

Title	予算統制制度と事業部制
Sub Title	The Relation of the Budgetary Control to Divisional Organization
Author	和田木, 松太郎(Wadaki, Matsutaro)
Publisher	
Publication year	1959
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.2, No.4 (1959. 10) ,p.365- 374
JaLC DOI	
Abstract	In this article I shall try to examine some problems between the Budgetary control and the Divisional organization. It is necessary for us to understand the Divisional organization in considering those problems in all aspects. The characters of the Divisional organization are as follows : (1) Each Division should be planned on its own responsibility within the extent company policy. (2) Each Division is appraised by the Administrative division concerning its profit. Administrative Division will manage the profit of each division, and such a point is quite different from that of under the Central organization. The responsibility of department lies in the departmental budget in the Central organization, accordingly this system means direct control. It is very important to make sure these points to use Budgetary control system in Divisional organization.
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-19591015-04043455

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.

予算統制制度と事業部制

和田木松太郎

一、序

最近になって、事業部制 (Divisional Organization) を採用する企業が我国において次第に増加しているが、本稿においては、予算統制制度と事業部制についての関連を考察する。

企業が新たに事業部制を採用する場合に、その重要な項目の一つとして予算統制制度との関連を無視することは出来ない。予算統制制度の円滑なる実施については、先ずその成立要件が充足されなければならぬのであるが、管理組織の面においても、一般会計の面においても、事業部制の採用は著しい特質を有している。従って、予算統制制度の局面においてもこれらの特質を無視することは出来ない。

後述する如く、事業部制の採用は大幅に権限を各事業部に委任するのであるが、このことは各事業部の放任を意味するものではない。各事業部は全社的観点より設定された経営計画の範囲を逸脱しない

予算統制制度と事業部制

ことを条件として、独自の活動を計画、実施することになるのである。その計画並びに実績は随時管理部門 (Administrative Division) に報告することになる。これらの報告資料は、管理部門で整理され今期経営計画の検討と次期計画の参考資料となるのであり、管理部門が各事業部をこれらの資料に基いて直接統轄するものではなく、また権限、義務の委譲による各事業部の独立性は、管理部門に対する報告義務までも一任されている訳ではない。委譲された権限、義務に対しては、他の組織の場合と同様に、詳細な報告を本社管理部門に対してなすべきなのである。

