

# セグメントの概念規定に関する一考察

内野 一樹

## 1. はじめに

会計情報を会計単位 (accounting unit) の視点から類別した場合、二つの思考を見出すことができる。一つは、特定範囲の組織体を統合して設定される複合単位 (composite unit) を問題とする思考であり、もう一つは、特定の組織体を区分して設定される細分単位 (subunit) を問題とする思考である (以下、セグメント思考と呼ぶ。<sup>1)</sup>)。

管理会計では、従来、セグメント思考の下で、企業等の組織体全体だけでなく、組織体の一部分、即ち、製品、地域、部門、事業部等をセグメントという用語で包括・総称し、各々について仔細に議論されている<sup>2)</sup>。そこでは、セグメント別の原価概念、利益概念、共通費の配賦、振替価格の設定その他の問題が俎上に上せられてきた。

しかしながら、セグメント思考の理論的基礎となるセグメント概念の規定については、充分に検討が為されてきた訳ではない。上記のセグメント思考に関わる諸問題を検討していくためには、会計単位へ立ち戻って、まずセグメントの概念規定を行なう必要がある。本稿は、会計単位としてのセグメント概念を解明することを目的とする一試論である。

ところで、会計単位とは、会計の対象となる企業諸活動の場所的範囲・領域を意味している<sup>3)</sup>。そもそも会計という行為は、企業に生起する諸活動を企業資本運動の具体的顕現として

1) 山上達人教授は、会計情報にみる二つの方向性を、「会計情報の領域的・単位的拡充」と表現されている。山上達人「問題：会計情報とディスクロージャー」[飯田修三・早矢仕健司編著『企業情報と情報開示』白桃書房、1986年]所収、12-14頁。

2) この点については、Walter B. McFarlandによって、早くから指摘されている。Morton Backer & Walter B. McFarland, *External Reporting for Segments of a Business*, NAA, 1968, p.17. また、細分単位が「セグメント」という用語で総称されていく研究動向については、下記論稿において考察している。併せて参照されたい。拙稿「セグメントの概念規定についての諸見解と今後の方向」『三田商学研究』第35巻第5号、1992年12月、151-163頁。

3) これまで、セグメント概念は、アメリカ会計学会1961年度「管理会計委員会」報告書における「会計実体 (entity)」との関連から言及され、副実体 (sub-entity) として位置付けられている。ところが、会計実体には、会計主体と会計客体という両意味が含まれているため、本稿では、計算客体という意味を明確にするために「会計単位」という用語を使用している。青木茂男監修・櫻井通晴訳著『AAA原価・管理会計基準：原文・訳文・解説』中央経済社、1985年、180-182頁。石井薫『学際

価値的に変換、投影する行為であり、会計は、究極的には、企業諸活動そのものを対象としつつ、直接的には、これを価値の流れとして統一的視点から抽象化した企業資本の循環過程を取り扱うものとされている<sup>4)</sup>。このように、会計の究極の対象が企業において遂行される様々な活動であるとするならば、その諸活動の有する特質をまず明らかにしておく必要があると思われる。そこで、本題に入るに先立って、会計単位の設定の基礎となる企業諸活動の特質をセグメント概念の解明に必要な限りにおいて、明らかにすることにする。

## 2. 企業諸活動の特質

様々な活動が展開される「場」としての企業は、「財貨・サービスの生産の場、かつその成果の配分の場」として、「人間の共同生活の場」として、そして「社会的諸利害・諸要請の輻輳する場」として、存在している<sup>5)</sup>。このような三重の場としての存在性格を有する企業において生起する諸活動は、如何なる様相をもって立ち顕れるのか、以下その特質について検討し、企業諸活動の場所的範囲・領域としてのセグメント概念を解明するための布石を配すことにする<sup>6)</sup>。

---

会計学：記号・経済・経営分野との相互浸透』同文館，1991年，127-128頁。大雄令純「部門別報告とエンティティ概念」『アカデミア』第83号，1971年11月，36-38頁。

4) 熊谷重勝『引当金会計の史的展開』同文館，1993年，7-10頁。

5) 山口操『原価会計情報システム論』慶應通信，1989年，114頁。尚，山口操教授は、二つのシステムズ・アプローチ（結果指向的分析・過程指向的分析）を適用されて、企業の存在性格を、社会における分担機能、意思決定の主体、対環境関係、組織体の構造、環境変動への対応、という5点から、以下のように摘出されている。同書，95-106頁。

