

# 社会課題解決ビジネスにおける マネジメント・コントロール・システムの解明

——キリンググループ CSV 戦略の事例研究に基づく仮説構築——

中 谷 瑞 木

## はじめに

企業における社会課題解決がグローバルレベルでの重要なテーマとなっている。

たとえば、最近の企業にとって関心が高いキーワードの一つに「持続可能な開発目標 (Sustainable Development Goals; SDGs)」がある。SDGs は 2015 年 9 月の国連サミットで採択された持続可能な開発のための 17 の国際目標である。SDGs の前身である「ミレニアム開発目標 (MDGs)」が開発途上国のもつ貧困・飢餓などに対する目標であり、主な対策が外務省の実施する政府開発援助 (Official Development Assistance; ODA) であった一方で、SDGs は気候変動・イノベーション・働きがいといった先進国や企業の抱える課題を包含した目標であり、このことから対策の主体は政府だけでなく民間企業・投資家・地方自治体など広範囲に広がった (みずほ情報総研, 2018)。さらに 2017 年の世界経済フォーラム (ダボス会議) において、SDGs を達成することによって少なくとも 12 兆ドルの経済価値、最大 3 億 8 千万人の雇用が創出されるという推計が出されたことが契機となり、経済界が SDGs にコミットするようになった (みずほ情報総研, 2018)。

日本においては、経済産業省の策定する

「SDGs アクションプラン」の中で企業が経営方針へ SDGs を取り入れることが推奨され、日本経済団体連合会 (経団連) が『『Society 5.0 for SDGs』で新たな時代を切り拓く』とする 2019 年度事業方針を発表するなど、企業を取り巻く環境は、社会課題解決に向けた機運が高まっている。また、世界持続的投資連合 (Global Sustainable Investment Alliance; GSIA) のレポートによると、2018 年の ESG 投資額 (グローバル) は約 31 兆ドルとなり、16 年比で 34% 増加している (Global Sustainable Investment Review 2018)。さらに個人投資家による投資比率は 2016 年の 20% から 2018 年は 25% まで拡大しており、「持続可能な社会」に対する企業の動向への関心は投資家だけでなく一般個人の間でも高まっている (Global Sustainable Investment Review 2018)。

古くから「三方よし」の理念や経営の長期志向が根付いている日本企業は、本来、社会価値と親和性が高く、社会課題解決に関して欧米企業より高いポテンシャルをもつ可能性がある。それは同時に、日本企業がより社会価値を経済価値に転換し、爆発的な経済価値を生み、日本企業の発展と持続可能な社会の形成を同時に実現する可能性を示している。日本企業の「稼ぐ力」や「投資力」の弱さが指摘されて久しいが、社会課題解決に対する事業や活動がその一つの

解決策となるのではないだろうか。

本論では、今後の日本企業がどのように戦略を転換していくべきかについて検討を行うために、日本企業における社会課題解決に向けた活動の現状と経営戦略としての策定・実行におけるマネジメント・コントロールのあり方を明らかにしていく。

本論は1社を対象とした事例研究による仮説構築型研究である。具体的には、飲料メーカーであるキリンググループのCSV戦略におけるマネジメント・コントロールについてインタビューによって得た情報に基づき分析し、今後の研究に際する仮説の構築を行う。

先行研究より、この分野におけるマネジメント・コントロールの研究では、Simons (1994)のコントロール・レバーの理論が有効であることがわかった。一方、国内の先行研究では、研究対象は主に国内の中小企業であり、大規模組織におけるマネジメント・コントロールに関する分析や検証がなされていない。

一般的に組織が大規模であるほど体系的なマネジメント・コントロールが必要となるため、国内においても大規模組織においてはSimons (1994)のコントロール・レバーが有効であるということが想定される仮説である。よって本論のリサーチクエスションは「社会課題解決に向けた戦略のマネジメント・コントロールにおいて、日本の大規模組織でもSimonsのコントロール・レバーは機能するのか」とし、キリンググループの実際の事例に照らしてマネジメント・コントロールの仕組みを解明し、仮説の構築を行っていく。

## 2. 社会課題解決に向けた戦略のマネジメント・コントロール

### 2.1. マネジメント・コントロールの枠組み

#### (1) 企業におけるマネジメント・コントロール

社会課題解決に向けた戦略のマネジメント・コントロールについて検討するにあたって、はじめに、企業における戦略全般に関するマネジ

メント・コントロールの枠組みと変遷について整理する。

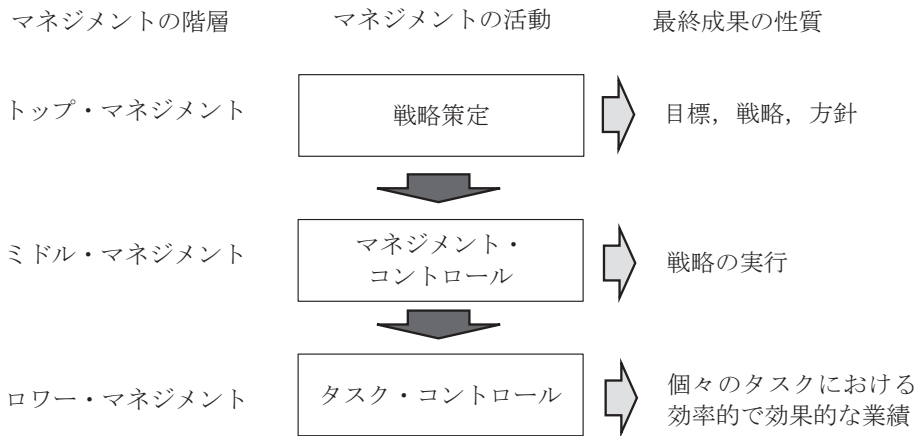
伊丹 (1978) によれば、マネジメント・コントロールという概念を積極的に使い始めたのはAnthony (1965)である (伊丹, 1978)。Anthony (1965)は、組織の経営管理活動を戦略的計画 (Strategic planning)、マネジメント・コントロール (Management control)、オペレーショナル・コントロール (Operational control) の3つの階層からなると考えている (Anthony, 1965; 尻無濱, 2011)。Anthony (1965)によれば、マネジメント・コントロールは、マネジャーが組織の目的を達成するために確実に資源を効果的かつ効率的に取得し、活用することを確保するプロセスであり、戦略の計画ではなく実行を目的とした活動である (Anthony, 1965; 尻無濱, 2011)。マネジメント・コントロールにはトップ・マネジメントも関与するが、その主体はライン・マネジャーである (Anthony, 1965)。

このフレームワークは、Anthony and Govindarajan (1998, 2007)以降、階層を戦略策定 (Strategy formulation)、マネジメント・コントロール (Management control)、タスク・コントロール (Task control) に代え、新たな概念として位置づけている (Anthony and Govindarajan, 2007; 櫻井, 2014)。

高橋 (2019)は、このAnthonyのフレームワークを図1のように示している。

各階層における会計手法は、トップ・マネジメントの戦略策定においては戦略的意思決定、マネジメント・コントロールでは予算管理や目標管理、タスク・コントロールでは標準原価管理や歩留まり管理、在庫管理などが挙げられる。

このようにAnthony (1965)は、現在でも多くの研究に取り上げられる重要な理論である。一方で、1980年代後半以降の研究では、予算管理や利益・経営計画といった伝統的管理会計技法に加えて、アメーバ経営や原価企画をはじめとする日本の管理会計技法やBSC (Balanced



