

会計機能と管理システム

——経営意思決定プロセスとしての会計システム——

長 松 秀 志

1. 序

不確定要素を多分に含んでいる動態経済の下における経営意思決定及びその評価を適切に行うためには、企業の経済価値に関する情報を豊富に有しなければならないことは当然である。企業利潤の計算制度、つまり企業会計は本来そのような企業の経済活動に関する情報収集及び処理システム（コミュニケーションシステム）の性格をこそ第一に備えるべきものである。

管理会計はこのように企業の目的達成に必要な経営意思決定及びその評価のために会計理論にもとずいて経済情報のコミュニケーションの方法及びそのシステムについて研究する学問に外ならない。

会計をこのように一つの情報のコミュニケーションシステムとして理解する場合、経営の組織理論が、会計にとっていかに重要であるかについては、いまさら論ずる必要はないが、その組織構造の理論的かつ技術的な革新が会計の領域と方法の改善及び再評価に重大な影響を与えていることを見逃してはならない。

かかる時、R. J. golmbiewski の “Accountancy as a Function of Organization”^(注1) なる論文は、新しい観点から経営の組織理論と会計との関係を明らかにしようとしていることがうかがえる。

すなわち彼によれば、「現代会計は企業をとりまく周囲の諸要因の広範な変動の結果生ずる産物であり、そこから会計の手續及び方法（tools and approach）が形成される。それ故会計の範囲及び方法の継続的な変化はこれらの周囲の諸要因を理解し、変化させ或いは除去するという重要な期待がよせられている」とのべている。

しかるに従来の会計学の中心課題は主として企業外部の利害関係者のた

めの財務諸表の作成，報告に重点がおかれ，しばしば法制と結びつくことによって非弾力的なものとなってしまっている。

ところが不確定要素を含む変動極まりない現実の企業活動の中で，企業自体が的確な意思決定を下していくためには，利益や原価をめぐる情報はもっと弾力性に富んだものでなければならない。

「新しい酒は新しい革袋に」という諺の如く，会計理論の進歩発展は心然的に古い会計制度や計算組織の変革を余儀なくする。しかしこのことは単に会計理論の側からの内的な進歩のみならず，その制度や組織の革新はむしろ外的な周囲の諸条件（例えば社会体制の改革等）によっても形響を蒙り，逆に理論の進歩をもたらすことは史実の示すところである。

小論においては現代の会計理論や他の諸要因の変革の下にあって経営意思決定プロセスに貢献する会計システムがいかなる内容のものであり，またそれが経営組織の中でいかなる地位を占めているかについて若干の考察を試みたい。

ここでは論述の方法として，二・三の論者の意見を批判的に取上げつつ，意思決定プロセスの選択に役立つ会計システムの確立のために，次の点について論述する。

- (一) 会計理論の概要
- (二) 会計システムの性格の吟味
- (三) 会計機能の再検討
- (四) 会計システムと経営組織との関係
- (五) 管理システムによる会計のコントロール領域からマネジメント領域への拡大，

結局，その焦点として会計の機能と会計システムの構造を中心に検討することにする。

2. 会計理論の概要

1. 会計の役割

今日の企業会計は資本の価値増殖過程の解明と同時に，人間の行為に関

する解明の科学であり，行為の規制に役立つ応用の科学であるといえる。

それは資本の運動及び労働の過程を明らかにするために過去の意思決定とその方法の評価及び将来の意思決定プロセスの選択に役立つ会計情報を測定し伝達することにある。要約すれば資本と労働の問題に関して，次の二つの事項をあげることが出来る。

- ① Performance Measurement の結果に基き企業の利害関係者が経営活動に関する判断を下すための業績の客観的評価。
- ② Activity Control and Planning のために経営者が不確実な未来行動について出来る限り最良の意思決定を行うための主観的評価。

会計情報のコミュニケーション（測定と伝達）は，その目的とプロセスとの関連の下に，会計システムを通じて行われる。この場合会計システムは経営組織の活動に密着し，その結果を反映すると共に経営活動のフィードバックに必要な会計情報をコミュニケーションするこになる。

会計のコミュニケーションシステムの体系を明らかにすることによって，会計の情報活動（information behavior）の内容が明らかになる。

（第1表参照）

第 1 表

会計情報のコミュニケーション	— 計算内容(目的)	{	客観的経済価値—過去の意思決定の評価
			主観的経済価値—将来の意思決定の選択
	— 会計システム	{	測定システム—作業的側面（計算）
			伝達システム—管理的側面（報告）
— 計 算 方 法	{	会計的方法—本来的計算方法	
		数学・統計学その他の方法—補足的計算方法	
— 計算手段—E D P 其他の手段			

