

論文

組織ライフサイクル後期の企業におけるインタラクティブ・ コントロールの役割

森浩気

<論文要旨>

本稿の目的は、組織ライフサイクル後期にあたる成熟期、再生期、衰退期の企業においてインタラクティブ・コントロール（以下 IC）が果たす役割の解明である。戦略に関する不確実性と組織変革の概念を用いて仮説を設定し、調査会社を通じた Web サーベイを行ったところ、再生期と衰退期では成熟期より IC 利用度が高いという結果を得た。すなわち成熟期企業は IC に頼らず既存の戦略実行を図る制度的アプローチと、再生期企業は戦略展開に繋がる機会を捉え戦略創発のため IC を利用する進化的アプローチと、衰退期企業は現行の戦略を抜本的に見直すため IC を利用する急進的アプローチと、それぞれ整合的であった。

<キーワード>

組織ライフサイクル、インタラクティブ・コントロール、戦略に関する不確実性、組織変革、Web サーベイ

The Role of Interactive Controls at a Later Stage of Organizational Life-Cycle

Koki Mori

Abstract

This study examines the role of interactive controls (ICs) in mature, revival and declining firms. The analysis using data collected by the internet survey indicates that revival and declining firms make more use of ICs than mature firms. To deepen the result, the discussion is provided based on the organizational change approaches as well as on the concept of strategic uncertainties. Mature firms, when they retain current strategy, scantily use ICs in accordance with institutional approach. Revival firms, when they find opportunity for emergence of strategy, use ICs in accordance with evolutionary approach. Declining firms, when they find threat to current strategy implementation, use ICs in accordance with revolutionary approach.

Keywords

Organizational Life-cycle, Interactive Control, Strategic Uncertainties, Organizational Change, Internet Survey

2016 年 5 月 24 日 受付
2017 年 1 月 6 日 受理
慶應義塾大学大学院商学研究科後期博士課程

Submitted : May 24, 2016
Accepted : January 6, 2017
Doctoral Student, Graduate School of Business and Commerce,
Keio University

1. はじめに

近年、組織ライフサイクル (Organizational Life-Cycle : 以下 OLC) の概念に着目した管理会計研究によって、企業は成長や発展の段階に応じて、利用する管理会計システムやマネジメント・コントロールを変化させることが明らかになっている (Davila, 2005; Kallunki and Silvola, 2008; Moores and Yuen, 2001; Silvola, 2008; Su et al., 2015; 福島, 2011a 等)。この研究群では主に Miller and Friesen (1984) が提唱した、誕生期、成長期、成熟期、再生期、衰退期から成る OLC モデルが用いられてきた。彼らは組織成長をモデル化した研究 (Greiner, 1972; Lippitt and Schmidt, 1967 等) の多くで衰退局面が考慮されていないことを指摘し、これら過去の研究を再構築する形で、組織の「揺り籠から墓場まで」を包含したモデルを提唱した。

一方でこの研究群では、衰退期企業を対象とした調査、分析が研究課題として指摘されている (Silvola, 2008; Su et al., 2015)。たとえば Moores and Yuen (2001) は郵送質問票調査によって Miller and Friesen (1984) のモデルにおける 5 つのライフステージすべてのサンプルを回収し分析に用いたが、サンプルサイズが 49 と少なく、その内訳にも偏りがある (誕生期 2, 成長期 4, 成熟期 29, 再生期 5, 衰退期 9)。そのため統計分析から得られた結果は慎重に解釈する必要があることを彼ら自身が指摘しているうえ、質問票調査の結果を補足する目的で行われたインタビュー調査では、衰退期の企業が対象となっていない。加えて他の研究 (Kallunki and Silvola, 2008; Silvola, 2008; Su et al., 2015) は、衰退期の企業から分析に必要な数のサンプルを回収できなかった。

また OLC とインタラクティブ・コントロール (Interactive Control : 以下 IC) 利用の関係に着目した研究では、成熟期に成長期、再生期より IC 利用度が高くなる (福島, 2011a)、OLC と IC 利用度は関連が無い (Janke et al., 2014) などと、一貫した結果が得られていない¹。つまりライフステージごとの IC 利用度や IC の果たす役割についても、議論の余地があると言える。

本稿の目的は、成熟期、再生期、衰退期の企業における IC の利用度を測定し、その比較を通じてそれぞれのライフステージにある企業で IC が果たす役割を明らかにすることである。Kallunki and Silvola (2008) は、誕生期と成長期を OLC 前期、成熟期、再生期、衰退期を OLC 後期と定義しており、本稿の研究対象はこの OLC 後期にあたる企業である。Miller and Friesen (1984) の OLC モデルで、ともに業績の良い再生期と成長期を分ける基準は、組織の規模や構造の違い、コントロールの精緻化度合い、事業多角化の有無といった点である。一方で以上の基準について、成熟期、再生期、衰退期の企業では同程度であるとされており、本稿では衰退期企業に関する確実なサンプル回収、分析を実現するため、これら 3 つのライフステージを研究対象とした²。なお Drazin and Kazanjian (1990) は Miller and Friesen (1984) における 5 つのライフステージから衰退期を除去したモデルの方が従来のモデルより適合度が高いことを示しており、福島 (2011a) はこれに基づいて衰退局面の組織を成熟期に包含したモデルを用いている。しかし Lester et al. (2003) では衰退期企業の性質が他のライフステージの企業とは区別される形で抽出されており、Drazin and Kazanjian (1990) のように衰退期を除去したモデルの方が有効であると断定するには、議論の余地が残されている。本稿では Miller and Friesen (1984) や Lester et al. (2003) と同じく、組織の衰退局面と成熟局面とではマネジメント・コントロールが異なるという前提のもと、5 つのライフステージから成るモデルに依拠することとした。

