

予算シミュレーションの役割

大阪大学経済学部 長 浜 穆 良

1. ま え が き

企業の予算システムはビジネス・システムの中においてどのように位置づけられるか。また、予算シミュレーションとか予算シミュレーターとよばれるものが予算システムにおいてどのような役割を果たすべきであろうか。これが本稿の課題である。

一昨年来、筆者を含む研究グループは、主としてマテシク (R. Mattessich) の予算シミュレーションの意義を解明し、またその部分的修正を試みた¹⁾。その際のわれわれの課題は、まず第1に、当然のことながらマテシクの予算シミュレーション・モデルの厳密な理解であった。マテシクは主としてコンピューター・プログラムおよびアウトプットを示しているのみで説明不十分なためにこのこと自体がかなり困難な作業であった。そうして、この作業にもとづく内在的批判および修正・拡張を試みたのであった。これらの研究によってマテシク・モデルの意義は十分あきらかになったと思うが、修正・拡張の点については苦勞に比して成果は未だ満足すべき状態ではない。これには種々の原因があるが、とくに、ある程度一般性のある、製造企業の、関連するデータの入手困難性と複雑な演算過程のコンピューター・プログラム作成の困難性があげられる。しかし、もちろん、これらの原因は早急に克服すべきであろう。

このような残された課題の他に、マテシクの予算シミュレーション・モデルの解明の過程にあって、つねに反省を迫られたのは、そもそも予算システムとか予算シミュレーションとかあるいは予算モデルとかいう言葉が用いられるとき、それが何ゆえにそのような言葉によって語られなければならないかということであった。シミュレーション・モデルという用語は用いられているが、それはたんに伝統的な予算編成手続きの一部をコンピューター・プログラム化したものにすぎないのではないか。もしそうだとすれば、これを予算シミュレーション・モデルと称することの妥当性はどこに求められるべきであろうか。このような問題が企業予算モデルの精緻化に先立って、その域盤をなすものとして重視されるべきことが痛感されたわけである。

ところで、企業予算制度は計画、調整、統制のための手段といわれているが、そのような目的をもつ予算制度にもり込まれるべき諸概念は経営上の計画（意思決定の結果）と統制に役立つ概念でなければならない。企業予算に用いられる多くの用語は事実上、財務会計に用いられる用語と重複しているが、前者は経営者ないし管理者の計画と統制に役立つことを目的とし、後者は企業の利害関係者に期間損益や財政状態を報告することを目的としているために、目的の相違に応じて同じ用語で表現されていても意味の異なることがしばしば生じる。一般に意思決定に適切な諸概念に注意が払われる理由の1つは、物量的な諸概念については比較的共通の理解があるのに対して、貨幣的単位で計られる概念については外部報告目的のための一般会計および原価計算上の用語が確立しているので、異なる目的のために同一の、または類似の用語が用いられて混同を生ずるためである。予算シミュレーション・モデルを構成する場合にもこのような基礎概念の再検討が重要であるが、本稿においては (1) ビジネス・システムとの関係において企業予算システムのもつ意義 (2) マテシク・モデルの役割 (3) 予算システムと行動仮定の3つの問題に焦点をおいて予算シミュレーションの役割を明らかにしたい。

2. 企業予算システムの意義

システムという用語が用いられるとき、われわれはそこにさまざまな内包を考えることができる。システムはいくつかの要素または部分からなっている。あるシステムは他のもっと大きなシステムの部分である。しかし、システムは要素のたんなる集合ではなく諸要素間には何らかの関係がある。ある1つのシステムの構造や機能を考える場合には、通常、システムと影響しあう環境条件が重要である。システムには自然のシステムと目的意識的に人間によって構成され維持されているものがある。企業は1つの目的意識的に構成されたシステムであり、それ自体がビジネス・システムである。システムといわれるとき、その素材ないし形態によって物的システム、情報システム、人的システム、価値システムなどを考えることができる。ビジネス・システムはこれらの諸シス

テム概念の複合されたきわめて複雑なシステムである。ビジネス・システムは人的システムとしての経営管理組織との関係において、企業目的達成のための意思決定のシステムとしての側面を持っている。この意味においては1つの常規的な標準的処理手続きも意思決定のためのシステムである。この経営者または管理者さらには作業者における意思決定のシステムに対応して、意思決定に最も適切な情報のシステムが構成されなければならない。「情報なくして決定なし」である²⁾。

