慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	経営評価と経営計算
Sub Title	
Author	小高, 泰雄
Publisher	慶應義塾理財学会
Publication year	1939
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.33, No.7 (1939. 7) ,p.857(1)- 885(29)
JaLC DOI	10.14991/001.19390701-0001
Abstract	
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19390701-0001

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

最新刊

慶大教授 高橋誠一郎著

經濟原論

◇菊判三七八頁 ◇定價三圓二〇錢 ◇送料二二錢

待望の高橋經濟學。此書絶版のまゝに大方の要望を容しうしたが、教授の周密なる校訂、改竄の手を經て今やその量を增し、裝を新にして江湖に見ゆるに至つた。元よりこれ、慶應義塾に於て朗誦三十年、彫琢に彫琢を重ねたる珠玉の文字。全編、透徹明快なる叙述を以て、鬱然たる經濟學體系の根幹を築き上げたるもの。經濟學を本質的に究め、經濟學の基礎的研究を確立せんと志す、經濟學、法學、社會學の學徒は勿論、中等教員檢定試驗、高文試驗等々の受驗生にとつて無二の參考書と信ずる。

最新刊

慶大教授 經濟學博士 野村兼太郎著

概觀日本經濟思想史

◇菊判五一六頁 ◇定價三圓八〇錢 ◇送料三〇錢

經濟史家として學界に鳴る博士快心の新著。上古より明治期に至る我が經濟思想の體系を闡明し、特に德川期顧いて明治期の經濟思想の變遷を辿るや、微細を穿ち、近代黎明期に於ける經濟思想的激變を究明して餘すところなく、その該博なる文獻知識を以て座右の堆き古文書を縱横に役使し、的確なる理論的把握を以て各時代の經濟思想を詳細に解剖する。而も行文平易、一度び卷を繙くや、この五百頁に餘る大著を一氣に讀破せしめ、快心の章、自ら案を打たしめずには措かない。

最新刊

慶大教授 寺尾琢磨著

經濟學研究のための

基礎數學

◇四六判二〇〇頁 ◇定價一圓五〇錢 ◇送料一八錢

徒に多數學生をして伴侶なきを嘯たしめてゐた經濟學徒用の基礎數學手引書。一般經濟現象の科學的研究が如何に數學に依存すること大なるかは一度び經濟學と數學との關聯を第一歩より懇切に指導せるもの。行文極めて平明、間々面白き實例を引用しつゝ、文字、符號の解說よりはじめて積分法に及ぶ、諸君は之に依りて故なき數學嫌惡症より救はるべく、やがては數式の科學が津々たる興味の源泉と變ずるに至るであらう。

東京芝區三田 慶應出版社 電話三田二七九一番 振替東京一五八一〇〇番

三田學會雜誌 第三十三卷 第七號

經營評價と經營計算

小高泰雄

一、經營評價の意義
二、經營計算の三段階
三、經營計算の發展

一

生産經濟にせよ、消費經濟にせよ凡そ社會に存する個別經濟はそれが意識的に計畫せられ組織せられた經濟なる以上その用ふる人的物的諸財を比較選擇してその計畫目的を最も有效に實現しようとする即ち經濟原則に立脚して經營せられることはあらゆる場合に共通する事實である。生産經濟を組織し運用せしめる經營者の基本的思考は、經濟性を上昇せんとする觀點より、經營に流入し來る一切の財の種類、品質、數量に就いて最高の適性を有するものを

比較選擇し、これをもつて最高可能に合理的なる給付過程を構成し、給付と社會的需要との最も有利なる均衡の實現を意圖するものである。即ち彼の行ふ選擇は決して單純一樣のものではない。給付の實現に要する一切の手段たる財の獲得に於いて、選擇せられたる手段と給付との比較に於いて、次いで給付中最も經濟性高きもの〻決定に於いて不斷に躍動してゐる。經營組織のあらゆる局面は選擇原理に則つた彼の基本的思考の現はれであると云へよう。扨て、選擇することは選擇對象たる經濟財の中より最高の適性を抽出することに外ならぬ。而してこれが爲めには一財を他の財と比較し得る如くこれを共通の單位に還元してその相對的重要性を決定すること、即ち評價することを前提條件とする。經營に於ける評價は一財の經營に對する相對的重要性を決定することである。經營者は評價の基礎の上に最高の適性を選擇して經濟性の上昇を計る。されば評價が合理的となるに從つて適性の選擇の合理的となることは云ふ迄もない。さて經濟經營はあらゆる場合に於いてゲルトマッヘルの云ふ如く財準備と消費と給付の提供の三個の局面を有してゐるからして評價も亦これに照應して行はれる（註一）。先づ經濟組織要素たる人的物的諸財の評價を行つてこれが選擇の根據を與へる。次いで、これ等組織要素たる諸財が一定の勞働秩序に從つて運用せられ經營機能を發揮し、具體的給付を創成したるとき如何に合理的に經營機能が發揮せられたるか、而して又給付の提供を通して耗消價値の補償を如何なる程度に求むべきかを確定せんとする。これが爲めには給付に就いて其の原價を確定することを要する。最後に給付が果して幾許の經濟性を實現したるかを決定して、他の時期の同種給付或は他種の給付との比較選擇の根據を與へる。即ち給付の評價である。シュマーレンバッハの指摘する如き比較選擇の範圍たる原價と原價、原價と給付、給付と給付の選擇の根底となるものはこれに照應した前述の如き評價なりと謂はねばならぬ。（註二）

さて前述の如き評價は各〻孤立して存在するものではない。限界效用學派が指摘した樣に、手段財の價値は利用財の效用によつて決定せられるからして、この場合三個の過程の評價に於いて給付の經濟性を確定する評價は他の評價の基準となり、決定的重要性を有するものである。而して給付の經濟性自體は經營が一方的に創造するものではなくしてこれを消費するもの〻需要と、他面に於いて經營の提供する給付の原價の關係によつて決定せられる。この均衡關係を最良のものたらしむることが經營の第一原理である。經濟計畫の根底も亦こゝに置かれる。一切の評價の終局的決定因は給付が果してどの程度に經濟性を實現したるかを確定することに關聯を有するものでなくてはならぬ。

評價はあらゆる經濟經營を貫いて作用してゐるものであるが、それが果してどの程度に適正に行はれ、其の結果經營上の比較選擇が如何に合理的に行はるゝかは經濟發展の段階によつて異る。經濟經營の給付が直接經營者によつて消費せられる封鎖經濟に於いては、給付の相對的重要性はそれが經營者の欲望を滿足する上に有する性能即ち效用によつて決定せられる。而してこれを創成する爲めに要する組織要素たる手段財の相對的重要性は經營者の勞働量に還元せられた。メニロウェヴッチの言を借るなればこゝに於ける評價原理はエネルジイの原理である。「人は最高の技術的價値を實現すべく自己の勞働を最良に支出せんとするのである。」（註三）給付の經濟性決定に於いて

