

事業部制度의 效率的 管理

南 相 午

I. 事業部制度의 概念

1. 事業部制度의 意義

事業部制度(division system)는 企業의 大規模化·複雜化로 나타난 現代의 企業經營의 形態이다. 事業部制度는 美國에서는 多角企業(diversified companies)이 발달한 1950年代부터, 우리나라에서는 企業의 國際化·大型化가 促進된 1975年頃부터 三星·樂喜·大韓電線 등에서 數個의 系列企業을 效果的으로 管理할 目的으로 採擇되기 시작하였다. 事業部制度는 公企業에 있어서의 獨立採算制를 私企業에 적용한 것이라고 볼 수 있다.

事業部制度는 企業을 事業部別로 編成한 組織을 가리키는 것으로 事業部는 法人別, 製品別, 地域別, 顧客別 등의 基準으로 나눌 수 있다. 보통 本社は 數個의 事業部를 全般的으로 관리하는 綜合機構로서의 역할을 하며 各 事業部는 企業目標에 따라 統一의인 目標의 經營活動을 행하는 것이다. 그래서 各 事業部는 責任管理單位로서의 利益中心點(profit center)이 된다. 결국 事業部制度는 小規模會社의 伸縮性(flexibility)을 희생하지 않고 大規模會社의 經濟性(economy)을 유지하려는 制度라고 할 수 있다.

事業部制度에서는 보통의 企業經營에서 볼 수 없는 特色이 있다.

첫째, 分權化(decentralization)가 이루어져 企業經營에 대한 權限(authority)과 責任(responsibility)은 最高經營者로부터 各 事業部の 責任管理者(responsible manager)에게로 委讓된다. 各 事業部는 自主的인 意思決定權을 갖는 獨立的인

管理單位로서의 역할을 하여 利益中心點인 分權化單位가 된다. 事業部制度를 分權化組織(decentralized organization)이라고 하는 것도 바로 이런 이유때문이다.

둘째, 事業部 責任者(division manager)를 중심으로 各 擔當部署의 責任을 명확히 하는 責任會計制度(responsibility accounting)가 採擇되는 것이 보통이다. 利益中心點에 따라 事業部責任者에게는 一定한 책임이 賦與되고 나중에 그의 經營活動은 目標과 實績을 對比 시키므로써 客觀的 評價를 받게 된다. 標準의 設定, 原價差異의 分析, 責任報告制度의 확립, 經營者에 대한 業績評價의 制度的 確립은 事業部制度에 있어서 필수적 요소들이다.

셋째, 事業部制度에는 종래의 企業經營에서 나타나지 않던 문제들이 발생한다. 會計上의 문제로는 社內對替價格(transfer price), 業績評價方法(performance evaluation), 共通費(common costs)의 配分, 統制可能·不可能原價(controllable and noncontrollable costs)의 區分, 部門別報告(segment reporting)가 있다. 이러한 會計上의 문제 이외에도 目標一致(goal congruence), 協同, 動機賦與(motivation), 參與者의 行爲, 組織改編 등 人間關係的·組織行爲의 문제가 있으나 本稿에서는 管理會計의 문제만 다루므로 論外로 한다.

그러면 事業部制度는 종래의 企業經營 또는 集權管理(centralized management)에 비하여 어떤 利點이 있는가?

첫째로, 目標管理(mangement by objective)를 위한 效果的 手段이 된다. 一線管理者로부터 最高經營者에 이르기까지 모든 管理者들은 設定된 企業目標에 따라 스스로 統制하고 考課하므로써 自主的이면서도 民主的인 管理를 할 수 있다. 특

히 實績이 目標로부터 현저한 差異를 나타내는 事項을 눈에 띄도록 보고 하는 제도를 마련하는 例外管理(management by exception)를 並行하면 管理統制에 있어서 크게 도움이 된다.

둘째로, 事業部制度에서는 意思決定의 經路(communication channel)를 短縮시키고 單純化한다. 企業의 大規模化·經營活動의 複雜化로 最高經營者는 수많은 意思決定을 하여야 하고 意思決定 經路는 길게 될 수 밖에 없다. 더군다나 迅速한 解決을 요하는 문제에 意思決定이 遲滯되는 수도 많다. 事業部制度에서는 下位管理者에게 權限을 委讓함으로써 意思決定의 責任이 下位管理者에게 있게 되어 意思決定構造를 改善하게 된다. 擔當職務를 상세히 잘 알고 있는 下位管理者가 意思決定을 함으로써 더 나은 經營意思決定을 내릴 수 있다.

세째로, 下位管理者에 대한 勤勞意慾을 고취시켜 士氣昂揚과 動機賦與에 도움이 된다. 下位管理者의 自主的인 業務處理가 가능하므로 管理能力이 培養되어 潛在能力을 개발시킬 수 있고 未來의 最高經營者를 養成하는 훈련도 될 수 있다. 各 管理者는 스스로 經營成果를 판단할 수 있으므로 原價意識이 높아지며 그의 活動이 企業全體에 영향을 미친다는 思考를 갖게 되므로 責任意識도 갖게 된다.

네째로, 最高經營者의 經營能率이 向上된다. 最高經營者는 자신의 직접 指揮下에 있는 小數人에 대해서만 目標遂行의 與否를 확인하고, 스텝의 體系의인 도움을 받아 會社의 全般經營을 빈틈없이 장악하여 最高經營者 자신의 目標를 능률적으로 달성할 수 있다.

다섯째로, 豫算統制(budgetary control)를 效率的으로 할 수 있다. 組織單位別로 責任會計가 개발되어 單位組織을 獨立企業으로 간주하므로써 豫算을 分割管理할 수 있다.

事業部制度에는 반드시 利點만이 있는 것이 아니고 短點도 있다.

첫째로 水平的 組織間의 경쟁이 深化된다. 目標達成過程에서 때로는 橫的으로 個部署와의 利害가 相衝되므로 業務上的 不和가 빈발하게 발생할 수 있다. 이를 방지할 경우 全社的 目標達

成을 沮害하는 수도 있다. 이러한 것도 반드시 事業部制度의 短點이 라고할 수 없는데 이것은 部署間의 競爭意識을 높여 企業全體로 볼 때에는 經營成果가 커질 수도 있기 때문이다. 그래서 最高經營者는 내심 이러한 충들을 助張하기도 한다. 이러한 충들을 事前에 예방한 목적으로 各종의 配分原則을 정하고 있다. 社內對替價格, 忌避權의 인정, 社內金利의 엄격한 적용 등이다. 둘째로, 社內 분위기의 乾燥·硬直化가 있을 수 있다. 業績爲主로 회사가 성장하는 동안 高度의 社內 競爭狀態下에서 社員間의 전체적인 紐帶感이 메말라 갈수도 있다.

