

拓殖大学 経営経理研究

第 121 号

2022 年 3 月

論 文

- CSR 調達と中小企業の情報開示 …………… 稲 葉 知恵子 (1)
- マーチャンダイジングの仕入管理に関する研究
— 仕入計画と商品管理を中心に —…………… 井 上 近 子 (17)
- 相対的利得と国際交渉のダイナミクス…………… 海老名 一 郎 (39)
- 国家との関係性からみたプロフェッション史研究
— わが国監査プロフェッション史研究へのインプリケーション —
…………… 岡 嶋 慶 (53)
- 営業員の適性と業績に影響をおよぼす要因についての分析
…………… 北 中 英 明 (83)
- 「働き方改革」に求められる「働きがい」の視点とその意義
…………… 潜 道 文 子 (109)
- 役員報酬が連動する財務指標と経営上の目標としての
財務指標の不一致に関する考察…………… 中 村 竜 哉 (135)
- マクロ会計政策とミクロ会計政策にみる負債概念の広狭
— 資産除去債務にかかる会計基準からの投影 — …… 宮 川 昭 義 (147)

書 評

- 岡嶋慶著『アメリカにおける監査規制の展開
— 監査基準の形成とエンフォースメント —』 …… 宮 川 昭 義 (163)
- 池田真志著『生鮮野菜流通システムの再構築
— 需給調整, 安定供給, 周年供給の視点から考える』… 田 嶋 規 雄 (167)

留学報告

- 在外研究レポート…………… 稲 葉 知恵子 (171)

経営経理研究・投稿規則…………… (177)

経営経理研究・執筆要領…………… (180)

前 号 目 次

論 文

- プロフェッション化の比較史的研究とわが国（会計）
プロフェッション史研究への視座…………… 岡 嶋 慶（1）
- 目標とする経営指標に関する分析
— 日経平均株価採用銘柄 225 社の有価証券報告書の
分析から — …………… 中 村 竜 哉（29）
- わが国における ESG 投資と上場会社の
B Corp 認証取得 …………… 藤 田 祥 子（51）
- SDGs におけるユーザー・イノベーションの
可能性…………… 西 大 輔（69）
- マネジメントの目的におけるパラダイムシフト
— オルタナティブなビジネスにみる人間中心の価値観
の競争力 — …………… 潜 道 文 子（79）
- 社会技術における企業成長と市場への経済効果
— 企業と経済効果への影響 — …………… 金 山 茂 雄（95）
- 経営経理研究・投稿規則……………（113）
経営経理研究・執筆要領……………（116）

拓殖大学
經營經理研究

第 121 号

拓殖大学經營經理研究所

CSR 調達と中小企業の情報開示

稲葉 知恵子

要 約

本論文は、中小企業がどのような非財務情報を開示することが要請されるかを考察した。中小企業は非公開会社が多くを占めるため、これまで非財務情報の開示を行う決定的要因がなかった。しかし、ESG 投資市場の拡大に伴い仕入先たる中小企業も含めたサプライチェーン全体で CSR 活動を行うことが社会的要請となっている。

本論文では日経平均株価の構成銘柄に選ばれている 225 社（2021 年 4 月末時点、以下日経 225 と表記する）を対象に、CSR 調達の内容とこれらの企業がサプライヤー（中小企業）に要請する情報開示について分析した。その結果、日経 225 を構成する企業は「社会的プレッシャー」、「社会契約」、「共存共栄」という 3 つの観点から CSR 調達を行っていること、情報開示については RBA 行動規範に準拠する行動規準を設定している企業が労働、安全衛生、環境活動、ビジネス活動、構造、財務状況、および業績に関する情報開示に取り組んでいることが明らかになった。

キーワード：CSR 調達、非財務情報、中小企業、ステークホルダー理論、正当性理論、制度理論

1. 問題の所在

持続可能な投資の普及を目指す国際団体である世界持続可能投資連合（The Global Sustainable Investment Alliance：GSIA）によると、2020 年の日本の ESG 投資額は 2 兆 8,740 億ドルで、2018 年に実施した調査から投資額が 32% 増加した（Global Sustainable Investment Alliance, 2021）。ESG 投資とは、従来の財務情報だけでなく、環境（Environment）、社会（Social）、ガバナンス（Governance）要素も考慮した投資を指す¹⁾。ESG 投資は、企業の持続可能性や中長期的な企業価値を評価する。2015 年に年金積立金管理運用独立行政法人（Government Pension Investment Fund：GPIF）が国連責任投資原則（Principles for Responsible Investment PRI）に署名したことを受け、日本国内の投資家や企業も ESG 投資に強い関心を示すようになった（生田・藤井, 2020）。

ESG 投資の増加に伴い、非財務情報の開示の重要性は増している。2009 年に国際連合は持続可能な証券取引所イニシアティブ（Sustainable Stock Exchanges Initiative：SSE イニシアティブ）を立ち上げた。SSE イニシアティブの役割は証券取引所が ESG 投資を促進するためのプラットフォームを提供することである。2021 年 10 月 27 日現在、109 の証券取引所が SSE イニシアティブに参加している²⁾。このうち、60 の証券取引所が ESG 報告のためのガイダンスを作成し、26 の

証券取引所が ESG 報告を上場の要件としている。日本取引所グループは ESG 報告を上場の要件とはしていないものの、2017 年より SSE イニシアティブに参加している³⁾。

持続可能な社会を形成するためには上場企業だけではなく、すべての企業が ESG 経営を目指す必要がある。現行のルールでは、中小企業は会計情報の開示について貸借対照表またはその要旨を官報、日刊新聞紙または電子公告で公告するのみである（会社法第 440 条 3 項）。しかし、上場企業が ESG 経営を目指し、CSR 調達⁴⁾を意識して企業活動を行うようになれば、中小企業もまた非財務情報を開示して情報の非対称性を解消する必要が生じる。本稿では、中小企業がどのような非財務情報を開示することが要請されるのかを考察する。

2. 研究の背景

(1) 日本における中小企業の情報開示

日本における中小企業の定義は法律により異なる。会社法では 2 条 6 号において、大会社を資本金 5 億円以上または負債総額 200 億円以上の株式会社と規定している。中小企業を直接定義する規定はないが、大会社の定義に当てはまらない会社を中小企業とみなすことができる。大会社には、会計監査人の設置義務⁵⁾や貸借対照表に加えて損益計算書を公告する義務⁶⁾などがあるが、大会社に該当しない中小企業にはこれらの義務はない。

中小企業基本法では中小企業者の範囲を図表 1 のように規定している。中小企業基本法における中小企業者の範囲は、個別の中小企業施策における基本的な政策対象の範囲を定めた「原則」である。中小企業基本法による区分によれば、わが国は中小企業の割合が全企業の 99.7%にあたり、中小企業の従業者は全体の 70%に及び、中小企業の付加価値額は全体の約 53%に及ぶ⁷⁾。

中小企業が経済に及ぼす影響は非常に大きい一方で、会計情報の開示については、株式会社が定時株主総会の承認後遅滞なく、貸借対照表又はその要旨を公告することを求められているのみである（会社法第 440 条 3 項）。そして、実際には多くの中小企業がこの決算公告を行っていない（石井，2017）。法律で義務付けられているわけではなく、情報開示により得られるメリットもあまり想定できなかったため、非公開企業が大部分を占める中小企業は市場に対して財務情報および非

図表 1 中小企業基本法における中小企業者の範囲

業 種	中小企業者 (下記のいずれかを満たすこと)		うち小規模事業者
	資本金の額又は 出資の総額	常時使用する 従業員の数	従業員
①製造業、建設業、運輸業、その他の業種（②～④を除く）	3 億円以下	300 人以下	20 人以下
②卸売業	1 億円以下	100 人以下	5 人以下
③サービス業	5,000 万円以下	100 人以下	5 人以下
④小売業	5,000 万円以下	50 人以下	5 人以下

出所：中小企業庁ホームページの図を抜粋。

https://www.chusho.meti.go.jp/faq/faq/faq01_teigi.htm#q5 2021 年 6 月 27 日アクセス。

財務情報の開示を行う決定的要因がない。

財務情報についての中小企業会計基準には、日本税理士会連合会、日本公認会計士協会、日本商工会議所、企業会計基準委員会の4団体が作成した「中小企業の会計に関する指針」と中小企業の会計に関する検討会が作成した「中小企業の会計に関する基本要領」がある。税理士法人山田&パートナーズ（2019）の会計基準の採用状況に関する調査によれば、アンケートに回答した625社のうち、34%が国際会計基準（International Financial Reporting Standards：IFRS）やアメリカにおける一般に公正妥当と認められている会計原則（Generally Accepted Accounting Principles：US-GAAP）を含む上場企業と同様の会計基準を適用し、8.8%の企業が「中小企業の会計に関する指針」を、22.7%が「中小企業の会計に関する基本要領」を適用している。そして、37.4%の企業が税法に準拠した会計処理を行っている。この調査より、財務情報については開示をしないとしても財務諸表が作成され経営管理にも活用されていることが分かる。一方で、非財務情報についてはCSR報告書等を開示している中小企業も少なく、どのような開示内容が中小企業にとっての企業価値創造につながるかもあまり議論されてこなかった。

しかし、資金調達のみならず取引先を確保する面からも今後中小企業の非財務情報開示は緊要になるであろう。中小企業は資金調達をするために金融機関に対して情報開示を行ってきた。日本の金融機関における融資審査手法について中村（2003）は、次の3段階のプロセスを経て決定すると説明している。第一段階では決算書を元にした定量的分析で、安全性分析、収益性分析、成長性分析、返済能力をもとに行う。第二段階は定性的分析で、企業の経営者や経営方針、販売力、技術力などを評価する。第三段階では経営者と企業の資産等の実質同一性などから潜在的返済力を評価する。従来から非財務情報も融資審査の際の重要な情報であったが、さらに2015年には金融庁が事業性評価の考え方を推進した（金融庁、2015；中小企業庁、2016；平田、2020）。事業性評価とは、事業の内容や成長可能性により企業を評価する方法である。金融庁当局は金融機関に対して事業性評価の取組実績の報告・開示を求めている⁸⁾。これに伴い、みずほ総合研究所（2016）からは信用保証を重視する融資から「事業性を評価した担保・保証によらない融資」へと融資手法の重点を移行する調査結果が公表されている。資金調達という内在的要因から非財務情報の開示が要請される。

また、取引先の確保、企業の生存戦略としても非財務情報の開示は避けられない。環境省はSDGs（Sustainably Development Goals）への対応がビジネスにおける取引条件になる可能性を指摘している（環境省、2020）。企業は持続可能な発展を目指し、原料の採取、運搬、加工、販売などの企業活動の全過程において発生する環境や社会への負荷の軽減に取組むことが求められている。そのため、環境負荷の低さを取引先の選定基準とするグリーン調達やCSRの実施状況を選定基準とするCSR調達が広がりつつある。これは、当該企業が直接関係するステークホルダーだけでなく、サプライチェーンを通じて間接的に影響を及ぼすステークホルダーまで考慮して企業の社会的責任を果たすべきであるという考え方が要請されていることを意味する。社会的要請という外的要因からも非財務情報の開示が求められる。

（2） 国際的潮流

ESG投資額が世界で拡大していることに伴い、非財務情報の重要性は増している。EUでは、2003年のEU会計法現代化指令（Directive 2003/51/EC）により上場企業は財務情報に加えて環

境や従業員関連の非財務の重要業績評価指標（Key Performance Indicators：KPI）の開示が求められるようになった⁹⁾。

2006年に2006/46/EC指令（Directive 2006/46/EC）が公表され、上場企業に対し、コーポレートガバナンス報告書の作成が義務付けられた¹⁰⁾。コーポレートガバナンス・コードの遵守状況については、Comply or Explainアプローチ¹¹⁾により開示を求めている。

2014年に公表された非財務情報開示指令（Directive 2014/95/EU（The Non-Financial Reporting Directive：NFRD））により、2018年以降、EU域内の従業員500人以上の企業は非財務情報を開示することが義務付けられた¹²⁾。これには上場企業、銀行、保険会社および当局によって公益事業体として指定されたその他の企業を含むEU全体で約6,000の企業が対象となることを意味する（Krawczyk, 2021）。

2021年には企業持続可能性報告指令（2021/0104（Corporate Sustainability Reporting Directive：CSRD））の案が公表された¹³⁾。EUはCSRD案において大企業が義務付けられている非財務情報の開示義務を中小企業にも拡大することを計画している¹⁴⁾。大企業は2023年から適用予定で、中小企業は2026年から適用される予定である¹⁵⁾。また、EU独自のサステナビリティ開示基準を策定する。これまでは具体的な開示項目や開示方法は規定しておらず、法的拘束力のない非財務情報の開示に係るガイドライン（Guidelines on non-financial information）や気候関連情報の開示に係るガイドライン（Guidelines on reporting climate-related information）を提示していたが、CSRD案ではサステナビリティ開示基準を設け比較可能性を保つために開示項目を詳細に規定する。開示項目にはバリューチェーンにおける負のインパクトとそれを防止するための対応とその結果も含まれている。

IFRS財団は持続可能な社会の実現を目指し、国際サステナビリティ基準審議会（International Sustainability Standards Board：ISSB）を設置する¹⁶⁾。2021年4月30日にISSBを設立するための定款変更の公開草案を公表し、2021年7月29日までコメントを募集していた。2021年10月31日から11月12日に開催された第26回国連気候変動枠組み条約締約国会議（COP26）において世界規模での気候変動対策が議論される中、2021年11月3日にISSBの設立が正式に発表された。ISSBはステークホルダーが企業のサステナビリティのパフォーマンスを理解し、他の企業と比較できることと企業のパフォーマンスが企業の価値創造にどのように関連するかを判断するために役立つ基準の設定を目指す。

2020年9月にGlobal Reporting Initiative（GRI）、Carbon Disclosure Project（CDP）、気候変動開示基準審議会（Climate Disclosure Standards Board：CDSB）、国際統合報告評議会（International Integrated Reporting Council：IIRC）、およびサステナビリティ会計基準審議会（Sustainability Accounting Standards Board：SASB）は「包括的な企業報告を目指した協調に関する表明」（Statement of Intent to Work Together Towards Comprehensive Corporate Reporting）を共同で発表した。これは、5つの組織¹⁷⁾が共通フレームワークの構築に向けて相互に協力することを意味する。ISSBの策定する基準はこれらのグローバルESGおよび持続可能性基準設定組織の作業に基づいて構築されるであろう（柴坂, 2021）。

SASB設立時の議長であり、IIRC創設時からのカウンスルメンバーであるRobert G Eccles教授は、2021年2月の講演において、ISSBはESG課題全体からではなく、気候問題への対応から

始めるべきだと主張した¹⁸⁾。その理由として、第一に気候変動問題による影響の質とその緊急性を、第二に気候問題や温室効果ガス排出量の問題への取組みが技術的に容易であることを述べている。

温室効果ガス排出削減の目標設定や情報開示は、「スコープ1」、「スコープ2」、「スコープ3」という3つの段階で考える¹⁹⁾。「スコープ1」は自社の生産・営業活動に伴う温室効果ガスの排出削減を意味する。「スコープ2」は生産・営業活動に必要な電力消費による間接的な温室効果ガスの排出削減を意味する。そして「スコープ3」では脱炭素の範囲を原材料の仕入れや下請けの組み立てなどにまで広げる。日本の企業は「スコープ1」と「スコープ2」をターゲットとしているが、Apple, Inc²⁰⁾や McDonald's Corporation²¹⁾が「スコープ3」を含めたネットゼロを達成すると宣言したため、サプライチェーン全体でのCSRの取組みは加速するであろう。

3. 先行研究のレビュー

(1) CSRの情報開示

ここでは、中小企業がCSRの情報開示を行う論拠を考察するため、7つの理論を取り上げる。

①ステークホルダー理論

ステークホルダー理論は、企業は株主、従業員、取引先、政府、社会など様々なステークホルダーに対して責任を負うという考え方である (Freeman, 1984)。ステークホルダー理論の観点からは、CSRの情報開示を経営戦略との関連で説明することができる。ステークホルダーを管理するために特定のタイプの情報を開示することで、特定のステークホルダーから支持や承認を得ることが可能となる (Gray and Vint, 1995)。

②正当性理論

正当性理論とは、規範、価値、信条、定義の社会的に構造化されたシステムの中で企業の行動は最適化されるという考え方である (Suchman, 1995)。企業と社会の間には「社会契約」が存在し、「社会契約」は社会が企業に期待する内容から構成される (Deegan, 2014)。正当性理論において、CSRの情報開示は企業が「社会契約」を果たすために行われると解釈できる (Deegan, Rankin and Tobin, 2002)。

③制度理論

制度理論は、同じ「組織的な場 (organisational field)」に属する組織に同質の特性や形態が存在する理由を説明する。組織の構造、規範、慣習および社会的関係は、広範な社会的、文化的環境と結びついているという考え方である。Dimaggio and Powell (1983) は、いったん「組織的な場 (organisational field)」が構築されると、社会の中に様々な強力な力が生まれ、それによって、その分野の組織は互いに似通ったものになっていくと主張している。制度理論において、CSRの情報開示はステークホルダーの関心に応える社会的プレッシャーからの要請があり、自らの開示を正当化するため他の組織の模倣を行うと説明することができる (Cormier, Magnan and Van Velthoven, 2005)。

④説明責任理論

説明責任理論とは、企業は自然的、人的、財務的、技術的な社会的資源をステークホルダーから

受託されているので、それに対して説明責任があるという理論である (Dillard, 2014)。CSR の情報開示は説明責任の解除という側面から説明することができる (Gray and Bebbington, 2001)。意思決定有用性理論 (Decision-making theory) では、意思決定に有用な情報のみを開示するが、説明責任理論のもとでは受託された資源に対する説明が要請されるので、意思決定有用性理論で考えられる範囲を超えて情報開示の責任が求められることになる。説明責任理論は、資源または権限を与えられた者である受託者が、与えた者である委託者に対して情報開示すべきという理論であるので、社会や環境の所有者が情報開示を受ける権利があることを導出できる (國部, 2018)。

⑤政治経済理論

政治経済理論は、政治経済の枠組みを通じて企業活動を説明する理論である (Deegan, Rankin and Tobin, 2002)。政治経済理論において、企業が CSR に取り組むのは、コストよりもベネフィットが大きいと予想される場合であり (Siegel and Vitaliano, 2007)、CSR の情報を自主的に開示するのは、予想されるコストとベネフィットの間のトレードオフ関係に起因する (Verrecchia, 1983; Dye, 1985)。

⑥シグナリング理論

シグナリング理論は、情報の非対称性がある場合に、情報を保有している側が情報を持たない側に対しシグナルとなる観測可能な情報を開示するという考え方である (Spence, 1978)。シグナリング理論において、CSR の情報開示は企業が将来の業績が良くなる見通しを持っているシグナルとして、その支出を開示していると考えられている (Lys, Naughton and Wang, 2015)。

⑦自主情報開示理論

自主情報開示理論は、経済的に影響力のある社会および環境のパフォーマンスを達成した企業が、そうでない企業と差別化を図るために情報を開示するインセンティブを持っていることを前提とする (Li, Richardson and Thornton, 1997; Clarkson *et al.*, 2008; Nishitani, Unerman and Kokubu, 2021) 自主情報開示理論において、優れた持続可能性パフォーマンスを備えた企業は、非財務情報を自主的に開示して、その真のパフォーマンスの性質を明らかにし、市場価値を高める (Clarkson *et al.*, 2008)。

先行研究では、中小企業が CSR の情報開示を行う理論的根拠はステークホルダー理論により説明されている (Graafland, Van de Ven and Stoffele, 2003; Jenkins, 2004, 2006; Murillo and Josep M. Lozano, 2006; Perrini, 2006; Vives, 2006; Spence, 2007; Dias *et al.*, 2018)。ステークホルダー理論は、大企業や公開会社のみならず、あらゆるタイプの企業に適用できる (Jenkins, 2004)。中小企業にとって CSR 情報の開示はサプライチェーン全体での取組みを期待する社会情勢 (ステークホルダー) に対応するために要請されている。正当性理論は、企業経営は社会的要求を考慮に入れ、社会的価値観に従ってビジネスと CSR 活動を統合するという統合理論と首尾一貫性がある。社会からの要請、「社会契約」により本稿でもステークホルダー理論の観点から中小企業の非財務情報の開示について考察する。

(2) 日本における中小企業の情報開示に関する研究

日本の中小企業会計研究は、中小企業会計基準の在り方、税法規定と中小企業会計の関連、中小企業版 IFRS 導入の難しさなど、財務情報を中心に議論がなされてきた²²⁾。中小企業が経済に及ぼ

す影響は非常に大きい一方で、情報開示については法的な義務がほとんどなく、中小企業にとって優先度の低いことであった。

藤井（2015）は、日本の中小企業の情報開示についてその積極性を高めるために、開示目的と心理的抵抗感がどのような影響を及ぼしているのかを明らかにしている。四国地方、中国地方の経営革新計画承認企業に対してアンケートを実施し、重回帰モデルを使って分析を行っている。藤井（2015）が行った重回帰分析は、被説明変数を18種類の情報開示の積極性として、開示目的を示す2変数（資金調達目的、マネジメント支援目的）、心理的抵抗感およびその他変数（金融機関の理解度、情報収集姿勢）を説明変数としている。この分析の結果、情報開示の目的を資金調達とする場合は財務内容が重要であると同時に、金融機関の担当者への信頼感が需要であることが検証された。情報開示の目的をマネジメント支援と捉える場合は、内部プロセスである持続可能性志向と、外部プロセスである金融機関の担当者の信頼感が情報開示に強い影響を及ぼしていることが明らかになった。情報開示目的を情報収集姿勢とする場合は統計的に有意な相関関係を検出できなかった。情報開示目的を金融機関の理解度とする場合は、金融機関の姿勢や担当者の信頼感が情報開示に影響を及ぼしていることを実証している。藤井（2015）により、中小企業が情報開示に積極的に取り組むためのイニシアティブが明らかになった。

平田（2020）は、中小企業が統合報告書により情報開示することを検討している。中小企業は非財務情報の開示や財務情報との関連付けが不十分と指摘した上で、経済産業省から公表された価値協創ガイダンスとIIRCにより公表された国際報告フレームワークの開示内容から、企業概要と価値観、価値創造モデル、持続可能性と成長性、戦略、成果、ガバナンスを中小企業も開示すべきであることを主張している。

中小企業は非公開会社が多くを占めるため、日本の中小企業の情報開示をテーマとする研究は多くない。しかし、国際的に非財務情報の開示への期待が高まっていること、ESG投資市場の拡大などの理由からサプライチェーン全体でCSR活動に取り組み、それを開示する必要があるため、今後その重要性は拡大するであろう。

(3) 中小企業の非財務情報開示に関する国際的研究

国際的にも、中小企業の非財務情報に係る具体的な開示内容は議論の萌芽期にある。中小企業の非財務情報の開示が企業価値に及ぼす影響、非財務情報を開示するイニシアティブ、中小企業が非財務情報報告で従うべきルールの特標準化について次の研究がなされている。

Anggraini, Renalita and Tanjung（2020）は、インドネシア証券取引所のSRI KEHATIインデックスを構成する企業を対象に重回帰分析を行い、Sustainable supply chain Reportの開示と収益性は企業価値に影響を与えることを検証した。企業の非財務情報の開示は企業活動に関する追加的な情報を提供するとともに企業が社会や環境に配慮していることをステークホルダーに伝える手段であるという観点のエージェンシー理論²³⁾と、企業が生み出すベネフィットは株主に限らず企業に対して利害関係を持つすべての関係者の利益でありステークホルダーのニーズに応えるために開示を行うというステークホルダー理論の観点からSustainable supply chain Reportの開示と収益性が企業価値に影響を与えることを主張している。

Ortiz-Martínez and Marín-Hernández（2021）は、2016年から2019年までのヨーロッパの中小

企業向けの Global Reporting Initiative (GRI) 基準に従って開示された非財務情報を分析し、GRI に完全に準拠しているのはデンマークのみであること、公表されている非財務情報のうち過半数は金融業界の企業が作成したものであること、非財務情報を開示するイニシアティブは、持続可能性のリスクではなく、その企業の業界またはその企業が位置する国に依存することを明らかにした。

Krawczyk (2021) は、非財務報告の標準化の現状を調査している。現在は GRI に基づいて開示情報が作成されているが、彼らは中小企業向けの非財務報告基準を開発する必要があると結論付けている。

4. 研究方法

中小企業も非財務情報を開示する必要がある。ESG 投資市場が拡大しているため、株式市場から資金調達を行う公開会社にとって ESG 経営の実行は重要な意味を持つ。ESG 投資市場が拡大している理由は、持続可能な社会を形成するためである。持続可能な社会を実現するためには、当該企業のみならずサプライチェーン全体で CSR に取り組むことが期待される。

先行研究において、中小企業の非財務情報の開示に関する研究は GRI 基準に従って作成・開示された非財務情報を分析していた。本稿では、中小企業がどのような非財務情報を開示することが要請されるのかというリサーチクエスションの下、公開会社が取引先の中小企業等にどのような CSR 活動および情報開示を要請しているのかを分析する。日本には中小企業のための非財務情報開示のガイドラインが存在しないため、中小企業にとって大口の取引先である大企業が求める情報は中小企業の開示する非財務情報の内容に強い影響を及ぼすであろう。

具体的には、日経 225 を構成する企業のサプライチェーンマネジメント、CSR 調達に関する記述的特徴の特徴をコンテンツ分析する。分析の対象となる記述的情報は、ホームページに記載されるサプライチェーン CSR 調達ガイドライン、CSR 調達の取組、調達方針、最新の CSR レポート・サステナビリティレポート・統合報告書等のサプライチェーンに言及している部分とする。

中小企業庁が公表する『2021 年度 中小企業白書』によれば、304.8 万者（全体の 84.9%）は小規模企業（製造業その他：従業員 20 名以下、商業・サービス業 5 人以下）に該当する。本研究では日経 225 を構成する企業と取引関係にある企業をターゲットとすることから、分析のメインターゲットは、中規模企業等に該当する。

分析は 3 段階から構成される (Gioia, Corley and Hamilton, 2012)。最初に質的データ解析のためのソフトウェア NVivo を使用して、ホームページや非財務情報の報告書に現れる特定の概念を帰納的にコード化する。次に、これらの概念をグループ化して整理し、データ間の類似点と相違点を把握する。そして、第三段階として関連する文献やデータとグループ化したテーマに行き来することによって、これらの概念をさらに考察した。

上場企業の側で、サプライチェーンマネジメントとして開示している主な内容は、全体方針、目的および目標、行動規準、マネジメント組織の状況、研修の状況、モニタリングの概要、モニタリング結果である。企業によって開示している内容に違いはあるが、サプライチェーン全体で目指す CSR、そして開示は「社会的プレッシャー」、「社会契約」、「共存共栄」という 3 つのコンセプトで説明することができる。

図表 2 Gioia et al (2012) に準拠したデータ分析

第一段階	第二段階	第三段階
安全性／継続性 品質管理 納期管理 人権侵害 法律違反 経済的合理性 同意書	リスク管理／評価 生産能力 モラル	社会的プレッシャー（制度理論）
法令遵守 人権・労働 安全・衛生 環境 公正取引・倫理 製品の安全性・品質 情報セキュリティ 事業計画継続 社会貢献 気候変動 グリーン調達	行動規準 CSR 調達の方針 社会貢献	社会契約（正当性理論）
アンケート調査 研修の実施 ホットライン設置 改善指導 公平にサプライヤーを選定	コミュニケーション ステークホルダーとの関わり	共存共栄（ステークホルダー理論）

出所：Gioia et al (2012) の分析手法を用いて筆者作成。

「社会的プレッシャー」に分類した項目は、制度理論の観点から説明できる開示内容である。同じ「組織的な場 (organisational field)」に存在するサプライヤーに対して、企業は同質のリスク管理、生産能力、モラルを有することを期待する。

「社会契約」に分類した項目は、正当性理論の観点から説明できる開示内容である。企業と社会との間にある「社会契約」がサプライヤーにも有効であることを期待する。

「共存共栄」に分類した項目は、ステークホルダー理論から説明できる開示内容である。サプライヤー（中小企業）への説明責任を果たすため、これらの情報が開示される。

5. 分析と議論

3つのコンセプトに該当する開示内容は、図表3の通りである。リスク評価として、CSR 監査を実施する企業が10社、サプライヤーに自己点検を要請する企業が17社ある。日経225のうち、7.6%が制度理論の観点からサプライチェーンの情報開示をしている。

図表3 日経225のCSR調達に係る開示内容の要約(2020年度)

リスク評価	17社	7.6%
行動規範の策定	42社	16.5%
コミュニケーションの実施	26社	11.6%

出所：日経225の企業の開示内容を元に筆者作成。

行動規範の策定について言及し、開示している企業は日経225のうち42社ある。このうち11社はRBA行動規範に準拠した行動規範を設けている。RBAとは、Responsible Business Allianceの略語で、旧態は電子業界CSRアライアンス(Electronic Industry Citizenship Coalition : EICC)である。EICCは2004年に電子業界のサプライチェーンにおける社会的・環境・倫理的課題に対し、業界全体で規範を作成することを目的に設立された業界団体である²⁴⁾。RBA行動規範は、製造業のサプライチェーンにおいて、労働環境が安全であること、労働者が敬意と尊厳を持って扱われること、さらに環境への責任とともに、業務を倫理的に行うための基準を規定し、最後に本規範の遵守を管理するための適切なシステムを記している。具体的には、RBA行動規範は次の5つのセクションにより構成されている²⁵⁾。

- A. 労働
- B. 安全衛生
- C. 環境
- D. 倫理
- E. マネジメントシステム

RBA行動規範において、サプライチェーンに開示を求める項目は2つある。一つは、C. 環境(1)環境許可と報告における「必要とされるすべての環境許可証(例：排出の監視)、認可書、および登録書を取得・維持し、最新の状態に保ち、その運用および報告に関する要件を遵守しなくてはなりません。」²⁶⁾という項目である。もう一つは、D. 倫理(3)情報開示における「すべての商取引は、透明性をもって実施され、参加企業の会計帳簿や記録に正確に反映される必要があります。参加企業の労働、安全衛生、環境活動、ビジネス活動、構造、財務状況、および業績に関する情報は、適用される規則と一般的な業界慣行に従って、開示されなければなりません。サプライチェーンにおける記録の改ざん、または状況または慣行の虚偽表示は容認されません。」²⁷⁾という項目である。

東洋経済デジタルコンテンツライブラリーより、『会社四季報 未上場会社版』を検索してRBA行動規範に準拠した行動規範を策定している企業の取引先を調査したところ、該当する企業の一部は環境方針や取組をホームページ上で公開していた。一方で、行動規範を策定しているもののRBA行動規範は参照せず企業独自の行動規範を設けている企業の取引先は、環境方針や取組は情報開示していないが、ISO14001などの環境許可をホームページ上で報告しているケースが確認できた。

行動規範の策定は、正当性理論の観点から説明することができる。社会が企業に期待する「社会契約」をサプライチェーン全体で果たすため、サプライヤーに対し行動規範を制定している。日経225のうち16.5%の企業が正当性理論の観点からサプライチェーンの情報開示をしている。

コミュニケーションの実施については、現状把握のためのアンケート調査について記載している企業が26社、説明会を実施している企業が15社、ホットラインを解説している企業が4社、改善指導の実施が10社、改善指導のためにサプライヤーを訪問する企業が7社ある。ステークホルダー理論の観点から広く取り組みがなされている。

急激な気候変動、地球規模での人口増加等の社会問題に伴い、昨今は当該企業だけがCSR活動に取り組むのではなく、CSR調達を通して取引先企業とともに持続可能な社会を築くことが期待されている。CSR調達とは、「調達先であるサプライヤーに対し、何らかのCSRにかかわる調達基準を提示し、それに対する遵守を要請して行く行為」（藤井・海野，2006）である。サプライチェーンにおけるCSRは、CSR調達を通じて培ったビジネス上の道筋である。企業はサプライヤーに対して行動規範を提示し、遵守状況をモニタリングする中で、サプライヤーのCSRの取組を促進し、サプライチェーンの中のリスクを低減する。サプライチェーンマネジメントを継続することで、社会的信頼を得てサプライチェーン全体の価値を向上する（藤井・海野，2006）。日経225のうち、96%にあたる217社がCSR調達について言及している。

大企業のサイドで、サプライチェーンのCSRとしてアピールされている内容を、中小企業側でも積極的に取り組み、開示していくことはサプライチェーン全体、そして社会全体の価値創造につながる。現在、非財務情報の開示を行っている中小企業は少数であるが、国際的な潮流から今後は避けて通れないものとなるであろう。EUにおけるCSRD案において大企業が義務付けられている非財務情報の開示義務を中小企業にも義務付けることは議論されている。これに伴い、中小企業が開示すべき非財務情報の内容も議論が活発になるだろう。

6. 結 び

ESG投資市場の拡大、ESG経営の重要性の増加に伴い、非財務情報への期待が高まっている。財務情報は既に起きた過去の内容しか表すことができないが、非財務情報は将来のことを記述することができる。

2021年にはEUにおいてCSRD案が公表され、大企業が義務付けられている非財務情報の開示義務が、中小企業にも拡大することが検討している。また、EU独自のサステナビリティ開示基準を策定する。IFRS財団は持続可能な社会の実現を目指し、ISSBを設置する。これまで、中小企業は、非財務情報はおろか、財務情報もほとんど開示することがなかった。しかし、今後は状況が急激に変わるだろう。

本稿では、中小企業がどのような非財務情報を開示することが要請されるのかという問題意識の下、CSR調達を行っている日経225を構成する企業がサプライヤーに要請する内容を分析した。開示された内容は「社会的プレッシャー」、「社会契約」、「共存共栄」という3つのコンセプトで説明できる。換言すると、サプライチェーン全体でのCSR活動とその開示の理論的論拠は制度理論、正当性理論、ステークホルダー理論に求めることができる。

本研究の貢献は、サプライチェーンの枠組みの中で、取引先企業に要請される非財務情報について検討をしたことである。先行研究では、ヨーロッパにおけるGRI基準を適用した中小企業の非財務情報の開示内容が取り上げられていたが、コストや時間の面から日本の中小企業がGRI基準

を適用した非財務情報を開示することは難しい。

本研究の限界は、中小企業が開示した内容を考察したのではなく、取引先企業が要請する開示内容から検討を行った点である。非財務情報を開示している中小企業はほとんどないため、中小企業から発信された情報を分析することができなかった。今後の課題として、中小企業の会計担当者へのインタビューを通して、中小企業の非財務情報開示について考察したい。

謝 辞

この研究は、2019年度経営経理研究所個人研究助成により研究が遂行されたものである。

《注》

- 1) 経済産業省 ESG 投資 (METI/経済産業省). Available at: https://www.meti.go.jp/policy/energy_environment/global_warming/esg_investment.html (Accessed: 27 October 2021).
- 2) Sustainable Stock Exchange Initiative SSE Stock Exchange Database. Available at: <https://sseinitiative.org/exchanges-filter-search/> (Accessed: 27 October 2021).
- 3) 日本取引所グループ (2017) *Sustainable Stock Exchanges Initiative* への参加について | 日本取引所グループ. Available at: <https://www.jpx.co.jp/corporate/news/news-releases/0070/20171206-01.html> (Accessed: 27 October 2021).
- 4) CSR 調達とは、「調達先であるサプライヤーに対し、何らかの CSR にかかわる調達基準を提示し、それに対する遵守を要請して行く行為」(藤井・海野)である。
- 5) 公開会社は会社法 328 条 1 項において、非公開会社は会社法 328 条 2 項において、委員会設置会社は会社法 327 条 5 項において、会計監査人の設置義務が規定されている。
- 6) 損益計算書の公告義務は会社法 440 条に、連結計算書類の作成義務は 444 条 3 項に規定されている。
- 7) 中小企業庁『2021 年版中小企業白書』, 12 ページ。 https://www.chusho.meti.go.jp/pamflet/hakusyo/2021/PDF/chusho/00Hakusyo_zentai.pdf 2021 年 10 月 27 日アクセス。
- 8) 金融庁 中小・地域金融機関向けの総合的な監督指針. Available at: <https://www.fsa.go.jp/common/law/guide/chusho/02d.html> (Accessed: 31 October 2021).
- 9) EU (2003) *Directive 2003/51/EC of the European Parliament and of the Council of 18 June 2003 amending Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC and 91/674/EEC on the annual and consolidated accounts of certain types of companies, banks and other financial institutions and insurance undertakings (Text with EEA relevance) Official Journal L 178, 17/07/2003 P. 0016-0022, EUR-Lex - 32003L0051 - EN - EUR-Lex*. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32003L0051> (Accessed: 27 October 2021).
- 10) EU (2006) *EUR-Lex - 32006L0046 - EN - EUR-Lex*. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32006L0046> (Accessed: 31 October 2021).
- 11) Comply or Explain アプローチとは、開示するか、開示しない場合には正当な理由の説明を求めるアプローチである。
- 12) EU (2014) *Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups Text with EEA relevance, EUR-Lex - 32014L0095 - EN - EUR-Lex*. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095> (Accessed: 27 October 2021).
- 13) European Parliament (2021) *Procedure File: 2021/0104 (COD) | Legislative Observatory | European Parliament*. Available at: [https://oeil.secure.europarl.europa.eu/oeil/popups/ficheprocedure.do?reference=2021/0104 \(COD\) &l=en](https://oeil.secure.europarl.europa.eu/oeil/popups/ficheprocedure.do?reference=2021/0104 (COD) &l=en) (Accessed: 1 November 2021).
- 14) European Union (2021) *EUR-Lex - 52021PC0189 - EN - EUR-Lex*. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52021PC0189> (Accessed: 31 October 2021).
- 15) EUR-Lex <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52021PC0189> (Accessed: 18

- February 2022).
- 16) IFRS *IFRS - Sustainability-related Reporting*. Available at: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/sustainability-reporting/> (Accessed: 1 November 2021).
 - 17) 2021年6月にロンドンを拠点とするIIRCとサンフランシスコを拠点とするSASBは統合し、Value Reporting Foundation (VRF) となったため、現在は4つの組織が存在する。
 - 18) 2020年度KPMGフォーラム。 Available at: <https://home.kpmg/jp/ja/home/campaigns/2020/12/kpmgf-2020.html> (Accessed: 1 November 2021).
 - 19) 環境省 グリーン・バリューチェーンプラットフォーム。 Available at: https://www.env.go.jp/earth/ondanka/supply_chain/gvc/supply_chain.html (Accessed: 1 November 2021).
 - 20) Apple (2020) *Apple, 2030年までにサプライチェーンの100%カーボンニュートラル達成を約束*. Available at: <https://www.apple.com/jp/newsroom/2020/07/apple-commits-to-be-100-percent-carbon-neutral-for-its-supply-chain-and-products-by-2030/> (Accessed: 1 November 2021).
 - 21) McDonald's (2021) *McDonald's Accelerating Climate Action to Reach Net Zero Emissions by 2050*. Available at: <https://corporate.mcdonalds.com/corpmcd/en-us/our-stories/article/Climate%20Action.net-zero-by-2050.html> (Accessed: 1 November 2021).
 - 22) 代表的な研究に河崎 (2015), 河崎 (2016), 柳 (2020) などがある。
 - 23) エージェンシー理論は、プリンシパル (依頼人: 株主) とエージェント (代理人: 経営者) の間で生ずる利害の不一致を解消する方法を考察する理論として扱われている。
 - 24) About the RBA <https://www.responsiblebusiness.org/about/rba/> (Accessed: 24 January 2022)
 - 25) RESPONSIBLE BUSINESS ALLIANCE CODE OF CONDUCT *RBA Code of Conduct 6.0_Japanese.pdf* ([responsiblebusiness.org](https://www.responsiblebusiness.org)) (Accessed: 24 January 2022)
 - 26) 同上。
 - 27) 同上。

参考文献

- Anggraini, Dewi, Putri Renalita, and Sutra Tanjung (2020). "Company Value: Disclosure Implications of Sustainable Supply Chain, Profitability and Industrial Profile." *International Journal of Supply Chain Management* 9 (2): 648-655.
- Clarkson, Peter M., Yue Li, Gordon D. Richardson, and Florin P. Vasvari (2008). "Revisiting the Relation between Environmental Performance and Environmental Disclosure: An Empirical Analysis." *Accounting, Organizations and Society* 33(4-5): 303-327.
- Cormier, Denis, Michel Magnan, and Barbara Van Velthoven (2005). "Environmental Disclosure Quality in Large German Companies: Economic Incentives, Public Pressures or Institutional Conditions?" *European Accounting Review* 14(1): 3-39.
- Deegan, Craig (2014). *An Overview of Legitimacy Theory as Applied within the Social and Environmental Accounting Literature. Sustainability Accounting and Accountability*. Routledge.
- Deegan, Craig, Michaela Rankin, and John Tobin. 2002. "An Examination of the Corporate Social and Environmental Disclosures of BHP from 1983-1997: A Test of Legitimacy Theory." *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 15(3): 312-43.
- Dias, António, Lúcia Lima Rodrigues, Russell Craig, and Maria Elisabete Neves (2018). "Corporate Social Responsibility Disclosure in Small and Medium-Sized Entities and Large Companies." *Social Responsibility Journal* 15(2): 137-54.
- Dillard, Jesse (2014). *Legitimizing the Social Accounting Project: An Ethic of Accountability. Sustainability Accounting and Accountability*. Routledge.
- Dimaggio, Paul J, and Walter W Powell (1983). "The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields." *Source: American Sociological Review* 48(2): 147-60.
- Dye, Ronald A. (1985). "Disclosure of Nonproprietary Information." *Journal of Accounting Research* 23(1): 123-145.
- Freeman, R. Edward (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach. Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Cambridge University Press.

- Gioia, Dennis A., Kevin G. Corley, and Aimee L. Hamilton (2013). "Seeking qualitative rigor in inductive research: Notes on the Gioia methodology." *Organizational research methods* 16(1): 15-31.
- Global Sustainable Investment Alliance (2021). "GLOBAL SUSTAINABLE INVESTMENT REVIEW 2020." www.robeco.com.
- Graafland, Johan, Bert Van de Ven, and Nelleke Stoffele (2003). "Strategies and Instruments for Organising CSR by Small and Large Businesses in the Netherlands." *Journal of Business Ethics* 47(1): 45-60.
- Gray, Rob, and Jan Bebbington (2001). *Accounting for the Environment: Second Edition*. Second edition. London: Sage.
- Gray, Sidney J., and Hazel M. Vint (1995). "The Impact of Culture on Accounting Disclosures: Some International Evidence." *Asia-Pacific Journal of Accounting* 2(1): 33-43.
- Jenkins, Heledd (2006). "Small Business Champions for Corporate Social Responsibility." *Journal of Business Ethics* 67(3): 241-56.
- Jenkins, Heledd (2004). "A Critique of Conventional CSR Theory: An SME Perspective." *Journal of General Management* 29(4): 37-57.
- Krawczyk, Patrycja (2021). "Non-Financial Reporting — Standardization Options for SME Sector." *Journal of Risk and Financial Management* 14(9): 417-435.
- Li, Yue, Gordon D. Richardson, and Daniel B. Thornton (1997). "Corporate Disclosure of Environmental Liability Information: Theory and Evidence." *Contemporary Accounting Research* 14(3): 435-474.
- Lys, Thomas, James P. Naughton, and Clare Wang (2015). "Signaling through Corporate Accountability Reporting." *Journal of Accounting and Economics* 60(1): 56-72.
- Murillo, David, and Josep M. Lozano (2006). "SMEs and CSR: An Approach to CSR in Their Own Words." *Journal of Business Ethics* 67(3): 227-40.
- Nishitani, Kimitaka, Jeffrey Unerman, and Katsuhiko Kokubu (2021). "Motivations for Voluntary Corporate Adoption of Integrated Reporting: A Novel Context for Comparing Voluntary Disclosure and Legitimacy Theory." *Journal of Cleaner Production* 322 (November): 129027. <https://doi.org/10.1016/J.JCLEPRO.2021.129027>.
- Ortiz-Martínez, Esther, and Salvador Marín-Hernández (2021). "European SMEs and Non-Financial Information on Sustainability." *International Journal of Sustainable Development and World Ecology*. <https://doi.org/10.1080/13504509.2021.1929548>.
- Perrini, Francesco (2006). "SMEs and CSR Theory: Evidence and Implications from an Italian Perspective." *Journal of Business Ethics* 67: 305-316.
- Siegel, Donald S., and Donald F. Vitaliano (2007). "An Empirical Analysis of the Strategic Use of Corporate Social Responsibility." *Journal of Economics & Management Strategy* 16(3): 773-792.
- Spence, Laura J. (2007). "CSR and Small Business in a European Policy Context: The Five 'c's of CSR and Small Business Research Agenda 2007." *Business and Society Review* 112(4): 533-552.
- Spence, Michael (1978). "Job Market Signaling." In *Uncertainty in Economics*, edited by P. Diamond and M. Rothschild, 1st Edition, 283-306. Cambridge, MA: Elsevier.
- Suchman, Mark C. (1995). "Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches." *Academy of Management Review* 20(3): 571-610.
- Verrecchia, Robert E. (1983). "Discretionary Disclosure." *Journal of Accounting and Economics* 5(C): 179-194.
- Vives, Antonio (2006). "Social and Environmental Responsibility in Small and Medium Enterprises in Latin America." *The Journal of Corporate Citizenship* 21: 38-50.
- 生田孝史・藤井秀道 (2020) 「企業の非財務情報開示と ESG 経営に関する研究展望」, 『環境経済・政策研究』, 13(2), pp. 44-56.
- 石井繁雄 (2017) 「労働組合の経営(財務)分析(特集 労働組合の経営分析)」, 『労働調査』, (564), pp. 23-27.
- 河崎照行 (2015) 『中小企業の会計制度：日本・欧米・アジア・オセアニアの分析』, 中央経済社.
- 河崎照行 (2016) 『最新中小企業会計論』, 中央経済社.
- 環境省 (2020) 『すべての企業が持続的に発展するために — 持続可能な開発目標 (SDGs) 活用ガイド —

- [第2版]。 Available at: <https://www.env.go.jp/policy/SDGsguide-honpen.rev.pdf> (Accessed: 31 October 2021).
- 金融庁 (2015) 『円滑な資金供給の促進に向けて』。 Available at: <https://www.fsa.go.jp/news/27/ginkou/20150730-1/01.pdf> (Accessed: 31 October 2021).
- 國部克彦 (2018) 『アカウンタビリティからレスポンスビリティへ』, サステナビリティ情報審査協会。 Available at: http://j-sus.org/column_16.html (Accessed: 14 November 2021).
- 櫻井洋介 (2019) 「中小企業とサステナビリティ」, 『三菱 UFJ リサーチ&コンサルティング』。 Available at: https://www.murc.jp/report/rc/report/consulting_report/cr_190624/ (Accessed: 31 October 2021).
- 柴坂佳子 (2021) 『The Future of ESG Is ... Accounting? — 企業報告の現在と IFRS 財団のサステナビリティ基準がもたらす将来 — KPMG ジャパン』。 Available at: <https://home.kpmg/jp/ja/home/insights/2021/05/corporate-governance-210506.html> (Accessed: 1 November 2021).
- 税理士法人山田&パートナーズ (2019) 『アンケート報告書「我が国を支える中堅・中小企業の経営実態調査」』。 Available at: https://www.yamada-partners.gr.jp/tax_account/report/r010614/ (Accessed: 1 November 2021).
- 中小企業庁 (2016) 『中小企業白書 2016年版 第2部 第5章 3. 事業性評価の必要性』。 Available at: https://www.chusho.meti.go.jp/pamflet/hakusyoo/H28/h28/html/b2_5_2_3.html (Accessed: 30 October 2021).
- 中村 中 (2003) 『中小企業経営者のための格付けアップ作戦』, TKC 出版。
- みずほ総合研究所 (2016) 『中小企業における資金調達の実態～金融機関の取組状況と中小企業における評価～』。 Available at: https://www.mizuho-ir.co.jp/publication/mhri/sl_info/working_papers/pdf/report20160715.pdf (Accessed: 31 October 2021).
- 平田沙織 (2020) 「中小企業における非財務情報の活用に向けた統合報告書の有用性 — 統合報告フレームワークの検討を中心に —」, 『Project Paper』, (51), pp. 15-30.
- 藤井一郎 (2015) 『中小企業の情報開示』, 悠光堂。
- 藤井敏彦・海野みづえ (2006) 『グローバル CSR 調達：サプライチェーンマネジメントと企業の社会的責任』, 日科技連出版社。
- 柳 綾子 (2020) 「法人事業問題と中小企業会計の関係と問題：公正処理基準を中心調査」, 『桜美林大学研究紀要 社会科学研究』, 第1号, pp. 192-206.
- 横田理宇・田中敬幸 (2019) 「中小企業の地域社会に対する CSR 活動が業績に貢献する過程：— ソーシャル・キャピタルの視点に基づく事例研究 —」, 『組織科学』, 53(1), pp. 53-64.

(原稿受付 2021年11月15日)

〈論文〉

マーチャンダイジングの仕入管理に関する研究

— 仕入計画と商品管理を中心に —

井上 近子

要 約

仕入に関する課題は、マーケティングの中においてマーチャンダイジングの分野で論じられている。仕入活動については、従来の仕入という考え方と、マーチャンダイジングという考え方との関わり合いにおいて、互いに異なる点を考えて見た。そして、小売店のマーチャンダイジング能力を高めるためには、良い仕入先を選定する必要がある、小売店の良い仕入先とは何かについて、3点を挙げて説明した。

商品ライフサイクル (life cycle) による位置づけについては、対象となる商品がいずれの段階に推移しているのかを見極める際に有効であり、仕入を行うに当たっては、対象となる商品のライフサイクル推移状況を冷静に見定めて、追加発注をするべきか否かを判断しなければならない。

また、仕入の際には、漠然と全品目を扱うのではなく、基準を明確にして品目群を選定し、商品の特性にあった仕入を計画的に設定することが大切である。その際、仕入については、「商品」、「仕入先」、「数量・頻度」の3つに分け、品目群については、「基幹品目群」、「補完品目群」、「呈示品目群」、「促進品目群」の4類型に分けて一覧表にして、それぞれについて説明した。

在庫統制は、商品の動きを把握して、仕入と販売を有機的に結び付け、売れ行きに対応した仕入を明確にするために必要であり、マーチャンダイジングと密接に関係している。小売店の売場における商品管理の対策としては、商品動向の成り行きに注視しながら、在庫の売れ筋管理をすることが重要になってくる。全般を通して、実務的な色彩が濃く出されている研究論文であると言える。

キーワード：小売店の競争、流通の種類、仕入先の選定、在庫統制、売れ筋管理

はじめに

繁栄している小売店は、商品の販売についてのみならず、仕入についても、日頃からの弛まぬ努力や工夫を払って商業経営を行っている。

仕入 (purchasing) に関する研究については、販売 (selling) に関する研究と比較して、研究論文や著書などの文献が少なく、企業診断のコンサルティング (consulting) についても同様な状況である。商業経営の中心的な課題は、商品を販売することが最優先になってしまうため、このような現象になっていると推察できる。小売店が物品販売業である以上、販売活動が極めて重要であり、成果として自店の売上と利益を増やすことに目が向けられていることは否定できない。

マーケティング (marketing) における仕入関係については、マーチャンダイジング (merchandising) の分野にあって、直接的に課題とする商品の存在を認識し、その取り扱い方を明確に打ち出していくことにある。もちろん仕入管理 (purchase management) は、販売促進 (sales promotion) や販売経路 (marketing channels) の範囲に渡って、さまざまな関連がある。それらの結び付きを考慮しながら、効果的な仕入政策を打ち出していくことは言うまでもない。

さて、マーチャンダイジングは、一般的に消費者のニーズを満足させるために、適正な商品・サービスを、適正な場所で、適正な時期に、適正な数量を、適正な価格で、そして適正な方法で提供するための役割を果たす活動であり、小売業界の中ではすでに定着している用語である。

マーチャンダイジングのフレームワーク (framework) として考えるならば、具体的には、売るべき商品を決定する「商品計画 (merchandise plan)」, 商品の仕入をする「仕入管理」, その商品を管理する「商品管理 (merchandise control)」, そして、その商品を売場に導入する「商品陳列 (merchandise display)」の4つに構成され、バランス良く維持しながら推し進めていくことが重要になってくる。

本稿における仕入管理の内容としては、小売業が生み出す競争を視野に入れて、マーチャンダイジングにおける仕入先や仕入れるべき商品の課題について検討を加えた。流通イノベーション (distribution innovation) に即した仕入計画、何らかの基準に沿った商品選定、そして商品を効率的にコントロールする商品管理および在庫統制 (在庫管理を含む) について、調査・研究を試みたものである。

I 小売業の競争と仕入

1. 小売業における競争

最近の小売業界は、恐るべき速さで多種多様な変化が現れており、それらが大きな話題となっている。例えば、店舗の閉店について若干ふれてみると、小売業界では、首都圏郊外や地方都市にある有力百貨店や大型ショッピングセンター、あるいはアパレル専門店の閉店である。百貨店では山梨県甲府市「山交百貨店」(2019年)、山形県山形市「大沼」(20年)、新潟県新潟市「新潟三越」(20年)、埼玉県川口市「そごう川口店」(21年)、ショッピングセンターでは愛知県名古屋市「イオンモール名古屋」(21年)、アパレル専門店では東京都新宿区「パーニーズニューヨーク新宿店」(21年)、さらには、J.フロントリテイリングの栃木県宇都宮市「宇都宮パルコ」(19年)、熊本県熊本市「熊本パルコ」(20年)、千葉県千葉市「津田沼パルコ」(23年)、埼玉県所沢市「所沢パルコ」(24年)など、店舗の閉店あるいは閉店予定のニュースがマスコミから報道されている。とりわけ百貨店では、全国都道府県の中で山形県と山梨県がついに「百貨店空白県」となる現象が起きている。

消費者のニーズや流行 (trend) の変化は言うまでもないが、地方都市では、人口の減少と高齢化、企業の撤退、さらに公共交通機関の衰退などの要因で、商業活動に大きな影響を及ぼしていることは事実である。

商業経営には多面的な競争手段があり、昨日までの理論や常識が今日においては通用するとは限らないことがあり、マーチャンダイジングの変化もその中に組み込まれることは当然であろう。

最初に、今日の多様・多彩化した小売業における競争について、3つに分けて説明してみる¹⁾(図表 I-1)。

第一には「同業態(種)競争(same format competition)」である。これは小売店同士で同じような内容の品揃え、品質、価格政策、販売方法、サービスなどを取り扱い、その上、店舗立地、店舗規模、店舗施設についても、比較してほとんど遜色がない小売店間の競争である。例えば、ヤマダ電機、ビックカメラ、エディオン、ヨドバシカメラなどの家電量販店が該当する。各小売店では、店舗のコンセプト(concept)に基づいて、業種(kind of business)を超えたメーカー、卸売業からの仕入によって品揃えを充実させ、創意工夫をした商いを実践する店舗がますます増えていくことであろう。

第二には「異業態(種)競争(intertype competition)」である。業態(type of operation)が異なっても、同じカテゴリー(category)の商品分野がある場合に発生する状態である。例えば、百貨店対総合スーパー、ホームセンター対専門店、あるいは食品スーパー対コンビニエンスストアなどの間で起こる競争である。最近ではIT(information technology)の進展に伴い、無店舗でインターネットやスマートホンなどを活用したオンライン販売(online sales)が盛んとなり、メーカー、卸売業、小売業の枠を飛び越えた異業種間での競争も活発となってきた。

第三には「垂直取引競争(vertical trading competition)」である。小売業の仕入先としては、商品を製造するメーカー、そのメーカーの商品を扱う卸売業が存在している。垂直的な仕入先については、相互依存性を維持しながら円滑な商品の取引が遂行できることが重要である。そのため大手小売店においては「仕入先に対する契約仕様発注内容」、「大手卸売業との年間契約内容」、あるいは「仕入先の産地系列化」などの態勢を明確にしておくことが大切である。また、近年、大手スーパーチェーンでは各種の傘下企業を持っており、「自社の傘下企業による製造設備の能力」などを理解しておく必要がある。一方、中小小売店では「仕入先の鮮度」、「仕入内容」などの基準を設定することが挙げられる。すなわち、自店にとっては、競合他店との差別化を意識した商品の仕入をするための競争と言える。

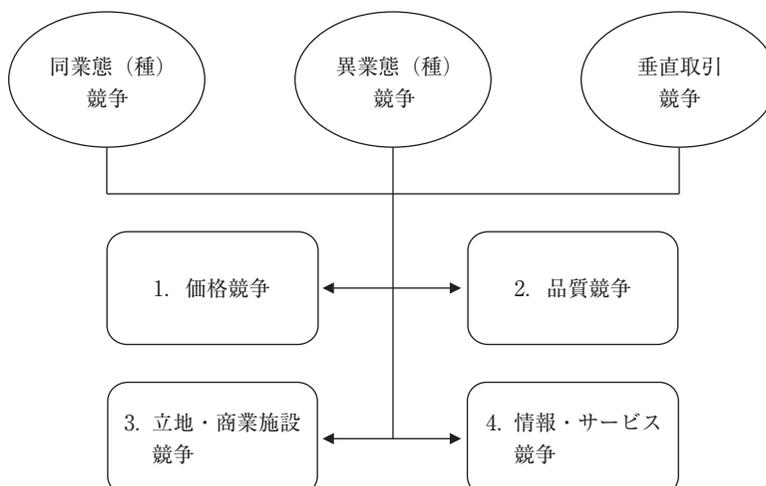
2. 競争が生み出す具体的な形

小売店の競争には、商品の価格、品質や機能、立地や施設、あるいは情報やサービスの充実などを挙げることができる。これによって、消費者はさまざまな条件から商品や店舗を選ぶことができる。小売業が生み出す具体的な競争の形として4点を挙げて説明する(図表 I-1)。

第一に「価格競争(price competition)」である。価格は、メーカー、卸売店、小売店において経営に関する基本的な問題の一つである。小売店には多種多様な競争手段が存在する中で、価格競争は小売店の有力な手段として挙げられる。格段、商品が市場で差別化されずに競争が激しい場合やプライスリーダー(price leader)が顕在化していない場合など、競合店同士がお互いに牽制し合いながら価格を設定する際に生じやすい。価格は、売買(purchase and sale)の鍵を握っているとも言え、それが売上高に大きな影響を及ぼすことが窺える。

第二に「品質競争(quality competition)」である。品質については、良い品質と言うことだけで簡単に済まされる内容ではない。その商品に使用されている原料や材料の良し悪しばかりでなく、多種多様な要素が結合されたものと考えることができる。取りも直さず原材料、製法、加工技

図表 I-1 小売業における競争



出所：倉本初夫監修・高山邦輔著『商品構成と仕入れのしかた』実務教育出版、1980年、5頁参照、一部加筆修正。

術、機能、デザイン、スタイル、サイズ、カラー、パッケージ、そして使用方法などの要素が総合的に構成されている²⁾。小売店における売場の取扱商品は、他店より好ましい品質特性があることが問われることになる。

第三に「立地・商業施設競争（location/commercial facility competition）」である。店舗立地は、小売店が商業経営を有利に成立させる場所であり、小売店の立地条件には昔から強い関心が寄せられてきた。店舗の立地する場所は、その周辺近くに消費者を多く擁している地域・地区であり、人々の多く集まる繁華街であるとするれば、競争上有利に展開できる。店舗を立地する際の良否は、消費者の購買行動を直接左右するばかりでなく、その都市や地域の商業環境に大きな影響を及ぼすことになる。また、現在の状況だけでなく、将来の都市再開発計画などを勘案することも大切である。

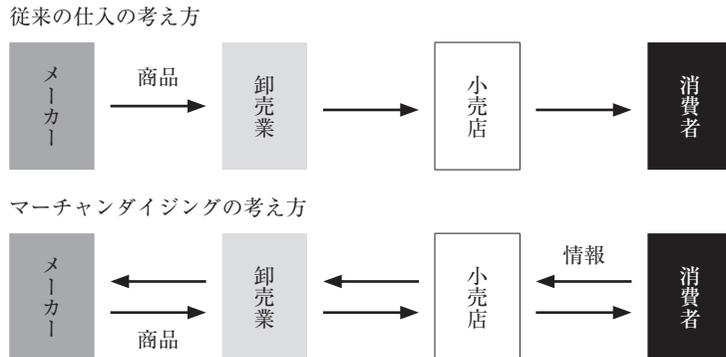
商業施設については、消費者に対して生活に必要な商品・サービスを果たす役割を担っているかをアピールする必要がある。施設の充実に注意を払い、関心を持った消費者を引きつけることが大切である。商業施設では、店頭からスムーズに店内に誘導する機能を有しており、具体的には、エレベーター、エスカレーター、店頭の通路幅、ショーウィンドー、売場配置、パブリックスペース（public space）、冷暖房、照明、色彩調整などを有効的に発揮することである。店内での買物をしやすくし、売場の快適性を維持することが競争の条件となる。

第四に「情報・サービス競争（information/service competition）」である。情報については、近年の技術革新によるデジタル通信の普及により、小売業のあらゆる領域に大きな影響を与えている。消費者は、その店舗での取扱商品やサービスをどこからでも接続可能なモバイルによって情報を得ることができる。そのため小売店は、取扱商品に関する幅広い専門知識が不可欠であり、消費者のライフスタイルに合わせた商品選択のポイントや用途の提案といった生活情報の提供が必要である。また、クレジット機能や各種特典付きのプログラムの提供など、商品の販売に付随するきめ細かな消費者サービスを提供することも忘れてはならない。接客サービスでは、消費者の立場に寄り

添って、楽しい雰囲気や納得した買物ができたという満足感を抱かせることである。商業経営では、仕入した商品に付加価値を付けるための最大の要因として情報が挙げられ、消費者の個別ニーズに合った情報・サービスがますます重要となる。

3. 仕入の考え方

図表 I-2 仕入とマーチャндаイジングとの違い



出所：波形克彦・小浜岱治著『マーチャндаイジングの実務知識』日本実業出版社、1982年、21頁参照、一部修正。

仕入活動については、従来の仕入という考え方と、マーチャндаイジングという考え方との関わり合いにおいて、互いに異なる点を考えて見た。

従来の仕入という考え方では、消費者のための商品、消費者に喜ばれる商品という消費者（顧客）優先（customer priority）の発想とは限らず、売れそうな商品や儲かりそうな商品というのが仕入商品を決める第一条件であった。商品はメーカーサイドの独自の情報で商品が製造され、卸売業を経て小売店が仕入をし、販売する流れである（図表 I-2）。このように仕入した商品进行を売るという考え方である。

これに対して、マーチャндаイジングという考え方では、消費者を出発点として、消費者のニーズという情報を小売店から卸売業を通じてメーカーへ伝達される。この情報が商品化に反映されて、新たな商品として小売業へ流れてくる（図表 I-2）。この考え方は、日頃から消費者のニーズに取り組む姿勢で、売れる商品进行を計画的に仕入するのがマーチャндаイジングである³⁾。

仕入れるべき商品决定に関する基本的な原則としては、どのような商品进行を取り扱うかであり、「売れる商品」、「消費者の欲求する商品」を選択することになるだろう。小売店は主として対象としている消費者の好みや、望んでいる諸要素を照らし出して、その適否について判断しなければならない⁴⁾。

II 仕入先の重要性と流通の諸パターン

1. 良い仕入先の条件

小売店のマーチャндаイジング能力を高めるためには、良い仕入先を選定する必要がある。小売店の良い仕入先とは何かについては、次の3点を考慮する必要がある⁵⁾。

第一は、当店と仕入先の対応関係で考えることができることである。それは、仕入先が戦略的なパートナー（partner）として、当店にとって独自性を発揮しやすい関係にあるとも言える。例えば、当店にとっては、商品内容や販売力、仕入の数量負担などの観点から優良な仕入先として適当であるが、当店の規模の大小や業種・業態によっては、必ずしも適当ではないという場合がある。

第二は、仕入先が旺盛な意欲を持って営業をしてくれることである。当店を販売先として地域では重要視してくれる信頼関係がなければならない。これが構築されていない場合は、当社が欲しい商品や売れ筋商品が競合店より納品が遅くなる場合がある。

第三は、今日の良い仕入先が明日は悪い仕入先になる可能性があることである。近年の業界の構造変化や流通機構の新たな方向への動きなどが流動的であり、特に卸売段階の動きに注意する必要がある。小売店にとっては、仕入先が活動領域の縮小や取引先の減少で商品調達力が落ち込みはじめる場合がある。

図表Ⅱ-1は、良い仕入先の条件要素について「商品面」、「販売面」、「経営的背景」の3つの視点から評価して一覧表にしたものである。

図表Ⅱ-1 良い仕入先の条件要素

良い仕入先の条件要素	
1. 商品面	(1) 個々商品の品質、設計、耐久性、安全性、無害性など「機能的側面」の確実さ (2) スタイル、柄、模様、色調、容器・パッケージなど「感覚的側面」の優秀性、創造性 (3) 価格の公正性 (4) ブランドの知名度・信頼性 (5) 商品構成の豊かさ (6) 新商品導入面の積極性 (7) 十分な供給能力の存在 (8) 商品供給の背景にあるべき企画力、開発力、技術力、製造力（あるいは調達力）
2. 販売面	(1) 諸取引条件の公正性・客観性 (2) 納入の確実性、迅速性 (3) 技術サービスの優秀性 (4) 商品、価格、供給市場、業界動向などを巡る「情報提供能力」の豊かさ (5) とりわけ販売担当者のコミュニケーション能力の充実、並びに人間的魅力（教育訓練効果）
3. 経営的要素	(1) 経営の安定性、成長性 (2) 社会的信用の高さ (3) 経営者の経営理念、社会的視点の健全性

