

コントローラー制度の本質

古川 榮一

アメリカ企業におけるコントローラー制度 (Comptrollership; Controllershship) の顯著な普及は、わが國の企業においても經營管理の觀點から着目されるようになってきている。とくにわが國では、最近企業の内統制組織 (Internal Control System) の確立に關して、その組織的條件として、この制度の導入が現實の問題とされているといふことができる。

わが國企業においては、コントローラー制度は一般にはいまだ確立されておらないのであるから、その導入については、何よりもこの制度の本質的理解が必要である。それにはアメリカ企業におけるこの制度の發展と、それに關する各方面からの研究が充分に顧みられねばならないであろう。ただしコントローラー制度は、たんなる理念的產物ではない。それはアメリカ企業の實踐から生成發展して、次第に整備されてきたものであり、そうして現在ではむしろ經營管理における中樞的存在としての役割を果すにいたつてゐるものであるからである。

アメリカ企業におけるコントローラー制度の發展は、つぎの諸事情に由來しているものといふことができる。すなわち企業規模のいちじるしい擴大と、その經營内容の複雑化とにつれて、企業における經營管理方法の改善が一般に要請されるにいたつたからである。それに對應して、經營管理に相應しい科學的な會計制度が重要視されることとなり、財務的經營管理制度の確立を必要としたのである。このような事情が企業内部において、コントローラー制度を重要な經營管理制度として確立せしめることとなり、その責任者たるコントローラー (Comptroller; Controller) の企業における地位を明確にしてきたものといふことができる。コントローラー制度は、アメリカ企業にとつても比較的新しいものであつて、その發展はいまだ漸くこゝ半世紀にすぎないとわかれてゐる。(J. Hugh Jackson; The Comptroller. His functions and organization, 1949, p. 5)

このことはコントローラー制度の先驅的研究者であるマッキンゼー (J. O. McKinsey) も認めてゐるところである。マッキンゼーは後述するように、むしろこの制度をきわめて廣義に理解してゐる。そうしてその機能はあらゆる經營規模の企業において存在しなければならないものであるが、とくにそれが顯著に認められるのは大規模企業であるとしてゐるのである。(J. O. McKinsey; Managerial Accounting, 1924, p. 45) したがつてコントローラー制度の一般原理は、經營規模の大小のいかんを問はず、あらゆる企業に適用されるものであるとしても、それがもつとも有効に用いられ、それゆゑにまたこの制度の確立をもつとも必要としてゐるものは、大規模企業であるといわなければならぬ。

それはコントローラー制度は、ジャックソンによれば、文書部 (Secretary) および財務部 (Treasurer) からの論

理的な發展であると考へられてゐる。したがつてこの制度をいまだ確立していない企業においても、そのような機能は經營管理にとつて決して不必要とされてゐるからではない。コントロラー制度が確立されていない場合には、通常それは財務部長または文書部長が、その機能を実施してゐるものと考へられる、といわなければならない。しかるに經營規模の擴大するにつれて、むしろこの機能は、コントロラー制度のうちに分離獨立してゐる。そうしてそのことが、むしろ企業の經營管理にとつて必要、かつ有効であると考へられるのである。そのため大規模企業の發展と、この制度の確立とは相互にまた密接の關係にあるものといわれるのである。

コントロラー制度の發展は、企業規模の擴大に伴う經營管理の重要性のみではない。さらに大規模企業となるにつれて、その社會的責任の増大ということが考へられてくるからである。それはコントロラー制度は、企業の社會的責任ということと相關連してゐるものであり、ジャックソンのいわゆる企業の「社會的または信託責任」(social or fiduciary responsibilities)の増大が、さらにコントロラー機能の重要化を招來するにいたつたことが、充分に注意されねばならないのである。(Jackson; op. cit. p. 17)

それはコントロラー制度は、企業の大規模化に伴つて、文書部長または財務部長の擔當してゐた經營管理機能、とりわけ會計機能の分離獨立するにいたつた結果であるとしても、たんにそれは技術的な記録の照合や、あるいはその正確性の保持や、または決算諸表の作成といったものにつぎるものではないからである。コントロラー制度として、企業内部でその獨立的地位が確立される必要のあつたのは、その遂行する機能を通じて社會的要求が充たされることゝなつたためである。すなわち經營諸活動についての正しい事實の分析と解明こそは、むしろ企業の大規模化