ここではまず計算目的と会計システムとの関係を中心に取上げる。

2. 経済的価値計算の二側面

会計情報のコミュニケーションにおける測定（計算）は企業の目的達成のために次の二つの側面から行われる。

- (1) 客観的計算（財務会計目的）
- (2) 主観的計算（管理会計目的）

第一の側面は資本の剰余価値獲得の過程を客観的に把握するために行わ

れる価値計算（利潤計算）であり、伝統的会計は主として実績に基き過去の意思決定の結果の評価を中心に物的、非人格的計算を行っている。しかし客観的計算とはいえ、資産の評価等の問題については恣意的、主観的計算が部分的に含まれていることに注意すべきである。

第二の側面は、企業の主観的価値計算であり、人格的・恣意的に経営組織内における個人及び集団の意思によって行われる管理のための計算（管理計算）が中心である。これは不確定要素を含む将来の意思決定のプロセスを把握するための動態的予測計算である。

小論においてはこの主観的価値計算の側面を中心に検討するのであるが、その欠陥を補うために、いかに客観性を盛り込み、信頼度の高い正確な会計情報を測定伝達するかを考える必要がある。

経営科学といわれる諸分野の進歩発展は、会計情報の予測計算の客観性の増大とともに期待値と実際値との差異の減少を図るのに役立つのであるが、ここではこの計算方法の問題について触れる暇がないので別の機会に譲りたい。

第一の計算の側面として実績に基づく損益計算、財産計算、原価計算等をあげることが出来る。従来の伝統的計算手法の領域がそれである。

第二の計算の側面として、将来の予測のための計算すなわち、会計的方法による予算統制や標準原価計算等とともに、O・R等の数学、統計学的方法があげられる。(注2)

エドワード及びベルは経営意思決定プロセスとして次の予測計算の可能性をあげている。

予測利潤 $\left\{ \begin{array}{l} \text{生産段階から生ずる営業利潤} = \text{縦の流れ (空間的予測)} \\ \text{時間の経過に伴い価格騰貴による保有利潤} = \text{横の流れ} \\ \hspace{10em} \text{(時間的予測)} \end{array} \right.$

以上の如く経営活動を時間的、空間的に予測することによって実現可能利潤を計算し、それと標準値や実績との比較によって意思決定プロセスとその結果の評価を行うことが出来る。

現実の経営活動のプロセスにおいては前述の客観的価値計算と主観的価値計算とを結合することによって、経営事象の主観的価値を見積り、それ

と客観的価値との差異を最大ならしめるように、経営活動の計画（選択）、調整、実施及び統制等を行うことが出来る。

3. 管理システムの一機構としての会計（会計の機造）

前述の如く、会計を一つの情報のコミュニケーションシステム（情報システム）と考えることは技術革新下における計算技術（例えばEDP）を利用する場合に特に必要である。それは情報のコミュニケーションが忠実性と秩序性とを維持しつつ計算のシステムとツールを有機的に結合することによって情報の有効性を高めることが出来るからである。

ここでは計算システムの概念を考察するに必要な限りにおいて、一般にいわれているシステムの概念について検討してみよう。

佐々木教授によれば「システム理論とは、企業の機構及び組織を作用と反作用の、あるいは相互作用の関係として捉えるものである」としておられる。^(注3)

またヒリップ・ソーストン（Philip H. Thurston）は「多くの異なる環境の中で総合体（integrated bodies）を構成する人と物との相互関係、あるいはそれらの有機的結合を示す概念である」^(注4)としている。

経営のシステム概念は以上みた如く、経営管理のプロセス（executive process）に関する体系的理論であり、これを検討する場合には管理という職能の行われる場所である経営組織それ自身のもつ性質を十分把握する必要がある。

しかし、システム概念の把握の上で無視出来ないのは一方企業規模の拡大と資本の有機的構成の高度化であり、他方行動理論（決定理論）や情報理論等に基づくシステム理論の研究であり、更にそれを可能にする技術革新である。