出所：清水滋著『最新小売業のマーケティング』ビジネス社、1982年、83頁参照、一部修正。

図表Ⅱ-2 取引解消が望まれる仕入先

取引解消が望まれる仕入先
1. 商品の品質、性能その他の水準が目立って低下しつつある 2. やたらと価格引き下げやそのための出荷調整に走る 3. 納品価格その他の取引条件の変更を安易に要求する 4. 納入期日、納入数量、付保、梱包装、輸送手段、納入位置などを含む 当方からの指示内容を絶えず誤ったり変更したりする 5. 企業ゴミ、市場攪乱などを通じ社会的に批判されつつある

出所：清水滋著『最新小売業のマーケティング』ビジネス社、1982年、83頁参照、一部修正。

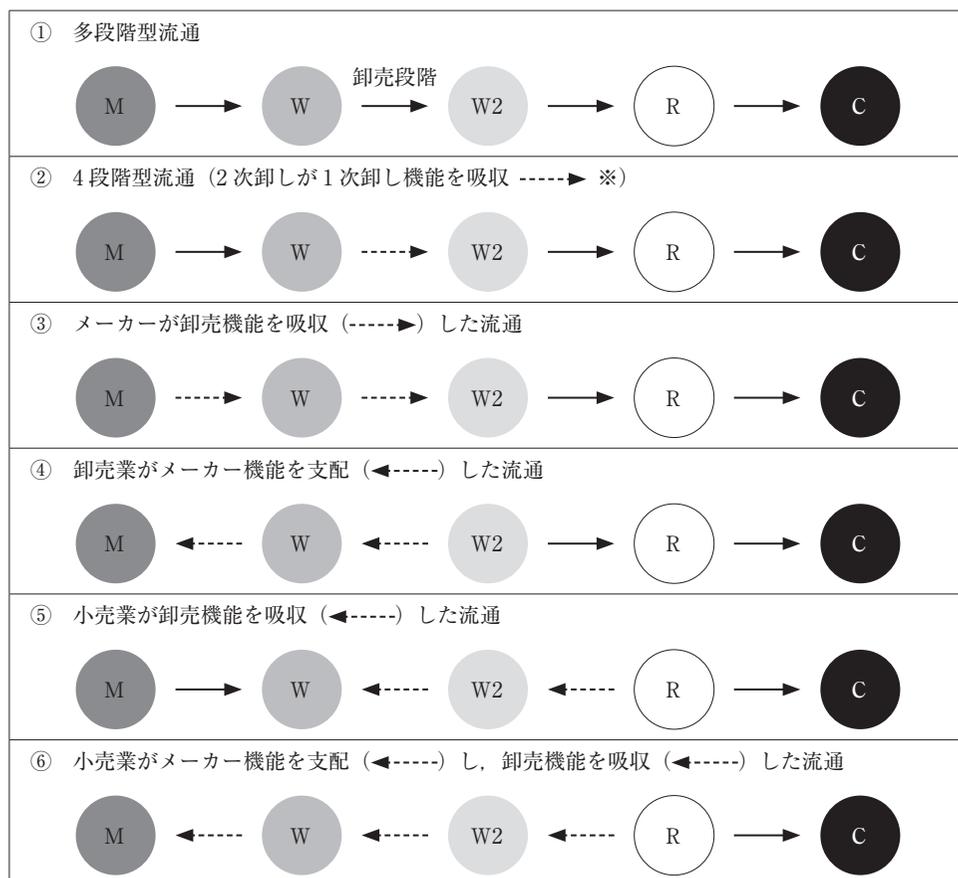
また、図表Ⅱ-2は、反対に仕入先としてはすでに取引口座を開設しながら、不的確な仕入先の理由を挙げた表である。取引相手については、安易に変更したり、無定見に増やしたりすることは決して望ましいとは言えないが、当店の商品力を高めるためには避けるわけにはいかない。現有の仕入先が落ち込んだ状況が発生した場合には、取引解消を検討することも必要であろう。

2. 仕入先の流通の諸パターン

近年、流通の形態が変容して、多様化する仕組みの中においては、現状の仕入先のみ取引を固定化すると、途中で問題が起きたり、障害があったりして、流通過程で上手く行かなくなることも予想される。しかし、小売店の仕入先は、最も重要な資産であり、取引を大切にして信頼関係を構築することが商売では求められる。

仕入先の流通の諸パターン（pattern）としては、「メーカー（製造業）→卸売業→小売業→消費者」へと、どのように商品が流れたかを示したものであり、流通経路（distribution channel）と呼んでいる。図表Ⅱ-3は、流通の類型を①～⑥の6つのパターンで示したものである⁶⁾。

図表Ⅱ-3 流通の諸パターン



注) Mはメーカー（製造業）、Wは卸売業（1次卸し）、W2は卸売業（2次卸し）、Rは小売業、Cは消費者。

※のマークについては、2次卸し機能を1次卸しが吸収する場合もある。

出所：清水滋著『新・専門店の商品戦略』ビジネス社、1984年、30頁参照、一部修正。

①の多段階型流通は、卸売り段階において1次卸しと2次卸しとの二段階となっている。多段階流通は一般的に古いタイプの流通ではあるが、生産者が集中的に立地している地域に生産地問屋が存在し、その商品を消費地で卸売りするために消費問屋が存在している場合が見られる。例えば、伝統ある地場の繊維、あるいは商社経由での取り扱いが多い輸入雑貨などが挙げられる。

②の4段階型流通（2次卸しが1次卸し機能を吸収、この逆もある）は、卸売段階が一段階となったものである。この形は、製造段階が大規模なメーカーで、一度の生産ロット単位が大きい場合などが前提となる。これに伴い、卸売業は商品を各々の小売店需要に即して小分けし、納品する橋渡しの役割を担う。

③のメーカーが卸売機能を吸収した流通は、メーカーと卸売業が一緒のグループとなって展開していく場合である。それは、大規模なメーカーが卸売機能を自社の組織に吸収し、販売部門組織の強化拡大や販売会社の設置などを行うことである。流通のパターンで見れば、実質的には3段階流通であり、メーカーが小売段階へ直接販売を行う形態となる。特に販売会社制度は、日本特有の形態で、自動車、化粧品、家電業界などが採用している。

④の卸売業がメーカー機能を支配した流通は、3段階流通となる。卸売業がメーカーよりも強大で優れた商品開発力を保持し、中小規模メーカーを下請化した場合などである。卸売業が自らの強みを生かし、商品探索・品揃え機能、物流を含めた商品調達ができることにあり、薬品、食品、寝具などにこのパターンが見られる。

⑤の小売業が卸売機能を吸収した流通は、3段階となる。小売段階が仕入部門組織の強化、商品開発能力、危険負担能力、在庫負担能力などの進歩により、卸売機能を自社に吸収し、直接メーカー段階から商品を仕入れる場合である。例えば、メーカーと大手チェーンストアなどが直接取引をする形態で近年増加傾向にあり、卸しの「中抜き（getting rid of）」現象とも呼ばれている。

⑥の小売業がメーカー機能を支配し、卸売機能を吸収した流通は、2段階となる。このパターンは、多くの場合小売業が製造工場と小売店舗を持ち、商品の製造から販売までを一貫して行う形態である。量販店やGMS（general merchandise store）においては、PB（private brand）の食品、日用品、生活雑貨などで、この流通類型が取り入れられている。

また、近年、アパレル産業においては、商品企画・製造から販売までを手がける製造小売業=SPA（specialty store retailer of private label apparel）が主流となっている。サプライチェーン=SCM（supply chain management）全体のムダやロスを極小化するビジネスモデル（business model）の販売形態を採用して業績を伸ばしている企業が多い。

小売店にとっては、時代の変化に対応して、従来と同じ卸売段階の中で新しい企業との取引、あるいは従来と結び付かなかった異段階での企業との取引なども十分に検討する必要がある。

Ⅲ 商品選定の基準

1. 商品ライフサイクルからの検討

新たな商品を取り扱う際には、内外に取り巻く諸条件を考えながら厳しい選定をすることは言うまでもない。しかし、以前から定番化されていた商品選定の基準については、審査の余地が甘くなるとの見方も成り立つが、追加仕入についてもその都度シビアな目（severe eyes）でみるこ

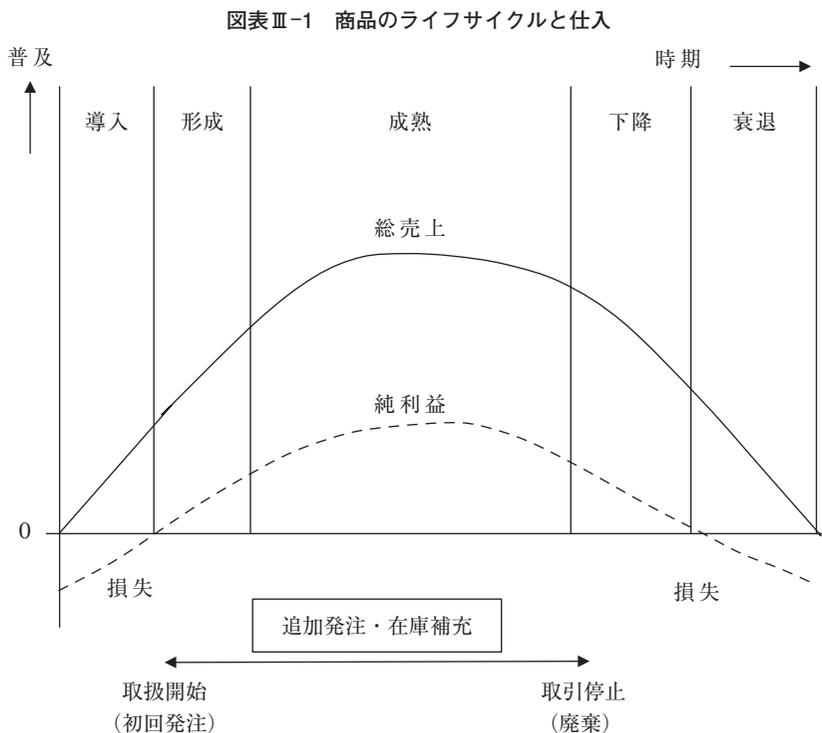
とが必要である。仕入では、一般的に商品の品質の低下、量目の減少、仕入条件の変更などが対象となることはもちろんであるが、売れ行き状況、競合品、市場性、さらに収益性の変化に対して注意を向けることが大切である。商品ライフサイクル (life cycle) による位置づけについては、対象となる商品がいずれの段階に推移しているのかを見極める際に有効である。

図表Ⅲ-1は、ある商品を時系列的に捉え、普及度合いの変化を示したものである。商品が市場に出現した時点では「0」であるが、導入期から形成期を経て上昇していき、横ばいになった段階で成熟期に到達したと認識できる。その後、横ばい状態がある程度の期間続くが、やがて下降期に移行して衰退期に到達することになる。

商品ライフサイクルのモデルでは、形成期に推移した当たりの時点において仕入を開始して、下降期に達したと判断した当たりの時点で仕入を中止する構図となっている。但し、商品によっては、このサイクルが時として数年に渡ったり、時としてはワンシーズン限りで終わったりすることがある。

また、普及率上昇に伴う業界総体として当該商品の収益性 (利益率) カーブ (profitability curve) の変化については、総売上 (普及) カーブ (total sales curve) とはパラレル (parallel) ではなく、導入期においては損失を示している。しかし、形成期にあつては上昇を経験するが、成熟期に達すればやがて下降を示し始める。そして、下降期では再び損失に転じることが推測できる⁷⁾。

仕入を行うに当たっては、対象となる商品のライフサイクル推移状況を冷静に見極めて、追加発注をするべきか否かを判断しなければならない。



出所：清水滋著『最新小売業のマーケティング』ビジネス社、1982年、92頁参照、一部修正。

2. 品目群の計画的な仕入

小売店における商品の仕入に対しては、消費者のニーズを満たす上で相互に関連している。仕入の際には、漠然と全品目を扱うのではなく、基準を明確にして品目群を選定し、商品の特性にあった仕入を計画的に設定することが大切である。仕入については、「商品」、「仕入先」、「数量・頻度」の3に分け、品目群については、「基幹品目群」、「補完品目群」、「呈示品目群」、「促進品目群」の4類型に分けてそれを一覧表にしたものである⁸⁾(図表Ⅲ-2)。

(1)の基幹品目群は、売る品目群に位置づけられ、売上の柱となっており、利益を確保するための大切な商品である。比較的熟れた価格で、品質の優れた市場形成期から成熟期にある品目を中心で需要度が高い。この商品の大部分は、消費者に良く知れ渡っており、店舗の主要消費者(顧客)の購買が多い。基本的には、品切れを起こさないことが重要で、追加発注についてもある程度の範囲で可能である。

(2)の補完品目群は、基幹品目群を側面から補う品目群である。価格面ではワンランク上の商品、カラーや柄がやや派手気味であるとか、逆に地味な商品、ワンランク上のサイズもしくは下のサイズなどである。消費者の中には、基幹品目群では満たし得ない需要の空白を埋める商品である。仕入に際しては、この品目群にも目配りをした発注に心掛ける必要がある。

(3)の呈示品目群は、際立った品目群で店の存在感を消費者に印象づけるものである。店舗で品揃えした超高級品・超高額品、特殊素材の商品、特別用途の商品、イレギュラーサイズ(Irregular

図表Ⅲ-2 4つの品目群に対する仕入設定

類型	商品	仕入先	数量・頻度
(1) 基幹品目群 品目構成比：15% 売上構成比：30～40%	①中価格帯の買い求めやすい価格線 ②流行サイクルの形成期から成熟期段階に位置する ③価格<価値が明確	①重点仕入先企業 ②追加発注に応ずる納品力を備えた企業 ③納入価格条件を合理的に修正する企業	①原則として大量仕入 ②特にトップ・グループの商品は高頻度仕入となる ③返品の自制
(2) 補完品目群 品目構成比：25% 売上構成比：30%	①価格、スタイル、色調、サイズなどについて基幹商品よりややハミ出た商品 ②価格<価値の満足	①準重点仕入先企業 ②追加発注に応ずる納品力を備えた企業 ③多品種少量生産商品を幅広く扱う企業	①原則として当用仕入、但し、一部の高需要商品は大量仕入に接近 ②需要低下品目は直ちに発注を停止する
(3) 呈示品目群 品目構成比：60% 売上構成比：40～30%	①超高級・超高額品 ②流行サイクルの導入段階に位置する商品 ③超大型・超小型商品 ④特殊用途商品	①高級品を主とする専門性の高い企業 ②メーカー卸売り方式の少量生産企業 ③輸入品卸売業	①高度の少量仕入 ②時として「1品目・1個」仕入 ③原則として再仕入は行わない
(4) 促進品目群 品目数：+20品目 売上高：+20%	①大幅値下げ商品 ②取り扱い打ち切り商品 ③催事用商品 ④ジョブ・ロット調達品、その他	①特に限定なし ②取引のない臨時仕入先を含む	①一般に大量仕入 ②原則として追加発注を行わない

出所：清水滋著『最新小売業のマーケティング』ビジネス社、1982年、96～97頁参照、一部修正。

size) の商品, あるいは市場導入期に入荷したばかりの市場誘導型商品などが挙げられる。これらの商品は売上数量も限られており, 利益増大にも過度に貢献するものではない。店舗にとっては価格や品揃えの豊かさなどを強調するメリット (merit) がある。仕入をする際には, こだわりを持っている商品を扱うため, 慎重な仕入が望まれる。

(4) の促進品目群は, 消費者の低価格商品への需要を満たし, 付加的な売上を作り出す商品である。消費者にとっては, 価格が安く, 買ってお得な割安商品である。また, ジョブ・ロット (job lot) とは, 寄せ集めの意味であるが, 仕入では一括で取引される大量商品とか大量の半端物の意味で使われている。特に催事を開催するためには, 在庫品を値下げする場合や安い商品を多く仕入るなどの工夫と努力が求められる。

3. 仕入先の選定

小売店が商品を販売するためには, 流通経路で活動している取引先を通じて仕入をすることが一般的である。仕入先の選定する場合には, 相手企業 (取引先) にはそれぞれの特有性があるが, 当店から見て良い面と悪い面の両面を持ち合わせている。例えば, 取扱商品の内容や取引条件, サービス内容や商品物流の状況, あるいは情報提供のあり方や信頼性などが挙げられる。当店にとっては, ある面では非常に良いプラス点を持っているが, ある面では大きなマイナス点を持った仕入先も存在しているのが現実である。したがって, 仕入先選定のチェックリスト (checklist) などを作成して, 仕入のタイミング (timing) やその時の取引内容によって判断し, 評価を行い, 決定していくことが望ましいと考えられる⁹⁾(図表Ⅲ-3)。

まずは, 図表の縦軸にある「仕入先の適合性内容」の項目にある (1) から (10) までについて, 見定めなければならないポイントを簡単に説明してみる。

(1) の項目は, 仕入先の取扱商品の内容と当店の商業活動における品揃え内容とが適合していること。

(2) の項目は, 仕入先の取扱商品の品質や性能が市場で十分な信頼性を備えていること。

(3) の項目は, 仕入先の取扱商品のそれぞれの取引価格が一般市場価格と比較して当店にとって有利なこと。

(4) の項目は, 仕入先が最小発注量, 物流条件, あるいは支払条件などが当店のシステムや事情を理解してくれていること。

(5) の項目は, 当店の急激な注文変化や季節の変化などの需要変動に影響をされず, 仕入先に安定した供給能力があること。

(6) の項目は, 仕入先からの販売促進ツール (promotional tools) の提供, 有意義な情報の提供, あるいは経営ノウハウ (management know-how) のアドバイスなどがあり, サービス活動 (service activity) が充実していること。

(7) の項目は, IT (information technology) の進展に伴い, 当店と仕入先との間で情報化によるネットワーク (network) での受発注管理が円滑に行われる状況になっていること。

(8) の項目は, 仕入先が通常取り扱いをしていない商品でも当店の注文に対応して確保し, ある程度の納品体制が可能となっていること。

(9) の項目は, 当店と長期間に渡って安定した取引をすることができ, 仕入先としては信用度が

高く今後も継続できること。

(10) の項目は、当店との相互取引を通じて、仕入先の将来への発展が見込まれ、実行力のある仕入先として期待ができること。

次に図表の横軸にある「仕入方法による選定基準」については、縦軸に記載された評価内容に適切した活動やサービスの展開をしてくれる仕入先であるかを述べてみる¹⁰⁾(図表Ⅲ-3)。

左上1番目の量的取引条件による選定では、小売店が仕入先に対して、例えば、天候不良や連休が続くために、ある日には少量発注となったり、イベントや催事があるために、ある日には大量発注をしたりすることがある。商売上の日々の需要の変化に応じて、発注量が変わることがあり、量的な取引変化に対応できるかである。このような状況の際には、商品の発注量の変化に対して取引条件の変化やサービス内容の低下、あるいは物流が遅れたりする仕入先では適正とは言えない。

左上2番目の業態条件による選定では、一般的に商業活動は経済的・社会的なトレンド (trend) とともに徐々に業種店から業態店に変化する傾向にある。例えば、日用品雑貨店や家庭用品店が現代風の小さなホームセンター (home improvement center) になったり、小間物店がおしゃれなファッショングッズショップ (fashion goods shop) になったりする場合が見られる。小売店が必要変化に対応するためには、ある一面では仕入先の提言や商品内容のアドバイス (advice) が陰の

図表Ⅲ-3 仕入先選定チェックリストの例

(取引先名 ○○産業)

チェック項目	仕入方法による選定基準 仕入先の適合性内容	量的取引条件による選定	業態条件による選定	立地条件による選定	商品条件による選定	評価方法は、ABCDEの5段階ランクによる 選定評価コメントを記入	評価		
								(1)	商品構成内容適合
(2)	商品個々の性能適合	○	○	◎	◎	個々の商品は良質	B		
(3)	取引価格の適合	△	○	△	△	やや高い傾向にあり	C		
(4)	取引条件の適合	○	△	△	△	粗利益率の改善を要す	D		
(5)	供給能力適合	△	○	△	○	納品に遅延の場合あり	C		
(6)	取引サービス内容適合	×	○	○	○	リポート内容が不明	C		
(7)	情報処理の適合	×	×	×	△	情報サービス反映なし	E		
(8)	商品調達力の適合	◎	△	○	○	新規品の調達力は高い	B		
(9)	信用度に対する適合	◎	◎	◎	○	業界での信用は高い	A		
(10)	将来性に対する適合	○	○	○	◎	将来性はふつう	B		
備考	※◎は最適, ○は適合, △は検討の必要あり, ×は不適合					評価責任	決済	合格	
							主任	主任	担当者
							B	B	C

出所：小濱岱治著『マーチャングライジングの基礎と実務知識』評言社、2000年、149頁参照、一部修正。

力となって業態化を促進させる部分もある。このように自店に対してバックアップ（backup）してくれる仕入先は望ましいと言える。

左上3番目の立地条件による選定では、主力商品の身近な仕入先であっても、営業所が遠隔地域にあつたり、付随商品が別の営業所であつたりすると取引遅延の原因などで、当店にとって相応しい活動ができない場合があるので注意することである。

左上4番目の商品条件による選定では、ある一定の発注量がなければ、条件に合う品質の商品が確保できないとか、違ったブランド（brand）の商品しか納品できないのでは仕入先としては心細い。このような条件も評価に加えておくべきである。

仕入先の選定については、これらの事項についても検討を加えて、仕入先を評価することも忘れてはならない。特にこのような仕入先選定チェックリストを活用して評価を行う際の注意点としては、複数以上の担当者の適正な評価によって決めることが不可欠であり、個人的な都合での判断は回避することが求められる。

Ⅳ 仕入予算と在庫計画

1. 仕入予算の設定

小売店において適切な仕入を推進するためには、その前提条件として販売計画が定まらないと仕入予算（purchase budget）を合理的に設定することができない。しかし、販売計画を立案し、決定されていれば、次のような計算式を用いて仕入予算を算出することができる¹¹⁾。

$$\text{仕入予算} = \text{販売予算} + \text{期末予定在庫高} - \text{期首在庫高}$$

仕入予算の特徴は、当該期の売上予算に見合う金額だけを仕入れるというわけではなく、その次の予算期のことを考え、次予算期の期首に残すべき在庫高を予測しなければならない。また、当該期の仕入予算には、前期末から持ち越される在庫高を推定し、期首在庫高として差し引かなければならない。なお、式の金額については、売価あるいは原価で統一して表すことが必要であり、売価で数値管理をしている場合が多く見られる。

2. 商品回転率と平均在庫高

仕入計画の目標には、販売動向に合わせて品揃えを計画し、それに作用し合って均衡な商品在庫を準備することが求められる。商品回転率（stock turnover）は、平均在庫高（average inventory）の数値を測定する方法として、多くの小売店で採用されている。商品回転率の定義について、徳永豊教授は「商品回転率とは一定期間（一般的に1年間）に渡って、平均手持在庫が販売されあるいは入れ替えられた時間数である。つまり商品回転率は、商品を仕入れてそれが販売された平均期間によって測定される。」と述べている¹²⁾。商品回転率の算出方式は、一定期間の売上高を一定期間の平均在庫高で除したもので、一般的に商品回転率の高い商品は売れ筋となり、常に新鮮な商品を消費者に提供できる有利さがあると言われている。

(1) 商品回転率

$$\text{商品回転率} = \frac{\text{売上高}}{\text{平均在庫高}}$$

商品回転率は、計算式からわかるように、①売上高を非常に大きくするか、②さもなければ平均在庫高をできるだけ小さくするか、③あるいは売上高を大きく、平均在庫高を小さくするか、によって回転率を高めることができる。例えば、商品回転率が6回転であれば、その商品は計算上で平均して2ヶ月で入れ替わることになる。すなわち、取扱商品の足の速さは、商品回転率を把握することで、小売店の合理的な商品管理を行うための重要な指標となると考えられる。

(2) 商品回転期間 (stock turnover period)

$$\text{商品回転期間} = \frac{365 \text{ 日}}{\text{商品回転率}}$$

商品回転期間とは、小売店で取扱商品が1回転するのに、何日間要するにかを表す数値であり、365日を分子にし、商品回転率を分母にした計算式で求めることができる。

例えば、商品回転率が4回転であったとしたならば、商品回転期間は91.25日となる。言い換えれば、小売店においてその商品を約91日分抱えていることになる。小売店にとっては、仕入・在庫事情を考慮しつつ、決して商品回転率の数値だけの目先にとらわれず、併せて商品の売り逃しなどにも注意を払うことが大切である。

(3) 平均在庫高

$$\text{①平均在庫高} = \frac{\text{売上高}}{\text{商品回転率}}$$

$$\text{②平均在庫高} = \frac{\text{期首在庫高} + \text{期末在庫高}}{2}$$

$$\text{③平均在庫高} = \frac{\text{期首在庫高} + \text{期中在庫高} + \text{期末在庫高}}{3}$$

$$\text{④平均在庫高} = \frac{\text{年間の各月月初在庫高の総和} + \text{最終月の月末在庫高}}{13}$$

平均在庫高とは、わかりやすく言えば、当該期に平均してどのぐらいの在庫を抱えていたかを意味する。

平均在庫高は、商品回転率を何回転程度にするかを決定することによって、①の計算式では売上高を分子にし、商品回転率を分母にして求めることができる。平均在庫高が大きい場合には、仕入

資金が固定したり、在庫費用が余計にかかったりする。それとは反対に平均在庫高が小さい場合には、商品が不足気味で売場展開が貧弱となり、品切れを起こすことが予想される。このように平均在庫高を計画する際には、何を、いつ、どの程度、選定の上、調達すべきか、を知ることができる¹³⁾。そして、商品回転期間との相互関係を考え抜いた上で、その実質的な意味を十分に検討することも忘れてはならない。

また、①から④の計算式でも平均在庫高を求めることができる。②の計算式は、基本形で最も簡単に算出することができ、多くの小売店で利用している。

さらに、③の計算式については、これを月単位に置き換えて説明すると、期首在庫高（opening inventory）とは当月初在庫高（beginning of the month inventory）であり、期中在庫高（during the period inventory）とは当月15日の在庫高を指し、期末在庫（ending inventory）とは当月末在庫高となる。どのような理由で15日の在庫高を加えるかについては、第一に中間時点で在庫高の変動が激しい場合、第二に仕入締め日を15日に設定している場合が考えられる。とりわけ小売店の中には、当月1日から15日までに仕入れた商品については翌月の5日に代金支払いを行い、当月の16日から月末までに仕入れた商品については翌月の20日に代金を支払う方法を採用している店がある。その場合には、月末と同様に15日の在庫高に対しても留意する必要がある。小売店にとっては、仕入先に対して月に2回の代金を支払うことによって、新商品の早期取り扱いや売れ筋商品の品切れ防止をするための有利な条件となる。

3. 在庫高予算

在庫高予算（inventory budget）の目的は、売上高予算と均衡の取れている在庫高を維持することが重要である。それに加えて売上高予算を達成するためには、商品在庫高についてどの程度の金額が必要であるかを検討しなければならない。しかしながら、平均在庫高は、単純に年間売上高を商品回転率で除しており、季節変動を考慮していない。売上高予算は、月あるいは販売期によって変化しているため、合理的な根拠をしっかりと抑えて、在庫高予算を算出することに努めなければならない。すなわち、月次売上高予算を維持するためには、在庫高予算を決定することが必要であり、多くの場合には月初在庫高予算を基準にしている。その月初在庫高予算を算出する方法としてはいくつかあるが、ここでは代表的な（1）百分率変異法（percentage variation method）と、（2）基準在庫高法（basic stock method）を取り挙げてみる¹⁴⁾。

（1）百分率変異法

百分率変異法は、その月の売上高予算に応じて、どの程度月初在庫高を用意したら良いかを示すものである。この計算式の特徴は、季節変動の影響を受ける場合と受けなかった場合との算術平均値を利用しており、その数値に年間平均在庫高を乗じて、ある程度の季節変動を考慮した状況で、月初在庫予算を導き出す算出方法である。この計算式の前提条件は、各月在庫高と年間平均在庫高の変動率（degree of variability）が、各月売上高予算と月平均売上高の変動率の2分の1である。この考え方に基づけば、ある月の売上高予算が月平均売上高予算より20%多ければ、その月初在庫高予算は年間平均在庫高より10%増加することになる。すなわち、両者の平均値をもって、各月の特性として、それに併せて期間平均在庫高を調整し、各月の月初在庫高にしようというのが百

分率変異法の考え方なのである。

$$\text{月初在庫高予算} = \frac{\text{年間売上高予算}}{\text{予定商品回転率}} \times \frac{1}{2} \times \left(1 + \frac{\text{各月売上高予算}}{\text{月平均売上高予算}} \right)$$

例えば、1月の月初在庫高予算を求めるためには、上記の計算式に①年間売上高予算 96,000 千円、②予定商品回転率 6 回転、③月平均売上高 8,000 千円、④1月の売上高予算 12,000 千円であったとして計算すると、1月の月初在庫高予算は 20,000 千円となる。

(2) 基準在庫高法

基準在庫高法の場合には、在庫が売上高の増減に比例して増減させる考え方を前提条件としている。この計算式の特徴は、各月売上高予算に年間平均在庫高を加えて、これらに月平均売上高予算を差し引くことで、月初在庫高予算が求められる。この計算式においては、平均在庫高予算と月平均売上高予算との差で導き出される数値が、基準在庫高と呼ばれて年間を通じて一定であり、この基準在庫高の数値にその月の売上高予算を加えることで算出される。

したがって、基準在庫法では、その月の売上高予算をあくまでも基準として、これに基準在庫高を加えるという極めて単純な方法によって、月初在庫高が算出されることになる。

$$\text{月初在庫高予算} = \text{月売上高予算} + \frac{\text{年間売上高予算}}{\text{予定商品回転率}} - \text{月平均売上高予算}$$

例えば、4月の月初在庫高予算を求めるためには、上記の計算式に①年間売上高予算 96,000 千円、②予定商品回転率 6 回転、③月平均売上高 8,000 千円、④4月の売上高予算 16,000 千円であったとして計算すると、4月の月初在庫高予算は 24,000 千円となる。

4. 在庫統制の方法

在庫統制とは、商品の動きを把握して、仕入と販売を有機的に結び付け、売れ行きに対応した仕入を明確にするために必要であり、マーチャングダイジングと密接に関係している。在庫統制の方法には、大別すると、(1) 視覚による在庫統制、(2) 数量による在庫統制 (unit control)、(3) 金額による在庫統制 (dollar control) の3つが挙げられる¹⁵⁾。これらは、売上や在庫の動きを掴み取り、仕入や販売をコントロールしようとするものである。それぞれの在庫統制について説明してみる。

(1) 視覚による在庫統制、

視覚による在庫統制は、商品の在庫の動きを目の届く範囲で管理しようとする方法である。したがって、この在庫統制では、長年の間に培われた経験や勘を優先するため、科学的な手法とは言えない。中でも小規模小売店においては、現実的に経営学やマーケティングに関するテキストを忠実に用いて、その通り全面的に実行している店舗は殆どないと言えよう。それぞれの小売店は、自店の特徴や個性に適応させながら長年に渡って地道な経営を維持している。これらの小売店の多くは、いつでも経営者(店主)が店内に立って消費者とのふれあいを優先し、常に消費者の顔色や希

望を世間話の中から察知して、その情報を仕入に反映することに心掛けた在庫統制をしている。

視覚による在庫統制では、人の目による管理で、商品の在庫量や補充量、あるいは仕入先の選定をしながら、日常の商業活動を行っており、商品の取扱種類と数量が少なく、目が届く範囲の小規模小売店ではこの方式が有効である。しかし、小売店の実情に応じて、視覚に頼る在庫管理の必要な部分と、販売量や仕入量の動きを数的に把握する部分とを明確にして、今まで得た知識の蓄積と洞察力を科学的に活用しながら実施することも検討すべきである。

(2) 数量による在庫統制

数量による在庫統制は、商品の在庫管理を数量によって統制していく方法である。この方法は、商品の数量あるいは単位（ダース、グラム、メートル、パック、束など）によって販売や仕入もしくは在庫について、それぞれの商品の動きを全て数量によって捉えることで、仕入量を設定して、在庫量を適切にコントロールすることが狙いである。商品には、同一価格、同一品種の商品であっても、色、サイズ、柄、デザイン、素材などが存在しており、これを価格の面だけで管理することには少なからず困難さがある。例えば、ある商品について確認すると、何ダース在庫を持っている、何個消化されているかの判断は、一般にその商品の固有名称と数量によって、受け入れられている場合が多いからである。

小売店では、販売部門、仕入部門、倉庫部門などで採用されており、一般的には金額による在庫統制よりも、わかりやすい管理方法とも言うことができる。小売店が売れ筋を捉えることの重要性としては、どの商品が毎日どのぐらいの数量で売られていくかが明確となり、売れ筋商品の在庫把握や適正な仕入個数の見極めもしやすくなる。

(3) 金額による在庫統制

金額による在庫統制は、商品の在庫の内容を金額で捉えながら管理を推進していく方法である。自店においては、売上高の増減や在庫高の推移がどのようになっているか、仕入高はどのぐらいかなど全て金額で捉え、仕入や販売を適切にコントロールしようとするものである。小売店では、業種業態を問わず、もしくは経営規模の大小に関わらず、この方法が広く取り入れられている。

金額による在庫統制では、商品別の効率や利益性、在庫内容などが把握しやすくなり、そのため販売、仕入、在庫の各担当責任者にとっては、数量管理と金額数値の両面から判断できる知識と技能を身につけておくべきである。なお、仕入計画の立案では、仕入予算、販売予算、予定商品回転率が決定すれば、自店の仕入予算や在庫高を予測して、期中での仕入額や在庫額を統制することが可能となる。

図表Ⅳ-1は、数量による在庫統制と金額による在庫統制の特長と相違点を一覧表に整理したものである。数量による在庫統制では、商品の具体的な細部の運用と展開には計数統制が用いられており、一方、金額による在庫統制では、総括的あるいは部門統括的な運用と展開に用いられている。数量による在庫統制と金額による在庫統制については、多くの小売店で広く用いられており、管理上の量的なコントロールが完全に行われている。小売店は、最も自店に相応しい在庫統制の方法を十分に検討して、現状に適合した使い分けや組合せをすることが重要な意味合いを持つことになる。

図表Ⅳ-1 数量による在庫統制と金額による在庫統制の特長と相違点

項目	数量による在庫統制	金額による在庫統制
1. 方式	商品を個数やセット数などで統制	商品を金額 [売価・原価] などで統制
2. 管理適応	売場や倉庫などの現場の管理に適合	会計や販売管理者の在庫統制に好適
3. 効率評価	売れ筋商品の在庫数量把握に適合	売れ筋価格の状況把握に適合
4. 在庫統制内容	基準手持ち在庫個数による照合	基準在庫金額による照合
5. 利益性診断	利益率などは把握できない	売上原価との対応で把握可能
6. 商品回転診断	数量による商品回転率の把握	金額による商品回転率の把握
7. 視覚による管理	直接見目で確認しやすい	棚卸で在庫金額の把握が必要
8. 商品ロス率	商品ロスの個数から判断	商品ロスの金額から判断
9. 管理者点検	適正在庫個数の確認と把握が必要	適正在庫金額の把握が必要
備考	両方の管理統制の長所を確認しながら把握することが大切	

出所：小濱岱治著『マーチャングアイジングの基礎と実務知識』評言社、2000年、120頁参照、一部修正。

V 売れ筋管理と仕入政策

1. 在庫の売れ筋管理

小売店の売場における商品管理の対策としては、商品動向の成り行きに注視しながら、在庫の売れ筋管理をすることが重要になってくる。管理の方策では、商品の動きを編成する用語として「活き筋」、「売れ筋」、「動き筋」、「休み筋」、「死に筋」の5つに区分して用いられる場合が多く見られる。これらは学問上の用語とは言えないが、各業界では長年に渡って使い慣れている用語であり、これを用いて説明してみる¹⁶⁾(図表V-1)。

図表V-1 在庫の売れ筋管理

	衣料関係	雑貨関係	食品関係
活き筋	1週間以内に売れる	1週間以内に売れる	その日に売れる
売れ筋	半月以内に売れる	半月以内に売れる	1両日には売れる
動き筋	1ヵ月以内に売れる	1ヵ月以内に売れる	2~3日で売れる
休み筋	1~3ヵ月で売れる	季節以内に売れそう	賞味期間中に売れそう
死に筋	3ヵ月以降でも残りそう	季節過ぎも残りそう	賞味期間過ぎて残りそう

活き筋商品	需要動向を見て早期に再発注	発注量の適切な判断
売れ筋商品	需要分布動向を見て再発注確定	適切な需要動向の判断
動き筋商品	業界の状況を見ながら対応を図る	業界情報の的確な判断
休み筋商品	早期の処分計画により対処	催事用値下げ品などに転換
死に筋商品	不良在庫になる以前に処分対策	値下げ品として早急処分

商品効率的な管理	不良在庫の発生防止	商品回転率の向
	一定の粗利益率の維持	利益性の確保

出所：小濱岱治著『マーチャングアイジングの基礎と実務知識』評言社、2000年、183頁参照、一部修正。

(1) 活き筋商品管理

活き筋商品は、仕入をして売場に陳列した時点で直ぐに売れ行きが好調で、在庫不足や品切れを起こすような人気である。このような商品は、売場でいち早く見つけ出して、ある程度の期間に渡って売上が持続するように育成し、販売力を向上させていく対策と努力が大切である。しかし、一般的に活き筋商品は、長期間に及んで売上を持続することが今の時代ではなかなか稀である。

小売店で取り扱う商品においては、人々の間で流行しているファッションの勢いや経済・社会の動向、季節の天候や温度、あるいは消費者の嗜好などの諸条件によって、商品ごとに販売量の差が出てくる。特に取り巻く環境の変化に適応して活き筋商品は、瞬時に入れ替わる可能性が高いことに注意を払い、その点を見抜く確かな目が不可欠である。新たな活き筋商品を創造するためには、理論的な知識と経験とを積み重ねた戦略的な考え方が求められる。

(2) 売れ筋商品管理

売れ筋商品は、活き筋商品と比較すれば、非常に大きな商品回転率とはならないが、手堅く確実に時代の要請に見合った商品である。小売店にとっては、活き筋商品を販売促進の表向きの内容と考えれば、売れ筋商品は消費者に日常生活から気に掛けてもらえるように訴えていくべき商品である。

売れ筋商品は、言うまでもなく自店の主力商品としての位置づけをしている商品であり、最適な売場管理や正確な発注管理、そしてタイムリー（timely）な商品補充管理などが具体的な行動を考えなければならない。売場では管理がいい加減になると商品の欠品が発生し、売上機会ロス（loss of sales opportunity）となり、消費者の店離れに繋がることに留意する必要がある。

(3) 動き筋商品管理

動き筋商品は、活き筋商品や売れ筋商品とは異なり、際立って目に付く商品の動きがないが、陳列棚（display shelves）の商品の状況に気を付けて、品切れが起こらないように定期的に補充しなければならない商品である。ことさら注意しなければならないことは、その動きによっては、売れ筋商品に変化したり、逆に休み筋商品に変化したりする要因があることを忘れてはならない。

動き筋商品は、季節や天候・温度の変化、あるいは地域での催しの開催などによって、数量が増加したり、減少したりする可能性が高い傾向があるが、常日頃から商品の動きに注目しながら、情報を活用して仕入時点における判断や仕入調節には神経を使う商品である。

(4) 休み筋商品管理

休み筋商品は、売れ筋商品や動き筋商品だと思われている中で、諸事情で商品の売上が減ってしまい、在庫として滞留しはじめた商品である。これらの商品の発生率に対しては、どの程度に押さえるべきか、あるいは定期的にこれらの商品の処分方法とどのように行うべきかなどの対策を、計画的に実施しなければならない。

休み筋商品と判断できる場合には、商品の発注は即座に中止し、保有している在庫をインターネット販売などのルート変更や、それともまた計画してある催事セールや安売りなどで売り切ってしまうことが大切である。

(5) 死に筋商品管理

死に筋商品は、小売店の販売活動において、活き筋商品や売れ筋商品、あるいは動き筋商品のよう
に効率の良い商品だけで構成することは不可能である。小売店では商品構成上において、売れ筋
商品と死に筋商品が共存しており、売上が期待できなくても売場として品揃えをする必要がある。

商業活動上、休み筋商品や死に筋商品の発生は、とりわけ商品回転率から見れば好ましい問題で
あるが、必然的に起こり得る商品であろう。この管理については、定期的な点検を行い、新商品と
の入れ替えや現商品を計画的に処分する対策を講じることが重要である。

2. 仕入政策の展望

今日、繁栄している小売店は、その多くが販売のみならず、仕入についても、非常に大きな注意
と努力を払っている。仕入に関する課題は、小売業界を取り巻く環境の変化に伴い新しい意味を
持って、非常に重要視されるようになった。

仕入政策の基本は、消費者のニーズに適合し、かつ小売店にとっても利益のある商品を消費者に
提供する目的がある。そして、仕入に関する意思決定は、仕入担当者ができる限り直感的な知識に
依存する度合いを減らしつつ、より多くの確実な情報を、よりタイムリーに、より正確に、より適
正に活用すべきである¹⁷⁾。さらに、小売店にとっては、仕入先が安定した商品供給力を備えてい
るか否かという信頼性が重要になってくる。それは仕入先の経営状態や営業成績などの良否に関わ
ることでも考えられるので、こうした状況を日頃から認識することが必要である。

また、中小小売店における仕入政策では、今後の社会的環境や経済的環境に対応した経営を目指
すのならば、百貨店や大型専門店、あるいはチェーンストアで導入されているマーチャンダイジン
グの考え方や手法などに着目して、仕入方針の再検討をすることも不可欠であろう。当店とは、単
に規模が違うからと言うだけの量的な考え方だけを主張し、先入観にとらわれて無理だと思込む
短絡的な発想では仕入に対する改革への道が遠のくことになる。

小売業界で良く耳にする言葉としては、「上手に仕入れた商品は、半ば売れたのも同然である」
と言われており、仕入の重要性を指し示している。時代の変化が激しい業界としては、チャレンジ
精神を忘れて従来からの踏襲型の仕入を維持するだけで、本当に将来に向けた魅力ある仕入政策の
改革には進むことができないと考える。これからの小売店は、独自性を発揮し、消費者に対して常
日頃から新しい商品を新しい販売方法やサービスを用いて販売促進することに心掛け、仕入先に対
しては新たな商品開発や物流システムの提案などを行うことが重要になってくる。

おわりに

マーケティングにおけるマーチャンダイジングの原理は、今日的な仕入政策の進め方や取り組む
姿勢の基礎をなすものである¹⁸⁾。この原理に即した仕入の活用方法に置き換えていくことこそ、
仕入活動が前進する道筋であり、それと相まって流通の進化に対する要望に即した仕入政策が打ち
出されることになる。すなわち、仕入に関しては、マーケティングの理論に乗って考えられ、進め
られている。

最後に、マーチャンダイジングや仕入管理などに関する学問上の理論展開においては、実務的な

観点に立つと、そのまま実務に使用することに対して疑問や不安を感じる場合がある。研究に携わっている者としては、理論は理論としての成功を収めた経験を整理し、原則を引き出し、その内容を理解しながら、一方では実務的な対応との調和を図るために丁寧な説明が必要であり、仕入管理に関する奥深さを感じる。マーチャングダイジングの仕入を含めた実務には、臨機応変な対応や迅速な意思決定することが重要であろう。その意味合いで考えるのならば、仕入に関する研究論文や著書が少ないことも理解できる。

《注》

- 1) 倉本初夫監修・高山邦輔著『商品構成と仕入のしかた』実務教育出版、1980年、4～6頁参照。
- 2) 清水晶著『マーチャングダイジング（その1）仕入れ政策と売価政策』同文館、1974年、126頁参照。商品計画を立てる際には、品質のいろいろな要素を考慮に入れて、品質の程度を決定しなければならない。
- 3) 波形克彦・小浜岱治著『マーチャングダイジングの実務知識』日本実業出版社、1982年、20～21頁参照。顧客のニーズを第一とするために、マーチャングダイジングでは情報の収集が重要なのである。
- 4) 前掲『マーチャングダイジング（その1）仕入れ政策と売価政策』57～59頁参照。
- 5) 清水滋著『新・専門店の商品戦略』ビジネス社、1984年、126～127頁参照。良い仕入とは何かを考えてみると、①商品面、②その当方への提供の仕方の面、③経営面、の3つの側面から評価を行う必要がある。
- 6) 前掲『新・専門店の商品戦略』129～132頁参照。ポイントを2点挙げている。第一に、多様化する流通の仕組みの中で、自分を硬直状態に置いてはならない。第二に、同じ新しい供給源を求めるのなら、過去の概念にとらわれず目を広げること。
- 7) 清水滋著『最新小売業のマーケティング』ビジネス社、1982年、91～92頁参照。
- 8) 前掲『最新小売業のマーケティング』95～97頁参照。営業を意図的に展開する場合には、むしろこの種の偏りを一層強調したほうが、成果が大きくなることが十分想定される。
- 9) 小濱岱治著『マーチャングダイジングの基礎と実務知識』評言社、2000年、148～149頁参照。
- 10) 前掲『マーチャングダイジングの基礎と実務知識』150～151頁参照。このようなチェックリストでの評価について、中小企業診断士協会常任理事の小濱岱治博士は、「6割以上の好感が持たれば、まずは仕入先として妥当なレベルを保持していると判断していいだろう」と述べている。
- 11) 天野恒男著『商業経営』産業能率短期大学通信部、1980年、85～86頁参照。
- 12) 徳永豊著『戦略的商品管理〔改訂版〕』同文館出版、1993年、30頁参照。
- 13) 原田俊夫著『マーケティングテクニクス』同文館出版、1981年、483～486頁参照。商品回転率は、売上高と平均在庫高の比率をとったものだから、売上高基準主義と平均在庫主義との折衷法のようなものである。
- 14) 前掲『戦略的商品管理〔改訂版〕』66～70頁参照。及び前掲『マーケティングテクニクス』462～469頁参照。
- 15) 前掲『マーチャングダイジングの基礎と実務知識』117～121頁参照。及び前掲『商業経営』100～105頁参照。在庫管理には大別して2つの意味がある。第一に、商品の物的な出納や保管を適切に維持管理すること。第二に、在庫管理を通じて仕入と販売を有機的に結合させ、それぞれが有効適切に行われるようにすること。
- 16) 前掲『マーチャングダイジングの基礎と実務知識』181～184頁参照。正常な経営体制から判断すれば、価格戦略に走らなくても、十分に「売れ筋商品」の創造は可能である。日常の商品の動向をよく観察しながら、活気ある商品に対しては、その活気をさらに引き出していく管理が大切である。
- 17) 前掲『戦略的商品管理〔改訂版〕』312～313頁参照。仕入の本質的な業務は、商品計画を顧客が満足する具体的商品に翻訳することである。
- 18) 前掲『マーチャングダイジング（その1）仕入れ政策と売価政策』18～19頁参照。理論は、決して頭の中だけで抽象的に組み立てられるべきものでない。実際に行って成功を収め得た経験を整理し、その中から引き出してきた原則をまとめること。

参考文献

- Byron Sharp, HOW Brands Grow What Marketers Don't Know, Oxford University Press, 2010. (前平謙二訳『ブランディングの科学』朝日新聞出版, 2018年。
- Johan W. Wingate & Elmer O. Schaller "Techniques of Retail Merchandising" 2nd ed, Prentice Hall, 1956.
- Paco Underhill, WHY WE BUY *The Science of Shopping* Updated and Revised for the Internet, the Global Consumer and Beyond, Obat, Inc. 2009. (鈴木主税・福井昌子訳『なぜこの店で買ってしまうか ショッピングの科学』早川書房, 2014年。
- 天野恒男著『商業経営』産業能率短期大学通信部, 1980年。
- 井上近子稿「アパレルセレクトショップの仕入戦略と仕入計画に関する実証的研究」『目白大学短期大学部研究紀要』第45号, 目白大学短期大学部, 2008年。
- 井上近子稿「ファッション小売業におけるマーケティング戦略に関する研究——人的販売コミュニケーションを中心に——」『経営経理研究』第112号, 拓殖大学経営経理研究所, 2018年。
- 井上近子稿「店舗のマーチャンダイジングに関する研究——VMDの手法を中心に——」『経営経理研究』第115号, 拓殖大学経営経理研究所, 2019年。
- 井上近子稿「販売政策に関する研究——価格と商品戦略との関係——」『経営経理研究』第119号, 拓殖大学経営経理研究所, 2021年。
- 内山力監修『商品管理と売場の数値』産能大学, 1992年。
- 柏木重秋著『マーケティング——商業の経営管理——』同文館出版, 1993年。
- 倉本初夫監修・高山邦輔著『商品構成と仕入のしかた』実務教育出版, 1980年。
- 小濱岱治著『マーチャンダイジングの基礎と実務知識』評言社, 2000年。
- 清水晶著『マーチャンダイジング(その1)仕入れ政策と売価政策』同文館, 1974年。
- 清水滋著『新・専門店の商品戦略』ビジネス社, 1984年。
- 清水滋著『最新小売業のマーケティング』ビジネス社, 1982年。
- 商業施設技術団体連合会監修・高柳英明・飯田有登編者『実践テキスト店舗の企画・設計とデザイン』オーム社, 2017年。
- 鈴木哲男著『チェーンストア売り場変革の処方箋』商業界, 1993年。
- 徳永豊著『戦略的商品管理〔改訂版〕』同文館出版, 1993年。
- 波形克彦・小浜岱治著『マーチャンダイジングの実務知識』日本実業出版社, 1982年。
- 原田俊夫著『マーケティングテクニクス』同文館出版, 1981年。
- 宝子山嘉一・松原寿一著『流通の基本知識』評言社, 2002年。
- 宮原義友著『販売管理演習』同文館, 1986年。
- 藪下雅治・森龍雄著『これからの数量管理』実務教育出版, 1975年。

(原稿受付 2021年11月15日)

相対的利得と国際交渉のダイナミクス

海老名 一郎

要 約

政府（プリンシパル）が交渉担当者（エージェント）を選択する交渉担当者選択問題において、各国政府が持つ相対的利得（Relative Gains）への意識の強さが交渉に与える影響を分析した。結果として、（1）相対的利得への意識の強さには関係なく、交渉の繰り返しを通じてパレート最適な状況の実現が可能であること、（2）相対的利得への意識が高い場合には、パレート改善のスピードが遅く長期に渡る再交渉が必要であるにも関わらず、再交渉のインセンティブが小さいことが示された。

キーワード：国際交渉，ゲーム理論，2レベル・ゲーム

1. はじめに

1980年代よりゲーム理論は国際政治学に広く応用されてきたが、特に相対的利得論と2レベル・ゲームの分野でその影響が顕著であった（飯田 2012）。

相対的利得論は、国際関係を競争的で協力関係の構築が困難であるというネオ・リベラリズムと、広範な分野で協調が可能であるというネオ・リベラリズム（ネオリベラル・インスティテューションナリズム）間の論争における中心的な概念となった。

グリーコ（Grieco 1988）は、競争的な国際政治においては客観的な利益である絶対的利得（Absolute Gains）だけでなく相手国との利益の差である相対的利益（Relative Gains）が重要であるとし、ネオ・リアリズムの立場からネオ・リベラリズムを楽観的であると批判した。

一方スナイダル（Snidal 1991）は、絶対的利得と相対的利得の概念をゲームとして定式化し、ネオ・リベラリズムの立場からグリーコ（前掲）の想定するゲーム状況に対し批判を行った。スナイダルは、 2×2 のゲームにおける自国の利得行列 $A = ((0, F), (U, M))$ と、対称的な相手国の利得行列 $B = {}^tA = ((0, U), (F, M))$ がそれぞれの絶対的利得を表すとき、A国の相対的利得を表す利得行列は、 $A - rB = A - r{}^tA$ で定義されるとした。ここで $r (>0)$ は、相手国の絶対的利得に対して感じるマイナスを表しており、相手国の絶対的利得の増大が自国の安全保障に与える潜在的な脅威や、相手国の利得増大に対する妬みの意識を表現している。その上で、絶対的利得が標準的なゲーム¹⁾ならば、相対的利得協力関係の構築が困難な囚人のジレンマに陥るのは r が高いときに限

られることを示した²⁾。

2レベル・ゲームの理論はパットナム (Putnam 1988) を嚆矢とし、国際政治と国内政治のリンケージを分析するモデルを提供した。飯田 (1996) は、パットナムのモデルを交渉担当者の選択問題として定式化し、強気 (タカ派) の交渉担当者が選択されやすいことを示した。海老名 (2014, 2019) は、飯田のモデルを定量的に分析可能なモデルに拡張し、交渉を繰り返すことで交渉担当者のタイプが変化し、協力関係が促進されることを示した。

本論文では、相対的利得論における r の大きさが交渉のダイナミクスに与える影響について、上記の飯田モデルを拡張した交渉担当者選択モデルを用いて分析を行う。相手国の絶対的利得に対する意識 r (本論文では ϕ で表す) を変化させるとき、それが交渉結果に影響を与えないならばネオ・リベラルな国際関係の見方が外交交渉の観点からも支持されることとなる。一方、 r (ϕ) の変化によって海老名 (前掲) のような交渉担当者のタイプの変化が起きない場合には、外交交渉がネオ・リアリスティックな世界であることを示すこととなる。

2. モデル

2国 (A 国と B 国) の政府が交渉を行う。交渉は x - y 座標平面の非負の領域で行われ、各国政府にとっての最適点 $(1, 0)$, $(0, 1)$ の外側 (北東) に初期状態 (x_0, y_0) があるとする。利得の大きさは最適点からの距離、

$$u^A(x_0, y_0) = -\{(x_0 - 1)^2 + y_0^2\}^{\frac{1}{2}} \quad \text{①}$$

$$u^B(x_0, y_0) = -\{x_0^2 + (y_0 - 1)^2\}^{\frac{1}{2}} \quad \text{②}$$

で表される。

初期状態 (0 期) において、それぞれの政府 (プリンシパル) は交渉後の「相対的利得」が最大となるように、それぞれ $(\alpha_0, 0)$, $(0, \beta_0)$ を最適点とする交渉担当者 (エージェント) を選択する。

交渉担当者は、政府が自国にとって有利な交渉結果を得るために、自らを交渉担当者として選択したことを知っている。そのため、交渉担当者は自らの効用に基づいて交渉を行うことが政府の利益と一致すると考え、交渉において各国政府の真の選好を考慮することはない。交渉担当者それぞれの効用の大きさは

$$u_0^A(x_0, y_0; \alpha_0) = -\{(x_0 - \alpha_0)^2 + y_0^2\}^{\frac{1}{2}} \quad \text{③}$$

$$u_0^B(x_0, y_0; \beta_0) = -\{x_0^2 + (y_0 - \beta_0)^2\}^{\frac{1}{2}} \quad \text{④}$$

である。

交渉結果はナッシュ交渉解で得られるとする。交渉結果を (X, Y) とするナッシュ積は、

$$\pi_0(X, Y) = \{u_0^A(X, Y; \alpha_0) - u_0^A(x_0, y_0; \alpha_0)\} \{u_0^B(X, Y; \beta_0) - u_0^B(x_0, y_0; \beta_0)\} \quad (5)$$

であり、⑤を X, Y について偏微分し 0 とした連立方程式を解くことでナッシュ交渉解

$$X(x_0, y_0; \alpha_0, \beta_0) = \frac{\alpha_0}{2} \left(1 + \frac{u_0^A(x_0, y_0; \alpha_0) - u_0^B(x_0, y_0; \beta_0)}{\sqrt{\alpha_0^2 + \beta_0^2}} \right) \quad (6)$$

$$Y(x_0, y_0; \alpha_0, \beta_0) = \frac{\beta_0}{2} \left(1 - \frac{u_0^A(x_0, y_0; \alpha_0) - u_0^B(x_0, y_0; \beta_0)}{\sqrt{\alpha_0^2 + \beta_0^2}} \right) \quad (7)$$

が得られる³⁾。

各国政府が交渉から得る「絶対的利得 (Absolute Gains)」は、それぞれ

$$AG_0^A = u^A(X_0, Y_0) - u^A(x_0, y_0) \quad (8)$$

$$AG_0^B = u^B(X_0, Y_0) - u^B(x_0, y_0) \quad (9)$$

である。「相対的利得 (Relative Gains)」は、各国に共通のパラメータ ϕ ($0 \leq \phi \leq 1$) を用いて

$$RG_0^A = u^A(X_0, Y_0) - \phi u^A(x_0, y_0) \quad (10)$$

$$RG_0^B = u^B(X_0, Y_0) - \phi u^B(x_0, y_0) \quad (11)$$

と表される。

再交渉により各国政府が相対的利得の上昇を図ることができる場合には、交渉結果 (X, Y) を 1 期における現状点 (x_1, y_1) とした再交渉が行われる。各国政府は新たに交渉担当者 α_1, β_1 を選択し、更にその交渉結果を (x_2, y_2) とし、交渉が繰り返される。

0 期から t 期まで交渉が繰り返されるとき、①から⑪で定義されたそれぞれの式について、対応する t 期の関数は添字を 0 から t に変えることで与えられる。

各国政府の相対的利得に対する意識 (ϕ) が交渉に与える影響を分析するために、(1) 初期の利得に差がない場合 (初期値 (3, 3)) の場合と、(2) 両国の初期の利得に差がある場合 (初期値 (3, 4)) の場合の 2 つのケースについて、シミュレーションを行った⁴⁾。

3. シミュレーションの結果

(1) 初期の利得に差がない場合

図1は $\phi = 0$ （絶対的利得のみを考慮する場合）と $\phi = 0.9$ （相対的利得への意識が高い場合）について、 x_t, y_t の変化を10期までシミュレートした結果である。

$\phi = 0$ の場合には、初回の交渉で契約曲線（パレート最適な点の集合、両国政府の最適点（1, 0）、（0, 1）を結ぶ点線で表される）に近い交渉結果（1.16, 1.16）が得られ、7回目の交渉以降 x_t, y_t の値はそれぞれ0.51以下⁵⁾となり、契約曲線上の（0.5, 0.5）に近づいている。

$\phi = 0.9$ の場合には、交渉を繰り返すことで漸進的にパレート改善されているものの、10期における交渉結果は（1.07, 1.07）にとどまる。ただし改善のスピードは遅いものの、10期以降も交渉が繰り返される限りパレート改善は進み（図2）、 $(x_{50}, y_{50}) = (0.54, 0.54)$ となる。さらに100期では $(x_{100}, y_{100}) = (0.503, 0.503)$ とほぼ契約曲線上に収束する。

図1、図2から読み取れることは、相対的利得への意識（ ϕ ）の大きさに関わらず、交渉の繰り返しを通じてパレート最適な状況（契約曲線上の点）に交渉結果は収束するが、そのスピードが異なることである。

表1は、図1と図2に示した変化を表で表したものである。

ϕ の違いが交渉にもたらす影響を、交渉担当者の選択という観点から見たものが図3である。

$\phi = 0$ から $\phi = 1$ まで0.1のステップで ϕ を変化させたとき、A国の各期における交渉担当者のタイプ（ α_t ）を調べると⁶⁾、 $\phi = 1$ の場合を除き、交渉の繰り返しを通じて政府の選好（1, 0）に近づくことがみてとれる。

$\phi = 1$ はB国が交渉から得る利得（絶対的利益）が、そのまま自国の相対的利得の減少につながるゼロ・サム的な状況であり、0期に各国政府が $\alpha_0 = \beta_0 = 6$ を交渉担当者を選び、交渉結果が初期状態（3, 3）から変化せず、1期以降においても変化が生じない。つまり、実質的な交渉は行わ

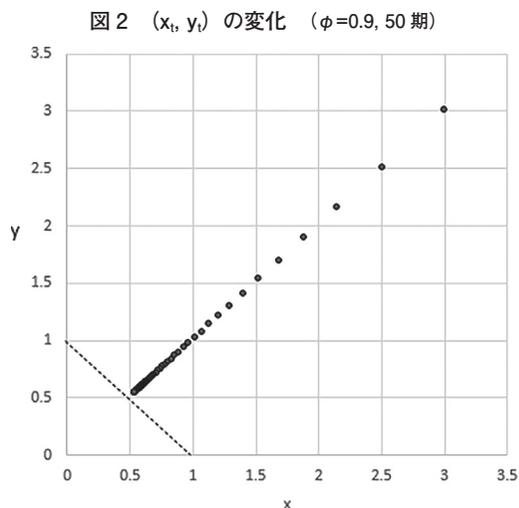
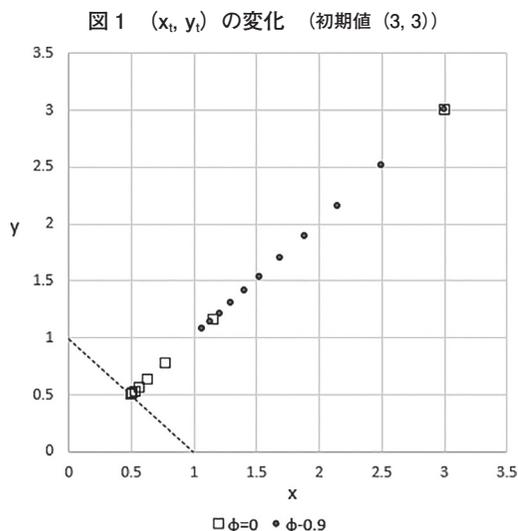


表 1 (x_t, y_t) の変化 (初期値 (3, 3))

t	$\Phi = 0$		$\Phi = 0.9$	
	x	y	x	y
0	3	3	3	3
1	1.15743	1.15743	2.50775	2.50775
2	0.77396	0.77396	2.15565	2.15565
3	0.627138	0.627138	1.89338	1.89338
4	0.561469	0.561469	1.69166	1.69166
5	0.530251	0.530251	1.53246	1.53246
10	0.500931	0.500931	1.07395	1.07395
20	0.500001	0.500001	0.744667	0.744667
50	0.5	0.5	0.538927	0.538927
100	0.5	0.5	0.502809	0.502809

れない。

$\phi = 0.9$ のとき、0 期に $\alpha_0 = \beta_0 = 5.02$ が交渉担当者として選ばれ、漸進的に α_t, β_t は 1 に近づくとが、10 期においても $\alpha_{10} = \beta_{10} = 2.04$ であり、A 国政府の真の選好からは大きく乖離している。

$\phi = 0$ 、つまり絶対的利得と相対的利得が等しい場合には、初回の交渉において、 x_0, y_0 の値より小さな α_0 (2.31) が選択され、4 回目の交渉で 1.1 を下回る ($\alpha_4 = 1.06$)。

図 1 と比較すると、交渉担当者のタイプが各国政府の真の選好に近づくにつれて、交渉結果もパレート最適な水準に近づくことがわかる。

図 4 は、交渉から得られる絶対的利得と ϕ の関係を描いたグラフである。

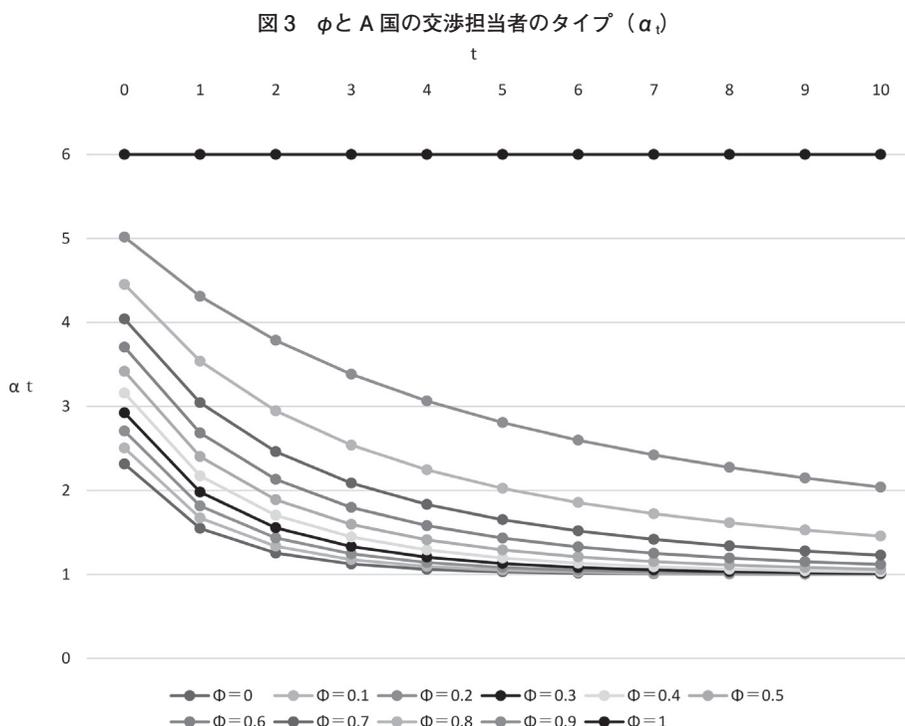
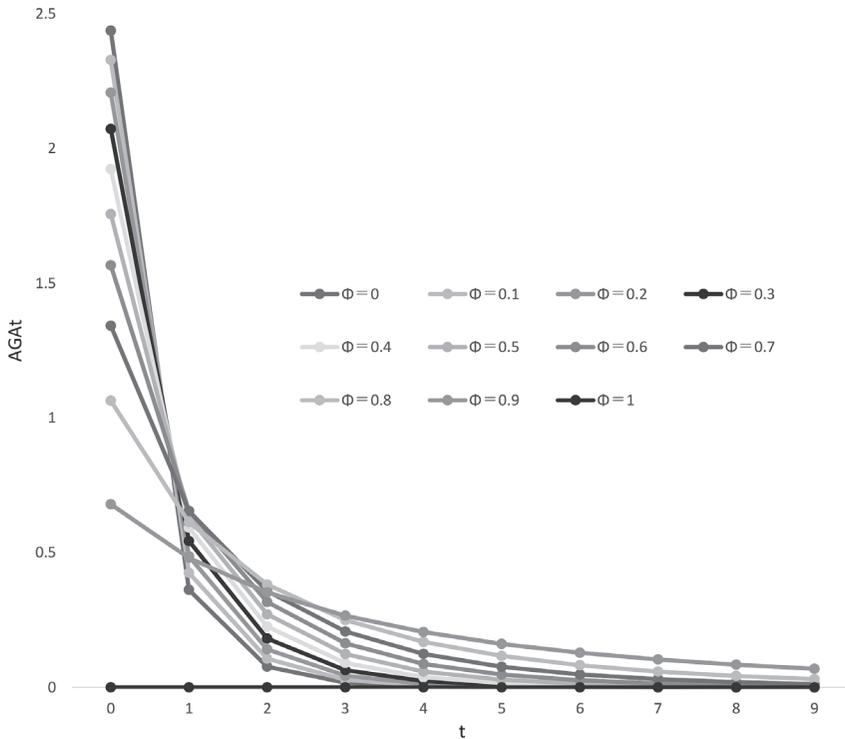


