

KONAN UNIVERSITY

## 「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会

|     |   |
|-----|---|
| 著者  | 久保田 秀樹  |
| 雑誌名 | 甲南経営研究  |
| 巻   | 49  |
| 号   | 4   |
| ページ | 1-17  |
| 発行年 | 2009-03-10  |
| URL | <a href="http://doi.org/10.14990/00001973">http://doi.org/10.14990/00001973</a> |

「日本型」原価計算制度の成立と  
日本原価計算協会

久保田 秀樹

甲南経営研究 第49巻 第4号 抜刷

平成 21 年 3 月

# 「日本型」原価計算制度の成立と 日本原価計算協会

久保田 秀樹

## 1. はじめに

1920年代以降の現代会計制度史の時代区分として、黒澤は「第一 財務諸表準則時代」、「第二 原価計算準則時代」及び「第三 企業会計原則時代」の3つの時代区分を挙げている（黒澤1990, 190頁）。このうち、第二の「原価計算準則時代」は、1937年（昭和12年）の商工省「製造原価計算準則」の公表の時点で、明確なものとして歴史的に出現したとする（黒澤1990, 191頁）。そして、間もなく戦時経済時代に入り込むことによって、原価計算時代の性格は次第に変化することを余儀なくされた。

その発端をなしたものが1939年（昭和14年）に制定された「軍需品工場事業場検査令」とされる（黒澤1990, 447頁）。当令を根拠に、「軍需品工場事業場検査令施行規則」（陸軍省令）が發布され、その別冊として作成されたのが、「陸軍軍需品工場事業場原価計算要綱」であり、適用範囲が限定的とはいえ、強制力を伴った日本で初めての会計基準であった。これが、その後の適用範囲を拡大した「製造工業原価計算要綱」（1941年）につながっていく。

1937年からの日中戦争に始まる8年にわたる戦時経済下の経理統制という特殊な状況の下で、日本の会計制度の近代化が進められた。但し、制度化と

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

いう点で実現したのは、原価計算制度のみであった。具体的な原価計算基準である「製造工業原価計算要綱」等、また原価計算制度整備の根拠となった「価格等統制令」（勅令）は、それぞれドイツの「原価計算総則」（Allgemeine Grundsätze der Kostenrechnung）等にその範を求めたものであった。しかし、日本の制度として定着するについては、「日本型」としてドイツのものとは異質なものとなった。黒澤は、後に次のように述べている。

「後年人々は、1940年の日本の原価計算時代をドイツのその模倣であるかのように批評しているようであるが、そんな生やさしいものではなかった。外国文献の研究は、われわれ個人の頭脳の充電には役だったかも知れないが、日本の原価計算制度は、日本の産業、日本のすべての会社の原価計算実践の産物であり、われわれ自身の経営固有の原理の展開であった。」（黒澤1980, pp. xxiii—xxiv）

「日本型」会計制度の形成プロセスの典型の1つが、原価計算制度の成立である。本稿では、戦時経済下において「日本型」原価計算制度が成立する経緯と日本原価計算協会の活動及び、戦後占領期の物価庁「製造工業原価計算要綱」への継承を中心に「日本型」会計制度の形成について考察する。なお、本稿の引用の一部については、片仮名文語体を平仮名口語体の表記に改めている。

## 2. 価格統制と原価計算

経済統制は、1930年代に昭和恐慌を背景に始まったといわれる。しかし、当初は自治統制が原則とされた。その後、1937年に始まった日中戦争が長期化するに従って、日本経済は戦時インフレに陥った。その結果、統制経済の強化が図られた。

1917年（大正6年）に制定された「暴利ヲ目的トスル売買ノ取締ニ関スル

件」(いわゆる「暴利取締令」)が1937年8月3日に全文改正され、取締対象品目が8品目から26品目に拡大された。1938年(昭和13年)4月22日、物価対策の強力な推進を図るため「物価委員会令」に基づく物価委員会が発足した。これは、1915年9月に「価格審査所法」(Preisprüfungsstellenverordnung)によってドイツに設置された価格審査所(Preisprüfungsstellen)にならったものであった。

