

BSC と MB 賞審査基準の比較

——業績評価の視点から——

王 志 紅

1 はじめに

バランスト・スコアカード (Balanced Scorecard, 以下 BSC と略する) は 1990年代に開発されたマネジメント・システムである¹⁾。その後, BSC の企業への導入が普及していくにつれ, その理論的研究も行われるようになってきた。なかでも, BSC とビジネス・エクセレンスモデル (Business Excellence Model)²⁾ の関係性を論じる論文は最も注目を集めたものの一つである [Wongrassamee *et al.* (2003), Evans & Jack (2003), Marr & Schiuma (2003)]。

たとえば, Evans & Jack (2003) は, BSC とビジネス・エクセレンスモデルを同一視する観点から, 「基本的に, Kaplan-Norton フレームワークと MB 賞審査基準は意味表現の違いがあるにすぎない; BSC の内部プロセス視点は MB 賞審査基準における組織有効性カテゴリーを, 学習と成長視点は人的資源に関する尺度を含む」と指摘した³⁾。それに対して, Whitaker (2001) は, BSC は MB 賞を獲得するためのツールとみなす観点から, BSC を導入することによって, MB 賞審査基準の原則・意図を実現することができ, 審査基準も満たすことができる」と主張した。また, 伊藤, 小林 (2001) では, BSC は, ビジネス・エクセレンスモデルの基準を満たす経営品質向上活動を現場へ落とし込む, シンプルなビジネスツールとして注目してよいと述べている。

では, BSC とビジネス・エクセレンスモデルは, どのような関係にあるのであろうか。本論文は, この素朴な疑問から出発している。本論文では, アメリカを対象にして BSC および MB 賞審査基準を考察することによってこの問題を究

明していきたい。

時代とともに、BSC と MB 賞審査基準の内容は変化してきた。従来の財務的尺度重視であった業績測定に非財務的尺度をバランスよく取り入れた業績評価システムとして誕生した BSC は、戦略マネジメント・システム、そして戦略策定・実行のためのツールといった発展段階を経て、今日では、企業は異なる目的をもって様々な形で BSC を利用している。MB 賞審査基準もまた、もともと顧客重視の品質経営をもとに経営改革に挑戦し、業績の回復・拡大に成功した優良企業を選定するために制定されたものであるが、現在では、受賞を目的としてない企業によって、自らの経営活動を評価するために、あるいは経営品質向上のために利用されているのである⁴⁾。

BSC も MB 賞審査基準も、その本質的な内容は業績評価（BSC の場合ではバランスをとった財務的尺度と非財務的尺度により業績を評価すること、MB 賞審査基準の場合では審査基準のカテゴリー・項目を用いて業績を評価すること）であると考えられる。BSC と MB 賞審査基準に関連性をもたせるのは、まさに業績評価の視点の類似性であろう。したがって、BSC と MB 賞審査基準の関係性を究明しようとするれば、これらの手法自体を越える上位の概念である業績評価を検討し、さらにそれに基づいて BSC と MB 賞審査基準の本質的な内容を把握する必要があると思われる。本論文では、この道筋に沿って業績評価の視点から BSC と MB 賞審査基準の比較を展開していきたい。次節では、業績評価の多面性を論じる。第3節と第4節では、BSC 及び MB 賞審査基準それぞれにおける業績評価の目的と方法を分析していく。そして第5節では両者の比較を行い、その比較から得られた示唆を提起する。第6節は本論文の結論と今後の研究課題を述べる。

2 業績評価の多様性

業績評価については、『会計学大辞典』（第四版増補版）によれば、次のように述べられている。

「業績評価とは、なんらかの目標、目的、あるいは基準に照らして、実績

を評価することである。業績評価といえば、企業内部で行う業績評価を意味することが多いが、企業外部から行う企業業績の評価もある。」⁵⁾

この解説に示されているように、業績評価は多様な意味をもちうる広い概念である。業績評価の基本的な方法は「実績を評価する」というものであるが、その「目標、目的、あるいは基準」となるものは多様である。たとえば、業績評価の目的として、企業の経営活動を期待通りに行わせるコントロールをすること、経営管理に責任を負うマネジャーへの報酬を決めること、経営管理における問題を発見するために経営診断を行うこと、などが挙げられる。そして、業績評価の基準になるものは、企業が設定した目標もあれば、競合他社あるいはベスト・プラクティスの実績もありうる。なお、企業内部の業績評価と企業外部の業績評価に分けられることもこの解説からわかった。

業績評価の研究者は特定の背景の下で、異なる視点から業績評価を認識しうる。たとえば、Horngren *et al.* (1999) では、業績評価は、マネジメント・コントロール・システムの中心的な構成部分であると主張している。業績評価に関する情報は、より良い計画・意思決定をするために、あるいはマネジャーと従業員を組織目標に向けて努力させようとする動機付けのために役に立つ。また Horngren *et al.* (1999) では、組織セグメントとマネジャーの業績評価目的の違いを指摘した。即ち、組織セグメントの業績評価は、その組織における資源配分の前提である。それに対して、マネジャーの業績評価は、給与、報酬、将来の職務配置及び昇進などの意思決定のために不可欠である。

Anthony & Govindarajan (2004) は戦略管理の枠組みにおいて業績評価を分析し、業績評価システムの目的は戦略実行であると指摘した⁶⁾。この戦略実行のための業績評価システムを構築するために、トップ・マネジメントは企業戦略を表す最も適切な業績評価指標を選択しなければいけない。業績評価指標は現在及び将来における主要成功要因と見なされ、企業戦略の成功性はこれらの指標が改善されたか否かにより判断される。

Ghalayini & Noble (1996) では、企業は競争優位を維持させ、市場シェア及び利益を増加させるために、企業の継続的業務改善を保証している業績評価シス

