

オープンブック・マネジメントの概要と論点

三浦克人

1. はじめに

1990年代にはさまざまな経営管理手法が登場した。ABC/ABM(Activity-Based Costing/Management), BPR(Business Process Re-engineering), VBM(Value Based Management), SCM(Supply Chain Management)などはその代表例である。これらは米国の研究者や経営コンサルタントによって開発され、バブル崩壊後の不況にあえぐ日本企業の経営者により、わが国にも積極的に導入されてきた。また米国企業のコーポレートガバナンス構造を日本流にアレンジした取締役会改革を推進する企業も増加の一途をたどっている。このような「米国企業にならえ」という傾向は90年代を通じて、わが国実業界で広く観察された。米国において日本的経営がもてはやされた80年代とは状況が一変したのである。

さて近年、OBM(Open-Book Management)という新しい管理手法が米国企業の経営者の注目を浴びている。OBMとは文字通り、会計帳簿(book)の開示・共有(open)を通じた経営管理(management)を行うことである。詳細は後述するが、その名称から容易に推察されるようにOBMで中心的な役割を果たすのは会計帳簿の中身、つまり会計情報である。

現状では、わが国実業界におけるOBMの認知度はきわめて低い。しかしながら「米国企業にならえ」という傾向が21世紀においても継続するのであれば、日本企業の経営者が近い将来、OBMに注目する可能性は充分にあると考えられる。

ところで会計情報と経営管理の関係について、わが国の会計研究者はこれまで相当の議論を重ねてきた。会計情報を利用したトップダウン型のコントロールを否定するJohnson[1992]や、会計情報と非会計情報のバランスを重視するKaplanとNorton[1996b]の主張が、彼らの論考の中心となっている。OBMにおいては会計情報が中心的な役割を果たすため、その主張は一見、JohnsonやKaplanらのものとは相容れないようにも思えるが、この点についてはいまだに論及されていない。

実業界や会計学界における上記のような状況を踏まえ、本稿ではまず、新しい管理手法であるOBMの概要を紹介し、わが国における実践例や将来の導入に向けた課題を検討する。その後、JohnsonやKaplanらの主張とOBMの異同を検討し、その特徴を明らかにしてみたい。

2. OBMの目的と特徴

OBMの目的は会計情報という経営の共通言語を通じた従業員のエンパワーメントにある⁽¹⁾。近年の複雑化した事業環境に対応するため、多くの経営者がエンパワーメントに関心をもって

る。その主たるねらいは、顧客や市場にもっとも精通した下位層の従業員に対し大幅な権限委譲を行い、意思決定のスピードと質を向上させようというものである。

エンパワーメントを成功させるための条件としては、従業員の自主的な意思決定を可能にするための十分な情報提供、多階層組織からフラット型／チーム型組織への転換などをあげることができる。しかしながらエンパワーメントされた組織を目指そうとする経営者の努力は、これまでのところ必ずしも実を結んでいない。それを可能にする具体的かつ有効な手法が存在しなかったからである。

そこで登場したのがOBMである。そのコンセプトや具体的な手法は80年代、Springfield ReManufacturing Corporationの経営者であるStackによって確立され、90年代に入り、経営コンサルタントであるCaseが管理手法として体系化した。最近ではいくつかの経営コンサルティングファームが戦略商品として位置付けている。これはOBMが有効な管理手法として認知されていることの証左であろう。

ところでOBMは「企業を経営者の集合体に変革させる」管理手法だといわれることがある。OBMによれば、従業員が経営者的な視点で行動し意思決定することが可能となるからである。よってOBMは上位者が下位者に権限を委譲するという単純な意味でのエンパワーメントとは一線を画する。このことを明らかにするため、次節ではOBMにおける施策体系を検討する。

3. OBMの施策体系

論者により若干の違いはあるものの、OBMでは会計教育、会計情報の開示・共有、経営活動への参加、報酬制度の構築という4つの施策が要求されている⁽²⁾。

(1) 会計教育

経理や企画担当以外の従業員に会計教育を施すことの重要性については、これまであまり強調されてこなかった。これはわが国だけでなく米国でも同様である。企業経営における会計の重要性はいまさら強調するまでもない。一方で、会計は職務上、特に必要とされる者以外が学ぶには難解すぎると考えられている。その難解さについてCaseは「名前の後ろにCPAやMBAといった肩書きを加えることのない人々にとって、財務諸表はサンスクリット語で書かれたようなものだ」⁽³⁾と述べている。にもかかわらず、CaseをはじめとするOBMの提唱者は会計教育の重要性を強調している。彼らは全てのプレーヤーがスコアのつけ方を学ぶ必要があると考えているからである。

