

シュマーレンバッハの 「原価計算と価格政策」について（4・完）

狭 間 義 隆

I

すでにみてきたように、シュマーレンバッハは経営価値計算をもってする原価計算を力説しているのであるが、それでは、一般的にいて、「単純な支出計算」と「経営価値計算」とはどこがどうことなるのであろうか。シュマーレンバッハは、第2篇第3章「原価計算の方法」のなかで「単純な支出計算」についてつぎのようにいう。「本書の前の版においては単純な支出計算を『全部原価計算』と称した。これは、強い景気後退の時期に適合した名称であった。というのも、こうした時期の特色は著しい固定費が存在したこと、後で取り扱う経営価値が主として全部の原価ではなしに一部だけの計算によって特徴づけられることにあったからである。しかし、『全部原価計算』という概念は、もっぱらこうした現象の上に立つのであって、このことは時の経過とともに混乱を呈した。1929—32年の恐慌を克服した後にそれまでとはまったくことなつた経営状態をみると、このことはそれだけ顕著となつたのである。私は、こうした事情の下では『全部原価計算』という名称をやめなければならない。……これは、自然発生的な、そして表面的にみると、自明の原価計算のようにみえるので、大衆的な原価計算である。」⁽¹⁾

取得原価もまた経営価値と同じものとして特徴づけられるが、その場合には両方法による原価計算は結果において一致するであろう。しかし、両者がことなるのは、つぎの場合である。シュマーレンバッハはいう。「特に、固定費が部分的にのみ利用される不十分な操業度のときに相違は大きくなる。こうした場合、経営価値による原価計算においては限界費用のみが負荷され極めて高い固定費が負荷されないのであるから、ここに、当然、大きな相違が発生するのである。支出原則による原価計算の利点は、すべての原価が余すところなく負荷されるので、担当者は、原価価値を達成し

たときには損を出さずに操業しているということを知るのである。経営価値による原価計算の場合には、そうはいかない。たとえ製品に負荷された経営価値すべてが価格によって補償されたとしても、固定費の存在によって、なおも補償されない損失が残存するはずである。逆に、費用遞増の段階では、収入は計算された原価よりも高くなることがある。純粋な支出計算の場合の増加は、純利益の増加である。これにたいして、経営価値による原価計算の場合は、費用遞減の段階での、特に不十分な操業度での利益の増加、すなわち総利益の増加である。総利益の追加は、純利益のみならず、これを超えて原価計算で考慮に入れなかった固定費をも補償すべきである。」⁽²⁾

しかし、シュマーレンバッハのいう経営価値計算にたいして、実務上本質的な障害があるとの不満がその当時からすでにあつて、たとえば、この計算が工場主に極めて不利な仕方価格政策に影響を及ぼすのではないか、といった不安もそれであつた。これについて、シュマーレンバッハはつぎのような反論を加えた。「こうした事情の下で、明白な説明は実務の反対を相当にたかめるにちがいない。しかし、私は、明白な説明を最良のものと考えている。最初につぎのような問題がある。現実には、経営価値計算は価格競争を激化させる傾向があるのか？ 答えはつぎのとおりである。過渡期においてはそうであるが、長期的にはそうではない。その過渡的な作用にもかかわらず、私は経営価値計算に対する反対を誤りと受け取っている。第1に、経営価値計算は共同経済的な利益に支出計算よりもよく適合しているからであり、第2に、実務は、私経済的にみても、一度たりとも変えられないことを自然の経過にゆだね、もつてそこに焦点を合わせることでうまくいくからである。」⁽³⁾

また、人は必然的に支出以下の価格でやってい

くことになるか、あるいは間接費を原価の計算に加えることが忘れられているといった実務上の反論がシュマーレンバッハのいう経営価値計算に加えられる。しかし、シュマーレンバッハがいうには、「原価計算の原則によれば、経営が費用逓減の下で苦しんでいるとき、経営は価格政策上必要な場合には支出以下に下がることは許されるのみならず、すすめられる。たとえ人がここで助けるべく干渉しても、長期的には物事の性質に反した原価計算にたいする教育は役に立たないであろう。むしろ、工業組合の政策は、費用逓減の現象と闘うという問題に集中すべきである。……経営価値計算の本質は、費用逓減の段階において原価を固定費と比例費に分けること、そして固定費ではなしに比例費のみを給付単位に負荷することにある。しかし、こうした方法によって経営価値計算ではすぐに支出計算よりも安い販売価格が出現する、と思っはならない。経営経済的な価格政策の原則にしたがって、工場主は価格には彼に市場が支払うような高さの利益付加を行なわなければならない。こうした利益付加は健全な価格形成の技法では必然的かつ健全な要素である。利益付加による売り手の感じ方は、経営価値であろうと支出額であろうと価格水準にとっては同じであるということになる。」⁽⁴⁾

