

梅津 亮子

非営利組織における
予算の機能と編成プロセス

2019/10/21

No. **216**

Ryoko Umezu

Functioning and Budgeting Process
of Non-Profit Organizations

October 21, 2019

No. **216**

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 梅津亮子

はじめに

I 予算編成プロセスへの期待

II 予算編成プロセス

(1) 予算編成の方式

(2) 「その他」記述と再集計

(3) 予算規模、事業規模との関係

III 予算を決める実権

おわりに

はじめに

予算管理（予算編成および予算統制）システムは、経営管理者が行うマネジメント・コントロールを構成するサブシステムの一つであり、これまで拙稿の中で、予算はマネジメント・コントロールを達成するための手段として位置づけられることを示してきた⁽¹⁾。予算は不要であるという主張や予算による弊害が論じられることもあるが、予算に関する活動を通じて、経営者層は組織全体を統括して網羅的にコントロールすることができるようになる。戦略や事業計画を立てても計画通りに事が運ぶとは限らないが、そもそも計画を立てていなければ何を修正すればいいのか、どこに問題があるのか、あるいは何をもち活動の良否を判断すればいいのか、意思決定の拠り所となる尺度が得られない。予算はこれらの判断のための出発点および資料を提供してくれる。

ほとんどの組織において予算は毎年編成される。毎年相応の手間とコストをかけて編成される予算について、経営者層はその機能にどのような期待感を持っているであろうか。期待感ないし役割期待は、マネジメント・プロセスの中で反復的に遂行されるプランニングとコントロールという経営者職能から見た、予算に対する経営者層の関心の所在でもある。予算

を用いたプランニングとコントロールを通じて、組織の構成員にどのような予算行動（例えば、収入・支出に対する予算行動）を求めているのかと言い換えることもできる。以下、予算ないしは予算編成プロセスが組織の運営上どのようなことに役立つことを期待されているのか、本稿では予算や予算編成に求められている機能ないしは役割期待は何か明らかにし、続いて予算編成のプロセスおよび予算を決める実権を握っているのは誰かについてアンケート調査結果をもとに検討していく⁽²⁾。

I 予算編成プロセスへの期待

営利・非営利に関わらず、組織の多くは多様な環境変化から生じる種々の経営上の制約を受けながら予算を編成している。戦略・事業計画の策定時に非営利組織が考慮する環境変化項目については拙稿「戦略・事業計画の策定における非営利組織の環境対応力」において既に言及した⁽³⁾。予算という用語には形骸化、弊害、削減などのマイナスのイメージも付いて回るが、そうはいっても現実に毎年予算を編成するにあたって、経営者層が予算の機能や役割に対して期待していることはあるはずである。予算管理システムは、組織の上層部（トップマネジメント、経営者層）が組織の隅々まで網羅的に統括することのできる有効なコントロールシステムである。現在のところこれに代わる代替的システムが存在しないということでもあるが、現時点で予算編成に対してどのような期待がもたれているであろうか。

一般に認識されている予算編成・予算統制という行為に期待される、いわゆる教科書的に説明される機能ないし目的は、計画機能、調整機能、統制機能である。ここでは、予算編成に対するマネジメント上の期待が、これらの一般的な機能と同じであるかアンケートの結果から考察したい。表1は、「組織運営に当たって、予算そのもの、ないし予算編成プロセス（予算を作るという作業）が、どのようなことに役立つことを期待するか」という質問に対する集計結果である。

表1からわかるように、回答件数が最も多かったのは統制機能であった。「支出を予算の範囲内に抑える統制機能」であり、250件、77.2%である。続く第2順位は、長期および短期の計画機能「組織の目標を設定し、それを達成するための計画の設定（長期計画および短期計画）」であり、227件、70.1%である。第1順位が統制機能、第2順位が計画機能という並びでそれぞれ回答件数は7割を超えている。第3順位には、「効率的な経営」（210件、64.8%）

表 1 予算ないし予算編成プロセスに期待すること

期待する役割	件数	割合(%)
支出を予算の範囲内に抑える統制機能	250	77.2
組織の目標を設定し、それを達成するための計画の設定（長期計画および短期計画）	227	70.1
効率的な経営	210	64.8
予算額までの収入を達成する統制機能	131	40.4
全体の目的達成に従業員の関心を惹きつけること	82	25.3
業績評価の尺度	78	24.1
業務部門間の予算案の調整	77	23.8
従業員の意識向上とリーダーとなるべき人材の育成	63	19.4
トップが考える予算と各業務部門予算との調整	57	17.6
その他	2	0.6

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 324 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 324 件に占める各項目件数の割合である。

(出所) 筆者作成。以下の表も同じく筆者作成。

が入っているが、これは、計画機能と統制機能の両者の機能を併せ持つと考えられる。効率的な経営を行うためには、将来の見通しを戦略・事業計画として策定しておく必要があり、そのために求められる純粋な計画機能とみることにもできるし、事業活動を計画通りに進めるための統制機能を強調することもできる。もともと計画機能と統制機能は完全に切り離せるものではない。この他、統制機能に特化した選択肢をもう一つ入れていたが、それは第 4 順位「予算額までの収入を達成する統制機能」に入っている。過半数には満たなかったが、131 件、40.4%であった。

先に指摘したように、同じ統制機能でも、「支出を予算の範囲内に抑える統制機能」は第 1 順位で選択割合は 70%を超えていた。収入と支出を考えると、非営利組織はどちらかという収入予算を達成するというより、支出をいかにして予算内に抑えるかということに多くの関心が向かっているようである。ただし、両者のクロス集計をとると、「支出を予算の範囲内に抑える統制機能」を選択した 250 法人のうち、同時に「予算額までの収入を達成する統制機能」を選択した法人は 123 件であった⁽⁴⁾。支出を抑えることに興味を持っている法人のうち、一定割合は、同時に予算収入を達成することにも興味を持っている傾向にあるといえる。後ほど、表 2 にクロス集計の結果を示す。

予算ないし予算編成プロセス（予算を作るという作業）に期待される内容について、このように上位の回答は計画機能と統制機能で占められていた。これ以降、選択件数が急激に低下する。第5順位以下を見てみたい。第5順位は、「全体の目的達成に従業員の関心を惹きつけること」という機能ないし役割期待であり、組織全体の目標（予算）が達成されるように、各個人が適切な行動を取るよう動機づけることが期待されている。行動には意思決定がその前提として存在するので、各個人が部分最適に陥ることなく全体的な目的達成のために適切な予算行動を選択するように誘導する必要がある。言うなれば各個人の意思決定、思考パターンを戦略ないし事業計画、目的を達成するために最適な方向に誘導するための調整機能とみなすことができる。この第5順位の回答数は82件、25.3%であった。

