The Japanese Association of Management Accounting

日本管理会計学会誌
管理会計学 第2巻第2号
1993年秋季号

論　文

事業部制マネジメント・コントロールにおける日本的特質
——フィールド・スタディを基礎にして——

伏見多美雄*
横田　絵理†

＜論文要旨＞

この論文は，日本企業のフィールド・スタディを基礎にして，事業部制マネジメント・コントロールに内在する日本的な特質を具体的に検討し，いくつかの基本仮説を導出することを目的としている．

日本の多くの企業は，1960年頃から，欧米先進国，特にアメリカ企業の実務と，それをベースにしたマネジメント・コントロール論に立脚した事業部制を相次いで「輸入」したが，やがて，これを自社内に定着させていく過程で，それぞれの事情に合わせて種々の変形ないし変質を加えて今日に至っている．その具体的プロセスは，個々の企業ごとに多様であるが，ごくベーシックな部分に注意を向けると，米国型の事業部制とは異なる「日本型」と呼べるような諸特質が観察されることが多いのである．

本稿は，このようなプロセスをたどった典型的な一例と思われるS化学工業のフィールド・スタディをベースにして，日本的な事業部制マネジメント・コントロールの特質をさぐり，その結果を仮説構築の基礎として整理した．

この研究を通じて得られた重要な知見の一つは，米国型MCS論に忠実な事業部制マネジメントを導入した日本企業が，その歴史的展開の中で日本的なものに変質させていくプロセスには，(a)組織構造や管理会計などのハード面に関する変質と，(b)それらの現実的な運用プロセス，つまりソフト面で行われていく変質との2面があり，後者の局面が特に重要だということである．

＜キーワード＞

インベストメント・センター，管理会計，事業部制，組織構造，日本型経営，プロフィット・センター，マネジメント・コントロール

1993年 8月 受付
1993年12月 受理

*慶應義塾大学教授（大学院経営管理研究科）
†慶應義塾大学大学院　経営管理研究科　博士課程

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

1. 問題意識と本稿のねらい

事業部制と呼ばれるマネジメント方式は，歴史的には職能別マネジメントの限界を克服するための方式として，1920年代にアメリカの先進企業で開発され，やがて多くの欧米企業に普及したものだといわれている．一方，わが国での歴史を振り返ると，古くは明治時代の三菱財閥における事業部制の萌芽や，1933年の松下電器産業での採用などがあるが，本格的に普及が始まったのは，第二次世界大戦後の復興経済の時期を乗り越えた1950年代末頃から60年代にかけてであった．

この時期に飛躍的な数の企業が採用した背景には，1960年の通産省産業合理化審議会による答申「事業部制による利益管理」の発表があった．この「答申」は，それまでに数十年の実践期間をもった欧米，特にアメリカ企業の実務と，これを踏まえたマネジメント・コントロール・システム(MCS)の理論を汲み上げて編纂されたものだったことに注意する必要がある．つまり，わが国の多くの企業は，既にかなりの実務的背景をもち理論的にも整備されつつあったアメリカ型の方式を「輸入」するという形で，事業部制というマネジメント方式を導入したといういきさつをもつのである．

復興経済の時代を乗り越えたわが国の大手・中堅企業の多くは，いわゆる高度経済成長を背景にして「経営の近代化」を図りながら「攻めの経営」を志向し，製品の多角化と事業領域の多地域化を進めていたが，この時期に，アメリカ企業で広く採用され，理論的にも正しいと考えられたマネジメント方式ないし計画管理手法が相次いで「輸入」され，手本とされたのであった．

その後数十年の間に，日本経済は高度成長時代からオイルショックの時期を経て低成長の時代へ，さらに成熟経済の時代へと推移していった．この推移の中で，日本企業の多くは，かつて輸入したアメリカ型のマネジメント方式や計画管理手法の多くを換骨奪胎し，各々の企業特性に合わせて変質させながら定着させてきた．

事業部制と呼ばれるマネジメント方式もそのような経過をたどりながら現在に至っているものの一つである．すなわち，欧米先進国，特にアメリカの企業で広く用いられ，理論的にも妥当だと考えられる新しいマネジメント方式として，行政当局や学界の後押しを受けながら1960年前後から日本の多くの企業に導入されたが，やがてこれを自社内に定着させていく過程で，各企業それぞれの事情に合わせて種々の変形ないし変質が加えられていった．そのような変形・変質の内容とそのプロセスは，もちろん個々の企業ごとに多様であるが，ごくベーシックな部分に注意を向けて日本企業の諸事例をみると，そこには米国型の事業部制とは異なる「日本型」と呼べるような諸特質が観察されることが多い．

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

われわれは，そのような事業部制マネジメント・コントロールに内在する日本的なものを体系的に整理することを志しているが，本稿では，フィールド・スタディを通じてこの問題への基礎的かつ具体的な考察を試みる．研究対象としてはS化学工業株式会社（以下S化学と略す）の事例を取り上げることとした．S化学をとりあげたのは，同社の事業部制マネジメントが上述のような経緯をへて導入され，同社特有の事情のもとに変質を加えられながら定着してきた典型的な日本企業の一例だと考えるからである．

さて，上述のような経緯で事業部制を導入した日本企業の多くは，一般に事業部制には，

（1）経営管理の分権化と権限・責任の体系といった組織作りの問題と，

（2）これを支える資本計算制度，つまり事業部制管理会計の問題

とがあり，これらの双方に関心を向けながら事業部制MCSの構築を進めるべきだという理解は比較的早くから持っていたようである．

ただし，事業部制マネジメントには，公式的な制度として形作られる構造的な側面と，その構造ないし枠組みのもとでの実質的な運用に関わる側面とがあり，これら双方を有機的に機能させることの重要性は見落とされがちであった．ここでは便宜上，前者の側面を事業部制マネジメントの「ハード面」と呼び，後者の側面を事業部制マネジメントの「ソフト面」と呼ぶことにする．欧米先進国特にアメリカの企業で広く採用され，アメリカのマネジメント・コントロールの理論で妥当だといわれている方式（以下，便宜上「米国型MCS」と呼ぶ）を，日本企業が導入し定着させていく過程で，種々の変形ないし変質をさせてきたというとき，そこには次の2つのタイプが考えられる．

（a）公式の組織構造や管理会計の制度，つまりハード面自体を米国型MCSとは異なるものに変形させることを通じて，日本的なものに変質させていく．

（b）ハード面では米国型MCSの理論にかなり忠実な方式を採用し続けながら，現実の運用プロセスの中で，つまりソフト面で，実質的にこれとは異なる日本的な機能のものに変質させていく．