企業の大規模化と資本の有機的構成の高度化は原価引下げのために大量生産方式の採用を必然的なものにし、かつ新しい技術を導入することによって生産力の増強を図り経営組織の再編成を行う。それに関連して、技術革新は経営組織の構成が人間中心から物（機械等）の占める地位を増大さ

せ、その結果、多くの機械は人間との関係を無視して利潤追求のために利用されるようになる。そこで人間と機械の調整、個人と集団の意思決定の調整のためにシステムの問題が経営の中で取上げられることになる。

かくして、技術革新の結果、企業規模の拡大と作業量の増大に伴う情報量の増加と、組織理論の欠陥が現われるにつれて、「管理の限界」を資本は意識せざるを得なくなり、この矛盾と限界を回避しようとして、二重の管理手段の増大を図る。一つはシステム理論の出現であり、他は経営機械化の適用である。

それに呼応して、会計において経営意思決定プロセス及びその評価のために情報の流れをシステムを通じてコミュニケーションしようとする努力は特にEDPの利用によって顕著になって来たのである。この情報システムを一つのネットワークとして経営の全分野にフォーマルシステムを通じてコミュニケーションする場合には、これを一つの管理システムと考えることが出来る。

4. 会計システムのプロセス（会計の機能）

コミュニケーションの理論についてはすでに以前に取上げたので、^(注5)ここでは触れないことにするが、会計を機能的にコミュニケーションプロセスと考える場合、それは経済的組織における会計の役割と範囲を明らかにすることが出来ると思われる。更にそれは情報に関する総合的組織としての会計の新しい領域の発展に貢献するものと思われる。

会計のコミュニケーション機能は情報の測定と伝達のプロセスの結合によって行われる。

以下会計の測定と伝達のシステムについてそれぞれの機能とそれらの関係を明らかにしよう。

(1) 測定システム

測定システム（計算システム）のプロセスは専ら情報の測定機能を示すものであり、測定諸要素の組織的かつ有機的結合の結果として情報が測定される。

従来の計算制度の領域から測定システムの確立を可能にしたのは計算の限界を打破した経営諸科学とその計算手段たるEDPの出現である。

会計の測定要素として、企業・経営者・会計スタッフ・監査人・計算設備及び手段・帳簿・取引ならびに原価等の諸要素をあげることが出来る。

しかしながら、アウトプットされた会計情報はこれらの諸要素の単なる合計ではなく、動的プロセスとして相互作用を行い、有機的結合の結果もたらされる産物である。

ベトフォード及びバラドニーは会計のプロセスについて「その概念は一定せず、より複雑しているけれども、それはケーキを作るのと同じであり、ケーキの原料のミックスのプロセスである」(注6)とのべ、会計を一つの組織的プロセスと考えている。

(2) 伝達システム

伝達システム（報告システム）のプロセスは情報の伝達機能を示す。それは測定システムによって測定（計算）された情報を目的に応じて伝達するプロセスの諸要素の組織的かつ有機的結合である。

従来の報告制度の領域から経営組織と有機的関係を有する情報の伝達システムの確立を可能にしたのは情報理論や決定理論或いは行動理論等の企業経営に関する理論である。

伝達要素として、経済事象の測定情報・会計担当者・会計報告書・利用者（例えば経営者）等をあげることが出来る。

会計のコミュニケーション・システムについてはC・E・シャノンの通信に関する一般的情報のコミュニケーションモデル(注7)やベドフォード、バラドニーの会計のコミュニケーションモデル(注8)及びH・ビヤマンの原価情報モデル(注9)等によってもシステムの諸要素の相互作用を明らかにしている如く、経営の各モデルは伝達システムの確立に不可欠の要素である。

5. 会計システムと経営組織との関係

(1) 会計システムにおける作業的側面と管理的側面

次に測定システムと伝達システムとの質的関連が問題になる。

会計のコミュニケーションにおける測定システムと伝達システムは経営組織における作業的側面と管理的側面とに対応させて考えることが出来る（第1図参照）。しかしながら従来においては測定システムと作業組織、伝達システムと管理組織とを同列に考えることは出来なかった。ライン部門が作業組織と管理組織とを明確に区分出来るのに対して、従来のスタッフ部門に属する会計システムにおける測定システムと伝達システムは計算組織として存在した。というより従来の会計制度は測定システムのみであり、真の意味での伝達システムは存在しなかったといつてよい。すなわち、計算理論（勘定理論）に基づく計算組織は確立されていたのであるが、報告組織は看過され、未成熟な形で会計組織の中に混然一体となって埋没されていたのである。そこに従来の会計が経営管理のために役立つべき情報を経営者や管理者にコミュニケーションすることが出来なかった原因が存するのである。（第2図参照）。