テムを利用すると指摘した。Wongrassamee *et al.* (2003) も同じような業績評価の観点から、今日において、組織が競争優位を維持させ改善させるために、ビジネス・プロセスを評価し、コントロールし、改善するための業績評価尺度が広範に利用されていると述べた。

本論文では、BSC と MB 賞審査基準も、この多様性をもつ広義の業績評価という立場にたって、両者の本質をあきらかにすることにする。

3 BSC における業績評価

(1) BSC が登場する前の Kaplan の研究

周知のように、BSC は Kaplan & Norton により提唱され、1990年代初期に登場したものである。以下1980年代における Kaplan の研究を検討することを通じて、業績評価についての Kaplan の見解を明らかにする。

Kaplan (1983) 及び Kaplan (1984b) では、激烈なグローバル競争環境の中にあっても、大部分の企業は何十年前に開発された原価計算と経営管理システムを依然として利用していると述べた。さらに、業績評価における非財務尺度の重要性を強調し、①品質、在庫コスト、および生産性は、企業競争力を規定する要因であること、②新製品を市場に導入する企業のためには、製品リーダーシップ製造の柔軟性、および納入業績の測定尺度が必要であること、③資本予算手続のために、また、新しい FMS 技術を利用する製造活動をモニターするために、拡張された業績尺度が必要であること、④上級管理者たちが単純で要約されすぎた短期的財務尺度に集中しているのを緩和し、長期的な競争力と収益性により合致した指標を作成する必要があること、を指摘した。

そして1984年以降 Kaplan の研究は、実務の調査研究を特徴とするフィールド・リサーチの方法論⁷⁾に焦点を当てながら、具体的な非財務指標の検証をしてきた。1987年出版された『レレバンス・ロスト』では、Kaplan らは、将来の業績測定システムの論題を取り上げて、「月次利益や四半期利益を測定しようとするよりもっと重要なのは、種々の非財務指標を測定・報告することである。その指標は企業の戦略にもとづくべきであり、製造、マーケティング、及び R&

Dの成功への鍵となる尺度を含むべきである。」⁸⁾と指摘した。つまりKaplanは、企業の長期的業績目標を達成するための種々の非財務尺度を考察したのである。

1989年、KaplanとAtkinsonが共著で執筆したAdvanced Management Accounting(第二版)が出版されたが、同書の第10章では、“Measuring Quality”と題して、まずTotal Quality Controlについて論述し、アメリカ企業が一定の許容レベルの欠陥率を認めコントロールを行うのに対して、日欧企業が欠陥率ゼロの目標を掲げていることに注目し、品質は検査活動ではなく、設計段階で保証されることを明確にした。なお、ゼロ欠陥率を実現するために、人的資源(従業員とマネジャーの両方を含む)管理、及びサプライヤー・マネジメントなども重視しなければならないと論じた。次に、Quality Measuresという論題を取り上げた。伝統的な管理会計では、主に差異分析のデータが利用されていたが、品質改善を測定する尺度は、購買された材料のPPM欠陥率、顧客満足度のような非財務指標のほうがむしろより適切であろうと主張する。

Kaplanのもう一つの研究成果は、業績測定についての編著『Measures for Manufacturing Excellence』であり、北米、ヨーロッパ、日本における優れた製造企業を対象として業績評価尺度の事例を研究したものである。この本では、組織の改善に関する測定尺度、組織学習を促進する測定尺度、製品設計における改善の測定尺度、製品計画・評価の測定尺度、などの非財務的尺度を利用している事例が研究された。

上述の分析から、Kaplanが業績測定における非財務指標の重要性を認識し、さらに企業の実務における業績評価指標のあり方を研究するようになったことがわかる。このような背景の下で、Kaplanは1990年Nolan Norton研究所が行う「将来の企業における業績評価」という研究プロジェクトに参加した。このプロジェクトのメンバーたちは、財務的業績評価指標のみに頼ることが、将来の経済的価値を生み出す企業能力を阻害することになると確信していた⁹⁾。

Kaplan & Norton(2000)では、BSCの登場した背景を次のように記している。「1990年代にわれわれがバランス・スコアカードを最初に発表したとき、

その目的は業績測定問題を解決することにあった。知識ベースの競争時代にあたっては、組織体が無形資産を開発、育成、活性化できるか否かが事業を成功に導くためには不可欠の要件になった。しかし、伝統的な財務測定尺度では組織体をもつ無形資産——たとえば、技術、コア・コンピタンス、従業員のモチベーション、データベースと IT（情報技術）、効率的で反応のよい業務プロセス、製品とサービスの革新、顧客のロイヤリティーと顧客との良好な関係、政治的・規制上の・社会的な承認など——の価値を高める活動を適切に測定することはできない。そこでわれわれは、この業績測定問題の解決方法としてバランスト・スコアカードを提案したのであった¹⁰⁾。

(2) BSC における業績評価の目的

最初に BSC を開発・利用したのは Analog Devices Inc.（以下 ADI 社と略する）であった [Schneiderman (2001)]。同社は品質向上を図るために、1986年に品質改善プロセスを導入し、「コーポレート・スコアカード」という業績評価手法を開発した。この手法によれば、まず1987～1992年の5年間プランをベースにして品質改善目標を設定する（表1を参照）。

表1 ADI 社1987－1992年の品質改善目標

指標		1987年	1992年
外 部 的	納期遵守率	85%	>99.8%
	外部欠陥率	500PPM	10PPM
	リード・タイム	10週間	< 3 週間
内 部 的	製造のサイクル・タイム	15週間	4－5 週間
	内部欠陥率	5000PPM	< 10PPM
	歩留率	20%	>50%
	新製品開発から販売までの時間	36ヶ月	6 ヶ月

出所：Schneiderman (2001)