2. 事業部制度의 組織

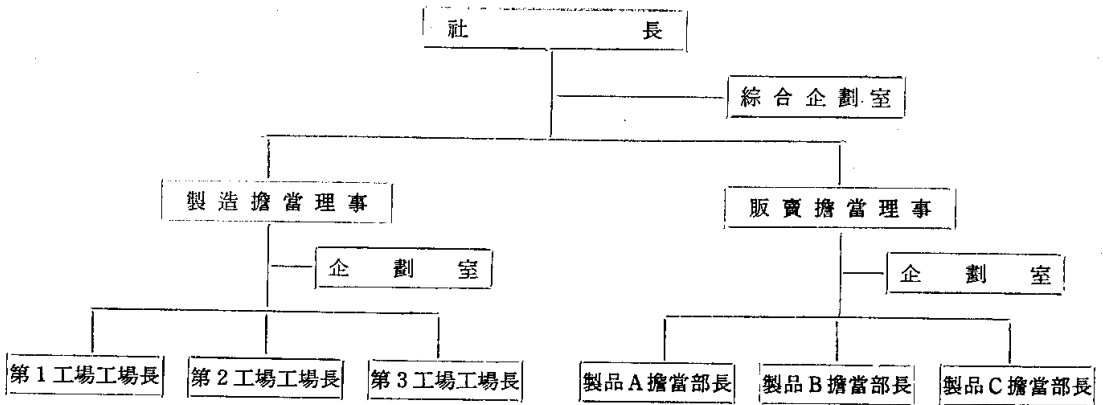
事業部制度의 組織圖(organization chart)는 보통의 組織圖 처럼 피라미트 型的 階層을 이룬다. 事業部制度下의 豫算編成, 管理統制, 業績評價, 會計報告는 企業의 公式組織(formal organization)인 組織圖上의 責任中心點(responsibility center)別로 이루어지게 된다. 이러한 責任中心點들은 企業의 目標를 동시에 各 事業部에서 追求하는 公式的 컴뮈케이션 네트워크(formal communication network)라고 할 수 있다. 기업 全體로서 볼때에 最高經營者로부터 下位管理者에 이르기까지 階層的 네트워크(hierarchical network)가 형성된다.

事業部制度의 組織構造는 企業實情에 따라 다를 수 있으나 <表 1.2.3>에서 볼 수 있는 바와 같이 세가지 形態로 구분하는 것이 보통이다.

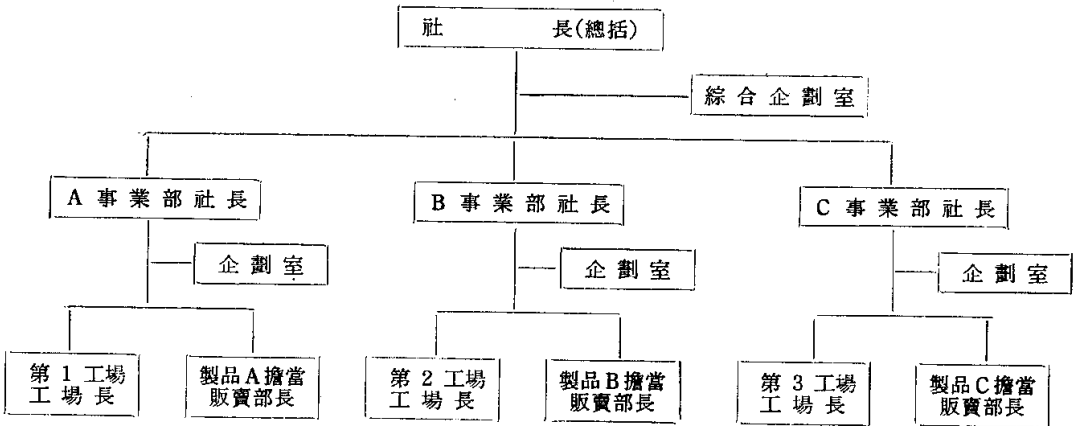
機能別 組織(functional type)은 販賣·製造 등 經營機能別로 事業部를 조직한 것으로, 예를 들면, 販賣擔當理事가 모든 製品에 대한 販賣機能을 수행하는 것이다. 이러한 組織은 該當 機能에 대한 經營效率을 높이는데 효과적이라고 알려져 있다.

多數事業部 組織(multidivision type)은 여러개의 事業部를 두어 각 事業部 아래에 販賣·製造 등 經營機能을 配屬시켜 獨立法人처럼 만든 것이다. 系列企業이 많은 우리나라의 大企業에서 採擇할 수 있는 類型이다. 이것은 <表 2>에서처럼 製造擔當理事 밑에 모든 製品에 대한 製造機

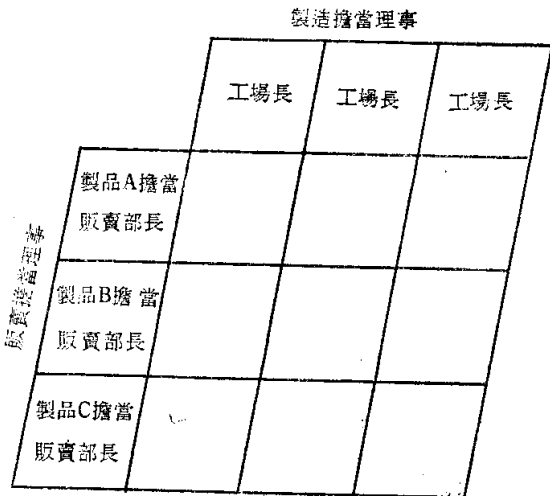
〈表 1〉 機能別 組織



〈表 2〉 多數事業部 組織



〈表 3〉 매트릭스 組織



能을 통합시키기 보다는 各 工場이 専門化함으로
서 技術的·品質管理面에서 機能別 組織보다 나

을 수도 있다.

매트릭스 組織 (matrix type)은 航空機·兵器
製作會社에 적합한 것으로 알려져 있는 것으
로 30餘年 前에 개발된 것이다. 이것은 現存의
組織構造를 변경시키지 않고 그대로 유지하면서
운영될 수 있는 것이다. 매트릭스組織에서는 各
事業部の 能力을 效率的으로 이용하는 것이 중
요한데 프로젝트 별로 事業計劃을 세울 때 특히
有用하다. 이때 프로젝트部長의 책임은 各 事業
部間을 조정하는 것으로 企業資源과 施設을 效
과적으로 이용하여 프로젝트를 完遂하게 된다.

Ⅱ. 事業部制度의 管理統制

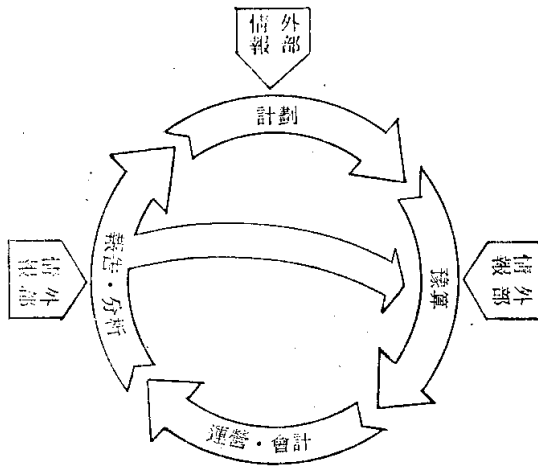
1. 管理統制시스템

일반적으로 管理統制 시스템 (management-

control system)은 計劃 (programming), 豫算 (budgeting), 運營·會計 (operating and accounting), 報告·分析(reporting and analysis)의 過程을 거치는 것이 보통이다. 事業部制度도 管理統制시스템에 맞추어 經營管理가 이루어져야 할 것이다. 각 事業部別로 작성된 利益計劃 (profit planning)에 따라 責任中心點別 豫算이 編成되고 이 豫算은 運營·會計·報告·分析으로 이어지는 循環的인 루프(loop)를 형성한다.

〈表 4〉에 管理統制시스템이 圖示되어 있다. 事業部制로 移行하면서 數年間の 責任中心點別 費用資料가 없을 경우에는 計劃이 豫算에 직접 연결되지 못하므로 우선 計劃過程을 생략하고 過渡期的으로 計劃을 제외한 過程을 수년간 反復

〈表 4〉 管理統制 시스템



하여 責任中心點別로 計劃을 합리적으로 세울수 있는 資料가 수집될 수 있게 된다. 그래서 수년 후에는 計劃이 管理統制시스템에 들어오게 되어 管理統制시스템은 正常的인 루프로 運營될 수 있다.

