

## 日本企業における管理会計担当者の役割・知識・経験についての実態調査

著者	福田 淳児
出版者	法政大学経営学会
雑誌名	経営志林
巻	44
号	3
ページ	75-84
発行年	2007-10-30
URL	<a href="http://doi.org/10.15002/00007138">http://doi.org/10.15002/00007138</a>

## 〔資料〕

日本企業における管理会計担当者の  
役割・知識・経験についての実態調査

福田 淳 児

## 1. 調査の目的と方法

近年、企業を取り巻く環境の変化に伴い、管理会計担当者が組織内で果たすまたは果たすべき役割が大きく変化しつつあることがいくつかの文献において指摘されている（Hopper, 1980; Siegel and Sorensen, 1999; Colton, 2001）。

「管理会計担当者の役割・知識・経験」というテーマで実施された本郵送質問票調査の目的は次のとおりである。第1に、日本企業において、今日、管理会計担当者が組織内で果たしている役割を明らかにすること。第2に、管理会計担当者の役割が多く文献で指摘されているように意思決定の局面でより積極的な役割を担う方向で変化している（Siegel and Sorensen; Colton）のかを明らかにすること。第3に、それらの役割変化が、企業を取り巻く環境・戦略、組織構造およびマネジメント・コントロール・システムの設計とどのような関係にあるのかを明らかにすること。第4に、管理会計担当者が組織内で彼らの役割を遂行するうえで必要な知識やスキルとはどのようなものであるかを明らかにすること。第5に、役割遂行のうえで必要な知識やスキルを管理会計担当者はどのような方法で獲得しているのかを明らかにすること。さらに、本調査は2004年にアメリカ公認会計士協会（AICPA）の会員を対象として実施した同様の郵送質問票調査<sup>1)</sup>の日本版であり、両国における管理会計担当者の役割の類似点また相違点を明らかにすることも目的の一つである。

今回の調査では、東京証券取引所1部に上場している企業のうち、製造業に属する863社を対象に郵送質問票調査を実施した。平成19年5月12日に、質問票、研究の趣旨を説明した簡単な手紙、およ

び返信用の封筒を同封して各企業の経理担当部長宛に封書を発送した。投函の締め切りを5月の末日とした。1社については宛名不明につき返送された。回答企業は107社であるが1社については回答が不備のためにサンプルからは除外した。その結果、サンプルに含められた企業は106社である。回答率は12.3%である。

回答者の現在の企業での平均的な勤続年数は18.81年（標準偏差は9.95年）であり、現在の職位について平均で4.07年（標準偏差は4.73年）が経過している。また、以前の企業も含んだ会計関連の仕事の経験期間は15.66年（標準偏差は8.82年）である。

本稿では、郵送質問票調査で得られたデータの第一次報告として記述統計量を中心にその概略を紹介する。

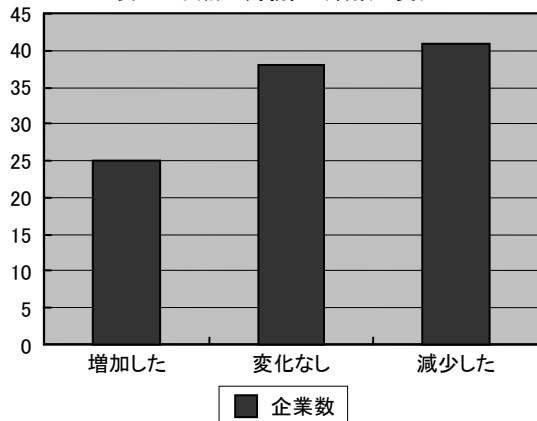
## 2. 会計・財務部門の人員の増減について

1990年代に、企業業績の低迷とあいまって、“リストラ”の掛け声のもとに、わが国においても間接部門を中心に人員の削減が行われた。経理また財務部門も間接部門の一つとして、様々な形で人員の削減策が講じられてきた。その後、企業業績の回復とともに、以前ほどには間接部門の人員の縮小が大きく取り上げられることは少なくなったが、実際の企業の様子はどのようなものであろうか。本郵送質問票調査では過去10年間で会計・財務に携わる人員が組織内でどのように変化したのかについてたずねた。

表1をみると、過去10年間において、会計・財務部門の人員が減少したと回答している企業が41社みられる一方で、増加したと回答している企業

も25社ある。また、変化なしと回答している企業は38社である。

表1 会計・財務担当者数の変化



次に、変化の割合についてみてみよう。会計・財務部門の人員が過去10年間に於いて増加または減少したと回答した企業にその増加率または減少率をたずねた。会計・財務部門の人員が減少したと回答した企業における減少率の平均値は22.17%（標準偏差は13.19%）であった。他方、増加したと回答した企業における増加率の平均値は40%（標準偏差は62.64%）であった。

