

事業部制下的 豫算編成過程에 관한 研究

— 二元的 管理構造로부터의 接近 —

徐 賢 珍*

目 次

- I. 序 論—事業部制의 本質
- II. 事業部制豫算의 特質
- III. 事業部制豫算의 二元的 管理構造
- IV. 本社의 豫算編成過程
- V. 事業部의 豫算編成過程
- VI. 結 論

I. 序 論—事業部制의 本質

1. 問題의 提起

오늘날 企業經營을 위한 管理組織은 經濟環境의 急變化, 經營規模의 肥大化, 經營活動의 多角化 등과 같은 社內外的인 요인에 의해서 크게 변화하고 있다. 그 중에서 가장 대표적인 것의 하나로서, 集中的 經營管理(centralized management)의 조직체계로부터 分權的 經營管理(decentralized management)의 조직체계로의 전환을 들 수 있다.

分權的 經營管理組織은, 종래의 集中的 經營管理의 조직체계에서 주로 채용되어 왔던 판매, 제조, 구매, 관리, 재무 등과 같은 職能別 組織으로부터 제품별, 지역별, 고객별 등과 같은 組織單位別 管理方式에 의해 經營活動을 수행하는 管理組織의 형태를 말하는데, 實務的으로는 이 分權 組織의 單位를 事業部制 혹은 事業部制組織이라고 칭하는 것이 일반적이다.

이러한 分權化된 經營管理組織은 事業部制의 利點을 이용하여 企業의 全社의이고 長期的인 利

* 經商大學 專任講師

益目標을 달성하기 위해서 採用되는데, 事業部制은 經營組織의 分權化에 따른 二元的 管理構造, 즉 本社와 事業部간의 權限과 責任關係 구조에 따라 여러가지의 前提事項을 요구하고 있다. 예를 들어, 事業部에 대한 業績評價의 基準이나 方法 및 그 時期, 事業部간의 社内去來에 따른 代替價格의 決定方法과 決定基準, 事業部制의 실시에 따른 豫算의 編成과 統制方法 등의 前提事項을 들 수 있다.

그러나, 주로 事業部の 業績評價 및 社内代替價格(혹은 内部代替價格: intracompany pricing)의 決定에 관한 研究가 대부분이며, 管理會計의 교재에 있어서도 이와 같은 내용을 중심으로 전개하는데 그치고 있다.¹⁾

여기에, 企業의 全社의인 차원에서 分權화된 組織으로서의 事業部の 業績評價에 관한 研究는 어느정도 이루어지고 있는데 비해, 어떻게 事業部の 利益計劃을 수립하고, 여기에서 설정한 目標利益을 어떠한 방법으로 달성하는가에 관한 研究는 미흡하다고 볼 수 있다. 따라서 本稿에서는, 이러한 인식하에 全社의 利益管理의 수단으로써 事業部制 豫算制度를 도입하여, 本社와 事業部에서의 豫算編成過程을 중심으로 管理組織의 二元的인 측면에서 고찰하고자 한다.

2. 事業部制의 利點과 管理方式

(1) 事業部制의 利點

分權的 管理組織의 형태로서 事業部制를 채용할 경우, Horngren에 의하면, 다음과 같은 利點을 얻을 수가 있다.²⁾

- ① 事業部の 經營者는 現場의 需要와 供給의 조건에 관한 많은 情報를 意思決定에 활용할 수 있다. 따라서, 本社와의 情報傳達에 관한 費用을 절약할 수 있으며, 情報의 效用을 높힐 수 있게 된다.
- ② 事業部の 經營者는 適時의 意思決定을 할 수 있다. 즉, 本社로부터 意思決定權限의 위양으로 인해, 事業部에서는 現場의 狀況에 적합하고 신속한 意思決定을 실시할 수가 있다.
- ③ 事業部の 經營者에게 “自身이 내린 意思決定”이란 自負心을 높힘으로써 動機賦與(motivation)의 效果를 얻을 수 있다.
- ④ 事業部の 經營者에게 責任意識을 부과함으로써 經營管理의 資質에 대한 能力을 배양할 수가 있다.

1) Horngren, C.T. "Introduction to Management Accounting", 5th ed., Prentice-Hall, (1984), DeCoster, D.T. & E.L.Schafer, "Management Accounting: A Decision Emphasis", 3rd ed., John Wiley & Sons, Inc., (1982), Kaplan, R.S., "Advanced Management Accounting", Prentice-Hall, (1982) 및 金星基 「現代管理會計」 茶山出版社, (1988), 南相午 「管理會計」(增補版), 經文社, (1985) 등을 참고할 것.

2) Horngren, C.T. & C.G.Foster, "Cost Accounting: A Managerial Emphasis", 6th ed., Prentice-Hall, (1987), p.883.

⑤ 事業部를 小規模의 한 經營管理 體制로서 운영함으로써, 事業부에 알맞는 市場의 開發 등과 같은 매우 專門化된 部門으로서의 效果를 올릴 수 있다.

⑥ 事業부에의 權限委讓에 의해서, 本社의 最高經營者는 일상적인 업무에 관한 意思決定의 짐을 덜어 戰略的 計劃에 좀 더 많은 시간을 활용할 수가 있다.

이상과 같이, 事業部制는 많은 利點을 갖고 있지만, 事業部制의 採用을 위해서는 費用效果分析(cost-benefit analysis) 등의 방법을 이용하여 事業部制의 規模나 程度 등에 관한 意思決定이 本社 차원에서 이루어져야 하는데, 이에 앞서 해당기업에 관한 管理組織의 現況把握과 事業部制의 導入可能性 등에 관한 구체적인 事前調査와 分析이 필요하다.³⁾

(2) 事業部制의 管理方式

事業部制의 管理方式은, 本社에서 정하는 事業部別 權限과 責任關係 및 業績評價基準에 의해서 상이하다고 볼 수 있는데, 일반적으로 다음과 같이 4가지의 방식으로 구분되고 있다.

- ① 原價中心點(cost center)
- ② 收益中心點(revenue center)
- ③ 任意的 費用中心點(discretionary expense center)
- ④ 利益中心點(profit center)

여기서, 原價中心點은 명확하고 측정가능한 產出物과 산출물 한 單位當 필요한 投入所要量이 잘 알려져 있을때 이용이 가능하기 때문에 製造活動의 事業부에 유용시되고 있으며, 收益中心點은 전형적으로 製造部門으로부터 완제품을 구입하여 이러한 製品의 販賣나 流通에 관한 책임을 지기 때문에 마케팅活動의 事業부에 유용시되고 있다. 그리고, 任意的 費用中心點은 화폐단위로 측정하기 어려운 산출물을 생산하거나, 소비된 자원(投入物)과 달성된 결과(產出物)간의 관계가 강하지 않는 활동부문으로서, 一般管理部門, 研究開發部門, 廣告·販賣促進部門과 같은 事業부에 적합한 것으로 인식되고 있다.⁴⁾

이상의 3가지의 管理方式은 職能別 組織에 의한 經營管理의 方式으로는 유용시되고 있는데 비해, 事業부의 經營者에게 收益과 費用에 관한 權限과 責任을 함께 부과하는 事業部制의 管理方式으로는 부적합하다고 사료된다. 이와 같은 경우, 事業部制의 利點을 유효하게 활용하여 分權化된 管理組織의 業績을 最適化시킬 수 있는 管理方式으로서는 利益中心點이 가장 유효하다고 사료된다.

