

マッキンゼー『予算統制』における control 思考とその展開

北村 浩一

はじめに

1. マッキンゼーの budgetary control
 - 1.1 budgetary control と planning の関係づけ
 - 1.2 マッキンゼーの budgetary control
2. マッキンゼーの control 思考
 - 2.1 統制の変化と集中化
 - 2.2 調整問題と budgetary control
 - 2.3 マッキンゼーの control 思考
3. 『予算統制』における control 思考の展開
 - 3.1 協調の欠如と見積の利用
 - 3.2 予算委員会における調整
 - 3.3 『予算統制』における control 思考の展開

むすびにかえて

はじめに

本稿は、マッキンゼーの『予算統制』(Mckinsey [1922]) を総括的な視点から検討することを目的としている¹⁾。そしてその際に、彼が budgetary control を planning と同等関係に置いていることを基軸に論考を進める。それは、このような関係づけが budgetary control を

planning と対立関係に置く伝統的な考え方と対照的な位置づけといえるからである。また、この関係づけは、その背景にあるマッキンゼー独自の control 思考の存在をも意味していることから、本稿の目的である『予算統制』の総括的な検討にとって重要な鍵であるといえよう²⁾。このように本稿は『予算統制』における budgetary control と planning との同等関係を、その

¹⁾ ここでは、これまでの筆者の研究がマッキンゼーの描いた budgetary control の部分的な分析であったことに対して、本稿がそれらを踏まえたくえで budgetary control を全体的に検討するという意味で総括的という言葉を用いている。

²⁾ 本稿では、budgetary control の背景にある control 思考に対して、これまでに与えられてきた伝統的な考え方との対比で独自の表現を用いている。なお、ここでいう伝統的な考え方については、脚注(4)を参照。

背景にあるマッキンゼーの control 思考の析出によって解明することを通じて『予算統制』を総括的な視点から位置づけるものである。

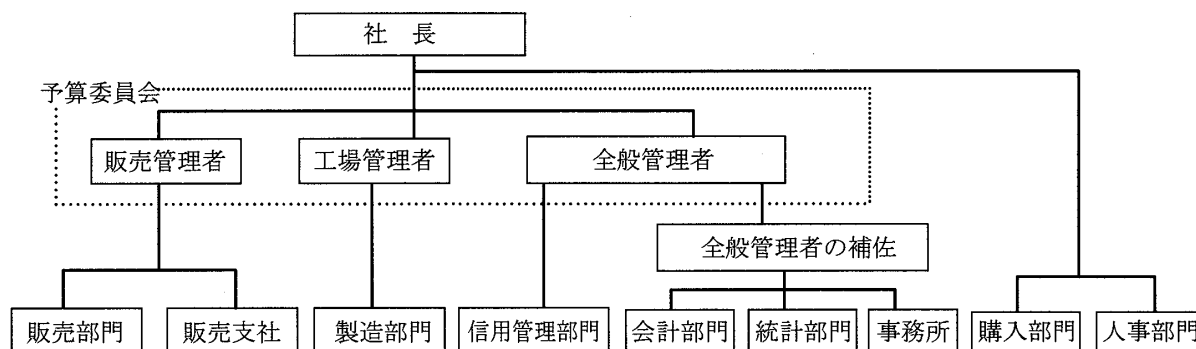
そこで以下では、まず budgetary control と planning との同等関係を彼の描いた budgetary control という方法において確認し（第1節）、次にその背景にある control 思考を彼自身の論述を詳細に分析することで明らかにする（第2節）。そしてその control 思考の具体的な展開という観点から再び budgetary control を検討することでマッキンゼー『予算統制』を総括的な視点から位置づける（第3節）。

1. マッキンゼーの budgetary control

まず本節では、マッキンゼーが『予算統制』で主張する budgetary control と planning の同等関係を、彼の描いた予算手続きから具体的な形で確認しておく。

