

日本管理会計研究学会 スタディ・グループ

多様化するマネジメント・コントロールの現状整理と展望

研究期間 2021（令和3）年9月1日～2023（令和5）年8月31日

最終報告書

2023（令和5）年12月31日

【スタディ・グループ構成メンバー】

研究代表者：横田絵理（慶應義塾大学商学部）

大西靖（関西大学会計研究科）

乙政佐吉（小樽商科大学商学部）

鬼塚雄大（東海大学経営学部）

河合隆治（同志社大学商学部）

近藤隆史（京都産業大学経営学部）

坂口順也（名古屋大学大学院経済学研究科）

妹尾剛好（中央大学商学部）

※50 音順、所属は 2023（令和 5）年 12 月 31 日時点

目次

序論 本スタディ・グループについて・・・・・・・・・・・・・・・・	4
	横田絵理
第1章 今回のスタディ・グループの背景—わが国マネジメント・コントロール研究 を対象とした調査—・・・・・・・・・・・・・・・・	6
	坂口順也
第2章 国際学術会計雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の 特徴・・・・・・・・・・・・・・・・	17
	横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好・鬼塚雄大
第3章 国際学術会計雑誌との比較を通じたわが国マネジメント・コントロール研究 が持つ特徴の抽出—論文内で用いられている用語（ユニグラム）に着目して—	38
	乙政佐吉・近藤隆史・河合隆治
第4章 日米欧マネジメント・コントロール研究の異同点—研究方法やフレームワー クを分析視角としたテキストマイニングによる提示—・・・・・・・・	52
	乙政佐吉・近藤隆史・河合隆治
結章 わが国マネジメント・コントロール研究の展望・・・・・・・・	92
	横田絵理
附録 本報告書の分析にて対象とした文献リスト・・・・・・・・	95

序論 本スタディ・グループについて

横田絵理

本報告書は、日本管理会計学会のスタディ・グループとして、2021年秋から2年間に行った研究報告をまとめたものである。

第1章に書かれているように、本研究チームは、スタディ・グループに先立ち、2014年よりわが国のマネジメント・コントロール研究の潮流について少しずつ論文データを集めるとともに分析し、論文として投稿を行ってきた。手探りのプロジェクトであったが、今回、学会からの助成をいただくことでプロジェクトの研究が格段と深まる機会となった。

Anthonyがマネジメント・コントロールの概念を提唱した1965年以降のマネジメント・コントロール研究は、マネジメント・コントロールのフレームワークが多様に変化する傾向がみられる。そこで、2014年から期間と範囲を限定しながら1960年代のAnthonyのフレームワークの提示以降のわが国のマネジメント・コントロール研究がどのように変容しているかを分析し、学術・実務の両面に貢献するマネジメント・コントロール研究を今後どのように展開していくべきかを提案しようとしてきた。

スタディ・グループでの研究期間までにはいくつかの研究を行っていた。スタート時期には、3年間あるいは10年間といった期間で、わが国の学術雑誌に掲載されたマネジメント・コントロールに関する論文を丁寧に読みコード化し、分析を行い、成果として『原価計算研究』ならびに『メルコ管理会計研究』に掲載した。これらの結果を踏まえ、次にわが国のマネジメント・コントロール研究の蓄積状況を定量的に明らかにするために、引用分析による研究結果を『会計プロGRESS』に掲載した。

スタディ・グループでは、これまでのプロジェクトチームに京都産業大学の近藤隆史先生を新たにメンバーとして迎え、8人編成とした。新たにメンバーを追加した理由は、データマイニングについての経験や知見が豊富であり、われわれのプロジェクトに欠かせないと考えたためである。

スタディ・グループとして活動を行った2021年からの2年間のうち、最初の1年間はわが国のマネジメント・コントロール研究の特徴を明らかにするために、わが国のマネジメント・コントロール研究論文とトップジャーナル掲載の海外論文について内容分析による比較を行った。その結果を示した論文が、2023年度発刊の『管理会計学』に掲載された論文である。これについても本報告書内に再掲載されている（横田・乙政・坂口・河合・大西・妹尾・鬼塚 2023）。

その後の1年間は、上記のわが国および海外雑誌に掲載された10年間のマネジメント・コントロールに関する論文のデータベースを基にして、より緻密なテキストマイニング

を行った。本報告書の後半はこれらの結果を掲載している。

このように、本研究は全体では10年間のプロジェクトであるが、その後半2年間は日本管理会計学会スタディ・グループとしてご指定いただいた中でのプロセスであった。助成を頂戴し、研究の幅も広がった。ここに記して感謝申し上げます。

次章からは、まずこのスタディ・グループの背景となった研究について説明を行う。次に、スタディ・グループの最初の1年の成果である『管理会計学』掲載論文を再掲する。再掲に当たっては、日本管理会計学会学会誌編集委員長からのご許可をいただいた。ここに感謝申し上げます。次に後半1年で行った更なる内容分析の結果と結論、最後に資料として、われわれのプロジェクトの基盤となっている文献のリストを掲載した。

このプロジェクトは、人数が多いにもかかわらず、担当別というよりも、メンバー全員が作業を行い、コード化のチェックを相互に行い、分析結果について議論を重ね、論文についても中心となるメンバーとともに、様々な方法で支えるメンバーもいるという、まれにみる協力体制がなされたグループであった。その結果がこれからお読みいただく報告書となったものであり、代表としてグループメンバー全員に感謝の気持ちをこの場をお借りして伝えたい。

第1章 今回のスタディ・グループの背景

— わが国マネジメント・コントロール研究を対象とした調査 —

坂口順也

<要旨>

本章は、今回のスタディ・グループの背景にあたる、横田を中心とする研究チームの成果を紹介する。具体的には、わが国のマネジメント・コントロール研究の現状について整理した研究（横田他 2016; 2018）、および、わが国のマネジメント・コントロール研究の蓄積について整理した研究（横田他 2020）を取り上げる。これをふまえて、本章は、今回のスタディ・グループの検討課題を提示する。

<キーワード>

マネジメント・コントロール プランニング コントロール 文献調査 書誌学的方法

Background of This Research Project

—Explorations into Japanese Management Control Research—

Junya Sakaguchi

Abstract

In this chapter, we demonstrate the background of this research project in Japanese Association of Management Accounting (JAMA). Specifically, we explain the prior research focusing on the current state of Japanese management control research (Yokota et al. 2016; 2018) and the accumulation of these (Yokota et al. 2020) conducted by Yokota's research team. In addition, we present new research topics regarding this JAMA research project.

Keywords

Management Control, Planning, Control, Literature Review, Bibliographic Method

1. はじめに

本章では、横田絵理教授をリーダーとするマネジメント・コントロールの研究チーム（メンバーは、横田絵理・慶應義塾大学，大西靖・関西大学，乙政佐吉・小樽商科大学，鬼塚雄大・東海大学，河合隆治・同志社大学，近藤隆史・京都産業大学，坂口順也・名古屋大学，妹尾剛好・中央大学）の基本的な問題意識を示し，これまで発表してきた一連の研究成果について紹介する．ここでの研究成果は、『原価計算研究』で公表した横田他（2016），『メルコ管理会計研究』で公表した横田他（2018），『会計プロGRESS』で公表した横田他（2020）であり，いずれもレフリーによる審査を経たものである．また，これら一連の成果をふまえて，今回の管理会計学会のスタディ・グループである「多様化するマネジメント・コントロールの現状整理と展望」において設定する具体的な検討課題が，どのように生じてきたのか，さらに，どのような含意を有しているのかを明示することを目的とする．

2. これまでの研究

2.1 研究プロジェクトの基本的な目的

近年，企業を取り巻く環境の複雑化に伴い，管理会計研究の主要なテーマであるマネジメント・コントロールは，組織の階層性を前提とするAnthony（1965）の概念から大きな変化を遂げている（澤邊 2020; 横田・金子 2014）．例えば，コントロールの対象に注目し，結果，行動，人事，文化のコントロールを提示したMerchant and Van der Stede（2012）や，コントロールの方法に注目し，診断的，インターラクティブ，理念，境界のコントロールを提示したSimons（1995），さらに，単体のコントロールとして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・パッケージを提示したMalmi and Brown（2008）など，多様なマネジメント・コントロールの概念が提唱されている．

こうした概念の多様化に伴い，マネジメント・コントロールにかかわる優れた文献調査が国内外において登場している（伊藤 2019; Merchant and Otley 2007）．例えば，伊藤（2019）は，従来のマネジメント・コントロール概念の確立と拡張の方向性を記述するとともに，その範囲が単独の企業内だけでなく，企業の枠外にあるサプライヤーや顧客にまで及ぶことを指摘している．こうした文献調査は，多様化するマネジメント・コントロール概念や，マネジメント・コントロールの研究動向を把握する上で有益である．

しかし，これまでの文献調査は，筆者の設定した目的に沿って対象となる論文が選択されるため，特定のストーリーに沿って研究の状況や蓄積を理解することができる反面，筆者の設定した目的から外れた論文が軽視されるという限界を有している．筆者が設定した目的から外れたところに，新たな研究の起点になり得るアイデアが隠れているかもしれないことや，概念の多様化や範囲の拡大がマネジメント・コントロールにかかわっ

て生じていることをふまえると、これまでのオーソドックスな文献調査に加えて、研究の多様性を許容する文献調査を実施することが必要なのではないだろうか。

こうした問題意識の下に、横田を中心とする研究チームは、今から10年ほど前より、文献調査の方法の一つである書誌学的方法を利用し、今回の管理会計学会のスタディ・グループに至るまでわが国のマネジメント・コントロール研究に関する調査を継続的に実施してきた¹。そして、今回のスタディ・グループに着手する前の段階において、当研究チームは、いくつかの研究成果を国内の会計雑誌に発表してきた。具体的には、(1)「現在のわが国のマネジメント・コントロール研究はどのような状況にあるのか」という問題を設定し、これを明らかにするためにコード分析の手法を用いて検討した横田他(2016; 2018)、および、(2)「現在に至るまでのわが国のマネジメント・コントロール研究はどのように蓄積されてきたのか」という問題を設定し、これを明らかにするために引用分析の手法を用いて検討した横田他(2020)である。ここでは、以上の研究成果について概観する。

2.2 横田他(2016)の概要

横田他(2016)は、マネジメント・コントロールのフレームワークと管理会計の技法という2つの視点から、わが国のマネジメント・コントロール研究の現状について整理したものである。ここでは、マネジメント・コントロールのフレームワークとして、組織の階層性に注目したAnthonyのフレームワーク(Anthony 1965)、「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」といったコントロールの方法に注目したMerchantのフレームワーク(Merchant and Van der Stede 2012)、「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」といったコントロールの方法に注目したSimonsのフレームワーク(Simons 1991; 1995)を取り上げている。また、管理会計の技法として、予算、利益計画、経営計画などの「伝統的」技法、アメーバ経営、原価企画などの「日本的」技法、BSC、ABC/ABMなどの「戦略的」技法という3つの分類を採用している。

また、この研究では、わが国における現時点(研究開始の時点)の状況を包括的に把握するため、対象年度を2011年から2013年の3年間にするとともに、国内における会計研究の雑誌である『管理会計学』『原価計算研究』『メルコ管理会計研究』『会計プロセス』『会計』『企業会計』『産業経理』を対象として、マネジメント・コントロールにかかわる対象論文を抽出している。ここにおいて、対象論文は、マネジメント・コントロールにおいてキータムとなる「プランニング(Planning)」と「コントロール(Control)」の用語が、①タイトル、②キーワード、③要旨、④本文の最初のセクション、⑤本文の最後のセクションのいずれかに含まれるかによって判断している。表1は、対象論文(77本)の内訳を示したものである。これらの対象論文に対して、この研究では、(1)Anthony, Merchant, Simonsそれぞれの著作の引用の有無、(2)議論される組織階層(トップ, ミドル, ロアー)、(3)議論されるコントロール対象(結果, 行動, 人事, 文化)、(4)

議論されるコントロール方法（診断的，インターラクティブ，理念，境界），（5）対象とする管理会計技法（伝統的，日本的，戦略的）をコード化して分析している。

表1 対象論文の内訳

雑誌	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	會計	企業会計	産業経理
論文数	16	23	6	1	12	12	7
(%)	(20.8)	(29.9)	(7.8)	(1.3)	(15.6)	(15.6)	(9.1)

出所：筆者作成

データを分析した結果，この研究では，わが国のマネジメント・コントロール研究の現状にかかわって，次の4つを提示している．第一は，特定の管理会計技法を検討対象とするか否かによらず，現在のわが国のマネジメント・コントロール研究でSimonsの著作が広く引用されている点である．第二は，特定の管理会計技法を検討対象とする論文の方が，具体的な組織階層を想定し，コントロール対象やコントロール方法を取り扱っている点である．第三は，特定の管理会計技法を検討対象とする論文のうち，伝統的技法を取り扱う論文において，ミドル以外の階層を想定し，対象や方法が議論されている点である．第四は，特定の管理会計技法を検討対象とする論文のうち，日本的技法や戦略的技法を取り扱う論文において，結果コントロールや診断的コントロール・システムが中心的に議論されている点である．

以上の発見事項のうち，第三と第四は傾注すべきである²．これは，伝統的技法（予算，利益計画，経営計画など）でAnthonyのフレームワークを超えた検討がなされている一方で，日本的技法（アメーバ経営，原価企画など）や戦略的技法（BSC，ABC／ABMなど）でAnthonyのフレームワークを踏襲した検討がなされていることを示唆している．それゆえ，この研究は，日本的技法や戦略的技法を取り扱う場合にも，Anthonyのフレームワークを超えた検討を試みる必要があることを，将来の方向性の一つとして提示している．

2.3 横田他（2018）の概要

横田他（2018）は，わが国の企業実務を取り扱ったマネジメント・コントロール研究の特徴を整理したものである．ここでは，わが国の企業実務についての言及の有無を基礎とし，研究対象とする地域，業種などの調査サイト，組織の範囲，技法，および，採用する研究方法（規範的研究，ケース研究・フィールド調査，サーベイ研究・質問票調査による実証分析，サーベイ研究・質問票調査による実態調査，アーカイバル・データによる定量研究，文献レビュー，分析的研究，実験室実験，歴史研究，複数方法による研究）と依拠する理論（経済学，社会学，心理学，これら3つの複合，これら3つ以外）

との関連で、わが国の企業実務について言及している研究と言及していない研究との間に、どのような差が見られるのかを検討している。この研究では、わが国における現時点（研究開始の時点）の状況を包括的に把握するため、対象年度を2011年から2015年の5年間にするとともに、国内における会計研究の雑誌である『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』『會計』『企業会計』『産業経理』を対象として、マネジメント・コントロールにかかわる対象論文を抽出している。また、対象論文は、横田他（2016）と同様に、マネジメント・コントロールにおいてキータームとなる「プランニング（Planning）」と「コントロール（Control）」の用語が、①タイトル、②キーワード、③要旨、④本文の最初のセクション、⑤本文の最後のセクションのいずれかに含まれるかによって判断している。表2は、対象論文（141本）の内訳を示したものである。

表2 対象論文の内訳

雑誌	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	會計	企業会計	産業経理
論文数 (%)	22 (15.6)	44 (31.2)	12 (8.5)	3 (2.1)	22 (15.6)	20 (14.2)	18 (12.8)

出所：横田他（2018, 63）表1をもとに筆者作成

コード化したデータを用いてわが国の企業実務に言及していない研究と比較した結果、ここでは、わが国の企業実務に言及したマネジメント・コントロール研究の特徴として、次の5つをあげている。第一は、地域として国内企業、サイトとして営利組織を対象としている傾向が見られる点である。第二は、組織の範囲として企業間やグループ企業の検討が見られる点である。第三は、アメーバ経営、原価企画、経営計画の検討が見られる点である。第四は、経験的な研究方法（ケース研究、サーベイ・実証研究、サーベイ・実態調査、アーカイバル・データによる研究の合計）を採用する点である。第五は、依拠する理論として経済学、社会学、心理学以外のものを採用する傾向が極めて強い点である。

以上の発見事項のうち、第五は注目に値する³。これは、わが国の企業実務を取り扱ったマネジメント・コントロール研究が、経済学、社会学、心理学といった理論に縛られることなく、経験的なデータを用いて営利企業での取り組みを記述してきたためであるといえる。こうした傾向は、わが国の企業実務をとらえる上で有益である反面、欧米の研究者の学術的な関心から離れてしまうという限界もある。それゆえ、この研究は、経済学、社会学、心理学といった理論に依拠して日本の企業実務を検討し、国内だけでなく海外に向けて研究成果を活発に発信していくことを、将来の方向性の一つとして提示

している。

2.4 横田他（2020）の概要

横田他（2020）は、Anthony (1965)以降のわが国におけるマネジメント・コントロール研究の蓄積を整理したものである。具体的には、採用する研究方法（定性的研究：おもに調査対象においてインタビュー調査を行った研究，定量的研究：おもに質問票調査を行い構成概念間の関係を検討した研究，論説研究：定性・定量以外で考察を中心とした研究）に応じて，わが国のマネジメント・コントロール研究を区分するとともに，それぞれの方法を採用するグループでの参考文献の引用の仕方（海外文献の引用比率，引用文献の発表後経過年数など）や引用頻度の高い文献，および，グループ間でのわが国のマネジメント・コントロール研究の引用関係について検討している。この研究では，わが国での長期にわたる研究蓄積を把握するため，対象年度を1965年から2015年の51年間に拡大するとともに，国内における会計研究の雑誌である『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』『會計』『企業会計』『産業経理』を対象として，マネジメント・コントロールにかかわる対象論文を抽出している。また，対象論文は，先行する横田他（2016; 2018）とは異なり，タイトルまたはキーワードに「マネジメント・コントロール」の用語が含まれるかによって判断している。表3は，対象論文（104本）の内訳を示したものである⁴。

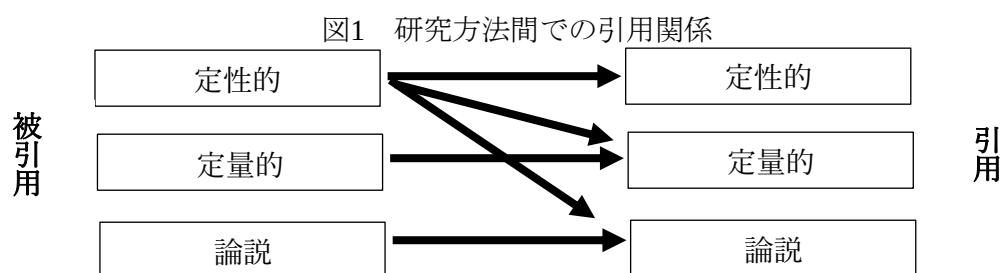
表3 対象論文の内訳

雑誌	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	會計	企業会計	産業経理
論文数	18	37	10	1	19	10	9
(%)	(17.3)	(35.6)	(9.6)	(1.0)	(18.3)	(9.6)	(8.7)

出所：横田他（2020, 22）表1をもとに筆者作成

研究方法を基礎に参考文献の引用データを整理した結果，ここでは，わが国におけるマネジメント・コントロール研究の蓄積に関連して，次の4つを明らかにしている。第一は，とくに論説研究において，海外文献の引用比率が高い点である。第二は，とくに定量的研究において，引用文献の発表後経過年数が短い（すなわち，比較的新しい研究を引用する）点である。第三は，とくに定量的研究において，Simonsのフレームワークを用いた文献が頻繁に引用される点である。これらは，研究方法間において，参考文献の引用の仕方や引用頻度の高い文献が異なっていることを示唆するものといえる。第四は，研究方法の異なるグループ間での引用関係（すなわち，わが国のマネジメント・コントロール研究において，ある研究方法を採用する論文が，同様の方法を採用する他の論文

や、別の方法を採用する他の論文を、どの程度に引用するのか) についてである。この研究では、方法の異なる定量的研究や論説研究でも定性的研究が頻繁に引用される一方で、定量的研究と論説研究が同じ方法を採用する論文のみに引用される傾向が強いことを明らかにしている。図1はグループ間での引用関係について表現したものである⁵。



出所：横田他（2020, 27）図1

以上の発見事項のうち、第四は特筆すべきである⁶。第一から第三の発見事項から分かるように、わが国のマネジメント・コントロール研究は、研究方法間において参考文献の引用の仕方や引用頻度の高い文献が異なっている。これに加えて、第四の発見事項は、研究方法を超えた知識の共有が、わが国のマネジメント・コントロール研究において十分に進んでいないことを示唆している。それゆえ、この研究は、研究方法ごとの引用の仕方の差をわが国の研究者が認識し、これをふまえた上で、研究方法の差を超えた知識の活用に取り組むことを、将来の方向性の一つとして提示している。

3. スタディ・グループの検討課題

3.1 到達点

これまで、横田を中心とする研究チームは、企業を取り巻く環境の変化とこれに伴うマネジメント・コントロール概念の多様化をふまえて、今日のわが国におけるマネジメント・コントロールが、（1）どのような状況にあるのか、（2）どのように蓄積されてきたのかを、書誌学的方法を通じて明らかにしてきた。

まず、（1）の問題に関連して、わが国における研究の現状をマネジメント・コントロールのフレームワークと管理会計の技法という視点で整理した横田他（2016）、および、わが国の企業実務についての言及という視点で整理した横田他（2018）を発表してきた。ここでは、検討の方法として、対象とする期間を3年ないし5年に限定し、関連する項目をコード化して検討してきた。また、（2）の問題に関連して、Anthony（1965）以降のわが国におけるマネジメント・コントロール研究の蓄積を整理した横田他（2020）を発表し

てきた。ここでは、対象とする期間を51年に拡大し、参考文献の引用に注目して検討してきた。

これらの研究での検討は、前節で紹介したように、わが国のマネジメント・コントロール研究の現時点での状況や蓄積に関する意義ある知見を提供している。具体的には、

(1)の問題に関連して、特定の管理会計技法を対象とする論文において、特定の組織階層、コントロール対象、コントロール方法を想定して議論する傾向があること（横田他 2016）、わが国の企業実務について言及した論文において、経験的なデータを基礎に営利企業での取り組みを記述する傾向があること（横田他 2018）、および、(2)の問題に関連して、採用する研究方法（定性的研究、定量的研究、論説研究）に応じて、参考文献の引用の仕方（海外文献の引用比率、引用文献の発表後経過年数など）や引用頻度の高い文献が異なっていること（横田 2020）などである。

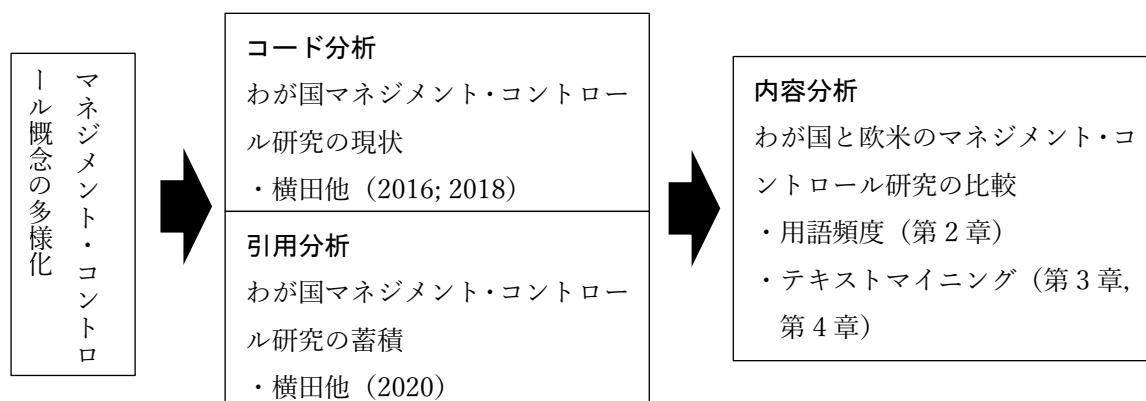
また、これらの研究は、詳細な分析を基礎として、今後の魅力的な方向性を提示している。具体的には、(1)の問題に関連して、日本的な管理会計技法（アメーバ経営、原価企画など）や戦略的な管理会計技法（BSC、ABC／ABMなど）に注目する場合に、マネジメント・コントロールの新たなフレームワークを用いた検討を試みる必要があること（横田他 2016）、実務を経験的に記述するにとどまらず、経済学、社会学、心理学などの理論に依拠して検討し、海外に向けて発信していく必要があること（横田他 2018）、および、(2)の問題に関連して、研究方法ごとの違いを超えて、わが国のマネジメント・コントロール研究を相互に活用する必要があること（横田他 2020）などである。これらの知見や方向性は、わが国におけるマネジメント・コントロール研究の発展に大きく貢献すると思われる。

3.2 検討課題

一方で、横田を中心とする研究チームは、以上のように検討が進むにつれて、新たに取り組むべき課題を強く認識するに至った。これまでの研究成果をふまえた上で当研究チームが新たに認識した課題は、次の2つである。

1つは、わが国と海外のマネジメント・コントロール研究を比較することである。これまでの当研究チームの取り組みは、(1)現時点の状況を明らかにするのか、それとも(2)現時点までの蓄積を明らかにするのか、といった違いがあるものの、わが国におけるマネジメント・コントロール研究を対象としてきた点で共通していた。しかし、わが国のマネジメント・コントロール研究のみを見ているだけでは、わが国の管理会計研究者が海外に向けて研究成果を発信するという、横田他（2018）で提示した方向性を実現する上で不十分であるといえる。欧米のマネジメント・コントロール研究を理解し、わが国と比較することによって、わが国の研究の特徴や強みを把握でき、海外へ発信できるようになると思われる。

図2 到達点と検討課題



出所：横田他（2023, 4）をもとに筆者作成

もう1つは、対象論文の内容にまで踏み込んだ精緻な分析を行うことである。これまでの当研究チームの取り組みは、（1）の問題にかかわってコード分析、（2）の問題にかかわって引用分析を、それぞれ実施してきた。しかし、わが国および欧米のマネジメント・コントロール研究の現状や蓄積を一層的確に理解するためには、対象となる論文全体において特定の用語がどの程度利用されているのか（用語頻度）、特定の用語がどのような文脈で利用されているのか（テキストマイニング）といった、内容にまで踏み込んだ分析を実施することが必要であると考えられる。図2は、これまでの到達点とともに、今回のスタディ・グループで取り組むべき新たな検討課題について示したものである。

そこで、横田を中心とする研究チームは、今回の管理会計学会のスタディ・グループで設定された期間内において、欧米の会計研究の雑誌を対象に含め、日本のマネジメント・コントロール研究との比較を試みることにした。また、分析にあたり、対象となる論文の内容分析を採用し、これまでの研究成果の妥当性の検証、および、新たな発見事項の提示を目指すことにした。用語頻度に注目したわが国と欧米との比較に関する研究成果は、次の第2章において詳述する。また、テキストマイニングを利用したわが国と欧米との比較に関する研究成果は、続く第3章と第4章でそれぞれ詳述する。

注

¹ 書誌学的方法を利用した文献調査のうち、著名なものとしては、Hesford et al. (2007) や Shields (1997) があげられる。また、これらの研究を参照してわが国の管理会計研究に適用した萌芽的な研究成果としては、河合・乙政 (2013) や吉田他 (2009) があげられる。

² 詳しくは、横田他 (2016) の 129 頁から 135 頁における議論、および、図表 2, 図表 3,

図表 4 を参照.

- ³ 詳しくは、横田他（2018）の 69 頁における議論、および、表 14 を参照.
- ⁴ この研究は、先行する横田他（2016; 2018）とは異なり、わが国のマネジメント・コントロール研究の現状ではなく、これまでの蓄積に焦点を当て 51 年に及ぶ長期間を対象としている。また、分析の方法もコード分析ではなく引用分析を中心としている。そのため、この研究における対象論文の選択基準や研究方法の分類は、先行する研究成果よりも簡便なものを採用している。
- ⁵ こうした参考文献の引用にかかわる特徴的な傾向を「引用文化」という。引用文化の詳細については、山本・太郎丸（2015）、横田他（2020）を参照。
- ⁶ 詳しくは、横田他（2020）の 26 頁における議論、および、表 9 を参照。

参考文献

- Anthony, R. N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Hesford, J. M., S. H. Lee, W. A. Van der Stede, and S. M. Young. 2007. Management Accounting: A Bibliographic Study. In Chapman, C. S., A. G. Hopwood, and M. D. Shields (eds.). *Handbook of Management Accounting Research*: 1. Oxford, UK: Elsevier: 3-26.
- 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.
- 河合隆治・乙政佐吉. 2013. 「わが国におけるバランス・スコアカード研究の動向：欧米での研究蓄積をふまえて」『同志社商学』65(1): 1-62.
- Merchant, K.A., and D.T. Otley. 2007. A Review of the Literature on Control and Accountability. In Chapman, C. S., A. G. Hopwood, and M. D. Shields (eds.). *Handbook of Management Accounting Research*: 2. Oxford, UK: Elsevier: 785-802.
- Merchant, K. A., and W. A. Van der Stede. 2012. *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. 3rd edition. Harlow, UK: Financial Times Prentice Hall.
- 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.
- 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.
- Shields, M. D. 1997. Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research* 9: 3-61.
- Simons, R. 1991. Strategic Orientation and Top Management Attention to Control Systems. *Strategic Management Journal* 12(1): 49-62.
- Simons, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

- 山本耕平・太郎丸博. 2015. 「社会学の方法と引用文化の日英米比較」『理論と方法』30(2): 165-180.
- 横田絵理・金子晋也. 2014. 『マネジメント・コントロール：8つのケースから考える人と企業経営の方向性』有斐閣.
- 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.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好. 2020. 「わが国マネジメント・コントロール研究の展開：51年間の文献調査に基づいて」『会計プロGRESS』21: 17-31.
- 横田絵理・大西靖・乙政佐吉・鬼塚雄大・河合隆治・近藤隆史・坂口順也・妹尾剛好. 2023. 「多様化するマネジメント・コントロールの現状整理と展望」日本管理会計学会 2023 年度全国大会スタディ・グループ最終報告資料.
- 吉田栄介・近藤隆史・福島一矩・妹尾剛好. 2009. 「わが国管理会計の書誌学的研究 1980-2007」『産業経理』69(3): 70-81.

第2章 国際学術会計雑誌の潮流からみた わが国マネジメント・コントロール研究の特徴*

横田絵理
乙政佐吉
坂口順也
河合隆治
大西靖
妹尾剛好
鬼塚雄大

<要旨>

マネジメント・コントロール研究は、研究対象の観点からも、研究拠点の観点からも幅広く展開されている。しかしながら、広範にわたるマネジメント・コントロール研究においてどのような議論が蓄積されているのかは十分に解明されていない。本研究では、掲載論文数や、用語が本文中に出現する頻度を手がかりに、主要国際学術会計雑誌の潮流との比較から、わが国マネジメント・コントロール研究の進むべき方向性を提言する。

<キーワード>

マネジメント・コントロール研究, 国際学術会計雑誌, 国内会計雑誌, 用語頻度, 研究方法

* 本章には、日本管理会計学会学会誌編集委員会の許可を得て、横田絵理、乙政佐吉、坂口順也、河合隆治、大西靖、妹尾剛好、鬼塚雄大、2023、「国際学術会計雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の特徴」『管理会計学』31(1): 71-88. を掲載している。なお、本報告書に合わせて一部レイアウトを変更している。

The Characteristics of Japanese Management Control Research —A Comparison of International and Japanese Research Trends—

Eri Yokota
Sakichi Otomasa
Junya Sakaguchi
Takaharu Kawai
Yasushi Onishi
Takeyoshi Senoo
Yudai Onizuka

Abstract

Although many contributions have already been published on management control in Japan, little is known about the characteristics of Japanese research. Comparing to international research trends, this paper presents the distinctive features of Japanese research based on the bibliographic method.

