

論文

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*****

<論文要旨>

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

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 Onitsuka*****

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

2021 年 12 月 28 日 受付

2022 年 6 月 25 日 受理

* 慶應義塾大学商学部教授

** 小樽商科大学商学部教授

*** 名古屋大学経済学研究科教授

**** 同志社大学商学部教授

***** 関西大学会計研究科教授

***** 中央大学商学部准教授

***** 明海大学経済学部講師

Submitted: December 28, 2021

Accepted: June 25, 2022

* Professor, Faculty of Business and Commerce, Keio University

** Professor, Faculty of Commerce, Otaru University of Commerce

*** Professor, Graduate School of Economics, Nagoya University

**** Professor, Faculty of Commerce, Doshisha University

***** Professor, School of Accountancy, Kansai University

***** Associate Professor, Faculty of Commerce, Chuo University

***** Lecturer, Faculty of Economics, Meikai University

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うえで、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うえで、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、書誌学的方法を採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うえで、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うえで、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うえで分析を進める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うえ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うえで、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）とに区分したうえで、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。

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

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%)

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%)

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%

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。

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。

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

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%

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。

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、本数で見ると、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。

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%)

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%)

4.2 わが国雑誌に関する分析

4.2.1 掲載論文数の推移

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うえで、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では、査読の有無によって雑誌を区分したうえで、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

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%

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。

「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、わが国雑誌全体で見ると、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はいえ、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。

「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

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%	—	—	—

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 of 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 of 用語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」の用語頻度より高い。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」の用語頻度が「予算」の用語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」の用語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」の用語頻度は、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」での用語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」の用語頻度は、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」の用語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」の用語頻度は、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」での用語頻度は低い。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用語頻度は高い。

第5に、「コントロール・パッケージ」の用語頻度が、査読無雑誌において、2010年代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・特徴を考察したうえで、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うえで、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鳥(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、鳥(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」に関しても同様である。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. 「海外子会社所在地国とマネジメント・コントロールのタイトネス：米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

- 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.