

日米における事業部制組織と業績評価指標の相違

望月 信幸

1. はじめに

米国において事業部制組織が注目を集め、多くの企業で導入されるようになったのは1950年代のことである。これと機を同じくして、日本企業でも、1950年代後半には事業部制組織が多くの企業で導入されるようになった。すなわち、米国での導入が加速度的に進んだ事業部制組織に日本企業も着目したことで、日本企業への導入も積極的に行われるようになった。

ところが、米国において導入された事業部制組織と日本で導入された事業部制組織とは、組織構造におけるその位置づけが異なっており、現在の企業組織においてもそれは依然として変わっていないようである。すなわち、米国では事業部制組織を投資センターの1つとして位置づけ、多くの意思決定権限が事業部管理者に委譲されているのに対し、日本では事業部制組織を利益センターとして位置づけている企業が大半であり、意思決定権限も事業部管理者に対してそれほど多くが委譲されているわけではない。

このような現状を踏まえて、日本と米国の事業部制組織における業績評価上の問題点を考察した場合、米国において導入された事業部制組織と日本におい

て導入された事業部制組織とでは責任センターに明らかな違いが見られ、業績評価指標についても大きな相違が見られることは想像に難くない。そのため、日本と米国における事業部制組織を責任会計の観点から考察するにあたり、まず事業部制組織が導入されるに至った背景やそのニーズがどのように異なっていたのかについて検討する必要がある。言い換えると、日本と米国における事業部制組織の違いとその背景について明らかにすることなくして、事業部制組織での業績評価についてを考察し明らかにすることは困難である。

本稿では、事業部制組織が導入された背景を踏まえた上で、米国の事業部制組織と日本の事業部制組織において相違する点を取り上げ、それらを整理するとともに、責任会計論の観点から、相違点の存在がどのような業績評価指標への影響をもたらしているのかについて検討を行う。

2. 日本と米国の事業部制組織の相違

1 米国の事業部制組織

米国で事業部制組織が盛んに導入されるようになった1950年代、米国企業が事業部制組織を導入した目的の1つとして、事業範囲の拡大による組織の肥大化が挙げられる。

多くの米国企業では、戦時中に求められた軍用品の需要が第二次世界大戦の終結とともに一気に減速し、民需品を中心とした製品の製造へと方向転換することが求められた。そこで、軍用品の製造によって培われた生産技術を活かし、経済成長による民需品の需要拡大に対応すべく、どのようにして民需品を効率的に製造し販売するかという点が大きな問題として認識されるようになった。このような事態を打開すべく、多くの米国企業では生産技術の積極的な転用方法が模索されるようになった。

奇しくも米国では、1930年代から「企業間競争の在り方が価格競争から非価

格競争へと推移し、それに応じて企業の戦略的意思決定の問題が重要となり、製品多角化戦略として企業活動の基本方向を明確に打ち出す^{*1}ことが求められていた。そこで、商品の多角化戦略を展開することによって種々の事業展開を行い、企業としての方向性を多角化戦略による拡大路線へと方向づけ、その過程において、生産技術の積極的な転用が図られるようになった。またそれと同時に、それまでの事業範囲を大きく拡大することに対して、それまでの職能部門別組織ではなく事業部制組織を採用することで、企業規模の肥大化に対応しようとした。

米国において事業部制組織が普及した点について、南（1990）は次のように述べている。

「かくてわれわれは、事業部制組織成立の直接の契機は製品多角化戦略の展開に求められ、かかる経営戦略との関連で作り出された組織構造であること、この点を明確に認識しておく必要がある。」^{*2}

米国において、1950年代に急速に事業部制組織が採用されるようになったことは、図表2-1からも読み取ることができる。図表2-1では、1949年、1959年、1969年の3回にわたって米国企業の組織形態がどのように変化したのかを調査した結果である。すると、1949年には職能部門別組織を採用していた企業が62.7%と半数以上を占めていたのに対し、1959年には職能部門別組織を採用する企業がわずかに36.3%と、約半数まで減少している。それとは逆に、製品別事業部制組織を採用する企業が1949年には19.8%であったが、1959年には47.6%と2倍以上に、また1969年には75.5%と全体の3/4を占めるまでに増加している。

上述の点と合わせて、この結果から、米国企業ではそのほとんどの事業部制組織が地域別ではなく製品別に事業部制組織を展開していることがわかる。す

*1 南龍久(1990)『現代企業の経営組織』白桃書房, p.124.

