

博 士 学 位 論 文

内容の要旨および審査結果の要旨

第28号

2022年

東 京 国 際 大 学

は し が き

本号は、学位規則（昭和 28 年 4 月 1 日文部省令第 9 号）第 8 条による公表を目的とし、2022 年 3 月 12 日に本学において博士の学位を授与した者の論文内容の要旨および論文審査結果の要旨を収録したものである。

学位記番号に付した甲は、学位規則第 4 条第 1 項（いわゆる課程博士）によるものであり、乙は同条第 2 項（いわゆる論文博士）によるものである。

目 次

学位記番号	学位の種類	氏 名	論 文 題 目	頁
甲 53 号	博 士 (商学)	(カン チョウコウ) 甘 超宏	中国企業における組織間管理会計研究 —価値創造から価値共創へ—	1
甲 54 号	博士 (経済学)	(ウエン トウン アン) Nguyen Tuan Anh	The assessment of Vietnam universal health insurance on citizens' wellbeing: The view from microdata analysis (ベトナムの国民皆保険制度の評価: ミクロデータ分 析の証明)	13

氏名・(本籍地)	甘 超宏 (中国)
学位記番号	甲第 53 号
学位の種類	博士 (商学)
学位授与の日付	2022 年 3 月 12 日
学位授与の要件	学位規則第 5 条第 1 項該当
学位論文題目	中国企業における組織間管理会計研究 —価値創造から価値共創へ—
論文審査委員	(主査) 教授 鯖田 豊則
論文審査委員	(副査) 教授 奥 倫陽
論文審査委員	(副査) 教授 矢澤 則彦

I. 論文内容の要旨

1. 概要

本学位請求論文では、中国企業を対象に「組織間管理会計」を理論と実務の両面から研究を行った。

組織が存続し成長するために必要な資源は、しばしば、他の組織が保有している。そのため、組織は他組織との関係を持つ必要がある。企業経営において、グローバル化にある中国企業の管理会計では、競争環境、企業組織などは緊密に関連していると考えられる。したがって、世界的にリードしている日本的組織間管理会計の理論と実務などの叡智を中国における企業経営の実務に導入する意味があると考えられる。

管理会計は組織内の経営管理とコストマネジメントを中心テーマとしてきたが、組織の枠を越えた日本企業の管理会計実践の後を追うように、管理会計においても 1990 年代から組織間コストマネジメントを一つの重要な課題にする組織間管理会計というテーマが研究されるようになってきた。他の組織との関係を持たせることは組織間における経営資源を共有するだけではなく、戦略的ケイパビリティの移転や創造を伴い、潜在シナジーを具現化していく段階である。そのために、組織間の相互関係が構築されるが、それはつまり、組織間連携が必要であることを意味する。組織間連携とは、共通目標を達成させるために、2 つ以上の異なる組織が相互関係するインタラクションを通じて、様々な問題の共通理解を形成していく過程である。そして、この活動を推進していくには、組織間の活動を調整する担当者の存在や、連携の仕組みやメカニズムの形成が重要な課題となる。この主要な課題は本学位請求論文で研究する「組織間管理会計」で取り扱うべき内容である。

結論として、組織間におけるコストマネジメント、利益管理と業績評価などの課題を解決してから、組織間管理会計を体系的に構築することができたといえるだろう。

2. 各章の要約

今日までの管理会計研究は、主に、組織内の経営管理を中心テーマにしてきた。1990年代から始まった組織間における管理会計の研究は、① 取引コスト論、② 信頼、③ 情報の共有、④ 時間経過ないし段階、⑤ 新たなパースペクティブという5つの論点に集中してきた。しかし、組織の枠を越えた日本企業の管理会計実践の後を追うように、競争環境を背景とした原価企画などとともに発展してきた組織間管理会計について、組織間における関係管理、利益管理と業績評価などに関する課題の研究は、いまだ少ない。

本研究では、日本の組織間管理会計に関する現有の研究を基礎に序章と結章を除いて、7章にわたって各課題を検討した。

第1章 バリュー・ドライバーの先行研究と体系化

戦略によって、コストマネジメントの実施策が異なるために、戦略を研究することが戦略的コストマネジメント研究の出発点である。マネジメント・システムを構築する前には、戦略を策定する必要がある。策定した戦略を成功裏に実行するためには、業務管理と連携する必要がある。採用する戦略によっては業務効率を卓越させることもあれば、新製品開発のためにイノベーションを重視することもある。戦略によって、戦略的コストマネジメントのあり方は大きく異なる。

本章では、コスト・ドライバーやレベニュー・ドライバー、あるいはパフォーマンス・ドライバーについて、バリュー・ドライバーとの関係で体系づけを試みた。第2節では、バリュー・ドライバーの先行研究と体系化を提案した。第3節では、財務ドライバーとして、レベニュー・ドライバーとコスト・ドライバーについて先行研究を検討した。第4節では、戦略的ドライバーのうち構造型ドライバーを検討した。第5節では、戦略的ドライバーのうちの執行性ドライバーを検討した。第6節は、ドライバー間の相互作用を取り上げ、戦略的ドライバー間の連携について検討した。

本章では、バリュー・ドライバーの先行研究に基づいて体系化を試みた。その上で、本章全体で、それぞれのドライバーについて検討した。

まず、バリュー・ドライバーを財務ドライバーと戦略的ドライバーに区分した。財務ドライバーは、レベニュー・ドライバーとコスト・ドライバーに再区

分して、それぞれのドライバーを明らかにした。コスト・ドライバーではABC(Activity Based Costing)で検討されてきたように、資源ドライバーと活動ドライバーについて検討した。とりわけ、活動ドライバーを正しく捉えることで、原価低減の可能性が高まると指摘した。他方、レベニュー・ドライバーは必ずしもドライバーを捉えたからといって、収益に影響を及ぼすことができるとは限らない。むしろ、収益に影響を及ぼしそうな要因の列挙でしかなく、レベニュー・マネジメントはそれほど簡単ではないことを明らかにした。