ここでプレーヤーとは従業員であり、スコアのつけ方とは会計のことである。OBMでは従業員を教育し、企業を経営者の集合体にする事を目指す。よって企業の経営成績や財政状態を理解できるだけの会計教育を全従業員に施すことが必要となる。

もちろん、OBMの提唱者は会計の難解さを理解しており、その教育には多大なコストと時間を必要とすることも承知している。しかしながら彼らは、会計教育にはコストや時間を費やす以上のメリットがあると考えており、また実務のなかでそれを実証してきた。もっとも、そのメリットはOBMにおけるその他の施策とのシナジーにより発現する。よって会計教育を施すだけではほとんど意味がないことに注意する必要がある。

(2) 会計情報の開示・共有

OBMでは、十分な会計教育を受けた従業員に対しすべての会計情報を開示する。ただし、その手法は、情報の内容、情報共有化の方法という点において、これまで一般に行われてきたやり方とは異なる。

① 情報の内容

従来から従業員に開示されている会計情報は非常に要約的であり、売上高、コスト、利益といった主要な情報のみが開示対象となることが多かった。このやり方では、従業員は企業の儲け（あるいは損失）について一喜一憂するだけであり、どうすればもっと儲かるのか（あるいは損失を縮小できるのか）が分からない。次のアクションを起こすための情報とはなりえないのである。一方、OBMではコストの中身まで詳細に開示する。こうすることで彼らはどこに問題が生じており、それに対していかに対応すべきかを知り得るのである。

また仮に詳細な情報が開示されていても、これまでは多くの場合、損益計算書だけがその対象となり、貸借対照表は無視されてきたことにも注目する必要がある。一般的に言えば損益計算書のほうが直感的に理解しやすいといえるものの、それだけでは貸借対照表を開示しない理由とはならない。とりわけOBMにおいては、従業員はすでに十分な会計教育を受けているので貸借対照表を開示することには何ら抵抗はないはずである。よってOBMを実践する企業では貸借対照表をも開示する。これにより棚卸資産・売上債権の回転率や有利子負債のような重要な指標を従業員に認知させることが可能となる。

② 情報共有化の方法

OBMでは会計情報を共有化する方法にも工夫を凝らしている。通常、会計情報は経営トップや経理担当者から報告され、それで終わりである。これでは情報開示を行う意味がない。そこでOBMではハドル⁽⁴⁾という特殊な場をもうけて情報の共有化を行う。ハドルには事前ハドル、メインハドル、事後ハドルの3種類がある。事前ハドルでは会計情報の収集・分析が各部門ごとに行われ、その結果は部門代表者らが参加するメインハドルで報告・検討される。ここで議論された内容については、部門代表者が各部門ごとに行われる事後ハドルで報告する。このような一連

のハドルを通じて全従業員が会計情報を共有するようになる。会計情報の共有化のために、ここまでする必要があるのかという見解もあるだろう。しかしながら、それほどまでに会計情報を重視し、これを軸にした経営管理を行うというのがOBMの特徴なのである。

(3) 経営活動への参加

会計教育や会計情報の共有化により、従業員は儲け方を覚え、自社の状況を把握し、もっと儲けるためにどうアクションを起こせばいいのかが分かってくる。全従業員を経営活動に参加させるための基盤が整った。そこで次に必要となるのは、従業員がアクションをおこすための仕組みを構築することである。

OBMにおいてはここでも会計情報を利用する。例えば、損益計算書あるいは貸借対照表の各項目について担当者をアサインし、その項目に関する管理責任を負わせるという手法を採用する。部門ごとに損益計算書、貸借対照表を細分化すればほとんど全ての従業員に何らかの担当を与えることができるだろう。もちろん管理責任を負わせる以上、それと同等の職務権限を与えることはいうまでもない。

こうすることで各従業員は、全社の業績について自分が何らかの貢献をしていることを実感し、経営活動への参加意識を持つことができるのである。

(4) 報酬制度の構築

OBMで要求される最後の施策は会計情報とリンクした報酬制度の構築である。

会計情報を読むことができる従業員は、当然、企業の儲けや報酬支払能力について深い知識を持っている。また利益がどのような経営活動から生み出され、そのプロセスに自らがどのように貢献したのかも知っている。これらはOBMにおける一連の施策（会計教育、会計情報の開示・共有、経営活動への参加）の結果である。

