



デザイン・ツー・パフォーマンス : BSC導入企業に みるその可能性と課題 (〈特集〉 管理会計における非 財務情報の意義)

伊藤, 嘉博

(Citation)

国民経済雑誌, 186(1):51-69

(Issue Date)

2002-07

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.24546/00335341>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/00335341>



デザイン・ツー・パフォーマンス

—BSC 導入企業にみるその可能性と課題—

伊 藤 嘉 博

デザイン・ツー・パフォーマンス (design to performance) は、組織業績を計画段階で戦略的に作り込むことを意図したアプローチであり、近年内外において注目を集めている BSC (balanced scorecard: BSC) は、まさにこれを具現化する手段のひとつといえよう。とはいえ、それが期待どおりの成果をあげるためには、いまだ多くの改良の余地が残されている。なかでも、BSC をデザイン・ツー・パフォーマンスに繋げるために必要となるサポートツール面の整備あるいは開発が不可欠と考えられる。本稿では、BSC とデザイン・ツー・パフォーマンスの関連性について概観した後、わが国の BSC 導入企業を対象としたアクションリサーチの結果の一部を報告する。アクションリサーチは、研究者と企業が共同で実務の改善にチャレンジしながら観察を試みようとする研究アプローチであり、その初期段階では、しばしば実験的にツールや概念を導入して、その有効性の検証等が行われる。本稿においても、上記企業で適用された2つのサポートツールに着目して、デザイン・ツー・パフォーマンス実践の可能性を探究する。

キーワード バランスト・スコアカード、ツリー型の戦略マップ、連関図形の戦略マップ、DTP ワークシート

I. はじめに

いかなる経営者であれ、組織業績を経営の結果としてありのままに受け入れるだけでは、そもそもトップマネジメントとしての資質そのものが問われるにちがいない。本来、経営者の仕事とは、この業績を高い確度をもって事前に予測し作り込むことではないだろうか。デザイン・ツー・パフォーマンスは、まさにこれを具現化しようとするアプローチ¹であり、BSC は、そのための実践的な手段を提供すると期待されている。

本稿は、わが国における BSC 導入企業 (日本マタイ株式会社) を対象としたアクションリサーチの結果をもとに、デザイン・ツー・パフォーマンスの実現に向けての課題を検討しようとするものである。ただし、そこでの記述は主として支援ツールの有効性の検証に費やされることになろう。もちろん、上記のリサーチはそれのみを追及するものではない。主たる目的は、新しいシステムの導入によって引き起こされる組織的な変化のプロセスを観察し、

すべての組織に共通する問題とこれを克服するためのアプローチを抽出することにある。とはいえ、導入企業の BSC 実践はいまだ第1ステージにあり、本格的な稼働後に組織的に大きな変化を引き起こすような重大な問題点が明らかになってくるのはこれからと考えられる。ましてや、現時点で導入の効果を云々する段階ではない。そのため、本稿では導入の比較的初期の段階で顕在化しやすい技術的な論点に的を絞った考察を試みることにした次第である。

II. デザイン・ツー・パフォーマンスのツールとしての BSC

2.1 戦略マネジメントシステム

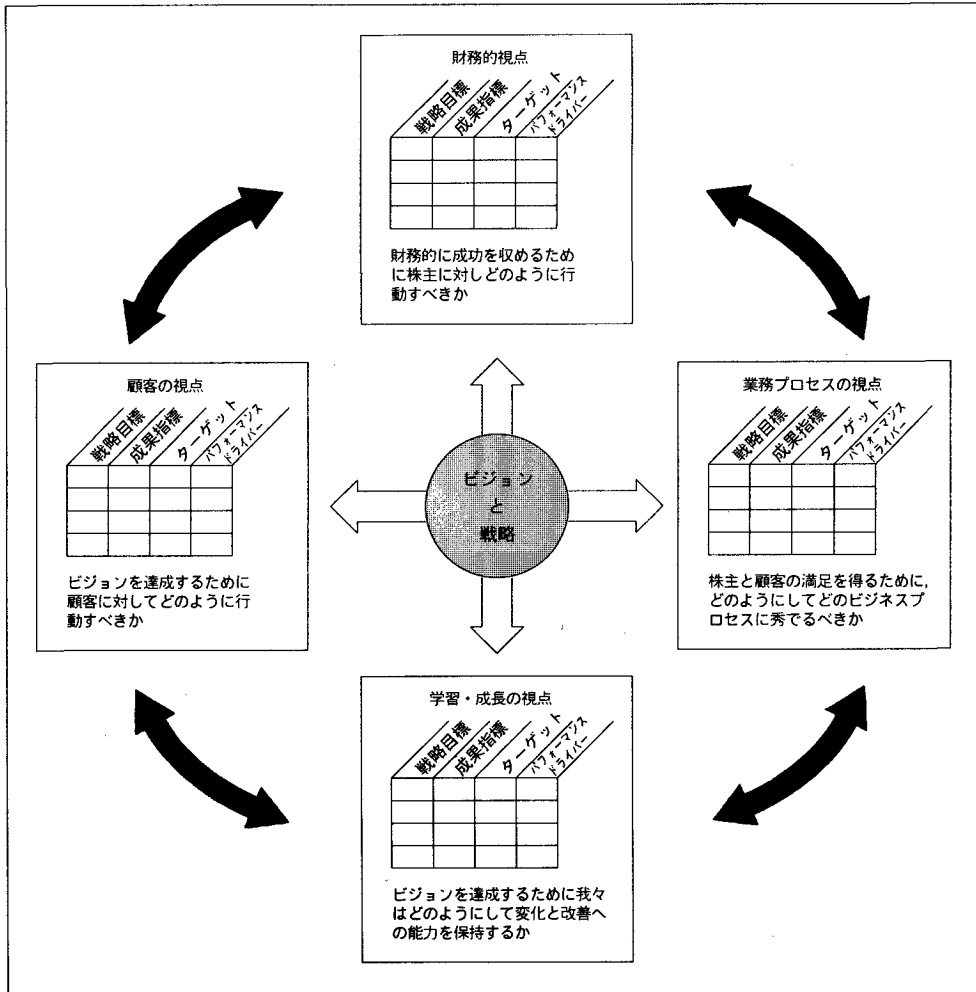
BSC は、財務、顧客、業務プロセスおよび学習・成長の4つの視点において、組織の戦略目標とこれを実現するための具体的なアクションを識別し、それらの因果連鎖を創造的に構築することによって、卓越したパフォーマンスをドライブ（牽引）することを意図している。

まず、財務の視点では経営活動の財務的な成果として株主が企業に何を期待しているかを検討し、これを具体的な数値目標に置き換える。顧客の視点では、顧客のいかなるニーズにどこまで応えていくかを検討する。業務プロセスの視点では、株主と顧客を満足させるために、企業内の業務プロセスのどこをどのように改善すべきかを吟味する。そして学習・成長の視点では、そうした改善の原動力となる成長能力を確保するために、どこに組織学習の焦点を当てていくべきかを考察する。したがって、これら4つの視点はそれぞれ独立に分析・検討されるわけではない。また、BSC は、財務的な業績指標と非財務的な業績指標を、文字通りバランスよく統合する。同時に、それは4つの視点のそれぞれに投影される、企業を取り巻く多様なステークホルダーの利害を調整するということでもある。

