

Global Management Accounting Principles[©]

グローバル管理会計原則

Effective management accounting: Improving
decisions and building successful organisations

Translated by Masaaki Aoki (Tohoku University)
Takashi Manami (Kanto-Gakuen University)
Yasuhiro Matsuda (Tohoku University)

Supported by The Japanese Association of Management Accounting (JAMA)

世界的に最も権威のある会計の組織2つ、すなわち、AICPAとCIMAは、管理会計の専門職が世の中で広く認識されるよう、CGMA®(Chartered Global Management Accountant®)という資格のための共同事業を始めた。この国際的な資格は、確固たるビジネスの成果を導くための原則や技能を身につけた最も有能で、真摯に管理会計に取り組んでいる管理会計担当者を識別するためのものである。CGMAの資格を有する人は、管理会計の実務経験を持つCPAか、または、CIMAの会員・特別会員のどちらかである。

目次

1.	Introduction	4
	Improving decision-making	5
	Purpose	7
	Intended audiences	7
	Success factors	7
2.	The Global Management Accounting Principles	8
	Communication provides insight that is influential	9
	Information is relevant	10
	Impact on value is analysed	11
	Stewardship builds trust	11
3.	How the Global Management Accounting Principles are applied	13
	People	13
	Performance	15
	Practices	17
4.	Application to performance management	18
5.	Application to practices	23
	Cost transformation and management	28
	External reporting	29
	Financial strategy	30
	Internal control	32
	Investment appraisal	33
	Management and budgetary control	35
	Price, discount and product decisions	36
	Project management	38
	Regulatory adherence and compliance	39
	Resource management	40
	Risk management	41
	Strategic tax management	43
	Treasury and cash management	44
	Internal audit	46
6.	Updates and related matters.....	48
7.	Glossary.....	49
8.	The British Standards Institution's PAS 1919	52
9.	Acknowledgments.....	53

Figures

Figure 1	Constituents of an effective management accounting function	4
Figure 2	The Global Management Accounting Principles.....	5
Figure 3	The Global Management Accounting Principles (detailed).....	9
Figure 4	The CGMA Competency Framework.....	13
Figure 5	The changing role of management accountants.....	14
Figure 6	Management accounting linking strategy to the business model.....	15
Box 1	Relationships, resources and risks.....	16
Box 2	Data plans.....	19
Table 1	Application of the Global Management Accounting Principles to the performance management system.....	21
Figure 7	The key activities of a management accounting function.....	23
Box 3	Management accounting tools.....	24
Table 2	Core practice areas of the management accounting function.....	25

Executive summary

現在ほど、すぐれた意思決定が重要で、また難しくなってきた時代はなかった。

競争は途絶えることなく行われており、新しいイノベーションと革新者が日々現状を打ち壊していく。構造化されないデータが加速度的に増加していることが複雑さを増大させている。

組織がこのような環境に適合しようとするれば、衝動が洞察を上回ってしまう。

グローバル管理会計原則(GMAP)は、このような時代におけるビジネスのために創り出された。管理会計は、優れた意思決定を行うため必須のものである。なぜならば、管理会計は価値を創出し維持していくために、最も関連する情報と分析を前面に出すからである。

ここで述べられる原則は優れた実務を導く。これらの原則は、177カ国60万人以上の会員と学生が所属する米国公認会計士協会(AICPA)と勅許管理会計士協会(CIMA)により作成された。これらの原則はまた、CEO、CFO、学者、そして、世界中いたるところでグローバルなコンサルティング活動を行ってきた専門家の意見を反映している。

原則は4つあり、それぞれが別々の視点を持っている。

影響

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する。管理会計は対話に始まり、対話に終わる。この原則は組織がサイロを打ち破り、統合化された考え方を推進し、最終的により良い決定を導く。

関連性

情報は目的関連的である。意思決定者は、管理会計により、情報を必要とする時に関連する情報を利用できるようになる。この原則は、過去、現在、未来の情報を識別するためのガイドラインを与えてくれる。ここでの情報とは、社会的、環境的、財務的・非財務的データを含んでいる。

分析

価値への影響が分析される。管理会計は、組織の戦略とビジネス・モデルを関連づける。この原則は、価値の創出と持続に組織が与える影響を理解するため、組織が様々なシナリオをシミュレートするのを助ける。

信頼

スチュワードシップは信頼を築く。説明責任と精査は、意思決定プロセスをより客観的にする。短期的な商業的利益と株主の長期的な価値をバランスさせることは、信用と信頼を高める。

これらの原則は、一般的に、増え続ける利用可能な情報から価値を得ることを目的として作られており、組織の大小にかかわらず、また、公的なものであるか私的なものであるかに関わりなく適用可能である。これらの原則は、トップマネジメント、財務担当重役、重役といった組織の業績を監督する立場にある人に向けて作られている。投資家や他の利害関係者もまたこれらの原則が有益であることを理解するであろう。

この冊子は、管理会計機能のうち14の主要な活動に対し4つの原則がどのように適用できるかを詳しく述べている。この冊子はまた、戦略を策定、実施、改善していく際に管理会計の専門家に求められるコア・コンピタンスについても方向性を示している。

AICPAとCIMAはGMAP(Global Management Accounting Principles)が広い範囲で採択されるよう活動を行っている。これら2つの団体は、この原則が将来においても関連性を維持できるよう、利用者が原則を継続的に精緻化していく活動に参加できる方策を考えている。

1. Introduction

この冊子は、管理会計の実務に指針を示すため、普遍的なグローバル管理会計原則 (Global Management Accounting Principles: GMAP) について初めて詳細に述べたものである。ここで示した原則は、五大陸20カ国から様々な規模・業種の組織が参加し、90日間にわたり400人以上の人が出席した公開会議の成果である。ここで示す原則が普遍的な適用性を持つよう、この会議にはまた、民間企業だけではなく公的企業も参加している。*

この原則は、組織の成功を手助けすることを目的としている。管理会計のみで組織が直面するあらゆる範囲の問題を解決できない。しかしながら、管理会計は、まさに、持続的価値を創り出していくための戦略を策定し実行することを助けるような組織管理へのアプローチを提供している。

すべての組織は、長期的な成功について強い願望を持っている。成功している組織には有効な管理会計の機能がある。管理会計機能を有効にするためのキーポイントは、有能な人材、明確な原則、適切な業績管理、健全な実務を組み合わせることである。

このような関係は図1で示されている。

図1: 有効な管理会計機能の構成要素



*現在のバージョンにおける会議の草稿について行われた変更については、以下の関連する白書で詳細が述べられている。
www.cgma.org/principles

意思決定の改善

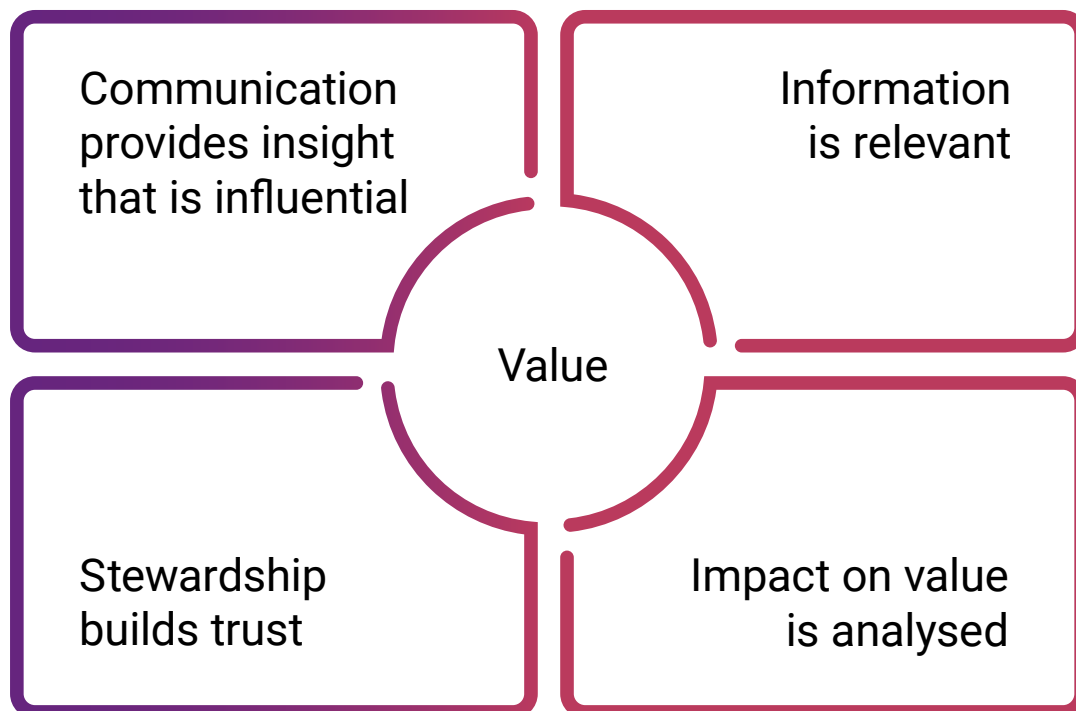
成功を確かなものとするために、組織はより優れた意志決定を行う必要がある。グローバル化の進展と技術の進歩により、このような意志決定を行うことはより難しくなっている。情報の量が多くなり、情報の流れのスピードも増してくるに従い、長期的な競争優位は次第に失われていく。

有効な管理会計機能は組織における意志決定を改善する。なぜならば、組織に属する人々は、社会やまわりの環境に対する義務に注意を払いながら、組織内の意思決定者に対して意志決定に関係する見識や分析を伝えるからである。これが、4つの原則の基礎であり、この原則は管理会計を象徴する基本的価値、品質、規範、特徴を説明している。これらの原則は図2で示されており、第2節で詳しく議論される。

大規模な組織でも小規模な組織でも、また、公的な組織も私的な組織も、相互に関連し合う国際的な市場で競争を行っている。意志決定のプロセスを専門的なものとする必要性が、これまでほど重要で難しくなる時代はなかった：

- ▶ アジア地区の47%のCFOは、情報が多すぎることで、意志決定が悪影響を受けていると述べている。¹
- ▶ International Data社は、2020年までに1日当たりのインターネット・ビジネスは4,500億ドルに達すると推計している。²
- ▶ Google社のEric Schmidt氏は、現在の社会は、文明の始まりから2003年までに創り出してきた情報と同じ量の情報を2日で創り出している、と述べている。³
- ▶ 平均的な顧客は、1日当たり70以上の意志決定を行っている。⁴

図2：グローバル管理会計原則 (GMAP)



情報が多ということ、自由な雰囲気を促進するというよりはむしろ、実際には、組織を弱体化するものである。情報が多ということにより意志決定が麻痺し、軽率な行動をとってしまう可能性がある。余りにも多くの組織が誤った意志決定のコストを被っている。さらに悪いことには、誤った意志決定を正当化するために多くの資源を浪費している。そうしている間に、組織は適切な意志決定から得られるベネフィットを諦めてしまう可能性がある。

従来、情報が多くなれば不確実性は減るものと考えられてきた。しかし、このような関係は変化してきている。問題は、情報処理能力が向上してきているにもかかわらず、肥大化したデータについて構造化が図られていないという点である。

それゆえ、United Nation's Millennium Projectが、現在人類が直面する15の最も重要な地球規模の課題として不確実性と決定能力を取り上げたことは驚くに値しない。⁵

今ほど、複雑で構造化されていない多くの情報が存在している時代はなかった。また、このため、これらの情報を解釈するのがより難しくなっている。このような状況においても、組織は適切にリスクに対応し、自分たちが生み出す価値を守っていかなければならない。

コロンビア大学の前学部長であったHerbert Hawkesは次のように述べている。「世の中にある心配事の半分は、人々が意志決定を行うための十分な知識を得る前に意志決定を行おうとすることから生じる。」⁶分析がなされていないデータは、それを理解し伝達したとしても知識とはならない。なぜならば、数字には通常説明が伴うからである。管理会計は、数字を意味のある物語へ変換していくのに役立つ。

特に、不確実性が高い状況で成功しようとするならば、組織は、上記のような分析を行うために財務会計システムを補足する有効な管理会計機能を開発していかなければならない。財務会計情報は常に利用できるが、将来に関する意志決定を行うために必要となる十分な知識を与えてくれない。これは、財務会計が過去の活動に焦点を当てているためである。管理会計は、統合化された考え方を容易にする。その結果、あらゆる範囲の意志決定関連情報を考慮できるようになる。

成果が得られる可能性が低いケースにおいて意志決定を行うよう求められるのは、経営者だけではない。意志決定が分散されていることは、あらゆる階層の従業員が意思決定に関係することを意味しており、それぞれが自分自身の視点、経験、偏見を意志決定プロセスに持ち込んでくる。投資家と他の利害関係者はまた、外部報告書に基づき組織に関する意志決定を行う。意志決定のアプローチとスタイルは、個人や組織毎に異なるので、この冊子では、意志決定が一線上にあるプロセスを仮定していない。

優れた管理会計は意思決定を改善する。なぜならば、管理会計は情報から価値を引き出しているからである。優れた管理会計は、うまく利用できる根拠や予測された情報を意思決定の中心に据えており、結論を下したり、判断を行ったりするために必要となる客観的な洞察を与えてくれる。

管理会計が未来指向的・外部指向的になることにより、構造化されていない問題に対して構造化された解を与えることができる。管理会計は、より適切な意思決定を行い、これを私たちへ効果的に伝えるため、意思決定関連データ、厳格な分析、情報に基づく判断を与えてくれる。不確実性が高い状況では、広い範囲の情報に基づく予測値を提供する。これは、継続的な改善の機会を与えてきたこれまでの経験や組織に残っている記憶を含んでいるかもしれない。

しかしながら、管理会計の実務は組織によって異なる。CIMAとAICPAは、組織が有効な管理会計機能を構築していくことを助ける原則を出版してきた。

組織の管理会計機能について、現時点における技能、能力、業績管理、実務を原則に関わらせて評価することは、現在の管理会計機能が組織のニーズをどの程度満たしているかその目安を与えてくれる。このような評価は、実際と評価とのギャップを識別し、さらに、このギャップを埋めていくための行動を識別することを可能にする。このような評価により、これらのギャップが組織にいる人の技能のギャップなのか、また、データや情報システムにおける不備や欠陥によるものかが分かる。

管理会計の戦略は、このようなギャップを埋める尺度を説明できるよう策定されるべきである。これは以下のようなものを含むであろう：

- ▶ 組織的な優先順位
- ▶ 顧客に関する管理会計機能の必要性
- ▶ 現在の管理会計システム
- ▶ 欠点と機会
- ▶ 従業員と技術
- ▶ 投資期間
- ▶ 業績尺度。

私たちは、原則に対して現在の管理会計機能をベンチマーキングすることを手助けするオンライン上の診断ツールを開発している。

目的

GMAPの目的は、管理会計システムをベンチマーキングし改善していく際、CEO、CFO、重役会の助けになることである。この目的は、彼らが組織のニーズを満たし、有効かつ効率的に継続的価値を創出し、これを維持していくことを助ける。この冊子は、すべての管理会計担当者が内部・外部の顧客に価値を与えているかどうかをチェックする際に参照すべき点を述べている。

原則は、適切な意思決定を行うこと、自分たちが直面するリスクに適切に対応すること、自分たちが創り出した価値を守っていくこと、に役立つ。その目的は以下の通りである：

- ▶ 管理会計に関係する基本的な価値と品質の概要を示す。
- ▶ 管理会計専門家の理解度を改善する。
- ▶ 組織において管理会計がいかに重要な役割を果たしており、より高いレベルではどのように利用されるかについて理解を深める
- ▶ 管理会計の潜在力が実現されることを可能にする。

対象者

CFO、財務の専門家、戦略的な権限と財務を監視する権限を有しているが重役ではない人（例えば、監査委員会の委員長）、投資家、他の利害関係者もこの原則の有用性を理解すべきである。この原則は、管理会計の実務とプロセスをベンチマークするための閾値を与え、さらに、どの部分で改善が行われているかを明らかにする。

成功要因

以下に示す3つの要因により、ここで示す原則を有効に適用できるようになる：

1. **必要性を理解する** — 管理会計が組織に役立っているかを評価することにより、持続可能な成功を達成できる。原則が組織の成功に貢献できるかどうかを確認することにより、それぞれの原則を検証できる。
2. **ツールと技術** — 原則を実務に適用する場合、ツールや技術が必要になる：これらは、目的の変化する場合それに対応し、継続的に洗練されていかなければならない。
3. **診断** — 人々の技能、ここで示す原則、実務領域、業績管理システムにより、組織は、管理会計機能の有効性を評価し、改善が可能な領域を識別することができる。

この冊子の残りの部分では、原則が適用される状況を説明し、さらに、この原則がビジネスの世界（公的な部門も含む）でどのように利用されているかについて説明する。

第3節では管理会計の専門職というものを定義し、管理会計担当者の技能と能力の概要を示す。**第4節**では、原則が、戦略の策定、実施、洗練化にどのように適用されているかを述べる。**第5節**では、原則が管理会計機能の主要な活動にどのように適用されるかが示される。

2. The Global Management Accounting Principles

管理会計は、組織の価値を生み出し、維持していくため、意思決定に関連する財務的・非財務的情報を入手し、分析し、伝達し、利用する。

専門的職業としての管理会計は、ビジネス（ビジネス・モデルを含む）と活動している環境を徹底的に理解することを求めている。その結果、組織のリスクや機会を理解できるようになる。リスクを適切に管理し、対応していくことにより、組織は機会を利用することができ、長期間にわたり利害関係者のために価値を創り出すことができる。