- ① 「経済性」を追求する生産経済システムとしての企業の性格。
- ② 自主的な意思決定を行なう自律的個体としての企業の性格。
- ③ 「社会性」ないし「公器性」を追求する社会を構成する分肢的存在としての企業の性格。
- ④ 生産諸資源を一定の技術体系の下に結集し編成して、「技術性」を追求する物的・技術的システムとしての性格。同時に、このシステムを稼働させるために協働する人間の統一の秩序を成して、「人間性」を追求する人的・社会的システムとしての企業の性格。
- ⑤ 「柔軟性」および「安定性」を追求する動態的環境における動態的・適応的なシステムとしての企業の性格。

また、「場」に関する議論については、下記文献を併せて参照されたい。小林啓孝『企業行動と管理会計』中央経済社，1989年，56-58頁。榊原清則「ドメイン：企業の存在領域」『組織科学』第25巻第3号，1992年，55-62頁。伊丹敬之「場のマネジメント序説」『組織科学』第26巻第1号，1992年，78-88頁。

6) 本節の考察の多くは、山口前掲書と合わせて、下記文献に負っていることを断っておかなければならない。十川広国『現代企業論』森山書店，1983年。中西寅雄・鍋島達編著『現代における経営の理念と特質』日本生産性本部，1965年。中西寅雄・鍋島達編著『経済の新動向と企業経営』日本生産性本部，1973年。鍋島達『経営と会計の基本問題』千倉書房，1986年。

## 2-1. 企業諸活動の組織性

企業において生起する諸活動は、現代社会において、人間の消費欲求を充足させるために不可欠な「経済的生産」という機能を果たす目的活動であることを意味している。「経済的生産」とは、消費を目的として、社会的に稀少な諸資源を合理的に配分することを通して達成される機能である。

企業において、その任務である生産機能が達成されるためには、それに必要とされる原材料、機械設備等の生産諸資源が、その採用される生産技術の下に結集され、有機的に組織されなければならない。このように、企業諸活動は、物的・技術的体系を基礎として生産機能を分担して遂行される訳であるが、企業においてそれらを起動し駆使するものは、他ならぬ人間である。企業諸活動は、人間の主体的参加をもって編制される協働の秩序として展開される活動である。

斯くて、企業諸活動は、生産諸資源を一定の技術体系の下に結集し、人間の協働秩序をもって成る有機的な活動であり、組織性を有しているといえることができる。

## 2-2. 企業諸活動の分枝性

企業において生起する諸活動は、現代社会において、それを取り巻く他の存在と全く孤立、無縁の自己充足的な活動であることを何ら意味していない。企業諸活動は、外界との不断の関わりを伴って遂行される活動であると理解しなければならない<sup>7)</sup>。企業において、それを取り巻く他の存在とは、出資者、債権者、財貨・サービスの供給者、同業者、政府ならびに地方自治体、地域社会その他であり、これらは利害関係者ないし利害関係集団 (stakeholders ; interest groups) と呼ばれる<sup>8)</sup>。

企業諸活動とこれら利害関係集団の諸活動は、何れも社会的分業体制の下で、全体社会において展開される様々な活動の部分活動に過ぎない。しかも、それら諸活動の相互関係は、多面的である。例えば、主要活動と副次的活動（中心的活動と周辺的活動）といった関係を見出すことができる。そして、一面において相互促進的であったり、他面においては拮抗的であったりする。企業諸活動と利害関係集団の活動は、何れが主要活動か副次的活動かといった立脚点の相違を超えて、全体として調和を現出せざるを得ない関係にある。仮に、背馳対立の局面において、他の最小限度の遂行すら全く否定し、当該活動それ自体の全面的貫徹のみが只管追求されるならば、他の活動によって得られる不可欠な補佐・援助を失い、却ってその活動の遂

7) 櫻井克彦『現代の企業と社会』千倉書房、1991年、17-20頁。対木隆英『社会的責任と企業構造』千倉書房、1979年、189-196頁。

8) 櫻井克彦同上書、97-152頁。

行を危うからしめ、ひいてはその活動それ自体の否定ないし停止に帰着することになりかねないからである。

斯くて、企業諸活動は、外界の利害関係集団の諸活動と相互依存の下に、全体活動を構成する部分活動であり、分枝性を有しているということができる。

### 2-3. 企業諸活動の価値捕捉性

企業において生起する諸活動は、現代社会において、人間の消費欲求を充足させるための経済的生産という部分機能を担う目的活動を意味することは、前述の通りである。企業諸活動が効果的に為され得たか否かは、その本来の任務である経済的生産の達成度合によって判定される。そして、この達成度合は、生産に投入された諸資源とそこから生み出された産出物との比率によって把握される。しかも、それは、さらに価値計算によって、生産への投入価値と生産からの産出価値との対比において、一層適切に捕捉されるのを見ることが出来る。従って、企業諸活動にあつては、価値的視点から統一して端的に集約し、表現する、価値捕捉性が追求されることになる。

