

社会的責任戦略コントロールの一考察：全社的リスク・マネジメント（ERM）の可能性

黒岩，美翔
九州大学大学院経済学府：博士後期課程

<https://doi.org/10.15017/1654292>

出版情報：経済論究. 154, pp.19-39, 2016-03-31. 九州大学大学院経済学会
バージョン：
権利関係：



社会的責任戦略コントロールの一考察

—全社リスク・マネジメント（ERM）の可能性—

A Study of Control of Social Responsibility Strategy

—Possibility of Enterprise Risk Management—

黒 岩 美 翔[†]
Mika Kuroiwa

1. はじめに
2. ERMの可能性
3. 伝統的なコントロール理論
 - 3.1 財務的コントロールの特徴
 - 3.2 財務的コントロールの5つの決定要因
4. 革新的な社会的責任戦略のコントロール理論
 - Moquet（2010）の所説を中心として—
 - 4.1 社会的コントロールシステムの特徴
 - 4.2 5つの決定要因による社会的コントロールの位置づけ
 - 4.3 社会的責任戦略コントロールを实践する企業—ダノンの事例—
 - 4.4 Moquet（2010）の社会的責任概念の理論的提案
 - 4.5 Moquet（2010）の理論を受けた新たなCSR・ERMの提案
5. むすび

1. はじめに

2004年にトレッドウェイ委員会支援組織委員会（Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, 以下COSO）が全社リスク・マネジメント（Enterprise Risk Management, 以下ERM）のフレームワークを公表してから、既に10年以上経つ。この間にも、2008年のリーマンショックをはじめ、世界経済は大きく揺れ動いてきており、企業のマネジメント・コントロールやコーポレート・ガバナンスにも変化が求められてきている。つまり、経済がグローバル化し、企業が多国籍化するにつれ、企業はステークホルダーと共に環境や社会を含む多次元的な関係の中心に置かれるようになったことで、それまで経営者と株主との間で閉ざされていたコーポレート・ガバナンスシステムが、その他利害関係者にも開かれたシステムへと移ってきているのである（Moquet, 2010, pp. 148-149）。そして、企業はステークホルダーと共に多次元的な関係に置かれることで、企業の社会的責任（Corporate Social Responsibility, 以下CSR）が重視されるようになってきている。このような変化により、ERMは一体どこへ向かっていくのだろうか。

そもそも、ERMは、COSOが1992年に公表した内部統制概念を基礎にしているフレームワークであ

[†] 九州大学大学院経済学府博士後期課程

る。このCOSOの内部統制の出現により、内部統制概念は、元来の財務諸表監査のためのものから、さらにマネジメント・コントロールの要素を包み込む概念へと発展してきた。そして内部統制概念は、このCOSOのフレームワークを基に、「価値を創造する内部統制(ERM)」へと進化していくのである。そして、上述したように、コーポレート・ガバナンスが多様な利害関係者に開かれることによって、CSRが重視されるようになり、内部統制概念も企業価値創造にとどまらず、CSRを考慮したかたちへと発展していくと考えられるのである。

では、CSRを考慮するERMとは、一体どのような特徴を持つものになるのであろうか。その手掛かりを得るために、まず、コーポレート・ガバナンスが利害関係者に開かれたことで起こる変化をコントロールの視点から示すことにしよう。つまり、コーポレート・ガバナンスが開かれることで、社会的責任を加味したコントロール、すなわち社会的コントロール¹⁾が出現するのであるが、このコントロールがそれまでの古典的なコントロール、すなわち財務的なコントロールとどのように異なり、またどのような共通点を持つようになるのかを見ておかねばならない。次に、こうした社会的コントロールの出現で、社会に対する責任ある活動は、企業が現に行っている戦略や日常活動にどのようにして組み込まれるのかを明示し、それによって従来のマネジメント・コントロールやガバナンス・システムがどのように変化し、どこへ向かっていくのかを明らかにしていかなければならない。

本稿では主として文献研究に基づくが、とりわけ多国籍企業の社会的責任への戦略的な取り組みをコントロール論の視点からアプローチしているMoquet (2010) の所説を素材にする。そして、彼女が提示している社会的責任戦略コントロールの構想を分析する。

そこで、本稿は、以上の対照的な2つのコントロールシステム、すなわち財務的コントロールと社会的コントロールの比較考察を通して、マネジメント・コントロールやコーポレート・ガバナンス、またERMがどこへ向かうのかについて、その手掛かりを得ることを主要な目的としている。

そのために、本稿は次のような構成となっている。まずはじめに、経営者と株主のエージェンシー関係に見られるような、これまで閉ざされてきたコーポレート・ガバナンスが広く利害関係者にも開かれる過程を明らかにする。そして、その流れに沿って、企業のコントロール論がどのように変化し、また今後どのような方向に向かうのかを示す。その後、第3節と第4節で伝統的なコントロールと社会的コントロールを影響・決定・行動・態度などの視点から比較考察し、相違点と共通点を洗い出す。そして、実際に社会的責任戦略のコントロールの事例研究を通して、Moquet (2010) が行った社会的コントロールの特徴に基づく戦略的コントロールの理論的提案を考察する。それから、その理論をもとに、ERMがどこに向かうのかを問うことで、本稿ではCSRを考慮したERMの新しい可能性について提案する。

1) 社会的コントロールについては第4節で詳しく述べる。

2. ERMの可能性

コーポレート・ガバナンスが議論されるようになったのは、1990年代に起こった組織の重大なリスク・マネジメントの失敗や機関投資家の登場による新しいコーポレート・ガバナンスの出現²⁾が原因である(吉富, 1999, p.144)。これらの出来事を契機として、内部統制の法制化が世界的に進み、1992年にはCOSOが内部統制のフレームワークを公表している。このフレームワークの特徴は、内部統制がガバナンスの概念をも取り込むことを提唱していることであった。そもそも内部統制は、内部牽制を母体とした財務諸表監査のためのものであった。しかし、度重なる企業の不正問題などにより、COSOは統制環境、倫理規程、職務遂行能力などの重要性が強調したフレームワークを公表するに至ったのである。このCOSOの内部統制は、マネジメント・プロセスからコントロールと監査の要素を抽出し、形成されているため、マネジメント・コントロールと大きく重複する仕組みになっていた(大下, 2009, p.194)。そして、このCOSOのアプローチは、株主や取締役会がマネジメントに対する視点を強めることによって、いわゆるマネジメントに対するガバナンス機能を果たしている点から、組織の内部統制システムという、組織内部のものを公的なものへと転換させるものとなったのである(M.パワー, 2011, p.51)つまり、COSOの内部統制により、それまで財務諸表監査のために存在していた内部統制は、会計監査論における内部統制の枠を越え、一方でマネジメント・プロセスとの関わり合いを持ちながら、他方でそのプロセスに影響を与えるかたちで生成し、ガバナンスの要素も持った概念へと発展してきたのである。