企業の業績が全体で見ると回復基調にある過去10年間に於いて、なお、会計・財務部門の人員の削減が41社で見られることは業績の回復期にあってもなお間接部門をはじめとする人員の削減努力が日本企業において継続されているといえるのかもしれない。また、一部には分社化などを通じて会計・財務部門も分割され、一社あたりの人員数が減少している可能性もある。これに対して、間接部門である会計・財務部門の人員が増加した企業も25社見られる。増減率から見てみると、過去10年間に於いて会計・財務部門の人員が減少したと回答した企業の減少率よりも会計・財務部門の人員が増加したと回答した企業の増加率がかなり大きいことがわかる。

今後は過去10年間に於いて会計・財務部門の人員が増加または減少している企業の特徴を分析を通じて明らかにすることが課題の一つである。

### 3. 管理会計担当者の組織内での配置の状況

次に、管理会計担当者の組織内での配置についてみてみよう。管理会計担当者の組織内での配置は彼らの報告関係とともに、管理会計担当者の役割に大きな影響を及ぼすことが Hopper の研究でも明らかにされている。

郵送質問票では管理会計担当者の物理的な配置について、1を「すべての管理会計担当者が本社の同じフロアで働いている」、2を「約75%の管理会計担当者が本社の同じフロアで働いている」、3を「半数の管理会計担当者は本社の同じフロアで、残りの半数が各事業部門で働いている」、4を「約75%の管理会計担当者が各事業部門で働いている」、および5を「すべての管理会計担当者が各事業部門で働いている」として回答者にそれぞれの企業の現状を最もよく示すと考えられる番号を選択してもらった。結果は表2に示すとおりである。

表2 管理会計担当者の配置

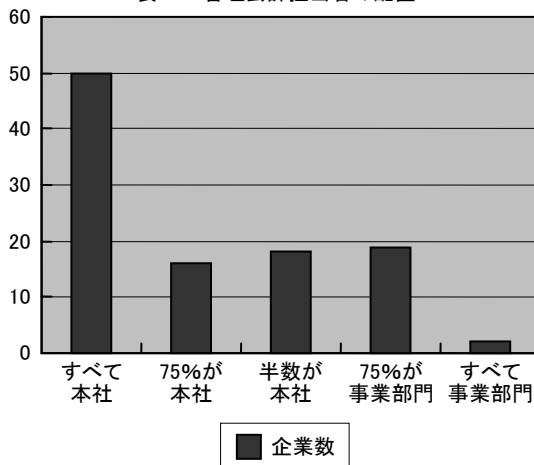


表2に示されているように、ほとんどすべての管理会計担当者が物理的には本社に配置されていると回答した企業が最も多く50社であった。これに対して、半数以上の管理会計担当者が物理的に事業部門に配置されていると回答した企業も39社見られる。

管理会計担当者の配置は管理会計担当者が果たす役割とも密接に関連している可能性があるため、今後は両者の関係を明らかにしていくことが必要である。

#### 4. 企業の直面する環境の特性

企業の直面する環境の状況についてたずねた。本質問票調査では環境の不確実性については製品やサービスについての販売促進競争、質に関する競争、価格競争の程度、製造プロセスのイノベーションの頻度、製品・サービスのイノベーションの頻度、顧客の需要の予測可能性について7点リッカート・スケールでたずねた。環境の複雑性については、製品市場の異質性の程度、製品ラインの技術的な類似性の程度、販売促進方法の多様性の程度について同様に7点リッカート・スケールでたずねた。1は環境の不確実性または複雑性が低いことを、7はそれが高いことを示している。表3にその結果が示されている。

表3 企業の直面する環境の状況についての知覚

	度数	平均値	標準偏差
販売促進競争の強さ	105	5.56	1.22
品質競争の強さ	105	5.69	1.22
価格競争の強さ	105	5.96	1.14
業務プロセスの革新の頻度	105	4.37	1.22
新製品開発の頻度	104	4.64	1.21
需要予測の困難性	104	5.21	1.10
製品の多様性	104	4.19	1.71
技術の多様性	103	4.45	1.60
販売促進方法の多様性	106	4.18	1.57

