

컴퍼니제 관리회계의 발전과 구조에 관한 연구

A study on the Development and Structure of the Company System's Management Accounting

오 성 렬 · 서 현 진**

(Oh, Sung Ryul) · (Seo, Hyun Jin)

〈개 요〉

경영환경의 지속적인 급변에 따라 조직체계 및 관리시스템은 분권화가 진전되고 있는 가운데 관리회계의 측면에서 새롭게 등장한 컴퍼니제는 사업부제를 발전시킨 분사제의 한 형태로서, 최근 일본의 주요 기업에서 도입되면서 관심이 높아지고 있다. 그 배경에는 일본의 1990년대의 장기적이고도 구조적인 경제불황과 이에 따른 기업의 경영악화를 들 수 있다.

이 과정에 리스트럭처링이나 리엔지니어링 등을 통한 사업축소형 구조조정과 원가절감에 주력해 왔지만 여기에도 한계가 있기 때문에 이익창출을 지향하는 공격적인 경영으로 전환하고 있다. 이에 따라 관리회계도 ABC/ABM, QC, LCC, 전략적 성과평가 등 미국에서 개발된 새로운 기법과 원가기획, 원가개선과 같은 일본적 관리회계기법의 개발과 적용에 연구가 기업경영의 체질개선 및 구조조정과 관련하여 활발하게 이루어지고 있다.

이에 본 연구에서는 격변하는 기업환경에 대응하기 위해서는 분사경영의 관리회계시스템의 하나로서 등장한 일본의 컴퍼니제 관리회계에 대해서 분사회계의 발전과정과 구조적 측면에서 고찰하는 것을 목적으로 하고 있다. 분사관리회계의 도입과 발전을 검토한후, 컴퍼니제 관리회계의 구조와 사례를 분석한다.

I. 서 론

기업환경의 급격한 변화 및 정보기술의 발전에 따라 경영의사결정을 위해 회계정보의 질이나 양도 고도화 내지는 정치(精緻)화된 것이 요구되고 있다. 이중에 사내의 경영의사결정에 필요한 관리회계 정보는 종래의 화폐적·계량적 정보뿐만 아니라 비화폐적·비계량적 정보를 포함한 다종 다양한 형태의 정보가 요구되고 있다. 또한 지금까지는 기업에서 필요로 하는 정보가 제대로 산출되지 않았을

* 제주산업정보대학, 세무회계과, 전임강사

** 제주대학교, 회계학과, 부교수

뿐만 아니라 정보자체의 유용성 내지는 적합성 상실로 인해 회계의 목적을 달성하는데 문제가 제기되어 왔다(Johnson & Kaplan, 1987).

이에 따라 관리회계 및 원가회계의 분야에서는 원가정보의 유용성을 증대시키기 위한 관리기법의 개발과 혁신에 대한 연구가 1980년대 후반부터 미국을 중심으로 활발하게 이루어져 오고 있으며, 이 과정에 ABC/ABM(Activity Based Costing/Activity Based Management), QC(Quality Costing), LCC(Life Cycle Costing) 등의 새로운 원가계산기법이 등장하였으며, 1990년대에 들어서서는 경영전략과 연계한 전략적 원가관리(Shank & Govindarajan, 1993)나 전사적 원가관리(Ernst & Young, 1992)와 같은 연구서가 계속해서 출간되었다.

한편, 기업의 관리조직 및 정보운영 체계에 있어서도 중앙집권적에서 분권적으로로의 전환이 확산됨에 따라 경영 및 회계정보의 관리 및 운영체제도 변화하지 않으면 안되게 되었다. 이 과정에서 전통적인 독립채산적 분권회계시스템에 있어서도 일본의 경우 사내회사제, 사업부제, 컴퍼니제 및 지주회사제 등으로 발전해 오고 있다.(西澤 脩, 1998a) 그 배경에는 거시적으로는 일본경제의 흐름에 따른 일본기업의 환경대응이라는 측면에서 전략, 조직, 회계시스템을 연계시키기 위한 새로운 관리회계시스템의 개발과 구축이 요구되었기 때문이다.

일본에서도 원가기획, 원가개선 등과 같은 일본적 관리회계기법에 대한 연구가 활발하게 이루어짐과 더불어 리스트럭처링, 리엔지니어링, 벤치마킹, 아웃소싱 등과 같은 미국의 혁신적 경영관리기법과 전술한 전략적 원가관리계산 및 원가관리기법에 대한 연구가 매우 활발하게 이루어지고 있다.¹⁾

이에 본 연구는 최근 일본에서 점차적으로 관심과 도입이 증가하고 있는 컴퍼니제의 관리회계의 발전과 구조에 대해서 일본 관리회계 및 분사회계의 발전과정 측면에서 이론적으로 고찰함을 목적으로 하고 있다.

우리 나라의 경우, 1997년 거품경제의 붕괴와 국제통화기금(IMF)의 구제금융으로 인해 종래의 경영 및 재무구조에 의한 성장전략으로는 한계가 있기 때문에 각 기업들은 인력삭감, 사업축소, 기업매각 등 강도높은 자구책에 의해 경영혁신과 구조조정을 추진하고 있다. 이와 같은 상황에서 관리회계시스템의 재구축과 컴퍼니제 등의 분사경영시스템의 도입은 현재 구조적 상황을 극복하기 위한 회

1) 일본회계연구학회 전국대회의 통일테마를 보면, '99년도에 경우 '일본적 관리회계의 특질과 해외이전'를 설정하고 있으며, '97년도부터 2년간에 걸쳐 연구된 'ABC와 ABM의 이론 및 실천의 연구'보고서가 공표되기도 하였다.(日本會計研究學會 第58回 全國大會(1999a),(1999b) 자료)

계인프라 구축의 대안으로서 제시할 수 있기에 본 연구의 의의는 크다고 사료된다.

본 연구목적을 달성하기 위해서 일본의 주요 문헌을 중심으로 이론적 고찰을 하며, 컴퓨터제의 관리회계시스템에 대해서는 하위시스템과 구축사례를 통해 검토한다.

II. 분사관리회계의 발전

2.1 일본 관리회계의 변천

전후(戰後, 일본에서는 제2차 세계대전의 종전이후를 나타냄) 일본의 관리회계의 발전은 거시적인 측면에서는 일본경제의 고도성장을 배경으로 경제재건의 슬로건 하에 관·산·학이 결합하여 환경조성과 환경변화에 대한 부단한 노력을 통해 관리회계의 체계구축과 영역의 확대를 하였다고 말할 수 있다.²⁾

이와 같은 일본경제의 고도성장과정을 미시적인 측면에서 일본기업의 경영특질과 관련하여 시대적으로 구분을 해보면, 공업시대 → 마케팅시대 → 물류시대 → 연구개발시대 → 고도정보화시대로 구분할 수 있다.³⁾ (서현진, 1991, p.286)

2) 니시자와(西澤 脩, 1987, pp.1-4.)교수는 1945년 제2차 세계대전의 종전으로부터 50년간 일본경제의 변천과정을 다음과 같이 4단계로 구분하고 있다.

