京都大學經濟學會

經濟論叢

第六十四卷　第四・五・六號

京都大學經濟學部創立三十周年

記念論文集

第二集

アダム・スミスの價値論……岸本誠二郎

カレツキーの『獨占度』と分配機構……島津亮二

原價計算法の理論的性格……岡部利良

第一次大戰後の外資輸入……堀江保藏

初期獨占……堀江英一

財閥考……靜田均

跋文

昭和二十四年十二月

第六十四卷　二六二　第四、五、六號　五四

原價計算法の理論的性格

——その資本家的本質に關する一論——

岡部利良

序

この小論は、原價計算法の理論的性格を明らかにすることを課題とするものである。

原價計算法に於いて計算的に把握される對象は、いうまでもなく原價である。この場合原價を計算的に把握するためには、それは、まず理論的に把握され規定されなければならない。計算すべき原價なるものが、まず明らかにされ與えられていなければならぬからである。

原價計算の結果現實にえられる原價は、原價に關するかゝる理論的規定の如何に依存する。原價なるものを如何に理論的に規定するかによつて、計算の結果えられる原價の性質並びにその大いさ（原價の價格）も種々異るものとなる。しかも原價計算法についていへば、原價に關するかゝる理論的規定は、原價計算法の理論の基本的部分をなすものであるとともに、それはまた、かゝる關係から、原價計算法の理論的な內容、ひいてその理論的な性格を規定するものである。このような意味に於いて、ここでも、對象規定に關する問題は、基本的な意義をもつもので

ある。

原價計算法の對象たるこの原價なるものは、いうまでもなく原價計算法に於ける最も基本的な概念をなすものであり、從つて原價計算論に於いて、それに關して既に多くの論議がなされていることは人々の知るところである。しかし、この原價に關して通常與えられている諸規定或いは說明は、必ずしもわれわれを充分滿足せしめるものとはいえないであろう。むしろそこにはなお吟味すべき種々の問題が殘されているといつてよい。少くともわれわれにはこのように考えられる。そしてこれらの問題は、その性質上、原價計算法（原價計算論）に於ける、とくにその理論的な吟味の問題をなすものである。ことにわたくしは、原價計算法の問題を考えるについて、一般に行われているような原價計算論に於ける問題の取扱い方、とくに對象の理論的な規定の仕方に（或いは言はばその枠內にとどまることに）疑問をもつものであり、本稿も、一つには、この疑問に出發するものである。

通常行われている原價に關する諸規定（とくに理論的規定）、從つてまた、原價に關する把握の仕方が右の如きものであるとするならば、それを以つてしては――かゝる諸規定自體に於ける原價の理論的（經濟學的）把握の不備或いは缺如の故に――原價計算法の理論とは如何なる性格をもつものであるかという如きことを、充分明らかにすることは困難である。現に原價計算法の理論的性格という如き問題は、一般には殆んど閑却されている。このようにいうことは恐らくそう不當ではないであろう。しかしこの原價計算法の理論的性格なるものを明らかにすることは、この方法が、單に計算技術的な方法ではなくして、それは、まさに一箇の資本家的方法たることをその本質とするものであることを理解するために、至要な意義をもつものである。そしてこのことは、原價計算法の對象たる原價に關して通常與へられている理論的規定（原價計算論的な理論的規定）を、あらためて吟味的に（經濟學的に）

把握することによつて果たされるであろう。本稿は、かゝる原價計算法の理論的性格把握のための一箇の試みである。ただこのような試みが、どれほどその存在を主張しうるかは、ひとへに批判にまたなければならない。

この原價計算法は、企業の會計方法の一部をなすものである。それ故、われわれは、以下に於いて、まずこの會計方法との關連の下に原價計算法の理論的性格を一般的（抽象的）に規定すると共に問題の所在を明らかにし、ついで原價計算法に關する個々の具體的な問題に入るであろう。

一　會計學的把握と經濟學的把握

1

會計學の研究對象たる――そしてまた原價計算法がその一部をなすところの――企業の會計方法は、きわめて一般的形式的にいえば、企業に於ける資本の價値、すなわち個別資本の價値(從つて價格)の量的な把握方法であり、更に限定すれば、かゝる價値の記錄及び計算の方法である、と規定される。そしてこのような規定は、この會計方法に關する一つの本質的な規定をなすものではあるが、しかしそれは、なお形式的な規定にとどまるものである。

企業の會計方法（以下單に會計方法と言う）は、人々の知るように、本來、企業經營に於ける重要な或いは不可缺な手段をなすものである。こゝに企業というのは、個別資本の價値增殖の或いは利潤獲得の單位的組織であり、そして一般に資本家の經營するところの資本家的企業にほかならない。會計方法がかゝる資本家的企業經營の手段をなすものであることは、まず自らのその存在の仕方を規定する。すなわち會計方法は、それがこのように資本家的企業經營の手段をなすものである點に於いて、資本家的意識によつて規定され、且つ資本家的實踐に奉仕するも

のであるという資本家的性格をもたざるをえず、現にまたそれは、かゝる性格をもつものである。そしてこのような資本家的性格こそ、現代の會計方法の社會的（歴史的）本質をなすものということができる。

このことを會計方法の理論についてみるならば、それは、内容的には右の如く資本家的意識によつて規定されたものであるという點に於いて、資本家的意識による（或いは資本家的意識に反映されたもの）觀念的＝學問的所産とみることができるものであり、そしてまたかゝる意味に於いて、この會計方法の理論なるものは、資本家的性格（資本家的本質）をもつものとして捉えられる。しかも會計方法の理論がかゝるものである限り、それは、對象を、その本質的な關係（すなわち個別資本の價値に於ける本質的な經濟的關係）を反映する如くに把握するものではなく、それを單に資本家の意識に反映された現象的な關係に於いて把握するにとどまるものであることを意味する。そしてかゝる事實こそ、會計方法の理論に於ける資本家的性格の本質をなすものということができる。會計方法の理論的性格とは、かくして、内容的には、それがもつところの對象をその本質的な關係に於いて把握するものではないという右の如き資本家的性格を意味するものにほかならない。更にこの會計方法の資本家的性格なるものを、この方法のもつ實踐的意義に着目してみるならば、われわれはそこに、この方法の資本家的な實踐的性格（價値增殖のための一方法たる性格）を求めることができるであろう。

かくして會計方法なるものは、右の如き意味に於いて資本家的性格をもつものであり、それはまた、かゝる意味に於いて、まさに一箇の資本家的方法として規定されるものである。

しかしいうまでもなく、會計方法をこのように規定することは、この方法に關する學問、すなわち會計學の意義を傷つけるものではない。本來資本家的企業經營のために用いられるこの方法が、資本家的方法としての性格をも

つことはけだし當然のことであり、むしろ資本家的であることこそ、その本來の形態をなすものであるということは、既に自明のことでさえあるであろう。しかしこの自明のことでさえあることが、實は必ずしも自明のものとして解決されているとはいえず、われわれが、このことをこゝにあらためて問題とせんとするのも、まさにかゝる事實によるものである。

企業の原價計算法（以下單に原價計算法という）は、かゝる會計方法の（とくにその廣義のもの）一部をなすものである。謂うところの原價計算論とは、この原價計算法を研究對象とするものにほかならない。そしてこの原價計算法も形式的にみれば、個別資本の價値の量的な把握方法であり、その一箇の計算方法（正しくは記錄計算法）[1]をなすものであるが、それが特定の方法として問題とするところは、個別資本の價値の一定の消費部分たる原價[2]を謂ゆる給付單位（生產物たる商品或いは用役等の一定單位）について算定することにある。すなわちそれは、一定の給付單位當り原價の計算方法である。しかしこの原價計算法も、それが右の如き會計方法の一部をなし、從つてまた會計方法一般と等しく資本家的企業經營の手段たる點に於いて、當然また一箇の資本家的方法として存在するものである。原價計算法の理論が、右に述べた如き意味に於ける資本家的性格をもつこともまた同樣である。われわれがここに課題とするのは、この原價計算法に關する問題、具體的にはとくにその理論的性格（その資本家的本質）に關する問題である。[3]そしてこゝにこのように原價計算法の理論的性格なるものをとくに問題とせんとするのは、この原價計算法の理論なるものは、會計方法の理論的性格を具體的に示す最も重要な一部面をなすものと考えられるからである。

(1) 原價計算法は、通常單にかゝる名稱を以つて呼ばれているが、しかしそれは、單に原價の計算方法のみでなく、同時に原價の

記録方法をも内容とするものである。從つて原價計算法は、正確には、原價の記録計算法というべきであろう。たゞわれわれがこゝに取扱ふ問題は、もつぱら計算方法を中心とするものであり、よつて單に計算方法なる語を用いる。計算、計算對象等の用語についてもまた同様である。

(2) 原價とは、通説的見解によれば、企業の目的とする一定の給付のために要する財の價値の消費、或いはかゝる給付のために消費される財の價値である、と言われる。(詳しくはのちに明らかにするところである)。しかし、一般に原價を以つて消費される價値であるとなすことは、必ずしも正確な規定の仕方ではないであろう。すなわち、原價の實體(本質)をなすものはもちろん價値であるが、原價として把握されるものは(例へば製造費、販賣費等々)價値そのものではなく、價値の一定の現象形態である。この點に關しては、更にたち入つてみることを必要とする。たゞ以下に於いて、われわれの場合にあつても、原價を以つて消費される價値として問題とされてゐるが、これは、原價の實體に着目してのことであることをこゝに斷つて置かなければならない。

(3) 會計方法にしても原價計算法にしても、これらの方法が、その對象とするところのものゝ量的な或は記録計算的な把握方法であると言うことは、右に指摘した如く、その一箇の本質をなすものであるが、しかしそれは、形式的な本質といはるべきものである。われわれが以下こゝに課題とするのは、資本制社會の企業に於けるこれらの方法、とくに原價計算法の特定の性質、すなわちその資本家的性質である。そしてこの特定の性質こそ、現代のこれらの方法の本質(言わばその内容的實質的な本質)をなすものとして把握さるべきものであろう。

これらの會計方法或いは原價計算法は——以下に於いてもしばらく或いは原價計算法というが、それは、とくに原價計算法を會計方法一般との關連の下にその一部としてこゝに問題とせんがためである——しばしば考えられる如く、決して單に記録或いは計算の技術的な手續の説明を内容とするものにとどまるものではない。それは、一定の目的(會計の目的或いは原價計算の目的)を前提とし、そして方法自體について言えば、記録計算すべき對象、形式、手續等に關する理論的、技術的な一連の諸規定から成るものである。[1] すなわち會計方法或いは原價計算法は、これらの諸規定の組織的な一體を内容とするものにほかならない。とくに、一應一定の目的を前提すれば、對

象に關する理論的規定は、これらの方法の理論的性格を特質づける基本的な重要性をもつものである。それは、この對象に關する理論的規定とそ、これらの方法の最も基本的な理論的基礎を與えるものであるからである。原價計算法についていえば、既に指摘したように、計算對象（正確には記錄計算對象）たる原價なるものが、如何に理論的に把握され規定されるかという點にまず基本的な問題が存在する。言うまでもなく、原價として計算されるものは、その理論的な規定の仕方の如何、すなわち何を原價として規定するかということに依存するからである。そしてわれわれは、通常行われているところの原價計算法に於けるこの計算對象に關する理論的規定（原價計算論的な理論的規定）のうちに、原價計算法の資本家的方法としての理論的性格（更に內容的にはその經濟的本質）をみることができるであろう。以下に於いて、われわれが、課題とするところの問題を、もつぱら計算對象たる原價（とくにそれに關する理論的規定）を中心として考察するのも、右の如き關係によるものにほかならない。

1）蟹川虎三、會計學の問題、法と經濟、昭和十年六月、一九頁、及び會計學の本質と其の問題、經濟論叢、昭和七年一月、一〇五頁、等參照。たゞし蟹川博士は、會計方法を記載方法と規定され、その對象を更に要素に分析し、記載方法としての表章方法（記載方法を更に認識方法と表章方法に分かつ）に於いて規定さるべき問題として、記載要素、記載形式、記載手續の三箇の問題をあげられている。

Ⅱ

會計方法或いは原價計算法は、右にいう如く、個別資本の價値を對象とする、その量的な（計算に着目していえば計算的な）把握方法である。この價値は、本來、運動の過程（個別資本の循環過程）にあるものであり、またそれは、いうまでもなく一定の本質的な經濟的關係を以つて運動するものである。しかしこの經濟的關係は、つねに

必ずしもそのまゝの姿を以つて把握されるものではない。すなわちそれは、それを量的に把握する場合でも、その把握の方法如何によつて、もちろん種々異る姿を以つて捉えられるであろう。しかしいずれにせよ、價値の量的な把握ということも、この價値を何らかの經濟的關係に於いて把握することにほかならないが、ここに問題は、それでは、會計方法或いは原價計算法は、これらの方法が對象とする個別資本の價値を如何なる經濟的關係に於いて把握するものであるかということである。そしてこのことこそ、われわれの問題をなすものである。

それ故このことを、これらの會計方法或いは原價計算法に卽してみるならば——詳しくはわれわれの課題としてのちに明らかにするところであるが——それについて知られることは、これらの方法は、それが對象とする個別資本の價値を、その本質的な經濟的關係を反映する如くに（或いは本質的な經濟的關係に於いて）把握するものではないということである。そうではなくして、これらの方法は、この個別資本の價値を、總じて、それが資本家の意識に反映された姿に於いて、從つてまた、その本質的な經濟的關係に於いてではなく——そしてかゝる本質的な經濟的關係に於いてではないという意味に於いて——單にその現象的な經濟的關係に於いて把握するにとどまるものである。[1] そして會計方法或いは原價計算法なるものは、對象をかゝる仕方で把握するものであることを、むしろその本質とするものである、ということができる。

(1) 既に「資本論」に於いて明らかにされ、そしてまた人々の知るように、事態の本質とそれが資本家の意識に反映するところとは、異るものである。後者は、對象について、その本質的なものでなく、現象的なものが、資本家の意識に映ずる姿に於いて捉へられたものであるということができる。そして會計方法或いは原價計算法に於ける對象把握の仕方は、まさに、對象を、右の如き資本家の意識に反映された姿に於いて把握する仕方なのである。

會計方法或いは原價計算法なるものが、右の如きものであることを、こゝに一應、原價計算法に於ける若干の事實について示すならば――例えば、原價計算上つねに問題とされるところの利子は、經濟學的[1]には利潤の分配分たるものであるが、會計方法或いは原價計算に於いては、それは費用或いは原價として規定される。租稅の如きも(原價計算法に於いては通常そのすべてではないが)またそうである。單なる價値の喪失さえも、その幾何かは(例えば生産手段の單なる價値の減失、貸倒損失等々にみる如し)また原價とされる。謂ゆる原價要素なるものには、これに類するものが現に少くない。總じて言えば、生産的なものであろうと不生産的なものであろうと(價値を形成するものであろうと然らざるものであろうと)、企業に於いて消費され或いは喪失される價値の大半は原價とされる。しかもそれが、勞働力に要費されたものであろうと、廣告費に要費されたものであろうと、また接待費や時には損害賠償或いはその他單なる價値の減失に要費されたものであろうと、これらの價値の消費に於けるその本質的な區別の如きは、また問うところではない。企業經營の立場からみれば、そしてまた資本家の意識に於いては、價値の消費或いは喪失そのことが問題なのである。すなわち、企業に於いて消費され或いは喪失される價値は(少くともその大半は)、彼等の意識にはいずれも同樣に費用或いは原價として映ずるのである。(このことは、もちろん單に意識のみの問題ではなく、そこには更に一定の現實的な根據の存在することは、のちに明らかにするところである)。しかもこれらの多岐に亙るものを含む原價なるものは、――そのすべてのものが價値を形成するものではないにも拘らず――一般に商品の價値を形成するものゝ如く考えられ、或いはまたかゝるものとして取扱われているのである。更に原價(或いは原價要素)の分類に於いても、原價のもつ本質的な區別の如きは問われず、從つてその分類も概ね單に計算技術的な觀點から行われているにとどまることは(もちろんそこにも一定の根據は存在するが)

