

企業グループ内部市場におけるビリーブ・システム と管理会計制度の関係について —アンケート調査を通じて—

康 冬鶯

<要 約>

本研究は、企業グループにおけるビリーブ・システム（Belief Systems : BLS）と管理会計制度の連動に着目し、グループ会社間のコンフリクトおよび変革認知への影響を定量的に検証した。2025年2月に実施したオンライン調査（有効回答415件）から、企業理念がグループ会社向けに設計されていると認識した回答74件を抽出し、業績管理単位、BLSに伝達されるコアバリュー、コンフリクト、変革認知に関する重回帰分析を行った。分析の結果、グループ連結業績重視はコンフリクトの解決認知および変革認知（ビジネスモデル・業績成長）に有意な負の影響を示し、個社業績重視は変革認知（ビジネスモデル・業績成長）に有意な正の影響を示した。変革認知（製品・サービス認知）にはいずれの業績管理単位も有意な影響は見られなかった。

また、BLSが伝達するコアバリューのうち、「自律・主体性系」の「独立」がコンフリクトおよび変革認知に強い影響を示し、「倫理・人間系」は「愛」、「成果・効率系」は「技能」が有意な影響を示した。制度系の価値観は影響が限定的であった。さらに、BLSを通じて伝達されたコアバリューと従業員の期待する基本的価値観との間にギャップが存在することが確認され、理念設計においては浸透度のみならず、コアバリューの意味構造と心理的受容性を重視する必要がある。これらの知見は、企業グループにおけるBLSと管理会計制度の設計に向けた理論的・実務的含意を提供する。

<キーワード>

ビリーブ・システム（Beliefs Systems : BLS）、コアバリュー、管理会計制度、業績管理単位、変革、コンフリクト、グループ経営

1. 問題背景・研究目的

今日企業組織の変化を理解するには、グローバル化や事業多角化に伴う企業グループの構造的変容に注目する必要がある。今日の企業は事業の多角化や、海外現地法人の増加や関係会社数の拡大により、企業グループとして多層的かつ広域的な構造へと進化している。東洋経済社の2025年版統計によれば、日本企業の海外現地法人数は約3万4千社に達し、2009年時点の約2万1千社から約6割増加している。企業グループの国際展開は拡大を続けており、内部市場の複雑化と管理の難易度が高まっていることが示されている。また、OECDの統計データ¹によれば、2000年時点において連結売上が1,000億円以上の日本企業904社に対して企業な構成会社数は2万7千社超、一企業当たりのグループ会社数は平均30社に達し、グループ内の取引高はグループ総収入の約3割を

占めており、企業グループ内の「内部市場」の規模の大きさが明らかである。

こうした内部市場の規模は、取引・やり取りの増加とともに、利害調整や役割分担の複雑化を招き、構成会社間のコンフリクトや変革の停滞を引き起こす要因となっている。

加えて、グループ本社による統合的理念の強調や、シェアードサービス会社・地域統括会社の分社化は、構成会社の自律性を損ない、環境変化への柔軟な対応や独自の変革推進を困難にする可能性がある。企業理念が「統合の言語」として機能する一方で、制度的納得感や変革認知に与える影響は、理念の内容や運用方法によって大きく異なる。

近年の管理会計研究では、特定の倫理的価値観「誠実」と管理会計情報の関連性が実験型研究を通じて調査され、企業が強調するコアバリューは管理会計情報の品質に大きく左右することが明らかにされている (Deore et al. 2023)。しかし、企業グループの内部市場において、企業理念や基本的価値観と管理会計情報がどのように連動し、構成員にどのように認知されているかについては、理論的にも実証的にも十分に解明されていない。

本研究は、企業グループの内部市場における企業理念・価値観と管理会計情報の認知的連動に着目し、両者が組織的実践の中でどのように統合され、あるいはコンフリクトや変革抑制を生じさせているのかを明らかにすることで、複雑化するグループ経営に対応可能なマネジメント・コントロールの有り方を検討することを目的とする。特に、企業理念が伝達する基本的価値観の内容とその伝達状況、従業員の期待とのギャップ、業績管理単位との関係性に焦点を当て、制度的納得形成と変革認知のメカニズムを解明する。

2. 先行研究・仮説導出

(1) ビリーフ・システムにおけるコアバリュー

Simons (1995) は、レバーズ・オブ・コントロール (Levers of Control: LOC) 理論において、ビリーフ・システム (Belief Systems: BLS) を、組織の基本的価値観や目的を伝達する公式なコントロール手段として位置づけている。Simonsは、BLSの必要性を組織のライフサイクルに照らして論じており、設立初期に明文化された目的 (定款等) は、組織の成長とともに曖昧化しやすくなるため、統一された価値観や目的を再定義し、継続的に共有することが不可欠であると指摘している。また、このような価値の共有は、組織内の摩擦や対立の緩和にも寄与する。Simonsは、BLSが他のLOCと整合しない場合、構成員の自律性が制約され、内部摩擦が生じる可能性があるとして述べており、BLSの整合性がコンフリクトの抑制に資することを示唆している。

BLSに関する初期の研究では、Bruining et al. (2004) が、BLSが組織変革の支援に寄与することを示し、Tuomela (2005) は戦略形成との関連性を明らかにした。これらは主に定性的なアプローチによるものであり、BLSの実践的意義に焦点を当てている。その後、Widener (2007) はBLSの測定尺度を開発し、定量的な検証の基盤を築いた。同研究では、ミッション・ステートメントの伝達度合いが他のLOC (例：診断型・対話型コントロール) との相互作用に影響を与えることが示されており、以降の研究 (Heinicke et al., 2016 ; Chen et al., 2020) でも、BLSが従業員の動機づ

けや制度評価に影響を与えることが実証されている。

これらの研究は、BLSが管理会計システムと相互に作用しながら、組織の統制・価値共有・摩擦緩和・変革促進に貢献することを示しているが、主に「理念の伝達度」に焦点が当てられてきた。一方で、「伝達されるコアバリューの内容」が管理会計情報の受容や制度評価にどのように影響するかについては、理論的・実証的な検討が十分に行われていない。特に、BLSが伝達するコアバリューの種類が、管理会計システムの納得形成や制度的整合性、さらにはコンフリクトの認知と緩和に与える影響については、明確な理論枠組みも実証的知見も乏しいのが現状である。

(2) グループ経営における業績管理単位

先行研究では、企業グループにおける業績管理単位の設計と運用に関して、主に欧米企業や日本企業の実務事例を通じて分析が進められてきた。挽（2000）は、グループ本社による連結ベースの業績管理と、事業部・地域単位との役割分担を事例に基づいて示し、グループ経営における管理会計の構造的特徴を明らかにしている。また、吉田・岩澤（2018）は、日本企業における管理会計の利用実態を文献レビューにより整理し、ERP導入や分社化に伴う業績管理単位の多様化とその変化を示している。さらに、平岡（2016）は、ソニーグループの事例を通じて、事業ポートフォリオ戦略とセグメント別業績管理の実践的な関係性を分析し、グループ本社の統制機能と現場の自律性のバランスに焦点を当てている。

