

## オーストラリアのビジネス風土におけるコントローラー<sup>(1)</sup>

鳥居 宏史  
高松 正昭  
神田 良  
清水 聡

### 1. はじめに

会計情報がさまざまな経営上の意思決定に影響を与えていることは明白である。それゆえ、一般にコントローラーと呼ばれている会計部門のトップ (the controller as the chief accounting officer) の責任は重い。企業において会計情報作成の中心にいるコントローラーが現実は何を考へいかに行動しているのかを、その人口統計的特徴とともに知ることは、グローバル時代における企業戦略を考察するためのひとつの重要な貢献要素となるであろう<sup>(2)</sup>。

本稿では、明治学院大学産業経済研究所共同研究プロジェクト「グローバル企業の行動パターンの調査研究 日豪関係を中心として」および文部科学省科学研究費研究課題「アジア・オセアニア地域における外資系企業の経営戦略に関する研究」の一部として行われたオーストラリアのコントローラーに関するアンケート調査の一次集計結果を報告する。調査対象をグローバル企業あるいは外資系企業に限定しなかったのは、コントローラーの一般像を描きたかったからである。また、オーストラリアのみを取り上げたのは調査スケジュールの関係で、オーストラリア調査を先行させた結果である。さらに、一次集計結果のみを報告するのは、日本や他のアジア諸国の調査結果を待って綿密な分析を予定しているからである。

不幸にも、オーストラリアにおけるアンケート調査の回収率は必ずしもよくなかった。われわれはオーストラリア証券取引所 (Australian Securities Exchange) に上場されている1,878社にアンケート調査用紙を発送し、59社の回答を得た。回収率は3.14%である<sup>(3)</sup>。それゆえ、これから統計的に有意な結論を引き出すことはほとんど不可能であるが、オーストラリアにおけるコントローラー像の部分的な特徴は描き得たと考えている。

### 2. コントローラーの人口統計的特徴

まず、人口統計的特徴も含めたコントローラー像を見てみよう。回答者の所属する企業の種類と規模は稿末にまとめた Table 1 および Table 2 に示されている。第一次産業<sup>(4)</sup>と第三次産業に属する中小規模の企業が多い<sup>(5)</sup>。管轄する部門の正式名称は Table 3 に要約してある。財

務部 (Finance Department or Department of Finance) が26社で59.09% , 名称の一部に財務がついている場合を含めると35社で、全体の68.63%にのぼっている。これに対して、会計部 (Accounts Department or Accounting Department) は4社7.84% , 名称の一部に会計がついている場合を含めても7社で13.73%にすぎない<sup>(6)</sup>。

コントローラーの統括する部門がいかなる機能を遂行しているかについては Table 4 が示している。当該部門は、財務会計機能 (記帳から決算までの一般会計, 財務諸表の作成と分析, 資産の保全など) は100% , 管理会計機能 (計画と統制のための会計報告書の作成と分析, 予算編成, 差異分析など) は98.28% , 税務会計機能 (納税申告書の作成, 税に関するコンプライアンスや相談など) は94.83% を担当している。これに、内部統制機能 (内部統制のための方針や手続きの作成, 外部監査人との調整など) の89.66% , システム構築機能 (会計システムの維持と改善, コンピュータ会計システムの構築など) および保険機能 (リスク管理, 保険の運用管理など) の77.59% , 財務分析機能 (資本の調達と運用に関する戦略の展開, M&A 分析のような財務的・経済的分析など) 74.14% が続く。原価会計機能 (原価の記録, 材料会計など) は65.52% と比較的少ないが、サンプル中の製造業の少なさに起因していると考えられる<sup>(7)</sup>。

設問4で示された機能をコントローラーの統括する部門が遂行していない場合、それらの機能はどの部門が担当しているのかを Table 5 にまとめている。業種や企業規模あるいは組織構造により、会計機能の一部を引き受ける部門名がいかに多彩かを示している。たとえば、予想されたとおり、情報技術の企業における活用が進化した結果、IT 部門を独立させ、システム開発機能をそれに委ねる企業が多くなっているが、依然として会計情報システムがその中心になっていることには変わりはない<sup>(8)</sup>。

Table 6 , Table 7 , Table 8 , Table 9 , Table10 , Table12 , Table20 , Table21 , Table22から、回答者であるコントローラーの多くは商学部を卒業した (82.22%) 会計の専攻者であり (67.16%) , 卒業後平均5社を転職し<sup>(9)</sup> , コントローラーとしての経験年数は平均約3年, 専門会計職業人としての資格をもち (96.49%) , 週当たりの平均労働時間は48.49時間, そのうち20.32%の時間を部門の監督業務に, 48.64%の時間を会計および報告業務に, 25.38%の時間を管理業務に, 5.66%の時間を他の業務に費やすとともに, AUS\$100,000 ~ AUS\$200,000の年俸 (77.36%) を貰っていることが分かる。このようなコントローラーの一般的イメージをいくつかの点でもう少し補足してみよう。

企業規模や組織構造によって、コントローラーが直属する上司は異なる。直属上司が CFO (Chief Financial Officer) の場合、コントローラーと CFO の関係は、一般に「コントローラーは会計活動の日々の管理に主として責任があるが、他方 CFO はこれらの活動から彼自身を遮断し、その代わりにコントロール・システム, 戦略的方向, 資金調達・運用問題の一般的デザインに集中しなければならない」(Roehl-Anderson and Bragg [2005, p.11]) といわれている。しかし、この関係は相対的なものであり、現実的には相補的であるとともに対立的でもある。

商学部の会計専攻学位 (accounting major degree) については、たとえばアデレード大学の場合、3年間で商学士 (Bachelor of Commerce) の必要単位を履修し、残りの1年に会計関係科目を規定以上履修することにより Bachelor of Commerce (Accounting) が取得できる。また、半年あるいは1年間のグラジュエート・サーティフィケート (Graduate Certificate) やグラジュエート・ディプロマ (Graduate Diploma) にも進級可能であり、この場合も会計専攻と認められる<sup>(10)</sup>。

オーストラリアでは、一般に、大学卒業後4～5年はジュニア・アカウンタント (junior accountant) として会計実務の経験を、また5～6年はシニア・アカウンタント (senior accountant) として会計実務の経験を積む。コントローラーになるためには、これらの会計実務経験に加えて、5年前後の課長職 (division chief) のような管理面での経験が重視される<sup>(11)</sup>。

オーストラリアにおける職業会計人としての主たる資格には、勅許会計士 (Chartered Accountant) と公認実務会計士 (Certified Practising Accountant)<sup>(12)</sup>がある。前者は勅許会計士協会のような団体の特別な学術的および専門職業的要件 (学位、試験、会計事務所における実務経験) を満たすことによって取得する。後者は公認実務会計士協会の試験に合格する必要があるが、学位と会計事務所における実務経験は要求されない。Table12に示すように、回答したコントローラーの52.46%が勅許会計士の資格を、その34.43%が公認実務会計士の資格を持っていた。勅許会計士と公認実務会計士の二重資格保持者は2人である<sup>(13)</sup>。

コントローラーの職務は多岐にわたり、兼務など不可能に近いと思われる。事実、72.41%のコントローラーは兼務をしていない。会計は企業活動を貨幣額で測定し伝達するが、その過程で全社のデータを目的適的に情報化する。それゆえ、多くの財務諸表や会計報告書を作成するコントローラーは、自ずと企業活動を全社的視点に立って分析する能力を身に付けている、と期待される。とくに、中小企業の場合、この全社的分析能力を活用しようとするならば、コントローラーに追加的な仕事を負担させることは妥当であろう。Table9におけるコントローラーの兼務の実体はそうした事情を表していると思われる。16名の回答者のうち、Company Secretary が最も多く、12名に上っていた。

Table24、Table25に見られるとおり、コントローラーは平均1.72人の中間管理職を指揮し、平均6.67人の会計スタッフを統率している。仕事の量に比較しての会計スタッフの人数の多寡を聞くと、回答者の58.82%が「適切」と応えているが、「極端にすくない」と「やや少ない」の合計が35.29%、「極端に多い」と「やや多い」の合計が17.64%に上っている。

コントローラーとして作成にかかわる財務諸表や会計報告書は、Table33が示すように、「財務会計関係 (税務会計を含む)」で平均27.0種類、「管理会計関係 (原価会計を含む)」で平均18.9種類、「その他」では5.8種類となっている<sup>(14)</sup>。

会計部門のトップとして、作成した財務諸表や会計報告書をどの程度チェックするのか。Table34では、財務会計関係で68.70%、管理会計関係で61.90%、その他で72.73%を、コントローラー自らが完全にチェックしている。大雑把にチェックしている場合を含めると、財務

会計関係で83.42%，管理会計関係で74.10%，その他で81.82%をコントローラーがチェックしていることになる。対外部報告の財務諸表の適切性により注意を払っていることが分かる。

