

日本企業における業績管理に関する組織能力の考察

—業績管理能力の解明にむけた予備的分析—

福 島 一 矩

〔要約〕

本研究の目的は、業績管理を効果的に実施するための組織能力の実証的解明にむけた予備的分析を行うことである。具体的には、郵送質問票調査に基づき、日本企業の業績管理の実態を明らかにするとともに、業績管理を効果的に実施するための組織能力（経験学習能力および吸収能力）に関する調査結果を示す。その結果、日本企業では多様な方法を用いて業績管理を効果的に実施するための知識を収集するとともに、それらを組織内で共有化し、活用をしていることが確認され、業績管理に関する組織能力を構築していることが推察された。

〔キーワード〕

業績管理、組織能力、経験学習、吸収能力、管理会計能力、業績管理能力

1. はじめに

近年、日本企業の業績管理の実態を明らかにしようとする研究が行われている（清水, 2013; 横田ほか, 2013; など）。これらの研究では、業績管理の目的、業績管理システムの特徴、業績管理指標の設定・評価などが調査され、日本企業の業績管理のおおよその全体像が明らかにされてきた。しかし、業績管理と組織業績の間に一定の関係を見出すことが難しいという課題が残されている（Ittner and Larcker, 2009）。

そこで、業績管理と組織業績の関係を明らかにすべく、両者を媒介す

のような組織能力に注目してその関係性を明らかにしようとしてきた (Franco-Santos et al., 2012; Grafton et al., 2010; など)。しかし、業績管理と組織能力、組織能力と組織業績の間にも一定の関係性を見出すことが難しく、同様の業績管理を行っているにもかかわらず組織能力、組織業績に異なった影響を与えるのはなぜかという疑問は残されたままである。

このような残された課題・疑問に対して、組織能力を業績管理と組織業績の関係の媒介変数として捉えるのではなく、業績管理と組織業績の関係の調整変数として捉えることが有用である可能性が指摘されている (福島, 2013)。すなわち、組織能力が、業績管理の組織業績に与える影響を調整しているという関係性である¹。

本研究では、このような業績管理を効果的に実施するための組織能力の存在およびその影響の実証的解明にむけた予備的分析を目的とする。具体的には、郵送質問票調査に基づき、日本企業の業績管理の実態を明らかにするとともに、業績管理を効果的に実施するための組織能力 (経験学習能力および吸収能力) に関する調査結果を示す。以下では、第2節で分析データの収集、第3節で日本企業の業績管理の実態を示したうえで、第4節で業績管理を効果的に実施するための組織能力に係わる調査結果を述べる。

2. 分析データの収集

分析のためのデータは、郵送質問票調査により収集した。調査対象は、東証一部上場製造業847社である。発送先は、有価証券報告書などをもとに、主要事業部門の業績管理の実情に精通していると予想される責任者を特定し²、2013年11月15日を回収期限として、2013年10月30日に東証一部上場全

-
- 1) 業績管理以外の管理会計システムに関して同様の指摘がある。たとえば、吉田 (2003) は、原価企画の効果的な利用を可能にするための3つの組織能力 (プロセス能力、ローカル能力、アーキテクチャ能力) の高さが原価企画活動の成果 (逆機能) に与える影響を調整することを実証的に示している。
 - 2) 具体的には、本社もしくは主要事業部門の経理担当、経営管理担当、経営企画担当などの責任者 (個人名) を特定して質問票を送付している。なお、いずれの役職者の特定も困難な場合には「経理担当責任者」宛てに送付している。

製造業847社を対象に発送した。なお、回収率を高めるために、回収期限前の2013年11月13日に督促状を送付している。回収期限後を含めた最終回収企業数は76社（回収率9.0%）であった。業種ごとの発送数、回収数（率）は図表1のとおりである。なお、回答企業の業種分布について、東証一部上場製造業の業種分布と適合していることを確認した³⁾。

図表1 質問票の発送・回収結果

業種	発送数	回収数（率）
食料品	69	5（7.2%）
繊維製品	41	4（9.8%）
パルプ・紙	11	2（18.2%）
化学	128	12（9.4%）
医薬品	38	4（10.5%）
石油・石炭製品	11	0（0.0%）
ゴム製品	11	2（18.2%）
ガラス・土石製品	33	2（6.1%）
鉄鋼	32	5（15.6%）
非鉄金属	24	1（4.2%）
金属製品	37	6（16.2%）
機械	120	6（5.0%）
電気機器	154	13（8.4%）
輸送用機器	62	5（9.7%）
精密機器	28	2（7.1%）
その他製品	48	7（14.6%）
合計	847	76（9.0%）

