

スループットの長期志向性についての考察

中 村 彰 良

A Study of Throughput as a Long Term Oriented Measure

Akiyoshi NAKAMURA

序

バランス・スコアカード

Banker, Potter, and Srinivasanによる実証研究

スループットの長期志向性

結

. 序

スループットは、制約理論（TOC）における重要な概念の一つである。¹⁾制約理論の目標としては、スループットの増大、総投資の低減、業務費用の低減というものがあげられる。制約理論における生産改善のプロセスは、ボトルネックに注目し、それを徹底活用するとともに、他の活動をボトルネックに同期化させるというかたちで行われる。この制約理論は、短期的な意思決定に有効であるという議論がある。²⁾短期的には、企業のキャパシティーを変えることができないので、ボトルネックが出てくると考えられるからである。

一方で、経営者や部門管理者が、短期的な財務指標を向上させることに目を奪われて、長期的な戦略に基づく投資などが適切に行えないという問題に対処する一つの方法として、財務的視点、顧客の視点、社内ビジネス・プロセスの視点、学習と成長の視点に関わる指標がバランス良く組み合わせられているバランス・スコアカードがある。³⁾制約理論に短期志向的なところがあるとするならば、長期志向的なバランス・スコアカードの考え方や方向性が違うと考えることができる。しかし制約理論には、長期的な観点から企業の生産プロセスを改善するといった面もあると思われる。つまり、バランス・スコアカードの各指標を向上させるためになすべきことと、スループットの増大させるためになすべきことは、大きく違うところはないと考えられる。この論文では、スループッ

トの増大を目標とすることが、長期志向的な側面からも支持され得るのではないかということに関して検討を加える。

この論文の構成は、以下の通りである。まず において、Kaplan & Nortonによって開発されたバランス・スコアカードについて概要を説明する。 において、バランス・スコアカードの導入が、長期的な業績向上に結びつく可能性についてのBanker, Potter, and Srinivasanによる実証研究を紹介し、業績向上に結びつくメカニズムについて洞察を得る。⁴⁾ において、制約理論について概説するとともに、スループットの増大を目標とすることの長期志向性について検討する。最後に において、要約と今後の研究課題について検討を加える。

． バランス・スコアカード

経営者や部門管理者が、短期的な財務指標を向上させることに目を奪われて、長期的な戦略に基づく投資などが適切に行えないという問題点が指摘されていた。Kaplan & Nortonによって開発されたバランス・スコアカードでは、財務的視点、顧客の視点、社内ビジネス・プロセスの視点、学習と成長の視点に関わる指標がバランス良く組み合わせられているので、その業績評価システムを用いることによって、経営者や部門管理者が、あまりにも目先の利益を求めて行動するようなことはある程度避けられると考えられる。また、戦略を実施するにあたっては、企業の社員全員が戦略をよく理解して、自分がそのために何をすべきかということを十分に把握していることが重要である。このように、社員に戦略をよく理解してもらい、自分が何をすべきかを把握してもらえるように、戦略をコミュニケーションする手段としてバランス・スコアカードが役立つと期待される。⁵⁾

財務的視点に関わる業績評価指標は、顧客の視点、社内ビジネス・プロセスの視点、学習と成長の視点の目標と業績評価指標のための最終的ターゲットとしての役割も果たす。収益の成長、生産性の向上と原価低減、資産の有効活用、リスク・マネジメントなどの財務的テーマから、財務的視点に関わる業績評価指標を選択することを考えてみる。

まず、収益の成長を表す業績評価指標として、売上成長率と市場占有率などが考えられる。戦略的に新製品の売上を増加させたい場合、一定の期間内に導入した新製品からの収益の割合を業績評価指標として使うことも考えられる。低価格戦略をとらずに、プレミアム価格の製品へシフトする差別化戦略をとる場合、プレミアム価格の市場セグメントの売上成長率や売上高を業績評価指標として使うことが考えられる。

生産性の向上と原価低減を表す業績評価指標として、製品やサービスの単位当たりコストの削減が考えられる。発注業務をEDI化した方が望ましいと考えられるならば、EDIによる取引の割合を業績評価指標として使うことが考えられる。