現実には，個々の企業がどちらのタイプかということを容易に断定できる場合は少なく，むしろ，これら両タイプの中間に様々な企業のやり方が分布しているであろう．フィールド・スタディを基礎にした研究が必要なゆえんである．

S化学の事業部制マネジメントの変遷に注意を向けると，1958年の事業部制導入から70年代にかけては，ハード面では米国型MCSの理論にかなり忠実な組織構造と管理会計制度を作り上げようとしていた．しかし，ソフト面に目を向けると，米国型MCSの理論に反するような事態も少なくなく，やがて70年代後半には，「わが社の事業部制は活性化していない」という問題意識が経営トップと上層スタッフたちの間に強まっていった．そ

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

して1980年前後の数年間をかけて，主としてハード面を中心に事業部制MCSの全面的な改革を行った（以下「80年改革」と略称する）．この80年改革では，自社の経営実態への適合に配慮しながら，米国型MCS論に一層忠実な方式をとりいれた．ところが，こうして体系的に整備された組織構造や管理会計の制度が，現実の企業運営の中に十分定着しきれず，ほんの数年の間にいくつかの手直しをせまられることになった．

われわれは，以上のような問題意識のもとに，第2節では，本稿で「米国型MCS」と名づけた伝統的な事業部制マネジメント・コントロールのイメージを明確にするため，その基本的な特徴を整理する．続く第 3 ～ 4 節では本誌の別稿に掲載される事例研究（伏見，横田[10]）および横田[47]，[48-3]を下敷にしながら，S化学の事業部制MCSの変遷にみられる特徴を浮かび上がらせる．そして第 5 節では，S化学の事業部制MCSの特徴を，第 2 節で整理しておいた米国型と対比させながら，「日本型」と呼べるような特徴を仮説として整理する．第6節では，それらの特質を支えているファンダメンタルな局面について考察し，さらなる実証研究への基礎とする．

2. 米国型事業部制 MCS の特徴

米国で発展し，米国の多くの大手・中堅企業に適用されてきた事業部制 MCS の特性を，文献やケースをもとにして整理してみると，次のようにまとめることができる（文献[2], [5] ～[8],[16],[19] ～[21],[29],[36],[44], および [49] の諸ケースなどを参照）．

（1） 事業部制とは，製品別，地域別などに分割された事業分野ごとの総合管理の権限を，それぞれの分野の事業部長に包括的に委譲するマネジメント方式である．この方式を成り立たせる必要条件として，各事業部は自律的な資本計算制度をもつ独立採算単位とされるのが常である．

（2） 製品別事業部制を採用する製造企業の場合は，各事業部長は，製品分野別の企画のみならず開発・生産・販売という職能部門を傘下にもつところの，いわゆる自己完結型の組織体の総合管理者としての地位を与えられるのが普通である．

（3） 上のことと関連して，各製品事業部長は，開発・生産・販売などの職能部門を指揮・管理するラインの長として位置づけられるから，トップマネジメントの直接的な管理対象は事業部長である．そして，現業活動 (operation) を行なう職能部門に対しては，事業部長の管理を通じて間接的に関与するという，管理行動の階層化が広く見られる．

（4） 事業部長は，委譲された意思決定権限に見合った会計責任をトップマネジメン

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

トに対して請け負う．例えば，プロフィット・センターならば営業利益に対し，インベストメント・センターならば投資と関連づけた利益に責任を負う．

（5） 事業部制の基本的なねらいは，経営トップが資本主（株主）から受託した企業資本の運用権限を，さらに各事業部長に包括的に委譲し，独立採算単位として運営させることにあるから，通常はインベストメント・センターとするのが筋であり，それによって高いモチベーションを期待することができる．

（6） トップマネジメントにとっての最重要課題の一つは，大幅に権限委譲をした事業部長に，それぞれ自主的に計画・管理を行わせながら，しかも経営トップの期待する全社的な目標が効果的に達成されるように事業部長を「誘導する」仕組みを用意すること，つまり目標斉合性 (goal congruence) を確保することである．

（7） 前項の誘導的管理の要（カナメ）として重要なことは，業績に見合って報酬や処遇が約束されるようなシステムを用意することである．そこで最も重視されるのは財務的コントロールであるから，管理可能な費用・収益に配慮した業績評価会計が不可欠である．

（8） 事業部制MCSの設計と運用にあたっては，上述の仕組み，すなわち目標斉合性を確保すると同時に，各事業部長相互の公平性，特に業績評価の公正・公平性への配慮が強く望まれる．

上に整理した米国型MCSの特質は，文献やケース研究からの知見をもとに，後述のS化学の事業部制MCSとの対比を予定しながら集約したものであるから，個々の企業についてはもちろん例外もあろう．また，近年高まりつつある「日本的経営」への注目により，「米国型」から脱却しようと努力する欧米企業が生じていることも確かである．しかし，本稿では米国の個々の企業を対象としているのではなく，全般的な傾向を整理しようと試みているので，こうした諸特性を仮説として提示することは許されるであろう．

3. 70年代までのS化学の事業部制MCSの特徴

1947年に石油化学製品の製造・販売会社として創業されたS化学工業株式会社は，1955年ごろから日本経済の高度成長を背景にプラスチック工業の多くの分野に多角化し始めていたが，ちょうどこの時期に，日本の産業界にアメリカ文献の紹介や通産省の「答申」などに触発された「事業部制ブーム」が起こり，同社もこの方式を導入した．

1958年に事業部制を導入したとき，当社はまず事業部別の損益計算書（P/L）を整備

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

することから始めたが，約10年後の69年には事業部別に「専属資産」を分けると共に，内部資本金と内部剰余金の制度を導入し，内部資本金に対して配当金見合を徴収する制度を設けた．70年代に入ってからは事業部別の貸借対照表（B/S）も用意して，専属資産のより明確な把握に努めていたが，70年代後半には事業部B/Sの貸方に，内部資本金，内部剰余金の他に短期・長期の本社借入金の項目も設けた．そして，P/Lでは営業利益から本社費及び借入金利子を差し引いて事業部利益を求め，それから配当見合，税金見合を納金させた後の残余利益を内部剰余金（留保利益）に繰入れるという制度にした．こうして，各事業部をあたかも独立企業のような採算単位とみなす計算構造を作り上げていった（当時の事業部制管理会計の詳細については，本誌に掲載される伏見，横田[10]の第2節，および横田[47]の1.2.4～1.2.6を参照されたい）．