意思決定が行なわれただけでは事態にいかなる変化も生じない。ここに意思決定の結果としての計画の実現を指揮し統制し評価するという用語がしばしば用いられるのは何ゆえであろう。この点で想起されなければならないのはシステムの構造的特性である。すべて機能するものには構造がみられる。機能とは構造を前提とするが構造の変化を要求することもあり、また機能自体が構造に変化を与えることもある。しかし、一般に構造は機能との相対的關係において静止的、安定的なものと考えられてきた。われわれは従来、組織とか構造というものはいったん構成すれば当分はそれを変えなくてもよいものと考えてきたのである。生産すべき生産物の特性やその生産設備は構造であり、この構造はひとたび構築されると10年単位で計れるような寿命をもつものと考えてきたのである。このような構造に関する安定性、静止性は技術革新およびそれに伴う市場条件によって今日ではもっと短い時間単位で計ることがふさわしい程いっそう不安定なものとなっている。換言すれば構造を作る仕事の相対的増加、重要性の強調が今日システムという1つのシンボルに託されているのである。計画という用語に対して意思決定という用語が多用される理由が、計画科学の進歩に伴う計画の立案過程に焦点をあてていることにあると同様に、たんに同じ言葉のいい替えとみるべきではない。さらに、システムという用語の強調されるもう1つの理由は、あらゆる局面における分化のはげしさを、それらを含む全体との関係から再評価する必要が生じつつある一般的傾向にみられる。科学はそれ自体の目的をもち専門分化する必然性をもつが企業は目的・手段の階層構造をもつものであり、この点から各部分のシステムティックな検討を必要とする。このように部分の統合ということの強調がシステムという用語の用いられる他の1つの現代的意義である。

システムという用語の用いられる意義を上記のように考えるとき、企業予算システムという言葉はその意義に照らして企業予算編成手続き及び予算体系に最も適切な用語といえる。それでは企業予算の特徴は何であろうか。予算シミュレーション・モデルの役割を検討するに

先立ち、この点を(1)一般的意義(2)目的(3)予算システムの意義の順に考察してみよう。

(1) 企業予算の意義

まず第1に企業予算の概念が明確でなければならない。企業予算制度の発生の当初においては、また今日でも小規模の企業においては、予算化される領域は狭く、たかだか販売割当による販売活動の管理や、科学的標準の設定しがたい経費の支出限度を設定して実際費用を規制する費用管理の域を出ないものが存在し、一部にはこのような企業活動の部分的管理用具としての予算制度が存在することも事実である。しかし、今日最も典型的にみられる企業予算は次のような特徴を備えているものと考えられる。

すなわち、企業予算とは採択された総合的な短期事業計画の、原則として貨幣単位を用いた組織的な表現である。予算は短期事業計画の貨幣的表現であるから、当然に短期事業計画を前提とするものである。この場合、短期事業計画の一環をなしながら、新しい情報の投入によって長期計画の手段となること、さらに予算編成の前提となる短期事業計画自体が予算編成過程を経て修正される可能性があることに注意が必要である。さらに、今日の企業予算の最も重要な特徴はその総合性である。現場のオペレーションの細部の条件まで反映しているかどうか、また反映すべきかどうかは、特定企業において標準原価管理制度に期待する役割によって異なるが、企業的全領域をカバーするという点では共通している。そうして、長期事業計画を大前提とし、これを修正する可能性を持ちながら、投下資本の効率と支払能力とを指標とし、経営内外の経済的および他の重要な条件を考慮して短期の総合的な事業計画を立案する。この計画は実行部門の実施計画ではなく、実施計画の組まれるべき大枠を示すものであり、そのままでは実行活動を統制するような行動の基準とはなりえない。そこで短期事業計画を骨子とし、さらに実行部門の活動を計画化し、部門予算を編成するのに必要な条件を予算編成方針として各部門に示達し、部門予算の編成をうながすことになる。各部門には予算編成方針の立案には不必要であるし、また知ることも困難でありながら、しかも、部分活動を統制していくための各部門の実行予算には考慮しておかなければならない多くの条件がある。総合予算に組み込まれるべき部門予算は、それ自体が部門活動をコントロールするための基準であるから、当然に、各部門の事情を無視したものであってはならない。このようにして編成された部門予算が予算体系にしたがって総合予算にアグリゲートされるのであるが、アグリゲートされた総合予算の示す結果が短期事業計画の期待したものと合致しないことが

