

経営論集
40巻3・4合併号
1993年3月

角谷光一先生の略歴と業績

崎 章 浩

角谷光一先生の略歴

明治大学経営学部教授、経営学博士・角谷光一先生は、大正12年1月25日に東京市小石川でお生まれになり、昭和24年3月に明治大学商学部商学科をご卒業後、(旧制)明治大学大学院(会計学専攻)に入学され、明治大学経理研究所研究員をへて、昭和32年に明治大学経営学部にて専任講師としてご着任された。その後、昭和35年に助教授、昭和41年に教授に就任され現在に至っている。この間、昭和51年から昭和52年には大学院経営学研究科経営学専攻主任、昭和52年から昭和55年には経営学科長、昭和55年から昭和57年には経営学部長、昭和59年から昭和63年には明治大学評議員などの要職を歴任され、大学の研究・教育活動の充実・発展のためにご尽力されてきた。

先生はまた、学外におかれても昭和54年から昭和63年までの長期間にわたって日本会計研究学会評議員として広く学会の発展に貢献しておられる。

なお、先生は昭和52年に「営業費分析の研究——経常的販売費分析を中心に——」と題する論文によって経営学博士の学位を取得されている(ちなみに、この論文は昭和54年に『営業費の管理』という標題で公刊された)。この他にも、本稿末に掲載しているように、多数の著書・論文などを発表され、現在も精力的に執筆活動を続けられておられる。

角谷光一先生の学説

先生は、アメリカ・ドイツ・イギリス・旧ソビエトなどの国々の原価計算関係文献による理論的な研究だけでなく、理論研究の成果を補完・検証するための、実態調査を含む実証的な研究など多彩な研究方法をとられている。また、研究対象も製造領域にとどまらず、販売領域・一般管理領域たるいわば営業領域まで含めた広範囲な領域をその対象に取り上げられ、さらにはヨーロッパ中世

にまで遡って原価計算の史的研究を積み重ねてこられた。それだけではなく、その時々最新の原価計算技術にもたえず着目し研究の対象にされている。ここでは、先生の多くの研究成果のなかから、とくに先生が研究の重点を置かれていると思われる5つのテーマについて紹介させていただくことにしたい。

1. 原価、とりわけ計算原価

わが国の原価計算の理論および実務は第2次大戦後アメリカの影響をかなり受けてきている。しかし、戦前・戦後を通じて学界・実務界に影響を与え、その基盤を形成してきたのはドイツの原価計算理論・実務である。このことはわが国唯一の原価計算に関する基準である『原価計算基準』をみると明々白々である。たとえば、その『基準』に目される原価の一般概念を定義している「原価の本質」の規定は、まさにドイツの多くの原価計算文献にみられる原価概念を取り入れたものであり、その影響が顕著に現われている。

先生は、最初の論文（「限界原価について」、経理知識、昭和28年）の題目が示しているように、研究生活当初より、わが国の原価計算理論に多大の影響を及ぼしてきた、ドイツの原価計算理論を、それもとりわけ原価概念の文献研究を、1つの柱にすえ、その解明に多大の精力を注いでこられた。

周知のように、ドイツでは Schmalenbach, E. を創始者とする、伝統的な原価概念としての価値的・原価概念と、それを批判するかたちで1958年に Koch, H. が提案した収支的・原価概念という2つの原価概念が対立したまま今日に至っている。先生は、そのうちの価値的・原価概念、なかでも付加原価 Zusatzkosten と称される部分に焦点をあてて研究しておられる。

Schmalenbach は原価を「給付のために消費された財の、原価計算上評価された価値」と定義し、それを費用に対応する部分と対応しない部分とに区分し、前者を基礎原価 Grundkosten、後者を付加原価と称している。この付加原価は、その後計算原価 kalkulatorische Kosten とも呼ばれるようになり、ドイツでは多くの経営経済学者によって盛んに議論の対象とされるようになった。

