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

Title	統制経済下に於ける会計学の一問題
Sub Title	
Author	小高, 泰雄
Publisher	慶應義塾理財学会
Publication year	1941
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.35, No.10 (1941. 10) ,p.1235(41)- 1263(69)
JaLC DOI	10.14991/001.19411001-0041
Abstract	
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19411001-0041

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.

い。人口の無制限な都市集中、悪症疾病傳染機會の增大、婦人勞働の擴大等々、何れも資本主義的產物に外ならない。幸ひにして我國は今や理念の上に於て、また社會體制の上に於て、未曾有の變革を實現せんとしつゝある。その曉には眞に合理的な簡素にして能率的な生活樣式が廣く國民の間に樹立されるであらう。總べてはこれが成否によつて決定されることであつて、これに觸れざる方策は、それが如何に豐富且つ詳細を極めたところで、何等永久的效果をも收めうるものではない。

附記。本稿は拙稿「資本主義と人口」（日本評論社、新經濟學全集所載）の一部を改筆し敷延したものである。豫定の紙數を著しく超過したゝめ、最後の結論的部分は充分意を盡してゐない。私は次の機會にその不備を補完し、併せて出生增加策そのものゝ理論的意義を明かにしたいと考へてゐる。蓋し最近この問題に關して餘りにも非論理的な所說が、國策擁護の假面の下に續々行はれつゝあるからである。

統制經濟下に於ける會計學の一問題

小高泰雄

一

經營に於ける計算制度は、一つの目的意識制度であるからして、これを構成する個々の計算を貫いて存在してゐる經營の到達せんとする目的或は職能の觀點よりして眞の本質が把握せられなくてはならぬ。統制經濟下に於いて經營職能が全國民經濟の目標とする經濟目的を實現すゝ個々の擔ひ手たる性格を有するに至るといふもに、計算制度も亦これに照應して、其の本質を變換するに至ることは當然考へられるところである。計算制度は本來個別經濟に於ける合理的評價制度として、經營自體の統制を其の主要目的として精緻なる發展を示し來つたものである。金融會計にせよ、經營會計にせよ、それは何れもあらゆる經濟要素を貨幣單位に換元し、評價し、これを全資本運動の一環として捉へ、これを綜合し、以つて企業經營全體の價値判斷の客觀的表示を可能ならしめたのである。經濟の運用は計算制度の完備の中に初めて其の合理的經營の欲求を充たし得る强力なる手段を見出したのである。こゝに云ふ合理的經營は、然しながら、發展的、景氣的、季節的諸經濟的變動の中に處し、よく其の信用を維持し、將來の發展の餘力を貯へ、資本の調達を遺憾なからしめることに存してゐたのである。換言すれば、あらゆる經濟變動

に對して、自己を防衛し、而して擴大せんとすることが企圖せられてゐたのである。これはもとより單純なる利益追及原則として律し得ないものがある。事業を愛護し、これを育成し、發展せしめんとする經營者の思考の中に眞の合理的精神の發露を見出し得るのである。然しながら、統制經濟の發展は、かゝる自主的自衛的原則を漸次に全社會經濟の獨立防衛に對する協力原則に轉換せしめつゝあるのである。而してこのことは各經營間に於ける職能的關聯を計畫的意圖の上に調整し指導することによつて全經濟力を强化せんとする國民經濟的要求に立脚してゐるのである。云ふ迄もなくかゝる職能的調整指導はそれが合理的計畫的に行はれんとする以上、價値關係として各種經濟要素、及び其の統一體としての經營が把握せられることを要するは明かである。かゝる價値關係を表明する客觀的指標となるものは云ふ迄もなく、各經營に於ける計算成果の綜合に求めなくてはならぬ。この計算成果を基礎として一經營職能と他のそれとの比較評價は合理的たるに至るべく、かくして、具體的要素を一定計畫に從つて配分し、意識的均衡關係の達成を合理的ならしむるに至るのである。從つて、經營內に於ける計算制度は、統制經濟下に於ける經營合理化の爲めに其の內部的完成を要求せられると同時に他面に於いて、計畫經濟の爲めの國民經濟的計算制度の一端として、外部的完成が期せられなくてはならぬ。

扨て、經營職能の性格の轉換に照應して生じ來つた計算制度のかゝる國民經濟的意義が、從來の計算理論の中に如何なる影響を與ふるであらうか。而して、如何に新なる理論的構造が齎さるべきであらうか。私は今其の全問題をこゝに解決することを念するものではない。又それが可能なる時機にも到達してゐないやうにも考へられる。唯若干の論者のこれに關する所論を參照しつゝ問題の解決に對する準備をなして見たいと考へるのである。

計算制度に對する再檢討は二つの方面に主として行はれるのではないかと考へられる。一は評價の問題であり、他は計算構造の問題である。

評價問題は從來貸借對照表價値論として既に多數の論者によつて檢討せられるとゝもに、社會經濟の變動に伴ふ經營自體の性格の變化とゝもに、漸次に發展し來つたものである。單純なる便宜主義或は企業擁護論によつて、投資的意味に於ける資本の安全を保證せんとするものより、其の財政上の價値を正確に表明し、經營成果の源泉を究明して、純粹經濟活動としての合理性を與へんとする立場へと移り來つたようである。最近の統制せられた社會經濟のもとに於いて、財政上の價値、成果に對する價値評價が如何なる變動を蒙むるかは會計學上の最も重要なる問題の一たるは云ふ迄もないところである。次に計算構造の問題は、從來の計算構造を如何に變更することによつて新なる社會經濟の要求に計算の結果を適合せしむべきかの問題である。もとよりこの構造に對しては、評價が影響してゐるのであるからして、其の間に密接の關係の存するは云ふ迄もないところである。併しながら、其の關係を別としても、從來利用せられてゐる計算量の構成を新なる協力意志の上に綜合し、統一することによつて、新なる計算局面を露呈し、ことにこれが、前述せる社會經濟的價値關係を測定する上に適切なる形體たらしむることは重要なる意義を有するものと云はなくてはならぬ。以下主として考へて見たいのは、後者即ち計算構造上の問題である。

