

方針管理とバランス・スコアカードの関係に関する研究

乙 政 佐 吉*

はじめに

近年、わが国においてバランス・スコアカード（Balanced Scorecard, 以下BSC）を導入する企業が増加している。また、BSCと類似しているとされる方針管理を実践してきた企業においてもBSCの導入が進められている。

しかし、方針管理を実践してきた企業において、BSC導入後の方針管理のあり方はさまざまである。方針管理をとりやめる企業もあれば、方針管理をBSCに沿うように修正していく企業もある。

このようなBSC導入後の方針管理のあり方の相違が生じる理由を検討する上で、方針管理の実践経験を有する企業が、もともとどのように方針管理を運用していたのか、さらには、方針管理のどのような側面がBSCの実践に沿う、あるいは、沿わないのかを検討する必要がある。それにもかかわらず、わが国企業のBSC導入事例では、スコアカードのデザインやBSCの運用方法といった技術的な側面に研究の焦点を置いているのが現状である。

以上のことから、本稿では、方針管理の実践経験を有する企業において、既存の方針管理をどのように運用していたのか、また、BSCを導入することによって何を変えるのかについて注目しながら、方針管理とBSCの関係を検討することを目的とする。

本稿の目的を達成するために、以下の通り議論を進めていく。まず第1節では、方針管理とBSCの関係に関する研究課題を提示する。次に第2節において、方針管理とBSCそれぞれの実行プロセスを概観するとともに、先行研究に基づいて方針管理とBSCの異同点を考察する。さらに、先行研究において指摘されている、BSC導入に伴う方針管理の改善点について論及した

* 神戸大学情報・評価室 助手

上で、事例研究によって検討すべき課題を明示する。第3節では、方針管理の実施経験を有するA社のBSC導入事例を通じて、方針管理とBSCの関係を検討する。

1. 方針管理とBSCに関する研究課題

これまでに、BSCと同じようなことはすでにわが国で行っているの、いまさら新しいものを導入する必要はないという実践面からの否定論があった(長谷川, 2001, p.670)。

実践面からのこのような見解は、事実上の数字にも現われている。表1には、筆者が2001年に実施した質問票調査¹⁾における「BSCの導入の検討」に対する回答結果をまとめている。BSCの導入に対して、「現時点での導入を考えていない」(62社)あるいは「今後とも導入することはない」(2社)と回答した企業64社のうち14社(21.9%)が、「BSCを導入しない理由」として、「すでに企業内で類似的手法が存在し、良好に機能しているから」と回答している²⁾。

表1 BSCを導入しない理由(複数回答可)

選 択 項 目	回答数 (比率)
業績指標の簡便性を維持したいから	32 (50.0%)
導入・維持コストが便益を上回ると予想されるから	8 (12.5%)
様々な視点の業績指標によるトレードオフが予想されるから	16 (25.0%)
すでに企業内で類似的手法が存在し、良好に機能しているから	14 (21.9%)
経営トップの同意を得るのが困難であるから	4 (6.3%)
業績が好調であるから	3 (4.7%)
従業員の理解を得ることが困難であると予想されるから	7 (10.9%)
一時的な流行だと予想されるから	5 (7.8%)
トップダウン・コントロールの強化につながると予想されるから	1 (1.6%)
導入を検討する以前の段階にあるため(調査中)	6 (9.4%)
定性面での評価を定量化することに無理があると考えため	1 (1.6%)
その他	6 (9.4%)
合 計	103

※有効回答数 = 64社

※カッコ内は有効回答数に対する比率

わが国において活用されているBSCの類似的手法としては、目標管理(Management by Objectives ; 以下MBO)³⁾と方針管理があげられよう。特に、わが国企業の品質管理実践から生まれた方針管理は、BSCとの類似性が際立っている(伊藤, 2002, p.11)とされる。

一方で、方針管理を実践していたにもかかわらず、BSCを導入する企業もある。伊藤(2002)によれば、わが国のBSC導入企業はほぼ例外なくこの方針管理を実践してきた経験を有する。これらの企業では、方針管理に少なからず問題を抱えていることを認識し、方針管理の問題を

解決に導く強力な手段としてBSCに期待を寄せた（伊藤, 2002, p.13）のである。

伊藤(2002)において、わが国のBSC導入企業が方針管理に関してどのような問題を抱えていたかについては記述がなされていないものの、方針管理の実践経験を有する企業において、BSC導入後の方針管理とBSCの関係はさまざまである。「BSCを導入することによって従来の方針管理をとりやめてしまうこともあるようだ」（伊藤他, 2001, p.146）とされる日本フィリップスのような事例もあれば、「方針管理をBSCに完全に切り替えていく計画であるが、実質的には方針管理をBSC的に修正するアプローチになるであろう」（伊藤他, 2001, p.161）とされる富士ゼロックスのような事例もある。

以上のことから、わが国企業における方針管理の実践は、BSCの導入を決定する際の阻害要因にも促進要因にもなっている。BSCを導入しない理由として類似的手法の存在が挙げられることは、BSCに対する無理解から生じていると考えられることもある⁴⁾。しかし、BSCに対する理解が正確であるか否かはともかく、経営環境や戦略の実行を鑑みて、既存の手法に特段の問題点がなければ、あえてBSCを導入する必要はないといえる。

より重要な研究課題となってくるのは、既存の方針管理にどのような問題を抱え、BSCを導入することによって、方針管理の実践がとりやめられることになるのか、それとも、BSCに合わせて修正されていくのか、あるいは逆に、方針管理の枠組みの中にBSCが取り入れられていくのか、である。

このような研究課題を検討する上で、方針管理の実践経験を有する企業がどのように方針管理を実践し、どのような問題点を抱えていたのかを詳らかにする必要がある。それにもかかわらず、現状におけるわが国のBSC導入企業の事例研究では、研究の焦点が、スコアカードのデザインやBSCの運用方法に置かれている⁵⁾。そのため、既存システムの運用方法およびその問題点についてはほとんど記述されていない。

わが国においてBSCを導入する企業は今後も増加していくと予測される。それゆえ、方針管理の実践経験を有する企業において、既存の方針管理のどのような問題点を克服するためにBSCを導入するのかについて注目しながら、方針管理とBSCの関係を明らかにすることは重要な研究課題である。

2. 方針管理およびBSCの異同点

前節では、方針管理とBSCとの関係についての研究課題を提示した。本節においては、方針管理とBSCの関係を検討する上で、まず、方針管理とBSCそれぞれの実行プロセスを概観する。次に、方針管理とBSCの異同点を先行研究に基づきながら議論する。最後に、事例研究によっ

て検討すべき課題を明示する。

2-1 方針管理の実行プロセス

方針管理は、MBOに不満をもったわが国のTQC(Total Quality Control)界が、MBOを改善して考案した日本固有の経営ツールである(飯塚他, 1996)。赤尾(1988)において、方針管理は「経営目的を達成するために①会社の社是(経営基本理念)・経営戦略にもとづき、長・中期経営計画、年度経営計画として策定された統一ある方針・計画の展開(実施・チェック・改善のためのアクション)を通じて、②経営の主要資源(人・物・金)を活用し、質・量・コスト・タイミング(納期)の最適の結合をはかることによって、③企業の総合戦略を高め、会社の総力を結集して、絶えず業績を向上するためのシステム」(赤尾, 1988, p.18)と定義される。

図1は、方針管理の基本的な実行プロセスを表している。図の右側に楕円で囲んだ標語によって示されているように、方針管理では、方針の設定・展開・実施・確認・処置・反省を繰り返し行うことによって、Plan-Do-Check-Action(PDCA)のサイクルが生まれる。

方針管理は、新製品の開発、品質の改善、原価の低減、納期の改善、企業の体質強化のよう

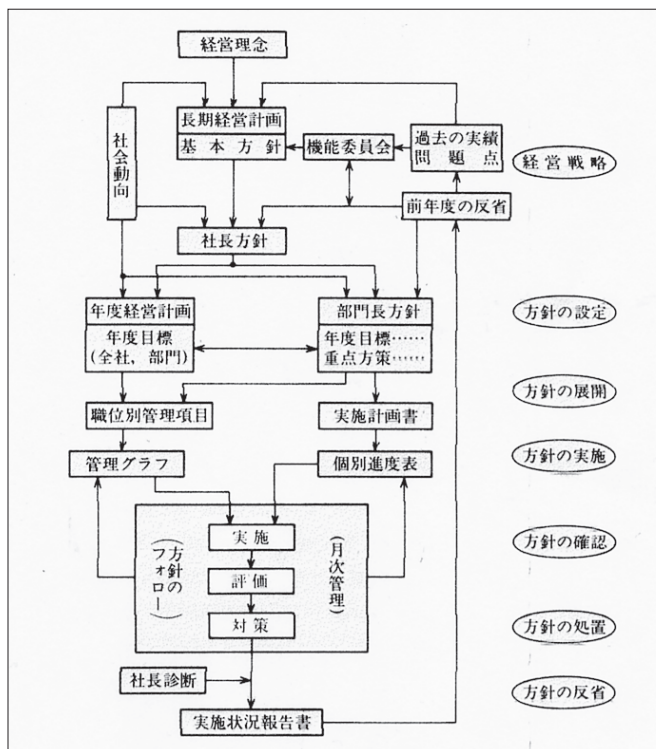


図1 方針管理の実行プロセス
出典：鐵(1984), p.65

な活動を効果的に進めるために、次のような手順で進められる（鐵, 1984; 赤尾, 1988; 高須, 1997）。

- A) 経営理念に基づいて経営戦略や中長期経営計画を策定する。
- B) 経営計画を受け、年度あるいは期初に、経営者は社長（年度）方針として対象年（度）の目標値および目標達成のための施策を提示する。なお、中長期経営計画や方針の策定にあたっては、前年度実施計画結果に基づく反省・社内条件に関する情報の検討・社外環境に関する情報の検討によって、問題点が把握される。
- C) 社長方針を各部門に展開する。方針の展開は大きく分けて二つの項目からなされる。一つは、目標（将来期待される成果）である。もう一つは方策（目標達成のための手段）である⁶⁾。目標および方策に対してそれぞれ管理項目⁷⁾が設定される。また、方針は社長→部門長→部長→課長と展開される。各職位において、上位方針を受け、目標と方策を明示する（上下のすり合わせ）。方針管理において目標および方策の実施最小単位は課レベルが一般的である。
- D) 社長方針は各部門において役割に応じた展開がなされるが、機能別管理による経営の効率化を狙って機能別方針として提示されることも多い。機能別管理とは、品質、原価、量、納期のような経営基本要素ごとに全社的目標を定め、それを効率的に達成するために、各部門の業務分担の適正化をはかり、部門横断的に連携・協力して行われる活動（左右のすり合わせ）である。機能別管理では、品質機能（Q）、原価機能（C）、納期機能（D）を必須とし、必要に応じて人事管理、安全管理、情報管理を取り上げる。部門別方針に先立って機能別方針が立案・展開されることもしばしばある。
- E) 実施計画書どおりに実施しているか、また、期待どおりの成果を生み出しているかに関して管理資料を用いて月単位や週単位で職位ごとにチェックを行う。異常な状況に対しては早期に対策を打つ。その結果は上司に報告され、指示を受ける。
- F) 期央・期末に、部門長や社長が、計画書の内容、方策の実施ならびに目標の達成状況について診断を行い、総合的なチェックを実施する。
- G) 期末には活動の成果をまとめる。反省や目標未達の原因の解析を行い、次期の方針に結びつける。