資源の有効活用を表す業績評価指標として、在庫日数と売掛金日数の合計から未払金日数を差し引いた日数で表されるキャッシュのサイクルが考えられる。高額な資源を遊休状態にしないことの

重要性を意識している場合、有効利用時間の割合を業績評価指標として使うことが考えられる。

リスク・マネジメントに関する業績評価指標として、特定の業務からの収益が多い場合、別の業務からの収益を一つの目標とすることが考えられる。この他に、計画と実績の差異をできるだけ少なくすることを目標とすることもできる。

顧客の視点について考える場合、ターゲットとする顧客と市場セグメントを明確にする必要がある。そしてターゲットとする顧客に提案する価値提案プログラムを選択し、ビジネスを維持・拡大する必要がある。⁶⁾価値提案プログラムを構成する特性は3つのものが考えられる。それは、製品とサービスの特性、対顧客との関係、イメージと評判である。製品とサービスの特性は、機能性、価格、品質などに関するものである。対顧客との関係は、顧客への対応という面や顧客の感じ方といった面に関するものである。イメージと評判は、ブランドなどの顧客を獲得する無形の要因に関するものである。

どのような価値提案プログラムを提案するかによって、顧客の視点に関わる業績評価指標を選択する必要があるが、一般的には、市場占有率と勘定口座の占有率、顧客定着率、新規顧客獲得率、顧客満足度、顧客の利益性などがある。勘定口座の占有率とは、顧客の側の取引に占める割合のことである。顧客満足度は、郵送による調査、電話インタビュー、個人面接などにより調査される。選択する業績評価指標は、最終的には財務的業績の向上につながる必要があるので、顧客の利益性によって、市場セグメント化戦略の有効性に関するフィードバック情報を得ることができる。この他に、顧客への対応時間や返品、クレーム数といった業績評価指標や、覆面買い物客によるチェックなども利用される。

社内ビジネス・プロセスの視点に関する業績評価指標は、イノベーション・プロセスにかかわるもの、オペレーション・プロセスにかかわるもの、アフターサービスにかかわるものがある。

イノベーション・プロセスにおける基礎研究と応用研究に関しては、新製品売上高の割合、特許をとった製品の売上高の割合、自社の投入新製品件数VS競合他社の投入新製品件数などが業績評価指標として利用できる。製品開発に関しては、開発プロセスにおけるサイクルタイムやコストを目標として設定できる。また、製品開発業務を開始して、市場に投入し、開発投資額を回収するまでの時間を表す損益分岐時間も利用できる。

オペレーション・プロセスに関しては、標準原価や予算といった伝統的なものの他に、時間、品質、コストの業績評価指標がある。時間の業績評価指標は、リードタイムや、サービス提供にかかる時間などがある。品質の業績評価指標は、歩留率、再加工量、返品率などがある。また、ABCを利用したビジネス・プロセスのコストも、問題点の把握に重要である。

アフターサービスに関する業績評価指標としては、アフターサービスのプロセスにおけるコストや顧客の要求を1回の電話で処理した割合を表す1回目のチェックでの歩留などがある。

学習と成長の視点に関する企業の能力によって、財務、顧客、社内ビジネス・プロセスのターゲットを達成する能力が決まってくる面があるので、学習と成長の視点は長期的に重要性が高い。学

習と成長の視点は、従業員の能力、情報システムの能力、企業の整合性というカテゴリーからなる。

従業員に関する業績評価指標は、一般的に、従業員満足度の調査、従業員定着率、従業員の生産性といったものがある。従業員満足度の向上は、従業員定着率や従業員の生産性に良い影響を与えるものと考えられる。また、長期的に財務目標を達成していくために、従業員を十分に再教育する必要があることがあるが、これを評価するために、予想される企業のニーズに関連する戦略的業務に適任な従業員数を表す戦略的業務装備率という指標を利用することも考えられる。

情報システムに関する業績評価指標としては、戦略的情報装備率が考えられる。これは、リアルタイムで品質やコストについての情報をフィードバック処理できる割合などで表される。

