

敷田礼二 編著  
近藤禎夫

# 現代管理会計論

経営会計全書

敷田礼二 編著  
近藤禎夫

# 現代管理会計論

経営会計全書

16



日本評論社

執筆者紹介（執筆順）

|                 |            |         |
|-----------------|------------|---------|
| しきた<br>敷田       | れいじ<br>礼二  | 立教大学    |
| ながまつ<br>長松      | ひでし<br>秀志  | 駒沢大学    |
| たむら<br>田村       | きなえ<br>早苗  | 立命館大学   |
| いのうえひで<br>井上秀次郎 | じろう        | 南日本短期大学 |
| おおはし<br>大橋      | ひでいつ<br>英五 | 立教大学    |
| たかうら<br>高浦      | ただひこ<br>忠彦 | 関東学院大学  |
| こんどう<br>近藤      | さだお<br>禎夫  | 駒沢大学    |
| もり<br>森         | てるひこ<br>輝彦 | ジャーナリスト |

検 印  
省 略

敷田礼二・近藤禎夫編著 現代管理会計論（経営会計全書 16）

1976年12月15日 第1版第1刷発行

日本評論社発行

（発行人 小林昭一）

東京都新宿区須賀町14 電話／東京341-6161（代）

〒160 振替／東京0-16番

印刷／ミツワ印刷株式会社 製本／高陽堂

© 敷田礼二・近藤禎夫 1976年

Printed in Japan

## 刊 行 の こ と ば

1970年代の資本主義世界は、巨大な転換の局面をむかえようとしている。

人類は、第二次世界戦争が終ってから、すでに四半世紀を経験した。この間、世界資本主義は、いわゆる「科学技術革命」によって著るしい発展をしめしたにもかかわらず、ついに安定の時期をもちえなかった。

戦後、世界資本主義のリーダーとして資本主義世界に君臨しつづけたアメリカは、命運をかけたベトナム侵略戦争に大きく敗北し、その地位をはなはだしく低下させた。それはまた、資本主義世界全体の地位の低落を意味するものであった。

一方、アメリカへのふかい従属のもとで速やかな復活をとげた日本独占資本主義は、GNPを資本主義世界第二位へ増大させ、その巨大企業は、すでに多国籍企業への途を歩みはじめた。同時に日本独占資本主義は、世界でももっとも深刻な公害と資源の浪費、高物価、重税、おどろくほどの低福祉をもたらした。そして広範な国民の体制批判を呼びおこすにいたっている。

われわれが研究対象とする企業は、この変動をもたらす原動力の一つであり、いうまでもなくそれ自体が、もっとも著るしい変化をとげつつある。その変化は、たんに多国籍企業への発展や「科学技術革命」といわれるものの利用、行動科学の導入にとどまるものではない。人類史の巨大な転換のなかで、企業そのもののあり方について、根本的な考え直しを迫られているものである。それは、たんに技術的な発想の転換だけではない。人間にとって企業とは何かについての徹底した再検討を、時代の要求として受けとめる必要に迫られているといえよう。

## 2 刊行のことば

この時代の根源的な要求を、情感としてとらえるだけでなく、科学としてとらえるためには、新しく生れてくる諸現象、その変化を、歴史の流れとして法的に把握し、その法則が企業の活動およびその制度のなかに、いかに貫徹しているかを解明するほかはない。そして正しいヒューマニズムの観点に立って、将来を正しく展望するものでなければならない。それは必然的に、革新の政府と関連しての巨大企業にたいする民主的規制や、経営学・会計学を国民のものにしようとする発想を成熟させるものである。

われわれは、この時代の要求にこたえ、数多くの研究者の、共同研究によって、経営会計全書を発刊する。この共同研究が、せまりくる新しい時代の科学的経営会計学になんらかの役割を果すことを深く祈念してやまない。なお、全書刊行にあたり、日本評論社の炭谷巴之助氏の長期にわたる支援に心から感謝の意を表しておきたい。