種々の場合にみるところである。これに對し會計方法に於いても原價計算法に於いても、一般には、不變資本、可變資本の如き分類は全くかえりみられない。[2] かくしてまた會計方法或いは原價計算法に於いては、例えば右にみる如く、本來利潤（剰餘價値）よりの控除分或いは分配分たるものが費用或いは原價とされることにより、價値に關する（從つてまた資本の運動の）本質的な經濟的關係は、全く見失われ、蔽われてしまうのである。

(1) こゝに經濟學的と言うのは、經濟學的な理論的規定による意味である。しかしこの點に關しては、理論的な立場の相違により自ら見解も分れるであろう。われわれはこゝでは、「資本論」に於いて規定される $G—W<^{A}_{Pm}\cdots\cdots P\cdots\cdots W—G'$ の意味するところを、從つてまた勞働價値説による規定を基礎としこれを前提とする。そしてこのことこそ、問題把握の基本線をなすものである。詳しくは、後述參照。なお、本稿の行論のうちにも明らかにされる如く、會計學或ひは原價計算論に於いても、一定の經濟學的な理論的規定を基礎とし或いは前提することなくしては、問題は何ら前進しないであろう。

(2) これらの事實は、單に若干の事例を示すにすぎない。これらの事實を更に一般的具體的に明らかにすることこそわれわれの課題とするところであり、このことはのちに果たされるところである。

これらの事實から一應知ることができるように、會計方法或いは原價計算法は、これらの方法が對象とする個別資本の價値を、その本質的な經濟的關係を反映する如くに把握するものではない。從つてまたこれらの方法による對象把握の仕方によつては、對象の本質的な關係は全く蔽われ、それは、倒錯した形に於いてしか反映されない。そしてまた會計方法或いは原價計算法に於ける對象の計算的把握の方法とは、まさにかゝるものなのである。

われわれは、會計方法或いは原價計算法に於ける右のような對象把握のうちに、これらの方法が、對象を、その本質的な關係（經濟的關係）に於いてではなく——また既に指摘した如く、このように本質的な關係に於いてではないという意味に於いて——それを、單に現象的な關係に於いて把握するにとどまるものであることをみるであろ

う。現に、消費される一定の價値であれば、その本質的な區別の如きはかえりみられることなく、すべて費用或いは原價とみなされ、しかもこれらのものは――決してそのすべてが價値を形成するものではないにも拘らず――一般に商品の價値を形成するものであるかのように考えられている如き、まさに現象的な把握の仕方のあらわな一班を物語るものにほかならない。そしてかゝる把握の仕方は、言いかえればまた、對象を、單に資本家の意識に反映された姿に於いて、或いはかゝる意識の埒内に於いて、把握するにとどまるものであることを示すものであり、或いは更に、資本家的企業經營の實踐的必要にもとずく計算技術的な把握の仕方にほかならぬものである、ということができる。かかる實踐的必要からする限り、對象を、その本質的な關係に於いて捉える如きことは、本來意圖されるところでなく、またもともと問題にさえなるものではない。そこでは、對象を單に資本家の意識に反映された姿(現象的な關係)に於いて捉え、それに一應の整序を與えて一定の計算的な要求をみたせば足りるのである。問題は個別資本的な要求或いは資本家的な立場に存在する。從つてまた右の如き對象把握の仕方は、個別資本の立場或いは資本家的立場(資本家的企業經營の立場)による把握方法ともいうことができる。

かくして、いずれにしても、會計方法或いは原價計算法は、これらのものが對象とする個別資本の價値を、その本質的な經濟的關係に於いてでなく、それが資本家の意識に反映された姿に於いて、從つてまた單に現象的な關係に於いて、把握するにとどまるものであるが、かゝる事實こそ、これらの方法の經濟的本質をなすものとして捉えられるであろう。すなわちわれわれは、對象を、その本質的な經濟的關係を反映する如くに把握するものでないという點に、これらの方法の經濟的本質を求めんとするものである。こゝにとくに經濟的本質というのは、これらの方法に於いて對象について捉えんとするものが本來その經濟的關係(すなわち個別資本の價値に於ける經濟的關係)

であり、またいまここではこのことを問題としているからである。そしてかゝる經濟的本質こそ、會計方法或いは原價計算法の理論に於ける資本家的性格の內容をなすものであり、從つてまたそれは、これらの方法の理論的性格の資本家的本質として捉えられるものにほかならない。人はまた、かゝる事實のうちに、これらの方法或いはそれに關する學問の階級性をみるであろう。

敍上の事實は、會計方法或いは原價計算法の理論とは如何なるものであるかを物語るものである。われわれは、そこに、これらの方法に於いて對象が如何なるものとして把握されているかをみることができるであろうが、このことが示すところは、すなわち、これらの方法に於ける對象把握の仕方、或いは對象に關する（會計學的或いは原價計算論的な）理論的規定の仕方にほかならない。對象に關する理論的規定こそ、これらの方法の理論の基本的部分をなすものであり、從つてまたかゝる理論的規定こそ、これらの方法の理論なるものを性格づけるものであることは、既に指摘したところである。ここでは、右にみるような對象把握の仕方、すなわち對象に關する理論的規定を內容とするこれらの會計方法或いは原價計算法の理論とは如何なるものであるかが問題である。そしてこの點については、既に述べたところから知られるところであるが、總じて言えば、これらの方法の理論なるものは、その對象をなす個別資本の價値について（從つてまた個別資本の運動について）、それが資本家的意識に反映されたものを、或いはかゝる個別資本の立場から捉えられたものを、「學問」的に體系づけ、理論的な形態を以つて再現したものである、ということができる。そこでは、個別資本の價値について、その本質的な經濟的關係を反映する如き把握の仕方は、本來無緣である。それは、ただ資本家的意識に反映された現象的な關係に於いて問題とされているにとどまり、しかもこれ以上に出ることは本來意圖されるところではない。從つてまたかゝる意味に於いて、これら

の方法の理論なるものは、個別資本の價値の資本家的意識に反映されたもの、觀念的所產（一箇の學問的所產）である、ということができる。そしてかゝる點こそ、會計方法或いは原價計算法の理論的性格（その資本家的本質）として捉えられるものにほかならない。もつとも、これらの方法の理論なるものが、このような資本家的な觀念的所產であるという如きことは、もちろん、單に企業に於けるこれらの方法についてのみいわれることではなく、それは、およそ資本家的性格をもつ學問の一つの現われにすぎない。ここで重要なことは、右の如き事實を、――會計學或いは原價計算論の問題として――意識的に、且つ具體的な內容をもつて把握することである。

會計方法或いは原價計算法が、右にいうような理論的性格をもつことは、また、これらの方法に於ける對象に關する理論的規定が、本來對象の本質的なものゝ把握を內容とする經濟學的な理論的規定にもとずいてなされているものでないことを意味するものである。或いはそれは、一言にして言えば、會計方法或いは原價計算法に於ける經濟學的把握の缺如を示すものである。（このことについては更に後述參照）。このこととの對比の下に、右に述べた如き會計方法或いは原價計算法に於ける、資本家的意識に反映された對象の現象的な把握の仕方、或いは資本家的意識の下に規定されたこれらの方法に於ける對象の理論的規定は、これをとくに、言わば會計學的或いは原價計算論的把握、乃至會計學的或いは原價計算論的規定ということができるであろう。[1] ここに問題とするところは、要するに、右の如き意味に於いて、會計方法或いは原價計算法の理論なるものは、經濟學的にではなく、會計學的或いは原價計算論的に規定されたものであり、[2] その結果、それは、對象の本質的な關係を反映する如き把握方法（計算方法）をなすものではないということである。更に直截にいえば、それは、資本家的意識の埒內に於いて規定されたものであり、從つてその理論的性格も資本家的であることをその本質とするものであるということである。

(1) これらのことは、要するに、資本家的企業經營（更に廣くは資本制生産）を基礎とする資本家的意識の埒内に於ける考え方によるものである。そしてこのような考え方は、これを會計方法或いは原價計算法に即して言えば、會計學的思考或いは原價計算論的思考とも名ずけられるであろう。或いはそれは――論者によつては――更に一般的に經營學的思考ともよばれている。例えば馬場克三教授は「個々の企業家の觀念の埒内に敢えて止まらうとする」ような考え方を經營學的思考と言われる（次掲論文、二頁）。そして同教授はかゝる經營學的思考と經濟學的思考との關係を、減價償却の問題を對象として取扱われているが、このことを課題とした一論稿は、この問題に關する有益な一寄與をなすものとしてあげられるであろう。馬場克三、減價償却の一吟味、九大經濟學研究、昭和十二年十二月、參照。

(2) こゝに經濟學的にというのは、會計學的或ひは原價計算論的にというのに對し、とくに重要な意義をもつものである。この兩者の關係を意識的に把握することは、こゝに於けるわれわれの問題にとつてまさに基本的な要點をなすものである。

しかし、會計方法或いは原價計算法が、右の如く、個別資本の價値を、その本質的な關係に於いてでなく、單に現象的な關係に於いて把握するにとどまるものであるということは、もちろん、これらの方法の研究を對象とする會計學或いは原價計算論が、別に問題を誤つて取扱つていることを意味するものではない。これらの方法がかゝるものであることは、むしろその本來の存在の仕方をなすものである。もともと、會計方法にしても原價計算法にしても、これらの方法は、資本家的企業經營に於いて要求される一定の目的、すなわち會計の目的或いは原價計算の目的を前提とし、その下に規定されているものである。從つてこれらの方法は、かかる目的をみたすことが問題であり、またそれをみたすことを以つて足りるのである。これらの目的については、見解の分れるところであるが、會計（狹義のもの――簿記及び貸借對照表）の主要目的は、財産資本計算（謂ゆる財産計算）及び損益計算にあるということができる。また原價計算の主要目的は、原價計算を以つて企業の商品販賣價格決定の基礎たらしめること、及び原價管理を行い、經營合理化の一手段たらしめること（通常いわれているところによれば、經營經過＝經營態

様 Betriebsgebahrung の管理）に求められるであろう。そして會計方法にしても原價計算法にしても、會計學或いは原價計算論に於いて與えられるかゝる目的を前提とするものである限り、それは、かゝる目的を達成せしめるように組織づけられることは當然であり、またこれ以上に出ることは要求されるところではない。すなわち今日一般に行われている會計方法或いは原價計算法なるものは、本來かゝる性質をもつものなのである。そしてその限りに於いては、これらの方法は、なお必ずしも充分なものではないにしても、人々の知る如く、企業經營上（或いはまた國民經濟的にも）一定の重要な役割を果たしてきたのであり、また現にそうである。しかし右の如き事實からも明らかであるように、これらの方法には本來一定の限界が與えられている。すなわち右の如き目的をみたせば足りる限り、先きにも指摘した如く、これらの方法は、それによつて、對象を、その本質的な關係を反映する如くに把握する如きことはもともと意圖するところではなく、むしろ欲するところではないのである。かくして、右の如き目的からみる限りに於いても、これらの方法が、その基本的な性格に於いて、對象を、資本家的な立場の下に、單にその現象的な關係に於いて把握するにとどまり、以つて資本家的方法として存在するものであることは、これらの方法のもつ本來の役割の然らしむるところであり、何ら怪しむに足りないことである。

このことは、更に、單に企業そのものゝ本質を一見するだけでも、或いは既に自明のことゝもいえるであらう。すなわち企業が本來利潤の獲得を目的とするものである限り、資本家によつてその經營の手段とされるこれらの會計方法或いは原價計算法が、資本家的性格をもつものであることは、およそ當然のことゝ考えられるからである。

しかし、右の如くいうことを以つて、もちろん問題は解決されるものではない。會計方法或いは原價計算法に於いて現に行われている敍上の如き對象把握の仕方は、資本家的立場に立つ限りに於いて肯定されるものである。わ

れわれにとつて、問題は、これらの方法が、客觀的に如何なる存在をなすものであり、或いは如何なる役割をもつものであるかということである。とくにここに問題とするところは、既に知る如く、これらの方法の理論に於ける資本家的性格なるものである。しかるに、かゝる資本家的性格なるものは、從來、會計學或いは原價計算論の領域に於いては、一般に意識的には捉えられていない。むしろそれは――一部の極く少數の人々を除けば――一般的には、問題としてかえりみられることと甚だ少いとさえ言わなければならない。そこに立ち入つてみんとする如きことは、概ね回避され、放棄されたまゝであるといつてよい。われわれは、ここに、言わば傳統的な會計學或いは原價計算論に於ける重大な一つの枠をみるであろう。しかしこれらのことも、およそ資本家的な學問の一般的性質を考えるならば、既に容易に豫想されるところである。

それにしても、右の如き事實の示す如く、ここに問題が提起されていることだけは爭われないところである。

會計方法或いは原價計算法が資本家的方法として規定されるのは、しかし、右の如きこれらの理論的性格のみによるものではない。つぎのことは、もちろんこのことと不可分の關連をもつものであるが、既に述べたところから明らかであるように、これらの方法は、また、資本家的企業經營の手段として、資本家的實踐に奉仕するものであるという點から、當然また資本家的方法としての實踐的意義をもつものである。そしてこのように、これらの方法が資本家的實踐に奉仕するものであるということは、更にその特定の實踐的性格を形成する。これらの方法の理論的性格は、かくしてまた、この實踐的性格との關連に於いて考えられなければならない。

この兩者の關係についていえば、會計方法或いは原價計算法の場合には、これらの理論が、とくに、企業の實踐的活動ときわめて直接的に結びついているところに、その一つの特殊な意義が求められるであろう。これらの方法

の理論は、まさに、すぐれて現實的な實踐的規定をなすものである。すなわち、それは、概ねそのまゝ企業に於ける日常の實踐的操作に具現され、直截に實踐的形態をとるものである。(或いはこれらの實踐的操作が一應の整序を以つて再現されたものが、これらの方法の內容をなすものであるとも言えるであろう)。いまこゝでは、これらの方法の實踐的性格にまでたち入ることはそのところではないが、これらの方法の理論的性格を明らかにすることは、同時にその實踐的性格の解明にもつらなるものである。

