

Title	経営管理形態における内部統制制度の発展
Sub Title	The development of internal control in the forms of business
Author	小高, 泰雄(Kodaka, Yasuo)
Publisher	慶應義塾大学商学部
Publication year	1958
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.1, No.1 (1958. 4) ,p.15- 28
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-19580400-0015

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

経営管理形態における内部統制制度の発展

小 高 泰 雄

現代の多少とも大規模化した企業における管理形態は、頗る複雑な性格を有するのであって、これが如何なる内容を持ち、如何なる

方向に向って発展しつつかあるかを明らかにすることは、経営学における基本問題の一である。管理は企業における生産活動に計画を与え、これを組織し、計画に則応するように、あらゆる活動を統制するものであるからして、企業経営において生ずる現実の問題は何れも、管理形態如何ということと密接な関係を持ってゐるからである。そのため従来経営学において老成なる研究領域をなしてゐたのであって、筆者も既に種々なる機会に、これについて論評したところである。この論文では、この最近新たな発展方向を示す管理形態として多くの企業で認められ、現にこの方向に則して、字者、實際家の間に多少とも深い考究がなされ、徐々に現在の組織を改変しつつある所謂、「内部統制制度」について若干の研究をして見たいと

おもるのである。ただこの論文の読者にして、いまだ管理組織の研究に慣熟せられていない諸君もあることと思われるので、本論にはいるまえに管理組織自体を理解するために、必要となる二、三根本的な点を説明しておきたいとおもう。

今日の大企業の管理形態の複雑性は、二つの側面において頗る細分化な管理機能について行われていることから生じているのである。一は、過程的側面であり、他は階層的側面である。前者は業務の分担にあらわれる側面であり、後者は上級より下級に至る管理段階の系列にあらわれる側面である。先ず前者について觀察しよう。経営目的の遂行に際して行われる業務局面の分類は論者により、若干の相違はあるが、製造企業における主要な局面として財務、購入、製造、販売、人事、会計の存することについては一般の論者の認めるところであらう。そして、こうした業務を総括する経営者集団がその上部に位し、管理対象たる製造・販売の作業者集団がその下部に存在している。ここにいう経営者集団は、経営計画の設定や総

合統制を行うものであるからして、一般管理又は全般管理者 (General Management, Administration) として管理の一分野を構成するものと鑑察する以上、企業における全活動は、管理と作業の二つの集団に分類することもできる。

さて、前述のような管理業務の諸局面は、不断に細分化していくのであるが、これを支配するものは、特殊化原理 (Principle of Specialization) であるといえる。例えば財務は資本調達と充當を取扱ふ局面ではあるが、資本調達の規模が複雑化するにつれて、これを担当するものは次第に専門能力者となることが要請せられる。整備関係の業務も、物的整備や人的整備は頗る異なる専門知識を要求する局面であり、それぞれ専門家による分掌によってその成果を挙げる事が出来る。更に、製造、販売の管理業務は、对象的に品類的に、あるいは地方的に分割せられて管理者の特殊の能力を特殊の方面に集中せしめようとする。会計についても一般会計、工場会計、監査等々に分化しているのである。経営者集団においても、政策形成と総合統制とがそれぞれ特殊の分野を設けられる傾をもっている。かかる特殊化の原理の作用は、企業が競争において、不断に能率的業務処理を要請せられるとともに、次第に複雑化する社会的、政治的、経済的構造の中に経営されつつある事実によるのである。この分化が進むにつれて、業務の現実的執行と、これをより合理的に行うことのための調査的、研究的局面とが分裂して、後者はスタッフとして専門化する。製造に対する研究所の発展の中に見られる

Technical staff に対して、調査的の如き Department staff 及び各の管理者の行為を部分的に代表する Personal staff が更に発展して来る。いわゆる管理形態における機能組織 (Functional Organization) においてはこの専門化は最高度におし進められるのである。

以上のような特殊化の原理による過程的分化に対して、他面においては、階層的分化が見られるのである。それぞれの業務分担は過程的に見れば並列的ではあるが、これを担当する人が他の人の業務を管理する能力に限界が存在する。各の管理者はその分掌する業務分野において、幾人かの人の中心に立ってこれ等の被管理者の行為を計画し、組織し、統制している。この管理集団がある限度以上の大きさとかるとその管理者は、もはや管理者としての權威を保持できない。ウルツタのいうように人には統制限界 (Span of Control) が存在するからである。これがために、その管理集団は分裂し、分裂した集団の上に更にこれを統括する上位集団が構成され、管理集団の階層性が生ずるのである。かようにして現在の企業管理に見られる階層性は統制限界の原理にしたがって展開するのである。