利益中心點은이란 기업내에 市場經濟構造를 도입하여 그 구조속에서 獨自的인 利益目標를 추구하는 意思決定의 自由를 가짐과 동시에 그 利益實績에 관하여 本社의 最高經營者에 대하여 責

3) 事業部制의 도입에 따른 意思決定의 範圍와 內容에 관해서는, 占部都美「事業部制と利益管理」白桃書房, (1969)〔韓國生産性本部譯「事業部制와 利益管理」韓國生産性本部, (1989), pp.139~141〕을 참고할 것. 한편 事業部制의 短點 혹은 障害要因으로는, 上掲書, pp.222~232를 참고할 것.

4) Kaplan, R.S. op.cit., pp.436~439.

任을 지는 管理單位라고 정의되고 있는데⁵⁾, 이 中心點에 의한 事業部制는 最高經營者의 經營目標과 事業部의 努力을 조화시킬 수 있는 가장 설득력있는 公式인 管理方式이라고 할 수 있다. 따라서, 本稿에서는, 이하 利益中心點으로서 事業部制를 대상으로 전개하기로 한다.

3. 利益中心點으로서의 事業部制의 意義

事業部制를 전술한 바와 같이 收益과 費用에 관한 責任을 지는 分權的 組織單位로서 利益中心點에 의해서 관리하게 되면, 事業部의 經營者인 事業部長은 이에 관한 모든 權限과 責任을 맡게 된다. 다시 말해서, 利益中心點으로서의 事業部制(divisional organization, federal decentralization)란, 收益責任과 費用責任의 이행에 따른 최종적인 利益責任을 事業部長이 지는 經營管理制度라고 말할 수 있다.

이와 같은 事業部制의 概念은, 日本 通産省의 産業合理化審議會에서 공표한 다음과 같은 정의에서 잘 나타나 있다.⁶⁾

「事業部制란 企業의 諸 經營活動을 각각 獨自인 市場이나 製品을 갖고 있는 利益責任單位(profit center), 즉 獨立採算인 管理單位로 구분함과 더불어, 이것을 統制하는 本部를 형성하는 分權的인 經營管理의 형태이다.」

이 정의에 의하면, 事業部制란 獨立採算制의 管理方式과 동일한 개념으로서, 自主的인 經營管理의 조직체계를 갖는 事業部와 이를 통제하는 本社의 二元的인 管理構造를 취하고 있음을 명시하고 있다.

利益中心點으로 事業部制를 실시하기 위해서는, 全社的 經營方針이나 計劃에 의한 利益目標가 本社(혹은 本部: head office, central office)로부터 시달되어야 하며, 이와 더불어 利益目標의 달성을 위한 權限이 本社로부터 事業部に 委讓되어야 함을 전제로 하고 있다. 따라서 本社에서는 長期的이고 全社的인 經營方針이나 經營計劃의 設定이나 事業部間의 調整·統括 등의 중요한 기능만을 수행하는 부문의 역할을 담당하게 된다.

青木에 의하면, 이와 같은 事業部制의 特質을, 다음과 같은 2가지로 요약하고 있다.⁷⁾

- ① 事業部長에 대한 利益責任의 明確化
- ② 全社的인 관점에서의 각 事業部間의 調整을 포함한 分權化 綜合管理

따라서, 事業部制는 각 事業部가 全社的인 經營方針이나 經營計劃에 준거하여 自主的인 權限을 행사하며, 이에 대한 責任을 利益의 형태로서 事業部長이 지는 「社内會社」의인 性格을 갖는다고 할 수 있다.

5) 占部都美, 前掲書〔韓國生産性本部譯, p.205〕.

6) (日本)通産省産業合理化審議會 「事業部制による利益管理」(1960), 第1章2.

7) 青木茂男 「企業の豫算制度」ダイヤモンド社, (1977), p.257.

II. 事業部制豫算의 特質

事業部制豫算은 전술한 二元化된 管理組織構造에 의해서 本社豫算과 事業部豫算의 編成이라는 二重豫算의 性격을 갖고 있는데, 이와 같은 事業部制豫算의 特質을 管理過程의 측면에서 青木の 所說을 중심으로 살펴보면, 다음과 같다.⁸⁾

1. 本社와 事業部の 權限關係에 기인한 特質

(1) 豫算項目에 의한 權限關係

豫算項目의 區分에 있어서는 本社와 事業部間의 權限區分과 그 範圍를 기초로 해서, 우선 本社의 豫算項目은 本社內의 각 管理部門別로 豫算 편성에 산입하고, 事業部の 豫算項目은 事業部活動에 관련된 豫算을 해당 事業部別로 산입시킨다.

(2) 豫算種類에 의한 權限關係

豫算種類的 區分에 있어서는 豫算의 調達과 運用에 따른 權限과 責任關係에 의거하여 일반적으로 經常豫算에 속하는 損益豫算은 事業部를 중심으로 편성하고, 資本的 支出을 포함한 資金豫算은 그 중요성에 따라 전사적인 입장에서 本社豫算으로 편성한다.

損益豫算에 관해서 살펴보면, 本社는 事業部制의 本質로부터 각 事業部內의 職能別 豫算에 대해서는 직접적으로 관여해서는 안되며 각 事業部豫算을 綜合的으로 調整이나 統制를 할 경우에만 관여해야 한다.

資金豫算에 대해서 구체적으로 보면, 資金의 調達은 원칙적으로 全社的이고 長期的인 관점에서 실시해야 하며 資金의 配分이나 運用 또한 本社에서 관리하는 것이 유용하기 때문에, 資金豫算은 本社豫算으로 편성해야 한다. 그러나 日常的인 事業部活動에 수반하는 資金의 運用에 관해서는 事業部別로 現金收支豫算을 편성하여 실시하는 것이 바람직하다.

또한 資本的 支出을 수반한 豫算에 대해서는, 원칙적으로 資本的 支出에 관한 意思決定權限이 대부분 本社에 있음으로 인해 豫算支出의 決定도 本社가 관여하는 것이 타당하다. 이 豫算은 資本豫算의 형태로서 編成되게 되는데, 長期的으로 巨額의 豫算編成을 요구하는 경우가 대부분으로 인하여 現金흐름(cash flow)을 고려하여 割引模型에 의한 豫算總額을 決定하는 것이 일반적이다.

8) 青木茂男 「事業部制會計」 稅務經理協會, (1979), pp.189~192.

2. 豫算編成上의 特質

(1) 本社와의 事業部間의 調整의 必要性

事業部制豫算의 編成은 本社豫算의 편성과 事業部豫算의 편성이라는 二元的인 編成段階를 거쳐야 함으로 本社와 事業部の 측면에서 구분해서 실시해야 한다(그림1을 참조).

