

意思決定支援のための戦略会計情報の有用性を考える — 限定合理性のもとでの意思決定方法の現実 —

成 松 恭 平

- 1 はじめに
- 2 支援情報を提供する管理会計の立場から経営戦略を考える
 - 1) 経営戦略は、意思決定を導くガイドライン
 - 2) 規範的な「意図された戦略」から創造的な「実現された戦略」へ
 - 3) 「実現された戦略」を生み出すための「パースペクティブ（視点）」
 - 4) 「実現された戦略」形成に重要な企業目的、しかしそれは集団による合意形成の結果
- 3 戦略形成のための直観的かつ合意形成による意思決定プロセス
- 4 組織文化と集団的意思決定 — 「空気」による意思決定
- 5 むすび

1 はじめに

インシャ・アッラー（神の思し召しのとおり）というアラビア語がある。未来の出来事に言及するときの言葉である。先のことは神が決めるということから、未来の約束事について守らない言い訳にも利用できるそうである。なんとも厄介な言葉だと思ったが、意思決定支援の管理会計情報の有用性を考えているうちになるほどとの思いが強まった。

バーナードは、組織を「2人以上の人々の、意識的に調整された諸活動、諸力の体系」（C・I・バーナード著・山本他訳、1968、76頁）と定義した。人間行動のシステム¹⁾である組織は、技術的・機械的合理性を追求する内部構造をもつとともに、環境との相互作用をもつオープン・システムとし

ての側面、動機・認知的有機体としての側面、利害関係の異なる人間同士の社会的相互作用の側面をあわせもつ。組織は、技術的合理性と社会的特性をあわせもつ「社会－技術システム (socio-technical system)」である（桑田・田尾、1998、22頁）。こうした組織における諸活動は、そこに属する人間のパーソナリティ、価値観、信念、他者との関係性の維持のしかたなど、さまざまな要素が複雑に絡みあうことから、必ずしも常に組織として論理的一貫性のある意思決定の結果とはいえないのである。意思決定を、誰が、いつ、どのようにしたかによってさまざまである。技術的・機械的合理性とは別に、人間同士の社会的相互作用が、組織の意思決定では重要な役割をはたすといえるだろう。

あわせて技術的・機械合理性といっても、個人としての人間の知的能力には、わたしたちが直面する問題の複雑性と比較して、明らかに限界がある。こうした限定合理性のなかで、組織の経営活動を合目的に、そして合理的に行うための意思決定を支援する情報をいかに提供するかということは、管理会計情報の主要課題のひとつである。従来の意思決定論において重視されてきたのは、「黄金の方程式」を提供すること、すなわち、意思決定を数学的に公式化、フォーマット化することであった（ホッチ・クンリューサー編著・小林監訳、2006、まえがき1頁）。その意味では、これまで管理会計情報は一定の役割を果たしてきたといえるだろう。科学的管理法のための標準原価計算、利益目標設定のためのCVP分析、新規受注可否を問う差額原価収益計算、設備投資のための経済性計算など、その貢献は大きい。

しかしながら、近年の企業環境は大きく変化してきている。グローバル化、消費者嗜好の多様化、情報技術の急速な進歩などがその要因としてあげられよう。こうした近年の企業環境は、不測的、不確実的、非連続的、乱気流などとよばれ²⁾、このような企業環境の変化に直面する企業は、内外の企業変化にたえず注意を向けながら、企業競争に打ち勝ち、それを持

続していくための経営戦略を形成し実行していくことが重要な課題となる。そのための意思決定情報を提供することが今日の管理会計の大きな役割の1つとして浮かびあがる。しかし、さまざまな意思決定の局面において情報提供をしてきたとはいえ、これまで管理会計は、経営戦略を所与のものとみなして「コストの把握と計算に関わりすぎ、影響力を及ぼすということに配慮しなすぎたのである。」(Thomas Joos-Sachse, 2001, S.11)。

そこで、これまでのマネジメントコントロールを主目的とした伝統的な管理会計情報だけではなく、経営戦略の形成から実行にいたるまでに必要な意思決定支援のための管理会計情報を提供することにも注意を向けるようになってきた。この分野においては、これまでのように合目的的で合理的・論理的で有用な管理会計情報を提供することが難しくなってきたといえるだろう。なぜなら、扱う分野について不確実な外部環境に依存し、自らコントロールできる部分が少なくなってきたからである。そこで、今さらながらではあるが、前述のような意思決定情報としての管理会計情報の有用性について疑問を抱いた。たとえば多くの情報を収集できたとしても、未来の情報を収集することはできない。変化の激しい外部環境のなかで収集すべき情報の難しさと、その部分的な情報に基づく分析となるので、分析技法がどれほど開発されていたとしても、未来をコントロールできない情報では、その結果はかなり限定的といわざるをえない。「どれほど理論が進化しても意思決定という営みが純粹に数学的な作業になることは決してないし、数学的でない部分にこそその真髄と難しさがある」(ホッチ・クンリューサー編著・小林監訳、2006、まえがき1頁)といえるのかもしれない。すべての意思決定には多くの選択肢があり、実際、それが感情に左右されない論理のみで行われることはほとんどないのである(ホッチ・クンリューサー編著・小林監訳、2006、30頁)。人間の社会的相互作用が働く、組織の意思決定ではなおさらである。

ここでシェイクスピア劇「冬物語」の楽山智成氏の訳者解説文を引用し

よう（榎山、2023、279-280頁）。

リオンティーズの嫉妬に駆られた台詞を見ると、彼自身がまるで劇作家（あるいは役者）のような想像力で、ハーマイオニとポリクシニーズの身になりながら、「浮気物語」を紡いでいることがわかる。

「ささやき合いは何でもないのか？／頬と頬とを重ねることは？ 鼻の触れ合いは？／唇を開いたキスは？ ため息で／笑いを止めることは？－貞節を破った印だ－／足を絡め合うことは？ 隅でこそこそ／することは？ 時が早まり、時間は分に、／昼は真夜中にと願うのは？ 奴らの目が／誰にも見られず乱れるために、奴らの目以外、／みな、白そこひになれと願うのは？」・・・本人（リオンティーズ：著者挿入）は、これを「現実」そのものだと思い込んでいる。