本稿では研究方法としてインターネット調査会社を通じた Web サーベイを用いることで、郵送質問票調査に基づく既存研究では実現できていなかった衰退期企業からのサンプル回収、および実証分析を行った。その結果、再生期と衰退期で成熟期より IC 利用度が高いことを確認し、戦略に関する不確実性の概念 (Simons 1990, 1995; 西居, 2013) と組織変革の類型 (Mezias and Glynn, 1983; 伊藤, 2014) を用いて、それぞれのライフステージにおける IC の役割について考察した。

このような本稿の実証分析は、企業が IC を利用するうえでライフステージによる差異があるか否か、そのうえで IC がどのような役割を果たしているのかといった、マネジメント・コントロールの機能に関する研究上重要な知見を得られる意義がある。管理会計研究においては環境や組織に関するコンテキスト要因が個別に議論されることが多く、OLC のようにこれら個々の変数を統合した概念 (Gordon and Miller, 1976) に着目した研究はあまり行われてこなかった (Moore and Yuen, 2001)。特にこれまで研究が不足している衰退期を分析対象に含めることで、企業がターンアラウンドを図る中で IC をはじめとするマネジメント・コントロールをどのように活用することができるかといった実務上のインプリケーション導出へと、研究を発展させられる可能性を持つ。

本稿の構成は以下のとおりである。第 2 節では IC 概念を定義し仮説を示す。第 3 節では研究方法、第 4 節では結果を記す。第 5 節では結果からの考察、第 6 節では研究の総括を行う。

2. IC 概念定義と仮説設定

2.1 IC の概念定義

IC は Simons (1995) が提唱したコントロール・レバーの 1 つであるが、この概念フレームワークは抽象的だと指摘があり (Tessier and Otley, 2012)、実際に既存研究を比較すると、オリジナルの定義にそのまま依拠したことで生じ得る測定上の課題が浮き彫りとなる。これまで OLC と IC の関係に着目した研究 (Janke et al., 2014; Su et al., 2015; 福島, 2011a) はいずれも Simons (1995) における IC の定義に依拠しているが、それぞれの研究で異なる変数によって IC 利用度が測定されており (表 1)、これが前節で述べた研究結果の相違に繋がっている可能性を排除できない。そもそも IC として利用されるマネジメント・コントロール・システム (予算管理やバランスト・スコアカードなどの管理会計システムも含まれる) は企業によって異なると考えられるため (Bisbe and Otley, 2004; Simons, 1995; 西居, 2013)、特定のシステムをインタラクティブに利用しているかを尋ねる形式の質問票調査は、必ずしも頑健とは言えない。

以上の背景から、Simons (1995) における IC の定義を再検討しないまま実証研究を行うと、抽象度の高い概念に依拠することで研究フレームワークが曖昧になり、実際に観測すべき変数を正確に規定できない問題が生じると考えられる。したがって実証分析に際しては、まず IC の概念をより明確化し、再定義を行う必要がある。

そこで本稿では西居 (2013, p.11) の定義を一部修正し、IC を「戦略について意思決定を行うマネジャーがモニターすべきと考えている、戦略に関する不確実性について、組織内の情報選流を活性化させ、柔軟な適応行動の形成を狙ったコントロール」と定義する³。西居 (2013) は Simons (1995) で示された IC 概念に則りつつ、実際に IC 利用度を測定してきた過去の研究を

再考し、抽象的な概念と具体的な尺度との折衷を図る形で、定義を提唱した。このような検討プロセスを経ていることから、質問票調査による IC 利用度の測定を行うにあたって、明確かつ妥当な定義として援用できると考えた。

この定義の前提として、企業は戦略に関する不確実性へ対処するために IC を用いるものとされる (Simons, 1995; Widener, 2007; 西居, 2013)。戦略に関する不確実性は、企業目標を達成するためにモニターすべきとマネジャーが考える不確実性であり (Simons, 1990)、戦略が将来的に変化する可能性やその具体的な内容を示す (西居, 2013)。また IC は、戦略について意思決定を行うマネジャーとその直属の部下との間のみではなく、さらに下位の部下も巻き込んで利用されるコントロールである (Simons, 1995, p.102)。

表 1. OLC と IC の関係に着目した研究の比較

研究	ライフステージ 分類方法	対象となる ライフステージ	IC 利用度 質問項目の出典	IC 利用度の変数
福島 (2011a)	売上高成長率 (公表データ)	成長期, 成熟期, 再生期	Abernethy and Brownell (1999), Bisbe and Otley (2004) 等	予算管理の方法・ 会議の頻度
Janke et al. (2014)	回答者が選択 (5 択)	誕生期, 成長期, 成熟期, 再生期, 衰退期	Naranjo-Gil and Hartmann (2006; 2007)	管理会計システム の利用方法
Su et al. (2015)	クラスター分析 (38 の質問項目)	誕生期, 成長期, 成熟期, 再生期	オリジナル	職場環境・コント ロールの利用方法
本稿	重視する財務指標 の変化 (3 択)	成熟期, 再生期, 衰退期	西居 (2013)	会議内でのコント ロール方法

筆者作成

2.2 仮説設定

IC の概念定義より、マネジャーによる戦略に関する不確実性の認知が、企業の IC 利用度を規定する関係が推察される。また Mezias and Glynn (1993) は組織が変化させる戦略の方向性や変化のプロセスに基づき、組織変革 (organizational change) の 3 つの類型を概念化した (表 2)、IC の利用は最終的に戦略の変化に繋がること (Simons, 1995; 西居, 2013) を踏まえると、3 つの類型それぞれにおけるマネジメント・コントロール (伊藤, 2014) と OLC との関連が考えられる。これらの概念を用いて、仮説の設定を行う。