以上のようにして方針管理は管理システムとして機能する。方針管理では、持続的な業績向上を目指して、新製品の開発、品質の改善、原価の低減、納期の改善、企業の体質強化のような活動がとくにクローズアップされる。それゆえ、目標を管理するための項目として、売上高や利益のような財務的指標の他に、不良品率、間接人員比率、納期遅れ件数のような非財務的指標が目標達成度を測るための指標として採用されることになる。

2-2 BSCの実行プロセス

BSCは、イノベーション・アクションリサーチ⁸⁾ (Kaplan, 1998) のサイクルに従って発展している。当初、多面的な業績測定システムを意味していたBSCは、戦略マネジメント・システムへと変貌した⁹⁾。

図2は、戦略マネジメント・システムとしてのBSCの実行プロセスを示している。Kaplan & Norton(1996a; b)は、BSCを利用することによって四つのマネジメント・プロセスが実現できることを示した。逆に言えば、四つのマネジメント・プロセスを実現しなければ、BSCを戦略マネジメント・システムとして利用しているとはいえないことになる。

四つのマネジメント・プロセスとは、①ビジョンをわかりやすい言葉に置き換える (translating the vision), ②コミュニケーションとリンケージ (communicating and linkage), ③経営計画 (business planning), ④フィードバックと学習 (feedback and learning), を指す。図中にある①～④の番号はそれぞれ四つのマネジメント・プロセスに対応している。

①の「ビジョンをわかりやすい言葉に置き換える」プロセスでは、トップ・グループがビジョンや戦略を、四つの視点¹⁰⁾を準拠枠にして、財務的指標とオペレーショナルな業績指標（非財務的指標）に置き換える。また、業績指標間に因果関係を想定することによって、ビジョンや戦略をあいまいに理解しているが多かったトップ・グループのあいだで、戦略目標やそれを達成するのに必要な行動とは何かということについて明快なコンセンサスが得られると

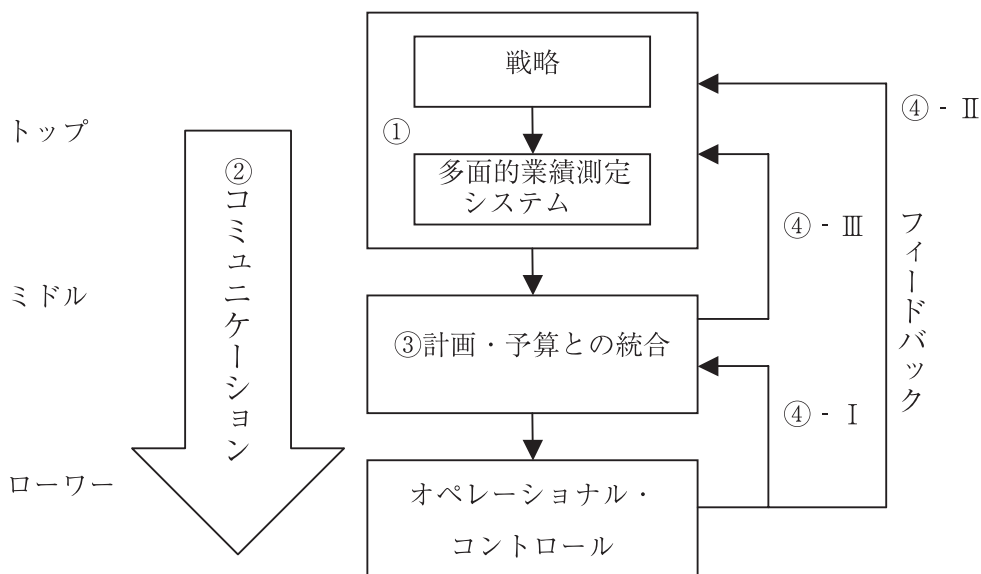


図2 戦略マネジメント・システムとしてのBSCの実行プロセス

いう。このプロセスでは、戦略マップ (Strategy Map)¹¹⁾ が大きな役割を果たす。

②の「コミュニケーションとリンケージ」は、戦略を具体的にストーリーとして記述した¹²⁾ 戦略マップおよびスコアカードを組織全体に普及せしめることで、全成員を戦略に向けて統合するプロセスである¹³⁾。その目的を達成するために用いられるコミュニケーションの方法は、大きく分けて三つある。①いろいろなコミュニケーション・メディアの利用および教育プログラムの実施、②個人目標やチーム目標の開発、③目標達成度と報酬システムとのリンケージ、である。また、従業員への教育を強化するために、実績に関するフィードバック情報が社内イントラネットなどを通じて従業員に提供される。このプロセスにおいて、戦略マップは、従業員に戦略の意図と実践方法を伝える地図としての役割を果たす (Kaplan & Norton, 2000)。

③の「経営計画」においては、戦略マップを利用しながら、明示された戦略目標と業績指標が利益計画と統合される。

具体的には、まず、3年から5年を対象とした戦略を明示した戦略目標と業績指標に関して、対象期間の各年(度)の業績指標それぞれにターゲット(目標値)を設定する。創造性を刺激するために、意欲的なターゲットが設定される。また、意欲的なターゲットを設定することによって、計画とのギャップを確認する。

次に、計画とのギャップを埋めながら、なおかつ、意欲的なターゲットを達成できるように、各指標に対して戦略的实施項目 (strategic initiatives) と資源の必要量を確認する。

最後に、戦略的实施項目を実施する上で必要となる財務的資源と人的資源を承認する。この時点において、戦略→戦略目標→業績指標→ターゲット→戦略的实施項目→必要な資源が決定し、スコアカードの完成となる¹⁴⁾。

④の「フィードバックと学習」プロセスでは、戦略の進捗度および有効性が検討される。図2に示すとおり、フィードバック・プロセスは三つに分けることができると考えられる。

図2の「④-I」は、このフィードバック・ループを通じてシングル・ループ学習が行われることを示している。ここでは、予算にもとづいてオペレーションの管理がなされる。すなわち、マネジャーは予算に照らして業務活動の業績をレビューすることによって、差異分析を行い、必要に応じて是正措置をとる。長期的な戦略の実行にではなく、短期的な業務活動に対して是正措置がとられる。このことによってオペレーションの確実な実施を期する。

なお、Argyris (1977) によれば、「組織学習とは間違いを発見し修正するプロセス」(Argyris, 1977, p.116) である。間違いを発見し修正するにあたって、それが行動の前提となっている規範や価値観に及ぶかどうかによって、シングル・ループ学習とダブル・ループ学習の二種類の学習に分けられる。

図3に示すように、企業では、「不適合」は行動にフィードバックされて、行動を変更することによって修正が行われる。組織内でこのタイプのフィードバックが行われる場合を、「シ

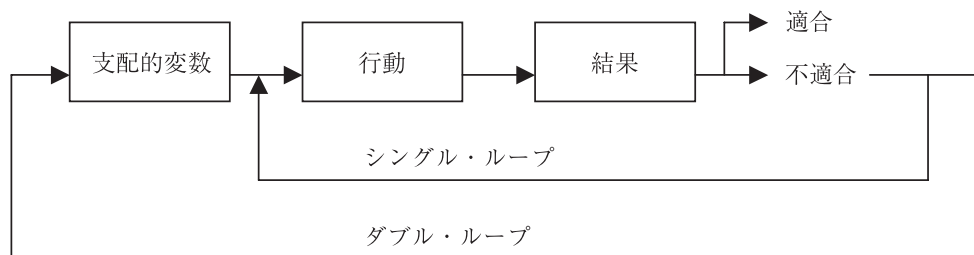


図3 シングル・ループ学習とダブル・ループ学習
出典：Argyris, 1999, p.68

「シングル・ループ学習」という。もし、「不適合」の結果が、「行動」よりも上位に置かれている「支配的変数」にまでフィードバックされるならば、学習には二つのループが保証されることになる。この場合の学習が「ダブル・ループ学習」(Argyris, 1977; Argyris & Schön, 1996)である。

このことは、サーモスタットでたとえられる。「室温が摂氏20度以下になると自動的にヒーターのスイッチが入るサーモスタットはシングル・ループ学習の好例である。しかし、このサーモスタット自身が、なぜ摂氏20度でセットされているのか、と尋ねることも可能である。さらに、20度でないほうがより経済的に適切な室温を保てるのではないかと探求し始めると、これはダブル・ループの学習を始めていると言ってよい」(Argyris, 1991, p.99)。

「④-Ⅱ」は、スコアカードに記載されている各指標の実績を、月次あるいは四半期ごとにトップ・マネジメントに報告することによって、ダブル・ループ学習が行われることを表している¹⁵⁾。定量的な目標のあいだの因果連鎖によって、定期的なレビューは仮説検定という形をとることができる(Kaplan & Norton, 1996b, p.17)。

「④-Ⅲ」のプロセスは、BSCがインタラクティブ・コントロール¹⁶⁾として利用されていることを示す。従来、オペレーショナルな問題(戦術的な問題)を議論するのに大半の時間が費やされていた会議において、業績指標を改善するためにデザインされた戦略の実施項目に加えて、戦略を実行するのに有効だと考えられた指標全てが検討されるようになる。経営トップは、この検討を通じて、マネジャーに戦略的な問題にいつそう集中させ、戦略がいつそう効率的に実行されるような行動を工夫するよう動機づけることができるとされる(Kaplan & Norton, 2001a, p.304)。

また、会議の間に、組織の下位レベルから発生した、組織成員の創発的¹⁷⁾な行動や戦略に対して新たな脅威や機会となる情報が明確にされることもある。BSCによってもたらされる情報に加えて、戦略を十分に理解した従業員が社内イントラネットを通じて提供する情報についても徹底的に議論することによって戦略的な議題に焦点を合わせた会議となる(Kaplan &