事業部制度는 管理統制 시스템에 맞추어 計劃·豫算·運營·會計·報告·分析의 모든 過程이 改編되어야 한다.

2. 管理統制를 위한 諸制度

事業部制度를 效率的으로 管理統制하기 위한 制度에는 다음과 같은 것이 있다.

첫째는, 目標管理(management by objective)이다. 目標管理란 最高經營者가 정한 企業目標의 범위내에서 모든 事業部責任者가 自主的인 經營活動을 하여 自己統制를 하고 企業目標의 달성을 위하여 集團의 努力을 하는 것으로 事業部制度는 目標管理에 적합한 制度이다. 目標管理에는 기업의 量的·質的成長 目標가 모두 고려되어야 할 것이다.

둘째는, 利益計劃(profit planning)으로 短期, 長期의 利益計劃이 있을 수 있는데 보통 1年分の 短期利益計劃이 事業部別로 작성될 수 있다, 利益計劃이란 원래 未來 一定期間에 있어서 실현할 目標利益에 關係 설정하는 期間計劃으로서 事業部制度에 있어서는 企業目標에 따라 事業部の 利益目標를 설정하여 計劃을 세우는 것을 의미한다. 利益計劃은 보통 豫算으로 연결된다.

利益計劃은 구체적으로 損益計算書 形式으로 나타낼 수도 있으며 直接原價計算, 損益分岐點 分析에 의하여 利益計劃을 합리적으로 세우고 評價할 수도 있다.

셋째는, 豫算統制(budgetary control)로서 豫算을 중심으로한 管理統制이다. 企業의 目標에 따라 세워진 事業部別 計劃은 구체적으로 豫算에 표현된다. 豫算의 編成 執行 修正過程에서 各 事業部別로 管理統制가 이루어진다. 標準의 設定, 原價差異의 分析, 業績評價는 豫算을 근거로 分析된다.

네째는, 責任會計制度(responsibility accounting system)에 의하여 管理統制를 하는 것이다. 事業部制度가 각 事業部責任者(division manager)에게 독자적으로 企業을 운영할 수 있는 責任을 賦與함으로써 個別責任者의 成果測定으로 企業全體의 발전을 圖謀하는 制度라고 볼 때에 責任會計制度는 매우 중요한 管理手段인 것이다. 責任會計制度는 다른 管理統制制度인 豫算統制, 會計報告制度와도 연결되는 것으로 事業部制度의 成敗는 責任會計制度의 成功與向에 달려 있다고 해도 過言이 아니다. 責任會計制度에서는 구체적 管理手段으로 收益 原價 費用에 대한 責任을 統制하며 原價差異分析, 業績評價方法에 의하여 成果를 측정한다.

다섯째는, 會計報告制度에 의한 管理統制로서 責任報告書(responsibility reports)를 下位管理者로부터 上位管理者에게로 順次的으로 報告하도록 하는 시스템을 制度化하는 것이다. 責任報告書에 기재되는 內容은 上位管理者가 管理統制에 관심을 두어야 할 統制可能原價(controllable costs)와 例外的인 事項을 報告하는 例外報告(exception reporting)의 원칙에 입각한 資料가 된다.

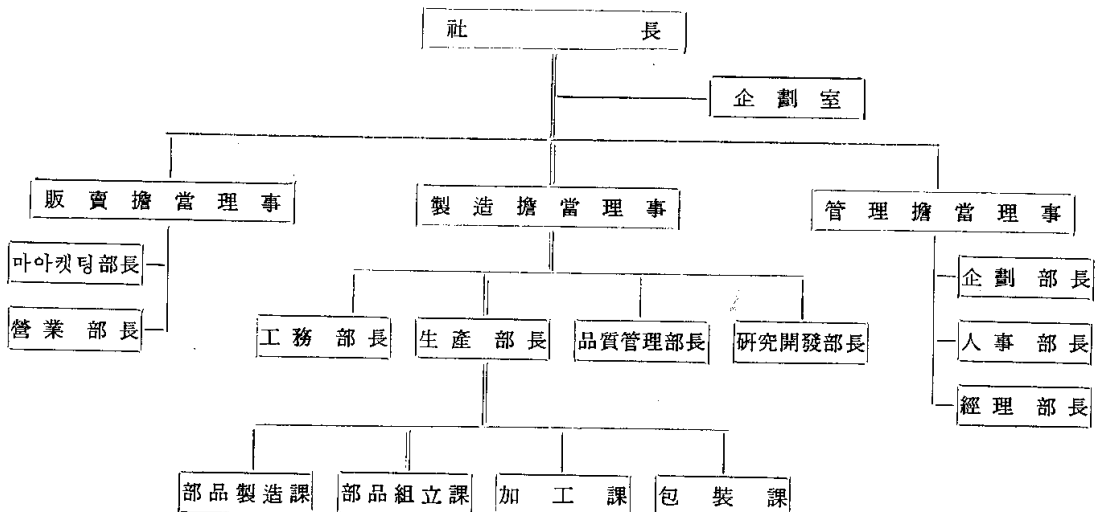
會計報告制度에 의한 管理統制로서는 그 외에도 社內對替價格의 결정, 社內金利의 負擔, 共通費의 配分, 統制可能・不可能原價의 구별, 部門別報告의 會計的 문제들이 있다. 이들은 會計理論上的 문제이기도 하지만 管理統制의 側面에서 여러가지 代替的인 會計方法이 論議되어야 할 것이다.

여섯째는, 標準原價計算(standard cost system)과 直接原價計算(direct costing), 變動豫算制度(flexible budget system) 등 管理會計의 諸技法을 이용하면 事業部制度가 더욱 效率的으로 관리될 수 있다. 標準의 設定, 豫算編成, 原價差異分析, 利益計劃에 있어서 이들 技法을 사용하면 科學的이고 合理的인 事業部制度의 管理가 이루어질 수 있다.

Ⅲ. 責任會計制度

1. 責任會計制度의 意義

〈表 5〉 組 織 圖

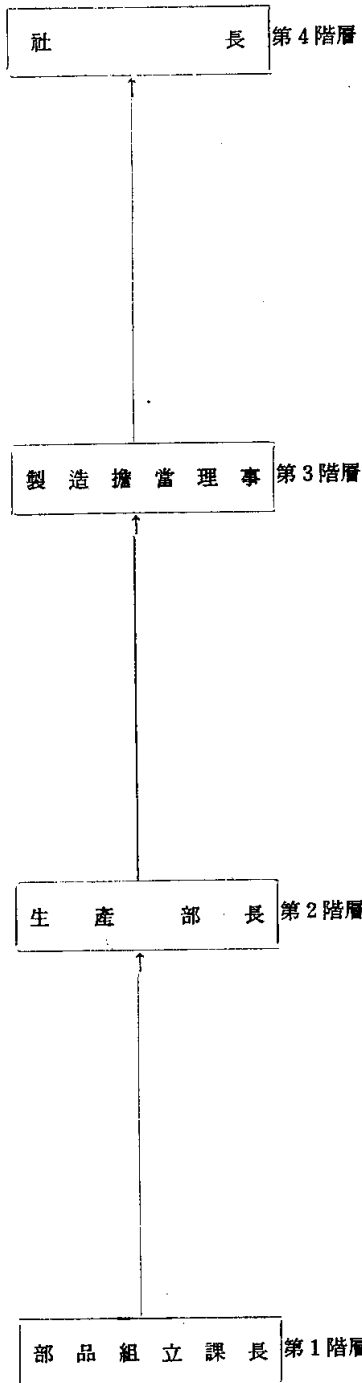


責任會計制度(responsibility accounting)는 利益會計(profitability accounting)라고도 하는 것으로 각 管理層에 責任을 賦與하여 組織內에서 그 責任階層에 따라 原價・收益을 集合하고 報告할 수 있도록 全體組織에 맞추어 裁斷된 會計시스템을 말한다. 이것은 組織內에서 각 管理者의 管理領域別로 責任을 구분하고 이에 대한 統制義務가 賦與되는 會計組織이다. 責任이 賦與되는 事業部の 組織單位를 利益中心點(profit center), 責任中心點(responsibility center)이라고 하며 그 내용에 따라 收益中心點(revenue center), 原價中心點(cost center), 또는 投資中心點(investment center)으로 구분하기도 한다.