ともあれ、測定システムと伝達システムとはスタッフ部門の特徴として、管理のために有機的関係を維持しつつ情報の測定と伝達を行う必要があり、むしろこれからは伝達システムを確立することによって、測定領域（作業的側面）と伝達領域（管理的側面）の分化独立を図ることが出来る。

ここにおいて会計システムの中で労働の分割（職能分割と労働分割）が行われるのであるが、測定システム（作業的側面）は従来の人間中心から機械にとって代るために、会計システムの中で伝達システム（管理的側面）が人間の問題として特に重要になって来る。

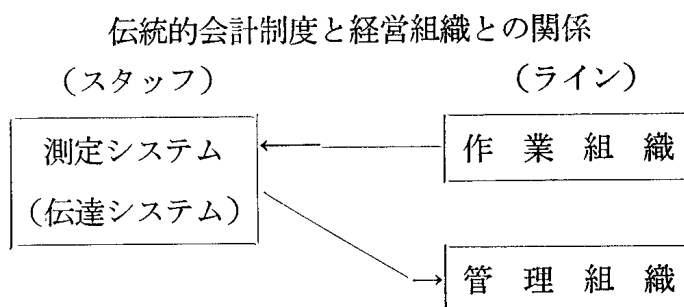
測定システムは計算作業そのものの水平的分割であり、そこでは測定手段である機械や装置の諸条件が決定的に作用する。例えば測定手段たるEDPは直接には測定システムとの関連において意義をもつのであるが、最終的には伝達システムに作用を及ぼし、むしろ伝達の目的によって測定システムが規定されるのである。会計システムにおいては伝達機能の一つのプロセスとして測定機能が働くと考えることが出来る。

それ故、EDPシステムにおいては単に測定システムのみならず、伝達

システムをも含めることにより，経営組織を網羅的にとらえて情報システムの問題を論ずる必要がある。

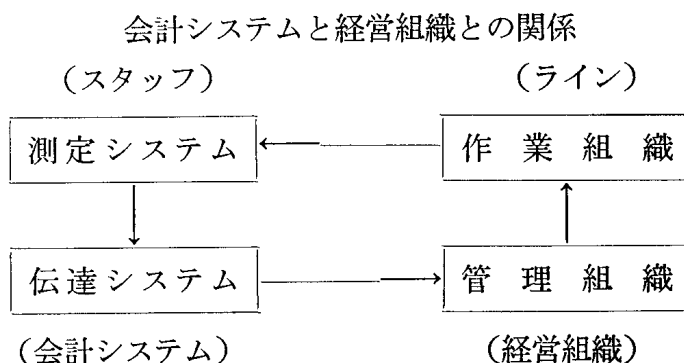
更に目的との関連についてみれば会計情報が過去の意思決定の評価に止どまっていた時代には測定システムのみで十分であり，報告システムはあまり問題にされなかった。しかるに将来の意思決定のプロセスの評価を経

（第 一 図）



- 注 ① 伝統的会計における管理のための測定システムと伝達システムの未分化
- ② 伝統的会計においては計算組織のみであり，報告組織の未確立（情報システムの未確立）のために会計情報の伝達の時期と有効性に問題を生ずる。

（第 二 図）



営が中心問題として取上げる場合には測定システムのみならず，伝達システムの確立と更に両システムの有機的結合を示すコミュニケーションシステムの問題が取上げられる。このことについてバーナードが「経営者の第一の職能はコミュニケーションシステムを発展させ，紺持させることである」^(注10)とのべているのも当然のことである。

更に測定伝達された情報を中心にして，情報システムと経営活動との結合関係をみれば情報→意思決定プロセス→作業活動のフィードバック・システムと考えることが出来るのである。このことについて佐々木教授

はサイモンの決定理論から「情報に基づく決定が経営であるとすれば、経営とは情報を作業活動に転換するプロセスである」^(註11)としておられる。

意思決定の具体的規定に関しては、バーナードとサイモンの見解は必ずしも一致しているとはいえないのであるが、意思決定のプロセスを一つの選択過程と考える点では両者は同一である。すなわち意思決定プロセスのシステムとして両教授は経営組織内におけるフォーマルシステムとインフォーマルシステムの二つを認めている。