企業の整合性は、企業の目指す方向に向かって行動するように従業員が動機づけられているかどうかに関わるものである。業績評価指標としては、提案件数やコスト、品質、時間の改善率などが考えられる。また、企業のビジョンを認識し理解している従業員の割合を利用することも考えられる。

このようなバランス・スコアカードを用いたマネジメント・システムを構築する際の問題点を考える。長期的展望にたつて戦略をマネジメントしようとする場合、バランス・スコアカードの業績評価能力を利用して、4つのマネジメント・プロセスで戦略をマネジメントすることになる。

ビジョンと戦略を明確にし、わかりやすい言葉に置き換える。

戦略的目標と業績評価指標をリンクし周知徹底させる。

計画、目標設定、戦略プログラムの整合性を保つ。

戦略的フィードバックと学習を促進する。

管理職クラスがチームを作り、ビジョンと戦略を明確にし、わかりやすい言葉に置き換えることが必要である。この際、財務目標として利益を重視するのかそれともキャッシュ・フローを重視するのかといったことや、ターゲットとする顧客層とマーケットを明確にしなければならない。チームでバランス・スコアカードを作成することによって、コンセンサスやチームワークの欠如が認識されるようになり、問題を解決するのに役立つ可能性がある。

つぎに、戦略的目標と業績評価指標は、社内でコミュニケーションをはかり、シェアされる必要がある。ハイレベルの戦略的業績評価指標をオペレーショナルなレベルの業績評価指標に落とし込むことも有効である。例えば、ビジネス・ユニットのレベルでの納期厳守という目標は、特定の機械の段取時間を短縮するといったようなわかりやすい言葉に置き換えて落とし込むことができる。

そして、顧客、社内ビジネス・プロセス、成長と学習の業績評価指標に関する意欲的なターゲットを設定することによって、リードタイムやリエンジニアリング・プログラムに整合性を持たせることができる。これによって、戦略的成功に関わる改善やリエンジニアリングのプロセスに経営努力を向けることが可能になる。また、戦略的計画の立案と予算編成プロセスを統合すれば、長期戦略に沿って短期の進捗状況をターゲットとして示すことも可能になる。

さらに、製品の品質や納期の改善が将来の顧客や利益をどれくらい増加させることができるのかといった一連の因果関係に基づいて、バランス・スコアカードは作成されている。非財務業績指標の向上が利益の増加などに結びつかなかった場合、戦略を支えている理論が有効でないかもしれないことが示唆される。このように、バランス・スコアカードは、経営者に戦略の実行可能性と有効性についてシミュレーションする機会を提供する。そして、競争や市場の状況や技術の変化に応じて戦略が更新されていくことになる。

. Banker,Potter,and Srinivasanによる実証研究

バランス・スコアカードでは、財務的視点、顧客の視点、社内ビジネス・プロセスの視点、学習と成長の視点に関わる指標をバランス良く組み合わせることの重要性が指摘されている。これらの指標をバランス良く組み合わせることによって、長期的な利益を大きくすることができると考えられるわけであるが、実際に顧客満足の上昇が長期的な利益に結びつく可能性についての実証研究ができていない。

Banker,Potter,and Srinivasanは、200以上のフランチャイズ・チェーンと20以上の直営店からなる実在のホテル・チェーンのデータを用いた実証研究を行っている。⁷⁾このホテル・チェーンは1993年から収益性と顧客満足に関する指標でマネージャーを業績評価し、ボーナスを与えるシステムを採用した。それ以前は、売上やコストや利益といった財務指標のみによってマネージャーのボーナスは決められていた。新しい報酬システムでは、利益と予約センターを通じた売上の割合と顧客が再利用する可能性と顧客からの苦情数を用いてボーナスを計算するようになった。新しい報酬システムは直営店においてのみ採用された。

データはホテル・チェーンの18の直営店について1991年の1月から72ヶ月分集められた。利益の指標としては、利用可能な客室あたりの利益が用いられる。予約センターを通じた売上の割合は、個々のホテルでの営業担当や予約担当の人件費の節約につながることや新たにフランチャイズ・チェーンに加わるホテルを引きつけることから業績評価指標に加えられている。顧客が再利用する可能性は、顧客に書いてもらったコメント・カードの、再利用する可能性の質問で5段階評価のうち1番目と2番目に高い回答を得た比率を用いる。顧客からの苦情数は、1,000の利用された部屋あたり顧客サービス・センターに何回苦情があったかによって測定される。