サンプル全体の平均で見ると、回答企業では、価格、品質、販売促進の3つの側面すべてについて非常に高い競争の程度が知覚されていることがわかる。他方で、製品・サービスの異質性の程度や販売促進方法の多様性については、サンプル全体での平均値が4を超えていることからある程度の異質性や多様性は知覚されているが、その程度は知覚された環境の不確実性の程度と比べそれほど大きくないといえよう。

#### 5. 企業の採用している戦略

企業の採用する戦略についてたずねた。本郵送質問票においても、Miles and Snow (1978) の戦略タイプロジーに基づき<sup>2)</sup>、Snow and Hrebiniak (1980) の調査において開発された以下の2つの

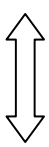
ステートメントを回答者に示し、各々の企業が2つのステートメントを両端とする連続帯のどこに位置づけられるかを7点リッカート・スケールでたずねた。なお、タイプAの組織はMiles and SnowのDefender型企業に、タイプBの企業はProspector型企業に相当している。

タイプAの組織：このタイプの組織は、比較的安定的な製品またはサービスの領域で、安定したニッチを探し出しそれを維持しようとする。この組織は、競争企業よりも限られた範囲の製品またはサービスを提供する傾向があり、より高い品質、優れたサービス、より低い価格などを提供することでそのドメインを守ろうとしている。しばしば、このタイプの組織は、業界における製品またはサービスの開発の最前線にはいない。現在の業務の領域に直接的な影響がない場合には業界の変化を無視し、限られた領域で最善の職務を可能な限り行なうことに注力する傾向がある。

タイプBの組織：このタイプの組織は、典型的には、広範な製品-市場ドメインで業務を行なっている。この製品-市場ドメインは定期的に見直される。この組織は、必ずしも全ての努力が高い収益性をもたらさないにも関わらず、新しい製品や市場の領域に一番乗りすることに価値をおいている。組織は機会についての初期段階でのシグナルに迅速に対応する。しばしば、この対応が他の企業の新しい競争的な行為をもたらすことがある。このタイプの組織は参入している領域の全部では市場での強さを維持できない可能性もある。

サンプル企業全体での平均値は3.80であり、標準偏差は1.50であった。なお、表4には企業の採用する戦略タイプロジーの度数分布を示している。平均値および度数分布表からも推察できるように、サンプル全体としては、若干Defender型企業の特徴を有する企業が多く見られる。他方、Defender型またはProspector型企業の特徴を強く有する企業(すなわち、1または7と回答した企業)は全体から見ると非常に少ない割合であった。

表4 企業の採用する戦略についての度数分布

企業の戦略	戦略の特徴	度数	割合(%)
1	Defender 型企业 	4	3.8
2		22	20.8
3		23	21.7
4		15	14.2
5		28	26.4
6		12	11.3
7	Prospector 型企业	2	1.9
合計		106	100.0

## 6. 部門化の程度と部門間調整の必要性

企業の組織構造について、本郵送質問票では、回答企業の組織の部門化の程度とそれらの部門間でどの程度調整が必要とされているかについて、それぞれ7点リッカート・スケールでたずねた。組織の部門化の程度については、1を「部門化はまったく行われていない（企業全体が一つの利益センターである）」、7を「部門化がかなり進行している（企業のなかに多数の利益センターがある）」とした。また、部門間の調整の必要性については、1を部門間の活動の調整が「全く必要ない」ことを、7は「かなりの程度必要である」ことを示している。部門化の程度および部門間の調整の必要性の程度について、その平均値と標準偏差は表5に示すとおりである。

表5 部門化の程度と部門間での活動の調整の必要

	度数	平均値	標準偏差
部門化の程度	106	5.14	1.65
部門間調整	103	4.56	1.35

サンプル企業全体で見ると部門化の程度はかなり進行しているといえよう。これは今回の調査の対象となった企業が東京証券取引所1部上場の企業であるために、相対的に規模が大きい企業にサンプルが偏っていることも一つの原因であると考えられる。また、それらの部門間の調整の必要性も4.56であり、部門化の進展とあいまって部門間での調整の必要もある程度知覚されているといえよう。

## 7. 意思決定権限の委譲の程度

本郵送質問票では、「新製品やサービスの開発」、「管理者クラスの採用や罷免」、「主要な投資意思決定（例、新しい工場や支店の開設）」および「主要な製品やサービスの販売価格の調節」の4つの意思決定問題を取り上げ、それぞれの意思決定権限がどの程度ミドル・マネジャーに委譲されているのかを7点リッカート・スケールでたずねた。1は意思決定権限がトップ・マネジメントからミドル・マネジメントへ「全く委譲されていない」ことを、7は「完全に委譲されている」ことを意味している。