価格統制の更なる強化策として、1939年(昭和14年)3月1日に、物価委員会が改組されて中央物価委員会に整備拡充された。同委員会は、同年4月27日に「物価統制ノ大綱」を政府に答申し、総合的物価対策が確立された。これは、物価自体を直接統制しようとするものであった。

この「物価統制ノ大綱」は、同年8月30日に「物価統制実施要綱」として、より具体化され、国際的物価水準を目標にした広範な公定価格制度が実施されようとした。公定価格については、民需産業の原価計算によって算定された各企業の個別原価から統計的に平均原価(「物価統制ノ大綱」では中庸生産費と呼んでいる。)を求め、これに適正利潤率を加味したものをもって最高価格とし、その限度内において適正価格が決定されるとした(黒澤1990, 432頁)。しかし、中庸生産費をいかにして算定し、いかにして適正利潤率を適用するかに関しては、具体的な施策を表明したものではなかった。

1938年4月1日には「国家総動員法」が公布され、5月5日より施行されていた。「国家総動員法」は、全文50条から成る法律で、第4条から第26条までのうち、第25条を除き、総てが「勅令の定むる所に依り」とした、包括的委任立法であった。しかし、その本格的発動は、1939年からであった。

前述の「物価統制実施要綱」の答申の数日後、第二次ヨーロッパ大戦が勃発し、諸物価が高騰した。この新たな情勢は、低物価の目標を国際物価水準への引下げに置くという「物価統制ノ大綱」および「物価統制実施要綱」の基本方向に重大な修正を強いることになった(通産省編1964, 331頁)。このよ

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

うな状況下で、1939年10月18日に「国家総動員法」第19条の規定により「価格等統制令」（勅令）が公布された。これは、第二次ヨーロッパ大戦期における低物価政策の法的支柱であり（通産省編1964，337頁）、1936年にドイツで公布された「価格停止令」の日本版であった。「価格等統制令」には以下の規定が含まれていた。

「主務大臣必要ありと認むるときは、閣令の定むる所に依り価格等の原価に<sup>レ</sup>関し計算を<sup>レ</sup>為さしむることを得。（傍点筆者）」（第10条）

「価格等統制令」の公布は、日本における価格統制に一つの時期を画したものであった。これによって、すべての価格をあらためて吟味し、適正価格に基づく公定価格制の実施が具体的に採られねばならないこととなったからである。しかし、上記の「価格等統制令」の第10条にある原価計算に関する閣令は、後述のように、1942年4月1日公布の「原価計算規則」まで待たねばならなかった。しかもそれは、「国家総動員法」第11条の規定に基づく「会社経理統制令」（1940年）という別の勅令によって成立したものに便乗したに過ぎなかった。

1940年（昭和15年）4月1日、政府は中央物価委員会を解散させて、財政経済の総合的調査審議を行う物価対策審議会と、価格形成を主とする価格形成委員会の二本立ての体制を作り、価格統制の再生を図ろうとした。そして、価格形成委員会は、価格形成中央委員会と価格形成地方委員会とに分かれていた。中央委員会は、商工大臣の監督に属し、商工省に置かれ、会長は商工大臣であった。中央委員会は、必要により「部」を設けてその所掌事務を分担することができ、1940年4月に以下の9つの部会の設置が決定された（通産省編1964，347頁）。

一般部会、繊維品部会、燃料部会、金属品部会、化学工業品部会、食料品部会、農林水産品部会、雑品部会、石炭特別部会

一般部会には原価計算および利潤率に関する専門委員会が設置されていたが、1941年（昭和16年）2月14日の閣議決定に基づき、財務諸準則統一協議会が企画院内に設けられたことと、物価局の中央価格形成委員会の専門委員会である利潤率委員会が合流することに決定したことに照応して、従来商工省総務局に設置されていた財務管理委員会は、委員を追加し、小委員会を付設して、内部組織を改めた。すなわち、当時、それまでの商工省財務管理委員会は、監査に関する本委員会、4つの原価計算小委員会、保険小委員会から構成されていたが、2月27日付をもって以下の小委員会が付設された（『會計』第49巻第6号、123-124頁）。

