

伝統的マーケティング管理会計の限界と今後の課題

——顧客価値概念に着目して——

藤原 靖也, 柿本 晃希

1. はじめに

管理会計は、従来からマーケティング戦略を支援するための管理会計システムの設計・活用のあり方を検討してきた (Anthony, 1965; Johnson and Kaplan, 1987; 岡本, 2000)。

一方、とりわけ市場では競争環境の変化が激しく、新たなビジネスモデルも時代に合わせて台頭してきた。これらの変化に対応するために顧客志向の経営が重要視され、企業のマーケティング戦略も変化を見せている。このことに起因してマーケティング論では顧客関係性や顧客価値の創出・管理が大きなテーマとなってきた。

この点において、Johnson and Kaplan (1987) がレバンスの喪失¹⁾ に対して警鐘を鳴らしたように、管理会計は現在のマーケティングの要請に十分に応えられているとは言い難いと指摘されている (川野, 2023)。管理会計の役割の1つがマーケティング戦略の支援にあるならば (Merchant and Van der Stede, 2007; Simons, 2010), 再びレバンスの喪失を招かないことが極めて重要である。

特にその時代の要請に適合した戦略実現のための手法を検討することが求められ続けているのならば、これからどのような研究が期待されているのかを議論するためにも、歴史的な系譜をマーケティングの視点から検討することは有益であろう。

そこで本稿ではレバンスの喪失が指摘された伝統的マーケティング管理会計を中心とし、歴史的に伝統的管理会計におけるマーケティング支援への意義がどのように捉えられ、なぜ限界を有するに至ったのかを検討する。なお、伝統的管理会計のレバンスの喪失が指摘された1980年代中頃までは Anthony (1965) のフレームワークが大きな影響を及ぼしていたため、分析対象は当該枠組みに絞ったうえで検討することとする。

本稿では、特に顧客価値の思考を取り入れたうえでマーケティング戦略を支援すべきであったにもかかわらず、欠如していたがゆえ管理会計はマーケティング活動との適合性を失ったことを示す。そのうえで、顧客志向のマーケティングに応えるための管理会計研究が現在も少な

1) 「レバンスの喪失」とは、本来は経営実務にも活きるべく展開されるべき経営学における応用研究が、先行研究の抱えるギャップを埋めるための研究への貢献を志向しすぎるがゆえ、経営実務に対する貢献あるいは適合性が失われる現象をいう。

いことを指摘したうえで今後の課題についても触れることとする。

2. 伝統的マーケティング論における管理対象

マーケティングは、販売活動を体系的・効率的・効果的に支援するために登場したと言われている (Kotler and Keller, 2005; 池尾ほか, 2010)。競争戦略の一環として顧客にどのようにアプローチすべきかを検討することが主目的であったことは現代も変わらない。一方で、この時代のマーケティングは高圧的マーケティングとも呼ばれ、生産技術の改良による費用削減を需要に結びつける活動という側面が強かったものと考えられていた (池尾ほか, 2010)。

その中では、顧客は企業努力によって購買反応を引き出す対象である、という前提があった。創成期におけるマーケティング活動は、企業が顧客に対し、マーケティング・ミックスによる刺激を与えて購買反応を引き出すというプロダクト・アウト型の考え方であったと言える。

すなわち、企業が4Pといわれる「製品 (Product)」「価格 (Price)」「プロモーション (Promotion)」「チャネル (Place)」というマーケティング・ミックスを策定し、売り手 (企業) が主体的に創造した価値物を買手 (顧客) に一方的な刺激を与えることにより価値を作り上げることが重視されてきたのである (嶋口, 2000)。そのため、市場や顧客とはまったく無関係に製品を開発し、それを販売することが目的とされてきた。