二

レーマンの論文『公益優先原理』の要求の實現に役立つ經營計算制度の構造」(Lehmann; Die Gestaltung des betriebswirtschaftlichen Rechnungswesens in Drinst der Verwirklichung der Forderung „Gemeinnutz geht vor Eigennutz", „Wirtschaftstreuhander, 4 Jahrg. Januar 1935 はこの方面に於ける最初の試論ではならかと考へる。之は後に彼の Planvolles Rechnen in Betriebe und Gruppe, ein Beitrag zur Wertschöpfung und Wirtschaftlich-

keitsrechnung, Berl. 1937 の基礎をなしてゐる論文であつて、後者については、本誌二十二卷十一號にこれを紹介したところである。而して、前者は著者が最初の試みとして其の觀念を纒め上げる過程を一層よく示してゐると考へられるからして、先づ本論文を取り上げて考察したいと考へるのである。

彼は先づ本問題の考察に當つて重要なるは、經營經濟の本質に關する觀念を明瞭ならしむることであるとなし、而して、其の立場より資本計算機構ことに貸借對照表及損益表の特質を明かならしめんとするのである。彼は既に一般經營經濟學（Allgemeine Wirtschaftslehre）に於いて表明してゐる個別經濟の二面的性格を明かならしめて、現在の資本計算制度は一面的性格を有するに過ぎざることを指摘するのである。彼に從へば個別經濟は一面に於いて生產單位であり他面に於いて金融單位として把握せられる。あらゆる經營經濟に於いてこの二つの局面は對立的に取扱はるべきである。何となれば、この二局面は密接なる關聯を有するといふに或る點に於いては全然獨立的生活を表明してゐるものであるが故である。經營は生產單位を表明し、企業は金融單位を表明してゐる。而して經營の特殊の目的は、全社會經濟の生產過程に參加することによつて、其の中に活動する全員に對する收入造出である。從つて經營に於いては活動する人（指導者と從屬者）が其の中心に立つてゐる、然し、經營は多少とも資本を要求することは當然である。而してこの資本調達の要求を充たすものは企業である。從つて、經營の立場よりすれば企業は資本調達の機關である。他面に於いて、企業の目的は調達せられたる資本に對して利益を齎すことに外ならぬ。されば企業の中心となるものは資本である。然しながら、企業が其の目的を到達するのは經營をしてこれを生產的に利用せしめるが故に外ならぬ。即はち、企業の立場より云ふときは經營は資本利益を實現する機關となるのである。斯くして企業と經營とは共に相補足する關係に立ちながら、必然的に對立する關係にある。而してこの對立關係はこれを僅かに倫理的立場よりして平衡せしめ得るに外ならぬ。

かゝる經濟の二面的觀察に對して若干批判せらるべき餘地の存することは明かである。然しながら我々は先づ以つて、計算制度の改造に關する彼の構想を明かならしむることを主眼としてゐるが故に、彼に從つて更に其の論述を聽くことゝしよう。

表Ⅰ　×會社の綜合貸借對照表

未拂込株式資本	250,000,—	株式資本		1,000,000,—	
土地	120,000,—	法定積立金		100,000,—	
建物機械其の他	550,000,—	別途積立金		150,000,—	
設備	260,000,—	長期借入金		200,000,—	
短期債權	190,000,—	銀行借入金		70,000,—	
株式參加券	200,000,—	掛借金		110,000,—	
有價證券	100,000,—	繰越利益金	5,000,—		
現金	10,000,—	本期利益	54,000,—	50,000,—	
假受	120,000,—	假拂	120,000,—		
	1,680,000,			1,680,000,—	

さて彼はかゝる經營と企業の經濟的同位性は、今日の簿記及決算に於いては殆んど表現せられてゐないことを强調するのである。何となれば今日一般に採用せられてゐる計算形式は金融單位としての企業の資本的利益（純利潤）の計算が目的とせられてゐるからである。こゝに經營經濟計算制度の第一の一面的性格が存在してゐるのである。而してこれこそは改造せらるべき第一の點である。其の改造の方嚮は云ふ迄もなく、かゝる金融的決算に並んで生產經濟的決算を發展せしむることによつてのみ可能である。上の例に從つて兩者の相違の意義を一層明白ならしめ得るのである。（表一、表二）

こゝに示された貸借對照表及損益表は現今普通に發表せられてゐるものである。然るに本會社は、其の生產資本を

A、Bの二つの經營部門に働かしてゐる。從つて其の要求する生産單位に關する決算手續はこの兩部門の生産活動の内容を一層明かならしむるものたることを要するのである。かゝる要求に從つて構成せらるべきものが、次の諸表である。（表三、—表八）

表Ⅱ　×會社綜合損益表

販賣製品生産原價	300,000,—	繰越利益	5,000,—
販賣費	145,000,—	有價證券利益	4,500,—
一般管理費	60,000,—	株式參加利益	17,500,—
利子	22,000,—	販賣利益	550,000,—
繰越利益 5,000,—			
本期利益 45,000	50,000,—		
	577,000,—		577,000,—

表Ⅲ　A經營生産貸借對照表

生産資産		生産負債	
土地	70,000,—	掛借金	60,000,—
建物、機械	350,000,—	生産資本	
設備	100,000,—	元入資本 560,500,—	
掛貸金	105,000,—		
現金	5,000,—	本期利益 10,000,—	570,000,—
	630,000,—		630,000,—

表Ⅲ　B經營生産貸借對照表

生産資産		生産負債	
土地	50,000,—	掛借金	50,000,—
建物、機械	200,000,—	生産資本	
設備	160,000,—	元入金 385,000,—	
掛貸金	85,000,—		
現金	5,000,—	本期利益 65,000,—	450,000,—
	500,000,—		500,000,—

表　×會社金融貸借對照表

消極的金融資本		積極的金融資本	
未拂込株式資本	250,000,—	株式資本	1,000,000,—
金融資産		法定積立金	100,000,—
有價證券	100,000,—	別途積立金	150,000,—
株式參加	200,000,—	長期借入金	200,000,—
A經營資産	570,000,—	銀行借入金	70,000,—
B經營資産	450,000,—	繰越利益 5,000,—	
未經過 120,000,—		本期利益 45,000,—	50,000,—
		未經過	120,000,—
	1,570,000,—		1,570,000,—