シュマーレンバッハは、まったくあい等しい操業度と原価関係を前提に純粋な支出計算を行なう工場と経営価値計算を行なう工場についてそれぞれの価格計算を例示している。⁽⁵⁾ シュマーレンバッハによると、「だから、ここでは相違がないのである。むしろ、個別価格のあいことなる由来にあ

支出原価による工場Aの計算

	製品 I	製品 II
一単位の比例原価	110	200
“ 固定原価	160	90
“ 原 価	270	290
純利益付加 10%	27	29
提 供 価 格	297	319
推定比例原価	年額	500,000
推定固定原価	年額	400,000

経営価値による工場Bの計算

	製品 I	製品 II
比 例 原 価	110	200
総利益付加 100%	110	200
	220	400

比例原価及び固定原価の年額は前表と同じ

る。IIの場合にAの方が安く、Iの場合はBの方が安いのである。AはIIの場合に大きな販売成果をもち、BはIの場合がそうである。そして、ここに相違が現われる：Bは富んでいて、Aには余裕がない。というのは、Aが製品IIを一生懸命販売しても、Aはこの製品に本来的な大きな比例費を著しく増加させるからである。これにたいして、製品Iに重点をおいたBは、この製品に本来的に小さい比例費をあまり増加させない。工場Bは、その価格政策をとおして迅速にその経営にとって操業度の最適な構成で経営を行なう。Aは、こうした最適な状態から遊離し続ける。」⁽⁶⁾

他方、一律の利益付加を適用することに反対の意見を予想して、シュマーレンバッハはつぎのようにいうのである。「そのことは、多くの場合に正しい。しかし、小数の、容易に数えられる製品を取り扱うときにかぎってそうである。しかし、数千もの製品に営業マンを使う人は、原価にどれだけの付加が行ないうののかをまったく全般的に知るのであって、個々の製品がどうなっているかはわからない。人は、それを個々の製品についてそれがわからないので、こうした計算を行なうのである。」⁽⁷⁾

一般に、経営における生産形態の種類別に依じて原価計算の適用形式は加算法と割算法の2つに大別される。前者は、原価を直接費と間接費に分け各々を別々に取り扱うので個別原価計算または付加原価計算と呼ばれる。後者は、原価をそのように区別せず単一の量として取り扱うので総合原価計算とも、あるいは生産工程についての一定の期間の費用合計を求めて行なわれることから工程別原価計算ともいわれる。ところで、シュマーレンバッハは、経営価値計算をともなった総合原価計算を行なう理由をつぎのように述べている。「純粋な支出計算は、秩序だてて遂行されるなら、

経営態様、収益性計算、そして価格の判断力について明らかに価値のある情報を経営に与える。しかし、これによって内部関係を知ることにたいする経営の関心は充分には満たされないであろうことを見落してはならない。それが適当でないのであれば、調達価値による原価計算と並んで洞察力を補完するために経営価値による計算が効果的であるにちがいない。⁽⁸⁾ さらに、原価を直接費と間接費に分け各々を別々に取り扱うという個別原価計算の適用形式は、経営価値計算をともなった個別原価計算においてもなんら変わるところがない。原材料、ここでは亜鉛板の時価が調達価格よりも下がったと仮定して、シュマーレンバッハはつぎのようにいう。「これらの事情の下で、この場合、経営価値による原価計算が単純な支出計算から区別されるのは、亜鉛の原価と、さらには固定費が計算の外におかれていること、ないしはそれが総利益のなかに算入されてあることによる。」⁽⁹⁾ 「これらの手続の相違は、2つある。第1に、直接費が、場合によっては比例的な間接費も個別的にことになって評価されている。それは、ここでは亜鉛の評価にみられる。というのも、亜鉛の価格は調達時点と消費の時点のあいだで下落したと前提されたからである。第2に、固定費がことになって取り扱われている。しかし、こうした相違は表面的であるにすぎない。」⁽¹⁰⁾

