

管理会計と経営情報システム

Management Accounting and Management Information System

小野保之

目次

- I. はじめに
- II. コンピュータと会計
- III. 管理会計と MIS の関係
 - 1. 管理会計と MIS の定義による相違点
 - 2. 管理会計と MIS の交差領域と独自領域
- IV. 管理会計と MIS の分離傾向
- V. 管理会計とコンピューターその動向一

I. はじめに

現代会計は大きな変革期を迎えている。この変革期は「会計の拡大」としてとらえることができる。1966年に刊行された『基礎的会計理論（以下、ASOBAT と省略する）』⁽¹⁾に始まるいわゆる情報会計論の展開は、理論的な面でこの変革期を特徴付けるものといえよう。

ASOBAT は会計の本質を情報提供システムとしてとらえる。そこでは、会計情報の利用者である意思決定者に焦点が当てられ、種々の意思決定状況にたいして有用な情報を提供することが会計の目的と考えられている。しかし、会計情報の利用者は投資家、債権者など多岐にわたっており、また同じ利用者層であってもその利用目的、状況などは厳密には個々人によって異なっているといっても過言ではなく、それにともなって要求される情報も多様となる。ASOBAT は、会計の領域を拡大することによってこのような多様な情報要求に対処しようとしたのである⁽²⁾。

理論的に情報の拡大が意図されるとしても、その拡大された情報提供を可能とするような技術的な基盤の発展がなければ、それを実務に導入することは困難となる。その意味で、急速なコンピュータ技術の発展を、情報拡大に対応する重要な技術的基盤としてとらえることができよう。このような会計のコンピュータ化は、EDP (Electronic Data Processing) 会計ないしは会計情報システム (Accounting Information System, 以下、AIS と省略) 論として展開されている。1980年代の管理会計の研究課題を論議したイリノイ大学のシンポジウム⁽³⁾において、その論題のひとつとして経営情報システム (Management Information System, 以下、MIS と省略) の問題がとりあげられたことも、このような認識に基づくものと思われる。

以下、本稿では、現代管理会計の重要な課題としての MIS の問題を、上述のシンポジウムの論議を中心として述べていきたい。

Ⅱ. コンピュータと会計

マテシッチ (Richard V. Mattessich) によれば、幼藍期である原価会計の時代を経て、管理会計がその独自の領域を確立したのは1950年代のことであった。それは、また、管理会計の理論的フレームワークの探求と同時に、その基本的な技術的用具の開発が行なわれた時期であったともいえる。

50年代に生まれた管理会計技術の発展、展開期である60年代に続いて、その多様化の傾向をあきらかにしたのが70年代であった。マテシッチは、各々の年代を特徴付ける研究項目をいくつか例示しているが、それをまとめると以下の表のようになる。

表Ⅱ-1⁽⁴⁾

1920~40年代	1950年代	1960年代	1970年代
<ul style="list-style-type: none"> ・製造原価の測定と分析 ・製品原価、部門原価、販管費の測定と統制 ・工場原価統制から発展した高度な原価システムの開発 ・全社および部門別の原価と収益の予算化 	<ul style="list-style-type: none"> ・原価—数量分析、損益分岐図表、標準原価計算、差異分析の広範な適用 ・直接原価計算の開花 ・数学的、統計学および計量経済学技術の導入、とくにオペレーションズ・リサーチ (OR) との関連 	<ul style="list-style-type: none"> ・従来の公式的原価会計システムの開発の減退 ・異なる目的に対応する異なる原価会計手続の認識、および OR 技術とマイクロ経済学の広範な適用 ・投資理論と資本予算の領域における新しい洞察への注目 ・予算作成と原価分析にたいする EDP とシミュレーションの導入 	<ul style="list-style-type: none"> ・システムズ・アプローチとサイバネティクスの影響による管理会計のフレームワークの拡大 ・行動会計研究の影響による新しい分析用具および方法の導入 ・EDP による管理会計技法の拡張と、それにとまらうより統合化された MIS の開発 ・情報経済学 (エージェンシー理論をふくむ) の適用

この表からもわかるように、管理会計の発展方向は、その技法、領域の多方向への同時的展開、拡大とみることができよう。

イリノイ大学のシンポジウムでは、こうした多様な研究領域のうちからとくに将来の管理会計の発展に寄与すると思われる4つのテーマについて討議が行なわれた。すなわち、(1)計量的方法 (Quantitative Method) のインパクト、(2)コントロール理論 (Control Theory) の影響、(3)行動科学 (Behavioral Science) と管理会計、(4) MIS と管理会計の4つである。

このなかでも、コンピュータと管理会計の関係を積極的にとりあつかった MIS の問題は、マテシッチが指摘するように、管理会計実務にもっとも強い影響をおよぼしたのものとして、とくに重要であろう。すなわち MIS は「高度に実務指向的であり、またその管理会計への影響は誰によってもみすごすことはできない。過去20年間に、コンピュータは巨大多国籍企業はもとより中小企業も含めて、管理会計のすべての実務面に普及してきた。そしてこの影響は当然加速されたペースで続いている」⁽⁵⁾ ののである。