1974年5月

経営会計全書刊行委員会

代表 岩 尾 裕 純

## は し が き

本書の内容は、目次をみていただいただだけでもおわかりのように、通常の管理会計論のそれとはいちじるしく異なったものである。考え方がいいかによって、このような内容のものに管理会計論という書名をあたえることが、果たして適当であるかどうか、疑問をもたれるむきもあるかも知れない。

わたくしたちは、本書のための研究会を開始して間もないころから、すでにそのことをある程度予測していた。いわば疑問をもたれることを十分に承知のうえで本書をつくりあげたといってもよい。

ともあれ、このような種類の文献ができあがったについては理由がある。それは、第1章の序論で説明しているような研究上の対象と方法をとったことである。そして、かかる対象したがってまた方法をとるにいたった動機は、本全書の「刊行のことば」にもあるように、管理会計現象について「正しいヒューマニズムの観点に立って、将来を正しく展望する」にはどのように考えたらよいかということであった。結果として十分な展望は得られなかったとはおもうが、少なくとも展望への手がかりは捉えたようにひそかに考えている。

その意味では、本書の内容のような管理会計論が1冊くらいあってもよいだろうと考えている。同時に、こんごの具体的な展望をひらく作業は、本書の刊行と同時に開始されているといってもよい。

本書ができあがるまでの経過に関連して若干のことを記しておきたい。まず本書のための研究会は、本全書第15巻『管理会計総論』（既刊）のためのそれと終始合同してもたれたことである。それは両巻の予定内容が相互に不即不離の

関係にあったためである。したがって執筆者も一部の方をのぞき大方は共通している。その点で、本書においては欠落しているが通常の管理会計論ではとりあげられている問題については、是非、第15巻を参照していただきたい。わたくしたちは、両巻は姉妹書であり、併せて一卷の管理会計論とも考えている。

本書は前述のような対象と方法にもとづくものとはいえ、それはかなり緩い共通の認識枠であって、執筆者相互の若干の相違は致し方がない。また、曲りなりにも共通の認識に立ち得たのは、両巻をつうじかなり頻繁にもたれた研究会がつねに民主的に運営され、理論的援助と資料・情報の積極的な交換が毎回おこなわれたためと考えている。その意味で暖かく気持のよい研究会であったし、結果として得られた人間関係は貴重な副産物ともおもっている。この副産物は、こんご読者のご批判に答えていくための基礎条件ともなったといえよう。

\* \* \*

以下に執筆の分担個所を明記しておきたい。

第1章・敷田礼二，第2章第1節・長松秀志，第2節・田村早苗，第3，4，5節・井上秀次郎，第6節・長松秀志，第7節・大橋英五，第3章第1節・高浦忠彦，第2，3節・近藤禎夫，第4章・近藤禎夫，第5章第1節1項・長松秀志，2，3，4項・森 輝彦，第2，3，4節・田村早苗，第6章・敷田礼二

さいごに、懇切なお世話をいただいた日本評論社の炭谷巴之助氏、ならびに第15巻同様に研究会の連絡・設営など一切の実務を担当していただいた田村早苗氏に心からお礼と感謝の意を表したい。また本書の原稿は1ヵ年あまり前に集まっていたが、編者の都合により刊行が遅れ、関係の各位にたいへんご迷惑をおかけしたことを心からお詫び申し上げます。

1976年10月

編 著 者

# 目 次

刊行のことば  
は し が き

## 第1章 研究の対象と方法 1

|                |   |
|----------------|---|
| 1 システム概念 ..... | 1 |
| 2 対象と方法 .....  | 3 |

## 第2章 システム管理の実態 7

|                                                                                                                         |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1 銀行のシステム管理 .....                                                                                                       | 7  |
| システム管理の特質〔7〕 システム管理の進展〔9〕 システム管理の実態〔10〕<br>管理会計システム〔13〕 コンピュータ「合理化」と労務管理〔19〕<br>新システムの導入と管理の強化〔20〕 オンライン・システムの現実的役割〔22〕 |    |
| 2 鉄鋼のシステム管理 .....                                                                                                       | 26 |
| 鉄鋼業における経営計画〔26〕 情報化と国民経済計画〔29〕 システム管理の現実的意味〔31〕<br>新日鉄のAOLシステム〔33〕 システム化の効果と役割〔36〕 システム化と労働者〔38〕                        |    |
| 3 電機のシステム管理 .....                                                                                                       | 40 |
| システム管理の出現〔40〕 PPBSの適用〔41〕 脱コンベヤーと職務拡大方式〔43〕<br>経営情報システムと管理の展開〔45〕                                                       |    |



