

非営利組織における予算統制の態様

Umezu, Ryoko / 梅津, 亮子

(出版者 / Publisher)

法政大学イノベーション・マネジメント研究センター

(雑誌名 / Journal or Publication Title)

法政大学イノベーション・マネジメント研究センター ワーキングペーパーシリーズ

(巻 / Volume)

233

(開始ページ / Start Page)

1

(終了ページ / End Page)

24

(発行年 / Year)

2020-11-05

梅津 亮子

非営利組織における予算統制の態様

2020/11/05

No. **233**

Ryoko Umezu

Budgetary Control
in Non-Profit Organizations

November 5, 2020

No. **233**

非営利組織における予算統制の態様

法政大学 梅津亮子

はじめに

I 活動の測定・記録

- (1) 実行された活動の測定・記録
- (2) 経営管理の観点から見た予算書の表示形態

II 活動のコントロール 1

- (1) 活動の管理監督（活動のチェック体制）
- (2) 活動の実行段階における予算の役立ち

III 活動のコントロール 2

- (1) 活動がうまくいっているか否かの判断尺度
- (2) 実際の活動がうまくいっていないときの対応
- (3) 活動がうまくいっているか否かの判断尺度とその対応策との関係

おわりに

はじめに

本稿では、非営利組織における予算を用いた活動のコントロールについて、とくに活動（事業計画）の実行段階に焦点を合わせて質問調査結果をもとに考察する⁽¹⁾。予算は次年度の活動内容をあらかじめ計画し、それらを貨幣数値で纏めたものである。予算は経営管理の過程全体を通して組織全体を網羅的にコントロールする有効な手段となり得るが、予算を通じた実際の活動のコントロールはどのような視点から行われているだろうか。経営管理プロセスは、計画、実行、統制、および結果のフィードバックを連鎖的に繰り返しながら、かつそれらが幾層にも重なり合って同時進行的に進められている。一口にコントロールといっても経営管理プロセスでいう計画段階→実行段階→評価段階（統制段階）それぞれと関連を有しており、各段階でのコントロールの役割がある。以下、予算による活動のコントロールの着眼点として、活動の実行段階について、実行された活動の測定・記録の尺度、活動のチェック

体制、および活動がうまくいっていないときの対応について順に取り上げながら論を進めていきたい。

I 活動の測定・記録

(1) 実行された活動の測定・記録

実行された活動は、何らかの単位によって測定され記録される必要がある。測定されないものはコントロールの対象にできないので、測定尺度は経営者・管理者のコントロールに対する思考や方針が反映されると考えられる。事業計画を実行するプロセスにおいて活動がどのような尺度によって測定・記録されているのか、表1に「予算承認後、実行年度に入った際に、各業務部門において、実行された活動をどのような単位で測定・記録しているか」という設問の集計結果を纏めている。表1から確認できるように、活動の測定・記録尺度でもっとも回答を集めたのは金額である。続く第2順位以降は、回数や人数などの非貨幣的信息による測定・記録の尺度が集計されている。順に見ていくと、第1順位の金額（貨幣的信息）による測定・記録は選択件数298件であり、全体の93.4%とほとんどの非営利組織が選択している。非営利組織といっても一経済主体であって、非営利活動や公益活動はもちろんのこと、収益活動も行っている。貨幣数値が第1順位にくるのは当然といえは当然であろう。予算は金銭による数値であるため、比較も行いやすい。

表1 実行された活動の測定・記録尺度

活動の測定・記録尺度	件数	割合(%)
金額	298	93.4
回数	206	64.6
人数	203	63.6
文書記述	137	42.9
時間	73	22.9
比率（合格率・参加率等）	64	20.1
その他	11	3.4

(注) 集計可能な調査票326件、有効回答319件、欠損値7件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答319件に占める各項目件数の割合である。

(出所) 筆者作成。以下の表も同様。

第2順位以降は非貨幣的情報による測定・記録尺度が並ぶが、非貨幣的情報で選択割合が過半数を超えたのは第2順位と第3順位のみである。第2順位は回数による活動の測定・記録206件、64.6%であった。例えば、サービス提供回数、顧客応対回数、訪問回数、面接回数、検査回数、貸出件数などの様々な回数情報が考えられる。第3順位は人数情報であり、203件、63.6%である。利用者数、サービス提供者の人数、申込者数、貸出人数などである。

続いて、第4順位は文書記述による活動の測定・記録で137件、42.9%である。半数近くの非営利組織が選択した。活動の測定・記録単位としての文書記述とは、回数や人数などの集計数字だけでは伝わらない補足的情報、および観察・経験に基づく主観的な情報を記録するものである。サービス利用者の様子がどうであったか、いつもと違う点があったか、会話の中で気になった点、新たなサービスに繋がりそうな情報（ニーズの発掘）、改善した方がよい点、質問・相談・苦情の内容とその対応、あるいはヒヤリ・ハット情報などが観察や経験に基づいて記述される。情報の保管形式としては業務日誌、引継ノートのようなものが想定される。

第5順位の時間による活動の測定・記録は73件、全体の22.9%に留まった。あらかじめ用意していた6つの選択肢（金額、回数、人数、文書記述、時間、比率）のうち、時間情報にもう少し関心が集まると考えていたが、結果として当初想定していたよりも回答割合が少なかった。活動の測定・記録単位として時間を選択したのはおおよそ5分の1の法人であって、過半数を超える第2順位、第3順位の人数および回数と比べると非常に少ない。なぜであろうか。

時間という単位については、仮に活動の測定・記録尺度として積極的に認識されていない場合であっても、一定の測定結果が得られるという特殊性があることが起因していると思われる。回数や人数の集計記録さえ整っていれば、1日当たりの平均サービス提供回数や1時間当たりの平均利用者数を簡単に算出することができる。また1日当たりの稼働時間は明らかであるので、1時間当たりの平均回数、あるいは1時間当たりの平均利用者数などを算出することも容易である。改めて時間情報を収集しなくても、上記のような1日当たり、1時間当たりという平均数値は得られる。時間を選択した割合が少ない理由、言い換えると時間情報に対する関心が低かった理由はこの辺りにあろう。わざわざ測定・記録しなくても、他の測定結果から付随的に得られる情報という位置づけだろうか。

ただし、平均として算出した時間情報と、活動を構成する一つひとつの作業手順について時間研究や動作研究等によって測定された情報を積み上げて計算された時間数値にはズレ

が生じることが多いことも付言しておく。時間情報を基礎として活動や作業手順の分析を行い、全体の業務の効率化を促すには、活動の構成要素について一つひとつの作業時間を測定する必要があることも指摘しておきたい。活動は幾つかの作業の連鎖から構成され、活動や作業自体が同時並行的に遂行されることもある。事業活動もまた、複数の活動の連鎖の結果として成立している。一つひとつの活動や作業の時間情報を把握することは、遂行される一連のプロセスについて、活動と活動、あるいは作業と作業の連鎖や連携、最適な作業の流れを探り、量と質からサービス活動の効率性、改善点を判断するための基礎情報となる。