図4 ϕ と絶対的利得



初期においては ϕ が小さいほどパレート改善の度合いが大きいため、交渉から得られる絶対的利得は大きい。しかし ϕ が大きいほど再交渉におけるパレート改善の余地が大きく、3期以降は（実質的な交渉が行われない $\phi = 1$ を除き） ϕ が大きいほど交渉から得られる絶対的利得が大きい。このことは、 ϕ が大きいほど、交渉の繰り返しによって得られる客観的（絶対的）な利益が大きいことを表している。

図5は、交渉から得られる相対的利得と ϕ の関係を描いたグラフである。

実質的な交渉が行われない $\phi = 1$ の場合を除き、相対的利得は絶対的利得に比べ $\phi_A AG_B^1$ だけ小さい。

初期において ϕ が小さいほどパレート改善の度合いが大きく、絶対的利得と同様に相対的利得も大きくなる。しかし、 ϕ が大きい場合、交渉の繰り返しによって絶対的利得が上昇しても、相手国の絶対的利得の上昇が自国の相対的利得を引き下げるため、相対的利得は抑制される。そのため、絶対的利得では利得の上昇が期待されても、各国政府が再交渉を行うインセンティブが小さいことが示唆される。

図6は、政府の利得水準の変化と ϕ の関係を示したものである。

ϕ が小さいほどパレート改善が早く進むため、早期に利得が上昇し、実現可能な利得の最大値である0.707に早期に近づくことが見てとれる⁷⁾。

$t = 0.9$ の場合は、 $t = 10$ において $u_A = -1.08$ であり利益上昇のスピードは遅いが、交渉を繰り返すことで交渉結果が契約曲線に近づく。50期まで交渉を繰り返した場合の利得は $u_A = -0.709$ となり、ほぼ最大利得に等しくなっている。

図5 ϕ と相対的利得

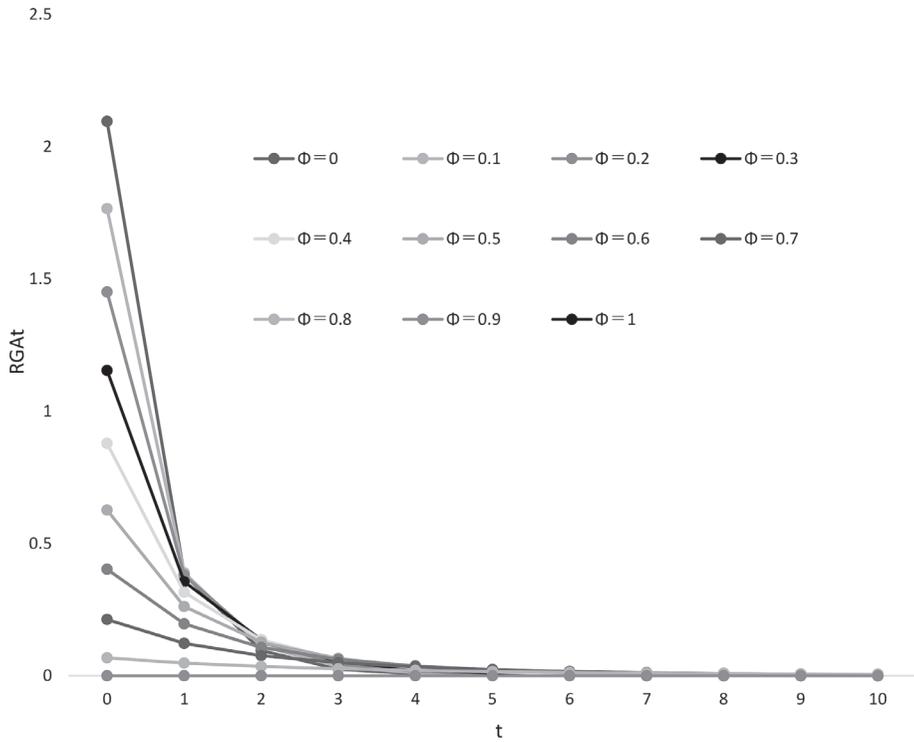
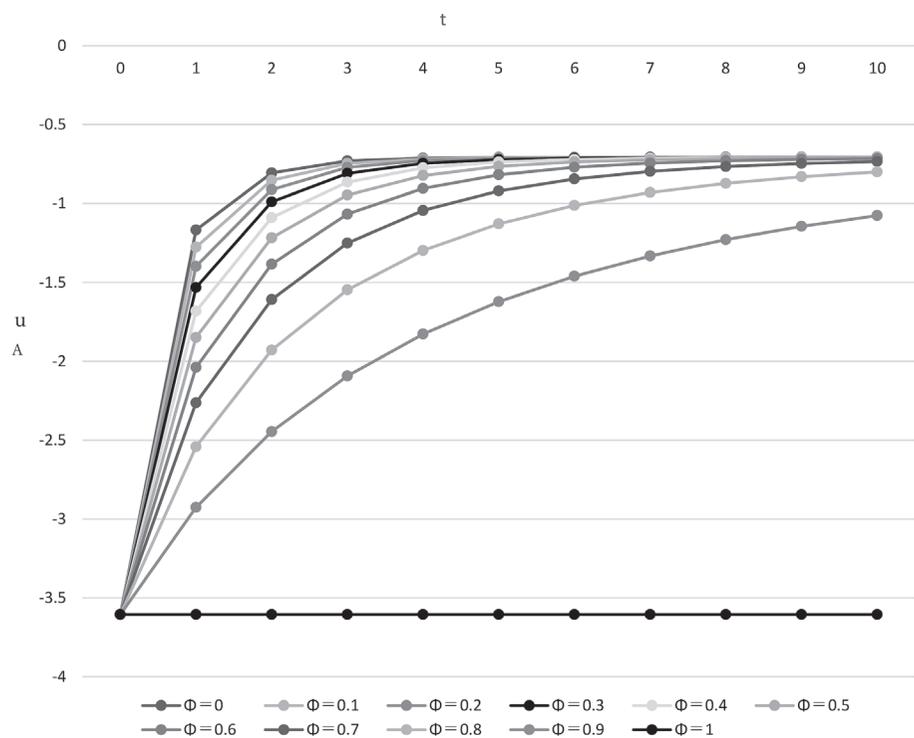


図6 ϕ と政府の利得の変化



(2) 初期の利得に違いがある場合

初期状態における利得に違いがある場合、各期における交渉担当者のタイプ、交渉結果 (x_t, y_t) にも違いが生ずる。

初期状態が $(3, 2)$ であるとき、A 国政府の利得は $u^A(3, 2) = -\{(3-1)^2 + 2^2\}^{\frac{1}{2}} = -2.83$ 、B 国政府の利得は $u^B(x_0, y_0) = -\{3^2 + (2-1)^2\}^{\frac{1}{2}} = -3.16$ であり、A 国政府の利得が B 国政府に比べ高くなっている。

図 7 は、 $\phi = 0$ の場合と $\phi = 0.9$ の場合について、10 期までの交渉担当者の変化を描いたグラフである。

$\phi = 0$ の場合、最初の交渉で α_0, β_0 はそれぞれ 1.91, 2.62 であり、初期状態において利得が低い B 国政府がより強気な交渉担当者を選択している。しかし交渉を繰り返す中で、各国の交渉担当者のタイプは政府の真の選好 $((1, 0), (0, 1))$ に収束する。10 期において、 α_{10}, β_{10} はほぼ 1 となり⁸⁾、各国政府と同じ選好をもつ交渉担当者を選択されることがわかる。

$\phi = 0.9$ の場合、最初の交渉で α_0, β_0 はそれぞれ 3.31, 5.19 であり、初期に B 国政府がより強気の交渉担当者を選択することは $\phi = 0$ の場合と同様である。また $(1, 1)$ に収束するスピードが遅いため、政府の選好とは異なる選好を持った交渉担当者が、長期間選択され続ける。10 期における交渉担当者は $\alpha_{10} = 1.33, \beta_{10} = 1.57$ である。ただし (α_t, β_t) の描く曲線の形状は $\phi = 0$ のそれと同様である。50 期までの変化をみると (図 8) $\alpha_{50} = 1.06, \beta_{50} = 1.09$ となり、 $\phi = 0$ の場合と同様に交渉担当者のタイプは各国政府の選好に近づく。

つまり、 ϕ の大小関係によらず $(1, 1)$ に収束する傾向が確認できるが、 ϕ の大きさによって収束スピードが異なることがわかる。

図 9 は $\phi = 0$ と $\phi = 0.9$ について、 x_t, y_t の変化を 10 期までシミュレートした結果である。

$\phi = 0$ の場合には、両国の初期の利得に差がない場合 (図 1) と同様に、早期に契約曲線上に交渉

図 7 ϕ と交渉担当者のタイプの変化

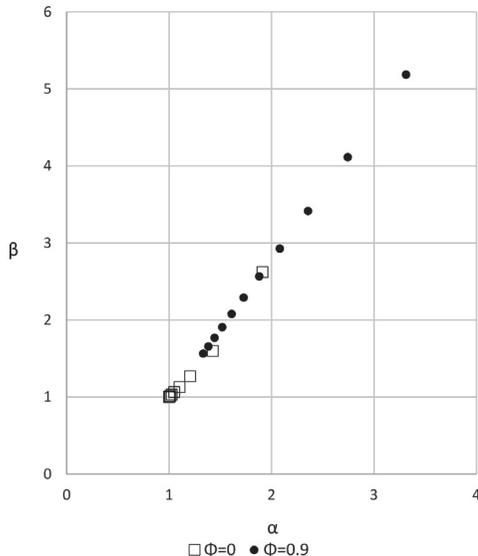


図 8 (x_t, y_t) の変化 ($\phi=0.9, 50$ 期)

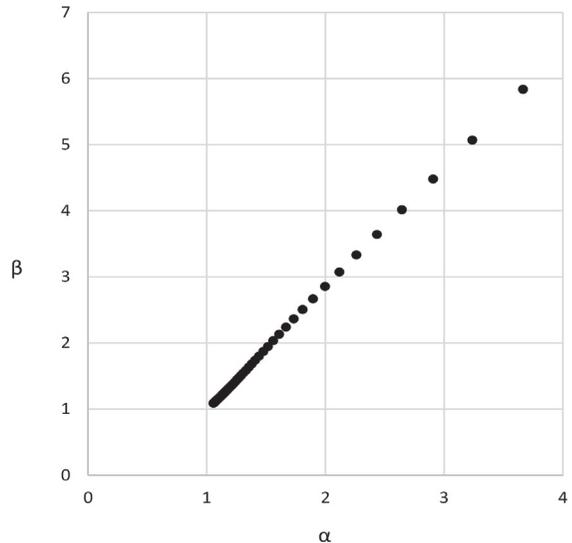
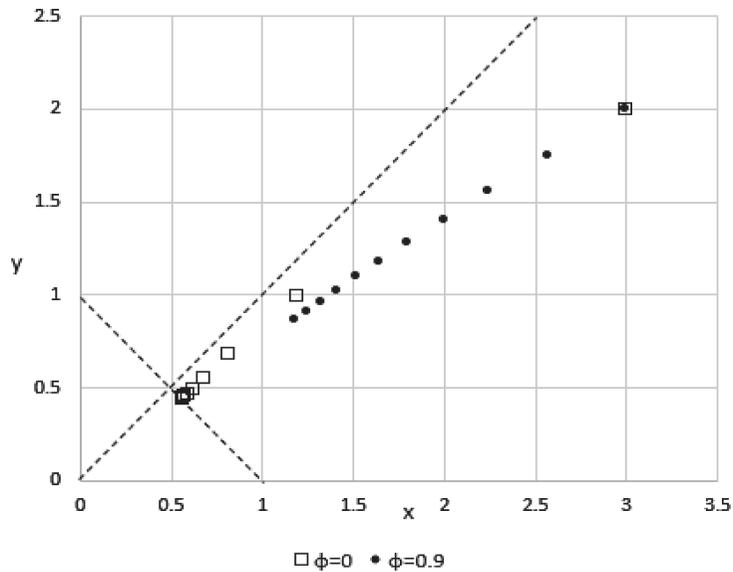


図9 (x_t, y_t) の変化 (初期値 (3, 2))



結果が収束し、10期後の交渉結果は $(x_{10}, y_{10}) = (0.56, 0.44)$ となっている⁹⁾。またどの期においても45度線より右下に交渉結果が位置することから、利得の大きさに逆転が生じないことが分かる。

$\phi = 0.9$ の場合には、 $\phi = 0$ に比べ収束のスピードは遅く、 $(x_{10}, y_{10}) = (1.18, 0.87)$ である。ただし、図10で確認できるように、交渉を繰り返すことで契約曲線上に収束する。 ϕ が大きい場合の収束スピードの遅さ、十分な繰り返しにより契約曲線上に収束することは、共に両国の利得に差がない場合と同様である。

表2は、図9と図10に示した変化を表で表したものである。

図11、図12は、それぞれA国政府とB国政府が交渉から得る絶対的利得について、 ϕ との関係で描いたグラフである。

ϕ の大きさとそれぞれの国における絶対的利得の変化の関係は、初期の利得に差がない場合（図

図10 (x_t, y_t) の変化 ($\phi = 0.9, 50$ 期)

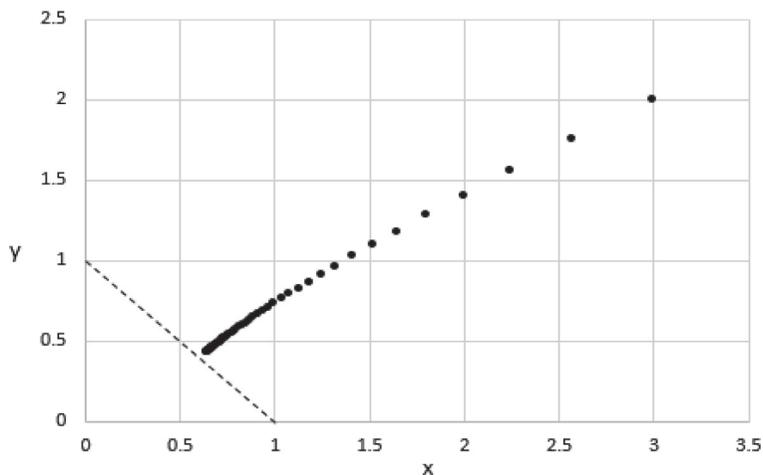


表 2 (x_t, y_t) の変化 (初期値 (3, 2))

t	$\Phi = 0$		$\Phi = 0.9$	
	x	y	x	y
0	3	2	3	2
1	1.18703	0.993311	2.56632	1.7483
2	0.817051	0.683786	2.24371	1.55491
3	0.678179	0.555652	1.99616	1.40251
4	0.616736	0.496592	1.80142	1.27978
5	0.587704	0.468129	1.64505	1.17912
10	0.560555	0.441166	1.18302	0.865831
20	0.559696	0.440306	0.847449	0.609799
50	0.559695	0.440305	0.644655	0.428806
100	0.559695	0.440305	0.610275	0.395031

図 11 ϕ と A 国の絶対的利得

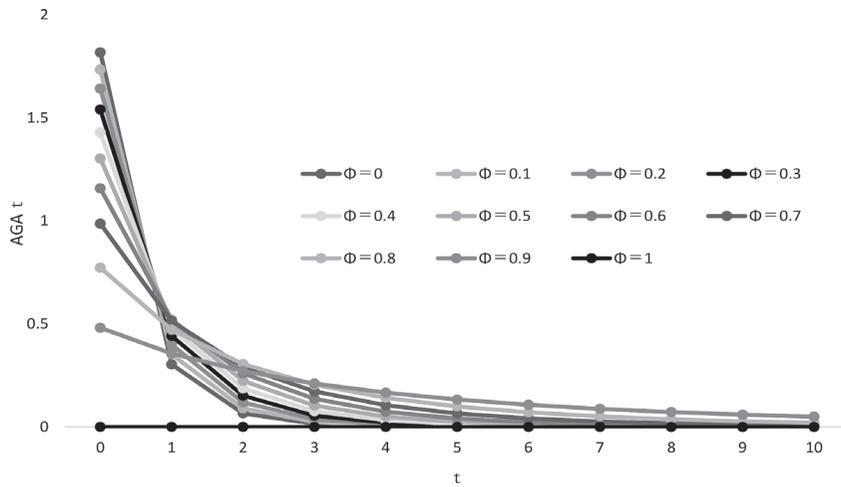
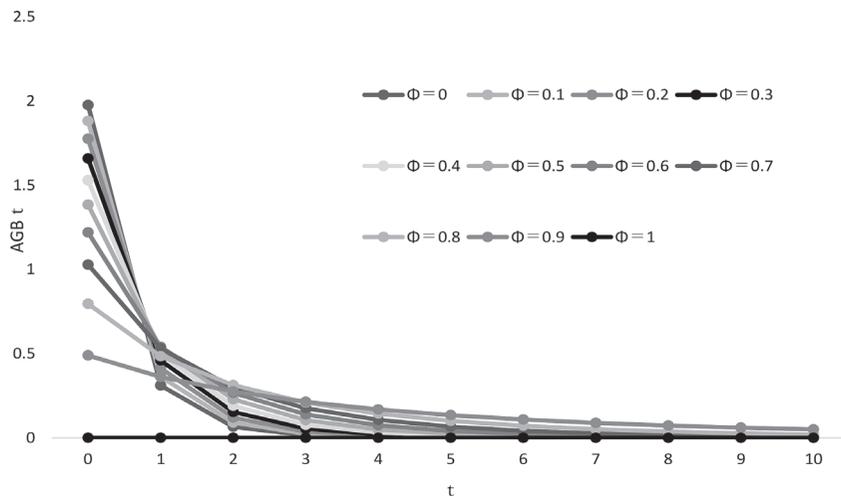


図 12 ϕ と B 国の絶対的利得



3)と同様であり、初期状態の違いによる影響は見られない。しかし絶対的利得の水準には違いがあり(図13)、特に交渉の初期において初期状態の利得が小さいプレイヤー(B)に有利であること、また ϕ が小さいほどその割合が大きいことがわかる。

図14、図15は、それぞれA国政府とB国政府が交渉から得る相対的利得について、 ϕ との関係で描いたグラフである。相対的利得(RG_A, RG_B)は、 $\phi AG_A, \phi AG_B$ の大きさだけ絶対的利得(AG_A, AG_B)より小さな値となる。

図14、15から、絶対的利得の変化とは異なり、 ϕ が小さいほど一様に交渉後の相対的利益が大きいたることが見てとれる。ただし、A国の相対的利得とB国の相対的利得の差($RG_A - RG_B$)をとると、絶対的利得の差($ARG_A - ARG_B$)と同様に、 ϕ が小さいほど交渉から得られる相対的な縮小する傾向が見てとれる(図16)。

図13 ϕ と絶対的利得の差

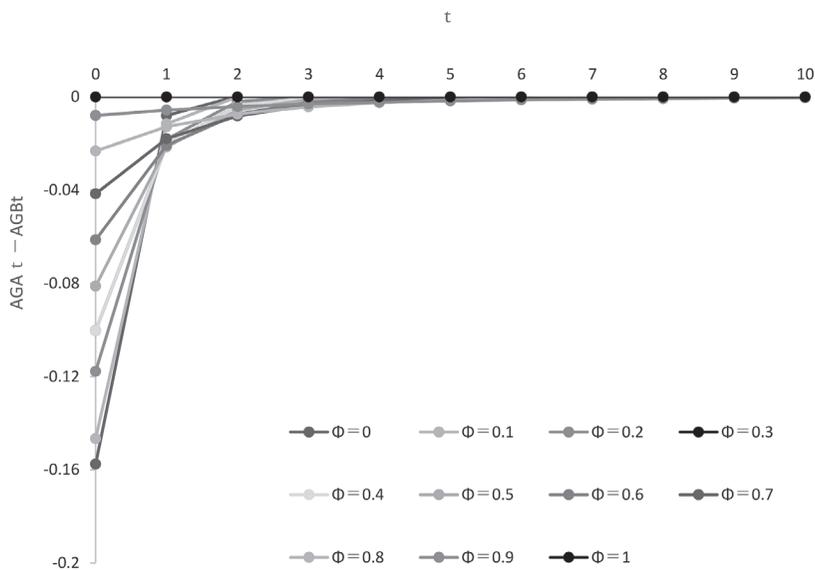


図14 ϕ とA国政府の相対的利得

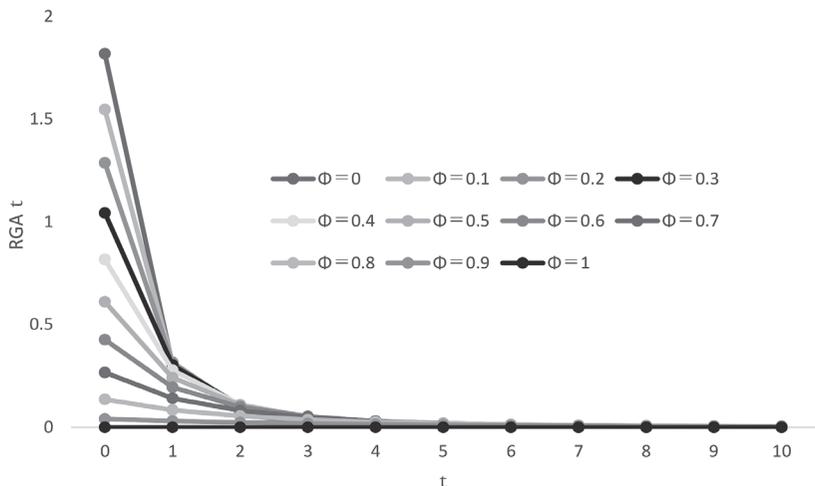


図 15 ϕ と B 国政府の相対的利得

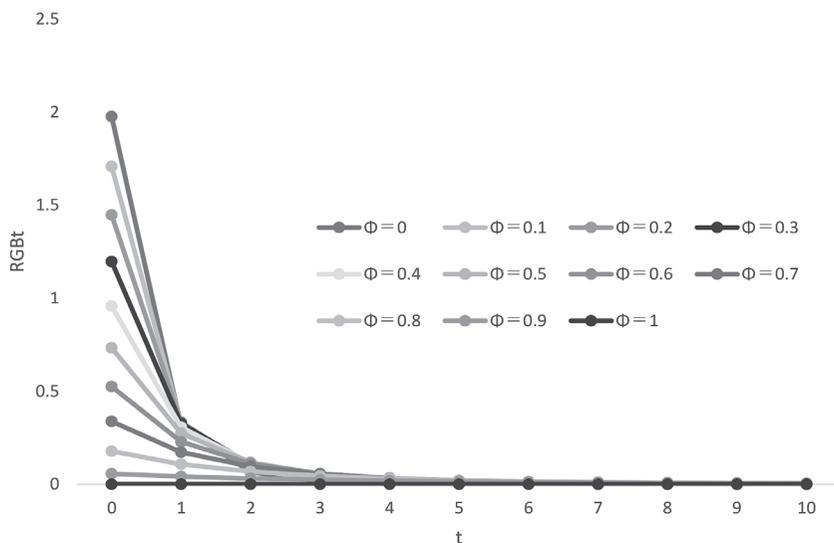
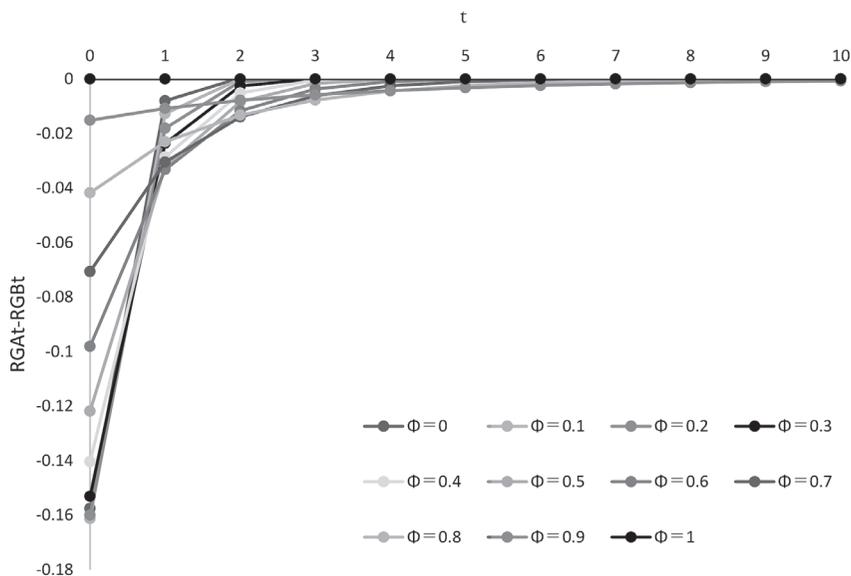


図 16 ϕ と相対的利得の差



4. 分析結果の考察とまとめ

以上のシミュレーション結果から、 ϕ の違いによる交渉のダイナミクスへの影響は、次のようにまとめられる。

- (A) $\phi < 1$ の場合には、交渉の繰り返しによって交渉担当者のタイプが各国政府の選好に近づき、パレート最適な状況が実現される。 $\phi = 1$ の場合には、初期状態から変化がなく、実質的な交渉は行われない。

(B) ϕ の大きさの違いによって、パレート改善の速度に違いがある。 ϕ が大きいほど収束速度は遅い。

(C) 絶対的利得は、初期においては ϕ が小さいほど大きいが、交渉を繰り返すことで逆転する。一方相対的利得ではこの逆転は生じず、 ϕ が小さいほど交渉からの利益が大きい。

ϕ が高い状況は対立的な国家関係にあることを意味するが、その場合であっても完全なゼロ・サム状況 ($\phi = 1$) でなければ、交渉を通じて互恵的な交渉結果が得られることを (A) は示している。ただし、そのためには繰り返し交渉を行うことが必要である。また (B) は、国家間が対立的であればあるほど、繰り返し交渉を行う必要性が高いことを意味している。しかし (C) は、政府が相対的な利得の上昇を目的に国際交渉を行うならば、 ϕ が大きい場合に再交渉を行うインセンティブは、少なくとも各期においては小さいことを表している。

相対的利得をめぐるネオ・リアリズムとネオ・リベラリズムの論争に関して本稿が示唆するところは、基本的にはネオ・リベラリズム的な協調の可能性が高いというものである。相対的利得を考慮しても、継続的な外交交渉によって互恵的な関係を構築することが可能であろう。しかし安全保障のように相対的利得が重視される分野においては、長期に渡る交渉が必要であるにも関わらず、それを継続することは相対的利得の低下から困難といえる。

最後に残された課題について。本論文では相手国の絶対的利得への意識 ϕ を両国に共通の値として扱ったが、国家間の非対称性を考慮するならば ϕ_A と ϕ_B は一般に異なる値をとるであろう。この意識の違いが、どのように交渉担当者のタイプで表されるかについては、今後の研究課題とした。

《注》

- 1) 協調型 (Harmony), 牡鹿狩り I (Assurance I), 牡鹿狩り II (Assurance II), 調整型 (Coordination), チキン (Chicken), 囚人のジレンマ (Prisoner's Dilemma) を標準的なゲームとして挙げている。
- 2) Snidal (1991) では、さらに 3 国間以上の多国間でのゲームにおいて相対的利得と絶対的利得の差が低下し、より協調しやすいくとも示されている。
- 3) 導出については海老名 (2019) を参照のこと。
- 4) シミュレーションにあたっては、数値計算を Wolfram 社の Mathematica (ver 12.3) で行い、作図は Microsoft 社の Excel 2021 で行なった。
- 5) $x_7 = y_7 = 0.5075$
- 6) 初期状態が $x - y$ について対称的で、効用関数が同型であるため、各期の α と β , u_A と u_B , AG_A と AG_B , RG_A と RG_B は等しい。煩瑣を避けるため、本節では A 国の変化についてのみ図示した。
- 7) A 国政府の最適点 (1, 0) と B 国政府の最適点 (0, 1) が契約曲線であり、その中点 (0.5, 0.5) が対称的な交渉において各国政府の利得がもっとも高くなる点である。このとき、それぞれの政府の利得は、契約曲線の長さ ($\sqrt{2}$) の半分をマイナスした大きさ $-\sqrt{2}/2 = -0.707$ となる。
- 8) $\alpha_{10} = 1.00038$, $\beta_{10} = 1.0004$
- 9) $x + y = 1$ が契約曲線となっているので、 $x_t + y_t = 1$ のときパレート最適である。厳密には、 $x_{10} = 0.5601$, $y_{10} = 0.4407$ であり、合計は 1 より大きく、完全に契約曲線上にあるわけではない。

参考文献

- 飯田敬輔 (1996) 「交渉担当者はタカ派か中道か——2 層ゲームにおける交渉担当者選択問題」『理論と方法』9 巻 1 号, 3-20 頁。
- 飯田敬輔 (2012) 「国際政治学にいける数理分析の役割」(松原望 = 飯田敬輔編『国際政治の数理・計量分析入門』1 章), 東京大学出版会。

- 海老名一郎 (2014) 「選好表明の戦略性と協力関係の漸進性」, 拓殖大学経営管理研究所『経営管理研究』102号, 145-158頁.
- 海老名一郎 (2019) 「連続的な戦略空間における交渉担当者選択問題」, 拓殖大学経営管理研究所『経営管理研究』115号, 53-65頁.
- Grieco, Joseph M. (1988) "Anarchy and the Limits of Cooperation: A Realist Critique of the Newest Liberal Institutionalism", *International Organization* 42: 285-507.
- Snidal, Duncan (1991), "Relative Gains and the Pattern of International Cooperation", *The American Political Science Review*: 701-726.
- Putnam, R. (1988) "Diplomacy and Domestic Politics: The Logic of Two-Level Games", *International Organization* 42: 427-460.

(原稿受付 2021年10月27日)

国家との関係性からみたプロフェッション史研究

— わが国監査プロフェッション史研究へのインプリケーション —

岡 嶋 慶

要 旨

わが国の公認会計士という職業は、第二次大戦後に、新たに制定された証券取引法における監査証明の担い手として創設されたものであり、実態として、国家によって“生み出された”ものである。こうした公認会計士制度の創設に対する比較史的パースペクティブからの研究は、これまでほとんどなされてこなかった。

本研究は、わが国の公認会計士職をいったん“プロフェッション (profession)”として捉えたうえで、比較史的観点から、わが国の公認会計士職の形成と発展のプロフェッション化プロセスについて検討し、その独自性を明らかにすることを目的としている。とりわけ本稿では、とくにプロフェッションと国家の関係性を中軸に据え、比較史的視点から日本の監査プロフェッション化のプロセスを彫琢することを企図している。その目的を達成するために、本稿では、会計 (監査) プロフェッションが、どのような国家との関係性のもとで生まれ、また、どのようにして、国家との一定の関係を維持しながら、プロフェッション化を推進していくのかを理解するために必要な基礎的、理論的な考察を行う。

続く第2章では、まず、プロフェッション社会学において国家とプロフェッションとの関係がどのように捉えられてきたのかを概括する。そこでは、Terence JohnsonやEliot Freidsonのようなパワー・アプローチのなかでどのような位置づけがなされたのかを探る。第3章では、国家との関係、とりわけ国家の構造や国家の政策への影響というファクターを中心に捉える比較史的な理論枠組みに関する議論の進展状況を見ていく。さらに第4章で、コーポラティズムの視点から、政策形成をめぐる国家機関とプロフェッションとの関係性について論究する。そこでは、プロフェッション団体と国家機関との間の相互行為の性質と、そこにおけるプロフェッション団体の特質を析出・検討する。第5章で、本稿で捉えた理論的展開が会計 (監査) プロフェッション史研究にどのようなインパクトを与えているのかを考察・分析する。とりわけ、会計士協会というプロフェッション団体の利益をどのように理論的枠組みに組み入れていくかに焦点を当て、わが国の公認会計士協会に対する評価を可能とする前提を提示する。最後に、わが国の公認会計士職にみられる日本の“会計 (監査) プロフェッション化”に対するインプリケーションを明らかにしながら、結論を述べる。

キーワード：国家とプロフェッション、プロフェッションの自律性、国家形成、コーポラティズム、公認会計士

1. はじめに

1.1 問題意識

わが国の公認会計士という職業は、第二次大戦後に、新たに制定された証券取引法における監査証明の担い手として創設されたものであり、実態として、国家によって“生み出された (created)”ものであると考えられる。この公認会計士職に対しては、日本独自のなりたち方をしているために、これを文字通りの“プロフェッション (profession)”と捉えることには難色を示す向きもある。それでは、わが国の公認会計士職は、あくまでも“疑似的プロフェッション (pseudo-profession)”として、はじめから、西欧的なプロフェッションとは構造的な類似性を持たないものであったと片付けてよいであろうか。あるいは、そのように断ずる前に、今一度、比較史的なパースペクティブから日本の監査プロフェッションとしての公認会計士職の形成と発展を検討することが必要とされないであろうか。

それでは、いったい、会計 (監査) プロフェッションのプロフェッション化のクロスナショナルな比較研究は可能であろうか。それを可能とするためには、プロフェッション化のパターンの多様性を説明できる理論的枠組みがなければならないであろう。こうした認識から、プロフェッション史研究では、〔近代〕社会におけるプロフェッションの役割形成の意味を理解するためには、プロフェッションと国家との関係のあり方を主軸に置いた視角が必要であると考えられるようになっていく。国際比較の観点から見れば、このことは研究史上においても決定的な意味を持っていた。

本研究は、わが国の公認会計士職をいったん“プロフェッション (profession)”として捉えたうえで、比較史的観点から、わが国の公認会計士職の形成と発展のプロフェッション化プロセスについて検討し、その独自性を明らかにすることを目的としている。とりわけ本稿では、とくにプロフェッションと国家の関係性を中軸に据え、比較史的視点から日本の監査プロフェッション化のプロセスを彫琢することを企図している。

プロフェッション史研究において国家との関係性を重視するアプローチが取られるようになったのは、主に、3つのルートからである。その1つが、1970年ごろから登場してきたアングロ・アメリカ諸国内でのプロフェッション研究、とくに“批判主義アプローチ”、あるいは、“パワー・アプローチ”と呼ばれる新たなアプローチである。その先駆者ともいえる Terence Johnson は、国家の調停機能 (state mediation) を強調することで、プロフェッションと国家との関係性に焦点を当てている (Johnson, 1972)。また、Eliot Freidson も、プロフェッションの自律性を論じるなかで、国家への依存性 (dependence on the state) がプロフェSSIONナリズムの重要な規定要因であると強調している (Freidson, 1970)。

いま1つが、1970年代以降にアメリカの政治学・社会学において生じた“パラダイム・シフト” (Skocpol, 1985: 7) である“国家中心のアプローチ (state-centered approach)”である¹⁾。“国家中心のアプローチ”は、比較分析を標榜する社会学者たちによって、“社会中心のアプローチ (society-centered approach)”からの移行として捉えられている (Skocpol, 1985; Rüschemeyer, 1986)。この試みにおいては、国家を社会から分離しうるものとして捉え、そのことを根拠にして

国家を字義どおり独立した分析対象として扱おうとするものであった。

こうした比較学派とも共有する部分大きいものの、最後の1つが、1970年代中葉以降に展開されたネオ・コーポラティズム論である。Schmitter (1979a, Orig. pub. 1974) で先鞭をつけられたネオ・コーポラティズム論のなかで重要視されるようになった被説明項が、国家とプロフェッション団体を典型とした利益集団と間の利益媒介 (interest intermediation) であった。コーポラティズムの見解のなかでは、近代国家におけるプロフェッションと国家との関係を解明するために有益な種々の説明用具が開発されている。それらは、少なくとも一部の会計プロフェッション史研究において受容されており、少なからぬ影響を与えている。

伝統的なアングロ・アメリカのプロフェッション研究では、自己規制、自律性、プロフェッション集団の自己統制といった点にとくに重きが置かれてきた。そして、一般的には、国家の役割は、プロフェッションのメンバーの独占権を法的にサポートすることに限定したものとみなされてきた。こうした状況に対し、会計 (監査) プロフェッション研究においても、1980年代後半以降、国家とプロフェッションとの間の相互行為 (interaction) が、プロフェッションの発展を理解するための重要な鍵とされるようになってきた (Chua and Poullaos, 1993)。そして、概ね1990年代に入ると、この相互行為は、異なった歴史的時点においても、異なった国においても、異なった形を取る可能性があることが強調されるようになった。そもそも、国家介入には、プロフェッション組織の現存するシステムへの最小限の関与から、国家機関を通じた職業的サービスの配分に対する国家統制まで、大きな幅がある (Johnson, 1972)。さらには、本研究の対象である会計・監査は、その国の国民経済における資源配分の改善に寄与するという意味で、国家の介入が無視できないと想定されうる領域でもある (Puxty, 1990: 340-344)。

こうした理解のもとで、本稿では、わが国の監査プロフェッションのプロフェッション化を理解するうえで重要と考えられるプロフェッションと国家との関係の捉え方を検討することで、どのようにすればわが国の公認会計士職の形成と発展を比較史的な観点から複眼的に捉えることができるのかを考察していきたい。

1.2 本稿の構成

本稿では、会計 (監査) プロフェッションが、どのような国家との関係性のもとで生まれ、また、どのようにして、国家との一定の関係を維持しながら、プロフェッション化を推進していくのかを理解するために必要な基礎的、理論的な考察を行うことを企図している。

続く第2章では、まず、プロフェッション研究、とくにプロフェッション社会学においてプロフェッションと国家の関係性がどのように捉えられてきたのかを概括する。そこでは、Terence Johnson や Eliot Freidson のようなパワー・アプローチのなかでどのような位置づけがなされたのかを探る。

第3章では、国家との関係、とりわけ国家の構造や国家の政策への影響というファクターを中心に捉える比較史的な理論枠組みの開発という側面から、これに関する議論の進展状況を見ていく。

さらに第4章で、コーポラティズムの視点から、政策形成をめぐる国家機関とプロフェッションとの間の関係性について論究する。そこでは、プロフェッション団体 (professional association)

と国家機関との間の相互行為の性質と、そこにおけるプロフェッション団体の特質を析出・検討する。

第5章で、以上で捉えた理論的展開が会計（監査）プロフェッション史研究にどのようなインパクトを与えているのかを考察・分析する。とりわけ、会計士協会というプロフェッション団体の利益（interest）をどのように理論的枠組みに組み入れていくかに焦点を当て、わが国の公認会計士協会に対する評価を可能とする前提を提示する。最後に、わが国の公認会計士職にみられる日本の“会計（監査）プロフェッション化”に対するインプリケーションを明らかにしながら、結論を述べる。

2. プロフェッションと国家の関係性とプロフェッションの自律性

2.1 プロフェッションと国家の関係性への関心の拡大

アングロ・アメリカのプロフェッション社会学において、プロフェッションと国家の関係性が強調され始めたのは、イギリスにおいては Johnson (1972; 1980; 1982) や Fielding and Portwood (1980)、アメリカでは Freidson (1970; 1986) によってである。

伝統的なアングロ・アメリカのプロフェッション研究では、一般的には、国家の役割をプロフェッションのメンバーの独占権を法的にサポートすることに限定した消極的な（passive）ものとみなしてきた（Fielding and Portwood, 1980: 24; Geison, 1984: 1-2）。Johnson (1972) は、3つの異なった職業統制形態——コーポレート・パトロン制（corporate patronage）、同僚による統制（colleague control）、国家による調停（state mediation）——を識別して、職業は、自らの努力あるいは国家による賞賛を通じ、“完全な”プロフェッションが具備する属性（trait）のより多くを獲得することによって、プロフェッションとしての現実性を構築するものであるという、プロフェッションに対する伝統的な考え方に疑問を投げかけた。とくに国家による調停は、こうした属性主義的な考え方を否定しただけではなく、プロフェッション化プロセスに見られる国家の積極的な役割——実行促進的（implementary）役割と着手促進的（initiatory）役割——を強調するものであった（Johnson, 1972: 83; Fielding and Portwood, 1980: 25）。

Johnson (1980) は、さらに精緻化して、プロフェッションと国家との関係についてのより全体的な分析を試みている。具体的には、Guglielmo Carchedi や Nicos Poulantzas らのネオ・マルクス主義者によって主張された社会的再生産論の文脈で、これを理論化している。そこでは、国家の他律性（state heteronomy）——国家が介入して、職業と顧客の双方からその職業の実務の内容と方法を決定する権能を奪うこと——の程度にはバリエーションがあり、それは、顧客のニーズについての“公式の”定義づけと職業の側で生み出された定義づけとの間の違いのなかに明らかになっている。そして、Johnson にあっては、これらのバリエーションは、「ある職業が出現する、あるいは、国家が社会的統制の新しい領域に関与するようになるという特殊な歴史的結節点（specific historical conjunctions）」（Johnson, 1980: 363）の観点から説明されるべきものであると捉えられるにいたった。

アメリカに目を移すと、プロフェッションの自律性の源泉に関する問題の解明に早期に取り組んだのが Eliot Freidson であった。Freidson (1970) は、アメリカ、イギリス、ソヴィエトの医業プ

ロフェッションの発展を対比的に分析し、そこにおけるプロフェッションと国家の関係のあり方について考究している。そこで、Freidsonは、「あるプロフェッションが社会的分業の中で共存している別の職業による技術的な評価および統^{コントロール}制から自由である限りにおいて、〔プロフェッションが最終的には国家の統制を受けなければならないという点で〕国家からの究極的な意味での自由が欠如していても、さらに、たとえ従事する業務に関する社会経済的諸条件についての統制が欠如していても、そのことをもってプロフェッションとしての本質的な特質が実質的に変わることはない」(Freidson, 1970: 25)と強調する。こうして、国家介入とは、〔たとえば医業プロフェッションの場合では、医療についての〕技術的判断に関する自律性を損なうものではなく、むしろ、病気の判断の基礎となる社会的または道徳的な前提を確立させるものである、と理解される。したがって、逆説的ながら、プロフェッションの自律性はプロフェッションの国家への依存性 (dependence on the state) に左右されるということになる。そして、Freidsonにあつては、自律性のタイプ (技術的／社会経済的) と依存性の形式 (絶対的／相対的) を峻別すれば、この逆説は解決できるというのである。このとき、Freidsonは、まさに、ジェントルマン的自立の伝統を堅持しつつ介入主義的国家による侵犯からの絶対的な自律性を求める実務者としてのプロフェSSIONナルたちの強力なレトリックに対抗していた (Johnson, 1995: 10)²⁾。

Larson (1977) では、プロフェSSION化は主としてプロフェSSIONの提供するモノあるいはサービスについての市場の構築であると描かれている。Larson (1977) によれば、「最高位の正統化制度であり実行制度である」国家は、プロフェSSION化の諸条件を保証するために不可欠なものであった。公式の特権を勝ち取ることはパブリックの独占を構築するにあたって本質的であった。成功する市場統制のプロセスの部分として認知的排他性の領域を創出することは、国家の果たすサポート的役割に依存していた。まさしく、国家の裏づける独占は、プロフェSSIONが「国家の不当な介入から身を守るためのメカニズムであった」(Larson, 1977: 53)。したがって、Larsonもまた、プロフェSSIONの生成を説明するにあたって、プロフェSSIONの自律性を保証するのは国家の介入であるという結論に到達する。Larsonの分析において、プロフェSSIONの自律性が介入に依存するのは、自律性と介入が2つの異なった対象であるからではなく、〔Freidsonの場合とやや異なって〕介入がブルジョアのなかのプロフェSSION層を優先する階級戦略を意味しているからである (Johnson, 1995: 15)。「実際、国家への依拠は、中世ギルドから19世紀のプロフェSSIONが借りてきたパターンであるだけでなく、社会的に上昇しているブルジョアが自己規制的市場に向けて推進した手段であった」(Ibid.)。

さらに、アングロ・アメリカ諸国の事例ではなく、非アングロ・アメリカ国のフランスでのプロフェSSIONと国家の関係性を取り上げる機運も生まれた。フランスにおける国家とプロフェSSIONの関係性に切り込んだ編著『プロフェSSIONとフランス国家：1700-1900年 (*Professions and the French State, 1700-1900*)』の導入部で、Geison (1984) は、「ここでは、フランスにおけるプロフェSSION化の議論に中心的なステージで姿を表すものとして国家を捉えている。そして、フランス的文脈では、〔国家とプロフェSSION、政府規制と自律的なプロフェSSIONの自己規制との間には固有の対立 (opposition) があるという〕標準的なアングロ・アメリカ的前提とは対照的に、プロフェSSIONの“自律性”や成功がしばしば国家とその官僚制への“依存 (dependence)”と軌を一にするものであったという結論を指摘することになる」(Geison, 1984: 3,

9) と述べている。

会計プロフェッション史研究者は、上記に挙げたような論者たちがプロフェッションと国家をリンクさせた指摘している (Puxty, 1990: 335)。プロフェッション化への分析的視点には違いがあるものの、これらの論者は、プロフェッション化のなかでの国家の積極的といえる役割を強調しており、そのプロセスで確立し、そして、維持され、あるいは、変容していくプロフェッションの自律性 (あるいは、プロフェッショナルリズム) の本質を捉えようとしていた³⁾。

2.2 国家介入とプロフェッションの自律性

Johnson は、それまでの自身のプロフェッションの自律性に関する考察をふまえて、Johnson (1982) で、国家介入とプロフェッションの自律性の関係性に関して、ある重要な1つのテーゼを提示している。

「歴史的なプロセスとして、プロフェッションは国家形成の条件として出現し、国家形成はプロフェッションの自律性の^{オートノミー}の主要な条件である。」(Johnson, 1982: 189)

Johnson (1982) によれば、従来、国家とプロフェッションは、国家の介入 (state intervention) とプロフェッションの自律性の二項対立によって論じられてきた。しかし、国家とプロフェッションの関係は、国家の干渉が増大すると、プロフェッションの自律性が低減するというような単純な関係ではない。

Johnson によると、資本主義への移行は、たんに経済制度と政治制度の分化により特徴づけられるのではなく、国家の形成とプロフェッション化の相互作用を伴う独特の接合形態により特徴づけられる (Johnson, 1982: 186; 伊藤, 1996)。

「イングランドにおける資本主義への移行は、経済制度および政治制度の分離ではなく、国家形成 (state formation) とプロフェッション化の相互関連したプロセスに関与する歴史的に独特な接合 (an historically unique articulation) によって特徴づけられる。」(Johnson, 1982: 188)

「プロフェッション化のプロセスは、……国家形成のプロセスに不可欠な部分である。……この関係性の歴史は、干渉ないしは干渉への抵抗に続いていく原初的分離の歴史ではない。」(Johnson, 1982: 190)

したがって、プロフェッションも国家も、常に、同時的に、形成過程にあり、出現のステージにあるということになる。そして、互いに影響を与え合い、互いを創設させ、互いを形作る。それゆえに、プロフェッション化は、所与の終着状態を持った単一のプロセスではなく、プロフェッションと国家の相互の“形成”のプロセスであると捉えられる (Chua and Poullaos, 1993: 695)。このように、「プロフェッション化が特定の終着状態 (end-state) をを持った単線的なプロセスではないという見方は、変化し続ける国家形態との間の関係性が流動的であることを示している。……国家

とその職業の接合から生じた、自律性へ方向づけられた必然的に部分としての発展であるプロフェッション化は、社会ごとに多様である可能性が高い。それは、万国共通のモデルには従ってこなかったし、また、これからも従うことのないであろうプロセスである」(Ibid.)。こうして、Johnson (1982) では、イギリスにみられたケース [Johnson (1982) では、1830年代および40年代のイングランドの司法システム改革のケースと19世紀中旬から20世紀中旬にみられたイギリス帝国主義国家と諸プロフェッションのケースを扱っている] は必ずしも普遍的な発展のパターンではないとして、イギリスの独特性 (peculiarities) が強調されるにいたる (Johnson, 1982: 208)。

このように、プロフェッションは、国家と市民社会の間の分離の時期に自律的に誕生してきたのではなく、国家形成プロセスの一部であったというのが、Johnson (1982) の主張であるが、その後、フーコー主義的視点からこの主張が繰り返されている (Johnson, 1993; Johnson, 1995)⁴⁾。すなわち、フーコー主義的見地からは、プロフェッションの歴史は、まさに、統治性 (gouvernementalite/governmentality) に連関した権力の変革 (transformation: 変形成) プロセスの一部となる。Johnson (1995) では、「近代世界におけるプロフェッションの形式での専門知識 (expertise) の制度化はフーコーのいう統治性に対する不可欠な一部であった」(Johnson, 1995: 7) と主張し、フーコーの政府 (統治体) 概念のもとでは、国家は、政府 (統治体) がとってきた特有の形式、そして統治することの帰結を含んだ制度、手続、戦術、計算性、知識、科学技術の総体であるとみられている、と論じている (Johnson, 1995: 7-8)。そして、フーコー主義的視点からは、「国家と社会の分離が起こった時期に自律的に生じたというところか、プロフェッションは国家形成のプロセスの一部であった」(Johnson, 1995: 11) としている。

2.3 国家形成とプロフェッション形成

国家形成とプロフェッション形成は、同時的に、そして相互に促進させながら、進行するというのが Johnson のテーゼの中心的主張であったが、プロフェッション史研究者、とりわけ会計プロフェッション史研究者の多くはこれをそのまま受け入れてきた⁵⁾。

これに対し、Macdonald (1995) は、Johnson (1982) の「イングランドにおける資本主義への移行は、経済的制度および政治的制度の分離ではなく、国家形成とプロフェッション化の相互関連したプロセスに関与する歴史的に独特な接合によって特徴づけられる」(Johnson 1982: 188) との言明は、ごく一般的なレベルでしか成り立たないと指摘している。Macdonald によれば、Johnson (1982) は結論部分で「近代プロフェッションは国家形成の産物である」(Johnson 1982: 208) としているが、“近代 (modern)” プロフェッションの歴史といっても、悠に過去 200 年はカバーしており、その間、あらゆる種類のプロフェSSIONALの実務において、また国家においても、多くの重要な変化が起きている。それまで起きたことをただ「歴史的に独特な接合 (an historically unique articulation)」として言い表すことは、社会学的に重要な変化を見逃すことになりかねない (Macdonald, 1995: 114) とのことである。

国家との関係性が質的に変化することによって、プロフェッションそのものの社会における役割が変容していく可能性がある。そうであれば、なおさら、国家との関係性を議論するうえで国家をどのように特徴づけるのかが重要な課題となる (Macdonald, 1995: 66)。そこで、Macdonald (1995) は、歴史社会学者として知名の Michael Mann の国家論に着目している。すなわち、Mann

(1986; 1993) はプロフェッションが扱わなくてはならない国家の出現形態を描写する手段を提供する国家のモデルを提示しているとしている。Mann によれば、「国家とは、一定程度組織化された物理的力によって裏づけられた、一定程度の権威ある、拘束的な規則設定を行う領土的に区画化された領域をカバーするための、政治的な関係が中心から、中心へと放射するという意味で、中心性を体現した、一連の差別化された制度と人員である」(Mann, 1993: 55)。Macdonald (1995) によれば、Mann (1986; 1993) は、国家が“結晶化される (crystallized)” 種々の方法を図式化しており、この分析は異なった国家—プロフェッション関係を検討するうえでの基礎を提示している (Macdonald, 1995: 67)⁶⁾。異なった社会において形成される国家は、政治的その他のパワー・ネットワークの種々の側面と関連して、異なった形式をとる (多形成化 (polymorphous)) とされている。このように、Macdonald (1995) によれば、Mann の取り組んだ課題は、国家が結晶化する種々の方法を図式化することであり、この分析こそが、異質な国家—プロフェッション関係を考察するための基礎を提供するものである⁷⁾。

Mann の国家の定義に基づくならば、プロフェッショナル・プロジェクトが最も成功するとみられるのは、市民社会が国家に浸透し、その帰結として、国家が多元主義的あるいは分権的となる場合である (Macdonald, 1995: 96)。こうした環境のなかで、国家は、いざというときの特定の安全策を条件に、進んで、利害を持った社会の人々に重要な機能 (function) を引き渡そうとする。イギリスのようにその制度に伝統の強い要素が残っている社会では、その引受手となるのは、社会のなかですでに尊敬を受けるものとして確立した構造を持って協力していると自認するプロフェッション組織である。アメリカ合衆国では、制定憲法に従って、分権化した国家 (州) が、法合理的秩序内での基礎となっている。その関与は、民主主義的な責任を負った制度に対して、とされている。それに対して、フランスやドイツは、プロフェッションの形成期では、中央集権化された国家として特徴づけられるが、その後それらの社会が経験した革命は、その国の政治的制度を変化させたものの、中央集権化それ自体も、プロフェッションのサービスをめぐる公的統制に対する国家の責任の考え方も変更させることはなかった。その結果、プロフェッションのサービスは、国家の権力範囲内に留まったままで、プロフェッショナル・プロジェクトの成功が制約されることになる (Macdonald, 1995: 96-97)。

2.4 プロフェッションの自律性 (自律圏) と国家の他律性

プロフェッションにとっては、プロフェッションの自律性 (自律圏) に対する国家の介入／侵犯 (intervention/encroachment) は国家の持つ他律性の発現と受け止められる。とりわけ Johnson (1980) では、国家の他律性の帰結として、「それによって職業サービスが統制されるような制度化された形式を決定しているので、まさにサービスそれ自体が、再生産プロセスにおける統制メカニズムを表象しているといえる。国家の他律性は、教育における成功と失敗、〔医業における〕病気と元気、逸脱行動と正常行動といった職業での定義が“公式の” 定義に従属する、あるいは、“公式の” 定義から派生する場合の状況を示している。そうした再生産のプロセスの定式化と中心集約化の過程で、ソーシャルワークのケースでそうであったように、国家組織の構成要素が、出現した職業にそうした定義を課すために生まれてくる可能性がある。あるいは、イギリスの国民健康サービス (NHS) の文脈で医業に関してそうであったように、既存の職業での定義を“認知” するた

めに生まれてくる可能性がある」(Johnson, 1980: 363) と説明されていた。

また Fielding and Portwood (1980) も、この国家の他律性に焦点を当てることが重要であるとしている。

「異なるプロフェッションに対する国家の^{ヘテロノミー}他律性の形態と程度を特定することは可能であり、また必要である。なぜなら、ある所与のプロフェッション、国家、関連する雇用分野における他のプロフェッション、他の職業、利益団体、そして顧客の間の関係のマトリックス全体の歴史的な文脈のなかに、プロフェッションと国家との関係性を位置づけることによって、この関係性の分析を進展させることができるからである。」(Fielding and Portwood, 1980: 47)

この点に直接関連し、Macdonald (1995) は、以下のように述べている。プロフェッションの国家との相互行為が、勅許状を獲得することのような、特定の優先策を取ることを否定はできないが、ある1つのプロフェッション団体の抱える利害対立(コンフリクト)のうち最も重要なものは、国家に対するものというよりは、他の職業集団に対するもの、あるいは、自らのプロフェッション内部に対するものである。たとえば、イギリスにおいて医業登録の導入を35年も遅らせたのは、外科医、内科医、薬剤師、そして、それらの内部部門での3つ巴の闘いであった。イギリス会計士の場合、内部的な、仲間同士の、地域間での諍い(internal, internecine and inter-regional strife)が長引き、その結果、登録制を保証することなく、政治的に適切な画期が実際に過ぎ去ってしまった。それが不必要であるとの理由から登録制に反対していたこと、とくに会計プロフェッションのメンバーたちが、登録制を達成することができなかったことで社会的閉鎖や市場統制にはほとんど影響がなかったので、それは正しかったと考えていたようであることは、同時に、認識しなければならない。このように、Macdonald は、プロフェッションの自律性と国家の他律性のせめぎ合いが必ずしも実際のプロフェッションをめぐる相互行為の中心ではなかったことを暗示しつつ、「当時の、プロフェッションの公然となっている目的と国家の実際の対応の観点から、プロフェッションの行為を眺めることが重要である」(Macdonald, 1995: 119) ことを強調している。

なお、Halliday (1987) は Johnson (1982) とは異なった理解をしていた。Halliday もまた、法律プロフェッションが国家との間で独特な関係性を持つとみなしているが、それはあくまでも、司法・法律業務という領域がパブリックとプライベートの境界に跨っているがゆえである。アメリカの法律プロフェッションは、すでに市場統制(market control)を達成していたので、「効果的かつ効率的な法律システム、制度としての法律の正統性、手続的な正義および合法性の内在的な意義、それぞれに対する集団的利益」(Halliday, 1987: 369)を例証することが可能であった。そのうえで、「プロフェッションがコストへの考慮なしに、国家に奉仕するだろうとは考えにくい。しかし、同様に、集団的利益の追求だけがプロフェッションの唯一の原動力であると確信するのもありそうもないことである」(Halliday, 1987: 370) との見立てをすることができた。

Terence Halliday の法律プロフェッションを分析する視点は、以降で触れるネオ・コーポラティズム論の影響を強く受けている。同時に、司法・法律業務という特殊な領域にのみ適合することもあり、プロフェッション一般を説明するのに有効であるかどうかを判断するためにはさらに詳細に

検討することが必要とされる。

3. 国家形成と近代プロフェッション

3.1 国家の権力、そして国家の役割

伝統的に、国家は、市民社会からの自律性はほとんど持たないとみなされていた。1950年代および1960年代のアメリカ政治学・社会学で優勢であった多元主義と構造機能主義のパーズペクティブの特徴は、政治力学や政府の活動についての社会中心の（society-centered）説明の仕方であった。政府による公共政策の決定は、それぞれ要望を持った諸集団の間の便益の配分として理解され、したがって、社会による政府へのインプットおよび政府のアウトプットの資源配分的な効果に研究の中心が置かれる傾向にあった。そしてまた、政府（統治体）それ自体、独立的なアクターとして捉えられていなかった。

しかしながら、1970年代中旬までに、それまで経済の変化は自発的かつ前進的であると捉えてきた、最も近代的な国としてのイギリスとアメリカにおいても、より熾烈で不確実性の高い国際的な経済競争の世界で、種々の困難に直面するようになった状況をふまえて、国家は、独立的なアクターとして、社会を形づくる制度的構造として、捉えられるようになってきた（Skocpol, 1985: 4-6）。Skocpol (1985) は、こうして、「いまや、社会学者は、全体主義社会や後進工業国に対してだけでなく、まさにイギリスとアメリカに対して、積極的に、国家中心の（state-centered）説明を提示しようとしている」（Skocpol, 1985: 7）と総括している。

こうして、とくに比較史的視点の重要性が指摘され始めた1980年代に入ると、市民社会とは切り離された組織としての国家を前提として近代国家における国家構造（state structure）や国家アクション（state action）を分析するアプローチが注目されるようになった。Skocpol (1985) は、こうした国家中心のアプローチ（state-centered approach）を強調して⁸⁾、「重要な新しい研究は、現在なされている、公共政策の立案における“専門的（expert）”知識の展開についての関心とともに、国家形成（state formation）と近代“プロフェッション”の発展との関係の検討である」（Skocpol, 1985: 27）としていた⁹⁾。

こうした議論のなかで、国家の自律的なアクションに焦点が当てられ、国家の自律性（state autonomy）について論じられるようになったことは注目に値する。とくに影響力を持った論者としてネオ・マルクス主義者のNicos Poulantzas は、中立的ではなく、政治的勢力のバランスを反映する内部的な論理を持ったものとして国家を捉えている（Poulantzas, 1982）。それゆえに、そこにおいては、国家は政治的コンフリクトが解決される場とされた。「国家は〔Milibandのいうように〕権力の道具ではなく、権力の表出（manifestation of power）である」（Williamson, 1989: 123）。Poulantzasによれば、国家は、社会における最も権力を持った利益からも“相対的自律性”を保持している。そのような相対的自律性は資本主義的秩序が機能するために必須であり、同時に、そうした機能的要請に資することだけに限定されるとされている。Poulantzasのこの国家の相対的自律性は、ネオ・コーポラティズムの考え方と結合しうるものであったともいわれる。すなわち、国家の自律性という見方は、それが相対的であるとの考え方を取ることで、国家が強すぎない——国家が自らの利益を必ずしも押し付けない——、かつ、国家が弱すぎない——国家が自らの利益を

追求するための権力を持たない——というネオ・コーポラティズムの二重の要請を取り込むことを可能にするものであった (Schmitter, 1985: 34)。

国家の自律性の問題は、Poulantzas のようなネオ・マルクス主義者だけでなく、自由主義論者の関心も惹くようになり、「いまや、幅広い理論のおよびイデオロギー的立場にわたって、[19世紀の Max Weber あるいは Otto Hintze から数えて] 国家は、ふたたび、すべての社会で権力の全体構造における重要な要素を構成し、また、他の勢力から、そして最も権力ある利益からさえもある程度の自律性を享受し、さらに、マクロ社会的な変化への大きな影響力を与える独特の (*sui generis*) 社会現象として捉えられる」(Rüschemeyer, 1986: 430) ようになった。

「国家中心的アプローチ」から法律プロフェッションについて分析することを企図した Rüschemeyer (1986) では、「19世紀イングランド・アメリカにおけるプロフェッションの業務の変革を、教育を標準化し、集団的な市場特権を獲得することによって市場機会を拡大させようとする異なった集団の企てとして理解することができるとしたら、フランス、プロイセン、スカンジナビア諸国においても、国家によって〔イングランドやアメリカと〕まったく類比的と言える変革が着手されていたことを見出すことができる。〔これらの国々では、〕当初、プロフェッションの教育訓練や業務が国家主導で近代化された後で、その後でのみ、プロフェッション集団は、国家規制の縮小を求めて、また、市場志向のより多くの自律性を求めて、邁進した。……〔しかし、Larson のプロフェッショナル・プロジェクト論との関係で〕指摘すべきは、アメリカにおいてすらも、プロフェッショナル・プロジェクトでの成功には、常に、〔市場での〕需要と供給の仲介を超えた、非常に重要な第三者的アクターとしての国家の関与があったことである。……」(Rüschemeyer, 1986: 444. 圏点は引用者による)として、ヨーロッパ大陸国においても、アングロ・アメリカ国においても、成り立つ、国家の関与の普遍的な重要性を強調している。

非プロフェッション的と見られる素人的競争に備えた保護を与えるのは国家である。教育の配置を保証し、教育上の参入条件を要求するのは国家である。プロフェッションのライセンスを要求し、実際に付与するのは国家である。このように、プロフェッションに対して法的な独占権とそれに基礎を置く自律性を与えるのは究極的には国家であり、プロフェッションもまたそれを求めている。ここにプロフェッションのステータスの源泉が見出される。Rüschemeyer によれば、“プロフェッション”に対する国家のこの重要な役割は、Freidson によって強調されたものである (*Ibid.*)。こうした国家の役割がなければ、プロフェッションの自律性に関する諸モデルは、不完全なままであり、また、アメリカにおいて最も自律的であるプロフェッションの制度でさえも、プライベートの組織に単純に依拠しているのではなく、究極的には、国家による認知と保証に依拠していることは想起しなければならないとされる (*Ibid.*)。

3.2 国家政策と国家のカテゴリー化

その国の状況のもとで、法律プロフェッションも医業プロフェッションも、時代を経て、国家や顧客との関係性だけでなく互いに形成してきた関係性も変化させてきた。Heidenheimer (1989) は、とりわけステータス・プロフェッションと呼ばれる医師と法律家が、そこでの国家機構 (state structures) との相互行為を通じて、どのようにして国の政策にバリエーションを生じさせているのかを分析している。そこで、はじめに、プロフェッションと国家の間の関係の歴史的パターンに

関する枠組みを提示したうえで、イングランド／イギリス、プロイセン／ドイツ、アメリカ合衆国の法律プロフェッションと医業プロフェッションの発展に見られる国家との関係性の推移を対比的に分析している。それに先立って、Heidenheimerは、比較政治学者 Charles Tilly の国家性 (stateness) 概念を援用している。そこに、国家性とは、「政府 (統治体) の機関が他の組織と差別化され、中央集権化され、自律性を有し、公式に互いに協調する程度」(Tilly, 1975: 32) とされている。