- |                     |    |        |
|---------------------|----|--------|
| 第一小委員会（金属工業原価計算委員会） | 主査 | 太田哲三   |
| 第二小委員会（機械工業原価計算委員会） | 主査 | 中西寅雄   |
| 第三小委員会（化学工業原価計算委員会） | 主査 | 長谷川安兵衛 |
| 第四小委員会（軽工業原価計算委員会）  | 主査 | 黒澤清    |
| 第五小委員会（石炭原価計算委員会）   | 主査 | 吉田良三   |
| 第六小委員会（利潤率委員会）      | 主査 | 佐倉重夫   |

### 3. 「原価計算規則」別冊「製造工業原価計算要綱」

1939年（昭和14年）10月に、「国家総動員法」第19条及び第31条の規定に基づき、上述の「軍需品工場事業場検査令」（以下では「1939年検査令」と略称する。）が発せられ、1940年7月から適用された。「1939年検査令」の第4条に、陸軍大臣又は海軍大臣は工場事業場の事業主に対し、軍需品の原価に関する計算をなさしめることができる旨の規定があった。この規定によって陸軍は1939年10月19日に、「軍需品工場事業場検査令施行規則」（陸軍省令）を發布した。この「軍需品工場事業場検査令施行規則」の別冊として作成されたのが、「陸軍軍需品工場事業場原価計算要綱」であった。そして翌年、海軍が「海軍軍需品工場事業場検査令施行規則」（海軍省令）を發布し、海

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

軍購買名簿に登録された工場または事業場の事業主は、「海軍軍需品工場事業場原価計算準則」に従って軍需品の原価計算を行うことが命ぜられた。その結果、以下のような問題が生じた。

「陸軍の監督官は陸軍要綱に従ってこれを作らせるし、海軍の監査官は海軍準則によることを主張する。それで両方に関係を持った或る工場では、二つの実施手続を作って、監督官、監査官のそれぞれへ別なものを見せたとのことであった。」(太田1968, 158頁)

このように「陸軍要綱」と「海軍準則」との設定とその強制により、受注者たる民間企業は、二つの異なる原価計算を同時並行的に実施することを余儀なくされるという不都合な事態に直面していた。そうした中、財務管理委員会の作成した「製造工業原価計算準則」を改正して、新しい原価計算に関する統一的基準を設定し、陸海軍の原価計算に関する要綱または準則を廃止すべきであるという「中西構想」が提示され、それについて関係者の同意が成立した。この「中西構想」に基づいて、既述のように財務管理委員会のメンバーは、企画院財務諸準則統一協議会に参加し、中西寅雄、鍋島達等と協力関係に入った（黒澤1980, pp. xvii－xviii）。そして1941年8月に企画院「製造工業原価計算要綱草案」（以下では企画院「要綱草案」と略称する。）が公表された。

1942年（昭和17年）4月、閣令・陸軍省令・海軍省令第一号として「原価計算規則」が公布された。前述のように、「価格等統制令」施行の前提となるべきであった原価計算制度の整備もこれに便乗することになる。当規則では以下のように規定されていた。

「第一条 価格等統制令第十条、会社経理統制令第三十六条第一項又は軍需品工場事業場検査令第四条の規定に依る原価計算に関しては本令の定むる所に依る。

第二条 原価計算の準則は別冊製造工業原価計算要綱に基き業種別又は業種の経営規模別に主務大臣之を定め告示す。原価計算に関し提出せしむべき報告書類の様式は前項の規定に依る準則毎に主務大臣之を定め告示す。」(傍点筆者)

企画院「要綱草案」は、「原価計算規則」の別冊「製造工業原価計算要綱」(以下では別冊「要綱」と略称する。)として法的基礎を得た。別冊「要綱」の構成と内容は、企画院「要綱草案」とほぼ同一であった。