Norton, 2001a, pp.315-316) という。

2-3 方針管理とBSCの異同点

BSCは方針管理と類似しているといわれる。BSCのルーツは方針管理にあるとする見解も存在する（松原, 2000）。一方で、BSCと方針管理の相違点も指摘されている。以下では、方針管理とBSCの実行プロセスに関する前項までの議論に基づきながら、先行研究を中心として方針管理とBSCの異同点について考察する。

2-3-1 方針管理とBSCの類似点

まず、方針管理とBSCの類似点としては、伊藤他(2001)および伊藤・小林(2001)によって、次の四点が挙げられている。

一つに、長期ビジョン・戦略からの展開がなされることである。BSCでは、「ビジョンや戦略を明確にした後、これを具体的な活動や下位目標に関連付けて体系的にまとめあげようとするが、これはまさに方針管理が一貫して主張してきたプロセスである」（伊藤他, 2001, p.48）。

二つに、挑戦的な目標が設定されることである。「方針管理における目標は、一般的に挑戦的なものとなる傾向があるといわれるが、この点もバランス・スコアカードと共通しているといっていよう」（伊藤他, 2001, p.48）。

三つに、上下・左右のすり合わせが重要になることである。「方針管理においても、上下のみならず左右のすり合わせが常に問題とされる。これはまさに、バランス・スコアカードにおける縦および横の因果連鎖の検討と共通するプロセスであるといっていよう」（伊藤他, 2001, p.51）。

四つに、目標と方策が展開されることである。「方策展開は目標を達成するための手段である方策を明確にするプロセスである。じつは、バランス・スコアカードにおけるパフォーマンス・ドライバーは、この方策を実践していく上での目標となる指標と考えていよう」（伊藤・小林, 2001, p.176）。

四点目については高須(1997)に基づいて少し補足しておきたい。展開された目標・方策はいずれも各階層において管理項目（業績指標）となる¹⁸⁾。管理項目は管理点（結果系の管理項目）と点検点（要因系の管理項目）に区分される¹⁹⁾。点検点を管理することによってプロセス管理が行われ、最終的に管理点が目標の水準となる²⁰⁾。上位者の点検点は下位者の管理点となることが多い。この点検点がBSCにおけるパフォーマンス・ドライバーに類似していると考えられる。

五つ目に、次の点も方針管理とBSCの類似点として挙げられよう。それは方針管理もBSCも現状打破を目的とし、日常管理²¹⁾と区別される点である。方針管理は日常管理をベースにして

実施される。「原則的には現状維持の仕事をするのが日常管理であり、現状打破の仕事进行管理するのが方針管理である」(高須, 1997, p.32)。

BSCにおいても、戦略的業績指標と診断的業績指標が区別される(Kaplan & Norton, 1996b)。診断的業績指標は、指標の示す数値が期待から逸脱した場合に修正行動をとる例外管理のために用いられる。BSCでは管理されない²³⁾。

最後に、方針管理もBSCも、利益計画との統合を図りながら、PDCA (Plan-Do-Check-Action)のサイクルを回すことによって、戦略のマネジメントを行う点で共通しているといえる。方針管理では、「経営戦略」→「方針の設定」→「方針の展開」→「方針の実施」→「方針の確認・処置・反省」というプロセス(図1参照)、BSCでは、「ビジョンをわかりやすい言葉に置き換える」→「コミュニケーションとリンケージ」→「経営計画」→「フィードバックと学習」というプロセス(図2参照)を通じて、戦略の実施・管理が図られる。

2-3-2 方針管理とBSCの相違点

方針管理とBSCには多くの類似点が見受けられる。それにもかかわらず、方針管理とBSCの相違点も指摘できる。以下では、方針管理とBSCの相違点を、方針管理の実行プロセスの段階に分けて検討する。

(1) 方針の設定

櫻井(2003)は、方針管理の主要目的は業務改善のための品質管理にある一方、BSCの最終目標は財務的指標の向上による企業価値の創造に向けられるとする。また、方針管理ではステークホルダーの議論²⁴⁾にもとづくバランスのとれた四つの視点という発想は、仮にあったとしても希薄であるという。

BSCでは、どのように株主価値を創造するかについて論理的な道筋を明らかにするものとして戦略を捉えている(Norton, 2001, 邦訳, p.84)。それゆえ、四つの視点を階層的に並べると財務的成果を得ることが最上位の目標となる。

一方、方針管理は、前述した赤尾(1988)の定義に「絶えず業績を向上するためのシステム」とあるものの、「方針管理を実施する究極のねらいは、『マーケット・イン(お客様指向)の考え方』をふまえ、『品質至上主義』に基づく『全社的な品質保証の徹底』にある」(赤尾, 1988, p.19)とされる。目標とするところは業績の向上にあるとはいえ、焦点は品質保証にある。

また、焦点が品質保証に置かれているため、方針管理は、基本的に単一の視点に属する目標ないし戦略をベースにして、これを段階的に展開し、さらに実現するための方策ないし活動に結びつけている(伊藤他, 2001, p.51)と考えられる。方針管理において四つの視点のようなカテゴリー、あるいは、四つの視点間のバランスをとるという発想は見当たらない。

さらに、BSCには年度方針に値する記述がないという点で方針管理とは異なっている

(Witcher & Butterworth, 2001, p.671)。前述のとおり、BSCでは、3年から5年を対象とした戦略から戦略目標と業績指標を導出し、対象期間の各年（度）の業績指標それぞれに短期ターゲット（目標値）を設定する。方針管理においては、中長期経営計画や基本方針を受けて年度方針が提示され、年度方針が各階層に展開される。

（2）方針の展開

伊藤他（2001）において、方針管理の目標は、「ライン部門では数値化されることがあるとしても、しばしば定性的な記述にとどまることが多い」とされる。櫻井（2003）も、方針管理は目標を定性的・定量的に設定するが、それらを体系化しておらず、BSCでは、すべての目標が定量的に数値化（可視化）されるだけではなく、各目標値に重み付けをして共通の尺度で体系的に測定されるという。

たしかにBSCでは、成果指標もパフォーマンス・ドライバーも数値化される。しかし、BSCにおいては、数値化することを前提にしているにすぎない。方針管理においても「目標展開のほうは質、量、コストについて数値化したものについて行うのが普通である」（赤尾, 1988, p.9）とされるが、「企業のすべてのねらい（目的）が数値化されるとはかぎらない。重要な仕組み改善でありながら、目標展開の項目に表われてないものは、数値化できなくとも目標展開表中にその目的の項目を追記すべきであろう」（赤尾, 1988, p.9）とする。それゆえ、実際問題として、すべての目標を数値化できるかどうかは定かでない。

次に、BSCでは各目標値に重み付けをして共通の尺度で体系的に測定するという点に関しては、スコアカードに記載される指標と報酬システムをリンクする際の実務を指していると推定できる²⁵⁾。

方針管理のテキスト（赤尾, 1988; 高須, 1997）には、方針管理と報酬システムとのリンクに関する記述はない。とはいえ、横田(1998)によれば、工業化時代の日本企業のマネジメント・コントロール・システムは、管理会計システムと人事管理システムの二つの分割したシステムから成り立っていた。つまり、「短期間の業績はその期の行動結果として、マネジャーたちにフィードバック情報として与えられ、また長期的な昇進昇格のときの基礎となった。しかし、それがどのように昇進昇格の参考になっているか、その因果関係は明確にされていなかった」（横田, 1998, p.67）。したがって、方針管理では、BSCのように定量的指標を用いて客観的かつ多面的に業績評価が行われていなかったと考えられる²⁶⁾。

なお、方針展開の段階での方針管理とBSCの相違点として、方針管理では目標と方策を一体として展開²⁷⁾していくのに対して、BSCにおいては目標のみが展開²⁸⁾されていくことも挙げられる。

（3）方針の反省

櫻井(2003)によれば、方針管理にはマネジメント・サイクルを超えて、ビジョンや戦略その

ものをマネジメントするシステムまでは備わっていないという。また、方針管理には、戦略マップという戦略的仮説検証のためのツールや、創発戦略を中期経営計画に統合させる仕組みであるダブル・ループ学習の概念はみられないとする。

しかし、図1において、「実施状況報告書」は「前年度の反省」を通じて「社長方針」や「基本方針」に反映されている。概念的には、方針管理においてもダブル・ループ学習は成立していると考えられる²⁹⁾。

また、たしかに方針管理には戦略マップのようなツールが見あたらない³⁰⁾。それでも、創発戦略を中期経営計画に統合させる仕組みが方針管理に備わっていないという点には疑問が残る。BSCが創発戦略を統合できると考えられているのは、インターラクティブ・コントロールとして利用されるからである。

どのようなコントロール・システムであれ、いくつかの条件³¹⁾を満たせばインターラクティブに利用することができる (Simons, 2000)。それゆえ、創発戦略を中期経営計画に統合させる仕組みが方針管理に備わっているか否かを判断するには、方針管理がインターラクティブ・コントロールとして利用されているのかどうかを問題にしなければならない。

2-2-4 方針管理を実施していた企業でのBSC導入

方針管理はBSCと類似したシステムである。それにもかかわらず、方針管理を実施していた企業がBSCを導入している。

伊藤(2002)は、わが国のBSC導入企業はほぼ例外なくこの方針管理を実践してきた経験を有するが、一方で現在の方針管理は少なからず問題を抱えているとも認識していたとし、これらの問題を解決に導く強力な手段としてBSCに期待を寄せたとしている (伊藤, 2002, p.13)。

実際、リコーでは、方針管理や目標管理を実践していたが、部門の業績評価結果を個人の業績やその後の是正活動にどうフィードバックするかは明確にルール化されておらず不明であった上に、結果の公表もなかったという。また、方針管理では、どのような活動を行った結果、何が数値として出てくるかがわからない部分も多かったとしている (伊藤他, 2001, p.94)。

関西電力もまた、BSCを実践する中で方針管理を次の二点で改善している (櫻井, 2003)。

- ① 方針策定のステップにおいて、戦略マップを活用することによって、企業価値の創造に向けた方針 (戦略目標) 相互間の関連性と道筋を可視化した。
- ② 従来の方針管理は商品・サービスの品質改善を主眼としていた。戦略マップを用いることによって、方針の展開よりも方針の策定に重点がおかれるようになった。

リコーや関西電力の事例では、前項で方針管理とBSCの相違点として挙げた、四つの視点のような多面的なカテゴリーおよび財務的成果を得るための過程を描いた戦略マップ、あるいは、定量的指標を用いた客観的かつ多面的な業績評価を既存の方針管理に取り入れ、戦略の実行・

管理を図っている。ただし、これらの事例では、もともとどのように方針管理を実行し、BSCの導入によって方針管理の実行プロセスがどのように変化したのかについてほとんど記述していない。

また、BSCの導入によって、方針管理をBSCに置き換える日本フィリップスのような事例や、BSC的に修正する富士ゼロックスのような事例もある（伊藤他, 2001）が、これらの事例においても、もともとどのように方針管理を実行していたのかについてはほとんど記述されていない。