Freidson (1995) もまた、この国家性概念を援用して、国家性の低い国の典型であるアメリカ合衆国と対比する形で、国家性の高い国におけるプロフェッションと国家との関係を素描している。そのなかで、高い国家性を持った国——Freidson は、典型的には旧ソヴィエト連邦を挙げ、あるいは、フランス、ドイツも相応に当てはまるとしている——では、プロフェッションは、自律的なプロフェッション団体を組織することができないために、なんら^{パワー}権力を持たなかったと一般に考えられてきたが、実はそうではなく、国家の側から見れば、プロフェッションの知識が決定的な資源となっている領域が多々ある。そもそも国家は、具体的な行政管理上の代理機関 (state agencies) を持たざるを得ず、さらに、その機関は関連する領域での所管業務を管理できるだけの知識を持ったスタッフを備えなければならない。そうした状況のなかでのプロフェッションに対する認知 (recognition) の必要性を考慮するべきであるというのである (Freidson 1995: 37-38)。

また Freidson (2001) では、国家性の高い・強い国家／国家性の低い・弱い国家ではなく、Damaška (1986) の分類法から発展させて¹⁰⁾、プロフェッションに対する国家の政策志向 (受動対応的／積極行動的) と政策遂行 (階層的／協調的) における差異に基づいて、必要とされる政策代理機関を類型化している (図表 1) (Freidson, 2001: 138)。

図表 1 国家の政策志向と政策遂行でのバリエーションによる政策代理機関の類型

政策上の志向	政策の遂行	
	階層的 (hierarchical)	協調的 (coordinate)
受動対応的 (reactive)	国家機関がプロフェッションの代理人としてプロフェSSIONナリズムを確立し、保全する。	国家機関が、私的なプロフェSSION団体の、プロフェSSIONナリズムを確立し、維持する権力を保護する。
積極行動的 (activist)	国家機関がプロフェSSION制度を公式化し、実行する。	国家が承認した労働者集団がプロフェSSIONに向けた政策の公式化と実行を行う。

(出所：Freidson, 2001: 138, Table 6.1 をそのまま転載)

国家のアクションが一方的に見える場合でも、国家とプロフェッションは必ず相互行為の関係にある。権力はそもそも国家に属しているが、その一方で、その権力を行政管理上のアクションや規制へと変換するために必要とされる特殊化された知識は国家に属してはいない。したがって、国家機関 (state agencies) が、ある職業によってプロフェSSIONナリズムを確立させるために市民社会においてすでに確立した配置 (arrangement) を承認するとき、国家機関はまずはそうした配置を生み出した人の^{コンピテンス}能力と正統性に依拠することになる。国家がある競合する職業を別の職業に優先させる選択をする場合、国家機関は、その職業の主張とそのアクションを正統化するための特定の知識体系に依拠しなければならない。対して、国家機関自身が、特定の職業に対して、社会的分

業を行い、労働市場のシェルターや教育訓練制度を創出する場合であれば、国家機関はそうした技術的問題に対処できるだけの正当に教育訓練された専門家——職業の真正のメンバーである官吏 (civil servant) をその職業から充当するか、正当性を持って資格認定された外部のコンサルタントのアドバイスに強く依存しなければならない (Freidson, 2001: 139)。

受動対応的／協調的国家 (セル 2) は、ほとんどのアングロ・アメリカ文献が想定する配置を前提としている。受動対応的／階層的国家 (セル 1) は、その政策にコーポラティズム政策を含んだドイツにみられる、官僚主義的に組織化された国家の官房と代理機関がプロフェッショナルとして教育訓練された官吏によって政策遂行されるパターンを示している。積極行動的／階層的国家 (セル 3) には、ソヴィエト連邦やナチス期のドイツのような、自身の積極行動的ゴール (activist goals) を推進する官吏グループ (civil group) のみを公式に認知し、サポートするという強力な国家が相当する。積極行動的／協調的国家 (セル 4) には、安定した国家にこれを割り当てるのは困難ではあるが、国家によって組織化された政策決定は平等主義的といわれる革命直後の経過的時期にのみその存在を確認できる。ロシア革命直後のロシア、フランス革命直後のフランスにそのような状況を確認できる (Freidson, 2001: 139-141)。

残念ながら、この Freidson (2001) による分類論には追随者は見当たらないが、国家が政策志向の観点で受動対応的か積極行動的かという規準は、すべからく受動対応的になっている現代国家におけるプロフェッション政策を分析していくうえで有益な示唆を残している。

4. “コーポラティズム国家” と近代プロフェッション

4.1 コーポラティズム国家とプロフェッション化

第二次大戦後に顕著になってきた国家像として、コーポラティズム国家 (corporatist state) が挙げられる (Stråth and Torstendahl, 1992: 31-35; Macdonald, 1995: 114-115, 120-121)。イデオロギー的な観点から、コーポラティズム国家とプロフェッションの関係は、先行した非介入主義的な自由主義的国家とプロフェッションの関係とは本質的に異なったものとして捉えられる。

たとえば、イタリアでのプロフェッション化——とくに、ファシスト期のそれ——は、コーポラティズム化 (corporativizzazione) のプロセスとして現れた。イタリアでは、統一後の最初の十数年はほとんど顧みられなかった医療問題が、19世紀の末になると、国家による規制介入 (intervento regolativo) が必要なほど深刻な状態となっていた。そして1910年と1913年に、国家は、医師、獣医師、薬剤師の3つの医業プロフェッションに介入した (Tousijn, 1987: 46)。

イタリアにおける自由プロフェッションをめぐる歴史は、統一後のイタリア社会の進化の非常に早い段階では認められており、とくに長く永続したことが証明されることとなった特殊な形態のコーポラティズム (corporativismo¹¹⁾) と見ることができる。そして、それは、「主に政治システムのインプット側、つまり利益を媒介する道具 (strumento di intermediazione degli interessi) として機能し、アウトプット側、つまり公共政策の形成と実行には関与しないようなコーポラティズムの形態」(Tousijn, 1987: 50) であった。

当初、20世紀における“コーポラティズム”の典型な事例として、ファシズム国家が挙げられていた。しかしながら、Leo Panitch によれば、20世紀におけるコーポラティズムの歴史的経験は

ファシズム国家に限られない。自由主義的^{リベラル}民主主義諸国においても、コーポラティズム的構造 (corporatist structure) へ向かう暗黙の傾向が、ファシズムの出現以前にも、またその出現と時を同じくして、発展していた (Panitch, 1979: 120; 訳書: 155)。そして、1930年代後半から第二次大戦の末期、とくに戦後期において、自由主義的民主主義社会におけるコーポラティズム的構造へ向かう傾向は加速され、より体系的に発展した¹²⁾。これらの傾向は、国家が先進資本主義経済の運営にますます関与していくという事実ととくに関連していた (Panitch, 1979: 121; 訳書: 156)。

4.2 ネオ・コーポラティズム論

1970年代中葉以降、顕著な出来事として、“ネオ・コーポラティズム¹³⁾”という考え方が急速に注目を集め始めた¹⁴⁾。新たな考え方としての“ネオ・コーポラティズム”論は、「国家を、〔多元主義者の好むような〕社会的に生み出された諸要求のたんなるブラックボックス的処理者としてではなく、政治的アクターとして取り扱おうという努力、利益団体の形成と公共政策の展開に対する階級的、経済的基礎を考察しようとする能力、政治と経済の分離よりも融合への関心、社会構造を国家アクションと連関させて捉えようとする潜在的能力、そして、最も重要なこととして、これらの問題を理論的に有意味な方法で取り扱おうとする潜在的能力」(Pempel and Tsunekawa, 1979; 訳書: 241)に、その将来性が期待されるものであった。

Hallidayの見立てによれば、1970年代中葉以降のネオ・コーポラティズム論への新たな関心は、すでに触れたSkocpolやRüschemeyerの主導する社会科学理論への国家中心のアプローチの“復活 (renaissance)”と同時に起こったものである (Halliday, 1989: 376)。Skocpolらの編著であるEvans *et al.* (1985)やRüschemeyer (1986)では、政府が、たんに操作の対象であり、多面的な社会集団から影響を受けるだけでなく、それ自体固有の利益を持ち、かつ、〔政治理論としての〕多元主義理論が適切に取り扱えなかった方法で、そうした利益を主張することができる国家の一部であることを認識すべきである、という (*Ibid.*)。Hallidayは、ネオ・コーポラティズムの見方がプロフェッション—国家関係を理解するための有益な視座になることを示している。すなわち、西洋社会におけるほとんどの国家は、法律職をはじめとしてプロフェッション団体に対して、強制的会員制を配置し、そこでの教育を規制し、実務への参入許可を監督し、倫理綱領を公布し、会員を規律づけし、競争者を回避させるという多様な権力、つまり自律性を付与してきた。そうしたことから、従来は、相互行為に基づくアプローチでは、国家は、一般に、市場を統制することに執心したその職業への貢献者として、副次的な役割を果たしてきたにすぎないとみなされてきた。しかしながら、プロフェッショナルたちの優位な経済的・社会的立場は、国家との間の継続的な交渉における集団的アクションから生じるものである。したがって、国家と結託して (in collusion with the state) プロフェッションによって打ち立てられた独占の種々の要素は、プロフェッション—国家関係についてのネオ・コーポラティズム的理解の枠内で、うまく吸収することができる (Halliday, 1989: 378)。

当初、ネオ・コーポラティズムのもとでは、コーポラティズムは「理念型」¹⁵⁾として捉えられていた。最も典型的に引用されるSchmitter (1979a)の定義では、コーポラティズムは以下のように規定される。

「コーポラティズムとは、次のような1つの利益代表 (interest representation) システムとして定義できる。すなわち、そのシステムでは、構成単位は、単一性、義務的加入、非競争性、階層的秩序、そして職能別の分化といった属性をもつ、一定数のカテゴリーに組織されており、国家によって (創設されるのではないとしても) 認知され承認され、さらに自己の指導者の選出や支持の表明に対する一定の統制を認めることと交換に、個々のカテゴリー内での協議相手としての代表的独占権を与えられる。」(Schmitter, 1979a: 13; 訳書: 34)

このように、コーポラティズムは、国家による承認 (license) と認知 (recognition)、代表権の独占といった利益団体と政府 (国家機関) の関係に関わっていることが大前提とされている。

また、この Schmitter の定義は拡張され、Schmitter の理念型の特殊な属性でのバリエーションに基づいたコーポラティズムの類型法を生み出してきた。たとえば、国家が代表団体を創出する国家コーポラティズム (state corporatism) と、コーポレート団体が市民社会の枠内で組織的に出現する社会コーポラティズム (societal corporatism) の区分がなされている (Schmitter, 1979a: 25-40; 訳書: 53-74)。さらには、コーポラティズム配置が確立している社会の枠内でのレベルに基づく区分がなされてもいる。コーポラティズムの初期の分析の多くは、労働と生産者の組織を画一化する (coordinate) ことによって国内の経済計画および統制を許容するコーポラティズム的配置である頂上組織 (peak organizations) に焦点を置いていた。これは、マクロ・コーポラティズムと呼ばれる。これに続いて、メゾ・レベルでの特定の経済部門の枠内でのコーポラティズム的配置の重要性に対する主張、そして、ミクロ・レベルでの経済計画での個別事業の関与を説明する概念の重要性に対する主張がなされてきた (Cawson, 1985; 1986)。

ネオ・コーポラティズム論は、もともと、比較史的考察に耐えうるように形成され、展開されてきたものである (Lehmbruch, 1979)。そうしたなか、ネオ・コーポラティズム論の焦点は、当初の利益代表 (interest representation) から、利益媒介 (interest intermediation) および政策形成 (policy formation) へと移されてきた。かくして、コーポラティズムは、最も根本的なレベルでは、利益媒介の一形式であり、国家の政策遂行 (policy implementation) の一様式であると規定される。このような利益媒介への焦点は、関心を、会計士協会のようなプロフェッション団体における、そこで特定の機能 (職能) 的利益 (*functional* interests) が規定され、集積される媒体としての働きをする組織 (organization) へと振り向ける。プロセスとしての国家の政策遂行への焦点は、関心を、基準設定やライセンス付与のような、権限が委譲され、利益対立が分散される特定の統制手段へと振り向ける。コーポラティズムの概念上の強さは、現実の政治的構造に現れるこれらの2つの現象に対して焦点を当てることである。Alan Richardson によれば、会計業務に対する規制において会計プロフェッションと国家との間の関係性を記述する方法としてこの概念の利用を強調するのは、コーポラティズムの概念上の強さからである (Richardson, 1989: 416)。

選ばれた団体が国家機関によって政策形成上の公式な参加者となる場合、あるいは、そうした目的で国家機関によって団体が創設される場合、最も包括的かつ構造化された国家に対する利益代表形態は、性質的に、コーポラティズム的となる (Freidson, 2001: 146)。こうしたコーポラティズム形式の利益媒介は会計プロフェッションの事例——会計プロフェッション団体と国家機関との間

の交渉——においても例証することができる。まさにここにおいて、コーポラティズム・モデルのもとで会計プロフェッションと国家との関係性を捉える合理性を認めることができるのである。

しかしながら、留意すべきこととして、コーポラティズム・モデルは、マクロ・レベルのコーポラティズムだけでなく、会計プロフェッションの事例の関連するメゾ・コーポラティズム¹⁶⁾においても、問題がないわけではない。Cooper *et al.* (1989) は、会計プロフェッションにコーポラティズム・モデルを適用するにあたって、コーポラティズム・モデルの主要な欠点を3点挙げている (Cooper *et al.*, 1989: 257-258)。1点目は、このアプローチは、国家が固有の利益 (interest) を持っており、それが識別できることを前提としているが、そのように考えられるかについては議論があるという点である。2点目は、さらには、国家が完全に計算のできる全能な主体であることを前提としている点である。最後の3点目は、コーポラティズム的分析は国民国家 (*nation state*) を特別扱いしており、関連するアクターとして、(ヨーロッパ共同体のような) 国民国家を超えた (*supranational*) 団体や (国際連合のような) 国際 (*international*) 規制機関の重要性は無視される傾向にあるという点である。取り上げられる分析の場面によっては、こうした問題点が重要であるケースもあるであろう。いずれにしても、こうした点に留意しながら、ネオ・コーポラティズム論における分析からの会計プロフェッション史 (研究) へのインプリケーションを検討することが必要とされる。

4.3 ネオ・コーポラティズム論から見た国家とプロフェッションの関係性

ネオ・コーポラティズム論のうち、プロフェッション団体と国家の関係性をより詳細に分析することを可能とする枠組みが Streeck and Schmitter (1985) で提示されている。

Streeck and Schmitter (1985) は、その政治的分析において、「団体 (association)」ないし「利益集団 (interest group)」——より特定的には、プロフェッション団体——が、「国家 (state)」, 「市場 (market)」, 「共同社会 (community)」に、4番目の基礎的な社会秩序の源泉として加えられなければならないとしている。Streeck and Schmitter (1985) によれば、既存の3つのモデルのそれぞれの秩序の主導原理 (guiding principle) は「自発的連帯」, 「拡散した競争」, 「階層的統制」であり、それに対する「団体」モデルの原理は、「組織的協調 (organizational concertation)」である。

これらの原則の間にある相違は、一方では動機と権威のそれぞれの源泉、もう一方では緊張 (tension) と亀裂 (cleavage) の源泉の観点からそれらを比較して対照することで最もよく理解できる。「拡散した競争」の原則の運用は、利益を最大化する経済的起業家と、競争から得られる物質的利益に満足する消費者の両方を生み出すと見られている。しかし、緊張は、生産要素だけでなく、生産物の売り手と買い手の間の基本的な利益対立からも生じると理解される。対照的に、キャリアの官吏・官僚によって運用されているような、「階層的統制」の権限は、正統性のある強制力の国家の独占によって裏付けられた、合意された規則と手順に付与されている。この協調と配分の原則は、外部の脅威からのアクターの保護が成功することによって、また、すべての市民に対する公平で予測可能な待遇の保証によって特徴づけられる。最後に、「自発的連帯」により、リーダーたちは、自身が帰属意識から恩恵を受ける追随者の敬意を享受していると記述される。共同社会のメンバーとして、両方のグループは共有された情緒的な存在と独特の集団的アイデンティティに対

する相互のニーズを満たすことができるが、支配的な規範と価値観の尊厳を尊重しない外部者の出現によって緊張は生成される (Puxty *et al.*, 1987)。

4-4 ネオ・コーポラティズム型のプロフェッション／プロフェッション化

歴史社会学者で知名の Konrad Jarusch は、ネオ・コーポラティズム論の展開を念頭に置いて、ドイツにおけるプロフェッション化のパターンをネオ・コーポラティズム的プロフェッション化 (neocorporate professionalization) という特別な大陸型のタイプとして見出している (Jarusch, 1988: 209-210; Jarusch, 1990: 15)。とりわけ、「ドイツのプロフェッションは、[イングランドのように] 自発的に自ら組織化することを基礎として形成されたのではなく、国家試験という形で“上からの (von oben)” 刺激を受けて、認証と公式な認可を基礎として規定された。国家がそれほどまでに強力に介入したために、プロフェッションは、ネオ・コーポラティズム的なプロフェッション団体 (neokorporativer berufsständischer Vertretungen) を通じて、自らの自律性 (Autonomie) をより多く達成すべく闘い、立法や専門教育 (Bildungswesen) を自らの目的のために利用しようとした」(Jarusch, 1988: 202) としている。

同じく知名の歴史社会学者である Hannes Siegrist もまた、プロフェッションの類型化のなかで、ネオ・コーポラティズム型プロフェッション (neo-corporate profession) というプロフェッションの類型を提示している (Siegrist, 1990: 197-198)。そして、Siegrist は、「この類型のパターンは、1945 年以降、次第に影響力を持つようになった。したがって、プロフェッションと国家の間の確立された配置 (arrangement) の重要性は変わってきた。……ネオ・コーポラティズム的配置が今や原則となった。自由主義的市民革命 [ブルジョア革命] の帰結として社会的自己規制が 19 世紀初頭に生じるようになったいくつかの社会で、対照的に、古い伝統によるネオ・コーポラティズム・モデルの著しい弱体化が見られた。とくに北米やスイスの法律家は社会的自己規制と個別化された戦略の長年にわたる伝統を享受した。この事実、なぜ、伝統的な起業家の心性が、近代的なネオ・コーポラティズム的配置と全くの同等性に直面して、その存在性を主張する傾向にあったのかを説明している」(Siegrist, 1990: 198) と解説している。

ドイツのプロフェッション研究に従事した歴史社会学者の多くには、このように、ネオ・コーポラティズムとの関係で、近代プロフェッションとくに弁護士、技術者、教師 (典型的には、ギムナジウム教師) をネオ・コーポラティズム的なプロフェッションとして捉える傾向があった。

Freidson (2001) は、すでに触れた分類論をもとに、「コーポラティズム的配置は、精巧な官僚構造を発達させた国家、つまり Damaška のいう階層的な国家とのみ整合するように見える。そして、コーポラティズム的配置は、私の議論した 2 つの別の種類の階層的な国家に収まる可能性が高い」(Freidson, 2001: 148) と述べている。そのうえで、「プライベートの、自己組織的な [プロフェッション] 団体は、国家が受動対応的 [注: Freidson によれば、戦後ドイツがその例であった] であり、かつ、自身の行政管理上の仕組みにほとんど投資をしない場合にのみ、必要不可欠であるように見える」(Freidson, 2001: 148-149) としている。この点に関連して、Streeck and Schmitter (1985) は、次のように指摘していた。

「[コーポラティズム = 団体秩序の枠内にある] 利益団体は、通常、国家による何らかの奨励

や権威づけがある場合にのみ、その構成員の利益を統治することができる。少なくとも、プライベート・インテレスト私的利益による統治は、強力な団体による構成員に対する権限行使への〔国家からの〕干渉を意図的に控えるという秩序政策（*Ordnungspolitik*）を必要とする。……国家の積極的な役割（active role）は、また別の側面でも必要とされる。……ある集団が構成員の行動をパブリック・インテレスト公的利益に適合させることができない場合の、国家の直接的な介入の脅威である。この意味で、私的な組織化された利益（private organized interests）の公的な利用（public use）は、弱い国家よりも強い国家を必要とする。」（Streeck and Schmitter, 1985: 25-26. 圏点は引用者）

Freidson（2001）の指摘が適切であるならば、強い国家—階層的国家において、コーポラティズムの構造が発達しやすく、そうでない国家においては、そうならないということになるが、必ずしも、この点について追究しているコーポラティスト論者はいないようである。

5. 会計プロフェッション（史）研究における適用

ネオ・コーポラティズム論のもとでの経験的現象分析の初期のものは、そのほとんどが、労働組織や製造業者組織による国内の経済計画や統制を可能にさせるコーポラティズム的配置、とくに頂上組織に集中していた。その後、ネオ・コーポラティズム論の想定する組織化された利益団体のうち注目されるようになったのは、プロフェッション団体であった。ここでは、プロフェッションと国家との関係性に着目したコーポラティズム論の考え方を会計プロフェッション（史）研究に適用した研究例を取り上げ、ごく簡単なレビューを行なっておく。

ネオ・コーポラティズム論の枠組みをプロフェッションとくに会計プロフェッションに対する規制に適用した先駆的研究が、Willmott（1985）および Willmott（1986）である。Willmott（1985）によれば、イギリスの会計基準設定プロセスは、会計プロフェッションが Schmitter（1979a）の定義のとおり「国家によって……認知され承認され、さらに自己の指導者の選出や支持の表明に対する一定の統制を認めることと交換に、個々のカテゴリー〔注：ここでは、会計基準設定〕内での協議相手としての代表的独占権を与えられる」（Schmitter, 1979a: 13. 訳書: 34）とみなされる社会コーポラティズムの一例であると捉えられる。また、会計基準設定プロセスは、「圧力方式（pressure）」ではなく「協調方式（concertation）」によって特徴づけられる公共政策形成プロセスの一例である。会計プロフェッションは、この領域の政策決定の遂行に完全な責任を担っており、それゆえに、そこにおける政策判断は「性質として、準パブリックないし擬似国家的（semi-public or parastate）性質を帯びている」（Schmitter, 1982: 263; 訳書: 281-282）。そのうえで、Willmott（1985）は、会計基準設定主体である会計士団体——正確には、会計士団体合同諮問委員会（Consultative Committee of Accountancy Bodies; CCAB）としての会計士団体の連合——を Streeck and Schmitter（1985）のいう私的利益統治体（Private Interest Government; PIG）の典型であると見ている（Willmott, 1985: 65）。

また Willmott（1986）では、まず、会計士団体のようなプロフェッション団体（professional association）を「その会員の技能の象徴的および物質的な価値を規定し、擁護し、高める目的で確立され、維持される政治／政策的団体（political bodies）」（Willmott, 1986: 559）と捉える。そし

て、プロフェッション化プロセスを理解する鍵は、プロフェッションの^{メンバーシップ}会員制が、どのように、個人ないし集団によって会員の利益を増進させる手段として用いられるか (Timperley and Osbaldeston, 1975: 608) にあるという。すでに述べたように、1980年代に入るまでは、プロフェッション研究の多くが、国家の役割を無視するか、中立的な影響因として国家を捉えてきた。代わりに、国家の役割は、国家がプロフェッションの自律性を制限するよう公然と介入するときのみ関連性があると認識されるにすぎなかった。しかし、実際に歴史的に見てみると、プロフェッション団体と国家との間の関係性は、それぞれが互いの行動を可能にさせ、かつ、互いを制約できる相互依存および緊張 (interdependence and tension) の関係性として特徴づけられるのが最も適切であると見られる (Willmott, 1986: 563)。このとき典拠とされたのが、すでに触れた Johnson (1982) であった¹⁷⁾。

Willmottによれば、会計プロフェッションの場合においても、国家は、究極的には、法的および物理的強制の手段を独占するなかで与えられている自らの^{パワー}権力の一要素について、その利用を認可している (franchise)。Schmitter (1979a) も、プロフェッションを想定して以下のように述べている。

「現代国家 (modern state) が、規制的で統合的な仕事を拡大しつづけることによって資本主義に欠くことができない、権威をもった保証人 (indispensable and authoritative generator of capitalism) の役割を果たすようになればなるほど、国家はますます技術的専門知識、特殊専門的情報、事前の意見の集約、社会の側の協約締結能力および参加の正統性の尊重というものを必要とするようになる。そしてこれらはただ単一的で階層的な秩序をもち、合意に基づいて指導される代表的独占体 (representative monopolies) のみが用意しうる。これらを得るために、国家は、新しく獲得した決定権限の大部分をこうした団体 (associations) に委任するか、これらの団体と共有するよう同意するようになるであろう。」 (Schmitter, 1979a: 27; 訳書: 56)

ここでは、相互の依存性 (mutual dependence) が、一方の活動が同時に他方をサポートし、かつ、制約するというように、国家とプロフェッションの間の関係性のダイナミクスを強固にしている。一方で、プロフェッション団体の存在に正統性を与え、法的な独占権を付与し、会員に対する雇用の場を提供することによって、国家は、プロフェッションの形成と発展をサポートしてきた。他方で、国家は、現代の社会的経済的生活のルーティーンを形作り、それを規制し、それに正統性を与えているところの技能ある職業について教育訓練し、また、その業務を供給することに関しては、プロフェッションに依存するようになっている。

かくして、会計士団体を含めたプロフェッション団体は、「市民社会と国家の枠内、そして、市民社会と国家の間にある緊張に対応して出現する私的利益統治体 (PIG)」 (Willmott, 1986: 564) とみなすのが適切ということになる。したがって、資本主義社会という文脈では、プロフェッション団体は、Streeck and Schmitter (1985) の市場、国家、共同社会といった3つの権威の源泉を強固にし (reinforce)、かつ同時に、それらを弱体化させる (subvert) (*Ibid.*)¹⁸⁾。

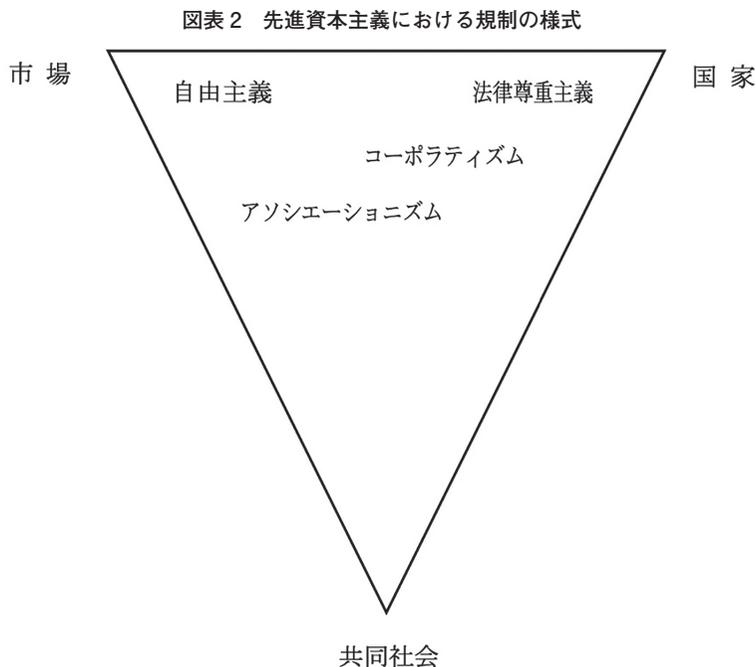
Puxty *et al.* (1987) は、会計の制度や実務も、そのアクションが Streeck and Schmitter (1985)

で提示された国家、市場、共同社会といった3つの社会秩序原理に従って分析可能な、アクター——たとえば国家の行政官吏や組織化された利益集団の代表者——の間の相互行為の帰結として理論化できるとしている。つまり、国家代表（規制機関の行政官僚）とプロフェッション団体の代表（会計士協会のエリート指導層）との間の相互行為の帰結である。国家、市場、共同社会の原理の相対的な優位性に依存しながら、自由主義（リベラリズム）、アソシエーションイズム、コーポラティズム、法律尊重主義（リーガリズム）といった異なった規制戦略が生じると想定される。

このように、Puxty *et al.* (1987) は、先進資本主義の文脈にこれを位置づけることによって、そして、社会秩序の様式の内部およびその間での矛盾に着目することによって、Streeck and Schmitter (1985) の枠組みを進展させようとしている。そして、試論的に、同等の経済発展を遂げた先進資本主義国4カ国（イギリス、アメリカ合衆国、西ドイツ、スウェーデン）を取り上げ、各国の規制の様式の異同を析出している。

またCooper *et al.* (1989) では、ネオ・コーポラティズム論の延長線上で、1970年代前半にみられたイギリス会計士団体合同諮問委員会（CCAB）およびイングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会と国家の間のインフレーション会計をめぐる相互作用を解釈している。そこでは、Claus Offe と Jürgen Habermas の所説に依拠しながら、関連するアクターが正統性の危機（legitimation crises）に直面し、それぞれの対応という観点から、その政治力学について分析されている。

以上のような、とりわけStreeck and Schmitter (1985) に基づいた諸研究に対して、Richardson (1989) は、現実の政治構造を記述するものとして企図されたLeo Panitch のコーポラティズム概念を利用している¹⁹⁾。Panitch の規定するコーポラティズムは「リーダーシップ・レベルで代表の



システムおよび協調的相互統合のシステムを通じて、マス・レベルで動員と社会統制のシステムを通じて、組織化された社会経済的生産者集団を統合する先進資本主義の枠内での政治／政策的構造」(Panitch 1980: 173)である。このように、Richardson (1989) は、カナダ人のネオ・マルクス主義者 Leo Panitch の規定するコーポラティズム論に依拠しつつ、Antonio Gramsci のヘゲモニー概念を用いて、カナダ(オンタリオ州)の公共会計評議会(Public Accounting Council)でみられた相互作用、プロフェッション内部の衝突の意義を再解釈しようとしている。Richardson は、これにより、国家、市場、共同社会それぞれの規定力の結合の枠内で会計規制を理論化することを企図していた。

こうした会計プロフェッション研究は、主に批判会計学派と呼ばれる研究者によって展開されたものであるが、必ずしも批判会計学派ではない論者によっても会計プロフェッション領域にみられるコーポラティズムについて歴史研究が進められている。Walker and Shackleton (1995) は、1940年代のイギリスにおいてみられた会計プロフェッションの間での協調を進める動きをイギリスのコーポラティズムの観点から分析し、プロフェッションの時代的な変化がアングロ・アメリカ的文脈においても国家に対するコーポラティズム理論の観点から分析されうることを主張している。また、Noguchi and Edwards (2004) は、イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会と商務省との交渉関係および同協会におけるプロフェッション内闘争に関して、コーポラティズムの視点を適用して、分析している。

これらの会計プロフェッション(史)研究は、(イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会などの)会計士協会あるいは(イギリス会計士団体諮問委員会・オンタリオ州公共会計評議会といった)会計規制機関のようなプロフェッション団体についての政治的／政策的分析に結びついている。

6. 結 論

本稿では、プロフェッションと国家の関係に焦点を合わせたプロフェッション化の理論の展開と、とくに、その延長線上に位置づけられるネオ・コーポラティズム論のもとでの政治的／政策的制度としてのプロフェッション団体(professional association)を中心にした視角について掘り下げて検討してきた。このような国家との関係によって規定するプロフェッションの枠組みのもとでの分析から、わが国監査プロフェッション史研究に対してどのようなインプリケーションを得られるだろうか。

いずれの理論においても“資本主義社会”におけるクロス・ナショナルな分析を志向している限り、同じく先進資本主義社会にある日本の場合においても、本稿で検討された比較史的枠組みを適用して、そのプロフェッション形成について議論・分析することは正当であろうと考えられる。

そして、比較史的視点から見て、プロフェッション団体と国家機関との間の関係性をコーポラティズム的な利益媒介として捉えるネオ・コーポラティズム論の見方は、プロフェッション化を基礎づけている政治文化的環境を理解するうえで、それなりに有益なものであると考えられる。とりわけ会計士協会のようなプロフェッション団体を“私的利益統治体(Private Interest

Government)”とみなす考え方は、とくにプライベート領域内部での規制（つまり、プロフェッション規制）の枠内で、プロフェッション団体がどのような行動パターンで自己規制を行っていくのかを理解するうえでも非常に示唆的な視点である。したがって、プロフェッション形成やプロフェッションに対する規制を理解するうえでの有用な視点となる可能性がある²⁰⁾。Schmitter (1985)によれば、「非国家の団体 (non-state association) が、独占的性格を持ち、かつ、会員にとって不可欠であるような財・サービスあるいはステータスを配分する場合に、PIGは存在する」(Schmitter, 1985: 47)。そして、PIGは、国家機関による公パブリック・インテレスト的利益的の委譲によって実行力を与えられた公式には私プライベート的な組織を通じた集団的自己規制に基づいたものである (*Ibid.*)。コーポラティズム的なプロフェッション団体は、国家との一定の関係性を維持しながら、コーポラティズム的配置 (corporatist arrangements) のなかで、PIGとしての機能を果たし続ける。しかも、公共的精神を持った会計プロフェッションにおける会計士団体は、「多分に、PIGのプロトタイプでありえる」(Williamson, 1989: 114)。

わが国における監査プロフェッションの創設期、第二次大戦後の日本国家の再形成の基礎にあった原理がコーポラティズムであったという言いようがそもそも可能かどうか、議論のあるところであろうが、少なくとも公認会計士制度の創設という公共政策にあたって“コーポラティズム的配置”が見出されると指摘することはあながち不合理なことではない。もとより、わが国の場合、「労働なきコーポラティズム」と規定され、コーポラティズムにおける限界的なバリエーションの1つと捉えられている (Pempel and Tsunekawa, 1979) が、官僚を介して国家と経済団体との間にあった強固な結びつきは、間違いなく、コーポラティズム的である (あるいは、あった) とされている (Lehmbruch, 1982: 21, 25; 訳書: 44, 50-51)。

歴史社会学者の Michael Mann は、戦後日本の国家形成に関して、概ね、以下のように述べている。反共産主義へと占領政策が転換された1947年以降、アメリカは、保守エリートが支配する“準”民主主義をもって事態を進めた。日本の新憲法はいまや国民の人権を保障し、非軍事化によって軍事施設を縮小させたが、一方で、競合する利益について、徹頭徹尾パブリックの場で調整されるコンフリクトを通じてではなく、権威的な組織の枠内で妥協がなされるようなトップ・ダウンのコーポラティズム (a top-down corporatism) が発達するようになった。しかも、これは、戦前からの伝統的な日本の制度と占領国であるアメリカによって限られた範囲で促進された民主化を進める欲求との複合を反映している (Mann, 2013: 91-92) と。

わが国の日本公認会計士協会は、少なくとも創設段階においては、ときにネオ・コーポラティズム型のプロフェッションと特徴づけられるドイツを中心とするヨーロッパ大陸のプロフェッション団体と非常に類似しており、逆に、典型的にはイギリス (イングランド/スコットランド) の会計士協会の発展とはほとんど類似したところがない。このことは、1つに、日本の監査プロフェッションが、事実上、何も無いところから生み出されたものであることに起因している。第二次大戦後、公認会計士職が、占領国であるアメリカの公認会計士 (C.P.A.) をモデルとして創設されたにもかかわらず、少なくとも創設時点の想定では、“プロフェッション団体を持たない監査プロフェッション²¹⁾”として作り出されたとみなせるといふ特殊性から来ている。

その点からすれば、わが国のケースは、政治的、経済的な背景は異なるが、同時期の、ベルギーの監査プロフェッションのケース (De Beelde, 2002) やギリシャの監査プロフェッションのケー

ス (Dedoulis and Caramanis, 2007) との類似性が強い。分析的には、わが国の公開会社に対する独立監査の“プロフェッション化”は、「上からのプロフェッション化」そのものであり、「下からのプロフェッション化」である要素はほとんど見られず、また、東ヨーロッパ諸国に見出された「外からのプロフェッション化 (Professionalisierung von außen)」（Siegrist, 2014: 31）とも異なっている。この点に関してはわが国の公認会計士制度創設に関する経験的史料に基づいてさらに詳細に検討する必要があるものの、その際の分析の中心が、わが国の会計（監査）プロフェッション創設にあたってのその時点の制度的配置 (institutional arrangements) にあることは明らかで、そこにみられるプロフェッションと国家との関係性からの分析をコアとすることになるのは間違いのないところである。

《注》

- 1) ドイツ教養市民層研究に端を発したプロフェッション化研究のなかで中央ヨーロッパの特徴として官僚主義化した国家システムにみられたプロフェッション——Siegrist (1990) はこうしたプロフェッションを state profession と規定している——の隆盛という歴史的事実を説明するためのアプローチもこれに結びついている。ビーレフェルト学派と呼ばれることもあり、それ自体は1985年と1988年の一連の研究成果に結実しているものである。ただ、ここでは1990年に刊行されたスウェーデン高等研究コレギウムの研究成果も含めているとみなしている。これらの詳細については、岡嶋 (2021) を参照されたい。
- 2) Freidson は、約30年後の2001年の著作のなかでも、変わることなく、「プロフェッションは、〔自身の業務を自ら構成するという〕自律性をサポートする国家の強制力に依拠している」(Freidson, 2001: 133) と述べている。
- 3) なお、イギリスの国民健康保険 (NHS) に関する以下の叙述にもプロフェッションの自律性に対するこうした理解の影響はみられる。「NHSは、医業プロフェッションに、〔以前の〕私^{プライベート}的に資金調達されるシステムのもとで享受できるものと比して相当に大きな自律性を与えているが、この自由度は、配分される資源総額に対する〔パブリックの〕厳密な統制と、引き換えに、与えられたものである」(Williamson, 1989: 178. 圏点は引用者)。
- 4) カナダの看護プロフェッションの研究で知られる Tracey Adams によれば、Johnson (1993; 1995) に代表されるフーコー主義者の説明は、一般的なネオ・ヴェーバー主義者のものとは異なって、自主規制的なプロフェッションの確立が歴史的に国家構築 (state-building) の一要素であり、国家の統治能力の拡張にほかならないと主張するなど、国家がプロフェッションの創設にヴェーバー主義者よりもずっと積極的 (active) であるように描いている (Adams, 2017: 72)。フーコー主義者にとっては、アングロ・アメリカ的な自主規制プロフェッションは、自らが統治性を拡大するところの半自律的な統治制度 (semi-autonomous governance institutions) と捉えられる。実際、ほとんどの自主規制プロフェッションは財政上自立している。つまり、プロフェSSIONナルたちを統治する規制団体に資金供与するのは規制される側のプロフェSSIONナルたち自身である。Adams は、こうした異質な規制的交渉 (regulative bargain) は、とくにアメリカ合衆国やカナダのような新興の国ないし植民地にみられたように、国家のインフラストラクチャーが極めて脆弱であった19世紀において国家当事者にとりわけアピールするものであったのかもしれないと指摘している (*Ibid.*)。
- 5) たとえば、Willmott (1986)、Chua and Poullaos (1993) などがあげられる。
- 6) 「単一で、中央集権化しているどころか、近代国家は、中央と領土領域の間に伸びる多形性的な権力ネットワークである」(Mann, 1993: 75)。重要なのは、Mann が国家の定義に付随させた3つの特質である。(a) 国家がその領土領域に浸透する程度、(b) “市民”や“関係者”が国家に浸透する度合い、(c) エリート層が市民社会に対して行使する専制的権力と、市民社会に浸透するための国家のインフラストラクチャーの権力との区別である。
- 7) Stråth and Torstendahl (1992) も、Mann のパワー・ネットワーク論に同調的な視点で議論を展開している (Stråth and Torstendahl, 1992: 13-14)。Torstendahl は、「社会的な力 (social power) ととも

に社会的な富を保護する手段として国家権力 (state power) が生まれる」(Torstendahl, 1992: 8-9) という点で、Mann に同調している。Stråth and Torstendahl (1992) では、国家をネットワーク機構 (a network structure: フォーマルな機構, 同時に、制度のネットワーク) とみなし、そうした視点から、1800 年以降のヨーロッパでの国家形成の変遷を論じている。彼らが見出した変化は、非中央集権的な封建国家は非常に限られた領域でのネットワークによりゆっくりと取って代わられていったが、次第に 19 世紀にはその機構のなかでより公式化された。次に、19 世紀の末葉から、“組織化された資本主義” 国家に取って代わられた。続いて、第二次大戦後の 10 年 20 年は、新しいイニシアチブに満ちた国家によって、組織化された資本主義のもとで生じた厳密に垂直的な命令のネットワークは取って代わられた。最後に、この大規模な介入のプログラムは自己破壊的であることが判明する。新しいネットワークは、非公式の機構に基づくものが増えるという。同書では、国家をネットワーク構造 (a network structure) とみており、Mann の多形性的権力ネットワーク理論に同調的である。

- 8) 収録書籍のタイトルにも示されているように、彼女たちのスローガンは“bring the state back in to its proper central place (国家を比較歴史研究の中心的位置に戻せ)”であった。
- 9) その注では、その段階での研究例として、すでに本稿でも触れた Geison (1984) および Johnson (1982) を挙げている。
- 10) いわく、「[国家性の高い・強い国家／国家性の低い・弱い国家のような] 大雑把な区別では、1 つの国家においてもある領域においては強い、別の領域では弱いということがありうるので、問題がある」(Freidson, 2001: 135)。そこで、Mirjan Damaška の 2 規準 — 階層的 (hierarchical ideal) / 協調的 (coordinate ideal), および、積極行動的国家 (activist state) / 受動対応的国家 (reactive state) — を用いた 2 次元マトリックスでの 4 分類を展開している。
- 11) とくにイタリアやドイツでは、第二次大戦後のいわゆる福祉国家 (コーポラティズム国家) に見られるようになったものと区別して扱いたいために、戦前のファシスト期・ナチス期におけるコーポラティズムを、corporativismo (伊), Korporativismus (独) と表記し、戦後の corporatismo (伊), Korporatismus (独) と区別することが通常である (Schmitter, 1985: 59)。
- 12) 「70 年代中葉以降に欧米の社会科学のさまざまな領域で再燃した新たな“コーポラティズム” 論議の全体を指す呼称としての“ネオ・コーポラティズム”と、第二次大戦終了以降の欧米の先進資本主義諸国における新しい“コーポラティズムのシステム”もしくはコーポラティズム化の諸傾向の総体を指す呼称としての“ネオ・コーポラティズム”とを区別する必要性」(山口, 1984: 157. 引用中の圏点および括弧は省略) があるとされている。
 あるいは、以下のようにも説明される。コーポラティズム配置がこの 20 年ほどにわたって次第に多く出現するようになってきていると指摘することは、本質的には、記述的な言明をしていることを意味している。対して、コーポラティズムが、組織化された利益とパブリックの権威機関の間に見られる関係性を研究するためのより良い手段を提供すると主張することは、根本的に理論的な立場を選択していることを意味する (Williamson, 1989: 7)。
- 13) 戦後、とくに自由主義的資本主義社会における利益団体の代表と経済計画の問題に関心にある論者たちは、“コーポラティズム” の語に付されてきた軽侮的な意味を薄めるために、しばしば、“ネオ” の接頭辞をつけて、“ネオ・コーポラティズム” という用語を用い始めたという (Panitch, 1979: 121; 訳書: 157)。
- 14) その直接の起点は Phillip Schmitter が Schmitter (1979a), Still the century of corporatism? を公表した 1974 年とされる。
 ネオ・コーポラティズム (論) が強調された背景とコンテキストは、岡田 (1995) によると、以下のとおりである。第 1 に、大枠としての「国家介入」, 「国家の社会化」あるいは「社会国家化」である。大衆国家成立以降の「行政国家化」, 「国家の肥大化と機能変容」, あるいは公共的なものの「官」の独占、そして社会領域への国家の浸透、つまり、テクノロジーの高度化に支えられたケインズ流福祉国家化へのプロセスである。第 2 に、世紀転換期における「大社会 (great society)」の成立以後、社会的利益の表出 (articulation), 産業社会の要請する利益の多元化、資本主義の組織化の要請によって成立した社会的中間集団、あるいは団体 (association) の噴出である。「現代」コーポラティズム論が成立する背景では、この 2 つが大枠の図式である (岡田, 1995: 247)。
- 15) この定義は、もともと、理論ないし仮説に基づいて相互に関連すると考えられる多様な要素を、発見的かつ論理分析的に構成したものであるがゆえに、すべての経験的に存在する利益代表システムが完全に

以上すべての次元を再現するわけではないとされている。

- 16) 労働組合等の頂上組織のレベルでの利益媒介あるいは政策調整 (policy concertation) を、Cawson (1986) は、マクロ・コーポラティズムと呼んでいる (Cawson, 1986: 72)。特定のセクターで、国家機関と企業等が直接的に交渉する形式をとるコーポラティズム的利益媒介をマイクロ・コーポラティズム、そして、マクロ・レベルとマイクロ・レベルの間に存在する形式の利益媒介をメゾ・コーポラティズムと類型化している (Cawson, 1986: 73-74)。「公共政策がシステム全体ではなく、セクターごとの関心を持っている場合、特定のセクターの利益の独占的代表を達成した組織と政策交渉する国家機関がある場合、かつ、そうした政策がそれらの利益組織を通じて実行される場合、われわれは適切にメゾ・コーポラティズムの存在を語る事ができる」(Cawson, 1986: 73)。
- 17) Willmott (1986) にとっては、こうした相互依存および緊張の関係性は、「あるいは、Johnson (1982: 189) の指摘するように、『プロフェッションは国家形成の条件として出現し、国家形成はプロフェッションの自律性の主要な条件である』」(Willmott, 1986: 563) と同様のことを意味している。
- 18) プロフェッション団体が、本質的に、プライベート領域での統治の主体となっているとの指摘は、ネオ・コーポラティズム論が一世を風靡する以前にも、別の観点からなされている。たとえば、Corinne Gilb によれば、プロフェッションが政府の援助を求めるとき、彼らは、おおよそ以下の目標を念頭に置いて、そうする (Gilb, 1966: 153-156)。(1) 参入準備、参入、実践を統制するため、(2) 好意的な公論を最大限生み出すため、(3) 業務を合理化するため、(4) 経済的報酬を最大化するため、自らの業務を促進するためである (Gilb, 1966: 135-139)。そして、多くのプロフェッションが地方または中央政府 (public government: 公的政府/公的統治体) と関係性を保つことを余儀なくされるのは、また、他の集団がプロフェッションの業務 (professional work) の性質と条件を変更するように求めるのは、その政府を通じてであるからである (Gilb, 1966: 139)。私的統治体は、パブリック・ガバメントとの関係のなかで登場し、それ自体、組織に関するパブリックとプライベートの境界域が曖昧になってきていることを反映している。

「プロフェッション団体は、……プロフェッションにとって必要な、^{プレステージ}威信とステータスを獲得し、個々の実務者に尊敬の念を抱かせようと試みた。この尊敬がより高い報酬に反映され、同時に利益を求めるのではなくサービスを提供しているという評判をプロフェッションに与えることができれば、実務者にとってはそれに越したことはなかった。」(Gilb, 1966: 54)

これに対し、PIG (私的利益統治体) の「私的 (プライベート)・統治体」の間に「利益 (インタレスト)」が挿入されるのは、「階級、セクター、プロフェッションを典型例とした属的な社会カテゴリーが関与していること、これらの集団は計算的な自己志向的動機に基づいて行動することが期待されること」(Schmitter, 1985: 47) の含意を伝えるためである。
- 19) Panitch (1979; 1980) は、Schmitter (1979a) の定義に基づくコーポラティズムの見方に対抗して、コーポラティズムを、その安定性および社会的帰結が理論的特定化でなく、経験的調査に晒されるところの現実の政治/政策的構造と捉えている。
- 20) ただし、わが国の日本公認会計士協会が、そうした PIG の性格を十分に備えていたか、あるいは、現在、備えているかについては、別個に検討する必要がある。この点の検討については別稿に譲ることとする。
- 21) Torstendahl (1993) は、ドイツにおける技術者のプロフェッション化は排他的でない技術者団体が存在する前から始まったと主張している。そこから、Freidson (2001) では、「明らかに、プライベートなプロフェッション団体〔の存在〕はこの〔プロフェッション化〕プロセスには本質的ではなかった」(Freidson, 2001: 145) と指摘している。

参考文献

- Abbott, A. (1988). *The System of Professions*. Chicago: University of Chicago Press.
- Adams, T. L. (2017). Self-regulating professions: past, present, future. *Journal of Professions and Organization*. 4(1): 70-87.
- Berlant, J. L. (1975). *Profession and Monopoly: A Study of Medicine in the United States and Great Britain*. Berkeley and London: University of California Press.
- Burrage, M. (1988). Revolution and the collective action of the French, American and English legal professions. *Law and Social Inquiry* 13(2): 225-277.

- Burrage, M., K. Jarasch, and H. Siegrist (1990). An actor-based framework of the study of the professions in: M. Burrage and R. Torstendahl (eds.), *Professions in Theory and History: Rethinking the Study of the Professions*. London: SAGE: 203-225.
- Cawson, A. (1985). Varieties of corporatism: the importance of the meso-level of interest intermediation. in: A. Cawson (ed.), *Organized Interests and the State: Studies in Meso-Corporatism*. London: SAGE: 1-21.
- Cawson, A. (1986). *Corporatism and Political Theory*. Oxford & New York: Basil Blackwell.
- Chua, W. F., and C. Poullaos (1993). Rethinking the profession-state dynamic: the case of the Victorian charter attempt, 1885 to 1906. *Accounting, Organizations and Society* 18: 698-721.
- Chua, W. F. and C. Poullaos (1998). The dynamics of “closure” amidst the construction of market, profession, empire and nationhood: an historical analysis of an Australian Accounting Association, 1886-1903. *Accounting, Organizations and Society* 23(2): 155-187.
- Cooper, D. J., A. G. Puxty, T. Lowe, and H. Willmott (1989). The accounting profession, corporatism and the state. in: W. F. Chua, T. Lowe, A. G. Puxty (eds.), *Critical Perspectives in Management Control*. London: Macmillan: 245-270.
- Cooper, D. J., A. G. Puxty, K. Robson, and H. Willmott (1994). Regulating the U. K. accountancy profession: episodes in the relation between the profession and the state. in: Anthony G. Hopwood and Peter Miller (eds.), *Accounting as Social and Institutional Practice*. Cambridge: Cambridge University Press: 270-298. 岡野 浩・國部克彦・柴 健次 (監訳) 『社会・組織を構築する会計：欧州における学際的研究』中央経済社, 2003年。
- Crouch, C. (2006). Neo-corporatism and democracy. in: C. Crouch and W. Streeck (eds.), *The Diversity of Democracy: Corporatism, Social Order and Political Conflict*. Cheltenham & Northampton: Edward Elgar: 46-70.
- Damaška, M. R. (1986). *The Faces of Justice and State Authority: A Comparative Approach to the Legal Process*. New Haven: Yale University Press.
- De Beelde, I. (2002). Creating a profession ‘out of nothing’? The case of the Belgian auditing profession. *Accounting, Organizations and Society* 27(4/5): 447-470.
- Dedoulis, E., and C. V. Caramanis (2007). Imperialism of influence and the state-profession relationship: the formation of the Greek auditing profession in the post-WWII era. *Critical Perspectives on Accounting* 18: 393-412.
- Fielding, A. G. and D. Portwood (1980). Professions and the state — towards a typology of bureaucratic professions. *Sociological Review* 28(1): 23-54.
- Freidson, E. (1970). *Profession of Medicine: A Study of the Sociology of Applied Knowledge*. Chicago and London: The Chicago University Press.
- Freidson, E. (1986). *Professional Powers: A Study of the Institutionalization of Formal Knowledge*. Chicago: The University Chicago Press.
- Freidson, E. (2001). *Professionalism: A Third Logic*. Chicago: The University of Chicago Press.
- Geison, G. (1984). Introduction. in: G. Geison (ed.), *Professions and the French State, 1700-1900*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press: 1-11.
- Gilb, C. L. (1966). *Hidden Hierarchies: The Professions and Government*. New York: Harper and Row.
- Halliday, T. C. (1987). *Beyond Monopoly: Lawyer, State Crises, and Professional Empowerment*. Chicago: University of Chicago Press.
- Halliday, T. C. (1989). Legal professions and the state: neocorporatist variations on the pluralist theme of liberal democracies. in: R. L. Adel and P. S. C. Lewis (eds.), *Lawyers in Society. vol. 3, Comparative Theories*. Berkeley: University of California Press: 375-426.
- Heidenheimer, A. J. (1989). Professional knowledge and state policy in comparative historical perspective: law and medicine in Britain, Germany and the United States. *International Social Science Journal* 41: 529-553.
- Jarasch, K. (1988). Die unfreien Professionen: Überlegungen zu den Wandlungsprozessen im deutschen Bildungsbürgertum 1900-1955. in: J. Kocka (Hrsg.) (1988). *Bürgertum im 19. Jahrhundert: Deutschland im europäischen Vergleich. Band II*. Göttingen: Deutscher Taschenbuch Verlag: 200-222.

- Jarausch, K. H. (1990). The German professions in history and theory. in: G. Cocks and K. H. Jarausch (eds.), *German Professions, 1800-1950*. Oxford: Oxford University Press: 9-24.
- Johnson, T. (1972). *Professions and Power*. London: Macmillan Press.
- Johnson, T. (1977). The professions in the class structure. in: R. Scase (ed.), *Industrial Society: Class, Cleavage and Control*. London: George Allen & Unwin: 93-110.
- Johnson, T. (1980). Work and power. in: G. Esland and G. Salaman (eds.), *The Politics of Work and Occupations*. Toronto & Buffalo: University of Toronto Press: 335-373.
- Johnson, T. (1982). The state and the professions: peculiarities of the British. in: A. Giddens and G. Mackenzie (eds.), *Social Class and the Division of Labour*, Cambridge: Cambridge University Press: 186-208.
- Johnson, T. (1993). Expertise and the state. in: M. Gane and T. Johnson (eds.), *Foucault's New Domains*. London: Routledge: 139-152.
- Johnson, T. (1995). Governmentality and the institutionalization of expertise. in: T. Johnson, G. Larkin, and M. Saks (eds.), *Health Professions and the State in Europe*. London: Routledge: 7-24.
- Larson, M. S. (1977). *The Rise of Professionalism: A Sociological Analysis*. Berkeley: University of California Press.
- Larson, M. S. (1990). In the matter of experts and professionals, or how impossible it is to leave nothing unsaid. in R. Torstendahl and M. Burrage (eds.), *The Formation of Professions: Knowledge, State and Strategy*. London: SAGE: 24-50.
- Lehmbruch, G. (1979). Liberal corporatism and party government. in: P. C. Schmitter and G. Lehmbruch (eds.), *Trends Towards Corporatist Intermediation*. London: SAGE: 101-152. 「リベラル・コーポラティズムと政党政治」山口定監訳『現代コーポラティズムⅠ——団体統合主義の政治とその理論』木鐸社, 1984年。
- Lehmbruch, G. (1982). Introduction: neo-corporatism in comparative perspective. in P. C. Schmitter and G. Lehmbruch (eds.), *Patterns of Corporatist Policy-Making*. London: SAGE: 15-55. 「ネオ・コーポラティズムの比較考察」山口定監訳『現代コーポラティズムⅡ——先進諸国の比較分析』木鐸社, 1986年。
- Lundgreen, P. (1988). Wissen und Bürgertum. Skizze eines historischen Vergleichs zwischen Preussen-Deutschland, Frankreich und den USA, 18-20 Jahrhundert. in H. Siegrist (Hrsg.), *Bürgerliche Berufe*. Göttingen: Vandenhoeck und Reprecht.
- Macdonald, K. (1985). Social closure and occupational registration. *Sociology* 19(4): 541-556.
- Macdonald, K. (1995). *The Sociology of the Professions*. London: SAGE.
- Mahoney, J. and D. Rüschemeyer (2003). Comparative historical analysis: achievements and agendas. in: J. Mahoney and D. Rüschemeyer (eds.), *Comparative Historical Analysis in the Social Sciences*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Mann, M. (1993). *The Source of Social Power, Volume 2: The Rise of Classes and Nation States, 1760-1914*. Cambridge: Cambridge University Press. 森本 醇・君塚直隆訳『ソーシャルパワー：社会的な〈力〉の世界歴史Ⅱ 階級と国民国家の「長い19世紀」(上)・(下)』NTT出版, 2005年。
- Mann, M. (2013). *The Source of Social Power, Volume 4: Globalization, 1945-2011*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Murphy, R. (1988). *Social Closure: The Theory of Monopolization and Exclusion*. Oxford: Clarendon Press. 辰巳伸知訳『社会的閉鎖の理論——独占と排除の動的構造——』新曜社, 1994年。
- Noguchi, M. and J. R. Edwards (2004). Corporatism and unavoidable imperatives: recommendations on accounting principle and the ICAEW memorandum to the Cohen Committee. *Accounting Historians Journal* 31(2): 53-95.
- Panitch, L. (1979). The development of corporatism in liberal democracies. in: P. C. Schmitter and G. Lehmbruch (eds.), *Trends Towards Corporatist Intermediation*. London: SAGE: 119-146. 「自由主義的民主主義諸国におけるコーポラティズムの発展」山口定監訳『現代コーポラティズムⅠ——団体統合主義の政治とその理論』木鐸社, 1984年。
- Panitch, L. (1980). Recent theorizations of corporatism: reflections on a growth industry. *British Journal of Sociology* 31: 159-187.

- Parkin, F. (1979). *Marxism and Class Theory: A Bourgeois Critique*. London: Tavistock.
- Portwood, D. and A. G. Feilding (1981). Privilege and the professions. *Sociological Review* 29(4): 749-773.
- Poulantzas, N. (1968). *Pouvoir politique et classes sociales*. I-II. Paris: François Maspero. 田口富久治・山岸 紘一訳『資本主義国家の構造 I・II: 政治権力と社会階級』未来社, 1978年。
- Puxty, A. G., H. C. Willmott, D. J. Cooper, and T. Lowe (1987). Modes of regulation in advanced capitalism: locating accountancy in four countries. *Accounting, Organizations and Society* 12: 273-291.
- Puxty, A. G. (1990). The accountancy profession in the class structure. in: D. J. Cooper and T. M. Hopper (eds.), *Critical Accounts*. London: Palgrave Macmillan: 332-365.
- Ramsey, M. (1984). The politics of professional monopoly in nineteenth-century medicine: the French model and its rivals. in: G. Geison (ed.), *Professions and the French State, 1700-1900*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press: 225-305.
- Robson, K. and D. J. Cooper (1989). Understanding the development of the accountancy profession in the United Kingdom. in: D. J. Cooper and T. M. Hopper (eds.), *Critical Accounts*. London: Palgrave Macmillan: 366-390.
- Richardson, A. (1987). Professionalization and intraprofessional competition in the Canadian accounting profession. *Work and Occupations* 14(4): 591-615.
- Richardson, A. J. (1989). Corporatism and intraprofessional hegemony: a study of regulation and internal social order. *Accounting, Organizations and Society* 14: 415-431.
- Rüchemeyer, D. (1986). Comparing legal professions cross-nationally: from a professions-centered to a state-centered approach. *American Bar Foundation Research Journal* 11(3): 415-446.
- Rüchemeyer, D. and T. Skocpol (eds.) (1996). *States, Social Knowledge, and the Origins of Modern Social Policies*. Princeton: Princeton University Press.
- Schmitter, P. (1979a — Orig. pub. 1974). Still the century of corporatism? in: P. C. Schmitter and G. Lehbruch (eds.), *Trends Towards Corporatist Intermediation*. London: SAGE: 7-52. 「いまなおコーポラティズムの世紀なのか?」山口定監訳『現代コーポラティズム I — 団体統合主義の政治とその理論』木鐸社, 1984年。
- Schmitter, P. (1979b). Modes of intermediation and models of societal change in Western Europe. in: P. C. Schmitter and G. Lehbruch (eds.), *Trends Towards Corporatist Intermediation*. London: SAGE: 63-94.
- Schmitter, P. (1982). Reflections on where the theory of neo-corporatism has gone and where the praxis of neo-corporatism may be going. in: G. Lehbruch and P. Schmitter (eds.), *Patterns of Corporatist Policy Making*. London: SAGE: 259-279. 「ネオ・コーポラティズム理論の経緯と実践のゆくえに関する省察」山口定監訳『現代コーポラティズム II — 先進諸国の比較分析』木鐸社, 1986年。
- Schmitter, P. (1985). Neo-corporatism and the state. in: W. Grant (ed.), *The Political Economy of Corporatism*. London: Macmillan: 32-62.
- Siegrist, H. (1990). Professionalization as a process: patterns, progression and discontinuity. (translated by James Polk). in: M. Burrage and R. Torstendahl (eds.), *Professions in Theory and History: Rethinking the Study of the Professions*. London: SAGE: 177-202.
- Siegrist, H. (2014). Professionelle Autonomie in der modernen Gesellschaft, Wissenschaft und Kultur. Einführung. in: H. von D. Müller und H. Siegrist (Hrsg.), *Professionen, Eigentum und Staat: Europäische Entwicklungen im Vergleich, 19.-20. Jahrhundert*. Göttingen: Wallstein Verlag: 15-38.
- Skocpol, T. (1985). Bringing the state back in: strategies of analysis in current research. in: P. Evans, D. R. Rüchemeyer, and T. Skocpol (eds.), *Bringing the State Back In*. Cambridge: Cambridge University Press: 3-37.
- Stråth, B. and R. Torstendahl (1992). State theory and state development: state as network structures in change in modern European history. in: R. Torstendahl (ed.), *State Theory and State History*. London: SAGE: 12-37.
- Streeck, W. and P. Schmitter (1985). Community, market, state — and associations? The prospective contribution of interest governance to social order. in: W. Streeck and P. Schmitter (eds.), *Private Interest Government: Beyond Market and State*. London: SAGE: 1-29.