まず成熟期企業は、業績が安定しており (Miller and Friesen, 1984)、その安定が脅かされることを受けて組織の方針転換が図られるなど (Moore and Yuen, 2001)、安定状態が持続しているうちは変化を志向しないという性質が指摘されている。これは、成熟期企業が戦略に関する不確実性をあまり認知しない可能性を示している。組織変革の 3 類型のうち制度的アプローチ (institutional approach) では、組織の基礎的な方向性は既に定まっており、その枠内でこれまで企業で行われてきたマネジメント・コントロールが維持される (伊藤, 2014)。成熟期企業はこの制度的アプローチに該当し、IC の利用度が低くなると考えられる。

次に再生期企業は、業績が向上しており (Miller and Friesen, 1984)、既存の戦略が成果に結びついている状態と想定され、ただちに抜本的な戦略変化が必要となるわけではない。一方で業績が好調な企業では、さらなる成長に資する戦略創発が許容されやすい (Chattopadhyay et al.,

2001). したがって再生期企業は戦略創発の機会をよく捉える, 言い換えるならば戦略に関する不確実性をよく認知して IC を利用する可能性がある. 組織変革の 3 類型のうち進化的アプローチ (evolutional approach) では, まず既存の方針の範囲外にある自律的な戦略行動, すなわち変異によって新たな戦略のプランが生まれる. これが組織内での淘汰を経た後, ミドルの働きかけによってトップの承認を得る. 最終的にはトップの考え (戦略コンテキスト) が変化し, 組織の新たな戦略として保持される (伊藤, 2014). 再生期企業はこの進化的アプローチに該当し, 戦略創発を促す IC の利用度が高くなると考えられる.

最後に衰退期企業は, 現行の戦略のもとでの業績低下, 市場あるいは活動の停滞, 経営資源の減少に直面している (Miller and Friesen, 1984; Moores and Yuen, 2001). したがって, 企業トップがこれまでとは異なる新たな戦略への転換を模索する, 言い換えるならば戦略に関する不確実性をよく認知して IC を利用する可能性がある. 組織変革の 3 類型のうち急進的アプローチ (revolutional approach) では, 不確実性が高い状況を受け変更が容易ではないレベルまで抜本的に組織を変えるマネジメント・コントロールが行われる (伊藤, 2014). 衰退期企業はこの急進的アプローチに該当し, 戦略の見直しを図るため IC の利用度が高くなると考えられる.

以上の議論に基づき, 本稿では次の仮説を提示する.

仮説: 企業の IC 利用度は, 再生期と衰退期において, 成熟期より高くなる.

表 2. 組織変革の 3 類型とライフステージ

組織変革の 戦略の方向性		組織変革の 類型	制度的アプローチ (成熟期)	進化的アプローチ (再生期)	急進的アプローチ (衰退期)
概念的 (考え)	戦略ビジョン Perspective		×	×	○
	戦略ポジション Position		×	○	○
	事業計画 Plan		○	○	○
具体的 (行動)	プロセス/製品 Pattern		○	○	○

伊藤 (2014, p.103) に筆者一部加筆・修正 (○は「変化する」, ×は「変化しない」を表す)

3. 研究方法

3.1 Web サーベイ概要と予備質問

分析のためのサンプル回収には, 調査会社を通じた Web サーベイを用いた. 郵送質問票調査ではこれまでの研究 (Kallunki and Silvola, 2008; Moores and Yuen, 2001; Su et al., 2015) と同様, 衰退期企業のサンプルを十分に集められない可能性があることを考慮した. 調査会社を通じた Web サーベイは, 勤務先の企業名をはじめ回答者の属性に関する情報収集が制限されるという欠点がある. 一方で送付される対象者が幅広いため, 本稿で想定する郵送質問票調査ではアクセスしにくい属性を持つ回答者から, 分析可能となる数のサンプルを回収できる可能性がある.

Web サーベイでは冒頭にいくつかの予備質問を設け、すべての条件を満たした回答者のみがその後の本調査に進むよう設定し、回答者のフィルタリングを行った。まず回答者の勤務する企業が成熟期、再生期、衰退期のいずれかに該当していなければならないため、「東証1部・2部に上場」しており「創立から20年以上」であることを条件指定した。東証1部・2部に上場する多くの企業は規模が大きく、成長期を過ぎたライフステージにある可能性が高い（福島, 2011a）。また各ライフステージを移行する期間は一定ではないものの、短い企業では創立から15年程度で成長期を終え、成熟期あるいは再生期に至る（Moore and Yuen, 2001）。これらの点を考慮し、条件指定を行った。また回答者が後述する業績の変化とICの質問項目について適切に回答できなければならないため、「現在の企業に10年以上勤務」している「本社勤務の正社員」であることを条件指定した。なお有効サンプルの回答者について調査会社に登録された年齢の確認を行ったところ、すべて32歳以上であり、年齢と企業での在籍年数が明らかに矛盾するサンプルは無かった。また本社以外に勤務する正社員は、第2節で定義したICの利用について適切に回答できない可能性が高いと考えられるため、対象から除外した。

Web サーベイは株式会社ミクシィ・リサーチを通じて2014年11月20日に実施した。総回答者数は1,479人であり、予備質問にてすべての条件を満たしたサンプルが最大回収数として指定した500件集まったため、当日中に回収は終了した。このうち全体の8割以上の質問で同一の選択肢を回答したものを除いた有効サンプルは356、回収したサンプルに占める有効サンプルの割合は71.2%であった。

