

非営利組織における事業計画と予算編成方針

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)

243

(開始ページ / Start Page)

1

(終了ページ / End Page)

20

(発行年 / Year)

2022-01-11

梅津 亮子

非営利組織における
事業計画と予算編成方針

2022/01/11

No. **243**

Ryoko Umezu

Business Planning and Budgeting Policy
in Non-profit Organizations

January 11, 2022

No. **243**

非営利組織における事業計画と予算編成方針

法政大学 梅津亮子

はじめに

I 中長期事業計画と長期的視野

II 予算編成方針

(1) 予算編成方針の記載内容

(2) 詳細な予算編成方針を必要としない理由

(3) 中長期事業計画の有無および長期的視野からみた予算編成方針の記載内容

おわりに

はじめに

それぞれの組織は、組織の設立動機とでもいうべき組織目的・設立目的をもつ。事業活動を通じて、その目的をできれば永久的に達成し続け、組織を維持、成長・発展させることが組織の経営者層に課せられた責務である。そのために、長期的視点から全社的な戦略を練って、自社の活動範囲、活動領域を決定し、進むべき方向性を明らかにしなければならない。戦略に基づいて策定される事業計画は、本年度に限らず、次年度の事業計画である単年度事業計画、中長期事業計画、長期事業計画など、カバーする期間に応じて幾つかの種類が作成されることになるが、初年度の事業計画に基づいて当年の予算が編成され、その事業年度の事業活動に対する資金的裏付けが確保される。その予算編成に先だって、最高経営責任者から下位者には予算編成方針が示達される。予算編成方針は、組織目標、予算目標、重点課題、重点事業、人的・物的資源の配置等に対する最高経営責任者の予算編成に対する考え方が示された意見表明であるが、それは、戦略や事業計画を正確に予算に反映するための橋渡しの役割も担っている。以下、本稿では、戦略に基づいて事業計画を策定し、予算編成方針を示達するという一連の活動プロセスに着目し、計画段階の意思決定や行動からみて次年度の予算編成に長期的な視野が組み込まれているのか否

か、アンケート調査をもとに考察していく⁽¹⁾。

I 中長期事業計画と長期的視野

一般に、単に事業計画（あるいは事業計画の策定）というときは、既に活動中である本年度ではなく、次年度の計画である単年度事業計画を指すことが多い。単年度事業計画は向こう 1 年の行動計画であるので、比較的短期的な既存の経営諸条件（ヒト・モノ・カネ、設備の状況）を基にして策定される。単年度事業計画に対して、長期的な経営構造を前提とした事業計画は、長期計画と呼ばれる。長期事業計画、中長期事業計画と呼称されることもある。近年では、外部環境の変動が大きく将来の見通しが立たないため長期計画を立てても意味が無い、あるいはそもそも長期計画を立てられないという理由で、長期計画を策定しない企業も増えてきたと言われる。しかしながら、長期計画がないからといって、経営に長期的視点がないとするのはやや早計であるかもしれない。組織経営はできる限り永久的に続けたいという超長期的な期間を対象とするので、単年度、中長期、長期という言葉回しに囚われずに、あるいは単年度や中長期、長期計画のあるなしに関わらず、経営はそもそも長期的なものである、あるいは経営という言葉そのものに、当初から長期的視野が含意されているとみるのが自然ということもできる。

ここではまず、事業計画を単年度事業計画と中長期事業計画に分け、アンケート調査に基づいて、非営利組織において単年度事業計画のみが作成されているのか、単年度の他に中長期事業計画も作成されているのかを確認したい。表 1 は、「単年度事業計画（1 年以内の短期的な事業計画）の他に、中長期事業計画（3～5 年）も作成しているか否か」という質問に対する回答結果を集計したものである。

表 1 単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか

中長期事業計画の作成状況	件数	割合 (%)
単年度事業計画（1 年以内の短期的な事業計画）のみである。	208	64.8
単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5 年）も作成している。	113	35.2

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 321 件、欠損値 5 件、単一回答。

(出所) 筆者作成。以下の表も同じく筆者作成。

集計の結果、単年度事業計画のみであるという回答が過半を占めた。「単年度事業計画（1 年以内の短期的な事業計画）のみ」を作成しているという回答が 208 件、全体の

64.8%であり、残りの35.2%は、「単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5年）も作成している」という法人である（113件）。これらの単年度か、中長期かという違いから見て、法人の基本的な要素に特徴があった主なものを述べておきたい。まず社団か財団かという法的形態では、単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみと回答したのは社団法人であることが多く、単年度の他に中長期事業計画も作成しているのは、財団法人である傾向がある⁽²⁾。さらに、資金の出所（出資者）の違いによって、中長期計画（3～5年）の作成の有無が変わるかどうか確認したところ、地方自治体から出資を受けている法人では、単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答する傾向が強かった⁽³⁾。

また、組織の規模における常勤職員の人数、資産総額、収益総額との関係について、まず常勤職員の人数との関係では、常勤職員の人数が1人から5人のとき、単年度事業計画のみと回答することが多く、常勤職員の人数が21人から25人のときと、26人から30人のときと、301人以上のときに、単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答する法人が多かった⁽⁴⁾。つぎに、資産総額とは関連がみられなかったが、収入総額とは関連があった⁽⁵⁾。単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみと回答した法人は、単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答した法人に比べて、収入総額1千万円以上1億円未満であることが大変多かった。単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答した法人は、単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみと回答した法人に比べて収入総額5億円以上と回答する傾向が強かった。