*2 前掲書, p.125.

図表2-1 米国企業500社における三期間の組織形態の推移

組織構造	企業の推定割合		
	1949年	1959年	1969年
職能部門別組織	62.7%	36.3%	11.2%
子会社を持つ職能部門別組織	13.4%	12.6%	9.4%
製品別事業部制組織	19.8%	47.6%	75.5%
地域別事業部制組織	0.4%	2.1%	1.5%
持株会社	3.7%	1.4%	2.4%
合計	100.0%	100.0%	100.0%

出典：Ackerman(1973), p. 90.

なわち、販売地域ごとに事業部を構成する地域別事業部制組織や、職能ごとに事業部を構成する職能別事業部制組織ではなく、多くの事業部制組織を採用する企業が、担当となる製品群について製造から販売までを一貫して担う製品別事業部制組織を採用している。

2 投資センターの役割と米国の事業部制組織

製品別事業部制組織を採用し、事業部管理者が製造から販売までの一貫した経営プロセスにおける責任を担っている米国では、経営プロセスを適切に管理するために、事業部管理者に対して投資権限を委譲していることが多い。このことは図表2-2からも読み取ることができる*³。図表2-2は、米国の企業が採用している責任センターの種類を、当該企業の販売量の規模ごとに分類したものである。この図表を見るとわかるように、米国ではセグメントを利益センター

*³ Mauriel, Jorn J. and Robert N. Anthony(1966), "Misevaluation of Investment Center Performance," Harvard Business Review, Vol. 44, No. 2, p. 100.

図表2-2 米国企業で採用されている責任センターの種類

販売量	調査企業 の数	返答数	企業の持つ責任センター		
			利益セン ターでは ない	利益セン ターであ り投資セ ンターで はない	投資セン ター
\$ 2,000万－3,500万	1,295	884	23%	26%	51%
\$ 3,600万－5,500万	689	504	18	22	60
\$ 5,600万－1億2,000万	688	540	18	21	61
\$ 1億2,000万以上	727	618	11	14	75
不明	126	112	33	22	45
合 計	3,525	2,658	18%	21%	60%

(注) ここでの百分率は切り捨てなのでいつも100にはならない。

出典：Mauriel and Anthony (1966), p. 100より一部修正。

として位置づけている企業が全体のわずか21%であるのに対して、セグメントを投資センターとして位置づけている企業は全体の60%と、その3倍にも上る点に注目すべきである。

3 利益センターの役割と日本の事業部制組織

日本でも多くの企業が事業部制組織を採用しているが、米国とは異なり、日本の事業部制組織ではそのほとんどが投資センターではなく利益センターとしての役割を果たしている。図表2-3は1994年から1995年にかけて行われた、日本の事業部制組織が採用している責任中心点に関する調査結果の一部である*4。

*4 吉川武男(1996)「事業部制」『会計学研究』日本大学商学会計学研究所，第8号，p.124.

図表2-3 日本企業の事業部制組織における責任中心点
製造業における事業部の責任中心点

40) 事業部の責任中心点	企業数	%
①コスト・センター	5	3.60%
②収益センター	1	0.72%
③利益センター	104	74.82%
④投資センター	28	20.14%
⑤その他	1	0.72%
合 計	139	100.00%

非製造業における事業部の責任中心点

40) 事業部の責任中心点	企業数	%
①コスト・センター	1	1.1%
②収益センター	5	5.3%
③利益センター	73	76.8%
④投資センター	14	14.7%
⑤その他	2	2.1%
合 計	95	100.0%

出典：吉川(1996), p. 124より一部修正.