### 3 . コントローラーの自画像

まず，コントローラーとして成功するために，どのような資質や才能を持っていれば良いのかをコントローラー自身に聞いてみた。Table18の総合点<sup>(15)</sup>から見ると，分析力（128点）が第1位で，その後リーダーシップ（127点），組織力（122点），コミュニケーション能力（121点），問題解決能力（120点）と続く。時間管理能力（106点）が第6位にくるが，「もっとも重要である」と認めた人数では第1位の分析力（13人）に次ぐ12人という結果になった。これはコントローラーの多忙さを暗示するものと思われる。

次に，コントローラーが統括する部門が極めて多元的で包括的な機能を遂行しなければならないことはすでに述べたが，その際にどのような仕事上の特徴および要請（characteristics and requirements）を意識すべきであろうか。Willson and Campbell [ 1981, pp.22-25 ] にしたがって，11の特徴および要請<sup>(16)</sup>の重要性を尋ねた結果が Table19にまとめられている。それによれば，「容易に理解できるように情報を提供すること」（5段階評価の4.67 以下同じ）がもっとも重要度が高く，次いで「適時にそしてすばやく情報の提供すること」（4.49），「正確な，しかし将来志向的な情報を提供すること」（4.39），「情報ニーズを予想し決定すること」（4.34）が続く。反対に，「情報を売り込むために想像性やスキルを使用すること」（3.45），「独裁者としてではなく相談役としての役割に留意すること」（3.78）が低い重要度を付与されている。

このことは設問40の結果に係わらしめると興味深い。この設問は，会計情報の作成者と利用者の関係を示唆するチャーチマンとシャインブラット（Churchman & Schainblatt [ 1965 ]）のインプリメンテーション・モデル（implementation model）に基づいている。インプリメンテーション・モデルは1960年代の経営科学の領域において，経営科学者の研究成果が経営者に受け入れられることが少ないという現実を改善するために提示された。チャーチマンとシャインブラットは，解決のための鍵を，「理解」（understanding：割り当てられた目的を達成せんとする科学者の試みに経営者が反応することという広い意味での）に求め，次のような四面図表で議論の整理をしている。ここでは，Aは「経営者が科学者を理解している」ことをあらかじめ前提とし，Bは「科学者が経営者を理解している」ことをあらかじめ前提としており，ダッシュ記号はそれらの前提の否定を表す。

経営科学のインプリメンテーション

	B	B
A	相互理解	コミュニケーション
A	説得	機能分離

出典：Churchman and Schainblatt [ 1965a, p.B・70. ]

知の生産と消費という観点からすれば、上のインプリメンテーション・モデルの経営科学者をコントローラーと置き換えることは可能であろう<sup>(17)</sup>。すなわち、「機能分離」(separate function)はコントローラーが会計専門家として有用であると考え会計情報を作成するだけであり、それを利用するかどうかは経営者次第であると考え。「コミュニケーション」(communication)は会計情報に対する経営者の理解を促進するためのコミュニケーション技術(単純化や具体化、あるいは専門用語の排除などによる会計情報の移送と理解のための手段の洗練)の改善を目指す。「説得」(persuasion)は会計情報の妥当性を経営者に売り込むプロセスを重視し、情報ニーズの探求などを通じて経営者がコントローラーの勧告を受け入れるように説得する。「相互理解」(mutual understanding)は文字通り経営者とコントローラーがそれぞれ相互に何を考え、なぜそのように考えているかを理解すべき理想的立場を意図する。

Table40によれば、「コミュニケーション」(40.35%)がもっとも支持率が高い。これは、設問19において、コントローラーの意識すべき特徴および要請として「容易に理解できるように情報を提供すること」がもっとも高い重要度を付与されていたことと対応する。他方、「説得」(8.77%)の支持率は低いが、設問19における「情報ニーズを予測し決定すること」という特徴および要請が高い評価を得ていることと矛盾している。なお、理想型としての「相互理解」(36.84%)は予想通りの高い支持率を示している。しかし、「コミュニケーション」と「説得」の弁証法的止揚を目論む「相互理解」の具体的方法に関してコントローラーがどのように考えているかは更なる調査を必要とする<sup>(18)</sup>。

さて、現実に企業がどのような会計技法を使用しているのか。Table38によれば、制度的に作成が義務づけられているキャッシュフロー計算書(98.21%)<sup>(19)</sup>以外はそれほど多く利用されているというわけではない。割引現在価値に関する諸方法が回答企業の72.22%、資本コストに関する評価技法が45.28%、直接原価計算が42.86%、資本予算(原価企画)が41.51%、標準原価計算が35.19%、そしてABC(ABM)にいたっては9.62%である。また、コントローラーから見た各会計技法の目的適合性(有用性)に関して、ABC(ABM)と標準原価計算以外は「目的適合性あり」が「目的適合性なし」と「わからない」の合計を上回っている。現在のところ、比較基準がないので、日本や他のアジア諸国の調査が終わるまで、この結果に関する分析は留保するが、コントローラーが「目的適合性あり」と考えていても、意思決定の現場では必ずしも十分に利用されているわけではない現状が浮かび出ているものと推測される。

コントローラー自身は会計情報の経営戦略に対する影響度をどのように見ているのだろうか。Table39は、原価低減(5段階評価の平均4.51以下同じ)と利益創出(4.37)の強い影響力を、企業の多角化(3.40)の弱い影響力を認めているが、製品やサービスの差別化(3.18)、市場占有率の拡大(3.18)、新製品や新サービスの開発(3.21)、顧客の獲得(3.02)、サプライチェーンの強化(3.16)については「分からない」が多く、コーポレート・イメージの強化(2.70)やブランドの強化(2.60)に対する影響力については、弱いながらも否定的である<sup>(20)</sup>。

それにしても、コントローラーは意思決定に資する会計情報を作成しなければならない。コ



ントローラーの仕事は彼らの作成する財務諸表や会計報告書が利用されて始めて意味を持つのである。しかし、コントローラー自身は彼らの作成する財務諸表や会計報告書が利用者に十分利用されていると考えているのだろうか。興味深いことに、Table35は、慣習的に作成され提供されている財務諸表や会計報告書のうち、財務会計関連で33.89%、管理会計関連で32.36%と、約3割の財務諸表や会計報告書が必ずしも利用者に十分利用されていないとみなしている。

他方、財務会計の面では、取得原価主義会計から時価主義会計への流れが加速し、新しい会計基準が陸續として設定された結果、財務諸表の体系や内容は大きく変化してきている。管理会計の面でも、ファイナンスの理論と実践の影響を強く受けて、将来志向情報の作成がその中心的役割となりつつある。こうした最近の傾向について、コントローラーはどのように考えているのだろうか。Table36によれば、財務会計面での最近の傾向に対して、「賛成」が39.29%あるが、「反対」も28.57%あり、「分からない」の32.14%と合わせると、コントローラーの意見がほぼ三分されていることが分かる<sup>(21)</sup>。これに対して、Table37によれば、管理会計面での最近の傾向に対して、「賛成」が75.86%、「反対」が10.34%、「分からない」が13.79%となっており、是認する方向を示している。こうした相違を説明する資料は手元にはなく、インタビューなどの追加調査が必要である。

ところで、会計政策はきわめて多様であり、いかなる会計処理をすべきか見解が分かれることが多い。外部監査人であるCAあるいはCPAと採用すべき会計政策について見解が分かれ、コントローラーが彼ら自身の意見を正しいと信じる時、どのように行動するのか。Table41によれば、「徹底的に議論するも、妥協点を見つけるべく努力する」が71.93%と圧倒的に支持され、「徹底的に議論し、自らの意見を押し通す」(10.53%)と「CAまたはCPAに従う」(7.02%)は少数派である<sup>(22)</sup>。CEOやCFOとの間でも同様の問題が生じる。Table42は、「徹底的に議論するも、妥協点を見つけるべく努力する」に82.46%、「徹底的に議論し、自らの意見を押し通す」に12.28%、「CEOまたはCFOに従う」に1.75%の支持を与えている<sup>(23)</sup>。これらの回答は予想されたとおりとはいえ、企業という組織の中で会計専門家としての存在を示し、自らの倫理的基盤をどのように保ちうるのかは、これまた悩ましい問題である。病院の医療規定に縛られる勤務医に似て、自らの専門職業の倫理規定との葛藤は、このようなアンケート調査では十分に分析することは不可能であり、更なる個別インタビューを必要とするだろう。

最後に、コントローラー自身が自らの役割をどのように見ているのか。Table43は、コントローラーの仕事のうち40.23%が「意思決定支援者」、21.30%が「管理者」、19.98%が「評価者」、17.17%が「警察官」、1.32%が「その他」という結果を示している<sup>(24)</sup>。さらに、Table23の示すコントローラーとしての仕事を遂行するうえでの信念あるいはモットーは、これらの役割を果たす際の職業上の十戒を探り出す手引きとなるであろう。

