

組織間管理会計と会計情報 : TCOに関する議論を中心に

その他のタイトル	The Role of TCO Information for Managing Inter-firm Relationships : A Literature Review
著者	坂口 順也
雑誌名	現代社会と会計
巻	6
ページ	1-10
発行年	2012-03-01
URL	http://hdl.handle.net/10112/00027466

組織間管理会計と会計情報

TCOに関する議論を中心に

坂口 順也

1 はじめに

現在、組織間関係（とりわけバイヤー・サプライヤー関係）を対象とし、そこにおけるコントロール・システムの設計や多様な情報の利用を検討する組織間管理会計は、管理会計の主要な研究領域として国内外で広く検討されている（坂口・河合，2011）。例えば、欧米においては、日本企業（Cooper & Yoshikawa, 1994）、在外日本企業（Carr & Ng, 1995）だけでなく、欧米企業（Dekker, 2003；Kajuter & Kulumala, 2005）を対象としたケース研究が蓄積され、取引コスト経済学（Transaction Cost Economics：TCE）などを基礎とした統計的な実証研究（Anderson & Dekker, 2005；Dekker, 2008；Dekker & Van den Abbeele, 2010）が連続して発表されている。また、組織間管理会計に関するこれまでの研究を整理し、将来の研究の方向性について指摘したもの（Caglio & Ditillo, 2008；Anderson & Dekker, 2009a, 2009b）も登場し始めている。こうした動向は、日本の管理会計にも大きな影響を与えている（小林, 2004；窪田ほか, 2008；坂口ほか, 2009；坂口・河合, 2011）。

組織間管理会計に関する既存研究は、伝統的な自製・購入（Make or Buy）の意思決定のように意思決定の局面を対象とするのではなく、コントロール・システムの設計と利用といった取引相手に対するコントロールの局面を対象としている点で、管理会計の新たな研究領域であるといえる（Gietzmann, 1996；van der Meer-Kooistra & Vosselman, 2000）。そのため、これまでの研究の中には、組織間管理会計を「組織間コントロール：Inter-Organizational Controls」（Mouritsen et al., 2001）や「組織間関係のコントロール：Control of Inter-Organizational Relationships」（Dekker, 2004）と呼ぶものも見受けられる。また、既存研究では、会計情報を含む多様な情報がコントロール・システムの設計と利用に重要な役割を果たすことが指摘されている（Dekker, 2003；Tomkins, 2001）。そのため、組織間における情報の収集と利用に注目することは、組織間管理会計の研究の進展にとって不可避であるといえる。

しかし、既存研究は、とりわけ会計情報が組織間におけるコントロール・システムの設計と利用にどのような影響を与えているのかについて、十分に明らかにしているとはいえない。例えば、Dekker & Van den Abbeele (2010) は、購買価格を含む多様な情報の収集が組織間の

コントロール・システムの設計に異なる影響を与えていることを明らかにしているものの、さまざまな情報の収集と利用を包含したものであり、とくに会計情報に注目したものとはいえない。また、これまでの統計的実証研究は、組織間でのコントロール・システムとして「契約の範囲：Control Extensiveness」など契約の内容を中心に取り上げてきたことから (Anderson & Dekker, 2005; Dekker, 2008)、組織間のコントロール・システムの中で会計情報がどのように位置づけられ利用されているのかについても、未だ明確でないままである。

そのため本研究では、「会計情報が組織間でのコントロール・システムの設計にどのような影響を与えているのか」、および、「組織間でのコントロール・システムの中で会計情報がどのように位置づけられているのか」というテーマに取り組む基礎として、とくに購買管理の会計情報として欧米を中心に研究が進展する TCO (Total Cost of Ownership) に注目し、今後の研究課題を明らかにしていきたい。具体的には、組織間における情報の収集と利用についての既存の研究や TCO に関する議論を整理し、これらの整理を踏まえて組織間管理会計の研究課題について提示する。

