

人文・社会科学研究

東京国際大学大学院

第1号

論 文

- 変革型・取引型リーダーシップ 長谷川直樹 1
——バス・アポリオの所論を中心にして——
- 信託の会計に関する一考察 木下 浩和 23
- 贈与税の役割に関する一考察 荻窪 正寛 45
——格差の是正と経済の活性化——
- 職務満足と組織定着の関係 魏 佩儀 67
-

人文・社会科学研究

東京国際大学大学院

第1号

変革型・取引型リーダーシップ

——バス・アボリオの所論を中心にして——

長谷川 直 樹

はじめに

研究背景

現在の日本は、中国や韓国の台頭とグローバル化の波に押されている。このような状況は、1980年代のアメリカと同じである。アメリカでは、1980年代から変革型リーダーシップ論の議論が盛んになったが、日本であまり議論されていない。そこで、変革型リーダーシップを検討することはこれからの日本にとって重要である。

研究目的

変革型・取引型リーダーシップ理論 (Transformational Leadership and Transactional Leadership) を研究対象として、(1) リーダーシップ研究の系譜の中で位置づけること。(2) 同理論と類似の理論の比較検討をすること。(3) 日本で見過ごされてきた同理論の理論内容を明らかにすること。(4) 同理論の日本における数少ない実証的適用を検討すること。以上の4点である。

研究方法

先行研究を批判的に分類して、比較検討することによる理論研究方法を用いる。

第I章 リーダーシップ研究の批判的検討

第1節 リーダーシップ研究概観

グリント (2010) は、リーダーシップ研究を古典的、ルネサンス的、現代的と3分類している。

古典的リーダーシップ研究は、孫子の兵法やプラトンやアリストテレスに代表される。ルネサンス的リーダーシップ研究は、マキアベリの君主論に代表される。現代的リーダーシップ研究は、カーライルが、歴史的な「偉人」を取り上げてヒロイズムを人格化した個人のモデルとして提示した。この偉人モデルは、男性的、英雄的、個人主義的そして志向性においても性格においても規範的であった。そして、テイラーの科学的管理法において、リーダーシップは、知識のリーダーシップとして設計され、合理的システムを作り上げた。その後、大恐慌の発生により合理性は、主役の座を追われホーソン研究により規範的な役割へと移行した。グリント (2010) は、このような流れを景気循環と政治モデル (時代精神) の2要因によるものであると論じている。グリント (2010) によれば、最近のテロリズム、地球温暖化、金融信用危機、そして政治的・宗教的原理主義の台頭により浮かび上がってきた変革型やインスピレーション型リーダーシップ理論の発展などがその例である。¹⁾

第2節 リーダーシップ特性理論

金井・高橋(2004)によれば、ストグディル(Ralph Melvin Stogdill)は、歴史上の英雄・偉人を含め、リーダーと思われる人物の備えている特性について研究を行った。その結果リーダーと思われる人物は、知性、教育、責任感、積極性、社会的地位などさまざまな点で優れた特性を持っている事が確認された。

三隅(1984)は、プラトンの「国家篇」マキャベリの「君主論」ウェーバー(Karl Emil Maximilian Weber)の権威的支配の3類型などを指導者論と呼び、カーライル、エマーソン、ニーチェらの「哲学的偉人論」「天才論」やゴルトンの「発生的天才論」などをエリート論と呼びまたリーダーシップ論だと述べている。

ケラーマン(Barbara Kellerman)(2013)は、政治学の観点から特性理論に注目が集まっていた頃をリーダーの力、権力が大きかったためと述べている。雇用者は、非雇用者より絶大に力を持っているので、リーダーシップの特性論者達は雇用者側の特徴を研究したと述べている。

第3節 リーダーシップ行動理論

金井・高橋(2004)によればリーダーシップの行動理論は、自分なりのリーダーシップを発揮したいと思う「普通の人々」の行動に注目した。

リーダーシップ行動理論は、実証的研究をベースにリーダーが取るべき有効な行動を示した研究である。

第A項 レヴィン(Kurt Zadek Lewin)の研究

レヴィン(1954)によれば、集団の教師が教室で成功を取める程度は技能(skill)によるところがあり、さらに雰囲気(atmosphere)によるところも大きい。