Kotler and Keller (2005) によれば、伝統的に組織が管理すべき種類・目的及びアプローチは、図表1のように示されている。コントロールの目的は計画・実績の管理、収益性の管理、マーケティング・コストの管理および戦略の見直しであり、コントロールすべき事項は (1) 年間計画のコントロール (2) 収益性のコントロール (3) 効率性のコントロール (4) 戦略のコントロール、であるとされている。

それらを担うべき者が主たる職能やコントローラー²⁾ごとに区切り定められている点で、マーケティング管理は伝統的にシステム志向のアプローチとして捉えられていたことが分かる。

3. 管理会計論における伝統的なアプローチと貢献

3.1 Anthony (1965) におけるマネジメント・コントロール・システム概念

マーケティング活動に対する管理会計の初期の貢献として伝統的に挙げられるのは、Anthony (1965) の提唱したマネジメント・コントロール概念である。

Anthony (1965) は組織戦略を実現するためのシステムをマネジメント・コントロール・システムと呼んだ。ただし、Anthony (1965) は戦略の策定からその実現に至る一連のシステム

2) マーケティング活動にかかる権限を一手に担い、また責任を負う者のことである。

図表1 マーケティングにおける伝統的なコントロールの種類・目的およびアプローチ

コントロールの種類	主たる責任者	コントロールの目的	アプローチ
年間計画コントロール	経営陣 中間管理職	計画どおりの実績が上 がっているかの検証	<ul style="list-style-type: none"> ■売上分析 ■市場シェア分析 ■売上対費用比率などの財務分析 ■市場ベース・スコアカード分析
収益性コントロール	マーケティング・コントローラー	収益を上げている分野 と損失を出している分 野の検証	<ul style="list-style-type: none"> ■製品・地域ごとの収益性 ■顧客ごとの収益性 ■セグメントごとの収益性 ■取引チャネルごとの収益性 ■注文量ごとの収益性
効率性コントロール	ラインおよびス タッフ部門の管 理職 マーケティング・コントローラー	マーケティング費の効 率性と効果の評価およ び改善	<ul style="list-style-type: none"> ■セールス・フォースの効率性 ■広告の効率性 ■販売促進の効率性 ■流通の効率性
戦略コントロール	経営陣 マーケティング 統轄責任者	企業が市場、製品、チャ ネルに関して最善の事 業機会を追求している かどうかの検証	<ul style="list-style-type: none"> ■マーケティング効果の見直し ■マーケティング監査 ■マーケティング・エクセレンスの 検討 ■倫理的・社会的責任の見直し

(出所：Kotler and Keller (2005) より著者作成。)

を戦略的計画， マネジメント・コントロール， オペレーショナル・コントロールの3つに大別し， それらには階層性が必要であるという前提を置いていた。

具体的には， 戦略的計画を「組織の目標， これらの目標の変更， これらの目標達成のために用いられる資源， およびこれらの資源の取得・使用・処分に際して準拠すべき方針について， 意思決定を行うプロセス」であるとした。また， オペレーショナル・コントロールは「特定の課業が， 効果的かつ効率的に実行されることを確実にするプロセス」であるとした。

そして， マネジメント・コントロールをその中間に位置づけ， 「マネジャーが組織の目的を達成するために資源を効果的かつ能率的に取得し使用することを確保するプロセスである」とした。これらの定義は図表2に示す通りである。Anthony (1965) において特徴的であったのは， マネジメント・コントロールを予め定められた戦略を効率的に実現することと同一視していたことである。

すなわち， トップ・マネジメントが戦略及びそれに基づく戦略的計画を策定し， それを前提としてミドル・マネジメント層の権限と責任の幅を責任会計システムにより決定したうえでマネジメント・コントロールを担い， ロワー・マネジメントは個々の課業の管理をすべきであるとされた。

さらに Anthony (1965) のマネジメント・コントロール概念は組織戦略の実現のプロセスよりはシステム志向であるという特徴を有する。それゆえコントロールの手段は予算管理をはじめとしたサイバネティック・コントロール（測定によるコントロール）が中心であった。マネジメント・コントロールを担うミドル・マネジメント層の行動の巧拙を判断する規準は有効性と能率であるとされ、フィードバック・コントロール型の管理会計手法を活用することにより、組織目標と整合するよう行動を一致させることが重視されていた。