いわゆる「原価場所計算」の特徴は、経営全体の原価を1つの原価量とは考えず、計算上はむしろ経営全体を部門または原価場所ごとに区分けすることにある。しかも、この原価場所計算に新たな意義をもつ大きな内容を与えたのが「指導者原理」、つまり下級指導者にも責任のある仕事の機会を与えることであった、とシュマーレンバッハはいうのである。すなわち、「下位指導者にも責任のある仕事にたいする機会が与えられる指導者原理の結果が貫徹されるときには、原価場所計算はそれによって1つの新しく、意義のある内容になることは明らかである。これまで数多く見られたようにあれやこれやを予算化するために原価場所計算を利用することはもはやあり得ず、むしろその経営をして最終的な成果において最高の給付を行なわせるよう経営の下位指導者は命令を受け、どのようにしてその経営がこうした給付を実現するのかということが彼等に委ねられるのであ

る。同時に、原価場所計算でもって必然的に部門別の成果計算が行なわれるにちがいないのである。」⁽¹¹⁾

周知のとおり、原価場所原価計算においては、原価部門は大きく「製造部門」と「補助部門」とに分けられる。部門費の配賦手続としては、まず、部門共通費の配賦を行ない、それに部門個別費を加えて部門費の合計額を求める。そして、補助部門費を製造部門へ配賦するのである。この場合、「経営価値計算をともなう原価場所計算」では、すべての原価が比例部分と固定部分に分解された後に、「固定費は固定費勘定に」⁽¹²⁾ 持って行かれる。その結果、「経営価値計算の場合、半製品や製品は全部原価ではなしに比例費でのみ、そしてこれまでの計算法の場合よりも低く帳簿に表わされる。この減少分を秘密積立金と呼び得るかどうかは、未解決のまま存在する。経営が利益をあげていないとき、または売上不足から固定費が極度に原価を圧迫しているときには、半製品や製品について全部原価を計算することは弁護できないからである。どこでも固定費の算入が放棄されるときには、それは良き貸借対照表上の慣習になるであろう。つまり、半製品や製品の在庫品を生産しなかったときにも存在するであろう費用は、貸借対照表能力があるとは考えないのである。」⁽¹³⁾

ここでシュマーレンバッハのいう「原価比較」に言及しておこう。シュマーレンバッハがいうには、「われわれがある経営の内部であいことなる期間の数字を相互に比較するときには、われわれは『時間比較』を行なっている。われわれがあいことなる経営の数字を同じ、あるいはあいことなる期間を対象に相互に比較するときには、われわれは『経営比較』を行なっているのである。」⁽¹⁴⁾ 時間比較は、ある期間にたいして原価が正しく把握され、それゆえに他の期間に帰属する原価が計算されないことを要する。とはいえ、ここで原価の期間配分についての明確なルールが述べられているわけではなく、シュマーレンバッハはつぎのように述べたとどまる。すなわち、「たとえば利子計算の場合、まず、他の期間がその分だけ負担しなければならない利子がある期間に負担されないように注意を払う必要がある。これは、正確な期間配分の問題である。しかし、この他に、ここで考慮に入れるべきは、少額の自己資本と多額の他人資本でもって仕事をした期間は、資本構成

が逆の関係にある他の期間とただちに比較されないということである。あるいは、このことをさらに別の例で弁明すると、ある設備が使用関係からみてなるほど終始正しく使用関係に配分され、すなわち正しく減価償却されたときでも、そのことだけで健全な比較の確実性を保証しないであろう。というのも、償却される設備の原価は変更するし、その結果、たまたま高価な設備を償却しなければならぬ期間は、安価な設備をともなう期間とは確実に比較し得ないからである。⁽¹⁵⁾