本社は 각 事業部(本社管理部門을 포함하여)로부터 제출된 豫算案을 단순히 集計하는 것이 아니라, 미리 설정한 利益計劃에 준거하여 全社의인 企業目標을 달성할 수 있도록 綜合的인 豫算을 編成하기 위하여 각 事業部の 豫算案을 審議·檢討하고 각 事業部와의 折衷에 의한 豫算案의 調整을 위한 교섭을 행한다.

한편 事業部에서는 일반적으로 企業의 損益豫算을 編成하는 方式이나 節次와 같이 각 職能別로 下位部門의 豫算案을 기초로 事業部豫算을 작성하면 된다.

이와 같이 事業部制下的 豫算編成은, 職能別 管理組織을 채용하고 있는 일반적인 기업에 비교하여 보면 本社와 事業部와의 二元的인 豫算編成의 過程을 갖고 있으며, 특히 綜合豫算의 編成에 있어서는 本社의 調整機能이 매우 중시되는 豫算管理方式이라고 할 수 있다.

(2) 社內代替價格에 의한 利益의 控除

事業部豫算의 編成에 있어서 社內去來가 발생하고 있는 경우를 보면, 事業部간의 販賣나 購入에 따른 收益豫算과 費用豫算의 編成시 社內代替價格의 決定에 관한 문제가 발생한다. 즉 社內代替價格을 어떠한 方法으로 어떠한 基準에 의해서 결정하느냐 하는 문제가 해당 事業部간의 중요한 과제로서 등장한다. 이 때 사용되고 있는 社內代替價格의 算定方法으로는 時價法(market price method), 時價修正法(adjusted market price method), 原價利益加算法(cost-plus-profit method), 協議法(negotiation method) 등이 있다.⁹⁾

그런데 社內代替價格에 의해서 事業部別로 收益豫算이 編成되고, 이 豫算을 집계하여 全社의인 綜合豫算을 編成할 때 주의하지 않으면 안될 점은, 社內代替價格에 포함되어 있는 利益分에 대한 豫算設定金額의 控除를 위한 調整을 실시해야 한다는 점이다. 예를 들어, 社內代替去來價格이 時價法에 의해서 산정되고 있는 경우에는, 각 事業部豫算을 집계해서 全社的 損益豫算의 편성시 社內代替去來에 의한 未實現利益을 공제하지 않으면 안된다(표1을 참조).

또한 本社費豫算 등과 같은 本社部門의 共通費의 配賦에 관해서는, 事業部에 대한 豫算의 配賦

9) 西澤格 「管理會計論」 中央經濟社, (1980), p.193. 여기서, 社內代替價格의 算定方法은 다음과 같다. 1. 時價法: 販賣市場에서 購入할 수 있는 市場價格, 2. 時價修正法: 時價에서 一定金額이나 一定比率를 修正(대부분인 경우는 割引)해서 산정, 3. 原價利益加算法: 生産原價에서 一定金額이나 一定比率를 加算해서 산정, 4. 協議法: 生産하고 販賣하는 事業部の 당사자간에 價格을 協議하여 산정.

가능성을 중심으로 本社費豫算을 全社管理部門, 業務代行部門, 現場서비스部門으로 구분하여 配賦하여야 한다. 이것은 事業部에 대한 本社費豫算의 公正한 配分에 의해서 利益業績을 평가하기 위하여 가능한 자의성을 배재하여 합리적인 기준에 의하여 실시하는 것이 요청되기 때문이다.

3. 豫算에 의한 統制上的 特質

本사가 期間利益額이나 資本利益率과 같은 利益目標을 事業部에 지시하고, 事業部の 統制目的으로서 각 事業部別 豫算을 승인한 후에는, 事業部の 日常的인 統制에 관한 권한은 事業部長에게 위임해야만 한다. 다시 말해서, 本사는 事業部の 利益業績에 관해서만 주의 혹은 개입을 하게 되며, 日常的인 經營活動이나 豫算編成 등의 業務에 관해서는 事業部の 自主성과 創造性을 가능한 한 존중하여 必要以上の 干涉을 배재하여야 한다.

Ⅲ. 事業部制豫算의 二元的 管理構造

1. 事業部制豫算의 前提事項과 豫算編成的 業務節次

事業部制를 채용하여 豫算管理를 효율적이고 합리적으로 실시하기 위해서는, 우선 事業部制 豫算管理시스템의 주요한 사항에 관하여 本사에서 명확한 규정을 지어야 한다. 다시 말해서, 事業部制下的 豫算管理에 관한 중요한 事項에 대해서 本사가 어느 정도의 權限을 유보하며, 事業部에게 어느 정도의 權限과 責任을 위양하고 이에 관한 豫算의 自主성을 인정하느냐 등에 관한 규정이 필요하다.

事業部制的 組織에 있어서 豫算管理 실시하기를 위한 주요 前提事項을 구체적으로 살펴보면, 다음과 같은 것을 들 수 있다.¹⁰⁾

- ① 本社權限과 事業部權限의 事項
- ② 事業部の 業績管理基準
- ③ 本社費 등과 같은 共通費의 配賦方法
- ④ 社內代替價格
- ⑤ 豫備費의 設定
- ⑥ 豫算外 支出의 承認權
- ⑦ 事業部の 중요한 設備投資計劃의 承認權
- ⑧ 事業部豫算의 修正節次와 承認權

10) 青木茂男, 前掲書(1977), pp.272~273.

⑨ 事業部를 포함한 會計方法

이상과 같은 前提事項을 명확하게 규정한 후, 事業部제에 의한 豫算管理는 本社와 事業部の 二元的인 管理體制下에 豫算의 編成과 統制라는 과정을 통해 실시하게 된다. 여기서, 事業部制下의 本社와 事業部간의 豫算編成에 관한 業務節次의 關係를 나타내 보면, 그림1과 같다.

<그림1> 事業部制下의 豫算編成의 業務節次

本 社 的 豫 算 業 務	關 係	事 業 部 的 豫 算 業 務
豫算制度의 前提事項의 決定		
↓	(報 告)	
全社의 利益計劃의 設定	←	事業部 利益計劃의 設定
↓	(指 示)	↓
全社의 豫算編成方針의 作成	→	事業部 豫算編成方針의 作成
↓	(提 出)	↓
全社의 綜合豫算의 編成	←	事業部 綜合豫算案의 編成
↓	(示 達)	↓
全社의 綜合豫算의 承認	→	事業部 綜合豫算의 確定

2. 本社의 豫算管理組織

事業部제를 채용하는 기업은, 전술한 事業部制豫算의 前提事項 등과 같은 全社의 豫算管理에 관한 중요한 사항의 최종적인 決定權限을 本社에서 갖고 있어야 한다. 그리고 事業部제에 의한 豫算管理를 效率的으로 실시하기 위해서는 豫算스텝 이외에도 豫算委員會와 같은 전문위원회를 本社에 설치하여 운영하는 것이 요망된다.