出所：Anthony and Govindarajan, 2007, p. 7 および高橋 (2019) を基に筆者作成

図1 管理階層と経営管理機能

Scorecard), 品質管理会計, ABC/ABM (Activity Based Costing/Activity Based Management) といった欧米発の革新的な戦略的管理会計技法が新たに管理会計の研究対象となり始めた。またビジネス環境の変化を受け, Anthony (1965) 以外にも会計機能以外の側面を内包した研究が多数提示されている (横田・乙政他, 2016)。

横田・乙政他 (2016) によれば, Anthony (1965) を拡張した研究の代表的なものの一つが Simons の一連の研究である (横田・乙政他, 2016)。

Simons (1994) は, 激しさを増す市場の競争下では, 有効な戦略の策定と実行にあたっては「伝統的な」命令とコントロールではならず, 「創造性や社員の自主性」が不可欠となることを指摘している。Simons (1994) によればマネジメント・コントロール・システムは「マネジャーが組織行動のパターンを維持または変更するために活用する, 情報をベースとした公式的な手順と手続き」である (Simons, 1994, p. 5)。そして, マネジャーがこのシステムを的確に活用するために理解すべき概念として4つのコントロール・レバーによるフレームワークを提唱

した (Simons, 1994) (表1)。Simons (1994) は, 上級マネジャーは意思決定の場面においてこの4つのコントロール・レバーを適切に選択・活用することが求められており, この4つのレバーはバランスよく操作されるべきであると述べている (Simons, 1994)。

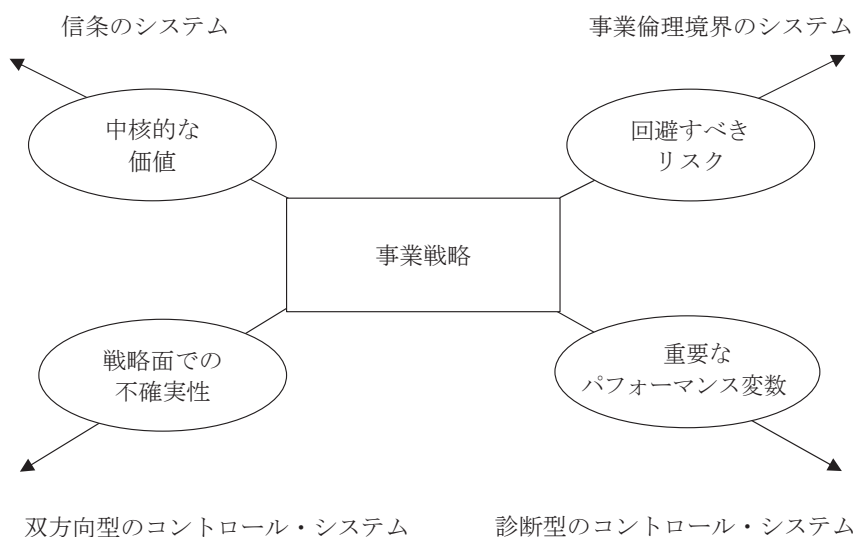
Simons (1994) によれば, これらの4つのレバーのうち信条のシステム, 双方向型のコントロール・システムは中国哲学でいうところの「陽の力」をもち, インスピレーションをかきたてる機能をもつ (Simons, 1994)。一方, 事業倫理境界のシステム, 診断型のコントロール・システムは「陰の力」をもち, 制約と秩序を保証する役割をもつとされている (Simons, 1994)。

各コントロール・レバーにおいてコントロールの対象となる構成要素は以下のとおりである (図2)。「陽の力」をもつ信条のシステムおよび双方向型のコントロール・システムを構成する要素は, 各々上級マネジャーの価値観やビジョンを示す「中核的な価値」および予期しない環境変化などの「戦略面での不確実性」である (Simons, 1994)。そして「陰の力」をもつ

表1 Simonsの4つのコントロール・レバー

コントロール・レバー	目的
信条のシステム	新たな機会探索を鼓舞し、方向づけるために活用される
双方向型のコントロール・システム	組織における学習を奨励し、新たな発想や戦略の創出につなげるために活用される
事業倫理境界のシステム	機会探索の行動に境界を設定するために活用される
診断型のコントロール・システム	特定の到達目標達成に向けて動機づけ、達成状況を監視し、それに応じて報酬を与えるために活用される

出所：Simons, 1994, p. 7



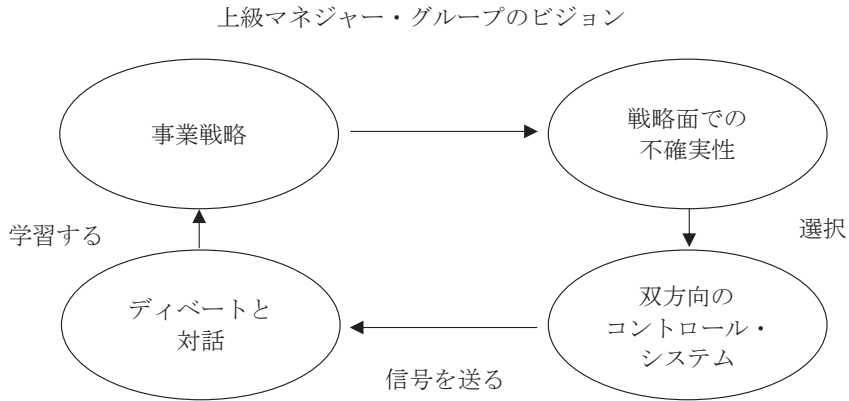
出所：Simons, 1994, p. 7 を基に筆者作成

図2 各コントロール・レバーと分析対象となる構成要素

事業倫理境界のシステムおよび診断型のコントロール・システムの構成要素は、戦略が自社にとって望ましくない方向に進むことを鑑みた「回避すべきリスク」および戦略目標の達成度を測定する指標となる「重要なパフォーマンス変数」である (Simons, 1994)。

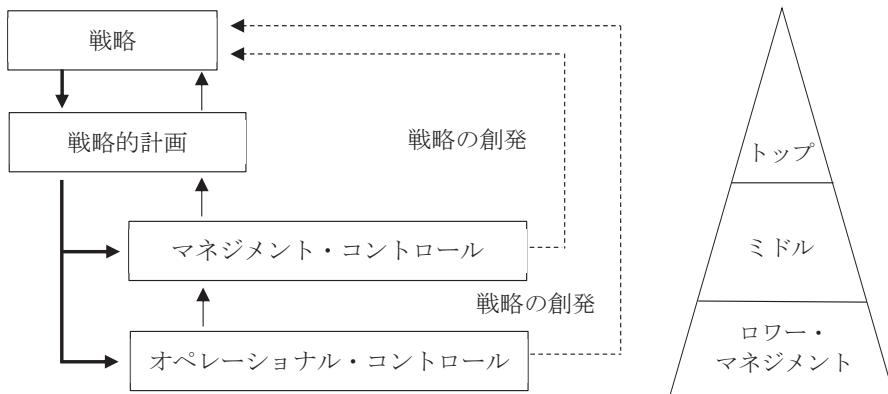
これら4つのコントロール・レバーのうち、特に新しいとされる概念は、双方向型のコントロール・システムである (櫻井, 2019)。双

方向型のコントロール・システムは、上述「戦略面での不確実性」(自社の現在の戦略に対して脅威を与えたり、弱体化させる恐れがある不確実性および不測現象)をコントロールするために活用され、上層部と現場とのダイアログと対話をベースに、組織学習を通し、結果としてマネジメント・コントロールやタスク・コントロールの過程で創発戦略が生まれることが明らかにされている (Simons, 1994; 櫻井, 2019)



出所：Simons, 1994, p. 102 を基に筆者作成

図3 ビジョンを新しい戦略へ転換するための双方向のコントロール・システム



出所：櫻井, 2019, 606 頁

図4 戦略的マネジメント・コントロール

(図3). 創発戦略とは、現場とトップ・マネジメントの対話を通して事後的に現場側から創発される戦略のことであり、予期しない環境変化に対応し、新たな事業機会を探索するために当初に意図した戦略に加えて実行されるべきものである (Simons, 1994).