戦略的ドライバーは戦略に関わるドライバーであり、構造的ドライバーと執行性ドライバーに区分して検討した。構造的ドライバーは、規模、範囲、経験、技術といったドライバーを検討した。他方、執行性ドライバーについては、生産能力の運用形態、関係性、総合的品質管理（TQM）、時間といったドライバーを検討した。

本章で取り扱ったバリュー・ドライバーのうち、Porter、Riley、Shank & Govindarajan、Cooper & Kaplanの先行研究を整理した。先行研究から、PorterやRiley達のバリュー・ドライバーを捉えたからといって、企業価値の創造に貢献するというよりは、戦略に関わりそうなドライバーであることが理解できる。

なお、本章におけるドライバーの体系化は、組織間管理会計の理論および実践において有益である。組織間管理会計研究において、コストを志向した財務ドライバーだけでなく、レベニュー・ドライバーおよび戦略的ドライバーも含めて検討する必要性を示唆される。

第2章 組織間コストマネジメントの狙い

世界は今やグローバル競争が激化しており、顧客ニーズも多様化している。このような外部環境に対応するために企業は、これまで以上に納期短縮、品質やサービスの改善、コスト低減を実現しようとしている。これらは一企業だけで対応することができるものではない。最終製品を顧客に提供するまでにはサプライヤーとして部品メーカーやユニット・メーカーが関わっているだけでなく、部品の塗装などさまざまな加工メーカーも関わっている。部品点数の多い自動車産業では多数の組織が関わっており、それらの組織をいかにマネジメントすべきか、そして、それらの組織間でいかに価値共創すべきかが大きな課題となっている。このような背景の下で、組織間コストマネジメント(Inter-organizational Cost Management : IOCM)が生まれた。本章ではIOCMの狙いは何かを検討する。

本章では、IOCMの狙いを検討するのに、QCD(quality, cost, delivery)に求めてきた日本企業のマネジメント実務を再検討することとする。以降、第2節で

は、IOCMの狙いを機能、価格、品質のトレード・オフ(trade off)とする主張について問題視する。第3, 4節は先行研究である。第3節ではコストマネジメントのツールにおける最適化と満足化という概念を明らかにする。第4節ではIOCMの先行研究として、FPQ(functionality: 機能, price: 価格, quality: 品質)トレード・オフを主張するCooper&Slagmulder(1999)の研究を明らかにする。また、日本の管理会計研究者によるIOCMの研究成果を明らかにする。第5節では、IOCMの狙いに基づいて先行研究を解明する。第6節では、中国のある企業に基づくケーススタディを通して、本章の主張を検証し、最後に、本章をまとめる。

本章では、IOCMの狙いを明らかにした。欧米の組織間関係の論理がCooper&Slagmulderに代表されるように、FPQトレード・オフであった。これはコストの最小化という最適化問題に解答を求める考え方である。確かに、コストを所与として、品質や機能を改善する方法は日本でも多く行われてきた。また、品質や機能を所与として、コストを低減する実務が原価企画であった。しかし、IOCMには、最適化理論と満足化理論の2種類がある。

FPQトレード・オフは機能、品質、コストのトレード・オフを通じて、コストの低減に注力する最適化によるコストマネジメントである。これに対して、IOCMは、顧客ニーズに適合した品質や機能の下でコストを引き下げる活動である。すべての目標を同時に達成する満足化理論によるコストマネジメントであることが理解できよう。日本の管理会計研究者達が明示はしていないが、IOCMとしてトレード・オフとは別のマネジメント・システムを構築する必要がある。つまり、複数の目標を同時に達成するために財務情報と非財務情報を組織間で共有することで長期契約による信頼関係を樹立した中での組織間でのコストマネジメントである。本章では、その論理を最適化理論に対比して満足化理論として明示した。

第3章 組織間における関係管理

現代社会においてはすべての企業が変化し続ける市場ニーズおよび納期の短縮、品質の改善、コストの削減とサービスの改良などを求める顧客からの要望に直面している。これは一企業だけの力で対応できるものではない。そこで、Christopher(2003)は、市場には企業というものはなく、価値連鎖しかない述べた。したがって、戦略上のパートナー関係を構築して、優位性を相互補完し、さらに、各企業の核心的な能力を機能させる必要がある。そして、組織を超える連携管理のモデルを構築し価値創造を実現させる。もちろん、価値連鎖における組織間関係の管理と連携が必要になると同時に、コストを発生することも避けられない。さらに、価値連鎖における組織間関係は価値連鎖の重要なコスト・ドライバーの1つであり、価値連鎖メンバー間の取引コスト発生の源泉で

もある。関係管理は伝統的な企業コストマネジメントと区別する特徴であり、価値連鎖に基づくコストマネジメントの1つの重要な要素である。

本章では、価値連鎖に基づいて、組織間管理会計における関係管理を論じる。まず、2節で取引コスト理論に基づいて、価値連鎖内部における組織間の取引コストを論じる。第3節では、サプライヤー関係管理を検討する。第4節では、顧客関係管理を検討する。第5節では、価値連鎖内部組織の関係管理に基づいて、組織間の連携管理を検討する。最後に、本章をまとめる。

本章では価値連鎖組織間における関係管理で発生した取引コストの問題を論じた。異なる視点で、企業が価値連鎖における組織間関係管理で、取引コストを支払った同時に、それらによる便益について議論した。この便益は企業の競争優位の獲得および維持することに貢献することができ、長期的に企業の価値向上に貢献することも議論した。