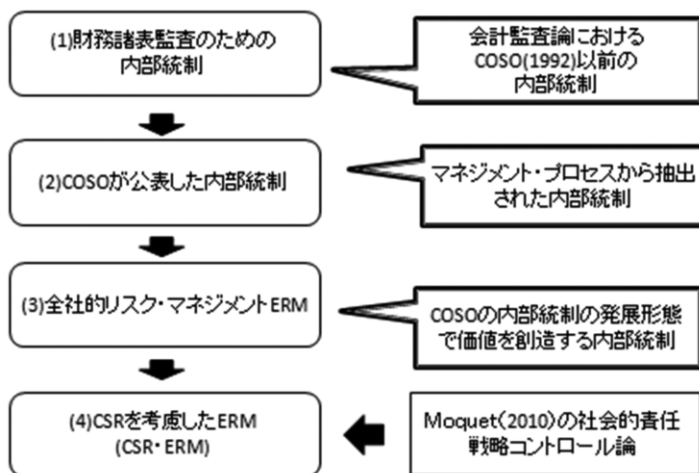
さらに、COSOは、内部統制のフレームワークを公表してから約10年後の2001年12月からリスク・マネジメントフレームワークの策定に入り、2003年7月中旬の公開草案を経て、2004年9月にERMの最終版のフレームワークを発表している。これは、2001年に起こったエンロン事件以降、急速に社会の関心が高まったリスク・マネジメントそのものの枠組みを提示することが急務とされたためである(鳥羽, 2007, p.232)。このERMは、内部統制の発展形態であり、企業全体を通して目的・方針を共有した統一的な取り組みである。そしてERMは、組織全体を通したリスク・マネジメントを行い、「リスク」のみならず、「機会」をもマネジメントすることで、企業価値創造をも含む概念へと発展するに至るのである。

このように、社会の変化に応じて内部統制は発展してきた。つまり、もともと財務諸表監査のための内部統制が、会計監査論の枠を越えてマネジメント・コントロールの要素を持った内部統制へと変化し、さらにはリスク・マネジメントを行いながら価値を創造するERMへと移っていったのである。そしていま、コーポレート・ガバナンスが利害関係者にも開かれ、企業がステークホルダーと共に環境や社会を含む多次元的な関係に置かれることで、もはや社会的責任を無視できない状況に立ち至ったことから、このERMがさらにCSRを考慮したもの(これを本稿ではCSR・ERMと呼ぶことにする)

2) 80年代では、経営者のパフォーマンスを株式市場における敵対的乗っ取りによって外部からモニターし、コントロールしていたが、90年代に入ると、年金や保険などの機関投資家が直接的、間接的に社外重役を取締役に送り込み、会社の内部から経営者をコントロールするようになったと考えられている(吉富, 1995, pp.144-145)。

へ発展していくと考えられるのである（上原，2011，p.32）。以下の図表 1 は、以上の記述を図式化したものである。

図表 1 内部統制概念の変化とCSRを考慮したERMの構造



（出所）黒岩（2015）をもとに筆者作成

このように、企業の社会的責任が問われるなかで、CSRを考慮した経営管理体制の研究も盛んになされるようになってきた（Riccaboni and Leon, 2010；Modell, 2014；安藤，2015など）。さらに，Durden（2008）や黒瀬（2015）はCSR志向の行動を促進するマネジメント・コントロールの仕組みや企業の全社戦略を踏まえた、サステナビリティ戦略についての事例研究を行っている。このように、企業は積極的に社会的責任を果たしていかなければならず、そのために、それをマネジメント・コントロールの仕組みや戦略に上手く組み込む工夫を鋭意進めていかなければならないのである。

こうした状況を踏まえ、本稿はCSRを考慮した場合に、マネジメント・コントロールはどのように変化していくのか、さらにまた、この新しい状況でERMはどのような特徴を持つようになるかを考えていくことを目的としている。

まさにいま我々が現に保持しているのは、COSOの内部統制のフレームワークから発展してきたERMであるが、本稿では社会的責任の新しい段階において、このERMの新しい可能性を探究していくことになる。

第4節では、ERMの新しい可能性の1つとして、社会的コントロールの延長線上にCSR・ERMを提案するが、さしあたり次の第3節では、これまでの伝統的な財務的コントロールの特徴などについて整理しておきたい。

3. 伝統的なコントロール理論

3.1 財務的コントロールの特徴

まず、コントロール論について述べる前に、コントロールの概念を明確にしておきたい。Moquet (2010) は、コントロールを「企業の主要メンバーの責任や決定や行動を調節するプロセスであり、企業活動を横断した組織的过程である」としている。さらに、社会の文化的な価値や、企業の価値や信念、様々な影響に直面して現れる組織内外の関係者の反応が、コントロールプロセスの各段階に介入することから、コントロールが内部や外部の影響に応じて考えられるものとして捉えている (Moquet, 2010, pp.149-152)。また、フランスのマネジメント・コントロールに詳しい大下 (2009) は、コントロールとは、人間個人が一定の目的を達成しようとして組織をつくった場合に、組織の目的を達成するためにばらばらに行動するおそれのある個人の行動を一定の組織目的の方へ導くための仕組みであるとしている (大下, 2009, pp.2-4)。すなわち、ここではコントロールを、「組織内外の影響に応じて、組織の目的達成のために組織メンバーの行動を調整する仕組みである」と捉えておきたい。

まず、財務的コントロールの特徴を明らかにするために、工業型多国籍企業の特有のケースで見られる、コントロールの流れが変化する様子を明確に把握できる状況依存的な要因 (les facteurs de contingence) をとりあげる。この状況依存的な要因の理論的研究によって、コーポレート・ガバナンスを実施するなかで、採用された戦略と適用されたコントロールシステムが結びつけられるポイントがどこにあるのかを明らかにすることができる (Moquet, 2010, p.154)。

Moquet (2010) の研究に従えば、状況依存的な要因は大きく3つに分けられる。1つ目は、採用されたコーポレート・ガバナンスの形態、2つ目は適用された管理的論理、そして3つ目は組織内外の特徴である。

財務的コントロールのケースにおける状況依存的な3つの要因の特徴は、次の通りである。順に解説を加えよう。まず、1つ目のコーポレート・ガバナンス形態の特徴は、株主志向であり、株主価値の創造に重きを置いている点である (Moquet, 2010, p.153)。2つ目の管理的論理の特徴は、1990年代初頭から価値創造の恩恵がほぼ株主に向けられるように推し進められている自由主義の波によって、また自由主義の大部分から生まれてきた証券化によって、企業は短期的で経済的収益性の拡大や株主の収益の最大化に集中しており、企業の永続性をあまり重視していない点が挙げられる (Moquet, 2010, p.153)。また、取引の特徴としては、効率的であるために、組織が「官僚体制」の形態をとるよう促されている点が挙げられる。

最後に、3つ目の組織内外の影響は、環境が大体予想可能であること、意思決定－行動－成果のプロセスも確立がそれほど難しいわけではないことが特徴となっている (Moquet, 2010, p.153)。

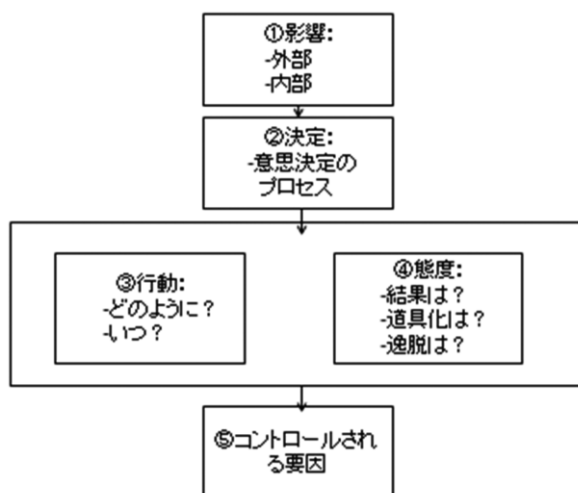
以上のように、財務的コントロールは、経済的収益性の拡大といった財務的な要素の影響に集中しているため、短期的な視点に立っており、企業それ自体の永続性のような長期的視点をあまり重視していないと考えられる。これらの特徴を踏まえ、次節では、さらに詳しく財務的コントロールの特徴