レヴィン(1954)は、集団の場の理論を研究し専制的リーダー、民主的リーダー、放任的リーダーを示した。専制的リーダーの集団には二つのタイプがみられ、一方は攻撃性、もう一

方が冷淡さによって特徴づけられた。民主的な集団は、長期的に良い結果をもたらす、放任的リーダーや専制的リーダーよりも良いリーダーであり、民主的な雰囲気を作り出すリーダーシップ・スタイルが最もよい行動であると結論づけた。

第B項 ベイルズ(Robert Freed Bales)の研究

金井・高橋(2004)および金井(2005)によれば、ハーバード大学のベイルズは、LLDGの研究で自然に発生するリーダー(emergent leader)について研究した。見知らぬ人達の集団に課題を与えると、集団を和やかにして居心地をよくする人(社会情緒的リーダー)と課題の達成に向けて貢献する人(課題リーダー)が出てくる。この研究の結果、課題リーダーと社会情緒リーダーの二種類のリーダーがいる事を発見した。

第C項 リッカート(Rensis Likert)の研究

リッカート(1964;1968)は、組織の生産性に関してリーダーの監督方法を大きく分けて二つに分類した研究を行った。人間中心の監督方法か課業達成中心の監督方法の二分類を用いて、組織の生産性との関係の研究を行った。リーダーシップ行動をシステム1からシステム4の4種類の経営管理システムに分類した。システム1は、独善的専制型。システム2は、温情的専制型。システム3は、相談型。システム4は、集団参画型である。リッカートは、これらの中で、システム1が最も生産性が低く、システム4が最も生産性が高いと明らかにした。

第D項 オハイオ州立大学の研究

金井・高橋(2004)によれば、オハイオ州立大学の研究は、課題と対人関係の行動が、二つの次元で存在することが確認された。この二つの次元をオハイオ州立大学の研究は、構造づくり(課題面)と配慮(人間関係面)と呼んだ。オハイオ州立大学の研究は、「任命されたリ

ダー (appointed leader)」を対象として研究を行い、別の人間が課題面と人間関係面を担うのではなく、管理者が二つの軸である構造づくりと配慮をそれぞれに最高にするとリーダーが最も効果を上げることを示した。

第E項 三隅の研究

三隅(1984)は、リーダーシップの行動をP(パフォーマンス)とM(メンテナンス)に類型した。集団の機能的な分類として、目標達成機能(P)と集団維持機能(M)という二機能をリーダーシップという点からとらえて、PM理論を提案した。リーダーはP機能だけでもM機能だけでもなく、両方を持ち合わせていると前提的に仮定したうえで、集団の生産性を従属変数とした場合、PM型が一番高く、次にPm型、pM型、pm型となる。そして部下のモラルを従属変数にした場合、PM型が一番高く、次にpM型、Pm型、pm型となると明らかにした

第F項 ブレーク (Robert R Blake)・ムートン (Jane Srygley Mouton) の研究

ブレーク・ムートン(1979)は、業績に関する関心と人間に対する関心の二つの関心を組み合わせによって、グリッド座標を使って図表化し管理者の行動を示した。二つの関心は、基本的考え方の特徴と強度を意味する。業績に関する関心と人間に関する関心、これら二つの関心の組み合わせを9点尺度で表す。1が最低で5が中間、9は最高の関心を意味する。これがマネジリアル・グリッド (The Managerial Grid) である。

第4節 リーダーシップ状況適合理論

唯一最善のリーダーシップ・スタイルが存在するのだろうか？ 部下の状態やリーダーシップを行使する状況を考慮すべきではないのか？ リーダーシップのような複雑な問題をたったの2軸で表すことができるのか？ などの疑問から状況に焦点を当てた研究が行われるようになった。

第A項 リーダーシップのコンティンジェンシー理論

フィードラー (Fred E Fiedler) (1970) は、LPC (the Least Preferred Coworker Scores) 「最も好ましくない協働者指標」を用いてリーダーシップ・スタイルを評価した。

フィードラー(1970)は、高いLPC得点の回答者を「関係指向的」リーダーシップ・スタイル、低いLPC得点の回答者を「課題指向的」リーダーシップ・スタイルとした。そして集団内の状況を(1)リーダーとメンバーの人間関係、(2)課題の構造、(3)リーダーの権限などの要因を示した。これらの状況がリーダーにとって有利または不利な場合には低LPC得点の回答者の課題指向的スタイルが有効であり、中程度に有利な状況の場合は関係指向的スタイルが有効であるとした。