経営比較といわれるものも、時間比較と同様、会計制度の補完であり、あいことなる比較可能な経営の数字が入手できるところではどこでも行なわれるものであろう。このため、比較数字の均一化、部門活動の標準化、あるいは会計基礎の統一化、つまり原価を把握する場合のその均等性から始めなければならないし、その場合にはじめて比較数字が統一的な形式によって整理されるであろう。しかし、シュマーレンバッハはつぎのようにもいう。「経営比較の場合、時間比較と同様に、数字の絶対的な正確性よりも相対的な正確性に依存しているといった繰り返しの主張に反対して、ときどき誤った考え方が生じているように思われる。まず、その数字は正確でなければならない、と人はいふ。こうした異議は、実務にあまり接触していない、さらには極端に理論的な考え方の下で害を受けている人々からきている、と冷静に主張することができる。『正確な』計算は様々な方法で行なわれ得ること、そして会計制度においてはなにごとにも絶対に正しいものはないことを知るべきである。人は減価償却をいずれの方法でも計算できるし、しかもストックの評価においてさえ多様な方法があって、そのなかの1つの方法は他のものよりも価値が大きいかもしれないが、そのなかのより少ない価値のものはまったく価値のないものである。⁽¹⁶⁾

II

シュマーレンバッハは、「原価計算と価格政策」の第3篇で「価格政策」を取り上げ、これをさらに「個別企業の価格政策」と「カルテルおよび独占経営の価格政策」の2つの章に分けて説明を加えている。この第3篇は、273頁から294頁までわずかに21頁からなっているにすぎないが、飛ばさず

に読まれるべき箇所である。一般に、書物において最も意の注がれるのは最初と最後であって、何に始まって何に終わるのか、そこに著者による構想の意図が凝縮されていると人は期待するからである。

シュマーレンバッハにおいては、費用の逓減の場合でも逓増の場合でも平均費用ではなしに限界費用が価格設定を個別企業の側では決定するのである。そこでの前提としては、固有の原価が自己の原価から他者のそれを、あるいは価格に影響を及ぼす人の原価を推定するための手段としてではなく、むしろ人が本来的に所有したいと思っているもの、すなわち決定的な計算対象として考えられているということこれである。

周知のとおり、最適操業度では平均費用が最低になり、最有利操業度では価格が限界費用に等しくなるところで総額としての利潤が最も大きくなるのである。シュマーレンバッハによると、この最有利な操業度は一定の大きさではなく各々の価格に依存して変動するものと考えられている。たとえば、つぎのように。「最有利操業度は、変化し得る大きさで、それは価格に依存する。最有利操業度は、平均費用が最低であるところにはない。また、ある原価逓減が止まったり緩和したりするところにあるのでもないし、原価逓増が強くなったりその重大さを維持するところにあるのでもない。価格が上がると、個別経済的にも国民経済的にも生産の範囲を最低単位原価をこえて引き上げ費用逓増を我慢することが有利である。このことは、価格がますます費用逓増の出現で著しくたかくなる限界費用よりも高くなるという前提の下にある。最有利な操業度は高価格のほうが正常価格の場合よりも大きいところにある。逆に、価格が正常な状態以下に、しかも平均費用以下に下落したとき、最有利な操業度はその前の状態よりもさらに下がり、このようにしてより好ましい限界費用の局面に入るのである。⁽¹⁾

これについて若干の説明を加えるためにシュマーレンバッハはライトナー Leitner, F. が示したとされる次頁にみられるような例示を掲載している。⁽²⁾そして、シュマーレンバッハはいうのである。「ライトナーによれば最も有利な操業度は120と150のあいだにある。得られた価格が同じようにほぼこの高さにあるときにのみ、このことは正

生産量	総原価	生産量の増加に対する総原価の増加	生産量の増加に対する単価の増加	平均原価
0	41,700			
60	75,900	34,200	570	1,265
100	78,700	2,800	70	787
120	88,500	9,800	490	737.5
150	127,200	38,700	1,290	848

しいのである。しかし、その価格が490以下にさがったときには、経営はこれにより限界費用、この例では総原価の増分を生産量の増分で割ったものが490以下にあるような操業度段階を求めなければならない。こうした場合、最適な操業は100単位と120単位のあいだにある。この場合、考慮に入れるべきは、この例示は証明をできるかぎり鮮明に引き出すために極めて非現実的な数字を利用しているということである。490の限界費用は生産単位100と120のあいだの操業度にあたる平均を表わしている。事実、限界費用は105の場合115のときよりも低く、490という数字は115の場合あまりにも低く、105の場合あまりにも高いと考えられる。限界費用がわずかに5つの生産単位の間層に適用されていることに注目すべきである。この表は、よく見ると、個々の段階に生じたり消滅する飛躍原価を前提としている。数字を現実近づけるために、われわれはこれをより広い段階をとおして補完する。⁽³⁾そこで、シュマーレンバッハは、つぎのような原価と操業度の関係を示したのである。⁽⁴⁾