1.1 budgetary control と planning の関係づけ

筆者のこれまでの研究において、マッキンゼーの描いた budgetary control（予算のための組織・手続き）は、職能部門別組織形態の企業（図1）における調整（coordination）問題への対処を目的に形成されており、そのため表1のように、予算編成枠組みを基軸にシステム化されていることが明らかになった³⁾。



注) 社長は組織的に予算委員会のメンバーに含まれてはいないが、調整の最終的な決定者として実質的に関与している。
出所：Mckinsey [1922], p. 374 以下をもとに作成

図1 『予算統制』における職能部門別組織

表1 『予算統制』における予算編成枠組みと調整

予算編成の枠組み	調整の過程	
販売量見積 → 製造量見積	過剰在庫の回避	販売部門活動と製造部門活動の調整
販売量見積・製造量見積 → 諸費用見積 → 現金収支見積	過剰在庫に伴うムダな支出の回避 → 組織全体の現金収支管理	販売・製造部門活動と 財務部門活動の調整
販売量見積を出発点にした諸見積の関連づけ	過剰在庫に伴う損失・倒産の回避を目的とした職能部門活動間の調整	

出所：北村 [1998b], p. 51をもとに一部修正して作成

³⁾ 『予算統制』における予算のための組織・手続きの詳細に関しては、拙稿 [1996]~[2001] を参照。

そして『予算統制』を総括的な視点から検討する際に注目されるのが、次のマッキンゼー自身による budgetary control の位置づけである。

「十分に組織だったプログラムが作られる目的に対して、いくつかの部門諸活動を企業全体として調整させていくことを取り扱う計画設定 (planning)。そのような計画設定がおそらく budgetary control と呼ばれるものであろう」(Mckinsey [1922], p. 3)。

このようなマッキンゼーによる位置づけは、次に示すような伝統的な企業予算でのそれと対照的である⁴⁾。

「予算管理は、予算の編成と予算による統制からなり、企業のあらゆる経営活動を総合的に管理するための手段である」(神戸大学会計学研究室編 [1997], p. 1195)。

すなわち伝統的な企業予算の位置づけでは、budgetary control (予算による統制) が planning (予算の編成) と対立関係にあるのに対して⁵⁾、マッキンゼーの budgetary control は planning と同等関係に置かれており、そこには統制 (control) = 計画設定というマッキンゼー独自の位置

づけ⁶⁾が見出されるのである。

1.2 マッキンゼーの budgetary control

上述のような統制 = 計画設定という関係づけは、マッキンゼーの描いた予算手続きの中に具体的に形づくられている。その確認のためにここではまず、図2をもとにマッキンゼーの描いた手続きの流れを全体的に捉えておく。予算手続きは、まず最初に3ヶ月の予算期間の開始前において、販売量見積を出発点に諸見積を関連づけながら部門諸見積が作成され (図2の①~③)、予算委員会での協議において諸見積を修正後、それらが予算として承認される。そして各部門には承認された予算が3ヶ月分の月間割当として伝達される (図2の(1)予算の編成)⁷⁾。続いて予算期間の第1月・第2月の終了後即座に、予算報告書 (budget report) が作成され、それらの報告書が予算委員会で分析・検討されて、第2月・第3月予算に必要な修正が施される⁸⁾。そこでは最初に販売量の見積が修正され、その後製造量の見積やその他の諸見積が関連する見積に合わせて修正される (図2の①~③)。そしてこれらの残りの期間の修正予算が各部門へ伝達される (図2の(2)予算の報告・修正)。