表6 意思決定権限の委譲の程度

	度数	平均値	標準偏差
製品開発	106	4.40	1.52
管理者採用	106	3.34	1.50
主要投資	106	2.85	1.60
価格調節	106	4.60	1.69

表6に示されているように、製品価格の調節および新製品やサービスの開発といった顧客また競争企業の動向に照らして、迅速な意思決定が必要とされる項目についてはトップ・マネジメントからミドル・マネジメントのレベルへの意思決定権限の委譲が平均的に見ると比較的進んでいるといえよう。これに対して、工場の新設や支店の開設といった戦略的な意味あいの強い大型の投資案件についてはトップ・マネジメントに投資意思決定権限が留保されている現状が理解できる。これらの結果はわれわれの一般的な認識と一致している。

## 8. 事業部の経理担当部門長の報告関係

ここでは事業部に所属する経理担当部門の長が主に誰に対して報告責任を負っているのかをたずねた。結果は表7に示すとおりである。ただし、複数の選択肢を選択したものについては今回の分析からは除いている。

所属している事業部の長に対して主たる報告責任をおっていると回答した企業が約45%ある一方で、全社の社長またCFOに対して主に報告責任をおっていると回答した企業も50.6%存在している。

表7 事業部経理担当者の報告責任

	度数	割合
CFO	23	25.30
会社社長	23	25.30
事業部長	41	45.10
監査委員会	0	0.00
その他	4	4.4

事業部門に所属する経理担当部長の報告責任がいかなる要因によって規定されているのか、さらに報告責任を誰に対して負っているかということが管理会計担当者の果たす役割にどのような影響を与えているのかを今後の分析を通じて明らかにすることが必要である。

## 9. マネジメント・コントロール・システムの部門ニーズへの適合の程度

マネジメント・コントロール・システムがどの程度事業部門のニーズに適合的に設計されていると知覚されているのかについて7点リッカート・スケールでたずねた。1は「全社的に一貫したシステムの設計がなされており、個々の事業部門のニーズに適合的に設計されていない」であり、7は「個々の事業部門のニーズに非常に適合的に設計されている」である。平均値は3.99であり、標準偏差は1.32である。

## 10. タスクへの時間の配分

管理会計担当者によって様々な仕事に費やされる時間が過去10年間でどのように変化しているのか、また現時点でそれらの仕事にどの程度の時間が費やされているのかについてたずねた。本調査では管理会計担当者の仕事を「データの収集と編集」、「標準的な報告書の準備」、「情報の分析と解釈」、および「事業の意思決定への積極的な関与」の4つに分類している。データの収集と編集や標準的な報告書の作成は比較的伝統的な管理会計担当者の仕事として文献などで取り上げられている。他方で、情報の分析と解釈や意思決定への関与は比較的新しいタイプの仕事として取り上げられる傾向がある。

表8 管理会計担当者の仕事

	増加	変化なし	減少
データの収集と編集	59 56.19%	19 18.10%	27 25.71%
標準的な報告書の作成	44 41.90%	44 41.90%	17 16.19%
情報の分析・解釈	73 69.52%	27 25.71%	5 4.76%
意思決定への関与	48 46.15%	54 51.92%	2 1.92%

データの収集と編集や標準的な報告書の作成といった比較的伝統的な仕事内容と情報の解釈や分析および意思決定への関与といった比較的新しい仕事内容の過去10年間における変化の様子についてみると、伝統的な仕事に費やす時間が過去10年間で減少したと感じている管理会計担当者の割合が、新しい仕事に費やす時間が減少していると知覚している管理会計担当者に比べ非常に多数に上ることがわかった。

しかしながら、個々の内容について詳しく見ていくと、伝統的な仕事に分類されるデータの収集と編集が過去10年間において増加したと回答した企業も56%見られる。また、標準的な報告書の作成に費やされる時間についても42%の企業が増加したと回答している。これに対して、情報の分析・解釈に費やされる時間が過去10年間において変化なしと回答した企業も27%、さらに意思決定への関与に費やされる時間については変化なしと回答した企業が52%に上る。また、わずかではあるが、新しいタイプの仕事に費やされる時間が減少したと回答した企業も見られる。

表9には、現時点で管理会計担当者が各仕事に費やしている時間の割合が示されている。

表9 管理会計担当者の仕事の時間配分

	度数	平均値	標準偏差
データの収集と編集	99	27.63	13.97
標準的な報告書の作成	99	27.02	11.89
情報の分析・解釈	99	27.63	11.61
意思決定への関与	99	17.12	11.34