第6順位は「業績評価の尺度」であり、78件、24.1%であった。評価の結果は事業計画の策定および新たな戦略の検討にフィードバックされるので、この項目は統制機能の一側面である。さらに、第7順位と第9順位に調整機能が入っている。表1の選択肢に調整機能を3つ用意していたが、一つは既に示した第5順位の「全体の目的達成に従業員の関心を惹きつけること」である。第7順位と第9順位はいわゆるヨコの調整、タテの調整といわれる調整機能である。第7順位は「業務部門間の予算案の調整」という機能ないし役割期待であり、77件、全体のうちの23.8%である。これは、部門間の利害・主張のずれによる交渉や話し合いを行うヨコの調整（水平的調整）にあたる。そして第9順位（最下位）が「トップが考える予算と各業務部門予算との調整」という機能ないし役割期待が57件、17.6%であり、トップマネジメントと部門間の利害・主張のずれによる交渉や話し合いを行うタテの調整（垂直的調整）であった。なお、第8順位は、「従業員の意識向上とリーダーとなるべき人材の育成」という機能ないし役割期待であり、63件、19.4%であった。

一般に説明される予算編成・予算統制プロセスの代表的な目的（機能）・役割として、計画・調整・統制の3つが挙げられるが、これまで示してきたように調整機能に対する選択割合が低かった。これは調整が行われていないというわけではなく、日常的に日々部門間の調整もトップと部門間の調整も行われているので、敢えて予算編成の段階でそれを主張する必要はないと解釈されようか。ただし、予算や目標値がトップダウンで決められていくケースでは、話し合いや交渉の余地が狭まるので、タテの調整であれヨコの調整であれ、調整の機会や必要性は減少していくものと考えられる。つぎに、予算編成のプロセスがどのような方式によって進められているかについてみてみたい。

なお、表1の選択回答数について、財団法人か社団法人かという組織形態によって相違がみられるか調べてみたが、有意な差は無かった。出資者（営利企業、国、地方自治体、非営利組織（助成財団を含む）、創設者及びその親族、地方資産家（有力者））の相違による有意差も見られなかった。設立動機の違いについても目立った特徴は無かった。また、参考までに、表1の予算ないし予算編成プロセスに期待すること（制限なしの複数回答）について、どのような組み合わせで選択されているか、表2にクロス集計の結果を示しておく。

表2 「予算ないし予算編成プロセスに期待すること」のクロス集計

	支出を予算の範囲内に抑える統制機能	組織の目標を設定し、それを達成するための計画の設定（長期計画および短期計画）	効率的な経営	予算額までの収入を達成する統制機能	全体の目的達成に従業員の関心を惹きつけること	業績評価の尺度	業務部門間の予算案の調整	従業員の意識向上とリーダーとなるべき人材の育成	トップが考える予算と各業務部門予算との調整	その他	合計
支出を予算の範囲内に抑える統制機能		176	166	123	63	63	66	43	45	0	250
組織の目標を設定し、それを達成するための計画の設定（長期計画および短期計画）	176		150	95	65	68	59	51	48	0	227
効率的な経営	166	150		95	66	65	54	53	42	0	210
予算額までの収入を達成する統制機能	123	95	95		44	47	39	29	28	0	131
全体の目的達成に従業員の関心を惹きつけること	63	65	66	44		28	31	35	30	0	82
業績評価の尺度	63	68	65	47	28		21	21	19	0	78
業務部門間の予算案の調整	66	59	54	39	31	21		23	31	0	77
従業員の意識向上とリーダーとなるべき人材の育成	43	51	53	29	35	21	23		23	0	63
トップが考える予算と各業務部門予算との調整	45	48	42	28	30	19	31	23		0	57
その他	0	0	0	0	0	0	0	0	0		2
合計	250	227	210	131	82	78	77	63	57	2	324

（注） 集計可能な調査票 326 件、有効回答 324 件、欠損値 2 件、制限なしの複数回答。

II 予算編成プロセス

(1) 予算編成の方式

どのような方式で予算を編成しているか、予算編成の方式について回答結果を纏めると表3のようになる。表から分かるように、理事長をはじめとするトップマネジメント側で予算原案を作成する (a) トップダウン方式の予算編成「理事長の指揮のもとに予算担当部署が事業計画原案・予算編成方針・仮予算案を作成 → 各部門と予算額調整 → 事業計画原案・予算編成方針・予算案の成案 → 理事会提出と承認」が圧倒的に多く、188件、59.3%であった。仮予算案について各部門の意見は聞くが、トップマネジメント主導で予算原案を作成するので、トップマネジメント層の意向が強く反映される予算編成プロセスである。

表3 予算編成の方式

予算編成方式の種類	件数	割合(%)
(a) トップダウン方式の予算編成 「理事長の指揮のもとに予算担当部署が事業計画原案・予算編成方針・仮予算案を作成 → 各部門と予算額調整 → 事業計画原案・予算編成方針・予算案の成案 → 理事会提出と承認」	188	59.3
(b) トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成 「理事会で承認された事業計画原案・予算編成方針・前年度部門予算を各部門へ配布 → 各部門で次年度の部門予算案を作成 → 予算担当部署で各部門の予算案を集計 → 予算担当部署で部門間の調整 → 理事長に原案を提出・承認 → 理事会提出と承認」	66	20.8
(c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成 「予算担当部署が税理士等の外部専門家に相談しつつ前年度予算を参考に編成 → 各部門と予算額調整 → 理事長に正式案提出・理事会提出と承認」	22	6.9
(d) アウトソーシング方式の予算編成 「理事長が税理士等の外部専門家に予算作成を委嘱 → 理事会に予算案を提出」	1	0.3
(e) その他	40	12.6

(注) 集計可能な調査票326件、有効回答317件、欠損値9件、単一回答。表中の割合(%)は、有効回答317件に占める各項目件数の割合である。

2番目に多かったのは、予算規模や目標値、予算を編成する基本的な枠組みをトップマネジメント層が提示し、その枠の中で部門ごとに自部門の予算案を作成、予算担当部署で部門予算案を集約し、部門間調整を経て予算原案を作成する編成方式である。トップマネジメントから予算編成に関する一定の枠組みは示すものの、その枠の範囲内で実行部門が主体となって予算案を作成するので、トップダウンの意向が重視されるが、ボトムアップ方式を取り入れた編成方式と言える。ここでは、(b)トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）

の予算編成として示しておく。具体的には「理事会で承認された事業計画原案・予算編成方針・前年度部門予算を各部門へ配布 → 各部門で次年度の部門予算案を作成 → 予算担当部署で各部門の予算案を集計 → 予算担当部署で部門間の調整 → 理事長に原案を提出・承認 → 理事会提出と承認」という方式で、66件、20.8%であった。

第3順位・第4順位は極端に選択回答数が少なかった。第3順位は22件、割合にして6.9%であった。表3の(c)に示した「予算担当部署が税理士等の外部専門家に相談しつつ前年度予算を参考に編成 → 各部門と予算額調整 → 理事長に正式案提出・理事会提出と承認」という方式である。いわゆるトップダウン方式の予算編成の方式ではあるが、(a)との大きな相違は、トップマネジメント（正確には、トップマネジメントを代理する予算担当部署）が外部専門家の意見を聞いているか否かである。第4順位は、1件のみ(0.3%)で、(d)「理事長が税理士等の外部専門家に予算作成を委嘱 → 理事会に予算案を提出」する方式であった。外部専門家の意見を聞いて参考にするということではなく、完全なるアウトソーシング方式の予算編成である。