しかしながら、企業諸活動は、他面において、その全てが価値的視点から捕捉することができるものではないという点に留意しなければならない。そのような捕捉困難な要因の多くは、企業諸活動における殊に人間の問題に伏在する。企業において生産に必要である諸資源を駆使するのは他ならぬ人間であるということは、先に述べた通りである。ある意味では、人間の問題は、企業諸活動の基底に横たわる根本的問題とすら考えることができる。ここに、企業諸活動の価値捕捉性の一つの限界を認めなければならない。

また、企業諸活動は、外界と不断の関わりをもって遂行される活動であり、その成果の配分を必至とする。利害関係集団の諸活動と相互促進的・互恵的關係を体现し得るか否かは、諸活動から得られる成果の配分によって左右される。しかも、この成果配分は、価値計算に基づいて公正に配分されるのを見ることが出来る<sup>9)</sup>。故に、ここにおいても、企業諸活動にあつては、価値的視点から統一して端的に集約し、表現する、価値捕捉性が希求されることになるのである。

斯くて、企業諸活動は、価値の流れとして統一的視点より捉えることが追求される活動であり、価値捕捉性（より正確には、可及的価値捕捉性）を有しているということができる。

9) 鈴木辰治『現代企業の経営と倫理』文真堂、1992年、73-79頁。

## 2-4. 会計単位の分析視角

以上、縷言してきたところの企業諸活動に関する諸点を敷衍して、会計単位によって画定される企業諸活動への接近法は、次の三つに集約することができる。

会計単位で括られる企業諸活動の分析視角として、まず第一に、組織的接近法とは、企業において展開される諸活動を生産諸資源が有機的に技術体系の下に結集されるのみならず、むしろその主体たる人間をもって有機的に構成される組織的な活動として捉えようとする考え方である。かかる把握の角度よりすれば、企業諸活動は、すぐれて人間の協働秩序をもって織りなし築き上げられる活動として把握することができるのである。

第二に、分肢的接近法とは、企業において展開される諸活動を全体の中における一活動という存在であり、全体の一部機能を担って遂行される分肢的な活動として捉えようとする考え方である。かかる把握の角度よりすれば、企業諸活動は、企業を取り巻く利害関係集団の諸活動との間の相互交渉・交互作用の顕現として、その利害の相剋を包摂した協調関係、対立を止揚した協力関係を積極的に構築し、現出する活動として把握することができるのである。

第三に、計算的接近法とは、企業において展開される諸活動を価値の流れとして統一的に捉えようとする考え方である。かかる把握の角度よりすれば、企業諸活動は、経済的生産の効果を把握するために、また必至となる利害関係集団とのその成果配分を行なうために、価値計算を行なうことが必要であり、追求される活動として把握することができるのである。

以上、会計単位によって画定される企業諸活動への接近視角について述べてきたが、次節では、その得たところを援用しつつ、セグメントの一般的要件について考察することにする。

## 3. セグメントの一般的要件

如上のように、会計単位によって括られる企業諸活動の分析視角は、三つに総括することができる。従って、会計単位を分割した細分単位としてのセグメントも、これら三つの角度から描出することができると考えられる。即ち、セグメントという用語の下に理解されているものの特質を、次のように三つの視角から摘記することによって、セグメント概念を明らかにすることができる考える。

- ① 業務単位 (business unit)
- ② 区分単位 (component unit)
- ③ 計算単位 (accumulation unit)

そこで、以下では、セグメントに関する上記の一般的要件について各々その意味内容を逐次検討していくことにする。

### 3-1. 業務単位としてのセグメント

会計単位によって括られる企業諸活動は、一定の技術体系の下に生産諸資源を有機的に結集し、その主体たる人間の協働秩序をもって成し遂げられる有機的活動であるから、セグメントは、組織性を有する活動の場所的範囲・領域でなければならない。かような企業における経済諸資源の調達・創出・引渡に関わる活動である目的活動を「業務 (business operation)」という用語で表現するとすれば、何かがセグメントであるための要件の一つは、「業務単位」でなければならないということである<sup>10)</sup>。即ち、その何かは、業務活動が行なわれる対象としてその範囲・領域が画定されていなければならないということである。