当時のS化学の事業部別P/L，B/Sを，例えば，米国型の事業部制MCSの典型例であり，残余利益法を採用していたゼネラル・エレクトリック会社（GE社）と比べてみると，70年代後半のS化学は，60年代から70年代前半のGE社とかなり類似した制度をもっていた．つまりS化学は，少なくともハード面では，既に70年代に米国型の典型的なインベストメント・センターに匹敵する方式をとりいれていたのである．

また，GE社は社内金利の対象にする投資ベースを，B/S上の正味使用資産から留保利益を差し引いた，いわゆる「本社勘定」としていたのに対して，S化学では，本社勘定の内訳をさらに内部資本金と長・短期借入金とに分けており，制度的にはより一層独立企業に近い形を採っている．

しかし，事業部別P/LおよびB/Sの作成プロセスと，組織運営の関わり方，つまりソフト面に注意を向けると，必ずしも自主独立した事業体の資本計算とは言いがたいものがあった．まず事業部の利益業績は，当事者である事業部長にとって管理可能な要素をとらえて測定されるのではなく，例えばP/L上の販売費，事業本部費，本社費，支払金利は本社の経理スタッフが配賦計算を多用しながら算出するのであった．B/S上の専属資産の一部と内部資本金および負債項目も，本社経理部が定める配賦計算式で決定されていた（詳しくは文献[10]の第2節を参照）．

このような，本社スタッフによる配賦計算の多用という実態の背景には，当時のS化学では，事業部別のP/LやB/Sを予算管理に活用して「事業部長の意思決定を経営トップの望む方向に誘導する」ための手段とするという意識が経営者や管理者，スタッフの間に希薄だったという現実があった．また，その誘導のためのインセンティブ・システムとして，業績評価の結果を事業部長の報酬や処遇に直結させることはしていないし，事業部別のP/LやB/Sを経営トップと本社スタッフが期中にモニターして是正措置を講じるとい

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

うことにも積極的ではなく，むしろ年度が終わった後で評価点が通知される「成績表」に近い性格が与えられていたのである（文献 [10] の 2.1 節および文献 [47] の 1.4 節を参照）．

このことと，当時の組織運営の実態との間には，密接な関係があるようである．それは，事業部長が傘下の製造部門や営業部門を直接的に指揮しコントロールする権限を実質的にはもたずに，それぞれが管轄する製品分野についての事業企画と，その事業に関連する職能部門の調整を行うという「スタッフ的な」機能を果たしていたという実態である．

この時代には，ハード面でも，事業部を自己完結型の組織としたのはごく初期の頃だけであり，「営業所長と事業部長の双方に利益責任をもたせる」という仕組みがたびたび採用された．しかもそれが格別の違和感なしに受け入れられていたということは，もともと現業の営業所長を指揮・管理していたのは経営トップ自身であり，事業部長は製品分野別の企画と営業および製造部門の調整を行うスタッフ的な役割を果たしていたからである．

事業部別の P / L や B / S が単なる「成績表」に近い性格のものだったという事実は，事業部の利益業績を事業部長の財務的報酬とダイレクトに結びつけるという米国型 MCS の定石が採用されず，事業部長や営業所長たちの利益業績は人事考課の中のほんの一項目にすぎなかったという日本的慣行とも深く関連しているというべきであろう．

このように見てくると，60 ～ 70 年代の S 化学でかなり頻繁に組織替えが行われ，事業部制組織と職能別組織との入れ替えすらしばしば繰り返されたということも，同社の組織運営のソフト面から考えると，必ずしも異常なことではなかったと言えるであろう（横田 [47] の 1.2 節参照）．

4. S 化学の 80 年改革と，その後の動向

S 化学の経営トップが，1970 年代あたりからほぼ一貫して注意を払ってきた基本ポリシーには，3 つのポイントが含まれていた．第 1 は，十分な年度利益を安定的に上げられるような事業体質にすることであり，第 2 は，これと同時に中・長期的な利益と成長のための有効な投資その他の施策を怠りなくすることである．そして第 3 には，画期的な新規商品，あるいは新技術・新市場の開発を促進したいということである．

70 年代後半の S 化学の経営トップと上層スタッフは，同社の事業部制は，こうした基本ポリシーをよりよく実現するための仕組みになっていないというもどかしさを認識し，これが 80 年改革を促した背景となった（詳しくは横田[47] 第 2 節を参照）．そこで，同社の上層スタッフは，それまでにとってきた事業部制マネジメントの諸方式を一度原点から見直そうと考えたのであった．

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

4.1 80年改革の特徴

上記のような動機のもとで着手した80年改革の大きな特徴は，組織構造および，管理会計システムの双方に気配りをしながら変革を行ったことである．その改革のシナリオはかなり体系的であり，米国型MCSの理論を含みあげた筋の通った仕組み作りを志向したものである．80年改革で行われた事業部制MCSの主要な変更点は次のようなものであった（詳しくは，伏見，横田[10]の3.1節および横田[47]の2.1節を参照）．

（1） 管理責任単位という考え方を，組織構造と管理会計の同時並行的な見直しの基礎にした．

（2） 事業部長をラインの最高責任者とし，支店長や営業部長をスタッフとして位置づけた（規模の大きい事業部には「事業本部」という名称が与えられたが，実質的な位置づけは事業部長と同じであるので，以下では両者を含めて「事業部」と呼ぶ）．

（3） プロダクト・マーケット・センター（PMC）という概念を導入し，PMC所長を各製品事業部長に直属させる組織構造とした．

（4） 事業部をインベストメントセンター，PMCを事業部傘下の営業プロフィット・センター，製造グループを事業部傘下のコスト・センターと位置づけ，それぞれにマッチした業績管理会計を整備した．

（5） 責任利益という概念を明確に打ち出し，事業部別およびＰＭＣ別P/Lを責任利益の計算書として，各々の管理可能性に留意した計算書とした．

（6） 事業部B/Sの貸方から，内部資本金，内部剰余金（留保利益）および長・短期借入金の区分を廃止した．そして，総資産から無利子負債を差し引いた「正味使用資本」に経営コスト（本社費と資本コストを合わせたもの）を課す制度とした．

