

業績評価会計

溝口一雄責任編集

中央経済社



昭和五十四年九月二十五日 第一版発行

業績評価会計

総編集 黒澤清

責任編集 溝口一雄

発行者 渡辺正一

発行所 株式会社 中央経済社

東京都千代田区神田神保町一の三二の二

電話 二九三三三三七八 (編集部)

振替口座・東京 〇一八四三二

印刷・厚製 徳本社

落丁・乱丁本はお取替え致します

3334-101493-4621

総編集のことば

本年は、戦後わが国の会計学界に一大転機をもたらした「企業会計原則」公表三十周年に当たるが、それは奇しくも、中央経済社創立三十周年の時期に合致する。ここに公刊する「体系近代会计学」全十四巻は、中央経済社の創立三十周年を記念する出版企画であるとともに、この三十年の歳月の流れの間における、わが国会計学のすべての分野にわたる系統的発展を刻み、かつ、将来の進歩のための道しるべをうち建てようとする試みでもある。

このような会計学のランドマークを建立しようという試みは、これまですでに十年毎に行われてきた。第一回目は、社業創立十周年を記念した「体系近代会计学」全九巻であり、第二回目は、社業創立二十周年を記念した「近代会计学大系」全十巻である。

第三回目が、今回の「体系近代会计学」全十四巻である。こうして十年毎に建ててきたランドマークは、わが国会計学の前進への指南車の役割を担うものといっても過言ではあるまいと思う。今やまさにランドマークというよりは、新しいビーコンと言うべきではあるまいか。

最近における会計学の発展は、その幅においても、その深みにおいても、大いに目をみはるに足るものがあ

る。その幅は、法会計学と経済会計学という二つの境界領域にまたがり、その境界のなかの広い場において、会計学の固有の領域はますます深みを加えつつある。その学問的基礎をなすものは、「会計学基礎理論」と「会計測定理論」である。近年における測定理論の発達には、現代会計学に科学的基礎を与えたものということができる。

このような土台の上に、「財務会計論」、「業績評価会計論」、「資金会計論」、「監査論」等すなわち「測定および伝達の体系」としての固有の会計学の領域が開発されてきたのである。しかもこの測定および伝達の体系としての会計学の範囲は、さらにこの十年来、「会計史及び会計学史」、「物価変動会計」等新しい研究開発によって拡大され、その深みを増すとともに、多彩な展望を与えるにいたった。とくに、近年注目すべきものは、国際会計基準の発展である。会計諸基準の国際的改善統一運動は、創始されてから、まだ日は浅いけれども、日本をふくむ創立委員国九カ国に加えて、数十数カ国がすでに準会員国として参加するにいたり、将来の力強い発展が期待されている。

前述の二つの境界領域、法会計学と経済会計学を代表する研究業績についてもふれておかなければならない。前者については、「企業会計法」、「税務会計論」等があり、後者については、「社会会計（企業社会会計をふくむ）」、「理論会計学」等がある。

本全集の編集に当たっては、上述のごとき現代の会計学の全領域について、私どもは、体系的知覚をもって、最善の研究業績を集大成するために、あらゆる努力を傾けた。全十四巻の各巻には、私からそれぞれ各編集責任者を委嘱し、その熱心な協力と、総編集者としての私との間の頻繁な意思疎通を通じて、新しい構想のもとに次のごとき体系的な分類・配列を行ったのである。

- 第一巻 会計学基礎理論
- 第二巻 財務会計論
- 第三巻 会計測定の理論
- 第四巻 業績評価会計
- 第五巻 原価会計論
- 第六巻 会計史および会計学史
- 第七巻 資金会計論
- 第八巻 インフレーション会計
- 第九巻 財務諸表の監査
- 第十巻 国際会計基準
- 第十一巻 企業会計法
- 第十二巻 社会会計
- 第十三巻 税務会計論
- 第十四巻 理論会計学

二十世紀に入ってから、ようやく新しい社会科学の一員として登場した若い学問、近代会計学は、いわゆるパラダイム変革の時期に際会しているのではあるまいかと私は思う。パラダイムというごとき科学思想史上の基本概念は、会計専門家にとっては、まだなじみのうすいことばであるかも知れないが、私のいうところの新しいピーコンの役割を担うべき本全集の性格を説明するために、敢えて引用しておきたいのである。

科学上のパラダイムは、すくなくとも四つの要素から成る。第一の要素は、記号一般化 (symbolic generalization) である。自然科学や数学における記号一般化は、世界的に共通であり、確固不動の記号および符号の体系が存在していることは周知のところである。社会科学の領域では、共通の記号体系の確立は不十分であることをまねがれない。しかし会計学には、ある程度記号一般化が行われている。たとえば最も単純なものだけあげておくならば、勘定的思考様式と勘定記号、バランス・シートの思考様式と貸借対照表的記号、コスト的思考様式とコスト記号等はそれである。