여기에서 本社에서 활용되는 豫算管理組織으로는 最高經營者를 중심으로 해서 本社의 豫算委員會와 豫算스텝을 들 수 있는데, 일반적으로 다음과 같은 기능을 수행한다.¹¹⁾

(1) 最高經營者

社長을 비롯하여 理事級 以上の 重役이 포함되는 最高經營者(혹은 最高經營層: top management)는, 會社經營의 全般的이고 基本的인 事項에 대한 意思決定의 權限은 물론 全社의 豫算管理에 관한 중요사항에 대해서도 최종적인 決定權을 갖고 있다.

구체적으로 살펴보면, 最高經營者는 종합적인 利益計劃이나 전사적인 豫算編成方針을 決定하

11) 吉田彌生, 「豫算管理」 同文館, (1971), pp.414~416.

는 권한을 갖고 있을 뿐만 아니라 綜合豫算과 事業部豫算의 最終的인 承認權限을 갖고 있는 계층으로서, 豫算의 실시후에는 豫算·實績의 差異分析의 結果에 관한 종합적인 報告에 의하여 事業部 및 事業部長의 業績을 測定·評價한다.

(2) 本社 豫算委員會

豫算委員會(budget committee)는 통상적으로는 豫算에 관한 審議機關으로서 각 事業部長 및 本社의 컨트롤러로부터 구성된다. 이 기관의 가장 중요한 역할로서는 本社와 事業部간의 원활한 意思疏通을 유도하며 全社의인 차원에서 豫算審議를 수행한다. 本社 豫算委員會의 주요한 審議事項으로서는,

- ① 全社的 豫算編成方針의 審議
 - ② 全社的 綜合豫算案의 審議와 檢討
 - ③ 豫算의 修正과 豫算外 支出에 관한 審議
 - ④ 豫算·實績의 比較 및 差異分析의 내용에 관한 綜合的인 檢討
 - ⑤ 각 事業部 豫算管理의 節次와 豫算報告書에 관한 統一的인 基準의 審議 등을 들 수 있다.
- 한편 豫算委員會가 豫算에 관한 議決機關으로서의 機能을 수행할 경우에는, 일반적으로 회사의 中역을 중심으로 事業部長이 참가하는 형태로 구성되어, 상기한 豫算審議와 더불어 豫算承認에 관한 사항도 수행한다.

(3) 本社 豫算스텝

本社 豫算스텝(budget staff)은 本社의 豫算管理를 총괄적으로 補佐하는 機能을 수행하는 컨트롤러가 담당하게 되는데, 구체적으로는 豫算課 혹은 豫算係 등의 부서가 여기에 속한다.

豫算스텝이 수행하는 業務로서는, 全社의인 利益計劃案의 樹立, 全社的·事業部別 豫算編成方針案의 準備, 全社的 豫算差異分析의 실시, 全社的 豫算委員會의 開催, 기타 全社的 豫算管理의 실시에 따른 필요한 제반업무 등을 들 수 있다.

3. 事業部の 豫算管理組織

事業部長을 중심으로 해당 事業部の 豫算管理에 관한 業務를 원활하게 실시하기 위한 事業部 豫算管理組織으로서, 다음과 같은 事業部 豫算委員會와 事業部 豫算스텝을 들 수 있다.¹²⁾

(1) 事業部長

事業部長(divisional manager)은 해당 事業부에 있어서의 利益管理 및 豫算管理의 最高責任者로

12) 吉田彌生, 上掲書, pp.416~417.

서, 本社로부터 지시된 利益目標을 달성하기 위한 최종적인 責任을 진다.

그러기 위해서는, 本社에서 지시된 利益目標과 豫算編成方針에 준거하여 事業部長은 해당 事業部の 豫算을 自主적으로 편성할 수 있도록 유도해야 하는데, 이 때 本社의 關與는 事業部豫算案의 확정시에만 필요하다. 그리고 事業部長은 승인된 豫算의 실시에 있어서 豫算의 執行狀況이나 豫算·實績의 差異分析의 결과를 정기적으로 本社에 보고하지 않으면 안되며, 下部組織인 職能部門별로 해당 事業部內的 豫算管理를 위해서 제반 업무를 총괄한다.

(2) 事業部 豫算委員會

事業部 豫算委員會는 事業部長의 豫算에 관한 諮問機關으로서, 本社와 事業部間이나 事業部內的 각 職能別 部門間的 調整機能을 수행한다. 이 委員會는 事業部內的 각 職能別 部門管理者와 事業部の 콘트롤러로 구성한다.

이러한 事業部 豫算委員會의 중요한 역할로서는, 事業部內 豫算編成方針과 事業部 豫算案의 審議, 豫算編成을 관한 事業部長에게의 諮問, 豫算의 實施에 따른 事業部の 豫算·實績의 差異分析의 檢討와 그 내용의 報告 등을 들 수 있다. 本社 豫算委員會와 비교해 보면, 全社的인 관점과 事業部的인 관점에서만 상이할 뿐 거의 類似한 機能을 수행한다.

(3) 事業部 豫算스텝

事業部 豫算스텝은 해당 事業部の 콘트롤러가 업무를 수행하게 되는데, 해당 事業部の 豫算課 혹은 豫算係와 같은 부서가 여기에 속한다. 豫算스텝은 本社 豫算스텝으로부터의 指示에 의해서 다음과 같은 업무를 수행한다.

- ① 本社에서 지시된 豫算編成方針에 준거하여 구체적인 事業部 豫算編成案을 作成하여 事業部 豫算委員會에 提出
- ② 豫算委員會의 심의를 거치고 事業部長이 승인한 事業部內 豫算編成方針을 각 職能別 部門에 示達
- ③ 각 職能別 部門으로부터 제출된 部門豫算案을 종합하여 해당 事業部の 綜合豫算案을 作成한 후 事業部長의 승인을 거쳐 本社에 提出
- ④ 豫算의 執行 후 事業部の 豫算差異分析을 實施하여 그 결과를 심의할 수 있도록 豫算委員會에 報告書의 提出
- ⑤ 豫算·實績의 差異分析의 結果를 事業部 豫算委員會의 심의를 거친 후 事業部長의 승인을 거쳐 本社 豫算스텝에 報告 등

IV. 本社의 豫算編成過程

1. 全社의 利益計劃의 設定과 豫算編成方針의 指示

(1) 全社의 利益計劃의 設定

本社의 豫算編成은 事業部制豫算의 실시에 따라 미리 最高經營者에 의해서 결정한 前提事項을 기초로 하여 全社의 利益計劃의 樹立에서 시작한다. 利益計劃은 長期計劃의 展望과 短期的인 諸要因·諸條件의 豫測에 의거하여 결정된 주로 短期의 利益目標로서 설정되기 때문에 적절한 豫算을 편성하는데 필수부가결할 뿐만 아니라 豫算編成方針策定の 基礎가 된다.¹³⁾ 따라서, 本社は 全社의인 차원에서 利益計劃을 설정한 후, 이에 준거하여 각 事業部의 豫算編成에 관한 방향을 제시함과 더불어 각 事業部豫算의 承認基準을 명확하게 공표해야 한다.

