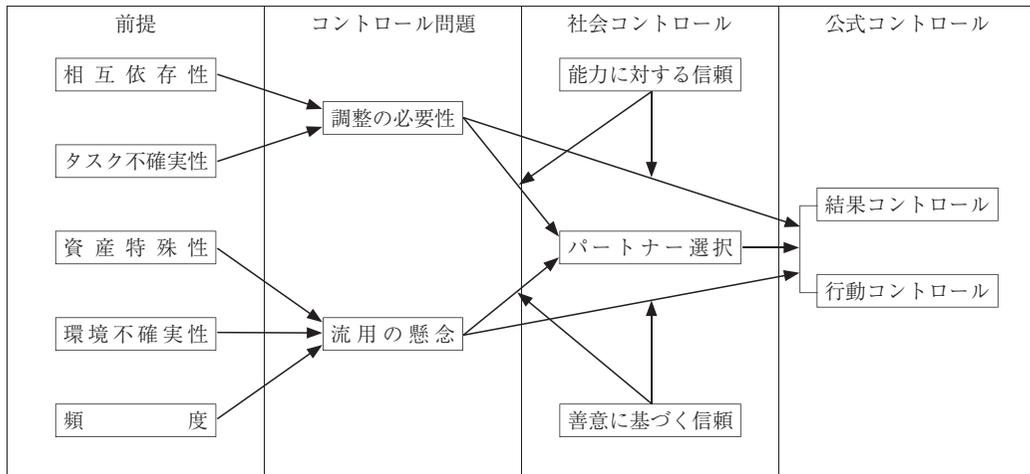
組織間マネジメント・コントロール研究では、組織間での管理システムの設計と運用にかかわる問題を検討する際に、取引上のリスク要因から影響を受けることを想定する。ここでは、取引相手の機会主義的な行動から目標を達成できないリスク（Relational Risks：関係リスク）と、取引相手の能力不足から目標を達成できないリスク（Performance Risks：成果リスク）に対応するため、管理システムが高度に設計・運用されるといった関連性を設定する⁵⁾。また、この関連性を検証するために、取引上のリスク要因の代理変数である取引・取引相手の特徴（不確実性、資産特殊性、取引規模、信頼など）が管理システムに与える影響について分析する。こうした一連の分析と検討は、Merchant の概念を援用した欧米の組織間マネジメント・コントロール研究においても実施されている。

3) 例えば、横田ほか（2016）は、2011年から2013年の3年間を対象とし、『管理会計学』『原価計算研究』『メルコ管理会計研究』『会計プロGRESS』『会計』『企業会計』『産業経理』の7誌に掲載された関連論文を調査して、マネジメント・コントロールを取り扱ったわが国の研究の多くがSimonsの著作を引用していたことを明らかにしている。

4) Merchant の概念を援用した組織間マネジメント・コントロール研究に注目する理由は、欧米の管理会計領域においていつくか登場しており、今後の蓄積が期待できるためである。

5) 関係リスクと成果リスクについては、Das and Teng（1996）を参照。

図表2 Dekker (2004) のフレームワーク



出所: Dekker (2004, 36)

この議論の基礎となるのは、組織間マネジメント・コントロールの代表的な研究成果にあたる Dekker (2004) である⁶⁾。Dekker (2004) は、Merchant の概念を援用し、取引上のリスク要因、取引相手の選択、実施するコントロールの関連性を包括的に表現したフレームワークを提示している。この研究では、取引の特徴にあたる「前提」が取引上のリスクにあたる「コントロール問題」に影響を与え、これが「社会コントロール」や「公式コントロール」に影響を与えると想定している。図表2は、想定する関連性について表現したものである。

ここでは、資産特殊性、環境不確実性、頻度といった要因が、取引相手の機会主義的行動に対する危惧である「流用の懸念 (Appropriation Concerns)」を生じさせ、相互依存性やタスク不確実性といった要因が、取引相手との「調整の必要性 (Coordination Requirements)」を生じさせることを示している。加えて、取引上のリスクが結果と行動のコントロールを促進することや、取引相手の善意や能力に対する信頼が取引上のリスクの影響を緩和することを示している。