次に、財務、新製品、品質改善という3種類の業績評価指標を含む「コーポ

レート・スコアカード」の形で年次計画をたてる(表2を参照)。

表2 ADI社の年度計画における業績評価指標(1987-1992)

財務	新製品	品質改善プロセス
• 収益 • 収益増加率 • 利益 • ROA	• 新製品導入数 • 新製品価値 • 新製品比率 • 導入後3年目の新製品の年間平均売上高 • 新製品開発から販売までの時間	• 納期遵守率 • リード・タイム • 製造のサイクルタイム • 歩留率 • 外部欠陥率 • 内部欠陥率 • コスト • 従業員生産効率 • 従業員定着率

出所: Schneiderman (2001) により筆者が作成した。

ADI社の各事業部も各々スコアカードを開発した。スコアカードに含まれている業績指標を事業部間の比較することによって、各事業部における活動改善の程度を把握する。また、スコアカード指標の実績と設定された目標との比較する結果は、経営幹部協議会に報告する。

かくして、ADI社はスコアカードによって目標を設定し、そして実績を目標と比べることによって業績評価を行うのである。この意味では、スコアカードによる業績評価は典型的なコントロールを目的としたものであると言えよう。それに加えて、ADI社にとって、スコアカードはコミュニケーションのツールとも見なされていた。従業員は自分の事業部(あるいは工場)がどれぐらい業績を上げたかがわかる。マネジャーは事業の成功する要因を把握でき、組織の業績を向上させるために自分自身がどれぐらい貢献できるかを明確にすることができる。

Kaplan & Norton (1992) が提唱したBSCは、財務、顧客、社内プロセス、学習と成長という4つの視点から業績評価指標を設けADI社のそれら(表2)とは異なる。業績評価の目的についても両者の認識は完全には一致していない。ADI社の場合では、業績評価がコントロールとコミュニケーションの両方の目的を強調するが、Kaplan & Norton (1992) の場合では、業績評価指標は従業

員に戦略目標を理解させるための手段と見なされる。Kaplan & Norton (1992) によれば、業績評価指標は「企業を前進させる指標」であり、「伝統的業績評価システムは財務部門を中心に開発され、どうしても社員のコントロールという面に偏る傾向があった。(中略) 一方 BSC の核にあるのはコントロールではなく、戦略とビジョンである。BSC によれば、目標の設定はするが、その前提となるのは、従業員が目標達成のために適当な行動・必要なアクションをとれるということである。業績評価指標の設定の目的は、人々に全体的なビジョンを理解させようとするにある¹¹⁾」という。

Kaplan & Norton (1993) では、BSC をマネジメント・システムと位置づけ、その業績評価指標は企業の戦略目標及び競争の要求に応じて構築すべきであると指摘した。さらに、業績評価指標が果たす役割は決して業績測定だけではなく、競争力のある業績を達成するのに役立つことであると強調した。表 3 は Kaplan & Norton (1993) で挙げられた具体例である。

表 3 BSC の役割についての説明例

会社	BSC が果たした役割
Rockwater	- 戦略を目に見える目標・行動に変換する - シニア・マネジメント・チームは、プロセスごとに業務管理することを重視する - 社員に動機付ける - 顧客からの意見を業務にフィードバックする
Apple Computer	- コントロールの手法ではなく、計画の手法として利用する - 経営管理は前の技術・製品中心から顧客中心へ変わる
Advanced Micro Devices	- 計画や業績評価についての長期トレンド分析が簡単にできる戦略的情報を総括書に整理する - 生産現場のマネジャーに業務の広範と全体像を考えさせ、優れたマネジャーになるための能力を向上させる
FMC Corporation	- 成長戦略を遂行するのに、外部環境への関心を払い、既存事業のトレードオフを検討する - 現状を打破するための成長機会を探し出す

出所：Kaplan & Norton (1993) により筆者が作成した。

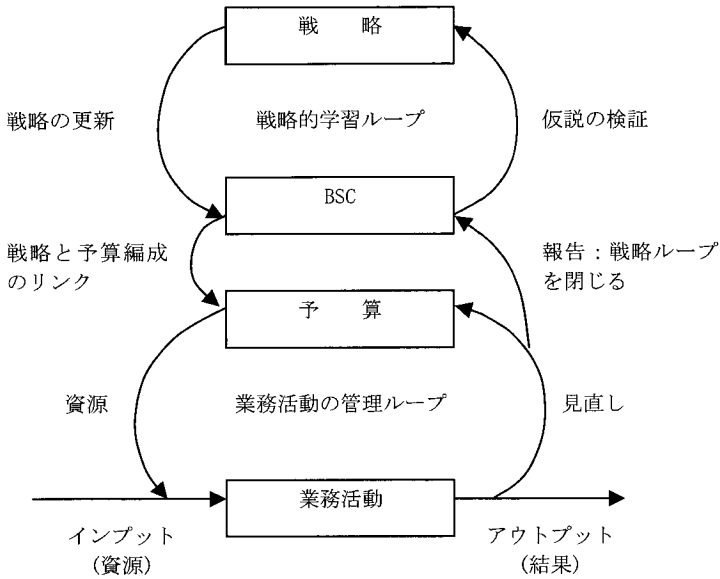
Kaplan & Norton (1996a, 1996b) では、BSC を戦略的マネジメント・システムと位置づけ、次のような側面を強調してきた。①戦略を明確にし、更新する②企業全体に戦略を伝達する、③事業ユニットや個人の目標を戦略と連携させる④戦略目標を長期目標や年間予算とリンクさせる、⑤戦略プログラムを明確にさせ、提携させる、⑥戦略についての学習を促し、戦略を改善するために定期的な業績検証を行う。