表　A經營生産損益表

生産原價		生産利益	
製造原價	120,000,—	販賣額	210,000,—
販賣費	62,000,—		
一般管理費	18,000,—		
生産損益			
本期利益	10,000,—		
	210,000,—		210,000,—

B 經營生産損益表

生産原價		生産利益	
製造原價	180,000,—	販賣額	340,000,—
販賣費	83,000,—		
一般管理費	12,000,—		
生産損益			
本期利益	65,000,—		
	340,000,—		340,000,—

× 會社金融損益表

消極的金融利益		金融繰越利益	
經營損失	—	繰越利益	5,000,—
金融原價		積極的金融利益	
利子	22,000,—	證券利益	4,500,—
一般管理費	30,000,—	株式參加利益	17,500,—
金融損益		A 經營利益	10,000,—
繰越利益 5,000,—		B 經營利益	65,000,—
本期利益 45,000,—	50,000,—		
	102,000,—		102,000,—

かゝる決算手續に應じて、收益性に對する新なる局面が展開して來るのである。即ち從來金融的立場より考察せられた收益性は

$$100\times\frac{45,000}{1,005,000,-*}=4.48\%$$

*拂込資本	1,000,000,—
證立金	250,000,—
繰越利益	5,000,—
	1,255,000,—
未拂込資	250,000,—
	1,005,000—

であつたに對して生産的立場より考察せられたる收益性は、

▲商營の生産收益性 $100\times\frac{10,000}{560,000,}=1.78\%$

B商營の生産收益性 $100\times\frac{65,000,-}{385,000,-}=16.88\%$

綜合生産收益性 $100\times\frac{75,000,-}{945,000,-}=7.94\%$

以上は簿記及び決算手續を中心として生産局面を顧慮しての新なる計算過程を示したものである。而して、それは假へ生産局面を明瞭ならしめんとする意圖を藏するにせよ、結局するところ生産資本を中心としての問題であつて、經營の本質をなしてゐる人間の生産力と直接の交渉は保たれてゐない。何れも、資本運動の一局を把へてゐるに過ぎないのであつて、生産收益と人との關聯は何等計算構造の中に入つて來ない。もとより、前掲の計算手續がそれ故に無意味であるとは云はれない。綜合的損益表には隱蔽せられゐる各經營部門に於ける收益性を明かならしむることによつて資本の誤導を生じ易いのであるが、前表はかゝる欠陷を防止する上に相當の意義を有することは否まれない。勿論この種の部門計算自體は今日の原價計算制度を通じて容易に行はれ得るところであるが、これが公開性を有するに至るときは其の國民經濟的意義は相當重要なものとなることは爭はれない。兎に角、以上の計算過程が、經營に於ける人的關係に迄遡つてゐないことは重要な問題を殘すものとなるのである。利益の究極の源泉を明かならしむることは從來より損益表に課せられた任務であるが、今や、經營共同體の觀念の發展は、資本運動の結果としての利益の表現に對して、人的活動に直接結合せしめての利益の表現を強く要求するに至つたことは一

般に共通する意見ではないかと考へられるのである。そこでレーマン教授の研究も當然この方面へ發展して行つたのである。而してこの種の研究は先づ以つて損益表の分析即ち原價と成果との限界の問題に注意を向けしめるのである。

從來の原價の分析は專ら私經濟の立場よりせられたことは明かである。然るに今や生產活動の國民經濟的性格に鑑みて、原價概念は構成せられることを要するのである。敎授はかゝる立場より原價を二大部分に分つて考察してゐる。即ち、

一、經濟過程に依存することなき原價財即ち固定價格を有する財

二、經濟過程に依存するところの原價財即ち可變價格を有する財

前者に屬するものは市場に於いて購入せられる組織要素たる財の使用及び消費であつて、原料、材料はもとより賃銀俸給、減價銷却、一定利子付借入金の利用等は總てこの種の原價に包含せられるのである。第二の原價は、これに反して、自己資本の利用、指導機能者の勞務等である。この二つの原價群の混合形體をなしてゐるものは、株式會社法に於ける取締役の給付に對して支拂はるる俸給以外の報酬、利潤參加以外に一定率を伴ふ參加（Still Beteiligung）の如きである。

さて國民經濟全體の立場よりすれば、かゝる可變價格原價も、固定價格原價と何等變るところがない。市場に於いて取引せられる價格は其の社會の負擔すべき犧牲を表明してゐるのであつて、其の中には當然前述の可變價格原價要素も包含せられるのである。こゝに經營經濟に於ける原價の範圍と國民經濟的原價の範圍との間に根本的相違が存するのである。國民經濟的には　原價＝支拂　の方式に從つて前述の樣に企業家利潤も當然包含せられてゐる

に反し、原價は單に固定價格原價のみを包含し、可變價格原價及び混合原價は損益計算の結果であり、經營者自身に對する損益として表現せられるのである。

然るにこの經營經濟的收益は頗る不確定的性格を有してゐることは明かである。何となれば、固定價格原價、可變價格原價利用の割合が各々の場合によつて頗る相違するが爲めである。從つて、經營經濟理論は、人工的に一定せられた性格を一般の收益計算に對して與へるに至つたのである。この型態に於いては支拂はれた費用を總て原價として受取られた收益と對立せしめてゐる。從つて、其の差額たる利益の中には支拂はれざる確定價格原價要素も自から混在してゐることゝなるし、又、資本に對する收益も、人に對する收益も全く明瞭にせられてゐない。そこで敎授は、損益計算に於ける三個の型體を示して、上述の要求を充たすことを意圖してゐる。

