

中小企業における管理会計情報の活用に関する一考察 —影響システムとしての観点から—

西 村 三保子

1. はじめに

管理会計は、「企業の経営管理者にたいし、その経営管理に不可欠な経済的情報を提供するため、適切な数量的データを認識し、測定し、記録し、分類し、要約し、解説する理論と技術である」と定義される（岡本 et al. (2008), p. 6)。そして、そのシステムには2つの機能があると指摘されている（伊丹・青木 (2016)）。すなわち、経営管理者が行なう意思決定に有用な情報を提供する機能（情報システム）と、組織構成員の行動に影響を及ぼす機能（影響システム）である。

測定され、評価されることに人間は反応する。何を測られているのか、それがどう使われているのか、に依存して、組織構成員が自分の日々の努力のパターンを変える、行動を変容させる可能性は大きい。管理会計の影響システムとしての側面に焦点を当てる場合、当該システムの目的は、データが測定されているという事実も含め管理会計情報を組織構成員に提供し、その組織体にとって望ましい行動（意思決定）を行なうように誘導することである。管理会計システムの設計者は、管理

会計の影響システムとしての機能を重視して組織構成員からより多くの努力を引き出し、一人ひとりの小さな努力の積み重ねが大きな束となり、組織全体の業績向上につながることを意識することが重要であろう。

しかし、管理会計システムが組織構成員の行動に及ぼす影響は、設計者が意図したものばかりとは限らない。「意図せざる影響」、場合によっては「意図せざる悪影響」を招いてしまうこともある。測定される指標にだけ極端に多くの努力と時間を注いでしまい、他の重要な業務がおざなりになってしまうかもしれない。測定・評価指標に比率を採用した場合、異なる規模や異なる事業間の業績も横並びに比較することができるというメリットがある。システム設計者はこの比率の“分子”を大きくするような組織構成員の行動を期待したにも拘わらず、組織構成員は“分母”を小さくすることで比率の数値を改善するよう動機づけられるかもしれない。もし後者の方が小さな努力ですむのであれば、人間は安きに流れるのである。何を測るか、どう加工するかに依存して、「意図せざる悪影響」を招き、組織体にとって望ましい結果にはならないだろう。管理会計システムは、組織

構成員の心理を想像して、彼らの行動を望ましい方向へと導けるように設計されることが要求されるのである。日本電産の創業者である永守重信氏は、経営管理にあたり、常に「社員の感情的共感を大切にしている」と述べている（『日本産業新聞』2008年5月26日付）。

管理会計における何らかの測定が組織構成員の心理や行動にプラスの影響を与えるからこそ、望ましい方向に現場が動き出す。そして、管理会計システムは、意図したもの／意図せざるもの、正のもの／負のもの、一時的／二次的、直接的／間接的といった様々な多面的影響を及ぼす可能性がある。このように思考するとき、これは何も大企業に限ったことではないと指摘できる。むしろ、組織構成員が互いをよく知り、日々相対してコミュニケーションをとっている中小企業においてこそ、管理会計は影響システムとしてより有効かつ即効的に機能するのではないだろうか。同様の管理会計システムを導入したとしても、大企業と中小企業とではその組織構成員へ及ぼす影響の方向性や大きさが異なるのではないだろうか。

中小企業において、管理会計システムが組織構成員のモチベーションを向上させ、業績にプラスの影響を与えていると指摘する研究もある（澤邊・飛田（2009））。しかし、中小会計要領や中小会計指針が設定されてから研究蓄積が進んだ財務会計分野に比して、中小企業を対象とした管理会計研究はまだ少ない。日本における中小企業は、企業数では全体の99.7%、従業員数では同70.1%（『2017年版 中小企業白書』）を占めているにも拘わらずである。「ヒトが経済活動のもっとも本源的かつ稀少な資源である」（伊丹（2002）, p. 42）ことに鑑みれば、日本経済を下支えしている中小企業の組織構成員が管理会計システムによってどのように影響を受け、行動を変容させるかを