操業度、生産単位にて	総原価	単位原価	限界原価	
			総額	単位につき
80	76,000	950	75	15
85	76,075	895	425	85
90	76,500	850	925	185
95	77,425	815	1,275	255
100	78,700	787	1,625	325
105	80,325	765	1,955	391
110	82,280	748	2,820	564
115	85,100	740	3,400	680
120	88,500	737.5	4,000	800
125	92,500	740	5,000	1,000
130	97,500	750	6,450	1,390
135	103,950	770	8,050	1,610
140	112,000	800		

上記の表をもとに、シュマーレンバッハはつぎのように述べている。すなわち、「ライトナーの見解によると、ここで最有利な操業度は120の生産単位の場合である。この箇所ですれまでの原価逓減は逓増に移行する。事実、価格が800を超過するや、最有利操業度は125となる。逆に、価格が680以下となると、最有利操業度は115となり、

564以下では110となる。最有利操業度は、一般的にあって、価格と限界費用が等しくなるところにある。しかし、われわれは、この場合、同一価格の存在をすべての市場領域で仮定した、どこでもみられるような価格政策的な可能性を考慮に入れてはいないのである。⁽⁵⁾このように考えて、シュマーレンバッハは、市場のいたるところで存在する価格政策的な方法の基本原則を下記のような表のごとく例証したのである。⁽⁶⁾ただし、シュマーレンバッハはつぎのようにいう。「すでに述べたように、以上の議論にさいして、経営は差別価格を実施することができない、と前提してきている。こういうことが問題になるときは、われわれがカルテルの価格政策で考慮に入れるであろう特別のルールが適用されるのである。⁽⁷⁾

	110	115	120	125	130
総原価	82,280	85,100	88,500	92,500	97,500
つぎの価格のときの売上					
600	66,000	69,000	72,000	75,000	78,000
700	77,000	80,500	84,000	87,500	91,000
800	88,000	92,000	96,000	100,000	104,000
900	99,000	103,500	108,000	112,500	117,000
1,000	110,000	115,000	120,000	125,000	130,000
つぎの価格のときの利益					
600	-16,280	-16,100	-16,500	-17,200	-19,500
700	-5,280	-4,600	-4,500	-5,000	-6,500
800	+5,720	+6,900	+7,500	+7,500	+6,500
900	+16,720	+18,400	+19,500	+20,000	+19,500
1,000	+27,720	+29,900	+31,500	+32,500	+32,500

この価格における最有利の操業度を示すとつぎのとおりである。

	115	生産単位
600	120	〃
700	120	〃
800	120—125	〃
900	125	〃
1,000	125—130	〃

そこで、シュマーレンバッハの「カルテルおよび独占経営の価格政策」について検討を加えていくのであるが、その内容はもともとかなり限定をともなったものである。たとえば、シュマーレンバッハ自身つぎのようにいっている。「そこでは、以下、一般的な基礎を述べ、数多くの、そしてこうした諸問題の内部で出現する個々の問題を専門書に委ねる、ということをおろそかに述べておく必要がある。さらに、注目すべきは、ここではカ

ルテルの価格政策をたんに私的経済の観点の下におくということである。また、これを理想的な状態として考えずに、カルテルがその構成員の利益を総体として最も良く守るよう努めているものと仮定する。ただし、こうした取り扱いが共同経済的利益を代表するのかどうかは考慮に入れない。……最後に、カルテルがしっかり機能し競争相手にたいしては極めて保護されており、したがってそれ

は価格設定において完全に無制約であるという仮定から始めたいのである。」

しかし、いかなるカルテルでも価格が高くなるとそれだけ利益が大きくなるというわけではない。シュマーレンバッハは、「価格の上昇は、新規参入を誘因するが、他方では需要を収縮させ、したがって操業度を下げるかもしれないからである」⁽⁹⁾と述べ、下記の例⁽¹⁰⁾をもとに説明を加え