会計情報を熟知し、業績向上にも貢献した従業員に対し、OBMでは会計情報に基づく報酬制度を提供する。もっともシンプルな制度においては、単年度の利益の一定割合がボーナスの原資となる。この制度は成果配分の新しい手法として、日本企業でも徐々に採用されつつある。ただし、OBMを導入する企業においては、その採用効果はより高いと考えられる。

普通の企業がこの制度を採用しても、従業員はボーナスについて「複雑な会計手続の結果として導き出された利益を基準にして計算されるもの」程度の受け止め方をするだろう。一方、OBM導入企業では、従業員は会計情報を熟知しているので、自らの行動や意思決定が利益にどのように反映され、またその結果、ボーナスがいくらになるのかを容易に確認することができる。よって、ボーナスに対する従業員の意識が高まり、そのインセンティブ機能が効果的に発現するのである。

なおOBMを実践する米国企業においてはESOP (Employee Stock Ownership Plan)⁽⁵⁾を導入するケースも多い。ESOPを導入することで、従業員は企業業績を重要な目標として共有し、この目標に向かってさまざまな知恵を出し、それを実践するようになるといわれている。実際、ESOPを導入した企業が好業績をあげているという調査結果も報告されている⁽⁶⁾。

4. わが国における実践例

前節までにおいてOBMの概要を紹介した。OBMでは4つの施策が要求されるが、個々の施策は特に目新しいものではない。よってOBMに類似した管理手法を導入している企業は、わが国においても既に多数存在していると考えられる。そこで本節では、わが国におけるいくつかの実務例を紹介し、OBMとの違いを明確にしておきたい。

(1) 京セラ⁽⁷⁾

京セラの名誉会長である稲盛和夫氏の近著「稲盛和夫の実学 一経営と会計一」は経営書のベストセラーになった。同書は「経営のための会計」に関する稲盛氏の見識の高さを証明するものであった。その稲盛氏が町工場からはじめ大企業に育て上げた京セラでは、アメーバ経営と呼ばれる独自の管理手法を実践している。

同社では製造部門や営業部門を、数人から数十人程度の小規模なプロフィットセンターとして位置付け、これをアメーバと呼んでいる。このアメーバの業績評価は時間当たり採算という独自の指標で行われている(図表1)。アメーバのリーダーは、時間当たり利益を改善するための権限を付与されており、またそのメンバーにはアメーバの採算表が開示されている。メンバーはこの採算表の情報を共有し、利益改善のための提案を進んで行き、それを実践している。

アメーバ経営は会計情報を共有し、これをベースに従業員へのエンパワーメントを行うという点でOBMに類似した管理手法といえる。ただしOBMとは異なる部分もあるので、この点について整理しておこう。

アメーバ経営においては会計教育を特に重要視しているわけではない。その代わりに時間当たり採算という新しい概念を導入し、これに基づいて会計情報を従業員に分かりやすい形式にアレンジしている。これは会計知識が充分でなくても、自らが所属するアメーバの業績をきちんと理解させるための工夫である。この点については、OBMとは異なるとはいえ、京セラ独自の手法として評価すべきものであろう。

一方で、アメーバ経営においてはその業績と報酬制度が全く結びついていない。年間計画の達成には「賞状とビール券や自社のボールペンをそのアメーバに対して贈る程度」であり、その理由は「配属先はたまたま決まるものだから、成績がよい部門に配属された人と、悪い部門に配属された人の間に差をつけては可哀想だ。よい部門のいい人も、悪い部門のいい人も同じように扱っ

てあげなければならない」⁽⁸⁾というものである。このような平等主義の考え方は、わが国の企業経営者にみられる特徴のひとつであろう。いずれにしても、会計情報と報酬の関連がないという点で、アメーバ経営はOBMとはやや異なった管理手法だといわざるをえない。

図表1 時間当り採算表 (例)

項 目		計算式	金 額
総出荷 (グロス生産高)	(千円)	$A (= B + C)$	60,000
社外出荷	(〃)	B	35,000
社内売	(〃)	C	25,000
社内買	(〃)	D	10,000
総生産 (ネット生産高)	(〃)	$E (= A - D)$	50,000
控除額	(〃)	F	30,000
(内訳) 原材料費	(〃)		10,000
外注加工費	(〃)		5,000
⋮	(〃)		⋮
⋮	(〃)		⋮
⋮	(〃)		⋮
⋮	(〃)		⋮
差引売上 (付加価値)	(〃)	$G (= E - F)$	20,000
総時間	(時間)	H	4,000
時間当り	(円/H)	$I (= G / H)$	5,000

出所：稲盛 [1998, p.125]