Keywords

Management Control Research, International Journals, Japanese Journals,
Frequency, Methods

1. はじめに

マネジメント・コントロールは、Anthony(1965)において、「予算」をはじめとするいくつかの会計システムを用いながら、組織目標の達成や戦略実行のためにミドル・マネジャーが与えられた権限の中で資源を有効に活用するプロセスと捉えられていた。Anthony(1965)以降、多様な研究が積み重ねられる中で、マネジメント・コントロール研究は、研究対象の観点からも、研究拠点の観点からも幅広く展開されている。

研究対象の広がりの一つとしては、非会計的なコントロールの包含を指摘できよう。研究拠点に関しては、北米や欧州での研究蓄積はもちろんのこと、わが国のマネジメント・コントロール研究も蓄積されている。Anthony(1965)の発刊後50年以上経過した現在に至るまで、マネジメント・コントロールは、管理会計分野において世界的に主要な研究テーマとなっている。蓄積された研究量や知見は多い。

しかしながら、研究量の豊富さゆえに、マネジメント・コントロール研究の全体像は十分に見通せない状況にある。マネジメント・コントロール研究の今後について生産性の高い議論を展開するためには、近年の日米欧のマネジメント・コントロール研究を広範に取り上げた上で、研究動向を所定の基準に沿って定量的に整理することが有益であると考えられる。すなわち、国内外の学術雑誌に掲載されているマネジメント・コントロール研究においてマネジメント・コントロールはどれほど論及されているのか、もしくは、日米欧それぞれのマネジメント・コントロール研究に違いはあるのかといった点を明らかにできれば、国内外のマネジメント・コントロール研究の潮流を把握できる。加えて、マネジメント・コントロール研究の国際的な潮流への適合を図るべきか、あるいは、わが国の独自性を確保すべきかといった、わが国のマネジメント・コントロール研究の今後の方向性を検討できるであろう。

以上のような問題意識から、本研究では、主要な国際学術会計雑誌（以下、国際雑誌）および国内会計雑誌（以下、わが国雑誌）におけるマネジメント・コントロール研究の動向・特徴をシステムティックな文献分析を通じて考察した上で、国際雑誌でのマネジメント・コントロール研究の潮流からみた、わが国におけるマネジメント・コントロール研究の発展のための提言を行うことを目的とする。

2. マネジメント・コントロール研究の動向と内容分析の必要性

2.1 マネジメント・コントロール研究の動向

マネジメント・コントロールは、北米のハーバード・ビジネス・スクールに所属するAnthony(1965)によって提唱された。Anthony(1965)は、大規模組織における公式システムを前提として、企業における経営活動および統制活動に関する実務を把握するために、マネジメント・コントロールを「マネジャーが、組織の目標を達成するために、効果的

かつ効率的に資源を取得して使用することを確実にするためのプロセス」(Anthony 1965, 17) と定義した。Anthony (1965) において、「マネジメント・コントロールの中核は、予算管理に基礎を置いた管理会計手法であり、コントロールの対象としては、企業組織の内部にいる管理者層が想定されていた」(伊藤 2019, 3)。

Anthony (1965) 以降、マネジメント・コントロールは、北米のみならず欧州やわが国においても、管理会計分野において中核を担う研究トピックとなっている (伊藤 2019; Merchant and Otley 2007; 澤邊 2020; 横田・金子 2014; 横田他 2020)。同時に、さまざまな研究が進められる中で、Anthony (1965) によって提唱されたマネジメント・コントロールはビジネス環境の変化に応じて変質している (Chenhall 2007; Langfield-Smith 1997; Otley 1980)。欧州発行の *Management Accounting Research* (MAR) において提示された「コントロール・パッケージ」(Malmi and Brown 2008) という概念は、マネジメント・コントロールの一つの変質である。「コントロール・パッケージ」においては、「予算」のような単一の会計システムに焦点を絞るのではなく、「文化コントロール」のような非会計的なコントロールを包含する複数のシステムからマネジメント・コントロールが捉えられる。

近年のマネジメント・コントロール研究においては、Anthony (1965) に端を発しつつ蓄積されてきた伝統的な予算に焦点を合わせる研究もあれば、2000 年代後半に新たに注目を集めるようになった「コントロール・パッケージ」を踏まえた研究もある¹⁾。すなわち、研究者それぞれで異なる観点からマネジメント・コントロールを研究している状況にある (Chenhall 2007; 福嶋 2012; 横田他 2020) ため、マネジメント・コントロール研究においてどのような議論が蓄積されているのかについて必ずしも明確になっていない。

したがって、マネジメント・コントロール研究の蓄積状況を把握するには、単に国内外の会計雑誌におけるマネジメント・コントロール研究の掲載数を捉えるに止まらず、マネジメント・コントロールを対象とする各論文において、伝統的に議論されてきた「予算」や、現時点での新たな動向を代表する「コントロール・パッケージ」への論及程度を検討する必要があると考える。本研究では、「マネジメント・コントロール」あるいは「予算」「コントロール・パッケージ」がマネジメント・コントロール研究においてどの程度論及されているかを定量的に把握するために、内容分析を採用する。

2.2 内容分析によるマネジメント・コントロール研究へのアプローチ

管理会計分野において、研究分野の全体的傾向を把握するために書誌学的方法を用いた研究が実施されている (Hesford et al. 2007; Shields 1997; 吉田他 2009)。中でも、横田他 (2016, 2018, 2020) は、国内の主要会計雑誌を対象とした書誌学的方法による、マネジメント・コントロール研究の蓄積状況の考察を通じて、わが国マネジメント・コントロール研究の特徴を明らかにしている。

ただし、国際雑誌でのマネジメント・コントロール研究の動向を検討していないため、

国際的な潮流からみた、わが国マネジメント・コントロール研究の位置づけを考察する余地が残されている。国際的な潮流への適合を図ると同時にわが国の独自性を確保することは、会計学をはじめ学術研究全体の課題である。それゆえ、本研究では、わが国雑誌のみならず国際雑誌も対象として、書誌学的方法を援用しつつ定量的なデータを用いながら、国際雑誌に掲載されたマネジメント・コントロール研究の動向や特徴との比較を通じて、わが国雑誌に掲載されたマネジメント・コントロール研究の趨勢を明らかにする。

研究を進めるにあたっては、まず、書誌学的方法に基づいて抽出した対象論文それぞれにおいて採用されている研究方法に注目する。どのような研究方法を採用するかに応じて、前提とする考えや理論ベースが異なると考えられるためである (Hesford et al. 2007; Shields 1997) ²。

次に、従前の研究サイトや研究方法をコード化した書誌学的方法では、各論文でのマネジメント・コントロールに関する議論の程度や関心の程度を客観的に測定できないと想定されるため、本研究では、個々の論文での用語出現頻度（以下、用語頻度）に着目する。用語頻度は、マス・コミュニケーション分析の領域において、重要度、関心、および強調点の尺度として解釈されている (Krippendorff 1980)。

用語頻度を用いた内容分析 ³ は、会計学分野では社会環境会計研究において実施されている (McCracken et al. 2018; Patten 2002; Tsang 1998)。企業が発行する CSR (Corporate Social Responsibility) 報告書や年次報告書には、データとして構造化されていない定性的な記述情報が含まれている。定性的な記述情報は、用語頻度を通じて CSR 情報開示量として定量化できる。たとえば、Tsang (1998) は、CSR 報告書を対象として、環境、人的資源、コミュニティ参画に関連する用語を含む文章数が報告書全体の文章総数に占める割合（相対頻度）⁴ を、情報開示量として測定している ⁵。情報開示量は、内容分析において、企業が何を強調しようとしているのかという意図を明らかにする役割を果たす。

本研究では、書誌学的方法に基づいて抽出した対象論文それぞれにおいて「マネジメント・コントロール (Management Control)」が論及されている程度を、用語頻度を通じて測定する。加えて、「マネジメント・コントロール」の関連用語として「予算 (Budget)」および「コントロール・パッケージ (Control Package)」を選定する。「予算」は Anthony (1965) 以来の伝統的なマネジメント・コントロールにおいて中核をなす単一のシステムである。対して、新たに注目される「コントロール・パッケージ」は非会計的なコントロールを含む複数のシステムから構成される。マネジメント・コントロールに関連する用語の頻度を分析することによって、マネジメント・コントロール研究においてどのような議論が強調されているのかを浮き彫りにできると考える ⁶。

なお、内容分析を実施するには、事前に頻度を集計するための分析単位を決めておく必要がある。CSR 報告書の内容分析において利用される分析単位に、報告書単位、ページ単位、文章単位、単語単位とある中で、文章単位でのコーディングが最も信頼できるとされる (Chan et al. 2014; Milne and Adler 1998; Tsang 1998)。文章単位を分析単位にすれ

ば、識別しやすさゆえに判定者間の差に左右されることが少ないためである (Ingram and Frazier 1980). 複数の判定者が関与する本研究では、文章単位を軸として、前述の Tsang (1998) を基礎に、本研究で選定した関連用語を含むか否かで文章をコード化する。

3. 研究方法

3.1 データの収集手順

本研究では、以下の手順によってデータを収集した。第 1 に、2010 年から 2019 年までの 10 年間に、国際雑誌 7 誌、および、わが国雑誌 7 誌に掲載された全論文から、タイトルもしくはキーワードに「マネジメント・コントロール (Management Control)」を用語として含む論文を本研究の対象論文として抽出した。なお、対象雑誌の選出は、書誌学的方法を用いた先行研究 (Hesford et al. 2007; Shields 1997; 吉田他 2009) に基づいている。雑誌名は後述する。

第 2 に、抽出した対象論文において採用されている研究方法についてコード付けを行った。研究方法として、定性的研究 (主に調査対象においてインタビュー調査を行った研究; 以下、「定性」)、定量的研究 (主に質問票を用いて構成概念間の関係を検討した研究; 以下、「定量」)、論説 (「定性」および「定量」以外で考察を中心とした研究) の三つを取り上げた上で、各論文におけるそれぞれの研究方法の採否を「1」もしくは「0」にてコード化した。同一の論文で「定性」および「定量」が同時に採用されている場合は、両方とも「1」とコード付けしている。

第 3 に、対象論文をすべてテキストデータに変換した後に、用語頻度を分析するための準備として、各論文のテキストデータから、タイトル (章・節タイトル含む)、キーワード、図表、文章を伴わない数式、注、参考文献リストを削除するとともに、文章を一文単位に分解した。

第 4 に、各論文の文章中にある、本研究で選定した関連用語である「マネジメント・コントロール」「予算」「コントロール・パッケージ」へのマーキング⁷と同時に、どの関連用語を含めているかコード付けした上で、それぞれの関連用語を含む文章数をカウントした⁸。

最後に、対象論文ごとに用語頻度を計算した。本研究では、マネジメント・コントロールに関連する用語が強調されている程度を明らかにすることを目的として個々の論文の相対頻度を測定した。相対頻度は、用語出現文章数を総文章数で除した百分率として算出される。

3.2 取得したデータの概要

上記の第 1 の手順の結果として、国際雑誌掲載論文 92 本、わが国雑誌掲載論文 100 本

を対象論文として抽出した。国際雑誌 7 誌掲載論文の内訳は、*The Accounting Review* (TAR) 5 本、*Journal of Accounting Research* (JAR) 2 本、*Journal of Accounting and Economics* (JAE) 0 本、*Contemporary Accounting Research* (CAR) 2 本、*Journal of Management Accounting Research* (JMAR) 21 本、*Accounting, Organizations and Society* (AOS) 16 本、*Management Accounting Research* (MAR) 46 本となっている。わが国雑誌 7 誌掲載論文の内訳は、『会計プロGRESS』1 本、『管理会計学』11 本、『原価計算研究』42 本、『メルコ管理会計研究』14 本、『会計』15 本、『企業会計』4 本、『産業経理』13 本である。

第 2 の手順については、「定性」65 本、「定量」62 本、「論説」60 本、「定性+定量」5 本がコード付けの結果となっている。第 3 および第 4 の手順の集計結果は、総文章数 52,614 文、「マネジメント・コントロール」6,688 文 (7,886 回)、「予算」1,676 文 (2,287 回)、「コントロール・パッケージ」707 文 (768 回) であった⁹。

3.3 データの分析方法

本研究では、国際雑誌とわが国雑誌とを区分した上で分析を進める¹⁰。また、分析に際して、国際雑誌もわが国雑誌もそれぞれ二分する。国際雑誌に関しては、発行エリアに応じて、北米雑誌 (TAR+JAR+JAE+CAR+JMAR=30 本)、および、欧州雑誌 (AOS+MAR=62 本) に区分する。Lachmann et al. (2017) は、管理会計の実証研究を対象とした内容分析から、北米雑誌と欧州雑誌とのあいだで研究方法や依拠する理論ベースに差があることを指摘している。本研究においても、国際雑誌の特徴を考察する上で北米雑誌および欧州雑誌それぞれのマネジメント・コントロール研究の相違を考慮しておく必要がある。

わが国雑誌については、査読有雑誌 (68 本) と査読無雑誌 (32 本) とに分類する¹¹。わが国では、研究者の論文発表の場として査読無雑誌が大きな役割を果たしている¹²。わが国マネジメント・コントロール研究の全体像を把握する上で、査読有雑誌および査読無雑誌それぞれに掲載されているマネジメント・コントロール研究の特徴の比較が肝要であると考えられる。

次に、国際雑誌の動向・特徴に関しては、掲載論文数の推移、採用された研究方法、用語頻度の推移、採用された研究方法と用語頻度との関係それぞれについて、国際雑誌全体から、および、北米雑誌と欧州雑誌との比較を通じて考察する。掲載論文数の推移および採用された研究方法では論文数をカウントしている。用語頻度の推移、並びに、採用された研究方法と用語頻度との関係については、分類に対応した各論文の用語頻度の平均 (論文 1 本あたりの平均用語頻度) を用いている。

さらに、わが国雑誌についても、わが国雑誌全体から、および、査読有雑誌と査読無雑誌との比較を通じて国際雑誌と同様の考察を行う。最後に、国際雑誌およびわが国雑誌それぞれの分析結果の比較を通じて、わが国におけるマネジメント・コントロール研究の特徴を検討する。

4. 分析結果

4.1 国際雑誌に関する分析

4.1.1 掲載論文数の推移

表 1 には、対象期間を前半（2010-2014 年）と後半（2015-2019 年）とに区分した上で、国際雑誌における本研究の対象論文数の推移を示している。国際雑誌全体では、後半に掲載論文数が増加している。北米雑誌と欧州雑誌との比較でみるならば、掲載論文数は欧州雑誌のほうが前半も後半も北米雑誌より多い。後半に掲載論文数を増加させている北米雑誌が国際雑誌全体の掲載数に影響しているとはいえ、マネジメント・コントロール研究が安定的に掲載されているのは欧州雑誌である。マネジメント・コントロール研究の趨勢は欧州雑誌が握っているといえよう¹³。

表 1 国際雑誌における掲載論文数の推移

	2010-2014	2015-2019	計
国際雑誌	42 (45.7%)	50 (54.3%)	92 (100.0%)
北米雑誌	11 (36.7%)	19 (63.3%)	30 (100.0%)
欧州雑誌	31 (50.0%)	31 (50.0%)	62 (100.0%)

4.1.2 採用された研究方法

表 2 には、雑誌発行エリア別に、マネジメント・コントロール研究において採用された研究方法を集計している。国際雑誌全体では、約 4 割を占める「定量」を筆頭に「定性」「論説」の順になっている。欧州雑誌も、「定量」「定性」「論説」の順である。北米雑誌において「定性」の割合が相対的に小さくなっているものの、欧州雑誌において「定量」も「定性」もほぼ同数であるため、欧州雑誌での順位がそのまま国際雑誌全体の順位となっている。なお、北米雑誌にも欧州雑誌にも、「定性」と「定量」とを同時に用いた研究が見受けられる。

表 2 採用された研究方法（国際雑誌）

	定性	定量	論説	定性+定量
国際雑誌	29 (31.5%)	37 (40.2%)	23 (25.0%)	3 (3.3%)
北米雑誌	6 (20.0%)	13 (43.3%)	10 (33.3%)	1 (3.3%)
欧州雑誌	23 (37.1%)	24 (38.7%)	13 (21.0%)	2 (3.2%)

4.1.3 用語頻度の推移

表 3 には、マネジメント・コントロールに関する議論の程度を分析するために本研究において取り上げた、「マネジメント・コントロール（以降，表中では「MC）」「予算」「コントロール・パッケージ（以降，表中では「CP）」の 3 語について，用語頻度の平均値の推移を国際雑誌全体および雑誌発行エリアごとに提示している．各セルの数値は，全期間あるいは対象期間（前半後半）ごとの，各用語に対する論文 1 本あたりの平均用語頻度である．

「マネジメント・コントロール」は，国際雑誌では，北米雑誌よりも欧州雑誌において高い頻度で記述されている．また，北米雑誌での用語頻度が前半から後半にかけて下がっているのに対して，欧州雑誌では上がっている．欧州雑誌での用語頻度の上昇が国際雑誌全体にも反映されている．「予算」については，北米雑誌と欧州雑誌とのあいだに用語頻度の大きな差は見受けられない．ただし，北米雑誌が前半から後半にかけて用語頻度を上げる一方，欧州雑誌は後半に用語頻度を低下させている．欧州雑誌における予算への注目度の低下を示唆しているといえる．最後に「コントロール・パッケージ」の用語頻度は，国際雑誌全体で 1%未満である．北米雑誌においても欧州雑誌においても 2010 年代後半にわずかに用語頻度が上がっているとはいえ，総じて国際雑誌では「コントロール・パッケージ」についての議論は少ない．

表 3 用語頻度の推移（国際雑誌）

		MC	予算	CP
国際雑誌	2010-2019	11.9%	2.7%	0.9%
	2010-2014	11.6%	3.7%	0.8%
	2015-2019	12.3%	1.9%	0.9%
北米雑誌	2010-2019	9.4%	2.4%	0.6%
	2010-2014	9.9%	1.9%	0.3%
	2015-2019	9.2%	2.7%	0.7%
欧州雑誌	2010-2019	13.1%	2.9%	1.0%
	2010-2014	12.2%	4.4%	0.9%
	2015-2019	14.1%	1.4%	1.1%

4.1.4 採用された研究方法と用語頻度との関係

表 4 には，国際雑誌全体および雑誌発行エリア別の，採用された研究方法と用語頻度とをクロス集計した結果を記載している．前目同様，表中の数値は用語頻度の平均値である．「マネジメント・コントロール」に関して，国際雑誌全体の中で用語頻度が高い順

に並べると、「定性+定量」「論説」「定量」「定性」となる。欧州雑誌も同様であることから、国際雑誌全体の傾向は欧州雑誌が生み出していることを読み取れる。ただし、北米雑誌においては「定性」で最大、「定量」で最小の用語頻度であるため、相殺される形で国際雑誌全体での「定性」および「定量」の用語頻度はほぼ同数である。

「予算」については、国際雑誌全体での用語頻度の高さは、「定性」「定量」「論説」「定性+定量」の順となっている。伝統的テーマである「予算」は、北米雑誌の「定性」で最も議論されている。北米雑誌でも欧州雑誌でも「論説」の用語頻度は最小である。欧州雑誌では「定量」での用語頻度が最も高いものの、北米雑誌の「定性」に比べれば低い数字である。

「コントロール・パッケージ」に関しては、国際雑誌全体でみても雑誌発行エリア別にみても「論説」においてわずかに高くなっている。とはいえ、いずれの方法でも用語頻度は低い。

表 4 研究方法と用語頻度とのクロス集計（国際雑誌）

	国際雑誌			北米雑誌			欧州雑誌		
	MC	予算	CP	MC	予算	CP	MC	予算	CP
定性	10.2%	3.8%	0.8%	11.8%	7.0%	0.3%	9.7%	3.0%	0.9%
定量	10.5%	3.0%	0.7%	7.7%	1.6%	0.3%	12.0%	3.7%	1.0%
論説	15.1%	1.2%	1.3%	10.1%	0.9%	1.2%	18.9%	1.4%	1.3%
定性+定量	23.2%	0.9%	0.1%	10.9%	0.0%	0.2%	29.3%	1.4%	0.0%

4.1.5 国際雑誌の動向・特徴

国際雑誌におけるマネジメント・コントロール研究の動向をまとめると、まず、近年は北米雑誌からも発信されるようになってきているものの、欧州雑誌がマネジメント・コントロール研究の主たる発信源となっていることを指摘できる。採用された研究方法についても、本数でみると、欧州雑誌の「定量」「定性」「論説」の順がそのまま国際雑誌全体の順となっている。次に、用語頻度を用いた内容分析から、2010年代前半から後半にかけての欧州雑誌での「マネジメント・コントロール」の用語頻度の上昇、および、「予算」での用語頻度の低下は、国際雑誌全体での傾向となっている。また、「マネジメント・コントロール」の用語頻度の、「定性+定量」「論説」「定量」「定性」の順位も欧州雑誌が作り出している。

総じて、国際雑誌におけるマネジメント・コントロール研究の趨勢に大きな影響を与えているのは欧州雑誌である。「論説」での「マネジメント・コントロール」の用語頻度の高さから、欧州雑誌はマネジメント・コントロール概念について関心を向けていると推察できる。ただし、単一のシステムである「予算」においては、北米雑誌が国際雑誌

全体の傾向に影響を与えているのに加えて、北米雑誌の「定性」において最も議論がなされている。複数のシステムから構成される「コントロール・パッケージ」については、「予算」に比べても国際雑誌での議論は少ない。

4.2 わが国雑誌に関する分析

4.2.1 掲載論文数の推移

表 5 わが国雑誌における掲載論文数の推移

	2010-2014	2015-2019	計
わが国雑誌	46 (46.0%)	54 (54.0%)	100 (100.0%)
査読有雑誌	34 (50.0%)	34 (50.0%)	68 (100.0%)
査読無雑誌	12 (37.5%)	20 (62.5%)	32 (100.0%)

以下では、国際雑誌に関する分析と同じ手順にて、わが国雑誌の動向を検討する。表 5 には、対象期間を前半と後半とに区分した上で、わが国雑誌における本研究の対象論文数の推移を示した。表 5 から、わが国雑誌全体では、後半にマネジメント・コントロール研究の掲載論文数が増加していることを読み取れる。査読有雑誌と査読無雑誌とに分けてみると、前半も後半もともに査読無雑誌よりも査読有雑誌に掲載されている論文数のほうが多い。査読無雑誌はわが国雑誌全体の掲載論文数の増加に影響を与えているとはいえ、安定的に論文を掲載している査読有雑誌がマネジメント・コントロール研究を発信する媒体の中心になっているといえる。

4.2.2 採用された研究方法

表 6 採用された研究方法（わが国雑誌）

	定性	定量	論説	定性+定量
わが国雑誌	36 (36.0%)	25 (25.0%)	37 (37.0%)	2 (2.0%)
査読有雑誌	23 (33.8%)	22 (32.4%)	21 (30.9%)	2 (2.9%)
査読無雑誌	13 (40.6%)	3 (9.4%)	16 (50.0%)	0 (0.0%)

表 6 では、査読の有無によって雑誌を区分した上で、それぞれの雑誌で採用された研究方法ごとに論文数を集計した。わが国雑誌全体でみると、最多の「論説」、ほぼ同数の「定性」に次いで、「定量」の順になっている。査読有雑誌においては、「定性」「定量」

「論説」の均整が取れている。また、「定性」と「定量」とを同時に採用した研究が見受けられる。査読無雑誌では、「論説」および「定性」が支配的であるため、相対的に「定量」は少ない。採用された研究方法に大きな偏りがあるのは、査読無雑誌固有の傾向といえる。

4.2.3 用語頻度の推移

表 7 には、わが国雑誌全体および査読の有無による区分ごとの、3 語の用語頻度の平均値の推移（全期間および二分した対象期間ごと）を示している。表中の数値は、全期間であれば、全体 100 本、査読有 68 本、査読無 32 本に対する、論文 1 本あたりの平均用語頻度である。

「マネジメント・コントロール」に関して、わが国雑誌全体では、2010 年代前半から後半にかけて用語頻度が上昇している。査読有雑誌での「マネジメント・コントロール」の用語頻度の伸びが、査読無雑誌での 2010 年代後半の低下を上回っていることによる結果である。査読の有無で比較すると、「マネジメント・コントロール」の用語頻度は査読有雑誌よりも査読無雑誌においてのほうが高い。わずかに低下傾向にあるとはいえ、「マネジメント・コントロール」に関して積極的に議論しているのは査読無雑誌であると考えられる。

表 7 用語頻度の推移（わが国雑誌）

		MC	予算	CP
わが国雑誌	2010-2019	16.7%	4.1%	2.4%
	2010-2014	15.7%	3.3%	2.2%
	2015-2019	17.6%	4.7%	2.6%
査読有雑誌	2010-2019	14.6%	4.8%	1.8%
	2010-2014	13.5%	3.9%	2.4%
	2015-2019	15.7%	5.7%	1.1%
査読無雑誌	2010-2019	21.3%	2.5%	3.8%
	2010-2014	22.1%	1.8%	1.5%
	2015-2019	20.8%	2.9%	5.1%

「予算」については、査読有雑誌でも査読無雑誌でも後半に用語頻度が上がっているため、全体でも伸びている。用語頻度を比べると、査読無雑誌よりも査読有雑誌のほうが高い。「マネジメント・コントロール」とは逆に、伝統的なテーマである「予算」は査読有雑誌においてより高い頻度で論及されている。

「コントロール・パッケージ」では、わが国雑誌全体でみると、おおむね一定のまま推移している。2010 年代前半から後半にかけて「コントロール・パッケージ」の用語頻

度は、査読有雑誌では低下傾向、査読無雑誌では上昇傾向にある。わが国雑誌全体における変化の少なさは、平均によって査読の有無それぞれの動向が相殺されたことから生じている。

単一のシステムである「予算」と複数のシステムから構成される「コントロール・パッケージ」とを比較してみると、わが国雑誌全体では、「コントロール・パッケージ」よりも「予算」の用語頻度のほうが高い。しかしながら、査読無雑誌では、2010年代後半に、「コントロール・パッケージ」の用語頻度が「予算」を上回っている。前半から後半にかけて「マネジメント・コントロール」の用語頻度を低下させる中での「コントロール・パッケージ」の用語頻度の上昇は、流行に左右されている可能性を示唆するといえ、新しいテーマに積極的に取り組んでいることを示しているといえよう。査読無雑誌における「コントロール・パッケージ」への関心の高まりは、国際雑誌にもわが国の査読有雑誌にもみられない傾向である。

4.2.4 採用された研究方法と用語頻度との関係

表8では、わが国雑誌全体および査読の有無による区分を軸として、採用された研究方法と用語頻度とをクロス集計した結果を提示している。

「マネジメント・コントロール」の用語頻度は、わが国雑誌全体において、「論説」「定量」「定性」の順に低くなっている。査読有雑誌でも同様である。査読無雑誌では「定量」において「論説」を上回る議論がなされているものの、全体の傾向に影響を与えるまでには至っていない。なお、「定性+定量」を除けばいずれの方法でも、査読有雑誌よりも査読無雑誌においてのほうが「マネジメント・コントロール」の用語頻度は高い。

表8 研究方法と用語頻度とのクロス集計（わが国雑誌）

	わが国雑誌			査読有雑誌			査読無雑誌		
	MC	予算	CP	MC	予算	CP	MC	予算	CP
定性	11.4%	5.2%	2.4%	10.8%	6.1%	2.5%	12.5%	3.6%	2.2%
定量	17.2%	6.6%	2.3%	15.2%	7.1%	0.7%	32.2%	2.4%	13.4%
論説	22.0%	1.3%	2.6%	18.6%	1.0%	2.2%	26.4%	1.7%	3.3%
定性+定量	9.5%	3.1%	0.0%	9.5%	3.1%	0.0%	—	—	—

「予算」に関して、わが国雑誌全体での用語頻度の高さは、上から「定量」「定性」「論説」となっている。伝統的テーマである「予算」についての議論は、「論説」よりも実証研究を通じて展開されている。また、「定性」や「定量」のような実証研究では、査読有雑誌のほうが査読無雑誌においてよりも用語頻度は高い。「マネジメント・コントロール」

と同じく、査読無雑誌が異なる傾向を示しつつも、全体の傾向を形作るまでには及んでいない。

「コントロール・パッケージ」の特徴として、わが国雑誌全体でみると、用語頻度の高さは「論説」「定性」「定量」の順になっている中で、いずれの方法でも同じ程度の用語頻度となっていることが指摘できる。「論説」はわが国雑誌全体では最大の利用頻度を示すにもかかわらず、査読有雑誌では「定性」、査読無雑誌では「定量」がそれぞれ「論説」を上回っている。

「予算」と「コントロール・パッケージ」との比較から述べると、わが国雑誌全体、もしくは査読有雑誌では、「定性」「定量」のような実証研究において「予算」のほうが「コントロール・パッケージ」の利用頻度より高い。しかしながら、査読無雑誌の「定量」においては、「コントロール・パッケージ」の利用頻度が「予算」の利用頻度を大きく上回る。「定量」における「コントロール・パッケージ」の利用頻度の高さが査読無雑誌の特徴を反映した結果であることは特筆すべきである。

4.2.5 わが国雑誌の動向・特徴

わが国のマネジメント・コントロール研究の動向についてまとめてみよう。第1に、本数をベースとした書誌学的な観点からいえば、マネジメント・コントロール研究は査読有雑誌を主たる発信源とするものの、用語頻度をベースとした内容分析の観点からは、査読無雑誌が「マネジメント・コントロール」を強調している。

第2に、「マネジメント・コントロール」の利用頻度は、わが国雑誌全体では、論文数の多い「論説」において高い。「論説」での利用頻度の高さは査読有雑誌によって生み出された傾向である。ただし、査読無雑誌にて「マネジメント・コントロール」が議論されている程度は、「定量」において高い。

第3に、「マネジメント・コントロール」の利用頻度は、査読有雑誌でも査読無雑誌でも、「定性」において低い。「定性」における「マネジメント・コントロール」の利用頻度の相対的な低さは、欧州雑誌の傾向と同様であることを示している。

第4に、「予算」の利用頻度は、査読有雑誌では、欧州雑誌と同様、実証研究（「定量」「定性」）において高いのに対して、「論説」での利用頻度は低い。また、「定性」や「定量」のような実証研究では、査読有雑誌のほうが査読無雑誌よりも利用頻度は高い。

第5に、「コントロール・パッケージ」の利用頻度が、査読無雑誌において、2010年後半に増加している。比較的新しいテーマである「コントロール・パッケージ」を「定量」で強調している傾向と合わせて、「コントロール・パッケージ」への関心の高さは査読無雑誌固有の特徴になっているといえる。

4.3 国際雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の特徴

前項までの議論に基づいて、本項では、国際雑誌の潮流との対比からわが国マネジメ

ント・コントロール研究の特徴を導出する。

一つに、わが国査読有雑誌におけるマネジメント・コントロール研究は、国際雑誌の中でも欧州雑誌の潮流と同型的に進行している。欧州雑誌とわが国査読有雑誌とのあいだに次の点で類似した傾向が見受けられる。

第1に、発信先を異にするとはいえ、欧州雑誌もわが国査読有雑誌もマネジメント・コントロール研究を発信する中心の媒体となっている。論文数の観点からは、採用された研究方法において「定性」「定量」「論説」の均整が取れている点も共通している。第2に、欧州雑誌でもわが国査読有雑誌でも、2010年代前半から後半にかけて「マネジメント・コントロール」の用語頻度を上昇させている。第3に、「定性+定量」を除けば、「論説」において「マネジメント・コントロール」の用語頻度を最大として、「定量」「定性」へと続く。第4に、「論説」よりも「定性」「定量」において「予算」のような伝統的なテーマが議論されている。国際雑誌全体の趨勢は欧州雑誌から大きな影響を受けていることに鑑みると、わが国査読有雑誌に掲載されているマネジメント・コントロール研究は、国際雑誌の潮流と同型的に実施されているといえる。

わが国マネジメント・コントロール研究の特徴の二つは、わが国査読無雑誌に独自性が見いだされる点にある。国際雑誌全体でみた場合、採用された研究方法として「論説」の論文数は最少である。「コントロール・パッケージ」の用語頻度も低い。対して、査読無雑誌では、「論説」がマネジメント・コントロール研究のおよそ半数を占める。また、2010年代後半に「コントロール・パッケージ」の用語頻度を大きく増加させている。さらに、「定量」での「マネジメント・コントロール」や「コントロール・パッケージ」の用語頻度の高さも国際雑誌やわが国査読有雑誌にはみられない。査読無雑誌におけるわが国マネジメント・コントロール研究は、採用された研究方法や研究課題に対する関心の向け方に独自性を有しているといえる。

5. おわりに

国際雑誌およびわが国雑誌におけるマネジメント・コントロール研究の動向・特徴を考察した上で、国際雑誌の潮流から、今後のわが国マネジメント・コントロール研究に対する提言を行うことを本研究の目的とした。最終の本節では、本研究が明らかにしたことを取りまとめつつ、わが国のマネジメント・コントロール研究の進展に向けた提言を示す。

本研究では、研究目的を達成するために、書誌学的方法に加えて、「マネジメント・コントロール」「予算」「コントロール・パッケージ」それぞれの用語頻度に基づいた内容分析を実施した。国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに、かつ、わが国雑誌を査読有雑誌と査読無雑誌とに区分した上で、掲載論文数の推移、採用された研究方法、用語頻度、用語頻度の推移、採用された研究方法と用語頻度との関係をそれぞれ分析した結果、次の二点を明らかにしている。

一つは、わが国査読有雑誌におけるマネジメント・コントロール研究は、国際雑誌の中でも欧州雑誌の潮流と同型的に進行していることである。具体的には、マネジメント・コントロール研究を発信する中心の媒体として、採用された研究方法の均整が取れていること、2010年代後半に「マネジメント・コントロール」の用語頻度を上昇させていること、「マネジメント・コントロール」は「論説」において最も議論されていること、「予算」については「論説」よりも「定性」「定量」において議論されていることに、欧州雑誌とわが国査読有雑誌とのあいだの類似した傾向を見出している。

二つは、論文数としては「論説」を最多としながらも、「定量」において「マネジメント・コントロール」や「コントロール・パッケージ」の用語頻度を最大にしている点において、わが国査読無雑誌に独自性が見いだされることである。

マネジメント・コントロールは、伝統的なテーマである「予算」から近年注目を浴びる「コントロール・パッケージ」まで多面的に検討されるため、多様なアプローチを通じて幅広い研究成果を蓄積していくことが求められる。わが国のマネジメント・コントロール研究は、査読有雑誌を通じて国際的な潮流との適合が図られている。しかしながら、わが国の独自性を確保するためには、国際雑誌との同型化を超えていかなければならない。分析結果を踏まえつつ、わが国のマネジメント・コントロール研究を進展させるための提言を行いたい。

