

研究テーマ：事業継承者と従業員の信頼関係構築における管理会計の役割に関する研究	
研究代表者：地域創生学部 地域創生学科 地域産業コース 准教授 足立洋	連絡先：adachi@pu-hiroshima.ac.jp
共同研究者：情報マネジメント専攻 大学院生 LYU JINRAN	
<p>【研究概要】</p> <p>近年、事業継承者と従業員の信頼関係構築において管理会計の導入が有効であることが報告されている（例えば Hiebl 2013）。一方、実態調査によれば、そもそも希望に反して後継者を確保できない中小企業が半数を占めている（村上 2017）。そこで本研究では、後継者確保の阻害要因と経営管理の PDCA の整備状況との関係性に焦点を置き、これについてインタビュー調査を行った。その結果、管理会計を中心とした PDCA サイクルが整備されていないことや財務状況の悪さが後継者を確保できないことと関係している可能性が示された。</p>	

【研究内容・成果】

1. 研究内容

近年、事業継承者と従業員の信頼関係構築において管理会計の導入が有効であることが報告されている（例えば Hiebl 2013）。ただ、こうした信頼関係は管理会計実践のみによって構築されるとは限らない。そこで当初、本研究課題においては、他の信頼関係構築プロセスや国民文化などとの関係性も考慮に入れながら、管理会計が継承者と従業員の信頼関係構築において果たす役割を検討する予定であった。

ところが、上半期に文献調査を進める中で、研究の焦点を再検討せざるを得ない状況が明らかになった。継承者と従業員の信頼関係を構築する以前に、そもそも事業承継を希望しているにもかかわらず後継者が確保できていない中小企業が半数を占めているという実態が明らかになったのである（村上 2017）。そこで本研究では、研究の視点を継承者と従業員の関係性ではなく後継者確保の阻害要因に移して研究を進めることとした。具体的には、呉市中小企業における事業承継の実態に焦点を当てたうえで、その実態のサーベイ調査の前段階としてインタビュー調査を行った。

具体的には、下半期に入って、報告者は広島県事業引継ぎ支援センター呉事業所の新居育之氏、および広島銀行呉支店の宮崇宏氏など、中小企業における事業承継の支援、特に後継者確保の支援に携わっている実務家に対して、インタビュー調査を実施した。その結果、大きな阻害要因として、経営管理の PDCA サイクルが整備されていないことや、借入が多額にのぼることなどが挙げられた。ここから、

- ①会計情報を中心とした PDCA サイクルの整備度、すなわち管理会計能力と後継者の確保状況との間には何らかの相関関係がみられる
- ②経営者が自社の借入金の額を多いと考える程度と後継者の確保状況との間にも何らかの相関関係がみられる

という2つの仮説を設定した。

これらの仮説を理論的に昇華するためには、より多くのサンプルによって検証する必要がある。そこで報告者は、呉市産業振興課と連名で、2021年3月に呉市中小企業3,150社に対して、「事業承継と経営管理の実態に関する調査」と題したアンケート調査を発送した。2021年6月16日時点で、600通強の回答が返送されており、回答率は20%弱である。現在、このアンケート調査結果の分析を通じた仮説の検証を行いはじめている。具体的には、上記の②に強くかかわる検証結果が一部明らかになっている現時点で明らかになっている分析結果を列挙すれば、おおむね以下の通りである。

- 後継者が確保できている企業群とできていない企業群利益率の間では、経営者が認識している自社の利益率は有意に異なっている。

- また、両企業群の間では、経営者が今後追加融資を受けることが容易と認識している程度について、有意な差が出ている。
- 一方で、両企業群の間においては、経営者が認識する自社の借入金の多さに関して有意差は見られない。

これらの結果からすると、仮説②に関しては、借入金の多さが後継者の確保を阻害する要因になるとは必ずしも言えないようである。その一方、利益率の低さやそれに伴う今後の借り入れの難しさについては、後継者確保の阻害要因となっている可能性がうかがえる。

2. 研究成果

(1) 直接的効果、波及的効果

本研究の直接的効果は、まだ十分に明らかにされていない点の多い中小企業管理会計 (Lopez and Hiebl 2015)、その中でも特に研究蓄積の少ない事業承継における管理会計の役割の実態を検討したことによる、学術界への貢献である。従来の管理会計研究では、継承者と従業員の間に関係性に焦点が当てられ、そこで管理会計が果たす役割が考察されてきたのに対し (例えば Hiebl 2013; 中島 2019)、本研究では、まず後継者の確保における管理会計の役割を検討する必要がある点を示唆した。

このことから、本研究の今後の波及的効果としては、今後報告者を含めた中小企業管理会計研究者によって、後継者確保後の段階だけでなく、後継者確保プロセスにおける管理会計の役割に対しても研究の視点が広げられる可能性がある。また、報告者は科研費基盤研究 B 「中小企業における管理会計能力と財務業績の関係に関する経験的研究」(研究代表者：澤邊紀生) に研究分担者として参加しているが、本研究の成果を援用することで、さらなる展開が可能になると考えられる。

(2) 成果の公表

1 で論じたように、各種要因によってアンケート調査の発送が遅れたため、現時点では公表された研究成果はまだ存在しないが、アンケート調査の結果に対する理論的考察を行ったうえで、その内容を 2021 年度中に学術雑誌に投稿する予定である。

(3) 今後の研究の発展性

本研究で実施したアンケート調査は、2021 年 6 月 16 日時点では、おおむね調査結果を入力し、基本的な分析を一部について実施している。もっともまだ一部の中小企業については回答が返送されてくる可能性はあるが、その数は稀少とみられる。したがって、今後進めていく予定の作業としては、このアンケート調査の分析によって、インタビュー調査で得た後継者確保の阻害要因について、検証する作業が残っている。具体的には、業績管理会計のサイクルの整備状況と後継者確保状況との関係性や、借入状況と後継者確保状況との関係性などである。

その一方で報告者は、事業承継と管理会計能力の関係性に関する調査を進めてきたが、管理会計能力は後述のように会計情報を用いた PDCA サイクルを実践する力としての側面を持つので、この能力の発揮に影響を及ぼす可能性のある「経営者能力」および「従業員能力」、すなわち「経営者や従業員の考え方や行動によって左右される」(澤邊ほか 2015: 99)。

そこで、今後の研究では、経営者能力および従業員能力についても調査対象に含める予定である。具体的には、管理会計能力と事業継続・承継の意思との関係性について、そこへの「経営者能力」および「従業員能力」の影響も考慮に入れながら、呉市中小企業に対する質問票調査・インタビュー調査に基づいて理論的検討を行う予定をしている。なお、このことを研究テーマとして、2021 年度地域課題解決研究課題に応募し、本年 6 月に採択を受けた。