この図表からもわかるように、日本の事業部制組織では製造業の場合で全体の74.82%、また非製造業の場合で全体の76.8%が、事業部制組織を利益センターとして位置づけていることが明らかである。すなわち、日本の事業部制組織は投資センターではなく利益センターとしての役割を有している場合が多いと言える。

3. 日本企業における事業部制組織採用のメリット

日本で最初に事業部制組織を採用したのは、松下電器（現在の Panasonic）であると言われている。松下電器では、1933年に当時抱えていた工場を3つの事業部に分割し、また翌1934年には、事業部に製造機能だけではなく販売機能も抱き合わせるという改革を行った。

その後、日本において本格的に事業部制組織が導入されたのは1950年代であり、米国において事業部制組織が急速に拡大したのと時期を同じくしている。言い換えると、米国において事業部制組織が急速に普及したことを受けて、日本でも事業部制組織を導入する企業が増加したと言える。

図表3-1は、日本企業が事業部制組織を採用することで認識していたメリットについてのアンケート結果である。この図表を見るとわかるように、事業部制組織を導入することによる最大のメリットは「責任権限の明確化」と「利益管理体制の確立」であり、導入企業が増加するにつれてその割合も高まっていることがわかる。

日本においても米国においても、企業の拡大にともなって分権化を進め、事業部制組織を採用している点は同じであることを考慮すると、日本と同じように米国の企業でも、やはり管理者に対する責任権限の明確化とセグメントの利益管理体制を確立することが、事業部制組織を導入することの大きなメリットであったと考えられる。それでは、日本と米国ではなぜ導入された事業部制組織の形態に相違が見られるのであろうか。

図表3-1 日本における事業部制組織採用企業のメリット

	第1回調査 (昭和40年)	第2回調査 (昭和45年)	第3回調査 (昭和50年)	第4回調査 (昭和55年)
	(社) (%)		(社) (%)	(社) (%)
責任権限の明確化	27 57.0	（調査項目を設定せず）	156 85.2	117 73.1
利益管理体制の確立	35 74.0		171 93.4	134 83.8
経営機動性の確保			80 43.7	56 35.0
経営者の育成	11 28.0		59 32.2	28 17.5
最高経営者の負担軽減			46 25.1	16 10.0
モラルの向上			39 21.3	15 9.4
最高経営者の戦略的指向の強化			} 22 12.0	31 19.4
最高経営者のリーダーシップの発揮				4 2.5
その他			2 1.1	1 0.6
回答会社数	47 100.0		183 100.0	160 100.0
無記入			1	12
合計	47		184	172

出典：関西生産性本部(1981), p. 43より一部修正。

4. アメリカと日本における事業部制組織の相違点

1 事業部制組織の構造の違い

前述のように、日本の事業部制組織と米国の事業部制組織とでは責任センターの位置づけが異なっている。このように、事業部制組織における責任センターの位置づけが異なっていることは、伏見らも述べているように*⁵、日本と米国での事業部制組織に対する運用実態が異なっている点に原因があるように思われる。

図表4-1 日本と米国における事業部制組織の構造に関する比較

インディケータ・項目	米 国	日 本
事業部制採用率	94.4(%)	59.8(%)
事業部の自己充足性 ^(注) (職能保有率)	6.15	4.64
生産	96.7(%)	85.5(%)
販売	94.8	91.3
マーケティング計画	89.6	82.6
人事	84.4	35.5
会計・コントロール	82.0	40.1
財務	38.4	12.2
基盤研究	19.9	28.5
応用開発と研究	62.1	75.6
購買	77.3	52.4
垂直的統合機構	1.55	1.02
事業グループ重役	91.7(%)	55.1(%)
事業グループ・ジェネラル・スタッフ	63.1	47.3
水平的統合機構	0.74	0.81
職能タスク・フォース（臨時）	40.3(%)	28.9(%)
職能チーム（常設）	7.8	25.1
職能調整担当者	25.7	26.9
事業部の細分化	2.79	1.86
業績評価の詳細さ	2.99	2.12
事業部への権限委譲	2.53	2.39
業績－報酬関係	3.40	2.32

(注) 図表における自己充足性については、職能保有率として示された9つの職能のうち、事業部が保有している職能の数を示している。

出典：加護野ほか(1983), p. 37より一部修正。

*5 伏見多美雄, 渡辺康夫(1995a)「マネジメント・コントロール・システムとしての事業部制とカンパニー制」『慶應経営論集』第13巻, 第1号, pp.49-74.