一、純粹收益、損益計算に於いて、計算せられ得る利子及賃銀をも原價として算入したる場合の殘額

二、資本收益、一般の固定價格原價に計算賃銀を算入して確定せられる投下資本の利用による收益價値

三、勞働收益、一般の固定原價より賃銀を差引き、計算利子を加へたるものを原價とする殘額收益

表Ⅴ　一般の貸借對照表

現金	15,000,—	掛借金	200,000,—
掛貸金	270,000,—	利子付借入金	300,000,—
在庫品	215,000,—	資本勘定（A）	250,000,—
建物	750,000,—	資本勘定（B）	450,000,—
營業主引出額（A）	20,000,—		
營業主引出額（B）	30,000,—	純利益（未分額）	100,000,—
	1,300,000,—		1,300,000,—

數字を以つてこの三箇の形體を示すと次の通りである。（表Ⅴ—表Ⅷ）

説明する迄もなく、この形式のもとに於いては利益は自己資本利益と社員及勞働者收益が全く混合せられてゐる。そこで前掲の三個の形式のものを作成するに當つて、計算利子を七％とし計算賃銀（A及びBに對する）を各々一二、〇〇〇圓とすると、以下の如くして構成せられるのである。

表Ⅵ　一般の損益表

製造原價	300,000,—	販賣額	600,000,—
販賣費	120,000,—		
一般管理費	59,000,—		
利子	21,000,—		
純利益	100,000,—		
	600,000,—		600,000,—

表Ⅶ　純粹損益表

製造原價	300,000,—	販賣額	600,000,—
販賣費	120,000,—		
一般管理費	59,000,—		
計算利子 7％			
借入金300,000,—	12,000,—		
自己資本	49,000,—		
純粹利益	27,000,—		
	600,000,—		600,000,—

表Ⅷ　生産資本收益

製造原價	300,000,—	販賣額	600,000,—
販賣費	120,000,—		
一般管理費	59,000,—		
計算賃銀	24,000,—		
生産資本利益	97,000,—		
	600,000,—		600,000,—

金融及資本收益

支拂利子	21,000,—	生産資本收益	97,000,—
金融資本收益	76,000,—		
	97,000,—		97,000,—

第三形式A　勞働收益

製造原價 300,000,—		販賣費	600,000,—
勞働原價 180,000,	120,000,—		
販賣費 120,000,—			
勞働原價 30,800,—	90,000,—		
一般管理費 59,000,—			
勞働原價 47,000,—	12,000,—		
計算利子	70,000,—		
經營共同體（200人）の勞働收益	308,000,—		
	600,000,—		600,000,—

第三形式B　社員勞働收益

製造原價	300,000,—	販賣額	600,000,—
販賣費	120,000,—		
一般管理費	59,000,—		
計算利子	70,000,—		
社員（2名）の勞働收益	51,000,—		
	600,000,—		600,000,—

從來の損益計算の一面的性格は次の計算によつて更に一層明瞭となるのである。

Ⅰ　生産資本收益　$100 \times \frac{97,000}{1,000,000} = 9.70$

Ⅱ　金融資本收益　$100 \times \frac{76,000}{700,000} = 10.85$

Ⅱ 勞賃收益　308,000.— / 200人 = 1,540.—

Ⅲ 社員勞賃收益　51,000. / 2人 = 25,500.—　（單位は圓）

三

以上述べたところの損益表に於ける二面的表示は更に次の問題を提起することゝなる。即ち、資本收益性と勞働收益性は其の重要性に於いて如何なる關係を有するかがこれである。教授はこれに對して、そは、經濟政策の立場より論ずるか或は經營經濟の立場より論ずるかに從つて異つた結論を生ずると回答するのである。國民經濟全體の立場よりするときは、國民經濟の全體的活動の構成をして、國民全體の利益を上昇すべきことが當然意圖せられるのであつて、このことは、一定の時期に於いて國民經濟に過剩に存在してゐる生產要素をして、一層其の活動を增大せしむることによつて初めて可能となるのである。從つて、前述せる勞働收益性と資本收益性の優位を決定する問題もこの視角から論ぜらるべきである。かくして教授は當時の獨逸の生產に於いて、失業者數の著しく增大してゐる事實を考へ、國民經濟政策上の重要問題は正にこの特殊勞働收益の增加に向けられなくてはならぬと觀察したのである。計算制度の構成もかくして、國民經濟政策上の立場よりして、其の勞働收益性の局面が强調せられることを要すると結論するのである。

然らば經營の立場より觀察したる場合に果して何か決定的要素であるか。其の際には、國民經濟的立場に於けるとは正に反對にして、生產要素中に於いて不足せるものに對して其の利用性を高めんとするのである。即ちこれを穫得し、代置することの容易ならざるものに當該經營の生產性の增大の中心點を見出すのである。然らばがゝる要素は何か、それは、社會經濟の變動と直接關係なく、原則的に資本であると云ふのである。從つて計算制度も、この立場よりして、勞働收益性に對する資本收益性の優位が顯現して見る。「現實經濟的思考を正しく批判する場合にはこの點が明瞭にせられてゐなければならないので、例へ、國民社會主義のもとに於いても企業家或は經營指導者は經濟生活の實際性について關する限り利潤の考慮を排除し得ない」と。更に教授は一歩を進めて、彼が運轉する其の資本は國民經濟的には謂はゆる「封土」(Leben)であるからして、これが最も收益性の高い運用を等閑視することは彼の國民經濟上の責任を顧みないことゝなるのである。而して其の資本は借入資本なると、自己資本なるとの區別はない。あらゆる資本はかゝる管理の責任の對象として觀察せらるべきである。このことは軈て教授の資本稅展開の根據となつてゐるのである。（これについては本誌中の Lehmann; Die Bedeutung der Betriebswirtschaftslehre für die Gesundung und den Wiederaufbau der deutschen Wirtschaft 2 Jahrg. 1933. S. 290）

要するに彼の主張せんとするところは、經營經濟的利潤思考は比較的廣い範圍に亘つて其の妥當性を持つてゐる。而してそは、國民經濟全體の爲めには必然的なのである。從つて教授の特に排斥せんとするところは利潤思考それ自體ではなくして、この利潤思考を無批判に國民經濟的立場に置き換へて觀察することである。換言すれば、個別經濟と全體經濟の經濟性の混合に存するのであると。