顧客が再利用する可能性や顧客からの苦情数といった非財務指標が将来の財務業績を予見する能力があるかについて調べるために、次のモデルを用いる。

$$\begin{aligned} \text{REVENUE}_{i,t} &= \beta_0^R + \beta_1^R \text{HOTEL}_{i,t} + \beta_2^R \text{HOTEL}_{i,t} \text{COMPREV}_{i,t} + \beta_3^R \text{REVENUE}_{i,t-1} + \beta_4^R \\ &\text{AVGLRETURN}_{i,t} + \beta_5^R \text{AVGCOMPLNTS}_{i,t} + \beta_6^R \text{TOLLRES}_{i,t} \\ \text{COST}_{i,t} &= \beta_0^C + \beta_1^C \text{HOTEL}_{i,t} + \beta_2^C \text{HOTEL}_{i,t} \text{OCCRATE}_{i,t} + \beta_3^C \text{COST}_{i,t-1} + \beta_4^C \\ &\text{AVGLRETURN}_{i,t} + \beta_5^C \text{AVGCOMPLNTS}_{i,t} + \beta_6^C \text{TOLLRES}_{i,t} \end{aligned}$$

$$\text{PROFIT}_{it} = \alpha^p + \beta^p \text{HOTEL}_i + \gamma^p \text{HOTEL}_i \text{COMPREV}_{it} + \delta^p \text{PROFIT}_{i,t-1} + \epsilon^p \text{AVGLRETURN}_{i,t6} + \zeta^p \text{AVGCOMPLNTS}_{i,t6} + \eta^p \text{TOLLRES}_{it} + \theta^p$$

ここで

i は、18の直営店を表す。

t は、サンプルとなった72ヶ月を表す。

REVENUE_{it} は、 i ホテルの t 月の利用可能な客室あたりの収益を表す。

COST_{it} は、 i ホテルの t 月の利用可能な客室あたりのコストを表す。

PROFIT_{it} は、 i ホテルの t 月の利用可能な客室あたりの利益を表す。

COMPREV_{it} は、 i ホテルの競争相手の t 月の利用可能な客室あたりの収益を表す。これは、独立の機関で計算されている。

HOTEL_i は、 i ホテルならば1、それ以外ならば0のダミー変数である。

ECI_t は、 t 月の雇用コスト指標を表す。

LRETURN_{it} は、 i ホテルの t 月の再利用する可能性の指標を表す。

$\text{AVGLRETURN}_{i,t6}$ は、 i ホテルの $t-6$ 月から $t-1$ 月までの再利用する可能性の指標の平均を表す。

COMPLNTS_{it} は、 i ホテルの t 月の1,000の利用された部屋あたりの苦情回数を表す。

$\text{AVGCOMPLNTS}_{i,t6}$ は、 i ホテルの $t-6$ 月から $t-1$ 月までの苦情回数の平均を表す。

TOLLRES_{it} は、 i ホテルの t 月の予約センターを通した売上の割合を表す。

OCCRATE_{it} は、 i ホテルの t 月の利用可能な客室に対する利用された客室の割合を表す。コストについては、他企業のデータが得られないため、季節性等をコントロールするために用いている。

ϵ^p 、 ζ^p 、 η^p は、ランダムな変数を表す。

このモデルでは、非財務指標に6ヶ月のラグをつけているが、これはAICを用いて評価した結果である。⁸⁾

つぎに、非財務指標も用いる新しい報酬システムの採用が非財務業績にどのような影響を与えるかを調べるために、次のモデルを用いる。なお、この報酬システムは直営店でのみ採用されている。

$$\text{LRETURN}_{it} = \alpha^l + \beta^l \text{HOTEL}_i + \gamma^l \text{LRETURN}_{it} + \delta^l \text{PLAN}_t + \epsilon^l$$

