

責任編集者のことば

原価計算は、社会的要請に応じて絶えざる発展の途を辿り、今日にいたっている。それは企業経営の内的な要求だけでなく、企業をとりまくさまざまな利害関係集団からの要求にも基づくものであることを意味する。そして、現下の経済の激動期において原価計算の役割が改めて見直される動きが指摘される。

このような関係から現代の原価計算の内容が非常に多彩なものとなっているのは当然である。この原価計算の全貌を正確に伝えることを目的として本全集の企画を行なうにいたった。原価計算に関する本格的な全集は内外ともに他に例をみないので、企画に当っては苦心を要したのであるが、幸いに同文館出版のスタッフほか多くの方々の協力を得てこれを次のように具体化することができた。

- | | |
|--------------|-------------|
| 第1巻 原価計算総論 | 溝口 一雄（神戸大学） |
| 第2巻 実際原価計算 | 佐藤 好孝（長崎大学） |
| 第3巻 標準原価計算 | 板垣 忠（山口大学） |
| 第4巻 直接原価計算 | 小林 健吾（滋賀大学） |
| 第5巻 業績管理原価計算 | 小林 哲夫（神戸大学） |
| 第6巻 意思決定原価計算 | 豊島 義一（東北大学） |
| 第7巻 原価情報論 | 宮本 匡章（大阪大学） |

第1巻の総論につづく第2巻から第4巻までは原価計算のタイプ別の構成を示し、また第5巻および第6巻では原価計算の主要機能のうち近年とくに話題となっているものを二つに集約して取り扱い、さらに情報論的見地からのアプローチによるものを第7巻に位置づけた。

それぞれの巻には最適の執筆者をお願いすることができたので、所期の目的が十分に達成されるものと確信する。本全集が原価計算研究にかかわる広い層の方々から期待をもって迎えられとともにこれに対する忌憚のない意見が寄せられんことを心から願う次第である。

1974年2月12日

溝 口 一 雄

は し が き

従来、原価計算が意思決定を取り扱う場合、製品組合せの決定や部品の自製か外注かの決定のような短期的な意思決定と設備投資の決定のような長期的な意思決定を問題として取り上げて、増分分析やキャッシュ・フロー分析などの技法を中心とした特殊原価調査（または特殊原価分析）として展開されてきたのである。

本書では、意思決定原価計算を(1)未来原価の計算、(2)関連原価の計算、(3)原価差異の分析として体系化し、それぞれに回帰分析・数学的モデル・事後最適プログラムの技法を適用しているが、サイモンの意思決定分析のフレームワークのなかで原価計算を意義づけようと試みたものであって、本書の特徴は次の4点におおざっぱに要約することができるであろう。

1. サイモンは意思決定を広義に定義して、代替案の選択に先行する探索プロセスとして、とくに各代替案の結果の探索のみならず、意思決定問題の探索を重視し、マネジメントによる会計情報の問題解決利用とともに、スコア記録利用・注意方向づけ利用を指摘しているのであって、意思決定原価計算は特殊原価調査に限定されなくて、業績報告書や原価差異分析に及んでいること。
2. 一般的には、意思決定とその実施を区別することが多いけれども、サイモンにあっては、意思決定の実施も意思決定であって、意思決定が管理組織全体に浸透していると考えられているが、このような分権化された意思決定のもとでは、意思決定を統制するシステムが重要なのであって、責任会計を意思決定中心点に発生した原価による業績評価会計と定義し、意思決定の実施のための原価計算として、個人の業績と意思決定の両方を監視する事後最適プログラムに基づく原価差異分析が意思決定原価計算システムに包摂されていること。
3. また、プランの受容で中心的な役割を果たすオーソリティによって、上