Dekker (2004) の整理をふまえて、Dekker and Van den Abbeele (2010) は、ベルギーの中小企業におけるIT関連取引の質問票調査を基礎として、資産特殊性と不確実性が結果と行動のコントロールに直接的に有意な正の影響を与えることを明らかにしている。これは、取引相手による流用の懸念が高い場合に、取引相手に対するコントロールが積極的に実施されることを意味している。また、この研究は、取引経験が結果と行動のコントロールに直接的に有意な負の影響を与えることを明らかにしている。このことは、取引経験が豊富な場合に、取引相手

6) この研究は、オランダの鉄道業での調達活動にかかわる定性研究であり定量研究ではない。しかし、後の組織間マネジメント・コントロールの定量研究の進展に重大な影響を与え、かつ、Merchant の概念を援用していることから、本研究において取り上げる。

の機会主義的な行動に対する懸念が減少しコントロールの必要性が低下することを意味している。

さらに、Amderson et al. (2015) は、単独の組織を対象とした研究が依拠している複数のマネジメント・コントロール概念を、組織間マネジメント・コントロールの検討へ全般的に援用している⁷⁾。具体的には、取引相手に対するコントロールと、著名な Merchant の概念、Simons の概念、Jensen and Meckling (1992) の概念が、どのように当てはまるのかについて検討している。検討の結果、この研究は、Merchant の概念にかかわって、結果、行動、人事のコントロールが組織間で広く見られることを指摘している。また、取引上のリスクが組織間でのコントロールに与える影響にかかわって、この研究は、戦略リスクが高い場合に行動コントロールが盛んに実施され、業務リスクが高い場合に結果コントロールが盛んに実施されることを指摘している。

3-2 情報共有

管理会計情報の共有が取引相手との関係構築や関係維持に果たす役割については、おもに欧米の組織間マネジメント・コントロール研究で議論されている⁸⁾。ここでは、取引相手との管理会計情報の共有を進めることにより、機会主義的行動に対する懸念が低減され、業務に関する複雑な調整が実施可能となるため、高度な管理システムを組織間で設計・運用できるようになることが指摘されている。こうした組織間での情報共有と管理システムとの関連性については、Merchant の概念を援用した欧米の組織間マネジメント・コントロール研究でも検討されている。

例えば、Dekker and Van den Abbeele (2010) は、上記のベルギーの中小企業における IT 関連取引の質問票調査を基礎として、取引相手との多様な情報（比較のための情報、工程・技術の情報、協力・依存の情報）の共有と、取引相手に対するコントロール（結果コントロールと行動コントロール）との関連性を分析している。分析の結果、工程・技術の情報の共有が結果と行動コントロールを直接的に促進することや、協力・依存の情報の共有がとくに結果コントロールを直接的に促進することを明らかにしている。この結果は、取引相手との情報共有が結果と行動のコントロールの双方に影響を与えるとともに、その影響が情報のタイプに応じて異なることを示す点で示唆に富んでいる。

7) この研究は、米国3社（化学、情報、小売企業）を対象としたインタビュー調査の結果を定量化し分析したものであり、質問票調査を基礎とするものではない。しかし、複数のマネジメント・コントロール概念の組織間マネジメント・コントロールへの援用を試みた萌芽的な研究であるため、本研究で取り上げる。

8) コスト情報を含めた取引相手との情報共有は「オープンブック会計」と呼ばれており、欧米の管理会計領域を中心に研究が蓄積されている。質問票調査を基礎としたオープンブック会計に関する近年の研究としては、Caglio (2018) がある。

3-3 経営のスタイル

経営のスタイルは、組織内の管理システムだけでなく、取引相手との関係構築や関係維持にも影響を与えることが予想されるため、組織間マネジメント・コントロールの研究でも取り扱うべき要因である⁹⁾。これに関連して、Stouthuysen et al. (2017) は、提携のスタイル（深化、探索、両利き）が組織間での結果、行動、非公式のコントロールに対して与える影響について考察している。この研究では、提携の管理者を対象とした質問票調査を基礎に、まず、236件の有効回答を分類している。クラスター分析の結果、ここでは、深化（Exploitation）スタイルの提携が56件、探索（Exploration）スタイルの提携が75件、両利き（Ambidexterity）スタイルの提携が56件、中間スタイルの提携が49件に分類できることを示している。また、この研究では、提携のスタイルと管理システムとの関連性について、深化スタイルの提携で結果コントロールが盛んに実施される一方で、探索スタイルの提携で行動コントロールが盛んに実施されること、および、両利きスタイルで結果と行動のコントロールの両方が盛んに実施されることを明らかにしている。