図表2 マネジメント・コントロールのフレームワークの定義

戦略的計画	組織の目標、これらの目標の変更、これらの目標達成のために用いられる資源、およびこれらの資源の取得・使用・処分に際して準拠すべき方針について、意思決定を行うプロセス。
マネジメント・コントロール	マネジャーが、組織の目標を達成するために、効果的かつ効率的に資源を取得して使用することを確実にするためのプロセス。
オペレーショナル・コントロール	特定の課業が、効果的かつ効率的に実行されることを確実にするプロセス。

（出所：Anthony (1965) より著者作成。）

また、Anthony (1965) は組織をコントロールする目的は戦略を実現しようとするものである一方、その実現はマネジメント層が行うことであるという前提も置いていた。

Anthony (1965) における戦略、戦略的計画、マネジメント・コントロールおよびオペレーショナル・コントロールの関係性は図表3のように示される。

3.2 伝統的なマーケティング活動への貢献

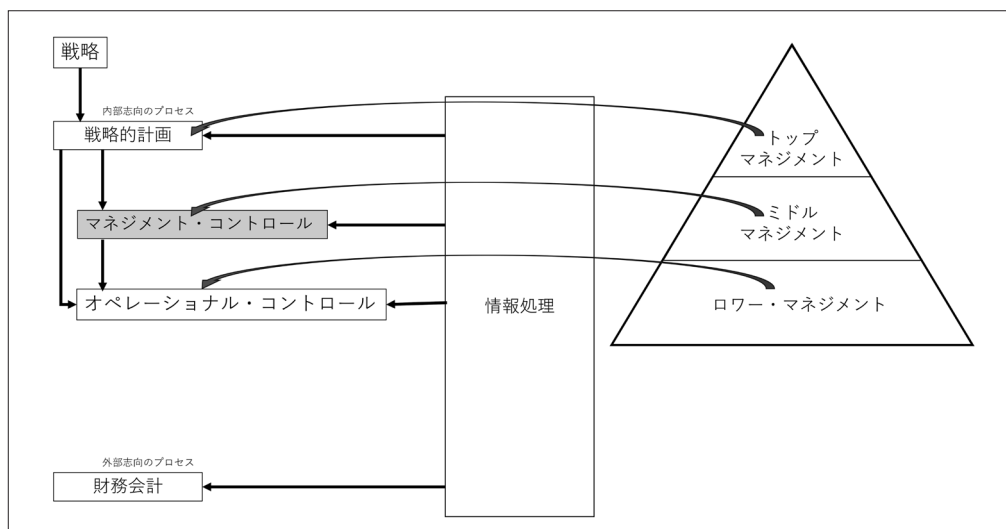
Anthony (1965) の提唱したシステム志向のマネジメント・コントロール概念は、前述した伝統的なシステム志向のマーケティング管理のフレームワークとの親和性が高かった。そのため、Anthony (1965) は、個々の管理会計手法がどのようにマーケティング活動を支援できるかをシステムティックに検討するために適していた。

とりわけ、マーケティングに対する管理会計の貢献として挙げられるのは、インプットとアウトプットの管理による事後的なコントロールである（伊藤, 2017）。そのために用いられた伝統的な手法は、主に3つであった。それらは、マーケティング活動にかかる予算管理、収益性分析およびコスト・マネジメントとりわけ営業費計算である。

3.2.1 年間計画コントロールと予算管理

第1に、管理会計は予算管理システムを活用することによってマーケティング活動における

図表3 マネジメント・コントロール・システムの全体像



(出所：Anthony (1965) をもとに著者作成。)