4
につれて、企業においては、その社會的信託に對しきわめて重要な責任となつてきているといわなければならない。それは一言にすれば、會計機能のより高度の利用性への展開である。そうしてコントローラー制度は、會計の有するそのような社會的機能の具體化であつたといふことができるであらう。

まことにコントローラー制度は、企業規模の擴大を背景として、その社會性の増大とともに發展するにいたつた企業内部の管理制度である。それは從來の會計制度と密接不可分の關係にあり、むしろその發展であると考えられるとしても、たんに複式簿記によるところのいわゆる「牽制と照合」(checks and balances)の機構を通じて、企業財産を保護するというような、正確な記録機能の遂行のみに終るものではない。そのような技術的要求は、企業の大規模化につれてますます必要となつてくることは勿論であるが、さらにそのほかに新しい廣範な義務と責任とが、社會的觀點から要求されるものといわなければならないのである。それは企業としては、大規模經營となるほど法制上の所有者たる株主のための利益のみならず、さらに従業員の利益の増進を考慮しなければならないであらう。さらにまた廣く國民全般の利益を擁護するために、企業はむしろ一種の社會的信託の機構として、財産の保有およびその有效な使用をなさなければならないのである。

それは何よりも企業としての全體的、綜合的觀點から、經營管理の合理的な遂行を通じて、その經營活動をもつとも有効に實施することである。これに對してコントローラー制度は、そのような企業としての信託責任の遂行に相應しいものであるために、現在アメリカにおいては、次第に企業における中心的な重要な地位を確立するにいたつたものと考えることができるのである。

コントローラー制度の重要性は、たんに以上のような企業の経営規模の擴大、したがつてまたその社會的責任の増大ということのみからは、正しく理解されないであろう。それは近代的企业にとつてはむしろ一般的な特長であり、企業における多くの新しい制度は、いずれも多かれ少かれこのような關係のもとに發展してきているといわなければならぬからである。

コントローラー制度の最近における重要化は、それが遂行せんとするコントローラー機能 (comptrollership function) が、實に企業に對する新しい時代的要求にとつてもつとも相應しいものであり、かつ有效であると考えられるにいたつたためである。まことにコントローラー機能こそは、現在の大規模企業にとつて不可欠であるがゆえに、この制度の企業における發展が意義づけられるということができよう。それゆえにコントローラー制度の重要性については、それ自體としての特異な機能に關する正しい理解を前提として考察されねばならないのである。

このようにコントローラー制度の研究は、その機能的特質に關してなされなければならないのである。このことはすでに初期の研究においても見られるのである。たとえばその代表的なものとして、マッキンゼーのそれがあげられるであろう。けだしマッキンゼーは、經營者の「標準および記録機能」(the standards and records function) の責任を重要視しており、その設定、實施および利用の責任擔當者たる經營者をとくにコントローラー (controller) と考えようとしているからである。(J. O. McKinsey; op. cit, p. 45)

しかしマッキンゼーにあつては、このコントローラーはいまだ必ずしも企業における獨立部門の主任者が對象とされているものではない。むしろそれはまったく機能的觀點から考えられているということが注意されねばならない。したがつて企業によつては、このコントローラー機能は、そのような専門的擔當者によつて遂行されない場合も存するのである。すなわち多くの小規模企業においては、コントローラー機能は獨立した専門擔當者によつて遂行されないものであり、そのような場合にあつては、總支配人 (general manager) がむしろコントローラー的役割を引受けているものといわれるのである。

しかるに企業規模の擴大につれて、この記録および標準に關する管理的機能の遂行は、實踐上から分業化されることが必要となり、その大部分は多くの場合に財務部長 (Treasurer) に委譲されるようになる。それは一般の經營實踐において、會計機能は財務部長によつて擔當されるのが慣習となつてゐるからである。しかしマッキンゼーによれば、コントローラー機能を財務部長に委譲するのは、必ずしも適當ではないといわれる。その理由とするところはつぎの通りである。けれど「多くの場合、財務部長はコントローラー機能を実施するのには、その訓練からいつても、またはその性格からみても、適當であるとはいわれない。それは財務部長はもっぱら財務的諸條件を中心としてのみ考えがちであり、財務的事項の蒐集に力を入れて、その他の重要なコントローラー的役割を忘れがちとなるからである。たとえば、非財務的統計 (non-financial statistical data) に關する標準設定やその蒐集のごときは、とかく輕視されてくる。」 (McKinsey: op. cit. p. 47)