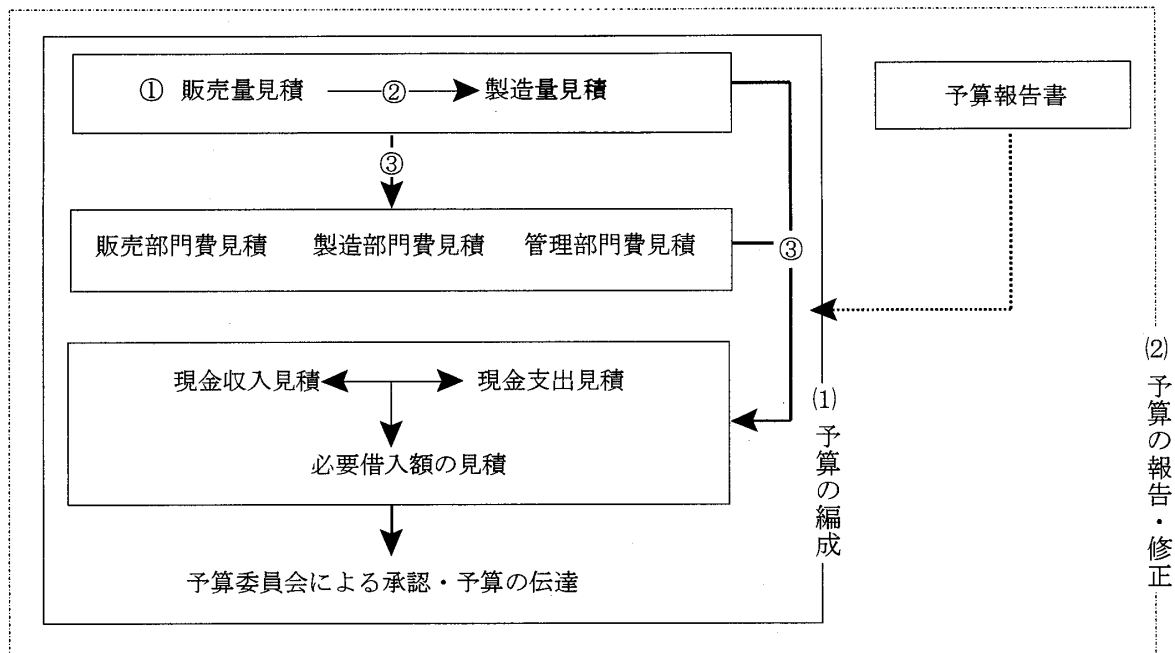
⁴⁾ 例えば「わが国ではこれまでマネジメントを計画 (planning) と統制 (control) とに二分して理解するのがふつうであって、管理会計としてはこれを計画会計 (planning accounting) と統制会計 (control accounting) とに分ける考え方が支配的であったといってもよい」(溝口一雄 [1980], p. 15) とあるように、本稿での伝統的な位置づけとは、planning & control というマネジメントの区分に沿った企業予算の位置づけを指している。それゆえに、例えばアンソニー (R. N. Anthony) のマネジメント・コントロール (management control) などの現代的な考え方 (溝口一雄 [1980], pp. 14-20を参照) はここには含まれない。

⁵⁾ このような考え方は一般的であるといえよう。ここではほかに津田博士 [1994] や津曲直躬 [1977] を参考にした。

⁶⁾ この点に関しては、拙稿 [2001] で責任会計の視点から検討を加えている。

⁷⁾ 各部門に伝達される予算書の様式については、拙稿 [1997], p. 52を参照。

⁸⁾ 予算報告書の様式については、拙稿 [1998a], p. 88, p. 91を参照。



出所：北村 [1998a], p. 95を一部修正して作成

図2 マッキンゼーの budgetary control

ここで注目されるのは、予算期間開始後における予算の修正が予算の編成と同様に販売量見積を出発点に諸見積を関連づける形で進められていることである。つまりこのことによって、予算期間開始後の予算の報告・修正は予算報告書を利用した予算の再編成として位置づけられることになる(拙稿 [1998a], p. 81)⁹⁾。それゆえに、マッキンゼーの budgetary control は予算編成の枠組み—すなわち活動の実行に先立つ計画設定—のみで構成されるものと捉えられるので、ここに計画設定と budgetary control の同等関係を具体的な形で見出すことができるのである。

2. マッキンゼーの control 思考

以上のような『予算統制』における budgetary control と planning の同等関係について解明するためには、その背景にあるマッキンゼーの control 思考を析出する必要がある¹⁰⁾。マッキンゼーは『予算統制』において統制 (control) を「管理統制 (administrative control)」と称し、その内容を具体的には「統制の集中化 (centralization of control) の必要」と主張している (McKinsey [1922], p. 20)。以下でこのマッキンゼーの control 思考を彼の主張に沿って詳細に分析する。

