

目時 壮浩 提出

博士学位申請論文審査報告書

論文題目

行政組織における業績管理システムのデザインと利用に関する研究

The design and use of performance management systems in
public sector

目時 壮浩 提出
博士学位申請論文審査報告書

行政組織における業績管理システムのデザインと利用に関する研究
The design and use of performance management systems in public sector

I 本論文の趣旨と構成

1. 本論文の主旨

本論文の目的は、わが国行政組織のパフォーマンスを高めるために、どのような業績管理の仕組みをデザインし、それをどのように利用することが望ましいのかを明らかにすることにある。

わが国の業績管理システムである行政評価は約8割の行政組織で導入がなされているが、近年の調査では、十分な効果が得られないがゆえに行政評価の対象を縮小したり、その中止や廃止を検討している組織も数多くある。行政評価の導入・実施に際してはシステム導入や維持管理のためのコストのみならず、行政評価に関わる職員の人件費など、多くの資源が投じられている。それにもかかわらず、これが有効に活用されていないとなれば、まさしく税金の無駄遣いであるといわざるを得ない。これが、本論文における基本的な問題意識であった。

本論文では、上記の研究目的を達成するために5つの課題を設定し、考察を行っている。まず、第1の課題は、国内外における関連研究の体系的な整理である。行政組織における業績管理システムのデザインや利用に関する研究はこれまで一定の蓄積がなされてはいるものの、わが国においては、そうした整理はほとんど実施されていない。少なくとも、当該分野に関する網羅的なレビューを実施した文献は見受けられないのが現状である。そこで本論文は、研究目的に絡めて既存研究の網羅的なレビューを行うとともに、論点ならびに研究成果として得られた知見の整理を行った。

第2の課題は、わが国行政組織における業績管理の実態を明らかにするとともに、いかなる課題が存在しているのかを明らかにすることである。わが国では行政評価と呼ばれる業績管理システムが多くの行政組織に導入されているものの、必ずしも有効に機能しておらず、近年では廃止や縮小を検討する自治体も多くみられている。そこで、質問票調査による実態調査を通じて、わが国行政組織における業績管理システムの実態を明らかにするとともに、業績管理シ

システムの効果的活用に向けて、いかなる課題が存在するのかを明らかにしようと試みている。

第3の課題は、業績管理システムが行政組織のパフォーマンスに与える影響を経験的証拠に基づいて明らかにすることである。前述のように、業績管理システムの導入・実施のためには税金を原資とする資源を投じる必要がある。そうであれば、業績管理システムが行政組織のパフォーマンスに対してポジティブな影響をもたらす証拠の提示が求められる。にもかかわらず、既往の研究においては事例などの定性的なデータに基づく事例研究が多く採用される傾向があり、わが国における業績管理システム研究においては、業績管理システムがその利用の効果や、行政組織のパフォーマンスに与える影響についての量的データに基づく研究は十分になされていない。本論文では、量的データを用いて、業績管理システムの効果的な活用に資する要素を経験的証拠とともに明らかにしている。

第4の課題は、業績管理システムがもたらすネガティブな効果に焦点を当て、それを減ずるための仕組みを明らかにすることである。いかなるシステムであっても、ポジティブな効果ばかりに目を向けるのではなく、同時にその裏側にあるネガティブな側面にも注意を払う必要がある。近年の行政組織における業績管理システム研究においては、業績管理システムはポジティブな影響をもたらすだけでなく、様々なネガティブな影響をもたらすことが指摘されている。本論文では、業績管理システムがもたらすネガティブな影響についても整理するとともに、当該影響を抑制するための手段について、定性的・定量的研究アプローチを用いた考察を行っている。