このようにマッキンゼーにあつては、コントローラー機能として考えられているものは、標準および記録に關する

ものであるとしても、それは決して財務的領域のみにかぎられるものではない。むしろ廣く總支配人の權限に所屬する經營管理の全般に關するものとされている。したがつて、それはたんなる會計機能ではない。マッキンゼーによれば、コントローラーとしての權限は、經營活動の全領域にわたつて發現されねばならないのである。それは財務活動に對してはもちろんのこと、さらに生産および販賣その他企業の各部門活動に廣く關連を有しているということが注意されねばならない。このようなコントローラーの權限は、實に、つぎのような四つの觀點から考慮される必要があるものとされる。(McKinsey; Op. cit. p. 49)

- 1、コントローラーの記錄に對する關係
- 2、コントローラーの標準に對する關係
- 3、コントローラーの組織問題に對する關係
- 4、コントローラーの經營政策に對する關係

このことはコントローラーが、企業のたんにある特定執行部門に對する經營管理の擔當者であるばかりではない。實にそれは、企業の全部門活動に關係を有する機能的經營管理者として、機能すべきものであるということを意味している。けだしコントローラーは、標準および記錄機能の責任者であると考へられているとしても、それはたとえば生産活動部門に對してのみ機能するものではないということである。そのような企業の特定執行部門に對する經營管理は、これをマッキンゼーによれば「ライン的統制」(Line Control)といわれるものである。企業の經營活動におけるライン的統制は、あるいは販賣統制として、さらに生産統制または購賣統制などとして、それはいずれもコント

ローラー機能の内容を構成しているものと考えられているからである。

それゆえにマッキンゼーによれば、會計および統計記録の統制的機能の遂行は、コントローラー機能としてはたんにその一部分にすぎないのである。製造企業においては、さらに生産活動に對する訓練と經驗とを基礎とした生産統制を必要とするであろうし、また商的企業では、賣買活動に對する訓練と經驗とによつて、販賣統制および購買統制を行わなければならない。そうしてこれ等のライン的統制は、いずれもコントローラー機能に所屬するものとされてゐるのである。(McKinsey; op. cit. p. 51)

それと同時にコントローラーは、さらに記録機能に關して企業の各ライン部門にわたるところの「機能的統制」(Functional Control)を行わねばならないものと考えられている。それはマッキンゼーによれば、實に「記録によつてよく調整された體系」(a well co-ordinated system of record)を確立することにほかならない。そうしてこのような機能は、企業の各執行部門にわたつて、企業全體として考慮されねばならないのである。

コントローラー機能としては、記録に關してこのようなライン的統制および機能的統制ということが考えられねばならないのであるが、それは標準機能についてもまたいわれるところである。けだし標準機能は、各ライン部門において、その部門責任者によつて遂行されるライン的統制としても、さらにまた各部門の全體に通ずる機能的統制としても遂行されるからである。このいずれも廣くコントローラーの標準機能のうちに包含されており、それはさらにつぎの三種にわけられる。すなわち、(一)手續標準 (standards of procedure)、(二)財務標準 (financial standards) および (三) 執行標準 (operating standards) がそれである。

これ等の各標準の設定および利用に對して、それが廣くコントローラーの權限に所屬せられるものとすれば、とくに執行標準に關しては、ライン部門からの反對が考えられなければならないであろう。けれどライン部門としては、それぞれの執行標準を實施し、かつそれを發展せしめる直接の責任を負わされているからである。それにもかゝらず、標準機能に關してもまた、機能的統制とともにライン的統制も、すべてこれをコントローラー機能として、その權限内におくというマッキンゼーの積極的主張には、實につきのような理由が存しているためである。(McKinsey; op. cit. p. p. 53—4. なおマッキンゼーのコントローラー機能の詳細に關しては、溝口一雄著、經營管理會計、八〇頁以下)

1、多くの標準は、各ライン部門にわたつて、それぞれ利害關係の存しているものである。したがつてこれをたんにある特定部門の觀點からのみ設定するならば、他の部門の必要に合致しないというおそれがある。その結果は、部門相互間の調整を缺き、または二重の無駄を生ずることにもなる。このことはとくに手續標準の設定に關して考えられるからである。

