



ミニプロフィットセンターによるエンパワメント : アメーバ経営の場合 (小林哲夫 博士記念号)

谷, 武幸

(Citation)

国民経済雑誌, 180(5):47-59

(Issue Date)

1999-11

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.24546/00209344>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/00209344>



ミニプロフィットセンターによる エンパワメント

——アメーバ経営の場合——

谷 武 幸

I は じ め に

1 本稿の目的

ミニ・プロフィットセンターは、事業部よりさらに下位の現場に利益責任を設定し、その組織単位に権限を委譲する利益管理システムである。Cooper [1995] では、ヒガシマル、京都ビール（仮称）、オリンパス光学工業、大陽工業¹、京セラ²の5つのケースを取り上げ、組織にエンパワメントをもたらす日本の管理会計と評価している。これ以外にも、ソフトバンク（霧生廣 [1997]）、前川製作所（前川総合研究所+場と組織のフォーラム [1996]）、浜松ホトニクス³、NECやソニーの生産小会社（日経ビジネス [1995a, 1995b, 1996]）のケースが知られている。

しかし、第1の問題は、このように細分化した組織単位に利益責任をもたせて権限を委譲できるのかである。これまでの管理会計の知識では、アメリカ型の製品別・業種別といった市場別の連邦的分権制による事業部制組織のように、組織単位が特定の市場について生産・販売のライン職能を両方もたないと、利益責任を果たせないと理解されてきた。それは、生販が揃ってはじめて、利益となるし、この両方の資源をもつことで組織単位が率先して市場に適応することで利益責任を果たせると考えられたからである。この理解にとどまるかぎり、製造工程別や営業所の担当製品別といった小さな組織単位は到底利益責任をもてないし、またそのリーダーに組織単位の経営を委ねることはできないということになる。言い換えると、組織単位が相互にある程度独立していないと、独立採算制は成り立たないというのが伝統的管理会計の論理であった。組織単位間に相互依存関係があれば、利益責任を任せることができないし、相互依存性の調整を要する決定は上司が行うというのである。

第2に、Cooper [1995] では、ミニ・プロフィットセンターがエンパワメントをもたらすとしているが、その論理自体も必ずしも解明されているわけではない。

そこで、本稿では、なぜ小さな組織単位に利益責任を設定して組織をエンパワメントできるのか、またそのための要件はなになのかを考察することにしよう。もっとも、この要件自体は、すでに谷 [1997] や谷・三矢 [1998] において、すでに提示した。しかし、谷・三矢

[1998]では、NEC埼玉のケースを詳細に記述したものの、谷 [1997]では、アメーバ経営のケースを想定して、仮説を示したものの、紙面の関係からケースの記述が必ずしも十分ではなかった。そこで、本稿では、この点の補足を第1に行うことにする。

つぎに、多くの仮説を並列的に提示した嫌いがあった。谷 [1997]では、組織の要件として、(1)全員参加の経営、(2)組織のカルチャー、(3)成功体験の蓄積の3つを、また管理会計情報の要件として、(4)理解の容易性、(5)成果の確認、(6)共通言語としての管理会計、(7)水平的インターアクションの促進、(8)マーケット情報の共有、(9)垂直的インターアクションの仕組みの6つを示した。さらに、谷・三矢 [1998]では、以上の他に、組織の要件に「トップ・マネジメントとプロモーターのコミットメント」、管理会計情報の要件に「情報のタイムリーネス」を加えた。仮説の整理を行うことが本稿の第2の目的である。

2 研究方法

つぎに、研究方法を最低限述べておこう。⁵京セラコミュニケーションシステム(株)コンサルティング事業本部(当時、京セラ(株)経営情報システム事業部コンサルティング部)の全面的協力を得て、学習院大学三矢裕との共同研究により、アメーバ経営に関するケース研究を行うことになった。ヒアリングと観察は、1995年7月から開始し、1996年7月まで、京セラコミュニケーションシステム(株)のコンサルタント、京セラの管理・研究開発・製造・販売の各部門およびアメーバ経営導入企業に対して集中的に行った。これ以外に、京セラコミュニケーションシステム(株)が主催する「アメーバ経営研究会」における京セラ側の講演や導入企業の事例報告を聞いたり、書物・雑誌・新聞等の2次資料および京セラコミュニケーションシステム提供の内部資料を利用した。