第1に、研究方法と用語頻度との組み合わせにおいて、用語頻度が低いテーマに関して用語頻度を高めるような研究を進めていくことである。具体的には、国際雑誌においてもわが国雑誌においても、「予算」は「論説」ではあまり議論されていない。現在でも管理会計実務の根幹をなす「予算」についての議論が尽きるとは考えられない。実際、本研究の対象論文である島 (2016) は、「論説」において主題である「コントロール・パッケージ」を議論する際に、「予算」を取り上げている（用語頻度 9.4%）。「論説」であっても、島 (2016) のように、新しいマネジメント・コントロールのトピックと絡めながら、伝統的な「予算」について議論を深めていく余地はある。

第2に、同じく研究方法と用語頻度との組み合わせにおいて、論文数が多いにもかかわらず、用語頻度の低いテーマについて議論を深めていくことである。具体的に示せば、わが国雑誌において、多くの論文数を有する「定性」にて「マネジメント・コントロール」が議論される程度は低い。北米雑誌に目を向けると、情報システムが探索と深化のためのマネジメント・コントロール活動にどのような影響を与えているのかについてインタビュー調査を実施した Schermann et al. (2012) では、調査結果に対する丹念な解釈を通じて「マネジメント・コントロール」に関する議論を深めている（用語頻度 25.2%）。「定性」においても、「マネジメント・コントロール」を強調しながら議論を精緻化していくことは可能である。

第3は、わが国査読無雑誌に特徴的な、「コントロール・パッケージ」について積極的に議論する「定量」研究をさらに展開させていくことである。参考例として、窪田他 (2019) および西居 (2015) がある。窪田他 (2019) は、クラスター分析を用いて識別した「コン

「コントロール・パッケージ」のパターンに対して、イノベーション戦略志向、経営環境、組織文化が与える影響を分析している（用語頻度 25.4%）。西居（2015）は、「コントロール・パッケージ」を援用しながら、わが国企業によって行使されるマネジメント・コントロールのタイトネスが中国子会社やアメリカ子会社で異なるかどうかを検証している（用語頻度 14.8%）。現時点において、窪田他（2019）や西居（2015）のような独創的な論文は限定されている。さらに多くの研究者のもとで、「定量」における「コントロール・パッケージ」の議論を深めていく必要がある。

第4に、わが国マネジメント・コントロール研究における、「論説」での「マネジメント・コントロール」の議論の深さについての重要性を改めて認識することである。マネジメント・コントロールの多様性ゆえに、文献レビューを通じて整理された研究の蓄積状況を常に管理会計研究者間で共有しておく必要がある。わが国査読無雑誌の「定量」での「マネジメント・コントロール」の用語頻度の高さを考えると、「論説」の知見をうまく活かした実証研究の推進を介して、効果的な研究蓄積を行うことが求められる。

以上、本研究では、国際雑誌におけるマネジメント・コントロール研究の動向・特徴との比較から、わが国マネジメント・コントロール研究の動向・特徴を明らかにするとともに、今後に向けた提言を行った。ただし、本研究には次のような限界がある。最初に、タイトルやキーワードに「マネジメント・コントロール」を含めていなければ対象論文として抽出していないため、潜在的なマネジメント・コントロール研究を排除している可能性を否定できない。次に、用語頻度を用いた内容分析を実施したとはいえ、必ずしも個々の論文の詳細な内容を反映できるわけではない。本研究での提言通り、「論説」（文献レビュー論文）の役割を改めて認識する必要がある。最後に、「マネジメント・コントロール」「予算」「コントロール・パッケージ」といった用語がどのような文脈で用いられているのかをいっそう明確にするために、共起ネットワークのような計量テキスト分析に取り組んでいく必要性もあろう。

謝辞

本研究の執筆に際し、近藤隆史先生（京都産業大学）から貴重なアドバイスを頂き、2名の匿名レフェリーから建設的なコメントを頂戴した。また執筆に先立ち、2021年度日本管理会計学会全国大会自由論題報告において大下丈平先生（下関市立大学）、浜田和樹先生（岡山商科大学）から貴重なコメントを頂戴した。ここに記して謝意を表する。なお、本研究は、2021年度日本管理会計学会スタディ・グループによる研究成果の一部である。またJSPS科学研究費19H01551、19K02003、21K01777、22H00898、22K01782の助成を受けている。

注

- ¹ マネジメント・コントロール研究の現状について、堀井（2015, 1）は、「近年では、より広範に経営管理を捉えるマネジメント・コントロールの概念のもとに、（中略）複数のコントロール・ツールの組み合わせ・運用に着目するコントロール・パッケージを対象とした研究が増え、世界的には、予算管理は研究の中心からは外れたように見受けられるようになった」とする。なお、Elsevier (<https://www.journals.elsevier.com/management-accounting-research/most-downloaded-articles>) の集計によれば、MAR でのダウンロード数 1 位の論文は「予算」をテーマとした Libby and Lindsay (2010)、2 位は「コントロール・パッケージ」を主題とした Malmi and Brown (2008) となっている（最終確認日 2022 年 4 月 9 日）。
- ² 横田他（2020）は、わが国マネジメント・コントロール研究において、採用されている研究方法のあいだで引用文化に差があることを見出している。
- ³ 佐藤（2008, 54）は、内容分析の特徴を、「新聞や雑誌などの文字テキストデータを対象にして、特定の言葉の頻度、記事の全体的な分量（特定の問題に関する記事の長さなど）、あるいは最も頻繁に使われているキーワードの出現頻度などの形式的な側面を手がかりにして、コミュニケーションの内容やその意図、効果などについて明らかにしようとするところにある」と述べている。
- ⁴ 頻度分析の表示形態には絶対頻度（absolute frequencies）もしくは相対頻度（relative frequencies）がある（Krippendorff 1980）。絶対頻度はサンプル中に見いだされる事象数を示すのに対して、相対頻度はサンプルの大きさを百分率で表示する。
- ⁵ なお、社会環境会計研究においては、CSR 報告書の内容分析の結果を国際比較する研究も実施されている（Chapple and Moon 2005; Maignan and Ralston 2002; Zhao 2012）。
- ⁶ 「マネジメント・コントロール」「予算」「コントロール・パッケージ」の用語頻度に関して、各論文の著者の意図以外の要因から影響を受ける可能性を完全には否定できないものの、本研究では、Krippendorff (1980) に基づいて、用語頻度を強調点の尺度として解釈しながら分析を進める。
- ⁷ マーキングに際して、たとえば、「コントロール・パッケージ」に関して、「さまざまなコントロールを相互に関連するパッケージとする枠組み」といったように同一文章内に「コントロール」と「パッケージ」とが出現していれば、「コントロール・パッケージ」出現文章としてマーキングをしている。「マネジメント・コントロール」に関して同様である。なお、仮に、同一文章内に「マネジメント・コントロール」が 2 回出現したとしても文章数としてのカウントは 2 文ではなく 1 文である。同一文章に「マネジメント・コントロール」および「予算」が出現した場合は、「マネジメント・コントロール」でも「予算」でも文章数を 1 文としてカウントしている。
- ⁸ 用語のマーキング、文章のコード化、文章数のカウントにあたっては質的データ分析ソフトの MAXQDA を利用した。

- ⁹ 本研究では、予備調査として、論文のキーワード欄に記載されているキーワードを集計した。キーワード欄が記載されていたのは、国際雑誌では TAR, JMAR, MAR, AOS の一部、わが国雑誌では『会計プロGRESS』『管理会計学』『原価計算研究』『メルコ管理会計研究』である。キーワードの記載頻度を集計した結果、国際雑誌でもわが国雑誌でも、「予算 (Budget)」および「コントロール・パッケージ (Control Package)」が「マネジメント・コントロール (Management Control)」「マネジメント・コントロール・システム (Management Control System)」「管理会計 (Management Accounting)」に次いで上位にランキングされていた。予備調査の結果は、本研究における関連用語の選定の妥当性を支持しているといえる。
- ¹⁰ マネジメント・コントロール研究の動向・特徴を検討するに際して、国際雑誌およびわが国雑誌それぞれの用語頻度を直接比較しない理由は二つある。一つは、欧米もしくはわが国それぞれのコミュニティの特徴を明らかにするためである。もう一つは、用語頻度分析を実施するにあたって、言語の違いによる影響を除去するためである。
- ¹¹ 査読有雑誌は『会計プロGRESS』『管理会計学』『原価計算研究』『メルコ管理会計研究』の4誌、査読無雑誌は『会計』『企業会計』『産業経理』の3誌である。『企業会計』に関しては、2020年11月から査読論文が掲載されているものの、本研究の対象期間に含まれないため、査読無雑誌として扱っている。
- ¹² 会計領域における査読無雑誌は、査読有雑誌の普及前から、全国の会計研究者が情報共有のために紀要よりも重視してきた会計雑誌である。査読無雑誌の長所は、査読有雑誌に比べて研究面での自由度が高い上に、執筆から掲載までの時間も短いために、問題意識や見解を速やかに他の研究者に伝達できることにある (スズキ 2009)。
- ¹³ 欧州の大学に所属する著者が含まれるか否かを「1」もしくは「0」にてコード化した結果を集計すると、北米雑誌30本のうち14本(46.7%)に欧州大学所属者が含まれている(前半36.4%: 4/11本、後半52.6%: 10/19本)。逆に、欧州雑誌62本のうち米国大学所属者が含まれる論文は8本(12.9%)である(前半9.7%: 3/31本、後半16.1%: 5/31本)。所属大学の地域に関する集計結果からも、国際雑誌に掲載されるマネジメント・コントロール研究の趨勢に対する欧州雑誌および欧州大学所属者が与える影響の大きさを知ることができる。

参考文献

- Anthony, R. N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Chan, M.C., J. Watson and D. Woodliff. 2014. Corporate Governance Quality and CSR Disclosures. *Journal of Business Ethics* 125(1): 59-73.
- Chapple, W. and J. Moon. 2005. Corporate Social Responsibility (CSR) in Asia: A Seven-Country

- Study of CSR Web Site Reporting. *Business and Society* 44(4): 415-441.
- Chenhall, R.H. 2007. Chapter 6: Theorizing Contingencies in Management Control Systems Research. In edited by Chapman, C. S., A. G. Hopwood and M. D. Shields. *Handbook of Management Accounting Research: Volume 1*. Amsterdam, the Netherlands: Elsevier: 163-205.
- 福嶋誠宣. 2012. 「コントロール・パッケージ概念の検討」『管理会計学』20(2): 79-96.
- Hesford, J. M., S. H. Lee, W. A. Van der Stede and S. M. Young. 2007. Chapter 1: Management Accounting: A Bibliographic Study. In edited by Chapman, C. S., A. G. Hopwood and M. D. Shields. *Handbook of Management Accounting Research: Volume 1*. Amsterdam, the Netherlands: Elsevier: 3-26.
- 堀井悟志. 2015. 『戦略経営における予算管理』中央経済社.
- Ingram, B.W. and K.B. Frazier. 1980. Environmental Performance and Corporate Disclosure. *Journal of Accounting Research* 18(2): 614-622.
- 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.
- Krippendorff, K. 1980. *Content Analysis: An Introduction to Its Methodology*. Beverly-Hills, CA: Sage. 三上俊治, 椎野信雄, 橋本良明訳. 1989. 『メッセージ分析の技法: 「内容分析」への招待』勁草書房.
- 窪田祐一, 三矢裕, 劉美玲, 在間英之. 2019. 「イノベーション戦略志向とマネジメント・コントロール・パッケージの選択」『会計』196(6): 84-96.
- Lachmann, M., I. Trapp and R. Trapp. 2017. Diversity and Validity in Positivist Management Accounting Research – A Longitudinal Perspective over Four Decades. *Management Accounting Research* 34: 42-58.
- Langfield-Smith, K. 1997. Management Control Systems and Strategy: A Critical Review. *Accounting, Organizations and Society* 22(2): 207-232.
- Libby, T. and R.M. Lindsay. 2010. Beyond Budgeting or Budgeting Reconsidered?: A Survey of North-American Budgeting Practice. *Management Accounting Research* 22 (1): 56-75.
- Maignan, I. and D.A. Ralston. 2002. Corporate Social Responsibility in Europe and the US: Insights from Businesses' Self-Presentations. *Journal of International Business Studies* 33(3): 497-514.
- 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.
- McCracken, M., R. McIvor, R. Treacy and T. Wall. 2018. A Study of Human Capital Reporting in the United Kingdom. *Accounting Forum* 42 (1): 130-141.
- Merchant, K.A. and D.T. Otley. 2007. Chapter 13: A Review of the Literature on Control and Accountability. In edited by Chapman, C. S., A. G. Hopwood and M. D. Shields. *Handbook of Management Accounting Research: Volume 2*. Amsterdam, the Netherlands: Elsevier: 785-802.
- Milne, M. and R.W. Adler. 1998. Exploring the Reliability of Social and Environmental Disclosures

- Content Analysis. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 12(2): 237-256.
- 西居豪. 2015. 「海外子会社所在地図とマネジメント・コントロールのタイトネス：米国子会社と中国子会社の比較実態調査」『会計』188(2): 83-93.
- Otley, D.T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society* 5 (4): 413-428.
- Patten, D.M. 2002. The Relation between Environmental Performance and Environmental Disclosure: A Research Note. *Accounting, Organizations and Society* 27(8): 763-773.
- 佐藤郁哉. 2008. 『質的データ分析法：原理・方法・実践』新曜社.
- 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.
- Schermann, M., M. Wiesche and H. Krcmar. 2012. The Role of Information Systems in Supporting Exploitative and Exploratory Management Control Activities. *Journal of Management Accounting Research* 24: 31-59.
- Shields, M. D. 1997. Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research* 9: 3-61.
- 島吉伸. 2016. 「コントロール・パッケージ視点からの MCS 研究の進展」『会計』190(3): 83-93.
- スズキトモ. 2009. 「グローバリゼーションと日本の会計研究：海外からの視点」『会計』175(3): 53-65.
- Tsang, E. W. K. 1998. A Longitudinal Study of Corporate Social Reporting in Singapore: The Case of the Banking, Food and Beverages and Hotel Industries. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 11(5): 624-635.
- 横田絵理, 金子晋也. 2014. 『マネジメント・コントロール：8つのケースから考える人と企業経営の方向性』有斐閣.
- 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.
- 横田絵理, 乙政佐吉, 坂口順也, 河合隆治, 大西靖, 妹尾剛好. 2020. 「わが国マネジメント・コントロール研究の展開：51年間の文献調査に基づいて」『会計プロGRESS』21: 17-31.
- 吉田栄介, 近藤隆史, 福島一矩, 妹尾剛好. 2009. 「わが国管理会計の書誌学的研究 1980-2007」『産業経理』69(3): 70-81.
- Zhao, M. 2012. CSR-Based Political Legitimacy Strategy: Managing the State by Doing Good in China and Russia. *Journal of Business Ethics* 111(4): 439-460.

第3章 国際学術会計雑誌との比較を通じた

わが国マネジメント・コントロール研究が持つ特徴の抽出

— 論文内で用いられている用語（ユニグラム）に着目して —*

乙政佐吉
近藤隆史
河合隆治

1. はじめに

マネジメント・コントロール（Management Control, 以下 MC）は、Anthony（1965）において、ミドル・マネジャーが与えられた権限の中で組織目標の達成や戦略実行のために資源を有効に活用するプロセスと捉えられていた。Anthony（1965）以降、多様な研究が積み重ねられる中で、MC 研究は、研究拠点の観点からも、研究対象の観点からも幅広く展開されている。

研究拠点に関して、北米発の MC は今や、欧州やわが国においても、管理会計分野の中核を担う研究トピックとなっている。研究対象についても、さまざまな研究が進められる中で、Anthony（1965）によって提唱された MC におけるコントロール方法やコントロール対象はビジネス環境の変化に応じて変質している。

MC に対して蓄積された研究量や知見は多い。しかしながら、研究量の豊富さに起因して、MC 研究の全体像は十分に見通せない状況にある。特に海外発のフレームワークである MC を受容したわが国の MC 研究の国際的な潮流の中での位置づけは詳らかになっていない。MC 研究の今後について生産性の高い議論を展開するに際して、近年の日米欧の MC 研究を広範に取り上げた上で、研究動向を所定の基準に沿って定量的に整理することが有益であると考えらる。

以上のような、横田ほか（2023）を踏襲した問題意識から、本研究では、横田ほか（2023）にて収集したデータ（国内外の MC 研究 192 本の本文のテキストデータ）を用いながら、テキストマイニングを通じて、主要な国際学術会計雑誌（以下、国際雑誌）および国内会計雑誌（以下、わが国雑誌）の MC 研究において使用されている用語（ユニグラム）の頻度を提

* 本章には、乙政佐吉、近藤隆史、河合隆治、2023、「国際学術会計雑誌との比較を通じたわが国マネジメント・コントロール研究が持つ特徴の抽出—論文内で用いられている用語（ユニグラム）に着目して—」『小樽商科大学 Center for Global Strategy Discussion Paper Series』（近刊）を掲載している。なお、本報告書に合わせて一部レイアウトを変更している。

示すると同時に、わが国 MC 研究の特徴を抽出することを目的とする。

2. MC 研究の特徴の探索

2.1 国際雑誌における MC 研究の潮流から見たわが国 MC 研究

Anthony (1965) 以降、MC は管理会計分野の中核を担う研究トピックとして位置づけられるとともに（伊藤 2019; Merchant and Otley 2007; 澤邊 2020; 横田・金子 2014; 横田ほか 2020）、北米のみならず欧州やわが国の研究者が、ビジネス環境の変化に対応させながら、MC 研究を展開している（Chenhall 2007; Langfield-Smith 1997; Otley 1980）。

研究者それぞれで異なる観点から MC を研究している状況において（Chenhall 2007; 福嶋 2012; 横田ほか 2020）、国内外の MC 研究の動向・特徴を明らかにするために、横田ほか(2023) は、書誌学的方法に加えて、「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」それぞれの用語頻度に基づいた内容分析¹を実施している。

具体的には、国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに²、わが国雑誌を査読有雑誌と査読無雑誌とに³区分した上で、掲載論文数の推移、採用された研究方法⁴、用語頻度、用語頻度の推移、採用された研究方法と用語頻度との関係をそれぞれ分析している。得られた分析結果は次の二点である。

一つに、わが国査読有雑誌における MC 研究は、国際雑誌の中でも欧州雑誌の潮流と同型的に進行していることである⁵。二つは、わが国査読無雑誌の MC 研究に独自性が見いだされることである⁶。分析結果を踏まえて、横田ほか（2023）では最終的に、国際雑誌との同型化を超えてわが国の独自性を確保するための提言が行われている⁷。

横田ほか（2023）は、「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」を対象を絞った内容分析を通じて国内外の MC 研究の動向を把握するのに成功したといえよう。しかしながら、国内外の MC 研究の特徴を明らかにするためには、MC 研究において使用されている「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」以外の用語について検討することも必要であろう。MC 研究において、どのような用語がどのくらいの頻度で論じられているのかを分析すれば、「MC」がどのような文脈のもとで論じられているのかを推察できるからである。

2.2 テキストマイニングの適用

MC 研究の分析にテキストマイニングを適用すれば、「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」以外にも、どのような用語がどのくらいの頻度で論じられているのかについて考察できる。テキストマイニングは、大量の言語データを解析しながら、データの背後に潜む有益な情報を探し出すことを目的とする技術である（小林 2017）。テキストマイニングでは、コンピュータによってデータの中から自動的に言葉を取り出した上で、さまざまな統計手法

を用いた探索的な分析を行う（樋口 2020）。

テキストマイニングは主に、テキストにおけるキーワードの抽出、特定のキーワードと一緒に使われる語句の特定、使用語彙の類似度に基づくテキストデータの自動分類に活用される（小林 2017）。近年、管理会計分野でも、先行研究を客観的に整理することを目的として、テキストマイニングを用いた研究が増えている⁸。

原（2014）は、書誌情報データベースである Web of Science[®]を利用して抽出した、2012 年までに公表された管理会計研究 2,445 本、および、サプライ・チェーン・マネジメント (SCM) 研究 4,745 本それぞれの抄録の記載内容に対するテキストマイニングによる分析から、管理会計研究に比して SCM 研究で重視されている語句を導き出している。また、趙（2016）では、原価企画にかかわる文献 515 編に記載されている原価企画の定義をテキストマイニングの対象として、原価企画の実践における必須の要素の提示が試みられている。

日米欧の管理会計研究の動向をテキストマイニングによって模索する研究も存在する。手嶋・金川（2022）では *Management Accounting Research*、手嶋・金川（2023a）ではわが国主要会計雑誌 7 誌⁹、手嶋・金川（2023b）では *Journal of Management Accounting Research* をそれぞれ対象として、1990 年から 2019 年までの 30 年間に掲載された論文のタイトルについてのテキストマイニングによる分析を通じて時系列的な変化を考察している。

テキストマイニングを実施するにあたって、取り扱うデータが膨大になるため、研究の多くは、タイトルや要旨にデータ範囲を限定した分析を実施する。管理会計分野の先行研究もデータ範囲を限定している中で、本研究では、MC がどのような文脈のもとで論じられているかについて検討することを目的として、論文の本文をテキストマイニングの分析対象とする¹⁰。本文を分析対象とすることによって、MC 研究の内容について網羅的にアプローチできると考える。

3. 研究方法

3.1 データの収集手順

本研究の分析には、横田ほか（2023）と同じデータを用いる。すなわち、データは以下の手順によって収集されている、まず、2010 年から 2019 年までの 10 年間に、国際雑誌 7 誌、および、わが国雑誌 7 誌に掲載された全論文から、タイトルもしくはキーワードに「MC」¹¹を用語として含む論文を本研究の対象論文として抽出した。対象雑誌名は後述する。なお、対象雑誌の選出は、書誌学的方法を用いた先行研究（Hesford et al. 2007; Shields 1997; 吉田ほか 2009）に基づいている。

次に、対象論文をすべてテキストデータに変換した後に、テキストマイニングを行うための準備として、各論文のテキストデータから、タイトル（章・節タイトル含む）、キーワード、図表、文章を伴わない数式、注、参考文献リストを削除した。

3.2 取得したデータの概要

上記の最初の手順の結果として、国際雑誌掲載論文 92 本、わが国雑誌掲載論文 100 本を対象論文として抽出した。国際雑誌 7 誌掲載論文の内訳は、*The Accounting Review* (TAR) 5 本、*Journal of Accounting Research* (JAR) 2 本、*Journal of Accounting and Economics* (JAE) 0 本、*Contemporary Accounting Research* (CAR) 2 本、*Journal of Management Accounting Research* (JMAR) 21 本、*Accounting, Organizations and Society* (AOS) 16 本、*Management Accounting Research* (MAR) 46 本となっている。わが国雑誌 7 誌掲載論文の内訳は、『会計プロGRESS』1 本、『管理会計学』11 本、『原価計算研究』42 本、『メルコ管理会計研究』14 本、『會計』15 本、『企業会計』4 本、『産業経理』13 本である。

表 1 本研究の対象論文数

国際雑誌	92 (100.0%)
北米雑誌	30 (32.6%)
欧州雑誌	62 (67.4%)
わが国雑誌	100 (100.0%)
査読有雑誌	68 (68.0%)
査読無雑誌	32 (32.0%)

本研究では、横田ほか(2023)と同様、分析に際して、国際雑誌もわが国雑誌もそれぞれ二分する。表 1 に示すように、国際雑誌に関しては、発行エリアに応じて、北米雑誌 (TAR + JAR + JAE + CAR + JMAR = 30 本)、および、欧州雑誌 (AOS + MAR = 62 本) に区分する。わが国雑誌については、『会計プロGRESS』『管理会計学』『原価計算研究』『メルコ管理会計研究』からなる査読有雑誌 (68 本) と、『會計』『企業会計』『産業経理』からなる査読無雑誌 (32 本) とに分類する。

3.3 データの作成方法

本研究では、抽出した論文の本文を分析対象としてテキストマイニングを実施する。テキストマイニングは、文字の集合であるテキスト(文章)を、形態素と呼ばれる(金 2021)、意味をなす最小の単位に分解すると同時に、分解された単語に品詞ラベルを付与する形態素解析から始まる。形態素解析の方法は言語の種類に応じて異なる。本研究では、英文も和文も対象とするため、言語の違いを考慮した形での、データ作成手順・方法・手順について示す。

第 1 に、英文和文共通のテキストデータの前処理として、タイトル(章・節タイトル含む)、キーワード、図表、文章を伴わない数式、注、参考文献リストを削除した各論文のテキストデータから、分析の対象とならない、数字やカッコや機種依存文字のような記号の除去を行

った。また、形態素解析を実施する際には、「this paper」の「this」（和文では「本論文」の「本」）のような、頻度は高くても分析との関連性は低い単語を、集計には含めないストップワードとして設定した。

第2に、研究目的に即した複合語を設定した。本研究ではMCはどのような用語とともにどれほど論及されているのかについて明らかにするため、MC（英文和文とも正式名称含む）を一語として認識する必要がある。それゆえ、英文では、management と control とに分割しないようにMCを複合語として設定した。ただし、フレームワークあるいは概念を表すMCと、具体的なツールや計算技法を想定した management control system（以下、MCS）¹²とを区別するため、MCSも複合語として設定している¹³。

和文でも、MCは、形態素別にマネジメントとコントロールとに分かれ書きされていると認識されるため、分解されないよう複合語として設定した。MCSも同様である。和文においては、「マネジメント」と「コントロール」とのあいだに「・（中黒）」が挿入される場合もあれば、挿入されない場合もあるものの、単に表記上の違いであることから、「・」の有無による区分は行っていない。

分析を進めるにあたっては、手続きとして、英文および和文ともに、複合語として設定したMCおよびMCSに関して、テキスト上の表記を略語である「MC」もしくは「MCS」に変換した。なお、テキストマイニングにおいては本来、形態素と呼ばれる「単語」を分析単位とするものの、本研究では、研究上の目的に即した複合語も含むことから、分析単位を「単語」ではなく「用語」と呼称する。

第3に、言語の種類別に異なるツールを用いながらテキストマイニングを実施した。英文では、文章中において通常、「This is a pen」というように一語一語は半角のスペースによって区切られているため、単語への分解に特別な手続きを必要としない。本研究では、英文の形態素解析に、Python ライブラリーのNLTK (Natural Language Toolkit)¹⁴を用いた (Vajjala et al. 2022)。

一方、和文には、英文のように単語間の区切りがないことから、ひとつづきの文章を単語に分解する、分かち書きの処理を行わなければならない。本研究では、Python 上で日本語形態素解析エンジン MeCab 0.996 を実行¹⁵することによって、分かち書き、および、品詞ラベルの付与を行った。形態素解析を行う際の辞書としては、MeCabに標準装備されている IPAdic に加えて、新語や学問分野固有の表現に対応するため mecab-ipadic-neologd（2020-08-20）¹⁶を採用している。

第4に、論文1本あたり平均用語頻度を算出した。英文も和文もともに、形態素解析にて抽出した品詞は名詞である。用語頻度の集計には、一つの用語からなるユニグラム (金, 2021) を単位とした。分析結果を示すに際しては、用語頻度を同一カテゴリー内の論文数で除すことによって、規模の大小による影響を除去している。用語頻度は、マス・コミュニケーション分析の領域において、重要度、関心、および強調点の尺度として解釈されている (Krippendorff 1980)。

4. 論文1本あたり平均用語頻度に関する分析結果

4.1 国内外比較

表2には、国際雑誌およびわが国雑誌それぞれでの対象論文における、論文1本あたりの平均用語頻度の上位30位を記載している。

表2 論文1本あたり平均用語頻度ランキング

順位	国際雑誌		わが国雑誌	
	用語	頻度	用語	頻度
1	control	76.66	組織	30.61
2	performance	37.56	コントロール	25.53
3	manager	33.24	MC	16.57
4	system	31.45	企業	15.59
5	study	29.71	戦略	13.05
6	organization	27.23	システム	13.01
7	firm	25.38	影響	12.12
8	research	24.72	MCS	11.70
9	management	23.92	利用	9.89
10	level	23.00	関係	9.52
11	information	22.74	業績	9.30
12	practice	22.71	経営	9.28
13	MCS	21.42	予算	8.73
14	use	20.84	管理	8.73
15	decision	20.11	分析	8.19
16	relationship	19.11	事業	8.12
17	effect	18.79	目標	8.01
18	result	18.34	イノベーション	7.70
19	employee	18.03	プロセス	7.59
20	company	17.88	情報	7.52
21	process	17.54	行動	7.50
22	model	16.46	財務	6.39
23	risk	16.18	計画	6.21
24	network	16.07	活動	6.07
25	MC	16.05	機能	6.03
26	cost	13.96	対象	5.93
27	literature	13.87	活用	5.93
28	measure	13.66	製品	5.84
29	role	13.55	成果	5.77
30	strategy	13.36	環境	5.39

国際雑誌において、「MC」および「MCS」の順位はそれぞれ25位および13位となってい

る。MC よりも MCS のほうが用語頻度は高い。フレームワークあるいは概念を表す MC よりも、具体的なツールや計算技法を想定した MCS への関心の高さがうかがえる。国際雑誌の MC 研究にて最も頻繁に使用されている用語は「control」である。「MC」や「MCS」に含まれる「control」を除いているにも関わらず、2位の「performance」よりも言及頻度は2倍高い。3位以降は、「manager」「system」「study」と続く。

わが国雑誌では、「MC」および「MCS」の順位はそれぞれ3位および8位となっている。国際雑誌に比べて、「MC」も「MCS」もより上位にランク付けされている。また、国際雑誌とは逆に、「MC」のほうが「MCS」よりも上位となっている。差はそれほど大きくないものの、概念としての「MC」のほうが具体的なツールを想定した「MCS」よりも積極的に論じられているといえよう。わが国雑誌の MC 研究で最も使用されている用語は「組織」である。次いで「コントロール」となっている。5位には「戦略」がランクされている。

表3 国内外雑誌間の用語の共通性¹⁷

	用語
両雑誌	control (コントロール), performance (業績), system (システム), organization (組織), firm (企業), management (経営・管理), information (情報), MCS, use (利用・活用), relationship (関係), result (成果), company (企業), process (プロセス), MC, strategy (戦略)
国際雑誌のみ	manager, study, research, level, practice, decision, effect, employee, model, risk, network, cost, literature, measure, role
わが国雑誌のみ	影響, 予算, 分析, 事業, 目標, イノベーション, 行動, 財務, 計画, 活動, 機能, 対象, 製品, 環境

表3には、上位30位にランクされている用語を、国際雑誌とわが国雑誌の両雑誌でランク入りしている用語、国際雑誌のみ、あるいは、わが国雑誌のみでランク入り用語に分類した結果を示した。「MC」や「MCS」をはじめとして、「control (コントロール)」「performance (業績)」「system (システム)」「organization (組織)」「firm (企業)」といった用語が両雑誌に共通してランク入りしている。順位の差があるとはいえ、上位30位のうち半数は国際雑誌でもわが国雑誌でも共通している。

国際雑誌でのみ上位30位以内にランク入りしている用語としては、「manager」や「employee」のような、コントロールする側、あるいは、される側のヒトに関する用語や、「study」「research」「model」「literature」といった研究に直接関わる用語がある。他に、組織の階層やつながりを示す「level」や「network」も挙がっている¹⁸。

わが国雑誌でのみランク入りしている用語としては、MC 研究で伝統的に議論されてきた「予算」がある。「予算」に関連するであろう「財務」や「計画」もある。他には、「イノベーション」や「環境」への関心の高さがうかがえる。

4.2 エリア別比較

表 4 では、論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 30 位を日米欧のエリア別に集計している。わが国雑誌に関しては、横田ほか（2023）を踏襲して、査読有雑誌および査読無雑誌に区分している。

表 4 エリア別論文 1 本あたり平均用語頻度ランキング

国際雑誌					わが国雑誌			
北米			欧州		査読有		査読無	
順位	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	control	66.23	control	82.21	組織	35.93	MC	22.88
2	research	35.80	manager	38.98	コントロール	27.94	コントロール	20.41
3	performance	34.27	performance	38.94	企業	17.74	組織	19.31
4	risk	33.73	system	35.77	影響	14.91	戦略	17.13
5	firm	31.50	study	30.87	システム	14.44	企業	11.03
6	organization	30.90	management	27.58	MCS	14.16	行動	10.47
7	study	28.37	MCS	26.66	MC	13.60	システム	9.97
8	manager	26.70	practice	25.74	利用	12.65	事業	9.09
9	construct	26.07	organization	25.47	業績	11.37	プロセス	7.66
10	employee	25.33	level	24.68	戦略	11.13	目標	7.66
11	model	22.33	firm	24.13	関係	10.97	経営	7.31
12	result	22.03	information	23.16	予算	10.72	イノベーション	6.72
13	effect	21.77	use	23.07	分析	10.68	管理	6.53
14	information	21.13	decision	20.52	経営	10.21	MCS	6.47
15	system	20.87	relationship	19.98	管理	9.77	関係	6.44
16	company	20.83	research	19.94	情報	8.35	活動	6.38
17	management	19.70	network	19.27	財務	8.34	影響	6.19
18	data	19.23	company	18.68	目標	8.18	顧客	6.03
19	level	18.87	strategy	18.02	イノベーション	8.16	情報	5.75
20	measure	18.73	process	17.77	事業	7.66	サービス	5.72
21	process	18.47	effect	16.73	プロセス	7.56	価値	5.63
22	decision	18.23	MC	16.66	対象	7.12	利益	5.47
23	innovation	18.17	result	16.40	製品	7.10	変化	5.19
24	cost	17.63	role	16.11	機能	7.09	文化	5.19
25	practice	17.23	employee	14.44	成果	7.02	業績	4.91
26	use	16.80	risk	14.29	計画	6.93	計画	4.69
27	relationship	16.33	project	14.13	測定	6.79	活用	4.69
28	target	16.00	case	13.81	活用	6.52	探索	4.63
29	business	15.53	literature	13.73	実施	6.46	予算	4.50
30	MC	14.83	model	12.90	環境	6.13	部門	4.28