これらの研究は、業績管理単位が経営戦略や組織構造と密接に連動していることを示しており、管理会計がグループ経営の意思決定や資源配分に果たす役割を明らかにしている。一方で、業績管理単位が企業理念や価値観の内容、構成会社間のコンフリクト認知、変革の実感といった認知的・心理的側面に与える影響については、理論的・実証的な検討がほとんどなされていない。特に、管理会計と企業理念との接点に関する議論は乏しく、理念に基づく業績管理の設計原理やその効果に関する知見は限定的である。

また、日本企業では、業績管理の単位（グループ全体、事業部、地域、個社）によって、従業員が企業理念をどう感じるかや、グループ内での対立や変化をどう認識するかが変わる可能性がある。しかし、こうした違いを比較して分析した研究はまだ少なく、海外の企業との違いも含めて、理論的な整理やデータに基づく検証がこれからの課題となっている。これら点から、業績管理単位とBLSの関係性を認知的観点から捉える研究は、管理会計分野における新たな理論的貢献と実務的示唆を提供する可能性がある。

(3) グループ経営におけるコンフリクトと変革の遅れ

グループ経営におけるコンフリクトと変革の遅れは、管理会計制度の設計と理念の共有に深く関係している。まず、業績管理単位の観点では、挽（2000）がグループ本社と事業部・地域単位の役割分担を示し、吉田・岩澤（2018）はERP導入や分社化による単位の多様化が制度運用に影響することを整理している。Otley（1999）は、短期成果偏重が柔軟性を損ない、分権化組織では変革の遅れが競争力低下に直結すると指摘する。国際経営分野では、Bartlett & Ghoshal（1989）や

Doz & Prahalad (1991) が、統合と応答性の緊張や権限配分の不均衡が摩擦と惰性を生む構造的要因であると論じており、Harzing & Noorderhaven (2006) は知識流通の制約が戦略的再構築を阻害することを示している。一方、BLSにおけるコアバリューの観点では、Simons (1995) が価値観の共有が自律性と摩擦緩和に寄与するとし、Bruining et al. (2004) やTuomela (2005) は変革支援への貢献を示している。Widener (2007) 以降の研究では、理念の伝達が制度評価や納得形成に影響することが実証されている。

(4) まとめ

企業グループでは、業績管理の単位が事業部や地域、個社などに分かれているため、評価基準の違いからコンフリクトが生じやすくなる。また、変革を進めようとしても、管理会計の仕組みが硬直的だと、現場の柔軟な対応が難しくなり、競争力の低下につながることもある。

しかし、グループ全体で共有される価値観（コアバリュー）をBLSとして明確にし、それを業績管理の仕組みと結びつけることで、組織内の摩擦を減らし、変革を促すことができる可能性がある。価値観に基づいた統合と、柔軟な業績管理の設計が両立すれば、グループ経営の一体性と自律性のバランスが取れるようになる。

以上、企業グループにおける業績管理単位の違いとピラミッド・システムを通じて伝達されるコアバリューの違いが、組織間のコンフリクトや変革への認知に影響を与える可能性を理論的に裏付けるものであり、本研究の仮説構築において重要な基盤となる。これらの先行文献と背景を踏まえ、以下の仮説を導出する。

H1-1：企業グループにおいて重視する業績管理の単位の違いによって、コンフリクトの認知に与える影響が異なる。

H1-2：企業グループにおいて重視する業績管理の単位の違いによって、変革の認知に与える影響が異なる。

H2-1：関連会社が存在すると認識し、かつ企業理念はグループ会社向けだと感じている場合において、コアバリューの違いによって、コンフリクトへの認知が異なる。

H2-2：関連会社が存在すると認識し、かつ企業理念はグループ会社向けだと感じている場合において、コアバリューの違いによって、変革への認知が異なる。

3. 研究方法

(1) 調査対象

本研究は、一般民間企業におけるグループ経営の文脈において、BLSと管理会計情報の関係性を実証的に検討することを目的としていることから、調査対象は、企業グループに属する構成会社で働く社会人を中心に設定した。

また、従来の管理会計の定量研究に多く見られるような、企業の経営企画部門や財務責任者など特定の管理職層への質問票送付という手法は採用していない。代わりに、会社で働く多様な職

種・階層の会社員を対象とし、業績管理や価値観に対する認識が現場レベルでどのように形成されているかを把握することを目的としている。このため、回答者の部署や職位は特定せず、幅広い視点からの認知データを収集する。つまり、制度の設計者ではなく制度の受け手である現場社員の認識に焦点を当てるため、部署や職位を特定せず、幅広い視点からの認知データを収集する設計とした。これは、業績管理や価値観の認識が組織内の階層や職種によって異なる可能性を踏まえ、より包括的な理解を得るためである。

(2) データ収集方法

本研究では、定量的実証分析のために2025年2月下旬にオンラインアンケート調査を実施した。調査は、株式会社ジャストシステムが運営するFastask調査サイトを通じて配信・回収された。データ収集は2025年2月下旬に行われた。回答者の調査時点における企業理念の運用状況や管理会計制度の認識が反映されており、研究課題との時間的整合性が確保されている。

対象者は、営利目的の民間企業に勤務する会社員であり、職種・企業規模において一定の多様性がある。部署や職位は特定しておらず、制度の受け手としての幅広い認識を把握することを目的としている。Fastaskに登録された社会人モニターのうち、企業勤務者を条件にスクリーニングを行った。特定の業種や役職に限定せず、グループ経営に関与する可能性のある広範な層を対象とした。

アンケート調査から収集したデータについて、質問票の回収数は441件、有効な回答データは415件となっている。収集したデータ概要は表1を参照。

表1 収集したデータの概要						
パネルA：回答者の性別構成						
男性	316	76%				
女性	99	24%				
合計	415	100%				
パネルB：回答者の年齢層構成						
年代別	20代	30代	40代	50代	60代以上	合計
人数	27	59	100	131	98	415
構成比	7%	14%	24%	32%	24%	100%
パネルC：回答者の勤続年数構成						
	0～2年	3～5年	6～10年	11～20年	21～30年	31年以上
勤続年数別	38	52	75	104	74	72
構成比	9.2%	12.5%	18.1%	25.1%	17.8%	17.3%
パネルD：グループ会社の有無						
はい	224	54%				
いいえ	158	38%				
不明	33	8%				
パネルE：所属部署						
研究開発部	製造部, 生産管理部, 品質管理部	営業部, 販売部, マーケティング部	調達部	経理部, 財務部, 税務部	経営企画部	人事部
27	77	86	18	40	17	22
6.5%	18.6%	20.7%	4.3%	9.6%	4.1%	5.3%
広報部	法務部	事業本部	その他	わからない	合計	