会計とコンピュータの結びつきは、商業用コンピュータの創世紀にまでさかのぼることができよう。

すなわち、Ⅱ-2表に示されるように、1951年に生まれた初の商業用コンピュータといわれ

表 II-2 : MIS の発達⁽⁶⁾

年 代	1950	1960	1970	1975
システム世代	I	II	III	IV
ハードウェア	真 空 管	トランジスタ	I. C.	L. S. I.
MIS の 応 用	会計システム	業務別管理システム	データ・ベース・システム, サブシステムのトータル化	MDS (マネジメント・デザイン・サポート・システム)

るユニバック I 型が企業に導入されて以来、 会計業務のコンピュータ化が意図されてきたものと思われる。

もちろん、1960年代以前は MIS の概念すら存在していない時期であり、 その意味からは、この時期をコンピュータにより大量のデータ処理を行なおうとする、EDPS (Electronic Data Processing System) の発展期としてとらえることができる。

このように、企業経営におけるコンピュータの利用が、 まず会計の面から行なわれた主要な理由としてはつぎの2点が考えられる。第一に、会計が、企業において日常的、大量に発生する、いわゆる取引記録を処理しなければならないという必要性をもっていることがあげられる。つまり、このような会計の一面が、コンピュータの得意とする大量、高速のデータ処理という分野に対応しているのである。つぎに、会計システムが一定の記号化された言語(勘定科目)と数値(金額)による簿記計算システムを技術的基礎とする、一定の法則をもった本質的に数学的な、また定型的なシステムであることがあげられる。すなわち、会計のもつこうした法則性、定型性という面から、会計システムのコンピュータ化が容易であったということができよう。

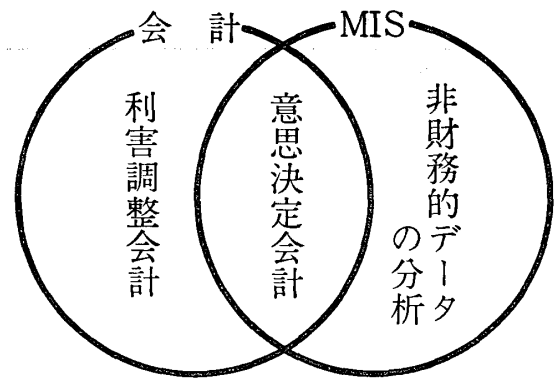
めざましいコンピュータ技術の発達のなかで、1960年代について MIS が登場した。MIS は本質的に「コンピュータを利用した経営情報システム」⁽⁷⁾であり、当時急速に EDPS 化されつつあった企業実務において、コンピュータが生み出す膨大なデータを規制し、企業におけるコンピュータ利用の理想形を示そうとするものであった。すなわち、コンピュータの広範な利用により、「無限に生起するデータと氾濫する情報の効率的な交通整理を目指すこと」⁽⁸⁾が MIS の目的であった。この MIS 構想は会計にも多大な影響をおよぼし、MIS のサブシステムとして、また会計固有の情報提供機能の面からも、会計の情報システム化が急務となり、促進された。このような状況のもとで、理論的な面から、会計が情報システムであることを初めて公式に主張した ASOBAT が公刊されたのである。

会計における MIS の問題の論議を助長した原因のひとつは、MIS が企業情報のトータルシステムを標榜したことである。つまり、MIS が「EDP 技術の高度化とともに、情報目的を異にすることによって生ずる無駄を避けるために、次第に一体化した単数形のトータル・システムを理念とするように」⁽⁹⁾なってきたのである。このような MIS の動向は、II-2表に示されるように、1970年代において、まず、各種業務に共通のデータベースを作成するというデータベースのトータル化の問題として始まった⁽¹⁰⁾。

こうした MIS のトータルシステム化が会計に提起したものは、AIS と MIS の関係という問題であった。すなわち、AIS は企業のトータルな情報システムである MIS の単なるサブシステムなのか、それとも逆に MISこそ AIS のサブシステムなのか、あるいは AIS と MIS はまったく別のものなのかということである。この問題のてがかりとなるのは、アメリカ会計学会(AAA)の「会計測定の基本委員会」が1971年に発表したステイトメント⁽¹¹⁾であろう。この委員会の見解はII-1図に要約される。

この図に示されるように、委員会は、MISの領域のなかで財務データを取りあつかう部分をAISの守備範囲とするとともに、それが会計領域では「意思決定会計」と称される部分であることを主張する。ここで注意しなければならないことは、委員会のいう意思決定会計が、管理会計領域における意思決定会計、すなわち、企業のマネージャーの意思決定を助けるための会計というだけではなく、株主による投資意思決定など、外部利害関係者の意思決定のための会計をも含んだ広範なものであるという点である。その意味では、この委員会報告書は、意思決定会計の概念を拡大したものとみることができる。しかし、このように意思決定会計概念を拡大するとしても、意思決定会計が伝統的に管理会計の領域で展開されてきたことと、また、MISがEDPSの発展のなかで業務別システム、すなわち企業内情報システムのトータル化を基本的に指向したことを考えると、MISとの関連性は管理会計領域においてより強いと考えられる。だが、ここで新たな問題が生じることに注意しなければならない。それは、管理会計とMISとの関係はどうあるか、あるいはどうあるべきかという問題である。すなわち、AISとMISの関係について提起されたものと同様の問題が管理会計とMISの間に提起されるのである。