図表4-1は、日本と米国における事業部制組織の構造の違いについて示している。この図表からわかるように、米国企業は日本企業に比べて事業部の自己充足率が高い。言い換えると、米国の事業部制組織では同じ事業部の中に様々な職能が含まれており、1つの事業部が小さな企業と同じような役割を果たしているのに対し、日本の事業部制組織では、事業部の中に主要となる職能だけが含まれ、必要最低限の役割だけが委譲されていることがわかる。

このように、米国の事業部制組織では、一般的に経営者がそれぞれの事業部管理者に対して、短期的のみならず長期的な意思決定権限をも委譲し、事業部管理者は企画や開発から生産や販売までのすべての職能に対する権限とその責任を有していることが多い。この点について、伏見ら（1995b）は次のように示している。

「まず前者について、多くの事例研究が教えるところによると、一般に『米国型』と呼ばれる事業部制の場合は、経営者は事業部長に対して、それぞれの事業単位を『あたかも独立企業のように』運営させるために、開発から生産・販売・サービス提供にいたるすべての職能と、そのつながりについての企画とコントロールについての権限を包括的に委譲するのが普通だと言われている。そして、MCSにおける基本概念として、インベストメント・センターという管理責任単位が重視される基礎には、この資本の委託・受託という考え方が横たわっているのである。』*⁶

また Solomons（1965）も、事業部の分権化について次のように示している。「成長の結果、分権化を促進しようとする大きな動きがあらわれる。事業部が設けられ、委譲可能な職能（すなわち、生産、販売、購買、教育訓練、労務、物流、会計）はすべて事業部に移される。企業全体の現金と年金の

*⁶ 伏見多美雄，渡辺康夫（1995b）「カンパニー制マネジメント・コントロールと日本型事業部制」『産業経理』第54巻，第4号，p.7.

管理、基礎研究についてはおそらく本社機能として残されるであろう。一方、応用研究は事業部へと移管される。各事業部は、それぞれの事業に関する予測と実行計画を策定し、トップの承認を受けることになる。」*7

これらのことから、米国の事業部制組織では、それぞれの事業部に生産や物流など数多くの職能が委譲されており、それぞれの事業部ごとに予算の決定などの事前統制や日常的統制が行われていることがわかる。また、それにともなつて事業部管理者には投資責任が認識されていると言える。

2 日本企業の事業部制組織の特性

日本企業が採用している事業部制組織は、米国企業が採用している事業部制組織とは異なり、事業部を独立採算的な組織として位置づけた上で、職能管理に関する権限については完全には委譲されておらず、開発から生産や販売までのすべての職能が委譲された自己完結的な組織とはなっていないことが多い。

日本の事業部制組織について、加護野（1993）は次のように述べている。

「日本企業、とりわけ電機、電子産業の大企業は、欧米の事業部制とは微妙に異なつた事業部制組織を生み出してきた。その違いとは、主として製造と製品開発に特化した事業部と、販売やマーケティングに特化した事業部とが、別個の事業部とされていることである。このような組織を製販分離の事業部制あるいは職能別事業部制と呼ぶことにしよう。」*8

また横田（1999, 2000）は、日本企業の事業部管理者の責任について次のように示している。

*7 櫻井通晴，鳥居宏史監訳（2005）『事業部制の業績評価』東洋経済新報社，p. 35.

（Solomons, David(1965), *Divisional Performance : Measurement and Control*, Financial Executives Research Foundation, p. 14.）

*8 加護野忠男（1993）「職能別事業部制と内部市場」『国民経済雑誌』第167巻，第2号，p. 35.

「事業部の役割は担当事業の企画立案、調整機能を主としていたために、多くの権限をトップから与えられていることが少なかった。もっとも投資案の起案の権限は事業部長にあったので、徹頭徹尾すべてトップマネジメントがきめていたわけではない。しかし工場や営業に対する権限が事業部長からは及ばなかったことから考えれば、実質的な権限は事業部長にはほとんど無かったと考えるのが自然であろう。」*⁹

「このような特徴を持つ日本企業の事業部制は、その多くが単年度利益目標の達成に関する権限と責任をもつプロフィット・センターとしての機能を果たしてきた。事業部の長期利益を左右する投資権限は、事業部の長ではなく、トップマネジメントが保有していた。…したがって事業部は業務としては自己完結していない、会計上の計算単位としてのプロフィット・センターといってもよいであろう。」*¹⁰

このように、日本の事業部制組織では、職能管理の権限を事業部管理者に委譲しているにも関わらず、トップ・マネジメントは事業部の傘下にある職能部門の運営に直接的に関与する傾向が強いという特徴がある*¹¹。すなわち、実質的には管理者に投資権限が委譲されていないことを意味している。結果的に、日本では事業部制組織を利益センターとして位置づけている企業が多い。

*⁹ 横田絵理(2000)「カンパニー制再考：カンパニー制は日本企業のインベストメント・センターへの変化を意味するのか」『武蔵大学論集』第48巻，第2号，p.21.