5	15	20	152	14	415
1.2%	3.6%	4.8%	36.6%	3.4%	100.0%
パネルF：回答者勤務先の上場・非上場状況					
上場	116	28%			
非上場	27%	65%			
不明	29	7%			

出典：筆者作成

なお、調査協力に同意した回答者415名のうち、関連会社の有無に関する質問に対して「あり」と回答した者は224名(54.0%)であり、企業グループ構造が広く存在していることが確認された。これは、本研究の問題意識と一致する。

また、企業の上場・非上場別に関連会社の保有率を比較したところ、上場企業では84.5%、非上場企業では44.1%が関連会社を保有しており、企業規模や資本構造によってグループ化の傾向に差があることが示された。

4. 統計分析

(1) 分析対象

本研究では、企業理念(BLS)がグループ会社間のコンフリクトや変革認知に与える影響を定量的に検証することを目的として、BLSがグループ会社に向けられていると認識した回答74件を分析対象とした。これは、グループ会社の存在を認識している回答(224件)のうち約33%に相当する。この選定は、BLSの調整機能がグループ会社間において、どのように作用しているかを評価する上で、研究目的に照らして理論的に妥当であると考えられる。

なお、会社に公式なBLSを持っていると回答した件数は281件であり、質問票有効回答数415件のうち約67.7%を占めた。「公式なBLSを持っている」という認識は、「あなたの会社では、以下の各項目を文書に明記して、公表しているか」という質問に対し、経営理念、使命・ミッション、ビジョン、基本的な価値観・コアバリュー、パーパス、設立目的、存在意義、信条、社憲、社是、社訓のいずれかについて「はい」と回答した場合を指す。「BLSがグループ会社に向けられていると認識した回答」とは、明文化になっている企業理念などについて、その内容は主に誰に向けられているかという質問に対して、企業グループ内のグループ会社に向けられていると感じられていることを指す。

(2) 測定変数

1) 独立変数

仮説1における独立変数は、企業グループ内で重視されている業績管理単位に関する認識である。質問項目では、回答者に対して「グループの連結業績(単年度)、グループの連結業績(複数年度の累積値)、事業部の連結業績(単年度)、事業部の連結業績(複数年度の累積値)、地域別の業績(単年度)、地域別の業績(複数年度の累積値)、グループを構成する会社ごとの業績(単年

度), グループを構成する会社ごとの業績 (複数年年度の累積値)」に関して, 所属企業グループでは, それぞれどの程度重視されているかを, 主観的な感想を7段階リッカート尺度で回答するように求めた。

統計分析のため, 各項目を, ①グループ全体の連結業績 (単年度および複数年年度の累積), ②事業部単位の連結業績 (単年度および複数年年度の累積), ③地域別業績 (単年度および複数年年度の累積), ④グループを構成する個別会社ごとの業績 (単年度および複数年年度の累積) に集約している。これらの項目は, 企業グループ内でどの管理単位が業績評価の基準として重視されているかを測定するものである。

仮説2における独立変数は, コアバリューの回答設計にあたっては, 間 (1971), Rokeach (1973), Schwartz (1992), Schwartz et.al. (2012) の価値観理論に基づき, 構成概念の妥当性を担保している。基本的価値観の項目は, 自由, 自律, 誠実, 平等, 幸福など, コアバリューとして伝達される動機づけ的価値を網羅しており, BLSがどのようなコアバリューを強調しているか, またその効果がどのようなコンフリクト・変革の評価に結びつくかを統計的に検証するための基盤を形成している。

2) 従属変数

仮説1および仮説2において, 従属変数として「コンフリクト認知」と「変革認知」の2つを設定した。コンフリクト認知は, 2側面から測定した。第1に, BLSがグループ会社間のコンフリクトに対して果たす調整機能を評価する項目を用いた。第2に, コンフリクトの多さ (感じやすさ) について, 本社・親会社, 兄弟会社, 子会社・孫会社, 地域統括会社, シェアードサービス会社との間におけるコンフリクトを, 7段階のリッカート尺度 (1=全くそう思わない, 7=非常にそう思う) で測定し, 5項目の平均値を算出して指標化した。

変革認知は, 新製品・サービスの導入, ビジネスモデルの変化, 業績・成長の実感に関する9項目で構成される。各項目は7段階のリッカート尺度 (1=全くそう思わない, 7=非常にそう思う) で回答者に評価してもらった (詳細は添付付録を参照)。こちらのデータを基に, ①新製品・サービス (3項目), ②ビジネスモデルの変化 (2項目), ③業績・成長の実感 (4項目) の3分類に集約した上で, それぞれの平均値を算出し, 変革認知の指標として用いた。

(3) 記述統計

下表は, SPSSから出力した分析対象74件の記述統計である。

表2 記述統計					
パネルA: 業績管理単位別の重視度合い					
	N	Min	Max	Mean	SD
Group_mean	74	1.50	7.00	5.5878	1.288
BU_mean	74	2.00	7.00	5.4122	1.340
Region_mean	74	1.00	7.00	4.9865	1.411
Standalone_mean	74	2.00	7.00	5.5676	1.245
パネルB: 会社のBLSを通じて認識されているコアバリュー					
自由	74	0	1	0.18	0.383

民主	74	0	1	0.08	0.275
平等	74	0	1	0.24	0.432
独立	74	0	1	0.15	0.358
自立	74	0	1	0.27	0.447
自律	74	0	1	0.26	0.440
誠実	74	0	1	0.36	0.485
尊敬・尊重	74	0	1	0.19	0.394
団結	74	0	1	0.16	0.371
愛	74	0	1	0.05	0.228
幸福	74	0	1	0.28	0.454
健康	74	0	1	0.30	0.460
福祉	74	0	1	0.15	0.358
業績	74	0	1	0.36	0.485
技能	74	0	1	0.24	0.432
学習	74	0	1	0.15	0.358
生産性	74	0	1	0.39	0.492
柔軟性	74	0	1	0.20	0.405
パネルC：コンフリクト認知					
BLSによるコンフリクトの解決と緩和に対する認知					
異なるグループ会社間	74	1	7	4.51	1.397
グループ会社間コンフリクトの感じやすさ					
Mean Conflict	74	1	7	4.023	1.437
パネルD：変革への認知					
新製品サービス	74	2.00	7.00	4.7027	1.122
新ビジネスモデル	74	2.00	7.00	4.6554	1.246
業績・成長	74	1.25	7.00	4.8176	1.188

(4) 分析手法

仮説の検証にあたり、主に重回帰分析を用いた。仮説1では、理念（BLS）および業績管理単位の認知が、グループ会社間のコンフリクト認知および変革認知に与える影響を検証するため、各独立変数を同時に投入した標準的な重回帰モデルを構築した。