年間計画のコントロールに 대응しようとしてきた。とりわけ、予算編成および予算実績差異分析を通じて経営者や中間管理者が計画どおりの実績が上がっているかを検証し、どのような是正処置を施すように組織内の従業員を数値によりコントロールすべきかに主眼が置かれていた。

当該手法は Anthony (1965) 以前より提唱されていたが、その本質は変わっていない。むしろ、個々の議論が Anthony (1965) のフレームワークに統合され、予算管理の有する計画及び統制という役割が明確にされたともいえる。

予算管理は、マーケティング・マネジメントの展開に合わせて、(1) 販売予算の編成 (2) 月次予算へのブレイクダウン (3) 実績測定 (4) 予算実績差異分析という流れで行われる (上総, 2014)。マーケティング活動の成果は、販売ごとに把握されたのち、これを販売管理者ごとに集約し、順次上位の管理者の業績として報告されるのである。それらの体系に関する初期の議論は、西沢 (1963) が参考になる。

西沢 (1963) は、マーケティング予算の体系には、さまざまな手段があることを想定している。そのベースには責任会計による考え方がある。

西沢 (1963) の体系をもとに検討すると、マーケティングの予算管理では、主に売上高予算³⁾とマーケティング・コスト予算の管理の2点が重要であるとされている。特に、広告費 (プロモーション) 予算・物流費予算・研究開発費予算といったマーケティング・ミックス (4P) やイノベーションに関わる予算の管理に関わるトピックとしても挙げられており、いかにして支

3) 売上高予算は、地域別売上高予算、製品別売上高予算、顧客別売上高予算、販売員別売上高予算などのサブ予算を集約して編成される。

出を管理し、効果的に運用するかに焦点が当てられている。販売予算が、目標実現に向けて最適なマーケティング・ミックスを計画するための調整手段として用いられるのである（上總, 2014）。

3.2.2 収益性コントロールとセグメント別収益性分析

第2に、管理会計はセグメント別収益性分析を活用することによってマーケティング活動における収益性コントロールを支援しようとしてきた。

岡本（2000）はセグメント別収益性分析を製品品種別分析、販売地域別分析、顧客種類別分析、注文規模別分析、販売経路別分析などに分類している。事後的に販売費をさまざまなセグメントに再集計し、販売セグメント別のパフォーマンスをチェックするのである。そのため、セグメント別収益性分析は、結果のコントロールと言われている。結果によるコントロールを通じて、黒字セグメントと赤字セグメントを把握し、マーケティング計画に役立てることを可能にする。

分析の際には、①純益法と②貢献利益法の2つが挙げられる。純益法は、製造原価、販売費および一般管理費のすべてを各製品品種に割り当て、製品品種別の純利益を計算することにより、各品種の収益性を判断する方法である。貢献利益法は、各製品品種別売上高から変動費を差し引いて貢献利益を計算し、貢献利益から品種別の個別固定費を差し引いて、製品貢献利益を計算することによって収益性を判断する方法である。

3.2.3 効率性コントロールと営業費計算

第3に、管理会計は主に営業費の計算・管理によってマーケティング活動における効率性のコントロールに応えようとしてきた。ただし管理会計の文脈でも営業費を計算するだけでは意味がないことは指摘されてきたところである。例えば岡本（2000）および櫻井（2019）は、販売活動の管理を考えたとき、生産活動と異なり、コスト・ビヘイビアが複雑であるがゆえ細分化したうえで、マーケティング担当者の判断が必要であると伝統的に指摘されてきた。例えば広告費の投入によって、販売量がどれだけ増加するかを測定することは、極めて困難であるといった指摘がそれらに該当する。

マーケティング・コストは、管理の視点から注文獲得費と注文履行費に分けられる。注文獲得費の効果測定は極めて困難であるため、その管理方法は、割当予算のかたちで設定される。注文獲得費の管理は、コントロールの段階よりもプランニングの段階の方がはるかに重要であり、日常のコントロールにおいては、会計による管理よりも、むしろ有能な管理者による人間的接触、心と心の触れ合いによる管理の方が有効である。一方、注文履行費は、その多くが機械的、反復的な作業から発生するため、これらについては、標準原価ないし変動予算による管理が可能であると指摘されている。

