京都大学	博士(経済学)	氏名	市原　勇一
論文題目	両利きの経営を支援する管理会計システム ―探索活動と深化活動の分化と統合の観点から―		

（論文内容の要旨）

本論文は、管理会計システムが企業における新知識・能力の探索（exploration）と既存知識・能力の深化（exploitation）の両立という両利きの経営とどのような関係にあるのかについて、特に探索活動と深化活動の分化と統合という観点から明らかにすることを目的とした研究である。本論文の検討課題は、以下の二つである。第一は、管理会計システムが探索活動と深化活動の統合にどのような役割を果たしているのかである。第二は、管理会計システムの構造の違いが探索活動と深化活動の分化にどのような影響を与えているのかである。

本論文の構成は次の通りである。第 1 章において、両利きの経営を組織内部のミクロなメカニズムとしての管理会計という視点から分析する意義が説明されている。第 2 章では、両利きの経営に関連した管理会計先行研究が整理され、上記二つの検討課題が提示されている。第 3 章では上記検討課題に答えるための研究方法として、ケーススタディを採用した理由と、調査の概要が説明されている。第 4 章と第 5 章では、2 企業を事例として行われたケーススタディから得られた理論的知見が示されている。第 6 章では二つのケーススタディの比較検討を通じた考察が行われ、第 7 章においてまとめとして本論文の貢献と課題が整理されている。

本論文の中心となるのが、工場・プラント・生産設備の制御システムの開発・製造・販売を営む企業と、建設機械・鉱山機械の開発・製造・販売を営む企業という 2 企業を対象として実施したケーススタディである。両企業において、管理会計システムの導入や変更が、探索活動と深化活動にどのように関係しているのか、それぞれについて検討が行われた上で、それらの比較考察が行われている。

ケーススタディの結果は次の通りである。まず、制御システム製造企業の事例では、アメーバ経営の考え方にもとづく責任会計制度の整備によって探索活動と深化活動の分化が促進されると同時に、研究開発積立金とその配賦を行う独自の仕組みを導入することで、探索活動と深化活動の統合が図られていることが明らかにされた。

建設機械・鉱山機械製造企業の事例では、固定費の配賦を伴う全部原価計算から直接原価計算にもとづく管理会計システムへの変更が探索活動と深化活動に及ぼした影響が明らかにされている。管理会計システムの変更によって、複雑であった会計責任が単純明快なものとなり、探索活動と深化活動の分化が促進されるとともに、探索活動を担う部門と深化活動を担う部門が共通の業績指標に責任をもつことで、探索活動と深化活動の統合が図られたことが説明されている。

二つのケーススタディを通じて、管理会計システムの構造変化が、各部門の会計責任の変容をもたらし、会計責任の明確化が探索活動と深化活動の分化促進に、間接費の配賦や会計責任の共有化などを通じたインタラクティブ・ネットワークの構築が探索活動と深化活動の統合促進に有効であるという知見が本論文では提示されている。

（続紙 ２ ）

（論文審査の結果の要旨）

本論文は、管理会計システムが企業における新知識・能力の探索（exploration）と既存知識・能力の深化（exploitation）の両立という両利きの経営とどのような関係にあるのかを、ケーススタディによって明らかにしようとしたものである。管理会計システムの導入や変更を行った企業を対象としたケーススタディによって、会計責任の明確化が探索活動と深化活動の分化を、間接費の配賦や会計責任の共有化などを通じたインタラクティブ・ネットワークの構築が探索活動と深化活動の統合促進に有効であるとの主張が行われている。

本論文の第 1 の貢献は、両利きの経営という現代的な視角を管理会計研究に導入し、管理会計システムの構造が両利きの経営にどのような影響を及ぼしているかについて新しい知見を提示していることである。管理会計システムの構造変化が会計責任を明確化したり共有化したりさせることで、両利きの経営に影響を及ぼしている関係を明らかにしていることは高く評価できる。

本論文の第 2 の貢献は、管理会計システムの構造変化が両利きの経営に及ぼす影響を、分化と統合という分析枠組みから分析していることにある。先行研究の多くが探索活動や深化活動それぞれと管理会計システムの関係を検討する傾向にあったのに対して、分化の観点だけでなく統合の観点を視野に含めた検討をおこなっていることが高く評価できる。

第 3 に、本論文が丁寧なケーススタディにもとづき、多面的な経験的証拠を活用した分析を行っていることも評価に値する。トライアンギュレーションによって調査内容の妥当性を確保するよう慎重に設計された調査計画のもとで、半構造化インタビューによる聞き取り調査、観察調査、アーカイバル資料調査が実施され、それらによって収集された経験的証拠にもとづいた分析が行われていることは評価に値する。

多くの優れた点を有する本論文ではあるが、改善が必要な点がないわけではない。本論文では、管理会計システムと両利きの経営の関係が、分化と統合という分析枠組みから検討され、分析においては様々な出自を持つ多くの理論的概念が利用されている。しかし、それらの理論的概念が相互にどのような関係にあるのかについての考察は、現状では必要最小限のものにとどまっている。そのため、異質な理論を接合することによって得られるはずの深い理解が十分には実現できていないきらいがある。理論的概念に関する深掘りがさらに行われていたならば、本論文の貢献はさらに大きなものとなっていたと考えられる。

また、本論文では多面的な経験的証拠に基づいた分析が展開されているが、豊かな経験的証拠が十分に活用されているとは必ずしも言えない。分析概念と経験的証拠との関連付けが表面的なものにとどまっている箇所が散見され、これらをさらに深いレベルで有機的に関連づけることができたならば、本論文の説得力はいっそう高まっていたはずである。

もっとも、これらの課題は今後の課題としての意味を持ち、本論文の本質的な価値を低

下させるものではない。本論文をさらに精緻化し理論的考察を深めることで、管理会計研究にさらに大きな貢献をすることが期待される。

よって、本論文は博士（経済学）の学位論文としての価値があるものと認める。

なお、令和元年5月10日に論文内容とそれに関連した口頭試問を行った結果、合格と認めた。