を考察することの意義は大きいと筆者は考える。

そこで本稿では、管理会計情報を含む経営管理システムが中小企業における組織構成員の心理や行動にどのような変容を及ぼしうるかについて、事例にもとづき考察することを目的とする。まず、大企業に比して中小企業の組織構成員により顕著であると思われる心理や行動の特徴について、先行研究をもとに整理し、私見を述べる。第3節では、広島市に本社を置くメガネ・コンタクトレンズや光学品の販売を行う株式会社21（トゥーワン）を事例として取り上げ、管理会計情報を含む経営管理システムが組織構成員の心理や行動に与える影響について考察する。

2. 中小企業における組織構成員の心理や行動の特徴

本節では、大企業に比して中小企業の組織構成員により顕著であると思われる心理や行動の特徴を整理する。すなわち、「経営理念の浸透，組織文化・価値観の共有」，「活発なコミュニケーション」，「仲間からの視線」，「身近に『感じる』行動」，「見える』成果」，「経営者意識」の5点である。

(1) 経営理念の浸透，組織文化・価値観の共有

飛田（2012）は、そのサーベイ調査の結果から、中小企業において経営理念や価値観が戦略や計画の策定、目標設定を行う際の基準として用いられており、組織構成員の行動の指針になっていると指摘している。

中小企業は大企業に比して組織階層がフラットであり、経営トップとの距離が近い。特に経営トップが強力なカリスマを持っている企業では、経営理念の浸透度合いは速く、かつ余すところなく組織構成員に伝達されると推察できる。

複雑な組織階層を持つ大企業では、経営トップのカリスマも伝達の過程において、一人ひとりへ与えるインパクトが弱まっていく。経営トップからの社訓が、自分ではない、どこかの部署の誰かに対するもの、“ひとごと”になってしまうのである。経営トップからの距離があればあるほど、他者を介すれば介するほど、その経営理念や価値観の浸透のスピードは遅くなり、漏れが生じる可能性がでてくる。シャンパンタワーのようなものである。

中小企業の組織構成員は、経営理念や価値観を真に理解し共有することで、設定された行動規範に基づいて、必要であれば自らの判断で行動することができるのである。

(2) 活発なコミュニケーション

中小企業においては、組織内のコミュニケーションが非常に重視されている（飛田（2017））。前述の飛田（2012）の調査でも、中小企業の組織構成員は協調を図りながら、主体的に仕事に取り組んでいることが明らかになっている。

「どこかの部署の顔を知らない誰か」ではなく、同じ現場で共に日々小さな努力を積み重ねている「顔の見える仲間」である。問題に直面したとき、創意工夫しながら、協調して問題解決に臨む。組織内に一体感が生まれ、構成員同士のコミュニケーションが活発になる。その結果、他の業務でも声をかけ合って仕事をするようになったり、創意工夫のクセにつながる。単に指示を待つのではなく、一人ひとりが感度を上げて、いろいろなことに気づくようになる。そうすることで、問題がスムーズに解決されたり、新しいアイデアやイノベーションが生まれやすくなるだろう。「一体感・活発なコミュニケーション→成果に伴う達成感→モチベーションの向上→イノベーションの創発」という好

循環の存在を指摘できるのではなかろうか。

(3) 仲間からの視線

人間は社会的動物であり、周囲の人たちにどう思われているかを気にする。それは大企業であっても中小企業であっても変わらない。しかし、「どこかの部署の顔を知らない誰か」からの視線を始終意識することはなくても、「顔の見える仲間」からの視線は否が応でも意識せざるを得ない。日々どの程度努力しているのかを互いに把握している。逆に言えば、どの程度努力を怠っているのかもお見通しである。