而して他面に於いて又資本收益性の國民經濟的意義を看過するものではない。資本收益性に於いて殊に彼の重視するものは生產資本收益性であり、既に第一節に示した如き資本收益性は國民經濟全體の立場よりして資本の誤まれる導入を回避するが爲めに重要な意義を有するものであるとするのである。

以上が教授の計算制度改造に對する試論の骨子をなすものである。經營の二面的觀念は教授の本來の主張であり、

而して從來の計算制度はこの二面性に照應することなく、單に其の金融的局面のみを表明してゐたことは、統制經濟の發展の如何に拘りなく、欠陥を有してゐたものである。而して、斯く生産局面の主要性の輕視せられた理由は寧ろ企業本來の性質上即ち資本不足の事情に則して必然性を有してゐたのである。然るに今や統制經濟の發展は其の重要性を增大せしめたのみではなく、更に進んで勞働收益性に對する關心を高め來つたのである。從つて、勞働收益性に對する計算構造上の要求は、經營本來の要求に則してゐるよりは寧ろ、國民經濟上の要求に立脚するのである。換言すれば勞働收益性の經營計算上の意味は決して重大なものではない。經營の立場よりする生産と金融の二局面は生産資本、金融資本の資本的問題として把握せられる傾を有してゐるのである。

從來の資本的存在としての經營の本質を一層よく生かす計算制度の發展を試みるとゝもに、新しい國民經濟上の要求する計算要素をその中に挿入し、補塡することによつて時代の要求に應ぜしめ樣とするのである。從つて、經營そのものに對する何等の觀念的轉換はこゝには見られない。教授は屢々經營の國民經濟的奉仕的役割について述べるけれども、資本と勞働の收益性との國民經濟的、經營的意義を考察するに當つては、かゝる役割は、單に經營の役割の一面として考へ、これに捉はるゝことによつて却つて其の眞の意味が曖昧ならしめられる如く說かんとするものである。教授の思考は後に至つて本質的に變化して來るのを見るのであるが、以上の見解に於いては頗る過渡的な性質を有するものであつたことを否定し得ないのである。

四

上述したレーマンの說が計算制度の改造の上に若干の進歩を示してゐるとは云へ、其の思想の中心に立つものは云ふ迄もなく利潤の觀念である。利潤は個別經濟の合理性批判の基準であるとゝもに、國民經濟的合理性批判の基準としての意義を失ふものではないことを主張してゐるのである。これを單純なる金融資本利潤に限定することなく、生産資本及勞働自體の立場より觀察すべきであり、その各々に經營的或は國民經濟的意義が存してゐると見たのである。然るに、かゝる利潤中心の思想は、統制經濟の進展とゝもに生じ來つた經營自體の本質に對する觀念的轉換によつて、正面から反對せられるに至つたのである。即ち經營共同體の觀念はこれであつて、そは利潤を指導理念とする限り經營の合理性も社會の合理性も全く破壞せらるべきことが主張せられるに至つたのである。其の根據は如何なるものかを觀察しよう。この種の主張をなした論者を吾々はフランクフルト大學のヴァルター・ムス（Walter Thoms）に見出すのである。彼の論文「收益性思考と給付思考」（Rentabilitäts-und Leistungs denken. in WJ. 45 1935.）及「損益計算の目的」（Die Aufgaben Nachweis der Betriebsleistung. Deutsche Bergwerkzeitung 19 Aug. 1934）には利潤觀念に對する痛烈なる批判と新なる計算構造に對する指示を見ることが出來る。教授は先づ從來の利潤計算的表現はそれ自體が直ちに給付の計算的表明たり得ないことを强調する。

利潤率は利潤に對する資本の關係であることは云ふ迄もないが、一經營に於ける利潤率を決定してゐる利潤と資本の二要素は、決して一義的に決定せられてゐるものではなくして、各經濟參加者のそれぞれの立場の要求に從つて異なる大きさを有してゐるものである。次の一例をとつて見る。

次表によると利益額としては一、損益表上の總額利益は五〇、〇〇〇、二、實現せられた利益は(イ)經營利益五、〇〇〇、(ロ)其の他三五、〇〇〇が示される。

資本額としては、(一)株式資本二〇〇、〇〇〇、(二)自己資本額二五〇、〇〇〇、(三)企業資本は四五〇、〇〇〇、(四)使用資本は四八〇、〇〇〇、(五)貸借對照表總額五〇、〇〇〇が示される。そこで本經營の利潤としては前述

貸借對照表

使用資本	480,000,—	株式資本	200,000,—
其の他	20,000,—	積立金	50,000,—
		債權	200,000,—
		利益	50,000,—
	500,000,—		500,000,—

損益表

利益	50,000,—	繰越	15,000,
		參加	30,000,—
		經營利益	5,000,
	50,000,—		50,000,—

以上の如くして、其の高利潤を強調することが出來る。不景氣に際しては、殊に利潤の低下を示すが爲めに、經營利益五〇〇〇をとりこれを(イ)(ロ)(ハ)それぞれの資本に關係せしめ利潤率二、五%、二%、一、一%と云ふ如く低く示すことも出來る。

株主の立場よりすれば。配當利益二五、〇〇〇が規準であり、關係資本は株式相場による。

の樣にそれぞれの特殊の立場に對して最も適當なる率が算定せられ得る。換言すれば各人は其の要求に、て、かく多樣の數字の中より適當なる利潤と資本額を摘出し得るのである。例へば、株式會社の取締役は、一、最もよき經營狀態を示す場合には總額利益五〇、〇〇〇を採用し、株主總會の事情に應じてこれに關係せしむる資本を