## 6 目 次

|                                                                                       |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 4 重機械・造船のシステム管理 .....                                                                 | 47 |
| システム化の特徴〔47〕 シミュレーション・モデルによる長期経営計画〔48〕 対話形式の自動作図システム〔50〕 NCシステム〔50〕 立体自動倉庫システム〔50〕    |    |
| 5 自動車のシステム管理 .....                                                                    | 51 |
| 経営環境の変化と自動車産業〔51〕 生産・工程管理と労働者〔52〕 部品・下請け業界の実態〔57〕                                     |    |
| 6 石油のシステム管理 .....                                                                     | 58 |
| 石油産業の現状と特質〔58〕 垂直的統合と経営戦略〔60〕 情報システム化の誘因〔62〕 石油精製部門のオペレーションズ・システム〔66〕                 |    |
| 7 運輸のシステム管理 .....                                                                     | 76 |
| 運輸情報システムの展開〔76〕 国鉄のシステム管理〔78〕 通運のシステム管理〔81〕 私鉄のシステム管理〔83〕 海運のシステム管理〔85〕 航空のシステム管理〔87〕 |    |

## 第3章 価格管理の実態 91

|                                                                                                                    |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1 独占価格の管理 .....                                                                                                    | 91  |
| 一般的な管理技法〔91〕 わが国の価格実態調査〔96〕 連産品の原価計算と価格管理〔102〕 事業部制と価格管理〔107〕 通産省の「標準価格」論〔109〕 独占価格の管理のもたらすもの〔113〕                 |     |
| 2 公益企業の価格管理 .....                                                                                                  | 119 |
| 私的公益企業の特徴と費用負担原則〔119〕 受益者負担と応能負担の論理〔121〕 私的公益企業における運賃・料金決定の現状〔122〕 大手私鉄の運賃原価〔126〕 民営バスの運賃原価〔131〕 電力・ガス事業の料金原価〔138〕 |     |
| 3 公共企業体(国鉄)の価格管理 .....                                                                                             | 145 |
| 国鉄の客貨料金格差と列車別経済計算〔145〕 公共料金の民主的規制のありかた〔151〕                                                                        |     |

## 第4章 企業の社会的責任と管理会計 155

- 1 社会的責任論の基本的性格 ..... 155  
     社会的責任論の意味するもの [155]
- 2 社会的責任にかんする企業と市民の見解 ..... 158  
     独占・大企業のみかた [158]      市民の社会的責任観 [159]
- 3 社会的責任の指標化と管理会計的役割 ..... 163  
     社会的責任に対応したビジネス・アセスメント [163]      日本経済新聞  
     社の責任指標 [164]      日本生産性本部の責任指標 [166]      日本能率  
     協会の複合責任会計 [169]      アプト社の社会監査 [171]
- 4 会計の社会化にかんする提言 ..... 173

## 第5章 国際化と管理会計の諸形態 177

- 1 「産軍複合体」と管理会計 ..... 177  
     アメリカの世界戦略と「産軍複合体」 [177]      国防総省のシステム管  
     理と兵器のライフ・サイクル論 [179]      兵器の研究・開発・価格管理  
     [180]      「産軍複合体」の戦争管理 [186]      日本を支配するアメリ  
     カ「産軍複合体」 [188]
- 2 多国籍企業の戦略的管理 ..... 191  
     多国籍企業と戦略計画の設定 [191]      IBM社の事例 [193]      振替  
     価格の設定と操作 [196]      労働力の分割管理と生産の国際的専門化  
     [188]      コンピュータ・国際データ通信システム [199]
- 3 「会計の国際化」と連結会計 ..... 201  
     多国籍企業の会計報告システム [201]      連結財務諸表の公表 [203]  
     「国際統一会計基準」の設定 [205]
- 4 多国籍企業の労務管理 ..... 207  
     多国籍企業の賃金・労務管理 [207]      賃金・労働条件の国際的標準化  
     [208]      サン・ゴバン社の事例 [209]