以上が予算編成の方式について筆者が予め用意した選択肢の集計結果であるが、表3に用意された(a)～(d)の選択肢の方式が実際の方式と微妙に異なる場合もあるので、その際はコメント欄に記入を求めた。第1順位の(a)トップダウン方式の予算編成については、回答件数188件のうち、27件のコメント記入があった(188件中27件、14.4%)。以下、コメント欄に記入された微妙な違いについて述べていくが、1件につき複数の記述がなされることもあるので、単純集計して27件と一致しない点にご注意頂きたい。

表3の(a)トップダウン方式の予算編成との微妙な違いということであるが、このうち11件は、理事長ではなくて、専務理事、常務理事、事務局長、あるいは理事長と専務理事が主導して進める、という内容であった。表3ではトップマネジメント層という意味合いももたせて「理事長の指揮のもとに」と表記している。実際に事務作業を担当するのは理事長本人ではなくその意向を受けた事務局であったり、予算担当理事、予算担当部署であったりするので、事務局長や担当理事が主導してという場合も含めてよいと考えている。つぎに、表3の(a)の方式の中の予算編成方針はない、というのが5件、各部門間の調整は行わないというのが3件（「各部門と予算額調整」という箇所を削除）あった。部門間調整を行わないということであるから、かなり強度のトップダウンが働いているものと思われる。ただし、部門が1つしかないため調整はない、という回答が3件のうち1件あったので記しておく。

さらに、(a)の予算編成の方式について、プラスアルファの手順が加わるというものや、

逆にやや簡素化されるというものが合計で6件あった。具体的には、理事長と各部門長とが最初に話し合う（協議する）、予算に関する要望書を各部門でまず作成・提出する、会長の承認を得ている、出資者（地方自治体など）への承認を取る必要がある、などである。また、3件について、コメントの内容からして実質的にボトムアップ方式ではないかと思われる記述があった。経営者層、理事長、常務理事や専務理事、事務局長の主導ということではなくて、各部門で予算案を作成→予算担当部署と調整→理事会で承認する、という大まかな流れであったので、どちらかというところボトムアップ方式であろうと思われる。最後に、理事会の承認は取っていないという記述が1件あった。

続いて、第2順位（b）のトップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成には、66件のうち13件のコメント欄への記入があった（66件中13件、19.7%）。（b）の方式のうち、予算編成方針はないという記述が4件、部門間調整はないという記述が3件あった。その他、毎年の事業内容が変わらない（毎年同じ予算を提出）、当年度の実績見込み額を参照して作成する、予算担当部署の名称が選択肢と異なる、理事会に提出する前に専門家による検討を依頼する、出資者（地方自治体）の予算編成方針に基づく、などの記述があった。

第3順位（c）の外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成は、22件のうち5件について選択肢の記述と微妙な違いがあるとコメント欄に記入があった。（c）の予算編成の方式の特徴は税理士等の外部の専門家に相談するか否かという点にあるが、この5件はすべてそれぞれのコメント欄に（c）との微妙な違いとして、外部の専門家には相談していないと記入されていた。したがってこの5件は当該選択肢ではなく、本来は第1順位のトップダウン方式の予算編成か、第2順位のトップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成に集計されるべきものと判断される。第4順位（d）アウトソーシング方式の予算編成は、選択肢の方式との微妙な違いについてコメント欄への記入はなかった。

（2） 「その他」記述と再集計

表3では、「その他」に40件が集計されている。これらの記述内容について詳細を述べておきたい。表3で予め用意していた選択肢は（a）～（d）の4つであり、4つの選択肢の方式が実際の方式とは微妙に異なる場合は各選択肢を選択の上、その微妙な違いをコメント欄に記入、4つの選択肢と全く異なる場合は「その他」を選択して「その他」記述欄に全く異なる方式を記述回答するよう依頼していた。集計の結果、表3から明らかなように、その他を選択した法人が40件と数値が大きく出ている。40件のうち、「その他」記述欄に記述説明

があったのは 38 件である。本設問では、微妙な違いではなくて全く異なる方式であるときに、その他を選択する形式をとったが、全く方式が異なるというわけではなく、8 割方既存の選択肢に含めてよいと判断されるものであった。微妙に異なるか、全く異なるか、という 2 つの言葉のニュアンスをうまく伝えることができなかった。質問の仕方に配慮が足りなかった。

具体的にみていくと、38 件のうち半数以上は、理事長ではなく事務局、事務局長、経理部、財務担当理事、予算担当理事、専務理事、常務理事、あるいは事務局長を兼務している専務理事（または常務理事）などが予算案を作成する、という記入内容であった。先に述べたように、理事長が最終的な責任を負っているとしても、実際に予算を作成する事務作業を担当するのは事務局や予算担当部署であったり、予算担当理事であったりする。事務局長であっても事務局であっても、また予算担当理事であっても、トップマネジメント層の方針に従って全体的観点から組織全体の目標を達成できるような予算案を作成する。彼らが、ある特定の部門を代表してその利益だけを強調・主張するものではなく、あくまでも理事長を代理して全体的な観点から予算案を纏めていく。これらを踏まえると、この記述内容であれば、表 3 でいう (a) トップダウン方式の予算編成に合致する。該当するのは 21 件であった。

また、表 3 の (b) に示されるトップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成に相当すると思われる「その他」記述内容も 9 件あった。「専務理事、常務理事などのトップマネジメント層の指揮のもと、あるいは予算編成の大まかなガイドライン、出資者（自治体など）の補助金額の上限などを提示し、その枠内で各事業部門が自部門の予算案を作成し、予算担当部署で取り纏め、調整を経て、理事会に提出」という流れが記されていた。費用予算の上限、収入予算の目標値、重点活動などの予算の一定の枠組み（予算編成方針に相当する）を前もって提示し、その範囲内で各部門が予算案を作成するということであるので、表 3 でいうと (b) のトップダウンの予算編成とボトムアップの予算編成の両方の利点を併せ持つ予算編成方式に含めてよいと考えられる。なお、その他を選択した回答記述の中に、「外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成」と「アウトソーシング方式の予算編成」に相当するものはなかった。

「その他」記述欄に記述のあった 38 件のうち、表 3 で予め用意していた選択肢 (a) ～ (d) の方式に当て嵌まらないものとして、ボトムアップ方式の予算編成と参加型の予算編成と思われる記述があった。38 件のうちボトムアップ方式と思われる記述は 7 件あり、「各部門、各担当課、各施設、従業員で予算案を作成 → 取り纏めて調整を経て原案を理事会に提出 →

承認」という予算編成の流れが示してあった。各部門等で予算案を作成するので、一見すると (b) のトップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成と類似しているように見えるが、大きな相違は、部門予算を編成する際のガイドラインとなる一定の枠組み、部門予算の上限値や下限値などがトップマネジメント側から予め提示されていないことである。参加型の予算編成と思われる記述は1件、「職員全員（担当制）による話し合いで予算案を作成する」という内容であった。