企画院「要綱草案」が企画院委員会の審議に上ったとき、要綱主義か準則主義かの選択が問題となった(黒澤1943b, 2頁)。要綱主義とは、別冊「要綱」の制定を以て直接工業事業場に原価計算を実施させ、業種別原価計算実施手続を法制化しない方針を指していた。一方、準則主義とは、別冊「要綱」に基づいて業種別原価計算実施準則と原価計算実施手続を作成する方針であった(黒澤1943b, 2-3頁)。結果として準則主義が採られることとなった。

「業種別原価計算準則」は、「製造工業原価計算要綱」に基づき業種ごとに原価計算の拠るべきところを示し、各工場の原価計算実施手続作成の基準となるものであった。各工場では、これに基づき原価計算実施手続を定めて、主務大臣に提出しなければならなかった。業種別原価計算実施手続の作成については、各業界の委員および陸軍会計監督官、海軍監査官等が担任した(黒澤1990, 438頁)。

「原価計算規則」第二条に基づく、確定した業種別原価計算準則は、以下の31種であった(日本公認会計士協会25年史編纂委員会1975, 164頁)。なお、雑誌『會計』には、「業種別原価計算準則」の一部、後述の雑誌『原価計算』には「業種別原価計算準則」の解説が掲載されているが、下掲の表ではそれを合わせて示している。

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

|             | 告示年月日<br>(昭和) | 『會計』<br>掲載巻号 | 『原価計算』<br>解説掲載巻号 |
|-------------|---------------|--------------|------------------|
| 装軌車両製造工業    | 17年12月23日     | 第52巻第2号      | 第3巻第2号           |
| 火砲製造工業      | 同上            | 第54巻第6号      | 同上               |
| 製鉄業         | 17年12月29日     | 第52巻第2号      | 第3巻第3号           |
| 電線製造工業      | 18年2月17日      | 第52巻第3号      | 第3巻第4号           |
| ピストンリング製造工業 | 同上            | 同上           | 同上               |
| 造船工業        | 18年2月24日      | 第52巻第4号      | 第3巻第5号           |
| 航空機製造工業     | 同上            | 同上           | 同上               |
| 電気機器製造工業    | 18年3月3日       |              |                  |
| 通信機製造工業     | 同上            |              | 第3巻第4号           |
| 信管製造工業      | 18年3月10日      |              | 第3巻第6号           |
| プロペラ製造工業    | 18年3月24日      |              |                  |
| 麻紡織工業       | 18年4月21日      |              |                  |
| 石綿スレート製造工業  | 同上            |              | 第3巻第7号           |
| パルプ及び紙製造工業  | 18年5月12日      | 第53巻第2号      |                  |
| アルミニウム精錬工業  | 18年5月19日      | 第54巻第1号      | 第3巻第8号           |
| 石炭鉱業        | 18年6月16日      | 第53巻第1号      |                  |
| 工作機械製造工業    | 18年6月17日      | 第53巻第5号      | 同上               |
| ゴム布製品製造工業   | 18年7月6日       |              |                  |
| ゴムタイヤ製品製造工業 | 同上            |              |                  |
| 工業用ゴム製品製造工業 | 同上            |              |                  |
| 機械染色工業      | 18年7月28日      |              | 第3巻第10号          |
| 醤油醸造工業      | 18年8月7日       |              | 第3巻第11号          |
| 光学機械製造工業    | 18年8月20日      |              | 第3巻第10号          |
| 光学硝子製造工業    | 同上            |              |                  |
| 自動車製造工業     | 18年8月21日      | 第53巻第3号      | 同上               |
| 自動車車体製造工業   | 同上            | 第53巻第3号      | 第3巻第11号          |
| 綿・スフ紡織工業    | 18年8月31日      | 第53巻第4号      | 第3巻第10号          |
| 銃器製造工業      | 18年9月2日       |              | 第3巻第11号          |

|            |         |    |
|------------|---------|----|
| 写真感光材料製造工業 | 18年9月7日 | 同上 |
| 計器製造工業     | 同上      | 同上 |
| 軽金属製造工業    | 同上      |    |