管理会計は組織の中心、すなわち、財務と経営が交わる部分にある。管理会計は、複雑なものを単純なものへと言い換え、単純さを優先していくことにより、構造化されていない問題に対して構造化された解を与える。

管理会計では、財務的・非財務的な考え方が融合しており、管理会計は、組織を運営し、業績を改善していくための学問といえる。

ビジネス・モデルは、組織が価値を生み出していくための手段である。管理会計は、組織が直面している市場やマクロ経済的な環境だけでなく、ビジネス・モデルについても徹底的に理解することを求めているので、管理会計は企業の持続的な成功に貢献する。

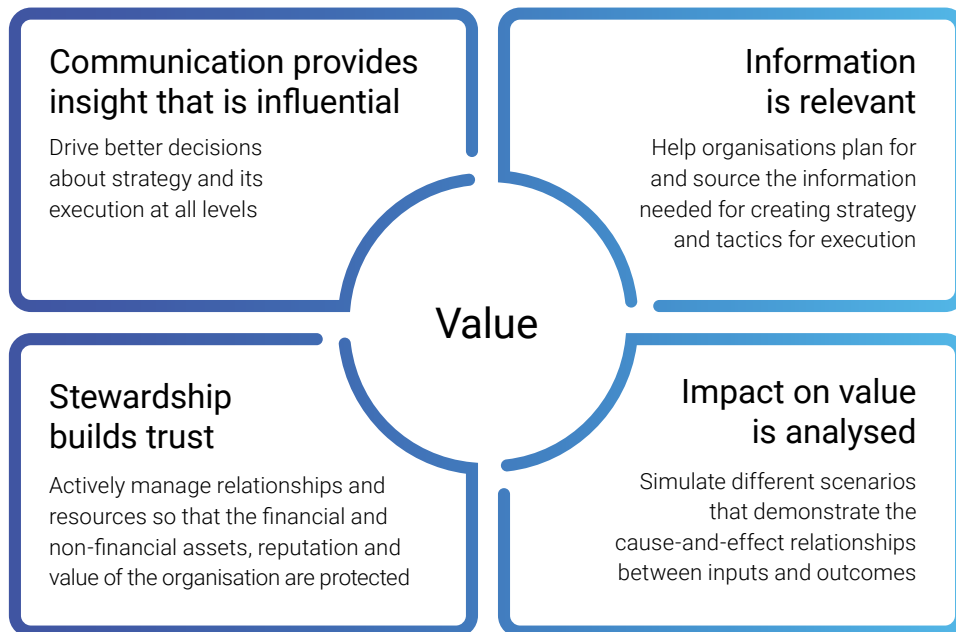
管理会計により、組織は情報から価値を引き出すことができ、より適切な意思決定を行えるようになる。その際、推測よりもむしろ、証拠に基づき、情報をよく理解した上で判断を行っていくので、成功を持続させることができる。ここで示されるGMAPは、このような考え方に基づいている。

これらの原則は、専門的職業として管理会計を担当している人々が望む基本的な価値、質、規範、特徴を述べている。図3に示されるように、4つの包括的な原則（逐次的というよりもむしろ連続的と考えられる）は、価値を高めようとする際ポイントとなる：

- ▶ コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する
 - 戦略の策定と実行は会話のようなものである
 - コミュニケーションは状況に応じて行われる
 - コミュニケーションは適切な意思決定を行うことを容易にする
- ▶ 情報は目的関連的である
 - 情報は入手可能なものである
 - 情報は信頼でき、また、入手可能なものである
 - 情報は文脈による
- ▶ 価値への影響が分析される
 - シミュレーションはオプションに対し洞察を与える
 - 活動は、結果に対する影響により優先順位が決められる
- ▶ スチュワードシップは信頼を築く
 - 説明責任と信頼
 - 持続可能性
 - 誠実さと倫理

有効な管理会計機能は熟練した有能な人々によって作られる。なぜならば、これらの人々は、自分の担当する実務領域を通じて組織の業績管理システムを改善しているからである。原則のうち最初の3つは管理会計に関わるものであり、最後の「スチュワードシップは信頼を築く」は、管理会計専門家の行動に関わるものである。

図3: グローバル管理会計原則 - 詳細



コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

目的 — あらゆるレベルで戦略とその実施についてより適切な意思決定を導く。

管理会計は会話に始まり、会話に終わる。管理会計は、意思決定のあらゆる段階で洞察に富んだ情報を伝達することにより、優れた意思決定を導く。情報をうまく伝えることにより、サイロを壊し、さらに、統合化された考え方を簡単にできるようにする。(情報の伝達により) ビジネスの1つの領域における活動の結果が他の領域へどのような影響を与えるかわかりやすく理解できるようになり、受け入れられやすくなり、さらに、改善を行えるようになる。

意思決定者のニーズを議論することにより、最も関連性の高い情報が入手され、分析される。これは勧告が意思決定者にとって有用であり、また、成果を得る際にも役立つことを意味している。

この原則は、考慮中の意思決定、意思決定者(または他の管理会計情報の利用者)、利用されている意思決定スタイルやプロセスやに合わせるように伝達することに関わっている。これは、複雑さを分解し、どのような結論が得られたかについて透明性を求めている。適切な人が、適切な時期に、適切な情報を持っている場合、このような人は長期的な価値を生み出す意思決定を行える立場にいる。これは、管理会計が情報に基づく意思決定にどのような影響を与えているかを示している。

戦略策定と実行は対話である

戦略の実施に関する議論は、組織のあらゆる階層で生じる。この議論にはすべての従業員が関わるべきである。その結果、殻に閉じこもった活動や考えが取り除かれる。これは上位の目的と個別の目標を明確に分けてくれる。管理会計は、このような会話を厳格なものとする。すなわち、管理会計は、会話を未来に関する証拠と情報に基づくものにする。

コミュニケーションは状況に応じてなされる

コミュニケーションをどこまで詳細に行うか、どのような方法で行うかは、情報利用者、議論となっている意思決定、異なる意思決定スタイルに合わせて決められる。管理会計情報を利用する人々の財務に関する知識の水準は既知であり、情報は彼らが理解しやすいように表現されている。頑健で、信頼ができ、タイムリーで、適切な証拠に基づく情報を通じて影響を与えることができる。

影響が大きく、影響を与えるようなコミュニケーションは、組織の過去の業績、現在の状況、将来の見込み、計画されたイノベーションについて、統合化され、包括的でバランスのとれた意見を提供する。報告は、常に、透明性、慎重さ、ステewardシップ、信頼性に基づくべきであり、以下の点については、減らしていくよう努めるべきである：

- ▶ 重要でない情報
- ▶ 雑然さ
- ▶ 専門用語
- ▶ 不明瞭さ
- ▶ 方向性が定まらないこと

コミュニケーションが優れた意思決定を促進する

管理会計の目的は、組織的な意思決定を改善することなので、他の3つの原則に基づく勧告は、明確で、簡略で、適切な形式で表現される。そして、このような勧告は合理性を与える。頑健な判断に基づく意思決定を行うことにより、このような勧告は、最も適切なコースについて合意を形成するのに役立つ。

管理会計はまた、組織が行う必要のある意思決定を適切に理解することを求めている。これは、「情報は目的関連的である」という原則に沿って情報を収集し分析することを意味している。情報が効果的に伝えられ、影響を持ち、組織の長期的な価値を生み出し、この価値を守っていくのに役立つなければ、どのような情報も分析も役に立たない。

情報は目的関連的である

目的 — 組織が、実施計画を策定し、実施予定の戦略と戦術を策定するために必要となる情報を入手することに役立つ。

管理会計の中心的な役割は、意思決定者が情報を必要とする時に関連する情報を利用できるようにすることである。コミュニケーションの原則に従えば、目下抱えている意思決定と意思決定者のニーズは既知であり、理解されているものとする。この原則は、それ故、情報の識別、収集、確認、準備、保存に関係する。

この原則は、以下について適切なバランスを達成することを求めている：

- ▶ 過去、現在、未来に関する情報
- ▶ 内部・外部の情報
- ▶ 財務的・非財務的情報（環境と社会問題を含む）

情報は最も役立つものである

意思決定の結果は将来実現される。意思決定に対し目的関連的になるためには、それ故、情報がいくばくかの予測を含み、結果に大きな影響を与える問題を考えることが必要になるであろう。

意思決定に関連しない情報は、しばしば、埋没原価やコミットド・コストに関する情報を含んでいる。しかし、すべての歴史的情報が適用できないというわけではない。改善は、以前の状況について何がうまくできて何がうまくできなかったかに関する情報に依存している。その結果、うまくいった意思決定は反復され、うまくいかないものは避けられるようになる。

管理会計は、行う必要のある意思決定、意思決定者、利用される意思決定スタイルやプロセスに関連する情報について最も役立つ資源を注意深く調べる。コミュニケーション原則のところで述べた利害関係者のニーズを理解することにより、意思決定を行う際最も関連する情報が、分析を行うため識別され、収集され、準備される。

情報は信頼でき、入手可能なものである

意思決定関連情報は誠実なものである。分析を行うためのデータを準備するためには、情報からノイズを取り除き、分類し、フィルターをかける必要がある。情報の価値は、質、正確さ、一貫性、タイムリーさに依存する。意思決定関連情報は、ある時点において行われた、または、将来行われる意思決定に対してタイムリーである必要がある。

データは壊れたり失われてしまうリスクを回避するよう守られる。もし不完全で未確認の情報を示さなければならないとすれば、意思決定者がデータに対して持っている信頼水準が分かるよう、常に、目印がつけられる。

情報は文脈に依存する

管理会計は3つの特徴を持つ情報を利用する

- 時間に関して** — 情報は、将来に対する予測的な知見から得られるだけでなく、現在と過去からも得られる。
- 境界に関して** — 情報は、伝統的な組織の境界に制約を受けない。情報は組織の内部と外部から入手される。これは、財務システム、オペレーション・システムを含んでいる。また、顧客、ビジネス・パートナー、仕入先、市場、そして、マクロ経済からも入手される。
- データに関して** — 情報には、数量的な側面（財務的、非財務的 — 環境や社会的問題を含む）だけでなく、質的な側面もある。

現在と過去のデータや予測から得られる洞察に基づく意思決定を伝えるために、管理会計では量的な情報や質的な情報を扱う技能が必要とされる。例えば、管理会計は、業績に関連する報酬を決めるために事後的に判断する能力を与えることができる。管理会計は、戦略や計画の実行を監視し、これらを目標と整合させるために、現在についてリアルタイムな情報から得られる洞察を与えることができる。シナリオ・プランニングや様々なツールを用いて予測することにより、管理会計はまた、戦略の策定を導くような判断能力を与える。

利用される情報のタイプは、財務的・非財務的な情報であり、環境に関する情報と社会に関する情報も含まれている。

一旦関連情報が準備されると、価値創出をモデル化・分析するために用いられる。

価値への影響が分析される – シナリオ分析とモデルを通じて

目的 – インプットとアウトプット間の因果関係を証明する異なるシナリオをシミュレートする。

この原則は、管理会計とビジネス・モデルの間の相互作用に焦点を当てている。機会とリスクの影響をモデル化することにより、戦略の成果に対する影響が数量化され、所与の成果を生み出す可能性、維持する可能性、破壊する可能性が評価される。

管理会計は、シナリオ・モデルを構築するため、「情報は目的関連的である」という原則によって定義される関連情報を用いる。シナリオを評価する労力は、行われるべき意思決定の重要度に比例しなければならない。単純でほとんど時間のかからないモデルがあれば、洗練化が必要で、より複雑な要因を考慮しなければならないモデルもある。

この原則は、ビジネス・モデルやより広範囲なマクロ経済を十分に理解することを求めている。これは、価値創出の経路に沿って情報を分析し、機会を評価し、機会が潜在的に生み出すリスク、コスト、価値に焦点を当てることを含む。

シミュレーションはオプションに洞察を与える

シナリオ分析により、組織の意思決定を厳密に評価できる。特定の機会やリスクの影響を評価するためシナリオ・モデルを利用することにより、組織は、機会を利用したりリスクを抑えることについてより適切な意思決定を行える。

このモデルにより、機会を成功に導いたリスクを発生させる確率を数値化できる。さらに、生み出される価値や損なわれる価値も数値化できる。

シナリオ分析は、組織が活動している外部環境を考慮している。特に、シナリオ分析は、競争的、制度的、マクロ経済の観点から行われる。分析はまた、コスト、リスク、価値の発生原因を知るといった行動的問題を内包している。必要とされる資源の長期的な利用可能性についての情報が与えられた場合、ビジネス・モデルは市場への関連性や市場の回復力という観点から評価される。

活動は成果への影響により優先順位がつけられる

管理会計は、考慮されているシナリオの成果に対する影響を分析することにより、情報を知見へと変えていく。これらのオプションは、組織のコスト、リスク、価値に対して異なる影響を与える。シナリオは、あるオプションと別のオプションとの間のトレードオフを示している。その結果、意思決定に対して機会原価が考慮されるようになる。

管理会計は、シナリオ・モデルから得られる頑健な論理を用いることにより活動に対して優先順位をつける。なぜならば、この論理は、とるべき行動を正当化するために用いられるからである。組織の戦略目的、利害関係者のニーズ、合意された目標をどの程度理解しているかについては、コストよりもむしろ価値により優先順位がつけられる。

スチュワードシップは信頼を築く

目的 – 財務的・非財務的資産、組織の評判・価値が守られるよう関係と資源を積極的に管理する。

前述したように、有効な管理会計の機能は、有能な人々が原則を実務領域に適用できるようにすることである。優れた価値と優れた実務に一貫してこだわる人々は、組織の価値を守ることのできる信頼すべき管理者になる。

資源について責任を持って計画し管理することにより、将来の世代は安心して資源を利用できるようになる。企業内外との関係により、組織がどのような資源を利用できるようになるかが決まる。信頼は、良好な関係を築くための基礎である。ここでの関係とは、同僚との関係、組織と顧客、投資家、納入業者との関係、すなわち、組織と社会全般との関係である。(第3節) 管理会計の専門家は倫理的な人物として信頼され、また、組織価値、ガバナンスの必要性や社会的責任に対して説明責任を持ち、これらの事柄を常に留意する人物として信頼される。

この原則は、利害関係者の潜在的な対立に対する警鐘を含んでおり、組織や利害関係者の長期的な利害を確保できるよう、個人的な利益や、短期的な商業的利益を追求しないことを求めている。これは、管理会計の専門家が、誠実さや客観性に従い行動することを求めている(同僚についても同様のことを推奨する)、企業価値に整合しない意思決定についても建設的に異議を唱えることを求めている。

説明責任と信頼

管理会計の専門家は、自分が関わっている意思決定を直接担当している顧客や他の利害関係者に対して釈明する義務がある。

意思決定について責任を持つことは、無謀で不十分な意思決定を行うリスクを減らす。管理会計の専門家は、意思決定のプロセスに関係する様々な利害関係者のニーズをバランスさせている。また、意思決定に影響を与える個人やグループから提出される質問にも関わっている。

対立する利害を意識することにより利害関係者をうまく管理できるようになる。そして、これは利害関係者のグループの優先順位を決める際に重要な考え方である。

質問や不平をフィードバックしたり、これらに対して迅速に対応することにより、組織業績に利害を持つ人々によって行われる調査が容易に行えるようになる。これにより、組織への信頼、信用が高まり、その正当性が認められるようになる。そして、これは、プロセスや評判の改善にプラスの影響を与える。

サステナビリティ (Sustainability)

継続する組織は、社会に対してプラスの価値を生み出し、環境に対する影響を最小化しながら、長期的な経済的成果を獲得する。

管理会計は、組織を継続するための活動をビジネス・ドライバーとビジネス・モデルに関連づけることにより、これらの活動を戦略と整合させている。これは、意思決定者に継続可能性に関する情報を与える。その結果、これらの要素がビジネス・プランニングや報告に統合される。経済的、環境的、社会的リスクは、系統的な方法で識別される。

組織が長期的な回復力を身につけるためには、希少資源の差し迫った枯渇に対応することが必要となる。これは、化石燃料への依存を減らし、関連する技能を修得し、組織活動が社会や環境に与えるあらゆるマイナスの影響を認識し、この影響を最小化することを目標としている。組織の経済活動は、外部の要因や時代の大きな流れ(自然資源の不足、天候の変化、人口の増加)に依存し、また、これらに影響を与える。例えば、組織の選択について真のコストを理解し、選択を意思決定まで落とし込むことがますます重要になる。例えば、組織が商品の価値に対して支払っている価格は、その商品の真実の原価のほんの一部である。ある商品が森林の伐採を助長し、これが二酸化炭素排出量を増やすことになり、結果的に気候の変化を起こすことも考えられる。

誠実さと倫理

戦略を実施する際、管理会計の専門家は、自分の行動を組織の価値に合わせる。組織のコアバリューは、意思決定を行うためのフィルターであり、管理会計の専門家が、意思決定を麻痺させないようにすることを助ける。

仕事が誠実に行われ、コミットメントが維持される。すべての労力は、間違いを導いたり、誤解を招くような情報を与えない方向へと向けられる。

法律、条例、法令の解釈や精神は次の段階である。不足する行動は、直ちに疑われ、関連する機関へと適切に報告される。必要ならば、非公式的な形で扱われる。根強く、長い間信じられてきた仮定は、批判的な考えや管理会計に関係するデータへの疑問の結果として、疑われるようになる。