先生は、この計算原価が有する企業の実体維持、経営比較、価格政策などの面での有用性を高く評価され、「ドイツ的計算原価種類の日本的なものへの仕立て変えをなんとかなしとげ」「計算原価的思考をわが国実務界のごく一部にでも根づかさねばといったひそかな使命感をいただくにいたった」と吐露されて、計算原価の研究の意味と実務への導入の必要性を熱心に説いておられる。

それは昭和37年の論文「原価、とくに計算原価について」に始まり、計算原価を含む原価概念一般の理論的な研究やわが国の企業における計算原価の導入状況などに関する実態調査による実証研究をへて、昭和54年の論文「計算原価論序説——計算原価とその論及点とを中心にして——」のなかでそれまでの研究成果を要約され、つぎのように、自説を披瀝しておられる。

計算原価は多くの経営経済学者によりいろいろな名称のもとに議論が展開され、また計算原価に

内包される原価の構成も各論者によってさまざまであるが、先生は、これらの問題に関して文献上みられる種々様々の見解を詳細に検討された結果、計算原価を「要するに非支出原価であり、経常的行使の原価（特殊原価にあらざる、かといって制度的原価でもない原価）であって、対応する費用の存在を見る原価群と対応する費用の存在を見ない原価群とからなる生産的価値費消」と定義され、この計算原価という概念を上位概念として位置付け、その下位概念として、費用と非同値の別途原価 Anderskosten と対応する費用項目が皆無の付加原価とを置いて体系化し、前者に計算減価償却費、計算利子、計算企業危険、後者に計算企業家賃金、計算空間利用損料を分類し、用語の統一、構成内容の整理を図っておられる。

2. 原価計算史

先生は理論研究にとどまらず史的研究、つまり原価計算史の研究にも熱心に取り組まれている。それは、論文数だけではなく、最初の本格的な研究書である『原価計算研究』の第1章「原価計算の嚆矢的なひとこま」から第6章「限界原価計算・差別原価計算・直接原価計算史略——その2」まで前半6章を原価計算史の執筆にあてられていることをみても明らかである。

そこでは、生成・発展の判断基準としてのメルクマールを明示したうえで、メディチ家の記録、プランタン印刷所の史料の紹介・分析に始まり、ヨーロッパを中心にルネッサンス期前後の製造間接費計算の系譜を辿り、ドイツ・アメリカにおける標準原価計算（計画原価計算）の生成・発展を跡付け、さらにはイギリスの限界原価計算の黎明期からドイツの限界原価計算を視野に入れつつ、第2次大戦前・後のアメリカの差別原価計算・直接原価計算の生成・発展について文献史的サイドから資料にあくまでも忠実に依拠しつつ克明に研究しておられる。

なかでも、先生は、標準原価計算史の解明にとくに傾注されている。というのも、同上研究後、『原価計算研究』のなかの標準原価計算史に関する研究成果を前編（そこでは、アメリカの標準原価計算の生成期を1910年代末と結論付けておられる）として位置付け、その後編として、確立期（1930年代初頭）以降第2次大戦までの史の変遷に関する論文「標準原価計算小史稿——とくに標準原価計算のその「確立期」を中心とした歩みについて——」を公表しておられる。そこでは、The Accounting Review, The Journal of Accountancy, N. A. C. A. Bulletin の3誌から確立期の標準原価計算関係の論文を収集し、その概要ないしは重要な箇所を紹述し、私見を述べるかたちで、文献史的な側面から標準原価計算の史的展開を尋ねられているのである。

また、先生は、「明治大学社会科学研究所」の特別研究として、営業費会計と特殊原価調査について、その生成・確立期を中心に文献的に研究されている。そのさい、前記の3誌に Harvard Business Review 誌を加えた4誌からそれぞれに関係する論文を抽出して分類・整理されている。

