

経営における適応の研究

工藤市兵衛, 早川 巖

Eine Studie des Anpassungs in die Betriebs.

Ichibei KUDO, Iwao HAYAKAWA

費用理論を収益性分析の段階まで上向きさせ、価格政策、操業政策等の経営意志決定に役立てようとするれば、生産量と生産要素との結びつきを、経営全体の立場から考えなければならなくなる。これが経営における適応の問題といわれるものであるが、そのためには、生産諸要素の体系と、生産能力間の調和並びに要素の弾力性を考慮した上での隠路問題の解決が計られなければならない。そして、最適の方法で経営過程を適切に運営し、最高利潤が得られるような生産量の決定がなされなければならない。その為には、費用理論は余りにも、素朴なものである。ORの方法がそれに代りうるのであるが、その為の出発点として、経営における適応と会計の問題を考察してみようと思う。

1. 経営における適応の意義

変化があれば、それに応じた処置を採らなければならないが、その様な変化に対して意識的になされる処置を適応という。従って、経営における適応というのは、経営過程ないしは経営構造上に生じた変化に対して、意識的に対処して行く事であり、一方では変化のあること、他方では意志決定のなされることが必要となる。言い換えると、経営における適応というのは、何らかの変化を生ずるような意志決定のなされることであり、これまでの状態ないしは経過を確認するだけの意志決定は、適応についての意志決定とはいえない。従って、適応についての意志決定とその他の意志決定を区別することも必要である。また、材料の管理人が基準に高に基づいて材料の注文をする時のように、特別の資料の変更もなく、経営が長期にわたってずっと繰り返してきた同じ過程を遂行するのに必要な意志決定は、低次の適応についての意志決定 (Anpassungsentscheidungen niederer Ordnung) といわれ、これに対して、別の材料や生産速度の違う機械の投入等の場合になされる意志決定は、高次の適応についての意志決定 (Anpassungsentscheidungen höherer Ordnung) といわれる⁽¹⁾ 後者の意志決定は、規則性をもったものではなく、不断の変化に対応しなけ

ればならないものでもあるので、前者より重要であるし、大抵は高い経営指導者層の局面での問題であり、大部分が“革新的,”な意志決定である。これに対して、前者の意志決定グループに属するものは、大抵、常規的で“慣習的,”意志決定からなるのである。

処で、一定時点における経営を考察してみると、同時に多様な局面で、多様な性格の適応についての意志決定が、色々な重要性をもってなされていることになるが、その同じ時に、将来の意志のための情報を集められ、加工され、伝達されている。従って、下位の階層での通念の意志決定が、上位の階層の意志決定と、もはや対応しえない時があり、下位の階層の人々に情報が伝わるまでの時間的ロスとゆがみが問題になりうる。

また、経営的意志決定過程を時間的経過において考察してみると、高度に重なり合った適応処理についての意志決定は、深く張りめぐらされた意志決定の連鎖のような作用をするし、意志決定過程は多くの期間にわたるものでもある。そして意志形成の過程は、大抵、下から上への順序で経過して行くのに対し、意志実行の過程は、大抵、上位のものから下位のものへとくだって来る。とはいえ、意志形成の過程と意志実行の過程とを区別することは非常に困難で、経営における意志決定は、高度の重なり合いを示すのである。

そこで、経営的意志決定の区分と調整が問題になるが、注目すべきは、長期的な経営者の意志決定としての経営戦略と、短期的な経営者の意志決定の全体としての戦術とを分けることである。前者は、基本的な目標設定のためのものであり、例えば、経営立地等の問題で、後者は、戦略を実現して行くためのもので、価格政策等がその例となる。また、上位の階層の人々の意志決定と下位の階層の人々の意志決定とに分ければ、一般に、適応の代替可能性が少なく、しかも、一つの適応過程が非常にたびたび出てくるようなものが、下位の階層の人々の意志決定に多く、従ってそれらは、「定型化された適応の意志決定」(Programmierte Anpassungsentscheidungen)ともいえる。これに対して、上位の階層