なお、櫻井 (2019) は、自身の研究の中でも Anthony (1965) をベースとして創発戦略の発

生を組み込んだマネジメント・コントロールのモデルを示し、近年の企業には、上位階層からの命令という統制だけではなく、創発戦略の実行を含めた戦略的マネジメント・コントロール・システムが有効であることを指摘している (櫻井, 2019) (図4).

このように、企業におけるマネジメント・コントロールの理論は、Anthony (1965) 以

降、複数の研究者によって時代とともに修正を加えながら論じられてきた。ベースとしてAnthonyのモデルを用いながら、より複雑かつ機動的な戦略の実行を目指したものと変化している。

本論における次の論点は、こうして古くから論じられている戦略全般に関するマネジメント・コントロールにおいて、社会課題解決に向けた戦略のマネジメント・コントロールがどのような位置づけであり、どのような関係性をもって計画・統制がされているかということである。なぜなら冒頭に述べたとおり、企業が社会課題解決を経営課題と認識し始めたのはごく最近の出来事であり、その計画・統制においては新たなマネジメント・コントロール・システムの構築、あるいはそして既存のマネジメント・コントロール・システムへの統合というステップが発生すると考えられるからである。次項では社会課題解決に関するマネジメント・コントロールの議論について整理をしていきたい。

## (2) 社会課題解決に向けた戦略におけるマネジメント・コントロールの位置づけ

この分野の先行研究では、対象の活動を「CSR（企業の社会的責任；Corporate Social Responsibility）」または「企業のサステナビリティ」と称することが多い。CSRは、企業は利益を追求するだけでなく社会全体に対しても広く責任を果たすべきであるという考え方で、特に1990年代以降に入ると、少なくとも先進国においては、企業は納税・雇用の提供といった単純な価値の還元だけではなく、より高度な社会的責任を果たすことが求められるようになった。一方、サステナビリティは「持続可能性」と訳され、先に述べた2015年のSDGs採択と共に企業の経営戦略における重要な視点として取り入れられるようになったものである。いずれも社会、環境、地域貢献などをテーマとした企業の取り組みと捉えることができるが、明確に定義されたものではなく、本論の主題である社会課題解決ビジネスと同義とみなす。

黒瀬（2015）によれば、CSRやサステナビリティに関するマネジメント・コントロールの研究は、近年国内外を問わず（Gond et al., 2012; Arjaliès and Mundy, 2013; 足立, 2012など）進んでいる（黒瀬, 2015）。東田（2017）は、近年の企業が取り組むべきサステナビリティ課題が環境問題、貧困、労働問題などと多様化している状況を受け、「これらの課題に対して経済活動と別個に取り組むのではなく、経営戦略に統合して取り組むことが求められ始めている」（東田, 2017, 113頁）と述べ、専門部署による単独のマネジメント・サイクルではなく、経営戦略にサステナビリティ課題を統合して活動することの必要性を指摘している。

一方、長野（2018）は、環境保全やサステナビリティといったCSR活動を事業や戦略へ組み込むことの必要性が指摘されている現状を鑑みたと、実際には多くの企業がCSRを事業や戦略に組み込めておらず、またマネジメント・コントロールの研究分野においても、CSRをマネジメントする手法については、通常の戦略のマネジメントとは別個の議論がされていることを指摘している（長野, 2018）。

このように、社会課題の多様化と企業に期待される水準の高まりを受け、社会課題解決に関する計画を経営戦略に組み込むためには、適切なマネジメント・コントロール・システムの構築が求められている。一方で、この分野の計画と経営戦略との統合が未完成である現状が見受けられる。

## 2.2. 既存のマネジメント・コントロール・システムとの統合

### (1) サステナビリティ・コントロール・システム（SCS）との統合研究

近年の研究における既存のテーマとして、社会課題解決に近い分野である「サステナビリティ・コントロール・システム（以下SCS）」の概念がある。東田（2017）によればマネジメント・コントロール・システムとSCSの統合

研究を推し進めたものは、Gond et al. (2012) である (東田, 2017)。Gond et al. (2012) は、Simons (1994) のフレームワークに基づき、SCSの利用について診断型のコントロール・システムと双方向型のコントロール・システムの視点からマネジメント・コントロール・システムの統合に関するフレームワークを構築した理論である (東田, 2017)。

Gond et al. (2012) は、戦略にサステナビリティを統合する際にマネジメント・コントロール・システムが貢献するプロセスについてはほとんど知られていないと述べた上で、マネジメント・コントロール・システムとSCSの統合を技術的統合 (Technical Integration)、組織的統合 (Organizational Integration)、認知的統合 (Cognitive Integration) の3つの点から考察している (Gond et al., 2012)。

はじめに、技術的統合 (Technical Integration) について Gond et al. (2012) は、SCSが通常のマネジメント・コントロール・システム内で単独で実行されるよう考慮する必要があると述べた上で、予算管理や財務測定、報酬制度などのマネジメント・コントロール・システムとSCSの理論的な統合の可能性について示唆している (Gond et al., 2012)。しかしながら Gond et al. (2012) は続けて複数の先行研究を引用し、現実的にはSCSの会計システムは通常のマネジメント・コントロールへの統合という観点では異なる種類のものであること、SCSとマネジメント・コントロール・システムが並行して実行される場合、組織の意思決定は十分な経済的、環境的、そして社会的なデータに基づいていない可能性があることを指摘した後、技術的統合 (Technical Integration) のためにはSCSとマネジメント・コントロール・システムの共通の情報収集インフラなどの両システム間を理論的に繋ぐツールが必要であると述べている (Gond et al., 2012)。

2つめの組織的統合 (Organizational Integration) は、似通ったSCSが複数のグループで発展す

るというプロセスを経て実現する (Gond et al., 2012)。この場合、Gond et al. (2012) は、組織がSCSを「所有 (*have*)」していると考えのではなく、組織の人々の「行動 (*do*)」によってマネジメント・コントロール・システムとSCSが統合されるべきであるという観点でこの統合について捉えようとしている。

3つめの認知的統合 (Cognitive Integration) について Gond et al. (2012) は、マネジメント・コントロール・システムおよびSCS両方の相互作用的 (Interactive) なコミュニケーションのプラットフォームとしての機能に着目し、考えの異なる人々の対話を通して知識の交換・相互理解を促進し、環境や社会課題に対する認知的 (Cognitive) な境界を克服することの重要性を示している (Gond et al., 2012)。

## (2) Simonsの理論に基づく統合研究

東田 (2017) によれば、Gond et al. (2012) 以外にも Simons のコントロール・レバー (Simons, 1994) を利用した研究 (Arjaliès and Mundy, 2013; Kerr et al., 2015; Ditillo and Lisi, 2016) は多い (東田, 2017)。

いずれも各コントロール・レバーについて考察を行ったものであるが、Gond et al. (2012) は、戦略のサステナビリティへの統合という観点でSCSがインタラクティブに利用されることを重視しており、双方向型のコントロールが重要な位置づけになると考えている (Gond et al., 2012)。