- Tilly, C. (1975). Reflections on the history of European state-making. in: C. Tilly (ed.), *The Formation of National States in Western Europe*. Princeton: Princeton University Press: 3-83.
- Timperley, S. R. and M. D. Osbaldeston (1975). The professionalization process: a study of an aspiring occupational organization. *Sociological Review*. 23(3): 607-627.
- Torstendahl, R. (1992). Introduction: state, society and history. in: R. Torstendahl (ed.), *State Theory and State History*. London: SAGE: 1-11.
- Torstendahl, R. (1993). The transformation of professional education in the nineteenth century. in: S. Rothblatt and B. Wittrock (eds.), *The European and American University since 1800: Historical and Sociological Essays*. Cambridge: Cambridge University Press: 109-141.
- Tousijn, W. (1987). Tra stato e mercato: le libere professioni in Italia in una prospettiva storico-evolutiva. in: W. Tousijn (a cura di), *Le Libere Professioni in Italia*. Bologna: Il Mulino: 13-54.
- Walker, S. P., and K. Shackleton (1995). Corporatism and structural change in the British accountancy profession, 1930-1957. *Accounting, Organizations and Society* 20(6): 467-503.
- Williamson, P. J. (1989). *Corporatism in Perspective: An Introductory Guide to Corporatist Theory*. London: SAGE.
- Willmott, H. (1985). Setting accounting standards in the UK: the emergence of private accounting bodies accounting and their role in the regulation of public accounting practice. in: W. Streeck and P. Schmitter (eds.), *Private Interest Government: Beyond Market and State*. London: SAGE: 44-71.
- Willmott, H. (1986). Organising the profession: a theoretical and historical examination of the development of the major accountancy bodies in the U. K. *Accounting, Organizations and Society* 11(6): 555-580.
- 秋月信二・岡嶋 慶・亀岡恵理子・小宮山賢・鳥羽至英・内藤文雄・永見 尊・福川裕徳 (2021). 『監査の質に対する規制——監査プロフェッション vs 行政機関』国元書房。
- 伊藤 了 (1996). 「プロフェッション社会学の研究動向——自律性の次元での若干の考察」『東北大学教育学部研究年報』第44集。
- 岡嶋 慶 (2021). 「プロフェッション化の比較的研究とわが国(会計)プロフェッション史研究への視座」『経営経理研究』第120号。
- 岡田憲治 (1995). 「ネオ・コーポラティズムと合理性の転換——その政治的含意について——」『立教法学』第42巻。
- 金森絵里 (2010). 「会計におけるプロフェッショナルリゼーション研究の展開と日本的会計研究への示唆」『立命館経営学』第48巻第5号。
- 佐藤成基 (2014). 『国家の社会学』青弓社。
- 瀧 博 (2013). 「プロフェッションの諸理論」『アカウンティング・プロフェッション論』同文館出版。
- 樋渡展洋 (1991). 『戦後日本の市場と政治』東京大学出版会。
- 山口 定 (1984). 「ネオ・コーポラティズムと政策形成」『年報政治学(日本政治学会)』第34巻。

(原稿受付 2021年10月20日)

〈論文〉

営業員の適性と業績に影響をおよぼす 要因についての分析

北中英明

要 約

ITの普及によりHRテックと呼ばれる新しい人事活動が出現し、営業員の採用・配属等の人事活動にも変化の兆しが出てきている。新しい人事活動を実践するためには、データ分析に基づく知見の蓄積が求められている。それと同時に、従来からの職業選択に関する理論を概観することが重要である。本研究では、職業選択や職業適性について、これまでの研究の代表的な学説や研究の内容を概観することと、データ分析による個人資質と業績の関係についての知見を獲得することを目的とした。本研究の前半部分では、職業選択に関する既存理論の概要を整理した。後半部分では、営業職に対する適性と業績について、Web調査によって収集したデータを用いたロジスティック回帰分析を行い、余暇行動ならびに個人属性との関係を明らかにした。分析の結果、営業職への適性に関しては、精神的余暇行動、性別、肉体的余暇行動の順に影響度合いに差があることがわかった。業績に関しては、休息よりも活動的な余暇行動をしている人の方が業績が高いことがわかった。

キーワード：営業員、職業選択と職業適性、人的資源管理、余暇行動、ロジスティック回帰

1. はじめに

今日のビジネス環境は大きな変化を迎えている。特に人事関連領域での変化は大きい。その背景には、近年注目され始めた働き方改革に対する企業の取り組みがある。また、以前より注目されていた、「ITの浸透が、人々の生活をあらゆる面でより良い方向に変化させる」というデジタル・トランスフォーメーション（DX）等の新しい概念が次々に導入されていることの影響も大きい。2020年のコロナ禍によりリモートワークを余儀なくされたことは、さらに新たな変化を加速させていくものと考えられる。また、今日のビジネス活動のさまざまな領域で広まっているAI、ビッグデータによるデータ分析の活用は、人事関連領域ではHRテックとして注目されている。HRテックとは、人事を表す「HR (Human Resources)」と「テクノロジー」を掛け合わせた概念である。HRテックに対しては、テクノロジーを活用して労務管理や採用管理などの人事業務全般を効率化するソリューションとしての期待が高まっている。本研究は、今後HRテックが普及していく中で営業員の採用や配属等の人事活動に関して必要とされる、個人の資質と業績の関係についての分析を目的としている。

1.1 本研究の目的

本研究の目的は、営業員の業績に影響を及ぼす要因を明らかにすることである。営業員の業績に影響を及ぼす要因としては、組織的な要因、個人的な要因など、さまざまな要因の存在が考えられる。本研究では、後者の個人的な要因について注目し、それらと営業業績との関係について分析を行う。分析の結果から、企業が採用や配属の際の評価基準を導き出すことが期待できる。こうした評価基準は、効果的な営業組織を構築する上で有効である。

1.2 本研究の背景

日本企業の多くが採用する新卒一括採用が通年採用に移行することで経団連と大学側で同意したという報道がされているように（日本経済新聞 Web 版, 2019.4.22）、今後、多くの日本企業での採用方法が変わっていくことが予想される。また、通年採用がすすめば、全社一括での採用が部署ごとでの採用に変わっていく可能性もある。

さらに近年の AI の普及による HR テックの取り組みは、従来のように人が判断するのではないため、採用プロセスにおける意思決定をブラックボックス化する可能性が高い。そうであればなおさら、個人の資質と業績についての関係を明確にし理解しておくことが重要になってくるであろう。そのためのアプローチの一つとして、データ分析の結果の考察が重要である。

1.3 本研究の内容構成

本研究は、二つの部分から構成される。前半部分は、職業選択や職業適性についてのレビューである。例えば、米国では営業員の採用の際には、知能検査（mental intelligence test）、適性検査（aptitude test）、職業興味検査（interest test）、性格検査（personality test）などを実施すると言われている（Spiro et al., 2008）。こうした各種検査について、これまでの発展の経緯をたどりその代表的な内容を把握しておくことは重要である。そこで本稿では、前半部分で、職業選択や職業適性について、これまでの研究の代表的な学説やそれらの内容を概観する。また、近年注目されているワーク・エンゲイジメントを取り上げ、ワーク・エンゲイジメントに影響を及ぼすとされるバウンダリー・マネジメントとの関係について概観する。

本稿の後半部分は、データ分析による個人の資質と業績の関係についての知見を獲得することの試みである。バウンダリー・マネジメントの具体例として、余暇行動を取り上げる。ウェブ調査によって収集したデータを用いて、業績が良い営業員がどのような余暇活動を送っているかを、ロジスティック回帰によって分析した。余暇行動と個人業績の関係を通じて、営業員の適性について考察し、営業員の資質と業績との関係について明らかにすることを目指した。

2. 職業選択に関する先行研究

個人の職業選択に関しては、これまでに研究の蓄積がおこなわれてきた。また、その蓄積を取り入れ、現実の採用活動において実践されている。本章では、職業選択に関する主要な流れについて概観する。

2.1 適性検査

職業を選択する際には、多くの職業の中から自分の能力に見合った職業を選択することが重要である。ここから職業適性という考え方が生まれた。職業適性についての研究の始まりは、20世紀初期の工場労働者が新しい職場に就職する頃に始まったとされる。その頃ボストンで活躍したのがFrank Parsonsである(長縄, 2021)。パーソンズは青少年のための職業相談所を開設し、“Vocational Guidance”(職業支援)と命名した就職支援をおこなった。Vocational Guidanceとは、「断絶していた職業の世界と学校を結びつける包括的」な表現であり、この言葉によって、若者や労働者の保護および活躍を支援していたとされている(山中, 2010)パーソンズのVocational Guidanceは、今日のキャリア・ガイダンスの始まりであるとされている。

パーソンズは賢明な職業選択のためには、以下の3つの要因があると指摘した(Parson, 1909)

- (1) *a clear understanding of yourself, your aptitudes, abilities, interests, ambitions, resources, limitations, and their causes;*
- (2) *a knowledge of the requirements and conditions of success, advantages and disadvantages, compensation, opportunities, and prospects in different lines of work;*
- (3) *true reasoning on the relations of these two groups of facts,*

- (1) 自分自身、自分の適性、能力、関心、野心、資源、限界、およびその原因を明確に理解すること。
- (2) さまざまな仕事における成功の要件と条件、利点と欠点、報酬、機会、見通しについての知識があること。
- (3) 上記両者の間の関係について正しく推論すること。

パーソンズはさらに以下のように述べて、職業選択における自己分析の重要性を指摘している(Parson, 1909)。

To win the best success of which one is capable, his best abilities and enthusiasms must be united with his daily work. He needs, therefore, to investigate himself in order to determine his capacities, interests, resources, and limitations, and their causes, so that he may compare his aptitudes, abilities, ambitions, etc., with the conditions of success in different industries.

「自分の能力を最大限に発揮して成功を収めるためには、自分の最高の能力と熱意を日々の仕事に結びつける必要がある。そのためには、自分の能力、関心、資源、限界とその原因を明らかにし、自分の適性、能力、野心などをさまざまな業界の成功条件と比較できるように、自分自身を見つめ直す必要がある。」

この指摘は、上記の①に該当する。自己分析には、知能検査、適性検査、興味検査、性格検査な

ど各種の心理検査が用いられた。②は職業に対する理解であり、職務分析による職業研究によって獲得することができる。③その結果、就職志願者と職業のマッチングがおこなわれる。その際に、職務遂行に求められる能力を知り、自己の能力にあった職業に就けば成功を収めることができるという考え方から、職業適性という概念が生まれてきた。また、このマッチングを支援する人がカウンセラーである。社会的にも職業選択と適性についての関心が高まることとなり、職業適性についての概念の精緻化やさまざまな測定方法の工夫がおこなわれてきた。

その上で、Parsons は、職業に必要とされる個人の能力¹⁾について、以下の16種類の項目一覧を提示している。この一覧は、すべての業界・業種に当てはまる普遍的な能力としている (Parsons, 1909)。

Health, Thoroughness, Promptness, Reliability,
Interest, Enthusiasm, System Foresight,
Endurance, Persistence, Common Sense, Will Power,
Energy, Honesty, Memory, Judgment

健康, 徹底性, 迅速性, 信頼性,
興味, 熱意 システム 先見性
忍耐力 粘り強さ 常識 意志力
エネルギー 誠実さ 記憶力 判断力

さらに、12種類の業界・業種（注：①農業、②家畜業、③鉱業、④商業・製造業・建築業・運送業、⑤小売業・販売業、⑥金融業、⑦代理店、⑧専門職、⑨半専門職、⑩芸術関連、⑪公共部門、⑫ソーシャルワーカー）ごとに、それぞれの業界・業種で成功するために必要とされる適性をリストアップしている。

2.2 職業適性検査

職業適性 (Vocational aptitude) とは、上述のように自己分析と職務分析から判断することができる。職業適性を判断し、職業選択に役立てようとするものが職業適性検査である。職業適性についての代表的なものが、米国で開発された General Aptitude Test Battery (GATB) である。この検査は、大規模な職務分析の結果に基づいて、所要適性能の類似性から職務を類似職務群に分類し、各類似職務群の要求している所要適性能から測定評価する必要のある適性能を10種類選択し、それらの適性能をテストする15種の下位検査から構成されている。このGATBの日本語版を発展させたものが、「厚生労働省編一般職業適性検査」であり、同検査は、知的能力、言語能力、数理能力、書記的知覚、空間判断力、形態知覚、運動共応、指先の器用さ、手腕の器用さの9つの適性能を測定する、15種類の下位検査から構成されている。(表1, 表2, 表3参照)

1) 具体的にはさまざまな種類 (Fundamental Requisites and Special Aptitudes, Abilities, Interests, Ambitions, and Traits of Character) を列挙しているがここでは適性と記す。

表1 GATBで測定される9つの適性能とその内容

適性能	内 容
G－知的能力	一般的学習能力
V－言語能力	言語の意味およびそれに関連した概念を理解し、それを有効に使いこなす能力。言語相互の関係および文章や句の意味を理解する能力。
N－数理能力	計算を正確に速く行うとともに、応用問題を推理し、解く能力。
Q－書記的知覚	言葉や印刷物、伝票類を細部まで正しく知覚する能力。文字や数字を直観的に比較弁別し、違いを見つけ、あるいは校正する能力。文字や数字に限らず、対象を素早く知覚する能力。
S－空間判断力	立体形を理解したり、平面図から立体形を想像したり、考えたりする能力。物体間の位置関係とその変化を正しく理解する能力。青写真を讀んだり、幾何学の問題を解いたりする能力。
P－形態知覚	実物あるいは図解されたものを細部まで正しく知覚する能力。図形を見比べて、その形や陰影、線の太さや長さなどの細かい差異を弁別する能力。
K－運動能力	眼と手または指を共応させて、迅速かつ正確に作業を遂行する能力。眼で見ながら、手の迅速な運動を正しくコントロールする能力。
F－指先の器用さ	速く、しかも正確に指を動かし、小さいものを巧みに取り扱う能力。
M－手腕の器用さ	手腕を思うままに巧みに動かす能力。物を取り上げたり、置いたり、持ち替えたり、裏返ししたりするなどの手腕や手首を巧みに動かす能力。

出所：労働政策研究・研修機構（JILPT）<https://www.jil.go.jp/institute/seika/tools/GATB.html>

GATBの低位検査の内容（表2、表3）

表2 紙筆検査

紙筆検査	名 称	内 容
検査1	円打点検査	円の中に点を打つ検査
検査2	記号記入検査	記号を記入する検査
検査3	形態照合検査	形と大きさの同じ図形を探し出す検査
検査4	名詞比較検査	文字・数字の違いを見つける検査
検査5	図柄照合検査	同じ図柄を見つけだす検査
検査6	平面図判断検査	置き方をかえた図形を見つけだす検査
検査7	計算検査	加減乗除の計算を行う検査
検査8	語意検査	同意語かまたは反意語を見つけだす検査
検査9	立体図判断検査	展開図で表された立体形をさがしだす検査
検査10	文章完成検査	文章を完成する検査
検査11	算数応用検査	応用問題を解く検査

表3 器具検査

器具検査	名 称	内 容
検査1	さし込み検査	棒（ペグ）をさし込む検査
検査2	さし替え検査	棒（ペグ）を上下逆にさし替える検査
検査3	組み合わせ検査	丸びょうと座金を組み合わせる検査
検査4	分解検査	丸びょうと座金を分解する検査

出所：労働政策研究・研修機構（JILPT）<https://www.jil.go.jp/institute/seika/tools/GATB.html>

2.3 職業適合性

職業指導に関する分野では、パーソンズに代表される特性・因子説の流れと、精神分析学・深層心理学等の系譜から提唱された心理動態説の二つの流れがあるとされている。それら2つの流れを統合したのがスーパーである（全米キャリア発達学会，2013）。

スーパー（Super, D.E）は、人と職業との関係のふさわしさを規定する条件として職業適合性（vocational fitness）を提唱した。個人の職業適応に関しては、身体的、生理的、精神的機能の適応だけでは、それ以外にも意欲、興味、感情などといった要因も関わっていることが明らかとなってきたからである。Superの職業適合性の定義では、従来の適性以外にも多くの要因を含有するものとなっている。

スーパーの定義による職業適合性、大きく2つの要因に分けられる。1つ目は能力（ability）である。能力については、適性（aptitude）と技量（proficiency）に分けている。適性とは将来のパフォーマンスを予測する学習可能性のことであり、技量とは、現在何ができるのかという内容で、パフォーマンスを予測する能力的特性を測定するものとしている。適性は知能（intelligence）、空間知覚（spatial perception）、精神運動能力（psycho-motor speed）などの他、未知の能力からなる。これに対して学力（achievement）や熟練度、技能（skill）などが現在の技量となる。

2つ目の要因がパーソナリティ（personality）である。パーソナリティは、“適性のようなもの”としてきたさまざまな人格特性が含まれる。具体的には、パーソナリティの下位項目として、適応（adjustment）、価値観（value）、興味（interest）、態度（attitude）を挙げている。適応の下位概念として、欲求（needs）と特質（traits）をあげている（図1参照）。

2.4 職業興味

職業適性以外に人はどのような基準で職業選択をするのであろうか？ この疑問に、興味やパーソナリティが人を特徴付ける際に有効であるという考え方を取り入れたのがホランド（Holland, John L.）である。ホランドは、パーソナリティ・タイプと環境モデルによる理論化をおこない、六角形モデル（後のホランドコード）を提唱した（図2参照）。

理論化の過程でホランドは、以下のような知見を検証して取り入れた。①職業選択はパーソナリティ表現の一つである、②職業興味検査はパーソナリティ検査である、③職業のステレオ・タイプは、心理学的・社会的に確かである、④同じ職業の人のパーソナリティは似ている、⑤同じ職業の人は、問題解決に同じように反応する、⑥職業の満足度・安定・業績は、職場環境とパーソナリティの一致度で決まる（Holland, 2013）。

ホランドは職業興味を次の6つの領域に整理している。①現実的（R: Realistic）、②研究的（I: Investigative）、③芸術的（A: Artistic）、④社会的（S: Social）、⑤企業的（E: Enterprising）、⑥慣習的（C: Conventional）。以下に順に概要を記載する（図2参照）。

- ①現実的（R: Realistic (Doers)）：リアリスティック。ものを扱うことが好きな人たち。自己主張が強く競争心が強く協調運動や技術、体力を必要とする活動に興味がある傾向が見られる。抽象的な理論よりも、問題解決への具体的なアプローチを好むとされる。

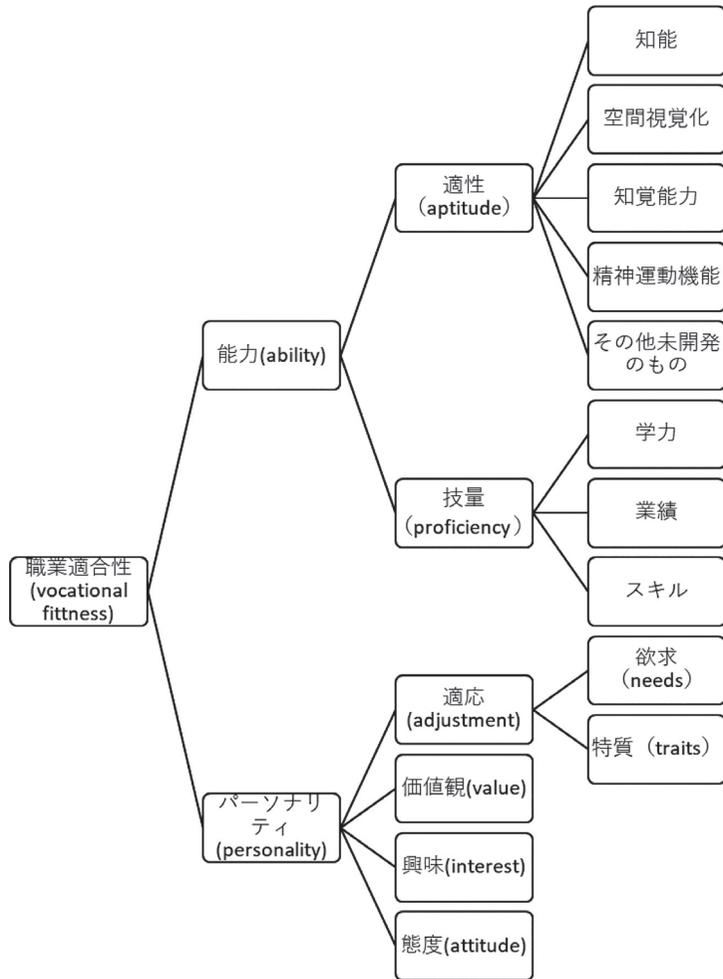


図1 スーパーの職業適合性

出所：一般財団法人 日本職業協会 <http://shokugyo-kyokai.or.jp/shiryou/shokugyo/02-4.html>

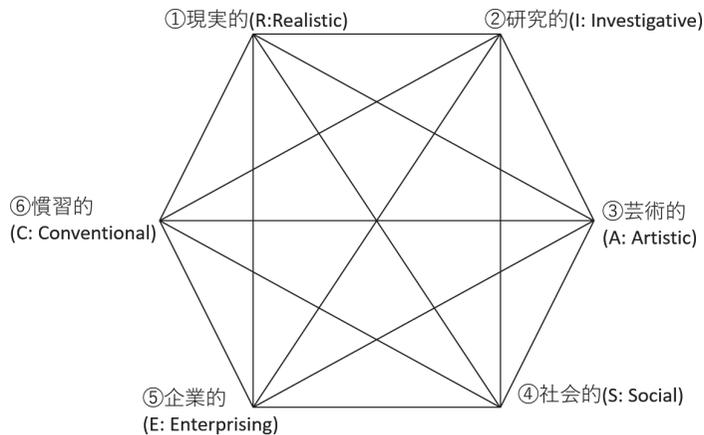


図2 ホランドの6角形モデル (RIASEC モデル)

注) Holland (2013) に筆者が一部加筆。

- ②研究的 (I: Investigative (Thinkers))：データを使って仕事をするを好む人たち。行動するよりも考えて観察し、説得するよりも情報を整理して理解することを好む。人を中心とした活動よりも個人を中心とした活動を好む傾向がある。
- ③芸術的 (A: Artistic (Creators))：アイデアやものを扱うのが好きな人たち。創造的、オープン、創意工夫、独創的、知覚的、敏感、独立、感情的な傾向が見られる。構造やルールに反発する傾向がある、人や物理的なスキルを伴うタスクを楽しむ傾向がある。
- ④社会的 (S: Social (Helpers))：人と一緒に仕事をするのが好きで教えたり助けたりする場面では自分のニーズを満たしているように見える。人との親密な関係を求めることに惹かれ、本当に知的な人たちで身体的なことを望む傾向が少ない。
- ⑤企業的 (E: Enterprising (Persuaders))：人とデータを扱う仕事が好きの人たち。話上手で、自分のスキルを使って人をリードしたり、説得したりする傾向が見られる。評判、権力、お金、ステータスを重視する。
- ⑥慣習的 (C: Conventional (Organizers))：データを扱う仕事を好み、ルールや規則を好み、自制心を重視する人。構造や秩序を好み、構造化されていない、あるいは不明確な仕事や対人関係を嫌う人々。評判、権力、ステータスに価値を置いている。

佐藤 (2012) は、職業興味に関してこれら 6 分野と職業上位 60 種類の関係を調査している。その結果、営業職に関しては、【社会的】【企業的】において営業職がランクインしている²⁾。この調査では、この 2 分類以外の職業興味を持つ人の中には営業員はいない結果となっている。

職業興味を測定する検査としては、ホルランドの理論に基づく、The Strong-Campbell Interest Inventory や The Kuder Occupational Interest Survey が、よく知られている。The Strong-Campbell Interest Inventory (SCII, ストロング-キャンベル職業興味検査) は、職業コンサルティングに用いられる検査であり、個人の興味を分析し、キャリアに対する感心を明らかにする目的で用いられる。米国の心理学者ストロングが開発した Strong Vocational Interest Blank を、後に Campbell との協同研究の出版の際に、両者の名前を取って命名された。その際に、上記のホルランドによる 6 分類を全面的に取り入れている。SCII は、300 以上の活動 (例、切手を集める、ゴルフをする等) に対する興味を、回答者は「好き」「無関心」「嫌い」で回答し、その結果から、ホルランドの 6 つのカテゴリーに分類する。

The Kuder Occupational Interest Survey (KOIS: クーダー職業興味検査) は、SCII と比較すると次のような違いがある。すなわち、SCII が特定の職業に就いている特定グループと本人の興味を比較するのに対し、クーダーは本人の幅広い興味領域を測定することに重点を置いている点である。その結果、KOIS では 10 個の職業興味尺度に対するスコアを算出する。10 個の職業興味は以下の通りである。① Outdoor (アウトドア活動)、② Mechanical (機械や道具類)、③ Clerical (事務作業)、④ Computational (数字や数式)、⑤ Scientific (科学)、⑥ Literary (読み書き)、⑦ Social Service (他人をお助ける作業・ボランティア活動)、⑧ Persuasive (対人関係・説得)、⑨ Artistic (芸術・工芸)、⑩ Musical (音楽、歌ったり楽器を演奏したり)。

2) 【社会的】に広告営業員、【企業的】に広告営業員、住宅・不動産営業員、印刷営業員

2.5 職業価値観

職業価値観に関しては、仕事のニーズと仕事の価値を測定する尺度である The Minnesota Importance Questionnaire (MIQ, ミネソタ重要度質問票) がよく知られている。MIQ は、仕事のニーズを測定するために、次の 20 項目の仕事の強化要因が、自分の仕事の満足度にとってどの程度重要であるかを尋ねる。20 項目の強化要因は、下記の通りである。①能力活用, ②達成, ③活動, ④昇進, ⑤権限, ⑥会社の方針と慣行, ⑦報酬, ⑧同僚, ⑨創造性, ⑩独立, ⑪道徳的価値, ⑫認識, ⑬責任, ⑭安全性, ⑮社会サービス, ⑯社会的地位, ⑰監督 - 人間関係, ⑱監督 - 技術面, ⑳多様性。

仕事のニーズは、仕事に満足するための人の必要条件となる。仕事の条件が自分の仕事のニーズに対応していれば、仕事の満足感が得られる。また仕事の価値は、その人にとって何が重要であるかを示す基本的な次元であるとされている。MIQ では仕事の価値観は、仕事のニーズを基礎とすることによる測定されるとし、上記の回答から次の 6 つの因子を抽出している。

- ①達成感 - 自分の能力を発揮し、達成感を得ることの大切さ
- ②利他性 - 他者と調和し、他者のために尽くすことの重要性
- ③自律性 - 自立していること、自分でコントロールすることの重要性
- ④快適性 - 快適であること、苦痛を避けることの重要性
- ⑤安全性 - 予測可能性、安定性、秩序の重要性
- ⑥地位 - 認識、威信、重要であることの重要性

同様の尺度に、The Minnesota Job Description Questionnaire (MJDQ, ミネソタ職務記述質問票) がある。MJDQ では、下記の 21 項目に関する職務の強化因子 (必要性の充足) 特性を測定するように設計されている。①能力の活用, ②達成感, ③活動, ④昇進, ⑤権威, ⑥自律性, ⑦会社の方針, ⑧報酬, ⑨同僚, ⑩創造性, ⑪自立性, ⑫道徳的価値観, ⑬評価, ⑭責任感, ⑮安全性, ⑯社会サービス, ⑰社会的地位, ⑱スーパービジョン - 人間関係, ⑲スーパービジョン - 技術面, ⑳多様性, ㉑労働条件。

MJDQ は職業が充足しうる職業価値観を測定する尺度であるが、わが国では同様の検査はないとされる。そのために、どのような職業がどのような職業価値観を満たしうるかについての客観的実証的データはいまだ得られていないとされている (佐藤, 2012)。

2.6 営業分野での適性関連検査に関する研究

営業分野での適性関連検査について触れている論文は古くからあり、その数も比較的多い。Chamberlain (1943) は適性検査と営業管理について論考し、さまざまな検査 (精神的な能力、個人価値、職業興味、営業センス) を比較した後、営業員の評価指標としての有効性と将来のために継続して使用することを推奨している。Lounsbury 等 (2014) は、ホランドの職業理論に基づいて、セールス・マネジャーを他の職業と区別し、彼らのキャリア満足度に関係する主要な性格特性との関係を分析した。その結果、セールス・マネジャーは他の職業と比較して、「自己主張」、「顧客

サービス志向]、[外向性]、[イメージ管理]、[楽観主義]、[ビジョナリースタイル]のレベルが高く、[良心性]、[同意性]、[内発的動機]、[開放性]、[タフマインド]のレベルが低いことを明らかにした。Barrick等(2002)は、性格特性(Big 5)と職務遂行能力の関係についての共分散構造分析をおこない、影響度合いの強い特性(外向性と誠実性)を明らかにしている。Deeter-SchmelzとSojka(2007)は、営業員の成功を予測する因子としての、パーソナリティ特性の重要性を指摘した。その結果、「認知欲求」と「セルフ・モニタリング」が、営業成績の予測因子として機能していることを明らかにした。Stokes等(1999)は、一般適性検査バッテリー(GATB)の問題点を修正・補完する販売員を選抜するためのバイオデータ測定法(Salesperson Biodata Questionnaire; SBQ)を開発し、両者を比較した。その結果、営業員の業績を予測する上で有効性を検証し、職務遂行能力を強く予測したのは、「リーダーシップ」、「自己動機」、「依存心」、「マルチタスク能力」であったことを報告している。Verbeke等(2008)は、一般的な精神能力(general mental ability: GMA)と特定のスキルや能力(社会的能力と思考スタイル)の組み合わせが、営業員の販売目標達成に果たす役割を分析した。その結果、GMAと社会的能力の間に相互作用があることを示し、社会的能力が高い場合には、GMAが高いと最も高い営業成績が得られ、社会的能力が低い場合には、GMAが高くても低い営業成績に終わってしまうことを示した。Cron等(2005)は、営業員の研修と人材開発の観点から、新しい視点としての「知識・スキル・能力(KSA)アプローチ」を提唱し、営業員の成功を予測する重要な要素として、認知能力テスト、性格診断、バイオデータなどに焦点を当てて論じている。

日本の研究でも、価値観、興味、態度などからなる、個人のさまざまな特性が職業と関連していることが明らかにされている。例えば、織田、本明らが営業・販売職の人格特性と販売実績の関連を分析している取り上げている(本明他、1972; 織田、1982)。

3. ワーク・エンゲイジメント

前章で見てきたように、職業適性、職業興味、職業価値観は、個人が職業を選択する上で有効なツールである。ただし、職業適性だけでは、必ずしもいい業績に結びつくとは限らない。職業を選択した後の業績については、異なった側面からの見方が必要になってくる。今日、業績との関係で注目されているのが、従業員のワーク・エンゲイジメントである。

令和元年版「労働経済の分析」の調査結果によると、ワーク・エンゲイジメント・スコアと個人の労働生産性には正の相関があり、ワーク・エンゲイジメントを向上させることは、個人の労働生産性の向上につながる可能性を指摘している。このように、ワーク・エンゲイジメントは業務のパフォーマンスに好ましい影響を及ぼすことから、近年その重要性についての注目が高まっている。次節では、ワーク・エンゲイジメントについて概観する。

3.1 ワーク・エンゲイジメント

ワーク・エンゲイジメントは、オランダ・ユトレヒト大学のシャウフェリ教授らが提唱した概念であり、情熱を持って働くことを指す。

「エンゲイジしている従業員は、自分の仕事から満足感を得ており、精力的で、献身的に打ち込んでいるように感じられる。彼らは、自らの仕事に完全に没頭している。忙しいと、時間は飛ぶように過ぎ、1日は瞬く間に終わってしまう。」(シャウフェリ・ダイクストラ, 2012)

ワーク・エンゲイジメントについてシャウフェリは、仕事に関連するポジティブで充実した心理状態として、仕事中毒（ワーカホリック）とは異なっていることを強調している（図3参照）。この背景には、従来のワークライフ研究ではネガティブな側面（バーンアウトやワーカホリック等）について焦点が当てられすぎており、その結果、ワークライフのポジティブな側面が見逃されてきたという事実があり、ネガティブな側面よりも、ポジティブな側面に焦点を当てた研究の方が有益であるという考え方がある。



図3 ワーク・エンゲイジメントと関連する概念の位置づけ
 出所：https://upload.wikimedia.org/wikipedia/commons/b/b9/Work_engagement_chart.svg

ワーク・エンゲイジメントの状態について、シャウフェリ&ダイクストラ（2012）は以下の3つの側面から説明している。

- ①活力 (Vigor)：エンゲイジしている人は、仕事の間、エネルギーで、力がみなぎり、活気に満ちていると感じる
- ②熱意 (Dedication)：エンゲイジしている人は、仕事との間に絆を感じ、自分の職務に意義を見だし、仕事に誇りを持っている。
- ③没頭 (Absorption)：エンゲイジしている人は、仕事に完全に熱中しており、集中しているため、時間を忘れるほど働いてしまう。

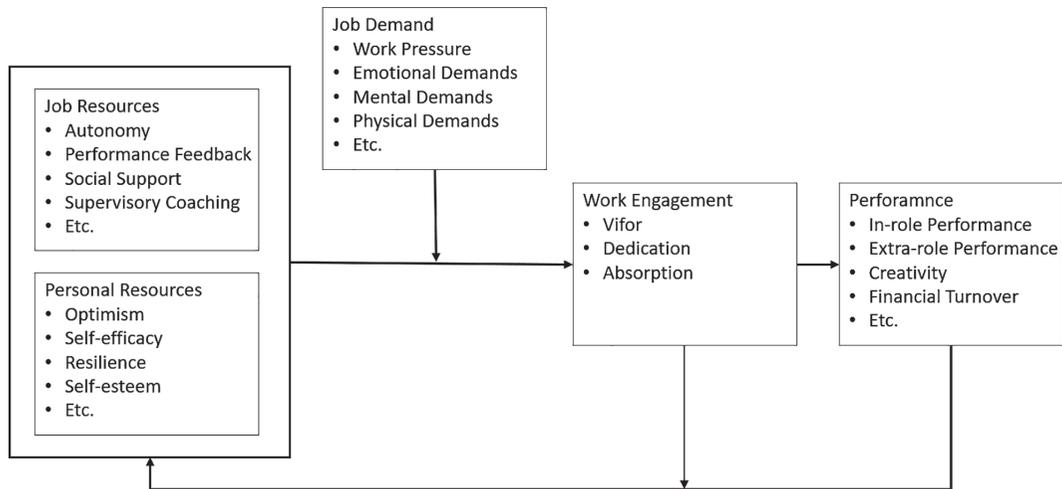


図 4 The JD-R model of work engagement

出所：Bakker & Demerouti, 2008.

ワーク・エンゲイジメントの作用については、仕事の要求度と仕事の資源を規定要因として用いて説明する。仕事の要求度には、時間的なプレッシャー、精神的・肉体的な過酷さ、役割の曖昧さ、雇用状況等が含まれる。仕事の資源は、①組織に関連した外的な資源（上司・同僚からの支援、職場の雰囲気、キャリアアップの見込等）と、②個人に関する内的な資源（楽観主義、レジリエンス、自己効力感等）が挙げられている。これらの構成要因によるモデル（JD-R モデル：Job Demands-Resources Model）には、当初要因としてパフォーマンスは含まれていなかった（Schaufeli & Bakker, 2004）。その後、Bakker & Demerouti (2008) によってモデルが修正され、組織の成果（Organizational Outcomes）としてパフォーマンス（Performance）が用いられた（図 4 参照）。

ワーク・エンゲイジメントと業績については、Şahin et al. (2014) が、正の反作用であるバーンアウト（燃え尽き症候群）に焦点を当てた分析をおこなっている。その中で彼らは、①燃え尽き症候群とエンゲイジメントは負の関係にあること、②燃え尽き症候群は主に職務上の要求と職務上の資源の不足によって予測されるのに対し、エンゲイジメントは利用可能な職務上の資源によってのみ予測されること、③燃え尽き症候群は健康問題と離職意向に関係するのに対し、エンゲイジメントは後者のみに関係すること、④燃え尽き症候群は職務上の要求と健康問題の関係を媒介するのに対し、エンゲイジメントは職務上の資源と離職意向の関係を媒介すること、などを示した。

3.2 営業研究におけるワーク・エンゲイジメント

Verbeke and Verwaal (2011) は、営業業績に影響を与える要因について実証分析によって明らかにした。メタ分析の結果、①販売関連知識、②適応度、③役割の曖昧さ、④認知的適性、⑤ワーク・エンゲイジメントの 5 つのサブカテゴリーが、営業業績との間で有意な関係にあることを示した（③の役割の曖昧さは負の相関）。

Lassk et al. (2001) は、ワーク・エンゲイジメントの代わりに仕事への関与（Job Involvement）

という切り口から分析をしている³⁾。仕事への関与は、以下のような理由によって、真剣な研究の対象とすべきであるとしている。すなわち仕事への関与は、(1)セールスパークソンの職場環境や内面的感情によって生じる成果であること、(2)セールス業務の多くの重要な成果に関連する先行要因であること、(3)セールスパークソンの社会化プロセスに影響を与えること、である。彼らは、仕事への関与を、人間関係の側面と時間的側面で測定し、両者の仕事の成果(職務満足度、パフォーマンス、組織への関与、精神的疲れ、転職意図)との相関を示している。パフォーマンスとの関連で言えば、人間関係の側面の影響度合いが高いことを示している。

3.3 バウンダリー・マネジメント

ワーク・エンゲイジメントを向上させるものとして注目されているのが、バウンダリー・マネジメントである。バウンダリー・マネジメントとは仕事と余暇時間の境目をマネジメントコントロールする能力のことである。例えば、余暇時間に趣味活動に没頭したり、家族と過ごしたりすることは、仕事と余暇時間との境界を主体的に区別することで、仕事上の働きがいを高揚させることが出来ると考えられる。『令和元年版 労働経済の分析』(厚生労働省、2019)の調査結果によれば、ワーク・エンゲイジメントが高い者は低い者と比べて、仕事と余暇時間の境目のマネジメントが「出来ている」と自己評価する者の構成比が高いとされている。

働きがいが(ワーク・エンゲイジメント)が高い者では低い者と比べて、仕事と余暇時間の境目のマネジメントが「出来ている」と自己評価する者の構成比が高く、仕事と余暇時間の境目をマネジメントする能力(バウンダリー・マネジメント)は、働きがいが(ワーク・エンゲイジメント)を向上させる観点からも有用であることが示唆される。

ビジネスパーソン(営業員)の労働生産性(仕事業績・パフォーマンス)を考える上で、バウンダリー・マネジメント能力は重要な資質のひとつであるといえる。また、その際に、ワーク・エンゲイジメントが高い人の意識についても調べており、次のように指摘している(厚生労働省、2019)。

働きがいが(ワーク・エンゲイジメント)が高い者が心掛けている取組としては、「自己管理能力を高める」「普段からプライベートの話を職場で出来る人間関係を構築する」「余暇時間に仕事が気にならないよう計画的に業務処理する」といった業務遂行に関連する内容が多い。

こうしたことから、どのような内容の余暇行動を行うかという面にもその人の業績やパフォーマンスに通じる要素が含まれていると考えられる。そこで本研究では、営業員の業績に影響を及ぼす資質としてのバウンダリー・マネジメント能力に注目し、その顕現としての余暇時間の活動内容(余暇行動)と営業員の業績についての関係の分析をおこなった。

3) 彼らは、仕事への関与を、人が自分の仕事に対して心理的に同一視したり、コミットしたりすることである、としているため、意味的にはワーク・エンゲイジメントと同様であると考えられる。

4. データ収集と分析方法

本研究ではウェブ調査によって分析データを収集した。ウェブ調査はマイボイスコム株式会社に委託し、同社が保有する登録モニター（2020年8月現在：モニター数 1,142,731人）を対象とした「モニター調査」（クローズ型調査）を2021年2月に実施した。調査対象者として、全国男女20～50代のBtoB営業職（※10歳刻み年代の4階層で均等割付、年代内の性別は所定の割合による）を想定し、1000件のデータを回収した。回収したデータの内訳は、下記の通りであった。性別では、男性：707件／女性：293件、未既婚の別では、未婚：441件／既婚：559件。また、年代別では、20代、30代、40代、50代の各年代で250件ずつ、年代別・性別の割合は、20代・男性：136件、20代・女性：114件；30代・男性：171件、30代・女性：79件；40代・男性：196件、40代・女性：54件；50代・男性：204件、50代・女性：46件であった。

その上で、営業職に対する適性（「あなたは自分が営業職に向いていると思いますか？」）についての自己評価を尋ね、「はい」「いいえ」での回答を求めた。さらに、自己の業績について自己評価を尋ねた。具体的には、自分の業績が組織内の上位5%に入っているか否かについて、「はい」「いいえ」での回答を求めた。また、余暇行動については、平成28年社会生活基本調査（総務省）の「1年間の生活行動に関する事項」の「学習・自己啓発・訓練」「スポーツ」「趣味・娯楽」「ボランティア活動」「旅行・行楽」に関する設問を参考にして、適切であると考えられる20問の余暇行動に関する質問を作成した。それぞれの活動について、「ほとんどしない」、「ときどきする」、「よくする」の選択肢の中からの回答を求めた。なお、質問項目については、添付資料1に掲載している。

収集したデータを用いてロジスティック回帰を行った。

5. データ分析結果

5.1 ロジスティック回帰分析（適性）結果-1

営業職に対する適性の自己評価を従属変数とし、余暇行動と性別および婚姻状況を説明変数とするロジスティック回帰分析を行った。各説明変数はダミー変数に変換後、分析をおこなった（余暇行動については、「よくする」を1、その他の回答を0、性別は男性：1、女性：0、婚姻状況は既婚：1、未婚：0と変換）。説明変数の選択については、ステップワイズ変数増減法⁴⁾によっておこない最終モデルを得た。Hosmer-Lemeshowの適合度検定の結果、モデルの当てはまりの良さが示唆された($\chi^2(8) = 0.838, n.s.$)。なお、説明変数群の有効性、ならびに多重共線性の可能性の低さについても確認済みである（添付2）。説明変数については、【スポーツ（ジョギング、ジム、球技等）をする】、【創作活動（音楽／芸術／絵画／執筆等）をおこなう】、【講演会やセミナーに行く】、【ドライブに行く】が有意であった。それぞれのオッズ比ならびに信頼区間については、表4中に示した。統計処理にはRStudio Ver 1.4.1717（R version 4.1.0）を用いた。

4) 添付資料のスク립トのように指定しないと、デフォルトでは、変数削減法になってしまうので注意が必要である。

表4 ロジスティック回帰分析の結果

	非標準化推定値	標準誤差	オッズ／オッズ比	95% CI
切片	▲ 0.811	0.157	0.444	[0.326, 0.603]
性別	0.590	0.154	1.805	[1.337, 2.444]
【行楽・旅行（国内・海外）に行く】	0.357	0.178	1.430	[1.010, 2.031]
【スポーツ（ジョギング、ジム、球技等）をする】	0.382	0.177	1.465	[1.038, 2.077]
【創作活動（音楽／芸術／絵画／執筆等）をおこなう】	0.884	0.358	2.420	[1.230, 5.058]
【講演会やセミナーに行く】	0.868	0.430	2.383	[1.065, 5.878]

5.2 ロジスティック回帰分析（業績）結果-2

次に、自分の業績についての自己評価を尋ね、その解答を従属変数とする、ロジスティック回帰分析を行った。今回は性別と婚姻状況を除き、余暇行動との関係を調べた。説明変数はダミー変数に変換後、分析をおこなった（余暇行動については、「よくする」を1その他の回答を0、と変換）説明変数の選択については際しては、ステップワイズ変数増減法によっておこない最終モデルを得た。Hosmer-Lemeshow の適合度検定の結果、モデルの当てはまりの良さが示唆された ($\chi^2(8) = 0.917, n.s.$)。なお、説明変数群の有効性、ならびに多重共線性の可能性の低さについても確認済みである。説明変数については、【休養する、くつろぎ、のんびりする】、【ダンス・踊りをする】、【ドライブに行く】が有意であった。それぞれのオッズ比ならびに信頼区間については、表5中に示した。統計処理にはRStudio Ver 1.4.1717 (R version 4.1.0)を用いた。

表5 ロジスティック回帰分析の結果

	非標準化推定値	標準誤差	オッズ／オッズ比	95% CI
切片	▲0.985	0.115	0.374	[0.297, 0.467]
【休養する、くつろぎ、のんびりする】	▲0.665	0.161	0.514	[0.374, 0.704]
【ダンス・踊りをする】	1.252	0.443	3.497	[1.494, 8.653]
【ドライブに行く】	0.594	0.197	1.811	[1.227, 2.655]

5.3 MCMC

ベイジアンアプローチによるデータ分析を行うと、観測値（データ）から母数の変数を推定することができる。ベイジアンアプローチによりMCMC (Markov Chain Monte Carlo：マルコフチェーン・モンテカルロ法)を実施すると、回帰係数ごとの分布状況を取得することができる。MCMCを実施する場合は、一般的にはStanと呼ばれるライブラリを用いる。本稿ではStanのかわりにbrmsと呼ばれるライブラリを用いて分析をおこなった。brmsは一般化線型モデル（回帰

モデル)等を Stan を用いて推定するパッケージであり, Stan コードを自動的に展開してくれるため, Stan コードを書く必要がないため, 簡単に分析を行うことができる(コード例は添付資料4参照)。

ここでは, 分析結果2で得られたモデル(ロジスティック回帰のステップワイズで変数を選択したもの)を使ったMCMCを実施し, それぞれの変数に対する非標準化偏係数の信頼区間を計算した(結果は添付資料4参照)。

6. 考察

6.1 分析結果の考察

前節での分析結果についての解釈をおこなう。余暇行動に関しては, どのような種類の余暇行動であれ, 「よくする」と答えた人は, 主体的に当該余暇行動をおこなっていると考えられる。したがって, そういう人は時間の使い方においてバウンダリー・マネジメントがよくできているものと解釈⁵⁾し, ①営業職への適性, ②業績の自己評価, の二つの項目について考察をおこなった。

① 営業職への適性

最初の営業職に対する適性の自己評価については, 【性別】, 【行楽・旅行(国内・海外)に行く】, 【スポーツ(ジョギング, ジム, 球技等)をする】, 【創作活動(音楽/芸術/絵画/執筆等)をおこなう】, 【講演会やセミナーに行く】が有意であった。性別に関しては, 男性の方が約2倍の割合で, 営業職に対する適性が高いと自己評価していることがわかる。近年では, 営業職に就く女性の割合は増加傾向にあるが(2017年度は, 男性:274万人, 女性:55万人。2019年度は, 男性:265万人, 女性:64万人。2017, 2019年度『労働力調査』より), 営業職は男性の仕事という意識が, 社会全体に依然として残っているからと解釈できるかもしれない。

余暇行動との関連を見れば, 【行楽】【スポーツ】【創作活動】【講演会】といった余暇行動をしていると回答した人が, 適性の自己評価が高い傾向があることがわかった。全般的にこれらの余暇行動を見ていると, いずれも主体的に行動する性質の余暇行動であることがわかる。これは回答者の主体性を現しているとはいえ, 営業職の業務内容を考えると, こうした主体性は営業職にふさわしいものであると考えられる。そのため, この結果は妥当なものであると言える。次に, 内容別に見ると, 最初の二項目はフィジカルな側面の余暇行動であり, 残りの二つはメンタルな余暇行動であると言える。また, 本分析の説明変数はすべて2値であるため, オッズを比較することには意味がある。その結果, 性別の方がフィジカル面よりも影響度合いが強いといえる。また, メンタル面については, 一般的な営業職のイメージが身体を動かす業務内容であるため, イメージと不釣り合いな印象を受ける。これは普段の業務がフィジカルなものであるため, 余暇にはメンタルな余暇行動, 特に創作活動をすることによって, バランスを回復するよう心がけていると解釈できる。あるいは, 営業活動は定型化されておらず創造性が求められるため, 創作活動に従事することが有効で

5) この解釈については, 「仕事をそろそろして余暇行動を優先している」という捉え方もできてしまうかも知れない。しかしながら, 業績に対する自己評価の回答が概ね高いスコアであったことを考慮すると, 「バウンダリー・マネジメントがよくできている」という解釈の方が妥当性が高いと思われる。

あるといえる。また、顧客との対話で常に新しい話題が求められるため、そのためのインプットとして講演会やセミナーに参加しているとも考えられる。

② 業績の自己評価

業績の自己評価については、余暇行動のみを用いた。その結果、自己評価に対しては【休養する、くつろぎ、のんびりする】、【ダンス・踊りをする】、【ドライブに行く】という余暇行動が有意であるとの結果になった。この結果の解釈は、最初の【休養する】の偏回帰係数が負になっている（オッズで言うと約半分の倍率）ことが特徴的である。すなわち、休暇活動として【休養する】ことは合理的と思える反面、実際には、「のんびり、くつろぐ」ようなことでは、トップ・セールスになれないという営業活動の厳しい側面が伺える。逆に、【ダンス】【ドライブ】といった余暇行動は激しい活動のイメージがある。こうした余暇行動を取る人は、非常にアグレッシブであると考えられるため、それが営業活動にも反映され、好業績につながっていると考えられる。

ロジスティック回帰は人工知能の一種でもあるが、説明可能な AI (XAI) という観点からは説明しやすい (explainable) アルゴリズムであると言われている (大坪直樹等, 2021)。本研究における分析結果についても、比較的説明のしやすい解釈ができたといえる。

6.2 自己評価バイアスの問題

本研究では、Web 調査によって収集したデータを用いてロジスティック回帰による分析を行った。Web 調査によるデータ収集とそのデータを用いた分析に関しては、さまざまな注意点が指摘されている。Johnson (2016) は、営業研究分野でインターネット調査票調査を用いてデータ収集を行った 15 本の先行研究の調査実践方法の分析を通じて、そうした際の注意事項と対処方法をまとめている。Web 調査の問題点としては、虚偽回答 (偽善化傾向、偽悪化傾向、中心化傾向、など) や自己回答バイアス (過小報告、過大報告) をいかに防ぐかという点がよく指摘されている (Jaramillo et al., 2003 ; Jaramillo et al., 2005 ; Tourangeau et al., 2019)。

特に自己回答バイアスについては、注意が必要である。Jaramillo 等 (2003) は、営業分野の業績についての自己評価は、平均より高くなる効果 (Better-Than-Average Effect) と平均より低くなる効果 (Below -Average Effec) の二つの効果が働き、正確ではないと指摘している。また、業績に関する自己評価と上司の評価を実際の業績との相関を計算すると、自己評価の方が上司の評価より相関が低い (実際の業績を正しく反映していない) という分析結果を発表している (Jaramillo 等, 2005)。

本研究においても、業績の自己評価については、若干の考慮が必要であると思われる。具体的に言えば、自己評価による業績で上位 5% に入ると答えている人が、全体の 28% にのぼったことである。この割合は、営業職への適性についての回答が、ある・なしで 53.1% 対 46.9% とほぼ拮抗していることと比較すると、回答が偏っている印象を受ける。もちろん、今回の Web 調査に回答したパネルに登録している人が優秀な人に偏っていた可能性を否定することはできないが、上位 5% とする自己評価の回答者が多すぎる印象が否めない⁶⁾。こうした点が、自己評価による回答の限界で

6) ちなみに、上位 20% では 54.3%、上位 50% では 78.2% であった。

あろう。この背景には、レイクウォビゴン効果⁷⁾やダニング・クルーガー効果⁸⁾などと呼ばれる、認知バイアスによる心理的効果があると考えられる。こうした効果を除去するためには、第三者による評価を分析に取り入れることができれば良いが、そうすると調査設計ならびに実施そのものが難しくなってしまう。自己評価問題については、今後のさらなる検討課題としたい。

7. 結論と今後の課題

本研究では、Web 調査によって収集したデータを用いて、営業員の適性ならびに業績について、基本属性ならびに余暇行動との関連を分析した。その結果、営業職は男性の仕事という意識が依然として残っている状況がうかがえた。また、有意であった余暇行動を比較すると、身体を動かす余暇行動よりも頭を使う余暇行動をする人の方が、営業職に対する適性が高いと感じていることがわかった。業績に関しては、ダンスや運転といった積極的な余暇行動をする人の方が、高い評価をしていることがわかった。その反面、休暇としてのんびりする、休む人という余暇行動をする人は、あまり業績が高くないことがわかった。

米国では、職業選択に役立つ目的で種々の調査尺度が開発されている。そうした尺度を用いて、職務に対する適性を客観的に測定することは有効であろう。日本では企業ごとの採用が重視されるため、共通の職業適性の尺度の開発はあまり進んでいないと指摘されている。また、性格テストや適性検査によって職業を選択することは、必ずしも成功につながらないという指摘もある（鈴木, 2019）。

現在多くの日本企業が採用している新卒一括採用の制度についても、近い将来に導入される見通しである。また、部署ごとに独自に採用活動を展開するようになるかも知れない。そのような変化が起きた際には、営業員の採用に関して、仕事への適性や業績の予想につながるような要因を特定できるようになることは有意義であると言える。また、わが国においても今後 HR テックが普及し広く利用されるようになっていくと、データ活用にもとづいた、採用・配属・人事異動といった人事施策の実践がますます盛んになることと思われる。その際に、昨今急速に広がりを見せている個人情報保護の風潮を考えると、これまでのように個人的な属性やプロフィールについて聞くことが難しくなる可能性が考えられる。そうした際に、本研究でおこなった趣味のような当たり障りの無いものを聞くことによって適性を判断できれば、有意義であろう。最後に、今後の課題としては、質問項目を拡大することが考えられる。本研究では用いなかったが、今回の Web 調査では、MPS (Motivating Potential Score)、Big 5、GRIT、人生満足度尺度 (SWLS) 等についての回答も手済みである。今後の課題としては、これらの尺度と適性や自己評価との関係についての分析等が考えられる。

謝 辞

本研究は JSPS 科研費 20K01968 の助成を受けたものである。

7) 自分は他の人と比べると、平均以上であると自己評価を過大に捉える認知バイアス。

8) 能力の低い人は自分の能力を過大評価するという認知バイアス。

参考文献

- Bakker, A. B. and E. Demerouti (2007). "The job demands—resources model: State of the art." *Journal of managerial psychology* 22(3): 309-328.
- Bakker, A. B. and E. Demerouti (2008). "Towards a model of work engagement." *Career development international* 13(3): 209-223.
- Barrick, M. T., G. L. Stewart, M. Piotrowski and M. R. Barrick (2002). "Personality and job performance: test of the mediating effects of motivation among sales representatives." *Journal of Applied Psychology* 87(1): 43-51.
- Chamberlain, S. D. (1943). "THE USE OF "APTITUDE TESTS" IN SALES MANAGEMENT." *Journal of Marketing*, 8(2): 159-164.
- Cron, W. L., G. W. Marshall, J. Singh, R. L. Spiro and H. Sujana (2005). "SALESPERSON SELECTION, TRAINING, AND DEVELOPMENT: TRENDS, IMPLICATIONS, AND RESEARCH OPPORTUNITIES." *Journal of Personal Selling & Sales Management* 25(2): 123-136.
- Deeter-Schmelz, D. R. and J. Z. Sojka (2007). "Personality Traits and Sales Performance: Exploring Differential Effects of Need for Cognition and Self-Monitoring" *Journal of Marketing Theory & Practice*, 15(2): 145-157.
- Holland, John L. (渡辺三枝子・松本純平・道谷里英訳), 『ホルランドの職業選択理論——パーソナリティと働く環境——』, 雇用問題研究会, 2013
- Jaramillo, F., F. A. Carrillat and W. B. Locander (2003). "Starting To Solve The Method Puzzle In Salesperson Self-Report Evaluations." *Journal of Personal Selling & Sales Management* 23(4): 369-377.
- Jaramillo, F., F. A. Carrillat and W. B. Locander (2005). "A META-ANALYTIC COMPARISON OF MANAGERIAL RATINGS AND SELF-EVALUATIONS." *Journal of Personal Selling & Sales Management* 25(4): 315-328.
- Johnson, J. S., "Improving online panel data usage in sales research," *Journal of Personal Selling & Sales Management*, 2016, 36(1): pp. 74-85.
- 厚生労働省, 『令和元年版 労働経済の分析』(労働経済白書), 2019
- 厚生労働省編 一般職業適性検査 (General Aptitude Test Battery: GATB) | 労働政策研究・研修機構 (JILPT) (<https://www.jil.go.jp/institute/seika/tools/GATB.html>)
- Lassk, F. G., G. W. Marshall, D. W. Cravens and W. C. Moncrief (2001). "Salesperson Job Involvement: A Modern Perspective and a New Scale." *Journal of Personal Selling & Sales Management*, 21(4): 291-302.
- Lounsbury, J. W., N. A. Foster, J. J. Levy and L. W. Gibson (2014). "Key personality traits of sales managers." *Work*, 48(2): 239-253.
- 本明寛・織田正美・木村裕, 「自動車セールスマンの販売実績と人格特性」, 『心理学研究』, 43, 1972, pp. 113-124
- 日本経済新聞 Web版, 『就活の脱「横並び」合意 経団連・大学, 通年採用拡大』, 2019.4.22, <https://www.nikkei.com/article/DGXMZO44016780R20C19A4MM0000/>
- 大坪直樹・中江俊博・深沢祐太・豊岡祥・坂元哲平・佐藤誠・五十嵐健太・市原大暉・堀内新吾, 『XAI (説明可能な AI) —— そのとき人工知能はどう考えたのか? 』, リックテレコム, 2021
- 織田正美 「営業・販売職の人格特性と実務成績」, 『心理学研究』, 53, 1982, pp. 274-280
- Parsons, Frank. (1909) *Choosing a vocation*. Boston: Houghton Mifflin Company (Kessinger's Legacy Reprint)
- Şahin, D. R., D. Çubuk and T. Uslu (2014). "The effect of organizational support, transformational leadership, personnel empowerment, work engagement, performance and demographical variables on the factors of psychological capital." *EMAJ: Emerging Markets Journal*, 3(3): 1-17.
- 佐藤舞, 「第2章 職業興味と職業価値観: 仕事に関する指向性の検討」, 労働政策研究・研修機構, 『職務構造に関する研究——職業の数値解析と職業移動からの検討——』, 労働政策研究報告書 No.146, 2012
- Schaufeli, W. B. and A. B. Bakker (2004). "Job demands, job resources, and their relationship with burnout and engagement: a multi-sample study." *Journal of Organizational Behavior*, 25(3): 293-315.
- Spiro, Rosann, William Stanton, and Gregory Rich, *Management of a Sales Force*, McGraw-Hill/Irwin, 2007

総務省, 『平成 28 年 社会生活基本調査』

Stokes, G. S., C. S. Toth and C. A. Searcy (1999). "Construct/Rational Biodata Dimensions to Predict Salesperson Performance: Report On The U.S. Department of Labor Sales Study." *Human Resource Management Review*, 9(2): 185.

鈴木祐, 『科学的な適職』, クロスメディア・パブリッシング, 2019

東洋経済新報社, 『週刊東洋経済』 (2021. 7. 24 号, 2021. 7. 29 号)

Tourangeau, Roger, Frederick Conrad and Mick Couper, 『ウェブ調査の科学』, (大隅昇他訳), 朝倉書店, 2019

ウィルマー・B・シャウフェリ, ピーターナル・ダイクストラ, 『ワーク・エンゲイジメント入門』 (島津明人・佐藤美奈子訳) 星和書店, 2012

山中千尋, (2010). "Frank Parsons の 'Vocational Guidance' の成立過程に関する考察—— Choosing a Vocation (1909) の解説を通して ——" *科学教育研究* 34(2): 189-198.

Verbeke, W. J., F. D. Belschak, A. B. Bakker and B. Dietz (2008). "When Intelligence Is (Dys) Functional for Achieving Sales Performance." *Journal of Marketing*, 72(4): 44-57.

Verbeke, W., B. Dietz and E. Verwaal (2011). "Drivers of sales performance: a contemporary meta-analysis. Have salespeople become knowledge brokers?" *Journal of the Academy of Marketing Science*, 39(3): 407-428.