제1단계는 경제부흥기(1945년-1955년)로서, 이 시기는 패전으로 타격을 받아서 초토로부터 경제부흥으로 들어섰다. 그후 1950년에는 한국의 6.25사변 특수 붐의 발생과 미국 등 해외로부터 원조를 통해서도 점진적으로 공업의 재건이 진행되었다.

제2단계는 고도성장기(1956년-1970년)로서, 1963년에는 올림픽 경기를 개최하는 등 경기호조가 1965년부터 1970년까지 57개월간 계속되었다. 그 결과 1968년에는 GNP 세계 제2위에 달했고, 패전국 일본은 세계 경제대국으로까지 급성장 했다.

제3단계는 경제동란기(1971년-1984년)로서, 1973년에는 제1차 석유위기(oil shock)가 발생하였고, 1979년에는 제2차 석유위기가 재차 발생하여 일본경제는 큰 타격을 받았다. 한편, 1971년에는 외환위기(dollar shock)로 타격을 받았으며, 이 기간은 경제동란기라고 말할 수 있을 정도이다.

제4단계는 거품경제 성쇠기(1985년-1996년)로서, 1986년에 거품경제가 최고에 도달하였다. 1990년에는 주식이 대폭락해서, 51개월간 지속된 거품경제도 여기서 붕괴되었다. 그후 강력한 경기회복대책이 취해졌지만, 불황이 지속되었다. 이 과정에 거품경제의 붕괴에 의해 산업계에서는 리스트럭처링, 리엔지니어링 등과 같은 구조조정이 강행되고 기업은 생존하기 위해 전력을 다하고 있다.

3) 또한 전후 일본 관리회계의 생성과 발전을 미국과 일본의 비교관점에서 니시자와교수는, 제1차 융성기에는 관리회계의 여명기(1945-1946년) → 원가관리기준기(1947-1956년) → 관리회계기준기(1957-1972년)를, 그리고 관리회계휴지(休止)기(1973-1980년)를 거쳐서 제2차 융성기에는 관리회계지침기(1981년-현재) 및 관리회계도약기(21세기)로 시대구분하고 있다.(西澤 脩, 1998a, p.220)

이와 같은 시대구분에 의거하여 관리회계의 발달과정과 그 시대별 특징을 서술하면, <표 1>과 같이, 경영특질의 측면에서는 통제에서 계획으로, 다시 전술에서 전략으로 확산되고 있으며, 이에 따라 원가관리는 제조원가에서 영업비, 물류비, 연구개발비, 정보비 등으로 그 대상과 영역을 확산시켜 왔음을 알 수 있다.⁴⁾

<표 1> 전후 일본의 경영특질과 관리회계의 발달과정

연 대	주요 사건	시대구분	경영특질	원가관리	회계특질
1945년 이후 (昭和 20년대)	패 전 한국6.25동란	공업시대	통제경영	제조원가의 통 제	표준원가계산
1955년 이후 (昭和 30년대)	마케팅 도입	마케팅시대	계획경영	영업비의 관 리	영업비회계
1965년 이후 (昭和 40년대)	물류혁명	물류시대	경영전술	물류비의 관 리	물류비회계
1975년 이후 (昭和 50년대)	신제품 개발	연구개발시대	경영전략	연구개발비 의 관리	연구개발비 회 계
1985년 이후 (昭和 60년대)	통신자유화	고도정보화 시 대	전략관리	효율 향상	정보비회계

(주) 西澤 脩(1987), 서현진(1991)을 일부 수정 가필함.

이와 같이 전후 관리회계의 생성과 발전에 직접적으로 영향을 미친 주요 사항을 보면, 일본의 경제상황의 추이와 그것에 의한 니즈, 대장성의 기업회계심의회와 통상산업성의 산업합리화심의회에서 발표한 기준, 의견서 등, AAA(the American Accounting Association)과 NAA(the National Association of Accountants)에 의한 리포트 등의 영향, 일본에서의 회계학 연구자에 의한 저서·논문 및 산업계에서의 실천을 들 수 있다.(黑澤 清 外, 1988, p.1)

그리고 1990년대에 들어서서 일본경제의 장기적인 복합불황(국내에서는 초기에 ‘平成不況’이라고

4) 이에 비해 미국의 경우는, 전술한 것과 같이 범위나 영역보다는 회계정보 및 원가정보의 유용성을 증대시키기 위한 새로운 관리기법의 개발과 혁신에 대한 연구가 1980년대 후반부터 활발하게 이루어져 왔으며, 이들 기법은 경영전략과 연계된 혁신적인 경영기법과 연계하여 급속한 확산이 이루어지고 있다.(신홍철, 1994)

하였음)으로 인해 경제 및 산업구조, 그리고 기업경영의 차원에서 지속적인 구조조정이 추진되어 오고 있는데, 이와 관련하여 최근 10년간 관리회계의 동향을 니시자와교수는 기업경영의 측면에서 다음의 4가지를 들고 있다.(西澤 脩, 1997, pp.4-6)

(1) 거품경영은 매출증대에만 분주

1989년에는 주가가 사상 최고로 상징되는 것과 같이, 거품경제가 최고에 달했으며, 기업도 거품경제에 빠져 있었다. 이 때문에 '매출액만 증가하면 이익은 스스로 발생한다'라는 맹신하에 기업은 매출액의 증대에만 신경을 썼다.

(2) 리스트럭처링 경영을 통한 원가절감

1990년에 주가가 대폭락 해서 거품경제는 한번에 붕괴했다. 이 때문에 平成(일본천황의 연호, 1989년도 개시)경기는 불황으로 전락해서 산업계는 불황대책에 고심했다. 우선 3K(교제비, 교통비, 경비)비용의 절약과 동시에 감량경영이 병행되었으며, 적자부문의 폐쇄와 본사의 축소 등 조직의 슬림화가 추진되었다. 더욱이 인원감축에 의한 인건비 절감이 강행되어서 리스트럭처링은 해고의 대명사가 되었다.⁵⁾ 회계적으로는 매출액의 급감에 대처하기 위해서 원가절감이 지상과제로 등장하였다.