事業部制は種々な特質を有しているが、これを理解し得ない時はいろいろな欠点が現われる可能性があり、このような点については特に注意しなければならない。

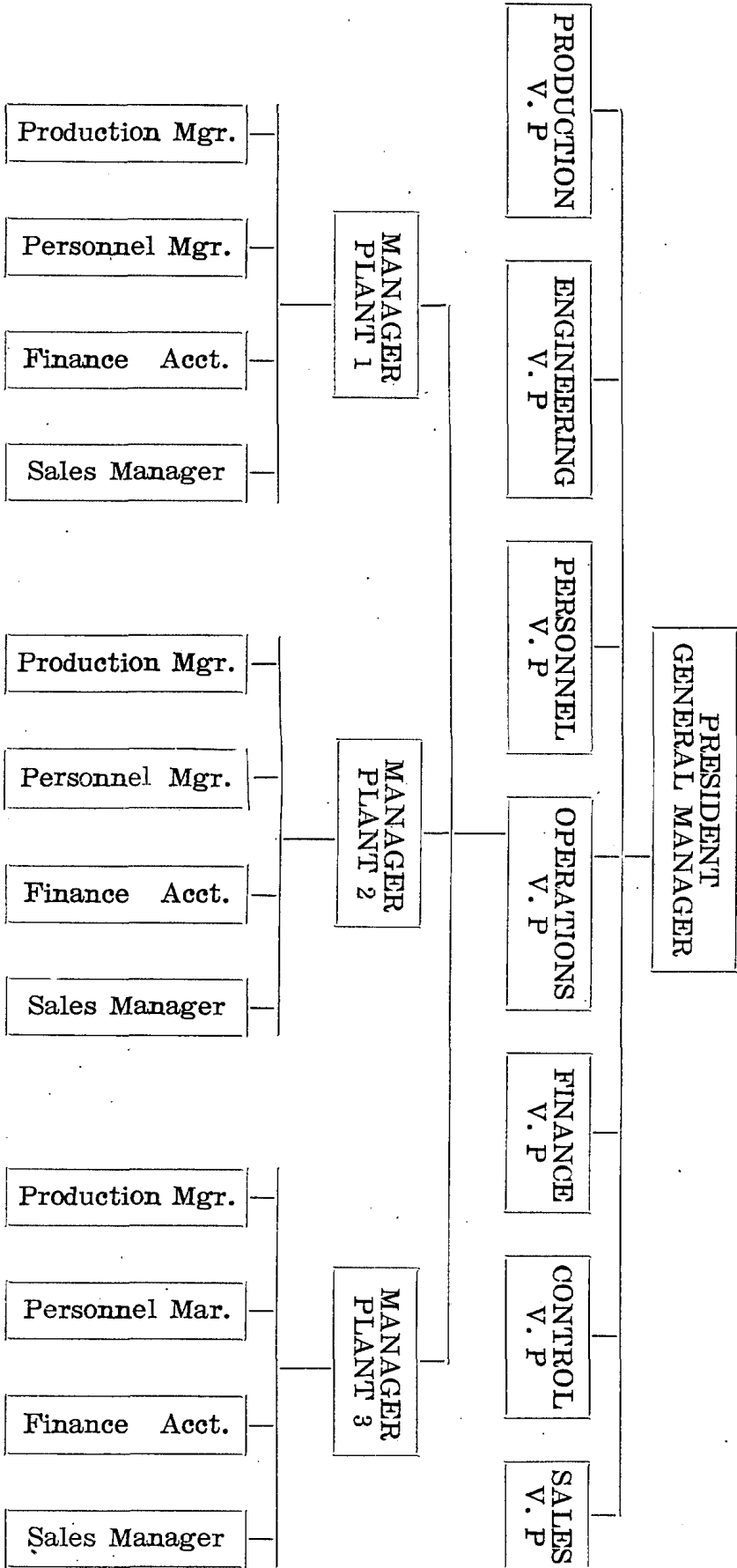
二、管理組織

我国における分権管理の一方式としての事業部制は、既に東芝、

三菱電機、日立製作所等において採用されており、^(註三)これらは何れも「主要製品別」になされている。W. H. Newman はその基本的な組織図として次の図表を示している。

事業部制における管理組織の特質は次の如く考えられる。
 (1) 管理部門 (Administrative Division) は、全社的観点より企

業の基本構造並びにその運営に関する計画、組織、統制を行ない、各事業部は経営計画に示された方針に従ってそれぞれの計画、組織、統制を実施する。従って、各事業部は経営計画に違背しない限り、独自の計画、組織、統制をなし得るのである。
 (2) このため、各事業部長はその事業部の運営に関する一切の権



限を有すると共に、経営計画の達成に対する責任を負う。而して、

この責任は各事業部に課せられた利益目標により評価される。

このような分権化（この場合は事業部制）について山田一郎氏は

「連邦的分権化や事業部制の採用のみが分権化の方向ではなく、また、必ずしも独立採算制とか、プロフィット・センターの設定のみが、分権管理の唯一の効果的な形態だとはいえないのではないかと考えられる。」と述べている。この場合において、二つの問題が提起されているのではないであろうか。第一に分権化（もしくは分権管理）の意義について山田氏は相当広義に解釈されているようである。勿論、山田氏においても所謂分権的管理を意味しているのではない。ここで所謂分権的管理とは企業規模の拡大に伴う権限の下部委譲を指すのである。この意味における分権化は既にどの企業においても採られているところであり、本稿における分権化とはその意味するところを異にするのである。事業部制にあっては、各事業部長の権限と責任において事業部の活動を指導することが要因である。第二に、このように解釈するときは、分権化の基準をどこに求めるかということである。この基準は独立採算制またはプロフィット・センターの設立におかれるのである。これにより、各事業部は独自の計画によりその活動を実施することになり、これが各事業部の評価を可能ならしめるのである。従って、この基準は事業部制を採用せんとする限りにおいては必ず実施しなければならない。事業部制の組織が効果を発揮するか否かについて、小高泰雄教授は