（7） 大くくりの事業部制を志向し，各事業部長に成熟製品，成長製品，新規製品へのバランスよい気配りを促すことを目指した．

（8） 戦略開発コストを年度ごとの利益責任から分離する制度を導入した．

（9） 複数尺度によるPMCの業績評価制度を採用し，それをもとにして社長による表彰制度を実施した．

（10） 投資計画と資本予算のシステム，および事業部の業績管理会計にキャッシュフロー計算の制度を導入した．

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

本社の総合企画スタッフが中心になって練り上げた改革プランは．そのベースとして，組織構造を管理責任単位（Responsibility Center）のネットワークとしてとらえる考え方を導入したが，この考え方を出発点におくことによって，上述の（２）から（５）までの改革を体系的になしえたということができるであろう．例えば，それまでスタッフ的な役割しか果していなかった事業部長を製品別のラインの長として位置づけるべきだということを確認し，その傘下に製品別の営業所長（PMC 所長）をおく構造にした．一方，それまでラインの長とみられていた各地域の支店長や営業部長をスタッフとして位置づけることによって，長年もつれていた矛盾を解決した．また，事業部をインベストメント・センターとするという考え方を明示的に取り入れ，短期利益と長期利益を同時に追求させる体制をめざした．

同時にまた，管理会計のキーとなる「責任利益」というコンセプトを明確にし，損益計算書を責任利益の計算書としてとらえなおした．そして，P / L，B / S には，事業部長および PMC 所長にとって管理可能な収益・費用および資産項目を計上するように全面的な見直しをした．

また，上述の項目（７），（８），（10）にみられるように，インベストメント・センターである事業部の長に「すぐの利益」と同時に「将来の利益」への配慮も促す業績管理会計の仕組み作りをしたことも，この80年改革の特徴であった．そのために，事業部を（複数の製品群をもつような）大くくりのものとし，各事業部長に将来の利益を志向する戦略投資・開発投資を促すための仕掛けとして「戦略開発コスト」を単年度の業績から分離する制度を考案し，キャッシュフローに注意を向けさせるような施策もとりいれた．

以上の諸項目が示唆するように，この80年改革では，主としてハード面の合理化を通じて事業部制組織の活性化をねらったものであるが，これらと同時に，企業内のソフト面への配慮も行われていた．例えば，事業部長の横並び意識に配慮して，不公平感を是正するための施策が重視された．その代表例の一つは，事業部の B / S の貸方から内部資本金・内部剰余金・本社借入金という項目をなくし，総資産から無利子負債を引いた「正味使用資本」に「経営コスト」（本社費と社内金利を合成した配賦コスト）を課すことにして，利益は毎期洗い替えするという単年度主義の構造に変えたことである．また，PMC の業績評価に複数の尺度（前期比伸び率と予算達成率など）を取り入れたことも公平性への配慮によるところが大きい．

いずれにせよ，このような組織構造と計算システムとの同時並行的な改革は米国型 MCS の理論にかなりマッチしたものであったし，自社の実情も勘案してバリエーションをつ

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

けるなど配慮の行き届いたものであった．それにも関わらず，新しい事業部制MCSに対する種々のリアクションが間もなく表面化し，種々の手直しを迫られることになった．次項では，そのことの背後にある日本的な特質に注意を向けることにしよう．

4.2 80年改革の後の展開

前項で10項目にまとめたS化学の80年改革のうち，90年代初頭まで制度上も実質的な運用上も継続した項目は（3）および（9），つまりPMCの組織と，それに対する複数尺度による評価および社長表彰制度だけである．80年代後半には，これらを補充する形で，事業部長に対する多次元尺度評価と社長表彰の制度も導入された．こうした社長表彰の範囲が，その後も拡張され定着しつつあるということは，この種のコントロール・システムを受け入れやすい土壌が同社の中にあったからだと言えるであろう．「社長から直接的に誉められる」可能性があること，そして，その表彰尺度が管理会計的に明確にされたことが，PMC所長や事業部長を動機づけることにつながったのであろう．

一方，80年改革で導入された公式の制度のうち，数年以内に変更になった施策は（7）と（8），つまり大くくりの事業部制と戦略開発コスト制度の廃止であった．これらのハード面の仕掛けは，各事業部長に事業分野別の実行戦略を策定する権限を委譲するのと引き換えに短期利益と長期利益の同時追求を促進するように誘導することをねらったものであるが，戦略開発コストを経常利益から分離する方式は，年度ごとの財務会計利益に強い関心をもつ経営トップの意向で廃止された．またこれと似た理由で事業部組織も再び小さなくくりのものに改編された．

これらと共に，注意すべき重要な傾向は，組織構造と計算制度のハード面には大きな変化がみられないにもかかわらず，実質的な運用，つまりソフト面での手直しまたは変質がみられる項目が少なくないことである．（1），（2），（4），（5），（6），（10）の項目へのリアクションがこれにあたる．

まず，管理責任単位という概念の導入は，80年改革の土台であり，この土台を据えることによって，他の諸施策が合理的に構築されたことを指摘した．ところが現実の運営に注意を向けると，この種の考え方は十分には根付かなかったといわざるをえない．管理責任単位というコンセプトは，米国型MCSにおける最も基本的な定石の1つであり，権限の委譲を受けた下位のマネジャーがその権限に見合った範囲の責任を負うという，一種の社会契約的な発想によるものである．これに対してS化学では，共同体的な組織のもとでのヒトの管理の問題こそが優先され，上位者と下位者との階層的な契約という米国型の発想には馴染めなかったと言うべきであろう．

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

また，80年改革では事業部長をラインの長として位置づけたにもかかわらず，PMC所長の人事考課権は支店長・営業部長に残されたままであった．いくつかの実証研究が示唆するように，日本企業では，会計指標による財務的コントロールよりも，比較的長期の人事的措置の方が大きなモチベーションの源泉になっている．そのため，現実には支店長によるPMC所長の評価（人事考課）の方が，事業部長による利益業績の評価よりも強い影響力をもつために，やがてはスタッフであるはずの支店長がラインの長であるPMC所長を指揮するようになりがちなのであった．

80年改革では，管理責任単位ごとの会計上の責任を明確にするという考え方により，事業部長をインベストメント・センターと位置づけていた．しかし現実の権限を見ると，事業部長は各年度の稼得資金の範囲内で自主的に投資決定をすることを許されたわけではなかった．しかも，会計上の責任は，インベストメント・センターにふさわしい残余利益法が依然として採用されていた．のみならず，このような権限と責任のアンバランスに対し，事業部長は必ずしも大きな不満ももたず受け入れていたということも注目に値する．