第B項 経路一目標理論

ハウス (Robert J House) (1971) は、条件適合理論の一つとして経路一目標理論を展開した。ハウスは、リーダーシップが職務満足感、業績の向上など、何かを生み出す期待をもたらした場合に効果があるとしている。リーダーは、有意義な目標づくりと目標への経路を拡大することによって従業員を動機付ける。この経路を作ることにより従業員を案内することができる。ハウス(1971)は、オハイオ研究の「構造づくり」と「配慮」のリーダーシップ行動を基礎に状況要因を加えた。状況要因としては、部下特性と職場要因がある。この状況要因にリーダーシップをどのように適合させるかを検討したものである。

第C項 SL (シチュエーション・リーダーシップ) 理論

ハーシー (Paul Hersey)・ブランチャード (Kenneth H Blanchard) (1978) は、部下の成熟度によって有効なリーダーシップ・スタイルが異なると考える。成熟度とは部下の達成意欲、責任負担の意思と能力ならびに教育・経験

の程度を総合したものである。このSL理論は、成熟度を4分類した。リーダーにその診断能力があることが大切であると主張し、部下の成熟度に応じてリーダーシップ・スタイルを変えるのが良いと主張する。

第5節 リーダー・マネジャー・フォロワーの研究

この節は、リーダー（リーダーシップ）に疑問を示した研究について検討する。

第A項 マネジャーとリーダーの類型

ザレズニック (Abraham Zaleznik) (1977) は、リーダーとマネジャーは異なる人種であるにもかかわらず、ほとんどの人たちが同一視している事に対して警告を鳴らした。マネジャーは、問題解決者であり、リーダーは問題創出者であるとして、リーダーとマネジャーの違いを目標の違い、仕事観の違い、人とのつき合い方が違い (コミュニケーション)、人格特性の違い、これら4つの視点から論じた。

ザレズニック (1977) の研究は、行動理論、状況適合理論から1980年代以降の変革型リーダーシップ研究への橋渡しの役目を果たしている。

第B項 フォロワーシップ

ケラーマン (2013) は、リーダーシップ研究がリーダーに焦点を当てて数多くの議論がされてきたことを指摘し、フォロワーにも注目をすべきだとして、フォロワーシップの考えを示した。

ケラーマン (2013) は、決してリーダーシップを軽視しているわけではない。リーダーもフォロワーもそして状況も含めて重要視している。「リーダー」「フォロワー」「状況」の三角形モデルを基本とし三者に同じ重要性を主張している。

第6節 第II章のまとめ

本章は、リーダーシップの先行研究につい

て検討してきた。リーダーシップの特性理論は、リーダーになるものの特性を示した。特性を明らかにすることにより、リーダーの選抜を容易にした。リーダーシップの行動理論は、どのようなリーダー行動をすれば、すばらしいリーダーシップが発揮できるかに対する研究を行い、リーダーシップの行動を明らかにした。リーダーシップの条件適合理論は、リーダーシップ行動に部下や環境などの状況要員を加えた理論になっている。

第II章 変革型・取引型・カリスマ型 リーダーシップ研究の批判的検討

本章は、変革型・取引型リーダーシップの起源、変革型リーダーシップ研究、カリスマ型リーダーシップ研究を批判的に検討する。変革型リーダーシップは、多くの研究が行われ、1980年代に端を発して以来、現在に至るまでリーダーシップ研究の中心的議題である。²⁾

金井 (1989) は、状況適合理論以降の研究動向を以下のように示している。

- (1) 変革型リーダーシップ論
- (2) 経営者・管理者の日常行動論
- (3) リーダーシップの帰属理論

第1節 変革型・取引型リーダーシップの起源

バーンズ (James MacGregor Burns) (1978) は、政治学の観点から歴史に名を残す世界的なリーダー達のリーダーシップを研究した。バーンズ (1978) は、リーダーシップの起源を欲求やモチベーションなどの心理学的要素に求めて、リーダーシップ・スタイルを変革型リーダーシップと取引型リーダーシップの2類型に分類して対比した。

バーンズ (1978) は、たとえば、マズローの欲求階層理論が暗黙に理論前提としている「一方向性 (欲求は低次から高次へと一方向で上位の欲求を段階的に満足するという理論前提)」および「不可逆性 (欲求は高次から低次へと下位に出現することも満足することも無いという