以上、役職名、部局・部署名などについて名称の違いはあるが、予算編成プロセスそれ自体については、それほど多くのバラエティはなく、ごく一般的な方式が採られていることがわかった。なお、これまでの説明から明らかなように、他の項目へ移動させることが可能な回答、新たに項目を設定して集計した方が適当な回答が多数あるため、表3を再集計して表4として示しておきたい。表4では、本節の内容（「その他」から他の項目への移動）だけでなく、前節(1)の内容も踏まえて再集計することとする。再集計に伴い、ボトムアップ方式の予算編成、参加型の予算編成の2つを集計項目に加えている。

表4 再集計後の予算編成の方式

再集計後の予算編成方式の種類	件数	割合(%)
(a) トップダウン方式の予算編成	206	65.0
(b) トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成	75	23.7
(c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成	17	5.4
ボトムアップ方式の予算編成【新設】	10	3.2
(d) アウトソーシング方式の予算編成	1	0.3
参加型の予算編成【新設】	1	0.3
(e) その他	7	2.2

(注1) 集計可能な調査票326件、有効回答317件、欠損値9件、単一回答。表中の割合(%)は、有効回答317件に占める各項目件数の割合である。

(注2) 表3「予算編成の方式」を再集計した。再集計に伴う項目の移動件数は次の通りである。

- ・表3の〔トップダウン方式の予算編成〕から表4で新設した〔ボトムアップ方式の予算編成〕に3件を移動した。
- ・表3の〔外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成〕から〔その他〕に5件を移動した。この5件については、〔トップダウン方式の予算編成〕か〔トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成〕のどちらに分類すべきか明らかではなかったため、〔その他〕に移動することとした。
- ・表3〔その他〕のうち、21件を〔トップダウン方式の予算編成〕に移動、9件を〔トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成〕に移動、7件を〔ボトムアップ方式の予算編成〕に移動、1件を〔参加型の予算編成〕に移動した。

(注 3) 表 3 から表 4 に再集計する際に、ボトムアップ方式の予算編成、参加型の予算編成の 2 項目を加えている。表 4 で新設した 2 項目を除き、表 3 から継続する項目には、(a) (b) (c) (d) の記号を付している。

表 3 と表 4 では、第 1 順位 (a) トップダウン方式の予算編成、第 2 順位 (b) トップダウンとボトムアップの中間型 (折衷方式) の予算編成に項目の変化はないが、表 3 から比べると表 4 ではどちらも件数が増加している。トップダウン方式の予算編成は、188 件から 206 件 (全体の 65%) に増加、トップダウンとボトムアップの中間型 (折衷方式) の予算編成は、66 件から 75 件 (全体の 23.7%) にそれぞれ増加している。第 3 順位も項目は (c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成で変わらないが、こちらは再集計によって件数が 22 件から 17 件 (全体の 5.4%) に減少した。さらに、新たに設定したボトムアップ方式の予算編成が第 4 順位に入り 10 件、3.2%、第 5 順位は、アウトソーシング方式の予算編成と参加型の予算編成がそれぞれ 1 件ずつであった。

(3) 予算規模、事業規模との関係

つぎに、予算規模、事業規模によって予算編成の方式に違いが生じるか示しておきたい。もともとは本節の節タイトルとは趣旨の異なる設問を用意していたのであるが、結果として予算規模、事業規模に言及している回答が多かったのでここで取り上げておく。もともと設定していた設問は、予算が部門別・事業活動別などの部分単位に細分化されるときに、それが各管理者が職務責任をもつ範囲と対応しているか、責任範囲と予算との連携を問う内容であった。組織管理上は予算区分と責任単位が一致していた方が都合が良いが、必ずしも一致させなければならないというわけではなく、必要に応じて予算のセグメント化は図られる。一致していないケースがあればその理由を知りたかった。

集計の結果、対応しているという回答が 265 件 (82.8%)、対応していないという回答が 55 件 (17.2%) あった⁽⁵⁾。対応しているという回答は、予算区分が責任単位と一致しているということである。対応していないという回答について、その説明記述があったものをみていくと、組織および予算規模が小さいので細分化する必要がないという回答傾向が確認された。具体的な記述内容は、事業規模が小さい、大きな組織ではない、事業区分・部門が一つである、収支規模が小さい、職員が少ない、組織が小さいので担当部署はない (事務局長で一括管理する)、組織が小さいため、1 人の専務理事または事務局長で全ての事業活動に対応できる、などである⁽⁶⁾。これらに従うと、予算区分が責任単位と対応していないというカテゴリーは、

組織規模や予算規模が小さい組織である（そのため、予算を細分化せず一括管理している）と、各組織がある程度認識している法人であろう。

対応していないという回答に組織および予算規模が小さいという記述が多いということであるが、これらの組織の収入総額が実際にどの程度であるのか、表5に「予算区分と責任単位の対応」と「収入総額」との関係を纏めている⁽⁷⁾。表5から、対応していないと回答した法人は、収入総額が1千万円以上1億円未満に区分されている傾向が強いことがわかる（24件、調整済み残差4.6）。収入総額が1億以上になると、対応していないと回答した法人が区分されることは非常に少なくなる。表5に示した通り、収入総額1億円以上5億円未満では、予算区分と責任単位が対応していないと回答した件数は20件、調整済み残差-0.4であり、さらに収入総額5億円以上になると10件、調整済み残差-3.4となり、収入総額が増えるほど対応していないと回答した法人は減少する傾向にあるといえる。

表5 「予算区分と責任単位の対応」と「収入総額」の関係

収入総額 予算区分と 責任単位の対応		収入総額					行 合計
		5百万円 未満	5百万円 以上1千 万円未満	1千万円 以上1億 円未満	1億円以 上5億円 未満	5億円 以上	
対応している	件数	2	3	42	104	112	263
	調整済み残差	0.6	-0.4	-4.6	0.4	3.4	
対応していない	件数	0	1	24	20	10	55
	調整済み残差	-0.6	0.4	4.6	-0.4	-3.4	
列合計		2	4	66	124	122	318

(注) カイ2乗値24.539、自由度4、有意確率0.000。行項目について、対応しているという回答は265件、対応していないという回答は55件であったが、クロス集計であるため（列項目の収入総額を回答していない法人があるため）、合計数は一致しない。

表6に資産総額との関係も示しているが⁽⁸⁾、こちらは特に目立った特徴は見られなかった。件数で見ると、対応していないと回答した法人のうち資産総額5億円以上に区分されている法人数が30件と最も多かった。選択の傾向でいうと、対応していると回答した法人と比べて、対応していないと回答した法人が区分される傾向が比較的高かったのは、資産総額1千万円以上1億円未満のときである（対応していないと回答した法人10件、調整済み残差1.9）。次に高いのは、5百万円以上1千万円未満のときであった（対応していないと回答した法人2件、調整済み残差1.7）。

表 6 「予算区分と責任単位の対応」と「資産総額」の関係

予算区分と 責任単位の対応		収入総額					行 合計
		5百万円 未満	5百万円 以上1千 万円未満	1千万円 以上1億 円未満	1億円以 上5億円 未満	5億円 以上	
対応している	件数	2	2	24	76	152	256
	調整済み残差	-0.7	-1.7	-1.9	1.2	0.7	
対応していない	件数	1	2	10	12	30	55
	調整済み残差	0.7	1.7	1.9	-1.2	-0.7	
列合計		3	4	34	88	182	311

