

Otemon Gakuin University



追手門学院大学

ベンチャービジネス・レビュー

第11号

March 2019

巻頭言

水野 浩児 ベンチャービジネス・レビュー第11号刊行に当り

論文

金森喜久男 中小企業の潜在的リスクとは何か！……天災に備える事業継続

井上 秀一 戦略実現のための管理会計システム
—医療機関を対象とした文献レビュー—

李 建 予算スラックの最適レベルに関する考察

社会貢献及び学生支援

茨木フェスティバル「茨木の交通と暮らし」アンケート集計結果分析報告書
学生研究会講義録



追手門学院大学 ベンチャービジネス研究所

目 次

巻 頭 言

ベンチャービジネス・レビュー第11号刊行に当り	水野 浩児 ……	1
-------------------------	----------	---

論 文

中小企業の潜在的リスクとは何か！ ……天災に備える事業継続	金森喜久男 ……	5
戦略実現のための管理会計システム ―医療機関を対象とした文献レビュー―	井上 秀一 ……	15
予算スラックの最適レベルに関する考察	李 建 ……	29

社会貢献及び学生支援

茨木フェスティバル「茨木の交通と暮らし」アンケート集計結果分析報告書 ……	37
学生研究会講義録 ……	53

そ の 他

研究所組織 ……	63
活 動 記 録 ……	64
規 程 ……	67

卷 頭 言

ベンチャービジネス・レビュー第11号刊行に当り

ベンチャービジネス研究所所長

経営学部教授 中小企業診断士 水野 浩児

このたびベンチャービジネス・レビュー第11号が刊行される運びとなりました。ベンチャービジネス研究所発足当初より、活動報告を兼ねて発刊してきたベンチャービジネス・レビューが11冊目の発刊を迎え、内容も充実していることを実感しています。ベンチャービジネス研究所の活動には、多くの方の協力が必要で、近年成果が形になって出ていることを実感しています。産学連携の強化などを含めた大学の社会的役割が注目されるなか、教育研究活動のかたわら、本研究所の研究活動にご尽力願っている学内外の所員、研究員の皆様に、この場をお借りして心から敬意と共に、刊行のお礼を申し上げたいと思います。

ベンチャービジネス研究所では、一昨年より、1・学生が成長でき活躍できる研究所、2・所員・研究員の研究成果を積極的に公表する研究所、3・地域社会に貢献できる研究所を軸に掲げ活動を行っています。2018年度は、ビジネスプランコンテスト優勝者が関西ベンチャー学会でも優勝し、学生主体で動いている北摂エリアマッププロジェクトも地道に進み学生の活躍と成長を感じることができました。また、農業分野で地域の農業を活性化させる活動をD・A・E株式会社さま北おおさか信用金庫さまと取組む活動をスタートさせ、学生の活動が地域活性化に直結する取組もできました。2018年度はこれまで、地道に研究・教育を行ってきた成果が形になって出てきた事業年度でした。

多くの学生は卒業して就職することを選びます。また売手市場が続く就職事情の下、学生の大手志向の傾向が強まり、ベンチャー志向の学生は減少しているような印象を受けます。しかし、そのような中においても、地道にベンチャー企業を起業するための基礎知識や起業家精神を涵養することは、本研究所の使命だと考えています。2018年秋には茨木市さまと共同で企業セミナーを開催し、多くの学生が参加しました。崇高な使命感の中、本学ベンチャービジネス研究所では、起業精神を持っている学生たちの期待に応えるべく、産学連携を含めた様々な取組を行っています。

2018年度は、本学が株式会社サイネックスさまと連

携協定を行い、研究・教育の面で全面的に協力いただくことになりました。そして、北おおさか信用金庫さま連携事業として取り組んだ「北摂エリアマッププロジェクト」に資金面・技術面・教育指導でサポートいただき、学生が主体的に動いて活動している北摂ブランドの構築が大きく前進しました。またグッズコンテストにはゴウダ株式会社さまに協賛いただき、優秀作品の商品化のための企画・指導も協力いただいています。ビジネスプランコンテスト事業では、フジテック株式会社さまに協賛いただき、コンテストを盛り上げていただきました。このコンテストの最優秀賞を受賞したメンバーが関西ベンチャー学会でも最優秀賞（1位）を獲得し、3年連続本コンテストメンバーが最優秀賞を受賞する快挙を成し遂げました。ここでの紹介は氷山の一角ですが、数多くの協力を得て、社会に役立つ活動を行いながら、地道に研究所は進化していることを実感しております。

新キャンパスが完成し、追手門学院大学や茨木市は注目されています。この激動の時代において、大学の教育機関、研究機関としての役割を強く再認識し、ベンチャービジネスの研究を進め、本学ベンチャービジネス研究所をベンチャー企業創出・育成のハブとして確立し、日本経済の発展に寄与して行きたいと考えています。

このような中、2018年度ベンチャービジネス研究所の活動を振り返ってみたいと思います。

1. 2018年度活動の報告とその成果

(1) 学生支援

① 第9回追大学生ビジネスプランコンテスト開催

(フジテック株式会社協賛)

応募総数66組、248名

(内、追手門学院大手前高校生19組42名)

12/6ビジネスプラン発表会にて1次審査通過者18組91名(追手門学院大手前高校生につきましては、4組(9名)がポスター展示を行った。)最優秀賞フジテック賞及びフジテック特別賞のW受賞1組、優秀賞4組、奨励賞6組が決定。

その後、2/23(土)関西ベンチャー学会主催第18回年次大会「学生ビジネスプランコンテスト」に本学コンテスト最優秀賞を受賞した「FUJI・Sun」が参加し、最優秀賞(1位)に見事輝いた。

② 第5回グッズコンテスト開催

(ゴウダ株式会社協賛)

応募総数84組250名(内、大手前高校生21組54名)

7/12グッズアイデア発表会にて1次審査通過者18組66名(内、大手前高校生2組5名)がプレゼンテーションを行い、最優秀賞1組、優秀賞各部門1組計2組、奨励賞各部門3組計6組、ゴウダ賞1組が決定。

また入賞者の中から、5作品商品化された「傘ホルダー、追手門入るもんナイロンバッグ」、そして「消しゴムとノート」は追手門学院大手前高校と本学経営学部との高大連携授業「追手門社会」で、当研究所所員の宮崎崇将講師が指導し、大手前高校3年生がこのコンテストで発表したアイデアをもとに制作したものです。商品化されたものは、研究所活動(茨木フェスティバル、コンテスト事業、きたしんビジネスマッチングフェア、オープンキャンパス)や研究・社会連携課内でのイベント(スポーツ研究センターでのサッカー教室、野球教室、ジュニアキャンパス)などで配布される。また最優秀賞に輝いた「段ボールスマホスタンド」においては、実際ゴウダ(株)のノベルティグッズとして採用され、企業と学生が共同で商品開発を行い、製作した。

(2) 地域連携

① 茨木フェスティバル出展

(茨木商工会議所商業部会共催)

7/28、29の2日間出展予定であったが、台風接近に伴い1日目は16時頃で終了、2日目は残念ながら終日中止となった。昨年度と同様市民の方を対象とした「茨木の交通と暮らし」をテーマにしたアンケートを実施し、今春開業したJR総持寺駅(本学新キャンパス最寄り駅)についてもアンケート項目に盛り込んだ。学生研究員達が参加し、2日間で1000名が目標であったが、台風の影響で今年は合計362名の方に回答いただき、アンケート結果を池田所員と学生研究員たちが集計、分析を担当した。そしてその結果をニュースレターに報告書としてまとめ、地域商業の発展に役立てて頂くために茨木商工会議所商業部会へ報告、開示、さらには茨木市へも報告される。

② 北摂エリアマッププロジェクト

(通称：ほくせつ探検大学)

(北おおさか信用金庫、株式会社サイネックス及び本学北摂総合研究所との産学連携共同プロジェクト)

学生研究員が中心となり、北摂エリア(7市3町)の魅力を引き出し、地域創生に役立つことを目的として3つの媒体(電波(ラジオ)・IT(ネット)・紙)を用い、発信した。また8/29北おおさか信用金庫本店にて「北摂広域市町村7市1町情報交換会」に参加させて頂き、現在のプロジェクト活動について報告、9/13には時事通信社の取材を受け、時事通信社の『Ijump』に記事が掲載された。さらには9/20北おおさか信用金庫本店役員会議室にて進捗報告会を実施し、今年度7月には株式会社サイネックスと本学が連携協定を結び、プロジェクト活動において地方創生のノウハウや各媒体における技術面及び資金面等でも多大なるご支援を頂いており、今後も更なる飛躍が期待できる。現在、学生たちもプロジェクト3期生たちが中心となって活動しており、引き続きSNSなどにおいて情報の更新や紙媒体においてもブラッシュアップを行い、活動継続中である。

なおこの活動は、2016年9月からのプロジェクトであり、プロジェクトに係る予算は北おおさか信用金庫、株式会社サイネックス(2018.7～)に各市町を交えて検討を行いながら進めている。また、ケーブルテレビジェイコムが活動の様子を定期的に報道し、北摂ブランド構築のため産官学金言が連携した活動になっている。

③ 岡山県鏡野町のアンテナショップ

D・A・E社と地域農業の発展の取組を行い、北おおさか信用金庫との連携事業の延長で岡山県鏡野町のアンテナショップを作り、本学が企画に全面協力を行った。またD・A・E社からも寄付をいただき、葉山所員を中心に学生が断続的に活動を行っている。

④ きたしんビジネスマッチングフェア出展

11/13～14の2日間、北おおさか信用金庫主催のマッチングフェアに今年も出展した。大学、研究所のPRをはじめ、「北摂エリアマッププロジェクト【通称：ほくせつ探検大学】」の広報及び展示やアンケートなどを実施し、大勢の来場者に参加頂いた。学生研究員14名が2日間で延べ約260名と対応した。

⑤ 茨木市商工労政課との意見交換会

5/10、8/29、10/5、11/22、3/26 実施。

今年度は、「第9回追大学生ビジネスプランコンテスト」においてご後援頂き、また10/11には本学で商工労

政課主催「学生向け起業セミナー」を開催して頂くなど
(下記3.にも記載あり) 各イベント等で連携を模索中。

(3) 出版事業 (大学出版会)

ベンチャービジネス研究第4巻

昨年度より引き続き、ベンチャービジネスに関する研究を経営学部、地域創造学部の教員のオムニバス授業(秋学期木曜5限の経営学特殊講義)内容をベースとして研究者の専門性を企業経営に役立てる内容にアレンジしたものを出版し、社会に資する活動の一環として取り組んでいる。

2. セミナー・講演会等の開催

(日時・場所・内容・参加者数・成果)

(1) 中小企業経営支援セミナー

(きたしんビジネスマッチングフェア同時開催)

日 時: 11月13日(火) 14:00~15:00

会 場: マイドームおおさか

テーマ「中小企業の潜在的リスク

……天災から企業を守るために」

講 師: 研究員 金森喜久男教授

参加者数: 約30名

成 果: きたしんビジネスマッチングフェアの会場で大勢の参加者に対して首記内容のセミナーを実施し、イベントの趣旨に沿って会場の盛り上げにも貢献し、本学の知名度や研究成果を広く社会にお伝えすることができた。

3. 研究会・学会等の開催

(日時・場所・内容・参加者数・成果)

学生研究会 (春学期5回、秋学期5回 全10回)

木曜日15:00~18:10 (5/17、5/24、6/7、6/14、6/28、10/4、10/18、11/1、11/8、11/29)

内 容: アプリ開発の為のプログラミング講座、グッズコンテストやビジネスプランコンテストへ向けての指導、プレゼンテーション指導などを外部講師が行った。

参加者数: 全10回延べ約120名が参加

成 果: ビジネスプランコンテストに学生研究員4組(6名)が応募し、2次審査へは3組(4名)が駒を進めた。結果、1組が最優秀賞、1組が優秀賞を受賞。

茨木市商工労政課が主催する「(学生向け) 起業セミ

ナー」【2018年10月11日(木)】に学生研究員より約25名が参加。地元の起業家を講師に迎え、講義&ワークショップを開催。起業を身近に感じる事が出来、実践して学べた。

4. その他刊行物

①研究所紀要「ベンチャービジネス・レビュー」第11号
刊行日: 3月末予定 (電子出版)

②Newsletter vol.20刊行日: 2月初旬予定

Newsletter vol.21刊行日: 3月末予定

③「ビジネスプラン発表会」報告書

刊行日: 2月中旬予定

④『ベンチャービジネス研究第4巻』(大学出版会)

刊行日: 3月末予定

5. 所員会議(日時・場所・内容)

月1回(8月を除く)(木曜日、12:45~13:15、場所: 研究棟6階事務共用スペース)

(4/19、5/10、6/14、7/19、9/13、10/18、11/15、12/13、1/17、2/15、3/12)

内容: 研究所内外におけるイベント、講演、研究会、出版、プロジェクト関係等についての報告、連絡、相談、検討など

6. その他

・オープンキャンパス参加

(8/3, 8/4, 8/19, 9/9計4日間)

イベント行事のパネル展示や、来場した高校生にビジネスプランコンテスト、グッズコンテストの応募方法や学生研究会の活動内容を説明した。

最後になりますが、ベンチャービジネス研究所の活動にご協力頂きました、茨木商工会議所(商業部会)、茨木市、大阪市、北おおさか信用金庫、株式会社サイネックス、ゴウダ株式会社、フジテック株式会社、D・A・E株式会社、大阪彩都総合研究所、日本政策金融公庫、毎日放送、アブリル株式会社、ラジオ大阪、ジェイコム、校友会、山桜会、アンケートにご協力頂いた茨木市民の皆様にはこの場をお借りして心からお礼申し上げます。

論文

論文

中小企業の潜在的リスクとは何か！ ……天災に備える事業継続

金森 喜久男

追手門学院大学経営学部 教授

Kikuo KANAMORI

Professor,

Faculty of Management

Otemon Gakuin University

このレビューは、北おおさか信用金庫開催「きたしんビジネスマッティングフェア」（2018年11月13日）において「中小企業の潜在的リスクとは何か！ ……天災に備える事業継続」というテーマで講演した内容を記したものです。よって言葉がくれたものになっていることお許しください。

「はじめに」

2018年6月18日7時58分私は阪急電車に乗り、茨木市の追手門学院大学に向かっていました。電車は地下鉄堺筋線から阪急電鉄京都線に乗り入れ相川駅を出た数十秒後、「ドン」と衝撃を受け車両が浮き上がったのです。「ああ、脱線したな」と思った直後、私のスマホが警報音発生、ほぼ同時に電車内乗客スマホが一斉に鳴りはじめました。画面を見ると「大阪北部に震度6弱の地震発生」とのことでホッとしました。震度6弱なら大きな被害は出ていないと予想したからです。

長年、東京に住んでいた私は日常的に発生する震度3～4の地震には別に驚きもせず震度5くらいになると「今日は少し大きかったな！」と思う生活でした。

だからといって鉄道が長時間停止するとか、建造物が崩壊したということもなく過ごしていました。

大阪に移り住み長年地震の揺れに会っていなかった私ですが「そんなに時間かからず復旧し動く」と考え、まず学生（ゼミ生22名）の安否確認を実施、皆無事の報せを得て安心しゆっくり本を読むことにしました。

車内放送で5分ごとに状況報告があり「阪急電車はよく訓練されているな！」と感心、一時間経った段階でもうそろそろ動き出すかなと思っていますと、案に相違し電車内アナウンスで「復旧の目途が立ちませんので皆様を

車外に誘導いたします」との連絡あり乗客全員が車外に誘導され線路上を歩くという貴重な経験をしたのです。

どの様に降りるのか皆さんご存知ですか！「全員が先頭車両に移動し、ドアが開けられているところに座席から外したシート部分が2枚、線路に下ろされ滑り台のようになっているところを歩いて慎重に線路上に降りるのです」線路上に降りた人は枕木伝いに踏切があるところまで歩き踏切から一般道路に出るという形です。

誘導が上手く乗客は苦情を言うこともなく脱出に30分もかからずに終えたのです。

脱出した踏切は、相川駅と正雀駅の間でしたが、茨木市駅に近くなり阪急電車に加えJR線駅もある正雀駅まで30分ほど歩くことにしました。

正雀駅に着くと駅は多くの人であふれ皆情報交換していますが18日中に動くことは無いということで一致していました。

私は大学に向かうのは諦め大阪市街まで歩くことに決め、東淀川区にある地下鉄が動き出したとの情報を得、井高野駅まで40分歩き地下鉄を乗り継ぎ自宅がある中央区までたどりついたのです。

この日は思いもかけなく時間が空きましたので、スポーツジムへ行こうと思い立ち心斎橋へ行ったところ街は全てが臨時休業となっているのです。「えー、このぐらいの地震で都市機能全てが止まってしまうの？」というのが私の率直な感想でした。電車が全て止まっており通勤できなく店を開けることができないので当然と言えば当然です。

外で時間をつぶすことは諦め、自宅に帰りニュースを見ると「今回の地震はマグニチュード6.1、最大震度6弱、高槻市では小学校のブロック塀が倒壊し女子が死亡

しました」との報告がなされていました。敢えて厳しい言い方をするなら長年天災を経験していない大阪ならではの事故と対応状況だなと思ったのです。

1週間後私は上京する機会があり、以前大手建設会社の設計部長だった方とお会いし大阪北部地震について感想お聞きしました。

設計部長いわく「東京では考えられない被害ですね！ブロック塀が倒れて小さい子供が下敷きになるなんてありえない」と憤慨されていました。

人は「痛い」を経験して学んでいきます、例えば小さい時転び「転んだら痛い目に合う」、ハチは人を刺すものであり刺されたら赤く腫れ、ハチが近寄ってきたら逃げたことを学ぶのです。

大阪は長年天災を経験していませんから、まったくと言っていいほど地震対策など天災への対策がなされておらず経験から学んでいないのです。

しかし、企業においては「経営者は経験して学ぶという余裕はありません。備えていなければ事業存続はできないのです。致命的な結果を招きます」

経験しなくても備えなければ経営者の素質が問われるのです。事実私が在籍していた大阪に本社を置く松下電器では毎年地震や天災に対する発生を想定し大規模な訓練を実施していました。何故この違いが起こるのでしょうか？

今回は2018年天災が多く、中小企業経営者が天災などリスクに対し備えるための話を中心に述べたいと思います。

1) 未来学者ジェレミー・リフキンの提示：限界費用とエネルギー

私が勤務していた松下電器産業（現パナソニック）株式会社は「電気器具製品を製造、販売する企業」ですが「限界費用の重要性」について全員が学びます。

限界費用とは「ある生産量からさらに一単位多く生産するときに発生する追加的な費用」を指します。これが大量生産するときにコストを決めていく考えになります。

ある商品を10万個生産するときと100万個生産するのでは原価が大きく変化していきます。

印象に残った経験を思い出します。

大阪天満橋商店街にコロッケを造り販売している小さなお店があります。ガンバ大阪社長時代、主力スポンサーであったゼンシヨク（焼肉でんの持ち株会社）大石

社長が「金森さん、コロッケ食べに行こう」と案内され二つ買って揚げたての一つをくれました。アツアツのコロッケ、美味しくハウハウと言いながら食べきったところで大石社長が「この80円のコロッケ、原価いくらと思う」との質問です。電気製品は市場価格の40%以下でメーカーから出荷できることを目安にします。利益が出るか出ないかの分岐点なのです。コロッケですから20%が原価と思い20円以下でしようかと答えたら「いや、8円以下でしょう。3000個販売していると言いますから5円かもしれません」とのことでショックを覚えました。多く造れば造るほど原価は低減していくことを再認識した教訓でした。

この限界費用の重要さを唱えたのがアメリカの経済学者リフキンです。リフキンの日本政府への提言はこうです。

「日本製品は将来コスト力で世界に勝てなくなる」と予測するのです。

日本の潜在的リスクの一つにエネルギー政策があると指摘し原子力・石化エネルギー中心の政策を早くクリーンなエネルギーである「再生可能エネルギー」に転換すべきであると提言しています。

太陽光発電、風力発電、地熱発電などクリーンエネルギーは初期設備投資に石化・原子力と同じようにコストは発生します。しかし太陽光や風力などエネルギー源は自然環境の下に造られているのでコストは実質無料であり、無限に低下していき原価費用は比較にならないほど低下していくと提言の意味を説明しています。

リフキンの提案を受け入れたドイツは2018年現在クリーンエネルギー比率30%に達し、2025年45%、2035年60%、2050年80%に達する状況です。

製品に占めるエネルギーコストは10%以上に達しています。石化や原子力に頼る日本のコスト競争力は上昇することはあっても低減していくことは無く日本製品は価格競争力で苦しい状況に追い込まれるというのです。

ドイツだけでなく欧州各国、中国もこの問題に気づき積極的にクリーンエネルギーに転換しているとの報告提言です。

製造企業出身である私はこの提言を重要視していますが日本では未だ顕在化していません。顕在化していないリスクを「潜在的リスク」と呼んでいます。長年天災を経験していなかった大阪も多くの「潜在リスク」を抱えているといつて良いでしょう。

2) 天災が日常化する日本

2)ー1 2018年に発生した天災

未来学者リフキンは「温暖化している地球は多くの天災を覚悟しなければならない。温暖化による重要な現象は大気中に多くの水分が含まれていくことです。大気に多くの水分が含まれることにより世界は集中豪雨や大豪雪が日常的になっていく」と警告をしています。

その警告を裏付けるかのように2017年年末から18年初頭に掛けて日本は豪雪に見舞われその後多くの天災が日本を襲いました。

2018年発生した天災を記してみると

- | | |
|----------------|-------------------------|
| ○17年末～18年初頭 | 豪雪 |
| 1. 6月18日 | 大阪北部地震 |
| 2. 6月28日より7月8日 | 台風7号、平成30年7月豪雨 中国地方に大被害 |
| 3. 7月25日より8月5日 | 台風12号 迷走台風による豪雨 |
| 4. 8月16日 | 台風20号 |
| 5. 9月4日 | 台風21号 関西空港橋にタンカー追突事故 |
| 6. 9月6日 | 北海道胆振東部地震 北海道全土停電 |
| 7. 9月30日 | 台風24号 |

この現象が2018年度だけのものか日常的に発生するものかは断言できませんが、企業は「発生すること前提」に対策を立てなければいけません。

しかし少なくとも日本を代表する多くの大企業はこのようなリスクに対し準備をしていることを公表していますが中小企業ではどうでしょうか！

2)ー2 災害によるイメージ変化

2018年経験した多くの天災によって国民の意識に変化が生まれていると思います。

発生する以前と以後ではどのような変化が生まれているかという

以前：国内電力は堅牢であり停電はほとんど無い。停電が発生しても復旧は早い。

以後：大規模停電は起こりうるし復旧には時間がかかる

以前：交通マヒは一時的

以後：マヒした交通機関は復旧に何日もかかる場合がある

以前：データセンターは安全

以後：集中させていくと危険、個々のデータセンターに分散必要

以前：携帯電話があれば安心

以後：携帯電話は不安定であり電気エネルギー確保できなければ使用できない

インターネットは安全で役に立つと再認識

以前：部品資材供給は安定

以後：被害地域でなくとも道路分断・鉄道不安定であれば物流に不安

というように災害による国民のイメージが大きく変化してきた年でありました。

3) 中小企業の現状と課題

3)ー1 中小企業区分と特徴

統計上国は大企業と中小企業を資本金と従業員数規模によって区分けしています。

		中小企業	大企業
製造業	資本金	3億円以下	3億円超える
	従業員	300人以下	300人超える
卸売業	資本金	1億円以下	1億円超える
	従業員	100人以下	100人超える

小売業やサービス業でも区分け基準を設定しています。

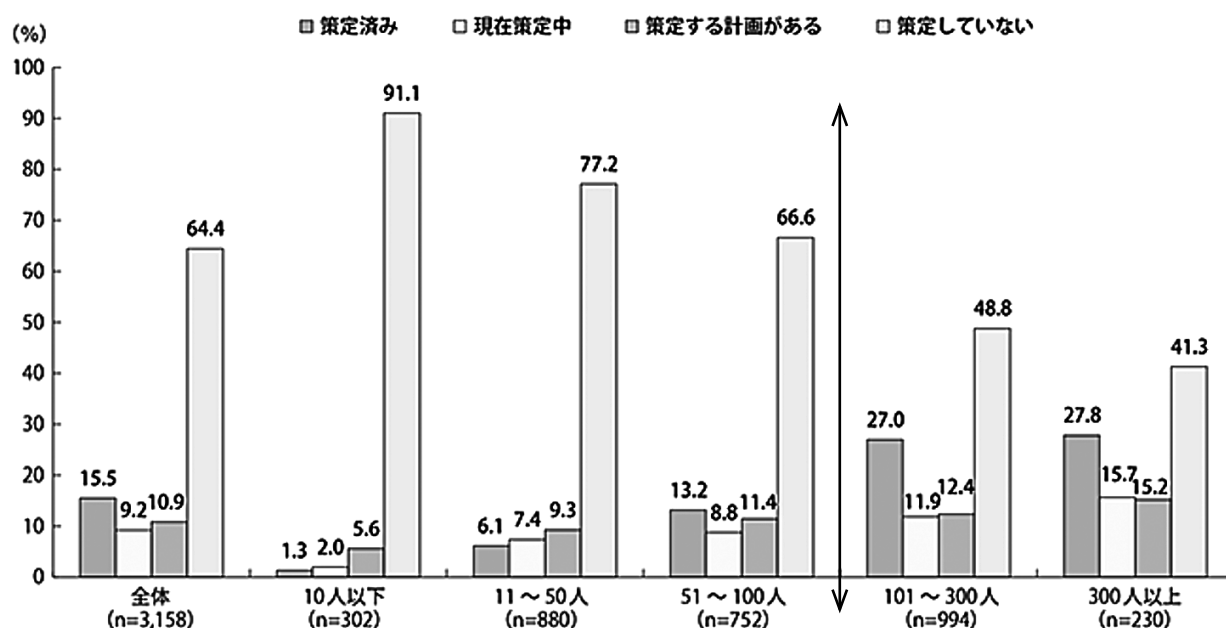
規模の大小の違いはありますが中小企業と大企業比較し一番大きな違いは、中小企業はほとんどの権限が一人に集中しており「監査する人、監査する組織」が無いというのが大きな特徴です。

中小企業は成長過程の中でトップ経営者の存在が最も重く、経営者が営業・製造・開発・人事・総務・経理などを担っておりリスク対策や経営監査を客観的に精査する必要性も余裕もなかったといえます。

経営が一人の人物に集中しすぎた場合どうしても狭い範囲での決断と実行がなされる傾向にあり経営の中心課題とならない項目が生まれていくことになります。特に経営業績に直接反映されないリスクマネジメントなど事業承継計画策定が一向に進まない状況となっています。

2図は中小企業庁がみずほ総合研究所に委託し企業BCP策定状況を調査した内容です。

策定済は100人超える従業員を抱える企業において27.8%ですが100人以下企業では13.2%と低くなっており100人が一つの分岐点となっていることがわかります。



資料：中小企業庁委託「中小企業のリスクマネジメントへの取組に関する調査」（2015年12月、みずほ総合研究所（株））

3)－2 中小企業経営者の課題

2016年中小企業経営者の課題調査をした時の結果を記していきます。1000社に対しアンケートを実施、有効回答率は約300社と高い数字でした。

第一番目に上がった課題は、「**社員の離職**」でした。

社員が定着しない、新卒だけでなく中途採用した社員も辞めていく何とかできないものだろうか！ 愛社精神が生まれてこない。

第二番目の課題は「**人材育成難しい、人材がない**」

社員に対する教育方法が定まっていないことにより、人材が育っていない。また教育に力を入れても辞めてしまうのでは教育投資できない。中小企業経営者自身は一人で担ってきましたので社員の実力に対し懐疑的に見る傾向にありました。

第三番目の課題は「**ITにどう対処したら良いかわからない**」

IT社会になっていくのは理解しているが自社でIT化をどの様に対応したら良いかわからない！どこまで投資したら良いのかという内容でした。

IT社会になり1万日しか経っていませんが、急速に進歩するITに対し理解が進まない状況にあります。IT社会は何がどのように変わっていくのかイメージが働きませんから専門IT企業に委託しますがコストが掛かりすぎ不満ばかり残っていくことになります。

第四番目の課題は「**技術力を高め競争に負けない体質を造りたいが人材がない**」

製造、開発、コスト力など高めたいがなかなか上手く行かない、どうしたらよいか！

製造技術力、開発力、コスト力など多くの要素はITスキルによるところが多く、IT力がないため高める手法が分からない状況が多く見受けられます。

第五番目の課題は「**製品開発力を強化したいが人材がない**」

製品開発は企業の発想力、従業員のやる気など含む明るい職場で無ければ生まれてこない傾向にあります。社長自身が工夫に工夫を重ね進めてきた時代と異なり革新力に欠ける状態が多く見られます。

第六番目の課題は「**リスク対策は必要だが専門家もなく優先順位は低い**」

リスクの種類は多く、全てに対応しようとしても無理がありコストが追いつきません。

リスク対策は業績に直結しませんから経営者から見れば経営の中心課題から遠いテーマとして位置づけられています。

第七番目の課題は「**残業時間多く減らしていきたい**」

中小企業経営者は心の底に「残業している社員がいると頑張ってくれているという安心感」を持っています。残業という仕事が「経営者視点と社員視点」とでは全く違うということに未だ気が付いていない経営者が多くいます。

第八番目の課題は「**事業を継いでくれるものがない**」

家族の中で事業を継いでくれれば一番安心なのですが、息子達は親の仕事ぶりを見ています。「苦労ばかり多く見返りが少ない中小企業経営者」という状況を知っており事業に関心を持ちません。ましてや企業人として勤務している場合、貰っている給料が親の収入より多く得ている場合多く親の事業を継いで行こうと思うことは少ないと言えます。

第九番目の課題は「企業の将来展望が描けない」ということになり、70歳を迎えたら事業を整理しようと考えることになります。

3)－3 深刻な事業承継問題

2017年中小企業庁は事業承継問題に対する報告を発表しました。

中小企業経営者の平均引退年齢は70歳であり、2025年には全中小企業420万社のうち245万社（60%相当）の社長が70歳を迎える。結果多くの経営者が引退し中小企業が廃業していく可能性があるという警告をしました。関西では全企業60万社のうち30万社以上が70歳以上となり廃業した場合118万人の雇用が喪失し、4兆円のGNPが消失するというのです。

2018年の天災で豪雨にあった中小企業経営者は「自分も70歳に近いし、工場を立て直すのはシンドイ、廃業します」という発言をたびたび聞く機会がありました。

天災をきっかけに廃業する企業が多くなっているのです。

サラリーマンと呼ばれる企業人から観ると事業を営む経営者はうらやましい存在となっています。企業人は60歳になれば定年を迎え否応なく退職しなければなりません。さらに近年は定年まで職を全うできるのは幸運でありいつ何時「肩たたきという退職勧告」を受けるかもしれない恐怖に慄いているといってもよい状況が続いています。