理論前提)」を批判して修正を行っている。一方方向性について「人は（欲求階層段階を）後退することがある。また、後退できることを誰もが知っている。」³⁾ という批判を投げかけている。また、不可逆性についても、「人は直面している環境が非好意的になれば、欲求階層段階の『下方』に向かうように影響されるというのが、リーダーシップが持つもっとも重要な側面の一つである。」と批判している。⁴⁾

バーンズ（1978）は、潜在的なリーダーの自己実現の最も顕著な特徴は、マズローの自己実現を超えることを示している。それは、他の人から教えられる能力と環境から学ぶ能力である。

第2節 変革型リーダーシップ研究

変革型リーダーシップ研究は、ザレズニックが提唱した、リーダーとマネジャーの比較検討を取り込み、これを基礎に議論が進められている。

第A項 ベニス・ナナスのリーダーシップ理論

ベニス（Warren Gamaliel Bennis）・ナナス（Burt Nanus）（1987）は、「リーダーシップは社会科学の中で一番研究されているが、最も解明されていない分野である。」⁵⁾ と指摘している。続けて、研究者は、最も解明されていないリーダーシップ研究を明確に分かりやすくするため、組織の問題に着目し、管理が過剰になっている組織は、リーダーシップが欠如していることを指摘した上で、リーダーとマネジャーは異なるもので、リーダーは組織の基本的な目標と方向に関心を持った「ビジョン志向」であり、決して「ハウツー」に時間を浪費しないと述べている。

ベニス・ナナス（1987）は、成功した企業経営者60人、社会的セクターの卓越したリーダー30人の合計90人にインタビュー調査を行い、成功している90人のリーダー全員が体現する4つの能力を示した。

(1) ビジョンによる結束

(2) コミュニケーションによる説得

(3) 方向づけによる信頼獲得

(4) 自己開発（積極的自尊心とワレнда要因）

組織は共通の社会的責任感の中で自らを最大限に表現した存在であり、このことがビジョンを生きた現実へと変えていく。これこそが「変革的リーダーシップ」⁶⁾ であると述べている。

第B項 コッターのリーダーシップ理論

コッター（John P. Kotter）（2012）は、自分が行った調査の結果、「組織の大半には、あるべきリーダーシップが欠けている」⁷⁾ と述べ、このリーダーシップの必要性は年々高まっており、リーダーシップが欠如すると組織は停滞し、方向性を見失うことになると主張している。

コッター（2012）によれば、リーダーシップは、方向性の設定、人心の統合、動機づけであり、マネジメントは、計画と予算の策定、組織編成と人員配置、統制と問題解決である。

コッター（2012）は、「変革の最大の原動力はリーダーシップであり、マネジメントではない。」⁸⁾ と述べリーダーシップの必要性を主張し、百を超える変革事例から組織変革を成功させるための八段階のプロセスを示している。

(1) 緊急改題であるという認識の徹底

(2) 強力な推進チームの結成

(3) ビジョンの策定

(4) ビジョンの伝達

(5) 社員のビジョン実現へのサポート

(6) 短期的成果を上げるための計画策定・実行

(7) 改善成果の定着とさらなる変革の実現

(8) 新しいアプローチを根づかせる

コッターの企業変革の八段階は、言葉通り組織変革理論である。

第C項 ティシー・ディバナのリーダーシップ理論

ティシー（Noel Tichy）・ディバナ（Mary Anne Devanna）（1988）は、リーダーを変革の担い手としている。組織のリーダーたちが起こ

してきた変革を分析し、「ドラマ」として体系的に記述している。ティシー・ディバナは、変革型リーダーシップのドラマをもとにリーダーシップ理論を展開している。

ティシー・ディバナ (1988) は、変革型リーダーの特徴を7つ示し、日常業務処理型マネージャーとは別のものとした。

- (1) 変革への推進者として自ら任じている。
- (2) 勇気のある人たちである。
- (3) 人を信じる。
- (4) 価値によって動く。
- (5) 生涯にわたって学び続ける人である。
- (6) 複雑さ、あいまいさ、そして不確実性に対処する能力がある。
- (7) ビジョンを追う人間である。