BSC は、SUB 単位で作成されるのが基本である。図表1が示すように、4つの視点における戦略目標は、組織全体のビジョンや基本戦略をベースに設定される。実質的にそれらは、各 SUB が組織全体のビジョンや基本戦略の実現を図るうえで自らのミッションに照らして不可欠と思われる重要成功要因（critical success factors: CSF）を記述したものと見える。また、戦略目標の実現すべきターゲットも決めなければならない。それには、成果を評価する尺度（成果指標）を決めて数値目標に置き換える。ただし、成果指標はあくまでも結果の指標であるため、日々の業務や活動を通じてこれをダイレクトに管理することは難しい。そこで、成果指標に影響すると思われる日常的な管理指標を識別し管理していくことがもめられる。それが、パフォーマンス・ドライバー（先行指標）とよばれるものである。

ところで、BSC 導入企業は、全世界的な規模で拡大傾向にあり、わが国も例外ではない。東京証券取引所第1部上場全企業（1490社）の経営企画部門を対象に2002年1月に実施したわれわれの調査でも、有効回答数308社中47社が BSC を導入もしくは導入を計画中であった²。くわえて、回答企業のほかにも別途12、3社が同様の過程にあることを把握している。この³

図表 1



出所) Kaplan and Norton, 1996, p. 76 (一部修正のうえ掲載)

ことから、BSC がわが国企業にも確実に浸透しつつあるとみてまちがいないであろう。

その一方で、先進企業においては各種の問題点や課題も徐々に顕在化し始めており⁴、また、その役割期待にも変化の兆しが見られるようになってきている。たとえば、当初は多くの企業が業績評価を主目的として BSC を設計してきたものの、最近にあっては従来の予算管理を補完するプランニング・システム、わけても中長期計画を視野におく戦略マネジメントシステムという役割を期待する傾向がはっきりと見られるようになってきた。もちろん、BSC は戦略そのものを策定する手段ではない。あくまでも、その実行を支援するツールである。ただし、戦略の実行に不可欠なアクションを識別していくプロセスのなかで、戦略そのもの

の良し悪しが明らかとなり、その是正に結びつく展開が期待されることから、BSCは戦略の策定そのものを支援するツールともなりうるのである。

いずれにせよ、戦略マネジメントシステムにおいては、戦略ないしその具体的な実行活動の立案から実践を経て結果の評価、そして次の戦略ないし計画の策定のためのフィードバックに至るトータルな管理がもとめられる。この場合、将来の経営環境の変化が容易には予測しがたいことにくわえて、BSCによってうまくPDCA (plan-do-check-action) が回るようになるまでには数年を要する (Kaplan & Norton, 1996, pp. 78-79) ことから、企業が相当の経験を積むまでは、フィードバック機能に重点をおいたシステムの設計が基本となろう。

とはいえ、戦略および計画の策定段階でフィードフォワード的に結果、すなわち業績を作り込むことができれば、これに越したことはないであろう。そこで、このプロセスにフォーカスをおく戦略マネジメントの新たな展開を、その含意するところからして「デザイン・ツー・パフォーマンス」と称するなら、BSCは、まさにこれを実現する潜在能力を秘めていると見られる。はたして、それはどういう理由からであろうか。

2.2 デザイン・ツー・パフォーマンスの意義と BSC

デザイン・ツー・パフォーマンスとは、改めてこれを定義するなら、「計画段階で、戦略を実現する道筋を明確にして、業績を事前に作り込むこと」である。たとえば、われわれにとってなじみの深い予算管理は、本質においてこのデザイン・ツー・パフォーマンスを思考した経営実践であるといえる。ただし、従来の予算は多くの問題を抱えており、またその実態はデザイン・ツー・パフォーマンスのツールにはほど遠いものがある。

いうまでもなく、財務的数値だけでは複雑な経営活動や企業の全体的業績に及ぼす影響を十分に表現することはできないし、活動自体も財務的なゴールのみをめざして実践されているわけではない。また、予算が常に中・長期計画の初年度計画として設定されるとしても、両者の関係はけっしてロジカルなものではない。その結果、予算は短期の、そして財務的な成果目標の表明に終わってしまっている。すなわち、結果を導き出すプロセスがどのようなものであり、それらが将来にわたって組織の成長にいかなる影響をもたらすかを斟酌することはほとんどできない。もちろん、予算編成の段階でこのプロセスに関する検討が十分に行われていれば問題は少ないように思われるが、現実の予算目標は過年度実績をベースにさしたる根拠なく設定されるケースが多く、また、組織全体でなんらかの調整や交渉が行われるとしても、それらは数値のキャッチボールに終始している場合が少なくないのである。

予算とは別に、わが国の多くの企業で実践されている方針管理も、本質においてはデザイン・ツー・パフォーマンスを志向したものといえよう。方針管理とは、経営方針（戦略）を実現するための具体的な目標と方策を識別し、管理していく一連のプロセスのことである。

もつとも、従来の方針管理ではとかく目標や方策の展開それ自体が目的化してしまい、これら方策がきちんと達成または実現されているかどうかをモニターする仕組みが構築されているわけではなかった。

このように、現行の予算管理や方針管理は少なからず問題を抱えている。その背景には、将来の経営環境は不確定であり、予想しがたいという現実が影響していると考えられる。たしかに、どんなに用意周到な計画を立てたつもりでも、実行過程で修正を余儀なくされるといった事態は起こりうる。そのため、計画はあくまでも計画に終わってしまうと考えられがちである。デザイン・ツー・パフォーマンスを実現するには、まずこの難題にいかにかにチャレンジし、克服していくかが問われることになる。

筆者は、別の機会（伊藤・小林，2001）にデザイン・ツー・パフォーマンスを実現するための基本的な条件を示したが、ここで敷衍するならば、それはおよそ次のようになる。まず、デザイン・ツー・パフォーマンスでは、組織の業績に影響を及ぼすあらゆるファクターに注目し、検討を試みる必要がある。とはいえ、実践の過程で予期せぬ問題が発生するリスクは依然として避けられない。だからといって、予想されるリスクを洗いざらい識別して、事前にこれをマネジメントするといったアプローチをとるのはけっして賢明なことではない。

すなわち、業績を事前に作り込むということは、戦略目標ないし成果目標値と実績が一致するように計画を立てるということであるが、そうすると、いきおい細部にわたって入念に方策を展開し、またあらゆるリスクを予想してさまざまな対応策を考えておくというアプローチをとりがちである。ただし、計画が詳細であればあるほど、かえってそれが足かせとなって思わぬ事態の出現に対処できなくなってしまう。挙句の果ては、戦略や計画そのものを変えざるを得なくなり、結果として実績も当初の目論見からはかけ離れたものになってしまう。これは、まさに従来からの予算管理や方針管理が陥ってきたジレンマである。