一方、仮説2では、BLSを通じて伝達されるコアバリュー項目が多数存在するため、重回帰分析においては、理念（BLS）に含まれるコアバリューを「自律・主体性系」「制度・民主系」「倫理・人間系」「成果・効率系」の4領域に分類し、それぞれを独立変数として投入した。具体的には、「自由」「独立」「自立」「自律」「柔軟性」などを「自律・主体性系」領域、「民主」「平等」を「制度・民主系」領域、「誠実」「尊敬・尊重」「団結」「愛」「幸福」「健康」「福祉」を「倫理・人間系」領域、「業績」「技能」「学習」「生産性」を「成果・効率系」領域に分類した上で、各領域の認知がコンフリクトおよび変革認知に与える影響を検証した。

従属変数については、ほとんどの分析において、複数項目を平均化した合成指標を用いている。具体的には、コンフリクトの実感や変革認知は、それぞれ複数項目の平均値により構成されている。BLSによるコンフリクトの低減効果についてのみ、理念が調整機能を果たしているかを評価する単一項目を用いて測定した。

5. 仮説検証の結果

(1) 仮説1

1) 業績管理単位によるコンフリクト認知への影響

仮説1に関して、会社が重視する業績管理単位（グループ連結、事業部、地域、個社）の違いが、「BLSによるグループ会社間のコンフリクトの解決・緩和効果」と「グループ会社間コンフリクトの感じやすさ」への認知に与える影響を検証するため、重回帰分析を実施した。従属変数には、コンフリクトの解決・緩和に関する認知指標を用い、独立変数として4つの業績管理単位認知（Group_mean, BU_mean, Region_mean, Standalone_mean）を投入した。

分析の結果、モデル全体として統計的に有意であり（ $F=2.766, p=.034$ ），業績管理単位認知がコンフリクト緩和認知の約13.8%を説明可能であった（ $R^2=.138, \text{Adjusted } R^2=.088$ ）。特に、グループ業績認知（Group_mean）がコンフリクト緩和認知に対して有意な負の影響を示した（ $\beta = -.539, p=.008$ ）。また、事業部業績認知（BU_mean）は正の影響を示し（ $\beta = .366$ ），統計的には有意水準に近い傾向を示した（ $p=.072$ ）。個社業績認知（Standalone_mean）も正の影響傾向を示したが、有意性は確認されなかった（ $\beta = .314, p=.147$ ）。地域業績認知（Region_mean）は影響がほとんど見られず、統計的にも有意ではなかった（ $\beta = -.014, p=.918$ ）。

そして、企業グループ内の各業績管理単位の重視度合いが、「グループ会社とのコンフリクトの感じやすさ」に与える影響を検討した重回帰分析の結果では、モデル全体としては、決定係数 $R^2 = .351$ ，修正済み $R^2 = .073$ であり，説明力は限定的であるものの，モデルの有意性は限界的に認められた（ $F(4, 69)=2.427, p=.056$ ）。個別の係数に着目すると、「グループ全体業績重視」は有意な負の影響を示している（ $\beta = -.0522, t=-2.611, p=.011$ ）。他の管理単位（事業部、地域別、構成会社別）に関しては、いずれも統計的に有意な影響は確認されなかった（ $p>.20$ ）。

2) 業績管理単位による変革認知への影響

会社が重視する業績管理単位（グループ、事業部、地域、個社）が、理念（BLS）に関連する認知指標に与える影響を検証するため、3つの重回帰分析を実施した。従属変数として設定したのは、①新製品・サービス認知、②ビジネスモデル変革認知、③業績・成長認知である。

第1の分析では、業績管理単位の認知が新製品・サービス認知に与える影響を検証したが、モデル全体として統計的に有意ではなかった（ $R^2 = .047, F=0.858, p=.494$ ）。各変数の係数も有意性を示さず、業績単位の違いがイノベーション認知に及ぼす影響は限定的であることが示された。

第2の分析では、ビジネスモデル変革認知を従属変数とした結果、モデル全体は統計的に有意であり（ $R^2=.161, F=3.320, p=.015$ ），特にグループ業績認知（Group_mean）が有意な負の影響（ $\beta = -.590, p=.004$ ）を、個社業績認知（Standalone_mean）が有意な正の影響（ $\beta = .630, p=.004$ ）を示した。これは、業績管理単位の抽象度や現場との距離が、ビジネスモデルの認知の形成に影響を与えている可能性を示唆している。

第3の分析では、業績・成長認知を従属変数とした結果、モデル全体は統計的に有意であり（ R^2

= .207, $F = 4.495$, $p = .003$), グループ業績認知が有意な負の影響 ($\beta = -.645$, $p = .001$) を示した。事業部業績認知 (BU_mean) は有意水準に近い正の影響 ($\beta = .374$, $p = .056$) を示し、個社業績認知も正の傾向を示したが有意性は確認されなかった。

3) まとめ

上記のとおり、企業が重視する業績管理単位 (グループ連結、事業部、地域、個社) が、理念 (BLS) に基づくグループ会社間のコンフリクトや変革認知に与える影響を重回帰分析により検証した。

まず、コンフリクトの解決・緩和認知に対しては、業績管理単位の認知が統計的に有意な影響を持ち、特にグループ業績重視は有意な負の影響を示した。一方、事業部・個社単位は正の傾向を示したが、有意性は限定的だった。また、コンフリクトの感じやすさに関しては、モデル全体の説明力は限定的ながら、グループ業績重視が有意な負の影響を示した。他の単位では有意な影響は確認されなかった。

一方、業績管理単位が変革認知 (新製品・サービス、ビジネスモデル、業績・成長) への影響を検討した結果、新製品・サービス認知には有意な影響は見られなかったが、ビジネスモデルおよび業績・成長認知においては、グループ業績重視が有意な負の影響、個社業績重視が有意な正の影響を示した。

以上より、業績管理単位の抽象度や組織階層との距離が、理念に基づく認知に異なる影響を及ぼすことが確認された。

(2) 仮説2

1) BLSにおけるコアバリューによるコンフリクト認知への影響

BLSを通じて伝達された4つのコアバリュー領域 (自律・主体性、倫理・人間系、成果・効率系、制度系) が、グループ会社間コンフリクトの「解決・緩和」と「多さの実感」に与える影響を検証するため、領域ごとに、2種類の重回帰分析 (解決度・認識度) を実施した。