黒澤は、後に当時を回顧して次のように述べている。

「これらの業種別原価計算委員会に参加した実務家たちは、非常に真剣であり、彼らのもてる全経験をわれわれに提供して、二年余にして数百に上る業種別原価計算準則をつくり上げたのであった。(傍点筆者)

私は、この偉大な事実を原価計算に関する大規模な実験と呼ぶことにした。1940年代はまさに、大規模な原価計算の制度的実験の時代であった。」(黒澤1980, p. xxv)

「業種別原価計算準則」に基づく原価計算実施手続については、青木大吉等による「原価計算実施手続作成案」が雑誌『原価計算』に掲載されている(青木ほか1942)。そこに示された「工場ニ於ケル実施手続作成標準」では、「第1章 総則」について以下のように説明している。

「第一、実施手続作成の根拠規程、実施手続適用対象工場及び原価計算の目的

例) 本実施手続は、〇〇製造工業原価計算準則に基づき〇〇株式会社〇〇工場に於ける原価計算の実施に関し之を規定す。

本実施手続に依る原価計算は、正確なる原価を計算し、以て適正なる価格の決定及び経営能率の増進の基礎たらしむることを目的とす。」

横浜工作所の「原価計算実施手続」(成蹊大学図書館・黒澤文庫目録Ⅱ, I-24 18)では、以下のように規定されており、「工場ニ於ケル実施手続作成標準」が実際に参考にされていることが分かる。

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

「第一条 原価計算は本手続の定むる所に依る。

本実施手続に依る原価計算は、正確なる原価を計算し、以て適正なる価格の決定及び経営能率増進の基礎たらしむることを目的とす。」

#### 4. 日本原価計算協会

準則整備と共に原価計算制度の啓蒙・普及のために、1941年（昭和16年）9月13～14日に一橋講堂において日本原価計算協会の創立及び発会式が行われた。同協会は多数の会社からの寄付による財団法人であった。役員は以下の通りであった。

会 長 伍堂卓雄（貴族院議員・工学博士）  
理事長 中山太一（貴族院議員）  
常務理事 西垣富治（元福島高商教授）  
理 事 太田哲三（東京商科大学教授）ほか29名  
監 事 三輪雅信（三井鉱山株式会社常務取締役）  
吉田良三（東京商科大学名誉教授）  
評議員 青木倫太郎（関西学院大学教授）ほか43名

「日本原価計算協会規約」には、協会の目的及び事業が以下のように定められていた（『原価計算』第1巻第1号，70頁）。

##### 第2章 目的及び事業

第4条 本会は原価計算を中心として経営計算及び能率に関する研究指導並びに普及を行うを目的とす。

第5条 本会の事業は左の如し。

1. 研究及び調査
2. 指導及び養成
3. 普及及び教育

4. 図書雑誌刊行

5. その他

同協会の事業計画は、以下の通りであった(『原価計算』第1巻第1号, 70頁)。

- ①毎月、雑誌『原価計算』を発行し、之を会員に配布すること。
- ②原価計算に関する資料又は文献を集め、之を刊行す。
- ③地方枢要の地に支部を設け、実務家を中心に研究会を開き、会員相互の啓発をはかること。
- ④講演会を又は講習会を開くこと。
- ⑤ラジオ講座を開設すること。
- ⑥原価計算係及び原価計算指導員の養成。
- ⑦原価計算指導巡回班及び展覧会の設置
- ⑧原価計算制度実施状態の調査及び報告蒐集
- ⑨経理事務に関する質疑応答
- ⑩原価計算相談所の設置
- ⑪原価計算図書館の設置
- ⑫政府及び統制会と連絡を保ち、原価計算制度の実施、経営基準の設定及び監査上の中心機関たらしむこと。

日本原価計算協会の機関誌として雑誌『原価計算』が1941年(昭和16年)12月に創刊された。当誌は、第1巻(1941年)第1号～第5巻(1945年)第2号まで発行された。