の人々のは、非定型であり、それだけ責任と権限も大きくなる。また、適応の意志決定の作用する期間の長さに着目すれば、短期的、中期的、長期的に作用する意志決定とか、或いはある分野にだけ関係するような適応の意志決定と、多くの分野ないしは、すべての分野に影響のあるものなどに区分することも可能であろう。

然し乍ら、すべての適応の意志決定はそれらが企業目的の達成に相互に作用しあうことによって結びついており、何らかの形での調整がなされることになる。調整には限定ということが伴うので、意志決定の権限の完全な意味での委譲ではなくなる。とすると、調整を余儀なくされることによって、適応の意志決定が、時間的、空間的、人的観点で、直接性を失うのである。言い換えれば、調整と直接性とは対立関係にある。そこで、組織的手段によって、そのような点の解決が計られるのであるが、会計、特に管理会計の適切な構成によって、すべての経営における適応の意志決定の調整が可能であると考えられている。しかし、そのためには、意志決定の直接性が犠牲にされるのであり、生産の第一線で発生する原価の規制のみが真の意味での直接的管理の可能なものであるが、予算という調整を経た段階での数値にあっては、間接的な管理しかなしえなくなることに注意する必要がある。言い換えれば、予算にあっては、直接的な規範性は望みえないのである。

意志決定のための根拠となるような情報の質についていえば、確実性ということが適応の意志決定にとっては重要である。経営過程への合理的接近がなされているにも拘らず、大抵の意志決定は不確実なものにもとづかねばならぬが、それは、多面的で複雑な意志決定に作用する諸要因を無視しえないからであるし、一義的な定量化をなしえないからでもある。しかし、不確実性のもとの意志決定は、入手しうる限りの情報を合理的に加工したものである限り合理的なものといえる。ある問題に作用する諸要因を直接的に把握し、評価することから生ずるような意志決定は、不合理なものである。

「意志決定と計画とは、それぞれ、根本的に違うものではなくて、ただ意志形成と意志実行との間の時間的間隔において違うだけである。意志決定は、たいいてい、短期間に実行に移され、そのため、後退ということは、ほとんどまれに生じうるだけであるのに対して、計画に含められる意志決定にあっては、その時間的間隔が大きいので、しばしば変更の可能性があるというのである」⁽²⁾。そこで、短期的な意志決定過程との比較において、計画過程のもつ特殊性は、意志決定と実行との間の長い時間的間隔という点にある。

そこから、そのような時間的間隔が計画された活動にとって妥当な情報のすべて、なかんずく、物的ならびに

時間的相互依存性を正当に考慮することを保証するのである。しかし、一方では、計画と実行との間に長い期間があることは、不確実な期待に依存するところを余儀なくさせるという短所もでてくる事になる。そこで計画は、長期のものになればなるほど、概括的計画となり、他面では、弾力性をもたねばならないことになる。弾力的な計画は、基本的には、二つの方法で達成する事が出来る。即ち、計画を短期間で変更しうるようにしておくか、或いは、あらかじめ確率の高いデータ分布について代替的計画をつくっておき、それらの中から、その時々最も適したものを実行の基礎にするのである。

明瞭に示された計画（例えば生産の季節的配分）のある場合には、低次の適応の意志決定は、完全に計画されたものとなるが、高次の適応の意志決定の場合には、はっきりと二つのグループに分けなければならない。即ち、すでに計画の中に含まれているような適応の意志決定（拡張投資、生産量変更など）と、計画に適應することによって、はじめて経営のプログラムの中に取り入れられるような適応の意志決定とである。前者は、その発生がすでに現われているか、或いは、予想された資料の変更のためのものであり、後者は、資料の変更ではあるが、それは計画期間の経過の中で確定され、しかも計画の改訂になるような資料の変更である。従って「例外管理」(“management by deviation” or “management by exception”) のあてはまるような意志決定というのは、通常、第二の種類の高次の適応の意志決定についてである。電子計算機で適応の意志決定を計画することは、意志決定が非常に合理的になしうるときには、重要である。即ち、十分な情報を入手しうるし、可能な資料変更の結果を相当長期にわたって予想しうるし、適応の意志決定がしばしば生ずるので、計画を経済的に形成するのが重要であるような時には、特に、電子計算機で適応の意志決定を計画することが必要である。しかし、経営を技術組織とはみなしえない限り、そこには限界のあることも事実である⁽³⁾。