数 量 千 トン	原 価		単 位 原 価	得らるべき単 位価格	利益 (—損失)		
	固 定	比 例			合 計	単 位	合 計
1,000	1,584,000	416,000	2,000,000	2,000	3,000	—	1,000,000
1,200	1,584,000	492,000	2,076,000	1,730	2,600	—	1,064,000
1,400	1,610,000	574,000	2,184,000	1,560	2,300	—	1,036,000
1,600	1,632,000	656,000	2,288,000	1,430	2,100	—	1,072,000
1,800	1,632,000	744,000	2,376,000	1,320	2,000	—	1,104,000
2,000	1,632,000	838,000	2,460,000	1,230	1,900	—	1,340,000
2,200	1,650,000	902,000	2,552,000	1,160	1,750	—	1,518,000
2,400	1,680,000	984,000	2,664,000	1,110	1,800	—	1,656,000
2,600	1,716,000	1,066,000	2,782,000	1,070	1,600	—	1,478,000
2,800	1,764,000	1,148,000	2,912,000	1,040	1,500	—	1,298,000
3,000	1,640,000	1,480,000	3,120,000	1,040	1,300	—	780,000
3,200	1,440,000	1,920,000	3,360,000	1,050	1,200	—	160,000
3,400	544,000	3,400,000	3,944,000	1,160	1,100	—	194,000
3,600	- 200,000	5,450,000	5,250,000	1,458	1,000	—	1,650,000

ている。すなわち、「前に282頁に示した例でカルテルが差別価格政策を適用しないときは、240万トンの販売量において加入者に最大の利益を与える。」⁽¹¹⁾「ここでは、比較的大きな固定費をともなった均一な大量製品が取り扱われるものと仮定する。」⁽¹²⁾「所期の価格は一定の景気に対応して設定される。かかる表の作成者は、いかなる買い手集団が価格上昇の場合に脱落しなければならないかを考える必要がある。というのは、彼等はそうした価格をもはや支払うことができないか、あるいは代替品を求めるからである。彼は、いかなる使用価値がなおも残存する買い手によって支払われ得るのかを考えなければならない。実務上、このような評価はもちろん困難であろう。」⁽¹³⁾

さらに、シュマーレンバッハは、つぎのような

数量千トン	比 例 原 価		価 格
	総 額	単位につき	
2,800	1,148,000	410	1,500
3,000	1,480,000	493	1,300
3,200	1,920,000	600	1,200
3,400	3,400,000	1,000	1,100
3,600	5,450,000	1,514	1,000

表を掲載し、⁽¹⁴⁾ そしていう。「いかなるカルテルも存在せず、競争が完全に働くときには、価格が比例部分または限界費用に低下するまで生産が引き上げられるであろうことが想定しうる。完全な競争が行なわれる場合、生産段階が340万トンに達すると、価格は約1,000マルクに低下し単位原価は1,160マルク、限界費用はわずか1,000マルクとなろう。それゆえに、この経営は損失をともなって経営活動を行なっていることになるであろう。カルテルならば、生産を収縮させ価格を引き上げるであろう。しかし、これは、収益性の最適が達成されるまでのことにすぎない。これは、240万トンと1,800マルクの価格のところである。より一層の価格の引き上げが可能であり、それはより一層の生産の収縮によって達成されよう。しかし、収益性が低下しよう。」⁽¹⁵⁾

たしかにカルテルがこのような原則の適用をおして買い手や使用目的に同一の価格を設定することもあろう。しかし、実際には、多くのカルテルが価格の差別化を利用することも少なくない。たとえば、輸出業者が内需については高価格を維

持しておいて外需には低い価格をもってするか、電力会社が特定の時間帯に電力を安価で、それ以外の時間には高価で供給する、あるいは鉄道会社が座席の位置と設備とで事実上差別化された使用価値を生み出しているなどがこれであろう。けだし、設備投資において、最初、膨大な固定費が必要であるが、その後、変動費は少なくすむから、設備稼働に余裕があるときには、経営者は、変動費に利益を加算しただけの差別的に低い価格で追加稼働による増産分を別個の独立した市場で販売

のように段階づけられる。すなわち、最初の生産量1,000単位に3,000マルクの価格が、つぎの生産量には2,600マルクの価格が、さらにつぎのものには2,300マルク、最後の生産量200単位には1,100マルクの価格が支払われるにちがいない。ここでは、最初の生産量1,000の内部にも恐らく段階が存在するという事を考慮に入れてはいない。表は、これを考慮に入れないで100万トンの生産から始まっている。さらに、生産量2,000の段階では恐らく使用価値の差があり得るということは考