さて、単年度事業計画のみか、単年度の他に中長期事業計画も作成しているかという集計結果を述べてきたが、中長期事業計画を作成していないとしても、単年度事業計画に中長期的な視点が含まれていることもあろう。そこで、「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいるか」と尋ねたところ、表2に示したように「組み込んでいる」という法人が202件で62.5%、「組み込んでいない」とする法人が121件、37.5%となり、単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいるとする回答の方が多かった。さらに、表1で示した「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか否か」と表2「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいるか」を表3でクロス集計すると、

表2 単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいるか

内容	件数	割合(%)
組み込んでいる。	202	62.5
組み込んでいない。	121	37.5

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 323 件、欠損値 3 件、単一回答。

表3 表1と表2のクロス集計

単年度事業計画を立てるときに、長期的視野を組み込んでいるか。		組み込んでいる。	組み込んでいない。	合計
単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみである。	件数	96	111	207
	調整済み残差	-7.8	7.8	
単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5年）も作成している。	件数	101	10	111
	調整済み残差	7.8	-7.8	
合計		197	121	318

(注1) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 318 件、欠損値 8 件。クロス集計のため（表1の質問には回答したが、表2の質問に回答していない法人、また表2の質問には回答したものの、表1の質問に回答していない法人がいるため）、表1と表2の件数とは異なる。カイ2乗値 61.012、自由度 1、有意確率 0.000。

(注2) 調整済み残差は、残差（期待値と実測値の差）を平均 0、標準偏差 1 の正規分布に従うように修正したものであり、絶対値にして 1.96 以上のものは特徴的な箇所を示すとされ、正であれば他に比べて件数が多く、負であれば他に比べて件数が少ないことを表す。以下の表の調整済み残差も同じ。

「単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみである」という法人では、「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいない」と回答する傾向が非常に強くなっている（調整済み残差 7.8）。ただし、単年度事業計画と中長期事業計画との比較ではなく、単に「単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみ」を作成している 207 件（表3はクロス集計のため表1の集計結果とはズレがある）の内訳件数だけでみると、「単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみである」という法人のうち、「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいる」が 96 件、「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいない」が 111 件であるので、組み込んでいる、組み込んでいないという回答件数はおおよそ半々である。なお、「単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5年）も作成している」という法人では、圧倒的に「単年度事業計画を立てるときに長期的視野を組み込んでいる」と回答する傾向にある（調整済み残差 7.8）。

表 3 を単年度事業計画を立てるときに長期的視野を組み込んでいるかという点からみると、「単年度事業計画を立てるときに長期的視野を組み込んでいる」場合は、「単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみである」か「単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5年）も作成している」かは、内訳件数でいうとおおよそ半々である。ただし、調整済み残差によると、「単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5年）も作成している」という回答が強く選択される傾向にあることがわかる。また、「単年度事業計画を立てるときに長期的視野を組み込んでいない」ときは、ほぼ中長期事業計画は作られていない（10件、調整済み残差-7.8）。

普通に考えると、文書化された中長期事業計画が策定されていようとなかろうと、経営に長期的視野は不可欠である。単年度や1年という区切りは、予算・決算の都合で人為的に区切った期間であって、組織経営は、ゴーイングコンサーンとして半永久的に存続するという前提で行われている。中長期事業計画や長期計画が策定されていれば、単年度事業計画はその長期計画の初年度という位置づけがされるだろう。中長期があってもなくても、単年度事業計画に長期的視野が組み込まれないのはどういうことだろうか。理屈としては、環境変化がない、事業構成・人員構成・設備構成などに変化がないなどが想定されるが、実際のところはどうか。表 4 と表 5 は、それぞれ「単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいる理由」と「単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいない理由」を質問調査した結果について纏めたものである。

まず、表 4 「単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいる理由」から見ていきたい。表 2 で、単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいると回答した 202 法人（有効回答は 198 件）にその理由を聞いたところ、もっとも多かった回答は、「中長期計画を作成しているので、その一部である単年度計画でも自動的に長期的な視野は入っている」という理由で、98 件、49.5%であった。単年度事業計画では、中長期事業計画の初年度が実行されるという認識である。第 2 順位は「収入および支出の伸びは景気の変動に連動しているので、長期的な視野は組み込んでいる」という理由で、68 件、34.3%である。一般に予算は、事業収入、会費収入など売上にかかる予算から編成される。サービスに対する需要が無限にあるわけでもなく、収入額には制限があるからである。この第 2 順位の理由は、収入予算が環境要因の一つである景気の変動に連動しているので、対応する支出項目にも自然と長期的な視野が入っているという認識である。さらに、第 3 順位は「毎年ゼロベースで作成しているので、その都度長期的な視野を組み込んでいる」という理由で、38 件、19.2%である。

表 4 単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいる理由

単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいる理由	件数	割合(%)
中長期計画を作成しているので、その一部である単年度計画でも自動的に長期的な視野は入っている。	98	49.5
収入および支出の伸びは景気の変動に連動しているため、長期的な視野は組み込んでいる。	68	34.3
毎年ゼロベースで作成しているため、その都度長期的な視野を組み込んでいる。	38	19.2
その他	23	11.6

(注) 単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいる件数 202 件、有効回答 198 件、欠損値 4 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 198 件に占める各項目件数の割合である。

