（続紙　１　）

京都大学	博士（経済学）	氏名	潮　清孝
論文題目	京セラ・アメーバ経営と管理会計：管理会計研究におけるアメーバ経営の意義とその体系的理解		

（論文の要旨）

本論文は京セラ・アメーバ経営について、管理会計研究の立場から、アクターネットワーク理論（ANT）を方法論的な枠組みとして採用し、フィールド調査によって得たデータに基づいて分析を試みた研究である。本論文では、その主たる研究課題として「管理会計研究におけるアメーバ経営の意義を明らかにすること」と「アメーバ経営における管理会計実践の体系的な理解を行うこと」の2点が挙げられている。

第1章では、アメーバ経営を検討する際に基本的な文脈となる日本的管理会計について、近年の研究動向が簡潔に整理されたうえで、筆者の研究方法論上の立場である解釈主義的なアプローチについて説明が行われ、2章以降の議論を進める上での基本的な考え方や問題意識が示されている。そこでは、技法の精緻化という従来とられることの多かった観点からではなく、様々な現場における管理会計技法利用の広まりという観点からアメーバ経営を理解する方法論的な意義が述べられている。

第2章では、管理会計実務および理論の歴史的展開におけるアメーバ経営の位置付けが論じられている。そこでは、これまでの管理会計研究が主にアメリカにおいて生成・発展してきた管理会計実務をモデルとして、「計算技術の精緻化・高度化」の流れのなかで行われてきたことが批判的に検討されたうえで、このような従来の研究動向とは異なる観点として、管理会計技法の利用主体が経営管理層だけでなく現場レベルまで広がっている歴史的文脈の中でアメーバ経営を研究することの意義が論じられている。

第3章では、アメーバ経営に関する先行管理会計研究の整理が行われている。先行研究を批判的に検討することによって、アメーバ経営についての管理会計研究が暗黙のうちにアメリカで発展した管理会計実務やそれに基づく管理会計研究の影響下で行われてきていることを明らかにしたうえで、アメーバ経営についての体系的な理解をさらに進めるためには、アメーバ経営の生成・発展プロセスを歴史的に分析したうえで、今日の京セラにおいて実践されているアメーバ経営について管理会計的な観点から再検討する必要があることが示されている。

第4章では、本論文の方法論的な枠組みとしてB. Latourらの提唱するANTの概要が示されている。ANT固有の「対称性原則」「翻訳」「銘刻」といった概念が説明されたうえで、本論文における経験的事実の収集および分析をANTの枠組みに沿って展開する意義が論じられている。

第5章では、具体的な研究方法について、本論文のフィールド調査の手順とその概要が示されている。

第6章では、京セラの経管通達や社内報などの社内文書を利用して、アメーバ経営の生成・発展プロセスについて丹念な検討が行われている。ANTの枠組みに依拠して

分析することで、アメーバ経営の生成・発展プロセスが、業績評価指標やその意味づけが変遷してきた過程として描き出されている。業績評価指標を中心とする管理会計システムが、組織内外の様々な経済・社会情勢との関連や、経営者や現場従業員の興味や関心を「銘刻」し、それらをつなぎとめる「媒介」としての役割を担うことによって、結果的に現在あるような経営管理システムとしてアメーバ経営ができあがってきた過程が社内資料に基づき描かれている。

第7章では、現在の京セラにおけるアメーバ経営の特徴が、フィールド調査から得たデータの分析によって示されている。そこでは、業績評価システムやその背後にある経営理念のなかに存在する潜在的な矛盾や対立関係が、それぞれの現場における日常的な管理会計実践の場で「翻訳」され、組織活動の動因となっていることが管理会計的な観点からみた場合のアメーバ経営の特徴であると述べられている。

第8章では、これらの要約および本論文の限界を含めた今後の展望について述べられている。

（続紙　２　）

（論文審査の結果の要旨）

本論文は、管理会計研究の立場から、アメーバ経営の生成過程と管理会計システムとしての特徴の分析を行った研究である。既存研究を批判的に検討したうえで、方法論的な考察を行い、歴史的資料に基づく研究と聞き取り調査を主とした定性的な研究の両面から、アメーバ経営の分析を行った意欲的な研究として高く評価できる。具体的には以下の3点が、特に評価される学術的貢献である。