なお、日本フィリップスや富士ゼロックスの事例では、BSCの導入によって、既存の方針管理がBSCに置き換えられたり、BSCに合わせて修正されたりしている。けれどもBSCは方針管理のフレームワーク内で機能する潜在力をもっているという見解（Witcher & Butterworth, 2001）もある。それゆえ、BSCが方針管理の枠組みの中に取り入れられていくケースも考えられる。

Kaplan & Norton(1996b)によると、「BSCの最も重要な役割は、多くの既存のマネジメント・システムに欠けていること、すなわち、戦略を実行するための体系的プロセスの欠如を埋めることである」（Kaplan & Norton, 1996b, p.280）とされる。

したがって、方針管理とBSCの関係を考えるためには、BSC導入企業における既存の方針管理の実行プロセスを考察した上で、どのような問題点を抱え、BSC導入によって何を修正するのかについて検討していく必要がある。

3. 事例研究

わが国企業のBSC導入事例では、研究の焦点が、スコアカードのデザインやBSCの運用方法といった技術的な側面に置かれていることが多い。既存システムの実行プロセスおよびその問題点についてはほとんど記述されていない。

このことから、本稿では、方針管理の実施経験を有するA社でのBSC導入に関する事例研究を行う。事例研究では、既存の方針管理のどのような問題点を改善するためにBSCを導入するのかについて注目しながら、方針管理とBSCの関係を検討する。

3-1 調査の概要

事例研究の調査対象は、住宅設備機器メーカーA社である。A社は、筆者が2001年6月に実施した郵送質問票調査において、「必要ならば面接調査に応じてよい」と回答してくださった企業である。

インタビューは経営企画室長に対して、計5回行った³²⁾。経営企画室長はBSCの導入推進者である。多忙の折に、快くインタビューに応じてくださった経営企画室長には、ここで改めてお礼申し上げたい。

インタビューは半構造化された質問によって実施した。インタビュー中には内部資料も提示してもらっている。総時間はおよそ480分に及ぶ。インタビュー内容は、テープ録音した上で、インタビュー時のメモと録音テープに基づいて早急に文書化を行った。

3-2 A社におけるBSC導入

以下では、A社の現況とBSC導入の背景、組織構造、既存の業績管理システムおよびその問題点、BSCの導入、BSCの実践について記述する。最後に、A社のBSC導入事例を通じて、方針管理とBSCの関係を考察する。

3-2-1 A社の現況とBSC導入の背景

A社は、住宅設備機器の製造・販売事業、およびこれらに付帯するサービス事業を営んでいる。連結対象として、子会社30社を有する。連結の従業員数は、5526人である。過去6年間の経営成績（連結）は、図4に示すとおりとなっている。

住宅関連事業を営む同社にとって、バブル経済崩壊後も新築家屋が増えている間は、海外企業の市場参入が困難なこともあり、それほど厳しい経営環境ではなかった。しかし、高齢化社会の到来とともに新設住宅着工戸数は減少し、需要が低迷しだすことになる（図5参照³³⁾）。

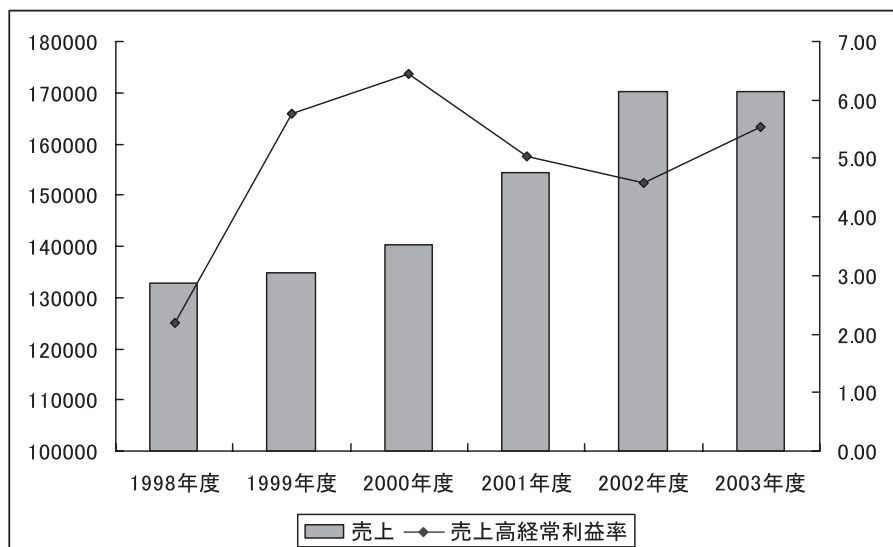


図4 A社の経営成績の推移

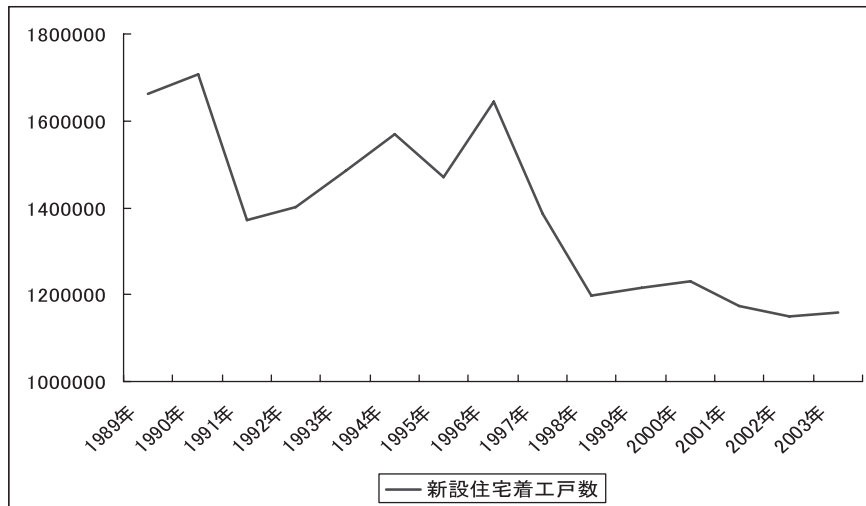


図5 わが国の新設住宅着工戸数の推移

需要の低迷は価格競争を引き起こし、販売台数が思うように伸びない中で販売単価も下げざるをえない状況になった。

このような環境下で、98年度には当期純損失を計上している。98年度の業績が落ち込んだことにより、1999年から2001年度を対象とした3カ年計画において、売上を重視した経営から利益重視の経営へ体質を変換するよう画策された。それでも、3カ年計画の初年度に業績を回復したことから、体質変換の意識は薄れた。3カ年計画が策定されるとはいえ、どちらかといえば単年度で経営を行う傾向にあった。

体質変換への取り組みが徹底されない中、2000年9月、同社製品を利用していた女兒2名に不幸な事故が発生した。さらに、2001年度の決算では、売上高を前年比10.2%増としたが、売上高経常利益率を大きく低下させた。

このような事態を深刻に受け止めた同社は、再度利益重視の経営を推進するとともに、エンドユーザーを意識した顧客満足経営の基盤を作り上げるべく、2002年度からの3カ年計画を策定・実施している。また、国内の需要が低迷する中、今後さらなるグローバルでの事業展開を考慮に入れている。

以上のことから、同社は、厳しい経営環境下において、利益重視の経営、顧客満足経営、事業のグローバル展開を確立するために、管理会計システムの改革を始めとした組織変革に着手している。

3-2-2 A社の組織構造

同社は職能別事業部制を採用している。事業部制を採用したのは1993年3月である。商品開

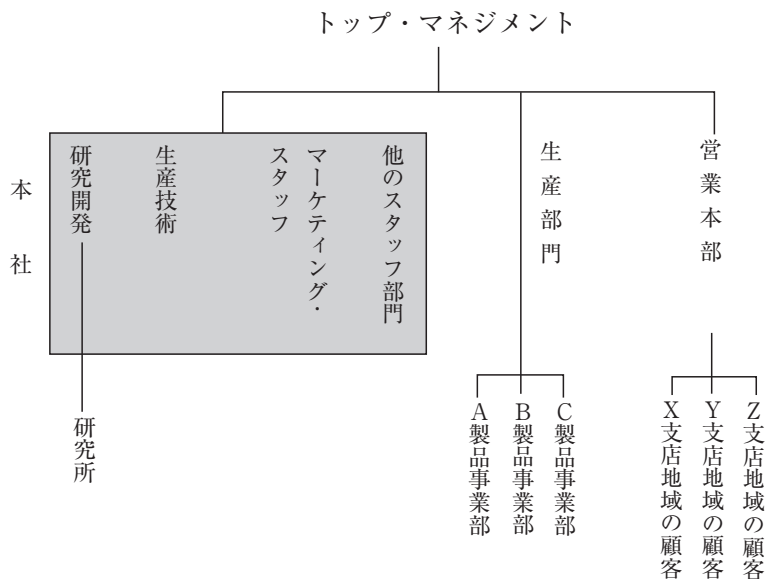


図6 A社の組織構造の略図

発部や生産本部といった機能別組織が、事業分野ごとに研究開発から生産までを担当する組織に改められた。A社の組織構造は、複数の製品別事業部と、複数の地域別の支店を統括する営業本部、本社スタッフ部門から構成されている（図6参照）。

なお、A社には、トップ・マネジメントから構成される経営会議体として、取締役会、経営会議、予算検討委員会、製販委員会、R&D戦略会議、環境会議がある。2001年からはCS経営会議が新たに設けられている。

核となるのは取締役会と経営会議である。経営会議においてほぼ全ての事項が審議され、取締役会にて承認を受ける。R&D戦略会議と環境会議は三ヶ月に一度、それ以外は月に一度開催される。取締役会とCS経営会議は全ての役員から構成される。その他は関連する役員からなる。常務取締役は担当常務として部門の経営責任を遂行しており、全ての会議に出席する。

3-2-3 既存の業績管理システム(2001年以前)

A社のBSC導入を検討する前に、A社の業績管理システムがどのように運営され、また、どのような問題点を抱えていたのかについて考察する。

(1) ビジョン

A社では、企業理念³⁴⁾の下に10年後の到達イメージを描いたビジョンが策定される。さらに、策定されたビジョンを基にして具体的な施策を決定する。ところが、2001年以前に策定された

ビジョンは企業活動を包括的にまとめておらず、ビジョンはビジョン、施策は施策として孤立していたという。すなわち、ビジョンは企業理念と企業活動をつなぐ役目を果たしていなかった。