わたしたちは「物語」を「現実」とは離れたところにあるものかと思いがちだが、シェイクスピアはリオンティーズのエピソードを通して、「現実」を見ていると思いながら、じつは「物語」を作ったり、受け入れたりしているという人間の性質を捉えているのである（榎山、2023、279-280頁）。

シェイクスピア劇では、他にも「オセロー」の嫉妬深さがデズデモナの行動を違った目でみてしまったがゆえに、真実と全く異なった物語を、オセローが見てしまい、悲劇が襲ってくるのである。つまり、たとえすべての情報を提供しようとも、わたしたちは、ある偏見でものごとをとらえたとき、というよりも、たぶん常に偏見にとらわれながら、わたしたちは誤った意思決定をしているのかもしれない。たとえあらゆるデータを駆使して分析したとしても、そうした状況のなかで将来を予測し適切な意思決定をすることは難しい。まさに冒頭のインシャ・アッラー（神の思し召しのとおり）である。ただし、ある問題について強い価値観をもっていると、

人々はそれらの価値について、どんな特別な利益があろうとも妥協しないとししばしば断言することが可能である。アーウィン＝パロンがいうように、こうした「守られた価値」は、人々が有害なトレードオフを避ける明快な方法である（アーウィン＝パロン、2006、272頁）。有害なトレードオフとは、先のシェイクスピア劇でいうならば、真実と異なる物語をつくることである。

こうした人間の認識や合理的な判断の限界を前提として、本稿では以下のことを考察してみたい。まず、多義的である経営戦略について改めて管理会計情報の支援する経営戦略とは、どのようなものなのか、ミンツバーグの所説を整理しながら考えてみることにする。つぎに、経営戦略は、プログラム化できない意思決定として経営戦略をとらえたとき、わたしたちの意思決定は、合理的でありうるのか、実際の組織はもっと違う意思決定をしているのではないかの疑問について、経営学の研究成果の一端を整理してみる。つぎに、経営戦略のための意思決定方法として、組織のミッションやビジョン、価値観などはどのように作用するのかをみていく。最後に、意思決定の合理性とは異なる集団意思決定の論理や組織文化について部分的ではあるが整理しながら、今後の管理会計情報の支援について考えていくことにする。

2 支援情報を提供する管理会計の立場から経営戦略を考える

1) 経営戦略は、意思決定を導くガイドライン

ホーングレン（C.T.Horngren）は、原価情報は、広い意味で、すべて利用目的は意思決定であり、その意思決定とは、目的達成のためのプロセスである。それは目的に照らして活動の代替的なコースの集合の中から、その評価をして、選択することである。したがって、評価をして選択をする意思決定者は、選択の方法をもたなければならない。この方法を意思決定モデルという、と述べている（岡野、1993、118頁）。

「意思決定は、組織にとって土台となるものである。組織は、意思決定の帰結としてつくられ、意思決定をしつづける」(Karin and Nils, 2017, p.41)。組織の活動の前には、必ず、意思決定があるのだが、その意思決定は、日々、常に同じような反復する定型的な意思決定、一度きりの定型外の意思決定に分類できる。営利企業である組織のばあいは、経済的な評価は当然にある。そこで、定型的な意思決定については、管理会計上も、意思決定モデルのなかで、選択のための経済的評価モデルをつくることは比較的容易である。しかしながら、定型外の意思決定について、評価モデルをつくることは、組み入れるべき要素の情報収集という意味でも、経済的視点という意味でも、長期的な視点でさまざまな内外の環境要因をみることになるので、容易ではない。

アンゾフは、意思決定を3つのカテゴリーに分類している。①戦略的な意思決定、②管理的な意思決定、③日常業務的な意思決定である(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、7-9頁)。そのうえで、経営戦略と戦略的決定を明確に区別している。戦略的決定は主にトップマネジメントが行う全社レベルの意思決定であり、他の意思決定と比べて、反復的でない、自己再生的でない、集権的に行われる、部分的無知の下で行われるという特徴をもつ。これに対して、意思決定とは区別して、経営戦略は、こうした特徴をもつ戦略的決定をはじめとして、企業内のさまざまな意思決定を導くガイドラインあるいは決定ルールと考えるのである³⁾。

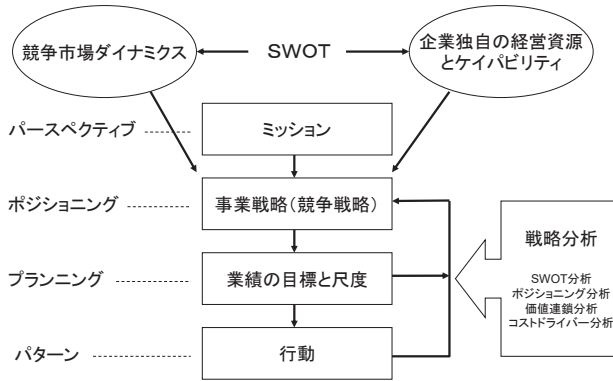
今日、経営戦略の定義を問われると、10人いれば10人の定義があるといわれるほど多義的であるが、ミンツバーグ(Henry Mintzberg)は、経営戦略をマネジメントすることについて、10のスクールに識別し、これらを3つのグループにわけた(ミンツバーグ著、斎藤嘉則監訳、1999、4-8頁)。一つ目は、規範的な性格をもつものである。①デザイン・スクール、②プランニング・スクール、③ポジショニング・スクールである⁴⁾。二つ目のグループは、それぞれ戦略形成プロセスのある特有な側面にフォーカスし、

理想的な戦略的行動の規範を示すというより、むしろその特有な視点から、実際どのように戦略が形成されていくのかを記述的に示したものである⁵⁾。最後のグループは、コンフィギュレーション・スクール1つである。前2つのグループ・9つのスクールを包括・統合する中で、戦略策定プロセス、戦略内容そのもの、組織構造とその状況など戦略のさまざまな要素を、起業家的成長や安定した成熟期などのステージに明確に分類したものである（ミンツバーグ著、齋藤訳、1999、7頁）⁶⁾。

