




論文審査の結果の要旨

報告番号	博（経）甲第 27 号	氏名	川口 宗徳
学位審査委員	主査	徐 陽	
	副査	式見 雅代	
	副査	岡田 裕正	
<p>題名： 地方自治体への管理会計システムの適用可能性</p> <p>論文審査の結果の要旨</p> <p>近年の自治体を取り囲む厳しい環境の中、住民生活に必要な行政サービスを提供するために、資源を有効活用した効率的経営が自治体に対して求められている。こうした社会的要請の中、筆者は、自治体の効率的経営にとって管理会計手法の導入が必要と考えている。しかし、これまで多くの自治体が管理会計手法の導入を試みてきたが、それが定着した例はほとんどない。そこで、筆者は、事例研究を通じて見出した自治体における管理会計手法の導入のための課題を明らかにするとともにそれらを解決するために、自治体における組織コンテキストを明確化し、このコンテキストの下、自治体で採用される管理会計手法とマネジメント・コントロールシステムとの関係性の明確化を行っている。</p> <p>本論文は次のように構成されている。</p> <p>第1章 問題意識と研究の目的                  第2章 自治体における管理会計の導入研究レビュー                  第3章 自治体におけるマネジメント・コントロール                  第4章 JAL の事例に基づく自治体に必要なコントロールの仕組み                  第5章 自治体における管理会計システムの適合性の検証                  第6章 結語</p> <p>第1章では、上述した社会的要請の下、自治体におけるマネジメント・コントロールシステムと管理会計システムの適合性を明らかにすることを本研究の目的であることを述べている。また、自治体において、適切かつ有効な資源配分と組織目標の達成を可能とする管理会計システムを示唆することに本研究の意義があるとしている。</p> <p>第2章では、これまで自治体が採用した管理会計手法のうち、行政評価、バランススコアカード（BSC）、活動基準原価計算（ABC）、コストマネジメントの導入事例を概観した上で、これらの導入に共通する問題を、管理会計システムの問題と組織上の問題に整理している。</p>			

具体的には、管理会計システムの問題として、評価指標設定の困難性という問題とコスト情報の精度の問題、組織上の問題として、情報のフィードバックの問題と職員の作業負荷の問題を指摘している。

第3章では、まず、自治体におけるマネジメント・コントロールシステムとして、「管理会計システム」、「組織」、「人事管理システム」、「組織文化」の4つを取り上げ、それぞれの特性を整理している。これを受けて、自治体においては、これら4つが管理会計を中心としたパッケージとしてのマネジメント・コントロールシステムとなっていると考え、これらの相互作用を、Simonsが1995年に提唱した4つのコントロールレバーを用いて検討している。この結果、拡散的な組織目標を持つルース・カップリングの特徴を持つ自治体では、拡散的な目標を組織全体の中でまとめ、また組織文化の適切な形成と価値観の共有のために、Simonsが提唱する4つのコントロールレバーの活用が必要であることを述べている。

第4章では、前2章で明らかにされた課題とその解決のための組織コンテキストを統合する試みとして、アメーバ経営が取り上げられている。筆者は、経営破綻した日本航空（JAL）が、自治体と類似した性格（例えば官僚制的組織）を有していることに着目して、JALの再生をもたらしたアメーバ経営を管理会計システムとし、自治体における管理会計システムとしてのアメーバ経営の導入の適用可能性について検討を行っている。

第5章では、自治体に適用する管理会計システムについて、前章で検討したアメーバ経営と第2章で検討した行政評価、バランススコアカード（BSC）、活動基準原価計算（ABC）の自治体への適合性を、A町で実施した質問調査および聞き取り調査に基づいて、階層分析法（AHP）を用いて検証している。この結果、これらの中では、アメーバ経営が適合的であることを示している。

第6章では、第2章から第5章までの内容に基づいて、自治体に管理会計手法を導入する際の阻害要因は、単に管理会計手法それ自体の問題だけではなく、組織コンテキストを考慮した「見える化」した行動規範の必要性を明らかにしている。他方で、今後の課題として、トップ・マネジメントの組織コンテキストの理解度と管理会計の関係の検討を挙げている。

本研究科の学位審査基準に照らして、本論文は以下のように評価できる。

① 独創性・新規性

- ・自治体における管理会計システム導入の課題解決のための参考として、自治体と類似性が認められる日本航空におけるアメーバ経営の導入を検討している点
- ・自治体や非営利組織における有効な管理会計手法をAHPで評価するにあたり、ある自治体の職員を対象とした質問票調査に基づく評価基準を用いている点

② 貢献度

- ・自治体における管理会計システム導入の課題を抽出するために、68本の文献に記載された109の自治体の事例をレビューし、管理会計導入にあたり共通してみられる具体的な課題を見出していること

- ・自治体と類似性があると考えられる JAL におけるアメーバ経営の導入事例は、今後の自治体における管理会計手法導入に向けての方向性を示すと考えられること

### ③ 論証可能性

- ・自治体の管理会計手法導入の課題を抽出するにあたって、109 の事例研究を取り上げたこと
- ・自治体へのアメーバ経営の導入について、自治体と類似性が見られる JAL の事例を用いて検証を試みていること

### ④ 完成度

- ・本論文の構成、注釈及び文献の引用の仕方などは適切であると認められること

予備審査において指摘された事項については修正がなされており、また、最終試験の口頭試験によっても修正の要点などが的確に説明され、予備審査論文からの改善が認められた。しかしながら、以下の点で課題も見られた。

- ・パッケージとしてのマネジメント・コントロールシステムとそれを取り巻く組織コンテキストとの関係が弱いこと
- ・AHP での一対比較で用いる評価基準の検証可能性を高めるために実施した自治体職員に対する質問票調査での回答の集計が示されていないこと
- ・自治体の規模に応じた適合性の相違がみられると予想されるが、この点が曖昧なこと

このような問題があるが、本論文は、本研究科の「博士学位論文の審査基準」（独創性、新規性、貢献度、論証可能性、完成度）を満たすものと判断され、本学位審査委員会は全員一致で博士（経営学）に値するものと判断した。