以上述べたような、特殊化原理と統制限界原理によって、現代の企業における多数の管理集団の業務内容と階層性は規定せられ、これが、相互に関連せしめられて初めて作業を管理し得る形態となっているのである。技術の進歩によって不断に細分化していく個々の作業者の能率を多数の管理集団が、これを作業場別に、部門別に、

地域的に統括し、その成果を評価し、基本計画と関連せしめつつ管理することによって初めて、企業全体としての有効性に登高めているのである。作業成果を露らす上に管理のもっている重要性は勞務者のそれと同様に決定的意義を有することを看過し得ないのである。いわゆる企業の管理形態は以上のような二つの原則によって制約せられる管理職能者が如何なる体系にしたがって関連せしめられているかによってことなるのであって、これ等の諸形態については別に論じたからしてここでは省略したい。^(注三)ただ如何なる管理職能もそれが、他の職能との関連において、有効に遂行せられるための根本的条件として、責任と権限と義務について一言しよう。

管理職能者が執行することを要する業務のそれぞれの部分をわれわれは管理職務と呼ぶ。これが担当者となる各人は、職務の遂行に對して一定の主観的態度を持つことを要請される。この主観的態度は職務の要求する一定の行為系列を自らの行為の中に体现せしめようとする意志に外ならない。かかる主観的態度をわれわれは責任と呼ぶのである。職務は客観的条件であるに對して責任は担当者の主観的態度である。責任はかく主観的性格のものであるからしてこれを自覚することの頗る高い場合もあり、殆んど敵対的狀態と一線を画すに過ぎない場合もあろう。それは各人が如何なる条件をもって企業における職能者となつたかに関連するところである。職務の分別が適正に行われ、他面人の能力がよく評価せられて職務と能力とが均衡しているか否か、又職務の遂行によって得られる報酬が適正

であるか否か、その他、生活を維持する上から見て、矛盾するような事態に對して如何なる処置がとられるか等についての条件如何にかかっている。これはいわば組織自体の本質にふれる問題である。とにかく、これ等の条件がよく整備されて、一定分野の管理職務が、管理者によって明確に把握され、この遂行に對して責任を持つか否かは、管理職能の有効なる関連を生ぜしめる基本的条件の一であると思ふことができる。

しかしかかる主観的な或いは組織自体の条件とともに、客観的に一職務と他の職務との関連を有効ならしめる条件としてわれわれは権限や義務を挙げることが出来る。

あらゆる管理職能の基本機能は、基本計画に則して命令を下級のものに下す命令伝達の過程にあるといえる。この伝達の過程又は命令系統において目的を指示し、相手方の一定の行為を要求する能力を権限というのである。ここにいう命令は軍隊に見る如き相手方の絶対服従を要求するものではなくして、計画目的を指示し、被管理者の受容と協力を期待するものである。命令系統が公的のものとして規定せられると、権限も公的のものとなり、所謂職務上の「地位の権限」となる。普通権限の明確化といわれる場合はこれである。かく権限は基本計画遂行のため上部より下部へ或いは中心より末端への命令系統に則して存在するのであるが、これと反対の方向をとって末端より中心部に對して、その指示せられた目的の達成に對する努力の成果を報告すべき、報告系統が存在する。あらゆる職能者

はその指示せられた行為の報告を、その上長に対してなし、その諒承をうけることにより初めてその職務を果たしたことになる。この成果の報告を義務 (Accountability) という。あらゆる職能者がかかる義務を負担することによって、基本計画の成果が綜合せられることとなる。かく管理者の義務は権限に対応する職能間の関連を表明するものである。管理者の立場よりいって、この権限と義務が不明確であったり、不均衡であったりすると、結局その責任概念が低下することとなる。これが不明確なるがために往々にして上級管理者は当然中級管理者を通すべき事項を、これを越えて直接下級管理者に何等かの指示を与えたり、又下級のものが直接上級者に報告したりするため中級管理者の自尊心を傷つける場合を生ずるのである。又おのおのの職務に適正なる権限が欠けているがために職務遂行上重大なる支障の生ずることは致して説明するまでもないであろう。

最近組織論で殊に問題となっている点は、公的規定に基づく以上のような権限が實際上の効果をもちうるのは、管理者によって何等かの指示をうけた受命者か、その指示に従ってこれを受容し、その達成に積極的に協力しようとする責任ある態度を持ち得ないときは、たとえ公的規定上の権限も権限たり得ないことを認識している点である。パーナードやサイゼンスによって強調せられる権限受容説といわれるものである。これについては別に論じたところであるが、要は、管理者が何等かの権限職能者として適正であるか否か

