

## 管理会計と共に半世紀

西澤 脩

## はじめに

顧みれば、1930年埼玉県行田市に生を受け、上京してワセダに進む。早稲田大学では商学部と大学院商学研究科に学び、副手・助手を振り出しに、講師・助教授から教授へと早稲田大学に45年間勤務した。70歳で定年退職した後は名誉教授となり、現在は、LEC会計大学院教授の職にある。この間、管理会計の研究一筋に励み、今や八十寿の坂も間近となった。この時に当たり、一学究の半世紀に亘る研究歴を記し、“私の履歴書”としよう<sup>(注)</sup>。

## I 管理会計と出会った3回の好機

管理会計との出会いには、公認会計士試験の合格と青木茂男先生へのゼミ入りと米国管理会計人協会への入会といった3回のチャンスがあった。

## 1. 公認会計士法が制定され会計士に挑戦

## ① 受験した第1・2・3次の全会計士試験

そもそも、会計と最初に出会ったのは、公認

会計士試験の時だった。終戦直後の1948年に、証券取引法に続いて公認会計士法が制定され、米国のCPAを範として公認会計士の制度が導入された。商学部の授業で佐藤孝一教授から「会計士の将来はバラ色だ」との檄を受け、創設直後の公認会計士試験に挑戦した。旧計理士の方は特別試験1回で済み、後日の改正で教養科目履修者は第1次試験が免除とされたが、その谷間にあつて第1・2・3次の3回の受験を余儀なくされた。受験雑誌や予備校は一切なく、学生での受験は白眼視されており、独学で受験に挑戦した。幸い全試験に無事パスし、弱冠25歳で公認会計士になれた。

## ② 念願が叶って公認会計士の道へ

そのうち第2次試験に合格したのは1952年、商学部4年生の7月のことである。夏休みのため行田の自宅で、合格の葉書を受け取った時は天にも昇る気持ちで、人生最良の喜に湧いた。長男で家業の足袋屋を継ぐ宿命にあつたが、急遽会計の道に転向した。東京に戻った後会計士補を登録したものの、学生の身分でしかも世は大不況であり、会計士の仕事が見つかる筈もない。その折、下宿をしていたある会社の社長から奇妙なリクルートを受ける。経営不振で経理部長が突如辞めてしまったので、至急ピンチヒ

ッターを頼むとのこと。若気の至りも手伝ってシブシブ引き受け、新米会計士による会社の再建が始まった。

### ③ インターンで体験した貴重な経理実務

会計士第2次試験の後には、3年間のインターンが控えている。1年目の「実務補修」は、実務補修所が無かった時代なので、指導公認会計士の田原敏弘先輩にご指導をお願いした。問題は次の2年間である。大学院の授業もあり会計事務所に就職して「業務補助」に従事できないので、会社で「実務従事」に当たる道を選んだ。アルバイトで経理部長をしていた前述の会社をインターン先とし、経理・会計と税務の実践に励んだ。税務は第3次試験の要件だった税務会計の実践に役立ち、経営・法務・資金・人事は“生きた管理会計”の体得に役立った。この体験が、管理会計の理論と実務を結びつける貴重な場となった。

## 2. 青木先生に師従して管理会計を専攻

### ① 恩師のお勧めで会計士から教職に転職

会計士から教職に転身し、管理会計に出会ったのは、恩師・青木茂男先生のご薫陶による。当時幹事をしていた会計のサークルで、会長をなされることになった青木先生の学部ゼミに入れて頂き、初めて管理会計を学んだ。学部ゼミでは2年間ご指導を仰いだ、会計士の第2次試験に合格したことが契機となり、新設間もない大学院に進むようお勧めを受けた。既に会計士補にもなっており、会社に就職する予定も無かったので、勇躍大学院への進学を決意した。