3. 日本企業の業績管理の実態

本節では、日本企業の業績管理の実態について、業績管理システムの特

3) カイ自乗検定を行った ($\chi^2=12.125$, 自由度 14)。

徴、業績管理システムの利用目的と効果、業績管理システムの利用方法、業績評価の方法、業績と報酬の関連性に関する調査結果を示す。

(1) 業績管理システムの特徴

まず、業績管理システムの特徴について、包括的業績管理システム (comprehensive performance measurement systems) の概念に基づいて調査した。質問項目は、Chenhall (2005) やHall (2008) などを参照して設定し、包括的業績管理システムの特徴をどの程度備えているのかを7点尺度 (「1 まったくそうではない」 - 「7 まったくそのとおり」) で測定した (図表2)。その結果、業績管理システムを用いることにより、事業業績が全社経営戦略の実現に与える影響 (5.58)、事業活動と全社目標の関係 (5.55)、事業活動の他事業部門への影響 (4.32)、事業活動と事業戦略の関係 (5.26) が把握できること、業績管理システムが事業部門の業務全般の業績情報 (5.13)、中心的業務の業績情報 (5.25) を提供すること、業績情報が一定形式に則って整理されていること (5.78) が確認された。

これらの結果からは、各質問項目の平均値は設問(3)を除いて5点を上回っており、7つの質問項目のクロンバックの α 係数 (Cronbach's α) も0.832であることから、包括的業績管理システムの特徴を備えていることが推察される。

図表2 業績管理システムの特徴

	N	平均値	標準偏差
(1) 事業業績の経営戦略実現への影響	76	5.58	0.983
(2) 事業活動と経営目標の関係	76	5.55	0.972
(3) 事業活動の他事業部門への影響	76	4.32	1.169
(4) 事業活動と事業戦略の関係	76	5.26	1.025
(5) 事業部門の業務全般の業績情報	76	5.13	1.193
(6) 事業部門の中心業務の業績情報	76	5.25	1.297
(7) 一定の形式に則った業績情報	76	5.78	0.793

(2) 業績管理システムの利用目的と効果

つぎに、業績管理システムの利用目的と効果について7点尺度（利用目的：「1 まったく利用していない」－「7 重点的に利用している」、効果：「1 まったく効果がない」－「7 極めて効果がある」）で調査した（図表3）。その結果、業績管理システムの利用目的は、全社経営戦略の実行・実現（5.66）、全社の経営目標の達成（6.08）、事業戦略の実行・実現（5.50）、事業業績目標の達成（5.89）であった。これらの利用目的間の差異を分析したところ、組織目標の達成と組織戦略の実行・実現間の差異については、全社レベル、事業レベルともに組織目標の達成を戦略の実行・実現よりも重視していることが確認された（有意水準5%）⁴。また、全社レベルと事業レベル間の差異については、全社目標の達成を事業目標の達成よりも重視していることが確認された（有意水準5%）。

一方、業績管理システムの利用の効果は、全社経営戦略の実行・実現（5.00）、全社の経営目標の達成（5.34）、事業戦略の実行・実現（4.95）、事業業績目標の達成（5.24）であった。これらの効果間の差異を分析したところ、組織目標の達成効果の方が、組織戦略の実行・実現効果よりも高いことが全社レベル、事業レベルともに確認されたが（有意水準5%）、全社レベルと事業レベル間で各効果の差異は確認されなかった。

さらに、業績管理のシステムの利用目的と効果の相関分析を行ったところ、いずれも有意な相関関係が確認され（有意水準0.1%）、目的に見合った効果が得られていると推測される。

図表3 業績管理システムの利用目的・効果

	利用目的			効果			目的・効果
	N	平均値	標準偏差	N	平均値	標準偏差	
(1) 全社経営戦略の実行・実現	76	5.66	0.946	76	5.00	1.120	0.579***
(2) 全社経営目標の達成	76	6.08	0.726	76	5.34	0.946	0.504***
(3) 事業戦略の実行・実現	76	5.50	1.013	76	4.95	1.118	0.624***
(4) 事業業績目標の達成	76	5.89	0.903	76	5.24	1.082	0.599***