これを受けて、東田 (2017) もまた戦略へのサステナビリティの統合という視点でコントロール・システムを考える際には、戦略の形成に対して何らかのインプットを提供する双方向型のコントロール・システムが利用されていることが「理想的な統合モデル」と述べている (東田, 2017)。

一方、長野 (2018) は、信条のシステムに焦点を当てている。長野 (2018) は、いくつかの海外事例を先行研究として、CSR戦略とマネジメント・コントロール・システムの間を整理

理する上でのベースとなる理論として Simons (1994) のコントロール・レバーを採用することの妥当性を確認し、企業文化の特性や経営者のサステナビリティ指向がCSRとマネジメント・コントロール・システムへの統合度合いに影響を及ぼすことから、この分野の研究にあたっては、信条のシステムの使われ方を注意深く観察するための調査設計が必要であると述べている (長野, 2018)。

このように、多くの先行研究の中で指摘されているようにサステナビリティ分野に関して Simons (1994) のコントロール・レバーは有効なフレームワークと考えられる。なお、本論のテーマである「社会課題解決に向けた戦略」とサステナビリティ戦略は近い分野と捉えることができるため、このフレームワークは本論に適用することが可能である。

### (3) 国内事例による統合研究

前項に述べたとおり、東田 (2017) によれば、Gond et al. (2012) 以外にも、Simons (1994) のコントロール・レバーを利用した研究 (Arjaliès and Mundy, 2013; Kerr et al., 2015; Ditillo and Lisi, 2016) は多い (東田, 2017)。しかし、これらはいずれも海外企業を対象とした研究であるため、本項では国内事例の先行研究について確認しておきたい。

黒瀬 (2015) はCSR経営を推進している企業グループの子会社 (売上高: 約100億円) におけるCSRのマネジメント・コントロールの事例研究を行っており、フォーマル・コントロール・システム (FCS) およびインフォーマル・コントロール・システム (ICS) の相互関係について体系的に整理している (黒瀬, 2015)。細田 (2017) もまた、アルミ引抜メーカーA社 (売上高: 約40億円, 従業員160名) のケース・スタディについて、同社のCSRを遂行する上でのマネジメント・コントロールをFCSおよびICSの観点から分析し、その有効性を明らかにした。

篠田・丸田 (2017) は、富士メガネという北

海道の地場企業 (売上高: 約83億円, 従業員: 537名) について、そのCSR活動と組織のコントロールについて Merchant and Van der Stede (2012) による従業員の行動管理に対する4類型 (成果コントロール, 行動コントロール, 人事コントロール, 文化コントロール) に照らして考察し、富士メガネにおいて4類型のいずれのコントロールも実践されていることを明らかにしている (篠田・丸田, 2017)。

このように、国内においても事例研究の手法による国内企業を対象とした複数の先行研究が為されているが、これらの先行研究では、Simonsのコントロール・レバーの理論が使われていない。これは、研究対象がいずれも中小企業の部類に含まれるため、組織内部のコミュニケーションや分業の障壁が少なく、上層部と現場の体系的なコミュニケーションや共有されるべき目標の同期化、階層の下位への権限移譲などを目的としたマネジメント・コントロールを慮る必要性が低かったことが理由と考えられる。

### 2.3. 戦略を推進するマネジメントツール

前項までは、マネジメント・コントロール・システムとSCSやCSR概念の理論的な統合に関する先行研究を整理してきた。しかし、Gond et al. (2012) が共通の情報収集インフラなどの両システム間を繋ぐツールの必要性を指摘している (Gond et al., 2012) ことから推測されるように、理論的な統合は戦略の実行という観点でマネジメント・コントロールを機能させるモデルとしては十分とはいえない。

この点につき、竹原・金藤・八木 (2016) が、サステナビリティ戦略の実行という観点でサステナビリティ・マネジメント・コントロール (Sustainability Management Control; SMC) の実践的展開方法を明らかにしている (竹原・金藤・八木, 2016)。竹原・金藤・八木 (2016) は、Anthony (1965)・Anthony and Govindarajan (2007)、伊丹 (1978)・伊丹 (1986) のマネジ



メント・コントロール理論をベースとし、それらに基づいてマネジメント・コントロールの目的や概念について整理した上で、マネジメント・コントロールを実践的に推進していくための主要なツールとしてISO14001, ISO26000, CSRスコアカード, バランス・スコアカード (Balanced Scorecard; BSC), SDGsの5つを挙げ、これらとマネジメント・コントロールの関係について考察している (竹原・金藤・八木, 2016). 竹原・金藤・八木 (2016) はまた、多くの企業には、ISO9000やISO14001などを用いて、組織全体の「戦略」に基づいて「目標 (objectives)」が設定されるとともに、それを実行するための「計画・予算 (Plan)」「実行 (Do)」「評価 (Check)・(目標の)見直し (Action)」といったマネジメントサイクル (PDCA) が導入されていることを指摘している (竹原・金藤・八木, 2016).

## 2. 4. 先行研究から得られるリサーチクエスチョン

先行研究から、企業におけるマネジメント・コントロールの理論は、ベースとしてAnthony (1965) のモデルを用いながら、より複雑かつ機動的な戦略の実行を目指したものと変化していることがわかった。一方、サステナビリティ分野の統合研究においては、多くの場合、Simons (1994) のコントロール・レバーの理論が活用されている。各研究では、戦略のサステナビリティへの統合という観点でコントロール・システムがインタラクティブに利用されることや、企業文化の特性や経営者の指向がそれらの統合度合いに影響を及ぼすことを重要視している。

これらの先行研究から本論では、マネジメント・コントロールの階層整理に関してはAnthony (1965) のモデルを参照し、戦略の実行という側面においては、より戦略の変更に対して機動的なSimons (1994) のフレームワークによって考察する。

国内の先行研究では、研究対象が中小企業であり、FCSおよびICSという2類型による整理や従業員の行動管理といったタスクベースの分析に留まり、Simonsの理論を使ったマネジメント・コントロールの体系的な整理とはなっていない。

一般的に組織が大規模であるほど体系的なマネジメント・コントロールが必要となるため、国内においても大規模組織においてはSimons (1994) のコントロール・レバーが有効であるということが想定される仮説である。よって本論のリサーチクエスチョンは「社会課題解決に向けた戦略のマネジメント・コントロールにおいて、日本の大規模組織でもSimonsのコントロール・レバーは機能するのか」とし、キリンググループの実際の事例に照らしてマネジメント・コントロールの仕組みを解明し、仮説の構築を行っていく。

## 3. 事例研究：キリンググループのCSV戦略

### 3. 1. 研究方法

以降では、日本の大規模組織がどのように社会課題解決に向けた戦略をマネジメントしているかについて、事例研究のアプローチを使って考察を行っていく。先に述べたとおり、マネジメント・コントロールの階層整理に関してはAnthony (1965) のモデルを参照し、戦略の実行という側面においては、より戦略の変更に対して機動的なSimons (1994) のフレームワークによって考察する。

研究の対象はキリンググループとする。キリンググループはキリンホールディングスを持ち株会社として、キリンビール、キリンビバレッジ、メルシャン、協和発酵バイオをはじめとした事業会社からなるグループを形成する国内有数の飲料メーカーである。

創業は1907 (明治40) 年、売上高は1兆9,413億円 (2019年12月期)、連結従業員数は31,040名 (2019年12月末) に上り (キリンホールディングスホームページおよびIR資料)、

