

アメーバ経営の導入・実践における困難性に関するレビュー

劉 美玲 (鹿児島大学 稲盛アカデミー・講師)

A review of the difficulties in implementing the amoeba management.

LIU Meiling

キーワード：アメーバ経営、技術移転、導入の困難性、整合性、組織成員の抵抗

1. はじめに

アメーバ経営は、京セラ株式会社（以降、京セラ）の名誉会長稲盛和夫氏が開発した独自の経営手法である。機能ごとに小集団部門別採算制度を活用して、すべての組織構成員が経営に参画するプロセスであると定義されている（アメーバ経営学術研究会 2010 p.20）。

アメーバ経営は、人材育成（谷 2013；三矢 2003；劉 ほか 2006）、活発なコミュニケーション（谷 1999；2013；潮 2013；挽 2014）、業績向上（谷 2013；丸田 2013）などの効果があると知られ、多くの実務家や研究者から関心が集まっている。今では京セラグループだけでなく、アメーバ経営は「一企業の枠を超えた経営手法として確立されつつある」（潮 2013；上総 2015）。アメーバ経営の導入・運用を総合的に支援するコンサルティングサービスを提供する京セラコミュニケーションシステム株式会社（以降、KCCS）を通じてアメーバ経営を導入した日本企業は800社を超えている（2019年6月時点）。また、KCCSを通さず、独自でアメーバ経営に類似する仕組みを構築するケースも増えている（三矢 2009）。

しかしながら、アメーバ経営の導入や実践は必ずしも簡単ではない。先行研究において、アメーバ経営の導入や実践の困難性について触れたものは少なくない。特に、2008年12月に開催された現代経営学研究所第64回ワークショップでは、「アメーバ経営の陥穽」というタイトルで報告・議論がなされ、多くのアメーバ経営の導入や実践の困難性が指摘された。他の例として、近藤（2017）では、事例研究を通じてアメーバ経営の重要な仕組みである時間当り採算の導入の阻害要因を分析している。しかし、アメーバ経営の導入や実践にあたってどういった困難性があるのか、困難性を対処するためにこれまではどういった工夫をなされたのかについては必ずしも体系的に把握されているとはいえない。こういった問題意識から、本稿では、アメーバ経営の導入・実践における困難性とその対処方法について整理することを目的として、文献レビューを行う。なお、本稿では、文献のアクセス上の制限により、日本語文献を中心にレビューを行う。そのため、アメーバ経営の日本国内の企業での導入・実践が主たる考察の対象となる。本稿のレビュー結果は、実務においては、アメーバ経営の導入・実践の困難性に対する理解を深めることや、これまでの導入企業でなされた

工夫を提示することで、現在アメーバ経営を実践している企業または将来アメーバ経営を導入しようとしている企業に参考になるヒントを与えることが期待できる。研究においては、本稿のレビューを通じて、今後のアメーバ経営の導入研究の課題を示すことが可能であろう。

本稿では、第2節にてアメーバ経営の仕組みの概要を提示し、第3節にてアメーバ経営の導入・実践における困難性をレビューするためのフレームワークを提示したうえで、レビューを行い、ディスカッションする。第4節では本稿をまとめ、今後の課題を述べる。

2. アメーバ経営について

アメーバ経営学術研究会は、アメーバ経営を「機能ごとに小集団部門別採算制度を活用して、すべての組織構成員が経営に参画するプロセスである」と定義している（アメーバ経営学術研究会 2010 p.20）。しかし、この定義に出てきた2つの条件、つまり小集団部門別採算制度と全員参加経営は、アメーバ経営の必要条件であり、十分条件ではないことが強調されている。この定義を設定したのは「あまり狭く厳密に設定してしまうと、定義を超えてしまったものを議論から排除してしまうことになりかねない」からである。

実際、アメーバ経営は組織構造、会計システム、経営哲学といった多様な仕組みからなるトータルシステムである（挽 2007；三矢 2003）。窪田ほか（2015c）の質問表調査においては、アメーバ経営導入企業の間で、アメーバ経営を構成する各々のコンポーネントに対する利用実態に差があることを明らかにしている。例えば、回答企業の中で9割以上の導入企業に採用されている仕組みもあれば、3割以下の導入企業にしか採用されていない仕組みもある。したがって、アメーバ経営の導入・実践に関する困難性を包括的に整理するために、本稿はアメーバ経営を小集団部門別採算制度や全員参加経営と限定的に考えるのではなく、より広義的に捉えることにする。つづいてはアメーバ経営の仕組みの概要を示す。

プロフィットセンター

アメーバ経営は、企業の製造部であれば工程別、営業部であれば地域別や担当商品別というように、たくさんの小さな組織、つまりアメーバに分ける。製造部門・営業部門の各アメーバには利益責任を持たせ、一つの会社（プロフィットセンター）として運営させる。一方、人事部や総務部などのスタッフ部門は利益責任を持たない。アメーバ経営において、プロフィットセンターとしてのアメーバは利益責任を持つ一方、大幅な権限が委譲される。アメーバリーダーは、上司からアドバイスをもらうが、自分のアイデアや判断で、部門の経営に関わる多くの意思決定を行うことができる（三矢 2003）。

社内売買

一般的には利益を生み出さない製造部門・営業部門のアメーバに利益責任を持たせるためには、収益を持たせなければならない。それを可能にする仕組みが、アメーバ間の社内売買である。社内

売上の価格設定は、最終製品の市場価格に基づいて、売買する双方のリーダーが交渉して決定される¹（稲盛 2006）。このような価格設定方法は、製造アメーバのリーダーに市場を意識させ、採算が取れるように市場競争に負けないための努力（費用削減行動など）を引き出させる作用がある。

時間当たり採算

アメーバ経営では時間当たり採算をアメーバの主要な業績指標として利用する。時間当たり採算は(1)式で示されるように、アメーバの収益から経費を引いた値を総労働時間で割って計算される。

$$\text{時間当たり採算} = (\text{収益} - \text{経費}) / \text{総労働時間} \quad (1)$$

ここでの経費には、人件費が含まれないことが大きな特徴である。

時間当たり採算の計算は、時間当たり採算表を用いて行われる。すべてのアメーバの採算表を集計すると、全社の採算が分かる（稲盛 2010）。時間当たり採算の数字は全社員に開示される。ただし、採算結果は短期的に金銭的な報酬や人事評価とは直結しない（稲盛 2010；菅本 2004；三矢 2003）。

マスタープラン

アメーバ経営では、年間計画となるマスタープランを作成することを基本としている²（稲盛 2006）。マスタープランの策定手続きは次のとおりである。経営トップや事業部長の示した方針をもとに、各アメーバが自らの目標やビジョンをもとにマスタープランを作成しそれぞれの事業部、事業本部へと積み上げていく。すべての事業本部のマスタープランを足し合せて、最終には全社のマスタープランへと仕上がる。その際、上位部門と下位部門の間で互いに納得するマスタープランの数字が組み上がるまで話し合う（稲盛 2006）。また、マスタープランを立てる際、全社レベルにおいても、現場のアメーバにおいても売上や総生産、差引売上、時間当たり採算など具体的な目標を設定するだけでなく、設備や人員なども含めた青写真を描き、月次の具体的な数字まで落とさなければならない（稲盛 2006）。

予定

各アメーバはマスタープランの達成に向けて、月次の市場動向や受注状況などに基づいて予定を組む。予定についても、マスタープランと同様に、各アメーバが予定を作成して全事業部・全社の予定へ積み上げるという手順を踏まえるが、その際には、各アメーバは当月の予想や見込みを計算するだけでなく、必ず前月の実績数字を確認し、目標を達成できていなければ、その問題を正しく把握し改善するように当月の予定を組むことが重要である（稲盛 2006）。同時に、立てられた予定に対するアクションプランも明確でなければならない（稲盛 2006）。また、アメーバ経営では、マスタープランや予定を立てる際、チャレンジングな高い目標を設定することが求められている（菅

¹ 在庫販売方式と受注販売方式によって、振替価格の具体的な設定方法が異なる。詳しくは稲盛（2006）を参照されたい。

² 京セラでは三カ年ローリングプランという中長期計画も設けている。それは、毎年立てられる向こう三年間の計画である（庵谷2018）。その際には、リーダーに技術や市場の動向まで踏まえてさらに大きな目標を持たせるが、仕組みと考え方は年間計画と大きな違いはない（三矢2003）。ただし、現在では京セラで積極的に活用されていないため、本稿では取り上げないこととする。

本 2004 ; 谷 1999 ; 三矢 2003)。

日次決算

アメーバ経営では、時間当たり採算の実績の測定は時間当たり採算表を用いて毎日行われる。そして、採算の当日実績と累計実績が毎日フィードバックされ、目標への進捗がタイムリーに把握される。したがって、実績と目標との間に望ましくない差異が発見されれば、アメーバはすばやく是正行動をとることができる。

会議

アメーバ経営では、マスタープランや予定のPDCAを回すための各種の会議が重要視されている。経営会議は全社、事業本部、事業部、部、課などさまざまな階層で行われ、前月の実績の反省、次月の予定の作成、懸案事項の話し合いなどが行われる。具体的に、各階層の経営会議において、上司はトップの意思や方針を伝達する一方、部下に前月の業績や問題を報告させ、改善策や次月の予定を発表させる (三矢 2003)。その際、部下の組んだ予定の根拠について徹底的に上司と議論が行われる。

朝礼・昼礼・終礼もアメーバ経営における重要な会議の場である。製造現場の朝礼は、課、係、班の順で行われ、メンバー全員が参加する。リーダーは前日までの総生産や歩留、アメーバ経営の重要な業績指標である時間当たり採算などの情報をメンバーに伝え、問題点や当日のタスクを指示する。昼礼や終礼も同様に行われる。これらの会議を通じて、目標達成のため手段はもとより、経営者としての基本的な考え方を指導する。

ルール・方針

アメーバ経営においては、さまざまなルールや方針が設定されている。つづいては京セラにおける独自の会計原則について紹介する (稲盛 2006)。

- ①一対一対応の原則である。つまり、物の動きや金の動きに必ず一対一対応で伝票を添付するという原則である。
- ②ダブルチェックの原則である。これは、資材の受取、製品の入出荷などあらゆる業務プロセスにおいて、複数の人間や部署が二重にチェックすることを指す。
- ③完璧主義の原則である。つまり、業績目標を100%達成することである。
- ④筋肉質経営の原則である。すなわち、利益を生まない在庫や設備といった余分な資産を持たないことである。
- ⑤採算向上の原則である。つまり、売上を最大に、経費を最小にするという原則である。
- ⑥キャッシュベース経営の原則である。これは、お金の動きに焦点を当てて経営を行うことを指す。例えば、原材料などの購入品は、購入時点ですべて費用として計上されること。
- ⑦ガラス張り経営の原則である。すなわち、経営数字 (業績) は幹部から一般社員まで全員に開示することである。

フィロソフィ

アメーバ経営はフィロソフィをベースとする経営であるといわれる（挽 2007）。京セラでは、創業者である稲盛氏の人生・経営哲学を京セラフィロソフィとして明文化している。具体的にいえば、『『人間として何が正しいか』をものごとの判断基準におき、すべての行動において公明正大でまじめに一生懸命努力していくことの大切さを示す人生哲学、経営哲学』である（吉田 2015）。フィロソフィには「社是」、「経営理念」、「経営12カ条」などが含まれ、従業員が行動する際の判断基準を示し、全従業員のベクトルを統一させることにつながる。

京セラではフィロソフィを浸透させるために、フィロソフィ教育を積極的に展開している。ほかにも、自主勉強会、社内報・ウェブサイト、フィロソフィ論文、フィロソフィ手帳の配布、フィロソフィの唱和や輪読、コンパの開催などさまざまな活動を行ない、フィロソフィ浸透の推進をはかっている（庵谷 2018；三矢 2003）。