(注) カイ2乗値 7.759、自由度 4、有意確率 0.101。

予算区分と責任単位の対応について、対応していないと回答した法人がどのような事業領域で活動しているのか、事業分野についても述べておきたい。予算区分が責任単位と対応していないと回答した法人と、公益事業（目的活動）の分野との対応関係を調べたところ、対応していないと回答した法人は、公益事業のうち「育英、奨学」事業を手掛けている傾向が強くなっている。育英、奨学事業を運営している法人は全体の 22 件（有効回答 323 件、全体の 6.8%）なので総数としては多くないが⁽⁹⁾、22 件のうち対応していないと回答した法人で育英、奨学事業を手掛けていると回答しているケースは 9 件、調整済み標準残差 3.2 であった⁽¹⁰⁾。

以上を踏まえて、話を予算編成の方式に戻そう。表 7 に、「予算区分と責任単位の対応」と表 4 で再集計した「再集計後の予算編成の方式」の対応関係を纏めている。表 7 から、予算区分と責任単位が対応していないと回答した法人（先に述べたように、組織規模や予算規模が小さいと主張する法人）では、そうでない法人と比べて（c）外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成を採用しているケースが非常に多かった（件数 7 件、調整済み残差 2.7）。今一度確認しておく、（c）外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成は、「税理士等の外部専門家に相談しつつ前年度予算を参考に予算担当部署が編成 → 各部門と予算額調整 → 理事長に正式案提出・理事会提出と承認」という方式であった。その次に対応していないと回答した法人が選択する傾向が高かった予算編成の方式は、（d）アウトソーシング方式の予算編成であるが、これはもともと 1 件しかないので選択傾向を言い切ることは難しい（1 件、調整済み残差 2.2）。

表7 「予算区分と責任単位の対応」と「再集計後の予算編成の方式」の関係

予算編成の方式 予算区分と責任単位の対応		(a) トップ ダウン方式の予算 編成	(b) トップ ダウンと ボトムア ップの中 間型（折 衷方式） の予算編 成	(c) 外部専 門家に相 談するト ップダウ ン方式の 予算編成	ボトムア ップ方式 の予算編 成	(d) アウト ソーシ ング方式 の予算編 成	参加型の 予算編成	その他	行 合計
		対応して いる	件数	170	66	10	8	0	1
	調整済み残差	0.4	2.0	-2.7	-0.2	-2.2	0.5	-1.8	
対応して いない	件数	34	7	7	2	1	0	3	54
	調整済み残差	-0.4	-2.0	2.7	0.2	2.2	-0.5	1.8	
列合計		204	73	17	10	1	1	7	313

(注) カイ2乗値 18.140、自由度 6、有意確率 0.006。

反対に、対応していると回答した法人に比べて、対応していないと回答した法人が選択する傾向がやや低かったのは、(b) トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成である。予算区分と責任単位が対応していないと回答した法人で、トップダウンとボトムアップの中間型（折衷方式）の予算編成を選択した法人は7件、調整済み残差-2.0である。対応していないと回答した法人、例えば組織規模および予算規模が小さいために予算が部門単位に細分化されていなかったり、予算区分と責任単位が異なったりするケースでは、予算編成プロセスの中のボトムアップのプロセス（各部門で次年度の部門予算案を作成するというプロセス）を現実に行うことが難しい。あるいは出来たとしても実行する必要がないのであろう。あるいは、トップダウン方式とボトムアップ方式を両立して双方向のやりとりを行う必要はなく、トップダウンならトップダウンで、あるいはボトムアップならボトムアップでというように、どちらか一方の方法で十分足りるということかもしれない。

なお、予算区分と責任単位の対応について、対応していると回答した法人と対応していないと回答した法人とで、Iの表1で示した予算ないし予算編成に期待することに特徴があるかどうかを確認したところ、以下の3つの項目に特徴がみられたので記しておく。表1のうち、「効率的な経営」「予算額までの収入を達成する統制機能」「業務部門間の予算案の調整」について、対応していないと回答した法人が選択する傾向が低いことがわかった（対応していると回答した法人が選択する傾向がある、と言い換えることができる）⁽¹¹⁾。その他の項目については、対応していると回答した法人、対応していないと回答した法人について特徴的な差はなかった。

Ⅲ 予算を決める実権

表8は、予算を決める実権は誰が握っているか、という問いに対する集計である。組織に置かれている各役職（ポジション）には、職務を遂行する上で必要な職務権限（意思決定権限）が付与されており、組織は階層化されるのが通常なので、下位の者よりも上位者の役職の方が権限の幅は広い。ただし、ある役職に付与されている職務権限があるとしても、それが形式的なものであるとか、実際に最終的な意思決定に影響のある人物、発言力のある人物が異なることも十分考えられる。組織の建て前としては、全てのことにおいて最終的な権限を持っているのは理事長となろう。無論、予算も同様であるが、形式的な権限ではなく実質的な予算を決める実権を握っているのは誰であろうか。表8で集計結果を見てみたい。

表8 予算を決める実権を握っている人物⁽¹²⁾

	件数	割合(%)
理事長(または会長)	148	48.5
予算を担当する理事	69	22.6
事務局長	57	18.7
担当部課長(財務担当者を含む)	21	6.9
その他	10	3.3

(注) 集計可能な調査票326件、有効回答305件、欠損値21件、単一回答。表中の割合(%)は、有効回答305件に占める各項目件数の割合である。

最も多かった回答は理事長(または会長)であるが、回答件数は148件、全体のうち48.5%に留まり過半数を超えなかった⁽¹³⁾。第2順位は、予算を担当する理事という回答で69件、22.6%である。表8には、予算を担当する理事と記載しているが、組織によっては財務担当理事あるいは財務理事と呼ばれていることもあるし、常務理事、専務理事などの常勤の理事がその業務を担当していることも多い。回答の中にも予算を担当する理事は当該組織では常務理事である、といった記述が見られた。第3順位は、事務局長57件、18.7%である。事務局長についても、常務理事、専務理事が兼務しているという回答が幾つかあった。常務理事や専務理事と事務局長との兼任のパターンが集計の中にどの程度含まれるのか、はっきりと分からないところである。第3順位の事務局長を選択している中にも、常務理事や専務理事と兼務とメモ書きがあるものもあったし、第2順位の予算を担当する理事を選択して、予

算担当理事は事務局長と兼務とメモ書きがあるものもあった。表 8 は単一回答であるので、他の役職と兼任というメモ書きがある場合であっても選択されたとおりに集計している⁽¹⁴⁾。

第 4 順位は担当部課長(財務担当者を含む)であり、回答件数は 21 件、6.9%である。各担当課、各担当部門、各施設の長がこれに該当する。その他は 10 件、3.3%であった。その他の記述内容の中では、出資者(地方自治体)という記述が多かった。他には、各理事、事務局次長、各職員、限定できない、などがあつた。