また、回数、人数情報が同じであっても、活動ごとにみればサービス提供者の属性、利用者の属性、求められるサービスの水準は異なる。同じ提供時間でも、必要な技術、提供者の熟練度、ストレス、必要な専門知識のレベル、サービス提供の困難度などが異なるのが通常である。時間的には短時間で済むが、ある程度の勤続年数や熟練度が必要な活動もあれば、比較的長くかかるものであっても単純作業、反復作業だけで済む活動もある。単純に1日、1時間と平準化してしまうと見えない情報も多い⁽²⁾。熟練レベル、プロジェクト単位、事業部門単位など特定のセグメントに集約することもでき、時間情報の活用の幅は広い。

さて表1に戻って、集計結果の第6順位は比率（合格率・参加率等）である。回答件数は64件、全体の20.1%であった。比率については次節(2)で再度言及する。最後に、「その他」11件について示しておく。11件のうち具体的な内容について記述説明があったのは10件である。記述内容を列挙すると、取扱件数2件、写真1件、利用者・参加者のニーズの把握1件、事業の項目数1件、参加者のアンケート1件、相談などの件数1件、チームリーダーが総合的に把握し報告1件、報告書1件（筆者注：報告書に記載される活動の測定・記録単位については説明が無かったため不明）、測定・記録していない1件（筆者注：なぜ測定・記録していないかは説明がなかったため不明）である。なお、上記の報告書という回答をした法人とは別の法人であるが、また本設問の有効回答に含まれないものであるが（どの選択肢も選択していないため、集計上は欠損値）、アンケート用紙の欄外にメモが残されていたものが2件ある。そこには「会議を開催し、活動を評価して議事録を作成。財団内で閲覧している」「事業報告書として表にまとめる」とあった。会議の議事録や事業報告書を作成しているということであるが、本設問の関心事である活動の測定・記録単位についてはこの記述からは不明である。

(2) 経営管理の観点から見た予算書の表示形態

金額、回数、人数、時間など、実行された活動がどのように測定し記録されているか示したが、そもそもの計画段階（予算編成）において、その後の活動のコントロールを見据えて予算書であらかじめ用意しておくべき表示形態はあるだろうか。予算は行動計画の金銭による表現なので、予算書そのものに数値以外の情報が盛り込まれることはないであろう。とはいえ、予算は事業計画を基に編成される。承認された事業計画について金銭的な収入・支出を認め、事業計画（活動）の実行を認める手段として予算は機能している。予算書単体ではなく、広く事業計画書の一部として予算書を位置づけて考えれば、活動のコントロールのための情報も得られよう。事業計画書には次年度の重点活動、新規の活動、継続的な活動等について具体的に文章で示されている。以上のように、本設問でいう予算書は、広く事業計画書を含めて考えていきたい。表 2 に、「広く経営管理に役立つような予算書にするには、貨幣数値の他にどのような表示形態を併せて用いた方がよいか」という質問調査結果を纏めている。予算が金額で示されるのは当然のこととであるので、選択肢から貨幣数値は除いている。

表 2 経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態

貨幣数値の他に予算書に期待される表示形態	件数	割合(%)
事業活動について、予定される回数	160	51.8
事業活動を実行するために必要な人数	124	40.1
目標の達成度を評価する尺度の提示	107	34.6
文書記述による各業務部門の目標	105	34.0
必要とする技術・熟練度・専門知識のレベル	89	28.8
事業活動を実行するために必要な時間	69	22.3
図および表などの可視化情報	67	21.7
文字、文書による業務遂行上の指示	50	16.2
設備の稼働率等	34	11.0
その他	10	3.2

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 309 件、欠損値 17 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 309 件に占める各項目件数の割合である。

表 2 で、経営管理の観点から予算書に記載すべき表示形態として第 1 順位に集計されたのは、「事業活動について、予定される回数」という回答で 160 件、51.8%であった。全体の約 2 分の 1 の法人であって、過半数をやや超えた程度 (51.8%) に留まった。第 2 順位以下は過半数未満の 10~40% 台に分布している。項目内容を順に示しておく、第 2 順位は「事

業活動を実行するために必要な人数」という表示形態で 124 件、40.1%、第 3 順位は「目標の達成度を評価する尺度の提示」で 107 件、34.6%、第 4 順位は「文書記述による各業務部門の目標」で 105 件、34.0%である。さらに、第 5 順位の表示形態は「必要とする技術・熟練度・専門知識のレベル」で 89 件、28.8%、第 6 順位は「事業活動を実行するために必要な時間」で 69 件、22.3%である。続く第 7 順位は「図および表などの可視化情報」という回答で 67 件、21.7%、第 8 順位は「文字、文書による業務遂行上の指示」で 50 件、16.2%、第 9 順位は「設備の稼働率等」で 34 件、11.0%となり、最後に「その他」10 件、3.2%となっている。

表 2 はこのような集計結果になったが、これと前節 (1) で示した表 1「実行された活動の測定・記録尺度」とに関連があるかを確認しておきたい。繰り返しになるが、表 2 は、経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態である。また表 1 は、実行された活動の測定・記録として使用されている単位尺度である。以下、表 3 に、両者の関連を示しておく。

表 3 表 1「実行された活動の測定・記録尺度」と表 2「経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態」の関係

表 1「実行された活動の測定・記録尺度」	表 2「経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態」の選択肢項目のうち、左列の項目と関係のあるもの
人数	<ul style="list-style-type: none"> ・事業活動について、予定される回数 ・事業活動を実行するために必要な人数 ・図および表などの可視化情報 ・設備の稼働率等
比率	<ul style="list-style-type: none"> ・事業活動について、予定される回数 ・目標の達成度を評価する尺度の提示 ・文書記述による各業務部門の目標 ・設備の稼働率等
文書記述	<ul style="list-style-type: none"> ・文書記述による各業務部門の目標 ・図および表などの可視化情報 ・文字、文書による業務遂行上の指示
時間	<ul style="list-style-type: none"> ・事業活動を実行するために必要な人数 ・事業活動を実行するために必要な時間 ・図および表などの可視化情報
回数	<ul style="list-style-type: none"> ・事業活動について、予定される回数 ・図および表などの可視化情報

(注) 表の左列は表 1「実行された活動の測定・記録尺度」の項目、右列は表 2「経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態」の項目を示している。両者の選択肢項目についてそれぞれにクロス集計して相互に関連のあるものを抽出している。なお、経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態のうち、「必要とする技術・熟練度・専門知識のレベル」という項目は、実行された活動の測定・記録尺度のいずれの項目とも関係性がなかった。