(3) 리엔지니어링 경영을 통한 집업(集業)경영

리스트럭처링 경영에도 한계가 있어서 단순한 리스트럭처링만으로는 불황대책의 성과를 얻을 수가 없었다. 이에 대한 대안으로 등장한 것이 '리엔지니어링 혁명' 었다. 1993년 11월에 일본경제신문사로부터 해머와 챔피(Hamer & Champy, 1993) 역서가 출판되고 일대의 경영혁신 붐을 일으켰다. 그 결과 아담스미스의 「국부론(國富論)」이후 220년간에 고수되었던 분업체제를 타파하고, 경영활동을 하나의 프로세서로서 집업체제를 구축시켰다. 고객에 의해 가치가 생성되지 않는 '비(非)부가가치'를 배제함으로써 원가를 근본적, 극적으로 소멸하는 시험이 단행되었다.⁶⁾

(4) 사내분사제를 통한 이익창출

1994년이후 정부의 경기부양 대책에도 불구하고 경기는 계속해서 부진했다. 그러나 리스트럭처링, 리엔지니어링 경영은 점차적으로 축소해지면서 수비위주의 경영으로부터 공격경영으로 전환이 요구

5) 일본기업의 경제불황하의 경쟁력 강화전략으로서 리스트럭처링과 리엔지니어링으로의 전환에 대해서 부종철·김범국·서현진(1995)를 참고할 것.

6) 리스트럭처링과 리엔지니어링의 차이에 대해서는 부종철·김범국·서현진(1995), 平田 周(1994), 村山 徹·程近智(1994)를 참조할 것.

되었다. 회계적으로는 원가절감으로부터 이익창출로의 전략전환을 하기 위해서는 사내분사제가 도입되기 시작하였는데, 다음과 같은 유사 개념이 사용되었다.

사내분사제 회계(社內分社制會計, ‘사내분사제’로 약칭) 회계는 부문관리의 면으로부터 각 부문을 ‘회사속의 회사’로 관리하기 위해 사내분사제를 채용하고, 새로운 독립채산제를 채용하는 회계시스템을 말한다.

사업부제 회계(事業部制會計, ‘사업부제’로 약칭)는 분권관리를 철저하게 하기 위해 사업부제를 원점으로 돌려 ‘사업부제에 의한 이익관리’를 중심과제로 하는 회계시스템을 말한다.

그리고 컴퍼니제 회계(‘컴퍼니제’로 약칭)는 분사관리의 이념을 도입하고, 최고경영자 산하에 각 컴퍼니를 독립회사로 경영하는 회계시스템을 말한다. 즉, 이익관리 이외에 자금관리와 인사관리까지 포괄한 경영관리 전반을 대상으로 하는 분권회계의 한 시스템으로써, 1994년 소니(SONY)사가 창안해서 사회경제생산성본부가 제안한 이 컴퍼니제는 주요 회사에서 도입되고 있다.

2.2 분사관리회계의 발전

일본의 관리회계 변천에 따른 분사관리회계의 발전과정은 크게 4단계로 구분된다.(西澤 脩, 1998b, pp. 224-231)

2.2.1 원가절감회계로부터 이익창출회계로의 전환

전술한 것과 같이, 거품경제의 붕괴에 의해 리스트럭처링, 리엔지니어링이 단행되고, 원가절감회계가 강요되었다. 이 과정에 조직 및 관리시스템의 분권화가 진전되면서 분사경영에 의한 이익창출회계를 중시하지 않으면 안되었다.

전술한 최근 10년간의 일본 관리회계의 동향을 배경으로 관리회계의 단계별 변천과정을 시대 구분하면 다음과 같다.

- ① 리스트럭처링회계시대 (1990~1992년)
- ② 리엔지니어링회계시대 (1993년)
- ③ 사내분사회계시대 (1994~1997년)
- ④ 사외분사회계시대(1998년~)

1980년대 말에는 주가와 지가를 중심으로 한 거품경제가 극에 달했고, 기업도 거품경기에 잠겼다. 매출액만 증가하면 이익은 저절로 생긴다는 맹신아래 기업은 매출액의 증대에만 분주했다. 그러나,

1990년에 들어서면서 거품경제는 한번에 붕괴해서, 산업계는 심각한 불황대책에 고심했다. 이를 위해 리스트럭처링이라는 이름으로 3K비용의 절약이 의도되고, 1992년 이래는 적자부문의 폐쇄와 인건비의 절감이 강행되었다.

진정한 의미의 리스트럭처링은 인력감축이나 임금삭감이 아닌 사업규모의 축소에 의한 리스트럭처링이 필요한 것이다. 이러한 리스트럭처링의 시대에 들어가면서 증수증익(增收增益)에 대신해서 감수증익(減收增益)이 요구되고, 예를 들면, 매출액을 희생해서라도 어떻게 하든 이익을 유지 내지는 증대시키는 것이 중요시되었다. 이를 위해 적자부문을 발견해서 제거하는 것에 의해서 기업전체의 이익을 확보하는 것이 요청되었다.

그 결과, 리스트럭처링회계가 실시되고, 적자부문의 발견과 제거가 주요한 과제로 되었다. 영업비분석을 활용해서 수익성분석을 실시하면 부문별 손익이 판명된다. 더욱이 개선분석을 시도하면 적자부문의 제거와 대체의 여부가 명확하게 된다. 1993년에 들어서면서 해머와 챔피언에 의한 리엔지니어링혁명으로 선도되고 리스트럭처링로부터 리엔지니어링으로의 시대가 전환되었다.

리엔지니어링(BPR : Business Process Reengineering)은 기업의 프로세스를 처음부터 다시 재구축하는 것을 의미한다. 전술한 것과 같이, 전통적인 분업체제를 타파해서 분업화된 일련의 활동을 하나의 프로세스로 집업(集業)하여 고객지향의 효과적 경영으로 도약하는 것을 제창하였다.(Hamer & Champy, 1993)

이상과 같은 리스트럭처링이나 리엔지니어링은 원가절감이 중시되었으며, 원가절감에 의한 불황의 타개가 의도되었다. 그러나, 거품붕괴에 의한 심각한 불황도 지나간 현재에는 원가절감으로부터 이익창출로의 전략을 전환해서 수비위주의 경영을 공격위주의 경영으로 전향해야 한다. 이익창출의 적극적 경영을 전개하기 위해서는 전통적인 독립채산제를 고수하는 것만으로는 불충분하다. 새롭게 분사경영을 도입해서 이익관리와 자금관리를 강화해야 한다.

즉, 사내분사제로서는 사업부제에 의한 이익관리를 실시하는 것만이 아니고, 사업부내와 본사내의 각 부서에도 사내회사제에 의한 독립채산제를 도입한다. 더욱이 사업부제회계를 컴퍼니제로 발전시켜서 이익관리 이외에 자금관리도 해야 한다.

2.2.2 독립채산제회계로부터 사내회사제 회계로의 전환

분사경영의 첫 번째 형태는 사내회사 경영이다. 여기서 사내회사는 사내의 각 부문을 '회사속의 회사'로서 독립경영시키는 방식을 말한다. 니시자와교수에 의한 사내회사제의 정의를 살펴보면 다음과

같다.(西澤 脩, 1997, pp.28-29)

‘사내회사제는 사업부내의 각부서 및 직능별 각 부서 외에 본사를 사내대체가격의 이용에 의해 독립채산적인 관리단위로서 이익관리를 실시하는 부문별 독산제의 한 방식이다.’