を考えることの重要性を指摘することとなるのである。

以上のように管理職能が有機的に関連し、経営目的の達成に有効に作用するには、おのおのの管理職能における責任と権限と義務が適正な均衡を維持していることが重要な条件となるのである。ことに、経営者は総合管理者として最高の権限を持っていることはいふ迄もないところであるが、これに伴って、経営内外に対して、経営計画の達成について厳正なる報告義務を果たすとともに、その結果に対して責任を自覚し、その進退を明らかにする経営者責任の強化が、管理全体における責任制の確立の根本的前提となるのである。

以上の経営における管理組織については現在経営学研究上多くの論者により一層精細な研究がなされているのである。すなわち、組織自体の経緯的、社会的、心理的性情の追及、職務に対する人の充当関係の研究、権限の集中・分散の研究、権限委譲に関する研究等多岐に亘っているのである。これらについては別の機会に譲って、以上、管理組織を理解するための基本的な踏点を挙げて解説したに外ならないのである。

さて以上のような管理組織の一般的性情を前提として、次に内部統制の問題ことにコントローラー制度を中心として、考察したいと考へるのである。

(註一) "Relationship in Management" Bulletin of the

International Management Institute, vol. No. 3, 1933.

"Executive Decentralisation with Functional-Co-ordi-

nation" Paper read before Section for British Association for the advancement of Science, 1935. by L. Urwick.

(注二) 拙著「経営原論」第三章第四節参照。

(注三) バーナード著「経営者の職能」(L. Barnard: Function of Executive, 1938.) 田村鏡歌訳参照

二

コントローラー制度は、戦後わが国の企業経営の方法に最も重大な影響を与えたものの一つである。この制度は、既に一八八〇年代より米国の大企業において採用せられその性格はジャックソン、アンダースン等により紹介せられていたのであるが、英米生産性委員会による米国の代表的企業経営形態の調査分析によってその実態が明らかとせられるに及び、わが国の学者、実業家の非常な興味をそそり、やがて通級の通産省合理化審議会の「企業における内部統制の大綱」として纏められ一般に流布せられるに至って、今日では企業経営上の慣用語化するにまでなった。そしてすくなくとも大規模企業においては、程度の差はあるとしてもいづれもこの方向に則して経営組織を改革しようとする気運を示しつつあることは争われな

い事実のようである。

コントローラー制度の性格については、前掲ジャックソン、アンダースンのほかモントゴメリー、サンダース、ビーコック等々の論者の間

経営管理形態における内部統制制度の発展

に種々論議され、わが国の学者の中にも種々の意見が見られるのであるが、その実態に設けられている例によって見ると、結局、財務管理の発展した形態とすることについては異ならないようである。それでは財務管理をどう規定するかという点、これにも諸説があるのであるが、筆者は別の機会にこれを「企業資本の収支を現実に行うとともに資本の構造と回転に関する一切の資料を設備して、企業が常に支払能力を維持するための条件を設ける管理活動である」と定義した。この定義は財務管理に二大領域があることを示している。

一は現実の収支に関するものであり、他は資本運動に関する資料整備である。この二つの管理領域は結局支払能力維持を基本的要請として展開されているのである。ここに支払能力維持というのは、別言すれば、所謂 *Payment* の状態又は、企業の採算性維持と呼ぶことも出来るのである。さてこの財務管理は企業規模の発展によって、この管理分野の重点に相違を生ずる。所謂現金管理中心の財務管理は企業発展の初期に見られるところであるが、大規模化したものがって広汎な層より株式資本が調達せられ、長短期他人資本が運営せられるにつれて資本の期間性が複雑となり、企業の対社会的責任が強化せられるにつれて、財務管理において資本運動の資料を一般会計すなわち簿記を中心として整理し、これによって資本調達とその配分を行うことが採算性維持の点から重要な意義を有することとなる。財務諸表に對する経営分析的思考の発展もこれに照応するものといえる。然るにかかる過去の業績を会計資料として整理する段