CGMAの会計担当者は、AICPA⁷やCIMA⁸という団体がそれぞれ提案している職業的な行動規定により支配されている。CIMAとAICPAの職業的な規定は類似しているおり、誠実さと客観性、職業上の能力としかるべき事後教育、守秘義務、職業上の行動と行為に基づき構築されている。

GMAPは、CGMAの資格を持つ人だけでなく、すべての管理会計担当者に対して関連的になるであろう。

3. How the Global Management Accounting Principles are applied

成功している組織は、有効な管理会計機能を持っている。GMAPは「点をつなぐ」。すなわち、組織の目的と管理会計実務との間を線で結んでいる。これらの原則は、管理会計担当者が仕事で行うこと（行うことが期待されること）に適用され、管理会計の専門家（人）、組織業績の管理（第4節）、管理会計実務（第5節）に影響を与えることができる。

人

管理会計担当者は、組織内にある様々な職能に関わることによって、業務活動、財務的資源の創出と消費、価値創出と維持、これらの関係を理解する。彼らは、プランを策定し、その実施を監視することを通じて組織業績をサポートする際重要な役割を果たす。

管理会計担当者に対するCGMAの能力フレームワークは⁹（図4参照）、信頼される財務専門家としての能力について詳細に述べている。管理会計担当者には、以下のことが期待されている。(a)会計・財務的な技能を發揮する(b)これらの技

能は、ビジネスの文脈で適用される。(c)他の人の意思決定、活動、行動に影響を与える。(d)組織を違ったレベルへと導く。このフレームワークは、管理会計専門家の技能の範囲に焦点を当てており、技術的、そして、ソフト的な技能の両方を重視している。このフレームワークはまた、生涯にわたり専門的な事柄を学習し、経験を積み上げていくという概念をサポートしている。

図4: CGMA 能力フレームワーク



フレームワークは4つの領域を含む。すなわち、技術、ビジネス、人、リーダーシップの技能である。それぞれの領域は、4つの技能水準（初級、中級、上級、達人）で定義される一連の技能を含んでいる。それぞれの技能水準は、専門的な知識の修得度が分かるような一連の技能を規定している。

管理会計担当者は、生涯を通じて学習し、継続的に専門的能力の向上に努めていくべきである。管理会計担当者は、客観的かつ倫理的でなければならないし、また、公共の利益も考慮していかなければならない。彼らは、組織的な意思決定とその実施が証拠に基づき行われるようにし、可能な限り実証的に検証されている、客観的な解を提供することにより、同僚が先入観を持たないようにすべきである。

管理会計専門家は、組織にとって顧客が第一であるという点とビジネスを行う上で必要な関係の範囲についてしるべき配慮をしていかなければならない。彼らはまた、自己の組織に対する関連性に基づき情報を評価するため、グローバルなマクロ経済の状況を理解しなければならない。

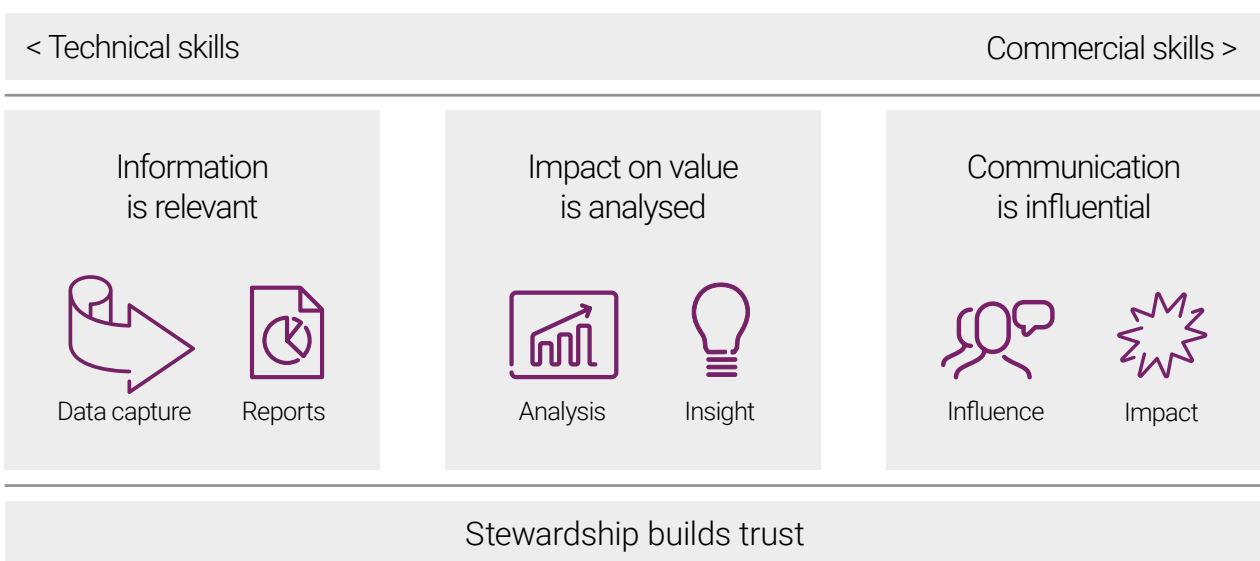
会計と財務の専門知識の結合、ビジネスへの理解、分析の技能、十分なビジネス経験は、管理会計担当者が実務的であり、現実の業務がその基礎にあることを意味する。図5は、管理会計担当者の役割がどのように変化し、多くの影響を与えることにより、その影響力を増しているか示している。

財務報告書、管理情報、分析の形で証拠を提供することは、意思決定における会計担当者の伝統的な役割である。反論を受けにくいような方法で洞察と分析を伝えることにより、会計担当者の役割は大きくなり、その結果として、意思決定を行う前に関連情報が考慮されるようになる。意思決定の成果はまた、意思決定の実施が認められるように反論を受けにくい方法で説明される必要がある。管理会計担当者は、この場合、意図した成果が得られるよう進捗状況を測定し業績を管理する。

管理会計担当者の役割は、彼らが洞察を得るのに貢献し、大きな影響を与えるにつれて、大きくなっていく。このようにして、組織に対する彼らの貢献は、技術的スキルから商業的スキルへと変化する。

GMAPに対して明らかなリンクが存在する。すなわち、左側にある技術的情報は、組織目的への影響について分析され、右側にある影響へとつながっていく。

図5: 管理会計担当者の挑戦的な役割



業績

原則は、人々により、組織業績の管理や管理会計機能の実務へ適用される。業績管理は第4節で議論される。業績管理の要素は、戦略化、プランニング、実施、検討を含む。

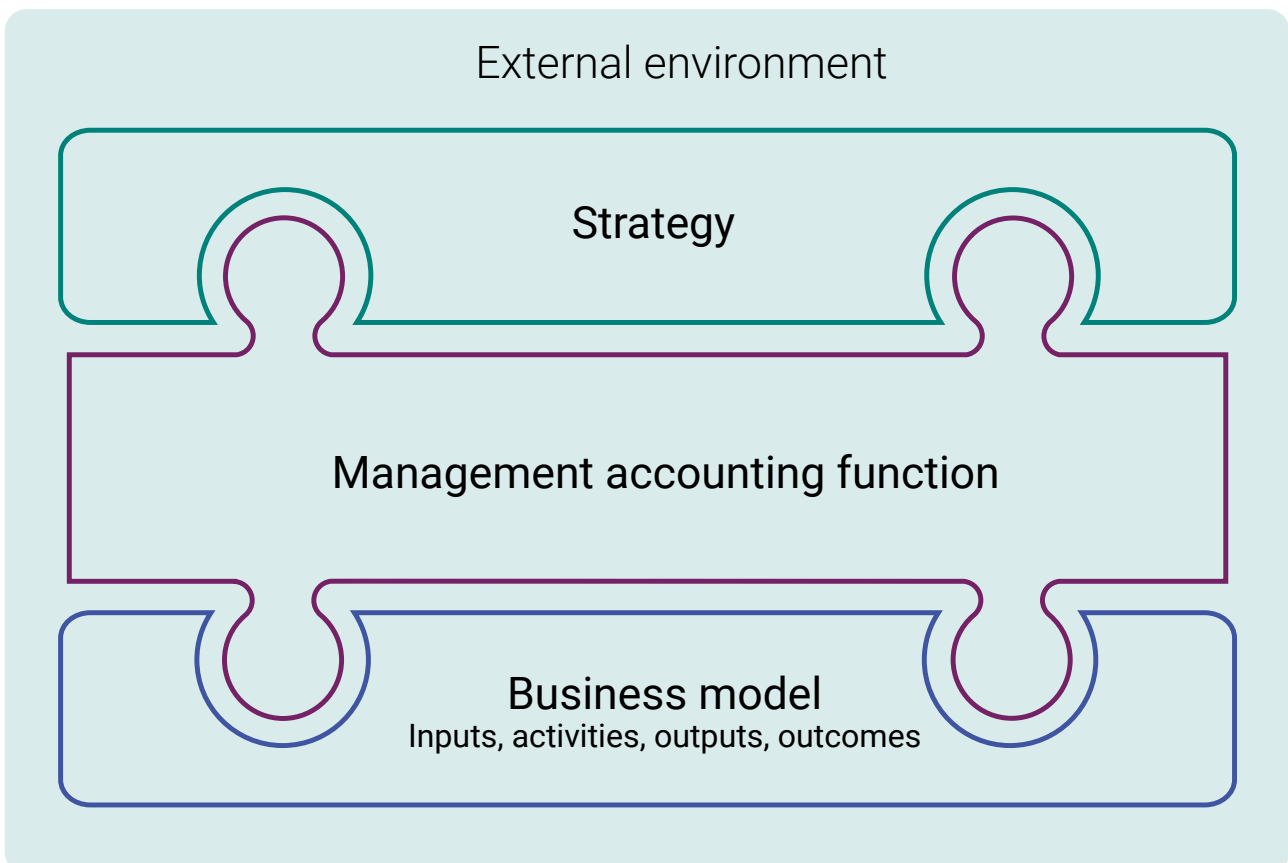
組織の戦略は、ビジネス・モデルを通じて実行される企業の目的に向かうものである。ビジネス・モデルは、価値がどのように生み出され、提供され、保持されていくかを説明する。ビジネス・モデルは、インプット、ビジネス活動、アウトプットと成果について選ばれたシステムである。¹⁰管理会計は、図6で示されるような業績管理システムを通じて、戦略をビジネス・モデルに結びつける。

組織をリードする人にとっての目標は、長期間にわたり、利害関係者のための価値を継続的に作ることである。これを達成するため、ビジネス・モデルには身軽さと回復力の高さが求められる。

資源へのアクセスを得るために必要な関係を発展させ、これらの資源を組織の顧客にとって価値のあるアウトプットへと変換することにより、価値は生み出されていく。これはコストを伴い、コスト発生と価値創出の関係は、リスクにより影響を受ける。19ページのBox1を参照。

組織は資源へのアクセスを増大させる関係を持つであろう。また、別の関係は、市場へのアクセスを与えてくれる。成功するかどうかは、関係、資源、関連するリスクの管理について適切に優先順位をつけることに依存する。原則を遵守することにより、このような優先順位を簡単に決めることができる。

図6: 戦略をビジネス・モデルに結びつける管理会計



BOX 1: 関係、資源、リスク



関係は、供給業者、顧客、投資家、従業員、地域と組織との相互作用を含んでいる。これらの関係は、資源や市場へのアクセスを与えており、価値創出のパートナーシップとして見なされる。組織は、関係を維持していくためにコストを被るだけでなく、これらの関係から大きな価値も生み出していく。



資源は、組織が価値を作り出すために用いるインプットである。これらは、人、原料、技術、財務的なもの、他の資源を含んでいる。供給の安全、品質、コストが重要である。



リスクとは、目的が達成できない確率、そしてビジネスが計画通り実行できない確率を指している。リスクは、組織が関係するすべての活動に適用できる。リスクは、外部のビジネス環境の変化からだけでなく、関係と資源の相互作用から生じる場合もある。

実務

管理会計機能の主要な実務領域は第5章で議論されるが、ここではリストのみを示す。

- ▶ **コストの変質とコストマネジメント** – 価値創出を維持し、さらに増やしていくことをしながら浪費を削減する試み。これは、利害関係者に将来価値を与え、顧客目線の技術革新へ投資を行うため、資源を開放しながら、組織全体について無駄を継続的に識別し、減らしていくことに関係する。
- ▶ **外部報告** – 期待される将来の業績を有効に評価するための基礎となる、組織の財務的・非財務的業績、ビジネスモデル、リスクと戦略についての統合的かつ包括的な見解。
- ▶ **財務戦略** – 様々な戦略の中から企業の正味現在価値を最大化するような戦略を識別し、競合する機会へ希少な資本資源を配分し、すでに示されている目的を達成するために選ばれている戦略を実施し監視する。
- ▶ **内部統制** – 価値創出と維持に対するリスクを管理するための方針、システム、プロセス、手続きに関するフレームワークを文書化すること。これは、このフレームワークを能率的かつ有効に実行し、フレームワークを報告・監督することを含む。
- ▶ **投資評価** – 戦略との整合性、オプションの優先順位、利用可能性、受容可能な利益対受け入れることのできないリスクといった点から特定の投資を行うべきかどうかを評価すること。
- ▶ **マネジメント・コントロールと予算統制** – 組織のあらゆるレベルで事前に決められた目標に対し、あらかじめ業績をコントロールするようなシステム。これは、プロジェクト、人的資源、活動、プロセス、販売数量と売上、資源、業務費用、資産、負債、キャッシュフローや他の非財務的な尺度を含む。
- ▶ **価格、値引、製品の決定** – どのような製品を生産し、どのようなサービスを提供するかを決める、販売価格を決め、製品とサービスについて値引きの方法を決める。
- ▶ **プロジェクト管理** – 必要な時、必要な場所で適切な知識と資源を利用できるようプロジェクトのすべての側面を統合化すること。とりわけ、期待された成果が、タイムリーに、コストが有効に活用され、品質がコントロールされるような方法で生産されることを保証する。
- ▶ **規制と法令遵守** – 会計、法令上の報告、税、その他法令遵守に関係する法令の義務を実施すること。目的は、処罰や他の強制的な活動を避け、優れた企業として市民権を得るよう組織としての評判を高めること。
- ▶ **資源管理** – 組織が意思決定を行う文脈において、資源の利用可能性について優先順位を考えること。これは、企業が能率的かつ有効に製品やプロセスを継続的に改善できるよう管理していくのに役立つ。これは、資源、システム、従業員を戦略的目的や組織の優先順位に整合させることを含む。
- ▶ **リスク管理** – 戦略目的の達成を助けるために、組織の活動から生じる不確実性を識別し、評価し、対応するプロセス。
- ▶ **戦略的な税金の管理** – 組織の税金の支払状況が、あらかじめ法的な要請を満たすよう管理しながら、財務分析と意思決定において税がどのような役割を果たすか決めること。
- ▶ **資金と現金管理** – 企業が扱うすべての財務的な事項。ビジネスを行うため外部・内部から資金を調達すること、為替や利率のリスク管理、金融機関、資金と現金の管理も含む。

内部監査もまた含まれる。これは、管理会計の職能内にある実務領域ではない。しかし、管理会計は、内部監査機能により検証され、評価されるように内部統制システムに対して大きな貢献をしている。
- ▶ **内部監査** – 組織のリスク管理、ガバナンス、内部統制プロセスが有効に機能することを独立的に保証すること。11これは、時々、統制の管理レビューと呼ばれることもある。

4. Application to performance management

持続可能な成功を収めるため、組織は利害関係者のための価値を生み出すためにビジネス機会を見極め、利用し、一方では、将来を見越してコストとリスクを管理しなければならない。

持続可能な成功を実現するため、管理者は、業績管理を行い、また、監督をする。21ページ表1は、戦略を策定し、展開し、洗練されていくために、業績管理がどのように使われるかを示す。(表1)の業績管理システムは、組織のあらゆる局面の業績を継続的に改善していくためのフィードバック・ループを含んでいる。フィードバック・ループにより原因を学習することが可能になる。過去の行動が、なぜうまくいったか、あるいはうまくいかなかったかの理由を知ることにより、組織はうまくいった行動を繰り返し、うまくいかなかった行動を避けることができる。

業績管理の手順は、以下の通りである：

戦略は、組織の目的と組織の長期的な目標を明確に示し、さらに、組織の目的が長期的な目標をどのように達成していくかを明確に示している。戦略は、競争、経済、規制や法令の状況といった外部環境を考慮する。これは、組織の戦略的なポジション、戦略的なオプション、戦略のリスクや実施が完全に評価可能であることを意味している。業績は、信頼できる適切な情報に基づく場合にのみ、効果的に管理される。したがって、組織は、業績を評価するための最も適切な尺度に合意しなければならない。さらに、戦略を実施する間、これらの尺度に関する情報を確実に利用できることを目的とするデータ・プランを開発しなければならない。

計画は、目的を明確に述べたものである。それらを遂行するために、組織は次のものを提供しなければならない：

- ▶ 必要とされる資源
- ▶ 資源を価値あるアウトプットに変えることを可能にするプロセス
- ▶ 目標が達成されることをチェックするためのモニタリング活動の手段

計画における極めて重要な要素は、データ・プランニングである。これは、オプションを評価し、優先順位を決め、目標を設定し、結果を予測し、計画の遂行を測定するために必要とされる全てのデータを入力し、整理し、洗練化し、表現することである。それは、「情報は目的関連的である」という原則を満たすために非常に重要なことである。