(2) 中期経営計画

10年後の到達イメージを描いたビジョンのもと、3カ年を対象にした中期経営計画が策定される。ただし、上述のとおり、ビジョンと中期経営計画とのリンクは十分に図られていなかった。中期計画においてスローガンや基本方針を掲げながら、表現が長かったり、わかりにくかったりしたために飾り物となっていた。

また、中期経営計画では3カ年を対象にしていたとはいえ、単年度の業績が重視される傾向にあった。さらに、トップ・マネジメントをはじめとして、売上が伸びれば利益はついてくるという考えが支配しており、何よりも売上が重視された。顧客満足、従業員満足についても謳われることはあったが、掛け声だけでそれを実現するための具体的な施策は設けられなかった。人材育成に関しては、社員の教育プログラムを充実させていたが、結果を測定することもなかった上に、トップの関心も薄かった。

(3) 予算

A社は会計年度を1月から12月としている。予算は、9～11月に経理部を主管として編成され、12月に確定される。予算の編成は、営業部から売上のたたき案が提出されることから始まる。販売予算は業界需要を予測して設定され、意図的にストレッチさせた目標を設定することはない。利益目標に関してはトップの意思が提示されるため、最終的に販売予算および売上原価予算はトップとのすり合わせの上で決定される。

予算検討委員会は事業部レベル・全社レベルとも月々開かれる。ただし、この時点のA社は、生産部門と販売部門の損益計算書(PL)をきちんと作成していなかった。それは、①売上原価がライン別に把握されず、トータルで計算されていたこと、②人為的に製造原価を操作して営業部門に販売していたこと、③製品の販売構成が計画と実績で大きく異なっていること、に起因する。

そのため、販売部門の管理は粗利(売上総利益)によって行っていた。結果として、事業部レベルの予算検討委員会において、生産部門と販売部門とも利益責任を問われることはなかった。

事業部レベルの予算検討委員会が開かれた後、全社レベルの予算検討委員会が開催される³⁵⁾。事業部レベルでは利益責任を有していないため、全社レベルにおいて利益責任を追求することになる。しかし、利益目標が未達成の場合でも、その責任が生産部門にあるのか販売部門にあるのかを明確にすることはできなかった。このようなこともあり、何よりも売上が重視された。

(4) 方針管理

方針管理はおよそ10年前から実施されている。2001年以前の方針管理の実施状況は以下の通

りである。

予算編成と時期を同じくして、経営企画室が主幹となって社長方針を策定する。A社では各部門に経営企画室の担当者が配置されている。そのため、各部門へのヒアリングを特に実施することはなく、経営企画室内で方針が策定される。主な検討項目は基本方針とマクロな景気指標であった。なお、方針策定の際に基本方針は検討されていたが、ビジョンや中期計画と明確にリンクしていなかった。

方針の策定は9～11月に行われ、その後経営会議にて合議の上で承認が得られる。承認を得た方針は、12月の方針発表会に課長以上を招集して伝達される。さらに、方針を従業員に伝達するために、冊子やカードを配布している。ただし、方針に対する従業員の理解度をフィードバックする仕組みはなかった。

方針発表会にて社長方針が伝達された後、各部門にて方針が展開されていく。2001年度までは、全社としては方針を提示するのみで、どのように展開していくかに関しては部門任せであった。さらに、社長診断が行われることもなかった。そのため、社長方針と各部門の方針とのあいだの整合性が十分にとれていなかった。

方針展開において、事業部内では課レベルまできちんと展開されていた。部門レベルまでは年二回上位者および担当者本人による診断も実施されていた。それにもかかわらず、全社と事業部の結びつきは弱かったのである。

社長方針には重点課題と施策が記される。それらは主に品質（Q）、コスト（C）、デリバリー（D）の観点から、業務の仕組みの強化に集中していた。また、品質管理体制の強化というように定性的に表現されていた。

定性的に表現された方針を事業部サイドで展開していく。定量的に捉えられる指標については、目標達成度が毎月各部門から事業部長へ報告される。それを事業部長が報告書として本社に提出するとともに役員会で全て報告する。

しかし、事業部から下位に展開する際に業績指標として管理できていたのは、売上と利益と品質ぐらいであった。さらに、事業部長レベルで30～60の目標を抱えており、なすべき事項の焦点が絞れていなかった。このことから、方針の進捗を計画対実績との比較から十分に検討できていなかった。なお、QCDのうちDに関する指標は、診断的に用いられていた。たとえば、受注後N+1日で出荷という基準があれば、それを越えない限り問題とならなかった。

社長方針は予算と同時期に策定される。販売やコスト削減に関する方針が提示された場合、予算数値が方針管理にも用いられていた。しかし、金銭支出を伴う方策に対しての金額は明確に把握されていたにもかかわらず、予算編成時に、積み上げた予算が一律でカットされることもあるため、施策と予算にギャップがあった。それゆえ、施策の実施は十分に管理されていなかった。

(5) 報酬とのリンク

事業部長の昇給やボーナスに成果主義の要素は入っている。ただし、社長が主に定性的な側面を主観的に判断しているため、何がどのように評価されるのかについて明確にはなっていないという。事業部長以下の個人の評価については、担当者の評価を課長が、課長の評価を部長が、部長の評価を事業部長が行う。そこでも、定量的かつ客観的に評価するという側面は非常に弱い。

3-2-4 BSCの導入（2002年以降）

高齢化社会到来に伴う新設住宅着工戸数の減少は、需要の低迷による価格競争をもたらした。このことにより、A社を取り巻く経営環境は大きく変動している。この中で、A社では既存の業績管理システムの問題点を認識し、BSCの導入に向けた取り組みを開始している。

(1) 新しいビジョンと第1次中期経営計画の策定

2001年に創立50周年を迎えたこともあり、21世紀に向かって策定された長期経営計画が2002年に発表された。長期経営計画の中では、新しく10年ビジョンが策定された。新しい10年ビジョンでは、顧客満足を重視する上で、社員、ビジネスパートナー、株主、社会の価値向上も視野に入れている。

また、長期経営計画では、ビジョンとのつながりを考慮した上で、10年ビジョンを実現するための第1次中期経営計画も策定された。3年間を対象とした中期経営計画において、「顧客」を中心としたスローガンや基本方針を提示している。

A社では従来、従業員の視点で経営を考えることはなかった。しかし、新しいビジョンのもとで10年の歳月をかけて人を育てる文化を創造しようとしている。また、単年度の業績が重視される傾向にあったが、第1次中期経営計画のもとで3年かけて顧客満足経営の基盤を作っていくことを目指している。

長期経営計画の素案は、他社の考え方やさまざまな文献を参考にしながら経営企画室が事務局として準備した。素案に関して、常務以上が参加する経営会議にて議論を行ってから、長期経営計画は策定された。長期経営計画にはBSCの考え方が取り入れられている。それは、多様な観点から企業価値を向上させることを掲げている点に表れている。なお、経営品質賞の獲得こそ目指していないが、日本経営品質賞の考え方も採用している。日本経営品質賞のアセスメント基準の中で特に力点が置かれたのは戦略の策定とリーダーシップである。

ビジョン・方針の伝達は、方針発表会で課長以上を集めて実施される。従来、12月に一度行われるだけであったが、新しいビジョンおよび中期計画を浸透させるために、2001年と2002年は7月にも実施された。冊子やカードも配布されている。また、2002年には、社長と副社長が全国拠点を巡回し、新しく策定された長期経営計画の説明を行っている。さらには、社長ホー

ムページを立ち上げ、誰にでも簡単にアクセスできるように図られた。

(2) 新たな業績指標の測定

A社は、顧客、社員、ビジネスパートナー、株主、社会という五つの価値を向上させる上で、進捗度合を把握するために新たな業績指標を設定し、測定している。

まず、顧客満足度指標である。顧客満足度調査は、7～9月にかけて実施され、10月に集計される。顧客満足度指標の主管は経営企画室である。集計されたデータはCS経営会議において公表され、評議される。また、顧客満足度の目標と実績をホームページに記載することによって、全従業員に情報を提供している。

次に、苦情件数である。顧客満足経営を推進する上で、顧客の声を聞くという目的から、2002年に東京と大阪にあったお客様相談センターを一箇所に集約し拡大している。また、お客様相談センターの設置に伴い全国フリーコールを導入し、全国どこからでも無料で電話をかけることができるようにした。

お客様相談センターにかかってきた電話は内容に基づいて分類される。苦情に関しては、毎日部門長に件数と内容が報告されるとともに、苦情件数として毎月測定されている。重要な苦情については各役員にもメールにて知らされる。加えて、顧客のクレームへの対応策はCS経営会議にて審議される。

さらに、社員満足度も測定されるようになった。顧客満足向上を図るためには従業員の満足が必要だという考えに基づいて、2001年から社員満足度調査を実施している。主管は人事部門である。社員満足度調査は全社員を対象として9月に実施され、11月に集計される。調査は、外部の調査会社の用意した質問項目に自社の項目を付け加えて実施し、集計・分析は外部の調査会社に委託している。

社員満足度調査に関しては、調査会社の調査票を使用しているため他社との比較が可能である。なお、社員満足度調査において、CS認知度の測定も同時に行っている。CS認知度とは、会社の方針や施策をどのくらい理解し、それをどれほど実行しているかに関する個々人の自己評価が集計・測定される指標である。

(4) ビジョンに基づいた取組み

A社では、顧客満足経営を確立するために、新しく策定されたビジョンや基本方針に基づいて、さまざまな取り組みがなされている。

一つに、2001年から月に一度、役員以上が出席するCS経営会議を実施している。2003年からは各部門においてもCS会議が実施されている。

二つに、2002年からCS研修が実施されている。新しいビジョンや第1次中期経営計画の策定に伴って社長と副社長が全国拠点を巡回したり、社長ホームページを立ち上げたりした。それにもかかわらず、顧客満足とは何かということが十分に伝わらなかった。従業員の間で顧客満

足という言葉は知れ渡っていても、具体的に何をすれば良いのか理解できていなかったという。そのため、全従業員を対象としてCS研修が実施されるようになった。

三つに、2002年1月にNPS研究会³⁶⁾に再入会し、JIT(Just-In-Time)生産の強化に取り組んでいる³⁷⁾。社長直属の推進室が推進母体となっている。当初は工場単位の取り組みであった。しかし、強化に取り組んだ工場において随時、スペースの削減、生産リードタイムの短縮、在庫削減といった目に見える成果が得られたため、2003年からはA社本体およびグループ会社への全社展開を実施している。2003年3月には、社長によるJIT生産強化についての全社への号令だけでなく、全幹部を集めての説明会が実施されている。

四つには、情報の共有化を狙いとして、ある事業部では、現在の事業部長が2003年に着任して以来、課長以上が目標およびそれを達成するために何をしたかについて週報を報告するようになっている。