取引コストの主要な戦略的コスト・ドライバーである価値連鎖組織間における関係管理である。この価値連鎖組織間における関係管理をサプライヤー関係管理、顧客関係管理と価値連鎖組織間におけるコスト連携管理の3点で分析した。

第1に、サプライヤー関係管理である。サプライヤーの選択は提供された製品およびサービスの価格を考慮するほかに、戦略連携の視点に基づいて、品質、納品適時性、安定性などの非財務要因も考慮するべきである。サプライヤーと良好な提携関係を保つと、取引コスト、仕入コストと製造コストなどを節約することができ、価値連鎖における総コストを低減させることができる。

第2に、顧客関係管理である。現代は顧客志向の時代であり、企業が成功に競争優位を獲得するキーポイントはいかに顧客ニーズを満たすかである。顧客価値創造の終点でもあり、始点でもある。原価効用の原則に基づいて、異なる顧客を分析して、有効な顧客管理を行い、顧客を戦略的なパートナーに見なして、サプライヤーと製造者の市場シェアを高め、価値連鎖全体の改善ももたらす。

第3に、価値連鎖組織間におけるコスト連携管理である。価値連鎖における関係管理の対象はサプライヤーと顧客だけではなく、実際は、価値連鎖全体も連携管理の対象である。価値連鎖レベルのコスト連携も含み、価値連鎖内企業レベルのコスト連携も含む。価値連鎖関係管理の目的は価値連鎖による価値創造を最大化にすることである。

第4章 組織間管理会計における利益管理

本章では、組織間における利益衝突のコントロールについて検討する。組織間では、プロフィットセンターの組織が利益追求することで、全体としては矛

盾と衝突の発生を避けることが困難となる。そこで、いかに組織間における利益衝突をコントロールするかということが研究者たちの注目を集めている。鈴木(2011)によると、京セラ株式会社(以下、京セラとする)ではグループ内での組織間インタラクションに際し、企業内および企業グループ内組織間の正常利益概念を考慮した利益帰属・測定システムの構築・微調整がなされ、これによって組織間利益の衝突を有効にコントロールしていた。しかし、Chenhall(2003)と、谷・窪田(2012)は、有機的なコントロール・システムと機械的なコントロール・システムによって、組織間利益の衝突をコントロールできたと主張した。本章では、これらの先行研究をふまえて、京セラのアメーバ経営を通じて、組織間マネジメント・コントロールにおける利益管理のあるべき姿を明らかにした。

具体的に、京セラでは、如何に組織間における利益衝突をコントロールするかが分かった。京セラでは、組織間における利益衝突をコントロールする際に特定の手法だけを頼りにするのではなく、統合されたシステムによって、コントロールする。このシステムは、業績管理システム、価格システム、価値観(フィロソフィ)教育システムと情報共有システムを含む4つのシステムから構成される。システムごとに目的と特徴もことなり、システムだけを利用しても、ある程度の効果が期待できる。しかし、それらを統合して、相互補充する機能があり、統合効果を倍増することができる。

本章で議論した結果、以下の啓示(インプリケーション)ができる。まず、企業は自主経営によって、現場における組織と個人の自律性を引き起こす際に統合されたシステムを構築すべきである。それによって、組織間及び個人の利益衝突をコントロールする。次は、コントロール・システムの目標と手法を統一させる必要がある。例えば、コントロール・システムの目標と企業の全体利益を一致させる、または、全てのコントロール間の相互補完の関係を重視すべきである。例えば、価格システムと業績管理システム、価値観(フィロソフィ)教育システムと価格システム、価値観(フィロソフィ)教育システムと業績管理システム、価値観(フィロソフィ)教育システムと情報共有システムなどの間における相互補完関係を重視すべきである。最後に、コントロール手法を企業の置かれた社会経済環境に適応させる必要がある。例えば、社会及び個人の国民性によって価値観(フィロソフィ)教育システム手法を決めるべきである。

京セラは組織間における利益衝突をコントロールする経験によって、新たな発想を提起した。今までは組織の種類に関係なく、いずれにしても、組織の階層が存在した。これらの組織におけるコントロールする方向はいずれにしても、上から下へ、管理部門から作業部門へ行う。製造と販売アメーバ部門は市場変動の影響を受けず、原価収益の効率原則だけで業績評価される。しかし、京セ

ラの自律性を強調するチーム組織は市場変動とリンクさせ、効率を求める以外に、自律的に組織の成長も考慮する。従来型の、組織の利益管理は上層の指示に従うというものより、各組織間の利益をともに考慮するインタラクティブなコントロールをするべきである。この点について、京セラの実務経験は今後の理論研究に新たな方向性を提示した。京セラの経営実務が組織間における利益衝突をコントロールする方法と手法に関する経験は共通性の理論意義がある。もちろん、京セラ経営の特殊性があることについて、無視してはいけない。例えば、京セラ経営の成功は経営性の強いリーダーシップ態勢と深く関連している。これは、決して、無視してはいけないところである。そして、京セラの経営経験も日本の社会文化と高い適応性がある。

なお、本研究の目的である組織間連携による価値共創といっても、組織間には利害関係があり、しばしば、組織間で利害が対立することから、その実現は容易ではない。その点、本章の京セラの事例は、組織間連携の利害対立を越えるための示唆が得られると考えられる。

第5章 戦略連携における組織間業績評価研究

本章では文献研究によって、管理会計の業績評価と経営学による戦略連携に関する研究結果を統合し、戦略連携の視点によってバランスド・スコアカード (Balanced Scorecard: BSC) の構築と組織間業績評価を提案した。また、組織間連携と業績評価との関連性を検討した。そして、異なる研究領域を統合して、組織間業績評価の新たな方向性を示した。