3-4 模倣

3-1から3-3の研究成果をふまえると、組織間における結果と行動のコントロールは、取引・取引相手の特徴、情報共有、経営のスタイルといった要因から影響を受けて実施されることが理解できる。加えて、Merchantの概念を援用した欧米の研究では、多様な要因の影響を考慮した上で適切と考えられるコントロール水準と、実際のコントロール水準とのズレである、ミスアラインメント（Misalignment）の問題も検討している。そして、ミスアラインメントの一つの原因として、組織間における他の管理システムの模倣を取り上げている。

例えば、Reusen and Stouthuysen (2017) は、サプライヤーとの関係と顧客との関係の両方にかかわる質問票調査を実施し、両方の取引・取引相手の特徴の類似度（不確実性、相互依存性、取引期間の類似度）と、両方のマネジメント・コントロール全体の類似度（結果、行動、社会のコントロールの類似度を総合したもの）との関連性について分析している。分析の結果、この研究は、不確実性、相互依存性、取引期間の類似度が、マネジメント・コントロール全体の類似度に有意な正の影響を与えていること、すなわち、顧客との取引とサプライヤーとの取引が類似していれば、顧客から実施されるコントロールとサプライヤーに実施するコントロールが類似することを示している。また、この研究は、マネジメント・コントロールの模倣の程度が過度に高いほど、コントロールの類似度が高まることを明らかにしている¹⁰⁾。

9) 組織内の要因が組織間の管理システムに与える影響はDekker et al. (2019) でも取り上げられている。ここでは、組織内の包括的な管理会計情報が、組織間での契約の設計に与える影響について議論している。

10) 分析面では、コントロールの模倣の残差がコントロールの類似度に有意な正の影響を与えることである。ここでの模倣の残差は、不確実性、相互依存性、取引期間の類似度がコントロールの模倣に対して与える影

また、Reusen et al. (2020) は、質問票調査を利用して、バイヤーが第1階層サプライヤーに実施するコントロール（結果、行動、社会のコントロール）と、第1階層サプライヤーが第2階層サプライヤーに実施するコントロール（結果、行動、社会のコントロール）をそれぞれ測定し、両者の差の小ささによってコントロールの模倣の程度を計算している¹¹⁾。そして、第1階層サプライヤーのバイヤーに対するコミットメントが高い場合に、結果コントロールの模倣の程度が高くなることを明らかにしている¹²⁾。この結果は、組織間におけるコントロールの模倣が意図的に実施されていることを示唆する点で興味深いと思われる。

3-5 成果

組織間マネジメント・コントロール研究において、取引関係から生じる成果は、おもに管理システムの運用にかかわって議論されている（Mahama 2006; 窪田 2012b）。こうした成果に関する議論は、Merchant の概念を援用した欧米の研究でも見受けられる。例えば、Stouthuysen et al. (2012) は、サービス提供サプライヤーとの取引に関する質問票調査を基礎に、結果、行動、非公式のコントロール、一般的もしくは専門的サービス、および、成果（サービスの質の高さや満足度など）との関連性について分析している。その結果、この研究は、一般的サービスにかかわって結果コントロールを実施する場合や、専門的サービスにかかわって行動コントロールを実施する場合に、サービスの質の高さやサービスに対する満足度の高さが向上することを指摘している。

また、Stouthuysen et al. (2017) は、上記の質問票調査を基礎に、結果、行動、非公式のコントロールと、深化、探索、両利きスタイルの提携、および、成果（提携目標の達成の程度など）との関連性について分析している。分析の結果、深化スタイルの提携において結果コントロールが目標達成を促進すること、探索スタイルの提携において行動コントロールが目標達成を促進すること、および、両利きスタイルの提携において結果と行動のコントロールの併用が目標達成を促進することを明らかにしている。

さらに、Lou et al. (2022) は、組織間での事前のコントロールとして取引相手の選択（効率重視とイノベーション重視）をあげ、また、事後のコントロールとして結果コントロール、行動コントロール、信頼をあげた上で、これらの事前と事後のコントロールの組み合わせとイノベーション（漸進的と急進的）との関連性について検討している。中国で実施した Web ベース

