

## 経営フォーラム

パリ第9大学ブッカン教授と日仏米の管理会計を論ずる  
—— 管理会計の国際比較の一齣 ——

門田 安弘\*

## プロローグ

2000年12月7日(木), 朝8時起床, 9時10分にホテルを出発。

地下鉄のテュイルリー駅(Tuileries)からいつものように乗車。1番線のラ・デフェンス(La Défense)行きで5つ目の凱旋門(シャルル・ド・ゴール・エトワール: Ch. De Gaulle-Etoile)で下車, そこで地下鉄2番線に乗り換えて2つ目のポルト・ドーフィヌ(Porte Dauphine)駅で下車, これは終点。地下鉄を出ると目の前に, なつかしや日本でよく見る枝ぶりの松の林があった。そこに広場があり, 向こう側の角にUniversite de Paris-Dauphineと壁面に大きく看板のかかったビルが見えた。それがパリ第9大学ドーフィヌだ。

9時45分到着。大学の門と建物の間はなく, 門イコール建物の入り口だった。この大学は以前, NATO(北大西洋条約機構)の本部があった所で, 建物もそれを使っている由。入り口の守衛さんに「企業財務とマネジメントの欧州研究所」CREFIGE(Centre Européen de Recherche en Finance et Gestion: European centre of research in corporate finance and management)のチェアマンのアンリ・ブッカン先生(Prof. Henri Bouquin)に会いたいという。F610が研究室, これは日本では7階に相当。そこに行って廊下を歩いていると, 前からブッカン氏らしき人がやって来た。175cmくらいの人だが, 非常によく肥えていて, とても優しそうな顔つき, 穏やかな人。

研究室に通され, 早速おみやげの浴衣を渡し, 大下丈平・丸田起大両教授の「ブッカン・フランス管理会計」(同文館)<sup>(注1)</sup>にサインを求めた。これはフランスの管理会計の本で, 日本に翻訳された最初で唯一の本だ。九州大学の大下先生から10月はじめ頃にこの本をいただいてから, 10月23日にはブッカン先生にEメールを出して訪問を依頼している。(これは大下氏の情報による。同氏は, 9年程前にブッカン教授のところに1年間留学しておられる。)

ブッカン先生の研究室に入ると, その中は乱雑ではないが, 院生たちの分厚い学位論文などがたくさん机の上に積まれていた。

この小稿は, 旅行記を通じて日仏米の管理会計システムのオリジナリティは何かについて考察することを目的としている。

\*学会誌編集委員長 筑波大学教授

## 日仏米の管理会計を論じあう

今日は研究室で、まず次のような事項について質疑応答しながら議論した。予め大下先生らの翻訳書を読んできたので、ブッカンの先生の大体の考えはわかっていたが、以下では話の順序として、本に書いてある先生の考えも紹介しながら、議論の内容を整理しておく。

- (1) 私はフランス語の *gestion* の言葉の意味をはじめに聞く。英語のマネジメントに相当するフランス語がないので、これは英語の *management* よりもやや狭いらしいが、ほぼ同義に使われているとのこと。
- (2) ブッカンの氏によれば、フランスの「分析会計」(*analytical accounting; comptabilité analytique*) で示されている「合理的配賦」というのはABCと同じ考えによる同質性原価 (*homogeneous costs*) を主張しており、あるコストドライバー (配賦基準) のもとにコストが同質的にふるまう業務グループを捉え、そこでのコストを同質的原価という。したがって、ブッカンの氏によれば、ABCなど新しくもない。
- (3) ブッカンの氏によれば、アングロサクソン諸国の「バランスド・スコアカード」(R. キャプランらの提唱したもの) は、フランスの「タブロー・ド・ボード」(*tableau de bord*) を彼らは「再発見した」にすぎないと。タブロー・ド・ボードというのはフランスのエンジニアの業績評価尺度であり、品質や生産時間など物理的基準による総合的評価表である。

