

# 日米企業のグローバル展開とマネジメント・ コントロールに関する比較研究

井 上 信 一  
安 藤 博 子  
金 澤 理 恵 子

## 1. はじめに一研究の意図と限定

わが国企業のグローバル展開は、1985年のプラザ合意以降急速に進展し、現在に至っている。わが国企業の管理会計／原価管理の実態と今後の課題に関する調査研究の一環として、筆者たちはこれまで、わが国企業の経営活動のグローバル展開による経営実践の国際化だけでなく同時に会計管理、とりわけ管理会計／原価管理の国際移転の実態とその課題を明らかにしてきた。その際、調査方法として、日本企業の日本本社への面接調査／郵送調査と共に、海外に進出した日系企業への面接調査／郵送調査などにより、英国を中心にした欧州地域、アジア地域、北アメリカ地域及びオセアニア地域に進出している日系企業への調査研究を継続的に行ってきた。

本稿では、以上のような筆者たちのこれまでの日本企業及び日系企業への管理会計の国際移転の調査研究を踏まえ、これまでに行った米国企業と日本企業への郵送調査を比較分析することにより、米国企業と日本企業の経営実践と管理会計実践の特徴とその課題を明らかにすることを意図している。

本稿で使用するデータは、その詳細については付録-1（調査の概要）に述べられているとおりである。その概要は、米国企業のデータは1994年／95年に行われた郵送調査であり、回答率は17.36%である。それに対して、日本企業

のデータは、1991年から1992年に掛けて行われた調査データであり、回答率は53.1%である。

本稿の構成は、次のとおりである。最初に米国企業と日本企業の回答企業の概要を比較検討する。次に、米国企業と日本企業の経営実践の特徴と課題を明らかにする。そして米国と日本のそれぞれの製造企業の経営実践を踏まえて、両者の管理会計の特徴と課題を比較検討する。そして最後に、米国企業と日本企業の経営実践と管理会計の特徴を指摘してまとめとする。

## 2. 回答企業の概要

この節では、米国企業と日本企業の経営実践及び管理会計の実態の比較分析をするための前提として、郵送調査に回答のあった米国企業及び日本企業の概要を明らかにする。

### 2-1 回答者の所属部署

まず最初に、回答者の所属部署は表2-1に示すとおりである。米国企業の場合には、財務部あるいは経理部からの回答が大部分であり、74.45%と全体の3/4近くを占めている。それ以外には、原価管理部や経営企画部が、それぞれ6.67%と5.56%を占めているのが目立った特徴である。

それに対して、日本企業の場合には、国際部が27.04%と最も多く、次に多いのは経理部(25.51%)と国際企画部(21.43%)である。それ以外には、経営企画部が7.14%を占めている。以上の部署が比較的多い回答者の所属部署である。

表 2-1 回答者の所属部署

職務	米国企業	職務	日本企業
1) 財務部／経理部	77 (74.45%)	国際企画部 (課)	42 (21.43%)
2) 原価管理部 (課)	6 (6.67)	国際部 (課)	53 (27.04)
3) 予算部 (課)	0 (0)	国際財務部 (課)	7 (3.57)
4) 経営企画部 (課)	5 (5.56)	国際販売部 (課)	7 (3.57)
5) 管理部 (課)	1 (1.11)	経理部	50 (25.51)
6) 総務部 (課)	1 (1.11)	経営企画部 (課)	14 (7.14)
7) その他	10 (11.11)	その他	23 (11.73)
合計	100(100.00)		196(100.00)

## 2-2 回答者の職位

表 2-2 は、回答者の職位を示している。米国企業の場合には、回答者の職位は、部長が最も多く 64.38%となっている。それ以外には、課長 (13.70%)、取締役以上 (10.96%) が比較的多い職位である。

日本企業の場合には、課長 (43.40%) が最も多く、部長 (35.85%) は次に多い回答者の職位である。それ以外は非常に少なく、係長、取締役以上がいずれも 6%台にある。

表 2-2 回答者の職位

職位	米国企業	日本企業
1) 取締役以上	8 (10.96%)	10 (6.29%)
2) 部長	47 (64.38)	57 (35.85)
3) 課長	10 (13.70)	69 (43.40)
4) 係長	2 (2.74)	11 (6.92)
5) その他	6 (8.22)	12 (7.55)
合計	73(100.00)	159(100.00)

## 2-3 組織形態

回答企業の組織形態は、表 2-3 のとおりである。米国企業と日本企業のいずれも、事業部制組織の企業が多くなっている。とりわけ米国企業の場合には、

事業部制組織の企業は85.37%を占め、大部分が事業部制組織であることがわかる。それに対して、日本企業の場合には、事業部制組織は69.04%と7割弱であり、アメリカ企業と比べると、その比率は16%あまり低くなっている。

表2-3 組織形態

組織形態	米国企業	日本企業
1) 事業部制組織	70 (85.37%)	136 (69.04%)
2) 職能別組織	12 (14.63 )	61 (30.96 )
合計	82(100.00 )	197(100.00 )

#### 2-4 事業部制のタイプ

ここでは、組織形態として事業部制組織を採用している企業は、どのような分権制組織形態をとっているか、表2-4により検討する。(二つの調査では、調査項目が少し異なるため、調査結果(項目)は幾分異なっている。)まず米国企業の場合、分権制組織の中心は製品別事業部制であり、73.33%の企業がこの組織形態をとっている。職能別事業部制は、26.67%にすぎないというのが米国企業の実態である。

それに対して、日本企業の場合も、製品別事業部制が大部分であり、87.07%を占めており、90%近い日本企業は製品別事業部制をとっている。それ以外には、地域別の事業部制も一部あるが、5%未満と限られている。

表2-4 分権制組織のタイプ

分権制組織のタイプ	米国企業	日本企業
1) 職能別事業部制	16 (26.67%)	-
2) 製品別事業部制	44 (73.33 )	101 (87.07%)
3) 地域別事業部制	-	5 (4.31 )
4) 2) + 3)	-	5 (4.31 )
5) その他	0 ( 0 )	5 (4.31 )
合計	60(100.00 )	116(100.00 )

## 2-5 海外子会社のタイプ

次に海外子会社数の平均値及びそのタイプ構成がどのようになっているか、表2-5により検討してみる。まず米国企業の場合には、最も多いのは販売会社であり、親会社1社平均11.35社(海外子会社数の40.26%：以下同様)を占めている。次に多いのは、製造会社であり、9.21社(32.67%)を占めている。以上の二つで72.93%と7割以上を占めている。それ以外にはアフターサービス会社が3.61社(12.81%)、金融会社は1.65社(5.85%)になっている。そのほかにも、上記以外の「その他」に属する海外子会社が3.11社(11.03%)ある。

それに対して、日本企業の場合は海外進出企業のタイプで最も多いのは、製造会社7.55社(44.72%)である。日本企業の海外子会社の半数近くは製造企業である。その次に多いのは販売会社であり、5.43社(32.17%)を占めている。それ以外には、金融会社が0.51社(3.02%)であり、アフターサービス会社は0.09社(0.53%)に過ぎない。また上記以外の企業も1.76社(10.43%)ある。

以上のように、米国企業と日本企業のいずれの場合にも、海外子会社は販売会社と製造会社が大部分であるが、米国企業は販売会社を中心に、日本企業の場合は製造会社を中心にした海外進出が多くなっている。

表2-5 海外子会社のタイプ

産業別	米国企業			日本企業	
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数
1) 製造会社(会社数)	9.21	15.42	71	7.55	206
2) 販売会社(会社数)	11.35	17.85	71	5.43	206
3) 金融会社(会社数)	1.65	7.03	71	0.51	206
4) アフターサービス会社(会社数)	3.61	8.73	71	0.09	206
5) その他(会社数)	3.11	12.92	71	1.76	206

\* ) 米国企業の親会社1社平均の海外子会社数は、28.19社である。また日本企業の親会社1社平均の海外子会社数は、16.88社である。

\*\* ) 海外子会社の定義：日米の親会社により、外国に設立された会社であり、本国の親会社の投下資本額が20%あるいはそれ以上である企業のことをいう。(なお日本企業の数字は、1996/97年調査による。ただしその内訳に関する調査項目はない。)

## 2-6 回答企業の経営規模

回答企業の経営規模は、表2-6のとおりである。まず最初に資本金については、米国企業は32億78百万円であり、日本企業は3億87百万円と、米国企業の資本金が日本企業の約8.5倍になっている。売上高になると、米国企業は44億77百万円であり、日本企業は44億5百万円と、両国企業はほぼ似た平均像になっている。従業員数になると、米国企業は23,429人であり、日本企業は7,269人と、米国企業の従業員数が3.2倍強になっている。資本金と従業員数では、米国企業が日本企業より遥かに大きいのが、売上高では、日米企業ともほぼよく似ているというのが、平均値による日米両企業の経営規模像である。

次に輸出比率は、米国企業では17.78%であり、日本企業では17.85%と、ほぼ同じ割合である。また海外生産比率については、米国企業では18.44%であり、日本企業は12.04%と、米国企業が海外生産をしている比率が6%以上高くなっている。

表2-6 回答企業の経営規模

経営規模	米国企業			日本企業		
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	標準偏差	企業数
1) 資本金 (百万円)	3,278	8,404	91	387	579	203
2) 売上高 (百万円)	4,477	10,582	92	4,405	8,933	202
3) 従業員数 (人)	23,429	46,388	92	7,269	12,281	200
4) 輸出比率 (%)	17.78	19.89	82	17.85	16.64	195
5) 海外生産比率 (%)	18.44	22.63	85	12.04	13.07	168

\*) 為替相場は、米国企業の調査時点での為替レートである1ドル=100円で換算した。

## 2-7 海外子会社数

米国企業と日本企業の海外子会社数とその進出地域について、表2-7により検討する。

まず米国企業と日本企業の海外子会社数は、米国企業で1社平均28.19社あり、日本企業の場合は16.88社と、米国企業の海外子会社数が日本企業の1.67倍になっている。

それでは次に、海外子会社数の地域別の内訳を米国企業についてみてみる。米国企業の海外子会社で最も多いのは欧州であり、親会社1社平均10.60社である。欧州以外には、アジア（日本を除く）で3.03社であり、ついでカナダの2.69社である。日本にある米国系企業数は0.71社（1社平均）である。

表2-7 海外子会社数と地域

進出地域	米国企業			日本企業		
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	標準偏差	企業数
海外子会社数（会社数） （内訳）	28.19	61.06	72	16.31	22.82	231
ヨーロッパ（会社数）	10.60	15.01	72	-	-	-
カナダ（会社数）	2.69	4.21	72	-	-	-
アジア（日本を除く：会社数）	3.03	5.11	72	-	-	-
日本（会社数）	0.71	1.24	72	-	-	-

### 3. 米国企業と日本企業の経営実践とその課題

この節では、米国企業と日本企業において、どのような経営実践がなされているか比較検討する。具体的には、親会社の国際部門、海外子会社のローカル経営者、地域統括会社、研究開発職能のローカル化、海外子会社への製造職能（製品企画から製造（狭義）職能まで）のローカル化、及び海外子会社の経営職能のローカル化のレベルについて考察する。