表 4 では、単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいる理由として「その他」を選択したものが 23 件あった。その他を選択して、その内容について記述説明があったもののうち、主なものを示すと、「明文化した中長期計画はないが、取り組むべき事業については中長期的な視野に入れ、組み込んでいる」「中長期的視野を組み込んではいないが、理事会で中長期の視野を説明しても理解を得にくい」「大まかな変化を想定して計画を策定している。なお現在、中長期計画の策定を勉強中である」といった内容のほか、「指定管理業務が 5 年で募集されたため、5 ヶ年の計画を作成している」「県民ニーズ、社会・経済動向を把握し、事業計画を立てている」「行政の外郭団体ならではのリスク（吸収合併など）を常に考慮しながら、長期的戦略を練っている」「職員の異動・就退を考慮する」「中長期の修繕計画を策定している」という記述もみられた⁽⁶⁾。

つぎに、表 5 に示した「単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいない理由」について質問調査した結果を述べていく。当該質問に対してもっとも回答が集まったのは、「単年度計画はあくまで単年度計画である」という理由で、75 件、63.0%である。質問票で予め用意していた選択肢項目のうち、単純明快な理由に多くの回答が集まったことになる。そもそも単年度計画は通常向こう 1 年間という短期的な経営諸条件をもとに作られる計画であるので、単年度の積み重ねによって組織の長期的な維持発展が可能になるとしても、単年度は単年度の視点から成るという認識である。事業の変更が少ないか、あるいは単年度で完結する事業が多いことも考えられる。

表5 単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいない理由

単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいない理由	件数	割合(%)
単年度計画はあくまで単年度計画である。	75	63.0
長期的な視野を組み込むと、役所と調整できない（次年度に計画を繰り越せないで、単年度でやらざるを得ない）。	29	24.4
補助金または助成金は長期的には削られるので、組み込むのは不安である。	16	13.4
科目間で振り替えたり、予備費等で調整したりするので、長期的な視野を組み込む必要はない。	10	8.4
その他等、回答者が記入した内容	18	15.1

(注) 単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいない件数 121 件、有効回答 119 件、欠損値 2 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 119 件に占める各項目件数の割合である。

第2順位は「長期的な視野を組み込むと、役所と調整できない（次年度に計画を繰り越せないで、単年度でやらざるを得ない）」という理由で 29 件、24.4%である。第3順位は「補助金または助成金は長期的には削られるので、組み込むのは不安である」16 件、13.4%である。どちらも出資者（ここでは国や地方自治体）の都合や意向を受けた手続き上の話である。続いて第4順位は「科目間で振り替えたり、予備費等で調整したりするので、長期的な視野を組み込む必要はない」10 件、8.4%、さらに「その他」という回答が 18 件、15.1%あったが（表5では、その他等、回答者が記入した内容）、設問内容の「単年度事業計画に長期的な視野を組み込んでいない理由」というよりは、中長期事業計画を作成していない理由を記述しているものが多かった。それらを除き、「その他」回答の主な記述内容を示すと、「長期的視野がない」「今後、事業見直しを行うため」「今後、長期ビジョンの策定を検討していく」「中長期的に大きな変化が予想されない」「競争化により長期的な視野を見込めない」「解散間近である」「合併予定のため」「市の委託料は、単年度予算である」「主な収益が指定管理者として受託を受けているものであり、中長期の見通しは不明のため」「指定管理者制度により年度内でしか計画を策定できない」という記述であった。

II 予算編成方針

全社戦略に基づいて作成された戦略や事業計画に対して、資金的裏付けを与えるのが予算である。予算編成方針は、予算によって戦略や事業計画で構想された活動がより反映されるように、最高経営責任者（理事長や社長）から示達されるトップの予算編成に対す

る意見表明である。一般にトップダウン方式とボトムアップ方式の中間方式（折衷方式）の編成方法を採用するときに、最高経営責任者の意向を示すものとして予算編成方針が作成される、とされている。予算編成方針は、最高経営責任者による全社方針であり、部門管理者が部門予算案を編成する際のガイドラインないしは制約となる。

（１） 予算編成方針の記載内容

表 6 は「理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針があるか。文書化された予算編成方針があれば、その記載内容を選択せよ」という質問について、その集計結果を纏めたものである。集計可能な調査票は 326 件で、表 6 の有効回答（回答法人数）は 185 件であるので、半数強の法人が「理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針がある（文書化された予算編成方針がある）」と回答している。なお、予算編成方針については、別稿にて、理事会が果たしている役割は何か、という質問の集計結果を示している⁽⁷⁾。その中の選択肢の一つに「理事長提出の予算編成方針の討議と承認」という項目があるが、その選択件数が 115 件であった。この別稿の質問の選択肢では、単に理事長提出の予算編成方針があるか、という聞き方をしたので、実際に組織内で予算編成方針という名称が付けられた文書が存在する法人が選んでいると考えられる。

これに対して表 6 は、「理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針があれば、その文書化された予算編成方針の記載内容」を尋ねるため、予算編成方針の具体的な内容を選択肢項目としてあらかじめ用意した。そのため、予算編成方針という名称を使っていないものの、選択肢として示された項目の内容が一部でも事業計画などの他の書類に記載されている法人も選択しており、件数が 185 件（表 6 の有効回答）と増えていると考えている。

表6 理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針があれば、その文書化された予算編成方針の記載内容