サンプル全体の平均で見るとデータの収集と編集、標準的な報告書の作成、および情報の分析と解釈に27%程度の時間をそれぞれ費やしている。また、事業の意思決定への積極的な関与に費やす

時間も17%程度である。これらのことから、管理会計担当者は今なお比較的伝統的な仕事とされるデータの収集や標準的な報告書の作成に約半分の時間を費やしていることがわかる。

### 11. 管理会計担当者との他の職能部門の担当者との間での情報の共有の程度

管理会計担当者が全般管理者をはじめとする他の職能領域の担当者および他の会計担当者との間でどの程度事業にかかわる情報を共有しているのかについてたずねた。1を「四半期に一回かそれ以下」、2を「月に一回」、3を「月に二、三回」、4を「週に一回」、5を「週に二、三回」そして6を「一日に一回かそれ以上」としてたずねた。結果は表10に示すとおりである。

表10 他の担当者との情報の共有の程度

	度数	平均値	標準偏差
全般管理者	103	2.97	3.02
RD 担当者	89	1.64	0.69
技術担当者	92	1.71	0.86
製造担当者	98	2.08	1.08
マーケティング担当者	92	2.11	0.90
販売担当	96	2.35	1.06
会計担当	105	4.34	1.54

同じ会計・財務部門に属する他の会計担当者との間で比較的頻繁に事業に関する情報が共有されている状況がうかがえる。これに続いて、全般管理者との間でもある程度情報の共有が行われているようである。しかしながら、他の職能の担当者との間での情報の共有の程度はサンプル全体で見るとかなり低いことがわかる。特に、R&Dや技術の担当者との間での事業に関する情報の共有の程度はかなり低い。販売、マーケティング、および製造の担当者との間での情報の共有も低いレベルにあるといえよう。

### 12. 非会計担当者からの信頼の程度とその源泉について

管理会計担当者が会計担当者以外の他の従業員からどの程度信頼されていると知覚しているのか

について7点リッカート・スケールでたずねた。1は「全く信頼されていない」を、7は「非常に信頼されている」を意味している。平均値は5.31（標準偏差0.98）であった。管理会計担当者自身は他の部門の従業員から高い信頼を勝ち得ていると知覚しているようである。

そこで次に、何が非会計担当者から管理会計担当者に対する信頼の源泉になっていると考えているについてたずねた。「会計規則や手続きに関する知識」、「事業に関する知識」、および「トップ・マネジメントへの影響力」の3つをあげ、それぞれの程度非会計担当者からの信頼を得るために貢献していると感じているかを7点リッカート・スケールでたずねた。1はそれぞれの要因が信頼の獲得に「全く貢献しない」ことを、7は「非常に貢献している」を示している。

表11 信頼への貢献要因

	度数	平均値	標準偏差
会計規則や手続きに関する知識	106	5.17	1.31
事業に関する知識	106	4.80	1.25
トップへの影響	106	5.06	1.20

表11より、管理会計担当者自身は会計規則や手続きに関する専門的な知識が最も大きく会計部門以外の他の従業員からの信頼を得るうえで重要な要因であると知覚しているようである。これに続いてトップ・マネジメントへの影響力が高く知覚されている。事業に関する知識もある程度貢献していると感じているが、上述の3つの要因のなかでは他の従業員からの信頼に対してはその影響力が最も低く知覚されている。

### 13. 管理会計担当者の役割について

管理会計担当者の役割については、文献レビューに基いて、管理会計担当者の役割と密接に関連していると考えられる12のステートメントを抜き出し、それぞれのステートメントがどの程度企業の現在の状況と一致しているかを7点リッカート・スケールでたずねた。1はステートメントの内容が管理会計担当者が企業内で直面している状況と「全く異なる」ことを、7は「全くそのとおりであること」を示している。