表 3 から、実行された活動を人数および比率という尺度で測定・記録しているとき、表 2 の選択肢項目ともっとも多く関連（4 件ずつ関連）があることがわかる。また、実行された活動の測定・記録尺度が文書記述と時間のときは、表 2 の選択肢項目 3 つと関連があり、活動の測定・記録尺度が回数ときは表 2 の選択肢項目 2 つと関連があることがわかる。

実行された活動の測定・記録尺度の項目「人数」からみていくと、人数を活動の測定・記録尺度として使っているケースでは、予算書（前述のように事業計画書も含めて考える）において「事業活動について、予定される回数」「事業活動を実行するために必要な人数」「図および表などの可視化情報」「設備の稼働率等」という 4 つの表示形態を備えるべきと考えているケースが多く見られる⁽³⁾。

次に比率を実行された活動の測定・記録尺度に用いている法人では、表 2 のうち「事業活動について、予定される回数」「目標の達成度を評価する尺度の提示」「文書記述による各業務部門の目標」「設備の稼働率等」という 4 項目を経営管理の観点から予算書で備えるべき表示形態として同時選択している傾向にあった⁽⁴⁾。比率は表 1（実行された活動の測定・記録尺度）の集計では最下位の回答（20.1%の回答割合）であった。活動の測定・記録尺度としての比率情報はマイナーというか、測定・記録尺度としての優先順位は低い位置づけであったが、比率にまで目が向いている法人では、事業計画（および予算編成）の段階で、その後の活動のコントロールに高い関心を払っていると見える。

以上のように、実行された活動の測定・記録尺度のうち、人数と比率については両者ともに予算書で備えるべき表示形態のうち 4 項目と関連がみられた。残りの文書記述、時間、回数についても言及しておきたい。まず、実行された活動の測定・記録尺度として文書記述が選択されているケースでは、「文書記述による各業務部門の目標」「図および表などの可視化情報」「文字、文書による業務遂行上の指示」の 3 つを経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態予算書の表示形態と考える傾向がみられた⁽⁵⁾。また、時間情報によって実行された活動の測定・記録を行っているとする法人では、「事業活動を実行するために必要な人数」「事業活動を実行するために必要な時間」「図および表などの可視化情報」という 3 項目と関連がみられ、これらの情報を予算書で備えるべき表示形態と考えることが多いことが確認された⁽⁶⁾。

最後に、回数を活動の測定・記録尺度としているケースと関連のある予算書の表示形態は 2 項目だけであった。表 1 の実行された活動の測定・記録尺度の集計では、回数は金額に次ぐ第 2 順位の回答であったので、予算書で備えておくべき表示形態との関連が少ないことは

意外ではあった。回数によって活動を測定・記録すると選択回答した法人では、表2の「事業活動について、予定される回数」「図および表などの可視化情報」について予算書が備えるべき表示形態と回答する傾向にある⁽⁷⁾。

II 活動のコントロール1

(1) 活動の管理監督（活動のチェック体制）

活動の実行過程では、経営者や各事業部門の管理者は、事業活動の測定記録内容について報告を受け、活動の管理監督を行う。表4に、予算に沿って実際の活動が実行されているかどうかを誰がチェックしているのか、4つの選択肢を用意して尋ねた結果を纏めている。

表4 予算に沿って活動が実行されているかチェックする
管理責任者および頻度（活動のチェック体制）

管理責任者	チェックの頻度	内容	件数	割合 (%)
部門管理者	月次	各部門管理者が月次で予算と実際を比較して、部門活動を管理している。	162	50.5
担当理事	月次	予算担当者が月次で各部門から実際値を収集・要約して担当理事に報告する。	126	39.3
理事会	年次	予算担当者が年次で実際値を収集し、決算書類として予算決算値比較表を理事会に報告するだけである。	95	29.6
外部専門家	年次（随時）	理事長が外部専門家に予算値と決算値との比較検討を委嘱して、次年度の参考にするのみである。	2	0.6
その他			25	7.8

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 321 件、欠損値 5 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 321 件に占める各項目件数の割合である。

表4では、過半数の法人が、各部門管理者の責任のもとで月次で部門の活動を管理監督しているという回答をしている。具体的には表4の中の「各部門管理者が月次で予算と実際を比較して、部門活動を管理している」という選択肢に162件、全体のうち50.5%の回答が集まっている。本設問に先立って予算編成の手順について既に集計済みであるが、予算編成の手順ではトップダウン方式の予算編成方式を採用している法人が65%と最も多く、理事長を始めとする経営者層および予算担当部署などのトップの権限が強く表れていた⁽⁸⁾。どの部門、あるいはどの事業活動に優先的に幾らの資金を割り当てるか、という予算編成の局面はトップダウンで行われるが、いざ予算が確定すれば、実際の活動の実行過程ではライン

部門（各事業部門）に権限と管理責任が委譲されているということである⁽⁹⁾。どのような組織形態であれ、また扱う製品やサービスが異なっても、組織の上層に行けば行くほど業務活動の執行場面からは遠ざかり、現場感覚に疎くなりがちである。活動の執行場面で生じる業務プロセスの不具合や顧客対応の問題について適切な対応や解決のスピードを考えると、執行部門の管理者が管理指揮を執るのが望ましい。

第 2 順位は担当理事が責任管理者として月次の実際値情報の報告を受けるという内容である。具体的には表 4 中の「予算担当者が月次で各部門から実際値を収集・要約して担当理事に報告する」126 件、39.3%という部分である。担当理事が業務執行を兼ねることもあるが、部門管理者が直接監督して指示を出すほどにはタイムリーな対応はできない。平常時であって、事業活動に影響のある経済社会状況にさしたる変化もなければ、一旦担当理事へ報告を上げ、その指示が降りてくるのを待って対応しても間に合うということであろう。

第 3 順位は部門活動を年次で理事会に報告するパターンである。表 4 では「予算担当者が年次で実際値を収集し、決算書類として予算決算値比較表を理事会に報告するだけである」95 件、29.6%という回答である。理事会へ年次報告するだけであるので、リアルタイムの活動の管理および微調整・軌道修正などは行われない。事後の結果報告と考えることができる。事業を取り巻く環境が安定して大きな懸念事項もなく、そもそも事業活動の実行段階においてコントロールや是正修正が必要ないケースもあるということであろう。最後の第 4 順位は、「理事長が外部専門家に予算値と決算値との比較検討を委嘱して、次年度の参考にするのみである」2 件、0.6%という内容である。このように集計結果では、回答順位が低くなるにつれて、事業活動が遂行される直接の管理部門から離れた場所で活動をチェックして管理監督するという、いわば一括管理方式とでもいうべき集権的な要素が強くなっている。