次に，キャッシュフロー情報を重視するという公式の制度は引き継がれていたものの，実質的な運用面では，殆ど活かされることがなかった．特に事業部の業績測定のための決算諸表にキャッシュフロー表が導入されたにもかかわらず，事業部長自身によっても，経営トップによってもほとんど利用されず，どちらにとっての関心も，主として，発生基準によるP/LとB/Sに向けられてきたのである．

以上のような一連の事態を跡づけてみると，1980年代後半頃からの手直しでは，各事業部長には主として年度ごとの利益追求を期待する方向に軌道修正がなされ，長期的な利益を稼得するための仕掛けは本社主導で準備する度合が強められた．たとえば，本社スタッフは毎年，最も効率よい資金の活用方法を予算方針として各事業部に指示しているし，各事業部の大きな投資については本社に提案させ，その都度トップが承認するやり方を採っている．こうした動きの中で，80年改革当時に明示的に採り入れられたインベストメント・センターという概念が大幅に後退し，各事業部は事実上プロフィット・センターに変質していったのである．

5. 米国型MCSの理論とS化学の事業部制

以上のように，S化学は30余年の事業部制マネジメントの歴史の中で頻繁な組織改編と管理会計システムの手直しを繰り返してきたが，その根底には，ある一貫した特質があることを読みとることができる．しかも，そういった特質をいわゆる「米国型 MCS 」の

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

理論に立脚した事業部制と比べてみると，多くの点で，これとは異質の「日本型」と呼べるような特質が色濃く含まれていることに気づくのである．

本節では，このことを一層明確にするために，第2節で整理しておいた米国型ＭＣＳ論に忠実なオーソドックスな事業部制の特徴と対比しながら，S 化学の事業部制の特徴を再整理してみよう．

まず第 2 節の（ 1 ）で指摘した「自律的な資本計算制度をもつ独立採算単位」としての事業部という点についてみると，S化学の事業部制会計の制度は，60年代から70年代にかけて改訂のたびに独立採算性の高い事業部にふさわしい制度に仕上げられていった．また，80 年改革の際には内部資本金と内部剰余金の制度は廃止されたものの，事業部長の管理可能性を高めるようにＢ/Ｓや Ｐ/Ｌの内容の改善が行われ，さらにキャッシュフロー表も整備されている．このように，事業部制会計のハード面において，同社のシステムは，他社の模範となるほど体系的に仕組まれていたのであるが，その実質的な機能の仕方つまりソフト面に注意を向けると，事業部別 Ｐ/Ｌ，Ｂ/Ｓ は（後にはキャッフュフロー表も），第 2 節の（ 4 ）～（ 7 ）に示したような米国型MCSで基本とされる諸機能を果たしきれておらず，むしろ，全社の財務業績を事業部別に分割表示しただけの「成績表」に近い性格のものになっていたのである．つまり，予算年度ないし月次ベースのモニタリング等を通じて，あるいは財務コントロールと関連づけて，経営トップの望む方向に事業部長たちの意思決定を誘導する手段として役立てるという機能のさせ方は希薄であった．

第 2 の点，つまり，事業部長に開発・生産・販売という職能部門を自己完結的に統括する権限を委ねるという問題についてみると，S 化学では，組織構造の上ではラインの長であるはずの事業部長が，実質的には依然として，製品／事業分野別の企画および調整を行うスタッフに近い役割を果たしているのである．

このことと関連して，第3の点も米国型 MCS とはかなり違っている．すなわち，S化学では，生産職能の担い手である製造部門長と販売職能の担い手である営業所長に対して，経営トップが直接関与するのが常であった．例えば，80年改革以前は，経営トップは製造部門と営業部門に直接目標を与え，指揮をするというラインの関係にあった．80年改革では，事業部長の傘下に製造グループとPMCをおき，事業部長とこれらの職能部門とをラインの関係にすることを改革のキーポイントの一つとしていた．しかし，その後，経営トップは現場の表彰制度をはじめとして，営業所長や製造グループ長へ，そして研究開発部門へと直接的な関与の範囲を再び広げていった．

第4および第5の点についていうと，事業部長は開発から生産・販売までの意思決定権限を委譲されるとの引き換えに，それぞれの分野についての目標達成の責任を経営トップ

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

に対して「請け負う」という米国型の社会契約的な意識は，他の多くの日本企業と同様にS化学でもかなり希薄である．特に，事業部長が資本の運用を委託されているという意識が明示的に表明されることは，まれであり，投資計画について十分に自主的な権限を与えられているわけでもない．ところが一方では，事業部別 B / S，P / L の計算の仕組みや，残余利益などの責任利益の課され方は，インベストメント・センターにこそふさわしいものになっている．つまり，資本の運用に関する実質的な権限の委譲と会計責任とをシンメトリックに対応させるという意識が米国型と比べてごく薄いのである．

第6および第7の点，つまり，目標斉合性の確保こそがマネジメント・コントロール・システムの中心課題であるとする意識も，経営トップには薄く，また目標斉合性の追求を財務的コントロールによって行うというという比重も小さいのである．80年改革以前も，それ以降も，同社の経営トップは事業部長に対し，直接やって欲しいことを求める傾向が強く，事業部長の目標達成行動を経営トップが望む方向に「誘導」することを主眼にしてシステムを設計し活用するという意識は薄いのである．この結果，米国型MCSではこの種の誘導のための仕掛けとして大きな役割をもっている業績管理会計が，同社では，事業部長に月次ないし予算年度が終わったあとで知らされる「成績表」としての役割しか果たされていないことは，すでに指摘したとおりである．

第8の点，つまり「社内の不公平感を是正しよう」という動機は，S化学が制度改定を行なうときにも，またこれを実質的に手直しするときにも，重要なきっかけとなることが多かった．S化学の日本型というべき特徴は，むしろ目標斉合性の確保を犠牲にしてでも公平性の方を重視するという傾向が見られることである．

例えば，80年改革当時に，本社借入金や内部留保の制度を廃止した主な動機は，業績が悪く，本社借入金の大きい事業部がますます不利になるのを防ぎ，どの事業部を任されるかによって生じる事業部長の運・不運の差を減らそうとしたことであった．不公平感を是正するという狙いの方が，事業部長に短期・長期利益を追求させるという目標斉合性よりも優先させられたのである．その後の本社納金制度の数度の改定も事業部長に対する多次元評価尺度の導入も，ある事業部だけに有利または不利になるといったことがないようにという配慮が多分に働いていたようである．

米国型MCSで公平性というときには，例えば業績のよい事業部長ほど報酬が大きいのが公平であり，そのためには業績評価のための利益測定を事業部長にとって管理可能な要素で行うべきであるといった発想になる．つまり，公平性への配慮は，事業部長のモチベーションを高め，目標斉合性を高める手段として重視されるのに対して，日本企業では，目標斉合性よりも公平性の方がより一層重視されることがまれではないという一つの典型

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

的事例というべきであろう.