ここで

LRETURN_{it} は、 t 月のフランチャイズ・チェーンのホテルの再利用する可能性の指標の平均を表す。

PLAN_t は、新しい報酬システムが採用されているかに関するダミー変数であり、1993年の1月よりは0で、1993年の1月以降は1である。

COMPLNTS については、データの利用可能性の問題から、次のモデルを用いる。

$$\text{COMPLNTS}_{it} = \alpha^m + \beta^m \text{HOTEL}_i + \gamma^m \text{HOTEL}_i \text{COMPLNTS}_{i,t-1} + \delta^m \text{PLAN}_t + \epsilon^m$$

こんどは、非財務指標も用いる新しい報酬システムの採用が財務業績にどのような影響を与える

かを調べるために、次のモデルを用いる。新しい報酬システムの採用は、管理者にコスト管理から顧客サービスの向上へと努力のシフトを引き起こし、コストの上昇と収益の向上を起こすと予想される。

$$\begin{aligned} \text{COST}_{i,t} &= \alpha_0^C + \beta_1^C \text{HOTEL}_{i,t} + \beta_2^C \text{HOTEL}_{i,t} \text{OCCRATE}_{i,t} + \beta_3^C \text{ECI}_{i,t} + \beta_4^C \text{PLAN}_{i,t} + \beta_5^C \text{REVENUE}_{i,t} \\ \text{REVENUE}_{i,t} &= \alpha_0^R + \beta_1^R \text{HOTEL}_{i,t} + \beta_2^R \text{HOTEL}_{i,t} \text{COMPREV}_{i,t} + \beta_3^R \text{PLAN}_{i,t} + \beta_4^R \text{PROFIT}_{i,t} \\ \text{PROFIT}_{i,t} &= \alpha_0^P + \beta_1^P \text{HOTEL}_{i,t} + \beta_2^P \text{HOTEL}_{i,t} \text{PROFIT}_{i,t-12} + \beta_3^P \text{PLAN}_{i,t} + \beta_4^P \text{TOLLRES}_{i,t} \\ \text{TOLLRES}_{i,t} &= \alpha_0^T + \beta_1^T \text{HOTEL}_{i,t} + \beta_2^T \text{HOTEL}_{i,t} \text{TOLLRES}_{i,t-12} + \beta_3^T \text{PLAN}_{i,t} + \beta_4^T \end{aligned}$$

顧客が再利用する可能性や顧客からの苦情数といった非財務指標が将来の財務業績を予見する能力があるかについて調べるためのモデルで回帰分析を行った結果、AVGLRETURNの係数 β_1 は、利用可能な客室あたりの収益と利用可能な客室あたりの利益について正であり、有意であった。(p=0.0001, p=0.0005)。AVGCOMPLNTSの係数 β_2 は、利用可能な客室あたりの収益と利用可能な客室あたりの利益について負であるが、有意でなかった。コストについては、非財務指標と有意な関係はなかった。このような結果から、非財務指標が将来の財務業績を予見する能力があると考えられる。

非財務指標も用いる新しい報酬システムの採用が非財務業績にどのような影響を与えるかを調べるためのモデルで回帰分析を行った結果、PLANの係数 β_4 は、再利用する可能性の指標について正であり、有意であった。(p=0.0009)。また、PLANの係数 β_5 は、苦情回数について負であり、有意であった。(p=0.0063)。したがって、新しい報酬システムの採用は、非財務指標に好ましい影響を与えていると考えられる。

非財務指標も用いる新しい報酬システムの採用が財務業績にどのような影響を与えるかを調べるためのモデルで回帰分析を行った結果、PLANの係数 β_3 は、コストについて負であり、有意であった。(p=0.0027)。これは、予想された結果とは違っていた。また、PLANの係数 β_4 は、収益について正であり、有意であった。(p=0.0078)。そして、PLANの係数 β_5 は、利益について正であり、有意であった。(p=0.0567)。さらに、PLANの係数 β_6 は、予約センターを通じた売上の割合について正であり、有意であった。(p=0.0001)。これらは、予想された結果と一致していた。したがって、新しい報酬システムの採用は、財務指標に好ましい影響を与えていると考えられる。