階に對して、企業規模の更に大なる發展により、やがて、計画計算が一層重要な意味を持つこととなる。それはいろいろともなく固定資産投資が、長い将来に亘つての利用可能性を前提としてのみ行われるからである。會計はかかる将来に對する計算的資料を用意する段階にはいるとともに個別的にも形式的にも新しい發展を示すこととなる。いわゆる管理會計と呼ばれるものはこれである。管理會計においては會計の管理機能を特に重視しその構造は、単に従来の期間業績を計算的に整備しこれを利害關係人に報告するいはゆる外部報告を中心とするものから、利益計画、資金計画、予算を有機的に関連せしめて、経営全活動をして、資本の収益性、流動性、安全性を確保し得る如き統制を可能にする一切の資料を整備するものに發展する。コントローラー部はまさにかかる會計職能の新たな發展に適應する管理部門を指しているのである。したがって、この部門には、従來の一般會計ももとより存在するのであるが、これは寧ろ、計画に對する実績數値の確定たる性格を持ち、この観点よりの監査が重要な意味を持つのである。これ等の計画數値の設定の方法とその関連等については別の機会に論述したのである。

コントローラー制度は別に數値統制制度ともいわれる。しかしそれは全体として体系のない特殊の數値の究明を中心とするものではなく、経営におけるあらゆる數値を資本計算の基盤において体系化し、これを中心として全経営活動を統制しようとするものである。

この基盤となつてゐる資本計算は以上のことから明らかなる如く

従來の一般會計或いは財務會計に制約せられるものではなく、グッツ(Goods)のいうようにあらゆる資本運動上の數値を網羅する經濟計算の性格を持つものである。それは過去の業績計算たるよりは寧ろ將來の経営指針たるべき規範的數値すなわち、あるべき標準度、予想せられる収益と費用、實現目標としての採算性等の決定にその構造上の特質をもつてゐる。あらゆる數量數値はかかる資本計算上の數値に還元せられ、体系化せられることによつて初めて統制資料としての意義を持つ。独立せるコントローラー部は、一定方針のもとに各部がその業務を自主的に評價したる結果を綜合し、統制資料を整備する。これにより各執行部門の管理者は、経営計画の末端への具體的透過と、個々の職務者のそれぞれの職域における成果の實現の指導に専念し、しかもそれが全体的成果に合理的に統括せられる形態である。

バーナード(Barnard)のいうように、能率は個々の職能者の職務に對する満足の反映であり、個人的特性である。しかし、能率の有効性は全經營的目的によつて制約せられる綜合的現象である、われわれは過去に多くの經營形態の現像をみた。それはいずれも個人的能率と全体的有効性を如何に合理的に結合すべきかを目標として行われた。ある一つの形態はやがて組織要素を制約する諸種の経営内外の条件の変化によつて、この両者間における矛盾を露呈し、これを克服するために新たな形態への發展の端緒を開くのである。

コントローラー制度の導入が一般化したつとあることが事実とする

と、従来の企業によって醸成せられた経営上の矛盾は如何なる点にあったかを明らかにすることが経営学の研究からすると最も重大な問題となる。

前述のような、固定資産の大規模化という近代企業として、各国共通の一般的な事情のものもあろうが、ある特定の時代にそれが、新たな形態的發展を示すについてはそれぞれの国情によって多少の偏倚の存することはあらゆる社会制度についていえるところである。この故にこそ等しい傾向を持ちつつも各の社会の特質を反映する内容や形式を持った制度が發展するのである。その共通の矛盾は何か、日米間におけるそれぞれの事情を反映する特殊の要素は何か、コントローラー制度としての相違は如何なる点に生ずるか等々は今後の研究を待たなくては的確な結論は下しえないところである。ただこの方向に則した研究上の二、三の注意すべき点を述べておきたいと思う。

(注四) コントローラー制度とは *Controlership* の邦訳であり、*controller* の職務及びその組織を総称する。企業における職名としての *コントローラー* は固く *Comptroller* とし慣習的によばれ、後述するジャックソンの調査によると(一九四八年)一四三社中一二二社は *Comptroller* の名称を用いている。その職務は「会計を監査し、その責任をもち、したがってこれを指揮しあるいは統制することを主要業務とする」といわれている。このことは元来会計業務が会計監査人(*auditor*)の

担当とせられ *Comptroller* がその業務を継承したものであることを示唆するものであるが、現在においては本社、工場における会計数値及び経済統計、業務の分析等の数値にもとづいて経営活動を全体的に統制する機能を發揮しているものである。この会計数値による統制は当然、監査、税務業務をも含む間接的、総合統制の役割をもつものである。

(注五) ジャックソン(J. H. Jackson)の「*The Comptroller: His Functions and Organization*」, 1919. はコントローラーの研究書としてはアメリカにおいて最も要を得ているものとして定評がある。この著書はハーバード大学における「デイヤクソン(Dickinson)会計講座」の講義にもとづいたものであるが、それは特に一九五社のコントローラー制度の調査にもとづき、アメリカにおける実状、その職能と組織とを明らかにしてある。ジャックソンはスタンフォード大学の経営管理大学院の教授、学部長を経て、一九四六—四七年の「デイヤクソン講演」講師となった。尚、アンダソン(D. R. Anderson)の著書は *Practical Controliership*, 1947 p. 20.

