

第46回 全国能率大会

応募論文

- (1) 応募部会名 組織・人事部会
- (2) 論文名 事業開発のための目標管理方法モデル
- (3) 氏名 小川 晃弘 (オガワ アキヒロ)
- (4) 所属団体名 学校法人産能大学 経営開発研究本部
- (5) 連絡先

勤務先 ☎141 東京都品川区大崎5-6-2
TEL 03-5487-8872

自宅 ☎171 東京都豊島区目白4-3-6
アーバンスクエア103号
TEL 03-5996-0299

(論文要旨)

現時点でも言えることだが、不況期になると目標管理制度の見直しが活発になる。その理由は、企業が導入している、あるいは導入していると錯覚している目標管理制度そのものが、事業を大きく変化させようとする時に有効に機能していないという事実を端的に表している考える。

本論は、ある企業の新規事業部での事業開発コンサルティング活動を通して、事業開発を実施するための目標管理方法モデルの実証研究成果を論じたものである。

当該部門は全社方針に則り5年間の中期経営計画を策定し、単年度の事業目標、および損益目標を設定し、1991年度より経営活動を開始した。しかし、1991年度～1993年度の3年間は連続して赤字経営となった。その要因を調査していくと、大別して下記3点に集約できる。第一に、好況時に設定した中期経営計画の見通しの甘さがあげられる。第二に、損益目標が前面に出すぎて、それに対応すべき事業目標が総花的、および抽象的であることがあげられる。第三に、設定した事業目標の達成確認、およびその確認結果に基づく目標変更の対応が制度として実施されていないことがあげられる。

論者は当該部門に対するコンサルティング活動を3プロセスに区分し実施した。その概要は下記のとおりである。

①事業開発のための環境整備プロセス

事業開発を実施いくためには、開発すべき対象を明確化する必要がある。そのため、事業構成要素を『顧客』、『商品』、および『技術』の3切り口から抽出する。抽出された事業構成要素が事業目標の設定・達成を実施するためのシーズとなる。更に、設定・達成した事業目標と損益目標の対応を明確にするために、管理会計のP/L構成を改定する。

②事業開発のための目標設定プロセス

事業構成要素の中で変化させるべき要素を決定し、『顧客のために 技術によって 商品を～する』という統一した記述方法によって事業目標を設定し、当該事業目標に対応する損益目標も設定する。

③事業開発のための目標確認プロセス

設定した事業目標、および損益目標を部門全体では、月例会議で目標達成の検証物を中心に確認、展開し、個人的にはファイリング・システムの改定により確認、展開する。以下では、事業開発のための目標管理方法モデルの考え方・進め方を提示し、上記3プロセスの実践上のポイントを詳述する。

1. はじめに

現在、我国の多数の企業ではバブル不況の影響を受け、各種の手法の名のもとで事業革新が推進されている。これら各種手法は、そのほとんどが、煎じ詰めれば、

『各企業にとっての『事業を開発していく目標』を設定、達成していくこと』を目的として展開されている。この事実は、我国において、これまで20数年間にわたり実施されてきた『目標管理』が闇雲な数値割り付けや人材育成に重点が置かれすぎて、

『事業を開発していくための 目標とは何か？

どのように形成（設定、達成）していくのか？』

という問いに対して、十分な回答を出していない結果ではないかと考える。

本論では、事業開発を実施していくための、目標の条件、当該目標を形成していく方法、およびそのための事前準備としての事業開発の環境整備の方法に関する研究を事例に基づいて発表する。

論者は、Sグループ（分社制度導入）の新規事業部であるM事業部におけるコンサルテーション活動を通して、事業開発における目標管理方法の実証研究を行ってきた。M事業部は1991年度にSグループ3本目の事業の柱を確立するために本格的に経営活動を開始した。M事業部ではグループ方針に則り、5年間の中期経営計画を立案し、1991年度～1993年度の3年間で『起業活動プロセス』と位置付けた。結果は3年間連続赤字であり、M事業部の起業プロセスは不成功と判断された。不成功の要因としては、第一に、受注単価の見通しの甘さがあげられる。M事業部は総合建設業の第一次下請けの受注型産業であり、中期経営計画の立案段階で設定した受注単価に比較して、1993年度の受注単価は約18%下落し、現時点では約25%下落している。確かに好況、不況の予測は困難な面はある。しかし、受注単価の変動は過去に経験している事実である。好況期の受注単価よっての強気の中期経営計画の立案が、起業プロセス不成功の計画上の要因となったと考える。第二に、事業目標の不備があげられる。起業活動プロセスとは、