日本の伝統的な慣習であった「終身雇用・年功序列・家族的経営」はバブル崩壊と共に崩れ去り、自分が務める企業に対する愛情・忠誠心は霧消してしまいました。

この大企業から始まった勤務形態崩壊はまたたく間に中小企業にも影響を与え社員の離職問題が深刻になった一つの要因となっています。

社員のこのような心情は経営者に「苦しくとも歯を食いしばって社員の生活を守ろう」という覚悟にまで影響を及ぼし事業承継問題をより一層深刻化させています。

3)－4 日本経済を支えてきた中小企業

企業数と従業員数

	企業数	従業員数
大企業	11,926社 0.3%	14,628,938人 34%
中小企業	4,201,264社 99.7%	28,343,220人 66%
(小企業)	(3,665,361社)	(9,120,929人)
合計	4,213,190社	42,972,158人

2017年日本企業総数は421万社であり中小企業数は420万社、実に全体の99.7%を占めています。従業員数は66%の2834万人であり製造額は全製造額の36.2%を占めています。この数字から中小企業の生産効率は大企業の半分以上となっていますが果たす役割は大きく日本経済の基礎をなしてきたと言えます。

その役割は一つに日本製造業の下請け的な存在、二つに独自技術開発の担い手の存在、三つに伝統工芸など日本古来の伝統技術継承者としての存在、四つにベンチャー企業としてイノベーションを興していく存在、などです。

日本労働人口の66%の人が働き36%の生産額を担っている中小企業の元気が経済の活性化に対し多くの役割を果たしていることは容易に理解できます。

その中小企業が天災などのリスクに見舞われ廃業していく状況を見過ごすことができません。リスクに強い中小企業体質転換に取り組んでいくことを強く望むゆえんです。

4) 経営の中心課題でない災害時対策

災害時リスクに対し備えている企業の項目は下記内容でほぼ共通しています。

4)－1 災害時対策項目

災害が発生した場合経営責任者の取るべき項目は

1. 従業員安否確認

勤務する社員とその家族が被害にあっていないかどうかの確認

2. リスクファイナンス

災害に見舞われた場合対策費用及び完全復旧資金の確保に関する取り組み

3. IT正常化確認と情報収集

企業の基本をなしているITシステムの復旧と正常化に向けた取り組み

4. 取引先対策

顧客と仕入先状況の確認と対策

5. インフラチェックと対策

電気、水道、通信、道路状況の把握と正常化取組み

6. 事業場確保

事業活動するための事務所正常化取組み

7. 工場稼働対策

生産活動復旧の為チェックと諸準備

8. 通信手段確保

通信状況把握と正常化取組み

災害発生を想定し以上8項目において取組み手順を決め、訓練していくことがリスクマネジメントの原則ですが100人以下の企業においてはわずか13%しか対策が取られていない状況でした。

リスク対策が「経営の中心課題でない」と考える経営者が如何に多くリスクが顕在化されていない状況であるか判ります。

4)ー2 リスクを顕在化すということ

10年以上前に発生した食品企業の例で説明します。

この企業は北海道に本社を構え美味しい乳製品を生産販売していました。

企業コンセプトは「清潔で美味しい食品をつくり続けます」です。

この考えのもとで「食中毒を起こさない企業宣言」を発表、毎日朝会で従業員一同「食中毒は起こしません」と唱和し仕事に入っていました。

しかし、食中毒が発生してしまったのです。あれほど従業員一同毎朝誓い合ったのに何故発生したのか調査が始まりました。その結果わかったことは「検証方法」が決まっていなかったのです。

壁には「食中毒起こさない企業宣言」とともに

1. 手洗いの実行
2. 包丁・なべ・まな板・手の消毒
3. 処理工場の無菌化

この標語が掲示されていました。

しかし、手洗いの実行や包丁・まな板などが消毒され、更には手に傷などが無いか検証作業が全くなされていませんでした。現場において本当に手洗いや包丁・まな板の消毒が実行されているかどうかのチェック（検証）が無く形ばかりにとらわれていたのです。目的は「食中毒を出さない食品づくり」であり「決まりを唱和する」ことではありません。行動が形骸化していた例でした。

心を変えるだけでなく、行動を変えることが必要です。行動を変えることができなかった場合「リスクは潜在

化」したままです。このように潜在化したリスクを顕在化するためには「検証：決められた規則が実行されているかどうかの確認作業」が必要になります。残念ながらこの作業が欠落する企業が多く存在するのは「検証作業が監視する検査機構の負のイメージを持っている」ことによるものと思われます。

実行されていなければ「実行されない理由を見える化し実行されるように環境を整備していく」ことが必要となってきます。

この解決策は別の項で話をして行きたいと思います。

4)ー3 多く存在するリスクファクターと対策

企業を取り巻くリスクは数多く存在します、主だったリスクを幾つか上げてみます。

1. 市場リスク

市場環境の変化によってもたらされるリスク

2. 信用リスク

取引間における信用は諸条件によって変化しそれによりもたらされるリスク

3. 財務リスク

為替や株など市況によって変化し財務内容に及ぼすリスク

4. 不動産リスク

不動産（固定費に計上される土地・工場）などからもたらされるリスク

5. 自然要因リスク

天災など自然災害により発生するリスク

6. 人的リスク

経営者、社員など従業員によってもたらされるリスク

7. 制度的リスク

法律など制度変化によってもたらされるリスク

8. 技術システムリスク

技術革新・変化によってもたらされるリスク

9. 情報漏洩リスク

技術・個人情報などが外部に流出によって発生するリスク

10. 業務リスク

業務システム上で発生するリスク

11. 製品リスク

製品クレームや製造物責任により発生するリスク

12. 品質リスク

製品品質上において発生するリスク

13. ITリスク

情報システム上で発生するリスクなど30項目以上があげられる結果となります。

このようなリスク全てに対応する体力を持っている企業はほとんど存在しないと見て良いと思います。私が在籍した松下電器産業（現パナソニック）ではすべてのリスクに対し所管する部門は決められていましたが稀有な例といって良いでしょう。

全てのリスクに対処するのは相当なコストを覚悟しなければなりませんし、ふつう現場において混乱を招き本業がおろそかになり、とても対応することはできません。

しかし情報セキュリティ活動を推進すると多くのリスクに対応している状態を作り出せることが判りました。何故なら情報セキュリティは「企業が保有する情報資産を正しく管理する仕組みを構築すること」であり企業風土を進化構築させることだからです。情報セキュリティ定着の為従業員全員にたいする教育も手掛けPDCAを回していきますのであらゆるリスクに対応できる体制が出来上がっていくと考えます。

リスクに対し知ってはいても行動に移していかない（いけない）状況は知らないと同じであると認識しなければいけません。

では何時やるか林修先生の決まり文句！ 答えは「今でしょう！」です。

5) 過去実事例から観る潜在化例と顕在化例

ここでリスクが潜在化している事例と顕在化している事例を紹介します。

5)ー1 西日本JR脱線事故事例：リスク潜在化例

2005年4月25日9時18分 西日本JR管内の福知山線（宝塚線）の塚口駅と尼崎駅間で快速電車が脱線転覆し、死者107名、負傷者562名という大事故が発生しました。

事故発生5時間後JR西日本は「脱線事故の原因は置き石」と発表しました。

当時私は松下電器産業本社 情報セキュリティ本部長としてグローバル本社がある門真において執務、事故発生の際を受けてテレビから目が離せなくなりました。

事故発生後、5時間で事故原因を特定したJR西日本に対し「さすが、JR西日本だな、素晴らしい、よくも短時間で原因を特定できたな！」という感想を正直持ったことを記憶しています。

しかし、その日のうちに国交省の指導もあり事故原因を訂正、未だ不明であるとの見解を発表した。しかし初

めに「置き石が脱線事故の原因」と発表したことがその後JR西日本の経営責任が厳しく追及される要因となっていくことになってしまいます。

後日、事故原因は「異常スピードが原因」と結論付けられましたが、調査過程の中でJR西日本の体質が問われていくことになります。

調査の中で、以前から「このカーブが非常に危険でありしっかり対策をしなければならないという現場からの上申があった」事実が判明します。

しかしこの上申はJR西日本内部で取り上げられず存在するリスクが「潜在化」してしまいました。

「自動列車停止装置（ATS-SW）の取り付けがなされていれば事故が防げたのではないか？」「このカーブは危険であり対策が上申されていた、それを行わなかったのは経営陣の責任である」との疑いがもたれ刑事事件として安全担当であった歴代社長を起訴するに至りました。

この詳細経過は省きますが、初めに置き石が原因と発表したことが社会から責任逃れをしているという印象を持たれ信用を失墜してしまい全ての事実に対し懐疑的な見方がされる状況を産んでしまったと思います。

このカーブが非常に危険でありしっかり対策をしなければならないという現場からの上申が取り上げられず「潜在化」してしまい結果「事故は発生」します。

潜在化したリスクは何時か事故となって表れてくる事例として受け止めています。

JR西日本脱線事故は発生当時事故原因にはいくつもの可能性が報告されていました。

- ・スピード超過による脱線可能性
- ・非常ブレーキによる脱線可能性
- ・バランスを崩した横転脱線可能性
- ・乗用車衝突による脱線可能性
- ・油圧ダンパー故障による脱線可能性
- ・置き石による脱線可能性 などです。

その中で早期に確定されていない中で「置き石が原因」と発表したことにより原因を他責にする企業イメージが出来上がり、社会より大きな不信感が生まれることになり、その後の対応に苦勞する結果となります。

5)ー2 カレーハウスCoCo壱番屋の対応事例

リスクが顕在化している事例です。

CoCo壱番屋の発祥は愛知県清須市において宗次夫妻が開業した喫茶店「バックス」から成長発展し全国に多くの店舗を構えるカレー専門店です。

開業時より提供したカレーは「ご飯の量とかけるルーの種類も多く美味しい」と評判を取り発展成長したようです。

事件は2016年1月13日CoCo壺番屋が対外発表したことによって世に知れました。内容はCoCo壺番屋が異物混入の恐れがあるビーフカツ4万枚を廃棄したのですが、その廃棄した製品がスーパーで売られている事実と購入しないようにというものでした。

発表した経過はCoCo壺番屋に勤務するパート従業員がスーパーで買い物していたところ自社が廃棄処分したはずの「ビーフカツ」が販売されており本社に即報告、調査したところ廃棄した製品と製造番号が一致し発表に至ったというものです。

この事実を知り驚きました。それは

1. 廃棄製品の事実が従業員に伝達されていること
2. 廃棄した理由を明確にしていること
3. パート従業員が気づき即本社に報告していること
4. 本社への通報後、速やかに調査し「製造番号」で照合し確認していること
5. CoCo壺番屋は発覚後翌日社外発表を終え注意喚起をしていること

などがあげられますが重要なことは「情報が正しく伝達されているかどうか」に尽きるとしています。

「廃棄したビーフカツ製品」情報が社員に、それもパートの従業員（勤務時間が短く情報に接する量も時間も少ない立場にある）にも徹底されていることによって起こりうるリスクが顕在化していることに驚きを覚えたのです。

企業にはいくつものリスクが絶えず発生しています。発生する可能性リスクを未然に防ぎ、発生したリスクに対応する最善の策は企業内において「情報が正確に伝わる組織」を創り上げることが重要であることを示した事例であると思います。

5)ー3 天災に備えた賀用技研の行動事例

岡山県加賀郡吉備に自動車メーカー向け金属プレス加工業「賀用技研株式会社」があります。社員20名に満たない中小企業さんですが天災時対策を考えました。

- ・地震や水害にあったら、工場は破損し機械・技術資料が損害を受けるだろう
- ・電気、水道などインフラが遮断され工場稼働は困難となるだろう
- ・ある期間、生産ストップし自動車メーカーに納入は不

可能となるだろう

- ・復帰しても自動車メーカーは既に他企業より購入し納入再開が難しいだろう

このように考え行きついた答えは

○天災にあっても同じ品物が供給できる体制を構築し納入権を失わない対策を実行しよう

検討した結果、新潟県燕市にある後藤金属株式会社と業務提携を実施しました。

後藤金属さんは賀用技研さんと同じように金属プレス加工業で「絞り加工技術」に特徴があり相互補完ができる企業でした。そこで取り決めたのは

- ・災害にあった場合、互いに商品供給を行う
- ・絞り技術など両者技術を活用しあう
- ・両社設備投資が重複しないよう協議しあう

など天災時被害にあった対策から始まり、販売や技術部門までに幅広い提携にまで広げていったリスク対策でした。

賀用技研さんの取組みは発生されるリスクを想定、「顕在化」させ実行に移した模範的な例です。実行に移すことによって「顕在化」することが重要なのです。

2018年7月に岡山県吉備町に豪雨が襲い川の氾濫と一部では山ツナミが発生しました。心配になった私はホームページを見ましたが被害を免れ継続し事業を行っている旨が記載されていました。リスクを顕在化し取り組んでいる企業はリスクが自ら避けて通っていくのかと思った次第です。

6) まとめ リスクマネジメントを経営の中心課題に

6)ー1 うまくいく企業、いかない企業

リスクマネジメントなど一般的に「事業の中心課題でない取組み」活動がうまくいく企業といかない企業の差はその達成目標のおき方と経営者トップの姿勢にあると言うのが私の経験から生まれた持論です。

リスクマネジメントが企業に定着しないうまく進まない企業の特徴は

- ・自分の企業を守るという基本 になっており
- ・不祥事・事故・事件 など事後対応を中心に取り組み
- ・法規制が実施されるのでやらなければいけないという受け身姿勢

この点が共通している項目です。

目的は企業を守るためという考えを示し、発生すると予測される不祥事・事故・事件に備え、法に触れないためのという取り組みに対し社員は冷めた目で見えており成

功しない大きな要因となっています。

一方リスクマネジメントが定着している企業の共通項は

- ・お客様を守るために
- ・経営品質向上させ
- ・経営スピードアップし明るい職場をつくる

お客様の為、従業員の為に競争力を向上させストレスが溜まらない気持ちよい職場創りを実施していこうという考えが基本にあるようです。

この取り組みの違いが何故成否を決定するのでしょうか？

私は自身の経験から1990年代から企業と従業員との関係が変化したことによると思っています。

1991年バブル景気が崩壊、併せ異常ともいえる円高によって日本経済は窮地に陥りました。バブル崩壊により国内需要は落ち込み、円高により国内工場生産は輸出が厳しくなり、安い労働コストを求め海外への工場移転を図らなければ立ち行かなくなってしまったのです。

国内工場は閉鎖し大幅な余剰人員が生まれることになり瀕死の状態に追い込まれます。

結果企業は大幅なリストラを実行しなければ存続が難しい状況に追い込まれました。

そして多くの企業が共に働いてきた従業員に対し「退職勧告：肩たたき」を実行し多くの人々の誇りを奪ってきたという歴史が企業と従業員の間を変えてしまいました。

自分の労働の場を奪った企業と労働者の間の信頼感は崩壊、肩たたきにあっていない従業員も何時かは自分も同じ運命をたどることになるかもしれないと思い始めました。

敢えて言いますが企業経営者が日本伝統的労使関係を最初に奪ってしまった結果従業員は考え方を变化させたに過ぎません。

従業員は企業を一生勤務する神聖な場所との考えを持つことはできなくなり、自身の満足が得られない場合躊躇なく転職していくことになら抵抗感を持つ必要のない状況を作り出してしまいました。

自身の満足とは、1. 支払われる給料 2. 自分のスキルを上げる仕事 3. 社会の役に立っている仕事かなどが総合的に反映され「自分はこの会社で自己実現できているか」というものです。

特に自分が所属する企業を守るという考えは無く、「自分が所属する企業が社会の役に立っているか」とい

う視点の方が強いと見るべきだと思います。

日本の従業員は各人が独自の基準を保持し行動していると考えなければいけない時代になっています。

この傾向に対し経営者から「良き日本の伝統は何処に行ってしまったのか！ 従業員は企業に何故愛着を持たないのか！」と嘆く話を聞きますが、日本経営者がこの環境を作り出したということをしっかり認識しなければいけません。

経営者から「やむを得なかった」「従業員へは出来る限りの補償を実行した」という言い分はたびたび耳にしますが、リストラを受ける側の従業員の心情はあくまで「企業を守るための首切り」であり「企業は従業員を守ってくれない」と受け止めていること理解しなければいけないのです。

リストラにあった世代の子供たちは親の背中を見えますから「企業と従業員の関係」が契約で結ばれた関係と理解しています。

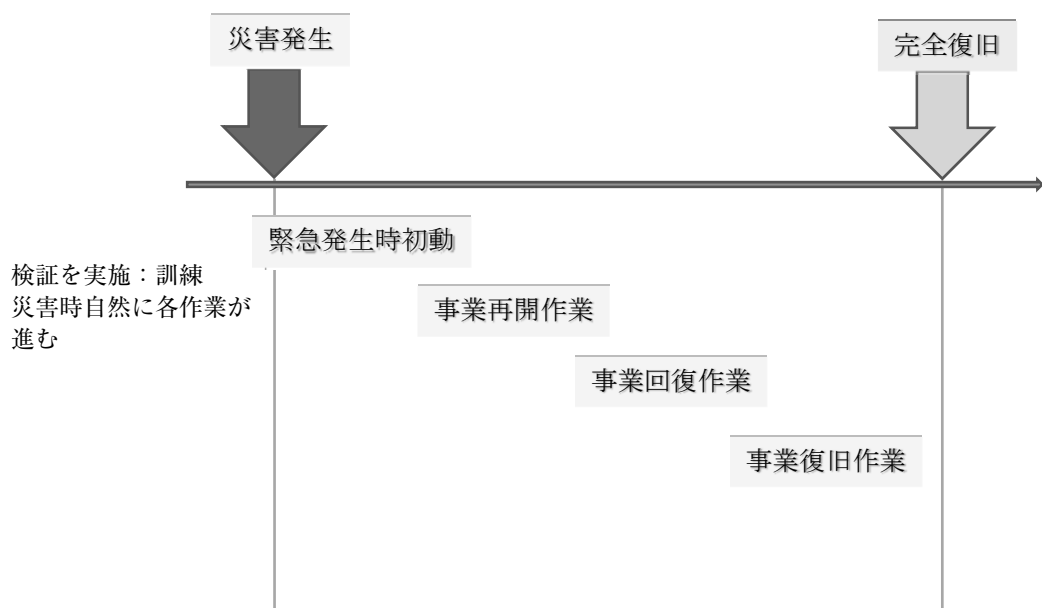
新しい時代に入り伝統的日本的経営は崩壊したこと、新しい文化が必要な時代になったと理解し企業経営者は取り組まなければ失望ばかり感じることでしょう。

よってリスクマネジメント活動が「企業を守る」という目的になっている場合「企業を守るというコンセプトでは企業全体の取組みにならない」という自覚が必要な時代であるわけです。

6)ー2 災害に備える手順例

1. 現状調査と対策案作成
2. 災害発生
3. 緊急発生時初動
4. 事業再開作業
5. 事業回復作業
6. 事業復旧作業
7. 完全復旧

この作業手順を図にして具体的に記します。



6)ー3 結びに変えて

中小企業経営者にとってリスクマネジメントは「経営の中心課題」ではない現状にあります。それはリスクが潜在化し見える状態になっていないからです。

地震や豪雨など天災が襲ってくるという前提に立ち、取り組むことにより顕在化しますが、重要なことは災害時上手く動くことができるか検証を実施することです。

このようにリスク対策をすることによって「経営の中心課題」となり多くのほかの課題が顕在化しますので解決を実施していくと新しい風土が出来上がると思います。

取り組むとき忘れてならないのは

1. 経営者だけの問題でなく従業員全員の問題と捉えること
2. 目的は「お客様を守り、経営品質を上げ従業員全員

が満足する仕事環境を構築」するために実施すること
を理解してもらう

3. リスクに対処策が決定したら「検証」を行い絶えずチェックしていく
4. リスクを顕在化させ経営者・従業員全体で認識すること
5. チェックし問題点を全員で確認し改善を実行していく
6. このマネジメントはトップ自ら行い教育も率先して受けること

この観点を忘れずに経営者が積極的に進め、明るい職場改革をしていくことを強く訴えて今日の話が終わります。有難うございました。

論文

戦略実現のための管理会計システム —医療機関を対象とした文献レビュー—

井上 秀一

追手門学院大学経営学部 講師

Shuichi INOUE

Lecturer,

Faculty of Management

Otemon Gakuin University

1. はじめに

本稿の目的は、病院をはじめとする医療機関において戦略を実現するために、管理会計システム¹がどのように設計・運用されているのかについて先行研究の課題を提示することである。

どのように優れた理念やそれに基づく戦略が策定されたとしても、その戦略を実現できなければ絵に描いた餅である。戦略を実現するためにどのように管理会計システムが設計され、それはどのように運用されているのか。管理会計システムの設計や運用において、どのような課題があり、その課題を克服するためにどのような創意工夫が行われているのか。このような問題意識の下、医療機関を対象とした文献レビューを行う。

医療機関においては、これまでOECD諸国を中心としてニュー・パブリック・マネジメント（NPM）と呼ばれる民間企業で用いられている経営手法を公的組織に導入し、経営改善を図る試みがなされてきた（Hood, 1995）。我が国の医療機関においても、診療報酬の改定による医療費抑制政策が行われ、公私病院ともにその経営は厳しいものとなっている。厳しい予算制約の中、良いパフォーマンスを上げている病院もあるが、平均化すると財務状況に大きな問題のある病院が多い（中嶋・跡田, 2016）。そのため、医療機関においては、医療の質を高めるだけでなく安定的に医療サービスを提供できるよう経営の効率化も求められており、それを実現する1

つの方法として管理会計システムの導入が進みつつある（荒井, 2011）。

医療機関は、(1)組織構造、(2)組織構成員、(3)成果の測定（業績評価）に特徴がある組織である（藤原・井上, 2017）。(1)組織図上は職能別組織であったとしても、業務上は垂直的、水平的に高度に分権化された組織である（Mintzberg, 1983）。(2)組織構成員の多くが医師を中心とした医療専門職である。医療専門職は組織内で専門職集団を構成し、医療専門職個人の目標と組織の目標は一致しない傾向にある（Freidson, 2001）。(3)財務業績だけでなく医療の質についても成果が求められる（Glynn, 1993）。

これらの特徴を考慮に入れず、民間企業と同様の管理会計システムを医療機関に導入した場合、組織内でコンフリクトが生じることがある。例えば、医師に対して予算目標を設定し、診療活動を管理する会計コントロールを行うと、医師は自律的な診療を阻害するとして、管理会計システムに対し抵抗を示す傾向にある（e.g. Abernethy and Comerford 1999; Broadbent and Laughlin 1998; Fitzgerald, 1994; Harrison and Pollitt, 1994; Jacobs 1995; Wickings et al., 1983）。また、診療科部長等の各部門長は、1人の医師として診療活動を行う一方で部門の管理者でもあるため、医療と経営という異なる2つの役割の間でコンフリクトを抱えることがある（e.g. Abernethy and Comerford 1999; Pollitt et al.,

¹ 本稿における管理会計システムは戦略実行のためにマネジャーが組織構成員に影響を与えるプロセスを強調するAnthony and Govindarajan (2007) の定義を援用する。

1988)。そのため、医療機関においてはこれらの特徴を踏まえた上で、管理会計システムを導入する必要がある（藤原・井上，2017）。

しかし、理想的な管理会計システムを設計し、医療機関に導入できたとしても、それを機能させることができれば形骸化してしまい、組織内のコンフリクトを避けることはできない。戦略を実現するために医療機関の管理会計システムをどのように設計・運用するかについては、十分な知見が得られているとは言えず、検討する価値がある（Harlez and Malagueno, 2016）。本稿では、(1)医療機関の特徴を踏まえて管理会計システムはどのように設計されているのか、(2)設計された管理会計システムはどのように運用されているのかという2点から先行研究を整理する。

本稿の構成は以下のとおりである。第2節では、(1)組織構造、(2)組織構成員、(3)成果の測定という医療機関の特徴について説明し、これらの特徴を踏まえた管理会計システムの設計についてレビューを行う。第3節では、設計された管理会計システムがどのように運用され、どのような効果をもたらしているかについてレビューを行う。第4節では、これまでの文献レビューに基づき、医療機関の管理会計システムの設計・運用について考察を行う。第5節では、本稿の貢献と課題について述べる。

2. 医療機関の特徴と管理会計システムの設計

本節では、藤原・井上（2017）でも指摘されている医療機関の3つの特徴である(1)組織構造、(2)組織構成員、(3)成果の測定について説明した上で、医療機関の管理会計システムの設計について文献レビューを行う。

(1)Mintzberg（1983）は医療機関をプロフェッショナル官僚制組織の代表例としてあげている。プロフェッショナル官僚制組織は、垂直的・水平的に高度に分権化された組織である。現業部門（現場）は、現場の活動に対して自律的に活動を行える大幅な権限を持った専門職と、それをサポートするスタッフにより構成される。専門職は各分野の専門性に基づき自律的に活動を行うため、各部門を統括する管理者（ミドルマネジメント）は、一般企業のそれと比べて現場の監督や調整を行う必要がほとんどない。また、専門職は現場の活動について管理者よりも高度な知識とスキルを持つことから、時として管理者の指示よりも自身の判断を優先することがある。そのため、プロフェッショナル官僚制組織においてミドルマネジメントは現場を管理する実質的な権限を有してい

ないという特徴がある（Mintzberg, 1983）。

(2)医療機関の組織構成員は、その多くが医師をはじめとする医療専門職である。医療専門職は医療に関して社会的に正当性を付与された独占的職業集団（プロフェッション）である。プロフェッションは職業倫理と行動規範を形成するため、専門職個々人の意思決定に大きな影響を与えている（Reed, 1996；太田, 1993；田尾, 2001）。それゆえ、専門職個々人は、組織の目標と専門職の目標という必ずしも首尾一貫しない2つの目標の間に立たされ、組織の目標よりも専門職の目標を優先する傾向にある。医療専門職は現場の活動に対して自律的であり、かつ、権力や自由裁量をもつため、医療専門職の権限が強くなればなるほどマネジメント層の権限は弱くならざるを得ない（Anthony and Young, 2003; Freidson, 2001; Reed, 1996）。医療専門職の中でも特に医師は、独占的な専門的知識の体系を持ち病院を機能させるために中心的な役割を果たしているがゆえ、組織内で支配的な権力を持つ。伝統的に医療機関の意思決定は医師の権力や関心に左右されるため、管理会計システムの設計・運用においてもこの支配的な権力が問題となる（Abernethy and Vagnoni, 2004）。

(3)成果概念として経済性や生産性だけではなく社会的な価値に直結する有効性の概念が含まれるため、非財務数値を数多く含む業績を正確に測定することが困難である（藤原, 2014）。そのため、経営的な観点から、売上増やコストカットなどの金銭的な成果を強く求めることは医療専門職のやる気を阻害する要因となったり（木村, 2008）、過剰（過少）診療を招いたりする等、財務数値が現場の活動を本来のあるべき姿から歪めてしまう恐れがある（Lapsley, 2007）。加えて、医療機関において財務数値のみに基づき経営上の意思決定を行うことによって生じる悪影響は組織内にとどまらない。例えば、もし単純に収益性のみを業績評価指標として用いて診療科の廃止を決定した場合、その地域の患者は診察を受けられる医療機関が移動範囲内に存在しないという状況が発生しうる（高瀬, 2012）。

このように医療機関の管理会計システムの設計においては、考慮すべき複数の特徴があり、これらの特徴を考慮しなければ、機能しないかあるいは逆機能を引き起こす恐れがある（藤原, 2014）。医療機関の管理会計システムにおいては「医療と経営のバランス」（Power et al., 1992）をどのように取っていくかが中心的な課題であり、

組織の中核業務を担い、かつ組織の業績の大部分を担っている医師をどのようにコントロールするかが重要である（Abernethy, 1996）。

管理会計システム（マネジメント・コントロール・システム）の設計について、Anthony and Young（2003）によれば、組織の目的や戦略を実現するための計画策定とコントロール活動には、(1)戦略形成、(2)タスク・コントロール、(3)マネジメント・コントロールの3つがあるという。営利組織でも非営利組織²（病院、大学、政府組織等）でも管理会計システムの基本概念は同じであるが、非営利組織の場合、その特徴によって営利企業とは異なるいくつか考慮すべき点がある。Anthony and Young（2003）で示されている非営利組織の管理会計システムを要約すると下記のとおりである。

(1)組織の目的（理念やビジョン）を実現するために必要な総合的な活動、すなわち戦略を決定する。戦略形成は組織の目的とそれを実現しようとする戦略決定のプロセスを意味する。

(2)タスク・コントロールは、組織の日常業務を効果的かつ効率的に実行することを確保するプロセスである。病院では、医薬品の適正在庫を確実にしたり、病棟における入院患者の適切な診療を確実なものにしたりする等がタスク・コントロールに該当する。タスク・コントロールにおける活動の多くは自動化されており、タスク・コントロールが機能しているかどうかの確認や自動化されない問題进行处理する等を除き、マネジャーは活動に関与しない。

(3)マネジメント・コントロールは、組織の目的や戦略を所与とした上で、それらをどのように実現するかに焦点を当てる。タスク・コントロールとは異なり、人間の行動に関わるものである。マネジャーは組織内の他の人々との相互作用が求められ、特に非営利組織では、組織内の専門職との相互作用が求められる。マネジメント・コントロールの構造は、メンバーの活動に責任を持つマネジャーを筆頭に組織目標に向かって働く人々の集まりである「責任センター」のネットワークの構造を意味する。

大規模な組織では、通常、単位・課・局・支局・部門など複雑な階層構造を持ち、各責任センターは小さな責

任センターの集合体からなる。責任センターは、収益センター、費用センター、利益センター、投資センターに分けられ、各責任センターのマネジャーは管理可能な範囲でインプットとアウトプットについて責任を持つ。例えば、収益センターでは決められた収益額、費用センターでは期間内で発生する費用、利益センターでは利益（収益と費用の両方）、投資センターでは利益と使用される資産の両方に対して責任を持つ。

マネジメント・コントロールのプロセスには、ミーティングやメモ等の非公式なものあれば、予算編成等の公式なものもある。公式なものには、①戦略的計画策定、②予算編成、③実行と測定、④報告と評価が含まれる。まず、①組織全体の中長期の戦略計画が策定され、それを貨幣表現した予算計画が策定される。②予算編成においては、各部門の目標とマネジャーの責任の範囲が決定される。③予算が決定すると各部門は予算の達成に向け活動を行い、活動で発生した収益と費用が測定される。④測定された会計情報は要約・分析された後マネジャーに報告され、マネジャーはその結果を基にして業績評価を行ったり、戦略計画の修正や予算の修正あるいはオペレーションの修正を行ったりする（Anthony and Young, 2003, 邦訳, pp.3-29）。