(イ)　株式資本　五〇、〇〇〇對二〇〇、〇〇〇、利潤率二五%

(ロ)　自己資本　五〇、〇〇〇對二五〇、〇〇〇、同　二〇%

(ハ)　企業資本　五〇、〇〇〇對四五〇、〇〇〇、同　一一%

(イ)　一〇〇にて販賣せられる場合は利潤率一二、五%

(ロ)　二〇〇の場合は、六・二五%

(ハ)　五〇の場合は二五%

經營に對して直接關係を有せざる觀察者に對しては當該期間其の經營の本來の機能に從つて實現せられたる利益五、〇〇〇が主として問題となり、關係資本は

一、貸借對照表總額に對して　一%

二、使用資本に對して　一・〇四%

三、企業資本に對して　一・一一%

かゝる利潤率の多樣性からして次のことが考へられるのである。

一、利潤率思考は最も明瞭に利益社會を表明してゐる。各人は一經營に就いて、各々彼の特殊の利益を有し、從つてこれに應じた利潤率を有してゐる。利潤率思考は個人主義的經濟考思の明瞭なる表現である。

二、利潤率思考は必然的に强者の決定的力を誘導する。あらゆる利潤率は數學的に計量せられる。而して、正當にして決定的數字は最大の力によつて正當であると思考せられ表明せられたものに外ならぬ。

三、利潤率思考は必然的に原價思考を導く。利潤は原價と販賣額の差違である。原價を低めるに從つて利潤は增加する。原價低下は抵抗の最少のところに向つて働く。賃銀の低下は利潤增加の標語である。他面販賣額の增加は價格を最高可能の限度にまで引上げようとする結果となる。

四　利潤思考は經濟的關聯に關する洞察を不可能ならしむる。低原價と高價格に對する努力は、一經營の原價は

他の經營の收入たることに對する洞察を失はしめる。各經營は原價を越へて、內的に相互に關聯してゐるのである。

五、利潤思考は純然たる則物思考である。經營は物化せられる。總ては利潤率要素として觀察せられる。人も利潤要素である。勞働は廉いに從つて一層有利な要素となる。經營は決定的に計算的作用の領域となる。總ては評價せられ、總ては計算形式中に壓縮せられる。

六、利潤思考は結帶なき經濟を導く。そは自由經濟の特質である。利潤思考は、人間の生活規定を無視して、唯だその確實なる增大のみを思考する。資本提供者は投資的利益のみを思考し、企業社は最大の利潤を追及し、銀行資本は最高の利子を求める。貸付資本は急速にして確實なる返濟を意圖する。そは、創造的人の一定の生活形式としての經營に、共同體的指導理念は欠如してゐるが故である。斯くして、利潤は經營をして、父子、兄弟の社會的結帶を破却せしめ、敵國に武器を供給して國家的結帶を傷け、引合ふ以上は、國民的害毒をも生產して國民的結帶を破る。要するに利潤は個人主義的、自由主義的、資本主義的經濟の表現である。そは國民的經濟的關聯を破壞するのみならず、獨占の力を以て國民の生活基礎を崩壞せしめる。斯くして、利潤思考は給付思考によつて解消せらるべきである。然し、勿論利潤率否定が社會的結帶を生ぜしむると云ふ如くに素朴に考ふることは出來ない。これに關する認識は全然別個の觀點に立つべきである。そは、血緣的統一を經營共同體に保證するとゝもに、經營共同體の中心に立つ國家的國民的機能を經營給附の中に、見出すべきである。經營給付はあらゆる經營行爲及評價に於ける出發點であり、目的であり、中心點である。經營共同體は給付共同體である。

「給付」の觀念は、給付過程、經營勞務を包含するとゝもに、社會生產物たる給付結果を包含してゐる。其の販賣額は遂行せられたる經營勞務に對する給付の認定たるものである。經營は勞務の場所であり同時に所得の場所である。

かゝる見地よりすると從來の損益表上の諸項目はこゝに新たる別個の內容を持つことゝなる。

人的原價は指導者及從屬者に對する所得であり、原料、資本、共同體原價は供給者、貸付人、組合、國家に對する所得たるものであり、經營維持の原價は經營自體の爲めに加算せられた額であるのである。販賣額は、顧客の受領したる社會生產物に對する反對給付である。そは給付過程の遂行に要する原價を補償する貨幣の支拂を可能ならしめる。經營經濟は從來常に原價と販賣額とを對立せしめた。併しこゝでは、給付過程と給付結果の意味を持つ。この兩者の差額の意味は大なるものではない。

經營計算制度の機能はかくして、經營の給付構成を示すことに存する。そは何人が給付を提供し、如何に遂行し、如何なる成果を獲したかを示すにある。利潤のみを認むる資本に代つて、給付過程の完成者として、他面給付結果の提供者としての人が前面に現はれる。かゝる構成が損益表によつて明瞭に表明せられることを要する。そは經營が全體として何を給付に於いて完成したることを示す證明たるものである。そは一面に於いて、生產物の提供による需要の充足であるとゝもに、他面に於いて貨幣の支拂による間接的需要の充足にある。販賣高の高さは前者を表はし、原價の高は後者を表はすべきものである。以下の損益表の形式の中にかゝる觀念の表現を見ることが出來るのである。

教授は以上の樣な經營給付計算を示して、其の收益率を計算し、資本金一〇〇、〇〇〇なる場合一％なることを揭げてゐる。而して、こゝに於いては收益額は經營經濟に對しては何等の規準となるものではなくして、給付力の大さが問題となるのであると云ふ。從つて、「差額」の意義については何等の意見をも述べてゐないのである。

經營給付

給付過程：勞働原價	給付結果：社會的生產物 收益額
A 經營共同體	A 組織收益額
Ⅰ 直接共同體員	Ⅰ 正販賣額
1. 指導者…企業利益	1. 主經營
2. 從屬者	a 生產物1
a 使用人…俸給	b 生產物2
b 勞務者…賃銀	2. 副經營
Ⅱ 間接共同體員	a 生產物1
1. 提供者…原料原價	b 生產物2
2. 債權者…利子	3. 補助經營
B 國民共同體	a 生產物1
1. 組合…會費	b 生產物2
2. 協定…賦課金	Ⅱ 副收益額
3. 國家…租稅	1. 機會營業
C 經營施設	2. 偶然營業
1. 機能原價…修繕費	B 非組織收益額
2. 計算原價…減價銷却	Ⅰ 常時販賣額
3. 保險原價…保證金	1. 所有關係
	2. 權利關係
	3. 給付關係
	Ⅱ 特別收益額
	1. 利益所得
	2. 帳簿利益