#### 4. コントローラーと会計教育問題

コントローラーがコントローラーとしての仕事を遂行するためには優れた会計専門知識で武装していなければならない。コントローラーの多くが大学で商学部へ属し、会計学を専攻してきたことはすでに述べた。彼らが大学における会計教育にいかなる評価を下しているかはわれわれの重要な関心事である。Table30を見ると、57.14%のコントローラーが「十分有用である」と評価しているが、42.86%のコントローラーは「それほど有用でない」と答えている。その理由のうち「理論教育より実務教育に重点をおくべきである」(批判者の51.85% 以下同じ)という批判がもっとも多く、「高度な知識より基礎的な知識を教授すべきである」(29.63%)、「もっと高度な知識を教え、会計専門能力を高めるべきである」、「実務教育より理論教育に重点をおくべきである」(それぞれ7.41%)、と続く。「その他」の批判は「実務教育を重視すべきであるが、それは理論に裏打ちされたものでなければならない」(3.70%)というものであった。理論教育と実務教育、基礎教育と専門教育の対立に関して、大学の会計教育がいかなるポジションをとるかは常に議論されている問題である。この問題に対するアメリカの会計学教授と会計専門職業人の意識差をわれわれはすでに知っているが<sup>(25)</sup>、今回の調査結果から企業の会計専門人としてのコントローラーの大学教育に対する多様な意見の一端を垣間見ることができた。

それでは、コントローラーは彼らの会計専門知識のうちどれくらいを大学教育から獲得していると考えているのだろうか。Table11によれば、コントローラーは彼らの会計専門知識のうち約16.18%を大学教育から獲得したと考えていることが分かる。これは、OJT(62.05%)より圧倒的に少ないが、自己学習(10.61%)やワークショップあるいはセミナーによる学習(8.84%)よりは多い。先に触れたように、この調査におけるコントローラーの多くは、コントローラーになって1~2年、したがって企業会計実務に就いておよそ11~12年というところであろうと推測できるので、会計に接する年数比からみて、この結果は不思議ではない。日本やアジア諸国における調査結果との比較が待たれる。

また、コントローラーとしての仕事を遂行する上でいかなる会計科目がもっとも有用かという設問13(Table13)に対して、財務会計(47.06%)と管理会計(29.41%)が群を抜いており、簿記(7.06%)、原価会計(3.53%)、監査(4.71%)、税務会計(4.71%)はそれほど高い評価を得ていない。また、コントローラーに、これらの会計科目の得手、不得手を聞いてみると、Table14のように財務会計(40人対3人)、管理会計(37人対3人)、ファイナンス(31人対5人)<sup>(26)</sup>、簿記(30人対5人)、監査(24人対12人)となっており、この順序は得手率の高い順序でもある。これに対して、原価会計(17人対23人)、税務会計(20人対25人)は不得手が得手を上回っている。日常的に対処しなければならない税務会計を不得手にしているコントローラーが多いという事実は、税務会計の特殊性を浮き彫りにしているものと考えられる。

コントローラーという仕事を遂行する上で、会計専門知識以外のいかなる専門知識が有用で

あるのか。Table17を見ると、総合点からは、経営学（218点）、ファイナンス（217点）が際立って多い。興味深いことに、「最も重要な知識である」と認めた人数からすると、ファイナンス（25人）が経営学（20人）を上回っている。次いで、総合点では、情報技術（127点）、法律（126点）、経済学（113点）と続くが、「最も重要な知識である」と認めた人数からは、情報技術（0人）、法律（3人）、経済学（5人）となっている。情報技術は「最も重要な知識である」と認められないが、しかしコントローラーの仕事を実行する上で必要不可欠な専門知識であることが分かり、大学における会計教育カリキュラムを考える際に重要な示唆を与える。

コントローラーが彼らの部下を採用する場合、いかなる人材を求めているのか。Table29では、「若干の会計知識を持っていること」（40.82%）、「より多くの会計知識を持っていること」（24.49%）、「会計専攻の学位を持っていること」（30.61%）という当然の結果となった。日本では、新卒採用の場合、会計知識を有しているか否かは必ずしも問われない。ふつう、将来の経理要員は新卒採用枠のうち何人と決められるが、経理部長が新卒採用予定者の会計知識について人事部に要望することはあまりないようである。それゆえ、人事部は、簿記資格を持っているか否か、会計のゼミナールに所属しているか否かなどをチェックすることはあっても、どの程度の会計知識を持っているかにかかわりなく、むしろ一般的知識や、積極性・協調性といった人格的特徴、あるいは大学在学中の部・サークル活動歴などを勘案して採用することが多いと聞く。そして、採用後の新人研修などを通して、本人の希望や経理に対する適正などを見極めつつ、将来の経理要員として目星をつける。日本企業では、OJT や独自の経理教育プログラムを通じて、経理マンを育てていくという風潮が強い。もっとも、Table27のように、オーストラリアでも、新しい会計スタッフを採用するとき、会計の専門知識を持っていることは重要であるが（29.59%）、「やる気」があるスタッフを求める傾向もきわめて強い（42.86%）ことは事実である<sup>(27)</sup>。なお、Table28によれば、コントローラーが採用後のスタッフを評価する要素として重視するのは正確性（48.84%）であり、次いで弾力性（24.42%）、創造性（11.63%）と続いている<sup>(28)</sup>。

ところで、コントローラーが彼らの会計専門知識の水準を維持するために、いかなる努力を払っているのだろうか。Table15では、「会計のセミナーやワークショップへの参加」（33.33%）がもっとも多く、「同じ会社のCA / CPA との意見交換」（19.39%）と「会計関係の雑誌の購読」（19.39%）が並ぶ<sup>(29)</sup>。他方、Table16では、会計以外の専門知識の水準を維持するためには、「同じ会社の顧問弁護士や他のエキスパートとの意見交換」（32.14%）がもっとも多く、「会計以外のセミナーやワークショップへの参加」（28.57%）、「同じ会社の非会計部門のスタッフとの研究会」（20.71%）も多い<sup>(30)</sup>。

今回、回収した調査対象会社は中小企業が多かったためか、会計部門において特別の教育訓練プログラムを持っている企業は12.7%と少なかった。また、会計部門のスタッフが会計専門知識の獲得を促進するために、CA / CPA 試験受験やMBA への進学を支援する制度を持っている企業は34.55%にとどまっている。この場合の支援は受験のための時間的配慮と金銭的サポートである。



## 5. おわりに

かつては簿記係でもあったコントローラーは、企業活動の複雑化と拡大につれて、その機能の拡充を迫られてきた。今日、コントローラーとして活動は多岐にわたっており、会計原則および会計に関する完全な知識と会計・財務の技術的基礎を有すること、経営プロセス（計画・組織化・統制）の原理を理解していること、企業が属している産業の状況と、その社会的・経済的・政治的要因を一般的に理解していること、企業の技術・製品・方針・目的・歴史・環境などを把握していること、あらゆるレベルの経営者とコミュニケーションする能力を持ち、他の職能に関する問題点を基本的に理解していること、明確にプレゼンテーションできる能力を有すること、他の人を動機付け、積極的行為や結果に至らしめる能力を持つことが求められている、と Willson and Campbell [ 1981, p.25 ] は述べている。

この途方もない能力への要求に対して、コントローラーはどのように応えようとしているのか。本稿では、オーストラリアのビジネス風土におけるコントローラーを対象に、その人口統計学的特徴を明らかにするとともに、現実にコントローラーが何を考えいかに行動しているかに関する自画像を描き、コントローラーの能力と密接にかかわる教育問題の視点にも言及した。われわれの最終目的は、あらゆるレベルの経営意思決定に有用な会計情報を作成する中心点に位置するコントローラーの一般の肖像を彫塑し、意思決定と情報作成の間の緊張関係、組織における会計専門職の在り方に関する問題点を解明することである。

### 注

この研究はアデレード大学（University of Adelaide）の K. Sheridan 教授、B. Howieson 准教授の協力を得て行われた。記して感謝する。

企業活動を経営管理するにあたって会計が演じる決定的役割のゆえに、コントローラーはしばしばトップ・マネジメント集団の一員とみなされ、企業の計画・統制・意思決定活動に積極的に参加するように求められている。

宛先不明で戻されたアンケート調査用紙は47通であった。これを考慮しても、回収率は3.22%の低率である。最近、アンケート調査の回収率が低くなっているということを聞いていたが、あまりの低さに困惑している。

鉱山開発業および鉱山業が14社で全体の約4分の1を占めているのは、いかにもオーストラリアらしい。

会社法では、大会社は資本金5億円以上または負債が200億円以上の会社、中小会社は資本金が5億円未満の会社、と規定している。他方、中小企業基本法は業種別の従業員規模と資本金規模により中小企業を定義している。この研究では、売上高と従業員数を基礎に連結会社数をも考慮して、「大会社、中会社、小会社」の3区分としている。

中小会社が多く、会計部門が未分離のため、「回答なし（N/A）」が7社、「未回答」が8社に上った。

欧米では、コントローラー部門とともにトレジャラー（treasurer）部門を併置する会社も多い。「会社のトレジャラーは営業活動のためのキャッシュを調達し、キャッシュおよび短期的にキャッシュとなる資産を管理する。トレジャラーは信用調査を行い、売掛債権の回収方針を策定する。トレジャラーは、一般に、株式あるいは債務に係る広報問題を含め、銀行や他の貸付機関または融資機関との関係を取り