責任會計制度에서는 利益中心點에 따라 經營活動이 統制된다. 原價・收益・利益에 관한 會計資料는 利益中心點別로 集計・分類・報告된다. 利益中心點에 따라 작성되는 責任報告書(responsibility reports)는 각 責任管理者에게 過去의 經營活動에 대한 分析과 未來의 豫測을 위한 참고 자료가 될 뿐만 아니라 最高經營者로 하여금 責任管理者의 業績을 評價하고 綜合的判斷을 할 수 있는 資料가 된다.

事業部制度가 성공하기 위해서는 責任會計制度가 확립되어 있어서 管理階層別로 會計報告書를 작성・보고 하므로써 그들의 擔當業務와 原價를 스스로 管理 統制할 수 있도록 되어야 한다

〈表 6〉 報告組織斗 責任報告書



×××株式會社				
	豫	算	實	積差異
統制可能原價：				
本社管理費	3,090		3,120	(30)
製造部門	41,615		42,635	(1,020)
販賣部門	25,515		25,860	(345)
管理部門	19,300		19,290	10

製造部門				
	豫	算	實	積差異
統制可能原價：				
管理費	1,995		2,110	(115)
生產費	23,815		24,525	(710)
工務部	3,355		3,590	(235)
.....	12,450		12,410	40

生産部				
	豫	算	實	積差異
統制可能原價：				
管理費	930		960	(30)
部品組立課	1,500		1,465	35
加工課	1,690		1,865	(175)
.....	19,695		20,235	(540)

部品組立課				
	豫	算	實	積差異
統制可能原價：				
管理費	400		850	50
修繕維持費	220		230	(10)
消耗工具費	702		670	32
時間外手當	178		215	(37)
合計	1,500		1,465	35
勞務費：				
給料	2,550,000		2,000	250,000
作業時間	1,700		1,600	100
時間當貨率	1,500		1,250	250

※ 統制可能原價는 千圓 單位임

2. 責任會計制度的 設計

事業部制度를 실시하기 위해서는 먼저 職務分析, 시스템分析和 같은 事前調査가 있는 후에 事業部組織에 알맞게 組織構造를 改編하고, 豫算編成, 報告制度도 이에 따라 改編하는 것이 좋다. 그리고 중래 最高經營者에게 집중되었던 權限이 事業部로 移管된다. 각 事業部는 責任中心點이 되며 또 事業部內에는 수개의 責任中心點이 형성된다.

責任會計制度를 설명하기 위한 事業部組織을 예시하면 <表 5>와 같다. 이 表에서 보면 報告組織은 部品組立課長→生産部長→製造擔當理事→社長으로 이어지는 4段階의 組織階層이 형성된다.

이들 報告組織에서는 組織內의 責任階層에 대한 垂直的 報告 및 統制의 關係가 강조된다. 下位階層은 上位階層에 직접 보고할 의무가 있으며 上位階層은 下位階層을 직접 통제할 의무와 책임이 있게 된다. 責任報告書는 각 階層別로 報告組織과 관련하여 順次的으로 이루어지게 된다

<表 6>에서 보면 第1階層의 責任報告書가 部品組立課에서 작성된다. 統制可能原價에 대해서 豫算과 實績을 비교하고 그 差異를 표시한다. 統制不可能原價(例, 生産部에서 管理費, 減價償却費, 保險料)도 責任報告書의 下端에 표시될 수 있다. 勞動者의 作業時間에 따라 賃金이 支給되는 日給勞動者의 경우에는 <表 6>에서와 같이 下

<表 7> 第4階層 責任報告書

×××株式會社		××月					
		豫算(標準原價)		實績		差異	
		當月	累計	當月	累計	當月	累計
統制可能原價:							
本社管理費		3,090	18,255	3,120	18,410	(30)	(155)
製造部門		41,615	251,050	42,635	254,705	(1,020)	(3,655)
販賣部門		25,515	150,710	25,860	151,380	(345)	(670)
管理部門		19,300	116,420	19,290	115,425	10	995
合計(A)		89,520	536,435	90,905	539,920	(1,385)	(3,485)
直接賦課되지 않는 原價:							
減價償却費				7,520	44,840		
諸税金課				2,130	12,780		
保險料				1,090	6,530		
合計(B)				10,740	64,150		
合計(A+B)				101,645	604,070		
勞務費				30,140	167,100		
材料費				185,965	1,056,325		
總計				317,750	1,827,495		
上記製造原價의 處理:							
賣出原價	(標準原價)			248,140	1,415,905		
原價	差異			14,890	46,490		
在庫資産	修正			10,430	105,760		
販賣	費			27,950	171,740		
一般管理	費			16,430	87,600		
合計	計			317,750	1,827,495		

端에 별도로 표시하므로써 時間當 質率까지 표시하여 賃金에 대한 管理가 部品組立課長の 직접 責任은 아니지만 參考資料가 될 수 있다.

第1階層의 責任報告書는 部品組立課, 部品製造課, 加工課, 包裝課로부터 生産部에 集合되며 生産部에서는 第2階層의 責任報告書가 작성된다. 第2階層의 生産部, 工務部, 品質管理部, 研究開發部로부터 責任報告書가 製造擔當理事에게 집합되면 第3階層의 責任報告書가 작성되고 이와 마찬가지로 第4階層에 責任報告書가 集합되면 責任會計가 완수된다. 事業部別 責任會計는 第3階層인 製造擔當 理事까지의 統制可能한 原價가 집계, 보고되면 사실상 끝이 난다.

〈表 7〉을 보면 第4階層에서 작성되는 것으로서 責任會計制度에 의한 責任報告書의 綜合이라고 할 수 있다. 統制可能原價는 각 部門別로 集計되며 統制不可能原價는 “直接 賦課되지 않는 原價”로 표시된다. 材料費, 勞務費도 集計되어 〈表 7〉의 下端에서 볼 수 있는 바와 같이 責任報告書에 의하여 公表用 財務諸表로 연결되어 貸借對照表・損益計算書도 작성될 수 있다.

責任會計制度를 設計할 때 주의할 사항은 다음과 같다.

- (1) 續營目標는 組織階層別로 設定되어야 한다.
- (2) 시스템은 全體의인 基本目標에 적합하도록 設計되어야 한다.
- (3) 目標는 최종적으로 客觀化・計量化되어야 한다.
- (4) 필요한 措置를 취할 수 있도록 設計되어야 한다.
- (5) 責任限界를 분명히 파악하고 그 原價發生 行爲者의 追跡이 가능하도록 設計되어야 한다.
- (6) 責任階層은 가능한한 單純하게 設計되어야 한다.
- (7) 自動檢證이 가능하도록 設計되어야 한다.