II 任せる経営

ヒアリング等から析出した、アメーバ経営のエLEMENTは、(1)任せる経営、(2)時間当たり採算による採算表、(3)一対一対応の原則、(4)マーケットインの価格設定と忌避宣言権、(5)徹底したPDCA、(6)高い目標、(7)階層的会議体の7つである。⁶以下、順に説明することによって、ミニ・プロフィットセンターのシステムがエンパワメントをもたらす要件に関して、仮説を提示することにしよう。

アメーバ経営の最も重要な第1のエLEMENTは「任せる経営」である。連邦的分権化によるプロフィットセンターの論理は、市場への適応に必要な生産・販売のライン職能を包括的に委譲して、利益責任を委ねるということである。これに対して、アメーバ経営の論理は、製造工程別や営業所の担当製品別といった経営の一部を担うアメーバではあるが、アメーバに「経営を任せる」、また相互依存関係の調整もアメーバ間の取引という形でアメーバに任せ

るという発想転換であろう。ビジネスの一部を担う製造工程であっても、町工場としては成り立つという発想であり、会社のなかに、企業家精神にあふれたリーダーを育成して、高収益・高成長を目指して組織をエンパワメントしようというのである。

実際、どこまで任されているかという点、工程別のアメーバであっても、設備投資を提案できるし、採算を明確にするためにアメーバの分裂・統合を行うこともある（三矢・谷・加護野 [1999, pp.138-140, p.178]）。販売の例では、営業所の開設を任されたリーダーが事務所の立地・規模から什器の類までを自ら決めている（三矢・谷・加護野 [1999, pp.166-167]）。

なお、誤解を避けるためにここで指摘しておく点、アメーバ経営は現場だけの管理システムではない。全社的利益管理システムであり、アメーバ自体が班・係・課・部・事業部・事業本部というように階層的に構成されている。しかし、上記は末端のアメーバの例である。

現場のアメーバで利益責任を設定できるのは、このように「任せる経営」というコンセプトがあるためである。しかし、「任せる経営」を実現するには、このための組織カルチャーが必要であろう。これがアメーバ経営によるエンパワメントに関する第1の仮説となる。具体的には、現場に「任せる」というトップ・マネジメントのフィロソフィーがないとアメーバ経営は成り立たないし、トップ・マネジメント自身がアメーバ経営の運用にコミットしないと、有効に機能しないといえよう（三矢・谷・加護野 [1999, pp.200-201]）。この点、トップ・マネジメントの命を受けて、トップ・マネジメントのフィロソフィーを現場に伝えることに関してプロモーターの役割も重要である（三矢・谷・加護野 [1999, p.201]）。

他方、「任せる経営」を受けて、アメーバリーダーや構成員の側に、自らのイニシアチブを発揮するというカルチャーが必要とされよう。アメーバ経営の導入企業をみると、(株)ディスコやコマニー(株)のように、アメーバ経営の導入前から、TQCにより、現場に改善活動を積み重ねていくという土壌ができあがっていたケースが多い（三矢・谷・加護野 [1999, pp.208-209]、ビジネスインサイト [1997, pp.37-38]）。

カルチャーの醸成という点では、成功体験の蓄積も重要である。アメーバ経営導入企業を調査していても、アメーバリーダーが実に生き生きと彼らの体験、リーダーとしての生き甲斐を語ってくれる。システック(株)の事例からもわかるように、一旦目標を達成すると、成功体験を積み重ねながら、より高い業績を求めて、ゲーム感覚で仕事をこなしているというのが実感である（三矢・谷・加護野 [1999, pp.202-204]）。以上から、

仮説1：「任せる経営」を実現する組織カルチャーがアメーバ経営によるエンパワメントの要件であろう。

III 会計の仕組み

1 時間当たり採算による採算表

もつとも、トップ・マネジメントが「任せる経営」を推進したりして組織カルチャーが醸成されたとしても、「任せる経営」を可能とする仕組みがなければならない。それはアメーバ経営では1つには時間当たり採算による採算表である（表1参照）。社内売上を含んだ売上高から社内買を減額したネットの金額から、労務費以外の経費（本社費の配賦額を含む）を差し引いた、いわゆる付加価値を計算し、使った総時間でこの金額を割ったのが「時間当たり採算」である。この時間当たりがアメーバの平均賃率以上であれば、会社の利益に貢献していることになる。いわば家計簿的な単純な構造の採算表であり、理解しやすいという特徴をもっている。

