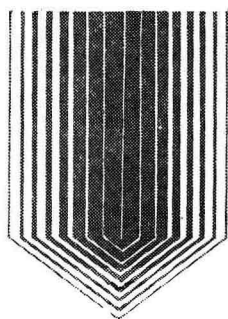


管 理 会 計 論

早稲田大学教授
西澤 脩著



中央経済社

〈著者略歴〉

西澤 脩 (にしざわ おさむ)

昭和5年生まれ

昭和28年 早稲田大学第一商学部卒業

昭和30年 公認会計士

昭和33年 早稲田大学大学院博士課程(後期)終了後、米国ミシガン大学に留学

昭和41年 早稲田大学助手、講師、助教授を経て、早稲田大学商学部教授

昭和43年 商学博士(早稲田大学)

著者との
了解により
検印省略

管理会計論

昭和55年6月10日 第1版発行

著 者 西 澤 脩

発 行 者 渡 辺 正 一

印 刷 所 東光整版印刷(株)

* * *

発行所 株式会社 中央経済社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2

電話・編集部(293) 3371 内

営業部(293) 3381 内

振替口座・東京 0-8432

落丁・乱丁本はお取替え致します。

美行製本

3034-211528-4621

序 文

企業内外の情報利用者に対し、必要とする会計情報を伝達する機能が企業会計である。この場合、企業外部の利害関係者に必要情報を伝達するのが財務会計であり、企業内部の経営管理者に必要情報を伝達するのが管理会計である。このような財務会計と管理会計は、従来、使用される技法や適用される領域を基準にして区分されることもあったが、両者は企業会計の機能的な一側面にすぎない。

しかし、機能する側面が相違すれば、両者の間には当然のことながら、本質や概念や手法に根本的な差異が生ずる。財務会計では、「一般に認められた会計原則」に準拠した合法的情報が最適情報とされるが、管理会計では、経済性原理に準拠した最も役立つ情報が最適情報とされる。このため、管理会計においては、経営管理者により役立つ会計情報を提供することが基本命題とされる。このような理由から、管理会計には不断の発展が示され、日進月歩の研究が進められつつある。かかる管理会計の最新の研究成果を集大成したのが、本書である。

著者は、昭和33年に会計学界に身を投じて以来、一貫して管理会計の理論的研究と実践的適用に努めてきた。初めて昭和41年に『近代管理会計』を草稿して以来、昭和44年には『管理会計基準』を刊行し、著者としての管理会計研究の一里塚を表明したことがある。しかし、その後10年を経過し、管理会計研究に長足の進歩・発展が図られたため、学究生活第2の一里塚を世に問うこととなった。

この間、管理会計総論はもちろん、学際的管理会計の研究も着々と進み、研究開発会計、マーケティング会計、物流会計、ゼロベース予算等の新領域も開

2 序 文

発することができた。これらの研究成果を全面的にとり入れ、近代管理会計の全貌を集約した。その結果、内容は広般多義にわたり、細大洩らさず詳述すれば相当の大著となってしまうため、これらを最小限に要約することに極力努めた。このため、本書によって近代管理会計の全貌が一瞥できる反面、個々の特殊問題に関しては詳細な論述に欠けるうれいがあるので、この点は284～285頁の著作目録によって補足研究していただきたい。

本書は3編構成となっており、第Ⅰ編管理会計総論では、管理会計の概念を解明したのち、伝統的な資本中心の財務管理会計を物的管理会計と呼称し、これに人的管理会計として行動会計や人的資源会計を論じている。次いで第Ⅱ編では、機能別に管理会計をとりあげ、利益計画会計、資金計画会計、予算管理会計を論及したのち、部門別会計として事業部制会計も論述している。続いて第Ⅲ編では、領域別の管理会計として、研究管理会計、生産管理会計、販売管理会計、物流管理会計を順次論述しており、本書の最大の特徴点をなしている。