司の意思決定が部下の行動を全面的に支配することはほとんどなく、部下の自由裁量が部分的に制限されるにすぎないとするサイモンの事実認識にとっても、事後最適プログラムによる原価差異分析は重要な意義をもつものであって、プランとの合致を強調する従来の統制概念に基づく伝統的な標準原価差異分析とは異なっていて、部下のマネジメントが与えられたプランを自分の意思決定によって修正しながら実施してはじめて、目標整合性を達成できるとみるマネジメント・コントロールの概念に従った業績評価技法として位置づけていること。

4. サイモンの理論にとって最も重要なところは、意思決定が意思決定諸前提から結論を引き出す論理的プロセスとみなされ、組織が個人の意思決定前提のいくつかに影響を及ぼすことによって、合理的な意思決定を意図しているけれども、制限された合理性の理論として組織影響力の理論を展開しているところにあって、ここでは能率的な管理組織の構成が社会心理学の問題として把握されているが、とくに意思決定モデルの実施に関連して、行動科学的な配慮が必要なのであって、組織影響力の諸形態の1つとして、会計情報が意思決定に与える能動的な影響を重視していること。

いうまでもないことであるが、なにぶん筆者の力不足のために独断的な誤りをおかしていたり、不十分な説明のために思わぬ誤解を招いたりすることをおそれるものであって、先学諸賢のご叱正を頂き、後日なお一層の研究の進展をはかりたいと願っている次第である。

なお、本書が会計学の研究にいささかなりとも貢献するところがあるとすれば、それは多くの諸先生と諸先輩のご研究に負うところがきわめて大きいのであって、ここに謝意を呈するものであるが、とりわけ恩師の故山下勝治先生と久保田音二郎先生のご温情とご慈愛に対する感謝の気持はまことに筆舌につくしがたいものがある。同様に、この『現代原価計算全集』の第6巻として『意思決定原価計算』を執筆する機会を筆者のような未熟な者に与えてくださった神戸大学教授溝口一雄先生の身に余るご厚誼とご支援に対しても衷心より感謝の念を表するものである。また、東北大学経済学部の方諸先生からはつね日頃より有益なご指導とご鞭撻をたまわっているので、この紙面を借りてお礼の言葉を申し述べておきたい。さらに、同学の平林喜博助教授（大阪市立大学）、久富

玄理助教授（神戸学院大学），近藤恭正助教授（同志社大学），門田安弘助教授（大阪府立大学），西田芳次郎助教授（同志社大学），坂手恭介助教授（創価大学），山下正喜助教授（長崎大学）による「原価研究会」での得がたいご批判とご示唆に対して改めて感謝の意を表わしたい。

最後に，本書の出版にさいして大変にお世話になった同文館出版株式会社の松元司氏に厚くお礼を申し上げる次第である。

昭和54年1月

豊 島 義 一

目 次

第 I 部 意思決定原価計算の構想

第 1 章 意思決定原価計算の意義—————3

第 1 節 マネジメントの機能と意思決定…………… 3

1. マネジメントの出現 (3)
2. マネジメントの諸機能 (3)
3. 計画と意思決定 (4)
4. 個別計画と意思決定 (6)
5. 統制と意思決定 (7)
6. 計画と統制の分割不能 (8)
7. 意思決定会計と近代組織論 (10)

第 2 節 意思決定プロセスの分析……………12

1. サイモンの分析の特徴 (12)
2. 手段—目的の観点と代替案—結果の観点 (13)
3. 経済人の合理性モデル (14)
4. 合理性の限界 (15)
5. 意思決定の心理的プロセスの諸特徴 (16)
6. 刺激—反応パターンと刺激の役割 (17)
7. 選択的反応性と習慣的反応性 (18)
8. 心理的環境の設定と組織の機能 (18)
9. 組織影響力の諸形態と分類 (19)
10. 価値前提と事実前提 (20)
11. 合成的意思決定と諸影響力の統合 (21)
12. 計画プロセスと専門家の参加 (22)
13. 統制プロセスと意思決定の配分 (22)
14. 満足規準と単純化されたモデル (24)
15. 管理人の合理的選択モデル (25)