戦略やビジネス・プランが策定される際に組織のデータ・ニーズを計画することにより、計画の実施にしたがい組織の業績を評価できるようになる。その場合、活動を改善するかどうか、どのように改善するか、また、活動を始めるかやめるべきかについてデータに基づく、リアルタイムな意思決定が可能となる。

データ・プランは、価値創出のプロセス全て(あるいはビジネス・モデル)を含むべきであり、そのため、データ・プランは常に体系化され調整された環境下で財務的、非財務的、ハイブリッド的なデータを含むべきである。

実績に関するデータに加えて、尺度それ自体が予測、予算、ベンチマークに関連するデータを必要とするかもしれない。組織は、将来実施される計画(過去の計画とは異なるかもしれない)を評価する際何が必要とされるかを頻繁に測定するよりも、むしろ、組織は何ができるか、あるいは、これまで何を行ってきたかを測定する。データ・プランの主な目的は、組織で計画されているインプット、活動、アウトプットと成果の尺度について必要とされるデータを、迅速に入手、利用可能にすることである。

意思決定者が業績を評価する際、関連データは必須のものであることから、データ・プランニングは重要である。そしてまた、意思決定者は、必要とされる意思決定について信頼できないデータ、タイムリーでない(あまりに遅い)データ、関連性に疑問が残るデータについては重要視すべきではない。

データ・プランは、コスト有効的なデータの入手、整理、洗練、表現をサポートするために必要となる情報技術の詳細についても含むべきである。

Box2では、データ・プランニングについてのさらに詳細な特徴が示されている。

BOX 2: データ・プラン

データは、インプット、活動、アウトプット、結果といったビジネス・モデルの全ての要素を取り入れるよう構築されるべきである。データは、次のような特徴を持つべきである。

- ▶ **組織目的と明確に関連づけられる** – 利用者に焦点を当て、利用者から受け入れられるデータ。利用者は、意思決定者として、ある特定のデータが、なぜ戦略の実施を測定するために必要とされるかを明確に説明できて当たり前である。そして、情報は、安全に保存され、有益な方法で表示されなければならない。
 - ▶ **厳格に準備される** – 予定されているイニシアチブが実施されるにしたがって業績が評価されるよう、早い段階で利用者の同意をえられるような形でデータを入手し、浄化し、整理しなければならない。
 - ▶ **意思決定を支援する** – 計画の段階で、意思決定とその実施について評価できるように尺度が定義され、利用者に受け入れられることを含んでいる。
 - ▶ **ユーザーが、即座にアクセスでき、分かりやすい** – データは、ユーザーが業績や将来のオプションを容易に評価できるようにアクセス可能となるべきである。
 - ▶ **安全性** – 機密情報は、外部に漏らされてはならない。
- ▶ **包括性** – 異なるレベルの活動や必要な調査を支援できるように、(利用者は) 高いレベルで集計されたデータから低いレベルで細分化されたデータへ容易にアクセスできなければならない。
 - ▶ **定義と表示の一貫性** – 「真実の1つの形。」データの表示は、専門用語やデータベースのフィールドのように不明瞭な用語ではなく、平易な言葉で表現されるべきである。尺度は、組織全体を通じて、一貫して定義され、記述されなければならない。尺度をまとめた辞書を作成することは、企業全体で一貫した解釈をするための有用な手段である。
 - ▶ **変化に対して回復力を持ちながら順応する** – ビジネス・モデルは、外部環境の変化に適応するよう必然的に時間の経過とともに洗練されていく。
 - ▶ **効率的** – データの入手、整理、洗練化、表現のコストが、ベネフィットを上回る場合があるかもしれない。そのような場合、意思決定者は次のようにすべきである。
 - そのようなデータを使って実施結果を測定しないことに明確に同意する。あるいは、
 - その尺度を、部分的な情報を提供する下位の尺度に分解する。あるいは、
 - 代理の尺度 (業績の評価のための理想的な尺度に十分程度密接に関連している尺度) に同意する。

実施は、組織目標を達成するために必要な行動を導くよう資源をタイムリーに提供し、最善のインセンティブ・システムを構築することに関係している。それは、組織のビジネス・モデルを通じて行われる(15ページの図6を参照)。IIRCは、短期、中期、長期にわたり価値を生み出すことを目的とするインプット、ビジネス活動、アウトプットと成果について選ばれたシステムとしてビジネス・モデルを定義している。¹⁰

ビジネス・モデルは、外部環境と組織のガバナンス・システムと相互に関連している。結果として、政治的、経済的、社会的、技術的な要因について注意深く戦略を考慮することが必要となる。戦略を実行している間、競争力が作用しており、多くのリスクと機会を含んだ状況を提供している。その中で、出資者が常に期待している高い期待を達成するか上回らなければならない。この段階でリアルタイムに得られる結果は、記録され、目標に対してチェックされ、関連する意思決定者のためのレポートが作成される。

調査と改善は、計画が実行される際のイニシアチブやプロセスに関する結果や予測の分析を含んでいる。戦略目標へ導く計画を継続的に改善していくために、このようなフィードバック・ループが必要である。それはまた、イニシアチブとプロセスの効率、有効性、効能について意思決定者に知らせ、将来の計画を改良させるための意思決定を可能にする。

フィードバックにより、イニシアチブとプロセスの組み合わせを小さく変更することが必要になる場合もある。組織は継続的にこのような変更を（洗練化した形で）行える。これは、21ページの表1で小さな矢印で示される。

しかし、調査は時々、活動の停止、活動の優先順位の再調整などを含む、より根本的な変化を強調するかもしれない。また、新しいイニシアチブを配置することについて洞察を提供するかもしれない。これは、計画に関する再調査の必要性を意味し、戦略についての根本的な見直しを行うことになる。管理者が業績をフィードバックすることにより、組織は結果から学習することができ、将来の改善を促進することが容易になる。

はっきりと「戦略策定、計画策定、実施と調査」と称されるかどうかに関わらず、大部分の組織は戦略の実施を管理するためのプロセスとして、PDCAサイクルを採用している。組織内でこの業績管理のサイクルを監督するために、原則としての管理会計が位置づけられる。関連する情報、シナリオ分析、効果的なコミュニケーション、強固なスチュワードシップは、戦略を実行を継続的に改善していくための意思決定にとって重要である。

必要とされる情報の種類、分析のレベル、コミュニケーションのスタイル、スチュワードシップの焦点は変化するものである。しかしながら、あらゆる段階で、管理会計担当者は業績改善のプロセスに価値を加えている。GMAPは、業績のマネジメントをサポートする。表1は、考え得る適用例を示している。

表1:業績管理システムへのGMAPの応用

Performance management system				
	Strategy	Plan	Execute	Review
コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する	<p>内外の利害関係者を識別しているか？</p> <p>利害関係者の利益、影響、組織目的と関係は明らかか？</p> <p>戦略目標がどのように組織目的を表現するかについて明確か？</p> <p>利害関係者のグループはどのような形で戦略に関する対話に関わっているか？</p> <p>戦略目標達成のリスクが、主要な利害関係者に対してどのように伝えられるか？</p>	<p>イニシアチブとプロセスは、伝達された戦略目的とどのような関係があるのか？</p> <p>人々の仕事は、どのようにイニシアチブとプロセスに調整されるか？</p> <p>人とチームが行っていることと戦略目標との間に照準線はあるか？</p>	<p>伝達された結果は、利害関係者のニーズに応じて伝えられるか？</p> <p>結果は、戦略目標への影響という観点から伝えられるか？</p> <p>結果は、アクセス可能な情報であるか？</p>	<p>管理情報は、予想業績の評価を含むか？</p> <p>管理情報は、イニシアチブとプロセスについての有効性と効率のチェックを含むか？</p> <p>管理情報は、代替的なオプションの評価を含むか？</p> <p>管理情報は、実施後の調査を含むか？</p>
情報は目的関連的である	<p>例えば、競争の場面、経済的情勢、規制や法律的なフレームワークなどの外部環境は考慮されているか？</p> <p>例えば、市場のシェア、資源の入手可能性、能力の評価などの組織の戦略的なポジションは識別され数量化されているか？</p> <p>成功に関する重要な尺度について同意されているか？</p> <p>データ・プランは、どのように業績管理をサポートするか？</p> <p>キーとなるリスクとその緩和策は識別されているか？</p>	<p>イニシアチブとプロセスの実施結果を思った通りに評価できるようなデータ・プランをビジネス・プランは持っているか？</p> <p>マネジメント情報システムがビジネス・ユーザーによって定義され承認されているか？</p>	<p>マネジメント情報システムが構築され、意思決定支援の準備ができているか？</p> <p>組織は、財務・非財務的な結果についてのリアルタイムな情報に即座にアクセスできるか？</p> <p>早い段階で補正行動を行うための早期警戒指標は適切か？</p>	<p>管理情報は、以下の決定についてどのような情報を与えてくれるのか？</p> <ul style="list-style-type: none"> • 実行の洗練化 • 将来の計画 • 将来の戦略

Performance management system

Strategy

Plan

Execute

Review

価値への影響が分析される

戦略的なオプションは、組織の戦略的なポジションと主なリスクの文脈で評価されているか？

顧客価値の提案は魅力的であるか？

ビジネス・モデルは競争的で迅速に対応可能なものであるか？

求められている成果への影響を調査、シミュレーション、検証をすることにより予定されているオプションの正当性が確認されているか？

効率性と求められている成果への影響に基づき、オプションに優先順位がつけられ、計画され、資源配分されているか？

オプションは、どのように関連するリスクを考慮しているか？

オプションは、うまく調整され、組織的に実施されているか？

リスク管理のシステムは、リスク生じる可能性とリスクがオプションの実施に与える影響をいかに減らしているか？

モデル化されたシナリオに対して結果は分析されるか？

ビジネス・モデルの継続的な改善のために、この分析を利用するか？

分析は、予想される精度を改善するために使われるか？

ステewardシップは信頼を築く

組織の価値は明らかにされ、内外の全ての利害関係者が利用できるか？

異なる利害関係者の利益は、対立しているか？

投資の評価期間中の環境要因は、考慮されているか？

戦略的意思決定を実施中の評判リスクを考慮しているか？

関連する従業員やビジネス・パートナーは、計画に対する説明責任を認識しているか？

批判的な思考法と挑戦への意欲は、生み出されているか？

計画の影響を受ける人々は、詳細な調査のためにタイムリーな方法で計画を利用可能にしているか？

短期の活動についての意思決定が行われる場合、長期的な価値への影響は考慮されるか？

期待通りに行われていない行動は、即座に検証されるか？

組織に頑健な内部監査機能があるか、組織が統制を行う環境は整えられているか？

関係する利害関係者は、タイムリーに基準の違反があることに気づいているか？

従業員は、あらかじめフィードバックを行おうとしているか？

監査の手続きは維持されるか、これを文書化したものは、詳細な調査のために利用できるか？

個々の業績目標は、短期の成果よりはむしろ、長期の価値創出と結び付けられているか？

5. Application to practices

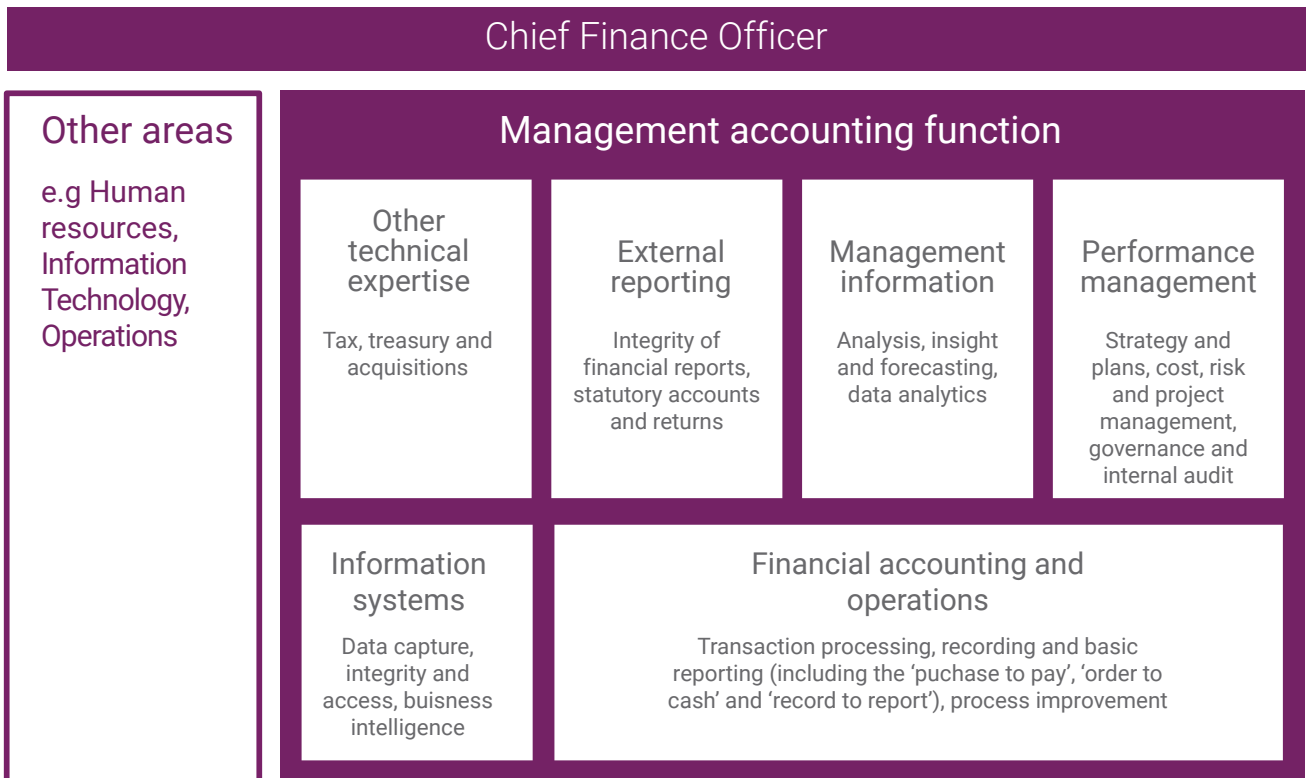
GAAPやIFRSを支えるフレームワークは、組織の財務状況や過去の業績を報告する方法を明らかにする。現在まで、意思決定の支援、業績の改善に対する貢献、持続可能な成功の達成へ管理会計担当者を導くフレームワークは存在しなかった。GMAPは、組織が管理会計機能に対する基礎を提供することにより、そのようなフレームワークの空白を埋める。

情報から価値を引き出すことは、優位性の重要な源である。GMAPは、CFOと役員にこのような能力を提供する。

CFOの役割は絶えず変化している。多くの組織では、CFOに委託された権限が、IT、人的資源、事業活動さえをも含むものへと拡大している。しかし、すべてのCFOは、管理会計機能に対する責任を持っている。組織のグローバ

ル化に関する範囲を明確にするために、ここでの記述は、CFOのリーダーシップの下、持続可能な財務業績を利害関係者に保証するという管理会計機能の主要な活動に原則の適用を制限する。管理会計機能の主な活動は、図7に示されている。

図7：管理会計機能の主な活動



これは、管理会計の専門家が、管理会計の機能をサポートするだけであると言っているのではない。これまでの節で説明されたように、管理会計は組織全体に貢献し、ここで示されている原則は一般的に適用可能である。

4節において、原則は、戦略の策定、計画、実施と洗練化に適用される。本節では、原則が、有効な管理会計機能の主要な活動に適用され、これらの機能は、多くの場合、23ページ図7の上部で示される4つのボックスに関係する領域で実施されている。

CFOの財務に関連する責務は、資金を集め、資金を使い、組織目標の達成を追求するために資金がどのように集められ、使用されたかを報告する責任を含む。したがって、管理会計機能の中心的な実務は、制限されず、表2に示された領域までを含む。管理会計は、右側の列に示される実務領域に価値を加える。前述のように、内部監査も実務領域に含まれる。内部監査は管理会計機能の範囲に収まる実務領域ではないが、管理会計担当者によってしばしば設計され統制システムの検証を含んでいるため、ここでは実務領域に含める。内部報告は、実務とは別の領域として切り離されるものではない。なぜならば、原則がすべての実務に適用されることが暗に示されているからである。

有効な管理会計機能は、個別に各々の実務を実行するだけではないという点に注意することは重要である。それは、また、異なる領域やチーム間で知識や情報を共有するものでもある。Box 3は、管理会計のツールやテクニックについて詳述している。

本節の残りの部分では、原則がどのように管理会計機能の実務を導くのかを示す。後に続く記述は、組織の現在の管理会計機能の有効性を評価するために用いることができるが、規範的な記述や、完全な記述を意図するものではない。

BOX 3：管理会計のツール



管理会計担当者を実務的な領域で支援するための多くのツールやテクニックがある。組織は、そのニーズのために最適なアプローチを選び、定期的にその見直しをしなければならないため、それらのツールやテクニックはこの冊子では詳述されず、規定もされない。

CGMA Essential Tools for Management Accountantsは、¹²CIMA Strategic Scorecard、BSC、Activity Based Budgeting & Costing、Value Chain Analysis、Enterprise Risk Management などを含む20の主要なツールについての情報を含んでいる。