6. S化学の事業部制にみる日本的特質

以上みてきたように,S 化学では事業部制MCSの体系的な整備に力をいれ,制度づくり,つまりハード面では米国型MCSの理論を踏まえた合理性を追求してきた形跡が濃厚である.にもかかわらず,その運用の仕方,つまりソフト面では,それから離反するやり方をより多く定着させてきた.しかも,その離反する部分にこそ,日本企業の事業部制MCSにかなり普遍性のある特質があるように思われるのである.もちろん,S化学の事業部制には,同社独自のすぐれた工夫が随所に施されているが,しかもなお,上述のように米国型 MCS 論に立脚した事業部制と比較してみると,多くの相違点がある.

これをどのように解釈したらよいのだろうか? なぜそのように,米国とは異なった事業部制が育ち,特にソフト面においてその傾向が強まっているのであろうか? その根源には,同社のインフラストラクチャー,つまり,同社の事業の成立ちや,企業環境の特質,経営トップ,経営スタッフや従業員の発想や行動様式,公式的・非公式的な社内規範と,それへの上司や部下の関与の仕方…等々,多くのファクターから成る経営基盤の特質が大きな関わりをもっているとみるべきである(清水[33], [34]).

6.1 事業部制MCSのインフラストラクチャー

一つの要因として,同社の主力製品は,公共事業や住宅産業に密着したものが多く,特に初期の頃は,「営業こそが利益の源泉」という考え方が根強かったことがあげられる.一方,顧客の要求する質,量,納期を満たしながら,できるだけ低コストで提供できるように,効率的な生産を行うことも重要であった.こうして,地域別営業に利益意識をもたせ,工場を製造技術別に集約して効率のよい生産を行わせるという体制が同社の成功要因となっていた.ところが,製品分野が多角化するのにともなって,製品分野別に営業と製造とを結びつける企画および調整の仕事も不可欠になってきたために,そのような役割を事業部に期待する結果になった.

こうして,実質的にはスタッフ的な役割をもつ事業部長の傘下に,各地域の製品別営業所長という現業ラインのプロフィット・センターを配し,一方,各工場はそれぞれ主体性をもったコスト・センターとする体制によって事業全体がうまくいくという土壌が形成されたのである.そのため,管理会計的には事業部をインベストメント・センターにふさわしい制度にしながら,「経営トップによる現業部門への直接的な関与」を当然とし,スタッフ型の事業部制というべき特性を生んだのである.

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

経営トップによる職能部門への直接的な関与を生んでいるのは，こういった事業特性だけが理由ではない．というのは，80年改革以降も変更されず，むしろ強化された制度をみると，複数尺度によるPMC所長や事業部長の業績評価と社長による表彰制度や，“SHIPS”と呼ばれる製造部門活性化計画とその表彰などのように，経営トップが直接に関与することによって，効果を高めているものが多いからである．「社長に近くなる」，「経営トップから直接誉められる」ということが，長期的な雇用関係のもとでの組織メンバーにとっての大きなモチベーションになっているのである．

こうした経営トップの直接的関与を受け入れ，逆にモチベーションを高める効果さえもつという土壌のもとでは，経営トップが全社目標に向けて事業部長を「誘導する」ためのハードの仕組みを育てる必要性が弱まるのは当然だといえよう．

このような経営基盤があるために，例えば予算管理においても，事業部長は目標達成を「請け負う」というよりも，むしろ経営トップから事業部の目標がノルマ的に与えられるというマネジメント・スタイルになっている．その結果として，責任は大きいもののそれを果たすだけの十分な権限は委譲されないというアンバランスの状況も許容されることになる．

これはまた，管理会計システムの活用の仕方にもあらわれている．事業部別のB/SやP/Lは，事業部長の意思決定を誘導するための仕掛けとしての役割を果たせなくても重大な支障はなく，トップに約束したノルマの達成状況を示す「成績表」に近い性格のもので事足りたのである．

また，利益やコストで評価される業績が，それに対する報酬や処遇と直結せず，PMC所長の例にみられるように，人事評価は職場の上司である支店長や営業部長が行い，利益業績の評価は報告上の上司である事業部長が行うという例は，米国型では恐らく考えられないことであろう．しかし日本企業であるS化学では，格別の違和感なしに長年続けられてきたのである．PMC所長や事業部長に対する社長表彰では，「業績」に対する特別ボーナスも支給されるが，その金額はわずかであり，むしろ一種の「勲章」として，グループおよびその長のモチベーションにつながっている．

こうした仕組みや運営が，組織メンバーに大きな不満を呼びおこさなかったことも「日本型」の特徴の一つである．というのは，S化学もまた，終身雇用，年功序列，企業内組合といった制度をもち，多くの従業員にとって会社は定年まで働く組織であり，そこで働く者にとっては，「会社主義」が脈々と生きているのである．そこでは，経営トップの目標は自分たちの目標でもあり，その目標の斉合性を無理に「仕組みによって誘導」しなくても，事業部長（および職能部門の長も）は経営トップの望む方向へと自分の目標も立て

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

るはずだという暗黙の了解があるのであろう．そのような了解のもとでは，経営トップにとっては，上述のように「誘導」するための仕組み作りを重視するという発想は生じにくく，むしろ，自分が直接的に提示する目標を事業部長がどの程度果たすことができたのかを判断できる情報つまり「成績表」を必要とすることになるのである．

6.2 日本型の事業部制MCSと株式会社制度

さて，上述のようなインフラストラクチャーの違いは，日米それぞれの株式会社制度におけるソフト面の相違という問題とも深く関わっている．この種の問題への，より一般的な解明は，今後の課題として残されているが，これまで行ってきた他の日本諸企業の事例研究等も参考にしながら一つの仮説的補論を提示しておきたいと思う．

典型的な資本主義社会であり，契約社会である米国の株式会社企業では（西山[25], [26]ほか），資本主と経営者との間にそれぞれ企業資本の運用についての委託・受託の関係が明確に想定されるのが普通である．すなわち，株式会社企業の経営トップは，資本主であり企業の所有主である株主から資本運用に関する権限を委譲された受託人と見なされる．そして，そのような権限を行使する見返りとして，その資本運用の顛末を報告する責任（accountability）と，資本主が満足できるだけの利益をあげる責任を請け負う．