第 3 節 意思決定と原価計算……………26

1. 意思決定前提と原価計算 (26)
2. 専門的知識としての原価計算 (26)
3. 能率の測定と貨幣原価 (27)

4. 能率規準と機会原価 (28)
5. 能率規準と管理的意思決定 (29)
6. 管理的意思決定と原価計算 (30)
7. 能率規準と生産関数の決定 (31)
8. 能率規準の適用可能性の限界 (32)
9. 心理的環境と原価計算 (34)
10. 教えやすさと原価計算 (34)
11. 人工的記憶と原価計算 (35)
12. 習慣と原価計算 (36)
13. 積極的刺激と原価計算 (36)
14. 原価計算の意思決定に及ぼす影響 (37)

第2章 意思決定原価計算の組織—————38

第1節 会計部門の組織……………38

1. 意思決定アプローチの会計組織への適用 (38)
2. コントローラー部門の分権化の意義 (39)
3. コントローラー部門の分権化の定義と要素 (39)
4. マネジメントによる会計情報の利用 (41)
5. コントローラー部門の内部組織 (42)
6. コントローラー部門の各機能の集権化と分権化 (44)
7. 注意方向づけのための組織とコミュニケーション (44)
8. コミュニケーションの水平的チャネルと垂直的チャネル (45)
9. 水平的チャネルの必要性と機能 (46)
10. 垂直的チャネルと会計データ利用の動機づけ (47)
11. 問題解決のための組織とコミュニケーション (49)
12. コントローラー部門の問題解決で果たす役割 (50)
13. 会計職員の欠点と基礎訓練の必要性 (52)
14. 記録のための組織と地理的分権化 (53)
15. 原始記録の入手可能性と信頼性 (54)
16. フォーマルなオーソリティの集権化と分権化 (56)
17. 会計忠誠心の集権化と分権化 (57)

第2節 工場会計の組織……………58

1. 工場のコントローラー活動の組織 (58)
2. 分析用役機能の組織と相互関係 (59)
3. 予算・標準の設定・改訂とコミュニケーション・チャネル (60)

4. 分析単位と記録単位の分離に関する問題点 (60)
5. 経常分析のための水平的コミュニケーションの事例 (61)
6. 特殊調査の集権化の必要性 (62)
7. 記録機能の集権化とコスト要因 (63)
8. 報告書の迅速性とデータの入手可能性・信頼性 (65)
9. 工場会計の監督のための組織 (66)
10. 工場会計課長に対するオーソリティの集権化と分権化 (67)
11. 会計用役の有効性と命令の統一性 (68)
12. オーソリティの分権化と相対的圧力状況 (69)
13. 工場会計課長の自由裁量と任命 (70)
14. 工場会計部門に対する本社の情報要求と指令 (71)
15. 本社・工場間のコミュニケーションと工場会計課長チャネル (72)
16. 工場会計の総監督者の機能とその不必要性 (73)
17. 本社・工場間の協働関係の確保 (74)
18. 本社・工場間のコミュニケーションと工場長チャネル (75)
19. 要 約 (76)

第3章 意思決定原価計算の構造——77

第1節 意思決定原価計算システムの設計……77

1. 意思決定の定義と3つの局面 (77)
2. 意思決定プロセスと会計情報の利用 (78)
3. 会計情報システムの設計と関連性の基準 (79)
4. 意思決定と原価データの関連性 (81)
5. 意思決定モデルと利益最大 (82)
6. 数学的モデルの適用とプログラム化される意思決定 (83)
7. 原価データの収集とデータ・バンク (84)
8. 未来原価の予測と歴史原価との関連性 (85)
9. 問題解決に対する2つのアプローチ (86)
10. 特殊原価調査の必要性和会計報告書精緻化の問題点 (87)
11. 注意方向づけと意思決定の実施 (89)
12. 意思決定とその実施の相互依存 (90)
13. 意思決定原価計算の構成 (91)

第2節 責任会計システムの設計……92

1. 意思決定中心点と責任会計 (92)
2. 管理可能費の概念と意思決定の実施 (94)