表2: 管理会計機能の中心的な実務領域

実務領域	定義	組織にとっての価値	実務領域に対する管理会計担当者の貢献
コストの変質とコスト・マネジメント	価値生成を維持する、または高めながら、無駄を削減する活動。その活動は、利害関係者に対し将来の価値を生み出すようなイノベーションへの投資を行うため、資源を解放しながら、組織全体にわたり継続的に無駄を識別し、削減する。	金額に見合った製品やサービス価値の提供を通じて顧客満足の向上させる。 リーン文化を育て、革新的な製品やサービスを生み出すことにより組織の競争優位を高め、利害関係者の価値を増やす。	組織全体のコスト・ドライバーを理解する。 価値連鎖の能率が改善されることを支援する。 ビジネスの中に存在している関連する部署と協力して原価目標を設定する
外部報告	組織の財務・非財務的な業績、ビジネス・モデル、リスクと戦略についての統合的、包括的な展望を提供する。これらは、期待される将来の業績を有効に評価するための基礎となる。	組織が広い範囲の利害関係者と関わり、組織の戦略、ビジネス・モデル、業績を説明することを助ける。	組織が報告を、統合的な思考によって導かれる価値創出活動とみなすことを促す。 取締役会で定期的に示される情報を、戦略目標の文脈で報告する。 報告が規制やガバナンスに対応することを確実にする。
財務戦略	企業の正味現在価値を最大化することを可能にする戦略を識別し、競合する機会に希少な資本資源を配分し、あらかじめ決められた目標を達成するために選ばれた戦略を実行し、監視する。	組織の価値は、所有者と他の利害関係者のために最大化される。 組織の資金必要額は、所有者や他の利害関係者が持つ期待とバランスがとられる。 投資機会は綿密に評価され、頑健に実行され、適切に管理される。	資金を効率的に調達。 投資の評価。 配当方針の設計と実行。 運転資金のコントロール。 資本構造の最適化。
内部統制	価値を生み出し維持できるようリスクを管理していくための方針、システム、手続きのフレームワークを文書化し、フレームワークを能率的かつ有効に実行し、報告し、監督する。	有形・無形の資産が保護され、財務・非財務的な資源が正しく説明されることを合理的に保証する。 誤謬や不正のリスクと財務的な損失を被る可能性を減らすことにより、組織の財務的なステewardshipを高める。これにより、信頼の高い報告ができるようになり、適切な意思決定と財務管理を可能にする	資源の保護に対し信頼を与えるようなシステム、プロセス、手続を管理し、監督し、報告する。

実務領域	定義	組織にとっての価値	実務領域に対する管理会計担当者の貢献
投資評価	戦略との整合性、オプションの優先順位、入手可能性、受入可能な利益があるかどうかという観点から特定の投資を続けるか否かを評価する。	利害関係者の価値を生み出すような機会を優先し、価値を損なう可能性を避けるように資金調達に優先順位をつける。	<p>組織が特定の投資を行うことについて数値化可能な価値を決めるために適切な計算と分析を行う。</p> <p>評価にあたり考慮されるべき全てのリスクを理解する。</p> <p>機会が利用されるべきか、あるいは避けられるべきかについて、現実のオプションを意思決定者に提供する。</p>
マネジメント・コントロールと予算統制	組織の全てのレベルであらかじめ設定された目標に対する業績を、率先してコントロールするシステム。これは、活動、プロジェクト、人員、プロセス、売上高、資源の量、業務費用、資産、負債、キャッシュ・フローや他の非財務尺度などを含む。	<p>組織が、目標に対して業績を評価し、改善のための活動を行うことを助ける。</p> <p>計画された活動を実行する立場にいる管理者が業績を先んじて管理できるよう、説明責任と統制を分権化する手段を提供する。</p>	計画された目標に対する財務と業務の業績を監視し報告する。
価格、値引、製品の決定	どのような製品を生産し、どのようなサービスを提供するかを決め、製品やサービスの販売価格と値引の枠組みを決定すること。	製品とサービスの収益性を高め、組織が標的とする市場において製品・サービスの位置づけを決める際に役立つ。	<p>目標価格とマージンを決定し、目標原価を決めるため市場を分析する。これは、製品、顧客と流通チャネルの収益性・貨幣価値を最大化する。</p> <p>どのキャッシュ・フローが、価格決定の計算に関連するかについて理解する。</p> <p>ビジネス・モデルを知り、その範囲内における特定の製品やサービスの適合性を理解することにより、市場におけるポジショニングを助ける。</p> <p>特定の製品・サービスへの資金配分の決定を容易にするため、複雑な数値を理解可能な報告として表現すること。</p>
プロジェクト管理	プロジェクトの全ての局面を統合する。そうすることで、適切な知識と資源が必要な時、必要な場所で利用可能になる。とりわけ、期待される成果が、タイムリーに、コスト有効的に、コントロールされた品質で生産されることを保証する。	実現されたプロジェクトと最小化されたリスクからベネフィットを得るチャンスを増やすようプロジェクトをコントロールする。	<p>プロジェクトの計画、予算、支出に対して、財務的な調査を提供する。</p> <p>プロジェクトに十分な資源が割り当てられ、プロジェクトの目的が組織の戦略的な優先順位を合致していることを保証する。</p> <p>関連する利害関係者から有効な賛同を得るためにプロジェクトのプロセスを伝える。</p>
規制と法令の遵守	会計、法令の報告、税やその他の規制に関して、法令や規制を守る。その目的は、罰則や活動の制限を避けることや、組織が優良な市民であるという名声を高めることである。。	規制による直接・間接的なコストを避けることを通じて、価値を維持し、損失を軽減するのに役立つ。	<p>現在および将来の発展と組織に及ぼす潜在的な影響を理解するため、規制の全体的状況を監視する。</p> <p>コンプライアンスを満たす場合、満たさない場合についてのコストを計算し、評価する。</p> <p>組織が法律の文言と精神の範囲内でコンプライアンスにアプローチすることを保証する。</p>

実務領域	定義	組織にとっての価値	実務領域に対する管理会計担当者の貢献
資源管理	組織的な意思決定の文脈で資源の利用可能性について優先順位を考慮すること。これは、組織が効果的、効率的に製品やプロセスを継続的かつ大幅に改善することを助ける。また、資源の配置、システム、従業員を戦略目的や組織の優先順位と整合させることに関連する。	組織が効果的、効率的に製品やプロセスを継続的かつ大幅に改善することを助ける。	<p>希少な資源の利用可能性について優先順位を十分に考慮する。</p> <p>必要性、利益とオプションを強調する経営資源マップを生み出す。</p> <p>異なる資源配分について機会原価と比較優位が与える影響を理解する。</p>
リスク管理	戦略目的の実施をサポートする組織の活動から生じる不確実性を識別、評価、対応するプロセス。	これらのリスクに対する認知と管理は、組織が戦略を実施し、利害関係者の期待を満たす際、成功の可能性を高めたり、戦略が失敗する可能性を低くすることに役立つ。	<p>リスクを識別し、リスクの大きさ、組織とその環境に相応する適切な対応を行うようアドバイスする。</p> <p>リスク管理を考え方に埋め込み、計画や業績と一緒に考慮する。</p> <p>財務以外の担当者が、組織全体のリスクの可能性や影響を評価し、適切な対応を決めることを支援する。</p>
戦略的な税管理	法的要件が満たされるよう組織の税務のあり方を事前に管理しつつ、財務分析と意思決定を行う際の租税の役割。	組織が活動する分野において関連する税法に関心を持ち、理解するようになる。	<p>移転価格政策についてのアドバイス。</p> <p>合併、買収に対する税金の影響について分析を行う。</p> <p>資本投資の意思決定に関する税金の影響について計算する。</p> <p>組織の倫理的道義心をもち行動する。</p>
資金と現金管理	事業のために必要な企業内外からの資金調達、為替と金利リスクの管理、銀行取引、資金調達と現金管理など、企業が扱うあらゆる財務上の事項。	<p>組織は債務について十分な現金を保有し、優先されるべき機会に資金を提供できる程度の現金を保有しなければならない。</p> <p>組織が為替変動に直面する際のリスク・マネジメントを提供する。</p>	<p>財務担当者の求めに応じ、貸借対照表やキャッシュ・フロー計算書から情報を提供する。</p> <p>正確な予想キャッシュ・フロー計算書を作成する。</p> <p>財務上のリスクを管理する。</p>
内部監査	組織のリスク管理、ガバナンスと内部統制プロセスが有効に機能していることを独立して保証する規定。 ¹¹ それは、しばしば経営者レビュー・コントロールと呼ばれる。	<p>評判、環境、社会的なリスクを含む主要な財務・非財務的なリスクが、組織によって適切にコントロールされ、組織の長期的な価値が守られていることを保証する。</p> <p>内部監査人が、外部監査人のプロセスを支援すること。</p> <p>内部監査は、リスク管理、コントロールとガバナンスの有効性を評価、改善する組織的なアプローチである。</p>	<p>内部監査とコントロール機能についての費用便益分析によって、保証の効率的な提供を促進する。</p> <p>会計と内部統制システムを継続的に評価し、再びその正当性を認める。</p>



Cost transformation and management

定義 — 価値創出を維持あるいは高めながら無駄を省くような活動。それは、利害関係者に将来価値を与える顧客目線のイノベーションに投資をするため、資源を解放しながら、組織全体における無駄を継続的に識別し削減していくことに関わる。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 原価目標は、同意を得るために、企業内にいる同僚やビジネス・パートナーと議論し、展開される。それらは、時間とともに洗練されていく。
- ▶ アプローチを実行するための計画は、関連する従業員やビジネス・パートナーから同意を得ている。
- ▶ コストの計画は、多様な利害関係者に対応できるよう細分化されている。
- ▶ コスト・マネジメントのアプローチが、組織全体にどれほど浸透しているかについてのレポートが作成される。
- ▶ コスト・ドライバーが、将来、有効に管理されるように、コスト・ドライバーは関連する従業員やビジネス・パートナーにより分析され、議論される。
- ▶ ビジネス・モデルの要素全般についてコスト・ドライバーの業績尺度が設定され、洗練されていく。鍵となる結果に対するコスト・ドライバーの影響は、価値創出や維持を理解するために計算される。
- ▶ ビジネス・モデルや価値連鎖における価値ドライバーの解釈を通じて、コストの成果を改善するためのアプローチが設計される。
- ▶ 合理的であり、ストレッチング（達成可能であるが容易には達成できないという意味）なコスト目標が策定される。
- ▶ 価値連鎖の効率性は、時系列的に比較される。
- ▶ コスト変質のプロセスは、活動が利害関係者のニーズに継続的に関連するよう、定期的に調査される。

情報は目的関連的である

- ▶ コスト・ドライバーが認知され、記録される。
- ▶ ビジネス・モデル全体のあらゆる要素についてコスト・ドライバーを測定した結果は、時系列的に比較される。
- ▶ コストは、関連する組織における同等のコストと比較される。
- ▶ 資産活用については、その(業界)クラスで最高ものをベンチマークとして、時系列的に比較される。
- ▶ 前年から部門別/機能別に集計されたコストと生産水準は既知であり、比較される。

価値への影響が分析される

- ▶ 関連するデータ・モデルが利用され、価値創出のプロセスは、結果への影響を推定するために洗練されていく。
- ▶ ビジネス・モデルは見直され、コストの効果について評価される。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 従業員の活動が組織の目的や予定されている将来のニーズと合致するよう、従業員のインセンティブは設計される。
- ▶ コンプライアンスは、常に、内部的な方針や手続き、または必要に応じて、関連する法的規制により維持される。
- ▶ 機会原価が計算され、推奨されるアプローチが、組織に対する正味の価値に基づき改善される。



External reporting

定義 – 期待される将来業績の有効な評価を形成する組織の財務・非財務的な業績、ビジネス・モデル、リスクと戦略について統合された見解を提供すること。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ より広範な利害関係者と関わり、組織の戦略、ビジネス・モデル、業績を説明する機会として外部報告が用いられる。
- ▶ 外部へ報告される情報は、戦略目標の文脈で定期的に取り締役に示される資料を含む。(例えば、戦略的な目標は、主要な業績指標の動向によってどのように測定されているか)
- ▶ コミュニケーションは、第一に、資金提供者に向けたものとして設計され、実施される。コミュニケーションは、また、従業員、顧客、サプライヤー、パートナー企業、地域社会、議会、規制当局や政策決定者など他の利害関係者のニーズも認識する。
- ▶ 外部へ報告される情報は、公表される前に、組織の指定された階層に示され、承認を得る。
- ▶ 伝えられる情報は重要なものであり、繰り返しや難しい専門用語を避け、明確、簡潔、分かりやすい方法で示される。
- ▶ レポートは求められている期限や期待されている期限に間に合わせる必要がある。全ての利害関係者に対して、事実に基づく、正確で検証可能な、法的にも必要とされる関連情報をタイムリーに知らせることができるよう、レポートが設計される。
- ▶ 紙媒体、オンライン、ソーシャル・メディア、モバイルなどのあらゆる関連するコミュニケーション・チャンネルが考慮され、適切であれば利用される。

情報は目的関連的である

- ▶ 組織の外部報告は、投資家や他の利害関係者のニーズを満たすものである。それは、ガバナンス、ビジネス・モデル、戦略と業績に関する情報を含み、企業がステewardシップを有効に機能させることを助ける。
- ▶ 組織の外部報告は、適切な期間についての動向を含む(過去、現在および将来)。

- ▶ 情報は関連的であり、表そうとしている事を忠実に表現している。情報は、比較可能であり、検証可能であり、タイムリーで理解可能である。
- ▶ 報告されるデータの相互関連性は、外部報告の目的が達成されるように管理される。

価値への影響が分析される

- ▶ 組織は外部報告を、要求され、また、法的に必要とされている以上のものと見なしている。統合的な思考と利害関係者の期待を満たすか超えることによって得られる価値創出の機会を提供するサービスとして報告をとらえることが、組織の一般的な態度である。
- ▶ 外部報告は、組織に求められる適切な会計基準や規制に準拠する。これは、法令や規制のレポート、納税、他の必要とされる提出物を含む。
- ▶ 財務業績を報告することに加えて、組織は、より広範に経済、社会、環境への影響を考慮し、報告をおこなう。

ステewardシップは信頼を築く

- ▶ 優れた実務を報告する規則やコンプライアンスに関する意識は、組織内で維持され積極的に実践される。
- ▶ 組織は、報告される情報の完全性、正確性、統合性を内部的・外部的に確保するための適切な保証水準を求める。
- ▶ 外部報告は、報告を行う権限の範囲で、関連する全ての規制、会計基準、ガバナンスの規則に従うよう準備される。



Financial strategy

定義 — 企業の正味現在価値を最大化する戦略を識別し、競合する機会に希少資本を配分し、設定されている目的を達成するよう選ばれた戦略を実行しモニターすること。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 営利組織について：過去、現在、予測される業績は、率直、かつ包括的に定期的に市場に伝えられる。これは、監視機関の信頼や、既存あるいは潜在的な投資家、債権者、仕入先、顧客、従業員の信頼とロイヤリティを確保するためである。
- ▶ 政府やNPO組織について：立法府、納税者、補助金提供者、寄付者、監視機関、社会を含む利害関係者との率直、かつ定期的なコミュニケーションは、組織が意思決定を行う際に考慮している金額に見合った関連的で価値のある公共サービスを提供し続けることを助ける。

情報は目的関連的である

- ▶ 組織は、営利的か、政府の組織か、NPOであるかに関わらず、3つの主要な意思決定に直面する。その最初の2つは、組織の規模や部門に関わらず、全ての組織に関係している：
 1. **投資** — 組織はどのプロジェクトに着手すべきか。
 2. **財務** — 必要な資金をどのように集めるべきか。
 3. **配当金** — 株主へ支払うべき利益としてどれほどの現金を割り当てるべきか。そして、事業に必要な現金をどれほど留保すべきか。

- ▶ 営利組織は、国際化され不安定さを増す資本市場で、可能な限り最も安いコストで資本を獲得する競争を行っている。マネジメントは、株主の富を持続的に生み出すために組織が必要とする債務や株式といった資本を有利に調達できる強い立場を確保できるよう、営利組織を運営する。競争的な市場（しばしば複数の国にまたがる市場）では、管理者は、以下に関連する情報について十分理解している：

- ・ 業種別の株主リターンの特徴
- ・ 株主との関係
- ・ 資金源
- ・ 信用力
- ・ ギアリング、レバレッジ
- ・ 財務制限条項

営利組織、政府組織、NPO組織の管理者は、以下に関連する情報を十分に理解している：

- ・ インフレ、生産性、GDP、金利、為替などのマクロ経済指標
- ・ 例えば、雇用、地域振興投資、インフレ、税、為替管理、競争、貿易、市場参入などについての政府の政策
- ・ サービス（例えば、健康管理）のコストや提供に影響を与えるかもしれない人口統計の変化、資産、現在そして将来の市場機会や資源配分の安全性や安定性に影響を与えるかもしれない国または地域における政治モデルの変化といった社会政治的な要因。

価値への影響が分析される

営利組織について株主価値への意思決定の影響をモデル化し、理解する。それらは、以下のような尺度によって評価される：

- ▶ 利益または1株当たり利益(EPS)
- ▶ 株価の増加額
- ▶ フリー・キャッシュ・フロー
- ▶ 市場占有率
- ▶ 顧客満足度
- ▶ 総資産利益率(ROA)