本章では、組織連携の業績評価システムに焦点を当てて、経営学と管理会計の先行研究を明らかにした。管理会計研究では対象となる研究が比較的少ない。他方、経営学ではその歴史が比較的長い。しかし、研究者によって見解が異なり、統一されていない現状があることも判明した。そこで、本章では、組織連携の業績評価研究と戦略連携の研究に基づいて BSC で統合して、組織連携の業績評価システムを構築した。ここに本章の貢献がある。

また、BSC の遅行指標と先行指標ではなく、成果指標とプロセス指標というアイデアを用いて、組織連携全体の業績と組織の組織連携の業績とを関連づけた。つまり、顧客の視点と財務の視点を成果指標と捉え、また内部プロセスの視点と学習と成長の視点をプロセスの指標と捉えた。このように捉えることで、大きな括りで因果関係を把握できると考えられる。

第6章 コンカレント・エンジニアリングにおける知識創造

今日、企業を取り巻かれている経営環境はグローバル化し、競争が激化している。製造業に限れば、製品の全ライフサイクル・コストの 80% が製品開発プ

プロセスの商品企画と設計段階で決まってしまうと言われているため、製品の競争は最終的に製品の開発が成否を握っているといえる。つまり、より短時間で、より高品質、より低コスト、そして、より環境に優しい製品をタイムリーに市場に提供することは企業が市場競争に勝ち残る決定要因となる。製品開発における競争の焦点は、製品開発のスピード化と開発のネットワーク化であるが、特にこれをグローバルに展開して行える開発プロセスにあると思われる。それは、多様で洗練された顧客に対し、よりカスタマイズした付加価値の高い商品をタイムリーに開発、生産、提供できる能力であり、自社の弱点を補うため、高い専門能力を持った企業との協調開発が行えるネットワークの構築能力である。そして、スピード化とグローバルネットワークには一層の情報技術（コンピュータ）支援が不可欠となってくる。日本企業の競争力を見れば、その秘訣が製造上の品質の高さだけでなく、新製品導入頻度や技術的新規性に見られる。

製品開発のコストマネジメントの手法として、原価企画(Target Costing; TC)がある。原価企画は1963年にトヨタによって開発され、1960年代に日産など自動車会社に広がり、1970年代には日本の多くの加工組立型産業に導入された。日本的管理会計の代表である原価企画は、技術者の原価低減ツールとして注目した。その後、櫻井・伊藤(1998)で指摘されてきたように、利益の作り込みという機能を加えて経営者の戦略的コストマネジメント・システムへと展開されてきた。

原価企画は源流段階での原価引下げと利益の作り込みという経営者のマネジメント・システムのひとつである。原価企画は、リード・タイムの短縮を重視することで、原価引下げと利益の作り込みを強化できる。リード・タイムの短縮に見られるような考え方は1950~60年代の自動車の開発に携わる技術者の間では、ごく自然に行われていた。このようなリード・タイムを重視する製品開発をしばしばコンカレント・エンジニアリング(Concurrent Engineering : CE)という。本章では、リード・タイムの短縮を意味するCEを、管理会計の視点でその本質を明らかにした。リード・タイムを短縮することによる効果は、一方では設計変更の減少による原価引下げとクロスファンクショナルな製品開発が知識創造による原価引下げを資するだけでなく、他方では顧客ニーズにマッチした製品開発による収益の増大があげられる。本章の目的は、このようなCEにおける組織的知識創造による企業価値創造への効果を、ケーススタディを通じて検証した。

CEが取り上げられたのは、開発スピードの重要性が認識されていたときであり、今日の日本では車の開発が1年間までに短縮されているため、問題視されなくなってきた。CEの研究を日本で議論しても、実務的な関心はほとんどなくなっており、研究レベルでも新鮮味がなくなった今、なぜCEが取り上

げるかという問題に答える必要がある。今までの CE に関するほとんどの研究では、コスト、リード・タイム及び戦略の視点で取り上げられているが、CE における組織的知識創造に関する研究はいまだ解明されていない。また、日本企業の強い競争力の 1 つは知識創造にあるので、知識創造というインタンジブルズ(無形資産)の重要性が増している現代では相応の研究価値がある。

第 2 節では、CE と知識創造との関係を確認した。第 3 節では、先行研究として、Carter & Baker(1992)、加登(1996)と谷(1997)の研究結果を整理した。第 4 節では、CE によるリード・タイムの短縮を超えた機能としての組織的知識創造を検討する。第 5 節では、ケーススタディにより本研究の主張を検証した。

CE の主要な効果が開発リード・タイムの短縮にあるという指摘を検討するため次の 3 つの研究が行われてきた。第 1 は、Carter & Baker によって行われた CE を効果的にするための導入に関わる研究である。第 2 は、加登(1996)によって行われた研究で、従来の開発であるリレー方式との比較で CE のラグビー方式という特徴を明らかにした研究である。第 3 は、谷(1997)によって行われた CE のメリットもしくは効果に関する研究である。これらはいずれも密接にかかわる課題である。その上に、CE の効果に焦点を当てて検討し、ケーススタディで CE における組織的知識創造という効果をも実証した。その結果、開発リード・タイムだけでなく、CE に基づく組織的知識創造という機能もあることがわかった。

知識創造は、製造部門の加工や組立といった知識を設計部門の設計図に取り込まなければならないことを明らかにした。また、単に知識創造によって新たな開発をするのではなく、TCO(Total Cost of Ownership)を考えた設計をしなければ、部品点数は減少してもコスト高となる開発になることに対する警鐘も行った。このようなクロスファンクショナルな製品開発によってはじめて収益と費用を考慮した設計が可能となる。製造段階の個人の暗黙知をクロスファンクショナルなグループの暗黙知に変え、それを設計図面という形式知に変えていかなければならない。そして形式知と暗黙知とのインタラクションが起これ、それが新たな製品開発につながるというイノベーションが継続的に起こっていくことになり、企業の競争優位を構築できる。