彼の欲望の强度と給付の原價とは何等かの數量的表現を得たとしてもこれを比較すべき共通の單位に還元し得ない。滿足と犧牲の比較は肉體的觀念的な主觀的評價を基柢としてゐる。從つて手段財の選擇、其の消費、給付の選擇に當つて設定せられる經濟計畫は慣習的傳統的であつて、これを積極的に批評し以つて經濟性を上昇せしむる上に合理的なる措置を講じ得ないのである。然るに市場經濟社會に於いては事情は全く一變してゐる。各々の個別生産經濟の給付は直接に自己消費の對象とならず、社會的需要を充足する手段として市場に提供せられ、これと需要との均衡關係は價格として表明せられる。給付の提供は價格を實現し且つこれと給付の價値との差を最大ならしむることを目的とする。隨つて給付の價値を價格と比較し得るものとするが爲めにはこれを一定貨幣額として表明することを要する。この事實は經營に於ける他の一切の評價の態樣を決定するものである。蓋し給付は組織要素となれる人的物的要素の價値を吸收してゐるが故にかゝる組織要素の評價も亦これを貨幣價値に還元して初めて有意義なる。即ちこゝに於いて前記の評價の三段階は總て共通の單位たる貨幣價値に還元せられその相對的重要性を決定せられるが故に、各評價過程の關聯は一定基準に統一せられ、この上に行はるゝ經濟比較選擇は漸く慣習や傳統の羈束を脱して自由に經濟性上昇の爲めに合理的に行ひ得るに至つた。ゴンベルクの指摘する如く總での個別經濟内の過程は、貨幣價値を以つて表明せられる價値量間の關係の組織の上に其の眞の構成を露呈するに至つた。（註四）然しこれに對して論者は或は次の樣な事實を指摘するかも知れぬ。例へば經營組織に於ける人間適性の選擇の如き、經營の眞に要求する肉體的精神的規範に基いて適性の選擇を行つてゐるのであつて、兩者は何等貨幣價値に還元あられてはゐないではないかと。惟ふに肉體的精神的規範に從つて適性の選擇が純粹の形態に於いて現はれるとすることの事實は一國文化發展上慶賀すべき事實である。何となれば經營組織は一面職業組織であるからして、適性と職業の最良の均衡は何人も其の價値を認めざるを得ないからである。併しかゝる局面より問題をとり上げるものは勞働心理學である。（註）企業經營に於ける經營者は人間適性の豫備的選擇に當つて既に給付に對して勞働の附加する價値に就いて一定の基準を定めて、終局的選擇の限度を設けてゐる。而もそは貨幣價値量として常に計量せられてゐる。自然的積極的選擇の行はるゝ場合、例へば何等かの條件を指示して、これに適合せるものを選擇する際にも、かゝる條件の中に既に前記勞働の給付額を貨幣價値として評價したる結果が示されてゐる。原料材料の選擇に於いてもこの原則は毫も變化してゐない。技術的生産方法の選擇も終局に於いて決定的なるものは技術的生産能率自體ではなくして、其の收益性である。「高價な正確性よりは安價な不正確性」の妥當する場合のあることはシェーマンバッハが嘗て經營計算制度の選擇に就いて述べたところである。

以上述べたる如き個々の財なり、生産方法なりに何等かの貨幣價値を與へると云ふことはそれだけで經營に於ける評價として十分の意義を有するものではない。即ち企業經營に於ける一切の比較選擇は究極に於いて給付の經濟性を決定することを目標としてゐるものであるからして、個々の組織要素の貨幣的評價は、結局經濟給付中に綜合統一せられ、而してそれが價格との關係に於いて如何程の餘剩を生じしめたか、換言すれば給付自體の評價の基柢となることの中に其の本質的意義が見出されるのである。この意味に於いて、一、經營組織要素たる諸財の貨幣價

値の決定二、其の綜合たる給付の原價決定、三、給付の相對的價値の決定は經營に於ける一聯の、而して密接不離の關係を有する評價であると云はなくてはならぬ。

次に經營評價と市場評價との比較に就いて若干の考察を行ひたいと考へる。以上述べた如き箇別生産經濟内に於ける評價活動は市場に於ける評價活動を前提としてゐる。蓋し箇別生産經濟は綜合經濟の一細胞として存在し、其の用ふる原價財はこれを他の生産經濟及び消費經濟より獲得し、他面其の給付を他生産經濟及び消費經濟に提供してゐる。而してそは何れも一定の價格による賣買の形式をとつてゐるものであることは明かである。こゝに云ふ一定の價格は生産・消費經濟間の綜合的評價活動の結果を表明するものである。換言すればかゝる綜合評價を基礎として、社會經濟に於ける財の生産と流通上の比較選擇が行はれ均衡が確保せられてゐる。從つてあらゆる經濟財は市場評價―經濟評價―市場評價の對象となつてゐるのである。この三つの評價は何れも一財の他の財に對する相對的重要性を決定し、經濟原則に則した比較選擇の基礎たることに於いて一致してゐる。

而してこの二つの價値には本質的な關係の存することは看過し得ないところである。私はこの點に就いて本稿に續く原價本質論に就いて一層詳しく檢討する考へであるが、其の結論をこゝに一言するなれば、馬場教授が限界效學說を以つて原價現象をとかれた如く最高の價値犧牲が現段階に於いて、市場價格によつて一般的に表明せられてゐる。而して、其の購入價格の範圍は經營に於ける原價の範圍を一般的に規定するものであるとの見解をとるものである。然し唯、それは一般的に規定するに止まるのであつて、財獲得後に於ける市價の變動を常に反映し、其の