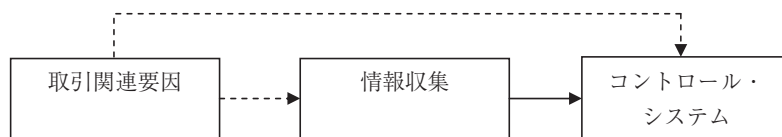
2 組織間管理会計と情報の収集・利用

組織間管理会計の既存研究では、取引相手からの多様な情報の収集やその利用についての議論が、既に多く積み重ねられてきた。例えば、Mahama (2006) は、オーストラリアの鉱山部門に属する企業を対象にした質問票調査の結果を基礎に、サプライヤーからの情報の収集が共同問題解決に有意な正の影響を及ぼすだけでなく、共同問題解決が関係パフォーマンスの向上に有意な正の影響を及ぼすことを、PLS (Partial Least Square: 部分的最小自乗法) アプローチを用いて明らかにしている。また、Dekker & Van den Abbeele (2010) は、ベルギー・フランダースの中小企業を対象とした質問票調査の結果を基礎に、とくにサプライヤー固有の工程技術情報が「行動のコントロール：Behavioral Control (手順管理など)」に有意な正の影響を与え、サプライヤー固有の協力依存情報が「結果のコントロール：Outcome Control (目標の設定と評価など)」に有意な正の影響を与えていることを、共分散構造分析における変数間の影響をもとに明らかにしている。これらの発見事項は、サプライヤーについて収集した多様な情報がコントロール・システムの設計と利用を促進すること、すなわち、サプライヤーから多様な情報を収集することを通じて、組織間のコントロール・システムの高度な設計と利用が可能になることを示しているといえる (図表1の実線矢印)¹⁾。さらに、Dekker & Van den Abbeele

1) ただし、これら二つの研究のうち、前者はとくに取引開始後の段階に注目している一方で、後者はとくに取引開始前の段階に注目している点で異なっている。これについて、坂口ほか (2009) は、欧米の組織間管理会計研究の多くが、コントロール・システムの設計 (取引相手と締結する契約の内容など) にかかわる取引開始前の段階に注目する傾向がある一方で、日本の組織間管理会計研究の多くが、コントロール・システ

(2010) で見られるように、収集した情報がコントロール・システムの設計と利用を一様に促進するものではないことも、これらの研究から読み取ることができる。

また、これまでの研究では、サプライヤーに関する情報の収集や組織間でのコントロール・システムの設計と利用が、取引関連要因に影響を受けることが指摘されている（図表1の点線矢印）。例えば、Anderson & Dekker (2005) や Dekker (2008) は、オランダ中小企業のIT取引のデータを基礎として、コントロール・システムの一つである契約の範囲が、「不確実性：Uncertainty」、「資産特殊性：Asset Specificity」、「取引規模：Size」といった取引関連要因に影響を受けることを、共分散構造分析を用いて明らかにしている²⁾。具体的には、資産特殊性や取引規模が契約の範囲に有意な正の影響を与えていること、すなわち、資産特殊性や取引規模が拡大し、これに伴う取引リスク（関係リスクや成果リスク）が増加すると、取引リスクを縮減するために、バイヤーは組織間のコントロール・システムを詳細に設計するようになることを示している³⁾。さらに、Dekker & Van den Abbeele (2010) は、取引規模がサプライヤー固有の工程技術情報や協力依存情報の収集を促進する一方で、資産特殊性がサプライヤー固有の協力依存情報の収集を妨げることを示し、サプライヤーからの情報収集が一連の取引関連要因に異なる影響を受けることを明らかにしている。加えて、この研究は、取引関連要因が情報収集とコントロール・システムの関連性そのものにも影響を与えることを、変数間の影響を直接効果と全体効果に区別することにより明らかにしている。そのほか、取引関連要因が組織間における情報の収集に与える影響について、隣接領域の研究である Yigitbasioglu (2010) は、スウェーデンとフィンランドの質問票調査の結果を基礎に、「需要不確実性：Demand Uncertainty」や「環境不確実性：Environmental Uncertainty」が情報の収集に有意な正の影響を与えることを、PLS アプローチを用いて明らかにしている⁴⁾。



図表1：組織間管理会計と情報の収集・利用

（出所：筆者作成）

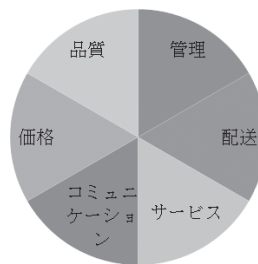
ムの利用（取引相手との協働など）にかかわる取引開始後の段階に注目する傾向があることを指摘している。そのため本研究では、日本の組織間管理会計研究で検討が不足する部分を豊富にするという観点から、おもにコントロール・システムの設計に注目して議論を進めることにする。