優れた BSC は、成果の業績評価指標とパフォーマンス・ドライバーがミックスして組み込まれていると Kaplan & Norton (1996b) が指摘した¹²⁾。パフォーマンス・ドライバーのない成果の業績評価指標は、成果がどのように達成されたかをコミュニケーションしにくいし、戦略の成功に向かって実施しているかどうか、事前に指標を提供しない。反対に、成果の業績評価指標がないと、サイクルタイムや不良率などのパフォーマンス・ドライバーは短期的な業績改善ができるが、その業務改善が既存及び新規の顧客とのビジネスの拡大にわかりやすい言葉で置き換えられたかどうかを明らかにすることができず、結局は財務的業績の向上に失敗することになる。

Kaplan & Norton (1996b) では、BSC は従来の日常的業績評価システムに取って替わったものではなく、現状を打破するような競争優位を獲得することを期待できる要因に対して、マネジャーや従業員の注意を向けさせるために選択した業績指標であると主張し、戦略的業績評価システムとして BSC を位置づけた。一般的に企業における業績評価指標は何百もあるが、戦略の実行に対し重要と考えられ、BSC に組み込むのは16~25個で十分である。これは戦略的業績評価指標と言い、競争優位を獲得するために立案した戦略を明らかにする業績評価指標を表す¹³⁾。戦略的業績評価指標と対比して、診断的業績評価指標がある。それはビジネスがコントロール下にあり、すぐに注意を必要とする異常な状況が発生した時に、シグナルを発する業績評価指標である。

BSC による戦略の管理を予算・業務活動の管理と統合する必要性が指摘された。Kaplan & Norton (2000) では、ダブル・ループ・プロセスを特徴としたマネジメント・システムを提唱している(図1を参照されたい)。

図 1 ダブル・ループ・プロセス



出所：Kaplan & Norton(2000)，p.275. 邦訳348ページを筆者が修正。

図 1 が示しているように、BSC は戦略的学習ループの一環であり、戦略実施の進捗をコントロールするのに役立つ。それに対して、予算は製造、販売、財務といった業務活動を管理するツールである。業績管理のサイクルを確実に定着させるために、BSC と予算を併用する必要がある¹⁴⁾。つまり、①戦略を BSC へブレイクダウンする、②BSC を予算編成にリンクさせる、③予算に沿って資源を配分する、④業務活動の結果を BSC へフィードバックする、⑤戦略仮説を検証する、というサイクルである。

(3) まとめ

1980年代、Kaplan は伝統的管理会計における財務的尺度を重視する業績評価の欠陥性を十分に認識しており、非財務的業績評価指標の重要性を指摘した。し

かも、これらの非財務的業績評価尺度は過去の業績評価のために利用するというより、将来の経済価値を生み出すために利用されるべきであると Kaplan が主張した。このような研究背景に基づいて BSC が登場し発展してきたわけである。なお、BSC の開発者と言われる ADI 社の場合では、業績評価は過去の活動へのコントロール、及び将来における目標達成のためのコミュニケーション・ツール、という2つの役割を果たすが、1990年代にかけて普遍的に利用されるようになったのは Kaplan & Norton が提唱している BSC であり、戦略目標を実現するためにコミュニケーションをとったり、戦略そのものをマネジメントしたり、といった業績評価の役割が重要視されている。

4 MB 賞審査基準における業績評価

MB 賞は、米国産業の競争力強化を目指して1987年8月制定された国家品質賞である。1988年第1回目の授賞式を行って以降 MB 賞は毎年実施され、2003年度で第16回を数えている。事業活動における MB 賞を受賞できる対象企業は、製造業、サービス業、及び中小企業の3分野で、各分野とも毎年最大で上位2社、計6社に限定される。1998年からは、教育、医療分野まで対象とするように実施分野が拡張された。2003年までに、合計58社が MB 賞を受賞している¹⁵⁾。

(1) 受賞企業を選別するための業績評価

MB 賞審査基準は MB 賞受賞企業を選出するために制定され、経営活動における組織、人材、情報システム、業務プロセスなど、いわゆる経営品質の向上を図って構築された(表4を参照されたい)。

申請企業は MB 賞審査基準の各カテゴリー・項目ごとに自社の業績を検討してから申請書を提出する。その次、MB 賞審査委員会は申請した企業に対して、個別審査 (independent review)、共同審査 (consensus review)、現場調査 (site visit) という審査プロセス¹⁶⁾を経て、最終的に受賞ができるかどうかにかかわらず、申請企業の強さと改善すべきポイントを明記したフィードバック・レポートを申請企業に出す。企業は各項目の得点によって、自社の強みと弱みを明

確に把握し、ベスト・プラクティスとの格差がどれぐらいあるかを判断できる。

表 4 MB 賞審査基準 (2003年)

カテゴリー及び項目	配点
1. リーダーシップ	120
組織のリーダーシップ	70
社会責任	50
2. 戦略的計画	85
戦略の策定	40
戦略の展開	45
3. 顧客と市場の重視	85
顧客・市場の理解	40
顧客関係と満足	45
4. 情報と分析	90
組織業績の測定・分析	45
情報と知識管理	45
5. 人材の重視	85
活動システム	35
社員学習と動機付け	25
社員の能力向上と満足	25
6. プロセス・マネジメント	85
価値創造プロセス	50
支援プロセス	35
7. 事業活動の成果	450
顧客重視の成果	75
製品・サービスの成果	75
財務・市場の成果	75
人的資源の成果	75
組織有効性の成果	75
政府・社会責任の成果	75

出所：http://www.quality.nist.gov/Business_Criteria.him (2003年11月10日現在)

MB 賞審査基準によって申請企業の業績評価はするが、その評価する方法は BSC のような具体的な業績評価指標を用いず、あらゆる審査カテゴリーが求め

ている具体的事項(記述範囲と呼ばれている)を定め、それらの記述範囲に関して企業の業績を評点するのである。たとえば、2003年度のMB賞審査基準における「リーダーシップ」カテゴリーは、「組織のリーダーシップ」と「社会責任」という2つの項目を含む。そのうち、「組織のリーダーシップ」項目は70点を占め、次のような記述範囲が及ぶ。