(注六) 英米生産性委員会(The Anglo-American Council on Productivity) は一九四八年、イギリスのクリップス大蔵大臣とアメリカ経済協力局長官ホフマン氏との提唱によって設置された、イギリス産業の生産性の水準の向上を目的とするものである。この委員会は英米両国の経営者、労働者の代表によつ

て構成され、その目的は、産業の組織、方法、技術等における自由な知識の交換を行い、生産性向上に資して経済的福祉を増進しようとするものである。この委員会において、一九五〇年に経営会計特別使節団を組織し、アメリカの産業の事情を視察した後報告書を公にした。これが「Productivity Report: Management Accounting¹⁾, 1950」であり、我園でも訳出されている。

(注七) 通産省に設置されている産業合理化審議会の財務管理分科会で、合理化の観点から研究されていたコントローラシツプの整備、確立の成果の概要が、昭和二六年七月に発表された。これが「企業における内部統制の大綱」である。これは経営合理化の観点から内部統制のあり方とその内容を標準的に示すものであって、法律や規則の如き強制力をもつものではない。尙、昭和二八年には「内部統制の実施に関する手続要領」が発表されている。

(注八) 拙著「経営原論」昭和三三年、第三章財務管理論第一節 参照。

(注九) 上掲書第四節参照。

(注一〇) コントローラー制度で述べた通り、会計数値を基礎として経営活動を総合的に統制する機能及びその組織が、又内部統制ともいわれるのであるが、その特徴は計算数値による統制で、「執行活動の計画の樹立、実施の調整および実績の評価を

計算制度に立脚して行うことである」とされている。後述の資本計算において述べるように、経営活動を資本の運動として捉え、把握するというのが前提になっている。しかしながら製造・販売部門等の活動を対象とする個別的数値統制も行われていることはいうまでもない。

(注一一) 資本計算は資本の運動をその経営活動の各局面において把握すると同時に、一期間において各局面の結果を総合的に明らかにし得る計算体系であって、その具体的構造は複式簿記法に示される各勘定による計算、整理の方法である。

(注一二) 一般会計又は財務会計は資本計算において資本運動の結果を主として資本提供者たる株主、債権者等に報告するため、会計報告書たる貸借対照表、損益計算書を中心として、その資産ならびに費用を計算評価するものである。これに対して次に述べる管理会計は経営管理の役立ちを得る会計資料を提供するものであって、前者が外部報告会計といわれるに対して後者は内部報告会計ともいわれる。

(注一三) ギャット(B. E. Goetz)の「Management Planning and Control」, 1949.

(注一四) 管理会計は一般会計又は財務会計に対して経営管理に役立ちを得るために、資本運動のあらゆる局面を貨幣数値的に把握すると同時に、その基礎となる物量計算を明確にすることによって貨幣によって計算せられる原価を経済変動に適応せし

めて、将来の経営活動の計画に役立たしめようとする。更に経営活動の統制はその計画によって実施されるから物量数値の標準を設定してこの計画を達成せしむるように行われる。かかる数値を基礎として経営活動を統制していくためにコントロール部門においては一般会計と原価計算の全領域にわたる会計数値を利用することはいうまでもない。内部報告会計といわれ、管理のための会計といわれるものが、一般に管理会計といわれているものである。経済計算とはかかる物量標準計算に示される合理的活動のグルンドとして考えられる概念である。

(注一五) 能率的と有効的ということについて、バーナードはこれを上掲書において明確に区別している。即ち「行為が特定の客観的目的をなしとげる場合には、その行為を有効的という。またたとえ有効的であろうとなかろうと、行為が目的の達成に満足し、その過程がこれを打消すような不満足を創り出さない場合には能率的であるという」と理解している。(邦訳、二二二頁)。一般に能率とは投入された経済財(物財、労役、貨幣およびその等価物)に対する産出された経済財の割合の比として経済学的に理解されているが、これに対してバーナードは更に広い理解をなしている。彼は有効性と能率とを区別する例として鉄道線を建設する場合をあげ、線路は竣工したが会社は破産したということが起るが、そのことは有効ではあるが、おそろしく非能率的であると理解する。

経営管理形態における内部統制制度の発展

(注一六) 経営形態は経営活動の各局面を制度化した職能的形態である。これに対して企業資本の構造関係によって分類される形態もあるのであって、個人、合名、合資、株式会社の如きである。企業資本構造形態は資本調達にともなう法律的側面を表現するともいわれるに対して、経営形態は経営活動の職能的側面を表わすものといえよう。経営組織の分化、発展は経営形態を特徴づけるものである。