バーナードはフォーマルシステムとして、解析的・理論的選択の過程のみを考え、非理論的・感情的な行動はこれをインフォーマルシステム（彼は協働系といている）の問題であり、フォーマルシステムの中でインフォーマルシステムの演ずる機能として次の三つの点をあげている。^(註12)

- ① 伝達の職能
- ② 各人の協働意欲や客観的なオーソリティーの安定性を調節することによって、フォーマルシステムにおける協働的結合を維持する機能。
- ③ 各個人の個性的統一や自尊や自主的選択の感じを維推する機能。

これに対してサイモンはフォーマルシステムをメンバーに対して、組織によって計画された行動のシステムであり、インフォーマルシステムはメンバーが現実になす行動（それが計画された行動と異なる限りにおいて）のシステムとして定義する。そしてフォーマルシステムの中にインフォーマルな人間の慣習や感情に基づく無意識的非理論的行動が作用する^(註13)と説く。

以上みて来た如く経営組織における個人及び集団の意思決定はフォーマルシステムとインフォーマルシステムとの相互作用の結果として、他の側面からみれば情報活動のプロセスと考えることができるのであるが、このことは経営者や管理者の下に情報が測定、伝達され、かつ取捨選択されて意思決定が行われ、企業活動が遂行されることを意味する。そしてこの企業活動は新しい情報をまたみ出すのである。

このようにみて来れば、企業経営における情報の重要性を知るのであるが、その情報は自ら産み出されたものではなく、コミュニケーション・プ

プロセスの理論に従って測定伝達が行われるのである。

すなわち、情報のコミュニケーションの目的に関連させて測定作業を管理のプロセスとしてとらえるために、管理システムの中で論ずることが出来る。その意味からすれば、経営管理とは情報を作業活動に転換するプロセスと考えることが出来るし、反面からみればスタッフにおける管理活動（伝達活動）を作業活動（測定活動）の集積されたものであり、最終的には情報あるいはビット（bit）情報の収集活動と考えることも出来る。

（2）管理的コミュニケーションと会計

経営意思決定のプロセスにおいて、組織内の個人及び集団の間で行われるコミュニケーションは多種多様であるが大別してフォーマルコミュニケーションとインフォーマルコミュニケーションの二種類に分けることが出来ることは前述の如くであるが、その一つは命令や報告のようなフォーマルシステムを通じて行われるコミュニケーションであり、他の一つはたとえば噂のようにインフォーマルシステムの中で行われるコミュニケーションである。

この両者の関係はサイモンが「フォーマルコミュニケーションシステムがいかに精密に作り上げられようとも、常にインフォーマルな経路によって補足される」^{（注14）}とのべている如く、両者は密接に相互作用を及ぼしている。

しかしながら管理者が目標としているところはあくまでもフォーマルシステムの目標達成であり、それに必要なフォーマルコミュニケーションの手段として会計システムの存在を認めることが出来る。

レッドフィールドが管理システムを「フォーマルシステムがその構成員ないしは、その権限と統制に従う人々に主として適用することを意図して設定し、維持しているコミュニケーションである」^{（注15）}とのべていることから理解出来る如く、それは経営組織の構成員によって維持される。

すなわち、経営目的達成のために必要な職能が垂直的・水平的に分化し、各個人によって担当される仕事のピラミッドを通じて管理的コミュニケーションが行われる。

経営組織における仕事（職能分割による管理労働と執行労働）のピラミッドを支えるものは職位間の人と人との関係であり具体的には仕事のピラミッドを通じて経営組織の上下左右にコミュニケーションが行われる（註16）。

しかしながら管理的コミュニケーションを仕事を中心として考えれば客観的非人格的な能率性の追求が第一義的目標となってあらわれ作業システムの問題となり，人を中心として考えれば，人格的主観的なモラルの向上維持という点で管理システムの問題に中心がおかれる。（註17）

技術革新下の管理的コミュニケーションにおいてはライン部門の作業組織の中で人間中心の作業から機械中心の作業へと移行する結果，人間と機械の調和の問題がシステムの問題として生じて来た。スタッフ部門における技術革新は一方において客観的・非人格的な情報の測定の面が強調されると同時に他方情報の伝達を有効ならしめるために作業組織（測定システム）そのものを管理組織（伝達システム）の中に包含して伝達しようとする傾向にある。すなわち企業目的達成のために情報が測定システムによって行われる測定は伝達システムを通じて行われる伝達の手段である。