⁹⁾ 予算報告の目的が予算期間末におけるいわゆる事後的なフィードバックを想定していないこと (McKinsey [1922], p. 294) もまた、筆者が予算の報告・修正を予算の再編成として位置づけるいま一つの根拠である (拙稿 [2001], pp. 61-62)。

¹⁰⁾ 例えば小林健吾 [1987], 辻 厚生 [1988], 廣本敏郎 [1993], 吉村文雄 [1995], [1996] といった『予算統制』に関する先行の諸研究では、マッキンゼー自身の control 思考の析出が必ずしも十分でないと考えられる。そこでマッキンゼーの主張の詳細な検討を通じて彼の control 思考を析出することに本稿の主眼を置いた。したがって本稿は、これら先行の諸研究に関して具体的には触れていない。

2.1 統制の変化と集中化

マッキンゼーにとっての統制，すなわち統制の集中化の必要性を主張するに至った要因として，彼は『予算統制』刊行当時の企業を取りまく変化について取り上げ，以下のように言及している。

「その企業が小さいときには，それは単純な組織を持ちその諸活動は局部的であり，その所有者（経営者でもあるが）は，その企業のすべての諸職能の直接統制（direct control）を行使することができた。彼は，その各々の職能部門の管理者として行動していた。… [中略] …その企業単位の規模が増大し，その組織がより複雑になってくるとき，その経営者は，彼の職務（duties）のいくらかを補佐たちに委任（delegate）するように強いられ，そして，現在の，職能部門組織の計画が各職能担当の分割された管理者に伴って発展した。条件の変化は明らかである」（Mckinsey [1922], p. 18）¹¹⁾。

「ある企業の完全なる統制（ultimate control）は，その所有者に付随しているが，現代の企業においては，その統制は主として間接的にしか行使されていない」（Mckinsey [1922], p. 21）。

このようにマッキンゼーは，企業の大規模化に伴って経営者が職能ごとに管理者を置いてその職務を委任する職能部門別組織の形成によって，それ以前の小規模企業では可能・容易であった経営者による直接の統制が不能・困難になっ

たという変化—すなわち『予算統制』刊行当時の企業経営者にとっての直接統制から間接的統制への変化—を認識している。そしてその変化への対処として，不能・困難になったこの統制を（何らかの方法で）経営者に集中化することで可能にする必要性を主張しているのである。

2.2 調整問題と budgetary control

マッキンゼーが主張するこの職能部門別組織の形成に伴う経営者による統制の変化は，次のような職能部門活動間の調整の欠如という事態を招くことになる。

「販売管理者は彼のすべての時間，思考，そしてエネルギーを販売の確保にあて，彼は製造部門と直接的な接触を全く持たない。製造部門管理者は製造の諸問題に没頭するようになり，販売部門の諸活動を知る手段をほとんどか全く持っていない。財務の長は彼のできる最良の必要資金を確保し，その諸計画が立てられるための情報をほとんど持っていない。したがって，かつて経営者（chief executive）の手中にあった統制の集中化によってフォーマルにもたらされていた調整が欠如しているのである」（Mckinsey [1922], pp. 18-19）。

「販売プログラムと製造プログラムの調整の欠如は損失を招くが，その企業の様々な諸部門プログラムの，その財務プログラムとの調整の欠如は破産を招きかねない」（Mckinsey [1922], p. 16）。

¹¹⁾ 引用中の〔 〕内には引用者が必要と考える補足事項を挿入している。

このようにマッキンゼーは、経営者による間接的統制のもとでは職能部門管理者のそれぞれが自身の管理する部門の活動にのみ没頭し他部門の活動との関わりを持たなくなることで、各部門活動間に「調整の欠如(lack of coordination)」が生じ、それが過剰在庫に伴う損失・倒産という問題（以下調整問題）を引き起こしていると捉えている（Mckinsey [1922], pp. 13-17）。