図II-1：会計とMISの関係⁽¹²⁾



Ⅲ．管理会計とMISの関係

1 管理会計とMISの定義による相違点

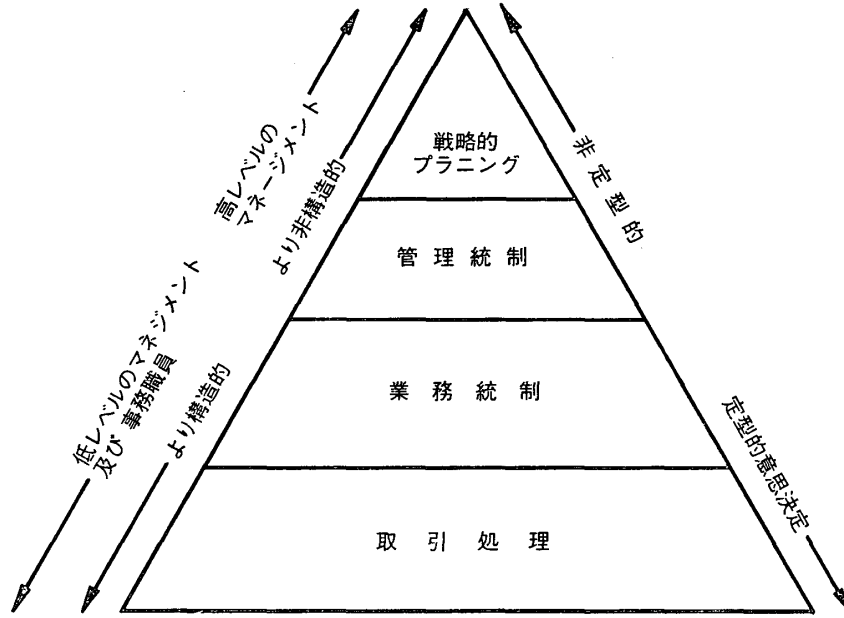
情報システムとしての管理会計を考える際、管理会計とMISの関係を考察することは基本的な問題となる。つまり管理会計とMISの関係をあきらかにすることによりその共通領域と個別領域が明確となり、より効率的な管理会計情報システムの作成が可能となるとともに、将来の管理会計とMISの将来の姿、すなわち、両者が離散するのか統合されるのかを探るための手がかりとなるのである。デイヴィス (Gordon B. Davis) が行なったイリノイ大学の管理会計シンポジウムでの報告⁽¹³⁾も、このような観点から、管理会計とMISの相違点と共通点をまず考察し、つぎに現在の動向をみることから、将来の発展方向をみいだそうとするものである。

彼は、管理会計とMISの定義における相違点をあきらかにすることから始める。ASOBATにおいて、管理会計は、「経済主体の実際の経済資料と計画上の経済資料を処理するにあたって、合理的な経済的目標を計画し、この目標を達成しようとして合目的な意思決定を行なうにあたって、経営管理者を助けるために、利用目的に適合した技術および概念を適用することである」⁽¹⁴⁾と定義されている。デイヴィスはこの定義が現在でも基本的には通用するという。

これにたいしMISの定義には、種々のものがあり確定したものはない。小島教授はMISの概念に関して、すくなくとも3つの異なる見解があるとする⁽¹⁵⁾。第1は、マネージャーに適切な情報を提供するシステムとしてMISをとらえ、従来のEDPSにかわるものであるとする見解である。この見解の特徴は、マネージャーに必要な情報を提供するのための管理レポートの作成システム、オンライン情報検索システムを導入することと、PERT、LP、経営シミュレーション・モデルなどのコンピュータによる決定モデルを活用することである。第2の見解はEDPSの延長線上にMISがあるとし、情報処理システムとしてMISを考える。この見解によれば、モデルの活用はMISの領域外ということになる。したがって、MISは、「EDPSに

管理レポートの作成と情報検索を加えたものとなる」⁽¹⁶⁾のである。第3の見解は、コンピュータ化された企業情報システムすべてを MIS とするもっとも広義の考えかたである⁽¹⁷⁾。デイヴィスはこの第3の立場にたち、次図のように、企業全般に関連するものとして MIS を階層的に描いている。

図 III-1：ピラミッドとしての MIS ⁽¹⁸⁾



Source: G B. Davis, *Management Information Systems Conceptual Foundations, Structure and Development* (New York: McGraw-Hill, 1974), p. 222.