記載内容	件数	割合(%)
法人の置かれている状況および経営課題	125	67.6
重点的活動の明示	120	64.9
財源（収入および資金調達）の見通し	118	63.8
次年度の組織目標（事業活動の目標）の具体的な記述説明	89	48.1
前年度事業計画の総括（目標を達成できた事業、達成できなかった事業等）	86	46.5
経営戦略、新規事業展開等の表明	61	33.0
各業務部門の役割、事業領域	53	28.6
予算編成日程	53	28.6
次年度の財務目標値の提示	49	26.5
設備投資計画	43	23.2
為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向	43	23.2
予備費を使用する際の方針	16	8.6
緊急事態等、予算の遂行を停止する可能性	11	5.9
交際費・広告宣伝費・研究開発費等のトップの意思決定により決定される自由裁量コストの方針	8	4.3
その他	4	2.2

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 185 件、欠損値 141 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 185 件に占める各項目件数の割合である。

表 6 に示した予算編成方針の記載内容では、回答上位 3 項目が過半数を超える結果となった。第 1 順位の「法人の置かれている状況および経営課題」125 件、67.6%、第 2 順位の「重点的活動の明示」120 件、64.9%、および第 3 順位の「財源（収入および資金調達）の見通し」118 件、63.8%である。これらは最高経営責任者の立場から、経営上の課題、課題を踏まえた優先的な資源配分先（重点的活動）、その財源をどう調達するかという資金的裏付けについて全社の方針を記述説明している部分である。続いて、第 4 順位と第 5 順位はほぼ同数であった。第 4 順位が「次年度の組織目標（事業活動の目標）の具体的な記述説明」で 89 件、48.1%、第 5 順位が「前年度事業計画の総括（目標を達成できた事業、達成できなかった事業等）」で 86 件、46.5%である。前年度の総括と、それに基づく次年度の組織目標の記述が並んだ。

第 6 順位は「経営戦略、新規事業展開等の表明」で 61 件、33.0%である。ここでいう経営戦略は、どちらかということと事業戦略に近いものであって、新規展開する事業の戦略を指している。続く第 7 順位は同率で 2 項目あり、「各業務部門の役割、事業領域」と「予算編成日程」がそれぞれ 53 件、28.6%選択された。さらに第 9 順位は、「次年度の財務

目標値の提示」で 49 件、26.5%である。次年度の目標については第 4 順位の「次年度の組織目標（事業活動の目標）の具体的な記述説明」では約 2 分の 1 の法人が予算編方針の記述内容として選択していたが、次年度の財務数値目標はおおよそ 4 分の 1 の法人による選択に留まった。

第 10 順位は同率で 2 項目あって「設備投資計画」および「為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向」がそれぞれ 43 件、23.2%であった。後者の「為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向」という選択肢には、為替、原油、利用者のニーズ、および社会・経済的動向と多くの内容が入っているが、回答者は、このうち利用者のニーズ等の社会・経済的動向というキーワードによって当該選択肢を回答したものである。というのは、別稿で「今後の組織展開の方向、活動範囲などの戦略を立てたり、事業計画を策定したりするとき、法人を取り巻く環境の変化について、特に考慮しているものがあるか」という質問を行い、その集計結果を示しているが、回答件数第 1 順位と第 2 順位が「利用者のニーズ」（241 件、74.4%）、「社会・経済的情勢」（230 件、71.0%）であり、「為替変動」は第 10 位（28 件、8.6%）であったためである（原油高騰は選択肢項目として掲示していない）⁽⁸⁾。戦略や事業計画を立てるときに最高経営責任者が関心を示す環境の変化は、それに基づく予算編成方針の作成においても強く意識されるものと予測していたが、表 6 の「為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向」は第 10 位、43 件（23.2%）と予算編成方針に記載される内容としては上位に入らなかった。

以下、第 12 順位以降の項目を回答件数順に列挙すると、第 12 順位は「予備費を使用する際の方針」で 16 件、8.6%、第 13 順位は「緊急事態等、予算の遂行を停止する可能性」で 11 件、5.9%、第 14 順位は「交際費・広告宣伝費・研究開発費等のトップの意思決定により決定される自由裁量コストの方針」で 8 件、4.3%、そして「その他」4 件、2.2%であった。最後に、表 6 の予算編成方針の記述内容がどの範囲まで周知されているか、予算編成方針の周知範囲について、表 7 に調査結果を纏めている。理事に周知しているという回答が 112 件、65.5%、各部門責任者に周知しているという回答が 106 件、62.0%、予算担当部門に周知しているという回答が 102 件、59.6%、監事にも周知しているという回答が 79 件、46.2%、その他職員全員に周知しているという回答が 74 件、43.3%あった。

表 7 予算編成方針の周知範囲

周知範囲	件数	割合 (%)
理事	112	65.5
各部門責任者	106	62.0
予算担当部門	102	59.6
監事	79	46.2
その他職員全員	74	43.3

(注) 文書化された予算編成方針を作成しているという回答 185 件、有効回答 171 件、欠損値 14 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 171 件に占める各項目件数の割合である。

(2) 詳細な予算編成方針を必要としない理由

既に示した表 6 は、「理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針があれば、その文書化された予算編成方針の記載内容」を尋ねたものであった。先の予算編成方針については表 6 の他に、もう一つ質問調査をしている。具体的には、「文書化された予算編成方針がない場合、または文書化されていても事業計画の一部として簡単に示されている等、詳細なものではない場合、それはなぜか。詳細な予算編成方針を必要としない理由として考えられるものは何か」という質問である。この質問の回答結果は表 8 に示している。