注1) 目的・効果間の相関係数はピアソン（Pearson）の相関係数を示している。

注2) *** p<0.001, ** p<0.01, * p<0.05

4) 2項目の平均値の差の検定はt検定を実施しており、以下の分析も同様である。

(3) 業績管理システムの利用方法

つづいて、業績管理システムの利用方法について、Simons (1995, 2005) が提示する診断型コントロール・システム (diagnostic control systems) とインタラクティブ・コントロール・システム (interactive control systems) の概念に基づいて調査した。質問項目は、Widener (2007) を参照して設定し、診断型コントロール・システム、インタラクティブ・コントロール・システムの特徴をどの程度を備えているのかを業績管理システムの利用方法に関して7点尺度（「1 まったくそうではない」－「7 まったくそのとおり」）で測定した⁵⁾。

その結果、診断型コントロール・システムに関して、**図表4**に示すように、業績管理の仕組みは、事業活動の成果の把握 (5.93)、目標・予測値と実績値の比較 (6.28)、重要業績指標の達成状況の評価 (5.26)、目標達成にむけた進捗状況の把握 (5.79)、上司や部下との議論の促進 (4.93)、アクションプランの継続的見直し (4.97)、事業の現状に関する共通認識の醸成 (5.36)、事業部門の結束力の向上 (4.54) に利用されている。これらの項目の利用度の差異を調べたところ、目標・予測値と実績値の比較が、他のすべての利用事項よりも重点的に利用されていること、事業活動の成果の把握、目標達成にむけた進捗状況の把握が、目標・予測値と実績値の比較以外の利用事項よりも重点的に利用されていることが確認され（いずれも有意水準5%）⁶⁾、Simons (1995, 2005) の提示する診断型コントロール・システムの特徴を典型的に表すような業績管理システムの診断的な利用傾向が推察された⁷⁾。

-
- 5) 診断型コントロール・システム、インタラクティブ・コントロール・システムの測定方法・尺度は研究により異なり、たとえばWidener (2007) とHenri (2006) では同様の質問項目が異なったコントロール・システムに含まれているといった測定上の課題も残されている。これらの測定に関する議論は、佐久間ほか (2013) を参照いただきたい。
 - 6) 3項目以上の平均値の差の検定は、ボンフェローニの方法による多重比較 (Bonferroni's multiple comparison) を実施しており、以下も同様である。
 - 7) 業績管理システムの診断型利用に関する8つの質問項目のクロンバックの α 係数は0.835であった。

図表4 業績管理システムの診断型利用(診断的コントロール・システム)

	N	平均値	標準偏差
(1) 事業活動の成果の把握	76	5.93	0.929
(2) 目標・予測値と実績値の比較	76	6.28	0.624
(3) 重要業績指標の達成状況の評価	76	5.26	1.147
(4) 目標達成にむけた進捗状況の把握	76	5.79	0.998
(5) 上司・部下との議論促進	76	4.43	1.024
(6) アクションプランの継続的見直し	76	4.97	1.070
(7) 事業の現状に関する共通認識の醸成	76	5.36	0.812
(8) 事業部門の結束力向上	76	4.54	1.331

一方、インターラクティブ・コントロール・システムについては、図表5に示すように、業績管理システムに関して、想定外の事態が生じた時だけ関心をむける(R) (トップ5.55; ミドル5.41), 日常的に関心がある(トップ5.74; ミドル5.43), 定期的に有効性を検証する(トップ4.99; ミドル4.56), 業績管理システムから得られた情報の解釈する方法では自分達で解釈を行う(トップ4.91; ミドル4.82), 専門スタッフに依頼する(R) (トップ3.51; ミドル3.87)であった。これらの利用方法に関する差異を分析したところ、想定外の事態が生じた時だけシステムに関心を向けること(R), 日常的にシステムに関心を向けることが、他の利用方法よりも重点的に実施されていることが確認され(いずれも有意水準5%), Simons (1995, 2005) が提示するインターラクティブ・コントロールの特徴を典型的に表すような業績管理システムの対話型の(インターラクティブな)利用傾向が推察された⁸。

