

足立 浩著

『アメリカ管理原価会計史

——管理会計の潜在的展開過程——』

H. Adachi, Accounting Histories on Managerial
Costing in U. S. A.

晃洋書房 1996年刊

野 村 秀 和

Hidekazu NOMURA

本書は、Ⅲ部構成、12章（本文 560頁）という大著である。20年にわたる研究の蓄積が集約された本書は、研究の一貫性という点からみても大変な労作といえよう。

しかも、管理会計の潜在的展開過程の研究というきわめてユニークな特徴を持っている。従来の管理会計史研究の多くは、世紀の転換期を中心に、管理会計（Managerial Accounting; Management Accounting）というタイトルを付した論文や書物の刊行をもって、管理会計の成立を捉えてきた。したがって、それ以前の詳細な会計実践の実証的研究には、管理会計というタイトルのないことでもって、管理会計の研究業績とは認めず、管理会計の前史としての研究という位置づけを与えたに過ぎない。

こうした認識に対し、本書における著者の研究姿勢は、本書の副題にも示されているように、管理会計の潜在的展開過程（19世紀初頭から、1880年にいたる時期）に研究対象の焦点を合わせ、貴重なオリジナルデータの発掘を基底に据えた克明な実証分析を積み重ねてきたのである。

すなわち、本書の第Ⅱ部は、管理会計の原基的形態としての4事例が詳細に検討紹介されている。また、本書の第Ⅲ部では、主に、巨大鉄道企業における内部管理的会計システムを、重層的管理会計の歴史的基盤として実証的に検討している。

多年にわたるこのような個別事例の実証研究の蓄積を、如何なる方法論的視角から整理すべきかという理論的展開と概念規定が、第Ⅰ部で扱われているのであるが、ここには、著者の長年にわたる研究内容の総括ともいえるべき貴重な論点が満ち溢れているといってもよいであろう。

このような研究体系に裏付けられて、著者のいういわゆる管理会計の顕在的展開過程に対置される潜在的展開過程の研究の位置とその重要性が指定されることになる。

ここには、管理会計史の研究における通説的認識に対し、潜在的展開過程の研究という控え目な表現ではあるが、管理会計の本質にかかわる管理原価会計の諸実践の内在的契機の実証的研究

とその理論的総括のもつ重要な意義付けへの自信がにじみ出ているのである。このような思いは、管理とは何か、管理会計とは何か、という問いかけを、それぞれ独立した「節」において検討・展開し、その概念規定を確立しているところに表れているといえよう。

著者の研究は、当然のことではあるが、従来の研究成果を踏まえたものである。そのうち本書で取り上げたのは、辻 厚生教授の「管理会計発達史論」、田中隆雄教授の「管理会計発達史」、上総康行教授の「アメリカ管理会計史」である。この3冊の研究書により、わが国における管理会計史研究の主要到達点とそれの抱える問題点を指摘している。基本的に、辻教授の研究に依拠しながらも、潜在的管理会計論序説（第I部のタイトル）の研究の意義を強調することになっている。

労働過程をめぐって展開される原価管理は、管理プロセスを純粋な形で現象させる。これは、確かに原価計算の管理的機能としての意味を有しながらも、それに留まらない。すなわち、科学的管理法による標準の制度化により、計算の技術的過程と生産の組織的過程の成熟化が、迅速に進行することになる。ここに潜在的管理会計の展開をみる本書の実証的研究は、きわめて説得的である。

ただ、本書の研究課題の外になることを承知の上で、今後の研究についての期待を述べることを許してほしい。

技術革新による生産力の発展は、生産システムとしては、テイラー（動作・時間研究）から、フォード（操業度管理）へとシフトしていく。固定費の不動費への転化による不動費管理問題が、原価管理から利益管理へと管理会計の重点移動を促し、それこそが、顕在的展開過程の中心的課題として登場することになる。それは、生産原価の管理から、販売費や一般管理費など製造活動以外の管理問題を主役に登場させてくる。その結果、マーケティングを含む販売管理の役割が重視され、複数要因の調整機能が注目されることになる。

こうした顕在的展開過程の成熟段階での諸問題に対し、潜在的展開過程の研究成果は何をもたらしてくれるのか、今後の研究の深化への期待は大である。