数量千トン	比 例 原 価		単位につき 得らるべき 価 格	追加的購買 者層の数量 千トン
	総 額	単位につき		
1,000	416,000	416	3,000	1,000
1,200	492,000	410	2,600	200
1,400	574,000	410	2,300	200
1,600	656,000	410	2,100	200
1,800	744,000	410	2,000	200
2,000	838,000	410	1,900	200
2,200	902,000	410	1,850	200
2,400	984,000	410	1,800	200
2,600	1,066,000	410	1,600	200
2,800	1,148,000	410	1,500	200
3,000	1,480,000	493	1,300	200
3,200	1,920,000	600	1,200	200
3,400	3,400,000	1,000	1,100	200
3,600	5,450,000	1,514	1,000	200
				3,600

したいと考えるからである。

シュマーレンバッハによれば、「価格差別化には2つの決定的な基礎がある。1. 固定費、2. 使用価値の差別化。」⁽¹⁶⁾したがって、このことは、価格差別化にあたって生産の増し分量の段階ごとに使用価値の差でもって単位あたりの所期の価格が設定されることを意味している。シュマーレンバッハは上記の例⁽¹⁷⁾をあげて価格の差別化を説明している。すなわち、「カルテルが差別価格政策を最後まで行ない得る立場にあり、カルテル参加者に最も大きな収益を与えるものと仮定すると、カルテルは340万トンのところでとどまるであろう。というのも、この生産量を超過したところでは、すでに逓増費用がみられるからである。20万トンを1,000マルクの価格でさらに多く売ることには引き合わない。というのも、この売り上げ増加は、1,000トンあたり、1,514マルクの追加原価をもたらすからである。上述の340万トンは、つぎ

慮に入れていない。もし差別価格の決定がこの表にしたがって行なわれるなら、全部で13の顧客グループが形成されるであろう。」⁽¹⁸⁾ただし、シュマーレンバッハもいうように、「価格差別化の場合、その本質的な困難性は、カルテルが様々な買い手の階層を無秩序に呼び寄せてはならないということである。というのも、たかい価格を支払うべき買い手の階層が、彼等がより低い買い手の階層に帰属するときのような外観を装ってより低い階層の利益に関与するからである。」⁽¹⁹⁾

結 言

これまで記述してきたシュマーレンバッハの「原価計算と価格政策」第6版は1934年に著わされている。たしかにその当時におけるドイツの経済的諸条件を回顧するときシュマーレンバッハのこの著書の原価計算論にたいする啓蒙的意義を否定することはできないであろう。そしてまた、シュ

マーレンバッハも繰り返し力説したように、部分原価計算にもとづく価格決定が限界分析の経済理論とまったく無関係ではないこともたしかである。そこでは、価格は、労働価値説からではなしに限界対偶論にしたがって説明されたのである。しかし、シュマーレンバッハの原価計算は、相当の自由度をともなった価格決定に原価数値を提供するという目的の上にその基礎を置き、この目的に沿って行なわれた評価額に数量的な基礎を与えるものと観念されているものであった。

シュマーレンバッハは、企業の「健康の維持とその回復」を図るには価格収入はどれほどであるべきか、といったいわば社会的な観点から彼の原価計算論を考えるのである。まず、経営価値計算と呼ばれる計算法が主張された。経営価値は、平均原価のみならず限界原価をもって計算されるし、あるいはこのような固有の原価のほかには時価や使用価値によっても決定される。しかし、使用価値さえもがシュマーレンバッハのいう共同経済の価値を表わすものなのかどうか、説明が与えられたわけではなく、この意味において経営価値と呼称されるものは議論のための、あるいはたんなる計算のための前提として与えられているものであるにすぎない。

シュマーレンバッハは、費用分解の方法、そして原価可変性の仮定の上に立って原価の態様と操業度の変化のあいだに1つの函数関係を例示した。しかも、シュマーレンバッハは、費用逦増の場合のみならず費用逦減の場合でも平均費用ではなしにあくまでも限界費用が価格決定を個別企業の側では規定するとした。このことは、たしかに、供給の側からというよりも需要の側からの価格決定を積極的に大きく取り上げるための予備的考察と決して無関係ではないが、経済学の基本原理とはまったく対照的な主張である。それによれば、供給曲線が上向きにあるときは売り手が喜んで所与の数量を供給する価格は限界費用に等しく、下向きの供給曲線は限界費用にまったく左右されず平均費用に依存するのである。なぜならいかなる売り手も損をしてまで売ろうとはしないからである。