代表的な日本の大企業である。東証一部をはじめとする国内4か所の証券取引所に上場している。

キリンググループでは、2013年よりCSV (Creating Shared Value: 以下CSV) のアプローチを採用し、事業を通じて社会課題解決に貢献し、持続的な成長を実現することを経営方針として取り入れている (キリンホールディングス ホームページ)。具体的には「『酒類メーカーとしての責任』『健康』『地域社会・コミュニティ』『環境』という社会課題に取り組む」ことを掲げ、それに基づいた関連商品の開発・原料生産者の支援・バリューチェーン上の環境負荷低減など、幅広い活動を全社的に推進している (キリンホールディングス ホームページ)。

先に述べたとおり、日本企業の中でCSVを経営計画に落とし込み、具体的なアクションの実行まで実現できている企業は少なく、キリンググループは先進企業である。しかも、グループ内に複数の事業会社が存在し、連結従業員数は3万名超に及ぶ特に大規模な組織において、どのように戦略を策定し、統制がされているのか、そのマネジメント・コントロールの枠組みを明らかにすることの価値は大きい。なお、キリンググループにおけるCSVは、明確に利益転換の効果測定ができない事業を含む概念となっており、Porterの提唱するCSVの概念をより拡張的に解釈している。

組織内のマネジメント体制についてより詳細に知るため、本事例研究ではインタビューを行った。インタビュー先は横浜国立大学梅野匡俊客員教授 (元キリンビール 横浜支社長) および、林田昌也客員教授 (元キリン株式会社 執行役員 CSV 推進部長: 以下林田氏) である。インタビューは計2回行い、メールによる追加のフォローアップを2回行った。インタビューは2019年8月19日に横浜国立大学、12月8日にオーシャンゲートみなとみらいで実施し、メールによるフォローアップは2020年1月14日お

よび8月26日である。1回目のインタビューでは、キリンググループのCSV戦略の概要をヒアリングし、2回目のインタビューでは主に林田氏がキリン株式会社 執行役員 CSV 推進部長として在籍した2014～2017年度のキリンホールディングスおよび事業会社に関する内容をヒアリングした。なお、本インタビューに基づく内容は2014～2017年当時のものであり、最新の状況とは異なる可能性がある。

### 3.2. キリンググループのCSV戦略におけるマネジメント・コントロール

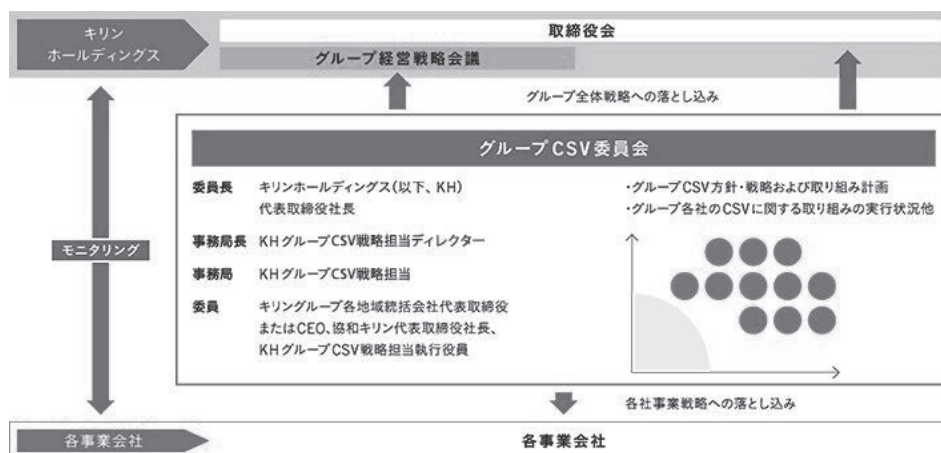
#### (1) マネジメント・コントロールの特徴

はじめにキリンググループのCSV戦略の推進体制と経営管理の手法について整理する。これらはマネジメント・コントロールの階層整理に当たするため、Anthonyのフレームワークによって考察する。

キリンググループのCSV戦略は、2016年に発足した原則年1回、委員長:キリンホールディングス社長、事務局長:CSV推進部長、委員:各事業会社社長などの構成で開催される「グループCSV委員会 (以下CSV委員会)」によって「グループCSV方針・戦略」が策定される (図5参照)。

体制上は当委員会で決定したグループCSV方針・戦略が各事業戦略へ落とし込まれる流れであるが、インタビューによると、実際にはCSV委員会のメンバーに事業会社の事業部門トップが含まれており、グループCSV方針・戦略の策定段階で各事業会社と相談し、ある程度合意をした上で進めている。また、各事業会社の戦略策定の担当部門は各事業会社の企画部 (経営企画に相当) である。

この経営管理体制は階層別に整理することができるため、Anthony and Govindarajan (2007) のマネジメント・コントロール理論に当てはめて整理した (図6)。なお、キリンググループにおいては、ホールディングスと事業会社が一体となってCSV戦略の推進を進めており、



出所：キリンホールディングス ホームページ (2020/08/18 閲覧)  
[https://www.kirinholdings.co.jp/csv/sustainability/promotion\\_csv.html](https://www.kirinholdings.co.jp/csv/sustainability/promotion_csv.html)

図5 キリングループのCSV戦略の推進体制

本来は一企業内でのモデルである Anthony のフレームワークをグループ全体に適用可能と判断し、グループ全体を俯瞰した形で図6のように示している。実際には各事業会社のCSV戦略の経営管理においてもトップ・マネジメント以下の階層が重層的に存在すると考えられるが、今回はグループ全体の経営管理体制という観点に絞って図6に示し、考察を行った。

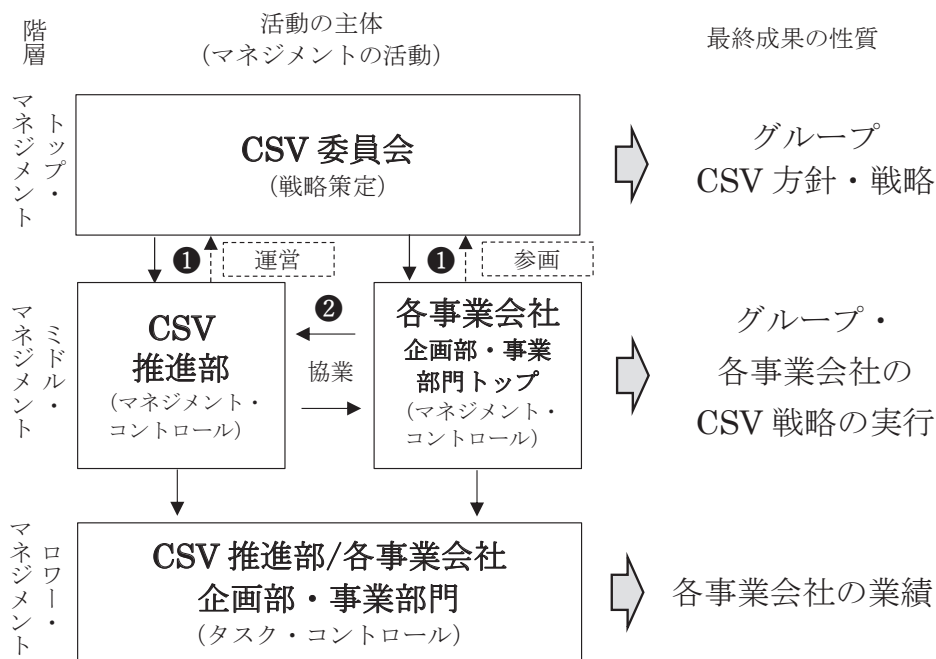
トップ・マネジメントに該当するCSV委員会で策定された「グループCSV方針・戦略」に基づいて、ミドル・マネジメントのCSV推進部、各事業会社企画部および事業部門トップによりグループおよび各事業会社の戦略が実行され、各部門のメンバーがタスク・コントロールの主体として各々の活動を遂行する。