#### 3-1 親会社における海外統括部門

ここでは、米国企業と日本企業において、海外子会社の統括部門（例えば国際管理部あるいは海外統括部門など）を親会社の組織上に所有しているかどうか、また所有している場合にはその形態はどのようになっているか、表3-1により検討してみる。

まず米国企業及び日本企業の組織上に海外統括部門を持っているのは、米国企業では57.33%であるが、日本企業では59.47%と、日本企業の場合が幾分高

くなっている。

それでは、海外統括部門がある場合、その組織形態は地域別組織なのかあるいは製品別組織であるのかを検討する。表3-1からわかるとおり、米国企業では地域別組織が48.84%あり、製品別組織は13.95%、そして両者を合わせたマトリック組織の企業が32.56%となっている。それに対して、日本企業では地域別の組織が66.67%あり、製品別の組織は21.43%である。またマトリックス組織は、11.90%という比率である。以上のことより、日本企業は北アメリカ、欧州、アジア地域というように地域別に海外統括部門を設けている企業が多く、米国企業でも第1位は地域別の海外統括部門であるが、同時にマトリックス組織(a+b)も多くなっていることが窺える。

表3-1 親会社における海外統括部門

海外統括部門の有無	米国企業	日本企業
1) 有り	43 (57.33%)	113 (59.47%)
2) 無し	32 (42.67 )	77 (40.53 )
(海外統括部門の内訳：)		
a) 地域別	21 (48.84%)	28 (66.67%)
b) 製品別	6 (13.95 )	9 (21.43 )
c) a) + b)	14 (32.56 )	5 (11.90 )

\* ) 海外子会社を所有する日本企業のうち、71社は「不明あるいはその他」である。米国企業の場合は2社である。

### 3-2 ローカルのトップ経営者

それでは、海外子会社のローカル化を示す指標のうち、人事職能(社長、経理部長、人事部長)のポストを現地の人がどの程度占めているかを考察することにより、米国企業と日本企業のローカル化の一面を検討する。その結果は、表3-2のとおりである。

まず社長ポストについては、海外で操業している米系企業の社長ポストを現地国籍の経営者が占めているのは、親会社1社あたり8.47社(30.05% : 8.47/28.19×100。以下同様である。)である。それに対して、日系企業の場合には、



社長ポストのローカル化は、4.93社(30.22% :  $4.93/16.31 \times 100$ )と、両者の間のローカル化率にほとんど差異はみられない。

次に、経理部長ポストのローカル化は、米系企業では7.32社(25.97%)であるが、日系企業では4.95社(30.35%)になっている。経理部長ポストのローカル化率は、日系企業の場合が5%近く高くなっている。

最後に、人事部長のローカル化は、米系企業では6.15社(21.82%)を占めているが、日系企業では5.36社(32.86%)と、日系企業のローカル化率が高いことが窺える。今回の本国の親会社への郵送調査の結果は、海外子会社(在日外資系企業及び在外日系企業)への郵送調査の結果とは必ずしも整合していない。すなわち、外資(米国)系企業の社長職、経理部長職、人事部長職のいずれのポストもローカル化のレベルは高く、日系企業のトップ経営者ポストのローカル化率が低い、というこれまでの海外子会社への調査結果とは必ずしも整合していない。今後の面接調査などによりそのギャップを埋めたい。(例えば井上信一稿「外資系企業の経営職能と管理会計職能のローカル化に関する一考察」『香川大学経済論叢』第69巻第1号、123ページを参照のこと。)

表3-2 海外子会社のローカルのトップ経営者

経営職能	米国企業			日本企業	
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数
1) 社長(会社数)	8.47	13.51	59	4.93	175
2) 経理部長(会社数)	7.32	11.46	59	4.95	175
3) 人事部長(会社数)	6.15	10.31	59	5.36	175

\* ) 表中の数字は、親会社1社あたりのローカルの経営者が上記のポストを占めている企業数の平均値である。なお米国企業における親会社1社あたり海外子会社総数の平均値は、28.19社である。日本企業の総企業数は16.31社(平均値)である。

### 3-3 地域統括会社

日本企業のグローバル展開が進むにつれて、米州、欧州そしてアジア州など各地域に進出する海外子会社が増加している。このような日本企業のグローバル化の進展につれて、各地域ごとにそれら子会社に共通する経営職能を集中的

にサポートし、同時に地域のグループ企業を統括（管理）する地域統括会社の重要性が増大しており、そのために地域統括会社を設立する企業が多くなってきている。ここでは、表3-3により、地域統括会社の有無とどの地域に地域統括会社を設けているかを検討する。

まず最初に、米国企業においては、地域統括会社を持っている企業は65.75%に達しているが、日本企業では20.86%にすぎない。米国企業が日本企業の3倍以上も地域統括会社を持っていることが理解できる。（なお日本企業の場合には、現在計画中の企業も20%余りある点は留意する必要がある。）

それでは次に、地域統括会社はどの地域に多く設けられているのか検討する。まずヨーロッパに地域統括会社があるのは、米国企業では53.42%であり、日本企業では18.92%に過ぎない。北アメリカにあるのは、米国企業では36.99%であるが、日本企業では20.86%である。またアジアに地域統括会社があるのは、米国企業では32.88%であるが、日本企業では8.93%に過ぎない。

以上のことは、米国企業はいずれの地域でも地域統括会社を設けている企業が日本企業より遥かに多いことを示している。また米国企業は地域統括会社を欧州中心に設けており、日本企業は米国中心に設けていることも明らかになった。

表3-3 地域統括会社

地域統括会社	米国企業	日本企業
1) 有り	48 (65.75%)	39 (20.86%) +
2) 無し	25 (34.25 )	110 (58.82 ) +
3) 計画中	-	38 (20.32 ) +
(「有り」の地域別の比率：)		
a) ヨーロッパ	39 (53.42%)	35 (18.92%)
b) 北アメリカ	27 (36.99 )	39 (20.86 )
c) アジア	24 (32.88 )	15 ( 8.93 )

\* ) +)印は、北アメリカにある日本の多国籍企業の地域統括会社の実態（数字）を示している。

### 3-4 研究開発職能のローカル化

研究開発職能（部門あるいは別会社）は、経営活動の国際移転を考える場合、

非常に重要な課題である。そこで、米国企業と日本企業の海外子会社への研究開発職能（ここでは広義の意味で使っており、製品企画、研究開発（狭義）及び設計職能を含んでいる）の国際移転の実態を、表3-4により考察してみる。

まず最初に海外子会社に研究開発部門（あるいは別会社）を持っているのは、米国企業では68.97%に達しているが、日本企業では37.31%と、米国企業の場合が31.66%も高くなっている。

それでは海外子会社に研究開発職能（広義）を持っている親企業は、どのような経営職能を海外子会社に国際移転しているのであろうか。米国企業の場合には、最も多いのは研究開発職能（狭義）で63.79%に達している。次に製品企画が41.37%、そして設計職能は31.03%を占めている。それに対して、日本企業の場合には、研究開発（狭義）が37.31%で最も多く、次に設計職能で30.37%になっている。製品企画は22.92%にすぎない。以上が、米国企業と日本企業の研究開発職能（広義）の国際移転の実態である。

表3-4 研究開発職能のローカル化

有無	米国企業	日本企業
1) 有り	40 (68.97%)	72 (37.31%)
2) 無し	18 (31.03 )	121 (62.69 )
(内訳：「有り」の比率)		
a) 製品企画	24 (41.37%)	44 (22.92%)
b) 研究開発（狭義）	37 (63.79 )	72 (37.31 )
c) 設計	18 (31.03 )	58 (30.37 )

\* ) 日本企業の場合には、「有り」の数字は、研究開発（狭義）の数字を示している。

### 3-5 製造職能（広義）のローカル化

この項では、米国企業と日本企業において、それぞれの海外子会社の製造職能（ここでは広義の意味で使用しており、製品企画から設計、製造準備、そして実際のものづくりをする製造段階までのすべてを含む）を垂直的（時系列的）にみた場合、ローカルの海外子会社にどの程度それらの経営職能を国際移転しているか地域別に検討する。

## 1) ヨーロッパ地域

まず最初にヨーロッパ地域の米国企業及び日本企業の製造職能(広義)のローカル化の実態を、表3-5により比較検討する。

米国企業の海外子会社への製造職能(広義)の国際移転は、製品企画、基本設計及び詳細設計という源流段階では、平均値でほぼ3点である。そのうち、基本設計の国際移転が最も低く、詳細設計と製品企画がそれに次ぐ数字になっている。以上の3つの職能に次いで製造準備が3.54点であり、製造段階は3.91点と、下流レベルになるにつれて徐々にローカル化が進展していることが理解できる。

日本企業の場合は、米国企業に比べるとそのローカル化率はかなり低く、とりわけ基本設計、詳細設計、製品企画段階は、2点台の前半にあり、今後国際移転が期待される段階にある。それに対して、製造準備は2.98点と「ある程度」ローカル化されているレベルにあり、また製造段階は3.57点と、かなり国際移転が行われているといえる。ただいずれにしても、米国企業の場合が製造職能(広義)のローカル化はより進展していることが明らかになった。

表3-5 海外子会社への製造職能のローカル化(欧州)

製造段階	米国企業			日本企業		米日企業の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 製品企画	3.00	1.26	56	2.48	142	+ .52
2) 基本設計	2.91	1.43	56	2.18	142	+ .73
3) 詳細設計	2.98	1.37	55	2.46	142	+ .62
4) 製造準備	3.54	1.40	56	2.98	142	+ .56
5) 製造段階	3.91	1.38	56	3.57	142	+ .34

\* ) 表中の数字は、1社あたりの平均値、標準偏差と企業数である。表中の数字は、以下のよう  
に計算された。「本国親会社で全面的に行われている」→1点、.....、「本国親会社と海外  
子会社との間で半分半分に分担されている」→3点、.....、「海外子会社で全面的に行われ  
ている」→5点として、回答企業の合計点をだし、それを回答企業数で割って、1社あたり  
の平均値を算出した。

なお「米日企業の差」とは、米国企業の平均値から日本企業の平均値を差し引いたものである。「+」の時は、米国企業の平均値が日本企業のそれよりも高いことを示し、また逆に「-」の時には、その逆の状態にあることを示している。

## 2) 北アメリカ地域

それでは次に、表3-6により、北アメリカの場合を検討する。北アメリカの場合とは、主としてカナダ（メキシコも含むが）への進出を意味しており、アメリカ合衆国と国境を接しており、北アメリカ自由貿易圏（NAFTA）により北アメリカを一つの経済圏としてみて行く傾向にある。その協定により、米国企業は北アメリカ地域全体での最適立地を志向できる。そのためか、米国企業の場合は、欧州への進出のケースと比べると、いずれのレベルでも海外移転のローカル化を示す数値は低くなっている。逆に日本企業の場合にはいずれの製造段階をとってみても、欧州地域、アジア地域のケースと比べて、ローカル化率は最も高くなっている。このことは日本企業にとって、米国は市場、研究開発などの面で、最も重要であることを示している。