まず、BLSを通じて伝達された自律・主体性を表すコアバリュー (自由、独立、自立、自律、柔軟性) 領域について、グループ会社間コンフリクトの認識およびその解決・緩和に与える影響を検証した結果では、いずれのモデルも統計的に有意であり、特に『独立性』の強調が、コンフリクトの認識 ($\beta = .247$, $p = .048$) とその解決・緩和 ($\beta = .422$, $p < .001$) の両方に正の影響を与えることが示された。これは、部門間の境界が明確になることで、コンフリクトが顕在化しやすくなる一方、責任分担が明確になり、対立処理が促進される可能性を示唆している。また、『自由』の強調は、対立認識を高める傾向 ($\beta = .202$, $p = .123$) を示すと同時に、対立処理を妨げる傾向 ($\beta = -.252$, $p = .055$) も示しており、統制の緩さが組織内の摩擦と処理困難性を同時に生む可能性がある。他の価値観 (自立、自律、柔軟性) は、いずれのモデルでも有意な影響を示さなかった。

次に、倫理・人間系コアバリュー領域が、グループ会社間コンフリクトの「解決・緩和」と「多さの実感」に与える影響を検証した結果である。

コンフリクトの解決・緩和に関する分析では、モデル全体は傾向的に有意であり ($F = 1.955, p = .075$)、説明変数群はコンフリクト解決度の分散の約17.2%を説明した ($R^2 = .172$)。特に「愛」の強調がコンフリクト解決に対して有意な正の影響を与えることが示された ($\beta = .324, p = .024$)。これは、従業員間の共感や感情的つながりが、対立の緩和や建設的な対話を促進する可能性を示唆している。

一方、コンフリクトの多さの実感に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 2.371, p = .032$)、説明変数群はコンフリクト認識の分散の約20.1%を説明した ($R^2 = .201$)。特に「福祉」の強調がコンフリクト認識に対して有意な正の影響を与えることが示された ($\beta = .325, p = .012$)。これは、福祉に対する期待が高まることで、制度的な不一致や摩擦が顕在化しやすくなる可能性を示している。

両モデルにおいて、「誠実」「尊敬尊重」「団結」「幸福」「健康」はいずれも統計的に有意な影響を示さなかった。共線性診断の結果からは、VIF値がすべて2未満であり、多重共線性の懸念は認められなかった。

続いて、成果・効率系コアバリューが、グループ会社間コンフリクトの「解決・緩和」と「多さの実感」に与える影響を検証した結果である。

コンフリクトの解決・緩和に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 2.588, p = .044$)、説明変数群はその分散の約13.0%を説明した ($R^2 = .130$)。特に「技能」の強調がコンフリクト解決に対して有意な正の影響を与えることが示された ($\beta = .292, p = .027$)。

一方、コンフリクトの多さの実感に関する分析では、モデル全体は傾向的に有意であり ($F = 2.384, p = .060$)、説明変数群はその分散の約12.1%を説明した ($R^2 = .121$)。このモデルでは、いずれのコアバリューも統計的に有意な影響を示さなかったが、「技能」($\beta = .215, p = .102$) および「学習」($\beta = .209, p = .104$) は傾向的に正の影響を示しており、成果志向の強調が対立の顕在化と関連する可能性が示唆された。

両検証において、「業績」「生産性」は統計的に有意な影響を示さず、共線性診断の結果からは、VIF値がすべて2未満であり、多重共線性の懸念は認められなかった。

最後に、制度系コアバリューが、グループ会社間コンフリクトの「解決・緩和」と「多さの実感」に与える影響についてである。

コンフリクトの解決・緩和に関する分析では、モデル全体は統計的に有意ではなく ($F = 0.469, p = .628$)、説明変数群はその分散のわずか1.3%しか説明していなかった ($R^2 = .013$)。「平等」($\beta = .051, p = .693$) および「民主」($\beta = .083, p = .522$) のいずれも統計的に有意な影響を示さず、制度系価値観がコンフリクトの緩和に寄与する明確な証拠は得られなかった。

一方、コンフリクトの多さの実感に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 4.734, p = .012$)、説明変数群はその分散の約11.8%を説明した ($R^2 = .118$)。特に「平等」の強調がコンフリクト認識に対して傾向的に正の影響を与えることが示された ($\beta = .227, p = .068$)。「民主」も正の係数を示したが、有意水準には達しなかった ($\beta = .181, p = .143$)。

共線性診断の結果からは、すべてのモデルにおいてVIF値が1.2以下であり、多重共線性の懸念

は認められなかった。

以上、仮説2-1の検証結果をまとめると、表3のとおりとなる。

表3 仮説1検証結果まとめ				
従属変数	コアバリュー領域	有意な影響項目	β	P値
コンフリクト緩和	自律・主体性	独立	.422	<0.001
	倫理・人間系	愛	.324	.024
	成果・効率	技能	.292	.027
	制度系	該当なし	-	-
コンフリクト多さの実感	自律・主体性	独立	.247	.048
		自由（負）	-.252	.055
	倫理・人間系	福祉	.325	.012
	成果・効率	技能（有意傾向）	.215	.102
		学習（有意傾向）	.209	.104
	制度系	平等（有意傾向）	.277	.068

2) BLSにおけるコアバリューによる変革認知への影響

BLSを通じて伝達された4つのコアバリュー領域が、①新製品・サービス認知、②ビジネスモデル変革認知、③業績・成長認知に与える影響について、回帰分析を3つの異なる認知指標に対して実施した。

まず、BLSを通じて伝達された自律・主体性を表すコアバリューについての結果である。

新製品・サービス認知に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 2.671, p = .029$)、特に「独立」 ($\beta = .263, p = .038$) および「自律」 ($\beta = .262, p = .027$) の強調が認知を高めることが示された。一方、「自由」は影響を示さず ($\beta = -.026, p = .842$)、「柔軟性」はやや負の傾向を示した ($\beta = -.212, p = .101$)。

新ビジネスモデル認知に関する分析では、モデル全体は傾向的に有意であり ($F = 2.120, p = .073$)、特に「自由」の強調が認知を高める傾向が示された ($\beta = .215, p = .111$)。他の価値観（独立、自立、自律、柔軟性）は統計的に有意な影響を示さなかった。

業績・成長認知に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 3.846, p = .004$)、説明変数群は業績・成長認知の分散の約22.0%を説明した ($R^2 = .220$)。特に「独立性」の強調が有意な正の影響を与えており ($\beta = .428, p < .001$)、部門や個人が責任を持って成果に向き合う文化が、業績への意識を高める可能性が示唆された。一方、「自由」 ($\beta = .066, p = .604$)、「自立」 ($\beta = .068, p = .603$)、「自律」 ($\beta = -.031, p = .782$)、「柔軟性」 ($\beta = -.063, p = .612$) はいずれも有意な影響を示さなかった。

以上の結果から、自律・主体性を表すコアバリューのうち、「独立」は複数の成果認知指標に対して一貫して有意な正の影響を示しており、BLSによる価値観の伝達が、従業員の成果認識を高める上で重要な役割を果たしていることが示唆される。また、「自律」は新製品・サービス認知に限定して有意な影響を示した一方、「自由」は新ビジネスモデル認知においてのみ傾向的な影響を示した。その他の価値観（自立、柔軟性）は、いずれの成果指標においても統計的に有意な影響を示さなかった。