Ⅲ

一般に同一の經濟的事實を計算的に把握する方法も、それが——その對象規定に於いて——かゝる對象に關する經濟學的把握(經濟學的な理論的把握)にもとずいて規定される場合と、この對象に關する資本家的意識による把握(當面の問題についていえば會計學的或いは原價計算論的把握)を基礎として規定される場合とでは、いうまでもなく當然異ることは明らかである。經濟學的把握は、本來、經濟的事實(諸關係)の本質的な關係の把握を意圖するものである。從つてまた右の如き計算的把握の方法に於いて——それが對家との關係の下に規定されるものである限り——その對象が、それに關する經濟學的把握にもとずいて規定される場合には、當の方法は、對象についてその本質的な關係(經濟的關係)を反映する如き把握を可能にする。しかるに、對象に關する會計學的或いは原價計算論的把握は、既に述べた如き性質のものであり、從つてかゝる把握の仕方による對象規定を內容とする會計方法或いは原價計算法に於いては、本來、對象についてその本質的な關係を反映する如き把握は不可能である。こゝにこれらの方法のもつ重大な限界が存在する。われわれは、ここにまた、個別資本の價値についても、それに關する會計學的或いは原價計算論的規定と、經濟學的規定とは本質的に異るものであることを知らなければならない。しか

もつづいて明らかにする如く、この經濟學的規定こそ、われわれの問題把握の基礎をなすものにほかならない。

しかし、會計方法或いは原價計算法が、既に述べた如き資本家的性格をもつものであるというも、これらの方法は、もちろん、單に個別資本的立場或いは資本家的意識の下にのみ恣意的に規定されうるものではない。個々の企業に於ける限り、そこではこれらの方法の規定に關しても一定の恣意を働かせることができるけれども——しかし企業内に於いてもすべての事實が恣意的に規定されうるものでない限り——そこにももちろん限界があり、しかもこれらの方法が、本來、價値を對象とし、そしてそれは社會的に成立するものである以上、ここにこれらの方法の規定に於いても、當然、社會經濟的な制約を與えられざるをえない。

すなわち、これらの會計方法或いは原價計算法は、直接的には資本家的企業經營を地盤をするものであり、從つてこの地盤こそ問題であるが、更にその企業（個別資本）は、いうまでもなく社會經濟（社會總資本）の枠内にそれぞれその一環として存在するものである。しかもこれらの企業並びに社會經濟に於いては、一定の價値法則、經濟法則が嚴存する。そして企業に於いて採られる種々の方法、ひいて會計方法或いは原價計算法も、これらの法則の支配を——それが資本家に於いて意識されると否とに拘らず——免れうるものではなく、むしろその制約を受けざるをえない。例えば、原價計算は、一つには企業の商品販賣價格決定の基礎たらしめるため或いは企業の價格政策のために行われるものであるというも、商品の價格が社會的に成立するものである限り、個々の企業が、原價計算の下に算定された原價を以つて、單に恣意的にその商品販賣價格を決定しうるものでないことは明らかである。原價の評價も、本來、生産價格或いは市場價格の下に規定されるものであり、從つてこの評價なるものも、もちろん任意に行いうるものではない。或いはまた一般に原價に算入すべき原價要素は多分に恣意的なものを含むけれど

も、しかし生産價格或いは市場價格が社會的平均的なものを基礎として成立する以上、算入すべきこれらの原價要素にも當然一定の限界が與えられざるをえない。

かくしてまた、會計方法或いは原價計算法は、一定の價値法則、經濟法則、或いは一般に社會經濟的な諸關係によつて制約され、かゝる關係の下におかれているのである。これらの方法は、資本家的意識の反映的所産である點に於いて、方法そのものについてみれば現象的なものゝ把握方法である。しかしそれは、右の如き意味に於いて、一定の法則的な諸規定或いは社會的な制約を受け、むしろこれらのものを前提としその基礎の上に存在するものといわなければならない。そしてわれわれは、かゝる意味に於いて、會計方法或いは原價計算法に於ける方法的規定（とくに理論的規定）に於いても、現象的なものと法則的なもの（本質的なもの）との交錯しているのをみるであろう。

われわれは、ここに、更に經濟學（理論經濟學）と會計學との關係についていま少したち入つてみなければならない。いうまでもなく、價値に關する研究は經濟學の課題とするところであるが、會計方法或いは原價計算法も、既に知る如く、また價値を對象とするものである、そしてかゝる事實は――或いは單にかゝる事實だけからみても――會計學或いは原價計算論も、經濟學との關連に於いて把握さるべきものであることを示すものといえるであろう。

しかるに會計學者は、しばしば、會計學は經濟學の規定するところに從うべきであるか否かを問い、或いは會計學上の概念は、經濟學上の概念とは別箇のものであるとする。いうまでもなく、會計學と經濟學とは、もちろん一應異るものである。現にまた同一の事實についても、會計學上の概念規定と經濟學上の概念規定との間には種々の異同の存在することは人々の知るところである。例えば等しく利潤とよばれるものも、會計學におけるそれと、經濟學におけるそれとは同一のものではない。或いは費用乃至原價に關しても、同樣のことがいわれることは、先き

に指摘したところである。しかもかゝる事實は決して少くない。[1]

(1) 經濟學に於ける概念規定の仕方も、もちろん論者によつて異るところであるが、一般的にいつて、經濟學と會計學との間に於いては、概念規定の上に種々の異同の存在することは爭われない。われわれのとる原價(或いは費用)に關する經濟學的規定は、のちに明らかにするところである。

しかし會計學が經濟に關する一箇の學問であることも既に自明のことである。そして經濟學は、一般に經濟に關する學問の理論的基礎或いは基本的な諸規定等を與えるものであるとされる。それにも拘らず、會計學と經濟學との間に於いては、何故右のようなことが問題とされ、或いは右のような相違が生ずるのであるか。かゝる事實こそ、また一箇の重要な問題をなすものである。

既に知る如く、會計學或いは原價計算論は、個別資本の價値の量的な把握方法、すなわち會計方法或いは原價計算法を課題とするものである。これらの方法に於いて把握すべき對象が資本の價値である限り、會計學或いは原價計算論に於いても、これらの方法の規定に關して、當然この價値に關する規定が與えられなければならない。この價値の本質乃至法則等を明らかにすることはもちろん經濟學の問題であり、會計學或いは原價計算論がその本來の課題とするところではない。會計學或いは原價計算論は、經濟學の與える價値に關する諸規定を前提とし、それを基礎とすることを以つて足りる。むしろこれを前提とし基礎としなければならない。このことは、更に具體的には、費用、原價、利潤、その他、等々の諸概念についても言いうることである。かくして——右の如くいうことができるならば——會計學或いは原價計算論に於いても、それが價値の把握を問題とする限り、價値に關するこれらの基本的諸概念は、經濟學に於いて與えられているものを基礎とし、或いはそれとの關連に於いて把握されなければな

らない。總じていえば、會計學或いは原價計算論は、經濟學を基礎としなければならない。そして理論的にはこのように考えられるにも拘らず、しかるに右にみるように、經濟學と會計學或いは原價計算論との間に於いては、例えば同一の事實に關する基本的な概念の規定に於いてもむしろ種々の異同が存在する。それは何故であるのか。

會計學的或いは原價計算論的把握なるものは、既に述べたように、本來、個別資本の立場の下に或いは資本家的意識の埒内に於いて行われているものである。そして會計方法或いは原價計算法に於ける對象は、かゝる把握の仕方によつて規定されているものであり、その結果これらの方法が、總じて現象的なものゝ把握方法にとどまることは既に指摘したところである。これを原價計算法についていえば、原價として把握されるものは、消費された價値として捉えられながら、その原價に於いては、經濟學的に規定される價値の本質的な經濟的關係は、全く蔽われたものとなつている。そこでは原價なる概念は、單に價値の資本家的意識に反映したもの、從つてまた單にその現象的な姿のものを規定したものにとどまる。自らまた原價として捉えられるところの價値に關する諸規定（とくに理論的規定）は、その經濟的學的規定とはおよそ背離するものとなつている。そして――對象の認識方法に關する限り――會計學或いは原價計算論と經濟學との間に於いて、對象把握の仕方、從つてまた對象規定に關し種々の異同が生ずるのも、右の如き事實によるものといえるであろう。

問題は、右の如き會計學的或いは原價計算論的對象規定の本質（理論的性格）を、更に具體的內容的に明らかにすることにあるが、このことは、價値に關する經濟學的規定を基礎としてみることによつてはじめて果たされるであろう。それは、一言にしていえば、經濟學的規定は本質的なものを把握したものであり、そして本質的なものが――現象的なものより――基本的なものであるからである。ここに會計學或いは原價計算論に對する經濟學的規定

の意義が存在する。そしてわれわれが、こゝに、會計學或いは原價計算論が經濟學を基礎としなければならないというのも、かゝる意味に於いてである。これを原價計算法に卽していえば、ここに問題となるのは、原價の經濟學的把握であり、或いは原價を經濟學的に把握し直すことである。原價の本質、或いは原價計算法の理論的性格は、かくして明らかにされるであろう。

われわれは、以上に於いて、會計方法或いは原價計算法の資本家的方法としての理論的性格を、一應一般的（抽象的）に規定すると共に、またそれに關する問題の所在並びにかゝる問題把握のための視點等についても、一應明らかにしたところである。それでは、われわれの課題とする原價計算法に於いて、その資本家的方法としての理論的性格は、更に具體的にはどのようなところにみられ、またその根據はどこに求められるのであるか。これらの點を、當の原價計算法（原價計算論）を對象とし、やゝ具體的に明らかにせんとするのが、以下の課題とするところである。この場合、既に指摘した如く、問題の中心は、原價計算法に於ける計算對象たる原價に關する諸規定、とくに理論的規定（原價計算論な理論的規定）にあるということから、われわれの行論も、自らかゝる理論的規定を中心として行われるであろう。原價に關するかゝる理論的規定についてみることは、同時に原價計算法の理論的性格を明らかにする基本的な契機をなすものである。そしてこのやうな關係から、ここに取扱われる問題はつぎの如くである。

一、原價計算法に於ける謂うところの原價なるものは、原價計算論上如何に規定されているか。

二、この原價と生產物たる商品の價値との關係は、同じく原價計算論に於いて如何に把握されているか。

三、これらの問題に於ける原價計算論的規定に對する吟味的基礎をなすものは、原價（費用）に關する經濟學的規定であるが、それは、如何なるものとして與えられて居り、或いは把握されるか。

四、經濟學的規定を基礎とするとき、原價の原價計算論規定は如何に把握し直されるか。

五、しかしわれわれの問題とする原價計算法こそ、現に原價計算的實踐に於いて一般に行われている方法的規定をなすものであるが、それではその根據はどこに存在するか。

われわれの課題に答えるためには、少くともこれらの問題が明かにされなければならないであろう。

ただし、ここに原價計算法というも、それは、ここでは、個別工業資本に於ける原價計算法、すなわち工業原價計算法を中心とする。社會的分業を擔當する諸資本のうち、產業資本、とくに工業資本こそその典型的基本的なものであり、從つて原價計算法に於いても、ここにその一般的基本的な問題が求められるからである。通常、單に原價計算といえば工業原價計算が意味されるが、このことは、原價計算は工業の場合に於いてとくに實踐的に重要な役割をもつというばかりでなく、むしろ工業原價計算こそ、工業資本の經濟的性質からいつて、原價計算の基本的な形態であることが理解されなければならない。すなわち、われわれがここに工業原價計算法を中心的な對象となすのもかかる意味に於いてである。

しかし以下に取扱うところは、細部に亙る點はしばらく措き、一般的な考察を行うにとどまる。しかもなお種々の不備な點の殘されていることは自ら知るところであり、今後に俟たねばならぬところも少くないが、一應これを以つて研究上の一作業とする。

二　原價の原價計算論的把握

一般には、原價計算とは、原價（Kosten）を一定の謂ゆる給付單位（Leistungseinheit）について算定することで

あるといわれる。現實に原價計算として行われているものをみれば、原價計算とはたしかにかゝるものである。この場合原價の算定は、原價たる價値についてもちろん價格計算を行うものであり、從つて原價計算は、原價の價格計算にほかならない。原價計算法とは、かゝる原價計算の方法に關する諸規定、すなわち原價計算の方法的規定を內容とするものである。通常原價計算に關して與えられている諸々の規定或いは說明は、概ねこの原價計算法の內容をなすものであり、また現に行われている原價計算の實際は、この原價計算法を具現するものにほかならない。それ故、原價計算に關するこれらの諸規定或いは說明、乃至原價計算の實際についてみるならば、このことは、同時に原價計算法そのものを內容的に明らかならしめることゝなるであろう。いまの場合、問題がとくに對象たる原價に關する理論的規定に存在することは、既に明らかにしたところである。

I

原價計算については、その特質を明らかにするため、通常それは損益計算と對比される。謂うところの損益計算とは、一定期間（通常、一會計年度）の收益、費用（損失）を總計し、この兩者からこの期間の利益（純益）を算定することを意味する。その特質は、このように損益の期間的計算を行うことにあり、從つて損益計算の特質は期間計算（Zeitrechnung）たることにあるといわれる。これに對し原價計算の特質は、原價を一定の給付單位に集合し、以つて原價の單位計算を行うことに求められて居り、それ故また原價計算は單位計算（Einheitsrechnung）として特質づけられている。このように損益計算を期間計算、原價計算を單位計算と規定し、そしてこの期間計算、單位計算たることに、それぞれ、損益計算、原價計算の特質が存在するとなすのは、既に人々の知る如く、損益計算、原價計算に關する一般的な通說的見解である。

損益計算、原價計算に關するこのような規定の仕方は、それ自身としては妥當なものであり、何人も承認するところである。現に兩者がそれぞれこのような特質をもつものであることは、現實の事實の示すところである。しかしながら、單に期間計算、單位計算という如き規定は、損益計算についても原價計算についても、言わばその計算形式的な或いは計算技術的な性質を示すものにすぎない。すなわちかゝる規定に於いては、計算對象の性質は不問に付されたまゝ單にそれを計算技術的に如何に捉えるものであるかという點に、それぞれの特質が求められているといつてよい。從つて右の如き規定を以つてしては、それは、損益計算についても原價計算についても、これらの本質的な性質を充分明らかにするものとはいえない。[1] しかるにこれらのものゝ性質を規定するのに、右の如く單に計算技術的な規定にとどまるのが一般的な事實である。

(1) このことについては、既に木村和三郎教授によつて指摘されてゐるところである。同氏、原價計算論研究、昭和十八年、一三—一四頁。

損益計算にしても原價計算にしても、その理論的性格或いは經濟的本質は——われわれはいま原價計算法についてこれらのことを問題にせんとしているのであるが——これらの計算形式的な或いは計算技術的な性質のうちにではなく、これらの損益計算、原價計算が、その計算對象として捉えているところの、この對象の性質或いはこの對象に關して與えられている諸規定、とくに理論的規定のうちに求められなければならない。こゝに基本的な問題が存在することは、既に述べたところである。すなわち、損益計算に於いては、その對象をなす個別資本の價値の諸形態たる收益、費用、利益（純益）或いは利潤等と呼ばれているものについて、また原價計算に於いては、その對象をなす原價なるものについて、それぞれ、これらのものゝ經濟的性質（價値の經濟的關係）を明らかにすることと

そ重要な問題である。損益計算は、いまわれわれの課題とするところではない。[1] 原價計算に於いては、右の如く原價なるもの〻性質が問題であるが、この點については、現に原價計算論に於いて與えられている原價に關する理論的規定（とくに原價の概念＝その本質・範圍、原價の分類、原價要素等に關する諸規定）或いは現に原價計算に於いて原價とされているものが如何なるものであるかが明らかにされ、吟味されなければならない。かくすることによつて、原價計算法は、その對象たる原價の（從つてまた個別資本の價値の消費の、或いは個別資本の運動の）經濟的關係を如何に捉えているかが明らかにされるが、このことは同時にまた、原價計算法の理論的性格、その資本家的本質を理解するための手だてをなすものにほかならない。