そして以上のような調整問題への対処を目的として、次のようにマッキンゼーは budgetary control という方法を提唱するに至っている。

「もし、本書が読者に一企業のすべての諸活動の相互関連性を印象づけることに役立てば、これらの諸活動を調整する手段としての予算統制の必要性のために示されたその議論に対するその反応に関わらず、ある有用な目的に寄与したといえるだろう」（Mckinsey [1922], p. 13）。

このようにマッキンゼーは、職能部門別組織の形成に伴う経営者にとっての直接統制から間接的統制への変化が引き起こした調整の欠如

（調整問題）を解消すること—すなわち不能・困難になった統制を経営者へ集中化することで可能にすること—を目的として budgetary control という方法を提示している。したがって、budgetary control は調整問題の解消＝経営者への統制の集中化というマッキンゼーの control 目的を実現するための手段として形成されたと捉えることができよう。

2.3 マッキンゼーの control 思考

以上に見てきたマッキンゼーの control 思考は次の引用にとりまとめられている。

「budgetary control は、つぎの二つの目的で管理統制において緊急に必要とされる。
 (1) 様々な職能諸部門の諸活動を調整する手段として、
 (2) 集中化された経営者による統制 (centralized executive control) の基礎として」(Mckinsey [1922], pp. 12-13)。

つまり、マッキンゼーにとっての control である「管理統制」は図3のように、職能部門別組織の形成に伴う経営者による間接的統制のも

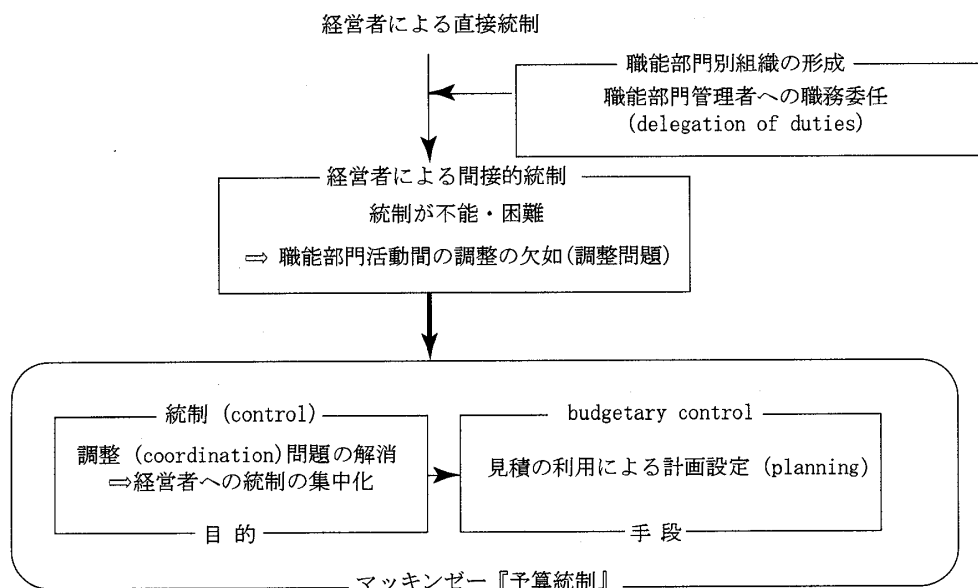


図3 『予算統制』における control 思考とその展開

とで生じた職能部門活動間調整の欠如（調整問題）を解消すること—すなわち直接統制から間接的統制への変化によって不能・困難になった統制を経営者へ集中化することで可能にすること—と捉えられる。そしてマッキンゼーは、統制の集中化というこの control 目的を実行する手段として budgetary control を展開しているといえるのである。

3. 『予算統制』における control 思考の展開

ここでは、前節で見たマッキンゼーの control 思考が具体的にどのような形で展開されているかという観点から再び彼の提示した budgetary control という方法を検討することで『予算統制』を総括的な視点から位置づけよう。