インタビューによれば、策定された戦略の実行は、組織上はグループのCSV方針・戦略はCSV推進部(2014～2017年当時)、各事業戦略は各事業会社の企画部を通して各事業部門(商品企画や生産本部など)によって実行されるとされているが、実際にはCSV推進部と事業会社の共同で進められる場合が多いというこ

とである。

この経営管理体制によるマネジメント・コントロールには特徴が2つある。1つめは、トップ・マネジメントとミドル・マネジメントのメンバーが重複していることである(図6①参照)。トップ・マネジメントの役割をもつCSV委員会は、CSVに係わる専門の機能であり、かつ年1回定期的に行われる組織であるが、ミドル・マネジメントであるCSV推進部はCSV委員会の運営を行っており、同じくミドル・マネジメントである各事業会社の企画部・事業部門トップはCSV委員会に参画という形で関与している。つまり、トップ・マネジメントとミドル・マネジメントは同じメンバーで構成されており、グループのCSV戦略策定はトップ・マネジメントとミドル・マネジメントの共同で行われているということになる。

特徴の2つめは、ミドル・マネジメントの役割をもつCSV推進部と各事業会社企画部および事業部門トップ同士が、極めて協業的な動きをとっているということである(図6②参照)。前述のとおり、策定された戦略の多くは



点線の枠内は Anthony の理論に追記したもの

出所：Anthony and Govindarajan (2007), およびキリングroupに関するインタビューを基に筆者作成

図6 キリンホールディングスの CSV 戦略における経営管理体制

CSV 推進部と事業会社の共同で進められる。ミドルマネジャー同士による協業の存在自体については Anthony and Govindarajan (2007) が指摘するとおりであるが (Anthony and Govindarajan, 2007), ホールディングスの組織である CSV 推進部と、各事業会社が極めて協業的な動きをとり、多くの活動を協同で進めている点は、キリングroupのマネジメント・コントロールの大きな特徴である。

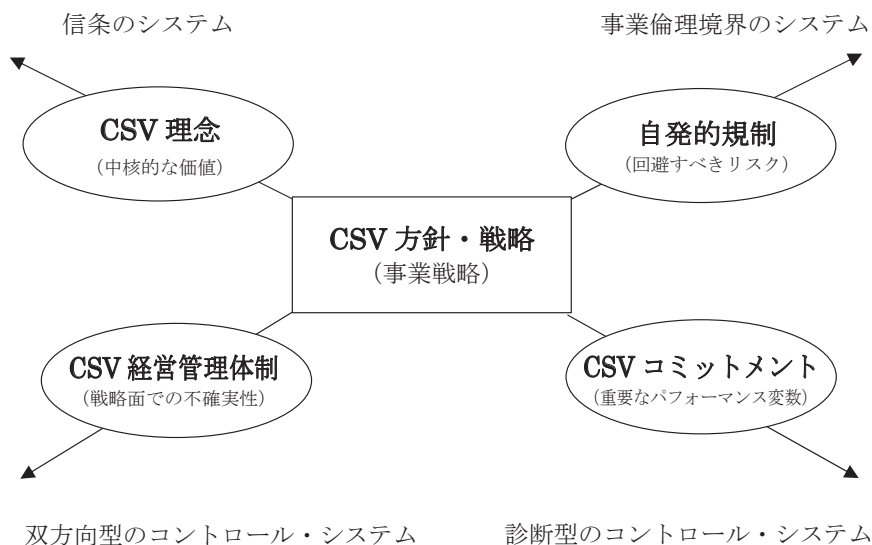
## (2) 戦略とマネジメント・コントロールの関係

### ① Simons の理論に基づくマネジメント・コントロールの構成

以降では、戦略の実行という側面において Simons の理論を使って考察を進める。はじめにキリングgroupの CSV 戦略の構成を Simons

のコントロール・レバーに当てはめる。先に述べたとおり、キリングgroupでは Porter の提唱する CSV の概念をより拡張的に解釈しており、林田氏によれば、キリングgroupの CSV 戦略はいわゆる「攻め」の CSR と「守り」の CSR の両方を含んだ概念である。よって、先行研究で述べた Simons の陰の力をもつシステム (事業倫理境界のシステム, 診断型のコントロール・システム) および陽の力をもつシステム (信条のシステム, 双方向型のコントロール・システム) がそれぞれ働いていると考えることができる。インタビューの結果を踏まえて当てはめると図7のようになる。

図7に示された各コントロール・システムの内容は以下のとおりである。



出所：Simons, 1994, p. 7, およびキリングroupに関するインタビューを基に筆者作成

図7 Simons 理論に当てはめた場合のキリングroupのCSV 戦略

信条のシステムにおいては、CSV 理念の社内外への浸透により、その意義と役割が発揮されていることが明らかになった。双方向型のコントロール・システムにおいては前述の経営管理体制がコントロールの対象であり、最終成果として創発戦略の発生が見られた。これらについては詳細を後述する。

事業倫理境界のシステムにおいては、キリングgroupとして独自に制定した自発的規制(例：「キリングgroup環境方針」「キリングgroup持続可能な調達ポリシー」等)が制定されている。これらはCSV 推進部が各事業会社や関連部門と連携して策定したもので、ISO や各種法令に基づいた上で、より具体的かつそれぞれの事業内容や地域、特性にフィットした内容となるように策定されている。診断型のコントロール・システムにおいては、非財務目標である「CSV コミットメント」(例：水の使用量、ペットボトルのリサイクル率、等)の活用が見られた。これはCSV 戦略の結果に対する対外

的な定量目標であるが、測定できない性質の項目についてはアクションプランを記載している。

このようにインタビューの結果からは、キリングgroupのCSV 戦略において4つのコントロール・レバー (Simons, 1994) に基づく実行がなされていることが確認できた。各コントロール・レバーが成功裏に働くためには、グループCSV 方針・戦略がトップ・マネジメント以下に確実に浸透されている必要があるが、この点については先に述べたキリングgroupの経営管理体制が適切に機能し、協業的な動きをとっていることが一定の効果を上げたと考えられる。なお、妹尾 (2011) によれば、キリンビールのBSC (バランス・スコアカード) 導入の際には全社の戦略マップを意識させるための各機能部門への下方展開が意識的に行われており(妹尾, 2011)、キリングgroupにおいては従来より戦略を下位層へ浸透させる文化が根付いていたことが推察される。

以降では、先行研究で重要な役割をもつと指摘されていた双方向型のコントロール・システムと信条のシステムに焦点を当て、創発戦略の発生およびCSVの意義・役割が発揮される仕組みについて詳しく考察していくが、いずれも先に述べたとおり、経営管理体制が適切に機能し、戦略を浸透させる文化がベースとして根付いていることが、各システムが有効に効果を発揮するための影響を及ぼしていることが推察される。

## ② 創発戦略の発生（双方向型のコントロール・システム）

インタビューによれば、2016年にCSV委員会が発足してから2年目に、事業会社であるキリンビールより『47都道府県の一番搾り』という企画が発案・実行されている。これは、地域社会・コミュニティの活性化や繋がりへの貢献を目指すという趣旨でキリンビールの側から提案された商品企画（地元の原料を使用したビールをその地域で販売するもの）であるが、提案元のキリンビールはミドル・マネジメントおよびローワー・マネジメントに該当するため、