同協会は、原価計算に関する研究会、講習会のほか、原価計算展覧会を東京(昭和17年9月10～17日、於銀座三越)はじめ全国各地で開催した(原価計算編集部1942)。さらに、事業計画に謳われた「原価計算係及び原価計算

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

指導員の養成」を果たすべく原価計算係養成所が開設された。「原価計算係養成所設立要綱」の「設置の要領」によれば、原価計算係養成機関は、将来、原価計算学校として設立する予定であるが、差し当たり養成所を設置するとされていた。なお、養成所は、短期養成部と長期養成部とに分けられ、前者は主として原価計算係を、後者は原価計算係指導員を養成することを目的とし、まず短期養成部を開設し、その後長期養成部を併設し、長期養成部の卒業者は、原価計算士の名称を得ることができるようその筋の諒解を求むることとされていた。

「設置の要領」による短期養成部の科目並びに時間数は、以下の通りであった。

|            |      |       |      |
|------------|------|-------|------|
| 原価計算総論     | 30時間 | 経営統計  | 4時間  |
| 工場会計       | 10時間 | 財務諸表  | 10時間 |
| 原価計算演習     | 60時間 | 工業管理  | 14時間 |
| 同 見学       | 20時間 | 事務管理  | 4時間  |
| 同 研究       | 12時間 | 経営監査  | 6時間  |
| 勘定組織       | 6時間  | 経済統制法 | 4時間  |
| 減価償却       | 6時間  | 税法    | 4時間  |
| 予算統制及び標準原価 | 6時間  | 産業事情  | 4時間  |

第1期原価計算係養成所は、1942年（昭和17年）9月1日に開講された。講習は、毎朝8時から午後3時又は4時まで、日曜祭日以外は毎日行われた。6週間の養成日程を終え、卒業試験にパスした者に修了証書が与えられた。なお、第10期原価計算係養成所については、1944年（昭和19年）12月14日に卒業式が行われた。

## 5. 戦後占領期の物価庁「製造工業原価計算要綱」

「国家総動員法」は1946年（昭和21年）9月30日に廃止となり、戦時立法の多くが戦後失効した中、原価計算については戦後も活かされ（昭和21年閣令第78号）、その後、経済安定本部内に設置された物価庁の所管する原価計算委員会が設置された。

当委員会には中西寅雄、黒澤清等の学者のほか産業界から多くの実務経験者を臨時委員に加え、戦時中の原価計算時代の経験を基礎に、1948年（昭和23年）3月2日をもって、新「原価計算規則」（総理庁令第14号）と「製造工業原価計算要綱」及び「鉱業原価計算要綱」（以下では物価庁「要綱」と略称する）が作成され、当時の総理大臣 片山哲に答申された（黒澤1990, 464頁）。新「原価計算規則」は、「物価統制令」（昭和21年勅令第118号）の以下の規定を根拠とするものであった。

「主務大臣必要ありと認むるときは、命令の定むる所に依り価格等の原価に関して計算を為さしむることを得。」（第18条）

そして新「原価計算規則」の冒頭では以下のように規定していた。

「物価統制令第18条の規定による原価に関する計算及び同令第30条による原価に関する報告については、本令の定めるところによる。」（第1条）

このように、新「原価計算規則」は「物価統制令」第18条の規定に基づく物価庁の管轄として再出発し、別冊「要綱」は物価庁「要綱」として、インフレ抑制目的の統制経済のために戦後も暫くの間ほぼそのまま生き残った。

内容についてはさほど大きな変更はなかったが、計算の方法については戦時中より遙かに業者の創意工夫の余地があり、業者が最も正しいとする方法

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

を適用することができたようである。当時、「原価計算は斯くして先ず解放されたのである。」と評価されている（大倉1950，87頁）。つまり、それはもはや戦前のような強制規定ではなく、拠るべき規準であるにすぎなかった。