사업부제를 실시하고 있는 회사는 사업부내의 각 부서를, 또 사업부제를 실시하고 있지 않는 회사는 기능별 각 부서를 사내회사로 한다. 사내회사제는 현장부문만이 아니고 본사부문에 적용한 분권회계에 대한 패러다임의 전환을 의미한다.

(1) 현장부문

현장부문의 사내회사제는 지점·영업소의 경우 사내판매회사로, 공장·분공장은 사내전문메이커로 관리한다.

(2) 본사부문

본사 업무대행부문의 사내회사제는 자재부의 경우 사내전문상사로, 물류부의 경우 사내운송회사로 관리하며, 본사 현장서비스부문의 사내회사제는 전산실의 경우 사내정보처리회사로, 연구소의 경우 사내두뇌집단(think tank)으로, 재무부의 경우 사내은행으로, 광고부는 사내광고대리점으로, 부동산부는 사내부동산회사로 각각 관리한다.

본사의 전사관리부문의 사내회사제는 현재는 원가중심점으로 하지만 장래는 다음처럼 사내회사로 하는 것도 검토한다. 즉, 경리부의 경우 사내경리사무소로, 총무부는 사내관리회사로, 인사부는 사내인력회사로 각각 관리한다.

이들 사내회사를 대상으로 하는 사내회사제회계는 우선 사내대체가격에 의해 제품, 서비스를 제공하는 부서에는 사내매출액을 계상하는 것과 동시에 해당 제품이나 서비스를 제공받는 수입부서에는 사내매입액을 계상한다. 이때 사용하는 사내대체가격은 시가가 존재할 때는 시기수정법에 의하고, 만약 시가가 존재하지 않을 때는 원가가산이익법에 의해 산정한다.⁷⁾

2.2.3 사내회사제회계로부터 사업부제회계로의 전환

전술한 사내회사제에서는 권한이나 책임은 직능별 분권제로 단순히 회계면에서 손익을 계산하는 것에 지나지 않는다. 사내분사제를 강화하기 위해서는 사업부제를 채용해서 이익관리에 필요한 모든

7) 이외에도 협의법 등이 있으며, 사내대체가격의 의의, 방법 및 실태에 대해서는 谷 武幸(1983), 西澤 脩(1997)을 참조할 것.

권한과 책임을 부여해야 한다.

예를 들면, 상술한 사내회사제의 경우, 공장은 사내전문메이커로서 또한 지점은 사내판매회사로서 손익계산을 실시한다. 공장에서 생산된 제품은 자동적으로 지점으로 대체되는 것에 지나지 않기 때문에 각 사내회사의 경영책임자에게 이익책임을 추구하는 것은 가능하지 않다.

그러나 사업부제에서는 사업부장은 제품의 제조와 판매의 두 권한을 갖고 있기 때문에 이익책임을 추구하는 것이 가능하게 된다. 이러한 사업부제(division system)을 1960년에 처음으로 미국으로부터 도입한 것은 통산성의 「사업부제에 의한 이익관리」 보고서이다. 동 보고서에 의하면, 사업부제를 다음과 같이 정의하고 있다.(通産省産業合理化審議會, 1960)

“사업부제는 기업의 제 경영활동을 각각 독자의 시장 및 제품을 갖는 이익책임단위, 즉 독립채산적인 관리단위로 나누는 것과 함께 그 위에 이것을 총괄하는 본부를 형성하는 분권적인 경영관리 형태이다.”

사업부제에서는 사업부는 제품별·지역별 또는 고객별 등으로 구분되고, 각 사업부는 생산, 판매를 완전하게 행하는 것이 원칙이다. 그러나, 우리 나라에서는 사업부는 제품별 생산만을 행하고, 판매는 별개의 판매사업부로 위양하는 회사도 적지 않기 때문에 이들 사업부제는 진정한 의미의 사업부제라고는 말하기 곤란하다.

이러한 사업부에 대해서 사업부제회계를 실시하기 위해서는 사업부별 손익계산서를 작성한다.

2.2.4 사업부제회계로부터 컴퍼니제회계로의 전환

사업부제를 더욱이 발전시킨 사내분사제가 최근 등장한 컴퍼니제이다. 컴퍼니제에는 사내컴퍼니제와 사외컴퍼니제가 있다. 1994년에 사회경제생산성본부가 제창한 연합회사제(associated company system)는 사외컴퍼니제로 사외분사제의 한 형태이다. 동 연도에 소니(SONY)사가 처음으로 채용한 컴퍼니제는 사내분사제로 사업부제로부터 발전한 것으로써 사내컴퍼니에 해당한다.

사내컴퍼니제는 사업부제와 다음과 같은 점에서 상이하다.

첫째, 최고경영층은 사업부제에서는 사업부장이라고 칭해지지만, 컴퍼니제는 프레지던트(president, 사내사장 또는 소사장)이라고 불린다.

둘째, 사업부제에서는 자금은 본사집중제로 관리하고 자본금과 지급이자는 전사 일괄해서 처리하는 것이 지나지 않는다. 그러나 컴퍼니제에서는 각 컴퍼니는 자금도 관리하고 사내자본금과 사내금리도 계상한다.

셋째, 사업부제에서는 이익에 따라 특별상여를 지급하는 것에 지나지 않는다. 그러나 컴퍼니제는

〈표 2〉 사업부별 손익계산서의 구조

부 호	과 목	사 업 부			
		제1	제2	제3	합 계
a	매 출 액	××	××	××	××
b	<u>변 동 비</u>	<u>××</u>	<u>××</u>	<u>××</u>	<u>××</u>
c	한계이익(a-b)	××	××	××	××
d	<u>관리가능고정비</u>	<u>×</u>	<u>×</u>	<u>×</u>	<u>××</u>
e	관리가능이익(c-d)	×	×	×	××
f	<u>전유설비비</u>	<u>×</u>	<u>×</u>	<u>×</u>	<u>××</u>
g	사업부이익(e-f)	×	×	×	××
h	<u>공통본사비</u>				<u>××</u>
i	전사순이익(g-h)				×

(주) 西澤 脩(1998b) p.228의 〈표 2〉중 일부 발췌.

이익이 발생하면 사내배당, 사내납입, 사내유보가 행해지며, 적자가 발생할 경우 그 금액은 전보되지 않는다.

네째, 사업부제에서는 소액인 경상적 투자밖에 인정되지 않지만, 컴퍼니제는 거액인 설비투자도 인정된다.

다섯째, 사업부제는 사업부내의 하급사원에 대한 인사권밖에 부여되지 않지만, 컴퍼니제에서는 해당 컴퍼니의 모든 임원, 사원의 인사권까지 부여된다.