他方、デザイン・ツー・パフォーマンスでは戦略および計画を変えるのではなく、アクションを大胆に変えることで上記の問題の克服をめざす。そして、そのためには、戦略はもとより計画も基本となる部分だけを慎重に吟味して、具体的な方策については弾力性をもたせて検討し、なおかつその責任と権限は大胆に現場のオートノミーに委ねるというアプローチが有効と思われる。反面、結果だけを重視すると、思わぬ副作用や影響がでる恐れがあるのではと危惧する向きもあろう。そうした負の結果が生じないように、多面的な視角から結果とこれをもたらす手段の関係、およびこれらに影響を及ぼすファクターの因果連鎖を慎重に検討することが重要となる。そこに、BSCの活用を強調する最大の根拠がある。

すなわち、BSCは戦略を実現するための個別具体的なアクションを識別し、それらのロジカルな関連性を明確に描きだしてくれる。とはいえ、それは因果連鎖に関する十分な分析・検討によってはじめてもたらされるものであり、BSCさえ作れば、自動的に保障されるとい

うタイプのものではない。それでは、どういう条件あるいはインフラストラクチャーを整えば、BSCは期待通りの効果をあげることができるのであろうか。後述するアクションリサーチの基本的な目的は、まさにこの点を探究することにあった。

III. BSCに関するアクションリサーチ

3.1 アクションリサーチ

アクションリサーチ⁶は、企業と研究者が共同で実務の改善をめざして共同歩調をとりながら実践される場所に大きな特徴がある。すなわち、研究者は概念やアイデアを企業に提供し、企業は理論を検証する場と機会を提供するのである。管理会計分野におけるアクションリサーチは、BSCの提唱者であるハーバードビジネススクールのR. S. Kaplan教授を中心として実践されてきた諸研究にその典型をみることができる。もっとも、彼はこれをイノベーション・アクションリサーチ (innovation action research) と称している。

Kaplanによれば、多くの研究者が現行実務には問題があり、最適なものではないと考えているにもかかわらず、これを改善するための適切なアプローチを選択していない。たしかに、フィールドリサーチがひとつの有力な方向性を示唆すると思われるが、そこでは卓越したアイデアを実践している企業を探し出し、そうでない企業と比較するといったアプローチに終始してしまいがちである。しかも、既往のフィールドリサーチの多くは記述的なレベルのそれにとどまっており、実務をよりよい方向へと導くには限界がある [Kaplan, 1998, pp. 89-92]。イノベーション・アクションリサーチは、こうした既往のフィールドリサーチに対してまさに代替的な方法論を付与する。そして、Kaplanは企業が新しいアイデアを実践するよう支援することに研究者が積極的に従事すべきと強調するのである。

このことから明らかなように、アクションリサーチは医者が病気にチャレンジするアプローチに似ている。というのも、医者は病気そのものを研究するだけでなく、他方でその病気に苦しむ患者を治療しなければならないからである⁷。実際、アクションリサーチでは実務にさまざまなアドバイスを与えて、そこに内在する諸問題を解決するよう、研究者が多面的に企業を支援することがもめられる。しかし、そうであるとすれば、研究者とコンサルタントの違いは、もはや存在しないことになりはしないだろうか。

この疑問に対し、Kaplanは、両者の重要な違いは、アイデアを率先して公表しつづけようとする態度にもめられると強調する [Kaplan, 1998, p. 114]。すなわち、コンサルタントとは異なり、研究者はみずからの知識や経験を一企業の利益のために供するのではなく、それらをケースや論文、著作、講義などを通じて理論的に発展させ、広く一般に伝達しなければならないというのである。ただし、アクションリサーチは、いまだ研究方法論の1ジャンルとしての確固たる地位を築いているとはいいがたい。また、実践にあたっては企業の協力が不

可欠となるが、これを得るには、研究者自身が企業のニーズに見合ったアイデアや技術的な知識・ノウハウを蓄積していることが絶対条件となる。また、アクションリサーチでは、研究者みずからが実践に深くコミットすることからして、リサーチ結果やその記述に関する客観性や信頼性に疑問を抱く人々も少なくない。その一方で、管理会計分野においても、近年アクションリサーチを採用した研究が散見されるようになり、また学会においても、これに関連する特別委員会等が組織されている。したがって、その方法論的妥当性も含めて、アクションリサーチをめぐる議論が今後活発化してくるとみて、まちがいないであろう。

3.2 導入企業とプロジェクトの概要

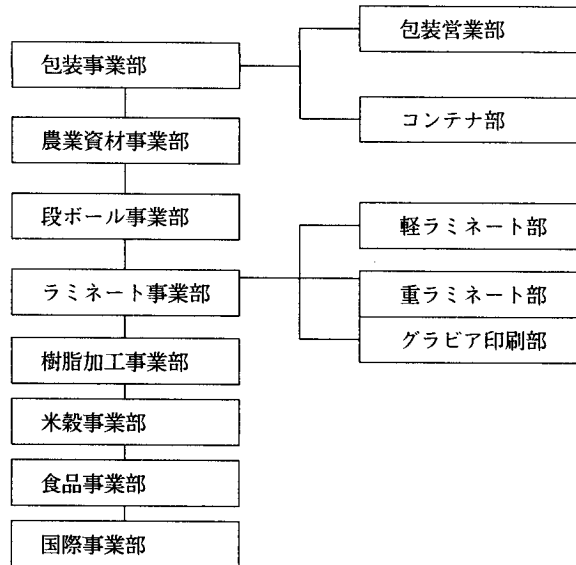
つづいて、今回のアクションリサーチの対象となった日本マタイ株式会社と同社におけるBSC導入プロジェクトの概要を明らかにしておこう。

日本マタイは、包装容器事業と食品事業を中心とする上場企業で、資本金約52億、2001年度の連結売上高は67,922百万円、また従業員数約1,000名である。同社は、過去数年間にわたり、組織・人事制度改革プロジェクトに取り組んできた。そして、2001年は新たにその第3セクションとして「組織戦略と組織・人事制度の融合」を進めていくことになった。その具体的なミッションは、来期の年度計画作成のタイミングに合わせBSCの導入と実施を図り、その定着を通じて同社の経営の実態に適合する業績評価制度の再構築を図ることにあつた。

じつは、BSC導入の方向性は、第2セクションの「組織戦略の立案」報告書においてすでに提示されていた。この第2セクションは、マーケティング革新を中心課題とするプロジェクトであり、当該革新活動を全社的に展開する過程で、BSCが同社に最も適合した業績評価制度システムと判断されたのである。ともあれ、上記のマーケティング革新プロジェクトを推進した結果、同社の中・長期経営ビジョンと全社基本戦略・実行戦略がかたまり、これを受けて事業部門の大幅な見直しが行われた。ただし、組織が大きく変わった分、同社は戦略を実現に移すための具体的な行動計画の立案に苦慮していた。