3. アメーバ経営の導入・実践における困難性に関するレビュー

3.1 レビュー対象とフレームワーク

本稿において、アメーバ経営の導入・実践における困難性とは、京セラで生まれたアメーバ経営を他の企業へ移転・定着させる時に生じる困難性を指す。前述のように、文献のアクセス上の制限により、日本語文献を中心にレビューを行う。そのため、アメーバ経営の日本国内の企業での導入・実践が主たる考察の対象となるが、一部日本語文献で記述されたアメーバ経営の海外企業での導入・実践の事例も含む。本稿において収集された日本語文献は、アメーバ経営が京セラ以外の企業での導入・実践事例に関する雑誌記事、論文、書籍などを含む。

先行研究におけるアメーバ経営の導入・実践における困難性と対処方法を体系的に整理するために、本稿は梶原（1998）が提示した技術の国際移転に伴う三つの障害を用いる。つまり、知識関連障害、文化的・制度的障害、組織的障害の三つである。知識関連障害は、技術そのものの明示化可能性や複雑性などの特性から生じる困難性である。文化的・制度的障害は、移転される技術と、移転先との文化的・制度的環境の不整合による障害である。組織的障害は、新しい技術の導入による組織メンバーの抵抗から生まれる障害である。なお、この三つの障害は明確に区別されるものではなく、相互に密接に関係していることに気をつけてほしい。例えば、技術そのものの複雑さによって、実施する困難性が生じるとともに、組織メンバーの負担が増加してしまったり、混乱を起こしてしまったりすることで抵抗（組織的障害）が生じることが考えられる。

前述のように、本稿はアメーバ経営の海外企業への導入事例もあるが日本国内の企業での導入・実践が主たる考察の対象となる。一方、梶原（1998）が示した三つの障害は、原価企画という日本の管理技術の国際移転（つまり、海外企業への導入）における困難性を論じる際に提示されたものであり、本稿に適用することは可能なかという疑問が生じるかもしれない。本稿は次の二つの理由から、この三つの概念はアメーバ経営の日本国内の企業への導入における困難性の考察にも役立つ

つと考える。第1に、原価企画の国際移転も、アメーバ経営の日本国内企業への導入も、本質は技術（管理技術）を生まれた企業（移転元）から、ほかの企業（移転先）へ移転することであり、その移転に伴う困難性に共通性があると考えられる。アメーバ経営の日本国内企業での導入・実践において、組織メンバーの抵抗（組織的障害）と、アメーバ経営の複雑さなどによる困難性（知識関連障害）が生じることは、原価企画の国際移転の場合と同様に、容易に想定できる。文化的・制度的障害については、原価企画の国際移転の場合は国の違いによる文化的・制度的不整合から生じる障害が大きいと考えられる。しかしながら、同じ日本国内の企業であっても、文化や制度がまったく同じとは限らない。したがって、アメーバ経営の日本国内の企業での導入・実践においても、移転先との文化的・制度的環境の不整合による文化的・制度的障害が生じる可能性は否定できない。以上から、文化的・制度的障害、組織的障害、知識関連障害の三つからアメーバ経営の導入・実践における困難性を整理することは適切であると判断する。第2に、この三つの概念は技術移転の障害の発生源に基づくため、アメーバ経営の導入・実践における困難性に対する理解を深め、対処するためのヒントを得られる可能性が高い。この点からこの三つの概念を用いることは、本稿の目的にも整合すると考えられる。

3.2 アメーバ経営の導入・実践における困難性

(1) 知識関連障害

知識関連障害とは、技術そのものの特性、例えば、明示化可能性や複雑性から生じる困難性である。梶原（1998）によると、技術は、知識としての経営資源であり、その中には明示された科学的な知識がある一方で、人々に暗黙的に保留されているノウハウのような知識がある。特に、移転される技術は模倣されにくい移転元の特殊的な資源または能力に関わる場合、移転困難であるという。

伝票や会議などに関わる仕事の負担増

アメーバ経営における小集団部門別採算制度の実施にあたっては、各アメーバがそれぞれの採算の集計のために、モノとカネの動きに伴う伝票の起票・入力といった事務手続きは多大な手間がかかる（窪田ほか 2015b；谷・窪田 2017；三矢 2003；横田・鶴飼 2010）。また、会議ではリーダーの組んだ予定に関する徹底的な討論などによって会議時間が長い（窪田 2015b；三矢 2003）。窪田ほか（2015b）では、アメーバ経営の導入企業において帳票手間と会議の長さが負担・問題になっていることが質問表調査によって明らかにされている。菅本・牧野（2005）では、アメーバリーダー、特に製造現場の長は、製造活動だけでなく、現場の採算管理活動（実績の分析、計画の立案、経営会議）に費やす時間が増え、負荷が大きいと指摘している。松井（2009）によると、「部課長クラスのリーダーは今までと比べて30時間ぐらいはアメーバ経営のために新たな取組みが必要」である（p7）。それだけでなく、「会議体や、会議資料、仕事の進め方、いろいろなのが導入当初は旧来からのやり方が残っていて、アメーバ経営と並行してやっていくという時期」があり、アメーバリーダーの仕事の負荷が非常に大きい（松井 2009）。

伝票処理や入力作業などの管理手間の削減に、コンピュータ化された情報システムの導入が有効であることは牧野（2000）や三矢（2003）の事例によって示されている。また、窪田ほか（2015c）では必要なリーダーがいなかったり管理の手間がかかりすぎるといった理由で、「アミーバ経営導入時には比較的上位の組織単位でアミーバが設定されている」と指摘し、「アミーバ経営について熟練した後、組織をさらに細分化し、時間当り採算での採算管理を下位レベルへ展開」という推測を示した。なお、窪田ほか（2015c）では実績確定の早期化や採算管理の週次日次展開の程度と帳票手間は負の相関が示されている。つまり、実績確定の早期化や採算管理の週次日次展開の程度が高い企業では、帳票作業の熟練程度が上がることにより帳票手間を負担・問題とする程度がより低いかもしれない。

以上のように、帳票手間や会議の長さなど部門別採算管理の実施に伴う事務負担がアミーバ経営の導入・実践上の負担・問題となる。こういった負担を小さくするために、時間当り採算制を上位レベルから下位レベルへと段階的に展開していく方法が考えられる。また、帳票の手間については、コンピュータ化された情報システムの導入によって削減することが可能である。さらに、帳票の手間は熟練するにつれ、負担と感ずる程度が低くなる可能性がある。なお、こういった仕事の負担は、アミーバ経営の仕組みの特性による導入・実践の困難性であるが、組織成員の不満・抵抗といった組織的障害を引き起こすこともある。これに関しては（3）組織的障害において改めて検討する。

形骸化（部分最適化）

アミーバ経営は企業の理念や目的の実現のための手段である。しかし、アミーバ経営を実践していくと、従業員は本来の目的を見失い、時間当り採算ばかりに目を向け、部門最適に走ってしまうケースが見られている（日系情報ストラテジー 2007；三矢 2010）。このように、当初の意義が失われ、形ばかりのものになることを「形骸化」と呼ばれる（谷口 2017）。アミーバ経営の形骸化の原因については、心理学上の「特性代用（attribute substitution）」の現象から説明できる。これは、目標とされる特性（target attribute）が複雑さなどの原因でアクセスが困難のため、代替となるよりアクセスしやすい属性（heuristic attribute）に依存してしまうという現象である（Kahneman and Frederick 2002）。谷口（2017）は、企業内の規則の形骸化の動機は、規則遵守するための圧力、つまり規則遵守するために手間や時間が取られることにありと論じている。こういった手間や時間は、規則の真の意義や目的の実現を困難にし、形だけの規則遵守につながると考えられる。アミーバ経営の文脈においては、企業の理念や目的が抽象的であるため、それらの実現程度を直接認知することは非常に困難である（認知するためのコストが高い）と考えられる。それゆえ、従業員はより具体的で認知しやすい（理念や目的の実現手段である）時間当り採算の数字に依存する。特に、アミーバ経営では、予定数字の作り込みや達成が非常に重要視され、実績数値が毎日示されフィードバックされる。こういったインテンシブな採算管理のもとで、従業員は注意力を採算数値の追求に集中させ、抽象的なレベルでの本来の目的を見失ってしまう危険性が高まるであろう。

アミーバ経営の実施による部分最適行動は多くの先行研究によって指摘されている（窪田ほか

2015b；菅本・牧野 2005；三矢 2003；横田・鶴飼 2010)。窪田ほか (2015b) の質問表調査では利己的振る舞いはアメーバ経営中止企業と継続企業の間有意の差が示され、利己的振る舞いが起こった場合、アメーバ経営を中止する可能性があるとして指摘された。

三矢 (2010) では、アメーバ経営を長期に渡って実践しているアクテック社の導入事例において、アメーバ経営の形骸化に関する記述があった。同社はアメーバ経営の導入から最初の三年間は業績が伸びた。それは、アメーバ経営のPDCAを言われたとおりに回すから実績が上がった。しかし、それは「やらされ」であって、従業員の行動に責任と魂が入っておらず、アメーバ経営が形骸化するようになったという。各アメーバは自分の時間当り採算を追求するあまり、部分最適に走り、部門間の壁が高くなった。その結果、アメーバ経営が徐々に停滞するようになった。五、六年間の活動停滞後、同社は再活性化するようになったが、そのきっかけが理念教育であった。最初は、自主参加で、京セラフィロソフィの勉強会を六回開催したが、正社員の全員が参加した。その後、各アメーバがフィロソフィを自主的に輪読や所感発表を行うようになった。活動を始めたころは、「これは素晴らしいことが書いてあるけど、私はできません」という人が少なくなかったが、徐々にフィロソフィが浸透していった。フィロソフィ浸透によって、会社の雰囲気が変わっただけでなく、判断基準の共有を通じて、アメーバリーダーが採算数値ばかり追求するエゴを剥き出し、異なる部門の立場を互いに尊重できるようになり、全体最適の実現につながった (三矢 2010)。

日系情報ストラテジー (2007) ではワタベウェディング社でのアメーバ経営の実践の事例を報告した。同社はアメーバ経営の原点は「顧客満足にあり、アメーバチームの全員が協力して顧客支持を獲得、その結果として利益を上げるもの」であるとしていた。しかしながら、アメーバ経営の導入から約13年目で、手法自体が目的化し、アメーバ経営が形骸化しつつあったと指摘された。それはつまり、各アメーバが自分の業績向上を目的としてしまい、部門最適に走り、顧客満足の向上という目的に反する事象も顕在化したことである。例えば、同社は当初では他部門から人員を借りるのに1時間あたり2,000円の経費がかかるとなっていた。この金額は、アルバイトを雇う場合の時給よりも高くなっている。そのゆえ、アメーバの業績を最大にするために、他部門に余裕のある人がいても人員を借りず、アルバイトを雇う。このような行動は、アメーバにとっては良い業績の計上につながるが、全社にとっては余分な支出が生じる。また、同社は旅行代理店と連携し、ハネムーンツア向けのウェディング・サービス・パッケージを提供している。そのサービスを営業が提案しても顧客が即決されず、海外式場に着いてから決断する場合、営業の売上として計上されないといった理由から、営業は積極的に顧客に説明していなかった。このような行動は全社の利益や顧客満足の向上に反するものである。同社は、こういった部分最適行動を抑制するために、採算の計上ルールを次のように見直した。まず、他部門から人員を一時的に借りる場合の経費をゼロにした。これにより、アメーバは人員不足の場合、積極的に他部門の余剰人員を借りるようになり、全社の効率的な人員配置と経費 (アルバイトの人件費) 削減につながった。また、旅行代理店に紹介された顧客が海外の直営式場でブーケなどのオプションサービスを購入した場合、国内店舗にも売上を計上することにした。これによって、営業はオプションサービスを丁寧に説明するようになり、海