1) われわれのこゝにおけるような立場から、既に損益計算について研究されたものとしてつぎの如き文獻がある。ついて參看されたい。木村和三郎、損益計算の本質、日本會計學會編、會計理論、昭和十年、所收。同氏、損益計算の社會經濟的性質、經濟學雜誌、昭和十二年五月。

II

原價計算法に於ける原價概念の規定については、それが原價計算法に於ける最も基本的な概念をなすものであることから、既に多くの論議がなされているところである。こゝにあらためてこのような問題をとりあげることは、或いは陳腐なことがらにみえるかも知れない。しかし原價概念に關しこのように多くの論議がなされていることと、それが充分正當に（ことに理論的に正しく）把握されているか否かということは、別箇の問題である。しばらく論者たちのいうところについてみるであろう。

しばしば援用されるシュマーレンバツハ(E. Schmalenbach)の原價概念の規定によれば、「原價とは給付(Leistung)のために消費された財の原價計算上評價さるべき價値である。」という。こゝに原價計算とは、「給付單位の原價の決定を目的とする計算」を意味する。[1] レーマン(M.R. Lehmann)の原價概念の規定もこれと大同小異である。曰く「人々は、原價とは一定の經營給付の完成(Erstellung)によつて生ずる財或いは價値の消費であると定義しなければならない。」[2] こゝにいうところの給付或いは經營給付(生産物たる商品、用役等——後述參照)とは企業の目的とするものであり、そして原價とはこの目的のために消費されるものであることから、原價なる概念は、しばしば目的概念とあるといわれる。かくしてまたヘラウアー(J. Hellauer)は、「原價とは一定の目的に對する價値的費用(wertmässiger Aufwand)である。ある一定の目的に對する所有財貨の價値の消耗(Verzehr)は、如何なるものも原價計算にとつては原價である。」[3] と規定する。わが國の論者に於いても、一般的にはこれらの規定と多く異るところはなく、例えば吉田良三博士によれば「原價計算上(こゝでは工業原價計算を指す——引用者)原價とは、工業固有の經濟的活動の達成を目的として行われる經濟的價値の消費なりと規定し得る。」[4] とされている。

(1) Schmalenbach, E., Selbstkostenrechnung und Preispolitik, 6. Aufl. 1934, SS. 112—113, 土岐政藏譯、原價計算と價格政策、下卷、九頁、一四頁。

(2) Lehmann, M.R., Die Industrielle Kalkulation, 1925, S. 66, 山邊六郎譯、レーマン原價計算、六六頁。

(3) Hellauer, J., Kalkulation in Handel und Industrie, 1931, S. 26.

(4) 吉田良三、原價計算、昭和九年、五四頁。

原價概念に關するこれらの規定については、既に人々の知るところである。こゝには單に言わば代表的な二、三のもの例示したにすぎないが、右のような規定の仕方は他の論者たちによつても行われて居り(後述參照)、それは、

ほぼ通說的な（少くとも通說的に有力な）見解であるといつてよい。一般に、簡明化された定義的規定をとらえ、單にそれのみを問題とすることは多くの意味をもつものではない。この場合にもこれらの論者が、實際に如何なるものを原價として捉え或いは計算すべきものとして示しているかを具體的に明らかにすることこそ重要であり、從つてわれわれの場合に於いても、このことは、以下に於いてつづいて課題とするところである。しかしこれらの定義的規定の限りに於いても、そこには一應原價の概念は示されて居り、またわれわれにとつての問題も呈示されている。

これらの原價概念の定義的規定の意味するところは――原價とは財の價値の消費であること、それは、一定の給付のために（或いは企業の固有の經濟的活動達成のために）消費されるものであること、またこの給付とは企業の目的をなすものであり、從つて原價とはかかる一定の目的のために消費されるものであること、更にシュマーレンベッハに於いては、この價値の消費は原價計算上評價さるべきものであること、[1] 等である。

(1) このシュマーレンベッハの場合に於いては、原價計算とは給付單位計算であり、そして原價とは、給付のために消費された財のかゝる原價計算上評價さるべき價値であるとなすのであるが、かゝる規定を以つてしては、それは、原價とは何かという問いに對して、言わば問いを以つて答えるに等しいものであらう。シュマーレンベッハのいうところを簡單にいいかえてみるならば、原價とは原價計算に於いて計上さるべきものであり、從つてまたこれを逆にいへば、原價計算に於いて計上されないものは原價ではない、と言うことに歸するのではないであらうか。かくしてこゝでは、現に原價計算に於いて行われている事實が、單に事實として說明されてゐるにすぎないと言えるのではないかと思う。[2] 一般に會計學從つてまた原價計算論に於いても、說明さるべきことが深く問はれず、單に實際上の經驗的な事實を事實として說明するにとゞまる如きことが多いが、このことはとくに注意を要するところである。右のシュマーレンベッハの場合は、その一事例としてあげられるであろうが、われわれは、のちに同樣な事實にしばしば接するであろう。

(2) 馬場敬治、原價に關する二、三の理論的問題に就て、經濟學論集、昭和八年七月、八―一一頁、參照。

すなわちわれわれは、こゝに原價計算上謂うところの原價とは如何なるものであるかを一應知ることができる。しかしこれらの定義的規定自體についてみても、原價認識の不充分なことがみとめられ、またそのいうところもすべて必ずしも明瞭ではないと思われる。詳しくはのちに述べるところであるが、原價概念に關する右の如き規定を以つてしては、それは原價の本質を充分に明らかにするものとはいえないであろう。しかしこゝではさし當り、與えられている規定を中心として、そこで原價とされているもの或いはその性質に關して問題と考えられる若干の點についてみておくであろう。

一

一、まず、一般に原價とは財の價値であるといわれていることは、この限りに於いては問題はないであろうが、しかし――私見によれば――それは不充分な規定たるを免れない。問題は、財の價値というような捉え方であり、すなわち、原價なるものが、資本（個別資本）の價値の消費としてではなく、單に財の價値の消費として規定されている點にある。

原價計算は、資本家的企業ばかりではなく、もちろんそれ以外の謂わゆる非營利的企業に於いても行われる。そしてそこでは、原價は單に財の價値の消費として捉えられるであろう。しかし今日原價計算が問題となるのは、基本的には資本家的企業であり、資本家的生産である。從つてわれわれの課題をなす原價計算は、ここにこそその本來の問題を求むべきである。そうするならば、ここで原價として捉えられるものは、單なる財の價値ではなく、資本、具體的には個別資本の價値である。資本家的なものもそうでないものも無差別に一括して取扱うが如きことは、もちろん科學的な把握をなすゆえんではない。原價を單に財の價値について問題とすることは、この無差別的な取扱

いの過ちを犯すものである。原價計算論或いは一般に會計學が、その對象を資本家的企業に於ける原價計算法或いは會計方法に求めることは、資本制社會に於けるこれらの學問の本來の課題を明確ならしめるものとして重要な意義をもつものである。一般に會計方法に於いても、その對象について、しばしば單に金錢や財が問題とされているが、かゝる把握を以つてしては、その本來の課題が見失われることゝなるであろう。

現代の原價計算論についていえば、かくして、その本來の基本的な課題をなすものは、資本家的企業に於ける原價計算法にほかならない。從つてまた原價計算は、本來個別資本の價値に關することがらであり、原價は個別資本の價値について問題とさるべきものである。それは單に財の價値に關するものではない。そしてこのように、原價を單に財の價値に關するものとしてでなく、資本の價値に關するものとして把握することは、原價計算法の本質を把握する上に重要な要件をなすものである。われわれが右の如きことをとくに強調せんとするゆえんもここに存在する。（資本家的なものも然らざるものも無差別的に取扱い、そしてこれらのいずれにも共通するような概念規定から出發しては、いうまでもなく、他の場合と同樣、原價計算論に於いてもその本質の把握は不可能ならしめられるだろう。）もつとも、現に原價計算論に於いて一般に對象とされているのは資本家的企業に於ける原價計算法であるが、問題は、原價計算論の本來の基本的な課題がこゝに存在することを意識的に把握することである。

二、更に前記の論者たちの規定するところによれば、原價とは一定の目的のために行われる財の價値の消費であるといわれる。こゝに一定の目的と云うのは、既にみたように謂ゆる給付の生産、供給であり、或いは企業固有の經濟的活動――具體的には購買、製造、販賣等の諸活動――の達成である。そしてこのように、原價を以つてかゝる一定の目的のために行われる價値の消費であるとなすのは、これを他方からいえば、既に人々の知るように、等

しく價値の消費であつても、それがかゝる一定の目的以外に行われたものは原價をなすものでないということを意味する。この後者に屬するものは、價値の消費であるが故に費用（損益計算上の費用）をなすが、しかし原價をなさないところの謂ゆる中性費用(neutraler Aufwand) なるものにほかならない。シュマーレンバッハ、レーマン等のあげている例によれば、それは、例えば過大減價償却費、設備財增加の費用記帳、新規企業準備のための諸費用、一時的所有有價證券の値下り、種々の引當金、政治のための寄附金、宣傳費、試驗費、財務費等々の如きものである。[1]（ただし原價計算上問題とされている中性費用は、これらのものゝみにとどまらない）。

1) Schmalenbach, a. a. O. S. 115, 邦譯、下卷、一八頁、Lehmann, a. a. O. S. 67, 邦譯、六七頁。

しかしこの場合、消費される個々の價値について具體的にみるとき、それが右の如き一定の目的以外に用いられたものであるのか否かの限界は必ずしも明白ではない。例えば、宣傳費（廣告費）財務費等の如きは、給付に關する一定の目的のために用いられたものでないのか否か。その限界については疑義を生ずるであろう。現に論者たちによつて中性費用に關して與えられている規定も[1]この限界を一義的に明確ならしめるものでなく、またそれは理論的な規定としては不充分たるを免れないであろう。シュマーレンバッハは、中性費用の存在を主張する主要な根據を、彼のいう比較性の原則に求めているのであるが、[2]これも費用或いは原價の性質そのものからではなくして、比較と言う計算技術的な觀點から問題とされているものといえるであろう。このようにみられるならば、シュマーレンバッハのいう比較性の原則なるものも、中性費用に關する規定としては必要にして充分なものとはいえないと思う。現にまたシューレンバッハ、その他の論者によつて主張される中性費用に對しては、種々の否定的批判も行われているところであり、[3] そして批判的論者たちのいう如く、この中性費用に關してはたしかに吟味を必要とす

る。ただしこれらの否定的批判もそのまゝ肯定されうるものではない。中性費用なるものは、これを更に、對象の性質に即し社會的歴史的に規定さるべきものであろう。

(1) これは、例へばつぎに述べるレーマン、馬場敬治教授等による規定を指す。

(2) Schmalenbach, a. a. O. SS. 114—115, 邦譯、下卷、一五—一八頁。

(3) Hatheyer, F., Vom Wesen der Kosten, 1931, SS. 15—16, Schmidt, F., Kalkulation und Preispolitik, 1930, S. 80, 中西寅雄、經營費用論、昭和十一年、五一—五八頁、二一五—二一六頁、馬場敬治、技術と經濟、昭和八年、一四〇—一五一頁、等（こゝに馬場教授の述べてゐるところは、右のハタイヤーの所說の紹介並びにそれに對する同氏の批判である）。

しかしここでは、これらの論議に關してたち入つてみることはしばらく措かなければならない。（それは、當面の問題に關しては、それほど重要な意義をもつものではないといえるであろう）。ここではただ、中性費用に關して與えられている規定からみるとき、原價の外延的な限界（原價の範圍）は必ずも充分明確にされているとはいえず、從つて原價として捉えられるものも——評價の問題と相俟つて——多かれ少なかれ恣意的な、しかも資本家的に恣意的なものとならざるをえないこと（現にまたかゝるものとなつている。そしてこのことは、現に行われている原價計算法自體に即してみても、その恣意性、從つてまた眞實性の缺如を示すものである）[1]しかしそれにも拘らず、原價の外延に關し中性費用を基準として一定の限界が問題とされていることは、原價に對する社會的制約性の反映を示すものとして興味あるものであること、[2]これらの點を指摘するにとどめる。

(1) 例へばレーマンは、中性費用を規定して、經營の經濟的目的とは一般に關連がないか、或いは關連があつてもきわめて弛き關連（ganz lose Zusammenhang）をもつにすぎない費用であるという（Lehmann. a. a. O. S. 67, 邦譯、六七頁）。馬場教授に於いても大體同樣の見解がとられて居り、すなわち教授は、國家に對する寄附金の例をあげ、かゝる寄附金も企業によつて廣義に於

ける何らかの給付のために消費されたものであるが、それは「少くとも、當該產業體の主要生產品という成果を生ぜしめる目的に對しては殆ど關連なきこと――よし關連ありとするも極めて弛き關連あるに止まることは明かである」から、中性費用にして原價をなすものではないとされる（馬場敬治、技術と經濟、一四七頁）。しかしこゝに右の如く企業の目的と關連があつてもそれがきわめて弛き關連にすぎないといわれる場合、その關連の如何は、何を以つて判斷の基準とすべきであろうか。場合によつては、かゝる關連の如何は單に程度の差にすぎないものであり、しかもかゝる程度の差を嚴密に限界づけることは困難であり或いは不可能でさえあるだろう。かくして右の如き規定の仕方に於いては、原價計算の實際に於いても、算入すべき原價の範圍に恣意的な判斷――しかも資本家的な立場による恣意的な判斷――の介入することを免れないのではないか。（少くともかゝる疑問をもたざるをえない。）從つてまた、必要に應じてはなるべく多くの原價要素が算入されるような結果ともなるであろう。その他の點からみても、現に原價をされてゐるものゝ限界は、理論的には決して明確ではない。これは理論の缺如を示すものであり、注意さるべき點である。

(2) 資本家的な立場からすれば、本來、原價計算は消費された價値の回收計算としての意義をもつものであり（後述參照）、從つてこれらの消費された價値は可能な限り回收されなければならない。こゝに原價の外延は擴大される傾向をもつ。しかも右に述べたように、原價は恣意的に決定される如き性質をもつものである。しかし企業の價格政策の場合についていえば、生產價格、市場價格は社會的に規定されるものであり、從つて個々の企業が任意に如何に多くの原價要素を算入してみても（また任意にその評價を行つてみても）――少くとも自由競爭を前提する場合には――それを以つて自己の販賣價格を高めうるものでないことは明らかである。このことは先きにも指摘したところであるが、原價計算はこゝに重要な社會的制約を受けざるをえない。そしてこのことは、資本家的要求による價値回收計算も任意に行いうるものでないことを示すものである。かくして彼等自ら――その好むと好まざるとに拘らず――原價要素についても一定の限界を與えざるをえないのである。中性費用なるものが設けられるのも、その根據は、一つにはかゝる點に求められるであろう。そしてこのことはまた、原價計算に於ける經濟法則浸透のあらわな一事例をなすものとして指摘されるであろう。