「各部門間における採算性の比較を、厳密にしてしかも公正になし得るような計算基準をまっして初めて可能」なものであるとし、青木茂男教授は「各事業部門の責任者は恰も独立会社の社長であるのと同様に、彼はその事業部門の利益管理に対しての責任をもつもの」であるとしている。分権管理については、この他にも著述されているがここには省略する。

事業部制を実施するためには、各事業部において損益計算がなし得る如く組織しなければならず、殊に予算統制制度の成立要件を考慮するときは、各事業部における原価計算制度が検討されなければならない。然し乍ら、これは単に計算制度のみの問題ではなく、工場あるいは工場内部の配置転換にまで及ぶことがある。各工場及びその内部が既に事業部別に分離されているときは問題を生じないのであるがこれは特例であり、一般には同一工場の内部が二以上の事業部に関係していることが少なくないのである。従って、このような過程を経たのちでなければ、正確な事業部毎の損益計算は不可能である。

各事業部において独自の計画をなし、損益計算を実施するためには、各事業部にそれぞれ管理的能力のある人々を必要とする。この点は、事業部制の欠点として指摘されることがあり、「事業部制は多数の経営執行者を必要とする」と言われる。また、これに関連して大規模の企業でなければ事業部制は採用出来ないとも言われている。第一の点に関しては、多数の経営執行者が計数的責任のもとに

事業部単位毎に経営活動を自主的に指導することは明確である。良好な管理組織がその経営活動の良否を、正確に早く評価し得るものであるとすれば、最小の単位において損益計算をなしその活動を評価し得るように組織されている事業部制は意義のあることである。

このために多数の経営執行者を必要とするにしてもそれは充分に考慮されるべきであり、これが事業部制の欠点とは考えられない。もし企業が事業部制に移行せんとする際経営執行者に適格な人を得られないとしても、これにより事業部制そのものが批判されるべきではない。次に、規模により事業部制の採用は左右されるものであろうか。事業部制採用のためには各事業部が独自に計画し、確実な損益計算を実施し得ることが肝要である。このことは必ずしも規模の大小に関係するものではないが、ただ小規模の企業のうちには、事業部毎に損益計算を実施することが本社集中の場合と比較して不能率となる恐れがある故に、これが事業部制採用の規模の限界と言えよう。

予算統制制度実施の前提要件の一つとして予算の編成並びに運用について、それに対する権威と責任とを確保するために特別の組織を必要とすることは既に述べた通りである。^(註八)事業部制を採用した場合には予算委員会並びに予算係は全社的なものと、各事業部毎のものとの相違する両者が必要である。組織図で示せば次頁の如くである。