全米キャリア発達学会, 『D・E・スーパーの生涯と理論』, 図書文化社, 2013

(原稿受付 2021 年 11 月 4 日)

添付資料

1. 質問項目

【あなたは自分が営業職に向いていると思いますか？】

【自分の所属する会社・組織の中で同じ職種の人と比較した場合、あなたの成績は上位5%以内ですか？】

—趣味項目—

1. 【行楽・旅行（国内・海外）に行く】
2. 【買い物に行く（実店舗にて）】
3. 【外食する】
4. 【インターネット・パソコン・スマホを使う】
5. 【楽器を演奏する】
6. 【スポーツ（ジョギング、ジム、球技等）をする】
7. 【アウトドア（登山、キャンプ等）活動をする】
8. 【テレビ・ラジオ・新聞・雑誌を視聴する】
9. 【休養する、くつろぎ、のんびりする】
10. 【習い事やレッスンに行く】
11. 【ボランティア活動をする】
12. 【映画館で映画鑑賞をする】
13. 【観劇や芸術鑑賞（音楽、美術等）をする（テレビ、パソコンでの視聴は除く）】
14. 【創作活動（音楽／芸術／絵画／執筆等）をおこなう】
15. 【講演会やセミナーに行く】
16. 【ダンス・踊りをする】
17. 【ドライブに行く】
18. 【ペットの世話をする】
19. 【菓子作り・園芸・日曜大工等をする】
20. 【自己啓発・訓練・勉強等をする】

2. R 実行スクリプトと実行結果（適性）

実行スクリプト

変数選択：ステップワイズ法

```
mv3.out1_step <- step(mv3.out1.null, direction = "both",  
scope=("~sexc+maritc+q6_1c+q6_2c+q6_3c+q6_4c+q6_5c+q6_6c+q6_7c+q6_8c+q6_9c+q6_10c+  
q6_11c+q6_12c+q6_13c+q6_14c+q6_15c+q6_16c+q6_17c+q6_18c+q6_19c+q6_20c"))
```

実行結果

```
> summary(mv3.out1_step)
```

Call:

```
glm(formula = q7_1c ~ sexc + q6_17c + q6_14c + q6_1c + q6_6c +  
q6_19c + q6_15c + q6_2c + maritc, family = "binomial", data = mv3)
```

Deviance Residuals:

Min	1Q	Median	3Q	Max
-2.2870	-1.1775	0.6382	1.1639	1.5354

Coefficients:

	Estimate	Std. Error	z value	Pr(> z)
(Intercept)	-0.8110	0.1569	-5.169	2.36e-07 ***
sexc	0.5904	0.1538	3.839	0.000124 ***
q6_17c	0.3517	0.2008	1.751	0.079908 .
q6_14c	0.8840	0.3577	2.471	0.013467 *
q6_1c	0.3574	0.1780	2.008	0.044625 *
q6_6c	0.3816	0.1766	2.161	0.030682 *
q6_19c	0.5800	0.3423	1.694	0.090170 .
q6_15c	0.8684	0.4302	2.018	0.043555 *
q6_2c	0.2525	0.1383	1.825	0.067933 .
maritc	0.2209	0.1384	1.596	0.110452

Signif. codes: 0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

モデルの当てはまりの良さ

```
> library(ResourceSelection)
```

```
> hoslem.test(x=mv3.out1_step$y,y=fitted(mv3.out1_step))
```

Hosmer and Lemeshow goodness of fit (GOF) test

```
data: mv3.out1_step$y, fitted(mv3.out1_step)
```

```
X-squared = 4.2057, df = 8, p-value = 0.8381
```

説明変数群の有効性

```
> mv3.out1_step.null <- glm(q7_1c~1, family = "binomial", data = mv3)
```

```
> anova(mv3.out1_step.null, mv3.out1_step, test="Chisq")
```

Analysis of Deviance Table

Model 1: q7_1c ~ 1

```
Model 2: q7_1c ~ sexc + q6_17c + q6_14c + q6_1c + q6_6c + q6_19c + q6_15c +
q6_2c + maritc
```

```
Resid. Df Resid. Dev Df Deviance Pr(>Chi)
```

```
1 999 1382.5
2 990 1312.7 9 69.716 1.731e-11 ***
```

```
---
```

```
Signif. codes: 0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1
```

```
# 多重共線性の可能性
```

```
> vif(mv3.out1_step)
```

```
sexc q6_17c q6_14c q6_1c q6_6c q6_19c q6_15c q6_2c maritc
1.139161 1.064638 1.025648 1.132293 1.032450 1.054703 1.037374 1.093280 1.099804
```

3. R 実行スクリプトと実行結果（業績）

```
# R 実行スクリプト
```

```
mv3.out2 <-
```

```
glm(q7_2c~q6_1c+q6_2c+q6_3c+q6_4c+q6_5c+q6_6c+q6_7c+q6_8c+q6_9c+q6_10c+q6_11c+q6_12c+q6_13c+q6_14c+q6_15c+q6_16c+q6_17c+q6_18c+q6_19c+q6_20c, family="binomial", data = mv3)
```

```
# 実行結果
```

```
> summary(mv3.out2_step)
```

```
Call:
```

```
glm(formula = q7_2c ~ q6_16c + q6_9c + q6_17c + q6_8c + q6_11c +
q6_12c, family = "binomial", data = mv3)
```

```
Deviance Residuals:
```

```
Min      1Q    Median      3Q      Max
-1.8140 -0.7967 -0.6718  1.2265  1.9108
```

```
Coefficients:
```

```
Estimate Std. Error z value Pr(>|z|)
(Intercept) -0.984    0.1151  -8.559 < 2e-16 ***
q6_16c      1.2518    0.4429   2.826  0.00471 **
q6_9c      -0.6652    0.1613  -4.124  3.72e-05 ***
q6_17c      0.594     0.1965   3.022  0.00251 **
q6_8c       0.2760    0.1570   1.759  0.07866 .
```

```
q6_11c    0.5699    0.3516    1.621    0.10504
q6_12c    0.3968    0.2749    1.443    0.14894
```

Signif. codes: 0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

モデルの当てはまりの良さ

```
> library(ResourceSelection)
```

```
> hoslem.test(x=mv3.out2_step$y,y=fitted(mv3.out2_step))
```

Hosmer and Lemeshow goodness of fit (GOF) test

```
data: mv3.out2_step$y, fitted(mv3.out2_step)
```

```
X-squared = 3.2598, df = 8, p-value = 0.917
```

説明変数群の有効性

```
> mv3.out2_step.null <- glm(q7_2c~1, family = "binomial", data = mv3)
```

```
> anova(mv3.out2_step.null, mv3.out2_step, test="Chisq")
```

Analysis of Deviance Table

Model 1: q7_2c ~ 1

Model 2: q7_2c ~ q6_16c + q6_9c + q6_17c + q6_8c + q6_11c + q6_12c

	Resid. Df	Resid. Dev	Df	Deviance	Pr(>Chi)
1	999	1185.9			
2	993	1132.5	6	53.442	9.558e-10 ***

Signif. codes: 0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

多重共線性の可能

```
> vif(mv3.out2_step)
```

	q6_16c	q6_9c	q6_17c	q6_8c	q6_11c	q6_12c
	1.082038	1.204998	1.071486	1.170950	1.082303	1.052861

4. R 実行スクリプトと実行結果 (MCMC)

brms スクリプト

```
glm_binom_brms <- brm(
```

```
  q7_2c ~ q6_9c + q6_16c + q6_17c,
```

```
  family = bernoulli(),
```

```
  data = mv3_dat,
```

```
seed = 1,  
prior = c(set_prior("", class = "Intercept")  
)
```

```
# 実行スクリプト  
glm_binom_brms
```

```
# 実行結果
```

```
Population-Level Effects:
```

	Estimate	Est.Error	l-95%CI	u-95%CI	Rhat	Bulk_ESS	Tail_ESS
Intercept	-0.86	0.10	-1.06	-0.66	1.00	4995	3357
q6_9c	-0.56	0.15	-0.85	-0.27	1.00	3557	2695
q6_16c	1.49	0.44	0.66	2.38	1.00	3953	2995
q6_17c	0.66	0.19	0.31	1.04	1.00	4044	3349

〈論文〉

「働き方改革」に求められる「働きがい」の視点と その意義

潜道文子

要 旨

日本では、2018年に働き方改革関連法が成立したが、この「働き方の改革」は、労働時間の減少や賃金の上昇を目指す、いわば仕事の量的な部分を中心とした改革である。この改革は、「働きやすさ」の視点から見ると大きな価値を創造する可能性があるが、「働きがい」の視点からは不十分な面もあると考えられる。働く人々は、成長感、達成感、責任ある仕事しているという満足感、誇りなどの内発的報酬を得たいと考えており、仕事自体の楽しさを享受したいと望んでいる。しかし、「働きやすさ」を目指す改革では、仕事を通じてこれらの内発的報酬の獲得や労働の質的向上は促進されにくい。

また、この「働きがい」は、近年、注目されている、社会における組織の存在価値を示す「パーパス」の設定や、深い楽しさを感じる活動を行っている時に得られる「フロー体験」を獲得できる仕事の設計、そして、ワーク・エンゲイジメントや well-being を獲得できる仕事や働き方の検討などを行うことによって、従業員の仕事における活力や熱意を創出する可能性があり、そのことによって組織側への価値創造にもつながることが考えられる。

キーワード：働き方改革、働きがい、働きやすさ、パーパス、ワーク・エンゲイジメント、well-being、フロー体験

1. 研究の背景と研究目的

日本における労働法の歴史は、1911年制定の工場法から始まる（1916年、施行）。その後、1945年に旧労働組合法が制定され、戦後、1946年に労働関係調整法、1947年に労働基準法など、数年の間に主要な労働関係法が誕生した。また、1940年代後半には失業対策のための法律も制定され、1950年後半には炭鉱離職者対策のための政策がとられたが、炭鉱閉山による炭鉱離職者数は増加し、1966年には雇用対策法が制定された。1970年代になると高年齢者の雇用確保の観点から定年延長政策が進められ、1973年には雇用対策法が改正され、定年延長の促進が明記された。また、1973年の第1次オイルショックによる不況対策として雇用保険法が1974年に制定され、1985年に男女雇用機会均等法が制定された。さらに、1970年代には欧米諸国において労働市場の自由化と雇用の流動化が進んだこともあり、日本でも1999年には労働者派遣事業は原則自由化された。そ

の後、1990年前半のバブル経済崩壊後、失業率が高くなり、政府は緊急雇用対策を行った。そして、2003年には若年者（15～24歳）の完全失業率が10.1%（全体では、5.3%）にまで悪化したことから、就職支援サービスを展開した（Oka, 2019, pp.1-4）。

2010年代に入ると、2016年9月に、当時の安倍政権の主導で「一億総活躍社会」の実現を目的とした「働き方改革実現会議」が発足し、翌2017年3月には「働き方改革実行計画」が発表された（孫, 2021）。そして、2018年6月29日、参議院本会議において「働き方改革を推進するための関係法律の整備に関する法律」（略称：働き方改革関連法）が可決・成立し、2019年4月1日より順次施行されることとなった。内容的には、大企業・中小企業がともに必ず対応すべきこととして、「年次有給休暇の年5日付与義務」、「労働時間の客観的把握」、「時間外労働の上限規制」、「同一労働同一賃金の施行」等が義務付けられた。

この改革の背景には、労働力の中核といわれる生産年齢（15歳以上65歳未満）人口が1995年を境に減少傾向に転じており、今後、日本では人手不足が深刻化する見通しとなっていること、また、長時間労働や過労死の問題、労働生産性の低さ、正規・非正規の不合理格差などの課題が存在し、それらの課題に対する対応が求められていることがある。さらには、女性の能力活用の必要性や男性の育児や介護への参加などを背景として、テレワークや時短勤務など、出産や育児、介護等のライフステージに応じた働き方を求める人々が増加し、加えて、自分自身のキャリアを特定の組織内だけで考えるのではなく、やりがいのある仕事を自分で選んでいきたいという、就社型ではなく専門領域を持つプロフェッショナル（professional）を目指す人々が増加することによって、副業・兼業の制度の導入などが求められていることがある。

日本政府は「働き方改革」を実施し、この課題の解決のため、働く人の置かれた個々の事情に応じ、多様な働き方を選択できる社会を実現し、働く人一人ひとりがより良い将来の展望を持てるようにすることを目指しているという（厚生労働省HP）。つまり、働き方改革の目的は、一人ひとりの意思や能力、個々の事情に応じた、多様で柔軟な働き方を選択可能とする社会を追求していくことであり、「労働者にとっての働きやすさ」を実現していくことにあるといえる。

孫（2021）は、リクルートワークス研究所が、2016年に、日本における個人の働き方を可視化したうえで状態を評価するために開発した「Works Index」という指標を使って、2016年から2020年までの働き方がどう変わったのかを調査している。Works Indexは「就業の安定」、「生計の自立」、「ワークライフバランス」、「学習・訓練」、「ディーセントワーク」という5つのIndexから構成されており、Indicatorと呼ばれる構成要素をもとに得点を算出している。結果としては、「勤務時間の自由度が低下し、業務負荷は高まる」（Index：「ワークライフバランス」、「ディーセントワーク」）というマイナス面も明らかになったものの、「労働時間の短縮化が進む」（Index：「ワークライフバランス」）と「非正規の処遇改善が進む」および「女性とシニアの就業の安定化が進む」（Index：共に「就業の安定」）については、ポイントが上昇していることが明らかとなった。このことから、働き方改革の導入によって働き方が変わり、「労働者にとっての働きやすさ」の向上に良い影響を与えていることが推測される。

働く人々にとって、一般的に、長時間労働は肉体的、精神的に大きな負担となることから、ワークライフバランスが確保されることは重要である。しかし、働き方改革に関する法律では、人々の仕事に対するモチベーションや「働きがい」の向上には、ほとんどふれられていない。また、実

際、『令和元年度版 労働経済白書』によると、企業の働き方改革の取り組みは、規模に関わらず「長時間労働削減のための労働時間管理の強化」、「残業削減の推進」、「休暇取得の促進」が多いという。

では、組織側は働き方改革の成果をどのように捉え、どのように実感しているのでしょうか。デロイト トーマツ グループは2013年より日本企業を対象にして「働き方改革の実態調査」を実施しており、調査報告は、2013年、2015年、2017年、2020年に出されている。本調査の『働き方改革の実態調査2020』では、働き方改革を単なる長時間労働是正に留めず、「生産性の向上と、従業員の働きがい向上の両面を実現すること」と定義し、企業の取り組み状況・組織風土を調査・分析している。

本調査報告¹⁾によると、「働き方改革を推進中」もしくは「実施した」と回答した企業の割合は約9割に達し、調査開始時の2013年から大幅に増加しており、2017年と比較しても16ポイント増加している。また、2割が働き方改革を「実施した」と回答しており、働き方改革を終えたとみられる企業も2017年から倍増した。一方で、働き方改革の各目的に対して「効果が感じられた」および「部分的にはあるが効果が感じられた」は53%と、全体に対する割合は半数程度に留まる結果となっている。

目的別の効果実感割合からみると、「残業時間に制限を設ける」などの「コンプライアンス対応」は80%と最も高い割合を示し、それに、「デジタルトランスフォーメーション推進」(64%)、「セキュリティリスク低減」(61%)が続く。そして、もうひとつ61%となっているのが、企業の働き方改革の目的として最も多くあげられた(回答企業277社中、238社)、「従業員満足度の向上・リテンション²⁾」である。つまり、企業が働き方改革に求めるものは、労働時間の短縮や生産性の向上という、改革効果の実感が大きい「ルール作り」や「デジタルトランスフォーメーションの推進」といった新たな仕組みの導入より、組織の構成員である「従業員における変化」であるが、その変化を生み出すことは仕組みの導入より困難であることがわかる。

また、本調査では、「本質的な働き方改革の推進」に向けては、法令で定められた最低限のラインを遵守するための社内ルールの設定や運用の徹底、労働時間の見える化等の取り組みへの着手という「コンプライアンスの徹底」をステップ1として、その後、ステップ2として「既存業務の効率化」につながる取り組みへの着手、そして、最終的には、事業の更なる発展を目指すための「イノベーションの誘発」の取り組みへの着手へ進むという3つのステップが必要であるとしている。

本稿では、以上のような組織における事業の発展につながるイノベーションを創出する働き方改革を目指すという主張に依拠し、また、そのための取り組みを通じて働く人々の満足度の向上や働きがいの醸成が実現され、さらに、そのことによる組織の価値をも生み出すことが可能となるのではないかという想定のもと、そのような従業員の労働における満足度の向上を図ることの意義、そしてそれを実現するための条件や要因について明らかにする。

2. 働く人々の意識

2-1 日本型人事管理モデルの課題

中村(2017)は、日本においては、成長人口と高度経済成長(1955~1973年)という条件の下、

企業・雇用者の双方に利点のあるものとして、戦後の日本企業に広く普及した、「終身雇用・年功序列賃金制度・企業別労働組合」を主軸とする「日本的雇用慣行」に基づく日本型人事管理モデル³⁾が、これまで主流であったと述べている。しかし、その雇用慣行と従来型の組織風土や価値観は大企業の日本人男性という限られた基幹社員への人的資本投資を集中させることとなり、結果として、少子化に伴う労働人口の減少、サステナビリティ (sustainability) やインクルージョン (inclusion：包摂)、CSR (Corporate Social Responsibility：企業の社会的責任) や SDGs (Sustainable Development Goals) などにみられる大きな潮流となっている社会的ムーブメント、さらには働く側の意識や価値観の変化への対応への遅れが生じる原因となっているといえよう。

また、中村 (2017) は、働く側の意識や価値観の変化について、ワークライフバランス重視の考え方、肩書きや報酬よりも「やりがいのある仕事重視」の考え方など、就業観の多様化を軽視できなくなってきたこと、今後ますます多様な労働者 (性別、年齢、人種、国籍、価値観など) の採用および活用、マネジャーとしてのキャリアを積むだけでなく、例えば、技術者としてのキャリアを積んでいけるというような「キャリアパス (career path) の複線化」などの新しい時代の要請に応じた、多様で革新的な日本型人事管理モデルともいうべきものが必要となってくることを指摘している。

このように、人事管理制度や価値観などが働く人々のモチベーションの向上や満足に影響を及ぼしていることが考えられる。では、世代間での価値観や労働観や仕事へ求める価値の違いはあるのであろうか。

2-2 若者の価値観と労働観

日本総合研究所 (2020) では、2020 年に、全国の中学生、高校生、大学生を対象として、ESG (Environment：環境, Social：社会, Governance：ガバナンス) や SDGs への関心、そしてキャリアに対する考えなどについてのアンケート調査を実施したが、その結果からは次のようなことが明らかとなった。

「国内や海外の環境問題や社会課題への関心を持つ」(「とても関心がある」, 「やや関心がある」) 若者は、全体の 46.8% である。また、「現在、環境問題や社会課題の解決意欲を持つ」(「非常にそう思う」, 「やや思う」) 若者は、約半数である。大学生 (61.3%) が最も意欲をもっており、次に高校生 (58.3%)、中学生 (26.0%) と続く。さらに、「将来、環境問題や社会課題の解決意欲を持つ」(「非常にそう思う」, 「やや思う」) 若者は、約 6 割である。高校生 (73.0%) が最も多く、大学生 (67.3%)、中学生 (38.7%) と続く。

「SDGs のことを知っている」(「よく知っている」, 「多少は知っている」) と回答した若者は全体の 44.2% である。そのうち、大学生 (59.8%) が最も多く、高校生 (51.4%)、中学生 (16.3%) と続く。また、「SDGs の 17 の目標のなかで、最も関心のある目標」は、中学生、高校生、大学生ともに「貧困をなくそう」である。

大学生のうち、金融や経済についての授業を受けたことがない学生は 35.3% であるが、金融や経済についての授業を受けたことがある若者のうち、ESG 投資や SRI 投資 (Socially Responsible Investment：社会的責任投資) という言葉を学んだことがある若者は全体で 21.6% であり、学生別では、大学生が 25.1% と最も高く、中学生 (19.2%)、高校生 (18.2%) と続く。

そして、労働観に関する調査結果からは、働くことによって得られる給与所得や会社における安定的な地位の確保といった「外的報酬に対する欲求」に関しては、より高い報酬を得たいという欲求は強い傾向にあるが、一方、仕事を通じて得られる自己成長や仕事そのものの面白さ・楽しさといった「内的報酬に対する欲求」は、外的報酬に対する欲求と比べて総じて強いと結論づけている。例えば、大学生、高校生、中学生の全体の結果を「とてもそう思う」および「ややそう思う」の総計からみると、最も割合が大きいのは、「興味・好奇心を追求して働くことが重要だ」(70.3%)であり、次に、「自分の能力やスキルを活かすために働くことが重要だ」(68.2%)、「自己成長のために働くことが重要だ」(62.3%)という「内的報酬に対する欲求」項目が続き、その次に、「より高い報酬を得るために働くことが重要だ(給与の他諸手当、福利厚生含む)」(57.9%)という「外的報酬に対する欲求」項目となっている。

このように、今後、益々、社会的課題への関心や内発的報酬へのより強い欲求を有する若い世代の価値観や仕事への意識の変化が進んでいくことが考えられるが、組織側がそれらの変化を理解し、それに応じた人事管理モデルを構築しない場合、従業員の離職率の上昇やモチベーションの下落、さらには、業績の向上を期待することはできないといえよう。

2-3 幸せな未来を獲得するための働き方

リンダ・グラットン (Gratton, Lynda) は、『ワーク・シフト』(2012)において、現在の働き方を変えないと、未来は孤独で貧困な未来が待っていると警告している。では、どう変えればよいかということについては、まず、「コ・クリエーション」をあげている。つまり、多様な人々のアイデアを取り入れてイノベーションを起こしていくという方法で仕事をするということである。これは、前述の従来のな日本的雇用慣行とは異なる方向性である。

次に、働く人々が積極的に社会と関り、仕事だけでなく、共感に従ってボランティアなどの社会活動を通じて社交性と仲間意識、愛情を保有するバランスが取れた人間となっていくことが、生きがいと幸福を感じられる職業生活を築くために重要であることを指摘している。この点も、自身の所属する組織での仕事だけに多くの時間を費やさなければならないような仕事慣行を有してきた日本企業にとっては、急速な変化が難しい分野といえよう。

さらに、今後、個人事業家として働くミニ起業家たちの生態系が市場の方向性を大きく左右することについても言及している。このミニ起業家たちは、多くの場合、自分が夢中になれる対象を仕事にしているという。また、仕事に情熱を抱く人の割合は、企業などに雇われて働く人々に比べて、自営業やフリーランスなどのミニ起業家の方が約2倍も高いと述べている。

Hamel and Euchner (2021) で、Hamelは組織で働く人々の能力を十分に引き出すために、一人ひとりの働き手を、従業員でなく「起業家」にする必要があると主張している。働く人々が、自分自身が「目的」であるという考えに基づき、ビジネスの決定権が与えられることによって仕事を「自分ごと」と考えられるようになり、モチベーションを向上させることができるという⁴⁾。

加えて、グラットン (2012) では、社会に価値を生み出し利益を創造していくためには、ゼネラリスト的なキャリアパスではなく、継続的に自身の知識やスキルを深め、スペシャリストとして仕事をする必要があるという。また、自分あるいは自社だけでなく、協力してイノベーションを起こすために他者や他社との信頼関係を築いていくことが大事であるという。

まさに、幸せな未来を獲得するためのこれからの我々の働き方は、組織に雇用されているという状況から意識の上で脱し、起業家的発想で自らの成長に時間を使い、ネットワークを構築していくということが必要とされている。

3. 「働きがい」と「働きやすさ」

3-1 「働きがい」と「働きやすさ」の比較

では、「働き方改革」によって、前章に示したような働き手と組織側の双方に価値を創造し、幸福のスパイラルを生み出すようにするにはどうしたらよいのであろうか。本章では、「働きがい」と「働きやすさ」に注目して考察を行う。

グラットン（2012）は、「なぜ、働くのか。どうゆう理由で、今の仕事を選んだのか」という質問への典型的な回答として、次のような例をあげている。「一緒にいて楽しく、いろいろなことを学べる同僚たちと過ごしたいから」、「この仕事の好きな点は、手ごわい課題に取り組めることであり、難しい課題、本気で努力しないとやり遂げられそうにない課題、そして、アドレナリンがわき出すような課題に挑むことが楽しい」、「柔軟なスケジュールで働ける」、「仕事を通じて学ぶことができる」、「自分が進歩していると感じられる場に身を置くことにより、強い刺激を受けている。自分を厳しい環境に追い込み、自分の技能を向上させていると感じられるのは、素晴らしい経験」。これらの回答は、消費のためにより多くの収入を獲得することに価値を置くのではなく、仕事を通じて様々な充実した経験を味わうことに価値を置く働き方を好む人々が存在していることを示している。つまり、簡単ではないかもしれない仕事でも、むしろ働きがいを求めて挑戦するという選択をしている人々がいるということである。

前述のように、働き方改革関連法は、働く時間の短縮など、「働きやすさ」の面での改善をしていこうという改革であると考えられる。では、「働きがい」を求めめる方策と「働きやすさ」を求めめる方策の共通点や相違点はどのような点にあるのであろうか。

厚生労働省職業安定局は、中小企業における雇用管理制度等の実施状況と「働きやすさ」と「働きがい」について、中小企業の人事担当者や従業員に対するアンケート調査を実施した。厚生労働省職業安定局（2014）「働きやすい・働きがいのある職場づくりに関する調査報告書」は、その調査結果をまとめた報告書であり、そこでは以下のようなことが示されている。

「働きがい」と「働きやすさ」の両方が高いレベルにある場合は、従業員の仕事に対する意欲や、職場での前向きな行動の頻度が高い傾向がみられるとともに、従業員の離転職が少なく、勤務継続の意向も強い傾向がみられる。このことから、「働きがい」および「働きやすさ」が仕事に対する意欲や定着を高める効果があるものと考えられる。さらに、「働きがい」と「働きやすさ」が共に高い会社では業績が向上している傾向がみられ、「働きがい」および「働きやすさ」の促進は会社の業績向上に一定の効果があるものと考えられる。また、特にこれらの傾向は、「働きやすさ」よりも「働きがい」が高い場合にみられる。例えば、「熱心に仕事に取り組むこと」をはじめとした職場での前向きな行動の頻度を高め、「今の会社や職場に愛着を感じているから」、「今の会社での仕事が面白いから」という能動的な理由で、「今の会社でずっと働き続けたい」という職場定着への意向を持たせるなど、仕事に対する意欲や定着に対して高い効果が見受けられる。

図表1 「働きがい」の向上に効果がある雇用管理制度等

<p>【評価処遇・配置】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・本人の希望ができるだけ尊重される配置
<p>【人材育成】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・自分の希望に応じ、特定のスキルや知識を学べる研修
<p>【業務管理・組織管理、人間関係管理】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・各自に与えられた仕事の意義や重要性についての説明 ・従業員の意見の会社の経営計画への反映 ・提案制度などによる従業員の意見の吸い上げ ・経験が浅い社員に責任ある仕事を任せ裁量権を与える
<p>【福利厚生・安全管理・精神衛生】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・職場の安全管理に関する研修

(出所) 厚生労働省職業安定局 (2014) pp. 171-172。

つまり、企業にとっても、従業員が「働きがい」を感じることによって仕事に熱心な従業員のリテンションを確保することが可能となり、さらに業績の向上という価値も得ることができるということである。

また、従業員の「働きがい」の向上に効果がある雇用管理制度等を図表1に示し、「働きやすさ」の向上に効果がある雇用管理制度等を図表2に示している。これらを比較すると、まず、両方に共通する項目は、【評価処遇・配置】における「本人の希望ができるだけ尊重される配置」、【人材育成】における「自分の希望に応じ、特定のスキルや知識を学べる研修」、【業務管理・組織管理、人間関係管理】における「各自に与えられた仕事の意義や重要性についての説明」、「従業員の意見の会社の経営計画への反映」、「提案制度などによる従業員の意見の吸い上げ」である。

一方、図表1の「働きがい」の方のみに示されているのは、【業務管理・組織管理、人間関係管理】における「経験が浅い社員に責任ある仕事を任せ裁量権を与える」と、【福利厚生・安全管理・精神衛生】の「職場の安全管理に関する研修」である。

「経験が浅い社員に責任ある仕事を任せ裁量権を与える」については、経験が浅い社員にとっては、場合によってはかなり大きな挑戦になるかもしれないが、成功すれば大きな達成感や成長感を感じることができるという価値を生み出す要因であり、また、組織から信頼され任せられていると感じられる機会でもある。さらに、「職場の安全管理に関する研修」については職場の倫理性や信頼性を示すことになり、また、従業員が安心して仕事にエネルギーを注げる環境を作るという意味でも重要である。

他方、「働きやすさ」のみに示されている項目は、図表2に示すように、【人材育成】における「上司以外の決められた先輩担当者（メンター）による相談」、【福利厚生・安全管理・精神衛生】の「保養施設の利用補助など余暇活動の支援」、および「フィットネスクラブの利用補助など健康づくりのための支援」である。これらの項目は、仕事そのもの以外の労働環境に関する項目といえる。

したがって、両者を比較すると、「働きがい」の方がより仕事自体に関わる項目があげられており、「働きやすさ」は、職場の心地よさや問題を回避する方策の項目があげられているといえる。

次に、どのような職場環境や仕事に対する意識が「働きがい」あるいは「働きやすさ」を高めるのかという調査については、「働きがい」については図表3に示すような項目が強い関係性を示し

図表2 「働きやすさ」の向上に効果がある雇用管理制度等

<p>【評価処遇・配置】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・本人の希望ができるだけ尊重される配置
<p>【人材育成】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・自分の希望に応じ、特定のスキルや知識を学べる研修 ・上司以外の決められた先輩担当者（メンター）による相談
<p>【業務管理・組織管理、人間関係管理】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・各自に与えられた仕事の意義や重要性についての説明 ・従業員の意見の会社の経営計画への反映 ・提案制度などによる従業員の意見の吸い上げ
<p>【福利厚生・安全管理・精神衛生】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・保養施設の利用補助など余暇活動の支援 ・フィットネスクラブの利用補助など健康づくりのための支援

(出所) 厚生労働省職業安定局 (2014) p.172。

図表3 「働きがい」の向上に特に効果がある「職場の人間関係」「会社や上司に対する認識」「現在の仕事に関して感じていること」

<p>【職場の人間関係】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・チームワークを発揮すること ・上司が、部下の仕事上の提案や意見に耳を傾けること
<p>【会社や上司に対する認識】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・社員であることに誇りがある ・会社に将来性がある ・会社の中で、適切な人が適切な時期に昇進している ・会社のための仕事をしたという気持ちがある ・会社の示すビジョンを共感ができる ・会社は、会社の経営に対する社員の立場からの意見も尊重しようとしている ・今後、会社の中で自分の処遇があがるだろうと思う ・経営トップに魅力がある ・仕事の上で尊敬・信頼のできる上司や先輩がいる ・今後、会社の中でより高度な仕事を与えられるようになるだろうと思う ・職場の人間関係について大きなストレスがない
<p>【現在の仕事に関して感じていること】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・仕事を通じて自分が成長している実感がある ・仕事の内容自体が面白いと思う ・やり遂げた際に達成感を感じることができる仕事である ・責任と裁量性のある仕事を任されている

(出所) 厚生労働省職業安定局 (2014) p.175。

ている。ここでは、「社員であることに誇りがある」、「会社に将来性がある」をはじめとして、会社への信頼感やコミットメントを表す項目、そして、仕事を通じての「成長感」、仕事の内容自体の「面白さ」、「達成感」、責任のある仕事をしているという「有能感」があげられ、仕事への満足感やモチベーションの高さが表されている。

一方、「働きやすさ」においてその向上に特に効果がある職場環境や仕事に対する意識については、図表4に示すように、「職場の人間関係について大きなストレスがない」のみである。

図表4 「働きやすさ」の向上に特に効果がある「職場の人間関係」「会社や上司に対する認識」「現在の仕事に関して感じていること」

【職場の人間関係】 (該当なし)
【会社や上司に対する認識】 ・職場の人間関係について大きなストレスがない
【現在の仕事に関して感じていること】 (該当なし)

(出所) 厚生労働省職業安定局 (2014) pp.175-176。

このように、職場環境や仕事に対する意識については、「働きやすさ」の項目は「働きがい」の項目に比べて強い関係性を示す項目が圧倒的に少ない。このことから、組織が熱意のある従業員を増加させ、育成するためには、図表1に示されるような「働きがい」の向上へ効果がある項目への対応が有効である可能性が高いといえよう。

3-2 「働きがい」の意義 — ワーク・エンゲイジメントと組織における成果

以上のことから、前述の働き方改革にみられる、「働きやすさ」の重視のみでは、働く人々の満足感や成長感の創造にはつながらず、モチベーションの高い熱意ある従業員を育成することが難しい。また、結果的に、その熱意をもった従業員がもたらすであろう企業業績の向上機会を失うことになるといえよう。つまり、組織は、従業員の「労働の量」だけではなく、「労働の質」に着目することにより、働き方における、顕在化した不満のような問題の解決を中心とする「表層的改革」から働く人々の仕事への満足感や熱意の向上を促進し、ひいては組織の業績向上に寄与するような「深層的改革」へ向かうことができると考える。

また、「働きがい」については、SDGsにおける17のゴールのうち「8. 働きがいも経済成長も」が掲げられたことにより、注目が集まっているという側面がある。

さらに、日本経済団体連合会も「働きがい」の向上に取り組んでいるが⁵⁾、その背景には次のような調査結果が起因している。世論調査や人材コンサルティングを行う米国のギャラップ (Gallup) 社が世界各国の企業を対象に実施した従業員のエンゲイジメント (仕事への熱意度) 調査 (2017年発表) によると、日本は「熱意あふれる社員」の割合が6%しかないことが分かったという。米国の32%と比べて大幅に低く、調査した139カ国中132位と最下位クラスだった。また、企業内に諸問題を生む「周囲に不満をまき散らしている無気力な社員」の割合は24%、「やる気のない社員」は70%に達した。同社のジム・クリフトン会長兼最高経営責任者 (CEO) によると、日本は1960~80年代、コマンド & コントロール (指令と管理) という手法で成功していたが、1980~2000年ごろに生まれたミレニアル世代が求めていることが、それまでの世代とは全く違い自分の成長に重きを置いているが、上司や組織がその変化に対応していないことが大きな問題になっているという (『日本経済新聞』, 2017)。前述の日本総合研究所 (2020) の調査は、さらに若い世代を対象としているが、より若い世代が内発的報酬を重視する結果が示されている。組織の人材マネジメントにおける意識改革が喫緊の課題と言えよう。

厚生労働省 (2019) 『令和元年度版 労働経済白書』の第3章は、「『働きがい』をもって働くこと

のできる環境の実現に向けて」というテーマであり、その中で、「働きがい」といった言葉は、一見すると抽象的な概念であるという印象を受けるといふことで、「ワーク・エンゲイジメント」(work engagement) という概念を活用しながら、「働きがい」を客観的に捉え分析を進めている。

本白書では、「ワーク・エンゲイジメント」を、「仕事に関連するポジティブで充実した心理状態」と定義し、「仕事から活力を得ていきいきとしている」(活力)、「仕事に誇りとやりがいを感じている」(熱意)、「仕事に熱心に取り組んでいる」(没頭)の3つが揃った状態」と説明し(厚生労働省, 2019, p.171), ワーク・エンゲイジメントによるこうした状態が、働く方にとって「働きがい」のある状態であるとしている。また、ワーク・エンゲイジメントは「一時的な状態」ではなく、仕事に向けられた「持続的かつ全般的な感情と認知」によって特徴づけられるとしている。

また、ここで「活力」とは、仕事をしている時の高いエネルギーと精神的な回復力、自分の仕事に努力を惜しまないこと、そして困難に直面しても粘り強く取り組むことを特徴とする。「熱意」とは、意義、インスピレーション、誇り、チャレンジ精神などを特徴とする。「没頭」は自分の仕事に集中し、楽しく、夢中になることで、時間があっという間に過ぎてしまい、仕事から離れることが困難になることである(Schaufeli and Bakker, 2004, p.295)。

したがって、ワーク・エンゲイジメントの高い人は、仕事に誇り(やりがい)を感じ、熱心に取り組む、仕事から活力を得て生き活きとしている状態にあると言える(島津, 2010, p.2)。つまり、ワーク・エンゲイジメントが高い状態は、自分の仕事に「働きがい」を感じている人の状態と共通する特徴をもつといえよう。

上述の白書では、ワーク・エンゲイジメントと組織における成果との関係としては、ワーク・エンゲイジメントが高い組織では、「従業員の組織コミットメント」, 「新入社員の定着率(入社3年後)」, 「従業員の離職率の低下」, 「労働生産性」, 「仕事に対する自発性」, 「他の従業員に対する積極的な支援」, 「顧客満足度」と、正の相関があることが推測できると結論づけている。また、ワーク・エンゲイジメントは、仕事に伴う過度なストレスや疲労を低下させる可能性があるとしているが、その一方で、ワーク・エンゲイジメントとワーカホリズムの間には正の相関が確認されるとし、労働者の健康に関わる課題も指摘している。

さらに、「仕事を通じて、成長できている」, 「自己効力感(仕事への自信)が高い」, 「勤め先企業でどのようにキャリアを築いていくか、キャリア展望が明確になっている」等の認識を持つ頻度の高さやワーク・エンゲイジメント高さには、正の相関がある可能性があるとしている。

以上のように、ワーク・エンゲイジメントを高めることが労働者の労働の質を高める可能性があり、特に、前述のミレニアル世代以降の若い世代における仕事を通じた成長を求める働き手に対してはワーク・エンゲイジメントの向上を意識したマネジメントが必要であることが推測される。

3-3 well-being とエンゲイジメントとの関係

心理学は、従来、自殺やうつ病、統合失調症のような人間の心理的な大きな障害についての研究が主流だったが、ここ20年間くらいは、人生のポジティブな側面についての研究もなされている。その「ポジティブ心理学」の発案者である Martin Seligman は、「ポジティブ心理学とは well-being (満足できる状態、幸福)、あるいは flourishing (活躍している状態、豊かな状態) の概念に関するものである」としている。また、well-being の構成要素は、① positive emotion (ポジティ

ブな感情), ②engagement (エンゲイジメント), ③relationships (豊かな人間関係), ④meaning (意義や意味), ⑤accomplishment (達成, やり遂げること) の5つであるとし, これらの頭文字をとって, これら構成要素を“PERMA”と呼んでいる (Seligman, 2010, pp. 231-236)。

このように, PERMA では, エンゲイジメントは well-being の構成要素としてあげられている。また, meaning も同様に構成要素のひとつとしているが, Seligman はこの meaning について, 「人は自分自身よりも大きな存在だと思ふものに属し, それに仕える時に, 人生の意義や意味を感じることができ, 結果として well-being を獲得する」と主張している (Seligman, 2010, p. 234)。

この主張に基づく, 近年, 注目されている「組織の存在意義 (purpose: パーパス)」は, 構成員の well-being と関係がある可能性がある。また, この PERMA は, 上述の厚生労働省の定義するワーク・エンゲイジメントとも共通部分が多いと考えられる。

そこで, 次節では, ワーク・エンゲイジメントと「パーパス」との関係論じる。

3-4 ワーク・エンゲイジメントとパーパス

近年, 企業のパーパスを明確に示すことが重要であるという主張がある⁶⁾。その背景のひとつに, 2019年8月に, 米国最大規模の経営者団体「ビジネス・ラウンドテーブル」(Business Roundtable) が“Purpose of a Corporation” (企業のパーパス) という名称の声明文を提出したことがある⁷⁾。組織のステークホルダーとして顧客と従業員がより重視され, 株主は5番目という位置づけとするという, 従来の「株主第一主義」を根本から見直すことを宣言したのである (野中・勝見, 2020, p. 18)。

社訓やミッションは, 創業者など企業側が決定し掲げているものであるのに対し, このパーパスは, その組織で働く人々の中から湧き出てくるようなものといわれる (『日本経済新聞』, 2021)。また, パーパスは, 働く人々が共感し, 夢を持って働ける意義を有する必要がある。つまり, このパーパスの存在, および適切な要件を満たしているかどうか, 働く人々の「働きがい」に影響を及ぼす可能性がある。

『パーパス経営』の著者である名和高司は, このパーパスを「人間としての『志』」にとらえている。そして, 志を基軸とした「志本経営」を実践している企業は, 「ワクワク」, 「ならでは」, 「できる!」という3つの共感要件を満たしているという (名和, 2021, ii-v)。つまり, 適切な志 (パーパス) とは, 崇高な目標が働く人々に高揚感を提供するようなものであり, その組織固有の目標であり, 高いレベルの目標であっても, 試行錯誤を繰り返しながら自分たちで到達できるのではないかと思えるものという特徴をもつ。

組織の明確なパーパスが従業員の働く現場から生まれ, 十分に理解されれば, 従業員一人ひとりの仕事も, パーパスを有する活動となるであろう。そして結果として, パーパスは, 働く人に前述の内発的報酬を提供するツールのひとつとなるということもできる。また, 組織における適切なパーパスの導入は, 活力, 熱意, 没頭というワーク・エンゲイジメントの要素を, 従業員から引き出すことにもつながると考える。

4. 「働きがい」の源泉としてのフロー体験

4-1 フロー体験の特徴

Schaufeli and Bakker (2004) は、「ワーク・エンゲイジメントの特徴である、仕事に夢中になり、没頭することは、「フロー (flow)」と呼ばれる状態に近い」と指摘している。ただし、一般的にフローは、「ワーク・エンゲイジメントの没頭の場合のような、より広範で持続的な心理状態ではなく、短期的な『至高体験 (peak experience)』である」と主張している (Schaufeli and Bakker, 2004, p. 295)。

このフローという体験を理論化し提唱したのは、ポジティブ心理学分野の研究者であるミハイ・チクセントミハイ (Csikszentmihalyi, Mihaly)⁸⁾である。チクセントミハイは、自己目的的 (autotelic) 活動を、「その活動自体のために行う価値のある活動」として、その活動は内発的報酬を得られる活動であると主張する (チクセントミハイ, 2008)。そして、内発的報酬を創造する自己目的的活動がもたらす最適経験を、「フロー体験」(flow experience) と呼ぶ。「フロー」とは、困難だが価値ある目的を達成しようとする人が経験する身体や心が限界まで伸びきった没入状態を指す。この「フロー」という言葉は、実際に、人々がフロー状態にある時に感じる感覚を「自分が一つの流れ (フロー)」となっているという表現で表していることから用いられるようになった。

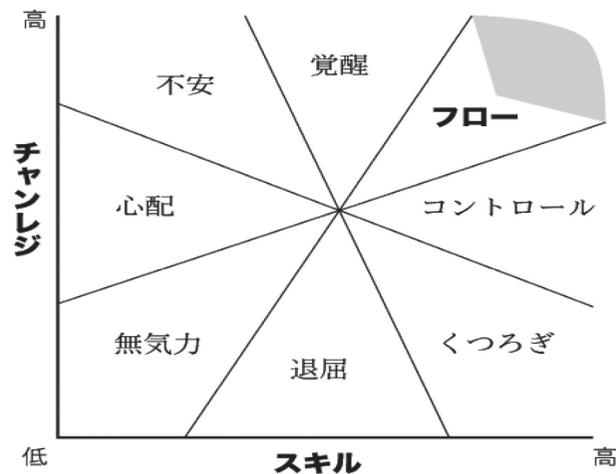
このフローを体験している時、人は、行為自体を「楽しい」と感じている。また、「達成感」や「成長感」、「有能感」なども感じられる。このようなフローを、しばしば生活のなかで経験することができれば、人は質の高い幸せな人生を送ることができるといえよう。

では、どのような条件が存在する時、人はフローを体験できるのだろうか。また、フロー体験をしている時、人はどのような感覚を得ているのだろうか。チクセントミハイは、次の8つの条件や特徴を示している (チクセントミハイ, 2008, pp. 52-71)。

- ①目標が明確
- ②迅速なフィードバック
- ③挑戦の機会と能力とのバランス
- ④集中の進化
- ⑤重要なのは現在
- ⑥コントロールには問題がない
- ⑦時間感覚の変化
- ⑧自我の喪失

この中で、最も重要なのは③である。図表5に示されるように、フローを体験するためには、立ち向かっている「挑戦」と自分の「能力」が共に高く、かつつりあっていることが必要である。挑戦レベルが自身のスキルに比べて高すぎる場合、人は不安を感じる。他方、スキルが挑戦レベルに比べて高いレベルにある時、人は退屈を感じる。また、チクセントミハイ (2008) によると、図表5の中心点は、チャレンジとスキルの高さの平均レベルを表しており、中心点に近づけば近づくほ

図表5 フロー体験の領域



(出所) チクセントミハイ (2010) p. 43。

ど、気分は平均レベルに向かっていることを示す。

そして、これらの中で前向きな領域は、「覚醒」と「コントロール」であり、「覚醒」の領域はチャレンジがわずかに高くなっているため、人は精神集中しているであろうが、すっかりくつろいでいるとはいえ、この状態でフローに入りたいと思えば、スキルのレベルを向上させる必要があるという。「コントロール」領域は、スキルがわずかにチャレンジより高くなっており、居心地がよく幸福を感じる人もいる。しかし、ここでは高度な精神集中が必要でないため、100パーセント能力を働かせることはなく、フローの領域にいる場合より楽しさのレベルは低い。しかし、若干高めなチャレンジを選ぶことによって、フローに移ることができる。「くつろぎ」は、まずまず前向きであるが、「退屈」と「無気力」は魅力あるものにはなりえず、悲哀と無関心の感覚に陥ってしまう。

しかし、チクセントミハイは、これらすべての状態の中で、「不安」はどこへも進めず、ますます状況が手に負えなくなる可能性を含むため、人はこの状態を避けようとするものであると指摘している。例えば、チャレンジのレベルを下げる、心配か無気力の領域に落ちるなどすることでその状態から逃避しようとするのを指摘している（チクセントミハイ，2008，pp. 89-92）。

このような人の感情の構造から考えると、前述のギャラップ社の調査における70%が「やる気のない社員」という状況は、この「不安」が原因のひとつである可能性もあろう。チャレンジに立ち向かえるよう、組織がスキルレベルの向上を支援する方策が必要であると考えられる。

上述のフローを体験するための、その他の条件や特徴については、まず、①の「目標が明確」は、成功という成果ではなく、最終目標に至るためのプロセスにおける体験こそが真に楽しいことであることを意味している。

②は、フロー体験に没頭するためには、人は自分自身がしていることに重要な意義あることを認識する必要があるということを示している。そしてそのためには、自分で何らかの評価が下せたり、同僚や上司からの適切なフィードバックもらえたりすることが必要である。

④は、フロー活動では、集中が進化することにより、自己と行為との区別が消失するというこ

を意味している。行為者は、その活動の中に深くはまり込むことによってすべきことを考えたり、無理に一生懸命その行為をしたりする必要がなく、自然に、ほとんど自動的に行為を行うことができる。

⑤は、フロー状態にある時、人は日常生活や心配事などの問題が心に浮かばず、今、行っていることに集中することができるということである。

⑥は、フロー体験をしている時、人は、その状況をコントロールしているという強い感覚があるということの意味している。

⑦は、フロー活動を行っている時は、時間がさっと飛んでいくように感じられることを示している。また、ある時は逆に、時間が引きのばされたように感じられることもある。つまり、楽しさを感じている時、時間の感覚が加速したり、逆に極度の神経集中によって減速したりすることがあるということである。

⑧は、何かに集中している時、人は自我の意識が一時的に停止したかのように、自分自身を忘れがちだということである。他方、フロー体験後には、自尊心がより強い形で再現されるという。

4-2 仕事におけるフロー体験

このような特徴をもつフローという概念を提唱したチクセントミハイの問題意識は、現代文明社会に住む人々が「仕事」と「遊び」の二分法に従い、物質的報酬獲得に強く動機づけられていることが、やがては人間性と資源とを共に枯渇させてしまうことではないか、という危惧である。また、遊びが常に楽しいとは限らず、逆に多くの人々が楽しいものとは考えていないと思われる仕事も、楽しいものでありえると考えた。そして、フロー体験は人々に幸福をもたらすものであり、内発的報酬獲得による「楽しさ」の開発の必要性を主張している。

前述の図表1で、「働きがい」の向上に効果がある雇用管理制度等として「経験が浅い社員に責任ある仕事を任せ裁量権を与える」が示されていたが、仕事の場合、挑戦の機会が十分に存在しないケースも少なくないであろう。また、フローには、フィードバックや集中が必要であり、自分の行為や仕事環境を支配しているという感覚が重要であるが、仕事においてフィードバックが不明瞭であることも多く、邪魔になる刺激も多く集中することは難しい。さらに、管理された環境の中で仕事をすることも多く、自分の行為や仕事環境を支配しているという感覚をもつことはまれである。

そこで、人々は自分の存在を確かめるための何らかの有形なフィードバックを獲得する手段として外発的報酬を求めようになる。また、仕事への不満、他人への無関心、陰湿ないじめ、メンタルヘルス等の問題が生み出される。このような生活環境においては外発的報酬の欠如だけでなく内発的報酬の欠如を検討する必要がある。

さらに、前述のように、Schaufeli and Bakker (2004) は、ワーク・エンゲイジメントとフローは近い概念であるが、ワーク・エンゲイジメントが、より広範で持続的な心理状態であり、フローは短期的な体験であると指摘している。確かに、チクセントミハイも「フロー体験は、高度な集中力とエネルギーを必要とするため、次第に疲労感を感じ、長くは続かない」と指摘している⁹⁾。しかし、ワーク・エンゲイジメントの状態を示す、「活力」、「熱意」、「没頭」という状態も長時間連続して続くのではなく、ある仕事においてはそのような状態にしばしば陥ることから、その仕事を

した後、その仕事に対して高いエンゲイジメントを認知する、ということであると考える。

また、フロー体験を得られるのは、自己目的的活動を行っている時ということで、つまり、外発的な報酬などを期待してある活動を行うというのではなく、その活動を行うこと自体が楽しいと感じる活動であり、その仕事から成長感や達成感というような内発的報酬を得ることができるという特徴をもつ。この特徴は、厚生労働省職業安定局（2014）における調査で指摘されている、「働きがい」のある仕事をしている時の認識や感じていることとして図表3にあげられている、「仕事を通じての成長を実感」、「仕事自体の面白さ」、「やり遂げた時の達成感を得ることができる仕事」、「責任と裁量性のある仕事」と共通する。したがって、「働きがい」を創造するためには、「仕事を、フロー体験を得られる活動にする」という視点をもつことが重要であると考ええる。

5. フロー体験と社会的企業

5-1 ソーシャル・イノベーションが創出するフロー

日本では、近年、20～30代の人々を中心として、社会的課題を、ビジネス手法を用いて解決する活動を行う、ソーシャル・イノベーションの担い手である社会起業家（social entrepreneur）や社会起業家が率いる社会的企業（social enterprise: SE）の活動に関心をもつ人々が増加している。

バブル経済の崩壊時期の1993年に、起業家を目指す若者が集まる学生団体としてスタートしたNPO法人ETIC（エティック）は、社会起業家を目指す若者向け人材育成や支援を行ってきた。現在では、長期実践型インターンシップなどのプログラムをはじめ、次世代リーダー育成、東北の復興リーダー支援、ソーシャル・ビジネス向けの資金調達と経営支援、地域プロデューサーたちの協働・相互支援プラットフォームづくりなど、数多くの実践的なプログラムや事業を開発し、「場をつくる」、「個をつなぐ」活動を行っている。

これらETICのプログラムへの参加者は年々増加し、1997年には76人であったが、2012年には468人、2020年には1,584人となっている。また、2020年までの輩出起業家数は1,805人であり、このような支援プログラム参加起業家の中から、メンターや寄付者などのような次世代の育成に貢献する立場になるという循環も生まれているという（ETIC, 2020）。

社会的企業の定義については、先進的な取り組みを推進する英国の政府 Department for Business, Innovation and Skills（2011）によれば、社会的企業は社会的目的の達成を第一義とし、基本的に、株主やオーナーの利益最大化を目指すのではなく、余剰金は事業目的あるいはコミュニティの目的に再投資されるという特徴を有するとしている。また、谷本（2007）は、社会的企業の要件として、「社会性」（ソーシャル・ミッション）、事業性（ソーシャル・ビジネス）、革新性（ソーシャル・イノベーション）をあげている。つまり、社会的企業は、社会的課題に取り組むことを事業活動のミッションとし、社会的ミッションをビジネスモデルに落とし込み、継続的に事業を進めて行くなかで利益を創出する。しかし、社会性と事業性は容易に結びつくわけではないため、そこにはイノベーションが必要である。したがって、社会的企業は社会的課題の解決に資する新しい社会的商品・サービスやそれを提供するための仕組みを開発し、その活動が社会に広がることを通して新しい社会的価値を創出している組織ということになる。

ウエストリー他（2008）によると、社会起業家たちは、様々な人々と社会を変えるストーリーを

介してつながり、そのような仕事に携わる人々の間での相互作用により、世界を変えようとする「共有」感覚を持っているという。また、その共有感覚が仕事への勢いをもたらすエネルギーをもたらし、コントロールが及ばない流れ（フロー）に沿って流されていると感じる瞬間を体験するとしている。この流れがフローであり、共に仕事をする人々にチームワーク以上の成果を生み出す。それは、何か生き生きとしたもの、ユニークなもの、完全に夢中になれるものであり、それに関わるコミュニティの人々は皆、新しい世界へ導かれていく感覚を得るといふ。このことは、前述の、Seligman が well-being の構成要素のひとつとしてあげている “meaning”，つまり、自分自身よりも大きな存在だと思ふものに属し、それに仕える時に、人生の意義や意味を感じることができるといふことに関係すると考えるが、well-being も、ワーク・エンゲイジメントも、一緒に活動する仲間の存在が重要な役割を果たす可能性がある。さらに、前述のグラットン（2012）における「どうゆう理由で、今の仕事を選んだのか」という質問への「一緒にいて楽しく、いろいろなことを学べる同僚たちと過ごしたいから」という回答は、このフロー体験を生み出す環境として共に仕事をする同僚の存在の重要性を示唆しているとも考えられる。

加えて、前述の ETIC の活動にみられるように、若者たちがこのソーシャル・イノベーション活動に興味を持ち、活動を始めるケースが世界的に増加しているが、彼らを惹きつけているのは、この夢中になれる活動、つまり、フロー体験を可能にする条件をもつ社会的ビジネスであり、営利企業が今後、学ぶべき点が存在すると考えられる。

また、福嶋（2021）は、社会的目的と営利目的の二面性を追求するソーシャルビジネス¹⁰⁾は、特別な企業のカテゴリーではなくなりつつあるが、それは営利企業に対しても、多かれ少なかれ社会性を要求する動きが強まっており、社会性と営利性の境界があいまいになってきているからであると指摘している。また、その背景として、SDGs の影響があり、企業が SDGs にコミットし、それを実現するために行動する以上、企業は程度の差はあれソーシャルでなければならないという合意が、ここ数年の間に全世界的に浸透しつつあると述べている（福嶋，2021，p.56）。その意味では、SDGs への対応として企業が社会的課題解決型の事業や活動を行うことが増加することにより、従業員が社会ビジネスに関わる機会も増え、結果として仕事を通じてフローを体験することも増加するのではないかと考えられる。

さらに、チクセントミハイも、自分より大きなものへの貢献を行う活動において、フロー体験が起きやすいことを指摘している¹¹⁾。つまり、「自分のため、自社のため」というだけでなく、「コミュニティのため、社会のため」という公共への貢献、社会的課題解決につながる活動は、フロー体験となる可能性がより高いと考えられる。前述のパーパスも、従業員や顧客、コミュニティの人々などの共感を得られるような、ひとつの組織の利益を超えた社会性を包含しているケースが多くみられる。その意味では、このパーパスは、社会的企業において、共に働く人々が一緒に目指す目標に近い存在であり、仕事においてフロー体験を創出するための重要な要素であるといえよう。

5-2 社会的企業におけるフロー体験と働きがい

そこで、フロー体験をしている時に感じる特徴のうち、図表3で示された、「働きがい」の向上に特に効果があるとされている、【職場の人間関係】、【会社上司に対する認識】、【現在の仕事に関して感じていること】における項目と共通する、「仕事自体の楽しさ」、「成長感」、「達成感」、「責

任の重さ」,「誇り」,「共に働く人々との絆」,「成果に対する正当なフィードバック」という内発的報酬項目を取り上げ, これらが, 社会的企業 (SE) における仕事と, SE 以外の仕事 (前職) を通じて得られていた量の増減を調査した結果を示す。「働きがい」のある仕事には, このフロー体験が生じることにより, 仕事が楽しい活動になり, 離職率の低下や業績の向上につながっている可能性がある。

データは, 2011 年に実施した SE への調査結果を活用する。本調査は, 官公庁等から SE として選出されたり, 受賞経験があったりする日本全国の先進的な SE (岩手県, 宮城県, 福島県, 茨城県除く) を 553 の組織を選出し, 質問紙を郵送で送付して, アンケート調査を行ったものである。調査期間は, 2011 年 3~5 月である。有効回答数は 170, 回収率は 30.7%であった。

前職のある社会起業家に対する, 「前職と比較して, 現在の仕事において各内発的報酬がどの程度増加, あるいは減少したか」という質問への回答は, 図表 6~12 に示す通りである。

「仕事自体の楽しさ」については, 図表 6 に示されるように「大きく増加」と「やや増加」を加えた割合は 84.5%, 「成長感」については図表 7 に示されるように, 同 85.8%, 「達成感」は図表 8 に示されるように, 同 84.5%, 「責任の重さ」は図表 9 に示されるように, 同 72.6%, 「誇り」については図表 10 に示されるように, 同 82.3%, 「共に働く人々との絆」は, 図表 11 に示されるように, 同 79.4%, 「成果に対する正当なフィードバック」は, 図表 12 に示されるように, 同 53.9%と

図表 6 SE の仕事と前職との比較
— 仕事自体の楽しさ

「仕事自体の楽しさ」の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	90	66.2
やや増加	31	22.8
変化なし	11	8.1
やや減少	3	2.2
大きく減少	1	0.7
合 計	136	100.0

図表 7 SE の仕事と前職との比較
— 成長感

「成長感」の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	86	64.7
やや増加	28	21.1
変化なし	14	10.5
やや減少	4	3.0
大きく減少	1	0.8
合 計	133	100.0

図表 8 SE の仕事と前職との比較
— 達成感

「達成感」の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	80	58.8
やや増加	35	25.7
変化なし	14	10.3
やや減少	6	4.4
大きく減少	1	0.7
合 計	136	100.0

図表 9 SE の仕事と前職との比較
— 責任の重さ

「責任の重さ」の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	71	52.6
やや増加	27	20.0
変化なし	17	12.6
やや減少	17	12.6
大きく減少	3	2.2
合 計	135	100.0

図表 10 SE の仕事と前職との比較
— 誇り

「仕事に対する誇り」 の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	86	63.2
やや増加	26	19.1
変化なし	2	15.4
やや減少	1	1.5
大きく減少	1	0.7
合 計	136	100.0

図表 11 SE の仕事と前職との比較
— 共に働く人々との絆

「共に働く人々との絆」 の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	75	55.1
やや増加	33	24.3
変化なし	23	16.9
やや減少	4	2.9
大きく減少	1	0.7
合 計	136	100.0

図表 12 SE の仕事と前職との比較
— 成果に対する正当なフィードバック

「成果に対する正当なフィードバック」 の比較	全 体	
	回答数	%
大きく増加	40	30.8
やや増加	30	23.1
変化なし	27	20.8
やや減少	18	13.8
大きく減少	15	11.5
合 計	130	100.0

なっている。

したがって、SE での仕事では、前職と比べて、取り上げたすべての内発的報酬項目が「増加」していることが示されている。この結果から、SE で働く人々は、前職の仕事と比較してより多くの内発的報酬を獲得していることが推測される。つまり、仕事を通じてより多くのフロー体験をし、また、より多くの働きがいを感じていることが推測される。

5-3 フロー体験および働きがいと組織の業績との関係

ここで、フロー体験や働きがいを構成すると考えられる要因である「内発的報酬」が「増加」していれば、「業績も向上する」のであろうか。先行研究では、フロー体験が成果の最高点と大きな関連があるという主張がある (Huffman, Vernoy and Williams, 1987)。また、チクセントミハイも、フロー体験が伴う活動は、伴わない活動と比べて、仕事であっても遊びであってもより生産性が高いものとなると指摘している。

このことを検証するため、前述のアンケート調査において、各内発的報酬と売上高との関連性検証 (カイ 2 乗検定) を行った。売上高の調査結果は図表 13 の通りである。結果は、「成長感」が 1%水準で有意 (カイ 2 乗値=28.284, 自由度=12), 「責任の重さ」が 0.1%水準で有意 (カイ 2 乗値=32.654, 自由度=12), 「仕事の成果に対する正当なフィードバック」が 1%水準で有意 (カイ 2

図表 13 売上高（最新決算期）

最新決算期の売上高について、当てはまるものを選択してください	全 体	
	回答数	%
50万円未満	9	5.6
100万円未満	6	3.7
100～300万円未満	11	6.8
300～500万円未満	12	7.4
500～800万円未満	7	4.3
800～1,000万円未満	12	7.4
1,000～3,000万円未満	31	19.1
3,000～5,000万円未満	13	8.0
5,000～8,000万円未満	14	8.6
8,000万円～1億円未満	7	4.3
1億円以上	40	24.7
合 計	162	100.0

図表 14 活動によるイノベーション（革新）創造についての考え

貴組織及びその活動において、なんらかのイノベーション（革新）が創造されていると考えですか、当てはまるものを選択してください	全 体	
	回答数	%
創造されている	137	83.5
創造されていない	12	7.3
わからない	15	9.1
合 計	164	100.0

乗値=26.589, 自由度=12) という結果であった。

このことから、フロー体験や働きがいを構成するいくつかの内発的報酬と売上高との間には、何らかの相関関係があることが推測できる。つまり、従業員が成長感を感じられたり、責任ある仕事を任されたり、自身の仕事の成果に対して、組織から正当なフィードバックを得られたと感じられる時には、それらの従業員が売上に対して貢献する可能性がある。

このように、社会的企業という、社会的課題解決を目指すビジネスを行う組織で働く人々は、仕事を通じてより大きな公共の利益に貢献しているという誇りや、正しいことをしているという自己肯定感を得ることができる。また、顧客が社会的弱者という特徴から、事業を通じて利益を生み出すことは、通常の営利事業と比べても高いレベルの挑戦といえよう。そのような挑戦に果敢に挑むことから得られる深いフロー経験が、多くの優れた若者たちを惹きつけている可能性がある。

チクセントミハイは、「公共の領域への参加は、フロー生成の条件に沿って構造化すれば、すべて楽しいものであるはずである。……重要なことは目標を設定し、心理的エネルギーを集中し、フィードバックに注意を払い、その挑戦が自分の能力に適合しているかを確認することである。遅かれ早かれ相互作用は快調になり始め、フローが生じてくる」（チクセントミハイ、1996）と述べている。公共の利益の実現は、社会的弱者や事前環境など、サービスに対して対価を支払ってもらおうというモデルが成り立たないケースが多く、その意味では、高度な挑戦であり、活動する人々にとって真の楽しさを経験する機会ともいえる。

したがって、近年のSDGsやCSRに関わる仕事の増加、そして、パーパス経営にみられるような「社会のための存在」になろうというという企業の基本姿勢の転換は、働く人々にフロー体験や働きがいを提供する機会となる可能性がある。

なお、本社会的企業に関する調査では、「革新性」、つまりイノベーションが起こっているかどうか

かについての質問を行っている。「革新性」に関する質問は、図表 14 に示すように、「活動を通じて何らかのイノベーション（革新）が創造されていると考えているか」とし、回答は「創造されている」、「創造されていない」、「わからない」という選択肢から選ぶこととした。この質問への回答結果（図表 14）と、前述の「仕事の楽しさ」の増加、減少の程度（図表 6）との関連性をカイ 2 乗検定によって検証したところ、5%水準で有意であった（カイ 2 乗値=18.850, 自由度=8）。この結果から、「イノベーション（革新）創造に対する意識」と「仕事の楽しさ」との間には、何らかの相関関係があると推測される。

したがって、図表 3 で示されている、働きがいに関する「仕事の内容自体が面白いと思う」の要因として、イノベーションに関わる仕事をしているという可能性もあるであろう。

6. 労働生産性とフロー体験

6-1 日本における労働生産性の実態

働き方改革が必要とされる背景には、日本の労働生産性が主要先進国と比べると低いという問題がある。労働生産性とは、労働者 1 人当たりが 1 時間で生み出す成果であり、つまり、いかに少ない時間で大きな成果を上げられているかを示す指標である。

日本生産性本部（2021）「労働生産性の国際比較 2021」によると、2020 年の日本の 1 人当たり労働生産性（就業者 1 人当たり付加価値¹²⁾は、78,655 ドル（809 万円）であり、OECD 加盟 38 カ国中 28 位である。ポーランド（79,418 ドル／817 万円）やエストニア（76,882 ドル／791 万円）といった東欧諸国と同水準となっており、西欧諸国と比較すると、労働生産性水準が比較的低い英国（94,763 ドル／974 万円）やスペイン（94,552 ドル／972 万円）と比べても低い。

さらに、図表 15 に示されるように、1970 年以降の日本の順位の推移をみた時、2020 年の順位が最も低くなっている。また、主要先進 7 カ国（フランス、米国、英国、ドイツ、日本、イタリア、

図表 15 就業者 1 人当たり労働生産性 上位 10 か国と日本の変遷

	1970 年	1980 年	1990 年	2000 年	2010 年	2020 年
1	米国	オランダ	ルクセンブルク	ルクセンブルク	ルクセンブルク	アイルランド
2	ルクセンブルク	米国	米国	米国	ノルウェー	ルクセンブルク
3	カナダ	ルクセンブルク	ベルギー	ノルウェー	米国	米国
4	オーストラリア	ベルギー	イタリア	イタリア	アイルランド	スイス
5	ドイツ	イタリア	ドイツ	イスラエル	スイス	ベルギー
6	ベルギー	アイスランド	オランダ	ベルギー	ベルギー	ノルウェー
7	ニュージーランド	ドイツ	フランス	スイス	イタリア	デンマーク
8	スウェーデン	カナダ	アイスランド	アイルランド	フランス	フランス
9	イタリア	オーストリア	オーストリア	フランス	オランダ	オーストリア
10	アイスランド	フランス	カナダ	オランダ	デンマーク	オランダ
-	日本 (20 位)	日本 (20 位)	日本 (16 位)	日本 (20 位)	日本 (21 位)	日本 (28 位)

（出所）日本生産性本部（2021）p.5。

カナダ：G7) の中で最下位という状態が続いている¹³⁾。

生産性の向上には、成果主義による人事評価を進めたり、雇用を、職務を限定しない「メンバーシップ型」からジョブディスクリプション（職務記述書）で示される職務に必要なスキルを有する人材を採用する「ジョブ型」に変更したり、また、デジタル技術の活用によって仕事の仕方を変革したりといったことが考えられるが、仕事をすることにフロー体験を得られるような仕事設計を進めることも重要であると考えられる。ただし、すべての人が楽しめるものになるということではなく、外的条件が最も好ましいと考えられる場合であっても、人がフローに入ることを保証することはできない。なぜならば、フロー体験は、挑戦の機会や自分自身の能力についての主観的な評価にかかっており（チクセントミハイ、1996、p.193）、すべての人が同じ仕事を通じてフロー体験を獲得できるということではないからである。

6-2 生産性とフロー体験との関係

チクセントミハイは、仕事の性質を左右する権能をもつ人々の、仕事を楽しいかどうかについての関心はきわめて低いという批判を行い、マネジメントにおいては、まず生産性を最優先に考えるが、短期的にはこの優先事項はフローを生み出す条件との著しい不一致を生むであろうと述べている（チクセントミハイ、1996、pp.192-193）。つまり、従業員が仕事をする時に楽しさを感じられるかどうか、フローが創造されるかどうかという視点での仕事設計は、短期的に生産性の向上を考えた時、相応しい選択肢とは思われないかもしれないが、長期的には生産性の向上にも寄与する源泉であるということである。チクセントミハイは、フロー体験を生み出す仕事は、働く人々にとっての便益であるだけでなく、組織にとっても、「現在予定されている以上の目標をも達成することは、ほぼ確実である」と述べている（チクセントミハイ、1996、p.193）。

さらに、チクセントミハイは、自分が最も楽しむことのできる活動をしている時にどう感じているのかについてダンサー、ロッククライマー、作曲家といった人々から回答を得る調査をしたところ、「何か新しいものをデザインしている、あるいは発見している」という記述が多いと言及している（チクセントミハイ、2016、p.122）。つまり、このことは発見や創造という活動が人に楽しさをもたらすことを示している。また、なぜ多くの時間を、その活動に費やしているかと言えば、「楽しさを感じる」、つまり素晴らしい体験の質を確保できることによって、彼らのやる気を継続させていることが明らかとなった（チクセントミハイ、2016、p.125）。チクセントミハイは、この最適な経験を「フロー」と呼んでいるのであるが、すべてのフロー活動に共通する特徴として、発見の感覚、人を新しい現実へと移行させる創造的感情をあげている。それは人の能力を高い水準へと押し上げる。この自己の成長がフロー活動の基本であると述べている（チクセントミハイ、1996、p.94）。まさに、集中力をもって何か困難な新しいことに挑戦し、それが成功することによって成長感や楽しさを感じるのであるが、そこには、創造性が存在している。創造に挑戦する過程が楽しく、質の高い経験となる。

つまり、仕事においても前述のようなフロー体験の条件が整うことによって、人は創造性を発揮し、イノベーションを起こすことが可能となると推測される。したがって、短期的には、従業員一人ひとりにとって、フロー体験を獲得できるような楽しい仕事を設計することは組織の利益に貢献しない可能性もあるが、長期的にはイノベーションという組織の利益につながる可能性も考えられる。

7. 結 論

「働きがい」と「働きやすさ」、それぞれの向上に効果のある施策の間には、相違点も多い。また、熱意をもった従業員のモチベーションを向上させ、組織の業績を向上させるためには、「働きがい」を向上させる施策を実行する必要がある。例えば、ひとつには適切なパーパスを設定することであろう。「自社が社会に存在する意義がある」と感じられることは、従業員にとって自分たちが心的エネルギーを注ぐ活動を肯定されていることを意味し、仕事に対する誇りを得られる。また、組織において従業員自身が共感できるパーパスを有することは、働きがいを向上させると考えられる。

また、「働きがい」を感じている従業員は、仕事自体の楽しさや成長感、達成感等、チクセントミハイの提唱するフロー体験の構成要素とも共通する項目がいくつかあり、その意味でも労働をフロー活動とする努力は、組織と従業員の双方にとって大きな価値を創造すると考える。

さらに、フロー体験をする時感じる没入感に近い要素を有するワーク・エンゲイジメントが生み出されることによって、従業員は仕事への高いレベルの努力や粘り強さを発揮し、また、チャレンジ精神なども発揮される可能性がある。つまり、そのような状況が実現する場合は、従業員への内発的報酬が創造されると同時に組織への報酬も大きいと言える。

以上のことから、従業員の仕事や働き方を改善しようとする時、現在、日本で進行中の働き方改革にみられるような、仕事の量的な部分のみに偏った方策を講じた場合、不満や不平等などの問題解決は成功するかもしれないが、仕事の楽しさを享受したい、主体的に働きたい、自分の価値観に沿った仕事をしたいといった、働く人々の深層的な欲求を満たすことはできない。さらに、それらの欲求に応えることができなければ、企業は業績向上などの機会を喪失するリスクも存在しているといえよう。

また、本研究では、活用した社会的企業のアンケート調査が2011年に実施したものであり、その後、社会的企業の状況も変化していることが推測される。現在の状況を反映した研究については、今後の課題としたい。

謝 辞

本稿は、JSPS 科学研究費基盤研究 C (17K03894) の助成を受けた研究成果の一部です。

【注】

- 1) デトロイト トーマツ グループ (2020a, および 2020b) を参照した。
- 2) 「リテンション」(retention) とは、従業員を組織内に確保することを意味する。そして、リテンションを促進するための人的資源管理を「リテンション・マネジメント」という (山本, 2007, p.139)。
- 3) 中村 (2017) では、日本型人事管理モデルは相互に補完関係のある次の7つの人事政策から構成されるとしている。①注意深い人選による新規学卒者の定期一括採用, ②体系的な企業内教育訓練, ③査定付き定期昇給・昇格, ④柔軟な職務配置と小集団活動, ⑤定年までの雇用保障, ⑥企業別組合と労使協議制, ⑦ホワイトカラーとブルーカラー従業員の「正社員」としての一元管理。
- 4) 潜道 (2021) pp.83-84 参照。
- 5) 例えば、『月刊 経団連』2018年11月号では、「働きがい、生産性向上を実現する働き方改革」という

- テーマで座談会を掲載している。また、同 2019 年 3 月号では、「働きがい向上とイノベーション創出 by Society 5.0」という特集を組んで、「働きがい」を取り上げている。
- 6) 消費者の評価を基にした企業のパーパスの点数と、収益との関係を分析した調査では、パーパスが明確な企業ほど市場評価も高いことも示されている（『日本経済新聞』、2021）。
 - 7) 欧州では、2000 年 3 月に開催されたリスボン会議で、EU 諸国が世界で最も包括的で競争力のある社会を、CSR を通じて実現することを宣言したことを発端として、2004 年 6 月には、欧州委員会が実業界、労働組合、市民団体等々ステークホルダーとなりうるすべての人々を対象として CSR の積極的展開とソーシャルダイアログの実現を目指す、「マルチステークホルダーフォーラム」が開催され、CSR 勧告が採択された。しかし、米国では、エンロンやワールドコム企業の不祥事などを背景とし、長年、企業倫理やコンプライアンス、内部統制などが CSR の中心であった（労働政策研究・研修機構、2006）。しかし、このビジネス・ラウンドテーブルの宣言を通じて、米国の産業界からマルチステークホルダー重視の方針が明確に示されたといえよう。
 - 8) 2021 年 10 月、カリフォルニア州クレアモント大学院大学教授であるミハイ・チクセントミハイ氏の訃報がフロー研究者の間で駆け巡った。チクセントミハイ教授は、フロー研究の提唱者であると共にポジティブ心理学の父の一人であり、前世紀最高の思想家の一人といわれる。その偉大な功績に敬意を表する。
 - 9) 2014 年 11 月 25 日に開催された（梅田スカイビル）、チクセントミハイ教授の講演「あなたも仕事でランナーズハイになれる！ビジネスにフローを取り入れ、楽しみと成長を同時に手に入れる方法」より。
 - 10) 経済産業省（2008）では、「ソーシャルビジネス」を、「社会的課題を、市民自らが当事者意識を持ち、ビジネスとして積極的に事業性を確保しつつ解決しようとする活動」と定義している。また、①社会性、②事業性、③革新性の要件を満たす主体を、ソーシャルビジネスとして捉えるとしている。
 - 11) チクセントミハイ（2008）によると、西洋の文化は、個性や自主・独立性を強調し、社会基盤から自己を分離するが、西洋の人々は、人間として社会に属し、自分より大きな存在に属しているという感覚を必要とし続けていると指摘し、フローが可能にする個の超越が自己よりも大きな何かへ積極的に巻き込まれていくめったにない機会を与えると主張している（チクセントミハイ、2008、p.71）。
 - 12) 日本生産性本部（2021）では、労働生産性を、

$$\text{労働生産性} = \frac{\text{GDP（付加価値）}}{\text{就業者数（または就業者数} \times \text{労働時間）}}$$

として、計測している。

- 13) 2020 年の 10 位までにランクインしていない G7 の国のうち、イタリアは 14 位、ドイツは 15 位、カナダは 17 位、英国は 19 位である。アジアでは、韓国が 24 位となっている。

【参考文献】

- 稲垣久和（2019）『「働くこと」の哲学——ディーセント・ワークとは何か』明石書店。
- 入倉由理子（2017）「進む『働き方改革』その現状と課題に迫る」『Works』No.145, Dec 2017-Jan 2018, pp.6-13。
- ETIC.（エティック）（2021）『2021 年度アニュアルレポート』（<https://www.etic.or.jp/data/pdf/etic-annual-2021.pdf>, 2021 年 12 月 30 日）。
- Oka, Keiko Kayla 著, 村田弘美監修（2019）「日本における戦後の労働政策史」『労働政策講義 2019』Work University, リクルートワークス研究所（https://www.works-i.com/research/university/item/wu-2019_01.pdf, 2021 年 12 月 30 日）
- 経済産業省（2008）「ソーシャルビジネス研究会報告書」（https://www.meti.go.jp/policy/local_economy/sbcb/sbkenkyukai/sbkenkyukaihoukokusho.pdf, 2022 年 2 月 10 日）。
- 厚生労働省 HP「『働き方改革』の実現に向けて」（<https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000148322.html>, 2019 年 9 月 18 日）。
- 厚生労働省職業安定局（2014）「働きやすい・働きがいのある職場づくりに関する調査報告書」（https://www.mhlw.go.jp/chushoukigyou_kaizen/investigation/report.pdf#search=%27%E5%8E%9A%E7%94%9F%E5%8A%B4%E5%83%8D%E7%9C%81+%E5%83%8D%E3%81%8D%E3%81%8C%E3%81%84%27, 2019 年 9 月 18 日）。

- 厚生労働省 (2019)「令和元年度版 労働経済の分析」『令和元年度版 労働経済白書——人手不足の下での「働き方」をめぐる課題について——』(<https://www.mhlw.go.jp/wp/hakusyo/roudou/19/dl/19-1.pdf>, 2021年12月29日)。
- 島津明人 (2010)「職業性ストレスとワーク・エンゲイジメント」『ストレス科学研究』Vol. 25, pp. 1-6。
- 潜道文子 (2003)「知識労働者の時代における企業の経営戦略としてのフローの意義」今村浩明, 浅川希洋志編『フロー理論の展開』世界思想社。
- 潜道文子 (2013)「日本のソーシャル・エンタープライズ——その成功要因とフロー体験——」『拓殖大学経営管理研究』第97号, pp. 39-77。
- 潜道文子 (2021)「マネジメントの目的におけるパラダイムシフト——オルタナティブなビジネスにみる人間中心の価値観の競争力——」『拓殖大学経営管理研究』120号, pp. 79-93。
- 孫 亜文 (2021)「日本人の「働き方」は本当に変わったのか？5年の成果と課題を徹底検証」『ダイヤモンド・オンライン』(<https://diamond.jp/articles/-/284842>, 2021年12月30日) (<https://www.kasseiken.jp/kassecms/wp-content/uploads/2021/04/02fy-01-01.pdf>, 2021年12月30日)。
- デロイト トーマツ グループ (2020a)「働き方改革の実態調査2020～デジタル時代のワークスタイル」(<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/human-capital/articles/hcm/workstyle-survey.html>, 2021年12月27日)。
- デロイト トーマツ グループ (2020b)「『働き方改革の実態調査2020』の結果を発表——企業の働き方改革の取り組み状況と効果実感を調査」(<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/about-deloitte/articles/news-releases/nr20200205.html>, 2021年12月27日)。
- 塚田智香 (2017)「ワーク・エンゲイジメントの国内での研究動向および浸透について——国内文献レビューとネット検索結果から——」『経営論集』第6号, pp. 43-53。
- 内閣府政策統括官 (共生社会政策担当) (2007)「社会的企業の概要」『英国の青少年育成施策の推進体制等に関する調査報告書』(<https://www8.cao.go.jp/youth/kenkyu/ukyouth/2-512.html>, 2021年12月28日)。
- 中村 豊 (2017)「ダイバーシティ&インクルージョンの基本概念・歴史の変遷および意義」『高千穂論叢』第52巻, 第1号, pp. 53-84。
- 名和高司 (2021)『パーパス経営：30年先の視点から現在を捉える』東洋経済新報社。
「『熱意ある社員』6%のみ 日本132位, 米ギャラップ調査」『日本経済新聞』2017年5月26日 (<https://www.nikkei.com/article/DGXLZO16873820W7A520C1TJ1000/>, 2021年12月29日)。
「御社の存在意義は何ですか」『日本経済新聞』2021年11月29日, 朝刊。
- 日本経済団体連合会 (2018)「座談会 働きがい, 生産性向上を実現する働き方改革」『月間 経団連』2018年11月号 (https://www.keidanren.or.jp/journal/monthly/201811_zadankai.pdf, 2021年12月27日)。
- 日本経済団体連合会 (2019)「座談会 イノベーション創出による生産性向上と人材育成」『月間 経団連』2019年3月号 (https://www.keidanren.or.jp/journal/monthly/2019/03_zadankai.pdf, 2021年12月27日)。
- 日本生産性本部 (2021)「労働生産性の国際比較2021」(https://www.jpc-net.jp/research/assets/pdf/report_2021.pdf, 2021年12月28日)。
- 日本総合研究所 (2020)「若者の意識調査 (報告)——ESG およびSDGs, キャリア等に対する意識——」(https://www.jri.co.jp/MediaLibrary/file/column/opinion/detail/200813report2_kojima.pdf, 2021年12月28日)。
- 根岸修史 (2019)「『明るい未来のある日本』に向けた働き方改革」『月間 経団連』2019年3月号 (https://www.keidanren.or.jp/journal/monthly/2019/03_kantougen.html, 2021年12月27日)。
- 野中郁次郎, 勝見 明 (2020)『共感経営「物語り戦略」で輝く現場』日本経済新聞出版。
- 福嶋 路 (2021)「震災後のソーシャル・ビジネスとそれらを取り巻く環境の変化」『2020年度 東北圏社会経済白書』東北活性化研究センター, pp. 56-59。
- 山本 寛 (2007)「戦略的人的資源管理における従業員のリテンション・マネジメント——文献展望と仮説の構築——」『青山経営論集』第42巻, 1号, pp. 137-155 (<http://www.agulin.aoyama.ac.jp/mmd/library/01/BD81119547/Body/ab40119547.html>, 2021年12月27日)。
- 労働政策研究・研修機構 (2006)「企業の社会的責任 (CSR)：概要1 ヨーロッパとアメリカのCSR展開の背景」(https://www.jil.go.jp/foreign/labor_system/2006_2/europe_and_america_01.html, 2011年11月28日)。
- Csikszentmihalyi, M. (1975) *Beyond Boredom and Anxiety*, Jossey Bass (今村浩明訳 (1991)『楽しむとい

- うこと』思索社).
- Csikszentmihalyi, M. (1990) *Flow: The Psychology of Optimal Experience*, Harpercollins Publisher (今村浩明訳 (1996) 『フロー体験 喜びの現象学』世界思想社).
- Csikszentmihalyi, M. (1996) *Creativity: Flow and the Psychology of Discovery and Invention*, Harpercollins (ミハイ・チクセントミハイ著, 浅川希洋志監訳, 須藤祐二訳, 石村郁夫訳 (2016) 『クリエイティヴィティ — フロー体験と創造性の心理学』世界思想社).
- Csikszentmihalyi, M. (2003) *Good Business: Leadership, Flow, and the Making of Meaning*, Viking Adult (大森 弘監訳 (2008) 『フロー体験とグッドビジネス — 仕事と生きがい』世界思想社).
- Csikszentmihalyi, M. (1997) *Finding Flow*, Basic Books (大森 弘監訳 (2010) 『フロー体験入門 — 楽しみと創造の心理学』世界思想社).
- Department for Business, Innovation and Skills, Government of United Kingdom (2011) *A Guide to Legal Forms for Social Enterprise* ([Gratton, Lynda \(2011\) *The Shift*, HarperCollins UK \(リンダ・グラットン著, 池村千秋訳 \(2012\) 『ワーク・シフト』プレジデント社\).