私も、バランスド・スコアカードなどは、日本がTQCの推進に用いてきた「方針管理」の仕組みの焼き直しだという。つまりわれわれの方が先行していたのだ。

- (4) ブッカンの氏によれば、「マネジメント・コントロール」(R. アンソニーのもの) は米国ではほぼ管理会計に等しいものとみなされているが、フランスではそうではなく、管理会計はその一部にすぎず、ほとんどはマネジメントの領域に属すると考えられているとのこと。また、ここで、(3) のバランスド・スコアカードにも関係するが、マネジメント・コントロールは会計の財務的な機能に対して、「競争相手」(ライバル) になるものだと言っている。
- (5) 私は管理会計の対象や目的とマネジメントのそれとを区別しなければならないことや、財務情報と非財務情報、あるいは財務目的と非財務目的の区別については同意するし、会計の本質が財務情報のシステムであることにも同意する。しかし、両者がライバルだという意見には反対した。その理由は、物理的評価尺度のパフォーマンス (品質やリードタイム等) を高めれば、財務指標のパフォーマンスも高まり、両者は相関しているからだと言った。
- (6) また、ジョンソンらが“*Relevance Regained*”でのべたように、「管理会計は無益の長物で、現場のボトムアップ・アプローチこそ重要だ」というのは、日本のマネジメントに対する誤解だと私は主張した。すなわち、「方針管理」のもとで上位の予算目標その他の目標は組織階層を順次下に向ってブレイクダウンされていき、財務目標についてはこの目標分割機能や目標設定機能が管理会計の役割である。それらの諸目標は下位に行けば行くほど物量目標になり、それはボトムアップに改善活動を通じて達成していかなければならない。ここでも管理会計による財務的コントロールと、現場での物量的コントロールは相互に補完的な関係がある。
- (7) ブッカンの氏によると、「異なる目的は異なる原価を」となると、多元的な会計システム

が必要となるが、フランスでは、この問題进行处理するために、一般会計（財務会計）と「分析会計」を結合した「会計情報システム」を構築する議論もある。しかしブッカン氏は、まず単純なモデルのもとに管理会計を構築し、それを様々な目的に弾力的に運用するのがよいと提案する。私は、ブッカン氏の考えは、シュマーレンバッハの基礎計算（Grund Rechnung）と目的計算（Zweck Rechnung）の考えと同様だということ、同氏は確かにドイツの流儀と同様だろうという。

しかし、私は他方で、今日では財務会計の①連結決算、②連結セグメント会計、③連結キャッシュフロー会計などについては、むしろ管理会計と財務会計は利用者面でも、利用目的も、手法も、共通の面が多いと主張し、両者の統合を主張した。

- (8) ABCとの類似性が見られる技法として、私は米国のNAAのマックファランドによる「キャパシティ・コスト論」をのべた。ブッカン氏のキャパシティ・コスト観は固定費の全部原価計算手続きにとどまっていた。「マネージド・キャパシティ・コスト」と「コミットド・キャパシティ・コスト」の区分からはじまり、さらに多様にその発生源による区分や段階的固定費回収計算やそれによる貢献利益法がABCによる固定費の変動化と同じ発想だとのべた私の主張には彼は同意してくれたが、フランスでは、キャパシティ・コストにそのような多様な区分はしていないという。
- (9) フランスの一般会計（財務会計）としての「プラン・コンタブル」(plan comptable)は会計原則であり、法律でもあり、第2次大戦直後の1947年に設定された。そこから「分析会計」が原価の全部原価計算基準として派生して設定されたのが50年代であるとブッカン氏がいう。私は、これらの発展プロセスは、わが国の「企業会計原則」の設定から「原価計算基準」の設定へのプロセスと時期的にも設定目的からも非常に類似している。その後、原価計算基準が古くなってしまっている点も同様だ、と応じた。
- (10) 最後に、私は90年代の10年間における日本の不況から、企業の主目標や会計目標が株主重視に変わり、キャッシュフローやEVAが注目されるようになってきたことをのべた。これは戦後の日本の高度成長期を通じてマーケットシェアないし売上や利益が重視され、株主よりも従業員の雇用が重視されすぎてきたこと、つまり株主が軽視され投下資本の利用効率が軽視されてきたことへの反省から大きく変化したものだとのべた。

しかし、EVAなど経済的利益では資本コストが重視され、資本コストの削減にはムダな資産の低減が求められるので、これには従来からの日本流のJIT生産方式が有効であるとも私は主張した。またEVA類似の社内金利制度もあることをいう。

以上の議論をトピック別に要約表にまとめると、本稿末の注2のようになる。

## フランスの学位論文と学会誌の言語

ここまで話し合っていたとき、ブッカン氏の同僚数人が研究室に入ってきた。特に、CREFIGEのバイス・プレジデントをしているベルナル・コラス教授（Prof. Bernard Colasse）ほか2～3人の先生がやってきた。最近PhDをとったルーマニアの先生（インフレーション会計の専門家）と一緒にいた。