なお、本設問は複数の回答を選択できるようにしていたが、単一回答が圧倒的に多く、複数を選択されることは少なかった。表 4 の選択肢は 4 つ用意していたので、2 項目を選択するとすれば組み合わせは 6 通りある。それぞれの組み合わせについて相互に関連があるか確認したところ、回答割合上位 3 項目の組み合わせにおいては、両者が同時に選択される傾向は見られなかった⁽¹⁰⁾。詳しく示すと、第 1 順位の部門管理者が月次でチェックという回答を選択している法人では、第 2 順位の担当理事が月次で報告を受けて（チェックして）いるという回答を同時選択する傾向にはなかったし、また、第 1 順位の部門管理者が月次で活動のチェックをしている法人において、第 3 順位の理事会が年次で報告をうけて（チェックして）いるという回答を同時に選択する傾向も示されなかった。また、第 2 順位（担当理事が月次で

報告を受けてチェック)と第3順位(理事会が年次で報告を受けてチェック)の回答が同時選択されるケースも大変少なかった。さらに、第1順位から第3順位の回答を3つとも選択している法人は1法人だけである。なお、第4順位の理事長が外部専門家に予算値と決算値との比較検討を委嘱して、次年度の参考にするのみである、という回答については、他の3つの選択肢と正の関係も負の関係もみられなかった。

(2) 活動の実行段階における予算の役立ち

実行された活動をチェックして監督指揮している責任者および頻度について集計結果を示してきた。続いて、活動の実行段階のコントロール局面において、予算が実際に役立っているのか考えてみたい。

表5 活動の実行段階における予算の役立ち

活動の実行段階における予算の役立ち	件数	割合(%)
予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる。	212	66.0
無駄を省き資金の効率的利用を促進することができる。	197	61.4
従業員が事業活動の進捗状況を理解することができる。	162	50.5
従業員を指示・指導・監督することが容易になる。	75	23.4
その他	11	3.4

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 321 件、欠損値 5 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 321 件に占める各項目件数の割合である。

表5は、実際の活動を実行するときに予算がどのように役立っているか、選択肢から該当するものをすべて選んでもらった結果である。表5の集計結果によると、選択回答上位3項目までは過半数の回答を集めたことがわかる。具体的には「予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる」が212件で66.0%、「無駄を省き資金の効率的利用を促進することができる」が197件で61.4%、そして「従業員が事業活動の進捗状況を理解することができる」が162件、50.5%である。第4順位の回答となった「従業員を指示・指導・監督することが容易になる」は、選択する法人が少なく75件、23.4%に留まった。

前出の表4との関連に言及しておく、表4で予算に沿って活動が実行されたかチェックする管理責任者および頻度(活動のチェック体制)を示したが、このうち月次で予算実績比較

を行って執行状況をチェックする内容が2つあった。第1順位の「各部門管理者が月次で予算と実際を比較して、部門活動を管理している」と、第2順位の「予算担当者が月次で各部門から実際値を収集・要約して担当理事に報告する」である。当該2項目は、管理責任者が部門管理者か担当理事かの違いはあるが、どちらも月次で実行された活動を管理監督する内容である。

この月次で活動をチェックしている法人では、表5の活動の実行段階における予算の役立ちについて、「予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる」と考えていることが多いことを指摘しておく⁽¹¹⁾。上記のように予算の執行状況を随時チェックし、問題点を早期発見するためには、月次のタイミングによるのがギリギリであろうか。四半期、半期、あるいは年次とその間隔が長くなればなるほど、予算値と実績値の比較をしたとしても、遅れを取り戻したり活動プロセスを修正したりといった早期の対応措置をとるのは困難になる。予算と実績の比較をして、次年度予算に差異を織り込むといったところか。なお、表4で「予算担当者が年次で実際値を収集し、決算書類として予算決算値比較表を理事会に報告するだけである」（責任担当者は理事会、チェックの頻度は年次）としている法人では、「予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる」という予算の役立ちを同時選択しない傾向にあることも付け加えておく⁽¹²⁾。

最後に、表5の「その他」11件で記述説明があったもののうち主なものを示しておく。列挙すると、「予算は役立っていない」「予算化されていることが、行動を正当化する裏づけとなっている」「厳しい予算状況であるが、あまり気にしていない」「ガイドラインの達成度と未達の場合の修正ができる」「当該年度の損益見込みを予測する」「範囲内におさめようとする統制機能」「外部への説明の容易化」「経費の内容の精査」「事業規模が当初の目標と乖離していないかのチェック」「事業費の割合で、昨年と比べて未達成の程度がわかる」などである。

Ⅲ 活動のコントロール2

本章では、実際の活動がうまくいっているかどうかの判断尺度および、うまくいっていないときの対応策について論じていきたい。

(1) 活動がうまくいっているか否かの判断尺度

実際の活動が行われたとき、活動がうまくいっているか、いっていないかを何でもって判断しているのだろうか。表6は、選択肢として挙げた内容のうち、実際の活動がうまくいっているか否かを判断する際にもっとも重要視するものを一つ選んでもらった結果を集計したものである。

表6 実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの

もっとも重要視する判断尺度	件数	割合(%)
予算値と実際値を比較して、許容範囲にあるか否か。	148	54.6
予算値と実際値とが乖離していても、事業計画を実行できたか否か。	53	19.6
利用者のニーズを満足させたか否か。	42	15.5
公益事業を強化できたか否か。	15	5.5
決算が黒字で、借入金の返済、従業員賞与・税金の支払ができたか否か。	10	3.7
その他	3	1.1
合計	271	100.0

(注) 集計可能な調査票326件、有効回答271件、欠損値55件、単一回答。単一回答の設問であるが、複数選択しているものが多かった。2つ以上に○をしているものは無効(欠損値)とした。欠損値55件のうち、2つ以上に○をしているものが53件、残り2件は無回答。

集計した結果、表6(単一回答の設問)では「予算値と実際値を比較して、許容範囲にあるか否か」という判断尺度にもっとも多く集まった。148件、54.6%の法人が選択している。貨幣的情報か非貨幣的情報か、あるいは定量的な情報か定性的な情報であるかなどコントロールの着眼点には様々あるが、まずは金額がもっとも重要視されているということがわかる。実際値が予算値とぴったり一致することは稀であるので、予算値を基準にその上下に幾らかの許容される変動範囲を設けて、範囲内に収まっていれば事業活動がうまくいっていると判断される。上限、下限の変動範囲をとるといっても、支出予算であれば予算内に収まっているか、また収入予算であれば予算額を達成しているかあるいはそれを上回っているかが、第一に関心のあるところであろう。数字だけあっていればいいのかと指摘されそうであるが、活動の実行段階のコントロールにおいて予算が活用されているとまた指摘することもできる。