2. 適応処理のための条件

ここでは、適応処理のための条件として生産能力(Kapazität)、適応間隔、適応費、および適応能力としての弾力性を考えてみたい。生産要素や生産方法を利用してなされるあらゆる適応処理にあっては、当然、その時々適応様式によって影響を受ける要素在高のもつ生産能力が限界になる。というのは、生産能力が適応処理の限界を決めることになるのであり、適応のための条件としては、生産能力の考察が重要になってくる。しかもこの場合、生産能力としては、経営全体の立場からする総合的な生産能力ではなくて、経営の最小単位として

の要素在高の生産能力を問題にしなければならない。生産能力の測定は、個々の生産能力から出発すべきであって、全体的生産能力の正確な測定は困難である。しかも問題にしているのは生産要素の最適結合を見出しうるための条件にあるのであるから、生産要素の生産能力が問題になるのも当然である。

処で、ここで問題にしている生産能力は、最大の給付能力としての生産能力であり、最適生産能力というような、相対的で、しかも、経済的利用というような一定指標を含んだものではなく、技術的、物量の尺度で絶対的に測定されたものである。従ってそれは、「ある期間中に、一定投入目的に関連したある生産要素の最大給付能力と解される」⁽⁴⁾。即ち生産能力は、投入目的（生産物とか作業工程）と期間の長さの関数である。投入目的は、二面的な様式で生産能力に影響を及ぼす。即ち、ある生産要素が色々な目的のために投入される時に可能な最大速度が多様であることと、生産物についての質的要求が少なければ少ないほど、それだけ、生産という観点からの生産能力は大きくなるのである。従って「最大の給付能力というのは、最大の平均速度を前提としているのであるが、そのことは、投入時間内での最も好ましい時間利用と最大の速度ということである」⁽⁵⁾。そこで、ある生産要素の生産能力は、給付に関連づければ、次のような作用要因の積の形で示される⁽⁶⁾。給付に関連づける生産能力＝（投入目的の関数としての）最大強度×期間の長さ質的基準。

ケルンは質的生产能力の把握は困難であるとするが⁽⁷⁾、スポボダは質的要素を生産能力概念の中に含めているのである。しかし、現実の問題としては、投入目的の関数としての最大強度を考える場合に、実際には質的基準を考慮して、それが決められるのであるから、最大強度の中に、すでに入っていることになるのである。更に、最大速度の場合に注意すべきは、速度によって影響を受ける仕損じ率のある場合には、それをも考慮した上での、合理的に可能な最大給付ということであり、修繕時間や必要な空転時間も考慮されるべきであることは、いうまでもない⁽⁸⁾。しかも、最大強度というのは、運送手段とか化学反応等の場合には、生産能力の容量（Kapazitätquerschnitt）と解されるべきであるが（たとえば、自動車の荷台の広さ）、そのようなことは、すべての要素についていえるものではないので、スポボダは、投入目的に依存する最大強度の方を生産能力の容量の代りにとる。しかし、ケルンやリーベルは投入容量をとる⁽⁹⁾。流動資産の在高も一つの生産能力を示し、それに回転速度を乗じて、年次取引高を表示しようとスポボダはいうが⁽¹⁰⁾、流過程と生産過程を明白に区分する