2、各ライン部門の直接責任者は、通常その執行的仕事に専心しているために、標準の設定およびその發展ということに對しては、その訓練が不充分である。

3、各ライン部門の直接責任者は、みずからを判斷しようとするような標準の設定には困難を伴う。しかるにコントローラーは、むしろ執行活動に對する牽制者として、公平な立場でそれをなすことができるようになるからである。

コントローラー制度に關する初期の研究者として、マッキンゼーの右のようなコントローラー機能の分析は、充分に注目されねばならない。しかしこゝでは、コントローラーはとくに標準および記録機能の擔當者として、その機能が經營管理領域において重要視されながら、それは管理組織との關係から必ずしも明確には規定されていないのである。けだしマッキンゼーにあつては、コントローラー機能はライン部門に所屬する機能であるのか、それとも専門的統制機能として獨立的意義を有しているものであるかという、重要な點があきらかにされていないからである。コントローラー機能に關して、ライン的統制と機能的統制ということが一應區別されているけれども、コントローラー機能はその兩者を包含するものとして、きわめて廣義に解されている。ここでは、いまだコントローラー制度としての獨立的存在が、組織的には必ずしも明確にされていないといわなければならない。

もつともマッキンゼーは、コントローラー部門 (Controller's Department) の組織構成を問題にしている。しかし、それは企業としての全體の組織的觀點から、その地位があきらかにされているわけではない。かつ、それは廣義に理解されたコントローラー機能との關係についても、明確を缺いているといわねばならない。したがつてコントローラー部門に所屬するもののほかに、さらにライン的統制の擔當者として、その執行的經營活動の各機能部門にしたがつて、つぎのようなコントローラーの存在さえ考えられているのである。すなわち (1) 販賣コントローラー (Sales and Publicity Controller)、(2) 生産コントローラー (Production Controller)、(3) 購買コントローラー (Buying and Merchandise Controller)、(4) 財務コントローラー (Financial Controller) の各種のコントローラーがそれである。

これらの各コントローラーは、マッキンゼーによれば、いずれもそれぞれの機能代表 (functional representatives) のコントローラーであるといわれている。しかし、コントローラーの存在について、コントローラー部門に所属するものと、各執行部門に所属するものと、はたしてそのような各種のものを考えることが適當なのであろうか。それはマッキンゼーにおいては、コントローラー機能がきわめて廣義に理解されているために、反つてその特異性が見失われてしまい、企業におけるあらゆる統制機能の擔當者が、すべてコントローラーであると考えられた結果にすぎないのである。それではコントローラー制度としての本質は、いまだあきらかにされていない、といわなければならないであらう。

三

コントローラー機能は、企業の總支配人に屬するものとして、初期の研究では、これはきわめて廣範圍に考えられていた。しかるに企業規模が擴大し、部門責任者によつて經營活動が分擔されるようになるにつれて、コントローラーとしての固有の機能もまた次第に明確になり、その内容があきらかにされるようになってきた。

たとえばこの問題について最近、専門的な研究を行ったアンダーソン (D. R. Anderson) によれば、コントローラーとしての雑多な諸機能のうちから、もつとも本質的な要素をとり出して、コントローラーの基本的機能 (Basic Function) を考えようとしている。それは諸機能のうちのとくに企業の諸記録に關する「報告および解釋機能」(Reporting and Interpreting Function) にはかならないものであるとされている。このような基本的機能に基礎をお

Subfunction) が理解されているからである。(D. R. Anderson; Practical Controlling, 1947, pp. 5—6)

けれどアンダーソンにおいては、コントローラーの基本的機能たる報告および解釋機能の對象とされる企業の諸記録は、もつとも廣義に理解されている。したがつてそれはたんに會計記録のみにかぎられない。さらに廣く販賣、購買、生産に關する諸記録をふくみ、またその補助的な統計的分析の諸資料や、あるいは企業の經營計畫に關する豫算などの諸記録をも意味するものとされている。この點で、コントローラー機能は、さきに述べたマッキンゼーの場合のように、それはきわめて廣範圍に及ぶものともいわれよう。しかしながらこのことは、報告および解釋機能の對象となる記録資料に關していわれるのであり、コントローラー機能がたんにある特定部門の活動領域に限定されるものではないことを意味しているにすぎない。そのような各種の記録資料をコントローラーがいかなる觀點から、その機能の遂行のために用いるかが、むしろ重要な問題であるといわなければならないのである。