五つに、将来のリーダーを育成する目的で、2003年3月から40歳前後の人材を対象に経営塾が開催されている。

(5) 予算・方針管理の仕組み変更

2001年以前においては、事業部のPLが作成されていなかったことや、社長方針と各部門の方針との間の整合性が十分にとれていなかったことから、業績をきちんとレビューすることができなかった。そのため、2002年から予算や方針管理の仕組みを変更している。

まず、方針管理に関しては、ビジョンおよび中期計画を改めたことから、方針策定時にビジョンや中期計画（基本方針含む）とのつながりが明確に意識されるようになった。また、社長方針策定の際に社長の意向をいっそう反映するようにしている。策定した方針を経営会議にかける前に経営企画室と社長との打ち合わせが綿密に行われるようになったのである。

さらに、年頭方針に社長の意向が強く打ち出されるようになったと同時に、年二回（6月と11月）の社長ヒアリングが実施されることになった。社長ヒアリングは事業部門ごとに約1時間から1時間半かけて行われる。このことにより社長と事業部長の意思疎通がうまく図れるようになってきたという。

次に、財務本部が主体となって原価の細分化を見直し、同時に情報システムを整備したことによって、部門別にコストや収益を把握できるようにした。結果として、2003年1月より、営業部門はプロフィットセンター、生産部門はコストセンターとして明確に位置づけられ、事業部門の責任および権限が明確にされた。

営業部門では支店別にPLが作成される。販売価格に関しては営業部門が裁量権を持つため、製造部門から仕入れた製品をどのように売り、いくら儲けたのかについて評価がなされる。製造部門では原価をどれだけ引き下げたかが問われる。本社経費に関しては、予算通りかそれ以下で運営することが厳しく管理されるようになった。このような責任と権限の明確化によって

全社的に利益意識が浸透してきているという。

また、事業部門の責任と権限を明確にしたことにより、予算管理が強化されている。たとえば、金銭支出を伴う方策が当初の計画した金額を超えるような場合、経営会議において議論された上で追加予算が計上されるようになった。

3-2-5 BSCの実践

A社では現在、BSCを導入し、2004年から実施段階に入っている。以下では、既存の方針管理との関係を考慮に入れながら、BSCの実行プロセスを記述する。加えて、現時点で認識されているA社におけるBSC導入・実践に関する課題を示す。

(1) 方針の策定

既存の方針管理において、社長方針は、品質管理体制の強化というように定性的に表現されていた。しかし、BSCの導入によって、社長方針は、戦略マップを用いながら、全社スコアカードとして、重要成功要因と成果指標に置き換えられ、提示されている。

A社では、社長の要請により、一般的なBSCの四つの視点に加えて、環境共生の視点が五つ目の視点として設けられている。図7は、A社の戦略マップのイメージ図である。

なお、A社では、BSCの考え方を取り入れた長期経営計画を策定したことにより、中長期経

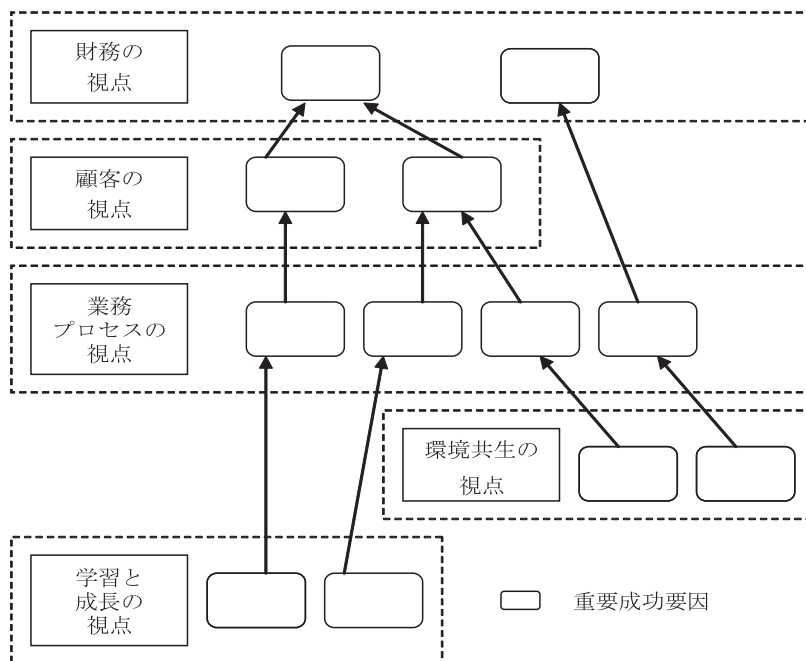


図7 A社の戦略マップのイメージ

営計画の中で、ビジョン、スローガン、基本方針、社長方針それぞれのつながりが、より明確に意識されるようになってきている。

(2) 方針の展開

全社スコアカードとして提示された社長方針は、事業部門において事業スコアカードとして展開される。

事業部門では、全社スコアカードの中の重要成功要因と成果指標を受けて、自部門に関連する成果指標に対して、先行指標および目標を達成するための施策（方策）を設定する。2004年の段階では事業部門レベルまでのスコアカードの展開を経営企画室として想定していたが、上位方針の変更により、部長・支店長レベルにおいてもスコアカードが展開されている。

このことにより、既存の方針管理の問題点であった、社長方針と事業部長方針のつながりの悪さを改善するよう図られている。また、業績指標として管理できていたのは売上と利益と品質ぐらいであった、あるいは、事業部長レベルで30～60の目標を抱えていたといった方針管理の問題点も、スコアカードを用いることにより、多面的な観点から焦点が絞られるようになっている。

なお、方針の伝達に関しては、従来どおり方針発表会と冊子・カードの配布が行われている。現時点においては、スコアカードや戦略マップを用いて、従業員への戦略の伝達を行うということはない。

(3) 方針の実施

従来、社長方針は、業務の仕組み（事業構造）の強化に集中していた。しかし、新しくビジョンを策定したことに伴い、顧客や従業員を見据えて、多面的な観点から基本方針および社長方針が提示されるようになった。

このことは、前述したとおり、新しい業績指標の測定、CS経営会議やCS研修の実施、あるいは、経営塾の開催といった多面的な観点からの施策の実施に結びついている。

(4) 方針の確認・処置・反省

既存の方針管理では、社長方針が定性的に表現されていたこと、それにもなって社長方針と事業部長方針のつながりが悪かったこと、業績指標として管理できていたのは売上と利益と品質ぐらいであったこと、さらには、事業部長レベルで30～60の目標を抱えていたことから、社長方針の進捗を計画対実績との比較から十分に検討できなかった。また、2001年以前は社長診断も実施されていなかった。

しかし、現在では、月次での事業部内の会議、四半期ごとの経営会議、年二回の社長診断にて、多面的かつ重点的に重要成功要因や成果指標（先行指標）を示したスコアカードを用いて方針の進捗度が議論されている（表2参照）。このことにより、方針の進捗度が管理できるようになってきている。

表2 スコアカードを用いた業績レビュー

		導入時期	四半期毎 (4月・7月・10月)	毎月
全社スコアカード		04年より	経営会議で成果指標の進捗を確認する	
事業スコアカード		04年より	経営会議で事業ごとの成果・先行指標の進捗成果、課題を確認する	事業部内の会議で先行指標を毎月確認する
部門方針書	役員	04年より		取締役会でBSCに基づき報告する
	本社スタッフ	04年より	自部門の会議で成果・先行指標の進捗成果、課題を確認する	自部門の会議で先行指標を毎月確認する
	部室支店	05年より	自部門の会議で成果・先行指標の進捗成果、課題を確認する	自部門の会議で先行指標を毎月確認する

(5) 現時点で認識しているBSC実践の課題

A社は、BSCを導入することによって、既存の方針管理の問題点を改善している。とはいえ、現時点において次のようなBSC実践の課題が認識されている。

一つに、営業部門のBSC作成が困難なことである。成果指標として掲げる指標はいろいろとあるにもかかわらず、成果を得るために何をするのかという点に関して、把握している数字が現時点において少ないためである。

二つに、製品の特性から顧客のニーズが非常に掴みにくいということである。A社では、現在、顧客満足度調査の調査対象を毎年検討しながら、顧客ニーズの把握に努めている。

三つには、社長の要請により独立した視点となっているものの、環境共生の視点のおさまりが悪いことである。

四つに、生産部門と営業部門の調整をいかに行うかが課題となっている。経営企画室長は、戦略マップやスコアカードの試案を作成した段階で、BSCの利点の一つとして、全社と部門および部門間のつながりが明確になることを見出している。ただ、既存の方針管理において、水平間のすり合わせ（部門間の調整）は行われていなかった。このことは、BSC実践においても課題となっている。

五つに、本社スタッフ部門でのBSCの運用である。現時点において、本社スタッフ部門でもスコアカードを作成しているとはいえ、経営会議での業績レビューは行われていない。

六つには、スコアカードに基づく資源配分の優先順位付けが挙げられる。方針管理では、予算編成時に積み上げた予算が一律でカットされることもあるため、施策と予算にギャップがあった。このこともBSC実践における課題となっている。

七つに、スコアカードと報酬とのリンクである。報酬とのリンクに関しては、今後、部長・

支店長レベルでのBSCの有用性を見極めてから導入を検討することになっている。現時点での検討は行われていない。なお、部門業績を向上させるために部門長個人は何をするのが重要であるという観点から、現在、部門長の業績＝部門業績として良いのかどうか人事部と議論がなされている。

八つに、年度方針のみをスコアカードに記載していることである。2004年は、第一次中期経営計画の最終年度ということもあり、年度方針のみがスコアカードとして展開されている。3年を対象とする基本方針に対してスコアカードを作成するかどうかは、今後BSCを運用する中で検討される。

以上のような課題に対して、A社では、PDCAのサイクルを回しながら、BSCの精度を高めていく予定である。

3-3 考察

方針管理の実践経験を有する企業におけるBSC導入に関する先行研究では、既存システムである方針管理の実行プロセスおよびその問題点に関してほとんど記述がなされていなかった。このことから、A社の事例を通じて、既存の方針管理のどのような問題点を改善するためにBSCを導入するのかについて注目しながら、方針管理とBSCの関係を検討した。

方針管理とBSCの関係に関して、A社では、まず、方針管理にはないBSCの特徴を取り入れている。それは、従来業務の仕組みの改善に集中していた社長方針を、BSCを利用することによって、多面的な観点から（A社の場合五つの視点）記述したことである。

次に、既存の方針管理の運用上の問題をBSC導入によって改善している。A社の経営環境が変動する中で、既存の方針管理における社長方針と事業部長方針のつながりの悪さが問題となっていた。また、事業部長レベルで30～60の目標を抱えており、なすべきことの焦点が絞られていなかった。これらの問題点は、BSC導入により改善され、業績レビューにおいて社長方針の進捗度が管理できるようになってきている。