A 経営幹部のリーダーシップ

- ① 経営幹部は、組織の価値・企業の短期的/長期的方向・業績の期待をどのように設定し展開しているか。価値をどのように創造し、どのように顧客とはかのステークホルダーとの間にバランスをとるか。それに、経営幹部はどのようにリーダーシップ・システムによりこれらの価値・方向・期待を全従業員に伝達するか。
- ② 経営幹部はエンパワーメント、イノベーション、組織俊敏性、組織学習・従業員学習を促す環境をどのように創り出すか。

B 組織業績の検証

- ① 経営幹部は、組織の業績、組織成功性を評価する能力、競争力を生み出す業績、短期的目標と長期的目標のバランスをとる能力、変化しつつある組織ニーズへの適応力、などの組織業績に関する側面をどのように評価しているか。組織幹部が通常利用している主要業績尺度はなにか。最近行われた業績評価における重要な課題はなにか。
- ② 組織業績を検証した結果わかった課題が改善すべき重要事項もしくはイノベーションのチャンスにどのようにフィードバックされているか。組織アラインメントを保証するために、自社全体(サプライヤー・パートナーにも適用)を通してそれらの課題をどのように展開しているか。
- ③ 経営幹部はリーダーシップの有効性及びリーダーシップ・システムを改善するために、組織業績を検証した結果わかった課題をどのように活用しているか。

続いて評点方法を説明しておこう。

MB賞審査基準で要求している事項は、その内容の違いにより①方法、②展開、

③結果に区別されている。審査基準のうち、カテゴリー 1－6 は方法・展開を求めており、カテゴリー 7 は結果を求めている。

方法・展開及び結果それぞれ評点レベルの決め方は類似しているが、方法・展開の評点法を例にして説明すれば、表 5 のようになる。

申請する企業が申請書を提出してから、MB 賞審査委員会は個別審査、共同審査、現場調査といった審査手続きを行った上で、表 5 のような評点法に基づいて採点をするのである。言うまでもなく、企業の現状が評点レベルのどのランキングに位置しているか、さらに一定のランキング内企業の得点は下限と上限のどちらに近いかは、審査委員の主観的判断次第である。

かくして、MB 賞審査基準による業績評価は各カテゴリー別に企業の達成度を点数で判断するのである。しかし、MB 賞審査基準は企業がとるべき道を教えるわけではなく結果指向のものである。つまり、企業が業績を上げようとするためにどうすればいいのかについては、MB 賞審査基準では触れていない。

また、MB 賞審査基準は、リーダーシップ、戦略計画、顧客と市場の重視、情報と分析、人的資源の重視、プロセス・マネジメント、事業活動の成果という 7 つのカテゴリーから組織の業績を評価し、したがって多面的業績評価システムとは言えるが、その 7 つのカテゴリーのうち、「事業活動の成果」のカテゴリーにしか「財務・市場の成果」が含まれない。しかもその配点は 75 点にすぎない。ほかの 925 点はすべて非財務的指標である。

(2) 自社経営を診断するための業績評価

MB 賞審査基準はもともと、MB 賞受賞企業を選出するために制定されたが、企業が自らの経営活動を評価するツールでもある。Bemowski & Stratton (1995) によると、1988-1994 年の間に、約 100 万部の MB 賞審査基準が配布されたが、そのうち、MB 賞を申請した企業数は僅か 546 社であった。Bemowski & Stratton (1995) は 3000 社の企業を対象としてアンケートを行ったのであるが、そのうち、840 社のアンケートが回収された。その結果、81.6% の企業が MB 賞審査基準を利用したことがあり、内「優れた業績を上げるための情報を獲得する

表5 MB賞審査基準における評点レベルの決め方

レベル	方法・展開
0%	体系的な方法が全く示されておらず、逸話的な情報しかない。
10 - 20%	- 事項の基本的要求に応じる体系的な方法が導入され始めている。 - 事項の要求に満たすために、展開を阻害する要因が散在している。 - 問題対応から改善方向へ転換する初期段階の状態が見られる。
30 - 40%	- 事項の基本的要求に対して、効果的かつ体系的な方法が導入されている。 - 一部の業務・部門が展開の初期段階にあるが、全体としてみて導入されている方法は展開されてきた。 - 事項プロセスを評価し改善させる体系的な方法が導入され始めている。
50 - 60%	- 事項の全体的要求及び主要な業務の要求に応じて、効果的かつ体系的な方法が導入されている。 - 導入されている方法は、業務・部門間に一定の格差があるが、順調に展開されている。 - 主要なプロセスの効率性及び有効性を高めるために、事実に基づく体系的な評価・改善プロセスが実施されている。 - 導入されている方法は、ほかのカテゴリーで明確された組織要求との整合性が見られる。
70 - 80%	- 事項の多様な要求、現在及び変化していく業務に応じる効果的かつ体系的な方法が導入されている。 - 導入されている方法は、ほとんどの業務・部門で展開されており、活用上の格差がない。 - 事実に基づく体系的な評価・改善プロセス、組織学習・共有は主要なマネジメント・ツールとなっている。組織レベルの分析・共有した結果、それらのツールが洗練され、改善された整合性が明確に見られる。 - 導入されている方法は、ほかのカテゴリーで明確された組織要求との高い整合性が見られる。
90 - 100%	- 事項のあらゆる要求、現在及び変化していく業務に完全に依る効果的かつ体系的な方法が導入されている。 - 導入されている方法は、ほとんどの業務・部門でうまく展開されており、活用上の格差が全くない。 - 事実に基づく体系的かつ強力な評価・改善プロセス、広範な組織学習・共有は主要なマネジメント・ツールとなっている。それらのツールは優れた組織レベルの分析・共有をベースにし、相当に洗練され、完全な整合をもっている。 - 導入されている方法は、ほかのカテゴリーで明確された組織要求との完全な整合性が見られる。