次に、米国企業と日本企業を具体的に比較すると、製品企画と基本設計では、米国企業のケースが幾分高くなっているが、詳細設計、製造準備、製造段階、とりわけ製造段階では、日本企業のローカル化のレベルがより進展していることが理解できる。

個別的には、それでも米国企業のローカル化は、製品企画、基本設計、詳細設計段階では、いずれも2.5点前後にあり、余り進んでいるとは言い難い。また製造準備（3.23点）と製造段階（3.56点）では3点台にあり、ある程度ローカル化が進展している。その理由としては、前述のように北米での米国企業は、丁度英国企業がヨーロッパでそうであったように、北米全体を一つの市場（NAFTA）と考え、その中で最適な製造のための製造職能（広義）の最適立地を考えており、地理的理由から米国内に研究開発（広義）を集中的に立地させている。それに対して、具体的なものづくりの現場である製造段階はある程度分散立地（ローカル化）する傾向にある。

表 3-6 海外子会社への製造職能のローカル化 (北米)

製造段階	米国企業			日本企業		米日企業 の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 製品企画	2.64	1.26	56	2.61	150	+ .03
2) 基本設計	2.47	1.30	55	2.32	150	+ .15
3) 詳細設計	2.43	1.29	56	2.64	150	- .21
4) 製造準備	3.23	1.40	56	3.39	150	- .16
5) 製造段階	3.56	1.45	57	3.95	150	- .39

\* ) なお表中の得点の計算は、表 3-5 と同様である。

### 3) アジア地域

アジア地域における米国企業と日本企業の製造職能 (広義) のローカル化は、表 3-7 に示すとおりである。全体的な傾向としては、米国企業のアジア地域への製造職能 (広義) のローカル化は、いずれの製造職能 (広義) をとつても、ヨーロッパ地域に比べると遅れているが、北アメリカの場合よりはずっと進展している。

また具体的に検討してみると、計画段階のうち製品企画 (2.69 点)、基本設計 (2.70 点)、詳細設計 (2.76 点) といずれの製造職能も 2 点台であり、余りアジア地域へのローカル化が進展しているとは言いがたい。それに対して、計画段階でも製造準備は 3.39 点と、3 点台の前半であり、また製造段階は 3.76 点と 3 点台の後半までローカル化が進んでいる。

また日本企業のアジア地域への進出と比較してみると、製品企画、基本設計、詳細設計、製造準備のいわゆる計画段階、とりわけ基本設計のローカル化のレベルが日本企業よりも高くなっているのが特徴である。それに対して、アジア地域での製造段階のローカル化は、日本企業では 3.89 点であり、米国企業の 3.76 点を上回り、これまでのステージと比べると、日米企業のローカル化は逆転していることが理解できる。このことは、これまでの日本企業の進出が、とりわけ製造準備段階と製造段階に特化してきたことを明らかにしている。

表3-7 海外子会社への製造職能のローカル化（アジア）

製造段階	米国企業			日本企業		米日企業 の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 製品企画	2.69	1.34	39	2.34	162	+ .35
2) 基本設計	2.70	1.45	37	1.99	162	+ .71
3) 詳細設計	2.76	1.42	37	2.34	162	+ .42
4) 製造準備	3.39	1.44	36	3.19	162	+ .20
5) 製造段階	3.76	1.40	37	3.89	162	- .13

\*) なお表中の得点の計算は、表3-5と同様である。

以上製造職能（広義）のローカル化を、欧州、北アメリカ、そしてアジア地域にわけて検討してきた。製造職能（広義）のローカル化は、全般的には、米国企業では、欧州地域でのローカル化が最も高く、次にアジア地域、最も低いのが北アメリカである。これは、これまでの米国企業の海外進出の歴史と共に、それら地域との地理的な繋がりを反映しているものと思われる。日本企業の場合には、北アメリカ地域が最も高くなっている。次に高いのは、製品企画、基本設計、製造準備といういわゆる計画段階では、欧州地域がアジア地域よりもローカル化されており、逆に製造段階ではアジア地域が高くなっている。日本企業の場合、米国はあらゆる面で経済的に最も主要なパートナーであり、欧州は、欧州共同体（EU）としての販売市場と共に、グローバルな研究開発の上でも重要性を増しているようである。アジア地域の場合には、歴史的、地理的な関係も反映して、製造基地としての性格が高いことが理解できる。

### 3-6 海外子会社への経営職能のローカル化

ここでは、製造職能（広義）だけでなく、経営職能を水平的（過程的）にみて、購買、販売、R&D、サービス、人事、財務職能などの経営職能（機能別）がどの程度ローカル化されているか、経営職能全体というより広いパースペクティブから検討する。

#### 1) ヨーロッパ地域

まず最初に、表3-8により、欧州地域の海外子会社について検討する。米国企業と日本企業は、欧州地域でどのような経営機能をよりローカル化しているかを考えてみる。

まず全体的に考察してみると、購買機能、人事機能(ローカルズ)、アフターサービス、販売機能、製造機能の5つの機能は、ローカル化のレベルが日本企業のケースが高い(ローカル化)ことがわかる。日本企業の場合、とりわけ人事機能(ローカルズ)、アフターサービスと販売機能は4点台にあり、日本企業のローカル化のレベルが米国企業の場合に比べて非常に高くなっている。逆に人事機能(派遣社員)、研究開発機能、設計機能などは、米国企業のローカル化のレベルが高くなっていることを示している。

表3-8 経営機能のローカル化(欧州)

経営機能	米国企業			日本企業		米日企業 の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 購買機能	3.82(1)	1.20	57	3.98(4)	138	- .16
2) 人事機能(ローカルズ)	3.75(2)	1.18	61	4.46(1)	138	- .71
3) アフターサービス	3.72(3)	1.24	61	4.34(2)	138	- .62
4) 販売機能	3.59(4)	1.12	61	4.33(3)	138	- .74
5) 製造機能	3.09(5)	1.32	55	3.72(5)	138	- .63
6) 設計機能	2.89(6)	1.34	56	2.50(6)	138	+ .39
7) 研究開発機能	2.82(7)	1.22	55	2.21(7)	138	+ .61
8) 運転資金	2.75(8)	1.28	60	-	-	-
9) 人事機能(派遣社員)	2.60(9)	1.32	53	1.69(8)	138	+ .91
10) 設備投資資金	2.42(10)	1.25	60	-	-	-

\* ) 表中の数字は、1社あたりの平均値と標準偏差である。表中の数字は、以下のように計算された。「本国親会社で全面的に行われている」→1点、.....、「本国親会社と海外子会社との間で半分半分に分担されている」→3点、.....、「海外子会社で全面的に行われている」→5点として、回答企業の合計点を集計し、それを回答企業数で割って、1社あたりの平均値を算出した。

なお「米日企業の差」とは、米国企業の平均値から日本企業の平均値を差し引いたものである。「+」の時は、米国企業の平均値が日本企業のそれよりも高いことを示し、また逆に「-」の時には、その逆にあることを示している。

## 2) 北アメリカ地域

ここでは、表3-9により、北アメリカ地域の海外子会社の経営機能のロー



カル化について、日米企業を比較する形で検討する。

北アメリカ地域における米国企業と日本企業の経営機能のローカル化の傾向（順位）は、全般的には両者の間にはほぼよく似た傾向にあるが、ローカル化のレベルについては、製造機能、販売機能、アフターサービス機能、人事（ローカルズ）機能や購買機能は、日本企業の場合が遥かにローカル化が進んでいる。これは日本企業にとっては米国が経済的に最も主要なパートナーであることが大きな理由であり、米国企業の場合には、前述のとおり NAFTA の中で、最適立地を目指していることが大きな理由と思われる。

具体的なローカル化のレベルは、米国企業の場合には、人事機能（ローカルズ）、アフターサービス機能、購買機能、販売機能は、いずれの場合も 3 点台にある。それに対して、日本企業の場合は、上述の経営機能に加えて製造機能も 4 点台にあり、非常にローカル化が進展しているといえる。

しかし米国企業では、研究開発（狭義）、運転資金調達、設計機能、人事（派遣社員）、設備投資資金などは 2 点台にあり、本国の親企業で集中的に行われているケースが多いようである。日本企業のケースも、人事（派遣社員）を除いて、ほぼよく似た傾向にあるが、全般的にはローカル化のレベルは、日本企業の場合が幾分高くなっている。

表 3-9 経営機能のローカル化（北アメリカ）

経営機能	米国企業			日本企業		米日企業の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 人事（ローカルズ）機能	3.62(1)	1.27	58	4.51(1)	164	- .89
2) アフターサービス機能	3.41(2)	1.30	59	4.43(2)	164	-1.02
3) 購買機能	3.35(3)	1.22	57	4.18(4)	164	- .83
4) 販売機能	3.24(4)	1.21	59	4.39(3)	164	-1.15
5) 製造機能	2.78(5)	1.24	54	4.01(5)	164	-1.23
6) 研究開発（狭義）機能	2.40(6)	1.20	55	2.51(7)	164	- .11
7) 運転資金調達	2.36(7)	1.24	58	-	-	-
8) 設計機能	2.35(8)	1.17	55	2.64(6)	164	- .29
9) 人事（派遣社員）機能	2.15(9)	1.23	52	1.73(8)	164	+ .42
10) 設備投資資金調達	2.14(10)	1.22	57	-	-	-

\* ) 米国企業の場合には、北アメリカはカナダのみである。

\*\* ) 表中のスコアは、表 3-8 と同様である。

## 3) アジア地域

最後に、アジア地域における経営職能のローカル化を、表3-10により検討する。全般的には、米国企業の場合は、経営職能のローカル化の順位(オーダー)はヨーロッパ地域とアジア地域とほぼよく似た傾向にあり、またローカル化のレベルは、欧州地域と北アメリカ地域の間にあるといえる。また日本企業の場合は、最もローカル化の進んでいる製造職能と人事職能(ローカルズ)は北アメリカ地域のレベルに近いが、総じて北アメリカ地域と欧州地域の間にあるといえる。

具体的には、人事職能(ローカルズ)、購買職能、アフターサービス職能、販売職能、製造職能は、日本企業の方がローカル化がより進展している。とりわけ日本企業と米国企業の製造職能のローカル化のレベル差が大きいことがわかる。また逆に、米国企業のローカル化のレベルが高いのは、研究開発(狭義)職能、設計職能、人事職能(派遣社員)であり、とりわけ研究開発(狭義)職能の差異が大きいことがわかる。この理由の一つは、全般的な傾向であるが、とりわけ日本企業の場合、アジア地域はロケーションの関係もあり製造基地としての性格が強く、アジア地域での新製品の研究開発などは、日本本社で集中的に行われる傾向が強いためであろう。

表3-10 経営職能のローカル化(アジア)