こうした状況下において、2001年6月にマーケティング革新を指揮したコンサルティングファームを通じて、筆者にBSC導入のサポートに関する依頼があり、彼らと共同で第3セクションのプロジェクトを進めることになったのである。さっそく、プロジェクトチームが編成されることになり、新組織をにらみながら本社スタッフおよび事業部長クラスを中心にメンバーの選定が行われた。また、経営企画部を中心に社内サポート体制を整備し、同社が定期的に実施している戦略検討会に、BSCの戦略目標の妥当性とターゲットのストレッチ度および達成度を評価する業績審議機能を付加することになった。この戦略検討会は、同社における公式の機関であることから、BSCに関する審議をそこで継続的に実施することは、トップみずからBSCに深くコミットしている事を全社的に知らしめるためにも重要と考えられ

図表2 日本マタイの主要事業部門の組織図



た。そのほか、導入にあたっての基本方針として、当初の計画を見直し、業績評価ないし人事考課システムとのリンクは当座考えないこととし、来期は従来通りの業績評価方式を採用することが確認された。これは、同社スタッフとの協議の結果、BSCを単なる業績評価システムとしてではなく、戦略マネジメントシステムとして構築していくという基本方針が固まったことを受けてのことである。そして、バランスト・スコアカード導入検討期間を2001年7月から2002年1月までの6ヶ月間とし、その後1ヶ月をかけて次年度予算との調整を図り、2002年3月から始まる次年度の会計期間から本格始動させることが決まった。

ところで、日本マタイのBSC導入に関して、すこぶる特徴的と思われるのは、同社が11の事業部門（図表2参照）のすべてを対象として同時にこのプロジェクトをスタートさせたことであろう。BSC導入に際しては、まず特定の1事業部門においてパイロット的に実施を試みたうえで、その後全社的な展開を図るとというのが一般的なパターンである。正直いって、筆者などは最初から全社的な導入を図ることに不安を抱いたが、同社の強い希望により、結局11の事業部門でいっせいにBSC導入がスタートすることになったのである。

導入プロジェクトは、まずBSCに関する勉強会を開いて知識の蓄積と情報の共有を図ったうえで、具体的な作業に着手した。その後、プロジェクトは中・長期ビジョンや基本戦略の確認、各事業部門における戦略目標・CSFの識別、戦略マップの作成、成果指標・ターゲットの設定、パフォーマンス・ドライバーの識別に至る一連の流れをたどったが、その過程において、同社もまたBSCの導入企業がほぼ共通して遭遇する壁にぶつかることになった。

たとえば、4つの視点においては、さまざまな戦略目標ないしCSFが識別されるが、それ

らの因果連鎖を確信をもって評価するにはどうすればよいのか。また、識別された CSF や成果指標そのものが妥当なものであるのか否かを、いかにして検証することができるのであろうか。それだけではない。とくに、実践場面を考えるなら、戦略目標を日常的管理とどう関連づけるかが最大の問題となろう。そのほかにも、予算との連携をどうつけるかもしばしば議論になるところである。それらはいずれも、デザイン・ツー・パフォーマンスの実践手段として BSC を位置づけようとする場合には、どうしても避けておることのできない重要な検討課題とっていいであろう。

これらの課題にチャレンジするためには、たんにノウハウや方法論に終始しては有効な解決策を導きだすことはできない。換言すれば、なんらかの支援ツールの活用が必要となってくる。以下では、日本マタイにおいて採用された2つの支援ツールを中心に、上述の諸問題の克服に向けた同社のアプローチを検討していくことにしたい。

IV. アクションリサーチの成果とインプリケーション

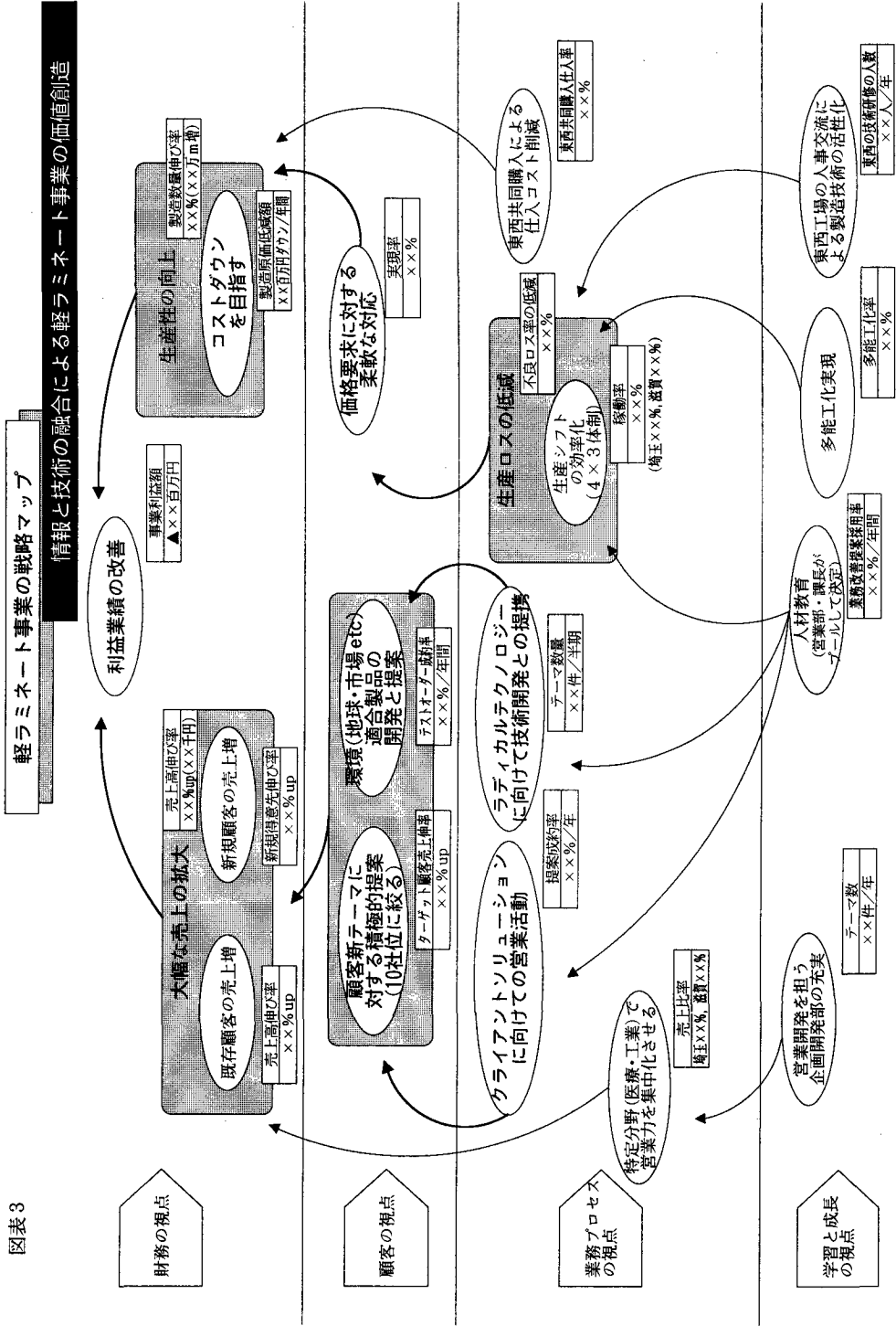
4.1 連関図方式の戦略マップとツリー型の戦略マップ

BSC の作成にはたしてどれぐらいの時間を費やすべきであろうか。これは、BSC の導入に際して多くの実務家が共通に抱く疑問である。もちろん、形式上はこれを短時間で作成することも可能である。しかし、デザイン・ツー・パフォーマンスを実現しようとするなら、BSC の作成には相当の時間をかける必要がある。とくに、短時間でそれが作成された場合、戦略目標ないし CSF 間の因果連鎖の検証が十分に行われないうまにスコアカードが描かれてしまい、業績評価にはともかく、戦略を実践に移すための活動の設計図としては機能しなくなる可能性が高い。また、ついつい既存の成果指標、それも成果の出やすいスケールを意識して戦略目標や CSF の選定が行われることも多いようである。