點に於いて、經營評價の作用は重要なる役目を演ずるものであると考へる。即ち經濟價値現象は本質的には、市場現象として考察せられ、生産經濟内に於ける價値現象は、かゝる市場價値への前行段階として把握するものである。この點に就いては尙稿を改めて論ずる考へである。斯樣な本質的問題を離れて、今其の評價過程の態樣、其の社會的意義を考へると、こゝに甚しく相異してゐるものがある。市場評價は社會に於ける一財の他の財に對する需要力と供給力の綜合作用によつて社會的評價であるに對し、經營評價は經營經濟性を確立する爲めに經營によつて行はるゝ私的評價である。前者は社會舊需要供給の靜態的均衡に於いて考へられる正常價値に傾向的に一致せんとする評價であるに對し、後者は經營の維持と擴張を遂行するが爲め經營統制上思考せられる經營價値に一致せんとするものである。前者に於ける正常價値の内容及び其の意義は、自由競爭時代に於ける純粹經濟的均衡を唯一の前提とするものより、統制經濟下に於けるそれは著しく相異してゐることは云ふ迄もない。後者に於けるそれは、全體としての國民の生活目的の達成を内容とする文化的價値を觀念基礎として構想せられるあらゆる經濟領域の均衡の實現に到達しうる正常價値に外ならぬ。而してかゝる正常價値實現の欲求は國家の手による公正價格或は規制價格として實現的形態をとつてゐる。統制經濟下に於ける價格が、國家の設くる公的機關によつて設定せられる範圍が擴大せられるに從ひそれが經營に於けるそれと同樣に、一つの計算價格化することは否定し得ないところである。然しながらこゝに作用する正常價格は前述の如く、社會的規範であり、公正價格が市場支配價格なる意味に於いて、市場評價であると考へ得るのである。これに對して經濟者の計算的思考は經營自體の經濟性上昇を意圖

することが究極の支配的理念となつてゐる。勿論こゝに社會經濟自體の均衡の合理化を意圖する協同的欲求が作用してゐることは望ましいことであり、且かゝる欲求を實現する爲めに、各經營者が社會的統制機能を行ふべき組織に參劃して意識的に各經營内に於ける評價を社會的協同體の利益の考慮の上に行ふ道の拓けることは希望し得るところではある。又かくあることによつて、統制經濟自體の完全なる成果が達成せらるゝと考へられるのである。併しながら現在の企業の計算制度のもとに於いては、實際に於いて未だかゝる機能の十分に發揮せられてゐないことは一般によく知られてゐるところである。シュマーレンバッハが經營價値の基準として協同經濟的にこれを設定すべきことを强調してはゐるが、そは結局市場評價に順應することを意味してゐるに外ならないのである。要するに現在の經營者の經營評價は各個別經營の私的經濟性上昇の基礎の上に立つてゐると云はなければならぬ。次に市場評價に於いては一財の他の總ての財に對する重要性は經濟價値の一般的保持者たる貨幣の單位を以つて表明せられてゐる。與へられたる貨幣價値即ち價格の中に、當該財が國民經濟全體の財に對して有する相對的重要性が具體せられてゐる。即ち價格決定自體が市場評價の行はるゝ範圍を表明してゐる。然るに經營的評價に於いては、あらゆる與へられたる貨幣價値は單にそれが市場價値によつて補償せられる限度を示すものである。かゝる財の相對的重要性は究極の經濟性の高下によつて決定せられる。而してかゝる經濟性は給付に投下せられ而して價格によつて補償せられる部分と、價格との差額に外ならないからして、前述の經營に於ける貨幣價値の附與は、給付の經濟性決定の前行段階をなすに外ならぬ。即ち經營評價は單純なる貨幣價値額の設定或は計算のみではなくしてこれと市價との差額計算による給付の經濟性決定を包含し、然もこれを本質的部分となしてゐるのである。

もとより以上述べた如き經營的評價は經營の本質的活動たる給付の提供に直接に關聯してゐる評價であつて如何なる經營形態に於てもそれが市場經濟と結合してゐる限り例外なく發生し來る性質のものである。唯それがどの程度に適正に行はれてゐるかは經營者の評價能力によつて相異するに外ならぬ。從つてこれを經營に於ける本質的評價活動であると謂へよう。而して現代の經營は資本の循環を行ふ所謂企業經營が一般的形態となつてゐるが企業經營に於いても前記の給付活動が其の本質をなしてゐることは云ふ迄もない。而してこれ以外に多かれ少かれ、本質的給付活動とは直接關係なき活動領域を持つてゐる。この特殊の活動領域中主要なるは金融活動である。生産に投下せらるべき資本の一時的持續的過剩部分の經濟的利用に關する活動である。勿論これも社會に對して金融上の用役を提供してゐる限りに於いては給付ではあるが、本質的のものでなくして派生的給付である。而して經營者はかゝる過剩部分を幾許と決定し、これを如何なる方法を以つて如何なる方面に利用すべきに就いて不斷に撰擇を行ひ、確實性と流動性とを確保しつゝ最高の收益性を擧げることを努力してゐるのである。而してかゝる撰擇活動の基柢となるものは評價である。かゝる評價はこれを金融的評價であると云へる。從つて今日の個別生産經濟の評價は經營的評價と金融的評價を包含してゐる。次に附言して置きたいのは以上述べた金融的評價と企業の全部或はその一部の價値の評價とは異なるものなることである。後者所謂企業評價は一般には他企業或は經濟が金融上の目的の爲めに一企業の評價を行ふのであつて、この場合企業全體或は其の一部分は一個の商品として云はゞ其の市場價値の

決定が問題とせられるのである。されば、企業評價に際して企業收益力と財產獲得の原價とが問題にせられるが、結局他の商品と同樣に、企業を貨幣價値額として表明すること自體が評價の行はるゝ範圍をなしてゐる市場評價の一つの場合に外ならぬ。以上を次の樣に表示することが出來よう。

評價
- 自然經濟的評價——效用確定
- 市場經濟的評價
  - 市場評價—社會的需給均衡の確定
  - 個別生產經濟的評價
    - 經濟的評價—基本的給付の經濟性確定
    - 金融的評價—金融的給付の經濟性確定

註一　Geldmacher; R. f. W. Veröffentlichung Nr. 80. S. 11.
註二　S.hmalenbach: Selbstkostenrechnung u. Preispolitik. S. 8.
註三　Mellerowicz. Bewertungslehre. S. 30.
四　Gomberg; Verrechnungswissenschaft S. 114. schönpflug; Das Methodenproblem in der Einzelwirtschaftslehre S. 34-35.
五　Schmidt; Kalkulation u. Preispolitik. S. 16.