3.2 組織ライフステージの分類

組織ライフステージは、最も重視される財務指標の数値が5年前（2009年度）と比べ、「向上した」（再生期）、「あまり変わらない」（成熟期）、「低下した」（衰退期）という3択によって分類した。わが国の上場企業では中期経営計画の対象期間を3年程度に設定することが多く（梶原他, 2011; 林, 2014）、5年前に遡ることで中期経営計画が一巡する前後の業績を比較し、ライフステージを分類できると考えた。企業の業績変化には、内部要因のみならず、経済の動向や自然災害など様々な外部要因が影響を与えているが、OLCとはこれら多様な環境要因の影響を内包する変数である（Moore and Yuen, 2001）。また Miller and Friesen (1984, p.1162) における各ライフステージの定義では、業績に関して成熟期は安定、再生期は向上、衰退期は低下の傾向にあることが示されている。以上の前提にしたがえば、本稿におけるライフステージの分類方法は、多様な環境要因の影響が最終的に反映される業績の変化を基準としているおり、Miller and Friesen (1984) の概念にも整合していることから、妥当であると考えられる。

なおこれまでの研究で用いられてきたライフステージの分類方法は、それぞれに課題がある。回答者に各ライフステージを提示し選択させる方法（Auzair and Langfield-Smith, 2005; Janke et al., 2014; Kallunki and Silvola, 2008; Silvola, 2008）は、回答者がライフステージを分類する基準がブラックボックスになっている。売上高成長率を基準とする方法（福島, 2011a）は、M&Aやスピンオフなど一時的な要因で数値が大きく変化した際や、異なる指標が重視されるべき業種や企業に対し一律に基準を適用することへの懸念が排除できない。Miller and Friesen (1984) から組織戦略、構造などに関する38項目の質問を引用しクラスター分析で分類を行う方法（Su et al., 2015）は、全体の質問項目が多くなり、より正確な測定を行いたいIC利用度を含めた回答の質の低下が懸念される。

以上の点を踏まえ、本稿では特定の指標や多くの質問項目に依拠せず、各企業で重視してい

る財務指標の変化を分類の基準とした。したがって Web サーベイにおいて、各企業で重視している指標を特定するための質問項目は設けていない。

3.3 IC 利用度の測定

IC 利用度は西居 (2013) で測定された項目を用い、一部の質問について語句を修正したうえで、それぞれを 7 点リッカート・スケール (全く当てはまらない～どちらとも言えない～非常に当てはまる) で尋ねた。内訳は、経営層の「戦略に関する不確実性の認知」(2 問)、組織内での「戦略に関する不確実性の伝達」(1 問)、事業戦略に関連する会議体での「面と向かった挑戦と対話」(7 問) である。いずれも西居 (2013) において IC の定義に則りつつ、Simons の一連の研究を踏まえ作成された項目となっている。

また西居 (2013) は、インタラクションが行われる場として谷 (1994) で示された会議体を想定している。本稿では上述したように「現在の企業に 10 年以上勤務」している「本社勤務の正社員」を調査対象としたが、このように条件指定を行うことで、企業の在籍期間が短く経営について正確に把握していない社員や、事業戦略について意思決定が行われる場から遠い支部、工場などに勤務する社員を除外し、経営層の認識や会議でのインタラクションについて把握していると思われる回答者が抽出可能となる。さらにこれらの質問項目は特定のシステムについて尋ねるものではないため、第 2 節で述べた IC として利用されるシステムを特定して測定することによる問題を回避している。以上の点を踏まえ、IC の定義に順じており、調査設計によって抽出可能な回答者が普段の業務からイメージでき、正確に回答しやすい適切な内容の質問票として、西居 (2013) の項目を採用した。

これらの質問項目を用いる際の留意点として、戦略に関する不確実性の項目が「面と向かった挑戦と対話」に関する項目と関連しているかどうか、質問票だけでは担保できないことがある。西居 (2013) でも言及されているとおり、「面と向かった挑戦と対話」の項目は必ずしも IC 固有のものではなく、戦略に関する不確実性の認知や伝達との関連性が見られない場合、むしろ組織文化などのコンテキストに起因するものだと解釈すべきである。また「戦略に関する不確実性の認知」については、「現行の戦略実行に対する脅威の認知」と「新たな戦略展開に繋がる機会の認知」を尋ねることになるが、これらは診断型コントロールにおいても同じように用いられる可能性がある。仮にこれらの項目が「面と向かった挑戦と対話」と関連していない場合、IC の利用に繋がっているとは言えない。したがってこの点については、仮説検証に先立ち検討を行う。

3.4 分析対象の検討

マネジメント・コントロールは組織の規模による影響を受ける (Davila, 2005; 福島, 2011b 等)。また OLC 前期の企業は、本稿の対象となる OLC 後期の企業より小規模の組織が該当する (Greiner, 1972; Miller and Friesen, 1984; 福島, 2011a)。Davila (2005) は成長期企業を対象を絞った分析を行っているが、その平均従業員数は約 300 人であり、これより規模の小さい企業は誕生期あるいは成長期に該当する可能性が高いと考えられる。したがって従業員 300 人未満の企業に勤務していると回答したサンプル (n=11) を、分析から除外した。

残りのサンプル (n=345) を用いて IC 利用度に関する 10 項目について因子分析を行ったところ、「発言するメンバーの偏り」のみが因子負荷量、共通性の値ともに低かった。よってこの項目は本稿で定義する IC の内容に当たらないと判断し、分析から除外した。なお他の項目はい

いずれも第1因子への負荷量が0.7以上、共通性の値が0.5以上となっており、ICという共通因子によって説明できると考えられる。いずれの項目も、天井効果、床効果は見られなかった(表3)。

表3. IC利用度項目の基礎統計量と因子分析 (n=345)