經營給付

原價		收益額	
得所		組織的收益額	
1 指導者	10,000,—	Ⅰ 正收益額	
2 從屬者	132,000,—	1 主經營	
受領額		a)生產物1	150,000,—
1 提供者	25,000,—	b)生產物2	15,000,—
2 債權者	10,000,—	2 副經營	
3 組合	2,000,—	Ⅱ 副收益額	
4 協定	4,000,—	機會營業	20,000,—
5 國家	10,000,—	非組織收益額	
經營施設		地代	10,000,—
1 修繕費	1,000,—	證券利益	5,000,—
2 減價銷却額	2,000,—		
3 保證額	2,000,—		
差額	2,000,—		
計	200,000,—	計	200,000,—

五

以上のトムス教授の所論を考ふるに、聊か龍頭蛇尾の感を禁じ得ないのである。經營共同體に對する彼の所論は彼の經營管理論に於いて十分に鮮明にせられてゐるところであり、其の正否の如何は別としても、最近の統制經濟下に於ける經營の意義を把握するが爲めに外ならないであらう。然らばかゝる共同體理念が計算制度に如何に表現

せられてゐるかと云ふと、それは、勘定科目の名目を變化したに過ぎないことが發見せられるのである。換言すれば本日の損益計算の本質には何等觸れることなくして、單にこれを、物の背後に存する人的關係との關聯を通して見たる名辭を與へることによつて、共同體としての給付計算となると解することが出來るである。然らば今日の經營はよし例へそれが營利本位のものであつたとしても一夜にして共同體計算制度を設け得るのである。

更に又給付力が經營經濟に對して本質的問題たることは教授を俟つ迄もなく首肯し得るところである。然しながら、それが一個の經濟であるが爲めには、其の絶對的給付力が問題となるのではなくして相對的給付力が問題である。全國民經濟を構成する一環として、其の給付力が妥當なる社會經濟的關聯の中に置かれてゐるか否かが重要なことであつて、このことは當然に他の經營の給付力と比較せられ、評價せられることによつてのみ可能である。計算制度改造の目的は正にかゝる比較の可能性を生み出すことに存するのである。教授の說かるゝ如く、從來の資本計算制度は資本の收益性から經營給付を測定せんとしたが、而しそれは正當な方法ではなかつたのである。而らば、教授の說かれる給付計算の中からかゝる比較の可能性が生じ來つたかと云ふに我々はそこに何物も發見し得ないのである。强いてこれを求めれば前揭の「差額」にこれを求め得べく、而してそは、利益の變名に外ならぬ。

さて經營概念の本質的轉換に照應して、其の計算制度の構造を一層合理的ならしめようとした試みを吾々はレーマンの近著「經營及集團に於ける計畫的計算」（Planvolles Rechnen in Betriebe und Gruppe, Ein Beitrag zur Wirtschaftlichkeits-Rechnung Berlin 1937.）に見出すのである。本書については既述のやうに本誌別號に其の一般的意義を紹介したところであるが、以下前論文との關聯を考慮しつゝ其の內容を稍々精しく考察したいと考へる。

教授は先今日の企業計算制度の補足せられ發展せらるべき一般的方向を次の樣に述べる。

經濟は全體生活に對する奉仕的存在である。即ち經濟は國民に對して奉仕するものであり、資本は經濟に奉仕する。決して其の反對ではない。國家は個人に對してかゝる意味に於ける義務を課するのみではなく、經濟生活に於ける最高の秩序と指導を行ふ。この機能は併しながら愈々廣い領圍に亘つて、經濟自治的諸團體に委讓せられる。併しかゝる秩序と指導は、これに包含せられる經濟單位の實狀を觀察し得るとき換言すれば、經濟單位が其の上位の經濟集團に對して、これが要求する基礎的數字を自由に提供する場合に於いてのみ可能である。而してこの數字が相互に比較し得る性質を有することを要するは云ふ迄もないところである。斯く個別經濟が國民經濟の支體的意味を計算制度に具現せしめる場合に從來のそれを補足し發展せしめることを要するが、そは次の二つの計算領域に於いて先づ行はるべきことを要する。經濟創造計算と經濟性計算であり、後者は前者に比して其の範圍は一層廣汎にして、前者を包含するところのものである。既に知らるる樣に前の論文に於いては、經營が既に從來保有してゐた國民經濟的性格を明かならしめ、これに則して改造せんとしたものであり、發展せしめんとしたものであつたのに對して、本論文に就いては統制經濟其のものゝ立場より全計算制度を批判し發展せしめやうとしてゐるのであるからして其の立場に於いて既に格段の相異が存すると考へられる。さてこゝに述べる價値創造は一定の形態をとつた給付に外ならぬ。而してそは國民經濟的觀點よりして、生產過程を通じて齎された、需要充足の財であるとゝもに、それ自體が國民共同體に於ける收入の造出を意味してゐる。從つて、經營に於いて生じ來つた收入は價値的には給付と一致してゐる。從つて、價値創造計算は收入生產計算として表明し得るのである。收入の生產には併しながら各共同體成員勞務を支持する生產力としての資本を要求することは當然であり、而して、これが充分に經濟的に利用せられることを要するのである。かゝる經濟的資本利用はそれ自體が給付として、價値創造計算に算入せらるべ