IV. 効率의 管理를 위한 諸問題

1. 標準의 設定

事業部制度의 目標管理를 위해서는 合理的인 標準(standard)이 設定되어야 한다. 이러한 標準은 責任報告書의 「豫算」으로 구체적으로 나타난다. 原價會計(cost accounting)에서는 흔히 標準을 ① 過去實績에 의한 基本的 標準(basic standards), ② 最適狀態下의 理論的인 標準인 理想的 標準(ideal standards), ③ 正常的으로 발생하는 機械停止時間, 作業廢物, 餘有時間을 고려하는 現在 達成可能한 標準(currently attainable standards)으로 나누고 있다. 일반적으로 타이트한 理想的 標準, 變化된 環境을 나타내지 못하는 基本的 標準 보다는 다소 느슨하기는 하나 약간 不利한 差異(unfavorable variance)가 생길 수 있을 정도의 現在 達成可能한 標準이 採擇되고 있다.

事業部制度의 責任報告書에 豫算으로 나타나는 標準은 결국 經營者가 企業의 外部・內部環境에 관한 자신의 豫測에 따라 설정한 標準이라고 할 수 있다. 標準으로부터 實績值가 너무 크게 差異가 나면 管理統制의 不足을 뜻하는 수도 있으며 豫測當時로부터 環境이 變化하였음을 뜻하는 수도 있다. 管理統制의 不足에 대해서는 적절한 是正措置를 취해야 하며 變化된 環境에 대해서는 豫算을 수정하거나 追加豫算을 세워 補完하기도 한다.

2. 原價差異의 分析

原價差異(cost variance) 또는 利益差異(profit variance)는 標準原價計算에서 材料價格差異, 材料數量差異, 賃率差異, 作業時間差異, 豫算差異, 操業度差異, 能率差異를 뜻하는 것이 보통이나 事業部制度에서는 責任報告書에 나타나는 統制可能原價에 대한 豫算과 實績의 差異를 뜻한다. 그러므로 이러한 差異를 분석하기 위해서는 먼저 統制可能原價와 不可能原價를 분리하고 그 다음에 統制可能 原價에 대한 豫算과 實績의 差異에 대한 原因分析을 하여야 한다. 이러한 原因分析의 結果는 나중 事業部責任者에 대한 業績評價의 기초가 되는 것이다. 合理的인 原價差異分析(cost variance analysis)을 위해서는 變動豫算制度(flexible budget system)의 채택도 한가지 방

법이다.

3. 業績評價方法

業績評價方法은 <表 8>에서 처럼 評價對象 評價資料의 성질, 評價方法에 따라 分類할 수 있다.

總括的인 評價方法은 事業部全體에 대한 業績을 事業單位로 평가하는 것으로 事業部長에 대한 평가이다. 구체적으로 적용되는 評價方法은 經營比率分析, 原價差異分析, 非計數的 評價가 고려된다.

部門別 評價方法은 事業部內의 各 組織階層에 대한 成果測定으로서 예를들면, 事業部長, 販賣部長—販賣課長—販賣係長, 製造部長—生産課長—生産係長, 스텝部門(總務部, 經理部, 購買部, 資材部)등을 개별적으로 評價하는 것이다. 이들 各 組織階層에 대한 평가는 經營比率分析, 原價差異分析, 非計數的 評價를 이용하되 各 階層에 따라 다른 評價指標가 이용되게 된다. 예를들면 販賣部는 營業伸張, 製造部는 生産實績, 生産性向上에 관한 指標가 중요시 된다.

<表 8> 業績評價方法의 分類

1. 評價對象에 따라
 - 總括的 評價方法
 - 部門別 評價方法
2. 評價資料의 성질에 따라
 - 計數的(定量的) 評價方法
 - 非計數的(定性的) 評價方法
3. 評價方法에 따라
 - 資本利益率方法, 殘餘利益方法
 - 經營比率分析 { 收益性, 安定性, 生産性 등에 대한 經營指標
 - 原價差異分析
 - 其他의 計數的 評價(豫算達成度, 原價節減, 勞動能率, 品質改善, 市場占有率)
 - 非計數的 評價(業務의 達成度, 現狀態의 改善, 創造·開發 등)

事業部制度에 있어서 業績評價(performance appraisal)의 方法으로 代表的인 方法은 美國의 듀퐁(Du Pont)會社에서 채택해온 資本利益率方法(ROI, return on investment approach 또는

return on capital employed)이 대표적이며 資本利益率方法을 수정한 殘餘利益方法(residual income approach)도 提議되고 있다. 이러한 業績評價方法은 一定期間의 經營活動 끝에 事業部에 대한 成果測定을 하는 것으로 總括的인 經營評價라는 점에서 個別費用項目을 분석하는 原價差異分析과 다르다.

資本利益率方法은 기본적으로 資本利益率=賣出額利益率×資本廻轉率= $\frac{\text{利益}}{\text{賣出額}} \times \frac{\text{賣出額}}{\text{資本}}$ 이라는 公式을 이용하는 것이다. 이 公式은 利益管理의 기준으로 흔히 채택되어온 것으로 賣出額利益率과 資本廻轉率을 동시에 높이면 資本利益率을 높이는 결과를 가져온다고 생각된다. 따라서 事業部責任者는 資本利益率을 높이기 위해서는 賣出을 높여야 할 뿐만 아니라 資源을 효과적으로 이용할 責任도 있다.

資本利益率의 公式에서 利益은 事業部の 純利益이며, 資本은 企業全體에서 事業部가 차지하고 있는 部分으로 使用하고 있는 資產이 된다. 事業部는 本社로부터 받은 資本을 效率的으로 운영하여 利益을 올릴 責任이 있다.

事業部別 純利益·使用資本을 산출하기 위해서는 企業 全體로서 資本利益率을 계산하는 것보다 복잡한 문제들이 개재된다. 예를 들면, 社內對替價格·社內利子의 決定, 共通費·共通資產·減價償却費·法入稅 등의 事業部別 配分의 문제가 있다. 事業部는 株式의 增資나 社債發行에 대해서 責任을 지지 않는 것이 보통이며 本社가 長期資本調達을 책임지는 경우가 대부분이다.

資本利益率을 증가시키기 위하여 다음과 같은 經營政策이 행하여 질수있다.

(1) 原價節減의 計劃

製造原價, 販賣費·一般管理費의 節減에 의하여 賣出原價를 低下시켜 賣出額利益率·資本利益率을 높일 수 있다.

(2) 販賣價格의 決定

賣出減少를 수반하지 않고 販賣價格을 인상시킬 수 있으면 賣出額利益率이 높아질 뿐만 아니라 資本廻轉率도 향상된다. 반대로 相殺되는 賣出額의 伸張없이 販賣價格이 引下될 수 있다면

賣出額利益率과 資本廻轉率도 다같이 低下된다.

(3) 資本計劃

賣出額을 일정하게 유지하면서 運轉資本 및 固定資本을 절약함으로써 資本廻轉率을 높여 資本利益率을 높일 수 있다.

工程管理의 改善, 마아케팅 活動, 資本管理의 合理化, 事務管理의 改善, 技術開發등은 모두 資本利益率을 높이기 위한 經營活動이다.

經營比率에는 資本利益率 이외에도 많이 있지만 資本利益率이 가장 綜合的인 經營指標가 되므로 事業部制度의 業績評價方法으로 採擇되고 있다. 日本의 어떤 企業에서는 賣出額利益率을 業績評價方法으로 採擇하기도 하나 이는 資本節約의 責任을 갖지 않는 것으로 事業部の 意思決定이나 業績評價를 誤導할 위험이 있다.