二

次に現代の社會經濟に於ける企業經營のもとに於ける評價上の三段階と經營評價の一般的基準とに就いて述べたいと考へる。

企業經營或は企業的經營は、前にも指摘した樣に生產活動を資本の循環として行つてゐる個別生產經濟である。經營に投ぜられた資本は、先づ以つて、給付を創成する爲めに要する諸財に對する費用として支拂はれる。其の財の中には價値を急足に給付の中に轉化するものもあるし、徐々に轉化するものもある。而しながら、何れも資本の轉化した形態である。經營の持つてゐる具體的なる財產は如何なる形態のものにせよ早晩給付の中に其の價値を移すものである。財產目錄や貸借對照表の借方に有する額は、本質上未だ其の價値を給付に移さずして殘留してゐる財に外ならぬ。他面に於いて、諸財の價値と、更に組織自體の價値とを綜合し、具有してゐるところの給付は市場に於いて販賣せられ收益を獲得する。而して經營はこの收益を以つて、費用として投下せられた資本額を補塡する。收支はこゝに均衡して、再生產の持續は可能となる。換言すれば、そは資本の維持である。經營の經濟性に基礎付けられる利益は經營の發展の爲めの費用と經營機能の分擔者にと分配せられる。經營が獲得する財の價値の流入に對して、これが對價々値の流出がある。反對に給付價値の流出に對して流入する對價價値がある。かゝる入りと出の價値の相交叉する流れは、全經營を貫く流れであり、經營の如何なる部分も其の圈外に立つことは出來ぬ。而してかゝる價値の流れを資本運動として總て單一なる貨幣單位の上に行ふことは前にも觸れた樣に市場經濟のもとに於ける經營の比較選擇を可能ならしむる所以である。

扨て、前述の樣に經營に流入する財の價値と其の流出する給付價値は何れも國民經濟市場と結合してゐる。換言すれば、其の貨幣價値額は、國民經濟市場に於ける社會的評價に據つて決定せられてゐる。經營の提供する給付は國民經濟的給付として需要と供給の綜合的評價によつて對價價値である價格が決定せられる。從つて、給付が社會

的要求を滿足し、給付の原價を補塡することによつて初めて、經營は經濟性を有すること〻なる。他面に於いて經營の用ふる費用財も亦等しく國民經濟財として、經營の支拂ふべき對價價値は社會的要素と供給の綜合的評價によつて決定せられてゐるからして、經營が、給付の原價としてこれを利用する場合、給付の對價によつて補塡せられ得る程の社會的評價が費用財に對してなされることを前提としてゐる。結局するに經營評價を行ふところの經營者の計算的思考は常にこの二局面に於ける社會的評價を基底として、經營組織の合理化によつて、最高の經濟性を實現することを意圖してゐる。從つて吾々は經營的評價の自然的基礎をなしてゐるものは社會的評價の結果である市場價格であることを理解し得るのである。

扨て市場價格の基礎の上に行はるゝところの經營評價は經營者の行ふ比較選擇活動は其の行はるゝ時期を異にすることによつて二つの態樣を持つてゐる。一は經營活動に先立つて行はるゝ計畫的評價であり、他は、これが行はれたる以後に於いてなさる實際評價である。前者は更に二つに分れ經營の創設に當り、如何なる組織要素を以つて如何なる給付を創成し、如何なる價格を以つて販賣し、如何なる餘剩利得を獲得するかに就いて一定の計畫を樹立して、經營組織自體の成立の可能性を與ふる創業或は基本的資本計算と。これに對し、經營組織成立後に於いて毎月或は數ケ月毎に行はるゝ購入計畫、販賣計畫、製造計畫等所謂豫算とがある。後者はかゝる計畫的評價に對して一定期間内に行はれた個々の給付に就いて或は其の全給付に就いて、これが如何程の經濟性を實現したるやを決定し、以つて、原價財と經營機能、給付自體に就いて將來行はるべき選擇活動を一層合理的ならしむる爲めの根據を提供するものであつて、經營計算はこの種評價を表明するものである。評價能力の發展はこの兩方面に於ける計算活動を愈々合理的なものに進歩せしむるに至つた。而して以下論ずるところは專ら經營計算に關係するところのものであつて、基本的資本計算及豫算に就いては稿を別にして論ずる考へである。

さて經營計算は經營給付の創成に就いて現實に發生し來れる原價が如何なる形態如何なる價値を以つて發生し來りたるか確定し、續いて、如何に給付中に綜合せられ價格によつて、補償せらるべきかの限度を確定し、最後に給付が如何に經濟的に遂行せられたるかを確實する評價活動を表明するものである。この三箇の評價段階は既述の如く經濟活動自體に照應して思考せられる段階であつて自然的概念であると謂へよう。而して經營計算制度のあらゆる發展はこの三箇の段階のそれ〴〵の發展形態として理解し得るのである。我々は以下其の各の段階が市場經濟のもとに於いて如何なる内容を有し、其の各段階に於いて、計算上生じ來るべき主要なる問題の種類を擧げて置きたいと考へる。

さて先づ第一段階に就いて見ると、原價の範圍の確定は、組織要素が給付の爲めに幾何の價値を消耗したるかを個々の給付に就いて確定することである。市場經濟に於いてはこれを一定貨幣價値額として確定することを要するは既述のところである。組織要素中には特定給付に比例して支出を伴ひたるものもあるし、全給付に一般的に關係して、豫め投下せられた支出の一部分が原價となる部分もある。或は支出を伴はずして然も原價たるものあり、反對に支出を伴つて原價たらざる部分もある。更に又原價財購入後に於いて市價の著しく變動し來る場合に如何にこ

れを原價として評價すべきかも問題となる。固定設備が尨大となり、經營が市場資本に依賴すること大となれる事實、經營の自給する原料使用の增大、機能の錯綜したる關聯等はこの計算段階をして愈々複雜なるものたらしめる。こゝに於いて原價の本質如何の問題はこの計算段階に於ける理論的課題として先づとり上げられるところである。更に、重要原價目たる賃銀原料計算制度、減價消却計算制度等が主要なる計算論上の問題となる。

論者は或はこの段階の評價に就いて次の樣に論ずるかも知れぬ。原價要素たる財に如何なる貨幣價値を與ふるかと云ふ如きは何等の評價活動をなすものではない。何となれば、取得價格が、其の與へらるべき貨幣價値をなしてゐることは計算制度の必然的要求であつてこれを買入價格と買入費用を加へたる當該原價要求たる財の貨幣價値額として帳簿に記載せられてゐる事實より出發すべきであり、然もこれは客觀的に嚴存してゐる事實である。故にこれに對して改めて其の財の相對的重要性を如何にするかと云ふ如き評價活動の存する餘地はないと。