について示すために、Moquet (2010) を基に、5つの次元(①影響、②決定、③行動、④態度、⑤コントロールされる要因)についてコントロール論の特徴を明らかにしよう。

3.2 財務的コントロールの5つの決定要因

前節では、財務的コントロールの特徴について簡単に述べたが、本節では、Moquet (2010) に従って、5つの次元(①影響、②決定、③行動、④態度、⑤コントロールされる要因)からこのコントロールの特徴について検討することにした。Moquet (2010) は、多くの先行研究に基づき、古典的なコントロールは、ほぼ全てこの5つの次元に基づいて説明できるという(Moquet, 2010, p.150)。つまり、「①影響」の次元において、組織内外の影響を受けることにより、「②決定」で意思決定のプロセスが決定され、その決定要因を受けて、「③行動」や「④態度」が決定される。そして、それらの決定に従って、最終的に「⑤コントロールされる要因」が決まるのである。図表2では、これら5つの決定要因の相互の関係を示している。

図表2 財務的コントロールと社会的コントロールの対比モデル(5つの決定要因)



(出所) Moquet (2010), p.151をもとに筆者作成。

まず、「①影響」の特徴としては、契約主義を望み、個人主義や株式市場の効率化を強く勧め、北米の文化的な価値の影響を明確に受けている(Moquet, 2010, p.155)。

次に、「②決定」要因においてであるが、意思決定プロセスのモデル化は、事前に定められた業績基準や標準によって可能であり、機械的な決定プロセスであると言える。また、決定される達成目標は明確で測定可能である。さらに、行動の選択は、アウトプットの予測モデルに応じて実施され、獲得された成果の測定も可能である。その意味から、財務的コントロールは反復的な活動を起こす「機械的コントロール」に非常に近いといえる。そして意思決定の面では、成果などの測定される多くの要素が、かつて測定された経済的なモデルによって決定されている(Bouquin, 2006, pp.202-203)。

次いで「③行動」要因についてであるが、Moquet (2010) は、Simons (1995) に依拠しつつ識別されたコントロール装置を採用し、どうやってコントロールを実施するのかを明らかにしていく。そのSimons (1995) によると、コントロールシステムは、4つの異なる装置に分けることができるという。

まず1つ目に、「価値システム (信条システム)」があるが、これは価値の定義を目的とし、組織メンバーに次期の方針を示すために、全体の方針によって支えられている。2つ目の装置である「規律と手順のシステム (事業倫理境界システム)」では、規則や限界を定め、その規則のなかで組織メンバーの相違を示すことができる。3つ目の「結果測定システム」は伝統的な管理コントロールに一致し、業績標準の明確化や予期された結果に応じて、逸脱したケースにおける警告システムの設置をコントロールできる。最後に、「双方向のコントロールシステム」は、マネージャーが部下と相互的に作用する方法を戦略的に、優先的に取り扱うことができるようにする (Simons, 1995, p.217) となる。

このように、財務的コントロールにおいては、「価値システム」が暗黙裡に基礎に置かれ、個人は絶えず自身の利益の最大化を求め、組織全体の目的に個人の利益最大化を組み込むことになる (Moquet, 2010, p.159)。そこでは、組織の経済的、財務的な価値が重視されている。また、「規律と手順のシステム (事業倫理境界システム)」において、規律は目標達成の状況を含んだ指針として理解されていて、規律と手順は恣意性が認められないが交渉される (Moquet, 2010, p.161)。つまり、勝手に規律や手順を決めることはできないが、交渉することは可能である。「結果測定システム」に関しては、ほぼ経済的指標に基づき、明確であるとともに、測定可能である。最後の「双方向のコントロールシステム」は、個人の契約論の働きに基づいており、このコントロール形態において、目標の固定や割り当て方法は、企業の様々な階層レベル間で交渉されることになる (Moquet, 2010, p.161)。

続いて「④態度」要因の特徴について述べると、この要因はCammann and Nadler (1976) やEtzioni (1964) に基づいて、さらに3つのタイプに分けることができるという。つまり、1つは、「道徳的な関係」があり、これは組織によって選択された方針と個人的なものの適合の結果を指す。2つ目は、「道具としての関係」が挙げられ、これは主に外部の激励に基づくものであり、3つ目の「組織に対する敵意」は、個人の目的と組織全体の目的との相違に結びついている。

財務的コントロールにおいて、「道徳的な関係」の面では、企業と個人が密接的に利益で結びついている。そして、個人の大多数が企業と「道具的な関係」にあり、個人は事前に交渉された基準に応じた報酬や制裁などの外部の扇動に応じて行動する。組織に対して個人の契約論を前提とすることは、多くのケースにおいて組織とメンバー間での経済的な収益の関係を活用していることを意味する。最後に、「敵対する態度」は、個人と組織間での顕著な目的の不一致において現れる (Moquet, 2010, pp. 164-166)。つまり、個人は経済的な報酬などにより行動を起こし、組織との関係においても、経済的な面が重視されていることがわかる。

最後に「⑤コントロールされる要因」について示せば、これは、コントロール実践のために用いられた理論や方法と対になったものとして表すことができる。Moquet (2010) の所説に従って、コントロールされる要因分析のためにとりあげられたカテゴリーは、「価値コントロール」、「態度コントロール」、そして「結果コントロール」という3つである。

財務的コントロールにおいて、「価値コントロール」は暗黙裡に保証されており、他の2つのコント

ロール、すなわち「成果のコントロール」、「態度のコントロール」の背後に位置している。つまり、他の2つのコントロールの方が重視されているのである。次に、「成果のコントロール」では、成果は主に経済や財務的な言葉で把握される。最後に、「態度のコントロール」では、報酬または制裁に達する個人の評価を活用し、この個人の評価は事前に交渉された明白な基準にそれ自身基づいている。獲得した成果は、後で、事前に交渉された明白な基準に応じて、組織メンバーに褒美を与えたり、反対に制裁を加えたりする機会として捉えられる(Moquet, 2010, p.169)。ここでも、財務的な要因が重視され、それによって成果が測定可能になっている。

以上のように、財務的コントロールは、企業の永続性より短期的な経済的収益の拡大を重視しており、株主の収益最大化を優先的に考えるのである。そのため、コーポレート・ガバナンスは株主志向となる。さらに、意思決定のプロセスはモデル化が可能であり、機械的である。そして、成果の測定においても、経済的または財務的な基準に依存しており、測定可能という特徴を持っていることが明らかにされている。とりわけ、財務的コントロールは経済自由主義や個人主義の影響を強く受けている様子が窺える。要するに、このコントロールは、企業の持続性よりも、財務的な利益を獲得することに集中しており、社会全体を考慮するというより、個人主義的であるといえる。