彼らと一緒に会計とマネジメント向けの院生の図書室に案内してくれた。多くの院生はそこで勉強していたが、一部の院生たちと一緒に写真を撮る。米国とヨーロッパの主な会計ジャーナルが揃っていたので、羨ましく思った。（そんなことは、日本の経営学部でも同様であろう

が、筑波の工学系ではそうではない。) この大学でのドクター論文のこれまでの在庫も見せてくれた。最近号の論文タイトルのある表紙のコピーがすべて壁に貼られていた。日の丸の旗のような印が学位論文の背表紙の上につけてあり、中味はすべてフランス語であった。英語では書かないという(ただし、1ページの英文サマリーが最後のページにつけてある。)

また、フランスの「会計、コントロールおよび監査」(Comptabilité, Contrôle, Audit)と称する学会誌も紹介されたが、これもフランス語オンリーである。ちなみに、「コントロール・ド・ジェスチョン(Contrôle de Gestion)は英語でいうと、マネジメント・コントロールに当る。これらのフランス語を見て、私はブッカン教授に「フランスが自国の文化や言語に誇りを強くもたれるのは実に素晴らしいことと思うが、国際的な研究交流にとっては英語をもっと使わないとまずいのでは。」と率直にいうと、「その問題はある」とブッカン氏も認める。だが、このことはわれわれの学会誌「管理会計学」でも似たり寄ったりだから、人にいえた義理ではない。

今回のブッカン氏との議論の多くでも、ABCやバランズド・スコアカードと同様のものは、以前からフランスにすでに存在していたと強く主張している点にも、フランス人の誇りが感じられる。

## フランスの博士課程院生たちと論じあう

さて次には、われわれ一同は別棟の新館の方へ向い、今度は私は博士課程の院生たちの教室に連れて行かれた。約30名近くいた。これにはちょっと驚いた。これは予期しなかったが、ブッカン先生のアレンジで私を待機していた。パリ第9大学では経営学分野の博士課程でこれだけの数の優秀な院生を抱えているということは、敬服すべきことである。

1人1人が研究テーマをのべて順に自己紹介してくれた。財務会計、経営管理、監査、管理会計、環境会計などのテーマを持つが、多くは管理会計のテーマであった。EVAとか組織変革(戦略)、予算、ABC/ABMなどのテーマが多かった。私は彼らの研究テーマに対してコメントを求められ、ここで1時間ほどいろいろな質問に答えながら話をした。

フランスでは、EVAもパブリック・セクターの組織への適用がテーマになっている。フランスではほとんどの大企業はパブリック・セクターであり、株式は民間と共同だが、大部分は官有である。自動車会社のルノーのようにプライベート・カンパニーだが、官の株所有がある会社もある。EVAは株価に連動するという点が「売り」だから、ちょっと違和感があったが、彼らは公的企業でも資本効率を高めるにはこれが役に立つだろうという。

私はここでもまた、EVAと類似のものは早くから日本にもあるといい、日本の社内資本金制度のもとでの社内金利制度を紹介する。これによると、事業部借入金、事業部資本金、事業部留保利益のすべてに金利をかける実務慣行もあり、さらにその上に税引後利益から配当見合いまで本社が取ると。

私も国粹的あるいは中華的なフランス人にほんの少し接しただけで、いささか国粹的になってきたが、アメリカかぶれで米国の技法の上皮だけをさすっている日本の会計人がいるとすれば、ブッカン先生のようなフランス人を見なさいといたい。

しかし、実態としては人間の考えるマネジメントのシステムには、洋の東西を問わず、それほど大差のないものが切磋琢磨して作り出されていっているということだろう(注3)。そこに真のイノベーションと呼べるものが、時々出てくるのだ。

次には、「eビジネスについては誰も研究しないのか」と私から逆に院生たちに刺戟を与えてみた。組織のM&Aに関心のある院生が数人いたので、M&Aやアウトソーシングやシェアードサービスなど組織再編の経済原理は何かについて、私は自説を開陳した。いわく、「ITが普及してくると、取引コストも管理コストもともに小さくなるので、企業組織の境界を決定する要因としての取引コストの理論（コース教授の取引コスト理論）はもはや役立たなくなる可能性がある。日本では組織再編は連結での企業価値やフリーキャッシュフロー、あるいはEVA、あるいはもっと単純にROIやROEに及ぼす効果を考慮して決められるようになってきた」と。