3.1 協調の欠如と見積の利用

前節で見たような control 思考をマッキンゼーが持つに至った重要な要因が職能部門活動間の調整問題にあることがこれまでの検討から明らかになった。そしてその調整問題の原因について、彼は次のように論じている。

「職能間の調整についての議論は、それ自身、結局、管理者たちの調整の議論になる。… [中略] …ある包括的な評価によれば、現在の [大規模] 企業の失敗の多くは、職能管理者の部分での協調 (cooperation) の欠如による、その企業の職能間の調整の欠如に帰するものだろう」(Mckinsey [1922], p. 18)。

すなわち、マッキンゼーはこの調整問題が職

能部門管理者間の協調の欠如によって引き起こされていると捉えているのである（以下協調の欠如による調整問題）。そしてこの協調の欠如による調整問題の解消のためには、彼は職能部門諸活動間の「相互関連性 (correlation)」を各々の職能部門管理者が互いに考慮する方法が不可欠であると主張し (Mckinsey [1922], p. 43), その具体的な方法として以下のように「情報」に着目している。

「この協調の欠如が意図的ではなく、主としてそのような協調を可能にする情報の欠如によるというに変わりはないのである」(Mckinsey [1922], p. 18)。

このようにマッキンゼーは、各職能部門間の相互関連性の考慮を可能にするためには「情報」が必要であると認識するに至っている。そして彼は次のように、この情報を「見積」として具体的・そして明確に定めている。

「現在、多くの企業に追随されているものとは異なる、ある新たな方法と新たな方針が必要とされていると断言できる。その方針とは、相互関連性を提供し、前進を強いるものである。そのような一つの方針は、過去の諸結果よりむしろ将来の計画を取り扱うことを含んでいる。もっとも、諸計画は必ず諸結果を照らし合わせて編成されるけれども。管理統制は、見積 (estimate) の利用を必要とする。過去は過ぎるし、変えることはできない。統制が行使されるのは将来の諸活動に対してのみである。その部門の諸見積が能率的、効率的に用いられるようにするためには、一つの手続きが

見積の作成、調整、そして実施にとって開発されるということが必要となる。この手続きが確立されたときに、それが budgetary control を構成する」(Mckinsey [1922], p. 20)。

すなわちマッキンゼーは、各職能部門間の相互関連性の考慮を可能にする情報を「見積」という各部門の計画情報と定めたうえで、その見積の利用に基づく budgetary control という方法によれば協調の欠如による調整問題の解消が可能になると捉えているのである。

3.2 予算委員会における調整

以上のように、budgetary control は各部門の見積(計画情報)の利用を通じて協調の欠如による調整問題の解消を図る方法として提示されていることが明らかになった。そのうえでここで注目しておかなければならない点は、次のように、予算委員会における見積に基づく調整—すなわち各職能部門活動間の相互関連性の考慮—が社長の直接的な統制下に置かれていることである。

「社長の権限および指揮のもとで、予算委員会はすべての部門の見積を吟味し、望ましいと思う変更および修正を施す。予算委員会の承認を受けるまではいかなる見積も効力を持たない。予算委員会は、全般管理者の補佐からすべての見積を受け取り、予算委員会によって承認された見積を全般

管理者の補佐に転送する。予算委員会が見積に関して同意できない場合には、問題となっている議題は社長に提出され、社長が最終決定を行う」(Mckinsey [1922], pp. 375-376)¹²⁾。

この措置は、職能部門管理者間での部分的な相互関連性の考慮を経営者みずからが包括的に行うことを可能にする重要な役割を演じているといえる¹³⁾。したがって、予算委員会での調整を社長の直接的な統制下に置くこの措置によってはじめて、経営者による間接的統制のもとで生じる調整問題の解消—すなわち経営者への統制の集中化—が実行可能になるといえよう。