### ② 結ばれていた長谷川安兵衛博士との絆

1953年に大学院に進学してからは、修士・博士課程とも青木ゼミで日米管理会計の研究に当たった。戦前のわが国管理会計は既に亡くなられていた長谷川安兵衛教授が開拓されたことを知った。ところが長谷川先生の人となりを知るに及び、先生と深い因縁があることが分かり、管理会計の研究に強い生き甲斐を感じた。長谷川先生とは、生まれ故郷が埼玉の実家の隣町で、旧制中学も同じ県立不動岡中学だった。更に同じ早稲田大学の商学部で、しかも同じ管理会計を専攻するとは。生まれながらに、管理会計と赤い糸で結ばれていた感じがした。

### ③ 幸運にも戦後管理会計の創生期に学んで

日米とも戦後に管理会計は再出発したが、その創生期に学んだことも幸する。学究の道に進んだ時期と戦後管理会計の台頭期が符合し、管理会計と共に成人することができた。管理会計は財務会計と異なり、企業経営の羅針盤となることや、先輩の先生方と同じ出発点に立てたことのほか、アイデア次第で新領域が開拓できることに強く惹かれた。学際的管理会計やネオ管理会計の新分野を開発できたのは、その証しである。

## 3. 探し求めた米国管理会計人協会

### ① 文献の翻訳が取り持ったNACAとの縁

海外の管理会計との出会いは、NACA報告書を偶然発見した1950年代まで遡る。1956年に商学部の助手に就任した頃は、まだ外貨も渡航も

貿易もすべて自由化されておらず、海外の会計事情は全く不明だった。このため、企業経営協会の研究誌に海外文献の翻訳・紹介を掲載することが依頼された。英語の勉強にもなればと、留学を挟んで足かけ9年間に亘り論文を翻訳し掲載し続けた。研究誌と言っても、タイプで打ち膳写しした非売品に過ぎないが、その折りNACA（米国原価会計人協会）の『連続調査報告書』（*Research Reports*）を発見した。その後、探索の末同協会の事情も分かり、山辺六郎教授に次いで2人目の海外会員になれた。当時は通信や送金さえ困難で、会費の海外送金にも手を焼く状態だった。

## ② NAAとIMAの報告書の翻訳に専心

NACAが1957年にNAA（米国会計人協会）に改名した後も、連続調査報告書は継続される。そのうち8編は日本生産性本部から拙訳書『営業費会計』として出版された。さらに1981年からは『管理会計ステートメント』（*Statements on Management Accounting*）が発行され出した。NAAは、1991年に再度IMA（米国管理会計人協会）に改名されたが、このうち1995年までに出版された26編を翻訳・出版したのが拙訳書『IMAの管理会計指針』および『IMAの原価管理指針』の2冊である。これらの研究成果がバックグラウンドとなったため、私は進んで“IMA学派”と自称している程である。

## ③ 最後はIMA日本支部の会長で引退

国内では、NACA（NAA・IMA）報告書の翻訳・紹介に専心したが、1958年に渡米したときは、海外会員としてミシガン大学の在ったアンナバー支部の活動に参加できた。管理会

計について、米国の地で研究報告、論文掲載、会社訪問ができ、本場で管理会計を体得できた。その後日本会員も増え1972年には、東京支部が新設された。1996年からは会長職を勤め、2008年に名誉会長に退いた。この間、NACAからNAA・IMAへと、半世紀を超す管理会計上の伴侶となった。

## II 恵まれた、学者としてのスタート

学者としてスタートした直後“会計三賞”の受賞と新制博士号の拝受とミシガン大学への研究派遣という幸運が舞い込んだ。

### 1. 会計分野の文献賞を三賞とも受賞

#### ① 驚いた処女作で日本経営文献賞

“会計三賞”の最初は、日本経営文献賞に輝いたことである。米国留学中のmarketing costsの研究成果を取り纏め、帰国後の1962年にダイヤモンド社から『営業費管理会計』を出版した。818頁もの処女作を名門の出版社が出版してくれただけでも感激なのに、日本事務能率協会の「日本経営文献賞」を頂き生まれて初めての受賞に喜んだ。これが、学際的会計を開発する端緒となり、今日「学際的管理会計」として開花するに至っている。