外式場での利用率が高まり、全社の利益向上や顧客満足度に直結した。

渡辺（2014a）ではアメーバ経営を導入している西精工社の利益・収益配分システムに関するケーススタディを行った。同社は全社の予定の利益を、製造部門と営業部門に等分に配分している。予定の利益は直近月の実際売価に基づいて算出した予定売価から過去2年間の実際原価に基づいて算出した予定原価を引いて算出される。つまり、予定の利益は営業部門と製造部門の過去の実績によって影響される。この配分システムのもとでは、営業部門も製造部門も、短期的には、自分の努力（売価の増加や原価の削減）が100%自分の財務成果に反映されるが、中長期的には、各自の努力度が互いの成果に影響する。自分の財務成果が他部門の努力度合いによって影響されることは、管理可能性原則に反し、従業員のモチベーションの低下や不満などが生じる可能性がある。また、予定原価、予定売価はそれぞれ過去の一定期間の実際原価、実際売価に基づいて設定するため、従業員は努力するほど、将来の予定原価が低くなり予定売価が高くなり、改善が困難になる。これを従業員が意識してしまうと努力しなくなる危険性もある。一方、営業部門も製造部門も可能なかぎり努力すれば、互いに利益・収益が最大になる。このように同社の採算の計上方法はポジティブに働く可能性もネガティブに働く可能性もある。従業員の行動を望ましい方向へコントロールするために、同社では経営理念の浸透を重視する。例えば、「利他的な行動を是とする」という理念の浸透によって、営業部門も製造部門も互いの努力を理解させ、相手の努力に報いるために自分も努力しようという意識を醸成させている。また、朝礼での経営理念の輪読、議論、発表などの経営理念の浸透活動は、何年も続くとマンネリ化する可能性があるという懸念から、議論の内容を日々変えたり、グループの構成メンバーを毎日に変えたりするように工夫している。なお、このフィロソフィ教育のマンネリ化も、アメーバ経営の形骸化の一つであると考えられる。これについては、フィロソフィ浸透の困難性において考察する。

渡辺（2014b）のアメーバ経営を導入しているある電気機器メーカーの事例では、同社の製造部門の利益は、各製造アメーバの生産物の原価標準の製品全体の原価標準に占める割合に応じて配分している。このような配分方法では、原価標準が高いアメーバがより高い利益が配分されるようになり、原価削減の意欲を抑え、原価の肥大化につながる危険性がある。しかしこの会社ではそのようなことにならないように工夫をした。つまり、OJTや教育を通じて、採算の算式の意味や価格交渉の勘所を教え、利己的行動（原価を肥大化された場合）の帰結（=全体赤字）を周知した。このように行動と採算との関係に関する理解を深めることで、各アメーバは自分の利益分配を高めるために、自部門の原価を増大させるのではなく、他部門の原価削減を促す行動が引き出された（お互いにモニタリングする）。

このように、アメーバ経営の実施にあたって、部門別採算管理ばかりに依存してしまうと、従業員は本来の目的を見失い、部門最適に走る危険性がある。こういった危険性が起きないように、さまざまな工夫が見られた。つまり①共通の判断基準となるフィロソフィの浸透、②採算計上ルールの見直し、③行動と採算との関係に対する従業員の理解を深めることである。

フィロソフィの浸透の困難性

アメーバ経営はフィロソフィをベースとしているといわれる。したがって、アメーバ経営に整合したフィロソフィの浸透が重要である。これは、アメーバ経営に整合した判断基準や考えを従業員に内部化させることを指し、組織文化の変革を意味する。組織文化とは、組織成員によって共有される価値観やパラダイム（環境についての世界観や認識の思考のルール）、行動規範を指す（伊丹・加護野 2003）。組織成員に共有されるものの考え方、ものの見方、ものの感じ方、あるいは組織風土や社風に言い換えることができる（伊丹・加護野 2003 p349）。組織文化は自己保存の本能³により、変革が困難であると考えられる。つづいては、アメーバ経営の導入・実践における、フィロソフィ浸透の困難性を検討する。

①具体的な行動による実践の困難性

フィロソフィは、具体的な行動による体験がない限りは、組織に根付かないと言われている（伊丹・加護野 2003）。しかし、フィロソフィは目に見えない抽象的なものであり。それを具体的な行動に落とし込むことは簡単ではない

劉ほか（2006）ではアメーバ経営を導入している中国企業でのフィロソフィ教育の事例を記述した。同社はアメーバ経営の抽象的な考え方の受容が難しいことと、経営陣（日本人）と現地従業員との認識のギャップが生じる可能性があると考え、企業の経営理念などの大きな方向性を強調するのではなく、採算表の一個一個の数字や小さな改善などの細部についてリーダーを巻き込んで議論・分析することで、これまでトップダウンで指揮命令にしたがって行動する従業員に、考える習慣を身につけてもらうとともに、アメーバ経営の考え方や判断基準を浸透することができた。つまり、抽象的なフィロソフィを、具体的な数字や行動（改善）に結びつけて教育することで、フィロソフィの浸透を促すことができた。

②整合した仕組みの設計の困難性

組織の中の評価のあり方や権限関係などの経営システムは従業員の日常経験を定める大きな要因である（伊丹・加護野 2003）。組織文化を定着させるには、フィロソフィを経営の仕組みまでに反映させ、従業員の日常経験に浸透させる必要がある。一方、フィロソフィと整合した仕組みの欠如は、従業員のフラストレーションを引き起こし、フィロソフィの浸透を阻害する可能性がある。

渡辺（2013b）は、電気機器メーカー A社において、非正規社員の人件費の処理方法が、アメーバ経営の考え方に矛盾しているところがあったと指摘している。時間当たり採算の重要な特徴の1つは、人件費を経費に含まれない「時間カウント法」を採用することである（渡辺 2013b）。その処理方法には、労使関係に関する稲盛氏の考え方が根底にある。つまり、従業員と経営者が対立関係

³ 慣性でこれまでの考え方と異なる考え方への感受性が鈍ってしまうことや、自分のこれまでの考えは正しいと思いたいという性向から意識的にそれを保存しようとすることを指す。

にあるのではなく、家族のように互いに協力し合って会社経営をする「共同経営者」だという考え方である（稲盛 2006）。したがって、人件費をコストではなく、付加価値から分配される経営者報酬と同等に処理する（上総 2007；渡辺 2013b）。同社では会社全体の1/4を占める（部門によっては半分以上占める）非正規社員の人件費を「経費カウント」にすることは、共同経営者という理念に反するため、従業員の間心理的な反発が生じる可能性を指摘している。

澤邊・庵谷（2017）では、ホテルA社でのアメーバ経営の実践を記述している。同ホテルでは、経営理念の浸透程度が高く、責任者レベルでの組織成員に経営者マインドが醸成されていることに対して、末端の小さな組織単位まで独立採算化されていない部署が存在している。このような部署では「経営理念の実現に向けた積極的な行動と直結した発言はほとんど確認」できず、「経営理念の実現に貢献したいという気持ちは強いものの、どのようにしてそれが実現できるのかが見えないうもどかしさが言葉の端々まで伝わってくることが多い」と述べられている（澤邊・庵谷 2017）。このように、フィロソフィの実現に整合したアメーバ組織の設計がなければ、従業員にフラストレーションが生じる可能性があることが確認できた。

丸田ほか（2018）では、サンフロンティア不動産株式会社におけるアメーバ経営の導入事例を記述した。同社は、「利他」という理念の浸透・実践のために、部門間の協力対価を時間当り採算表の中で「立体化」という具体的な項目として設定されている。このような工夫を通じて、抽象的なフィロソフィが時間当り採算表の中の具体的な数字として可視化されたと考えられる。

以上より、フィロソフィに整合した仕組みの設計が、フィロソフィの浸透の重要な条件であることが分かる。

③フィロソフィ教育におけるマンネリ化

フィロソフィの教育においても形骸化する危険性がある。つまり、毎日同じ話や活動を繰り返すように画一的なフィロソフィ教育活動の繰り返しによるフィロソフィの真の意味が薄れてしまうことを指す。これに関して、京セラの国分工場の野元浩一郎工場長は、フィロソフィの朝礼の輪読について、「同じ話を何回も毎日のようにというのが延々と続いているわけですし、その話は耳にタコができるというぐらい何回も聞いているわけですね。ですからまさに意に入ってこないといいますが、そういう輪読になってしまっている部分は非常にあるわけですね」と指摘している（鹿児島大学稲盛アカデミー 2018 p91）。

フィロソフィ輪読のマンネリ化の対処方法として、「やはり自分の言葉でその意味するところを説くことが大事なんじゃないかと思うし、またそれを話そうとするとそれ以上に自分自身がその項目に対する深い読みをしていないと、なかなか話ができないんですね。ですから、教育の中で以前やりましたのが、名誉会長に代わって各事業部長が、あるいは部長クラスが講師になってフィロソフィの講義をする」と野元氏は述べている（鹿児島大学稲盛アカデミー 2018 p91）。

また、前述の西精工社の事例にもあったように、朝礼での経営理念の輪読、議論、発表などの経営理念の浸透活動は、何年も続くともマンネリ化する可能性があるという懸念から、議論の内容を

日々変えたり、グループの構成メンバーを毎日に変えたりするように工夫しているという（渡辺 2014a）。

以上のように、フィロソフィが抽象的であるという特性により、浸透が困難である。具体的な行動による実践の困難性、整合した仕組みの設計の困難性が報告されている。その対処のために、フィロソフィを具体的数字や行動と結びつけて教育すること、フィロソフィを見える化した採算表の設計といった試みとが見られた。さらに、フィロソフィ教育がマンネリ化する可能性がある。その対処方法として、フィロソフィを従業員自分の言葉で説くことや、フィロソフィ議論の内容や議論のメンバーの構成を日々変えるように工夫がなされている。そのほかに、フィロソフィの浸透に関する工夫として、ワタベウエディングの中国製造子会社のアメーバ経営の導入の事例があげられる（三矢 2004）。同社においては、中国人の馴染みのある『論語』から言葉を選び、従業員のベクトルあわせをした。そのうえで、本社の経営哲学の浸透を図ったという。このような工夫は、本社の経営哲学の意味を、現地の従業員にとって理解しやすくさせることができ、経営哲学に対する受容を促したと考えられる。なお、フィロソフィの浸透ということ自体が難しいだけでなく、フィロソフィの導入に対して、従業員が抵抗・反発することがある。また、経営トップのコミットメントの不足もフィロソフィの浸透を阻害する重要な要因である。これらに関しては、(3) 組織的障害において論じる。

人材やノウハウの不足

アメーバ経営の仕組みは多くの書籍や教科書、論文によって紹介されている。しかし、アメーバ経営の仕組みを大まかに理解しても、実際に設計・運用するために必要な人材や、ノウハウの欠如により導入・実践が困難なケースがある。

アメーバ経営は、各リーダーにアメーバの経営責任を任せるが、経営責任を任せたとはいってもリーダーはすぐにどのような行動を取ればいいのか分かるわけではない。谷・窪田（2017）はKCCSモバイルエンジニアリング株式会社（以降、KCME）のアメーバ経営導入について事例研究を行った。同社において、アメーバ経営導入当初、アメーバリーダーは「指示待ちの姿勢が強く、問題の把握ができていなかったり、リーダーとしての自覚をもたない者が多かった」（p213）。同社はKCCSの子会社として、3つの会社を経営統合した企業であり、KCCSからの出向者がアメーバ経営の推進役として、アメーバリーダーとしてのあり方を厳しく指導した。例えば、「会議で部下が『とりあえず』という言葉をつかったときには、『それは絶対だめだ、仕事をする上で、とりあえずということはやめろ』と叱ったり、トラブルが生じた場合、その対処を考えずに、事実のみを報告にきたようなときには、客先に迷惑がかかると、『しっかり怒った』という」（p214）。