この商品企画は現場から事後的に発生した創発戦略と呼ぶことができる。特徴は、体制開始より2年目という短期間に発生した点である。

この創発戦略が発生した仕組みについて考察する。まず、一般的な創発戦略は、Simons (1994)によれば、トップ・マネジメントとミドル・マネジメントの「ディベートと対話」から発生する (Simons, 1994) 一方、キリングループの経営管理体制においては、前述のとおりトップ・マネジメントとミドル・マネジメントのメンバーが実質重複している。よってトップ・マネジメントとミドル・マネジメントの「ディベートと対話」のステップは事実上不要であり、ミドル・マネジメントのCSV活動およびミドル・マネジメント同士の協業がすなわちトップ・マネジメントとの「ディベートと対話」の役割をもつと考えることができる (図8)。この体制によりキリングループのCSV戦略に

おける創発戦略は自律的かつ同時発生的に発生したものと考察する。

## ③ CSVの意義・役割（信条のシステム）

Simons (1994)によれば、信条のシステムの目的は、従業員に「組織の基盤となる価値、目的、方向性」を与え、組織はいかに価値を創造すべきか、といった中核的な価値にかかわる情報を意図的に伝達することにある (Simons, 1994)。

以降では、キリングループのCSVの理念が、信条のシステムとの関係性の中で中核的な価値をどのように伝達し、従業員や社外のステークホルダーにどのような影響を与えているのかについて考察する。

長野 (2018) が信条のシステムは事例研究の中で使われ方を注意深く観察する必要があると指摘していることに則り、本項では林田氏の言葉を抜粋する形で分析を進めていく。

はじめに林田氏はCSVの意義と役割について、以下のように述べている。

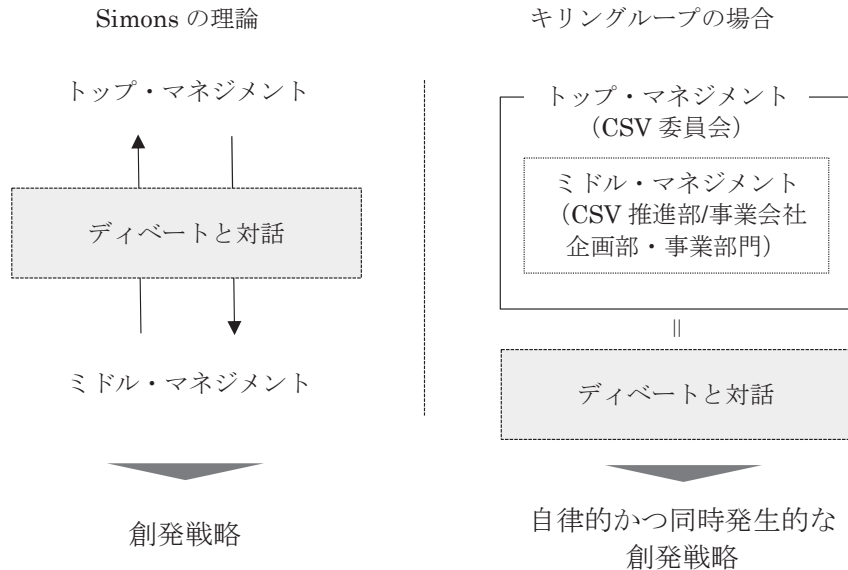
キリンのようなB2Cの会社にとって最も重要な追いかけ続けるべきゴールはコーポレートブランド、つまりどのような企業人格であるのかだと思っています。

ありていに言うとエンドユーザーをメインとするステークホルダーがいただく「キリンいいやつじゃん」という感情と信頼感です。

CSVは事業機会を考える有用な経営手段ですが、最終的には経営理念≒何のために企業は存在しているのか、そのことを従業員が共感して一体化している組織であるのか、従業員以外のステークホルダーも共感させることができているか、そういった求心力をもつ考え方としてのCSVに意義があります。

(キリングループに関するインタビュー・メールより抜粋)

上記の林田氏の言葉から読み取れることは、まず、キリングループにとっての中核的な価値



出所：Simons, 1994, p. 102, およびキリングループに関するインタビューを基に筆者作成

図8 キリングループにおける創発戦略発生仕組み

はコーポレートブランドである。そして、CSVは、経営戦略であると同時にクレドやミッション・ステートメントのように、コーポレートブランドを伝達し、従業員やエンドユーザーなどのステークホルダーを求心する役割を果たしている。

林田氏はさらに、CSVのコーポレートブランドへの寄与について以下のように述べている。

健康に貢献する個々の商品や環境に関する指標はそれぞれに測定しやすく、それを通じてコーポレートブランドを支援していきますが、地域への貢献などは直接にコーポレートブランドと結びついています。

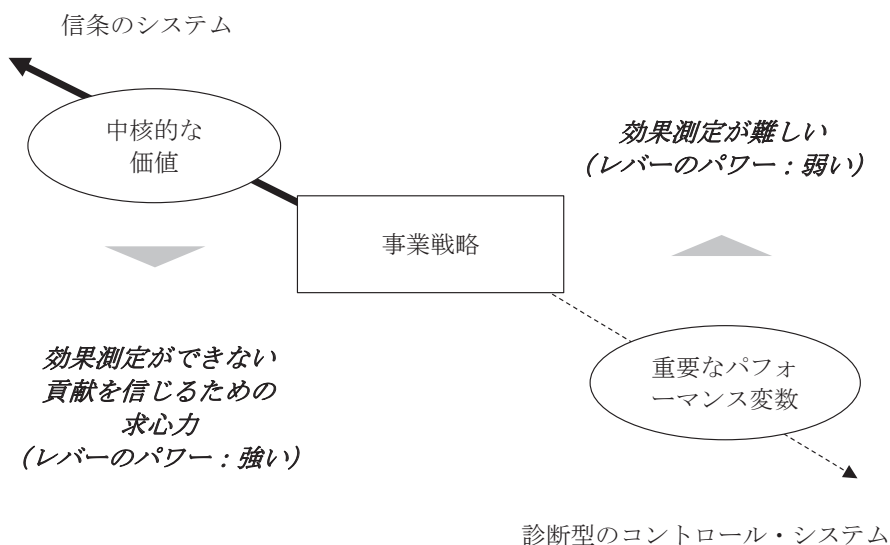
様々すべての企業アクションと一体化してコーポレートブランドをつくっていく、したがってそれ自体のみの効果測定は難しいと思っています。

コーポレートブランド自体が数値で説明することが不可能な話であり、「コーポレートブランドとプロダクトブランド」や「広告と売上」の相関性が数値で証明されていないように、「数値で測れない分野」は一定数存在します。(キリングループに関するインタビュー・メールより抜粋)

これらから読み取れることは、キリングループのCSVの一部は、コーポレートブランドへ直接的に貢献する。一方、その貢献の効果測定は不可能と認識されており、すなわちそういった活動は、従業員やステークホルダーにとっては効果の見えない活動となる。

その点をキリングループがどのように克服しているかを示す手がかりとなる林田氏の言葉を続いて引用する。

一方、地域社会への貢献活動は各事業会社各



出所: 筆者作成

図9 コントロール・レバー同士の補完関係

支社の売上に反映されるものと認識しています。B2Cの「日常的に飲む」商品を扱う会社として、その点は信じる必要があります。また経営にあたってはその考え方をベースに戦略を策定すべきだと考えています。(キリンググループに関するインタビュー・メールより抜粋)