まず「MC」および「MCS」について表 4 をみると、北米雑誌では「MC」が 30 位で、「MCS」

はランク外となっている。「MC」を22位、「MCS」を7位とする欧州雑誌に比べて、北米雑誌での「MC」および「MCS」への言及頻度は低い。欧州雑誌と査読有雑誌を比較すると、どちらも「MCS」を10位以内とした上で、「MCS」のほうが「MC」よりも言及されている。ただし、査読有雑誌において「MCS」と「MC」との差は小さい。査読無雑誌においては、「MC」の言及頻度が最も高い。欧州雑誌や査読有雑誌とは逆に、「MCS」よりも「MC」への関心のほうが高い。「MC」の言及頻度は「MCS」の4倍近い値になっている。

北米雑誌でも欧州雑誌でも「control」が論文1本あたり平均用語頻度ランキングの1位であるのに対して、わが国雑誌において査読有雑誌でも査読無雑誌でも「コントロール」は2位である。北米雑誌では2位以降に「research」「performance」「risk」「firm」、欧州雑誌では「manager」「performance」「system」「study」が続く。わが国雑誌においては、「組織」「企業」がどちらの雑誌でも5位以内に入っている。「戦略」は査読有雑誌で10位、査読無雑誌で4位である。

表5 エリア別の用語の共通性

	用語
四雑誌	control (コントロール), performance (業績), firm (企業), organization (組織), information (情報), system (システム), company (企業), management (経営・管理), use (活用), relationship (関係), MC
北米 欧州 査読有	result (成果)
北米 査読有 査読無	process (プロセス), innovation (イノベーション), target (目標), business (事業)
欧州 査読有 査読無	MCS, strategy (戦略)
北米 欧州 査読有 査読無	research, risk, study, manager, employee, model, effect, level, decision, practice
	影響, 予算, 計画
北米	construct, data, measure, cost
欧州	network, role, project, case, literature
査読有	利用, 分析, 財務, 対象, 製品, 機能, 測定, 実施, 環境
査読無	行動, 活動, 顧客, サービス, 価値, 利益, 変化, 文化, 探索, 部門

表5には、エリア別の用語頻度の上位30位内での用語の共通性をまとめている。北米雑

誌，欧州雑誌，わが国の査読有雑誌および査読無雑誌すべてに共通してランクしている用語としては，英文ベースで「control」「performance」「firm」「organization」「information」「system」「company」「management」「use」「relationship」「MC」の11語がある．3分の1程度はエリアに関わらず共通している．

北米雑誌と欧州雑誌とのあいだでのみ共通している用語には「research」「risk」「study」「manager」「employee」「model」「effect」「level」「decision」「practice」の10語がある．「result」は北米雑誌，欧州雑誌，わが国の査読有雑誌の3誌にみられる．北米雑誌と欧州雑誌とでは上位30位内において3分の2以上が共通していることになる．北米雑誌のみでみられる用語は4語，欧州雑誌のみでみられる用語は5語である．

「process」「innovation」「target」「business」の4語は，北米雑誌，わが国の査読有雑誌，および，査読無雑誌においてランク入りしているものの，欧州雑誌にはみられない．逆に，「MCS」および「strategy」は北米雑誌でのみ上位30位内に見受けられない．わが国の査読有雑誌および査読無雑誌でのみランク入りしている用語は「影響」「予算」「計画」の3語である．わが国査読有雑誌において特に「予算」への関心が高い．査読有雑誌のみでみられる用語は9語，査読無雑誌のみでみられる用語は10語である．査読有雑誌と査読無雑誌とでは，上位30位にランクしている用語の3分の2が共通している．

5. おわりに

本研究は，テキストマイニングを通じて，国際雑誌およびわが国雑誌に掲載されたMC研究において使用されている用語についての実態を示すことを目的とした．「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」を対象を絞った内容分析を実施した横田ほか（2023）に対して，本研究では，MC研究においてどのような用語がどのくらいの頻度で論じられているのかを検討している．

分析結果として，第1に，わが国雑誌では，国際雑誌に比べて，論文1本あたり平均用語頻度ランキングにおいて「MC」も「MCS」もより上位にランク付けされている．第2に，順位の差があるとはいえ，上位30位のうち半数の用語は国際雑誌でもわが国雑誌でもみられる．第3に，国際雑誌においてランク入りしているヒトや研究に関する用語は見当たらないものの，わが国雑誌では，「予算」や「イノベーション」に対する関心が高い．第4に，国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに，わが国雑誌を査読有雑誌と査読無雑誌に区分すると，欧州雑誌でも査読有雑誌でも，「MCS」のほうが「MC」よりも言及されている．第5に，論文1本あたり平均用語頻度の上位30位に関して，北米雑誌と欧州雑誌とのあいだ，査読有雑誌と査読無雑誌とのあいだではそれぞれ，3分の2の用語が共通している中で，エリアを問わず共通している用語数は3分の1程度である．

本研究のテキストマイニングによる分析の結果は，横田（2023）の研究成果を補強する．まず，マネジメント・コントロール研究において，言及頻度の高い用語の半数が同じである

ことは、国内外を問わず、どのエリアにおいても一定程度共通した議論がなされていることを示している。特に、北米雑誌と欧州雑誌とのあいだ、あるいは、わが国における査読の有無のあいだでの研究間の関連性の高さがうかがえる。次に、エリア（雑誌）固有の高頻度用語の多さ（北米雑誌 4 語、欧州雑誌 5 語、わが国査読有 9 語、わが国査読無 10 語）は、わが国雑誌において独自の研究が進行していることを示唆している。

以上、テキストマイニングを通じて得られた、近年の国内外の MC 研究において使用されている用語の実態について示した。ただし、本研究には次のような限界がある。一つに、タイトルやキーワードに「MC」を含めていなければ対象論文として抽出していないため、潜在的な MC 研究を排除している可能性を否定できない。次に、用語頻度ランキングに基づく使用用語の実態を示すものの、なぜ本研究で示したような結果になるのかについては言及できない。三つに、使用頻度の高い用語をどのような文脈で用いているのかをいっそう明確にするために、近接する用語との関係の検討が求められる。最後に、MC 研究の特徴を考察する上で、採用される方法論による用語頻度への影響に関する分析も必要となろう。近接する用語との関係や採用される方法論への影響については今後の研究課題としたい。

注

- ¹ 佐藤（2008: 54）によれば、内容分析の特徴は、「新聞や雑誌などの文字テキストデータを対象にして、特定の言葉の頻度、記事の全体的な分量（特定の問題に関する記事の長さなど）、あるいは最も頻繁に使われているキーワードの出現頻度などの形式的な側面を手がかりにして、コミュニケーションの内容やその意図、効果などについて明らかにしようとするところにある」。
- ² Lachmann et al.（2017）の、管理会計の実証研究を対象とした内容分析から、北米雑誌と欧州雑誌とのあいだで研究方法や依拠する理論ベースに差があるという指摘を踏まえて、国際雑誌の特徴を考察する上で国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに区分した上で、それぞれの MC 研究の相違を考慮している。なお、北米雑誌および欧州雑誌それぞれに区分した雑誌名については後述する。
- ³ 会計領域における査読無雑誌は、査読有雑誌の普及前から、全国の会計研究者が情報共有のために紀要よりも重視してきた会計雑誌である。査読無雑誌の長所は、査読有雑誌に比べて研究面での自由度が高い上に、執筆から掲載までの時間も短いために、問題意識や見解を速やかに他の研究者に伝達できることにある（スズキ 2009）。わが国では、研究者の論文発表の場として査読無雑誌が大きな役割を果たしていることから、査読無雑誌も分析対象に含めている。査読有雑誌および査読無雑誌それぞれに区分した雑誌名については後述する。
- ⁴ 研究方法是、「定性」的研究、「定量」的研究、「論説」の三つに区分している。それぞれの方法論の内容については後述する。

- ⁵ 欧州雑誌とわが国査読有雑誌とのあいだの類似した傾向として、MC 研究を発信する中心の媒体として、採用された研究方法の均整が取れていること、2010 年代後半に「MC」の用語頻度を上昇させていること、「MC」は「論説」において最も議論されていること、「予算」については「論説」よりも「定性」「定量」において議論されていること、を見出している。
- ⁶ 論文数としては「論説」を最多としながらも、「定量」において「MC」や「コントロール・パッケージ」の用語頻度を最大にしている点において、わが国査読無雑誌の特徴がある。
- ⁷ 提言は四つある。第 1 に、「論説」において「予算」のような用語頻度が低いテーマに関して用語頻度を高める研究を進めていくことである。第 2 に、「定性」における「MC」のように、論文数が多いにもかかわらず、用語頻度の低いテーマについて議論を深めていくことである。第 3 は、「コントロール・パッケージ」について積極的に議論する「定量」研究をさらに展開させていくことである。第 4 は、わが国 MC 研究における、「論説」での「MC」の議論の深さについての重要性を改めて認識することである。
- ⁸ 他に、有価証券報告書やアニュアルレポートを対象とした研究（近藤・石光 2020; Qiu et al. 2023）もある。
- ⁹ 本研究で対象としたわが国雑誌 7 誌と同一である。雑誌名については後述する。
- ¹⁰ 会計史の分野には資料全体をテキストマイニングで分析する研究が存在する（澤登 2010; 2013）。
- ¹¹ 和文・英文とも略語のみならず正式名称も含んでいる。
- ¹² Anthony (1965) において、MCS は MC のプロセスを円滑にする仕組みとして位置づけられている。
- ¹³ なお、英語では、必要に応じて単数形と複数形とが使い分けられるものの、研究目的と照らし合わせた上で、本研究では単複の区別をしていない。すべて単数形として集計している。
- ¹⁴ 詳しくは、NLTK のホームページ (<https://www.nltk.org>) を参照されたい。
- ¹⁵ 詳しくは、MeCab のホームページ (<https://taku910.github.io/mecab/>) を参照されたい。
- ¹⁶ カッコ内に示すサイト (<https://github.com/neologd/mecab-ipadic-neologd/>) から入手した。
- ¹⁷ あくまでも上位 30 位以内での比較による共通性である。
- ¹⁸ 「level」も「network」も多義的であるため、もちろん組織の階層やつながりを示すにとどまらない。

参考文献

- Anthony, R. N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Chenhall, R.H. 2007. Theorizing Contingencies in Management Control Systems Research. In Chapman,

- C. S., A. G. Hopwood, and M. D. Shields (eds.). *Handbook of Management Accounting Research*: 1. Oxford, UK: Elsevier: 163-205.
- 趙婷婷. 2016. 「テキストマイニングによる原価企画の構成要素に関する検討」『原価計算研究』 40 (1) : 133-143.
- 福嶋誠宣. 2012. 「コントロール・パッケージ概念の検討」『管理会計学』 20 (2) : 79-96.
- 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.
- Hesford, J. M., S. H. Lee, W. A. Van der Stede, and S. M. Young. 2007. Management Accounting: A Bibliographic Study. In Chapman, C. S., A. G. Hopwood, and M. D. Shields (eds.). *Handbook of Management Accounting Research*: 1. Oxford, UK: Elsevier: 3-26.
- 樋口耕一. 2020. 『社会調査のための計量テキスト分析【第2版】』 ナカニシヤ出版.
- 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.
- 金明哲. 2021. 『テキストアナリティクスの基礎と実践』 岩波書店.
- 小林雄一郎. 2017. 『R によるやさしいテキストマイニング』 オーム社.
- 近藤隆史・石光裕. 2020. 「マネジメントコントロールが将来業績に与える影響」『メルコ管理会計研究』 12 (1) : 17-29.
- Krippendorff, K. 1980. *Content Analysis: An Introduction to Its Methodology*. Beverly-Hills, Sage. 三上俊治, 椎野信雄, 橋本良明訳. 1989. 『メッセージ分析の技法: 「内容分析」への招待』 勁草書房.
- Lachmann, M., I. Trapp and R. Trapp. 2017. Diversity and Validity in Positivist Management Accounting Research—A Longitudinal Perspective over Four Decades. *Management Accounting Research* 34: 42-58.
- Langfield-Smith, K. 1997. Management Control Systems and Strategy: A Critical Review. *Accounting, Organizations and Society* 22 (2) : 207-232.
- 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 D.T. Otley. 2007. A Review of the Literature on Control and Accountability. In Chapman, C. S., A. G. Hopwood, and M. D. Shields (eds.). *Handbook of Management Accounting Research*: 2. Oxford, UK: Elsevier: 785-802.
- Otley, D., 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society* 5 (4) : 413-428.
- Qiu, F., N. Hu, P. Liang and K. Dow. 2023. Measuring Management Accounting Practices Using Textual Analysis. *Management Accounting Research* 58: 1-16.
- 佐藤郁哉. 2008. 『質的データ分析法: 原理・方法・実践』 新曜社.
- 澤登千恵. 2010. 「テキストマイニングを活用した財務報告実務の展開の考察—London and Birmingham 鉄道会社の財務報告実務を中心に—」『研究紀要 (高松大学)』 52/53: 39-70.
- 澤登千恵. 2013. 「テキストマイニングを活用した Great Western 鉄道会社の会計変化の検討—

- 減価償却の理由の変化を中心に—」『大阪産業大学経営論集』15（1）：27-42.
- 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.
- Shields, M. D. 1997. Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research* 9: 3-61.
- スズキトモ. 2009. 「グローバル化と日本の会計研究：海外からの視点」『会計』175（3）：53-65.
- 手嶋竜二・金川一夫. 2022. 「海外ジャーナルにおける管理会計研究の動向と課題— Management Accounting Research 誌を対象にして—」『環太平洋大学研究紀要』21: 55-64.
- 手嶋竜二・金川一夫. 2023a. 「わが国における管理会計研究の動向と課題— 過去 30 年間の論文タイトルに対するテキストマイニングを用いて—」『商経論叢』63（3/4）：1-15.
- 手嶋竜二・金川一夫. 2023b. 「北米における管理会計研究の動向— Journal of Management Accounting Research を中心にして—」『環太平洋大学研究紀要』22: 7-16.
- Vajjala S., B. Majumder, A. Gupta and Surana, H. 2022. Practical Natural Language Processing: A Comprehensive Guide to Building Real-World NLP Systems. Oreilly & Associates Inc. 中山光樹訳. 2022. 『実践 自然言語処理：実世界 NLP アプリケーション開発のベストプラクティス』オライリージャパン.
- 横田絵理・金子晋也. 2014. 『マネジメント・コントロール：8つのケースから考える人と企業経営の方向性』有斐閣.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好. 2020. 「わが国マネジメント・コントロール研究の展開：51年間の文献調査に基づいて」『会計プロGRESS』21: 17-31.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好・鬼塚雄大. 2023. 「国際学会会計雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の特徴」『管理会計学』31（1）：71-88.
- 吉田栄介・近藤隆史・福島一矩・妹尾剛好. 2009. 「わが国管理会計の書誌学的研究 1980-2007」『産業経理』69（3）：70-81.

第4章 日米欧マネジメント・コントロール研究の異同点

—研究方法やフレームワークを分析視角とした

テキストマイニングによる提示—*

乙政佐吉
近藤隆史
河合隆治

1. はじめに

Anthony (1965) は、マネジメント・コントロール (Management Control, 以下 MC) を、組織目標の達成や戦略実行のためにミドル・マネジャーが与えられた権限の中で資源を有効に活用するプロセスとして提示した。Anthony (1965) 以降、MC に関してさまざまな研究が積み重ねられている。

わが国でも MC は海外発のフレームワークとして受容された。今やわが国管理会計分野において中核を担う研究トピックとなっている。蓄積された研究量や知見は多い。MC のとらえ方は、経営環境の変化、あるいは、隣接分野での研究の発展に応じて多様化しているものの、研究量の豊富さゆえに、全体像を十分に見通せない状況にある。それゆえ、MC のとらえ方の多様化を踏まえながら、横田ほか (2016; 2018; 2020) は、わが国の MC 研究を対象とした分析を継続的に実施している。同時に一連の研究を通じて、わが国の MC 研究の特徴を明らかにすることに貢献している。

しかしながら、わが国の MC 研究の特徴を分析するに際して、横田ほか (2016; 2018; 2020) では、海外の MC 研究の動向が必ずしも十分に取り込まれていない。横田ほか (2023) において国内外の MC 研究を対象とした内容分析が実施されているものの、MC のとらえ方の多様化についての分析は限定的である。国内外の MC 研究の特徴を示すとともに、わが国 MC 研究の位置づけを把握するためには、近年の日米欧の MC 研究をシステムティックに取り上げた上で、研究動向を所定の基準に沿って定量的に整理することが有益であると考える。

以上のような問題意識から、本研究では、横田ほか (2023) と同じ手順を通じて収集したデータセットを用いながら、主要な国際学会誌 (以下、国際雑誌) および国内会計雑

* 本章には、乙政佐吉、近藤隆史、河合隆治、2023. 「日米欧マネジメント・コントロール研究の異同点—研究方法やフレームワークを分析視角としたテキストマイニングによる提示—」『小樽商科大学 Center for Global Strategy Discussion Paper Series』(近刊)を掲載している。なお、本報告書に合わせて一部レイアウトを変更している。

誌（以下、わが国雑誌）に掲載された論文に対するテキストマイニングを通じて日米欧それぞれの MC 研究の特徴を考察する。

2. MC 研究の特徴の探索

2.1 MC のとらえ方の多様化

Anthony (1965) は、コントロールとプランニングとの区分の不明確さに鑑みて、組織階層に即して特徴づけられる¹、「戦略計画」「MC」「オペレーショナル・コントロール」の三つのプロセスからなるフレームワークを提示した。MC は、「マネジャーが、組織の目標を達成するために、効果的かつ効率的に資源を取得して使用することを確実にするためのプロセス」（Anthony 1965: 17）と定義されている。また、マネジメント・コントロール・システム（Management Control Systems, 以下 MCS）は MC のプロセスを円滑にする仕組みとして位置づけられた。

Anthony (1965) 以降、MCS のとらえ方は大きく二つの方向に拡張されている。水平的拡張（非会計的なコントロールの包含）、もしくは、垂直的拡張（戦略や業務の包含）である（福嶋 2012）。乙政ほか（2023b）での議論に基づけば、MCS のとらえ方の拡張および統合は表 1 のようにまとめられる。

表 1 MC のフレームワークの変遷

MC のフレームワーク		定義	参考文献
水 平 的 拡 張	MCS	管理者が組織の戦略と計画を遂行して、必要な場合に修正することを確実にするよう支援するために行う全てのこと	Merchant (1998)
	結果 (results) コントロール	業績測定・評価、インセンティブの提供	Merchant and Van
	行動 (action) コントロール	従業員が組織の利益を最優先に行動するよう方向づけ	der Stede (2012)
	人事 (personnel) コントロール	従業員と職務との適合	
	文化 (cultural) コントロール	組織の規範や価値観から逸脱する従業員への圧力	
垂 直 的 拡 張	MCS	管理者が組織活動のパターンを維持または変更するために利用する、公式的で情報を基礎としたルーティンおよび手続き	
	コントロール・レバー (levers of control)		
	診断的 (diagnostic)	管理者が事前に設定された標準からの差異を修正するために利用	Simons (1995, 2000, 2005)
	コントロール・システム	用する公式的な情報システム	
	インタラクティブ (interactive) ・	管理者が従業員の意思決定活動に関与するために利用する公式	
	コントロール・システム	的な情報システム	
	理念 (beliefs) システム	組織の基本的な価値・目的・方向性	
統 合	境界 (boundary) システム	組織として許容可能な活動領域の輪郭	
	コントロール・パッケージ (MCS as a package, MCS package)	予算のような単一の会計システムに焦点を絞るのではなく、非	Malmi and Brown (2008)
		会計的なコントロールを包含する複数のシステムとして把握	
		MC実践 (MC practices) が相互依存 (interdependent) して	Grabner and Moers(2014)
		いるならシステムを形成	Bedford (2020)
		コントロール・パッケージはMC実践の完全集合	

なお、管理会計分野においては、Anthony (1965) をベースとした MC 以外のコントロー

ルも研究対象になっている(乙政ほか 2023b)。たとえば, Ouchi (1979) の組織(organizational)コントロールがある。Ouchi (1979) は, 目標達成に向けて行使される組織コントロールを, 「行動(behavior)コントロール」「結果(output)コントロール」「クラン(clan)・コントロール」に区分している²。「行動コントロール」や「結果コントロール」は測定可能な組織成員の行動, 成果, 行動の結果を対象とする。「クラン・コントロール」は, 測定困難な対象に対する理念や共通の価値観によるコントロールを指す。

2.2 わが国 MC 研究の文献分析

横田ほか(2016; 2020) は, MC のとらえ方の多様化を踏まえながら, 書誌学的方法を用いた文献分析を通じて, わが国の MC 研究の特徴を考察している³。

横田ほか(2016) では, わが国雑誌 7 誌⁴に 2011 年から 2013 年までの 3 年間に掲載された論文 77 本を対象として, MC のフレームワークと管理会計技法との関係が検討されている。MC のフレームワークは前節で示した Anthony, Merchant, Simons それぞれの一連の著作の引用の有無によって測定している。管理会計技法については, 注目する管理会計技法を特定できる場合(「技法特定」)と特定できない場合(「技法不特定」)とを区分した上で, 「技法特定」をさらに「伝統的」技法, 「日本的」技法, 「戦略的」技法に細分化した⁵。結果として, 利用される MC のフレームワークに応じて注目される管理会計技法に差があることを得ている⁶。

横田ほか(2020) は, 横田ほか(2016) と同じわが国雑誌 7 誌に, 1965 年から 2015 年までの 51 年間に掲載された MC 研究 104 本を対象論文として抽出した上で, 対象論文 104 本において引用されていた文献 2,401 本に対して引用分析を行っている。研究目的は, 採用された研究方法に応じて, 引用文化(基礎とする先行研究)が異なるのか否かを検証することである。研究方法は, 「定性」的方法(主に調査対象においてインタビュー調査を行った研究), 「定量」的方法(主に質問票を用いて構成概念間の関係を検討した研究), 「論説」(「定性」「定量」以外で考察を中心とした研究)の三つに区分された。分析の結果として, 対象論文において採用されている, 「定性」「定量」「論説」の三つの研究方法それぞれの引用文化に差異が認められている⁷。

2.3 国内外の MC 研究を対象とした内容分析

横田ほか(2016; 2020) がわが国の MC 研究のみを対象としていたのに対して, 横田ほか(2023) は, 欧米の MC 研究も対象とした上で, 欧米との比較からわが国の MC 研究の特徴を考察している。分析対象は, 2010 年から 2019 年までの 10 年間に, 国際雑誌 7 誌⁸に掲載された MC 研究論文 92 本, 前述のわが国雑誌 7 誌に掲載された MC 研究論文 100 本である。分析は, 各論文において「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」の 3 語それぞれの用語頻度(相対頻度)を計算しつつ, 横田ほか(2020) と同じく, 採用された研究方法ごとの

区分を通じて進められている。

主な結論は次の二点である。一つは、わが国査読有雑誌における MC 研究は、国際雑誌の中でも欧州雑誌の潮流と同型的に進行している⁹。二つは、論文数としては「論説」を最大としながらも、「定量」において「MC」や「コントロール・パッケージ」の用語頻度を最大にしている点において、わが国査読無雑誌に独自性が見いだされる。

2.4 テキストマイニングの適用

2.4.1 テキストマイニングの有効性

テキストマイニングは、大量の言語データを解析しながら、データの背後に潜む有益な情報を探し出すことを目的とする技術である（小林 2017）。テキストマイニングでは、コンピュータによってデータの中から自動的に言葉を取り出した上で、さまざまな統計手法を用いた探索的な分析を行う（樋口 2020）。テキストマイニングは主に、テキストにおけるキーワードの抽出、特定のキーワードと一緒に使われる語句の特定、使用語彙の類似度に基づくテキストデータの自動分類に活用される（小林 2017）。

横田ほか（2023）は、「MC」「予算」「コントロール・パッケージ」の3語の用語頻度から国内外の MC 研究の特徴を浮き彫りにするのに成功しているものの、用語を限定しているがゆえに MC 研究を全体的に把握できていない可能性は残る。テキストマイニングを適用すれば¹⁰、MC 研究において、「MC」が他にどのような用語とともに、どのくらいの頻度で論じられているのかを分析できる。MC 研究の特徴をいっそう明確にできるであろう。

2.4.2 国内外の MC 研究へのテキストマイニングの適用

乙政ほか（2023a）は、横田ほか（2023）と同じデータセットを用いながら、テキストマイニングを通じて国内外の MC 研究における論文1本あたり平均用語頻度ランキングを分析している。結果として、第1に、わが国雑誌では、国際雑誌よりも、「MC」や「MCS」が強調されている。第2に、順位の差があるとはいえ、上位30位のうち半数の用語は国際雑誌とわが国雑誌とのあいだで共通している¹¹。第3に、国際雑誌においてランク入りしているヒトや研究に関する用語は見当たらないものの、わが国雑誌では、「予算」や「イノベーション」に対する関心が高い。第4に、国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに、わが国雑誌を査読有雑誌と査読無雑誌に区分すると、欧州雑誌でも査読有雑誌でも、「MCS」のほうが「MC」よりも言及されている。

乙政ほか（2023b）はまた、乙政ほか（2023a）のデータセットからわが国査読無雑誌分を除くとともに、国際雑誌を発行エリア別に北米雑誌と欧州雑誌とに区分した上で、日米それぞれのエリアの MC 研究において、MC やコントロールといった用語がどのような用語とともにまとまりをもって（バイグラムとして）どのくらいの頻度で論及されているのか分析している。

分析結果は次の通りである。一つに、エリア間で頻度の高いバイグラムは異なっている。

二つに、欧州雑誌において('MC', 'practice') への関心は高い。三つに、北米雑誌では、Ouchi (1979) の流れを汲むコントロール概念を中心に「非公式コントロール」への関心が高い。四つに、欧州雑誌では、Simons (1995; 2000; 2005) のフレームワーク、および、Malmi and Brown (2008) や Grabner and Moers (2014) のコントロール概念を中心として「公式コントロール」が強調されている。五つに、わが国雑誌においては、Simons (1995+ 2000; 2005) や Malmi and Brown (2008) のコントロール概念に言及しながら、「予算管理」や「製品開発」への関心の高さを示している。

近藤ほか (2023a; 2023b) において、テキストマイニングを通じた、国内外の MC 研究の現状および特徴が示されたといえる。しかしながら、横田ほか (2016; 2020) は、依拠する MC のフレームワークや採用された研究方法によってわが国 MC 研究が特徴づけられていることを明らかにしている。依拠する MC のフレームワークや採用された研究方法をカテゴリーとして加えながら、近藤ほか (2023a; 2023b) の分析を細分化していけば、国内外の MC 研究の特徴についてさらなる検討を加えていくことができよう。

3. 研究方法

3.1 データ収集手順

本研究に必要なデータは、以下の手順によって収集した。第 1 に、2010 年から 2019 年までの 10 年間に、国際雑誌 7 誌、および、わが国雑誌 4 誌に掲載された全論文から、タイトルもしくはキーワードに「MC」を用語として含む論文を本研究の対象論文として抽出した。対象雑誌の選出は、書誌学的方法を用いた先行研究 (Hesford et al. 2007; Shields 1997; 吉田ほか 2009) に基づいている。対象雑誌名は後述する。

第 2 に、対象論文をすべてテキストデータに変換した後に、テキストマイニングを行うための準備として、各論文のテキストデータから、タイトル (章・節タイトル含む)、キーワード、図表、文章を伴わない数式、注、参考文献リストを削除した。論文を対象としてテキストマイニングを実施した管理会計分野の先行研究において、収集されたテキストデータは、抄録 (原 2014)、定義 (趙 2016)、タイトル (手嶋・金川 2022; 2023a; 2023b) というように限定的であることが多い。本研究では、MC が論じられている文脈も含めて検討することを目的として、本文全体をテキストマイニングの分析対象とする。

第 3 に、抽出した対象論文において採用されている研究方法についてコード付けを行った。研究方法として、定性的研究 (主に調査対象においてインタビュー調査を行った研究; 以下、「定性」)、定量的研究 (主に質問票を用いて構成概念間の関係を検討した研究; 以下、「定量」)、論説 (「定性」および「定量」以外で考察を中心とした研究) の三つを取り上げた上で、各論文におけるそれぞれの研究方法の採否を「1」もしくは「0」にてコード化した。同一の論文で「定性」および「定量」が同時に採用されている場合は、「定性」に

も「定量」にも「1」を付している。

第4に、各対象論文に対して、Anthony, Merchant, Simons それぞれの一連の著作の引用の有無に応じて「1」もしくは「0」にてコード付けを行った。同一の論文でいずれも引用している場合、Anthony, Merchant, Simons のすべてに「1」が付されることになる。

3.2 取得したデータの概要

上記の第1の手順の結果として、国際雑誌掲載論文 92 本、わが国雑誌掲載論文 68 本を対象論文として抽出した。国際雑誌 7 誌掲載論文の内訳は、*The Accounting Review* (TAR) 5 本、*Journal of Accounting Research* (JAR) 2 本、*Journal of Accounting and Economics* (JAE) 0 本、*Contemporary Accounting Research* (CAR) 2 本、*Journal of Management Accounting Research* (JMAR) 21 本、*Accounting, Organizations and Society* (AOS) 16 本、*Management Accounting Research* (MAR) 46 本である。わが国雑誌 4 誌掲載論文の内訳は、『会計プロGRESS』1 本、『管理会計学』11 本、『原価計算研究』42 本、『メルコ管理会計研究』14 本となっている。

本研究では、国内外の MC 研究の特徴を分析するに際して、国際雑誌を二分する。表 1 に示すように、発行エリアに応じて、北米雑誌 (TAR+JAR+JAE+CAR+JMAR=30 本)、および、欧州雑誌 (AOS+MAR=62 本) に区分する。なお、国際雑誌との比較を行う上での整合性を図るために、わが国雑誌に関しては査読制度が整っている 4 誌を選定している。

表 1 本研究の対象論文数

国際雑誌	92 (100.0%)
北米雑誌	30 (32.6%)
欧州雑誌	62 (67.4%)
わが国雑誌	68 (100.0%)

第3の手順については、国際雑誌およびわが国雑誌合わせて、「定性」52 本、「定量」59 本、「論説」44 本、「定性+定量」5 本が研究方法論に関するコード付けの結果となっている。表 2 には、本研究の対象論文において採用された研究方法を集計した。表 2 をみると、北米雑誌は「定性」の割合が相対的に小さい。欧州雑誌では、「定量」を筆頭に「定性」「論説」の順になっている。わが国雑誌においては、「定性」「定量」「論説」の均整が取れている。なお、いずれの雑誌 (エリア) にも、「定性」と「定量」とを同時に用いた研究が見受けられる。

第4の手順に関して、表 3 には、Anthony, Merchant, Simons それぞれの一連の著作の引用の有無を雑誌ごとに集計している。Anthony の引用について、わが国雑誌では引用率が 30% 以上であるのに対して、北米雑誌や欧州雑誌での引用率は 15% 前後である。Merchant の引用率に関しては、北米雑誌 40% 台、欧州雑誌 30% 台、わが国雑誌 20% 台となっている。最後

に Simons の引用率は、北米雑誌では半々であるものの、すべての雑誌において 50%を超えている。Anthony, Merchant, Simons それぞれの引用率を比べると、いずれの雑誌（エリア）においても、Simons の引用率が最も高い¹²。

表 2 対象論文において採用されている研究方法

	定性	定量	論説	定性 + 定量
国際雑誌	29 (31.5%)	37 (40.2%)	23 (25.0%)	3 (3.3%)
北米雑誌	6 (20.0%)	13 (43.3%)	10 (33.3%)	1 (3.3%)
欧州雑誌	23 (37.1%)	24 (38.7%)	13 (21.0%)	2 (3.2%)
わが国雑誌	23 (33.8%)	22 (32.4%)	21 (30.9%)	2 (2.9%)

表 3 対象論文において引用されている MC フレームワーク

	Anthony引用		Merchant引用		Simons引用	
	有	無	有	無	有	無
国際雑誌	14 (15.2%)	78 (84.8%)	34 (37.0%)	58 (63.0%)	49 (53.3%)	43 (46.7%)
北米雑誌	4 (13.3%)	26 (86.7%)	13 (43.3%)	17 (56.7%)	15 (50.0%)	15 (50.0%)
欧州雑誌	10 (16.1%)	52 (83.9%)	21 (33.9%)	41 (66.1%)	34 (54.8%)	28 (45.2%)
わが国雑誌	22 (32.4%)	46 (67.6%)	20 (29.4%)	48 (70.6%)	39 (57.4%)	29 (42.6%)