コントローラーとしての基本機能は、アンダーソンによれば、むしろ純粹の「記録的機能」(Recording Function)からは明確に區別されねばならない。それは經營管理における眞の要素として、そこでは報告および解釋機能の積極面が強調さるべきであると考えられている (Anderson; op. cit, p. 5) 換言すれば、たんに正確に記録するということだけではなく、それを經營管理に積極的に機能せしめるために、記録の報告および解釋を行うことがコントローラーにとつて重要であるからである。しかし實際上の問題としては、原始記録を正確に保持すること、それを經營管理のために報告し、または解釋することとは、機能として一應兩者の區別が考えられるとしても、多くの場合その

區別には混亂を生ずることゝなるであらう。事實また一般の企業では、この兩種の機能はきわめて不明瞭となつてゐるといふなければならない。

コントローラーとしての基本機能が、經營管理への積極的設立をなすための諸記録の報告および解釋を行うことであるとしても、それは記録作成の記録機能と必ずしも明確に區別することはできないであらうし、しかも兩者はきわめて密接の關係におかれてゐる。したがつてコントローラー機能としては、さらにその下位的機能を考えることが必要となつてくる。それは報告および解釋機能に從屬的に生ずるコントローラー機能にほかならないのである。そのよゝうな從屬的なコントローラーの下位機能として、大體つぎの三種のものがあげられてゐる。(Anderson; op. cit. p. 6)

1 企業財産の統制および保護

2 法律的報告と記録保持の要求との適合

3 執行活動の統制および經營政策の樹立に關し、經營者への補助

この三種の下位機能のうちの第一は、各種の企業財産を正しく維持するためのあらゆる記録の保持を意味してゐる。それは記録作成にとつての重要目的とされてきたものである。アンダーソンはとくにこれを「財産統制機能」(Property Control Function)と呼んでゐる。これに對して第二の下位機能は、最近とくに重要化してきたものであり、企業としての記録作成が稅務、外部監査などの對外的諸關係から、強制的意味をもつた法的報告の性質をますます加えてきているからである。このような報告機能もまた、コントローラーにとつては重要であると考へられてゐる。しかるに、最後の執行活動の統制および經營政策の樹立に關して經營者への補助的役割をなすことは、實にコントロー

ラー機能としての報告および解釋機能のもつとも重要な、むしろ本質的なものといふことができるのである。これを簡単に、コントローラーの「管理機能」(Management Function)と呼んでいるものである。

もつともコントローラー機能は經營管理機能であるとしても、それはつねに記録の報告および解釋を通じて實施されるものであり、企業における經營活動に對して直接的に發現するものではない。このことは實にコントローラー機能の本質的特長をなしているものであつて、企業のライン的執行活動に對する直接的統制とは異なる經營管理の一形態であるといふことが、とくに注意されねばならないのである。

まことにコントローラー機能は、記録の報告とその解釋を通じて、經營管理に積極的に役立てられるものである。しかも、それは財産統制および法律的報告機能をその内容にふくむとしても、それは決して直接的な財産管理ではないのである。この點において、コントローラー機能は財務部長(Treasurer)のそれとは異つてゐる。むしろこの兩者を比較するときに、その特質が一層あきらかにされるといふことができるのである。コントローラーは、一般に財務部長から分離獨立したものであり、コントローラー機能は會計機能の展開であるとされているが、そこにコントローラー制度の本質的理解のための鍵が存していると考えられよう。

けれどアンダースンによるも、記録作成機能がきわめて簡單な帳簿づけにすぎないときには、それはいうまでもなく財務部長の監督下におかれることになる。この場合には、記録の仕事は販賣または製造よりも一層密接に財務と結びついているからである。しかし記録の作成および保持の機能は、論理的にはコントローラー機能として財務部から分離獨立することには、充分な理由が存しているといわれるのである。それは財務部の仕事は嚴密にいえば、企業の

執行的活動としての財務機能に結びついているものである。より具體的には資金および證券の保管をなし、さらにより重要なことは、企業の財務構造の健全性の維持、または資金の調達およびその有効な運用について、直接の責任を有しているものといわなければならない。もちろんこのような財務活動の遂行には、販賣および製造などに關する諸情報の提供を受け、ことに財務上の成績およびその傾向について必要な情報を得なければならない。しかしそのような情報機能は、財務活動の執行とは論理的に分離されていることが、情報としての記録の提供およびその解釋からいって必要であるといわなければならない。