きものである。一經營に於ける生産活動の結果が果して價値創造として充分の成果を得たるか否かを判定するが爲には、一定の關係數を要することは當然であり、而して、この關係數はこれを、人的勞働の投下と、資本投下の結果についてこれを考察することを要するのである。この立場から教授は二つの公式を示してゐる。

$$\text{勞働生産性}=\frac{\text{價値創造}}{\text{人的投入}}$$

$$\text{資本生産性}=\frac{\text{價値創造}}{\text{資本投入}}$$

こゝにその資本生産性は資本收量性とは異り純然たる具體的生産活動に附帶して生じ來る生産資本の經濟的利用に關するものである。これに對して、所謂利潤率は金融的企業的局面に於ける概念に外ならぬ。前の論文に於いて、かゝる生産單位としての經營の生産性を總て利潤率を以つて表明してゐるに對して、こゝでは利潤率を以つて單に金融經濟的概念として取扱ふのである。而して、その意味も前に説明したところと若干の變化を示してゐる。即ち企業は資本調達並にこれが管理の機構として、前には全く私經濟的意味を有するものとして取扱はれたるに對して、この種の機能の爲す給付の國民經濟的意義を考へ得るのであつて、そは、銀行業その他の金融業と生産經營との中間的地位を有するものであつて、この給付に對しても一定の報酬の與へられるのは當然である。然して、其の給付の經濟性測度は利潤率に外ならない。其の利潤率はこれを次の二の方式によつて算定し得る。

$$\text{資本設備の利潤率}=\frac{\text{資本設備の收益}}{\text{投下資本}}$$

$$\text{企業資本の利潤率}=\frac{\text{企業資本收益}}{\text{企業資本}}$$

而してこの種の利潤率と生産經濟上の給付との關係は國民社會主義經濟のもとに於いて、決定的なる內面的轉換が生じ來つたのである。資本收益は、全國民經濟が生産の爲めに資本を調達し管理する企業の給付に對して保證してゐる報酬に外ならないからして、報酬と給付との間に適度の關係の存するは當然である。從つて、唯高い利潤はそれだけ高い給付を表明してゐると解すべきではなくして、國民經濟の立場より、一定の最低の利潤率は個別經濟の生産性の前提あるべきであると解せらるべきである。

この觀念は資本主義社會のもとに於ける無拘束の利潤高を決定的目としたものと根本的に相異する點である。かゝる觀念的變化が、計算制度の上に於いては生産經濟的給付及經濟性計算の重要性あるものとして表はれ來たのである。而して、今やこの新なる計算制度の中心に立つものは經濟價値創造計算であると考へられるのである。

さて、價値創造計算（生産成果計算）は上の形式を有するものである。

かゝる價値創造計算は單に從來の成果計算の名目的變化ではなくして、其の中に經營給付に對する觀念の變化が反映してゐることを看過し得ない。從來の資本計算の立場から原價と支出が同一視せられてゐたに對して　給

價値創造計算

前給付原價		收益總額	
原料原價……	595,000	販賣額・貸倒差引…	2,101,75
外部用役原價……	113,250		
減價銷却……	83,000		
	791,250		
價値創造			
勞働收益……	990,800		
共同收益……	244,700		
資本收益……	75,000		
	1,310,500		
	2,101,750		2,101,75

付自體の發生に對する人的要素や共同體の創造的意義が顧みられてゐる。勞務に對する報酬、租稅其の他の公的賦課に對するものは原價計算上は原價たるものであつた。然しながら、今やそれ等は創造的要素として、前給付原價を總收入（自己經營の提供する原料原價即ち自己消費を包含する）。より差引きたる殘額として理解せられてゐるのである。而して勞働給付に對する報酬中には云ふ迄もなく支拂給與額のみではなく、社員或は取締役に對する計算給與額も包含せられてゐる。同樣の觀念をニックリシュの原價理論に於いても認め得るのである。要するにかゝる勞働費非原價論は人と資本の關係の根本的變化に其の基礎を置いてゐるのである。

以上の價値創造計算は云はゞ從來の損益計算に對して批判的意義を有するものであるとゝもに、國民經濟の立場よりする經營比較の一層妥當なる資料たるの性質を有するものである。これに對して、前述の投下資本計算を以つて補足することを要するが、本計算は投下資本と其の用途を一般的に示し、資本餘剩を示してゐる限りに於いて從來の貸借對照表と何等の變化をも示してゐない。

さて經營比較の基礎たるが爲めには、前提の總額數量を一定の關係數に還元することを要するは當然である。敎授の計算に從ふと、

$$\text{勞働生産性} = \frac{1310,500\ (\text{總收益})}{400\text{人}} = \text{一人當}\ 3,278$$

$$\text{資本生産性} = \frac{1,310,500}{1,275,00\ (\text{總資本})} = 10.28\%$$

以上の外經濟性比較上重要なる數字として上表より抽出し得るものは、價値創造系數と回轉速度である。其の計算方法は、

$$\text{價値創造系數}\begin{cases} = \dfrac{\text{總收入}}{\text{前給付原價}}\ (1) = \dfrac{7,101,750}{791,250} = 265.7\% \\ = \dfrac{\text{價値創造額}}{\text{前給付原價}}\ (2) = \dfrac{1,310,500}{791,250} = 165.7\% \end{cases}$$

$$\text{回轉速度} = \frac{\text{前給付原價}}{\text{投下資本}} = \frac{791,250}{1,27\ \ 000} = 0,621$$

前者即ち勞働生産性及び資本生産性は價値創造計算に於いて靜態的關係を有してゐるに對して、こゝに云ふ價値創造系數、回轉速度は動態的經濟性を表明してゐるのである。而してこれ等の總ての經濟性自體は經營內に於ける數量的統制上重要なる意義を有してゐることは云ふ迄もないが、これ等の現實的經濟性に對して規範的經濟性に關する數字を對立せしむることによつて其の批判的意義は明確となるのである。而してかゝる數字の構成は、各個經營集團の職能とするところである。從來の經營比較上の重點はかゝる一般的規範的數字として利子率が利用せられ、これと利潤率との比較の上に經營比較の全問題の中心が置かれてゐた。然しながら、今や問題はかゝる金融的比較を離れて生産的局面に直接することを必要とすることは既述したところであるが、それが爲めに比較の基礎たるべき測度の設定に於いても一層複雜性を有するに至つたのである。經營比較計數の設定は從來の計算度のもとに於いて既に種々なる角度から行はれたものであるが、統制經濟の發展によつて、以上の生産經濟性上の比較の重要性が加はり、こゝに新なる發展を要求せられるに至つたことは當然である。然して、これに關する敎授の所論考察は更に多大なる紙數を要するが故に、これを他の號に讓ることゝした。

——九月二十九日——