予算委員会及び予算係は次の如き事項を取扱う。

予算委員会

- (1) 全社的予算編成方針の審議
- (2) 全社的予算案の審議

各事業部の利益目標の検討

設備投資の研究

- (3) 予算・実績の検討

- (4) 内部報告書組織の審議

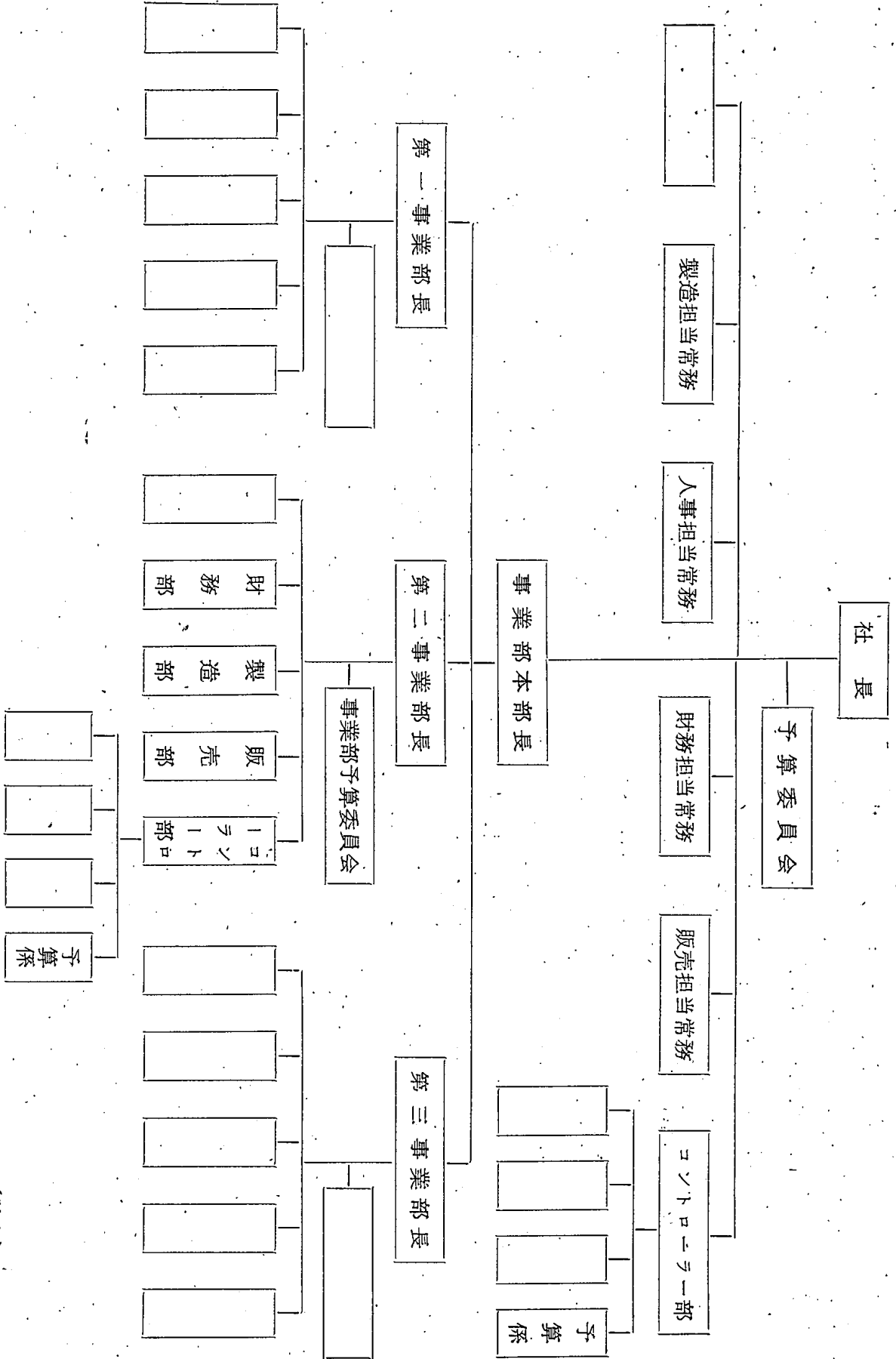
予算委員会は、全社的観点より次期経営計画に基づき、各事業部に対する要望並びに利益目標を明示するため、(1)及び(2)の審議を行なう。予算期間中及び予算期間終了後には各事業部の経営活動を評価するため(3)を実施する。(4)は前三項目を円滑に実施するため、並びに内部報告書制度を整備するために必要な事項である。

予算係

予算委員会の事務局として、前記四項目の審議を予算委員会が円滑になし得るよう、各事業部との連絡、予算委員会の開催準備、議題並びに資料整備等を行なう。

事業部予算委員会及び事業部予算係

これらの機能は拙稿「予算統制の成立要件」(三田学会雑誌第五十一巻第一号三十五頁〜三十八頁)を参照されたい。事業部予算委員会並びに事業部予算係は、事業部内の各部門活動の調整を計りつつ事業部としての利益目標を達成することを目的とし、経営活動を計画、実施するのである。