さらに、BSCにはない方針管理の特徴を生かしている。それは、社長（年度）方針に対してスコアカードを作成していること、および、課レベルまで目標と方策（施策）が一体となった方針を展開していることである。

わが国企業のBSC導入事例では、BSCを導入することによって、既存の方針管理の実践をとりやめる企業もあれば、方針管理をBSCに合わせて修正していく企業もある。しかし、A社の事例をまとめると、既存の方針管理の実行プロセスの中にBSCを取り入れている。

このことは、BSCと類似した方針管理を実践してきた企業においても、Kaplan & Norton(1996b)において主張されるように、BSCが戦略を実行するための体系的プロセスの欠如を埋める役割を果たしていることを示している。

また、BSCは方針管理のフレームワーク内で機能する潜在力を持っているというWitcher & Butterworth(2001)の見解の妥当性を裏づけているといえる。

おわりに

本稿では、方針管理とBSCの関係を検討する上で、まず、方針管理とBSCそれぞれの実行プロセスを概観するとともに、方針管理とBSCの異同点を明示した。加えて、先行研究ではほとんど記述されていなかった方針管理の実践経験を有する企業での方針管理の実行プロセスおよびその問題点に注目しながら、BSC導入後、方針管理のあり方がどのように変わるのかを、A社の事例を通じて考察した。

結論として、一つに、BSCと類似した方針管理を実践してきた企業においても、BSCが戦略を実行するための体系的プロセスの欠如を埋める役割を果たしうること、二つに、BSCは方針管理の実行プロセスの中に取り入れられても機能する潜在力を持っていることを得ている。

ただし、ここで挙げた本稿の結論は、単一の事例研究を通じて導き出されている。それゆえ、導き出した結論を一般化するには、更なる事例研究によって、事実の追試（同じような結果を予測する）を行う必要がある。

さらには、BSCの導入によって方針管理の実施をとりやめたり、BSCに合わせて方針管理を修正したりする企業をはじめとして、方針管理の実行プロセスにBSCを取り入れる以外の方針管理とBSCの関係を提示する企業に対して、方針管理とBSCの関係を規定する要因を探るために理論の追試（予測できる理由ではあるが対立する結果を生む）を行わなければならない。

本稿には上記のような限界がある。それにもかかわらず、先行研究ではほとんど記述されることがなかった、既存の方針管理のプロセスおよびその問題点に注目しながら、方針管理とBSCの関係を検討したことが本稿の貢献である。

なお、BSC導入によって、既存システムの何をどのように変化させるかということは、BSCが組織に定着するまでの導入プロセスにおける促進要因・阻害要因、あるいは、導入成果に大きくかかわってくると考えられる。方針管理とBSCとの関係について事例研究による追試を行うことに加えて、これらの点についても今後の検討課題としたい。

参考文献

- Argyris, C. (1977), Double Loop Learning in Organizations, *Harvard Business Review*, September-October, pp. 115-125.
- Argyris, C. (1991), Teaching Smart People How to Learn, *Harvard Business Review*, May-June, pp. 99-109. (梅津祐良訳, 「防衛的思考を転換させる学習プロセス」, 『DIAMONDハーバード・ビジネス』, pp. 36-49, 1991年10-11月。)
- Argyris, C. (1999), *On Organizational Learning*, 2nd ed., Blackwell Publishers Inc.
- Argyris, C. and D. Schön (1996), *Organizational Learning II*. Addison-Wesley Publishing Company.
- Ittner, C. D., D. F. Larcker and M. W. Meyer (2003), Subjectivity and the Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard, *The Accounting Review*, Vol. 78, No.3, pp725-758.
- Kaplan, R. S. (1998), Innovation Action Research: Creating New Management Theory and Practice, *Journal of Management Accounting Research*, Vol.10, pp.89-117.
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (1996a), Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, *Harvard Business Review*, January-February, pp. 75-85. (鈴木一功訳, 「バランス・スコアカードによる戦略的マネジメントの構築」, 『DIAMONDハーバード・ビジネス』, pp. 92-105, 1997年2-3月。)
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (1996b), *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Boston, MA: Harvard Business School Press. (吉川武男訳, 『バランス・スコアカードー新しい経営指標による企業変革』生産性出版, 1997年。)
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (1999), Building a Strategy-Focused Organization, *Balanced Scorecard Report*, Vol. 1, No. 1, pp.1-6.
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (2000), Having Trouble with Your Strategy? : Then Map It, *Harvard Business Review*, September-October, pp. 167-176. (伊藤嘉博監訳, 村井章子訳, 「バランスト・スコアカードの実践ツール: ストラテジー・マップ」, 『DIAMONDハーバード・ビジネス』, pp. 28-41, 2001年2月。)
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (2001a), *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, Boston, MA : Harvard School Press. (櫻井通晴監訳, 『キャプランとノートの戦略バランスト・スコアカード』, 東洋経済新報社, 2001年。)
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (2001b), Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part II, *Accounting Horizons*, Vol.

- 15, No. 2, pp. 147-160.
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton (2004), *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Boston, MA: Harvard School Press.
- Norton, D. P. (2001), Building Strategy Maps: Testing the Hypothesis, *Balanced Scorecard Report*, Vol. 3, No. 1, pp. 1-3. (木下徹郎訳, 「第2ステップ: 戦略仮説の検証」, 『DIAMOND ハーバード・ビジネス』, pp. 84-88, 2003年4月。)
- Simons, R. (1995), *Lever of Control*, Boston, Mass: Harvard Business School Press. (中村元一・黒田哲彦・浦島史恵訳, 『「21世紀経営」4つのコントロール・レバー』, 産能大学出版部, 1998年。)
- Simons, R. (2000), *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy, First Edition*, Prentice-Hall. (伊藤邦雄監訳, 『戦略評価の経営学—戦略の実行を支える業績評価と会計システム—』, ダイヤモンド社, 2003年。)
- Speckbacher, G., J. Bischof and T. Pfeiffer (2003), A Descriptive Analysis on the Implementing of Balanced Scorecard in German-speaking Countries, *Management Accounting Research*, Vol. 14, No. 4, pp.361-387.
- Witcher, B. J. and R. Butterworth (2001), Hoshi Kanri: Policy Management in Japanese-Owned UK Subsidiaries, *Journal of Management Studies*, Vol.38, No.5, pp.651-674.
- ジェームス・G・マーチ(1991), 「組織のエコロジーにおける経験からの学習」, 桑田耕太郎訳, 『組織科学』, Vol.25, No.1, pp.2-9。
- 赤尾洋二(1988), 『方針管理活用の実際』, 日本規格協会。
- 飯塚悦攻・長田洋・内田章・長島牧人(1996), 『TQM時代の戦略的方針管理』, 日科技連出版社。
- 伊藤嘉博(2002), 「わが国におけるバランスト・スコアカード実践上の論点と課題」, 『BUSINESS INSIGHT』, No.37, pp.8-19。
- 伊藤嘉博・小林啓孝(2001), 『ネオ・バランスト・スコアカード経営』, 中央経済社。
- 伊藤嘉博・清水孝・長谷川恵一(2001), 『バランスト・スコアカード 理論と導入』, ダイヤモンド社。
- 奥野明子(1996), 「日本における目標管理の現状と課題」, 『経営研究』, 第47巻第1号。
- 乙政佐吉(2003), 「わが国企業における業績評価指標の利用方法に関する研究—バランスト・スコアカードとの比較において—」, 『六甲台論集—経営学編—』, 第49巻 第4号, pp.29-54。
- 河合忠彦(1996), 『戦略的組織革新』, 有斐閣。
- 鐵 健司(1984), 『TQMとそのすすめ方』, 日本規格協会。
- 神戸大学会計学研究室編(2001), 『第5版 会計学辞典 改訂増補版』, 同文館。
- 柴山慎一・正岡幸伸・森沢 徹・藤中英雄(2001), 『実践 バランス・スコアカード』, 日本経

- 済新聞社。
- 櫻井通晴 (2003), 『バランスト・スコアカード—理論とケース・スタディー』, 同文館出版。
- 高須久 (1997), 『方針管理の進め方 方針書の作成から展開方法』, 日本規格協会。
- 谷武幸 (2004), 『成功する管理会計システム—その導入と進化』, 中央経済社。
- 長谷川恵一 (2001), 「バランスト・スコアカードの意義—KaplanとNortonの所説の再検討—」, 『早稲田商学』, 第388号, pp. 645-687。
- 松原恭司朗 (2000), 『バランスト・スコアカード経営—何を優先したら“勝社”になるか—』, 日刊工業新聞社。
- 森沢 徹 (2001), 「バランスト・スコアカード導入の実際」, (伊藤・小林編著, 『ネオ・バランスト・スコアカード』, 中央経済社。)
- 横田絵里 (1998), 『フラット化組織の管理と心理—変化の時代のマネジメント・コントロール』, 慶應義塾大学出版会。

Abstract

With the Japanese companies that have implemented Hoshin Kanri (policy management), there are various ways to practice Hoshin Kanri after the implementing Balanced Scorecard(BSC). Some companies discontinue the practice of Hoshin Kanri, while others correct it according to the operation method of BSC.

In order to examine the reason why the way of their practice differ each other, it is absolutely necessary to examine how the companies that have implemented BSC originally had operated Hoshin Kanri .

But there are few researches that describe their execution process and the problem of their original Hoshin Kanri.

On this fact, this study examined the relation between Hoshin Kanri and BSC through a case study, paying attention to the problems how their original Hoshin Kanri was changed by implementing BSC.

After this examination, we conclude, firstly that BSC can fill the lack of a systematic process to implement strategy that exists in original Hoshin Kanri, and secondly that BSC has a potential to function if it is received into the original Hoshin Kanri framework.