次に、BLSを通じて伝達された倫理・人間系コアバリューによる影響の検証結果である。

新製品・サービスの実感に関する分析では、モデル全体は傾向的に有意であり ($F = 1.956, p = .075$)、説明変数群はその分散の約17.2%を説明した ($R^2 = .172$)。新ビジネスモデルの実感に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 2.484, p = .025$)、約20.9%の分散を説明した ($R^2 = .209$)。業績・成長の実感に関する分析では、モデル全体は傾向的に有意であり ($F = 1.902, p = .083$)、約16.8%の分散を説明した ($R^2 = .168$)。

いずれの分析においても、「幸福」の強調が成果の実感に対して正の影響を与えており、新製品・サービス ($\beta = .333, p = .014$)、新ビジネスモデル ($\beta = .357, p = .007$)、業績・成長 ($\beta = .262, p = .051$) において有意または傾向的に有意な結果が得られた。これは、従業員の情緒的満足感が、製品・サービスや変革、成果への好意的な認識を促進する可能性を示唆している。

一方、「誠実」「尊敬尊重」「団結」「愛」「健康」「福祉」は、いずれの成果指標においても統計的に有意な影響を示さなかった。共線性診断の結果からは、すべてのモデルにおいてVIF値が2未満であり、多重共線性の懸念は認められなかった。

続いて、BLSを通じて伝達された成果・効率系コアバリューが、変革認知に与える影響を検証した結果である。

新製品・サービスの実感に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 3.195, p = .018$)、説明変数群はその分散の約15.6%を説明した ($R^2 = .156$)。新ビジネスモデルの実感に関する分析では、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 3.664, p = .009$)、約17.5%の分散を説明した ($R^2 = .175$)。業績・成長の実感に関する分析でも、モデル全体が統計的に有意であり ($F = 4.170, p = .004$)、約19.5%の分散を説明した ($R^2 = .195$)。

いずれの分析においても、「学習」の強調が変革認知に対して一貫して有意な正の影響を与えており、新製品・サービス ($\beta = .276, p = .030$)、新ビジネスモデル ($\beta = .303, p = .016$)、業績・成長 ($\beta = .288, p = .021$) において統計的に有意な結果が得られた。また、「生産性」も新ビジネスモデル ($\beta = .256, p = .055$) および業績・成長 ($\beta = .234, p = .075$) において傾向的に有意な影響を示しており、成果志向の価値観が変革認知を促進する可能性が示唆された。

一方、「技能」は新製品・サービス ($\beta = .253, p = .051$) において傾向的に有意であり、業績・成長 ($\beta = .206, p = .102$) でも影響の傾向が見られたが、新ビジネスモデルでは有意な影響を示さなかった ($\beta = .130, p = .305$)。「業績」はすべてのモデルで負の係数を示したが、統計的に有意ではなかった。

共線性診断の結果からは、すべてのモデルにおいてVIF値が2未満であり、多重共線性の懸念は認められなかった。

最後に、BLSを通じて伝達された制度系コアバリューによる影響の検証結果である。

新製品・サービスの実感に関する分析では、モデル全体は傾向的に有意であり ($F = 2.778, p = .069$)、説明変数群はその分散の約7.3%を説明した ($R^2 = .073$)。特に「民主」の強調が新製品・サービスの実感に対して有意な正の影響を与えることが示された ($\beta = .295, p = .021$)。

新ビジネスモデルの実感に関する分析では、モデル全体は統計的に有意ではなかった ($F = 1.592, p = .211$)、説明力も限定的であった ($R^2 = .043$)。ただし、「民主」は傾向的に正の影響を示して

おり ($\beta = .222, p = .085$)、制度的価値観が変革認知に寄与する可能性は残されている。

業績・成長の実感に関する分析では、モデル全体は統計的に有意ではなく ($F = 0.354, p = .703$)、説明変数群は分散のわずか1.0%しか説明していなかった ($R^2 = .010$)。「民主」「平等」ともに統計的に有意な影響は示されなかった。

3モデルすべてにおいて、「平等」は一貫して負の係数を示し ($\beta = -.129 \sim -.015$)、統計的に有意ではなかったが、制度的公平性の強調が変革認知を抑制する可能性も示唆された。共線性診断の結果からは、VIF値がすべて1.2以下であり、多重共線性の懸念は認められなかった。

以上、仮説2-2の検証結果をまとめると、表4となる。

表4：仮説2検証結果				
従属変数	コアバリュー領域	有意な影響項目	β 値	p値
新製品・サービス認知	自律・主体性	独立	.263	.038
		自律	.262	.027
		柔軟性（負）	-.212	.101
	倫理・人間系	幸福	.333	.014
	成果・効率系	学習	.276	.030
		技能（傾向）	.253	.051
	制度系	民主	.295	.021
新ビジネスモデル認知	自律・主体性	自由（傾向）	.215	.111
	倫理・人間系	幸福	.357	.007
	成果・効率系	学習	.303	.016
		生産性（傾向）	.256	.055
	制度系	民主（傾向）	.222	.085
業績・成長認知	自律・主体性	独立	.428	<.001
	倫理・人間系	幸福（傾向）	.262	.051

3) まとめ

以上に通り、理念（BLS）に基づくコアバリューが、グループ会社間のコンフリクト認知および変革認知に与える影響を検証した。

まず、コンフリクトの解決・緩和に関しては、「自律・主体性」領域の価値である「独立」が最も強く影響を示し、「倫理・人間系」の「愛」や「成果・効率系」の「技能」も有意な影響を示した。制度系の価値については、影響は確認されなかった。

次に、コンフリクトの多さの実感に関しては、「独立」が正の影響を示す一方、「自由」は負の影響傾向を示した。また、「福祉」が有意な影響を示し、「技能」「学習」「平等」はいずれも傾向的な影響が見られた。

続いて、理念に関連する変革認知への影響では、新製品・サービス認知に対して「独立」「自律」「幸福」「学習」「技能」「民主」が有意または傾向的な影響を示した。新ビジネスモデル認知においては、「幸福」「学習」が有意な影響を示し、「自由」「生産性」「民主」は傾向的な影響が見られた。業績・成長認知に関しては、「独立」が強い影響を示し、「幸福」は傾向的な影響を示した。

以上の結果から、理念に含まれるコアバリューのうち、「自律・主体性」や「倫理・人間系」の価値が、コンフリクトや変革に対する認知に広く関与していることが示された。

(3) 追加分析

上記分析に加え、グループ会社向けに設計された企業理念を高く評価した回答者74名を対象に、会社のBLSを通じて伝達されたコアバリューと、従業員が期待する価値観との間にどのようなギャップが存在するかを検討した。結果として、伝達率が最も高かった価値観は「生産性」(39.2%)、「誠実」「業績」(各36.5%)であり、いずれも企業の成果志向や倫理性を反映するものである。一方、従業員が重要視している価値観としては、「健康」(平均5.85)、「誠実」(5.76)、「業績」(5.72)、「技能」(5.55)、「柔軟性」(5.51)などが上位に挙げられた。