(2) ショーボンド建設⁽⁹⁾

ショーボンド建設はコンクリート補修業の大手で、その売上高は99年6月期で698億円、経常利益率は10.0%の優良企業である。

同社では全国をカバーする各営業所に対して徹底した分権化を行っている。この分権化を支えるインフラとして事業所ごとに損益計算書、貸借対照表を作成し、これを全ての営業所長に開示している。

従業員への会計教育に関する同社の対応は、「自分が受け持った仕事にいくらの原価と経費がかかり、純利益はどれくらい出るのか。入社1年生でも、予算書の作成から工事指導、検収、代金回収まで責任を持たされる」ということである。事業活動と会計情報の関連については一定レベル以上の教育がなされていると考えられよう。これは従業員が自ら考え、行動するため基盤としては十分なものである。

また所長については「ボーナスの算定方式もオープン」ということである。所長レベルに限定されるものの、会計情報と報酬との関連が確認できる。

ショーボンド建設では会計情報の共有化や報酬制度の面でやや見劣りがするものの、OBMに

近い経営管理を行っているようである。

(3) マックス⁽¹⁰⁾

マックスはホッチキスを主力製品とするメーカーである。99年3月期では売上高430億円、経常利益率は10.1%という好業績を達成している。その経営理念には「ガラス張りの経営に徹する」「全員参画の経営に徹する」「成果配分の経営に徹する」の3点が掲げられており、これらはOBMのコンセプトときわめて類似している。

マックスではこの理念をわかりやすいかたちで実践している。たとえば、同社工場内の一角には「経理報告書」という月次決算書が掲示され、全従業員に徹底して会計情報を開示している。このように決算書を全従業員に開示する例は他の企業でもみられるが、同社の「経理報告書」には際立った特徴がある。それは1番下に「成果配分内訳」が記載されている点である。これは、今後支払われるボーナスの予定額を計算したものである。ちなみに成果配分は営業利益の28%と決められている。

マックスの経営理念や経営実践とOBMの類似性は以下の記述からも確認できる。

子会社を含め、マックスの事業所には、社員なら誰でもが見られる月次決算書が必ず置いてある。従業員一人ひとりが経営に参加する意識を持つように仕向けるためだ。売上高のどれだけ原価と経費が占め、利益が残ったのか。この流れと仕組みを理解すれば、管理者が指示を出さなくても、社員が自ら進んで売上拡大や、コスト削減に努力するとの期待がある。

(『日経ビジネス』1999年1月18日, p.31)

筆者の知りうる限りでは、同社の経営理念や経営実践は日本企業の中ではもっともOBMに近いものである。わが国におけるOBMのモデルケースとして、より詳細に調査・検討すべき対象となる企業であるといえよう。

(4) その他の企業

OBMに類似する経営管理を行っている企業の代表例として、本稿では京セラ、ショーボンド建設、マックスをとりあげた。その他にも多くの中小企業において「OBM的」な経営管理の実践を確認することができる⁽¹¹⁾。そのような企業では、OBMで要求される事項を部分的には採り入れているものの、体系的な導入にはなっていない。しかしながら、部分的にしるOBMで要求される手法を採用する企業が多数存在し、またマックスのように自社の経営理念に基づいて、OBMときわめて類似する管理手法を実践する企業が存在することは、今後、わが国においてもOBMが普及する可能性を示している。

5. OBMの実践課題

さてOBMに興味を持った経営者が、いざ自社に導入するとなった際には会計教育、会計情報開示、経営活動への参加、報酬制度の構築など、さまざま事項を検討しなければならない。それぞれについて解決すべき課題は山積している。たとえば会計教育を行うにしても、社内にその人材がいるのか、いたとしても適当な会計教育ツールを考案できるのか、外部の経営コンサルティングファームに依頼する場合どの程度コストがかかるのかというようなテクニカルな課題が発生する。

そのような個別の課題については、別の機会に検討するとして、本稿ではさしあたり、多くの経営者が懸念するであろう事項について言及しておきたい。

OBMの導入時における最大の障害は「オープンブック」に対する経営者の心理にある。従業員に会計情報を開示した場合、それを悪用されるのではないかという懸念をもつ経営者は少なくないだろう。例えば、製品のコスト情報などが社外に流出すれば競争上、多大な不利益をこうむることが予想される。

この点に関して、OBMの提唱者は楽観的な見方をしている。開示しなくても、悪意を持った従業員は会計情報を簡単に盗むことができ、よって会計情報の開示がその漏洩確率を高めるわけではない。むしろ会計情報を開示しないことが、従業員の経営者に対する不信感を生み出す原因となることを、彼らは懸念しているのである。