「任せる経営」のアメーバ経営の目的として、採算で貢献度を測り、目標意識を持たせるといわれるが、このためには全員が理解できる単純な計算構造が必要である。経営を任せているのに、業績、つまり目標達成の羅針盤となる採算表を会計の知識がないと理解できないというのでは、現場がエンパワメントすることはないであろう。

表1 時間当たり採算

総出荷 社外出荷 社内売	
社内買	
総生産	
経費合計 原材料費 金具・仕入商品費 外注加工賃 修繕費 工場経費 内部技術料 営業本社経費	
差引売上	
総時間 定時間 残業時間 部内共通時間	
当月時間当たり	
時間当たり生産高	

2 一対一対応の原則

目標達成への羅針盤としては、理解が容易という条件の他に、採算表がタイムリーに提供されることが必要であろう。さらに、何らかのアクションをとることによる成果が自ら確認できることが必要であろう。現場が自ら成果を確信しながら進んでアクションをとりうる基盤を整備することが管理会計に求められるのである。期待理論を引用するまでもなく、自己のアクションが目標達成をもたらすと確信できないと、モチベーションは高くない（House [1971]）。

アメーバ経営では、採算表は、毎日の成果が翌日に判明する形で経理部門から提供される。しかも、アメーバ経営では、第3

のエレメント、「一対一対応の原則」によりモノの流れには必ず伝票が伴う一方、それでもって費用・収益を認識することになっている。製造アメーバでいうと、前工程のアメーバからモノを買うと、それを生産目的に使う前に、直ちに売り手の収益、買い手の費用として認識する点は通常の会計の常識とは異なる。しかし、現場でも、伝票を繰れば、経理部門からの報告を待たなくとも、自分たちの費用・収益、したがって目標達成度をすぐに知ることができるから、対応策を直ちに打つことができる。⁹

アメーバ経営の導入企業のリーダーに、次のようなことを尋ねた。成果を集計したり、現場のミーティングで対応策を練ったり、さらには自らの業績目標を毎月予定するなど、導入後、仕事の負担が増えたのではないかと。彼の反応はそうではなかった。「これまでは、現場のコストを下げるといわれても、どういうアクションをとればよいのかまったく分からなかった。今は採算表があって、どこを押さえるべきかが分かるから楽です（三矢・谷・加護野[1999, pp.204-205]）。」

彼の発言を別の形に置き換えると、アメーバ経営の目的にあるように、「何をすべきか」が見える経営が実現されているといえよう。このとき、「何をすべきか」が見える以外に、全員に「見せる」というトップ・マネジメントのフィロソフィーがあるものと考えられる。「任せる経営」を実現し、採算で貢献度を測り、目標意識を持たせるにしても、コストや採算を全員に見せたくないというのではまったくの矛盾となるからである。

以上、現場にとって理解が容易な情報をタイムリーに、しかも現場で成果を確認しながらアクションを起こせるという要件は、一言でいうと、「管理会計情報が現場で共通言語として定着する」と置き換えてもよいかもしれない。「会計は所詮は共通言語にすぎない」と消極的な意味で使われることも多いが、共通言語となることは現場のエンパワメントには必須の条件であろう。

アメーバ経営を導入している企業では、リーダーはいうに及ばず、パートの従業員であっても、全員時間当たり採算を口にする。

仮説2：会計が共通言語となることがアメーバ経営によるエンパワメントの要件であるう。

IV マーケットインの価格設定と忌避宣言権

以上、「任せる経営」という組織カルチャーおよびこれを可能とする仕組みを述べてきたが、他方では、「任せた」アメーバを統合する仕組みが必要となる。この統合のためのエレメントの第1が「マーケットインの価格設定と忌避宣言権」である。

社内取引の価格設定、すなわち内部振替価格の設定は、部門の生産物に市場がある場合、当該生産物の市価をベースに設定すべしというのが伝統的管理会計の解答である。また、こ