(註一) 予算統制の成立要件 拙稿 三田学会雑誌第五十一巻第一号

(註二) 分権管理と管理単位 山田一郎 雑誌会計第七十五巻第六号 五十二頁

(註三) ADMINISTRATIVE ACTION by WILLIAM H. NEWMAN p. 297

(註四) 分権管理と管理単位 山田一郎 雑誌会計第七十五巻第六号 五十五頁

(註五) 分権管理と会計制度 小高泰雄 企業会計第十一巻第八号 三十九頁

(註六) 分権管理における予算統制 青木茂男 企業会計第十一巻第八号 四十九頁

(註七) 経営組織と会社経営 高瀬莊太郎編 七十五頁以下
現代企業と経営組織 磯部喜一、石田武雄共著 二百六十一頁以下

近代経営管理論 占部都美著 三四四頁以下

(註八) 予算統制の成立要件 拙稿 三田学会雑誌第五十一巻第一号

(註九) 二十五頁の組織図を参照

三、予算制度

予算統制を有効、適切に利用するためには、会計制度の完備して

いることを必要とする。G. A. Welsh 氏は有効な財務数値による管理の用具として次の事項を示している。

- (一) 予算運用の計画
- (二) 変動費の予算運用
- (三) 実際原価計算
- (四) 標準原価計算
- (五) 直接原価計算
- (六) 損益分岐点調査
- (七) 特殊原価調査と財務分析^(註一)

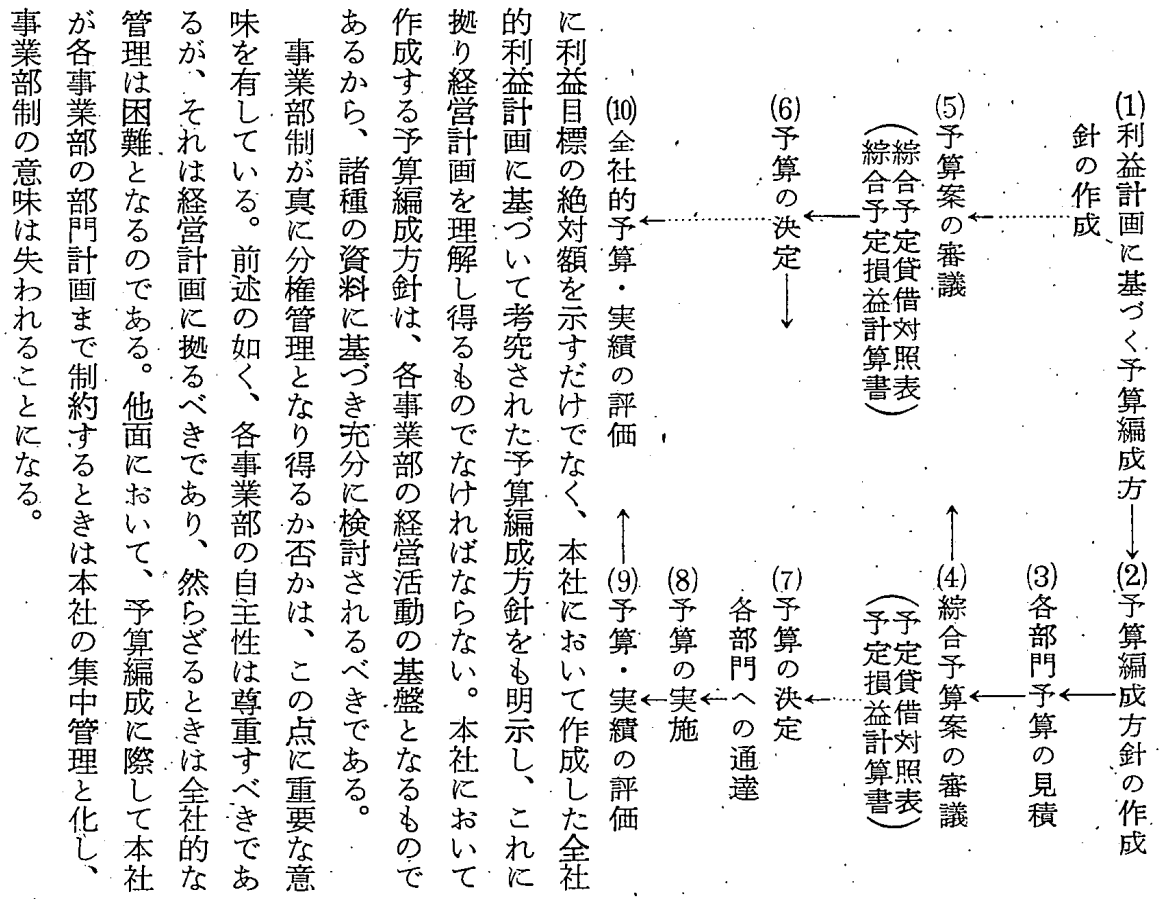
また W. B. Lawrence 氏は次の如く説明する。「予算統制の方式はある場合には財務、ある場合には経営、販売管理、製造、費用統制、原価会計を利用する^(註二)」。両氏の言にて推察出来るように予算統制制度を考察するときには、原価計算制度は重要であり、これを除外することは出来ないのであるが、本稿では G. A. Welsh 氏が初めに示した予算運用を中心として検討する。