なお、表 8 の有効回答は 220 件である。表 6 で予算編成方針の記述内容について回答された有効回答と合計すると、集計可能な調査票 326 件を超えている。表 6 と表 8 の両方に回答している重複部分を無効にすることもできたが、表 8 では、予算編成方針がないという法人だけでなく、文書化されていても事業計画の一部として簡単に示されているケース、詳細には記載されていないケースも含むので、回答通りに集計した。また先述した通り、表 6 においても、予算編成方針という名称を使っていないものの、事業計画などの他の書類に選択肢と一致する内容が一つでも記載されている法人が一定数回答していると思われる。その部分が重複および超過していると考えている。

表8 文書化された予算編成方針がない理由、及び文書化されていても事業計画の一部として簡単に示されている等、詳細なものではない理由

詳細な予算編成方針を必要としない理由	件数	割合(%)
毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない。	127	57.7
規模が小さいので必要ない。	65	29.5
理事長と従業員が共同して一緒に作業を進めるので必要ない。	44	20.0
作成していないわけではないが、メモ的なものに過ぎない。	37	16.8
従業員が予算を作成し、理事長は提出された予算を承認するのみで方針は必要ない。	37	16.8
新規事業を行わないため必要ない。	22	10.0
予算は法律で規定されているので形式的に作っているが、予算編成方針は経営機密のため従業員には知らせないので必要ない。	3	1.4
理事長が1人で予算を作っているため必要ない(従業員に周知する必要がない)。	0	0.0
公認会計士・税理士等に任せているため必要ない(従業員に周知する必要がない)。	0	0.0
その他	37	16.8

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 220 件、欠損値 106 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 220 件に占める各項目件数の割合である。

表 8 で、詳細な予算編成方針を必要としない理由としてもっとも多く集まったのは、「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」という項目で 127 件、57.7%である。第 2 順位以下は 3 割未満の選択割合なので断トツの首位である。ほとんど変化がないとは、組織内外の環境変化がそもそもないか、あるいは環境の変化に影響されにくい事業を行っているということであろう。第 2 順位の理由は「規模が小さいので必要ない」で 65 件、29.5%、第 3 順位は「理事長と従業員が共同して一緒に作業を進めるので必要ない」で 44 件、20.0%。第 2 順位、第 3 順位の回答を選択した法人では、経営者層と部門管理者および従業員との距離が近く、意思疎通が容易にできるということである。

第 4 順位は同率で 2 項目あった。「作成していないわけではないが、メモ的なものに過ぎない」および「従業員が予算を作成し、理事長は提出された予算を承認するのみで方針は必要ない」という理由で 37 件、16.8%である。第 6 順位は「新規事業を行わないため必要ない」で 22 件、10.0%、第 7 順位「予算は法律で規定されているので形式的に作っているが、予算編成方針は経営機密のため従業員には知らせないので必要ない」で 3 件、1.4%である。なお、当該質問は選択肢項目として「理事長が 1 人で予算を作っているため必要ない(従業員に周知する必要がない)」および「公認会計士・税理士等に任せているため必要ない(従業員に周知する必要がない)」という内容も用意していたが、選択回

答した法人はなかった。最後に、表 8 では、「その他」を選択する法人が 37 件 (16.8%) と多かった。37 件のうち、その内容について記述説明があったものを大きく分けると、国や地方自治体の方針に準ずるという内容が 13 件、必要ない、または協議していないという内容が 10 件、事業計画の一部など詳細ではないという内容が 8 件、これら以外が 5 件である。各カテゴリーの主な記述内容は次の通りであった。

国や地方自治体の方針に準ずるという内容では、出資者が国や地方自治体である法人が、「出資者である地方自治体の方針に準拠している」「市の編成方針に準じるので、予算編成方針は必要ない」「出資者である自治体の予算編成の方針や意向に左右されるため、作成していない」と記述しているケースがほとんどであった。また、「市が一方的に補助金の額を決定するので、編成方針などあっても意味がない」という記述もあった。つぎに、必要ない、または協議していないという内容では、「事業計画を渡されて、予算化する。その事業計画に金額も入っているので集計するだけである (予算編成方針を作成する必要がない)」「一定の構成員のみを対象とした共益事業であるため必要ない」「常勤役員である専務理事と従業員が共同して一緒に作業を進めるので必要ない」「予算編成方針の作成は法令で義務付けられていない」という記述のほか、「必要は感じているが、まだ満足できるものが作成できていない (試行錯誤中)」「必要と思うが討議されていない」「予算編成方針を作成するほどのレベルに達していない」という記述も見られた。

さらに、事業計画の一部など詳細ではないという内容では、「予算編成方針の具体化が予算であるので、理事会、評議員会では口頭説明をし、文書化されているものは詳細なものではない」「予算計画書に一部記載されているだけであるが、事業計画を含め、役員会にて充分詳細な説明がされているものと認識している」「予算編成方針そのものはないが、重点事業日程等については全体会議で全職員に周知している」「事業計画案で、基本方針および重点事業等について特記している」などの記述があった。これら以外では、「常務理事が理事長と基本方針を打ち合わせ、職員を指揮して事業計画・予算を作成する」「専務理事が方針案を示し、理事長と協議修正して作成したものをもとに、計画・予算を作成している」「執行役員・事務局案の会長確認を経て、取分委員会での検討、理事会・評議員会の合意形成の手順をとっている」および「表 8 の選択肢の中の「従業員が予算を作成し、理事長は提出された予算を承認するのみで方針は必要ない」の方法によるが、理事長および事務局長が提出された予算をチェックする」などである。