このような見方はやや概念的すぎて実践的ではないと考える経営者もいるだろう。その場合には次の手順で考えるとよい⁽¹²⁾。

- ① 競合企業に絶対に知られたくない情報は何か、具体的に書いてみる。
↓
- ② その情報を知っている人を挙げ、なぜ彼らはそれを知る必要があるのか考えてみる。
↓
- ③ その他の従業員がその情報を知っていたらどうなるか、すでに情報を知っている者と知らされていない者の違いは何かを考えてみる。

以上の手順によれば、多くの場合、会計情報開示による追加的なリスクはほとんどないことに気づくであろう。

万が一、反対の結論にいたった場合、残念ながらその経営者はOBMを実践する資格がないということになる。従業員を信頼する意思がないか、あるいは自社には信頼できない従業員がいると自認しているようなものだからである。このような企業ではOBMの導入を考える前に、経営者と従業員間の信頼関係を構築する必要がある。

6. 対立する思考

(1) JohnsonとKaplanの主張

JohnsonとKaplanが1987年に上梓した*Relevance Lost*は会計学界のみならず、実業界へも多大な反響をおよぼした。「20世紀初頭に生成・確立した管理会計手法は、その後の経営環境の変化に対応してこなかったため、現在では経営管理に有用な情報を提供できなくなっている」というのが彼らの主張の骨子であった。

その後、90年代において、彼らはそれぞれ異なる道を歩むこととなる。Johnsonは1992年に発表した*Relevance Regained*において会計情報を利用したリモートコントロールを否定し、会計情報から決別した。一方、Kaplanはコスト情報をより正確に測定し、これを経営管理に役立てようとするABC (Activity-Based Costing) や、会計情報と非会計情報を組み合わせた管理手法であるBSC (Balanced Scorecard)を主張している。そして彼らの主張は、これまで多くの会計研究者の研究対象となってきた。

本稿ではそのような会計研究者らの論考についていちいち検証しないが、単純にみれば、90年代におけるJohnsonやKaplanの主張は会計情報を中心とした管理手法であるOBMと立場を異にするといえるだろう。

以下では、JohnsonあるいはKaplanの主張とOBMを比較検討し、それぞれの主張を整理するとともにOBMの特徴を明らかにしてみたい。

(2) Johnsonのエンパワーメント

Johnson[1992]は、経営トップが会計情報を従業員や組織をコントロールする手段として使用していることを批判している。非会計情報を従業員に伝達し、この情報をもとにプロセスの改善を主体的に行わせようとする「ボトム・アップ型エンパワーメント」が彼の主張の骨子である。

エンパワーメントの必要性に関してはJohnsonの主張とOBMは一致している。しかしながら彼はエンパワーメントを目指すプロセスにおいて会計情報は不要であると主張しており、この点でOBMとは真っ向から対立している。

Johnsonは経営管理において用いられてきた情報に関して、図表2のような見解を示している。この中で彼は経営管理の対象を「会社大綱・財務の計画」「マーケティング・調達方針の意思決定」「諸個人とその下部組織のコントロール」に3区分し、特に1990年以降においては、前の2区分における会計情報の有用性を認めている。つまり彼の主張とOBMの対立点は「諸個人とその下部組織のコントロール」に会計情報が重要であるか否かという部分にある。この対立が生じた要因について検討してみよう。

Johnsonは1950-1980年代における米国製造業の停滞の原因は、会計情報によるトップダウン・コントロールによるものであると述べている。このトップダウン・コントロールのサイクルは図

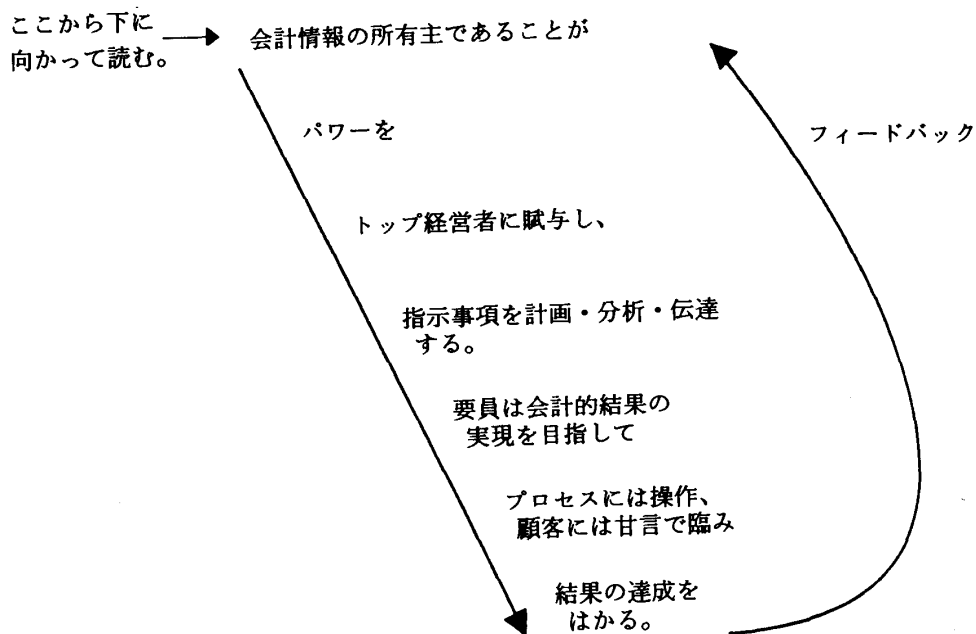
表3の通りである。ここでは経営者のみが会計情報の所有者とされ、そのことが彼にパワーを付与するという構造が示されている。この思考はOBMとは全く異なる。OBMでは全従業員が会計情報の所有者となるからである。