の場合、社内取引については、忌避宣言権、したがって社外取引の権利を認めよ、ともいう。この点は、アメーバ経営の場合にも大筋では異なることはない。

しかし、製造工程別の部門の生産物に市場がない場合にはどうであろうか。伝統的管理会計の解答は、前工程のコストに利益を加算して社内取引価格を設定するというコスト・プラスの方法であろう。ところが、伝統的管理会計では、ほぼすべての売上がこのようなコストプラスの社内取引だと、売り手の部門の利益は、実質的にはコストダウンによるしかなく、しかもそのコストダウンがマーケットからのドライブでないため、利益責任を課してもそれはあくまでも擬制的なものに過ぎないとされる。

これに対して、アメーバ経営では、社内取引の価格はいわばマーケットイン方式で設定される。すなわち、受注品の場合、営業アメーバの受注価格で製造アメーバが受注するかどうかについて、両アメーバ間で交渉を行い、引き受けたアメーバは営業アメーバに対して営業口銭（販売手数料）を支払う。また、受注した製造アメーバは、歩留りや利益を考えながらさらに他の製造アメーバ（通常は前工程の製造アメーバ¹⁰）と商談を行って、価格を決める。アメーバ経営において、「値決めは経営」といわれる所以である。

ここで、マーケットインの方式と呼んだのは、コストプラス方式と異なり、営業アメーバとの商談、さらには製造アメーバ間の商談を通じて、マーケット情報が市場から最も遠い製造アメーバにも入ってくることで、したがって製造側でマーケットへの対応が可能となるためである。マーケット情報が製造側に素早く伝わり、何をつくれば利益が上がるのか、またどれくらいのコストでないと採算がとれないのかが製造側で自然とわかるシステムになっている。

このとき、アメーバ間の関係は競争相手というよりは、相互に内部顧客である。小さな組織が、後に述べるように、厳しい目標を追求すると、時として自分の部門の利益に走りがちである。こういうことにならないよう、互いを内部顧客とする社内取引価格の制度が運用されているのである。

内部顧客であるだけに、他のアメーバからの要求も厳しく、競争も激しくなる。マーケットにあった品質・コストでないと、忌避宣言権を発動して、別工場のアメーバに発注することもできるし、社外から買うこともできる。コストプラスだと、標準原価を維持しているかぎり、売り手の利益は保証されるため、マーケットの動きに対応できないのとまさしく逆である。¹²製造側でもつねにマーケットの変動に適応していけないと、利益がとれない仕掛けになっている。これらは競争力を高めるという点で、アメーバ経営の大きな強みである。マーケットは営業の責任、生産は製造の責任とそれぞれの責任を切り分ける伝統的管理会計のシステムでは得られない強みである。営業と製造が一体となってマーケットの変動に迅速にあたるのは、双方がマーケットにさらされているからである。

互いを内部顧客とする仕組みは、アメーバ間の情報共有を生み出している。これは次に述べる上司・部下の垂直的情報共有に対して、水平的情報共有と呼ばれる。営業からマーケット情報が伝わるだけではない。製造アメーバも有利な売価や売り先を求めて営業に働きかけるし、開発部隊と連携して、自分たちの強みの技術は何で、競争力のあるどんな製品を顧客に提供できるかを営業に提案する。この点では、水平的情報共有は、創造的アイデアを生み出しているといえよう。

アメーバ経営では、組織を小さく分けて、各アメーバのリーダーに経営が任される。しかし、アメーバ間には相互依存の関係があるため、単独で利益を上げることはできない。この状況でアメーバ間の取引がマーケットベースで行われるため、他のアメーバは会社内のマーケットにおけるいわば内部顧客となる。したがって、採算は厳しく問われたとしても、内部顧客とつねに情報共有をとりながら連携していかないと、自らの採算を確保できない仕組みになっている。アメーバ間でのマーケット情報の水平的情報共有とは実は商談であり、経営を任せたアメーバを統合する仕組みである。以上から、第3の仮説は次のとおりである。