第5の課題は、わが国行政組織において業績管理システムをさらに活用するための新たな研究の方向性を示すことである。これを検討するために、本論文においては次の二点から考察を行っている。第一点は、業績管理システムを効果的に活用するためには、現場職員の関与が重要となるが、業績管理システムのデザイン・利用への現場職員の適切な関与の在り方については、従来ほとんど議論がなされていない。この視点からの考察である。もう一点は、数ある業績管理システム研究のなかでも、既往の研究ではほとんど議論されてこなかったコスト・マネジメントに焦点を当て、公共サービスにおけるアウトカムを犠牲にしないための方法論を組み込んだコスト・マネジメントの在り方を検討することである。本論文では、業績管理システムのデザイン・利用への現場職員の適切な関与の在り方、ならびに公共サービスの目標原価管理による公共サービスの適切なコスト・マネジメントの可能性についての探索的な分析を実施している。

2. 本論文の構成

本論文の章立ては、以下のとおりである。

序章 本論文の目的と意義

1. 問題意識と研究の背景
2. 本論文の研究課題
3. 本論文の構成

第1章 行政組織における業績管理システムの進展

1-1. 行政組織における業績管理実践の歴史の変遷

- (1) 第2次世界大戦以前(1900年～1940年代)
- (2) 1950年代～1970年代
- (3) 1980年以降

1-2. 行政組織における業績管理システムに関する海外の動向

- (1) アメリカにおける業績管理システム
- (2) オーストラリアにおける業績管理システム
- (3) ニュージーランドにおける業績管理システム

1-3. わが国における業績管理システムとしての行政評価

- (1) 行政評価普及の経緯
- (2) 行政評価情報の利用と課題
- (3) 行政評価における評価項目

1-4. 業績管理に関する基礎概念の整理

- (1) パブリック・セクターにおける業績(パフォーマンス)
- (2) 業績管理システムの定義
- (3) 業績管理システムの利用の効果
 - ① 非財務的業績への影響
 - ② 組織成員の行動への影響
 - ③ 組織成員のモチベーションへの影響
 - ④ 組織成員の認知への影響
 - ⑤ リーダーシップ、文化、認知バイアスへの影響
 - ⑥ 組織能力に与える影響

⑦ モデレーティング変数

第2章. 先行研究のレビュー

2-1. 会計研究におけるパブリック・セクター会計研究の位置づけ

- (1) Broadbent and Guthrie (2008) の研究
- (2) Van Helden (2005) の研究
- (3) Goddard (2010) の研究

2-2. 追加的レビューの対象と文献検索の方法

2-3. 文献レビューのフレームワーク

2-4. 行政組織における業績管理システムのデザインと利用

- (1) 行政組織における業績管理システムのデザインの重要性和困難性
- (2) 導入促進・阻害要因
- (3) マネジメント・コントロールと業績管理システム
- (4) 指標特性の影響
- (5) 業績管理情報活用のための組織能力
- (6) 業績情報の利用者の多様性
- (7) 公会計情報と業績管理システム
- (8) 業績管理システムとしての BSC

2-5. 行政組織における業績管理システムがもたらす効果

- (1) 業績管理システムは行政組織のパフォーマンスを高めるのか
- (2) 業績管理システムの利用とモチベーション
- (3) 業績管理システムが社会資本の形成に与える影響
- (4) 業績情報が予算編成・実行に与える影響

2-6. 行政組織における業績管理システムのコンティンジェンシー要因

2-7. 追加的文献レビューによる発見事項の整理

第3章. わが国行政組織における業績管理システムのデザインと利用に関する質問票調査

3-1. 業績管理システムとしての行政評価に関する実態調査

- (1) 業績管理システムとしての行政評価
- (2) 先行研究の整理
- (3) 分析フレームワーク

(4) 研究方法

(5) 分析結果

- ① ビジョンとミッション
- ② 重要成功要因
- ③ 組織構造
- ④ 戦略と計画
- ⑤ 主要業績指標
- ⑥ 目標設定
- ⑦ 業績評価
- ⑧ 報酬システム
- ⑨ 情報フロー、システム、ネットワーク
- ⑩ 業績管理システムの利用
- ⑪ 行政評価システムチェンジ
- ⑫ 強度と一貫性