経営職能	米国企業			日本企業		米日企業 の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 人事(ローカルズ)職能	3.78(1)	1.24	41	4.53(1)	154	- .75
2) 購買職能	3.62(2)	1.28	37	4.06(4)	154	- .44
3) アフターサービス職能	3.62(2)	1.23	37	4.23(2)	154	- .61
4) 販売職能	3.49(4)	1.15	37	4.13(3)	154	- .64
5) 製造職能	2.82(5)	1.36	34	4.04(5)	154	-1.22
6) 運転資金	2.75(6)	1.37	40	-	-	-
7) 研究開発(狭義)職能	2.67(7)	1.33	36	1.25(8)	154	+1.42
8) 設計職能	2.45(8)	1.39	38	2.36(6)	154	+ .09
9) 設備投資資金	2.36(9)	1.29	39	-	-	-
10) 人事(派遣社員)職能	2.35(10)	1.27	37	1.59(7)	154	+ .76

\*) 表中のスコアは、表3-8と同様である。

以上のことより、米国企業の場合には、経営職能のローカル化が最も進んでいるのは欧州の子会社であり、次にアジア地域の子会社である。そして最後に北アメリカの子会社というオーダーである。その理由としては、これまでも指摘したように、カナダ（メキシコを含めて）は米国と国境を接しているが、また NAFTA に組み込まれているので経済的にはボーダーレスになり、NAFTA の中で最適立地を目指し、同時に米国の親会社から直接指揮命令されるケースが多いことが大きな理由として指摘できる。

それに対して、日本企業の場合には、経営職能のローカル化がいずれの分野でも最も進んでいるのは、北アメリカの子会社であり、アジア地域では製造職能、購買職能、人事職能（ローカルズ）は、ヨーロッパ地域よりもローカル化しているが、それ以外の経営職能はヨーロッパ地域のローカル化がより進展している。

#### 4. 米国企業と日本企業の管理会計の実践とその課題

ここでは、米国企業の管理会計の実態と課題を明らかにするため、日本企業との比較を中心にして、その特徴を検討する。具体的には、海外子会社から本国の親会社への財務諸表（損益計算書や貸借対照表など）を始めとする月次報告制度、国際振替価格の方法、国際振替価格決定の価格交渉力、海外子会社の業績評価の方法、海外子会社の予算管理の方法、海外子会社の資金調達の方法及び意思決定権限のあり方について考察する。

##### 4-1 月次報告制度

米国企業と日本企業の海外子会社から、それぞれの親会社への月次報告制度があるかどうか、またある場合には、どのような内容の月次報告書が海外子会社から本国の親会社に送られているか検討する。

##### 1) 親会社への海外子会社からの月次報告制度

まず最初に、米国企業と日本企業それぞれに、海外子会社からの月次報告制

度があるかどうかは、表4-1に示すとおりである。海外子会社から本国の親会社へ月次報告制度がある企業は、米国企業では97.30%を占め、また日本企業でも96.01%と、米国企業と日本企業のいずれのケースもほとんどの企業で月次報告制度があるといえる。

表4-1 親会社への月次報告制度

月次報告制度	米国企業	日本企業
1) 有り	72 (97.30%)	195 (96.01%)
2) 無し	2 (2.70)	6 (3.99)
合計	74	201

## 2) 海外子会社から親会社への月次報告制度の内容

それでは次に、海外子会社から本国の親会社への月次報告制度の内容を、表4-2により検討してみる。

全体的には米国企業の場合、日本企業と比較して、月次報告制度のある企業の比率は大部分の項目(資金計算書と製品の不良率の変化の二つの項目を除く)で高くなっている。そのことは、米国企業では日本企業の場合に比べて、月次報告制度、とりわけ会計情報を中心にした月次報告書をより活用しているといえる。

具体的に検討すると、米国企業の場合、海外子会社からの月次報告書の内容には、月次損益計算書、月次貸借対照表はほとんどの企業で含まれており、目標と実績の比較(売上高と利益)も90%近い数字になっている。それ以外には、予算と実績の差異(79.17%)、従業員数のトレンド(66.67%)、在庫(原材料、仕掛品、製品)(66.67%)なども2/3以上の企業の月次報告書に含まれている。それ以外に過半数の企業で導入されている月次報告制度は、海外子会社間の取引(59.72%)、資金計算書(51.39%)である。

それに対して、日本企業の場合は、月次損益計算書(96.15%)が最も高く、次に大部分の企業で導入されているのは月次貸借対照表(86.81%)、目標と実

績の比較（売上高と利益）（79.12%）や予算と実績の差異（76.37%）という項目である。それ以外には、在庫（原材料、仕掛品、製品）（66.48%）や資金計算書（57.14%）は、過半数を越える日本企業の報告書に含まれている。日本企業では製品の不良率の変化（29.12%）は、米国企業に比べると2倍以上と高く、これは製造（製品の品質やものづくり）を重視する日本企業の特徴であり、逆に米国企業で過半数の企業で報告が行われている海外子会社間の取引はわずか11%の企業で行われているにすぎない。

表4-2 親会社への月次報告制度

月次報告書の内容	米国企業	日本企業
1) 月次損益計算書	71 (98.61%)	175 (96.15%)
2) 月次貸借対照表	68 (94.44 )	158 (86.81 )
3) 目標と実績の比較（売上高と利益）	64 (88.98 )	144 (79.12 )
4) 予算と実績の差異	57 (79.17 )	139 (76.37 )
5) 従業員数のトレンド	48 (66.67 )	99 (54.40 )
6) 在庫（原材料、仕掛品、製品）	48 (66.67 )	121 (66.48 )
7) 海外子会社間の取引	43 (59.72 )	20 (10.99 )
8) 資金計算書	37 (51.39 )	104 (57.14 )
9) 製品の不良率の変化	8 (11.11 )	53 (29.12 )
10) その他	9 (12.50 )	17 ( 9.34 )
合計	72	182

\*) 複数回答可である。

#### 4-2 国際振替価格

この項では、米国企業と日本企業における親会社と海外子会社間で、原材料・部品あるいは製品を売買（企業内国際振替）する場合の国際振替価格について検討する。まず最初に、親会社から海外子会社へ原材料・部品あるいは製品の振替をする場合について、次に逆に、ある海外子会社から原材料・部品あるいは製品を本国の親会社に国際振替をするケースを検討する。

## 1) 親会社から海外子会社への国際振替価格

ここでは、親会社から海外子会社へ原材料・部品や製品を国際振替する場合について、表4-3により考察する。

まず最初に、原材料・部品を国際振替する場合の国際振替価格の基準について検討する。この場合最も多く用いられている国際振替価格は、米国企業と日本企業のいずれの場合にも原価プラス利益基準である。米国企業ではその比率が46.97%を占め、日本企業では49.69%と、日本企業がこの方式を幾分多く用いていることがわかる。次に多いのは、市価基準であり、米国企業で28.79%を占め、日本企業では29.19%と、両者はほぼよく似た数字になっている。上記二つの基準以外には、原価基準が米国企業で24.24%を占め、日本企業では21.11%と、米国企業でこの方式を利用している企業が3%程度多くなっている。

次に、親会社から海外子会社に製品を企業内国際振替する場合を検討してみよう。この場合も、米国企業では最も多く用いられている方式は原価プラス利益基準であり、49.25%である。日本企業の場合には最も多く用いられているのは市価基準であり、47.06%を占めている。同時に米国企業では市価基準が43.29%を占め、逆に日本企業では、原価プラス利益基準が44.71%を占めている。上記の二つが、日米いずれの企業でも主として利用されている国際振替価格の方式である。原材料・部品の国際振替の場合にある程度利用されていた原価基準は、製品の国際振替の場合には、米国企業では7.46%であり、日本企業では8.16%と、いずれの場合にも10%を切るレベルに留まっている。

表4-3 国際振替価格の方法(1):親会社から海外子会社へ

国際振替価格	米国企業		日本企業	
	原材料	製品	原材料	製品
1) 市場価格	21.21%	28.36%	8.07%	18.82%
2) 市場価格マイナス販売会社の経費	7.58	14.93	21.12*	28.24*
市場価格基準	28.79	43.29	29.19	47.06
3) 原価基準(実際原価)	3.03	5.97	8.07	4.71
4) 原価基準(標準原価)	21.21	1.49	13.04	5.29
原価基準	24.24	7.46	21.11	8.16
5) 原価+利益基準(実際原価)	21.21	17.91	21.12	21.18
6) 原価+利益基準(標準原価)	25.76	31.34	28.57	23.53
原価プラス利益基準	46.97	49.25	49.69	44.71
7) その他	0	0	1.86	1.76
合計	66	67	161	170

\*)表中の日本企業の‘\*’は、交渉価格(negotiating price)をも含んでいる。

## 2) 海外子会社から親会社への国際振替価格

まず最初に、表4-4により、原材料・部品や製品を海外子会社から本国の親会社へ企業内国際振替するケースを考察する。

まず原材料・部品を海外子会社から本国の親会社へ国際振替する場合、最も多く用いられている国際振替価格の方式は、米国企業と日本企業のいずれの場合にも、原価プラス利益基準である。その比率は、米国企業では41.38%であるが、日本企業では51.94%と過半数を超えている。その次に多い方式は、米国企業では原価基準であり、31.03%、そして最後に市価基準で27.58%になっている。それに対して、日本企業では、第2位は市価基準であり34.11%を占め、原価基準は13.96%に過ぎない。

次に海外子会社から本国の親会社へ製品の国際振替をする場合、どのような国際振替価格の方式が用いられているのであろうか。米国企業の場合には、最も多く用いられている方式は、市価基準であり48.22%を占めている。それに対して、日本企業では原価プラス利益基準が49.66%を占め、ほぼ50%(半数)を占めている。上記以外には、米国企業では原価プラス利益基準が41.07%を占め、次に多く利用されている。日本企業では市価基準が42.86%で第2位になっ

ている。原価基準は、米国企業では10.72%であり、日本企業では8.16%と、国際振替価格の方式としていずれの企業でもあまり用いられていないようである。

表4-4 国際振替価格の方法(2):海外子会社から親会社へ

国際振替価格	米国企業		日本企業	
	原材料	製品	原材料	製品
1) 市場価格	22.41%	30.36%	7.75%	14.97%
2) 市場価格マイナス販売会社の経費	5.17	17.86	26.36*	27.89*
市場価格基準	27.58	48.22	34.11	42.86
3) 原価基準(実際原価)	25.86	8.93	6.98	4.08
4) 原価基準(標準原価)	5.17	1.79	6.98	4.08
原価基準	31.03	10.72	13.96	8.16
5) 原価+利益基準(実際原価)	18.97	12.50	21.71	22.45
6) 原価+利益基準(標準原価)	22.41	28.57	30.23	27.21
原価プラス利益基準	41.38	41.07	51.94	49.66
7) その他	0	0	1.55	2.04
合計	58	56	129	147