彼はこのように MIS を広義にとらえ、つぎのように定義する。MIS は、「ある組織における業務、管理、および意思決定機能を支援するような情報システムのデザイン、実施、操作、および維持のためのコンピュータ・ハードウェアおよびソフトウェア、データ・コミュニケーション、経営および意思決定モデル、人間および組織行動のモデル、ならびにデータベースの適用」⁽¹⁹⁾である。

この両者の定義による相違点は次表のように要約される。

表 III-1 ⁽²⁰⁾

管理会計	MIS
情報処理にあたって適当な技術を適用する	情報システムの設計、導入、操作、維持のために(a)コンピュータ・ハードウェア、ソフトウェア、(b)経営意思決定モデル、(c)人間および組織行動モデル、(d)データ・ベースといった特定の技法を適用する
経済的データおよび経済的目標を強調	上記のものに加えて非経済的目標のための非経済的データの利用を支持
意思決定者を合理的経済人として考え、system の合理性を強調する傾向あり	組織および人間行動によって制約されるシステムと人的処理 (human processing) による諸々の限界を強調する傾向がある

デイヴィスは、これらの諸点の分析から、管理会計と MIS の交差領域と独自領域をあきらかにし、そこから両者の関係を導出する。

2 管理会計と MIS の交差領域と独自領域

Ⅱ-1 表で示されるように、管理会計は原価会計と予算統制を起点とし、種々の技術を内包しつつ発展してきた。それは、ASOBAT の定義にもみられるように、マネージャーの行なう個々の経済的意思決定という目的に有用な情報を提供するための利用可能な技術の探求、導入であり、その意味からはコンピュータも、差異分析や標準原価計算などと同様、重要なツールのひとつとしてとらえられている。

これにたいし、MIS は、コンピュータの発達のなかで、コンピュータ利用による最も効率的な企業のトータルな情報システムの作成をめざしたものである。それは、コンピュータによる情報システムの設計、運用に関する技術（コンピュータ・テクノロジーや意思決定モデルなど）を中心的な問題として開発されてきた。その意味では、MIS の開発は、「あきらかに、技術主導的」⁽²¹⁾であった。先に述べたように、MIS の開発が共通のデータベースの作成から始められたことから、このことはわかるのである。

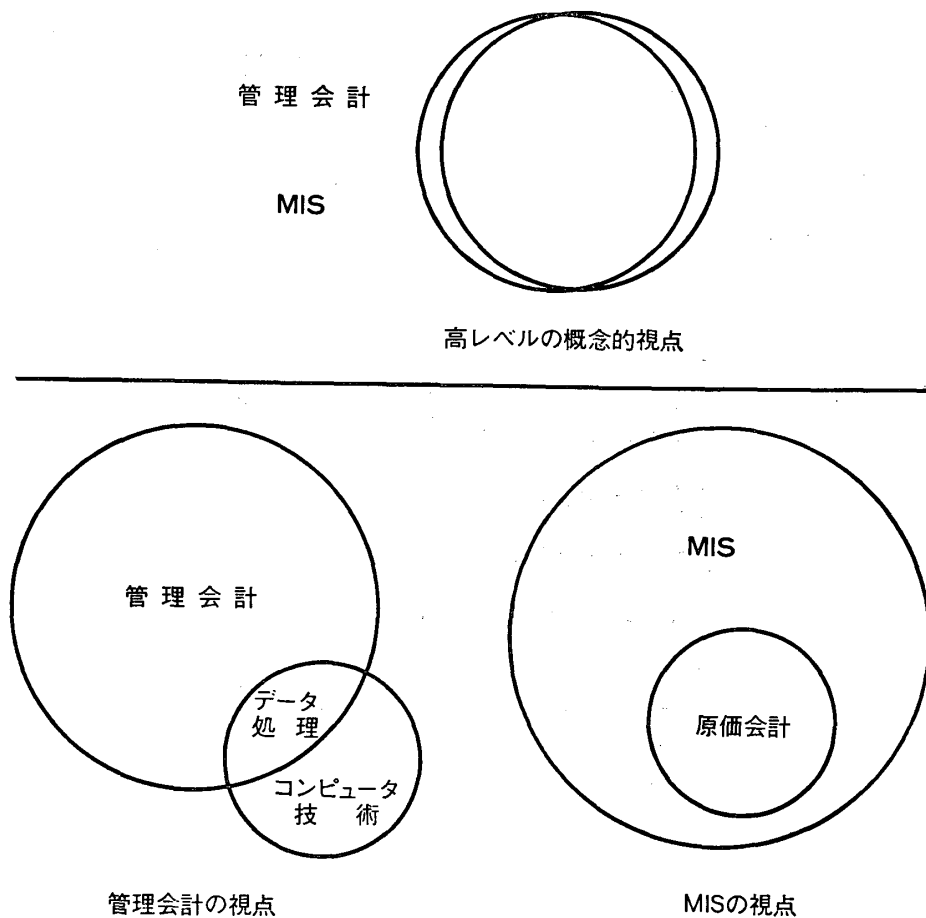
つまり、管理会計は主として経済的意思決定という限定された領域で広範な技術の適用をはかるものであり、MIS は企業全般の情報システムというより広範な領域でコンピュータとシステムに関連する特定化された技術の適用をはかるものと思われる。これが、デイヴィスのいう第1の相違点である。

管理会計が主として経済的データをとりあつかうことが、第2の相違点を導きだす。トータルな企業情報システムを指向する MIS では経済的データに加えて非経済的データをとりあつかうことが意図されているのである。これは、前述の AAA 委員会における見解と基本的に同じである。すなわち、「MIS のうち財務データに関連する部分が会計にふくまれる」⁽²²⁾ことになる。その意味では、とりあつかうデータ領域は MIS のほうが広範であり、管理会計は MIS に含まれることになる。