(6) 考察

3-2. 業績指標のデザイン・利用と行政組織のパフォーマンスに関する質問票調査

(1) 調査概要

(2) 調査結果

- ① 業績指標のデザインへの現場職員の関与
- ② 業績指標の質
- ③ 業績指標の検証・見直し
- ④ 設定された目標の変更

第4章. 業績管理システムが行政組織のパフォーマンスに与える影響に関する分析

4-1. 公会計情報と行政評価情報の利用が行政組織のパフォーマンスに与える影響

(1) 公会計情報と行政評価情報

(2) 先行研究

(3) 分析フレームワーク

(4) 研究方法

(5) 量的研究

- ① データの収集

- ② 変数の測定：説明変数
- ③ 変数の測定：被説明変数
- (6) 量的研究の分析結果
 - ① 公会計情報の活用効果
 - ② 行政評価情報の活用効果
- (7) 質的研究
- (8) 質的研究の分析結果
 - ① 公会計情報の効率化目的活用
 - ② 行政評価情報の診断型活用
 - ③ 行政評価情報のインタラクティブな活用
- (9) 実務上の課題
 - ① 両情報システム間の非連携
 - ② 情報システムの整備にかかる作業負担
- (10) 考察

4-2. 業績指標の質が行政組織のパフォーマンスに与える影響

- (1) 業績指標の質の重要性
- (2) 先行研究の整理と分析フレームワーク構築
 - ① 業績管理システムの利用がもたらす正と負の影響
 - ② 分析フレームワークの構築
- (3) 分析データと変数の操作化
 - ① 分析データ
 - ② 変数の操作化
 - ②-1. 業績指標の信頼性
 - ②-2. 業績指標の正当性
 - ②-3. 業績指標の機能性
 - ②-4. 行政組織のパフォーマンス
 - ②-5. コントロール変数
- (4) 分析結果

4-3. 業績管理システムに関する経験学習能力と行政組織のパフォーマンス

- (1) 業績管理システムと管理会計能力

(2) 先行研究の整理と仮設構築

① 先行研究の整理

② 仮説構築

(3) データと変数設定

① 分析に用いるデータ

② 変数の測定と操作化

②-1. 経験学習能力

②-2. 業績管理システムの利用による効果

②-3. 業績管理システムの利用方法

②-4. コントロール変数

②-5. 経験学習能力と業績管理システムの利用方法の交互作用

(4) 分析結果

① 行政組織と民間企業の業績管理に関する経験学習能力の差の検定

② 経験学習能力が業績管理システムの利用の効果に与える影響

(5) 考察

第5章. 業績管理システムがもたらす負の影響としての業績管理システムリスク

5-1. 部門間相互評価による業績管理システムリスクの軽減効果に関する量的研究

(1) 行政組織における業績管理システムの利用によるネガティブな効果

(2) 先行研究の整理と分析フレームワーク

① 行政組織における業績管理システムがもたらす効果

② Cuganesan et al. (2014) における PMS リスクのカテゴリライズ

③ PMS リスクを軽減する部門間相互評価

(3) 分析フレームワークと分析データ

① 分析フレームワーク

② 分析データ

③ 変数の操作化

③-1. PMS リスク

③-2. 部門間相互評価

③-3. コントロール変数

(4) 分析結果

- ① 部門間相互評価と PMS リスクの関係性
- ② 部門間相互評価の評価項目が PMS リスクに与える影響
- (5) 考察

5-2. 部門間相互評価による業績指標の歪みの修正メカニズム

- (1) 不適切な業績指標がもたらす影響
- (2) 業績指標が組織に与える影響
 - ① 業績指標がパフォーマンスに与える影響
 - ② 業績指標の歪みがもたらす影響
 - ③ 業績指標の修正と改善
- (3) 研究方法、ケース組織の概要、分析フレームワーク
 - ① 研究方法
 - ② ケース組織の概要
 - ③ 中野区の行政評価プロセス
 - ④ 行政評価と区政運営
 - ⑤ 評価項目
 - ⑥ 分析フレームワーク
- (4) 分析
 - ① 部門間相互評価導入以前
 - ② 評価プロセスの追加
 - ③ 部門間相互評価がもたらす緊張感
 - ④ 業績指標の歪みの認識と受容
 - ⑤ 業績指標の不完全性の共有認知による対話の促進
- (5) 考察