表12 管理会計担当者の役割についてのステートメント

	度数	平均値	標準偏差
管理者は私達(管理会計担当者)をトップ・マネジメントが計画や業績のレビューを行うさいの主要な情報源であると考えている。	106	5.96	0.95
管理者は部門の問題について私たちに正直に語る。	106	5.03	1.24
企業の財務システムの完全性を維持することが私たちの役割である。	105	5.05	1.57
私達は管理者によって行われる意思決定の質の改善を期待されている。	106	5.47	1.20
管理者は私たちとコミュニケーションをするとき、真の意図を隠す傾向がある。	105	3.14	1.40
管理者は私達をおおむね「back office」の記録係であると考えている。	106	2.88	1.41
私達は部門横断的なチームの一員として多くの時間をすごしている。	106	4.45	1.29
私たちの役割は会社が誤った方向に向かうことを防ぐことである。	105	5.87	1.14
管理者は私達からの精緻な分析および会計的なサポートを求めている。	106	5.36	1.34
私たちの主要な役割は事業部門による事業目標の達成を支援することである。	106	5.31	1.35
私達は企業の成功に影響を及ぼす経済的な問題について管理者と共通理解を有している。	106	5.08	1.12
私たちの役割は企業の収益性に貢献することである。	106	5.93	1.04

表12より、「管理者は私達(管理会計担当者)をトップ・マネジメントが計画や業績のレビューを行うさいの主要な情報源であると考えている」、「私たちの役割は企業の収益性に貢献することである」、「私たちの役割は会社が誤った方向に向かうことを防ぐことである」といったステートメントが管理会計担当者が組織内で直面している現状を相対的によく反映していると知覚されている。これらのステートメントはコーポレート・スタッフとしての管理会計担当者の役割としてこれまでの文献において指摘されてきた項目である点で共通性を有している。これらの項目に続くのが、「意思決定の質の改善」や「精緻な分析および会計的なサポート」といった項目であり、ビジネス・パートナーとしての役割の一環として指摘されてきた項目である。

他方、「管理者は私たちとコミュニケーションをするとき、真の意図を隠す傾向がある」、「管理者は私達をおおむね『back office』の記録係であると考えている」および「私達は部門横断的なチームの一員として多くの時間をすごしている」といった項目についての平均値が相対的に低い。

全体的な傾向でみると、管理会計担当者の役割については、コーポレート・スタッフとしての働きが顕著な特徴として観察される一方で、ビジネス・パートナー的な役割もある程度遂行されているようである。

#### 14. 管理会計担当者の職務の遂行上必要な知識やスキル

次に、管理会計担当者が職務を遂行する上で必要とされる知識やスキルについてたずねた。本質問票調査では、「基本的な管理会計スキル」、「財務的・分析的なスキル」、「事業に関する知識」、「マネジメントに関する知識」、および「コミュニケーション・スキル」の5つを取り上げ、それぞれの知識やスキルの重要性を7点リッカート・スケールでたずねた。1は当該知識またはスキルが職務を遂行する上で「知っておくべきであるが、実際には利用しない」ことを、4は「時々この知識を利用する」ことを、そして7は「頻繁にこの知識を利用する」ことを意味している。

表13 管理会計担当者の職務遂行上必要な知識やスキル

	度数	平均値	標準偏差
基本的な管理会計スキル	106	5.91	1.17
財務的・分析的スキル	106	5.73	1.08
事業に関する知識	106	5.42	1.16
マネジメントに関する知識	106	4.94	1.19
コミュニケーション・スキル	106	5.56	1.10

表13に示すように、基本的な管理会計スキルの利用の程度が非常に高く知覚されている。これに続くのが、財務的・分析的なスキルである。他方、マネジメントに関する知識は5つの知識・スキルのなかでその利用の程度が最も低く知覚されている。



## 15. タスクを遂行する上で必要な経験やマニュアルの重要性

管理会計担当者が組織内で自らの役割を遂行する上で「結果のフィードバック」、「タスクについての他者との話し合い」、「他者の仕事の観察」、および「企業のマニュアル」がどの程度重要であると知覚しているのかを7点リッカート・スケールでたずねた。1は「全く重要でない」ことを、7は「非常に重要である」ことを意味している。

表14 役割遂行にとって重要な知識の獲得方法

	度数	平均値	標準偏差
結果のフィードバック	106	5.75	1.10
タスクについての他者との話し合い	106	5.40	1.06
他者の仕事の観察	106	4.68	1.14
企業のマニュアル	106	4.53	1.17

管理会計担当者が役割を遂行する上での知識やスキルを獲得するうえで、質問票に示された4つの方法のすべてがある程度重要であると知覚されている状況が理解できる。特に、上司による業績評価に代表される結果のフィードバックが最も重要性が高いと知覚されている。これにつづいて、タスクについての他者との話し合いが重要性が高いと知覚されている。他方、企業のマニュアルは平均値が4.53とその重要性は比較的大きく知覚されているが、他の方法に比べるとその重要性が最も低く知覚されていることが理解できる。