- 2) Anderson & Dekker (2005) や Dekker (2008) の詳細な解説については、坂口・河合 (2011) を参照。
- 3) 組織間における取引リスクについては、Nooteboom (1996) や Das & Teng (1996, 2001) の議論を参照。
- 4) 不確実性は、資産特殊性や取引規模と同様に、取引コスト経済学の影響を受けた実証研究で広く利用される概念である（例えば、Gulati, 1995; Gulati & Singh, 1998など）。しかし、近年、不確実性にはさまざまな概念が含まれるため、いくつかの要因に区分すべきであるという意見が登場し始めている。詳しくは、Geyskens et al., (2006) を参照。

以上、組織間管理会計の既存研究では、(1) 取引相手であるサプライヤーから多様な情報を収集することを通じて、組織間での高度なコントロール・システムの設計と利用が可能になることや、(2) サプライヤーに関する情報の収集やコントロール・システムの設計と利用が取引関係を取り巻く要因に影響を受けることが、質問票調査の結果を通じて統計的に明らかにされてきた。しかし、これまでの研究は、とくに会計情報に焦点を当てたものではないことから、会計情報が組織間のコントロール・システムの設計と利用にどのような影響を与えているのか、さらに、組織間のコントロール・システムの中で会計情報がどのように位置づけられているのかといったテーマについては、十分に検討してこなかったといえる。そこで次節では、購買管理の会計情報である TCO に注目し、その議論の動向について整理する。

3 TCO に関する議論の整理

TCO は、購買部品（資材、設備なども含む）の価格だけでなく、購買に関連するさまざまなコストを含む概念として、とくに1990年前後から欧米のロジスティクスやコスト・マネジメントの領域で盛んに議論されてきた⁵⁾。例えば、Carr & Ittner (1992) は、購入部品の価格だけでなく、購買のコスト（発注などのコスト）、所有のコスト（保険や陳腐化などのコスト）、品質不良のコスト（再調達やスクラップなどのコスト）、配送不良のコスト（割増配送や販売機会の喪失などのコスト）を含めて、サプライヤーを評価すべきであると主張している。また、Ellram & Siferd (1993) は、TCO に関連する活動として、価格関連活動、品質関連活動、配送関連活動、コミュニケーション関連活動、サービス関連活動、管理関連活動の6つをあげるとともに、これらの活動にかかわるコストを幅広く測定し、意思決定、交渉、プロセス分析の改善に役立つべきであると主張している（図表2）。



図表2：TCO に関連する活動

(出所：Ellram & Siferd, 1993, p.166. を参考に筆者作成)

5) Ellram & Siferd (1993) は、TCO の基本的な考え方が1920年代の文献にも見られることや、その一方で事務手数がかかるため議論がその後十分に蓄積してこなかったことを指摘している。

TCOは、上述のように、サプライヤーを管理するための会計情報であり、購買部品の価格以外の多様な会計情報を含めたものである。このような購買管理への広範な会計情報の測定と利用が注目される主要な背景には、欧米でのサプライヤー関係の見直しをあげることができる。すなわち、欧米企業では、それまで短期的な視点から購買価格を基礎としてサプライヤーを評価してきた（Helper, 1991; Sako, 1992）。しかし、1990年前後における日本企業の隆盛を受けて、長期的な視点からサプライヤーを評価し、協力的な取引関係を構築することが、欧米企業でも求められるようになった（Carr & Ittner, 1992; Ellram & Siferd, 1993）。こうした変化を受けて、購買部品の価格だけでなく、取得、利用、メンテナンスにかかわるコストを含めたTCOが、実務家向けの雑誌を中心に広く紹介され、その後、TCOの導入状況、計算システム、有用性などが議論されるようになったといえる。