8) 業績管理システムの対話型利用に関する8つの質問項目のクロンバックの α 係数は0.694であった。

図表5 業績管理システムの対話型利用
(インタラクティブ・コントロール・システム)

	トップ			ミドル		
	N	平均値	標準偏差	N	平均値	標準偏差
(1) 想定外の場合のみシステムに関心 (R)	76	5.55	1.399	75	5.41	1.396
(2) 日常的なシステムへの関心	76	5.74	1.012	75	5.43	1.093
(3) 定期的にシステム有効性の検証	76	4.99	1.101	75	4.56	1.233
(4) 業績情報を自ら解釈	76	4.91	1.157	76	4.82	1.140
(5) 業績情報の解釈のスタッフに委任 (R)	76	3.51	1.501	76	3.87	1.436

注) (R) は逆転尺度を表しており、表中の数値は逆転後の数値を示している。以下の表も同様である。

(4) 業績評価の方法

業績評価の方法に関して、業績目標の設定方法、業績評価の方法について7点尺度（「1 まったくそうではない」－「7 まったくそのとおり」）で調査した。まず、業績目標の設定方法は、図表6に示すように、事業戦略を考慮して業績目標を設定する（5.71）、財務業績と非財務業績の関係を考慮して業績目標を設定する（4.71）、業績目標達成のためのアクションプランを設定する（5.55）であった。

図表6 業績目標の設定方法

	N	平均値	標準偏差
(1) 事業戦略を考慮した業績目標の設定	76	5.71	1.117
(2) 財務業績と非財務業績の関係を考慮した業績目標の設定	76	4.71	1.209
(3) 業績目標達成のためのアクションプランの設定	76	5.55	1.025

つぎに、業績評価の方法として、業績評価指標の設定および評価を調査したところ（図表7）、設定する業績評価指標は、財務業績（6.37）、市場シェアなどの測定可能な非財務業績（5.04）、企業の評判などの測定困難な非財務業績（4.05）であり、これらの業績目標間の差異を分析したところ、3つの指標間に有意な差があることが確認された（有意水準5%）。

また、業績評価の対象となる指標は、財務業績（6.29）、測定可能な非財務業績（4.92）、測定困難な非財務業績（4.05）であり、これらの業績評価の対象となる指標間の差異を分析したところ、3つの指標間に有意な差があることが確認された（有意水準5%）。

図表7 業績評価の方法

		設定			評価		
		N	平均値	標準偏差	N	平均値	標準偏差
(1)	財務業績	75	6.37	0.653	76	6.29	0.745
(2)	測定可能な非財務業績	75	5.04	1.019	76	4.92	1.080
(3)	測定困難な非財務業績	75	4.05	1.173	76	4.05	1.253

(5) 業績と報酬の関係性

最後に、業績評価の結果をどの程度報酬に反映させているのかについて明らかにする。日本企業では、業績評価の結果と報酬のリンクについて、短期的に金銭的報酬に結びつけるというよりも、長期的に昇進・昇格と結びつけるという傾向があるといわれてきた（横田, 1998）。しかし近年では、業績と金銭的報酬もリンクしつつあることとされている（横田, 2004）。

そこで本調査では、業績評価の結果が報酬に反映される程度を金銭的報酬と昇進・昇格に分けて、7点尺度（「1 まったく関係がない」－「7 完全に連動する」）で調査した。その結果、図表8に示すように、業績と金銭的報酬の関係性については、トップ（4.75）、ミドル（4.32）、ロー（3.80）の順であり、職位があがるほど業績の金銭的報酬に反映される程度が高くなることが確認された（有意水準0.1%）。また、業績と昇進・昇格の関係性については、トップ（4.32）、ミドル（4.00）、ロー（3.60）の順であり、職位があがるほど業績の昇進・昇格に反映される程度が高くなることが確認された（有意水準1%）。さらに、トップとミドルに関しては、業績を昇進・昇格よりも金銭的報酬に反映させる傾向があることも確認された（有意水準5%）。

図表8 業績と報酬の関係

		金銭的報酬			昇進・昇格		
		N	平均値	標準偏差	N	平均値	標準偏差
(1)	トップマネジメント	76	4.75	1.453	75	4.32	1.243
(2)	ミドルマネジメント	76	4.32	1.339	75	4.00	1.139
(3)	ローマネジメント	76	3.80	1.307	75	3.60	1.336