という観点からは、問題がある。以上で、給付と関連づけた生産能力概念を考察してみたのであるが、それは要素の最適負荷とか最適結合を見出すためには、適したものであるのではない。というのは、ある要素の最適負荷を見出すためには、要素そのものを独自に考察しなければならないからである。給付との関連で生産能力を考えていると、各種の投入可能性に応じた計算が困難になるし、ORのような方法のためにも好ましくない。そこで、ある要素の生産能力を、純粹に時間的に、最大強度と期間の長さの積の示すことが重要になる。そうすれば、要素の各種の投入可能性、速度、質的なものなどは、個々の生産方法が、時間的生産能力に付与する利用時間で表わされることになる、そこで、そのような利用時間で表わされた生産能力概念が、ORなどを用いる場合には重要となり、時間的に規定された生産能力概念（Zeitorientierte Kapazitäts begriff）という。

次に、（Anpassungsintervall）適応間隔というのは、適応の必要性和、そこから適応活動がなされるまでの間の期間のことである。それは、各種の情報収集過程、情報加工過程、それらの仕上げ過程と適応の必要性が認識されるに至るまでの空費時間から成る。従って、そのような時間の長さは、広く、意志決定過程の組織に依存する。一般的なもののほうが、偶然的なものより、はるかに短い適応間隔になるし、適応の必要性を予測し、適応処理を計画化すれば、そのような時間はほとんど無限に小さくする事が出来る。情報が不完全であり、しかも経営の適応可能性が多様であればあるほど、包括的な情報収集過程と情報加工過程が必要であり、適応時間もそれだけ長くなる。不合理な適応についての意志決定も早くすべきか、それとも遅れても合理的な意志決定をすべきかの選択の問題もあるが、要するに、適応間隔は、適応の様式、適応の方向、適応の相対的重要性に大きく依存する。マーシャルは、長期と短期を区分するのに適応時間を使い、短期とは経営規模を不変として適応しようとする期間であり、長期にあっては、すべての生産要素が適応可能になるとした⁽¹¹⁾。しかし、適応間隔は、経営組織に依存するばかりでなく、取引先への供給期間とか法律上の解雇予告期間というような経営外的なものにも依存する。従って、適応処理の時間的配分にあっても、また適応間隔にあっても、時間が必要であるということから、時間というものが経営的隘路の背後において、重要な役割をめていることが、明白になってくる。適応間隔には、原価残留（Kostenremanenz）が結びつくことがあるが、このことは、適応処理の結果として新たな与件に、ある時間的間隔の後に、はじめて原価が完全に適応することから出てくるのである。換言すれば、新たな状態に最後に適応する生産要素のある場合に、最初

適応するものから、最後に適応するものまでの間に時間的経過のある場合に、それが適応残留として現象するのである。しかし、それは一面では、原価の発生が生産要素によって起るのに、他面では、適応が新たな基準（たとえば、生産量）にもとづいて考察されているからでもある。ただ、人間労働力だけは、原価残留なしに、独自に、適応をなしうる唯一の要素であり、そこに唯一の生産的労働としての意義もある。適応の意志決定と適応遂行によって発生するような費用は、特に適応費（Anpassungskosten）といえるが、それには、たとえば、機械の量的適応に際しての、データ収集、投資計算の特別費、注文費、据付け調整費、労働者の訓練費等がある。また、補完投資の形で質的適応をする場合には、取壊費と経営中断費がそれに入る。しかも、会計的には、設備の据付け費等は設備価値に含めて減価償却の方法で期間配分されるが、適応処理の判断に際しては、明確に区分して計算することが必要である。

最後に適応能力としての弾力性をみてみると、適応するためには、弾力性がなくてはできないという意味で、弾力性は適応のための前提ないしは条件であると考えられる。しかも適応能力としての弾力性は、各種の観点から分類されうるのであるが¹²⁾、ここでは、適応処理の様式によって（たとえば、各種の適応対象の量的変化、強度変化等についての弾力性を分けるのがいいと考える。というのは、量とか価格等のデータの変化に対する弾力性という形でも弾力性は把握しうるが、データの変化は非常に多様な性格をもっているので、弾力性の意義の一義の把握が困難になるからである。