例えば、Carr & Ittner (1992) は、伝統的な原価計算システムでは購買部品の価格以外の追加的コストが無視されてきたことから、購買のコスト、保有のコスト、品質不良のコスト、配送不良のコストを測定し、追加的なコストが高いサプライヤーを誤って選択しないようにする必要があることを指摘している。また、Ellram (1993) は、NAPM (National Association of Purchasing Management) のメンバーを対象と実施した質問票調査を基礎として、回答者の多くがTCOについて理解があり、その導入や利用に対して肯定的であったことを報告している⁶⁾。加えて、Ellram (1995a) は、TCO導入企業を調査し、その目的や計算システムがさまざまであったことを報告している。ここでは、TCOの目的として(A)「サプライヤーの選択」、「サプライヤーの評価」、「プロセス・リエンジニアリング」をあげ、計算システムの区分として(B)「価値ベース（コスト金額を個別に集計せず一定の比率を設定してTCOを算定するもの）」と「金額ベース（コスト金額を個別に集計してTCOを算定するもの）」、さらに、(C)「標準モデル」と「特殊モデル」をあげている。その上で、この研究は、これら3つの分類基準（AからCの分類基準）をもとに、11企業（石油企業1社：①、半導体企業2社：②と③、半導体コンソーシアム1社：④、電気通信企業1社：⑤、国防・電機企業1社：⑥、電機・コンピュータ企業1社：⑦、輸送用機器企業1社：⑧、医薬品企業1社：⑨、国防・航空企業1社：⑩、プロセス産業企業1社：⑪）において導入されるTCOを整理している（図表3）。

また、TCOの計算システムについて、Ellram (1995b) は、活動ごとにコストを集計する原価計算システムであるABC (Activity-Based Costing) が、TCOの測定に有益であると主張している。同様に、Degraeve & Roodhooft (2001) は、購買部品の価格以外の隠れたコストを把握するため、ABCを利用した単純な計算システムが必要であると指摘するとともに、TCOに関する活動を「ユニット・レベル」、「発注レベル」、「サプライヤー・レベル」という階層ごとに区分する必要があると主張している。加えて、こうしたTCOに関する活動の階層性を前提

6) この研究では、1991年にNAPMのメンバーを対象とした質問票調査を基礎に、回答者の85%がTCOに対して理解があり、69%がTCOの導入や利用に肯定的であったことを報告している。

図表3：TCOの導入状況

	価値ベース		金額ベース	
	標準モデル	特殊モデル	標準モデル	特殊モデル
サプライヤーの選択 (新規)		③ ⑥ ⑧ ⑪	② ③ ④ ⑦	②
サプライヤーの評価 (既存)	③	①	⑤ ⑦	
プロセス・リエンジニアリング				⑨ ⑩

(出所: Ellram, 1995a, p.17.を参考に筆者作成)

として、Roodhooft et al. (2003) は、3Mでのパッケージ製品の購買に関するシミュレーションを実施し、単一のサプライヤーからの購買に集約することでTCOが10%程度低減する可能性があることを明らかにしている。加えて、Degraeve et al. (2005) は、国際的な情報通信企業のヨーロッパ部門における部品（レジスター、トランスフォーマー、PCB）の購買に関するシミュレーションを実施し、単一のサプライヤーから購買することでTCOが6%から14%程度低減する可能性があることを明らかにしている。こうしたABCを基礎とするTCOのシミュレーションは、サプライヤーにかかわる意思決定やサプライヤーとの交渉に対して、TCOが大きく貢献する可能性があることを示しているといえる。

さらに、TCOの有用性について、Roodhooft et al. (2005) は、意思決定やサプライヤーとの交渉だけでなく、プロセス分析にも役立つことを指摘している。ここでは、公共サービスのサプライヤー（ENERGY：仮名）が、自社のサービス提供に伴って発生するバイヤー（CLIENT：仮名）側のコストを明らかにするため、バイヤーと共同してエネルギー消費フローを作成し分析した事例を紹介している。こうした取り組みを通じて、サプライヤー側には信頼関係やコミュニケーションの改善などの利益がもたらされ、一方のバイヤー側にはコスト構造や意思決定の改善などの利益がもたらされたことが、この事例を通じて明らかにされている。加えて、Van den Abbeele et al. (2009) は、208人のマスター・プログラムの学生を対象とした実験室実験（「TCO情報」と「伝統的コスト情報」、および、「同じ交渉力」と「低い交渉力」の設定からなる2×2の実験）を基礎に、とくにバイヤーの交渉力が低くTCO情報が利用可能な状況であれば、バイヤーは共同問題解決行動を通じて利益を獲得する傾向があることを明らかにしている。このことは、上述のEllram (1995a) で示したように、TCOを支援する計算システムが状況に応じて多様であるだけでなく、TCOの有用性そのもの（すなわち、意思決定、交渉、プロセス分析の改善といった取引相手へのコントロールにかかわるもの）も、バイヤーを取り巻く状況に影響を受けることを意味しているといえる。