## 第6章 管理会計の変革 213

|                      |                      |
|----------------------|----------------------|
| 1 システム管理の矛盾 .....    | 213                  |
| 三つの傾向的特徴〔213〕        | システム管理の拡大化と矛盾〔217〕 金 |
| 融部門のセンター〔218〕        | システムの矛盾〔223〕 国鉄システムの |
| 矛盾〔223〕              |                      |
| 2 矛盾克服と管理会計の方向 ..... | 228                  |
| 未来学と「社会的変革」〔228〕     | 矛盾克服の方向〔230〕 経済的民    |
| 主主義の位置づけ〔231〕        | 民主的統制の内容〔232〕 管理会計の変 |
| 革〔234〕               |                      |

# 第1章 研究の対象と方法

## 1 システム概念

本章では、研究上の対象と方法について、各章の基本内容と章相互の論理的関係をかたんに紹介するかたちをとりながら説明したい。しかしただちにその問題にはいることはできない。本書では、いたるところで頻繁にシステム、システム化、システム管理、情報システム、オンライン・システムなどの言葉を使っている。したがって、最小限、本書に必要なかぎり、システムと情報の概念について考えているところを明らかにしておかねばならない。

われわれは、これらの概念について哲学、言語学、数学などの見地から相当につっこんだ議論をしなければ、一步も問題領域にはいりこめないとは、必ずしも考えていない。むしろ、本書にとって比較的簡単な事柄の説明でも、必要以上に専門的に難解な表現をとっていたり、事実にもとづかず、観念的に各種・各様に主張されすぎているとさえ考えている。

事実から出発する会計学、経営学、経済学の問題として、システムとはなにかというとき、その基本形態として労働の各種の分割体制つまり分業を、まず、念頭におきうるであろう。ここから出発すれば整理ははやすい。われわれはかつてつぎのように指摘した。「情報システムというばあいのシステムとはなにか？ それは言葉どおり、体系、組織、方法をさすわけであるが、経営の情報システムというさいは、経営の管理組織（つまり分業）に対応した一定のそれらを意味することはとうぜんである。だから、システムを実際的に考えるならば、管理組織に照応した主要なシステムつまり経営計画の体系をさすといえよう。より具体的には予算体系であったり、生産管理のための労働力組織であっ

たりするであろう。また、コンピュータが経営計画の一定の物的手段として位置づけられるばあいには、コンピュータを中心とする記録、分類、伝達などの自動連続制御の機械体系と考えることが前面にでてくるであろう」<sup>1)</sup>と。

また、つぎのような表現で規定したこともある。システム概念は「根本的には労働生産性をたかめるための企業内外における諸労働過程の相互依存関係をさす。そして、かかる関係ないし組織に片仮名のシステムなる文字のつけられるゆえんは、この関係に從來みられなかったコンピュータ中心の処理装置やデータ通信装置が密着し、全体として有機的メカニズムを構成」<sup>2)</sup>するようになったためであると。

すなわち、システムの基本を分業に求めうるならば、その性格を生産の社会的性格（生産の相互依存関係＝有機的結合関係）とみることができる。したがってまた、資本主義のシステムは、一方では労働強化によって生産性をたかめるが、他方で商品の滞留を阻止し充用資本を節約して資本回転率をたかめる。くわえて流通費も節減できるので、全体として利潤率の引き上げに寄与するものといえる。そしてシステム化というとき、それは生産の社会化であり、その程度をさすものであるということができるのである。

さらに、情報概念についてつぎのように述べた。情報論者が、「超歴史的にあるいは技術的にのみ、あれこれいう多種多様な情報概念はともあれ、経営者ないし資本家が現実的に重視している情報は、生産ならびに流通の両過程における一定の事実の認識資料であり、それはやはり一定の収集、伝達手段を媒介に間接的にか直接的にかかれらによって認識され判断されるものである。そして、かれらをして新たな行動をよびおこす材料となるものである。この事実とは、なによりも基本的には生産過程における生産力と生産関係についての認識資料であり、さらに生産された商品の価値が実現する流過程についてのそれ（それが記号、言語、数字、信号、符号、図表のなんであるかをとわない）」<sup>3)</sup>をいうと。こうした情報とは、さしあたり「資本主義の歴史とともに古い認識資料であり、新しいものではない」<sup>4)</sup>のであり、その新しさはコンピュータ・システム内を流動する点にあるといえる。

