申請者：片岡　洋人

論文題目　製品原価計算の基本構造に関する研究

審査員　尾畑　裕
万代勝信
挽　文子

本論文において、筆者は、近年における製品原価計算に関する研究潮流を、1）実施段階の諸問題を扱った研究、2）計算構造上の理論的問題についての研究、3）測定エラーと測定コストを扱った研究に分類し、そのなかで本論文では、計算構造上の理論的問題についての研究に焦点をしぼり、意思決定に役立つ製品原価計算の計算構造上の問題の解明に取り組んでいる。

本論文では、Noreenが1991年の論文において示した原価計算システムが様々な意思決定に資する適切な原価データを提供するための3つの条件を出発点としている。すなわち、①原価関数のコスト・プールへの分割可能性とそのコスト・プールの単一活動依存性、②コスト・プール別原価と活動の比例性、③活動の製品間分割可能性と製品帰属部分の単一製品依存性、の3つである。Christensen and Demskiの1995年論文、Demskiの1997年論文、Guptaの1993年論文、Dater and Guptaの1994年論文、Bromwich and Hongの1999年の論文といった、Noreen以降の研究をもとに、Noreenの3つの条件に潜む問題点を明らかにし、それらの問題点が他の論者によってどのように克服されてきたか、他の論者がどのような拡張を行ってきたかを明らかにしている。さらに、その検討を通じて、原価計算システム設計にたいするインプリケーションを得ようとしている。

この論文の貢献は、Noreenとそれ以降の研究者を比較しつつ、一連の経済学的なアプローチによる製品原価計算の構造の分析というひとつの研究の流れを浮かび上がらせたことである。そして、そのような経済学的なアプローチによる製品原価計算の構造の分析から現実の原価計算システム設計にたいするインプリケーションを引き出すことが可能であることを示したことである。ドイツの原価理論も、経済学的なアプローチを援用しつつ、原価に影響を与える要因と原価発生額の関係を理論的に解明する枠組みを構築してきたものの、製品別原価計算の構造をモデル化してきたわけではない。その意味で、コスト・プール別原価関数などの概念をもつNoreen以降の研究は、製品原価計算のしくみの理論的分析枠組みとして有力な分析ツールとなりうるものである。製品別原価計算についての理論的研究が非常に少ない現状をかんがみると、製品原価計算の理論的研究の進むべきひとつの方向性を明らかにした本論文の価値は大きい。

問題点としては、「正確な製品原価計算」といった用語が、不用意に使用されている点を指摘しうる。本論文のなかで、正確な製品原価計算という用語は明確に定義されているわけではなく、何をもって正確というのか、絶対的な正確な原価は存在するのかといった疑問を抱かせるが、前後関係から判断すれば、様々な意思決定に資する適切な原価データを提供する製品原価計算と解釈することもできるので、決定的な欠点とはいえない。

よって、審査員一同は、所定の試験結果をあわせ考慮して、本論文の筆者が一橋大学学位規則第5条第1項の規定に準じた取扱により一橋大学博士（商学）の学位を受けるに値するものと判断する。