上記の林田氏の言葉からは、CSVの求心力とは、中核的な価値であるコーポレートブランドを支援する活動のうち「効果測定ができない貢献」の存在を従業員やステークホルダーが「信じる」ためのものであると解釈することができる。つまり、企業活動の中で必ず発生する直接的に効果を測れない活動を行う際にも、従業員が自身の活動に意義を感じ、ステークホルダーもまたその意義を認め、全社活動として継続していくためのツールの役割をもつと考察する。

#### ④ コントロール・レバー同士の補完関係

ここで、信条のシステムが診断型のコント

ロール・システムを補完する可能性について示唆しておきたい。前項の考察からは、CSVの意義と役割は「効果測定ができない貢献を従業員やステークホルダーが『信じる』ための求心力」であり、それを伝達する役割として信条のシステムが働いていると分析した。このことは、本来、効果測定の役割をもつ診断型のコントロール・システムに対し、信条のシステムが補完的な役割をもつと考えることができる(図9参照)。

#### 4. おわりに

本論は、キリンググループを研究対象とし、「社会課題解決に向けたマネジメント・コントロールにおいて、日本の大規模組織でもSimonsのコントロール・レバーが機能しているのか」というリサーチクエスションに基づき分析を進めた。研究の結果より、キリンググループという日本の大規模組織のCSV戦略においてSimonsの4つのコントロール・レバーが機能していた



ことが確認できた。また、先行研究で重要な役割をもつと考えられていた双方向型のコントロール・システムおよび信条のシステムは、キリングループの中では創発戦略の発生を導き、CSVの意義・役割を伝達するという側面で機能していることがわかった。そして新たに導かれる示唆として、信条のシステムと診断型のコントロール・システムが補完関係にある可能性が示された。これらの分析結果が日本の大規模組織の社会課題解決に向けたマネジメント・コントロールにおいて、何らかの規則性をもって一般的に適用可能であることが導き出される仮説である。

残された課題は、本論で構築した仮説の検証である。今回の事例研究は、上場かつ非オーナーの日系大企業という属性の1社を対象とした研究であり、またインタビュー対象者は執行役員クラスの2名という限られた範囲の研究であった。仮説の検証の前に、より多く属性の企業および従業員を対象とした比較研究を行い、仮説に信頼性をもたせることが必要である。インタビュー対象者においては現場スタッフ、ミドル・マネジメント層のメンバー、対象企業においては非上場企業・オーナー企業・海外企業などが必要な研究対象である。また、信条のシステムと診断型のコントロール・システムの補完関係については、あくまで仮説の提唱に留まり、補完において各レバーがどのように機能を発揮しているのか、また各レバー間のパワーバランスや関係性について立証できていないため、今後解明していくことが必要である。

### 参考文献

#### [和文]

- 足立浩 (2012) 『社会的責任の経営・会計論—CSRの矛盾構造とソシオマネジメントの可能性—』創成社。  
伊丹敬之 (1978) 「マネジメント・コントロールについての覚書」『一橋大学研究年報。商学研究』第20巻, 69-112頁。

- 黒瀬浩希 (2015) 「グループ子会社におけるCSRマネジメント・コントロールの事例研究：フォーマル・コントロール・システムとインフォーマル・コントロール・システムの相互関係の視点から」『原価計算研究』第39巻2号, 35-43頁。  
櫻井通晴 (2019) 『管理会計 (第7版)』同文館出版。  
篠田朝也・丸田起大 (2017) 「CSR活動によるマネジメント・コントロール・システムの活性化：富士メガネの事例研究」『企業会計』第69巻2号, 262-269頁。  
尻無濱芳崇 (2011) 「Anthonyの計画・統制理論がマネジメント・コントロール文献に与えた影響の研究」『一橋商学論叢』第6巻1号, 63-76頁。  
妹尾剛好 (2011) 「機能部門におけるバランスト・スコアカードの重要性—キリンビール株式会社の事例からの考察—」『原価計算研究』第35巻2号, 51-61頁。  
高橋賢 (2019) 『管理会計の再構築』中央経済社。  
竹原正篤, 金藤正直, 八木裕之 (2016) 「サステナビリティ戦略を推進するマネジメントツール」『横浜経営研究』第37巻2号, 29-45頁。  
長野史麻 (2018) 「CSR戦略とマネジメント・コントロール・システム：コントロール・レバーによる先行研究の整理」『拓殖大学経営経理研究』第111号, 137-151頁。  
東田明 (2017) 「戦略におけるサステナビリティの統合—サステナビリティ・コントロール・システム研究に見る現状と課題—」『名城論叢』第17巻4号, 113-123頁。  
細田雅洋 (2017) 「CSRの遂行における公式と非公式からなるマネジメント・コントロール・システムの有効性：アルミ引抜メーカーA社のケース」『産業経理』第77巻1号, 141-152頁。  
横田絵理, 乙政佐吉, 坂口順也, 河合隆治, 大西靖, 妹尾剛好 (2016) 「マネジメント・コントロールの分析枠組みから見た管理会計研究」『原価計算研究』第40巻2号, 125-138頁。

#### [英文]

- Arjaliès, Diane-Laure and Julia Mundy (2013), "The Use of Management Control Systems to Manage CSR Strategy: A Levers of Control Perspective," *Management Accounting Research*, 24, pp. 284-300.  
Anthony, Robert (1965), *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.  
Anthony, Robert and Vijay Govindarajan

- (2007), *Management Control Systems*, 12th ed., McGraw-Hill.
- Ditillo, Angelo and Irene Eleonora Lisi (2016) "Exploring sustainability control systems' integration: The relevance of sustainability orientation," *Journal of Management Accounting Research*, 28 (2), pp. 125-148.
- Gond, Jean-Pascal, Suzana Grubnic, Christian Herzig, and Jeremy Moon (2012), "Configuring Management Control Systems: Theorizing the Integration of Strategy and Sustainability," *Management Accounting Research*, 23 (3), pp. 205-223.
- Kerr, Jennifer, Rouse Paul, and Charl de Villiers (2015) "Sustainability Reporting Integrated into Management Control Systems," *Pacific Accounting Review*, 27 (2), pp. 189-207.
- Merchant, Kenneth and Wim Van der Stede (2012), *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, Prentice Hall.
- Porter, Michael E. and Mark R. Kramer (2011) "Creating Shared Value: Redefining Capitalism and the Role of the Corporation in Society," *Harvard Business Review*, 89 (1-2), pp. 62-77 (ポーター M. E., クラマー M. R. 著, DIAMOND ハーバード・ビジネス・レビュー 編者訳 (2011) 「経済的価値と社会的価値を同時実現する共通価値の戦略」『DIAMOND ハーバード・ビジネス・レビュー』2011年6月号, 8-31頁).
- Simons, Robert (1994), *Lever of Control*, Harvard Business School Press (サイモンズ R. 著, 中村元一, 浦島史恵, 黒田哲彦訳 (1995) 『ハーバード流「21世紀経営」4つのコントロール・レバー』産能大学出版部).

#### 参考情報

- キリンホールディングス ホームページ「CSV 活動」, 2020/7/31 閲覧, <https://www.kirin.co.jp/csv/>.
- みずほ情報総研「なぜ今SDGsなのか? 日本企業に期待される役割 (前編)」『みずほ情報総研 HP 掲載コラム (2018/8/14 掲載)』, 2020/10/10 閲覧, <https://www.mizuho-ir.co.jp/publication/column/2018/0814.html>.
- Global Sustainable Investment Alliance (GSIA) (2018) *Global Sustainable Investment Review*, <http://www.gsi-alliance.org/trends-report-2018/>.

[なかに みずき 横浜国立大学大学院国際社会科学府博士課程後期]