響を重回帰分析で推定した際に、予測値との差として計算したものである。

11) 具体的には、バイヤーが実施するコントロールの回答から第1階層サプライヤーが実施するコントロールの回答の差の絶対値を求め、これを5点リッカート・スケールの最大値である5から控除することによって、コントロールの模倣の程度を計算している。

12) 加えて、この研究は、バイヤーに対するコミットメントが高い場合に、社会コントロールの模倣の程度が高くなることや、コミットメントと環境不確実性がともに高い場合に、社会コントロールの模倣の程度が低くなることを明らかにしている。

の質問票調査を基礎に、この研究は、効率重視のサプライヤー選択、結果コントロール、行動コントロール、信頼の4つの組み合わせが漸進的イノベーションを促進することを明らかにしている。

4 欧米での取り組みのインプリケーション

近年、欧米の管理会計領域では、単独の組織を対象とする研究が依拠するマネジメント・コントロール概念を、組織間マネジメント・コントロール研究へ援用する必要性が指摘されている (Dekker 2016)。これに伴い、Dekker (2004) の提示したフレームワークを参考に、Merchant の概念やその基礎となる Ouchi の概念を用いた検討が進展している。

Merchant の概念を援用した組織間マネジメント・コントロール研究は、組織間での管理システムの設計と運用にかかわる問題を検討してきた多くの研究と同様に、取引上のリスク要因である取引・取引相手の特徴 (Dekker and Van den Abbeele 2010) や、コスト情報を含む管理会計情報の共有 (Dekker and Van den Abbeele 2010) を検討している。また、取引関係を通じて生じる成果としてサービスの質の高さや満足度、提携目標の達成の程度などを想定し、これらの成果がどのように向上するのかについて議論している (Stouthuysen et al. 2012, 2017)。

さらに、これらの研究は、提携のスタイルにかかわって深化、探索、両利きのスタイル、成果にかかわって漸進的イノベーションと急進的イノベーションを取り上げている (Lou et al. 2022; Stouthuysen et al. 2017)。加えて、ミスアラインメントの問題やその原因である管理システムの模倣についても議論している。これらの議論は、組織間マネジメント・コントロールにかかわる知見の一層の充実に貢献すると考えられる。図表3は、前節でレビューした欧米の組織間マネジメント・コントロール研究の中で、とくに質問票調査による定量研究を要約したものである。

このように、組織間マネジメント・コントロールを専門とする欧米の研究者は、単独の組織を対象とする研究が依拠するマネジメント・コントロールの概念や枠組みを、組織間マネジメント・コントロール研究へ援用する取り組みに着手している。このことは、依拠する概念が異なるために組織内と組織間の知見が相互に活用できないという状況の克服に貢献する (Dekker 2016)。そのため、組織間マネジメント・コントロール研究をリードする欧米の管理会計領域での取り組みは、組織内を対象とするマネジメント・コントロール研究とのインターアクションを促進し、研究を活性化する意図を反映したものであるといえる。さらに、図表3で提示した定量研究は、会計を専門とする雑誌とともに、会計以外を専門とする雑誌にも発表されている。このことは、組織間マネジメント・コントロールを専門とする欧米の研究者が、組織内とのインターアクションを通じて研究を活性化するだけでなく、他の研究領域との交流を目指していることを示唆していると思われる。

図表3 Merchantの概念を援用した組織間マネジメント・コントロールの定量研究

研究	概要	掲載雑誌
Dekker and Van den Abbeele (2010)	リスク要因や管理会計情報の共有が結果と行動のコントロールの実施に影響を与えることを指摘。	<i>Organization Science</i>
Stouthuysen et al. (2012)	サービスのタイプに応じて、結果と行動のコントロールが成果に与える影響が異なることを指摘。	<i>Journal of Operations Management</i>
Reusen and Stouthuysen (2017)	リスク要因の類似性やコントロールの模倣が、コントロールの類似性に影響を与えることを指摘。	<i>Accounting, Organizations and Society</i>
Stouthuysen et al. (2017)	提携のスタイルに応じて、結果と行動のコントロールの実施や成果への影響が異なることを指摘。	<i>Management Accounting Research</i>
Reusen et al. (2020)	バイヤーに対するコミットメントが、結果と行動のコントロールの模倣に影響を与えることを指摘。	<i>Journal of Supply Chain Management</i>
Lou et al. (2022)	取引相手の選択、結果と行動のコントロール、信頼の「組み合わせ」が成果と関連することを指摘。	<i>Journal of Business Research</i>

