

# 戦略的経営と管理会計 バランスト・スコアカードの可能性

早稲田大学  
長谷川 恵一

## 経営環境の変化

### 1. 経済・社会構造の変化

グローバルな政治経済の変化

日本経済の変化 高度安定成長経済の終焉

### 2. 企業・組織の変化

情報システムの変化 IT (information technology) の高度化

生産システムの変化

組織のフラット化・ネットワーク化

業務の変化

\* 安定した経営環境から変化の速度が激しい経営環境へ移行

これまで以上に戦略を重視した経営の必要性

## 戦略的経営の必要性

### 1. 戦略的経営に必要な情報の特質

リアル・タイムでの情報

顧客ニーズを反映した情報

高い精度の情報

### 2. 戦略的経営における管理会計情報の変化の方向性

(1) 管理会計情報の利用環境の変化 IT の活用

時間的なラグの短縮 同時的 (concurrent) な経営管理活動を促進

地理的な距離の相対的な短縮

現場における (on site)、リアルタイムでの (real-time)、実際値 (actual data) に  
基づく経営管理

(2) 管理会計情報の作成者・利用者

経営企画・経理部門のみの作成から組織全体レベルでの入力へ

トップ・マネジメント、ミドル・マネジメントのみの利用から組織の全構成員の利用へ

組織の全構成員による管理会計情報の作成と利用

(3) 管理会計情報の内容の変化

原価管理から利益管理へ

製造活動・製造業から非製造活動・非製造業種へ

## 非財務尺度への注目

組織内でのコミュニケーション・ツールとしての管理会計情報

### (4) これまでに展開された戦略的な管理会計・原価計算の手法

- ・活動基準原価計算(activity-based costing: ABC)
- ・原価企画(target costing)
- ・バランスト・スコアカード (balanced scorecard: BSC)
- ・品質原価計算(quality costing: QC)
- ・ライフサイクル原価計算(lifecycle costing: LCC)

管理会計変革のフレームワークとしてのバランスト・スコアカード

## 1. バランスト・スコアカードの論点

### (1) バランスト・スコアカードの意義

戦略マネジメント・システム (strategic management system)

- ・戦略をマネジメントするシステム
  - 業績評価のみを目的としたシステムではない
  - 戦略策定のためのシステムではない
- ・戦略が成功裡に遂行されなかった場合の原因
  - 戦略の遂行のしかたが間違っていた
  - 戦略は長期的な計画であるのに短期的な予算で遂行しようとしていた
  - 戦略そのものが間違っていた
  - 予算管理のプロセスでは戦略のレビューをしない

戦略	予算	業務
----	----	----

戦略をマネジメントする役割をマネジメント・コントロール・システムから戦略マネジメント・システムへと切り換える

戦略	バランスト・スコアカード	予算	業務
----	--------------	----	----

戦略中心に置いた経営プロセスの構築

- ビジョンおよび戦略の明確化と変換
- 戦略目標と成果尺度の周知と連携
- 計画および目標値の設定
- 戦略へのフィードバックと学習

### 4つの視点から戦略を表現

- ・財務の視点(financial perspective)
- ・顧客の視点(customer perspective)
- ・内部業務プロセスの視点(internal business process perspective)
- ・学習と成長の視点(learning and growth perspective)

### (2) 因果連鎖 (cause-and-effect chain) の構築

縦の因果連鎖 4つの視点の間の因果連鎖[清水, 1998]

横の因果連鎖 4つの視点における戦略目標(strategic objectives)、成果尺度(outcome measures)、パフォーマンス・ドライバー(performance drivers)の間の因果連鎖

## 果連鎖[清水, 1998]

### 戦略マップ (strategy map) と戦略テーマ(strategic theme)

「因果」連鎖なのか？

#### (3) 戦略をトップから最前線まで伝達するコミュニケーション・ツール

戦略を行動へと置き換え、トップだけではなく組織全体に戦略を伝達し理解させる  
組織の全構成員に組織の戦略を成功裡に遂行するにあたり自分の業務がどのような貢献をするのかを理解させる