仮説3：マーケット情報の水平的情報共有がアメーバ経営によるエンパワメントの要件であろう。

V PDCA のエレメント

1 徹底した PDCA

以上、アメーバ経営のエレメントとして、(1)任せる経営、(2)時間当たり採算による採算表、(3)一対一対応の原則および(4)マーケットインの価格設定と忌避宣言権の4つを説明してきたが、これ以外の(5)徹底したPDCA、(6)高い目標および(7)階層的会議体はいずれもPDCAに係わるエレメントである。

アメーバ経営では、すでに述べたように、非常に理解が容易で、しかもタイムリーに翌日フィードバックされる「時間当たり採算」を単一の目標として管理会計が運用されている。しかし、数字へのこだわりは相当なもので、PDCAのサイクルが徹底的にまわされている。実は、フィードバックが早いのもこのためである。

アメーバ経営では、年間計画はマスタープランと呼ばれるが、PDCAのサイクルは月次が基本である。ここでは、まず月次のサイクルを説明すると、月次のプランは予定と呼ばれる¹³。製造アメーバの場合、前月の生産実績を検討し、営業からの受注残情報と突き合わせて当月の生産計画を立てる。経費も時間も生産計画から積み上げて予定を組む。マスタープランを月割りして、それに多少の手直しするというのでは通用しないのである。ましてや、マスタープランで認められた月割りの経費がそのまま自動的に認められるということもない。もちろん、マスタープランは必達であり、どうすれば残りの月でマスタープランをこえる実績を

あげうるかで予定を組む。マスタープランを達成するには、時間当たり採算はどれだけでなければならないのか、総時間をどう引き下げるのか、売上をどのように伸ばすのか、経費をどのように削減するのかというように、細目まで予定を組むのである。ここに、「時間当たり採算」へのこだわりがみられる。

月の予定が組み終わると、あとは実績との対比は次月ということでもない。毎日の売上、経費、時間は翌日には日報によりフィードバックされる。したがって、アメーバリーダーは日計と累計の情報によって目標達成への進捗を毎日知ることができ、早く手を打つことができる。

このように、以上述べた年次・月次・日次へのPDCAの短サイクル化は、「時間当たり採算」を目標とした「任せる経営」にツールを与えているという意味で、「会計が共通言語となること」に寄与しているといえよう。したがって、この点は仮説2に包含される。

2 高い目標

アメーバ経営では、「時間当たり採算」の絶対値よりも、前月の実績にどれだけ上乗せした目標を約束するかが評価の重要なポイントとなる。原価企画において知られているように、すぐに到達できるような目標はいつでも達成できるという感覚を生むのに対して、ハードな目標は現場の斬新なアイデアを喚起するということであろう。あるいは、高い目標ほど、達成感が大きく、一旦達成すると、成功経験が蓄積され、「任せる経営」の組織カルチャーの醸成につながるのかもしれない。この点は、仮説1に含まれる。

3 階層的会議体

(1) アメーバ会議

最後に取り上げるエレメントは、徹底したPDCAとも関連するが、様々の階層で開かれている会議やミーティングである。年次のマスタープランは、本部長の事業本部方針を受けて、公式には課以上のレベルから積み上げられてくる。もちろん、課の原案の作成に向けて、現場のアメーバでも一年間の活動を考える。事業本部長は、製造、営業、その他関連部門と何回も摺り合わせを行って、12月の国際経営会議で原案を発表する。社長はそれを受けて、翌年1月に方針を発表し、次に本部長が見直し案を提出する。その後、何回か協議を行い、お互いに納得した段階でマスタープランが承認される。

このプロセスは、トップ・マネジメントの方針のトップダウンとボトムアップがうまく調和しているが、特に他社と異なった点はないかもしれない。

しかし、徹底的に異なるのは、毎月月初にもたれるアメーバ会議である。各アメーバは、全社、事業本部、事業部、部、課のレベルで、月初にアメーバ会議を行う。誰を会議に出席

させるかは、リーダーが決める。必要があれば、事業本部の会議に課のアメーバのリーダーがでることもあれば、逆に本部長が課のアメーバ会議にでることもある。

リーダーは、会議の中で、前月の予定に対する実績を検討し、その月の予定を発表する。このとき、「時間当たり採算」の結果の追及よりも、むしろ予定が重視される。単に数字を詳細に積み上げた予定だけではなく、その背後にある「こういう経営でありたい」という自らの夢なりビジョンを語るのである。