また、弾力性の考察に際しては、主観的弾力性（即ち、意志決定の弾力性）と客観的弾力性（処理の要素以外のすべての要素や関係基準の弾力性）との間の区別をしなければならぬ。

なぜならば、良い客観的適応能力がある場合にでも、管理者の人的適応能力と計画や一般の規則の適応可能性だけが、経営をして、変化する事情に適応することを可能にするからである。この意味で、適応の必要性を含み、しかも解決を可能にするようなデータの供給者としての会計を考えることが重要である。適応対象別に適応の様式に応じた弾力性を考えることは、一定適応形態のための枠を決めるという意味でも重要である。そこで例えば、生産要素の場合には、強度による弾力性は、その適応領域の広がりを示すのであり、ある要素の質的弾力性は、そのもつ各種の利用可能性を示す。しかし、生産量についての量的弾力性は、生産要素投入の場合の強度による弾力性と生産要素在高についての量的弾力性等から構成されるのであるから、基本的には、要素についての弾力性の考察から出発しなければならないのであ

る。経営の弾力性では時間を無視した考察は許されない。なぜならば、時間を無視すればすべての企業は無限に大きな適応能力をもつことになるからである。そこで問題なのは、適応が可能かどうかだけでなく、どれほどの期間内に適応しうるかということである。その意味では、生産要素の強度による適応の方が、量的適応より早く達成しうるので、重要となる。適応費も弾力性と結びつけて考えねばならないもので、弾力性は適応費が少なれば少ないほど、それだけ大きくなるともいえる。そこで、経営におけるある要素の一定の弾力性の形は、（例えば、生産量について量的弾力性というのは）、主観的弾力性、客観的弾力性、一定適応のために必要な時間、並びに適応によって発生する費用によって定められることになる。従って、たとえ経営が、大きな費用なしで、すべての可能な適応の必要に対応しうる（最大の弾力性をもつ）時でも、適応能力の利用にともなって発生する費用が不確定な場合には、最適の弾力性については語りえないことになる。

3. 経営における適応と会計

結びとして、経営における適応に役立つために、会計には如何なることが必要とされるか考察してみよう。本来会計は、取引の歴史的記録を目的として成立したものであり、現代の会計においては、株主、債権者、国家等の利害関係者への営業成績と財政状態の報告機能をもつものとされ、財務会計の主要な領域をそこに形成してきた。しかしまた、計画と管理に役立つ会計として、管理会計の重要性が認識されていることも事実である。そしてそのような分野では、経営の意志決定に役立つ計算用具としての会計機能が、適応の必要性を示したり、適応の意志決定に導きうるような資料を提供したりする。従ってこの分野では、会計の記録の性格が薄れてくることになる。その代り、意志決定に役立つデータが示され、選択原理（Auswahlprinzip）が前面に出てくる。換言すれば、経営者の意志決定に役立つ用具としての会計においては、経営者の選択原理にのつとって構成される場合にのみ、その目的を達成することが出るのである。資本主義的企業においてはその基本的な目標は、営利経済の原理（erwerbswirtschaftliches Prinzip）にあるのは自明のところである¹³⁾、計算制度としての会計も、基本的には、そのような目的に奉仕しなければならない。換言すれば、営利経済の原理とは、経営活動より発生する費用と収益との間に、出来るだけ好ましい対応関係を達成しようとするものであるので、会計もそのような目的のために役立つなければならないのであるが、経営管理の会計の方が、そのような目的をより端的に示したものととなるのである。即ち、用具