この知識創造は特定の企業だけで行われてもその効果は限られている。製品ライフサイクルには多くの企業に関わらざるを得ない。企画、設計、生産、販売、使用、保守、処分に至るすべてのライフサイクルに一つの企業関わっていることは極めて稀である。ということは、製品開発段階という川上段階で生産から処分といった川下までを考慮するには、特定の企業だけを対象にして開発することはできない。

第7章 組織間マネジメント・コントロールのケーススタディ

本章は文献研究によって、組織間におけるマネジメント・コントロールに関する研究結果を整理し、戦略的マネジメントの視点から組織間マネジメント・コントロールに戦略的マネジメント・システムであるBSCを適用する。加えて、中国企業のケーススタディとして、本章の主張と問題点を検討する

具体的には、第2節では、組織間マネジメント・コントロールの先行研究を明らかにする。第3節では、BSCによる組織マネジメントについて明らかにする。第4節では、中国企業を対象としたケーススタディを行い、最後に本章をまとめる。

業績評価はあくまでも、目的ではなく、戦略的マネジメントのツールである。本章では、まず、組織間における業績評価システムに焦点を当て、管理会計の先行研究を明らかにした。そして、敢えて、組織間連携のための戦略的マネジメントとしてBSCを導入する試みをした。

BSCによる組織間における戦略的マネジメントでは、企業間における対立や衝突の可能性が減少され、取引コストが削減される。また、複数の組織間での協力関係の目的や戦略を明示させたことで、目標指標を向上させるには何をすればよいかということが理解でき、効率的な連携全体の価値創造に重要な役割を果たすことができる。

BSCによって、業務提携のプロセスを共有した。しかし、財務情報の共有について触れなかったことから、連携に参加する組織間における取引価格について、どのようにマネジメントすればよいかは今後検討が必要となる課題である。

II. 論文審査結果の要旨

審査対象者： 学籍番号：19170001 氏名 甘 超宏

論文題目：中国企業における組織間管理会計研究—価値創造から価値共創へ—

論文審査委員会

審査委員長 鯖田 豊則

審査員 矢澤 則彦

審査員 奥 倫陽

2022年1月21日（金）15:00から16:00まで、オンライン（Zoom利用）で、審査委員長と審査員の3名参加のもと、博士学位請求論文「中国企業における

組織間管理会計研究—価値創造から価値共創へ—」(以下、論文とする)の博士学位審査の最終試験として、甘超宏氏に対して、口頭試問を行った。冒頭、論文内容の確認のため、論文の概要説明を求め、論文内容に関連した質疑応答を行った。

論文では、組織間管理会計に対して、文献研究による理論研究に加え、中国企業を対象としたケーススタディを通じた実務研究が行われた。論文の構成は、序章から結章まで、全9章から構成されている。序章では、組織間管理会計研究の意義と研究課題が明らかにされ、全体の論文構成が示された。

第1章では、組織間管理会計におけるバリュー・ドライバーを体系化した。組織間管理会計において、バリュー・ドライバーの構成要素として、コスト・ドライバーだけでなく、レベニュー・ドライバーまで含んだ体系化を行った。第2章では、組織間コスト・マネジメントの狙いについて検討された。組織間コスト・マネジメントにおいて、最適化理論と満足化理論の2つの側面から検討され、コスト低減だけを最優先とするのではなく、コストだけでなく品質や機能を満足させる満足化理論の有用性が示された。第3章では、価値連鎖における組織間の関係管理において、サプライヤー関係、顧客関係および価値連鎖の組織間関係のコスト管理について検討された。価値連鎖レベルのコスト低減を通じた価値創造の有用性が示された。第4章では、組織間管理会計における利益管理として、京セラのアメーバ経営が検討された。組織間管理会計の視点から、業績管理システム、価格システム、価値観教育システムおよび情報対話システムに特徴づけられたアメーバ経営の有用性が示された。第5章では、戦略連携における組織間業績評価について検討された。組織間の戦略連携のための戦略的業績評価システムとして、バランスト・スコアカード(Balanced Scorecard)の適用可能性が示された。第6章では、コンカレント・エンジニアリングにおける知識創造が検討された。組織間管理におけるコンカレント・エンジニアリングが、リードタイム短縮だけでなく、知識創造に貢献することを中国企業のケースを通して明らかにした。第7章では、中国企業を対象とした組織間管理会計のケーススタディが行われた。中国企業の旅客輸送会社と宅配便子会社の組織間管理会計としてバランスト・スコアカードの適用事例を明らかにした。結章では、論文がまとめられた。

質疑応答では、審査員から、各章間の内容の一貫性について、また、研究方法について質疑応答が行われた。若干の課題が指摘されたが、全体として論文の本質的な価値を損なうものではないと結論づけた。なお、組織間管理会計へ

のバランスト・スコアカードの適用、コンカレント・エンジニアリングによる価値創造への貢献および中国企業を対象とした事例研究という点は、論文の特筆すべき特徴であると考えられる。

質疑応答の内容を補足説明すると、以下のようである。

本論文で特筆される点（論文が学会等に貢献する、評価される点）は、単なる管理会計ではなく、最近、新たな領域とされる組織間管理会計を研究対象としている点。

わが国でも、いまだ、発展途上の組織間管理会計を、中国において、しかも事例（ケーススタディ）による実務研究を行った点。

もともと、コスト削減策のために考えられたコンカレント・エンジニアリングの手法を、単なるコスト削減策だけではなく、組織間の関係性の向上、すなわち、コミュニケーションの向上、知識創造、価値創造、価値共創と、価値（収入）の向上に適用する点。これら3つが、本論文を評価すべき点である。