(注一七) 組織要素とは組織運営上における条件を満たす夫々の要素であって、人間はもとより人間の行動を刺激し、これを満足せしむる貨幣、その他の物的要素、野心、卓越、個人的勢力等の心理的乃至人格的要素ならびに組織の協働を維持するに必要な人間と人間の関係、階級関係の調整にみられる社会的要素等が考えられる。

三

われわれが企業経営制度を批判する場合には常に次の二つの局面について検討してみる必要があると思う。すなわち一は、その価値関係の側面であり、他は、職能組織の側面である。これはいうまでもなく企業の自律性を保証する二つの基本的前提をなしているからである。前者は企業形態的には株式会社制度を基礎とする資本管理の側面である。後者は経営の大規模に照応する伝達と報告体系の多様化に制約せられていく職能組織の側面である。われわれは先ず前

者について考察しよう。

現代の株式会社において資本管理上の政策決定の中核をなしているものが取締役会であることは、法律形式的にも経済機能的にも一応妥当なところである。たしかに近代経営において取締役会は単なる株主の代弁者の性格から社会機能を發揮することにより企業主体の発展を計ろうとする経営者原理への転換を具体的に表明していると考えられるのである。経営社会学者ギレスビはその「合理的経営原理」において、「経営は哲學的である」と述べている。近代企業経営の発展は自然科学や人文科学の絶えざる進歩を糧として、これをそのあらゆる経営過程の中に吸収することによって、それ自体の安定的発展の道を見求めたのである。単独の経営者の伝統的な知識は専門科学の綜合性の前にこの道を譲ることなくしては、企業に適應する多数の人々の生活を支え、企業の用役を享受する無数の消費者の満足を獲得し、意欲な投資家の要求に添うような社会的機能を發揮し得ない。

こうした見解に立って取締役会が、その本来備えることを要する科学性ある経営機能を十分に發揮するためには、専門的知識経験を持った部門管理者と、社会発展に對する汎汎な見解を持った綜合管理者との自由の協議が行われるような構造を持つてゐることを要するのであって、何等かの資本的又は系累的勢力のある少数者によって独占せられることを極力防止しなくてはならないであらう。錯誤や錯覚は人間社会の常である。客観的にみて絶対に科学的に正しい

判断が下されることは困難であるとしても、取締役会における政策決定が正しく行われるためにはあらゆる偏見の温床となる独裁力から解放せられることが基本的要請である。しかるに事實は正にこれと反対の方向に動きつつあるように見受けられる。

新会社法施行の直前のものであるが、私の調査したところによると、取締役の構成は次の通りであった。

資本金一億円以上の会社八十六社の取締役役員九名中八名、五十万円—一億円の二十八社は八名中五名、一千万円—五千円の六十社では八名中五名が現職担当の重役である。

すなわちその絶対多数が執行部門における上級管理者の地位を占めている現職重役である。すると次のような現象が生ずる。執行部門の長である社長は取締役会において取締役として参画し、他の取締役と同位であるとしても彼等は凡て執行部門においては統括系列上級の下にある現職者であるからして、取締役会においてホールデンによれば寧ろ従属的地位におるべき社長の発言力は格段の重みを加えることとなるのであらう。勿論社長その人の性格によることも大であるけれども、現行商法のもとにおける株式会社においては制度的にこうした結果に導かれ、それがために社長及びそれをめぐる若干の人々の過大な独裁力が会社経営を歪曲する虞れなしとしない。米国においてはホールデンその他が三十一の代表的会社について調査したところによると、現職重役は約五十%であるからしてわが国のそれに比して事情は著しく異なっている。それでもなお且つ

この種の専断にはいても取締役会の機能が専門内管理の妥当な裁量的見解による調整に欠けるところがあり社長の一人舞台となる危険を暗示している。

株式会社におけるこの専断的矛盾は、会社の大規模化とともにこの影響を甚大にすることは明かであり、エントローネ制度導入はまさに、かかる矛盾に対する基本的批判として登場してきたとみる事が出来る。現在のが国企業にかかる独裁的経営方式については、法律家の間においても可成り強い改正意見が見られるが、如何なる法律の改正も恐らくこの内部統制制度を前提として考えることとなくしては、問題の究極的解決にはならないであろう。

(注一八) 取締役会 (Board of Directors) は、会社の取締役全員から構成せられ、経営目標の設定、経営政策の樹立及びその進捗の検討をその職能とする会社の最高経営機関であり、経営活動の意志決定機関である。

(注一九) Gillette: Principles of Rational Management, 1909, p. 4.