全社의 利益計劃의 設定方式을 살펴보면 分割方式과 綜合方式으로 구분할 수가 있는데, 전자는 全社의인 利益率로부터 각 事業部別로 目標利益을 산정해 나가는 방법으로 本社의 權限을 強化하는 방식이라고 말할 수 있으며, 후자는 事業部別로 利益率을 구한 후 이것을 綜合하여 全社의 利益率을 산정하는 방법으로 事業部를 주체로 한 自主的인 방식이라고 말할 수 있다.

青木에 의하면, 事業部制의 本質로부터 事業部의 自主性を 인정하는 방식인 綜合方式이 바람직하다고 論하고 있는데, 내용적으로는 완전한 上向式(bottom-up style)에 의한 利益計劃의 설정이 아니고, 本社의 長期的이고 全社의인 經營計劃下에 설정된 利益目標과 事業部에서 自主的으로 설정한 達成可能한 利益目標와의 折衷하는 방식을 나타내고 있다.¹⁴⁾

이 방식이 理論上으로나 實務的으로 매우 유용하다고 사료되지만, 예를 들어, 事業部制의 導入段階에 있는 기업인 경우는 分割方式과 같이, 下向式(top-down style)으로 本社에서 利益計劃을 주도하는 것도 어느정도 유용하다고 생각된다.

여기서, Welsh에 의한 全社의인 利益計劃의 設定過程을 단계별로 살펴 보면, 다음과 같다.¹⁵⁾

- ① 企業에 관해서 潛在的으로 影響을 미치는 모든 關聯要因의 評價
- ② 最高經營者에 의한 企業의 全般的인 目標의 策定
- ③ 企業의 具體的인 目標의 設定
- ④ 企業戰略의 開發과 評價

13) 吉田彌生, 上掲書, p.94.

14) 青木茂男, 前掲書(1977), p.273.

15) Welsh, G.A., "Budgeting: Profit Planning and Control", 4th ed., Prentice-Hall, (1976), p.61. Welsh에 의하면, 豫算管理를 綜合的인 利益의 計劃과 統制의 수단으로서 전개하고 있는데, 利益計劃과정에서 이은 利益統制의 과정으로서, ⑩ 計劃의 實施, ⑪ 業績報告書의 作成·傳達·活用, ⑫ 提正措置의 講究를 들고 있다.

- ⑤ 經營計劃上的 前提事項의 設定
- ⑥ 프로젝트計劃의 設定과 評價
- ⑦ 戰略的 長期利益計劃의 開發과 承認
- ⑧ 戰術的 短期利益計劃의 開發과 承認
- ⑨ 補完的인 分析方法의 開發

(2) 豫算編成方針의 作成

事業部에 대한 本社의 豫算編成方針은, 상기한 全社的 利益計劃에 의해서 결정된 事業部別 利益目標을 기초로 하여 각 事業部別로 豫算編成을 위한 作成 指針書로서 그 역할을 수행한다.

事業部 豫算編成方針에 명시되어야 할 事項으로는, 해당 事業部の 目標利益(率), 賣出과 費用에 관한 方針과 制約條件, 主要 經營計劃의 內容, 他 事業部와의 關聯事項, 資金에 관한 事項 등을 들 수 있다. 이 중에서 가장 중요한 항목인 事業部の 目標利益은, 期間利益額이나 資本利益率의 형태로 나타낼 수 있으며, 事業部の 特性이나 規模 등에 따라서 利益이 상이할 수도 있다.

특히, 豫算編成方針의 作成에 있어서 고려하지 않으면 안될 점은, 事業部豫算의 編成에 있어서 自主性を 침해하지 않도록 구속적이거나 너무 세부적인 사항에 대해서는 指示하지 않아야 한다는 점이다.

그리고 事業部 이외에 本社管理部門에 관한 豫算編成方針도 全社的 利益計劃과 관련하여 작성되어야 하는데, 이 부문은 일반적으로 事業部에 대한 支援機能을 수행하기 때문에 利益中心點이 아닌 原價中心點으로 本社管理部門을 관리할 경우에는 原價中心點으로서의 豫算編成方針의 內容을 작성·시달하여야 한다.

2. 本社管理豫算의 編成

本社管理豫算은 本社에 있어서의 事業部에 대한 管理·支援을 담당하는 부문에 대한 豫算으로, 일반적으로 本社豫算이라고도 말하는데, 本社管理部門의 豫算編成은 다음과 같이 세분하여 실시하는 것이 유용하다.¹⁶⁾

- ① 全社管理部門豫算: 全社的 管理運營을 담당하고 있는 부문의 豫算으로써, 예를 들어, 경리부, 총무부, 인사부, 사장실 등의 部門豫算이 여기에 속한다.
- ② 業務代行部門豫算: 事業部에서 실시해야만 할 業務를 一括的으로 代行하여 주는 부문의 豫算으로써, 예를 들어, 자재부, 물류부, 전산실 등의 部門豫算이 여기에 속한다.
- ③ 現場서비스部門예산: 事業部에게 專門서비스를 제공하는 부문의 豫算으로써, 예를 들어, 연구소, 광고부, 부동산부 등의 部門豫算이 여기에 속한다.

16) 本社管理部門의 구분은 西澤椿, 「本社費·金利の會計と管理」白桃書房, (1989), p.36을 준용함.

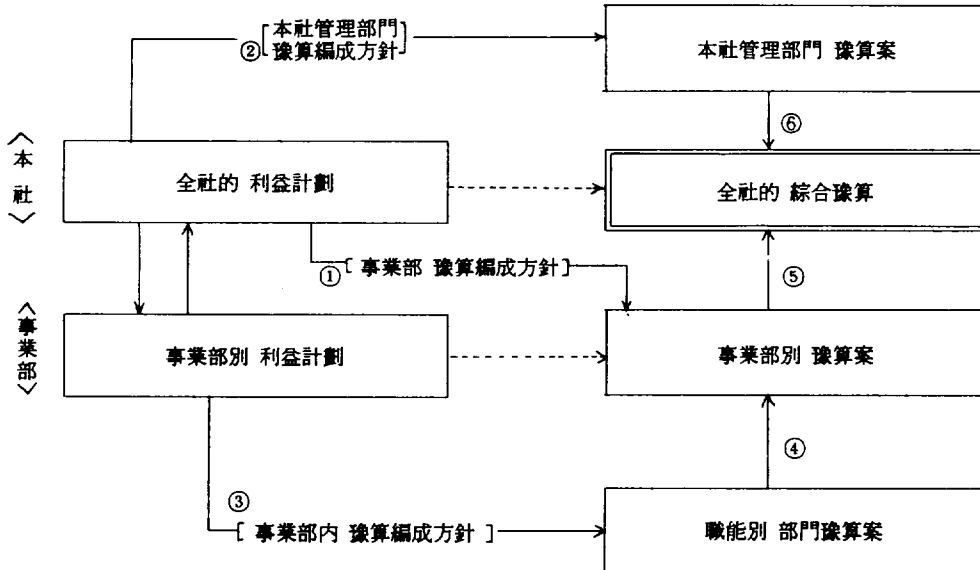
특히 本社管理豫算은 本社費豫算의 配賦問題와 관련하여 더욱 合理的이고 客觀的인 觀點에서 편성·통제하는 것이 바람직한데, 그것은 事業部 및 事業部長의 業績評價에 영향을 미치기 때문 이다. 따라서, 全社管理部門豫算은 全 事業部에 共通적으로 간접적인 지원을 함으로 配賦를 하지 않으며, 나머지 두 部門豫算은 다음의 配賦方法이나 配賦基準에 의해서 적절히 配賦하는 것이 타 당하다고 사료된다.