したがって、戦略目標や CSF の選定は成果指標の識別とは完全に分離した方が弊害は少ないと思われる。日本マタイの場合も、同様の問題が予想されたため、成果指標を洗い出す前に、戦略マップを作成し、戦略目標や CSF 間の因果連鎖を確認するというステップをとることにした。

ここで戦略マップとは、BSC 上の4つの視点の因果連鎖を視覚的にわかりやすく整理して描き直したものである。このマップを作成することにより、組織の構成員はみずからの仕事が組織全体の目標とどのように結びついているかがわかり、当該目標の達成に向けて一致協力して業務をすすめることができる。また、戦略マップによって、自社の戦略を体系的に俯瞰できるし、仮に戦略に不備があっても、それを浮き彫りにして早期に是正措置がとれるようシグナルが発せられるという効果もある。

実際、わが国の BSC 導入企業は、ほぼ例外なくこの戦略マップを作成している。これには、



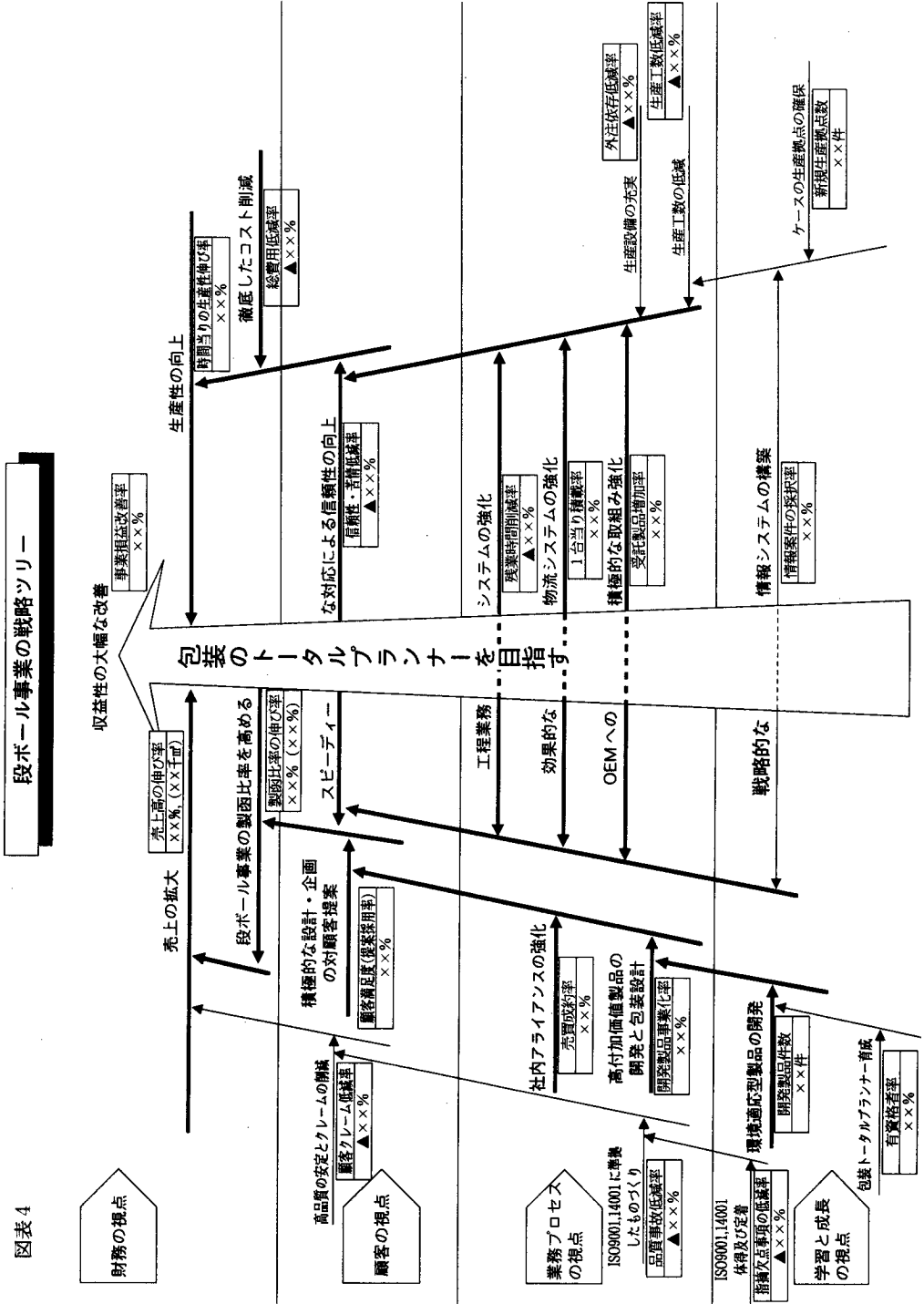
その原理がわが国の品質管理の代表的な手法のひとつである連関図とほぼ共通していることが背景にあるようである。連関図とは、原因と結果あるいは目的と手段の関係を図によって表現したものである。わが国企業のマネジャーは、この連関図を描くことに慣れているため、戦略マップを比較的容易に描くことができるのである。

日本マタイのケースでも、各事業部門のプロジェクトメンバーは、図表3に示すような戦略マップをあまり時間をかけずに描くことができた。しかし、彼らの多くが、マップ自体は容易に描けたとしても、それが本当に戦略を実現に導くためのマップとなっているかどうか、確信がもてずにいた。すなわち、戦略マップは単純でなければ、因果連鎖をわかりやすくアピールすることができなくなってしまう。かといって、単純すぎると、なにかが欠けているように思えてマネジャーが不安を抱くようになる。また、現在の業務を前提として戦略目標ないし CSF の洗い出しが行われるような場面では、ついつい因果連鎖を示すループが複雑に交錯するマップが描かれてしまいがちである。実際、それぞれの戦略目標や CSF を結ぶ因果連鎖のループは1つとは限らない。戦略マップでは、複数のループが交錯するような場合には、太いループや細かいループを描いて、因果連鎖の強弱が認識できるような工夫がなされている。しかし、これを無制限に許容していると、たとえば複数の、それも複雑な因果連鎖のループをマップ上に描くことで、目標が未達成に終わった場合の言い訳に使おうとするマネジャーが出てこないとも限らない。