資本利益率 方法은 物價가 安定的이라는 貨幣單位의 安定(stable monetary unit)의 傳統會計의 假定을 전제로 하고 있는데 物價變動에 의하여 수정하거나 代替原價(replacement cost)에 의해 수정하므로써 物價變動으로 인한 영향을 제거시킬 수 있다. 그런데 위와 같은 資本利益率 方法은 劃一的인 評價方法으로서 실제 實務界에서는 여러가지 評價基準을 설정하고 伸縮性 있게 評價에 의한 結果를 人事考課에 적용시키고 있다. 다음은 日本의 경우를 例示한 것이다.

(1) 評價項目

經營業績을 量的成長과 質的成長이란 要素로 計數化하여 評價하고 있다.

① 責任을 分擔 받은 라인상의 責任者에 대해서는 目標 對 實績을 중심으로 評價한다.

{ 라인은 利益達成率
스텝은 豫算內 費用의 支出與否

② 특히 라인상의 각 責任者에 대해서는 다음 事項을 평가한다.

利益貢獻度(純利益 達成度)

經營努力度(1人當 賣出, 1人當 純利益, 經費 效率)

위의 項目에 대해서 豫算 對 實績의 達成率을 중심으로 평가한다.

③ 각 項目의 評價加重值(weight)는 기업內외의 與件을 감안, 最高經營者의 政策變數로서 伸

縮性이 부여되어 있다.

(2) 評價結果의 이용

① 目標達成도와 보너스와의 公式的인 관계는 없다. 보너스는 上級者의 主觀的인 立場에서 결정된다. 그러나 보너스에 利益達成率이 고려되는데 達成率이 最高인 者와 最下인 者 사이에 年 1個月分의 月給額 정도的 차이가 있을 뿐이다.

② 日本企業들은 傳統的으로 短期業績을 보너스에 直結시키지 않고 있다. 計數化評價의 목적은 部下의 人事考課用이며 人事考課의 客觀性을 全體的으로 보장하기 위하여 計數化하는 것이다

③ 昇進·補職에 있어서는 業績達成의 公로가 人事考課에 반영되므로써 간접적으로 영향을 미치게 된다. 日本에 있어서 業績評價는 同一水準의 各 幹部間의 序列을 정하는데 重點을 두고 있다.

④ 褒賞制度의 援用

目標達成과 報酬와의 직접적 관계는 없는 대신에 일정기간 업적이 우수한 事業部에 대해서는 全社員의 모임에서 褒賞을 하므로써 動機賦與의 간접적 효과를 노리고 있다.

4. 共通費의 配分

共通費(common costs)란 1個 以上の 事業部를 위해 발생한 費用으로 각 事業部에 대해서 共通的으로 발생한 것이므로 그 事業部에 대한 該當費用을 알기 위해서는 어떤 基準에 의하여 配分(allocation)하여야 할 費用이다. 즉 한 利益中心點이 下位의 利益中心點에 대해서 共通的으로 사용한 費用은 共通費가 된다. 本社의 社長·스텝에 대한 給料은 共通費의 例이다.

共通費의 配分基準으로는 ① 賣出額 ② 賣出總利益 ③ 使用資本 ④ 投資額 ⑤ 限界利益(marginal income) ⑥ 定義利益(defined profit) 등 여러가지 基準이 이용되고 있다. 어떤 基準이든 會計理論上으로 完璧한 配分方法이 되지 못하고 있다. 단지 어떤 方法을 선택할 때에는 企業目的에 一致하는지, 客觀的인 方法인지, 士氣를 높이는 것인지를 판단하여야 하며 配分이 너무 任意的(arbitrary)이라고 생각될 때에는 配分하지 않는 것이 좋다고 한다. 현재로서는 賣出

額에 比例하여 配分하는 方法이 가장 많이 쓰이고 있다.

참고적으로 日本의 實例를 소개하면 다음과 같다.

(1) 각 利益中心點의 人件費 比例方法(豐田通商)

(2) 賣出額 比例方法(三菱, 三井, 松下, 三洋)

(3) 使用資本 比例方法(東芝)

(4) 複合方法(用役別 平均 方法) (高島屋)

(5) 不配分方法(共通費를 配分치 않고 管理可能利益만을 配分) (日商岩井)

이들 會社는 수십년간 共通費 配分方法의 적용에 있어서 거듭된 試行錯誤를 반복하여 왔으며 현재에 이르러 가장 간편한 방법인 賣出額比例方法을 많이 선택하고 있다. 이는 本社스텝의 事業部에 대한 用役의 代價 또는 本社가 事業部로부터 받아들이는 稅金성격으로 이해하고 있다.

共通費 이외에도 共通資産(common assets)이 있을 수 있는데 일반적으로 다음과 같이 配分하고 있다.

現金——豫算上の 現金必要額

賣出債權——賣出額

在庫資産——豫算上の 賣出額 또는 松出額

固定資産——長期計劃上の 서비스 使用에 해당한 金額

5. 社內利子の負擔

本社와 事業部間에는 貸借關係가 있을 수 있으며 本社가 事業部運營을 위하여 借入하는 수가 있다. 事業部가 부담할 社內利子에 대해서 日本의 實例를 보면 다음과 같다.

(1) 事業部長에게 주어진 利益責任은 그 利益의 發生源泉이 貸借對照表에 있고 회사 全體의 貸借對照表 資産項目은 각 事業部の 資金의 效率的 사용에 의해 전체적으로 財務的 安定이 유지된다고 생각된다. 事業部가 소유하고 있는 모든 資産(事業部の 外上買入金에 의한 資産內部留保額은 제외)과 필요한 使用資金은 本社로부터 자금을 공급받고 이에 罰則的인 利子를 적용함으로써 資金效率의 향상을 위한 노력을 위해

自動制御機能을 설정하고 있다.

(2) 社內利子の 적용범위

① 社內資本金의 利子制度

事業部를 운영하기 위한 基礎資金(固定資産 該當分)을 설정하고 本社로부터 借入이란 개념으로 생각하여 長期利子率을 적용한다.(松下)

② 資金에 대한 利子制度

各 事業部の 流動資産에서 事業部 자체의 外部調達負債를 제외한 運轉資金 不足分은 本社로부터 貸付 받은 형식으로 하여 短期利子率을 적용한다.(豐田通商)

③ 全體使用資金에 대한 利子制度

事業部 單位別로 貸借對照表를 작성하고 總資産에서 事業部 자체의 內部留保金·外部負債를 제외한 本社로부터 調達資金에 대해서 長短期의 利子率을 구분하여 적용하고 固定資産에 대해서는 長期利子率을 적용한다.(松下, 三洋, 三菱, 高島屋)

④ 企業全體를 위하여 발생한 利子は 事業部の 總資産比率로 事業部에 配分시킨다.(東芝)

(3) 使用資金 計算方法

① 日別 貸借對照表의 작성에서 日別 使用資金을 계산하는 積數計算方法 (三菱, 日商岩井)을 사용한다.

② 月末 또는 期末時點의 貸借對照表殘額에 의해 使用資金을 계산하는 방법(松下, 三洋, 豐田通商, IHI, 高島屋)

(4) 內部 利子率은 市場利子率을 감안, 長短期로 구분 책정하거나 長短期를 구분치 않고 共通利子率을 적용한다.(三洋)

6. 社內對替價格

社內對替價格(transfer price)이란 社內의 事業部間에 原材料, 半製品, 製品, 固定資産을 買入·賣却하는 경우에 발생하는 것으로 社內部署間의 去來에 있어서 價格決定의 문제이다. 社內對替去來은 일반적으로 製造企業에 주로 발생하며 綜合商社나 서비스企業에서는 별로 발생하지 않는다고 하고 있다. 보통 生産部署 利益中心點간에 原資材去來가 발생할 경우 對替去來가 발생하며(松下·東芝), 生産部署와 販賣部署가

각각 利益中心點일 때 兩部署 사이에 對替去來가 발생하는 수도 있다.(三洋)

社內對替價格으로는 다음과 같은 것이 있다.