政府は、貨幣の価値を維持しながら、戦略目的を実現する際に、資源の使用を最適化しようとする。非営利組織は、対象として定義されたグループや人々に便益を届けるために運営される。それらが提供する便益は、利用可能な資金（例えば、政府の財政支出、慈善事業、寄付金、補助金、資産の再利用、制限された商業的な活動などによる）により制約される。非営利組織は、ユーザーのニーズを満たす便益を、標準的あるいは可能性限り最も低いコストによって提供することを基本的な目的とする。したがって、貨幣の価値(VFM)が重要である。鍵となるのは、価値が何を意味するか決定することである。例えば、生命を救うという価値に基づき最善となる資源配分をいかに行うかは、公衆衛生団体や慈善団体が直面する問いである。絶対的なVFMの測定は問題を含むものであるが、以下のような測定の方法がある：

- ▶ 顧客満足度の動向
- ▶ 満足している顧客当りのコストの動向
- ▶ 便益当りのコストの動向

ベンチマークは、注意深く使われるならば、VFMの有用な測定方法となる。しかしながら、ベンチマークは、いくつかの公共部門の組織にとっては困難な手法となる。このことは、組織が独占的であったり、または、組織の目的が他の組織の目的と当てはまらない場合に、特に当てはまる。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ ガバナンスの構造とプロセスが、利害関係者のニーズを満たす。
- ▶ 財務戦略が、利害関係者にとって透明性が高いものである。
- ▶ 戦略の実行、コントロールのプロセス、手続きが有効である(46ページの内部統制を参照)。
- ▶ 完成後の監査が行われ、調査結果はガバナンスに責任を有する個人と共有される。
- ▶ 教訓が学ばれ、それに基づき勧告がなされる。



Internal control

定義 – 価値の創出や維持に関するリスクを管理するための方針、システム、プロセス、手続を文書化したフレームワーク。フレームワークを能率的かつ有効に実行し、フレームワークを報告・監視する。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ コントロールの方針と手続は、従業員が責任を負う範囲において利用できるように、公表され、関係する従業員と共有される。
- ▶ コントロール・システムの調査結果は、優れた意思決定と有効な活動を行えるよう、関係する従業員と共有される。
- ▶ (例えば、誤謬や不正などの)コントロールの失敗といった出来事についての情報は、調査、訂正、教訓を得るために、しかるべき従業員に報告される。
- ▶ モニタリングと報告の頻度を、最もリスクにさらされている活動とプロセスのスピードに合わせる。
- ▶ 活動の業績(傾向、比較、相違分析、その他)や状況がどの程度詳細に報告されるべきかを、しかるべき従業員の責任と整合させる。

情報は目的関連的である

以下の情報は、理解され文書化される：

- ▶ 組織が直面するリスクの性質、範囲、影響。
- ▶ それらのリスクに対する組織の対応能力と欲求。
- ▶ コントロールの方針、プロセス、手続きの関連性や有効性についての検証の結果。
- ▶ 組織の活動についての計画、予算、予測。
- ▶ 組織目的を達成するための資源の質と量。
- ▶ 様々な階層にいる従業員に対する委任と認可の制限。
- ▶ 関連する財務・非財務的な取引の監査証跡(非財務的な監査証跡の例として、在庫、機械設備、仕掛品、未着商品、家具や備品、建物を含む)。

価値への影響が分析される

- ▶ 計画、資源配分、報告活動は、組織が価値を生み出せるよう調整される。このことは、組織が優先順位をどこに置き、どのような時にリスクが最も高まるかを決定する際に役立つ。
- ▶ コントロールは、組織のビジネス・モデルと整合するよう定期的に修正される。
- ▶ 組織に最も多くのリスクをもたらす物質的、財務的なプロセスは、識別され、評価される(41ページのリスク・マネジメントを参照)。
- ▶ 財務統制の責任は、様々な従業員階層のうちの適切な階層に割り当てられる。一般に、理にかなった財務統制が適切であることを保証するのは取締役会の責任である。統制が有効に実施されることを保証するのは管理者の責任である。それぞれの活動範囲において、統制を実施するのは全ての従業員の責任である。
- ▶ 統制の関連性と有効性は、定期的に検証される(46ページの内部監査を参照)。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 最もリスクが高い領域に対する適切な統制の方針、プロセス、手続が開発され、実行される。最低限、これらは以下をカバーする：
 - ・ インプット(利用可能性、品質、安全性とコスト)
 - ・ インプットをアウトプットに変える活動(重要度、流れと効率性)
 - ・ アウトプット(量、質、維持、有効性と収益)
 - ・ 結果(影響と持続可能性)
- ▶ コントロールの方針は法的要求を満たし、包括的で現実的である(すなわち、実行可能である)。



Investment appraisal

定義 — 戦略との整合性、オプションの優先順位、利用可能性、受入可能な利益対受入不能なリスクなどに基づき特定の投資を行うべきか否かについて評価すること。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を与える

- ▶ 何もしないというオプションを含むリアル・オプションが、他の投資決定に対する代替案として考慮され、提供され、代替案のそれぞれに相応したリスクが議論される。
- ▶ 投資評価計算の結果は、投資決定の前に単純でわかりやすい形式で意思決定者に示される。これは、資産ライフ・サイクルと投資後を通じて行なわれる。
- ▶ 相互排他的な投資の優先度についての勧告は、単一期間の資本の評価に制約を受けながら行われ、説明される。
- ▶ 評価を行う際どのような情報を含み、また、排除されるかについてのアプローチやその理由について説明され、これらについて合意がなされる。

類似した資産が活用されていない場合、新たな資産への投資決定はなされるべきか、という点が考慮される。

- ▶ 投資についての提案の技術的、商業的、財務的、業務的な実現可能性は、計算され、分析される。
- ▶ 革新的なプロジェクトが評価される時、従来のプロセスの代替案が考慮される。これらは、ステージ・ゲート(stage-gate)のプロセス、リング・フェンス予算(ring-fenced budget)、ポートフォリオ・マネジメント戦略を含むかもしれない。
- ▶ 潜在的な投資に関する評価の結果が、財務報告を目的として使われる場合IRSや国内のGAAPの要件に基づいて割引要因と正味現在価値を用いるために参照される。

情報は目的関連的である

- ▶ 投資の評価は、堅実な分析に基礎をおき、以下のような情報に基づいて行われる：
 - ・ 内部・外部の情報
 - ・ 財務的、非財務的(環境、社会的な問題を含む)情報
 - ・ 適切なタイム・フレームにおける動向(過去、現在、将来)に関する情報
 - ・ 価値(あるいは収益)とコストのドライバーに関する情報
- ▶ 投資評価はキャッシュフロー情報に基づく。なぜならば、キャッシュフロー情報は、関連的で、正確で、信頼でき、一貫性があり、完全にタイムリーだからである。評価では、バイアスが考慮され、必要な調整がなされる。例えば、収益予測が野心的であると考えられるならば、その投資案は、割引要因を調整するよりはむしろ、評価する際に減額される。
- ▶ 正味現在価値、内部利益率、回収期間、投資利益率を含む適切な評価尺度が考慮され、選択される。
- ▶ 既存の資源と資産の利用に関する代替案が考慮される。例えば、組織のどこかで同じかあるいは

価値への影響が分析される

- ▶ オプションは、組織の目的、競争的なポジション、活動と規制的な環境などを十分に参照し、開発され、評価される。
- ▶ 投資プロジェクトの目標が理解される。評価を支援するため分類が用いられる。分類は、再配置、拡張、合理化、生産性、新製品開発、強制的に行われるべき要件などを含む。
- ▶ 賃貸、販売とリースバック、アウトソーシングのような、資本プロジェクトに対する代替案が考慮される。
- ▶ 投資がもはや続けられなくなる前の段階で、キャッシュ・フローがどれほど変化するかを管理者が理解できるように、リスクは感度分析に基づいて計算される。
- ▶ 異なる期間にわたる投資を評価する時、時間価値は適切な割引要因を用いて説明される。
- ▶ 割引率は、組織の平均資本コストに基づき選択される。さらに、投資の性質により、将来キャッシュ・フローに適用されるシステムティック・リスクも考慮される。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 管理者は、ライフ・サイクル・コストや投資の評価を容易にするため資源の持続可能性を議論する。
- ▶ 投資決定の全体的なコスト・ベネフィットを知らせるため、非財務情報が十分に考慮される。例えば、特に非営利団体や公共部門において、社会全体に対する潜在的な便益や影響を考慮すると、投資決定についての負の正味現在価値が正になることがあるかもしれない。
- ▶ 投資後には監査が実行され、実際の便益は計画された価値と比較され、評価される。



Management and budgetary control

定義 – 組織の全階層において事前に決定された目標に対して、業績を統制するための予防的なシステム。これには、プロジェクト、人員、活動、販売数量、売上高、資源の数量、営業費用、資産、負債、キャッシュフロー、その他の非財務業績指標が含まれる。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ コンセンサスを構築することにより、予算に関わる人は、予算を理解し、納得するようになる。
- ▶ 予算は、なぜ戦略上の優先順位に従い資源が配分されているのかについての理解を促す。予算は戦略を現業活動へと変換するのに役に立つ。
- ▶ 予算編成プロセスは透明で、協議を重ねてなされるものである。従業員は、予算が前年度実績をもとにインフレを考慮して作成されるようなものではないことや、あるいは組織内に均等に資金を配分するといった考えの下で編成されるものではないことを理解している。
- ▶ 自らの成功がどのように組織全体の成功に貢献するか理解できるよう、活動と目標の間の因果関係が伝達される。
- ▶ 自らの成功がどのように組織全体の成功に貢献するか理解できるよう、活動に関する指標とその目標が組織の全階層に伝達・転送される。
- ▶ 説明責任を明らかにするため、個人と各種チームが活動の計画、指標について合意し、目標の設定に関わる。

情報は目的関連的である

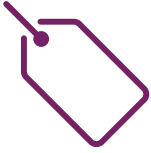
- ▶ 効率的な資源配分を行うため、鍵となる戦略上の優先順位は周知され、理解が共有される。
- ▶ 指標は利害関係者の利害を適切に反映している。
- ▶ 予算は所有者や管理者と連携して作成される。
- ▶ 目標が競争的で、連続的に改善されていくことを確保するため、インプット、アウトプットおよび成果についての業績の傾向とこれに関連したベンチマークを追跡する。
- ▶ 過去の業績は、見積業績の達成可能性に自信を与える。

価値への影響が分析される

- ▶ 成果ドライバーはビジネス・モデルの文脈の中で理解され、成果の目標値と関係の深い他の目標値を通じて管理される。
- ▶ 価値連鎖全体にわたる業績は、関連する指標および目標を通じてコントロールされる。
- ▶ 関連する活動と目標を分析するため、数量、価格およびコスト構造について予測したシナリオが実行される。価値ドライバーについてどのような尺度や目標を含めるべきか検討され、これについて管理者間で合意する。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 組織の価値連鎖と利害関係者のニーズ・貢献の間の相互依存が認識される。価値連鎖を最適化する計画は、これらの相互依存関係を考慮したものになる。
- ▶ 経営者には、結果の予測を正当化し、またその予測を行うための仮定を明示するための根拠を提供することが期待されている。



Price, discount and product decisions

定義 — どのような製品を生産するのか、あるいは、どのようなサービスを提供するのかを決定することおよび、製品・サービスの販売価格と値引きの仕組みを決定すること。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する。

- ▶ 価格決定に関する重要なデータは中央で把握し、関連する従業員（特に販売部門の従業員）に価格決定マニュアルという形で利用可能にしておく。これにより、大きな値引き交渉を円滑にすすめることが可能になる。価格決定マニュアルには、生産数量、定価、販売促進費、支払に関する条件、製造原価データといった情報が含まれる。
- ▶ 製品・サービスの組み合わせの分析を行うことで、資金やその他の資源を特定の製品・サービスへいかに配分すべきかについて、証拠に基づく意思決定が可能となる。
- ▶ 契約の受諾・拒否について、実証的に検証された意思決定を行う。
- ▶ 価格決定と費用便益分析を定期的に行う。
- ▶ 価格決定プロセスは標準化され、管理会計担当者は新製品・新サービスの開発初期段階に関与する。その結果、新製品・新サービスは、既存の製品・サービスのポートフォリオの文脈で費用・便益が評価されるようになる。

情報は目的関連的である

- ▶ 製品の価格決定と契約の受諾・拒否の意思決定を行うこと、および費用と便益を比較するために、関連キャッシュフローを特定し、数量化不可能な要因とともに見積りを行う。
- ▶ 代替品との比較を念頭に置きつつ、顧客の価格に対する感度を理解するため、調査が定期的に行われる。
- ▶ 顧客情報のデータベースは、顧客の過去、現在、将来のニーズについてのすべての関連情報を総合的に提供する。
- ▶ 製品とサービスの原価計算により、売上総利益や利ざやの把握とともに価格決定が可能となる。

価値への影響が分析される

- ▶ 組織の製品・サービスの組み合わせは、市場全体の成長と市場占有率に関連付けた形で分析される。
- ▶ 管理会計担当者は、定期的に顧客、流通経路、製品ごとの収益性を分析する。
- ▶ ある製品に対して顧客が支払う価格と、顧客がその製品から得る便益の間にはトレードオフがあることを認識し、製品ごとに顧客価値を認識する。
- ▶ 売上高利益率、貢献利益率、安全余裕率などを含む複数製品の損益分岐点分析が意思決定に関連し、測定可能な場合、このような損益分岐点分析が実施される。
- ▶ 代替的な価格決定戦略およびその財務的成果を、財務分析モデルを用いて検討、検証する。例えば、様々な市場セグメントに対する、マーケット・スキミング、割増価格設定、バンドル製品の価格決定、製品差別化といったものの効果を検証する。
- ▶ 製品とサービスの再配置のリスクを認識し、異なる顧客セグメント同士のトレードオフが理解できるよう、その影響をモデル化する。
- ▶ 新しい製品・サービスの導入は、価格改定の機会として捉える。
- ▶ 代替製品の導入計画は、既存の製品とサービスを中止する戦略を含む。
- ▶ 製品やサービスに対して顧客が認識している価値の変化は、常に価格決定の再検討につながる。
- ▶ 製品やサービスの特徴の変化は、既存の顧客の維持と新規顧客の獲得の両方の影響を持つ。
- ▶ コスト、数量、および利益に基づいた意思決定に関する感度分析を行い、結果を明示モデル化する。
- ▶ 製品・サービスの需要についての複数の制約および、製造に関するその他の制約を理解し、その収益と利益に対する影響を理解する。
- ▶ 低い業績をもたらしているボトルネックや、業績の低い領域を特定し、改善を行う。

スチュワードシップは信頼を築く

- 価格決定に関する非倫理的な振る舞いを避け、上級管理者はこのようなことがなされないよう積極的に注意を促す。
- 販売上の失敗を避けるため、動機付けの仕組みを設計する。
- 組織は、間違っただけの意思決定や潜在的に違法な価格決定をチェックしバランスを取るようコントロールされているかを監査している。
- 顧客のライフタイムに渡る価値の計算と評価を定期的に行う。



Project management

定義 – プロジェクトのすべての側面を統合すること。そうすることで、適切な知識と資源が必要な時、必要な場所で利用可能になる。とりわけ、期待される成果が、タイムリーに、コスト有効的に、コントロールされた品質で生産されることを保証する。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 公式のコミュニケーション・プロセスは、関連する利害関係者からの購入を容易にする。
- ▶ 定期的なプロジェクトの更新内容は、すべてのチーム・メンバーと適切に選ばれた上級管理者に提供される。これには、現時点までの進捗状況、計画との差異についての説明、予想される完成の日時が含まれる。
- ▶ 組織は関連するプロジェクトの管理ツールを利用する。このツールは、プロジェクトを統制し、役割と責任をチーム・メンバーに伝達する助けになる。

情報は目的関連的である

- ▶ プロジェクトの目的、包括的な戦略的目標とプロジェクトのつながり、期待される達成事項、重大なタイムスケジュールと経路、そして公式の予算が作成され、合意を得た後、関係する従業員に伝えられる。
- ▶ 時間、コストと品質の目標、許容される目標からの乖離、尺度、および制約は周知され、合意がなされる。
- ▶ プロジェクト・チーム内の役割と責任は文書化され、通達される。
- ▶ プロジェクトの予算は、プロジェクトの目的と組織全体で共有されている期待に沿って作成される。
- ▶ 詳細な作業のパッケージが作成され、文書化される。これには、マイルストーン、タイムライン、許容される品質の閾値、および出資についての取り決めが含まれる。

価値への影響が分析される

- ▶ プロジェクトを軌道からそらさず、提案されている便益を継続的に生み出し、変数を有効に統制できるよう感度分析が行われる。
- ▶ 上級管理者への例外の報告を通じて増加する許容範囲を逸脱した事項は、プロジェクト・リスクの一覧として保持される。
- ▶ 計画からの予想外の乖離を記述するためのプロセスが確立される。これらのプロセスには、プロジェクトの全体的な計画に与える問題の影響を評価するような報告の仕組みが含まれる。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ プロジェクトの統制によって、計画からの乖離が早期に強調され、リスクを緩和するための迅速な対応を展開することが保証される。
- ▶ プロジェクト・プロセスの便益は、それが正の値でも負の値でも、プロジェクト後のレビューの一部として精査される。
- ▶ 学習した教訓の履歴は、将来のプロジェクトに情報を提供するために保存される。これらの履歴は新しいプロジェクトを開始する前に参照される。