第6章. 行政組織における業績管理システムの効果的活用に向けた課題

6-1. 業績指標のデザインと利用における現場職員の関与パターン：組織のパフォーマンスに与える影響

- (1) 業績管理システムへの現場職員の関与
- (2) 先行研究の整理と分析フレームワーク
 - ① 業績管理システムにおける業績指標のデザインと利用への現場従業員の関与
 - ② 業績指標のデザインと利用プロセス

③ 管理会計システムの類型化（コンフィギュレーション研究）

（3）分析フレームワーク

① 研究方法

② 分析データ

（4）変数の操作化

① 業績のデザインと利用への現場職員の関与

② 環境要因

③ 組織のパフォーマンス

（5）分析結果

（6）考察

6-2. 公共サービスにおける目標原価管理の可能性

（1）公共サービスにおけるコスト・マネジメント

（2）先行研究

① 既存研究における諸問題

② 目標原価管理としての原価企画

（3）大分県庁におけるフィールドリサーチ

① 研究対象組織について

② VE-WSS に先立つ情報共有

③ 機能定義と機能整理

④ 機能別コスト分析と機能評価

⑤ アイデア発想、具体化、詳細評価

（4）他の公共サービスへの応用可能性

第7章. 本論文の発見事項の整理と残された課題

（1）各章の概要と本論文の発見事項の整理

（2）本論文に残された課題

謝辞

参考文献

Appendix①2011年度質問調査票

Appendix②2016年度質問調査票

II. 本論文の概要

本論文の概要は以下のとおりである。

前述のように、本論文では5つの研究課題を設定し議論を行っている。第1の課題は、国内外における行政組織における業績管理システム研究の体系的な整理であった。第1章および第2章においては、行政組織における業績管理の歴史の変遷を辿りつつ、諸外国における行政組織における業績管理の動向、行政組織における業績管理システムに関する基礎概念、ならびに先行研究のレビューを実施し、約1世紀の歴史を有するとされる行政組織における業績管理システムが、それぞれの時代の中でどのような役割を担ってきたのかを明らかにするとともに、諸外国において取り組まれている最先端の業績管理システムの特徴の整理を行った。

第2の課題は、わが国行政組織における業績管理の実態を明らかにするとともに、いかなる課題が存在しているのかを明らかにすることであった。第3章においては、わが国行政組織における業績管理システムの実態を明らかにすべく、2011年度と2016年度の2度にわたって実施した質問票調査の結果に基づき、記述統計データを示しながら、その実態を明らかにした。

まず、わが国行政組織における業績管理システムである行政評価がどのようにデザイン、利用されているのかについてについて分析した2011年度調査では、包括的業績管理システムに関するフレームワークに依拠して分析を行い、業績管理システムに関する情報システム整備や他のシステムとの連携が不十分であること、業績管理システムは主に業績のモニタリングなどの診断型利用が主であり、組織や階層間の対話のために用いるインタラクティブ利用は十分ではないこと、業績目標の達成（失敗）と組織成員の報酬との間にはほとんど関連がなく、業績目標が未達の場合でも組織成員のペナルティはほとんどないこと、挑戦的な水準の目標設定がなされていないことなどが明らかにされた。

また、2016年度調査においては、業績管理システムのデザインと利用が行政組織のパフォーマンスに与える影響を明らかにすることを目的としているため、両者の影響関係に影響をおよぼすと考えられる行政組織内外のコンテキスト要因についても調査を行った。組織の置かれた状況が変化したとしても、業績指標の修正がなされない業績指標の固定化の問題がわが国においても生じていること、現場職員の業績指標のデザインと利用への関与の度合いは高いものの、プロセスごとにばらつきがあり、いくつかのパターンが存在する可能性があることなどが明らかにされた。