Hamel, Gary and Euchner, Jim \(2020\) "Creating Human-Centered Organizations: An Interview with Gary Hamel," *Research Technology Management*, January-February 2021, Vol. 64 Issue 1, pp. 13-19.

Huffman, K., Vernoy, M., and Williams, B. \(1987\) *Psychology in Action*, John Wiley & Sons.

Schaufeli, W. B. and Bakker, A. B. \(2004\) "Job demands, job resources, and their relationship with burnout and engagement: a multi-sample study," *Journal of Organizational Behavior*, 25, pp. 293-315.

Seligman, Martin \(2010\) "Flourish: Positive Psychology and Positive Interventions," *The Tanner Lectures on Human Values*, University of Michigan, October 7, 2010, pp. 231-243 \(\[Westley, F., Zimmerman, B., and Patton, M.Q. \\(2006\\) *Getting to Maybe: How the World Is Changed*, Random House Canada \\(東出顕子訳 \\(2008\\) 『誰が世界を変えるのか — ソーシャル・イノベーションはここから始まる』英治出版\\).\]\(https://tannerlectures.utah.edu/_resources/documents/a-to-z/s/Seligman_10.pdf\)](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/31677/11-1400-guide-legal-forms-for-social-enterprise.pdf#:~:text=The%20term%20%22Social%20Enterprise%22describes%20the%20purpose%20of,need%20to%20maximise%20profit%20for%20shareholders%20and%20owners%20)

(原稿受付 2021年12月1日)

〈論文〉

役員報酬が連動する財務指標と経営上の目標としての 財務指標の不一致に関する考察

中村 竜 哉

要 約

2014年8月に公表された「伊藤レポート」において、企業価値は企業と投資家の協創を通して創造されるというアイデアが示され、その後のコーポレートガバナンス改革はこのアイデアに基づいて進められている。

コーポレートガバナンス改革の一環として、有価証券報告書の開示内容に関する改革が行われた。ここでは、企業と投資家の協創を促進するために、投資家が投資判断する際には財務情報に加えて記述情報（非財務情報）も必要であるとされ、有価証券報告書に記述情報として経営方針・経営戦略等に関する経営者の認識と役員報酬プログラムの説明が記載されることになった。

また、「コーポレートガバナンス・コード」や「投資家と企業の対話ガイドライン」の改革も行われた。「コーポレートガバナンス・コード」においては、経営理念や経営戦略、経営計画に関する情報と、役員報酬を決定するに当たっての方針と手続きに関する情報を主体的に発信すべきであるとされた。「投資家と企業の対話ガイドライン」では、役員報酬制度が持続的な成長と中長期的な企業価値の向上に向けた健全なインセンティブとして機能するように設計されているが、企業と投資家の対話事項としてあげられた。

本稿では、2021年6月末時点における日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書を対象として、投資家が企業間の比較分析が可能かという観点から、経営者による経営方針・経営戦略等に関する認識と役員報酬プログラムの説明がどのように記載されているかを調査した。調査の結果、経営上の目標とする財務指標としては最も多く利用されていたのは「ROE」であり、120社が採用していた。他方、短期・中長期役員報酬が連動する財務指標としては「営業利益」が最も利用されており、89社がこの指標を採用していた。「ROE」は61社に過ぎなかった。反対に、「営業利益」を経営上の目標とする財務指標としたのは72社であった。他の指標に関しても同様に、経営上の目標とする財務指標と役員報酬が連動するよう財務指標が完全には一致していないという状態であった。

このような状態では、経営者（役員）が経営上の目標とした財務指標を達成する十分なインセンティブを持たず、企業価値の創造がなされない可能性がある。今後のコーポレートガバナンス改革において、この点に関する改革が望まれる。

キーワード：役員報酬，経営方針・経営戦略，有価証券報告書，コーポレートガバナンス改革

1. 本稿の目的と調査方法

本稿には、次の3つの目的がある。第1の目的は、225社が経営上の目標としてどのような財務指標を採用しているかを明らかとすることである。先行研究である中村（2021）では、2020年5月25日から2021年4月28日に公表された225社の有価証券報告書を対象にして同じ調査をし、次年度の有価証券報告書では、「資本コスト」「ROE」「気候変動」「ESG要素」「SDGs」と経営方針・経営戦略との関係を明記する会社が増えるであろうという結論を述べた。その結論が正しいかをあわせて検証する。

第2の目的は、225社が役員（除、社外取締役）¹⁾に対する短期と中長期の報酬額を決定する際に、どのような財務指標に連動しているかを明らかにすることである。

第3の目的は、経営上の目標としての財務指標と役員報酬が連動する財務指標が一致しているかを検討することである。

上の3つの目的を達成するために、2021年6月末時点で日経平均株価を構成する225社が公表した有価証券報告書（2020年11月27日～2021年6月30日公表分）にある「経営方針及び経営戦略等」の欄と「役員の報酬等」の欄に記載されている財務指標を調査する。

2. なぜ記述情報に注目したのか

2014年8月に発表された「伊藤レポート」では、企業と投資家の協創を通して企業価値は創造されると述べられている²⁾。その後、日本のコーポレートガバナンス改革では、企業は稼ぐ力を高めて持続的に企業価値を向上させ、そのような企業へ投資することで中長期的に収益を生み出すというインベストメント・チェーン（資金の拠出者から資金を最終的に事業活動に使う企業までの経路）を循環させるという観点から、進められてきた³⁾。

改革の1つとして、2018年6月28日に「金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告」が公表された。この報告において、財務情報と記述情報（非財務情報）⁴⁾の充実、建設的な対話の促進に向けたコーポレートガバナンス情報の提供、情報の信頼性・適時性の確保に向けた取組みに関する内容が記載されている。同報告では、「投資判断に必要と考えられる記述情報が、有価証券報告書において、適切に開示されることが重要である」⁵⁾と記載されている。

2019年1月31日には内閣府令が改正され、建設的な対話促進に向けたコーポレートガバナンスに関する情報が拡充されることとなった。具体的には、第1に、2020年3月期から、経営方針・経営戦略等について、市場の状況、競争優位性、主要製品・サービス、顧客基盤等に関する経営者

1) 社外取締役に對する報酬は、大部分の会社において固定報酬であったため、調査の対象外とした。

2) 経済産業省 [2017a], 5-7 ページを参照。

3) 経済産業省 [2017b] を参照。

4) 記述情報（非財務情報）の例として、経営戦略・ビジネスモデル（企業が事業目的をどのように実現していくか、どのように中長期的に価値を創造していくか）、MD & A（Management Discussion and Analysis）、リスク情報の3つがあげられている。金融庁 [2020], スライド6を参照。

5) 金融庁 [2018b], 2 ページ参照。

の認識の説明を求めることとされた。第2に、2019年3月期から、役員の報酬について、報酬プログラムの説明（業績連動報酬に関する情報や役職ごとの方針等）、プログラムに基づく報酬実績等の記載を求めることとされた⁶⁾。

「コーポレートガバナンス・コード」（2015年6月制定・公表、2018年6月改訂、2021年6月再改訂）の原則3-1では、上場会社は目指すところ（経営理念等）や経営戦略、経営計画に関する情報と、取締役会が経営陣幹部・取締役の報酬（役員報酬）を決定するに当たっての方針と手続きに関する情報を、主体的に情報発信をすべきであるとされている。

「投資家と企業の対話ガイドライン」（2018年6月制定・公表、2021年6月改訂）の3-5では、投資家と企業の対話の材料として、役員報酬制度が持続的な成長と中長期的な企業価値の向上に向けた健全なインセンティブとして機能するように設計されているか、適切に具体的な報酬額を決定するために客観性・透明性ある手続きが確立されているかという事項があげられている。

以上で説明したように、内閣府令、2つのコードが制定・改訂されて、投資家と企業の建設的な対話における記述情報として、経営戦略・方針等と役員報酬に関する情報の開示が求められるようになった。

そこで、本稿では有価証券報告書における経営戦略・方針等と役員報酬に関する記述情報に関して、どのような指標が主要な成果指標（KPI, Key Performance Indicator）として採用されているかを調査した。その際には、財務指標とそれ以外の指標とに分けて調査した。

3. 経営上の目標としての財務指標の調査

表1は、今年度の225社の有価証券報告書（2020年11月27日～2021年6月30日公表分）にある「経営方針及び経営戦略等」の欄に記載されていた、経営上の目標としての財務指標の数と会社数を表わしている。1社あたり平均して3.3個の財務指標が採用されていた。財務指標を4個採用している会社が38社と最も多く、3個が37社、5個が37社の順であった。0個、つまり財務指標の記載がない会社が34社であった。

表1 「経営方針及び経営戦略等」の欄に記載された財務指標の数

財務指標の数	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	平均
会社数	34	23	23	37	38	37	16	10	5	2	3.3

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

表2は、今年度と昨年度（2020年5月25日～2021年4月28日公表分）の有価証券報告書にある「経営方針及び経営戦略等」の欄に具体的に記載された経営上の目標としての財務指標とそれを記載した会社数を表している。表2から以下の結果が明らかとなった。

6) これら2つの情報の他に、政策保有株式の状況や監査役会の活動状況等の情報の拡充も図られた。

表2 「経営方針及び経営戦略等」欄で採用された財務指標

財務指標 項目	売上高	海外売上高	事業部売上高	売上高成長率	連結粗利益 OHR営業経費／	売上収益事業 利益率	営業利益	コア営業利益	その他営業利益	営業利益率	コア営業利益率	その他 営業利益率	営業利益成長率	事業資産営業 利益率	経常利益	経常利益率	税引前利益成長	
	会社数	今年度	74	10	4	7	9	4	72	4	7	42	5	7	0	0	21	4
	前年度	80	9	2	2	8	2	69	7	4	44	3	1	3	1	20	3	1

財務指標 項目	当期純利益	親会社株主に帰属 する当期純利益	EBIT	コアEBIT	EBIT成長率	事業利益率	EBITDA	売上高 EBITDA比率	ROA	ROE	ROIC	EPS	自己資本比率	D/Eレシオ	有利子負債	配当性向等	各種CF	資本コスト	
	会社数	今年度	19	23	7	0	1	5	12	1	21	120	43	20	25	42	11	60	39
	前年度	11	20	5	1	2	1	12	0	25	114	24	24	12	33	5	46	29	31

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

- ① 「ROE」を記載した会社ももっとも多く120社（前年度114社）であった。昨年度よりも微増の結果であった。続いて、「営業利益」72社（同.69社）、「売上高」74社（同.80社）、「配当性向等（配当性向、1株当たり配当、配当総額）」60社（同.46社）、「営業利益率（売上高営業利益率、ROS）」42社（同.44社）、「ROIC」43社（同.24社）、「D/Eレシオ（負債／自己資本比率）」42社（同.33社）、「各種キャッシュフロー（CF）」39社（同.29社）の順に採用されていた。
- ② 利益額に関しては、「営業利益」の他に、「親会社に帰属する当期純利益」23社（同.20社）、「経常利益」21社（同.20社）、「当期純利益」19社（同.11社）、「コア営業利益」4社（同.7社）、「その他営業利益（除.コア営業利益）」⁷⁾7社（同.4社）などであった。
- ③ 利益額の受取利息や支払利息を考慮した金額に関しては、「EBITDA」12社（同.12社）、「EBIT（事業利益）」7社（同.5社）であった。
- ④ 利益額等を発行済み株数や総資産額、収益額等で除した値あるいは比率に関しては、「ROE」、「営業利益率」の他、「ROA」21社（同.25社）、「EPS」20社（同.24社）、「コア営業利益率」5社（同.3社）、「事業利益率」5社（同.1社）、「経常利益率」4社（同.3社）、「売上収益事業利益率」4社（同.2社）、「その他営業利益率（除.コア営業利益率）」7社⁸⁾（同.1社）であった。

7) 出光興産が「営業利益+持分」、みずほFGが「連結業務純益+ETF関係損益等」、東京ガスが「営業利益+持分法利益」、トレンドマイクロが「繰延収益考慮前売上高ベースの営業利益額成長」をそれぞれ記載していた。これらの4社は会計基準として日本基準を採用している。JTが「調整後営業利益成長率」、AGCが「戦略事業営業利益」、楽天が「Non-GAAP営業利益」をそれぞれ記載していた。これら3社は国際会計基準を採用している。

8) シャープが「ブランド事業の営業利益率7%以上」、日産自動車が「中国合弁企業の営業利益率5%」を記載していた。これら2社は会計基準として日本基準を採用している。第一三共が「研究開発費控除前営業利益率40%」、ブリヂストンが「調整後営業利益率13%レベル」、AGCが「営業資産利益率7.5%」、日立製作所が「調整後営業利益率10%超」、リコーが「オフィスサービス事業営業利益率8%」をそれぞれ記載していた。これら5社は国際会計基準を採用している。

- ⑤ 資本構成の改善を目標にあげる会社が一定数見られた。「D/E レシオ」の他、「自己資本比率」25社（同.12社）、「有利子負債」11社（同.5社）であった。
- ⑥ 「売上高」に関連して、細かく目標を設定している会社も見られた。「海外売上高」10社（同.9社）、「事業部売上高」4社（同.2社）であった。
- ⑦ 費用に関連した細かい指標を記載している会社もあった。銀行業では「OHR（営業経費／連結粗利益）」を9社（同.8社）が記載していた。
- ⑧ 「資本コスト」を記載した会社は35社（同.31社）であった。昨年度に比べて微増という結果であった。

4. 各種利益指標と採用された会計基準の関係

この節では、225社が記載した各種利益指標と採用された会計基準の関係があるかを検討する。225社のうち、137社は日本基準を適用して財務諸表を作成している。国際会計基準（International Financial Reporting Standards, IFRS）を適用している会社は81社、米国基準を適用している会社は7社であった。

表2からわかるように、225社は有価証券報告書に各種の利益指標を記載していた。日本経済新聞 [2019] によると、「IFRSでは最終損益などの表示は求められるが、営業利益のような途中段階の損益の表示は義務付けられておらず、企業の裁量に委ねられている」⁹⁾ ために、「[「コア営業利益」「調整後営業利益」「事業利益」といった独自の利益指標の開示も増えている]」¹⁰⁾ とされている。

表3 各種利益指標と採用された会計基準の関係

	日本基準採用企業	IFRS 採用企業	米国基準採用企業	合計
営業利益	51社	19社	2社	72社
コア営業利益	1社	3社	0社	4社
その他営業利益	4社	3社	0社	7社
営業利益率	28社	14社	0社	42社
その他営業利益率	2社	5社	0社	7社
経常利益	20社	1社	0社	21社
当期純利益	11社	8社	0社	19社
親会社株主に帰属する 当期純利益	17社	5社	1社	23社
EBIT	2社	5社	0社	7社
EBIT 成長率	0社	1社	0社	1社
事業利益率	1社	4社	0社	5社
EBITDA	9社	2社	1社	12社
売上高 EBITDA 比率	1社	0社	0社	1社

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

9) 日本経済新聞 [2019] から参照。

10) 日本経済新聞 [2019] から参照。

表3は検討の結果を一覧表にしたのものである。結果は次の通りである。

- ① 「コア営業利益」や「その他営業利益」, 「親会社株主に帰属する当期純利益」を経営上の財務指標としている企業は, IFRS採用企業あるいは米国基準採用企業であるという仮説を立てていたが, 実際には, 日本基準採用企業も経営上の財務指標としていた。「その他営業利益率」, 「EBIT」, 「事業利益率」, 「EBITDA」, 「売上高EBITDA比率」に関しても, 同様の結果であった。
- ② 「営業利益」や「経常利益」, 「当期純利益」, 「営業利益率」を経営上の財務指標としている企業は, 日本基準採用企業であるという仮説を立てていたが, 実際には, IFRS採用企業あるいは米国基準採用企業も経営上の財務指標としていた。
- ③ 「EBIT成長率」に関しては, IFRS採用企業が1社のみ経営上の財務指標としていた。

5. 「ESG要素」「SDGs」「気候変動」の調査

表4 「ESG要素」「SDGs」「気候変動」の記載

記載項目 年度	「経営方針及び経営戦略等」の欄			「事業等のリスク」の欄	
	「気候変動」に関する記載	「ESG要素」に関する記載	「SDGs」に関する記載	「気候変動」に関する記載	「感染症」に関する記載
今年度	169社	96社	84社	210社	213社
前年度	71社	72社	48社	123社	195社

資料：各社の有価証券報告書から筆者が作成した。

表4は, 今年度と昨年度の225社の有価証券報告書にある「経営方針及び経営戦略等」と「事業等のリスク」の欄において, 「ESG要素」「SDGs」「気候変動」の記載があるかを調査した結果をまとめたものである。この表から以下の結果が読み取れる。

- ① 「経営方針及び経営戦略等」の欄に「気候変動」に関する記載があった会社は169社（前年度は71社）であった。225社のうち75.1%の会社が, 「気候変動」を収益機会として認識し, 積極的に対応する経営方針・戦略を立てている。昨年度に比べて, 2倍以上の会社が「気候変動」に関して記載していた。
- ② 「事業等のリスク」の欄に「気候変動」に関する記載があった会社は210社（同.123社）であった。残りの15社のうち「経営方針及び経営戦略等」の欄にも「気候変動」の記載がなかった会社は5社であった。
- ③ 「経営方針及び経営戦略等」の欄に「ESG要素」に関する記載があった会社は, 225社のうち42.6%にあたる96社（同.72社）であった。昨年度よりも微増という結果であった。
- ④ 「経営方針及び経営戦略等」の欄に「SDGs」の記載があった会社は, 225社のうち37.3%にあたる84社（同.48社）であった。昨年度よりも大幅に増加した。
- ⑤ 「事業等のリスク」の欄に「感染症」に関する記載があった会社は, 225社のうち94.6%

にあたる 213 社（同. 195 社）であった。ほとんどの会社が「感染症」を経営上のリスクととらえていた。

6. 役員報酬が連動する財務指標の調査

表 5 3つの役員報酬

役員報酬の種類	基本報酬		短期変動報酬			中長期変動報酬				
			業績連動型			業績連動型		業績非連動型		制度無
	固定	変動	現金	株式	制度無	現金	株式	現金	株式	
会社数	222 社	3 社	218 社	10 社	7 社	28 社	125 社	3 社	109 社	21 社

資料：日経平均株価を構成する 225 社の有価証券報告書から筆者が作成。

(注) 中長期変動報酬については、複数の仕組みを採用している会社があるため合計しても 225 社にはならない。

表 5 は、今年度の有価証券報告書の「役員報酬等」の欄に記載された役員報酬（基本報酬，短期変動報酬，中長期変動報酬）について調査した結果をまとめたものである。

現金あるいは株式を付与する前に（事前に）業績に伴って報酬が変動する場合と，株式を付与した後に（事後に）株価の変動とともに報酬額が変動する場合がある。有価証券報告書ではどちらの場合も変動報酬と呼ばれていた。

基本報酬は 225 社すべてが支給していた。業績に関係なく，支払額が固定されている仕組みを採用していた会社は 222 社であった。3 社が業績に連動して支払われる仕組みを採用していた。

短期変動報酬に関して，218 社は短期業績連動型報酬の制度を採用しており，残りの 7 社にはその制度が存在していなかった。218 社は現金で支払うという仕組みを採用していた。ただし，218 社のうち 10 社は現金報酬の一部を株式で支払う仕組みであった。

中長期変動報酬は業績連動型と非連動型に大別された。業績連動型のうち 28 社は現金で支払われる仕組みを採用し，125 社は株式で支払われる仕組みを採用していた。非連動型のうち 3 社は現金で支払われる仕組みを，109 社は株式で支払われる仕組みを採用していた。21 社には中長期変動報酬の制度が存在しなかった。短期変動報酬と中長期変動報酬のどちらの制度も存在しなかった会社は 1 社であった。

次に，（事前に）業績に伴って役員報酬が変動する場合について，どのような財務指標が採用されているかを調査した。表 6 は，短期業績連動型報酬と中長期業績連動型報酬がそれぞれいくつの財務指標に連動しているかを表している。短期・中長期業績連動型役員報酬の欄は，短期と中長期の業績連動型報酬を合計した結果を示している。表 6 から以下の結果が読み取れる。

表 6 役員報酬が連動する財務指標の数

財務指標の数		0	1	2	3	4	5	6	7	8	平均
会社数	短期業績連動型役員報酬	22	89	72	23	14	3	2	0	0	1.7
	中長期業績連動型役員報酬	107	47	38	17	8	7	1	0	0	1.1
	短期・中長期業績連動型役員報酬	15	61	54	39	27	14	10	5	0	2.5

資料：日経平均株価を構成する 225 社の有価証券報告書から筆者が作成。

- ① 225社に関して1社あたり記載された財務指標の平均数は、短期業績連動型報酬で1.7個、中長期業績連動型報酬で1.1個、短期・中長期業績連動型報酬で2.5個であった。
- ② 短期業績連動型役員報酬に関して、連動する財務指標が1個あげられている会社が89社であった。2個が72社、3個が23社、4個が14社、5個が3社、6個が2社であった。何も記載がない会社が22社（含.制度が無い7社）であった。
- ③ 中長期業績連動型役員報酬に関して、連動する財務指標が1個あげられている会社が47社、2個が38社、3個が17社、4個が8社、5個が7社、6個が1社であった。何も記載がない会社が107社（含.制度が無い21社）であった。
- ④ 短期・中長期業績連動型役員報酬に関して、財務指標が1個あげられている会社が61社であった。2個が54社、3個が39社、4個が27社、5個が14社、6個が10社、7個が5社であった。何も記載されていない会社は15社（含.制度が無い1社）であった。

表7 業績連動型役員報酬で採用されている財務指標 (1)

項目	財務指標																									
	売上高	海外売上高	事業部売上高	売上高成長率	損益分岐点売上高	売上利益	連結粗利益	OH(営業経費)／ 売上利益率	売上収益事業利益率	営業利益	コア営業利益	その他営業利益	営業利益率	コア営業利益率	その他営業利益率	営業利益成長率	経常利益	経常利益率	税引前利益成長	税引き前当期純利益	当期純利益	親会社株主に帰属する当期純利益	当期純利益成長	EBIT(事業利益)	EBIT成長率	事業利益率
「経営方針及び経営戦略等」欄	74	10	4	7	3	1	9	4	72	4	7	42	5	7	0	21	4	1	0	19	23	0	7	1	5	
「役員報酬等」欄	短期業績連動型報酬	45	2	3	3	0	1	4	2	80	6	10	14	2	2	1	24	1	0	5	31	55	0	11	0	0
	中長期業績連動型報酬	23	2	4	4	0	0	7	0	33	1	3	11	2	2	0	7	1	0	3	6	17	1	6	0	1
	短期・中長期業績連動型報酬	54	2	5	6	0	1	9	2	89	6	12	23	3	3	1	26	2	0	5	33	65	1	12	0	1

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

表8 業績連動型役員報酬で採用されている財務指標 (2)

項目	財務指標																									
	EBITDA	売上高EBITDA比率	ROA	ROE	ROIC	EPS	自己資本比率	D/Eレシオ	有利子負債	配当性向等	各種CE	管理費	資本コスト	運転資本	EVA	NOPAT／資本コスト	EV成長率	開発費	資産回転率	統合リスク量	EVAの時価純資産／ 統合リスク量	新契約価値	資本充足率	TSR	株価	
「経営方針及び経営戦略等」欄	12	0	1	21	120	43	20	25	42	11	60	39	0	2	1	2	0	1	2	4	1	2	1	1	0	
「役員報酬等」欄	短期業績連動型報酬	7	0	0	12	32	14	7	4	0	0	16	21	2	1	1	1	0	0	0	0	0	0	1	4	3
	中長期業績連動型報酬	6	0	0	4	45	16	10	4	4	0	3	6	0	1	0	0	1	0	1	0	0	0	31	4	
	短期・中長期業績連動型報酬	12	0	0	14	61	26	16	7	4	0	19	25	2	1	1	2	0	0	1	0	0	1	35	6	

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

表7と表8は、具体的にどのような財務指標が業績連動型役員報酬の指標として採用されているかを示している。これらの表から以下の結果が読み取れる。

- ① 短期業績連動型役員報酬が連動する財務目標として、「営業利益」を採用した会社が最も多く、80社であった。続いて、「親会社株主に帰属する当期純利益」55社、「売上高」45社、「ROE」32社、「当期純利益」31社、「経常利益」24社、「各種CF」21社、「配当性向等」16社の順であった。
- ② 中長期業績連動型役員報酬が連動する財務目標として、「ROE」を採用した会社が最も多く、45社であった。続いて、「営業利益」33社、「TSR（Total Shareholders, Return）：株主総利回り」31社、「売上高」23社、「親会社株主に帰属する当期純利益」17社、「ROIC」16社、「営業利益率」11社、「EPS」10社であった。
- ③ 短期・中長期連動型役員報酬の欄を見ると、「営業利益」を採用した会社が最も多く、89社であった。「ROE」が61社であった。経営上の目標とする財務目標として「ROE」を記載した会社が120社あったが、役員報酬が連動する財務目標として採用した会社はその半数の61社（短期連動型32社、中長期連動型45社、重複採用16社）に過ぎなかった。
- ④ 反対に、経営上の目標とする財務目標として「営業利益」を記載した会社は72社であった。役員報酬が連動とする財務目標として「営業利益」を採用した会社は89社であった。同様に、経営上の目標とする財務目標として「親会社に帰属する当期純利益」を記載した会社は23社であったが、役員報酬が連動する財務目標として「親会社に帰属する当期純利益」を採用した会社は65社であった。

7. 経営上の目標としての財務指標と役員報酬が連動する財務指標の比較

225社を対象にして、経営上の目標とする財務指標と役員報酬が連動する財務指標を比較し、どのような指標が共通指標として採用されているのか、重視されている指標は何かなどを調査した。

表9と表10はその結果をまとめたものである。これらの表から以下の結果が読み取れる。

- ① 経営上の目標と役員報酬が連動する財務指標として、最も多く利用された指標は「ROE」であり、48社が利用していた。続いて、「営業利益」45社、「売上高」27社、「ROIC」20社、「経常利益率」12社、「親会社株主に帰属する当期純利益」11社、「各種キャッシュフロー」10社、「営業利益率」10社の順であった。
- ② 「ROE」に関して、経営上の指標として利用しているが、役員報酬に連動する指標としては利用していない会社は72社であった。同様の指標としては、「配当性向等」58社、「売上高」47社、「D/Eレシオ」38社、「営業利益率」32社、「各種CF」29社、「営業利益」27社、「ROIC」23社、「自己資本比率」20社、「ROA」16社があげられる。
- ③ 「親会社株主に帰属する当期純利益」に関して、役員報酬に連動する指標として利用しているが、経営上の指標として利用していない会社は54社であった。同様の指標として、「営

表9 経営上の目標とする財務指標と役員報酬に連動する財務指標の相違 (1)

財務指標 項目	売上高	海外売上高	事業部売上高	売上高成長率	損益分岐点売上高	売上利益	連結粗利益 OHR営業経費	売上取益事業利益率	営業利益	コア営業利益	その他営業利益	営業利益率	コア営業利益率	その他営業利益率	営業利益成長率	経常利益	経常利益率	税引前利益成長	税引き前当期純利益	当期純利益	親会社株主に帰属する当期純利益	当期純利益成長	EBIT(事業利益)	EBIT成長率	事業利益率
経営上の指標と役員報酬(業績連動型)の指標の双方に利用された場合	27	0	2	2	0	0	6	0	45	2	2	10	2	1	0	12	1	0	0	9	11	0	5	0	1
経営上の指標のみに利用された場合	47	10	2	5	3	1	3	4	27	2	5	32	3	6	0	9	3	1	0	10	12	0	2	1	4
役員報酬(業績連動型)の指標のみに利用された場合	27	2	3	4	0	1	3	2	44	4	10	13	1	2	1	14	1	0	5	24	54	1	7	0	0

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

表10 経営上の目標とする財務指標と役員報酬に連動する財務指標の相違 (2)

財務指標 項目	EBITDA	EBITDA ノットEBITDA 比率	売上高	ROA	ROE	ROIC	EPS	自己資本比率	D/Eレシオ	有利子負債	配当性向等	各種CF	管理費	資本コスト	運転資本	EVA	NOPAT-資本コスト	EY成長率	開発費	資産回転率	純合リスケ量	ESR時価純資産	新契約価値	資本充足率	TSR	株価
経営上の指標と役員報酬(業績連動型)の指標の双方に利用された場合	3	0	0	5	48	20	9	5	4	0	2	10	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	1	1	0
経営上の指標のみに利用された場合	9	0	1	16	72	23	11	20	38	11	58	29	0	2	1	1	0	1	2	3	1	2	0	0	0	0
役員報酬(業績連動型)の指標のみに利用された場合	9	0	0	9	13	6	7	2	0	0	17	15	2	1	1	0	2	0	0	0	0	0	0	34	6	

資料：日経平均株価を構成する225社の有価証券報告書から筆者が作成。

業利益」44社、「TSR」34社、「売上高」27社、「当期純利益」24社、「配当性向等」が17社、「各種CF」15社、「経常利益」14社、「営業利益率」13社、「ROE」13社があげられる。

8. 結論と今後の課題

2節の考察と3から7節の調査結果から、以下の結論が得られ、また今後の課題が明らかとなった。

- ① 企業価値は企業と投資家の協創を通して創造されるというアイデアをもって、日本のコーポレートガバナンス改革が進められた。その一環として有価証券報告書における記述情報の開示が重視され、経営方針・経営戦略等に関する経営者の認識と役員報酬プログラムの説明等の記載が求められている。
- ② しかし、有価証券報告書を調査すると、日経平均株価を構成する 225 社でさえ、経営上の目標としての財務指標を明示して詳細に経営方針・経営戦略等を説明している会社もあれば、そうではない会社もある。役員報酬に関しても、制度が存在するか否かが不明な会社や、役員報酬がどのような財務指標に連動するかの記載がない会社もある。投資の際に有用な記述情報になるように、より詳細な情報を記載する会社が増えることが望まれる。
- ③ 経営上の目標としての財務指標と役員報酬が連動する財務指標は、完全には一致してはいない。役員報酬のインセンティブとしての機能に着目すると、「役員報酬は目標達成を動機づける手段」¹¹⁾であり、役員報酬は「株主に対してコミットしている姿を見せる点により大きな意味がある」¹²⁾。経営者には、2つの財務指標の間に大きな不一致が生じないように、有価証券報告書における記載を求める必要がある。今後のコーポレートガバナンス改革においては、この点が改革のテーマの1つになると思われる。
- ④ 以上の結論は 225 社の調査結果によるものである。今後は JPX400 構成銘柄や上場会社全社にまで調査対象を拡大して検討する必要があると思われる。
- ⑤ 非上場会社の企業価値が協創を通して創造されるかを検討しなければならない。特に中小企業の場合には、投資家が株式を所有することはほとんどないので、この経路によって企業価値を創造することは難しいと考えられる。
- ⑥ 2つのコードは上場会社にのみ適用されている。気候変動は中小企業の経営戦略・方針にも影響を与えるが、どのような方法で中小企業の経営者の行動を変動させているのか。これも今後の課題である。

参考文献

- 伊藤邦雄 [2021] 『企業価値経営』, 日本経済新聞社
- 中村竜哉 [2021] 「目標とする経営指標に関する分析——日経平均株価採用銘柄 225 社の有価証券報告書の分析から——」経営経理研究 120 号
- 日本証券アナリスト協会編 [2021] 『企業価値向上のための資本コスト経営』, 日本経済新聞社
- 金融庁 [2018a] 「投資家と企業の対話ガイドライン」
- 金融庁 [2018b] 「金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告」, 2018 年 6 月 28 日公表
- 金融庁 [2020] 「説明資料（企業内容等の開示に関する内閣府令改正のポイント）」, 2020 年 3 月 26 日公表
- 金融庁 [2021] 「投資家と企業の対話ガイドライン（改訂版）」
- 経済産業省 [2017a] 「伊藤レポート 2.0（「持続的成長に向けた長期投資（ESG・無形資産投資）研究会」報告書）, 2017 年 10 月 26 日公表
- 経済産業省 [2017b] 「ESG と無形資産投資に関する初めての体系的な手引きと政策提言をとりまとめました～「伊藤レポート 2.0」発表～」, 2017 年 10 月 26 日公表, 経済産業省ホームページ
- コーポレート・ガバナンス・システムの在り方に関する研究会 [2014] 「第 9 回議事要旨」, 2014 年 12 月 15 日開催

11) コーポレート・ガバナンス・システムの在り方に関する研究会 [2015], 別紙 15 ページ参照。

12) コーポレート・ガバナンス・システムの在り方に関する研究会 [2014] から引用。

コーポレート・ガバナンス・システムの在り方に関する研究会 [2015]「コーポレート・ガバナンスの実践」,
2015年7月24日公表
東京証券取引所 [2015]「コーポレートガバナンス・コード」
東京証券取引所 [2018]「コーポレートガバナンス・コード（改訂版）」
東京証券取引所 [2021]「コーポレートガバナンス・コード（再改訂版）」
日本経済新聞 [2019]「高い自由度混乱招く」（2019年12月13日朝刊19ページ）

（原稿受付 2021年10月27日）

〈論文〉

マクロ会計政策とミクロ会計政策にみる 負債概念の広狭

— 資産除去債務にかかる会計基準からの投影 —

宮川 昭 義

要 約

会計学研究の手法の一つとして、分析の対象となる同領域あるいは類似領域にかかる複数の会計基準を比較することで、それらの異同を明らかにしながら、同時にその異同の原因となる会計システムあるいは会計観の差異を明らかにするものがある。しかし、中には単純な比較分析に終始し、当該異同の本質的検討が不足しているものが散見される。

本来、企業会計は個別企業の記録・計算・報告のシステムとして生成されるとともに、それが受容される株式会社制度の発展とあゆみを同じくするミクロ会計政策が、社会的制度に組み込まれることでマクロ会計政策に転化するものであった。しかし、今日の企業会計は社会的統制手段としてのマクロ会計政策をしてミクロ会計政策に影響を与えるような逆転が生じている。本稿では、マクロ会計政策の発露たるほぼ同一の概念フレームワークを戴きながら、ミクロ会計政策のレベルで異同が生じている国際財務報告基準および米国会計基準のうち、資産除去債務にかかる会計を分析対象としながら、概念フレームワークが妥協の産物であり、かつ、その妥協が疑似客観性により担保されていることを明らかにしようとしている。

一般に、国際財務報告基準および米国会計基準は公正価値会計の領域が拡大したミクロ会計政策であると理解される場合が多く、従前の収益費用アプローチとの対比から資産負債アプローチと評されることがある。しかし、そこには確たる会計観の違いによってもたらされるのではなく、投資リスクを疑似客観的かつ早期に認識するための手法として、資産負債アプローチという会計観が収益費用アプローチよりも利用しやすいという特定の情報利用者の利便性に依っていることを明らかにしている。

キーワード：マクロ会計政策、ミクロ会計政策、負債概念、疑似客観性

1. 問題の所在

周知のように、国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）により、共同プロジェクトとして2004年から2010年までの活動から、2010年に「財務報告に関する概念フレームワーク2010」（以下、概念フレームワーク2010）が公表された。その後、2012年からは当該フレームワークの改訂作業についてはIASBの単独プロジェクトとして移行し、2018年には「改

訂 IASB 概念フレームワーク」(以下、概念フレームワーク 2018)の公表に至り、一段落といった様相である。

こうした状況を踏まえてか、概念フレームワークを巡る議論は、すでに米国において下火であり、わが国にいたっては 2006 年の討議資料「財務会計の概念フレームワーク」公表以降、国際的動向を注視しながらもどこか日和見的对応で積極的検討すらおこなわれていない状況である。いやむしろ、わが国では近年、国際財務報告基準 (IFRS) (以下、国際会計基準 (IAS) を含む) の任意適用会社数の増加などから¹⁾、IASB の動向に敏感に反応することが常態化しており、IFRS と日本基準に大きな齟齬が生じないように配慮が取られる一方で、その会計基準設定過程との関係性から、わが国の一部の研究者においては依然として概念フレームワーク研究を扱う論考も少なくない。

しかし、津守 (2002) が喝破したように、「企業会計は、本来、個別企業の記録・計算・報告のシステムとして生み出されたものでありながら、株式会社制度の生成と発展とともに、社会的統制手段として「ディスクロージャー制度」という広範な社会的制度に組み込まれることで、前者の「マイクロ会計政策」から後者の「マクロ会計政策」へ転化するに至る。結果として、会計基準の「国際的調和化」から「国際的統一化」へ移行し、国際的次元におけるマクロ会計政策 (国際会計基準) が各国の国内的マクロ会計政策 (各国会計基準の設定) の改編を要求し、そのことが個々の企業におけるマイクロ会計政策に対しても無視しえない影響を与えるのである」(序言) と指摘する。すなわち、IASB 概念フレームワークに対する分析視座は、IASB がいかなるマクロ会計政策を志向しているのかを意識することなしに、当該マクロ会計政策によるマイクロ会計政策 (国際会計基準) と、わが国のマイクロ会計政策 (日本基準) を単に比較を試みてもあまり意味のあるものとは言えないのである。

しかし、本稿では、依然として討議資料のままとされている、わが国の概念フレームワークと IASB の概念フレームワーク比較を傍らにおく。その理由としては、近時、(不本意ながら) IASB に従属的ともいえる日本基準にあって、討議資料のままの概念フレームワークでは、日本としてのマクロ会計政策が必ずしも明らかではなく、(むしろマクロ会計政策と会計理論を切り離して考えようとしている点で、より学際的なのであるが) 同じレベルでマクロ会計政策の異同を分析するのは適当ではないと考えるからである。

そこで、本稿では、同じ概念フレームワーク 2010 および概念フレームワーク 2018 を戴いているはずの IASB および FASB の各々の会計基準 (マイクロ会計政策) に見られる異同から得られる示唆について、資産除去債務にかかる会計基準をモチーフにしながら現代会計の素描をおこなうものである。

2. 経済学あるいは経営学に概念フレームワークは存在するか

まず、会計基準設定主体が、政治的に「中立」か、あるいは「中立的」かは、似ているようでもまったく異なることに留意が必要である。前者はまさに「どちらでもないこと (neuter-*alis*)」が語源である。しかし、会計基準設定主体が用いる「中立」とは、むしろ「中立的観点 (Neutral Point of View)」にほかならない。つまり、各国会計基準設定主体の手によるマクロ会計政策は、

自国の商慣行をベースとする会計慣行と大きく異なることが前提となっている。なぜなら、会計基準の史的展開において、自国において一般に受け入れられやすい会計処理を基準化したものが、帰納的に会計基準として規定されてきたのがその主な理由である²⁾。会計慣行は、それぞれの時代における、会計の利用目的、社会的・経済的概念および思考様式の変化によって制約を受けることで不変ではないことは自明であり、したがって概念フレームワークも固定的ではありえず独立変数であると理解できよう³⁾。

そうした観点からすれば、当然に概念フレームワークが独立変数であるなら、会計基準は従属変数となる。現時点における独立変数が何を志向しているのかを検討することなしにマイクロ会計政策ないし従属変数を単純比較することの意味を考える必要がある。したがって、会計基準を比較するということは、同じ独立変数たる概念フレームワークを戴きながら、従属変数たる会計基準に異同が生じている理由を微細に検討することに意味が認められるのである。

岩崎他（2016）によれば、「IASB 概念フレームワークは、会計基準設定主体である IASB が理想とする会計の基礎的で論理的で体系的な枠組みないし会計モデルを示し、参照枠組みとして、政治的な干渉を避け、首尾一貫した概念フレームワークに基づいて演繹的に個別会計基準を設定するという役割を果たすことが期待され、将来の個別会計基準の設定等に重要な影響を及ぼすことが考えられる」（要旨）と指摘する。しかし、この場合においても実際には演繹的に導出されたはずの会計基準が、当該概念フレームワークには厳密に縛られず、ある程度の幅をもつことが容認されているし、その結果として IFRS 導入あたって目的観の一つであるはずの財務報告の企業間比較をおこなうことが困難なケースも見られる⁴⁾。

そして、上記のように会計基準の史的展開が、自国の商慣行をベースとする会計慣行と大きく異なることに大きな異論がないとすれば、現在、IASB の手による IFRS と自国の商慣行とに乖離が生じれば、それまで IFRS を適用してきた国や地域であっても当然に何らかの対応を迫られるであろう⁵⁾。また、自国にとって都合が悪いものは適用しないという議論（カーブアウト）に至ることになるであろう。そもそも自国の会計基準を堅持することもめずらしいことではない⁶⁾。

たとえば、欧州連合（EU）では、各国内法との関係から IFRS の一部を適用していない。しかし、考えてみればカーブアウトされた IFRS をもって「IFRS が適用されている」と喧伝するのもおかしいものである。IFRS は首尾一貫した概念フレームワークにおける財務諸表の目的や財務諸表要素（資産、負債など）を定義することによって、演繹的に導出された報告基準のはずである。もし、カーブアウトが容易に認められるとするなら、当該演繹的推論によって規定された IFRS の一部をときに都合良く改変したものであると言えるだろうし、もしかしたらカーブアウトしなければならぬほど、自国の会計慣行との間には大きな乖離があることを示唆している。この場合、皮肉ではあるが従来の会計基準設定の際に批判の対象とされた会計慣行の帰納的推論による会計基準化を批判することはできないはずである。

本来、概念というものは「混ざらない」ものである。もし、何らかの価値観（ここではマクロ会計政策）の妥協が混ざっていれば、演繹的推論における会計基準設定化のプロセスにおいても何らかのバイアスがかかり、これをもって「中立」なものとはならない。そうではなく、当初から概念が「混ざっている」からこそ、マイクロ会計政策（会計基準）の段階で受け入れられない結論が演繹的推論によって導出されてしまうのかもしれないし、もし、演繹的推論により導出されたマイクロ会

計政策（会計基準）が自国の商慣行と相容れず、カーブアウトが横行するのであれば、そもそも概念フレームワークとはいかなるものかという疑念につながろう。つまり、概念フレームワークは、マクロ会計政策が各国および各地域でほど近いのであれば、それをミクロ会計政策（会計基準）設定の道標にすることは可能であるが、それは絶対的なものではない相対的な「中立的観点」であると理解すべきだろう。

ただ、誤解してはいけないのは、当初よりバイアスのかかった「中立的観点」を批判することで、IFRSを全否定するものではない。会計あるいは会計学が社会科学の範疇であることが受け入れられるのであれば、「混ざっていない」概念はある種の「極」に存在する。たとえば、会計基準設定に関して取得原価主義しか認めない、あるいは時価主義しか認めない、といった「極」にあって、いずれか一方の主義以外認めないのであれば、そもそも一意であるがゆえに議論といったものは生じない。しかし、現実には、相容れないはずの主義が、ミクロ会計政策（会計基準）のレベルで、弁証法的に（議論は残されるものの）落としどころ探ろうとするのはごく自然なことである。

残念ながら人間の能力からして、対極にある概念を並列的ににおいて、それから導出される基準を並列的なまま一つのものとして理解することはできない。その理由としては基準というものが単純化されないとわれわれの能力では理解することが難しいからにほかならない。仮に対極的で並列的な概念から、異なる基準が導出されることが理解できたとしても、利害の対立からそのいずれかを完全に取捨選択することはできない。結果として、両極の間（はざま）にあって、中庸を求め、妥協していながらも、他方で概念は一意であると錯覚し、それぞれの異なる視点から他方を批判するために議論はなくならないのである。そういう意味で、概念フレームワークを所与と扱うことはそのマクロ会計政策内のことであり、異なるマクロ会計政策から導出されるミクロ会計政策（会計基準）とを表層的に比較し、その形式的差異を指摘しても有意なものとはなりにくいのである。

会計研究者の中にはそれまでのいわゆる収益費用アプローチから資産負債アプローチへの転換をもって、「パラダイム・シフト」という科学哲学用語を用いて表現しようとする者もいる。しかし、「パラダイム・シフト」の含意を理解して使っているのか判別しがたい論考があるのも事実である。周知のように「パラダイム・シフト (paradigm shift)」とは、トーマス・S・クーン (Thomas Samuel Kuhn) が、彼の著書『科学革命の構造 (The Structure of Scientific Revolutions)』において、伝統的理論と近代的理論の置き換えが、非連続的なものとして生じており、漸次、伝統的理論と近代的理論が置き換わるものではないことを指摘している。

つまり、伝統的理論（ここでは収益費用アプローチ）が、徐々に時代の要請により近代的理論（ここでは資産負債アプローチ）に移行していったのではなく、それまでの伝統的理論とはまったく異質の理論形成を標榜するための前提として、まさに概念的なフレームワークを必要とし利用しようとしたからにほかならない。その意味でも、収益費用アプローチの要素および資産負債アプローチの要素を包含した概念フレームワークは、それ自体不完全なものであり、だからといって、完全な資産負債アプローチの要素のみをもって、概念フレームワークを設定し、それにしたがって演繹的に会計基準を導出して単純化しても、利用者の多くに理解され受け入れられるかということとの間には大きな溝が存在しているのである。

伝統的理論（収益費用アプローチ）というフィルターを通せば、近代的理論（資産負債アプローチ）は異質に見えるし、その逆もしかりである。さらには、自然科学のように、近代的理論が伝統

的理論を完全に否定する（たとえば天動説をどんなに精緻化し、理論化しても地動説にはならないし、逆も同様である）ほどの強固なものであるかも疑わしい。現代会計はその意味において、それぞれのアプローチの並列的なアプローチを採用しながら、多くの者に理解されやすい会計基準を妥協的に設定しているのである。そもそも経済学や経営学の範囲で、会計学ほど概念フレームワークにこだわっている例は見当たらないことの意味を問い直すべきである⁷⁾。

3. 貸借対照表で未実現利益を抑制する工夫からの逸脱

上記までの指摘によれば、今日概念フレームワークは、それ自体が独立変数であるという指摘に、違和感をもつ者も少なくないかもしれない。特に最近の若手研究者に見られる論考には、IASBの概念フレームワークを所与とするところから出発して、従属変数たる会計基準と整合的であるか否かを議論するものが散見される。しかし、上記のように、マクロ会計政策の観点から概念フレームワークの可変性を論じるなら、表向きの理由と本質的な理由を探ってみることが有益だろう。筆者の考えではそれが負債概念の拡大に通ずるのであるが、ここではまずその手がかりとして、未実現利益という利益はあるのかという問いから考えてみたい。

Ronen & Sorter (1972)の先行研究では、実現概念と未実現概念には、次のような諸要素を考慮する必要があるとしている。

- (1) 操業活動による実現（付加価値）
- (2) 保有活動による実現（保有利得）
 - ①時の経過
 - ②価格水準の変化
- (3) 購買活動による実現（購買利得）

(1) 操業活動による実現には、製造業であれば、原材料を仕入れて、これを加工し、新しい価値を付加して売価とするし、商業であれば消費者の欲求を満たすための不便を、自社のノウハウによって解消させることを価値として付加することで売価とする。つまり、これらを総称して付加価値というが、消費者の欲求を満たす（消費者が自らの欲求と満たすための対価を支払うことに合意すること、企業側が付加価値をのせた売価により購入して得られる均衡点で、互いの利益が実現するのである。

次に(2) 保有活動による実現については、現在の売買目的有価証券に関する期末処理を念頭におけば理解しやすい。たとえば、期末における売買目的有価証券の期末時価が、その購入時の取得価格（もちろん付随費用も考慮して）よりも上回っていれば、気分的に悪い気はしない。その逆であればあまり気分の良いものではない。しかし、これはあくまで「気分」の問題である。最近では、特に売買目的有価証券の評価益は利益かという問いそのものが議論されなくなったが、筆者の考えるところでは、売買目的有価証券を扱う業界自体がいわば限定的であることから、一種の例外だと割り切ることにしている⁸⁾。平たく言えば、売買目的有価証券の取得原価と、保有したままの期末時価とを比較して気分的な善し悪しを会計基準における評価基準として取り込んでいる点で、

感覚的評価を会計基準へ取り込んだと言えないだろうか。

もし、感覚的評価を会計基準に取り込んだというのであれば、当該有価証券を取得しようとしていたタイミングで値が高すぎると判断し、その後株価が冴えないこと見て「高値づかみをしなくて良かった」と考えることも感覚的評価“益”と言えなくもない。「売買」がシムトリーの関係性と理解するなら、売らずにいることの保有利得を利益（評価益）とし、買わずにいること非保有利得をも利益（評価益）とすることも（屁理屈かもしれないが）考え方としては成り立つかもしれない。しかし、保有利得には、時の経過による部分と価格水準の変動による部分があるとされるが、投資判断としての非保有利得についてはまったく議論はされない。つまり、保有利得にせよ、非保有利得にせよ、これらは「取引」と認識されるのかという問題に通じるのである。

会計上の認識問題については、従来、会計上の認識対象は「取引」であるとの共通理解があった。歴史的には、資産（財産）と負債（債務）の変動のみを「取引」としてきたが、それが、資産（財産）と負債（債務）の変動をもたらす損益取引をも「取引」として取引概念を拡大してきた⁹⁾。その意味において、今日のように保有利得にかかる評価益（保有損失にかかる評価損）をも（資産または持分の変動をもたらすという点で）「取引」と認識することも可能である。さらには、もしかしたら上述の「非保有利得」あるいは「非保有損失」までも「取引」であると取引概念を拡大することも論理的には可能であろう。

しかし、会計学では（非保有利得のような）「取引」を「会計上の取引」と認識してこなかった。つまり、感覚的評価を会計上の取引として認めると資産・負債にかかる認識問題は「ゆらぎ」を生じ、「儲けた」あるいは「損した」という感覚は人それぞれであるがために主観的なものとならざるを得ない。したがって、その「ゆらぎ」をできるだけ排除するために、測定属性を取得原価（あるいは歴史的な原価）に限定してきたのである。加えて、伝統的理論では、収益および費用の測定金額を、実際の現金収入および支出額をベースとし配分させる。その意味で、感覚的評価による「ゆらぎ」を二重に制約しているのである。そうすることで、資産・負債にかかる認識問題の多くが払拭される。そして、その測定属性を取得原価とする工夫として簿記上に見られる取引を「会計上の取引」としてきたのである。

このような見地に立てば、期末棚卸資産に対する低価法の適用について、時価を用いた評価損（未実現損失）の認識ではないかという指摘がなされることがあるかもしれない。しかし、こうした指摘は低価法を資産評価法と考える、ある種の誤謬によるものである¹⁰⁾。もし、資産評価法と考えるのであれば、（何をもって時価とするのかという議論も含めて）期末時価が、「取得原価<時価」の場合に、評価益について増価法ともいえる処理をおこなわなければならないはずである。なにもIFRSの金融商品会計に見られる、期末時価評価（公正価値測定後の償却原価測定など）のみならず、資産を全面時価評価し評価益あるいは評価損を計上すればよいのである。しかし、筆者には到底そのようなことが可能であるとは思えない。実はIASB自身もそのようには考えていないようである。

山田（2017）によれば、資産負債アプローチは資産および負債について、公正価値のような特定の測定基礎を要求する仕組みとはなっておらず、企業の活動実態に対応して、各IFRSによって決定されるものであり、多様な活動をおこなう企業成果を反映する純資産の変動を説明するものとして包括利益が計算されるものであると指摘する。左記については、秋葉（2011）においても同様の

指摘がおこなわれている¹¹⁾。

したがって、(未実現利益や未実現損失を含めた)包括利益の意味は企業の活動実態によって異なり、その活動成果を判断するには不十分であるから、売上総利益や営業利益のような中間利益を参照することが必要であると説明する。その上で、収益費用アプローチで重視されてきた当期純利益は、包括利益に含まれるその他包括利益によって決定されるという¹²⁾。たしかに計算構造としてはそのとおりなのであるが、それはIFRSの本質ではないだろう。

会計基準におけるそれまでの伝統的理論であった収益費用アプローチから資産負債アプローチへの傾斜は、前者の利益計算構造を収益から費用を控除して求める際の、企業による会計処理の選択と配分に対する恣意性への批判であり、そのことが、投資家による投資意思決定の際に異なった会計基準によって作成された財務諸表の比較可能性を妨げているといったことへの批判につながっていることは間違いない。特に収益費用アプローチによる貸借対照表には企業の経済的資源や他の企業に経済的資源を引き渡す義務をあらわさない計算犠牲的項目が多く含まれ、企業活動により期待される成果をわかりにくくしているとの指摘につながる。

しかし、これは表向きの指摘ないし批判であろう。むしろ、批判の本質は伝統的理論により作成される財務諸表が洗練されすぎていて、ある特定の情報利用者にとっては不便であることに起因するためであろう¹³⁾。これに対し、後者である資産負債アプローチは資産及び負債の評価を重視してその差額により持分が(「どのように」ではなく)どの程度変動したかを明らかにした方が、投資家による投資意思決定にとっては理解しやすく、企業にとっては国境を越えた資金調達(ファイナンス)がおこないやすいかに関係してくる。このように考えていくと、それまでの伝統的理論への批判は、それが近代的理論に比べて見劣りするからではなく、時代背景に即した会計目的観の変更に起因するものと理解すべきである。

そして、ある特定の情報利用者にとって利用しやすいように、持分の変動が見やすくなるような会計概念への転換のもとで、資産負債アプローチが採用されているのであり、そのマクロ会計政策的目的観からミクロ会計政策としての資産および負債の公正価値評価の領域拡大が推し進められていると理解すべきである。そして、そのマクロ会計政策を達成するために超えなくてはならない条件として、負債概念の拡大によるリスク情報の開示が、特定の情報利用者以外の利害関係者に受け入れられるかが重要なのである。結果として、資産及び負債に対する公正価値評価による認識拡大は、企業経営上の投資判断に短期主義的な思考をもたらしやすく、将来時点のリスクを現在時点で明らかにする情報が求められるようになったのである。リース、退職給付制度および資産除去債務にかかる会計がそれである。

4. FASBにおける資産除去債務にかかる会計の本質

負債の公正価値評価が、会計学上の取引たり得るかという問いは、それがあある特定の情報利用者以外の利害関係者にとって合意されるかとともに、それが理解しやすいものであるかも重要である。その意味において、本稿では負債の公正価値評価の難解性にかかる具体的事例として資産除去債務にかかる会計について取り上げる。

米国ではFASBにおいて、それまでの「米国において一般に公正妥当と受け入れられる会計原

則 (USGAAP)」のコード化体系 (ASC) により、資産除去債務に係る会計については ASC 410「資産除却および環境保護の義務 (Asset Retirement and Environmental Obligations)」に求めることができるが、そこでは 2001 年に公表された財務会計基準書第 143 号「資産除去債務に関する会計 (Accounting for Asset Retirement Obligation)」(以下 SFAS 143) を用いることとされている。そのなかで、資産除去債務を会計上の負債として認識する要件として、有形固定資産の取得時において、将来、当該資産の除去について法律上の義務が課せられており、かつその義務にかかる金額の算定が合理的に見積もることが可能である場合とされている。

ここで、当該義務にかかる合理的な見積額とは、いわゆる公正価値を指しているが、当該資産除去債務の公正価値を合理的に見積もることができる場合には、資産除去債務が発生した期間に当該公正価値が認識されなければならない。したがって、有形固定資産を取得した時点(資産取得日 (the asset's acquisition date)) に公正価値が入手可能な場合には負債計上されるとともに、同額で資産計上されることとなる。ただし、有形固定資産を取得した時点で公正価値を合理的に見積もることができない場合には、公正価値を合理的に見積り可能となった時点で負債を認識することとなる。

また、資産除去債務にかかる負債の公正価値 (fair value of a liability for an asset retirement obligation) とは、強制取引または清算取引によるものではなく、「自発的な当事者間の現行取引 (current transaction between willing parties)」で決済される金額であり、これにかかる市場価格 (quoted market prices) を入手できない場合には、類似負債の価格や現在価値 (その他の評価) 法の結果等により見積もられることとなる。一般に、資産除去債務を取引する市場は存在しないと考えられることから、負債の公正価値を見積もるためには期待現在価値法 (expected present value technique) が適用され、その際に利用される割引率は信用リスク調整後のリスク・フリー・レートを使用しなければならないとされている。(SFAS 143, paras. 7-8)。

つまり、資産除去債務にかかる公正価値としては、当初認識時に将来における資産除去作業にかかる予測額を割引計算した「期待現在価値」が計上され、「自発的な当事者間の現行取引」を前提とした資産除去債務の認識が一義的に優先されることとなる。資産除去債務の認識および測定が優先され、その同額の資産化により有形固定資産が計上されることから負債処理→資産処理という経路を辿る。また、当初測定事後に当該資産除去債務の増額が予想される場合には当該時点の信用リスク調整後のリスク・フリー・レートを使用して増額分を算定するのに対して、減額が予想される場合には、当初、資産除去債務が認識された時点の割引率が適用される点に特徴がある。