渡辺（2014b）でのアメーバ経営を導入しているある電気機器メーカーの社内売買単価は、導入初期ではリーダーが未熟で値決めの能力がなく価格交渉ができないという判断から、決められた算式にしたがって自動的に算出されるものに基づいて製造部長がトップダウンで決定していた。同時に、OJTを通じて、リーダーに対して算式の意味を理解させ、価格交渉のポイントなどを教育した。その後、徐々に価格決定の主体を現場のリーダーに移行していった。これに関して、窪田ほか（2015c）

における、必要な人材がない理由から、アミーバ経営導入時には比較的上位の組織単位でアミーバが設定されるが、熟練した後では組織をさらに細分化し、採算管理を下位レベルへ展開するという指摘に一致するといえよう。

また、アミーバ経営の実践においては、環境変化に応じて、組織構造や、ルールなどを見直す必要がある⁴が、その際の人材やノウハウは導入企業において必ずしも充実しているわけではない。松井（2009）では、「組織については、アミーバ経営ですから頻繁に組織変更があります。また、組織の変化、あるいは新しい事業をやっているということによって、ルールの見直しが必要になってくることもあります。会議全体にしましても、初めはリーダー全員が発表していたのだけれども、だいたい習熟してきますと、ある程度人数を絞って階層を分けて行うとか、あるいは会議資料の作り方も導入1年目と3年目では内容が変わってきます。本来そのようにして組織の成長とともに、運用方法を変えていかなければいけません。しかし、適切なアドバイスがきちんと行われずに、教わったとおりにやるのが正しいのだということでやっていくとだんだんと会社の現状に合わないやり方になってしまい、うまく行かなくなってしまうという事例があります」として指摘している。

ほかにも、実践レベルでの、アミーバの統合・分裂の進め方とそれに伴う採算管理のやり方や、時間当たり採算表の設計の進め方⁵、値段交渉の進め方、後述の管理会計情報と財務会計情報を一本化させる具体的な方法など、解明されていないものが多く残されている。こういったノウハウの欠如がアミーバ経営の効果的・効率的な導入や実施の困難性の一因であると考えられる。

以上のように、必要な人材やノウハウが足りないことがアミーバ経営の導入・実践に困難性をもたらす。この困難性を対処するために、①ノウハウをもつアミーバ経営推進役やコンサルタントによる指導・教育、②導入初期では範囲を限定して実施する一方、OJTや教育による熟練度・理解度を上げてから、実施範囲を広げていくといった工夫がなされている。また、今後のアミーバ経営の導入研究においてこれまで明示されていない様々なノウハウを明らかにすることでこの困難性の対処に役立つであろう。

(2) アミーバ経営の導入・実践における文化的・制度的障害

文化的・制度的障害とは、移転される技術の実践が移転元の文化的制度的環境に依存している場合、移転先での文化的制度的環境が移転元のそれと異なるときに生じる障害である。ここの文化的制度的環境は、具体的にいえば作業慣行や労使関係のようなものを上げることができる。文化的・制度的障害は特に、日本的経営システムの国際移転において問題とされてきた(梶原1998)。例えば、原価企画が機能するために不可欠な環境条件は日本企業のサプライヤー関係である。したがって、サプライヤー関係の構築が原価企画の国際移転にあたって重要な課題となる。しかし、文化的・制度的障害は技術の国際移転においてのみ生じるものではない。Abou-Zeid（2005）は知識移転に影響を与える文化的要因は、社会的レベル、国レベル、企業レベル、職業レベルのものがあると指摘

⁴ 環境変化に応じた採算計上ルールの変更の事例として、鈴木（2011）を参照されたい。

⁵ 公正公平な採算システムを設計できなければ、組織成員の不満やモチベーションの低下といった組織的障害を引き起こす。

している。同じ日本国内の企業であっても、文化的・制度的環境がまったく同じとは限らない。アメーバ経営は導入先での文化的制度的環境との不整合による困難性が生じている。

文化的環境との不整合

前述のように、組織文化とは、組織成員によって共有される価値観やパラダイム（環境についての世界観や認識の思考のルール）、行動規範を指す（伊丹・加護野 2003）。つまり、組織成員に共有されるものの考え方、ものの見方、ものの感じ方、あるいは組織風土や社風を意味する（伊丹・加護野2003 p349）。アメーバ経営は、京セラの組織文化の中で生まれたものであり、導入先の従来の文化に整合しないケースがある。

アメーバ経営ではアメーバに利益責任をもたせ、一つの会社のように運営させる。しかしながら利益の追求に対する考え方は必ずしも導入先の利益に対する考え方に一致しない。松井（2017）によると、医療機関においては、職員は命を預かる職業であるため、利益を追求するという考え方を好まない傾向がある。したがって、医療業界では、利益追求の姿勢を強調せず、患者のための継続的な良質な医療サービスの提供という意識を重視している。北居ほか（2017）では、A学校法人へのアメーバ経営の導入にあたって、教職員は大きな違和感を感じたと述べた。「やっぱり、あれは一般企業向けじゃないですか。学校なんかそんな手法が使えるのかなというのが、最初の気持ちでした」と言って、「学校現場にアメーバ経営はあわないだろう」という印象を持った教職員がいた（p107）。このような違和感には、経済活動を行う一般企業と教育研究活動を行う大学との理念目的や組織風土の違いが一因であると考えられる。そこで、同校の校長は教職員にアメーバ経営の導入を説得していた。つまり、「アメーバ経営の導入により、業務効率化が図られ、教師の研究時間が増える。それによって教育の質が向上し、学校のブランド力がアップにつながり、入学者が増える。入学者の増加による収入増で学校運営が安定し、教職員の給与アップ、余暇時間ができることになる」（p107）。つまり、学校の利益追求ではなく、業務の効率化、教育の質の向上、学校運営の安定、教職員の研究環境・生活の改善に、一見自分の職場に整合しないアメーバ経営の導入の意義を訴えかけると考えられた。三矢（2004）では、教育機関や病院などの非営利組織において、成果を利益だけ測定することに違和感を感じることもあるため、並行して非財務的なKPI（歩留まり、納期、品質、顧客満足）の採用がみられたと指摘している。

また、アメーバ経営では時間当たり採算という指標が重視されている。しかし、この指標はアメーバ経営導入企業によってはなじまないケースがある。アメーバ経営を京セラのアメリカ子会社へ導入する際に、アメリカ企業では利益をどれだけ出したかが重視されるという理由で、採算表には税引前利益（人件費を引かれたもの）を出しているという（挽 2007）。

さらに、アメーバ経営の実施は、現場に大きな権限を移譲し、現場の活発な活動を可能にする風土が必要である。前述のKCMEの事例において、アメーバ経営導入当初、アメーバリーダーは指示待ちの姿勢が強かったという（谷・窪田 2017）。リーダーは、アメーバを任せられても問題の把握ができていなかったり、リーダーとしての自覚をもたない者が多かった。このようなことも、当

時KCMEに存在していた組織風土は、アメーバ経営の実践のために必要な風土に整合しないからだと考えられる。三矢（2003）によると、ディスコ社のアメーバ経営の導入が順調に進めた理由の一つは、「導入以前から工場レベルのQC活動が盛んであり、みんなで議論して改善活動を積み重ねていくという土壌をもっていた」からだ。

以上より、アメーバ経営は導入先の価値観や組織風土に必ずしも整合しないことが分かる。このような不整合に対して、従業員は違和感を感じたり、アメーバ経営の実践がうまくいかなかったりすることがある。その対処方法として、導入先では自社の価値観や慣行に合わせて、アメーバ経営の仕組み（評価指標や採算表）の修正・設計や、アメーバ経営の導入の意義の見直し、アメーバ経営に整合した組織風土の構築に工夫していることが見られた。なお、文化的環境との不整合に対して従業員が感じた違和感も組織的障害として考えられる。

制度的環境との不整合

アメーバ経営が導入先の社内制度との不整合による障害が生じている。日本航空の再建にあたっては、まず社員の意識改革を行った。そのためのフィロソフィ教育を充実させているが、フィロソフィと整合しない会計制度や人事制度、または構内ルールや稟議制度などの社内制度が多数あったという（大田 2017）。そこで、日本航空では人事考課などをフィロソフィと合うように全面的に作り変えた。このようなアメーバ経営が企業従来の社内制度との不整合が先行研究によって多く報告されている。以下では、よく報告されている会計制度との不整合および、雇用慣行との不整合について整理していく。

①従来の会計システムとの不整合

アメーバ経営において、時間当たり採算制を中心とした管理会計システムと企業従来の財務会計システムの不整合による障害が生じている。計上ルールの違いなどによって二者の整合性の取れた設計の困難性や、二者の情報を正確に理解・利用する困難性は様々な研究によって報告されている。

窪田ほか（2015c）では時間当たり採算と財務会計数値とのズレが生じやすく、両者にギャップがある場合、経営トップの意思決定が難しくなると指摘している。松井（2009）によると、財務会計情報と管理会計情報を目的に応じて使い分ける必要があるにも関わらず、経営トップは、旧来の財務会計の数値を見慣れているからということで、財務会計の数値だけに頼ってしまうケースもある。それでは時間当たり採算制の効果を発揮できなくなり、導入する意味を失ってしまうといえよう。竇（2018）では、アメーバ経営を独自で導入している中国企業C社において、アメーバが算出している実績数値が財務部門で出している数値が一致しないことが、従業員のモチベーションを低下させたと記述している。同社は、報酬をアメーバの業績に連動していることもあり、「自分たちの計算では、経営業績がもうちょっと良くて、自分たちの給料ももうちょっと高くなるはずだと、現場のみなさんは主張します」（p292）。一方、「財務部の計算は間違っているはずありません」と考える。この2つの数値のズレに対して、現場の従業員は疑問を感じ、アメーバ経営に対する熱意が一瞬に

して冷めたという。この問題に対して、「補助帳票等を利用することで管理会計情報と財務会計情報のギャップを把握できる。また管理会計と財務会計とを一本化する」という対処方法が指摘されている（窪田ほか 2015c p126）。

近藤（2017）ではインフラテック社の事例を通じて原価システムとして時間当り採算の導入による管理会計上の利益と財務会計上の利益との不整合による混乱を明らかにした。時間当り採算では「当座買いの原則」の実現のために、期末在庫を考慮せず、材料費をすべて購入した時点で経費計上される。そのため、余剰在庫を持たないように生産量を減らせば、経費が減少し時間当り採算による利益は向上する。一方、短期的には全部原価計算による利益は悪化してしまう。なぜならば製品在庫を持つと、一部の固定費がそこに吸収されるため、売上原価に含まれる固定費が減り、利益が増えるからである。同社ではこのような時間当り採算による利益と全部原価計算による利益の動きの違いが現場の管理者を混乱させた。しかしながら、余剰在庫が減少すれば、長期的に在庫の保管費や棄却費の削減により全部原価計算による利益も向上する。同社ではこういった時間当り採算と財務会計との整合性に対する教育が足りず、現場の管理者に理解してもらえないゆえに混乱を招いたと指摘されている。

以上では、アメーバ経営の導入・実践における、時間当り採算制度と従来の財務会計システムの不整合の事例を示した。この困難性の対処に、①管理会計情報と財務会計情報のギャップの把握、②管理会計と財務会計との一本化、③管理会計情報と財務会計情報の整合性に関する教育、といった方法が指摘された。

②雇用慣行との不整合

海外企業へのアメーバ経営の導入・実践においては、日本の雇用慣行との違いが問題点となっている（挽 2007; 竇 2018）。アメーバ経営は日本の社会と雇用慣行の中で生まれたものであり、アメーバの採算業績を報酬に直接リンクしないことが望ましい（稲盛 2006）。しかし、中国企業では成果主義的な報酬制度が主流であり、アメーバの採算業績を報酬に連動させがちであると指摘されている（竇 2018）。中国企業B社の事例において、アメーバの採算業績と従業員報酬との関係について、企業側とコンサルタントとの認識の違いによってアメーバ経営の導入が難航しているという。また、中国企業C社では、アメーバの採算業績を従業員報酬に連動させているが、アメーバ経営の実施につれ、現場がコスト削減の限界に近づいたことにより、報酬の上昇が難しくなり、従業員のモチベーションが低下したという。竇（2018）は、アメーバ経営を中国企業に導入する際に、日中間の雇用慣行の違いを考慮し、人事制度のあり方を調整する必要があると指摘している。