『これまでの事業活動から、新しいアイデアを発見し、技術化し、商品化し、顧客化して、売上計上をして、人材化し、量産化して、利益計上するに至る事業化のプロセス』

であると考えられる。M事業部では損益目標が優先され過ぎて、それに対応する事業目標が総花的、および抽象的であり、肝心の技術化、商品化、顧客化、あるいは人材化の短期的、および中長期的な開発プロセスが希薄となり、4者のいずれか、またはすべてが失敗していることが起業プロセスの不成功を誘因した活動上の要因となったと考える。

本論では、M事業部の事業開発、つまり起業プロセスの再構築のコンサルテーション内容を論じることによって、事業開発のための目標管理方法モデルに関する研究内容について発表する。

2. 事業開発のための目標管理方法モデルの考え方・進め方

1) 事業開発のための目標管理方法モデルの考え方

事業開発を目標管理方法モデルによって重点的に実施するためには、各部門の事業、および事業により発生する損益を

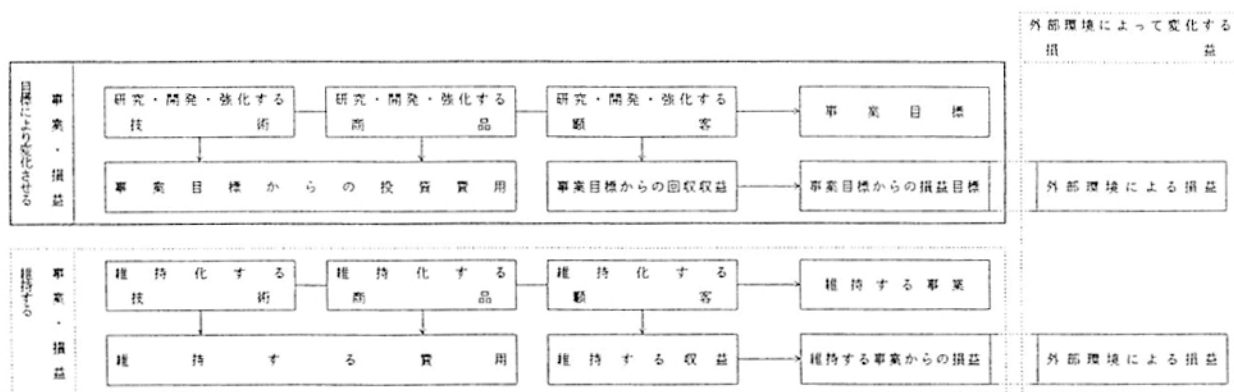
①目標により変化させる事業・損益

②維持する事業・損益

③外部環境によって変化する損益

の3点により区分することによって、『①目標により変化させる事業・損益』を際立たせる必要がある。その結果、事業は①と②の2区分となり、損益は①、②、③の3区分となる。本プロセスを『事業開発のための環境整備プロセス』と呼ぶ。

図表-1 目標管理方法モデルの位置付け



(注) 大枠枠内が、目標管理方法モデルで目標を設定・達成する領域

事業開発を目標管理方法モデルによって具体的に実施するためには、上記①目標により変化させる事業・損益を検討する段階において、事業を開発をしていくための目標の条件、およびその形成方法が重要となる。事業化プロセスの根幹は、技術によって商品を生み出し、商品によって顧客を創造し、売上、および利益を計上していくことを考えることである。従って、事業を開発していくためには、顧客、商品、および技術を体系的に変化させて、その結果を損益にリンクさせていくことを考える必要がある。そのため、事業開

発における目標管理方法モデルでは、事業開発を実行していくための全ての目標を、顧客、商品、技術の3点から記述する方法に統一した。また、顧客を変化させることによる損益への影響、商品を変化させることによる損益への影響、および技術を変化させることによる損益への影響を各々検討し、記述する。つまり、一つの目標を、顧客、商品、技術を体系化させた事業目標と、それに伴って発生する損益目標で構成する。本構成を事業を開発していくための目標条件とした。本条件によって目標を設定し、確認していくプロセスを各々、『事業開発のための目標設定プロセス』、および『事業開発のための目標確認プロセス』と呼ぶ。