表 8 の予算を決める実権を握っている人物と、先の表 4 の再集計後の予算編成の方式に関するかどうか、表 9 で確認しておく。表 9 によると「再集計後の予算編成の方式」と「予算を決める実権を握っている人物」の間に明確な関係性があるとは言い切れないが、大まかな傾向を示しておく。理事長(または会長)が予算を決める実権を握っているとする法人では、(a) トップダウン方式の予算編成が選択されることが最も多かつた(102 件、調整済み残差 1.7)。トップダウンであるが故に当然と言えば当然である。反対に、理事長(または会長)が選択される傾向が最も少なかつたのは、(b) トップダウンとボトムアップの中間型(折衷方式)の予算編成のときである(28 件、調整済み残差-1.7)。

表 9 「再集計後の予算編成の方式」と「予算を決める実権を握っている人物」の関係

修正後の予算編成の方式		予算を決める実権を握っている人物					行合計
		理事長(または会長)	予算を担当する理事	事務局長	担当部課長(財務担当者を含む)	その他	
(a) トップダウン方式の予算編成	件数	102	46	35	10	2	195
	調整済み残差	1.7	0.4	-0.6	-0.9	-3.1	
(b) トップダウンとボトムアップの中間型(折衷方式)の予算編成	件数	28	17	13	6	6	70
	調整済み残差	-1.7	0.3	-0.1	1.0	2.8	
(c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成	件数	7	4	4	0	0	15
	調整済み残差	-0.2	0.4	0.8	-1.0	-0.7	
ボトムアップ方式の予算編成	件数	3	1	3	2	1	10
	調整済み残差	-1.2	-1.0	0.9	1.9	1.2	
(d) アウトソーシング方式の予算編成	件数	1	0	0	0	0	1
	調整済み残差	1.0	-0.5	-0.5	-0.3	-0.2	
その他	件数	4	0	1	0	1	6
	調整済み残差	0.9	-1.3	-0.1	-0.6	1.8	
列合計		145	68	56	18	10	297

(注) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 297 件、欠損値 29 件。カイ 2 乗値 26.578、自由度 20、有意確率 0.148。行項目は表 4「再集計後の予算編成の方式」から、列項目は表 8「予算を決める実権を握っている人物」から。なお、表 4「再集計後の予算編成の方式」にある参加型の予算編成を選択し

た組織について、表8「予算を決める実権を握っている人物」の回答が有効回答ではなかったため、参加型の予算編成は本表で表示されない。

つぎに、予算を担当する理事が予算を決める実権を握っているとする法人では、予算編成の方式の上位3項目(a) トップダウン方式の予算編成、(b) トップダウンとボトムアップの中間型(折衷方式)の予算編成、(c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成が同程度に選択される傾向がやや見られた(順に「46件・調整済み残差0.4」「17件・調整済み残差0.3」「4件・調整済み残差0.4」なので、上に示したようにそれほど強い関係ではない)。事務局長が予算を決める実権を握っている人物とするケースでは、(a) トップダウン方式の予算編成、(b) トップダウンとボトムアップの中間型(折衷方式)の予算編成を選択する傾向はやや少なくなる。事務局長の場合は、(c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成とボトムアップ方式の予算編成のときに、やや選択される傾向がみられた(それぞれ4件・調整済み残差0.8、3件・調整済み残差0.9)。

担当部課長(財務担当者を含む)が予算を決める実権を握っている法人であると、(a) トップダウン方式の予算編成と(c) 外部専門家に相談するトップダウン方式の予算編成を採用する傾向が縮小し、件数が低いので言い切ることは難しいが表4で新設したボトムアップ方式の予算編成を選択する傾向がやや増加する(2件、調整済み残差1.9)。また、(d) アウトソーシング方式の予算編成を採用している法人が1件あったが、これは、予算を決める実権を握っている人物として理事長(または会長)を選択していた。

おわりに

本稿では、アンケートをもとに非営利組織の予算編成プロセスについて考察してきた。予算編成の手順については、(a) のトップダウン方式の予算編成を採用している法人が全体の65%であった(再集計後の予算編成の方式)。これは、理事長を中心とするトップマネジメント層を中心として予算案を作成する方式であり、トップダウン方式の予算編成を採用している法人のうち、理事長(または会長)が予算を決める実権を握っている人物であるとする回答は約半数であった(表9より195件のうち102件、52.3%)。予算を決める実権を握っている人物については、他の予算編成方式も含めて全体で見ても理事長(または会長)とする回答は、おおよそ同程度で過半数をやや割る水準であった(48.5%)。予算編成についてみれば、圧倒的多数の法人で理事長(または会長)が実権を握っているわけではないようであった。

本稿の冒頭で予算ないし予算編成という作業に何が期待されているのか、いわゆる予算の機能について示した。一般には計画機能、調整機能、統制機能と指摘されるところであるが、3者は同列ではなく期待感には差がみられた。期待されている第一の機能は統制機能であり、第2の機能は計画機能であり、これらについては7割以上の法人が選択している項目もあったが、調整機能については2割前後の法人が選択する結果となった。調整機能に期待感が薄いのか、あるいは組織内で調整という機能をうまく活用できていない可能性もあるが、日常的に既に調整作業が行われて予算を組む段階では既に調整済みの内容が組み込まれているものと思われる。なお、本文には記述していないが、予算編成の方式（トップダウン方式やトップダウンとボトムアップの折衷方式など）と、予算編成に期待されていること（予算の機能）との関係性も調べてみたが、目立った特徴は得られなかった。予算については予算の機能、予算編成の方式、予算の実権のほかにも検討事項は多くある。今後はさらに、予算編成時および予算執行中の課題や問題点など予算によるコントロール全般について検討していきたい。

最後に付記として、別稿の資料を利用して予算の実権を握っている人物について、若干の言及をしておきたい。別稿で、「組織に置かれている役職者のうち、実質的に意思決定をしている経営全般に責任のあるトップはどの役職までと考えられているか」⁽¹⁵⁾について既に集計しており、これと本稿で纏めた「予算を決める実権を握っている人物」との対応関係を表10で突き合せている。表10は列項目に「実質的に意思決定をしている経営全般に責任のあるトップの範囲」を示し、「理事長（または会長）」「副理事長（または副会長）」「専務理事」「常務理事」「事務局長（または事務長）」という5つ役職者のうち、経営全般に責任のあるトップ（経営者層）はどこまでと考えているか、集計結果を役職者数と役職者名で示している。ここで、実質的に意思決定をしている経営全般に責任のあるトップ（経営者層）とは、トップと言われて誰を、あるいはどの役職までを思い浮かべるのか、組織の決定権（実権）を誰が握っているのか、回答者の実感あるいは経験から回答をしてもらったものである。表10の行項目では「予算を決める実権を握っている人物」を表示している。

なお、表中の列項目内の役職者名（理事長（または会長）～事務局長（または事務長））について、理事長と下位の役職者名の間空欄があれば、その役職者は設置されていないと考えて頂きたい。最下位の役職者の下にさらに空欄があれば、その役職者を設置している法人はあるが、回答者からみて実質的な意思決定者には含まれていないということである。例えば表10の列項目で理事長（または会長）と専務理事が実質的な意思決定者（2つの役職者が実質