Regulatory adherence and compliance

定義 – 会計、法令で定められた報告、租税、など他の規制の遵守に関連し、法令や規制による義務を果たすこと。目的は処罰と取り締まられることを回避し、企業の社会的責任から見た組織の評判を高めることである。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 利害関係者をあらかじめ管理していくプロセスを通じて、組織は規制当局や政府と良好な関係を築くことを狙っている。
- ▶ 従業員の定期的な訓練と教育を通じて、規制の遵守が維持され、継続され、改善される。これは上級管理者によって伝えられる文化の変化によって支えられる。
- ▶ コンプライアンスに関する評価の結果は、組織を統轄する部署によって審議、検証され、承認または却下される。
- ▶ 規制当局や外部の監査人に対応する時間と労力の削減から生じるビジネス上の利益を証明することにより、規制の遵守に対する新しいアプローチが導入される。
- ▶ 勧告は、組織の目的、分析、およびリスクの評価と整合しているだけでなく、法や規制の文書や理念とも整合している。
- ▶ 教訓はコンプライアンス違反の実例から学習され、方針や手続を改善し、コンプライアンス違反の再発を防止するために文書化される。
- ▶ 求められている答申報告書と証拠書類は、正確でタイムリーな方法で提出される。

情報は目的関連的である

- ▶ 規制や法律に関する状況は、現在とこれから現れてくる展開や、組織に対するその潜在的な影響を理解するために監視される。
- ▶ コンプライアンス遵守の意欲と最低限の品質目標と閾値が設定・伝達される。
- ▶ 組織は、活動しているすべての市場で法や規制による要件を満たし、文書化する。これらには、コンプライアンス違反に対するペナルティとコンプライアンス遵守の期日が含まれる。
- ▶ 自己評価の結果と最小限のコンプライアンス遵守の閾値と目標の間の隔たりに注目する。この隔たりを小さくするための措置が取られる。これらの努力はさらに、マイルストーン、タイムライン、責任を明確に定義する。

価値への影響が分析される

- ▶ 新しい規制は、事業の業績を改善する機会と捉える。
- ▶ 資源はビジネスを改善するために注目すべきものであり、コンプライアンスを義務として果たすために注目するものではない。
- ▶ コンプライアンス遵守のコストとコンプライアンスを遵守しないコストを計算し、数値化する。
- ▶ 新しいコントロール・システムのような、コンプライアンス関連投資の価値を計算するため、全体的に得られる便益が分析される。この分析には環境についての便益が含まれることもある。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 規制やその他の報告義務に関して、組織はコンプライアンス上の強みと弱みについて透明性を確保する。
- ▶ 規制を完全に遵守しているという確信を利害関係者に与えるため、プロセスは実行され、戦略的に更新される。
- ▶ (予測される) 規制による義務に関して定期的に行われるコンプライアンス評価の結果は、文書化される。評価には、コア・プロセス、ガバナンス・システム、組織インフラに対するコントロールの調査が含まれる。
- ▶ 資源、社会定期影響、倫理、組織の行動規範が考慮される。
- ▶ 新しい標準が採用され、組織はコンプライアンスの解釈、実行、報告においてリーダーになるようとする。



Resource management

定義 — 組織の意思決定の文脈の中で、資源の入手可能性の優先順位を考慮すること。これは、組織が効率的、かつ、有効的に製品や工程の変化および継続的改善を管理する助けとなる。これは、資源、システム、および従業員を戦略上の目的や組織の優先事項と整合させることを含む。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 証拠に基づいた勧告は、収益性の高いプロジェクトや活動に必要な資源が不足するのを管理者が防ぐことを可能にする。
- ▶ 従業員は資源を調達するための意思決定を理解し、その考えを受け入れる。資源配分は明確に説明される。そうすることによって、投資家と従業員は、何が起きているのか、なぜそれが起きているのか理解でき、そして、資源の再配分の期待される結果を時系列で理解できる。
- ▶ 製品とプロセスの遊休資源/スラックについて、双方向の透明性が従業員と管理者の間に存在する。
- ▶ 資源の再配分と計画、予算と見積の間には、明確な関係がある。

情報は目的関連的である

- ▶ 成長と市場の潜在性についての外部のデータが考慮され、資源の再配分のための仮説をつくるための基礎として用いられる。これによって、次年度の資源配分が前年度の情報に基づき厳密な評価をされない場合に発生する認知バイアスの問題を防ぐことができる。
- ▶ 個々の上級管理者や投資委員会のメンバーは、資源配分の意思決定について賛成、または、反対できる公式の投票権を持つ。投票の結果は検証プロセスの一部として後で再検討される。
- ▶ パフォーマンスの高い人員についての情報は、上級管理者に報告される。優秀な人材がどこに配置されているかにかかわらず、優先度の高い地域へ移すため、勧告、職務内容、職位は標準化される。
- ▶ 提案された資源配分には、技術的、商業的、財務的、業務的な実行可能性が提供される。
- ▶ 資本的支出、上級管理者の勤務時間、マーケティング費用、研究開発資金、パフォーマンスの高い人員について書かれた報告書が作成される。これらの報告書は必要な資源、利益、取りうるオプションに注目したものである。それによって、資源配分の変更による機会費用が見えるようになる。これらの報告書はまた、管理者が発揮するリーダーシップが戦略的目標に十分に注目しているかどうかを示してくれる。

価値への影響が分析される

- ▶ 資源配分はビジネスモデル（インプット、活動、アウトプット、成果）と明確に結び付けられる。
- ▶ 様々な資源配分のもたらす機会費用と比較優位についての理解が存在する。
- ▶ 戦略が設定された直後に資源配分が決定されるわけではない。戦略上の優先事項に資源配分を調整するための時間を組織に与えるために、資源配分を確定するまでには熟考するための時間が存在する。
- ▶ 実行計画の作成段階が、戦略の最終的な設定と資源配分の確定の間にある結論に組み込まれている。これは、優先順位に応じて資源を確保していく際あらゆる戦略の変更を考慮するための時間を組織に与える。
- ▶ 資源の再配分は、当該年度の特定の領域に与えられた資源の割合を前年度と比較することで分析される。これによって、組織が重要な資源を実際にどの程度再配分したかを追跡できる。
- ▶ 資源の利用の成果への影響は分析され、理解される。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 資源の持続可能な消費の必要性が理解され、資源配分はそれに従って計画される。資源の利用は、計画段階の目標や報告書の中で与えられている分析や洞察に対して測定される。
- ▶ リスクが大きい投資や、未知の投資に対する資源配分は段階的に行われる。マイルストーン目標が設定され、追加的な資源は中間目標が達成されたときにのみ提供される。
- ▶ 直近の業績を下げた計画・再配分に対してネガティブに反応する投資家もいるが、短期的な見方は長期的な価値の創造とバランスが取られる。
- ▶ 過去の投資意思決定は、投資期間終了後の検証を通じてレビューされる。新しい投資意思決定は、それが頑健なビジネス・ケースとともに提示された場合にのみ考慮される。



Risk management

定義 — 組織が戦略的目標を達成することをサポートするための活動から発生する不確実性を識別・評価し、それに対応するプロセス。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ リスクに対する姿勢とその枠組が全従業員と協力企業に伝達され、理解される。
 - ▶ 適切にリスクを警戒する文化が、定期的な訓練と方針やプロセスの伝達を通じて養われる。
 - ▶ 特定・検証・対応からレビューと経験による学習までのリスク管理プロセスをサポートする情報によって、全階層で促進される。
 - ▶ 「多くの役員に影響する『リスク・ブラインドネス』を防ぐために、リスク情報が組織全体を取締役のところまで自由に流れる」ような、文化と環境の創造を通じて、組織の回復力が形成される。¹³
 - ▶ リスク情報は、危機にまでエスカレートする事案の発生を防ぐため、組織の迅速な対応能力をサポートするために用いられる。¹³
 - ▶ 従業員は評判についてのリスクと組織の活動と情報の流れのもたらす影響を強く意識する。
 - ▶ 外部リスクについての報告書によって、利害関係者が組織のリスク管理の枠組みの質と有効性を検証することができる。これは、組織の主要なリスク、そのリスク管理、内部統制システムについて、公正でバランスの取れた、理解可能な¹⁴描写をすることにより実施できる。
- ▶ 組織にとって重要なものとして識別されているリスクの一覧。これらのリスクは、新しいリスクや、適用範囲の重大な違いを特定できるよう、適切なスキームに従って分類される。こうしたリスクの分類は、典型的に、戦略上のリスク、戦術上のリスク、業務上のリスク、評判に関するリスクを含む。これらのリスクは組織のビジネスモデルの文脈の範囲内で考慮されるべきである。これは行動上のリスクと同様、価値連鎖上にいる主要パートナーとの重要な外部関係を含んでいる。
 - ▶ 定量的な方法と定性的なアプローチの両方を用いてこれらのリスクの評価。これは、典型的に、確率と影響に関する見積もりを含む。(46頁の内部監査を参照)
 - ▶ それぞれの重要なリスクに対して提案された対応(回避、移転、緩和、許容)が識別される。
 - ▶ コントロール適用前後の両方のリスクに触れる(全体のリスクと正味のリスク)。
 - ▶ コントロール上の弱点に取り組むために取った修正行動を含むリスク・イベントとその結果の詳細(ニアミスと耐性テストを含む)。
 - ▶ 内部監査報告書。
 - ▶ 各リスク同士の相互作用と組み合わせを描いたシナリオ。
 - ▶ 危険信号。
 - ▶ 感情的な評価、外部のウェブサイトへのフィードバック、ソーシャルメディアでの議論といった、外部に発生源のある、評判についてのリスク情報。

情報は目的関連的である

関連情報は収集・文書化され、以下の内容を含む：

- ▶ リスク管理の文化、リスクへの欲求、リスクの許容、およびコスト・便益と重要なリスク指標 (KRIs) を含む方針と枠組み。
- ▶ 外部のリスク環境と、潜在的なリスクと機会のキー・ドライバー。例えば、組織の政治的、経済的、社会的、技術的、環境的、そして法的な状況 (PESTEL分析) に関係する変化。

価値への影響が分析される

- ▶ 外部環境の文脈の範囲内で、価値を創造する組織全体の枠組み（ビジネス・モデル）との関係の中でリスクと機会が分析される。
- ▶ リスクと報酬のバランスを取ることで長期的な価値が創造される。
- ▶ リスク管理の枠組みは、組織の戦略的な目的および業績管理システムと十分に整合的である。
- ▶ 潜在的なリスクと機会が評価され、リスクと機会の価値の観点からはっきりと説明される。
- ▶ 計画されたリスクへの対応は、創出される価値への影響の観点から評価される。
- ▶ 業績管理インセンティブが組織のリスク・プロフィールへ与える潜在的な影響が、理解され、説明される。
- ▶ リスク同士の相互関係が識別、理解され、全体像が描かれ、複数の関連するイベントの影響とこれらのイベントが発生する可能性を理解するため、図式化される。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 組織全体の戦略、ビジネスモデル、倫理的価値観、文化と整合するリスクの枠組みは、組織全体に埋め込まれている。それは全従業員とビジネス上のパートナーに伝えられる。
- ▶ リスク管理は管理会計の機能に埋め込まれ、業績管理システムと統合されている。
- ▶ 取締役会は、リスクを制御する責任に関して、組織の主要なリスクとリスク管理システムについて高品質な情報を与えることを通じて得られるリスクのガバナンス責任によって支えられている。これは、外部環境について他の関連情報や、過剰な複雑さや挑戦を避ける文化といった主要な危険信号とともにある。
- ▶ 組織は、利害関係者にリスクは十分に管理されているという自信を与える。これは、主要なリスクと不確実性 (the 'what') や、リスクの管理と統制のためのシステム (the 'how') について深い洞察を報告することにより行われる。これらには、欠陥や弱点を扱う修正行動が含まれる。



Strategic tax management

定義 — 法的要件が満たされるよう組織の税務のあり方を事前に管理しつつ、財務分析と意思決定を行う際の租税の役割。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 税金の負担と損益への影響が、管理情報と経営計画の中で報告される。評判の観点から、税金は取締役会のレベルの問題であると考えられている。
- ▶ 年次決算で組織の租税支払状況を報告する際、その報告は分かりやすく行う。
- ▶ 組織は、グローバルな租税ルールを検証について、国際的な団体との建設的な対話を行う。
- ▶ 組織は定期的、建設的に租税当局や組織の助言者と意思疎通をする。
- ▶ 租税当局との関係は透明で、建設的で信頼できるものになることを目指す：
 - ・ すべての関連情報が迅速に提供される。
 - ・ 論争は迅速に解決される。

情報は目的関連的である

- ▶ 組織は法の施行および報告書作成についての方針と手続きに合意している。
- ▶ 組織が活動しているすべての市場に対する法や規制による要件は常に最新のものに保たれている。
- ▶ 税務のすべての側面をカバーする納税遵守の方針や手続きは、税の管理に責任のある全ての人によって策定され、維持、理解される。
- ▶ 組織が活動している管轄区域で直面している主要なタイプの税務は既知である。それらの市場の租税当局の規制の枠組みは理解され、文書化されている。
- ▶ 移転価格の方針が策定され、それに基づき運用され、適切に文書化される。最も望ましい実務指針が追って作成される。例えば、国際的に活動する組織は関連するOECDの移転価格ガイドラインに従うかもしれない。
- ▶ 実用に応じて、税務プロセスを簡素化する技術が用いられ、税務システムは組織の財務会計システムに統合される。

価値への影響が分析される

- ▶ 税金は戦略的に考慮され、期日に十分間に合うよう計画される。
- ▶ 法制度の全体的な状況は監視され、トレンドがみつけ出される。組織への潜在的な影響は、潜在的な方針変更に対して将来対応できるよう数量化される。
- ▶ M&A、資産の廃棄、キャピタル・ゲインに関わる戦略的決定について税金の意味が理解される。
- ▶ 地方税に関する法令は、長期的な利害関係者の価値を増やことと整合するよう解釈される。
- ▶ 組織が活動する管轄区域で利用可能な租税優遇措置や免税措置は既知であり、適切に活用される。
- ▶ グループの繰延税金資産および負債の分析は定期的に行われる。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 経済的貢献を報告し、関連する利害関係者にどの種類の税金をいくら払ったのかを明確にすることによって、組織は信頼を構築する。
- ▶ 組織は営利活動と整合する税務計画だけを行う。
- ▶ 税務管理は企業の評判を損ないかねない状況や結果を避けることを目指す。
- ▶ 納税すべき額は、即座に全額支払う。
- ▶ 税金の調整は定期的に行われる。
- ▶ 必要な場合には、組織は外部の税務アドバイザーを雇う。



Treasury and cash management

定義 — 企業が扱うすべての財務的な案件、つまりビジネスのために企業内外から資金を創出すること。これには、為替・金利リスク、金融機関、資金調達と現金の管理が含まれる。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 積極的に現金を管理し、可視化することにより、組織は、流動リスクの管理に関係する銀行、投資家、サプライヤー、格付機関に信用を与えることができる。
- ▶ 組織は利用されていない設備、更新時期が来た設備、および予測されるすべての契約の不履行について、監査人、経営顧問、資金提供者と早期から議論を行う。
- ▶ 銀行との関係を管理することの重要性が理解され、銀行口座の構造と実績は定期的に検証される。
- ▶ チェック項目を明確に系統立てることで、潜在的なキャッシュ・フローの違いを識別できる、すなわち、サプライヤーとの新しい契約条項を交渉したり、支払期限切れの請求書を集めたり、債権者やその他の資金提供者から追加的な資金を募ることによって、意思決定者はその影響を減らすべく迅速に対応できるようになる。
- ▶ 為替や金利の変動のリスクを緩和する文脈において、リスク管理についての情報を知るため、ヘッジ手法の最適な利用に関する評価が定期的に行われる。
- ▶ キャッシュフローの予測は、いつどの程度の現金が入ってくるかだけでなく、現金が拘束されている場所をはっきりと見せてくれる。これは差し迫った現金支払債務とともに、契約に基づく銀行借入枠と現金の余力についての詳細な情報を含んでいる。
- ▶ 効率的な現金管理システムは、事業の将来の成長を織り込み、利用されない現金残高を最小化し、現金の状態を可視化するように構築される。
- ▶ 現金の源泉、借入枠に関する契約条項、および現金の余力は既知であり、文書化される。
- ▶ 企業間取引を管理するシステムは、局所的にも企業全体でも流動性のバランスを取り、相殺決済や他の優れた実務を利用するように構築される。

情報は目的関連的である

- ▶ 貸借対照表とキャッシュフロー計算書から得られる資金調達と資金繰りについての情報は、為替や金利のリスクのような外部の情報を含んでおり、容易にアクセスでき、以下のカテゴリーに分類できる：
 - ・ セグメント情報
 - ・ 実際データの情報
 - ・ トレンド（前年度との比較を含む）情報
 - ・ 予測情報
 - ・ ドライバー情報
- ▶ 資金繰りの方針は維持され、取締役会やガバナンス担当の役員によって、全社的な目的や主要なリスクに基づいて定期的にレビューされる。
- ▶ 効率的な資本構成、投資活動、および流動性の管理を促すべく、キャッシュ・フロー予測は用いられる。
- ▶ 差異分析と有効な統制は、キャッシュ・フローの予測に関して資金提供者からのインプットの正確さを検証する。
- ▶ 支払を統制、回収する頑健な与信管理プロセスが注意深く実施される。
- ▶ 価値連鎖上のパートナーは信用状態を審査され、支払期間は慎重に管理される。
- ▶ 現金の予測には、可能な限り最高水準の自動化が用いられる。キャッシュフロー・バッファは債券投資者に対する現金の評価を通じて決定される。
- ▶ 組織が直面している為替や金利の変動は計算され、予防的に管理される。