#### ② 翌年の第2作で見事日経・経済図書文化賞

日本経営文献賞の祝賀会で白桃書房の初代社長から、次作の出版を懇請される。僅か1年留学しただけの若者が立て続けに大作など書ける訳もないが、我が身を省みず快諾した。ところ

が翌1963年に出版した第2作の『研究開発費会計』が、事もあろうに日本経済新聞社の「日経・経済図書文化賞」を受賞した。日本経済新聞の一面に大きく報道され驚いた。当時は研究開発時代が開幕する以前であり、研究開発の原価管理会計は、いわば“新製品中の新製品”だったのである。

### ③ 初回の学会報告で日本会計研究学会賞も

日本会計研究学会では、統一論題報告に指名され、その内容を掲載した雑誌『会計』の論文を、学会賞委員会が審査して学会賞を決める習わしだった。この条件をクリアした拙稿「貢献差益法による長期利益目標の設定」が意外にも「日本会計研究学会賞」を受け、これで三賞受賞の夢を果たすことができた。既に青木先生だけは三賞を受賞していたので、出藍の誉れにならなくて済んだ。

### ④ 三賞受賞のお陰で新制博士の第1号に

文系では旧制の博士号は、功遂げ名を挙げた大先生が載くものと相場は決まっていた。ところが新制大学の発足で、新制博士は学位論文の評価で授与する方針に変更された。このため1968年に、出版間近の『研究開発費管理の研究』を学位論文として提出した。教授に成りたての38歳の若僧だったので、反対は所詮覚悟の上だった。しかし意外にも、三賞受賞のお陰で表立った批判も無く、恙なく新制学位第1号にあずかった。

## 2. 三足のわらじを履いた駆出し時代

### ① 新制大学院では博士課程の一学生

新制大学院が開校して間もない1955年は、学究者として大きな転機を迎える。同年の4月には修士課程から博士課程に進学し、12月には会計士の第3次試験にも合格した。その翌年の4月には商学部の専任助手に就任したため、院生と教員と会計士の3足のわらじを同時に履く結果になった。

大学院の青木ゼミでは、博士課程の第1期生として入学したが、大学院の研究棟が新築されるまでは、商学部の部屋を間借りしており研究にも事欠いた。しかし、新研究棟が完成しそこに移転してからは先生の研究室で、管理会計の研究に打ち込むことができた。

### ② 商学部へ行くと専任助手のため教員扱い

博士課程に入学した翌年の1956年には、商学部の専任助手に選抜され、教員の第1歩を踏み出す。その結果、大学院棟を出て正面にある商学部の校舎に出掛けると、途端に学生から先生に早変わりする。大学院の授業料は免除のうえ、給料も出れば研究費や交通費も支給され、苦学生の私には大助かりだった。また、教歴は助手から起算されるため、なんと「勤続45年」のレッテルが貼られることになった。

### ③ 校門を出ると新米はやはやの公認会計士

それだけではない。ワセダには校門と言っても鉄の扉は無いが、それを出ると今度は公認会計士に再度変身する。助手と会計士を兼務し、佐藤先生からお叱りを受けたことがある。日本の会計士は「開業登録」のため、教員の会計士登録は、大学の兼業禁止規定に触れる憂いがあった。そこで公認会計士の試験委員を拝命したの

機に会計士の登録を抹消した。米国では「資格登録」のため、むしろ Professor, Doctor & CPA が教授の資格条件とさえされている。日本もぜひそうすべきだと長年主張してきたが、いまだ実現するまでに至っていない。

### 3. 白羽の矢に輝いたミシガン大学への派遣

#### ① 今では信じ難い終戦直後の海外留学風景

戦後の日本復興の一助として米国の国務省は、早稲田大学とミシガン大学との教員交換プログラムを立ち上げる。長年の大戦で禁止されていた留学が米国政府の招待で再開されたが、その賛否両論を巡り戦後初の学生騒動が起きる始末だった。会計の分野では、青木・染谷両先生に次いで、1958年に助士の私が意外にも派遣教員に選ばれた。郷里の埼玉新聞では写真入りで報道され、留学当日は市長の壮行会が催され、羽田では商学部教員の見送りを受けた。万歳三唱の出国とは、今日では信じ難い戦後の一幕だった。