第二の要素は、仮説 (hypothesis) やモデル形成に対する専門家集団の間における共通の信念である。成熟した学問における偉大な仮説や、卓越したモデル形成の例を、私どもはすでに知っている。幸いにして、会計学の領域でも、「企業会計原則」の設定や、「国際会計基準」の発表の試みによって、かかる共通の信念が生まれつつあるのを見ることができよう。

第三の要素は、共通の価値観ないし目的観である。価値観の多様化が問題となっている現代社会において、共通の価値観を確立することは至難の業であるかも知れない。価値観の変化は、パラダイム変革に導く出発点となるからでもある。しかし会計学の領域では、共通の価値観がめばえつつある。すなわち会計情報の測定および伝達における適正性の探求の理念、ならびに真実性の追求の理念はまさにこれである。

第四の要素は、研究業績の範例である。パラダイムという言葉は、この範例という概念から導き出されたものであるが、成熟した学問における定理、法則、学説等の体系はそれを代表する。社会科学の領域においても、その例を見い出すことはかならずしも困難ではない。本全集におさめられた全研究業績は、現代の会計学の成果を代表する範例の名に値するものにしたということが、私どもの念願である。

さて、本全集の執筆者総数百二十一名、最も斬新な最高の業績を集成し、ここにいわゆる会計学の新しいパラダイムの範例をつくりあげようと私どもは、努力をつくしてきた。終りに、各巻の責任編集者のご協力に感謝の意を表するとともに、総編集代表として、ご挨拶申し上げるしだいである。

昭和五十四年九月

黒 澤 清

業績評価会計はそうした要求に應えてできたものであるが、これによって企業経営の業績評価問題のすべてが明らかになるわけではなく、会計的な側面しか扱わないものであることを併せて述べておきたい。

本書の執筆者としては、いずれも最適な方々を得ることができたことは編者としてよろこびに堪えない。多岐にわたるこれらの各論者の論述にふれるならば、先に述べた今日の企業経営の業績評価の姿が知られるであろうと思う。

昭和五十四年九月

溝 口 一 雄

序 文

管理会計論の体系は種々に分かれるが、最近の傾向としてこれを計画会計と統制会計とに区分する見解がかなりの期間つづいている。この見方は底流としては現在もなお生きているわけであるが、新たな時代の志向として意思決定会計と業績評価会計ないしは業績管理会計という問題の建て方があらわれた。こうした管理会計領域の区分には、少なくともやや固定化した計画会計と統制会計という問題の考え方に新しい時代の息吹きを与えようとしたものであった。

業績評価会計は企業経営を一つの責任の組織として理解することから出発する。企業における責任体制は、権限のうらづけをもっているが、しかし、その体制は従来みられたようなトップ・マネジメントを頂点とする権限の体系とのみ考えてはならない。これまでは、業績評価といった場合、それはつねにミドル・マネジメント以下の業績評価と考えられてきた。つまり、上から下への傘形の権限の体系でありながら、トップ・マネジメントはその業績評価の外におかれていたのである。だが、今日の業績評価制度としては、それでは不十分である。トップ・マネジメントをも組み入れた業績評価でなければならないであろう。もちろん、トップ・マネジメントの業績評価の内容は異なる。しかし、トップ・マネジメントを業績管理制度の外においたのでは、従来の経営統制の理念と違わないのではないかという疑問が生ずる。これが業績評価の新しい見方の一面である。

ともあれ業績評価のシステムを再吟味しようというのがわれわれの基本的なねらいである。いうまでもなく、

総 論

第一章 業績評価会計の課題と領域……………神戸大学教授 溝口一雄

経営業績の評価

第二章 財務分析と業績評価……………東京工業大学教授 小林靖雄

第三章 投資業績の評価……………神戸商科大学教授 後藤幸男

経営管理と業績評価

第四章 利益計画・予算統制と業績評価……………滋賀大学教授 小林健吾

第五章 原価管理と業績評価……………大阪大学教授 宮本匡章

第六章 業績評価とモチベーション……………早稲田大学教授 西澤脩

第七章 業績評価のための会計情報システム……………横浜国立大学教授 大山政雄

部門業績の評価

第八章 購買部門の業績評価……………滋賀大学助教授 両頭正明

第九章 製造部門の業績評価……………東北大学教授 豊島義一

第十章 販売部門の業績評価……………明治大学教授 角谷光一

第十一章 事業部制における業績評価……………神戸大学教授 小林哲夫

目次

総論

第一章 業績評価会計の課題と領域	三
------------------	---

一 問題への接近	三
二 意思決定会計と業績評価会計	四
三 マネジメント・コントロールの理論	七
四 マネジメント・コントロールの情報プロセス	一五
五 業績評価会計の領域	一八