一方，そのような株式会社企業の経営トップが，事業部制という経営システムを採用するときには，経営トップが株主から受託した資本の運用を，各事業分野の総合管理者である事業部長に委託するという考え方が，アメリカ企業ではごく自然のことと思われる．その種の企業の各事業部長は，経営者から受託した資本をそれぞれの事業活動に運用する（資本の投資から回収までの）十分な権限を委譲される．そしてその権限委譲と引き換えに投資に対して十分な利益をあげることを経営トップに対して「請け負う」ことになる．その資本運用の成果は残余利益（RI），投資収益率（ROI）といった業績尺度で評価され，その評価にもとづいて事業部長の報酬や処遇が決定されることが合理的であり，公正であると考えられているのである．

事業部長が資本の運用に関する十分な権限とそれに見合う責任を負う場合は，事業部長の会計責任を「投資額に見合った収益性」とし，その責任単位をインベストメント・センターとすることは極めて自然である．なぜならば，経営トップの地位とその報酬には，株主の意向が大きく関わり，それが，株主からの資本の受託者としての経営トップを投資採算志向へと駆り立てる原動力になるからである．米国型MCSの理論は，このような株主主権の企業の性格と，そこでの資本の委託・受託という関係を基本的な前提として構築されているのであり，それが，米国型の事業部制MCSのインフラストラクチャーを形成さ

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

せる主要因となっていると言えよう.

他方，S 化学および多くの日本企業においても，制度上ないし建前としては，株式会社の主権者は資本主たる株主であり，そこから資本の委託を受けた経営トップ，そして，経営者から資本の委託を受けた事業部長といった関係は同じように存在している.

しかし，前節までの分析，及び別稿の事例研究（伏見，横田[10]，横田[47],[48-3]）でみたように，S 化学（および多くの日本企業）の経営者たちには，米国型MCS論や企業実務で一般的だといわれている，株主から経営者へ，経営者から事業部長へという企業資本運用についての委託・受託という理念はきわめて希薄だと言わざるを得ない．同じく株式会社といっても，日本の会社は株主のものではなく，従業員のための存在でもあり（伊丹[17]，西山[25]ほか），経営トップは従業員（役員やグループ企業経営者を含む）の利益代表者として選ばれた人という意識が強いのである．そういう経営トップにとって重要なのは，従業員たちからの信望・評価と，社会からの評価である．経営者にとって最も気になることは，米国型企業と同じく外部報告上の利益であるが，それは株主や主力銀行を含めた社会的な評価だけでなく，社内およびグループ企業からの評価にも応えるためのものである．また，従業員の多くは同じ会社に長期間働く慣習が根強く，社内からも長期的な会社の存続と成長こそが求められるのが常である.

そのような経営基盤のもとで，「株主からの資本の受託」という意識が希薄な経営トップは，「株主から預かった資本を事業部長に委託する」という意識もまた薄くなるのは，ごく自然のことである．経営トップとしては，むしろ，従業員との共同体である「企業自体」の成長発展を主目標にし，その目標を達成するための手段目標としての利益その他の指標を，各事業部長に対し，また各現業部門の長にも与え，その手段目標を目指してその業務を全うすることを期待するのである．S化学のケースにみるように，事業部長が経営トップから資金を借りているとか，資本の運用を委託されているという意識をほとんどもたないことは，ごく当然のことと言うべきであろう（横田[48-3], pp.22-23）.

このように，S 化学の事業部制に日本的な特質を付着させ，米国型事業部制 MCS と多くの点で相違させているインフラストラクチャーの違いについての一層の解明は，別稿に譲ることとしたい.

謝辞

本論文を完成させるにあたって，レフェリー2氏より，示唆に富む貴重なアドバイスをいただいた．ここに記して謝意を申し上げる.

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

参考文献

[1] Abegglen, J. C. & G. Syalle Jr.: *Kaisha*, Basic Books,1985；植山周一郎訳：『カイシャ』，講談社，1986年.

[2] Anthony,R.N.,J.Dearden & V.Govindarajan: *Management Control Systems*, 7th ed., Irwin , 1991.

[3] 青木茂男：『事業部制会計』，税務経理協会，1979年.

[4] 浅田孝幸：『現在企業の戦略志向と予算管理システム』，同文舘，1993年.

[5] Bruns, W.J. & R. S. Kaplan(ed.) : *Accouting and Management : Field Study Perspectives*, Harvard Business School Press,1987

[6] Chandler, Jr., A.D.: *Strategy and structure : Chapters in the History of the Industrial Enterprise*, M.I.T.Press,1962 ； 三菱経済研究所訳，『経営戦略と組織』，実業之日本社，1967年.

[7] Dearden,J.: *Management Accounting : Text and Cases*, Prentice-Hall,1988.

[8] 伏見多美雄：「マネジメント・コントロールと会計情報」，佐藤精一先生退官記念出版編集委員会：『現代管理会計の展開』，中央経済社，1986年.

[9] 伏見多美雄：『経営の戦略管理会計』，中央経済社，1992年.

[10] 伏見多美雄，横田絵理：「S化学の事業部制マネジメント・コントロールと管理会計」，管理会計学，第2巻第2号，1993年.

[11] 伏見多美雄，横田絵理：「企業変革と事業部制マネジメントの再構築――日本企業の事例を中心に――」，産業経理，第54巻第1号，1994.

[12] 廣本敏郎：『米国管理会計発達史』，森山書店，1993年.

[13] 今井賢一・小宮隆太郎編：『日本の企業』，東京大学出版会，1989年.

[14] 今西伸二：『事業部制の解明』，マネジメント社，1988年.

[15] 伊丹敬之：『日本的経営論を越えて：企業経営力の日米比較』，東洋経済新報社，1982年.

[16] 伊丹敬之：『マネジメントコントロールの理論』，岩波書店，1986年.

[17] 伊丹敬之：『人本主義企業：変わる経営，変わらぬ原理』，筑摩書房，1987年.

[18] 伊丹敬之，加護野忠男，伊藤元重編：『日本の企業システム：第1，2，3巻』，有斐閣，1993年.

[19] Johnson, H.T. & Kaplan: R.S, *Relevance Lost:The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, 1988；鳥居宏史訳：「レレバンス・ロスト」，白桃書房，1992年.