三矢（2004）では、アメーバ経営を導入したワタベウエディングの中国製造子会社においては、業績連動報酬が主流となる中国社会では利益情報を公開すると、従業員から給料上げを要求するという短絡的な発想につながる理由から、時間当り生産性という指標を採用しているということを明らかにした。

以上のように、海外企業へ導入する場合、アメーバ経営と導入先における雇用慣行（人事制度）

に整合しないことにより難航するケースがあった。その対処方法として、導入企業における人事制度や評価指標の調整が指摘されている。なお、アメーバ経営と導入先の従来の会計制度や雇用慣行との不整合によって生じさせた従業員のアメーバ経営の実践に対するモチベーションの低下が組織的障害として考えられる。

企業特性との不整合

アメーバ経営は京セラで生まれ、同社の業種やビジネスモデルといった特性に合わせてデザインされていたと考えられる。アメーバ経営を異なる特性を持つ企業に導入される際にはさまざまな困難性が見られた。

近藤(2017)でのインフラテック社の事例においては、アメーバ経営に関する製品在庫の処理方法と同社の業種環境との不整合が生じている。前述のように時間当たり採算では、期末在庫を考慮せず、材料費をすべて購入した時点で経費計上される。しかし、インフラテック社の業界では、災害復旧への対応、緊急な役所の要望へのタイムリーな対応等が頻繁にあり、閑散期においての在庫の積み上げが必要となる。しかし、その場合時間当りの数字が大幅に悪化してしまう。一方、時間当たり採算を過度に追求していくと、在庫の積み置きがなくなり、急な要望への対応力がなくなってしまうと営業力が大幅に落ちる可能性がある。こういった事情から、同社では時間当たり採算から全部原価計算へ変更した。ただし、売れないものを作らせないように、在庫量・在庫金額を測定し管理している。

カズマ社においても類似した在庫に関する処理の問題が起きている。丸田ほか(2017)によると、同社はビジネスモデル上、繁忙期に向けた作り置きが必要なため、一定程度の在庫を恒常的に抱えざるを得ない。したがって、在庫が増加する月の採算が極端に悪くなる。この問題の対処のために、同社では「時間当たり(採算)」の下に、「在庫増減」と「在庫を含む時間当たり」という項目を追加した。「在庫を含む時間当たり」は、各部門の利益に在庫の増加(減少)金額を足した(引いた)金額で計算される。

ディスコ社では、アメーバ経営の導入・実施にあたって、仕掛品の処理に関する問題が生じていた(三矢 2003)。製品の受注から売上までが3ヶ月以上かかるため、京セラでの一般的なやり方のように、仕掛品を計上せず、材料を購入した時点で経費計上すると、収益と費用が対応できずうまくいかなかった。これにより、同社では仕掛品勘定を設けて売り上げた月に経費計上するようにした。

アメーバ経営は製造業において誕生したものであり、特に人件費や時間の処理においてサービス業の業種特性になじまないケースが少なくない。前述のように、アメーバ経営では一般的に、人件費を経費に含まれない「時間カウント法」を採用する(渡辺 2013b)。しかし、このような処理方法は、人件費の割合が高いサービス業においては採用されにくいケースが見られた。横田・鶴飼(2010)では非製造業におけるアメーバ経営の導入事例を取り上げ、人件費に対する処理に注目した。ある個人向けサービスを提供する企業の事例では、人件費が高い同社では人件費を無視しては利益管理

の意味がないという理由で、人件費を経費に含めてアメーバ利益を算出している。また、サンフロンティア不動産株式会社では、「1人1日当り利益」という指標を採用していることが明らかになった。その計算のために、まず、売上から外注費、経費を差し引いたアメーバ利益を、(人数×出勤日数)で除して「1人当たり1日稼ぎ金額」を得る。そこから平均賃金(3万円)を差し引き、「1人1日当り利益」を計算する。なお、平均賃金は財務会計上の人件費総額から算出されるものである。庵谷(2014)ではホテル日航プリンセス京都におけるアメーバ経営の導入と実践の事例を紹介した。同ホテルでは人件費控除後の「税引き前利益」をKPIとして利用している。労務費を経費に含める理由は、同ホテルにとって労務費の抑制が重要な課題であり、外部委託を減少させることや部署間での人員貸借を促すように、組織全体で労務費を管理させたいからである。さらに、「時間当り」の指標を利用しない理由は、時間の正確な測定(サービス提供時間、手待ち時間の区分など)が容易でないことと、効率性を追求するあまり、組織メンバーがサービス提供時間を安易に短縮させる行動を起こしうること、異質の事業特性のため部門間で時間当り採算の比較の意味がないことを上げた。

また、サービス業の「無形性」と「同時性」という特性により、アメーバ経営の適用が困難であることも報告されている(松井 2017)。つまり、製造業では、アメーバ間の中間生産物というものの移動から取引や収入を認識する。これに対して、サービス業ではものがない(無形性)。また、サービス業では複数のサービスが束として同時に顧客に提供される(同時性)。このような特性のもとでは、収入の認識は製造業でのやり方では適用が難しい。アメーバ経営における「一対一対応の原則」や「ダブルチェックの原則」の実践も難しくなる。サービス業のこのような特性に合わせて、KCCSによる協力対価方式が開発され、日本航空や医療組織での導入事例が報告されている(挽 2013; 2014; 2017; 松井 2017; 森田 2014)。

以上のように、アメーバ経営を京セラと異なる特性を持つ企業に導入される際にはさまざまな困難性が見られた。その対処のために、アメーバ経営を京セラと同じまま適用するのではなく、導入企業の特性に合わせて修正するように工夫がなされた。

(3) 組織的障害

組織的障害とは「新しい技術の導入に対する組織成員の知覚や態度に関わるもの」である(梶原 1998 p325)。アメーバ経営においては、組織成員が従来のやり方に固執して新しい技術を拒絶する傾向、新しい技術の導入に伴う組織構造などの変革に対して、現状から便益を得ている組織成員が抵抗する傾向、公平性の欠けた評価制度に対する不満、経営トップや関連する人員・部門のコミットメント不足といった組織的な障害が見られた。

従来と異なる新しい技術への抵抗

組織的障害が生じる理由の一つは、組織成員のが「自分のやりかたに固執し、外部で生まれたアイデアや解決策から学習することに対して拒絶するという傾向であり、過去の成功体験が強いほど、

そうした傾向が強いとされる」(梶原 1998 p326)。このような傾向はアメーバ経営の導入・実践事例にもみられる。菅本(2004)では、ハリマ化成へのアメーバ経営の導入にあたって、実際の生の情報を現場に知らせることについて、それまで現場に見せる必要がないと考えられてきたため、特に営業部門から猛烈な抵抗があったと述べた。しかしアメーバ経営を実践していく中で情報共有は成功のために不可欠な信頼感、協力関係、一体感の醸成の手段であると組織成員が理解し、抵抗が抑えられたという。

三矢(2003)では、システック社において、アメーバ経営の導入に対して経営上層部が冷やかな反応や消極的な態度を示し、従業員も受容しなかったと述べている。その対処に、社長が最初の5ヶ月間、何度も現場を回り自分の考えについて語った。また、毎月の会議では、予定に重点を置き、高い目標の設定などにおいて厳しい態度で取り込んでいった。そして、社内のアメーバ経営推進責任者をも抜擢した。さらに、各アメーバの時間当りの数値を順位表で掲示し、アメーバ間の競争を促すことで、リーダーをアメーバ経営に巻き込んだ。

また、前述のように、アメーバ経営の導入に伴って、伝票手続きや予定組み、データ集計など従来にないような仕事が増加し、リーダーの負担が非常に大きくなる。こういった負担は組織成員の抵抗・不満を生じさせることがある。芦屋(2009)では、アクテック社において、従業員が帳票手間やダブルチェックの手間、実績集計などに対して、「なんでそんなことをせないかんのや」、「理解できない」、「手間をかけるだけで何の意味もない」という不満や抵抗の声が大きかったという。谷・窪田(2017)では、株式会社弘栄(現KCMEに統合)において、同社が技術者集団であったため、アメーバ経営の実施に伴う会議や、伝票の起票・入力・承認、予定組みといった事務手続きは時間の無駄であると考えた風潮があったという。同社では、そのような抵抗に対処するために様々な工夫がなされた。まず、コンサルタントによるアメーバ経営の勉強会の実施を通じて、伝票の起票・入力・承認から予定組みまで指導を行った。また、アメーバ経営推進担当者が伝票の起票・入力・承認の必要性(つまり、実態の把握、採算意識向上)を従業員に説明し、理解してもらった。さらに、トップが経営会議において、リーダーに予定組みの重要性を繰り返して語った。これらの工夫によって、従業員の事務負担に対する抵抗が次第に和らいでいったという。

さらに、前述したように、フィロソフィの導入に対して、従業員が居心地悪いと感じたりして抵抗・反発するという組織的障害が生じることもある(谷・窪田 2017)。日本航空のアメーバ経営による再建においても、当初はフィロソフィ教育に対して「精神論なんかで、JALを再生することなどできない」と不満をもらす経営幹部もいたという(森田 2014 p87)。当時の会長を務める稲盛氏は、十数回に渡って幹部に講話を実施し、現場にも直接足を運び、フィロソフィについて語った。すると約2ヶ月で同社では役員から一般社員までみんな熱心にフィロソフィを勉強するようになったという(森田 2014)。鹿児島大学稲盛アカデミーによって開催された「第5回公開シンポジウム」のパネルディスカッションにおいて、株式会社ショコラ代表取締役盛山禎子氏によると同社ではフィロソフィの導入に対して納得がいかなかったため、導入後の2年間で幹部の半分が会社を辞めたという(鹿児島大学稲盛アカデミー 2018)。フィロソフィを浸透させるにあたって、手帳の作成

や、フィロソフィの唱和だけでなく、経営トップである盛山氏がつねに自らフィロソフィの大切さを従業員に示すように工夫している。例えば、つねに持ち歩くこと、会議時に一番最初に手帳を出すこと、普段の話し合いや業務の中でフィロソフィを意識して話すことを心掛けている。こういった経営トップの姿勢を見て従業員もフィロソフィを重視するようになり、フィロソフィの浸透につながったという（鹿兒島大学稲盛アカデミー 2018）。

谷・窪田（2017）はKCMEのアメーバ経営導入において、組織成員が経営理念に対する納得を高めるために、組織風土の構築のための工夫を明らかにした。第1に、経営理念を押し付けるのではなく、若手・中堅のアメーバリーダーを巻き込んで、組織成員自ら経営理念を制定したことである。第2に、経営理念の制定プロセスにおいて、毎回のミーティングの課題テーマと審議内容について、アメーバリーダーが現場の意見を聞きながら、経営理念を取りまとめたことである。このような工夫を通じて、組織成員が経営理念に対する納得度が高まり、モチベーションの向上につながったという。

以上の様々な事例により、導入先において従来と異なるやり方の導入に対する従業員の不満や抵抗が報告された。これらの従業員の不満や抵抗を緩和するために、アメーバ経営の導入の意義（目的や効果など）に対する従業員の理解を深めることや、仕組み・理念の設計や実施に従業員を巻き込むこと、経営トップのコミットメントが重要であることが先行研究のレビューを通じて分かった。