4. 伝統的マネジメント・コントロールとマーケティング活動との関係性

Anthony (1965) は、マーケティング活動に対して有用な情報の種類とそれらを活用する組織階層を明確に区分し、マーケティング活動に対して管理会計がどのように支援すべきかに関する指針あるいは規範を示してきた点で貢献があるといえる。

第1に、予算管理は年間計画コントロールに貢献するために用いられてきた。それらの一連のプロセスを担うのは、Kotler and Keller (2005) に従えば、経営陣および中間管理職であることが想定されていた。すなわち、中間管理職はマネジメント・コントロールを成功裏に実現するために予算を活用し、経営陣は事前に策定した戦略的計画の検証・見直しのために事後的に予算を活用するものとされていた。

第2に、セグメント別収益性分析を通じた収益性コントロールに関する情報を活用するのはKotler and Keller (2005) に従えば、マーケティング・コントローラーであると想定されていた。この場合のマーケティング・コントローラーにはミドル・マネジメント層とトップ・マネジメント層とを含む。ミドル・マネジメント層は、あるセグメントに対してどうアプローチすればよいのかを検討するために活用し、トップ・マネジメント層は、特定のセグメントへの投資の意思決定などに関する重要な資料として活用することが想定されていた。

第3に、営業費のうちマネジメント・コントロールに活用されるものは、注文獲得費が主である。Kotler and Keller (2005) に従えば、その管理はミドル・マネジメント層に位置するマーケティング・コントローラーが担当するものであることが想定されていた。他方、注文履行費の管理はマネジメント・コントロールではなく、タスク・コントロールとしての側面が強かった。

このように、Anthony (1965) のマネジメント・コントロールのフレームワークは、個々の管理会計手法がマーケティング活動にどのように役立つかを計画・実行・業績管理・是正措置という管理会計における一連のプロセスに位置付ける役割を担ってきたと言える。どの手法もマネジャーやコントローラーに権限と責任が紐づけられている点でマーケティングにおける伝統的な管理対象と整合していたのである。

5. マーケティング戦略の前提の変化

一方、伝統的マネジメント・コントロールあるいはマーケティング活動の背景には、顧客の購買プロセスが組織にとってブラックボックスであり、可視化できなかったために、プロセス自体を直接コントロールすることを放棄する代わりに間接的に管理することで対応してきた(伊藤, 2017; 2018)。

しかし近年のマーケティング活動は、変化を見せている。市場競争が激化し市場にモノやサービスが飽和状態になったことと、新たなビジネスモデルの台頭がその背景にある。その中では、

企業主導の高圧的マーケティングから、顧客志向のマーケティング活動の必要性が主張されるに至った (Wyner, 1996)。

一連の変化の中で、マーケティング戦略における最重要事項は顧客価値の創造へと変化したとされる (Woodruff, 1998)。顧客価値の創造が企業の成功を左右する要素であり、顧客に与えた商品・サービスの最大の価値は顧客満足および顧客ロイヤルティを導き、顧客満足は長期的に企業に利益を導くことが強調されたのである (e. g. Wyatt, 2008; Wyner, 1996)。

このような顧客志向のマーケティングでは、企業と顧客の双方がWin-Winの関係となる交換⁴⁾を実現することがマーケティングの中心課題であると考えられている (石井ほか, 2013)。

例えば、顧客と企業が長期継続的な関係を結ぶことが求められるようになり、関係性マーケティングの研究やブランド・マネジメント、顧客関係の管理 (CRM) といった顧客関係の構築や維持を図り、いかに利益を創出するかに焦点が当てられるようになっている。