そこで、われわれサポートグループは、因果連鎖は簡潔に、しかも過不足なく描くことを折りに触れて強調してきた。そのためには、検討の場面であらゆる可能性を考え、CSF や諸活動相互の関連性を十分に斟酌することをもとめる一方で、マップやスコアカードにそれらが表現される最終場面では、重要かつキーとなるものだけに限定する必要があると助言した。そして、このプロセスを通じて、プロジェクトメンバーは、戦略の実現に向けてなにが重要かをしっかりと意識するようになるはずであった。他方で、出来上がったマップから、このプロセスの良し悪しを評価することは困難と思われた。

いうまでもなく、因果連鎖とは原因と結果とのまさにロジカルな（必然的）関係を意味し、たんなる相関を表わしているわけではない。ところが、戦略マップ上では、仮にループの太きを変えようとも、この因果連鎖と相関とが無差別に表現されてしまう傾向があった。そのため、プロジェクトメンバーとの協議を重ねるなかで、因果連鎖をよりダイレクトに描き出すことのできる戦略マップのアイデアが浮かび、さっそく実践に移すこととなった。この戦略マップは、フィッシュボーン・チャート（fishbone chart）¹⁰をベースに筆者が発案したもので、その形状から日本マタイでは戦略ツリーとこれと呼んだ。しかし、一般に戦略ツリーとよばれるものはほかにもあることから、以下ではツリー型の戦略マップと称することにし、他方、従来型のそれは連関図型の戦略マップとよぶことにする。

図表4



ツリー型の戦略マップの特徴は、マップの真ん中に樹の幹にあたる部分を描き、そこにSBU独自のビジョンを表現する。一般に、BSC および戦略マップの作成場面では、全社のそれは別として、SBU 単位でビジョンを設定することはない。しかし、それぞれの事業部門でビジネスの内容が大きく異なる日本マタイでは、自らのアイデンティティを明らかにするうえでも、「どこに向かおうとしているのか」、あるいは「どうなりたいのか」を各事業部門が言明することが重要と考え、これを軸にそれぞれの戦略目標を検討するというアプローチをとったのである。また、幹によって仕切られたマップ上の左右のディメンションには、「収益性」と「生産性」のそれぞれに関連する戦略目標が4つの視点を貫く形で展開できるように工夫した。さらに各戦略目標間の因果連鎖が原則的に1対1で評価できるようにループはアミダ状に張り巡らすことにした。これによって、ロジックの繋がりが格段に評価しやすくなった。

ただし、すべての事業部門が等しくこの新しい戦略マップを好意的に受け止めたわけではなかった。というのも、連関図型に比べ、ツリー型は修正や追加が容易ではなく、したがって作成前に十分に議論を重ねることが要求されるからである。また、業務の内容がそれほど複雑でない事業部門では連関図型で過不足のない戦略マップを描くことができる。そこで、どちらのマップを採用するかは各事業部門の選択に委ねることとした。その結果、11事業部門中6部門がツリー型を採用した。

図表4はそのうちの1部門の戦略マップ(ツリー型)を示している。先の連関図型の戦略マップと比較して、はたしてどちらがデザイン・ツー・パフォーマンスの実現を支援するツールとしてより適した特徴を有しているといえるであろうか。その判断は読者に委ねることにしたい。なお、ツリー型の戦略マップは日本マタイのほか、練馬総合病院におけるBSC実践¹¹において採用されていることを付言しておきたい。

4.2 DTP ワークシートの有効性の検証

BSCは、経営活動の成果を財務の視点のみならず、多面的な視野から評価・判定するところに大きな特徴がある。すなわち、各視点の関係は一元的ではなく、あくまでも財務の視点が最上位に位置づけられている。事実、前述の戦略マップでも、財務の視点を頂点にして、4つの視点を串刺しするような形で縦の因果関係を表わすような工夫がなされていた。

もともと、BSCは組織的なパフォーマンスに関して多面的であると同時に多面的な視界を提供する。すなわち、財務の視点は経営の結果にフォーカスをおき、他の非財務的な視点はこれを実現するためのプロセスにフォーカスをおいている。ただし、既往のBSCや戦略マップではこの重要な論点が過不足なく表現されているとはいいがたい。そこで、この点を意識して具現化した支援ツールがDTPワークシートである。それは、財務的な視点を列に、また

戦略目標	成果指標	財務の視点		責任者	コスト
		既存顧客の売上拡大	在庫の低減		
顧客の開発ニーズへの対応 標準型製品要求への対応 短納期の実現 顧客クレーム率の低減 市場動向を正確に把握できる仕組みを作る 得意とのネットワークを活用する(社との協働での成長) 加工技術センターを有効に活用する 品質保証体制の充実 外注先の納期管理を徹底する 歩留り向上 効率的生産計画で稼働率の向上 次世代製品を開発する 新製品開発のための固有技術の確立 技術開発と提案営業のできる人材の育成 オペレータ技能のレベルアップ 短納期、在庫低減に対応した生産管理システムの提案	顧客獲得売上比率(総売上比)	◎	◎	顧客ニーズを把握したレポート件数	◎
	売上比率(標準型製品売上/総売上高)	◎	◎	標準型製品の提案件数	◎
	納期リードタイム短縮率	◎	◎	工程別滞留時間の短縮のための改善提案件数	◎
	顧客クレーム率の低減率	◎	◎	クレーム発生原因の把握と是正・予防処置件数	◎
	試作依頼の成約率	◎	◎	顧客訪問回数(フォローアップ)	◎
	稼働率	◎	◎	稼働化提案件数	◎
	ヒット率(成約数/試作件数による件数)	◎	◎	試作件数	◎
	内部品質事故低減率	◎	◎	品質事故の再発防止対策数	◎
	外注先からの納期	◎	◎	納期対応策の改善提案件数	◎
	歩留り率	◎	◎	段取り回数	◎
稼働率	◎	◎	稼働停止時間	◎	
次世代製品を開発する	◎	◎	試作件数	◎	
新製品開発のための固有技術の確立	◎	◎	特許出願件数	◎	
技術開発と提案営業のできる人材の育成	◎	◎	設計開発有資格者認定人数	◎	
オペレータ技能のレベルアップ	◎	◎	多能工人数	◎	
短納期、在庫低減に対応した生産管理システムの提案	◎	◎	生産管理システム構築会議回数	◎	
顧客の視点	ターゲット	◎	◎	顧客ニーズを把握したレポート件数	◎
業務プロセスの視点	◎	◎	◎	標準型製品の提案件数	◎
学習成長の視点	◎	◎	◎	工程別滞留時間の短縮のための改善提案件数	◎
	◎	◎	◎	クレーム発生原因の把握と是正・予防処置件数	◎
	◎	◎	◎	顧客訪問回数(フォローアップ)	◎
	◎	◎	◎	稼働化提案件数	◎
	◎	◎	◎	試作件数	◎
	◎	◎	◎	品質事故の再発防止対策数	◎
	◎	◎	◎	納期対応策の改善提案件数	◎
	◎	◎	◎	段取り回数	◎
	◎	◎	◎	稼働停止時間	◎
	◎	◎	◎	試作件数	◎
	◎	◎	◎	特許出願件数	◎
	◎	◎	◎	設計開発有資格者認定人数	◎
	◎	◎	◎	多能工人数	◎
	◎	◎	◎	生産管理システム構築会議回数	◎
	◎	◎	◎	コスト計	◎