ライン活動と異り，スタッフ活動における管理組織と作業組織は密接な関係を有しており，伝達を前提として測定が行われる結果，伝達を無視した測定は無意味であり，両システムは一体をなしている。このように両システムの融合化とともに伝達システムの強調がスタッフ組織の特徴である。

6. 伝統的会計制度と会計システム

経営意思決定プロセスにおいて，真に会計の機能を発揮するためにはコントロールの領域からマネージメントの領域にその対象を拡大する必要がある。これまでコストコントロールからコストマネージメントへ，或いは予算統制においては統制予算から，計画予算に重点を置いた総合的予算へと拡大する必要があることはしばしば論じられて来たのであるが，実質を伴っていなかったように思われる。その原因を明らかにすることはここでは困難であるが，その一因として会計制度が経営組織の発展に即応した体

制をとり得なかったことにあると思われる。しかしながら会計組織の構造は時代の要請によって体質改善を迫られており、これらの諸問領の改革に真剣に取り組む必要がある。

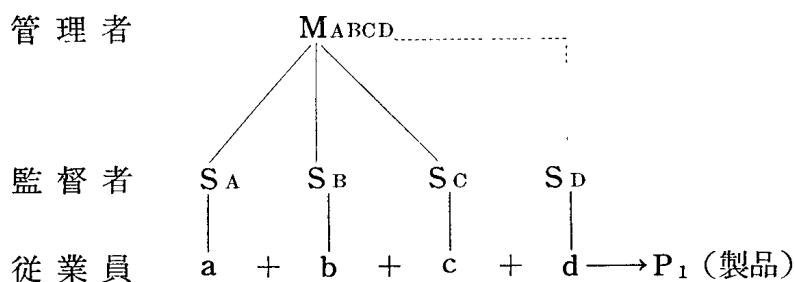
そこで経営組織と会計システムとの関係を考察する前に、伝統的会計制度と会計システムとの差異及び各々の特質を明らかにしたい。

（第2表参照）

第 二 表
新 旧 会 計 制 度 の 差 異

新 旧 別 項 目	会 計 シ ス テ ム	旧 会 計 制 度
1. 理 論	Information theory	勘 定 理 論
2. 測 定 シ ス テ ム	E D P system	帳 簿 組 織
3. 伝 達 シ ス テ ム	Communication system	内 部 牽 制 組 織
4. 計 算 目 的	将来の意思決定の選択	過去の意思決定の評価
5. 経営組織との関係	直接的結合（システム）	間接的結合（組織）
6. 組 織 の 中 心	管理システム	作 業 組 織
7. 組 織 理 論	システム理論	伝 統 的 組 織 理 論
8. 弾 力 性	動的, 弾力性	静的, 非弾力性

第 三 図



(注) ————— 指揮関係
 勧告関係

(伝統組織理論に基づく簡単な経営組織の活動図)

注 R. T Golembiewski, Ibid., p. 333 参照

(1) 伝統的組織理論の下における会計制度

従来の会計の目的、手続及び諸問題は伝統的組織理論における有用な機

能（手段）として取扱われて来た。第3図はR・T・ゴレムビュースキーの伝統的組織理論と会計との関係を示す。^(註18)この図はA・B・Cの三つのラインプロセスと一つのスタッフサービスD部門の伝統的組織を示す。記号 $a + b + c + d$ の貢献は製品 P_1 を主産するために結合される。この伝統的組織理論の原理はゴレムビュースキーによれば次の三つの前提を含んでいる。

- a 上級管理者の機能と下級経営者のプロセスに基づいた作業の専門化。
- b 一人の長から数人の部下への権限の委譲。
- c 監督の細分化と継続性。

これらの組織原則は会計の目的・手続及び諸問題に反映される。

ここでは会計の管理者へのコミュニケーションとの関連においてのべることにする。

(1) 内部報告手続

内部報告の目的は経営意決定プロセスの評価選択に必要な情報のコミュニケーションであるが、目的達成のために多くの会計手続を要する。しかし実際の手続は種々の内部報告目的を達成するためにコミュニケーションは立体的方法として展開される。このことは必ずしも組織の中で最適能率の要求を反映しているとはいえない。ある場合には、かかる立体的型の手続は伝統的組織理論の原則を反映するというよりもむしろ、報告目的によって展開されている。