2) 事業開発のための目標管理方法モデルの進め方

事業開発のための環境整備、目標設定、および目標確認を実施し、M事業部の事業開発をするための『事業開発における目標管理方法モデルの実施手順』は図表-2のとおりである。

本実施手順の特徴は、第一に、闇雲に事業目標や損益目標を設定するのではなく、事業目標に関しては、それを構成する自部門の全ての顧客、商品、および技術に関して、『未研究』、『研究・開発中』、『現在存在する』、および『過去に存在した』の4区分にセグメント化して抽出する。そのことによって、

- ①自部門の全ての事業構成要素である顧客、商品、および技術の種類
- ②中長期の事業目標構成要素の可能性のある顧客、商品、および技術の種類
- ③短期の事業目標構成要素の可能性のある顧客、商品、および技術の種類

を区分して把握することができる。その結果、目標が思いつきのもの、あるいは短期的なものに偏向しないで、自部門の変えるべき対象を巨視的、かつ中長期的な観点から俯瞰できる。

第二の特徴は、管理会計システムのP/L構成を、一目で『目標により変化させる損益』、『維持する損益』、および『外部環境によって変化する損益』の区分ができる状態に変化させることである。そのことによって、

- ①事業開発を意識して設定・達成した目標によつての計上された損益
- ②特に事業開発を意識しないで計上された損益
- ③たまたま外部環境の好転（悪化）によつて計上された損益

を把握することができ、真の事業開発の進捗状況を正確に把握できることになる。

図表-2 事業開発における目標管理方法モデルの実施手順

フェーズ	ステップ	ステップ名称	コンサルテーション概要内容	7i-7aiNa	フォーマット名称
事業開発のための環境整備	ステップ1	事業構成要素の抽出	自部門の事業構成要素を「顧客」、「商品」、「技術」の切り口から抽出	MOP-001	事業構成要素抽出
	ステップ2	事業構成要素の区分	ステップ1で抽出した事業構成要素を「未研究」、「研究・開発中」、「現在存在」、「過去に存在」に区分	MOP-001	事業構成要素抽出
	ステップ3	新管理会計P/Lの改定	「目標により変化させる損益」、「維持する損益」、「外部環境によって変化する損益」を区分するP/L策定	MOP-002	目標による予算編成
事業開発のための目標設定	ステップ4	目標記述方法の統一	全ての事業目標を「顧客のために 技術によって 商品を～する」という記述方法に統一	-	-
	ステップ5	事業目標構成要素の決定	ステップ1で抽出した事業構成要素の中から、次年度の事業目標として変化させる事業目標構成要素を決定	MOP-001	事業構成要素抽出
	ステップ6	事業目標の決定	ステップ5で抽出した事業目標構成要素を、ステップ4の目標記述方法に従って事業目標を決定	MOP-001 MOP-003	事業構成要素抽出 顧客・商品・技術マトリクス
	ステップ7	損益目標の決定	ステップ6で決定した事業目標を管理会計P/Lの勘定科目にリンクさせて損益目標を決定	MOP-003 MOP-004	顧客・商品・技術マトリクス 事業目標・損益目標リンク表
	ステップ8	事業目標・損益目標のAssignment	ステップ6、7で決定した事業目標、損益目標を部門長が、自分、および部下にAssignment	MOP-003 MOP-004 MOP-005	顧客・商品・技術マトリクス 事業目標・損益目標リンク表 Assignment Sheet
	ステップ9	個人目標の合意・決定	ステップ8でAssignmentした目標を部門長と部下が会議・面談で検討し双方合意の上決定	MOP-005 MOP-006	Assignment Sheet Challenge Sheet
	ステップ10	個人目標の月例達成確認方法の決定	ステップ9で合意・決定した個人目標の、月例での目標達成確認基準、およびマスター・シートの決定	MOP-007	目標達成確認マスター
	ステップ11	個人目標のファイリング方法の決定	ステップ9で合意・決定した個人目標のノウハウ蓄積のためのファイリング方法の決定	-	-
	ステップ12	個人目標のR&D・コンファレンス	ステップ11でノウハウ蓄積された個人目標を全部門に対して情報発信し、必要に応じて水平展開	MOP-008	Developing Sheet