シュマーレンバッハは、費用計算について述べる箇所では原価計算と年次損益計算をまったく区別して観念する。それは、原価計算を会計理論の基礎におく考え方とは明らかにことなるものであっ

た。まず、消費されたすべての財貨・用役の価値でもって製品の価値を構成することよりもそれらの価値の順位づけを個々の給付について調査することが原価計算の課題である、とシュマーレンバッハは力説したのである。さらには、費用と原価は明らかに対象の価値においてではなしに物理的対象において合致するとされた。そのことの必然的な結果として、そしてまた発生主義を発生原因主義とみなすその不当な拡大とあいまって、費用計算が現実の経済過程とは完全に切り離された意味をもつことになったのである。

原価計算の技法にかんして述べた箇所でも、シュマーレンバッハは、費用逦減の段階においては固定費は直接に生産品に配賦されず、比例費を超過した総利益のなかから補償されるべきことを繰り返し力説している。それは、会計形式上、全部の原価ではなしにその一部分だけで製品原価を計算することによって特徴づけられる方法で、個別原価計算のみならず総合原価計算にも応用された。各々の注文ごとに付加的に発生する比例費を価格の下限とすれば、不景気のときに特にその意義は大きい、シュマーレンバッハは考えたからである。しかし、このような考え方は原価計算に限局的な性格を付与するものであろうこと明らかであるし、まして国民経済の再生産過程の拡張・持続が行なわれているかどうかは、どのような原価計算が、あるいはそれがすべて正確に行なわれているかどうか、といった会計手続の問題とは直接関係のないことである。

最後に、シュマーレンバッハは、個別企業やカルテルまたは独占企業の価格政策について、特に後者については差別価格政策を採用する場合とそうでない場合の価格政策について説明を加えた。しかし、それらの説明は、入門的な経済学のテキストのなかでも継承されてきた価格決定論と基本的には同じもので、その一般的な傾向を学習したり分析による知的訓練を行なうには好都合なものかもしれないが、会計学とはまったく異質的な性格をもっている。実際、シュマーレンバッハは、「原価計算と価格政策」の294頁の「結論」においてつぎのように語ったのである。すなわち、「価格政策の私経済的な形成について考察した後にはその共同経済的な側面についての叙述がないのは、多くの読者には欠陥としてみられる。事実、この

第3篇に自然な結論を与えるであろう章が欠けている。しかし、私が先に述べた理由から立ち入らなかった経済政策の領域にわれわれはきっと到達

するであろう。私は、それゆえに、価格政策について共同利益や国家的な価格政策の観点の下で取り扱う第3篇の第3章を設けなかったのである。」

注

- I (1) Schmalenbach, E., *Selbstkostenrechnung und Preispolitik*, 6. Aufl., 1934, SS.171-72.
(2) *Ibid.*, S. 172.
(3) *Ibid.*, SS. 173-74.
(4) *Ibid.*, S. 174.
(5) *Ibid.*, S. 175.
(6) *Ibid.*, SS. 175-76.
(7) *Ibid.*, S. 176.
(8) *Ibid.*, S. 194.
(9) *Ibid.*, SS. 208-09.
(10) *Ibid.*, S. 210.
(11) *Ibid.*, SS. 220-21.
(12) *Ibid.*, S. 247.
(13) *Ibid.*, S. 250.
(14) *Ibid.*, S. 257.
(15) *Ibid.*, S. 259.
(16) *Ibid.*, S. 272.
II (1) *Ibid.*, SS. 277-78.
(2) *Ibid.*, S. 278.
(3) *Ibid.*
(4) *Ibid.*
(5) *Ibid.*, S. 279.
(6) *Ibid.*
(7) *Ibid.*
(8) *Ibid.*, S. 281.
(9) *Ibid.*
(10) *Ibid.*
(11) *Ibid.*, S. 287
(12) *Ibid.*, S. 281.
(13) *Ibid.*, S. 282.
(14) *Ibid.*
(15) *Ibid.*
(16) *Ibid.*, S. 286.
(17) *Ibid.*, S. 287.
(18) *Ibid.*
(19) *Ibid.*, S. 288.