としての会計の基本的課題は、利益獲得に作用を及ぼす、あらゆる情報の収集と目的に応じた加工をすることにある。そのようなデータは意志決定のために役立つ、営利経済の原理に依存した意志決定モデルの中で、それぞれの目的に応じた計算を可能にしようとするのである。従来の会計では、そのような計算を単に、期間の支出或いは評価された支出又は価値としての原価と収益との対応として計算するだけであったが、新しい会計では生産要素の量、能力、投入速度等の数値をも考慮した計算が可能なのである。換言すれば、古い会計では、損益計算のためのデータを一面的に整えるだけであったが、ORの方法は、別の目的又は目的達成のための条件が違う場合の計算をも可能にするのである。そこで例えば、費用と収益に直接関係のない流動性の維持というようなことも、財務計画や予算で達成しうるし、実質資本維持のための資料をも用意しうるのである。そこで新しい会計においては、どのようなデータが集められるべきかという問題と、それらのデータが、それぞれの計算制度の中で、どのように加工されるべきかが問題になってくる。まず第一の点についていえば、ある事実について、ただ一つだけの事実の測定では不十分であるという事である。例えば、機械についていえば、その費用、生産能力、占有面積、エネルギー需要等が測定されなければならない。第二のデータ加工の場合においては、四つの形態が区分されうる。まず、個々の数値を並列するだけの場合と、比較による順位づけをする場合と、標準と実際の比較を可能にする場合と、理論的に可能な場合の数値をすべて比較する場合とである⁽¹⁴⁾。そして経営管理会計が正確に作られるほど、より後者の比較をなしうる可能性が多くなり、より正確で正しい意志決定をなしうることになる。即ち、管理会計の極限は、理論的に可能な場合の数値をすべて比較しうるころにあるのである。

適応がなされるということは、適応対策になるものがあるという事であるが、そのような適応の前後でどのような違いを生みだしているかを考察することも重要な問題になる。その意味で有効なのは限界分析であるが、費用理論でいうような、所与の費用曲線についての限界考察ではない。適応分析で重要な限界考察は、一面では適応処理によってひきおこされた生産要素、投入速度、生産量等についての具体的変化を把握するとともに、他面では、費用変化と収益変化をも把握するものでなければならない。しかも、経営での意志決定に際しては、無限に小さな変化というようなことは、実際に考えることができないし、考えるものでもない。そこで、実際には段階的に考えていくことになるので、差額分析(Differenzbetrachtung)がなされることになり、限界分析(Grenzbetrachtung)は、経済理論では把握で

きても、実務ではなかなか困難である、問題は、連続的に経過し、しかも連続的な曲線によってだけ説明しうるような適応経過(例えば化学反応の場合)のような時には、微分分析(Differentialbetrachtung)の意味での限界分析も可能であり意義があるが、非連続的で飛躍的な経過をとる場合(例えば合理化投資)においては、差額分析によってのみ、正確な解決がなされるのである。即ち、多くの適応問題においては、適応経過を連続的な適応過程と非連続的な適応過程に分け、それぞれの過程に応じた分析が必要なのである。しかもその場合、非連続的な適応過程の方が、現実には、大きな意義がある。

ここで、原価概念について考察してみると、伝統的な会計では、主として支出原価概念が支配的であり、原価は支出にもとづいて測定された経済価値の費消であるとされてきた。このような客観的原価概念(objektiver Kostenbegriff)に対立するのが、目的依存的原価概念(zweckabhängiger Kostenbegriff)であり⁽¹⁵⁾、それは異なる目的には異なる原価をという思考からでている。このような目的依存的原価では、経営の目的とか状態とか、判断すべき適応過程或は事実関係の形態に応じて、マイナスと思えるような金額を原価に数えたり、利潤極大を達成する意志決定の場合には、収益に対比されるよう金額を原価とする⁽¹⁶⁾。これに対してスポボタは、すべての原価は、本来生産要素から発生するものであるということ、生産要素は二面的な考察が可能である(即ち、在高としてと、在高の利用として)という事を眼中におけば、二つの基本的に違った原価概念、即ち在高費と利用費(Bestands- und Nutzungskosten)がでてくるという⁽¹⁷⁾。在高費というのは、ある期間における生産要素の単なる存在ということからでてくるような原価で、利用費は、そのような実体的或は理念的在高の利用から追加的にでてくるような原価である⁽¹⁸⁾。処で、原価を固定費と変動費に分ける事は、固定費という名称は相対的な概念で、しかも常に一定適応対象に一定した適応処理を適用するだけである限りにおいて、在高費と利用費に分けることは違ってくる。そこで、例えば、在高費は、要素の利用だけで生産量に適応し、生産要素の在高には変化のない場合にだけ、固定的である。しかし、そんな場合でも、組固定費(機械の調整費)とか注文固定費等がありうる。同様な事は、管理可能費と管理不能費(unbeeinflussbare und beeinflussbare Kosten)についてもいえることで、結局、すべての原価は、何らかの適応処理によって管理可能である。従って、管理可能性については、経営を管理階層別に分けて考える必要があるといわれるが、むしろ、短期的、中期的、或は長期的な観点から管理可能費を分けた方が、適