的な意思決定者)であると回答した法人について、副理事長(または副会長)を置いている法人は一つもないが、最下位の専務理事のさらに下位に位置する常務理事、事務局(または事務長)はすべての法人でないこともあるが設置している法人もあるということである⁽¹⁶⁾。

表10 「実質的に意思決定をしている経営全般に責任のあるトップの範囲」と「予算を決める実権を握っている人物」とのクロス集計

責任ある トップに 含まれる 役職者 数と役 職者名	1つ					2つ					3つ					4つ					5つ	その他	行 合計
	理事長 (または 会長)	理事長 (または 副会長)	理事長 (または 副会長)	理事長 (または 副会長)	理事長 (または 副会長)	理事長 (または 副会長)	理事長 (または 副会長)	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事	専務理事		
予算を決める実権を握っている人物		副理事長 (または副会長)				副理事長 (または副会長)	副理事長 (または副会長)		副理事長 (または副会長)			副理事長 (または副会長)	副理事長 (または副会長)	副理事長 (または副会長)			副理事長 (または副会長)	副理事長 (または副会長)		副理事長 (または副会長)			
専務理事			専務理事			専務理事		専務理事			専務理事		専務理事			専務理事		専務理事		専務理事			
常務理事				常務理事			常務理事	常務理事				常務理事	常務理事			常務理事		常務理事		常務理事			
事務局長(または事務長)					事務局長(または事務長)				事務局長(または事務長)	事務局長(または事務長)	事務局長(または事務長)		事務局長(または事務長)	事務局長(または事務長)	事務局長(または事務長)		事務局長(または事務長)	事務局長(または事務長)		事務局長(または事務長)			
理事長(または会長)	64	10	5	7	0	14	11	2	4	1	3	5	3	7	1	0	4	4	141				
	[5.8]	[2.1]	[-2.2]	[-1.3]	[-1.7]	[-2.2]	[-0.1]	[0.0]	[0.9]	[-1.3]	[-1.2]	[-1.0]	[0.5]	[-0.4]	[-0.5]	[-2.2]	[-1.8]						
予算を担当する理事	3	3	8	7	1	16	5	2	1	2	3	5	0	0	0	4	4	64					
	[-4.9]	[0.1]	[2.0]	[1.4]	[0.5]	[2.7]	[0.0]	[1.4]	[-0.3]	[1.0]	[0.6]	[1.3]	[-1.2]	[-2.2]	[-0.9]	[3.1]	[0.4]						
事務局長	13	0	4	3	1	8	4	0	1	0	4	1	2	7	2	1	3	54					
	[-1.0]	[-1.8]	[0.2]	[-0.4]	[0.7]	[0.1]	[-0.2]	[-1.0]	[-0.1]	[-1.1]	[1.8]	[-1.1]	[1.2]	[2.6]	[2.1]	[0.1]	[0.1]						
担当部課長(財務担当者を含む)	5	0	3	2	1	4	2	0	0	0	0	1	0	2	0	0	0	20					
	[-0.4]	[-1.0]	[1.5]	[0.6]	[1.8]	[0.7]	[0.3]	[-0.5]	[-0.7]	[-0.6]	[-0.9]	[0.0]	[-0.6]	[0.9]	[-0.5]	[-0.6]	[-1.1]						
その他	0	0	0	1	0	0	1	0	0	2	0	2	0	0	0	0	4	10					
	[-2.1]	[-0.7]	[-0.9]	[0.4]	[-0.3]	[-1.3]	[0.2]	[-0.4]	[-0.5]	[4.5]	[-0.6]	[2.3]	[-0.4]	[-0.8]	[-0.3]	[-0.4]	[5.1]						
列合計	85	13	20	20	3	42	23	4	6		10		5	16	3	5	15	289					

(注1) 集計可能な調査票326件、有効回答289件、欠損値37件。カイ2乗値152.009、自由度64、有意確率0.000。列項目(実質的に意思決定をしている経営全般に責任のあるトップの範囲)、行項目(予算を決める実権を握っている人物)はどちらも単一回答の設定。

(注2) []内は、調整済み残差を示す。また、表中で塗りつぶしている箇所は、両者に関係性のある部分である。[]内の調整済み残差がプラスの値のときは正の関係(行項目と列項目が同時に選択される傾向が高い)、マイナスの値のときは負の関係(行項目と列項目が同時に選択される傾向が低い)を表す。

表 10 で最も関係性が最も強かったのは、理事長（または会長）と理事長（または会長）の組み合わせである。具体的には、列項目で理事長（または会長）のみが実質的に意思決定をしているトップであると回答した法人は、行項目の予算を決める実権を握っている人物についても理事長（または会長）を選択するケースが非常に多かった（件数 64 件、調整済み残差 5.8）。列項目（実質的に意思決定をしているトップ）で理事長（または会長）のみを選択している法人では、表 10 から理事長以外の役職者（副理事長（または副会長）、専務理事、常務理事、事務局長（または事務長））が設置されている場合もあるが、これらは実質的に意思決定をしているトップに含まれていないことがわかる。表には示していないが割合を計算してみると、行項目の予算を決める実権を握っている人物「理事長（または会長）を選択」をベースにしたとき、この組み合わせは 141 件のうち 64 件であるので約 45.4%を占めている⁽¹⁷⁾。ただし、全体でみると 289 件のうちの 64 件であるので、すべての組み合わせのうちの約 22.1%となる。なお、実質的に意思決定をしているトップが理事長（または会長）のみのとき、予算を決める実権を握っている人物で「予算を担当する理事」が選択される傾向は非常に低かった（件数 3 件、調整済み残差-4.9）。なお、行項目でいう予算を担当する理事は、列項目でいうと副理事長（または副会長）、専務理事、常務理事という役職者が担当するものと考えられる。

表 10 の行項目で、予算を担当する理事が、予算を決める実権を握っている人物であると回答した法人では、列項目において次の 3 パターンの実質的な意思決定をしているトップの範囲を選択する傾向が強かった。まず、理事長（または会長）と専務理事の 2 人が実質的な意思決定をしているトップであると回答している法人である（調整済み残差 2.0）。表 10 からわかるように、この項目を選択した法人ではその他の役職者のうち、副理事長（または副会長）は置かれておらず、常務理事、事務局長（または事務長）については置かれている場合もあるが選択されていない。2 つ目は、列項目で、理事長（または会長）、副理事長（または副会長）、専務理事までの 3 人を選択している法人である（調整済み残差 2.7）。このカテゴリーでは残りの常務理事および事務局長（または事務長）は置かれている場合もあるが選択されていない。3 つ目は、列項目で理事長（または会長）、副理事長（または副会長）、専務理事、常務理事、事務局長（または事務長）という 5 つの役職すべてを選択している法人である（調整済み残差 3.1）。

上の 3 つのパターン（予算を決める実権を握っている人物「予算を担当する理事」と関連のある組み合わせ）では、経営全般に対して責任のある意思決定者に専務理事が入っていることが共通した特徴である。専務理事よりも上位の副理事長（または副会長）が置かれているパター