質問項目	Min	Max	Mean	SD	因子		共通性
					1	2	
現行の戦略実行に対する脅威の認知	1	7	4.64	1.37	0.710	-0.560	0.818
新たな戦略展開に繋がる機会の認知	1	7	4.69	1.38	0.738	-0.384	0.691
現行の戦略実行に対する脅威や 新たな戦略展開に繋がる機会の伝達	1	7	4.37	1.29	0.784	-0.076	0.620
現行の戦略の見直し	1	7	4.50	1.25	0.750	-0.063	0.567
上司・部下間の積極的な意見交換	1	7	4.35	1.23	0.772	0.204	0.638
計画の見直し・修正の実行	1	7	4.46	1.26	0.810	0.147	0.678
悪い報告の許容	1	7	4.32	1.25	0.796	0.277	0.711
部下の発言・アイディアの採用	1	7	4.25	1.28	0.738	0.249	0.606
実績確定前における実績値の予測を 通じた対処	1	7	4.30	1.27	0.766	0.158	0.611
発言するメンバーの偏り (Reversed)	1	7	3.59	1.24	-0.158	0.096	0.034

因子抽出法: 主因子法, KMO=0.914, Bartlett の球面性検定 $p<0.001$

次にサンプルを製造業 (n=211) と非製造業 (n=134) に分け Mann-Whitney の U 検定を行ったところ⁴, 「現行の戦略の見直し」(1%水準) と「計画の見直し・修正の実行」(5%水準) の2項目で有意差(両側・以下同様)が確認された。業種の特性による分析への影響を排除するため、非製造業は衰退期のサンプルが少ない点 (n=11)、製造業を対象としたこれまでの研究 (Su et al., 2015; 福島, 2011a) と比較可能となる点を考慮し、分析対象を製造業に絞り込んだ。

なお業績変化に基づいてライフステージを分類する際には、各業界の動向も踏まえて検討すべきとの指摘がある (福島, 2011a)。本稿の Web サーベイでは回答者が勤務する企業の業種について、稲葉 (2005) における経済活動の分類と日本標準産業分類との関係を参考に尋ねているが、製造業に分類される4つの業種 (「製造業 (B to B 主体)」, 「製造業 (B to C 主体)」, 「エネルギー生産・流通」, 「建設」) いずれについても複数のライフステージからサンプルを回収しており、動向に関して分析上問題となり得る著しい差は見られなかった。もしライフステージの分類にあたって特定の企業群に顕著な傾向が見られる場合、市場環境による影響を統制変数として考慮すべきである。しかし本稿のサーベイにおいてそのような傾向は確認されなかったことから、製造業全体を分析対象とし、過去の研究 (Kallunki and Silvola, 2008; Moores and Yuen, 2001; Su et al., 2015) と同様、その中でのより詳細な業種の違いに関しては分析を行わないこととした。

本稿では IC を、戦略に関する不確実性を認知した企業がそれに対処するために用いるコントロールとして捉えている。したがって「戦略に関する不確実性の認知」について尋ねた2項目の得点がいずれも3点以下のサンプルを、分析対象から除外した。なお分析から除外した不確実性を「認知していないサンプル群」と、分析に用いた「認知しているサンプル群」とについてカイ二乗検定を行ったところ、ライフステージの分布に差異は確認されなかった ($p=0.67$)。

したがって一定の割合の企業ではライフステージに関係なく、戦略に関する不確実性を認知する度合いが低いと推察される。

以上を踏まえた仮説の検証に用いるサンプルサイズは186（内訳は成熟期75、再生期79、衰退期32）であり、分析に十分な数を確保できたと言える。

4. 結果

まず各項目について Kruskal-Wallis 検定を行ったところ、すべての項目にて5%以下の有意水準で差が確認され、ライフステージによってIC利用度に差があることが示された（表4）。

表4. ライフステージとICの利用度

	質問項目	成熟期 (n=75)	再生期 (n=79)	衰退期 (n=32)	p 値
戦略に関する 不確実性の認知	現行の戦略実行に対する脅威の認知	4.76	5.14	5.41	**
	新たな戦略展開に繋がる機会の認知	4.63	5.32	5.19	***
戦略に関する 不確実性の伝達	現行の戦略実行に対する脅威や 新たな戦略展開に繋がる機会の伝達	4.40	4.89	4.44	*
面と向かった 挑戦と対話	現行の戦略の見直し	4.56	4.91	5.19	*
	上司・部下間の積極的な意見交換	4.21	4.81	4.59	*
	計画の見直し・修正の実行	4.53	5.01	4.75	*
	悪い報告の許容	4.25	4.87	4.34	**
	部下の発言・アイディアの採用	4.15	4.77	4.25	*
	実績確定前における実績値の予測を 通じた対処	4.13	4.97	4.53	***

値は平均値, Chronbach's $\alpha=0.916$, KMO=0.918, Bartlett の球面性検定 $p<0.001$

*** $p<0.001$, ** $p<0.01$, * $p<0.05$ (両側・Kruskal-Wallis 検定)

表5. Bonferroni 法による多重比較

	質問項目	成熟期<再生期	成熟期<衰退期
戦略に関する 不確実性の認知	現行の戦略実行に対する脅威の認知		*
	新たな戦略展開に繋がる機会の認知	**	†
戦略に関する 不確実性の伝達	現行の戦略実行に対する脅威や 新たな戦略展開に繋がる機会の伝達	*	
面と向かった 挑戦と対話	現行の戦略の見直し		*
	上司・部下間の積極的な意見交換	**	
	計画の見直し・修正の実行	*	
	悪い報告の許容	**	
	部下の発言・アイディアの採用	**	
	実績確定前における実績値の予測を 通じた対処	***	

*** $p<0.001$, ** $p<0.01$, * $p<0.05$, † $p<0.1$ (両側)

次に Kruskal-Wallis 検定で有意差が確認された項目について、Bonferroni 法による多重比較を行った。その結果、再生期と成熟期の比較では7つの項目について、成熟期と衰退期では2つの項目について、5%以下の有意水準で差が確認された。いずれも成熟期の値が低く、再生期、衰退期の値がそれより高いという形での有意差であった。また成熟期と衰退期の比較において、「新たな戦略展開に繋がる機会の認知」については有意水準10%で差が確認された(表5)。