管理会計は、企業内意思決定者に情報を提供することを目的としている。この際、意思決定者は「経済性基準を用いる“合理的人間”として考えられる」⁽²³⁾傾向があると、デイヴィスは指摘する。この合理性は意思決定者のもつ情報処理能力においても同様に仮定されている。すなわち、「情報処理能力において限界のない合理的、経済的利用者は、どんな形式であれ、提供されるすべての情報を探しだし、利用する」⁽²⁴⁾と思われる。このことから彼は、管理会計においては、情報システムの効率性、経済性が主たる問題となり、そこにおける人間の処理能力という問題が考慮されていないという。MIS は意思決定者のもつ経済的合理性を完全なものとは考えない。むしろ人間のもつ情報処理能力の限界を積極的に認めることにより、コンピュータによる情報システム、技術が、その能力を補完ないしは支援するものと考えている。そのため、MIS は、「両者の最良の能力を利用するために、マン/マシン・システムとして設計されている」⁽²⁵⁾のである。第3の相違点がここに生じるのである。

デイヴィスは、マクロレベルの定義では、管理会計と MIS の概念はほぼ同一であるとし、次図のようにその関係を描く。

図 III-2: MIS と管理会計の関係についての視点⁽²⁶⁾



上図における下段の2つは、それぞれ、管理会計とMISにおけるそれぞれの見解をあらわしている。この図にみるように、管理会計はMISをコンピュータによるデータ処理システムとして考える。その意味では、MISはEDPSの延長であり、単なる情報処理のツールにすぎないと思われる。これにたいしMIS側の見解からは、原価会計を含む管理会計がMISのサブシステムとしてそのなかに組み込まれるものと考えられていることがわかる。

マクロレベルでは管理会計とMISとがほぼオーバーラップするとしても、実際には両者に相当の差異があることは、前述の定義における相違点をみても明白である。デイヴィスはⅢ-2表のようにその独自領域と交差領域を表にまとめている。

彼は、両者の交差領域が「経営意思決定、管理および報告に関する問題、行動学の問題、ならびに应用方法の設計および開発」⁽²⁸⁾であり、また、MISの独自領域はコンピュータ・サイエンスとの関連が強くより技術的である一方、管理会計の独自領域は原価会計と予算統制に関連するものである傾向があるとする。さらに、よりMIS的な領域はデータ操作 (data manipulation) 指向的であり、より管理会計的領域はデータ解釈 (data interpretation) 指向的であるという。

このような差異は、実務家のコールミア (Jhon M. Kohlmeier) がいうように、企業実践の場面で、MISが実務を中心として開発されたのにたいし、管理会計が理論に強い関心をもつことも一因となっているとも考えられる。コールミアはつぎのように指摘する。MISは、「主として実務において展開した。MISマネージャーは、一貫して、彼らの職能をサービス職能としてみてきた。…(中略)…他方、コントローラーと管理会計担当者は、学術的研究と理論によりおおきな影響をうけたのである」⁽²⁹⁾。

表 III-2 : MIS と管理会計の問題領域⁽²⁷⁾

MIS の独自領域	交差領域		管理会計の独自領域
	より MIS 的領域	より管理会計的領域	
コンピュータ・ハードウェア システム・ソフトウェア データ・コミュニケーション データ構造 データ・ベース・マネジメント・システム 応用プログラム	情報, システム・プランニング アプリケーション・デザイン プロセッサとしての人間 システム・コンセプト 応用開発 パフォーマンス・レポート 意思決定	コスト・ビヘイビア マネジメント・コントロール・プロセス パフォーマンス・レポート——コスト/差異 意思決定	全部原価計算 資本投資分析 予算統制 標準原価 責任中心点会計 差異分析
MIS の管理			

Ⅳ. 管理会計と MIS の分離傾向

マクロレベルでみるように、管理会計と MIS が統合されるかどうかは非常にむずかしい問題である。デイヴィスは、すくなくとも企業組織と学位カリキュラムについては両者の分離傾向がみられる一方、学術論文では両者の交差がみられるという。

分離傾向を示すもののうちでもとくに重要なものは企業組織に関するものであろう。彼は、この分離傾向を理解するために有用なものとしてノーランの段階理論と組織の人的構成をあげている。