三、われわれにとつて更に重要な問題をなすのは、謂ゆる給付とそのために消費された價値であるといわれる原

價との關係、すなわち原價たる價値と給付（その價値）との關係である。そしてこの點にこそまた一箇の基本的な問題が存在する。それはヨリ具體的にいえば――詳しくはのちにみるように――通常、原價計算論に於いては、一般に（少くともしばしば）原價は給付の價値として移轉し、或いは給付に體化し、從つて給付の價値を形成するものと考えられているのであるが、かゝる把握の仕方の吟味に關する問題である。そしてこの問題こそ、原價計算法なるものは、對象をその本質的な關係を反映する如くに把握するものでないことを如實に示すものであり、かゝる意味に於いて重要な課題をなすものである。われわれが、かゝる問題をあえてとりあげんとするのも、そしてまたそこに一箇の基本的な問題が存在するとなすのも、右の如き事實によるものである。

こゝにこの給付(Leistung)なる概念が明らかにされておかなければならないが――その規定の仕方は論者により必ずしも一樣ではないけれども――それは、具體的には、大體に於いて生産物或いは用役等を意味するものといつてよい。シュマーレンバッハによれば「企業の給付とは、企業が價値を以つて創造する（an Werten schafft）すべてのもので、收入を以つて計られるものである。」この場合シュマーレンバッハに於いては、更に具體的には、給付とは――工企業に限つてみても――生産物たる製品のほか、その他に發明、新しい取引關係、生産計畫の擴張、將來大いに效果のある經濟上の行爲等、いずれも價値をもつものであり、從つて給付をなすものとされる。[1] しかし工企業の場合についていえば、給付なるものゝ中心をなすものは生産物たる製品として解されているといつてよく、[2] またいまわれわれの場合に於いては、給付を以つてかゝる製品、しかも商品に限定することを妥當とする。レーマンに於いても、給付とは原價を最後的に負擔しなければならぬ原價計算客體であるとされているが、[3] それは、工企業の場合についていえば、やはり製品を意味するものにほかならない。更に給付なる概念には企業に於ける行爲そ

のもの、[4] 或いは支出された費用價値[5] 等も含ましめられているけれども、ここではこれらのものも一應除外しておくであろう。

(1) Schmalenbach, E., Dynamische Bilanz, 5. Aufl. 1931. S. 124, 土岐政藏譯、動的貸借對照表論、上卷、一六六頁。
(2) Mellerowicz, K., Kosten und Kostenrechnung Bd. I. SS. 42—43.
(3) Lehmann, a. a. O. S. 98, 邦譯、一〇三頁。
(4) 例へば、Mellerowicz, a. a. O. S. 42.
(5) Schmalz, K., Leistung und Leistungswert, im Handwörterbuch der Betriebswirtschaft (von H. Nicklisch), Bd. III, SS. 1156—1157. こゝでシュマルツの述べてゐる給付なる概念については、更に言及すべき點も存在するが、こゝでは別に問題とすることを要しないであろう。

原價とこの給付との關係をみるについて、われわれは、先きに言及したように、ここでは個別工業資本に於ける原價計算、すなわち工業原價計算を中心とする。またこの場合給付とは、右の如く生產物たる製品（商品——以下同斷）を意味するものとする。かゝる事實を前提とし、そして先きに示した原價概念の規定に基づけば、原價とは製品の生產（更に購買及び販賣）のために消費された財の價値（われわれに於いては正しくは個別資本の價値）である、ということができるであろう。しかしこのようにいいかえてみても、原價と給付すなわち製品の價値との關係は必ずしも明瞭ではない。例えば、生產過程におかれた勞働力や生產手段の價値については、それが製品の生產のために消費される價値をなすものであることは自明のことに屬するとしても（ただし、ここにも單なる價値の滅失も存在する）、しかし通常原價とされる保險料、利子、租稅或いは貸倒損失、その他種々の單なる損失的或いは價値滅失的費用等が、いずれも同樣に製品の生產（流通も含めて）のために消費される價値をなすものであるか否か、しかも論者たちによつていわれる如く（詳しくは後述參照）、これらのものに於いて消費或いは喪失される價値も

製品の價値として移轉し或いはそれに體化するものであるか否か、これらのことは――少くとも理論的にみる限り――ただちに疑問とされるであろう。

それでは、原價計算論上、この原價と製品價値との關係は具體的にはどのように把握されているのであるか。このことが明らかにされなければならない。しかしそのためには、原價なるものを、いま少し具體的內容的にみておかなければならない。製品に移轉し體化するといわれるものは、現に具體的に如何なるものであるかが問題であるからである。そしてこの問題は、原價の分類、原價の構成部分をなす原價要素（原價種類）或いは原價概念の外延等に關する問題をなすものであるが、われわれは、これらの問題に於いて、原價計算上原價なるものが如何に把握されているかを更に具體的にみることができるであろう。このことは、同時にまた先きに示した原價に關する定義的規定を內容的に明らかにするものである。

Ⅳ

原價の分類或いは原價要素については、一般に原價計算論に於いて詳細に取扱われているところである。しかし行論の必要上、ここでもこれらの點について若干の敍述を費さなければならない。それについてまずつぎに述べるところは、一應言わば通說的な見解によるものである。

原價は、分類の基準如何によつて、種々異る分類の仕方を以つて分かたれるが、その基本的な一分類とされているのは、原價を、(一)原料費、(二)勞働費(勞務費)、(三)經費に分かつ分類である。このうち經費とは、原料費、勞働費以外のすべての原價を含むものである。そしてこれらの三者は、謂ゆる原價の三要素とされるものである。原價はまた計算手續を基準として、(一)直接費と(二)間接費に分かたれる。そして右の原價三要素は、いずれもまたそれ

ぞれ直接費と間接費から成るものであり、從つて、更にこの兩者に分類されなければならない。そこでこれらの原價三要素を直接費と間接費に分かつならば、直接費は、直接原料費、直接勞働費、直接經費を、また間接費は、間接原料費、間接勞働費、間接經費を含むこととなる。この場合、原料費、勞働費は大部分直接費に屬するのに對し、經費に於いては、直接費（直接經費）は一小部分にすぎず、その大半は間接費をなすものである。とくに間接費は、更に製造間接費と販賣費及び一般管理費（のちの二者を合して一般間接費或いは營業費）から成るものであり、從つてこれらの各々に分かつことを必要とする。そして以上の分類による直接費すなわち直接原價（直接原料費、直接勞働費、直接經費）に製造間接費を加えたものが謂ゆる製造原價（或いは工場原價、生產原價 Herstellungskosten, Produktionskosten）であり、更にこれに販賣費及び一般管理費を加えたものを以つて總原價とされる。この總原價を製品單位當りについて算定したものが單位原價であり、そしてこれが求めるものである。從つて總原價は、これを、その構成過程（或いは計算過程）からみるならば、右の如く、（一）直接原價、（二）製造原價（生產原價）、（三）總原價として構成されるものであり、かくして通常原價とされているものは、つぎの如きものから成るものである。[1]

(1)　直接原料費＋直接勞働費＋直接經費[2]＝直接原價

(2)　直接原價＋製造間接費＝製造原價（生產原價）

(3)　製造原價＋販賣費[3]＋一般管理費＝總原價

(1)　原料費、勞働費、直接費、間接費等々の用語は、原價計算論的には、それぞれ原料原價、勞働原價、直接原價、間接原價等々というべきであらうし、現にこれらの用語も行われて居り、またわれわれの場合にも一部かゝる用語も用いられている。論述上不統一を免れないが、本文の如き表現を用いたのは、大體に於いて行われている慣用に從つたものである。以下同斷。

(2)　直接經費には製造關係の費用ばかりでなく、販賣費に屬するものも含まれる。從つて直接經費を一括して右の如き位置におく

ことは、正確には正しくない。

(3) 流通費、とくに賣買費用については、販賣費のみが揭出され、購買費が全然現われていないが、これは、通常の原價計算の手續に於いては、購買費は原料費、勞働費等のなかに包含せしめられるからである。しかしその結果は、購買費は製造原價の一部として算定されることゝなる。このことはこゝに豫め注意を要するところである。

この原價の分類に於ける各原價は、更にそれに屬する個々の原價要素によつて構成される。そしてこれらの原價要素が現に如何に構成されているかは、また一箇の重要な問題をなすものである。この點については通常行われている原價要素の分類に於いても、費目の設定或いはその編成の仕方等は必ずしも一樣ではなく、そこには、種々の異同もみられるが、つぎに示すのはその概要である。(表示のうち同一費目のものが前後に亙つて存在するが、それは、いうまでもなく、各關係部門に關するものがそれぞれ捉えられている)。

I 製造原價

一、直接原價

(一) 直接原料費

(二) 直接勞働費

(三) 直接經費

二、製造間接費

(一) 間接原料費——(1)工場消耗品費、(2)修繕用材料費、(3)消耗工具、器具、備品費。

(二) 間接勞働費——(1)補助的勞働者賃銀、(2)工場監督者給料、(3)工場事務員給料、(4)雜役者賃銀給料、(5)工場福利施設費、(6)その他工場關係人件費

(三) 間接經費——(1)工場減價償却費、(2)動力費、(3)光熱費、(4)水道料、(5)支拂修繕費、維持費、(6)特許權使用料、(7)保管費、(8)運送費、(9)保險料、(10)地代、家賃、(11)租稅公課(租稅は、通說的見解によれば、地租、家

屋稅等の如きもので、所得稅、收益稅等は含まれない)、(12)利子、(13)棚卸減耗費、(14)雜損

Ⅱ　一般間接費(營業費)

一、販賣費　(1)販賣員給料、(2)販賣手數料、(3)保管費、(4)運送費、(5)商品保險料、(6)廣告宣傳費、(7)通信費、(8)販賣旅費、(9)販賣部減價償却費、(10)雜損

二、一般管理費——(1)從業員給料、(2)役員給料、(3)事務用消耗品費、(4)旅費、交通費、(5)通信費、(6)交際費、(7)保險料、(8)地代、家賃、(9)租稅公課(前出參照)、(10)利子及び割引料、(11)管理部減價償却費、(12)貸倒損失、(13)雜損

この分類に於いて原價として重要性をもつのは、いうまでもなく製造原價(生產原價)である。それは通常製造關係の原價或いは製品の製造に要した原價と考えられている。このうちとくに注意すべきものは、製造間接費、そのうちでも更に間接經費である。これらの原價が如何なる內容から成るものであるかは、右の表にみる如くである。

(1)　原價の分類については、なお種々の分類が行われていることは人々の知るところである。謂ゆる財の種類による分類(原價三要素的な分類)といはれるものについても、レーマンの分類の如きはしばしば援用されるところであり、この種の分類の仕方の代表的なものゝ一つとあげられるであろう。詳しくは、Lehmann, a. a. O. SS. 69—72, 邦譯、七〇—七三頁、參照。これと類似的な諸家の分類の仕方については、Halhoyer, a. a. O. SS. 25—36, 參照。これらの分類、とくに右のレーマンの分類については、更に論及することを必要とするが、こゝではしばらく措かなければならない(たゞし後述參照)。しかし、つぎに述べるところは——原價三要素に關する點は別として——レーマンに對する批判としてもいわれることである。

V

右のように原價の分類並びに原價要素についてやゝ具體的に示したのは、單に原價計算法に於けるこれらのことを明らかにせんがためではない。ここに意圖するところは、それを以つて、原價計算法に於ける原價の分類並びに各原價を構成する原價要素に關する問題の所在を呈示するとゝもに、われわれの課題とするところの、原價と給付

たる製品の價値との關係の吟味に關する問題の豫備的操作たらしめんがためである。

右に表示されている原價の分類、それに所屬する各原價要素は、如何なる根據或いは立場からこのように規定されているのであるか。この點については、理論的な立場の相違により種々の解釋が行われるであろうし、またその種々の解釋こそ問題となるであろうが、つぎに述べるところは、先きに言及した如き理論的な立場、すなわち勞働價値說にもとずくところの原價に關する經濟學的な理論的規定を基礎とするものである。（しかしこゝでは、前記の表示の內容について詳しくたち入ることは困難である。それは、詳しくはのちに課題とする右の如き理論的規定を基礎として考えらるべきものである。從つてここでは單に概要的に述べるにとどめざるをえない）。

表示の內容を少し注意してみるならば、まず、原價計算法に於ける原價とは、經濟學的な意味に於ける生產費、流通費等のみではなく、更に實に種々多樣なものを含むものであることが知られるであらう。また分類の仕方の如きも、經濟學的な理論的規定の下に考えられるものとはおよそ異るものである。

試みに製造原價或いは生產原價なるものについてみても、それは經濟學的な意味の生產費（費用價格）を意味するものではない。それは、保險料、利子、地代、租稅公課等（本來はいずれも利潤よりの控除分乃至分配分たるもの）から單なる損失（空費）等の如きものまで含むものであることは、表の示す如くである。製造原價或いは生產原價と呼ばれているものを以つて、單純に、商品の生產費（商品の生產に消費された生產手段と勞働力の價格）と同一のものであるかのようにみなしている如きことも時にみうけられるが、この場合、名稱の類似性或いは同一性は、決してこれらの兩者が同一のものであることを意味するものではなく、むしろ兩者の間には本質的な相違の存在することが注意されなければならない。製造原價に於ける間接經費なるものはとくに注意を要するものであり、

右にいう保險料、利子、地代、租稅公課等々は、いずれもその一部とされているものである。しかもこれらのものは、工場減價償却費、動力費、光熱費等々の如き全く異質的なものと混在せしめられ、そしてすべて同樣に製造に要する經費とされているのである。ここでは、これらの諸經費なるものゝ本質的な區別の如きは全くかえりみられていない。これらのものに共通するところは、ただ何らかの意味に於いて、企業にとつて價値が消費或いは喪失されたという點であり、そしてここではこのようなことのみが問題にされているにすぎないといつてよい。かくしてここでは、本來は利潤よりの控除分或いは分配分たる保險料、利子、地代、租稅公課等々も、或いは生產手段の費用たる減價償却費や動力費等々も、等しくすべて經費とされているのである。（そしてこれがまた價値の消費について資本家の意識に反映される姿なのである）。

從つてまた、原料費、勞働費、經費なる原價三要素の分類の如きも——既に容易に知られるように——經濟學的な理論的分類をなすものではない。すなわち勞働費、原料費とともに本來生產費の基本的な一部をなす固定資產（勞働手段）の減價償却費が經費の一部に入れられ、しかもそれは、右にもいうように、保險料、利子、地代、租稅公課等々の如き全く異質的なものと一括されている如き、その主要な一例をなすものである。通常說明されているところによれば、右のうち經費なるものは、原料費、勞働費以外の一切の原價要素を包括するものであるといわれるが、かゝる規定に於いては、經費とは如何なる性質のものであるかは、これを何ら明らかにするものでないといえるであろう。事實、經費なるものは、前揭の表にみる如く異質的な種々多樣な原價要素を含み、その實質的な內容を一義的に簡明に規定することは困難である。從つて經費については、右の如き——原料費、勞働費以外の一切の原價要素を包括するものであるというような——內容的にはおよそ無意味な消極的な規定を與えうるにとどまらざ