第2順位は「予算値と実際値とが乖離していても、事業計画を実行できたか否か」で、53件、19.6%である。予算値と実際値が許容範囲を超えて乖離するということは、数字だけみれば予定通りにはいかなかったことになる。実際の支出額が予定された金額よりも大きく上回るケースや、予定された収入額を大きく下回るケースなどが考えられるが、収入を上回る追加支出をしたとしても、事業計画が遂行されていることを重要視する。事業計画が中断することなく遂行されている、あるいは完了したことでもって活動がうまくいったと判断することである。計画値と実際値のズレの幅にもよるが、予算編成時の見通しの甘さか、予想外の事態が生じたのか、原因の究明が必要である。

第3順位は「利用者のニーズを満足させたか否か」という判断尺度で、42件、15.5%の法人が選択した。利用者のニーズの満足という顧客満足の視点を完全に否定する組織は考えにくい。本設問は、もっとも重要視する判断尺度は何かと尋ねているので、選択しなかった84.5%の法人にとっては2次的、3次的に考慮はするものの最優先の尺度ではないということであろう。予算が執行されていく過程で（活動が実行されていく過程で）、顧客が離れていないか、ニーズの読み違えはないか、ニーズの所在に変化が生じていないかなどを尺度として、活動がうまくいったかいかどうか判断される。

第4順位は「公益事業を強化できたか否か」で15件、5.5%の回答が集計された。非営利組織でも収益事業はあるが、主たる目的活動は公益事業や非営利事業である。組織を存続する根幹となる目的活動に、より多くの人員や時間、資金を充てる努力を続け、サービスの質や回数などを増加させることができたかという視点であるが、あまり関心が集まらないのか、本設問では上位に入らなかった。第5順位は「決算が黒字で、借入金の返済、従業員賞与・税金の支払ができたか否か」という判断尺度である。10件、3.7%であった。キャッシュ・インフローとアウトフローのタイミングを適切に計画し、資金ショートを起こすことなく各種支払いができたかどうか資金繰りの問題である。「その他」は3件（1.1%）であった。記述内容を示しておく。「各事業の目標と成果の検証」「アンケート調査結果によって判断する」「毎月の事業が予定通り進んでいるか、月ごとの実績を把握している」という内容であった。

（2） 実際の活動がうまくいっていないときの対応

では、活動がうまくいっていると判断されたときはいいとして、実際の活動がうまくいっていないときは何を行っているのでしょうか。表7は、実際の活動がうまくいっていないとき（計画どおりに進んでいないとき）はどうしているか、選択肢の中から対応策を選んでもら

った結果を示している。

表7 実際の活動がうまくいっていないときの対応

実際の活動がうまくいっていないときの対応	件数	割合(%)
事業目的のPRを強化する。	172	54.8
そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する。	115	36.6
従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する。	101	32.2
従業員研修を実施する。	52	16.6
役員報酬をカットする。	44	14.0
派遣社員・パートタイマー等へ切り替える。	28	8.9
本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる。	27	8.6
外部者による評価を受ける。	25	8.0
不採算部門を委託事業化する。	15	4.8
環境変化への不適合であれば合併・解散を検討する。	10	3.2
政府等の規制を受けているので、事業縮小しない。	7	2.2
その他	27	8.6

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 314 件、欠損値 12 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 314 件に占める各項目件数の割合である。

集計の結果、「事業目的のPRを強化する」という選択肢に実際の活動がうまくいっていないときの対応としてもっとも多く集まった(172件、54.8%)。約2分の1の法人が選択回答している。50%を超えたのはこの回答のみで、他は30%台が2つ、10%台も2つ、残りは10%未満の割合に収まった。30%台の回答数を集めたのは、「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」(115件、36.6%)、「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」(101件、32.2%)という回答である。また、10%台は「従業員研修を実施する」(52件、16.6%)、「役員報酬をカットする」(44件、14.0%)である。さらに、10%未満の回答は、「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」(28件、8.9%)、「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」(27件、8.6%)、「外部者による評価を受ける」(25件、8.0%)、「不採算部門を委託事業化する」(15件、4.8%)、「環境変化への不適合であれば合併・解散を検討する」(10件、3.2%)、「政府等の規制を受けているので、事業縮小しない」(7件、2.2%)、という対応となった。

このような結果となったが、活動がうまくいっていないときの対応策は一つとは限らず、複数を同時に実行することも十分考えられる(本設問は、制限なしの複数回答)。対応策の選択の傾向に特徴があるだろうか。活動がうまくいっていないときの対応同士でクロス集計を行

い、対応間で特に関係性があるものを表8に纏めている。以下の表で調整済み残差が正のものは、両者の対応策が同時に選択される（実行される）傾向が強いものであり、負のものは同時に選択されない（実行されない）傾向にある対応策である。絶対値が大きいほどその傾向は強くなる。

表8 活動がうまくいっていないときの対応の組み合わせ

活動がうまくいっていないときの対応	調整済み残差		最左列の対応と関連のある対応
事業目的のPRを強化する	正	2.3	従業員研修を実施する
	負	-4.5	そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する
		-3.0	従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する
		-3.3	役員報酬をカットする
そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する	負	-2.2	政府等の規制を受けているので、事業縮小しない
		-4.5	事業目的のPRを強化する
		-4.8	従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する
		-2.7	役員報酬をカットする
従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する	正	-2.2	派遣社員・パートタイマー等へ切り替える
		8.3	役員報酬をカットする
		5.5	派遣社員・パートタイマー等へ切り替える
	負	2.7	本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる
		-3.0	事業目的のPRを強化する
従業員研修を実施する	正	-4.8	そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する
		2.3	事業目的のPRを強化する
		2.7	外部者による評価を受ける
役員報酬をカットする	正	2.0	環境変化への不適合であれば合併・解散を検討する
		8.3	従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する
		負	-3.3
派遣社員・パートタイマー等へ切り替える	負	-2.7	そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する
		正	5.5
本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる	正	2.7	従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する
外部者による評価を受ける	正	2.7	従業員研修を実施する
不採算部門を委託事業化する			なし
環境変化への不適合であれば合併・解散を検討する	正	2.0	従業員研修を実施する
政府等の規制を受けているので、事業縮小しない	負	-2.2	事業目的のPRを強化する

(注) 数値は調整済み残差。組み合わせのパターンは13個であるが、活動がうまくいっていないときの対応同士のクロス集計のため1つの組み合わせにつき2回表示されている。各組み合わせのカイ2乗値、自由度、有意確立を順に示す。