ゴレムビュースキーは、内部報告の目的はサイモン及び彼の協力者が示した次の三つの質問を遂行することにより達成されるとしている。

- a Score-Card Questions（私はよいことをしているか否か）
- b Attention-Directing Questions（私は如何なる問題を調査すべきか）
- c Problem-Salving Questions（作業方法はどれが最善か）

括弧によって示された問題はライン管理者の質問に対して会計士が会計情報のコミュニケーションを行う領域である。

伝統組織における内部報告手続の一つとしてゴレムビュースキーはNI

Iモデル（The Neutral and Inferior Instrument Concept）をあげているが、これは機能的に専門化した伝統的組織理論の影響による。第三図をみて理解出来る如くN I Iモデルの欠陥として次の三つをあげることが出来る。

- ① 情報の機動性及び弾力性の欠除，会計士の報告はスタッフ監督者，ライン管理者，ライン監督者のプロセスを経て行われる。
- ② 経営活動の機能的分化，ライン部門は実行（doing），スタッフ部門は思考（thinking），計画（planning）という如く作業活動の水平的分割が行われている。
- ③ コントロールの領域，伝統的スタッフモデルとして，中級・下級管理者のみ適用され専らコントロールの手段と考えられている。

伝統的組織理論におけるこのN I Iモデルの手続によっては能率性の追求やモチベーションの維持向上に限界があり，真に内部報告目的を達成することが出来ないのである。

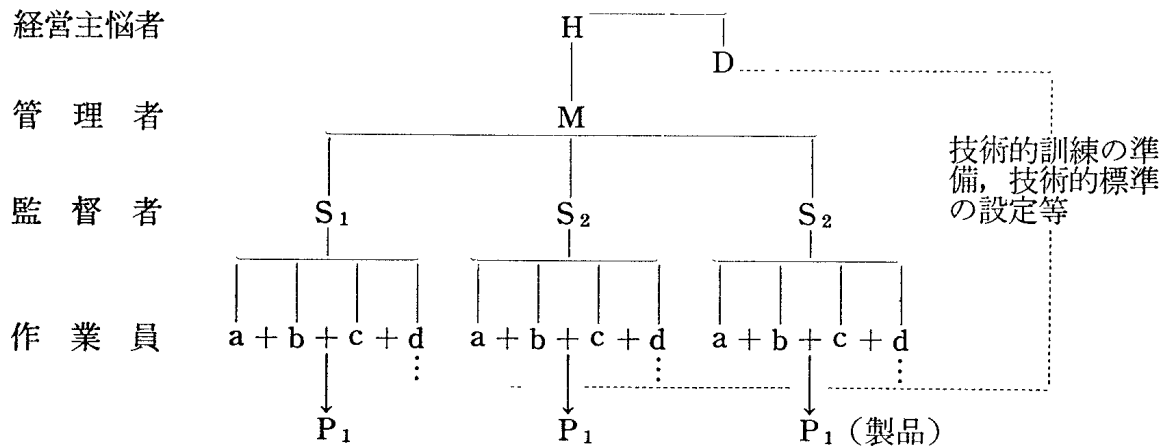
（2）新しい組織理論と会計システム

サイモン及び彼の協力者がのべている如く経営活動の情報測定においては，組織の各地位にある経営執行者とのコミュニケーションのために直接的かつ積極的チャンネルが必要である。

伝統的組織理論の下では前述した如く十分内部報告目的を満たすことが出来ないのであるが，経営組織の改善及び継続性と積極性のある人びとによってその欠陥を除去出来るのである。例えば，工場管理者は組織内のライン職員とスタッフ職員の有効な協同作業において興味ある記録を作成する。しかし必ずしも楽観は許さないのであるが，新しい時代感覚を持った経営者は人材を適所に配置転換を行うと共に，組織の構造的革新によって良識や平均的に像れた能力（者）を継続的に補強することが出来る。

コレムビュースキーは第四図はこのような意図をもって構成されているとのべる。

第 四 図



(新しい組織理論における簡単な組織活動)