3. 責任業績月報と管理可能費 (95)
4. オースリティの体系と組織影響力の諸形態 (97)
5. 合成的意思決定と意思決定前提 (98)
6. 責任会計システムの設計と目標整合性 (100)
7. 組織目標の概念とトップ・マネジメントの目標 (101)
8. 組織の利益目標とゆるく結び合った意思決定システム (102)
9. 個人目標の対立と動機づけの必要 (103)
10. 標準設定への参加と組織スラック (105)
11. 要求水準の導入と標準の内在化 (106)

第Ⅱ部 意思決定原価計算の技法

第4章 原価予測方法の選択と未来原価の計算—————111

第1節 原価関数の決定と原価予測方法の選択…………… 111

1. 原価関数の定義とその意思決定への利用 (111)
2. 原価関数と単一の独立変数の仮定 (112)
3. 原価関数と線形性の仮定 (114)
4. 原価関数の決定に対する3つのアプローチ (116)
5. IE的アプローチの適用とオペレーショナル・コントロール (116)
6. 歴史的アプローチの適用とデータの同質性 (118)
7. 直接的アプローチの適用と恣意的判断の介入 (119)
8. 原価予測方法の選択と歴史的アプローチの諸技法 (121)
9. 回帰分析の諸仮定と特定化分析の必要 (126)
10. 最小2乗法の利点と選択 (129)

第2節 原価推定値の信頼性の測定と重回帰分析の適用…………… 130

1. 決定係数の計算と例示 (130)
2. 相関係数の計算と例示 (132)
3. 推定値の標準誤差の計算と例示 (134)
4. 回帰係数の t 値の計算と例示 (136)
5. 信頼区間の計算と例示 (137)
6. 回帰分析結果の提示と代替的独立変数の選択 (139)
7. 重回帰分析とその適用の必要性 (140)
8. 重回帰分析のデータ要件と原価計算記録 (142)
9. 測定の誤差と独立変数の相関 (143)
10. 重回帰分析の適用例 (145)

第5章 意思決定モデルの特定化と関連原価の計算——148

第1節 特殊原価の諸概念と関連原価の原則…………… 148

1. 問題解決と特殊原価調査 (148)
2. 9つの典型的問題と代替的原価 (150)
3. 基本データの例示 (151)
4. 新工場建設の問題と経済的犠牲の測定 (154)
5. 工場規模の問題と追加能力の長期的追加原価 (156)
6. 生産方法変更の問題と新方法の原価 (157)
7. 配当可能利益の問題と法的負債利子の原価性 (158)
8. 価格引下げの問題と差額原価の概念 (158)
9. 一時的閉鎖の問題と会社の中核を保持する原価 (160)
10. 副業の問題と副業に基因する原価 (161)
11. 工場廃棄の問題と埋没原価の概念 (162)
12. 特殊原価調査と特殊原価概念の構成 (163)
13. 関連原価の原則と関連原価の概念 (165)
14. 関連原価による特殊原価の総括 (167)
15. 特殊原価調査のための特別計算の必要性 (169)

第2節 意思決定モデルの特定化と関連原価の測定…………… 170

1. 関連性の概念と意思決定モデル (170)
2. 数学的モデルの特定化と明示的な目的関数 (172)
3. 機械取替えの問題と帳簿価額の関連性 (174)
4. 数学的モデルのマネジメント・プロセスへの適用 (175)
5. 戦略的計画と数学的モデル (177)
6. マネジメント・コントロールと数学的モデル (178)
7. オペレーショナル・コントロールと数学的モデル (180)
8. 在庫モデルの特定化と経済的発注量の決定 (182)
9. パラメータの予測とデータの入手源泉 (184)
10. 発注費・維持費の測定上の諸問題 (186)
11. 測定値の正確性と感度分析の必要性 (187)
12. 資本予算モデルの特定化とマネジメントの判断 (189)
13. キャッシュ・フローの測定に関する諸問題 (192)
14. 資本コストの概念と測定に関する諸問題 (194)