経営業績の評価

第二章 財務分析と業績評価	二七
一 財務分析の目的	二七
二 財務分析の発展	二九

三	財務分析の方法	三三
---	---------	----

1	比率分析とその体系	三三
---	-----------	----

2	資本収益性関連比率	三三
---	-----------	----

3	財務流動性関連比率	三五
---	-----------	----

4	財務安全性関連比率	三七
---	-----------	----

5	総合的関連	三八
---	-------	----

6	時系列分析	三九
---	-------	----

7	横断面分析	四〇
---	-------	----

8	多変量解析	四一
---	-------	----

四	財務資料の補充	四二
---	---------	----

1	資金運用情報としての資金運用表	四三
---	-----------------	----

2	原価情報	四四
---	------	----

3	付加価値情報	四五
---	--------	----

五	財務分析の限界	四六
---	---------	----

第三章	投資業績の評価	五一
-----	---------	----

一	はじめに	五一
---	------	----

二	企業目的と投資業績の評価	五二
---	--------------	----

三	投資業績評価のその他の問題点	五九
---	----------------	----

四	投資業績の評価項目	六三
---	-----------	----

五	むすび	セ
---	-----	---

経営管理と業績評価

四	章	利益計画・予算統制と業績評価	六三
---	---	----------------	----

一	業績評価会計の領域と利益計画・予算統制	六三
---	---------------------	----

1	業績評価制度の必要性	六三
---	------------	----

2	利益計画と予算統制	六七
---	-----------	----

二	予算による業績評価の意味と課題	六九
---	-----------------	----

1	予算とコントロール概念の発展	六九
---	----------------	----

2	人間的要素の重視	六七
---	----------	----

3	予算の今日的課題と機能	一〇一
---	-------------	-----

三	予算における今日の問題	一〇六
---	-------------	-----

1	予算と参加	一〇六
---	-------	-----

2	予算と動機づけ	一〇八
---	---------	-----

3	予算とスラックス、タイトネス	一一一
---	----------------	-----

四	予算による業績評価の限界	一一四
---	--------------	-----

五	章	原価管理と業績評価	一二八
---	---	-----------	-----

一	基礎的考察——本章の課題	一二八
---	--------------	-----

第六章 業績評価とモチベーション

1	原価管理	一九
2	業績評価	二四
3	本章での中心課題	二七
二	検討を要する重要な問題点	一九
1	原価責任単位と管理可能費	一九
2	標準設定のレベルと動機づけ	二三
3	原価差異分析と業績評価	二六
4	営業費の原価管理と業績評価	二四二
一	行動会計におけるモチベーション研究	四七
二	モチベーション理論の系譜と主な学説	四九
1	科学的管理法のモチベーション理論	五〇
2	人間関係論のモチベーション理論	五〇
3	行動科学のモチベーション理論	五一
三	モチベーション理論の会計的意義	五三
1	会計からみたモチベーション研究の成果	五三
2	マズローの「欲求階層説」	五四
3	ハーズバーグの「動機づけ—衛生理論」	五六
4	マックレランドの「達成動機説」	五七

四	モチベーション会計の行動仮説	一五九
---	----------------	-----

1	モチベーション会計の行動仮説の理論	一五九
---	-------------------	-----

2	モチベーション会計の行動仮説の実証	一六二
---	-------------------	-----

3	モチベーション会計のその後の見解	一六三
---	------------------	-----

五	モチベーション会計の基礎概念	一六五
---	----------------	-----

1	知覚の概念と会計上の問題点	一六六
---	---------------	-----

2	不安と葛藤の概念と会計上の問題点	一六七
---	------------------	-----

3	態度と態度変容の概念と会計上の問題点	一六八
---	--------------------	-----

六	責任会計のためのモチベーション会計	一六九
---	-------------------	-----

1	モチベーション管理会計の発展過程	一六九
---	------------------	-----

2	責任会計とモチベーション会計の関係	一七〇
---	-------------------	-----

七	原価統制のためのモチベーション会計	一七一
---	-------------------	-----

1	モチベーションのための原価概念	一七一
---	-----------------	-----

2	モチベーションのための原価計算	一七二
---	-----------------	-----

八	予算管理のためのモチベーション会計	一七四
---	-------------------	-----

1	アージリスの予算参加必要説	一七四
---	---------------	-----

2	ステッドリーの予算水準の動機づけ説	一七五
---	-------------------	-----

3	ホフステッドの予算動機づけ説	一七五
---	----------------	-----

4	キャプランの参加的予算管理説	一七六
---	----------------	-----

第七章 業績評価のための会計情報システム 一六

一 序 一六

1 近代企業における経営管理 一六

2 企業における会計情報システム 一六

二 経営管理と会計情報システム 一六

1 経営管理組織 一六

2 企業における会計情報システム 一六

3 計画と実績情報の収集 一六

三 会計情報システムとEDPシステム 一六

四 結 言 一六

部門業績の評価

第八章 購買部門の業績評価 一六

一 購買部門の管理 一六

二 購買原価の性格と管理 一六

三 原価計算制度による業績評価 一六

四 予算制度による業績評価 一六

1 材料費予算 一六