## 16. 昇進のさいに重要な知識・スキル

管理会計担当者が組織内で昇進していくにつれて、そこで必要とされる知識やスキルは変化していくことが予想される。そこで本質問票調査では、入門レベルから中級レベルへ、また中級レベルか

ら上級レベルへ昇進するさいに「基本的な管理会計技法」、「財務・分析的な技法」、「事業に関する知識」、および「マネジメント・スキル」がそれぞれの程度重要であるかを7点リッカート・スケールでたずねた。1は「全く重要でない」ことを、7は「非常に重要である」ことを意味している。結果は表15に示すとおりである。

表15より管理会計担当者が入門レベルから中級レベルに昇進するさいには、基本的な管理会計スキルや財務・分析的なスキルが相対的に高く重要性を知覚されている。これに対して、中級レベルから上級レベルへの昇進に際しては、基本的な管理会計スキルや財務・分析的なスキルもある程度重要であるが、それ以上にマネジメント・スキルや事業に関する知識の重要性が高く知覚されている状況が見て取れる。ただし、財務・分析的なスキルは中級レベルから上級レベルに昇進する際に、入門レベルから中級レベルに昇進する際よりもその重要性が高く知覚されていることも注意を要する。組織内で比較的高い地位に昇進するうえでは管理会計的な技法だけでは不十分であり、組織をマネジメントする能力また全社的な事業にかかわる知識の重要性が高くなるのであろう。

## 17. 組織の成功と管理会計担当者の貢献

本質問票では組織全体の成功については戦略に応じてその基準が異なることが予想されるために、「過去5年間において、貴社はどの程度自社の目標の達成に成功しましたか」とたずねた。回答は1を「全く成功しなかった」、7を「常に成功した」として7点リッカート・スケールでたずねている。結果は平均値が5.00であり、標準偏差は1.34であった。経済状況の改善を反映して相対的に高いものであった。

表15 昇進のさいに重要な知識・スキル

	入門レベルから中級レベル			中級レベルから上級レベル		
	度数	平均値	標準偏差	度数	平均値	標準偏差
基本的な管理会計技法	106	5.74	1.10	106	5.39	1.30
財務・分析的な技法	105	5.38	1.11	106	5.75	1.09
事業に関する知識	105	4.83	1.03	106	6.08	0.91
マネジメント・スキル	106	4.12	1.11	106	6.15	0.73

また、管理会計担当者が企業の成功にどの程度貢献したかについて、7点リッカート・スケールでたずねた。1は「全く貢献していない」ことを、7は「非常に貢献している」ことを示している。平均値は4.87で、標準偏差は1.13である。組織の成功に対して管理会計担当者はある程度貢献していると知覚している様子がうかがえる。

## 18. 経営者、管理者が意思決定を行うさいに重要な情報

本質問票では、経営者、管理者が意思決定を行うさいに様々な情報がどの程度重要であると知覚されているのかについてたずねた。ここでは Gordon and Narayanan (1984) の研究において取り上げられている「財務的で事後的な性格を持つ外部情報」、「内部的で事後的な性格を持つ非財務情報」および「内部的で財務的な性格をもつ事前情報」に加え、「財務的で事後的な性格を持つ内部情報」の計4つについてその重要性を7点リッカート・スケールでたずねている。1はそれぞれの情報が経営者、管理者が意思決定をするうえで「全く重要でない」と管理会計担当者が知覚していることを、7は「非常に重要である」ことを意味している。

表16 情報の重要性

	度数	平均値	標準偏差
内部情報	106	5.51	1.15
外部情報	106	5.08	1.08
非財務情報	106	4.42	1.25
事前情報	106	6.09	0.93

経営者、管理者によって事前情報の重要性が非常に高く知覚されていると管理会計担当者は知覚している。これに続いて、内部情報の重要性が高く知覚されている。他方、近年その重要性が強調されている非財務情報の重要性は最も低く知覚されている。

## 19. 財務会計、ルーティン業務の自動化の程度

10年前の時点と比較して現時点で、財務会計およびルーティン業務がどの程度自動化されている

かについて、1を「全く変化なし」、7を「非常に進化した」として7点リッカート・スケールでたずねた。結果は平均値が5.50であり、標準偏差は0.91である。サンプル全体で見ると10年前と比べ、ある程度自動化が進行しているようである。

## 20. 今後の分析の方向性

本稿では、東京証券取引所1部上場企業のうち製造企業を対象として平成19年5月31日を投函の締め切りとして実施した郵送質問票調査の結果をその記述統計量を中心に紹介した。