ある。このギャップは短期事業計画立案の過程で実行部門の基本的な条件をどの程度考慮したかに依存してきまる。そうしてこのギャップを埋める方法はとくに企業予算の統制能力に大きい影響を及ぼすのである。また、このような人間の組織を通じて行なわれる意思決定において、決定における個人の一般的行動様式をいかに考慮するかは企業予算においても1つの重要な問題である。この点については最後の節で検討するはずである。

ところでわれわれは次に、このような手続きを経て編成される典型的な企業予算の役立つべき目的を明らかにする必要がある。

(2) 企業予算の目的

企業予算制度は計画、調整、統制の3つの目的に役立つべきものといわれている。およそ、すべて何らかの活動が統制されるためには、活動がそれに合致しなければならない計画が必要であり、またその計画が部分活動の計画を含むときには、全体計画との間に、さらに実行レベルにおける諸活動相互間に矛盾のないコンシステントな関係が確立されなければならない。このような意味において企業全般に及ぶ計画においては当然に調整機能が要求される。もちろん、この場合の問題は、大規模で複雑な構造を基礎として環境適応的機能を営む経営に関する計画、調整、統制の概念である。

経営計画は今日、支配的な見解として2つの範疇に分類される。個別計画と(短期)期間計画、構造計画と業務計画、戦略的非定型的な意思決定と業務的定型的な意思決定など各分類には若干の相違はあるが、基本的には、企業の基礎構造に関する計画とこの構造のもとに営まれる活動に関する計画とに区分する点で共通している。前者は新製品の選択、現製品の廃棄などの基本的な製品計画、大規模な設備投資、基本的な販売経路の改変などの個別的选择的意思決定に関連し、適切な解をみいだすための定型的なアルゴリズムの存在しないことが多く、それらの意思決定の権限は通常下部に委譲しえない経営者固有の決定事項である。前者は上記の基礎構造のもとに購入、生産、販売、財務の経営過程において日常反復的に行なわれる活動に関する計画で、データが豊富であるばかりでなく、最適解を求める演算規則を定式化することも比較的可能であり、コンピューターの計算コストの相対的低下に伴い急速に機械化される傾向にある。もちろん、このような分類は相対的なもので、時間を長くすれば構造も可変的であり、また先にも述べたように環境の急速な変化に対して組織ないし構造自体がフレキシブルに適応化することが現代企業の重要な課題になっているが、それにもかかわらず、さきの経営計画の区分は現実に重要な意義をもっている。

このような経営計画の分類にそれぞれ対応する管理会計の区分が個別計画のための会計および期間計画と統制・業績評価のための会計である。すなわち、過程的な業務に関する実行計画は、個別的・戦略的意思決定を前提とする各部門の業務計画として立案されるのであるが、このさい業務はその管理責任単位ごとに計画化され、管理責任単位別の業務計画の編成および統制・業績・評価に役立てられるものとしての会計が確立する。