出所：筆者作成

わが国の管理会計領域では、組織間マネジメント・コントロールにかかわる文献研究とともに、質問票調査を基礎とした定量研究が進展している。ここでの定量研究は、プランニングとコントロールという伝統的な管理会計の考え方を反映すること、取引開始前や取引開始後の各段階における具体的な問題に結びつけて議論ができること、さらには、欧米の組織間マネジメント・コントロールの定量研究と共通した枠組みで議論していることから、世界の研究の進展に貢献する可能性を有している。その意味で、わが国の組織間マネジメント・コントロールの定量研究は、欧米の研究のキャッチアップが進展した状態にあるといえる（坂口 2022）。

しかし、わが国の組織間マネジメント・コントロール研究が果たす役割は現時点でも限定的である。わが国の管理会計領域が有意義な研究成果を発信するためには、日本企業という調査サイトの独自性だけでなく、豊富に蓄積される組織内のマネジメント・コントロールの知見を活用することが必要である。これと同時に、管理会計に隣接する領域（組織論、マーケティング論、生産管理論など）にも視野を広げ、創造性の高い問題を設定して挑戦することが、先行する欧米の管理会計領域以上に必要になると思われる。

謝辞

本研究は、科学研究費（基盤研究（C）：22K01782）による成果の一部である。

柴健次先生、清水涼子先生には、専門領域が筆者と異なっているにもかかわらず、関西大学会計大学院にて大変お世話になりました。ここに記して心より感謝申し上げます。

参考文献

- Anderson, S. W., and H. C. Dekker. 2005. Management control for market transactions: The relation between transaction characteristics, incomplete contract design, and subsequent performance. *Management Science* 51(12): 1734-1752.

- Anderson, S. W., and H. C. Dekker. 2009. Strategic cost management in supply chain, part 1: Structural cost management. *Accounting Horizons* 23(2): 201-220.
- Anderson, S. W., M. C. Christ, H. C. Dekker, and K. L. Sedatole. 2015. Do extant management control frameworks fit the alliance setting? A descriptive analysis. *Industrial Marketing Management* 46: 36-53.
- Anthony, R. N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Caglio, A. 2018. To disclose or not to disclose? An investigation of the antecedents and effects of open book accounting. *European Accounting Review* 27(2): 263-287.
- Caglio, A., and A. Ditillo. 2021. Reviewing interorganizational management accounting and control literature: A new look. *Journal of Management Accounting Research* 33(1): 149-169.
- Das, T. K., and B-S. Teng. 1996. Risk types and inter-firm alliance structures. *Journal of Management Studies* 33(6): 827-843.
- Dekker, H. C. 2004. Control of inter-organizational relationships: Evidence on appropriation concerns and coordination requirements. *Accounting, Organizations and Society* 29(1): 27-49.
- Dekker, H. C. 2008. Partner selection and governance design in interfirm relationships. *Accounting, Organizations and Society* 33(7/8): 915-941.
- Dekker, H. C. 2016. On the boundaries between intrafirm and interfirm management accounting research. *Management Accounting Research* 31: 86-99.
- Dekker, H. C., and A. Van den Abbeele. 2010. Organizational learning and interfirm control: The effect of partner search and prior exchange experiences. *Organization Science* 21(6): 1233-1250.
- Dekker, H. C., T. Kawai, and J. Sakaguchi. 2019. The interfirm contracting value of management accounting information. *Journal of Management Accounting Research* 31(2): 59-74.
- Dekker, H. C., J. Sakaguchi, and T. Kawai. 2013. Beyond the contract: Managing risk in supply chain relations. *Management Accounting Research* 24(2): 122-139.
- Jensen, M., and W. Meckling. 1992. Specific and general knowledge, and organizational structure. In Werin, L., and H. Wijkander. Eds., *Contract Economics*, Oxford, UK: Blackwell. 251-274.
- Lou, Z., A. Ye., J. Mao. and C. Zhang. 2022. Supplier selection, control mechanisms, and firm innovation: Configuration analysis based on fsQCA. *Journal of Business Research* 139: 81-89.
- Mahama, H. 2006. Management control systems, cooperation and performance in strategic supply relationships: A survey in the mines. *Management Accounting Research* 17(3): 315-339.
- Malmi, T., and D. A. Brown. 2008. Management control systems as a package: Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research* 19(4): 287-300.
- Merchant, K. A., and W. A. Van der Stede. 2007. *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Ouchi, W.G. 1979. A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. *Management Science* 25(9): 833-848.
- Reusen, E., and K. Stouthuysen. 2017. Misaligned control: The role of management control system imitation in supply chains. *Accounting, Organizations and Society* 61: 22-35.
- Reusen, E., and K. Stouthuysen, F. Roodhooft, A. Van den Abbeele, and H. Slabbinck. 2020. Imitation of management practices in supply networks: Relational and environmental effects. *Journal of Supply Chain Management* 56(1): 54-72.
- Simons, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Stouthuysen, K., H. Slabbinck, and F. Roodhooft. 2012. Controls, service type and perceived supplier