第6章 意思決定の実施と原価差異の分析—————197

第1節 意思決定モデルの実施と業績評価…………… 197

1. 意思決定モデルと業績評価の一貫性の欠如 (197)
2. 資本予算モデルと業績評価システムの調整 (198)
3. 意思決定サブシステムと評価サブシステムの一貫性の確保 (200)
4. 一貫性の関連性に対する関係 (202)
5. 業績評価と測定値の硬度 (204)
6. 一般に認められた会計原則と会計慣習の意義 (206)
7. 会計測定と構造の不明確な意思決定 (208)
8. 資本予算と構造の明確度 (210)
9. 会計測定の資本予算モデルに及ぼす影響 (212)
10. 割引キャッシュ・フロー法と報告利益成長の一貫性 (213)
11. 目標整合性と割引キャッシュ・フロー法の欠点 (219)
12. 業績評価の観点と割引回収期間法の提唱 (221)

第2節 標準原価差異分析の拡張と事後最適プログラム…………… 223

1. 統制概念とマネジメント・コントロール概念 (223)
2. 工程(業績)統制とモデル(意思決定)統制 (224)
3. 意思決定—業績統制説と計画・統制説 (226)
4. 線形計画モデルに基づく事後システムの構造 (227)
5. 事後システムの差異分析の事例 (230)
6. 事後システムの限界としての結合差異の問題 (236)
7. 適応的コントロールとマネジメント・コントロール (238)
8. 事後最適プログラムの必要性と業績評価 (241)

参考文献…………… 245

事項索引…………… 253

人名索引…………… 258



現代原価計算全集

意思決定原価計算

東北大学教授 豊島 義一 著

同 文 舘

〈著者略歴〉

豊島 義一（とよしま・ぎいち）

昭和37年3月神戸大学大学院経営学研究科修士課程修了。同志社大学商学部助教授を経て、現在東北大学経済学部教授。

〔共著〕「原価会計」（昭和48年）

「管理会計」（昭和51年）

〔訳書（共訳）〕「NAA原価差異の分析」（昭和42年）

「AAA会計測定の研究」（上巻昭和49年，下巻昭和51年）その他。

《検印省略》

昭和54年2月10日 初版発行

略称—原価全集⑥

意思決定原価計算

著 者 豊 島 義 一

発行者 中 島 朝 彦

発行所 同文館出版株式会社

東京都千代田区神田神保町1-41 〒101

電話（東京）294-1801～6 振替東京0-42935

© G. TOYOSHIMA

印刷：K M S

製本：K M S

Printed in Japan 1979

第1章 意思決定原価計算の意義

第1節 マネジメントの機能と意思決定

1. マネジメントの出現

周知のように、20世紀の初頭に、マネジメントが産業社会の1つの新しい指導的なグループまたは制度として歴史に登場してきたのであるが、このマネジメントの出現は近代文明社会の基本的な理念を体現するものとみることができる。

近代文明以前には、資源は神から与えられた不変のもので、人間の活動に対する1つの制約とみなされてきたのであって、ここでは経済変化は社会や個人にとって危険であると考えられ、統治者の任務はまずなによりも経済を不変に維持することであった。

しかしながら、近代文明社会では、経済変化こそが人類の向上と社会正義の実現のためのエネルギーであるという理念のもとに、マネジメントは資源を生産的にする責任を負わされた社会的な機関で、マネジメントが存在しなければ、資源は資源のまま残って、決して製品にはならないのであって、ここでは逆に資源は人間による自然の支配の1つの機会を提供するものとみなされているのである。^{注1)}

2. マネジメントの諸機能

このような近代文明にみられるマネジメントの重要性にもかかわらず、経営にいたる人たちでさえも、自分たちのマネジメントがなにをしているのか、また

注1) 詳しくは Drucker [1954, pp.1—2.] を参照。

なにをすることになっているのか知らないことが多く、マネジメントの本質は十分に明確に解明されているとはいえないのであって、マネジメントのプロセスは多年にわたって多数の文献の研究テーマになってきているのである。