여섯째, 사업부제에서는 업적에 대해서는 표창이 행해지고, 승진인사에 반영하는 것에 지나지 않는다. 그러나 컴퍼니제에서는 업적이 업적이 올라가면 프레지던트는 사장으로 승진도 하지만, 적자가 누적되면 사내도산하게 된다.

III. 컴퍼니제 관리회계의 구조

3.1 컴퍼니제의 의의

3.1.1 컴퍼니제의 배경

전사적 관점으로부터 21세기로 향한 일본기업의 관리회계의 신 과제를 니시자와교수는 다음과 같

이 지적하고 있다.(西澤 脩, 1998a, pp.29)⁸⁾

첫째, 리스트럭처링, 리엔지니어링회계로부터 분사경영관리회계로의 전환이다. 거품경제의 붕괴에 의해 리스트럭처링, 리엔지니어링이 단행되고 원가절감회계가 강요되었지만, 이들 대책의 한계에 의해 분사경영에 의한 이익창출회계를 중시해야 한다.

둘째, 경영전술회계로부터 경영전략회계로의 전환이다. 기업의 경영방침이 경영전술로부터 경영전략으로, 이로부터 관리회계의 본질 개선이 불가결하게 되었다. 샤크와 고빈다라잔(Shank & Govindarajan, 1993) 등이 제안한 전략적 코스트·매니지먼트(strategic cost management)는 하나의 방향을 제시하고 있다고 말할 수 있다.

셋째, 코스트·매니지먼트(cost management)로부터 통합적 코스트·매니지먼트(integrated cost management)로의 전환이다. 통산성(通産省産業構造審議會, 1966)이 「코스트·매니지먼트」를 1966년도에 보고한 이후 30여년 동안 지속되어 왔는데, 기업환경의 변화에 따른 신시대적으로 대응하기 위해서는 코스트·매니지먼트를 정착시킬 필요가 있다.

넷째, 사업부제회계로부터 컴퍼니제로의 전환이다. 분사경영에 의한 이익창출을 실현하기 위해서는 컴퍼니제회계를 확립해야 한다.

이상의 내용을 요약하면 <표 3>과 같이 나타낼 수 있다.

<표 3> 일본기업의 관리회계 중점 이동

영역	관리회계의 구 과제		관리회계의 신 과제
전사 관리 회계	리스트럭처링·리엔지니어링회계	⇒	분사경영의 관리회계
	경영전술회계	⇒	경영전략회계
	코스트·매니지먼트	⇒	통합적 코스트·매니지먼트
	사업부제회계	⇒	컴퍼니제회계

(주) 西澤 脩(1998a) p.221의 <표 1>를 일부 인용.

8) 전사 관리회계의 측면 이외에도 생산관리회계, 유통관리회계, 정보관리회계의 측면에서 관리회계의 신 과제를 제시하고 있는데, 이에 대해서는 企業會計(1998) '특집 : 일본기업의 경영관리회계'을 참고할 것.

이외에도 일본기업의 경영패러다임을 전환하는 데는 미국에서의 다양한 경영혁신기법의 등장과 이에 따른 관리회계 및 원가관리기법의 개발을 들 수 있다. 특히, 이 과정에 고객만족 또는 고객의 가치증대를 통한 경쟁력 강화라는 경영패러다임의 전환은 일본기업에 있어서도 일본적 경영이나 일본적 회계시스템의 구조전환을 유도하고 있는 것으로 사료된다.

3.1.2 컴퍼니제의 정의와 특징

컴퍼니제(company system)는 분사경영의 한 형태로 사업부제로부터 발전된 제도로서, 회계적 측면에서 접근한 시스템이 컴퍼니제회계 또는 컴퍼니제 관리회계이다.

컴퍼니제는 1994년 4월에 소니사가 본사 밑에 몇 개의 컴퍼니를 두고, 각 컴퍼니의 경영책임자인 프레지던트가 독립회사와 동일한 권한과 책임을 갖고 자주경영을 행하는 사내분사형 관리조직이다. 이를 위해서 컴퍼니제에서는 사내자본금을 설정하며 이익관리만이 아니고 이익처분과 자금관리, 인사관리까지 실시한다. 컴퍼니제는 사업부제를 확대시킨 개념으로서 인식되기도 하지만 전술한 것과 같이 양자의 본질, 기구는 상이하다. 즉, 컴퍼니제 관리회계에서 컴퍼니는 이익 이외에 자금도 관리해서 사내자본금과 사내금리도 계상한다.

여기서 컴퍼니제 관리회계와 유사한 개념의 분사관리회계의 가장 큰 특징을 살펴보면, 독립채산제 회계는 단순히 장부상에 각 현장부문의 손익계산을 시도하는 것에 지나지 않지만, 사내회사제회계는 사업부내의 각부서 및 본사의 각 부분까지 독립채산성을 유지하는 것이 요구된다. 한편 사업부제회계에서는 각 사업부의 이익관리(이익계획 및 이익통제)까지 실시한다.

이에 비해 컴퍼니제 관리회계에서는 각 컴퍼니제의 이익관리 외에 자금관리와 이익처분, 투자관리, 인사관리까지 실시해서 사실상 독립회사와 동일한 것처럼 경영관리가 행해진다.

3.2 컴퍼니제 관리회계의 구조

3.2.1 이익관리

컴퍼니제 관리회계는 이익관리, 자금관리, 사내자본금제도의 3가지로 구성되는데, 우선 컴퍼니제의 이익관리에 살펴보면 다음과 같다.(西澤 脩, 1991, pp.17-23.)

컴퍼니제 관리회계의 가장 큰 특징중의 하나는 이익처분과 이익유보가 행해진다는 점에 있다. 컴

퍼니제에서는 <표 4>의 손익계산서를 작성해서 각 컴퍼니의 이익관리에 이용한다.

컴퍼니제의 손익계산서에서 나타내고 있는 각종의 이익의 산출방법은 다음과 같다.

첫째, 한계이익으로, 매출액으로부터 변동비, 기타변동비를 공제해서 한계이익을 구해서 현장업적의 성과를 측정한다.

둘째, 한계이익으로 관리가능비를 공제해서 관리가능이익을 구해서 공장장과 지점장 등의 관리업적을 평가한다.

셋째, 사내회사이익으로, 관리가능이익으로부터 전유설비비를 공제해서 사내회사이익을 구해서 각 부문의 최종업적을 평가한다.

넷째, 컴퍼니제이익은 사내회사이익의 합계액으로부터 스태프비용을 공제해서 계산되고, 이 이익은 컴퍼니전체의 최종업적을 나타낸다.

다섯째, 전사 경상이익이다. 이익은 각 컴퍼니의 컴퍼니이익의 총액으로부터 공통본사비를 일괄 공제해서 전사 경상이익을 구한다. 이 이익수치를 통해 회사 전체의 최종 이익업적을 보고한다.