3. 事業開発のための環境整備プロセスの実践ポイント

1) 事業目標のための環境整備

事業を開発することとは、事業を構成している要素を変化させて、その結果を損益に中長期的、あるいは短期的に反映させていくことであると考えられる。そのためには、自部門の事業構成要素を抽出することによって、変化させる候補要素を明確化しておく必要がある。

事業構成要素は

顧客 …… 自部門がサービスを提供するユーザー

商品 …… 顧客に手渡される一切のモノ、またはサービス

技術 …… 商品を研究、開発、強化するノウハウ

の3区分とした。この他に『人材』が事業構成要素として挙げられるが、人材に関しては顧客、商品、技術から成り立つ目標のAssignment（割り振り）によって高度化させるという考えから、抽出する事業構成要素からは除外した。顧客、商品、および技術を図表-3のとおり、4区分にセグメントし抽出する。

図表－3 事業目標開発のための事業構成要素抽出 フォーマット

シート No	表 題	所 属	作成責任者	検討メンバー	作成年月日	承認印	ページ
94MOP-001	年度 部門 事業構成要素抽出 フォーマット：顧客・商品・技術（○をつける）				年 月 日		/
事業構成要素抽出							
現在組織内に存在しない事業構成要素		現在組織内に存在する事業構成要素		現在組織内に存在しない事業構成要素			
No	1 未研究の事業構成要素 * 受注している情報、今後必要な情報、未研究の理由、あるいは今後の展開方針についても記入	No	2 研究・開発中の事業構成要素 * 受注している情報、今後必要な情報、研究・開発の経緯、あるいは、今後の展開方針についても記入	No	3 現在存在する事業構成要素 * 受注している情報、今後の状況、現在の状況、あるいは今後の展開方針についても記入	No	4 過去に存在した事業構成要素 * 受注している情報、今後必要な情報、過去の経緯、あるいは今後の展開方針についても記入
1-		2-		3-		4-	

(注) 採 否 ○：自部門の目標として採用 ×：自部門の目標として非採用 (採否要が「○」の事業構成要素については「MOP-003」に記載する。)

事業構成要素を『未研究』、『研究・開発中』、『現在存在する』、および『過去に存在した』の4区分して事業構成要素を抽出する理由は、短期的な事業目標や損益目標のみを優先することなく、中長期の事業開発やそれに伴う損益成長を達成するための目標設定を意識するためである。

図表－3の事業構成要素の中で、次年度変化させると意思決定した要素に関しては、採否欄に『○』をつけ、次プロセスの『事業開発のための目標設定プロセス』において、事業目標を設定するための要素に展開していく。

2) 損益目標のための環境整備

前述したようにM事業部は総合建設業の第一次下請けの受注型産業である。その受注単価を調査していくと、約8年サイクルで変動し、ピーク時に比較してボトム時の受注単価が15～25%変動し、近年はそのさげ幅が増大している事実がわかった。M事業部の中長期の観点から事業活動を考えた場合、受注単価のボトム時に合わせて事業体質を強化しておかなければ、受注単価の低迷によって利益計画は大幅に影響を受けることになる。そ

のため過去の受注単価のトレンドと中長期的な変動費（材料関連、積算・施工図関連、製造関連、運送関連、施工関連を中心にした費用）の低減目標を策定し、当該受注単価まで低下しても利益をだし続けられる目標受注単価を決定した。この受注単価を『体質強化の受注単価』と呼ぶ。これまでのP/Lの売上高は原則的には『受注単価×施工数量』の結果として表示されたが、新たなP/Lの売上高は図表－4のとおり『体質強化の受注単価×施工数量』の結果として表示し、当該売上高での利益額の推移を重視する経営体質に変化させた。体質強化の受注単価と実績の受注単価の差異分については別表示する。

図表－4 損益目標開発のための新管理会計P/L フォーマット

シート№	表 題		所 属	作 成 責 任 者	検 討 メ ン バ	
94MOP-002	年度 部門 目標による予算編成 フォーマット (単位:千円)					
勘 定 科 目	損益計画(案)	目標以外の職務による 損益計画(案)	算定式 または 別添資料名	目標の職務による 損益計画(案)	目 標 コ ー ド	損益計画(案) 対 目標以外の職務・目標 の職務損益計画(案)
	①	②		③		(②+③)-①
体質強化の売上高	体質強化の受注単価 × 施工数量					
売 上	P S 出 向					
	そ の 他 売 上 高					
高	売 上 合 計					
変 費	M P E					
	P S 受 入					
	主 要 材 料 費					
	購 入 部 品 費					
費	固 定 費 合 計					
	体 質 強 化 の 利 益	体質強化の売上高を中心とした売上高 - 総費用				
超 過 利 益	(実績の受注単価 - 体質強化の受注単価) × 施工数量					
利 益 合 計						