初期の近代管理論者の1人であるフェイヨル (Fayol, H.) がマネジメントの機能をその構成要素に分析して、計画・組織・命令・調整・統制の5つの機能によってマネジメントを定義して以来、多くの論者はこの分析的なアプローチに従ってマネジメントの諸機能をいろいろに結合・分割してきたが、計画と統制がマネジメントの基本的な機能として広く認められている。

いま、計画と統制に統合されたマネジメントの機能と意思決定との関連を考察してみると、そこに次の4つの異なった見解が区別できるようである。

3. 計画と意思決定

まず第1に、計画を意思決定とみなす見解がある。たとえば、この見解はバイヤー (Beyer, R.) にみられるものであって、バイヤーによると、管理会計は次の2つの点でマネジメントに有用な情報を提供することができるのである。

- (1) 管理会計は実際業績と計画業績の数量的な対応によって統制を行なうことができる。
- (2) 管理会計は代替的行動の評価に役だつ数量的情報を提供することによって計画および意思決定を助けることができる。

ここでは、計画と意思決定が同義語として用いられている。さらに、パイヤ

注2) ドラッカーの言葉を借りると、『『重役室』または『14階』でなにが進行しているのかについて、その他のことでは分別のある人たち——すなわち、事情に通じて知性のある従業員（責任のある管理専門家の地位にある人たちも含めて）——の心にある典型的な映像は、中世の地理学者のアフリカについての映像——すなわち、一つ目の人喰い鬼・両頭の小人・不死の霊鳥・捕えがたい一角獣のたまり場としての映像——に著しく似ている。』 *Ibid.*, p. 4.

注3) Fayol [1949, pp. 5—4.].

注4) ゲッツの例示によると、次のとおりである。Goetz [1949, p. 2, fn. 1].

テイラー：計画・実施／ニューマン：政策・組織・設備・技法／チャーチ：設計・設備・執行・統制・調整／シェルドン：販売・調達・促進／ウォーカー：計画・指令・統制・代表／ギューリック：計画・組織・人員配置・指令・調整・執行・報告・予算

注5) ゲッツはこの2分割を最初に行なったテイラーを高く評価して、基本的にはこの分類に従っている。 *Ibid.*, p. 26. ASOBAT もマネジメントがほとんど例外なく計画と統制の2つの基本的な機能を行なうことを強調している。AAA [1966, p. 43.].

注6) Beyer, Trawicki [1972, p. 6.].

一はマネジメントの機能として次の4つをあげている。^{注7)}

- (1) 目標と目的を設定すること。
- (2) これらの目標と目的を達成するためのプランを立てること。
- (3) これらのプランを実施すること。
- (4) 業績を測定すること。

これらの機能のうちで、目標・目的→プランの変換プロセスは文字どおり計画にほかならないのであるが^{注8)}、これらの(1)と(2)の機能はバイヤーによって本質的に意思決定活動であることが指摘されているのである。^{注9)}

なお、バイヤーはかつて管理会計を意思決定会計 (decision accounting) と業績会計 (performance accounting) に体系化したこともあったが、そこでは意思決定会計は代替的な行動の定量的評価であって、製品価格決定・自製か外注か・在庫政策・代替的生産方法の選択に関する利益意思決定のすべてを含み、歴史的には特殊分析 (special analysis) に依存してきた領域であるのに対して、業績会計は組織の責任別の実績とプランの数量的対応であって、組織の実績を評価するための会計手続や報告書のすべてを含み、責任会計 (responsibility accounting) と呼ばれているものである。^{注10)} いうまでもなく、意思決定が計画のすべてではなく、また業績評価が統制のすべてでもないので、このバイヤーの管理会計の体系は計画会計と統制会計という従来の体系とは若干異なり、限定さ

注7) *Ibid.*, p. 12.