\*)表中の日本企業の‘\*’は、交渉価格(negotiating price)をも含んでいる。

### 4-3 国際振替価格決定の価格交渉力

前項では、国際振替価格の方式について検討してきた。本項では、国際振替価格の方式を決定する際の意思決定権限(価格交渉力)が、本国の親会社と海外子会社のいずれにあるか、表4-5により検討する。

まず最初に、親会社から海外子会社へ原材料・部品を国際振替するケースをみている。価格交渉力は、米国企業では1.88点であり、日本企業では2.43点である。このケースでは、米国企業の場合には、本国の親会社が価格決定の決定権限の大部分を保持しており、それと比べると日本企業の場合には、ある程度海外子会社との交渉に依存する比率が高くなっているが、いずれの場合にも親会社中心の意思決定を行っているといえる。

次に、親会社から海外子会社に製品(商品)の国際振替をするケースを検討



する。米国企業の場合は1.89点であり、上述のケースとほとんど同じであるが、日本企業の場合は2.64点と、海外子会社の影響力がかなり高くなっている。

それでは今度は逆に、海外子会社から本国の親会社に原材料・部品の国際振替をするケースを検討してみる。この場合は、米国企業のスコアは2.17点と、0.29ポイント高くなっており、日本企業の場合には3.01点と、0.58ポイント近く高くなっている。海外子会社から原材料・部品の国際振替をする場合には、海外子会社の価格交渉力への影響が幾分強くなっており、そのことは日本企業の場合により顕著である。このことは、海外子会社から本国の親会社に製品(商品)の国際振替をするケースについてもほぼ同様のことがいえる。そのことは、米国企業のスコアが2.18点であり、日本企業のスコアが2.95点であることから理解できる。

また日本企業の場合には、企業内国際振替をする場合、原材料・部品の国際振替をする場合が製品(商品)の国際振替をする場合よりも価格交渉力が幾分強くなっていることが窺える。しかし米国企業の場合には、両者の間のスコアに余り差異はなく、本国の親会社の価格交渉力が強いことが特徴である。ただ海外子会社から米国の親会社に輸出する場合には、海外子会社の価格交渉力が幾分強くなっていることが窺える。

表4-5 国際振替価格の価格交渉力

価格交渉力	米国企業		日本企業	
	平均値	標準偏差	平均値	標準偏差
1) 親会社が原材料及び部品を海外子会社に振替	1.88	1.09	2.43	.87
2) 親会社が製品(商品)を海外子会社に振替	1.89	1.10	2.64	.72
3) 海外子会社が原材料(部品)を親会社に振替	2.17	1.23	3.01	.66
4) 海外子会社が製品(商品)を親会社に振替	2.18	1.24	2.95	.59

\* ) 回答企業数は、US : a) : 67, b) : 66, c) : 58, d) : 57, JPN : a) : 162, b) : 173, c) : 137, d) : 152。

\*\* ) 表中の得点(数値)は、1社あたりの平均値であり、以下のように計算した。

「親会社が国際振替価格を決めるのに決定的な権限を持っている」→1点、.....、「親会社と海外子会社の交渉により決定する」→3点、.....、「海外子会社が振替価格の決定に決定的な権限を持っている」→5点として、回答企業の合計点を計算した。その合計点を回答企業数で割って、1社あたりの平均値を算出したものである。

#### 4-4 海外子会社の業績評価

ここでは、米国企業と日本企業において、海外子会社の業績評価（海外子会社そのものとその経営者の各々について）をどのくらいの企業が行っているか、また行っている場合には、どのような業績評価の基準に基づいて行われているか検討する。

##### 1) 業績評価制度

最初に、米国企業及び日本企業は、海外子会社の業績評価（海外子会社そのものと海外子会社の経営者）をどの程度行っているか、表4-6により検討する。

米国企業の場合には、海外子会社の業績評価を行っているのは、「会社そのもの」の場合に90.54%、そして「経営者」のケースでも90.54%と、いずれのケースも9割以上の企業で海外子会社の業績評価を行っていることが理解できる。それに対して日本企業では、海外子会社の業績評価を行っているのは、会社それ自体のケースで75.13%を占め、経営者の場合には60.21%に過ぎない。いずれの場合にも、米国企業と比較すると、日本企業の業績評価基準の導入は、それぞれ15.41%、30.33%も低くなっている。また業績評価のレベルは、会社そのものに比べて、経営者の業績評価を行っている比率は15%近く低くなっている。

以上のような現象は、これまでもよく指摘されていることであるが、1997/1998年の在米日系企業への面接調査でも確認したことである。改めて指摘すると、米国企業の場合は業績評価を行っている企業が多く、しかも米国企業の場合は、業績評価の方法は公式化やマニュアル化がなされているケースが多いようである。それに対して日本企業の場合は、業績評価を行っていない企業も米国企業よりも多く、また行っている場合にも、給料やボーナスという短期的な業績評価に直接反映するよりも、将来の昇進などに反映されているケースが多いということを、今回の面接調査でも在米日系企業の経営者から聞いたことである。

表4-6 業績評価制度

業績評価の有無	米国企業		日本企業	
	会社そのもの	経営者	会社そのもの	経営者
a) 業績評価の基準がある	90.54%	90.54%	75.13%	60.21%
b) 業績評価の基準はない	9.46	9.46	24.87	39.27
c) その他	0	0	0	.52
合計	74	74	193	191

## 2) 海外子会社の業績評価（海外子会社そのもの）

ここでは、海外子会社そのものの業績評価基準を、表4-7により考察する。まず米国企業における業績評価の基準で最も重要性の高いのは、利益（予算と実績）の比較であり、2.71点を占めている。これは日本企業の場合も同様であり、日本企業でも2.47点（1位）である。米国企業では、投資利益率（ROI）は2.05点（2位）、売上高（予算と実績）の比較は1.94点（3位）、予算（計画と実績）の比較は1.79点（4位）、そして年間の利益額が1.48点（5位）と、上記の5つが主要な業績評価の指標である。

日本企業では、上述の利益（予算と実績）の比較が最も重要であるが、同時に売上高利益率（ROS）も2.35点（2位）を占め、売上高（予算と実績）の比較（1.93点：3位）、年間の利益額（1.93点：3位）、投資利益率（ROI）（1.69：5位）、市場占有率（1.27点：6位）が、1点以上のスコアになっている。

以上が両国企業の特徴であるが、両者を比較すると、米国企業のスコアが高いのは、高い順に、投資利益率（0.36点）、製品の品質（0.25点）、利益（予算と実績）の比較（0.24点）、というROIや利益の予算と実績比較などの項目であり、逆に日本企業のスコアが高いのは、売上高利益率（1.98点）、市場占有率（0.51点）、年間の利益額（0.45点）、創業以来の累積利益額（0.42点）、生産性の向上（0.34点）という、ROS、マーケットシェア、利益の絶対額などの指標である。

表4-7 海外子会社の業績評価（会社そのもの）

業績評価の基準	米国企業			日本企業		米日企業 の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 利益（予算と実績）の比較	2.71	2.04	63	2.47	130	+ .24
2) 投資利益率（ROI）	2.05	2.19	63	1.69	130	+ .36
3) 売上高（予算と実績）の比較	1.94	1.96	63	1.93	130	+ .01
4) 予算（計画と実績）の比較	1.79	1.94	63	-	-	-
5) 年間の利益額	1.48	1.97	63	1.93	130	- .45
6) 市場占有率	.76	1.32	63	1.27	130	- .51
7) 製品の品質	.63	1.34	63	.38	130	+ .25
8) 生産性の向上	.38	.91	63	.72	130	- .34
9) 売上高利益率（ROS）	.37	1.10	63	2.35	130	-1.98
10) 操業開始以来の累積利益額	.22	.75	63	.64	130	- .42
11) 進出先国との友好関係	.19	.76	63	.05	130	+ .14
12) 従業員の訓練	.11	.67	63	.09	130	+ .02
13) 親会社あるいは他の海外子会社 との協力関係	.06	.25	63	.32	130	- .26
14) 従業員の離職率	.06	.30	63	.05	130	+ .01
15) 良い企業市民	.03	.18	63	.07	130	- .04
16) その他	-	-	-	.15	130	-

\* ) 表中の得点の計算方法は、海外子会社の業績評価基準の方法として、重要なものから順に5つ番号をつけてもらい、1位→5点、2位→4点、……、5位→1点として、総得点を合計し、回答企業数で割って、1社あたりの平均点を算出した。

なお「米日企業の差」とは、米国企業の平均値から日本企業の平均値を差し引いたものである。「+」の時は、米国企業の平均値が日本企業のそれよりも高いことを示し、また逆に「-」の時には、その逆の状態にあることを示している。

### 3) 海外子会社の業績評価（経営者）

海外子会社の経営者の業績評価の指標は、表4-8に示すとおりである。米国企業の場合には、利益（予算と実績）の比較が1位（2.57点）であり、ついで売上高（予算と実績）の比較（2位：1.98点）、投資利益率（3位：1.92点）、予算（計画と実績）の比較（4位：1.68点）及び年間の利益額（5位：1.44点）が1点以上のスコアになっている。いずれも財務指標（financial measures：会計情報）であり、とりわけ利益と売上高に関する指標が高いようである。米国企業において、上述の財務指標に続いて高い指標は、といってもそのスコアは

半分以下であるが、製品の品質(6位:0.70点)、生産性の向上(7位:0.54点)や市場占有率(8位:0.51点)という非財務的な指標(non-financial measures)であり、財務指標をサポートする補助的な業績評価の指標として用いられていることがわかる。

それに対して、日本企業の場合には幾分状況が異なるようである。日本企業の場合にも、利益(予算と実績)の比較(1位:2.31点)が最も重要であることは同様であるが、幾分そのスコアは低くなっている。第2位は売上高利益率であり、そのスコアは1.91点である。第3位は売上高(予算と実績)の比較であり、スコアは1.88点である。第4位は年間の利益額であり、1.71点を占めている。第5位は投資利益率(1.08点)と市場占有率(1.08点)である。それ以外の指標では、親会社や他の海外子会社との協力関係(7位:0.98点)、生産性の向上(8位:0.86点)が、海外子会社の経営者の業績評価として重視されている。

以上のことから日米企業の特徴は、米国企業がプラスである指標は、投資利益率(0.84点:米国企業のスコアが高いことを示している。以下同様。)、製品の品質(0.27点)、利益(予算と実績)の比較(0.26点)、進出先国との友好関係(0.26点)など、米国企業では利益関連の指標が主に重視されているのが特徴である。それに対して、日本企業でより重視されている(スコア差が日本企業にプラスである)のは、売上高利益率(1.47点:日本企業のスコアが高いことを示している。以下同様。)、親会社・他の海外子会社との協力関係(0.81点)、市場占有率(0.57点)、生産性の向上(0.32点)、年間の利益額(0.26点)という、大部分 ROS や非財務的指標であるのが特徴的である。米国企業でも非財務的な指標が重視されるようになってきているが、その重要性のレベルは、日本企業のケースがより高いのが現状である。