先生は、こうした一連の原価計算史の研究成果を将来『原価計算史』と題して公刊することを念

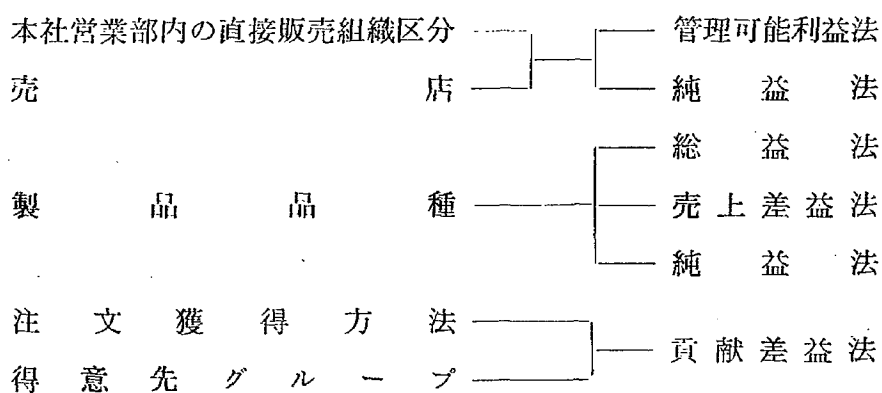
願されているとのことである。

3. 配給費計算から営業費会計へ

オイル・ショック以降わが国の企業ではマーケティングが非常に重要視されてきている。それとともに、製品の総原価に占める企業のマーケティング・コスト（営業費）の割合は増大し、製造原価に匹敵する重要な原価要素となった。しかも、製造原価に関しては標準原価計算あるいは原価企画などの管理手法により原価管理がかなり徹底してきているのにたいして、営業費はいまだ十分に管理されているような状況には至っていないように思われる。このような意味で、営業費は原価計算の分野において現在注目されている研究領域の1つといえよう。

先生は、上記したように、昭和52年に「営業費分析の研究——経常的販売費分析を中心にして——」と題する博士論文を纏められ、それを昭和54年に『営業費の管理』という書名のもとに公開されておられる。しかしこの営業費の問題に関しては、昭和32年に論文「配給原価分析の再吟味——特に純益法と貢献差益法との比較研究の1つの試みとして——」を公表しておられるように、配給費・配給原価と称された時代より研究対象の1つに取り上げられ、爾後、実態調査を含めて、現在に至るまで長期間にわたって研究しておられる。

先生は、学位論文・『営業費の管理』にみられるように、管理可能利益法、とりわけ標準管理可能利益法による販売費の管理と、昭和32年の論文にみられる純益法・貢献差益法による意思決定への役立ちという点に重点を置かれて分析しておられる。そこでは、それぞれの手法のメリット・デメリットが詳細に比較検討され、また営業費（販売費）分析が製品・地域・得意先・支店・セールスマンなどのセグメント別に実施されるべきであるということと、各種の分析方法が併用されるべきであるということを強調され、両者を以下のように組合せ、それぞれについて数値例を用いて具体的に詳述しておられる。

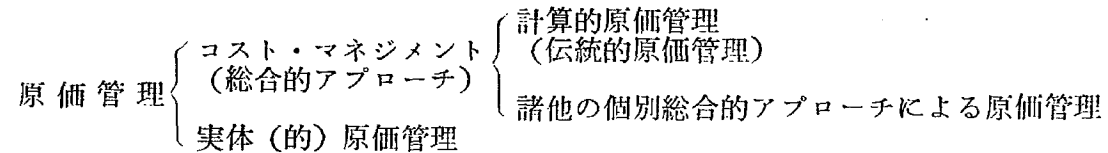


つまり、先生は、実践科学としての原価計算の性格から、実践における理論の適用可能性を重視され、したがって、この営業費会計の分析にみられるように、理論的な研究にとどまらず、実際に数値例を適用されてその有用性を検証しておられるわけである。