このようにして、見積(計画情報)を利用してそれを最終的に社長の直接的な統制下に置く budgetary control という方法によれば、経営者による包括的な各職能部門活動間の相互関連性の考慮が可能になりうる。それゆえここに、経営者による間接的統制のもとでの協調の欠如による調整問題の解消—すなわち経営者への統制の集中化—というマッキンゼーの control 思考の展開を彼の提示した budgetary control という方法において見出すことができるのである。

3.3 『予算統制』における control 思考の展開

以上のような budgetary control におけるマッキンゼーの control 思考の展開は表1および図2によって詳細に、そして具体的な形として確認できる。まず表1にあるように、販売量見積を出発点にした諸見積の関連づけに基づく予算

¹²⁾ 予算委員会は図1のように、販売管理者、工場管理者、全般管理者から構成されており、それぞれが販売、製造、および財務の職能管理者である。また社長は予算委員会に形式上は含まれていないが、この引用から明らかのように調整の最終決定者として委員会に対して実質的な関わりを持ちえているといえよう。

¹³⁾ 予算委員会における調整の詳細に関しては拙稿 [1996], [1997] を参照。

編成の枠組みによって、彼の control 目的である経営者への統制の集中化—すなわち協調の欠如による調整問題の解消—が図られている。さらに図2のように、この予算編成の枠組みが予算期間の開始前のみならず期間開始後にも用意されている。これらのことを考えあわせれば、マッキンゼーは見積の利用に基づく予算編成という計画設定の枠組みを予算期間開始前と後に繰り返すことで、調整問題の解消—すなわち経営者への統制の集中化—という彼の control 目的を常に実現可能にする budgetary control を展開していることが明らかになるのである。

以上のように見れば、マッキンゼーの control 思考の展開として提示されている budgetary control の総括的な姿がはじめに挙げた引用に集約されていることがわかる。

「十分に組織だったプログラムが作られる目的に対して、いくつかの部門諸活動を企業全体として調整させていくことを取り扱う計画設定。そのような計画設定がおそらく budgetary control と呼ばれるものであろう」(Mckinsey [1922], p. 3)。

このようにマッキンゼーは、経営者による間接的統制のもとで生じた調整の欠如(調整問題)を解消すること—すなわち経営者へ統制を集中化すること—を control と定めたうえで、その control 目的を実現するために、見積(計画情報)の利用に基づく予算編成の枠組みを予算期間前・後で常に繰り返す計画設定で構成される budgetary control という方法を展開しているといえるのである。

これらを総括すれば、budgetary control と planning の同等関係について本稿を通じて次の

ように解明されたといえる。マッキンゼー『予算統制』では、図3に見るように「統制(control)」=「調整(coordination)」問題の解消という目的を budgetary control =「計画設定(planning)」という手段によって具体的に展開する関係を導き出すことができる。このことは統制が調整と同義的(調整を図ることが統制)に捉えられているので、その手段として展開されている budgetary control が調整を図るための計画設定の方法として形成されており、それゆえここにマッキンゼー『予算統制』において統制=計画設定という同等関係が成り立つことになっているのである。

むすびにかえて

本稿ではマッキンゼーの『予算統制』を総括的な視点から検討することを目的として、その鍵である budgetary control と planning の同等関係について解明する形で論考を進めてきた。そしてその分析から、第1にマッキンゼーの control が、職能部門別組織の形成に伴う経営者による間接的統制のもとで生じた調整の欠如(調整問題)を解消するために、経営者へ統制を集中化することを目的としていること、そして第2にその control 目的を実行する手段として形成されているために、budgetary control が調整問題の解消を図る見積の利用に基づく計画設定の方法として展開されていることが明らかになった。以上のような検討結果を踏まえて考えると、マッキンゼー『予算統制』における control は調整のための計画—すなわち事前的な統制—として捉えられることになる。このことは control を計画と対立する事後的な統制と捉える伝統的な視点からみれば、逆転した思考