予算の編成、審議、実施については、本社管理部門を中心にしたものと、各事業部毎のそれを区別して考察すべきである。この関係を図示すれば次頁の如くである。

- (1) 利益計画に基づく予算編成方針の作成(本社)

事業部制においては各事業部が経営計画に示された方針に従い、それぞれの計画、組織、統制を実施するのであるが、経営計画に示された方針は各事業部の利益目標として通達される。この通達は単

本 社 各事業部



(2) 予算編成方針の作成（事業部）
 本社より通達された全社的予算編成方針に基づき、事業部としての予算編成方針を作成する。これは事業部門内の各部門活動を調整しつつ利益目標を達成せんがためになされるのである。

(3) 各部門予算の見積（事業部）
 (4) 総合予算案の審議（事業部）
 この過程については従来の活動と大差なく既に文献も少なくないので説明を省略する。

(5) 予算案の審議（本社）
 各事業部の予算委員会で審議した総合予算案は説明を付して本社に報告される。この報告は各事業部の予定貸借対照表、予定損益計算書と共に事業部内の部門活動を説明する資料によりなされる。本社予算係は各事業部より提出された予定財務諸表を整理して全社的な総合予定貸借対照表と総合予定損益計算書を作成し、これに説明資料を付して本社予算委員会に提出する。本社予算委員会においては予算案の審議をする際に特に次の点を重視する。

(イ) 各事業部の予算案は本社の予算編成方針に合致するか。
 (ロ) 各事業部の予算案により利益目標は達成し得るか。
 (ハ) 各事業部間に著しい較差は存在しないか。

右の諸点を考察して、もし予算案の修正を妥当と認められた場合には、当該事業部に修正の理由を理解せしめ、予算案を改めて提出させてこれを再び審議するのである。

予算統制制度と事業部制

(6) 予算の決定（本社）

本社予算委員会において審議された予算案が常務会において審議決定されると予算として成立する。

(7) 予算の決定（事業部）

事業部から本社に提出した予算案が決定し、事業部に連絡されると、事業部の予算が決定する。従って、事業部の予算委員会は予算を審議し、意見を具申するに留まり、予算を決定する権限は有していない。このことは事業部の自主性を害するように考えられるが、本社における予算案修正の要請が前述の項目である以上問題はないのである。

事業部の予算係は予算が決定すると、これを各部門に通達し、実施の準備をさせる。このときは関係部門の事項のみでなく、事業部内の全部門の事項を通達することが望ましい。

(8) 予算の実施（事業部）

(9) 予算・実績の評価（事業部）

事業部における(8)、(9)の活動については、従来のものと相違しないからここでは省略する。

(10) 全社的予算・実績の評価（本社）

各事業部の実績は本社に報告され、本社の予算係がその資料に基づき各事業部の利益達成状況を整理すると共に、全社的な総合財務諸表を作成し、本社の予算委員会に提出する。予算委員会ではこれらの資料を審議し、必要に応じて各事業部に対する勧告案を作成す

る。この際注意すべきことは、事業部に対しては経営計画に違背せざる限り指示をなすべきではなく、単なる勧告に留め各事業部の自主性を尊重すべきである。

以上、予算の手続について述べたのであるが、これらの手続を円滑に実施するためには、先ず内部報告書を制度化し整備すべきである。これは内部報告書がどのように整備されているかにより、予算統制制度の運用の良否が決められることが多いからである。内部報告書に関しては、報告の度数、形式、作成に要する期間等が考えられる。^(註三)