(3) 中長期事業計画の有無および長期的視野からみた予算編成方針の記載内容

単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成しているか、単年度事業計画に長期的視野を組み込んでいるか、および予算編成方針の記載内容について調査結果を解説してきたが、ここで中長期事業計画、および単年度事業計画における長期的視野の有無に対して、予算編成方針の記載内容に変化が見られるかどうか、順に確認していきたい。まず、単年度事業計画のみか、単年度の他に中長期事業計画も作成しているかという視点によって、予算編成方針（表 6 の内容）の選択に特徴的な傾向がみられるか否かを示したい。表 9 は、特徴が見られた組み合わせ部分についてその調整済み残差を示している。数値が入っている部分は行項目（単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5 年）を作成しているか）と列項目（予算編成方針の記載内容）の選択に特徴が見られた箇所であり、空欄にしている部分は、行項目と列項目の間に特徴が見られなかった箇所である。

表 9 「単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5 年）を作成しているか」と「予算編成方針の記載内容」との関係（調整済み残差）

予算編成方針の記載内容 単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5 年）を作成しているか	法人の置かれている状況および経営課題	重点的 活動の 明示	財源 (収入 および 資金調 達)の 見通し	次年度 の組織 目標の 具体的 な記述 説明	前年度 事業計 画の総 括	経営戦 略、新 規事業 展開等 の表明	各業務 部門の 役割、 事業領 域	予算編 成日程	次年度 の財務 目標値 の提示	設備投 資計画	為替、 原油高 騰、利 用者の ニーズ 等の社 会・経 済的動 向	予備費 を使用 する際 の方針	緊急事 態等、 予算の 遂行を 停止す る可能 性	トップ の意思 決定に より決 定され る自由 裁量コ ストの 方針
単年度事業計画（1 年以内の短期的な事業計画）のみである。				-3.2	-3.7	-3.3			-3.2	-2.6	-2.4			
単年度事業計画の他に、中長期事業計画（3～5 年）も作成している。				3.2	3.7	3.3			3.2	2.6	2.4			

(注) 表 1「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」（行項目）と表 6「理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針があれば、その文書化された予算編成方針の記載内容」（列項目）の各選択肢をそれぞれに対応させて関係があると認められたもの（調整済み残差が絶対値で 1.96 以上のもの）を示す。集計可能な調査票 326 件、クロス集計時の有効回答 181 件、欠損値 145 件。各組み合わせのカイ 2 乗値等は省略。

表 9 から、単年度事業計画のみか、単年度の他に中長期事業計画も作成しているかどうかによって違いがあったのは、列項目の予算編成方針の記述内容のうち、「次年度の組

織目標（事業活動の目標）の具体的な記述説明」「前年度事業計画の総括（目標を達成できた事業、達成できなかった事業等）」「経営戦略、新規事業展開等の表明」「次年度の財務目標値の提示」「設備投資計画」「為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向」の6項目である。表9の調整済み残差を確認すると、単年度事業計画のみを作成している法人では、これらの6項目を予算編成方針に含めることが少なく（調整済み残差がマイナスの値）、逆に単年度の他に中長期事業計画も作成している法人では、これらの項目を予算編成方針に明記する傾向にある（調整済み残差がプラスの値）ことがわかる。通常、予算編成方針は次年度の編成に入る段階で最高経営責任者から示達される。単年度事業計画を確実に次年度の予算（単年度予算）に反映するため方針である。単年度だけでなく中長期事業計画も作成している法人の方が、予算編成方針により多くの内容を記載する傾向にあり、次年度の予算編成に際して、詳細な予算編成方針を示しているといえるだろう。

表9で、単年度事業計画のみか、単年度の他に中長期事業計画も作成しているかどうかによって、列項目の予算編成方針の選択傾向に違いが見られなかったのは、斜線が引かれている「法人の置かれている状況および経営課題」「重点的活動の明示」「財源（収入および資金調達）の見通し」「各業務部門の役割、事業領域」「予算編成日程」「予備費を使用する際の方針」「緊急事態等、予算の遂行を停止する可能性」「交際費・広告宣伝費・研究開発費等のトップの意思決定により決定される自由裁量コストの方針」という選択肢項目である。中長期事業計画の作成の有無は、これらの項目を予算編成方針に含めるかどうかの決定に影響していないことになる。とくに、「法人の置かれている状況および経営課題」「重点的活動の明示」「財源（収入および資金調達）の見通し」の3項目はいずれも、表6で予算編成方針に含めるという選択割合が60%を超えている。単年度事業計画のみであっても中長期を作っている、予編編成に当たってこの3項目は最高経営責任者から発せられる重要な意思表示であることが窺える。

以上のように、単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成している法人では、単年度のみ法人に比べて、予算編成方針により多くの項目を含める傾向にあることがわかった。つぎに、単年度事業計画を立てるときに長期的視野が組み込まれているかどうかという視点から考えてみたい。表10に、単年度事業計画を立てるときに長期的な視野が組み込まれているかどうかによって予算編成方針の記載内容が異なるかどうか、特徴がみられた組み合わせの調整済み残差を纏めている。数値が入っている部分は行項目（単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいるか）と列項目（予算編成方針の記載内容）の選択

に特徴が見られた箇所であり、空欄にしている部分は、行項目と列項目の間に特徴が見られなかった箇所である。

表 10 「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野が組み込まれているか」と「予算編成方針の記載内容」との関係（調整済み残差）