ンもあるが、この組み合わせでは恐らく専務理事が予算を担当する理事（予算を決める実権を握っている人物）である可能性が高い。このような組織では、経営全般にわたって意思決定を行うトップグループ（経営者層）の中でも専務理事が重要な地位にあると推測される。

さらに、事務局長が予算を決める実権を握っている人物（行項目）であると回答した法人では、実質的な意思決定をしているトップに4つの役職が含まれるパターンを選択する傾向がみられた。理事長（または会長）、副理事長（または副会長）、常務理事、事務局長（または事務長）という4つの役職のとき（調整済み残差2.6。専務理事を置いている法人はいない）、および理事長（または会長）、専務理事、常務理事、事務局長（または事務長）という4つの役職のときであった（調整済み残差2.1。副理事長（または副会長）を置いている法人はいない）。

最後に、予算を決める実権を握っている人物は誰かという設問で、回収したアンケート用紙に、一旦事務局長に○印を付けたものの、取り消して理事長（または会長）を選択し直しているものが幾つか見られたので補足的に記録しておく。消されてはいるが残されている筆跡の跡をみると、回答者の迷いが窺い知れるようであった。確かに、いざ実権を握っているのは誰かと聞かれると、考え込んでしまうところはあるだろう。現実には、特定の役職に付与されている職制上の責任と権限があるという単純明快な場合もあれば、実権は人に付いてまわるという場合もあろうか。誰がその役職に就くかによって、実質的に意思決定の幅を利かせて実権を発揮していると思なされることもあれば、そうでないこともあるというように、誰が役職に就くかによって周囲の判断は分かれるのかもしれない。なるほど、実際には実権とは人によるもの、流動的かもしれない。

-
- (1) 拙著「マネジメント・コントロールにおける予算編成プロセス」全国公益法人協会『月刊公益法人』Vol. 41、No. 10、2010年、pp. 4-12。
 - (2) 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。
 - (3) 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、pp. 1-23。
 - (4) 「支出を予算の範囲内に抑える統制機能」と「予算額までの収入を達成する統制機能」のクロス集計では、カイ2乗値 34.939、自由度 1、有意確立 0.000、両者とも選択しているケー

スの調整済み残差は 5.9 である。

- (5) 集計可能な調査票 326 件、有効回答 320 件、欠損値 6 件、単一回答。
- (6) これ以外に「事業と課（部署）は必ずしも一致しない」「1つの事業に対して、別の部署の人間が担当する場合がある」「複数の部門で横断的に協力して事業活動を行っている」「各管理者が職務責任をもつ範囲そのものがない」「セグメント別に分解するも、担当者・責任者は同じである」「人員の問題で各部門別に責任者を配置できず、兼職になっている」という回答もあった。上記の回答については、その原因が組織規模や予算規模にあると各組織が考えているかどうかまでは明確な記述がなかったので不明である。例えば、組織規模や予算規模が小さいので、各管理者が職務責任をもつ範囲そのものがないのか、あるいはセグメント別に分解するも、担当者・責任者は同じであるのかなどは分からない。
- (7) 収入総額の詳細は、拙著「非営利組織の形態・規模からみた人的資源の構造－アンケート調査より－」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. 161、2015 年、pp. 21-24 を参照されたい。
- (8) 資産総額の詳細も同上論文に記載している。
- (9) 本調査では 21 の公益事業（目的事業）を設定している。詳細については、拙著「非営利組織における設立動機と事業分野－アンケート調査分析を中心に－」『イノベーション・マネジメント』法政大学イノベーション・マネジメント研究センター、2014 年、pp. 1-19 を参照されたい。
- (10) 「予算区分と責任単位の対応」と「公益事業の分野：育英、奨学」のクロス集計では、カイ 2 乗値 10.271、自由度 1、有意確率 0.001 である。その他、「予算区分と責任単位の対応」と「公益事業の分野：政治、行政」のクロス集計、および「予算区分と責任単位の対応」と「公益事業の分野：宗教」のクロス集計においても、予算区分と責任単位が対応していないと回答した法人に有意な数値がでていますが、調査対象のうち、「政治、行政」「宗教」事業を遂行している法人総数が非常に少ないので、備忘録として記しておくに留めたい。予算区分と責任単位が対応していない法人で政治、行政事業を手掛けているケースは、3 件（総数は 5 件）、調整済み残差 2.5、予算区分と責任単位が対応していない法人で宗教事業を手掛けているケースは 1 件（総数は 1 件）、調整済み残差 2.2 である。
- (11) 「予算区分と責任単位の対応」と「効率的な経営」のクロス集計では、カイ 2 乗値 3.981、自由度 1、有意確率 0.046 であり、予算区分と責任単位の対応について、対応していないと回答した法人が効率的な経営を選択しているケースの調整済み残差は-2.0（したがって、対

応していると回答した法人が効率的な経営を選択しているケースの調整済み残差は 2.0。以下同様)、「予算区分と責任単位の対応」と「予算額までの収入を達成する統制機能」のクロス集計では、カイ 2 乗値 6.538、自由度 1、有意確率 0.011 であり、予算区分と責任単位の対応について、対応していないと回答した法人が予算額までの収入を達成する統制機能を選択しているケースの調整済み残差は-2.6、「予算区分と責任単位の対応」と「業務部門間の予算案の調整」のクロス集計では、カイ 2 乗値 9.351、自由度 1、有意確率 0.002 であり、予算区分と責任単位の対応について、対応していないと回答した法人が業務部門間の予算案の調整を選択しているケースの調整済み残差は-3.1 である。

- (12) 本設問は、予算を決める実権を握っている人物を問う設問であったが、回答の中には、理事会などの会議体を書いているものもあった。具体的には、理事会、会議、財務委員会（予算委員会）、管理職会議、経営企画室などである。会議体の構成メンバーの中にも発言の影響力が強い人物、あるいは彼がよいと言えばよい、というような人物はいるはずである。理事会と書いてあってもそのような影響力の強い人物が理事長なのか財務担当理事なのか不明であるので、組織内部の会議体を記述している回答は集計から除外している。
- (13) 回答の中には、理事長を選択して、ただし「最終承認は、理事長であるが、実態的には各施設長である」との具体的な記述があるものがあつた。このような実態の明確な記述があつたものについては、実態に即して記録（この場合は、理事長ではなく、担当部課長(財務担当者を含む)として集計)している。
- (14) 予算を担当する理事を選択して、ただし事務局長と兼任とメモ書きがあるケースでは、回答のとおり予算を担当する理事として集計している。逆に、事務局長を選択して、ただし事務局長は予算を担当する理事（例えば、常務理事など）が兼任していると書かれているケースでは、回答のとおり事務局長として集計している。
- (15) 拙著「非営利組織の経営管理者層の諸相」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. 154、2014 年、pp. 1-32 を参照されたい。
- (16) 列項目の各カテゴリーについて各役職を設置している法人数の詳細は、同上論文、p. 20、図 11 を参照されたい。
- (17) クロス集計のため表 8「予算を決める実権を握っている人物」の 148 件と一致しない。148 件のうち 7 件は表 10 の列項目の回答が欠損値であつた



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