このような財務部長とコントローラーの機能の分離は、實に一面においては財務部の活動領域を明確にするとともに、他面では實にまたコントローラー機能の特異性をあきらかにするものといふことができるのである。それはコントローラー機能は、マッキンゼーの表現を借りるならば、本來ライン的統制のそれではない。むしろそれを助長し、援助するところの機能的統制としての役割を有するものであるといわなければならないからである。より嚴密な表現を用いるならば、それはライン的統制に對するスタッフ的統制ということである。しかもそれが記録に關して、その報告および解釋を通じてなされるところの間接的統制であるという點に、實にコントローラー機能の經營管理的特質が存している、といわなければならないのである。

四

コントローラー制度は、その機能の重要性のゆえに、それが企業において獨自の組織を確立するにいたつたところ

に、その現代的意義が存するものといわなければならない。コントローラー機能が、たんに企業におけるある部門の從屬的地位から發展して、コントローラー部門として獨立し、經營管理のための強力な組織的地位を確立しているということが、コントローラー制度にとつては重要な問題である。

このコントローラー部門としての組織的地位に關しては、少くともつぎの二つのことが考慮されねばならないである。すなわちその一つは、コントローラー機能は計算的統制機能の展開であるという意味で、それは企業における執行機能を擔當するライン部門に對するスタッフ部門としての組織上の地位に關してである。さらにその二つは、それが企業全般に對する管理機能の遂行を任務としているという意味で、コントローラー部門はまたトップ・マネージメンとして、その組織上の地位についてあきらかにされねばならないということである。

まずこのうちスタッフ部門としてのコントローラー部門の地位は、たんに特定ライン部門に對するものではない。それはつねに企業全體の觀點から、各ライン部門に共同的に機能するものであることが注意されなければならない。しかもコントローラー部門は、計算的統制を遂行するものとして、執行部門に對してたんに奉仕的役割または助言的役割をなすにとどまるものではない。それは、より積極的に企業全體としての立場から、調整的かつ統制的機能を遂行するものでなければならないのである。けだし、コントローラーの遂行する經營管理は、會計制度、原價統制、内部監査および豫算統制を通じて、企業における生産および販賣または財務的執行的領域に對して、實に統制力として作用するものであるからである。このためには、執行部門の組織的構成のいかんにかゝらず、それは企業全體としての集中的な統制力を確保するために、コントローラー部門は最高管理層において強力な組織的地位を確立しなければ

ばならないのである。それは具體的には、企業における本部機構のうちに集中した事務所を有し、コントローラーは社長に直屬することを意味している。

このようにコントローラー部門が、企業の執行部門に對して集中的統制力を遂行するために、本部機構のうちに集權的組織を有するということは、執行部門が機能的に組織されている場合、すなわち機能組織 (functional organization) として構成されているときには、それはきわめて有効である。しかしながら執行部門が製品別組織 (products organization) または地域別組織 (regional organization) として形成されている場合には、コントローラー部門の統制力は、執行部門に對してはおのずから間接的となり、企業全體としての調整的および統制的作用を完全に及ぼし得ないという缺點を免れないのである。ただし、執行部門が機能組織化して、各ライン部門ごとに一貫されている場合には、スタッフ部門としてこれ等の執行部門に對する集中的統制の遂行は、これを充分に效果的に實施することができる。しかしながら、それが製品別組織として構成されているときは、それぞれ製品別に各執行部門が集中されており、またそれが地域別組織として構成されているときは、各地域別の直接責任者の支配力のもとに、それぞれの執行部門が集中れることとなつてくる。その結果、本部機構としてのコントローラー部門の集中的統制力は、これ等の製品別組織または地域別組織の直接責任者を通じて、各執行部門に對して作用しなければならないようになつてくるからである。

このように執行部門が製品別または地域別に組織化されている場合には、スタッフ部門たるコントローラー部門の統制または調整機能は、二重の關係において作用しつゝ、しかも充分にその實施上の効果を確保するような組織構成