勿論この見解は簿記の立場よりする限り正しい見解である。簿記上の價値に對して經營の支拂ひたる取得價値の支配力は絶對である。蓋し、簿記に於いては收支計算を明確ならしむることが主要な目的とせられてゐるからである。然しながら今こゝで問題となつてゐるのは決して單純なる收支計算ではなくして、經營の經濟性を上昇せしむる目的を以つて、原價財の可及的正確なる評價を行ふことである。か樣な目的からすれば、社會的評價たる市場價格は成程其の基準であり出發點ではあるが、このことは常に必ず、購入せられたる財の給付に移轉したる價値が其の獲得に要したる貨幣價値と等しいことを意味するものではない。即ちこゝに云ふ正確なる評價は單なる收支計算上の正確さではなくして當該財の相對的重要性を決定する諸般の經濟的與件を考慮し、これに對して妥當なる價値を與ふることである。社會的評價はかゝる與件の中に於いて基礎的性質を有するものに外ならぬ。從つて若し、當該財の購入後に於いて生ずる社會的評價の變動或は其の他の經濟與件の變動及び經營內部に於ける事情の變動等は、經營的評價と取得價値とを離隔せしむる可能性を與ふるものであると云はねばならぬ。かゝる離隔を生ぜしむることがより正確なる經營評價たる場合が生ずるのである。かゝる離隔の生じたる際にこれを收支計算上如何に取扱ふかは計算制度の技術的問題である。（シュミット前揭書一六頁參照）

次に經營評價の第二段階は、給付單位の貨幣價値額の決定である。即ち一定貨幣額として決定せられたる原價要素が如何に給付の中に綜合せられたるかの確定である。この段階は第一段階と相合して所謂原價計算を構成するものである。この段階に於ける重要なる問題は經營機能の性質に應じて原價要素の綜合統一を如何に合理的に行ふかに存する。經營機能の現實的形態たる經營給付が同種同質の單位の多量生產なるか或は各々特質を有するものなるかは經營內部機能の分割と關聯を決定する主要なる原因の一である。原價の綜合は先づかゝる給付の性質を反映する。經營機能に照應して合理的に行はるゝことを要する。所謂綜合原價計算法、附加原價計算法はこの段階に於いてかゝる區別を表明する計算の二大部門を構成する。殊に後者に於ける間接費配賦の問題はこの段階に於いて重視せらるべきものである。更に又合理的綜合を達成すべき方法は、原價發生を其の究極の局面に於いて確定するが爲めには各原價要素を經營內部の機能の分割に可及的に照應せしめて各經營部門に於ける原價を把持して而して後こ

れを給付に綜合することである。即ち原價要素の綜合以前に於いて原價發生の場所的分布、場所原價の確定をなすことである。

惟ふにこの段階は前述の如く、費用補償による經營維持の原則の基礎たるのみならず、價格政策、經營機能の比較選擇に資料を提供し、更に又、場所原價を通じて經營內部過程を統制する重要なる手段たるものである。

經營評價の第三の段階は價格と原價の比較である。この比較を通じて、給付の經濟性は決定せらる。而して資本計算上最も重要なる過程である。給付の經濟性は經營組織力と社會的要求の均衡に覓められることは既述のところである。經營の努力は不斷にかゝる均衡を最も合理的なるものたらしむべく、其の經營機能の改變を行ふ。個別生產經濟の立場よりすればかゝる經濟性の高揚は給付價値と價格との差異を最大ならしむることの中に現はれるからして、この兩つの價値量を常に合理的に比較し得る如き計算制度を有することを要する。而してこれが爲めには各の經營給付價値間に於いて合理的に比較の行はるゝこと、異なる時期の經營給付價値の比較が又合理的に行はるゝことを要する。

以上述べたる如き三箇の評價段階は有機的に關聯し、分割し得ないものである。經營評價はこれ等三箇の評價の合理的なるに從つて合理的たるべく、而してこれに據つて初めて經營自體の經濟性は決定せらるべきである。既述の如くこれ等三箇の段階は單なる抽象的評價ではなくして、評價對象は計算的量的に把持し得るのみならず、然も各の計算せられたる價値量は孤立することを許されぬ。即ち、計算的に相連續してゐる。從つてこれ等三段階は相合して、一の計算制度を構成するこれを經營計算制度と呼び得るのである。以上述べたところを圖示すると左の如くである。

- 經營評價
  - 原價計算
    - 原價要素の貨幣價値決定——原價要素の計算
    - 原價要素價値の給付への綜合——綜合計算
  - 原價と價格の比較——經營成果計算

三

既述の樣に經營計算制度は三個の計算段階より構成せられてゐる。原價要素の價値計算、給付單位の原價計算、經營成果計算がこれである。この三個の段階が如何なる態樣を以つて組成せられるかは經營の有する特質によつて種々に相異することあるは云ふ迄もないところである。更に又評價能力の如何に應じて自から相異を有することも明かである。經營の特質に基付く相異に就いては別稿に述べるが故にこれを省略し、こゝでは評價能力の高度化するに從つてこの三個の計算的段階が勘定構成を通じて如何に變化するに至つたかに就いて一般的に觀察したいと考へる。評價能力は別稿に論じたる如く經營の實際的要求と價値に關する認識の普及に依存するものであるからして、以下に論ずる勘定構成の發展も基本的にはかゝる事實に依存してゐることは改めて論ずる迄もないところである。

パイザーは嘗て其の著「機械製作工場に於ける經營計算基柢」の冒頭に於いて、「經營計算を構成するために必要なる何等かの組織的手段をとる以前に於いて、企業の基本的構成を明瞭ならしむることが肝要であり、」（註一）而し

て、企業の基本的構成の理解は單なる部門の觀察ではなくして、「あらゆる個別企業の主要機能たる經營と營業との分離」を徹底的に追求するにあると述べてゐる。（註一）惟ふに評價能力の高度化は前記三段階の構成の發展に當つて營業と經營との明瞭なる分離を前提として行はるゝか否かに最も根本的な特質を有するものではないかと考へられる。原價要素の範圍の決定にしても給付の經濟性の決定にしてこの區分の明瞭なるや否やによつて著しく大いなる影響を受ける樣に觀察せられるからである。從つて以下經營計算制度の發展を主としてこの立場より次の如く區別して一般的に論じて見たいと考へる。