4. 実体的原価管理

原価管理という語は通常広狭2つの意味で解釈されている。すなわち、狭義には、所与の経営諸条件のもとで実施される、主として標準原価計算による現場の作業管理、いわゆるコスト・コントロールの意味で用いられるのに対して、広義には、経営諸条件の改善による原価それ自体の引下げ、いわゆるコスト・リダクションと狭義の原価管理であるコスト・コントロールとからなるコスト・マネジメントの意味で用いられている。

しかし、先生は、この広義の原価管理を中間的な解釈であると指摘され、広義の見解として、つぎのような原価管理全体の構成を考えられ、それぞれの要素について以下のように述べておられる。



計算的原価管理については、それが制度的計算的原価管理と非制度的計算的原価管理からなり、前者は実際原価計算制度方式と標準原価計算制度方式、後者は実際原価分析方式と標準原価分析方式から構成・実施されると述べられ、さらにそれ以外の計算的原価管理手法として、標準直接原価計算、人的資源会計、活動原価計算、限界価格原価計算、パート・コスト会計などを挙げておられる。

諸他の個別総合的アプローチによる原価管理については、OR 的アプローチ、VE 的アプローチおよび IE 的アプローチをその代表的な原価管理手法として挙げて詳述されている。

しかし、先生の原価管理に関する記述のなかでもっとも特徴的な点は、上記したように、原価管理を広義に解釈し、実体原価管理をその構成要素に包含していることである。そのことによって、より効果的な原価管理の実現を企図されておられる。先生によれば、実体原価管理とは、「原価低減・(原価)引下を目ざして、あるいはまた原価低減・引下の効果をも引出し享受しよう、制度的にも非制度的にも実施せられる原価管理」であり、「総合的アプローチ的諸技法によらざる原価管理なのであって、ただ原価低減・引下がとにかく企図されている点では総合的アプローチとはなんら選ぶところはない。こう筆者は思考するがゆえに、実体原価管理を内包せしめた当の原価管理全体をもって広義の原価管理とした次第である。」と。先生はさらに、この実体原価管理が制度的実体原価管理と非制度的実体原価管理とから構成されるとされ、それぞれの諸施策として、前者には作業管理制度、提案制度、検査制度、管理元制度、成果配分制度など、後者には原価意識の高揚、作業監督の強化、職場規律の遵守、時間意識の高揚、職場環境の整備などを列挙しておられる。

5. A B C

先生は、近年、アメリカ・ドイツ・日本の実務界・学界などでもっとも注目されている原価計算技法の1つである ABC (活動基準原価計算) あるいはプロセス原価計算と呼ばれる新たな手法に積極的に取り組まれている (もっとも、先生はすでに昭和 60 年に、Staubus の見解を中心にして、ABC の起源として位置付けられる活動原価計算について詳述しておられる)。こうした技法は、消費者ニーズの多様化と、それに応えるための、画期的な技術進歩、工場の FMS 化・FA 化の進展による、多品種中少量生産化にともなう間接的な作業 (職能) の増加によって急激に増大してきた製造間接費をいかにして正確に製品に配賦すべきかという問題 (すなわち、製造間接費の配賦の精緻化) を解決するために提案されてきた原価計算技法である (現在では、製品の収益性分析への有用性を中心に議論されていると看取して大過はない)。

ところで、これまでの研究を概観してみると、ABC は、アメリカ・ドイツ・日本のいずれの国においても、主として生産過程を中心に議論されてきている。しかし、先生は、視点を変えられ、「マーケティングは、一般論として申して、すぐれて間接費発生職能といえよう。ゆえに、かかる活動への ABC 技法のより広範な適用が可能と思われ、ほかに効果の抜群なる収益性測定や原価管理や意思決定の手だてがないだけに、積極的に採用・行使すべきである」と述べられて、マーケティングの領域に焦点をあてて研究を進められている。