従来の便益が損なわれる

梶原（1998）によると、新しい技術の導入に伴う組織構造などの変革に対して、現状から便益を得ている組織成員が抵抗することがある。このようなことはアメーバ経営の導入・実践事例においても見られる。

竇（2018）によると、中国企業A社では、アメーバ経営の導入に伴う組織構造の変更にあたって、5つの部門が削られることになった。これらの部門にいる会社を引っ張ってきた古参社員による反対があったという。

芦屋（2009）では、小企業においては、組織やシステムで仕事をするのではなく、人に頼って仕事をするため、仕事を任される人は「おれがいるから会社はもっているんだ」というような考えをもつ人が多いと指摘している。アメーバ経営の導入は、人ではなくシステムで仕事をするということになるので、アクテック社内において自分の価値を否定された幹部から頑強に反対されたという。このような反対意見を持つ幹部がアメーバ経営の導入のプロジェクトメンバーになっていたが、表面上は賛成していても、気持ちがまったくのっていなかった。結局、その人が会社をやめてからアメーバ経営が機能するようになったという。

潮・桐畑（2013）では、旧三田工業のアメーバ経営の導入事例を示した。同社は、かつては「販社（販売子会社）強し」だったため（海外に進出したことで販社に主導権がある）、「利益の源泉は製造部門にある」と考えるアメーバ経営の導入に対して営業部門と販社の抵抗があった。しかし、同社ではアメーバ経営の導入によって結果が出て利益を残せるようになってくると抵抗がなくなってきた

という⁶。

このように、アメーバ経営の導入によって従来の便益が損なわれることに対する従業員の不満や抵抗が生じるケースがある。このような障害を小さくするためには、まず、アメーバ経営を導入しても、なるべく従業員の従来の便益の確保が重要であると考えられる。KCMEでは、給与制度が異なる3社を統合した会社であり、アメーバ経営に関わる人事管理を実施するにあたっては、新しい給与制度によって減少した給料分を調整額として支払うことにした（谷・窪田 2017）。このような施策は、従業員の従来の便益を確保することができ、従業員の納得を得ることができたという。また、潮・桐畑（2013）の旧三田工業の事例のように、アメーバ経営導入によるベネフィットを理解させることないし見せることも重要であると考えられる。

公平性の欠けた評価制度に対する不満

業績評価に関わるルールを従業員が納得できるように公正公平に設計しなければ、従業員の不満を引き起こすことがある。ワタベウエディングのアメーバ経営の実践においては、評価制度の競争条件の不公平さに不満を抱える者がいたという（日系情報ストラテジー 2007）。特に、同社では業績が賞与に反映させる（優秀店舗は平均より20%増）ため、アメーバ間の競争意識は高い。したがって、競争条件の公平さがとりわけ重要である。同社は、店舗や式場ごとにアメーバを設定していたが、3人だけの店舗も50人以上の店舗も存在し、集客力や家賃などの立地条件においてバラツキが大きいという。こういった不公平な競争条件は、従業員のモチベーションを低下させた。そこで、同社ではいくつか改善をした。まず、競争条件をできるだけ公平にするためにアメーバの管理単位を変更した。具体的には、アメーバの規模は6～7人というように均一化した。また、提供するサービスのラインアップや立地など条件が似たアメーバ同士を競わせるようにした。さらに、家賃の高い拠点に配慮し、家賃を考慮しない売上高営業粗利益でも評価に使うことした。

渡辺（2013b）では、電気機器メーカーA社において、アメーバ経営の導入当初、採算部門内には、非採算部門の就業時間（部内共通時間）の配分に対して、適切な配分基準を見出すことが困難であることもあり、配分根拠が不分明であったため、不満の声が大きかったと述べている。また、採算の相当部分が担当する製品の品種といったアメーバの努力以外の要因によって決まってしまう問題もあったため、一部の従業員の間で時間当り採算に対する疑念が生じているという。同社はアメーバの採算の改善ではなく、アメーバ間の採算の比較に重点を置いていたため、採算システムの公平性を従業員に納得させなければならない。時間当り採算に対する疑念を解消するために、同社は採算の算出結果や算出プロセスを工夫したり、採算のアメーバ間の比較ではなく目標達成度を重視するように変更するべきであると指摘された（渡辺 2013b）。

カズマ社では、アメーバ経営導入当初、生産管理部の責任が曖昧であることや、裁断・縫製部門

⁶ 谷・窪田（2012）によると、同社は従業員が経営破綻で意気消沈しているところであるが、従業員のモチベーションを向上させるために、アメーバ経営導入当初はアメーバの実績が赤字にならないように採算管理を設計している。

の採算表の中に管理不可能な多額な金額が計上されていたことが問題となった(丸田ほか 2017)。そこで、同社では月2回のアメーバ経営の運営会議で、社長、コンサルタント、各部門のリーダーが集まり、採算表の項目や数字の流れ、部門の分け方に関する議論や試行錯誤を繰り返し、生産管理部の一部の機能を分離させ、新しい部門を作り上げた。裁断・縫製部門の採算表についてはできる限り管理可能な項目を採算表に入れるように工夫がなされた(丸田ほか 2017)。

以上のように、アメーバ経営の導入・実践において、公正公平な評価システムを設計することができなければ、従業員の不満やモチベーションの低下が生じることがある。公正公平な評価システムを設計するにあたっては従業員の納得性を高めなければならない。そのために、先行研究からは、アメーバの競争条件や、採算の測定・評価ルールを、関係者を巻き込んで徹底的な議論や試行錯誤を繰り返しながら、作成・見直しするといった工夫が見られた。

組織成員のコミットメントの不足

経営トップの姿勢は従業員の行動に大きな影響を与える(Merchant and Van der Stede 2012)。アメーバ経営の導入において経営トップのコミットメントが重要なカギであると指摘されている(谷・窪田 2017; 松井 2009; 三矢 2003)。

竇(2018)では、中国企業A社の事例で、「社長がアメーバ経営を導入するための経営者としての『覚悟と決意』はできていない」ゆえに、2ヶ月でアメーバ経営の導入を中止したと指摘している。特に、社長は「各工程間取引関係を持たすという話を聞いて、最初は『面白い』と思っていたが、実際にやってみたら、なんかややこしくて面倒だと感じた。従業員たちからも面倒だという話もよく聞くようになって、それから稲盛経営フィロソフィの勉強もたくさん時間が取られて。もともと効率がよくないのに、時間の無駄遣いだね」と述べた(竇 2018 p289)。松井(2009)では、経営トップが、「アメーバ経営を導入したとは言いながら、アメーバ経営の活動の一つひとつについて、『いや、おれのやり方はそうではないんだ』ということで、コンサル活動そのものがだんだんできなくなっていく。あげくに『うちにはアメーバ経営は合わない』ということでやめていかれること」があると指摘している(p9)。このように、アメーバ経営に対する認識が不十分であるということが経営トップのアメーバ経営の導入へのコミットメント不足と一因であると考えられる。松井(2009)によると経営トップの交代によるアメーバ経営の実施の中止の事例もあるが、これも新しい経営トップがアメーバ経営の実践へのコミットメント不足に起因していると考えて良いだろう。KCMEの事例においては、経営トップはアメーバ経営の導入への高いコミットメントを示している(谷・窪田 2017)。経営トップは導入プロセスを自ら主導して進めるだけでなく、運用段階においても積極的に参加している。さらに、部下とのミーティング・コンパへの参加や、部下からの相談に乗ることで心理的距離を縮めて、アドバイスを与えたり、考え方の教育を行ったりして、部下からのコミットメントとリーダーの育成につながった。また、前述した日本航空再建の事例や、ショコラ社の事例からは、フィロソフィの浸透において、トップの姿勢の重要性が示唆されていると考えられる。

一方、経営トップの移り気や言動の不一致は社員のモチベーションを低下させる。松井（2009）によると、いろいろな経営手法がある中、経営トップは「次は〇〇経営だ」、「次にはこれにしよう」といつて次から次へと新しい経営手法を導入するケースがある。そうなると、従業員もアメルバ経営の実践に対して真剣にならないと考えられる。また、伊丹・加護野（2003）によると、フィロソフイが浸透しない原因として、経営トップのコミットメント不足が致命的である。つまり、フィロソフイを掲げながら、経営トップ自身がそれを信じていない、またはそれに反した行動を起こしてしまうと、部下は本気でフィロソフイを受け止めてくれない。これに関連して、松井（2009）では、「トップや上位のリーダーの方自身が、お金の使い方やリーダーとしてのあり方に対して、普段勉強しているものとは反するようなことをちょっとでもやりますと、一般社員はモチベーションをダウンさせます」と指摘している。

アメルバ経営の導入・実施には、経営トップのコミットメントだけでなく、関連する人や部門の協力が不可欠である。谷・窪田（2010；2017）では、アメルバ経営の導入における、推進役としてチェンジ・アジェンダやプロパーの重要な役割を明らかにしている。松井（2009）によると管理会計システムと財務会計システムを二本立てで進行するために、情報システム部門の支援力が弱く十分でない場合や、社内の協力をあまり積極的に得られない場合がある。また、管理会計システムと財務会計システムの整合性の確認に対して積極的な対応をしない場合もある。このように関連する人や部門の協力がなければアメルバ経営の導入・実施は困難であると考えられる。

以上のように、経営トップや関連する人員・部門のコミットメントがなければ、アメルバ経営の導入・実施は困難である。経営トップのコミットメントは、アメルバ経営に対する理解や信念が不可欠であろう。関連する人員・部門のコミットメントについては、アメルバ経営の導入に対するモチベーションを高めることが重要であると考えられるが、そのための方法はディスカッションにおいて考察する。

3.3 ディスカッション

3.2では、先行研究に対するレビューを通じて、知識関連障害、文化的・制度的障害、組織的障害の三つの概念を用いて、アメルバ経営の導入・実践における困難性とその対処方法を整理した。

知識関連障害は、技術そのものの特性から生じる困難性である。アメルバ経営の導入・実践における知識関連障害として、伝票や会議などに関わる負担の増大、形骸化、フィロソフイの浸透の困難性、人材やノウハウの不足が見られた。伝票や会議などに関わる負担の増大は、アメルバ経営の仕組み（小集団部門別採算制や会議）の実施に伴うものである。こういった負担を小さくするために、時間当り採算制を上位レベルから下位レベルへと段階的に展開していく方法が考えられる。また、帳票の手間については、コンピュータ化された情報システムの導入によって削減することが可能である。さらに、帳票の手間は熟練するにつれ、負担と感ずる程度が低くなる可能性がある。なお、こういった仕事の負担の増大は、組織成員の不満・抵抗という組織的障害を引き起こすもある。

アメルバ経営の形骸化問題とは、インテンシブな採算管理の実施によって、従業員が本来の目的

を見失い、時間当り採算ばかりに目を向けることを指す。この形骸化問題によって従業員は部門最適に走ってしまう危険性がある。その対処に、①共通の判断基準となるフィロソフィの浸透、②採算計上ルールの見直し、③行動と採算との関係に対する従業員の理解を深めることといった工夫が見られた。

フィロソフィの浸透の困難性には、その抽象性に起因する従業員による受容や内部化の困難性と、フィロソフィ教育のマンネリ化がある。前者については、具体的な行動による実践の困難性、整合した仕組みの設計の困難性が報告された。その対処のために、フィロソフィを具体的な数字や行動と結びつけて教育すること、フィロソフィを見える化した採算表の設計といったケースが見られた。フィロソフィ浸透のために、フィロソフィの理解しやすさに工夫するケースも見られた。次に、フィロソフィ教育のマンネリ化とは画一的なフィロソフィ教育活動の繰り返しによるフィロソフィの真の意味が薄れてしまうことを指す。その対処方法として、フィロソフィを従業員自分の言葉で説くことや、フィロソフィ議論の内容や議論のメンバーの構成を日々変えるように工夫がなされている。なお、フィロソフィ浸透の困難性については、従業員による抵抗・反発および、経営トップのコミットメントの不足といった組織的障害も見られた。