4. 業績管理の効果的利用に関する組織能力

以上、日本企業における業績管理の実態調査結果を示してきた。本節では、業績管理を効果的に実施するための組織能力について、福島（2013）の議論に基づき、業績管理の利用経験を通じた学習によって蓄積される組織能力（経験学習能力）と、組織内外に存在する業績管理に関する知識・情報や、新たな業績管理システムに関する知識・情報を取り入れ、既存の知識や組織ルーティンの変化させる組織能力（吸収能力）という2つの側面から日本企業の実態を示していく。

（1）業績管理に関する経験学習能力

まず、業績管理に関する経験学習能力について、組織能力の構築は日常の組織的行動がベースとなっているとも言われることから（Chapman, 2005）、業績管理システムの利用経験を通じて業績管理を効果的に進めるための組織能力が構築されるという関係を想定している。このような経験学習プロセスでは、業務・活動に関する振り返り（リフレクション）が重要であると指摘されるため（松尾, 2011, 2013）、毎期の業績管理を進めるなかで、業績評価の結果に基づいて組織がどのような振り返りを行っているのか、また業績管理の進め方についてどのような振り返りを行っているのかを7点尺度（「1 まったくそうではない」－「7 まったくそのとおり」）で調査した（図表9）。

その結果、業績評価の結果に基づいた事業活動の振り返り（5.84）、事

業戦略の検証 (5.54) , 想定した経営戦略と業績目標の関係性の検証 (5.39) , 想定した事業戦略と事業目標の関係性の検証 (5.39) , 想定した財務目標と非財務目標の関係性の検証 (5.39) , 来年度の目標に反映 (5.92) , マネジャーに各自の活動の振り返りの要求 (5.42) , マネジャーに事業部門の状況説明の要求 (5.39) といった活動が行われていた。また、業績管理の進め方については、事業活動により役立つ情報が提供できるように業績管理の見直し (4.74) も行われている。

以上の結果からは、業績評価を実施したうえで、その結果について一定程度の振り返りや次期の業績管理につなげるための検証などが行われている傾向がうかがえ、業績管理に関する経験学習能力の高さが推察される。

図表9 業績評価情報の利用方法

	N	平均値	標準偏差
(1) 事業活動の振り返り	76	5.84	0.865
(2) 事業戦略の検証	76	5.54	1.012
(3) 経営戦略と業績目標の関係の検証	76	5.39	0.967
(4) 事業戦略と業績目標の関係の検証	76	5.39	0.967
(5) 財務目標と非財務目標の関係の検証	76	4.50	1.000
(6) 次年度の目標設定への反映	76	5.92	0.876
(7) 事業活動への役立ちに向けた検証	76	4.74	0.772
(8) 各自の活動の振り返り	76	5.42	0.997
(9) 管轄部門の状況説明	76	5.39	1.096

(2) 業績管理に関する吸収能力

つぎに、業績管理に関する吸収能力について、吸収能力が新たな知識・情報の価値を認識し、取り入れることで既存の知識や組織ルーティンの変化させるような能力を指すことから (Cohen and Levinthal, 1990; Zahra and George, 2002) , 組織内外に存在する業績管理に関する知識・情報を取り入れることによって、業績管理をより効果的に利用できるという関係を想定している。

組織の吸収能力は、第1に組織外に存在する知識を探索する (acquisition)、第2に獲得された知識を検証・理解する (assimilation)、第3に獲得された知識あるいは既存知識との新たな組み合わせにより新たな行動に結びつける (exploitation) という3つのプロセス (局面) から成り立っている (Cohen and Levinthal, 1990; Lane et al., 2006; など)⁹⁾。そこで、本研究では、この3つのプロセスについて、Jansen et al. (2005) や Szulanski (1996) などを参照しながら、業績管理に関する組織の吸収能力について調査した。