これに対し、ある女子院生が「eメールはかえって企業内や企業外でのコミュニケーションのコストを高めるのではありませんか？ 私はeメールを使うようになってから、かえってメールを書いたり返事をしたりで忙しくなりました。」と反論してきた（一同爆笑）。鋭い指摘である。つまり、ITは取引コストや管理コストを軽減させるどころか、逆に高める要因だといいたいのだろう。だが、私は少し踏ん張ってやや紋切型に答えた。「一昨日、私はモン・サン・ミシェル（Mont. St. Michel：ノルマンディ地方にあり、聖ミカエルを祭る古い寺院で修道院、かつ要塞。岩山の孤島で陸とは砂州で繋がっている。）までパリからTGVという新幹線で行って、日帰りで見学してきた。昔は日帰りはとても無理だったろう。今は新幹線ができて生産性は確かに上がったが、とても忙しく、疲労もつもの。ITの発達もこれと同じでしょう。しかし、メールや通信の発達で企業内でコンカレント・エンジニアリング（concurrent engineering）や協働（collaboration）が促進され、製品の開発や生産などのリードタイムが短縮される。組織内の縦のコミュニケーションも多層が不要になり、フラットになる。ITによって市場での取引コストだけでなく、企業組織内でのコミュニケーション・コストや管理・調整コストが削減される。」と強調しておいた。だが、私は、どこかの点で人間の生物的な情報処理能力を超えることになるかもしれないと内心想った。

また、「ITとeビジネスとEVAとの関係について教えてほしい。」という院生がいた。これは包括的で大きな問題である。そこでこの質問には、「ITによってデル・コンピュータのようにBTO（Build to Order：注文生産）が発達し（これはeビジネス）、さらにサプライチェーンの全ステップで在庫が縮小すると、原価計算は不要になりキャッシュフローによる損益計算が有効になるとともに、フリーキャッシュフローの額が高まり、その結果EVAの額も高まる。」と理想郷の話をした。

その他、日本の大学院での博士号の取得ルールはどうなっているのかも彼らの関心事であった。筑波大学の博士論文について工学系だから査読付き論文を1点以上公刊していることが要件になっていることや、内容的にも計量的アプローチが求められるが、仮説設定では理論的考察が要求されることをのべた。しかし、この大学では文科系的な思弁的アプローチ（概念的、理論的アプローチ）が支配的のようであった。最後に、日本の大学人は研究費を学外からどのように獲得するのかなどについても質問があった。

## 昼食会

午後1時頃になって、院生教室を出て、CREFIGEの10人くらいの先生方と共に談話室で昼食を共にした。これもブッカン先生のアレンジである。これは日本でいう弁当であった。私はアヒルの肉と野菜、鮭のマリネ、そしてパンやケーキ類のついた弁当をとる。しかし、やはりフランスである。別にワインの大瓶が4本くらいと、水の大瓶もそれくらい用意され、赤ワイ

ンを何度もグラスについでくれた。写真もたくさんとる。

ある老教授はいう、「昨日のコンファランスで日本の経済が今日とても悲観的だと聞いてきた。ゼロ金利のため、銀行は貸し渋る。それで企業は活動できない。」などと。別の先生も笑いながら自嘲的にいう、「自分は三菱自動車を買ったが、これが倒産に瀕し、次に韓国の三星の車を買ったがこれが大宇に買収された。大宇がつぶれたので、その後、現代の車に変えると、これも倒産。」と。半分、笑い話のようなものだが、「一体どうすれば良いというのだ」というから、私も「トヨタ車を買って下さい」と苦笑いしている。これには彼らも納得。さらに彼らは「円が高すぎるので、もっと低くすべきだ」という。私は、円を切り下げてくれるならば、日本のメーカーは大いに喜ぶと切り返す。