一、經營、營業會計混淆の段階
二、特殊原價計算の段階
三、原價計算制度の發展の段階
四、經營、營業會計分離の段階
五、經營、營業會計の有機的關聯の段階

第一の經營、營業會計混淆の段階は經營計算制度が全資本運動を計算對象とする營業會計中に包攝せられ、兩者の間に明瞭なる區別の認め得ないものである。其の最も原始的なるものは、カルメスが「工業簿記」に示してゐる如く、經營計算が營業會計中の一勘定たる製造勘定によつて行はれてゐるのである。即ち、購入せられた原價諸財は何等の原價要素勘定を起すことなくして直接に製造勘定借方に運ばれ、貸方には販賣に際して受取りたる販賣額が記入せられる。期末に在庫品及び半製品の棚卸額を記入することにより貸借相殺し其の差額は販賣利益として損益勘定に運ばれる。小規模の工業經營に於いてはこの種のものを尙ほ多く發見し得るのである。而してこの段階に於いては經營者の計算思考は未だ經營と營業に關する明瞭なる分岐を設けず、從つて原價財と費用に就いても漠然たる觀念を有するに過ぎないのである。即ち多くの場合に於いて、原價と直接支拂額とが結合せしめられ間接支出は全然これを損益勘定に移すか單純なる見積による割當が行はれる。其の結果經營損益と營業損益とが損益勘定內に於いて區別せられてゐるとしても、其の實質は混淆してゐる。更に重要なるは、經營の提供する給付が、其の種類を異にする際には各の給付の經濟性の確定は頗る困難なりと云はなくてはならぬ。蓋し原價要素の範圍が合理的に計算せられてゐないのみならず、製造勘定は給付の原價をある一定期間に亘つて綜合し、これと當該期間販賣せられた給付の販賣總額と對立せしめられてゐるからして、個別給付の原價の確定は何等計算制度上の要求と必然的に結び付いてゐないからである。これが爲めに給付の比較選擇の合理的根據がないことゝなる。更に又この經營機能の評價に對しても確固たる資料を提供しないことは云ふ迄もない。小規模經營にしてこの種の勘定構成のものが費用の點より見て適當であることもあらう。然しながら、この場合に於いては、一切の經營的評價が合理的根據を得ることなく、傳統や習慣や印象等に左右せらるゝこと多きを見るのである。

この種の段階に屬して更に一層發展したる形態のものは原價要素勘定が製造勘定より分裂し、獨立するに至つたものである。即ち先づ原料勘定が、次いで賃銀其の他の諸費用が分裂するに至つて、總ての原價要素が各々獨立勘定として、其の範圍と價値とを決定せられるに至つた。この事實は云ふ迄もなく、大經營の發生に伴ふ原價要素の增

大に對してこれを合理的に統制しようとする評價能力の增加を反映するものである。蓋しこれ等の原價要素を勘定化することによつて實際支拂額と製造消費額とを對立せしめ給付單位への原價の綜合を一層正確ならしめる。更に又諸要素殊に原料の在庫額を容易に確定せしめる。これ等諸勘定を他の諸勘定のそれと比較することによつて、營業度に考慮を加へつゝ、組織要素の選擇を合理的ならしめることも出來よう。更に一層發展せるものに於いてはこれ等三勘定をそれ〴〵總括勘定となし、各經營部門別に原價要素を分散せしめ、次いでこれを給付別製造勘定に總括するに於いては原價の綜合は一層合理的となるに至るは明かである。然しながら、製造勘定に於いて一定期間に於ける販賣額と原價總額と對立してゐるからして、給付單位の原價計算が計算制度中に取り入れられてゐないことには何等變化はない。惟ふにこの形式に於いては主要原價種目の獨立勘定設定によつて、評價の第一段階は發展するに至つたが、第二第三段階はまだ期間的に綜合せられ、相混淆してゐると見ることも出來る。

第二の發展段階に於いては、製造勘定より販賣勘定又は製品勘定が分裂し獨立するものである。製造過程を經過して完成品の形態をとるに至つたものが販賣せられるや、販賣額を直ちに製造勘定に貸記することなく、これを販賣勘定に貸記し、當該販賣製品の原價計算額を製造勘定の貸、販賣勘定の借に記入するものである。即ちこの形式に於いて、給付の原價は販賣に應じて特殊の原價計算手續のもとに決定せられ、其の結果が經濟計算中に齎される仕組である。更にこの種の稍々發展したる形式のものは、製品勘定、販賣勘定が獨立してゐるものであつて、この形式のもとに於いては、製造の完了せる部分に就いて直ちに給付單位への原價の綜合計算が行はれ、製品勘定に借記せられ、販賣せられた部分に就いては販賣勘定借、製品勘定貸として原價計算價格を以つて記入せられる。而して販賣勘定に於いては販賣額と原價額とが對立してゐる。從つて、そは單に販賣損益を確定する損益勘定となる。これに對して製造勘定に於いては製品となりたる部分は直ちに製品勘定に移されるが故に、その殘高は常に仕掛品を示し、製品勘定の殘高は單に製品を示すが故に、この兩者は純然たる資產勘定となる。これが爲めに製造勘定は時に仕掛品勘定と呼ばれることもある。惟ふにこの種の計算形式の特質は原價計算の過程は勘定的統制は受けないけれども其の結果が經營計算の必然的要求として、その中に齎され、斯くして、製造勘定は純然たる資產勘定を損益勘定に分裂することの中に存してゐる。例へ原價綜合の過程が勘定的統制は受けないとしても各の給付への原價の綜合はこゝに經營計算の一局面として取り入られるに至つたことは評價能力の進步を示すものである。而してこゝに行はるゝ原價綜合計算は前段階に於いて行はるゝ原價計算と異り、其の結果が製造勘定に於いて現實の原價と對立するが故に、計算上可及的にこれに接近する價値を附與することを要するは明かである。而してこれが爲めには其の計算は現實の數値と關係を有するものであり、然もこれを給付別に整序する一定の組織を有するのである。即ち其の間に任意的なる數字を想定することは原則として許されぬ。（註二）換言すれば、原價要素の評價に立脚した綜合計算の發展である。この點に於いて、前段階よりは、遙かに一層高度のものたる特質を有するのである。もとより、間接費の配賦は實現の數字を急速に確定せざるが故に何等かの規準に從つて配賦せられるのであるが、然も配賦率決定の究極の目的は、現實の間接費と間然するところなきものたらしむるに存するのは云ふ迄もない。而

してこの目的を最高可能に充足するものは、各生産段階を部門的に明確に區別し、現實の間接費を各部門に分配し、各部門毎に一定配賦率による數字とを對照せしめて、其の結果を査定し、配賦率の適否を檢討することを要するのである。然しながら、この段階に於いてはかゝる計算形式は必ずしも强制的に要求せられるものでない。換言すれば、勘定的に統制せられることを必要としない。從つて、かゝる部門計算はこの段階の一般的特質たり得ない。