注 R. T. Golembiewski, Ibid., p. 339 参照

第4図の焦点は経営管理の主体 (administrative entities) は何か、また P₁ の製造に必要な諸要素は何かということの意味する。この意味で第4図の構造は経営活動と会計情報との密着性の観点から全体的機能或いは総合性を特徴としている。それに対して第3図は個々のプロセス及び個々の機能を強調するために個別的或いは断片的である。第3図の監督が P₁ にとって必要な単一活動を形成する個々人をそれぞれ監督するのに対して、第4図の構造は伝統的組織の代替物ではなく、組織を情報のコミュニケーションシステムとして理解する立場から、作業活動を即時的にコンバートするためにライン部門とスタッフ部門の有機的結合を図る。そこでは会計情報は経営意思決定のために有効に利用される。第4図から理解出来る如く、会計サービスは最高主悩者の単位Dにサマリーレポートとして集約されると同時にそれぞれ d より S のレベルのライン管理者に直接報告される。伝統的組織と新しい組織論との差異はゴレムビュースキーその他の論者の意思を総合すれば、第3表の如く示すことが出来ると思われる。

更に経営者は会計情報システムの確立によって観察と改善措置の間のタイムラグ (time lag) を減少させ、ラインとスタッフ間の上下左右のコミュニケーションを持つことが出来る (垂直的・水平的情報網)。

（第 三 表）

新・旧組織比較表

項目 \ 新旧別	新 組 織	旧 組 織
1. 構 造	全体的機能或いは総合性	個々のプロセス及び機能強調 (個的別, 断片的)
2. 管 理	P ₁ にとり必要な全組織につき 管理	P ₁ にとり必要な単一活動を形 成する個人監督
3. 会計情報	最高主悩者と共に S レベルに伝 達 (シリアル・パラレル)	スタッフ→スタッフ監督者→管 理者→ライン監督者 (シリアル)
4. 重 点	伝達システム, タイムラグ減少	測定システム中心, 計算の正確 性
5. プロセス	スタッフ・ライン間の上下左右 (全組織)	スタッフ・ライン間の上下 (断片的)
6. 効 果	経営意思決定プロセス	実績, 標準比較
7. 観 点	Management	Control

7. 結 言

新しい組織理論の下におけるコミュニケーション（内部報告）は管理のための情報のコミュニケーションよりもむしろマネジメントの観点から、意思決定プロセスとしての組織行動の把握のために行う必要がある。それ故組織理論が会計専門家—それは現在の会計の範囲と方法を再検討するために苦悩している—によって注目される必要がある。何故ならば不適当な組織構造は価値ある意図を無効にするのであり、そこにおいて会計システムの確立は会計理論の進歩発達とともに新しい組織理論の思考を必要とする。

システム理論の考察においてはシステムモデルのシュミレーションの検討が必要不可欠であるがその問題については別の機会に譲りたい。

(本稿は日本経営学会第38回大会報告の内容に加筆したものである)

(注1) Robert T. Golembiewski; Accountancy as a Function of Organization Theory, Accounting Review, April 1964, p. 333.

2) E. O. Edwards and P. W. Bell; The Theory and Measurement of Business Income, University of California Press, 1961.

3) 佐々木吉郎教授稿「近代経営における EDP の役割」経営論集12巻2号4頁

- 4) Philip H. Thurston, The Concept of a Production System, Harvard Business Review. 1963, p. 70.
- 5) 拙稿「コミュニケーションの手段としての管理会計」商経論叢 4 卷 1 号
- 6) Norton M. Bedford and Vahe Baladouni; a Communication Theory Approach to Accountancy, The Accounting Review, October 1962, p. 651.
- 7) Claude E. Shannon and Warren Weaver; The Mathematical Theory of Communication, University of Illinois Press, 1949. 拙稿前掲 6 頁
- 8) Norton M. Bedford and Vahe Baladoni, Ibid, p. 653. 拙稿前掲 15 頁
- 9) Harold Bierman; Financial and managerial Accounting; Introduction, The Macmillan Co., 1963. p. 331. 拙稿「原価情報と直接原価計算 (一)」商経論叢 4 卷 2 号 31 頁
- 10) H. A. Simon, Administrative Behavior, 1947. p. 160.
- 11) 佐々木教授前掲稿 6 頁
- 12) 馬場啓治「米国経営学上」66 頁
- 13) H. A. Simon, Ibid p. 3~4. 杉田武彦「米国経営学上」86 頁
- 14) H. A. Simon, Ibid., p. 160.
- 15) 松岡磐木「コミュニケーション」現代経営学講座 2 卷 165 頁
- 16) 松岡磐木前掲書 167 頁
- 17) 松岡磐木前掲書 167 頁
- 18) Robert T. Golembiewski; Ibid p. 333.
- 19) Robert T. Golembiewski; Ibid p. 338.