わたしたちが、戦略管理会計情報として支援しようとしている経営戦略の定義グループは、第一の規範的グループである。戦略形成を、より独立したシステムティックな形式的なプランニングとしてとらえるプランニング・スクールあるいは、より実践的な内容を重視、市場における戦略的ポジショニングの選択に焦点をあてるポジショニング・グループである（ミンツバーグ著、齋藤訳、1999、6頁）。M・ポーター（Michel Porter）のコストリーダーシップ戦略、差別化戦略はまさに、この特定市場における競争優位の戦略的ポジションを確立するためのシステムティックな形式的プランニングといえるだろう。また、R.サイモンズ（Robert Simons）は、戦略形成プロセスについて、ミッション（戦略目標）からスタートする。このミッション達成のための戦略計画を策定するためのプロセスを示している。ここでの経営戦略の最大の目的は、それがコストリーダーシップ戦略であろうと差別化戦略であろうと、「意図された戦略（intended strategy）」として伝えることである（成松、2008、233-234頁）。このシステムティックな形式での意図された戦略策定こそ、現在の管理会計が意思決定支援として情報提供をしようとする研究を進めている最も典型的な例であろう（図1参照）。

とはいえ、こうした非連続で不測的な企業環境に対応する経営戦略をマネジメントすることは、上述の規範的な性格の視点からだけではむずかしいと考える。そうであれば、この規範的な性格をもつ経営戦略を前提とし

図1 事業戦略の階層構造



(出所) Robert Simons, *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*, Prentice Hall, 2000, p.18 (一部修正)

て提供している管理会計情報が本当に有用なものとなっているのだろうかとの疑問がわく。というのも、将来予測をする会計情報の多くはある一定の条件のもとでの過去の実績からの推論情報による場合も多くなるだろうし、さらには将来の予測しえない未知の情報が含まれていないなかで経営戦略が計画されることになり、実際には実現することができない経営戦略となる可能性も高いからである。つまり計画された経営戦略が実行されないとなると、戦略計画に提供された管理会計情報は有用だったとはいえないことになる。さらには、将来への道筋としての経営戦略を策定するための会計情報が提供されたとしても、未知の将来への組織としての意思決定は、その情報の偏在性から必ずしも、誰しも納得のいくものではない、あるいは、立場によって納得できない管理者が多数のなかで、例えば、パワーのようなもので、合意形成がないなかで、ある一部のもので経営戦略が策定されていく可能性もあるとすると、会計情報の適切性と同時に有用性が疑問視される。もちろん合意形成があればよい経営戦略だということではない。合意形成の仕方にも検討の余地があり、合意形成ができるよう

に当初の経営戦略が、交渉のなかで必要だった内容が妥協のためそぎ落とされてしまう危険性も十分ありうるからである。

2) 規範的な「意図された戦略」から創造的な「実現された戦略」へ

最近では当たり前のように経営戦略ということばを耳にするようになったが、少し前までは、やや批判的に経営戦略のないのがわが国の企業の特長だといわれることもあった⁷⁾。しかしながら、わが国の組織は、歴史的に職人気質による集合体であるということと、欧米のように、その専門的な能力で、その職務地位を維持するというよりも、終身雇用制を前提として、組織内で、その能力開発の程度により、内部昇進を繰り返し、その管理的地位を築いていくばあいが多い。そのような組織構造を前提とするならば、トップマネジメントによる上意下達による命令方式だけで組織が運営されるのではなく、実は経営者・管理者層の指示がなくとも、なんらかの問題が発生した場合、問題に直面している現場で解決していくということのほうが多いのである。そのようなことは、上司と部下が、時間外でも多くのコミュニケーションをとりあう以心伝心の日本型経営だからこそのできるのかもしれない。ビジョンを共有できるのである。結果、現場に上位からあいまいな形で、暗黙の権限移譲がなされているのである。このため柔軟で的確な職人気質の現場対応が、トップダウン方式でのある意味硬直化した計画通りの経営戦略を実施することよりも、優れた解決を可能としてきたという側面も否めない。非連続で不測的な企業環境では、こうした日本の経営は強みといわれる部分でもあった。その意味でより重要なことは、企業経営者・管理者だけではなく、企業の構成員全員が、企業のビジョンや視点（パースペクティブ）を共有できる経営基盤をもっているということが重要である。企業のパースペクティブを共有することによって、現場で直面した人たちが、どのような経営戦略を前提として意思決定すべきかの判断基準をもつことができるのである。そのためには、トップマネジメン

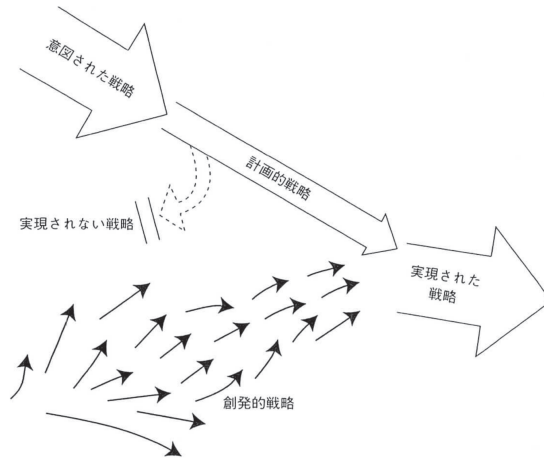
トからの中間管理者層を含めた従業員への企業ビジョンの伝達が重要な役割を果たすことになる。その共有したビジョンが、判断基準となって、そのときどきに必要な意思決定を現場サイドで行うことができるのである。そのうえにたって、管理会計情報の有用性が確認されることになる。その意味では、このビジョンあるいはミッションが意思決定の基準となるということから、経営戦略の中心的要素でもあると考えることができる。