と位置づけられることになろう¹⁴⁾。

そして、はじめて予算統制を体系化したとされるマッキンゼー『予算統制』における control 思考がこのように逆転したものであると位置づけるとき、そこから注目すべき論点を見出すことができる。すなわち、予算統制とともに伝統的な管理会計論の二大基軸を構成する標準原価計算における control が事後的統制を主体として形成・展開されていることを念頭においてこの『予算統制』における逆転した control 思考を考える時、それは標準原価計算と予算統制との間の技法の成り立ちに関して重大な相違が存在する可能性を示唆するものとなるからである¹⁵⁾。このような control 思考の逆転という論点は伝統的な管理会計論に対する新たな提示を秘めているという意味で非常に興味深いものであり、それは今後検討すべき重要な課題であるといえよう。

【 参考文献 】

Mckinsey, J. O. [1922], *Budgetary Control*, The Ronald Press Company.
 北村浩一 [1996] 「マッキンゼー『予算統制』の形成と意味—2つの調整概念—」『経済論究』（九州大学大学院経済学会）第96号。
 北村浩一 [1997] 「マッキンゼー『予算統制』における調整概念とその意味—見積から予算へ—」『経済論究』第97号。
 北村浩一 [1998a] 「マッキンゼー『予算統制』における予算実行過程の意味 —予算報告書における比率分析—」『経済論究』第101号。
 北村浩一 [1998b] 「マッキンゼー『予算統制』にお

ける2つの「調整」概念」『会計理論学会年報』第12号。
 北村浩一 [1998c] 「マッキンゼー『予算統制』と米
 国連邦政府予算制度—『予算統制』の形成における連邦政府予算制度の影響—」『九州経済学会年報』第36集。
 北村浩一 [2000] 「マッキンゼー『予算統制』システム—現代予算管理への展開—」『経済学論集』（鹿児島大学経済学会）第52号。
 北村浩一 [2001] 「マッキンゼー『予算統制』における予算の役割とその意味—責任会計の視点から—」『経済学論集』第55号。
 北村浩一 [2003a] 「マッキンゼー『予算統制』における control 思考」『原価計算研究』（日本原価計算研究学会），vol. 27 No. 2。
 北村浩一 [2003b] 「マッキンゼー『予算統制』の budgetary control 概念」『管理会計の国際的展開』（西村明・大下丈平編，第4章，九州大学出版会）。
 神戸大学会計学研究室編 [1997] 『会計学辞典（第5版）』同文館。
 小林健吾 [1987] 『予算管理発達史—歴史から現在へ—』創成社。
 辻 厚生 [1988] 『管理会計発達史論（改訂増補版）』有斐閣。
 津田博士 [1994] 『予算管理論—環境適応と業績統合—』同文館。
 津曲直躬 [1977] 『管理会計論—企業予算と直接原価計算—』国元書房。
 廣本敏郎 [1993] 『米国管理会計論発達史』森山書店。
 溝口一雄 [1980] 『入門利益計画』中央経済社。
 吉村文雄 [1995] 「予算統制論の課題—J.O.Mckinseyの所説を中心に—」『金沢大学経済論集』（金沢大学経済学会），第32号。
 吉村文雄 [1996] 「J.O.Mckinseyの予算統制論」『金沢大学経済学部論集』（金沢大学経済学部），第16巻第2号。

¹⁴⁾ このような逆転した control 思考は、『予算統制』における予算の役割と budgetary control 概念に関して伝統的な考え方と対比した場合の独自性を意味している。この点に関する議論については、拙稿[2003b]を参照。

¹⁵⁾ この点に関しては拙稿 [2001], pp. 80-81を参照。またこのように、マッキンゼー自身の control 思考を析出したときにはじめて、本稿では取り上げられなかった『予算統制』に関する先行の諸研究、すなわち上述の小林健吾 [1987], 辻 厚生 [1988], 廣本敏郎 [1993], 吉村文雄 [1995], [1996] といった諸説の具体的な検討が可能になる。このような検討もあわせて今後の課題といえよう。

マッキンゼー『予算統制』における control 思考とその展開

[付記] 本稿は、拙稿 [2003a] をもとに、日本会計研究学会第62回全国大会（2003年9月12日、於近畿大学）での報告を踏まえて加筆・修正したものである。