を行わなければならないのである。すなわち一方コントローラー部門は、各ライン部門に對して直接的にその統制力を作用するように、製品別または地域別に分散して編成され、各製品別組織または地域別組織の直接責任者に從屬するとともに、他方ではコントローラー部門としては、あくまでも企業全體の全般管理的機能を保持するような組織的地位を有していなければならないのである。このようにコントローラー部門として二重の責任を遂行するような組織的編成を行うについては、そこにつぎのような原則が確立されていることが必要である。(Holden; Top Management Organization and Control, 1941. p. 41—2)

1 コントローラー部門の中央本部は、あくまで企業全體の立場から、その統制力を發揮して全般的管理を援助すると同様に、各地域別または製品別組織におけるコントローラー機能の擔當者は、當該部門のスタッフとしてその部門の目的を實現するために、部門活動を援助することを第一次的任務としなければならない。けだし、それによつて中央本部が行うよりも、各部門直屬のスタッフとして位置していることが、その部門のよりよき協力が得られ、効果をあげることができからである。

2 しかしコントローラー部門のスタッフの性格からいえば、それは企業の全體的觀點から各執行部門に對して、調整と統制とを行うことでなければならない。このためには地域別コントローラーは中央本部の全般的計畫、目標、政策および手續について、正しい理解と同一の見解とを有することが必要となつてくる。

3 この關係を維持するためには、本部コントローラーは、地域別または製品別組織のコントローラー部員の選定について決定的發言權を有し、かつその擔當者が各部門に受け入れられるということが必要である。もつともそ

のような選定は、當該部門の従業員のうちからなされるのが、その部門の信頼と援助を受け易いことは事實である。

4 地域別または製品別部門について選定されるそれ等の各コントローラー部員は、中央本部の全般的目標や政策を熟知する必要から、是非ともコントローラー本部の訓練を受けることが必要である。

5 中央本部のコントローラーは、各地域別または製品別部門のコントローラーと密接な連絡をとるために、各部門を視察し、または會議を開催し、その他直接に接觸を保つようにすることが必要である。しかしこの際、各組織部門との摩擦を避けるために、與えられる指示は各部門の原則を有効に實現せしめるようにし、たんに一般的事項にとどまることとし、特定の部門事項にまで及ぼされてはならない。

6 さらに本部から各部門になされる指示は、コントローラー部門から地域別または製品別部門コントローラーに對し直接になされずに、必ず各部門主任者を通じてなされることが、兩者の摩擦を避けるために必要である。

コントローラー部門はその機能の性格から、あくまでそれには企業全體に關する組織的地位が與えられねばならない。とくにそれが調整的および統制的任務を遂行するスタッフ部門に所屬することからして、コントローラー部門は中央本部の組織を有しなければならないのである。しかし、それは各執行部門に對して、その機能を發現するものであるから、コントローラー部門は執行部門の組織構成のいかんによつて、各執行部門の責任者と本部との間における責任關係をあきらかにしておかなければならない。それはコントローラー機能はあくまで企業の全體的觀點から維持されつゝ、しかも執行部門主任者の統制力との間に摩擦を生じないような二重の責任關係を考慮しなければならない

のであり、そのような配慮のもとにコントローラー部門の組織的地位が維持されることが必要となつてくるからである。

これに對してアンダースンは、少くとも大會社においては、右のような原則に立脚して會社コントローラー (company controller) と部門コントローラー (divisional controller) との關係が規定されているとしても、それは決して實際的ではなく、かつまた効果的でもないとしている。むしろ部門コントローラーは各執行部門主任者の責任にしたがつて、完全にその責任の分割がなされるのがよいと主張しているのである。(Andersen; op. cit. p. 74) しかしながらコントローラー部門の企業における組織的地位は、全體的觀點からその統制機能を強力に發揮するようにされねばならないのである。したがつて執行部門の組織構成のいかんによつて、部門コントローラーが必要となる場合においても、會社コントローラー (本部コントローラー) との相互間においては、その機能的責任を密接にするようにするのでなければ、コントローラーとしての統制力、ことに部門相互間に對する調整力の有效な實施は阻害されるおそれがあるといわなければならない。

五

コントローラー部門の企業における組織的地位は、執行部門の構成いかんによつて、執行部門責任者との相互關係について考えられるばかりではない。さらにそれは企業全體に關する統制および調整の遂行のために、最高管理者層 (Top-Management Zone) におけるコントローラー部門の地位が明確にされねばならないのである。