前述したように近年の企業環境の変化が急で複雑なところから、経営戦略をはじめから一度に明確なプランという形であらわすことは不可能である。そこで、上述の3つのスクール以外の残りのスクールについては、「理想的な戦略的な行動規範を示すというよりも、むしろ特有の視点から、実際にどのように戦略が形成されていくかを記述的に示している」（ミンツバーグ著、斎藤嘉則監訳、1999、6頁）。ミンツバーグは、「効果的な戦略というのは、予期せぬ出来事への対応力と予測する能力を兼ね備えた戦略の組み合わせ」（ミンツバーグ著、斎藤嘉則監訳、1999、13頁）であると述べる。具体的には図示したような関係である（図2参照）。繰り返しになるが、わが国の多くの経営戦略とは、トップマネジメントでの戦略計画にもとづき、その実行の段階であらわれた予期せぬ出来事に現場で対応していくようなものではないだろうか。そうだとしたら、そのような対応力と予測能力を管理会計情報は支援することができるのだろうか。

3)「実現された戦略」を生み出すための「パースペクティブ（視点）」

加護野は、多義性のある経営戦略の共通項を総合すれば、「環境適応のパターン（企業と環境とのかかわり方）を将来志向的に示す構想であり、企業内の人々の意思決定となるもの」と定義する（加護野、1996、7頁）。企業内の人々の意思決定の基礎となるものはなにか。R・F・ダフト（Richard L・Daft）は次のようにいう。「組織は何かを成し遂げるために継続していく。・・・（したがって：著者挿入）どんな組織も、ある目的のために存

図2 「意図された戦略」から「実現された戦略」へ



(出所) Henry Mintzberg, Bruce Ahlstrand and Joseph Lampel (1998), *Strategy Safari: A Guided Tour through The Wilds of Strategic Management*, New York: Free Press, p.12. (ヘンリー・ミンツバーグ、ブルース・アルストランド、ジョセフ・ランペル著、齋藤嘉則監訳、木村充・奥澤明美・山口あけも訳『戦略サファリー戦略マネジメント・ガイドブック』東京経済新聞社、1999年、13頁)

在する」(ダフト著、高木訳、2002、31頁)のもであり、「戦略とは、組織目標を達成するために、競争環境と相互作用をしていくための計画である。・・・目標は組織がどこに行きたいのかを明確にするものであり、戦略はどのようにして目標に到達するかを明確にするものである」(ダフト著、高木訳、2002、35頁)。どのように目標に到達するかの方法は一つではない。ある意味、正解は多数ある。そして、それは、トップマネジメントによるSWOT分析などを通じた戦略策定、戦略計画などの意図された戦略だけでは実現可能ではない。わたしたちが、すべての情報をもっているわけでもなく、限定合理性のなかだけでの選択だとすると、その選択は完全無欠のものだということはできない。計画された戦略あるいは意図された戦略は、実行段階では想定外の異なる環境に変化している、あるいは、実行段階でしか明らかにならない情報もかなりあるはずである。そこで創

発的な戦略が生まれ、戦略計画に修正を加えながら、「実現された戦略」とすることが目標達成のために重要である。目標達成を導かない戦略計画は意味をなさないともいえる。目標達成のために実現される戦略は、戦略計画の策定という意味決定を確実に行えば達成できる、達成できないのは現場が策定された戦略計画を着実に行えなかったからというだけではないように思われる。なぜなら繰り返しになるが、それは限定された合理性での意思決定による戦略策定だからである。したがって、経営戦略は策定というよりも、形成されるというプロセスが重要であり、そのプロセスでどのような意思決定をし、実行したのかが重要なのである。これは戦略マネジメントという枠組みで説明されていくものである。

そこで、結果としての「実現された戦略」を考えるばあい、2つの点が指摘される。一つは、トップマネジメントによる戦略計画を策定する特定部門だけに、その意思決定をまかすのではなく、ミドルマネジメント、さらにはローアーマネジメントでの意思決定も可能となる柔軟な権限移譲の組織になっていることが前提にあるということ。また、トップマネジメントからローアーマネジメントまで、経営戦略の形成・実行の意思決定に関与するという前提でいえば、形成・実行段階で必要となる個人の専門技能だけでなく、個人の視点や個人の組織内での立ち位置や、表現としては少々おおげさではあるが組織内での自身の価値観からの意思決定が非常に重要な要素となる。

なぜ重要なのかは後に述べるが、その前に、多義的な戦略定義について、ミンツバーグの5つのPを取り上げて整理したい（ミンツバーグ著、斎藤嘉則監訳、1999、10-16頁）。

一つ目は、戦略とはプラン（Plan）であるというものである。方向性、将来へ向けてどうアクションをとるべきかという指針や方針ということもある。二つ目は、戦略とはパターン（Pattern）であり、一貫した行動を示すものとして捉えることができる。プランは将来をみるもので、パター

ンは過去の行動として戦略をみるものである。三つ目の戦略は、ポジション（Position）である。特定の市場における特定の製品の位置づけである。前述のように、戦略への管理会計情報の支援の多くは、この意味での戦略への貢献といえることができるだろう。四つ目の戦略は、これまでの、こうした外側の環境との適合のなかでの戦略定義とは異なる見方、内部に向けたパースペクティブ（視点）というもので説明される。これは、起業家の頭の中に目を向けることもあるが、企業のグランドデザイン、ビジョンといったものを考えることができる企業の基本的理念にかかわるものである。この定義によれば、経営戦略とは行動原理としての企業理念であるといってもよいかもしれない⁸⁾。五つ目の戦略は、策略（Ploy）である。これは、いわば競争相手の裏をかこうとする特別な「計略」のことである。

第四の定義から経営戦略を考える場合、経営理念つまりそこから派生する「自社目的が社内で明らかになれば、それは意思決定プロセスのすべての局面だけではなく、そのパフォーマンス、統制、調整に関する評価においても多くの用途をもつ経営用具となる」（アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、50-51頁）と述べている。ということは、規範的な性格をもつ経営戦略の考え方だけではなく、第四の戦略定義「パースペクティブ」から戦略マネジメントを考える場合であっても、管理会計情報の有用性について論じることが可能であるといえるかもしれない。ただし、規範的な戦略形成に意思決定では、できるだけ個人的で人間的な要素を取り除き、また、直観的な要素を取り除こうとしてきた。しかし、このパースペクティブから戦略を考えたばあい、個人の直観、判断、知恵、経験、洞察、価値観など、人間特有の知的要素が注目されることになる。