われわれの以上のような考え方は必ずしも独断であるとはおもわない。たと

えば技術論の立場から中村静治氏はいわれる。「システム化は、……現状に限られるものでなく、過去においても、たとえばピラミッドの建設、スエズ運河の開きくなど、大規模な工事の場合は、なんらかのシステム手法を用いておこなわれていたのであり」<sup>5)</sup> 本質的には新たに変わったものでなく「変わったのは科学と技術の進歩によってデーターの量がふえ、その整理と操作にコンピューターが用いられるようになったところにある」<sup>6)</sup> と、まったく同感といわざるをえない。

ではなぜ、われわれは情報やシステムをこのように歴史的観点にたって、本質を規定し、その発展形態として受けとめざるをえないのか。それは、後述の研究方法のところでも改めて論ずるが、社会的な存在やその反映としての現象のすべてがそうであるように、システムもつねに矛盾を含み、矛盾の克服が新しいシステムを生みだしていくという、いわばシステムを運動、発展の形態としてとらえるときにはじめて、歴史的認識と将来の展望とを有機的に結合し科学的、法則的に一貫して説明が可能となることにある。法則の歴史から切断されたシステム論や観念的「情報化社会論」では展望がもちえないということでもある。

## 2 対象と方法

さて、本書の研究上の対象と方法にはいろいろ。われわれはなにを対象にして考えようとしているのかというと、それは、本書の目次からしてもおおよその予測が可能のように、主要な対象として、一つはシステム管理であり、二つには価格管理である。これらは内容的に相互に結合してこんにちの資本主義的な管理会計の現象の重要部分を形成していると考ええる。なぜかという、資本蓄積のための主たる源泉としての価値増殖過程における労働力管理はこんにちではシステム管理を支配的な形態としているからである。同時に、この価値を実現するために独占価格を形成・貫徹させる価格管理がやはり支配的形態をとっているからである。

そして、前者の価値増殖（剰余価値の生産）の限界がもたらす利潤率の低下

は、独占価格の貫徹によって補完されている。この意味において、システム管理と価格管理とは相互に基本的な結合関係をもっていると考え、具体的には、システム管理のための物的手段としてのコンピュータ・システム内を、価格形成のための情報が還流するかたちで、現象的な結合関係を表現している。

以上のような対象はあくまでも一般的な表現によって規定したものであるが、われわれはこの対象をさらに戦後日本資本主義の一定段階について、つまりシステム管理が価格管理と結合しそれが主要産業部門において一般的な管理形態をとるにいたった段階について、具体的に検討するものである。いわば、日本資本主義の「高度成長」過程とその破綻の過程における二つの管理を問題対象とするのである。

このような検討を直接的におこなっているのが、主として第2章と第3章である。第2章であつまっている部門は、主要部門であるとはいえ、そのすべてではない。それは、われわれの力量的限界によるためではあるが、基本的事態の認識にとって決定的な阻害になるとは考えていない。

価格管理をあつかう第3章では、その前半において営利事業ないし私企業における価格形成を、後半では、公益事業ならびに公企業のそれを、それぞれ区分して検討している。このように両者を区分してほぼ等量的に<sup>1)</sup>あつかったのは、公益事業の価格の形成（公共料金等や政府発注価格の決定）と管理が、公企業や私企業のそれに方法と内容の両面から重要な影響（資本蓄積の促進）をあたえつつあるのが現実であると考えたからである。ここでいう方法面からの影響とは、公営事業における標準・平均概念（『予算決算及び会計令』における「予定価格」）が電力・ガスおよびバスなどの私営公益事業の「総括原価」として差別的に利用されていることをさす。また内容面からの影響とは、公営事業からの私営事業とくに独占企業にたいする集中発注をいう。このように公益事業・公企業の価格管理は、営利企業のそれと結合し、かつ相並んで重要性をたかめているのである。