#### ② 図書館で終日の写本に明け暮れた1年間

幸い派遣されたミシガン大学は、名門のビジネススクールで、定年間際の W. A. ペイトン名教授もおられた。専攻しようとした marketing costs の行政官だったタガード教授もおり、学部長のシュレッター教授は AAA 管理会計委員会の初代委員長に就任するなど、あつらえ向きの研究環境に恵まれた。しかし、本を買うお金も無ければコピーする電子複写機もまだ無く、図書館で終日文献の写本に明け暮れた。お陰で1年後帰国するまでには、A4版のノートはフ

ァイル2冊に達した。これが、100冊を超える著書の種本になろうとは、神のみが知る秘話と言えよう。

#### ③ 帰国後は台頭したセミナーブームに乗って

帰国と同時に商学部講師に昇格し、最初に割当てられた授業科目は外書講読である。英書講読では帰国土産に花が咲いたが、独書講読には手子擧げずった。その頃から産業界に初のセミナーブームが起き、帰国直後のこともあり、米国管理会計の講演で全国を飛び回った。どこの会場も満員で、休憩時間のスライド映写は特に拍手を受けた。その当時は未だ高速道路の無い時代で、インターチェンジやガレージのスライドを見て大のサラリーマンが感激する様は、さながら後進国の様相である。しかし、セミナーやコンサルティングを通じて産業界に接触したことは、管理会計実学との貴重な出会いの場となった。

## III 還暦と古稀に築いた道しるべ

還暦を挟んで「学際的管理会計全集」全10巻を完成し、また古稀を期した「ネオ管理会計全集」も8巻に達しようとしている。

### 1. 還暦を機に学際的管理会計全集を

#### ① 原価を中心とした学際的管理会計シリーズ

1990年に還暦を迎え、その一里塚を築く目的で学際的管理会計全集を出版する。しかし、当初からそれを企画した訳では無く、結果としてそうなったのが真相である。事実、全巻の完成

までに還暦を挟んで正味 14 年を費やした。その間、『研究開発費の会計と管理』と『広告費の会計と管理』の受賞に気を良くし、“原価の会計と管理”と銘打った類書を順不同で刊行していった。還暦の年は商学部長の再選で公私とも多忙だったが、その祝賀を記念して“原価の会計と管理シリーズ”に纏め上げたのである。

## ② 課題は会計と隣接諸学との学際的研究

1969 年に宇宙船が月面に着陸し、宇宙時代が開幕する。それを促進したアポロ計画は、システムアプローチを生み出すと共に、学際的研究の必要性を訴えた。その会計版として管理会計と隣接諸学との学際的研究に取り組んだのが、学際的管理会計 (interdisciplinary management accounting) である。“会計と管理シリーズ”の総論をなすのが『原価低減の会計と管理』で、営業費、研究開発費を初めとし、広告費、物流費 (輸送費、保管費)、本社費・金利、人件費のそれぞれについて『原価の会計と管理』を出版し、最後は『情報処理費の会計と管理』で完結している。

## 2. 古稀を迎えてネオ管理会計の全集を

### ① 「ニュー」より新しい「ネオ」の管理会計全集

新世紀を迎えた 2000 年は、私にとっては古稀だけでなく早稲田大学定年の年でもある。21 世紀はどうか、第 2 の人生はどう進むのか、模索に明け暮れた。何はともあれ還暦にならって、古稀記念にネオ管理会計 (neo-management accounting) の全集を企画した。2003 年から着手

した“ニュー管理会計シリーズ”がそれで、現在まで 7 巻が出版され、第 8 巻はいま仕掛かり中である。

### ② どこへ行く、21 世紀初頭のネオ管理会計

2000 年に施行された『IT 基本法』は、日本型 IT 社会の建設を 21 世紀初頭の国是とした。私見によれば、同法はグローバル化、アライアンス化およびナレッジ化を目指すものであり、管理会計も同じ進路を辿るべきものと結論した。“ニュー管理会計シリーズ”の総論をなすのが IT 会計で、研究開発会計を初め物流活動会計、企業集団会計、企業再編会計、企業価値会計、時価評価会計を経て、現在進行しているのが環境保全会計である。