図表2 主要な経営情報源

	産業時代： 1800-1950年	適合性喪失の 暗黒時代： 1950-1980年代	グローバル時代： 1990年～
会社大綱・財務の計画	会計	会計	会計
マーケティング・ 調達方針の意思決定	非会計	会計	会計 (ABCで修正した)
諸個人とその下部組織のコント ロール	非会計	会計	非会計 (顧客・プロセス)

出所：Johnson [1992, p.19] (訳書, p.20)

図表3 トップダウン・コントロールのサイクル



出所：Johnson [1992, p.x] (訳書, 諸言 p.4)

どうやら会計情報の所有者に対する認識の相違は、従業員が会計情報を理解できるのか否かに起因したようである。会計情報を理解できない従業員がその所有者となることは想定しにくいからである。また、会計情報の理解は会計教育の有無に規定されるため、ここにJohnsonの主張とOBMを対立させる原因がある。

OBMでは十分な会計教育を施された従業員を想定して会計情報を開示・共有化する。一方、Johnsonの主張には会計教育に関する記述はみられない。ただし、Johnsonは経営トップが従業員に対するコントロールの用具として会計情報を使用することを危惧しているのだから彼は会計情報に対してナイーブな従業員像を想定していると考えられよう。

ところでJohnsonは、日々のオペレーションの管理に用いるには会計情報の提供のタイミングが遅く、しかもその情報は要約的すぎると述べている。一方、OBMでは会計情報が迅速に開示されることを要求している。つまり会計情報のスピードに対して両者は異なる認識を示している。

もっとも、わが国でも日次決算を行う企業⁽⁴³⁾が出てきたことなどを考えると、Johnsonの主張に関して積極的な根拠を見出すことは難しいだろう。この点に関しては1992年に*Relevance Regained*を発表して以降、情報技術が急速に発展し、タイムリーな会計情報を提供できる環境が整備されたことを考慮する必要がある。現状の情報技術を前提とすれば、会計情報のスピードに関する両者の認識の相違は重要な論点にはなりえない。

要約すると、両者の主張の相違は従業員が会計情報を読めるか否かに起因したといえそうである。読めないから、会計情報が経営者の所有物になりトップダウンコントロールの用具になってしまうというのがJohnsonの主張であり、会計教育を施すことで、会計情報を読める従業員を育成し、彼らに主体的な経営活動を行わせようというのがOBMの主張である。

さて、エンパワーメントの手法としてはどちらが有効であろうか。非会計情報によるエンパワーメントというJohnsonの主張は、会計学者の興味をひくものであった。しかしながら彼の主張は管理手法としては概念的なものであるため、実務的には導入しにくい面がある。そのため彼の考え方を実務に適用し業績を向上させた企業例は、筆者の知る限り報告されていないようである。よって、Johnsonの主張が企業経営にとってどの程度有効であったのかを検証することはきわめて困難である。一方、OBMは管理手法として体系化されたものであるため、実務での成功例が多数報告されている⁽⁴⁴⁾。