6. 考察

今日の大企業グループでは、海外現地法人や関係会社の増加により内部市場が拡大し、利害調整や役割分担の複雑化が進んでいる。このような状況下では、グループ本社によるマネジメント・コントロールにおけるBLSの統合的運用が構成会社の自律性や変革推進に影響を及ぼす可能性があるが、BLSで伝達されるコアバリューと管理会計制度がどのように認知され、組織的实践に作用しているかは十分に解明されていない。本研究では、コアバリューの内容と業績管理単位がコンフリクトおよび変革認知に与える影響に焦点を当て、BLSと管理会計情報の納得形成との関係性を検討した。

仮説1では、業績管理単位の違いが構成会社間のコンフリクト認知および変革認知に与える影響を重回帰分析により検証した。先行研究では、業績管理単位が経営戦略や組織構造と連動することは示されていたが、コアバリューとの関係性、従業員の認知的側面への影響は十分に検討されていなかった。分析の結果、グループ業績重視はコンフリクト緩和認知および変革認知に対して有意な負の影響を示し、抽象度の高い統合指標が現場の納得感や柔軟な対応を阻害する可能性が示唆された。一方、個社業績重視は業績・成長に関する変革認知に有意な正の影響を示し、構成会社の自律性が制度の意味づけや納得形成に寄与することが確認された。

この結果から、業績管理単位の抽象度や組織階層との距離が、企業理念に基づく認知に異なる影響を及ぼすことが明らかとなった。コアバリューが「統合の言語」として機能するには、業績管理単位との整合性を意識した制度設計が不可欠であり、コアバリューの内容と伝達方法が構成員の認知に与える影響を精緻に捉える必要がある。本研究は、企業理念と管理会計情報の連動を明示することで、複雑化するグループ経営に対応可能なマネジメント・コントロールの枠組みを提示している。

仮説2では、BLSが伝達するコアバリューがコンフリクト認知および変革認知に与える影響を検証した。コンフリクトの緩和に関しては、「独立」が最も強い影響を示し、「愛」「技能」も有意な影響を示した。これは、Simons (1995) が示すように、マネジメント・コントロールが組織のBLSと整合することで自律性を支え、摩擦の緩和に寄与するという理論と一致する。また、Abernethy & Brownell (1999) が示すように、制度の硬直化が摩擦を生む一方、理念に基づく柔軟な価値共有が緩和に貢献する可能性がある。

コンフリクトの多さの認知に関しては、「独立」が正の影響を、「自由」が負の傾向を示した。これは、Otley（1999）が論じるように、自律性の高まりが役割の曖昧さや成果圧力と結びつき、摩擦を顕在化させる可能性を示している。変革認知に関しては、「独立」「自律」「幸福」「学習」「技能」「民主」などが新製品・サービス、新ビジネスモデル、業績・成長の認知に有意または傾向的な影響を示した。これは、Bartlett & Ghoshal（1989）やDoz & Prahalad（1991）が指摘するように、統合と応答性の緊張や権限配分の不均衡が変革の遅れを招く構造的課題に対し、基本的価値観が変革認知を促進する可能性を示している。また、Harzing & Noorderhaven（2006）が示すように、知識流通の制約が戦略的再構築を阻害するが、基本的価値観の共有がその障壁を乗り越える手段となり得る。

制度系のコアバリューがコンフリクトや変革認知に有意な影響を示さなかった点も注目される。これは、Simons（1995）の事業倫理システムやOtley（1999）の制度的制約が柔軟性を損なう可能性を示す議論と照らし、コアバリューが変革促進には寄与しにくいことを示唆している。

最後に、追加分析では、企業理念（BLS）を通じて伝達されたコアバリューと従業員が重視する価値観とのギャップを検討した。伝達率が高かったのは「生産性」「誠実」「業績」など成果志向・倫理性に関する価値であったが、従業員は「健康」「技能」「柔軟性」など人間的・生活的側面を重視していた。これは、理念設計が企業視点に偏ると現場との乖離を生み、制度への納得形成や変革受容に影響を及ぼす可能性を示している。BLSの内容と伝達方法は、従業員の期待と整合するよう再設計される必要がある。

7. 結論

企業グループにおける業績管理単位およびBLSが伝達するコアバリューが、企業グループの構成会社間のコンフリクト認知および変革認知に与える影響を検証した。その結果、仮説1・仮説2の両方が統計的に支持され、業績管理単位の抽象度や階層的距離、ならびにコアバリューの内容が、理念に基づく認知に有意な影響を及ぼすことが明らかとなった。

グループ業績重視が納得形成や変革認知に対して負の影響を示す一方、個社業績重視は自律性を支え、変革認知を促進する傾向が確認された。また、「独立」「愛」「技能」などの価値観が、コンフリクトの緩和や変革の実感に寄与することが示され、理念が制度的納得感や心理的基盤として機能することが実証された。

さらに、企業理念と従業員の期待する価値観の間には認知的ギャップが存在し、理念設計においては成果志向と人間志向のバランスを再考する必要性が示唆された。これらの知見は、理念と管理会計制度の認知的連動が、複雑化するグループ経営におけるマネジメント・コントロールの有効性を左右する重要な要因であることを示しており、理論的にも実務的にも新たな枠組みの構築に貢献するものである。

8. おわりに

本研究は、企業グループにおける業績管理単位およびBLSが伝達するコアバリューが、構成会社間のコンフリクト認知や変革認知に与える影響を実証的に明らかにした点で、管理会計と企業理念の関連性に新たな理論的枠組みを提示した。特に、コアバリューの内容と管理会計制度設計の整合性が、従業員の納得形成や変革推進に影響することを定量的に示した。

一方で、今後の課題としては、コアバリューの伝達プロセスや文化的背景による受容の差異、部門・地域別の分析深化が挙げられる。また、コアバリューと管理会計制度の連動性を長期的視点から捉える縦断的研究や、他国企業との比較研究を通じた汎用性の検証も求められる。

注

- 1) OECD 統計データ (https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CBCR_TABLEI#) に基づき筆者算出 (2024 年 10 月閲覧)