しかしながら、企業がグローバル化したことや、社会や環境における問題が深刻になったことで、財務的コントロールと対峙した社会的コントロールが要請されるようになってきた。そこで次節では、社会的コントロールの特徴について、財務的コントロールと比較考察するために、上記の5つの次元(①影響、②決定、③行動、④態度、⑤コントロールされる要因)に基づきながら明らかにしていく。

4. 革新的な社会的責任戦略のコントロール理論

—Moquet (2010) の所説を中心として—

4.1 社会的コントロールシステムの特徴

前節では、財務的コントロールの特徴について考察を加えてきた。これまでも、多国籍企業においては、この財務的コントロールが支配的な位置を占めていた。しかしながら、コントロール論は、1992年に行われたリオ会議によって、「持続可能な社会」の構想がメディアを通して報道されたこと(Moquet, 2010, p.24)や、国際的な「環境マネジメントシステム」規格としてのISO14000シリーズ(1996年9月発行のISO14001, 14004など)が発行されたことなどを受け、企業が社会的責任を果たす流れを受けることになるのである(足立, 2012, p.3)。この新しい流れによって、長期的な視点を持ち、経済問題と共に社会や環境の問題をも同時に把握し、それらを統合させる必要が生じてきたのである。さらにまた、利害関係者とのやり取りの増加や強化が求められるようになってきた。このような必要性の高まりによって、社会的コントロールが出現することになるのである。そこで、この社会的コントロールが財務的コントロールとどのように異なるのかを明らかにするために、Moquet (2010) の社会的責任戦略コントロール理論を素材として、この問題に接近することにしよう。

ここでは、財務的コントロールと同様に、Moquet(2010)の所説に則り、先に述べたコーポレート・ガバナンスの形態などの状況依存的な要因から社会的コントロールの特徴を明らかにし、その後5つ

の次元（①影響、②決定、③行動、④態度、⑤コントロールされる要因）で社会的コントロールの特徴を示していく。

まず、社会的コントロールの実施においては、コーポレート・ガバナンスはパートナー志向³⁾である（Moquet, 2010, p.154）。なぜなら、社会的責任戦略を発展させることは、ステークホルダーと共に、環境や社会の領域へと拡大した問題を分担し、解決していかねばならないことを意味しているため、株主のみを重視するわけにはいかないからである。そして、将来の長期的なビジョンを作り、育み、価値を生み出し、それを利害関係者全員と分け合っていかなければならないのである。

また、「組織内外の特徴」としては、環境の予測が難しく、また、取引の関係が財務的なものより曖昧で不明瞭なため、個人の業績はますます評価しづらくなり、個人と集団の行動のよりよい一致が求められる（Moquet, 2010, p.154）。

そして、「意思決定プロセス」は、機械的であった財務的コントロールに比べ、非常に曖昧なため、直観的になり、政治的であるといえる（Moquet, 2010, p.154）。

つまり、財務的コントロールが株主を重視しているのに対し、社会的コントロールはステークホルダーとの関係を重視している。また、長期的な視点を持ち、企業の持続性に比重を置いている。そして、成果などの予測において、考慮する要因が多様化したことにより、予測が非常に困難であることがわかる。これらの特徴を踏まえ、次節では、社会的コントロールの特徴をさらに詳しく明らかにしていくために、5つの決定要因（①影響、②決定、③行動、④態度、⑤コントロールされる要因）から社会的コントロールを検討していくことにしたい。

4.2 5つの決定要因による社会的コントロールの位置づけ

まず、5つの決定要因の「①影響」要因について取りあげよう。財務的コントロールと社会的コントロールにおけるそれぞれの影響要因の特徴は、図表3で表した通りである。すなわち、財務的コントロールが個人主義や経済自由主義であるのに対し、社会的コントロールは、持続可能な発展プロジェクトに関連する様々なステークホルダーの影響に加え、構成主義の二元性⁴⁾、世代内や世代間の公平さ、新しい規制や民主主義的参加の流れの影響も受ける。

次の「②決定」要因に関しては、図表4で示した通り、考慮する基準や次元の多様化が利益の評価をより困難にしていることが分かる。すなわち、財務的コントロールでは、経済的または財務的な指標を基にしていたため、評価が可能だったのに対し、社会的コントロールでは、評価において様々な要素を加味しなければならないため、評価が難しくなっているのである。また、目標設定においても、公表された目標の曖昧さをぬぐえないことが、曖昧なコントロールの文脈を生み出し、その文脈のなかで、内外の様々な関係者間の力関係が議論をよぶ争点となっており、その意味でとくに政治的な性質を持つものになっている。同じく、意思決定プロセスのモデル化においても、マネージャーたちがあてにできる業績指標が多様化したために、非常に困難である。さらに、行動の選択でも、マネージャー

3) ここでは従業員、経営者、株主のことをパートナーと呼ぶ。

4) 構成主義の二元性の問題とは、意味構成が個人的、主観的に構成されるか、または社会的に構成されるか、という問題である。詳しくは中村（2007）を参照されたい。

図表 3 影響要因についての財務的コントロールシステムと社会的コントロールシステムの比較

	財務的コントロール システム	社会的コントロール システム
コントロールの 内外の影響	- 社会から生じる文化的な影響 - 内部の価値に関連する影響：個人主義、契約主義、経済的自由主義	- 社会から生じる文化的な影響 - 持続可能な発展に関連する様々なステークホルダーの影響 - 内部価値に関係する影響：構成主義の二元性、世代内や世代間の公平さ、新しい規制や民主主義的参加の流れ

(出所) Moquet (2010), p.160をもとに筆者作成。

図表 4 決定要因についての財務的コントロールシステムと社会的コントロールシステムの比較

	財務的コントロール システム	社会的コントロール システム
意思決定-行動- 成果のプロセス	機械的な決定プロセス (ルーティン、評価、テスト、 誤り)	政治的な決定プロセス (直観、判断、政治的)
意思決定	-達成する目標は より明確で測定可能	-達成する目標は 当然明確でなく、 正確に測定できない。
行動	- プロセスは規範や標準の作成によるモデル化可能 - 労務者の余剰見積り可能 - 行動の選択はアウトプットの予測モデルに応じて行われる。	- プロセスは規範や標準の作成によるモデル化が困難 - 労務者の余剰が不明 - 行動の選択はむしろ直観的なやり方に基づき行われる。
成果	- 消費資源と達成結果の間の関係はより簡単にモデル化できる。 - 得られた成果の測定は可能	- 消費資源と達成結果の間の関係はモデル化し難い。 - 得られた成果の測定は不明瞭

(出所) Moquet (2010), p.158をもとに筆者作成。

が既知の予測による基準に従うことが難しいため、直観的な方法で決定せざるをえない。

また、財務的コントロールが「機械的コントロール」であるのに対し、社会的コントロールは、より「流動的なコントロール」に近いと言える (Bouquin, 2006, p.203)。すなわち、考慮しなければならない要素が多様で多次元的であるために、目標を定めることが難しく、達成できる目標や獲得した成果を測定することが難しいのである。

続いて、「③行動」要因について、財務的コントロールと同様に、Simons (1995) の4つの装置に分けて明らかにしていくことにしよう (図表5)。まず、社会的コントロールの「価値システム」において、企業の経営者のフレームワークには、明確に持続可能な発展の規範的なアプローチが適用されている。会社の価値は、社会や環境と同じく経済的なものをも含んでおり、多様な基準に基づいているために、ときに対立し合う状態になる。このような「価値システム」は、実施されたコントロールの中心に置かれる。