ある大手進学塾では、全国にある教室に通う全生徒を対象に、共通の実力テストを一斉に実施し、成績上位者の氏名を公表している。それと同時に、実力テストのたびに教室内の席順を成績順に並べ替えている。確かに全国一位の生徒は称賛に値するし、羨望的であろう。しかし、所詮「どこかの県にいる、とても勉強ができる人」にすぎない。むしろ、より強く意識するのは、同じ教室で自分の前の席に座る（成績が良かった）友達のことであろう。「前は自分の方が前の席だったのに悔しい」、「彼／彼女は毎日とても努力していた。自分も頑張ろう。次のテストでは彼／彼女より前の席になってやる」。目に見える他者との比較が競争心をもたらすのである。

中小企業における組織構成員は、協調して問題解決に臨む「顔の見える仲間」であると同時に、互いの視線を強く意識せざるを得ないライバルでもある。ただし、この競争心が間違った方向に働くと、現場が殺伐とする恐れがあることも忘れてはならない。組織構成員同士でアラ探しが始まり、信頼関係が希薄になる恐れがある。「敵視」という反応を呼び起こす危険があり、結果として望ましい行動変容が起こらなくなる。こうした悪影響

を回避するためにも、前述の経営理念の浸透や現場の Face-to-Face のコミュニケーションが非常に重要なのである。

(4) 身近に「感じる」行動、「見える」成果

良くも悪くも、中小企業における組織構成員の距離は近い。どの活動も多少なりとも自分自身に関わりがあり、日々の業務に影響を及ぼす。

大企業では、自部署の一部の構成員との関わりは深い、それ以外（他部署や異なる職位）の人たちと日常的に関わることはなく、自分の心理や行動とは距離があるのが普通である。隣の部署の業績が低迷し悪戦苦闘していようとも、自部署に火の粉が飛んでこない限り、さらに言えば構成員個人に累が及ばない限り、酒の肴程度にしかならないかもしれない。

一方、中小企業では「経済活動のもっとも本源的かつ稀少な資源である」ところのヒトの絶対数が少なく、モノやカネにも制約がある場合は少なくない。だからこそ、組織構成員一人ひとりが「当事者意識」を持ち、「1+1」が5にでも10にでもなるよう知恵を絞らなければ、厳しい競争下での存続は困難である。立場や部署を問わず、持てる能力を迅速に活用する。そのためには、多くの構成員にとって身近に感じられ、やろうと思えばすぐにでも実践できる活動に構成員自身が気づくことが肝要である。たとえ自分の本来の業務でなかったとしても、努力の成果が表われ、しかもその成果がすぐに「見える」のであれば、組織構成員同士の距離は一層縮まり、一体感が生まれるだろう。大企業では、自分の努力が次工程や川下の部署においてどのような形で結実したのかを身近に感じたり、実際に目で見るとは難しい。一体感や達成感は生まれにくい。

中小企業では、経営理念を真に理解し、同じ行

動規範のもとで作業を共有することで、お互いの行動や考え方のクセ、要領の良し悪しなどいろいろなことが見えてくる。その結果、お互いの得手不得手を補完し合いながら仕事を進めることができる。共に成果を確認することで、組織内に大企業にはない一体感が生まれるのである。

(5) 経営者意識

「経営者意識」というと大仰に聞こえるが、その出発点は「ここは自分の会社である」と組織構成員一人ひとりが明確に認識することであると筆者は考える。そうすれば会社のもを大切に使うようになり、誰に指示されなくても無駄なコストを削減するための知恵を絞るようになる。自分を含む「顔の見える仲間」がモチベーションを高く保ち、生き生きと気持ち良く働ける職場にしようとする。

大企業では、たとえ収益が落ち込み、利益が減少しても、組織構成員個人の懐は痛まない。費用が増大したからと言って、その分給与がいきなりカットされる訳でもない。真面目に働いてさえいれば、給料日には一定金額が振り込まれる。自分の生産性の低さや無駄な行動が、収益の減少や費用の増加をもたらしたかもしれないと思悩むことはないだろう。「どこかの部署の顔を知らない誰か」が頑張って、組織を存続させてくれればいいのだ。

