

氏名	小澤優子
学位の専攻分野の名称	博士(商学)
学位記番号	甲商第14号(文部科学省への報告番号甲第387号)
学位授与の要件	学位規則第4条第1項該当
学位授与年月日	2011年9月8日
学位論文題目	コントローリングの機能と制度に関する研究
論文審査委員	(主査) 教授 深山 明 (副査) 教授 海道ノブチカ 教授 福井 幸男

論文内容の要旨

1. 目的と問題意識

本論文はドイツの企業におけるコントローリングの機能とその制度的な裏付けを明らかにすることを主たる目的としている。そのために、まず、コントローリングの中核的部分たるコントローラー・シップがアメリカから移入されんとした事情、ドイツにおけるコントローリングの生成の歴史が考察される。次に、現在のドイツ企業においてみられるコントローリングの果たす機能が明らかにされる。さらに、そのような機能を基礎づけているコントローラー・シップとコントローリング組織が詳細に吟味されている。

以上のような考察を通じて、本論文提出者は、日本では未だその詳細が知られていないドイツ企業におけるコントローリングの全体像とそれの企業管理における意義を歴史的、理論的および制度的な観点から多面的に解明せんとしている。

本論文の構成は以下のとおりである。

序章 本論文の問題意識と構成

第1部 コントローリングの歴史

第1章 コントローリングの生成と発展

第2章 コントローリング導入の背景

第2部 コントローリングの機能

第3章 コントローリング理論の基本構想

第4章 コントローリングと管理部分システムの調整

第5章 戦略的コントローリング

第6章 コントローリングの手段

第3部 コントローリングの制度

第7章 コントローリングの組織

第8章 コントローリングとコントローラー

第9章 コントローラーとマネジャー

終章 本論文の総括

2. 各章の概要

序章 本論文の問題意識と構成

序章においては、本論文の3つの問題意識が明確にされており、それが第1章以下の考察の基礎に据えられることとなる。かかる問題意識とは次のとおりである。①コントローリングとはいかなるものか、②調整志向的なコントローリングの機能や対象は何か、③コントローリングがその職分を果たすためにいかなる制度が考えられているか。

第1部 コントローリングの歴史

第1部は、コントローリングの歴史的な展開を明らかにすることをその課題としている。

まず、第1章では、ドイツのコントローリングの源流ともいべきアメリカのコントローラー・シップの成立について考察が行われている。次いで、ドイツにおけるコントローリングの発展がさまざまな事実に基づいて明確にされている。さらに、コントローリングの基礎となっているコンセプトの変遷を考察している。また、第2章においては、ドイツにアメリカ流のコントローラー・シップが導入されんとした事情、そして、コントローリング発展の背景やコントローリングの発展を促進した要因が明らかにされている。本論文提出者は、とりわけ企業の動態性、不確実性の増大および複雑性の深化に問題を求めている。

第2部 コントローリングの機能

第2部は、コントローリングの果たすべき機能を究明することを意図している。

第3章においては、コントローリングの構想が考察された後に、とりわけ調整志向的コントローリングに着目して、調整することの意義、調整の対象および手段が明確にされている。ちなみに、調整の対象としては、管理部分システムたる計画策定システム、統制システム、情報システム、人事管理システム、組織が挙げられている。次いで、第4章では、コントローリングの職分が管理部分システムの調整であるとの認識に基づいて、管理システムが中心的管理システム（計画策定システム、統制システムおよび情報システム）と周辺的管理システム（組織、人事管理システム）に区分され、それぞれにおける調整問題および管理部分システム間の調整問題が論じられている。さらに、第5章では、近年とみに重要視されつつある戦略的コントローリングが取り上げられている。コントローリングは、初期の段階ではすぐれて戦術的な性格をもち、過去志向的なものであった。ところが、時代の推移とともにコントローリングにも戦略的な性格が要求されるようになったのである。このことは戦略的マネジメントの重要性が高まってきていることの必然的な随伴現象である。本論文提出者は、戦略的コントローリングの意義を明らかにし、その基本思考に基づいて調整の対象と調整の手段に言及している。そして、第6章においては、管理システムの調整をその職分とするコントローリングの遂行の際に利用されるさまざまな手段が、キューパー（H.-U.Küpper）に倣って、孤立的調整手段と包括的調整手段に類型化され、各々の特質について考察されている。とくに、包括的調整手段としては、集権的管理システム、予算管理システム、指標・目標システム、計算価格・管理価格システムが指摘されているが、戦略的コントローリングの重要性が大きくなってきていることに鑑み、予算管理に注目し、その有用性が際だたされている。

第3部 コントローリングの制度

第3部は、第2部において明らかにされたコントローリングの機能がどのような制度的な裏付けによって遂行されるのかということを解明している。

そのために、まず第7章では、コントローリング組織がどのように形成されているか、また、それが企業

組織においていかに配置されているかということが明らかにされている。すなわち、コントローリングが管理部分システムの調整という機能を果たすことを保証し得るような組織が形成され、そのことによって効率的な管理支援が行われなければならないのである。そのような問題が事業部制と関連づけられて考察される。その際、ドイツ企業における事例なども紹介されている。コントローリングの中核を担っているのはコントローラーである。それゆえ、第8章では、コントローラーの職分と役割、権限、組織的な位置づけなどが取り上げられている。そして、コントローラーの階層的な配列と彼らに与えられる権限等が明らかにされている。また、中央コントローリングと部門コントローリングの問題、また、それとの関連で二重支配原則の存在も指摘されている。さらに、コントローリングの主たる役割は管理の支援に求められ、それはコントローラーによって遂行される。かかる事情を解明するには、コントローラーとマネジャーの関係を上げることが不可避である。第9章においては、この問題が解明されている。すなわち、合理性確保という観点から、いわばサービス者としてのコントローラーにより提供される情報がマネジャーによっていかに利用されるか、また、その有用性がいかに測定されるのかといった問題に光が当てられている。