第D項 カンターのザ・チェンジ・マスターズ

カンター (Rosabeth Moss Kanter) (1984) は、(マクロ変化である) 技術革新 (イノベーション) を促進する際に重要な役割を果たすが、組織の中の個人 (ミクロ変化) であるから、組織のミドルマネージャー (中間管理職) が変革をマスターすることにより企業は繁栄すると主張して、このようなマネージャーをチェンジ・マスターズと呼んでいる。これがカンターのミクロ変化—マクロ変化モデルである。

技術革新 (イノベーション) のイメージは、新製品などの発明品である。しかし、カンターは、組織イノベーションの必要性を説明している。経営環境の変化が激しくなっていくにつれて組織イノベーションの必要性は増大する。そして、企業家精神にあふれた人達とその組織は研究開発への投資を回りビジョンを作る。これに対して、セクト主義的が支配する企業は、変化を一つの部門に閉じ込めてしまうため、対応するのが困難となる。このセクショナリズムが組織イノベーションの妨げとなる。カンターの研究によれば技術革新を生み出す企業はセクショナリズムが非常に少なく平等主義、能力主義である。

カンター (1984) は、企業内企業家たちが効

果的に管理するために、三つの能力が必要であると述べている。

- (1) 権限の能力で、企業家精神に駆り立てられた新しいイニシアチブに他の人たちの情報や支持、資源などを説得して投入させる能力。
- (2) チームと従業員参加を実現するのに関連して出てくる問題を処理する能力。
- (3) 組織の中で変化がいかんじで始まり、どう構築されていくか—個々の創意工夫に富んだ人たちが導入したミクロ変化が、どのようにしてマクロの変化または戦略的方向転換につながっていくかを処理する能力。

カンター (1984) は、情報、資源、支持、これら3つの権力要素を示した。変革を行う前にまず権限を与える必要がある。技術革新度の高い企業は、これら3つの権力入手が促進されている。そしてネットワークを形成し、連合体を結成する必要性を示している。技術革新を達成するために他部門とのコミュニケーションが不可欠である。⁹⁾

カンター (1984) は、建設的な変革を行うには5つの主要なフォースがあるとしてそれを示した。

- (1) 伝統との袂別
- (2) 危機または外部からの刺激
- (3) 戦略的決定
- (4) 変革の“主役”
- (5) 行動の媒体

第3節 カリスマ型リーダーシップ研究

カリスマ型リーダーシップ研究は、変革型リーダーシップと非常に近い議論がなされている。日野 (2004) によれば、変革型リーダーシップとカリスマ型リーダーシップは、変革するためのリーダーシップとして理論構築されていると述べている。また、ハウス (Robert J House) ・シャミラー (Boas Shamir) (1993) によれば変革型リーダーシップとカリスマ型リーダーシップは、動機づけの意味で補完的である。

ハウス (1977) は、特性、行動、条件、この3つを統合しカリスマ型リーダーシップモデルを作り上げた。ハウスのカリスマ型リーダーシップ理論は、バス (1985a) が批判している通りに、実証研究がなされておらず経営実践の役に立たない。しかし、ハウス (1977) は、モデルの内容を仮定として説明して後の研究への指標を示している。ハウス (1977) のカリスマ型リーダーシップ研究は、理論研究である。この理論研究から導き出された7つの命題とモデル(図)の構築こそハウスのリーダーシップ研究における貢献の1つである。

第4節 第Ⅱ章のまとめ

第Ⅱ章は、主に変革型リーダーシップに焦点を当てた研究について検討してきた。バーンズは、政治学の観点からリーダーとフォロワーの取引関係やリーダーによるフォロワーの変革に焦点を当てたリーダーシップを研究した。変革型リーダーシップ研究は、ザレズニックによるリーダーとマネジャーの対比を基本として、議論が行われている。変革型リーダーシップ研究を検討すると、経営学を中心として議論されていることが確認できる。ザレズニックの比較検討を皮切りとして、バーンズの変革型リーダーシップに刺激され経営学において変革型リーダーシップ理論が議論されている。本章で検討したその他のリーダーシップ研究も、比較検討を基本としたものである。ベニス・ナナス、コッター、ティシー・デイバナは、変革型リーダーシップをマネジャー (マネジメント) とは違うものであるととらえてリーダーシップ理論を展開している。

第Ⅲ章 変革型・取引型リーダーシップ理論の発展段階

変革型・取引型リーダーシップ理論は、その発展段階が二つあり、前期と後期に分類できる。前期は、バス (Bernard M Bass) 単独による研究である。後期は、バス・アポリオ (Bruce