扱う。」(Davidson, Maher, Stickney and Weil [1988, p.11])トレジャラー部門を独立させない場合、その役割はコントローラー部門が担当することになる。Table 4の「その他」の機能の中にはこのようなトレジャラー機能を指摘する8人の回答者が含まれている。

Roehl-Anderson and Bragg [2005, p.2]を参照せよ。

オーストラリアの雇用に関する事前知識から、コントローラーの多くは中途採用であろうと予想はしていたが、新卒で就職しコントローラーまで登りつめた者が一人もいなかったことは驚きであった。

Table10. 2における専攻科目の「その他」では、マーケティング、経済学(生産理論)、法学(会社法)、歴史学、語学(日本語)、慈善活動論、応用コーポレート・ガバナンスなどがあげられている。

なお、junior accountantに類する名称として、assistant accountant, graduate accountant, trainee accountant, accounts assistantなどがある。

単にCPAと書いた者の中には米国CPA(Certified Public Accountant)の取得者も含まれていると推測できるが、ここでは判別されていない。

その他の資格として挙げられたものには、Chartered Management Accountant(Chartered Institute of Management Accountingの会員)、Certified Forensic Accountant(Institute of Forensic Accountantの会員)などがある。

作成する財務諸表や会計報告書の概算数を尋ねたこの設問は回答者に理解されたかどうか疑問である。自ら作成にかかわる場合と、部門として作成を指導する場合とが混同されている可能性、ならびに日計表や集計表の類あるいはコンピュータが自動的に作成するものを除いた可能性がある。予想以上に数が少ないからである。

得点(score)は5段階評価の複数回答を含めた単純集計である。以下同じ。

これらの特徴および要請は意思決定と情報作成の関係からみると、コントローラーの能動的側面(意思決定者に影響を与えようとする)と受動的側面(意思決定者の要求に応えようとする)が混在している。

高松[2000]は、このインプリメンテーション・モデルを、現代財務会計の思想基盤を解明するにあたって採用している。

「その他」の5人は複数回答者。それらは、コミュニケーション+説得+相互理解(1人)、コミュニケーション+説得(2人)、コミュニケーション+相互理解(1人)、説得+相互理解(1人)を含む。

回答者のうち1人はキャッシュフロー計算書を利用していないと答えているが、これは誤記入であろう。制度的に作成が義務づけられているにもかかわらず、利用していないというのであれば、確信的である。

近年、ブランドなどの無形資産やコーポレート・レピュテーション(corporate reputation)に関する会計研究が進展しており、こうした否定的見解を改善することが期待される。

夔 コメントを求めているが、一人の回答者は「複雑すぎて、専門家以外人々が理解できなくなっている」と付記してくれた。

夏 Table41の「その他」の回答者6人のうち、複数回答者(1+2)は3人、残りの3人は「監査委員会による解決を目指して取締役会に持ち込む」「問題の重要性に依拠する」「取締役会と議論(相談?)する」であった。

匁 Table42の「その他」の回答者2人のうち、複数回答者(1+2)は1人、残りの1人は「最初は1、埒が明かなければ3、ただしCFOのみに従う」と答えた。

夔 Table43の「その他」には、「キャッシュ管理者」「諸資源の管理者」「原価削減の指導者」などが挙げられている。別の視点からコントローラーが仕事に費やす時間を問うた設問21の結果(Table21)も参照すること。

夔 高松[2000, pp.329-360]を参照せよ。

夔 ファイナンスを会計科目に含めることには異論があるかもしれない。しかし、「われわれが『管理会計』と呼ぶ活動は、多くの企業では『ファイナンス』として知られている。」[Davidson, Maher, Stickney and Weil, 1988, p.9]という自負もある。ファイナンスの発想を管理会計は積極的に取り込んできたと言いたいのであろう。もっとも、設問17では、ファイナンスは会計以外の専門科目に入れている。

夔 コントローラーとしての仕事を遂行する上で、部下の会計知識のレベルが重要であることは言うまでも

ないが、「やる気」あるいは積極性があれば、少ない会計知識もその後の教育や訓練で獲得することができると考えているのであろう。Table27の「その他」の2人の回答はモデル化能力 ( modeling ability ) と小企業に対する適応力 ( Ability to fit the small company environment ) であった。

タ Table28の「その他」には、野心 ( ambition ) , 思考力 ( ability to think ) , 違いを際立たせようとする気持ち ( desire to make a difference ) , イニシアティブ ( initiative ) , 組織力 ( organization skill ) が含まれる。

外 コントローラーの会計専門知識を維持し拡充するためには、” In the Black” ( CPA Australia Monthly Magazine ) , ” Charter” ( Chartered Accountant Journal ) , ” CFO” ( CFO Monthly Magazine ) といった会計専門職業団体の機関誌あるいは各種の技術刊行物 ( technical publications ) が利用されている。

兜 他方、コントローラーは、会計以外の専門知識を維持し拡充するために、多くの場合、該当業界の雑誌 (たとえば、鉱山業や鉱山開発業であれば、Australian Mining Journal など) を利用しているが、Australian Financial Review などの経済紙や業界新聞もまた活用している。さらに、インターネットによる会計以外の専門知識の獲得も支持されている。

#### 【参考文献】

1. Bragg, S. M., *Controller's Guide: Roles and Responsibilities for the First Years*, John Willey & Sons, 2005.
2. Bragg, S. M., *The New CFO Financial Leadership Manual*, 2<sup>nd</sup> Edition, John Willey & Sons, 2007.
3. Carrison, R. H. and Noreen, E. W., *Managerial Accounting*, 9<sup>th</sup> Edition, McGraw-Hill, 2000.
4. Churchman, C. W. and Schainblatt, A. H., "The Researcher and the Manager: A Dialectic of Implementation", *Management Science* ( February, 1965a ) pp. B・69-B・87.
5. Churchman, C. W. and Schainblatt, A. H. ( eds. ) "Commentary on The Researcher and the Manager: A Dialectic of Implementation", *Management Science* ( October, 1965b ) pp. B・1-B・42.
6. Davidson, S., Maher M. W., Stickney, C. P. and Weil, R. L., *Managerial Accounting: An Introduction to Concepts, Methods, and Uses*, 3rd Edition, Dryden Press, 1988.
7. Lander, G. H., Holmes, J. R., Tipgos, M. A. and Wallace, Jr. M. J., *Profile of the Management Accountant*, National Association of Accountants, 1983.
8. Roehl-Anderson, J. M. and Bragg, Steven M., *The Controller's Function: The Work of the Managerial Accountants*, 3<sup>rd</sup> Edition, John Willey & Sons, 2005.
9. Willson, J. D. and Campbell, J. B., *Controllershship: The Work of the Managerial Accountant*, 3<sup>rd</sup> Editon, John Willey & Sons, 1981.
10. 高松正昭 『現代財務会計の思想基盤』 森山書店, 2000年。
11. 神田良・高松正昭・鳥居宏史・清水聡 「豪州企業研究所説」 『研究所年報第18号』 ( 明治学院大学産業経済研究所 ) , 2001年12月, pp.73-79。
12. 鳥居宏史・清水聡・神田良・高松正昭 「外資系企業のオーストラリア市場への適応」 『研究所年報第21号』 ( 明治学院大学産業経済研究所 ) , 2004年12月, pp.27-41。

## 【アンケート調査の1次集計結果】

Q 1 . What is your business line?

Table 1

Categories of business line	Number of respondents
Mineral Exploration	8
Mining	6
Entertainment	2
Biotechnology	2
Financial service/investment	5
Service	5
Bank/insurance	3
Software development/information processing	3
Transportation/telecommunications	5
Retail	1
Estate	2
Construction	2
Agriculture/forestry/fishery	1
Petroleum/rubber	1
Nonferrous metal	2
Information technology equipment	1
Electrical/electronics machinery	2
Pharmaceutical/cosmetic/chemical	3
Others	3
Total	57

Q 2 . How much were your company's sales, numbers of employees and consolidated companies in the fiscal year 2006?

Table 2.1

Size of sales	Number of companies
~ AU\$ 10,000,000	22
AU\$10,000,001 ~ AU\$100,000,000	16
AU\$100,000,001 ~	12
Total	50

Table 2.2

Numbers of employees	Number of companies
~ 100 employees	36
101 ~ 1000 employees	11
1001 ~ employees	8
Total	55

Table 2.3

Numbers of consolidated companies	Number of companies
~ 10 companies	46
11 ~ 100 companies	8
101 companies ~	1
Total	55

Q 3 . What is the formal name of your department?

Table 3

Formal name of the department	Number of respondents	( % )
Finance	26	59.09
Finance & Administration	4	9.09
Finance & Accounting	2	4.55
Group Finance	1	2.27
Corporate & Finance	1	2.27
Strategic Management-Corporate Finance	1	2.27
Accounts	3	6.82
Accounting	1	2.27
Accounting & Treasury	1	2.27
Accounting-International Operations	1	2.27
Investment , Accounting & Taxation	1	2.27
Shared Services	1	2.27
Board-Administration	1	2.27
Total	44	100.00

Q 4 . What kinds of functions does your department perform?