本社費豫算의 配賦方法으로는 全部配賦法과 一部配賦法, 一括配賦法과 個別配賦法, 實績配賦 法과 豫定配賦法으로 구분할 수 있으며, 配賦基準으로서는 業績評價目的에는 투하자본, 종업원 수, 인건비, 견적시간 등의 기준을, 原價基準의 價格決定方法에는 매출액, 종업원수, 작업시간 등을, 그리고 意思決定目的에는 매출액, 투하자본, 인건비 등의 기준을 사용할 수 있다.¹⁷⁾

2. 全社的 綜合豫算의 編成

本社에 의한 全社的 綜合豫算의 編成은, 우선 全社的 利益計劃과 그것에 准거한 豫算編成方針에 의해서 작성된 각 事業部豫算案의 綜合으로부터 출발하는데, 事業部制下の 綜合豫算의 編成 過程을 本社와 事業部の 二元的 管理構造에 의해서 나타내 보면 그림2와 같다.

〈그림2〉 事業部制下の 綜合豫算 編成過程



(注) 青木茂男「企業の豫算制度」ダイヤモンド社, (1977), p.274. 圖33의 一部를 追加 및 修正하여 作成함.

그림2에 따라서 설명하면, 각 事業部에서 작성하여 제출된 事業部別 豫算案을 우선적으로 집계 하여야 한다. 그 다음으로, 本社管理豫算을 집계한 후, 이 事業部豫算과 本社豫算을 합계하여 本

17) 西澤脩, 上掲書, pp.120-124.

社 豫算委員會의 調整과 審議를 거친 후 全社的 綜合豫算을 編成하게 된다.

綜合豫算의 編成에 있어서 면밀한 주의를 요하는 점은, 전술한 바와 같이 事業部間的 社內代替 去來에 의한 利益分의 控除와, 社內金利制度를 실시하고 있는 경우 최종적으로 本社管理豫算에 있어서 社內金利分의 控除에 관한 점이다. 왜냐 하면, 社內去來에 의한 利益 혹은 金利의 豫算編成은 綜合豫算의 편성시 가공적으로 過大한 收益豫算을 편성하는 결과를 낳기 때문이며, 표1에서 나타내는 것과 같이 綜合損益의 산정을 위한 調整項目이 필요하다.¹⁸⁾

여기서 事業部制下의 全社的 綜合豫算表의 一例를 나타내 보면, 표1과 같다.

<표1> 事業部制下의 全社的 綜合豫算表의 一例

項 目	事 業 部 豫 算		本 社 管 理 豫 算	綜 合 豫 算
	A 事 業 部	B 事 業 部		
賣 出 額	****	****	****	****
事 業 部 利 益	****	****	****	****
本 社 費 配 賦 額	****	****	****	****
事 業 部 純 益	****	****	****	****
綜 合 損 益 을 위 한 調 整 額			***	***
全 社 的 純 益			****	****

(注) 事業部別 損益計算書豫算方式에 의해 作成함.

事業部別 損益計算書이 構造에 관해서는, 西澤脩 「管理會計論」 中央經濟社, (1980), p.198를 參考할 것.

이상은 本社에서 실시하는 綜合豫算의 編成過程중에서 損益豫算을 중심으로 논술하였는데, 本社豫算으로서 편성해야만 하는 주요예산의 하나로 資金豫算이 있다. II장에서 언급한 바와 같이 資金에 관련된 사항은, 損益에 관련된 사항에 비해서 重要하므로 本社가 直接的으로 關望하는 경우가 많기 때문에, 資金豫算은 주로 本社에서 편성한다.¹⁹⁾

18) 社內金利制度에 관해서는 西澤脩, 上掲書를 참고할 것.

19) 青木茂男, 前掲書(1977), p.274.

참고로 資金計劃의 重要性을 利益計劃과 비교해서 나타내 보면, 예를 들어, 資金計劃이 실패하면 會社가 不渡 혹은 破産을 하게 됨으로 企業에 直接的이고 積極的인 영향을 미치는 반면, 利益計劃이 실패하면 當期의 純利益의 減少라는 間接的이고 消極的인 영향을 미친다.

단 일상적인 資金管理에 관한 권한을 事業部에 위양하였을 경우에는, 資金豫算의 編成 또한 각 事業部와 연락을 취하면서 本社에 유보된 權限에 해당되는 범위에서 資金豫算을 編成하여야 한다

V. 事業部の 豫算編成過程

1. 事業部の 利益計劃과 豫算編成方針의 作成

事業部の 利益計劃은 일반적으로 長·短期的인 관점에서의 해당 事業部の 收益과 費用에 관한 計劃을 중심으로 달성가능한 目標利益의 설정이 그 요점이 되는데, 최종적으로는 全社的 利益計劃과의 밀접한 關聯에 의하여 本社의 決定 혹은 承認이 있어야 한다.

事業部の 目標利益은 해당 事業部에 있어서의 計劃收益에서 計劃費用을 차감한 공식에 의해서 산출할 수가 있는데, 일반적으로 計劃收益은 해당 事業部の 賣出額에 의해서 測定이 가능하며(社內去來의 경우, 代替價格에 의해서 측정하지만), 計劃費用은 이러한 收益의 創出을 위한 豫定支出額에 의해 測定할 수가 있다. 특히, 費用計劃에 있어서 操業度(volume, activity)에 의한 變動費와 固定費의 구분은 限界利益(marginal income)의 개념을 利益計劃에 도입할 수 있기 때문에, 事業部の 效率인 利益管理에 매우 유용하다고 볼 수 있다.²⁰⁾

그리고 利益計劃의 설정을 위한 短期的인 分析方法으로는 CVP分析이나 損益分枝點分析이 널리 사용되고 있는데, 여기서 限界利益에 의한 目標利益의 공식을 다음과 같이 나타낼 수 있다.

$$\begin{aligned}
 \text{目標利益} &= \text{收益} - \text{費用} \\
 &= (\text{收益} - \text{變動費}) - \text{固定費} \\
 &= \text{限界利益} - \text{固定費}
 \end{aligned}$$

이상과 같은 계획과정을 통하여 설정되는 事業部の 目標利益은 本社에서 全社的 利益計劃에 있어서 事業部の 利益計劃案이 원안대로 통과되었다면 그것은 그대로 해당 事業部の 豫算編成에 基

20) 限界利益은, 원래는 單位당 利益概念에서 시작되어 期間總額의 概念으로 확대된 것으로서, 1期間의 賣出額으로부터 變動費를 控除해서 산출한다. Anthony, R.N. & G.A. Welsh에 의하면, 이 利益概念을 貢獻利益(contribution margin)이란 용어로 사용하고 있다["Fundamentals of Management Accounting", Revised ed., Richard D. Irwin, Inc., (1977), pp.213-214.]. 이러한 限界利益 개념의 도입은 利益에 의한 事業部の 業績評價시에 매우 유용한 것으로 인식되고 있는데, 구체적으로는 西澤脩, 前掲書(1980), pp.185~187을 참고할 것.