どうもヨーロッパでは皆さんは日本の不況の事情は、食事がおいしくなる話題のようだ。これは80年代後半の有名なジョークの事情によく似ている。(墜落しかけた飛行機に日仏米の3人が乗り合わせ、死ぬ前にぜひやりたいこととして、フランス人はラ・マルセイエーズ(フランス国歌)を歌わせてくれといい、日本人は日本的経営を一席ぶたせてくれといい、米国人は「この憎たらしい、聞き飽きた日本的経営論を講義する日本人を殺したい」といった。)自国の経済が良くない時に、フランスのルノー社から来た日産社長ゴーン氏のご高説など聞きたくもないし、日本企業や日本政府が取るべき不況対策について外国人からアドバイスを受けたくもない。しかし、当時のアメリカ人もフランス人も私の話などあまり面白くなかったろうが、我慢してよく聞いてくれた(注4)。今度はこちらが我慢して彼らの良い点を見習うべきか。

食後、コラス教授がご自分の編集した「会計、管理および監査の百科事典」(Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit)と題する1328ページもの本(値段は650フラン)を私に恵贈して下さった。この本にはブッカン先生他、本学の多くの先生方が執筆しておられ、まさにフランスの会計を代表する著作であり、本学のスタッフの素晴らしさを十二分に示すものである。

## 再見(さよなら)

ブッカン先生の研究室に戻ったとき、フランスでは会計人は「グランゼコール」と称するビジネス・スクールで養成されていることをいわれた。それらは実務的だが学問的にはあまり高くないことも知らされた。本学の水準や目的がそれらの学校とは大分違うのであろう。

私が帰り支度をしている時、先生はご自身の著書を下さり、「またいつか1か月くらい本学に客員で来られるとよいですよ。」とあって下さった。私は3年後の停年の年には、3か月くらいのサバティカルをもらえるので、その折に1か月程度の客員研究員の滞在をお願いするかもしれないと頼む。エレベータの前まで送ってこられたが、別れ際に「再見」(See you someday again)といわれた。2時半頃だった。

今回の海外出張では本務はイタリア(ミラノ)での仕事にあったが、そのついでにわずか半日とはいえ、初めてフランスの大学の管理会計学教授と話をする機会が与えられ、大変うれしかった。短い時間だったが、とても充実した有意義なひと時だったと思う。

ブッカン先生はじめ、コラス先生やその他同僚の先生方の、心のこもったホスピタリティに衷心から感謝したい。

## むすび

本稿は、わずか半日のフランス管理会計管見に過ぎない。私がこの小稿でのべた印象や見解は独断と偏見に満ちたものであろう。

フランス管理会計の専門家であられる九州大学大下丈平教授によれば、フランスでは「グランゼコール」(Grandes Ecoles : 「大学校」と訳される)と称する同国特有のビジネス高等教育システムがある。フランスの会計(管理会計を含む)の本流は、そこでのプラグマティックな研究者たちにあり、パリ第9大学のブッカン教授のような理論的あるいは思索的なアプローチはフランスでもまだ少数派であるという。いや、フランスの大学における管理会計の理論的研究そのものが、まだ始まったばかりである由。

そのような状況の中で、ブッカン教授の理論や考えは有力ではあるが、あくまでも多くのフランスの管理会計論の中のひとつに過ぎないという。大多数は米国流のプラグマティックなアプローチが多いようである。

ともあれ、私自身はフランスにおける管理会計論に少しでも触れたお陰で、日本やアメリカの管理会計を多少とも相対化して見れるようになった。日本的管理会計を絶対視することもなくなり、米国かぶれになって米国の管理会計を絶対視することもなくなる、という広い視野が必要であろう。他方で、管理会計システムのグローバルな収束化(同一化)があり、各国ではその様々なバージョンが展開されているに過ぎないようにも見える。

この小稿が、わが国においてもフランス管理会計など、グローバルに見て管理会計の各国における多元的な発展のあること、さらにそれらの収束性もあることの両面に読者の関心が向けられるならば、望外の幸せである。

## 謝 辞

九州大学大下丈平教授には、ブッカン教授訪問の便宜を図っていただいただけでなく、本稿の草稿に対し多くの有益なコメントをいただいた。また名城大学河田 信教授からも草稿に対し多くのアイデアをいただいた。これらの方々に深甚なる感謝の意を表する次第である。

## [注 記]

- 1) Bouquin, H. (1997): *La Comptabilité de Gestion*, Presses Universitaires de France. (大下 丈平・丸田起大共訳「ブッカン・フランス管理会計」同文館, 2000年.)
- 2) ここでの議論に出てきた日仏米の研究者が近年の管理会計トピックスに対して示した対応をまとめると、次のようになる。