一方で、本論文の課題として指摘されたものは、研究分野を問わず、IT（情報技術）の発展で、最近の論文では、おもに利用されている統計的分析手法が、採用されていなかった点である。

しかしながら、この指摘に対する返答、その後の審査員との議論をふまえた内容は、以下のものとなり、審査員一同は納得できるものであった。

管理会計は、財務会計（制度会計）と異なり、企業（組織）内部のまさに経営管理のための会計で、外部からのデータ取得は困難である。制度会計は、ディスクロージャー（情報開示）制度が、法やルールで整備されているので、情報入手が容易なのとは違うしくみである。特に、数量データではない非財務データが多く、統計分析になじまない。

また、いわゆる欠品率を下げるための投資を行う場合に、欠品率を下げるためには、その前、欠品を下げるための投資が必要になる。この場合、欠品を下げるための投資は意思決定段階で、金額が測定できるが、欠品率は事後の話であり、いくらメリットがあるかを金額的に測定するのがむずかしい。そのため、管理会計では、いわゆる大量生産が前提の規模の経済ではなくて、一定の範囲（操業度＝生産量の下限と上限を見積もる）を前提とする範囲の経済で、投資を行うことが多く、いわゆる最適な（効率的な）均衡点をみつけるのが困難と言える。

審査結果として、審査委員一同、合格の判定であった。

以上

氏名・(本籍地)	Nguyen Tuan Anh (ベトナム)
学位記番号	甲第54号
学位の種類	博士 (経済学)
学位授与の日付	2022年3月12日
学位授与の要件	学位規則第5条第1項該当
学位論文題目	The assessment of Vietnam universal health insurance on citizens' wellbeing: The view from microdata analysis (ベトナムの国民皆保険制度の評価: ミクロデータ分析の証明)
論文審査委員	(主査) 教授 栗林 純夫
論文審査委員	(副査) 教授 渡辺 雅仁
論文審査委員	(副査) 教授 弦間 正彦

I. 論文内容の要旨

Abstract

Using the benchmarks recommended by WHO and the Universal health coverage (UHC) objectives, this dissertation evaluates the development and impact of UHC on citizens' welfare, focusing on the measure at the micro-level. Chapter II and III review the development progress of the health sector and social health insurance (SHI) toward UHC. The analyses rely on macro data compiled from Vietnam Health Statistics Yearbooks, the Vietnam General Statistics Office, and the World Health Organization. Findings highlight the achievement of the Vietnamese government in increasing population coverage and containing inequality in health access among sub-population. They also alert the government of a few challenges that should be addressed to attain UHC, including informal workers coverage, inequality among service delivery structures, and the minor problem of adverse selection.

Chapter IV examines the incidence of catastrophic health expenditure (CHE). The calculation shows that the rate has significantly reduced since the 1990s. However, CHE has shown no improvement in recent years. Additionally, results from probit regression suggest that SHI plays a modest role in protecting people from financial difficulties. Furthermore, the incurrence risk is particularly high among the poor and elderly.

Chapter V employs the difference-in-differences approach to identify

the causal relationship between UHC coverage and health outcomes, measured by health services demand. Results from the analysis highlight the positive impact of UHC in improving population health. In addition, the effect is prolonged to later life, even after the person is no longer eligible for the program.

Chapter VI emphasizes that UHC equally improves people's access to health care, leading to better health. Individuals from poor and less educated households enjoy the benefits of UHC on health outcomes similar to the better-off. However, SHI does not perform well in protecting people equally from disastrous financial events caused by illness. The poor are more likely to suffer from CHE. Finally, we estimate the costs and resources to attain UHC in 2025. All of the policy options are financially feasible for Vietnam to implement because it does not require too many extra resources.

Keywords: universal health coverage, social health insurance, catastrophic health expenditure, health outcome, health financing, health equity

II. 論文審査結果の要旨

1. 論文審査結果の要旨

現在、国民皆保険制度(UHI: universal health insurance)をどう構築するかは、先進諸国のみならず開発途上諸国においても、重要な政策課題になっている。所得水準の引き上げだけでなく、国民がどのような健康医療サービスを享受できるかが、人間の安全保障にとって決定的な要因であることが広く認識されるようになったからである。

ベトナムは、1992年に社会健康保険制度(SHI: social health insurance)を導入してからほぼ30年間、この政策課題に挑んできた。2021年の社会健康保険加入率は当初の20%水準から約92%に達したと推測されており、UHI達成(2025年、加入率100%)への最終段階を迎えている。

本論文は、①国民皆保険(UHI)を目指したベトナムの健康保険制度構築のダイナミックなプロセスを詳細に回顧して、②社会保険が国民の生活・医療水

準に与えた、また与えつつある影響を、入念に分析したものである。この分析は、マクロ・ミクロの両データに及ぶが、とりわけミクロ・データに重きを置いて、主としてベトナムの全国家計調査統計等に向けられている。またさらに筆者は、③UHI を達成するために必要なコストとリソースの概要を示している。この包括的で、かつ詳細な分析は、学問的に高く評価されるばかりではなく、同様の政策課題を抱える多くの開発途上諸国に貴重な教訓を与えるものとなっている。

本論文は、第1章の序文の後に、Part I (第2章、第3章)、Part II (第4章、第5章、第6章)の2部構成、全7章建てとなっている。以下にその概要を示す。

Chapter I. Introduction :