しかし中小企業ではそういう訳にはいかない。資金繰りが厳しいときに経営トップが浮かべる苦悩の表情や、銀行の融資担当者に頭を下げる場面を目の当たりにするかもしれない。組織内の現象を身近に感じ、自身の行動が引き起こした結果が見えてしまうからこそ、「当事者意識」ひいては「経営者意識」を持たざるを得ないのである。

大企業であれ中小企業であれ、組織の中で働く

誰もが経営者としての能力を備えているはずである。一旦家に戻れば、自分の家庭を上手に“経営”している。もらった給料の範囲内で切り盛りし、無駄な出費は控え、余った分は将来に備えて貯金している。家や車のような大きな投資も決断する。子どもの教育や親の介護など、難しい問題にも頭を悩ませつつ対処する。万が一、家族がトラブルに巻き込まれれば、一家の代表として、もしくは一員として協力しながら全力で闘う。誰も「自分には関係ない」などとは思わないし、大変だからといって途中で投げ出したりもしない。

これだけでできれば十分である。誰もが経営者としての能力を備えている。大企業と中小企業とで異なるとすれば、組織構成員一人ひとりが「ここは自分の会社である」と明確に認識するチャンスに恵まれるか否かであろう。そして、中小企業の構成員の方が「経営者意識」を持ちやすく、日々の行動を望ましい方向に変容させるチャンスに恵まれていると言えそうである。

次節では、株式会社21の事例をもとに、管理会計情報を含む経営管理システムが組織構成員の心理や行動に与える影響について考察する。

3. 経営管理システムが組織構成員の心理や行動に与える影響：株式会社21（トウワン）の事例

広島市に本社を置く株式会社21（以下、(株)21）は、広島県内の「大手メガネチェーンを辞めた（あるいは、辞めさせられた）メンバー」（平本（2009），p. 28）4名が共同出資し、資本金2,000万円で1986年2月4日に設立された、メガネ・コンタクトレンズの小売専門店チェーンである。メガネ・コンタクトレンズの他、光学品や補聴器なども取り扱っている。広島市内の小さなメガネ

屋からスタートした同社は、2017年2月期の売上高31億3,638万円（単体）、資本金5,000万円、従業員数128名（男63名・女65名）（2017年5月現在）、全国で120店舗を超えるチェーンにまで成長している。関連会社（(株)Fit、(株)21東京、(株)21山口、(株)21沖縄、(株)21鳥根、(株)21長野、(株)21福岡（設立年順））の企業名にある通り、関東以西で広く事業を営んでいる。設立から32年間、右肩上がりに業績を伸ばし、経営規模を拡大することができた背景には、極めて独特な経営手法が存在していた。創業者の一人である平本清氏は、その経営手法を自ら「常識外れのシステム」と称し（平本（2016），p. 2）、下のように紹介している。

- 内部留保ゼロ。会社にお金を残さない。
- 利益が出たら、値引きの原資にするか、社員に配ってしまう！
- 社員のボーナス500万円。
- 銀行からの借入れゼロ。お金はすべて社員からの出資で賄う。
- 社員の給与、賞与はすべて公開。
- 管理職廃止。社内の稟議はウェブ上で即時決済。
- 社長は4年任期制。
- ノルマ、目標一切なし。

中には実効が不可能に思える手法も見受けられよう。しかし、これら極めて独特な経営手法は、大手チェーンを敵に回し、ヒト・モノ・カネといった経営資源すべてに制約を課せられた(株)21が、その存続のために試行錯誤生み出した叡智の結晶である。

(1) 「丸見え経営」

(株)21では徹底した「丸見え経営」（平本（2010））を行っており、全社員の給与・賞与がすべて公開

され、人事評価を含めてすべての構成員が組織内の Web サイトを通じて閲覧することができる。財務状況はもちろんのこと、各店舗の月次損益状況や新店舗の出店計画、通常は社外秘であろう新製品の開発過程や原価率までもが公開されている。このように管理会計情報を含む経営管理情報を「丸見え」にすることで、組織構成員の心理や行動にどのような影響を与えるであろうか。