SFAS 143 がこうした姿勢をとる背景には、米国では 1990 年代に電力の自由化が進展し、原子力発電施設の廃炉作業に莫大なコストを要することが自明であったことから、1994 年 4 月に FASB のアジェンダとして「原子力発電施設解体コストの会計」を検討プロジェクトに加えたことがきっかけである。こうした、より具体的な会計事象を念頭に置きながら、将来の原子力発電施設解体コストをオフバランス化しておくことの問題性を早くから認識していたことが背景にあったからにほかならない。そのため、SFAS 143 における資産除去債務は、長期性有形固定資産 (a tangible long-lived asset) の除去に限定される。

その含意は、契約に基づく法的責務たる「債務」を念頭に置いたものであり、将来における当該責務を資産除去債務として早期に認識することで、収益費用アプローチでは十分に認識されない将

来リスクの現在価値を情報利用者に明らかにしようとする表れにほかならない。つまり、米国における資産除去債務にかかる会計では、両建処理に見られるような資産除去債務を取得原価に含めることによる、資産除去債務の資産性を目的としているのではなく、将来時点のキャッシュアウトフローという将来リスクを現在時点における負債として認識することを目的としながらも、米国内における「法令（obligation）に準拠したより限定的な将来リスク」を開示することにその本質を認めることができるのである。

収益費用アプローチによる伝統的な会計理論の立場から見れば、これは極めて異質である。当該会計観から見れば、取得原価概念の拡大につながるだろうし、その拡大した取得原価に基づいて減価償却をおこなうことにも違和感を覚えよう。むしろ、当該会計観からは引当金費用の計上による負債の認識こそが至当であるとの判断に至ることは当然である。

しかし、労働債務たる退職給付会計と同様に、法令に準拠したより限定的な将来リスクの開示という観点からは、引当金処理による資産除去債務の負債計上では、企業の将来リスクの開示が不十分である。したがって、資産除去債務を資産取得にかかる未払いの付随費用と解釈し、投資活動のライフサイクルコストを資産計上することで投資規模を明示し、これにかかる資産除去費用を負債に計上することで企業が抱える社会的義務を開示させることで投資意思決定に資する情報提供がなされるという指摘¹⁴⁾にはある程度首肯できるものである。

5. IASB における資産除去負債にかかる会計の本質

IASB における資産除去負債にかかる会計については、米国の場合と異なり、当初より資産除去コストにかかる会計処理（借方）と資産除去負債（貸方）にかかる会計処理の2つが並列的に規定されている。前者は、国際会計基準第2号「棚卸資産（Inventories）」（以下IAS2）および「国際会計基準第16号「有形固定資産（Property, Plant and Equipment）」（以下IAS16）ならびに国際財務報告基準解釈指針委員会解釈指針第1号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動（Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities）」（以下IFRIC1）に規定され、後者は国際会計基準第37号「引当金、偶発債務及び偶発資産（Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets）」（以下IAS37）およびIFRIC1に規定されることとなる。

FASB との大きな違いは、資産除去債務に対応するのは有形固定資産であり、減価償却費が間接的に棚卸資産にも配分されるのに対して、IASB では棚卸資産の生産にかかる資産除去債務のコストは棚卸資産に直接的に計上させるため、棚卸資産に関連する費用の認識が、FASB のそれと比べて早まることとなる。

ただし、有形固定資産の帳簿価額に含められた資産除去コストおよびこれにかかる資産除去債務の会計処理についてはIAS16で明確な規程がなく、IFRIC1で取り扱われていることから、本稿でもIASBにおける資産除去負債にかかる会計処理内容については、当該IFRIC1を中心に分析することとする¹⁵⁾。また、ここでは当該会計処理にかかる貸方科目を「資産除去債務」とするか、章見出しにあるとおり「資産除去負債」とするかについてそのニュアンスの違いに留意しながら見ていこう。

IASB が採用するアプローチを資産負債アプローチであるとした場合でも、当該資産および負債

の評価に関して必ずしも時価（公正価値）による評価を求めるものではないことは前述の指摘にあるとおりである。しかし、認識にあつては資産および負債の認識が、収益および費用の認識に優先されるかについては注意が必要である。というのも、FASBのSFAS 143のように資産除去債務の認識ありきという出発点ではなく、IAS 16では借方科目である資産除去コストの認識については、そのタイミングに2つの種類（原因）があるとの規定がなされている。一つは設置によって生ずる場合と、もう一つは使用によって生ずる場合である。

まず、資産除去コストが設置によって生ずるとした場合には、有形固定資産の設置時点で資産除去コストを有形固定資産の取得原価に含め、同時に資産除去負債として認識され、資産負債の両建処理となるが、当該負債計上にあつては引当金として認識することが謳われている。この場合のニュアンスは、資産除去コストという付随費用の概念を拡大することで取得原価としようという考え方のあらわれであり、費用の資産化を通じた負債の計上という経路を辿る。これは一つに、SFAS 143のような処理によれば、資産除去債務の計上が限定的になるし、また、負債の資産化を通じた費用化では、広範な合意が得られないとの判断によるものと考えられる。

そのため、IASBは資産除去コストを付随費用として、有形固定資産の取得原価に含めるとともに、同額を資産除去負債として負債計上するし、当該取得原価の減価償却を通じて費用処理することで、他の会計基準における取得原価概念と合わせようとしているのである。いわばリース資産およびリース負債の計上と同様の考え方に基づいている。また、そうすることで、SFAS 143のような法令（obligation）に準拠した、より限定的な将来リスクよりも範囲を広げた負債認識、すなわち資産除去債務ではなく資産除去負債とすることで会計上の負債概念を広く取っているのである。

他方で、資産除去コストが使用によって生ずるとした場合には、われわれがイメージする従来の引当金会計と同様に、当該資産除去コストを各期間に配分し、「引当金」としてそれに対応する金額を負債として認識することが含まれる。ただ、IAS 37に規定される「引当金（provision）」が、われわれがイメージする収益費用アプローチによる「引当金」と同義かと問われると疑問がのこる。収益費用アプローチによる引当金の計上の場合には、「いくら費用計上すべきか」という過去の取引から生じる予測費用の配分という点が強調される。

これに対してIASBが採用する方法では、将来負担することになるであろうキャッシュアウトフローの予測額の現在価値を会計上の負債として扱うことで、負債の配分という観点から引当金費用の計上をおこなう構造となっている。収益費用アプローチでは、費用処理→負債処理という測定経路を辿ることで、まさに負債性引当金なのであるが、使用による資産除去コストの発生とそのため認識においては、将来キャッシュアウトフローにかかる現在の決済可能額といった、将来から現在への予測金額の配分という意味で引当金を理解しなければならない。

このように考えると、IASBにおける資産除去負債にかかる会計は、収益費用アプローチに見られるこれまでのような引当金処理（費用処理→負債処理）では、資産除去にかかる将来キャッシュアウトフローというリスクが十分に明らかにされないことに対する不満から、そのリスクを現時点で負債処理（負債処理→資産処理）することで、リスクの前倒し表示をおこなうとともに、予測金額の配分（負債処理→費用処理）といった、引当金概念、すなわち会計上の負債概念を一層拡張することで情報利用者に対するリスク情報の早期開示を目指していると考えられる。これは結局、退職給付会計と同じ考えによるものである。

結果として、減価償却を通じた自己金融化に加え、追加的に生じる資産除去コストについては収益費用アプローチによる引当金処理と同様の自己金融化を図っていることとなる。資産除去コストを資産負債として両建処理させることで、当該有形固定資産の減価償却（資産処理→費用処理）により各期に費用配分させながら、さらに収益費用アプローチによる引当金処理よりも広い負債概念をあてていると理解できよう。

ただ、収益費用アプローチによる減価償却費の計上は、あくまで資産のマイナス項目である。しかし、資産除去負債にかかる会計において両建処理された有形固定資産には、資産除去コストが有形固定資産の取得原価の一部を構成し、有形固定資産の実体的部分と事実上の負債の上乗せ部分を一体として減価償却費の計上によって一括して費用化するという処理構造が取られる。つまり、実態としては「負債部分の減価償却」をもおこなっているのである。

こうした資産および負債にかかる概念の混乱あるいは拡大は、IASB 概念フレームワークにも見ることが可能である。改めて、IASB の概念フレームワーク 2010 および概念フレームワーク 2018 における資産および負債概念の異同について確認してみよう（表 1 参照）。

表 1 IASB 概念フレームワーク（資産・負債の定義）

	2010 年	2018 年
資産	過去の事象の結果として企業が支配し、かつ将来の経済的便益が当該企業に流入すると期待される資源	企業が過去の事象の結果として支配している現在の経済的資源
負債	過去の事象から発生した企業の現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が当該企業から流出することが予想されるもの	企業が過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務

（出所） IFRS 概念フレームワーク 2010 および 2018 より筆者作成

ここで重要なのは、概念フレームワーク 2018 では、概念フレームワーク 2010 に見られた、資産における経済的便益の「流入」に対する「期待」や、負債における経済的便益を有する資源の「流出」に対する「予想」といったフロー概念への言及が削除されたことが見て取れる。さらに、概念フレームワーク 2018 の負債の定義については、債務（obligation）に加え、経済的資源を移転する可能性（probably）をも現在の義務に加えている。すなわち、概念フレームワーク 2018 では、資産および負債に関する定義が、フロー概念に限定されないことを記されているのである。その前提条件は経済的資源を移転する可能性（probably）をも現在の義務として内在化させることで、負債概念はより広いものへと変化させていると理解すべきである。

ただ、それが現行の IFRS 各基準と整合的であるかは別の問題である。たとえば、現在の IAS 37 では引当金の認識について次のように述べている（IAS 37.14）。

「引当金は、次の場合に認識しなければならない。

- (a) 企業が過去の事象の結果として現在の義務（法的または推定的）を有しており、
- (b) 当該義務を決済するための経済的便益を有する資源の流出が求められる可能性が高く、
- (c) 当該義務の金額について信頼性のある見積額が算定可能な場合

これらの条件が満たされない場合は、引当金を認識してはならない。」

したがって、現行の資産除去負債は、概念フレームワーク 2010 に見られた負債の定義と整合的である。しかし、概念フレームワーク 2018 からは、明らかな経済的便益を有する資源の流出が求められる可能性が高くなくても（50%程度でも）、当事者である企業は考えられうる、より幅広い負債の認識が求められる。わが国における引当金概念とは異なり、より広いストックから見た負債としての引当金の計上を迫り、その結果の一部は当該資産の取得原価をも膨らませることとなっている。

FASBに見られる「資産除去債務にかかる会計」は、米国内における法令や制度との関係性から、より具体的で例外的な会計基準であると指摘したが、IASBによる場合は、その使命から、より抽象的で汎用的な会計基準とならざるを得ず、結果として概念フレームワークレベルでは資産負債アプローチにこだわりながら、実態は収益費用アプローチによる配分メカニズムをも排除しきれないというパラドクスを抱えている。皮肉なことであるが、そうすることで負債概念の拡大をもたらし、現在における将来リスクを開示させているのである。

もし、従前の引当金処理では将来リスクとしての負債計上が不十分であるという点に着目するならば、限定的ではあるが SFAS 143 のように当該資産除去債務の当初認識において完全に公正価値評価に委ねればよい。仮に、当該会計基準の意義を肯定的に理解するならば、資産概念や負債概念との混乱に片目を瞑り、収益費用アプローチか資産負債アプローチかといった視点よりも、負債の範囲をより広く、より早期に認識するにはどちらも利用するという観点から、より有用な会計情報の提供を目的としていると理解できるかもしれない。ローカルルールという立場をとれない IFRS の難しいところである。

もしかしたら、今後は負債がより広くより早期に認識された会計情報が好意的に受け入れられ、収益費用アプローチおよび資産負債アプローチのいずれかが、会計理論的には優れているかという議論ではなく、いずれが将来リスクを前倒しでディスクローズできそうであるかという点にこそ、会計情報には求められる役割となると言えそうであり、さらにはそうした情報を誰が必要としているかという問いに帰着するのである。

5. まとめ —— 負債概念の拡大は誰にとって有益か ——

本論の分析を通じて得られる示唆は、資産や負債の概念形成の前にある、情報利用者の「投資家」が果たして一様であり得たかという疑問である。20 世紀の世界経済において、その先導役となったのは米国であることに間違いないところである。その米国経済の有り様が 20 世紀を通じて一様であり得たかという問いを投げかけてみれば、「否」と答える声の方が多いであろう。とりわけ、1970 年代以降、米国の国威が低下するなかで、製造分野にかかる日本や西ドイツ（当時）の経済力が増し、徐々に米国における製造業の衰退（製造工場の国外移転とそれにとまう失業率の上昇）が高じた。

米国経済にとって金融はたしかに重要ではあるが、1980 年代に入るまでは投資家と言えば主に個人投資家によって形成されてきた。当時のトレンドとしては、投資先の選定に長期的な投資リ

ターンが期待できる企業が注目され、企業と個人投資家との間の情報の非対称性を埋めるための、収益力を重視した収益費用アプローチによる財務諸表の作成が求められた。当然に、企業側も初期投資ともたらされる長期的収益との関係性から経営意思決定をおこなってきたのである。

しかし、1950～60年代の米国では「ペンションドライブ」といわれる企業年金の爆発的な増加期を迎えると同時に、インフレの進行による給付額の日減りや企業の倒産などにより、当初期待された年金給付を受けられないという問題が社会問題化したことから、1980年代に入ると企業年金基金等はこぞって年金資産の運用のため、株式市場で投資家としての役割を担うこととなった。Minsky (1996)によれば、企業年金基金等が投資家となって米国経済がマネー・マネージャー資本主義 (Money Manager Capitalism) 化することで、企業経営の成否 (経営者の能力) が現在の株式市場での評価 (株価) の短期的高低に依存し、そのため企業の意思決定が短期的成果主義となったと指摘しているように¹⁶⁾、会計情報もそれに合わせて短期的成果主義の傾向を帯びることとなった。

今日における株価形成のポイントは、アナリスト等が公表する予測に対して、ポジティブな結果となったか、ネガティブな結果となったかに大きく依存する。したがって、経営者は短期的成果に振り回されることとなる。製造業の衰退と短期的成果主義は企業活動の多様化を生み出し、そのための新たな管理部門を必要とするに至る。経営者の視点から、企業活動の多様化はそれまであまり馴染みのなかった資産やサービスの管理を必要とさせ、その成果を一様に把握する標準化された尺度が必要とされた。収益費用アプローチへの批判の背景には、それまでの製造業を中心とした産業構造から、企業活動の多様化へと移行していく中で、企業が従来の会計基準を盾に説明責任を果たし得ないことに対する批判であり、それをも包摂した標準化された評価の尺度が必要となったことを意味している。

しかし、「標準化された評価の尺度」という表現は、総論としては理解できるものの、多様化した個々を具体的にどのように評価するかという各論となると非常に困難さをともなうものである。少なくとも会計情報の特性としては、数値的に測定可能な情報であることが前提である。そして、収益費用アプローチに対する批判が取得原価主義に対する批判に向かった結果、それに代わる評価の尺度として注目されたのが時価である。しかし、時価といってもすべての資産および負債に市場性があるわけではなく、さらにそれに代わるものとして公正価値という評価の尺度を持ち出すに至る。

ただ、市場性のない資産や負債に対する公正価値評価は、企業経営上、どのような意味を有するのであろうか。経済史、金融史に詳しい歴史学者の N. Ferguson は、「神々は破滅させたいと思う者に、まず数学を教える (those whom the gods want to destroy they first teach math)」を皮肉るように、数学的に評価測定された疑似客観性を持ち出すことで実践的な経営活動の評価代替物としている。注意して欲しいのは、資産および負債の公正価値評価の疑似客観性の有する問題点に対する批判をすることで、収益費用アプローチという会計観を肯定するとか、あるいは、資産負債アプローチという会計観から見て、収益費用アプローチという会計観を批判するものではない。本稿の冒頭で触れたように、両者はともに概念としては混ざらないものである。しかし、現実には互いがそれぞれの立場で批判し合うという現状は、並行した概念を混ざらないまま並行して理解することが一般の理解を超えてしまうために、何らかのかたちで折衷物として一元的に理解しようとする

ことから生まれる混乱であると言える。

重要なのは、企業経営上の将来リスクを、負債概念の拡大により、より広く、より早期に認識することは有益であるとの仮説を前提に、IASBはより広く負債を測定できるよう企図していることがうかがえる点である。そしてそのことは、一様な会計観をもとにした測定基準で会計情報として拾おうとすることが困難であるという事実であり、同時に測定しようとしすぎた結果として、どのように当該会計情報が作られたのかに対する関心が失われ、疑似客観的に測定された金額に、企業経営上の投資意思決定が振り回されるに至っているという点である。本稿で分析の対象とした資産除去債務にかかる会計処理は、企業の将来リスクを現時点で垣間見ることは可能であるが、多くの利害関係者には理解されにくい、まさにそれを体現するものである。

謝 辞

本稿は、2020年度経営経理研究所助成金による研究成果の一部である。

《注》

- 1) JPX日本取引所グループによれば、2021年6月現在で、IFRS適用済会社数226社、IFRS適用決定会社数10社、計236社にのぼるとされている。また、2020年11月6日公表の金融庁「会計基準を巡る変遷と最近の状況」2頁によれば、IFRS任意適用企業の全上場企業の時価総額に占める割合は、2020年10月末時点で42.4%に達するとしている。
- 2) 周知のように、G.O.メイ（木村重義訳）『財務会計——経験の蒸留』（3頁）では、会計基準と会計慣習を同格に置き、性質上区別されるものではなく、それらの相違は権威をもたらしめる承認の種類（kind of sanctions）によるものであるという一節はあまりに有名である。
- 3) 米国における会計基準設定主体たる米国会計基準審議会（FASB）の「中立的観点」は、その政治的メカニズムにおいて「中立」ではないことが指摘されている。たとえば、Miller and Redding（1986）、Miller and Redding（1988）およびMiller, Bahnson and Redding（2015）において、FASBがIASBの設立される以前（国際会計基準委員会、IASC）と設立以後においても、継続的に会計基準設定プロセスに内在する政治の役割を指摘しているところであり、その指摘はすでに早川（1982）においてFASBの会計基準設定プロセスにおける支配構造について詳細な分析がおこなわれている。
- 4) 「増える独自の利益指標」日本経済新聞朝刊2019年9月20日17頁。
- 5) 「国際会計基準 激化する覇権争い（上）」日本経済新聞朝刊2010年1月26日14頁。
- 6) 「内を向く米会計基準」日本経済新聞朝刊2011年12月8日3頁、「米、適用の判断 先送り」日本経済新聞朝刊2012年7月18日9頁。
- 7) 基本的な考え方として、社会制度としてより多くの者に受け入れられるか否か、すなわち合意を得られるか否かについて、帰納法および演繹法といったそれぞれのアプローチが会計学においても用いられる場合がある。その前提となっているのは、前者をイギリス経験論、後者を大陸合理論に求めることができよう。イギリス経験論は経験による蓄積により、より正しい知識や知見が得られるという考え方であり、大陸合理論は生まれながらの生得観念により、より正しい知識や知見を演繹的に得ようとする考え方である。もともとイギリスではこうした経験論的社会制度の構築が一般的であり、それがアングロ＝サクソン・モデルとして、米国においても不文法（慣習・判例・条理など）として見られる。しかし、会計学における概念フレームワークの設定は、大陸合理論的な演繹法のもととなる前提を提示している。そのため、会計学において概念フレームワークを設定する本質的な意図は、EU成立以前に見られたような経験論による各国固有の事情を勘案しては、統一的ルールの施行が困難となり、EU成立の目的である経済、社会、政治、などの一体化によって共存・共栄に資するためにも、共通理念が必要だったためであり、大陸合理論のアプローチが利用しやすかったと理解できる。しかし、依然としてEU加盟国内における利害の対立が解消されない現状において、概念フレームワークが将来にわたって中立的であるかは注視する必要がある。

- 8) 現在の日商簿記3級の試験範囲に有価証券は含まれていないが、つい最近まで個人事業主を対象とした試験範囲内に売買目的有価証券に関する処理が含まれていた。もちろん、期末時価による評価替えに関する処理も含まれていた。個人事業主が有価証券のデイトレードを定款に加えることは皆無ではないが、当該処理を説明するたびに違和感があったものである。
- 9) 高寺 (1967), 60-171 頁。
- 10) この点について平敷 (1990), 409-477 頁は、低価基準 (低価法) について、根本的には会計目的観の変化 (静的会計観から動的会計観への変化) により低価基準観をも変化しており、静的会計観の下では資産評価法と定義されるが、動的会計観の下では原価配分法であると同時に、未実現利益の排除という伝統的理論 (収益費用アプローチ) の本質に適うものであると指摘している。
- 11) 秋葉 (2011), 53-57 頁。
- 12) 山田 (2017), 27-28 頁。
- 13) Mitchell and Mulherin (1996), pp.193-229によれば、米国では1960年代にコングロマリット化が進み、1980年代後半には大企業のほぼ半数が敵対的買収提案に直面し、そのうち実際に約23%が敵対的買収を経験したと試算している。
- 14) 黒川 (2009) 28 頁。
- 15) IFRIC 1 では、IAS 2 に規定される棚卸資産の原価に含められた資産除去コストおよび資産除去債務にかかる会計処理は対象外となっており、現在、IFRS にはこれに関する明確な規程はない。
- 16) Minsky (1996), pp. 357-68.

参考文献

- May, G. O. (1943) *Financial Accounting, A distillation of experience*, Macmillan. (木村重義訳 (1957) 『財務会計：経験の蒸留』ダイヤモンド社)
- Miller, P. B. W., and R. Redding (1986) *The People, the Process, & the Politics*. (高橋治彦訳 (1989) 『The FASB 財務会計基準審議会——その政治的メカニズム——』同文館)
- Miller, P. B. W., and R. Redding (1988) *The People, the Process, & the Politics 2nd, Robert N Anthony/Willard J Graham Series in Accounting*, McGraw-Hill.
- Miller, P. B. W., P. R. Bahnson and R. Redding (2015) *The People, the Process, & the Politics 5ed*, Sigel Press. (高橋治彦訳 (2017) 『The FASB 財務会計基準審議会——その政治的メカニズム——』同文館)
- Minsky, H. P. (1996), "Uncertainty and the Institutional Structure of Capitalist Economies," *Journal of Economic Issues*, Vol. 30, No. 2
- Mitchell, M. L. and J. H. Mulherin (1996), "The Impact of Industrial Shocks on Takeover and Restructuring Activity," *Journal of Financial Economics*, 41.
- Ronen, J., and G. H. Sorter (1972) "Relevant Accounting," *Journal of Business*, Vol. 45, No. 2
- 秋葉賢一 (2011) 『エッセンシャル IFRS』中央経済社
- 岩崎勇編 (2016) 「研究グループ報告 (最終報告) IFRS の概念フレームワークについて」『国際会計研究会年報』1・2 合併号
- 黒川行治 (2009) 「資産除去債務を巡る会計上の論点」『企業会計』第61巻第10号
- 高寺貞夫 (1967) 『簿記の一般理論：勘定簿記から行列簿記』ミネルヴァ書房
- 津守常弘 (2002) 『会計基準形成の論理』森山書店
- 早川豊 (1982) 『米国企業会計制度の研究』北海道大学図書刊行会
- 平敷武 (1990) 『動的低価基準論』森山書店
- 山田辰己 (2017) 『IFRS の本質』税務経理協会

(原稿受付 2021年11月1日)

〈書評〉

岡嶋 慶 著

『アメリカにおける監査規制の展開』

— 監査基準の形成とエンフォースメント —

(国元書房, 2018年, 417頁)

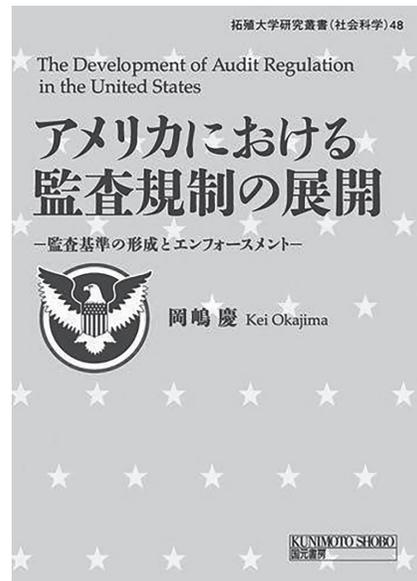
宮川 昭 義

1. はじめに

本書は、「日本監査研究学会 岩田・渡邊賞」(2019年度)および「日本会計史学会賞」(2019年度)という2つの学会賞を受賞しており、その研究価値は極めて高い。したがって、改めて書評の必要性があるとは感じないが、評者なりの視点から、本書に関する書評を述べることにしたい。

アメリカにおける広義の会計統制の歴史は、その会計統制の目的として経済危機を未然に防ぐことを基底としている。アメリカにおける会計統制が注目されるようになった直接的な理由は、1934年にSEC(アメリカ証券取引委員会)が設立されたことに始まる。その背景には、1920年代までにアメリカの上場企業において活発であった企業合同活動と、それに関連して広く普及した(とくに資産に関する)疑わしい証拠に基づく時価評価により、多額の再評価益が認識されたことで証券市場における公正性が歪められたことが挙げられる。証券市場の公正性に関する投資家の信頼性が揺らいだことで、1929年の大恐慌が引き起こされたのである。こうした経験からSECは資産の再評価益の認識に起因する経済危機を未然に防ぐべく、それを認めない取得原価主義会計に基づく統制を行い、そうしたSECの姿勢はその後約60年あまりに及ぶこととなった。その後1990年代以降、時価主義会計への傾斜を強めていくこととなったため、SECは時価主義会計に対する統制を模索する状況へと変化してきているというのがアメリカにおける会計統制に関する概括的かつ一般的な見方である。

しかし、取得原価主義会計に基づく統制期間であった約60年間においてSECが証券市場に対し、一様に公的な統制を行ってきたとも言えない。なぜなら、アメリカという国は私的部門(プラ



イバートセクター)においては私的統制(自主規制)を前提とし、連邦政府による直接的かつ安易な公的統制の関与を回避しようとする傾向が見られるためである。そこには、アメリカの建国理念に見られるように、それまでのイギリスによる圧政や悪政を告発し、平等、自由、幸福の追求などの基本的人権と圧政に対する革命権を認めており、連邦政府が殊更に力を持つことを避けようとする思考が会計統制の場にも持ち込まれているからに他ならない。

つまり、SECは直接的な統制に基づく規制と罰則の適用を避けながら、会計統制の中で私的統制を認めつつ、「公開」された情報を監視(モニタリング)する監査規制の場において間接的な公的統制を行おうとしてきたのである。こうした理解なしに証券市場に対するSECの絶妙な距離感や規制のあり方を理解することはできないのである。本書もそうした理解の下で、当該領域における先行研究や判例等を丹念かつ詳細に渉猟および分析することで、証券市場に対するSECによる監査規制のあり方や法執行機関としての距離感を明らかにしようとしているのである。

2. 本書の概要

本書は、序章から終章までを含め全13章で構成されている。まず、序章において本書の問題意識に対する課題や視点を明示し、そのための方法論を明らかにしている。読者から見れば、本書のタイトルに関する補足的な説明や狙いが、冒頭に明示されていることで著者の分析視座に関する理解が図られるようになっており、冗長なだけで論点が不明瞭な他書とは一線を画するような滑り出しとなっている。

第1章から第10章にかけては、1933年および1934年に制定された、いわゆる証券二法(証券法および証券取引所法)を機に設立されたSECと証券市場との関係性について、2001年に明らかとなったエンロン事件までの期間におけるSECによる監査規制に関する詳細な分析が行われている。アメリカにおける会計統制については、R. Chatov(1975)が①1887-1932年「金融・産業組織による統制期間」、②1933-1936年「FTC(連邦取引委員会)・SEC(証券取引委員会)による統制期間」、③1937-1972年「株式会社の影響力が増大し、SECの影響力が低下していく中での会計士による統制期間」、④1973年以降「株式会社および会計士、両者による金融・産業組織に対する統制期間」、という四つの時期区分を行っているが¹⁾、当該章では上記②から始まり、④についてはエンロン事件などにより、SECがより強力に証券市場に対して規制と関与を強めることとなったサーベンスオックスレー法(通称SOX法)制定までの時期区分について取り扱っている。

ここで本書のもつ特徴であり感嘆すべき点は、上記②~④の時期区分に生じた実際の企業における監査事件あるいは監査事案の内容とその判例等について、類似の先行研究以上に丹念かつ詳細に分析し、さらに細分化しながら証券市場に対するSECの法執行関与の距離感や影響力の変化を奥行きのある具体性をもって明らかにしようとしている点にある。評者が本書を良書であると同時に労作であると感じ入る点はここにある。

評者が専門とする企業会計研究では、帰納的であれ演繹的であれ、多くは会計基準研究に目を奪われがちである。いわば現象の変化をもたらすきっかけとなった根拠を概括的に捉え、会計基準における理論的整合性や会計基準の企図しているところを明らかにしようとする傾向が認められる。しかし、考えてみると、会計学が社会科学の一領域であることに異論がないなら、会計基準変更の

深層を理解するうえでも、その原因となった事例を微細に分析する必要があるだろう。そしてその原因には、会計基準設定主体が想定していない運用を会計実務の側が行なう事例があり、それが会計基準を熟知したうえで盲点をついた故意によるものなのか、あるいは無理解による過失によるものなのかの考査があってこそその企業会計研究であることを痛感するのである。その意味で、判例や事案研究のみならず公聴会における証言内容をも含めた研究を行なっている本書は、企業会計研究を専門とするものにとっても一読に値するものであるし、また大いに参考にすべき点が多いと感じるのである。そして何より、本書の中核をなす部分として、著者の真摯な研究姿勢をも理解できる内容となっているのである。

第11章については、2000年代以降のアメリカにおける監査規制に関するサーベンスオックスレー法を基調とする監査規制の新潮流について、著者による現在までの分析視点を明らかにしているところであり、著者による今後の当該領域における研究の蓄積とともに、鋭い分析が期待されるところである。

3. 結びに代えて

上記までのように紙面の都合上、雑駁であるが本書の概要と特筆すべき点について触れてきた。これはあくまで評者による感想であり、著者の本研究に関して意図するところではないかもしれない。ただし、本書をどのような層に一読あるいは精読してもらいたいかについて評者なりの私見を述べることで本書評の結びに代えたいと考える。

昨今、若手研究者の中には、自らの専門領域のみを頼みとして専門領域以外の知見や省察が乏しいのではないかという論考に接する機会が増えたと感じることもある。時代とともに研究内容そのものよりも研究業績の数だけが評価されるようになったためか、共著によるものも増え、どこまでが共著者の貢献部分なのかも定かではないものも増えてきた。研究者を志す以上、自らの研究領域も覚束ないのは論外として、研究者個人の価値観や世界観を片方に抱きつつ、もう片方には努めて客観的かつ冷徹に研究分析にあたるという真摯さを抱くことが大切ではないかと考える。

研究活動に真摯に向き合えば向き合うほど、研究業績の数ではなく、自身の研究内容がどれだけ同じ研究領域で活躍する他の研究者にとって有益なものとなっているか、あるいは貢献しているかに無関心ではいられない。それが研究者を苦悩させ懊悩させるのである。そして、それを打ち破るためにも研究内容の興行きが必要であり、そのための直接的および間接的知見の蓄積が求められるのである。

評者としては、本書が監査基準研究を志す研究者にとって必読書であることは言うに俟たず、広く企業会計研究を志す研究者にとっても精読する価値があることを強調したい。少なくともアメリカは現在も世界第1位の経済大国であるし、今後もしばらくはその座を固守し続けるだろう。その意味において、アメリカにおける会計統制が会計規制および監査規制においてどのようなプロセスにより、どのように議論され、法規制がなされてきたかを理解するうえで本書は最適であると疑わないからである。

本書は、著者による研究活動の集大成であると同時に、その一部でしかないことも理解すべきである。著者の凄みは、研究内容の詳細をもって氷山の一角のように本書で明らかにされているよ

り、より大きな知見の蓄積をその背後に感じさせるところであり、本書を手に取り読み進める中で、本書が読者自身の研究姿勢を省察させる点にあるのかもしれない。

《注》

- 1) Chatov, R. (1975), *Corporate Financial Reporting, Public or Private Control ?*, Free Press, p. 275.

〈書評〉

池田 真志 著

『生鮮野菜流通システムの再構築』

— 需給調整、安定供給、周年供給の視点から考える —

(農林統計協会, 2021年, 174頁)

田 嶋 規 雄

はじめに

今日の日本では、我々は新鮮な野菜を近所の食品スーパーで手軽に買ったり、ネットで注文しても迅速に届けてもらえたり、飲食店で美味しく食べたりすることができる。また、旬の期間だけでなく一年中味わうこともできる。こうした野菜の調達様式に我々は何の疑いも持たない。災害時などに不便を感じる機会はあるとしても、それはあくまで一時的なものであって、またすぐに正常に戻るものだと考えているし、実際にそうである。我々がそのように思えるのは、我々が日本の「生鮮野菜流通システム」を意識的または無意識的に信頼しているからである。しかし、生鮮野菜は生産過程において天候の影響を多分に受け、消費期限も短く、形や品質が一定ではないため、我々の手に渡るまでの流過程は加工食品とは大きく異なる。本書ではまさにこの「生鮮野菜流通システム」に焦点を当てたものであり、我々にとっての「当たり前」が、実は非常に繊細で高度な仕組みの上に成立していることに気づかされる。

本書は、とりわけ生鮮野菜流通システムにおける2000年以降の変化に注目し、川下における市場の変化への対応に伴う新たな取り組み、すなわち、個別化された流通、外食チェーンによる契約栽培・農業参入、食品宅配事業などによって発生する余剰や欠品等のリスクがいかに分散されているのかを、個別諸事例を丹念に調べ上げ、そして一般化することによって解き明かした良書である。



本書の概要

第1章では、本書の研究背景と目的、研究アプローチが提示され、青果物流通において卸売市場経由率が低下していることから、卸売市場外に新たな生鮮野菜流通システムが構築されている可能性が言及されている。そして2000年以降の生鮮野菜流通の変化として、①大手小売企業による食の安心・安全への対応の本格化、②小売企業や外食企業による契約栽培や農業参入の進展、③食品宅配事業の進展、④中食市場の拡大が提起されている。

第2章では、2000年以降の生鮮野菜流通の変化の一つである「①大手小売企業による食の安心・安全への対応の本格化」に注目し、食の安心・安全に関する問題を契機にスーパーマーケットによって構築された生鮮野菜流通システムを明らかにしたうえで、その成立メカニズムをリスク分担の観点から論じている。流通の「個別化」によって生じる欠品と余剰のリスクが、生産と流通の各段階で分散されている点を明らかにしている。

第3章では、「②小売企業や外食企業による契約栽培や農業参入の進展」に注目し、外食チェーンによる契約栽培・農業参入によって形成された生鮮野菜流通システムを研究対象とし、機能とリスク分担の観点からその成立メカニズムを検討している。外食チェーンによって構築された流通システムでは、それまで卸売市場や専門流通業者などの中間流通が担っていた機能とリスクを産地側の生産者組織と外食チェーンとで分担している点を明らかにしている。

第4章では、第3章の内容をさらに深耕し、外食チェーンによる生鮮野菜の周年調達体制の構築と、周年調達における農業参入の役割と意義について論じている。外食チェーンが、野菜の端境期や生産量が少ない時期に安定的に生鮮野菜を仕入れる手段として、契約栽培先の生産者組織と出資して、自社農場を立ち上げて農業に参入している点に注目し、契約栽培先と外食チェーンとの機能分担を明らかにしている。

第5章では、「③食品宅配事業の進展」に着目し、食品宅配事業の中から生協の宅配事業を研究対象とし、カタログ販売であるがゆえにリスクが高まる生鮮野菜流通システムの成立メカニズムを検討している。カタログ販売の場合、商品の企画から供給までの期間が3~4ヶ月と長いため、野菜の需要量と供給量のミスマッチが生じやすく、価格の上げ下げによる需給調整も容易でない。結果として、生協の宅配事業においては欠品や余剰のリスクは高くなるが、そのリスクを生産者、青果物専門流通業者、消費者で相互に分担し合っている点を明らかにしている。

第6章では、「④中食市場の拡大」に注目し、消費者向けカット野菜の流通を研究対象として、主体間の影響に着目しながら流通特性を検討したうえで、その成立メカニズムを検討している。カット野菜流通においては、川上の需給調整面でのリスクが大きくなる一方、栽培方法や納品規格の側面では負担やコストが軽減するという二面性によってリスクが軽減されている点を明らかにしている。

第7章では、川上・川中の企業が全国各地で生産者を組織化することによって周年供給体制を構築する方法とその意義を検討している。川上・川中企業は、生鮮野菜の周年供給のために、全国の複数の地域で生産者組織を立ち上げて、産地リレーをつなぎ、さらに、安定供給のために同じ時期に異なる地域で生産者組織を立ち上げたり、端境期に出荷できる地域で生産者組織を立ち上げたり

している実態を明らかにしている。

第8章では、第7章までの分析を踏まえて、2000年以降の生鮮野菜流通システムの再構築について、再構築の要因、再構築の方法、流通形態、成立メカニズムを整理し、生鮮野菜流通システムの再構築を捉える枠組みを提示している。各章で明らかになった知見に共通するのは、川下側の企業が川上側の企業や産地の生産者組織と直接つながることで新たな生鮮野菜流通システムが構築され、そして、新たに構築された流通システムによって生じるリスクをお互いに分担している点と、流通システム自体にリスクを軽減する仕組みが内包されている点である。さらに、この新しい流通システムが、既存の流通システム、すなわち卸売市場流通と補完関係になりうる点も指摘されている。

本書の貢献と課題

本書では、全体として川下側の企業と川上側の企業や産地の生産者組織とのつながりに焦点が当てられているが、特に筆者の興味を引いたのは第4章と第6章である。第4章は、特定の外食チェーンを事例に、同社にとっての農業参入の意義を、聞き取り調査を通じて考察したものである。一つの産地で一年中生産することが困難な生鮮野菜では、年中調達を行うために産地リレー体制を整えることが必要であり、その実態を初めて明らかにした研究であると思われる。特にトマトとレタスの周年調達体制をビジュアル化した表は一見の価値がある。企業の農業参入に関する既存研究が記述的なものであったのに対して、本研究は、旬のある農産物の周年調達という、外食チェーンにとって極めて困難な課題に焦点を当て、農業参入の意義を論じた端緒となる研究である。ただ、最後に「産地にとっての農業参入の意義」を論じた節は、Aファームを維持・発展させる「基盤」として論じた方が、座りが良かったように思われる。また、外食チェーンによる農業参入という事象を一般化し、取引費用分析などの内部化に関する理論などからの検討が行われても良かったと考えられる。さらに、調達の仕組みづくりが企業の持続的競争優位の構築にどのような影響を与えるのかを論じることができれば、本研究の実務的広がりが期待される。しかし、現場に赴き、実態を詳細に描き出す著者の研究スタイルを考慮すれば、ファクツを丁寧に積み重ねていく研究活動が優先されることは首肯できる。

第6章は、近年の青果物流通における小売業界や消費の変化の一つである、消費者向けカット野菜の流通に注目し、その川下側から川上側の企業や産地・生産者への影響を論じたものである。カット野菜に関わる従来の研究が個別事例の解釈に重きが置かれていたのに対して、本研究は主体間の影響に注目し、そのメカニズムを明らかにした点に特徴がある。特にそのメカニズムを機能させているのが、カット野菜流通の特性から生じるリスクと、リスクを軽減する影響の二面性であることを突き止めたことは重要な学術的貢献点である。カット野菜流通は、生鮮野菜流通に比べて、その加工特性と商品特性において大きく異なり、それらの特性に起因するリスクが川上側のカット野菜メーカー及び産地・生産者に大きな影響を与える。一方で、これらの特性にはリスクを軽減する効果もあり、この二面性がカット野菜流通を機能させていることがわかる。望むらくは、この二面性が既存の流通理論の中でどのように説明でき、また説明できないのかを検討する余地があっても良かった。

おわりに

全体として、本研究で得られた知見は生鮮野菜流通にとどまることなく、流通の本質の一側面を捉えるものであり、書籍として後年に残しておくべき価値のあるものと判断する。本書に通底する著者の思いは、持続可能な流通システムを成立させるうえでは、従来の流通システムに見られた、特定のチャネルメンバーが他のチャネルメンバーにリスクを転嫁する行為ではなく、各メンバーがお互いにリスクを負う覚悟が必要であるということなのではないだろうか。本書は生鮮野菜流通を研究対象とするものであるが、その問いかけは生鮮野菜流通に限定されるものではなく、流通全体に及ぶものであり、かつ本質的なものである。さらなる研究の深化が流通理論の進化に貢献できる可能性を秘めている。今後の理論展開に期待したい。

〈留学報告〉

在外研究レポート

稲葉 知恵子

2020年8月から2021年8月までの一年間、長期在外研究としてイギリスのエセックス大学(University of Essex)に客員研究員(Visiting fellow)として滞在しました。長期在外研究の機会を与えていただき、どうもありがとうございます。在外研究を日本で支えて下さったたくさんの先生方、職員の皆さま、Shahzad Uddin教授を中心としたイギリスでお世話になった方々のおかげで充実した一年間を過ごすことができました。この場をお借りして、心から御礼申し上げます。

経営経理研究所所長の金山茂雄先生のご厚意で『経営経理研究』に在外研究レポートを掲載していただく運びとなりました。本稿では、出発までの経緯、現地での生活や研究活動について報告いたします。

1. 出発まで

2018年の夏に長期在外研究に挑戦したいと決意し、いくつかの研究機関に履歴書とResearch Proposalをお送りしました。日本の会計も研究対象とされていたShahzad Uddin教授が興味を持って下さり、日本のデータを収集できること、インタビューの場を設定できることなどをアピールしてエセックス大学へ招聘していただきました。

当初は、2020年4月から2021年3月までの一年間の予定で在外研究の準備をしていました。ところが、2020年1月に日本国内で最初のコロナウイルス感染者が確認されてから状況が急変し、出発直前にイギリスでロックダウンが始まりました。当時の商学部長の中村竜哉先生のお力添えのおかげで在外研究期間の変更をお認めいただき、研究期間一年間を確保した上で2020年8月に出発することとなりました。

出発時期の延期に伴い、飛行機の日程変更、契約直前までこぎつけていたイギリスでの住宅のキャンセル、Visaの再申請など想定していなかった手続きが発生しました。しかし、結果的には2020年8月から2021年8月の期間で長期在外研究を経験したことが私にとって大きな財産となりました。その理由として、イギリスでの学年歴(Academic calendar)と滞在期間が概ね一致して最初に図書館等が開催する各種のガイダンス、ワークショップに参加できたこと、聴講させていただいた講義も学年歴通りの順番で学べたこと、オンライン会議が急速に普及して現地から日本の自治体等へインタビューすることが可能となり研究を進めやすい環境が整ったこと、様々な研究会に参加することができ帰国後も継続して研究会に参加できていることなどが挙げられます。

イギリスのVisa取得のための手続きは滞在期間の三か月前から申請可能となるため、最初にVisa取得のための手続きに着手したのは2019年12月でした。当時、長期在外研究のためのVisa

の種類を選択肢は Academic Visitor Visa と Tier 5 Visa (Temporary Worker — Government Authorised Exchange) があったのですが、共同研究を行いたい、1年以上の滞在が認められる等の観点から Tier5 Visa を申請しました。Tier5 Visa を申請するために受入先研究機関から Invitation letter (招聘状)、Certificate of Sponsorship (CoS) 番号を発行してもらい、戸籍謄本および預金通帳の翻訳、パスポートを用意し、本学の人事課からは英文で在職と所得を証明する書類を発行してもらいました。手続きは、インターネット上で必要事項を記入した後、Visa 申請代金と IHS (Immigration Health Surcharge) の代金を決済し、申請のための書類をアップロードして Visa センターを予約するという手順で行います。申請のための書類は必須書類以外にサポートするための書類をアップロードすることが可能であったため博士号取得の証明書、履歴書 (CV) 等もアップロードしました。

イギリスの Visa の申請が通ると、パスポートに Vignette と呼ばれるシールが貼られて返却されます。Vignette の有効期間中に渡英し、現地で自分の指定した郵便局で正式な Visa (BRP カード) を受け取ります。私はパンデミックの影響で出発時期を変更することになったため、Vignette transfer という手続きを行い、Vignette の有効期間を変更し、イギリスに滞在している間 (2021 年 1 月) にもう一度 Visa を申請することになりました。

2018 年度に在外研究でエセックス大学にいらした本学国際学部教授の佐藤明彦先生から現地の情報や Visa について教えていただいていたため、パンデミックの影響で出発時期が急に変更になった時も落ち着いて対処することができました。イギリスでの住居は佐藤先生のアドバイスを伺った後、right move (<https://www.rightmove.co.uk/>) という不動産のサイトから事前に住む場所を決めて不動産屋にアプローチをしていました。

2. イギリスでの生活について

2020 年 8 月 21 日に渡英し、イギリスでの生活が始まりました。ちょうどコロナウイルスの新規感染者数が落ち着いていた時期で、Eat Out Help Out という外食を促進するキャンペーンを実施していたことに驚きました。最初にコロナウイルス感染者数が拡大したのはアジアだったため、アジア人は差別されているのではないかと危惧していたのですが杞憂に終わりました。

到着後、最初の一か月は生活を立ち上げたり、BAFA (British Accounting and Finance Association) のオンラインワークショップに参加したりしていました。この時期に、アカデミックライティングを指導する Ms. Kirsty Guerere を紹介してもらい、その後週に 3 回アカデミックライティングの個人レッスンを受けることができたことは研究活動を進める上で大きな助けとなりました。

エセックス大学のメインキャンパスがあるコルチェスターという街は人口が約 19.7 万人の都市で、ロンドンから特急電車で約 1 時間かかる場所です。古代ローマ人が最初に定住した土地と言われ、街の中心部に Colchester Castle Park という大きな公園があります。私はエセックス大学までバス 1 本で通えて、生活必需品も入手しやすい Colchester Castle Park の近くのフラットに住んでいました。築年数の浅いフラットだったのですが、住宅のトラブルは多発しました。お風呂の栓が一か月以上開かない、事前予告なく全ての水道水が 24 時間近く出なくなる、上の階からの水漏れ、

窓のブラインドの故障などの洗礼を受けました。それでも、イギリスで過ごした一年間はこの上ない素晴らしいものでした。その理由は人に恵まれ、新しい知見を得ることができたからです。

2020/2021年度の秋学期 (Autumn term) は、会計学における研究方法論 (Research Methods in Accounting), 研究評価 (Research Evaluation), 財務会計における諸問題 (Issues in Financial Reporting), 経営分析論 (Corporate Reporting and Analysis) を聴講させていただきました。2020/2021年度の春学期 (Spring term) は、哲学と質的研究方法論 (Philosophy and Qualitative Research Methods), 国際会計論 (International Financial Reporting) を聴講しました。さらに、通年で学部生を対象とした会計学入門 (Introduction to Accounting) も聴講しました。特に、研究方法論の講義は知識をブラッシュアップすることになり大変勉強になりました。最も印象に残っていることは研究日記 (Research Diary) をつけることの勧めで、Murray, R. (2006) *How to Write a Thesis*. London. Open University Press を引用して、下記の内容を常に意識するように言われました。

- My project is about …
- The stage I am at now is …
- What I'm interested in finding out is …
- My research is original because …
- I have identified a problem with …
- The last paper I read was about …
- I have nothing to write about because …
- Writing is difficult for me because …

毎週学外のプレゼンターを招待した研究会 (Essex Accounting Group Research Seminar) があり、教員も大学院生も真剣に研究に向き合っていることが大変刺激になりました。図書館は、研究を推し進めるために直接的に研究を効率化する、文献管理ソフトウェア活用方法やデータベースの使い方、文献検索方法のガイダンスを図書館が毎日のように開催しています。さらに、Proficio というエセックス大学独自の研究者向けの能力開発ワークショップがありました。

客員研究員のためのデスクを使えるはずだったのですが、パンデミックの影響で全てがオンラインで実施されることになり、エセックス大学のキャンパスに足を運ぶ機会はそれほど多くありませんでした。文献は学術誌だけでなく、書籍も閲覧したいものはほぼ全てオンラインで閲覧できるようになっていたため、図書館を使えない不便は感じませんでした。

カルチャーショックだったことは、大学や大学院の講義について2人の先生が1科目を共同で担当し、5回ずつ担当していたことです (通年科目は4人の先生で共同して担当し、やはり5回ずつ講義を実施していました)。研究に専念するためのサバティカル期間は5年に1度は必ず機会が与えられ、さらに同じ Accounting group から複数の先生が同時にサバティカル期間を過ごされるそうです。ABS Journal Guide の評価で星付きの学術誌に研究成果を発表することが非常に重視されていて、そのための環境が徹底的に整えられていました。

3. 研究活動について

在外研究期間中、二つの研究プロジェクトに取り組んでいました。一つは、日本のジェンダー予算についての研究で、もう一つはタックスガバナンスについての研究です。

ジェンダー予算のプロジェクトは、企業版ふるさと納税を活用してジェンダーイクオリティ達成のための取組をしている自治体を中心に、日本の中央政府、地方自治体がどのようにジェンダー予算を獲得し、事業を評価しているのかを考察しています。オンライン会議が急速に普及したおかげで Zoom によるインタビューにてデータ収集をすることができました。共同研究者の Daniela Pianezzi 博士とともに 2020 年 4 月に IRSPM (International Research Society for Public Management) のカンファレンスで学会報告をし、帰国後も継続して研究を続けています。

タックスガバナンスのプロジェクトは、CSR の観点から税務コーポレートガバナンスの特質とその開示について考察することを目的としています。イギリスでは大企業は税務戦略の開示が義務化しているのですが、法律で要請される以上の情報を開示している企業も多くあります。一方で日本では税務戦略の開示は義務化されてなくて企業が自発的に開示しているのですが、あまり積極的な開示は見られません。その背景にはどのような違いがあるのかを考察しています。本研究については、本年度 (2021 年度) から新たに科学研究費助成事業 (基盤研究 (C) 採択課題名「税務コーポレートガバナンスとその開示に関する研究」) の交付が決定しました。帰国後も共同研究者の Shahzad Uddin 教授と研究を継続しています。

エセックス大学の在外研究開始時に Shahzad Uddin 教授がエセックス大学の会計グループ全体に私のことを紹介するメールを送って下さいました。その後、何名かの先生が個別に連絡を下さり、Zoom や Skype で研究について一対一で話す機会を得ることができました。長期在外研究の機会をいただいたおかげで、海外の研究者とじっくり話すことができ、国際レベルでの学術界でどのような研究テーマ、アプローチが求められているのかを学ぶことができました。日本でもたくさんの先生にアドバイスいただいていましたが、研究による社会へのインパクト、貢献を強く意識するようになりました。

4. おわりに

2020 年 8 月から 2021 年 8 月の期間をエセックス大学で客員研究員として過ごし、今後の研究・教育活動に役立つ有益な経験を得ることができました。エセックス大学での長期在外研究の機会は大きな財産となりました。国際大学であるエセックス大学の研究者は日本にも強い関心を寄せていて、そのことが共同研究につながる一因となりました。会計グループの教員は 29 名ですが、私が把握している限りイギリス人の先生は 1 名のみで、28 名の先生はヨーロッパの非英語圏、アフリカ、アジア出身でした。第二言語として英語を話す研究者がイギリスの学会の第一線で活躍されている姿を間近で見れたことは刺激になりました。今後、学んできたことを還元できるよう尽力いたします。貴重な機会を与えていただきありがとうございます。



写真1 エセックス大学図書館前



写真2 Shahzad Uddin 教授
ビジネススクールの校舎にて。

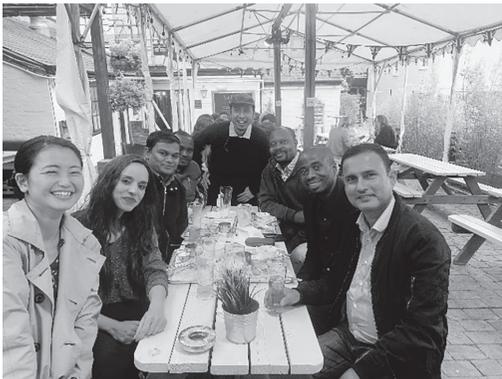


写真3 AAEE カンファレンスの打ち上げ
開催校であるエセックス大学の打ち上げに参加しました。



写真4 Shahzad Uddin 教授のご自宅（庭）
会計グループの先生方と一緒にバーベキューに招待して
いただきました。

拓殖大学研究所紀要投稿規則

(目的)

第1条 拓殖大学（以下、「本学」という。）に附置する、経営経理研究所、政治経済研究所、言語文化研究所、理工学総合研究所、人文科学研究所、国際開発研究所、日本語教育研究所および地方政治行政研究所（以下、「研究所」という。）が刊行する紀要には、多様な研究成果及び学術情報の発表の場を提供し、研究活動の促進に供することを目的とする。

(紀要他)

第2条 研究所の紀要は、次の各号のとおりとする。

- (1) 経営経理研究所紀要『拓殖大学 経営経理研究』
- (2) 政治経済研究所紀要『拓殖大学論集 政治・経済・法律研究』
- (3) 言語文化研究所紀要『拓殖大学 語学研究』
- (4) 理工学総合研究所紀要『拓殖大学 理工学研究報告』
- (5) 人文科学研究所紀要『拓殖大学論集 人文・自然・人間科学研究』
- (6) 国際開発研究所紀要『国際開発学研究』
- (7) 日本語教育研究所紀要『拓殖大学 日本語教育研究』
- (8) 地方政治行政研究所紀要『拓殖大学 政治行政研究』

2 研究所長は、次の事項について毎年度決定する。

- (1) 紀要の『執筆予定表』の提出日
- (2) 投稿する原稿（以下、「投稿原稿」という。）及び紀要の『投稿原稿表紙』の提出日
- (3) 投稿原稿の査読等の日程

(投稿資格)

第3条 紀要の投稿者（共著の場合、投稿者のうち少なくとも1名）は、原則として研究所の専任教員、兼任研究員および兼任研究員（以下「研究所員」という。）とする。

2 研究所の編集委員会が認める場合には、研究所員以外も投稿することができる。

3 研究所の編集委員会は、前項に規定する研究所員以外のうち、講師（非常勤）の投稿について、年度1回を限度に認めることができる。

(著作権)

第4条 投稿者は、紀要に掲載された著作物が、本学機関リポジトリ（以下「リポジトリ」という。）において公開されることおよび当該著作物の著作権のうち複製権・公衆送信権の権利行使を研究所に委託することを許諾しなければならない。

2 共同執筆として紀要に掲載する場合には、共同執筆者全員がリポジトリにおいて公開されることおよび当該著作物の著作権のうち複製権・公衆送信権の権利行使を研究所に委託することについて承諾し、投稿代表者に承諾書を提出しなければならない。投稿代表者は、共同執筆者全員の

承諾書を投稿する原稿と一緒に研究所に提出しなければならない。

(執筆要領および投稿原稿)

第5条 投稿原稿は、研究所の紀要執筆要領の指示に従って作成する。

2 投稿原稿は、図・表を含め、原則として返却しない。

3 学会等の刊行物に公表した原稿あるいは他の学会誌等に投稿中の原稿は、紀要に投稿することはできない（二重投稿の禁止）。

(原稿区分他)

第6条 投稿原稿区分は、次の表1、2のとおり定める。

表1 投稿原稿区分：第2条に規定する理工学総合研究所を除く研究所

(1)論文	研究の課題、方法、結果、含意（考察）、技術、表現について明確であり、独創性および学術的価値のある研究成果をまとめたもの。
(2)研究ノート	研究の中間報告で、将来、論文になりうるもの（論文の形式に準じる）。新しい方法の提示、新しい知見の速報などを含む。
(3)抄録	本条第5項に該当するもの。
(4)その他	上記区分のいずれにも当てはまらない原稿（公開講座記録等）については、編集委員会において取り扱いを判断する。また、編集委員会が必要と認めた場合には、新たな種類の原稿を掲載することができる。

表2 投稿原稿区別：理工学総合研究所

(1)論文、(2)研究速報、(3)展望・解説、(4)設計・製図、(5)抄録（発表作品の概要を含む）、(6)その他（公開講座記録等）

2 投稿原稿区分は、投稿者が選定する。ただし、紀要への掲載にあたっては、査読結果に基づいて、編集委員会の議を以て、投稿者に掲載の可否等を通知する。

3 紀要への投稿が決定した場合には、投稿者は600字以内で要旨を作成し、投稿した原稿のキーワードを3～5個選定する。ただし、要旨には、図・表や文献の使用あるいは引用は、認めない。

4 研究所研究助成を受けた研究所員の研究成果発表（原稿）の投稿原稿区分は、原則として論文とする。

5 研究所研究助成を受けた研究所員が、既に学会等で発表した研究成果（原稿）は、抄録として掲載することができる。

(投稿料他)

第7条 投稿者には、一切の原稿料を支払わない。

2 投稿者には、抜き刷りを30部まで無料で贈呈する。但し、査読を受けた論文等に限る。

(リポジトリへの公開の停止及び削除)

第8条 投稿者よりリポジトリへの公開の停止及び削除の申し出があった場合または編集委員会がリポジトリへの公開の停止及び削除が必要と判断した場合には、リポジトリへの公開の停止及び

削除をおこなうことができる。

(その他)

第9条 本投稿規則に規定されていない事柄については、編集委員会の議を以て決定する。

(改廃)

第10条 この規則の改廃は、研究所運営委員会の議を経て研究所運営委員会委員長が決定する。

附 則

この規則は、令和2年3月1日から施行する。

拓殖大学経営経理研究所紀要『拓殖大学 経営経理研究』執筆要領

1. 発行回数

本紀要は、原則として年 2 回発行する。各回の発行について、以下の原稿提出締切日を設ける。

第 1 回	原稿は、6 月末日締切－10 月発行
第 2 回	原稿は、10 月末日締切－3 月発行

2. 執筆予定表の提出

本紀要に投稿を希望する者は、『拓殖大学経営経理研究』執筆予定表を当研究所に提出しなければならない。

3. 使用言語

使用言語は、原則として日本語又は英語とする。ただし、これら以外の言語で執筆を希望する場合には、事前に経営経理研究所編集委員会（以下、「編集委員会」という）に申し出て、その承諾を得るものとする。また、日本語以外の原稿は、提出前に必ずその外国語に通じた人の入念な校閲を受けたものに限る。

4. 様式

(1) 投稿区分の指定

投稿規則に示された、「論文」、「研究ノート」、「抄録」以外の「その他」にあたる投稿原稿は、「資料」、「調査報告」、「判例研究」、「書評」、「公開講座」、「文献紹介」、「学会展望」、「その他」のいずれかに区分される。

(2) 字数の制限

投稿原稿は、A4 縦版、横書きで作成し、原則として下記の字数を上限とする。

図表についても挿入部分に対応した文字数で換算し、制限に含める。日本語以外の言語による原稿についてもこれに準ずる。

I	論文、研究ノート	24,000 字
II	資料、調査報告	20,000 字
III	I、II 以外	6,000 字

ただし編集委員会が許可した場合に限り、同一タイトルの原稿を複数回に分割して投稿することができる。その場合、最初の稿で投稿記事の全体像と分割回数を明示しなければならない。

(3) 投稿原稿の取扱

投稿原稿の受理日は、完成原稿が編集委員会に到着した日とする。

投稿原稿原本は編集委員会に提出された原稿とし、その写しを投稿者が保管する。

(4) 投稿原稿は、原則としてワープロ・ソフトで作成したものに限定する。

(5) 原稿作成にあたっては、A4 用紙を使用し、原則として、日本語原稿は横書きで 1 行 33 文字×27 行、英文原稿はスペースを含め 1 行に半角 66 文字、ダブルスペースで作成すること。

(6) 数字はアラビア数字を用いること。

(7) 上記以外の様式で投稿する場合には、編集委員会と協議する。

5. 表紙

投稿原稿の提出に際しては、『拓殖大学経営経理研究』投稿原稿表紙に必要事項を記入し「拓殖大学機関リポジトリへの公開等の許諾」に捺印を行った上で提出すること。

6. 図・表・数式の表示

- (1) 図・表の使用は必要最小限にとどめ、それぞれに通し番号と図・表名を付け、本文中の挿入位置を指定する。図表についても挿入部分に対応した文字数で換算し、制限に含める。
- (2) 図・表は、そのまま印刷できる形式で作成すること。
- (3) 数式は、専用ソフトを用いて正確に表現すること。

7. 注・引用・参考文献

- (1) 注は、必要箇所の右肩にアラビア数字で通し番号をつけることで、記載があることを示すこと。また、注記内容は文末、あるいは注をつけた部分の記載頁の下に記載するものとする。参考文献の表記は、文末に一括して記載するものとする。
- (2) 英文の場合は、*The Chicago Manual of Style* を準用する。

8. 電子媒体の提出

投稿者は、編集委員会による審査後、編集委員会により指示された修正・加筆などが済み次第、完成原稿のデジタルデータと、それをプリントした出力原稿1部を提出すること。

なお、手元には、必ずオリジナルの投稿論文等データを保管しておくこと。

9. 掲載の可否、区分の変更、再提出

- (1) 投稿原稿の採否は、編集委員会が指名する査読者の査読結果に基づいて決定する。
- (2) 投稿した原稿を、編集委員会の許可なしに変更してはならない。
- (3) 編集委員会は、投稿者に若干の訂正や部分的な書き直しを求めることができる。
- (4) 編集委員会において本紀要に掲載しないことを決定した場合には、拓殖大学経営経理研究所長（以下「所長」という。）より、その旨を執筆者に通達する。

10. 校正

掲載が認められた投稿原稿の校正については、投稿者が初校および再校を行い、編集委員会と所長が三校を行う。

校正は、最小限の字句に限り、版組後の書き換え、追補は認めない。

校正は、所長の指示に従い迅速に行う。

投稿者による校正が決められた期日までに行われない場合、紀要掲載の許可を取り消すことがある。

11. 改廃

この要領の改廃は、経営経理研究所会議の議を経て、経営経理研究所長が決定する。

附則

本要領は、平成26年4月1日から施行する。

附則

本要領は、平成31年4月1日から施行する。

以上

執筆者紹介（目次順）

稲葉 知恵子	商学部准教授（税務会計，財務会計）
井上 近子	商学部非常勤講師（商学，流通）
海老名 一郎	商学部教授（国際政治経済学，ゲーム理論）
岡嶋 慶	商学部教授（会計史，監査論）
北中 英明	商学部教授（営業管理，マーケティング）
潜道 文子	商学部教授（企業と社会，経営戦略論）
中村 竜哉	商学部教授（コーポレートファイナンス，パーソナルファイナンス）
宮川 昭義	商学部教授（国際会計，財務会計）
田嶋 規雄	商学部教授（マーケティング，消費者行動）

拓殖大学 経営経理研究 第121号 ISSN 1349-0281

2022年3月18日 印刷

2022年3月25日 発行

編集 拓殖大学経営経理研究所編集委員会
編集委員 金山茂雄，池田真志，今井文俊，海老名一郎，角田光弘，田嶋規雄，
堂野崎衛，中嶋嘉孝
発行者 拓殖大学経営経理研究所長 金山茂雄
発行所 拓殖大学経営経理研究所
〒112-8585 東京都文京区小日向3丁目4番14号
Tel. 03-3947-7595 Fax. 03-3947-7265（研究支援課）
印刷所 (株)外為印刷

TAKUSHOKU UNIVERSITY
**RESEARCH IN
MANAGEMENT AND
ACCOUNTING**

No. 121

March 2022

Articles

- CSR Procurement and SME Disclosure: An Investigation into
Non-Financial Disclosure Practices in Procurement Transactions
with Large Corporations. INABA Chieko (1)
- A Study on the purchase Management of Merchandising
— Summary of Purchasing plan and Merchandise Control —
..... INOUE Chikako (17)
- Relative Gains and Repetition of International Negotiation
..... EBINA Ichiro (39)
- State-centered Approach for Analyzing Professionalization
of a Profession of Auditing in Japan OKAJIMA Kei (53)
- Analysis of Factors Affecting the Aptitude and Performance
of Salesperson KITANAKA Hideaki (83)
- Lack of “Job Satisfaction” Aspect in “Work Style Reform”
..... SENDO Ayako (109)
- Consideration on the Discrepancy between Financial Indicators
Linked to Executive Compensation and Financial Indicators
as a Management Goal NAKAMURA Tatsuya (135)
- Broadening and Narrowing the Concept of Debt in
Macro- and Micro-Accounting Policies
..... MIYAKAWA Akiyoshi (147)

Book Review

- Kei Okajima, *The Development of Audit Regulation
in the United States* MIYAKAWA Akiyoshi (163)
- Masashi Ikeda, *Reconstruction of Fresh Vegetable
Distribution System*TAJIMA Norio (167)

Study Abroad Report

- Overseas Study Report: A Year in the Life of an Overseas
Researcher at University of Essex..... INABA Chieko (171)

Edited and Published by

**THE BUSINESS RESEARCH INSTITUTE
TAKUSHOKU UNIVERSITY**

Kohinata, Bunkyo-ku, Tokyo, Japan