必要な人材やノウハウの不足は、具体的に、アメーバ経営を実際に設計・運用するために必要な人材や、ノウハウの欠如を指す。こういった困難性を対処するために、①ノウハウをもつアメーバ経営推進役やコンサルタントによる指導・教育、②導入初期では範囲を限定して実施する一方、OJTや教育による熟練度・理解度を上げてから、実施範囲を広げていくといった工夫がなされている。また、今後のアメーバ経営の導入研究において、アメーバの統合・分裂の進め方とそれに伴う採算管理のやり方や、時間当り採算表の設計の進め方、値段交渉の進め方、管理会計情報と財務会計情報を一本化させる具体的な方法などこれまで明示されていない様々なノウハウを明らかにすることでこの困難性の対処に役立つであろう。

以上をまとめると、アメーバ経営の導入・実践において、アメーバ経営そのもの固有の特性によって様々な知識関連障害が生じていることが分かる。それらの対応方法は、それぞれの特性に特化して考案されたものであると考えられる。例えば、採算管理に伴う伝票手間の負担の削減のためには伝票処理のコンピュータ化や、採算管理の社内での逐次の展開、フィロソフィの抽象性による浸透の困難性に対処するためには具体的な数字や行動に結びつけて教育することが考案された。

文化的・制度的障害とは、移転される技術の実践が移転元の文化的制度的環境に依存している場合、移転先での文化的制度的環境が移転元のそれと異なるときに生じる障害を指す。本稿は、アメーバ経営は導入先での文化的環境との不整合、制度的環境との不整合および、企業特性との不整合による障害を整理した。文化的環境との不整合について、アメーバ経営は導入先の価値観や組織風土に必ずしも整合しないことが先行研究に対するレビューから分かった。このような不整合に対して、従業員は違和感を感じたり、アメーバ経営の実践を難航させたりすることがある。その対処方法として、導入先では自社の価値観や慣行に合わせて、アメーバ経営の仕組み（評価指標や採算表）の

修正・設計や、アメーバ経営の導入の意義の見直し、アメーバ経営に整合した組織風土の構築に工夫していることが見られた。この文化的環境との不整合に対して従業員が感じた違和感もまた組織的障害として考えられる。

制度的環境との不整合について、アメーバ経営が導入先の社内制度、つまり、会計制度および雇用慣行との不整合を整理した。会計制度との不整合とは、具体的に時間当り採算制を中心とした管理会計システムと企業従来からの財務会計システムとの、計上ルールの違いなどによる不整合を指す。このような不整合は、経営トップの正確な意思決定を阻害したり、現場の混乱や不満を引き起こしたりすることがある。その対処に、①管理会計情報と財務会計情報のギャップの把握、②管理会計と財務会計との一本化、③管理会計情報と財務会計情報の整合性に関する教育、といった方法が指摘された。つづいて、雇用慣行との不整合は、本稿のレビューの結果、主にアメーバ経営と海外企業の成果主義的な人事制度との不整合の事例が報告された。このような不整合は、アメーバ経営の実践を難航させたケースが見られた。その対処方法として、導入企業における人事制度や評価指標の調整が指摘されている。なお、アメーバ経営と導入先の従来からの会計制度や雇用慣行との不整合によって生じさせた従業員のアメーバ経営の実践に対するモチベーションの低下が組織的障害として考えられる。

企業特性との不整合は、アメーバ経営と導入先の業種やビジネスモデルといった特性との不整合を指し、多数の事例によって報告されている。例えば、アメーバ経営における製品・仕掛品・人件費の処理方法が導入先の業種やビジネスモデルの特性と不整合の事例があった。このような不整合を対処しないまま導入先へ適用すると、望ましくない問題が起きる危険性がある。その対処のために、アメーバ経営を京セラと同じまま適用するのではなく、導入企業の特性に合わせて修正するように工夫がなされた。

文化的・制度的障害は、アメーバ経営と導入先の文化環境、制度環境、企業特性との不整合によって生じる障害である。こういった障害の対応方法をまとめてみると、アメーバ経営を導入先の文化・制度・企業環境に合わせて修正する、あるいは、導入先の文化・制度・企業環境をアメーバ経営に相応しい（移転元に近い）ものに調整する、という2つの大きなパターンが見られた。

組織的障害とは、新しい技術の導入に対する組織成員の知覚や態度に関わる障害である。アメーバ経営においては、組織成員が従来へのやり方に固執して新しい技術を拒絶する傾向、新しい技術の導入によって従来の便益が損なわれる組織成員の抵抗傾向、公平性の欠けた評価制度に対する不満、経営トップや関連する人員・部門のコミットメント不足といった組織的な障害が見られた。

これまでのやり方と異なるアメーバ経営の導入や、その導入に伴うこれまでにない帳票手間、過去になかったフィロソフィ教育などに対する従業員の抵抗を示す事例がある。こういった抵抗を緩和するために、アメーバ経営の導入の意義（目的や効果など）に対する従業員の理解を深めること、仕組み・理念の設計や実施に従業員を巻き込むこと、経営トップのコミットメントが重要である。

アメーバ経営の導入に伴って、一部の従業員は、従来享受してきた便益が損なわれるため抵抗を

示した事例がある。このような障害を小さくするためには、まず、アメーバ経営を導入しても、なるべく従業員の従来の便益の確保が重要だろう。また、アメーバ経営導入によるベネフィットを理解させることないし見せることも重要であると考えられる。

業績評価に関わるルールに公平性が欠けた場合、従業員の不満を引き起こし、モチベーションを低下させることがある。公正公平な評価システムを設計するにあたっては従業員の納得性を高めなければならない。そのために、先行研究からは、アメーバの競争条件や、採算の測定・評価ルールを、関係者を巻き込んで徹底的な議論や試行錯誤を繰り返しながら、作成・見直しするといった工夫が見られた。

経営トップや関連する人員・部門のコミットメントの欠如が、アメーバ経営の導入・実施を阻害することは先行研究によって明らかにされた。経営トップの高いコミットメントは、アメーバ経営に対する深い理解や強い信念が不可欠であると考えられる。関連する人員・部門のコミットメントについては、アメーバ経営の導入に対するモチベーションを高めることが重要だろう。

実際に、関連する人員・部門のモチベーションだけでなく、これまで整理したアメーバ経営の導入に伴う一連の組織的障害およびそれらの対応方法を概観すると、こういった組織的障害を克服するカギが、全従業員のアメーバ経営の導入に対するモチベーションを高めることにあると考えられる。この観点は梶原（1998）にも一致する。より具体的に、新しい技術の導入に対する従業員の抵抗を対応するための、アメーバ経営の導入の意義（目的や効果など）に対する従業員の理解を深めること、仕組み・理念の設計や実施に従業員を巻き込むこと、経営トップのコミットメントを示すことのいずれも従業員のアメーバ経営の導入に対するモチベーションを高めるものである。また、従来の便益が損なわれることへの抵抗の対応のための、従業員の従来の便益の確保や、アメーバ経営導入によるベネフィットを理解させることないし見せることも、公平性の欠けた評価制度に対する不満を緩和するための、採算の測定・評価ルールの作成・見直しを、関係者を巻き込んで行うことも、いずれも従業員のアメーバ経営の導入に対するモチベーションを高める対応方法である。谷・窪田（2017）ではKCMEのアメーバ経営の導入・実践事例を通じて、組織変革を成功させるための三つのポイント、つまり「大義名分のある組織変化」、「経営トップのコミットメント」、「組織成員の納得」を提示した。「大義名分のある組織変化」においては、組織成員にアメーバ経営導入の意義（従業員や会社または世の中にもたらす効果）や重要性を理解してもらうことだと考えられる。例えば、「何のために、組織成員の行動をどのように変えたいのか」、「変えないと会社としての後がない」といったことを組織成員に理解させる。「経営トップのコミットメント」においては、経営トップが変革プロセスにおいて自ら主導して進めるだけでなく、運用段階においても積極的に参与することが望ましい。「組織成員の納得」においては、アメーバ経営の導入・実践に関連するすべての組織成員を巻き込むことが重要である。この三つのポイントはいずれもアメーバ経営の導入・実践に対する従業員のモチベーションを高めるために役立つものであると考えられる。以上の議論より、アメーバ経営の導入に伴う組織的障害を克服するためのカギは、全従業員のアメーバ経営の導入に対するモチベーションを高めることにあるということが分かる。

ここまでは、アメーバ経営の導入・実践に伴う知識関連障害、文化的・制度的障害、組織的障害とそれらの対処方法をそれぞれ考察した。この分類は、技術移転の障害の発生源に基づくため、アメーバ経営の導入・実践における困難性に対する理解を深め、対処するためのヒントを得るために役立つと考えられる。

具体的に、知識関連障害の発生源は、アメーバ経営固有の特性にある。これらの対応方法は、それぞれの特性に特化して考案されたものであると考えられる。文化的・制度的障害の発生源は、アメーバ経営と導入先の文化環境、制度環境、企業特性との不整合にある。こういった障害の対応方法をまとめてみると、アメーバ経営を導入先の文化・制度・企業環境に合わせて修正する、あるいは、導入先の文化・制度・企業環境をアメーバ経営に相応しい（移転元に近い）ものに調整する、という2つの大きなパターンが見られた。組織的障害の発生源は、新しい技術の導入に対する組織成員の知覚や態度にある。これらに対応するためのカギは、全従業員のアメーバ経営の導入に対するモチベーションを高めることにある。なお、この三つの障害は明確に区別されるものではなく、相互に密接に関係している。本稿のレビュー結果では、アメーバ経営の導入に伴う帳票手間のような仕事負担の増加といった知識関連障害や、アメーバ経営と導入先の従来の文化的制度的環境との不整合による文化的・制度的障害は、組織成員の抵抗や不満といった組織的障害を引き起こすことがあると示している。

4. おわりに

本稿は、梶原（1998）が提示した技術移転に伴う三つの障害の概念を用いて、アメーバ経営の導入・実践における困難性とその対処方法について、文献レビューを行った。三つの障害とは知識関連障害、文化的・制度的障害、組織的障害である。

知識関連障害は、アメーバ経営固有の特性から生じた障害であり、具体的には、伝票や会議などに関わる仕事の負担増、形骸化、フィロソフィの浸透の困難性、人材やノウハウの不足といったものが見られた。これらの困難性について、それぞれの特性に特化した対処方法が様々考案されている。文化的・制度的障害は、アメーバ経営と導入先の文化環境、制度環境、企業特性との不整合によって生じた障害であり、具体的には導入先従来の価値観や組織風土、会計制度や雇用慣行、業種やビジネス・モデルといった企業特性との不整合による障害が見られた。これらの対応方法としては、アメーバ経営を導入先の文化・制度・企業環境に合わせて修正する、あるいは、導入先の文化・制度・企業環境をアメーバ経営に相応しい（移転元に近い）ものに調整する、という2つの大きなパターンが見られた。組織的障害は、アメーバ経営の導入に対する組織成員の知覚や態度に関わる障害であり、具体的には、組織成員が従来のやり方に固執して新しい技術を拒絶する傾向、新しい技術の導入によって従来の便益が損なわれる組織成員の抵抗傾向、公平性の欠けた評価制度に対する不満、経営トップや関連する人員・部門のコミットメント不足といった障害が見られた。これらに対応するためのカギは、全従業員のアメーバ経営の導入に対するモチベーションを高めることに

あることが分かった。

また、この三つの障害は明確に区別されるものではなく、本稿のレビュー結果では、アメーバ経営の導入に伴う帳票手間のような仕事負担の増加といった知識関連障害や、アメーバ経営と導入先の従来の文化的制度的環境との不整合による文化的・制度的障害は、組織成員の抵抗や不満といった組織的障害を引き起こすことがあると示している。