Table 4

Functions	Perform	Not perform
Financial accounting function	58	0
Management accounting function	57	1
Financial analysis function	43	15
System development function	45	13
Cost accounting function	38	20
Insurance function	45	13
Tax accounting function	55	3
Internal control function	52	6
Others	17	41



Q 5 . What department performs the functions in Q4 that your department doesn't?

Table 5

Name of Departments	Functions (Q4)
Executive Committee	2
Board of Directors	
Strategy/Treasury	3
Internal Audit	
Corporate office	
Strategy Dep.	
Executive Management	
Managing Director & Board of Directors	
Balance Sheet Management & Strategy Department	
Financial Markets	4
Company Secretary	
Board of Directors	
Outsourcing(2 companies)	
Information Technology (3 companies)	
Information & Computer Technology Department	
Executive Dept	
IC+T Department	5
External Consultant	
Business Units (Divisions)	
Division Finance Teams	
All Departments	6
Legal	
Corporate Risk	
CFO & LIR Managers	
Company Secretarial Department	
Strategic Finance Department	
Risk Mgt (6 ~ 8)	
Corporate Accounting	7
Group Tax	
External Accountants	
Outsourced	8
Quality Management	
Internal Audit	
Fund Management	
Corporate Risk	

Q 6 . To whom you are responsible?

Table 6

To whom you are responsible?	Number of respondents	( % )
CEO	31	53.45
CFO	20	34.48
Others	7	12.07
Total	58	100.00

Q 7 . How long have you been the Controller?

Table 7.1

How long have you been the Controller?	Number of respondents	( % )
1 year	22	38.60
2 years	13	22.81
3 years	5	8.77
4 years	3	5.26
5 years	3	5.26
6 years	7	12.28
7 years	1	1.75
8 years	2	3.51
9 years	1	1.75
Total	57	100.00

Table 7.2

Total of years	164
Number of respondents	57
Average years	2.88

Q 8 . How many companies have you worked for?

Table 8.1

Total of companies	293
Number of respondents	57
Average	5.14

Table 8.2

Number of companies	Number of respondents	( % )
2 companies	5	10.00
3 companies	13	26.00
4 companies	10	20.00
5 companies	8	16.00
6 companies	3	6.00
7 companies	3	6.00
8 companies	3	6.00
10 companies	4	8.00
19 companies	1	2.00
Total	50	100.00

Q 9 . Do you have additional posts?

Table 9

Do you have additional posts?	Number of respondents	( % )
Yes	16	27.59
No	42	72.41
Total	58	100.00

Q10. What is your academic career?

Table 10.1

What is your graduating school?	Number of respondents	( % )
School of Economics	6	13.33
School of Commerce	37	82.22
Others	2	4.44
	45	100.00

Table 10.2

What is your major?	Number of respondents	( % )
Accounting	45	67.16
Finance	11	16.42
Management	4	5.97
Others	7	10.45
	67	100.00

Q11. How did you acquire your accounting professional expertise as the Controller?

Table 11

How did you acquire your accounting professional expertise?	Total score	( % )
School education	9.06	16.18
On-the-job-training	34.75	62.05
Study on workshop or seminar	4.95	8.84
Self-education	5.94	10.61
Others	1.3	2.32
	56	100.00

Q12. Do you have any professional accounting certificates?

Table 12.1

Do you have any professional accounting certificates?	Number of respondents	( % )
Yes	55	96.49
No	2	3.51
	57	100.00

Table 12.2

What is your professional accounting certificates?	Number of respondents	( % )
CPA	21	34.43
CA	32	52.46
Others	8	13.11
	61	100.00

Q13. What is the most useful accounting subject for you doing your job as the Controller?

Table 13

Subjects	Number of respondents	( % )
Bookkeeping	6	7.06
Financial accounting	40	47.06
Management accounting	25	29.41
Cost accounting	3	3.53
Auditing	4	4.71
Tax accounting	4	4.71
Others	3	3.53
	85	100.00

Q14. What is your strong subject or weak subject for you in the following?

Table 14

Subjects	Strong	Weak
Bookkeeping	30	5
Financial accounting	40	3
Management accounting	37	3
Cost accounting	17	23
Auditing	24	12
Tax accounting	20	25
Finance	31	5
Others	0	0

Q15. How do you endeavor to maintain and develop your accounting professional expertise as the Controller?

Table 15

How to maintain and develop own accounting expertise?	Number of respondents	( % )
Having the study meeting with staff of accounting departments	19	11.52
Exchanging views with CPA / CA of the company.	32	19.39
Having the study meeting with outside person interested in accounting	20	12.12
Participating in accounting seminars or workshops outside the company	55	33.33
Reading lots of accounting journals	32	19.39
Others	7	4.24
	165	100.00

Q16. How do you endeavor to maintain and develop your non-accounting expertise as the Controller?

Table 16

How to maintain and develop own non-accounting expertise?	Number of respondents	( % )
Having the study meeting with staff of non-accounting departments	29	20.71
Exchanging views with legal adviser and other non-accounting professional person	45	32.14
Having the study meeting with outside non-accounting person	16	11.43
Participating in non-accounting seminars or workshops outside the company	40	28.57
Reading lots of non-accounting journals	7	5.00
Others	3	2.14
	140	100.00

Q17. What do you think it is better for a successful Controller to have knowledge about other than accounting?

Table 17

Knowledge other than accounting the Controller should have	Total scores	Number of most important
Economics	113	5
Management	218	20
Finance	217	25
Law	126	3
Sociology	26	1
Marketing	60	1
Psychology	43	1
History	26	0
Information Technology	127	0
Philosophy	25	0
Mathematics & Statistic	63	0
Others	10	0



Q18. What do you think it is better for a successful Controller to have the qualifications or aptitudes?

Table 18

Qualifications and aptitudes	Total scores	Number of “Extremely important”
Entrepreneurship	45	2
Decisive power	88	6
Administration skill	99	10
Leadership	127	11
Mathematical ability	51	4
Persuasiveness	61	4
Initiative	88	7
Intellectual inquiring mind	88	8
Interpersonal skill	97	5
Time management skill	106	12
Communication skill	121	9
Self-discipline	52	4
Organizational skill	122	9
Problem solving skill	120	8
Service minded	58	4
Analytical skill	128	13
A hands-on can-do attitude	70	8
Others	0	0

Q19. How important do you think are the characteristics and requirements that the Controller must be aware of at all time?

Table 19

Characteristics and requirements	Total scores	Average scores
Anticipating and determining information needs	252	4.34
Relating to and understanding other functional problems	240	4.14
Preparing information in easily understood manner.	271	4.67
Translating facts and statistics into trends and relationship	234	4.03
Providing accurate but forward-looking information	250	4.39
Providing information in timeliness and quickness	256	4.49
Following up the information so satisfactory action is taken	241	4.16
Being aware of the role not as a dictator but as a guide	219	3.78
Being fair and impartial	227	3.91
Using imagination and skill to sell information	200	3.45
Realizing the limitations of information to decision	228	3.93

Q20. What is your average number of working hours a week?

Table 20.1

Working hours per week	Number of respondents	( % )
15 hours	1	1.75
30 hours	1	1.75
35 hours	1	1.75
40 hours	8	14.04
44 hours	1	1.75
45 hours	6	10.53
47 hours	1	1.75
50 hours	24	42.11
53 hours	1	1.75
55 hours	6	10.53
60 hours	7	12.28
Total	57	100.00

Table 20.2

Total working hours per week	Number of respondents	Average hours
2764 hours	57	48.49

Q21. How much do you spend your time on the following jobs as the Controller?

Table 21

Jobs spending time	Total of %	( % )
Supervising	11.663	20.32
Accounting and reporting	27.913	48.64
Administrating	14.563	25.38
Others	3.25	5.66
	57.389	100.00

Q22. What is your current annual salary?

Table 22

Current annual salary	Number of respondents	( % )
~ AU\$100,000	7	13.21
~ AU\$150,000	23	43.40
~ AU\$200,000	18	33.96
~ AU\$250,000	5	9.43
AU\$250,000 ~	0	0.00
	53	100.00

Q23. What personal beliefs do you have to motivate your job performance?