SHI の普及状況の歴史的経緯などを確認し、先行研究における分析の不足を述べ、本論文の問題意識と目的を明示している。

1975年の南北統一後、ベトナム経済は多くの課題に直面し、伸び悩んだ。そのために、健康医療部門の環境は悪化し、医療の質は低下した。1986年のドイモイ（刷新）政策による市場経済移行が、この点を改善するものと期待されたが、支援国家であった旧ソ連・東欧体制の崩壊などがあり、国民経済と保健医療関係の改善は、なかなか進まなかった。

しかし1990年代初期から、IMF・世銀などとの関係が緊密化し、2000年代に入って、ようやくベトナム経済は急成長する兆しを見せた。この中で政府は、健康医療部門を再生させるために、公的支援による単純な従来型システムを、より市場志向の強いシステムのそれへと移行させた。1992年に行われた社会健康保険制度（SHI）の導入である。そしてこれらによって乳幼児死亡率の継続的低下などの実績を上げることが出来た。

ここで、WHO が、UHI を「すべての人々が、経済的困難なしに、必要とときに必要な場所で必要な医療サービスにアクセスできること」と定義していることが重要である。定義から、UHI の3つの主な目的を導き出すことができる。①公平性（必要に応じて医療とリンク出来ること）、②個人的な経済状況の保護（医療費によって引き起こされる貧困から患者を防ぐこと）、および③医療システムの公平性（適切な階層を持ち、各階層におけるその質が高いこと）。

筆者は、「UHI に関係する多くの先行研究は、幼児死亡率や自己負担（OOP : out of pocket expenditure）比率などのマクロレベルに焦点を当てた単純なもの

が多く、ミクロ・レベルでの分析が不足しているために、政策の実施過程と実施後に発生する様々な現象を把握しきれていない」と指摘する。そこで、ベトナム家計生活水準調査(VHLS)、ベトナム生活水準調査(VLSS)等を活用して、SHIがその普及率を上げていく過程で、どのようなことが起こったのか、普及を妨げる要因はどのようなものであったか等を探るとしている。これは従来の先行研究の弱点を補強するものであり、学問的価値を有するものと云える。

[Part One]

Chapter II: Vietnam Health System :

ベトナムの健康医療部門の概要を示している。これまでの発展の経緯、行政レベルの医療環境分布、地域区分等（コミュニティ・レベルの簡易診療所、県レベル・地区レベルの医療施設、大学レベル・都市レベルの医療施設という垂直関係、つまりピラミッド型の医療体制の全容）を示し、この部門の現在の位置を確認している。

ベトナムでは、公的支援による単純で劣化した健康医療部門を、より市場志向の強いシステムのそれへと移行させるために、社会保険制度 SHI を 1992 年から開始したが、結果として、健康医療費の中に占める自己負担比率（OOP 比率）は増加して、1993 年にはこの値は 71% に達した。そしてこの比率は後に次第に低下したとはいえ、2005 年近辺でも約 60% という高い水準にあった。また SHI のカバレッジ（普及率）は、依然として 20% 台に留まっていた。こうして高い OOP 比率が国民の生活水準維持を妨げる状況、つまり「壊滅的な医療支出」（CHE : catastrophic health expenditure）の問題が現実化してきたのである。

ちなみに WHO は、「世界的に見て、総医療費の 40% を超える OOP 比率は、医療の不平等をもたらす可能性がある」と警鐘をならしている(2009 年)。これゆえ、ベトナム政府は問題への対策として SHI のカバレッジを 2025 年に 100% とする国民皆健康保険制度 UHI の構築を目指すことになった(2005 年)。混同を避けるために付言するならば SHI は現実の制度名であり、UHI は到達目標である。この新しいプログラムは世銀の支援の下に開始され、現在も進められているもので、その普及率は 2020 年では約 90% に達し、この面では、世界に誇る成果を見せている。但し、2020 年においても、OOP 比率は 40% 強と高い水準が続いている。

Chapter III: Social Health Insurance :

社会健康保険制度 SHI の普及過程を主としてマクロ・データの面から明らかにしている。SHI も様々な政策の集合体であり、6 歳以下児童の医療費免除、社会的弱者の医療費免除等の経緯がありこれらを説明している。また経済発展と医療技術の向上にともない、SHI 関連の諸価格を引き上げて、調整して来た経緯、それに対する利用者の反応等を分析し、紹介している。ベトナムでは SHI の普及政策のために、大要 5 つ、細部分類 25 種のグループ分けが行われたのであるが、その各々について、その普及率の変化について詳細な説明を加えている。

[Part Two]

Chapter IV. The analysis on Catastrophic health expenditure: protecting citizens from

financial risks :

ベトナム家計生活水準調査(VHLS)等を用いて、壊滅的医療支出 CHE の実態を探っている。各々約 9000 件からなる 2012、2014、2016 年の家計調査データを連結させて、CHE が発生する背景と、これに関連する家計の属性を探っている。ここでは、まず分析対象を(生存維持のための基本消費支出)/(総消費支出)比率の大小によって区分し、「この比率が高い階層において OOP 比率が高い状況を CHE の確率が高い層である」として、プロビットとロジットの 2 つの分析を展開して、対象の SHI への加入の有無、家族内の高齢者の有無、教育水準、所得水準、等の特徴を明らかにしており、SHI への加入の有無は状況を少し緩和する傾向を持つが、所得水準と高齢者の有無が CHI に直結する可能性が高いと結論している。

Chapter V. The analysis of the impact of health insurance on health outcome :

社会健康保険制度 SHI の普及が国民の健康を改善しているか否か、という問題に答えるために、ここでは、一例として「6 歳未満の子供のための無料医療」の導入以前と以後とを対比して効果を推定している。家計調査データに関して Pooled OLS (集計最小二乗法)を展開して、導入以後に病院への訪問率は増加したが、入院率の顕著な増加は見られないことから、SHI の普及で予想されたモ