つぎに第5章についてさきにふれるが、以上のシステム管理・価格管理は、企業内分業の枠をこえて、同一部門内での・異種部門間での企業外分業として促進されつつある。またそれにとどまらず、国際的な分業体制としても拡大し

つつある。したがって、これらの管理は多国籍企業や産軍複合体における管理問題（資本輸出管理と戦争管理の問題）としても重視せざるをえない。そこでの一連の問題をあつかったのが第5章である。

ところで、システム化はおどろくべき生産の社会化をもたらししているが、反面で併存する私的所有のために、システム化自体に一定の限界をあたえるだけでなく決定的な矛盾、システム自体が変質をせまられるような矛盾をもきたしつつある。その矛盾の表現は、国際的にみても異常なまでの物価上昇と低賃金・失業であり、資源の無差別な浪費・公害・低福祉であり、汚職と買収のきわまりである。

このようなバランスを失った私的なシステム化の矛盾深化への反発は、マルクスがあつかったイギリス工場立法の経験を語るまでもなく、企業自体の存立を危くすることを所有者・経営者みずからすでに認識するにいたっているほどにきびしいものである。かかる認識形態の一つが、企業の「社会的責任論」である。

この議論は、一時的にせよ危機からの脱却をめざして矛盾を「克服」するための一種の管理会計の技法を生みだしつつある。われわれはかかる矛盾管理の形態をも広い意味での管理会計の問題としてとらえようとする。それが第4章の課題である。そこでは、「社会的責任論」の内容と性格がなんであるか、この責任論が十全でないとしてそれに代るものがあるとするれば、それはなんであるかが問われよう。この課題のあつかいは、矛盾の根源にさかのぼった規制・統制論（第6章）への伏線ともなる。

さて、われわれはさきに、システムとはそれを歴史的にみるとき基本的には格別新しいものではないとした。そして新しい側面は、コンピュータの適用にあるとしたが、この点は視角をかえてもう一度考えなおしてみる必要がある。つまり、システム化は、情報の処理・伝達のスピード・アップやシステム範囲の急速な拡大という量的な変化が、いかなる質的变化をもたらしつつあるかという視角である。

それは、一つにはシステム管理、価格管理のもたらす矛盾が被管理者にたいし、管理の主体者・管理者としてとってかわる思想的自覚とそのための組織



力、行政・管理能力をたかめつつあるという点である。二つには、そこでの新しい管理はみずからのための管理であり、民主主義的管理ないし民主的管理・統制という質的に異なった管理が展望されつつあるということである。そして、従来の管理において用いられた物的手段としてのコンピュータ・オンライン・システムを、レーニンがいう「全国的簿記」として機能させうる方向をめざすものとなりつつある。

この民主的統制は、これまでの独占企業の一方的・差別的で「自由」な管理を排除するために主要部門の生産手段の国有化を前提とするものであり、そのうえでの設備投資と商品価格の民主的・計画的な決定と管理を主要内容とするものである。すなわち、われわれはシステム管理・価格管理は固定的なものではなく、つねに歴史的な変動の過程をたどるものであり、質的な発展・変化の姿をとるものとして受けとめるのである。本書の研究においては、このような唯物弁証法の方法をとるということである。こうした新しい管理を実現する諸条件は生まれつつあり、かかる研究方法の意義は今後いっそうふかまってくるであろう。そして、このような研究方法にもとづいて各章の諸問題を集約する作業いわば結論づくりが第6章においてなされるであろう。

- (1) 敷田礼二「経営計画とオンライン・システム(-)」『立教経済学研究』、24巻3号、210～211ページ。
- (2) 敷田礼二「情報化社会、と民主的統制」『経済』1973年8月号、103ページ。
- (3) 注1)に示した敷田稿、210ページ。
- (4) 同 上、210ページ。
- (5) 中村静治『現代工業経済論』汐文社、1973年、223～224ページ。
- (6) 同 上、224ページ。