- ・「事業目的のPRを強化する」と「従業員研修を実施する」は5.256、1、0.022。
- ・「事業目的のPRを強化する」と「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」は19.982、1、0.000。
- ・「事業目的のPRを強化する」と「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」は8.950、1、0.003。
- ・「事業目的のPRを強化する」と「役員報酬をカットする」は10.888、1、0.001。
- ・「事業目的のPRを強化する」と「政府等の規制を受けているので、事業縮小しない」は4.739、1、0.029。
- ・「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」と「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」は22.678、1、0.000。
- ・「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」と「役員報酬をカットする」は7.498、1、0.006。
- ・「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」と「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」は4.665、1、0.000。
- ・「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」と「役員報酬をカットする」は68.888、1、0.000。
- ・「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」と「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」は30.341、1、0.000。
- ・「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」と「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」は7.407、1、0.006。
- ・「従業員研修を実施する」と「外部者による評価を受ける」は7.428、1、0.006。
- ・「従業員研修を実施する」と「環境変化への不適合であれば合併・解散を検討する」は4.107、1、0.043。

表8について、活動がうまくいっていないときの対応およびその組み合わせについて、代表的なパターン上位3つについて説明する。ひとつは「事業目的のPRを強化する」ときの組み合わせパターンであり、もう一つは「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」という場合の組み合わせパターンである。3つ目は「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」というときの組み合わせパターンである。

順に説明するとして、まずパターン1は、活動がうまくいっていないときに「事業目的のPRを強化する」という対応が選択される場合、「従業員研修を実行する」という対応策も同時に想定される傾向にあることがわかる。どちらも前向きな改善策であり、PRという外への積極的な働きかけと、研修という内向きの働きかけを同時に行い、事業活動自体がうまく実行されるように促していくということである。反対に、「事業目的のPRを強化する」場合、「そのまま活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する」「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」「役員報酬をカットする」「政府等の規制を受けているので事業縮小しない」という対応策は実行されない傾向にある。外部に向けてPRを強化することで収支状況の改善が見込めるうちは、賃金カットなどのマイナスの対応をする段階にはまだないという判断が示されている。

ただし、これは実際の活動がうまくいっていないとき（計画どおりに進んでいないとき）にその時点でどう考えるか、どの対応策が想定されるかということである。現実には、活動の

実行中にすぐには変えられないことも多く、終わった後にしか変えようがないこともある。活動を終えて、事業活動全体の結果が出たときに、「事業目的の PR を強化する」という対応策を軸にするとしても抜本的に考え直すことはあり得る。活動の実行中に何かうまくいっていないと感じられたときにすぐに賃金カットなどは行わないということであって、最終的に終了したときにマイナスの対応がセットで行われないという保証はないことも踏まえておく必要がある。

次にパターン 2 は、「そのまま活動を継続し、次年度または 2・3 年先に検討する」という対応についてであるが、現状で活動がうまくいっていないと判断され、何かしら問題はあるがとりあえず様子を見るという方法である。短期的には活動を停止または中止しなければならない状況ではなく社会経済の動向を見極めながら、ひとまず現状維持として活動の監視観察を続ける。この対応策は表 8 に示したように単独で行われることが多く、他の対応策との間にマイナスの関係がみられた。「そのまま活動を継続し、次年度または 2・3 年先に検討する」という対応策を実行する場合は、「事業目的の PR を強化する」「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」「役員報酬をカットする」「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」という対応は並行して実行されない傾向にあることがわかった。確かに、そのまま活動を継続というのはいわゆる現状維持案であるので、監視観察のみで直ちにコストカットするというスタンスではなく、全体の整合性は取れている。ただし、今すぐ行うわけではないというだけで、経過観察を続け、次年度、2 年後、3 年後の判断によっては、賃金カットを含む経費削減による事業規模の縮小、活動レベルの引き下げはあり得る。

さらにパターン 3 の「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」という対応策が実行される場合の組み合わせについてみると、他のコスト削減策も同時に実行されるという特徴がみられた。「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約」と同時に、「役員報酬のカット」「派遣社員・パートタイマー等への切り替え」など網羅的にコストの引き下げに着手していく傾向にあることがわかる。加えて、「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」という対応策も同時に実行される傾向にあり、大幅なコストカットと同時に積極的な増収の確保も狙う傾向にもあるという点は注目し得る。ここでは、公益事業は収支ペイしないという思い込みが強く表れていると考えられる。なお、表 8 には幾つかのコストを削減する対応策を挙げているが、その中でも「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」場合だけの傾向であり、「役員報酬をカットする」「派遣社員・パートタイ

マー等へ切り替える」という対応策とのクロス集計では「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」との関係性は得られなかった。

(3) 活動がうまくいっているか否かの判断尺度とその対応策との関係

活動がうまくいっていないときに選択される対応策は、活動がうまくいっているか否かの判断尺度によって違いがあるか、表9は、表6「実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度（もっとも重視する判断尺度）」と、表7「活動がうまくいっていないときの対応」の選択肢同士を個別に対応させて、両者に関連性があったものを示している。

表9 表6「実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの」と表7「活動がうまくいっていないときの対応」の関係

表6「実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの」	表7「活動がうまくいっていないときの対応」の選択肢項目のうち、左列の項目と関係のあるもの			
	事業目的のPRを強化する	従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する	派遣社員・パートタイマー等へ切り替える	本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる
予算値と実際値を比較して、許容範囲にあるか否か	-3.0	1.2	2.8	0.2
予算値と実際値とが乖離していても、事業計画を実行できたか否か	1.9	-1.2	-1.7	1.1
利用者のニーズを満足させたか否か	3.1	-0.8	-2.0	-2.0
公益事業を強化できたか否か	0.2	-1.5	-1.1	-1.1
決算が黒字で、借入金の返済、従業員賞与・税金の支払ができたか否か	-1.6	2.6	1.5	2.6
その他	-0.8	0.0	-0.5	-0.5

(注) 数値は調整済み残差。行項目（実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの）と列項目（活動がうまくいっていないときの方策）の各要素とのクロス集計によるカイ2乗値、自由度、有意確率を順に示す。行項目と「事業目的のPRを強化する」は、18.273、5、0.003、行項目と「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」は10.844、5、0.055、行項目と「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」は12.905、5、0.024、行項目と「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」は12.443、5、0.029である。

「実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの」（表6）として5つの選択肢を設定していたが（その他を除く）、これらの項目と関係があったのは表7の「活動がうまくいっていないときの対応策」のうち、「事業目的のPRを強化する」「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」という4項目であった。表9から、活動がうまくいっていないときに「事業目的のPRを強化する」という対応を選