ABC (活動基準原価計算)	米国	ABC (キャプラン, クーパーら)
	フランス	分析会計における同質的原価 (ブッカン)
	日本	従来のどの原価計算のテキストにも, ABCでいうすべての原価配賦基準がある (門田)
バランス・スコアカード	米国	BSC (キャプランら)
	フランス	エンジニアの使うタブロー・ド・ポール (ブッカン)
	日本	方針管理・目標管理 (門田)
マネジメント・コントロール	米国	管理会計 (R.アンソニー)
	フランス	管理会計よりはるかに広く, 管理会計のライバルとなる (ブッカン)
	日本	管理会計は財務情報システムだが, マネジメントの非財務指標の管理システムと矛盾しない (門田)
多元的会計システム (「異なる目的には異なる原価を」)	米国	情報評価アプローチが優勢 (意思決定モデルアプローチも存在する) (ホーングレン)
	フランス	財務会計と分析会計を結合した統合的会計情報システム, あるいは基本モデルと目的別モデルからなるシステム (ブッカン)
	日本	財務会計と管理会計の統合 (門田)
会計原則と 原価計算基準	米国	FASB基準 (政府調弁品以外に原価計算基準なし)
	フランス	プランコンタブルと分析会計
	日本	会計原則・商法・証取法と原価計算基準
EVA	米国	EVA, オールソン・モデル, 残余利益法
	フランス	EVA (公的企業にも適用)
	日本	社内資本金制度の下での社内金利制度 (門田)

- 3) Lukka, K. (1998): "It's a Small World of Management Accounting Practices," *Journal of Management Accounting Research*, Vol.10, pp.153-179.

この論文の中でルッカ氏は、近年は管理会計システムの設計や一般的なアイデアが世界的に収束する傾向があるという。このような収束を駆り立てる要因 (ドライバー) は多様化の要因を押し込めてしまう傾向があるという。また企業も管理会計システムを通じてユニークな競争力を獲得しようとしないうで、むしろそれを使って自社のオペレーショナルな (戦略的ではない) 有効性を高めようとしているようだという。

ここで収束を駆り立てるドライバーには次のようなものが挙げられている。

- (1) 経済的プレッシャー (グローバルな景気変動, 市場の規制緩和, 国際的競争の激化, 先進的生産技術 (JITなど), 先進的情報技術 (SAPのR3やABCのソフト, インターネット;

イントラネット, EDI, LAN/WANなど)), (2) 強制的プレッシャー (多国間法規 (EUなど), 多国間貿易協定, 財務会計法規の調和化, グローバル企業の子会社への影響付け, 本社の影響), (3) 規範的なプレッシャー (管理会計担当者の専門職化, 大学の研究教育), (4) 模倣のプレッシャー (ベンチマーキング, 国際的コンサルタント会社). これに対し, 多様化のドライバーには, 強制的なものとしては国家的法規, 国家的制度や規制 (労組, 財務会計制度など) があり, また規範的なものとして国民的文化や企業文化がある.

この論文には日本の加登 豊教授, 河田 信教授, 西村 明教授, 高寺貞男教授らが海外で出版された論文も引用されていて, なかなか興味深い.

4) これまで私はルノー社にも3回講演や指導を行ったことがある. 例えば,

1989年11月24日~12月4日には, アルゼンチン共和国コルドバにて

①ルノー・アルゼンチン社主催「JIT生産方式のセミナー」で研究報告と討論を行った.

②ルノー・アルゼンチン社の諸工場の調査と指導を行った.

1992年11月15日~18日には, フランスにてパリのルノー品質研究所 (Institute Renault de la Qualité) における下記シンポジウムで講演を行った (11月16日~17日).

The Third Renault Volvo Symposium, on "TQM: The Route to the lean Corporation,"

私のテーマ: "Target and Kaizen Costing in Japanese Automobile Companies."

このときの私のフランス語論文は, 短いものだが次のプロシーディングなどに2つ掲載されている.

Monden, Y. (1992): "Management transversal des couts chez les constructeurs, automobiles japonais," Institute Renault de la Qualité (ed) *Proceedings on Qualité Totale. La Voie vers l'Entreprise au Plus Juste (TQM. The Route to the Lean Corporation)* pp.357-361.

Monden, Y. (1992): "Le système global de gestion des coûts des constructeurs japonais: la priorité donnée à la réduction des coûts," *Qualité En Mouvement*, N°9. pp.66-67