価値への影響が分析される

- ▶ 外国通貨の取引と海外子会社の外国通貨建ての成果の換算から生じる為替差損が決定され、影響についてモデル化される。
- ▶ 潜在的な退職給付積立不足や他の長期債務の財源は、短期長期両方のキャッシュフロー予測に組み込まれる。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 価値連鎖あるいはビジネス・モデルの回復力は、潜在的なマクロ環境の変化や流動性およびその他のリスクに対して検証される耐性である。
- ▶ 予知可能な将来において組織が存続していくための十分な財務資源を持っているかどうかを判断するため、定期的なレビューが行われる。
- ▶ 公正価値に関する法的規制により、年度末に（正確でない）損益を報告する必要がある場合は、リスクを認識し、適切に管理する。



Internal audit

定義 – 組織のリスク管理、ガバナンス、および内部統制プロセスが有効であることを独立して保証すること。統制のマネジメント・レビューと呼ばれることもある。

コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する

- ▶ 関係する問題についての議論に焦点を当てるため、重要なリスクが強調される会議を定期的を開催することを通じて、監査委員会および経営陣との開かれたコミュニケーションが維持される。これは積極的で、効果的な報告システムである。
- ▶ 内部監査業務についての公式の計画は、監査委員会によって定期的に検証される。
- ▶ 内部統制システムの経済性、効率および有効性の結果は、関連する利害関係者（監査委員会と管理者）に対して監査終了後にタイムリーに報告される。
- ▶ 効率性と有効な業績という観点から、方針、プロセス、および手続を改善する勧告が、監査委員会に対してなされる。
- ▶ 監査委員会の構成員は、何が「納得のいく」監査の結果なのか、およびどういった結果であれば追加的な調査が必要なかを議論し、合意する。
- ▶ 予防原価、評価原価、内部失敗原価（ダウンタイム）、外部失敗原価からなる品質原価情報もまた（例えば、顧客、銀行、外部の監査人へ）引き渡される。

情報は目的関連的である

- ▶ 組織は、関係する全従業員と監査委員会のメンバーが利用することのできるリスクと統制の枠組みを持つ。
- ▶ 監査の目的は関係する利害関係者の間で合意され、文書化される。
- ▶ 監査計画が作成され、毎年検証され、（監査）チームのメンバーが利用できるようになる。
- ▶ 監査報告書は改善の潜在的な機会を識別し、重要な問題と不適合例をはっきりと示す。
- ▶ 内部監査についての法や規制による義務は理解され、従業員が利用可能で、最新の内容を保つよう定期的にチェックされる。

- ▶ 統制の方針は関連する全従業員が利用可能で、限界にこだわる強力な統制文化が経営陣によって促される。
- ▶ 組織の不正対策プログラムは、内部監査担当の従業員によってサポートされる。この担当者は必要に応じて情報を利用可能にすることができる。

価値への影響が分析される

- ▶ 組織が重要な意味を持つ混乱に対処する能力は、定期的に監視される。
- ▶ 内部監査が必要とされる場合には、組織の政治的、経済的、社会的、技術的、倫理的、あるいは法的な(PESTEL)要因のいかなる変化も、リスクに対するその影響が測定される。
- ▶ 規制コンプライアンス・プログラムは法律顧問からのアドバイスのもと定期的に評価される。
- ▶ 統制の失敗事例（例えば、重要な失敗や不正）に関する情報は、修正および、あるいは教訓とするため、関係する従業員に提供される。
- ▶ 内部の監査人は、そのコストを超える便益を提供する。これは効率性（例えば、1日当たりの内部監査費用、監査報告書当たりの費用、作成された監査報告書の数等）と有効性（これは内部統制の改善により立証される）によって評価される。
- ▶ 既存のシステムの問題点を強調する監査は、統制と監視の強化をもたらす。

- ▶ コンプライアンスのテスト(統制の検査)、実査(残高や取引の検査)、分析的レビュー(残高の割合、動向、変化の調査)等の適切な検査アプローチが考慮、選択される。
- ▶ データの関係を検証するため、財務情報と非財務情報を比較する分析的レビューが行われる。
- ▶ 予想外の差異については、常に追加調査を行う。

スチュワードシップは信頼を築く

- ▶ 内部統制の独立性を守るため、内部統制部門の長は監査委員会に直接アクセスすることができる。内部の監査人は妨害を受けずに業務を行うことができる。
- ▶ 監査委員会は、少なくともひとりの公認会計士を含み、執行取締役以外のメンバーから構成される。監査委員会は年に3度は会議を行う。
- ▶ 監査委員会は内部監査の長や外部委託の内部監査人の任命と解除に責任を持つ。
- ▶ 統制の設計に責任を持つ者は、検査に責任を持たない。内部監査人は、過去に管理責任に問題のあった業務に保証を与えない。
- ▶ 内部監査人は関連する規制機関の設定した基準、例えば内部統制基準委員会(IASB)によって発行された、内部統制のための国際基準を遵守する。

6. Updates and related matters

この冊子はGlobal Management Accounting Principlesの初版である。このプロジェクトは、我々のふたつの組織と他の組織の間で、インタラクティブで反復的、相互的な関係を継続している。このような関係のパートナーとして、管理会計の実務家、学者、規制当局、公共セクター、及び国際的に活動する管理会計の専門組織の構成員が含まれる。管理会計機能の効果を評価するためのチェックリストはcgma.org/principlesで入手可能である。我々はこの原則を3年以内に更新する予定である。それまでの期間、我々はemailやソーシャルメディアを通じて我々と協力していただける方を募集している。以下に示す我々のLinkedIn上のグループにアクセスし、意見交換に参加していただきたいと考えている：

cgma.org/principles

この原則の導入をご検討の方は、emailを以下のアドレスに送られたい：

principles@cima.org

7. Glossary

Term	Explanation
AICPA	American Institute of Certified Public Accountantsの略。米国公認会計士協会。
Business model (ビジネスモデル)	国際統合報告評議会 (IIRC、 International Integrated Reporting Council) は、ビジネス・モデルを「短期、中期、長期にわたって価値を創造することを狙いとして、インプット、経営活動、アウトプットおよび成果について組織が選んだシステム」と定義している。。
Business partnering (事業提携)	意思決定への洞察を深め、業績管理の改善につなげるために、会計原則をビジネスの理解と結びつけること。
Business partnerships (ビジネス・パートナーシップ)	例えば、顧客やサプライヤーなどの、組織が取引関係を持つ価値連鎖上の第三者団体。
CGMA	Chartered Global Management Accountantの略。CIMAとAICPAのジョイントベンチャーの呼称。
CIMA	Chartered Institute of Management Accountantsの略。勅許管理会計士。
Cost drivers (コスト・ドライバー)	ある活動にかかるコストの変化を引き起こすすべての要因。例えば、顧客訪問数、銀行業務で口座提供にかかる時間数、部門内の販売員数などがある。
Cost transformation and management (コストの変質とコスト・マネジメント)	価値を維持または増やしながらか、ムダを削減する。利害関係者の将来価値を生み出すイノベーションに投資するため、資源を効果的にしながら、組織全体に渡るムダを継続的に識別し、削減することである。
Data plans (データ・プラン)	計画の実行を評価し、優先順位をつけるために必要なすべてのデータを入手、整理し、洗練し、表示すること。
Ethics (倫理)	ビジネス上の行動に倫理観を反映させること。ビジネス倫理は、個々人の行動にも組織全体の行動にも当てはまる。これは取締役会の戦略や従業員・サプライヤーの扱い方から、販売技術や会計実務まで、ビジネス上の行動のすべての側面に当てはまるものである。
Execution (実施)	時間の経過に従い計画を実行すること。
External reporting (外部報告)	組織の財務的業績、非財務的業績、ビジネス・モデル、リスクおよび戦略について、統合的かつ包括的な見方を提供するもの。これらは、期待される将来の業績の見積りの基礎を形成する。
Financial strategy (財務戦略)	経済主体の正味現在価値を最大化することのできる潜在的な戦略を識別し、競合する複数の機会に希少な資本資源を配分し、そして、公式の目的を達成するために選択された戦略を実施・監視すること。
Global Management Accounting Principles (グローバルな管理会計原則)	管理会計を表現する基本的な価値観、性質、規範、特徴のこと。4つの原則がある：「コミュニケーションは影響をもたらす洞察を提供する」、「情報は目的関連的である」、「価値への影響が分析される」、「スチュワードシップは信頼を築く」。

Term	Explanation
Integrated thinking (統合化された思考)	組織内の様々な現業・職能部門と組織が利用したり、影響を与える資本との関係を組織として積極的に考慮すること。 ¹⁵
Internal audit (内部監査)	組織のリスク管理、ガバナンス、および内部統制プロセスが効率的に運用されることを独立的に保障すること。統制のマネジメント・レビューと呼ばれることもある。
Internal control (内部統制)	価値の創造と維持に関わるリスクを管理するための、方針、システム、プロセスおよび手続の文書化された枠組み、この枠組みの効率的で効果的な実行と運営、およびこの枠組みについての報告と監視を指す。
Investment appraisal (投資の評価)	戦略との連携、オプションの優先順位、資金的余裕、許容可能な利益と許容できないリスク等に基づき、特定の投資を追求するかどうかを評価すること。
Management accounting (管理会計)	組織にとっての価値を創造、維持するために、意思決定に関連する財務的情報と非財務的情報を入手、分析、伝達、利用すること。
Management and budgetary control (マネジメント・コントロールと予算統制)	組織の全階層において、事前に決めた目標に対して業績を予防的に統制するシステム。これには、プロジェクト、人、活動、プロセス、販売数量と売上高、資源の数量、営業費用、資産、債務、キャッシュ・フロー、および他の非財務的指標が含まれる。
Plan (計画)	組織がどのように戦略的目標を達成しようとしているかを描いたもの。
Practice area (実務領域)	管理会計機能から得られる重要な貢献が実際に行われる主要な活動領域。
Price, discount and product decisions (価格、値引、製品の意思決定)	どのような製品を生産し、どのようなサービスを提供するのかといったことを決定し、製品・サービスの販売価格および、値引きの構造を決定すること。
Project management (プロジェクト管理)	必要な情報と資源が必要な時と場所で入手可能になるように、特に、期待される成果がタイムリーに、コスト効率的に、品質がコントロールされた方法で達成されることを確保するために、プロジェクトのすべての側面を統合すること。
Regulatory adherence and compliance (法の遵守とコンプライアンス)	会計、法令により義務付けられた報告作成、税やその他の法的コンプライアンスに関連して、法や規制の遵守義務を実施すること。その目的は処罰やその他の強制執行を防ぎ、善良な市民として、組織の評判を高めることである。
Resource management (資源管理)	組織の意思決定の文脈において資源の入手可能性の優先順位を考慮すること。これは、組織が効率的、かつに有効に製品とプロセスに対する変化をもたらすか連続的な改善を管理することをサポートする。これは、資源、システム、および従業員を戦略的目標および組織の優先事項と整合させること。

Term	Explanation
Reviewing and refining (レビューと洗練化)	過去と将来の業績予測についての評価と報告。計画と戦略をより洗練させること。
Risk management (リスク・マネジメント)	戦略的目標の達成をサポートするため、組織の活動から生じる不確実性を識別し、評価し、これに対応するプロセス。
Scenario analysis (シナリオ分析)	特定の機会を利用することの価値と関連するリスクへの影響を理解するため、様々なシミュレーションの結果から洞察を生み出すこと。
Stewardship (スチュワードシップ)	組織の財務的資産、非財務的資産、評判、価値が守られるよう、関係と資源を積極的に管理すること。
Strategic tax management (戦略的租税管理)	法的要件が満たされるよう、組織の税金の状況を予防的に管理しつつ財務分析と意思決定を行う際の租税の役割。
Strategy (戦略)	戦略により、組織の目的が示され、顧客と主要な株主にとっての価値提案が説明される。戦略では、主要な目的が尺度および目標とともに定義される。
Sustainability (持続可能性)	環境への影響を最小化し、社会に正の価値を創出しつつ、長期的な経済的業績を達成すること。
Treasury and cash management (資金および現金の管理)	企業が扱うすべての財務的事項。ビジネスのための資金を企業の内外で生み出すこと。これは、および為替や利子率のリスク、金融機関、資金調達と現金の管理を含む。

脚注

1. economistinsights.com
2. bit.ly/digital-universe-pdf
3. techcrunch.com
4. "The Art of Choosing" Professor Sheena Iyengar, 2010
5. millennium-project.org
6. bit.ly/dean-hawkes
7. bit.ly/professional-conduct
8. bit.ly/cima-code-of-ethics
9. cgma.org
10. theiirc.org
11. iia.org.uk
12. cgma.org
13. "Roads to Resilience" Airmic, 2014
14. UK Corporate Governance Code の原則C1は、取締役会が企業の立場や将来性について'公平で、バランスの取れた、理解可能な'評価を示すことを求めている。
15. theiirc.org
16. British Standards Institution (BSI)

8. The British Standards Institution's PAS 1919

PAS(Publicly Available Specification)は、製品・ガイド・プロセスの要素を標準化する文書である。2016年にCIMAは、世界で初めて、管理会計の仕様を作成するよう依頼した。このような仕様を簡単に作成することができたのは、工業の専門家集団から得た知識を蓄積してきた英国規格協会(British Standards Institution;BS)¹⁶のおかげであり、この協会が設立された年に敬意を示し、PAS 1919として登録されている。

一般に認められた会計原則(Generally Accepted Accounting Principles)と国際財務報告基準(International Financial Reporting Standards)を支える枠組みは、組織の財務的な立場や業績をどのように報告するかを明確にしている。管理会計担当者が意思決定をサポートしたり、業績の改善に貢献したり、持続的な成功を達成しようとする際、彼らを導くような枠組みは、これまで存在しなかった。PAS 1919で示されている管理会計原則は、管理会計機能についてベンチマークを設定できるような基礎を与えることにより、この空白を埋めている。

PAS 1919は、組織が管理会計機能の業績を評価するための案内であり、また、枠組みを与えてくれる。すなわち、Global Management Accounting Principles[®]である。この原則は、戦略的・財務的な事柄を監視しているCFOや財務の専門家だけでなく、取締役会の構成員、CEO、上級管理チーム、特に内部監査部門、にとっても価値がある。投資家のように外部から影響を与える人にとってもPAS 1919は恩恵をもたらすであろう。

9. Acknowledgements

Global Management Accounting Principles© はCIMAのポリシー・リサーチ局長Naomi Smithにより作成された。これにはCharles TilleyとNoel Tagoe博士の貢献があり、Peter Spence、Joanne Whiteland、Tarisai Masamvu、Jacky Pfennig、Tim Leith、James Wood、Jonathan Cox、Victoria Caffyn、Ruth Brocklehurst、William Spencerのサポートがあった。

GMAPの諮問機関、AICPAのレビューワー、特にそのBusiness and Industry Executive Committee、及びCIMAのTechnical Committee、そして書面で評価をいただいた方々や協議に出席していただいた方々に感謝したい。

© 2017, Chartered Institute of Management Accountants. All rights reserved.

世界で最も権威ある会計に関する組織の2つであるAICPAとCIMAは、管理会計専門家を認知し、この職業を発展させるため、勅許国際管理会計士 (CGMA®, Chartered Global Management Accountants)の資格を扱うジョイント・ベンチャーを創設した。この国際的な資格によって、強力なビジネス・パフォーマンスをもたらす学識と技能を持つ、優秀で献身的な管理会計士の存在が認知されることとなる。CGMA保持者は、それに相当する管理会計の実務経験をもったCPAか、CIMAの準会員かフェローである。

いかなる形式によってもこの冊子を再配布することを禁止する。本冊子の一部またはすべてを、第三者プラットフォーム及びデータベースに複製・保存すること、いかなる形式・手段によっても、印刷物として、あるいは電子的、機械的、その他あらゆる手段によって、前述の著作権所有者の文書による承諾なしに伝送することを禁止する。このコンテンツの再使用についての許諾申請の手続についての情報は、以下のメールアドレスに連絡いただきたい。copyright@cgma.org

法的、会計的、あるいは他の専門的サービスや助言を形成するものではないという理解の下にこの冊子は提供されている。法的助言や他の専門的補助業務が必要な場合、競争的 (優秀な) な専門家によるサービスが模

索される。この冊子に含まれる情報は、読者が冊子中で議論されているトピックについての理解を深めることを手助けするために提供されており、すべての課題を徹底的にカバーすることを追求したものではない。発表した時点でこの冊子に含まれる情報の適時性と正確さを検証するあらゆる試みを行っているが、いかなる事実と環境の組み合わせに対しても、適用可能性に関していかなる保障も与えられていないし、与えることはできない。

CIMAおよびAICPAはCGMAという資格を普及・促進するためにGlobal Management Accounting Principlesが用いられることを許す一方、この冊子に起因してとった、あるいはとらなかった行動により、発生した損失について、CIMA、AICPA、あるいはそのジョイント・ベンチャーは、いかなる人物に対していかなる責任も負わない。CIMA及びAICPAはこの著作物の経済的・倫理的権利の両方を認識し、これを守る。そしてこの著作物に対するいかなる歪曲も受け入れない。特に、CIMAやAICPAの評判を損ねるような歪曲や、著作権の帰属を誤らせるようなものや詐称・中傷をもたらす歪曲については受け入れない。CIMAとAICPAは、必要と認めた場合にGlobal Management Accounting Principlesに変更を施す権利を保有する。

First published October 2014



aicpa.org

aicpaglobal.com

cgma.org

cimaglobal.com