また、近年は価値共創の議論が行われるようになった。顧客は価値の共創者として、価値創造プロセスの一部とされる。これは、価値共創マーケティングと呼ばれており、顧客の消費プロセスが新しいマーケティング領域として考えられている (村松編, 2015)。加えて、デジタル技術の影響はマーケティング活動に大きな影響を与えている。顧客の消費行動を把握できるようになったことは、顧客の消費プロセスが管理の対象になりうる点で大きな転換点である。

この一連の流れの中で、マーケティング論では、顧客の捉え方が変化してきた。顧客価値を創造するために、「顧客」との関係性がどの段階にあり、これからどのようなアプローチが必要であるかを管理する対象として認識されてきた。

例えば Khalifa (2004) は、商品の基本的な機能を顧客に一方的に与えるだけでは顧客価値は向上せず、ソリューションと呼ばれる各種サポートに加え、経験と呼ばれる共創過程への参加を促すような各種の無形の取り組みを継続することが重要であると指摘している。それらを通じて初めて、顧客は当該商品に意味を見出し、価値を強く感じ、自らのライフスタイルの中に取り入れるようになるのである。

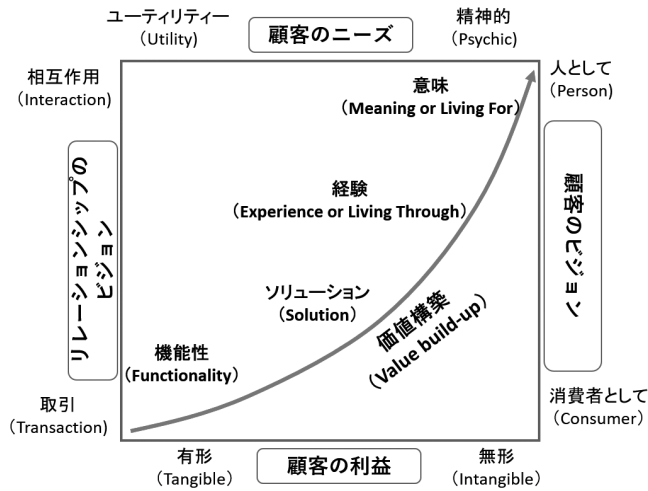
Khalifa (2004) は、上述の顧客価値の創造プロセスを価値構築のプロセスと呼んだ。一連のプロセスは図表4に示すとおりである。重要なのは、機能性を一方的に提供するだけではもはや「顧客」ではなく単なる取引相手に留まることであり、心理的な価値⁵⁾を提供できて初めて顧客価値は向上する点に言及していることである。

顧客の動向を把握し、顧客の消費プロセスをいかに管理していくかが今後のマーケティング研究、およびマーケティング活動の課題として強く認識されているのである。その意味で、今

4) この場合の交換は、単なる商品やサービスの交換を指しているのではなく、信頼・安全などの心理的交換を含んでいる。

5) Khalifa (2004) は、これらの価値は経験価値を基礎として構築されるものであると指摘している。

図表4 顧客価値の創造プロセス



(出所：Khalifa (2004) をもとに著者作成。)

日、顧客と直接関わりを持つ現場の従業員は、直接的な顧客価値の提供者となりうる。

以上のように、マーケティング活動の前提が変化していることに伴い、顧客はこれまで以上に企業に大きな影響を及ぼしうる。これからは、顧客関係・維持や顧客との価値共創が議論の焦点となる。これまでのように、企業が顧客に向けてマーケティング・ミックスを策定し、製品・サービスを提供するだけでは持続的競争優位は保てなくなってきたのである。