るをえないのである。經費とはかゝるものにほかならない。いずれにしてもこの原價三要素の分類は、一方では本來理論的に分かつべきものを分かたず（例えば減價償却費の如し）、他方では原料費、勞働費以外のものは、その經濟的性質の如何を問わず、異質的な種々多樣なものを一括してすべて經費なる概念に包括する如きものであり、從つてそれは、原價の經濟的性質にもとずく本來の理論的な原價の分類とはおよそ異るものである。もちろん、かかる分類が無意味であるというのではない。それは、現に原價計算的實踐に於いて通常用いられているものである。（そして資本家的企業經營の下に於ける計算技術的な要求に對しては、それで一應役立つのである）。しかしわれわれにとつて、こゝに問題は、かゝる原價の分類こそ、また原價の原價計算論的把握の仕方（資本家的意識に反映された原價の分類）を示すものであるということである。

(1) この原價三要素の分類に較べるならば、レーマンの分類、すなわち原價の主要な一分類として、それを(一)原料費、(二)減價償却費、(三)勞働費、(四)利子費、(五)混合費（外部的用役或ひは外部的負擔によつて生ずる原價）に分かつ分類はヨリ合理的である。しかしレーマンに於いても、原價そのものゝ理論的（經濟學的）な把握を缺き、從つてこの分類も充分理論的な過程を經て得られたものではなく、それは、なおわれわれのいう原價計算論的把握を出づるものではないといわなければならないであろう。

その他販賣費、一般管理費等に於いても、種々の異質的なものがこれらの名稱の下に總括されていることは注意を要するところである。ことに賣買費用のうち販賣費のみが問題とされていて、購買費が現われていないことについては既に指摘したところであるが、このことも單純に見逃されてはならないであろう。

しかも他方に於いては、經濟學上、原價（費用）の基本的な分類をなすところの不變資本費、可變資本費の如き分類は、原價計算法の場合一般には全く問題とされていないのである。こゝではかゝる分類はおよそ無緣なものとなつているのであるが、このような事實こそ、また原價の原價計算論的把握を示すものにほかならない。

いまこゝに述べたこれらのことは、しかしなお、原價（或いは原價要素）の分類・構成に關し問題として呈示されているものゝ主要な若干の事實をなすものにすぎない。これらの點に關するヨリたち入つた考察は、のち更に――原價の經濟學的規定を基礎として――行われるであろう。

しかし右の如き事實からみても明らかであるように、原價計算法に於ける原價（或いは原價要素）の分類・構成は本來の經濟學的な理論的規定にもとずくものではなく、從つてまた原價の（ひいて個別資本の循環過程に於ける價値の消費の）本質的な關係を示すものではない。それは、原價を現象的な關係に於いて捉える原價計算論的（乃至會計學的）把握によるものである。更に他の言葉を以つてするならば、原價計算法に於ける右のような原價（或いは原價要素）の分類・構成に關する規定の仕方は、先きにわれわれが述べた如き、個別資本の價値の消費について資本家的意識に反映されたものゝ觀念的表現（學問的表現）たることを具體的に示すものである。或いはそれは、資本家的企業經營の實踐的必要にもとずく計算技術的な立場から規定されたものである、ということができるであろう。それ故また、かゝる原價（或いは原價要素）の分類・構成を內容とする原價計算法を以つてしては、原價を（ひいて個別資本の循環過程に於ける價値の消費を）、その本質的な關係を反映する如くに把握することは本來不可能である。（もつとも原價計算法は、もともと、原價を、その本質的な關係に於いて把握することを意圖するものでなく、むしろ欲するものでないことは、既に指摘した如くである）。

しかしわれわれの既に知るように、かゝる原價計算法こそ、實は現に資本家的實踐に於いて行われているものである。すなわちそれは、資本家的企業經營に於ける實踐的操作の規定であり、また現にその實踐的操作に具現されているものである。かゝる意味に於いて、それは一箇の實踐的規定をなすものである、ということができる。

かくしてわれわれは、ここに、理論的規定（經濟學的な理論的規定）と實踐的規定（原價計算論的な資本家的實踐的規定）の背離をみないわけにはいかない。そしてこのことこそ、また一箇の重要な問題をなすものである。

しかしいずれにしても、右にみる如き原價計算法に於ける事實は、また、この方法が、對象たる原價を、その本質的な關係に於いてではなく、單に現象的な關係に於いて把握するにとどまるものであることを示すものである。そしてかゝる現象的な關係こそ、資本家的意識に反映される對象の姿なのである。原價計算法の理論なるものが、その對象たる原價に關するかゝる現象的な關係を、觀念的に（學問的に）再構成したものにほかならぬことは、かくしてこゝにもみるところである。われわれは、かゝる事實のうちに、またこの方法の理論的性格をみることができるであろう。

しかし問題は、右の如き原價の分類並びに原價要素に關する規定にとどまるのではない。われわれが既に提起しておいたところの、原價と生產物たる製品の價値（商品價値）との關係に關する原價計算論的把握の仕方が、更に吟味されなければならない。しかもこの問題にみられる原價の原價計算論的把握の仕方こそ、原價計算法に於ける原價認識に關する吟味の一基本點をなすものである。われわれは、そこに、原價計算法の理論的性格、その資本家的本質の如何なるものであるかを、更にヨリ基本的な或いは具體的な關係に於いて捉えることができるであろう。

三　原價と商品價値との關係——その通說的見解

敍上の如くわれわれが原價計算法に於ける原價に關する諸規定をやゝ詳細に問題としたのは、既に言及したように、一つには、原價と生產物たる製品の價値（商品價値——以下同斷）との關係の吟味に關する問題の豫備的操作

たらしめんがためであつた。原價計算法に於ける原價とは如何なるものであるかは、そこで一應明らかにされたところである。そしてこの原價は――工業原價計算法に於いては――謂ゆる給付たる製品の生產(更に購買及び販賣)のために行われる財の價値の消費であるといわれるのであるが、それでは、消費される價値たるこの原價と製品、具體的には製品價値との關係は、原價計算法(原價計算論)の場合、どのように把握されているのであるか。まずこのことを明らかにすることが、以下こゝにおける課題である。

I

この場合問題の所在は、原價なるものは、生產物たる製品の價値として移轉し或いはそれに體化し、從つてまた原價は製品價値を構成し、或いは消費された原價だけ製品價値を高めるものであるか否か、という點にある。そして――結論的にいうならば――通常、原價計算論に於いては、かゝる關係は概ね肯定的に把握されているのである。もちろん論者によつて見解は必ずしも等しくなく、また原價の種類によつても、右の如き點に關する規定の仕方には種々の異同が存在する。けれども一般的にみるならば、右のようにいうことは、詳しくは以下にみる如く、不當ではない。しかしこの場合、このような問題に關する理論的考察の如きは概ね深くかえりみられることなく、或いは問題は――すなわち重ねていえば、消費された價値は原價をなし、それは同時に製品の價値を形成するものであるということは――あたかも自明のことであるかの如く考えられ、取扱われているといつてよい。このことも、既に述べた如きこの學問の性格からいえば敢えて怪しむに足りないことでもあろうが、しかし、ここに問題が與えられ、それが解決を要するものであることだけは否定されないところである。そしてわれわれが、ここに、この原價と製品價値との關係の如き問題をあえてとりあげんとするのも、この問題に關する右の如き原價計算論的把握を以つて

しては、事態の本質は全く蔽われ、神秘化されてしまうこと、しかもこのことこそ、また原價計算法の理論の資本家的本質を示すものであること、從つてこれらの點並びにそのよつてきたるところを明らかにすることこそ、またわれわれにとつて至要な問題をなすものであると考えられるからである。原價計算法の理論的性格（その資本家的本質）が如何なるものであるかは、かくして、右の如き問題を更に吟味的に把握することにより、一そう具體的に捉えることができるであろう。

こゝにあらかじめ、われわれの問題考察の視點をなす原價に關する理論的規定（原價或いは費用の經濟學的規定）を一應明らかにしておかなければならない。それは、われわれの問題把握の基礎をなすものであるからである。

われわれは、原價計算法に於ける原價とは、きわめて一般的にいえば、企業に於いて商品の生產、流通並びにこれらに關連して企業經營上消費される資本價値（個別資本の價値）にして且つそれが個別資本の立場（或いは資本家的意識）の下に把握されたものである、と規定する。この後段の規定はとくに重要である。

消費される右の價値のうち、直接生產過程についていえば、本來生產費をなすものは、消費された生產手段の價値（減價償却費及び原料費）並びに充用勞働力の價値すなわちそれに支拂われた賃銀の合計である。そしてこれらの生產費は商品の價値（その一部）を形成するものであるが、しかし商品の價値は、もちろんこれらの生產費のみを以つて形成されるものではない。商品の價値（價値量）を規定するものは――それが勞働によつて生產されるものである限り――いうまでもなくその生產に費された勞働量、すなわち勞働費用（支拂勞働及び不拂勞働の支出）或いは現實的費用なるものである。しかしこの勞働費用なる觀念は資本家の意識にはのぼらない。資本家に於いて生產費として捉えられるものは、前記の如き彼等が生產手段及び勞働力に要費した生產費（費用價格）すなわち

資本家的費用にほかならない。いずれにせよ、直接生産過程についていえば、資本家の要費したもので商品の價値形成に參加するものはこの生産費のみである。（商品の價値は、もちろん個々の企業によつて要費された勞働費用によつて規定されるものでなく、それが、社會的平均的なものによつて規定されるものであることは明らかである）。これに流通過程を考慮すれば、この價値形成に參加する生産費として、更に保管費、運送費が加わる。これに對し賣買費用は、價値の損失を意味する空費をなし、從つて商品の價値形成に參加するものでなく、それ故またそれは、利潤（剩餘價値）より控除されるものである。更に原價計算上間接費とされているものゝなかに含まれる保險料、利子、地代、租稅公課等々の如きものは、いずれも利潤よりの控除分或いは分配分をなすものであつて本來の生産費を意味するものでなく、當然また商品の價値形成に參加するものではない。原價計算上原價とされているものゝなかには、なおこの種のものが少くないことは、先きに示した原價要素に關する表示のうちにみるところである。

しかるに、原價計算法に於ける原價とは――商品の價値を形成するところの生産的な性質をもつ費用であろうと（しかしその一部をなす不拂勞働に相當する部分はもちろん含まれない）、そうではなくして本來は利潤よりの控除分或いは分配分をなすものであろうと、これらの各々の本質的な區別の如きは全く問うことなく――かゝる異質的な價値の混合されたものである。本來の生産費をなすものと然らざるものとの無差別的な混合的な存在、これが原價の特質とするところである。右にみる如く、原價とされているものは、必ずしもそのすべてが本來の生産費として商品の價値形成に參加するのではなく、それに參加するのはその一部である。（もちろんそれは、一部というも主要な部分をなすものである）。しかるにかゝる事實は深く問われず、異質的な種々多樣のものを一樣に原價として捉えているのが、原價なる概念である。かくしてわれわれは、かかる異質的なものゝ混合的な價値たる點に原價の

經濟的本質（從つてまた原價計算法の理論的性格）を求めるのであるが、それはまた、われわれの原價の認識に關する基本的な要點をなすものにほかならない。そして原價なるものが、かゝる性質をもつのは、それが、要するに、個別資本の下に於ける資本家的意識に反映されたものゝ表現にほかならぬことを意味するものであり、われわれが原價を以つて、個別資本の立場（或いは資本家的意識）の下に規定されたものであるとするのも、かゝる關係からである。原價のこのような把握の仕方が、更にどのような結果を導くかは、のちに明らかにするところである。

原價（費用）に關しては、經濟學的には右に述べた如き規定が與えられるにも拘らず、原價（とくに製造原價）は一般に製品の價値に移轉し、從つて製品の價値を形成するものであるかの如く考えられているのが、通常の原價計算法に於ける原價の把握の仕方であるとするならば、自らそこでは原價に關する本質的な關係の把握は全く見失われざるをえない。そしてこのことこそ、また原價計算法の資本家的方法たるゆえをなすものであり、或いはこの方法の理論の資本家的性格を示すものにほかならない。

われわれの以下の問題は、原價を、從つてまた原價計算法を、右の如く規定する論據を、原價と製品價値との關係を中心として更に具體的に明らかにすることにある。それ故、その手だてとして、まず、この問題に關說している若干の代表的な論者の見解に從い、それについて彼等のいうところを明かにしようと思う。ただしこの場合、この問題に關するこれらの論者の見解は、概ねまとまった形に於いてではなく斷片的に述べられているにとどまり、また問題がどれほど意識的に取扱われているかについても、明瞭でない場合がむしろ多いといつてよい。[1] 或いはいまの場合問題は、原價たる消費された價値と、新たに生產された製品の價値との關係にあるが、この問題の中心をなすところの價値に關する規定は、すべて必ずしも明らかでなく、また價値と價格との混同もみられる。むしろしば

しば、價値と價格は同一視さえされているといつてよい。これらの點は、あらかじめ注意されなければならない。しかし以下の敍述を以つてしても、これらの論者によつて問題がどのように把握されているかという、その大體の方向はこれを知ることができるであろう。

(1) 行論のうちに明らかにされるように、一般に原價計算論者に於いては、いまこゝにわれわれがとりあげようとするような問題の捉へ方は、はじめから問題にされていないといつてよい。それは、言わば問題意識の圏外におかれてゐるのである。もともとこのやうに問題の捉へ方が異ることは、こゝに注意されなければならない。しかしいうまでもなく重要なことは、どのような問題の捉へ方が、問題の解決に資するものであるかということである。

II

シュマーレンバツハが原價を如何に把握しているかは、既に明らかにしたところである。彼は「原價とは給付のために消費された財の原價計算上評價さるべき價値である。」と規定する。こゝにいう給付とは、いまわれわれの場合には生産物たる製品を意味するものと解してよい。從つて右の規定からすれば、シュマーレンバツハに於いては、原價とは製品の生産のために消費された財の價値である如く解されているといえるであろう。換言すれば、原價は生産費をなし、從つてまた生産物の價値を形成するものゝように理解されていると考えられる。しかし實は、シュマーレンバツハの場合には、かゝる關係がどのように把握されているかは必ずしも明瞭ではない。むしろこのように明瞭でないことが、彼の場合の言わば特質をさえなしているといつてもよい。シュマーレンバツハは、原價概念を明確ならしめるのに、それと貨幣支出並びに損益計算上の費用との相違を說明することに要點をおくにとどまつている。[1] 彼に於いては、原價と生産物の價値との關係或いはこの關係に於ける原價の性質の如きは、敢えて問わ

れようとはしていない、といつてよいだろう。この點に關しては、既に木村教授が適切に指摘されているところである。すなわち教授は、シュマーレンバッハの前記の原價概念の規定に關連して、曰く「問題は少しも解決されていない。生産のために消費した財の價値が何故に、如何なる根據によつて生産された給付、即ち生産物に入り込むかは、これではただ、回避せられただけである。勿論シュマーレンバッハにおいては、我々の問題とするところを問題としていないであろうし、我々の問題とする問題に重要性をおいていないのであろう。併し、何故か、何程か、即ち如何なる經濟的根據によつて、何故に且、何程が生産物の價値・價額となるかについては、少しも解明せられていないことは認めねばならない。」[2]と。

(1) Schmalenbach, Selbstkostenrechnung und Preispolitik 6, Aufl. 1932, SS. 112—116, 邦譯、下卷、一二—二〇頁。

