

特集に当って

伏見 多美雄

経営上の意思決定をサポートするという観点からみると、伝統的な企業会計の情報は役立ちが小さいという批判が少なくない。会計の専門家の間でも、またその隣接領域——オペレーションズ・リサーチもその1つである——の研究者たちからも、会計情報を意思決定の手段としてもっと役立つように改善せねばならないという声が高まっている。

この種の批判は決して耳新しいことではないが、では、具体的にどのような仕方で改善していけばよいかという問題になると必ずしも十分な整理はなされていないようである。その理由はいろいろ考えられるが、ここでは2つの問題点を指摘しておきたい。

その1つは、マネジメントに役立つ会計という問題を担当する人々が、ともすれば「意思決定に役立つ会計情報を提供するためにはどうすればよいか」という情報提供者の側に立ちすぎるという点である。

もともと、経営上の意思決定問題のあらわれ方は千差万別であるから、「どういう資料が役立つか」という問題を一般的に論じてみても、なかなか決め手はつかみにくいのである。それよりは、むしろ企業でよく生じる重要な意思決定問題そのもの（——たとえば受注選択とか価格決定の問題、生産計画、在庫政策、外注政策、工程改善といった問題、設備の投資・取り替えなどの問題、さらには新製品ラインの導入とか撤退に関する問題、

……等々）をとりあげて、代替案の経済的な優劣を合理的に評価・判定するための諸原則を整理したうえで、そういった評価や判定に必要な会計情報はどのようなものであらねばならないかというように、意思決定者（つまり情報の利用者）の立場に立って問いかけをし、分析を積み重ねていくほうが有用性が高いのである。

もう1つは、企業会計の専門家や経理部門の人々の多くが、財務会計という社会制度と結びついた財務報告制度や原価計算制度から脱却しきれないという問題である。これは、上述の情報提供者の側に立ちすぎるという傾向と深い関係があるようである。

たとえば、上に例示したような意思決定問題を有効に解決していくために必要なコストや利益の情報の多くは、財務会計の一環として行なわれる原価計算（一般に“全部原価計算”とよばれている）からは得られないので、「意思決定にともなうて変化するコストと収益」を、それとは別のデータからとらえることが必要になる。ところが、そのような意思決定に役立つコストや利益の分析を財務会計の“制度”の枠外で行なうことを、会計の専門家は“特殊原価調査”とよんで別扱いにすることが長年の慣行になっているのである。しかし、財務決算のための制度と直接には結びつかないコストや収益のデータを用いて意思決定の経済性を評価・分析することは、きわめて正常な（しばしば経常的な）プロセスであり、しかも、多く

の場合、そのような評価・分析を正しく行なって意思決定をすれば、その結果として財務会計上の利益も増大するのである。

このようなわけで、企業の企画スタッフや管理会計の担当部門が、意思決定のためのコスト、利益、資金などの分析を主な課題とする場合は、いったん「制度として」行なわれている会計の枠をとりはずして多面的な検討を行ない、そのうえで新しいシステム化の工夫をするのが有用だと思われるのである。

さて、この特集は、上に指摘したような問題を一度に解決しようなどという大それたことは、もちろん意図していない。むしろこういった問題意識からみたアプローチの仕方を例示することによって、現状改善のきっかけ、ないし橋渡しの役割を果たせば幸いだと思っている。

分担執筆のポリシーとしては、一般にマネジメントの3つの側面といわれているオペレーショナル・マネジメント、マネジメント・コントロール、および戦略計画という観点から、それぞれ提言を行なうこと、および、コンピュータのパーソナル化が会計情報システムに与えるインパクトに注意を向けることとした。ただし、それぞれの領域について浅く広く一般論を展開することは避け、できるだけケース・スタディーを中心に、自由なスタイルで論じていただくことにした。

オペレーショナル・マネジメントに役立つコスト・利益情報については、経済性分析の分野でかなり研究がすすんでいるので、山口氏には、経済計算と会計測定ギャップが大きいと言われてい

る在庫計画および設備計画に焦点をあてて、基本的な問題点を整理していただいた。

マネジメント・コントロールの主要テーマの1つに年度利益計画と予算管理の問題があるが、近年は、予算編成に当って“利益”という1目標の最大化をねらうよりも、複数の財務目標をバランスよく達成することをねらいとする計画モデルのほうが現実的で役立ちが大きいと言われるようになってきている。そこで、福川氏には、多目標計画の手法を応用した計画モデルを、数値例を中心に紹介してもらうことにした。

マネジメントのもう1つの側面である戦略計画をサポートする会計情報の問題は筆者が担当したが、ここでも一般論はおさえて、ケース・スタディーを中心に、 “将来の利益” と “すぐの利益” との兼ね合いとか、キャッシュフロー分析の役立ちといった諸問題について、1つの見方を提示している。

コンピュータのパーソナル化が会計情報に与えるインパクトについては、各方面で議論が進められているようである。真鍋氏には、会計データの処理に便利なソフトウェアの役立て方を中心にして、この種の問題を具体的に論じていただいた。

最後に、企業実践の場で会計情報や経済性分析を活用されている石井氏に実施例の紹介をお願いした。経理部門での実務経験と、マネジャーとしてのキャリアを背景にもつ同氏が、所属企業における社内教育の実践報告を通じて、パソコンを活用しながら意思決定会計を定着させようとしている努力の一端が紹介されるはずである。