以上、TCOに関するこれまでの議論について見てきたが、これらの内容を要約すると次のとおりである。

- (1) TCOは、購買部品（資材、設備なども含む）の価格以外の多様なコストを含めた広範

- な会計情報であり購買管理に役立てることを目的としたものである。
- (2) TCOの背景として、サプライヤーとの長期的な協力関係の構築といった欧米におけるサプライヤー関係の見直しがあげられる。
 - (3) TCOの基礎として、活動ごとにコストを集計するABCといった計算システムの整備があげられる。
 - (4) TCOの有用性として、サプライヤーにかかわる意思決定、交渉、プロセス分析の改善など組織間のコントロールへの貢献があげられる。
 - (5) TCOの基礎となる計算システムやその有用性は、バイヤーを取り巻く状況に影響を受ける。

これらの点を踏まえて、次節では、とくに会計情報の役割に関する組織間管理会計の研究課題を提示することにした。

4 会計情報に関する組織間管理会計の研究課題

組織間管理会計の既存研究は、取引相手であるサプライヤーからの情報の収集が組織間のコントロール・システムの設計と利用にどのような影響を与えるのかについて検討してきた(Mahama, 2006; Dekker & Van den Abbeele, 2010)。これらの研究は、サプライヤーに関する多様な情報の収集が、コントロール・システムの設計と利用に直接的に影響を与えることを前提としてきた。しかし、TCOに関する議論、とりわけ、計算システムの整備に関する議論から分るように、収集されたサプライヤーに関する多様な情報は、そのままのかたちで利用されるのではなく、バイヤーによって会計情報に変換された上で利用されることも考えられる。そのため、同じようにサプライヤーの工程や技術に関する情報を収集していたとしても、計算システムの整備の程度に応じて、組織間のコントロール・システムの設計と利用が異なることも想定される。ここから、多様な情報の収集とコントロール・システムとの直接的な関連性だけでなく、多様な情報の収集と計算システムの整備との関連性や、計算システムの整備とコントロール・システムとの関連性などについても検討していくことが、今後の研究課題の一つとしてあげられる。

また、組織間管理会計にかかわるこれまでの統計的実証研究は、組織間でのコントロール・システムとしてサプライヤーとの契約の内容を中心に取り上げてきた(Anderson & Dekker, 2005; Dekker, 2008)。しかし、TCOに関する議論、とりわけ、TCOの有用性に関する議論から分るように、多様な情報を基礎としてバイヤーが算定した会計情報が組織間における多様な活動の達成目標となり、かつ、組織間での一連の活動を制御するためのコントロール指標として機能することも想定される。そのため、同じような内容の契約をサプライヤーと締結してい

たとしても、目標として事前に設定する会計情報の範囲や詳細さの程度に応じて、バイヤーによるコントロール・システムの実態が大きく異なることも考えられる。すなわち、目標としての会計情報は、取引相手であるサプライヤーとの契約の内容、および、これに先行するサプライヤーからの情報収集や計算システムの整備から独立して設定されるとは考えにくい。これらの要因の関連性を検討していくことが、もう一つの研究課題として考えられる。

さらに、これら二つの研究課題で示された関連性は、TCOに関する議論でも多く見られるように、バイヤーを取り巻く状況に影響を受けることが想定される。そのため、取引関連要因が計算システムの整備や目標としての会計情報に与える影響や、取引関連要因がこれら二つの要因と他の要因（多様な情報の収集、契約の内容など）との関連性そのものに与える影響についても、検討していくことが必要である。これを通じて、計算システムが整備される状況や目標としての会計情報が設定される状況を把握することができるようになり、会計情報が組織間でのコントロール・システムの設計と利用にどのような影響を与えているのか、および、組織間のコントロール・システムの中で会計情報がどのように位置づけられているのかといった課題に取り組むことができるようになると考えられる。

なお、ここで示した二つの研究課題は、日本において豊富に蓄積される日本の管理会計の既存研究と共通する点を有している。具体的には、原価企画におけるコストテーブルに関する議論（岩淵・手島，1997；谷，1999）や、原価企画における目標原価の設定とサプライヤーとの交渉に関する議論（加登，1993，1994；Tani et al.，1994）は、ここで提示した研究課題に取り組む上で具体的な示唆を提供するだろう。