〈표 4〉 컴퍼니제 관리회계의 손익계산서 양식

NO	과목	컴퍼니				본사			전사	사내관리제도
		사업부		관리 부문	컴퍼니 합계	사내회사		전사관리 부문		
		지점	공장			업무대 행부문	서비스 부분			
①	매출액									
②	사외매출액									
③	사내매출액								사내대체가격제도	
④	변동비								표준직접원가계산제도	
⑤	사외매입액									
⑥	사내매입액								업무대행부문제도	
⑦	기타변동비								고변분해제도	
⑧	한계이익									
⑨	관리가능비									
⑩	인건비									
⑪	서비스부문비								현장서비스부분제도	
⑫	운영비									
⑬	관리가능이익									
⑭	전유설비비								사내부동산회사제도	
⑮	사내회사이익								사내회사제회계제도	
⑯	스태프비									
⑰	컴퍼니이익								컴퍼니제회계제도	
⑱	공통본사비								본사비배부제도	
⑲	전사경상이익									
⑳	이익처분									
㉑	사내배당금								사내배당금제도	
㉒	본사납입금								본사납입금제도	
㉓	기초유보금								사내유보금제도	
㉔	기말유보금								사내유보금제도	

(주) ①=②+③ ④=⑤+⑥+⑦ ⑨=⑩+⑪+⑫ 20=㉑+㉒ ①-④=⑧
 ⑧-⑨=⑬ ⑬-⑭=⑮ ⑮-⑯=⑰ ⑦-⑱=⑲ ⑲-⑳-㉓=㉔

西澤 脩(1998b) p.230의 <표 3>의 일부 발췌.

3.3.2 자금관리

컴퍼니제를 채용할 경우 이익관리 이외에 자금관리까지도 실시한다. 이를 위해서는 <표 5>와 같은 대차대조표를 작성하는 것이 요청된다.(西澤 脩, 1991, pp.17-23.)

<표 5> 컴퍼니제 관리회계의 대차대조표 양식

대차대조표	NO	과목	컴퍼니				본사			전사	사내관리제도
			사업부		관리부	컴퍼니합계	사내회사		전사관리부		
			지점	공장			업무대행부	서비스부			
①	유동자산									사내금리제도	
②	유동부채									사내금리제도	
③	순운전자본									운전자본계산제도	
④	고정자산										
⑤	총자산										
⑥	사내자본금									사내자본금제도	
⑦	기말유보금									사내유보금제도	

(주) ①-②=③ ③+④=⑤ ⑤-⑥=⑦

西澤 脩(1998b) p.230의 <표 3>의 일부 발췌.

대차대조표 양식을 보면, 유동자산으로부터 유동부채를 공제해서 순운전자본을 구해서 이것에 고정자산을 가산해서 총자산을 산출한다. 그리고 이것에 총당금등과 사내자본금을 차감해서 기말유보금을 구한다.

이와 같이 컴퍼니별로 대차대조표를 작성하게 위해서는 사내금리제도, 운전자본계산제도, 사내자본금제도, 사내유보금제도 등 각종의 사내관리제도를 도입하는 것이 그 전제가 된다. 이들 제도에 대해서 살펴보면 다음과 같다.⁹⁾

(1) 사내금리제도

컴퍼니는 자금에 대해서도 관리책임을 부담하지만, 현금은 본사 재무부에 예금하고 부족자금은 본사 재무부로부터 차입한다. 이들 예금과 차입에는 사내금리를 수수한다. 이와 같이 사내금리로서는

9) 상세에 대해서는 西澤 脩(1997)를 참고할 것.

표면금리와 실질금리보다도 자본비용을 활용하는 것이 이상적이다.

(2) 운전자본계산제도

유동자산과 유동부채는, 컴퍼니별로 파악가능하기 때문에 컴퍼니는 양자의 차액인 순운전자본에 대해서 제일차적인 관리책임을 갖는다.

(3) 사내자본금제도

컴퍼니에 자금관리책임을 부담시키는 것은 사내자본금을 설정해서, 그 운용을 일임하는 것과 동시에 그것에 대해서 사내배당금의 지불을 구하는 것이 필수적이며, 이에 대해서는 후술한다.

(4) 사내유보금제도

컴퍼니에 사내자본금을 설정해서, 사내배당금과 본부납입금을 상납한 후 기말유보금은 컴퍼니에 적립해서 자유사용을 인정하면, 컴퍼니는 사실상 독립회사처럼 기능하고 관리하는 것이 가능하다.

3.2.3 사내자본금제도

사내자본금제도는 각 컴퍼니에 사내자본금을 제공하는 것에 의해 자본금의 운용에 관한 책임까지 부담시켜서 각 컴퍼니를 '회사 속의 회사'로서 분권관리하는 방식이다. 사업부제에서는 사업부이익을 계산해서 사업부의 재산을 평가하는 것으로 그치며 자산과 자본의 관리에 대해서까지 간섭하지는 않는다. 이로 인해 자산과 자본의 사업부별 관리가 소홀하게 된다. 이런 결점을 회피하기 위해서 컴퍼니에 자본금을 두고, 그 자본의 운영에 대해서 전 책임을 부담시키는 것이다.

사내자본금제도를 채용하면, 자본금을 갖는 것에 의해 각 컴퍼니를 사내의 독립회사로 관리하는 것이 가능하며, 이익관리 이외에 자금관리까지 실시 가능하고, 독립채산제를 자주책임경영으로 격상시키는 것이 가능하다. 그리고, 본사는 사내자본금을 주는 대가로 일정의 사내배당금의 납부, 각 컴퍼니의 공헌이익으로부터 사내배당금과 본사 납입금을 납부한 잔액을 유보해서 자유롭게 사용할 수 있을 뿐만 아니라 각 컴퍼니를 이익중심점(profit center)으로부터 투자중심점(investment center)으로 전환해서 자본이익률로 업적평가 등의 이점을 얻을 수 있다.

한편, 컴퍼니제의 사내자본금제도에서 검토해야 할 여러 중요 사항이 있는데, 이중 컴퍼니의 사내자본금의 결정방법에 대해 살펴보면 다음과 같다. 자본금이 법정자본금을 의미하는 이상, 컴퍼니에 대해서 자본금을 상정하는 것으로 이론적으로 무리가 있다. 예를 들면, 자산기준에 의해 고정자산의 비율로 자본금을 분할하는 방법은 일종의 편법에 지나지 않는다. (西澤 脩, 1997, pp.195-196;

田宮治雄, 1995)

사내자본금제도를 도입하기 위해서는 우선 컴퍼니 등에 사내자본금을 설정하는 것이 그 전제로 된다. 지금까지는 법정자본금을 일정한 기준으로 안분해서 산정하는 방식이 취해져 왔는데, 이에 대해서는 컴퍼니제의 특성이나 관련 제도나 업무의 정비 등을 통해 결정되어야 한다. 주로 사용되는 산정 방식에는 다음과 같은 것들이 있다.