가. 原價(cost-based prices)

實際原價(actual cost) 또는 全部原價(full cost), 總原價플러스(full cost plus), 標準原價

나. 限界原價(marginal cost 또는 variable cost)

다. 時價(market-based prices)

公正 市場 價値(fair market value) 또는 公定時價(published market price), 販賣價格마이너스(sales minus), 販賣價格(list price or sales-based price)

라. 交渉價格(negotiated price)

마. 세도우 프라이스(shadow price)

바. 任意價格(arbitrary pricing)

위의 여러가지 方法중에서 우리나라에서는 原價가 많이 사용되나 외국에서는 일반적으로 時價가 많이 사용되고 있다.

原價는 製造企業에 있어서 材料費·勞務費·製造經費의 製造原價가 되며, 製造原價에 一定額(markup)을 加算하면 總原價플러스가 된다. Howard Greer, Williard E. Stone은 原價基準를 찬성하고 있다.

原價基準의 長短點은 다음과 같다.

長點

(1) 간단하다.

적용하기 편리하며 이해하기 쉽다. 또 社內對替價格의 문제가 회피될 수 있다.

(2) 豫算과 實績의 비교에 의한 生産效率(production efficiency)의 분석에 있어서 편리하다. 原價는 製品別로 파악될 수 있으므로 生産部門의 成果測定이 가능하다.

(3) 財務諸表 작성이 보통 在庫資產은 原價로 표시된다. 따라서 原價는 一般的으로 인정된 會計原則에 의한 것이다.

短點

(1) 事業部制度에 있어서 事業部別 成果測定에 적합한 방법이 아니다. 動機賦與·業績評價에 있어서 原價는 效用性(utility)을 갖지 못하고 있다.

(2) 原價의 決定에 문제점이 있을 수 있다.

Howard Greer에 의하면 原價는 客觀的으로 결정되지 못할 수도 있는데 예를 들면 生産工程內에서 各工程은 原價가 전부 回收될 것이라고 가정하나 그렇지 못하는 수도 있다.

時價는 Robert N. Anthony, John A. Menge, K.J. Arrow와 같은 會計理論家들이 찬성하고 있다. 時價의 長短點을 열거하면 다음과 같다,

(1) 事業部制度에 적합한 방법으로 그 特性이라고 할 수 있는 成果測定을 위해 가장 妥當한 방법이다. 社內對替價格은 各事業部가 획득한 利益에 비례하여 事業部業績이 기록되는 것이 되어야 할 것이다.

(2) 時價는 生産效率를 향상시킬 수 있는데 이는 生産의 各段階別로 製品의 收益性(product profitability)이 파악되기 때문이다.

(3) 事業部別 利益의 測定에 있어서 信賴性 있는 방법이다. 왜냐하면 時價는 結果에 관심있는 사람에게 의하여 결정되는 것이 아니라, 독자적 기준에 의하여 결정된다.

(4) 事業部責任者는 社內顧客과 外部顧客에게 동일한 價格을 적용하므로써 自由로운 經營활동을 할 수 있다.

(5) 各事業部の 經營活動은 競爭的으로 되어 經營成果가 향상될 수 있다.

短點

(1) 時價를 용이하게 얻을 수 있어야 하는데 때로는 時價의 결정이 어렵다.

(2) 對替 되는 製品에는 損益要素(element of profit or loss)가 포함되어 있어 會計節次가 복잡해질 우려가 있다.

(3) 時價를 알 수 있더라도 割리이라든가 交換(exchange)이 있을 수 있으며 아파트서비스, 保證, 運賃 등 때문에 精確한 價格決定이 어려울 때도 있다.

日本에 있어서 社內對替價格은 原價, 時價(松下·東芝), 利益分配方法(三洋)이 이용되고 있다.

時價 方法을 사용하는 경우 특히 忌避權의 행사가 문제된다. 忌避權(right of nullification)이란 各事業部の 獨立性을 확보하기 위하여 다른 사업부로부터의 購買나 販賣를 忌避하고 他會社

와 거래할 수 있도록 주어지는 權利이다. 이는 事業部門間의 競爭을 촉진하고 組織의 硬直性を 除去하고 非能率을 排除하기 위하여 필요한 것이다.

日本에서도 완전한 忌避權을 행사하고 있는 會社는 松下電機 뿐으로 실제로는 대체로 인정하지 않거나 (三洋), 忌避權을 행사하지 않는 會社도 있다. (東芝) 그러나 利益責任制를 위해서는 同一會社內일지라도 價格에 불만이 있을 때에는 市中的 他會社要品을 購買할 권한이 주어져야 할 것이다.

7. 統制可能原價와 統制不可能原價

責任管理者의 統制可能與否에 따라 原價를 분류한 것으로 事業部制度의 責任報告書에 나타나게 된다. 責任管理者는 統制可能 原價에 한하여 責任을 진다는 것은 당연한 論理로 責任會計制度에서는 꼭 필요한 區分이다.

모든 原價나 費用은 劃一的으로 統制可能・不可能으로 구별할 수는 없으며 原價에 따라서는 두가지 要素가 混合되어 있을 수도 있다. 또 原價는 經營階層, 權限所有의 與否에 따라 統制可能・不可能의 구분이 다를 수 있다. 예를 들면 機械에 대한 保險料는 生産部署의 責任이라기 보다는 保險擔當者의 責任이다. 또 材料費에 있어서 材料價格은 購買擔當者의 責任이며 材料消費는 生産擔當者의 責任이 될 것이다.

앞서의 例에서 部品組立課長의 경우 管理費, 修繕維持費, 消耗工具費, 時間外手當은 統制可能原價에 속하고 減價償却費, 租稅公課, 保險料, 賃借料는 統制不可能原價에 속하였다.

責任報告書에 統制不可能原價도 표시하는 것에 대해서는 서로 의견이 엇갈리고 있다. 統制不可能原價도 표시하자는 주장은 責任管理者가 비록 統制할 수 없지만 별도로 표시하므로써 맡은 職務에 관련된 모든 原價에 관심을 갖게 된다는 점에서 주장되고 있다.

8. 部門別報告의 문제

部門別報告(segment reporting)는 事業部別報告(divisional reporting)라고도 하는 것으로 企業

內部에서의 管理目的上 責任報告書의 작성 뿐만 아니라 事業部別 財務諸表를 작성하여 公표하는 外部報告(external reporting)와 관련된 것이다.

우리나라에서는 事業部別 財務諸表를 요구하고 있지 않지만 美國證券去來委員會에서는 各部門이 企業 전체의 賣出額 또는 純利益의 10%以上을 차지하면 部門別情報를 제출하도록 요구하고 있다. 우리나라에서 企業管理를 위하여 聯結財務諸表와 함께 部門別報告制度의 도입이 豫見된다.

部門別 報告에 있어서 특히 문제되는 것은 報告單位를 어떻게 나누어 企業全體의 財務諸表를 작성하느냐 하는 部門(segment)에 관한 定義이다. 部門은 製品別, 顧客別, 地域別로 나누기도 하지만 우리나라의 大企業처럼 수 많은 系列企業이 있는 경우에 部門을 어떻게 쪼개느냐는 報告의인 측면에서 문제가 된다.

9. 直接原價計算制度의 導入

直接原價計算(direct costing)은 원래 管理會計의 중요한 技法으로 事業部制度에도 이용될 수 있다. 直接原價計算이란 원래 賣出額에서 變動費를 차감하여 寄與利益(contribution margin)을 산출하고 固定費는 期間原價로서 차감하여 純利益을 결정하는 原價計算制度이다. 이것은 寄與利益의 측정에 의하여 原價——賣出額——利益(cost-volume-profit)의 관계를 분석하여 利益構造를 명백히 분석함으로써 利益管理를 하는 것이다. 直接原價計算에서는 原價를 直接費와 間接費로 나누므로 變動豫算(flexible budget)도 사용할 수 있다.