J Avolio) の連名による共同研究の成果である。

バス (1985a) は、バーンズ (1978) が示した変革型リーダーシップと取引型リーダーシップの理論整備をリーダーシップの質問紙を作成し変革型リーダーシップと取引型リーダーシップの因子を示すことによって行った。

須貝 (2007) は、1980年代半ば以降に出版されたアメリカを中心とするリーダーシップ研究の先行研究を検討した結果を4分類して示している。

- (1) 変革型・取引型リーダーシップ国際比較研究
- (2) GLOBE 異文化リーダーシップ調査プログラム
- (3) シムログ (SYMLOG) 社会的相互接触理論
- (4) 相互接触型異文化リーダーシップ研究

須貝 (2007) によればアメリカにおいて、変革型リーダーシップ研究広く行われ、さらに国際比較研究が行われるほど盛んに研究が行われている。須貝 (2007) によれば、特に変革型・取引型リーダーシップ理論の中で定評がある研究は、B.M.バス・B.J.アポリオによるFRLT (Full Range Leadership Theory) である。

しかし日本では、変革型・取引型リーダーシップの研究が非常に少ないのが現状である。これを考慮してバス、バス・アポリオの研究を中心に本論文で検討する。

第1節 バスの取引型リーダーシップ理論

バス (1985a) によれば、取引型リーダーシップはフォロワーとリーダーの取引関係を意味し、個々人の成功や失敗に対して、報酬や懲罰を与える取引を行うリーダーシップである。取引型リーダーシップは、望ましい結果に到達する部下の役割や課題を明確化して、これらによって必要な努力を部下に誘発させる。部下は、リーダーが決めた望ましい結果を達成するための役割を行い、決められた役割を達成すれば、報酬などがリーダーから部下に与えられる。取引型リーダーシップにおいて、リーダーが決めた役割について部下が成果を達成するというリーダーの期待範囲内の成果達成という特

徴がある。¹⁰⁾

第2節 バスの変革型リーダーシップ理論

バーンズ (1978) は、変革型リーダーシップと取引型リーダーシップを対比して示した。しかし、バス (1985a) は、個人の中に変革型リーダーシップと取引型リーダーシップが異なる比率で内在すると指摘している。部下はリーダーに対して信頼や尊敬などを持つ。その関係が取引型リーダーシップで利用され、リーダーに対する信頼や尊敬などが確立された状態で、リーダーの期待以上に、組織の目標達成へ部下が動機づけられる事が変革型リーダーシップだとしている。期待以上という期待範囲は、取引型リーダーシップと大きく異なる点である。

バス (1985a) によれば、変革型リーダーシップにより部下を動機づける方法は3つあるとして示している。これら三つは相互に関連し、この三つの方法のうちのどれかで変革を達成することができるとした。

- (1) 部下の意識レベルを上げることで、成果の重要性と価値について意識させ、これらに到達する方法を示す。
 - (2) 部下自身の自己利益追求ではなく、組織あるいは社会のためへと意識の方向を変化させる。
 - (3) マズローまたは、アルダーファーの欲求階層理論に沿って部下が持つ欲求レベルをサポートフォリオを上方向に変更・拡大する。
- 変革型リーダーシップは、これらの動機づけの方法により、組織の現在の状況や価値の在り方、組織の文化等を変革する事ができる。¹¹⁾

第3節 バスの変革型・取引型リーダーシップの5つの因子

バス (1985a) は、リーダーシップに関する質問紙調査を行い、定量的に分析を行った。変革型リーダーシップの因子は、3つあるが、それらは集団に対する影響力と個別的な影響力の二種類に分類することができる。カリスマ型リーダーシップは、集団に対する影響力を持つ

因子として分類される。カリスマ型リーダーシップの中の要素としてインスピレーション・リーダーシップも含まれる。個別的配慮は、個人に対する影響力に分類される。知的な刺激は集団に対する影響力と個人に対する影響力の双方を持ち合わせている。

取引型リーダーシップの因子は2つあり、条件付き報酬は、正のフィードバックを基本としている。この因子は、良い成果をもたらした際に与えられる賞与や褒賞である。例外による管理(条件付き嫌悪強化)は、負のフィードバックを基本としている。この因子は、良い成果を上げられない場合に、減給することなどを警告し明確に示す。