企業におけるこの最高管理者の構成については、すでにホルデンの實證的調査の結果によつて、少くともつぎの三種の領域の存在が區別されるのである。(P. E. Holden; op. cit. p. 6) すなわち最高管理者層の第一階層を構成しているものは取締役會 (the board of directors) であり、その第二階層は全般管理者 (the general management) である。その第三階層は部門管理者 (the divisional management) といわれるものである。

このうち第一階層を構成している最高管理者として擔當する機能領域は、一言にすれば「信託機能」(trusteeship function) といわれるものであり、それは投資者たる株主利益の代表および保護の觀點からなされる。すなわち株主總會を通じて選任される取締役をもつて構成される取締役會がこの機能を擔當し、内容的には企業としての基本政策および經營上の一般的方向を決定するとともに、さらに實際の經營活動の適否を批判し、かつ企業財産の一般的保護およびその効果的使用についても評價しようとするものである。したがつてこの管理者領域は、實に企業全體としての成否に對して基本的な關係を有しているものといわなければならない。

これに對して最高管理者としての第二階層を構成している全般管理者の機能領域は、「經營機能」(administrative function) として包括されるものであり、この管理者領域もまた企業全體に關係を有しているものである。それは取締役會によつて決定された基本政策、およびそれから委任された権限の範圍内で、企業としての實際の經營活動に關する實行計畫、その指揮、調整および統制をなすことの全體をふくむものとされている。それゆゑにこの管理者領域の擔當する經營機能は、廣く企業の實行政策めぐるつて生ずる問題の全般的處理を意味しており、社長を中心として幹部經營者によつて遂行されるものである。

つぎに第三階層たる部門管理者の機能領域は、「部門管理機能」(departmental management function)である。これは經營者にその實際上の擔當を任かされ、それに責任を與えられている全般管理を効果的に遂行するためになされる企業の各主要部門の管理活動を意味している。さればこの最高管理者領域は、企業全體としての關係よりも、それはむしろ個々の實際上の經營執行活動、したがつたたとえば販賣、製造、財務などの各活動領域に對する管理領域を包括しているものといふことができる。

企業の実際においては、これ等の三種の最高管理者層は、必ずしも明確に區別されているものではないであらう。けだし企業規模のいかんによつては、同一經營者が二種の管理者領域を擔當する場合も當然に存しているからである。しかし大規模企業においては、このような最高管理者層の存在が考えられることは、實際の經營管理においてもきわめて必要であるといふことができる。この場合コントローラー部門の所屬は、いつたいいかに考えられたらよいのであらうか。その管理者層への所屬によつて、企業に占めるコントローラー部門の地位、または組織上の權限があきらかにされてくるからである。

これに對してコントローラー部門としては、それ自身は獨立した部門を構成するとしても、その遂行する機能は企業全體の觀點からその實行計畫の樹立、さらに執行部門の相互間に對する調整および統制について直接に關與するものである。したがつて、それは個々の執行部門に對する部門管理領域に屬するものではない、といふことはあきらかである。むしろコントローラー部門としては、これ等の各執行部門の行ふ經營活動に對して、その實行目標を示し、かつその實施結果の適否を審査しようとする機能を有するものである。それゆゑにコントローラー部門は部門管理者

層ではなくて、それは企業の全般にわたる管理者層に所屬するものといわなければならないのである。

しかし他方においてコントローラー部門としては、信託機能の遂行というよりも、それは取締役會によつて決定された企業の基本政策の範圍内において、企業としての實行活動領域に對して全般的な調整および統制を遂行するところの、スタッフ部門の本質を有しているものである。このことから、それは最高管理者層における取締役會の一部門を構成するものではなく、實に第二階層たる全般管理者層に所屬するものといわなければならない。

もちろん實際においては、コントローラーはしばしばその任命権を取締役會が有しておるために、取締役會と密接な關係のもとにおかれる場合もあり、したがつて第一階層たる信託機能を分擔するものと考えられることもないではないであろう。しかしジャクソンもあきらかに指摘しているように (Jackson, op. cit, p. 30) コントローラー部門としては、最高管理者層のうちの經營機能を直接に擔當するものであるといわなければならない。したがつてその遂行する機能から、コントローラー部門は當然に社長に直屬しており、全般管理者としての社長の仕事を分擔し、それを補佐する地位にあるものといふことができる。かくしてそれは機能的には、第二階層たる全般經營者層に基本的な所屬する部門としての組織的地位を有しているものと考えられるのが妥當であろう。