4) 「実現された戦略」形成に重要な企業目的、しかしそれは集団による合意形成の結果

I. アンゾフは、めざす企業目的は、営利企業であれば「利益追求ないし

利益極大化が当然その唯一の事業目的であるようにみえるかもしれない」(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、53頁)。しかし、「現実には、自社目的は現在、事業倫理という最も論争的となる課題のひとつになっている」(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、53頁)と述べる。他方、P.ドラッカーは、企業を中心目的は、企業の「生存」であることを提唱した。そして、利益極大化はそのための一つではあるが、必ずしも、優先的なものではないと述べる(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、54-55頁)。

さらにアンゾフは続ける。「企業の規模と複雑性の増大は、方針決定の集権化と日常業務統制の分権化の結合という経営原則を作り出し」(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、56-57頁)、「社内における意思決定力の広範な移譲をもたらした」(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、57頁)のである。したがって、・・・「今日の意思決定プロセスは、(部分的に：筆者挿入) 限定された情報にもとづき、しかも潜在的には相互に対立しあう多数の(部分的な：著者挿入) 意思決定から成り立っている。何らかの形でこれらの(部分的な：著者挿入) 意思決定を積み上げ、企業の中心的な問題に対する意思決定の合意が導かれる」(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、57頁) ものなのである。

とするならば、サイアート＝マーチの主張が、非常に重要となる。経営戦略を実現するための視点となる企業理念こそ必要なものとなる。彼らは、『「組織には目的がなく、人間だけが目的をもっている』と主張する。したがって、企業の目的は、現実に影響力をもつ利害関係者の複数目的の間の交渉を通じた合意なのである」(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、57頁) ことを喝破する。加えて、アンゾフは、組織目的の形成の主要な要因のひとつとして、「権力」があることも加えている(アンゾフ著、中村・黒田訳、1990、58頁)。

以上のような組織構造あるいは分散的な権限移譲構造で、かつ、直面する企業の管理者が、経営戦略を創発し、これを計画された戦略と突合しな

がら「実現される」戦略となる意思決定をしようとするばあい、その決定は、複数目的の間の交渉を通じた合意による産物と考えられる。ここには、当初予想された合理的な意思決定が必ずしもなされるとは限らないことは明らかである。とすると、持ち寄られたそれぞれの戦略提案を合意させるものはなんだろうか。組織としての別の行動原理が働く。

3 戦略形成のための直観的かつ合意形成による意思決定プロセス

リチャード・L・ダフトの所説にそって、意思決定について考察してみる。ダフトはつぎのように述べる。「プログラム化されていない意思決定のなかでも特に複雑なものは、問題を明確化するだけでも大変な作業になりかねないから『厄介な』意思決定と呼ばれる。厄介な問題は目的や代替案をめぐるマネジャー間のコンフリクト（葛藤）や、状況の急速な変化、意思決定要素間の連携の不明確さと関連性をもつ。厄介な意思決定に取り組むマネジャーはせっかく解決策を思いついても、その結果、そもそも問題が正しく定義できていなかったことがわかるだけということもある」（ダフト著・高木訳、2002、259頁）。組織の意思決定の実態はこうした状況の場合が多く見られる。ダフトは、意思決定は2とおりと述べる。ひとつは合理的なアプローチであり、他の一つは、制限的な条件のなかでの意思決定である。そして、「合理的アプローチは決して到達できない一つの理想である、しかし意思決定についてより明確かつ合理的に考える助けになる」（ダフト著・高木訳、2002、260頁）と。管理会計情報は、前者の合理的アプローチのためのものである。しかし組織の意思決定には、後者のばあいも多く見受けられ、このさいに管理会計情報はどのように役立ちうるのかを考えていかなければならない。

合理的なアプローチが最も適しているのはプログラム化された意思決定である。しかし、経営戦略を形成するというような「意思決定がプログラム化されておらず、定義があいまいなばあいは、合理的アプローチのす

テップを踏む試みはすべきだが、多くの場合、勘や経験に基づいて近道をする必要がある」(ダフト著・高木訳、2002、263頁)、とダフトは述べる。すべての代替案を合理的に評価するには、わたしたち個人の知的能力ではあまりにも制限がありすぎる。そういう場合には、多くの制約が意思決定に影響を及ぼす。例えば、社会的な支持、共通の認識、了解と合意、仕事の重圧、名誉欲、単なる不安感などである(ダフト著・高木訳、2002、264頁)。

ダフトは、次のようにも述べる。「限定された合理性の視点はしばしば直観的な意思決定のプロセスと関連づけられる。直観的な意思決定においては、順序だった論理や明確な理由づけよりも経験や判断が意思決定に用いられる」(ダフト著・高木訳、2002、265頁)。わたしたちは、できるだけ意思決定プロセスのあいまいな経験・感というものを排除しようとする。しかし、ダフトは肯定的である。「直観は長年の業務活動と実地の経験に基づくもので、多くの場合、潜在意識のなかに蓄積されている。したがって恣意的でもなければ不合理でもない。組織問題における長年の経験に基づいた直観を用いる場合、問題をよりすばやく認識・理解し、どの代替案なら問題を解決できるかについて直観を働かせ、意思決定のプロセスを迅速化する」(ダフト著・高木訳、2002、265頁)と述べるのである。

また、組織はマネジャーによって構成され、そのマネジャーは合理的プロセスと直観のプロセスの両方を用いて意思決定を行う。組織における意思決定が一人のマネジャーによって行われることは少ない。組織における意思決定の多くは複数のマネジャーが関与している(ダフト著・高木訳、2002、268頁)。組織の意思決定は、一人のひとがすべての情報を掌握している組織でない限り、それぞれの職務分野ごとの管理者が、それぞれの立場から、その知見を示して意思決定をする場合も多く、この点からみても、組織として合理的プロセスを踏むことは難しいことがわかる。