しかし、ABC は最近のアメリカおよび日本においてその有用性が疑問視される見解が表明されてきていることも事実である。先生もまた最近の論稿 (平成 4 年公表) において、活動の細分化の必要性和各活動のコストドライバーの探求の困難さ、要素活動の設定にともなう活動個別費の確定の困難さの増大と活動共通費の轉轄化、絶対額の増加ならびに共通費配賦の煩雑さ・恣意性の増加など解決すべき問題が山積されていると指摘され、その論稿の最後の部分に「ともあれ、ABC は、いまはまだ実質的にはいわば『提案的理論』のとぼ口にさしかかったばかりの技法であり、したがって実践的な技法というにはほど遠い」と述懐しておられる。

角谷光一先生の業績一覧

著 書

1. 単 著

- | | | |
|--------------|-----------|--------|
| 昭和 34 年 4 月 | 現代原価計算の手引 | 経林書房 |
| 昭和 41 年 4 月 | 原価計算研究 | 税務経理協会 |
| 昭和 42 年 12 月 | 現代原価計算 | 中央経済社 |

- 昭和44年1月 販売費分析 日本経営出版会
 昭和54年10月 営業費の管理 中央経済社
 昭和55年3月 工業簿記の手ほどき 同文館
 昭和62年1月 現代原価管理の基礎 同文館
 平成3年4月 現代原価計算の基礎 中央経済社

2. 共著

- 昭和39年5月 簿記理論と問題演習 中央経済社
 昭和47年3月 予算統制の基礎 中央経済社
 昭和58年4月 大学簿記教程 白桃書房

3. 共訳書

- 昭和36年5月 管理会計の実際 泉文堂
 昭和38年7月 マネジメントに役立つ会計 税務経理協会

論 文

1. 単著

- 昭和28年12月 限界原価について 経理知識 明治大学経理研究所
 昭和31年7月 中世紀における原価計算の一断章 経理知識 明治大学経理研究所
 昭和32年1月 ソ同盟における簿記計算制度の発達 経理知識 明治大学経理研究所
 11月 配給原価分析の再吟味——特に純益法と貢献差益法との比較研究の一つの試みとして—— 経理知識 明治大学経理研究所
 昭和33年5月 ソ同盟における原価及び原価引下げについて 経営論集 明治大学経営学研究所
 8月 オートメーションと原価計算担当者 経営セミナー 経営書房
 11月 配給原価計算への若干の指針 簿記 中央経済社
 昭和34年1月 管理会計の系譜(1) 経営セミナー 経営書房
 2月 管理会計の系譜(2) 経営セミナー 経営書房
 9月 販売業務会計の領域 税経通信 税務経理協会
 11月 ソ連邦における価格とその周辺 経営論集 明治大学経営学研究所
 昭和35年1月 総原価計算の実施方法 税経通信 税務経理協会
 2月 原価評価論序説 経営技術 穂波書房
 昭和36年3月 ソ連邦における原価計算 経営論集 明治大学経営学研究所
 9月 ソ連邦の原価計算基準 税経通信 税務経理協会