本書が、近代管理会計研究の一助となれば幸である。終わりに臨み、本書の出版までにご厄介になった中央経済社編集部 の栗山雄次氏と長田光雄氏に謝辞を述べ、序文とする。

昭和55年5月5日

西 澤 脩

目 次

第I編 管理会計総論

第1章 管理会計の概念	3
第1節 会計及び管理会計の定義	3
1 米国会計学会の企業会計の定義／3	
2 米国会計学会の管理会計の定義／6	
3 わが国における管理会計の定義／9	
第2節 近代管理会計の主な本質観	9
1 情報システムとしての管理会計／10	
2 外部報告まで含めた管理会計／12	
3 会計の一側面としての管理会計／13	
第3節 近代管理会計の生成と発展	15
1 米国会計学会の管理会計の歴史観／15	
2 管理会計の研究アプローチの変遷／18	
3 近代管理会計の発展方向と未来像／21	
第4節 近代管理会計の三大体系論	23
1 管理会計体系論の意義と系譜／23	
2 計算技法別の管理会計体系論／24	
3 経営機能別の管理会計体系論／26	
4 適用領域別の管理会計体系論／31	
5 本書の複合的な管理会計体系／32	
第2章 物的管理会計	35
第1節 財務管理会計の基礎概念	35
1 資本の調達・運用と財務管理／35	
2 PPB方式による財務管理／37	
3 ZBB方式による財務管理／39	
第2節 財務管理の組織と制度	41
1 内部統制組織の確立／41	
2 コントローラ制度の導入／42	

2 目 次

3 内部報告制度の充実／44	4 内部監査制度の活用／45
第3節 財務管理会計の利益理念	47
1 企業の利益目的とその変遷／47	2 適正利益と社会的責任／48
3 利益を中心とした会計概念／49	
第4節 領域別の会計概念の表明	51
1 全社管理会計上の会計概念／51	2 部門別管理会計上の会計概念／52
3 セグメント別管理会計上の会計概念／52	
4 プロジェクト別管理会計上の会計概念／53	
第5節 公表財務諸表の分析と診断	54
1 財務諸表分析と財務診断／54	2 収益性の適否を診断する方式／58
3 流動性の良否を診断する方式／61	4 生産性の高低を診断する方式／63
5 レーダー・チャートによる図示／67	

第3章 人的管理会計.....69

第1節 人間行動の管理会計的研究	69
1 行動会計とモチベーション会計／69	2 モチベーション理論の主要学説／70
3 モチベーション理論の会計的意義／72	
第2節 モチベーション会計の仮説と概念	76
1 モチベーション会計の行動仮説／76	2 モチベーション会計の基礎概念／81
第3節 モチベーション会計の適用領域	82
1 責任会計とモチベーション会計／83	2 原価統制とモチベーション会計／84
3 予算管理とモチベーション会計／86	
第4節 人的資源の管理会計的研究	90
1 人的資源会計と人間資産会計／90	2 人的資源測定の基準と方法／92
3 人的資源会計の適用方式／94	4 人的資源会計の及ぼす影響／94

第Ⅱ編 機能別管理会計論

第4章 利益計画会計	101
第1節 経営方針遂行のための利益計画	101
1 経営方針と経営計画の関連性／101	
2 利益計画の定義とその特質／103	
3 目標利益としての資本利益率／105	
4 費用・売上高・利益の関係分析／106	
第2節 長期利益計画の策定方式	107
1 長期利益計画の意義と特質／107	
2 長期利益目標とその算出法／108	
3 費用・売上高・利益・資本の関係分析／111	
第3節 短期利益計画の予備手続	113
1 短期利益目標の各種の算出法／113	
2 変動費と固定費の意義と種類／114	
3 変動費と固定費の分解法／118	
4 変動資本と固定資本の分解法／121	
第4節 短期利益計画の本手続	121
1 利益・資本計画図表の作成／121	
2 利益・資本計画公式の活用／124	
3 特殊な条件下の利益計画法／127	
第5章 資金計画会計	131
第1節 資金計画会計の基礎概念	131
1 資金の意義とその種類／131	
2 資金計画と利益計画の関係／134	
3 資金計画の分類と主な種類／135	
第2節 月次の現金資金計画の設定	136
1 資金繰表の意義と種類と様式／136	
2 月次の実績資金繰表の作成／138	
3 月次の現金資金計画表の作成／139	
第3節 年次の運転資金計画の設定	140
1 資金運用表の意義と作成原理／140	
2 資金運用表の様式と記載内容／142	
3 年次の実績資金運用表の作成／144	

4 目 次

4 年次の運転資金計画表の作成／144	
第4節 長期の設備資金計画の設定	145
1 設備投資計画とその設定法／145	
2 設備投資の経済性の計算法／149	
3 設備投資の経済性計算例／155	
第6章 予算管理会計	158
第1節 予算管理の意義・原則・機能	158
1 予算関連用語の意義と関係／158	
2 予算管理に関する基本原則／160	
3 予算管理の主要機能の類別／162	
第2節 総合予算の体系と部分予算	164
1 営業予算と資金予算と資本予算／164	
2 金額予算と物量予算／165	
3 任務別予算と責任予算／165	
4 総合的利益計画及び統制／168	
第3節 わが国における予算管理研究	167
1 予算管理研究の現状と新動向／167	
2 経常予算と資本予算の編成／170	
3 経常予算と資本予算の実施／173	
第4節 ゼロベース予算の理念と手法	174
1 ゼロベース予算の定義と特質／174	
2 パッケージの作成と評価／176	
3 パッケージの付順と採否／179	
第7章 事業部制会計	183
第1節 事業部制による利益管理	183
1 事業部制の意義とその種類／183	
2 事業部制下の利益管理方式／184	
3 事業部の利益業績の評価法／185	
第2節 事業部の利益計画と予算管理	188
1 事業部別の利益計画の設定／188	
2 事業部別予算の編成と実施／189	
3 事業部業績の評価と報奨／191	
第3節 社内振替価格の設定方法	192
1 社内振替価格設定の諸方式／192	
2 受入事業部の忌避宣言	