第一に、管理会計システムを中心として分析することで、アメーバ経営の歴史的な生成・発展プロセスを、様々な利害関係や社会状況が業績評価指標に結びつけられてきたプロセスとして示すことに成功した点である。なかでも京セラの創業から6年後の1965年から1979年までにおけるアメーバ経営の管理会計システムについての分析は、フィールド調査で得た洞察を、社内文書の丹念な検討に基づいて検証したものであり、既存のアメーバ経営研究とは一線を画するものと評価できる。業績評価指標やその意味づけが、経営者のみならず従業員の関心や当時の社会風潮などと結びつくことで変遷してきた過程を社内文書によって示すことに成功しており、高く評価できる。

第二に、現在の京セラにおける管理会計実践の特徴を、経営理念と管理会計システムの関係性の検討を通じて明確にした点である。これまでのアメーバ経営の管理会計的研究では、「京セラフィロソフィ」と呼ばれる経営理念と、時間当り採算を中心とした管理会計システムを、それぞれ独立したものとして捉えられることが多く、そのような前提にたって、部分最適をもたらしがちな管理会計システムの弊害を、経営理念が抑制するといった理解が示されていた。本論文は、フィールド調査によって、管理会計システムとその運用が経営理念を組み込んだ形になっていることを明らかにしている。さらに、経営理念を組み込んだ管理会計実践が、企業経営の抱える潜在的矛盾を現場レベルに顕在化させる仕組みとなっていることを、経営理念が現場の実践に翻訳される過程として示されている。経営理念と管理会計システムの関係について、新たな理解を示した上で、その関係性が生み出す管理会計実践の特徴を描くことに成功していることが、第二に評価すべき点である。

第三に、アメーバ経営の管理会計的研究を展開する上で、方法論的枠組みとしてアクターネットワーク（ANT）理論を採用し「対称性原則」「翻訳」「銘刻」といった独自の概念を活用することで、アメーバ経営の歴史的な生成過程や管理会計実践の日常的な生成過程を描き出していることが評価できる。すでに確立された経営管理システムとしてアメーバ経営を捉えるのではなく、できあがりつつあるコトとしてアメーバ経営の管理会計的な特徴を描き出すことに成功していることが本論文で第三に評価できる点である。

一方、本論文にはいくつかの問題点や今後さらに検討すべき課題も残されている。これらは、以下の3点に要約される。第一に、方法論的枠組みとして採用されているANTの相対的な評価が必ずしも十分に行われていないことが指摘できる。Non-positivisticなアプローチのなかでの ANTの位置づけを検討することで、京セラフィ

ロソフィーと管理会計実践の間や、規範モデルとしてのアメーバ経営とアメーバ経営実践の間の再帰的な関係について本論文が行った分析の意義をより説得力ある形で示せたはずである。

第二に、本論文の方法論的枠組みであるANT固有の概念の利用方法について、やや厳密さをかいているところが指摘できる。たとえば、本論文では、「経営理念」や「考え方」といった抽象的観念が時間当たり採算の会計計算のなかに「銘刻」されているとして論じられているが、ANTを用いた既存の管理会計研究においては、「銘刻」概念は、「計算書」や「業績評価指標」といった「刻み込まれたモノ」を示すために用いられていることが多い。本論文のように方法論上の概念を先行研究とは異なる形で独自に利用する場合は、その妥当性の検討を慎重に検討しておくべきである。

第三に、本論文は、経営理念を組み込んだ管理会計システムのメカニズム的特徴の一端を明らかにしているが、それはアメーバ経営の管理会計的メカニズムの一部にしか過ぎない。本論文が解明したメカニズム的特徴が、アメーバ経営の管理会計システムのどの部分に相当すると考えられるのか、理論的に想定される全体像と関連づけて示すことができれば、本論文の貢献がいっそう明確になったはずである。

しかしながらこれらの問題点と課題は、将来に向けた研究の発展方向性を示唆したものであって、本論文の学術的価値を損なうものではない。よって、本論文は博士（経済学）の学位論文として認める。

なお、平成24年4月26日、論文内容とそれに関連した試問を行った結果、合格と認めた。