企業予算の第2の役割である調整機能は、企業予算が全社的な計画であることから要請されるものである。もし、予算編成の前提となる短期の事業計画ないし、いわゆる利益計画の立案過程において、企業の進むべき方向に重要な影響を及ぼすすべての条件を導入しうる場合には、これらの条件のもとに矛盾なく立案された計画は、予想された条件に大きい変化がない限り、部門活動間の不均衡を生ずることなく、実行活動が生起するはずである。しかし、現時点では各実行部門の細部にわたる諸条件を織り込んだ全社の最適計画を同時に立案できるほど計画技術は進歩していない。このような場合、実行部門の重要な条件を含まない全社の事業計画を実行計画として採択すれば、部門活動の不均衡を生ずる危険がある。この危険を回避するためには、あらかじめ設定された短期事業計画を前提として、各実行部門において詳細な実行予算を組み、各部門の総括予算相互間に矛盾のないよう調整をはかる必要がある。たとえば、販売部門は販売業務を統制するためには、月別、製品別、得意先別、販路別、地域別、営業所別等の販売数量、販売価格、売上高など必要に応じて詳細な販売予算を編成しなければならないが、製造予算との調整をはかるためには少なくとも製品別、月別の販売数量に関する情報を含んだ販売予算総括表を作成して製造部門へ伝達する。製造部門においては原材料原単位、工数標準、あるいは装置工業における歩留率、在庫政策、さらに通常予想される許容量を考慮して生産計画や資材、労働力の調達計画が立案される。以下、順次、販売予算を出発点として、全社の各部門の計画およびその貨幣数字的表現を定量的に立案していく過程、立案上先行する部門予算案があって、それを出発点として後続する部門予算案が編成され、これらの部門予算案が、費用、収益、利益、資産、負債、資本の主要な科目別に集計されて総合予算案が編成される過程、いわゆる予算編成の積上げの過程において各部門活動に関する計画の調整がはかられる。この場合、各部門予算はそれによって自己の部門を管理するのであるから、実行活動を制約する種々の条件を十分考慮しておかなければならない。このことは、収益予算は控え目に、費用予算は多い目にとというような、一般に見られる行動パターン

の受容を意味するのではなく、予想される結果に影響する要因を科学的に包摂した予算でなければ調整機能を果たしえないということである。たとえば能率目標となるような歩留率を前提とする購買予算は材料不足の危険を含み予算の調整機能を果たしているとはいえない。また、このような部門予算間の連鎖及びそこにおける情報伝達組織を前提として、実施過程における1部門の是正不能な予算とのズレに対処して、他部門の予算修正がただちに行なわれるという過程を通じて調整作用が機能するのである。

企業予算の第3の課題である統制という用語にあたる英語はいうまでもなく control である。この用語は生産管理、在庫管理、その他種々の IE の領域における管理にも相当し、生産の技術的過程に適用されるときは制御とよばれることも多い。まれな例外を除いて、一般に企業予算制度においては、予算による統制とよばれるのが通例である。そうして、ここで用いられている統制という言葉の中に官僚統制、統制経済などの用語法に含意されている権力を背景とした支配の意味が含まれているかどうか企業が予算の統制機能に重要な関係をもつことになる。最も抽象的には、統制、制御、管理とは所与の計画に実際の活動を合致せしめることである。したがって、活動の基準となるべき計画は所与のものとして与えられていなければならない。つぎに実際の活動に関する情報を統制機関（人間または人間の組織であることもあれば機械の制御装置であることもある）において把握し、計画とのズレを評価し、この情報にもとづいて実行活動を計画に近づけるべき是正措置を講じる。実行活動をして計画に合致させる機能が統制機能である。しかし、このような一般的な概念だけでは企業予算の統制機能を考えるのに十分ではない。すなわち、予算がいかにして設定されるか、実績がいかに評価されるか、是正措置がどのようにしてとられるかによって予算の統制機能の効率はきまるものである。そうして、そのためには次の条件がみたされなければならない。(a) 予算の信頼度が統制基準として高いこと (b) 予算に十分な動機づけがあること (c) 実績の評価が適確かつ迅速であること (d) 是正措置についての手続きが確立していること。とくに最後の条件は重要である。企業の経営活動は複雑な組織的活動であるから、1部門の活動が大きく予定からはずれると必ず他部門の活動に波及せざるをえない。これは経営活動に混乱を惹起する。そこで1部門に計画からのズレが生じると、このズレが小さい間に迅速に是正措置が講じられなければならない。差異が大きくなってこれを埋め合わせようとするのは却って混乱の原因となることもある。したがって、予期しない市況の変動や一部門の異

常な差異に対しては、このような変化に対応する予算の修正が必要となり、より一般的には、有効に統制機能を果たすために、予算の流用、修正、是正措置、是正措置執行の事後検討などに関する標準的処理手続きを確立しておかなければならないのである。