それは、「組織における意思決定のプロセスはいくつかの要因、とりわ

けその組織に独自の内部構造や、外部環境の安定度によって影響を及ぼされる」(ダフト著・高木訳、2002、268頁)ということの意味する。これまで企業は単純に1つの存在として意思決定をしていると思われていた。しかし、実は多くの人たちが関与しながら、最終的にはその人たちの合意にもとづいて決定することのほうが多い。そのばあい、この合意の意思決定プロセスには次のような意味合いがある(ダフト著・高木訳、2002、272-273頁)。

ひとつは、問題解決の最適化というよりも満足化を目的に行われる。全メンバーにとって満足できるとみなされる解決策を受け入れることになる。

二つ目は、目の前にある問題や短期的な解決策に関心をもつ。状況が明確ではなく、コンフリクト(葛藤)に満ちたものであるならば、不確かな調査をするよりも、とりあえず身近な満足できる解決策で十分ということである。

三つ目は、意思決定特定段階では議論と交渉がとりわけ重要だということである。

そうした視点を踏まえながら、ダフトは「マネジメント同士の合同を通じての合意構築は組織における意思決定の重要要素である」(ダフト著・高木訳、2002、272頁)と結論付ける。

上記の意思決定プロセスのアプローチは、カーネギー・モデルといって、カーネギー・メロン大学に關係するR・サイアート、J・マーチ、ハーバート・サイモンの研究にもとづくものである(ダフト著・高木訳、2002、271頁)⁹⁾。

4 組織文化と集団的意思決定—「空気」による意思決定

シーナ・アイエンガー(Sheena Iyengar)は、個人主義的国家の文化と、集団主義的国家の文化では、なにかを選択するときの意思決定基準が異なるという。アイエンガーは次のような話をする(アイエンガー著、櫻井訳、

2010、100-103頁)。

「個人主義文化は必然的に、個人の行動には世界を変える力があるという、感動的な物語を生み出し、さかんに喧伝する。たとえばベンジャミン・フランクリンの金言『天は自ら助くる者を助く』や、バラク・オバマの代名詞になったスローガン『イエス・ウィ・キャン (そうだ、できる)』、それに憧れとして祭り上げられる成功者たちの立志伝などだ。人は望みさえすれば、自分の人生を自分で決め、どんなこともなし遂げることができる。わたしたちは行く手を阻むさまざまな障害や障壁を、克服するかどうかではなく、どうやって克服するかを考えるよう教えられる (アイエンガー著、櫻井訳、2010、100頁)。

これに対して集団主義文化では、決定権というものを、もっと包括的に考えるべきだと教えられる。できるのはヒンドゥー教の聖典、パガバッド・ギーターのおそらく最もよく知られた一節の中で、クリシュナ神がこう言って英雄アルジュナを戒める。『汝が思うままに生きるのは、自分の行動だけで、行動の結果ではない。報酬目当てで行動したり、怠惰に屈したりすることがあってはいけない』。この世界を動かしているのは、目標を追求する個人の行動だけでなく、社会的文脈や運命の定めでもある。そのため、わたしたちは結果に対する執着を捨て、正しい行動をとることに意識を向けなくてはならない、ということだ (アイエンガー著、櫻井訳、2010、101頁)。

一般にアジア人は西洋人に比べて、人が他人に与える影響は限定的であり、人生は運命に大きく左右され则认为していることが報告されており、わたしの研究成果と符合する (アイエンガー著、櫻井訳、2010、103頁)。

ダフトは、ミッションは組織に強力な影響を与えるものである。ミッ

ションとは、組織のビジョンや共有の価値観、信念や存在理由を描くものであると述べる（ダフト著・高木訳、2002、31頁）。組織のメンバーが共有し、新しいメンバーに正しいものと教えられる一組の価値、ガイドラインの信念、理解のしかた、考え方で、組織のなかで文章化されずに感覚的な部分、こうしたものを組織文化というとしている（ダフト著・高木訳、2002、190頁）。そのうえで、ダフトは、組織の成功や失敗はしばしば組織文化に起因するものであると述べる（ダフト著・高木訳、2002、189頁）。

「組織文化は、2つのレベルで存在する。表面には、目に見える人為的産物や観察可能な行動・人々の服装や行動のしかた、組織メンバーが共有するシンボル、ストーリー、儀式がある。しかし、これら目に見える文化の要素は、組織メンバーの心の中にあるもっと深い価値観を反映しているにすぎない。基底をなすこれらの価値観、前提、信条、思考プロセスこそが真の文化なのである」（ダフト著・高木訳、2002、190頁）。

山本七平氏は、『空気の研究』というなかで、「何やわからぬ『空気』に、自らの意志決定を拘束されている」（山本、1983、14頁）。例として、第二次世界大戦時の戦争指導者が、その時のかれわれの戦力比較をできているはずなのに、あのときはああするしか、ああいうしかない「空気」だったというようなことを述べているということを記している。山本氏は、「通常口にするのは論理的判断の基準だが、本当の決断の基本となっているのは、『空気がゆるさない』という空氣的判断の基準である」（山本、1983、22頁）。前述の、アイエンガー氏がいう集団主義国家の文化をもつ、わが国では、現実にかかなり重要な意思決定基準であり、議論をすることを極力避けたい、和をひとつの集団的価値観とする当然の行動基準でもあるといえるだろう。論理的な議論が苦手なわが国で、組織を成功に導くためには、アイエンガー氏がいうアジア人の運命的な考え方を組織文化としてとり入れていくことが、組織の意思決定には有効のように思われる。

ダフトは、さらに「文化はメンバーに対して組織へのアイデンティティを感じさせ、一人では担うことのできない大きな信条や価値へのコミットメントを生じさせる。文化の一部となるものは組織のどこからでも生じうるが、特定のアイデアや価値をビジョン、理念、あるいは事業戦略として明言・実行する創業者ないし初期のリーダーから始まるのが一般的である。こうしたアイデアや価値が成功につながると、それらは制度化され、創業者やリーダーのビジョンと戦略を反映した組織の文化が出現する」（ダフト著・高木訳、2002、191頁）と述べている。