経営理論としての優劣はともかく、実践理論としてはOBMの優勢を認めざるをえないだろう。

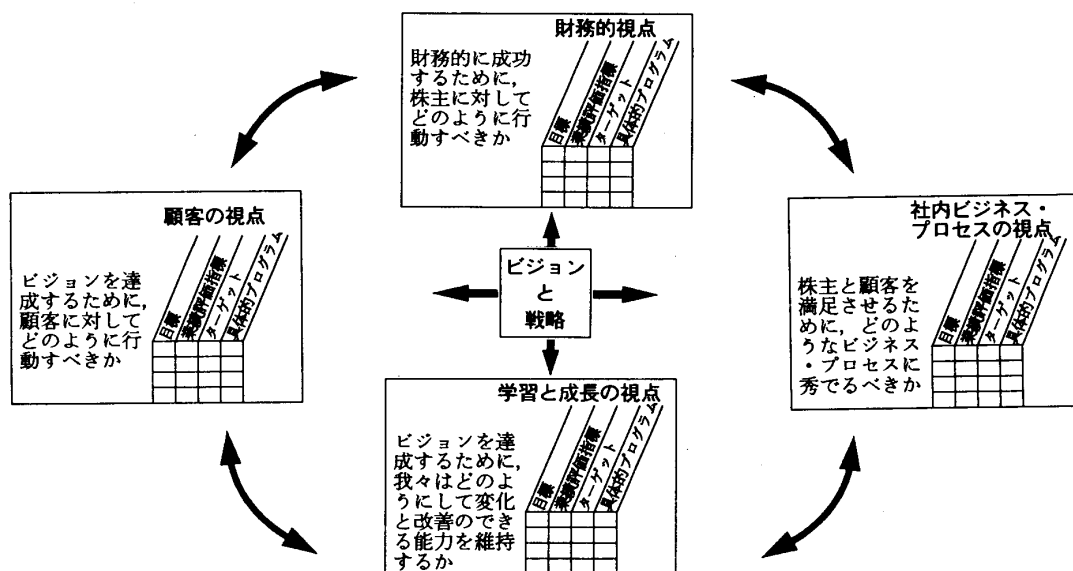
(3) KaplanのBSC(Balanced Scorecard)

先に図表2で示した通り、Johnsonは経営管理上のレベルに応じた会計情報と非会計情報の使い分けを主張している。彼以外にもこれまで多くの会計学者や実務家が、経営管理において両者をどう組み合わせるのか、あるいはどちらに重きを置くのかについて議論を重ねてきた。

この点に関し近年、BSCという管理手法が注目されている。

BSCは1992年以来、会計学者であるKaplanと経営コンサルタントであるNortonが提唱している管理手法である。BSCでは経営ビジョンや戦略を具体的な行動に置き換えて表現するための視点として、財務的視点、顧客の視点、社内ビジネス・プロセスの視点、学習と成長の視点が提案されている(図表4)。このように、彼らは会計情報と非会計情報をバランス良く組み合わせて経営管理を行おうという考え方を主張している。

図表4 BSCのフレームワーク



出所：Kaplan and Norton [1996 a, p.76] (訳書 p.94)

BSCは4つの視点に関係する各指標や情報のバランスを重視するので、会計情報を中心とした経営管理を主張するOBMとは異なる。この相違の原因は意外とシンプルである。両者はその目的や対象が異なるため、結果として重視すべき指標に関する考え方も異なっている。すでに述べたように、OBMの目的は従業員に対するエンパワメントであり、これを通じた業績向上を目指している。一方、BSCは一定規模以上の組織の業績評価ツールとして先に示した4つの視点を提示し、これらを通じて組織のコントロールを行うことを目的としている。従業員のエンパワメントと組織のコントロールが全く無関係だとはいえないが、経営管理の目的としては別のものとして扱ったほうが現実的であろう。

OBMとBSCはともに体系的に構築されており、またその開発過程には経営コンサルティングファームが関与しているため、実務に耐えうる管理手法として認知されている。また、これらを導入して、実際に業績を向上させた例も多いため、双方ともに有効な管理手法であるという評価

をうけている。そこで問題となるのは、同一企業が両者を同時に導入できるか否かということである。この点に関しては否定的に考えざるをえない。OBMとBSCを同時に導入した場合、現場レベルでは会計情報が重視され、より上位の組織レベルでは各情報のバランスが重視されることになるため、社内に無用な混乱が生じることが想定されるからである。

最後にOBMにおける非会計情報の扱いについて確認しておきたい。OBMでは会計情報のみを扱うわけではなく、非会計情報もサポーティング情報として活用される。例えば、製造コストを理解し、それを改善するためには、サイクルタイムや歩留まりなど製造現場での非会計情報が必要となる。BSCのようにバランスを重視するという考えはないものの、OBMでも非会計情報は活用されているのである。

7. おわりに

本稿ではOBMに関し、その概要やわが国における実践例の紹介、会計情報に関する主要な議論との比較検討を行った。

冒頭で述べたように、「米国企業にならえ」という傾向が継続する限り、OBMが近い将来、わが国の企業経営者の関心を集める可能性は高いと考えられる。また、本稿ではわが国でもOBMに類似する経営手法を採用する企業が既に存在することを示した。OBMが普及する土壌は整っているのである。