◎：非常に関連がある、○：関連がある
△：関連のある可能性がある、×：トレードオフ関係にある

非財務的な視点を先行とり、両者の関係をマトリックス形式で表現したものである。日本マタイのケースでは、この DTP ワークシートが戦略目標や成果指標選択の妥当性の検証とパフォーマンス・ドライバーを評価するために広く活用された。

ここで、DTP ワークシートの作成例を示せば図表5のようになる。前述のように、このワークシート上では、財務の視点における戦略目標、成果尺度を横（列）に展開し、他方で、顧客の視点、業務プロセスの視点、学習・成長の視点のそれらを縦（行）に展開する。これによって、両者が交差するマトリックス空間が出現する。そこにあっては、財務および非財務の両視点における戦略目標および成果指標の関連性ないし対応関係を評価し、その結果をセルごとに◎（強い関連あり）○（関連あり）△（関連はあるが、その対応強度は弱い）などにより記入していく。なお、各セルは斜線によってあらかじめ2段に分かれているが、これは上記の評価にくわえて、財務の視点と他の3つの非財務的視点におけるパフォーマンス・ドライバー相互の関連性も評価し、その結果も同時に記入するためである。

これら視点相互の関連性ないし対応関係の評価は特別な意味をもっている。戦略マップでも戦略目標間の因果連鎖を明確にするためにループをはりめぐらすのが、単純にループをはるだけでは、因果連鎖や関連性の強弱を表現することができないことは先に強調したとおりである。さらに、複雑にループが交錯する場合には、他のループの影に隠れて存在そのものがぼやけてしまう因果連鎖や関連性もでてこよう。DTP ワークシートではひとつひとつの因果連鎖や関連性をもれなく評価できるし、しかもその強弱も比較可能となる。

また、財務の視点に属する成果尺度およびパフォーマンス・ドライバーと顧客の視点に属するそれらとの間には、ときにトレードオフが生ずることもありうる。そこで、各セルは成果尺度ならびにパフォーマンス・ドライバー間にこうしたトレードオフが生じないかを評価・確認するためにも活用できる。たとえば、トレードオフが予想される場合は、先の◎、○、△に代わって×をセル内に記入し、その場合にはあわせて該当する戦略目標・成果指標およびパフォーマンス・ドライバーを再検討する必要がある。

さて、日本マタイのケースでは、すべての戦略目標ないし成果指標の対応関係を評価し、その結果をワークシート上に記入したうえで、次のような評価を行った。まず、各行ごとに列（財務的視点の戦略目標・成果指標）のいずれかと強い相関「◎」が見られるかどうかを確認した。ここで、もしいずれの列にたいしても強い相関が確認できない場合は、当該行に示された戦略目標の妥当性が疑われることになる。ただし、業務プロセスや学習・成長の視点の戦略目標・成果指標となると、財務の視点のそれらとのダイレクトな相関をもつケースはむしろ稀である。そこで、上記の相関が確認されない場合でも、ただちに妥当性を疑うのではなく、非財務の戦略目標・成果指標間における相関を評価したうえで、相関が確認された他の行がいずれかの列と強い相関が確認されれば妥当と判断することにした。なお、非財

務的視点における戦略目標・成果指標間の対応関係の評価は、ワークシートの左端に突き出た三角形の空間において行う。

つぎに、すべての成果指標についてそのパフォーマンス・ドライバーを識別したうえで、前述の対応関係の評価の際と同様な分析を行い、その結果を各セルの斜線で分けられた空間の右下に記入した。これによって、パフォーマンス・ドライバーの妥当性が斟酌されるのみならず、各セルの左上と右下の双方に高い相関が確認されれば、最終的な成果である財務的な業績目標の達成に向けて、実効性のあるプロセスが選択されたことになる。このことから明らかなように、DTP ワークシートでは上述の縦の因果連鎖だけでなく、戦略目標・成果指標とパフォーマンス・ドライバー間の横の因果連鎖の強弱をも評価するように設計されている点が、従来の BSC はもとより、戦略マップとも異なる DTP ワークシートの固有な特徴となっている。換言すれば、ワークシート上のマトリックス空間で、縦および横の因果連鎖の強弱を検討することによって、戦略目標・成果指標およびパフォーマンス・ドライバー間の対応関係を評価し、同時にそれらの間にトレードオフがある場合はこれを調整するよう、シグナルを発することが可能となる。そして、仮にトレードオフの調整が困難な場合でも、ボトルネックとなる活動やアクションを明らかにして、実践過程で計画と大きな齟齬が生じないよう、あらかじめ注意を促がすことができるのである。日本マタイにあっても、いくつかの部門でこのトレードオフが確認されたが、そのほとんどが調整の困難なものであった。そのため、該当する事業部門では、問題の発生を予告するシグナルとなる指標をパフォーマンス・ドライバーに加えることでこれに対処することにした。

ともあれ、因果連鎖や対応関係の強弱を理解することで、それぞれの成果指標に影響をあたえるさまざまなファクター間の優先順位を斟酌することができ、実践段階で予見不能な問題が生じても弾力的な対処が可能となる。くわえて、従来の BSC や戦略マップにはないコストなどの記入欄が設けられていることも DTP ワークシートの利点であろう。戦略を実践するために要するコストを明確にしてはじめて、戦略そのもののコスト・パフォーマンスの評価が可能となるし、予算の検討もできる。これにより、戦略をより実効性の高い利益計画として設定することができる。同時に、戦略の漏れや方策の不備もこの検討プロセスを通じて発見できることも、日本マタイのケースを通じて確認された点である。

最後に、日本マタイでは、DTP ワークシートを戦略マップの設計図として活用した。同社の各事業部門は数回にわたって戦略マップを描き直したが、最終的なマップには DTP ワークシートにおける評価結果をすべて反映させた。すなわち、DTP ワークシートは、戦略を達成に導くさまざまな活動や施策のロジカルな関連性をシステムティックに検討することを可能にし、当該活動や施策の識別ないし選択の合理性を検証する。そのことから、ワークシートから得られるデータを用いれば、それまでに検討してきた一切のプロセスを投影したマッ