次に、「結果測定システム」についてであるが、社会的コントロールの測定では、非常に多様で、曖昧で、空間的・時間的な基準を対象としている。また、このコントロールでは、期待された成果を達成することよりも、その成果に達する方法に価値を置いている。

3つ目の装置である「規律や手順のシステム (境界線システム)」において、規律は、個人の期待される行動を明白にする指針として理解されている。

最後に、4つ目の「双方向のコントロールシステム」においては、行動の全段階で、組織の目標に基づく一致を追求することが優先される。そのため、追求された目標の内在化をコントロールするために、公式または非公式な方法によってグループが形成される。また、ステークホルダーは同様に、社会的責任を果たす方法を支持すると考えられるため、組織はステークホルダーと信頼関係を確立しようと努力するのである。

「③行動」要因においても、図表5で示したように、財務的コントロールが経済的指標を基にコントロールを実施していたのに対し、社会的コントロールでは、社会や環境などの多様な面を考慮し、また空間的で時間的な基準を含めているために、結果の測定が困難になっている。達成された成果よりも成果達成プロセスに重点をおいている点を見ると、結果測定が難しいことも影響しているのではないかと考えられる。

次に、「④態度」要因について、財務的コントロールと同様に3つのタイプについて検討していきたい。以下の図表6では「態度」要因について、財務的コントロールシステムと社会的コントロールシステムの比較を行っている。

図表6で表している通り、社会的コントロールにおける「道徳的な関係」の特徴は、個人が大々的に企業生命に関わっており、個人は主に内部の要因に応じて行動することである。また、内部メンバーの同意の他に、組織は同様に共通の問題を組織と分担するステークホルダーの道徳的な関わり合いを追求している。

次に、「道具としての関係」では、組織と個人との関係は主に外部の激励に基づいている。社会的コントロールにおける外部の激励とは、ストックオプションやボーナスのような財務的コントロールに比べて、尊敬や感謝のような感情的な次元を指している。また、この報酬や制裁は、個人が感じるよ

図表5 行動要因についての財務的コントロールシステムと社会的コントロールシステムの比較

	財務的コントロールシステム	社会的コントロールシステム
価値システム 「信頼システム」	-個人の契約論に基づく全体の目的への同意 -個人の利益の最大化を前提(望む)個人主義の視点 -財務の統合、分化された目的による「株主-経営者」の遠隔コントロール	-実施されたコントロール装置の中心に位置する。 -持続可能な発展の規範的アプローチのための指針の契約 -社会的な統合、分化された目的による「経営者-株主」の遠隔コントロール
結果測定システム 「診断コントロールシステム」	-実施されたコントロール装置の中心に位置する。 -業績の明白な目標の固定とフォローアップ -業績概念は非常に財務的な規準に依存している。	-業績は集团的習得から生じる建設中の概念 -事前に明らかになっていない非常に多様化した目標の固定とフォローアップ -業績概念は多次元的の時間と空間の基準に依存している。
規則と手順のシステム 「事業倫理境界システム」	-規則は目標達成の状況を含んだ指向として理解されている -規律と手順は恣意性が認められないが交渉される。	-規律は個人の期待される行動を明白にする指向として理解されている。 -規律と手順は方針によって述べられた契約の行動指針のようなものである。
双方向のコントロールシステム 「相互に作用するコントロールシステム」	-階層的に異なるレベル間での割当てられた目標と方法の交渉 -観察された変化に直面した行動の実現化と適応の規則正しい分析 -自己評価を刺激する固有のやり方に基づく得られた結果に基づく個人の評価	-行動の実施は何よりもまず、組織の目標に基づく一致の探究 -企業の様々なステークホルダーとの内部と同じく外部でも特権的な非公式の相互作用 -追求された目標の内在化をコントロールするため公式・非公式な仕方のグループの形成と活気における扇動

(出所) Moquet (2010), p.160をもとに筆者作成。

うな達成した努力を認められ、感謝されるようなものを指す。

最後に、「組織に対する敵意」は、個人の目的と組織の目的との相違に結びついている。敵対的な態度は、財務的コントロールと同じく、社会的コントロールの形態においても、不意に現れる可能性がある。それは、関係する個人の目的と組織の目的が相容れないときに、内部の関係者に対して現れてくる。例えば報酬または職業（キャリア）管理の点において、固有の利益の最大化を追求している個人主義的な態度は、より集团的な感謝と対立するようになる可能性があるからである。同様に、組織によって述べられた全体の目的が外部関係者の目的と両立できない際に、外部関係者としてのステークホルダーは、組織に対して敵対するやり方で行動するようになるのである。

すなわち、財務的コントロールの「④態度」要因の特徴は、個人が外部の報酬や制裁に応じて行動

図表6 態度要因についての財務的コントロールシステムと社会的コントロールシステムの比較

	財務的コントロールシステム	社会的コントロールシステム
道徳的な関係	-企業と個人間の密接な利益（例えば、経営者が歴史的な株主の家族の一員） -個人の道徳的価値に近い企業の契約	-個人が大々的に企業生命に関わっている -企業によって表明・適用された価値への個人の同意 -企業のステークホルダーもこの関係によって関連しており、表明された価値に同意 -個人は主に内部の要因に応じて行動する。
道具としての関係	-個人は企業と道具的な関係にある。 -個人は何よりもまず、外部の扇動に応じて行動する（事前に交渉された規準に応じた報酬または制裁）	-個人は外部の扇動を検討する（得られた同意に基づく規準に応じた報酬と制裁）個人が同意した努力の感謝のような -この外的扇動はむしろ個人と企業間の感情的な関係を引きだてる（敬意、感謝）。
敵意	-個人の私的な合目的性と企業の合目的性の不一致 -関連する個人との関係において確からしいまたは明確な期間を予測する企業の再構築 -個人の道徳的価値と対立される企業の契約	-個人の私的な合目的性と、公表され、適用された価値とが一致しないときに現れる（報酬、キャリアなどの点で個人の利益を最大化する）。 -全体の目標が自分自身の目標と一致しないとき（同意が得られない、コーポラティズム）ステークホルダーの敵対する態度（振舞い）の出現

（出所）Moquet（2010），p.80をもとに筆者作成。

していたのに対し、社会的コントロールの特徴は、感謝のような内部の要因に応じて行動することである。

最後に、「コントロールされる要因」について、3つのカテゴリーから、社会的コントロールの特徴を捉えることにしたい（図表7）。

「価値コントロール」では、企業価値の決定や個人による内在化の促進を目指した公式的な道具が活用される。また、企業価値は企業の文化的変化や内外の影響に応じて緩やかに進化する（Moquet, 2010, p.168）。

「結果のコントロール」では、結果の分化の拡大（増加）が統合の複雑化をもたらす。また、コントロールされた結果は行動の前段階では曖昧で、行動が進行するにつれて明確になる。つまり、構成主義的立場をとっているといえる（Moquet, 2010, p.168）。

「態度のコントロール」は、採用された目標が、関係者各々の目的と両立できることを保証する方法であり、一方で、態度が組織によって決定された価値と一致することを保証する方法である。また、