一般的に、企業において行なわれる業務活動を分割して、特定の業務活動の範囲・領域を設定し、セグメントを設定する基準として、以下のものが挙げられている<sup>11)</sup>。

- ① 製品別 (製品系列別) 基準
- ② 地域別 (販売領域別) 基準
- ③ 顧客別 (得意先別) 基準
- ④ 注文規模別基準
- ⑤ 販売経路別 (流通経路別) 基準
- ⑥ 部門別 (工程別) 基準

①製品別基準とは、特定の製品 (product) ないし製品グループ (product line) に対して行なわれる業務活動を当該セグメントで括られる範囲・領域として限って、設定する基準である。この設定基準を採用する場合の留意点としては、設定する手間に見合うだけの多角化・多

10) セグメントが、組織的活動の場所的範囲・領域として概念規定されている文献としては、次のものが挙げられる。青木茂男『部門別業績管理会計』国元書房、1973年、139-140頁。伊藤博『部門別の収益性分析』[柴谷恭次郎・小川洸責任編集『収益性分析』同文館、1979年]所収、155頁。櫻井通晴『経営原価計算』中央経済社、1979年、443頁。

尚、セグメントを少なくとも「活動単位 (activity unit; line of activity)」であるとする概念規定は、一般的認知を得ているものと考えられる。例えば、山口操教授は、原価集計対象 (cost objective) について考察される中で、セグメントについて、以下のように言及されている。

「セグメント (segment) もまた、ひとつの活動単位であると理解される。原価は、またしばしばセグメント別にも計算されるが、いまセグメントがたとえば製品種類、販売地域、販売経路、顧客階層などであるとして、原価が生じるのは、これらに関してなんらかの活動が行なわれるからであり、製品種類などは、そのさい、原価が計算されるべき活動の範囲をやはり限ってそこにひとつの活動単位を提示しているものと捉えることができるからである。」 山口操「原価集計対象」『三田商学研究』第34巻第1号、1991年4月、36頁。

11) Walter B. McFarland, *Concepts for Management Accounting*, NAA, 1966, p.40. 占部都美『事業部制と利益管理』白桃書房、1990年、127頁。

様化の実態が備わっていないからである<sup>12)</sup>。

②地域別基準とは、特定の地域 (geographic territory) ないし販売地区 (sales region) に対して行なわれる業務活動を当該セグメントで括られる領域・領域として限って、設定する基準である。この設定基準を採用する理由としては、原材料の輸送上の問題や各地域の市場特性の問題 (需要への適応) 等が考えられる。

③顧客別基準とは、特定の得意先層 (customer class) に対して行なわれる業務活動 (特に、販売活動) を当該セグメントで括られる領域・範囲として限って、設定する基準である。この設定基準を採用する場合としては、官公庁等の顧客および同一産業に分類される顧客に対して、製品納入等の業務活動を行なっている場合が挙げられる。

④注文規模別基準とは、特定の注文規模 (order size) において行なわれる業務活動 (特に、販売活動) を当該セグメントで括られる領域・範囲として限って、設定する基準である。この設定基準によって設定されるセグメントの例としては、大口、小口等が挙げられる。

⑤販売経路別基準とは、特定の流通経路 (distribution channel) を通して行なわれる業務活動を当該セグメントで括られる領域・範囲として限って、設定する基準である。この設定基準によって設定されるセグメントの例としては、販売員、仲買業者等が挙げられる。

⑥部門別基準とは、特定の職能を果たす部門 (department) ないし工程 (process) に対して行なわれる業務活動を当該セグメントで括られる領域・範囲として限って、設定する基準である。この設定基準を採用する場合の問題としては、組織体内部のセグメント間における振替価格の設定が重要である。

以上の設定基準は、何れも業務活動に関する何らかの要因によって業務活動を分割し、設定するという点では、共通である。即ち、製品、地域、顧客、注文規模、販売経路、ならびに部門は、業務活動の範囲・領域を括って、業務単位を提示している点では、一致しているのである。

従来、これら設定基準は、セグメント概念の例示的規定において羅列され、業務活動の範囲・領域を画定するという要諦については、暗黙裡の同意事項とされてきた。これら設定基準は、業務活動の範囲・領域を画定するという共通点があるからこそ、複数の基準を階層的に併用したり、同一階層に併用しても、組織体全体として斉合するものと考えられる。

### 3-2. 区分単位としてのセグメント

会計単位によって括られる企業諸活動は、全体社会の一部機能を担う部分活動であるから、

---

12) Martin L.Bell, *Marketing Concepts and Strategy*, 2nd ed., 1972, pp.185-187.