以上の要約のように非営利組織の管理会計システムは営利企業の管理会計システムと基本的には同じであるが、専門職との相互作用が求められるなど一部特徴的な部分がある。一方、衣笠（2013）によれば、医療機関の管理会計システムは、「総合管理ともいえるべき、マネジメント・コントロール・システムの視点から捉えた医療機関の管理会計の『しくみ』そのものであり……（中略）……管理会計を『しくみ』ないし『システム』と捉えた際に中軸に位置するのは予算管理システムである。予算管理システムは財務数値を用いたコントロールシステムであり、マネジメント・コントロール・システムの中軸となるものである」（pp.34-35）という。また、医療機関の管理会計研究には原価計算に関するものが多く、総合管理としての管理会計システムの構築という視点が欠けていると衣笠（2013）は指摘している。

管理会計システムの中軸である予算管理システムは実際にどの程度我が国の医療機関に導入されているのだら

² 医療機関は、医療法上、剰余金の配当が禁止されている（医療法第54条）ため、その点では非営利組織であるが、決して利益を上げてはいけなわけではない。安定的な経営を行い、かつ医療の質を高めるために必要な利益は確保しなければならず、そのための仕組みとして管理会計システムが必要である。

うか。荒井（2013）によれば、予算管理システムと原価計算の導入状況について、DPC関連病院を対象としたアンケート調査の結果、解答のあった約200の病院において、部門別予算管理を実施している病院は収益予算で2割強、費用予算で1割強にとどまっており、部門別原価計算を導入している病院は全体の4割半であったという。部門別予算管理は収益予算も費用予算も実施状況が極めて低く、病院全体での大雑把な管理となっているため、十分な管理ができない可能性が高い。そのため、病院全体で損益目標が達成されなかったとしても、各部門の貢献が不明確であるため、なぜ達成できなかったのか明確にならないと荒井（2013）は指摘している。

以上の文献レビューから、我が国の医療機関では、そもそも総合管理としての管理会計システムが導入されている医療機関が少なく、かつ導入していたとしても十分な運用がなされているとはいえない状況であるといえよう。次節では、総合管理としての管理会計システムがどのように運用されているのか、運用された結果どのような効果がもたらされているのかについてレビューする。

3. 医療機関における管理会計システムの運用

第2節においては、医療機関の特徴を踏まえた上で、どのように管理会計システムが設計されているのかについてレビューを行った。先行研究によれば、管理会計を「システム」として導入している例が少ないだけでなく、運用面でも課題があることが示唆された。運用面に課題があるということは、もし理想的な管理会計システムが設計・導入出来たとしても、運用する段階において組織内でコンフリクトが生じることを意味する。例えば、医療専門職を財務数値に基づいて管理しようとする、自律的な診療を守ろうとする医療専門職はそれに対して抵抗したり、無視したりすることがある（Abernethy and Vagnoni 2004; Coombs, 1987）。また、財務数値を重視しすぎるがあまり、過剰（過少）診療に陥るなど、現場の活動が財務数値によって歪められる恐れもある（Lapsley, 2007）。

医療機関の特徴を踏まえて設計された管理会計システムを導入し、それを効果的・効率的に運用するためには、「現場に接している医師を中心としたさまざまなプロフェッショナルを説得・誘導するのではなく、経営の方向性についての自律的な参加と働きかけ、すなわち双方向性のコミュニケーションが必要となる」（衣笠, 2013, p.189）。衣笠（2013）が指摘するような双方向性のコ

ミュニケーションを行い、管理会計システムを運用するためには、トップマネジメントと現場の橋渡しをする等、組織内において何らかの「調整」が必要といえよう。

調整は、経済学・心理学・社会学など様々な学問分野における理論を援用した概念であり、組織間調整、組織内調整、個人レベルなど研究対象も多様である（藤原・井上, 2017）。調整においては、公式的な会議や非公式のミーティング等の人的な調整を行う場合もあれば、予算管理や業績評価など財務数値を用いて機械的に調整を行う場合もある（Van de Ven et al, 1976）。Hopwood（1976）によれば、人的な調整と機械的な調整のいずれかのみではなく、いずれも機能することによって管理会計システムは機能するとされる。

管理会計システムを効果的・効率的に運用するためには、医療上の意思決定だけでなく、厳しい予算制約の中での予算配分等、経営上の優先順位も決定することができる組織内で支配的な権力をもつ医師の管理が重要である（Abernethy et.al., 2007）。例えば、Harlez and Malagueno（2016）は、管理会計システムの運用、とくに業績評価システムについて、医師の管理者（Doctor Manager）の重要性を主張している。Harlez and Malagueno（2016）は、業績評価システム、戦略上の優先順位、医療のバックグラウンド（をもつかどうか）の3つの相互作用が業績にどのような影響を与えているかについて、ベルギーの病院のトップマネジメントへのアンケート調査を行っている。調査の結果として、医療のバックグラウンドを持つか否かが病院の業績に大きな影響を与えており、医師のトップマネジメントが管理会計システムを活用すると、業績にとってプラスの効果をもたらすとHarlez and Malagueno（2016）は報告している。すなわち、医師の管理者は医療のバックグラウンドを持っており、医療上の自由を守りつつ、医師が抱える問題や財務上の課題について言及することができるという点で医療と経営の両方にコミットできるため、組織内の調整役として機能しているのである。井上・藤原（2016）は、各診療科部長や看護師長をはじめとするミドルマネジメントを調整役と考え、文献レビューを行っており、医療機関の管理会計システムを機能させる要因の1つとしてミドルマネジメントによる組織内調整の必要性を指摘している。先行研究では、ミドルマネジメントを中心とした組織的調整の重要性が強調されているが、それはどのように行われているのか、その具体例として、予算管理システムとBSCを中心にレビュー

を行う³。

3-1. 予算管理システム

予算管理システムは(1)予算編成と(2)予算統制に分けられる。医療機関の予算管理システムについて、阪口(2016)で示されている説明を要約すると下記のとおりである。

(1)予算編成においては、トップマネジメントが定めた方針や中長期経営戦略に基づき、それらを貨幣表現した利益計画が策定される。利益計画に基づき具体化された予算編成方針の下、各部門の予算(収益予算、費用予算)案を調整(部門間の調整も含む)しながら統合する。

収益予算については、日々の活動の成果を集約したものに翌年度に想定される季節性要因(例えば、学会等に伴う休診の影響やインフルエンザによる流行り病等)を加味して編成が行われる。費用予算については、収益に応じて費用が発生する変動費(例えば、医薬品や、注射針などの医療材料等)と、収益に関わらず一定額が発生する固定費(人件費や、清掃や検査等の委託費等)に分けて作成される。また、大規模改修や高額機器関係については、大型の投資案件として、中期計画と結びつく形で複数年度に渡って予算が策定される。

(2)予算統制においては、予算(目標)に基づき実際に活動を行った結果、予算(目標)と実績にどのような差異があるのか分析を行い対策を講じる。責任センター(各診療科、各病棟)別予算管理による統制という意味で予算統制を行う場合、定例の経営会議や院長・理事長への報告をベースとして月次報告を行うことが多い。月次報告における具体的なデータとしては、責任センター別の前年度実績と当年度の数値、直近3年間の数値変化、予実対比などである。これらのデータを基に、予算目標と実績との乖離がある場合は、今後どのような施策を講じるか検討が行われる。例えば、収益額の減少に対する患者数の変化や利益額の減少に対する対策について院長から現場管理者に対するヒアリングが行われる。ただし、見込み通りの実績である場合は特別な対策を講じず、例外的な状況を管理するという原則の下、予算統制は行われている(阪口, 2016, pp.120-132)。

以上の要約のように、予算管理システムは予算編成

と予算統制に分けられ、予算編成ではトップマネジメントが定めた方針や戦略に基づき各部門の予算案(各部門の意見や目標)を統合・調整する形が取られている。予算統制では決められた予算(目標)に基づき現場の活動が予算(目標)を達成できているか否かの分析が行われ、達成できていなければトップマネジメントから現場への介入が行われる。ただし、経営状況が良好な場合は現場への介入を行わず静観する対応が行われる。このような対応は、Jones and Dewing (1997)でも見られる。Jones and Dewing (1997)は、イギリスの病院へのインタビュー調査から、予算管理において予算目標が大幅に未達であるような状況である場合を除き、医師の活動と会計情報を結びつけるようなことはしておらず、経営の観点から現場の医師に対して医療の効率性を求めるのは医師の士気に関わるため問題であると現場管理者が認識していたことを報告している。

Anthony and Young (2003)が指摘したようにトップマネジメントと現場管理者には相互作用が見られるが、どのような調整が行われているのだろうか。阪口(2016)による組織的調整に関する説明を要約すると次のとおりである。もし組織が小規模であれば、トップマネジメントが現場管理者を兼任しているため、計画段階で調整内容を織り込んだ計画立案を行うことができる。あるいはトップマネジメントが現場に日常的に現場に赴き、現場の動向を把握できるため、トップマネジメントと現場管理者でコミュニケーションを取ることによって早急な改善が可能である。組織が小規模ではなく現場管理者に予算権限や責任を委譲している場合は、現場管理者に予算(目標)と実績の差異や今後の対策について説明責任を求めることで調整を行っている(p.128)。

例えば、衣笠(2013)は、株式会社に属する複数の病院のうちの一つの病院を紹介している。幹部会議において予算計画が策定され、各診療部門の目標や投資に関する要望を取りまとめながら、各部門の目標を積み上げたものが予算の基盤となる。予算は部門別の事業計画へと細分化されチャレンジシートと呼ばれる個人の事業計画へとつながり、このチャレンジシートは職員全員が各自の上長と面談を行いながら作成される。半期経過後には作成者本人と上長が面談を行い、達成状況を確認しながら

³ 医療機関に導入されているその他の手法として、アメーバ経営(挽, 2014)、ABC(活動基準原価計算)(Arnaboldi and Lapsley, 2004; Jarvinen, 2006)、リーン・マネジメント(大西, 2008)、オーブンブック・マネジメント(黒木・田中, 2018)等がある。

ら、その結果が賞与に反映される（衣笠，2013）。

ここでいう現場管理者や上長とは、各診療科部長や事務部長等のミドルマネジメントを意味し、このミドルマネジメントが主体となって、トップマネジメントと現場の間の橋渡しを行っている。

井上・藤原（2016）は、ミドルマネジメントには、医療専門職、マネジャー、個人という複数の場面でのアカウンタビリティが求められ、それぞれの場面に合わせた役割が求められることを指摘している。具体的には現場への管理会計システムによる影響を吸収する「吸収役（Absorption）」（Broadbent & Laughlin, 1998）としての役割と、トップマネジメントと現場の間の橋渡しを行う「双方向の窓（Two-way Windows）」（Llewellyn, 2001）としての役割があることを井上・藤原（2016）は文献レビューにより指摘している。

ミドルマネジメントの役割について、井上（2014）は、地域の中核医療機関へのインタビュー調査から、予算管理においてはミドルマネジメントが現場の医療専門職に具体的な財務数値を伝えるのではなく、抽象的な表現を用いることで現場のアイデンティティを考慮しながら、現場の活動と管理会計システムを結びつけていたことを報告しており、ミドルマネジメントが「吸収役」としての役割を果たしていたことを示唆している。井上（2014）に関連して、黒木・田中（2018）は、財務諸表をはじめとする経営情報を従業員に公開し、経営の透明性を確保することによって、組織構成員の経営参加を促す仕組みであるオープンブック・マネジメントを大学病院に導入するプロセスについて記述している。開示された業績情報に対してミドルマネジメントが適切に業績指標を判断し、現場に伝えることによって、組織構成員の経営に対する意識の向上だけではなく、業績指標に貢献する行動変容がもたらされ、その結果として附属病院の業績が向上したと黒木・田中（2018）は指摘している。

Nyland and Pettersen（2004）は、ミドルマネジメントがトップマネジメントと現場の医師たちとの間に立ち交渉を行いながら「双方向の窓」として現場の活動と管理会計システムを結ぶ役割を果たしていたことを指摘している。また、Covalski and Dirsmith（1983）は、ミドルマネジメントに該当する看護マネ

ジャーは、部下の看護師の管理を行うために予算を利用するだけでなく、トップマネジメントに対しコストに関する原因と結果を説明するために予算情報を利用していたことを報告している。さらに、Pettersen and Solstad（2014）は、ノルウェーの病院へのインタビュー調査から、ミドルマネジメントに該当するClinical Managerは部門内の議論の基礎として会計情報を利用しており、「双方向の窓」としての役割を果たしているが、一方で現場の医療専門職を考慮し、予算管理システムをはじめとする管理会計システムは医療活動をサポートする副次的なものであったことを報告している。

このように、現場管理者であるミドルマネジメントが組織内の調整を行いながら管理会計システムは運用されているが、医療専門職は必ずしも会計の知識を身につけているわけではなく、多くの場合、会計や経営に関しては素人である。一方、医療専門職自身が会計の知識を身につけ、管理会計システムを運用している場合もある。例えば、Kurunmäki（2004）は、フィンランドの医療改革の中で医療専門職に対し参加型の予算管理の仕組みを導入し、医療専門職が会計技法を身に付けるまでの一連のプロセスをハイブリッド化（Hybridization）と呼んでいる。医療専門職が会計の知識を身につけ⁴、医療と会計の専門家として、現場の活動に合わせて管理会計システムを改善し、現場の活動と管理情報を結びつけながら予算目標を達成していたことをKurunmäki（2004）は報告している。

3-2. BSC（Balanced Score Card）

バランスト・スコアカード（Balanced Score Card: BSC）は「1992年にKaplan and Nortonによって業績評価システムとして考案されたものであるが、現在は、財務の視点、顧客の視点、内部ビジネス・プロセスの視点、学習と成長の視点という4つの総合的な視点から、戦略マップを用いて、ビジョンと戦略の効果的な策定と実行を確保し、報酬連動型の業績評価システム、及び経営目的に役立てられる戦略的マネジメント・システムである」（櫻井，2010, p255）。すなわち、BSCは組織の目的や目標を明確化し、成果や活動の測定をベースにした管理会計システムである（Aidemark and Funck, 2009）。

⁴ 我が国においても会計教育を行い、医療専門職をはじめとした組織構成員が会計の知識を身につけ、間接的に財務業績の改善に結びついている場合もある（e.g. 阪口他，2017）。

高橋（2011）によれば、伝統的な財務尺度を中心とした予算管理では、(1)目の前の経済成果に捉われ、近視眼的な判断となってしまう、(2)財務データでは適時に業績を見ることが出来ない、(3)スキル、情報、ブランド、組織文化、熟練などの病院のもつ重要な無形資産への投資がおろそかになってしまうため、財務と非財務のバランスを取る必要があるという背景から医療機関へのBSCが提唱されたという。BSCはトップマネジメントが策定した方針や戦略を4つの視点に落とし込んだ戦略マップと、具体的な戦略目標をどのようにして達成するかを示したスコアカードの両方を用いて、予算とリンクさせながら目標の達成を目指すことによって財務と非財務のバランスを取ることが大きな特徴である。BSCを医療機関に導入することによって、医療の質、職員満足、顧客満足、職員教育、医療安全等のパフォーマンス・ドライバーである非財務数値を駆使して財務の改善、ひいてはミッションの達成につなげていくことができると高橋（2011）は指摘している。

医療機関のBSCにおける4つの視点について、高橋（2011）によれば、次のように説明されている。(1)財務の視点は、「病院の経済成果を示すものであり、病院の債権者や経済的利害関係をもつステークホルダーに対して何をすべきか」という視点である。企業では営業利益率や売上利益率が典型的な指標であり、病院では「戦略計画と実行が病院の利益増にどれくらい貢献したか」を考えることができる。(2)顧客の視点は、「患者あるいは地域の開業医に何を示さなければならないか」という視点である。例えば、新規顧客獲得数、市場占有率、外来患者数に占める紹介患者比率等が指標となる。(3)業務プロセスの視点は、「患者あるいは地域の開業医を満足させるためにはどのような業務プロセスで他を圧倒するような卓越したプロセスを作らなければならないか」という視点である。例えば、新技術の患者効率と収益性、ヒヤリハット件数、医療事故件数、患者の待ち時間の短縮等が指標となる。(4)学習と成長の視点は、「ビジョンを達成するために組織は、どのように学習し、改善していかななければならないか」という視点である。例えば、職員定着率、職員能力測定、教育訓練回数、情報システムなどが指標となる（高橋，2011，pp.20-22）。

BSCはこれら4つの視点をベースとして展開されるが、医療機関によっては財務の視点を除いた3つの視点で行ったり、医療のアウトカムの視点を加えた5つの視点で行ったり等、各病院の状況に合わせてカスタマイズさ

れている。また、どの視点を重視するかも各医療機関によって異なり、視点の配列にもいくつかのパターンがある。例えば、丸田・足立（2014）は、病院BSCの実務の多様性について、視点の数や配列パターンの観点から先行研究の整理を行っている。丸田・足立（2014）によれば、我が国の医療機関におけるBSCでは、3視点型や5視点型の実務が見られ、4視点型を取る場合でも財務の視点の配置の違いにより、財務の視点を最下層に配置する最下層型、並列させる並列型、第2層に配置する第2層型という複数のパターンが見られることが確認されたという。

このように、BSCは財務の視点だけでなく、非財務の視点も組み合わせて目標の達成を目指すことや、各医療機関の状況に合わせて柔軟に導入が可能なことから、財務数値のみによるコントロールや管理会計システムそのものに抵抗を示す傾向にある医療機関にとっては導入しやすかったと言えるが、BSCを導入することによりどのような効果が得られるのだろうか。

例えば、Gorden et.al（1998）は、BSCは経営陣による組織の目標や業績評価指標の設定に資するとされ、導入により、組織構成員は組織目標の共有が促進されたことを指摘している。加えて、Inamdar and Kaplan（2002）は、BSCの導入によって経営陣の責任と目標が明確化され、経営陣と理事会メンバーの信頼関係が改善したこと、また、戦略や各プロジェクトの活動を可視化することでプロジェクト間の優先順位が明確になったことを指摘している。Rimar and Garstka（1999）は、大学病院へのBSCの導入によって、組織内部の政治的利害関係（例えば、どの教授が一番メリットを得ているか、各診療科の活動によって自分たちは何が得られるか）が緩和され、教授会のメンバーが独立した専門家ではなく、組織の一員として組織全体の利益を意識するようになったと報告している。

欧米諸国だけでなくアジア圏においてもBSCの導入事例は存在する。例えば、Grigoroudis, et. al.（2012）は、中国の公的病院を対象としたアンケート調査から、BSCの導入により、医療専門職のやる気が向上し、組織のパフォーマンスの向上につながった結果、財務業績が改善され、業績評価に対する個人満足度も増加したこと、また、BSCを導入している病院は、そうでない病院と比較して組織のパフォーマンスや個人満足度が高かったことを指摘している。さらに、Shukri and Ramli（2015）は、マレーシアの私立病院を対象としたアンケート調査から、

組織構成員の組織内における非倫理的な行動が抑制され、顧客満足度の改善につながり、リピーターが増加した結果、財務業績が改善されたと報告している。

日本の医療機関においても数多くのBSC導入例がある（e.g. 高橋, 2004; 医療バランスト・スコアカード研究, 2004, 2006ab）。荒井（2005）は、三重県立病院へのBSC導入プロセスについて記述している。三重県立病院へのBSC導入の結果、院長の方針が各職員や各部門の責任者のレベルまで明確に伝わるようになった、各病院長が経営者としてのノウハウを身に付け自ら病院経営の方向性を示すようになった、経常収支の黒字を達成し同時に患者満足度も大幅に改善したという効果があった、また、各部門長は、病院全体のBSCをもとに部門BSCの作成を行い、トップマネジメントとの垂直的調整や、部門間の水平的調整を行っていたことを荒井（2005）は報告している。

谷（2005）は、新須磨病院へのBSC導入の効果について、導入により予約率や手技点数が大幅に上昇したことを報告しており、BSC導入の促進要因として、①トップマネジメントの明確なコンセプトとサポート、②推進役の存在、③ボトムアップによる導入、④成果指標と行動指標に時間をかけること、⑤責任者の設定という5つを指摘している。谷（2005）に関連して、乙政（2016）は、済生会小樽病院でのBSC導入プロセスを記述している。乙政（2016）によれば、済生会小樽病院は、経営意識の高い病院長の就任に伴い、業績の低迷や既存の管理会計システムの問題を克服するために、導入推進役である事務部長によってBSCの導入が進められたという。BSCの導入プロセスにおいて、当初は業績を公開したものの医師のモチベーションを向上させることにはつながらず、医師を含めて会議で経営に関する議論を行うことも難しかった。しかし、トップマネジメントや推進役のリーダーシップとサポート、及びBSC実践に伴う研修を通じた人材育成により、BSCの導入が促進され、戦略の明確化を通じて継続的に増収を達成していることを乙政（2016）は報告している。

谷（2005）や乙政（2016）で述べられているBSC導入の促進要因についてはAidemark and Funck（2009）でも指摘されている。Aidemark and Funck（2009）は、スウェーデンの医療機関を対象とした10年に渡るBSC導入プロセスについて、導入当初は医療専門職をはじめとした現場の従業員から、BSCという新しいマネジメント・システムに対して抵抗があったものの、①トップマ

ネジメントによる強いリーダーシップやサポートを徹底する、②病棟レベルでの指標開発が行えるよう分権化を行う、③BSCのデザインや利用について柔軟性をもたせることによって、BSCの導入が促進されたことを報告している。

医療機関のBSCに関する先行研究には、実務家が所属病院で実際にBSCを導入し、その効果について報告しているものもある。例えば、須藤（2010）は、川越胃腸病院においてBSCを導入した結果、BSCは組織のベクトルを統合し、職員の経営に対するコミットメントを高め、職員のモチベーションの向上に大きく貢献したことを報告しており、その要因として、部門BSCを全職員が参画して作り上げたことを指摘している。斉藤（2010）は、福井県済生会病院へのBSC導入に伴い、BSCを組織に合うようカスタマイズし、独自のシステムを構築して運用した結果、患者のクレームの減少や、戦略に対する意識の強化とコミュニケーションが促進されたと報告している。脇本（2011）は、医療法人白水会白川病院においてBSCを導入した結果、病院目標や部門目標の中で個人目標の作成が自律的に行われるようになり、組織全体としての目標達成プロセスが明確になり、職員の貢献も見える化された、また、毎年の各部署の目標づくり、実践、評価に費やす時間が大幅に減少したことを報告しており、その要因として、BSCによる共通言語の設定や院内コミュニケーションの改善を指摘している。

以上の文献レビューから、BSCは組織内の共通言語となり、コミュニケーションツールとして活用されることにより、組織内のベクトルが一致し、組織のパフォーマンスが向上していることが示唆される。BSCの導入に対して肯定的な先行研究は多いが、一方でBSCの問題点を指摘するものもある。

例えば、Zelman et.al.（1999）は、大学病院の経営管理者の役割は各分野における研究・教育・診察能力の追求を緩やかに支援し、調整するだけであるため、BSCを導入しても大学病院全体に対する効果は少ないと指摘している。加えて、Lorden et.al.（2008）は、BSCを医療機関に導入しても、従業員の満足度は上がらず、逆に大幅に下がったと報告している。BSCが失敗した要因として、トップマネジメントのリーダーシップ不足や、BSC設計の際、財政状況に関する負の情報を公表しないという不透明性の問題をLorden et.al.（2008）は指摘している。

さらに、羽生（2009）は、BSCを含めた管理会計システムの導入について下記の問題点を指摘している。①個

人業績の明確化を嫌う組織文化を持つ病院が多く、そのような文化は容易には変化しない可能性がある。②日本の場合、医療法の定めにより、院長は医師であるが、医師は十分な経営教育を受けておらず、経営上のリーダーシップを発揮できないケースが多く、また、院長を支援する経営管理部の職員も不足している。③現場で患者に接することを望み、積極的に管理者の役割を果たそうとする職員が多くない。④日本の病院は多くの場合、部門間の調整するための部署がなく、また、経営管理部部署間の協力も十分とはいえない。

BSCに関するこれらの問題点は、BSCを機能させるためにトップマネジメントや導入推進役の強いリーダーシップや、BSCを導入・運用できるだけの人的・物的資源が必要であるため、それらが不足している医療機関（とくに中小病院）では導入しても形骸化してしまう恐れがあることを示唆している。

4. 考 察

本稿では、まず医療機関の管理会計システム上、考慮すべき特徴として、(1)組織構造、(2)組織構成員、(3)成果の測定の3点についてレビューした。

(1)Mintzberg (1983) が指摘するように、医療機関の組織構造はプロフェッショナル官僚制であり、ミドルマネジメントにあたる各診療科部長レベルの管理者の権限が弱くなるという特徴がある。

(2)医療機関の組織構成員は医療専門職が大半を占め、医療専門職は必ずしも組織（経営）に関与するとは限らず、むしろ組織よりも医療を優先する傾向にある。医療専門職の中でもとくに医師は医療上も経営上も中核となる存在であり、管理会計システムにおいても、医師の管理が重要である。Mintzberg (1983) は、ミドルマネジメントの権限は弱くなる傾向にあると指摘しているが、医師を管理するためには、むしろミドルマネジメントである医師の管理者（例えば内科部長や外科部長等の各診療科部長）の役割が重要である。ミドルマネジメントが組織内の調整役として機能するか否かが、管理会計システムが機能するか否かに大きな影響を及ぼしている可能性がある。

(3)医療機関の成果の測定においては、成果指標として財務数値だけでなく医療の質等の非財務数値も含まれるため、単に利益を追求すればよいというわけではない。利益の追求は必要であるが、もし利益のみを成果指標とした場合は、赤字の診療科は廃止にしたり、儲けの少な

い医師は解雇したりするようになってしまい、近隣住民への負の影響や、医療専門職の非倫理的な行動を誘発させてしまう恐れがある。

以上の特徴から、医療機関の管理会計システムにおいては、非財務数値も考慮に入れながら利益を確保するための仕組みを構築する必要がある、かつ医師を中心とする医療専門職をどのように管理するかが課題であるといえよう。しかし、管理会計システムは利益を確保するために必要な仕組みであるにもかかわらず、医療機関においてはそもそも管理会計を「システム」として導入している例が少ないだけでなく、システムを導入しても運用面でも課題もある。そこで、本稿では、管理会計システムの設計と運用について、予算管理システムとBSCを中心としたレビューを行った。

予算管理システムについて、経営の観点から現場の医師に対して医療の効率性を求めると、自律的な医療を求める医師の士気に関わるため、組織内でコンフリクトを生む恐れがある。そこで、予算管理システムにおいては、各診療科部長や看護師長をはじめとした現場管理者であるミドルマネジメントによる組織内調整を行うことによって効果的・効率的に運用されている。

BSCについては、組織の目標を明確化した上で、BSCがコミュニケーションツールとして活用されることにより、組織内のベクトルが一致し、組織のパフォーマンスが向上していることが示唆される。しかし、トップマネジメントや導入推進役の強いリーダーシップと、BSCを導入して運用できるだけの人的・物的資源が不足している場合は形骸化してしまう恐れがある。

予算管理システムやBSCをはじめとした管理会計システムが機能するか否かは、ミドルマネジメントによる調整が鍵となっていると考えられるが、ミドルマネジメントは何をどのように調整しているのだろうか。先行研究のレビューから、ミドルマネジメントはトップマネジメントと現場の間に立ち、現場への「会計の影響力」を調整していると考えられる。例えば、トップマネジメントの方針や戦略、それに基づく会計的なコントロールによって、現場の活動が本来のあるべき姿から変容してしまうという意味で強く「会計化（Accountingization）」（Power et.al., 1992）してしまうとミドルマネジメントが判断した場合は、会計の影響力を弱めるために「吸収役」として会計情報と現場の活動を切り離し、トップマネジメントと交渉しなが

ら現場の活動が財務数値によって歪められないよう保護する役割を果たす。また、会計の影響力が現場の活動を本来のあるべき姿から変容させるほど強くはない、あるいは、会計と現場の活動を結びつけた方が医療上も経営上も効果的であるとミドルマネジメントが判断した場合は、「双方向の窓」としてトップマネジメントが示す会計情報を現場がわかるよう翻訳して現場の活動と会計情報を結び付けている。

具体例として、井上（2014）で示されている予算管理に関するインタビューの中で、「若い人（新卒）に経営のことをあまり言う、ギャップというかこんな目的で医療専門職になったのではないという気持ちが多かれ少なかれあると思うので、そのような伝え方ではなく物を大事にしましょうという呼びかけをしている（ミドル）」（p.34）という記述がある。この記述は、ミドルマネジメントが、現場の士気を考慮し、「吸収役」として、トップマネジメントからの会計的なコントロールによる現場への会計の影響力を調整しており、その結果として、現場は医療に集中することが出来ている。

一方、黒木・田中（2018）では、「双方向の窓」の具体例として下記の記述を行っている。「看護部では、『経営情報よりも、加算項目については現場の看護師が動けるように、ひとつひとつの現場の看護師に丁寧な情報提供と実施』（看護師管理職）を促すことが求められ、不足情報は看護師管理職によって情報収集し、提供されていた。このようなミドルマネジメントの役割が業績改善に寄与した」（p.71）。井上（2014）や黒木・田中（2018）の例はミドルマネジメントが現場への会計の影響力を調整した結果として、現場の活動が保護される、あるいはトップマネジメントと現場の橋渡しを行うことで業績が改善されていることを示唆している。

すなわち、管理会計システムが機能するか否かの鍵となるのは、ミドルマネジメントによる現場への会計の影響力の調整といえよう。先行研究では、「会計の影響力」の調整をどのように行っているのか、それによって業績がどのように改善されるのか、そのプロセスについては必ずしも明らかにされておらず今後検討すべき課題である。

5. おわりに

本稿は戦略を実現するための管理会計システムの設計

と運用について先行研究の課題を提示するという目的の下、文献レビューを行った。レビューの結果、次の3点が指摘できる。

- (1)医療機関においては管理会計システムの設計上、考慮すべき特徴があり、それらを考慮せず導入してしまうと組織内でコンフリクトが生じてしまう恐れがある。
- (2)運用段階においてミドルマネジメントを中心とした現場への「会計の影響力」の調整が行われることによって管理会計システムが機能する可能性がある。
- (3)ミドルマネジメントによる「会計の影響力」の調整プロセスについては、先行研究上必ずしも明らかにされておらず今後の検討課題である。

本稿は、先行研究の限界を示した上で今後検討すべき課題を提示した点で貢献があるが、次のような限界もある。第1に、「会計の影響力」とはどのような概念なのか概念整理が出来ていない。第2に、会計の影響力に関する調整プロセスについては、「どのように」という課題に応えることになるため、インタビューや参与観察を主としたケーススタディによるアプローチが有効である（Yin, 1989）が本稿においては検討できていない。第3に、本稿は医療機関に限定して文献レビューを行ったが、他の専門職組織や一般企業における研究開発部門等でも同様の議論が可能である。しかし、これらの組織については議論が出来ていない。以上の限界については今後の課題として別稿で議論する。