(注二〇) 部門管理者とは企業経営の財務、製造、販売、人事等の各部門の部長を指すものであって、専門的知識と経験とをもつ上級管理者である。これに對して総合管理又は一般管理といわれる各部門間の管理を調整し、経営活動一般を指導する全般的、総合管理者が存在する。社長はその代表である。主要な部門管理者は多く取締役であり、同時に総合管理の専任員であるか

経営管理形態における内部統制制度の発展

ら経営管理専任における専門内管理と総合管理との調整に就いて多くの困難を生ずるところが屢、起り得るのである。

(注二一) 質的勢力は例えば大株主の如きものが総合管理者又は部門管理者に就任した場合、その職能を遂行する上において専門的、又は全般的知識の欠如のためその運営に支障を惹来したり、又取締役の任免において人材を登用し得ないという事がある。系累的勢力も同様であって、この場合は同族、血縁關係より取締役を委任するような場合が多く見受けられるのであって、企業経営の合理的運営に障害を齎らす原因となるものである。

(注二二) 新会社法は昭和二五年七月施行の「商法の一部を改正する法律」の附則「株式会社」に關するものであり、その改正の要点は(一)会社の資金調達を容易に爲すたもので、(二)無額面株式を始め、株式配当の採用、社債発行限度の拡大、(三)会社業務の運営の合理化を意図した、株主総会の権限縮小、取締役会制度の新設、監査役制度の修正、(四)株主地位の強化を圖る総会の決議事件の嚴格化、少数株主資格の緩和、株式譲渡性の強化などがそれである。ここでは(四)の内容に關する問題として取り上げられる。

(注二三) 取締役会は共に述べた通り経営の目標設定、政策の樹立等の職能にみられるように経営の意志決定機関であるが、これにもとづいて経営を運営する、総合管理を行う常務会や各節

門管理を執行部門という。

(註三五) ホーレンの (Holden, Fish & Smith: Top Management, Organization and Control.) はアメリカにおける大企業の上級・マネジメントの束縛を調査分析したものであつて、この種の関係文獻としては広く参考されている。邦訳は岸本英吉氏「トップ・マネジメント」昭和卅二年ダイヤモンド社。

(註三五) 「新会社法の改正意見」これについては、株主總會について、代議員制を採用する意見高橋博士編「商法改正と会社経営」森山、昭和廿八年、英國の公認会計士による監査制度、独逸の監査役会制度の導入等々——財経詳報昭和卅二年一月に法律専門家の意見が見られる。

四

経営の官僚化は大規模企業における必然的現象であるとして一般には思われている。あらゆる部、課、係における職能を結合する統括体系は、計画的の指示に対する協力の体系たるよりは、命令に対する服従の体系となる傾向を示している。この階層的意識は「Top Management」として表現の中にも具体化されている。

チャーン (Down) はポーソン (K. Poysson) の言を引用しつつ、次のように論じている。一般の管理者は「一、会社の目的である収益率増加のためよりは、一層多くの精力が販売量や製造量の

増加のために払われる。二、コストとか全体の有効性を全く無視して、その与えられた仕事の完成のため時間と金を浪費する。この点ではスタッフ部門においてことに甚だしい。三、下級管理者の不安感は何かにつけて安全第一主義で費用をかまわず、オーバーストックをしようとする。それは、何か新しい手を打ったところで特別の報償はないし、一週間遅れば、非常な危険を背負ふことになるからである。」すなわち、一般の管理職務担当者の意識は次第に職務の全体的意義に対する関心から離れ、当面の業績を、同僚や、上長の心理的効果との調整を考えつつ適宜に統制しようになる。計画、組織、統制が進むにつれて、個々の職能の標準化、規格化、機械化の進むのは止むを得ないところであり、経営よりの疎外が深化するにつれて、安全主義、保身主義は一般化する。これは企業の結果はあらゆる機能担当者の創意の綜合として理解する限り大企業における Profit motive 鈍化の最大の要因である。

社会的責任としての能率上昇による利潤の獲得より、次第に社会関係の利用による利潤の獲得に向う。独占利潤、価格利潤の如きはそれである。こうした方向は、多く説明するまでもなく結局は社会経済の体質的悪化を導くものに外ならない。コントローラー制度はこうした大規模企業の Business Bureaucracy の持つ矛盾に対する一つの批判と看做し得ないであろうか。ただしそれが掲唱する数値統制は、この全体的資本計算差益において各の部、課の業務の自主的評価を根拠として成立するが故である。最近いわれる Profitable