セグメントは、分枝性を有する活動の場所的範囲・領域でなければならない。故に、何かがセグメントであるためのもう一つの要件は、「区分単位」<sup>13)</sup> でなければならないということである。即ち、その何かは、ある全体から分別された部分・分枝としてその範囲・領域が画定されていなければならないということである。従って、その何かは、ある全体から何らかの基準でもって分別されたものであるから、同一基準で分別されたセグメント相互は同質性を有している<sup>14)</sup>。しかもセグメントに関して何らかの比較評価が行なわれる場合には、個々のセグメントについての評価の他に、セグメントから構成される全体への貢献度といった全体的視野に基づいた評価が行なわれる。セグメントの一般的要件の一つとして敢えて区分単位を掲げた所以は、真にこの点にこそあるのであって、セグメントは単に全体から分離された独立の個体として存在している訳ではないという点に注意しなければならない。尚、区分単位としてのセグメントは、より具体的には、責任・権限区分、業績管理区分、ならびに報告区分として顕現する。

### 3-2-1. 責任・権限区分としてのセグメント

責任・権限区分としてのセグメントは、従来、二つの側面から論じられてきた。即ち、(a)上位組織体の権限とセグメントの権限との関係と、(b)セグメント間の権限の相互関係とからである。

(a)上位組織体の権限とセグメントの権限との関係とは、セグメント毎の部分最適化に陥ることのないように、上位組織体が組織体全体の観点からの強力な調整を行なう必要がある場合が時として存在するということである。

(b)セグメント間の権限の相互関係とは、同一の設定基準によって設定されるセグメントの業務執行責任者に委譲される権限は、均一でなければならないということである。というのは、セグメントは、区分単位である以上、相互比較が行なわれる際に、委譲される権限が均一でなければ、共通尺度を設定することができないからである。また、区分単位である以上、セグメント間には、組織体全体の経済諸資源の配分を巡って相互依存性が存在するものであり、同一

13) 1988年に公表された企業会計審議会第一部会の「セグメント情報の開示に関する意見書」では、セグメント情報について規定する中で、特に説明は為されていないが、セグメントの訳語として以下のように「区分単位」を充てている。

「セグメント情報とは、売上高、売上総損益、経常損益その他の財務情報を事業の種類別、親会社及び子会社の所在地別等の区分単位(セグメント)に分別したものをいう。」また、下記文献では、セグメントの訳語として「区分単位」を充てて、次のように概念規定している。新井清光編『英和会計経理用語辞典』中央経済社、1994年、463頁。「機能、責任、取扱品、地域などにより区分された企業内の計算上の単位。」尚、区分単位からセグメントが概念規定されている文献としては、次のものを挙げる事ができる。末尾一秋『事業別財務情報会計』森山書店、1979年、181-182頁。

14) Stephen L. Buzby & Lester E. Heitger, Profit Oriented Reporting for Marketing Decision Makers, MSU Business Topics, 1976, pp.60-61.



設定基準によって編成されているにも関わらず、委譲される権限が均一でなければ、セグメントの業務執行責任者が不公平感を抱くことになり、モラルの低下を惹起することにもなりかねない。

### 3-2-2. 業績管理区分としてのセグメント

業績管理区分としてのセグメントとは、各セグメントの業績は、セグメント毎の目標に対する達成度としてだけでなく、セグメント間の優劣、および組織体全体に対する貢献度として測定され、評価されるということである<sup>15)</sup>。ここで、セグメント別に業績が測定された結果は、業績の悪いセグメントに対する縮小・撤退・売却等の実行行為に直結する訳ではないという点に注意しなければならない。長期的には、改廃されることはあっても、将来性があると判断されれば、たとえ現時点での業績が悪いとしても、当該セグメントは存続する場合があるからである。即ち、セグメントの個別業績は把握されるが、セグメントの業績を総合した組織体の全体業績の方が優先されるのであって、より上位の判断基準は、組織体全体であって個々のセグメントではないのである。