引用文献

- 荒井耕. 2005『医療バランスト・スコアカード—英米の展開と日本の挑戦—』中央経済社
- 荒井耕. 2013『病院管理会計』中央経済社
- 荒井耕. 2011「医療界における管理会計制度の有効性に関する定量的検証」『会計』179(6), 836-850ページ。
- 井上秀一. 2014「医療機関のマネジメントコントロールシステムにおけるミドルの役割—ある中規模病院を対象とした事例研究—」『日本医療経営学会誌』8, 29-36ページ。
- 井上秀一・藤原靖也. 2016「医療機関における管理会計システムとミドルマネジメントの調整—ミドルマネジメントの組織内調整に関する文献レビュー—」『メルコ管理会計研究』8(2), 49-62ページ
- 太田肇. 1993『プロフェッショナルと組織』同文館出版
- 乙政佐吉. 2016「医療バランスト・スコアカードの導入プロセスに関する研究—医師のマネジメントを考慮して—」『商學討究』66(4), 87-116ページ
- 大西淳也. 2008「デンマークの病院経営改革とリーン・マネジメント—トヨタ生産方式の変質とその位置づけ」, 信州大学経済学論集, 58, 1-23ページ, 信州大学経済学部
- 衣笠陽子. 2013『医療管理会計—医療の質を高める管理会計の構築を目指して—』中央経済社。
- 木村憲洋・医療現場を支援する委員会編著. 2008『医療現場のための病院経営のしくみ—医療制度から業務管理・改善の手法まで現場が知りたい10のテーマ—』日本医療企画
- 黒木淳・田中利樹. 2018「大学病院へのオープンブック・マネジメント適用と課題—横浜市立大学附属病院「経営改善プロジェクト」をケースとして—」, 横浜市立大学論叢社会科学系列, 70(1)
- 斉藤哲哉. 2010「職員満足度とBSC」, 『病院』, 69(2), 129-132ページ
- 阪口博政. 2016「予算管理」, 井上貴裕編著. 『戦略的病院経営マネジメント 財務分析・管理会計』, 清文社, 120-132ページ
- 阪口博政, 荒井耕, 高瀬浩造. 2017「医療機関従事者を対象とするマネジメント教育に関する予備調査—病院グループにおける会計教育研修を対象として」, 『日本医療経営学会誌』11(1), 17-23ページ
- 櫻井通晴. 2010『管理会計（第四版）』同文館出版。
- 須藤秀一. 2011「BSC導入が病院にもたらしたもの—財務の視点を中心に—」, 『病院』, 69(2), 107-110ページ
- 田尾雅夫. 2001『ヒューマン・サービスの経営—超高齢社会を生き抜くために—』白桃書房。
- 高橋淑郎編著. 2004『医療経営のバランスト・スコアカード—ヘルスケアの質の向上と戦略的病院経営ツール—』生産性出版。
- 高橋淑郎. 2011『医療バランスト・スコアカード研究—経営編—』生産性出版
- 高瀬智章. 2012「自治体病院の業績評価と会計情報—業績評価上の問題点と適切な会計技法の考察—」, 『国際経営論集』, 43, 51-63.
- 谷武幸. 2005「医療経営へのバランスト・スコアカードの導入：新須磨病院のケース」『産業経理』65(1), 14-27ページ。
- 中嶋貴子・跡田直澄. 2016「財務面から見た私立病院の経営：公私病院比較の視点から」, 『嘉悦大学研究論集』58(2), 1-21ページ
- 日本医療バランスト・スコアカード研究学会. 2004. 『医療バランスト・スコアカード研究』, Vol.1.1, 日本医学出版
- 2006a. 『医療バランスト・スコアカード研究』 Vol.2.1, 日本医学出版
- 2006b. 『医療バランスト・スコアカード研究』 Vol.3.1, 日本医学出版
- 羽生正宗. 2009「医療経営マネジメント戦略」財団法人大蔵財務協会
- 挽文子. 2014「病院の変革とアメーバ経営」『会計』, 185(4), 472-485ページ, 森山書店
- 藤原靖也. 2014「管理会計研究における非営利組織の特質に関する検討：諸外国における医療組織を対象とした文献のレビューを踏まえて」原価計算研究 38(1), 95-105ページ。
- 藤原靖也・井上秀一2017「医療機関の戦略遂行におけるミドルマネジメントの調整プロセスに関する検討」『原価計算研究』第41号-2, 123-133ページ
- 丸田起大・足立俊輔2014「我が国における病院BSC実務の多様性：ケースレビューによる類型化の試み」, 『経済学研究』, 81(4), 251-270ページ
- 脇本晴代. 2011「白川病院看護部のBSC作成と運用」, 高橋淑郎編著. 『医療バランスト・スコアカード研究—実務編—』, 生産性出版. 267-291ページ
- Abernethy, M. A. 1996 “Physicians and Resource

- Management: The Role of Accounting and Non-Accounting Controls", *Financial Accountability & Management* 12(2), pp.141-156.
- Abernethy, M. A. and E. Vagnoni. 2004 "Power, Organization Design and Managerial Behaviour", *Accounting, Organizations and Society*, 29(3/4), pp.207-225.
- Abernethy, M. A. and S. E. Comerford. 1999 "Budgeting and the Management of Role Conflict in Hospitals", *Behavioral Research in Accounting*, 11, pp.93-110.
- Abernethy, M. A. W. F. Chua, Grafton, Jennifer, H. Mahama. 2007 "Accounting and Control in Health Care: Behavioral, Organizational, Sociological and Critical Perspectives", *In Handbook of Management Accounting Research*, Vol.2, ed.by Chapman, C.S., Hopwood, A.G., Shields, M.D., Oxford, Elsevier Ltd, pp.805-829.
- Aidemark, L. and E.K. Funck. 2009 "Measurement and Health Care Management", *Financial Accountability & Management*, 25(2), pp.253-276.
- Anthony, R. N. and V. Govindarajan. 2007 *Management Control Systems 12th ed.*, McGraw-Hill, Irwin.
- Anthony, R.N., and D.W.Young. 2003 "Management Control in Nonprofit Organization (7thed)", McGraw-Hill (浅田孝幸・松本有二監訳.2010『ケーススタディ医療・NPOの経営管理ガイドブック』, 中央経済社)
- Arnaboldi, M., I. Lapsley. 2004 "Modern Costing Innovations and Legitimation: A Health Care Study", *ABACUS*, 40(1), pp.1-20
- Broadbent, J. and R. Laughlin. 1998 "Resisting the 'New Public Management': Absorption and Absorbing Groups in Schools and GP Practices in the UK", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 11(4), pp.403-435.
- Coombs, R. W. 1987 "Accounting for the Control of Doctors: Management Information System in Hospitals", *Accounting Organizations and Society*, 12(4), pp.389-404.
- Covaleski, M. A. and M. W. Dirsmith. 1983 "Budgeting as a means for control and loose coupling", *Accounting Organizations and Society*, 8(4), pp.323-340.
- Fitzgerald, L. 1994 "Moving clinicians into management: a professional challenge or threat?" *Journal of Management in Medicine*, 8, pp.32-44.
- Friedson, E. 2001 *Professionalism: The Third Logic*, Chicago: University of Chicago Press.
- Grigoroudis, E., E. Orfanoudaki, C. Zopounidis 2012 "Strategic performance measurement in a healthcare organisation: A multiple criteria approach based on balanced scorecard", *Omega*, 40, pp.104-119
- Glynn, J.J. 1993 *Public Sector Financial Control and Accounting (2nd ed.)*. Oxford, UK: Blackwell Publishers.
- Gordon, D., M. Carter, H. Kunov, A. Dolan, F. Chapman. 1998 "A Strategic Information System to Facilitate the Use of Performance Indicators in Hospitals", *Health Services Management Research*, 11, pp.80-91.
- Harlez, D. Y., R. Malagueno. 2016 "Examining the joint effects of strategic priorities, use of management control system, and personal background on hospital performance", *Management Accounting Research*, 30, pp.2-17
- Harrison, S. and C. Pollitt. 1994 *Controlling health professionals : the future of work and organization in the National Health Service*, Open University Press.
- Hood, C. 1995 "The 'New Public Management' in the 1980s: variations on a theme", *Accounting, Organizations and Society*, 20, pp.93-109.
- Hopwood, A.G. 1976. *Accounting and Human Behaviour*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Inamdar, N and R.S.Kaplan. 2002 "Applying the Balanced Scorecard in Healthcare Provider Organizations", *Journal of Healthcare Management*, 47(3), pp.179-195
- Jacobs, K. 1995 "Budgets: A Medium of Organizational Transformation", *Management Accounting Research*, 6(1), pp.59-75.
- Jarvinen, J. 2006 "Institutional Pressures for Adopting New Cost Accounting Systems in Finnish Hospitals: Two Longitudinal Case Studies", *Financial Accountability & Management*, 22(1), 21-46.
- Jones, C. S. and I. P. Dewing. 1997 "The Attitudes of NHS Clinicians and Medical Managers towards Changes in Accounting Controls", *Financial*

- Accountability & Management*, 13(3), 261-280.
- Kurunmäki, L. 2004 "A hybrid profession—the acquisition of management accounting expertise by medical professionals", *Accounting, Organizations and Society*, 29, pp.327-347.
- Lapsley, I. 2007, "Accountingization, trust and medical dilemmas", *Journal of Health Organization and Management*, 21(4), 368 – 380
- Llewellyn, S. 2001 "Two-Way Windows: Clinician as Medical Managers", *Organization Studies* 22(4), pp. 593-623.
- Lorden, A. A.Coustasse., K.P. Singh. 2008 "The balanced scorecard framework—A case study of patient and employee satisfaction: What happens when it does not work as planned", *Health Care Management Review*, 33(2), pp.145-155.
- Mintzberg, H. 1983. *Structure in Fives: Designing Effective Organizations*. NJ: Englewood Cliffs.
- Nyland, K. and I. J. Pettersen. 2004 "The Control Gap: The Role of Budgets, Accounting Information and (Non-) Decisions in Hospital Settings", *Financial Accountability & Management*, 20(1), pp.77-102.
- Pettersen, I. J. and E. Solstad. 2014 "Managerialism and Profession-Based Logic: The Use of Accounting Information in Changing Hospitals", *Financial Accountability & Management* 30(4) pp.363-382.
- Pollitt, C., S. Harrison, D. Hunter, G. Marnoch. 1988 "The reluctant managers : clinicians and budgets in the NHS", *Financial Accountability & Management*, 4(3), pp.213-233.
- Power, M. and R. Laughlin.1992 "Critical Theory and Accounting", M. Alvesson and H. Willmott (eds.), *Critical Management Studies*. Sage, London, pp:113-135.
- Reed, M. I. 1996 "Expert Power and Control in Late Modernity: An Empirical Review and Theoretical Synthesis", *Organization Studies* 17(4), pp: 573-597.
- Rimar, S. and S. Garstka. 1999 "The "Balanced Scorecard: Development and Implementation in an Academic Clinical Department", *Academic Medicine*, 74(2), pp.114-122.
- Shukri M. N. F., and Ramli A. 2015 "Organizational Structure and Performances of Responsible Malaysian Healthcare Providers: A Balanced Scorecard Perspective", *Procedia Economics and Financem*, 28, pp.202-212.
- Van de Ven, H.A., A.L. Delbecq and R. Koenig. 1976. "Determinants of coordination modes within organizations", *American Sociological Review* 41(2): pp.322-338.
- Wickings, I., J. M.Coles, R. Flux and L. Howard. 1983 "Review of clinical budgeting and costing experiments", *British Medical Journal*, 286, pp:575-578.
- Yin, R. K. 1989 *Case Study Research: Design and Methods*, SAGE publications
- Zelman, W., D. Blazer, J. Gower, P. Bumgarner, L. Cancilla. 1999 "Issues for Academic Health Centers to Consider before Implementing a Balanced-scorecard Effort", *Academic Medicine*, 74(2), pp.1269-1277.

(付記)

本稿は、科学研究費補助金・若手研究(B)課題番号17K13834による研究成果の一部である。

論文

予算スラックの最適レベルに関する考察

A Study on Optimum Level of Budgetary Slack

李 建
追手門学院大学経営学部 教授
Ken LEE
Professor,
Faculty of Management,
Otemon Gakuin University

Keywords：予算バイアス、予算スラック、組織パフォーマンス、測定尺度、最適なスラック量

1 はじめに

一般に、予算スラックとは、「予算として承認された原価が最低限必要な原価を超える額および最適な達成可能収益が予算収益を超える額とから成るもの」として定義される（小菅，1997，p.185）。管理会計の文献において、予算スラックの概念はArgyris（1952）の研究に始めて登場し（Lukka, 1988, p.281）、その後、Schiff and Lewin（1968）、Lowe and Shaw（1968）、Onsi（1973）、Otley（1978）、Merchant（1985）などの研究へと受け継がれ、いまなお多くの研究者の注目を集めている。予算編成にマネジャーを参加させることにより、マネジャーの予算目標に対するコミットメントとモチベーションを高めることができるといわれている。その一方で、予算参加によって編成される予算には予算スラックが組み込まれる可能性が高まる。予算スラック形成の主な原因の1つは、予算目標に対して実績がどうだったかを評価することでマネジャーの業績評価が行われることにある。期初に想定していた想定環境通りには事が進まないはずなので、期初の予算目標と期末の実績が比較され業績評価が行われるのであれば、評価される側にいるマネジャーは、期初の予算目標に余裕を持たせ、当初の想定環境が期中において少々変化しても、余裕部分を緩衝材として活用し、期初の予算目標を達成できるようにしたいという誘因を持つことになる。これが予算スラック問題の本質であるといえる。

本稿では、予算スラック研究の全体フレームワークを

再確認した上で、コストとパフォーマンスの両観点から最適な予算スラック・レベルの導出を試みる。その結果を踏まえ、研究フレームワーク上の3つの研究領域の各々におけるいくつかの研究課題を提示する。

2 予算バイアスと予算スラック

予算スラックは予算バイアスの一部である。予算バイアスには、上向きのバイアス（upward bias）と下向きのバイアスがあるが、下向きバイアスは、予算目標を達成しやすくするために、予算目標に余裕部分を組み入れることによってかかるバイアスである。一般に予算スラックと呼ばれるものがこれに該当する。一方、上向きのバイアスは、達成が厳しいほどの楽観的な予算目標に含まれているバイアスである。Merchant and Manzoni（1989）は北米12社の54プロフィット・センター長を対象としたインタビュー調査に基づき、プロフィット・センター長が予算に上向きバイアスを組み入れる理由を明らかにした。その結果によれば、プロフィット・センター長たちは、組織資源を獲得するための競争力を高めるため、上位経営者層に自分のマネジメント能力をアピールするため、業績不振のマネジャーが進退をかけるため、成功者が自らを奮い立たせるため、などの理由により予算に上向きバイアスをかけていたという。前述の下向きバイアスが予算スラックと呼ばれるのに対し、上向きバイアスは「負のスラック（negative slack）」とも呼ばれている（Lowe and Shaw, 1968；Merchant and

Manzoni, 1989)。本稿では、負の Slack をも含む広い意味で予算 Slack を捉えることにする。

3 予算 Slack 研究のフレームワーク

Lukka (1988) は、予算バイアスの研究課題として、①予算バイアスの直接的な測定尺度の開発、②予算バイアスに関する説明モデルの開発、③予算バイアスの組織的影響に関する体系的分析、といった3点を挙げているが、それらは李ほか (2008) の研究フレームワーク (図表1) とほぼ対応している。なお、Lukka (1988) は、予算バイアス全体を念頭に置いた議論を展開しているので、図表1のフレームワークにおいても負の Slack を含む広い意味で予算 Slack を捉えることにする。

まず、予算編成への参加が予算 Slack に及ぼす影響、すなわち「予算参加→予算 Slack」の関係 (Lukka の課題②) については、予算参加が予算 Slack を高めるという関係のみならず、予算参加によって逆に予算 Slack が引き下げられるという一見矛盾した結果も出ており、両者の関係について必ずしもコンセンサスが得られているわけではない (Dunk, 1993; Merchant, 1985; Nouri and Parker, 1996)。そして、「予算参加→予算 Slack」の関係はモデレータ変数 (moderating variables) によって影響されると考えられ、これまでモデレータ変数として、情報の非対称性 (Dunk, 1993; Fisher et al., 2002)、組織コミットメント (Nouri, 1994; Nouri and Parker, 1996)、インセンティブ・スキーム (Chow et al., 1988; Chow et al., 1991; Walker and Johnson, 1999)、予算強調 (Dunk, 1993; Merchant 1985; Van der Stede, 2000) など、さまざまな要因の影響が検討されてきた。

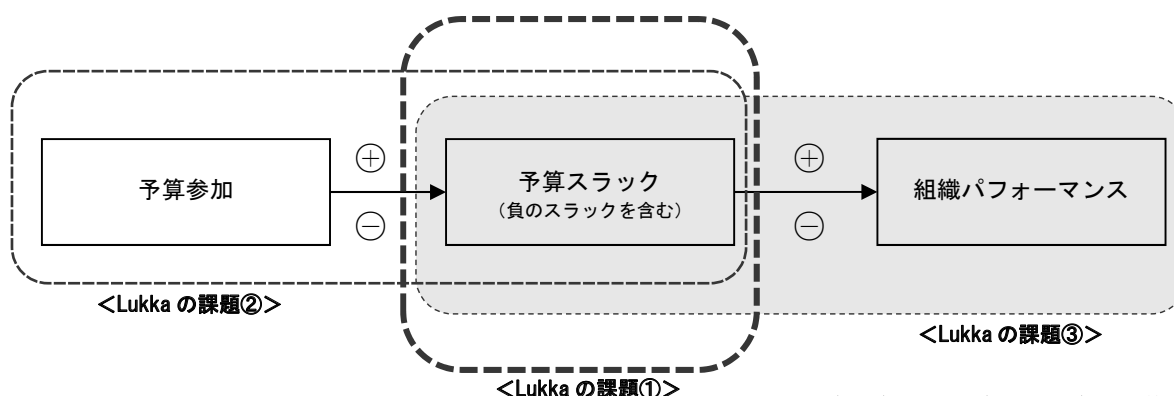
次に、形成された予算 Slack が組織パフォーマンスに及ぼす影響、すなわち「予算 Slack→組織パフォーマンス」の関係 (Lukka の課題③) については、多くの先行研究が予算 Slack を非効率的な経営資源の利用と同義と考え、暗黙的に予算 Slack は組織パフォーマンスにネガティブな影響を与えるものと見なしてきたきらいがある。ただ、その一方で、予算 Slack のポジティブな影響に注目した研究 (Onsi, 1973; Merchant and Manzoni, 1989; Lukka, 1988; Todd and Ramanathan, 1994; Van der Stede, 2000; Davila and Wouters, 2005) も報告されており、予算 Slack の影響を一概に判断することは難しい。たとえば、Davila and Wouters (2005) では、予算 Slack を許容することで、マネジャーに予算目標以外の複数の目標 (とくに非財務的目標) の達成を促すポジティブな効果が現れたことを検証している。

また、Lukka の課題①に該当する予算 Slack の測定尺度の開発については、図表1からも分かるように、予算 Slack が予算参加と組織パフォーマンスを繋ぐ連結ピンの役割を果たすため、予算 Slack を如何に客観的な数値によって測定できるかが重要な意味を持つ。先行研究においては、予算 Slack の形成を説明する要因を検証する中で予算 Slack の測定が図られてきたものの、主として主観的な測定に留まっており、客観的で妥当性が担保された測定尺度にはなっていない。予算 Slack の測定尺度の問題については後述することにする。

4 予算 Slack の最適レベルを導出するための試み

予算 Slack は、「組織目標と個人目標とを調和させるために管理者によって意図的に形成される組織 Slack

図表1 予算 Slack 研究のフレームワーク



(出所) 李ほか (2008, p.7) に加筆・修正

ク」、あるいは「連合体の構成員に分配される内部的支払としての組織スラック」である（小菅，1985）。予算スラックと組織スラックの関係をこのように捉えようと、予算スラックが組織パフォーマンスに与える影響についても、組織スラックの議論の延長線上で、組織スラックと同様の3つの見解が成り立つと考えられる（李，2017）。実際、予算スラックを巡る1つ目の見解は、予算スラックは資源の利用に関して非効率性を生じさせるものであるため、組織パフォーマンスにマイナスの影響を与えるというものであった。そこでは、如何に予算スラックを削減していくかというスタンスがとられており、これまでの予算スラック研究の主流ともなっている（Schiff and Lewin, 1968；Lowe and Shaw, 1968；Onsi, 1973）。2つ目の見解は、予算スラックが予算期間中の環境変化に対処するためのバッファとして、あるいは革新的行動を促す触媒として機能するというものである。予算スラックにポジティブな役割があることを認める見解といえる（Merchant and Manzoni, 1989；Dunk, 1995；Davila and Wouters, 2005）。3つ目の見解は、予算スラックが少なすぎても多すぎても組織の高パフォーマンスには結びつかず、予算スラックが最適レベルにあるときにパフォーマンスは最大となるという考え方である（Yang et al., 2009）。3つ目の考え方のもとでは、予算スラックとパフォーマンス間の関係は逆U字型になる（李，2017）。もっとも、3つ目の見解は、予算スラックのネガティブな側面に注目した1つ目の見解と予算スラックのポジティブな側面に注目した2つ目の見解の両方を取り込んだ統合的な見方といえる。予算スラックと組織パフォーマンスの関係を逆U字型と捉える3つ目の

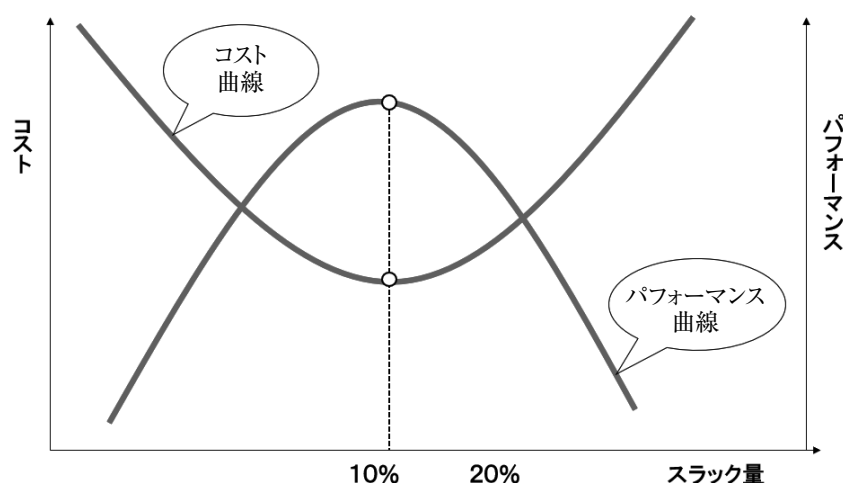
見解においては、組織パフォーマンスが最大となる予算スラック量を究明することが課題として挙げられる。

一方、中川・伊藤（2012）は、予算スラックに関する1つ目の見解に基づき、予算スラックの許容レベルの究明の必要性を述べている。彼らは、理想的には予算スラックをゼロにすることが望まれるが、予算スラックを除去するためにはモニタリングなどのコストがかかるとした上で、予算スラックの除去にかかるコストと予算スラックが存在することによって発生する非効率性のコスト間のトレードオフ関係に注目し、2つのコストを合わせたトータル・コスト曲線（U字型）を導き、トータル・コストが最小となるような予算スラックの許容レベルを導いている（中川・伊藤，2012）。

予算スラックと組織パフォーマンス間の逆U字型の関係を仮定する予算スラックに関する3つ目の見解を表すグラフと、予算スラックとトータル・コスト間のU字型の関係を仮定する中川・伊藤（2012）のグラフを重ね合わせると、2つの曲線の位置関係によって次のいくつかのケースが考えられ、各々において予算スラックの最適レベルを導き出すことができる。

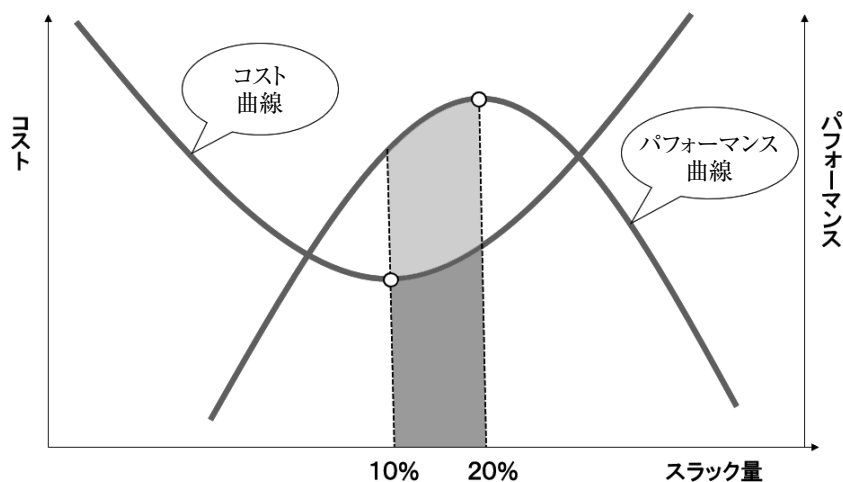
図表2は、仮に予算目標に10%のスラックが含まれているときに、トータル・コスト曲線の最小値とパフォーマンス曲線の最大値が一致するケースを表している。仮に、それより低い9%では、コストは増加し、パフォーマンスは低下することになる。逆に10%より高い11%では、同じくコストは増加し、パフォーマンスは低下することになる。したがって、トータル・コスト曲線の最小値とパフォーマンス曲線の最大値が一致するスラック量がもっとも最適なスラック量といえる（図表2のケース

図表2 コストの最小値とパフォーマンスの最大値が一致する場合



（出所）筆者作成。

図表3 コストの最小値よりパフォーマンスの最大値が右にある場合（その1）



（出所）筆者作成。

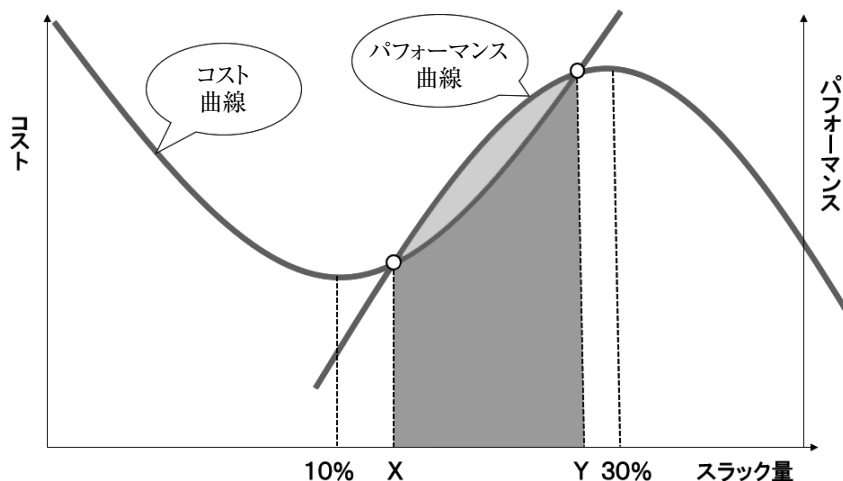
では10%)。しかしながら、両者が一致しないのが一般的であるとする、両者のずれ方によって図表3～図表5の3つのパターンが考えられる。

図表3は、図表2のパフォーマンス曲線が若干右にずれたケースである。予算目標に10%のスラックが含まれるときにトータル・コストが最小となり、20%のスラックが含まれるときにパフォーマンスが最大となるケースを表している。この場合、スラック量の許容範囲はトータル・コスト曲線の最小値とパフォーマンス曲線の最大値の間、すなわち10%～20%の間となる。仮に、スラック量が10%より低い9%になるとコストは増加に転じる反面、パフォーマンスは低下する。逆に、スラック量が20%を超えるとパフォーマンスが低下に転じる反面、コストは増加することになる。結果的に、コストもパフォーマンスもともに増加する10%～20%の間が許容範囲となる。

そして、理論的に最適なスラックのレベルを求めると、許容範囲の中でパフォーマンス曲線とトータル・コスト曲線の距離がもっとも開いている10%と20%の中間点のスラック量（すなわち、15%）が最適なスラック量となる。

図表4は、パフォーマンス曲線がさらに右にずれ、トータル・コストが最小となる10%よりも大きいスラック量（X）と、パフォーマンスが最大となる30%よりも小さいスラック量（Y）において2つの曲線が交わるケースを表している。このようなケースにおいては、予算スラックの許容範囲はX～Yの間となる。仮に、スラック量が10%～Xの間であれば、Xの場合と比較しコストは減少するが、コストの減少率以上にパフォーマンスの減少率が大きく、Xよりも明らかに劣る結果となる。反面、スラック量がY～30%の間であれば、Yの場合と

図表4 コストの最小値よりパフォーマンスの最大値が右にある場合（その2）



（出所）筆者作成。

比較しパフォーマンスは増加するが、パフォーマンスの増加率以上にコストの増加率が大きく、Yよりも明らかに劣る結果となる。図表4のケースにおいて、理論的に最適なスラックのレベルを求めると、許容範囲の中でパフォーマンス曲線とトータル・コスト曲線の距離がもっとも開いているXとYの中間点のスラック量（すなわち、 $(X + Y) / 2$ ）が最適なスラック量となる。

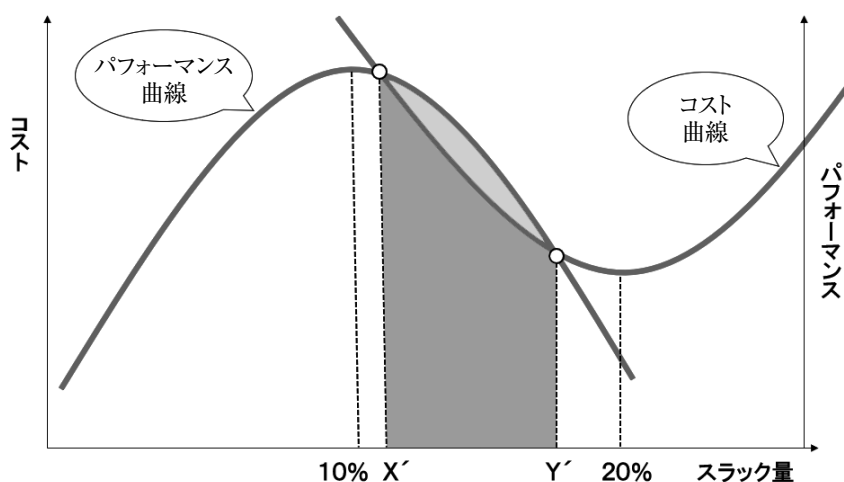
図表5は、図表2のトータル・コスト曲線が右にずれたものであり、相対的に少ないスラック量でパフォーマンスが最大になり、相対的に多いスラック量でトータル・コストが最小になるケースを表している。このようなケースも図表4同様、 $X' \sim Y'$ の範囲が許容範囲となる。仮に、スラック量が10%～ X' の間であれば、 X' の場合と比較しパフォーマンスは増加するが、パフォーマンスの増加率以上にコストの増加率が大きく、 X' よりも明らかに劣る結果となる。反面、スラック量が $Y' \sim 20\%$ の間であれば、 Y' の場合と比較しコストは減少するが、コストの減少率以上にパフォーマンスの減少率が大きく、 Y' よりも明らかに劣る結果となる。図表5のケースにおいて、理論的に最適なスラックのレベルを求めると、許容範囲の中でパフォーマンス曲線とトータル・コスト曲線の距離がもっとも開いている X' と Y' の中間点のスラック量（すなわち、 $(X' + Y') / 2$ ）が最適なスラック量となる。