本稿のレビュー結果は、技術移転の障害の発生源泉に基づいて整理したものである。この結果は実務においては、アメーバ経営の導入・実践の困難性に対する理解を深めることや、またこれまでの導入企業でなされた工夫を提示することで、現在アメーバ経営を実践している企業または将来アメーバ経営を導入しようとしている企業に対して参考になるヒントを与えることが期待できる。ただし、これまでの対処方法は、必ずしもすべて有効性・効率性が検証されたものではない。今後の実践・研究によって検証されることが必要とされる。また、本稿のレビューを通じて、アメーバ経営の導入・実践において、ノウハウのような明示されていない知識が多く、アメーバ経営の導入・実践を難航させることが分かった。これに関して、アメーバ経営の導入・実践において必要とされるまだ未解明な知識とはどのようなものなのかを発見し、解明することを今後のアメーバ経営の導入研究の課題として提示したい。

本稿の限界として、アメーバ経営の導入・実践の困難性を整理するにあたって、主にアメーバ経営の日本企業への導入・実践の事例を考察対象としたことがあげられる。今後は海外企業での導入・実践に伴う困難性とその対処方法の整理を課題として、二者の共通点や相違点を発見し、アメーバ経営の導入研究についてより体系的な知見を提示したい。

参考文献

- Abou-Aeid, El-Sayed. (2005) A culturally aware model of inter-organizational knowledge transfer. *Knowledge Management Research & Practice*, 3 : 3, 146-155.
- Kahneman, D., and S. Frederick. (2002) Representiveness revisited : Attribute substitution in intuitive judgment. In *Heuristics and Biases : The Psychology of Intuitive Judgment*, edited by T. Gilovich, D. Griffin, and D. Kahneman. New York, NY : Cambridge University Press.
- Merchant, K. A., and W. A. Van der Stede. (2012) *Management Control Systems*, 3rd ed. Prentice Hall, England.
- 芦屋庄司 (2009) 「アメーバ経営導入実態 アクテックのケース」(第64回ワークショップ「アメーバ経営の陥穽：導入実態と促進・阻害要因」)『ビジネス・インサイトワークショップ』1 : 13-17.
- アメーバ経営学術研究会編 (2010)『アメーバ経営学—理論と実証—』KCCS マネジメントコンサルティング.
- 伊丹敬之・加護野忠男 (2003)『ゼミナール 経営学入門』(第3版)日本経済新聞社.
- 稲盛和夫 (2006)『アメーバ経営—ひとりひとりの社員が主役—』日本経済新聞社.
- 稲盛和夫 (2010)「アメーバ経営はどのようにして誕生したのか」アメーバ経営学術研究会『アメー

- バ経営学—理論と実証—』KCCS マネジメントコンサルティング：12-30.
- 潮清孝 (2013) 『アメーバ経営の管理会計システム』中央経済社.
- 潮清孝・桐畑哲也 (2013) 「アメーバ経営の導入による事業再生—被導入企業における受容プロセスを中心に—」『メルコ管理会計研究』6-I/II：51-62.
- 大田嘉仁 (2017) 「特別寄稿1：日本航空再生プロセスにおける稲盛経営哲学の役割」アメーバ経営学術研究会『アメーバ経営の進化：理論と実践』中央経済社：263-285.
- 庵谷治男 (2014) 「ホテル日航プリンセス京都におけるアメーバ経営の導入と実践」『企業会計』66 (12)：1870-1876.
- 庵谷治男 (2018) 『事例研究—アメーバ経営と管理会計—』中央経済社.
- 上總康行 (2007) 「京セラの大家族主義経営と管理会計アメーバ経営学—理論と実証—」『管理会計学』15 (2)：3-17.
- 上總康行・澤邊紀生編 (2015) 『次世代の管理会計の礎石』中央経済社.
- 鹿児島大学稲盛アカデミー (2018) 「第5回稲盛アカデミー公開シンポジウム」『稲盛アカデミー研究紀要』.
- 梶原武久 (1998) 「原価企画の国際移転に関する分析視角」『商学討究』48 (2/3)：317-341.
- 北居明・鈴木竜太・小野康裕 (2017) 「アメーバ経営の学校組織への導入」アメーバ経営学術研究会『アメーバ経営の進化：理論と実践』中央経済社：101-120.
- 窪田祐一・三矢裕・谷武幸 (2015a) 「アメーバ経営は企業に成果をもたらすのか (上) 京セラにおけるアメーバ経営と本調査の概要」『企業会計』67 (11)：1585-1591.
- 窪田祐一・三矢裕・谷武幸 (2015b) 「アメーバ経営は企業に成果をもたらすのか (中) アメーバ経営の導入における目的, 成果と負担・問題」『企業会計』67 (12)：1752-1758.
- 窪田祐一・三矢裕・谷武幸 (2015c) 「アメーバ経営は企業に成果をもたらすのか (中) アメーバ経営のコンポーネントとまとめ」『企業会計』68 (1)：124-130.
- 近藤大輔 (2017) 「アメーバ経営導入の阻害要因：インフラテックからの教訓」『メルコ管理会計研究』9 (2)：45-55.
- 澤邊紀生 (2010) 「賢慮を生み出すアメーバ経営—経営理念を体現した管理会計の仕組み—」アメーバ経営学術研究会『アメーバ経営学—理論と実証—』KCCS マネジメントコンサルティング：89-114.
- 澤邊紀生・庵谷治男 (2017) 「部門別採算制度が経営理念の発見に及ぼす影響」アメーバ経営学術研究会『アメーバ経営の進化：理論と実践』中央経済社：62-100.
- 菅本栄造 (2004) 「ユニット採算システムの設計と運用方法—ハリマ化成 (株) のミニ・プロフィットセンターの事例研究—」『会計』166 (6)：819-832.
- 菅本栄造・牧野信夫 (2005) 「ハリマ化成 (株) におけるユニット採算システム：ミニ・プロフィットセンターの管理会計システムの構築に向けて」『経理研究』48：315-329.
- 鈴木寛之 (2011) 「自律的組織の企業グループ内組織間協働にみる利益帰属の微調整—鹿児島エレクトロニクスの事例から—」『原価計算研究』35 (1)：84-95.

- 高尾義明・王英燕 (2012) 『経営理念の浸透：アイデンティティ・プロセスからの実証分析』 有斐閣。
- 谷武幸 (1999) 「ミニ・プロフィットセンターによるエンパワメント — アメーバ経営の場合 —」 『国民経済雑誌』 180 (5) 47-59。
- 谷武幸 (2013) 「アメーバ経営の概念モデル—フィロソフィとのコントロールパッケージによる組織の活性化—」 『企業会計』 65 (2) : 17-27。
- 谷武幸・窪田祐一 (2010) 「アメーバ経営導入による被買収企業の組織変革—チェンジ・エージェントの役割—」 アメーバ経営学術研究会 『アメーバ経営学—理論と実証—』 KCCS マネジメントコンサルティング : 211-252。
- 谷武幸・窪田祐一 (2012) 「管理会計システムの導入による組織統合と戦略実施—京セラミタにおけるアメーバ経営導入のケース—」 『原価計算研究』 36 (1) : 107-118。
- 谷武幸・窪田祐一 (2017) 『アメーバ経営が組織の結束力を高める：ケースからわかる組織変革成功のカギ』 中央経済社。
- 谷口勇仁 (2017) 「規則の形骸化の発生プロセス：不正のトランザンク理論に基づく検討」 『経済学研究』 67 (1) : 5-13。
- 竇少杰 (2018) 「日本の経営手法の中国企業での実施可能性と課題：京セラのアメーバ経営の導入をめぐる」 『立命館経営学』 56 (5) : 279-297。
- 日経情報ストラテジー (2007) 「成果出す業務革新の現場経営管理を徹底する！ワタベウェディング—年商2倍の成長支えたアメーバ経営手法の改善で利益率を向上—」 『日経情報ストラテジー』 16 (5) : 152-155。
- 挽文子 (2007) 『管理会計の進化』 森山書店。
- 挽文子 (2013) 「病院における経営と会計」 『会計』 183 (6) : 715-729。
- 挽文子 (2014) 「病院の変革とアメーバ経営」 『会計』 185 (4) : 472 - 485。
- 挽文子 (2017) 「医療組織へのアメーバ経営の導入」 アメーバ経営学術研究会 『アメーバ経営の進化：理論と実践』 中央経済社 : 41-59。
- 丸田起大 (2013) 「アメーバ経営における中国人従業員の採算意識への報酬制度の影響— (株) カズマでの質問票調査から—」 『経済学研究』 (九州大学) 80 (4) : 97-107。
- 丸田起大・市原勇一・澤邊紀生 (2018) 「不動産会社のアメーバ経営：サンフロンティア不動産の事例」 『メルコ管理会計研究』 10 (28) : 95-106。
- 丸田起大・潮清孝・上總康行 (2017) 「アメーバ経営の導入プロセスと導入効果」 アメーバ経営学術研究会 『アメーバ経営の進化：理論と実践』 中央経済社 : 153-183。
- 牧野信夫 「ケーススタディ イントラネットを使った小部門損益自主管理システム」 『IEレビュー』 41 (1) : 40-44。
- 松井達朗 (2009) 「アメーバ経営導入の促進・阻害要因」 (第64回ワークショップ「アメーバ経営の陥穽：導入実態と促進・阻害要因」) 『ビジネス・インサイトワークショップ』 1 : 4-9。
- 松井達朗 (2017) 「特別寄稿1：協力対価方式の発案」 アメーバ経営学術研究会 『アメーバ経営の進

- 化：理論と実践』中央経済社：287-307.
- 三矢裕（2003）『アメーバ経営論—ミニ・プロフィットセンターのメカニズムと導入—』東洋経済新報社.
- 三矢裕（2004）「京セラのアメーバ経営によるエンパワメントとコントロール」『企業会計』56（5）：689-695.
- 三矢裕（2009）「システムデザインとシステム導入」（第64回ワークショップ「アメーバ経営の陥穽：導入実態と促進・阻害要因」）『ビジネス・インサイトワークショップ』1：2-3.
- 三矢裕（2010）「アメーバ経営の導入—アクテックの事例—」アメーバ経営学術研究会『アメーバ経営学—理論と実証—』KCCS マネジメントコンサルティング：184-210.
- 森田直行（2014）『全員で稼ぐ組織：JALを再生させた「アメーバ経営」の教科書』日経BP社.
- 劉建英・三矢裕・加護野忠男（2006）「細部へのこだわりと人材育成—中国へのアメーバ経営導入プロセスのアクションリサーチから—」『国民経済雑誌』194（1）：81-94.
- 横田絵理・鶴飼弘志（2010）「非製造業におけるミニ・プロフィットセンターの活用」『産業経理』70（3）：73-84
- 吉田健一（2015）「京セラにおけるフィロソフィ教育について：国分工場における研修を背景として」『鹿児島大学稲盛アカデミー研究紀要』5：2-20.
- 渡辺岳夫（2012）「アメーバ経営導入時における採算表フォーマットの形成プロセス—電子機器メーカー A社のケース研究—」『原価計算研究』36（1）：119-131.
- 渡辺岳夫（2013a）「時間当たり採算性に関する会計処理の探求—電気機器メーカー A社における労務費と時間の処理方法を中心として—」『会計プロGRESS』183（6）：42-56.
- 渡辺岳夫（2013b）「ミニ・プロフィットセンター・システムが自己効力感と内発的動機づけに及ぼす影響」『商学論纂』（中央大学）54（6）：531-562.
- 渡辺岳夫（2014a）「アメーバ経営システムの影響機能と経営理念—西精工（株）の利益・収益配分システムに関するケーススタディー—」『會計』186（4）：418-432.
- 渡辺岳夫（2014b）「アメーバ経営システムにおける社内売買単価の設定方法とその効果—電気機器メーカー A社のアメーバ経営システムのケーススタディー—」『商学論纂』55（4）：707-735.