択する法人では、活動がうまくいっているか否かの判断尺度として、「利用者のニーズを満足させたか否か」という基準を選択する傾向にあることがわかる（調整済み残差 3.1）。利用者のニーズを満足させることができなかつた（活動がうまくいっていない）と判断されれば、事業目的や活動内容を対外的に PR して、サービス利用時のミスマッチを減少させていくものと解される。その一方で、「事業目的の PR を強化する」という対応をとる場合は、「予算値と実際値を比較して、許容範囲にあるか否か」という活動の判断尺度は採用されることが少ないことがわかる（調整済み残差 -3.0）。実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度として、「予算値と実際値を比較して、許容範囲にあるか否か」という基準が使われる場合は、「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」という対応がとられることが多い（調整済み残差 2.8）。

「利用者のニーズを満足させたか否か」という判断尺度について、活動がうまくいっていないときの対応との特徴がみられた項目は、「派遣社員・パートタイマー等へ切り替える」「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」という 2 つである。「利用者のニーズを満足させたか否か」という判断尺度が採用されるときは、この 2 つの対応策が選択されることは少ない傾向にある（どちらも調整済み残差は -2.0）。最後に、「決算が黒字で、借入金の返済、従業員賞与・税金の支払ができたか否か」という基準を実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度として用いている場合、「従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する」「本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる」という対応策が選択されることが多いという結果がでてきている（どちらも調整済み残差は 2.6）。決算収支、借入金の返済、従業員賞与の支払い、税金の支払いといずれも資金繰りに関係する内容である。キャッシュフローが悪化した際は、人件費を削減してキャッシュ・アウトフローの節約に努め、同時に収益事業に力を入れて新たなキャッシュ・インフローを獲得する努力に力を注ぐということである。なお参考までに、表 10 に、表 6「実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度」と表 7「活動がうまくいっていないときの対応」をクロス集計した集計数を示しておく。

表 10 表 6「実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの」と表 7「活動がうまくいっていないときの対応」のクロス集計

活動がうまくいっていないときの対応 実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの	事業目的のPRを強化する	そのまます活動を継続し、次年度または2・3年先に検討する	従業員賃金・ボーナスカット、経費節約を検討する	従業員研修を実施する	役員報酬をカットする	派遣社員・パートタイマー等へ切り替える	本業の公益事業はそのままとし、収益事業の強化に力を入れる	外部者による評価を受ける	不採算部門を委託事業化する	環境変化への不適合であれば合併・解散を検討する	政府等の規制を受けているので、事業縮小しない	その他	行合計
予算値と実際値を比較して、許容範囲にあるか否か	66 (46.5)	58 (40.8)	51 (35.9)	17 (12.0)	21 (14.8)	17 (12.0)	12 (8.5)	8 (5.6)	5 (3.5)	5 (3.5)	3 (2.1)	7 (4.9)	142
予算値と実際値とが乖離していても、事業計画を実行できたか否か	34 (66.7)	23 (45.1)	13 (25.5)	10 (19.6)	4 (7.8)	1 (2.0)	6 (11.8)	5 (9.8)	2 (3.9)	1 (2.0)	0 (0.0)	4 (7.8)	51
利用者のニーズを満足させたか否か	31 (77.5)	9 (22.5)	11 (27.5)	12 (30.0)	5 (12.5)	0 (0.0)	0 (0.0)	3 (7.5)	1 (2.5)	2 (5.0)	0 (0.0)	7 (17.5)	40
公益事業を強化できたか否か	8 (57.1)	5 (35.7)	2 (14.3)	3 (21.4)	2 (14.3)	0 (0.0)	0 (0.0)	1 (7.1)	1 (7.1)	0 (0.0)	0 (0.0)	2 (14.3)	14
決算が黒字で、借入金の返済、従業員賞与・税金の支払ができたか否か	3 (30.0)	3 (30.0)	7 (70.0)	1 (10.0)	1 (10.0)	2 (20.0)	3 (30.0)	0 (0.0)	1 (10.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	1 (10.0)	10
その他	1 (33.3)	1 (33.3)	1 (33.3)	0 (0.0)	1 (33.3)	0 (0.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	3
列合計	143	99	85	43	34	20	21	17	10	8	3	21	260 260

(注 1) 集計可能な調査票 326 件。行項目（実際の活動がうまくいっているか否かの判断尺度としてもっとも重視するもの）は単一回答、列項目（活動がうまくいっていないときの方策）は制限なしの複数回答。

(注 2) ()内は、各行の合計を 100 としたときの割合 (%) である。

おわりに

実行された活動のコントロールについて色々な視点から述べてきた。予算から考察していることもあるが、意外というべきか、やはりというべきか、非営利組織の活動のコントロールのかなりの部分で、関心の軸は金額（貨幣的情報）にあるようであった。非営利という言葉の響きから金銭は二の次などといった印象や固定観念をもたれる向きもあるが、黒字赤字を問わず目的活動の達成に邁進するという表現はいささか極端であって、実際には現実的ではないのであろう。

本稿の後半で、活動がうまくいっていないときの対応について説明した。活動がうまくいっているときはいいが、活動がうまくいなくなったときに何を優先するか、何を選択する

かは、経営者層の本音や思考が表面化するところであろう。対外的な PR をしている間は、まだ資金にも余裕があって改善が見込める状況である。ひとまず現状維持を続けるという案を実行するときも、活動がうまくいっていないといっても切羽詰まっているわけではなく、やや改善も見込めるといったところであろう。この2つの対応では、多くのケースでコスト削減にまですぐに手を付けるわけではなかった。ただし、コスト削減を始める局面になると、賃金、ボーナスも含めて削減可能なコストを幅広く一斉にカットする方向に進む可能性も窺い知ることができた。非営利では従業員の賃金カットなどが決して行われまいということではなく、すこぶる現実的な経営がなされているといえる。ここで若干の付言をしておくと、現実的な経営が必要であることは確かであるが、そうはいっても事業活動がうまくいかなくなったり、多少おかしくなったからといって公益事業から手を引いたり、人件費をカットしたりするのは非営利組織の本質からして疑問も残る。本来的な公益事業は簡単に収支均衡するものではないという暗黙の前提はあろう。簡単に収支がプラスになるなら多くの株式会社が乗り出しているはずである。そのつもりで公益事業や非営利事業に取り組む必要はある。