これにより、衰退期および再生期のIC利用度が成熟期よりも高くなるという結果が示され、仮説は支持された。

5. 考察

本稿では戦略に関する不確実性(Simons, 1990; 1995; 西居, 2013)および組織変革の類型(Mezias and Glynn, 1993; 伊藤, 2014)を援用し、仮説を設定した。

その仮説どおり、成熟期との比較において、再生期と衰退期はそれぞれIC利用度が高いという結果が得られたが、一方で表5にて示したとおり、有意差が確認された質問項目は異なっている。また仮説設定に際して述べたとおり、再生期と衰退期ではIC利用に至る背景や、ICの果たす役割が異なっていると考えられる。これらの観点から、仮説の設定に用いた各概念と本稿の結果について、改めて整理する。

表6. 本稿における各鍵概念の対応

組織ライフステージ	組織変革の類型	戦略に関する 不確実性の認知	IC 利用度
成熟期	制度的アプローチ	あまり認知しない (現行戦略の維持)	低
再生期	進化的アプローチ	新たな戦略展開に 繋がる機会の認知	高
衰退期	急進的アプローチ	現行の戦略実行に 対する脅威の認知	高 (制約がある可能性)

筆者作成

まず成熟期企業は、現行の戦略をあまり見直さず、ICの利用度が低い傾向が確認された。これは、組織変革の類型のうち制度的アプローチにあたる結果と言えよう。成熟期については、成長が鈍化しているものの業績低下には至らず安定している企業や、一定水準の好業績を維持、言い換えれば高止まりしている状態の企業が該当する。そのような企業では、業績の安定が脅かされることを受けて組織の方針転換が図られる(Moores and Yuen, 2001)、すなわち安定状態が持続しているうちはあまり変化を志向しないという傾向が読み取れる。総じて成熟期企業では、不必要な戦略およびマネジメント・コントロールの変化に伴うリスクの回避を図ることから、ICはあまり有効な役割を果たしていないと考えられる。

次に再生期企業は、「新たな戦略展開に繋がる機会」を認知し、ICの利用によって戦略を創発、実行していく傾向が確認された。これは、組織変革の類型のうち「変異→淘汰→保持」のプロセスからなる進化的アプローチにあたる結果と言えよう。このとき変異そのものは事前に

意図せず生じるものとされるが (Mezias and Glynn, 1993), 本稿で想定した会議体などの場やマネジメント・コントロール・システムを通じて戦略創発を促進するために, IC が利用されると解釈できる。具体的には, 新たな戦略展開に繋がる機会が認知, 伝達され, フィードバックやフィードフォワードを通じた組織内の情報還流が活性化され (「悪い報告の許容」「実績確定前における実績値の予測を通じた対処」「上司・部下間の積極的な意見交換」), 新たなアイデアや修正案を採用する (「計画の見直し・修正の実行」「部下の発言・アイデアの採用」という IC のプロセスがうかがえる。また業績の向上やコントロール拡張の機会に恵まれた企業は外部志向と内部志向双方の行動を重視する可能性が指摘されており (Chattopadhyay et al., 2001), 組織内部での対話を促進する IC の利用によって将来的に新たな戦略展開を実現しようという本稿の結果は, この二面性を示唆していると言えよう。総じて再生期企業において, IC は新たな戦略展開に繋がる機会を捉え, 実行へと導く役割を果たしていると考えられる。

最後に衰退期企業は, 「現行の戦略実行に対する脅威」を認知し, IC の利用によって戦略変更を図る傾向が確認された。これは, 組織変革の類型のうち急進的アプローチにあたる結果と言えよう。具体的には, 特に現行の戦略実行に対する脅威が認知され, 現行の戦略を是とすることなく対話が行われる (「現行の戦略の見直し」という IC のプロセスがうかがえる。ただし衰退期の「戦略に関する不確実性の伝達」は成熟期と有意差が無く, 「面と向かった挑戦と対話」についても「現行の戦略の見直し」以外の項目では成熟期との有意差が確認されなかった。加えて, 衰退期の企業は情報伝達システムが精緻化されていないとする研究結果もある (Lester et al., 2003)。すなわち衰退期の企業では, フィードバックやフィードフォワードをはじめとする組織内での情報還流やボトムアップ式の戦略創発などが必ずしも円滑に機能しているとはいえず, これらを実行するうえで基盤となる組織能力や組織内の資源に関して何らかの制約が存在し, より効果的な IC 利用を阻害する要因となっている可能性がある。総じて衰退期企業において, IC は現行の戦略見直しを推し進める役割を果たす一方で, 何らかの制約により限定的に利用されていると考えられる。

6. おわりに

本稿の目的は, 成熟期, 再生期, 衰退期の企業における IC の利用度を測定し, その比較を通じてそれぞれのライフステージにおいて IC が果たす役割を明らかにすることであった。調査の結果, IC 利用度は成熟期よりも再生期および衰退期に高く, これは戦略に関する不確実性 (Simons 1990, 1995; 西居, 2013), 組織変革の類型 (Mezias and Glynn, 1993; 伊藤, 2014) という各概念を援用した仮説を支持するものだった。加えて戦略に関する不確実性のうち「現行の戦略実行に対する脅威」と「新たな戦略展開に繋がる機会」の違いに着目し, 仮説設定に用いた概念も再検討することで, 各ライフステージの企業で IC が利用される (もしくはされない) 背景や IC が果たす役割について, 結果からの解釈を示した。一連の分析, 考察によって, 衰退期企業におけるマネジメント・コントロールの実態, OLC と IC 利用の関係という, 両研究課題の解明に寄与することができた。