ダフトの述べる組織文化の重要性の中でも、とくに次の内容はとくに重要な点であると考ええる。「組織文化を構成する数々の価値観のなかでも、倫理上の価値観はいまや最も重要視されているものの一つである。倫理とは、何が正しく何が間違っているかに関して個人や集団の行動を規定する道徳的な原則や価値である」（ダフト著・高木訳、2002、202頁）。他方で、何が正しく何が間違っているか明確にすることはできない。しかし「組織文化を確立することで、何が正しく何が間違っているのか、事業の成功に必要な倫理上の価値観を組み込むことは可能である」（ダフト著・高木訳、2002、202頁）。こうした倫理上の価値観が、組織文化のなかに組み込まれていくためには、当該組織に存在している文化以前に、その組織のメンバー個人の、これまで培ってきた倫理上の価値観も重要である。そのうえで、ある組織のなかにすでにある組織文化と、個人の倫理観とを考慮しながら、組織の成功のための倫理観をもった組織文化を創り上げていくことが重要なことであろう。管理会計情報も、この組織文化を前提としてつくられていくことになるのであろうか。

5 むすび

意思決定を支援する管理会計情報は、従来の経営戦略を所与としたマネジメントコントロール分野から、さらに、今日の経営の成功をもたらす最

も重要な一つとして経営戦略形成への支援情報の提供にも拡大されてきた。本稿では、この経営戦略の意思決定支援として管理会計情報の有用性について、少し別の角度から考察した。

まずは、管理会計情報が支援しようとしている経営戦略とは何か。経営戦略自体の多義性に注目して、改めて、ミンツバーグの所説に従って、整理してみた。この分析からみると、経営戦略を支援するために、すでに開発されている管理会計情報は、いわゆる規範的アプローチの部類になる経営戦略定義によっている。しかしながら、これは経営戦略を理論上積み上げてきたものであり、実際に、この通りの経営戦略が実行されているかということは現実には非常に疑わしい。このことをミンツバーグは「意図された戦略」と「実現された戦略」とにわけて示している。実現された戦略こそ、組織の成功のためのものであると考え、意図された戦略に提供している管理会計情報にどの程度の価値があるのか、有用性があるのかという疑問が呈されることとなった。

そのさい、わが国の経営の特長をみると、実現された戦略を創り出すに適した組織土壤を持っていることも明らかにされた。経営戦略は、組織のミッションやビジョンを達成するための意思決定のルールといわれる。その意思決定のルールは、合理的であれば、管理会計は有用性があるように思われる。しかしながら、この意思決定ルールは必ずしも、合理的ではないことが明らかにされた。組織の意思決定には、経験や勘なども重用されている事実も明らかにされ、それが必ずしも悪いことでなく、組織としての成功には必要なことだということも改めて明確となった。組織は、ある一人のひとが意思決定をしていくということではなく、ある一定の経営陣による集団的な意思決定が多く組織ではみられる。わたしたちは、すべてのことを知りうる存在ではないし、さらに組織という中では、限られた分野からの情報での判断ということになる。つまり限定合理性のなかで、さまざまな意思決定をしなければならない。そこでは、ある意味、これま

での経験や勘というものは非常に有用な意思決定方法だということにも改めて認識することとなった。また、組織は、いくつもの職務部門の管理者によって運営されていることから、その人たちの合意を得ながら、運営をしていくとなると、意思決定は最適なものではなく、合意による満足のいくものという意思決定となる。この満足のいく意思決定を得て、しかも組織としての成功を得るためには、その人たちの底流に流れている基本的な価値観が一緒であることが重要であることも明らかとなった。この底流となる価値観は、組織文化として言い表されるものの一つでもある。この価値観のなかでもとくに倫理上の価値観の重要性も示された。これら明らかにされたことを前提に、意思決定のための管理会計情報をいかに有用なものにしていくかは、この視点のなかでは、問題が残されたままである。また、本稿では、1つひとつに多くの先人の研究者の成果があるにもかかわらず、広く浅く意思決定問題を気づくがままにとりあげてしまった。未熟で、多くの課題を残した稿となってしまったが、ここで気づいたことにつき、今後、さらに論点を絞って深く検討していきたい。

注

- 1) 一般にシステムとは、「相互作用をもつ要素の集合」と定義され、それは相互作用をもつために個々の要素に還元できない全体としての特性をもつものである（桑田・田尾、1998、21頁）。
- 2) 中村元一・黒田哲彦は、アンゾフの『最新・戦略経営』の訳者まえがきで環境変化の全体像の変容を表すキーワードとして、ドラッカーは「非連続性」、ガルブレイスは「不確実性」、カミは「不測事象」そしてアンゾフは「乱気流」と呼んでいることを述べている（H・I・アンゾフ著、中村元一・黒田哲彦訳、『最新・戦略経営』訳者まえがき1頁、1990年）。
- 3) 経営戦略と類似した言葉として戦略的意思決定という言葉がある。アンゾフは、戦略的意思決定は、自社の目的・目標は何か、多角化を志向すべきか、現在の製品・市場の地位をどんな方法で開発・開拓すべきかなどの課題を志向したものとし、他方、経営戦略は、意思決定そのものとは区別したところの、意思決定のルール、あるいはガイドラインであるとしている（櫻井、