① 経営理念の浸透，価値観の共有

(株)21 のホームページには、社是「21 は社員の幸福を大切にします。社員は皆様の信頼を大切にします。」と、経営方針「日本一の安さと社員の幸せを追求」を見ることが出来る。同社設立の経緯が株主至上主義への反発であったことから、「社員の幸福を大切にします」という社是や経営方針に偽りはないだろう。しかし、肝心の組織構成員にこの経営理念が浸透しなければ、聞こえのいいお題目に過ぎない「絵に描いた餅」であるし、組織内で価値観を共有することもできない。

「少しでも経営サイドのモノの見方を理解させ、経営陣の判断や考え方に納得してもらおうと思うなら、会社のサイトを『丸見え』にするのが一番です。」(平本 (2010), p. 57)。財務状況の良い時も悪い時も「丸見え」にして、できる限り給与や賞与として構成員に配る。公開された給与や賞与を見れば、会社が自分たちの努力を認め、報いようとしてくれたことを納得できる。「社員の幸せを追求する」という経営理念が組織構成員の中に浸透するだけでなく、経営トップとフェアな関係を築き、経営トップに対する信頼が生まれるという効果も期待できるのではないだろうか。

さらに、「日本一の安さを追求」し、「(顧客の)信頼を大切にする」姿勢も、「丸見え」になった会計情報から明らかである。(株)21 のホームページには、同社と上場企業である J 社の売上高、仕

入原価率、粗利益率の比較が掲載されている。同社の売上高が 31 億円、仕入原価率 74%、粗利益率 26% であるのに対し、J 社の売上高は 504 億円、仕入原価率 25%、粗利益率 75% である。つまり(株)21 は、同社の 16 倍以上の売上規模である J 社と比較し、粗利益を削ってまで価格を下げ、顧客に還元していることを示そうとしているのである。実際、1988 年に 15,000 円だった同社の薄型レンズは、年々価格を下げ、2014 年には 5,300 円になっている。「日本一の安さを追求」し、「(顧客の)信頼を大切にする」経営理念・経営方針を一時的でなく継続的に実行に移している。この会計情報の公開は、消費者・顧客に対する情報発信という側面だけでなく、組織構成員が価値観を共有するという効果をももたらしていると指摘できよう。

② 仲間からの視線

前述のとおり、(株)21 は銀行などの金融機関から借入れはせず、すべて社員からの融資で賄っている。言わば「究極の直接金融」(平本 (2010), p. 98) である。つまり、同社の社員は、一社員であると同時に債権者でもあるわけだ。誰がいくら会社に融資しているかは、もちろんすべて「丸見え」になっている。社内 Web を見れば、誰もが簡単に知ることができる。構成員の行動は、債権者でもある「仲間からの厳しい目」に晒されているのである。同社は 128 名の小さな所帯であるため、「顔の見える仲間」同士、能力や日々の努力、組織への貢献度合いを互いに把握している。もし、大して貢献もしていない人に多額の給料が支払われているとしたら、資金の用途について、債権者の立場から改善の要望を出すであろう。同社の社員の多くが債権者を兼ねているので、組織の財務状況が「丸見え」になっている限り、厳しいチェック機能が働く仕組みである。資金をどのように使

うのが、組織にとって、また組織構成員にとって価値があるのかをもっともフェアに、フラットに検討できる。

もちろん、出された要望それ自体が、構成員兼債権者たる仲間からのチェックを受ける対象である。皆が見ている社内 Web で身勝手な意見や要望ばかり発言すれば、発言者自身の評価を下げ、ひいては給与や賞与が下がってしまう。

『21』の社風、文化、価値観を理解したうえで、さらには人間性や能力をトータルに認められた『真の実力者』こそが、みんなからのサポートを受けられるしくみになっているのです。一方の社員たちは、一人ひとりの貢献度、評価内容、これまでの発言などがすべて『丸見え』になっているからこそ、『本当に評価すべきはどんな人か』という厳しい目が養われていきます。』(平本(2010), pp. 119-120)。