戦後の公定価格は主として実際原価に基いて決定されるのではなく、原価は公定価格決定の一つの参考資料であった。企業が物価庁に提出する原価は必ずしもその実際原価そのままでないことはかくれもない事実であったという（松本雅男1950，40頁）。その後、物価庁「要綱」は、企業の生産力の復旧、国家による供給制限の緩和によって、公定価格制度が主要食糧を除いて漸次撤廃されると共にその使命を終えた。

なお、日本原価計算協会は、1946年5月に、名称を産業経理協会と改め、「その研究分野を原価計算に止めず、広く一般産業の経営財務並びにその経理に広げ、計数面から我が国産業の再建と将来の発展に貢献せんが為」新発足した（『産業経理』第6巻第1号，最終頁）。役員は以下の通りであった。

|        |                           |
|--------|---------------------------|
| 会長     | 山室宗文（三菱経済研究所理事長）          |
| 副会長    | 太田哲三（東京産業大学教授）            |
| 理事長    | 野田信夫（三菱重工調査役）             |
| 常務理事   | 今井忍（中央大学，東京女子大学講師）        |
| 理事兼評議員 | 黒澤清（横浜経済専門学校教授）ほか20名      |
| 評議員    | 青木倫太郎（関西学院大学教授）ほか10名      |
| 監事     | 茂木知二（大日本開発役員）<br>島田宏（計理士） |

同協会の主なる事業は、以下の通りであった。

- ①雑誌『産業経理』（月刊）発行。
- ②産業経理に関する出版物刊行。
- ③経済時事問題に関する講演会，講習会，研究会等の開催。

- ④経理要員養成所の設置。
- ⑤外国専門書、文献の翻訳紹介。
- ⑥経理実地指導。

## 6. 結 び

日本原価計算協会の活動は、将来、原価計算学校の開設も予定された原価計算係臨時養成所における専門家養成や相談所の開設、研究会・講習会の開催に及んだ。さらに、機関誌での準則等の解説および実施手続作成案の提示がなされた。その出版部数は、毎号増刷で平均5万部は下ることがなかったという（今井1976〈2〉、62頁）。また、開催前には、その意義さえ疑問視された原価計算展覧会が全国の百貨店等で開かれ、しかも盛況であった。

「日本型」会計制度の成立の特徴として、学界の関与を挙げることができよう。商工省財務管理委員会の小委員会メンバーや日本原価計算協会及び戦後の産業経理協会の役員の顔ぶれにも明らかである。それは、後発国ゆえの特徴ということもできるが、商工省準則の草案である各未定稿が雑誌『會計』という媒体を通じて公表されたことに始まり、「製造鉦業原価計算要綱」に基づく業種別原価計算準則、原価計算実施手続の作成・整備について、様々な点で学界が「日本型」会計制度が成立に関与した。

具体例として、「会社経理統制令」（日本会計研究学会1941参照）、「製造工業企画院財務表諸準則草案」（日本会計研究学会1943a参照）、「鉦業原価計算要綱」（日本会計研究学会1943b参照）そして「改正製造工業原価計算要綱」（日本会計研究学会1944参照）がそれぞれ、日本会計研究学会で統一論題として議論されている。それらは、単に学会での議論に留まらず、例えば、「会社経理統制令」の会社経理審査委員会委員でもあった太田哲三は次のように言っている。

「私は幸い審査委員会の方へ出て居ります関係上、会社部なり、監査課或

「日本型」原価計算制度の成立と日本原価計算協会（久保田秀樹）

いは配当給与課（以上，当時の大蔵省の部局：筆者注）の連中と懇意にして居りますから，お言伝と云うような意味合いで皆さんの御意見は向こうへ述べることができると思います。」（日本会計研究学会1941，59頁）。

戦後も，「3部作」（黒澤ほか1962，175頁）と呼ばれる「企業会計原則」，「監査基準」及び「原価計算基準」は，いずれも黒澤清，岩田巖，中西寅雄という会計学者が中心となって作成された。さらに，例えば，「企業会計原則設定に関する企業会計制度対策調査会速記録」が，雑誌『会計』に掲載された（企業会計制度対策調査会1949参照）。また，「監査基準」については，会計基準審議会の了解のもと，その原案が日本会計研究学会に内示され（新井1999，23頁），日本会計研究学会第9回大会で統一論題として議論された（日本会計研究学会1950参照）。「原価計算基準」の場合，その「仮案」が日本会計研究学会第16回大会で配布され，統一論題としてその問題点が議論された（日本会計研究学会1957参照）。