まず、業績管理に関する知識の探索・理解について、業績管理に関する問題意識、関心等の全般的な傾向に7点尺度 (「1 まったくそうではない」－「7 まったくそのとおり」) で設問した (図表10)。その結果、業績管理に関する現状認識は、業績管理を効果的に進めることができている (R) (3.25)、業績管理に関して改善すべき課題を認識している (4.89) であった。また、業績管理に関して、社内の他の事業部門で実施されている業績管理 (4.16)、書籍や雑誌等で取りあげられる業績管理 (4.11)、他社で実施されている業績管理 (3.96) に対して一定程度の関心があることが確認された。さらに、社内において業績管理の方法が共有化され、そのベストプラクティスは他部門でも採用される傾向があることも確認された (4.39)。

9) 組織の吸収能力に関するプロセスには多様な議論がある。たとえば、Zahra and George (2002) によれば、吸収能力は大別すると潜在的能力 (potential capacity) と顕在的能力 (realized capacity) に分けられ、潜在的能力に知識の探索、検証・理解、顕在的能力に知識の組み合わせと新たな行動への結びつけることが含まれている。

図表10 業績管理に関する知識の探索・理解

		N	平均値	標準偏差
(1)	効果的な業績管理 (R)	76	3.25	0.850
(2)	業績管理の改善課題	76	4.89	0.888
(3)	業績管理への関心 (書籍・雑誌等)	76	4.11	1.027
(4)	業績管理への関心 (他社)	75	3.96	0.979
(5)	業績管理への関心 (社内)	76	4.16	1.132
(6)	業績管理のベストプラクティスの採用	76	4.39	0.994

つぎに、業績管理を効果的に進めるための知識の獲得方法として、学習等によって得ている場合と意見により得ている場合の2つに分けて、探索、理解、活用それぞれの分析結果を述べる。第1に、業績管理に関する知識を獲得する方法として主に学習を利用している場合の手段、共有化、活用の状況について7点尺度（「1 まったくそうではない」－「7 まったくそのとおり」）で調査した。その結果、図表11に示すように、知識を得る手段として、書籍・雑誌等からの学習（4.37）、社外の人々との勉強会（4.01）、ビジネススクール等での学習（3.46）が利用されており、その手段の利用度には差異があることが確認された（有意水準1%）。

また、これらの学習によってマネジャーが獲得した知識について、その共有化が行われる程度は、社外の人々との勉強会（3.87）、ビジネススクール等での学習（3.29）、書籍・雑誌等からの学習（3.92）であり、ビジネススクール等で得られた知識の共有化が他の手段と比べて進んでいないことが確認された（有意水準0.1%）。なお、知識の獲得と共有にはある程度高い相関関係がうかがえ、獲得された知識が共有化されている傾向も推測される。

図表11 学習を通じた業績管理に関する知識の探索・理解

		知識獲得の手段		知識の共有		知識獲得・ 知識共有		
		N	平均値	N	平均値			
(1)	社外の勉強会	76	4.01	1.205	76	3.87	1.087	0.774***
(2)	ビジネススクール	76	3.46	1.238	76	3.29	1.117	0.751***
(3)	書籍・雑誌	76	4.37	1.044	76	3.92	1.068	0.673***

つづいて、獲得・共有化された知識がどの程度活用されているかを調査したところ（**図表12**），得られた知識をもとにした改善案の検討（4.23），提案された改善案の反映（4.24）という組織的な知識の活用傾向がみられる一方で、マネジャー各自が得た知識をもとに業績管理の進め方を工夫・変更する（4.21）という個人的な取り組みも確認された。また、知識の獲得・共有と活用の相関関係を調べたところ、いずれも有意な相関関係が確認され（有意水準0.1%）社外の人々との勉強会については特に強い相関がうかがえた¹⁰。

図表12 学習を通じた業績管理に関する知識の活用

	N	平均値	標準偏差	社外 勉強会	ビジネス スクール	書籍・ 雑誌
(1) 改善案の検討	75	4.23	0.953	0.724***	0.471***	0.656***
(2) 改善案の採用	75	4.24	1.113	0.766***	0.498***	0.610***
(3) 各自の工夫	75	4.21	1.031	0.645***	0.452***	0.581***

第2に、業績管理に関する知識を得る手段として他者への意見要求を利用している場合の手段、共有化、活用の状況について7点尺度（「1 まったくそうではない」－「7 まったくそのとおり」）で調査した。その結果、**図表13**に示すように、業績管理を効果的に進めるための意見を求める対象は、経理部や経営企画室などの社内の専門スタッフ（5.01），他の事業部門（3.86），コンサルタントなどの外部の専門スタッフ（3.57）の順であり、社内の専門スタッフに対して、他の対象よりも積極的に意見を求めていることが確認された（有意水準0.1%）。