「丸見え」とは、経営に関する情報をすべて見ることができると同時に、自分の言動もすべて見られてしまうという厳しさをもっている。だからこそ、経営トップを含むすべての組織構成員に緊張感を与え、より正しい判断、組織にとって望ましい意思決定を促す機能が働くのである。

③ 経営者意識

「丸見え経営」はまた、組織構成員の中に「経営者意識」を芽生えさせる一助にもなる。創業当時、火の車だった台所事情を社員にわかっもらう必要があったのだが、一人ひとりが「うちの会社にはお金が本当にないんだ」と目に見える形で理解すれば、コスト管理の意識が変わる。業績が好転すれば自分たちの給料もアップする。構成員が自ら率先して無駄なコストを削減するために創意工夫し、日々の行動を変えていく。

各店舗の損益状況や原価率などの管理会計情報や、新店舗の出店計画、新製品の開発に関する情

報を見る目も、自然と経営者のそれになっていく。

「他店舗の話だから、自分には関係ない」、「自分は開発には関心がない」などとは言ってもらえない。なぜなら、会社の業績が自身の給与や賞与に直接跳ね返ってくるからである。業績が悪化している店舗があれば、その原因と解決策を探るだろうし、新製品開発の情報に接すれば、消費者の潜在的なニーズを把握しようという心理が働くだろう。組織構成員が主体的に思考するようになるのである。「これらの情報を見て、社員は自主的に『いま、何が問題なのか』『どうやって改善すべきか』を考えるようになります。いいところだけ（あるいは、悪いところだけ）を見せても意味がありません。『いま、会社はこんな状況です』とすべてをさらけ出すからこそ、『それなら、こんなふうにやってみよう』という気持ちになるのです。』(平本(2009), pp. 101-102)。

(2) 「フラットでサークルな組織」

(株)21には創業当時から、一般の企業にみられる部長、課長などの役職が一切なく、社長ですら対外的に置いているに過ぎないため、4年の任期制である。役職のみならず、人事、経理、総務などの専門部署も存在しない、ほとんどフラットな組織である。平本(2009)は同社の組織について、「横から見ればフラットだが、上から見るといくつものサークルがある。これが正しい姿」(p. 116)と表現している。

① 活発なコミュニケーション

(株)21の社員は社内 Web を中心に情報を共有し、活発なコミュニケーションを通して、いくつものサークルを作っている。そしてこのサークルが、さらなるコミュニケーションを生む。各店舗や本部も一つのサークルであるし、新しいプロジェクトチームができれば、もう一つのサークル

を描けばよい。元々フラットな組織なので、サークルに関しても「上司」からの指示は存在せず、社員が自主的に自由にサークルを作るのである。と言っても、個人の事情で好き勝手にやっていた訳ではない。賛同する人がいなければサークルを描くことはできない。賛同者を得、新たなサークルを作るためには、日頃から「顔の見える仲間」と自主的にコミュニケーションを図り、情報を共有することが必要不可欠なのである。

何人かの賛同者が集まれば、その他の大勢が反対したとしても、賛同者の責任でサークルは実行可能である。自主的かつ自由であると同時に、情報が「丸見え」であるからこそ、すべての組織構成員が納得する形で有効なサークルが生まれる。このサークルが情報共有、コミュニケーションの“場”となり、新たなアイデアやイノベーションが創発される。

② 身近に「感じる」行動、「見える」成果

経営資源に制約がある中小企業において、立場や部署を問わず、持てる能力を迅速に活用することは重要である。元々(株)21に専門部署は存在しないが、本部には6~7名のスタッフがおり、そのメンバーで人事、経理、総務、宣伝企画、購買、IT系のシステム構築など、全社的なあらゆる業務を行っている。本部のスタッフ一人ひとりが、多岐にわたるこれらの業務すべてに精通しているはずもない。個々の能力に鑑み、“適当に”仕事を分担し、“適当に”やっていくことで、結果的にもっとも効率よく機能している。