アメーバ会議に期待されているのは、まず第1に、トップ・マネジメントの意志を伝えることである。階層的にアメーバ会議を繰り返しもつことによって、トップ・マネジメントの価値観が共有されていくし、逆に、現場の情報がトップ・マネジメントに伝わり、トップ・マネジメントも戦略的に環境変化に適時に対応できる。上司・部下の情報共有を促進するシステムは、Simons [1987a, 1987b, 1990, 1995] によって、インターラクティブ・コントロールと呼ばれているが、このシステムにより組織の創造性は高くなるとされている。アメーバ経営の目的でいえば、「トップダウンとボトムアップの調和」であり、本稿の仮説でいうと、「任せる経営」を統合するには、垂直的情報共有が必要ということになる。

仮説4：トップ・マネジメントから現場に至る全社的な垂直的情報共有がアメーバ経営によるエンパワメントの要件であろう。

アメーバ会議の第2の目的は、アメーバ経営の目的にあるとおり、「リーダーの育成」である。会議の中で、前月の実績を反省し、また予定を組むことによって自らのビジョンを表明することにより、経営者マインドがOJTで育ってくとされているのである。この意味では、アメーバ会議は、仮説1でいうと、「任せる経営」の組織カルチャーの醸成に寄与しているといえよう。

第3に、OJTの場であるということは、仮説2に示した「共通言語としての会計」にも貢献している。すでに述べたように、「時間当たり採算」による採算表は構造が非常にシンプルで理解が容易である。しかし、設備投資を提案するときに、アメーバリーダーが稟議書の上で、「定率法による減価償却まで計上できる」(ビジネスインサイト [1998, p.83]) ということになると、アメーバ会議等での教育の効果といえよう。

第4に、アメーバ会議は、垂直的情報共有の場であると同時に、仮説3に関連した水平的情報共有の場であろう。たとえば、事業部のアメーバ会議であれば、部のアメーバ間の情報共有がとられることになる。

(2) 朝礼・昼礼・終礼

徹底したPDCAに関連して、アメーバ経営に特徴的なのは、朝礼、場合によってはさらに昼礼や終礼において、前日までの「時間当たり採算」の達成度、売上・経費・時間の累計、歩留り、課題などが伝達されることであろう。製造現場の朝礼は、課単位、係、最後に班ご

とに全員が参加して行われる。「時間当たり採算」がまさに全員に浸透していて、アメーバ経営の目的にいう「全員参加の経営」になっている。

繰り返すまでもなく、「時間当たり採算」をここまで徹底させることは、「任せる経営」のカルチャーの醸成や「共通言語としての会計」にもつながる。しかし、さらに重要なのは、上位のアメーバの目標、目標達成への進捗、問題点や課題を下位のアメーバで共有することによる効果であろう。これは垂直的情報共有であるとともに、これをベースにアメーバ間で¹⁴水平的にコミュニケーションをとって、問題解決を探る契機となろう。

VI 結びにかえて

以上、アメーバ経営のエレメントとして、(1)任せる経営、(2)時間当たり採算による採算表、(3)一対一対応の原則、(4)マーケットインの価格設定と忌避宣言権、(5)徹底したPDCA、(6)高い目標、(7)階層的会議体の7つを記述し、各エレメントがアメーバ経営によるエンパワメントにどう関連しているのかを示してきた。要約すると、図1のとおりである。

ミニ・プロフィットセンターのなかでも、アメーバ経営について、ケース研究により、仮説を定式化したので、今後は、別の方式のミニ・プロフィットセンターについてケース研究を拡張すること、またここに示した仮説をサーベイ研究で検証することを考えたい。