権／194	3 各事業部への共通費の配賦／194	
第4節	各事業部への本社費の配賦	195
1	事業部への本社費配賦の是非／195	
	2 事業部への本社費の配賦方法／198	
	3 事業部への本社費の配賦基準／199	
第5節	各事業部からの金利の徴収	202
1	社内金利制度の意義と利点／202	
	2 社内金利レートの算定公式／204	
	3 社内金利の各事業部からの徴収／205	

第Ⅲ編 領域別管理会計論

第8章 研究管理会計..... 209

第1節	研究開発費の会計処理	209
1	研究開発費の定義と範疇／209	
	2 研究開発費の繰延と償却／211	
	3 原価性のない研究開発費／212	
	4 研究開発費の独立表示／212	
第2節	研究開発予算の十大原則	214
1	研究開発予算の一般原則／214	
	2 研究開発予算の編成原則／215	
	3 研究開発予算の実施原則／217	
第3節	研究開発の費用効果分析	219
1	費用効果分析の定義と種類／219	
	2 研究開発費のプロジェクト別測定／220	
	3 研究開発効果のプロジェクト別測定／221	
第4節	費用効果分析の実施方法	222
1	費用有効度分析の諸方式／222	
	2 費用便益分析の非割引法／222	
	3 費用便益分析の割引方式／225	

第9章 生産管理会計..... 228

第1節	原価管理による原価低減	228
1	原価低減の意義とその特質／228	
	2 原価低減のための原価	

6 目 次

管理／229	
第2節 技術的な原価管理手法	231
1 主要な技術的原価管理手法／231	2 各技術的管理手法の関連性／231
第3節 会計的な原価管理手法	232
1 標準原価計算の確立／232	2 直接原価計算の活用／235
3 標準直接原価計算の導入／237	4 特殊原価調査の適用／239
第4節 原価計画と原価統制の会計	241
1 原価計画設定のための会計／241	2 原価統制実施のための会計／243
第10章 販売管理会計	246
第1節 販売生産性の測定と向上	246
1 販売生産性と販売費分析／246	2 セグメント別の収益性の分析／248
3 セグメント別の代替性の分析／251	
第2節 販売予測と売上予算の編成	252
1 ウェルシュの販売予測法／252	2 販売分析による販売予測／253
3 市場分析による販売予測／255	
第3節 予算による販売費の管理	256
1 販売費の予算管理の特色／256	2 広告宣伝費の算定と管理／257
3 販売促進費の算定と管理／260	4 人的販売費の算定と管理／262
第11章 物流管理会計	266
第1節 物流費の意義と低減策	266
1 流通及び物流に関する用語／266	2 物流に関する各種の定義／267
3 物流費の低減とその成果／268	
第2節 物流費構成費目の原価概念	270
1 メーカー物流費の定義／270	2 メーカー物流費の意義・内

容／271	3 機能別物流費構成費目の定義／273	
第3節	物流原価計算の統一基準	275
1	物流費の形態別計算基準／275	
2	物流費の機能別計算基準／277	
3	物流費の管理目的別計算基準／278	
第4節	物流費管理の基本方式	278
1	トレード・オフ分析／278	
2	トータル・コスト・アプローチ／279	
結 語		283
付・章別参考文献（著者分のみ）		284
索 引		287

第Ⅰ編 管理会計総論

第1章 管理会計の概念

第1節 会計及び管理会計の定義

1 米国会計学会の企業会計の定義

(1) AICPA と ASOBAT の会計の定義

管理会計の基礎をなす会計 (Accounting) とは何か。最も古くして最も新しいテーゼである。米国公認会計士協会 (AICPA) は、かつて『会計用語公報』において公式定義を下していたが [AICPA, 1953, p.9], その後次のようにこれを補正した [Grady, 1965, p.4]。

「会計とは、少なくとも一部は、財務的な性格を有する取引及び事象に関する信頼すべき重要な情報を組織的に作成し、証明し、記録し、分類し、処理し、要約し、分析し、解釈しかつ提供することに関連し、また一主体の管理及び運営並びに受託責任及びその他の責任を果たすために提出しなければならない報告書に必要とされる一連の知識及び機能をいう。」