第三段階たる原價計算勘定構成の段階に於いては前述したる如き各給付單位の原價確定の過程に於ける計算手續が勘定的統制を受ける段階である。この段階に於いては多くは原價計算は經營内の一部門として一般計算部又は會計部と對立してゐる。而して、會計部に於いては經營計算に關する原料、賃銀、間接費を綜合的に記錄することを目的とする總括勘定を保持し、原價計算部は、これら諸原價要素の特殊給付に對する具體的内容を明細ならしむる爲めに特殊勘定を保有するものであつて、總括勘定に對して、給付を中心とする説明勘定たる性質を有する。原價計算部の本質的作用は各給付別に仕掛品勘定を開設し、各勘定は原料、賃銀、間接費合計欄を含有し、原料は原料出庫票に基き、賃銀は賃銀分類表に基き、間接費は日々の作業報告書を基礎として一定配賦率に從つて記入せられる。これに對して會計部の有する總勘定に於いては直接原料賃銀及び間接費各總計を包有し、而して其の各の額は原料計算部に於ける各仕掛品勘定の各の原價要素の價値額を總計したる額に等しい。即ち會計部に於ける總勘定たる仕掛品勘定は、一定期間中に投下せられたる各原價要素を總括的に示してゐるに外ならぬ。然るに原價計算部の仕掛品勘定は各々の給付によつて分類せられ製造の完了とともに總勘定の仕掛品勘定より製品勘定への移行に際して其の原價を急速に自働的に計算せしむる仕組である。この際特に注意すべきは間接費の取扱ひである。間接費は作業報告書を基礎として原價計算部に於いては前述の樣に仕掛品別に一定配賦率に從つてこれを記入し、總勘定に於いてはこれを各部門別に分類して各勘定に借記し其の總計を仕掛品勘定に借記する。而してこゝに述べたる間接費は何れも一定の率に據る見積額に外ならぬ。從つてこれと實際額との懸隔は何等かの方法を以つて是正せられることを要する。即ち普通は間接費項目たる保險料、動力、電燈、租税其の他は實際負擔額の決定を待つて、一定期間後に前記經營部門勘定に借記せられることによつて見積額と支拂額とはこゝに貸借照合せられて其の差額は間接費損益に移される。

以上を要約するに會計部に於ける總括勘定は、原價要素の種類に從つて分類せられたる諸勘定を有するとともに其の直接原料及直接賃銀はこれを直ちに仕掛品勘定に移し、間接費はこれを經營部門別に分類記入する。更に、製品は總勘定の仕掛品勘定より製品勘定に移行する。次いで販賣に從つて販賣勘定に移される。原料要素―經營部門―半製品―製品―販賣への給付過程に照應する縱の關係を照明するものである。これに對して原價計算部は製品への原價要素を明瞭ならしむる爲めに、この縱の總定に用ひられたる同一の資料に從つて、原價を各給付別に綜合し、各給付の爲めに幾何の原價要素が投下せられてゐるか、而して各の一定製品の補償せられる價値の限度を決定するものであつて、謂はゞ横の關係を照明するものである。而して、この關係は決して想像數字を用ふることを許されず、其の各の給付内に存する原價要素は、その各要素別の總計と、各全給付原價の總計とが共に總勘定の總括勘定

と一致することを要する。即ち、統制的關係とも見られよう。普通に所謂原價計算制度はかゝる横の計算が以上の如く組織化せられたる場合を指稱してゐる。（註三）

扨て、斯樣に原價計算が一つの計算制度として企業計算制度の中に發展し來りたるが爲めに、經營評價は前段階に比して遙かに合理的基礎の上に行はるゝに至つた。給付の經濟性は正確なる原價を根據として決定せられるが故に給付の經營に對する價値は適確となり、同時に價格によつて補償せらるべき消耗價値部分は明瞭なるが故に進んで合理的なる價格政策の根據を與へる。更に前述の如く、仕掛品勘定には、各給付につき原料要素は明瞭に分類して表明せられてゐるからして、これによつて經營の構造的諸變更を悉知し、經營統制上の有效なる手段たるは明かである。更に又總括勘定に於いて間接費の處理を通して經營機能の能率を査定し得べく斯くして原料計算制度の確立は經營計算に於ける劃期的發展をなすものであるとしなければならぬ。

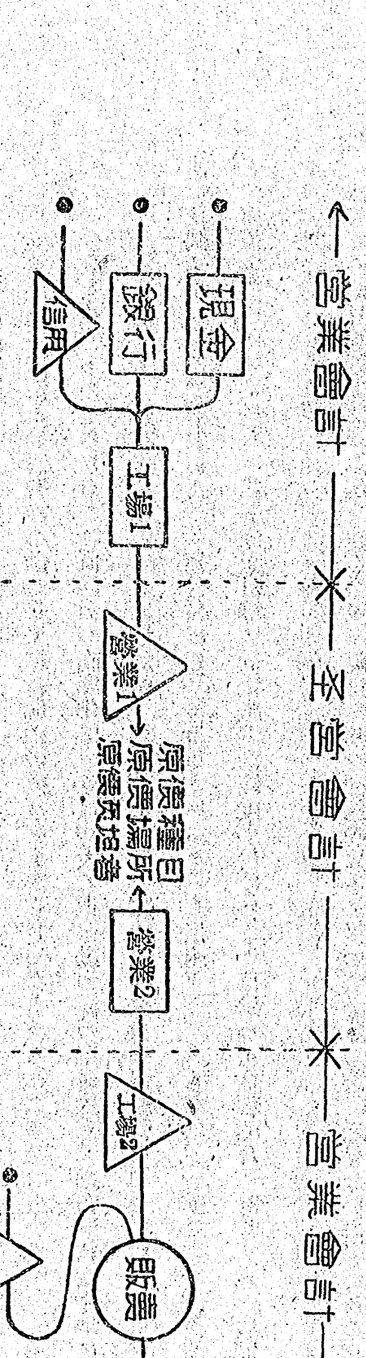
原價計算制度は寔に原價の給付への綜合を合理的ならしむる點に於いて長足の進歩を示したものであるが、吾々は更に經營評價上の他の二つの局面たる原價要素の確實と經營成果計算に就いて行はれた計算形式上の發展を觀察しなければならぬ。

第四段階は營業經營會計の分岐である。前述せる第三段階までは兩會計は混淆してゐた。從つて經營活動は全體として金融活動との連結のもとに統一的に觀察する上に便利なる制度であつた。然しながら、この制度はかゝる統一的觀察を與ふることを意識して發展し來りたるものではない。既にパイザーの述べたる如く、經營評價能力の發展は經營金融兩部門の明確なる區別を追及するに至る。この分岐は一面に於いて原價要素の範圍を明確にして、金融上の諸費用其の他の中性費用との混淆を排除してこれを明瞭に區類するとゝもに、他面經營成果計算を短期に行はしめて給付の經濟性と經營機能を確定して經營統制の效果を全からしめ樣とするにある。