ただし、これまでに海外から導入されてきた経営管理手法と同様、OBMについてもわが国なりのアレンジが必要となるかもしれない。この点については、OBMを本格的に導入する企業が出てきた時点で、あらためて検討してみたい。

ところで、会計情報を中心とした管理手法であるOBMは、会計研究者にとって格好の研究対象となりうるはずであるが、これまでのところ会計学界ではほとんど議論されていない。新しい管理手法であるOBMに関する理解を深め、その普及を促すためには、多くの研究者がこのテーマに取り組むことが不可欠である。会計情報を通じたエンパワーメントに関心のある研究者の参入を期待したい。

(注)

- (1) エンパワーメント (empowerment) は権限委譲、権限付与と訳されることが多い。しかしながら、その本質は下位者に権限を与えるという単純なものではなく、人間に本来備わっている能力を引き出すことにある。
- (2) 本節はCase [1995, 1997a, 1997b] やStack [1992] の主張をベースに記述した。
- (3) Case [1995, p.73]
- (4) ハドル (huddle) のもともとの意味はアメリカンフットボールでゲーム中に行う作戦会議である。

- (5) ESOPはこれに加入する従業員の財産形成を目的として、自社の株式を配分する制度である。税制上の優遇措置などがあるため米国では広く普及している。詳細については、その分野の専門書を参照されたい。
- (6) NCEO (National Center for Employee Ownership) のホームページ (http://www.nceo.org/library/obm_nceostudy.html) にそのような調査結果が報告されている。
- (7) 京セラに関しては稲盛 [1998] , 三矢・谷・加護野 [1999] を参考に記述した。
- (8) 三矢・谷・加護野 [1999, pp.161-162]
- (9) ショーボンド建設に関しては『日経ビジネス』 (特別編集版 1997年10月, pp.13-14) を参考に記述した。
- (10) マックスに関しては『日経ビジネス』 (1999年1月18日, pp.31-32) と同社ホームページ (<http://www.max-ltd.co.jp>) を参考に記述した。
- (11) このような事例は月刊誌『戦略経営者』において多数報告されている。
- (12) この部分ではIvanicic and Bado [1997, p14]を参考に記述した。
- (13) ソフトバンクやソニー美濃賀茂工場などが有名な事例である。
- (14) Case [1997a] ではそのような事例が多数紹介されている。

(参考文献)

- Case, J., *Open-Book Management: The Coming Business Revolution*, Harper Business, 1995
- Case, J., *The Open-Book Experience: Lessons from over 100 Companies Who Successfully Transformed Themselves*, Addison-Wesley, 1997a
- Case, J., "Opening the Books," *Harvard Business Review*, 1997b, Mar.-Apr., pp.118-127 (邦訳「オープンブック・マネジメント」『Diamond ハーバード・ビジネス』, 1997年10-11月号, pp.113-124, ダイヤモンド社)
- Ivanicic, C. and Bado, J., *Open-Book Management: Getting Started*, Crisp Publications, 1997
- Johnson, H.T. and Kaplan, R.S., *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, 1987 (鳥居宏史訳『レバンス・ロスト -管理会計の盛衰-』白桃書房, 1992年)
- Johnson, H.T., *Relevance Regained: from top-down control to bottom-up empowerment*, The Free Press, 1992. (辻厚生, 河田信訳『米国製造業の復活: 「トップダウンコントロール」から「ボトムアップエンパワーメント」へ』中央経済社, 1994年)
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P., "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System," *Harvard Business Review*, 1996a, Jan.-Feb., pp.75-85 (邦訳「バランス・スコアカードによる戦略的マネジメントの構築」『Diamond ハーバード・ビジネス』, 1997年2-3月号, pp.92-105, ダイヤモンド社)
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P., *The Balanced Scorecard -Translating Strategy into Action-*, Harvard Business School Press, 1996b (吉川武男訳『バランス・スコアカード』生産性出版, 1997年)
- Stack, J., *The Great Game of Business*, Currency Doubleday, 1992

三浦：オープンブック・マネジメントの概要と論点

稲盛和夫『稲盛和夫の実学－経営と会計－』日本経済新聞社，1998年

ダイヤモンド・ハーバード・ビジネス編集部編『エンパワーメント 成功の法則』ダイヤモンド社，
1996年

三矢裕，谷武幸，加護野忠男『アメーバ経営が会社を変える』ダイヤモンド社，1999年

(1999年10月1日受理)