図表7 コントロールされる要因についての財務的コントロールシステムと社会的コントロールシステムの比較

	財務的コントロールシステム	社会的コントロールシステム
価値のコントロール	-個人と全体の目標の同意の仮定はその次元において、管理的自発性を大幅に削ぐ。 -価値のコントロールは主に暗黙裡に行われる。 -他の二つのコントロールされた要因（成果、行動）より重視されない。	-価値のコントロールは主要なコントロール要因を表す。 -企業価値の決定や個々人による内在化の促進を目指した公式的な道具の活用
成果のコントロール	-成果のコントロールは主要なコントロールの要因を表す。 -成果は主に経済的また財務的表現で把握される。	-結果の分化の拡大（増 加）は統合の複雑化をもたらす。 -結果は大きな時間の段階や非常に様々な能力を必要とする新しい基準を対象とする。 -コントロールされた結果は行動の前段階では曖昧で、行動が進行するにつれて明確になる。
行動（態度）のコントロール	-態度を決定された目標に適応するようにコントロールするためにマネジメントの様々なレベル間での定期的な相互作用が行われる -報酬または制裁に達する個人の評価の活用 -この個人の評価は事前に交渉された明白な規準にそれ自身基づいている。	-各々の合目的性を支配するために内外で行動の前段階で様々なステークホルダーとの定期的な相互作用が行われる -個人の評価は同時に目標の達成と、同様にそれを達成する方法を対象にしている。

（出所）Moquet（2010），pp.160-161をもとに著者作成。

ここで重要なことは、まず第一に、行動の全段階で内部関係者とそれに企業のステークホルダーとの体系的な相互作用の実施に用いられる共通の目的と、関係者各個人の目的の両立を達成しようと試みることである。最終的に、個人の評価は、目標の達成と同様に、目標を達成するために選択された「方法」を対象としているのである（Moquet, 2010, p.168）。

以上のように、社会的コントロールは持続可能な発展に関連する多様なステークホルダーの影響を受け、永続性を最重要視する。また、意思決定プロセスは、財務的コントロールでは、機械的でプロセスのモデル化が可能であったのに対し、社会的コントロールでは、政治的であり、モデル化が非常に困難である。加えて、獲得した成果の測定も曖昧で不明瞭であり、業績概念は多次元の時間と空間の基準に依存しているという特徴が挙げられる。

では、こうした特徴を保持する社会的コントロールが出現したことで、社会的責任を果たすための活動は、企業が現に行っている戦略や日常活動にどのようにして組み込まれるのであろうか。そこで、次節では、具体的に多国籍企業が社会的戦略コントロールを行っている事例を取りあげる。

4.3 社会的責任戦略コントロールを実践する企業—ダノンの事例Moquet（2010）—

前節では、社会的コントロールについて示したが、ここでは、実際にそれを社会的責任戦略に組み込んで実践している多国籍企業のダノンを事例として取り上げ、明らかにしていく。

ダノン（Groupe Danone）は、1919年に設立されたフランスに本社をおく国際的な食品関連企業である。ヨーグルトやミネラルウォーター、シリアル食品やビスケットなどの製品を世界的に製造・販売しており、「健康」、「経済」、および「社会と環境」という3つの領域を軸として活動を行っている⁵⁾。

ダノンは、企業内にCSRを浸透させるために、「ダノンウェイ」という独自の仕組みを構築している。これは、現場でのワークショップを通してCSRのモニタリングと情報共有化により、世界中のグループ会社にダノンの考え方を浸透させる仕組みである（伊吹，2014，p.263）ダノンでは、この仕組みを実施するために、まず、グループの執行委員会が持続可能な発展と社会的責任の方針を設置する。この方針には、図表8で示している3つの目的がある。

図表8 ダノンウェイにおける社会的責任を果たすための目的とその達成方法

3つの目的	達成方法
①企業の歯車の中に社会的責任を組み込む	環境や社会を軸として実践の改善を目指した行動計画を練り上げる
②企業の外側で、内部で展開される社会的責任に関する努力を見えるようにすること	イントラネット上でベスト・プラクティスの事例を紹介する
③グループの組織的な変化の促進を目指している	グループの様々な実体と、企業レベルで責任を負う経営者間の継続的なやりとりを通して、企業の方向性を構築していく

（出所）Moquet, 2010, p.285をもとに筆者作成

つまり、1つ目は、企業の歯車の中に社会的責任を組み込むことである。2つ目は、企業の内部で展開される社会的責任に関する努力を見えるようにすることである。最後に、ダノンはグループの組織的な変化の促進を目指している。

上記の目的を達成するために、ダノンの子会社は、本社で定められた環境や社会を軸とした方向性と自社との方向性を比較して、自社の実践の改善を目指した行動計画を練り上げるのである（Moquet, 2010, p.286）。また、ダノンは独自の自己評価を行っている。この自己評価とは、グループ会社が、労働者、消費者、供給者、社会、環境に関する100から130の質問に対して、現場の活動達成度合いを4段階で評価することである。この評価には、従業員が参加するワークショップでのディスカッションの結果が踏まえられている（Moquet, 2010, p.290）。また、評価する項目としては、「環境」「労使関係」「顧客への対応」などがあり、自分たちの事業活動がダノンの目指すべき方向性とどれくらい適合しているのかを把握できるような仕組みになっている（伊吹，2014，p.263）。

5) ダノンホームページ『Histoire Danon』による。

この目指すべき方向性は、グループ子会社などと、企業レベルで責任を負う経営者との間でなされる継続的なやりとりを通して構築されていく。この方向性の永続的な発展を通して、組織のメンバーは、継続的に共有することになる企業の価値を構築することができるようになるのである (Moquet, 2010, p.385)。

さらに、ダノンは、ダノンウェイを通して、企業の文化や価値を共有している。その意味で、ダノンウェイは、ダノンの歴史や文化・社会的責任を含んだ、同社の価値を説明するものであり、独自の評価の尺度であるといえる (伊吹, 2014, p.264)。

以上のように、「ダノンウェイ」を通して、環境や社会の問題をマネジメントモデルに組み込み、ステークホルダーと持続可能なプロジェクトを結びつけている。また、この仕組みを活用することで、マネージャーのみならず、従業員もワークショップに参加し、ディスカッションや評価を行うことにより、自己評価のプロセスに多くの従業員が携わることになる。それによって、従業員にも目標を浸透させることができ、その意味で、双方向のプロセスが設置されているといえる。こうして企業全体でCSR活動に取り組むことができるのである。

また、自己評価のための指標として、イントラネット上で、ダノングループにおける数多くのベスト・プラクティスの事例が紹介されており、これを通して情報が共有されているのである (Moquet, 2010, p.292)。

このように、多国籍企業が社会的コントロールを戦略的に組み込んで実践している事例を通して、Moquet (2010) は、社会的責任戦略コントロールに関する理論的提案を行っている。のちにこのMoquet (2010) の理論的提案に依拠した新たなERMの試みを行うが、その前に次項では、この理論的提案について簡単に整理しておくことにしたい。

4.4 Moquet (2010) の社会的責任概念の理論的提案

前項では、ダノンを取りあげ、社会的責任戦略のコントロールを実践している企業の具体例について見てきた。Moquet (2010) は、このダノンの事例研究を通して得た社会的責任の4つの特徴、すなわち「倫理的側面」、「管理的モデル」、「業績概念」、「ステークホルダーの概念」に基づいて理論的提案をしている。以下、これら4つの特徴について順に解説を加えていこう。