以上のように、概念的には、トータル・コスト曲線とパフォーマンス曲線の位置関係により、最適なスラックのレベルを求めることができる。ただ、このような分析によって最適スラック量を決定するためにはいくつかの課題が解決されなければならない。まず、トータル・

コスト曲線の導出が1つ目の課題である。中川・伊藤（2012）は、非効率性のコストと除去にかかるコストのトレードオフ関係からトータル・コスト曲線を導いている。しかし、前者については、予算スラックを、資源利用の非効率性を生み出すことにより、組織を競争上不利にする可能性があるものとして概念的に捉えているだけである。同様に、除去にかかるコストについても、スラックを除去するためのコストは、モニタリングを行うことによってかかるコストや、予算編成プロセスにおける会議での審査および再検討にかかる時間などを含むとしているだけで、測定の問題には直接触れていない。スラック量の増減に伴うトータル・コストの態様を示すには、トータル・コストの要素となっている非効率性のコストと除去にかかるコストのコスト関数が特定されなければならない。

次の課題は、パフォーマンス曲線の導出であるが、そのためにはまず予算スラックとの関係性に基づき十分妥当性が認められる組織パフォーマンス指標を特定する必要がある。Yang et al. (2009) が示したイノベーション・パフォーマンスもそのうちの1つといえる。そして、もっとも重要な課題は予算スラックの量をどのように測定するかという問題である。予算スラックを客観的数値として測定できなければ、そもそも最適なスラックのレベルを決定するための上記の分析自体が成り立たないからである。しかしながら、予算スラックの測定問題はこれまであまり注目されてこなかった。予算スラックの形成を説明する要因を検証する中で、予算スラックを測定する必要性が指摘されたが、多くの関連研究が独自の尺度を用い、主観的に予算スラックを測定している。

図表5 コストの最小値よりパフォーマンスの最大値が左にある場合



（出所）筆者作成。

伊藤（2015）は、予算スラックを主観的に測定しようとした研究として、予算スラックを「予算スラックの形成傾向として測定している研究」（Onsi, 1973）、「予算目標達成の容易さとして測定している研究」（Dunk, 1993; Van der Stede, 2000; Merchant and Manzoni, 1989）、「余剰資源として測定している研究」（Yang et al., 2009）などを挙げている。そして、主観的な測定においては、形成されたスラックの量がどの程度かを具体的な数値として測定する試みがなされていないことを限界として指摘している。伊藤（2015）はさらに、いくつかの客観的測定を試みている研究も取り上げているが、いずれの研究においても予算スラックの代理変数の妥当性に疑問が残るとしている。予算スラックと組織パフォーマンス間の逆U字型の関係と、予算スラックとトータル・コスト間のU字型の関係を踏まえ、そこから最適な予算スラックのレベルを導出するためには、高い妥当性と信頼性を持つ予算スラックの測定尺度の開発が先行されなければならない。

5 予算スラック研究におけるいくつかの課題

これまでの議論を踏まえ、図表1に示した予算スラック研究のフレームワークに沿って、予算スラック研究におけるいくつかの研究課題をまとめると次のとおりとなる。

まず、「予算参加→予算スラック」（Lukkaの課題②）の領域では、狭義の予算スラックのみならず、負のスラックをも分析に含める必要がある。負のスラックの源泉の1つに、チャレンジ欲求（自分を奮い立たせるため）ないし達成欲求があることを述べたが、このような欲求はマネジャー個人のパーソナリティの現れともいえるため、「予算参加→予算スラック」の関係をモデレートする変数として今後パーソナリティ要因の影響を分析フレームワークに取り入れる必要があるだろう。

次に、「予算スラック→組織パフォーマンス」（Lukkaの課題③）の領域では、予算スラックが組織パフォーマンスに及ぼす影響を分析する際に、モデレータ変数として経営戦略や企業文化の影響を検討する必要があるだろう。イノベーション志向の戦略や企業文化を持つ企業では、予算スラックはイノベーションのための資源となる可能性が高く、予算スラックは組織パフォーマンスの向上に結びつきやすいと推察される。もっとも、日本企業はこれまで予算スラックの形成傾向が弱いといわれてきたが、少ない予算スラックが組織パフォーマンスにとって最善か否かは現段階では明らかではない。仮に、予算スラッ

クと組織パフォーマンスとの間に逆U字型の関係があることが検証されれば、組織パフォーマンスをもっとも高められる予算スラックの最適レベルが存在することになるので、予算スラックの少ない日本企業においては、逆に、予算スラックをいかに最適レベルまで作り込んでいくかが新たな課題となることも考えられる。いずれにしても、「予算スラック→組織パフォーマンス」（Lukkaの課題③）の領域では、どのような指標を組織パフォーマンスの指標とすべきかをまずは模索しなければならないであろう。

最後に、「予算スラックの測定」（Lukkaの課題①）の領域では、客観的な測定尺度を開発すること、および開発された測定尺度の妥当性を検証することが最優先課題である。客観的で妥当性の高い予算スラックの測定尺度が開発されれば、Lukkaの課題②と課題③が共通の予算スラック尺度で繋がり、「予算参加→予算スラック→組織パフォーマンス」の因果関係が統合的なフレームワークの中で分析できる基盤が整うことになり、一層の研究の進展が期待できる。

6 むすび

本稿では、Lukka（1988）と李ほか（2008）の研究において示された予算スラック研究の課題や研究フレームワークに基づき、最適な予算スラックのレベルについて検討を行うとともに、3つの研究領域ごとに今後取り組むべきいくつかの具体的な研究課題を示した。とりわけ、予算スラックの測定尺度の開発（Lukkaの課題①）は、他の2つの研究領域を繋ぐ連結ピンとして位置づけられており、今後実現が望まれる最優先課題の1つであることが示唆された。客観的で妥当性の高い予算スラックの測定尺度の開発によって予算スラック研究は大きな進展を遂げる可能性がある。日本企業は欧米企業に比べ、予算スラックが少ないといわれており、また実務的にも予算スラックが問題となることは少なかった。予算スラックを測定する共通尺度の開発によって予算スラックを客観的な数値で測定することができるようになれば、企業間比較も可能となり、ひいては日米欧の企業間の国際比較研究にも弾みがつくであろう。予算スラックを巡る議論がさらに深まることを期待する次第である。

（付記）

本論文は、日本学術振興会科学研究費補助金（基盤研究C：課題番号16K04020）による研究成果の一部である。

参考文献

- 伊丹敬之・青木康晴 (2016)『現場が動き出す会計』日本経済新聞出版社.
- 伊藤克容 (2008)「経営システムの多様性と予算管理論」『会計』173(2) : 207-220.
- 伊藤正隆 (2015)「予算スラックの測定に対する取り組みと課題」『流通科学大学論集－流通・経営編－』27(2) : 195-217.
- 小菅正伸 (1985)「予算スラックと管理者行動」『会計』127(5) : 131-147.
- 小菅正伸 (1997)『行動的予算管理論 (増補第2版)』中央経済社.
- 櫻井通晴 (2009)『管理会計〔第四版〕』同文館出版.
- 中川優・伊藤正隆 (2012)「参加型予算と予算スラック」『産業経理』72(2) : 25-36.
- 松木智子・福田直樹・李建 (2012)「目標としての予算に関する実態調査：日本企業4社の比較ケース・スタディ」『帝塚山経済・経営論集』22: 37-56.
- 横田絵理 (1998)『フラット化組織の管理と心理：変化の時代のマネジメント・コントロール』慶応義塾大学出版会.
- 横田絵理・妹尾剛好・高田朝子・金田晋也 (2013)「日本企業における予算管理の実態調査」『企業会計』65(2) : 78-83.
- 李建 (2017)「日本企業の予算管理に関する一考察：予算スラックの観点から」『追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー』第9号、31-39.
- 李建・松木智子・福田直樹 (2008)「予算管理研究の回顧と展望」『国民経済雑誌』198(1) : 1-28.
- 李建・松木智子・福田直樹 (2010)「予算管理」(加登豊・松尾貴巳・梶原武久編著『管理会計研究のフロンティア』第5章、109-152頁に収録).
- 李建・松木智子・福田直樹 (2012)「予算スラックと日本の予算管理」『京都学園大学経営学部論集』21(2) : 31-53.
- Argyris, C. 1952. *The Impact of Budgets on People*. New York: Controllershship Foundation. (内田昌利訳 (1979, 1980)「アージリス, C. (1952)『人間にたいする予算の影響』(上・中・下)」『経済論集』(北海学園大学経済学部紀要) 第26巻第4号, 第27巻第2・3号).
- Bourgeois, L. J. 1981. On the measurement of organizational slack. *Academy of Management Review* 6(1) : 29-39.
- Chow, C., J. Cooper, and K. Haddad. 1991. The effects of pay schemes and ratchets on budgetary slack and performance: A multiperiod experiment. *Accounting, Organizations and Society* 16(1) : 47-60.
- Chow, C., J. Cooper, and W. Waller. 1988. Participative budgeting: Effects of a truth-inducing pay scheme and information asymmetry on slack and performance. *The Accounting Review* 63(1) : 111-122.
- Davila, T., and M. Wouters. 2005. Managing budget emphasis through the explicit design of conditional budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society* 30(7/8) : 587-608.
- Dunk, A. S. 1993. The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review* 68(2) : 400-410.
- Dunk, A. S. 1995. The joint effects of budgetary slack and task uncertainty on subunit performance. *Accounting and Finance* 35(2) : 61-75.
- Dunk, A. S., and H. Nouri. 1998. Antecedents of budgetary slack: A literature review and synthesis. *Journal of Accounting Literature* 17: 72-96.
- Fisher, J., L. Maines, S. Pfeffer, and G. Sprinkle. 2002. Using budgets for performance evaluation: Effects of resource allocation and horizontal information asymmetry on budget proposals, budget slack, and performance. *The Accounting Review* 77(4) : 847-865.
- Lowe, E. A., and R. W. Shaw. 1968. An analysis of managerial biasing: Evidence from a company's budgeting process. *The Journal of Management Studies* (October) : 304-315.
- Lukka, K. 1988. Budgetary biasing in organizations: Theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, Organizations and Society* 13(3) : 281-301.
- Merchant, K. 1985. Budgeting and the propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society* 10(2) : 201-210.
- Merchant, K. and J. Manzoni. 1989. The achievability of budget targets in profit centers: A field study. *The*

- Accounting Review* 64(3) : 539-558.
- Nohria, N., and R. Gulati. 1996. Is slack good or bad for innovation? *Academy of Management Journal* 39: 1245-1264.
- Nouri, H. 1994. Using organizational commitment and job involvement to predict budgetary slack: A research note. *Accounting, Organizations and Society* 19(3) : 289-295.
- Nouri, H., and R. Parker. 1996. The effect of organizational commitment on the relation between budgetary participation and budgetary slack. *Behavioral Research in Accounting* 8: 74-90.
- Onsi, M. 1973. Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review* 48(3) : 535-548.
- Otley, D. 1978. Budget use and managerial performance. *Journal of Accounting Research* 16(1) : 122-149.
- Schiff, M., and A. Y. Lewin. 1968. Where traditional budgeting fails. *Financial Executive* (May) : 50-62.
- Todd, R., and K. Ramanathan. 1994. Perceived social needs, outcomes measurement, and budgetary responsiveness in a not-for-profit setting: Some empirical evidence. *The Accounting Review* 69(1) : 122-137.
- Van der Stede, W. 2000. The relationship between two consequences of budgetary controls: Budgetary slack creation and managerial short-term orientation. *Accounting, Organizations and Society* 25(6) : 609-622.
- Van der Stede, W. 2001. Measuring 'tight budgetary control'. *Management Accounting Research* 12: 119-137.
- Yang, M. L., A. M. Wang and K. C. Cheng. 2009. The impact of quality of IS information and budget slack on innovation performance. *Technovation*, 29: 527-536.
- Walker, K., and E. Johnson. 1999. The effects of a budget-based incentive compensation scheme on the budgeting behavior of managers and subordinates. *Journal of Management Accounting Research* 11: 1-28.

社会貢献及び学生支援

2018年度 茨木フェスティバル 「茨木の交通と暮らし」アンケート集計結果分析報告書

平成30年12月

茨木商工会議所商業部会

追手門学院大学ベンチャービジネス研究所共催

文責：池田 信寛、水野 浩児（追手門学院大学経営学部教授）

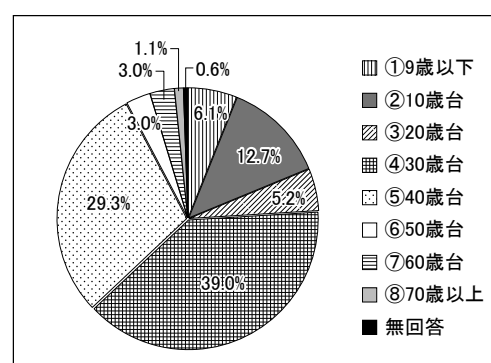
茨木商工会議所商業部会（小売業・卸売業・飲食サービス）と追手門学院大学ベンチャービジネス研究所は、2018年度も茨木フェスティバルにおいて市民アンケートを行った。その分析結果を、ここに報告するものである。

まず、回答者の属性を記述した後、質問項目順に分析を行う。

【回答者の基本属性】

1. 年齢分布

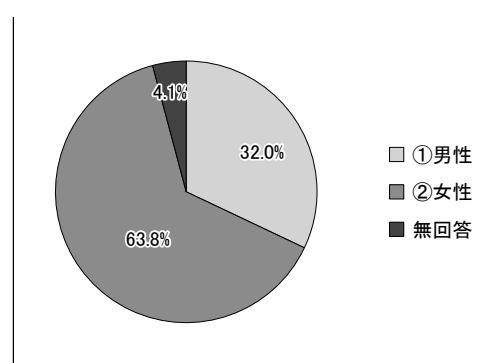
30代が39.0%でもっとも多く、次いで40代が29.3%を占め、合計で全体のほぼ70%弱に当たる。子育ての真最中の世代が多く回答しており、換言すれば、回答者の中心が働き盛りの世代であると言えるだろう。後に居住地の分布の項で述べるが、回答者の80%が茨木市在住の住民で、茨木市周辺地区が、大阪ないし京都のベッドタウンであることもうかがえる。



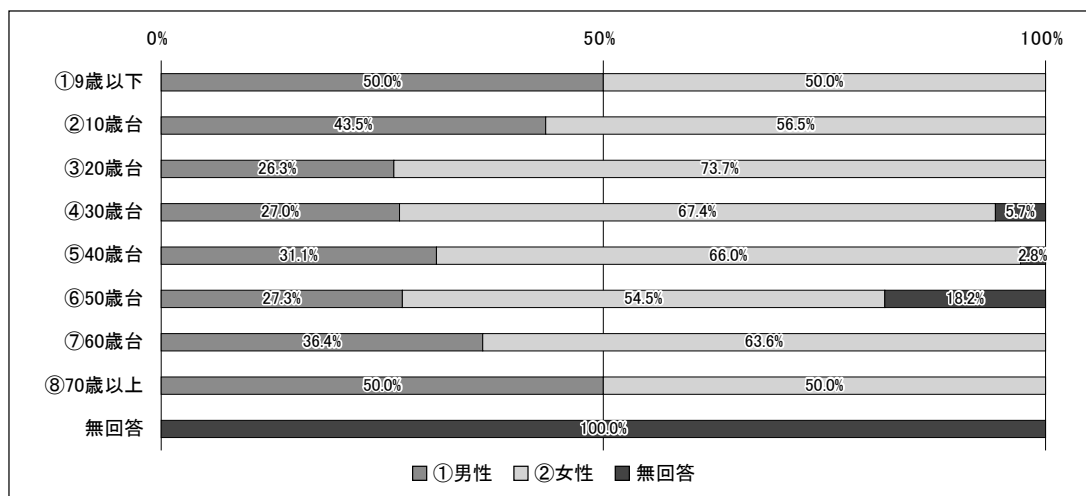
2. 性別分布

グラフから明らかなように、男性は32.0%であるのに対し、女性は63.8%に上り、約6割強の回答者を女性が占めている。茨木フェスティバルへの女性の関心の高さがうかがえるが、男性の参加率を高めるのであれば、何かしらの誘因を盛り込むことも提案したい。

また、上記の年齢分布と併せて考察すれば、子育て世代が多いことに鑑みると、家族連れでの来場を期待できるような仕掛けが欲しいところである。というのも、上記の年齢分布では、19歳までの未成年者の来場が19%で止まっており、若年層へのアピールも求められるだろう。



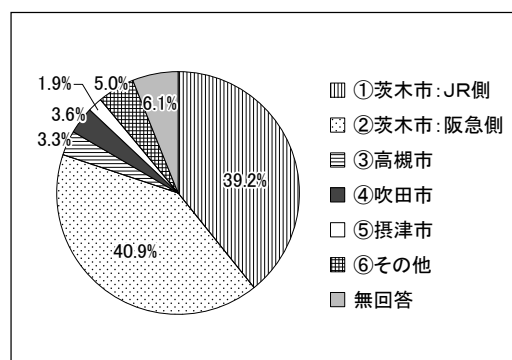
次のグラフは、性別を年齢ごとに詳しく調べたものである。これによれば、20代女性の来場者率が73.3%ともっとも多いことに気が付かせられる。先の年齢分布では、30～40代が大半を占めたが、細かく見ると20代女性の多さには注目したい。20代女性を惹きつける要素が本フェスティバルにあることが推測できる。反対に言えば、男性を惹きつける要素を多くすれば、男性の来場者を増加させられるだろう。



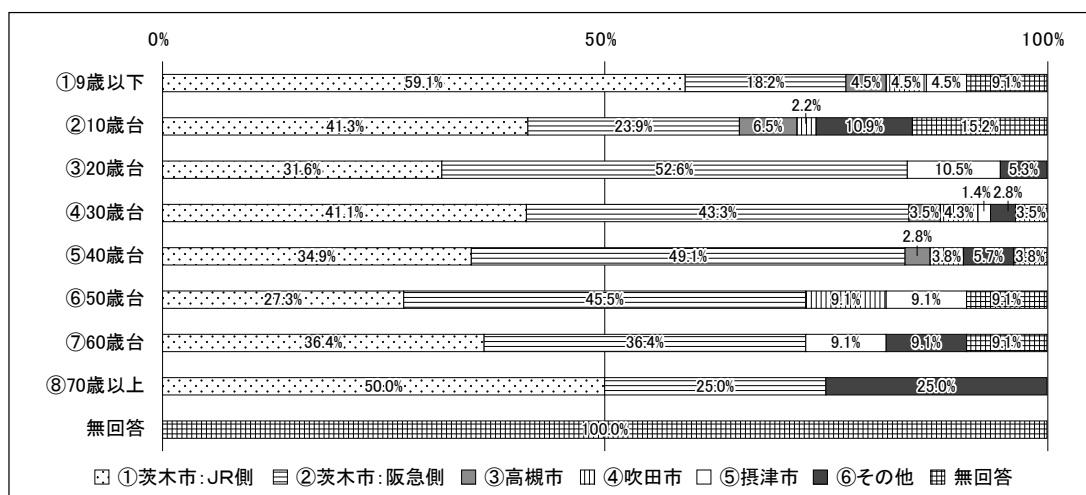
3. 居住地の分布

茨木市のJR駅側の住民は39.2%、阪急茨木市駅側の住民は40.9%であり、全体の8割強を占めている。阪急茨木市駅側の住民が若干多いのは、誤差の範囲と考えられ、会場がJR茨木駅と阪急茨木市駅のほぼ中間地点にあるため、両者が満遍なく訪れたと考えてよいだろう。茨木フェスティバルの開催地としては、理想的な立地である。

惜しむらくは、茨木市近辺からの来場者が20%ほどに止まっており、もし、さらに広報活動を行き渡らせることができれば、さらなる来場者の増加を望める。JR茨木駅や阪急茨木市駅からのアクセスが近いことが周知されていなければ、そのことを強調して広報することを勧めたい。



これら住民の年齢別分布を調べたのが、以下のグラフである。阪急茨木市駅側住民の参加率が多く目立つのは、20代女性、40代女性、そして、50代女性である。一方、30代と60代は女性と男性がほぼ同率である。



ここで注目したいのは、茨木市以外からの来場者で、10代、50代、60代では、高槻市や吹田市そして摂津市からの来場者が、他の世代よりも多くなっていることである。特に10代は、その40%が茨木市以外の近隣住民であり、未成年を惹きつける要素があることが見て取れる。反対に言えば、他の世代では、茨木市の近隣住民を惹きつける力が若干弱いと考えられる。その要素を洗い出し、追加する調査が求められる。

居住地の男女比率を調べたものが、以下のグラフであるが、特に男女間で際立った差は見られなかった。茨木市民が

そのほとんどを占めるが、JR茨木駅側と阪急茨木市駅側での男女比もほぼ同率であり、特記すべきものはない。

以上から言えることは、今年の茨木フェスティバルへの来場者のモデル像は、茨木市に住む子育て中の働き盛りの女性だと言える。今後とも、この世代への広報を続けるとともに、残りの世代が来場したくなるような仕掛けと広報が求められる。

次からは、アンケートの質問ごとの回答を集計したものを分析する。

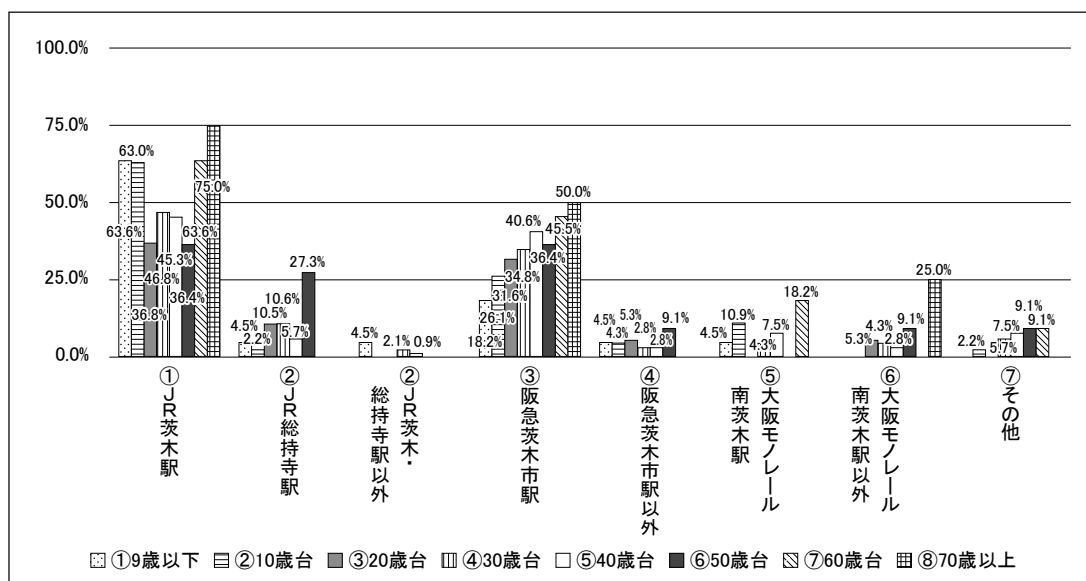
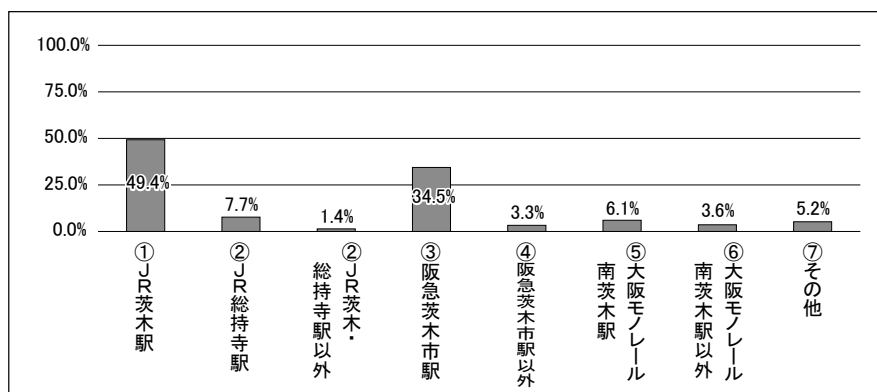
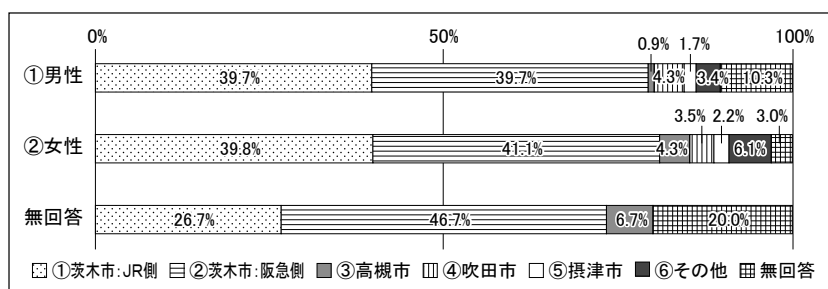
【質問1】あなたが普段よく利用する鉄道（モノレールを含む）の最寄り駅はどこですか？

来場者全体に占める茨木市民の割合は約80%であり、JR茨木市側も阪急茨木市駅側もほぼ同率であったが、利用する最寄り駅で見ただけで、偏りが見られた。

JR茨木駅を利用する住民は全体の49.4%であるのに対し、阪急茨木市駅を利用する住民は34.5%となった。前者が後者のほど1.43倍である。これが何を意味している

かと言えば、居住地は阪急茨木市駅側に居住しながらJR茨木駅を利用せざるを得ないか、あるいは、阪急茨木市駅側の居住を好んでいるから、加えて、大阪に出る場合、JR線の方が早く着くという利点があるから（ただし、料金はJRの方が高いため、こちらを利用する理由は別途調べる必要がある）と解釈できる。もし通勤の行き帰りに駅周辺の店を利用するのであれば、通勤者の需要に応える店舗揃えが求められる。

次のグラフは、年齢別に見た最寄り駅の利用分布である。興味深いのは、JR茨木駅の利用者は、働き盛りの20代から50代にかけて他の年代よりも利用者が相対的に低くなっていることである。一方、阪急茨木市駅の利用者は、年齢が高くなるほどに多くなっている。





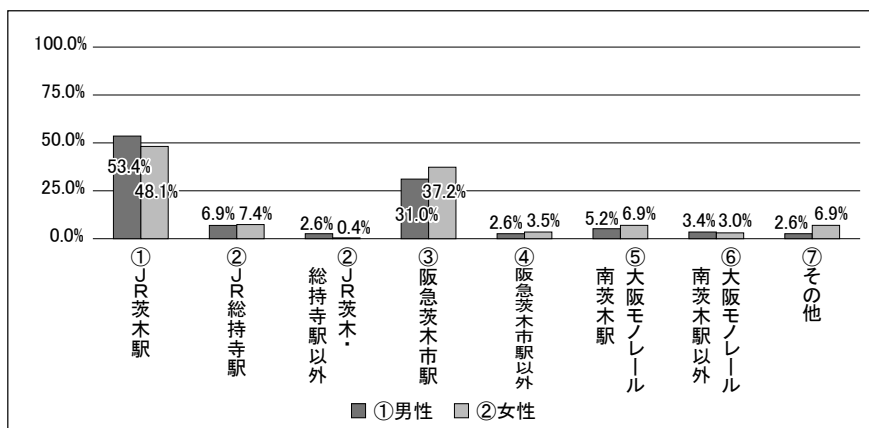
これは、子育て世代が住む率が、阪急茨木市駅の利用者よりもJR茨木駅利用者の方が相対的に多いことを示している。特に、若年層の利用者の絶対数が多いのが顕著である。おそらく、通学や遊びに利用していると考えられる。高齢者の数が多いのは、JR茨木駅の利用者が、阪急茨木市駅の利用者よりも多いことが反映されていると推察できる。

とは言え、20代から50代にかけての働き盛りの住民の絶対数は、ほぼ同じため、両駅はベッドタウンである茨木市民がよく利用していると見るべきであろう。他の未成年と高齢者の絶対数は、JR茨木駅が多く、これらの年齢層が多く居住しているためと考えられる。

次のグラフは、よく利用する最寄り駅を性別で見たものである。全体の傾向と同様に、JR茨木駅と阪急茨木市駅の利用者率は、両者合わせて全体の85%前後である。

内訳を見ると、JR茨木駅を利用する男性は53.4%であり、一方、阪急茨木市駅を利用する男性は31.0%となり、JR茨木駅を利用する男性が20ポイントも多い。女性も同様に、JR茨木駅を利用する女性は48.1%であるのに対し、阪急茨木市駅を利用する女性は37.2%であり、ここでもJR茨木駅を利用する女性が多い。

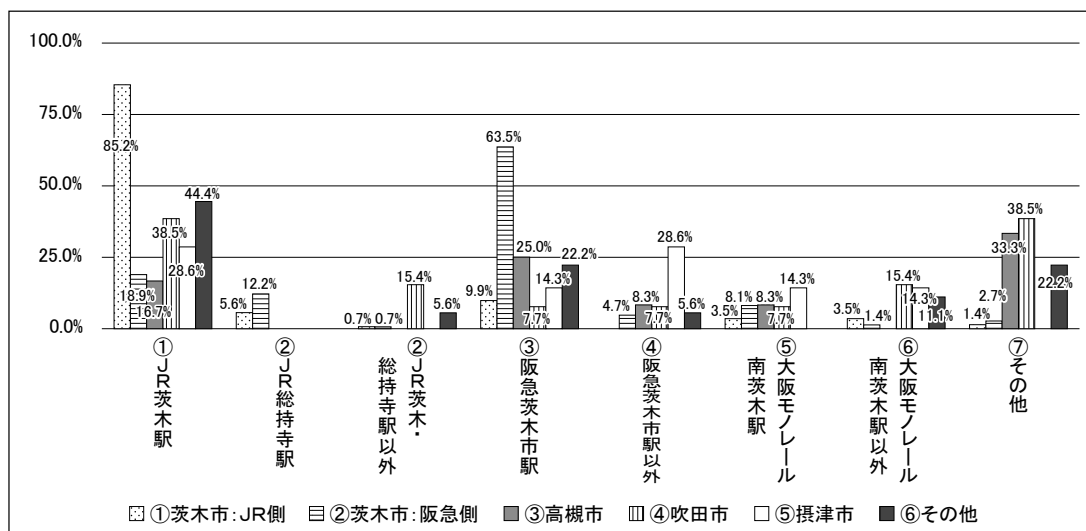
興味深いのは、男女別で見ると、JR茨木駅を利用する男性が女性より多いのに対し、阪急茨木市駅を利用するのは、男性よりも女性が多いことである。これを単なる誤差の範囲と解釈もできるが、後述するように、通勤通学する男性が多いのがJR茨木駅側の住民、一方、市外の買い物へ出かける女性が多いのが阪急茨木市駅側の住民と言えないこともない。駅ごとに周辺の店舗揃えを考える参考にはなるだろう。