ラルハザードの発生は一部（訪問率の増加）にとどまり、また疾病予防には効果があったと結論している。

Chapter VI. The analysis of health equity and the feasibility of UHC in Vietnam :

健康医療格差に対する SHI 普及の影響について、所得階層間の格差と、地域別健康格差の動向に焦点をあてて論じている。全般的に時系列的には格差は減少傾向を見せているが、地域間格差の大小関係は維持されており、貧困地域へのさらなる支援が必要であるとしている。さらに今後の SHI 普及率 100%に至るまでの保険収入・財政収入等の予測シナリオなどを論じている。ベトナムの高度経済成長は基本的には継続すると予想されることから SHI は財政的に健全性を維持できるというのが、ここでの結論である。

Chapter VII: Conclusion and Implication :

最後に、以上の分析結果を要約して結論を述べ、政策提言を行っている。その主要なものは以下となる

- (1) ベトナムの社会保険制度 SHI は、保険による対応の不足分を中央政府財政から補助するというものであり、また国家レベルの保険制度とは別に、民間保険制度も利用できるなど、全体として非常に柔軟なシステム構築に成功したと云える。
- (2) しかし、最新の政策や一部のグループへの補償が不足しているため、とくに壊滅的支出 CHE から市民を保護する機能がまだ良好とは云えない。
- (3) 医療機関へのアクセスの改善が必要とされている。とくに村レベルから県レベルの、その後の都市レベルへの地方住民のアクセスに問題があり、医療設備の刷新にも力を継続させなければならない。
- (4) 最も貧しい人々、最も貧しい地域における医療サービスについては、さらに改善を求められている。しかし、最も貧しい人々を特定化するための困難があり、これは主としてインフォーマル部門の統計把握の困難性によるものである。ベトナムでは、登記された経済主体において 3 ヶ月以上の契約労働を行っているものをフォーマル部門、それ以外をインフォーマル部門（全体の 3 割強）

と呼ぶが、後者の統計を整備するためには、経済主体の登記等のさらなる奨励が必要である。

(5) 大区分では5種、小区分では25種にも及ぶ現行の制度構造は、普及過程では一定の合理性をもつものであったが、現在では複雑であり、現行の国民番号制度などとのさらなる連携を進めて、よりシンプルなものに変換していくことが求められている。

(6) 社会健康保険制度 SHI が、財政的に持続可能であるためには、政府からの追加のリソースがやはり必要である。

2. 総合的評価：

全体としてのロジックは一貫しており、社会健康保険制度 SHI の普及過程が多岐にわたるものであったこと、マイクロ・データの分析によって、SHI に反応する、あるいは SHI が影響を与える家計部門の属性上の様々な特性等を明らかにし、また地域別普及過程の多様性も示したことは高く評価できる。

3. 学術上の貢献と評価点

筆者の分析は、これまでマクロ面の単純な統計、例えば保険加入率や幼児死亡率の減少のみに関心を払って論ぜられる傾向が大きかった社会健康保険制度 SHI の問題をマイクロ・データの視点から再度見つめ直し、この制度の構造とメカニズムをより深く実証しようとしたものである。

そして結果的に、マクロ、マイクロの双方のデータを包括的に用いて、さらにマイクロ・データ内部に生ずる、様々な相関関係を明らかにして、そこから多様な政策課題を浮き彫りにすることに成功しており、これは学術上の卓越性を有するものといえる。

4. 研究目的・テーマと論題・副題の適切さ、明確性など

「健康保険制度 SHI の構築とその効果」という極めて複雑な問題領域をマクロ分析とマイクロ分析の双方の視点から再度見つめ直し、そこに生じている様々な要因の相互依存関係、そのメカニズムをより深く実証しようとしたものであり、目的・テーマと論題は明解である。また論題・副題も、マイクロ・データに重きを置く旨を明確に示している。

5. 問題設定と分析方法、解決方法と結論の適切さ、妥当性、独創性等

長期にわたる社会保険制度 SHI の構築過程を、まず「歴史の回顧」という視

点から整理し、結果的に、ベトナムが、全面的に無税とする英国型でもなく、一部、富裕層のみに特化した米国型でもなく、あえて云えば日本型の柔軟な制度を構築した姿を見事に描いている。

次に、比較的シンプルな多変量解析手法を用いて、ことに OOP と CHE の関係を明らかにしたこと、とくに CHE に陥る家計が 200 万程度残されていることを指摘したこと、インフォーマル部門の統計把握の必要性を指摘した提言等は、妥当なものと言える。

6. 論文構成の適切さ・論述の整合性と妥当性・結論の適切さなど

マクロ・データの主たる時系列が 1992 年から 2018 年であるのに対して、ミクロ・データの主たる時系列が 2012、2014、2016 年に置かれており、この意味での整合性は不足している。但し、これは、分析に必要な、利用可能項目を有する家計データに限られることから生じたものである。

7. 明確さ・論述展開・文章表現の適切さなど

細部を見ると、まだ不明瞭な文章が多少残っており、文章表現に多少冗長さが残るとはいえ、全体の流れとしては合格レベルと判断出来る。

8. 論文形式・引用処理・参考文献の提示など

学術研究論文に必要とされる、形式・提示方法を維持している。

9. 審査結果

審査委員 3 名は、「学位請求論文」に基づき、2022 年 1 月 26 日、午後 3 時～6 時、筆者の報告とこれに対する質疑応答、学術上の基本知識等の確認を行った。さらに論文の全体の論理構造、データ処理の適格性などを勘案した結果、本論文が「学位取得条件」を満たすものであると判断し、合格とした。

以上

博士学位論文 内容の要旨および審査結果の要旨 (第 28 号) 2022 年

2022 年 6 月 10 日

編集・発行 東京国際大学
〒350-1197 埼玉県川越市的場北 1-13-1