直接原價計算에 의한 事業部の 損益計算書는 <表 9>과 같이 작성될 수 있다. 여기서 限界利益(marginal income)은 賣出額에 비례하여 변동하는 것으로 事業部の 短期利益計算의 수립에 유효한 기초가 된다. 生産의 合理化・材料費의 절약 또는 販賣價格의 인상은 限界利益率의 증대로 나타난다. 또 限界利益率이 높은 製品의 판매에 중점을 두는 것으로 같은 販賣數量에 대해서 보다 큰 利益을 올릴 수 있다.

〈表 9〉 直接原價計算에 의한 事業部의 接益計算書

賣出額		₩ 3,495,000
變動製造原價	1,208,000	
變動販賣費와 一般管理費	700,000	1,908,000
限界利益.....		1,587,000
管理可能 事業部間接費		166,000
管理可能利益.....		1,421,000
管理不可能 事業部間接費		200,000
寄與利益.....		1,221,000
本社經費의 配賦額		40,000
純利益.....		₩ 1,181,000

管理可能利益은 賣出額에서 모든 變動費와 管理可能間接費를 차감한 것이므로 事業部責任者가 직접 컨트롤 할 수 있는 利益이다. 따라서 그 利益業績에 대해서는 事業部責任者는 직접 責任을 진다. 事務나 組織의 合理化, 經營效率을 높임으로서 事業部責任者는 管理可能利益을 높일 수 있다.

寄與利益(contribution margin)은 賣出額에서 事業部活動에 歸屬되는 일체의 原價를 차감한 것으로 事業部의 管理不可能間接費도 고려된다. 管理不可能間接費는 管理費, 減價償却費, 保險料, 諸稅公課로 最高經營者의 投資上의 결정에 기인하거나 前任 事業部 責任者의 決定에 기인하는 수가 많다.

따라서 寄與利益은 현재의 事業部責任者의 業績을 評價하는 尺度로서는 적합치 않을 수도 있으나 最高經營者가 행하는 事業部投資에 대한 決定에는 하나의 基礎가 될 수 있는 것이다, 寄與利益은 특히 長期利益計劃에는 有用한 概念이 되고 있다.

〈附 錄〉

下記資料는 某企業에서 事業部制度를 推進하면서 社內回覽用으로 발표된 「事業部制運營의 方向」에서 轉載한 것이다. 이 內容은 事業部制度의 制度化에 있어서 留意할 內容을 흥미 있게 記述하였다.

事業部制度의 推進過程에서 범하는 一般的 謬誤(留意事項)

1. 組織에 관한 謬誤

(1) 組織이름만을 바꾸고(事業本部・事業部 또는 무슨 本部) 필요한 內容上의 措置를 취하지 않는 謬誤.(事實은 組織이름은 아무래도 좋은 것이다.)

(2) “事業部制”를 全般・綜合적으로 추진할 別로 組織이나 명백한 分掌없이 착수한 후 放置하여 두는 謬誤.

(3) “事業部制”는 어떤 일정한 外形의 形態가 있다고 생각하는 謬誤.

회사의 組織은 製品과 市場의 特性에 따라 가장 效率의인 형태가 선택되는 것이지, “事業部制”라 해서 어떻게 달라 진다고 볼 수 없다. 組織은 最高經營者가 편리한대로 바뀌어져야 한다.

2. 目標管理上의 謬誤

(1) 短期 計數的 目標만을 관리하는 謬誤.

(2) 長期目標과 短期目標가 별개로 되는 謬誤.

(3) 遂行結果를 확인할 수 없는 상태로 非計數的 目標을 애매하게 설정하는 謬誤.

(4) 非計數的인 目標을 가볍게 보아넘기는 謬誤.

計數的인 目標가 더 중요할 이유가 없다. 全體 目標中 다만 計數化가 가능하였을 뿐이다. 計量化할 수 없는 事項이라 해서 덜 중요하지는 않다.

(5) 最高經營者의 固有領域인 長期目標를 下部 라인 部署長에게 인정하도록 기대하는 謬誤.

長期目標는 먼 것일수록 最高經營者의 固有領域이 된다.

(6) 下位者가 세운 目標를 上位者가 具體적으로 승인하여 주지 않는채 業務가 개시되거나 上位者의 目標를 일방적으로 下位者에게 分割하여 놓는 謬誤.

여하한 經路와 方法을 쓰던간에 目標는 上位者와 下位者間에 합의되거나 승인되어, 달성할 것을 명확하게 약속하여야 한다.

(7) 狀況이 명백히 바뀌었음에도 目標를 수정

하지 않은채 進行하는 誤謬. 狀況이 바뀐 후로도 目標・計劃을 수정하지 않는다면 狀況變更 以後에는 目標없이 目標을 관리한다는 것과 같다.

(8) 目標“에는 前提가 있다”라는 사실을 忘却하는 誤謬.

최소한 資本的・人的 制限이 따른다. 單位組織은 資本的으로나 人的으로나 완전히 獨立된 것은 아니다.

3. 其他誤謬

(1) 人事考課를 目標達成實績與否와는 별개로 시행하는 誤謬.

人事考課와 直結되지 않는 한 “事業部制”는 성립되지 않는다. 下位者에 대한 人事考課는 業績은 중요시하여 精確한 시기에 냉철하게 시행하여야 한다. 業績考課야 말로 “事業部制”의 大前提중의 하나이다.

(2) 各種 人事를 人事考課結果와 무관하게 처리하는 誤謬.

昇進・昇給・當與・轉配・教育 등 人事의 一次的 準據는 人事考課表가 되어야 한다.

(3) 制度의 導入・定着이 實務幹部陣만의 努力으로 성공되리라고 여기는 誤謬.

“事業部制”를 표방하면서도 最高經營者가 이 制度와 자신을 위한 것이라는 確信을 갖지 않는다

면 이 制度는 반드시 실패한다. 이 制度를 定着시킬 수 있는 사람은 最高經營者 한 사람 뿐이다.

(4) “事業部制”의 내용중 많은 부분이 이미 各社에서 이루어져 왔다는 점을 모르는 誤謬.

정도의 相對的 差異만이 있을 따름이다.

(5) 管理會計가 곧 “事業部制”의 모든 것이라고 여기는 誤謬.

管理會計의 機能 (특히 豫算管理 및 目標・實績의 심사과정상 필수적인 原價分析機能)은 “事業部制”의 운영수단중 일부분에 불과하다.

(6) 結果的인 斷面을 “事業部制”의 導入目標로 보는 誤謬.

社內對替價格, 忌避權, 社內金利 등의 문제는 “事業部制”를 深化시켜 가는 過程에서 自然發生的으로 야기되는 문제들로서 사정에 따라서는 學論되지 않을 수도 있으며, 각 경우마다 스스로 答이 얻어지는 사항이다.

(7) 前에 없던 組織이 생겨나는 것을 “事業部制度”의 暎으로 보는 誤謬.

한 組織內部에 內部管理를 위해 小스텝 組織이 생기는 경우가 있다. 이는 “事業部制”를 하기 위하여 생겨난 것은 아니다. 어떤 組織이든 合理的 管理를 하여야 마땅한 것으로 合理的 管理面의 盲點을 스스로 補完한 방편에 불과하다. “事業部制”를 하기 위하여 만든 것은 아닌 것이다.