---

## IV 再度賜った褒章と勲章の荣誉

---

1997 年春の叙勲では初の紫綬褒章を受章し、次いで 2004 年秋の叙勲では瑞宝中綬章を賜った。

### 1. 夢想だもしていなかった紫綬褒章

#### ① 経営・商学・会計の分野で初の受章

アジア太平洋研究センターの所長に就任したばかりの 1997 年に、大學本部から紫綬褒章受章の内示を受ける。紫綬褒章など夢想だもしていなかったので、他人の間違いでとは疑ったほどである。4 月 29 日「昭和の日」に正式発令され、5 月 16 日に皇居の「春秋の間」で拝謁を賜った。生まれて初めての皇居参内であり、家内ともども陛下からお言葉を頂いた時は、身が震える思いだった。

## ② 学際的管理会計の構築がその背景か

後日、参考のため歴代の受章者を賞勲局で調べて頂くと、会計はもちろん商学・経営学でさえ紫綬褒章は初の受章とのことだった。授章理由は「会計学研究功績（早大教授）」とあるので、早大教授として学際的管理会計の開発に努めた功績によるものと推察される。想えば、学際的管理会計は、ミシガン大学留学以来の長い研究の成果であった。

## ③ 度重なる学会賞や文献賞の受賞も陰の力

これまで単著（共著・編集は除く）だけでも、著書 109 冊、訳書 9 冊で、計 118 冊に上るが、研究成果は量より質にある。著書の質をどう評価するかは難しい問題だが、学術団体の評価結果を取り上げてみよう。前述した日本経営文献賞、日経・経済図書文化賞、博士学位論文、日本会計研究学会賞に加え、経営科学文献賞（拙著『研究開発費の会計と管理』で）、日本広告学会賞（拙著『広告費の会計と管理』で）、日本会計研究学会太田・黒澤賞（拙著『経営管理会計』で）のほか、日本管理会計学会賞（特別賞）を頂いた。これらの受賞は、総て新規性・創造性が評価されたものと考えられる。

## 2. 学者として味わった最大の喜び

### ① 褒章から 7 年後には瑞宝中綬章も受章

2004 年、秋の叙勲では瑞宝中綬章を賜る。11

月 3 日「文化の日」に正式発令され、11 月 10 日に皇居の「春秋の間」で拝謁を賜った。再度の皇居参内であり、心の準備もできていたが、陛下からお言葉を頂いた時は、学者になった喜びに沸いた。学者は政治家や実業家に比べ地味だが、学者を顕彰することは文化国家の礎になることを痛感した。

### ② 生涯捧げた教育・研究・行政への成果

瑞宝中綬章の授章理由は「教育研究功績（早大 学部長）」とあり、管理会計研究のほか教育・行政歴も評価されたものと思われる。早稲田大学では、前述した商学部長やアジア太平洋研究センター所長のほか、システム科学研究所長やエクステンションセンター所長等も務めた。学部から大学院へと 45 年に亘り、大 学行政や学生指導に専念したことも評価されたものと思われる。

### ③ 宮中新年行事のご進講にも陪聴の栄

最後にもう 1 点特記すべきは、2003 年 1 月 10 日、皇居の「正殿の間」で“講書初の儀”に陪聴したことである。講書初の儀は、巷間“ご進講”とも称され、新年における皇室の 3 大行事に 1 つとされている。天皇・皇后両陛下を初め全皇族も出席され、1 時間に亘り、最高権威 3 人からご進講を受けられる。当時、日本学術会議の会員に初当選し、第 3 部副部長の役職にあったため、ご進講に陪聴する栄を浴した。その後、日本学術会議では第 3 部（経済学・経営学・商学・会計学を含む）の部長にも推挙され、管理会計学者として晩年を飾ることができた。

(注) 本稿は、2008 年 10 月 4 日に早稲田大学で開催された IMA 日本支部総会の講演内容を加筆したものである。