表 4-8 海外子会社の業績評価（経営者）

業績評価の基準	米国企業			日本企業		米日企業 の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 利益（予算と実績）の比較	2.57	2.06	63	2.31	96	+ .26
2) 売上高（予算と実績）の比較	1.98	2.00	63	1.88	96	+ .01
3) 投資利益率（ROI）	1.92	2.13	63	1.08	96	+ .84
4) 予算（計画と実績）の比較	1.68	1.93	63	-	-	-
5) 年間の利益額	1.44	1.92	63	1.71	96	- .26
6) 製品の品質	.70	1.41	63	.43	96	+ .27
7) 生産性の向上	.54	1.09	63	.86	96	- .32
8) 市場占有率	.51	1.08	63	1.08	96	- .57
9) 売上高利益率（ROS）	.44	1.27	63	1.91	96	-1.47
10) 進出先国との友好関係	.32	1.03	63	.06	96	+ .26
11) 従業員の訓練	.25	.88	63	.36	96	- .11
12) 操業開始以来の累積利益額	.21	.72	63	.43	96	- .22
13) 親会社・他の海外子会社との 協力関係	.17	.71	63	.98	96	- .81
14) 従業員の離職率	.13	.42	63	.20	96	- .07
15) 良き企業市民	.13	.58	63	.06	96	+ .07
16) その他	-	-	-	.21	96	-

\* ) 表中の得点の計算の方法は、表 4-7 と同様である。

#### 4-5 予算管理の権限

この項では、米国企業と日本企業における海外子会社の予算管理の権限が、本国の親会社と海外子会社との間でどのように行われているか、表 4-9 をもとに検討する。

米国企業で最も多いのは、「予算編成の基本方針は親会社で作成され、それに基づいて、海外子会社は予算編成と統制を行う。予算編成の承認と執行の評価は、本国の親会社により行われる」という企業で 71.62% を占め、大部分の企業はこのタイプに属している。それに対して、「予算管理の権限は大部分海外子会社に委譲されている」という企業は、25.68% と、全体の約 1/4 を占めている。

日本企業の場合には、「予算管理の権限は大部分海外子会社に委譲されている」という企業が 55.67% と、過半数を占めている。次に多いのは、「予算編

成の基本方針は親会社で作成され、それに基づいて、海外子会社は予算編成と統制を行う。同時に日本の親会社は予算の承認と執行の評価を行う」というケースであり、41.24%を占めている。

以上のことより理解できることは、米国企業と日本企業では意思決定権限の委譲関係（方式）が異なることである。すなわち米国企業の場合には、明示的でトップダウンの意思決定が中心であり、予算管理の場合も同様にトップダウンによることが、表中の項目b）が最も多くなっていることの大きな要因であると推測される。

それに対して、日本企業の場合には、トップダウン（日本の親企業から日本本社の経営方針、海外子会社の目標などは示される）の面もあるが、同時に海外子会社でのボトムアップによる積み上げも重視され、同時に意思決定の関係がマニュアル化されておらずあるいは明示的でない企業が多く、しかもそれを補うため日本本社と現地子会社との間の緊密で頻繁なコミュニケーション過程が重視されている。例えば予算編成過程、月次、四半期、半期、年次の日本本社への報告と親会社での報告内容の評価（承認）を始め、両者の間における期中での頻繁な情報のやり取り（親会社の経営者と海外子会社の日本人経営者の間でインフォーマルな指導、助言などを含めて）がなされている。そのため、海外子会社の経営者としては、予算管理の大部分の意思決定権限はローカルに委譲されていると理解しているケースが多い。また同時に、日本の親会社の経営者も大部分の予算管理の権限を海外子会社に委譲していると理解しているようである（現地サイドと比べると、その比率は幾分少なくなっている。すなわち本社サイドの経営者は現地の経営者と比べると幾分親会社に意思決定権限が留保されていると理解しているようであるが）。そのことが、日本企業の場合には郵送調査をすると、表中のような結果として現れてくる大きな理由であると思われる。

表4-9 予算管理の権限

予算管理の権限	米国企業	日本企業
1) 予算管理の権限は大部分海外子会社に委譲されている。	19 (25.68%)	108 (55.67%)
2) 予算編成の基本方針は親会社で作成され、それに基づいて、海外子会社は予算編成と統制を行う。予算の承認と執行の評価は、本国の親会社により行われる。	53 (71.62)	80 (41.24)
3) 予算管理は、大部分親会社により行われる。	2 (2.70)	3 (1.55)
4) その他	0 (0)	8 (4.12)
合計	74	194

#### 4-6 資金調達

米国企業と日本企業の海外子会社における資金調達（設備投資資金と運転資金）の方法は、表4-10のとおりである。

まず最初に設備投資のための資金調達について、米国企業と日本企業の特徴を比較してみる。米国企業では、設備投資資金の調達先で最も多いのは親会社よりの資金調達であり88.41%を占めている。次に多いのは、現地の銀行よりの調達（57.97%）や海外子会社の内部留保より（46.38%）である。以上三つが主要なケースであり、本国の銀行よりの調達（18.84%）や本国の銀行の現地支店よりの調達（17.39%）は、米国企業では比較的に利用されていない方法である。

それに対して、日本企業の場合に最も多い資金調達の方法は、親会社よりの資金調達で49.80%を占めている。それ以外に日本の銀行の現地支店より（32.81%）、現地銀行よりの調達（29.17%）や海外子会社の内部留保より（27.08%）が、主要な資金調達の方法である。米国企業の場合は、親会社よりと現地の銀行よりの調達が中心であるが、日本企業の場合は資金調達の多様性が幾分高く、親会社より、日本の銀行の現地支店、現地の銀行、海外子会社の内部留保等に分かれている。その中では、日本企業の場合には日本の銀行の現地支店よりという数字が高いのが、米国企業の場合との相違点である。

次に、運転資金の調達方法について検討してみる。米国企業の場合には、最



も多いのは親会社よりの資金調達（77.46%）であり、現地銀行よりの調達（60.58%）や海外子会社の内部留保による（53.52%）ケースが大部分を占めているのは、設備投資資金の調達の場合と同様である。ただその中味は、親会社よりの調達や本国の銀行よりの調達の割合は減少し、逆に海外子会社の内部留保、米国の銀行の現地支店、現地銀行よりの調達の比率が増加しており、運転資金の調達は設備投資資金の調達に比べて、より現地（ローカル）で調達する傾向にあることは明らかである。

それに対して日本企業の場合はどうであろうか。日本企業の運転資金の調達は、現地の銀行より（51.76%）と日本の銀行の現地支店より（43.72%）が中心であり、海外子会社の内部留保より（27.64%）がそれに続いている。また親会社よりの運転資金の調達は14.57%に過ぎず、設備投資の資金調達の場合とは対照的である。日本企業の場合にも、運転資金の調達は現地の銀行、日本の銀行の現地支店と海外子会社の内部留保と、米国企業以上にローカルで調達する方向にある。ただ日米の顕著な相違点は、米国企業の資金調達は、米国の親会社、現地銀行、海外子会社の内部留保というのが、設備投資資金と運転資金のいずれの場合にも主要な資金調達源泉であるが、日本企業の場合には、上記の3つに加えて本国の銀行の現地支店の比率が高くなっているのが特徴である。

表4-10 資金調達

資金調達の方法	米国企業		日本企業	
	設備投資資金	運転資金	設備投資資金	運転資金
1) 親会社より調達	61 (88.41%)	55 (77.46%)	95 (49.80%)	29 (14.57%)
2) 本国の銀行より調達	13 (18.84)	10 (14.08)	12 (6.25)	8 (4.02)
3) 現地の銀行より調達	40 (57.97)	48 (60.56)	56 (29.17)	103 (51.76)
4) 本国の銀行の現地支店より調達	12 (17.39)	15 (21.13)	63 (32.81)	87 (43.72)
5) 海外子会社の内部留保により調達	32 (46.38)	38 (53.52)	52 (27.08)	55 (27.64)
6) その他の方法による	-	-	15 (7.81)	11 (5.53)
合計	69	72	192	199

\*) 複数回答可である。

#### 4-7 意思決定権限の分散度

ここでは米国企業と日本企業において、海外子会社で販売する新製品の価格決定、設備投資の意思決定、予算の編成と統制、及び予算の承認と評価という海外子会社の重要な意思決定権限が、どの程度本国の親会社に留保（集中）され、またどの程度海外子会社に委譲されているか、表4-11により検討する。まず最初に、新製品の価格決定については、米国企業では3.44点、日本企業では3.57点と、日本企業の場合が、ローカルで決定されている傾向が幾分強いようである。ただ日米企業いずれの場合にも、海外子会社を中心に本国の親会社と交渉しながら新製品の価格決定を行っているレベルにある。

次に設備投資の経済性計算の意思決定は、米国企業では2.22点、日本企業では2.92点と、日本企業の場合のローカル化のレベルが高くなっている。ただいずれの場合にも平均値は2点台にあり、親企業を中心に意思決定を行っており、日本企業でも親会社を中心に海外子会社と交渉しながら設備投資の決定を行っているようである。

予算編成と統制は、米国企業では2.91点、日本企業では3.75点と、日本企業のローカル化のレベルが遥かに高くなっている。ただ日本企業の場合には、海外子会社を中心に本国の親会社とインターアクティブにコミュニケーションしながらというレベルにあり、米国企業の場合は幾分親会社寄りであるが、相互にコミュニケーションしながらというレベルにある。最後に予算の承認と評価については、米国企業では2.39点、日本企業では2.83点であり、日本企業のローカル化のレベルがある程度高いようである。しかしいずれの場合にもスコアは2点台にあり、親企業に意思決定権限が留保されているレベルが高いようである。とりわけそのことは米国企業で明らかである。

表4-11 意思決定権限の分散度

意思決定権限	米国企業			日本企業		米日企業の差
	平均値	標準偏差	企業数	平均値	企業数	
1) 新製品の価格決定	3.44	1.37	73	3.57	54	- .13
2) 設備投資の意思決定	2.22	.96	73	2.92	53	- .70
3) 予算編成と統制	2.91	.89	74	3.75	53	- .84
4) 予算の承認と評価	2.39	1.06	74	2.83	53	- .44

\* ) 表中の数字は、回答企業1社あたりの平均値を示す。そして1社あたりの平均値は、以下のように計算した。「親会社で大部分の意思決定をする」→1点、.....、「親会社と海外子会社の交渉により決定する」→3点、.....、「海外子会社で大部分の意思決定を行う」→5点として、回答企業の合計点をだし、それを回答企業数で割って、1社あたりの合計点を計算した。(なおここでの日本企業の数字は、井上の行った1996/97年の郵送調査「日本の多国籍企業の管理会計に関する調査」によるものである。その詳細は追って公表する。)

なお「米日企業の差」とは、米国企業の平均値から日本企業の平均値を差し引いたものである。「+」の時は、米国企業のローカル化が日本企業のそれよりも高いことを示し、また逆に「-」の時には、日本企業のローカル化が高いことを示している。