Table 23

Personal beliefs to motivate job performance
Integrity, perfectionism, self-improvement
Perfectionist
Integrity, hard work, tenacity, engraving mind, ask questions
Self pride
Integrity
recognition, challenge, reward
Desire to make other relevant people award of company performance
To give the job 100% of your ability
Ensure company cannot function properly without my consideration.
Get the job done at all costs however in the most efficient & effective manner. (Eliminate all non necessary tasks.)
Grow wealth of shareholders
Strive for excellence
Results orientated
Lead by example
Continuous improvement, honesty
A job worth doing is to do it right
Limiting errors, providing accurate information for informed decision making, being considered professional
Commitment & excellence in what I do
Respect of law, tasks need to be completed properly
Commitment - fulfilling responsibility
Professional standards + basic christian beliefs
Strong ethics & integrity, gaining respect of colleagues
Fairness, service culture, results driven
Strong ethics & morals
Strong work ethic, honesty & integrity & pride in the work performed
Success Driven
Relevance
Providing accurate reliable information to support decision making
Getting the job done right & on time
Organisation, goal orientation, attention to detail
Effort in, reward out
Honesty, timeliness, trustworthy
Teamwork makes the dream work
Deliver good performance
Provide a professional service
Importance of ethics & integrity; effective communication throughout organization is key, that the company will be succesful & create value for shareholders; pride in a high standard (near enough is not good enough)
Integrity, honesty & work ethic
Strong personal & work ethics
The company is bring to market technology that will improve the environment.

Q24. How many sta do you supervise?

Table 24

Numbers of sta in the middle management level	Number of respondents	( % )
1 person	8	14.81
2 persons	9	16.67
3 persons	8	14.81
4 persons	9	16.67
5 persons	1	1.85
6 persons	1	1.85
7 persons	1	1.85
8 persons	3	5.56
9 persons	2	3.70
10 persons	1	1.85
11 persons	2	3.70
12 persons	1	1.85
15 persons	2	3.70
16 persons	1	1.85
19 persons	1	1.85
20 persons	2	3.70
30 persons	1	1.85
35 persons	1	1.85
Total	54	100.00

Q25. Of them, what is the number of sta in middle management level?

Table 25

Numbers od sta in the middle management level	Number of respondents	( % )
0 person	13	24.53
1 person	14	26.42
2 persons	15	28.30
3 persons	7	13.21
4 persons	1	1.89
5 persons	1	1.89
6 persons	1	1.89
11 persons	1	1.89
Total	53	100.00

Q26. How do you think about the number of your sta ? Is it much or less from the standpoint of volume of jobs you are responsible for?

Table 26

How do you think about the number of your sta ?	Number of respondents	( % )
Extremely few	3	5.88
Fairly few	15	29.41
Appropriate	30	58.82
Fairly many	2	3.92
Extremely many	1	1.96
Total	51	100.00

Q27. When you adopt your new staff, on which of the following do you give much value?

Table 27

Controller's requirements on new staff	Number of respondents	( % )
Accounting expertise	29	29.59
Variety of experience	14	14.29
Cooperativeness	11	11.22
Can-do attitude	42	42.86
Others	2	2.04
	98	100.00

Q28. When you evaluate your staff on the job, which of the following do you give greater weight?

Table 28

Controller's evaluation criteria on his/her staff	Number of respondents	( % )
Accuracy	42	48.84
Quickness	8	9.30
Creativeness	10	11.63
Flexibility	21	24.42
Others	5	5.81
Total	86	100.00

Q29. When you adopt new graduates, to what extent must they have accounting knowledge?

Table 29

Requirements on accounting knowledge of new graduates	Number of respondents	( % )
Need not have accounting knowledge	1	2.04
Must have at least bookkeeping skill	1	2.04
Must have some of accounting knowledge	20	40.82
Must have much accounting knowledge	12	24.49
Must have accounting major degree	15	30.61
Others	0	0.00
Total	49	100.00

Q30. How do you really think, as the Controller, the accounting education at the university is useful for accounting staff's jobs?

Table 30

Evaluation on the accounting education at the university	Number of respondents	( % )
Sufficiently useful	32	57.14
Not so useful	24	42.86
Total	56	100.00



Q31. Do you have accounting professional training programs in you department?

Table 31

Do you have training programs in your department?	Number of respondents	( % )
No	48	87.27
Yes	7	12.73
	55	100.00

Q32. Does your company have a formal system that supports accounting sta who want to improve their professional expertise by taking CPA/CA examination or proceeding to MBA?

Table 32

Does your company have a formal system supporting your sta ?	Number of respondents	( % )
Yes	19	34.55
No	36	65.45

Q33. As the Controller, how many financial statements and accounting reports do you prepare and report?

Table 33

Numbers of financial statements and accounting reports	Total of %	Number of respondents	Average numbers
Related to financial accounting (including tax accounting)	1513	56	27.0
Related to Management accounting (including cost accounting)	945	50	18.9
Related to Others	116	20	5.8

Q34. Please indicate approximately to what extent you become engaged in preparing the above financial statements and accounting reports.

Table 34.1

Related to Financial accounting (including tax accounting)	Total of %	( % )
Check personally and perfectly	3710	68.70
Check personally and roughly	795	14.72
Delegate checking to subordinates	895	16.57
Total	5400	100.00

Table 34.2

Related to management accounting (including cost accounting)	Total of %	( % )
Check personally and perfectly	3095	61.90
Check personally and roughly	660	13.20
Delegate checking to subordinates	1245	24.90
Total	5000	100.00

Table 34.3

Related to others	Total of %	( % )
Check personally and perfectly	32	72.73
Check personally and roughly	4	9.09
Delegate checking to subordinates	8	18.18
Total	44	100.00

Q35. Please indicate respectively the approximate percentage of financial statements and accounting reports that, you think, are conventionally provided and do not influence both internal and external users.

Table 35

Uninformative financial statements and accounting reports	Total of %	Number of respondents	Average numbers
Related to financial accounting (including tax accounting)	1525	45	33.89
Related to Management accounting (including cost accounting)	1165	36	32.36
Related to Others	48	15	3.20

Q36. Recently the way of thinking of financial accounting has greatly changed.

Balance Sheet contains economic assets and liabilities, and Profit and Loss Statement includes all changes in equity except those resulting from investments by owners and distributions to owners. Please indicate your opinions about this tendency.

Table 36

Opinions about recent tendency of financial accounting	Number of respondents	( % )
1 . Agree	22	39.29
2 . Disagree	16	28.57
3 . Can t say for sure	18	32.14
Total	56	100.00

Q37. Recently the way of thinking of management accounting has also developed.

Due to strong influence of finance theory and practice, preparing and reporting future oriented information is becoming the central issue for management accounting. Please indicate your opinion about this tendency.

Table 37

Opinions about recent tendency of management accounting	Number of respondents	( % )
1 . Agree	44	75.86
2 . Disagree	6	10.34
3 . Can t say for sure	8	13.79
Total	58	100.00

Q38. Does your company use the following accounting technique(s) now? How do you think relevancy of them, irrespective of their usage? Please check the most appropriate number in the following.

Table 38.1

Accounting techniques	Use	Not use	Unknown	Subtotal
Direct costing	24	32	0	56
Standard cost accounting	19	35	0	54
ABC (ABM)	5	42	5	47
Cost planning (target costing)	22	29	2	51
The DCF methods	39	15	0	54
Cashflow statement	55	1	0	56
Evaluation of cost-of-capital consideration	24	29	0	53

Table 38.2

Accounting techniques	Relevant	Irrelevant	Can't say for sure	Subtotal
Direct costing	26	18	5	44
Standard cost accounting	20	19	8	39
ABC (ABM)	10	17	16	27
Cost planning (target costing)	23	12	11	35
The DCF methods	39	6	2	45
Cashflow statement	50	3	0	53
Evaluation of cost-of-capital consideration	33	9	7	42

Q39. How do you think accounting information influence the following management strategies?

Table 39

Influence of accounting information on management strategies	Total score	( % )	Average score
Cost reduction	257	13.53	4.51
Differentiation of a product and service	181	9.53	3.18
Expansion of a market share	181	9.53	3.18
Making profit	249	13.11	4.37
Diversification of business	194	10.22	3.40
Development of a new product and service	183	9.64	3.21
Strengthening of a brand	148	7.79	2.60
Strengthening of a corporate image	154	8.11	2.70
Acquisition of customers	172	9.06	3.02
Strengthening of a supply chain	180	9.48	3.16
Total	1899	100.00	

Q40. It is significant for the Controller that financial statements and accounting reports he/she prepares should be utilized. Which of the following attitudes do you agree with?  
Please check only the most appropriate attitude in the following.

Table 40

Attitudes against implementation problem	Number of respondents	( % )
Separate-function	3	5.26
Communication	23	40.35
Persuasion	5	8.77
Mutual understanding	21	36.84
Others	5	8.77
Total	57	100.00

Q41. If, in closing, there are differences of view about accounting policy between you and the auditor, and you believe your opinion is right, what do you do?

Table 41

Differences of view about accounting policy	Number of respondents	( % )
Discuss thoroughly and push through own opinion	6	10.53
Discuss thoroughly, meanwhile strive to reach a compromise	41	71.93
Conform to CPA	4	7.02
Others	6	10.53
	57	100.00

Q42. If, in closing, there are differences of view about accounting policy between you and CEO or CFO, and you believe your opinion is right, what do you do?