研究方法の観点からは, 調査会社を通じた Web サーベイを用いて, 郵送質問票調査ではアクセスが困難だった属性の回答者からサンプルを回収し, 分析を実現した。

一方で本稿には, 以下の課題が存在する。第一に, Web サーベイでは回答者の属性まで含め

自己申告による回答を集計している。その中で限定的な情報を収集しているに過ぎず、同一企業から複数の回答があった場合などに対処できない。本稿で得られた結果および知見については、今後の研究を通じた補完が必要である。

第二に、組織ライフステージの分類方法について、変数の操作化に改善の余地がある。まず5年前と現在という2点間の業績を比較した質問項目を用いたことで、中間での業績推移を考慮できていない。Dickinson (2011) はキャッシュフローの推移を類型化した OLC モデルを提唱しており、今後の研究での活用が期待される。また Miller and Friesen (1984) の OLC モデルに依拠した各研究でライフステージの分類方法が異なるのは、各ステージの定義が曖昧であり、さらに現代の企業にそのまま適用するのが妥当ではないと思われる基準が示されているためである。たとえば Miller and Friesen (1984) の定義によれば、再生期企業は売上高成長率が15%以上であるとされる。しかし現在、OLC 後期にあたるいわゆる大企業がこの基準を継続的に満たして成長、拡大することは、あまり現実的とは言えない。この点を踏まえつつ、本稿ではライフステージの分類に関する操作化を行った。しかし業績の変化率に一定の基準を設定することが適切であるか否かという点を含む、ライフステージの再定義に関する議論は、十分に行えなかった。今後の研究では、OLC の概念フレームワークを見直し、各ライフステージの再定義を行ったうえで、分類方法を操作化することが求められる。

第三に、本稿で調査した変数間の関係性について、慎重に捉える必要がある。本稿では一時点での OLC と IC 利用度との関係を分析しており、経時的な視点に欠ける。たとえばライフステージの移行に際して変数の関係が変化するプロセスの解明が研究課題として指摘されているものの(福島, 2015)、本稿では明らかにできなかった。また IC の利用によって企業が特定のライフステージへと至るのか、あるいはライフステージが IC 利用度を規定するのかといった因果関係は、本稿の調査から実証することはできない。この点も今後の研究における解明が求められ、その際には変数間の関係に影響を与える統制変数についても考慮する必要がある。

第四に、衰退期企業について、さらなる分析の余地が残されている。本稿の考察において、衰退期企業では IC を利用するうえでの阻害要因が存在する可能性を示した。しかしその内容や阻害要因への対応策について、本稿の調査からこれ以上の検討を行うことはできない。

今後は本稿の分析を踏まえ、同一企業での定期的な質問票調査、長期的な観察調査などを通じて、組織再生のプロセスなどライフステージを移行する中で生じる IC の変容や、戦略との関係性を解明する研究、衰退期企業のマネジメント・コントロールにおける阻害要因に関する研究が展開できよう。また「組織の目的にただちに貢献しないため正当化されにくい活動への資源および取り組み」(March, 1988, p.4) と定義される組織スラックは、IC を通じて進化的アプローチの鍵概念である組織成員の自律的な戦略行動に影響を与えていることが想定されるうえ、脅威に直面した企業のマネジメントに影響を与えることがこれまでの実証研究で示されてきた(Chattopadhyay et al., 2001)。この概念を用いて行う調査、分析は、今後の有力な研究領域であろう。

謝辞

本稿の作成にあたり、レフェリーの先生方、研究会や学会での報告にてコメントをいただいた多くの先生方から、貴重なご指摘を賜りました。ここに記して、深く感謝申し上げます。

注

- ¹ IC と同じく Simons (1995) が提唱したトップダウン形式の診断型コントロールについては、研究間である程度一貫した結果が得られている。成長期よりも成熟期や再生期に利用度が高くなる (Auzair and Langfield-Smith, 2005; 福島, 2011a)。再生期の企業は好調な業績の維持を目指し、意図した戦略の実行を重視することによって診断型コントロールを利用し (福島, 2011a)、それが組織業績と正の相関関係にある (Su et al., 2015)。
- ² Miller and Friesen (1984, p.1168) の調査結果によると、成熟期、再生期、衰退期の各企業は規模がいずれも誕生期や成長期より大きい。また衰退期の概念定義に際しても、形式的・官僚的な構造など、誕生期や成長期より規模が大きい成熟期と類似した特徴が示されている (Miller and Friesen, 1984, p.1163)。したがって、OLC 前期と後期を分類する際のもっとも基本的な基準は企業の規模であり、衰退期は OLC 後期に該当するライフステージだと言える。誕生期や成長期から組織が衰退することは考えられるものの (Lester et al., 2003)、その場合は Miller and Friesen (1984) の OLC モデルには該当しない企業であるとみなすのが妥当である。ライフステージの移行についての分析 (Miller and Friesen, 1984, p.1176) を上述した各ライフステージの概念定義と併せて解釈すると、成長期から再生期への移行は規模の拡大や多角化に伴い起こり得るが、成熟期、再生期、衰退期の企業が規模を縮小させ成長期に移行することは、スピンオフなどのケースを除き基本的には想定されない。成長期を終え、成熟期、再生期、衰退期のいずれかに移行した後は、3つのライフステージの中で移行することになる。
- ³ 西居 (2013) における IC の定義では「トップマネジャー」という言葉が用いられているものの、本稿では「戦略について意思決定を行うマネジャー」へと表記を修正した。トップマネジャーという言葉は、企業グループ全体のトップを指すのか、あるいは事業部門レベルのトップを指すのかといった点が曖昧となる。さらに戦略に関する意思決定を企業全体のトップが行うのか、あるいは自律的な事業部門やカンパニーのマネジャーが行うのかといった点も、企業により異なることが想定される。したがって、あえて職位などを特定しない表現を定義に用い、Web サーベイの実施にあたっても踏襲した。また本稿における「戦略に関する不確実性」は、西居 (2013) での「戦略的不確実性」(strategic uncertainties) と同義である。この語句の変更は、Web サーベイの実施に先立ち、調査対象と同じく東証 1 部上場企業に 10 年以上勤務する実務家に質問票に関する意見を求めた際の、フィードバックに基づいている。すなわち「戦略に関する不確実性」に言い換えるとより意味内容が伝わりやすいという指摘を、複数の実務家から受けたためである。
- ⁴ 各質問項目について Kolmogorov-Smirnov の正規性の検定を行ったところ、いずれも正規性を仮定できなかった。したがって本稿では各種検定について、ノンパラメトリック手法をベースに行うこととした。