予算編成方針の記載内容 単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいる	法人の置かれている状況および経営課題	重点的 活動の 明示	財源 (収入 および 資金調 達)の 見通し	次年度 の組織 目標の 具体的 な記述 説明	前年度 事業計 画の総 括	経営戦 略、新 規事業 展開等 の表明	各業務 部門の 役割、 事業領 域	予算編 成日程	次年度 の財務 目標値 の提示	設備投 資計画	為替、 原油高 騰、利 用者の ニーズ 等の社 会・経 済的動 向	予備費 を使用 する際 の方針	緊急事 態等、 予算の 遂行を 停止す る可能 性	トップ の意思 決定に より決 定され る自由 裁量コ ストの 方針
単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいる。	2.3		2.0	2.1	2.7	4.9					3.4			
単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいない。	-2.3		-2.0	-2.1	-2.7	-4.9					-3.4			

(注) 表 2「単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいるか」(行項目)と表 6「理事長または担当理事の下で作成され、かつ理事会で討議ないしは承認された予算編成方針があれば、その文書化された予算編成方針の記載内容」(列項目)の各選択肢をそれぞれに対応させて関係があると認められたもの(調整済み残差が絶対値で 1.96 以上のもの)を示す。集計可能な調査票 326 件、クロス集計時の有効回答 184 件、欠損値 142 件。各組み合わせのカイ 2 乗値等は省略。

表 10 から、単年度事業計画を立てるときに長期的な視野が組み込まれているかどうかによって、予算編成方針の記載内容に特徴が表れたのは、「法人の置かれている状況および経営課題」「財源(収入および資金調達)の見通し」「次年度の組織目標(事業活動の目標)の具体的な記述説明」「前年度事業計画の総括(目標を達成できた事業、達成できなかった事業等)」「経営戦略、新規事業展開等の表明」「為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向」の 6 項目である。これらの 6 項目は、単年度事業計画に長期的な視野が組み込まれている場合に、予算編成方針の記載内容として同時選択される傾向にあることがわかる(調整済み残差がプラスの値)。逆に、単年度事業計画に長期的な視野が組み込まれていない場合には、予算編成方針の記載内容として選択されない傾向にある(調整済み残差がマイナスの値)。

表 9 と表 10 において、単年度のみか中長期も作成しているか、および単年度作成時に長期的視野を組み込んでいるか、という視点から見た予算編成方針の記載内容の選択傾向を示してきた。両者に共通して示された項目は、「次年度の組織目標（事業活動の目標）の具体的な記述説明」「前年度事業計画の総括（目標を達成できた事業、達成できなかった事業等）」「経営戦略、新規事業展開等の表明」「為替、原油高騰、利用者のニーズ等の社会・経済的動向」の 4 項目である。単年度事業計画の他に中長期事業計画を作成している法人で、かつ単年度事業計画を立てるときに長期的な視野を組み込んでいる場合に、これらの 4 項目の内容が予算編成方針に記載されることが多いことがわかった。中長期事業計画を作成しているほど、また単年度事業計画にも長期的視点を組み込んでいるほど、予算編成方針において前年度の総括、次年度の記述目標をきっちり明記し、利用者ニーズ等の社会・経済的動向を注視しつつ、新たな事業展開を模索する傾向にあるということのようである。

おわりに

組織経営は基本的に長期的なものとはいえ、アンケート調査結果では、事業計画、とくに単年度事業計画に長期的視野を組み込むことが当たり前とは言えない状況であった。単年度事業計画（1年以内の短期的な事業計画）のみであると回答した法人の一定割合が、単年度事業計画に長期的視野を組み込んでいないと答えたが、これが単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成している法人になると、そのほとんどの法人が単年度事業計画に長期的視野を組み込んでいると変化する⁽⁹⁾。中長期事業計画が明文化・文書化されていれば、単年度事業計画を作成するとき中長期事業計画の存在を意識しないわけではなく、当然と言えば当然かもしれない。単年度事業計画に長期的視野を組み込んでいない理由の中に、そもそも長期的視野がないという記述回答もあったが、経営に長期的視野を持たせるには、経営者層の期待や展望を込めて、とにかく 3 年後あるいは 5 年後の予想図として中長期事業計画を作っておく、という姿勢が必要なかもしれない。とりあえずであっても一度作成された文書や規定は人の行動を変える。経営者層の意識を変え、組織の構成メンバーとそれを共有するには、長期的観点から記述された行動計画を何らかの文書として残しておくことが大事である。

最後に、本文中では触れなかったが、中長期事業計画の有無や単年度事業計画における長期的視野の有無に対して、表 8 で示した「予算編成方針がない、あるいは詳細ではな

いとす理由（文書化された予算編成方針がない理由、及び文書化されていても事業計画の一部として簡単に示されている等、詳細なものではない理由）」の選択傾向に特徴が見られるかどうかについても示しておきたい。単年度事業計画のみを作成している法人では、表 8 の選択肢項目のうち、「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」「規模が小さいので必要ない」「新規事業を行わないため必要ない」という項目を予算編成方針がない、あるいは詳細ではないとする理由として選択する傾向にあった⁽¹⁰⁾。反対に、中長期事業計画も作成している法人では、上記の選択肢を選択する法人は少なかった。

また、単年度事業計画を立てるときに長期的な視野が組み込まれていないと回答した法人では、表 8 の選択肢のうち、「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」という項目を予算編成方針がない、あるいは詳細ではないとする理由として選択する傾向にあり、単年度事業計画を立てるときに長期的な視野が組み込まれていると回答した法人では、「理事長と従業員が共同して一緒に作業を進めるので必要ない」という理由が選択される傾向にあった⁽¹¹⁾。