このように，学会の関与というスタイルは戦後にも継承された。

#### 参 考 文 献

- 青木大吉ほか1942「原価計算実施手続作成案（1）～（完）」『原価計算』第2巻第11，12号，第3巻第1号。
- 新井益太郎1999『会計士監査制度史序説』中央経済社。
- 今井忍1976「〈随想録〉日本原価計算協会〈1〉〈2〉」『産業経理』第36巻第4，6号。
- 大内兵衛訳1950-51，J. B. コーエン『戦時戦後の日本経済』上巻（1950），下巻（1951），岩波書店。
- 大倉義雄1950「原価計算の再認識」『会計』第57巻第2号。
- 太田哲三 1968『近代会計側面誌——会計学の六十年——』中央経済社。
- 片淵泰1948「原価計算規則及び要綱の改正」『産業経理』第8巻第4号。
- 企業会計制度対策調査会1949「企業会計原則設定に関する企業会計制度対策 調査会速記録（1～3）」『会計』第56巻第3，5，7号
- 久保田音二郎1944『統一原価計算制度論』産業図書。
- 久保田秀樹2008a『「日本型」会計規制の変遷』中央経済社。
- 2008b『「会社経理統制令」の会計規制近代化上の意義』『会計』第174巻第

5号。

黒澤清1943a『会計学』千倉書房。

———1943b「原価計算制度の『合理化刷新』に就て」『会計』第53巻第5号。

———1980「中西寅雄と日本の原価計算」(中西寅雄1980『中西寅雄 経営経済学論文選集』千倉書房所収)。

———1990『日本会計制度発達史』財経詳報社。

黒澤清ほか1962「〈座談会〉原価計算基準の研究」『産業経理』第22巻第12号。

原価計算編集部1942「東京原価計算展覧会報告」『原価計算』第2巻第10号。

産業経理協会編2003『日本原価計算協会の設立と歩み』産業経理協会。

産業経理編集部1998～2002「日本原価計算協会の設立とその歩み(1)～(18)」『産業経理』第58巻第1号～第62巻第2号。

通商産業省編1964『商工政策史』第11巻, 商工政策史刊行会。

津田秀雄2008「戦時統制経済下の企業内部監査態勢」『甲南会計研究』第2号。

津曲直躬1981「戦前・戦中の原価計算基準」(岡本清編1981『原価計算基準の研究』国元書房所収)。

富永任1943「原価計算展覧会雑感」『原価計算』第3巻第10号。

中村隆英1974『日本の経済統制』日本経済新聞社。

日本会計研究学会1941「〈円卓討論〉会社経理統制令」『会計』第49巻第4号。

———1943a「〈円卓討論〉製造工業企画院財務表諸準則草案」『会計』第52巻第2号。

———1943b「〈円卓討論〉鉱業原価計算要綱」『会計』第53巻第6号。

———1944「〈円卓討論〉改正製造工業原価計算要綱に就て(1～2)」『会計』第55巻第1, 2号。

———1950「〈円卓討論〉監査基準」『会計』第58巻第2号。

———1957「〈円卓討論〉原価計算基準仮案をめぐって(1)(2)」『会計』第72巻第4, 5号。

日本公認会計士協会25年史編纂委員会1975『会計・監査史料』同文館出版。

沼田嘉穂・井上達雄・番場嘉一郎1940『利潤統制と原価計算』ダイヤモンド社。

野口悠紀雄2002『一九四〇年体制〈新版〉』東洋経済新報社。

松本雅男1950「日本における標準原価計算(二)」『産業経理』第10巻第2号。

山下勝治1942『原価価格計算』千倉書房。