「それらの仕事をわざわざ専門部署をつくってやらなければいけないと言えば、そんなことはありません。それぞれの仕事をややくしくして、あたかも『むずかしい仕事をやっています』みたいな感じにするから、専門部署が必要だと思うようになってしまうのです。」(平本(2009), p.114)。

各店舗間の人材交流や、忙しい店舗への人材協力・派遣なども現場が自由に行っている。上層部による承認といった手続きは一切不要で、社内 Web で情報を共有するだけでよい。当事者にとっては、社内における人的ネットワークを構築したり、他店舗での経験から遂行可能な業務の幅が広がるといったメリットがある。当事者以外の社員にとっても、社内 Web での情報公開により、「現場のことは現場が判断するのが一番」という同社の方針を再確認できる。

一見、自分の能力や経験では手に余りそうな業務であっても、役職や専門部署のない「フラットな組織」だからこそ、多くの社員にとって仲間の活動を身近に感じられ、成果を目の当たりにすることができる。やろうと思えば自分にもできるのではないかという「気づき」、自分の可能性を広げようとする「前向きな姿勢」が自然と身につくのではなからうか。

③ 経営者意識

「丸見え経営」を「フラットでサークルな組織」で実行することで、(株)21の社員の中にある「経営者意識」は一層確かなものになっていく。同社の情報共有の場である社内 Web には2つのルールがある。それは、「賛成意見は書き込まず、反対意見だけを書く」とこと、「根拠のない無責任な発言はしない」とことである。それ以外は至ってシンプルで、重要事項に限らず、提案はすべて社内 Web に書き込む。提案された内容に対して、反対する人が誰もいなければ即決定という仕組みである。

社内 Web 上で提案される事項は、大きなものから小さなものまでさまざまである。過去、実際に「新店舗用の土地(2億円)の購入」という提案が書き込まれたことがある。同社の社員は経営者の視点でもって意思決定を下し、反対であれば

根拠を示しつつ、その意見を述べなければならない。沈黙は賛成とみなされてしまうからである。そんな重要案件の可否を判断することなどできないと尻込みしている場合ではない。設備投資が失敗すれば業績が悪化し、社員としては給料が引き下げられてしまうかもしれないし、債権者としては返済の遅延を招くかもしれないのである。

第一、「丸見え経営」によりすべての経営管理情報が共有されているため、経営トップも入社したばかりの社員も、週に数日しか勤務しないパートタイム従業員も、条件は同じである。投資の意思決定を下すための情報はすべて共有している。「フラットでサークルな組織」だからこそ、誰に遠慮することなく、経営者の視点で意見を述べることができるのである。

(3) 「アンドロイド計画」

事業承継は、どの経営者にとっても解決しなければならない重要課題であり、かつ困難な問題である。特に創業者の後継者を育てるのは至難の業だ。とかく創業者は多方面で優れた能力を発揮する。人事評価、仕組みづくり、資金繰り、財務管理、在庫管理、利益配分など、あらゆる方面において正しい意思決定を下し、会社を導いてきた。この「多くの機能が経営者(創業者)一人に集まっている」ことが、事業承継を難しくしているポイントの一つであろう。

そこで(株)21では、創業者に集約されていた業務を分割し、複数人で分担するプロジェクト「アンドロイド計画」を開始した。すべての分野・業務を理解し、能力を備えた後継者を育成するのではなく、複数人にそれぞれの分野での能力や経営感覚を身につけてもらうことが目的である。ちなみに、「アンドロイド計画」という名前の由来は、このプロジェクトのメンバー(若手社員&ベテラ