5 結びにかえて

本研究では、組織間のコントロール・システムの設計と利用における会計情報の役割に取り組むための基礎を提供するため、購買管理の会計情報として欧米を中心に研究が進展するTCOに関する議論を整理し、これを踏まえて今後の組織間管理会計の研究課題を明らかにしてきた。その結果、多様な情報の収集と組織間のコントロール・システムとの直接的な関連性だけでなく、計算システムの整備の程度を含めてその関連性を検討する必要があることや、サプライヤーと締結した契約の内容だけでなく、目標として設定された会計情報の範囲や詳細さを組織間のコントロール・システムの中に位置づける必要があることを、今後の研究課題として提示することができた。これら二つの研究課題は、同時に、過去において日本で蓄積された原価企画などの日本の管理会計の議論と共通する部分が見受けられる。そのため、ここで提示した研究課題に取り組むことは、組織間における会計情報の役割を明確にし、組織間管理会計研究の今後の進展に貢献するだけでなく、日本の管理会計でかつて議論されてきたことを経験的に検証するという意味合いを持つ。後者の側面を考慮すると、ここで提示した研究課題は、とくに日

本の管理会計研究者にとって重要であるのかもしれない。

[参考文献]

- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2005). Management control for market transactions: The relation between transaction characteristics, incomplete contract design, and subsequent performance. *Management Science*, 51(12): 1734-1752.
- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2009a). Strategic cost management in supply chains, part 1: Structural cost management. *Accounting Horizons*, 23(2): 201-220.
- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2009b). Strategic cost management in supply chains, part 2: Executional cost management. *Accounting Horizons*, 23(3): 289-305.
- Caglio, A., & Dittillo, A. (2008). A review and discussion of management control in inter-firm relationships: Achievements and future directions. *Accounting, Organizations and Society*, 33 (7/8): 865-898.
- Carr, L. P., & Ittner, C. D. (1992). Measuring the cost of ownership. *Journal of Cost Management*, 6(3): 7-13.
- Carr, C., & Ng, J. (1995). Total cost control: Nissan and its U.K. supplier partnerships. *Management Accounting Research*, 6(4): 347-365.
- Cooper, R., & Yoshikawa, T. (1994). Inter-organizational cost management systems: The case of the Tokyo-Yokohama-Kamakura supplier chain. *International Journal of Production Economics*, 37(1): 51-62.
- Das, T. K. & Teng, B-S. (1996). Risk types and inter-firm alliance structures. *Journal of Management Studies*, 33(6): 827-843.
- Das, T. K. & Teng, B-S. (2001). Trust, control, and risk in strategic alliances: An integrate framework. *Organization Studies*, 22(2): 251-283.
- Dekker, H. C. (2003). Value chain analysis in interfirm relationships: A field study. *Management Accounting Research*, 14(1): 1-23.
- Dekker, H. C. (2004). Control of inter-organizational relationships: Evidence on appropriation concerns and coordination requirements. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1): 27-49.
- Dekker, H. C. (2008). Partner selection and governance design in interfirm relationships. *Accounting, Organizations and Society*, 33 (7/8): 915-941.
- Dekker, H. C., & Van den Abbeele, A. (2010). Organizational learning and interfirm control: The effects of partner search and prior exchange experiences. *Organization Science*, 21(6): 1233-1250.
- Degraeve, Z., & Roodhooft, F. (2001). A smart way to buy. *Harvard Business Review*, 79(6): 22-23.
- Degraeve, Z., Labro, E., & Roodhooft, F. (2005). Constructing a total cost of ownership supplier selection methodology based on activity-based costing and mathematical programming. *Accounting and Business Research*, 25(1): 34-58.
- Ellram, L. M. (1993). Total cost of ownership: Elements and implementation. *International Journal of Purchasing and Materials Management*, 29(1): 3-11.
- Ellram, L. M. (1995a). Total cost of ownership: An analysis approach for purchasing. *International Journal of Physical Distribution*, 25(8): 4-23.
- Ellram, L. M. (1995b). Activity based costing and total cost of ownership: A critical linkage. *Journal of Cost Management*, 8(4): 22-30.
- Ellram, L. M., & Siferd, S.P. (1993). Purchasing: The cornerstone of the total cost of ownership concept. *Journal of Business Logistics*, 14(1): 163-184.
- Geyskens, I., Steenkamp, J-B.E.M., & Kumar, N. (2006). Make, buy, or ally: A transaction cost theory meta-analysis. *Academy of Management Journal*, 49(3): 519-543.
- Gietzmann, M. B. (1996). Incomplete contracts and the make or buy decision: Governance design and