第3の課題は、業績管理システムが行政組織のパフォーマンスに与える影響を経験的証拠に

基づいて明らかにすることである。前述のように、業績管理システムの導入・実施のためには税金を原資とする資源を投じる必要がある。そうであれば、業績管理システムが、行政組織のパフォーマンスに対してポジティブな影響をもたらす証拠の提示が求められる。にもかかわらず、既往の研究においては事例などの定性的なデータに基づく研究が多く、わが国における業績管理システムの研究においても、業績管理システムがその利用の効果に与える影響や、行政組織のパフォーマンスに与える影響についての量的データに基づく研究は十分になされてこなかった。そこで、第4章においては、筆者が実施した質問票調査のデータ、慶應義塾大学横田絵理研究室が実施した質問票調査のデータ、さらには、行政組織に対して実施したフィールドリサーチにより入手した定性的・定量的データを用いて、業績管理システムが行政組織のパフォーマンスに与える影響について分析を行った。当該分析の結果、行政組織の業績管理システムのデザイン・利用にあたっては、業績指標が外的影響によって歪められることの無いよう設計すること、状況に変化が生じた場合、現実に対応した目標の修正が行われる仕組みを構築すること、業績指標のデザイン・利用の各プロセスには、マネジャー以外の職員も関与させることによって、行政組織のパフォーマンスが高まる（くわえて、ネガティブな効果が抑制される）ことを示した。また、組織の経験学習能力の高さが行政組織のパフォーマンスを高めることにくわえ、業績指標の検討・見直しに関わる経験学習能力と、業績指標の利用方法との関係性についても部分的に明らかにすることができた。

第4の課題は、業績管理システムのネガティブな効果に焦点を当て、それを減ずるための仕組みを明らかにすることである。第5章においては、業績管理システムがもたらすネガティブな影響について整理するとともに、当該影響を抑制するための手段について、定性的・定量的研究アプローチを用いて分析した。その結果、部門間相互評価によるPMSリスクの軽減効果が確認されるとともに、部門間相互評価の際に評価を行う項目によって抑制されるPMSリスクが異なることが明らかにされた。さらに、中野区に対するフィールドリサーチを通じた定性的分析によって、部門間相互評価プロセスが業績指標に関する数多くの対話を生み出すことでインタクティブコントロールを強化する仕組みとして機能するとともに、業績指標が不完全であることを認知させることで、指標の頑健性や適切性について議論する機会が提供され、PMSリスクの一つである業績指標の歪みが解消される可能性を示した。

最後に、第5の課題はわが国行政組織において業績管理システムをさらに活用するための新たな研究の方向性を示すことである。第6章では、業績管理システムのデザイン・利用への現場職員の適切な関与の在り方、ならびに公共サービスの目標原価管理による公共サービスの適切なコ

スト・マネジメントの可能性についての探索的な分析を実施した。くわえて、数ある業績管理システム研究のなかでも、既往の研究ではほとんど議論されてこなかったコスト・マネジメントについて、行政組織における効果的な原価管理の手段として期待される目標原価管理の可能性についても検討を加えている。

Ⅲ 審査要旨

本論文の審査結果は、概ね以下のとおりである。

1. 本論文の長所

(1) 本論文のテーマである行政組織における業績管理システムに関する研究は、実務でのニーズとは裏腹にまだまだ十分になされているとはいえない状況にある。とりわけ、わが国においては、一部の研究を除き、研究成果の整理がなされておらず、当該分野に関する研究成果の体系的整理、ならびに業績管理システムが行政組織のパフォーマンスに与える影響に関する経験的研究が十分になされてこなかった。そのような状況において、本論文の理論・実務双方への貢献は少なくないと考える。とくに、会計分野のジャーナルのみならず、行政経営・行政管理分野の国際ジャーナルも含めた 19 誌を対象として、網羅的な研究成果の整理が行われている点が評価できる。

(2) 行政組織における業績管理に関する研究はケース研究を中心とする質的なアプローチによるものが多く、量的データを用いた研究の不足が指摘されてきた。本論文はわが国行政組織を対象として実施した質問票調査のデータを用いて、量的データに基づく経験的証拠を数多く提示している。また、量的研究のみならず、研究テーマの性質に応じて質的データに基づくアプローチを採用するなど、複眼的なアプローチで研究課題に取り組み、多くの発見事項を提示している。