### 5. 結びに代えて

以上、米国企業と日本企業の経営活動のグローバル展開と、そこにおける管理会計の国際移転の実態とその課題について検討してきた。その結果、経営実践については、次のことが明らかになった。

- a) 本国の親会社における海外統括部門がある企業の比率は、日米企業の間余り差異がなく、米国企業の場合は地域別組織とマトリック組織（地域別+製品別組織）になっている企業が多く、日本企業は大部分が地域別組織になっている。
- b) 地域統括会社は、米国企業の場合が3倍以上になっており、欧州、北米、アジアのいずれの地域でも日本企業よりも高くなっている。米国企業では欧州を中心に、日本企業では北アメリカに地域統括会社が多くなっている。
- c) 製造職能（広義）については、欧州地域では全体的に米国企業のローカル化が進展している。北アメリカ地域では、日本企業のローカル化が一般的に高く、アジア地域では、計画段階は米国企業が、そして製造準備段階と製造

段階では、日本企業がよりローカル化を進めている。

d) 経営職能全般については、米国企業の場合には、c) の製造職能と同様に、経営職能のローカル化が最も進んでいるのは欧州の子会社であり、次にアジア地域の子会社、そして最後に北アメリカの子会社というオーダーになっている。

それに対して、日本企業の場合には、経営職能のローカル化がいずれの分野でも最も進んでいるのは、北アメリカの子会社であり、アジア地域では製造職能、購買職能、人事職能（ローカルズ）は、ヨーロッパ地域よりもローカル化しているが、それ以外の経営職能は、ヨーロッパ地域のローカル化がより進展している。

また日米企業の管理会計の実践については、次のような特徴がみられた。

- a) 月次報告制度については、米国企業も日本企業ともほとんどの企業で行われている。月次報告書の内容は、月次損益計算書、月次貸借対照表、目標と実績の比較（売上高と利益）、予算と実績の差異という会計情報については、月次報告を行っている企業は、いずれも米国企業の場合が日本企業よりも高くなっている。在庫（原材料、仕掛品、製品）に関する情報は、日米企業ともよく似ているが、製品の品質（不良率）に関する情報は日本企業のケースが高くなっている。
- b) 親会社から海外子会社への国際振替価格については、日本企業と米国企業の方法は、傾向的にはよく似ているが、日本企業では幾分原価プラス基準が、米国企業では原価基準が多くなっていた。また海外子会社から親会社への国際振替の場合には、日本企業では原価プラス利益基準を中心に市場価格基準が主として用いられており、米国企業では原価プラス利益基準が最も多いが、原価基準や市場価格基準もある程度用いられている。また国際振替価格の価格交渉力は、日本企業と米国企業のいずれでも、親会社が行っている。ただ親会社から輸出する場合は、親会社に意思決定の権限がより多く、逆に海外子会社から輸入する場合には、海外子会社の価格交渉力が幾分強くなる傾向にある。

- c) 海外子会社の業績評価は、米国企業の場合が、海外子会社と経営者のいずれの場合にも、業績評価をしている企業が多くなっている。また海外子会社そのものの業績評価の方法は、利益（予算と実績）の比較が最も重要であるのは、日米企業のいずれでも同様である。しかし米国企業の場合には、投資利益率や売上高（予算と実績）の比較、予算（計画と実績）の比較が重要な指標であり、日本企業では、売上高利益率や売上高（予算と実績）の比較、年間の利益額を重視する傾向にある。
- d) 予算管理についても、米国企業ではトップダウン型である。それに対して、日本企業では親会社からの経営方針と海外子会社での予算の積み上げによるミックスであり、また予算編成、統制のプロセスでも頻繁で緊密なインターアクティブなコミュニケーションがなされていることを指摘した。
- e) 最後に、日米企業の資金調達の方法や意思決定権限についても、それぞれの特徴を指摘した。

以上の調査研究により、日本企業及び米国企業の経営活動のグローバル展開の特徴と管理会計活動の特徴をある程度明らかにすることができたが、なおその詳細については、今後の面接調査などによるケース・スタディを必要とする課題も散見される。今後の研究課題としたい。

（なお本稿は、1998年／1999年度文部省科学研究費補助金（基盤研究C：代表者井上信一）（課題番号10630133）及び平成8年度財団法人香川大学学術振興財団研究助成による研究成果の一部である。）

## 付録-1 調査の概要

本論文の基礎になっている米国企業及び日本企業への調査概要は、以下のとおりである。

### 1) 調査の概要：アメリカ企業の場合

まず調査対象企業（母集団）は、以下のように確定した。その結果、調査対象企業は504社になった。

具体的な母集団確定の方法は、以下のとおりである。アメリカ企業の母集団は、『アメリカ会社四季報』東洋経済新報社（日本語版）、1993年版（この会社年鑑は、Moody's Handbook of Common Stocks, 1993, の翻訳版である。）に掲載されている企業のうち、以下の業種にリストされているすべての米国企業を対象にした。

a) コングロマリット企業 (Conglomerate companies)

b) 以下の業種の製造業を対象にした。食品（穀類、農産物）(Food mfg. (Corn, Farming products)), 加工食品 (Processed food), 菓子, ガム (Confectionary and Gum), 清涼飲料 (Refreshing drinks), 蒸留酒 (Distillery, Brewery), ビール (Beer), たばこ (Tobacco), 繊維 (Textile), アパレル (Apparell), 木材・パルプ (Wood and Pulp), 製紙 (Paper), 化学 (Chemical), 肥料 (Fertilizer), プラスチック製品 (Plastic products), 写真・光学用品 (Photo and Control equipment), 石鹼・洗剤 (Soap and Cosmetics), 化粧品・トイレタリー (Toiletary), 医薬品 (Pharmarceuticals), 塗料・コーティング (Painting and Coating), 石油 (Petroleum), 液化石油ガス (Petroleum gas), タイヤ・ゴム製品 (Tires and Rubber products), 鉄鋼 (Steel), 銅・銅製品 (Copper and Copper products), 金属製品 (Metal products), 工具類 (Utensiles), 工作機械 (Machining machine), 機械・設備 (Machinery and Equipments), 農業機械 (Farming machinery), 公害防止 (Anti public nuisance tools and equipments), 計測・制御機器 (Measuring and Control machinery), 防衛システム・防衛機器 (Defense systems and machinery), 航空機・宇宙開発 (Aeroplane and Space development), 自動車・トラック (Automomo-

ble and Truck), モービル・ホーム (Mobile home), 自動車部品 (Motor vehicles and parts), 事務用品・事務機器 (Office equipment and machinery), 家具 (Furniture), 印刷 (Printing), 玩具・レジャー用品 (Toys and Leisure tools), 製靴 (Leather shoes), 包装・包装資材 (Package and Packing materials), 医療・歯科用機器 (Medical and Dental machinery), 油田用機材サービス (Oil-related machinery service), 電気機械 (Consumer electronics), 半導体・電子機器 (Semi-conductor and Electronics parts), 家庭用品 (Home appliances), コンピュータ関連・周辺機器 (Computer related machines and Parts), コンピュータ (大手) (Main-frame computers)が含まれている。

その結果, ムーディの『アメリカ会社四季報 (Moody's Handbook of Common Stocks)』(1993年版)』(東洋経済新報社)に掲載されている1,700社のうち, 上記の製造業(業種)に属する504社が, 今回の調査母集団として選択された。

調査票の宛先は, 1) 取締役会長(個人名が分かっているケース), 2) 財務担当取締役(個人名が分かっているケース), 3) 取締役会長(役職名:個人名が分かっているケース)の順に郵送した。

最初の調査票は, 1994年の6月に付録-2の調査票(「米国企業の管理会計に関する調査票」)を, 上記担当者宛に発送した。その後, 回答のない企業には, 回答の督促を2度行い, 最終的に1995年3月末で回答を締切った。

最終的な回答企業数は96社である。回答企業の内訳は, 次のとおりである。回答企業のうち, 75社は海外子会社を持っているが, 残りの21社には海外子会社はなかった。それ以外に, 38社は回答辞退(拒否)され, また12社は住所不明で返送されてきた。また1社は該当せず(メーカーでなかった)のため調査票が返却された。

項目	企業数
1) 回答企業数	96 社
2) 回答辞退 (拒否)	38 社
3) 住所不明	12 社
4) 該当せず	1 社
合計	147 社

従って、米国企業の有効回答率(これには、海外子会社を持っている企業も、海外子会社のない企業も含まれている。)は、21.19%である。(有効回答率=96/(504-51)×100=21.19%。)

#### 1) 有効回収率の内訳:

項目	企業数
1) 海外子会社がある	75 社
2) 海外子会社なし	20 社
3) 海外子会社があるかないか不明	1 社
合計	96 社

従って、この調査に使用できるデータは、最終的に 75 社である。最終的な回答率は、17.36%になる。(最終的な回答率=75/(504-51-21)×100=17.36%。)

#### 2) 調査の概要: 日本企業の場合

日本企業の調査の概要は、拙稿「英国企業のグローバル展開と管理会計の国際移転—日本企業との比較を中心にして—」(『香川大学経済論叢』第71巻第2号(1998), の付録-1に詳しい。日本企業の概要を示すと、以下のとおりである。調査対象企業は、日本の多国籍製造企業 387 社である。調査方法は郵送調査により、調査期間は 1991 年 9 月から 1992 年 2 月までの 6 ヶ月間で、回答率は 53.1%である。



## 付録－2 米国企業の管理会計に関する調査票

CONFIDENTIAL

KAGAWA UNIVERSITY (JAPAN)

### A QUESTIONNAIRE ON MANAGEMENT ACCOUNTING IN AMERICAN COMPANIES

Company's name: \_\_\_\_\_ Telephone: \_\_\_\_\_

Address: \_\_\_\_\_

Name of the respondent: \_\_\_\_\_ Position: \_\_\_\_\_

If there is any question concerning this questionnaire, please contact to:

Professor Shin'ichi Inoue, Faculty of Economics, Kagawa University, 2-1 Saiwai-cho, Takamatsu 760, Japan  
(TEL:+81-878-36-1895, FAX:+81-878-36-1859)

[GENERAL INFORMATION]

Q-1 Please provide the following information about your company:

Type of industry: ( ) Assembly industry such as automotive  
( ) Mechanical process industry such as steel  
( ) Chemical process industry such as chemical  
( ) Others (please specify: \_\_\_\_\_)

Main products : \_\_\_\_\_

Decentralized profit center: ( ) Yes ( ) Functional decentralization  
( ) No ( ) Product-wise decentralization

Total capital\* : \_\_\_\_\_ (\$ Million) Number of employees\*: \_\_\_\_\_ (persons)

Annual sales amount\*: \_\_\_\_\_ (\$ Million) (Export ratio\*: \_\_\_\_\_ %)  
(Please write about your own companies and do not include those of your subsidiaries.)

Foreign production ratio: ( \_\_\_\_\_ %) (Foreign production / Total production (on a consolidated-basis))

(Board of directors)

Q-2 What nationals are on the board of directors in your company? Please fill in the following blanks.