- performance in interfirm service exchange. *Journal of Operations Management* 30(5): 423-435.
- Stouthuysen, K., H. Slabbinck, and F. Roodhooft. 2017. Formal controls and alliance performance: The effects of alliance motivation and informal controls. *Management Accounting Research* 37: 49-63.
- 伊藤克容. 2019. 『組織を創るマネジメント・コントロール』中央経済社.
- 伊藤克容. 2022. 「組織間マネジメント・コントロールの課題：コントロール領域の拡大」『成蹊大学経済経営論集』53(2): 121-137.
- 井上慶太. 2016. 「組織間マネジメント・コントロール研究の現状と展望」『原価計算研究』40(2): 31-43.
- 井上慶太. 2021. 「顧客関係と管理会計：拡張的な顧客関係の捉え方をふまえて」『管理会計学』29(1): 1-17.
- 井上慶太. 2023. 「組織間コントロールとその帰結に関する考察」『東京経大会誌：経営学』318: 155-167.
- 大浦啓輔. 2021. 「組織間コントロールの影響要因と役割ストレス：組織内および組織間コントロールの二重構造の視点から」『会計プロGRESS』22: 51-66.
- 大浦啓輔・河合隆治・坂口順也. 2021. 「わが国における組織間マネジメント・コントロールの知見」『原価計算研究』45(2): 39-52.
- 梶原武久. 2016. 「組織間管理会計研究の現状と展望」『会計』189(2): 159-172.
- 窪田祐一. 2012a. 「組織間コストマネジメント研究の展開」『管理会計学』20(2): 123-140.
- 窪田祐一. 2012b. 「戦略的提携における組織間マネジメント・コントロール：共同開発を中心に」『原価計算研究』36(1): 95-106.
- 小林哲夫. 2004. 「組織間マネジメントのための管理会計」『企業会計』56(1): 4-11.
- 坂口順也. 2016. 「組織間における契約の諸側面とその関連性：組織間マネジメント・コントロールの設計」『原価計算研究』40(1): 24-36.
- 坂口順也. 2019. 「取引相手の選択と探索コストとの関連性」『管理会計学』27(1): 75-91.
- 坂口順也. 2020. 「経験と探索が組織間協働の実施に与える影響」『原価計算研究』44(2): 1-13.
- 坂口順也. 2022. 『組織間マネジメント・コントロール論：取引関係の構築・維持と管理会計』中央経済社.
- 坂口順也・河合隆治. 2011. 「組織間マネジメント・コントロールのサーベイ研究の現状と方向性：影響要因と統治システム」『メルコ管理会計研究』4(2): 29-41.
- 坂口順也・河合隆治・上總康行. 2015. 「日本の組織間マネジメント・コントロール研究の課題」『メルコ管理会計研究』7(2): 3-13.
- 澤邊紀生. 2016. 「管理会計研究の辺境における理論と実践」『会計』189(2): 135-147.
- 澤邊紀生. 2020. 「マネジメント・コントロールの展開と今日的課題」『管理会計学』28(2): 25-35.
- 高橋賢. 2023. 「管理会計における現象の理論化の課題」『会計』203(2): 1-13.
- 原慎之介. 2014. 「テキストマイニングによる管理会計研究とSCM研究の比較：組織間管理会計への貢献に向けて」『原価計算研究』38(2): 136-147.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好. 2016. 「マネジメント・コントロールの分析枠組みから見た管理会計研究：文献分析による検討」『原価計算研究』40(2): 125-138.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好. 2018. 「わが国のマネジメント・コントロール研究の文献分析：わが国企業実務に焦点を当てて」『メルコ管理会計研究』10(1): 61-73.