礎가 되며, 혹시 修正이 있을 경우에는 修正된 利益計劃에 의거하여 事業部豫算을 編成하여야 한다.

事業部長은 상기한 目標利益을 달성할 수 있도록 事業部內 豫算編成方針을 정한 후, 事業部內의 職能別 部門에 대한 豫算編成에 관한 方針과 節次를 지시하게 된다. 事業部內의 職能別 部門을 豫算編成은 이 事業部內 豫算編成方針에 의거하여 특별한 제약사항이 없는 한 일반적인 豫算編成過程과 같은 節次에 따라 실시하면 된다.

2. 事業部の 豫算編成節次

(1) 事業部 豫算編成의 重要性

事業部の 豫算編成은 本社에서 지시된 해당 事業부에 대한 利益目標와 豫算編成方針에 의거하여 그림2에 나타난 것과 같이, 事業部內 豫算編成方針의 작성과 이에 따른 事業部內의 職能別 豫算案의 작성에 의해 수행된다.

여기서 事業部長은 자신이 소속하고 있는 事業部の 豫算에 의하여 事業部 利益目標의 達成을 위하여 전력을 기울이며, 豫算의 實績에 따라 해당 事業部 및 自身에 대한 評價를 받을 뿐만 아니라, 이를 통하여 全社的인 利益業績을 수행하는 중요한 역할을 담당하게 된다.

따라서 事業部豫算이 利益中心點으로서의 역할을 수행하기 위해선 事業部內의 豫算編成에 관한 自主性이 本社로부터 확보되어야 하며, 또한 自主的인 豫算編成을 위해서는 事業部를 둘러싼 環境을 고려하지 않으면 안된다. 여기에서 事業部豫算의 編成시에 영향을 미치는 주요사항을 보면, 製品計劃, 價格決定, 在庫計劃, 作業節次, 設備配置計劃, 外注管理, 從業員의 配置, 新規顧客의 開發計劃 등을 들 수 있다.²¹⁾

(2) 組織形態別 事業部の 豫算編成

事業部豫算의 編成은 事業部組織의 形態에 의해서 상이하며, 또한 本社와 事業部와의 權限과 責任關係에 따라서도 상이하다. 事業部組織은 形態別로 구분하여 보면 다음의 4가지 형태로 구분할 수 있는데, 組織形態別 事業部の 豫算編成 過程은 다음과 같다.

- ① 生産·販賣를 함께 실시하는 事業部組織: 利益中心點에 의한 기본적인 사업부 조직형태로써 해당 事業部에서는 生産과 販賣를 함께 행하기 때문에 本稿에는 전개하는 豫算編成의 節次에 준해서 編成業務를 실시하면 된다. 특히 이 組織은 聯方的 事業組織이라고 칭한다.
- ② 販賣事業部를 별도로 갖고 있는 事業部組織: 製造事業부와 販賣事業부와 같이 職能別로 구분되어 있는 조직형태로써, 製造事業부는 販賣事業부에 대하여 제조물품의 販賣(社內販賣)를 위한 收益豫算을 編成해야 하며, 販賣事業부는 이 물품의 購入에 대한 費用豫算을 編成하여야 한다. 이 경우, 事業部間의 社內去來에 따른 代替價格의 決定이 필요하다.

21) 青木茂男, 前掲書(1979), pp.194~195.

③ 몇 개의 關聯事業部를 갖고 있는 事業部組織 : 특정재료의 생산이나 부품의 생산을 담당하는 여러 개의 供給事業부와 이러한 재료나 부품을 갖고서 완제품의 생산 및 판매를 담당하는 販賣事業부로 구분되어 있는 사업부 조직형태로서, 供給事業부와 販賣事業부간에는 社內代替價格에 의해서 收益豫算과 費用豫算을 각각 編成하여야 한다. 이러한 事業部組織의 형태에 있어서는, 關聯事業部間의 긴밀한 協助가 없이는 豫算編成이 곤란하다.

④ 事業部傘下에 下部組織單位로서 事業部를 갖고 있는 事業部組織 : 일반적으로 事業本부의 형태를 취하고 있는 사업부조직으로서, 우선 事業本부의 豫算編成은 下部 事業部別로 작성된 豫算을 집계·종합하여 事業本부 綜合豫算을 편성한다. 그리고, 이러한 事業本부豫算을 종합하여 本社 차원에서의 全社的인 豫算編成方을 하는 조직형태이다.

이러한 事業부의 조직형태중 ②③의 事業部組織의 경우는, 社內去來, 즉 社內販賣에 의해서 收益豫算을 編成하고 있기 때문에 社內代替價格制度의 완비가 요구된다. 더우기 II장에서 언급한 것과 같이, 本社에서의 全社的인 綜合豫算의 編成시에는 社內代替價格에 의한 事業부의 利益分은 控除를 해야 정확한 豫算을 編成할 수 있는 점을 유의해야 한다.

또한, ④의 事業部組織은, 大企業이나 그룹형태의 企業에서 채용하고 있는 事業部制組織으로써 대부분이 利益中心點에 의한 관리방식을 이용하고 있으며, 事業部制組織을 확대하여 子會社나 分社와 같은 회사형태로 分離·獨立을 하기에 가장 유용하다. 이 조직의 豫算編成은 事業部制豫算의 編成過程에 한 단계의 편성과정을 추가한 형태로서, 기본적인 豫算編成節次는 ①의 事業部組織에 의한 과정과 동일하다.

(3) 管理可能性에 의한 豫算編成

事業部豫算을 管理可能性에 의해서 구분하여 編成하는 것은, 事業部豫算의 項目중에서 事業部長이 管理可能한 항목과 管理不可能한 항목과를 區分하여 編成하는 것을 의미한다.

예를 들어, 管理可能豫算으로는 해당 事業부의 연구개발비, 광고선전비, 유지보수비, 인건비 등의 예산항목이 속하며, 管理不能豫算으로는 해당 事業부의 固定資産에 관련된 감가상각비, 보험료, 고정자산세 등과 같은 管理不能 個別固定費豫算과 本社管理費 등과 같은 管理不能 共通固定費豫算으로 구분할 수 있다.²²⁾

이와 같이 管理可能性에 의한 事業부의 豫算編成은, 豫算의 執行에 있어서 管理可能한 豫算을 중심으로 事業部長에 대한 豫算意識을 높일 수가 있으며, 豫算의 實施 후에는 事業部 내지는 事業部長의 利益業績을 구분하여 評價하는데도 도움이 된다.

(4) 事業部豫算의 二重編成의 有用性

事業部豫算의 二重編成은, 豫算의 管理目的上 本社提出用豫算과 事業部內 利用目標의 豫算을 編成하는 것을 의미하는데, 事業部長의 責任하에 다음과 같은 목적에서 유용시 된다.