事業部制を採用した場合には、各事業部が独自の計画により経営活動を実施するのであるが、前述の如く、本社より全く分離するのではなく、常に本社の管理部門に対し実績報告をする義務を有している。前回の調査（一九五五年）によれば、毎月予算実績を経営主脳部へ報告する企業は約七十八%であり、報告書作成に要する期間が十日以内の企業が約五十三%（このうち六日～十日の企業が約六十八%）である。^(註四)これは主として予算係が経営主脳部に対して行なう訳であるが、事業部制を採用した場合には本社予算係が更にこの間に介入する訳であるから、本社予算係が各事業部の実績を総合して報告資料を作成する期間を考慮しなければならない。従って、前述の期間は一層延びることになるのでこれを防止するための方策が必要である。このため、監査担当者と協力して内部報告書の書式、記

載事項、提出時期等について規定を作成し、予算委員会の承認を得て、各事業部に徹底すべきである。

(註一) Budgeting by Glenn, A. Welsch p. 373.

(註二) Cost Accounting by W. B. Lawrence p. 246.

(註三) 内部報告書制度に関しては、前掲三田学会雑誌第五十一巻第一号二十八頁以下を参照のこと。

(註四) この資料は予算統制制度について調査した。

四、事業部の予算責任

前述の如く、各事業部長はその事業部の運営に関する一切の権限を有すると共に、経営計画の達成に対する責任を負う。而して、この責任は各事業部に課せられた利益目標により評価されるのである。このように、各事業部長の責任が個別の各予算に対するものでなく、事業部としての予定財務諸表に示される経営成果に対するものであることは、事業部制において注意を要することである。

中央集権制 (Departmental Organization) にあっては、各部門は個別の予算に対して責任を有している。例えば、販売部門は売上高予算、販売費予算、製造部門は製造部門予算に対して責任を有している。これらの予算はなお細別された予算に分けられるのであるが、各部門の予算責任は経営活動の一局面に限られ、その評価は予じめ設定されたそれぞれの予算数値を中心になされるのである。

予算統制制度と事業部制

これに対して事業部制の場合には、前述の如く、利益目標が付与され、予定財務諸表に示される経営成果達成の責任となるのである。

このような予算に対する責任 (利益目標の達成) を事業部に対して要請するためには事業部に大幅な権限を委譲しなければならぬ。即ち、その主なものは販売価格並びに販売方法、購買価格並びに購買方法等に関する決定権である。これにより各事業部は販売予算、製造予算等を独自の計画に基づいて作成し得ることになるのである。事業部としての計画、統制の自主性が確立するのである。この場合において、各事業部の販売、購買に対する自由選択は、事業部間の取引について問題を提起する場合は考えられる。即ち、原則として各事業部は社内取引 (事業部間の取引) と社外取引 (社外に対する販売、購買) を自由に選択出来るからである。然し乍ら、他の事業部より購入すべきものを社外より自由に購買することは全社的観点よりすれば望ましいことではない。従って、実務においても付替価格の参考として市場価格を検討することは行なわれても、他の事業部より購入すべきものを実際に社外より購入することはなされてはいない。

以上の点は、管理部門において全社の総合予算検討の際に考慮されるべき問題である。販売の側にある事業部の予想価格が市場価格より高い場合、又は将来において高くなりそうな場合においては一時的に付替価格を両事業部の状況を検討の上設定しなければならぬ。ここに一時的付替価格と称した理由は、市場価格より高い価格

でなければ供給し得ない事業部には何等かの不能率が存在する筈であり、これは必らず改善すべき必要に迫られているから、改善されるまでの一時的代替価格を意味するからである。

もしある事業部が他の事業部に供給する予想価格が何等かの理由（例えば品質の維持、設計の多様性等）で市場価格より高いため、予定財務諸表において市場価格以下では損失となる場合には、事業部としての自主性を認めることは出来ないのである。従って、このよ

うな事業部は他の事業部に併合されるべきである。

各事業部の予算は、管理部門より通達された利益目標を達成し得るように独自に編成され、実施されるのであり、その計画・統制については管理部門より指揮されるものではない。然し乍ら、各事業部は本社に対して予算編成並びに実施についての責任を有するのであり、それは本社において評価されるのである。