-
- (1) アンケート調査の概要については、拙著「非営利組織におけるマネジメント・コントロールの研究—予算行動の実態に関する調査票について—」全国公益法人協会『公益・一般法人』No. 799、2011年、pp. 58-68を参照されたい。
 - (2) ただし、時間測定は煩雑でもあり、詳細情報であるということは情報の収集および分析に手間がかかるということでもある。
 - (3) 表1（実行された活動の測定・記録尺度）における「人数」と表2（経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態）における「事業活動について、予定される回数」とのクロス集計では、カイ2乗値 14.469、自由度 1、有意確率 0.000、両方を選択しているケースの調整済み残差は 3.8 であり、同じく表1の「人数」と表2の「事業活動を実行するために必要な人数」とのクロス集計では、カイ2乗値 9.297、自由度 1、有意確率 0.002、両方を選択しているケースの調整済み残差は 3.0 である。さらに、表1の「人数」と表2の「図および表などの可視化情報」とのクロス集計では、カイ2乗値 12.068、自由度 1、有意確率 0.001、両方を選択しているケースの調整済み残差は 3.5 であり、表1の「人数」と表2の「設備の稼働率等」とのクロス集計では、カイ2乗値 3.684、自由度 1、有意確率 0.055、両方を

選択しているケースの調整済み残差は 1.9 である。

- (4) 表 1 (実行された活動の測定・記録尺度) における「比率 (合格率・参加率等)」と表 2 (経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態) における「事業活動について、予定される回数」のクロス集計では、カイ 2 乗値 3.806、自由度 1、有意確率 0.051、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.0 であり、同じく表 1 の「比率 (合格率・参加率等)」と表 2 の「目標の達成度を評価する尺度の提示」のクロス集計では、カイ 2 乗値 3.910、自由度 1、有意確率 0.048、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.0 である。さらに、表 1 の「比率 (合格率・参加率等)」と表 2 の「文書記述による各業務部門の目標」のクロス集計では、カイ 2 乗値 4.613、自由度 1、有意確率 0.032、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.1、表 1 の「比率 (合格率・参加率等)」と表 2 の「設備の稼働率等」のクロス集計では、カイ 2 乗値 6.870、自由度 1、有意確率 0.009、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.6 である。
- (5) 表 1 (実行された活動の測定・記録尺度) における「文書記述」と表 2 (経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態) における「文書記述による各業務部門の目標」のクロス集計では、カイ 2 乗値 4.810、自由度 1、有意確率 0.028、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.2 であり、同じく表 1 の「文書記述」と表 2 の「図および表などの可視化情報」のクロス集計では、カイ 2 乗値 4.896、自由度 1、有意確率 0.027、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.2 である。また、表 1 の「文書記述」と表 2 の「文字、文書による業務遂行上の指示」のクロス集計では、カイ 2 乗値 6.435、自由度 1、有意確率 0.011、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.5 である。
- (6) 表 1 (実行された活動の測定・記録尺度) における「時間」と表 2 (経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態) における「事業活動を実行するために必要な人数」のクロス集計では、カイ 2 乗値 7.435、自由度 1、有意確率 0.006、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.7 である。同じく表 1 の「時間」と表 2 の「事業活動を実行するために必要な時間」のクロス集計では、カイ 2 乗値 18.670、自由度 1、有意確率 0.000、両方を選択しているケースの調整済み残差は 4.3 であり、表 1 の「時間」と表 2 の「図および表などの可視化情報」のクロス集計では、カイ 2 乗値 4.068、自由度 1、有意確率 0.044、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.0 である。
- (7) 表 1 (実行された活動の測定・記録尺度) における「回数」と表 2 (経営管理の観点から予算書が備えておくべき表示形態) における「事業活動について、予定される回数」のクロス

集計では、カイ 2 乗値 24.116、自由度 1、有意確率 0.000、両方を選択しているケースの調整済み残差は 4.9 であり、表 1 の「回数」と表 2 の「図および表などの可視化情報」のクロス集計では、カイ 2 乗値 5.373、自由度 1、有意確率 0.021、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.3 である。

(8) 拙著「非営利組織における予算の機能と編成プロセス」法政大学イノベーション・マネジメント研究センター、ワーキングペーパーNo.216、p.10。なお、部門管理者が部門予算案を作成する方式（トップダウンとボトムアップの中間型（折衷型）の予算編成）方式を採用している法人は 23.7%であった。

(9) ただし、予算編成の手順と、予算に沿って活動が実行されているかチェックする管理責任者および頻度について、両者に有意な関係は得られなかった。

(10) 6つのケースについて、クロス集計の結果を示しておく。表 4 で第 1 順位の「各部門管理者が月次で予算と実際を比較して、部門活動を管理している」と第 2 順位の「予算担当者が月次で各部門から実際値を収集・要約して担当理事に報告する」のクロス集計では、カイ 2 乗値 10.802、自由度 1、有意確率 0.001、両方を選択しているケースの調整済み残差は -3.3 である。次に、第 1 順位の「各部門管理者が月次で予算と実際を比較して、部門活動を管理している」と第 3 順位の「予算担当者が年次で実際値を収集し、決算書類として予算決算値比較表を理事会に報告するだけである」のクロス集計では、カイ 2 乗値 39.743、自由度 1、有意確率 0.000、両方を選択しているケースの調整済み残差は -6.3 である。

さらに、第 2 順位の「予算担当者が月次で各部門から実際値を収集・要約して担当理事に報告する」と第 3 順位の「予算担当者が年次で実際値を収集し、決算書類として予算決算値比較表を理事会に報告するだけである」のクロス集計では、カイ 2 乗値 57.076、自由度 1、有意確率 0.000、両方を選択しているケースの調整済み残差は -7.6 である。

(11) 表 4 の第 1 順位の回答「各部門管理者が月次で予算と実際を比較して、部門活動を管理している」と表 5 の第 1 順位の回答「予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる」のクロス集計では、カイ 2 乗値 9.284、自由度 1、有意確率 0.002、両方を選択しているケースの調整済み残差は 3.0 である。また、表 4 の第 2 順位の回答「予算担当者が月次で各部門から実際値を収集・要約して担当理事に報告する」と表 5 の第 1 順位の回答「予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる」のクロス集計では、

カイ 2 乗値 5.975、自由度 1、有意確率 0.015、両方を選択しているケースの調整済み残差は 2.4 である。

- (12) 表 5 の第 1 順位の回答「予算の執行状況を随時チェックすることで、遅れている事業など問題点を早期に発見することができ、経営者・管理者が注意・関心を向けるべき点が明確になる」と表 4 の第 3 順位の回答「予算担当者が年次で実際値を収集し、決算書類として予算決算値比較表を理事会に報告するだけである」のクロス集計では、カイ 2 乗値 4.044、自由度 1、有意確率 0.044、両方を選択しているケースの調整済み残差は -2.0 である。



本ワーキングペーパーの掲載内容については、著編者が責任を負うものとします。

法政大学イノベーション・マネジメント研究センター
The Research Institute for Innovation Management, HOSEI UNIVERSITY

〒102-8160 東京都千代田区富士見 2-17-1
TEL: 03(3264)9420 FAX: 03(3264)4690
URL: <http://riim.ws.hosei.ac.jp>
E-mail: cbir@adm.hosei.ac.jp

(非売品)
禁無断転載