．スループットの長期志向性

スループットは、制約理論（TOC）における重要な概念の一つである。制約理論には、内容的に、生産改善手法と考えられるものと問題解決のための思考プロセスと呼ばれるものがあり、その目標としては、スループットの増大、総投資の低減、業務費用の低減というものがあげられる。⁹⁾ 生産改善のプロセスは、以下のように展開される。

システムの制約を見つけること

システムの制約を徹底活用する方法を決定すること

他のすべてを上記の決定に従属させること

システムの制約を向上させること

前のステップにおいて制約が解消されれば、ステップ 1 に戻る

システムの制約とは、工場で考えればボトルネックとなっている工程と考えることができる。工場全体の生産能力はこのボトルネックとなっている工程で決まってしまう。他の工程が努力水準を引き上げても無用な仕掛かり在庫を増やすだけということになる。このためボトルネックとなっている工程を徹底活用するようにならなければならない。また他の工程をボトルネックとなっている工程に同期化させることによって、無用な仕掛かり在庫を増やすことも避けられる。そしてボトルネックとなっている工程自体の能力を向上させれば工場全体の能力が向上したことになる。それによって今までとは違う工程が新たにボトルネックとなった場合には、またこのプロセスを繰り返していけば、連続的に工場の能力を改善していくことが可能になる。

上記のプロセスは、スループットの増大を目標に行われる。このプロセスが成功すれば、無用な在庫がなくなり、制約も向上するので、スループットが増大することはわかる。制約理論では、各管理者や従業員の業績評価については明確に触れられていないが、スループットの増大を目標として管理していくものと考えられるであろう。

また、制約理論は活動基準原価計算と比較して、短期的な意思決定に有効であるという議論がある。短期的には、企業のキャパシティーを変えることができないので、ボトルネックが出てくると考えられる。この点については、ボトルネックを広く考えれば、企業の長期的な成長を阻害するようなボトルネックが別のところにあるということもできるであろう。しかし通常考えられるようなケースについては、制約理論には、短期志向的なところがあるといってもよいであろう。

制約理論に短期志向的なところがあるならば、長期志向的なバランス・スコアカードの考え方と方向性が違うと考えることができる。しかし制約理論には、長期的な観点から企業の生産プロセスを改善するといった面もあると思われる。例えば、Banker, Potter, and Srinivasanの研究において、顧客が再利用する可能性という非財務指標が将来の財務業績を予見する能力があるかについての分析がなされている。その結果、AVGLRETURNの係数 β は、利用可能な客室あたりの収益と利用可能な客室あたりの利益について正であり、有意であった。また、有意水準は、収益の方が利益よりも高かった。このことだけから結論を下すことはできないが、顧客満足を表す非財務指標は、利益よりも収益と結びつきが深いのではないかと思われる。この分析で使われているデータが入手されたホテル業界では、原材料費に当たるものは、それほど多くなく、収益をほぼスループットと考えてもよいと思われる。この分析では検証されなかったが、顧客満足の向上を図るために人員の増強を行えば短期的な利益は減少するかもしれないが、スループットは、顧客満足の向上を素早く反映するということは、十分に考えられる。¹⁰⁾ スループットを向上させるためには、顧客満足を向上させることが必要であるということが認識されれば、スループットの向上を目標としたシステムは、

バランス・スコアカードと矛盾しないと考えられる。

また、制約理論では、スループットの向上を目指して、ボトルネックの能力向上のための問題解決を行う。これは、企業の競争力を高め、長期的な利益の向上に結びつくと期待される。これはまた、時間や品質といった、バランス・スコアカードの社内ビジネス・プロセスの視点に関する業績評価指標を向上させることにつながると考えられる。このようなことから、スループットの向上を目標とすることは、バランス・スコアカードが目指すものと基本的に矛盾しないと考えられる。