居住地別で利用する最寄り駅に特徴が見られるかを調べたのが、以下のグラフである。JR茨木駅はJR茨木駅側の周辺住人が利用し、阪急茨木市駅は阪急茨木市駅側の

周辺住民が利用するのは当然としても、それが交差している部分もある。つまり、JR茨木駅側の住民でありながら阪急茨木市駅を利用する者や、反対に、阪急茨木市駅側の住民でありながらJR茨木駅を利用する者も少なからずいると観察できる。

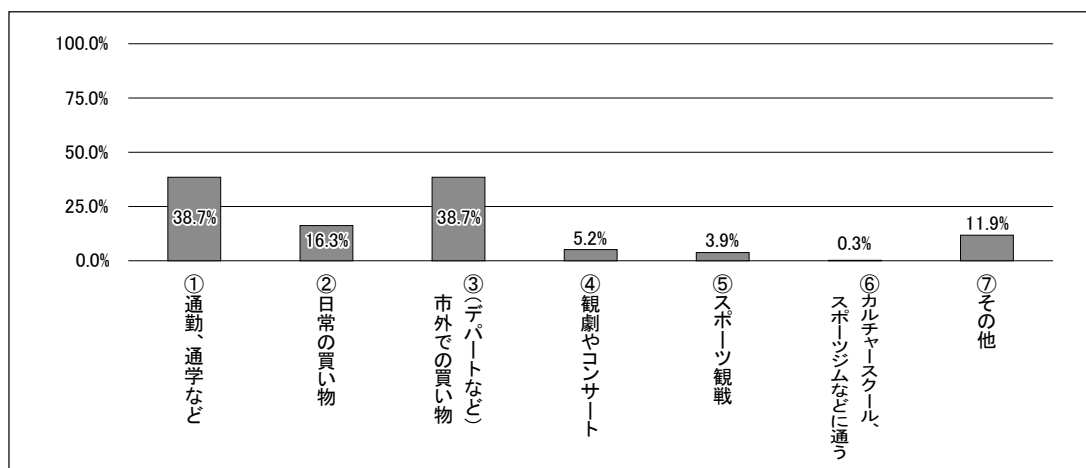
茨木市以外の住民でJR茨木駅や阪急茨木市駅を利用する人も少なからず見られるが、これは茨木市やその近郊に通勤通学する人や、場合によっては、茨木市での買い物に利用する人がいると推察できる。



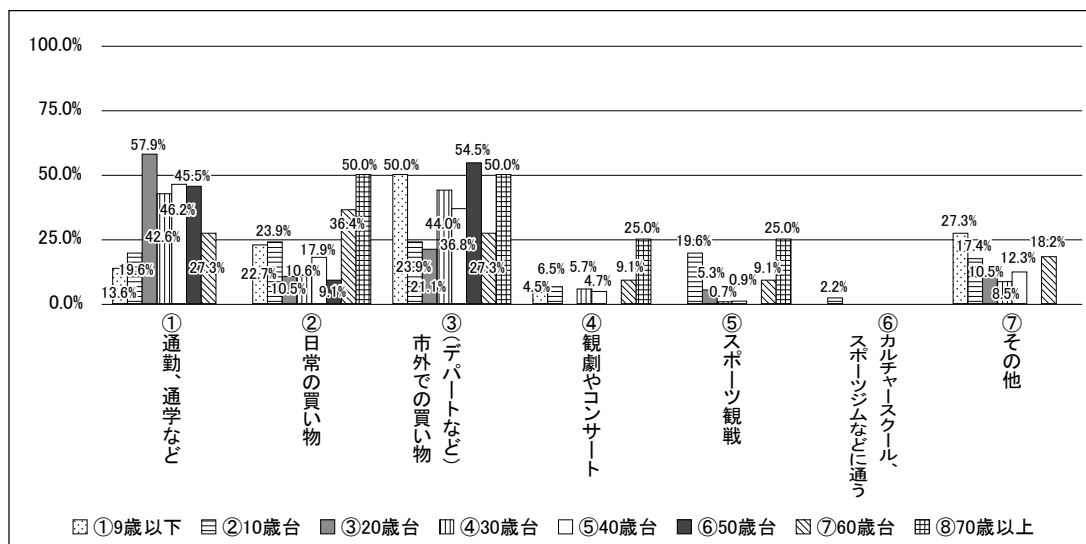
【質問2】最寄り駅を利用する目的はなんですか（複数回答可）？

通勤通学とデパートなど（茨木市）以外での買い物という理由が、両者とも38.7%である。茨木市が大阪市や京都市などのベッドタウンであることを考えると、十分にうなずける合理的な理由である。

観劇やスポーツ観戦に利用する人は、これらが茨木市内にないため、茨木市外に出かける必要があるためであり、これも納得できる数字である。興味深いのは、日常の買い物に利用する人が16.3%存在することである。これは、茨木市外から茨木市内に買い物に出かけて来ていると解釈すべきであろう。茨木への集客力を高めることで商圈を広げられる可能性を示唆している。

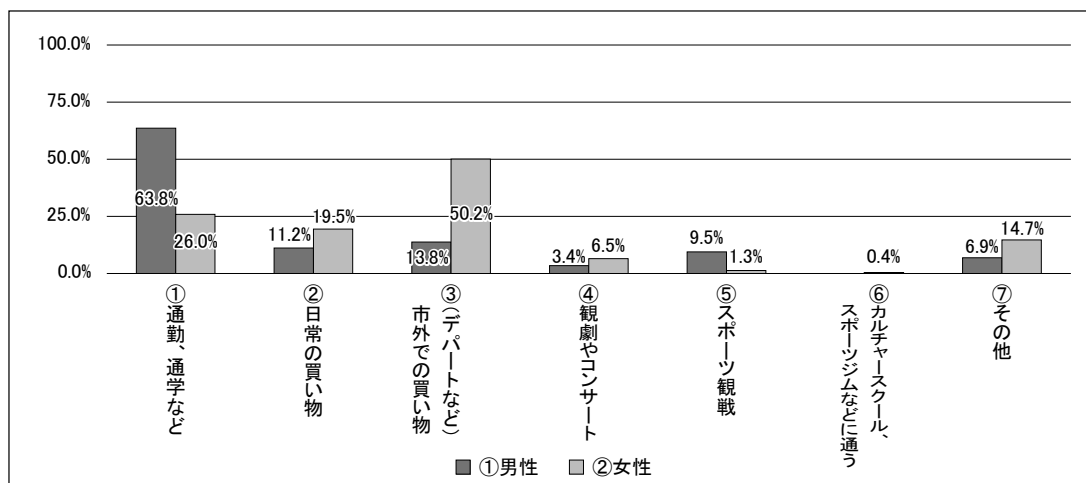


次のグラフを見ると、通勤通学に最寄り駅を利用するのは、働き盛りの20代から50代が多いことが分かる。デパートなど市外への買い物に最寄り駅を利用するのは、働き盛りも多いが、9歳以下の低年齢層や70代以上の高齢者も多いのが特徴である。市外への流出が認められるが、一方で、日常の買い物に利用する低年齢層や高齢者層が多いのは、市外からの流入を認められる。



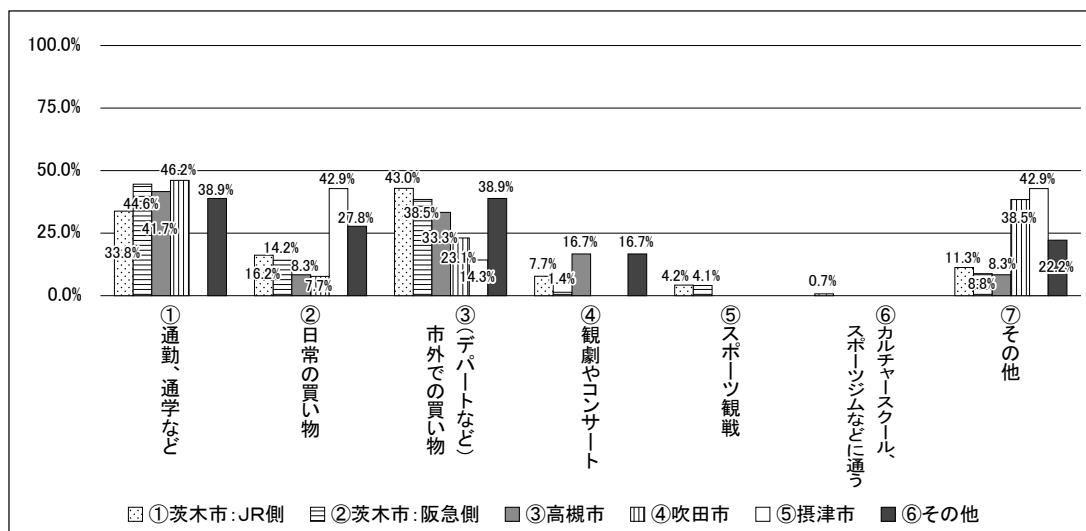
最寄り駅の利用者を性別で見ると、通勤通学で利用する男性が女性よりも圧倒的多く、他方、デパートなど市外への買い物に利用する女性が男性よりも圧倒的に多い。女性の社会進出が始まってずいぶん時代は下っているが、依然として、仕事は男性、家事は女性という役割分担があることが垣間見られる。解釈によれば、男性には買い物に出かける余裕がないか、魅力的な商業施設がないかとは言えるかもしれない。

この2つに比べると割合は少ないが、それでも無視できないのは、日常の買い物に最寄り駅を使用する人である。考えられるのは、茨木市内の他の駅で買い物をするために最寄り駅を使用する場合と、市外から茨木市内に買い物に出かけてくるという場合である。いずれにせよ、茨木市内での品揃えや店舗揃えの充実が望まれると読むことができる。



居住地別に最寄り駅の利用目的を調べたのが次のグラフであるが、他のグラフ同様に、通勤通学やデパートなど市外への買い物に利用する場合が、特に目立っている。茨木市もそうであるが、高槻市や吹田市、摂津市も大阪や京都のベッドタウンであることを考えると、最寄り駅として、JRや阪急電鉄を利用しているのが自然な行動である。また、そのようにJRや阪急電鉄が路線を張り巡らしていると言える（正確には、JRや阪急電鉄が宅地開発をして、そこに駅を造りベッドタウン化したのであるが）。

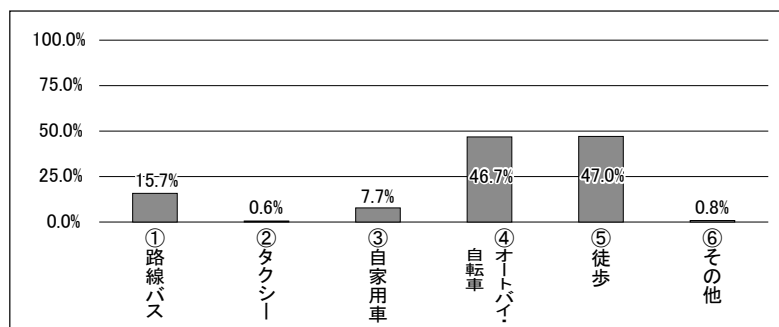
無視できない部分が、その他の部分で、少なくない割合が、その他の理由で最寄り駅を利用しているため、その理由を調査することを勧めたい。最寄り駅の利用目的が新たに判明すれば、新しいビジネスチャンスが見つかる可能性は否定できない。



【質問3】最寄り駅までの手段はなんですか（複数回答可）？

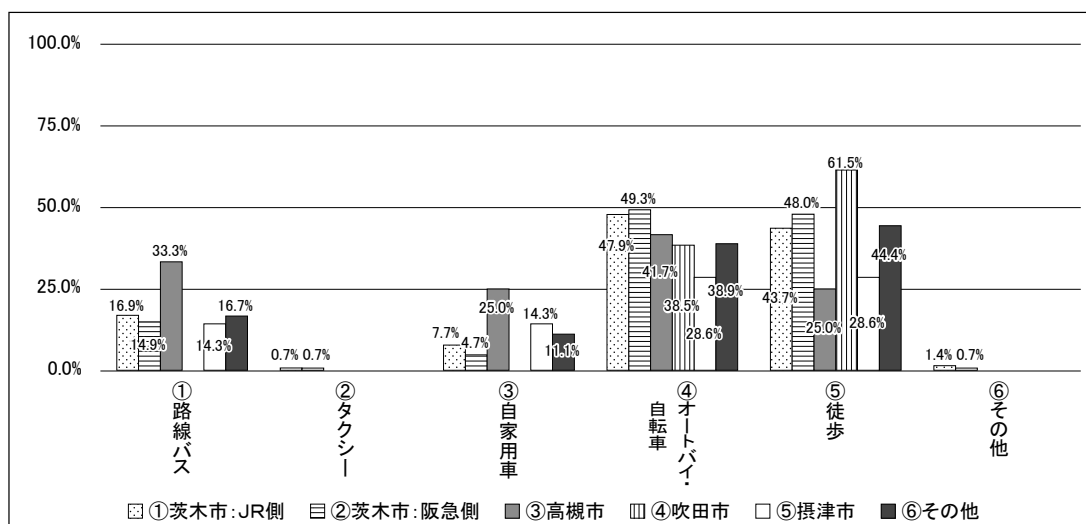
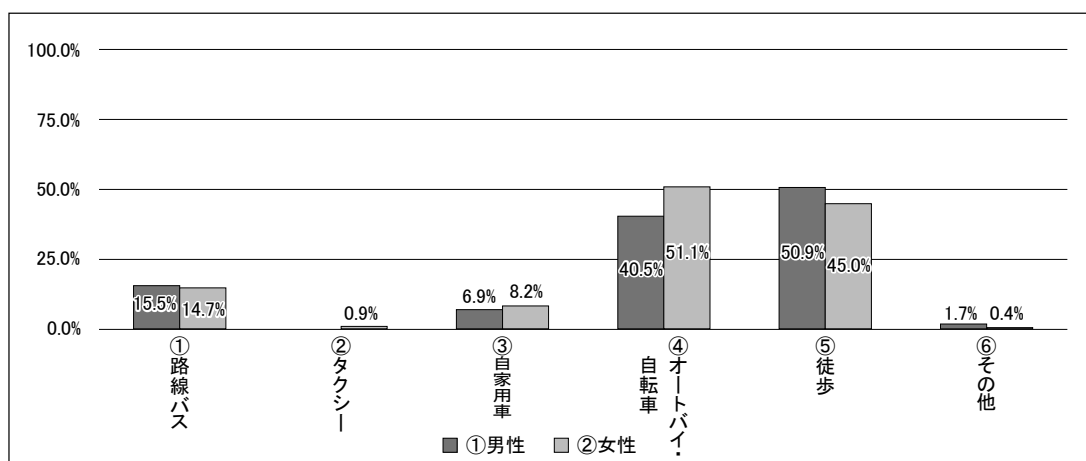
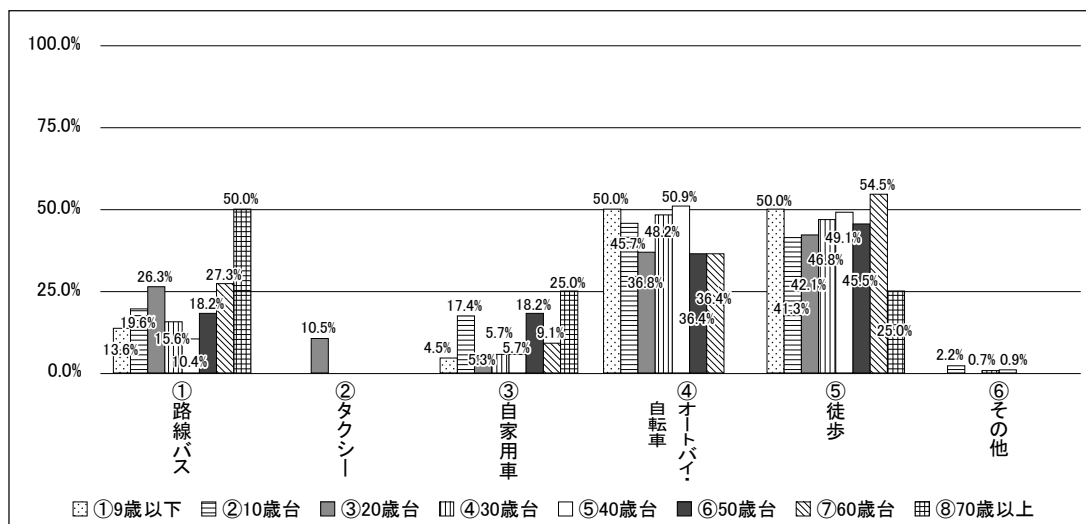
圧倒的に、徒歩（47.0%）とオートバイ・自転車（46.7%）が、全体のほぼ94%を占めている。次に多いのが路線バスの利用（15.7%）であり、自家用車も7.7%ある。

これらの数字をどう見るかであるが、【質問4】で駅周辺に欲しい施設として、駐車場や駐輪場が多く挙げられていることを考えると、オートバイや自転車あるいは



自動車以最寄り駅まで通勤したいが設備の点で諦めざるを得ない潜在市民が多くいると推測できる。

同様に、先の2つと比べると低いのが路線バスの利用（15.7%）であるが、これも路線バスが充実していないので、他の手段に頼らないといけないとも解釈できる。ただ、アンケートではそこまでは読み取れない。別途、調査することが求められる。

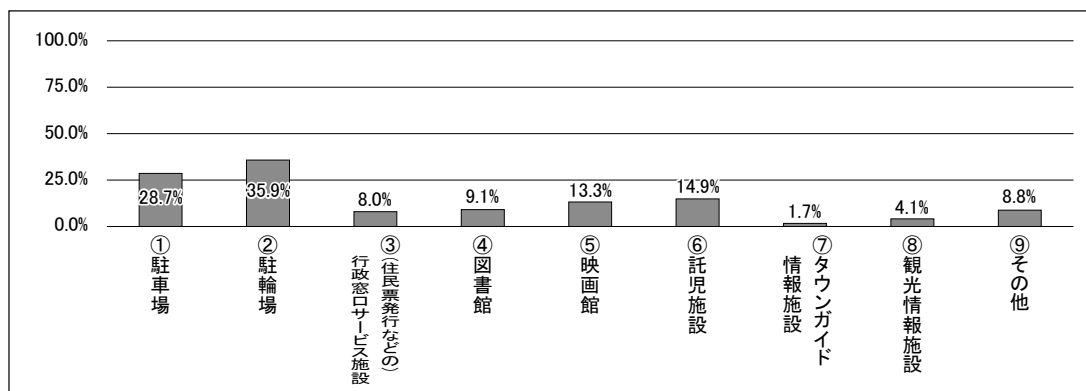


最寄り駅までの手段を、年齢別、性別、そして、居住地別で調べたのが、ここまでの3つのグラフである。この3つは、全体の傾向と比べても、特に目立った違いは認められない。強いて挙げるならば、最寄り駅まで徒歩で行く男性が女性よりも若干多く、一方、オートバイや自転車で行く女性が男性より少々多いとは言える。また、居住地別で見れば、徒歩で最寄り駅まで行く人は、吹田市が少し目立って多い。ただ、今回のアンケートは天候が非常に悪く、有効なアンケート結果とは断言できにくい部分も無きにしも非ず、これらの差異は誤差の範囲と考えられなくもない。

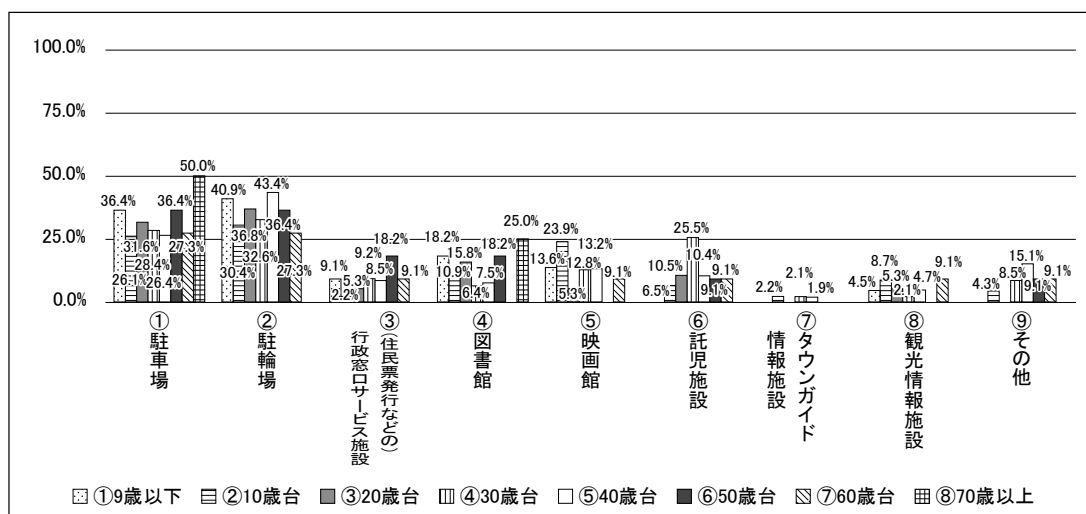
【質問4】 駅周辺に不足していると思う施設はなんですか（複数回答可）？

【質問3】で、最寄り駅までの手段にオートバイや自転車が多かったことに鑑みれば、駐輪場を求める声が多いのは、予想できる結果である。実際、駅周辺の駐輪場は、常に満杯状態であり、仕方なく他の交通手段を選ぶか、違法駐輪をするかの選択を迫られる。過去のアンケートでも同様の結果が出ており、依然として解決されていない問題である。

依然として解決していない問題は、駐車場の問題である。駐輪場を求める声（35.9%）に次いで大きい数字であり（28.7%）、自家用車で最寄り駅まで行きたいけれども、駐車場がないがために、徒歩かオートバイや自転車に頼るしか方法がないのが現状であろう。土地などの問題はあがあるが、見方を変えれば、潜在的なビジネスチャンスだとも言える。



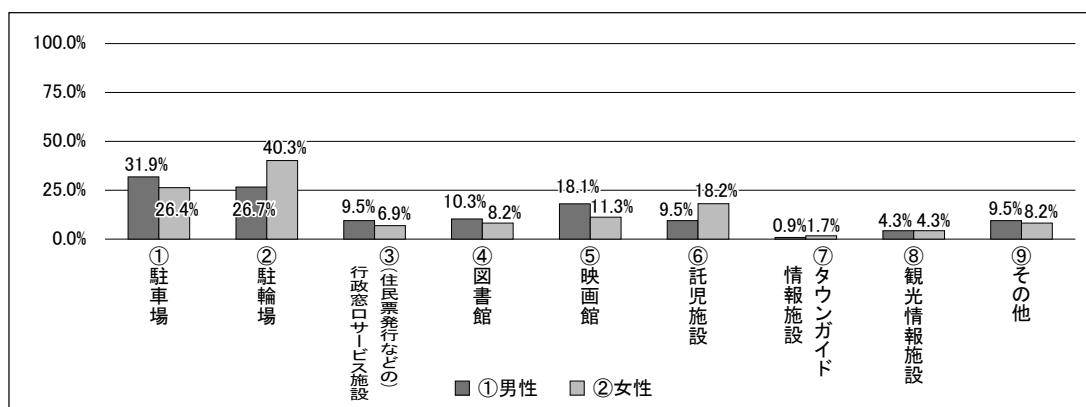
この全体的な傾向を、年齢別、性別、そして、居住地別で調べたのが、次に挙げる3つのグラフである。全体の中ではそれほど目立った数字ではなかったが、年齢別では、駐輪場や駐車場の問題以外に、託児所を求める20代の存在が目立つ。まだ幼少期の子どもを抱える保護者が苦勞している様子が明らかである。



他にも、10代が突出しているが他の世代も無視できないのが、映画館である。大阪市内に出かけないと映画を観ることがなかなか叶わず、切望されている。

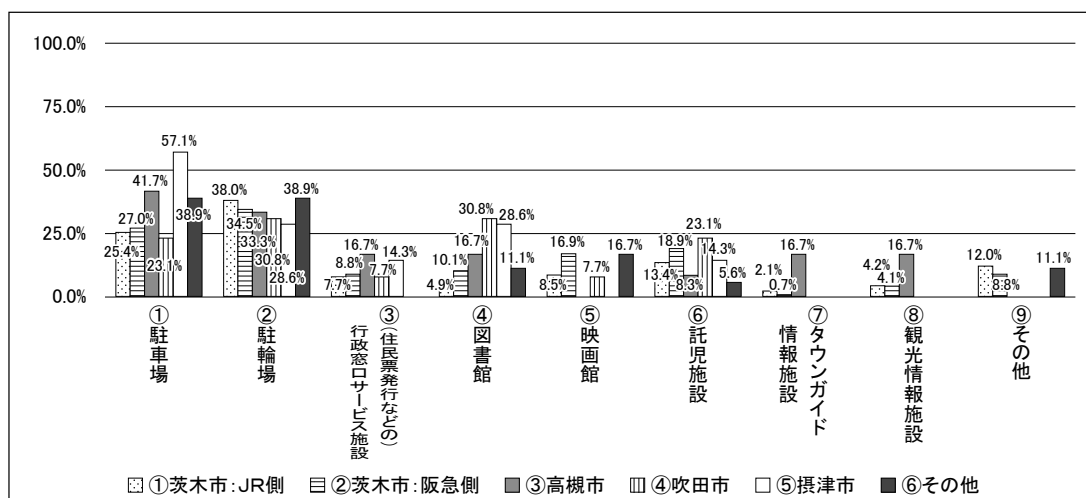
これに次いで無視できないのが、図書館を求める声である。グラフでは、30～40代以外の世代の要望が高い。ただ、30～40代の要望はかなり低いのかと言えば、むしろ、働き盛りで本を読む暇がないと解釈する方が妥当であろう。ますます混迷化する社会にあって、問題解決の手段の1つとして本を求めるのは不思議ではない。また、本離れが叫ばれて

久しいが、本を読む人は読んでおり、読む層と読まない層の2極化が進んでいると言われている。娯楽としての読書を切望する声は少なくないと思われる。



男女別で不足している駅周辺の施設を見ると、オートバイや自転車で最寄り駅まで行く女性が男性より多かったためか、駐輪場を望む声も男性より女性の方が多い。相関関係は見られる。一方、自動車を使いたい市民も多く、男性の方が女性よりも少しばかり多いが、ともに25~30%の率に達している。潜在的需要はかなりあると分析できる。

託児所を望む声は男性よりも女性が2倍多く、最寄り駅での利便性を高める必要があるだろう。映画館は、男性の方が女性よりも1.6倍求める声が多かった。対して、図書館の場合、男女で目立つ差異は見取れなかった。図書館よりも映画館を求める住民の方が、やや高いのは、短時間で気分転換できる点が魅力なのであろう。

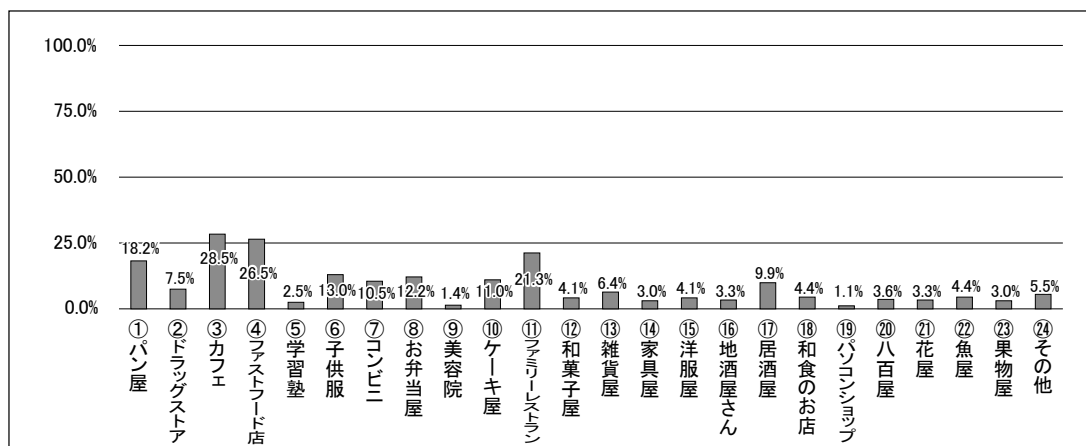


居住地別では、駐輪場が不足していると考える人は、どの住民も同程度存在している。駐車場が不足していると考える人も同じく多いが、高槻市と摂津市が特に突出している。その理由は、今回のアンケートでは不明である。図書館と託児所の場合、吹田市と摂津市が飛び抜けて高く、他の市と比べて施設が充実していないのかもしれない。今回のアンケートでは、そこまで読み取ることができなかった。

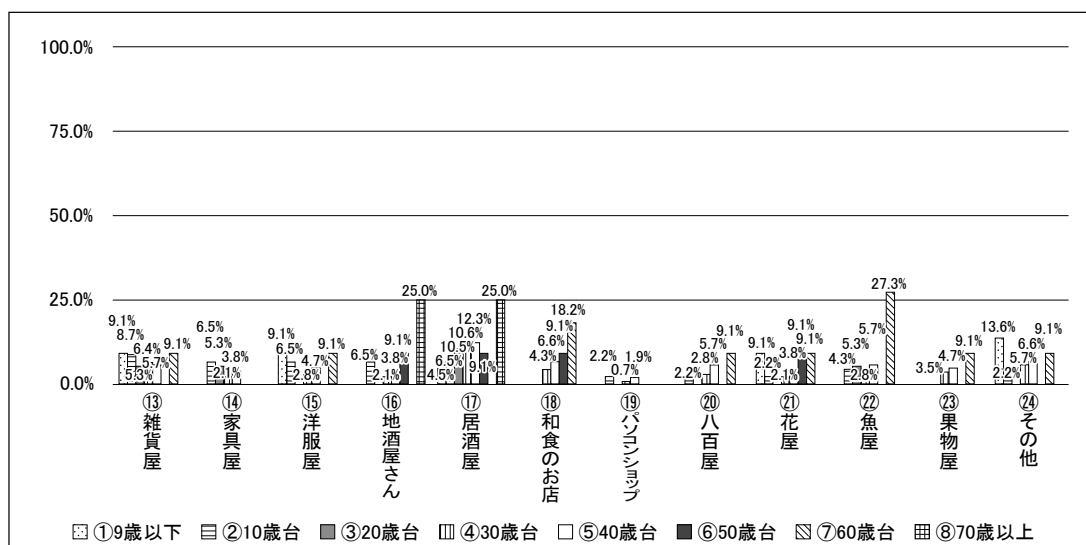
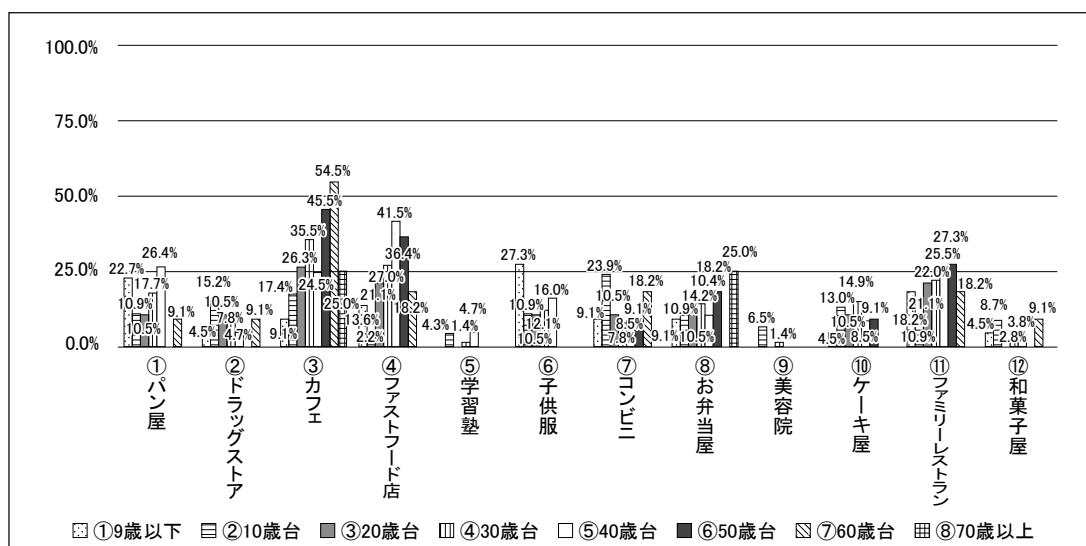
【質問5】駅周辺に不足していると思うお店はなんですか（複数回答可）？