出所：http://www.quality.nist.gov/Business_Criteria.htm (2003年11月10日現在)

ために審査基準を利用した」企業は70.7%を占めたことがわかった。つまり、多数の企業は受賞のためではなく、業績診断を行うために MB 賞審査基準を利用しているわけである。MB 賞審査基準の正式的名称も、1988年度より申請ガイドライン (Application Guideline)、そして1992年度より賞の基準 (Award Criteria)、1997年度から現在に至るまで卓越業績のための基準 (Criteria for Performance Excellence) と変更され、MB 賞審査基準が業績評価のツールである特徴を表明した。

自社の業績を診断する場合では、MB 賞審査基準におけるカテゴリー・項目・事項ごとの検討及び評点法は、受賞企業を選別するためのそれらと一致していると考えられる。ただし、自社経営の強みと弱みを判断するために、ベンチマーキングがしばしば利用されている手法である。そのために、競合他社及びベスト・プラクティスに関する情報を入手することも必要になってくる。

(3) まとめ

MB 賞審査基準は MB 賞受賞企業を選出するための評価基準として制定されたものである。MB 賞審査委員会は MB 賞審査基準により申請企業のリーダーシップ、戦略策定・展開、顧客・市場、情報システム、人的資源管理、プロセス・マネジメントなど経営品質に関する業績を評価するのである。このような業績評価を行う結果、自社経営の強みと弱みが判明するために、多くのアメリカ企業は受賞目的ではなく、自社の経営を診断するツールとして MB 賞審査基準を利用している。この意味では、MB 賞審査基準による業績評価の目的は、経営品質の良さを診断することにあると言えるであろう。

5 業績評価の視点から見た BSC と MB 賞審査基準の比較と

それにより得られる示唆

(1) 業績評価の視点から BSC と MB 賞審査基準の比較

以上の BSC と MB 賞審査基準についての分析からわかるように、BSC と MB

賞審査基準はともに、業績評価の視点から展開されてきたのである。BSCは将来の企業における価値創造のための業績評価、MB賞審査基準は経営品質を向上させようとするMB賞の受賞企業を選択するための業績評価を生み出そうとしたものである。さらに、BSCは財務、顧客、内部プロセス、学習と成長という4つの視点、MB賞審査基準はリーダーシップ、戦略計画、顧客と市場の重視、情報と分析、人的資源の重視、プロセス・マネジメント、事業活動の成果という7つのカテゴリーから組織の業績を評価するメカニズムであり、BSCとMB賞審査基準のどちらも多視点評価の特徴を有し、どちらも非財務的指標/項目を十分に重視していると言える。

にもかかわらず、業績評価が果たす役割を考えてみれば、BSCとMB賞審査基準の間に著しく異なる点も存在する。BSCによる業績評価は戦略策定・実行することに役立つと考えられている。それに対して、MB賞審査基準による業績評価は経営品質を診断するために利用されているのである。

内容的にみれば、戦略策定・実行と経営品質診断は互いに共通する特徴を持っているのは事実である。たとえば、顧客満足、人的資源管理、社内プロセスの改善などは戦略策定・実行と経営品質診断とともに強調されるポイントである。BSCとMB賞審査基準の関連性に注目した研究は、おそらくBSCの戦略策定・実行、そしてMB賞審査基準の経営品質診断の共通する内容に焦点を当てたのであろう。けれども、本質的に言えば、BSCによる戦略策定・実行は、戦略目標・ビジョン・ミッション・価値観をどのように策定し、展開し、実現するかということに繋がっている。それに対して、MB賞審査基準による経営品質診断は、製品・サービスの品質にとどまらず、企業経営の品質が競争優位をもたらすかどうかについてチェックすることを意味する。従って基本的に、BSCにおける業績評価指標は、企業がより良い業績を達するためにはどうすればいいのかを示し、その意味でプロセス指向の特徴を有する。MB賞審査基準における業績評価は、企業の業績はどのような状況になっているか、他社の業績と比べて自社の業績はどのレベルに到達したかを示し、結果指向の特徴を有する。

遡って、BSCによる戦略策定・実行はしばしば、財務指標と非財務指標のバ

ランスをとるという形で展開されているが、究極的には財務的な目的に収斂している¹⁷⁾。しかし、MB 賞審査基準が目指すものは、その「事業の成果」カテゴリーが示しているように、顧客重視、製品・サービス、財務・市場、人的資源、組織有効性、政府・社会責任などの多面的目標である。いわゆる儲かる会社の仕組みづくり¹⁸⁾である。

加えて、BSC と MB 賞審査基準による業績評価方法の違いに注目されたい。BSC では、ビジョン・戦略目標に基づいて業績評価の視点を定め、客観的業績評価指標により各視点を具現化し展開する。それに対して、MB 賞審査基準では、あらゆるカテゴリー・項目に対して具体的な記述事項及び評点法を規定し、評価者（MB 賞審査委員あるいは企業の経営陣）の主観的意思に左右される恐れがある。なお、業績の良さを判断する際に、BSC は単なる期待された戦略目標の達成度に準ずる一方、MB 賞審査基準は自社の業績を競合他社の業績あるいはベスト・プラクティスと比較する（ベンチマーキング）ことによって結論を下すのである。この業績評価方法の比較では、MB 賞審査基準はより主観的評価手法を用いているが、ベンチマーキングによる業績評価を行う利点は BSC にはないものであろう。