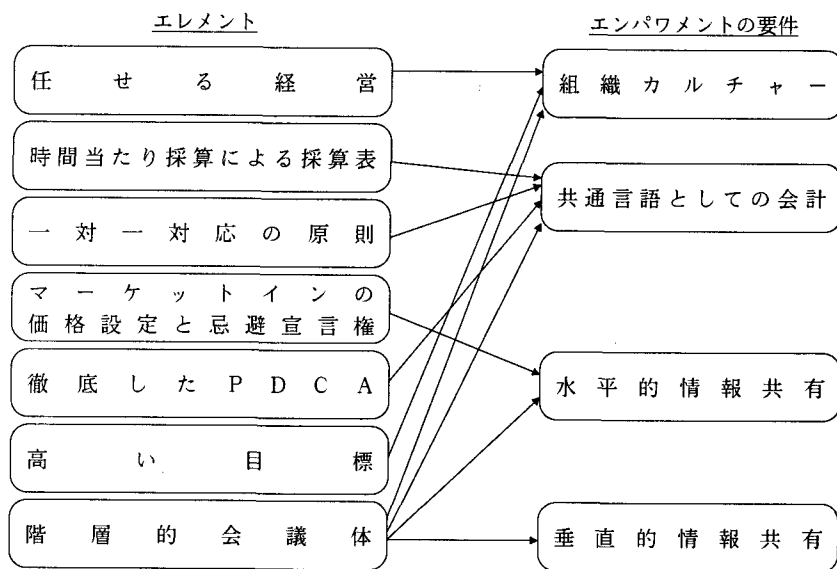


図1 仮説の要約

参 考 文 献

- ビジネスインサイト [1997]. 「パネル討議：活性化の組織戦略」『ビジネスインサイト』第20号。
- ビジネスインサイト [1998]. 「トップインタビュー：アメーバ経営で組織を活性化」『ビジネスインサイト』第24号。
- Cooper, R. [1995]. *When Lean Enterprises Collide: Competing through Confrontation*, Boston, MA.: Harvard Business School Press.
- Dent, J.F. [1987]. Tensions in the Design of Formal Control Systems: A Field Study in a Computer Company, in W.J.Burns, Jr., and R.S.Kaplan (eds.), *Accounting and Management: Field Study Perspectives*, Boston, MA.: Harvard Business School Press.
- House, R.J. [1971]. A Path Goal Theory of Leader Effectiveness, *Administrative Science Quarterly*, Vol.16.
- Johnson, H.T. [1992]. *Relevance Regained: From Top-Down Control to Bottom-Up Empowerment*, New York: The Free Press. (辻厚生・河田信訳『米国製造業の復活：「トップダウン・コントロール」から「ボトムアップ・エンパワメント」へ』中央経済社, 1994年。)
- Johnson, H.T., and R.S.Kaplan [1987]. *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Boston, MA.: Harvard Business School Press. (鳥居宏史訳, 『レレバンス・ロスト』白桃書房, 1992年。)
- 霧生廣 [1997]. 『孫正義—ソフトバンク王国の挑戦—』日本能率協会マネジメントセンター。
- 国友隆一 [1995]. 『京セラ・アメーバ方式』ばる出版。
- 前川総合研究所+場と組織のフォーラム [1996]. 『マエカワの「独法」経営』プレジデント社。
- 三矢裕 [1997]. 「任せる経営のメカニズム—事例研究：京セラ・アメーバ経営—」『ビジネスインサイト』第20号。
- 三矢裕・谷武幸・加護野忠男 [1999]. 『アメーバ経営が会社を変える』ダイヤモンド社。
- 溝口・小林・谷・浅田 [1988]. 「業績管理と予算管理システムに関する実態調査」『企業会計』6月号。
- 日経ビジネス [1995a]. 「小さな工場 合い言葉はS・L・I・M」『日経ビジネス』9月25日号。
- 日経ビジネス [1995b]. 『1ドル80円工場—空洞化を超えるモノ作りの現場から』日本経済新聞社。
- 日経ビジネス [1996]. 「特集 元気の良い工場」『日経ビジネス』11月4日号。
- 酒井邦恭 [1996]. 『決定版「分社」・象にダイヤは磨けない』みずき。
- Simons, R. [1987a]. Planning, Control and Uncertainty: A Process View, in W.J.Burns, Jr., and R.S.Kaplan (eds.), *Accounting and Management: Field Study Perspectives*, Boston, MA.: Harvard Business School Press.
- Simons, R. [1987b]. Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.12.
- Simons, R. [1990]. The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage: New Perspectives, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.15.
- Simons, R. [1995]. *Levers of Control*, Boston, MA.: Harvard Business School Press.
- 谷武幸 [1987]. 『事業部業績の測定と管理』税務経理協会。
- 谷武幸 [1996]. 「ミニ・プロフィットセンターの管理会計」『税経通信』12月号。