応残留現象の分析には有効である。また、期間原価と量的原価 (Zeit-und Mengen Kosten) に分けることも、余りにも一面的である。というのは、それは根本的には、ただ一つの適応可能性 (即ち、生産量の適応) だけしか考えていないのである。しかしすべての原価要素は、何らかの形で時間に依存するのである⁽¹⁹⁾。しかし、別のところでスポボダは「在高費と利用費の間には多少とも密接な処理上の結びつきがあり、それらを分けて取り扱う事は非常に大きな困難に直面する」という⁽²⁰⁾。というのは、たとえば、時間給で仕事をする労働者の場合、厳密に言えば、短期的に仕事がなくても在高費としての給料が発生するが、もともと労務費は、時間給の場合でも、利用費として計算されるものである。このような困難はスポボダが原価を発生させるのは生産要素だけであるとしつつも、生産要素の価値移転の様式を正しく理解していなかったからである。生産要素としての労働力においては、利用だけが問題であるので、利用費だけが発生するはずである。従って、上に述べたような場合にあっては、利用費と在高費の区分が問題ではなく、無効費用と有効費用の区分が問題なのである。何故ならば、労務費は本来利用費だからである。それはともかく、スポボダが、原価を発生させるのは生産要素だけであるとしたのは正しく、原価を利用費と在高費に区分したのは、埋没原価 (sunk cost) と差別原価 (differential cost) との合理的結合を意図しているようでもある。というのは、在高費を埋没原価として資本の回転の観点から管理し、利用費を差別原価として生産の観点から管理すれば、意志決定にも役立つし、管理のためにも合理的視点が確立されると思うからである。しかし、そのためには、原価の発生形態についての理論的研究と、原価概念の明確な規定が必要であることを指摘しておく事にする。スポボダは、在高としての生産要素によって発生する原価即ち在高費は、基本的には、三つの作用面に依存するという。即、時の経過と、そこに投下されている資本 (= 価値) の大きさ (或いは、代替の利用可能性の大きさ) と、価値低下である。それに対して、利用費は、利用にもづく在高として、利用される時に、利用される限りでのみ発生するもので、それは、利用の時間的長さに依存するばかりでなく、利用の様式 (とくに速度) にも依存する。そこで利用費を実際に計算するには、二つのグループに分けて、任意に分割可能な在高の利用であるのか (材料在高)、又はすべての利用費が利用時間又は速度に依存するのか (給付依存的賃借料) を区分する必要があるとする。従って、利用費にあっては、原価の正確な測定に困難があっても、それが唯一の関心事である。というのは、利用費こと、直の意味での原価である。例えば、労務費の場合のように、利用時間の長さに比例し