2004、124-125頁)。

- 4) デザイン・スクールは、形式にこだわらない、構想プロセスとしての戦略形成に焦点をあてている。プランニング・スクールは、戦略を作成することを、より独立したシステマティックな形式的プランニングのプロセスととらえている。ポジショニング・スクールは、戦略形成プロセスよりも、実際の戦略の内容を重視し、市場における戦略的ポジションの選択に焦点をあてている(ミンツバーク著、齋藤監訳、1999、6頁)。
- 5) ここには、経営戦略を起業家精神と結びつけ、その戦略形成プロセスを、偉大なリーダーによるビジョンの創造プロセスと考えたアントレプレナー・スクール、もし経営戦略が個人のビジョンでありうるならば、戦略形成も個人の頭の中での概念達成としてりかいされるものでなければならない。そこで、認知心理学を応用しようとするコグニティブ・スクール、これに続く4つのスクールは、組織的な視点から戦略をとらえようとしている。世界は複雑すぎるので、最初から一度に明確なプランやビジョンという形であらわすことは不可能である。経営戦略は、組織が適応あるいは「学習する」中で、少しずつその姿を現さなければならないと考えるラーニング・スクール、戦略形成を組織内で衝突するグループ間、または直面する外的環境に対して組織自体がとる交渉プロセスと考えるパワー・スクール、戦略形成を組織のカルチャー(文化・風土等)に根ざすものととらえる。そのため、戦略形成プロセスを集合的・協力的なものと考えるカルチャー・スクール、戦略形成とは外部環境への反応プロセスであり、主導権は組織内ではなく、外部環境にあり、その圧力について考えるエンバイロメント・スクールがある(ミンツバーク著、齋藤監訳、1999、6-7頁)。
- 6) このスクールの別の側面として、安定したときに、次の飛躍に向けての「戦略的変革」についての規範的そして実践的内容も含まれる(ミンツバーク著、齋藤監訳、1999、8頁)。
- 7) たとえば、伊藤邦雄は、「日本企業の源泉は、トップが自ら描いた大胆な戦略に基づいて会社を牽引するというよりも、ミドルの発案をトップが受け入れ、それにバランスよく予算を付けるというメカニズムであった。つまりこれまでは、何も『戦略』などと大上段に振りかざさなくても、戦術の積み重ねでよかったわけである。言い換えれば、かつて作り上げたビジネスモデルの微調整に注力してきたのである。企業内で『戦略』という言葉があればど飛び交っていながら、真の戦略は存在しなかった」(トム・コープランド他著、伊藤邦雄訳、1999、訳者まえがきi, ii)と述べている。また、伊藤元重著『ビジネス・エコノミクス』の中でも「ポーター教授は、『日本企業には戦略がない』と辛口のコメントをしている」(伊藤元重、2004、8頁)と述べている。
- 8) ミンツバークは、「戦略は視点である。すなわち、自社としての生き様で

ある。ドラッカーの言葉を引用すれば、自社の事業のコンセプトである」(ミンツバーガー著、中村元一監訳、1997、81頁)と述べている。

- 9) 組織レベルでの意思決定に関する研究では、このほか、①マネジメント・サイエンス・アプローチ、②漸進段階的意思決定プロセスモデル、③ゴミ箱モデルがある(ダフト著・高木訳、2002、268頁)。マネジメント・サイエンス・アプローチは、数学的技法および統計的技法を利用するもので、まさに合理的アプローチといわれるものである。管理会計による戦略形成の意思決定支援としては、このアプローチが最も適合性がある。しかしながら、組織の実態として、このようなモデルで意思決定をしているところがどれほどあるのかとの疑問がある。

参考文献

- ・アンゾフ、H.I 著、中村元一・黒田哲彦訳(1990)、『最新・戦略経営』産能大学出版部(H. Igor Ansoff, "The New Corporate Strategy," Wiley, 1988)。
- ・伊藤元重著(2004)、『ビジネス・エコノミクス』日本経済新聞出版社。
- ・岡野憲治(1993)、『現代管理会計論の展開』森山書店。
- ・加護野忠男著(1996)、「経営戦略とは何か」、石井淳蔵・奥村昭博・加護野忠男・野中郁次郎著『経営戦略論[新版]』有斐閣。
- ・桑田幸太郎・田尾雅夫著(1998)、『組織論』有斐閣アルマ。
- ・桑山智成(2023)、「訳者解説 II『冬物語』という物語ー作品解説」、(シェイクスピア作、桑山智成訳(2023)、『冬物語』岩波文庫)、278-299頁。
- ・櫻井通晴(2004)、『管理会計(第3版)』同文館出版。
- ・C・I・バーナード著、山本安次郎・田杉競・飯野春樹訳(1968)、『新訳 経営者の役割』ダイヤモンド社。
- ・シーナ・アイエンガー著・櫻井祐子訳(2010)、『選択の科学』
- ・ジュリー・アーウィン、ジョナサン・パロン著(2006)、「価値観と意思決定」(ステファン・J・ホッチ、ハワード・C・クンリューサー編、小林陽太郎監訳、黒田康史、大塔達也訳(2006)、『ウオートンスクールの意思決定論』東京経済新報社)、270-286頁。
- ・ステファン・J・ホッチ、ハワード・C・クンリューサー編、小林陽太郎監訳、黒田康史、大塔達也訳(2006)、『ウオートンスクールの意思決定論』東京経済新報社。
- ・トム・コーブランド、ティム・コラー、ジャック・ミュリン著、伊藤邦雄訳(1999)、『企業評価と戦略経営 キャッシュフロー経営への転換(新版)』日本経済新聞社("VALUATION Measuring and Managing the Value of Companies" by Tom Copeland, Tim Koller and Jack Murrin, McKinsey

& Company, Inc.)。

- ・ 成松恭平 (2008)、「戦略的成本・マネジメントの展開」(山田庫平・吉村聡 編著『原価計算の基礎』東京経済情報出版)、229-242頁。
- ・ ヘンリー・ミンツバーグ、ブルースアルストランド、ジョセフ・ランベル著、斎藤嘉則監訳 (1999)、『戦略サファリ』東洋経済新報社。
- ・ ヘンリー・ミンツバーグ著、中村元一監訳 (1997)、『「戦略計画」創造的破壊の時代』産能大学出版部。
- ・ 山本七平 (1983)、「『空気』の研究」文春文庫。
- ・ リチャードL.ダフト著、高木晴夫訳 (2002)、『組織の経営学』ダイヤモンド社。
- ・ Joos-Sachse, Thomas (2001), *Controlling, Kostenrechnung und Kostenmanagement*, Gabler, Wiesbaden, S.11.
- ・ Karin Brunsson and Nils Brunsson (2017), *Decisions-The Complexities of Individual and Organizational Decision-Making-*, Edward Elgar Publishing, UK.