最後に終章においては、本論文の総括と今後の課題が述べられている。

論文審査結果の要旨

1. 本論文の意義

経営学がこの世に生まれて100余年が経過したが、この経営学を支えてきた大きな2つの柱がある。それが、「価値の流れの問題」すなわち「原価の問題」と「人と人の関係の問題」すなわち「組織の問題」であることは周知のことである。したがって、経営学は原価理論と組織理論から成る。伝統的にドイツの経営経済学・企業管理論は原価の問題を中心として展開されてきた。このことはシュマーレンバッハ (E.Schmalenbach)、ライトナー (F. Leitner)、レーマン (M.L. Lehmann) らの業績を見れば一目瞭然である。それは、アメリカの経営管理論・企業管理論が組織理論を中心として発展してきたことと対照的である。ところが、1960年代頃からアメリカ流の組織理論がドイツに導入され、一時はドイツの経営経済学がそれにより席捲されたかのように見えた。しかし、いわゆる「栄光の30年」が終わる頃から組織理論のみに基づく企業管理論の限界が自覚され、再び原価の問題を基礎とする企業管理論が注目されるに至った。それはドイツ企業管理論のルネサンスであり、近年の重要な動向である。

このような文脈の中で生まれたのが、コントローリングであり、das Controlling という概念が形成された。それはドイツ独自のものである。このようなコントローリングは、わが国においては未だ本格的に取り上げられておらず、断片的に紹介されているに過ぎないというのが実情である。本論文は、かかるコントローリングを系統的かつ体系的に考察することを試みており、一定の成果を上げている。そのことにより日本の学界に大きく貢献することが期待される。この点が本論文の第1の意義である。

さらに、本論文の提出者は、コントローリング生成の社会経済的背景に思いをいたし、実践の要求という観点からコントローリングの本質に迫ろうとしている。すべての社会科学が須く実践の要求に応えるための理論形成に努力してきたことを考えると、このことの意義すなわち本論文の第2の意義はきわめて大きいと言える。

また、コントローリングの機能を管理部分システムの調整であるとするホルヴァート (P.Horváth) やキューパーらの見解に注目し、その内容を明示する努力をしている。従来からコントローリングの調整機能についてはその曖昧性が指摘され、問題とされてきた。それはシュナイダー (D.Schneider) の批判に典型的に見られる。本論文提出者は、先行研究を詳細に検討し、また独自の枠組みを提唱するなど、曖昧と言われるコントローリングの調整ということの明確化に努めている。そのことにより、「管理部分システムの調整」

がかなり明確になったと考えられる。その上で、コントローリングの対象が解明されている。これらのことが本論文の第3の意義である。

そして、コントローリング組織の構造やコントローリングにおけるコントローラーの位置づけ、さらには、コントローラーとマネジャーの機能的な関係を検討するなど、コントローリングがその機能を遂行する際の制度的な裏付け問題を考察し、一定の説明を為していることが、本論文の第4の意義である。

2. 本論文の課題

以上において示したように、本論文は多くの意義を有するのであるが、いくつかの課題がなお残されている。まず、コントローリングの生成の根拠を歴史的に確かめようとする点で本論文は評価されるのであるが、いまなお断片的であると言わざるを得ない。それゆえ、コントローリングの歴史、コントローリング論の歴史および社会経済的な背景が立体的に把握される必要がある。そうすることによって、コントローリングの生成・発展の根拠と必然性がより明確になるからである。そのために、現在の問題から出発して、過去の事物の過去の意義と現在の意義の統一物たる歴史的意義を問うという歴史的考察方法を体得することが必要である。すなわち、現在→過去→現在という思考プロセスがきわめて重要である。

また、コントローリング、コントローラー・シップおよびコントローラーの関係をいま一度考える必要がある。すなわち、1950年代にアメリカから移入しようとしながら、不成功に終わったコントローラー・シップおよびコントローラーと現在のドイツ企業において定着しているコントローラー・シップおよびコントローラーの異同が明確にされる必要がある。1950年代に導入されんとしたものが現在のコントローリングの中心に据えられているとは考えられないからである。

そして、管理部分システムの調整ということに関して独自の枠組みが提示されており、先行研究に比べると内容がより明確にされた。しかしながら、「誰が」、「何を利用して」、「何を」調整するかということがなお不透明であり、さらに具体的に明らかにされる必要がある。枠組みのみが明確にされ、中身が不明確なままであるという事態は回避されねばならない。

本論文には以上のような課題が残されているが、これらは決してこの論文の価値を損なうものではない。論文の提出者には、残された課題に取り組み、研究成果を上げることが大いに期待される。審査委員は、本論文提出者が博士（商学）の学位を受けるに値するものと判断する。