注8) AAAの管理会計委員会もマネジメントのプロセスを計画プロセスと統制プロセスに分割するものであるが、そこでは「計画プロセスは企業の目標を一連のよりオペレーショナルな下位目標、すなわち目標を達成するための手段に分解することを含む。下位目標はさらにその下位目標に分解される。たとえば、利益目標は一連の下位目標に分解され、その1つの下位目標が売上高である」と説明されている。AAA [1970, p. 2.]。

なお、目標と目的とプランの区別について、NAAのリサーチ・レポート No. 42 では、次のように定義されている。NAA [1964, p. 5.]。

目 標 この用語は企業のおおざっぱな戦略的目標を指示するのに用いられている。目標はマネジメントの基本的な意志を表明する目的の一般的で永続的な陳述であって、その企業の将来の発展を計画するための指針を提供するものである。

目 的 その会社のためのマネジメントのおおざっぱな目標から出発して、その目標をなし遂げるものに言い換えようとするものであって、計画目的がその計画期間に達成すべき成果を特定化するのである。

プラン 目的を達成するためにとられるべき特定の行為の明示的な表現として、プランは意図した行為と所期の成果のフォーマル化されたプログラムである。

注9) Beyer, Trawicki, *op. cit.*, pp. 12—14.

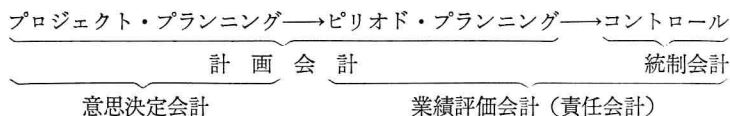
注10) Beyer [1963, p. 17.]。

れた意味をもつものであって、管理会計の焦点が意思決定と業績評価にあることを明確に表明していることに注目すべきである。

4. 個別計画と意思決定

第2の見解は計画の一部に意思決定を限定するものであって、企業利益研究委員会管理会計部会の意見書で提案された意思決定会計にその典型をみることができる。この意見書では、AAAの1955年度原価概念・基準委員会の報告書にみられる個別計画（project planning）と期間計画（period planning）の分類に基づいて、^{注11)}個別計画が個別問題について経営の進路を選択する意思決定であり、期間計画が期間予算の編成についての調整的意思決定であることを認めながらも、個別計画のための計算と期間計画のための計算とは会計概念を異にし、むしろ期間計画と統制とが会計概念を同じくしているという理由によって、管理会計を意思決定会計（個別計画計算）と業績評価会計（期間計画計算と統制計算）^{注12)}とに分けるのが妥当であると提案されているのである。

意思決定に関する同様の考え方は、山邊教授の意思決定会計にもみられるのであって、(1)個別計画・期間計画・統制と(2)計画会計・統制会計と(3)意思決定会計・業績評価会計との相互関係が次のように図示されている。^{注13)}



このような管理会計の体系化は、この図示から明らかであるように、従来の計画会計が個別計画と期間計画を含むのに対して、意思決定会計をもつば個

注11) AAAの原価概念・基準委員会の定義によると、「個別計画とは、ある特定の問題に直面したとき、マネジメントが将来の行動に関する意思決定に到達するために各代替案を評価するプロセスである。期間計画とは、ある特定の期間の企業またはその企業のある機能的な下位部門の全体的な将来活動に対して、マネジメントが認められるプランを体系的に作成するプロセスである。」AAA [1956, p. 184.]

もっとも、この個別計画の定義は広義に解すると、その注記にもみられるように、「個別計画は最も重要性の劣る作業員による最も重要性の乏しい意思決定から取締役会による最も広範にわたる意思決定までである」(Ibid., p. 184, fn. 1.) のであって、この個別計画に関する広い定義に従うとき、意思決定は次に取り上げる第3の見解に相当することに注意すべきである。

注12) 企業利益研究会 [1967, 78ページ.]

注13) 山邊六郎 [1968, 78—81ページ.]