*¹⁰ 横田絵理(1999)「カンパニー制の導入によるマネジメント・システムの変化～日本企業のインベストメント・センターへの模索～」『武蔵大学論集』第46巻，第3・4号，p.28.

*¹¹ 伏見，渡辺(1995b)，前掲論文，p.7.

5. 業績評価ツールの位置づけ

米国の事業部制組織では、日本の事業部制組織に比べて委譲された意思決定権限が大きく、投資責任を有していることはこれまでも述べた通りである。このように、米国の事業部制組織を考察すると分権化を推し進めたように感じるが、実際には集権的な側面も持ち合わせている。

加護野ほか（1983）では、米国の事業部制組織と分権化の関係について、次のように述べられている。

「事業部制は、業務的決定の権限が事業部長に委譲されているという意味では分権的な組織であるが、戦略的決定の権限は本社に集中され、ROIをもとに厳しいコントロールと資源配分が本社によって行われるという意味では集権的な組織である」*12

このように、米国では分権化を推し進めた事業部制組織の形態を採用している反面で、全社的な方向性に沿う形で戦略的意思決定権限が本社に集権化され、ROIを業績評価指標として利用しながらコントロールされているという意味では、集権的な側面も持ち合わせていることがわかる。

それに対し、日本では事業部制組織の多くが利益センターとして位置づけられており、長期的な意思決定権限および資金調達権限を有していなかった。ところが、その反面で社内資本金制度、あるいは社内金利制度という形で資金調達に関する権限が委譲される事業部も数多く存在している。

図表5-1は、事業部制組織を採用する企業が、社内資本金制度を採用していたか否かを示した表である*13。この図表を見るとわかるように、この調査では

*12 加護野ほか(1983), 前掲書, p.117.

*13 木村幾也(2000)『「社内カンパニー制に関する実態調査」にみる社内カンパニー制の経営組織と経営情報〈1〉』『旬刊 経理情報』通巻920号, p.53.

図表5-1 事業部制組織における社内資本金制度の採用状況

従前の経営組織		事業部制採用会社			その他の会社		
製造・非製造の別		製 造	非製造	合 計	製 造	非製造	合 計
社内資本金制度 採用の有無	採 用	8	2	10	0	0	0
	非採用	10	7	17	1	1	2
合 計 (社)		18	9	27	1	1	2

出典：木村(2000), p. 53.

事業部制組織を採用していた企業27社のうち10社が社内資本金制度を採用していたことがわかる。

社内資本金制度について、小川（1969）は次のように述べている。

「社内資本金制度は、事業部制を基準とし、その上になり立つものである。事業部制の理想的形態は、一般に事業部の責任者が生産・購買・財務の全権限を集中的に掌握しているようなシステムと考えられるが、このようなタイプの事業部制はわが国では少なくとも従来ほとんど見出しえなかった。

社内資本金は、このなかでとくに財務機能について事業部に大幅な権限をもたせるものであって、事業部制運営に関して新しい可能性を求めようとするものと考えられることもできよう。」*14

また西澤（1970）も、事業部制組織と社内資本金制度の関連について次のように示している。

「(産業合理化審議会の答申から、事業部制が利益センターであり独立採算的管理単位であると位置づけられるので—筆者注) 事業部制をどのような基準で区分するかによって製品別事業部制、地域別事業部制、顧客別事業部制等の種類が生ずるが、いずれの場合でも事業部を『会社の中の会社』

*14 小川洌(1969)「社内資本金制度導入の意義」『産業経理』第29巻, 第11号, p. 30.