(2) BSC と MB 賞審査基準の比較から得られた示唆

BSC と MB 賞審査基準における業績評価の目的もアプローチもそれぞれ異なる。両者の性質を生かす業績評価の枠組みを作れば相乗効果があると考えられる。たとえば、BSC の業績評価尺度を利用することによって、戦略の策定・実行ができるという利点がある。けれども、競合他社の業績状況が分かれば、自社競争優位の判断及び戦略目標の設定に役立つであろう。従って、BSC により戦略策定・実行を展開する前に、まず MB 賞審査基準のフレームワークを用いて自社と競合他社との格差を分析することによって改善すべきところを明確すればよいであろう。

もう一つの可能な業績評価枠組みを考えてみよう。BSC における業績評価尺度を通して、全社、各事業部、そして一人ひとりの従業員まで戦略が展開し、実

行していく。その戦略実行の結果はどうなるかについて、BSCのみを利用する場合では、自社の戦略目標が達成されたかどうかを検証することによって判断するわけであるが、その一方、MB賞審査基準を通じて自社の業績を評価すれば自社の強みと弱みが明らかになるであろう。さらに、この自社対競合他社の評価結果は、将来企業戦略目標を設定する際に参考になるデータであろう。

もちろん、現在MB賞審査基準のみを利用している企業も、経営品質向上の道の一つとして、BSCの活用を検討する必要があるであろう。つまり、競合他社あるいはベスト・プラクティスに比べて自社の業績現状及び改善すべきポイントを把握するだけでなく、どのようにして改善ができ、経営品質が向上できるかについての方策案もださなければならない。この意味で、BSCの業績評価指標によるコミュニケーションをしたり、戦略実行を展開したりするやり方は役に立つであろう。

企業が実際に業績評価の枠組みを構築する際に、BSCとMB賞審査基準のどちらにするかという選択よりも、むしろ自社に合う業績評価の目的をまず検討したほうがより効果的であるといえる。つまり、業績評価によって、①戦略策定・実行のようなプロセス指向を求めるか、あるいは経営品質診断のような結果指向を求めるか、②究極的業績評価指標は、財務的かあるいは非財務的か、③自社の立てられた計画に基づいて業績を評価するか、あるいは自社の実績を他社と比べるか、などの問題を明確にしなければならない。場合によって、BSCとMB賞審査基準の片方に偏る可能性もあれば、両方を同時に利用する可能性もありうる。

6 結論と今後の課題

BSCとMB賞審査基準は1990年代にかけて最も多く利用されてきた経営手法である。本論文冒頭で述べたように、今日においてBSCとMB賞審査基準の関連性について様々な研究が行われてきたが、業績評価はBSCとMB賞審査基準の関係性を正確に認識するキー・ポイントと考えられる。本論文では、業績評価という両者に共通する枠組みによって、BSCとMB賞審査基準を考察してきた。その結果、顧客、内部プロセス、人的資源など共通する視点をもっていることが

確認できた。その一方で、両者は目的や方法に、かなり本質的な違いのあることが明らかになった。即ち、BSC による業績評価はプロセス指向であり、企業の戦略策定・実行に役立つことを目的としている。それに対して、MB 賞審査基準による業績評価は結果指向であり、企業経営品質の高さを判断するのに役立つことを目的としている。加えて、BSC による業績評価は自社視点の評価に限られている一方、MB 賞審査基準による業績評価は競合他社あるいはベスト・プラクティスとの比較に着目する。このような BSC と MB 賞審査基準の特性の違いを十分に理解したうえで、それぞれの特性を活用する必要があるというのが本論文の結論である。

BSC と MB 賞審査基準を活用する事例の研究と、BSC と MB 賞審査基準の将来の発展が業績評価にもたらす影響への研究を今後の課題にしたいと思っている。

(この論文は、一橋大学大学院商学研究科を中核拠点とした21世紀 COE プログラム「知識・企業・イノベーションのダイナミクス」から、若手研究者・研究活動支援経費の支給を受けて進められた研究成果の一部である。)

- 1) 岡本清, 廣本敏郎, 尾畑裕, 挽文子 (2003), 214ページを参照されたい。
- 2) 1980年代末期以降, 各国が経営品質向上を実現するために経営品質賞を制定した。そのうち, マルコム・ボルドリッジ国家品質賞 (本論文で MB 賞審査基準と略する), 欧州経営品質賞, そして日本経営品質賞が挙げられる。ビジネス・エクステンションモデルは, これらの賞の審査基準をいう。
- 3) Evans & Eric (2003), p.8.
- 4) Bemowski & Stratton (1995) は3000社の企業を対象としてアンケートをした。そのうち, 840社のアンケートが回収された。優れた業績を上げるための情報を獲得するために審査基準を利用した企業は, 70.7%を占めた。
- 5) 森田哲彌, 岡本清, 中村忠 (2001)『会計学大辞典』(第四版増補版), 中央経済社, 241ページ (廣本敏郎教授稿)。
- 6) Anthony & Govindarajan (2004), p.493.
- 7) この方法論について Kaplan の研究は, 廣本 (1993), 411-415ページを参照されたい。
- 8) Johnson & Kaplan (1987), p.256. 邦訳236ページ。
- 9) Kaplan & Norton (1996), p.vii. 邦訳 5 ページ。

- 10) Kaplan & Norton (2000), p.vi. 邦訳 2 - 3 ページ.
- 11) Kaplan & Norton (1992), p.79.
- 12) Kaplan & Norton (1996b), p.150. 邦訳196-197ページ.
- 13) Kaplan & Norton (1996b), pp.162-163. 邦訳211ページ.
- 14) 廣本(2001), 164ページを参照.
- 15) 受賞企業のリストは, [Http://www.quality.nist.gov](http://www.quality.nist.gov) を参照のこと.
- 16) 個別審査とは, 申請した企業に対して調査員個人の意見を提出するプロセスである. 審査員が各調査員個人の意見に基づいて, 申請した企業が次の共同審査段階に進むべきかどうかを判断する. 共同審査とは, 調査員個人ではなく, 審査チームが申請した企業を審査するプロセスである. 共同審査の次の段階は現場調査であり, それは調査員たちが実際に申請した企業の現場にいて事実を認定し, 明確するプロセスである.
- 17) Kaplan & Norton (1996b), p.151. 邦訳197ページ.
- 18) 「儲かる会社の仕組みづくり」の考え方は, 経営品質が向上できれば企業の財務的業績も改善できるという仮定によるものである. 加護野忠男監修 (2003) 『経営品質向上プログラム』, ダイヤモンド社を参照のこと.