### 3-2-3. 報告区分としてのセグメント

報告区分としてのセグメントは、報告書の書式において具現する。即ち、各セグメントは、報告書上の区分単位となり、より大きな区分からより小さい区分へ分割される。一般的に報告体系においては、経営管理階層が下がるほど、大きい報告区分はより小さい報告区分に分割され、記載内容は、より詳細なものに細分され、より日常的・現場的な内容を示すようになる<sup>16)</sup>。また、既述の業務単位の設定基準として、複数の基準を併用している場合には、例えば、製品別・地域別報告書のように複合的な報告区分を形成し、各組織体の有用な分析資料になり得る。

### 3-3. 計算単位としてのセグメント

会計単位で括られる企業諸活動は、限度を有しながらも価値の流れとして統一的に捕捉することが求められる活動であるから、セグメントは、価値捕捉性を有する活動の場所的範囲・領

15) 伊藤進『セグメント管理会計：製品戦略・市場戦略のための利益計画の策定』中央経済社、1992年、174-180頁。尚、伊藤教授は、セグメント管理会計と組織成員管理会計とを分けられている。

16) Ray H.Garrison, *Managerial Accounting: Concepts for Planning, Control, Decision Making*, Business Publication, 1988, pp.264-265.

域でなければならない。故に、何かがセグメントであるためのいま一つの要件は、「計算単位」でなければならないということである<sup>17)</sup>。即ち、その何かに関連するものとしてのデータが集計され、計算される核としてその範囲・領域が画定されていなければならないということである。データには、定量的データ (quantitative information) と定性的データ (qualitative information) とがあるが、管理会計上主となるのは定量的データであり、定性的データは、定量化の努力が払われつつ、定量的データの補完として使用されているのが現状であろう。例えば、定性的データは、人間の問題、特に組織体における組織成員の評価において活用される場合がある。

また、定量的データについては、さらに物量データ (physical information) と貨幣価値データ (monetary information) とに分類されるが、下位の経営管理階層ほど物量データを主とする可能性がある。貨幣価値データの場合には、原価、収益、利益、および投資額が挙げられ、各々について絶対的に金額として算定されるのか、相対的に比率として算定されるのか、といった分類をすることができる。

以上の三つの一般的要件は、セグメントを概念規定する際に必要欠くべからざるものであり、各々はセグメント概念が包括する細分単位の相互関連を整理する際の指針として有用であると考えられる<sup>18)</sup>。そして、この三つの一般的要件は、必ずしも背反的ではない。むしろ現実には、セグメント概念を形成する要因として整合し、セグメント概念はこれらの総体として組成されているのである。

#### 4. 結びにかえて

以上繰述した所を総括すれば、会計単位としてのセグメント概念は、企業諸活動への接近視角を定礎とする三つの一般的要件をもって、規定することができる。

第一に、セグメントは、経済諸資源の調達・創出・引渡に関わる目的活動である業務活動を括られ、特定の範囲・領域を画定された「業務単位」として設定されていなければならない。そして、製品、地域、顧客、工程、ならびに機能等の複数の設定基準を併用すれば、当該組織体はセグメントの複合的組織として編成されることになる。その際、組織体全体としての整合

17) 伊藤進教授は、業績管理区分と計算単位とからセグメントを規定されている。伊藤進前掲書、11頁。

また、飯塚勲教授は、計算単位と責任・権限区分とからセグメントを概念規定されている。飯塚勲『管理会計の測定と伝達』森山書店、1988年、60-63頁。

18) 下記論稿では、セグメントの一般的要件を事業部に適用した場合について考察している。併せて参照されたい。拙稿「セグメントの基本的視座と事業部制」『東京文化短期大学紀要』第11号、1993年5月、111-119頁。

性を維持できるのは、設定基準に業務活動の場所的範囲・領域という共通点があるからである、という点に留意しなければならない。

第二に、セグメントは、ある全体から分別された部分活動を括られ、特定の範囲・領域を画定された「区分単位」として設定されていなければならない。区分単位としてのセグメントは、より具体的には、責任・権限区分として、業績管理区分として、そして報告区分として顕現することになる。

第三に、セグメントは、基本的には定量的データが集計され、計算されることが求められる活動が括られ、特定の範囲・領域を画定された「計算単位」として設定されていなければならない。

本稿では、まず、企業において展開される様々な活動への三つの接近視角を提示した。企業諸活動の場所的範囲・領域である会計単位を真に理解するためには、これら三つの分析視角の適用をもって迫るものでなければならない。これら三つの視角に拠って立つ分析において初めて企業諸活動の諸様相が充分によく解明され、従って本稿の主題とする会計単位を分割した細分単位に過ぎないセグメント概念も、これをもって多面的に素描し、規定することができると考えられるのである。