ブを描くことが可能となるのである。

VI 小 括

本稿では、デザイン・ツー・パフォーマンスの実践をサポートするツールに着目して、当該実践の可能性を探究してきた。デザイン・ツー・パフォーマンスは、ひとえにツールを導入しただけで実現できるものではない。反面、たんに組織構成員の努力や工夫に頼っていても、その実践はむずかしい。いわば、両者の適正なバランスのもとで、はじめて現実的なものとなるのである。その意味でも、本稿で検討した内容は考察すべき問題のほんの一部分にアプローチしたにすぎない。

それでも、アクションリサーチという研究方法を適用することで、文献研究や既往のフィールドリサーチからは到底期待できない新しいアイデアの導出や、その有効性を検証することが可能となった。事実、本稿で紹介したツリー型の戦略マップや DTP ワークシートは、BSC 導入企業の多くが経験してきた問題の解決に一筋の光明をもたらしたといえる。とくに、戦略目標や成果指標選択の妥当性の検証やそれらの因果連鎖の明確な関連づけに関しては、いまだノウハウが確立されていない。それだけに、デザイン・ツー・パフォーマンスのみならず、BSC 実践にとっても、本稿で紹介した支援ツールには多くを期待することができるであろう。

ただし、ツリー型の戦略マップも DTP ワークシートも、実践場面におけるその有効性の検証は十分とはいええず、現段階ではいまだ実験の域を出るものではない。しかし、こうした実験が不可欠とされる点がアクションリサーチの特徴でもある¹²。その意味では、当該実験を積み上げていくことこそが、デザイン・ツー・パフォーマンスへのアプローチを加速し、またアクションリサーチそのものの進化と拡充のためにも重要なプロセスとなるにちがいない。

注

- 1 デザイン・ツー・パフォーマンスは、21世紀においてわが国の企業がその実現にむけてチャレンジすべき経営課題として、われわれの研究グループが提示したものである。研究グループのメンバーは筆者のほか、小林啓孝（慶応義塾大学商学部教授）、清水孝（早稲田大学商学部教授）、長谷川恵一（早稲田大学商学部教授）の3氏である。また、2002年5月からは財団法人企業経営協会をスポンサーとして、実務家を交えたコンソーシアム「デザイン・ツー・パフォーマンス」が設立された。くわしくは、同協会のホームページ（<http://www.s-keiri.or.jp/>）を参照されたい。
- 2 この調査は成蹊大学研究助成金の支給を受け実施したプロジェクト（「経営企画室の機能に関する実態調査」）の一環として実施したものである。単純集計ならびに相関分析の結果は別途公表に向け、現在準備作業中である。
- 3 BSC 導入企業の事例については、伊藤・清水・長谷川（2001）、伊藤・小林（2001）および柴田・正岡・森沢・藤中（2001）を参照されたい。

- 4 くわしくは、伊藤 (2002) を参照されたい。
- 5 BSC の提唱者である Kaplan & Norton 自身もこの点を強調するとともに、戦略の策定と BSC の作成を同時並行的に進めることも可能と論じている (Kaplan & Norton, 2000, p. 372-373)。
- 6 アクションリサーチは一般にはあまり認知されてはいないが、その歴史は意外に古く、1940年代の半ばにまでさかのぼるといわれる (Kaplan, 1998, p. 90)。
- 7 Kaplan (1998, p. 91) も、同様な比喩をもちいてアクションリサーチの意義を説明している。
- 8 たとえば、加登 (1997,1999), 岩淵 (1997), 岡野 (1999), 清水 (1999), 伊藤 (1999) を参照されたい。
- 9 当該委員会の議論の詳細については、日本会計研究学会特別委員会 (2001) を参照されたい。
- 10 フィッシュボーンチャートは、その発明者である故石川馨博士の名にちなんで、海外では石川図とよばれることもあるが、わが国では特性要因図と称されることが多い。
- 11 この導入プロジェクトは、日本会計研究学会特別委員会の研究活動の一環として病院側の協力を得ながら実施されているものである。その詳細は、近々に公表する予定である。
- 12 とくに、イノベーション・アクションリサーチは多分に実験的な性格を有しており、それはリサーチの初期段階において顕著に見られる特徴であるという (Kaplan, 1998, p.)。

参 考 文 献

- Kaplan, Robert S. (1998), "Innovation Action Research: Creating New Management Theory and Practice," *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 10, pp. 89-118.
- Kaplan, Robert S. and David P. Norton (1996), *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—新しい経営指標による企業変革』生産性本部, 1997年)
- Kaplan, Robert S. and David P. Norton (2001), *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, Boston, MA: Harvard Business School Press. (櫻井通晴監訳『キャプランとノートンの戦略バランス・スコアカード』東洋経済新報社, 2001年)
- 伊藤嘉博 (1999) 「日本の知識創造プロセスの海外移転の可能性と困難性—イタリア企業における原価企画導入プロジェクトに関するフィールドリサーチ」『国民経済雑誌』第179巻第2号, pp. 13-30.
- 伊藤嘉博 (2002) 「わが国における BSC 実践上の論点と課題」『Business Insight』No. 37, Spring, pp. 8-19.
- 伊藤嘉博, 清水孝, 長谷川恵一 (2001) 『BSC 理論と導入』ダイヤモンド社.
- 伊藤嘉博, 小林啓孝編著 (2001) 『ネオ・BSC 経営』中央経済社.
- 岩淵吉秀 (1997) 「戦略的コストマネジメント導入による組織学習の進展: Magneti Marelli Rotating Mashines 事業部における組織変革」『国民経済雑誌』第175巻第6号, pp. 71-91.
- 岡野 浩 (1999) 「人材マネジメント・システムとしての原価企画: イタリア自動車部品メーカーにおける目標管理 (MBO) の事例研究」『国民経済雑誌』第179巻第2号, pp. 31-45.
- 加登 豊 (1997) 「原価企画の海外移転に関する予備的考察」『国民経済雑誌』第175巻第6号, pp. 29-47.

- 加登 豊 (1999) 「事業部・本社関係が原価企画普及活動に及ぼす影響：Magnet Marelli 社電子システム事業部の事例」『国民経済雑誌』第179巻第2号, pp. 61-83.
- 柴田慎一・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.
- 清水信匡 (1997) 「原価企画の海外移転の困難性：Magnet Marelli 社のVE導入事例を中心として」『国民経済雑誌』第175巻第6号, pp. 47-59.
- 日本会計研究学会特別委員会 (2001) 『「管理会計システムの導入研究」中間報告書』日本会計研究学会.

(附記) 本稿のもととなるアクションリサーチを推進するにあたり、日本マタイ株式会社代表取締役社長内田増幸氏、常務取締役木戸誠氏、経営企画部長菅原久夫氏をはじめ同社の方々には貴重な研究の機会とデータを提供していただいた。この場を借りて衷心より感謝申し上げる次第である。また、デシジョンアソシエーツ株式会社パートナー・代表取締役矢島茂氏にも御礼を申し上げたい。

なお、本稿は平成13年度文部科学省科学研究費補助金を受け実施した「管理会計システムの導入研究」(基盤研究(A)1)13303011) および「デザイン・ツー・パフォーマンスの導入と実践の効果に関するフィールド研究」(基盤研究(B)1)13430039) の成果の一部である。