もっとも多かった順に挙げると、カフェ（28.5%）、ファストフード（26.5%）、ファミリーレストラン（21.3%）、そして、パン屋（18.2%）である。10%前後で要望の多かったのが、子供服（13.0%）、お弁当屋（12.2%）、ケーキ屋（11.0%）、居酒屋（9.9%）、ドラッグストア（7.5%）である。

カフェやファストフード、ファミリーレストランや居酒屋は、気軽に生き抜きをしたいが、地元にはそれが足りないと考えているのであろう。「手軽」に「寛ぎ」たいという消費のキーワードが読み取れる。これに「お洒落」を加えたのが、カフェやパン屋、ケーキ屋である。前年度までの本調査でも、お洒落な店が少ないというのが、多くの不満を占めていた。



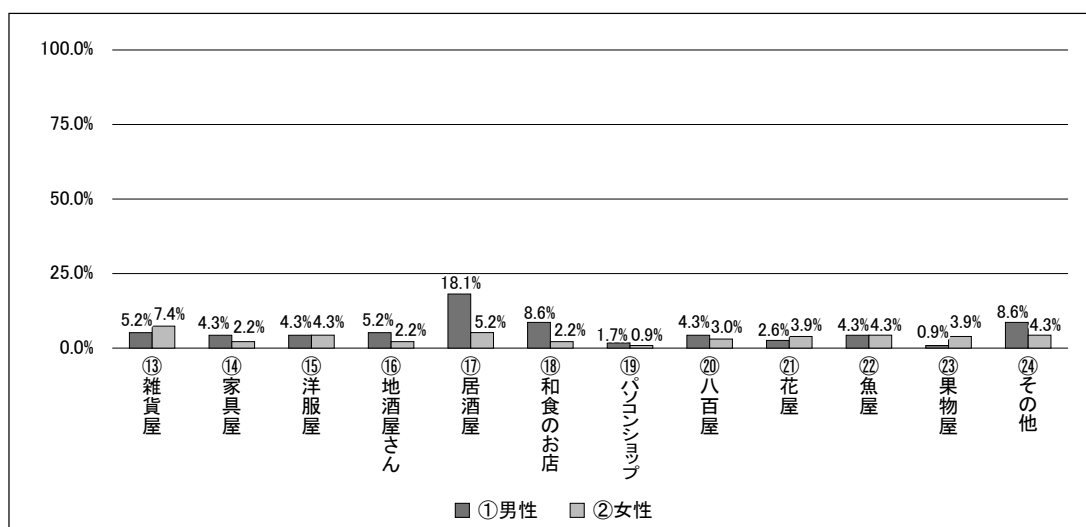
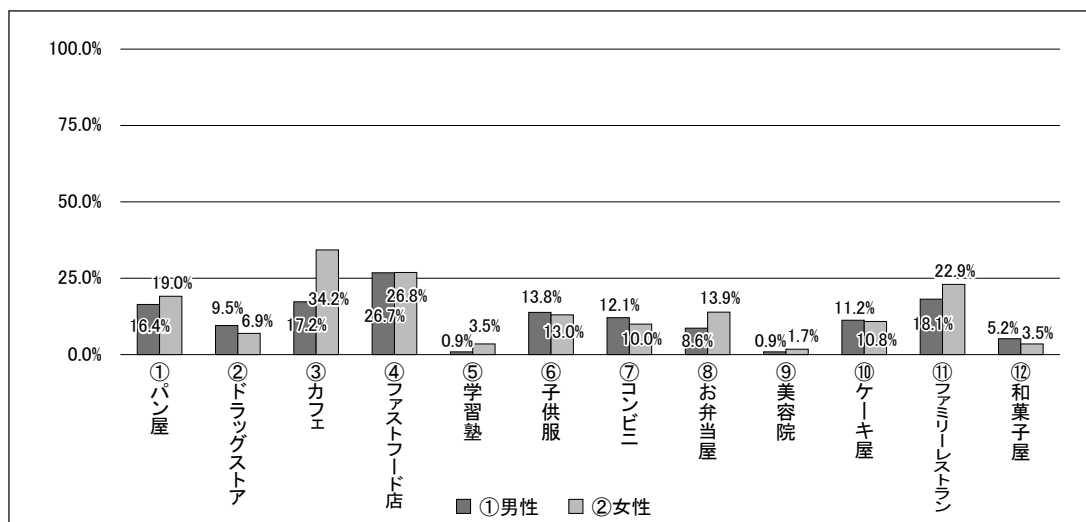
年齢別の内訳を見ると、カフェやファストフード店、ファミリーレストランやパン屋、そして、お弁当屋は、年齢が上がるにつれて要望する声が高い。コンビニは、未成年と高齢者の要望率が相対的に高く、子どもに似合う服が少ないのか、子供服の店を望む9才以下の子どもたちが目立つ。パン屋も年齢が上がるにつれて求められるが、9歳以下の子どもも目立つ。全体として、年齢が上がるにつれ、地元でお洒落なお店を望む傾向が見られる。



また、年齢が上がると要望が増えて来る店には、地酒屋や居酒屋、和食の店や魚屋などもある。これらは、先に挙げたファミリーレストランと同程度の要望で、全体の25%程度のを占めており、寛いだ暮らしをしたいという傾向が読み取れる。魚屋が、八百屋や果物屋と比較して高い率を見せているのは、新鮮な魚に対する欲求が高いと言える。原因として考えられるのは、スーパーなどでの魚では満足できないことがあろう。あるいは、魚に関しては、野菜や果物よりもより高い欲求水準があるものと考えられる。スーパーなどにおける改善点とも考えられるとともに、魚の専門店への商機とも考えられる。

次に、性別で見ると、お洒落なカフェで生き抜きをしたいという女性は、男性よりも圧倒的に多く、反対に、居酒屋がほしいという男性は女性よりも圧倒的に多い。女性はカフェで、男性は居酒屋で気分転換をして寛ぎたいと考えている様子がある。

男女でそれほどの違いが見られなかったのは、ファストフード店やファミリーレストラン、ケーキ屋である。これらの店揃えが不足しているという声が多い。男女間で差異がなかったのは、先の年齢別のグラフで見たように、子育て世代である30代以降からの要望があると考えられる。スイーツは女性のものというイメージがあるが、実際には、スイーツが好きだという男性も多く、それが男女間での違いが見られなかった要因であろう。なお、ファミリーレストランが不足していると感じる女性が男性よりもやや多かったのは、毎日の食事の準備に追われる主婦層が多いためとも言えると推察できる。



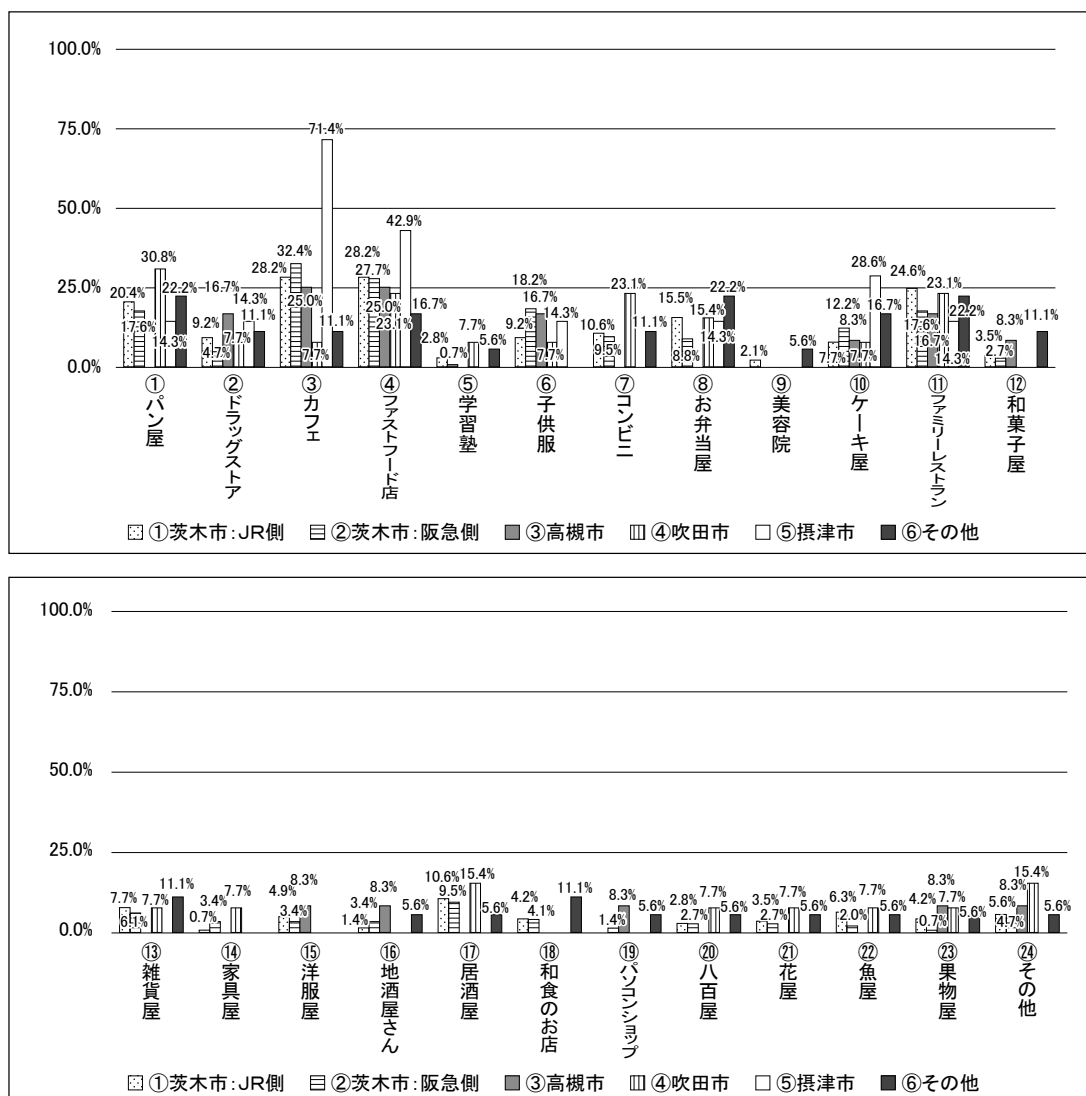
居住地別で分析したのが次のグラフである。大まかに言えば、不足しているお店は、全体の傾向と大差はない。カフェが断トツ人気で、それに、ファストフード店とファミリーレストランが続く。

ただ、このグラフを詳細に分析すると、摂津市が突出している項目があり、他の地域に比べて、カフェやファストフード店、ケーキ屋などが不足していると考えている人が多いように読み取れる。

高槻市や吹田市などに比べると、摂津市は交通の便は相対的に良いとは言えず、ベッドタウンとしての魅力が他市に比べて低いのかも知れない。それがゆえに、茨木市に出かけるという流れは確認できるが、日常的に地元で寛ぎたいという要望に応えられる店が少ないのだろうと考えられる。これを摂津市の問題と捉えるか、他市から客を呼びこむ茨木市のビジネスチャンスと捉えるかは、地元店舗と商工会議所の知恵の出どころであろう。

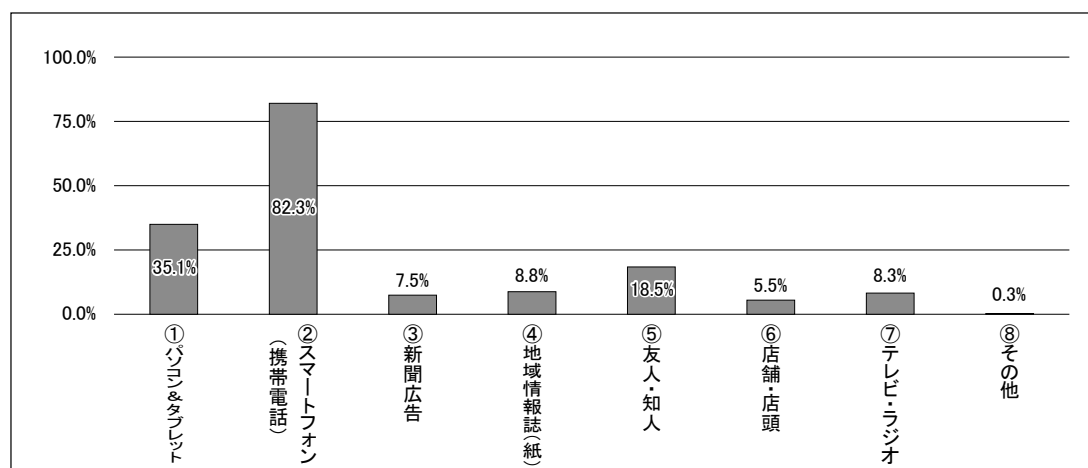
話を戻すと、先の男女別で見たグラフでは、魚屋が不足しているとあったが、居住地別で見ると、さほど目立たない。やや目立つのが居酒屋であるが、男性の要望が多かったことを考えると、仕事帰りに大阪などで立ち寄ってから帰宅する人が多いので、地元にはそれほど求めていないということだろう。

いずれにしても、カフェ、ファストフード店やファミリーレストラン、パン屋やケーキ屋が不足していることは否めず、また、これらは日常生活で利用するものであると考え、それぞれの地元でこれらの店揃えを充実させる施策が求められる。



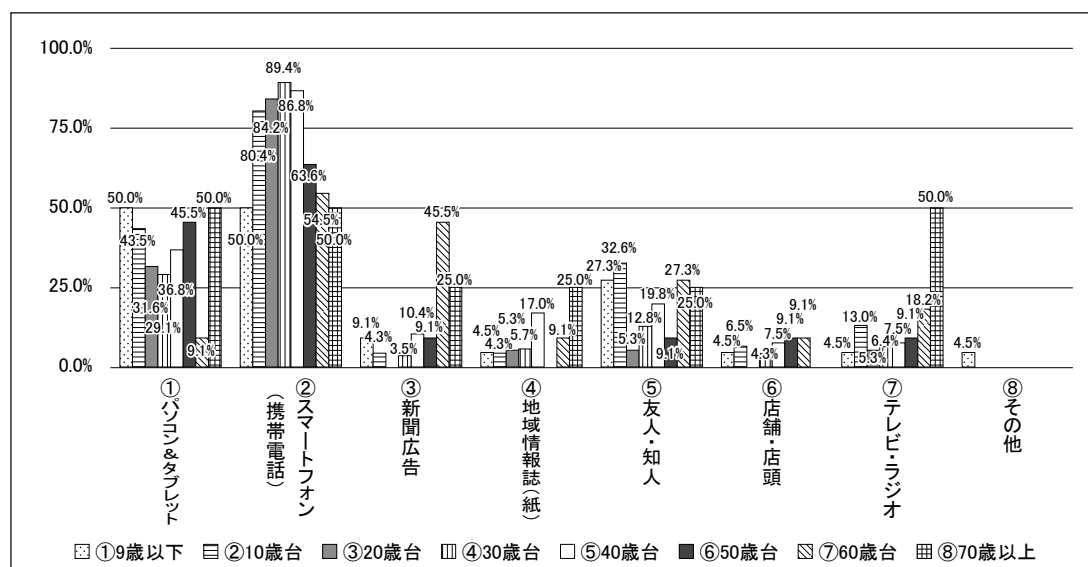
【質問6】あなたの情報収集の手段は何でしょうか？（複数回答可）

全体の傾向は、スマートフォンがもっとも多く82.3%を占めている。次いで、パソコンやタブレットが35.1%を占め、この2つがほとんどの情報源である。いわゆる口コミ（友人や知人）は18.5%が少々目立つくらいであり、他はほとんど目立たない。



年齢別で見てもさほどの違いが見られないが、唯一目立つのが高齢者がテレビやラジオで情報を仕入れている率である。これは、通販番組の視聴者のかなりも部分を中高年が占めている統計結果と符合する。スマートフォンを利用しているのが若者というイメージがあったが、実際は、働き盛りの20代から40代が多く、手軽な情報源であることが分かる。

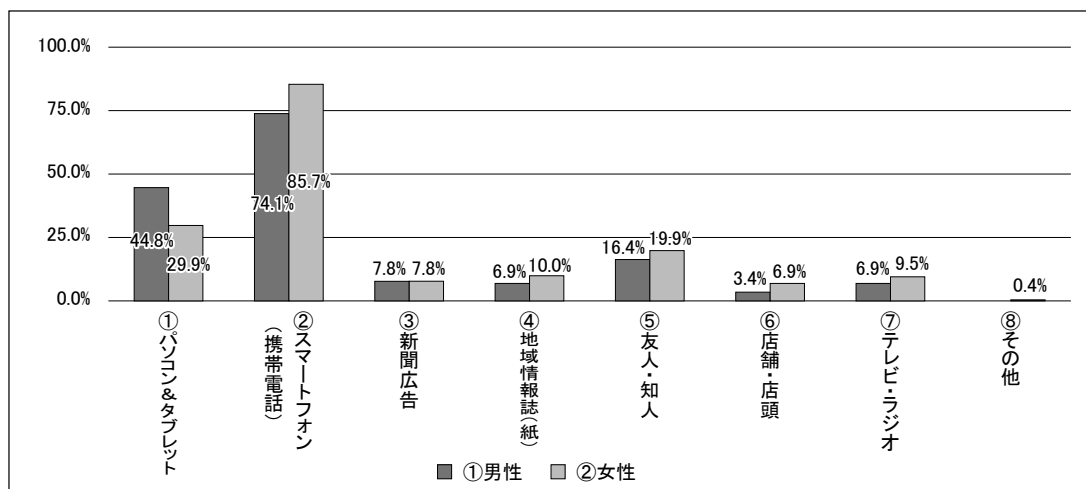
反対に、未成年者と中高年層は他の世代と比べて、パソコンやタブレットを使う比率が高く、これら端末への情報発信が注目される。口コミ（友人・知人）も未成年と中高年層の間で盛んにやり取りしていることも見て取れる。いずれにしても、スマートフォンやパソコン、タブレットなどの情報端末がメインで使われている。



男女別では、スマートフォンの場合、女性が85.7%であるのに対し、男性が74.1%と、女性の方が10ポイントほど利用率が高い。一方、パソコンやタブレットの場合、女性が29.9%であるのに対し、男性は44.8%となり、男性の方が女性よりも利用率が15ポイントほど高い。女性はスマートフォン情報を入手し、男性はパソコンやタブレットで情報を入手しているとも言えなくもないが、そう区別するほどの有為な差異であるとは思われない。男女ともスマートフォン、パソコンやタブレットの理由が主流を占めていると言えるだろう。

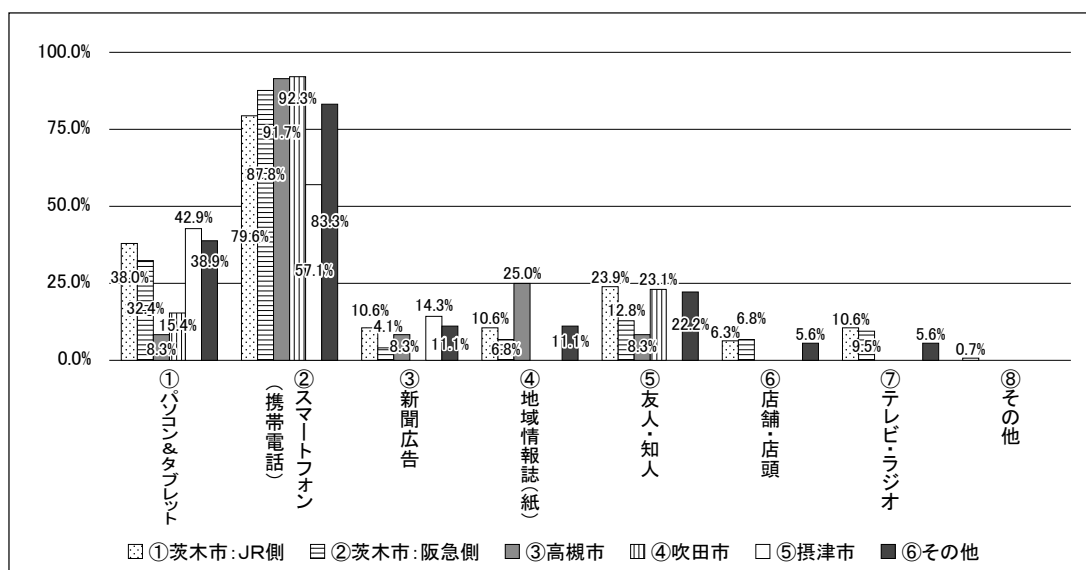
他には、口コミ（友人や知人）やテレビ・ラジオがやや目立つ。とは言え、新聞広告や地域情報誌（紙）、店舗・店頭も情報収集手段としての価値がなくなったわけではない。すべからくさまざまなメディアを組み合わせることが望ましい。





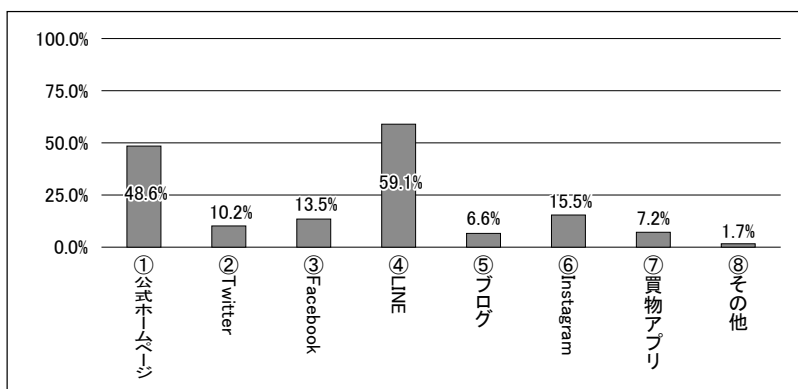
居住地別で見ても、年齢別で見た場合と違いは認められない。スマートフォン、パソコンやタブレットが主な情報収集手段である。ただし、スマートフォンの利用率がなぜ摂津市で低いのか、パソコンやタブレットの利用率がなぜ高槻市と吹田市で低いのかは分からない。

地域住民の性質なのか設備が未整備なのか、ここでは読み取れない。



【質問7】よく使うサービスは？（複数回答可）

もっともよく閲覧されているのがスマートフォンを通して見るLINEである（59.1%）。次いで、公式ホームページが48.6%と多い。スマートフォンでLINEを見て、パソコンやタブレットで公式ホームページを見ていると考えると、スマートフォンの利用率とパソコンやタブレットの利用率の差異と符合している。ただし、単に相関関係があるというだけであり、スマートフォンでも公式ホームページを見ることはできる。とは言え、スマートフォンの画面の大きさから言えば、スマートフォンでLINEを見て、パソコン

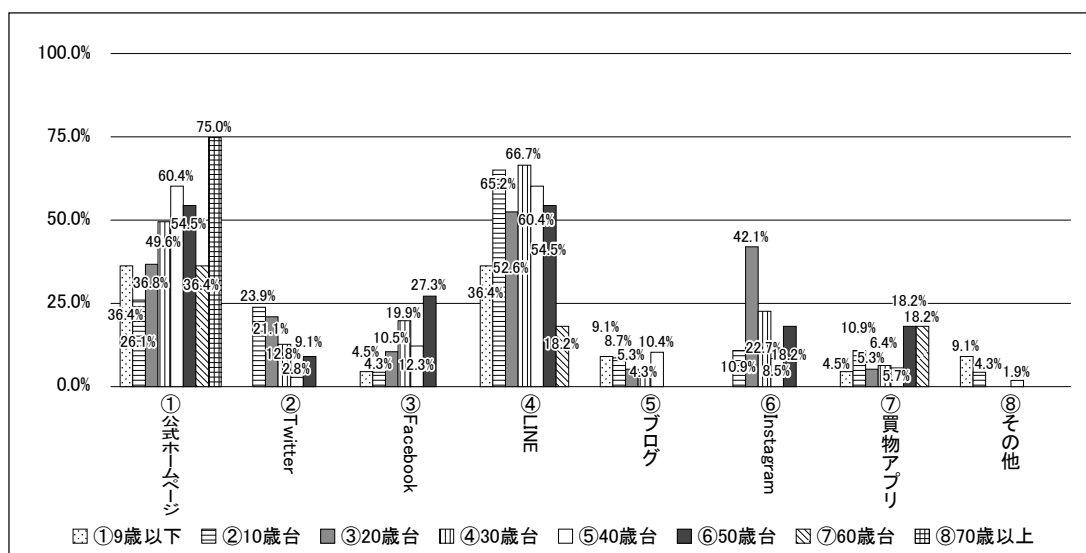


やタブレットで公式ホームページを見ていると考える方が合理的である。

他には、最近、その利用が増えているInstagramや、働き盛り世代が利用していると言われているFacebook、そして、Twitterの利用も10%前後ある。企業広告や商品広告を出す場合、さまざまなサービスを通じて消費者に訴求することが望ましい。

各種サービスの利用者を年齢別で分析すると、LINEは10代から50代までの世代で閲覧されているのに対し、公式ホームページは、働き盛り世代と70歳以上の高齢者の利用の高さが目立つ。LINEの場合、前述した年齢別で見た場合のスマートフォン利用率と重なっており、年齢別の分布はうなずける結果である。一方、公式ホームページでは、パソコンやタブレットで情報を収集する世代の分布が凹であったのに対して、凸の形状を描いており反対の傾向にある。これは公式ホームページに対する信頼度が年齢が上がるほど高くなっていると考えられなくもないが、断定はできない。

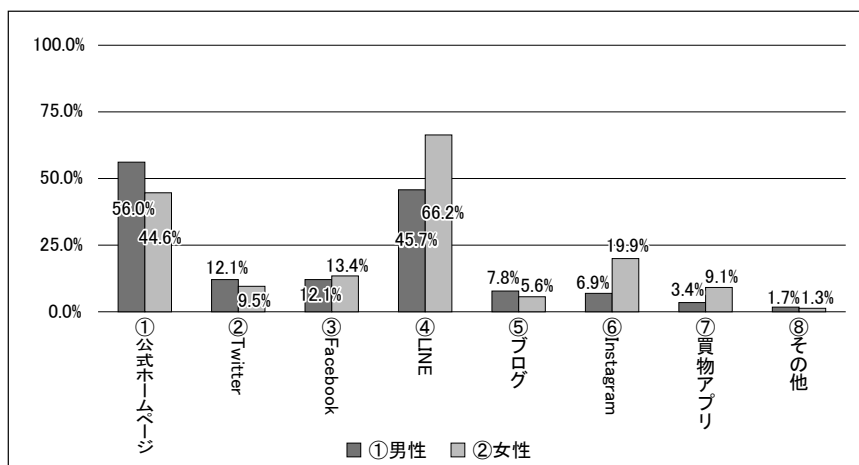
残りのInstagram、Facebook、Twitterを見ると、InstagramとTwitterの利用が未成年で多く、Facebookは年齢が高くなるほどに多くなる。商品のターゲットによって情報の発信先を考慮する必要がある。



男女別での利用の傾向は、LINEは女性が66.2%と男性の45.7%よりも20ポイントほど高いのに対し、公式ホームページは男性が56.0%と女性の44.6%よりも10ポイント強高い。公式ホームページの男女差は、考慮すべきほどの優位さであるとは言えないが、LINEの場合は20ポイントの差があり、商品によっては、女性受けする投稿が求められる。とは言え、男性の利用率も高く、商品によっては男性を意識した投稿も求められるだろう。

目立つのはInstagramで女性の閲覧が圧倒的に多い。フォトジェニック（写真映える）な画像や動画の投稿が、特に求められる。買い物アプリも女性の比率が男性よりも高く、ここでも女性を意識した投稿が求められる。一方、男女差が見られないのは、FacebookやTwitterで、これらでは性別を特に意識しなくても良いと考えられる。

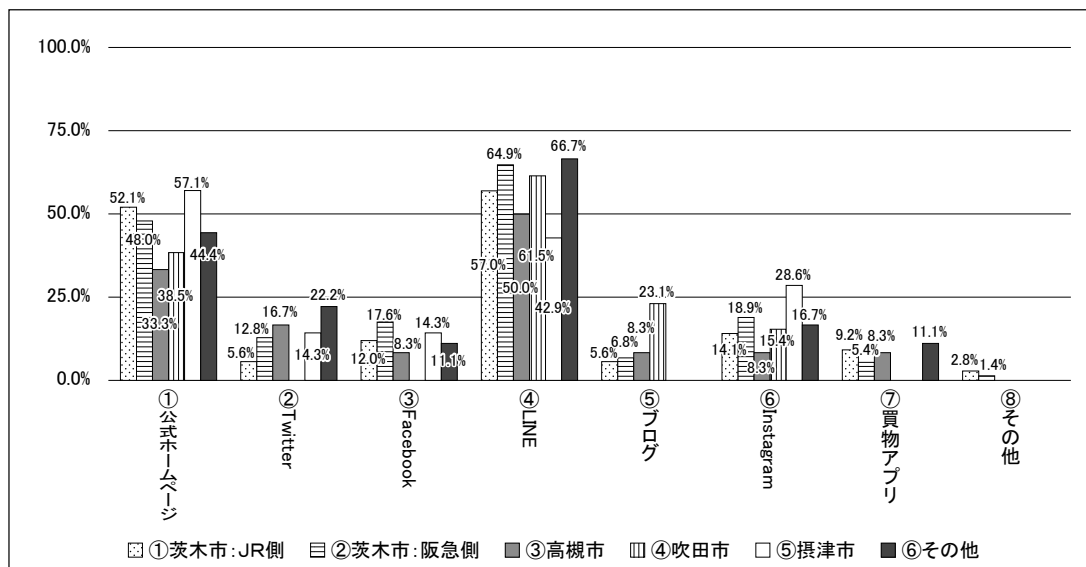
いずれにせよ、LINEや公式ホームページの閲覧率が圧倒的に高いことは考慮すべきであるが、商品によっては他のサービスを考えるべきであろう。むしろ、1つのサービス