3.3 データの分析方法

3.3.1 論文1本あたりの平均頻度の算出

本研究では、抽出した論文の本文を分析対象としてテキストマイニングを実施する。テキストマイニングは、文字の集合であるテキスト（文章）を、形態素と呼ばれる（金 2021）、意味をなす最小の単位に分解すると同時に、分解された用語に品詞ラベルを付与する形態素解析から始まる¹³。形態素解析の方法は言語の種類に応じて異なる。本研究では、英文も和文も対象とするため、言語の違いを考慮した形での、データ作成手順について示す。

第1に、英文・和文共通のテキストデータの前処理として、各論文のテキストデータからさらに、分析の対象とならない、数字やカッコや機種依存文字のような記号の除去を行った。また、形態素解析を実施する際には、「this paper」の「this」（和文では「本論文」の「本」）のような、頻度は高くても分析との関連性は低い用語を、集計には含めないストップワードとして設定した。

第2に、研究目的に即した複合語を設定した。本研究ではMCはどのような用語とともにどれほど論及されているのかについて明らかにするため、MC（英文和文とも正式名称含む）を一語として認識する必要がある。加えて、MCと管理会計（management accounting, 以下MA）との関係性の検討も視野に入れて、MAを一語としてとらえる¹⁴。それゆえ、英文では、MCをmanagementとcontrolとに、MAをmanagementとaccountingとに分割しないように複

合語として設定した。加えて、フレームワークあるいは概念を表す MC と、具体的なツールや計算技法を想定した management control system（以下、MCS）とを区別するため、MCS も複合語として設定している¹⁵。

和文でも、MC は、形態素別にマネジメントとコントロールとに分けて認識されるため、分解されないよう複合語として設定した¹⁶。MCS も同様である。和文の MA に関しては、形態素解析を行う際に使用した辞書にて対応可能であったことから、複合語として設定していない。使用辞書については後述する。分析を進めるにあたっては、手続きとして、英文および和文ともに、複合語として設定した MC、MCS、MA それぞれに関して、テキスト上の表記を略語である「MC」「MCS」「MA」に変換した。

第 3 に、言語の種類別に異なるツールを用いながらテキストマイニングを実施した。英文では、文章中において通常、「This is a pen」というように一語一語は半角のスペースによって区切られているため、単語への分解に特別な手続きを必要としない。本研究では、英文の形態素解析に、Python ライブラリーの NLTK (Natural Language Toolkit)¹⁷を用いた (Vajjala et. al. 2022)。

一方、和文には、英文のように単語間の区切りがないことから、ひとつづきの文章を用語ごとに分解する、分かち書きの処理を行わなければならない。本研究では、Python 上で日本語形態素解析エンジン MeCab 0.996 を実行¹⁸することによって、分かち書き、および、品詞ラベルの付与を行った。形態素解析を行う際の辞書としては、MeCab に標準装備されている IPAdic に加えて、新語や学問分野固有の表現に対応するため mecab-ipadic-neologd（2020-08-20）¹⁹を採用している。

第 4 に、依拠する MC のフレームワークや採用された研究方法による MC 研究への影響を分析するために、1 用語のユニグラム、および、2 語の連語からなるバイグラム（金 2021）それぞれの出現頻度を集計した。自然言語処理では、 n 個の用語のまとまりを n -gram として、 $n=1$ であればユニグラム (uni-gram)、 $n=2$ の場合はバイグラム (bi-gram) と呼称する。 n -gram において、連続する用語は必ずしも完全に隣接していなければならないわけではない。目的に応じて、分析対象の品詞以外を無視して得られる n -gram を用いる場合もある（金 2021）。本研究では、ユニグラムについては名詞のみ、バイグラムについては名詞のみの連語、および、形容詞と名詞との連語を抽出する。

最後に、ユニグラムおよびバイグラムの出現頻度を示すに際して、論文 1 本あたりの平均頻度を算出した。すなわち、日米欧のエリアごとのような区分に応じて、バイグラムの出現頻度の総数を論文数で除している。言語の種類による影響、および、字数制限のような雑誌ごとの方針による影響は残るものの、論文数による影響は除去されている。頻度の多寡は、マス・コミュニケーション分析の領域において、重要度、関心、および強調点の尺度として解釈できる (Krippendorff 1980)。

3.3.2 補完類似度による特徴語の抽出

本研究においては、論文 1 本あたりの平均頻度のほかに、採用された研究方法や依拠する

MC のフレームワークによって区分された属性の中に出現する特徴語²⁰にも注目する。特徴語とは、属性ごとの出現分布を考慮した上で、特定の属性に偏って出現する用語を指す（李ほか 2020）。たとえ頻度の高い用語であっても、どの属性にでも高い頻度で出現する場合、特徴語とは認識されない。

特徴語を抽出するための代表的な指標として、属性と用語との共起の程度を測る補完類似度（相澤 2007; 皆川ほか 2012; 李ほか 2017; 2020）がある²¹。補完類似度（CS）の計算に際してまず、全体の文書の集合が設定した属性に応じて分割される。次に、ある一つの属性 X における特定用語（A）と A 以外の用語（B）とが区別される。さらに、X 以外の属性（群）においても特定用語（A）と A 以外の用語（D）とが区別される。最終的に、CS は以下の算式にて求められる。

$$CS = \frac{ad - bc}{(a + c)(b + d)}$$

上式の分子の第 1 項の a は、属性 X における特定用語（A）の頻度、d は X 以外の属性（群）における用語（D）の頻度を示す。両者の積である ad の値が大きいほど CS の値は大きくなる。第 2 項の b は属性 X での用語（B）の頻度、c は X 以外の属性での特定用語（A）の頻度である。第 2 項に関しては、両者の積である bc の値が小さいほど、CS の値は大きくなる。CS の計算では、分母よりも分子が重視される。CS の値が大きい特定用語は、属性 X に偏って出現する特徴語としてみなされることになる。

$$NCS = \frac{ad - bc}{\sqrt{(a + c + 1)(b + d)(a + 1)d}}$$

ただし、一般に X 以外の属性における用語（D）の頻度（d）は高くなるため、第 1 項の ad への過度な偏りを調整した、正規化補完類似度（NCS）と呼ばれる指標が提唱されている（皆川ほか, 2012）。NCS は以下の算式によって計算される。本研究では、特徴語の抽出に NCS を用いる。特徴語を抽出するための属性としては、採用された研究方法、および、依拠する MC のフレームワークを取り上げる。

4. ユニグラムを対象とした分析

4.1 方法論別区分に基づく MC 研究のエリア比較

4.1.1 エリアごとの方法論別平均用語頻度

MC 研究の日米欧比較を行うために、それぞれのエリアごとに方法論別に論文 1 本あたり

の平均用語頻度を集計した。方法論別の集計に際しては、上述の「定性+定量」に区分した論文を除いたため、対象論文数は、北米雑誌 29 本、欧州雑誌 60 本、わが国雑誌 66 本となっている。

表 4 には、北米雑誌での対象論文における、論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 20 位を方法論別に記載している。「MC (S) 」および「MA」についてみると、「定性」の 16 位に「MCS」, 「論説」の 11 位に「MA」がそれぞれランクされているのみである。「定量」では、「MC (S) 」も「MA」も強調されていない。

表 4 方法論別平均用語頻度ランキング (北米雑誌)

順位	定性		定量		論説	
	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	control	60.33	control	49.39	control	76.20
2	company	52.00	performance	45.39	construct	62.30
3	employee	48.50	model	40.23	research	57.60
4	creativity	47.50	firm	35.00	organization	41.00
5	process	46.67	innovation	34.62	study	33.80
6	practice	44.00	result	29.77	measure	32.70
7	budget	42.00	study	28.15	firm	32.50
8	system	41.17	manager	26.39	ceo	30.80
9	organization	37.00	information	25.77	researcher	30.50
10	management	34.00	level	25.00	risk	30.40
11	manager	30.17	effect	24.92	MA	27.60
12	research	27.83	employee	24.39	effect	26.80
13	target	26.67	target	22.85	manager	24.70
14	data	26.00	decision	22.15	accounting	23.10
15	performance	25.50	organization	21.54	management	22.80
16	MCS	25.17	cost	21.39	performance	22.50
17	cost	23.67	trust	21.23	system	21.80
18	case	21.83	business	20.54	example	20.20
19	people	19.83	research	19.77	decision	19.60
20	way	19.67	relationship	18.15	information	19.30

横田ほか (2020) では、研究方法それぞれの引用文化に差異が見出されている。引用文化の差異が論文 1 本あたりの平均用語に影響を与えているかを検討するために、方法論間での用語の共通性をみてみたい。

表 4 から、すべての方法論で共通している用語には、「control」「organization」「manager」「research」「performance」の 5 語があることを読み取れる。実証研究である「定性」と「定量」とのあいだでは「employee」「target」「cost」の 3 語、「定性」と「論説」とのあいだでは「system」「management」の 2 語、「定量」と「論説」とのあいだでは「firm」「study」「information」「effect」「decision」の 5 語が共通している。順位は異なるものの、上位 20 語

のうち半数の 10 語を同一とする「定性」と「論説」とのあいだの共通用語数が最も多い。

表 5 方法論別平均用語頻度ランキング (欧州雑誌)

定性			定量		論説	
順位	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	control	85.70	control	80.04	control	89.62
2	manager	51.61	performance	51.00	system	56.39
3	network	47.39	firm	46.63	practice	39.15
4	system	42.35	manager	33.04	management	38.46
5	study	32.39	use	30.75	performance	35.46
6	performance	30.00	study	30.17	MCS	34.39
7	ju	30.00	level	27.63	organization	34.00
8	company	29.87	result	27.50	risk	30.69
9	relationship	29.22	effect	26.92	strategy	28.23
10	management	29.04	information	24.63	study	28.00
11	decision	28.09	practice	24.38	MC	27.85
12	information	26.70	model	23.67	research	23.08
13	level	26.61	organization	21.83	use	21.69
14	process	25.87	loan	21.75	justice	18.85
15	MCS	24.83	project	20.83	literature	18.69
16	case	24.00	research	19.75	design	18.00
17	organization	23.70	system	19.63	process	17.92
18	time	21.52	MCS	19.58	innovation	17.69
19	organisation	21.13	factor	19.08	example	17.31
20	trust	20.61	decision	18.58	sustainability	17.00

表 5 には、欧州雑誌での対象論文における、論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 20 位を方法論別に示している²²。表 5 をみると、「MCS」はすべての方法論でランク入りしている。「論説」では「MC」も 11 位に位置している。ただし、「MA」はいずれの方法論でも見当たらない。

方法論間の共通性に関して、「control」「system」「study」「performance」「organization²³」の 5 語はいずれの方法論でも上位 20 位内にランク入りしている。二つの方法論間での共通性をみると、「定性」と「定量」とのあいだでは「manager」「decision」「information」「level」の 4 語、「定性」と「論説」とのあいだでは「management」「process」の 2 語、「定量」と「論説」とのあいだでは「use」「practice」「research」の 3 語がそれぞれ共通している。「MCS」も含めて合わせると、共通用語数が最も多いのは、「定性」と「定量」とのあいだの 10 語である。

わが国雑誌での対象論文における、方法論別の論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 20 位は表 6 に示した。表 6 をみると、「論説」においては「MC (S)」も「MA」も上位に位置しているものの、「定性」では「MCS」のみ、「定量」では「MC」のみがランク入りして

いる．いずれの方法論においても，「組織」「コントロール」「企業」「システム」「業績」「影響」「関係」「戦略」の8語はみられる．さらに，「定性」と「定量」とでは「予算」「利用」の2語，「定量」と「論説」とでは「イノベーション」が共通している．わが国雑誌においては，「定性」と「定量」とのあいだ，および，「定量」と「論説」とのあいだで上位20語のうち半数の10語，「定性」と「論説」とのあいだで9語が同一となっている．

表6 方法論別平均用語頻度ランキング（わが国雑誌）

順位	定性		定量		論説	
	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	組織	28.39	組織	42.14	組織	38.57
2	コントロール	25.78	影響	26.41	コントロール	33.29
3	MCS	17.17	コントロール	26.18	MC	21.29
4	企業	16.17	利用	22.05	企業	19.05
5	予算	14.26	分析	19.64	システム	16.24
6	システム	14.04	企業	18.46	MCS	15.57
7	事業	14.04	予算	16.14	関係	13.62
8	経営	13.48	イノベーション	15.77	MA	13.57
9	管理	13.09	業績	14.55	情報	13.24
10	マネジャー	11.74	MC	13.32	プロセス	12.71
11	目標	11.30	システム	13.18	戦略	11.29
12	子会社	10.91	項目	13.18	価値	10.62
13	業績	10.78	質問	11.86	対象	10.10
14	財務	10.13	関係	11.55	影響	9.81
15	ブランド	9.70	変数	11.36	環境	9.62
16	採用	9.57	戦略	11.05	イノベーション	9.14
17	影響	9.09	学習	10.68	業績	8.91
18	関係	8.48	尺度	9.91	会計	8.91
19	利用	8.35	計画	9.82	実務	8.91
20	戦略	8.13	製品	9.77	サービス	8.43

ランキングにおいて，北米雑誌や欧州雑誌ではいずれの方法論でも1位は「control」であるのに対して，わが国雑誌ではいずれの方法論でも1位は「組織」となっている．「コントロール」は2位もしくは3位である．わが国雑誌においてすべての方法論で共通している「戦略」は海外雑誌においては欧州雑誌の「論説」のみで，わが国雑誌の「定性」と「定量」とで共通している「予算」は北米雑誌の「定性」のみそれぞれ見受けられる．

4.1.2 方法論別補完類似度

論文1本あたりの平均用語頻度について，採用された方法論を属性として補完類似度による特徴語を分析する．どの属性での特徴語に抽出されるかを分析するに際して，MC関連用語として，「MC」「MCS」「マネジメント（管理）」「コントロール（統制）」「システム」

を取り上げた上で、MC 関連用語それぞれの正規化補完類似度を計算した。表 7 には、MC 関連用語の正規化補完類似度の得点をエリアごとに方法論別に記載している。また、各エリアにおいて採用された方法論のあいだで正規化補完類似度の得点が正の値で、かつ、最も高いセルに網掛けをしている。

北米雑誌において、「MCS」「システム」は「定性」の特徴語、「マネジメント」「コントロール」は「論説」の特徴語である。欧州雑誌ではすべての MC 関連用語が「論説」の特徴語となっている。対して、わが国雑誌では、「MCS」およびマネジメントの訳語である「管理」は「定性」の、コントロールの訳語である「統制」は「定量」の特徴語となっているものの、それ以外の MC 関連用語はすべて「論説」の特徴語である。特徴語の現れ方としては欧州雑誌に近い形となっている。

表 7 エリアごとの方法論別の、MC 関連用語の補完類似度の得点

	北米雑誌			欧州雑誌			わが国雑誌		
	定性	定量	論説	定性	定量	論説	定性	定量	論説
MC	-0.09	-2.89	-1.27	-3.10	-0.34	6.37	-10.88	-1.11	7.57
MCS	1.44	-2.72	-7.36	0.41	-0.36	4.04	1.72	-4.08	0.96
マネジメント	0.06	-13.82	7.47	-2.28	-6.12	7.69	0.64	-8.20	3.01
管理							3.54	0.24	-5.51
コントロール	-5.60	-5.22	0.07	-1.70	1.96	5.01	-5.95	2.70	2.88
統制							-0.13	3.13	-6.20
システム	2.95	-12.36	-2.46	2.19	-6.71	7.87	-2.79	0.06	2.42

4.2 MC フレームワーク関連文献の引用有無別区分に基づくエリア比較

4.2.1 エリアごとの MC フレームワーク関連文献引用有無別平均用語頻度

MC 研究のエリア比較を行うために、方法論別の論文 1 本あたりの平均用語頻度に引き続いて、MC のフレームワーク別に、すなわち、Anthony, Merchant, Simons それぞれの一連の著作の引用の有無別に、論文 1 本あたりの平均用語頻度を集計している。

表 8 には、北米雑誌での対象論文における論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 20 位を、依拠する MC フレームワーク別に示した。表 8 をみると、「MC」は「Anthony 有」および「Simons 有」で、「MCS」は「Simons 有」のみで 20 位内にみられる。Merchant に関しては引用の有無にかかわらず「MC」も「MCS」も見当たらない。「MA」はどのカテゴリーにおいてもランク外となっている²⁴。

横田ほか (2016) は、依拠する MC のフレームワークに応じて注目される管理会計技法に差があることを明らかにしている。表 8 から判断すると、北米雑誌において、依拠するフレームワークに応じて特定の管理会計技法が強調されているわけではない。ただし、Anthony, Merchant, Simons のいずれの MC フレームワークにおいても、引用している場合に、「innovation」への言及頻度が高くなっている。

表8 MC フレームワーク関連文献引用有無別平均用語頻度ランキング（北米雑誌）

Anthony有			Anthony無		Merchant有		Merchant無	
順位	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	control	141.50	control	54.65	control	81.00	control	54.94
2	construct	133.75	risk	38.54	risk	50.23	construct	38.35
3	innovation	59.50	performance	33.12	employee	46.00	research	35.88
4	research	57.25	research	32.50	performance	45.15	manager	34.53
5	study	52.00	organization	32.23	organization	41.85	study	29.53
6	network	43.00	firm	31.65	innovation	38.62	measure	27.77
7	performance	41.75	manager	30.12	firm	37.39	firm	27.00
8	indicator	41.25	employee	25.46	research	35.69	performance	25.94
9	author	36.75	study	24.73	target	29.15	system	25.47
10	measure	34.00	company	23.50	alliance	28.46	model	25.06
11	researcher	32.50	result	22.77	study	26.85	effect	24.65
12	item	32.00	effect	22.69	result	26.15	cost	24.59
13	validity	31.50	system	22.23	process	24.08	company	23.88
14	MC	31.00	model	21.69	information	21.62	organization	22.53
15	firm	30.50	information	21.54	decision	19.62	ceo	22.41
16	management	29.50	data	20.04	level	19.00	risk	21.12
17	use	29.25	decision	19.81	data	18.77	practice	20.82
18	accounting	29.00	cost	19.62	model	18.77	information	20.77
19	capability	29.00	level	19.42	management	18.54	management	20.59
20	model	26.50	management	18.19	effect	18.00	data	19.59

Simons有			Simons無	
順位	用語	頻度	用語	頻度
1	control	103.60	construct	41.53
2	organization	37.07	research	41.07
3	innovation	35.93	performance	35.40
4	risk	34.67	risk	32.80
5	employee	34.40	firm	31.13
6	performance	33.13	manager	30.33
7	firm	31.87	model	29.13
8	research	30.53	control	28.87
9	study	30.20	effect	28.13
10	company	28.67	ceo	27.33
11	process	28.00	measure	27.00
12	practice	27.13	study	26.53
13	system	26.53	organization	24.73
14	MCS	26.07	result	23.80
15	manager	23.07	information	23.00
16	management	22.73	cost	22.73
17	data	21.80	decision	19.40
18	MC	21.33	business	19.13
19	alliance	20.80	trust	19.07
20	creativity	20.67	level	18.87

表 9 には、欧州雑誌での対象論文における、MC フレームワーク別の論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 20 位を記載している。欧州雑誌では、「Anthony 無」および「Merchant 有」において「MC」および「MCS」の両方が 20 位内にみられる。「Anthony 有」「Merchant 無」「Simons 有」には「MCS」のみ、「Simons 無」には「MC」のみがランク入りしている。「MC (S)」に関しては、「Anthony 無」と「Merchant 有」、もしくは、「Anthony 有」と「Merchant 無」とが対になっている。「MA」は、引用の有無にかかわらず、いずれのフレームワークにおいてもランク外である²⁵。

管理会計技法についてみると、「Merchant 有」および「Simons 有」に「budget」が高頻度で言及されているにもかかわらず、「Anthony 有」では 20 位内に見当たらない。他に、「strategy」は「Anthony 有」および「Simons 有」において言及されているのに対して、Merchant では「Merchant 無」にて言及されている。「strategy」に関しても、「Anthony 有」と「Merchant 無」とが対になっている。

表 10 には、わが国雑誌での対象論文における、MC フレームワーク別の論文 1 本あたりの平均用語頻度の上位 20 位を掲示した。わが国雑誌においては、Anthony, Merchant, Simons のいずれにおいても引用の有無にかかわらず、「MC」および「MCS」の両方が 20 位内にランク入りしている。また、「MA」は Anthony, Merchant, Simons のいずれにおいても引用無のほうでランク入りしている²⁶。

管理会計技法に関して、「予算」は Anthony および Simons において引用の有無にかかわらずランク入りしている。Merchant では引用有のほうで言及されている。管理会計技法ではないものの、「戦略」も「予算」と同じ言及のされ方をしている。「バランスト・スコアカード (Balanced Scorecard; BSC)」は、「Anthony 有」および「Merchant 有」において言及頻度が高い。「Simons 有」ではランク外である。

表9 MC フレームワーク関連文献引用有無別平均用語頻度ランキング (欧州雑誌)

Anthony有			Anthony無		Merchant有		Merchant無	
順位	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	control	102.40	control	78.33	control	130.48	control	57.49
2	performance	54.60	manager	39.23	manager	39.43	performance	41.90
3	system	54.30	performance	35.92	firm	37.29	system	39.71
4	manager	37.70	system	32.21	study	35.19	manager	38.76
5	organization	36.60	study	31.27	performance	33.14	organization	29.93
6	tax	35.30	practice	27.85	network	30.33	management	29.81
7	goal	32.10	management	27.79	MCS	30.29	study	28.66
8	MCS	31.90	firm	26.62	system	28.10	use	26.85
9	study	28.80	MCS	25.65	practice	25.67	information	26.85
10	employee	27.80	information	24.96	role	23.81	level	26.00
11	level	26.80	level	24.27	management	23.24	practice	25.78
12	management	26.50	use	23.69	level	22.10	MCS	24.81
13	justice	24.30	organization	23.33	research	21.76	decision	24.32
14	consultant	23.80	relationship	22.00	budget	21.57	relationship	21.66
15	research	22.00	network	21.31	trust	20.86	company	21.22
16	project	22.00	company	20.60	MC	18.05	process	20.63
17	decision	21.40	decision	20.35	literature	17.91	strategy	19.27
18	strategy	21.40	research	19.54	result	17.81	research	19.00
19	innovation	20.40	MC	19.04	tax	17.33	effect	18.22
20	use	19.80	process	17.87	organization	16.76	project	18.15

Simons有			Simons無	
順位	用語	頻度	用語	頻度
1	control	91.27	control	71.21
2	system	46.74	network	37.54
3	manager	44.21	performance	33.39
4	performance	43.50	practice	32.86
5	firm	35.62	manager	32.64
6	MCS	34.94	management	32.32
7	study	33.74	relationship	30.43
8	use	30.56	level	27.82
9	organization	27.68	study	27.39
10	strategy	25.06	decision	26.89
11	information	23.74	ju	24.68
12	management	23.68	organization	22.79
13	research	22.21	system	22.46
14	level	22.09	information	22.46
15	practice	19.88	trust	22.11
16	process	19.29	company	20.71
17	result	18.41	MC	20.32
18	effect	18.32	loan	19.29
19	employee	17.71	risk	17.32
20	budget	17.62	research	17.18

表 10 MC フレームワーク関連文献引用有無別平均用語頻度ランキング（わが国雑誌）

Anthony有					Anthony無				
順位	用語	頻度	用語	頻度	順位	用語	頻度	用語	頻度
1	組織	40.80	コントロール	32.09	1	組織	39.52	コントロール	43.70
2	コントロール	27.76	組織	25.73	2	コントロール	23.10	組織	27.30
3	影響	17.46	企業	18.59	3	企業	17.40	MC	20.75
4	企業	17.33	MC	18.36	4	システム	15.69	企業	18.55
5	MCS	15.15	システム	14.64	5	影響	15.17	MCS	16.70
6	利用	15.07	計画	13.68	6	利用	14.08	業績	14.45
7	システム	14.46	MCS	12.09	7	MCS	13.10	影響	14.30
8	関係	12.85	プロセス	12.05	8	戦略	12.50	計画	14.20
9	業績	11.72	マネジャー	12.05	9	予算	11.79	経営	13.75
10	イノベーション	11.52	MA	12.00	10	イノベーション	11.44	対象	12.50
11	MC	11.33	戦略	11.64	11	分析	10.83	子会社	12.50
12	分析	11.24	経営	10.86	12	関係	10.81	採用	11.95
13	戦略	10.89	予算	10.68	13	MC	10.63	文化	11.75
14	予算	10.74	業績	10.64	14	業績	10.08	システム	11.70
15	経営	9.89	環境	10.50	15	情報	10.00	尺度	11.40
16	BSC	9.65	対象	10.41	16	管理	9.90	関係	11.35
17	管理	9.48	管理	10.27	17	BSC	9.42	財務	11.10
18	目標	9.15	測定	9.64	18	製品	9.10	海外	10.80
19	事業	8.87	影響	9.59	19	目標	8.96	MA	10.65
20	情報	8.44	ブランド	9.59	20	経営	8.73	測定	10.45

Simons有					Simons無				
順位	用語	頻度	用語	頻度	順位	用語	頻度	用語	頻度
1	組織	25.52	組織	43.67	1	組織	43.67		
2	コントロール	24.48	コントロール	32.64	2	コントロール	32.64		
3	企業	21.10	システム	18.44	3	システム	18.44		
4	業績	15.35	MCS	17.18	4	MCS	17.18		
5	影響	15.00	企業	15.23	5	企業	15.23		
6	経営	14.14	影響	14.85	6	影響	14.85		
7	関係	12.52	MC	14.56	7	MC	14.56		
8	MC	12.31	利用	13.85	8	利用	13.85		
9	戦略	12.10	イノベーション	13.18	9	イノベーション	13.18		
10	財務	12.00	分析	12.85	10	分析	12.85		
11	利用	11.03	予算	11.90	11	予算	11.90		
12	計画	10.48	戦略	10.41	12	戦略	10.41		
13	管理	10.41	関係	9.82	13	関係	9.82		
14	事業	10.35	MA	9.59	14	MA	9.59		
15	MCS	10.10	製品	9.56	15	製品	9.56		
16	成果	9.31	管理	9.23	16	管理	9.23		
17	システム	9.24	活用	9.23	17	活用	9.23		
18	予算	9.14	マネジャー	9.08	18	マネジャー	9.08		
19	目標	8.90	プロセス	8.77	19	プロセス	8.77		
20	測定	8.76	情報	8.49	20	情報	8.49		

4.2.2 MC フレームワーク関連文献引用有無別補完類似度

前節と同様に、補完類似度による特徴語を分析するに際して、MC 関連用語として、「MC」「MCS」「マネジメント（管理）」「コントロール（統制）」「システム」を取り上げる。補完類似度を計算する際の属性は、Anthony, Merchant, Simons それぞれの一連の著作の引用の有無である。表 11 には、MC 関連用語の正規化補完類似度の得点をエリアごとに、MC フレームワーク関連文献引用有無別に示している。また、引用の有無のうち正規化補完類似度の得点が正の値で高いほうのセルに網掛けをしている²⁷。

表 11 MC フレーム関連文献引用有無別の、MC 関連用語の補完類似度の得点

北米雑誌						
	An-Y	An-N	Mer-Y	Mer-N	Sim-Y	Sim-N
MC	4.48	-6.41	0.37	-0.38	4.58	-7.05
MCS	2.80	-3.52	0.32	-0.33	8.10	-29.27
マネジメント	2.03	-2.34	-1.21	1.12	1.71	-1.92
コントロール	9.96	-14.54	4.54	-5.41	12.26	-22.59
システム	-7.12	4.73	-5.30	3.95	3.38	-4.30
欧州雑誌						
	An-Y	An-N	Mer-Y	Mer-N	Sim-Y	Sim-N
MC	-11.92	5.79	0.63	-0.66	-2.68	2.25
MCS	2.14	-2.43	1.45	-1.58	5.69	-8.5
マネジメント	-0.19	0.19	-2.69	2.34	-2.53	2.22
コントロール	4.56	-5.31	10.75	-16.1	4.39	-5.11
システム	5.46	-7.22	-4.20	3.47	6.53	-9.70
わが国雑誌						
	An-Y	An-N	Mer-Y	Mer-N	Sim-Y	Sim-N
MC	4.16	-5.45	4.82	-6.61	1.87	-2.11
MCS	-1.55	1.42	1.68	-1.86	4.36	-5.89
マネジメント	-1.62	1.41	0.39	-0.4	0.03	-0.03
管理	0.93	-0.99	-0.72	0.69	-0.39	0.38
コントロール	2.38	-2.63	6.76	-9.15	4.01	-4.79
統制	-2.50	1.78	-2.73	1.89	2.00	-2.95
システム	0.56	-0.57	-3.10	2.62	5.33	-7.80

北米雑誌において、「MC (S)」は MC フレームワーク関連文献のいずれでも引用有の特徴語である。「MCS」を分解した場合、「マネジメント」は Merchant 引用無の、「システム」は Anthony 引用無および Merchant 引用無の特徴語になっているものの、北米雑誌では MC 関連用語は概ね MC フレームワーク関連文献引用有の特徴語としてとらえられる。

欧州雑誌に関して、「MCS」は MC フレームワーク関連文献のいずれでも引用有の特徴語であるのに対して、「MC」は Anthony および Simons において引用無の特徴語となっている。

「MCS」を分解すると、「コントロール」はMC フレームワーク関連文献のいずれでも引用有の特徴語である一方、「マネジメント」は引用無の特徴語である。「システム」は Merchant において引用無の特徴語となっている。

わが国雑誌では、「MCS」が Anthony 引用無の特徴語であることを除いて、「MC」「MCS」は概ね MC フレームワーク関連文献の引用有の特徴語である。「MCS」を分解すると、国際雑誌と同じく「コントロール」はMC フレームワーク関連文献のいずれでも引用有の特徴語である。ただし、訳語の「統制」は Anthony および Merchant において引用無の特徴語となっている。訳語である「管理」を含めた「マネジメント」、あるいは、「システム」においては、特徴語の現れ方は不規則である。同一エリア内でも、特徴語の現れ方は、MC フレーム関連文献ごとに異なっている。

MC 関連用語の補完類似度の得点を MC フレーム関連文献引用有無別にエリアをまたがって比較すると、Anthony の引用有無別では、「コントロール」のみ三つのエリアで共通して「Anthony 有」の特徴語となっている。Merchant の引用有無別に関しては、北米雑誌と欧州雑誌とは特徴語の現れ方が同一である。わが国雑誌も概ね相似している。Simons の引用有無別では、訳語の「管理」を除けば、北米雑誌でもわが国雑誌でもすべての用語が「Simons 有」の特徴語である。Merchant, Simons, Anthony の順で三つのエリアそれぞれでの特徴語の現れ方の共通性は少なくなっている。

5. バイグラムを対象とした分析

5.1 方法論別区分に基づく MC 研究のエリア比較

5.1.1 エリアごとの方法論別平均バイグラム頻度

前節まではユニグラムを分析の単位とした。本節では、MC 研究のエリア比較を行うために、バイグラムを分析単位とする。方法論別に論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度を集計するに際しては、前節同様、「定性+定量」に区分した論文を除いたため、対象論文数は、北米雑誌 29 本、欧州雑誌 60 本、わが国雑誌 66 本である。

表 12 には、北米雑誌での、論文 1 本あたり平均バイグラムランキングを方法論別に記載した。表 12 をみると、「MC (S)」あるいは「MA」を含むバイグラムとして、「定性」に ('MC', 'activity') , 「論説」に ('MA', 'system') ('formal', 'MCS') ('usage', 'MA') ('MCS', 'informal') がある。「定量」には見当たらない。すべての方法論間で共通してランク入りしているバイグラムは上位 20 位内にはない。

「コントロール」を含むバイグラムとしては、「定性」に ('control', 'system') ('cultural', 'control') , 「定量」に ('clan', 'control') ('formal', 'control') ('bureaucratic', 'control') , 「論説」に ('informal', 'control') ('control', 'system') がみられる。同一ではないものの、いずれの方法論においても、('cultural', 'control') や ('clan', 'control') のような非公式なコントロール