谷武幸 [1997]. 「エンパワメントの管理会計：ミニ・プロフィットセンター」『ビジネスインサイト』第20号。

谷武幸 [1998]. 「管理会計領域の拡大：エンパワメントの管理会計の構築に向けて」『会計』3月号。

谷武幸・三矢裕 [1998]. 「NEC埼玉におけるラインカンパニー制：ミニ・プロフィットセンターの管理会計の構築に向けて」『国民経済雑誌』3月号。

注

- 1 酒井 [1996]。
- 2 国友 [1995], 三矢 [1997], 三矢・谷・加護野 [1999]。
- 3 浜松ホトニクスのケースは現在調査中である。
- 4 NEC埼玉のケースは、谷・三矢 [1998] 参照。
- 5 詳細は三矢・谷・加護野 [1999] を参照。
- 6 これ以外に、「業績と報酬を結びつけていないこと」をアメーバ経営のエLEMENTにあげることができるかもしれない。京セラでは、このELEMENTがないと、アメーバリーダーの負担が重くなりすぎたり、自分のアメーバだけの利益を追求するようになるとされている。このため、三矢 [1997] では、このELEMENTが任せっぱなしにしないための重要な要件としている。ただし、第1に、わが国では、少なくとも最近までは、業績と報酬とをリンクしないのが一般的であったこと（溝口・小林・谷・浅田 [1988]）、第2に、ミニ・プロフィットセンターのなかでも、たとえば、ソフトバンクのケースでは、業績と報酬が強く結びつけられていることから（霧生 [1997]）、「業績と報酬を結びつけていないこと」がミニ・プロフィットセンターに固有の要件かどうかの判断を留保したい。
- 7 この点は、他の形態のミニ・プロフィットセンターにも共通である。NEC埼玉のラインカンパニー制はリーン生産を指向した「生産革新」の第2ステップと位置づけられている（谷・三矢 [1998]）。また、ヒガシマルでは、ミニ・プロフィットセンター導入前に、導入のイニシアチブをとった工場長が「作業と仕事は違う」と説いて回ったり、半減などの制度を創設して、現場のイニシアチブを発揮させるよう組織カルチャーを改革した。これは現場の人数を一時期半減する制度で、まったく異なった発想のアイデアを現場で生み出す仕掛けとなっている（Cooper [1995]）。
- 8 アメーバ経営の目的として掲げられるのは、(1)全員参加の経営の実現、(2)採算で貢献度を測り、目標意識をもたせる、(3)よく見える経営の実現、(4)トップダウンとボトムアップの調和、(5)リーダーの育成の5つである。
- 9 費用としての認識が社内・社外とも購入時点となるため、必要量以上買うと、費用が大きくなってしまう。したがって、「一対一対応の原則」には在庫量を削減できるメリットがある。
- 10 京セラでは、製造アメーバ間の取引は必ずしも工程順に行く必要はない。たとえば、マーケットと製造の情報を一箇所に集中させたい等の理由で、特定のアメーバが元請けになることがある。この場合、元請けとなる製造アメーバが他の製造アメーバへの発注品を一旦買い取り、別のアメーバに再発注して、完成後営業アメーバに引き渡すことになる。三矢・谷・加護野 [1999, pp.73-75]。
- 11 三矢・谷・加護野 [1999, pp.56-60] では、受注生産販売方式と呼んだ。JITに借りて別の表現をとると、コスト・プラスのプッシュ方式に対して、プル方式といってもよいかもしれない。

なお、在庫販売の消費財の場合、営業渡し価格が設定されている。

- 12 コストプラス法にも変動的振替価格制度と呼ばれる方法がある。この方法では、加算する利益の配分比率だけを決めておき、この配分比率を限界利益に適用して利益加算額を確定する。したがって、売価の変動に応じて振替価格がスライドする。詳しくは、谷 [1987, pp.36-37] を参照。
- 13 マスタープランと月次の予定についての詳細は、三矢・谷・加護野 [1999, pp.135-148] 参照。
- 14 三矢・谷・加護野 [1999, pp.152-153] の人員の貸し借りの例を参照されたい。