ン社員)全員に貸与したスマホがアンドロイドだったからである。

分割した分野は下のとおりである。

- 労働効率制御
- 取引先窓口
- 広告物制作
- 資金繰り
- 利益分配
- 在庫制御
- 新人教育
- 商品開発
- 店舗設計
- 市場調査

3~4人の若手社員がこれらの業務を分担し、それぞれの分野で優れた能力を持つベテラン社員たちが24時間体制で分野ごとに教育を行う。何も24時間指導が続くのではなく、社内Webに書き込まれた内容について、このプロジェクトのメンバーが24時間体制で対応するのである。

同じ分野を担当する若手社員とベテラン社員の間では、24時間いつでも「活発なコミュニケーション」が交わされる。若手からベテランへ質問を投げかけ、その質問に答える形でベテランが若手を指導するのである。

そして、まず各分野のスペシャリストになった若手が、実績を上げて他分野の経験も積んでいけば、ジェネラリストとしての経営者が育つかもれない。別の分野を担当する若手社員間のコミュニケーションも活発になるだろう。

このプロジェクトの目的が、「経営感覚を身につけた若手社員を育成すること」である以上、教えを乞う若手メンバーも、指導するベテラン・メンバーも、24時間常に「経営者意識」を持って任務にあたるであろうことは想像に難くない。

併せて今後の研究の課題である。

4. おわりに

本稿では、管理会計の影響システムとしての側面に焦点を当て、管理会計情報を含む経営管理システムが中小企業における組織構成員の心理や行動にどのような変容を及ぼしうるかについて、株式会社 21 の経営管理システムの事例にもとづき考察した。中小企業における組織構成員の心理や行動の特徴を、①「経営理念の浸透，組織文化・価値観の共有」、②「活発なコミュニケーション」、③「仲間からの視線」、④「身近に『感じる』行動、『見える』成果」、⑤「経営者意識」の 5 点に整理した上で、株式会社 21 の独特な経営手法（「丸見え経営」、「フラットでサークルな組織」、「アンドロイド計画」）が、上記の特徴を更に際立たせていることを指摘した。

しかし、「組織構成員の心理」という目に見えない内的状態の変容をより明確に把握するためには、今後、アンケート調査やインタビュー調査を実施する必要がある。

さらに、本稿では株式会社 21 という極めて独特な経営手法を採っている 1 社しか取り上げることができなかったが、異なる規模、異なる業種、異なる経営手法（さらに言うなら、より一般的な経営手法）を採る中小企業においても同様の考察結果を得られるのか、確認したい。

参考文献

- 伊丹敬之・青木康晴（2016）『現場が動き出す会計一人はなぜ測定されると行動を変えるのか』日本経済新聞出版社。
- 澤邊紀生・吉永茂・市原勇一（2015）「管理会計は財務業績を向上させるのか？—日本の中小企業における管理会計の経済的価値」『企業会計』第 67 巻第 7 号。
- 飛田努（2012）「中小企業における経営管理・管理会計実践に関する実態調査—福岡市内の中小企業を調査対象として」『熊本学園会計専門職紀要』第 3 巻。
- 飛田努（2014）「中小企業を対象とする管理会計研究の意義—経験的研究を行うための試論として」『中小企業季報』第 1 号。
- 飛田努（2017）「中小・ベンチャー企業における簿記・会計による管理の可能性」『中小企業会計研究』第 3 号。
- 飛田努・宗田健一（2017）「老舗中小企業における直接原価計算の導入と実践—部門別限界利益管理の展開」『中小企業会計研究』第 3 号。
- 平本清（2009）『会社にお金を残さない！』大和書房。
- 平本清（2010）『丸見え経営』ソフトバンク クリエイティブ。
- 平本清（2016）『無税相続で会社を引き継ぐ』日経 BP 社。
- 水野一郎（2017）「人本主義に基づく中小企業の管理会計」『関西大学商学論集』第 62 巻 第 2 号。
- 三矢裕（2003）『アメーバ経営論—ミニ・プロフィットセンターのマネジメントと導入』東洋経済新報社。
- 株式会社 21 ホームページ <http://www9.two-one.co.jp/megane/page.nsf/fkigyuu04>