#### (4) “balanced” の意味

長期と短期

財務と非財務

外部 (株主・顧客) と内部 (業務プロセス・学習と成長) 利害関係者の調整

過去の努力の成果尺度と将来のパフォーマンスを促進する尺度 事後指標と先行指標

測定可能な成果尺度と裁量的な成果尺度のパフォーマンス・ドライバー

#### (5) 戦略志向の組織 (strategy-focused organization: SFO)

バランスト・スコアカードを利用した戦略志向の組織の特質

- ・戦略：戦略を組織の中心に置き、戦略を理解可能にし従業員が戦略に基づいて行動するように、BSC で戦略を表現し伝達する
- ・集中：BSC をナビゲーションとして、組織の資源と活動のベクトルを戦略に向ける
- ・組織：全従業員をこれまでと根本的に異なる方法で行動させ、BSC で新しい組織内の連携を確立する理論や体系を示す

戦略志向の組織の 5 原則

- ・戦略を現場の言葉に置き換える
- ・組織全体のベクトルを戦略に向けて調整する
- ・戦略を全従業員の日常業務に落とし込む
- ・戦略を継続的なプロセスとする
- ・トップのリーダーシップを通じて変革を促進する

## 2. 日本企業におけるバランスト・スコアカードの導入例

### (1) 現在の導入事例は数社

リコー、宝酒造、日本フィリップス、モトローラ、富士ゼロックス、伊藤ハム、伊藤忠紙パルプ[伊藤・清水・長谷川, 2001 ; 柴田・正岡・森沢・藤中, 2001]

### (2) 導入した企業では初期段階から新たな発見事項があった

各部門が業務にロジックをもって望むようになった

スタッフ部門のミッションが明確になった

### (3) 導入した企業の共通点

トップ・マネジメントの強いリーダーシップ

戦略としての具体的な計画の存在

自社専用のバランスト・スコアカードを模索

方針管理や目標管理と並行して利用

日本経営品質賞などと並行して利用

### 3. 日本企業に適したバランスト・スコアカード

#### (1) 日本企業のほうが導入しやすい素地が整っている

品質、規格、納期など非財務指標を利用している企業が多い  
目標管理、方針管理を導入している企業  
経営品質に注目している企業

#### (2) 日本企業に特有の利用のしかた

戦略の策定時に戦略が曖昧な場合、修正・調整にも寄与  
・ミドル・アップ・ダウン方式[柴田・正岡・森沢・藤中, 2001]  
目標管理や方針管理との連携  
属人的なノウハウからシステムへ

#### 今後の課題

#### 1. 他の管理会計手法との関連

予算管理

ABC

価値創造経営

#### 2. 研究データとしての日本企業におけるバランスト・スコアカード導入事例の蓄積

日本企業での導入事例はまだ少ない

導入した日本企業でも、まだ間もない企業ばかり

「日本型バランスト・スコアカード」の模索[伊藤・小林, 2001]

#### 参考文献

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, 1997, 『バランスト・スコアカード 新しい経営指標による企業変革』生産性出版)。

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 (櫻井道晴監訳, 2001, 『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)。

伊藤嘉博・清水孝・長谷川恵一, 2001, 『バランスト・スコアカード 理論と実践 事例に学ぶ実践手法』ダイヤモンド社。

伊藤嘉博・小林啓孝編著, 2001, 『ネオ・バランスト・スコアカード経営』中央経済社。

柴田慎一・正岡幸伸・森沢徹・藤中英雄, 2001, 『実践 バランスト・スコアカード』日本経済新聞社。

清水孝, 1998, 「因果連鎖を組み込んだマネジメント・コントロール・システムの展開」『早稲田商學』第376号, 1998年3月, 早稲田商學同攻會, 61-86頁。

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」『早稲田商學』第388号, 2001年3月, 早稲田商學同攻會, 55-97頁。