Lenkung や分権的管理の原理はいずれもこの方向に則した新しい傾向を示すものである。

ジャーナリズムはこうした問題を見て、「物」に対する「科学性」という言葉で片付ける。しかし、多少とも広い範囲に亘って人の生活様式を転換せしめる新しい制度の発展は、過去の生活上の矛盾の必然的所産であり、こうした新たな制度を前にして旧来の制度の矛盾を分析することの中に新たな制度の導入についての正しい結論が生まれるのではなからうかと考えるのである。

(注二六) 経営の官僚化 (Business Bureaucracy) は経営規模の拡大と各職務の分化にともなり権限の統括体系に代って、一方においては職務の標準化、日常化と権限、責任の範囲の問題から生ずる各職務担当者の創意が見出し得ず、その運営における円滑性を阻害する状態をさすものであって、所謂分権化とは異な。

(注二七) J. Dean: Managerial Economics, 1965. 参照。

(注二八) 収益率は企業資本に対する収益の割合を示すものであるが、これは早に比較された収益率が直接重要なのではなくして、この収益率を高める経営各分野の職能担当者の創意、努力が重要である。収益率はその一指標であるといえよう。拙著、「経営原論」第一章第六節参照。

(注二九) スタッフ部 (Staff Departments) は一般にライン部 (Line Departments) に対していわれる用語である。

経営管理形態における内部統制制度の発展

て、経営執行部門において直接主要な職能、即ち製造、販売部門を担当するものをライン部門と指し、これ以外のライン部門執行運営上における各種の準備、資料等を業めてこれを補佐する部門をスタッフ部門という。例えば、会計、人事、調査部門等をさすものである。

(注三〇) 計画、組織、統制は経営管理活動を過程的にとらえたものである。管理計画を樹て、これに基づいて、物的、人的要素を組織化し、その運営の結果を計画にもとづいてコントロールしていく経営管理活動の内容を示すのである。

(注三一) 経営職能の標準化、規格化、機械化はともに経営職能の分化に應ずる職能内容の合理化ともいえるものであるが、それが職務担当者たる人間の心理に及ぼす影響は必ずしもその運営における合理化とはならない。それは日常的、機械的に業務を処理する傾向を生じ、人間の創意を阻害する結果ともなる。標準化とは経済的なものを意味し、その方法が用いられるのは、それがすぐれているからではなく、それによれば節約ができるからであるといわれている。

(注三二) 碑外 (Vertrennung) は本来排他的の経営社会学者ブリーフス (Brieffs) が労働者生活の非社会化について述べたのであるが、ここでは経営の観点より使用したのである。すなわち元來企業経営は資本の収益率を高めようとするわけであるが、経営規模の拡大につれて、各職能が専門化し、その内容が

標準化すればする程標準化され、機械化されるようになってくる。そこでは経営活動の一局面についての職務の内容をもつものであるから全体としての収益率を高める努力よりも、与えられた職務の範囲内だけのことを遂行するの余り、企業経営の本来的目標からかけ離れてしまふ傾向にある。このことをここでは経営よりの疎外と表現している。

(注三三) 独占利潤とは市場を独占することにより競争を抑制して独占価格を維持して得る利潤であり、そのために生産制限やアウトサイダーを破滅に導く一時的価格引下げをも強行する。かくの如き独占的狀態においては価格の操作によって大なる利潤を獲得し得るのであつて、競争企業、消費者、政府等々の他の社会関係を利用する利潤獲得の傾向が、経営の合理的活動による利潤獲得よりも比較的得やすいので近視眼的にこの傾向に越ぐことになる。この傾向が社会経済の混乱を招来することは已に明らかにされているところであり、ここに経営の社会的責任といわれる問題が生ずるのである。

(注三四) *Practical Learning* は分権的管理と同じ内容をもつものであるが、即ち大規模経営においては先にも述べた如く官僚的管理の欠陥を生じてその運営に障害を生ずるから、経営の各部門に可及的に独立性を与え、その結果が月々計算上に現われる制度を採用して、その成果に忠じて報奨を決定し、全体としての経営目的を達成せしめんとする管理方法乃至思考である。アメリカにおける分権的管理も同様にして各部門間に権限を委譲してその独立性を与え、購入、製造、販売上の創意を発揮せしめ、中央においてコントローラー部門の如きスタッフ部門が総合的にこれを統制することになる。このような経営管理の思考は管理組織上の発展としてみられるのである。

附記—本論文中商学部学生諸君の参考を考慮に入れて若干の基本概念的説明その他についての注記を附したが、これについては関口操君の援助をうけたことを感謝する次第である。