Table 42

Differences of view about accounting policy	Number of respondents	( % )
Discuss thoroughly and push through own opinion	7	12.28
Discuss thoroughly, meanwhile strive to reach a compromise	47	82.46
Conform to CEO or CFO	1	1.75
Others	2	3.51
	57	100.00

Q43. How do you think about the roles of the Controller? Please indicate approximate percentage.

Table 43

The role of the Controller	Total of %	( % )
Policeman	975	17.17
Decision-making supporter	2285	40.23
Administrator	1210	21.30
Evaluator	1135	19.98
Others	75	1.32
	5680	100.00

## A Survey on Profile of the Controller in Australian business climate

March 2007

Dear Sir,

Today business activities are increasingly expanding and becoming more complex. In order to map these business activities properly and prepare useful information for internal or external decision-making, the role of accounting is more important than ever. The head of the accounting department is generally called the Controller and is said to have responsibilities for (1) supervising the operations of the accounting department, (2) preparing various financial reports, and (3) assisting management at all levels in making decisions.

However, it is not necessarily evident what the Controller really thinks and how he/she actually behaves. If we can depict a real profile of the Controller, including demographic characteristics, the importance of accounting roles in business society will be surely recognized to the public.

The Institute for Research in Business and Economics of Meijigakuin University has been engaged in research on corporate strategies in the globalization era. This survey is planned as a part of it. The same questionnaire will be sent to companies in Europe, The United States, and Asian countries.

We appreciate it very much if you would support this research by answering the questionnaire. We will send the report on this survey to the respondents.

Thank you for your kind collaboration.

Sincerely yours,

## Survey Planners

Masaaki Takamatsu ( Meijigakuin University, Professor;

The University of Adelaide, Visiting Academic : takamatu@eco.meijigakuin.ac.jp )

Hiroshi Torii ( Meijigakuin University, Professor: torii@eco.meijigakuin.ac.jp )

Makoto Kanda ( Meijigakuin University, Professor: kanda@eco.meijigakuin.ac.jp )

Akira Shimizu ( Meijigakuin University, Professor; ashimizu@eco.meijigakuin.a.c.jp )

Survey Cooperator

Kyoko Sheridan ( The University of Adelaide, Professor )

- We would appreciate it if you would mail the questionnaire back using the enclosed envelope, so that it will reach us by 30 April 2007.
- If you have any questions about this questionnaire, please contact to Takamatsu.

Name of your company _____	
Address _____	
	TEL _____
Respondent name _____	Position _____
E-mail: _____	

Q 1 . What is your company s business line? From the list below, please circle the number of the most appropriate category.

A. Manufacturing

- |                                      |                                      |                                   |
|--------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------|
| 1 . Food products                    | 6 . General machinery                | 11. Precision machinery           |
| 2 . Household/miscellaneous goods    | 7 . Information technology equipment | 12. Petroleum, rubber             |
| 3 . Textile/apparel                  | 8 . Automobiles                      | 13. Other (Please specify: _____) |
| 4 . Pharmaceutical/cosmetic/chemical | 9 . Steel                            |                                   |
| 5 . Electrical/electronics machinery | 10. Nonferrous metals                |                                   |

B. Non-manufacturing

- |  |  |
|--|--|
| 14. Agriculture/forestry/fishery                     | 20. Trade  |
| 15. Construction                                     | 21. Software development/ information processing |
| 16. Estate   | 22. Bank/insurance                               |
| 17. Retail   | 23. Service                                      |
| 18. Wholesale ( including wholesaling manufacturer ) | 24. Other ( Please specify: _____ )              |
| 19. Transportation/telecommunications                |  |

Q 2 . How much were your company s sales, numbers of employees and consolidated companies in the fiscal year 2006?

Sales ( AU\$ ) \_\_\_\_\_

Numbers of employees \_\_\_\_\_ Person

Numbers of consolidated companies \_\_\_\_\_ Companies

Q 3 . What is the formal name of your department?

\_\_\_\_\_

Q 4 . What kinds of functions does your department perform? Please circle any of the following functions your department is now performing.

1. Financial accounting function ( General accounting including from entry to closing, preparation and analysis of financial statements, maintenance of assets, etc )
2. Management accounting function ( Preparation and analysis of accounting reports for planning and control, budget, analysis of variance, etc )
3. Financial analysis function ( Development of strategy for raising and utilizing capital, financial and economic analysis like M & A analysis, etc )
4. System development function ( Maintenance and reform of accounting system, development computer accounting system, etc )
5. Cost accounting function ( Cost recording, material accounting, etc )
6. Insurance function ( Risk management, insurance administration, etc )
7. Taxes accounting function ( Preparation of tax return forms, compliance and counsel of tax, etc )
8. Internal control function (Formulating policies and procedures for internal control, coordinating with external auditor, etc )
9. Other functions ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q 5 . What department performs the functions in Q4 that your department doesn't? Please indicate as stated below.

Example: ( 3 ) Department of Management Strategy  
 ( ) \_\_\_\_\_  
 ( ) \_\_\_\_\_  
 ( ) \_\_\_\_\_

Q 6 . To whom you are responsible?

1. CEO
2. CFO
3. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q 7 . How long have you been the Controller?

\_\_\_\_\_ years



## Q 8 . How did you join your company?

## 1 . New graduate recruitment

( Please indicate the three divisions and positions you had belonged before you were promoted to Controller )

\_\_\_\_\_ ( \_\_\_\_\_ years )  
 \_\_\_\_\_ ( \_\_\_\_\_ years )  
 \_\_\_\_\_ ( \_\_\_\_\_ years )

## 2 . Intermediate recruitment

( How many companies have you worked for? )

\_\_\_\_\_ companies

## Q 9 . Do you have additional posts? Please indicate the divisions name and its positions.

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

## Q10. What is your academic career? Please circle and describe all that apply.

- A. High school      1. Diploma course    2. Training-apprenticeship course    3. Vocational course
- B. Undergraduate    1. School of Economics    2. School of Commerce    3. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )  
 • Major            1. Accounting    2. Finance    3. Management    4. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )  
 • Thesis            \_\_\_\_\_
- C. Graduate          1. Master ( Including MBA )    2. Ph.D    3. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )  
 • Master s thesis    \_\_\_\_\_  
 • Doctor s thesis    \_\_\_\_\_

## Q11. How did you acquire your accounting professional expertise as the Controller? Please indicate approximate percentage.

School education	(       ) %
On-the-job-training	(       ) %
Study on workshop or seminar	(       ) %
Self-education	(       ) %
Others ( Please specify: _____ )	(       ) % ( Total 100% )

## Q12. Do you have any professional accounting certificates?

- 1 . Yes ( Please specify: \_\_\_\_\_ )  
 2 . No

Q13. What is the most useful accounting subject for you doing your job as the Controller?

1. Bookkeeping    . Financial Accounting    3. Management Accounting    4. Cost Accounting  
 5. Accounting Audit    6. Tax Accounting    7. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q14. What is strong subject or weak subject for you in the following? Please indicate    in case of strong one and × in case of weak one.

1. Bookkeeping (       )    2. Financial Accounting (       )    3. Management Accounting (       )  
 4. Cost Accounting (       )    5. Auditing (       )    6. Tax Accounting (       )    7. Finance (       )  
 7. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q15. How do you endeavor to maintain and develop your accounting professional expertise as the Controller? Please circle all that apply.

1. I have ( 1. Periodically    2. Occasionally ) the study meeting with sta of the accounting department.  
 2. I exchange views ( 1. Periodically    2. Occasionally ) with CPA/CA of the company.  
 3. I have ( 1. Periodically    2. Occasionally ) the study meeting with outside person interested in accounting.  
 4. I participate ( 1. Periodically    2. Occasionally ) in accounting seminars or workshops outside the company.  
 5. I read lots of accounting journals ( Please specify: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ )  
 6. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q16. How do you endeavor to maintain and develop your non-accounting expertise as the Controller? Please circle all that apply.

1. I have ( 1. Periodically    2. Occasionally ) the study meeting with sta of non-accounting departments  
 2. I exchange views ( 1. Periodically    2. Occasionally ) with legal adviser and other non-accounting professional person.  
 3. I have ( 1. Periodically    2. Occasionally ) the study meeting with outside non-accounting person.  
 4. I participate ( 1. Periodically    2. Occasionally ) in non-accounting seminars or workshops outside the company.  
 5. I read lots of non-accounting journals ( Please specify: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ )  
 6. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q17. What kinds of knowledge do you think a successful Controller should have other than accounting? Please put to numbers in order of importance.

Economics ( ) Management ( ) Finance ( ) Law ( ) Sociology ( )  
 Marketing ( ) Psychology ( ) History ( ) Information Technology ( )  
 Philosophy ( ) Mathematics and Statistic ( ) Others (Please specify: \_\_\_\_\_)

Q18. What kinds of qualification and aptitude do you think a successful Controller should have? Please put to numbers in order of importance.