社会的責任の1つ目の特徴として、その「倫理的側面」が挙げられている。この「倫理的側面」とは、組織が持続可能な発展プロジェクトの構築のためにステークホルダーと持続的に結びつけられ、それを通して、集団的な財産 (biens collectifs) が、持続可能な発展プロジェクトに含まれる普遍的で規範的なアプローチに従って管理されることを求めるものである (Moquet, 2010, p.438)。

次の2つ目の「管理的モデル」という特徴は、社会的責任の制度化のプロセスにおいて中心を占めている。それは、メゾレベル⁶⁾では組織の戦略的な争点に従って責任を操作可能にして経営者が関与することにより、またミクロレベル⁶⁾では、社会的プロジェクトにおける責任者の個人的関わり合いによって遂行される (Moquet, 2010, p.438)。それゆえ、この「管理的モデル」という特徴は、環境や社

6) Moquet (2010) は、政府組織や国際的組織をマクロレベル、多国籍企業の経営者層をメゾレベル、子会社や地元企業などをミクロレベルと設定している。

会の問題を経済問題のような既にある問題に含み込み、実現された行動の領域の境界区分に応じて、組織の責任を拡大するものとなっている。

3つ目の「業績概念」という特徴は、今まで完全に無視されてきた領域を管理できるという役割を持っている。とはいえ、この特徴により、組織は、経済活動の長期におけるプラスまたはマイナスの外部性を予測するために、組管理的手法を著しく複雑なものにすることになる (Moquet, 2010, p. 438)。この「業績概念」は、社会的技術の発展に応じて永続的に自らを修正する構成主義的色彩をとることになる。またその場合、発展する社会的技術は、多様な視点から既存の経済的技術を豊かにするために、それらを含み込むことになる (Moquet, 2010, p.438)。

社会的責任の4つ目の特徴は「ステークホルダーの概念」である。ステークホルダーは、持続可能な発展プロジェクトの構築のために組織に結びつけられた、人的・非人的なものと捉えられている (Moquet, 2010, p.438)。また、組織が持続可能な発展のプロジェクトの構築のためにステークホルダーを結び付け、次第に固有の関心ごとの社会的技術を彩る企業の歯車の中に取り込んでいくのである。

以上が、ダノンの事例研究を通して得られた社会的責任の4つの特徴である。

4.5 Moquet (2010) の理論を受けた新たなCSR・ERMの提案

以上のように、Moquet (2010) の理論的提案は、持続的な発展に向けた長期的な視点を持ち、様々なステークホルダーを含んだ概念になっている。この提案は、CSRを考慮したコントロール論の方向性を示す上で、1つの手掛かりになるといえよう。そこで、このMoquet (2010) の提案を1つの手掛かりとした場合、本稿の課題としてきたERMはどのような可能性を持つことになるのであろうか。つまりERMが全面的にCSRを取り入れ、これを基軸としたERMはどのような特徴をもつようになるのであろうか。以下では、1つの試みとして、従来のERM⁷⁾を基に、新たなフレームワークとしてCSRを考慮したERM、すなわち「CSR・ERM」を提案したいと思う。

従来のERMにおいて、その「倫理的側面」を考えるとすれば、それは次のようなものとなろう。つまり組織は全社的に結びついており、社会的リスクを含んだリスク・マネジメントを通して、企業価値向上に取り組むものであった。これが、CSR・ERMでは、組織は全社的に結びつくだけでなく、全てのステークホルダーと持続的に結びつくようになるであろう。また、社会的リスクを含んだリスク・マネジメントを通して、持続可能な発展へ取り組むなかで集团的財産を普遍的な基準に従って管理する必要がでてくるであろう。

「管理モデル」の側面で言うならば、ERMは社会的リスクを加味する点から、環境や社会の問題を経済問題などの既にある問題に組み込んでおり、組織の責任を拡大しているといえる。しかし、責任は実現された行動領域の境界区分に応じてとは限らない。そこで、CSR・ERMでは、社会的リスクを考慮し、環境や社会の問題を既にある問題に組み込み、実現された行動領域の区分に応じて、責任を拡大するものを提案することになろう。また、社会的プロジェクトの管理者は社会的責任に個人的

7) 従来のERMの詳細については、吉野 (2005)、吉野 (2012) を参照されたい。

に関わり合いを持つことになる。

続いて、「業績概念」においては、従来のERMでは、もちろん企業はリスク（マイナス面）のみならず、事業機会（プラス面）を考慮したリスク・マネジメントを行っている。また、業績概念は経営環境の変化に対応して改善される。これに対してCSR・ERMでは、長期的な経済活動を基に、リスクと事業機会の両方を考慮したリスク・マネジメントを行うことになるであろう。また業績概念は、より社会的技術の発展に応じて永続的に自らを変化させる特徴を持つことになるであろう。

最後に「ステークホルダーの概念」について言えば、従来のERMでは組織は様々なステークホルダーを考慮したリスク・マネジメントを行うものの、そのステークホルダーは人的なものに限定されている。さらに、組織とステークホルダーは相互作用的ではない。それに対し、CSR・ERMでは、ステークホルダーは、持続可能な発展の構築のために、組織に結び付けられた人的・非人的なものから構成されることになろう。また、組織は多様なステークホルダーと相互作用的な関係を持ち、それぞれを社会的技術を彩る歯車の中に組み込むことになるであろう。

以上で述べてきた両者の比較を図表9で簡単に整理している。ちなみに、図表9における従来のERMの内容については、吉野（2012）に基づく東京ガスのERMシステムを比較のために示している。

つまり、一言で言うならば新しいCSR・ERMは、株主のみならず、人的・非人的なステークホルダーも考慮した持続可能な視点を特徴としてもつようになると考えられるのである。

5. むすび

本稿はCOSOの内部統制の発展形態であるERMの1つの発展の可能性をMoquet（2012）の所説に基づき、CSRを考慮したERM、つまり「CSR・ERM」を提案した。それはまさに、Moquet（2010）の社会的責任戦略コントロールの理論的枠組みに依拠しながら、いま我々が持っている唯一のERMのシステムを、CSRを全面的に取り入れた、つまり社会的責任を戦略の基軸に据えたコントロールシステムとして進化させる提案なのである。

CSRを考慮したERMを提案するにあたり、新しく出現してきた社会的コントロールが大きな鍵を持っているため、それまでの財務的コントロールと対比させるかたちで社会的コントロールの特徴を述べた。そして、実際に社会的コントロールを実施している個別企業の事例としてダノンを取りあげた。そのダノンでは、社会的責任を戦略として組み込んだシステムを採用している。そこでは、組織全体で共有する「ダノンウェイ」のような自己評価システムに社会的責任を取り込み、社会的責任への取り組みを組織全体で共有している状況を見てきた。

社会的責任を考慮したERMは、本研究の成果から、以下の4つの特徴を保持することになった。つまり、まず1つ目に、組織とステークホルダーとの相互の連携である。企業はもはや株主のみならず、他の多くのステークホルダーとの関係も無視できない状況に置かれている。そのため、ステークホルダーとの相互に連携していく必要があるのである。2つ目に、社会的プロジェクトの管理者の社会的責任への個人的な関わり合いが挙げられる。企業全体で社会的責任を果たしていく上で、社会的プロジェクトの管理者たちは、個人的に社会的責任に取り組んでいかなければならない。3つ目に、業績