- ① 전사 자본금을 차용해 온 컴퍼니 대차대조표의 사용자본에 근거해서 안분하는 방법.
- ② 고정자산과 재고자산을 기준으로 고정자산 취득가격의 1/2을 기준으로 하는 방법.
- ③ 전사 자본금을 고정자산의 취득가격을 기준으로 안분하는 방법.
- ④ 자본금은 안분하지 않고, 도입후 누적이익만으로 자기자본을 구성하는 방법.
- ⑤ 전사의 자본금을 투자를 포함해서 고정자산장부가로 안분하는 방법.

3.3. 컴퍼니제 관리회계의 사례

3.3.1 소니(SONY)

사업부제로부터 컴퍼니제로의 전환을 가장 먼저 실시한 소니사의 컴퍼니제 관리회계 사례를 보면 다음과 같다.(西澤 脩, 1997, pp.209-215)

(1) 컴퍼니제의 도입목적

소니주식회사는 1994년 4월 1일자를 기점으로 동사의 산업단위인 사업본부, 영업본부를 개조해서 새롭게 3개의 그룹 컴퍼니와 5개의 컴퍼니를 신설했다. 동사의 컴퍼니제의 목적은 다음과 같다.

- ① 중핵 비즈니스의 일층 강화와 신규사업의 육성
- ② 시장대응형 조직의 도입
- ③ 사업책임의 명확화와 권한의 위양에 의해 외부변화에 급속한 대응
- ④ 조직의 구축
- ⑤ 계층의 적은 심플한 조직
- ⑥ 기업가정신의 고양을 의도하고 21세기로 향한 매니지먼트의 육성

(2) 컴퍼니제의 특징

동사 컴퍼니제의 특징은 전술한 목적을 바탕으로 경영조직 및 관리체제의 관점에서 요약할 수 있다.

첫째, 제품단위의 사업부제로부터 시장단위의 컴퍼니제로의 전환을 들 수 있다. 지금까지 동사는 하나의 제품에 대해서 개발, 제조, 판매가 각각의 사업부로 나누어져 있었다. 이것을 컴퍼니 단위로 개발, 제조, 판매까지 일관한 체제로 시장별로 재편성해서, 시장의 요청에 대응 가능한 조직을 목적으로 한다.

둘째, R&D체제의 개편을 들 수 있다. 지금까지의 4개의 연구소체제로부터 하나를 상품개발연구소로 하고, 나머지 3개의 연구소는 중앙연구소로 통합한다.

셋째, 사업책임의 명확화를 들 수 있다. 각 컴퍼니의 자산평가를 조직한 대차대조표에 근거해서 사업운영을 도입한다. 그 규모에 대응하여 사내자본금을 설정해서 본사의 자본금을 각 컴퍼니에 분배한다.

넷째, 권한위양의 추진을 들 수 있다. 사장의 역할을 거액의 신규투자 등 의사결정에 둔다. 각 프레지던트에 권한을 위양함으로써 급속하고 유연한 의사결정을 유도한다.

다섯째, 계층의 압축을 들 수 있다. 약 580개의 부 이하의 조직을 450개로 감소하고 직계계층의 압축과 폐지를 통해 단순한 조직으로 개선한다.

여섯째, 전문적인 경영자의 양성을 들 수 있다. 종래의 경영수법으로부터 탈피하여 매니지먼트 게임을 통해서 재무전략을 포함해서 기업가, 경영자정신을 의도한다.

(3) 컴퍼니제의 회계시스템

동사의 컴퍼니제 회계시스템에 대해 사업부제와 비교를 통해서 살펴보면, 관리회계측면에서 가장 큰 차이는 사업부제가 손익계산서에 의한 이익관리중심점인 것에 비해, 사내분사제는 명확한 대차대조표 관리도 도입하고 있다는 점이다. 사내분사의 최고경영자는 기간이익만이 아니고, 사내자본금, 자산의 효율적인 운용과 본사로의 배당에도 재량과 책임을 갖고 있다. 사업부제에서는 적자로 되면 사업부장이 경질될 정도로 제재가 가해지지만, 사내분사제에서는 채무초과에 의한 사내도산의 가능성이 발생하게 된다. 반대로 내부유보가 많게 되면 그 범위에서 자유로운 투자가 가능하게 된다.

동사는 1983년이후 지속적으로 사업본부제를 채용해 왔다. 사업본부제에서는 손익계산서를 작성해서 사업 등의 이익을 파악해 왔지만, 자산면에서는 재고수준, 생산설비의 관리 등에 그치고 있었다. 이에 비해서 컴퍼니제회계는 손익계산서에 부가하여 대차대조표를 새롭게 작성해서 회계 면에서도 독립기업의 체제를 조정하는 것이 특징이다.

3.3.2 마쓰시타(松下)전기

마쓰시타전기주식회사는 1927년에 사업부제를 창안해서 1933년 이래 계속해서 사업부제를 실시해왔다. 마쓰시타전기가 사내분사제를 도입한 목적은, 첫째 사업분야의 경영책임을 명확하게 하고, 종래의 사업부의 조직을 초월한 대형투자와 기술의 융합 등을 용이하게 하고, 둘째 독립채산 의식을 높이기 위해서 채용해 온 사업부제를 개혁해서 기술과 시장의 변화로의 대응 등을 들 수 있다.

분사제회계의 측면에서 살펴보면, 1954년에 내부자본금제도를 채용하여 사업부와 영업소 등에 내부자본금을 설정한 후, 이익책임 이외에 자금책임을 부과했다. 내부자본금설정에 의해, 사업부와 영업소는 문자 그대로 '회사 속의 회사'로 해서 자주책임경영이 실천되게 되었다. 사업부와 영업소는 독립회사에 준해서 영업되기 때문에 대차대조표와 손익계산서도 작성하므로 그 회계적 의의는 실로 크다고 볼 수 있다.

분사제 조직의 측면에서는 이미 1984년에 사업본부제를 도입해서 사업본부에 내부자본금을 설정했다. 또한 1991년에는 사업부문제를 채용하여 리빙부문, 정보통신부문, 건축부문, 부품부문으로 사업본부를 재통합했다. 1997년 4월 1일부터는 사내의 51사업부를 4개의 사내분사로 개편, 집약하는 '4분사제'로 이행했다.

IV. 결 론

본 연구에서는 최근 일본을 중심으로 기업에서 새롭게 채택되고 있는 컴퍼니제 관리회계의 구조에 대해서 분사회계의 발전적 측면에서 이론적으로 검토하였다. 회계시스템은 사회환경하에 존재하기 때문에 기업환경이 변화면 따라 회계시스템도 변화해야 하는데, 특히 관리회계시스템은 기업의 관리조직의 형태를 비롯하여 경영전략의 형태와 유형, 경영관리체제 등에 의해서도 의사결정에 유용한 정보를 탄력적으로 산출해 내기 위해서는 변화해야 한다. 컴퍼니제 관리회계도 이와 같은 기업환경의 변화에 적응하기 위해서 사업부제로부터 발전된 형태의 하나로 발전되어 등장하였다.