(3) 本論文を通じて、既存の管理会計研究では明らかにされてこなかった多くの発見がみられる。その一つの例を挙げれば、第 4 章で検討している業績指標の質と行政組織のパフォーマンスの関係性について質問票調査による量的分析を行い、業績指標の質（業績指標の信頼性、正当性、機能性）が行政組織のポジティブなパフォーマンスを高めるだけでなく、業績管理システムによって引き起こされるネガティブなパフォーマンスを抑制することを明らかにしている点である。

2. 本論文の短所

(1) 前述のように、本論文は行政組織における業績管理に関する研究の体系的なレビューを行っているが、そこにはいくつかの課題も残されている。

第1に業績管理システムを構成する各要素間の関係性に関する記述、分析の不十分性である。本論文が依拠している理論的フレームワークは、業績管理システムを包括的に記述することを可能にするものであったが、構成要素間の関係性については十分な分析が行われていない。とくに、業績管理システムのダイナミクスをとらえようとするならば、構成要素間の関係性についても明らかにする必要がある。ただし、この点は前述の理論的フレームワークそのものが抱える問題でもある。それゆえ、ダイナミクスについての測定方法や分析方法については継続的に研究を行う必要があるだろう。

(2) 定量的研究における測定尺度についても課題が残る。行政組織における業績管理システムに関する定量的研究はそれほど多くないために、営利組織を対象とした研究の測定尺度を援用した分析や、行政組織を対象に開発された測定尺度であっても、探索的な性質を持つものが用いられることが多い。それゆえ、研究結果の頑健性を高めるために、異なるデータを用いた追試や、測定尺度のさらなる精緻化を図る必要がある。

(3) 本論文では、5つの研究課題に応える形で各章の議論が展開されており、それぞれの章における分析と考察はについて、これまで解説してきたようにいる優れた点が多く認められる。しかしながら、各章の議論の繋がりという点に関しては、必ずしも整合性がとれておらず、それぞれが独立した印象を受ける点は否定できない。

(4) 第6章で検討された、定性的研究による探索的事例に関する一般化についても問題を指摘しておきたい。すなわち、公共サービスにおける目標原価管理は探索的な性質を持つ事例であるが、これを一般化するためには、さらなる事例の蓄積や定量的研究を含めた研究の蓄積が必要となる。ただ、そこでの議論は第5章までのそれとは異質なものであり、あえて本論文において検討・考察すべき内容であったかという疑念を払しょくすることができなかった。

3. 結論

本論文には、以上のような長所と短所がみられるものの、前者に比べ後者の短所は軽微なものであり、決して本論文の価値を損なうものではない。

本論文の提出者である目時壮浩氏は、早稲田大学大学院商学研究科を単位満了任意退学後、武蔵大学経営学部専任講師として勤務し、現在は准教授の職にある。同学部では、教務主任等

の要職を務めるなど、研究教育のみならず、管理面の活動にも従事している。その間、同氏は行政組織が抱えるさまざまな問題に関心を持ち、一貫して自らが研究する管理会計を通じてそれらの問題を解決すべく、積極的にフィールドリサーチを実施するとともに、定量的な分析も行い、その成果を国内外の学会における報告を通じて精力的に発信してきた。一昨年度には、その成果が認められ日本原価計算学会賞（論文賞）を受賞している。そのこともあり、同氏はすでにこの研究分野ではわが国を代表する研究者の一人と目されており、昨年秋に開催された日本会計研究学会の年次大会において、准教授にも関わらず、統一論題の報告者に選定されたことは、まさにその証左といえるであろう。本論文は同氏のこれまでの質の高い研究成果をまとめたものであり、学会・実務界への貢献も高いものと評価できる。

以上の審査結果を踏まえ、本論文の提出者 目時壮浩氏には「博士（商学）早稲田大学」の学位を受ける十分な資格があると認められる。

2020年1月13日

審査員

(主査) 早稲田大学教授	博士（商学）早稲田大学	伊藤 嘉博
早稲田大学教授	博士（商学）早稲田大学	清水 孝
早稲田大学教授		長谷川 恵一
早稲田大学名誉教授	博士（商学）慶應義塾大学	小林 啓孝