Entrepreneurship ( ) Decisive power ( ) Administration skill ( ) Leadership ( )  
 Mathematical ability ( ) Persuasiveness ( ) Initiative ( ) Intellectual inquiring mind ( )  
 Interpersonal skill ( ) Time management skill ( ) Communication skill ( ) Self-discipline ( )  
 Organizational skill ( ) Problem solving skill ( ) Service minded ( ) Analytical skill ( )  
 A hands-on can-do attitude ( ) Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ ) ( )

Q19. How important do you think are the characteristics and requirements that the Controller must be aware of at all time? Please circle the most appropriate number in the following.

Characteristics and requirements	Not important at all	Not so important	Can't say for sure	Fairly important	Extremely important
Anticipating and determining information needs	1	2	3	4	5
Relating to and understanding other functional problems	1	2	3	4	5
Preparing information in easily understood manner	1	2	3	4	5
Translating facts and statistics into trends and relationships	1	2	3	4	5
Providing accurate but forward-looking information	1	2	3	4	5
Providing information in timeliness and quickness	1	2	3	4	5
Following up the information so satisfactory action is taken	1	2	3	4	5
Being aware of the role not as a dictator but as a guide	1	2	3	4	5
Being fair and impartial	1	2	3	4	5
Using imagination and skill to sell information	1	2	3	4	5
Realizing the limitations of information to decision	1	2	3	4	5

Q20. What is your average number of working hours a week?

\_\_\_\_\_ Hours

Q21. How much do you spend your time on the following jobs as the Controller? Please indicate approximate percentage.

Supervising ( ) %  
 Accounting and reporting ( ) %  
 Administrating ( ) %  
 Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ ) ( ) % ( Total 100% )

Q22. What is your current annual salary?

1. ~ AU\$100,000 2. ~ AU\$150,000 3. ~ AU\$200,000 4. ~ AU\$250,000 5. AU\$250,000 ~

Q23. What personal beliefs do you have to motivate your job performance?

\_\_\_\_\_

Q24. How many staff do you supervise?

\_\_\_\_\_ Person

Q25. How many of them are in middle management level?

\_\_\_\_\_ Person

Q26. How do you think about the number of your staff based on the volume of jobs you are responsible for?

1. Extremely few 2. Fairly few 3. Appropriate 4. Fairly many 5. Extremely many

Q27. When you adopt your new staff, on which of the following do you give much value?

1. Accounting expertise 2. Variety of experience 3. Cooperativeness 4. Can-do attitude  
5. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q28. When you evaluate your staff on the job, which of the following do you give greater weight?

1. Accuracy 2. Quickness 3. Creativeness 4. Flexibility  
5. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q29. When you adopt new graduates, to what extent must they have accounting knowledge?

1. Because they learn much of accounting knowledge on the job training after joining the company, they need not have accounting knowledge.  
2. They must have at least bookkeeping skill.  
3. They must have some of accounting knowledge.  
4. They must have as much accounting knowledge as possible.  
5. They must have accounting major degree.  
6. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q30. How do you really think, as the Controller, the accounting education at the university is useful for accounting staff's jobs?

1. Sufficiently useful

2. Not so useful

( If you circle 2, please indicate your proposal to improve the accounting education at the university )

1. Accounting professors should not teach much advanced knowledge but fundamental knowledge.

2. Accounting professors should teach much advanced knowledge and improve professional ability.

3. Accounting professors should not give much weight to accounting practice but to accounting theory.

4. Accounting professors should not give much weight to accounting theory but to accounting practice.

5. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q31. Do you have accounting professional training programs in your department?

1. Yes

( Please circle all that apply )

Form: 1. Periodically 2. Temporarily 3. Both

Term: 1. Within 10 days 2. Within 20 days 3. Within 30 days 4. 30 days and over

Lecturer: 1. Internal 2. External 3. Both

Cost: 1. ~ AU\$10,000 2. ~ AU\$50,000 3. ~ AU\$100,000 4. ~ AU\$500,000 5. AU\$500,000 ~

2. No

Q32. Does your company have a formal system that supports accounting staff who wants to improve his/her professional expertise by taking CPA/CA examination or proceeding to MBA?

1. Yes

( Please describe its system )

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

2. No

Q33. As the Controller, how many financial statements and accounting reports do you prepare and report? Please figure out the approximate numbers of them, including not only periodically but also temporarily made ones.

Related to financial accounting ( including tax accounting ) \_\_\_\_\_  
 Related to Management Accounting ( including cost accounting ) \_\_\_\_\_  
 Related to others \_\_\_\_\_

Q34. Please indicate approximately to what extent you become engaged in preparing the above financial statements and accounting reports.

Related to financial accounting (including tax accounting)

Check personally and perfectly	_____	%
Check personally and roughly	_____	%
Delegate checking to subordinates	_____	% ( Total 100% )

Related to Management Accounting (including cost accounting)

Check personally and perfectly	_____	%
Check personally and roughly	_____	%
Delegate checking to subordinates	_____	% ( Total 100% )

Related to others

Check personally and perfectly	_____	%
Check personally and roughly	_____	%
Delegate checking to subordinates	_____	% ( Total 100% )

Q35. Please indicate respectively the approximate percentage of financial statements and accounting reports that, you think, are conventionally provided and do not influence both internal and external users.

Related to financial accounting ( including tax accounting ) \_\_\_\_\_ %  
 Related to Management Accounting ( including cost accounting ) \_\_\_\_\_ %  
 Related to others \_\_\_\_\_ %

Q36. Recently the way of thinking of financial accounting has greatly changed. Balance Sheet contains economic assets and liabilities, and Profit and Loss Statement includes all changes in equity except those resulting from investments by owners and distributions to owners. Please indicate your opinion about this tendency.

1. Agree    2. Disagree    3. Can't say for sure

Q37. Recently the way of thinking of management accounting has also developed. Due to strong influence of finance theory and practice, preparing and reporting future-oriented information is becoming the central issue for management accounting. Please indicate your opinion about this tendency.

1. Agree    2. Disagree    3. Can't say for sure

Q38. Does your company use the following accounting technique(s) now? How do you think relevancy of them, irrespective of their usage? Please circle the most appropriate number in the following.

Accounting techniques	Use	Not use	Unknown	Relevant	Irrelevant	Can't say for sure.
Direct costing ( contribution margin approach )	1	2	3	1	2	3
Standard cost accounting	1	2	3	1	2	3
ABC ( ABM )	1	2	3	1	2	3
Cost planning ( target costing )	1	2	3	1	2	3
The DCF methods ( NPV, IRR, etc. )	1	2	3	1	2	3
Cash flow statement	1	2	3	1	2	3
Evaluations of cost-of-capital consideration ( EVA etc. )	1	2	3	1	2	3

Q39. How do you think accounting information influence the following management strategies? Please circle the most appropriate number in the following.

Management Strategies	Definitely No	Almost No	Can't say for sure	Almost Yes	Definitely Yes
Cost reduction	1	2	3	4	5
Di erentiation of a product and service	1	2	3	4	5
Expansion of a market share	1	2	3	4	5
Making profits	1	2	3	4	5
Diversification of business	1	2	3	4	5
Development of a new product and service	1	2	3	4	5
Strengthening of a brand	1	2	3	4	5
Strengthening of a corporate image	1	2	3	4	5
Acquisition of customers	1	2	3	4	5
Strengthening of a supply chain	1	2	3	4	5

Q40. It is significant for the Controller that financial statements and accounting reports he/she prepares should be utilized. Which of the following attitudes do you agree with?

Please circle the most appropriate attitude in the following.

1. Users decide by themselves whether they use financial statements and accounting reports. Therefore, if the Controller prepares the information he/she thinks useful from the standpoint of accounting profession, the probability of utilization will become higher and higher.
2. It is important to make users understand the financial statements and accounting reports. If the Controller makes efforts to enhance communication ability by simplification, exclusion of technical jargon, and so on, the probability of utilization will become higher and higher.
3. Users can not use the financial statements and accounting reports without assent. To make users assent, it is necessary for the Controller to understand what and why they are doing. If the Controller finds information needs, prepares relevant information, and persuades users, the probability of utilization will become higher and higher.
4. It is ideal that users and the Controller understand each other. The Controller understands what and why users are doing, and users understand what and why the Controller prepare these information. This mutual understanding connotes that users and the Controller work to the same end.

Q41. If, in closing, there are differences of view about accounting policy between you and the auditor, and you believe your opinion is right, what do you do?

1. Discuss thoroughly and push through own opinion
2. Discuss thoroughly, meanwhile strive to reach a compromise
3. Conform to CPA/CA
4. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )

Q42. If, in closing, there are differences of view about accounting policy between you and CEO or CFO, and you believe your opinion is right, what do you do?

1. Discuss thoroughly and push through own opinion
2. Discuss thoroughly, meanwhile strive to reach a compromise
3. Conform to CEO or CFO
4. Others ( Please specify: \_\_\_\_\_ )



Q43. How do you think about the roles of the Controller? Please indicate approximate percentage.

Policeman	(	) %
Decision-making supporter	(	) %
Administrator	(	) %
Evaluator	(	) %
Others ( Please specify: )	(	) % ( Total 100% )

Please write here freely, if you have something to comment on the profile of the Controller in general.

Thank you very much for your cooperation.