(2) 木村和三郎、減價償却研究、昭和二十二年、五頁、そこでは後述のペートンについても批判的言及がなされている。

この評言は、單にシュマーレンバッハに對してのみならず——恐らく少數の例外を除けば——更に廣くヨリ一般的にも妥當するであろう。すなわち原價と生産物の價値との關係の如き敢えて問題とされようとしないのが、原價計算論（更に一般に會計學）の領域に於けるむしろ一つの一般的な事實であると言つてよい。そこでは、このような問題は、多くの場合あたかも自明のことであるかの如くみなされているともいへるであらう。シュマーレンバッハの場合はその主要な一例をなすものにすぎない。このことは、こゝにまず注意さるべきである。しかしこれでは、木村教授もいわれる如く、問題は回避されているにすぎない。

メレロウィッチ（Mellerowicz, K.）に於いては、原價が生産物となることがやゝ明瞭に言及されている。彼はまず「原價とは、給付完成のための貨幣價値的な財の消費である。」[1]と規定し、また原價の分類については、その一

分類として、原價を(一)資本費、(二)勞働費、(三)原料費、(四)外部給付に對する費用の四種類に分かつ。そして彼は、この四つの原價種類を自然的原價種類(natürliche Kostenarten)と呼ぶのであるが、「それは、自然的に(natürlicherweise)にいずれの生産物にも含まれる(enthalten)が故に自然的原價種類なのである。」[2] という。ここに自然的に含まれという意味は、必ずしも明瞭ではない。しかしまた彼は、原價は財の生産、運送、分配に消費されるもので、原價の結果は生産物となるべきものであるとも述べている。[3] これらの點からみれば、メレロウイッチの場合に於いても、原價は生産物を(更に生産物の價値)形成するものと考えられているといえるであろう。しかも彼が右の四つの原價種類について内容的に示しているものは——他の論者の場合にも大體同樣に問題とされるところであるが——つぎの如き種々のものに亙つているのである。すなわち、資本費は、利子(自己資本利子及び他人資本利子)償却、危險費を含み、勞働費は、賃銀、俸給(及び兩者の副費)から保險料、企業家賃銀、その他の人件費等を内容とする。また原料費は、原料、補助原料、既成部分品のほか、事務用材料まで含む。更に外部給付に對する費用としては、租稅(關稅を含む)、料金、その他諸掛、寄附金等からはじまり——その他大體普通にあげられているものであるが——辯護士費、顧問費、組織費、監査費等々に及んでいる。[4] そして右にいう如く、これらの原價がすべて生産物に含まれ、生産物となるというのである。

1) Mellerowicz, K. Kosten und Kostenrechnung, Bd. I.S. 25.
2) Mellerowicz, a. a. O. S. 31.
3) Mellerowicz, a. a. O. S. 42.
4) Mellerowicz, a. a. O. SS. 33—34.

しかしこのように理解されているとするならば、ここでも原價の性質に關する理論的考察の如き全く放棄されて

いるといわなければならない。そして原價計算の技術的手續に於いて行われていること、すなわちそこで原價なるものがすべて生産物の價格として算定されていることが、そのまゝ承認され、敍述されているにすぎない。われわれは、ここにも、原價計算の實際に於ける日常的な經驗的事實が、別に深くかえりみられることもなく、すべて自明のことであるかの如く取扱われているのをみるであろう。

レーマンの場合には、彼の規定する原價（前述參照）と製品の價値との關係について――この場合にもそれに關して述べられていることは斷片的なものにとどまるが――つぎの如きヨリ明確な敍述が見出される。曰く「人々が通常産業經營（及び經營一般）を觀察する普通の視角は、價値の流れに着目するということである。この場合、價値は、原料、勞働、設備の使損、資本の使用及び外部用役の利用として産業經營の生産過程に入り込み、そしてこの過程に於いて變形され、或いは複合的な價値に集められ、遂に製品の價値として生産過程から離れ去るのである。」[1]（圖點引用者――ただしここに言う價値は價格と讀まるべきものであろう。次の場合も同樣に）と。或いはまたレーマンは、生産過程に投じられた原料は、その購入から販賣までの過程に於いて生ずる種々の原價財の消費と共に價値の添加（Hinzuhügen von Werten）を行うことによつて、次第にその價値を高めて行くのである、とも述べている。すなわちレーマンによれば、原料の購入價格、購入費（仕入諸掛）、加工費及び販賣費は、つぎの如き關係に於いて、順次に製品の漸次的價値增加（allmähliche Wertsteigerung）をもたらすものとされているのである。[2]

製造原價（或いは生産原價）＝購入價格＋購入費＋加工費

總原價＝製造原價＋販賣費＝購入價格＋購入費＋加工費＋販賣費

ここでは、製造原價のほか販賣費に至るまですべて製品の價値を構成するものであるとされていることは注意

さるべきであろう。ただしその論據は明らかではない。しかし右にも指摘する如く、ここにレーマンのいう價値とは價格と讀まるべきものであるが、そうするならば、この場合にも實際の原價計算に於ける事實が單に事實として捉えられているにすぎないといえるであろう。

(1) Lehmann, M. R., Die Industrielle Kalkulation, S. 59, 邦譯、五八頁。

(2) Lehmann, a. a. O. SS. 135—136, 邦譯、一四六—一四七頁。

一般に原價が生産物の價値を構成するものであることを、言わば端的に述べている論者として更にハタイヤー(Hatheyer, E.)の如きがあげられるであろう。彼は原價とは「一般に經濟的な目的設定に關して消費された計算可能な價値消耗(Wertverzehr)」[1]であると規定するのであるが、更にこの價値消耗は、企業の給付に對して要求される對價の「眞の價値の基礎」を形成するものであるという。[2]この「眞の價値の基礎」とは要するに原價を意味し、それはまた、給付すなわち生産物の價値(從つて彼に於いては要求される對價の限界)をなすというのである。しかも彼に於いては原價は、すべて生産的なものであり、從つて生産的原價、不生産的原價の如き區別は行われない。[3]原價の種類としてあげられているものは通常の場合と大差なく、工企業の場合についていえば、原料費、製造費(賃銀、減價償却費、種々の使損の割當、補助材料及び經營材料の諸費用等)、保管費、販賣費、管理費等である。[4]ただしハタイヤーは、中性費用、附加原價の存在を認めず、これらのもの、主張に對しては批判を與えている。[5](この批判は更に吟味を要するものであるが、こゝではたち入らない)。

(1) Hatheyer, E., Vom Wesen der Kosten, 1931, S. 11.

(2) Hatheyer, a. a. O. S. 9.

(3) Hatheyer, a. a. O. S. 11.

(4) Hatheyer, a. a. O. S. 10, ss. 33—36.

(5) Hatheyer, a. a. O. SS. 15—16.

通常、原價計算論に於いては各種の原價に於けるその本質的な區別の如きは概ね不問に付されていること、既に述べたところから明らかであるが、この點に於いてハタイヤーの如きは、言わば徹底した（誤つた方向に於いて）論者の一人をなすであろう。つぎの如き宣傳費或いは廣告費に關する彼の見解は、このことを示す一例である。これは、彼が中性費用の批判に關して述べているところであるが、彼によれば、宣傳費或いは廣告費は、(一)商號の廣告、(二)商品の廣告、(三)この兩者に對する記憶の喚起、等の三つの任務をもち、そしてこれらのことによつて商品の販賣を增加し或いは維持するものである。そこで彼はいう。「從つて廣告のための費用は、全體の經營を考慮すれば機械のための費用と同樣に生產的である。それは、恐らく常に必ずしも無條件に必要なものではないにしても（「そういえば——引用者」機械の調達も常に必ずしも無條件に必要なものではない）、しかし如何なる場合でも原價である。……廣告費は……言葉の完全な意味に於ける原價である。」（圖點引用者）(1)

(1) Hatheyer, a. a. O. S. 16.

われわれがここに、このようなハタイヤーの考え方を敢えて引用したのはほかでもない。それは、一般に原價に關する考え方として興味あるものだからである。實はこのような考え方をするのは、單にこのハタイヤーにとどまることではない。それは、一般に資本家なもの、考え方である。ハタイヤーはこの一般的な資本家的な考え方を代辨しているにすぎない。既に述べたやうに、もともと資本家にとつては、價値の消費がどのようなものであろうと、その性質の如きは問うところでなく、價値の消費そのことが問題なのである。すなわち、それが生產的なものであろ

うと不生產的なものであろうと、その區別の如きは、資本家の意識にとつては明確な形をとつて反映するものではないし、從つてそれを嚴密に區別する如きことも問題にはされない。彼等にとつては、ハタイヤーがいつているように、價値が機械で消費されるにせよ、廣告費で消費されるにせよ、同じように映ずるのである。（ハタイヤー自身にも同じように映じ、從つて前記のような把握のされ方がなされているのである。しかもこのようなことは單にハタイヤーの場合にとどまることではなく、およそ一般的な事實であることは、既に行論のうちに、或いは更にのちに述べるところによつても知られるところである）。そしてかゝる事實こそ、原價の原價計算論的把握に對するわれわれの吟味にとつても忘れられてはならないことである。

いずれにせよ、われわれはここに資本家的意識に反映された原價の姿をみるのであるが、しかもそれは右の如く、原價計算論者の頭腦にも再現されているのである。われわれは、原價計算論に於ける原價なるものは、資本家的意識に反映された原價の觀念的表現であると述べてきたが、ハタイヤーの述べているところの如きは、そのあらわな一例をなすものである。しかしこのように資本家的意識の埒内にとどまる限り、觀念的表現たる「理論」にも自ら認識の缺如を生じ、そこに重大な限界の與えられることは、またハタイヤーの示すところである。かくしてわれわれは、ここでも原價計算法の理論的性格（その資本家的本質）に想到すべきである。

われわれは、ここに更にペートン（W.A. Paton）についてみなければならない。周知のように、ペートンは、アメリカに於ける最もすぐれた理論的會計學者として知られている人である。しかしこの會計學の理論家に於いても――少くともこゝに問題とする限りに於いては――その原價の把握の仕方は、既に述べた如き原價計算論的把握の一般的水準を出づるものでないことを認めざるをえない。

すなわち、ペートンが例えば損益計算に關して述べているところによれば、企業經營（とくに工業經營の場合）に於いて要するあらゆる原價が、生産物に移轉しその價値を形成するとなすことについて、つぎのような敍述が行われている。「會計士は、これらの流動的項目（事務用品、燃料、保險、廣告、勞働者その各種の勞務的用役等に要する費用を指す――引用者）が、〔その使用により〕そのものとしてただちにその存在を失うという事實を以つて、これらのものに含まれる價値が企業から全然消失したものと推斷してはならない。……流動的財貨及び用役の使用は、企業の生産物完成のために不可缺の條件である。從つて生産物が販賣されない限りは、生産物のために消費されたこれらのすべての價値は、半製品或いは完成品の形となつてなお企業内に存在するものであると解することは、決して不合理ではない。このように解することは、われわれに於いてはあらゆる工業會計に於ける基本的假定(assumptions)の一つである。原價會計士は、通常、一定の成果に對して消費された如何なる財貨及び用役の價値も、これらの用役或いは財貨が利用されたところの對象物に移轉するものと假定する。かゝる觀點からすれば、作業の目的達成に必要な財貨或いは用役のために企業經營上發生するあらゆる原價は、まず合して半製品となり、ついで完成品に再現し、そして最後に、これらの商品が販賣された時はじめて企業を去るのである。」[1] かくしてペートンに於いては、企業家が投ずる資金は、その用途が有形のものであると無形のものであるとを問わず、すべてその資金が用いられるとともに、企業の資産價値(asset value)を生ぜしめるものである、とされる。[2] 從つてまた彼は、「企業家が保險料、廣告料、或いはその他の用役に對して支拂いをなすときは、その費用に對して同等の價値を受取らんと期待すること、あたかも建物、機械、その他の有形資産項目購入の場合と異るところがない。價値ある用役が確實に企業の財産總額を增加せしめることは、價値ある物的對象物の場合とまさに同樣である。」[3] となすのである。

すなわちこのようにペートンに於いても、生産手段の費用（原料費、減價償却費）及び勞働費（賃銀）のみならず、保險料、廣告費、事務用消耗品費、その他企業經營上要費されるあらゆる原價は、いずれも生産物に移轉、再現し、その價値を形成するものと考えられているのである。そして彼がこのように考えるのは、右の敍述にもみられるように、要費されるこれらの原價は、すべて企業經營上不可缺のものであるということが、有力な論據（少くとも一論據）とされているようである。しかしこれでは、もちろん問題の解決をなすものではない。

(1) Paton, W.A., Accounting Theory with Special Reference to the Corporate Enterprise, 1922, p. 108, 上野道輔、簿記理論の研究、昭和八年、第十章、ペイトン教授の損益勘定理論、三三四—三三六頁、參照（本書のこの章は、表題の如きペートンの損益勘定理論の紹介を內容とするものである）。なお上野博士も、原價に對する考え方として、ペートンと大體同樣の見解をとつて居られる。同書、三一九—三二三頁、參照。

ペートンの前記の如き見解は、右ののちの著書に於いても異らない。Paton, A.W., Essentials of Accounting, 1938, pp. 50—53.

(2) Paton, Accunting Theory, p. 106.

(3) Paten, ibid. pp. 106—107.

しかもペートンの場合に於いても、彼のいうところが示すように、種々の原價に於ける質的な差別の如きは全くかえりみられていない。すなわち、生産手段に要費するものも、勞働力に要費するものも、或いは保險料や廣告費に要費するものも、原價としてはすべて同樣の意義をもつものとして考えられているのである。ことに、他の場合に於いても一般に同樣であり、また論者たちの立場からすれば敢えて怪しむに足りないことであろうが、ここでも、勞働力の特殊な性質の如き、全く不問に付されていることは注意を要するところである。ペートンの言葉を借りるならば、「勞働に費された一弗は、原料に費された一弗と全く同樣の效果を以つて生産に寄與する。」[1] にすぎない

のである。そしてこのような無差別的な考え方は、同時に一般の會計上の處理方法としても現われているものであることは、のちに明らかにするところである。

(1) Paton, Essentials of Accounting, p. 52.

或いはシェアー（Schär, J. F.）の如きもつぎのようにいう。「減價償却費が製品の原價の一要素をなすことは、その製品に對して用いられた人間勞働のための原價（賃銀）とまさに同樣である。」（Schär, Buchhaltung und Bilanz, 5. Aufl. 1922. s. 17）

しかしペートンは、あらゆる原價が生產物に移轉し、その價値を形成するものであると主張しながらも、何故そうなるのか、ということについては、實は障壁にぶつかる。さすがに彼は、解決を要する問題の存在することを一應は意識し、そして當惑しながら考える。しかし結論はつぎのようなものである。これは、彼が「會計學の前提」なるものを論じ、そこで會計士による貸借對照表の作成に關して述べているものであるが、この場合、彼の考えるところによれば、「……原價として價値のあるこれらのもとの財貨及び用役の價値（勞働費、原料費、その他種々の原價を指す――引用者）は、これらのものが用いられて作られた對象物に、何らか神祕な方法で（in some mysterious manner）移轉し（pass over into）それに內在するものであると假定するのである。」[1] そして彼は、かかる假定を以つて、原價（並びに評價）に關する重要な假定の一つであり、またそれは「原價の價値論」（a cost theory of value）の適用をなすものであるというのである。[2] かくして問題は、「神祕的な方法で」解決されるのであるが、これが「原價の價値論」をなすものであることは、興味あることであり、また注目を要するところである。われわれが、ここに會計學或いは原價計算論のに於ける一つ理論的水準をみんとすることは、不當であろうか。

(1) Paton, Accounting Theory, p. 490.