컴퍼니제 관리회계는 전술한 것과 같이 각 컴퍼니제의 이익관리 외에 자금관리와 이익처분, 투자관리, 인사관리까지 실시해서 사실상 독립회사와 동일한 것처럼 경영관리가 행해지는 분권적 경영·회계관리시스템의 하나에 해당하기 때문에 분사관리회계시스템의 진보적인 한 형태라도 말할 수 있다. 그러나 이것은 현재 일부 선진기업 등에서 도입하고 있는 수준으로 향후 이에 대한 체계적인 연

구와 사례분석 등이 필요한 것은 당연하다.

일본의 경우, 1986년도에 거품경제의 최고조에 달한 후 1990년에 주가의 대폭락을 기점으로 해서 리스트럭처링, 리엔지니어링을 통한 원가절감목적의 다양하고도 강도 높은 대책이 강구되었으나 그 성과는 미흡한 것으로 나타났다. 이에 따라 근년 고객지향적 경영패러다임의 확산에 따라 원가절감으로부터 이익창출로의 전략전환 즉, 수비위주의 경영으로부터 공격위주의 경영으로 전환을 추진하기 위한 관리회계시스템의 재구축 전략에 대한 성과의 하나로서 그 의미를 부여할 수 있다.

우리 나라의 경우 1997년도에 IMF 구제금융을 받기에 이르렀으며, 그 동안의 거품경제가 붕괴됨에 따라 정부를 비롯한 기업 등 모든 조직에서는 강력한 구조조정을 단행하고 있다. 그러나, 언제나 지 조직의 축소, 사업의 폐지 또는 매각, 인력삭감, 원가절감에만 의존할 수는 없다. 향후에는 적극적으로 전략적 경영을 통해 이익을 창출하여야 하는 상황에 처해 있다고 하겠다. 이와 같이 격변하는 기업환경에 대응하기 위해서는 조직의 개편과 연계된 관리시스템의 재구축이 강구하여야 하는데, 이에 대한 대안중의 하나가 본고에서 검토한 '컴퍼니제'이다.

컴퍼니제는 전술한 것과 같이 회계시스템과 직접적인 연계를 통해서 이익, 자금, 인사 등 경영성과를 체계적으로 평가하고 향상시키기 위한 분사회계의 한 형태이므로 향후 한국의 실정에 맞는 '한국형 컴퍼니제'를 개발하고 추진하는 것이 필요하다고 하겠다.

마지막으로 본 연구의 한계점을 들면, 다음과 같다.

첫째 컴퍼니제는 최근에 부각되는 제도로써 국내뿐만 아니라 외국의 경우에도 이와 관련한 연구논문 및 서적이 많지 않기 때문에 이론적으로 충분한 고찰을 할 수 없었다. 따라서 컴퍼니제 및 컴퍼니제 관리회계 등에 대한 개념 정의 및 구조에 대한 상세한 검토가 이루어지지 않았다.

둘째, 관리회계 측면에서의 컴퍼니제 관리회계에 대해서 소니사와 마쯔시타전기의 사례를 들고 있지만, 아직 일본의 도입 기업에서도 추진단계에 있기 때문에 완성된 분사회계시스템으로서의 연구는 추가적으로 실시해야 할 것이며, 또한 상세한 회계정보를 통한 컴퍼니제의 구조 및 특성분석을 실시해야 할 것이다.

셋째, 컴퍼니제회계로부터 지주회사회계로의 전환에 대한 연구도 기업의 지배구조 및 경영환경의 변화에 따라 필요할 것으로 예상된다. 이에 대해서는 니시자와교수가 통합형 분사경영의 회계시스템으로 지적하고 있지만(西澤 脩, 1998b) 우리 나라 기업의 경영 및 회계환경의 변화에 따라 이에 대한 추가적인 연구가 필요하다고 하겠다.

참 고 문 헌

- 부종철·김범국·서현진(1995), “경제불황하의 일본기업의 경쟁력 강화전략”, 산경논집, (제주대 관
광산업연구소), 9, 7-33.
- 서현진(1991), “일본 관리회계의 발전과 동향”, 정간부종철교수 화갑기념논총, 제주문화, 273-294.
- 신홍철(1994), “경영혁신과 관리회계의 관련성에 관한 소고”, 회계저널, 2, 75-90.
- 谷 武幸(1983), 事業部業績管理會計の基礎, 國元書房.
- 企業會計(1998), “特集: 日本企業の經營管理會計”, 50, 2.
- 木村機也(1995), “組織變革の動向と管理會計の新課題”, 企業會計, 48, 6, 61-68.
- 西澤 脩(1989), 社内會社の作り方・活かし方, 中央經濟社, 1989.
- _____(1991), “社内分社制による本社・事業部門の利益管理”, 企業會計, 43, 11, 17-23.
- _____(1995), “カンパニー制による社内分社會計”, 企業會計, 47, 2, 44-52.
- _____(1997), 分社經營の管理會計, 中央經濟社.
- _____(1998a), “轉換を迫られる日本企業の經營管理會計”, 企業會計, 50, 2, 28-31.
- _____(1998b), “リストラ・リエンジニアリグから分社經營の會計へ”, 企業會計, 50, 2, 32-41.
- 日本會計研究學會 第58回 全國大會(1999a), 研究發表要旨集, 日本會計研究學會.
- 日本會計研究學會 第58回 全國大會(1999b), ABCとABMの理論および實踐の研究(特別委員會第2
年度 最終報告), 日本會計研究學會.
- 田宮治雄(1995), “社内資本金制度の特徴と問題點”, 企業會計, 47, 2, 53-59.
- 占部都美(1967), 事業部制と利益管理, 白桃書房.
- 村山 徹·程 根智(1994), 決定版リエンジニアリング, 東洋經濟新報社.
- 通産省産業合理化審議會(1960), 事業部制による利益管理.
- 通産省産業構造審議會(1966), コストマネジメント.
- 平田 周(1994), 리엔지니어링VS리스트라クチャリング, 日刊工業新聞社.
- 黒澤 清·染谷恭次郎·若彬 明編(1988), 現代會計學の動向: II管理會計, 中央經濟社.
- Ernst & Young(1992), *The Ernst & Young Guide to Total Cost Management*, John Wiley
& Sons. Inc.
- Hamer, M and J. Champy(1993), *Reengineering the Corporation: A Manifesto for
Business Revolution*, Harper Business.
- Johnson, H. T. and R. S. Kaplan(1987), *Relevance Lost: The Rise and Fall of
Management Accounting*, Harvard Business School.
- Shank, J. K. and V. Govindarajan,(1993), *Strategic Cost Management*, Free Press.