に特化するよりも、複数のサービスの組み合わせが好ましい。

居住地別で見ると、全体の傾向は変わらないが、【質問6】での集計結果と同様に、公式ホームページの利用率が、高槻市と吹田市で少し低い傾向が読み取れる。一方、摂津市の場合、公式ホームページの利用率（57.1%）がLINEの利用率（42.9%）よりも高く、他の市と比べ比率が逆転している。この差の原因がどこから来るのかは、今回のアンケートでは読み取ることではできなかった。

いずれにせよ、大勢ではLINEと公式ホームページが2大情報源であることには変わりがないが、他の情報源も無視はできないことを強調しておきたい。



以上、2018年度の茨木フェスティバルで行われたアンケートの集計結果とその分析結果である。

(以上)



2018年度学生研究会講義録（全10回）

今年で早6年目を迎える「学生研究会」。昨年度までは連続講義での開催であり、途中からの参加は可能ではあったものの、少し不自由な面もあった。そこで今年度より講義回数が減少したため、講義内容及び参加方法も少し変更した。講義は単発ものとし、興味のある回に自由に参加することができ、毎回受講生を募集した。気軽に誰でも参加できるような環境のもとスタートし、初心者向けプログラミング講座、ビジネスに役立つ企画講座など、多岐にわたりこの1年間学びました。そしてその成果をアウトプットする場として7月の「グッズコンテスト」や12月の「ビジネスプランコンテスト」に応募し、さらにはビジネスプランのアイデア及び、プレゼンテーションなどの指導も受け、結果、学生研究会の受講者が入賞するなど、大きな成果がありました。また11月に行われました「きたしんビジネスマッチングフェア」では学生たちが取り組んでいる「北摂エリアマッププロジェクト」の広報も兼ねて、来場者の方々にアンケートを行うなどして学生研究員のメンバーと共に活動し、とても充実した活動内容の1年でした。

以下は2018年度学生研究会の活動記録です。

第1回（2018.5.17）

時限Ⅳ

アプリ開発『会話ロボ』

MacとXcodeを用いて、アプリ開発をする方法の基礎を解説。実際に簡単なサンプル『会話ロボ』アプリの開発をワークショップ形式で進めました。

時限Ⅴ

グッズコンテストプラン案の作成

- ・ 思いつき = 「こんなことが出来たら良いな～」という思い
- ・ アイデア = 思いつき + それを可能にする方法
- ・ 企画 = アイデア + 具体案

アイデア出しシートを用いて、2つの異なる種類のものを掛け合わせて発想することを試しました。

『新しいもの』 × 『古いもの』

『学生らしいもの』 × 『社会問題』

『安いもの』 × 『便利なもの』



第2回 (2018.5.24)

時限Ⅳ

アプリ開発『もぐらたたき』

MacとXcodeを用いてアプリ開発をする方法の基礎、先週の内容を簡単におさらいしました。
サンプルのゲーム『もぐらたたき』の開発に挑戦しました。

最後の30分間は、時限Ⅴと同じシートを用いて、グッズコンテストを想定してアイデア出しを行いました。

時限Ⅴ

グッズコンテストプラン案の作成、提出書類の検討

『なぜ?を繰り返す』シートを用いて、アイデア出しを行いました。

提出資料のポイントを挙げて、予選通過を目指し、提出書類を検討してもらいました。

- (3) コンセプト、ちょっと良く思えるように
- (4) 名称、良い感じの案を
- (5) 狙いまたは(7)アピールポイント、このグッズが良い宣伝になる理由を書きます
- (8) 自由記入欄、イラスト必須、ニーズのリサーチまたは価格や生産に関するリサーチ（案にリアリティーを持たせる）

提出物：

グッズコンテストの用紙に記入し、1人1枚以上を提出してください。次回授業で相互に講評しブラッシュアップします。

第3回 (2018.6.7)

時限Ⅳ

アプリ開発『マシュマロキャッチ』

新たなサンプルゲーム『マシュマロキャッチ』、画面内で物体の自由落下をシミュレートする簡単なゲームを作りました。

作成後はパラメータの数値を変更することで、点数を変えたり、マシュマロの出現頻度を変えたりしました。

最後の30分間は、時限Ⅴと同様、グッズコンテストのプレゼンについて、プレゼンのチェックシートを用いて講義を行いました。

時限Ⅴ

グッズコンテストプラン案、提出書類の添削

提出書類をお互いに読み、採点を行います。

ポストイットを用いて『良い点』と『改善できそうな点』を出しあい、各自の案をブラッシュアップします。

プレゼンのチェックシートの使い方、プレゼン資料の作り方を開設しました。これを用いてプレゼンを考えます。

来週の提出物：

プレゼンチェックシートを埋めて次回授業時に提出してください。プレゼン資料の各ページの内容を文字で書いても良いし、別の紙に図を書いても良いです。

第4回 (2018.6.14)

時限Ⅳ

アプリ開発『脱出ゲーム』

『脱出ゲーム』アプリを作成します。XcodeのStoryboardを使って画面をたくさん作成し、画面に写真を貼って、透明なボタンに画面遷移を設定します。

本来はアプリのインターフェースとしての画面遷移を作り、レイアウトやデザインを検討するための機能ですが、簡単にちょっとしたものが作れて面白いです。

最後に、プレゼンのチェックシートを配布し、使い方を説明しました。

来週の提出物：

予選通過したチームは、次回までにプレゼンの概要を作成してきてください。

時限Ⅴ

グッズコンテストプラン案、プレゼン資料の作成

プレゼンのチェックシートとホワイトボードを使い、プレゼン資料の作成を進めました。

- ・共感できる課題を挙げ、その解決のための案という説明を組み立てて、押し付けるのでないプレゼンにしましょう。
- ・各ページに1つ以上の図を入れるように。どういった図が入られるかよく考えましょう。図が無理ならイラストまたは写真を検討しましょう。
- ・ニュースを引用するなど、主張には必ず事実を添えます。情報が無ければ身近で良いのでアンケートなどの調査をしましょう。
- ・弱点を指摘すると、聴衆が疑問に思っていて共感を得られるかもしれません。また弱点を自ら指摘してそれを補強することで、より優れた案になります。

サンセット案について、すごく良いアイデアが出ました。予選さえ通過すれば上位に食い込みそうです。

がまんパース案は、弱点を補強することで2つの課題を同時に解決する優れた案になりました。

両案とも内容がすごく良くなってきたと思います。予選通過は難しいかもしれませんが、勉強のため、あるいは来年のために、通過できなくてもプレゼン資料は作成してください。

来週の提出物：

予選通過したかどうかに関わらず、次回までにプレゼンの概要を作成してきてください。

第5回 (2018.6.28)

時限Ⅳ

アプリ開発『地図アプリ』

地図を表示し、ボタンを押すことで世界の各地に移動するアプリを作成し、以下のことを学びました。

- ・フレームワークの概要の理解
- ・アクションの接続の意味と操作方法の理解
- ・マップビューへの緯度と経度、範囲の指定の方法
- ・ピンを立てる方法
- ・GoogleMapsを利用した緯度経度の取得方法
- ・起動時に自動的に実行するプログラムの書き方

時限Ⅴ

クライアントへのプレゼンを例に、以下の各点を説明。

- ・クライアントの調査からプレゼンに至るまでの考え方 → ピラミッド状に積み上げ、最後がプレゼン
- ・調査、ヒアリング、アイデア出し、選択、資料作成、プレゼンの各段階の関係 → 徐々に小さくなるので調査やヒアリングが重要
- ・プレゼンの席では全てを話さない、話す場でなく案をぶつけて反応を見る場と考える
- ・準備資料は多めに用意しておき、反応の良い話題があればサッと出す
- ・コンテストの場合は準備しておいて、関係するツッコミや質問があればサッと取り出して答える。

プレゼンを成功させるためには綿密な準備と練習が欠かせません。

- ・ある程度できて来たら時間を計る
- ・人に聞いてもらう
- ・これらを綿密に行うには時間がたくさん必要です。あらかじめ心得ておくこと。

何が最も重要か

- ・問題提起、グッズの内容、弱点の克服の3つの山を意識して
- ・その3つのうちどれが一番重要か？も考えてください

プレゼン練習

- ・順に、前で発表練習してもらいました。
- ・プレゼンを聞いていて疑問に思った点をお互いに指摘しあい、さらに検討する材料としました。



第6回 (2018.10.4)

時限Ⅳ

アプリ開発『ブラックジャック』

MacとXcodeを用いて、アプリ開発をする方法の基礎を解説。前期のおさらいをしながら簡単なサンプル『ブラックジャック』を作成してみます。

画面表示イベント、ボタンイベント、アウトレットなどについて学びました。

次回も続けます。

ビジネスモデルとは

ビジネスとは、極端に単純化して言うと、売るものまたは原材料を安く仕入れて高く売ること（ただし手間を掛けすぎずに）です。

ピクト図解

ビジネスモデルを理解したり検討するのに便利なピクト図解を、『シンプルな物販』を例に紹介しました。

ピクト図解を用いて、自分の好きなもの売るビジネスを考え、売価や原価を検討しました。

→宿題にしました。次回までに書いて持ってきてください。

ビジネスプランコンテストについて

出来るだけ出してください。

時限Ⅴ

Ⅳ限に続きピクト図解を用いて、シンプルな物販だけでなく、以下の11のビジネスモデルを紹介しました。

- (1) シンプル物販モデル
- (2) 小売モデル
- (3) 広告モデル
- (4) 合計モデル
- (5) 二次利用モデル
- (6) ライセンスモデル
- (7) 消耗品モデル
- (8) 継続モデル
- (9) コレクションモデル
- (10) マッチングモデル
- (11) フリーミアムモデル

マクドナルドやアップルを例に、1つのビジネスでも複数のビジネスモデルが重なっていることを説明しました。

アップル → シンプル物販に、小売モデルが加わっている。

マクドナルド → シンプル物販に加えて、ハッピーセットは合計モデル、コカコーラは小売モデルと広告モデルが加わっている。

自分の好きなもの売るビジネスに、シンプルな物販以外の以下のようなモデルを加えられるか検討しました。

- (11) フリーミアムモデル
- (7) 消耗品モデル

【宿題】

時限Ⅳ：ピクト図解を用いて、自分の好きなものを売るビジネスを考え、売価や原価を検討し記入して持ってきてください。

時限Ⅴ：ビジネスプランコンテストにエントリー予定の自分の案を、ある程度煮詰めて持ってきてください。

第7回 (2018.10.18)

時限Ⅳ

アプリ開発『ブラックジャック』

前回に引き続き、MacとXcodeを用いて、簡単なサンプル『ブラックジャック』ゲームを作成します。

前回のおさらいをしつつ、アウトレットとアクションを接続し、手札と親札をランダムで表示するようにしました。

次回は11をJと表示したり、10として合計したりする処理を作成します。

時限Ⅴ

前回出席していない人ばかりだったので、ピクト図解とそれを用いて11種類のビジネスモデルを解説しました。

キーワードを挙げて、ビジネスプランを考えました。

→次回締切日です。ビジネスプランコンテストに応募するプランを持って来て下さい。

第8回 (2018.11.1)

時限Ⅳ

アプリ開発『ブラックジャック』

前回に引き続き、MacとXcodeを用いて、簡単なサンプル『ブラックジャック』ゲームを作成します。

サンプルを元に、自分で考えて必要なプログラムコードを記述しました。

- ・「Start」ボタンを押したとき、最初のカードを配り（ランダム）、不要なラベルを空欄に
 - ・「OK」ボタンを押したとき、親がもう一枚引くかどうかを判断し、手札の合計とで勝敗を判定する
 - ・「One more」ボタンを押したとき、やはり、親がもう一枚引くかどうかを判断して、勝敗を判定する
- ※ if ～ else 構文を用いて、親札の枚数の決定、勝敗の判断を行う

時限Ⅴ

ビジネスプランコンテスト 締め切り直前

考えて来たビジネスプランを発表してもらい、みんなで相談してより良いプランとなるよう検討しました。

スポーツと寄付をテーマとしたプラン

- ・2019年から毎年、ラグビー、オリパラ、マスターズなどが開催される
- ・会場で服を寄付し、海外に送るなど
- ・オークションの開催、スター選手を誕生させる。

地方観光活性アプリ

- ・スポット情報を地元の人が着込み、出かけたい人が検索して閲覧
- ・テキストでなく、写真と動画をメインとする
- ・クラウドファンディングのように観光客からの出資を募り、割引クーポンを発行するなどで再訪を促す

第9回 (2018.11.8)

時限Ⅳ

アプリ開発『ブラックジャック』

前回に引き続き、MacとXcodeを用いて、簡単なサンプル『ブラックジャック』ゲームを作成します。

以下の機能を持つfunctionを作成しました。

- ・ 1をAに、11, 12, 13をJ, Q, Kに変換する機能
- ・ 11, 12, 13を10として合計を求める機能

次回はAを1または11として扱う機能を作成、点数を扱えるようにし、ブラックジャックアプリを完成させます。

時限Ⅴ

ビジネスプランコンテスト 発表資料作成

応募したビジネスプラン案が書類審査を通過したと仮定し、発表のための発表資料を作成しました。

発表資料は6ページを基本として作成します。

- (1) 解決すべき課題
- (2) 課題を分解し原因を探る
- (3) 鮮やかな解決策
- (4) 具体案
- (5) 詳細／問題点
- (6) 問題点の解決／まとめ

次回までに、ひととおり完成させて来てください。

第10回 (2018.11.29)

時限Ⅳ

アプリ開発『ブラックジャック』

MacとXcodeを用いて、簡単なサンプル『ブラックジャック』ゲームを作成するシリーズの最終回です。

殆どの参加者が前回お休みだったため、前回のおさらいを中心に、ブラックジャックを作成しました。

- ・ 1をAに、11, 12, 13をJ, Q, Kに変換する機能
- ・ 11, 12, 13を10として合計を求める機能

時限Ⅴ

ビジネスプランコンテスト 発表資料作成

書類選考を通過した

- ・ Sports Donation 案
- ・ ヘルスレポート 案

について、皆で意見を出し合いブラッシュアップしました。



 追手門学院大学
ほくせつ探検大学
 ～北摂エリアマッププロジェクト～
 ご連絡はこちらへ
hokusetu.mpj@gmail.com

 北おおさか信用金庫 ×  追手門学院大学 ×  サイネックス

  Twitter	 Instagram	 HP
 Facebook	 Radio Blog	

学生研究会 会則

2016年4月1日制定

(目 的)

第1条 本会は、ベンチャービジネス研究所の目的に則り、本学学生が社会に出て役立つ人材になる為、ベンチャービジネスの理論並びに実態調査を学び研究することを目的とする。

(会員資格)

第2条 会員資格は、本学全学部生（院生含む）対象とする。

(入会手続)

第3条 会員になろうとする者は、所定の入会申込書を提出しなければならない。

(除 名)

第4条 会員が、次のいずれかに該当するときは、所員会議の決議により除名することができる。

- (1) 研究会の名誉を傷つけ、又は目的に反する行為をしたとき。
- (2) 会員としてふさわしくないと認められる行為をしたとき。

(退 会)

第5条 会員は、退会届を提出して、任意に退会することができる。

(改 正)

第6条 規則の改正は、所員会議に諮り決定する。

付 則 本規則は、2016年4月1日より施行する

そ の 他

2018年度ベンチャービジネス研究所 所長・副所長・所員・研究員・顧問一覧

役 職	氏 名	所 属 等
所 長	水 野 浩 児	経営学部教授
副 所 長	村 上 喜 郁	経営学部准教授
所 員	池 田 信 寛	経営学部教授
所 員	石 盛 真 徳	経営学部教授
所 員	稲 葉 哲	地域創造学部専任講師
所 員	井 上 秀 一	経営学部専任講師
所 員	岡 崎 利 美	経営学部准教授
所 員	朽 尾 安 伸	経営学部准教授
所 員	長 岡 千 賀	経営学部准教授
所 員	朴 修 賢	経営学部准教授
所 員	葉 山 幹 恭	地域創造学部専任講師
所 員	宮宇地 俊 岳	経営学部准教授
所 員	宮 崎 崇 将	経営学部専任講師
所 員	八 木 俊 輔	経営学部教授
所 員	山 下 克 之	経営学部教授
所 員	李 建	経営学部教授
研 究 員	金 川 智 恵	経営学部教授
研 究 員	金 森 喜久男	経営学部教授
研 究 員	中 野 統 英	経営学部准教授
研 究 員	梶 原 晃	久留米大学商学部教授
研 究 員	田 淵 正 信	客員教授・公認会計士・税理士
顧 問	合 田 順 一	茨木商工会議所会頭
顧 問	西 岡 健 夫	追手門学院大学名誉教授
事 務 局	宮 下 知 子	

2018.4.1現在 50音順

※ 2018年度 ベンチャービジネス研究所 活動記録 ※

月 日	主 な 活 動 内 容
2018/4/1	新規スタッフ着任
2018/4/19	第1回研究所委員会
2018/5/10	グッズコンテスト応募開始
2018/5/10	第2回研究所委員会
2018/5/10	第13回茨木市との情報交換会
2018/5/17	学生研究会①
2018/5/24	学生研究会②
2018/6/7	学生研究会③
2018/6/10	グッズコンテスト応募締切
2018/6/14	学生研究会④
2018/6/14	第3回研究所委員会
2018/6/28	学生研究会⑤
2018/7/9	本学とサイネックス社が連携協定を締結。 地方創生に関する共同研究「元気ビジネス調査・研究」プロジェクト、 及び「ほくせつ探検大学」プロジェクト活動の共同展開
2018/7/12	第5回グッズコンテスト（グッズアイデア発表会）
2018/7/19	第4回研究所委員会
2018/7/28	茨木フェスティバル出展 （茨木商工会議所商業部会共催）
2018/8/1	第9回追大学生ビジネスプランコンテスト募集開始
2018/8/3	オープンキャンパス参加
2018/8/4	オープンキャンパス参加
2018/8/19	オープンキャンパス参加
2018/8/29	北おおさか信用金庫主催「北摂広域市町村7市1町情報交換会」にて 北摂エリアマッププロジェクト 報告
2018/8/29	第14回茨木市との情報交換会
2018/9/9	オープンキャンパス参加
2018/9/13	第5回研究所委員会
2018/9/20	北摂エリアマッププロジェクト進捗報告会 （北おおさか信用金庫役員室にて）
2018/10/4	学生研究会⑥

月 日	主 な 活 動 内 容
2018/10/5	第15回茨木市との情報交換会
2018/10/8	ほくせつ探検大学<北摂エリアマッププロジェクト>①（電波媒体） ラジオ放送OBC「月曜情報スタジオ」
2018/10/11	茨木市商工労政課主催「学生向け起業セミナー」（本学2204教室）学生参加
2018/10/11	第6回研究所委員会
2018/10/18	学生研究会⑦
2018/11/1	学生研究会⑧
2018/11/1	第9回追大学生ビジネスプランコンテスト応募締切
2018/11/8	学生研究会⑨
2018/11/12	ほくせつ探検大学<北摂エリアマッププロジェクト>②（電波媒体） ラジオ放送OBC「月曜情報スタジオ」
2018/11/13～14	きたしんビジネスマッチングフェア2018with大阪大学 会場：マイドームおおさか <中小企業経営支援セミナー> テーマ「中小企業の潜在的リスク・・・天災から企業を守るために」 講師：金森研究員
2018/11/15	第7回研究所委員会
2018/11/22	第16回茨木市との情報交換会
2018/11/29	学生研究会⑩
2018/12/6	「第9回追大学生ビジネスプランコンテスト」ビジネスプラン発表会 会場：6101 時間：15：10～18：45 「懇親会・表彰式」食堂2階にて19：00～
2018/12/10	ほくせつ探検大学<北摂エリアマッププロジェクト>③（電波媒体） ラジオ放送OBC「月曜情報スタジオ」
2018/12/13	第8回研究所委員会
2019/1/17	第9回研究所委員会
2019/1/25	Newsletter VOL.20発行
2019/2/5	「第9回追大学生ビジネスプランコンテスト報告書」発行
2019/2/15	第10回研究所委員会
2019/2/23	関西ベンチャー学会年次大会「学生ビジネスプラン発表会」 本学ビジネスプランコンテスト 最優秀賞受賞チーム「FUJI・Sun」参加

月 日	主 な 活 動 内 容
2019/3/13	日本情報ディレクトリ学会 関西支部研究会 水野所長 講演 「これからの金融機関との付き合い方～金融行政の変遷と事業性評価融資への対応方法～」
2019/3/14	北摂エリアマッププロジェクト進捗報告会（北おおさか信用金庫にて） 「第11回北摂広域市町村産業振興連携会議」 情報交換会 参加
2019/3/15	Newsletter VOL.21発行
2019/3/22	第11回研究所委員会
2019/3/25	『ベンチャービジネス・レビュー』第11号発行
2019/3/26	第17回茨木市との情報交換会
2019/3/31	大学出版会『ベンチャービジネス研究』第4巻出版

追手門学院大学ベンチャービジネス研究所規程

2006年2月13日制定

(趣 旨)

第1条 この規程は、追手門学院大学（以下「大学」という。）にベンチャービジネス研究所（以下「研究所」という。）を置き、研究所に関する基本的事項を定める。

(目 的)

第2条 研究所は、わが国及び海外におけるベンチャービジネスの理論並びに実態を研究調査し、学術、文化及び地域の発展に寄与し、人類の福祉に貢献する諸活動を行うことを目的とする。

2 研究所はイノベーションを志す中堅中小企業の事業承継の調査研究を行い、地域社会に貢献する諸活動を行うことを目的とする。

(事 業)

第3条 研究所は、前条の目的を達成するために、次の事業を行う。

- (1) 理論的研究、実態調査及びその成果の刊行
- (2) 研究発表会、講演会及び講座等の随時開催
- (3) 研究及び調査の受託
- (4) 海外の大学又は内外の専門機関との人的交流
- (5) 外部機関との共同研究プロジェクトの実施
- (6) グループ研究の実施
- (7) 国内外のベンチャービジネスに関する情報の交換
- (8) 学生起業家育成支援
- (9) 地域活性化のための調査及び提案
- (10) 地域文化の発展のための教育の実施
- (11) その他目的達成に必要な事業

第4条 研究所に前条第6号に基づき研究グループを編成し、研究を推進する。

- (1) ベンチャービジネス研究グループ
- (2) 投資に関する研究グループ
- (3) マーケティング研究グループ
- (4)アントレプレナーシップ研究グループ
- (5) コミュニティ・ビジネス研究グループ
- (6) 国際研修・調査グループ
- (7) アカウンティング・グループ
- (8) その他必要と認められる研究グループ

(研究成果の公表と評価)

第5条 研究所は、毎年1回前年度の研究成果を公表し、学内外の評価を受けなければならない。

(組 織)

第6条 研究所に所長、副所長、所員、研究員、顧問及び必要な職員を置く。

2 所長は、学長の推薦により常任理事会の議を経て、学長が任命する。ただし、任期は2年とし、再任を妨げない。

3 所長が年度の途中で任命された場合は、前項の定めにかかわらず、就任した年度の翌年度の4月1日から起算し

て2年を経過する日までに任期とする。

- 4 所長は、研究所を代表し、研究所の運営を統括する。
- 5 副所長は、所員のうちから、所長が推薦し、第8条に定めるベンチャービジネス研究所委員会の議を経て、学長が任命する。
- 6 副所長は、所長を補佐し、ベンチャービジネス研究所の要務に従事する。
- 7 副所長の任期は、所長に準ずる。ただし、所長の任期の終期を超えることができない。
- 8 所員は、大学専任教員の中から、所長の推薦により学長が委嘱する。ただし、任期は2年とし、再任を妨げない。
- 9 研究員は、研究所の目的に賛同し事業推進に協力する本学院の教員及び他の大学等に所属する者の中から、所長がこれを委嘱する。任期は2年又は1年とする。
- 10 顧問は、ベンチャーに造詣の深い専門家の中から、所長がこれを委嘱する。ただし、任期は2年とし、再任を妨げない。
- 11 顧問は、所長の諮問に応え意見を述べることができる。

(運 営)

第7条 研究所に、事務室を置き、事務職員を置くことができる。

2 事務室は、研究所に関する事務を行う。

第8条 研究所にベンチャービジネス研究所委員会（以下「委員会」という。）を置く。

2 委員会は、所長、副所長及び所員をもって構成する。

3 研究所の事業運営に関しては、委員会の議を経るものとする。

4 委員会は、所長がこれを招集し統括する。ただし、所員の過半数から要求のある場合は、所長は、これを開催しなければならない。

(事務の所管)

第9条 研究所に関する事務は、研究・社会連携課の所管とする。

(規程の改廃)

第10条 この規程の改廃は、委員会の議を経て、大学教育研究評議会の議の後、学長が決定する。

附 則

この規程は、2006年4月1日から施行する。

附 則

この規程は、2012年4月1日から施行する。

附 則

この規程は、2013年4月1日から施行する。

附 則

この規程は、2013年4月1日から施行する。

附 則

1 この規程は、2014年4月1日から施行する。

2 この規程の施行の際、現に所長である者は、引き続き所長として在任し、任期満了の日までその職務を執行するものとする。

附 則

この規程は、2015年1月19日から施行する。

附 則

この規程は、2016年4月1日から施行する。

『追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー』 投稿内規

(2016年12月15日制定)

(目 的)

第1条 追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー（以下「ベンチャービジネス・レビュー」という。）は追手門学院大学ベンチャービジネス研究所（以下「研究所」という。）における活動の成果の発表を目的とする。

(編集・発行等の機関)

第2条 ベンチャービジネス・レビューの企画、原稿の募集及び編集は追手門学院大学ベンチャービジネス研究所・ベンチャービジネス・レビュー編集委員会（以下「委員会」という。）が行い、発行は研究所が行う。

2. 委員会は、所長、副所長及び編集委員をもって構成員とする。

(執筆者の資格)

第3条 執筆の資格を有する者は次の各号に掲げる者とし、執筆は公募とする。

- (1) 所員
- (2) 研究員
- (3) 顧問
- (4) その他、ベンチャービジネス研究所所員会議で審議し、委員会で承認された者

(原稿の要件)

第4条 論集に執筆する原稿の要件は次の各号のとおりとする。

- (1) 未発表であること。
- (2) 完成原稿であること。
- (3) 原稿の種類は次のいずれかに該当するものであること。
 - ① 論文
 - ② 研究ノート
 - ③ 資料
 - ④ 書評
 - ⑤ その他、委員会の承認を得たもの
- (4) 追手門学院大学研究倫理規程を遵守した研究原稿であること。

(原稿の採択)

第5条 執筆原稿の掲載の採否は委員会が決定する。

(論集の発行)

第6条 論集は、各年度1回発行することとし、各年度の原稿募集・執筆期限・発行日は委員会が決定し、公表する。

(原稿の形式)

第7条 論集に執筆する原稿の形式は、委員会が別に定める「ベンチャービジネス・レビュー執筆要領」によるものとする。

(著作権等)

第8条 ベンチャービジネス・レビューに掲載された論文等の著作権は、研究所および執筆者に帰属するものとする。
2. ベンチャービジネス・レビューに掲載された論文等は、電子的に保存し、原則として学内外に公開するものとする。

(改 廃)

第9条 この規程の改廃は、委員会の議を経て、研究所の所員会議議決で行う。

附 則

1. この内規は、2016年12月15日から施行する。

追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー執筆要領

『追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー』投稿内規7条に則り、執筆原稿の形式を以下のように定める。

- 1 原稿の制限枚数（本文・註・図表等のすべてを含む）は、以下のとおりとする。
 - (1) 字数は（図表を含め）約1万8千字まで。印刷製本時の頁数換算でA4用紙10～20枚程度。但し論文の場合はA4用紙20枚程度まで可能。
 - (2) 原稿書式はA4判縦用紙に横書きで、1頁48字×37行を標準とする。
 - (3) 表紙にテーマ（和文・英文）執筆者氏名と所属（和文・英文）を明示する。
- 2 原稿の提出方法は、媒体（フロッピーディスク、USBメモリー等）、または、電子メールによる添付ファイルにて行う。
- 3 原稿は完成原稿で提出し、著者による校正は2回までとする。なお、校正の段階で大幅に加筆・修正は行わない。
- 4 学外者が執筆した場合には原稿料として薄謝を支払う。
- 5 図・写真・表等を転載・引用している場合は、執筆者が著作権者に転載・引用の許可をとっているものとする。また、追手門学院大学機関リポジトリ及びCiNiiへの掲載許可も取得すること。
- 6 本誌は電子媒体で刊行する。本誌に掲載された論文の公衆送信権・複製権を含む著作権は全てベンチャービジネス研究所に帰属する。
- 7 刊行後は、追手門学院大学リポジトリ、およびCiNiiへPDFファイルを公開する。

第12号投稿案内

ベンチャービジネス研究所は、広く国内外の研究者による投稿を受け付けています。

投稿を希望される方は事前にお問い合わせのうえ、投稿内規及び執筆要領にしたがってご投稿ください。

- ①募集原稿：未発表原稿の「論文」「研究ノート」および「書評」。他誌との重複投稿はご遠慮ください。
- ②締め切り：平成32年1月28日(火)必着。

原稿送付先・問合せ先：追手門学院大学ベンチャービジネス研究所

〒567-8502 大阪府茨木市西安威2-1-15

TEL：072-641-7374 FAX：072-643-9597 Email：venture@mlotemon.ac.jp

（事務員 宮下）

『追手門学院大学ベンチャービジネス・レビュー』第11号

編集・発行 2019年3月25日 印刷

2019年3月25日 発行

発行所 追手門学院大学ベンチャービジネス研究所
〒567-8502 茨木市西安威2丁目1番15号

【TEL】072-641-7374 【FAX】072-643-9597

【E-mail】venture@ml.otemon.ac.jp

【URL】<http://www.otemon.ac.jp/research/labo/venture/>

編集者 水野 浩児

印刷所 川西軽印刷株式会社

〒540-0005 大阪市中央区上町A番22号

【TEL】06-6761-5768

ISSN 1883-2520

VENTURE BUSINESS REVIEW

Vol.11 March 2019



Institute of Venture Business Research,
Otemon Gakuin University
2-1-15, Nishi-Ai, Ibaraki, Osaka, Japan