参考文献

- Anthony, R.N. & V. Govindarajan. (2004), *Management Control Systems* (11th Edition), McGraw-Hill Companies, Inc.
- Baldrige National Quality Program (2001) "Why Baldrige", *Http://www.quality.nist.gov*
- Bell, R. & B. Keys (1998) "A Conversation with Curt W. Reimann on the Background and Future of the Baldrige Award", *Organizational Dynamics*, Spring 1998, pp.51-61.
- Brnowski, K. & B. Stratton (1995) "How Do People Use the Baldrige Award Criteria?", *Quality Progress*, May 1995, pp.43-47.
- Evans, J.R. & E.P. Jack (2003) "Validating Key Results Linkages in the Baldrige Performance Excellence Model", *Quality Management Journal*, Vol.10 No.2, April 2003, pp.7-24.
- Ghalayini, A.M. & J.S., Noble (1996) "The Changing Basis of Performance Measurement", *International Journal of Operations & Production Management*, Vol.16 No.8, 1996, pp.63-80.
- Hornigren, C.T., A. Bhimani, G. Foster, S.M. Datar (1999) *Management and Cost Accounting*, Prentice Hall Inc.

- Johnson, H. T. & R. S. Kaplan (1987) *Relevance Lost : The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press. 鳥居宏史訳 (1992) 『レバンス・ロスト：管理会計の盛衰』, 白桃書房.
- Kaplan, R. S. (1983) "Measuring Manufacturing Performance : A New Challenge for Managerial Accounting Research", *Accounting Review*, October 1983, pp. 686-705.
- Kaplan, R. S. (1984a) "Yesterday's Accounting Undermines Production", *Harvard Business Review*, July-August, 1984, pp.95-101.
- Kaplan, R. S. (1984b) "Accounting Lag : The Obsolescence of Cost Accounting Systems", *The Harvard Business School 75th Anniversary Colloquium on Productivity and Technology*, March, 1984.
- Kaplan, R. S. & A. A. Atkinson (1989) *Advanced Management Accounting* (2nd edition), Prentice-Hall, Inc.
- Kaplan, R. S. (1990) *Measures for Manufacturing Excellence*, Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S. & D. P. Norton (1992) "The Balanced Scorecard-Measures That Drive Performance", *Harvard Business Review*, January-February 1992, pp.71-79.
- Kaplan, R. S. & D. P. Norton (1993) "Putting the Balanced Scorecard to Work", *Harvard Business Review*, September-October, 1993, pp.134-142.
- Kaplan, R. S. & D. P. Norton (1996a) "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System", *Harvard Business Review*, January-February 1996, pp.75-85.
- Kaplan, R. S. & D. P. Norton (1996b) *The Balanced Scorecard : Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press. 吉川武男訳(1997) 『バランス・スコアカード：新しい経営指標による企業変革』, 生産性出版社.
- Kaplan, R. S. & D. P. Norton (2000) *The Strategy-Focused Organization : How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S. & G. Lamotte (2001) "The Balanced Scorecard and Quality Programs", *Balanced Scorecard Report*, March-April 2001, pp.9-13. マグドナルド京子訳 (2003) 「BSC と品質プログラム」, 『ダイヤモンド・ハーバード・ビジネス』 2003年8月号, 128-132ページ.
- Marr, B. & G. Schiuma (2003) "Business Performance Measurement ? past, present and future", *Management Decision*, Vol.41 No.8, pp.680-687.
- Pannirselvam, G.P. & L.A. Ferguson (2001) "A Study of the Relationships be-

- tween the Baldrige Categories”, *International Journal of Quality & Reliability Management*, Vol.18 No.1, 2001, pp.14-34.
- Simons, R. (1995) *Levers of Control*, Harvard Business School Press.
- Whitaker, D.A. (2001) “Mapping the Balanced Scorecard to the Baldrige and President’s Quality Award Criteria”, *Journal of Cost Management*, May-June 2001, pp.25-29.
- Wongrassamee, S., P.D. Gardiner, & J.E.L. Simmons (2003) “Performance Measurement Tools: the Balanced Scorecard and the EFQM Excellence Model”, *Measuring Business Excellence*, Vol.7 No.1, 2003, pp.14-29.
- 合澤浩之 (2000) 「バランス・スコアカードと経営品質改善」, NEC 総研レポート44号 (2000年2月).
- 伊藤嘉博, 小林啓孝 (2001) 『ネオ・バランスト・スコアカード経営』, 中央経済社.
- 岡本清, 廣本敏郎, 尾畑裕, 挽文子 (2003) 『管理会計』, 中央経済社.
- 長田洋 (2000) 「「メイド・イン・アメリカ」とMB賞」, 『品質管理』 Vol.51 No.3, 56-63ページ.
- 廣本敏郎 (1993) 『米国管理会計論発達史』, 森山書店.
- 廣本敏郎 (2001) 「変革の時代の管理会計」, 『企業会計』 Vol.53 No.1, 160-168ページ.

2003年12月15日受稿
2004年6月28日レフェリーの審査をへて掲載決定

(一橋大学大学院博士課程)