(3) 予算システムの意義

すでに述べた企業予算制度の目的を達成するためには予算編成手続きのみならず、予算統制に関する情報の伝達組織、表現様式、予算統制管掌組織、その他の標準的処理手続きを必要とし、これらを総称して予算統制制度というのであるが、予算システムといわれる場合はこれらのすべてを指すわけではない。しかし、予算システムは予算体系を指すわけでもない。予算体系とは部分予算相互間および部分予算と総合予算との静態的な構造を意味するのであるが、予算システムといわれる場合には予算体系にしたがって予算の編成される動的なプロセスを意味するのである。すなわち、予算システムというとき、ひろく企業予算制度全般を意味するのではなく、また狭く予算体系を指すのでもなく、企業予算の編成されるプロセスを意味するのであり、予算シミュレーションというときには、このような予算編成手続きに、従来、制約の大きかった計画的機能を十分ならしめようとする意図がみられるのである。このような観点から、われわれは次にマテシクの予算シミュレーション・モデルの特質を再確認することにしよう。

3. マテシク・モデルの役割

(1) マテシク・モデルの特徴

マテシクの企業予算モデルの特徴は次の3点にしばることができよう。

(a) 彼のモデルは、現在多くの企業で行なわれているような、ごく一般的な予算編成システムや予算体系に沿ったものである。しかし、大規模の企業において詳細な部分予算および総合予算を編成するプロセスは相当複雑であるから、ただ1つのオルターナティブを示すだけでも實際上容易ではない。マテシク・モデルでは複雑な構造をもつ予算編成プロセスの、構造を規定する多くのパラメーターのいろいろの組合わせの結果を部分予算および総合予算として短時間に作表できるようになっている。これは実務上、長所として評価される点である。

(b) このモデルは時間に関連したダイナミックな構造をもっていない。月別の生産計画や販売計画は年間生産量や年間販売量を所与の月別配分係数で按分するシステムになっている。予算は月別レベルで設定されるが、配分係数によって同時的にきまる全くスタティックなものである。もっとも、製品や原材料については最小在庫

生産と技術

量を、また現金については必要最小額、許容最大額が制限条件として挿入されているので、それらの月別水準は毎月調整されるシステムになっている。

(c) このモデルには企業予算編成上とくに重要な要因を推定するモデルが組込まれていない。製品別の年間需要は前年の販売数量に、当年の販売量を規定する販売指数を乗じて一括的に算定されるが、この販売指数はデータとしてインプットされる。その他、実際には、市場において何らかのメカニズムによってきまる原材料種類別価格、標準賃率など同様にインプットされる。しかし、企業内部の生産の技術的な過程のパラメータは個々の企業の条件を反映して比較的安定的であろうが、生産物および生産諸要素市場に規定される要因は可変的である。しかも、これらの要因からきまる製品需要数量、販売価格、生産諸要素の価格などを有効な水準で推定可能にするようなモデルを構成することが今後要求されるであろう。

マテシク・モデルの概要は簡単にまとめると次のような構造になっている。まず、前年販売量に販売指数を乗じて求められる販売数量予算から出発して生産計画をたて、生産に必要な原材料消費量や作業時間を算定する。販売数量予算と生産計画との間には製品の最小在庫量が介在する。また、生産計画がきまると生産物1単位当りに必要な原材料消費量を基礎に必要な原材料が種類別にきまり、さらに原材料の最小在庫量との関係から原材料購入量がきまる。次に作業時間に関するデータが組み合わせられて総直接労務費がきまる。以上の数量には製品価格、原材料価格、標準賃率が適用されて、それぞれ販売予算、製造予算、材料費予算（購買予算につながる）、労務費予算などの部分予算となる。さらに、製造間接費、営業費は固定費、変動費に分けられ、部門別（製造間接費のみ）に把握される。部門費計算は一般に行なわれるように製造部門、補助部門について計算され配賦計算は原則として相互配賦法が適用されてる。なお、これらの部分予算は必要に応じて製品別、原材料種類別、部門別、月別の各分類基準の中から同時に3分類までとり出して作表可能となっている。また、以上の部分予算が統合されて見積損益計算書、見積賃借対照表、見積現金収支表の総合予算として表現されることになっている。

(2) マテシク・モデルの役割

上記のようなマテシク・モデルの特徴を検討すると、それ自体としては、たんに伝統的な予算編成手続きの典型的な表現にすぎず、とくに予算シミュレーション・モデルとよぶべきものともいえないが、コンピューター・プログラム化されたところに、そのようによばれる意義が見出される。この点については次のように考えられる。