Members of the board of directors: (\_\_\_\_\_ number of persons)

Nationality: (American: \_\_\_\_\_ numbers) (European: \_\_\_\_\_ numbers) (Canadian: \_\_\_\_\_ numbers) (Japanese: \_\_\_\_\_ numbers)

(Foreign-affiliates)

Q-3 How many overseas-affiliates does your company have? Please fill in the following blank for each region.

Our definition of 'foreign (overseas)-affiliates': companies which were set up in foreign countries by your company and in which your company has an investment equal or more than 20%.

( ) We have foreign-affiliates. (Number of foreign-affiliates: \_\_\_\_\_ numbers)

- |                                    |                             |             |                 |
|------------------------------------|-----------------------------|-------------|-----------------|
| 1) North America (except U.S.A.) : | (_____ number of companies) | 2) Europe : | (_____ numbers) |
| 3) Asia (except Japan) :           | (_____ numbers)             | 4) Japan :  | (_____ numbers) |
| 5) Others :                        | (_____ numbers)             |             |                 |

( ) We do not have any foreign-affiliates. (In this case, please return this questionnaire without answering any further questions.)

(Type of foreign-affiliates)

Q-4 What types of foreign-affiliates does your companies have? Please fill the number of companies appropriate.

- |                    |                             |              |                             |
|--------------------|-----------------------------|--------------|-----------------------------|
| 1) Manufacturing : | (_____ number of companies) | 2) Sales :   | (_____ number of companies) |
| 3) Finance :       | (_____ number of companies) | 4) Service : | (_____ number of companies) |
| 5) Others :        | (_____ number of companies) |              |                             |

(Local headquarters)

Q-5 Have you had any local headquarters in foreign countries?

1) Yes (Please fill in the country names below):

a) Europe: (                    ) b) Canada and Mexico: (                    ) c) Asia: (                    )

2) No

(R & D division)

Q-6 Does your company have a product planning function, a R&D function (including technical centers), a design function (functional and/or detailed design) in foreign countries? If so, please fill in specific country names below.

1) Product planning division : (country names:                    )  
 2) R & D division : (country names:                    )  
 3) Design division : (country names:                    )

(Managers: foreign affiliates)

Q-7 How many high-ranked local\* managers (board members or vice president) are there who occupy the following posts in your foreign-affiliates? (\*Local means nationals of host countries.)

1) President: ( \_\_\_\_ number of companies) 2) Controller: ( \_\_\_\_ numbers) 3) Personnel manager: ( \_\_\_\_ numbers)

(Overseas operation)

Q-8 Does your company have a division which controls the foreign operations such as an international division?

1) Yes (Please tick one item from the below.)

- (    ) It is a region-orientated (country-wise) division (for example European division, Asian division).
- (    ) It is a product-orientated division (for example CTV division, VCR division, automotive division and etc.).
- (    ) Combination of the above two (matrix organization).
- (    ) Others (Please specify division name:                    )

2) No

(Functions of foreign affiliates)

Q-9 What functions do your foreign affiliates carry out in the following stages of manufacture? Please choose an appropriate number from the scale below and put the number in the following blanks

	1	2	3	4	5
	Carried on fully by your firm	shared between your firm and foreign affiliates			Carried on fully by foreign affiliates
(Stages of manufacture)	Europe	Canada and Mexico	Asia		
1) Product planning	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
2) Functional design	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
3) Detailed design	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
4) Preparing for production	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
5) Production	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )

(Localization: business functions)

Q-10 When your company considers transferring the following management functions (activities) to foreign affiliates, to what degree do you impose your existing methods? Please think of the most advanced affiliates in each region and fill in the following blanks.

	1	2	3	4	5
	Method determined fully by your company	shared between your company and foreign affiliates			Method determined fully by foreign affiliates
	Europe	Canada and Mexico	Asia		
1) Manufacturing	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
2) Purchasing	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
3) Sales	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
4) Sales after-care	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
5) Research & Development	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
6) Designing	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
7) Personnel (Locals)	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
8) Personnel (American)	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
9) Finance (working capital)	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )
10) Finance (investment capital)	: (                    )	(                    )	(                    )	(                    )	(                    )

(Management practices)

Q-11 To what extent does your company (not foreign affiliates) use the following practices? Please choose an appropriate number from the following scale which describes your situation

- |                         |        |                             |        |                             |
|-------------------------|--------|-----------------------------|--------|-----------------------------|
| 1.....                  | 2..... | 3.....                      | 4..... | 5.....                      |
| Not practiced<br>at all |        | To some extent<br>practiced |        | Actively/fully<br>practiced |
- ( ) Management by walking around (feedback as management data to the workers)
  - ( ) Wearing a company suit (uniform)
  - ( ) Quality control circles and a suggestion system
  - ( ) Clean factory (5S movement)
  - ( ) All employees use same company facilities such as restaurants, parking lots, lockers and so on.
  - ( ) No private room for managers
  - ( ) Training of multi-skill workers and flexible work force
  - ( ) Job rotation system
  - ( ) Seniority wage rule
  - ( ) No lay-off
  - ( ) Target cost management (simultaneous management of cost and quality of new products (revised products) using value engineering (VE) & value analysis (VA))
  - ( ) Group oriented decision-making
  - ( ) Seniority promotion rule
  - ( ) Design-in (overlapping R & D)

[MANAGEMENT ACCOUNTING]

(Type of monthly reports)

Q-12 What type of monthly reports do you require from your foreign-affiliates? Please tick all reports which you require from overseas affiliates. [ ( ) Monthly reports, ( ) No monthly report ]

- ( ) Income statement
- ( ) Change in defect ratio
- ( ) Fund statement
- ( ) Report of transactions between overseas affiliates
- ( ) Balance sheet
- ( ) Planned budget, result and variances
- ( ) Inventory (raw-materials, work-in-progress and products)
- ( ) Others (please specify: )
- ( ) Sales amounts and profit (target, result and variances)
- ( ) Change in the number of employees
- ( ) Design-in (overlapping R & D)

(Transfer pricing: methods)

Q-13 What method of transfer pricing does your company use when your company sells materials/parts or finished products to your foreign affiliates (or your company)? Please choose an appropriate item and fill in the following blanks.

- a) Market price basis
  - c) Cost basis (actual cost)
  - e) Cost plus profit basis (actual cost)
  - g) Others (please specify: )
  - b) Market price minus selling expenses
  - d) Cost basis (standard cost)
  - f) Cost plus profit basis (standard cost)
- 1) When your company transfers materials/parts to foreign affiliates : ( )
  - 2) When your company transfers goods/finished products to foreign affiliates : ( )
  - 3) When foreign affiliates transfer materials/parts to your company : ( )
  - 4) When foreign affiliates transfer goods/finished products to your company : ( )

(Transfer pricing: bargaining power)

Q-14 When you decide the transfer price with foreign affiliates, which partner has the decisive power to set the transfer price? Please choose an appropriate number from the below scale?

- |   |        |   |        |   |
|---|--------|---|--------|---|
| 1.....  | 2..... | 3.....  | 4..... | 5.....  |
| Head office has decisive power<br>to set the transfer price |        | Negotiation between head<br>office and affiliates |        | Affiliates have decisive power<br>to set the transfer price |
- 1) When your company transfers materials/parts to foreign affiliates : ( )
  - 2) When your company transfers goods/finished products to foreign affiliates : ( )
  - 3) When foreign affiliates transfer materials/parts to your company : ( )
  - 4) When foreign affiliates transfer goods/finished products to your company : ( )

(Performance evaluation)

Q-15 Do you set any performance evaluation system for your foreign affiliates and their managers (high ranked officials such as the president or vice president)? Please tick an appropriate item.

- 1) Is there a performance evaluation system for foreign affiliates? ( ) Yes ( ) No
- 2) Is there any manager evaluation system for foreign affiliates by your company? ( ) Yes ( ) No

3) If you ticked Yes in question 1) and/or 2) above, please choose in order the important performance evaluation methods from those below (a to p).

- i) Foreign affiliates themselves : 1st) \_\_\_\_\_ 2nd) \_\_\_\_\_ 3rd) \_\_\_\_\_ 4th) \_\_\_\_\_ 5th) \_\_\_\_\_
- ii) Managers of foreign affiliates: 1st) \_\_\_\_\_ 2nd) \_\_\_\_\_ 3rd) \_\_\_\_\_ 4th) \_\_\_\_\_ 5th) \_\_\_\_\_
- a) Return on investment (ROI)
  - b) Return on sales (ROS)
  - c) Comparison between planned sales and actual results
  - d) Comparison between planned profit and performance
  - e) Comparison between planned budget and performance
  - f) Annual profit amounts
  - g) Accumulated profit amounts from the start of operation
  - h) Market share
  - i) Quality of products
  - j) Cooperation with the parent company and other affiliates
  - k) Good relationship with host country
  - l) Training of employees
  - m) Employee turnover
  - n) Improving productivity
  - o) Corporate citizenship
  - p) Other measurements (specify: \_\_\_\_\_)

(Fund raising)

Q-16 From where does your overseas affiliates obtain investment and working capital? Please choose appropriate items from those below.

- 1) When raising investment funds for plant or machines : \_\_\_\_\_
- 2) When raising working funds for daily activities : \_\_\_\_\_
- a) From your company
  - b) American banks
  - c) Local (Host country's) banks
  - d) Local (Host country's) branches of American banks
  - e) Retained profit of foreign affiliates
  - f) Others (specify: \_\_\_\_\_)

(Budgeting)

Q-17 In budgeting, what role do foreign affiliates and your company play respectively? Please tick an appropriate item listed below.

- ( ) The power to manage the budget is mostly delegated to foreign subsidiaries, i.e. most activities (planning, implementing and evaluating of the budget) are under the control of the local subsidiaries.
- ( ) The basic policy is decided by your company, and within this framework, foreign subsidiaries plan and implement the budgets. The performance is also evaluated by your company.
- ( ) The budget is decided mostly by your company. The basic policy and detailed budgeting are planned by your company and local-affiliates merely implement the budget. Performance is also evaluated by your company.
- ( ) Others (specify: \_\_\_\_\_)

(Decision making power)

Q-18 What roles do your company and foreign affiliates play respectively in making following decision? Please choose an appropriate number from the following scale

- |                                      |   |   |   |                                     |
|--------------------------------------|---|---|---|-------------------------------------|
| 1                                    | 2 | 3   | 4 | 5                                   |
| Mostly decided by<br>the head office |   | Negotiation between the head<br>office & the affiliates |   | Mostly decided by<br>the affiliates |
- 1) Price-setting for new products : (        )
  - 2) Investment decision making : (        )
  - 3) Budgetary planning & control : (        )
  - 4) Appraisal of budgeting : (        )

Lastly, when you built up or transfer management accounting systems or cost management systems (budgetary planning and control, standard costing and etc.) at foreign affiliate companies, there are any problems, please describe.

-----

-----

-----

(THANK YOU VERY MUCH FOR YOUR KIND COOPERATION!)