22) 西澤脩, 前掲書(1980), p.197의 管理可能 및 管理不能의 費用項目을 준용함.

우선, 本社提出用의 豫算은, 해당 事業部의 豫算編成方針에 의거하여 작성되는데, 本社에서의 全社的인 綜合豫算을 編成하기 위한 목적과 더불어 全社의 利益에 대한 事業部의 貢獻度를 나타내는데 유용하다.

그리고 事業部內 利用目的의 豫算은, 事業部內 豫算編成方針에 준거하여 事業部長에 의해서 事業部內의 從業員에 대한 統制의 목적으로 편성되는데, 本社提出用의 事業部豫算에 비하면 다소 엄격하게 編成된다. 또한, 事業部內에서 이용되는 豫算은 豫算期間중에 있어서의 環境變化 등에 따른 豫算의 修正 등을 통하여 效率的인 豫算管理를 실시하는데 유용하다.²³⁾

VI. 結 論

事業部制에 의한 豫算編成은, 이상에서 論述한 바와 같이, 管理組織의 二元的인 구조에 의해서 本社와 事業部의 豫算編成을 통하여 全社의 이고 綜合的인 利益管理의 구체적인 수단으로서 유용하다고 사료된다.

事業部制下의 豫算編成過程을 요약해 보면, 그림1과 그림2에 나타내는 것과 같이, 우선 본사에서 全社的 利益計劃을 기초로 하여 豫算編成方針을 作成·指示하면, 이 방침에 준거하여 각 事業부와 本社의 管理部門에서는 豫算案을 作成·提出를 한 후, 全社的 차원에서 審議·調整하여 최종적인 豫算을 각 事業部別로 確定·示達하는 節次를 거치도록 하고 있다. 그리고 각 事業部에서는, 이 豫算을 기초로 해서 事業部內 豫算編成方針을 作成하여 각 職能別로 세부적인 事業部豫算을 編成하면 된다.

그러나, 分權的 管理組織으로서 事業部制를 이용하여 全社的 利益管理의 수단으로써 豫算을 활용할 경우에는, 무엇보다도 事業部制豫算을 편성하기 위한 前提事項인, 本社와 事業部간의 權限關係, 事業部의 業績評價基準과 補償制度, 事業部의 收益測定을 위한 社內代替價格制度의 確立 등과 같은 사항을 명확하게 규정짓지 않으면 안된다.

특히 事業部制 豫算制度의 실시에는, 本社와 事業部間의 權限과 責任에 관한 委讓問題 및 利益을 中心으로 한 事業部의 豫算編成에 있어서 가능한 한 自主성을 존중하지 않으면 안된다. 그러나, 대폭적인 自主성의 賦與에 따른 事業部間 혹은 本社와 事業部間의 마찰이나 全社的 綜合豫算을 編成하는데 있어서 지장을 초래해서는 안되기 때문에, 이 점에 관해서는 本社에서 신중하게 고려해야 한다.²⁴⁾

한편 本稿에서는, 事業部制의 管理方式로서는 利益中心點(profit center)을 전제로 해서 事業

23) 青木茂男, 前掲書(1979), p.175.

24) 吉田彌生, 前掲書, p.417.

部制의 豫算編成過程을 중심으로 전개하고 있기 때문에 社內去來에 의한 收益測定의 方法이나 基準에 대해서는 생략하였으며, 이에 관한 豫算編成過程은 事業部の 組織形態別로 V장에 약술하고 있다. 이러한 점에 관해서는, 앞으로 事業部の 業績評價方法이나 事業部の 利益計算方式 등과 관련하여 보다 깊은 研究가 요청되어 진다.

여기서, 事業部制의 새로운 형태로서 西澤教授의 「社內會社=戰略型 獨立採算制」의 개념을 소개하여 보면, 다음과 같다.²⁵⁾

“社內會社란, 「會社中の 會社」로서, 全社 혹은 事業部內的 지점, 공장, 부·과 뿐만 아니라, 本社內的 자재부·물류부·전산실, 더불어 연구소·재무부·광고부·부동산부 등을 포함한다. 이것들의 社內會社를 「會社中の 會社」로서 利益의 형태로 業績을 評價하고, 利益業績의 向上을 꾀하기 위하는 것이, 「社內會社制」일 뿐이다.”

社內會社制에 의하면, 지점(판매사업부)은 社內販賣會社로, 공장(생산사업부)은 社內專門製造會社로, 자재부는 社內專門商社로, 물류부(물류사업부)는 社內運送會社로, 전산실은 社內情報處理會社로, 연구소(연구사업부)는 社內싱크탱크로, 재무부는 社內銀行으로, 광고부는 社內廣告代理店으로, 부동산부는 社內不動產會社로 개조하는 방안을 제안하고 있다.

25) 西澤脩, 「社內會社の作り方·活かし方」中央經濟社, (1989), まえがき.

Summary

A Study on the Budgeting Process in Divisional Organizations

— An Approach to the Dual Structure of Budgeting —

Seo Hyun-jin

As organizations grow, top management faces two continuing problems: a) how to divide activities and responsibilities, and b) how to coordinate subunits. Inevitably, the centralized management system based on functional organization in general has been changed to a decentralized management system, the authority to make decisions is distributed among subunits' managers. The decentralized management system engages a divisional organization which is managed by profit centers, because profit centers are useful to division managers who are responsible to the division's performance in both revenues and expenses.

The specific incentives for introducing the divisional organization system based on profit centers are information specialization, timeliness of response, conservation of central management's time and training and motivation for managers of each division.

This study reviews the budgeting process of the management system employing divisional organization. As the management subunits of divisional organizations are separated from both head office and other divisions, a budgeting process is characterized by a dual structure. Therefore, the major function of a budgeting process in a divisional organization is to coordinate management subunits including the head office and its divisions and to motivate division managers.

First of all, the basic assumptions for preparing the budget under divisional organizations include the following:

- 1) identification of the relationships of authority between the head office and the divisions
- 2) performance appraisal of divisions
- 3) cost allocations of common costs, for example, head office expenditures
- 4) intra-company transfer pricing methods

5) preparation of the budget manual

6) establishment of an accounting system applicable to divisional organization and etc.

Let us look more closely at the budgeting process of the head office and divisions :

(1) the budgeting process of the head office

First, the head office must establish a comprehensive profit plan and the overall budget manual. The former refers to top management's business targets for the coming year and the latter, a standard for preparing each division's budget.

In preparing the master budget, the head office's budget must first be prepared to include both the managerial department and the service department. Then, divisions' budgets and head office budgets are meshed. The budget committee is participated in by controllers and/or division managers who discuss and coordinate to arrive at a synthesized master budget. Top management determines the final master budget.

(2) the budgeting process of divisions

For preparing divisions' budgets, division managers must establish a profit plan and a budget manual within the division based on the comprehensive profit plan and the overall budget manual.

Subunits of the divisions, for example functional departments, must prepare their departments' budgets based on the divisional budget manual. After departments' budgets are meshed, the budget committee and the budget staff of the division discuss the budget. Division managers decide division budgets independently.