-
- (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) 「法的形態」と「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」のクロス集計では、カイ 2 乗値 5.522、自由度 1、有意確率 0.019、社団法人で単年度事業計画のみと回答したケースの調整済み残差は 2.3（財団法人で単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答したケースの調整済み残差は 2.3）である。
 - (3) 「地方自治体」と「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」のクロス集計では、カイ 2 乗値 9.272、自由度 1、有意確率 0.002、地方自治体から出資を受けている法人で、単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答するケースの調整済み残差は 3.0 である。
 - (4) 「常勤職員の人数」と「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」のクロス集計では、カイ 2 乗値 47.985、自由度 37、有意確率 0.107、常勤職員 1 人から 5 人のときに「単年度事業計画のみ」を選択しているケースの調整済み残差は 2.2、常勤職員 21 人から 25 人のときに「単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成している」を選

択しているケースの調整済み残差は 2.6、常勤職員 26 人から 30 人のときに「単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成している」を選択しているケースの調整済み残差は 2.1、常勤職員 301 人以上のときに「単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成している」を選択しているケースの調整済み残差は 2.5 である。なお、調査対象法人の常勤職員の平均値は 43.9、標準偏差 133.8、中央値 15、最小値 0、最大値 2,000 である。

- (5) 「収入総額」と「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」のクロス集計では、カイ 2 乗値 13.809、自由度 4、有意確率 0.008 である。収入総額 1 千万円以上 1 億円未満で、単年度事業計画のみと回答したケースの調整済み残差は 3.2、収入総額 5 億円以上で、単年度事業計画の他に中長期事業計画も作成していると回答したケースの調整済み残差は 2.8 である。
- (6) また、「公益法人化に向けた試算をしている」「公益法人制度改革に対応するため、長期的な視野を組み込んでいる」という公益法人制度に関する記述も幾つか見られた。調査を実施した時期が、公益法人制度改革の移行期間に当たっていたことが影響していると思われる。
- (7) 拙著「理事会の計画機能と監視機能」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 No.163、2015 年、p.3 を参照。
- (8) 拙著「戦略・事業計画の策定における非営利組織の環境対応力」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 No.172、2016 年、p.4 の表 1 を参照。表 1 の有効回答は 324 件、欠損値は 2 件である。
- (9) 事業計画に関連して、「特に、新規の事業計画を立てたり、既存の事業計画を修正したりするとき、ヒト・モノ・カネ、技術、時間などの経営資源の必要量をどのようにして見積もっているか」という質問も行っている。その集計結果を表 11 に示しておきたい。なお、単年度事業計画か中長期事業計画かの指定はしなかった。また、中長期事業計画の有無によって、表 11 に示した選択肢項目の選択の傾向に特徴は見られなかった。表では、新規事業（既存事業の修正を含む）の経営資源を見積もる方法として、「参考となる類似事業を視察・調査等を実施する」「これまでの経験から大雑把に見積もる」という選択肢を多くの法人が回答している。参考になる類似事業がない場合もあるので、そのときは経験から大雑把に見積もると考えられる。マネジメント・コントロール、予算によるコントロール活動に熟練してくると、大雑把とはいえ経営資源の見積もりにも熟達度が増すものと思われる。

表 11 経営資源の必要量を見積もる方法

方 法	件数	割合(%)
参考となる類似事業を視察・調査等を実施する。	217	67.8
これまでの経験から大雑把に見積もる。	192	60.0
外部の専門家に委嘱する。	38	11.9
競争的な組織に準拠する。	27	8.4
パイロット・テストを実施する。	23	7.2
その他	13	4.1

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 320 件、欠損値 6 件、制限なしの複数回答。表中の割合は、有効回答 320 件に占める各項目件数の割合である。

- (10) 「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」と「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」のクロス集計では、カイ 2 乗値 4.038、自由度 1、有意確率 0.044、単年度事業計画のみ作成しているときに「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」を選択しているケースの調整済み残差は 2.0 である。また、「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」と「規模が小さいので必要ない」のクロス集計では、カイ 2 乗値 5.518、自由度 1、有意確率 0.019、単年度事業計画のみ作成しているときに「規模が小さいので必要ない」を選択しているケースの調整済み残差は 2.3 であり、「単年度事業計画の他に、中長期事業計画も作成しているか」と「新規事業を行わないため必要ない」のクロス集計では、カイ 2 乗値 6.549、自由度 1、有意確率 0.010、単年度事業計画のみ作成しているときに「新規事業を行わないため必要ない」を選択しているケースの調整済み残差は 2.6 である。
- (11) 「単年度事業計画をたてるときに長期的な視野が組み込まれているか」と「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」のクロス集計では、カイ 2 乗値 5.484、自由度 1、有意確率 0.019、単年度事業計画をたてるときに長期的な視野が組み込まれていないときに、「毎年の事業内容にほとんど変化がないため必要ない」を選択しているケースの調整済み残差は 2.3 である。また、「単年度事業計画をたてるときに長期的な視野が組み込まれているか」と「理事長と従業員が共同して一緒に作業を進めるので必要ない」のクロス集計では、カイ 2 乗値 8.991、自由度 1、有意確率 0.003、単年度事業計画をたてるときに長期的な視野が組み込まれているときに、「理事長と従業員が共同して一緒に作業を進めるので必要ない」を選択しているケースの調整済み残差は 3.0 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