付録

データ詳細

業績管理単位別の重視度合い					
	N	Min	Max	Mean	SD
グループ連結業績 (単年度)	74	1	7	5.57	1.490
グループ連結業績 (複数年度の累積値)	74	1	7	5.61	1.248
事業部連結業績 (単年度)	74	1	7	5.53	1.416
事業部連結業績 (複数年度の累積値)	74	2	7	5.30	1.440
地域別業績 (単年度)	74	1	7	5.03	1.452
地域別業績 (複数年度の累積値)	74	1	7	4.95	1.423
個社別業績 (単年度)	74	1	7	5.50	1.306
個社別業績 (複数年度の累積値)	74	2	7	5.64	1.278
グループ会社間コンフリクトの感じやすさ					
本社や親会社と	74	1	7	4.20	1.544
兄弟会社と	74	1	7	3.99	1.575
子会社や孫会社と	74	1	7	3.93	1.641
地域統括会社と	74	1	7	4.04	1.512
シェアードサービス会社と	74	1	7	3.96	1.617
変革への認知					
直近3年新製品サービスリリース	74	2	7	4.96	1.359
直近3年新製品サービスリリース (研究開発部・経営企画部以外)	74	2	7	4.66	1.162
自分の部署内で新ビジネス提案された	74	1	7	4.49	1.598
会社既存ビジネスモデル・収益構造に変化	74	1	7	4.70	1.321
所属事業部のビジネスモデル・収益構造に変化	74	2	7	4.61	1.383
会社の業績が良い	74	2	7	4.95	1.248
会社の成長を感じる	74	1	7	4.80	1.355
事業部業績が良い	74	1	7	4.78	1.368
事業部成長を感じる	74	1	7	4.74	1.304
期待コアバリュー					
自由	74	1	7	4.84	1.571
民主	74	1	7	4.84	1.571
平等	74	1	7	4.97	1.471
独立	74	2	7	4.86	1.220
自立	74	1	7	5.30	1.236
自律	74	1	7	5.35	1.232
誠実	74	1	7	5.76	1.237
尊敬・尊重	74	3	7	5.50	1.219
団結	74	1	7	5.39	1.269
愛	74	1	7	4.70	1.559

幸福	74	1	7	5.41	1.354
健康	74	1	7	5.85	1.352
福祉	74	1	7	5.09	1.396
業績	74	1	7	5.72	1.360
技能	74	1	7	5.55	1.294
学習	74	1	7	5.49	1.263
生産性	74	1	7	5.58	1.385
柔軟性	74	1	7	5.51	1.445
Valid N (listwise)	74				

相関行列(N=74)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	Mean	S.D.
業績管理単位											
1 Group_mean	1	.724**	.340**	.805**	-0.025	-0.173	0.042	-0.015	-0.076	5.5878	1.28840
2 BU_mean	.724**	1	.559**	.773**	0.211	0.064	0.099	0.146	0.221	5.4122	1.34051
3 Region_mean	.340**	.559**	1	.441**	0.146	0.156	0.061	0.067	.250*	4.9865	1.41172
4 Standalone_mean	.805**	.773**	.441**	1	0.157	-0.017	0.160	0.220	0.143	5.5676	1.24506
コンフリクト											
5 Conflict Resolution	-0.025	0.211	0.146	0.157	1	.435**	.498**	.465**	.587**	4.5135	1.397
6 Group Conflict_mean	-0.173	0.064	0.156	-0.017	.435**	1	.340**	.490**	.509**	4.0243	1.43076
変革											
7 NPS	0.042	0.099	0.061	0.160	.498**	.340**	1	.677**	.600**	4.7027	1.12203
8 NBM	-0.015	0.146	0.067	0.220	.465**	.490**	.677**	1	.710**	4.6554	1.24671
9 PG	-0.076	0.221	.250*	0.143	.587**	.509**	.600**	.710**	1	4.8176	1.18805

注： *p < .05, **p < .01 (2-tailed)

Group_mean:グループ構造平均;BU_mean:事業部平均;Region_mean:地域平均;Standalone_mean:単独会社平均;Conflict Resolution:グループ間のコンフリクト解決・緩和;Group Conflict_mean:コンフリクト項目平均(Q24_s5～s9);NPS:新製品・サービス(Q23_s1～s3);NBM:新ビジネスモデル(Q23_s4～s5);PG:パフォーマンスと成長(Q23_s6～s9)

参考文献

- [1] Abernethy, M. A., and Brownell, P. (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change: An exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 24(3), 189–204.
- [2] Bartlett, C., and Ghoshal, S. (1989). *Managing Across Borders: The Transnational Solution*. Boston: Harvard Business School Press.
- [3] Bruining, H., M. Bonnet and M. Wright (2004). Management control systems and strategy change in buyouts. *Management Accounting Research*, 15(2), 155–177.
- [4] Chen, C. X., J. B. Lill and T.W. Vance (2020). Management control system design and employees' autonomous motivation. *Journal of management accounting research*, 32(3), 71–91.
- [5] Chenhall, R. H. and K. Langfield-Smith (1998a). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: An empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243–264.
- [6] Deore, A., S. Gallani and R. Krishnan (2023). The effect of systems of management controls on honesty in managerial reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 105, 101401.
- [7] Doz, Y. L., and C.K. Prahalad (1991). Managing DMNCs: A search for a new paradigm. *Strategic Management Journal*, 12(S1), 145–164.
- [8] Harzing, A.W., and N. G. Noorderhaven (2006). Knowledge flows in MNCs: An empirical test and extension of Gupta and Govindarajan's typology of subsidiary roles. *International Business Review*, 15(3), 195–214.
- [9] 間 宏『日本的経営の構造』日本経済新聞社，1971年。
- [10] Heinicke, A., T. W. Guenther and S. K. Widener (2016). An examination of the relationship between the extent of a flexible culture and the levers of control system: The key role of beliefs control. *Management Accounting Research*, 33, 25–41.
- [11] 挽 文子「グループ経営と管理会計：欧米企業の事例を中心として」『管理会計学：日本管理会計学会誌』第8巻第1-2号，（2000年），pp.69-85
- [12] 平岡 秀福「ソニーグループの経営戦略と管理会計」『創価大学経営学部紀要』，第40号，（2016年），pp.27-42
- [13] Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363–382.
- [14] Rokeach, M. (1973). *The Nature of Human Values*. New York, NY: Free Press.
- [15] Schwartz, S. H. (1992). Universals in the content and structure of values: Theoretical advances and empirical tests in 20 countries. *Advances in Experimental Social Psychology*, 25, 1–65.
- [16] Schwartz, S. H., J. Cieciuch, M. Vecchione, E. Davidov, R. Fischer, C. Beierlein and M. Konty (2012). Refining the theory of basic individual values. *Journal of Personality and Social Psychology*, 103(4), 663–688.
- [17] Simons, R. (1995). *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business School Press.
- [18] Tuomela, T. S. (2005). The interplay of different levers of control: A case study of introducing a new performance measurement system. *Management accounting research*, 16(3), 293–320.
- [19] Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, organizations and society*, 32(7-8), 757–788.
- [20] 東洋経済新報社『日本の企業グループ 2025年版』東洋経済STORE，2025年。
- [21] 吉田 栄介・岩澤 佳太「日本企業の管理会計利用実態 (1): 近年 10 年の実態調査研究の文献サーベイを中心として」『三田商学研究』，第61巻第4号，（2018年），pp.29-45.