これは制度としての伝統的な会計概念であるが、その内容を飛躍的に発展させ、情報システムとしての近代会計の概念を定義したのは、米国会計学会 (AAA) の ASOBAT (基礎的会計理論) 報告書であった。この定義は、企業を含むすべての会計主体を対象にしたものなので、これを企業に限定して定義し直してみれば、次のとおりである [ASOBAT, 1966, p.1]。

「企業会計とは、企業の経済的情報を認識・測定・伝達することによって、企業内外の情報利用者に、情報に基づく判断及び意思決定を下すことを可能にする経営過程である。」

(2) ASOBAT の会計定義の特質

この定義より、企業会計は次の特質を有していることが知られる。

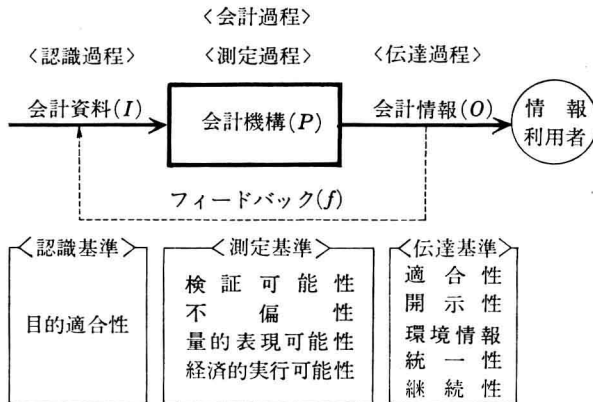
- ① 企業会計は、企業の会計である。……ここに企業 (enterprise) とは、資本主義経済において利益を目的として生産を行う組織である。企業には、私企業もあれば公企業もあるが、私企業においては、資本を提供する出資者とそれを運用する経営者の2集団がある。個人企業においては、企業家といって両者が同一人であるが、会社企業では両者が分化し、「所有と経営の分離」が行われる。

特に株式会社においては、出資者集団である株主総会と、経営者集団である取締役会と、監査人集団である監査役の三権分立が確立している。株主総会から業務運営を委託された取締役会は、株主総会に対して決算報告を行う責任を負い〔商法、49年、第281条〕、計算書類が承認されることによってその会計責任 (accountability) が解除される。このために実施されるのが、企業会計にほかならない。

- ② 企業会計は、企業の経済的情報を対象とする。……「経済」とは稀少な資源の選択のことであり、「企業の経済」とは、収益的生産目的を達成するために経営資源 (人・物・金) の配分の決定を行うことである。経営資源には、物的資源である資本・資金、及び人的資源である管理者・従業員がある。これらの経営資源の効率的配分に関する情報 (加工された資料) が経済的情報である。狭義の企業会計は物的資源しか対象としていなかったが、これからは人的資源をも対象として、物的会計のほか人的会計をも対象とすべきである。

- ③ 企業会計は、認識・測定・伝達の三過程から構成されている。……企業会計を1つのシステムとして考察する場合には、図1-1のように、インプットされた会計資料が会計機構において処理され、有用な会計情報としてアウトプットされる。このインプット過程で「認識」が行われ、会計機構で「測定」が行われ、アウトプット過程で「伝達」が行われる。この場合、認識基準として目的適合性基準が、測定基準として検証可能性、不偏性、

図1-1 企業会計システムの構成



量的表現可能性，経済的実行可能性の各基準が，また伝達基準として，適合性，開示性，環境情報，統一性，継続性の各基準がそれぞれ使用される [ASOBAT, 1966, p. 7]。

- ④ 企業会計は，企業内外の情報利用者に情報を伝達する。……企業外部の情報利用者としては，株主のほか投資家，債権者，国及び自治体，はては地域住民や消費者がいる。他方，企業内部の情報利用者としては，取締役のほか，経営管理者と従業員がいる。経営管理者としては，最高管理者（トップ・マネジメント）である全般管理者（社長，専務，常務等），中間管理者（ミドル・マネジメント）である部門管理者（事業部長，部長，課長等）及び下級管理者（ロア・マネジメント）である現場管理者（係長，班長，職長等）の3階層がある。

これらの情報利用者のうち企業外部者に必要情報を提供するのが，財務会計（financial accounting）であり，後者の企業内部者に必要情報を提供するのが，管理会計（management accounting）である。

- ⑤ 企業会計は，判断及び意思決定を可能にすることを目的とする。……情報利用者の判断及び意思決定には，次の4種類がある [ASOBAT, 1966, pp. 4～5]。