図表 9 従来のERMとCSR・ERMの比較

	従来のERM(吉野(2012))	CSR・ERM
倫理的側面	組織は全社的に結びついており、リスク・マネジメント(社会的リスクを含む)を通して企業価値向上に取り組む。	組織は全てのステークホルダーと持続的に結びつく。リスク・マネジメント(社会的リスク)を通じた持続可能な発展へ取り組む中で集团的財産を普遍的な規準に従って管理を行う。
「管理的モデル」	ERMでは社会的リスクを加味する点から、環境や社会的な問題を既にある問題に組み込んでおり、組織の責任を拡大する。しかし、責任は実現された行動領域の境界区分に応じているとは限らない。	社会的プロジェクトの管理者は社会的責任に個人的に関わり合いを持つ。社会的リスクを考慮し、環境や社会的な問題を既にある問題に組み込み、実現された行動領域の区分に応じて、責任を拡大する。
業績概念	企業はリスク(マイナス面)のみならず、事業機会(プラス面)を考慮したリスク・マネジメントを行っている。業績概念は経営環境の変化に対応して改善される。	長期的な経済活動を基に、リスクと事業機会の両方を考慮したリスク・マネジメントを行う。業績概念は、より社会的技術の発展に応じて永続的に自らを変化させる。
ステークホルダーの概念	ステークホルダーは人的なものに限定されている。組織は様々なステークホルダーを考慮したリスク・マネジメントを行う。しかし、組織とステークホルダーは相互作用的ではない。	ステークホルダーは、持続可能な発展の構築のために、組織に結び付けられた人的・非人的なものである。組織は多様なステークホルダーとの相互作用的な関係を持ち、それぞれを社会的技術を彩る歯車の中に組み込む。

(出所) 筆者作成

概念は社会的技術の発展に応じて永続的に変化し、構成主義的な色彩をもつ。財務的コントロールのように、経済的な指標を重視するのではなく、環境や社会といった視点を組み込んだ指標が必要な状況にあるため、構成主義的に業績評価を行う必要があるのである。最後に、ステークホルダーが非人的なものを含むという特徴をもつ。すなわち、それまでのステークホルダーは人的なものに限られていたが、社会的責任を果たしていくためには、非人的なもの、つまり水や木、海や川といった、自然などもステークホルダーに含んでいかなければならないと考えるのである。

以上、ERMのこれからの1つの発展の方向性として、CSRを考慮したERM、すなわちCSR・ERMの特徴とその可能性について提案した。もともと財務諸表監査のために要請された内部統制は、ガバナンスの要素を包含する新しい内部統制に進化し、さらには企業価値を創造するERMと姿を変えていった。そしていま、社会的責任を加味したERMへと発展していく可能性が考えられている(先の図表1を参照されたい)。

もっとも、この提案は、文献研究に基づいて導き出した1つの試案にすぎず、著者自身でその提案

を裏付けるための実際の個別事例の研究を行うことはできなかった。そのため、今後、今回の提案を基に、社会的責任戦略に取り組む企業のコントロールシステムの実現可能性だけでなく、それと相互規定的な関係にあるコーポレート・ガバナンスについてもさらに研究を進めていかなければならない。こうした問題については、今後の課題としたい。

参 考 文 献

- ・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。
- ・安藤崇「環境マネジメント・コントロール研究の意義と展望」『原価計算研究』日本原価計算研究学会, 2015年39号No. 2, 44-54頁。
- ・伊吹英子 (2014)『新版 CSR経営戦略「社会的責任」で競争力を高める』東洋経済新報社。
- ・上原衛「経営支援のためのCSR活動の重要度推定モデル」『愛知淑徳大学論集—ビジネス学部・ビジネス研究科篇—第7号』愛知淑徳大学, 2011年第7号, 31-45頁。
- ・大下丈平 (2009)『現代フランス管理会計—会計, コントロール, ガバナンス』中央経済社。
- ・黒岩美翔 (2015)「COSO『内部統制』の生成とその意義—コントロールの視点からみた三つの内部統制」, 九州大学大学院修士論文。
- ・黒瀬浩希「グループ経営における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・システムの相互作用の視点から—」『原価計算研究』日本原価計算研究学会, 2015年39号No.2, 35-43頁。
- ・鳥羽至英 (2007)『内部統制の理論と制度—執行・監督・監査の視点から』国元書房。
- ・中村恵子「構成主義における学びの理論—心理学的構成主義と社会的構成主義を比較して—」『新潟青陵大学紀要』新潟青陵大学, 2007年第7号, 167-176頁。
- ・吉富勝 (1999)「アメリカ経済：その新しい構造と新しい危機—証券市場主義の貫徹とその矛盾」『世界』岩波書店, 1999年9月号, 144-153頁。
- ・吉野太郎 (2012)『事業会社のためのリスク管理・ERMの実務ガイド』中央経済社。
- ・吉野太郎 (2005)「東京ガスグループにおける統合リスクマネジメントの導入と運用—内部統制のシステム整備への企業の取り組み—」『日本貿易会月報』日本貿易会, 2005年11月号No.631, 23-25頁。
- ・Bouquin H. (2006), *Le contrôle de gestion. Contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance*, Paris, PUF, 7ème éd., pp.202-522.
- ・Cammann C., Nadler D.A. (1976), 'Fit Control Systems to your Managerial Style', *Harvard Business Review*, vol. 54, pp.65-72, trad.
- ・Durden C. (2008), 'Toward A Socially Responsible Management Control System', *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 21(5), pp.671-694.
- ・Etzioni A. (1964), *Modern organizations*, Englewood Cliffs, Prentice Hall, trad, pp.222.
- ・Modell S. (2014), 'The societal relevance of management accounting: An introduction to the special issue', *Accounting and Business Research*, volume 44, issue 2 (April 2014), pp.83-103.
- ・Moquet A.C. (2010), *Le contrôle sociétal : Les cas Lafarge et Danone: de nouveaux modèles de management portés par le projet de développement durable*, Vuibert, Paris, 2010.
- ・Power M. (2007), *Organized Uncertainty : Designing a World of Risk Management*, Oxford University Press. (邦訳 (2011)『リスクを管理する：不確実性の組織化』(堀口真司訳) 中央経済社。)
- ・Riccaboni A., and E.L. Leon (2010), 'Implementing Strategies through Management Control Systems: The Case of Sustainability', *International Journal of Productivity and Performance Management*, 59(2), pp.130-144.
- ・Burns J., and Scapens R.W. (2000), 'Conceptualizing management accounting change: an institutional framework', *Management Accounting Research*, 11, pp.3-25.
- ・Simons R. (1995), *Levers of Control. How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*,

Boston, Harvard Business School Press. (邦訳 (1998) 『ハーバード流「21世紀経営」 4つのコントロール・レバー』
(中村元一, 黒田哲彦, 浦島史恵訳) 産能大学出版部。)

参考URL

- ・ダノンホームページ『Histoire Danon』(<http://www.danone.com/fr/pour-tous/histoire/>)
(参照日：2015年10月22日)