への関心の高さを示している。

表 12 方法論別平均バイグラムランキング（北米雑誌）

順位	定性		定量		論説	
	バイグラム	頻度	バイグラム	頻度	バイグラム	頻度
1	('stretch', 'target')	11.17	('business', 'model')	11.54	('informal', 'control')	21.30
2	('anchor', 'practice')	10.50	('initial', 'trust')	9.92	('user', 'organization')	12.10
3	('control', 'system')	7.33	('social', 'capital')	8.39	('MA', 'system')	10.40
4	('cost', 'management')	6.50	('clan', 'control')	7.92	('service', 'organization')	9.00
5	('service', 'division')	6.33	('innovation', 'capability')	7.69	('narcissistic', 'employee')	6.50
6	('senior', 'manager')	5.50	('absorptive', 'capacity')	7.54	('formal', 'MCS')	5.70
7	('MC', 'activity')	5.50	('formal', 'control')	6.92	('research', 'question')	4.80
8	('creative', 'team')	5.33	('innovative', 'culture')	6.08	('manager', 'effect')	4.80
9	('autonomo', 'motivation')	4.67	('social', 'networking')	5.77	('mac', 'research')	4.30
10	('cultural', 'control')	4.67	('transaction', 'risk')	5.08	('social', 'desirability')	4.30
11	('sustainability', 'reporting')	4.67	('product', 'differentiation')	4.23	('usage', 'MA')	4.10
12	('responsive', 'creativity')	4.67	('innovation', 'performance')	3.69	('future', 'research')	4.00
13	('creative', 'people')	4.67	('past', 'performance')	3.46	('social', 'network')	4.00
14	('type', 'creativity')	4.50	('operational', 'level')	3.39	('control', 'system')	3.80
15	('process', 'innovation')	4.33	('theoretical', 'win')	3.31	('single', 'item')	3.80
16	('chief', 'designer')	4.17	('employee', 'selection')	3.31	('measurement', 'model')	3.60
17	('use', 'budget')	4.00	('bureaucratic', 'control')	3.15	('archival', 'data')	3.20
18	('head', 'trading')	4.00	('selection', 'program')	3.15	('halo', 'effect')	3.20
19	('trading', 'administration')	4.00	('performance', 'measure')	3.08	('multidimensional', 'construct')	3.10
20	('information', 'system')	3.67	('group', 'firm')	3.08	('MCS', 'informal')	3.10

表 13 の記載内容は、欧州雑誌での、方法論別の論文 1 本あたり平均用語バイグラムランキングである²⁸。欧州雑誌において「MC」あるいは「MCS」を含むバイグラムは、上位 20 位内に、「定性」の ('formal', 'MCS') , 「定量」の ('MC', 'practice') , 「論説」の ('MC', 'practice') および ('MCS', 'design') がみられる。「MA」を含むバイグラムは見当たらない。すべての方法論のあいだで共通してみられるバイグラムとしては ('control', 'system') がある。

('control', 'system') を除けば、「コントロール」を含むバイグラムは、「定性」に ('control', 'package') ('formal', 'control') , 「定量」に ('budget', 'control') ('eco', 'control') ('belief', 'control') , 「論説」に ('formal', 'control') がある。欧州雑誌では、いずれの方法論においても、 ('control', 'package') や ('MC', 'practice') のような「コントロール・パッケージ」に関わるバイグラムについての言及がなされている。

わが国雑誌の、方法論別の論文 1 本あたり平均バイグラムランキングは表 14 に示した。わが国雑誌では、「定性」の「MCS, パッケージ」「MCS, 採用」, 「論説」の「MC, 研究」「MA, 研究」「組織, MCS」「環境, MC」「組織, MC」において「MC (S)」あるいは「MA」を含むバイグラムがみられるものの、「定量」には見当たらない。すべての方法論間で共通してランク入りしているバイグラムは、欧州雑誌と同様、「コントロール, システム」である。

表 13 方法論別平均用語バイグラムランキング (欧州雑誌)

順位	定性		定量		論説	
	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	('control', 'system')	9.96	('interactive', 'use')	8.58	('control', 'system')	15.77
2	('jv', 'relationship')	9.91	('MC', 'practice')	6.67	('risk', 'management')	15.69
3	('transfer', 'pricing')	7.78	('control', 'system')	5.50	('MC', 'practice')	15.00
4	('formal', 'MCS')	7.26	('budget', 'control')	5.46	('goal', 'congruence')	5.69
5	('parent', 'company')	7.22	('loan', 'officer')	5.42	('inter', 'organizational')	4.92
6	('case', 'study')	6.17	('top', 'management')	4.67	('public', 'sector')	4.85
7	('management', 'accountant')	6.13	('environmental', 'performance')	4.38	('performance', 'measurement')	4.54
8	('public', 'sector')	6.00	('level', 'manager')	4.29	('formal', 'control')	4.54
9	('lean', 'production')	5.26	('debt', 'pressure')	4.29	('boundary', 'spanner')	4.39
10	('business', 'unit')	4.96	('goal', 'congruence')	4.08	('sustainability', 'strategy')	4.08
11	('team', 'member')	4.87	('higher', 'level')	4.00	('MCS', 'design')	3.69
12	('network', 'coordinator')	4.57	('project', 'manager')	3.71	('design', 'use')	3.46
13	('control', 'package')	4.48	('controllability', 'principle')	3.63	('state', 'exception')	3.15
14	('formal', 'control')	4.48	('top', 'level')	3.63	('contextual', 'factor')	3.00
15	('personal', 'trust')	4.39	('eco', 'control')	3.63	('role', 'control')	2.92
16	('social', 'capital')	4.26	('belief', 'control')	3.58	('cost', 'management')	2.92
17	('inter', 'personal')	4.09	('supply', 'chain')	3.54	('positive', 'negative')	2.92
18	('hospital', 'network')	4.04	('loan', 'rate')	3.54	('case', 'study')	2.85
19	('decision', 'making')	3.48	('scm', 'practice')	3.46	('supply', 'chain')	2.85
20	('inter', 'organizational')	3.35	('decision', 'making')	3.46	('neo', 'liberal')	2.77

表 14 方法論別平均バイグラムランキング (わが国雑誌)

順位	定性		定量		論説	
	用語	頻度	用語	頻度	用語	頻度
1	ブランド, マネジャー	5.87	診断, コントロール	6.23	MC, 研究	4.76
2	海外, 子会社	5.52	予算, 管理	5.73	管理会計, 研究	4.52
3	組織, 成員	3.70	質問, 項目	5.41	コントロール, システム	4.52
4	予算, 編成	3.65	経営, 計画	5.27	製品, 開発	3.67
5	コントロール, パッケージ	2.74	インタラクティブ, コントロール	4.64	わが国, 企業	3.62
6	文化, コントロール	2.70	組織, 学習	4.36	価値, 創造	3.43
7	財務, 成果	2.70	製品, イノベーション	4.23	企業, 実務	3.43
8	コスト, 低減	2.39	連携, 統合	3.77	組織, MCS	2.76
9	コントロール, レバー	2.26	正, 影響	3.41	実務, 言及	2.57
10	トップ, マネジメント	2.22	組織, 規模	3.23	組織, 変化	2.48
11	MCS, パッケージ	2.00	製品, 開発	3.23	システム, 設計	2.33
12	販売, 組織	2.00	急進, イノベーション	3.18	環境, MC	2.33
13	チャネル, 販売	1.96	コントロール, システム	3.14	組織, MC	2.24
14	目標, 設定	1.91	測定, 尺度	3.14	利き, 経営	2.24
15	成果, コントロール	1.74	イノベーション, 促進	3.05	統合, 報告	2.14
16	予算, 管理	1.65	公益, 志向	3.05	会計, 情報	2.10
17	コントロール, システム	1.65	質問, 調査	3.00	組織, 成員	2.05
18	測定, 尺度	1.65	対話, コントロール	3.00	対象, 論文	2.00
19	MCS, 採用	1.52	コントロール, 利用	2.91	組織, 学習	1.91
20	測定, 評価	1.48	コントロール, 機能	2.91	コントロール, 実務	1.86

「コントロール, システム」を除けば, 「定性」に「コントロール, パッケージ」「文化, コントロール」「コントロール, レバー」「成果, コントロール」, 「定量」に「診断, コントロール」「インタラクティブ, コントロール」「対話, コントロール」「コントロール, 利用」「コン

トロール,機能」,「論説」に「コントロール,実務」が,「コントロール」を含むバイグラムとしてみられる.「定量」では Simons (1995, 2000, 2005) のコントロール概念への言及頻度が高い.対して,「定性」では, Simons (1995, 2000, 2005) の他, Malmi and Brown (2008) や Merchant (1998) のコントロール概念²⁹についても言及されている.

5.1.2 方法論別補完類似度 (バイグラム)

バイグラム頻度について,採用された方法論を属性として補完類似度による特徴語の分析を行う.バイグラムの特徴語の分析では,どの方法論でどの MC フレームワークに依拠しているのかを検討する. MC フレームワーク関連用語として取り上げたバイグラムは, Merchant の「結果, コントロール ('result', 'control')」「行動, コントロール ('action', 'control')」「人事, コントロール ('personnel', 'control')」「文化, コントロール ('cultural', 'control')」, Simons の「コントロール, レバー ('lever', 'control')」「診断, コントロール ('diagnostic', 'control')」「インタラクティブ, コントロール ('interactive', 'control')」「理念, システム ('belief', 'system')」「境界, システム ('boundary', 'system')」, Malmi and Brown の「コントロール, パッケージ ('MCS', 'package') ('control', 'package')」である.

表 15 エリアごと方法論別の, MC フレームワーク関連用語の補完類似度の得点

	北米			欧州			わが国		
	定性	定量	論説	定性	定量	論説	定性	定量	論説
結果コントロール	1.46	-0.56	-3.42	-0.43	1.09	-1.04	—	—	—
行動コントロール	0.75	-3.24	-3.20	1.29	-0.10	-1.19	0.34	-5.56	1.53
人事コントロール	1.92	-0.08	-0.17	-0.01	-0.68	-1.38	1.01	-3.37	0.23
文化コントロール	2.83	1.66	—	-0.43	-1.62	-2.9	2.40	-6.32	-0.33
コントロール・レバー	-0.84	-1.38	—	1.23	-0.76	0.69	2.03	-4.08	-0.74
診断的コントロール	-3.86	-1.53	-2.47	-2.01	2.10	0.29	-14.09	6.44	-5.61
インタラクティブ・コントロール	-1.37	-2.18	-4.84	-1.15	1.65	0.92	-13.68	4.74	-0.92
理念システム	-1.19	-3.47	-6.75	1.15	1.04	-1.18	-6.12	3.70	-6.29
境界システム	0.12	-2.12	-2.27	-0.26	0.78	0.58	-3.12	2.97	-1.38
コントロール・パッケージ									
('MCS', 'package')	0.75	0.36	—	-1.24	-1.01	1.13	1.92	-8.90	-0.15
('control', 'package')	—	—	0.02	2.50	-4.78	-0.65	1.48	-5.19	0.67

表 15 には, エリアごとに MC フレームワーク関連用語の正規化補完類似度の得点を方法論別に記載した. 表中には MC フレームワーク関連用語として取り上げたバイグラムに該当するコントロール名を示している. また, 方法論のあいだで正の値で最も正規化補完類似度の得点が高いセルには網掛けをしている. なお, 平均バイグラム頻度が 0.1 未満の特定バイグラムについては補完類似度の計算を行っていないため, 該当するセルにおいては結果を「—」と表す.

Merchant の MC フレームワークに関して, 北米雑誌においては, Merchant のフレームワ

ークを構成するコントロール概念はすべて「定性」の特徴語となっている。欧州雑誌では、「行動コントロール」は「定性」の特徴語であるものの、「結果コントロール」は「定量」の特徴語である。わが国雑誌では、「行動コントロール」は「論説」の、「人事コントロール」「文化コントロール」は「定性」の特徴語として抽出されている。

Simons の MC フレームワークについてみると、北米雑誌では「境界システム」のみ「定性」の特徴語になっている。欧州雑誌においては、「コントロール・レバー」「理念システム」は「定性」の、「診断的コントロール」「インターラクティブ・コントロール」「境界システム」は「定量」の特徴語である。わが国雑誌においては、「コントロール・レバー」を「定性」の特徴語としつつも、「コントロール・レバー」を構成する四つのレバーはいずれも「定量」の特徴語となっている。

最後に「コントロール・パッケージ」は、バイグラムを ('MCS', 'package') でみた場合、エリアごとに異なる方法論の特徴語となっている。すなわち、北米雑誌では「定量」の、欧州雑誌では「論説」の、わが国雑誌では「定性」の特徴語となっている。ただし、('control', 'package') でみた場合では、欧州雑誌およびわが国雑誌では「定性」であるのに対して、北米雑誌では「論説」の特徴語として抽出されている。

Merchant (1998) のコントロール概念は、北米雑誌における特徴語の現れ方が欧州雑誌やわが国雑誌よりも方法論別に明確に区分されている。一方、Simons (1995, 2000, 2005) や Malmi and Brown (2008) のコントロール概念に関しては、わが国雑誌のほうが北米雑誌や欧州雑誌よりも採用されている方法論は明確である。

5.2 MC フレームワーク関連文献の引用有無別区分に基づくエリア比較

5.2.1 エリアごとの MC フレームワーク関連文献引用有無別平均バイグラム頻度

MC 研究のエリア比較を行うために、引き続いて、依拠する MC フレームワーク別に論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度を集計する。

表 16 から表 18 は、北米雑誌における、依拠する MC フレームワーク別の論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度の集計結果である。Anthony の引用有無別のランキングを示した表 16 をみると、「MC (S)」を含むバイグラムは、「Anthony 有」において、('formal', 'MCS') ('MCS', 'informal') ('MC', 'package') がみられる。「Anthony 無」では、「MC (S)」を含むバイグラムはないものの、「MA」を含むバイグラムとして ('MA', 'system') が 6 位に位置している。「コントロール」を含むバイグラムには、「Anthony 有」に ('informal', 'control') ('control', 'practice') , 「Anthony 無」に ('clan', 'control') ('formal', 'control') ('control', 'system') がある³⁰。

表 16 Anthony 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (北米雑誌)

順位	Anthony有		Anthony無	
	用語	頻度	用語	頻度
1	('informal', 'control')	49.50	('business', 'model')	5.81
2	('innovation', 'capability')	21.50	('initial', 'trust')	4.96
3	('formal', 'MCS')	14.25	('user', 'organization')	4.65
4	('innovation', 'performance')	12.00	('clan', 'control')	4.50
5	('mac', 'research')	10.25	('social', 'capital')	4.31
6	('social', 'network')	9.75	('MA', 'system')	4.08
7	('single', 'item')	8.75	('formal', 'control')	4.04
8	('control', 'practice')	8.00	('absorptive', 'capacity')	3.81
9	('MCS', 'informal')	7.75	('service', 'organization')	3.50
10	('multidimensional', 'construc	7.50	('control', 'system')	3.46
11	('measurement', 'model')	7.25	('future', 'research')	3.46
12	('MC', 'package')	7.00	('alliance', 'risk')	3.42
13	('construct', 'validity')	6.50	('transaction', 'risk')	3.19
14	('item', 'measure')	6.50	('social', 'networking')	3.08
15	('capability', 'innovation')	6.50	('innovative', 'culture')	3.04
16	('accounting', 'management')	6.25	('stretch', 'target')	2.62
17	('indicator', 'construct')	6.25	('narcissistic', 'employee')	2.54
18	('environmental', 'uncertainty')	6.25	('research', 'question')	2.50
19	('formative', 'indicator')	6.25	('anchor', 'practice')	2.42
20	('social', 'interaction')	6.25	('decision', 'making')	2.31

表 17 には、北米雑誌における、Merchant の引用有無別の、論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度ランキングを示している。「MC (S)」を含むバイグラムは「Merchant 無」の 8 位に ('formal', 'MCS') があるのみである。「Merchant 有」には見当たらない。「MA」を含むバイグラムもまた「Merchant 無」でのみランク入りしている (4 位・18 位)。「コントロール」を含むバイグラムとしては、「Merchant 有」に ('clan', 'control') ('formal', 'control') ('control', 'practice') ('risk', 'control') ('control', 'system') ('bureaucratic', 'control'), 「Merchant 無」に ('informal', 'control') ('control', 'system') がある。「Merchant 有」でも、Merchant の MC フレームワークを構成するコントロール概念はランク入りしていない。

表 18 は、北米雑誌における、Simons の引用有無別の、論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度の上位 20 位のランキングである。「MC (S)」を含むバイグラムは、「Simons 有」の ('formal', 'MCS') のみランク入りしている。「Simons 無」では、「MC (S)」ではなく「MA」を含むバイグラムとして、('MA', 'system') ('usage', 'MA') がみられる。「コントロール」を含むバイグラムは、「Simons 有」に ('informal', 'control') ('clan', 'control') ('formal', 'control') ('control', 'system') ('control', 'practice') ('risk', 'control') がある。Merchant に引き続いて、北米雑誌では、「Simons 有」でも、Simons の MC フレームワークを構成するコントロール概念はランク入りしていない。

表 17 Merchant 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (北米雑誌)

順位	Merchant有		Merchant無	
	用語	頻度	用語	頻度
1	('user', 'organization')	9.31	('informal', 'control')	12.29
2	('clan', 'control')	9.00	('business', 'model')	8.82
3	('social', 'capital')	8.46	('initial', 'trust')	7.59
4	('innovation', 'capability')	7.69	('MA', 'system')	6.18
5	('formal', 'control')	7.46	('absorptive', 'capacity')	5.82
6	('service', 'organization')	7.00	('transaction', 'risk')	4.88
7	('alliance', 'risk')	6.85	('anchor', 'practice')	3.71
8	('organic', 'innovative')	6.08	('formal', 'MCS')	3.41
9	('innovative', 'culture')	6.08	('control', 'system')	3.35
10	('social', 'networking')	5.85	('future', 'research')	3.12
11	('control', 'practice')	5.15	('performance', 'measure')	3.00
12	('stretch', 'target')	5.15	('manager', 'effect')	2.82
13	('narcissistic', 'employee')	5.08	('operational', 'level')	2.65
14	('performance', 'risk')	4.39	('mac', 'research')	2.53
15	('risk', 'control')	4.31	('social', 'desirability')	2.53
16	('product', 'differentiation')	4.23	('measurement', 'model')	2.47
17	('control', 'system')	3.92	('decision', 'making')	2.41
18	('innovation', 'performance')	3.69	('usage', 'MA')	2.41
19	('bureaucratic', 'control')	3.54	('research', 'question')	2.35
20	('past', 'performance')	3.46	('cost', 'management')	2.35

表 18 Simons 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (北米雑誌)

順位	Simons有		Simons無	
	用語	頻度	用語	頻度
1	('informal', 'control')	14.87	('business', 'model')	10.00
2	('clan', 'control')	7.40	('initial', 'trust')	8.60
3	('social', 'capital')	7.33	('user', 'organization')	8.07
4	('formal', 'control')	7.13	('MA', 'system')	6.93
5	('innovation', 'capability')	6.67	('service', 'organization')	6.07
6	('absorptive', 'capacity')	6.60	('transaction', 'risk')	5.53
7	('social', 'networking')	5.33	('narcissistic', 'employee')	4.33
8	('organic', 'innovative')	5.27	('research', 'question')	3.67
9	('innovative', 'culture')	5.27	('manager', 'effect')	3.40
10	('control', 'system')	5.13	('future', 'research')	3.20
11	('alliance', 'risk')	5.13	('past', 'performance')	3.00
12	('control', 'practice')	4.60	('mac', 'research')	2.87
13	('stretch', 'target')	4.53	('social', 'desirability')	2.87
14	('anchor', 'practice')	4.20	('usage', 'MA')	2.73
15	('formal', 'mdz')	4.00	('selection', 'program')	2.73
16	('cultural', 'control')	3.93	('single', 'item')	2.53
17	('product', 'differentiation')	3.67	('measurement', 'model')	2.47
18	('risk', 'control')	3.40	('prior', 'research')	2.47
19	('future', 'research')	3.20	('sale', 'agent')	2.40
20	('innovation', 'performance')	3.20	('buyer', 'manager')	2.40

表 19 から表 21 には、欧州雑誌に関して、依拠する MC フレームワークの引用有無別に、論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度の上位 20 位を記載している。表 19 は Anthony の引用

有無別のランキングである。「MC (S)」を含むバイグラムからみていくと、「Anthony 有」に ('MCS', 'design') , 「Anthony 無」に ('MC', 'practice') ('formal', 'MCS') がある。「MA」を含むバイグラムは見当たらない。「コントロール」を含むバイグラムについては, Anthony の引用有無双方に共通の ('control', 'system') を除けば, 「Anthony 有」に ('eco', 'control') , 「Anthony 無」に ('formal', 'control') ('control', 'practice') ('budget', 'control') がみられる。

表 20 には, 欧州雑誌の, Merchant の引用有無別に, 論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度のランキングを示した。「MC (S)」を含むバイグラムとして, ('MC', 'practice') は Merchant 引用の有無どちらにもみられる。「Merchant 有」には他にも ('formal', 'MCS') がランク入りしている。「コントロール」を含むバイグラムには, 「Merchant 有」に ('control', 'system') ('budget', 'control') ('formal', 'control') ('control', 'package') ('control', 'mechanism') ('belief', 'control') があるのに対して, 「Merchant 無」では ('control', 'system') のみである。北米雑誌と同様, 「Merchant 有」でも, Merchant の MC フレームワークを構成するコントロール概念はランク入りしていないものの, 「コントロール・パッケージ」に関わるバイグラムである, ('MC', 'practice') および ('control', 'package') への言及がみられる。

表 19 Anthony 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (欧州雑誌)

順位	Anthony有		Anthony無	
	用語	頻度	用語	頻度
1	('transfer', 'pricing')	17.90	('MC', 'practice')	8.04
2	('goal', 'congruence')	16.90	('control', 'system')	7.71
3	('control', 'system')	16.70	('interactive', 'use')	4.40
4	('environmental', 'performance')	9.80	('jv', 'relationship')	4.39
5	('eco', 'control')	8.70	('risk', 'management')	4.23
6	('internal', 'consultant')	8.30	('public', 'sector')	4.19
7	('top', 'management')	8.10	('formal', 'mdz')	3.42
8	('external', 'consultant')	7.70	('parent', 'company')	3.19
9	('business', 'unit')	7.50	('formal', 'control')	3.15
10	('economic', 'performance')	7.30	('case', 'study')	3.06
11	('project', 'manager')	6.80	('management', 'accountant')	2.96
12	('tax', 'department')	6.30	('decision', 'making')	2.90
13	('tax', 'strategy')	6.20	('inter', 'organizational')	2.83
14	('socialization', 'mechanism')	6.20	('control', 'practice')	2.75
15	('pricing', 'manager')	5.40	('long', 'term')	2.64
16	('performance', 'measure')	5.20	('performance', 'measurement')	2.62
17	('MCS', 'design')	4.70	('budget', 'control')	2.56
18	('inter', 'organisational')	4.40	('higher', 'level')	2.50
19	('corporate', 'tax')	4.20	('loan', 'officer')	2.50
20	('design', 'use')	4.10	('supply', 'chain')	2.46

表 20 Merchant 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (欧州雑誌)

Merchant有			Merchant無	
順位	用語	頻度	用語	頻度
1	('control', 'system')	9.33	('control', 'system')	9.07
2	('transfer', 'pricing')	8.57	('MC', 'practice')	6.39
3	('MC', 'practice')	7.57	('jv', 'relationship')	5.54
4	('budget', 'control')	6.24	('interactive', 'use')	5.39
5	('formal', 'control')	6.05	('risk', 'management')	5.37
6	('team', 'member')	5.10	('public', 'sector')	4.37
7	('personal', 'trust')	4.81	('goal', 'congruence')	4.15
8	('case', 'study')	4.67	('decision', 'making')	3.83
9	('social', 'capital')	4.67	('management', 'accountant')	3.76
10	('formal', 'MCS')	4.62	('parent', 'company')	3.73
11	('control', 'package')	4.57	('higher', 'level')	3.20
12	('inter', 'personal')	4.48	('decision', 'maker')	3.17
13	('hospital', 'network')	4.19	('loan', 'officer')	3.17
14	('business', 'unit')	4.00	('lean', 'production')	2.95
15	('controllability', 'principle')	3.91	('inter', 'organizational')	2.93
16	('performance', 'measurement')	3.71	('performance', 'measure')	2.90
17	('control', 'mechanism')	3.67	('top', 'management')	2.83
18	('tight', 'budget')	3.62	('environmental', 'performance')	2.76
19	('belief', 'control')	3.52	('network', 'coordinator')	2.73
20	('public', 'sector')	3.33	('belief', 'system')	2.71

表 21 Simons 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (欧州雑誌)

Simons有			Simons無	
順位	用語	頻度	用語	頻度
1	('control', 'system')	13.03	('MC', 'practice')	9.29
2	('interactive', 'use')	7.18	('jv', 'relationship')	8.14
3	('transfer', 'pricing')	5.38	('public', 'sector')	5.93
4	('goal', 'congruence')	5.00	('parent', 'company')	5.89
5	('MC', 'practice')	4.74	('risk', 'management')	5.25
6	('belief', 'system')	4.27	('management', 'accountant')	5.04
7	('business', 'unit')	4.24	('inter', 'organizational')	4.79
8	('budget', 'control')	3.91	('loan', 'officer')	4.57
9	('interactive', 'control')	3.38	('control', 'system')	4.46
10	('use', 'MCS')	3.38	('control', 'practice')	4.36
11	('environmental', 'performance')	3.32	('lean', 'production')	4.32
12	('performance', 'measurement')	3.24	('higher', 'level')	4.29
13	('lever', 'control')	3.09	('team', 'member')	4.11
14	('loc', 'framework')	3.03	('network', 'coordinator')	4.00
15	('debt', 'pressure')	3.03	('case', 'study')	3.89
16	('level', 'manager')	3.00	('control', 'package')	3.89
17	('formal', 'control')	3.00	('decision', 'making')	3.68
18	('social', 'capital')	2.88	('personal', 'trust')	3.61
19	('diagnostic', 'control')	2.85	('formal', 'control')	3.54
20	('performance', 'measure')	2.77	('hospital', 'network')	3.50

表 21 には、欧州雑誌での、Simons の引用有無別の論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度ランキングを提示している。まず「MC (S)」を含むバイグラムについて、('MC', 'practice') は Simons 引用有無のどちらにもみられる。「Simons 有」には他に ('use', 'MCS') がある。「MA」を含むバイグラムはどちらにも見当たらない。「コントロール」をバイグラムとして、('control', 'system') および ('formal', 'control') が Simons の引用有無のどちらにも 20 位内にある。また、「Simons 有」に ('budget', 'control') ('interactive', 'control') ('lever', 'control') ('diagnostic', 'control') , 「Simons 無」に ('control', 'practice') ('control', 'package') がみられる。「Simons 有」には、('belief', 'system') を含めて、('lever', 'control') ('diagnostic', 'control') ('interactive', 'control') と、Simons の MC フレームワークを構成するコントロール概念が概ねすべて頻度高く言及されている。

なお、欧州雑誌においては、「予算」を含むバイグラムとして、('budget', 'control') が「Anthony 無」「Merchant 有」「Simons 有」でランク入りしている。欧州雑誌では、Anthony (1965) において中核に置かれた「予算」は、Anthony 以外の MC フレームワークのもとで議論されている。

表 22 Anthony 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (わが国雑誌)

順位	Anthony有		Anthony無	
	用語	頻度	用語	頻度
1	ブランド, マネジャー	5.87	コントロール, システム	6.77
2	経営, 計画	4.44	製品, 開発	6.50
3	測定, 尺度	4.44	診断, コントロール	6.46
4	業績, 測定	3.87	組織, 学習	6.18
5	わが国, 企業	3.22	予算, 管理	5.82
6	企業, 実務	3.13	海外, 子会社	5.77
7	尺度, 利用	2.91	組織, 成員	5.68
8	公益, 志向	2.91	質問, 項目	5.09
9	行政, 評価	2.87	製品, イノベーション	4.41
10	価値, 創造	2.44	組織, MC	4.09
11	実務, 言及	2.35	質問, 調査	3.91
12	コントロール, パッケージ	2.26	業績, 指標	3.86
13	文化, コントロール	2.26	予算, 編成	3.82
14	環境, MC	2.22	連携, 統合	3.77
15	海外, 子会社	2.17	正, 影響	3.50
16	コントロール, システム	2.09	組織, 規模	3.41
17	財務, 業績	2.00	組織, 業績	3.23
18	統合, 報告	1.96	対話, コントロール	3.18
19	予算, 管理	1.78	急進, イノベーション	3.18
20	MC, 概念	1.74	イノベーション, 促進	3.09

北米雑誌・欧州雑誌に続いてわが国雑誌についてである。表 22 から表 24 に、わが国雑誌における、依拠する MC フレームワークの引用有無別の、論文 1 本あたりの平均バイグラム頻度を集計した。表 22 には、Anthony の引用有無別の平均バイグラム頻度のランキングを 20

位まで示している。上位 20 位内にある「MC」を含むバイグラムは、「Anthony 有」の「環境,MC」「MC,概念」,「Anthony 無」の「組織,MC」である。「MCS」や「MA」を含むバイグラムは見当たらない。「コントロール」を含むバイグラムとしては, Anthony 引用の有無どちらにもランク入りしている「コントロール,システム」以外に,「Anthony 有」に「コントロール,パッケージ」「文化,コントロール」,「Anthony 無」に「診断,コントロール」「対話,コントロール」がある。

表 23 Merchant 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (わが国雑誌)

順位	Merchant有		Merchant無	
	用語	頻度	用語	頻度
1	海外,子会社	7.57	コントロール,システム	7.50
2	測定,尺度	4.65	診断,コントロール	6.82
3	経営,計画	4.30	予算,管理	6.82
4	文化,コントロール	4.30	製品,開発	6.68
5	コントロール,パッケージ	3.91	組織,学習	6.23
6	業績,測定	3.65	ブランド,マネジャー	6.14
7	わが国,企業	3.22	組織,成員	5.68
8	企業,実務	3.13	質問,項目	4.68
9	尺度,利用	2.91	製品,イノベーション	4.46
10	公益,志向	2.91	組織,MC	4.09
11	トップ,マネジメント	2.39	連携,統合	3.91
12	実務,言及	2.35	業績,指標	3.86
13	コントロール,コントロール	2.26	正,影響	3.59
14	実践,成果	2.22	価値,創造	3.46
15	財務,業績	2.13	組織,規模	3.41
16	予算,編成	2.13	急進,イノベーション	3.36
17	財務,成果	2.09	質問,調査	3.32
18	会計,コントロール	1.87	予算,編成	3.27
19	成果,コントロール	1.74	組織,業績	3.23
20	行動,コントロール	1.70	対話,コントロール	3.18

表 23 は, わが国雑誌を対象として集計した, Merchant の引用有無別の平均バイグラム頻度のランキングである。表 23 をみると, Merchant 引用無 10 位の「組織,MC」以外に,「MC (S)」を含むバイグラムは見当たらない。「コントロール」を含むバイグラムは,「Merchant 有」の 20 位内に「コントロール,パッケージ」「コントロール,コントロール」「会計,コントロール」の他, Merchant の MC フレームワークを構成する「文化,コントロール」「行動,コントロール」「成果,コントロール」³¹がある。「Merchant 無」では,「コントロール,システム」「診断,コントロール」「対話,コントロール」がランキングにある。

わが国雑誌における, Simons の引用有無別の平均バイグラム頻度のランキングを表 24 に示した。「MC (S)」を含むバイグラムは,「Simons 無」の「組織,MC」および「組織,MCS」にみられるのみである。「MA」を含むバイグラムは 20 位内には見当たらない。「コントロール」を含むバイグラムとしては,「Simons 有」に「診断,コントロール」「コントロール,システム」「コントロール,レバー」「コントロール,パッケージ」「対話,コントロール」, Simons

引用無に「コントロール,システム」「文化,コントロール」がみられる。「コントロール,システム」は Simons 引用の有無にかかわらずどちらにも共通している。「Simons 有」には「境界,システム」もランク入りしている。「診断,コントロール」「コントロール,レバー」と合わせて、「Simons 有」での Simons の MC フレームワークを構成するコントロール概念への言及頻度は高い。

わが国雑誌では、「予算」を含むバイグラムは、依拠する MC フレームワークのいずれにおいても、引用の有無にかかわらず、「予算,管理」もしくは「予算,編成」のどちらか、もしくは両方が 20 位内にある。「予算,管理」に注目すると、「Anthony 無」「Merchant 無」「Simons 有」での言及頻度が高い。主に Simons の MC フレームワークのもとで議論されていると考えられる。

表 24 Simons 引用有無別平均バイグラム頻度ランキング (わが国雑誌)

Simons有			Simons無	
順位	用語	頻度	用語	頻度
1	診断,コントロール	7.26	海外,子会社	5.82
2	予算,管理	6.57	経営,計画	5.50
3	組織,学習	5.91	連携,統合	3.86
4	ブランド,マネジャー	5.87	業績,指標	3.59
5	組織,成員	5.83	コントロール,システム	3.41
6	コントロール,システム	5.30	組織,MC	3.32
7	製品,開発	5.17	価値,創造	3.27
8	製品,イノベーション	4.39	文化,コントロール	3.23
9	質問,項目	4.26	財務,成果	2.86
10	コントロール,レバー	3.39	財務,指標	2.86
11	コントロール,パッケージ	3.26	質問,調査	2.86
12	業績,測定	3.22	施設,事業	2.73
13	境界,システム	3.22	コスト,低減	2.64
14	わが国,企業	3.22	目標,設定	2.59
15	コントロール,機能	3.13	予算,編成	2.59
16	組織,規模	3.13	実践,成果	2.36
17	急進,イノベーション	3.13	測定,尺度	2.32
18	対話,コントロール	3.09	指標,利用	2.23
19	企業,実務	3.09	業績,測定	2.14
20	財務,業績	3.04	組織,MCS	2.14