今後の分析上の課題としては次の諸点をあげることができよう。

第1に、本稿ではサンプル企業全体で見るとコーポレート・スタッフとしての役割に関連した記述の平均値が高いことを指摘したが、今後は因子分析によって、日本企業における管理会計担当者の役割タイプを明らかにすることが必要であろう。

第2に、管理会計担当者の役割タイプを規定する要因を明らかにすることも今後の分析の課題である。これまでの研究から、管理会計担当者の配置や報告責任との関連が指摘されているので、この点について明らかにすることが必要である。

第3に、管理会計担当者の役割タイプと彼らがそれらの役割を遂行するうえで必要とされる知識やスキルとの関係を明らかにすることが必要である。このことは管理会計担当者の社内での教育・訓練活動とも密接に結びつく項目であろう。

第4に、コンティンジェンシー理論のフレームワークに基いて、環境や戦略に応じて管理会計担当者が果たす役割が異なれば、管理会計担当者の企業目標への貢献に違いが生じるのかについても明らかにして行きたい。

さらに、2004年に実施したアメリカ企業を対象とした調査との比較も今後、実施する予定である。

(注)

- 1) その結果は、福田 (2005a, b; 2006) においてすでに報告されている。
- 2) Miles and Snow の戦略タイプロジーを採用する理由は次の諸点である。第1に、Langfield-Smith (1997) が指摘するように、彼らの提唱した戦略タイプロジー

が包括的であること。第2に、事業戦略と管理会計システムとの関係を明らかにする目的でこれまで蓄積されてきた研究の多くで Miles and Snow の戦略タイプロジーが採用されており (Simons, 1987), それらの研究との比較可能性を維持する上でも彼らの戦略タイプロジーを採用することが望ましいと考えられること。第3に、すでに複数の研究でこの戦略タイプロジーの独立性がある程度権処されていること (Simons)。

### 参考文献

- Colton, S. D. (2001), The changing role of the controller, *Journal of Cost Management*, November/December, pp. 5-10.
- 福田淳児 (2002) 「管理会計研究における経験, 知識, パフォーマンス研究の可能性」『会計』11月号, pp. 61-75.
- 福田淳児. (2003) 「管理会計担当者の役割, 知識, 経験」『原価計算研究』26(2): 59-67.
- 福田淳児. (2006) 「管理会計担当者の役割と組織業績への貢献の知覚 - アメリカ企業を対象とした郵送質問票調査より -」『会計プロGRESS』7: 1-17.
- Gordon, L. A., and D. Miller. (1976). A contingency framework for the design of accounting information systems. *Accounting, Organizations, and Society* 1(1): 59-69.
- Gordon, L. A., and V. K. Narayanan. (1984). Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organizational structure: an empirical investigation. *Accounting, Organizations, and Society*. 5(4): 401-411.
- Hopper, T. M. (1980). Role conflicts of management accountants and their position within organization structures. *Accounting, Organizations, and Society* 5(4): 401-411.
- Jablonski, S. F., P. J. Keating, and J. B. Heian. (1993). *Business Advocate or Corporate Policeman? - Assessing Your Role as a Financial Executive -*, Financial Executives Research Foundation.
- Keating, P. J., and S. F. Jablonski. (1990). *Changing Roles of Financial Management - Getting close to the business -*, Financial Executives Research Foundation.
- Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, Organizations, and Society*. 22(2): 207-232.
- Miles, R. E., and C. C. Snow. (1978). *Organizational Strategy, Structure, and Process*. New York; McGraw-Hill.
- Rosenzweig, K. (1981). An exploratory field study of the relationships between the controller's department and overall organizational characteristics. *Accounting, Organizations and Society* 6(4): 339-354.
- 櫻井通晴編著 (1997) 『わが国の経理・財務組織』税務経理協会.
- Sathe, V. The controller's role in management. *Organizational Dynamics* Winter: 31-48
- Siegel, G., and J. E. Sorensen. (1999). *Counting More, Counting Less - Transformations in the Management Accounting Profession -*, The 1999 Practice Analysis of Management Accounting, A Research Project of the Institute of Management Accountants.
- Simons, R. (1987). Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations, and Society*. 12(4): 357-374.
- Snow, C. C., and L. G. Hrebiniak. (1980). Measuring organizational strategies: some theoretical and methodological problems. *Academy of Management Review*. 5: 527-538.

\*本研究に対して21世紀文化学術財団より学術奨励金を、ならびに法政大学より法政大学特別研究助成金を受けています。