また、他者から得られた意見の共有化が行われる程度は、社内の専門スタッフ（4.59），他の事業部門（3.81），外部の専門スタッフ（3.50）の順であり、社内の専門スタッフから得られた意見に関する共通理解の醸成

10) 表中の相関係数は、知識獲得の手段および知識の共有の平均値と活用方法間の相関係数を示している。

が他の手段と比べて進んでいることが確認された（有意水準0.1%）。なお、意見の要求と共通理解にはある程度高い相関関係がうかがえ、得られた意見について共通理解が醸成されている傾向もうかがえた。

図表13 意見要求を通じた業績管理に関する知識の探索・理解

	意見要求対象	意見の共通理解			意見要求・共通理解			
		N	平均値	標準偏差				
(1)	外部の専門家	76	3.57	1.603	76	3.50	1.474	0.928***
(2)	社内の専門スタッフ	76	5.01	1.089	76	4.59	1.180	0.793***
(3)	他の事業部門	76	3.86	1.251	75	3.81	1.227	0.944***

また、他者から得られた意見がどの程度活用されているのかを調査したところ（図表14）、得られた意見をもとにした改善案の検討（4.54）、提案された改善案の反映（4.37）という組織的な意見の活用傾向がみられるとともに、マネジャー各自が得られた意見をもとに業績管理の進め方を工夫・変更する（4.39）という個人的な取り組みも確認された。これらの活用方法に関して、得られた意見をもとにした改善案の検討が、実際に業績管理に反映される程度よりも高いことも確認された（有意水準5%）。また、意見の要求・共通理解と意見の活用の相関関係を調べたところ、いずれも有意な相関関係が確認された¹¹⁾。

図表14 意見要求を通じた業績管理に関する知識の活用

	N	平均値	標準偏差	活用方法			
				外部専門家	社内専門スタッフ	他事業部門	
(1)	改善案の検討	76	4.54	1.113	0.529**	0.598**	0.501**
(2)	改善案の採用	76	4.37	1.198	0.483***	0.565***	0.458***
(3)	各自の工夫	76	4.39	1.156	0.508***	0.590**	0.478**

11) 表中の相関係数は、意見要求対象および意見の共通理解の平均値と活用方法間の相関係数を示している。

5. おわりに

以上、業績管理を効果的に実施するための組織能力の存在およびその影響の実証的な解明にむけた予備的分析として、業績管理を効果的に実施するための組織能力（経験学習能力および吸収能力）に関する郵送質問票調査の結果を日本企業の業績管理実態とともに示してきた。その結果、日本企業の業績管理を効果的に実施することに対する関心の高さがうかがえるとともに、どのような方法で、どこから業績管理の効果的な実施に有用な知識・意見を得ているのか、またその知識・意見をどのように活用しているのかを明らかにすることができた。

今後の研究では、本調査結果を用いて、業績管理の利用経験を通じた学習によって蓄積される組織能力（経験学習能力）および業績管理に関する知識の探索・理解・活用という業績管理に関する吸収能力といった組織能力の高低が業績管理と組織業績の関係に与える影響を明らかにすることが求められる。これまでもいくつかの管理会計システムに関して、管理会計システムの利用に関する組織能力の高さが管理会計システムの成果・効果を向上させることが示されてきた（Elbashir et al., 2011; Fayrad et al., 2012; 吉田, 2001a, b, 2003; など）。これらの議論からは、業績管理に関する組織能力を高めることにより、業績管理からより高い成果を得られるようになることも予想され、その関係性について実証的に解明することが求められる。

〔付記〕

本研究はJSPS科研費24730406の助成を受けた研究成果の一部である。

参考文献

- Chapman, C. S. (2005) *Controlling Strategy: Management Accounting and Performance Measurement*, Oxford, UK: Oxford University Press..
- Chenhall, R. H. (2005) "Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic

- outcomes: and exploratory study,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.30, No.5, pp.395-422.
- Cohen, W. M. and D. A. Levinthal (1990) “Absorptive capacity: a new perspective on learning and innovation,” *Administrative Science Quarterly*, Vol.35, No.1, pp.128-152.
- Elbashir, M. Z., Collier, P. A., and S. G. Sutton (2011) “The role of organizational absorptive capacity in strategic use of business intelligence to support integrated management control systems,” *The Accounting Review*, Vol.86, No.1, pp.155-184.
- Fayard, D., Lee, L. S., Leitch, R. A., and W. J. Kettinger (2012) “Effect of internal cost management, information systems integration, and absorptive capacity on inter-organizational cost management in supply chains,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.37, No.3, pp.168-187.
- Franco-Santos, M., Lucianetti, L., and M. Bourne (2012) “Contemporary performance measurement systems: a review of their consequences and a framework for research,” *Management Accounting Research*, Vol.23, No.2, pp.79-119.
- Grafton, J., Lillis, A. M., and S. K. Widener (2010) “The role of performance measurement and evaluation in building organizational capabilities and performance,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.35, No.7, pp.689-706.
- Hall, M. (2008) “The effect of comprehensive performance measurement systems on role clarity, psychological empowerment and managerial performance,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.33, Nos.2/3, pp.141-163.
- Henri, J. F. (2006) “Management control systems and strategy: a resource-based perspective,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.31, No.6, pp.529-558.
- Ittner, C. D. and D. F. Larcker (2009) “Extending the boundaries: nonfinancial

- performance measures,” in Chapman, C. S., Hopwood, A. G., and M. D. Shields (eds.) *Handbook of Management Accounting Research*, Oxford (UK): Elsevier, pp.1235-1251.
- Jansen, J. J. P., Van den Bosch, F. A. J., and H. W. Volberda (2005) ”Managing potential and realized absorptive capacity: how do organizational antecedents matter?,” *Academy of Management Journal*, Vol.48, No.6, pp.999-1015.
- Lane, P., Koka, B. R., and S, Pathak (2006) ”The reification of absorptive capacity: a critical review and rejuvenation of the construct,” *Academy of Management Journal*, Vol.31, No.4, pp.833-863.
- Simons, R. (1995) *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Simons, R. (2005) *Levers of Organization Design: How Managers Use Accountability Systems for Grater Performance and Commitment*, Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Szulanski, G. (1996) ”Exploring internal stickiness: impediments to the transfer of best practice within the firm,” *Strategic Management Journal*, Vol.17, pp.27-43.
- Widener, S. K. (2007) ”An empirical analysis of the levers of control framework,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.32, Nos.7/8, pp.757-788.
- Zahra, S. A. and G. George (2002) ”Absorptive capacity: a review, reconceptualization, and extension,” *Academy of Management Journal*, Vol.27, No.2, pp.185-203.
- 佐久間智広・劉美玲・三矢裕 (2013) 「マネジメント・コントロール・パッケージのサーベイ研究における現状と課題：Levers of Controlフレームワークに関する文献研究」『国民経済雑誌』（神戸大学）第208巻第2号，67-89頁。

- 清水孝（2013）『戦略実行のための業績管理：環境変化を乗り切る「予測型経営」のすすめ』中央経済社。
- 福島一矩（2013）「管理会計と組織能力の関係性：管理会計能力の構築にむけて」『西南学院大学商学論集』（西南学院大学）第60巻第1・2号、43-58頁。
- 松尾睦（2011）『職場が生きる人が育つ「経験学習」入門』ダイヤモンド社。
- 松尾睦（2013）『成長する管理職』東洋経済新報社。
- 横田絵理（1998）『フラット化組織の管理と心理』慶應義塾大学出版会。
- 横田絵理（2004）「日本企業の業績評価システムに影響を与えるコンテキストについての一考察」『管理会計学』第13巻第1・2号、55-66頁。
- 横田絵理・妹尾剛好・高橋真吾・後藤裕介（2013）「日本企業における業績管理システムの実態調査」『三田商学研究』（慶應義塾大学）第55巻第6号、67-87頁。
- 吉田栄介（2001a）「原価企画活動を支援する組織能力：質問票調査による基礎分析」『管理会計学』第10巻第1号、39-52頁。
- 吉田栄介（2001b）「原価企画活動を支援する組織能力とパフォーマンスとの関係：某電機メーカーにおける事業間比較」『原価計算研究』第25巻第2号、1-9頁。
- 吉田栄介（2003）『持続的競争優位をもたらす原価企画能力』中央経済社。