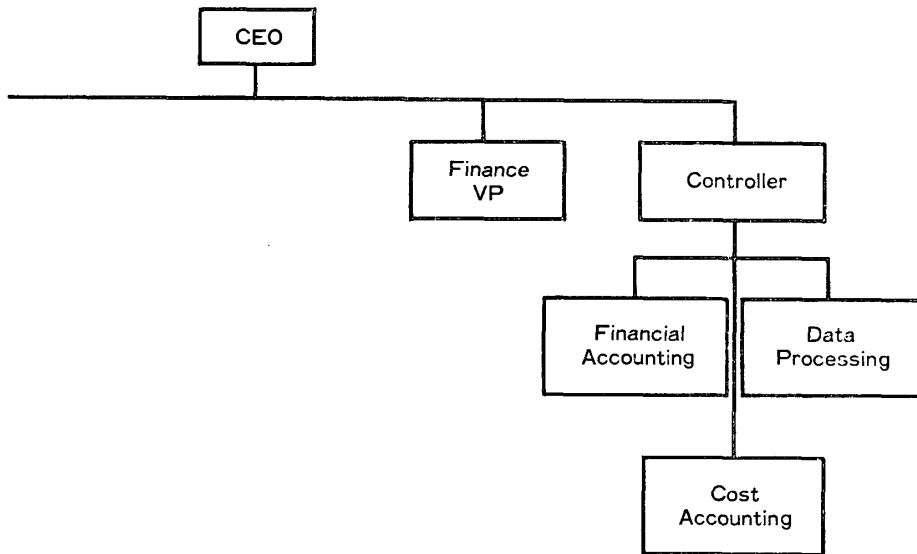
表 IV-1 : データ処理発展の 6 段階 (ノーランの段階理論)⁽³⁰⁾

段 階	特 徴
開 始	コンピュータの導入とそれによる原価節約を会計取引処理に適用
伝 染 (contagion)	多くの職能領域における個別的適用の増大
統 制	コンピュータ資源の管理および利用に関する統制, 利用者責任, 公式的プランニングおよび統制メカニズムの強調
統 合	データベースとデータベース管理システム, 相互利用のための端末とデータ通信
デ ー タ 管 理	データ管理概念, 分割データと共通システム, アプリケーションの統合
成 熟	データ資源管理

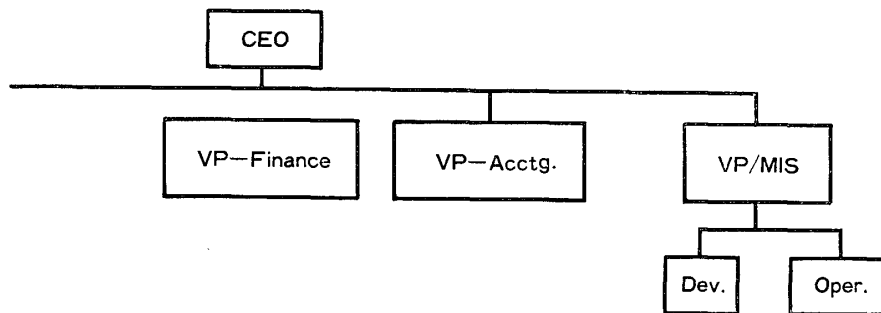
第1段階では、コンピュータの利用が会計取引の処理に関して行なわれるため、企業の会計担当者がおおきく関わることになった。具体的には、企業組織において、コントローラーの下にMIS部門がおかれたのである。しかし、第2段階になりコンピュータ利用が多様化し、会計業務以外の業務に利用されるようになると、MIS部門の重要性は増大し、独立して統制される必要性が生じてくる。こうして第3段階において、すべての職能を横断するようなものとしてMIS部門がコントローラーの統制下をはなれ、独立した部門としての地位を得るのである。

図IV-1： 発展段階による組織の変化⁽³¹⁾

第1, 第2段階： コントローラーのもとでのデータ処理



第3段階（統制）以上： 副社長レベルでの MIS



コンピュータ導入の初期において会計担当者はコンピュータにたいする知識をあまりもっていなかった。そのため、「初期のプログラマーが、科学的プログラミングを行っていたプログラマーから雇われた」⁽³²⁾ように、MIS担当者はほとんど会計の素養をもたない人間によって組織される傾向があった。しかも、企業におけるコンピュータの利用が増大するにつれてコンピュータ担当者の必要性も増すことになったが、「会計担当者にとってMISと会計の両方について相当の能力を保持することが困難であったため、急速に発展するEDPに遅れないようにするには（MIS担当者に）常時委任する必要性が生じた」⁽³³⁾のである。このような人員構成における特徴が、組織におけるMIS部門の独立をうながしたのである。

このような企業実務における管理会計とMISの分離傾向にもかかわらず、理論面では両者は

なお重要な関連性をもっていることをデイヴィスは主張する。すなわち、「MIS と管理会計との調査研究に関する論文を掲載している雑誌—たとえば、“The MIS Quartely”, “Accounting, Organization and Society” などにおいては、両領域にまたがる研究論文が発表されている」⁽³⁴⁾ ことを、彼は指摘するのである。

管理会計と MIS の将来の関係がどうなるか、すなわち、マクロレベルの概念にみられるように統合されるのか、それとも実務の傾向のように分離されるのかについては予測することが難しい問題である。デイヴィスは、それが技術的（とくに急速に発展するコンピュータ技術的）な問題であることをその理由としてあげ、つぎのような2つのシナリオを描き、10～15年間のシナリオ1の時期をへてシナリオ2の時代へ移行すると予測している。

「シナリオ1：MISはその領域を事務および知的業務に拡大し続ける。…(中略)…管理会計との関係は現在の定義のままである。

シナリオ2：EDPにおける劇的な変化。…(中略)…MIS実務に必要とされる技術的知識は非常に低いレベルにまで低下する。MISは、意思決定支援システム、意思決定分析および情報の効率的利用によりおおきな強調を置くようになる。この傾向は、企業における情報利用に関するより行動学的な理論に基づく新しい領域へのMISと管理会計の併合をひきおこす。」⁽³⁵⁾