前にも述べたように、予算編成方針と積上げ予算案との間には論理的には矛盾がない筈であり、単に計算精度のちがいで誤差が生じるにすぎないと考えられる。編成方針は大綱計画であり、大枠の設定であるが、積上げは中味を埋める作業である。このように考えると、企業の一定期間の総合的な計画立案過程は利益計画の段階で遂行され、予算編成過程はたんなる積上げ作業にすぎないことになる。総合計画の段階において主要な代替案選択が行なわれ、積上げの過程は選択されたコースの実行計画を詳細に描くことである。そうして、このように予算編成過程がたんに選択された行動の具体的な実施計画立案過程にすぎないならば、そのこと自体は複雑な組織をもつ経営活動の統制という点からは重要ではあるが、通常いわれているような予算統制制度の計画機能のうち、基本的な行動のコースの選択は予算編成の前段階においてすでに行なわれ、ただ細部の計画設定機能のみが積上げ過程に委ねられるにすぎないことになる。このような意味で通常行なわれている予算編成手続きには、基本計画設定機能が脱落しているとみるべきである。ところが、予算は企業の総合計画であるとともに個々の部門活動の実行計画でもある。すなわち個々の部門の詳細な実行計画を内包する全体計画である。実行計画であるから計算の妥当性、正確性がとくに強く要求され、個々の部門の行動の指針および業績判定基準となるから、予算編成に実行部門の参加が必要となる。これが積上げ作業を必要とする1つの大きな理由である。そして、ここでこの予算編成過程に着眼すると、この過程こそ、まさに企業全体をおおう価値の流れを管理するトータル・システムへの第1次の接近として、現実に企業に存在するシステムとみることができる。それは企業全体の経済価値の流れを人間の組織である経営管理組織と密着した形で計画化し、実行活動をこの計画に照らして制御するための、多くのサブ・システムを含むトータルシステムである。

しかしながら、繰返し述べたように、現状においては予算編成過程はたんなる積上げ作業となっている。そして、ここにおいて、マテシクの意図したように、この過程をコンピューターに実行させると、試案として示された予算編成方針による積上げが迅速に行なわれ、その総合的結果が経営者の要求を十分満たすものでなければ、編成方針に修正を加え、これに基づく積上げ作業を実行するというようにこの過程を反復し、試行錯誤の結果、満足な結果が得られると期待される実行予算案が発見できない場合は、経営者の要求水準を引き下げる。このような試行錯誤のシミュレーションによって、個々の部門の具体的条件をより詳細に反映した形で、企業全体としての代替案選択過程を辿ることができるという点に、マテ

シックの予算シミュレーターの最も重要な役割を認めることができるのである。

4. 予算システムと行動仮定

マテシックの予算システムのモデルの特徴および役割は上記のとおりであるが、そこにみられる予算編成のメカニズムはきわめて機械的決定的なものであって、マテシック自身は満足原理に基づくものであるとはいつているが³⁾、モデルそのもの行動科学的な要因は組み込まれていない。この点が、通常、予算編成過程には組織的決定における人間の行動要因が最もはり易いとされる事情と対比して、マテシック・モデルの1つの欠点でもある。ポニーニのモデル⁴⁾は職能別、階層別のマネジメントに多くの行動仮説を導入して、典型的な製造企業の、種々の環境条件下における行動観察の模型実験を試みたわけであるが、マテシック・モデルと目的は異なるけれども、カバーする領域や決定の対象は類似しており、しかも、予算システムとみても非常に示唆的である。いま、ここではポニーニのモデルはとりあげないが、予算モデルに行動要因を導入することは今後に残された大きな課題である点を考慮して、次に伝統的な考え方と現代組織理論とにおける行動に関する仮定を予算システムや管理会計との関連において考察することにする。

(1) 伝統的理論の行動仮定

経営組織の各職位にある個人は分化した職能を分掌し、職能の内容に応じて権限と責任を有するが、総合的な観点から業務を評価・統制するためには個々の活動を共通的な経営計画の設定、総合的な成果の把握のためには共通の評価尺度としての貨幣タームによるシステムティックな計算体系が必要である。そうして、このような計画・統制のための計算体系は当然に、その背後に経営組織における人間行動に関する諸仮定を含んでいるのである。とくに、今日多くの企業にみられる財務的な計数にもとづく管理方式の背後には人間行動に関する伝統的な見方が存在する。