バランス・スコアカードには、戦略的目標のコミュニケーションをはかる役割もある。また、ハイレベルの戦略的業績評価指標をオペレーショナルなレベルの業績評価指標に落とし込み、社員に何をなすべきか明示できるという利点がある。しかし、バランス・スコアカードの構築のためには、製品の品質や納期の改善が将来の顧客や利益をどれくらい増加させることができるのかといった一連の因果関係についての仮説が必要である。経営者が、一連の因果関係について明示できるならば、バランス・スコアカードは有効かもしれない。しかし、バランス・スコアカードが動的に変化するものであるとしても、何をなすべきか明示することは、社員の自由な発想を阻害することにつながる可能性もある。経営者が、一連の因果関係について明示できない場合や、社員の自由な発想を引き出したい場合には、スループットの向上を目標とすることは、長期的にみても有効である可能性があると考えられる。

． 結

バランス・スコアカードとスループットの向上を目標にする制約理論は、出所が全く別のものである。しかしリードタイムの短縮などのスループットを向上させるためにすべきことは、特に、バランス・スコアカードの社内ビジネス・プロセスの視点に関する業績評価指標を向上させることにつながる。したがって、目指すところは両システムで、それほど違うとは考えられない。

また、バランス・スコアカードの顧客の視点に関する業績評価指標を向上させるために、サービス担当の人員を増強すると、コストの増加により、短期的には、利益が減少することも考えられる。しかし、サービスの向上によって、スループットは、より早く増大することが期待され得る。したがって、スループットの向上を目指してなすべきことが、顧客の視点に関する業績評価指標を向上させるためになすべきことにつながる可能性がある。このようなことから、スループットの向上を目標にマネジメントを行うことは、長期的な利益の向上につながる可能性がある。

しかしながら、バランス・スコアカードには、ハイレベルの戦略的業績評価指標をオペレーショナルなレベルの業績評価指標に落とし込み、社員に何をなすべきか明示できるという利点がある。この点は、スループットの向上を目指すシステムにはない利点かもしれない。だがバランス・スコアカードを用いたシステムを構築するには、製品の品質や納期の改善が将来の顧客や利益をどれくらい増加させることができるのかといった一連の因果関係についての仮定が必要になる。バラン

ス・スコアカードは、このような仮定を検証しながら変化するものと考えられる。したがって、長期的な成功に結びつく要因の変化が著しい場合には、運営上の問題が生じる可能性がある。このような状況のもとでは、スループットの向上を目指すシステムの重要性が高いと思われる。

上記のようなことがあるならば、スループットの向上を目指すシステムを採用した企業について、Banker,Potter,and Srinivasanによる実証研究に対応する研究が必要となるであろう。また、両システムを採用した企業の比較研究も必要となるであろう。

(なかむら あきよし・本学経済学部助教授)

注

- 1) スループットについては、大塚裕史「制約理論(TOC)による生産工程管理と二つのスループット会計」『企業会計』1999年6月 pp.44-50参照。
- 2) Li-Hua Hung, " THE INTEGRATION OF ACTIVITY-BASED COSTING AND THE THEORY OF CONSTRAINTS ", *JOURNAL OF COST MANAGEMENT*,NOVEMBER/DECEMBER 1999 pp.21-27.
- 3) ロバートS.キャブラン、デビットP.ノートン『バランス・スコアカード』吉川武男訳、生産性出版、1997年参照。
- 4) Banker R.D.,Potter G.,and D.Srinivasan, " An Empirical Investigation of an Incentive Plan That Includes Nonfinancial Performance Measures " ,*THE ACCOUNTING REVIEW* Vol.75,No.1,January 2000 pp.65-92.
- 5) 戦略をコミュニケーションすることが、バランス・スコアカードの重要な役割であると考えられる。
- 6) 価値提案プログラムとは、顧客ロイヤリティーと顧客満足度を創造するために提供する有形、無形のものである。
- 7) バランス・スコアカードを採用した企業の内部データを入手できたことによって、興味深い分析が行われている。
- 8) AICについては、例えば、刈屋武昭監修『計量経済分析の基礎と応用』東洋経済新報社1985年などを参照。
- 9) 制約理論の内容については、加藤治彦、竹之内隆、村上悟『TOC戦略マネジメント』日本能率協会マネジメントセンター1999年参照。
- 10) Banker R.D.,Potter G.,and D.Srinivasan,op.cit.によれば、コストについては非財務指標と有意な関係はなかったため、この場合には、コストをかけて顧客満足の向上を図るような行動はなかったと考えられる。