V. 管理会計とコンピュータ—その動向—

1960年代に生まれたMISは急速に経営関連科学全般に浸透していった。AIS論もMISの影響下に生じ発展したのである。理想的な企業のコンピュータシステムとして期待をもって迎えられたMISはすぐにも実現するものと思われた。しかし、実際に作成されたMISモデルは期待を満たすようなものではなく、失望さえ感じさせるものであった。このような概念と現実とのギャップは、やがてディアデン(J. Dearden)の『MISは幻想である』⁽³⁶⁾という論文に代表されるようなMIS失敗論⁽³⁷⁾をうみだし、MISは急速にその地位を低下させていったのである。

「MISの主張は主張として正しくとも、現実には管理者の意思決定について研究不足がありニーズを正確に把握していなかったのであろう。また、その主張を可能とする技術が未成熟であったり経済的にペイしない状況があったのであろう」⁽³⁸⁾ということが、MIS批判の原因となったと思われる。こうしたMISの退行をうけて、これにかわって登場したのが意思決定支援システム(Decision Support System, 以下、DSSと省略)であった。

DSSはモートン(Michael. S. S. Morton)のMDS(Management Decision System)論⁽³⁹⁾を契機として展開された。DSSの概念は、MISの概念がそうであったのと同様に多様であるが、ここでは一応「全自動化が不可能であり、望ましくない状況での意思決定(一般には準構造的な意思決定という)にあたり、データおよびモデルを意思決定者自ら試行錯誤的、対話的に操作しつつその遂行をするマン・コンピュータ・システム」⁽⁴⁰⁾と定義しておく。MISの第一の定義(第Ⅲ章参照)にみられるように意思決定システムをコンピュータ・システムのなかに組み込むことは、構造化された意思決定の効率性の改善という点では有効であるが、構造化されない意思決定にたいしてはあまり効果のないものであった。企業の意思決定に構造化されないものが含まれていることは、多くのマネージャーがデータ分析よりも直感に頼っていることを指摘するチャーチマンの報告⁽⁴¹⁾をみてもうかがい知ることができる。このような構造化されない意思決定にたいし、最終的な意思決定を意思決定者にまかし、コンピュータはそれに必要な

正確で、(グラフィック化などによる)わかりやすいデータの提供と一定の評価を行なうにとどめるものが、トータル・システムとしての MIS の反省から生まれた DSS である。マネージャーの意思決定に役立つことを目的とする管理会計が、コンピュータを意思決定の補助として使用しようとする DSS に注目するのは当然のことともいえるだろう。前述のイリノイ大学のシンポジウムで、デイヴィスと同じテーマで報告を行なったボランド (Richard J. Boland, Jr.) も、1980年代の管理会計の主要な4つの研究テーマのひとつとして DSS の開発と実行をあげているのである⁽⁴²⁾。

シリコン・チップの発達はコンピュータに小型化、処理能力の向上、低価格化をもたらした。高級な電卓にすぎなかったパソコンが、初期の中、大型のコンピュータに匹敵するほどの能力をもつようになったのである。この結果、コンピュータは人間社会のあらゆる場面に導入されるようになり、とくに企業事務にたいしてはパソコン、ワープロ、ファクシミリなど、情報機器のパーソナル化という状況を生みだした。オフィス・オートメーション (Office Automation, 以下、OA と省略) 時代の到来である。OA は、コンピュータ・システムの面からいえば、中、大型のコンピュータによるいわゆる中央集権的な情報処理を前提にした MIS とは異なり、スタンド・アローンで使用することができるプログラム内蔵型のパソコンによる分散処理を可能とした点に特徴がある。さらに通信・ネットワーク技術の進歩とむすびについて、「近い将来、これらのパーソナルな情報機器を随所に配置して、比較的大型のホスト・コンピュータを含む全体をネットワークで結合した情報システムが広く採用されることになろう」⁽⁴³⁾。このような状況を「分散処理集中方式」という言葉であらわすように、コンピュータを利用した情報ネットワーク、システム化が発展すると思われる。その意味で「OA と管理」会計というテーマが、また、今後の重要な課題のひとつとなろう。

管理会計とコンピュータの関係という問題を考える際、それが主として技術 (とくにコンピュータ技術) の発達に左右される問題であることはデイヴィスの主張するとおりでである。その意味では、最近の加速するコンピュータ技術の発達は、デイヴィスの指摘するよりも早く、またより発展した方向へ両者の関係を推し進めているとも思われる。種々の批判のなかで MIS はブームとも称される信奉の時代をすぎ、我が国ではすでに過去のものとなってしまった観すらある。この意味では、MIS から DSS, OA へとキーワードが移行してきたとも思える。しかし、「アメリカにおいては現在も MIS という言葉が立派に生きており、MIS・DSS・OA の3つの言葉が並立している」⁽⁴⁴⁾ のであり、また、前述の「分散処理集中方式」に代表されるようなコンピュータの発達によって、「かつては憧れるばかりであった MIS がようやく現実のものになりつつあるという見方」⁽⁴⁵⁾ もでき、MIS をみなおす主張もでてきている。応用科学としての性格を強くもつ管理会計は技術と無関係には存在できない。コンピュータが現代の管理会計にとってもっとも重要な技術的用具であることは、さきのマテシッチの主張をまつまでもなくあきらかであろう。その意味では、コンピュータのより有効な利用をはかり、より効率的な AIS の設計を考えるうえで、MIS 論を再考することは意義があるといえよう。