- attainable flexibility. *Accounting, Organizations and Society*, 21(6): 611-626.
- Gulati, R. (1995). Does familiarity breed trust?: The implications of repeated ties for contractual choice in alliances. *Academy of Management Journal*, 38(1): 85-112.
- Gulati, R. & Singh, H. (1998). The architecture of cooperation: Managing coordination costs and appropriation concerns in strategic alliances. *Administrative Science Quarterly*, 43(4): 781-814.
- Helper, S. (1991). How much has really changed between U.S. automakers and their suppliers? *Sloan Management Review*, Summer: 15-28.
- Kajuter, P., & Kulumala, H. I. (2005). Open-book accounting in networks: Potential achievement and reasons for failure. *Management Accounting Research*, 16(2): 179-204.
- Mahama, H. (2006). Management control systems, cooperation and performance in strategic supply relationships: A survey in the mines. *Management Accounting Research*, 17(3): 315-339.
- Mouritsen, J., Hansen, A., & Hansen, C. Ø. (2001). Inter-organizational controls and organizational competences: Episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. *Management Accounting Research*, 12(2): 221-244.
- Nooteboom, B. (1996). Trust, opportunism and governance: A process and control model. *Organization Studies*, 17(6): 985-1010.
- Roodhooft, F., Hiel, G., Van den Abbeele, A., & Van Doveren, B. (2003). Optimized sourcing strategies using total cost of ownership. *Cost Management*, 17(4): 28-35.
- Roodhooft, F., Van den Abbeele, A., & Peeters, F. (2005). Calculating the total cost of ownership of utilities: A case of interfirm cost management. *Cost Management*, 19(5): 13-23.
- Sako, M. (1992). *Price, Quality and Trust: Inter-Firm Relations in Britain and Japan*, Cambridge, Cambridge University Press.
- Tani, T., Okano, H., Shimizu, N., Iwabuchi, Y., Fukuda, J., & Cooray, S. (1994). Target cost management in Japanese companies: Current state of the art. *Management Accounting Research*, 5(1): 67-81.
- Tomkins, C. (2001). Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. *Accounting, Organizations and Society*, 26(2): 161-191.
- Van den Abbeele, A., Roodhooft, F., & Warlop, L. (2009). The effect of cost information on buyer-supplier negotiations in different power settings. *Accounting, Organizations and Society*, 34(2): 245-266.
- van der Meer-Kooistra, J. & Vosselman, E. G. J. (2000). Management control of interfirm transactional relationships: The case of industrial renovation and maintenance. *Accounting, Organizations and Society*, 25(1): 51-77.
- Yigitbasioglu, O.M. (2010). Information sharing with key suppliers: A transaction cost theory perspective. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 40(7): 550-578.
- 岩淵吉秀・手島直明 (1997). 「原価企画におけるコストテーブルの役割」(谷武幸編著『製品開発のコストマネジメント: 原価企画からコンカレント・エンジニアリングへ』中央経済社に所収).
- 加登豊 (1993). 『原価企画: 戦略的コストマネジメント』日本経済新聞社.
- 加登豊 (1994). 「自動車産業におけるサプライヤー関係: 製品開発・原価企画活動の海外移転のための基礎分析」(谷武幸編著『現代企業の管理システム』税務経理協会に所収).
- 窪田祐一・大浦啓輔・西居豪. (2008). 「組織間管理会計の回顧と展望」『国民経済雑誌』198(1): 113-131.
- 小林哲夫. (2004). 「組織間マネジメントのための管理会計」『企業会計』56(1): 4-11.
- 坂口順也・河合隆治・ヘンリ=デッカー. (2009). 「組織間提携と管理会計: オランダでの研究蓄積を基礎として」『企業会計』61(10): 125-132.
- 坂口順也・河合隆治 (2011). 「組織間管理のサーベイ研究の現状と方向性: 影響要因と統治システム」『メルコ管理会計研究』4(2): 29-41.
- 谷武幸 (1999). 「2つのコストテーブルとその機能」『国民経済雑誌』179(2): 1-11.