また、P/Lを図表－4のとおり『目標以外の職務による損益計画』と『目標の職務による損益計画』に区分して表示する方法とした。目標以外の職務による損益計画を策定するにあたっては、収益に関しては、計画策定段階における引合現場情報の6段階に区分した情報ランキングによって、確実に次年度の収益となるものを選別し、計上する。変動費に関しては、目標以外の収益に対しての、次年度、特に変動費に関する事業目標を設定、達成しなければ発生すると予測される費用を計上する。固定費に関しても変動費と同様の考え方であるが、目標以外の収益とは対応させず、前年度実績に対して、次年度、特に固定費に関する事業目標を設定、達成しなければ発生すると予測される費用を計上する。

目標の職務による損益計画については、次プロセスの『事業革新のための目標設定プロセス』において設定した事業目標で変化させる損益を、新管理会計P/Lの勘定科目にリネージさせることによって、収益、および費用を計上する。

事業開発のための環境整備プロセスの実践ポイントは、事業目標設定のための事業構成要素の抽出と損益目標設定のための管理会計P/Lの改定にある。

4. 事業開発のための目標設定プロセスの実践ポイント

1) 事業目標の目標設定方法

事業開発のための事業目標は、その全てを

顧客を	△△から	〇〇にするために
技術を	〇〇することによって	
商品を	△△から	〇〇にする。

という記述方法に統一した。事業とは、内部で蓄積した技術を活用することによって商品を開発、商品を活用することによって顧客に満足を提供することであると考え。つまり、顧客無き商品は存在せず、商品無き技術は存在しない。従って、事業目標を設定する場合も、前プロセスで抽出した自部門の事業構成要素の中から、次年度変化させると意思決定した顧客、商品、および技術を図表-5のマトリックスによって体系化させて実施する。この場合、本マトリックスを作成することによって、中長期的な観点からの事業目標と短期的な観点からの事業目標、あるいは設定度の高低に関しても検討することもできる。

〔中長期的な観点で設定度の高い事業目標モデル〕

A分野の顧客を 未研究の状態から 95年度売上を計上するために
未研究のA技術を 研究着手することによって
A分野の商品を 全く存在しない状態から 試作品を制作する。

〔短期的な観点で設定度の低い事業目標モデル〕

既存のB顧客を 売上100の状態から 売上105の状態にするために
既存のC技術を 変化させないことによって
既存のC商品を これまで導入していない状態から そのまま導入する。

図表－5 顧客・商品・技術マトリックス フォーマット

シート No	表	部	所	職	作成責任者	核対メンバー	作成年月日	承認	印	ページ
94MOP-003	年度 顧客・商品・技術マトリックス フォーマット						年 月 日			/
4	過去に存在した顧客									
	顧客	1 未研究の商品	2 研究・開発中の商品	3 現在存在し強化する商品	4 過去に存在した商品					
	商品									
	技術									
1	未研究の技術									

2) 損益目標の目標設定方法

事業開発のための損益目標は、設定した事業目標を変化させることによって発生する、『目標からの回収収益』，および『目標からの投資費用』を図表－6のとおり管理会計P/Lの勘定科目に対応させてに把握する。

図表－6 事業目標・損益目標リンケージ フォーマット

シート No	表	部	所	職	作成責任者	核対メンバー	作成年月日	承認	印	ページ																		
94MOP-004	年度 顧客・事業目標・損益目標リンケージ フォーマット						年 月 日			/																		
目標	顧客目標	現状状態と目標達成状態の比較による損益計画への影響度			技術目標	現状状態と目標達成状態の比較による損益計画への影響度			商品目標	現状状態と目標達成状態の比較による損益計画への影響度			商品	上乗														
コード	(顧客のために)	勘定科目名	種	属	目	算	定	式	(技術によって)	勘定科目名	種	属	目	算	定	式	(商品をへずる)	勘定科目名	種	属	目	算	定	式	対	応	勘	印
-																												