〔注〕

- 1) 東証一部の製造業827社を対象として、161社の回答を得ている（回答率：19.5%）。調査の概要について、詳しくは乙政(2003)を参照されたい。
- 2) BSCを導入しない理由として類似的手法の存在を挙げるのはわが国企業に限ったことではない。Speckbacher et al.(2003)のドイツ語圏企業174社を対象とした調査では、8社（5%）がBSCを導入しない理由として、「他の比較可能なツールを既実践している」と回答している。
- 3) MBOは、「その名が示すように組織の構成員に一定の目標を与え、その目標を達成するように動機づけることによって、構成員の主体的・自立的な行動管理を確立しようとする考え方である」（神戸大学会計学研究室編, 2001）。奥野(1996)によると、わが国では1960年代前半から導入が始まり、現在でも約6割の企業によって導入されている。
- 4) たとえば、コンサルタントの森沢(2001)は、1996年当時BSCの有効性について解説して回った際に、「これは日本企業が長年やってきた経営管理の方法そのものだ。とくに学ぶべき点はない」という反応がBSCの本質を理解していなかったわが国企業の反応例の一つとしてあったとしている（森沢, 2001, p.77）。
- 5) 一般的に、BSC研究の多くは、BSCの導入・実践による成功事例の紹介や、スコアカードをどのように利用するかというような技術的な側面に焦点が置かれている（谷, 2004）。
- 6) たとえば、「不良率の低減」を目標として、それに対する方策として「工程解析の徹底」や「標準化の推進」が掲げられる。
- 7) たとえば、「商品クレーム件数の低減」が目標であるとすれば、管理項目（管理特性）は「クレーム件数」となる。方策に対する管理項目（管理特性）としては、進捗達成率（実施項目を行ったかどうかの達成率）となることが多い。
- 8) イノベーション・アクションリサーチとは、研究者自らが実務へ理論を導入し実践に移すことに深く介入しながら、理論モデル自体の進化を目指す方法論である。
- 9) この発展に伴って、議論の焦点は、何を測定するのかという問題から指標をどのように利用するのかという問題へ移ることになった（Kaplan & Norton, 2001b, p.158）。
- 10) 四つの視点は、①財務の視点（Financial Perspective）、②顧客の視点（Customer Perspective）、③社内ビジネス・プロセスの視点（Internal Business Process Perspective）、④学習と成長の視点（Learning and Growth Perspective）からなる。
- 11) 戦略マップとは、戦略を記述するためのテンプレートである。Kaplan & Norton(2001a)によれば、戦略には補足的な戦略的テーマが設定されている。補足的な戦略的テーマとは、①特権の構築（Build the franchise - 新製品・サービスの開発と新しい市場や顧客セグメントへの浸透による価値創造）、②顧客価値の増進（Increase customer value - 現在の顧客との関係の強化）、③卓越したオペレーションの達成（Achieve operational excellence - 顧客に現在の製品・サービスを効率的かつタイムリーに提供するための価値創造）、④良き企業市民となる（Be a good corporate citizen - 外的利害関係者・規制団体との関係の管理）を指す。四つの戦略テーマのうち、最も重視するテーマを決定すると、戦略マップに基づいて、各視点でどのような要因を重視しなければならないか、また、どのような要因を見落としていたかをチェックすることができる。なお、Kaplan & Norton(2004)では、四つの戦略テーマそれぞれに対する戦略マップの作成方法が詳述されている。
- 12) 「適切に構築されたスコアカードは、一連の因果関係によってビジネス・ユニットの戦略のストーリーを伝えるであろう」（Kaplan & Norton, 1996b, p.149）とされる。

- 13) このプロセスは、「トップダウン・ディレクションではなくトップダウン・コミュニケーションである」(Kaplan & Norton, 2001a, p.12)とされる。
- 14) なお、各年(度)に必要とされる資源は年次予算に組み込まれる。年次予算に組み込む際に、年次予算を二つの構成要素に区分する必要があるとされる。二つの構成要素とは、戦略予算(strategic budgeting)と業務予算(operational budgeting)である。戦略予算では、望むべく飛躍的な業績と、継続的な改善や日常の活動によって達成可能な業績との間の計画上のギャップを埋めるのに必要とされる戦略の実施項目を承認する(Kaplan & Norton, 2001a, p.292)。一方、業務予算は、製品やサービスの販売から期待される収入の予測と、効率的なオペレーションのもとで生産・配送される製品やサービスに要する費用の予測からなる(Kaplan & Norton, 2001a, p.289)。戦略予算と業務予算を区分することによって、BSCが長期的な実施項目を短期的な部分最適から保護するのと同様に、予算プロセスもまた、短期的な業績向上のプレッシャーから長期の実施項目を保護する(Kaplan & Norton, 2001a, p.14)。戦略はスコアカードと戦略予算によって管理されることになる。
- 15) Store24社の事例(Kaplan & Norton, 2000, pp.318-319)は、ダブル・ループ学習がBSCによって成立した例として示されている。
- 16) インターラクティブ・コントロールは次のような特徴をもつ(Simons, 1995, p.97)。①このシステムによって生み出される情報はいずれも、トップ・マネジメントが反復して提起する重要な議題である、②このシステムは、組織内の全ての階層のマネジャーがかならず頻繁かつ定期的に関心を向ける、③このシステムによって生み出されるデータは、上司、部下、同僚が出席する対面型の会議において解釈され、議論される、④このシステムは、前提となっているデータ、仮説、行動計画に絶えず挑戦し、ディベートするための触媒である。
- 17) “創発的”とは、全体(ないし集団)レベルでの現象が、それを構成する部分(ないし個人)レベルの行動の“意図しない”結果として生じてくる場合を指す言葉である(河合, 1996, p.6)。
- 18) 目標(目的)は成果が管理され、方策(手段)は進行の状況が管理される(高須, 1997, p.41)。なお、管理項目=指標(尺度)とするのは正確な定義ではない。管理項目の内容を表示するときの管理特性が指標である(高須, 1997, p.40)。たとえば、「納期遅れ」は管理項目であり、管理特性は「納期遅れ件数」となる。
- 19) 櫻井(2003)は、方針管理で管理点と点検点の関係は、目的と手段の関係でとらえられているという。しかし、前述したとおり、目的と手段の関係にあるのは、目標と方策である。展開された目標・方策は各階層において管理項目(業績指標)となる。管理項目は管理点(結果系の管理項目)と点検点(要因系の管理項目)に区分される。
- 20) たとえば、管理点が「生産経費率」であるとすれば、「製品組立効率」や「ライン稼働率」を点検点として管理することになる。
- 21) 日常管理はTQC用語小委員会によって次のように定義される。それは「各部門の担当業務について、その目的を効率的に達成するために日常実施しなければならないすべての活動であって、現状を維持する活動を基本とするが、さらに好ましい状態へ改善する活動も含まれる」(高須, 1997, p.29)である。
- 22) 戦略的業績評価指標とは、競争優位を獲得するためにデザインされる戦略を定義するための指標である。一方、診断的業績評価指標とは、ビジネスがコントロール下にあるかどうかモニターし、緊急の注意を必要とする異常な事態が発生した場合にシグナルを発する指標のことである(Kaplan & Norton, 1996b, p.163)。
- 23) BSCは、「組織の日常的な業績測定システムのためにあるのではない。スコアカード上の指標は、組織を競

- 争的な現状打破に導くと期待される要因に、マネジャーや従業員の注意を向けるために選択される」(Kaplan & Norton, 1996b, p.164) ためである。
- 24) BSCの四つの視点は必ずしもステークホルダーの議論に基づいている訳ではない。Kaplan & Norton (1996b)は、「全ての利害関係者が事業単位の戦略において自動的にポジションを与えられるとは思わない。スコアカードの成果指標やパフォーマンス・ドライバーは組織に対して競争優位とブレークスルーを創造する要因を測定すべきである」(Kaplan & Norton, 1996b, p.35) としている。そして、「従業員の視点は全てのスコアカードの学習と成長の視点の中に実質的に含まれている」、また、「もし強力なサプライヤー関係が顧客や財務の業績にブレークスルーをもたらす戦略の一部であるならば、サプライヤー関係に関する指標は社内ビジネス・プロセスの視点の中に取り入れられるべきだ」(Kaplan & Norton, 1996b, p.35) としており、社内ビジネス・プロセスの視点や学習と成長の視点に特定のステークホルダーを想定していない。なお、櫻井(2003)は、社内ビジネス・プロセスの視点の利害関係者として経営者を想定しているが、BSCはもともと経営者が財務的指標だけでなく多面的な業績測定に基づいて意思決定できるように開発されている。それゆえ、経営者が単一の視点の利害関係者になるとは考えがたい。
 - 25) Kaplan & Norton(2001a)には、CIGNA Property & Casualty社のように目標に重み付けをして報酬システムとリンクさせている事例が示されているからである (Kaplan & Norton, 2001a, pp.259-260)。
 - 26) ただし、Kaplan & Norton(2001a)において、BSCと報酬を連動することは推奨されるものの、画一的な方法は提示されていない。BSCと報酬を連動させる方法に関しては、「どのアプローチも望ましい、あるいは、有力な方法として浮上しなかった」(Kaplan & Norton, 2001a, p.255) とされる。Ittner et al.(2003)において調査されている金融会社のBSC実践事例は報酬システムのデザインの難しさを示している。BSCと報酬を連動させる方法および連動させることによる効果は、今後明らかにしていくべき研究課題である。
 - 27) ただし、前述のとおり、方針管理において目標および方策が展開されるのは課レベルが一般的である(高須, 1997)。
 - 28) たとえば、Mobil社の事例 (Kaplan & Norton, 2001a, pp.246-249) を参照されたい。
 - 29) BSCでは、業績指標間に因果関係が想定されるため、必要に応じて戦略を修正するという「学習」は生じやすいと考えられる。しかし、組織研究において「学習」という用語は、行為の結果(成果の向上)を表している場合と適応のための特定のプロセスを指す場合もある(マーチ, 1991)。後者の場合、特定の学習プロセスが成果に対し良い結果をもたらすか否かは、また別の問題として扱われる」(マーチ, 1991, p.2)。
 - 30) ただし、方針管理では、方針管理七つ道具や新QC七つ道具を利用することが提案されている(赤尾, 1988, pp. 95-100)。伊藤(2002)によれば、戦略マップは、わが国の品質管理の代表的手法である連関図とその原理はほぼ同じである。
 - 31) Simons(2000)は、インターラクティブ・コントロール・システムとして満たすべき条件を四つ挙げている。それは、①情報が簡単に理解できること、②戦略の不確実性に関する情報を提供すること、③組織のあらゆるレベルで使われること、④新しいアクション・プランを生み出すこと、である。
 - 32) インタビューは、A社本社に於いて、2002年10月1日、2003年4月21日、2003年8月8日、2004年7月30日、2004年10月18日に行っている。
 - 33) 国土交通省の基礎統計資料 (<http://www.mlit.go.jp/toukeijouhou/chojou/>) に基づいて作図している。
 - 34) 企業理念、ビジョン、基本方針、スローガンに関しては、社名漏洩の可能性があるため、機密保持の観点から提示を控える。
 - 35) 年度予算委員会は常務以上が出席する経営会議にて実施される。

- 36) NPS(New Production System)研究会は、受注から出荷までのシステムを改善し、在庫を少なく、リードタイムを短く、無駄をはぶいて生産コストを下げることを目的とした研究会である。
- 37) A社は、1987年からJIT生産方式の導入に取り組んでいる。1985年12月期に38.3日あった棚卸資産回転日数を1994年12月期には16.7日までに短縮している。

(2004年10月30日受理)