5.2.2 MCフレームワークの引用有無別補完類似度 (バイグラム)

依拠する MC フレームワークの引用の有無を属性とする補完類似度による特徴語の分析を進める。特徴語を分析するために MC フレームワーク関連用語として取り上げたバイグラムは、前節の、採用された方法論を属性とする補完類似度による特徴語の分析と同じである。今回は依拠する MC フレームワークに沿ったコントロール概念が特徴語となるかどうかを検

討することになる。

表 25 から表 27 にはエリアごとに、MC フレームワーク関連用語の正規化補完類似度の得点を依拠する MC フレームワークの引用有無別に記載した。表中には、MC フレームワーク関連用語として取り上げたバイグラムに該当するコントロール名を示すとともに、MC フレームワーク引用有無のどちらかで正の値で正規化補完類似度の得点が高いほうのセルに網掛けをしている³²。

表 25 には、北米雑誌における MC フレームワーク関連用語の正規化補完類似度の得点を、依拠する MC フレームワークの引用有無別に示している。Anthony の引用有無別では、「人事コントロール」「コントロール・パッケージ ('control', 'package)」が「Anthony 有」の特徴語になっている。「結果コントロール」「行動コントロール」「文化コントロール」は「Anthony 無」の特徴語である。Merchant の引用有無別では、「Merchant 有」において Merchant のフレームワークを構成するコントロール概念すべてが特徴語となっている。「コントロール・パッケージ ('MCS', 'package)」は「Merchant 無」の特徴語である。

Simons に関しては、「Simons 有」において、Simons のフレームワークを構成するコントロール概念すべての他、Merchant のフレームワークである「結果コントロール」「人事コントロール」「文化コントロール」や、「コントロール・パッケージ ('MCS', 'package)」が特徴語として抽出されている。「Simons 無」では、「行動コントロール」「コントロール・パッケージ ('control', 'package)」を特徴語としている。

表 25 MC フレームワーク引用有無別補完類似度得点（北米雑誌）

	北米雑誌					
	An-Y	An-N	Mer-Y	Mer-N	Sim-Y	Sim-N
結果コントロール	-1.06	0.92	1.52	-6.49	0.27	1.62
行動コントロール	-1.74	0.59	0.71	-7.83	-1.98	2.30
人事コントロール	0.66	0.55	1.85	—	1.12	0.20
文化コントロール	-1.87	2.16	1.62	0.69	2.89	
コントロール・レバー	—	-2.60	-1.78	-2.29	1.18	-9.50
診断的コントロール	-0.69	-6.03	-2.76	-3.20	0.58	—
インタラクティブ・コントロール	-2.18	-5.96	-1.98	-3.60	1.09	—
理念システム	-3.29	-5.92	-3.33	-4.04	0.97	-12.65
境界システム	-0.36	-3.34	-1.08	-1.55	0.99	
コントロール・パッケージ						
('MCS', 'package')	0.00	-0.69	-0.36	0.66	1.23	—
('control', 'package')	1.62	-9.35	—	-2.48	-2.15	3.13

表 26 は、欧州雑誌における、属性を MC フレームワークの引用の有無とした補完類似度

による特徴語の分析結果である。Anthony の引用有無に関しては、「Antyony 有」で Simons のフレームを構成するコントロール概念すべて、「Anthony 無」で「人事コントロール」を除く Merchant のフレームワークを構成するコントロール概念がそれぞれ特徴語となっている。「コントロール・パッケージ」は、異なるバイグラムのもとで Anthony の引用有無どちらでも特徴語になっている。

Merchant の引用の有無においては、「Merchant 有」で Mercahant のフレームワークである「結果コントロール」「行動コントロール」「人事コントロール」, 「Merchant 無」で Simons のフレームである「コントロール・レバー」「理念システム」が特徴語として抽出されている。「コントロール・パッケージ」は, Anthony の引用の有無とは逆ながらも, 異なるバイグラムのもとで Merchant の引用有無どちらでも特徴語になっている。

Simons の引用有無については, 「Simons 有」で「文化コントロール」に加えて Simons のフレームワークを構成するコントロール概念すべて, 「Simons 無」で Merchant のフレームワークである「結果コントロール」「行動コントロール」がそれぞれ特徴語となっている。「コントロール・パッケージ」は, Anthony の引用有無別と同様, 異なるバイグラムのもとで Simons の引用有無どちらでも特徴語になっている。

表 26 MC フレームワーク引用有無別補完類似度得点 (欧州雑誌)

	欧州雑誌					
	An-Y	An-N	Mer-Y	Mer-N	Sim-Y	Sim-N
結果コントロール	-2.94	1.29	2.11	-5.24	-1.54	1.08
行動コントロール	—	1.64	2.34	-4.97	-3.66	1.89
人事コントロール	-0.56	-0.49	0.73	-2.83	-0.50	-0.42
文化コントロール	-2.18	0.32	-0.04	-4.03	0.38	-3.24
コントロール・レバー	1.13	0.05	-0.66	1.28	2.74	-11.21
診断的コントロール	1.18	-0.24	1.21	-0.10	2.63	—
インタラクティブ・コントロール	2.25	-1.66	1.63	-0.66	2.90	—
理念システム	1.60	-0.24	-0.34	1.45	3.24	-14.89
境界システム	1.24	-0.78	0.28	0.44	2.04	
コントロール・パッケージ						
('MCS', 'package')	1.11	-2.45	-0.76	0.34	0.93	-2.84
('control', 'package')	-1.19	0.58	2.71	-3.66	-4.39	2.50

表 27 には, わが国雑誌における MC フレームワーク関連用語の正規化補完類似度の得点を, MC フレームワーク関連文献引用有無別に掲示した。Anthony の引用有無では, 「Anthony 有」で Merchant のフレームワークである「行動コントロール」「人事コントロール」「文化コントロール」, 「Anthony 無」で Simons のフレームワークを構成するコントロール概念す

べてが特徴語になっている。「コントロール・パッケージ」は異なるバイグラムのもとで Anthony の引用有無どちらでも特徴語である。Merchant の引用有無別に関しては、正規化補完類似度の得点は異なるものの、特徴語の現れ方は Anthony の引用有無別と全くの同形である。Simons の引用有無別においては、「結果コントロール」「文化コントロール」以外はすべて「Simons 有」の特徴語として抽出されている。「Simons 無」の特徴語は「文化コントロール」のみである。

表 27 MC フレームワーク引用有無別補完類似度得点（わが国雑誌）

	わが国雑誌					
	An-Y	An-N	Mer-Y	Mer-N	Sim-Y	Sim-N
結果コントロール						
行動コントロール	1.47	-1.43	3.10	-9.29	1.46	-1.51
人事コントロール	1.68	-4.28	1.71	-4.46	1.46	—
文化コントロール	2.38	-2.68	5.20	-30.56	-3.14	2.53
コントロール・レバー	-1.28	1.62	-2.21	2.03	3.54	—
診断的コントロール	-3.20	2.95	-5.03	3.48	5.20	—
インタラクティブ・コントロール	-1.41	1.98	-4.45	3.13	4.69	—
理念システム	-4.35	2.12	-3.26	1.95	2.62	—
境界システム	-3.64	2.41	-3.03	2.26	3.45	—
コントロール・パッケージ						
('MCS', 'package')	-0.65	1.18	-2.33	1.93	2.62	-5.03
('control', 'package')	2.24	-1.95	4.78	-13.65	1.83	-1.29

特徴語の現れ方として、いずれのエリアでも概ね、「Merchant 有」において Merchant のフレームワーク、「Simons 有」において Simons のフレームワークがそれぞれ特徴語になっている。表 25 から表 27 をもとに、依拠するフレームワークにまたがって特徴語の現れ方をエリアごとに比較すると、Merchant のフレームワークについては欧州雑誌での特徴語の現れ方が他のエリアよりも明確である。いくつかのコントロールは対応していないものの、「結果コントロール」「行動コントロール」は「Anthony 無」「Merchant 有」「Simons 無」において特徴語として抽出されているためである。同様に、Simons のフレームワークに関しては、特徴語を「Anthony 無」「Merchant 無」「Simons 有」で抽出しているわが国雑誌が他のエリアよりも明瞭である。

なお、わが国雑誌においては、Anthony の引用有無と Merchant の引用の有無とのあいだで特徴語の現れ方は同形である。欧州雑誌では、Anthony の引用有無と Simons の引用有無とのあいだで特徴語の現れ方はほぼ同形となっている。北米雑誌およびわが国雑誌に関しては、「Simons 有」にて Merchant のフレームワークも Simons のフレームワークもどちらも特徴語となっている。

6. おわりに

本研究の目的は、近年の国内外の MC 研究を日米欧の発行エリア別に区分した上で、テキストマイニングを通じて日米欧それぞれの MC 研究の特徴を明らかにすることであった。テキストマイニングによって、MC 研究において頻出する、1 用語のユニグラム、および、2 語の連語からなるバイグラムを抜き出すことができる。MC 研究の特徴を考察するにあたっては、日米欧それぞれの MC 研究を、採用された研究方法や依拠する MC のフレームワークによって細分化しながら、ユニグラム・バイグラムについて論文 1 本あたりの平均頻度の算出、および、補完類似度による特徴語の抽出を行っている。

主な分析結果を示す。まずはユニグラムについてである。エリアごとの方法論別平均用語頻度の 20 位までのランキングにおける方法論間での共通用語数は、北米雑誌の「定量」と「論説」とで 10 語共通、欧州雑誌の「定性」と「定量」とで 10 語共通、わが国雑誌では「定性」と「定量」、「定量」と「論説」とのあいだそれぞれで 10 語共通している。方法論間の比較から補完類似度の得点を計算すると、欧州雑誌ではすべての MC 関連用語が「論説」の特徴語となっている。わが国雑誌でも欧州雑誌に近い結果である。

依拠する MC フレームワーク関連文献の引用有無別の平均用語頻度の 20 位までのランキングにおける各エリアの特徴について、扱われているテーマや管理会計技法を中心にみると、北米雑誌においては「Anthony 有」「Merchant 有」「Simons 有」にて「innovation」への言及頻度が高い。欧州雑誌では、「Anthony 有」および「Simons 有」にて「strategy」、「Simons 有」にて「budget」について高頻度で言及されている。わが国雑誌に関しては、「Merchant 無」以外のすべてのカテゴリーで「予算」および「戦略」がランク入りしている。また、「Anthony 有」「Merchant 有」では「BSC」への言及頻度が高い。

MC フレームワーク関連文献の引用有無別での比較から補完類似度によって MC 関連用語の得点を計算すると、Anthony の引用有無別では北米雑誌と欧州雑誌とのあいだで、Simons の引用有無別では北米雑誌とわが国雑誌とのあいだで特徴語の現れ方が類似している。Merchant の引用有無別に関しては、すべてのエリアで特徴語の現れ方に相違点は少ない。

次にバイグラムについてである。方法論別の 20 位までの平均バイグラム頻度ランキングにおいて、北米雑誌では、いずれの方法論においても ('cultural', 'control') や ('clan', 'control') のような非公式なコントロールへの関心が高い。欧州雑誌では、いずれの方法論においても ('control', 'package') や ('MC', 'practice') のような「コントロール・パッケージ」に関わるバイグラムがランク入りしている。わが国雑誌に関しては方法論間の共通性は見当たらない。

「定性」では Merchant や Simons のフレームワークのほか「コントロール・パッケージ」に関わるコントロール概念、「定量」では主に Simons のフレームワーク、「論説」では「MC (S)」や「MA」についてそれぞれ頻度高く言及されている。

方法論間の比較から計算した補完類似度の得点をもとに特徴語を抽出すると、Merchant のフレームワークを構成するコントロール概念に関しては、北米雑誌における特徴語の現れ方（すべて「定性」）が欧州雑誌やわが国雑誌よりも明確である。一方、Simons のフレームワ

ークや「コントロール・パッケージ」に関するコントロール概念は、わが国雑誌においては、わが北米雑誌や欧州雑誌よりも特定の方法論の特徴語として現れる。

依拠する MC フレームワーク関連文献の引用有無別の 20 位までの平均バイグラム頻度ランキングからの分析結果は次の通りである。北米雑誌では、「Anthony 有」で MC (S) , 「Merchant 有」や「Simons 有」で ('clan', 'control') や ('formal', 'control') のようなさまざまなコントロール概念の言及頻度が高い。欧州雑誌においては、「Merchant 有」および「Simons 有」で MC (S) の他, ('budget', 'control') や ('formal', 'control') のようなコントロールを含むバイグラムが頻度高く言及されている。わが国雑誌では、概ね依拠する MC フレームワークに準じたコントロール概念が論じられている。すなわち、「Anthony 有」で「MC」, 「Merchant 有」で Merchant のフレームワーク, 「Simons 有」で Simons のフレームワークの言及頻度が高い。また、どのフレームワークの引用有無にかかわらず、すべてのカテゴリーで「予算」を含むバイグラムがランク入りしている。

MC フレームワーク関連文献の引用有無別での比較から計算した補完類似度のもとに特徴語を抽出すると、いずれのエリアでも概ね、「Merchant 有」において Merchant のフレームワーク, 「Simons 有」において Simons のフレームワークがそれぞれ特徴語になっている。ただし、Merchant のフレームワークについては欧州雑誌での、Simons のフレームワークに関してはわが国雑誌での特徴語の現れ方が他のエリアよりも明確である。

以上、採用された研究方法や依拠する MC のフレームワークを分析視角とした上で、テキストマイニングを通じて、日米欧それぞれの MC 研究の異同点を提示した。しかしながら、本研究にはいくつかの限界がある。まず、タイトルやキーワードに「MC」を含めていなければ対象論文として抽出していないため、潜在的な MC 研究を排除している可能性を否定できない。次に、和文のバイグラム頻度の集計結果への、学界での訳語の統一の程度や使用辞書の仕様による影響を完全には除去できていない可能性は残る。最後に、採用された研究方法や依拠する MC のフレームワークによる影響を考察しながらも、エリアごとの差を生み出す根本的な原因を突き止めてはいない。エリア間の関係も含めて今後の研究課題としたい。

注

¹ MC は、ミドル・マネジャーおよびミドル・マネジャーを支援するスタッフ、もしくは、ミドル・マネジャー同士のやりとりを通じて実行される。対して、「戦略計画」はトップ・マネジメントおよび本社スタッフによって立案される。「オペレーショナル・コントロール」はミドル・マネジャーとローア・マネジャーや自動システムとのやりとりを介して実行される。

² Abernethy and Stoelwinder (1995) の「官僚的 (bureaucratic) コントロール」は Ouchi (1979) の「行動コントロール」および「結果コントロール」を「官僚的 (bureaucratic) コントロー

ル」に、「プロフェッショナル (professional)・コントロール」は「クラン・コントロール」に該当する。また、Tiwana (2010) では、Ouchi (1979) の「行動コントロール」および「結果コントロール」は「公式 (formal) コントロール」に、「クラン・コントロール」は「非公式 (informal) コントロール」にそれぞれ区分されている。

³ 横田ほか (2018) でも文献分析が実施されているものの、本研究との関連性に鑑みて、レビューを省略する。

⁴ 『会計プロGRESS』『管理会計学』『原価計算研究』『メルコ管理会計研究』『會計』『企業会計』『産業経理』の7誌である。

⁵ 代表的な管理会計技法として、「伝統的」技法では経営計画、利益計画、予算、「日本的」技法では原価企画やアメーバ経営、「戦略的」技法では活動基準原価計算やバランスト・スコアカードがそれぞれ挙げられる。

⁶ MC のフレームワークとの関連からは、具体的には、次の2点を明らかにしている。第一に、Simons の著作は、「技法特定」でも「技法不特定」でも引用される頻度が高い。第二に、「伝統的」技法ではAnthony のフレームワークを超えた研究がなされているにも関わらず、「日本的」技法や「戦略的」技法を研究対象とした場合には Anthony の MC を踏襲した議論が展開されている。

⁷ 発見事項の一つとして、それぞれの研究方法で引用頻度の高い文献の傾向も異なっていることを示している。引用文献がどのような MC のフレームワーク (Anthony, Merchant, Simons, その他) に依拠した研究であるかを分類した上で分析を進めると、「定性」においては Simons 系および Merchant 系の研究の引用頻度が高い。「定量」では Simons 系の研究が支配的である。「論説」では、Anthony 系、Simons 系、Merchant 系のいずれも引用頻度の上位にあるものの、Anthony 系の研究が中心となっている。

⁸ 後述する、本研究において抽出対象とした国際会計雑誌と同じ7誌である。

⁹ 具体的には、マネジメント・コントロール研究を発信する中心の媒体として、採用された研究方法の均整が取れていること、2010 年代後半に「マネジメント・コントロール」の用語頻度を上昇させていること、「マネジメント・コントロール」は「論説」において最も議論されていること、「予算」については「論説」よりも「定性」「定量」において議論されていることに、欧州雑誌とわが国査読有雑誌とのあいだの類似した傾向を見出している。

¹⁰ 近年、管理会計分野においてテキストマイニングを用いた研究が増えている。言語データとして、論文 (文献) を対象とした研究 (原 2014; 趙 2016; 手嶋・金川 2022; 2023a; 2023b) もあれば、有価証券報告書やアニュアルレポートを対象とした研究 (近藤・石光 2020; Qiu et al. 2023) もある。

¹¹ 国際雑誌を北米雑誌と欧州雑誌とに、わが国雑誌を査読有雑誌と査読無雑誌に区分すると、論文1本あたり平均用語頻度の上位30位に関して、北米雑誌と欧州雑誌とのあいだ、査読有雑誌と査読無雑誌とのあいだではそれぞれ、3分の2の用語が共通している中で、カテゴリーを問わず共通している用語数は3分の1程度である。

¹² MC フレームワークに関する文献の引用の仕方として、同一の論文において、①Anthony,

Merchant, Simons いずれも引用, ②いずれか二つを引用, ③一つのみ, ④いずれも引用なし, 4 パターンがある. 表中には示していないものの, 雑誌ごとに引用パターンの比率を計算すると, 北米雑誌では, ①3.3% (1/30), ②30.0% (9/30), ③36.7% (11/30), ④30.0% (9/30), 欧州雑誌では, ①4.8% (3/62), ②25.8% (16/62), ③38.7% (24/62), ④30.6% (19/62) となっている. わが国雑誌においては, ①14.7% (10/68), ②14.7% (10/68), ③45.6% (31/68), ④25.0% (17/68) である. 北米雑誌や欧州雑誌に比べると, わが国雑誌では, ①Anthony, Merchant, Simons いずれも引用, および, ③一つのみ, の比率が高い.

- ¹³ テキストマイニングにおいては本来, 形態素と呼ばれる「単語」を分析単位とするものの, 本研究では, 研究上の目的に即した複合語も分析対象に含むことから, 分析単位を「単語」ではなく「用語」と呼称する.
- ¹⁴ MC と管理会計の関係について, 企業間競争の激化に伴う経営問題の高度化に応じた概念の拡張から, MC は管理会計と重ならない領域をもつように広がっていったとされる (伊藤 2019).
- ¹⁵ なお, 英語では, 必要に応じて単数形と複数形とが使い分けられるものの, 研究目的と照らし合わせた上で, 本研究では単複の区別をしていない. すべて単数形として集計している.
- ¹⁶ 和文においては, 「マネジメント」と「コントロール」とのあいだに「・(中黒)」が挿入される場合もあれば, 挿入されない場合もあるものの, 単に表記上の違いであることから, 「・」の有無による区分は行っていない.
- ¹⁷ 詳しくは, NLTK のホームページ (<https://www.nltk.org>) を参照されたい.
- ¹⁸ 詳しくは, MeCab のホームページ (<https://taku910.github.io/mecab/>) を参照されたい.
- ¹⁹ カッコ内に示すサイト (<https://github.com/neologd/mecab-ipadic-neologd/>) から入手した.
- ²⁰ 特徴語には, ユニグラムのみならずバイグラムも含めている.
- ²¹ 相澤 (2007) では, 共起の度合いを測るための尺度が他にも紹介されている.
- ²² 「定性」7位の「jv」は「joint venture」の略語である (以下も同じ). 対象論文中で使用されている略語をそのまま集計した結果である.
- ²³ 「定性」ではスペル違いの「organisation」もランク入りしている. 「organization」とは同じ意味であるものの, 執筆者らの出身エリアを反映すると考えられるため, 統一していない. 「organisation」は, 「定量」では頻度 5.54 で 121 位, 「論説」では頻度 5.92 で 104 位となっている.
- ²⁴ 上位 20 位内の用語の共通性に関して, Anthony では, 「control」「research」「study」「performance」「firm」「management」「model」の 7 語が引用の有無にかかわらず共通している. Merchant では「control」「risk」「performance」「organization」「firm」「research」「study」「information」「data」「model」「management」の 11 語, Simons では「control」「organization」「risk」「performance」「firm」「research」「study」「manager」の 8 語が共通している.
- ²⁵ 上位 20 位内で共通している用語を取り上げると, 「Anthony 有無」のあいだでは「control」「performance」「system」「manager」「organization」「MCS」「study」「level」「management」「research」

「decision」の11語,「Merchant 有無」のあいだでは「control」「manager」「study」「performance」「MCS」「system」「practice」「management」「level」「research」「organization」の11語,「Simons 有無」のあいだでは「control」「manager」「performance」「study」「organization」「information」「management」「research」「practice」の9語となっている。

²⁶ わが国雑誌において, MC フレームワーク関連文献有無のあいだで共通している用語は, 上位20位内で, Anthony では「組織」「コントロール」「影響」「企業」「MCS」「システム」「業績」「MC」「戦略」「予算」「経営」「管理」の11語, Merchant においては「組織」「コントロール」「企業」「システム」「影響」「MCS」「関係」「MC」「業績」「経営」の10語, Simons では「組織」「コントロール」「企業」「影響」「関係」「MC」「戦略」「利用」「管理」「MCS」「システム」「予算」の12語である。

²⁷ 表中の「An」「Mer」「Sim」はそれぞれ「Anthony」「Merchant」「Simons」の略語である。「Y」「N」は引用の有無を示す。

²⁸ 「定量」19位の「scm」は,「supply chain management」の略語である。対象論文中で使用されている略語をそのまま集計している。

²⁹ 本研究の対象論文の中でも, 谷・窪田 (2012) や岡崎ほか (2015) のように, 「結果コントロール」を「成果コントロール」と訳す論者もいる。

³⁰ 「Anthony 有」5位の「mac」は,「management accounting and control」の略語である。対象論文中で使用されている略語をそのまま集計しているため,「MA」としては認識もカウントもされていない。

³¹ 前述の通り, 「結果コントロール」を「成果コントロール」と訳す論者もいる。

³² 表11と同様, 表中の「An」「Mer」「Sim」はそれぞれ「Anthony」「Merchant」「Simons」の略語である。「Y」「N」は引用の有無を示す。

参考文献

- 相澤彰子.2007.「共起に基づく類似性尺度」『オペレーションズ・リサーチ』11, 706-712.
- Anthony, R. N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston, MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Bedford, D. S. 2020. Conceptual and Empirical Issues in Understanding Management Control Combinations. *Accounting, Organization and Society* 86: 1-8.
- 趙婷婷.2016.「テキストマイニングによる原価企画の構成要素に関する検討」『原価計算研究』40 (1) :133-143.
- 福嶋誠宣.2012.「コントロール・パッケージ概念の検討」『管理会計学』20 (2) :79-96.
- Grabner, I. and F. Moers. 2013. Management Control as a System or a Package? Conceptual and Empirical Issues. *Accounting, Organization and Society* 38 (6-7) : 407-419.
- 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.
- 樋口耕一. 2020. 『社会調査のための計量テキスト分析【第2版】』ナカニシヤ出版.
- 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.
- 金明哲. 2021. 『テキストアナリティクスの基礎と実践』岩波書店.
- 小林雄一郎. 2017. 『Rによるやさしいテキストマイニング』オーム社.
- 近藤隆史・石光裕. 2020. 「マネジメントコントロールが将来業績に与える影響」『メルコ管理会計研究』12(1):17-29.
- Krippendorff, K. 1980. *Content Analysis: An Introduction to Its Methodology*. Beverly-Hills, Sage.
- 三上俊治, 椎野信雄, 橋本良明訳. 1989. 『メッセージ分析の技法: 「内容分析」への招待』勁草書房.
- 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.
- 皆川歩・梅村恭司・岡部正幸. 2012. 「数式の網羅的な生成による新たな類似尺度の決定とその評価」『言語処理学会第18回年次大会』443-446.
- Merchant, K. A. 1998. *Modern Management Control Systems: Text and Cases*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Merchant, K. A., and W. A. Van der Stede. 2012. *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. 3rd edition. Harlow, UK: Financial Times Prentice Hall.
- 岡崎路易・藤本茂樹・三矢裕. 2015. 「震災復興に向けてのマネジメント・コントロール―東日本大震災におけるオムロンの事例研究―」『原価計算研究』39(1):11-21.
- 乙政佐吉・近藤隆史・河合隆治. 2023a. 「国際学術会計雑誌との比較を通じたわが国マネジメント・コントロール研究が持つ特徴の抽出: 論文内で用いられている用語(ユニグラム)に着目して」『小樽商科大学 Center for Global Strategy Discussion Paper Series』(近刊).
- 乙政佐吉・近藤隆史・河合隆治. 2023b. 「日米欧のマネジメント・コントロール研究で用いられるコントロール概念: テキストマイニングによるバイグラムランキングの比較」『小樽商科大学 Center for Global Strategy Discussion Paper Series』(近刊).
- Ouchi, W. G. 1979. A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. *Management Science* 25(9):833-848.
- Qiu, F., N. Hu, P. Liang and K. Dow. 2023. Measuring management accounting practices using textual analysis. *Management Accounting Research* 58: 1-16.
- 李慧瑛・下高原理恵・緒方重光. 2017. 「知識創出支援ツールとしてのテキストマイニングの強みと弱み」『情報の科学と技術』67(12):643-649.
- 李慧瑛・下高原理恵・峰和治・松田裕一・緒方重光. 2020. 「テキストマイニングによる緩和ケア論文表題の可視化: 医学系文献データベース情報を使ったテキストマイニングの将来展望」『情報の科学と技術』70(10):515-521.
- Simons, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

- Simons, R. 2000. *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Simons, R. 2005. *Levers of Organization Design: How Managers Use of Accountability Systems for Greater Performance and Commitment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- 谷武幸・窪田祐一. 2012. 「管理会計システムの導入による組織統合と戦略実施—京セラミタにおけるアメーバ経営導入のケース—」『原価計算研究』36 (1) : 107-118.
- 手嶋竜二・金川一夫. 2022. 「海外ジャーナルにおける管理会計研究の動向と課題— Management Accounting Research 誌を対象にして—」『環太平洋大学研究紀要』21: 55-64.
- 手嶋竜二・金川一夫. 2023a. 「わが国における管理会計研究の動向と課題— 過去 30 年間の論文タイトルに対するテキストマイニングを用いて—」『商経論叢』63 (3/4) : 1-15.
- 手嶋竜二・金川一夫. 2023b. 「北米における管理会計研究の動向— Journal of Management Accounting Research を中心にして—」『環太平洋大学研究紀要』22: 7-16.
- Vajjala S., B. Majumder, A. Gupta and H. Surana. 2022. *Practical Natural Language Processing: A Comprehensive Guide to Building Real-World NLP Systems*. Oreilly & Associates Inc. 中山光樹訳. 2022. 『実践 自然言語処理：実世界 NLP アプリケーション開発のベストプラクティス』オライリージャパン.
- 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) : 61-74.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好. 2020. 「わが国マネジメント・コントロール研究の展開—51 年間の文献調査に基づいて—」『会計プロGRESS』21: 17-31.
- 横田絵理・乙政佐吉・坂口順也・河合隆治・大西靖・妹尾剛好・鬼塚雄大. 2023. 「国際学術会計雑誌の潮流からみたわが国マネジメント・コントロール研究の特徴」『管理会計学』31 (1) : 71-88.

結章 わが国マネジメント・コントロール研究の展望

横田絵理

以上、スタディ・グループでの研究およびその背景となった研究について報告書としてまとめた。

ここでは、スタディ・グループをはじめとする、われわれの研究グループがこれまで進めてきた研究蓄積を踏まえて、現在考えているわが国マネジメント・コントロール研究の展望を簡単に述べたい。

わが国マネジメント・コントロール研究の特徴として、具体的な管理会計の仕組みに着目していることが明らかになった。一方で、欧米の研究者が関心を持っている組織内の「人」に関連した点には関心を持つ研究が少ないことが浮き彫りとなっている。加えて、欧米の研究者が注目している用語で、わが国の研究者があまり活用していない用語が存在することも明確となった。また、わが国のマネジメント・コントロール研究においては、例えばマネジメント・コントロールの定量研究においてはSimons (1995) の知見を、定性研究や論説ではMalmi and Brown (2008) の知見を活用して分析検討するという同型化傾向がはっきり見られることもわかった。

これらの傾向から、今後わが国の研究者としてマネジメント・コントロール研究を進めていくうえでの展望は以下のとおりである。

一つは国内海外を問わず、研究者間の対話を促進するためのマネジメント・コントロール概念の正確な把握の必要性である。「マネジメント・コントロール」という語句を利用することでわれわれは同じ概念を共有しているようにも思えるが、実はマネジメント・コントロールという言葉自体で何を示しているのかはそれほど明確なものではない。その原因としては、フレームワークの多様化もあり、また概念自体の変化もある。われわれは、これを踏まえて議論している相手がどのような前提と定義をもってマネジメント・コントロールという言葉を活用しているかを意識する必要がある。

特に海外の研究者との共通の理解ができているかどうかについては、意識的に確認をすることが必要となろう。海外の論文においても一つ一つの論文中でマネジメント・コントロールという言葉の定義をすることは少なくなっている。しかしながら、その研究者がどのような背景をもって、どのような範囲をマネジメント・コントロールとして考えているのかは自明とは言い切れない。また組織文化、仲間との価値観によるコントロール、インフォーマルなコントロールを、なぜマネジメント・コントロール研究で話題にするのかという点についても、その研究が担う背景、前提を理解することで、マネジメント・コントロールという語句が持つ意味をより深くとらえることができるようになるであろう。海外の研究者もそれぞれが育ってきた環境や国における前提を基に考えて

いる可能性がある。そのような前提の違いで同じマネジメント・コントロールの制度を考えていても、全く異なった結果が生まれることもありうる（横田 2022）。この点には特に注意が必要である。

第二には、実務家との対話を促進するためのマネジメント・コントロール実務の記述である。マネジメント・コントロールという語句は、日本においては、それほど実務の中で活用されることはないのが現実である（横田・鬼塚 2020）。つまりその概念と実務との結びつきがあいまいになりがちである。マネジメント・コントロール・システムと言われるものが含む仕組みはほとんどの組織の中で活用されている管理会計の制度や人事の制度になっている。それらの要素についての研究は、わが国の論文では具体的に制度の細部について調査が行われている傾向にある。しかし、マネジメント・コントロールという概念ゆえ、またマネジメント・コントロール自体の概念の変化ゆえに、実務の実態や実務家のとらえ方とは乖離している可能性もある。それを回避するためには常に実務家との対話が必要である。マネジメント・コントロールという語句を実務家が一部知っているととしても、研究者とは異なる意味で使っている場合もあるため実務家に説明することも大切なことである。その一方で、マネジメント・コントロールという言葉を使わずに、その実態を把握することもまた重要である。実務を観察し、実務家とともにその企業のマネジメント・コントロールを解明していくことが必要になる。わが国の論文においては、もともと概念というよりも制度の細部にこだわって研究をすすめている。したがって、また実務家と研究について議論ができるような具体的な要素を、わが国では研究としてそもそも大切にしていると解釈することもできる。

実務家との対話を促進するためには、その研究の対象や方法も工夫することが必要である。マネジメント・コントロールはその範囲を広げている。その実態に迫り、何がマネジメント・コントロールであるのか、課題は何かということを解明するためには、管理会計の担当者だけに話を聞くだけでは解明が難しい場合もあるであろう。各担当者は各制度の専門家であるが、他の制度についても専門家であるとは限らない。管理会計担当のみならず、人事部門、経営企画部門のそれぞれにアプローチするとともに、時にはトップ・マネジメント、部門長や従業員などに話を聞くことで、対象としている組織のマネジメント・コントロール・システムの実態がようやく記述可能になるともいえる（石田・上田 2022）。その意味で、マネジメント・コントロールの研究を行うためには実務との密な関係が必要である。

本スタディ・グループの研究が、今後のわが国マネジメント・コントロール研究の進展に貢献できていることを祈っている。

参考文献

- 石田光男, 上田眞土. 2022. 『パナソニックのグローバル経営 : 仕事と報酬のガバナンス』ミネルヴァ書房.
- 横田絵理. 2022. 『日本企業のマネジメント・コントロール—自律・信頼・イノベーション』中央経済社.
- 横田絵理, 鬼塚雄大. 2020. 「マネジメント・コントロールを担うわが国における経営企画部門の実態 : 質問票調査の結果報告」『三田商学研究』 63(3): 83-108.

附録 本報告書の分析にて対象とした文献リスト

国際学術会計雑誌

The Accounting Review (5 本)

2011 年

Campbell, D., M. J. Epstein and F. A. Martinez-Jerez. 2011. The Learning Effects of Monitoring. *The Accounting Review* 86(6): 1909-1934.