(2) Paton, Accounting Theory, pp. 490—491.

しかしいずれにしても、この場合とくに問題は、ペートンに於ける右の如き假定であり、彼のいう「原價の價値論」である。かゝる假定ももちろん一定の意義をもつ。むしろかゝる假定こそ、會計的或いは原價計算的實踐に於いて重要な役割をになうものである。しかしそれは、會計學的或いは原價計算論的な理論であつても、本來の意味に於ける理論をなすものではない。かくしてこの會計學の理論家に於いても、假定は假定されるにとどまり、それ以上にたち入ることは放棄されているのである。ここにたち入つてみんとすることは、會計學或いは原價計算論などの領域に屬するものではないとでもいうのであろうか。しかしかゝる假定にとどまる限り、ここでも問題は依然として未解決の狀態に殘されたまゝであることは爭われない。またペートンの場合に於いても、既に述べたところから明らかであるように、企業經營の實際、或いは資本家の考え方が、あたかもそのまゝ「理論」をなすものゝ如く容認されているのをみるであろう。企業經營に於いて資本家の期待すること、資本家の意識に反映されたものが、同時に彼の「理論」を構成せしめているのである。われわれが、このように理解することは恐らく不當ではない。會計學從つてまた原價計算論が、資本家の意識に反映されたものゝ學者による觀念的所產であり、「理論」的な體系づけであることは、かくして到るところに現われているのをみるのである。

わが國に於ける原價計算論についてみても、一般的にいうならば、生產物との關係に於ける原價に對する考え方、或いは原價の性質に關する把握の仕方は、既に述べたところと大同小異であるといつてよいだろう。個々の論者についてみれば、言及すべきものも存在するけれども、ここではしばらく措く。ここにはただ、特殊な一例として中西寅雄氏の見解についてみておきたいと思う。實はわたくしには、同氏の原價の性質の把握の仕方に關しては充分

理解し難いところがあるけれども、ここでは、ここに問題とする限りに於いて、同氏のいわれるところをみるであろう。問題は、同氏に於いても、原價を以つて生産物に體化するものであるとされていることと、しかし同氏に於いては、このことが、既に、われわれが上來述べてきたような立場から取扱われている點にある。

原價を以つて生産物に體化するものであるとされる點については、つぎの如くいわれる。「生産物（完成商品）を生産するために費消された生産諸要素（購買費を含まざる生産諸要素＝生産的勞働力及び生産手段）及び購入諸要素（購買費＝商業使用人の賃銀及び流通手段）にして生産物に體化されるものは、生産物の原價となる。同樣に販賣商品を販賣するまでに費消された生産物（完成商品）及び販賣諸要素（販賣費）にして、販賣商品に體化されたものは、販賣商品の原價となる。從つて、原價とは、これを一般的に云えば、生産物の生産に至るまでに、又は販賣商品の販賣に至るまでに費消されてそれらに體化された生産＝及び流通諸要素である。」[1]と。ここにいわれる體化とは、「價値移轉」と同義に用いられている。[2]從つて中西氏の場合にも、生産諸要素の價値のみならず、流通（購買及び販賣）諸要素の價値も、生産物或いは販賣商品に移轉、體化するものと考えられているとみられる。しかし中西氏の場合には、この原價の把握についても問題となるところの個別資本の運動に關しては、その本質とそれが資本家の意識に反映する姿とは異るものであり、また簿記は、この個別資本の運動を資本家の意識に現われた姿に於いて把握するものであるとされている。[3]そして右の「體化」或いは「價値移轉」に關しても、――前記の引用したものとは異る別の著書に於いてであるが――「個別資本の立場からはこれらの諸要素（流通上必要な諸手段、勞働力並びに財務活動上必要な物的及び人的要素――引用者）に投下された價値も、その生産物に移轉され、商品の販賣を通じて回收されねばならぬ。」[4]（圖點引用者）と述べられている。また前記の引用に於ける購入及び販賣諸要素の價値は

空費にして剰餘價値からの控除分をなすものであることも、同氏の認められるところである。[5] そしてかかる見解にもとずけば、同氏が生産諸要素或いは流通諸要素の價値が生産物或いは販賣商品に體化するといわれるのは、個別資本の立場からみられたものであると理解することができるであろう。（ただし前記引用句の箇所ではかゝる事實には言及されていない）。

(1) 中西寅雄、損益計算論、經濟學論集、昭和七年六月、七頁。なお、同氏、經營經濟學、昭和六年、三四〇頁以下參照。

(2) 中西寅雄、前揭稿、一四頁。中西氏はこゝでつぎのようにも言われる。「完成品及び流通諸要素の販賣商品への價値移轉は、通常、商品の販賣と同時に行はれる。が、理論的には、これらの財産的要素は、まず販賣商品の原價としてこれに體化せられ、然る後、貨幣に轉化するものと解すべきである。」（同書、三二頁）

(3) 中西寅雄、簿記理論序說、經濟學論集、昭和六年五月、四七頁、四九頁。

(4) 中西寅雄、經營費用論、昭和十一年、三二頁。

(5) 中西寅雄、經營經濟學、昭和六年、三二〇頁。なお中西氏に於いては、原價（費用）をなすものとして、本文に示されてゐるものゝほか、保管費、運送費等もあげられている。同書、三二六―三二七頁。

ここに中西氏が、個別資本の本質とその資本家的意識に於ける把握の仕方の相違を問題とされていることは、われわれもまた支持するところであり、そして既に中西氏がかゝる點に着目されて問題を取扱われていることは充分注目に値する。しかし、前記の引用に於ける如く、生産諸要素の價値のほか、購買及び販賣諸要素の價値まで生産物或いは販賣商品に移轉、體化するというのは正しいであろうか。これは正しくは、これらの購買及び販賣要素の價値は、資本家的意識或いは現實の計算方法に於いて、移轉し或いは體化するものとして考えられ、或いはかゝるものとして取扱われているものというべきであろう。中西氏もこれらの價値の消費は、これを空費と認められる限り、それが移轉し或いは體化するというのは、どこまでも單に資本家的意識による現象的なものゝ把握の仕方にすぎな

いはゞである。しかし右の如きことは、ここではそれほど問題ではない。問題は、むしろ、中西氏に於ける原價の把握の仕方、ことに、原價を以つて資本家的意識に反映されたものとして把握することの一貫性の缺如、にある。原價を以つて資本家的意識に反映する姿に於いて捉えられたものであるとするならば、中西氏の原價の把握の仕方は、狹きに失し或いは不充分、不明確たるを免れないであろう。

例えば右に述べたところからも知れるように、中西氏に於いては、生産物（完成品）の原價とは、その生産に要費された生産諸要素（生産的勞働及び生産手段）の價値であり、また別のところでは、これを以つて謂ゆる「商品の製造原價」であるとされているのであるが、かゝる見方からすれば、原價の構成要素として、原價計算法に謂うところの製造間接經費に含まれる保險料、利子、地代、租稅公課等々は除外されざるをえず、現に中西氏の場合には除外されている。また一般管理費の如きも考慮されていないようである。この場合、これらのものは（通常、一般管理費とされているものについては、更に具體的に吟味を必要とするが）、經濟學的には利潤よりの控除分或いは分配分であり、從つて原價をなすものではないとされるのかも知れない。（この點論著により見解は必ずしも一致していないように思われるが、一應右のように考えられているとするならば、購買費や販賣費も空費であつて原價をなさないことになる。）しかし事態の本質と、資本家的意識に於けるその把握の仕方の異ることは、既に中西氏のよく知られるところである。そして右の如き諸費用は、經濟學的には利潤よりの控除分或いは分配分をなすものであるにも拘らず、原價計算上に於いては現に原價なのである。すなわちそれは、資本家的意識に反映された姿に於いては原價であり、また資本家的意識を基準とする限り原價をなすものである。既にしばしば言及するように、原價計算法に於ける原價とはかゝるものにほかならない。從つてまた右にいわれている謂ゆる「商品の製造原價」の

如きも、原價計算法に於けるそれは、中西氏のいわれる如きものではない。中西氏はそれを、經濟學的意味に於ける生産費（費用價格）と同視されているようであるが、原價計算法に於ける製造原價（或いは生産原價）とはかゝるものではなく、それは、右の生産費のほか、更に保險料、利子、地代、租稅公課、その他單なる價値の喪失、等々まで含むものであることは、現に通常行われている原價計算法の規定の示すところであり（もちろん論者により、規定の仕方にそれぞれ異同は存在する）、またわれわれの既に明らかにしたところである。この場合、名稱の類似性、同一性は、先きにも指摘した如く、決して右の兩者が同一のものであることを意味するものではない。

(1) 中西寅雄、經營經濟學、三〇八頁。

(2) 中西寅雄、同書、三〇四―三二八頁、三四三―三四七頁、參照。

(3) 一例として利子についていえば、右の「經營經濟學」に於いては原價要素として問題にされていないが（同書、三〇四―三二八頁、三四三―三四七頁）、別の著書たる「經營費用論」に於いては、資本家による計算の場合には利子は費用をなすとされ、また費用と原價は同一のものであるとされてゐる（同書、三六―三八頁、五一―五六頁等參照）。たゞし後者が後の著書である點からみれば、これによるべきであろうか。

かくして右の如き點からみるならば、中西氏の場合には、そのよき意圖にも拘らず、原價に關する經濟學的規定と原價計算論的規定とがなお充分明確されず、從つて資本家的意識を基準とする原價の把握の仕方、すなわち原價の原價計算論的把握が充分一貫して捉えられていないといえるのではないであろうか。從つてまた中西氏の如き原價の把握の仕方からすれば原價の本質（ひいてまた原價計算法の本質）を充分明らかにすることは困難であろう。それともこれは誤解であろうか。しかし右に述べた如き事實にもとずく限り、少くともこのように考えられる。ただそれにしても中西氏の場合に於いては――その所說については論及すべきところなお存在するが、いまはそのと

ところではないからふれないとして――右の問題解決えの道を拓かれ或いはそれを指示されていることは爭われないところであり、われわれもそれを充分評價せんとするものである。

いずれにしても當の原價計算法の場合、右にいうところから明らかなように、われわれにとつては、原價に關する經濟學的規定を基礎とし、それによる原價の本質的な把握より背離するところの資本家的意識を基準とする原價の把握の仕方、すなわち原價の原價計算論的把握を、かかるものとして一貫的に捉え理解することこそ問題でなければならない。そしてこのことこそ、原價計算法の理論的性格、その資本家的本質を把握する途をなすものである。

二

われわれは以上に於いて、若干の代表的な論者の見解を對象し、これらの論者に於いて、原價計算法に於ける原價と謂ゆる給付或いは生産物たる製品の價値（商品價値）との關係が如何に把握されているかを概觀した。問題の所在についてもそれぞれ一應言及したところである。そこに於ける要約的な敍述を以つてしては、或いはこれらの論者の見解を充分傳えることが困難であつたかも知れない。しかし以上の敍述に於いて、一般に原價計算論上、右の如き問題が如何に把握されているかは、これをほぼ知ることができるであろう。

そして以上の敍述にもとずけば、これらの論者の見解に於ける（從つてまた一般に原價計算論に於ける）共通的な點として、つぎの如きことが指摘されるであろう。

まず一つには、われわれの課題とする原價と製品價値との關係（原價の製品價値への移轉の關係）の如き問題は、概ね殆んど（或いは何ら）意識的にまた理論的にとりあげられていないことである。それはむしろ、原價計算論の（或いは廣く一般に會計學の）の領域に於ける問題の圏外におかれているとさえいつてよい。理論家ペートンの如き

も、この關係に於ける價値の移轉は、「神祕的な方法」によるものであるとなすにとどまつている如き狀態である。

またこの問題が何らかの形で取扱われていても、この場合一般的にいわれることは、原價計算に於いて實際に行われている經驗的事實或いは技術的方法そのものが、概ね單に敍述され再現されているにとどまるということである。そしてこの經驗的事實或いは技術的方法は、あたかも自明のものであるかの如くみなされ、それに對する經濟學的理論的反省の如きは殆んど回避されている。しかもこれらの經驗的事實或いは技術的方法を一應整序することを以つて、それが概ねそのまゝ「理論」をなすものとして捉えられているといつてよい。そこでは、少くともわれわれの課題とした問題に關する限り、經驗的事實の支配があまりにも多く、理論は事實にとつて代わられているといつても、それほどいいすぎではないであろう。このわれわれの課題とした問題についていえば、すなわち、企業に於いて商品の生產、流通並びにこれらに關連して企業經營上消費される財の價値或いはその價格は、すべて——その性質の如何を問わず——製品の價値或いは價格を形成するものであるという如き、きわめて單純な價格計算の「理論」以上に出でないのである。この點に關する限り、論者たちのいうところは、概ね單純且つ明瞭であるとさえいえるであろう。そして單にかゝる「理論」にとどまつていて、商品の價値とは如何なるものであり、またそれが如何にして形成されるものであるかというようなことは、殆んど問われようとはしていないのである。（そしてかかる價格計算の「理論」が原價計算法に於ける一つの「理論」をなすものであるが、このようなことも、この方法の性格からみれば、別に怪しむに足りないものであることであることは、既に指摘したところである）。

しかも右の如き經驗的事實或いは技術的方法なるものは、個別資本の立場（資本家的企業經營の立場）の下に、從つてまた資本家的意識の下に規定された原價計算的實踐である。原價計算方法の「理論」なるものが、かかる原

價計算的實踐を單に敍述し再現するにとどまるならば、それは自らまた、資本家的意識に於いて捉えられた（或いは資本家的意識に反映された）原價計算手續の觀念的所產、「理論」的體系づけにすぎないものならざるをえないであろう。そして――少くともわれわれのこゝに課題とした問題の限りに於いては――現に一般に行われている原價計算法の「理論」なるものは、概していえばかゝるものであるといつてよい。

かくして原價計算法の理論なるものは、右の如き事實から、また資本家的性格をもつものとして特質づけられる。われわれのみる限り、原價計算法とはかゝるものとして存在し行われているものであるが、しかしこのやうにいうことは、もちろん、企業經營上に於ける原價計算法の意義或いは役割を過小に評價せんとすることを意味するものではない。事實はむしろ逆であり、かゝる原價計算法こそ企業經營上現に重要な意義、役割をもつものである。われわれは、ここでは單にその理論的性格、資本家的本質を問題にせんとしているのである。しかし既に明らかにした如く、一般的にみるならば、問題は、原價計算法のもつかゝる性格が、論者たちによつて充分意識的に把握され課題とされていない點にある。そこでは、原價計算論的（或いは會計學的、更に廣くは經營學的）把握が支配し、經濟學把握は全く後退している。われわれにとつて重要なことは、既に知るように、原價計算法の理論なるものを經濟學的に把握し直して吟味することである。そしてかくすることによつてのみ、われわれの課題は果たされるであろう。しかしそのためには、原價（或いは費用）に關する正しい意味に於ける經濟學的理論的把握を基礎とし前提とすることを不可缺の要件とする。それ故更に、この基本的前提的要件をなすものこそ問題とされなければならないが、それは、他の問題とともに續稿に於いて取扱うであろう。（一九四九・九・二〇）

附記――本稿は主題に關する一文の前半をなすものである。