この伝統的な行動観は、キャプランによれば経済学における企業理論の前提および古典的組織理論の前提の合成物である⁵⁾。経済学における企業理論はつぎのような前提に立っている。すなわち、企業家は市場の経済条件および生産の技術的条件のもとで一連の代替行動案を比較衡量し、利潤最大化を目標として行動する。そして、このような行動は完全な知識や合理性を備えた人間によって可能となる。また、個人は経済的利益のみに動機づけられており、働くことよりは働かないことを望むという意味で本来怠惰なものである。他方、科学的管理の父といわれるテーラーは上記の人間行動に関する企業理論

の基本的な仮定と、物的資源の能率的利用を追求する技術者の観点とを結合し、人間労働の技術的合理性を確立しようとした。かれは職能組織を提唱し、知識労働と作業の分業をはかり、作業労働の物的合理性を追求しようとしたわけである。

そうして、伝統的な考え方は次のような仮定に立っているとみることができる。

(a) 経営活動の中心目的は利潤最大化であり、この目的は部分目標に分割して全組織に配分できる。そして、配分された目標を合計すれば組織全体の目的となる。すなわち目標の加法性が存在する。

(b) 組織参加者は主として、経済的諸力によって動機づけられており、仕事は本来不愉快なものである。

(c) 経営者の役割は利潤最大化であり、この役割を遂行するために経営者は従業員の怠惰・浪費・非能率を統制しなければならない。そして、この統制力の本質は権限であり、それは究極的には従業員の経済的報酬に対する影響力に基礎づけられている。また権限と責任との間には均衡がなければならない。

(d) 管理会計の基本的役割は利潤最大化を可能にするように経営者に役立つことである。予算システムは目標割当ての方法であり、統制の方法である。

以上のような伝統論における諸仮定に比して、現代組織理論における、人間行動に関する諸仮定は次のようになる。

(2) 現代組織理論の行動仮定

(a) 組織は個人参加者の一時的な結合体であって、利潤最大化というような単一の全般的目標をもちえず、また複雑で不確実な世界の中であって、限られた合理性しかもたない組織メンバーは部分的な目標に注目しやすい傾向をもつ。古典的組織理論で考えるような部分目標の加法性の仮定は何ら妥当な根拠なく、部分目標はしばしば相互に矛盾するものである。すなわち、組織内には葛藤が存在する。

(b) 組織内の人間の行動は本来適応的な問題解決・意思決定のプロセスであり、組織参加者は多様な心理的・社会的・経済的な欲求や動因 (drives) によって動機づけられる。そして、人間の合理性に関する制約の結果、個人および組織の行動は、通常、最適解よりはむしろ満足解をみつけようとする。

(c) 経営者の基本的役割は、組織参加者に要求される貢献と、この貢献を確保するために提供すべき誘因との適切な均衡を維持することである。さらに、経営者の役割はもともと意思決定のプロセスであるが、この決定は人間の限られた合理性や認識能力のもとに行なわれる。経営者の統制力の本質は、経営者の権限を受容する

生産と技術

積極性にある。

以上にみられる伝統的な理論や現代組織論は基本的には相対立する考え方であるうえに、理論の意図する目的も相違するのであるが、とくに予算シミュレーション・モデルには関連する各層、各職能担当者の意思決定における行動パターンを導入すべきであろう。現実の予算編成過程において、多数の管理者が予算編成に参加し、そこに極端な場合には政治接渉のような行動のとられることもしばしば起ることは周知の事実である。そうだとすれば、マテシク・モデルに欠けているこのような行動要因の導入は予算モデルをより一般に妥当なものとする

ためになされなければならない、残された課題ということになる。

参 考 文 献

- 1) 長浜 徳良・丸代三郎・宮本匡章「企業予算のコンピューター・モデルについて」『大阪大学経済学』第16巻第4号，昭和42年3月。
- 2) 横山保「経済情報システム」，『ビジネス・システムの分析と構成方法に関する研究』—中間報告要旨— 21ページ～25ページ。
- 3) R. Mattessich, Simulation of the Firm through a Budget Computer Program, 1964., p. 8.
- 4) C. P. Bonini, Simulation of Information and Decision Systems in the Firm, 1963.
- 5) E. H. Caplan, Behavioral Assumptions of Management Accounting, Accounting Review, Jul., 1967.