本段階での収益と費用が図表－4のP/Lに集計されることによって、目標以外の職務からの損益計画と、目標としての職務、つまり事業目標の総和としての損益計画が明確化される。両者の合計を検討することによって、さらに事業目標を追加設定しなければならない場合も明確になる。

事業開発のための目標設定プロセスの実践ポイントは、顧客・商品・技術の全てを折り込んだ事業目標の設定と、事業目標を達成することによっての損益増減を事業目標毎に設

定することにある。本プロセスによって設定された目標を部門内の人材に、合意性と成長性を考慮してAssignmentすることによって、各人の個人目標が明確になり、顧客、商品、技術以外のもう一つの事業構成要素である『人材』の高度化につながるができる。

5. 事業開発のための目標確認プロセスの実践ポイント

1) 月例会議における目標確認方法

設定した目標の進捗状況を確認し、今後の展開方法や目標の追加、変更を検討する『場』が月例会議である。言い換えれば、月例会議の主要議題を、

- ①事業目標、およびそれに伴う損益目標の達成状況の確認（目標達成確認のためのマスター・シートを決定する。）
- ②目標達成内容の確認（個別目標達成の確認は検証物の確認を原則とする。）
- ③目標未達成理由の確認（今後の目標達成の展開方法について、継続実施か、変更実施か、または目標変更するのかを決定する。）

を上記3点に絞り込むことが重要である。その場合、目標達成と認定する基準は、事業目標、および損益目標の両方が目標設定プロセスで設定した事実を、検証物で確認できたことによる。つまり、顧客、商品、技術で構成された各々の事業目標は3点がスケジュールどおり変化し、なおかつそれに伴う損益目標の推移を確認することによって、事業開発の進展を確認することができる。

2) 個別目標ファイリングにおける目標確認方法

目標管理制度が形骸化する要因は種々考えられるが、最も大きな要因の一つに、個々の事業目標の達成確認の甘さが挙げられる。一般的には、損益目標については、伝票から財務諸表に至る会計システムで把握できるようになっている。しかし、事業目標の進捗確認方法については、各企業まちまちであり、損益目標のように統一されていない。事業目標の達成確認の甘さを克服するためには、各企業のファイリング・システムの区分のあり方が重要である。ファイリング区分の最も大きな区分を

- ①目標の職務に関する目標達成進捗資料
- ②目標以外の職務に関する資料

から出発することがポイントである。そのことによって、初めて、設定した事業目標が各

企業、あるいは各部門にとって数有る職務の中で『事業を開発していく要の職務』であるということが即物的に認識できる。目標の職務に関するファイリングは、個別目標の事業目標の達成状況を『時系列で確認』できる状態、『検証物で確認』できる状態、および前述した会議等の『全体的な目標確認の場で即座に確認』できるファイリング状態になっていることが重要である。

事業開発のための目標確認プロセスの実践ポイントは、原則として、月例会議を目標達成の確認の場に限定し、目標達成の認定基準を明確にすることにある。更に、その目標確認をより事実と一致した形で実施するために、ファイリング・システムを、目標の職務に関する進捗資料と、目標以外の職務に関する資料の区分を原点（最大区分）として改定することにある。

図表－7 M事業部の業績推移

(単位：百万円)

	1991年度	1992年度	1993年度	1994年度	
				上半期実績	下半期予測
売上高	1,998	1,693	1,853	1,223	1,337
損益分岐点売上高	2,466	2,156	2,912	1,578	1,313
受注単価(1991: 100)	100	100	82	77	75

6. おわりに

本論では、事業開発のための環境整備、目標設定、および目標確認を実施していく方法を詳述することによって、事業開発のための目標管理方法モデルの研究成果を事例に基づいて論じた。本モデルの実施によって、M事業部は、1991年度に経営活動を開始して以来、本年度は最も受注単価が低迷している状況でも、図表－7のとおり、下半期では黒字転換の可能性が高くなっており、実践面でも成果が出てきている。

経済停滞の長期化、雇用調整、あるいは労働価値観の多様化など、経営環境の基本的な条件が大きく変動している。そのようは時代背景において、企業としても、個人としても、『事業を開発していく目標の条件』、および『事業を開発していく目標を形成していく方法』を各々が真剣に考え、実践していくことが、基本的、かつ今日的な課題であると考えられる。このようは状況を踏まえて、目標管理方法に関しては、更に研究を継続して実施していきたいと考える。

以上