6. 管理会計のレレバンスの喪失と今後の課題

6.1 レレバンスの喪失

ここに、管理会計のレレバンスの喪失が指摘されたのである (Johnson and Kaplan, 1987)。Anthony (1965) の枠組みでは、階層性とフィードバック・コントロールによる管理会計手法による管理が前提とされてきたため、分析と計画を軸とした会計的なコントロールだけでは通用しなくなったのである。とりわけ現場の従業員もそうであるが、何よりも顧客動向を迅速にコントロールすることは困難になり、顧客価値の創造プロセスとマネジメント・コントロール・「システム」とが整合しなくなったのである。

伝統的なマーケティング活動に対し、管理会計はフィードバック・コントロールにより、マーケティング管理に役立ってきたのであろう。しかし、マーケティングの前提は変化し、顧客価値の創造が重要になる中で、「顧客」は管理すべき対象へと変化している。これまでのようなフィードバック・コントロールだけでは、マーケティング活動を管理しようとしてもできないのである。

すなわち、マーケティング管理を経営者やマーケティング・コントローラー、中間管理職などの階層別に行うことを想定しても、マーケティング戦略は成功裏に実現できない環境になったのである。

6.2 今後の課題

では、どのようにコントロールするのが課題である。さらに、顧客の文脈で価値が形成されるとすれば、顧客をどのように管理することが適切なのであろうか。

管理会計に関する理論的研究からの解答の1つは、これまでのマネジメント・コントロール概念の限界を克服するために拡張することで対応することである。

代表的な研究には Simons (1995), Merchant and Van der Stede (2007), Malmi and Brown (2008) が挙げられる。これらに共通しているのは、サイバネティック・コントロール以外の手段を含むように拡張されていることにある。会計中心によるコントロールだけに拘るのではなく、多様なコントロールを組み合わせることが組織目標の達成に貢献するという見解が徐々に示されるようになってきているのである (新江・伊藤, 2010)。

これから管理会計に求められるのは、企業内部のみの管理だけではなく、企業外部を含めた管理である。新たに登場しているビジネスモデルの多くは、顧客の消費プロセスにおいて価値を維持、もしくは高めていくことが想定されている。企業が顧客価値を高めていくためには、企業外部にあるプロセスの管理が大切である。

例えば伊藤 (2017) は顧客動向が把握できるようになった今日、マネジメント・コントロールを、企業目的を実現するために他者の行動へ影響を及ぼす活動であると最広義に理解する重要性に触れている。その場合、マネジメント・コントロールの対象は、企業内部の経営者および従業員にとどまらず、組織外部の取引先企業や消費者までも視野に収めなければならなくなっていることを指摘している。

ただし顧客管理のための管理会計研究は少数に留まっている⁶⁾。既存の顧客志向の管理会計手法等を再検討するとともに、顧客管理のあり方の変容を重視した研究が待たれているのである。