[20] 加護野忠男，野中郁次郎，榊原清則，奥村昭博：『日米企業の経営比較』，日本経済新聞社，1983年.

[21] 加護野忠男：「日本企業の事業部制①～⑥」，日本経済新聞「やさしい経済学」，1992年7月11日，13日～17日.

[22] 加護野忠男：「職能別事業部制と内部市場」，国民経済論集，第167巻 第2号，1993年.

[23] 小林哲夫：「分権的組織構造における管理会計」，会計，第130巻 第6号，pp.757-797，1986年.

[24] Monden, Y. and Sakurai, M. (ed.) : *Japanese Management Accounting* , Productivity Press,1989.

[25] 西山忠範：『日本は資本主義ではない』，三笠書房，1981年.

[26] 西山忠範：『日本企業論』，文眞堂，1992年.

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

[27] 小田切宏之：『日本の企業戦略と組織』，東洋経済新報社，1992 年.

[28] Ouchi, W.G. : *Theory Z :How American Business can meet the Japanese Challnge*, Addison - Wesley,1981 ； 徳山二郎監・訳：『セオリーZ』，ＣＢＳ・ソニー出版，1981 年.

[29] Reece, J.S. & W.R.Cool: “Measurung investment center performence”, *Harvard Business Review*, 1978 Jury-August,p.p.28-46,174,176; 寺嶋耕司訳：「部門業績の測定と評価はどのように行われているか」，ダイヤモンド・ハーバード・ビジネス，1978 年 11 － 12 月号，pp.69-77.

[30] Pascal,Richad T. & Athos,Anthony G. : *The Art of Japanese Management* , Simon & Shuster,1981 ；深田祐介訳：『ジャパニーズ・マネジメント』，1981 年.

[31] 桜井通晴：『企業環境の変化と管理会計』，同文館，1991 年.

[32] S. Prokash Sethi, Carl L.Suanson, Nobuaki Namiki: *The False Promise of the Japanese Miracle* , Pitman Publishing, 1987 ；井上宗由訳：『日本の会社・アメリカの会社』，1987 年.

[33] 清水龍瑩：『企業行動と成長要因の分析』，有斐閣，1979 年.

[34] 清水龍瑩：『企業成長論』，中央経済社，1984 年.

[35] 清水龍瑩：『大企業の活性化と経営者の役割』，千倉書房，1990 年.

[36] 柴田典男：「マネジメント・コントロール・システムの一課題」，慶應ビジネスフォーラム 15 号，pp.1-11，1975 年.

[37] 柴田典男・熊田靖久：「わが国企業の予算管理制度－実態調査と今後の課題」企業会計，第 40 巻 第 4 第号，pp.81-89 および第 40 巻 6 号，pp.80-87,1988 年 4,6 月号.

[38] 田中隆雄編：『現代の管理会計システム』，中央経済社，1991 年.

[39] 田中隆雄：『管理会計発達史』，森山書店，1982 年.

[40] 谷武幸：『事業部業績管理会計』，千倉書房，1976 年.

[41] 谷武幸：『事業部業績の測定と管理』，税務経理協会，1987 年.

[42] 通産省合理化審議会管理部会答申：「事業部制による利益管理」，通商産業省企業局，1960 年.

[43] 占部都美：『事業部制と利益管理』，白桃書房，1969 年.

[44] Vancil,R.F.: *Decentralization*, Dow Johns Irwin,1978.

[45] Vogel, E.F.: *Japan as No.1: Lesson for America* ,Harvard University Press,1979 ；広中和歌子／木本彰子訳：『ジャパン・アズ・ナンバーワン』，ＴＢＳ・ブリタニカ，1979 年.

[46] 八城政基：『日本の経営・アメリカの経営』，日本経済新聞社，1993 年.

[47] 横田絵理：「積水化学の事業部制マネジメント」，慶應義塾経営管理学会リサーチ・ペーパー，Ｎｏ.16，1993 年.

[48] 慶應義塾大学ビジネス・スクール・ケース

[48-1]「松下電器の事業部制マネジメント」（伏見多美雄著），1984 年.

[48-2]「松下電器産業株式会社―― 熟年ライフプラン――」（石田英夫，関口和雄共著）1985 年.

[48-3]「積水化学の事業部制マネジメント（A），（B）」（横田絵理著，伏見多美雄監）1993 年.

[49] ハーバード・ビジネス・スクール・ケース

[49-1]「ゼネラル・アプライアンス株式会社」

[49-2]「エナガー・インダストリーズ株式会社」

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

[49-3]「チーター事業部」

[49-4]「デル・ノルテ・ペーパー会社（A），（B），（C）」

[49-5]「ヴィック・インターナショナル事業部」

[49-6]「ゼネラル・エレクトリック会社（A），（B）」

[49-7]「ゼネラル・エレクトリック会社：マネジメント・システム」

[49-8]「ミード・コーポレーション：ウォーレン・バッツ氏」

[49-9]「テキサス・インスツルメンツ会社：マネジメント ・システム」

（以上　伏見多美雄訳）

NII-Electronic Library Service

The Japanese Association of Management Accounting

The Journal of Management Accounting, Japan
Vol. 2, No. 2 Autumn 1993

A NOTE ON THE CHARACTERISTICS OF DIVISIONAL MANAGEMENT IN JAPANESE COMPANIES : BASED ON A FIELD STUDY

Tamio Fushimi,* and Eri Yokota†

ABSTRACT

This paper examines the characteristics of divisionalized management in Japanese companies based on a field study of management control systems.

Many Japanese companies introduced decentralized management systems around 1960, when a now well known report, "Profit Control through Divisional Management Systems", was published by MITI.

Many of the Japanese companies which "imported" the American-style divisional systems gradually modified and adapted them to their own business practices. While each company applied its own process to adjusting and modifying the systems, we found several common characteristics which could be called "Japanese MCS" as we examined fundamental aspects of the field study.

An important observation is that there were two types of adaptive processes by which Japanese companies modified their divisional MCS from American style to Japanese style. These are (a) modification of the "hardware" aspects of MCS, and (b) modification of the "software" aspects involved in the practical business and organizational behavior. The field study shows that the aspect indentified in (b) are more important because they are deeply related to the corporate culture.

KEYWORDS

Divisional Management, Investment Centers, Japanese Management, Management Accounting, Management Control, Organizational Structure, Profit Centers

Submitted October 1993
Accepted December 1993
* Professor of Management Control, Graduate School of Business Administration, Keio University
† Graduate School of Business Administration, Keio University

NII-Electronic Library Service