Elbashir, M. Z., P. A. Collier 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* 86(1): 155-184.

Huelsbeck, D. P., K. A. Merchant and T. Sandino. 2011. On Testing Business Models. *The Accounting Review* 86(5): 1631-1654.

2014 年

Aranda, C., J. Arellano and A. Davila. 2014. Ratcheting and the Role of Relative Target Setting. *The Accounting Review* 89(4): 1197-1226.

2019 年

Pfister, J. A. and K. Lukka. 2019. Interrelation of Controls for Autonomous Motivation: A Field Study of Productivity Gains through Pressure-Induced Process Innovation. *The Accounting Review* 94(3): 345-371.

Journal of Accounting Research (2 本)

2012 年

Campbell, D. 2012. Discussion of the Use of Management Control Mechanisms to Mitigate Moral Hazard in the Decision to Outsource. *Journal of Accounting Research* 50(2): 593-604.

Sedatole, K. L., D. Vrettos and S. K. Widener. 2012. The Use of Management Control Mechanisms to Mitigate Moral Hazard in the Decision to Outsource. *Journal of Accounting Research* 50(2): 553-592.

Contemporary Accounting Research (2 本)

2017 年

Anderson, S. W., H. F. Chang, M. M. Cheng and Y. S. Phua. 2017. Getting to Know You: Trust Formation in New Interfirm Relationships and the Consequences for Investments in Management Control and the Collaboration. *Contemporary Accounting Research* 34(2): 940-965.

2018 年

Ahrens, T. 2018. Management Controls that Anchor other Organizational Practices. *Contemporary Accounting Research* 35(1): 58-86.

Journal of Management Accounting Research (21 本)

2011 年

Chenhall, R. H., J. P. Kallunki and H. Silvola. 2011. Exploring the Relationships Between Strategy, Innovation, and Management Control Systems: The Roles of Social Networking, Organic Innovative Culture, and Formal Controls. *Journal of Management Accounting Research* 23(1): 99-128.

Euske, K. J., J. W. Hesford and M. A. Malina. 2011. A Social Network Analysis of the Literature on Management Control. *Journal of Management Accounting Research* 23(1): 259-283.

2012 年

Schermann, M., M. Wiesche and H. Krcmar. 2012. The Role of Information Systems in Supporting Exploitative and Exploratory Management Control Activities. *Journal of Management Accounting Research* 24: 31-59.

Schwartz, S. T., E. E. Spires, D. E. Wallin and R. A. Young. 2012. Aggregation in Budgeting: An Experiment. *Journal of Management Accounting Research* 24(1): 177-199.

2014 年

Anderson, S. W., M. H. Christ, H. C. Dekker and K. L. Sedatole. 2014. The Use of Management Controls to Mitigate Risk in Strategic Alliances: Field and Survey Evidence. *Journal of Management Accounting Research* 26(1): 1-32.

2015 年

Christ, M. H., N. Mintchik, L. Chen and J. L. Bierstaker. 2015. Outsourcing the Information System: Determinants, Risks, and Implications for Management Control Systems. *Journal of Management Accounting Research* 27(2): 77-120.

López, O.L. and M. R. Hiebl. 2015. Management Accounting in Small and Medium-Sized Enterprises: Current Knowledge and Avenues for Further Research. *Journal of Management Accounting Research* 27(1): 81-119.

Malina, M. A. and F. H. Selto. 2015. Behavioral-Economic Nudges and Performance Measurement Models. *Journal of Management Accounting Research* 27(1): 27-45.

2016 年

Herremans, I. M. and J. A. Nazari. 2016. Sustainability Reporting Driving Forces and Management Control Systems. *Journal of Management Accounting Research* 28(2): 103-124.

Young, S. M., F. Du, K. K. Dworkis and K. J. Olsen. 2016. It's All about All of Us: The Rise of Narcissism and Its Implications for Management Control System Research. *Journal of Management Accounting Research* 28(1): 39-55.

2017 年

Cools, M., K. Stouthuysen and A. Van den Abbeele. 2017. Management Control for Stimulating Different Types of Creativity: The Role of Budgets. *Journal of Management Accounting Research*

Research 29(3): 1-21.

Davila, A. and A. Ditillo, 2017. Management Control Systems for Creative Teams: Managing Stylistic Creativity in Fashion Companies. *Journal of Management Accounting Research* 29(3): 27-47.

2018 年

Bedford, D. S. and R. F. Speklé. 2018a. Construct Validity in Survey-Based Management Accounting and Control Research. *Journal of Management Accounting Research* 30(2): 23-58.

Bedford, D. S. and R. F. Speklé. 2018b. Constructs in Survey-Based Management Accounting and Control Research: An Inventory from 1996 to 2015. *Journal of Management Accounting Research* 30(2): 269-322.

Grabner, I., A. Posch and M. Wabnegg. 2018. Materializing Innovation Capability: A Management Control Perspective. *Journal of Management Accounting Research* 30(2): 163-185.

Janka, M. and T. W. Guenther. 2018. Management Control of New Product Development and Perceived Environmental Uncertainty: Exploring Heterogeneity Using a Finite Mixture Approach. *Journal of Management Accounting Research* 30(2): 131-161.

Speklé, R. F. and S. K. Widener. 2018. Challenging Issues in Survey Research: Discussion and Suggestions. *Journal of Management Accounting Research* 30(2): 3-21.

Ströbele, A. and P. Wentges. 2018. The Role of Organizational Social Capital in the Design of Management Control Systems. *Journal of Management Accounting Research* 30(2): 187-205.

2019 年

Abernethy, M. A. and M. S. Wallis. 2019. Critique on the “Manager Effects” Research and Implications for Management Accounting Research. *Journal of Management Accounting Research* 31(1): 3-40.

Liu, N. Y., S. Z. Liu and H. L. Chu. 2019. Estimating the Effect of a Fit-Focused Employee Selection Program. *Journal of Management Accounting Research* 31(2): 159-175.

Tucker, B. P. 2019. Heard It through the Grapevine: Conceptualizing Informal Control through the Lens of Social Network Theory. *Journal of Management Accounting Research* 31(1): 219-245.

Accounting, Organizations and Society (16 本)

2010 年

Chenhall, R. H., M. Hall and D. Smith. 2010. Social Capital and Management Control Systems: A Study of a Non-Government Organization. *Accounting, Organizations and Society* 35(8): 737-756.

Henri, J. F. and M. Journeault. 2010. Eco-Control: The Influence of Management Control Systems on Environmental and Economic Performance. *Accounting, Organizations and Society* 35(1):

63-80.

Mundy, J. 2010. Creating Dynamic Tensions through a Balanced Use of Management Control Systems. *Accounting, Organizations and Society* 35(5): 499-523.

2011 年

Cruz, I., R. W. Scapens and M. Major. 2011. The Localisation of a Global Management Control System. *Accounting, Organizations and Society* 36(7): 412-427.

O'Connor, N. G., S. C. Vera-Muñoz and F. Chan. 2011. Competitive Forces and the Importance of Management Control Systems in Emerging-Economy Firms: The Moderating Effect of International Market Orientation. *Accounting, Organizations and Society* 36(4-5): 246-266.

2013 年

Grabner, I. and F. Moers. 2013. Management Control as a System or a Package? Conceptual and Empirical Issues. *Accounting, Organizations and Society* 38(6-7): 407-419.

2015 年

Chenhall, R. H. and F. Moers. 2015. The Role of Innovation in the Evolution of Management Accounting and Its Integration into Management Control. *Accounting, Organizations and Society* 47: 1-13.

Cooper, C. 2015. Entrepreneurs of the Self: The Development of Management Control since 1976. *Accounting, Organizations and Society* 47: 14-24.

King, R. and P. Clarkson. 2015. Management Control System Design, Ownership, and Performance in Professional Service Organisations. *Accounting, Organizations and Society* 45: 24-39.

Yang, C. and S. Modell. 2015. Shareholder Orientation and the Framing of Management Control Practices: A Field Study in a Chinese State-Owned Enterprise. *Accounting, Organizations and Society* 45: 1-23.

2016 年

Bedford, D. S., T. Malmi and M. Sandelin. 2016. Management Control Effectiveness and Strategy: An Empirical Analysis of Packages and Systems. *Accounting, Organizations and Society* 51: 12-28.

Grabner, I. and G. Speckbacher. 2016. The Cost of Creativity: A Control Perspective. *Accounting, Organizations and Society* 48: 31-42.

2017 年

Kraus, K., C. Kennergren and A. von Unge. 2017. The Interplay between Ideological Control and Formal Management Control Systems—A Case Study of a Non-Governmental Organisation. *Accounting, Organizations and Society* 63: 42-59.

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.

2018 年

Leiby, J. 2018. The Role of Consultants and Management Prestige in Management Control System Adoption. *Accounting, Organizations and Society* 66: 1-13.

2019 年

Kennedy, F. A. and S. K. Widener. 2019. Socialization Mechanisms and Goal Congruence. *Accounting, Organizations and Society* 76: 32-49.

Management Accounting Research (46 本)

2010 年

Sharma, U., S. Lawrence and A. Lowe. 2010. Institutional Contradiction and Management Control Innovation: A Field Study of Total Quality Management Practices in a Privatized Telecommunication Company. *Management Accounting Research* 21(4): 251-264.

2011 年

Barretta, A. and C. Busco. 2011. Technologies of Government in Public Sector's Networks: In Search of Cooperation through Management Control Innovations. *Management Accounting Research* 22(4): 211-219.

Burkert, M., F. M. Fischer and U. Schäffer. 2011. Application of the Controllability Principle and Managerial Performance: The Role of Role Perceptions. *Management Accounting Research* 22(3): 143-159.

Cäker, M. and S. Siverbo. 2011. Management Control in Public Sector Joint Ventures. *Management Accounting Research* 22(4): 330-348.

Grafton, J., M. A. Abernethy and A. M. Lillis. 2011. Organisational Design Choices in Response to Public Sector Reforms: A Case Study of Mandated Hospital Networks. *Management Accounting Research* 22(4): 242-268.

Johansson, T. and S. Siverbo. 2011. Governing Cooperation Hazards of Outsourced Municipal Low Contractibility Transactions: An Exploratory Configuration Approach. *Management Accounting Research* 22(4): 292-312.

Marques, L., J. A. Ribeiro and R. W. Scapens. 2011. The Use of Management Control Mechanisms by Public Organizations with a Network Coordination Role: A Case Study in the Port Industry. *Management Accounting Research* 22(4): 269-291.

2012 年

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* 23(3): 205-223.

Kominis, G. and A. I. Dudau. 2012. Time for Interactive Control Systems in the Public Sector? The Case of the Every Child Matters Policy Change in England. *Management Accounting Research* 23(2): 142-155.

Modell, S. 2012. Strategy, Political Regulation and Management Control in the Public Sector:

- Institutional and Critical Perspectives. *Management Accounting Research* 23(4): 278-295.
- Nixon, B. and J. Burns. 2012. The Paradox of Strategic Management Accounting. *Management Accounting Research* 23(4): 229-244.
- Tessier, S. and D. Otley. 2012. A Conceptual Development of Simons' Levers of Control Framework. *Management Accounting Research* 23(3): 171-185.
- 2013 年
- Arjaliès, D. L. and J. Mundy. 2013. The Use of Management Control Systems to Manage CSR Strategy: A Levers of Control Perspective. *Management Accounting Research* 24(4): 284-300.
- Bourmistrov, A. and K. Kaarbøe. 2013. From Comfort to Stretch Zones: A Field Study of Two Multinational Companies Applying "Beyond Budgeting" Ideas. *Management Accounting Research* 24(3): 196-211.
- Cugueró-Escofet, N. and J. M. Rosanas. 2013. The Just Design and Use of Management Control Systems as Requirements for Goal Congruence. *Management Accounting Research* 24(1): 23-40.
- 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.
- Huber, C. and T. Scheytt. 2013. The Dispositif of Risk Management: Reconstructing Risk Management after the Financial Crisis. *Management Accounting Research* 24(2): 88-99.
- Li, P., G. Tang, H. Okano and C. Gao. 2013. The Characteristics and Dynamics of Management Controls in IJVs: Evidence from a Sino-Japanese Case. *Management Accounting Research* 24(3): 246-260.
- Pondeville, S., V. Swaen and Y. De Rongé. 2013. Environmental Management Control Systems: The Role of Contextual and Strategic Factors. *Management Accounting Research* 24(4): 317-332.
- Rossing, C. P. 2013. Tax Strategy Control: The Case of Transfer Pricing Tax Risk Management. *Management Accounting Research* 24(2): 175-194.
- Soin, K. and P. Collier. 2013. Risk and Risk Management in Management Accounting and Control. *Management Accounting Research* 24(2): 82-87.
- 2014 年
- Déville, A., G. D. Ferrier and H. Leleu. 2014. Measuring the Performance of Hierarchical Organizations: An Application to Bank Efficiency at the Regional and Branch Levels. *Management Accounting Research* 25(1): 30-44.
- 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.
- Johansson, T. and S. Siverbo. 2014. The Appropriateness of Tight Budget Control in Public Sector Organizations Facing Budget Turbulence. *Management Accounting Research* 25(4): 271-283.

Ylinen, M. and B. Gullkvist. 2014. The Effects of Organic and Mechanistic Control in Exploratory and Exploitative Innovations. *Management Accounting Research* 25(1): 93-112.

2015 年

Ashraf, J. and S. Uddin. 2015. Military, 'Managers' and Hegemonies of Management Accounting Controls: A Critical Realist Interpretation. *Management Accounting Research* 29: 13-26.

Bedford, D. S. 2015. Management Control Systems across Different Modes of Innovation: Implications for Firm Performance. *Management Accounting Research* 28: 12-30.

Bedford, D. S. and T. Malmi. 2015. Configurations of Control: An Exploratory Analysis. *Management Accounting Research* 27: 2-26.

van der Meer-Kooistra, J. and P. E. Kamminga. 2015. Joint Venture Dynamics: The Effects of Decisions Made within a Parent Company and the Role of Joint Venture Management Control. *Management Accounting Research* 26: 23-39.

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: 40-53.

Tillema, S. and M. Van der Steen. 2015. Co-Existing Concepts of Management Control: The Containment of Tensions due to the Implementation of Lean Production. *Management Accounting Research* 27: 67-83.

2016 年

de Harlez, Y. and R. Malagueño. 2016. Examining the Joint Effects of Strategic Priorities, Use of Management Control Systems, and Personal Background on Hospital Performance. *Management Accounting Research* 30: 2-17.

Dekker, H. C. 2016. On the Boundaries between Intrafirm and Interfirm Management Accounting Research. *Management Accounting Research* 31: 86-99.

Heinicke, A., T. W. Guenther and S. K. Widener. 2016. An Examination of the Relationship between the Extent of a Flexible Culture and the Levers of Control System: The Key Role of Beliefs Control. *Management Accounting Research* 33: 25-41.

Kruis, A. M., R. F. Speklé and S. K. Widener. 2016. The Levers of Control Framework: An Exploratory Analysis of Balance. *Management Accounting Research* 32: 27-44.

Luft, J. 2016. Cooperation and Competition among Employees: Experimental Evidence on the Role of Management Control Systems. *Management Accounting Research* 31: 75-85.

O'Grady, W., S. Morlidge and P. Rouse. 2016. Evaluating the Completeness and Effectiveness of Management Control Systems with Cybernetic Tools. *Management Accounting Research* 33: 1-15.

Otley, D. 2016. The Contingency Theory of Management Accounting and Control: 1980–2014. *Management Accounting Research* 31: 45-62.

2017 年

- Bisbe, J. and P. Sivabalan. 2017. Management Control and Trust in Virtual Settings: A Case Study of a Virtual New Product Development Team. *Management Accounting Research* 37: 12-29.
- Carlsson-Wall, M., K. Kraus and L. Karlsson. 2017. Management Control in Pulsating Organisations—A Multiple Case Study of Popular Culture Events. *Management Accounting Research* 35: 20-34.
- Mikes, A. and F. Morhart. 2017. Bringing Back Charlie Chaplin: Accounting as Catalyst in the Creation of an Authentic Product of Popular Culture. *Management Accounting Research* 35: 66-82.

2018 年

- Osma, B. G., J. Gomez-Conde and E. de las Heras. 2018. Debt Pressure and Interactive Use of Control Systems: Effects on Cost of Debt. *Management Accounting Research* 40: 27-46.
- Puyou, F. R. 2018. Systems of Secrecy: Confidences and Gossip in Management Accountants' Handling of Dual Role Expectations and MCS Limitations. *Management Accounting Research* 40: 15-26.

2019 年

- Bouwens, J. and P. Kroos. 2019. The Effect of Delegation of Decision Rights and Control: The Case of Lending Decisions for Small Firms. *Management Accounting Research* 43: 29-44.
- Loh, C. Y., R. Coyte and M. M. Cheng. 2019. Is a Fresh Pair of Eyes Always Better? The Effect of Consultant Type and Assigned Task Purpose on Communicating Project Escalation Concerns. *Management Accounting Research* 43: 1-14.
- Stouthuysen, K., A. Van den Abbeele, J. van der Meer-Kooistra and F. Roodhooft. 2019. Management Control Design in Long-Term Buyer-Supplier Relationships: Unpacking the Learning Process. *Management Accounting Research* 45: 100643.

国内会計雑誌

『会計プロGRESS』 (1 本)

2014 年

- 佐藤幹. 2014. 「自治体予算のマネジメント・コントロール・システム化をめぐる問題」
『会計プロGRESS』 15: 38-48.

『管理会計学』 (11 本)

2011 年

- 大下丈平. 2011. 「ガバナンス・コントロールの理念と方法—内部統制論議を手掛りとして—」 『管理会計学』 19(2): 81-100.

2012 年

- 福島一矩. 2012. 「マネジメント・コントロールによるイノベーションの創出—質問票調査に基づく探索的研究—」 『管理会計学』 20(1): 37-51.

福嶋誠宣. 2012. 「コントロール・パッケージ概念の検討」 『管理会計学』 20(2): 79-96.
渡邊直人. 2012. 「バランスト・スコアカードによるコントロール機能が財務意識および
非財務意識に与える効果」 『管理会計学』 20(1): 53-70.

2013 年

福嶋誠宣, 米満洋己, 新井康平, 梶原武久. 2013. 「経営計画が企業業績に与える影響」 『管
理会計学』 21(2): 3-21.

2015 年

乙政佐吉, 近藤隆史. 2015. 「顧客満足向上を通じた財務成果獲得のためのマネジメントに
関する研究—星野リゾートの事例を通じて—」 『管理会計学』 23(1): 43-60.

2017 年

青木章通. 2017. 「サービス組織におけるマネジメント・コントロールの新展開」 『管理会
計学』 25(2): 19-33.

福島一矩. 2017. 「管理会計による急進的イノベーションの促進—管理会計能力に基づく
考察—」 『管理会計学』 25(1): 3-18.

山口直也. 2017. 「メタ組織におけるマネジメント・コントロール—京都試作ネットの分
析—」 『管理会計学』 25(1): 19-33.

2018 年

内山哲彦. 2018. 「管理会計研究・実践と人的要素の管理—統合報告を中心に—」 『管理会
計学』 26(2): 47-62.

2019 年

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.

『原価計算研究』 (42 本)

2010 年

新江孝, 伊藤克容. 2010. 「マネジメント・コントロール概念の再検討—コントロール手段
の多様化をめぐる問題を中心に—」 『原価計算研究』 34(2): 150-160.

片岡洋人. 2010. 「MCS における ABC の役割期待—コミットメント形成の「場」を中心
に—」 『原価計算研究』 34(1): 116-125.

安酸建二, 乙政佐吉, 福田直樹. 2010. 「バランスト・スコアカード研究の現状と課題—実証
研究のレビューに基づく検討—」 『原価計算研究』 34(2): 1-12.

2011 年

浅田拓史, 足立洋, 上總康行. 2011. 「キヤノン電子の経営改革と管理会計—コントロール
要素間の動的関係性について—」 『原価計算研究』 35(2): 73-84.

福島一矩. 2011. 「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.

2012 年

福島一矩. 2012. 「わが国製造業におけるマネジメント・コントロールによる製品イノベ

- ーションの促進に関する実証研究」『原価計算研究』 36(1): 142-153.
- 窪田祐一. 2012. 「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.
- 長坂悦敬. 2012. 「工程シミュレーションによる生産コストのフィードフォワード・コントロール」『原価計算研究』 36(2): 56-67.
- 目時壮浩, 妹尾剛好. 2012. 「公会計・行政評価情報の行政経営への活用に向けた課題—混合研究法に基づく考察—」『原価計算研究』 36(2): 115-129.
- 谷武幸, 窪田祐一. 2012. 「管理会計システムの導入による組織統合と戦略実施—京セラミタにおけるアメーバ経営導入のケース—」『原価計算研究』 36(1): 107-118.
- 2013 年
- 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』 37(2): 122-134.
- 近藤隆史, 乙政佐吉. 2013. 「テンションの調整過程と組織成果との関係に関する研究—公立病院の経営改革の事例をもとに—」『原価計算研究』 37(2): 75-87.
- 庵谷治男. 2013. 「ローレベルにおける利益目標の管理—コントロール・レバーに基づくシティホテル K 社のケース・スタディー—」『原価計算研究』 37(2): 135-147.
- 尻無濱芳崇. 2013. 「介護施設経営法人の業績管理システム—企業と社会福祉法人の比較—」『原価計算研究』 37(1): 76-85.
- 2014 年
- 足立直樹. 2014. 「チャネル販売組織のマネジメントコントロール—Cash Conversion Cycle の導入経験から—」『原価計算研究』 38(2): 65-77.
- 新江孝, 伊藤克容. 2014. 「組織変化におけるマネジメント・コントロールの役割—新たな視点の提案—」『原価計算研究』 38(2): 15-26.
- 伊藤武志. 2014. 「顧客価値ベースの人間尊重経営」『原価計算研究』 38(1): 11-20.
- 木村太一. 2014. 「組織文化概念を用いた管理会計研究の現状と展望」『原価計算研究』 38(2): 52-64.
- 窪田祐一, 近藤隆史, 伊藤正隆, 西居豪, 中川優. 2014. 「グローバル企業におけるテンションとコントロール・パッケージ—3 社の比較ケース—」『原価計算研究』 38(2): 39-51.
- 松木智子, 中川優, 島吉伸, 安酸建二. 2014. 「海外子会社の現地化とマネジメント・コントロール—日系グローバル企業のケーススタディー—」『原価計算研究』 38(2): 27-38.
- 西居豪, 近藤隆史, 中川優. 2014. 「日本企業における海外子会社管理—マネジメント・コントロール概念の検証—」『原価計算研究』 38(1): 83-94.
- 長坂悦敬. 2014. 「製造・開発における戦略管理会計の展望」『原価計算研究』 38(1): 21-33.
- 南雲岳彦. 2014. 「マネジメントコントロール・システムのアーキテクチャに関する研究

—MUFG における BSC 導入経験に基づく考察— 『原価計算研究』 38(2): 1-14.

2015 年

安藤崇. 2015. 「環境マネジメント・コントロール研究の意義と展望」 『原価計算研究』 39(2): 44-54.

在間英之. 2015. 「人的資源獲得方針の変更とその影響に関する事例研究」 『原価計算研究』 39(1): 87-96.

木村麻子, 堺昌彦. 2015. 「ブランドマネジャー制に資するマネジメントコントロール—会計システムの役割—」 『原価計算研究』 39(1): 120-132.

黒瀬浩希. 2015. 「グループ子会社における CSR マネジメント・コントロールの事例研究—フォーマル・コントロール・システムとインフォーマル・コントロール・システムの相互関係の視点から—」 『原価計算研究』 39(2): 35-43.

岡崎路易, 藤本茂樹, 三矢裕. 2015. 「震災復興に向けてのマネジメント・コントロール—東日本大震災におけるオムロンの事例研究—」 『原価計算研究』 39(1): 11-21.

佐々木郁子, 岡崎路易, 大浦啓輔. 2015. 「東日本大震災における管理会計の実態調査」 『原価計算研究』 39(1): 1-10.

2016 年

新江孝, 伊藤克容. 2016. 「イノベーション実現におけるマネジメント・コントロールの役割」 『原価計算研究』 40(2): 139-153.

堀井悟志. 2016. 「マネジメント・コントロールの動機づけへの影響に関する定量的研究—自己決定理論と文化的自己観を中心に—」 『原価計算研究』 40(1): 37-48.

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—コントロール・プロセスに着目して—」 『原価計算研究』 40(2): 31-43.

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.

山根里香. 2016. 「製品開発における組織学習を促進するマネジメント・コントロールシステムの機能について」 『原価計算研究』 40(1): 74-87.

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.

2017 年

妹尾剛好. 2017. 「日本企業の予算管理の類型と探索・深化との関連の分析: 探索的研究」 『原価計算研究』 41(1): 38-50.

2018 年

在間英之. 2018. 「両利きの経営と管理会計の分析フレームワークに関する考察」 『原価計算研究』 42(2): 92-104.

劉美玲. 2018. 「業績連動報酬がアメーバ経営に与える影響—中国企業のデータによる分析—」 『原価計算研究』 42(2): 52-66.

山根里香. 2018. 「マネジメント・コントロールシステムの機能による組織学習の向上と製品開発の成果について」 『原価計算研究』 42(2): 117-129.

2019 年

窪田嵩哉. 2019. 「オープン・イノベーションを促進する組織間マネジメント・コントロール・システム」 『原価計算研究』 43(1): 91-103.

尻無濱芳崇, 荒井耕. 2019. 「病院経営医療法人における法人内連携統合を促す経営管理実践の決定要因」 『原価計算研究』 43(2): 37-49.

吉田政之, 早川翔, 新井康平, 妹尾剛好. 2019. 「企業のリスクマネジメントがテイルリスクへ与える影響」 『原価計算研究』 43(2): 89-102.

『メルコ管理会計研究』 (14 本)

2011 年

福島一矩. 2011. 「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.

2012 年

頼誠, 浅田孝幸, 塘誠. 2012. 「持株会社本社の統治力としての求心力とは何か—その基盤としての MCS の考察—」 『メルコ管理会計研究』 5(1): 15-30.

李燕. 2012. 「品質管理とコスト低減の同時追求に対するマネジメント・コントロールの役割」 『メルコ管理会計研究』 5(1): 31-44.

横田絵理, 妹尾剛好. 2012. 「インタラクティブ・コントロール・システムとしてのバランスト・スコアカードの検討—食品 X 社の事例からの考察—」 『メルコ管理会計研究』 5(1): 3-14.

2014 年

尻無濱芳崇. 2014. 「組織の公益志向と業績測定尺度の利用—介護事業を対象として—」 『メルコ管理会計研究』 7(1): 39-51.

2015 年

坂口順也, 河合隆治, 上總康行. 2015. 『日本的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.

妹尾剛好, 横田絵理. 2015. 「変革型リーダーシップが水平的インタラクティブ・ネットワークに与える影響についての予備的研究」 『メルコ管理会計研究』 8(1): 3-16.

渡邊亮, 荒井耕, 阪口博政. 2015. 「医療機関におけるバランスト・スコアカードの活用状況—DPC/PDPS 導入病院を対象とした質問票調査を通じて—」 『メルコ管理会計研究』 7(2): 15-24.

2016 年

佐久間智広. 2016. 「人的資源と組織業績—人的資源の測定に関する文献研究—」 『メルコ管理会計研究』 9(1): 43-55.

頼誠, 塘誠, 浅田孝幸. 2016. 「総合商社の事業構造変化に対応した組織的マネジメント・

コントロール—三菱商事の事例を中心として—」『メルコ管理会計研究』 8(2): 63-74.

2018 年

東田明. 2018. 「温室効果ガス削減に関わる業績指標の利用と環境パフォーマンスへの影響要因」『メルコ管理会計研究』 10(2): 65-80.

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.

2019 年

安藤崇. 2019. 「外部環境マネジメント・コントロールの促進要因に関する研究」『メルコ管理会計研究』 11(1): 3-15.

福田淳児. 2019. 「スタートアップ企業における MCS の採用とその精緻化」『メルコ管理会計研究』 11(2): 3-23.

『會計』 (15 本)

2012 年

伊藤克容. 2012. 「戦略創発におけるマネジメント・コントロールの役割」『會計』 182(3): 89-100.

2013 年

伊藤克容. 2013. 「組織変化におけるマネジメント・コントロールの役割—機能と逆機能—」『會計』 184(6): 80-92.

木村彰吾. 2013. 「企業間マネジメント・コントロールに関する予備的考察—サプライヤーに対する継続的な原価低減要求のマネジメント・コントロール上の意義—」『會計』 183(2): 57-65.

横田絵理. 2013. 「グループ経営のためのマネジメント・コントロール—キリン・ホールディングスの事例からの一考察—」『會計』 183(3): 117-130.

2014 年

諸藤裕美. 2014. 「国民文化とマネジメント・コントロール・システムとの関係の研究に関する一考察」『會計』 186(4): 46-59.

2015 年

青木章通. 2015. 「対人的サービス組織におけるマネジメント・コントロール—パッケージに基づくフレームワークの検討—」『會計』 187(6): 56-70.

長野史麻. 2015. 「マネジメント・コントロールと CSR」『會計』 188(4): 80-92.

西居豪. 2015. 「海外子会社所在地図とマネジメント・コントロールのタイトネス—米国子会社と中国子会社の比較実態調査—」『會計』 188(2): 83-93.

2016 年

窪田祐一. 2016. 「イノベーションを実現するマネジメント・コントロール」『會計』 190(2):

43-54.

島吉伸. 2016. 「コントロール・パッケージ視点からの MCS 研究の進展」『會計』 190(3): 83-93.

2017 年

窪田祐一. 2017. 「日本企業のグローバル化とマネジメント・コントロール・パッケージ」『會計』 191(1): 64-76.

諸藤裕美. 2017. 「日本企業の活動のグローバル化に伴う MCS の進化」『會計』 191(1): 77-90.

2018 年

坂口順也. 2018. 「組織間マネジメント・コントロール研究への貢献可能性」『會計』 193(5): 43-54.

2019 年

伊藤克容. 2019. 「スタートアップ育成におけるマネジメント・コントロールの課題」『會計』 196(3): 1-14.

窪田祐一, 三矢裕, 劉美玲, 在間英之. 2019. 「イノベーション戦略志向とマネジメント・コントロール・パッケージの選択」『會計』 196(6): 84-96.

『企業会計』 (4 本)

2012 年

福島一矩. 2012. 「組織成長とマネジメント・コントロールの変化—組織ライフサイクルに基づく考察」『企業会計』 64(2): 90-96.

2015 年

窪田祐一. 2015. 「創意工夫を促すマネジメント・コントロール—浜松ホトニクスの小集団部門別採算経営」『企業会計』 67(2): 56-64.

2016 年

浅田孝幸, 塘誠. 2016. 「新たなグローバル化時代の戦略経営とマネジメントコントロール」『企業会計』 68(6): 17-24.

2017 年

篠田朝也, 丸田起大. 2017. 「CSR 活動によるマネジメント・コントロール・システムの活性化—富士メガネの事例研究」『企業会計』 69(2): 118-125.

『産業経理』 (13 本)

2010 年

伊藤克容. 2010. 「マネジメント・コントロール概念についての考察」『産業経理』 69(4): 75-84.

2011 年

新江孝, 伊藤克容. 2011. 「マネジメント・コントロール概念の再検討—enabling control を

中心に—」『産業経理』 71(2): 89-98.

2012 年

庵谷治男. 2012. 「ローレベルの利益管理におけるマネジャーの役割とマネジメント・コントロール」『産業経理』 72(3): 152-162.

2013 年

新江孝, 伊藤克容. 2013. 「マネジメント・コントロール概念の再検討—戦略ドメイン更新の視点—」『産業経理』 72(4): 33-44.

2014 年

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.

黒瀬浩希. 2014. 「サステナビリティ戦略実行のためのマネジメント・コントロール・システム—グループ子会社 X 社の事例研究—」『産業経理』 74(2): 146-156.

2015 年

横田絵理. 2015. 「日本企業のマネジメント・コントロールの特性の検討—在フィンランド日系企業へのインタビューを通じて—」『産業経理』 75(2): 43-56.

2017 年

細田雅洋. 2017. 「CSR の遂行における公式と非公式からなるマネジメント・コントロール・システムの有効性—アルミ引拔メーカー A 社のケース—」『産業経理』 77(1): 141-152.

2018 年

青木章通. 2018. 「価値共創環境におけるマネジメント・コントロールの検討—サービス提供プロセスにおける価値提供と価値共創の異同—」『産業経理』 77(4): 25-34.

2019 年

新江孝. 2019. 「イノベーションのためのマネジメント・コントロール」『産業経理』 79(2): 61-73.

伊藤克容. 2019. 「「脱成熟化問題」に対するマネジメント・コントロールの貢献可能性」『産業経理』 79(3): 124-133.

齊藤毅, 村田純一, 眞嶋洋平. 2019. 「日系企業の海外子会社におけるマネジメント・コントロール・パッケージ—マレーシア日系海外子会社 A 社への現地調査に基づく事例研究—」『産業経理』 79(1): 151-162.

佐藤幹. 2019. 「地方自治体への管理会計適用の限界と可能性—マネジメント・コントロールの視座から—」『産業経理』 79(2): 36-48.