6) 数少ない研究として、例えば青木 (2017; 2020) などが挙げられる。

参考文献

- Anthony, R. N. (1965), *Planning and Control Systems – A Framework for Analysis*. MA: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University. (高橋吉之助訳 (1968) 『経営管理システムの基礎』ダイヤモンド社.)
- Foster, G. and M. Gupta. (1994), “Marketing, Cost Management and Management Accounting”, *Journal of Management Accounting Research*, 6:43-77.
- Johnson, T. H. and R. S. Kaplan. (1987) *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. MA: Harvard Business School Press. (鳥居宏史訳 (1992) 『レレバンス・ロスト—管理会計の盛衰—』白桃書房.)
- Khalifa, A. S. (2004), “Customer Value: A Review of Recent Literature and an Integrative Configuration”, *Management Decision*, 42(5):645-666.
- Kotler, P. and K. L. Keller. (2005), *Marketing Management 12th Edition.*, Harlow: FT Prentice Hall. (恩藏直人監修, 月谷真紀翻訳 (2008) 『コトラー & ケラーのマーケティング・マネジメント (第12版)』丸善出版.)
- Malmi, T. and D. A. Brown. (2008), “Management Control Systems as a Package – Opportunities, Challenges and Research Directions”, *Management Accounting Research*, 19(4):287-300.
- Merchant, K. A. and W. A. Van der Stede. (2007) *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives. 2nd Edition.* Harlow: FT Prentice Hall.
- Simons, R. (1995) *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, MA: Harvard Business School Press. (中村元一・黒田哲彦・浦島史恵訳 (1998) 『ハーバード流「21世紀経営」4つのコントロール・レバー』産能大学出版部.)
- Simons, R. (2010) *Seven Strategy Questions: A Simple Approach for Better Execution*. Boston, MA: Harvard Business Review Press.
- Woodruff, R. B. (1997), “Customer Value: The Next Source of Competitive Advantage”, *Journal of the Academy of Marketing Science*, 25(2):139-153.
- Wyatt, A. (2008), “What Financial and Non-Financial Information on Intangibles is Value-Relevant? A Review of The Evidence”, *Accounting and Business Research*, 38(3):217-256.
- Wyner, G. A. (1996), “Customer Valuation: Linking Behavior and Economics”, *Marketing Research*, 8:36-43.
- 青木章通 (2017) 「サービス組織におけるマネジメント・コントロールの新展開」『管理会計学』25(2):19-33.
- 青木章通 (2020) 「サービス組織における価値共創プロセスとマネジメント・コントロール・システム」『管理会計学』28(2):53-67.
- 新江孝・伊藤克容 (2010) 「マネジメント・コントロール概念の再検討—コントロール手段の多様化をめぐる問題を中心に—」『原価計算研究』34(2):150-160.
- 池尾恭一・青木幸弘・南知恵子・井上哲浩 (2010) 『マーケティング』有斐閣.
- 石井淳蔵・栗木契・嶋口充輝・余田拓郎 (2013) 『ゼミナールマーケティング入門 (第2版)』日本経済新聞出版社.
- 伊藤克容 (2017) 「マーケティング管理会計の革新—MAによる状況変化—」『成蹊大学経済学部論集』48(2):131-146.
- 伊藤克容 (2018) 「マーケティング管理会計の展開—顧客動向の追跡と動線設計—」『管理会計学』26(2):31-46.
- 岡本清 (2000) 『原価計算 [六訂版]』国元書房.
- 上總康行 (2014) 『ケースブック管理会計』新世社.
- 川野克典 (2023) 「日本企業の管理会計・原価計算 2020 年度調査報告—ICTにより管理会計・原価計算は進歩しているのか」『メルコ管理会計研究』14(1):61-76.
- 櫻井通晴 (2019) 『管理会計 [第七版]』同文館出版.

嶋口充輝 (2000) 『マーケティング・パラダイム キーワードで読むその本質と革新』 有斐閣
西沢脩 (1963) 「マーケティング活動の予算管理」 『早稲田商学』 167/168:103-122.
村松潤一 (2015) 『価値共創とマーケティング論』 同文館出版.

Issues and Challenges of Traditional Marketing Management Accounting: Focusing on Customer Value

Nobuya FUJIWARA, Koki KAKIMOTO

Abstract

This paper explains why traditional marketing management accounting systems can no longer effectively manage marketing activities. It is widely accepted that Anthony's (1965) influential framework contributed to the control of traditional marketing activities. Typically, traditional marketing management was carried out by the company hierarchy comprising upper level managers, marketing controllers, and middle managers. Anthony's management control also assumed that managers would implement marketing strategy. Therefore, it was well suited to providing guidelines or indicating norms for marketing management.

However, with a change in the underlying premise of marketing, it was widely recognized that traditional management control systems were ill-suited to the management of new forms of marketing activities. In particular, reinforcing customer value was recognized as one of the important ways in which a competitive advantage could be attained. This consensus was no longer consistent with the assumptions of traditional management control. It resulted in the phenomenon of "relevance lost."

It has become apparent that a strong need now exists for the establishment of new management control systems for managing customers. It is also necessary to discuss what framework(s) or perspective(s) are appropriate for managing customers.