この分岐を生ずるに至らしめた評價能力の高度化は、近代的大工業が動力機の革命以來、動力原料生産地に設立せられたるに對して、資本の集中とゝもに發展せる管理の集中は、諸地方に分散せる經營を中心都會に於いて集中的に統制せんとするの必要によつて條件付けられてゐると見ることも出來よう。ともあれ、一度この分岐が生ずると、原價要素の確定に於いて經營成果計算に於いて混淆制度に於けるよりは遙かに合理的なる計算方式が展開せられることゝなる。

扨てこの兩計算制度は云ふ迄もなく全資本運動を其の機能の異るに從つて分離したに過ぎないのであるからして本質上は分離し得ないのである。然もこれを形式上獨立のものとしてそれぞれ完結せる勘定體系を構成せしむる爲めには、相互に照合勘定を設けて對抗的に記帳し兩者を連絡することを要する。經營計算に於いては原價要素の獲得は總て調整勘定たる營業部勘定に貸記して營業部より借入をなしたる如くに記載し、他面營業部に於いては經營部に對して貸付をなしたる如くに經營部勘定（或は工場勘定）借方に記入する。更に又製造が完了して製品を販賣部に引渡したるときは經營部に於いてはこれを營業部勘定借方に記載し、營業部は反對にこれを經營部勘定に貸記し、斯くすることによつて營業部に於ける經營部勘定には借方諸原價要素額、貸方製品額となりて其の差額は仕掛品と

なる。反對に經營部勘定はこれとは反對記入となりて其の差は同樣に仕掛品となりて、兩者は相符合すべき性質のものとなる、更に又照合勘定を前記の如く或は又これを更にどの程度に增大するかは經營の事情によつて異るところ多くこれを一定の理論に則つて行ふことは稍〻困難とせられるところである。（註四）然しながら、これを一般的に考ふるに、前述の如き單一調照合定を以つてしては、一勘定內に給付と反對給付が對立してゐて、これが統制に不便を感ずることあるべきによりこの調整勘定を二とすることがある。シュネットラーの擧げてゐる圖表によれば、（註五）。



更にクレー（Kröhe）の示してゐる例によると、營業より經營への照合勘定として原料、賃銀、俸給、反對に經營より營業への調整勘定として製品調整勘定、時間及販賣配賦調整勘定、較差殘額總計（Differenzensaldensammlung）（各經營部門に於ける間接費の Soll, ist の差額總計）の六個を使用してゐる。（註六）これ等六個の照合勘定は前掲一個の場合と同樣に、營業、經營內部にそれぞれ設けられて其の貸借は平均することは云ふ迄もない。斯くして、この兩計算體系は愈〻密接なる連結を示すことゝなる。更にこの會計的分離に關係して、最近に於ける經營計算理論の發展は次の樣な三方面に就いて勘定構成に變化を生ぜしめた如くに觀察せられる。第一原價要素の價値はこれを他の要素の價値と嚴密に區別すべきこと、第二、市價の變動による原價要素自體の價値の變動を排除すること、第三、營業度の變動に基付く機能の經濟性を確立することとこれである。（註七）第一第二の點は所謂中性費用勘定の創設であつて、第三の點は比例原價固定原價を給付單位の原價綜合に就いて顧慮すべきことを意味してゐる。勿論最後の點は、價格政策上特に重要なる意義を有することは云ふ迄もない。更に經營成果計算の方面に於いては月次成果計算と年次成果計算を漸く明瞭に分離せしむるに至り、前者は經營會計の一部として、給付の經濟性の增加減少を出來得る限り經營機能の經濟性の增減との關係に於いて考察し得る體係を發展せしめつゝある如くに觀察せられる。即ち月次損益計算が、一面に於いて比例原價と見積固定原價との綜合による單位原價と計算價格（或は販賣價格）との對立によつて其の給付の經濟性を知るとゝもに、他面見積固定間接費と實際固定間接費との差額をこの月次損益勘定に振替へることによつてこの要求が滿される樣に思はれる。

更に最近に於ける電動力と化學工業の發展に伴ふ混成的經營形態の急速なる進歩は從來の工場立地の問題に新なる展開を生ぜしむることゝなり營業と經營の場所的分離を再び集合せんとする傾向を示してゐる。かゝる事實に對應して、經營に於ける勘定體系は前述の如き精妙なる分化を包含してこれを一體とし、其の有機的關係を保持せしむる爲めの任務を有する如くに考へられる。私は、最近獨逸に於いて唱導せられてゐる所謂統一的勘定組織は、單にそれが各企業間の混雜せる勘定體係を整理すると云ふに止まらず、この混成經營の發生に由來する全體勘定の有機的關係の保持の要求に應じ得る效果を有するものであると考へる。從つてこれを第五の發展階段として營業・經營統一の段階となし得ると考へる。この種の提案は既にシュマーレンバッハのそれとゝもに、幾多發展せられてゐるところなるも、シュ氏のそれは基本的のものとして推稱し得るものであると考へるのである。其の紹介は既に本誌別稿に於いてなしたからしてそれを參照せられたい。（註八）

以上甚だ簡單ではあるが、經營評價の三局面たる原價要素の價値計算と、原價單位の綜合計算、給付の成果計算が如何に計算制度として發展し來りたるかを略述した。既に述べた如くこれ等の計算制度は評價能率に照應するものであり、然も、其の評價能力は實際經營上の要求によつて條件付けられるところ大なるが故に、ある具體的經營に於いて、何れが最も適切なりやは、其の經營を規定してゐる諸條件に依存すること大なるものゝ存することは謂ふを待たぬ。計算上高尚な職能を果し得るものが直ちに經濟的なるものとなり得ない場合があることも知らなければならぬ。唯、何等かの改善政策が計算制度の上に施さるゝことを必要とする場合は、結局以上略述した如き評價三段階を明確ならしむる如き計算制度を設ける方向に進むことが肝要ではないかと考へられるのである。

註一　Peiser; Grundlagen der Betriebsrechnung in maschinenbaustalten. 2 auf. Berl. 1923. S. 5.

註二　長谷川教授は原價會計學の名辭を以つて特にこの點を强調せられてゐる。「原價會計學」八頁

註三　渡邊義雄氏著「標準原價計算法」參照

註四　太田教授「工業會計と原價計算」二二六頁

註五　Schnettler; Das Rechnungswesen industrieller Betriebe, Berl 1938. S. 78-79.

註六　Kräne; Einheitsbuchführung, Schnettler 前揭書八〇頁、

註七　この點に就いては拙稿「經營機能と其の統制の一面」本誌三十三卷一號參照せられたし。

註八　拙稿「效果計算と原價計算本誌」三十一卷十號、

本稿は本塾に於ける「原價計算論」の講義の一部であつて、學生諸君の筆記の勞を省く爲めに草せられたものである。