参考文献

Abernethy, M. A. and P. Brownell. 1999. The role of budgets in organizations facing strategic change: an

- exploratory study. *Accounting, Organizations and Society* 24(3): 189-204.
- Auzair, S. M. and K. Langfield-Smith. 2005. The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations. *Management Accounting Research* 16(4): 399-421.
- Bisbe, J. and D. Otley. 2004. The effect of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society* 29(7/8): 709-737.
- Chattopadhyay, P., W. H. Glick, and G. P. Huber. 2001. Organizational actions in response to threats and opportunities. *Academy of Management Journal* 44(5): 937-955.
- Davila, T. 2005. An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms. *Accounting, Organizations and Society* 30(3): 223-248.
- Dickinson, V. 2011. Cash Flow Patterns as a Proxy for Firm Life Cycle. *The Accounting Review* 86(6): 1969-1994.
- Drazin, R. and R. K. Kazanjian. 1990. A reanalysis of miller and friesen's life cycle data. *Strategic Management Journal* 11(4): 319-325.
- 福島一矩. 2011a. 「組織ライフサイクルとマネジメント・コントロールの変化」『原価計算研究』 35(1): 130-140.
- 福島一矩. 2011b. 「組織成長のマネジメント・コントロールへの影響に関する実証研究：組織規模の視点からの考察」『メルコ管理会計研究』 4(2): 17-27.
- 福島一矩. 2015. 「組織ライフサイクルと管理会計の利用の関係性：組織ライフサイクルに応じた管理会計の利用モデル」『産業経理』 75(2): 90-99.
- Gordon, L. A. and D. Miller. 1976. A contingency framework for the design of accounting information systems. *Accounting, Organizations and Society* 1(1): 59-69.
- Greiner, L. E. 1972. Evolution and revolution as organizations grow. *Harvard Business Review* 50(4): 37-46.
- 林寿和. 2014. 「中期経営計画の開示行為に対する株式市場の反応の検証：投資家は中期経営計画のどこを評価しているのか」『企業会計』 66(7): 144-152.
- 稲葉由之. 2005. 「社会構造の変化と統計分類：産業分類、職業分類について」『ESP economy, society, policy』 474: 32-35.
- 伊藤克容. 2014. 「「組織変革」の3つの類型におけるマネジメント・コントロールの役割」『産業経理』 74(1): 100-108.
- Janke, R., M. D. Mahlendorf, and J. Weber. 2014. An exploratory study of the reciprocal relationship between interactive use of management control systems and perception of negative external crisis effects. *Management Accounting Research* 25(4): 251-270.
- 梶原武久, 新井康平, 福岡誠宣, 米満洋己. 2011. 「日本企業の経営計画の実態（上）」『企業会計』 63(11): 72-79.
- Kallunki, J. P. and H. Silvola. 2008. The effect of organizational life cycle stage on the use of activity-based costing. *Management Accounting Research* 19(1): 62-79.
- Lester, D., J. A. Parnell, and S. Carraher. 2003. Organizational life cycle: a five-stage empirical scale. *The International Journal of Organizational Analysis* 11(4): 339-354.
- Lippitt, G. L. and W. H. Schmidt. 1967. Crisis in a developing organization. *Harvard Business Review* 45(6): 102-112.
- March, J. G. 1988. *Decisions and Organizations*. Oxford, U.K.: Blackwell.
- Mezias, S. J. and M. A. Glynn. 1993. The Three Faces of Corporate Renewal: Institution, Revolution, and Evolution. *Strategic Management Journal* 14(2): 77-101.

- Miller, D. and P. H. Friesen. 1984. A longitudinal study of the corporate life cycle. *Management Science* 30(10): 1161-1183.
- Moore, K. and S. Yuen. 2001. Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. *Accounting, Organizations and Society* 26(4/5): 351-389.
- Naranjo-Gil, D. and F. Hartmann. 2006. How top management teams use management accounting systems to implement strategy. *Journal of Management Accounting Research* 8(1): 21-53.
- Naranjo-Gil, D. and F. Hartmann. 2007. Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change. *Accounting, Organizations and Society* 32(7/8): 735-756.
- 西居豪. 2013. 「インタラクティブ・コントロール概念の測定についての予備的研究」『会計学研究』 39: 1-44.
- Silvola, H. 2008. Do organizational life-cycle and venture capital investors affect the management control systems used by the firm?. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* 24: 128-138.
- Simons, R. 1990. The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage: New Perspectives. *Accounting, Organizations and Society* 15(1/2): 127-143.
- 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』産能大学出版部.
- Su, S., K. Baird, and H. Schoch. 2015. The moderating effect of organisational life cycle stages on the association between the interactive and diagnostic approaches to using controls with organisational performance. *Management Accounting Research* 26(1): 40-53.
- 谷武幸. 1994. 「原価企画におけるインタラクティブ・コントロール」『国民経済雑誌』 169(4): 19-38.
- Tessier, S. and D. Otley. 2012. A conceptual development of Simons' Levers of Control framework. *Management Accounting Research* 23(3): 171-185.
- Widener, S. K. 2007. An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society* 32(7/8): 757-788.