た支払がなされていない時でも、それを正確に測定することが重要である。無効費用と有効費用の区分とか生産性の正しい測定は、そのような基礎に立脚する時のみ可能であるし、費消関数の存在意義もそこにあるのである。それに対して、在高費にあっては、もはや生産性でなく、収益性の測定が重要な問題になる。従って、スポボダは「在高費の存在というものは適応処理の収益測定に、非常に大きく貢献する」というが、そこでは、資本の生産過程でなく、流通過程をも含めた回転の局面が問題にされていることを知らなければならない。最後に、ある適応処理にとって固有の費用や収益を測定することの困難さについて考えてみる。費用と収益は、本来各種の経営部門の非常に多くの構成要素から合成されたものであるので、明白に分離した測定は困難である。そこで、データ収集において広範な調整がなされることになるが、そこには恣意性と計算経済性が作用する。そこで、原価と非原価を明白に区分することが必要であるが、そのためには、生産的労働のみが価値を形成するという理論的立脚点が重要である。一方、考慮されるべき費用と収益は非常に遠い将来に及ぶこともありうる (例えば、投資の意志決定の場合のように)。とすれば、データの期間の違いを、比較ないしは判断において、考慮しなければならないので、利回法や現価法が問題になる。また、発生する費用と収益の確定は、不完全な情報のために、正確には不可能であることもある。そこで、データの確実度の違いを考慮しなければならないが、確率計算が重要性を帯びてくる分野である。また、時間的経過において、相互に作用しあう多数の適応処理がでてくれば、孤立化した計算は不可能になる。しかも、一定の適応処理の判断のためには、同時に計画された適応処理だけではなくて、部分的には、将来においてなされるべき適応処理をも考慮しなければならない。とすれば、シミュレーションだけが、多少とも正しい決定をもたらしうるのである。

参 考 文 献

- (1) Swoboda, p., Die betriebliche Anpassung als problem des betrieblichen Rechnungswesens, wiesbaden 1964, S. 17
- (2) Swoboda, p., a. a. O., S. 25.
- (3) Optner, St., Systems Analysis for Business Management, Englewood Cliffs 1960, p.8
- (4) Swoboda, P., a. a. O., S. 54
Kern, W., Die Messung industrieller Fertigungskapazitäten und ihrer Ausnutzung, Köln und Opladen 1962, S.27
- (5).(6) Swoboda, p., a. a. O., S. 54
- (7) Kern, W., a. a.O., S. 61
- (8) Gälwailer, A., Produktionskosten und Produktions- geschwindigkeit, wiesbaden 1960, S.61
Kern, W., a. a.O., S. 61
- (9) Kern, w., a. a. O., S.32 Rierbel. P., Die Elastizität des Betriebes. Köln und Oplapen 1954, S.10 ff.
- (10) SWoboda. P., a. a. O.,S. 55
- (11) Marshall, A., Principles of Economics, 8 ed, London 1938, p. 374.
- (12) Riebel, P., a. a. O., S. 105ff, Schober, A., Produktions- und Nachfrageelastizität als Determinanten der Preispoifik, Frenkfurt 1962. S. 15
- (13) Gutenberg, E., Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Bd.I., Die Produktion, 4. Aufl., Berlin. Göttingen. Heidelberg 1958, S. 347ff.
- (14) Mattessich, R., Messung, Vorausberechnung und Buchhaltungsmodelle ZfhF 1959, S. 179ff.
- (15) Swoboda, P., a. a. O., S. 78. Illetschko, L.L., Praktische Kostenrechnug, 3. Aufl., Wien1959, S. 9. Mellerowicz, k., Kosten und Kostenrechnung, Bd.I, Theorie der Kosten, 3. Aufl., Berlin 1958, S. 3. Clark, J.M., Studies in the Economics of Overhead Costs, 1923.
- (16) Swoboda, P., a.a. O., S.78
"Report of the Committee on Cost Concepts and Standards",
Accounting Review, April 1952. PP. 174~188.
- (17).(18).(19) Loitsberger, E., Das Wirtschaftlich Keitsprinzip (Analyse und Entscheidungsformen), Wien 1955, S. 59
- (20) Swoboda, p., a.a. O., S.82