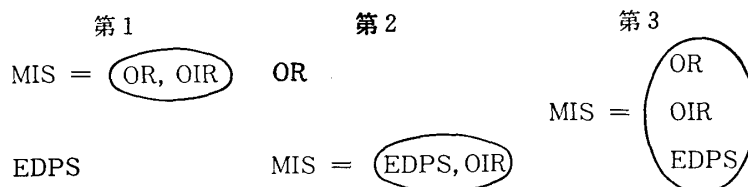
注(1) AAA Committee, *A Statement of Basic Accounting Theory*, American Accounting Association, 1966. 飯野利夫訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論』国元書房、昭和44年。

(2) ASOBAT における会計領域の拡大は、種々の面でみられる。藤田教授は、すくなくともつぎの3点においてその拡大傾向があることを指摘し、詳論している。

- ① 会計の目的
- ② 会計の範囲
- ③ 会計の方法

藤田友治『アメリカ会計原則論』中央経済社、昭和45年、161-166頁参照。

- (3) *Management Accounting 1980, Proceedings of the University of Illinois, Management Accounting Symposium*, ed. by Peter Holzor, Department of Accountancy, University of Illinois at Urbana-Champaign, 1980.
- (4) II-1表は, Mattessich, R. V., "Management Accounting, Past, Present, Future", *Ibid.*, pp. 210-212. の論述を要約して表にしたものである。
- (5) *Ibid.*, pp. 213-214.
- (6) 日本生産性本部会計情報システム研究会編『会計情報システム—統合化への理論とアプローチ』日本生産性本部, 昭和54年, 28頁。
- (7) 小島敏宏『新経営情報システム論』白桃書房, 昭和61年, 5頁。
- (8) 原田富士雄『情報会計論』同文館, 昭和53年, 66頁。
- (9) 前掲書, 67頁。
- (10) 日本生産性本部会計情報システム研究会編, 前掲書, 28頁参照。
- (11) AAA Committee, "Report of the Committee on Foundations of Accounting Measurement", *The Accounting Review Supplement to Vol. XLVI*, 1971.
- (12) *Ibid.*, p. 11.
- (13) Davis B. D., "Management Information Systems and Management Accounting", Peter Holzor ed., *op. cit.* 以下, このデイヴィスの論文に関する訳については, 光岡貞夫「アメリカにおける管理会計の研究動向」, 甲南大学経営学会編『企業管理と会計情報』(第5章) 千倉書房, 昭和58年を参考とした。
- (14) AAA Committee, *A Statmeent of Basic Accounting Theory*, P. 39. 飯野利夫, 前掲訳書, 58頁。
- (15) MIS の各概念に関する以下の論述は, 小島敏宏, 前掲書 6-8 頁による。
- (16) 小島敏宏, 前掲書, 7頁。
- (17) 小島教授はこの3つの MIS 観をつぎのように図示している。前掲書, 8頁。



なお, 上図において, OR は数学的モデルの利用, OIR はオンライン情報検索をあらわす。

- (18) Davis B. D., *op. cit.*, P. 182.
- (19) *Ibid.*, p. 178.
- (20) 光岡貞夫, 前掲書, 146頁。
- (21) Davis B. D., *op. cit.*, p. 180.
- (22) 原田富士雄, 前掲書, 68頁。
- (23) Davis B. D., *op. cit.*, p. 179.
- (24) *Ibid.*, p. 179.
- (25) *Ibid.*, p. 183.
- (26) *Ibid.*, p. 186.
- (27) *Ibid.*, p. 187.
- (28) *Ibid.*, p. 185.
- (29) "Discussion Comments-Session 5", Peter Holzor ed., *op. cit.*, p. 203.
- (30) Davis B. D., *op. cit.*, p. 187.
- (31) *Ibid.*, p. 188.
- (32) *Ibid.*, p. 189.
- (33) *Ibid.*, p. 189. () 内, 加筆。
- (34) 光岡貞夫, 前掲書, 151頁。

- (35) Davis B. D., *op. cit.*, p. 193.
- (36) Dearden, J., "MIS is a Mirage", *Harvard Business Review*, Vol. 50, No. 1, 1972.
- (37) 小島教授は、いくつかの MIS 失敗論を整理し、それらの批判が多様であることを指摘している。
小島敏宏, 前掲書, 9-11頁。
- (38) 前掲書, 11-12頁。
- (39) Morton, M. S. S., *Management Decision Systems: Computer-Based Support for Decision Making*, 1971.
- (40) 遠山暁「管理会計問題の DSS 実践にあたって」, 『企業会計』Vol. 37, No. 9, 昭和60年9月, 15頁。
- (41) Churchman, C. W., "Intuition and Information", Peter Holzor ed., *op. cit.*, pp. 167-176.
- (42) Richard, J. B., Jr., "Three Challenges for Management Accounting in The 1980s", *Ibid.*, pp. 200-201.
- (43) 菊地和聖「会計情報システム論」, 黒沢清他編『現代会計学の動向』(第8章) 中央経済社, 昭和63年, 259頁。
- (44) 小島敏宏, 前掲書, i 頁。
- (45) 菊地和聖, 前掲書, 259頁。