として管理しようとする点にその基本的特質がある。

事業部を『会社の中の会社』として管理するためには、権限と責任を極力事業部に委譲するとともに、資産・負債・資本・損益も事業部ごとに把握し管理する必要がある。従来は事業部ごとに資産・負債・損益を把握するにすぎなかったが、最近は事業部ごとに資本をも把握しようとする動向が見受けられる。これが社内資本金制度である。』*15

このように、社内資本金制度は事業部管理者が利益責任を円滑に遂行するために、財務的な側面である資金管理についての権限を委譲することを目的としている。つまり、資金管理責任を持たせることによって、事業部制組織をさらに独立採算的管理組織へと近づけようとするものであると考えることができる。

6. 今後の課題

これまでに示したように、日本の事業部制組織と米国の事業部制組織とは、同じ事業部制組織であってもその在り方や役割が少しずつ異なっていることが明らかとなった。米国の事業部制組織では、本社と事業部という垂直的な関係が明確に構築され、それに基づいて分権化が行われており、事業部管理者は垂直的な関係によってトップより方向づけられた範囲において、事業部の業績を最大化すべく、ROIを利用して業績が評価されていた。

それに対し、日本の事業部制組織ではむしろ垂直的な関係よりも水平的な関係が強く、事業部に対しては業務的意思決定権限のみが委譲され、利益責任だけが認識されていたが、その反面で資金調達に関する権限と責任が委譲されており、業務遂行に関する余裕度は高かったのではないかと考えることができる。これらは日本と米国の企業文化の相違でもあり、それによって責任の認識や業

*15 西澤脩(1970)「社内資本金制度と社内金利制度」『産業経理』第30巻，第9号，p.96.

績評価指標も大きく影響を受けることが明確となった。

本論文では、日本と米国における事業部制組織の違いから業績評価指標について考察することを試みたが、本論文で明らかとなったのはまだほんの一部分でしかない。企業文化の違いや特性によって組織の業績評価体系がどのように変化するのかなど、今後さらに検討する必要がある。

参考文献

1. 今西伸二(1988)『事業部制の解明—企業成長と経営組織』マネジメント社。
2. 小川洸(1969)「社内資本金制度導入の意義」『産業経理』第29巻, 第11号, pp. 29-34.
3. 加護野忠男(1993)「職能別事業部制と内部市場」『国民経済雑誌』第167巻, 第2号, pp. 35-52.
4. 加護野忠男, 野中郁次郎, 榊原清則, 奥村昭博(1983)『日米企業の経営比較』日本経済新聞社。
5. 関西生産性本部(1981)『経営戦略と経営組織の新動向』関西生産性本部。
6. 木村幾也(2000)「『社内カンパニー制に関する実態調査』にみる社内カンパニー制の経営組織と経営情報〈1〉」『旬刊 経理情報』通巻920号, pp. 50-54.
7. 櫻井通晴, 鳥居宏史監訳(2005)『事業部制の業績評価』東洋経済新報社。
(Solomons, David(1965), *Divisional Performance : Measurement and Control*, Financial Executives Research Foundation.)
8. 西澤脩(1970)「社内資本金制度と社内金利制度」『産業経理』第30巻, 第9号, pp. 95-101.
9. 伏見多美雄, 渡辺康夫(1995a)「マネジメント・コントロール・システムとしての事業部制とカンパニー制」『慶應経営論集』第13巻, 第1号, pp. 49-74.
10. 伏見多美雄, 渡辺康夫(1995b)「カンパニー制マネジメント・コントロールと日本型事業部制」『産業経理』第54巻, 第4号, pp. 2-11.
11. 南龍久(1990)『現代企業の経営組織』白桃書房。
12. 横田絵理(1999)「カンパニー制の導入によるマネジメント・システムの変化—日本企業のインベストメント・センターへの模索—」『武蔵大学論集』第46巻, 第3・4号, pp. 27-49.
13. 横田絵理(2000)「カンパニー制再考:カンパニー制は日本企業のインベストメント・

- センターへの変化を意味するのか』『武蔵大学論集』第48巻，第2号，pp.15-44.
14. 吉川武男(1996)「事業部制」『会計学研究』日本大学商学部会計学研究所，第8号，pp.123-130.
 15. Ackerman, Robert W.(1973), “How Companies Respond to Social Demands,” *Harvard Business Review*, Vol. 51, No. 4, pp. 88-98.
 16. Mauriel, Jorn J. and Robert N. Anthony(1966), “Misevaluation of Investment Center Performance,” *Harvard Business Review*, Vol. 44, No. 2, pp. 98-105.