- 昭和37年 2月 原価, とくに計算原価について 経営論集 明治大学経営学研究所
 2月 製品別利益測定のための製造間接費会計 経営公論 経営公論社
 5月 中小企業原価計算制度の欠陥と補正 税経通信 税務経理協会
 8月 中小企業と原価計算制度(1) 先見経済 清話会
 9月 中小企業と原価計算制度(2) 先見経済 清話会
 10月 中小企業と原価計算制度(3) 先見経済 清話会
 10月 多品種セールス費の原価配賦手続 税経通信 税務経理協会
- 昭和38年 1月 ジョイント・コスト分析の経営意思決定能力 経営論集 明治大学経営学研究所
 10月 流通革命下における営業費会計の問題点 税経通信 税務経理協会
 10月 製造間接費計算の系譜 経営論集 明治大学経営学研究所
- 昭和40年 1月 生産性向上における利潤要素 産業経理 産業経理協会
 2月 標準原価計算の再検討 経営教室 税務経理協会
 10月 労務課のための賃金会計 労働法学研究会報 総合労働研究所
- 昭和41年 4月 事業部制における費用節減についての一考察 産業経理 産業経理協会
- 昭和42年 1月 配給原価計算について——その大体の現代像への模索と生成のひとこま——
 経営論集 明治大学経営学研究所
 3月 中小企業における原価計算——その実態調査報告の一端—— 明治大学社会科学研究所紀要 明治大学社会科学研究所
- 昭和43年 4月 管理会計におけるレリバンス概念 企業会計 中央経済社
 10月 付加価値配分と労務費 労働法学研究会報 総合労働研究所
- 昭和44年 6月 企業生産性と企業賃金 産業経理 産業経理協会
 7月 原価管理の新展開 税経通信 税務経理協会
 7月 マーケティング・コスト論 マネジメント・ガイド 産業能率短大
 11月 業績評価会計と責任会計 産業経理 産業経理協会
- 昭和45年 8月 労務管理と付加価値 企業会計 中央経済社
 8月 販売予測のあり方についての若干の考察 税経通信 税務経理協会
 10月 販売業績評価会計試論 産業経理 産業経理協会
- 昭和47年 2月 計画・統制のための標準原価情報の再検討 企業会計 中央経済社
- 昭和48年 11月 計算原価についての実態調査 原価計算 企業経営協会
- 昭和49年 3月 計算原価の研究のための若干の覚書 明治大学社会科学研究所紀要 明治大学社会科学研究所

- 6月 価値的原価か収支原価か 経営計画 企業経営協会
 12月 事業部制下の補助部門費管理 経営実務 企業経営協会
 昭和52年 2月 「原価の一般概念」論序説(1) 経営実務 企業経営協会
 3月 「原価の一般概念」論序説(2) 経営実務 企業経営協会
 3月 短期利益計画策定と予算編成 経営計画 企業経営協会
 昭和54年 3月 計算原価論序説 経営論集 明治大学経営学研究所
 9月 販売部門の業績評価 体系近代会計学第5巻 中央経済社
 昭和58年 10月 プロジェクト・コスト・コントロール序説 経営論集 明治大学経営学研究所
 昭和59年 3月 無効費用とその計算の有用性 明治大学社会科学研究所紀要 明治大学社会科学研究所
 昭和61年 1月 原価計算の史的研究——とくに配給原価計算の確立期を規定するために——
 明治大学社会科学研究所年報 明治大学社会科学研究所
 昭和63年 3月 標準原価計算小史稿——とくに標準原価計算のその「確立期」を中心とした歩
 みについて—— 明治大学社会科学研究所紀要 明治大学社会科学研究所
 平成4年 7月 活動基準原価計算に関する一考察 張忠植博士還暦記念論文集 檀國大学校出版部

2. 共 著

- 昭和60年 6月 活動原価計算序説 経営論集 明治大学経営学研究所

3. 監 修

- 昭和52年 5月 資本コスト論序説(1) 原価計算 企業経営協会
 6月 資本コスト論序説(2) 原価計算 企業経営協会
 8月 資本コスト論序説(3) 原価計算 企業経営協会
 9月 資本コスト論序説(完) 原価計算 企業経営協会

学 会 報 告

- 昭和33年 日本会計研究学会第17回大会
 「配給原価会計への若干の指針——とくにそのうえで扱われる諸利益概念の効
 用論を中心として——」

そ の 他

- 昭和29年 4月 標準原価の再検討(上)(訳文) 経理知識 明治大学経理研究所

- 8 月 標準原価の再検討(中)(訳文) 経理知識 明治大学経理研究所
昭和30年 1 月 標準原価の再検討(下)(訳文) 経理知識 明治大学経理研究所
昭和46年 4 月 会計学用語辞典(共編・著) 学文社
昭和52年 5 月 原価計算ハンドブック(第2編第5章) 税務経理協会