変革型・取引型リーダーシップ理論の5つの因子は、能動的なものと受動的なものに分類されている。能動的な因子は、カリスマ、条件付き報酬、個別的配慮、知的な刺激である。受動的な因子は、例外による管理である。

第A項 カリスマ型リーダーシップ

バス (1985b) によれば、カリスマ型リーダーシップは、最も重要な成分である。カリスマ型リーダーシップは、フォロワーを熱心にさせ、組織に対する忠誠心を持たせるように鼓舞するものである。¹²⁾

バス (1985a) は、ハウス (1977) が示した7つの命題に対し追加の命題を7つ提案しモデルを拡張した。カリスマ型リーダーは、個性と知性を必要とし、目標の透明度と価値を高めイデオロギーを明確に表現する。リーダーは、印象を重要視し、直接的またはマスコミュニケーションを使って畏敬の念を集める。カリスマ型リーダーには強力なイデオロギーと知性が多く確認されるが、フォロワーを鼓舞する能力を理解するには、他の視点も必要である。¹³⁾

変革型リーダーシップの中のカリスマ型リーダーシップとインスピレーション・リーダーシップは、感情的因子であり、この二つの因子は、集団に対して影響を与える。カリスマやインスピレーションは、不特定多数への影響を

もたらすものとして分類される。

バス(1985a)によれば、カリスマ型リーダーシップの下位因子は、インスピレーション・リーダーシップであり、カリスマ型リーダーは、チームの利益のためにフォロワーを鼓舞し感情的に訴える。しかし鼓舞する事は、カリスマ型リーダーでない場合もある。同僚や仲間の市民集団の態度に触発される場合もあり、アメリカ憲法や聖書によって触発されることもあるとしている。鼓舞の影響を感情的としている。産業組織においては、人間関係論で発見された士気(モラル)である。人間関係論は、人に見られている事や、実験に選ばれた優越感などにより士気(モラル)が発生した。これにより生産性の向上につながったとしている。¹⁴⁾インスピレーション・リーダーシップは、シンボルや図を用いる事で、顕著性、透明性と理解を高める。

第B項 個別的配慮

バス(1985a)は、個別的配慮の要素をいくつか挙げています。仕事に対する感謝の表現や部下に対して弱点を指摘する事や、部下に学習機会を提供するために、特別にプロジェクトを割り当てるなど部下に自信を持たせる。

バス(1985a)によれば個別的配慮の要素は、メンターとしての役割がある。メンターは、組織の若い部下を経験豊富なメンバーに導く役割を果たすカウンセラー役である。メンタリングは、部下の自信を増加させる。上記のように、主に1:1の接触が個別的配慮の基礎的考えであり、カリスマ型リーダーシップやインスピレーション・リーダーシップなどであげられた多数の相手への影響力ではなく、部下との双方向のコミュニケーションや個人のニーズに注目するなど影響力であり、関わり合いが主な行動である。このような行動を通じて部下の特別な才能を活用したり自信を促進する。公式な経営情報やシステムよりも非公式な接触や議論からアイデアが生まれたり、意思決定の材料となる事が多い。変革型リーダーの個別的配慮の役

割は、部下の能力差やニーズに応じて個別の注意を払い大きなグループ内と外部集団の区切りを払う役割をする必要がある。¹⁵⁾

第C項 知的な刺激

バス(1985a)によれば、カリスマと個別的配慮を通して変革型リーダーは、フォロワーに一層の努力を刺激する。そして知的な刺激によって高めの努力を呼び起こすものである。変革型リーダーは、知的な刺激によってフォロワーの思考と想像力を刺激し、問題意識と問題解決などのアクションを覚醒させる。組織が構造上の問題に直面したときに知的な貢献が必要となる。¹⁶⁾

知的な刺激は、視覚化、概念化を基礎としわかりやすく理解させ注目を獲得する。広告は、絵やキャラクターを用いて宣伝を行うが、これはフォロワーにわかりやすく理解させる事を主としている。知的な刺激は、カリスマ型リーダーシップや個別的配慮に関係する場合がある。また、知的な刺激は、集団に対する影響力と個人に対する影響力の双方を持ち合わせている。

第D項 条件付き報酬

バス(1985a)によれば、条件付き報酬は、正のフィードバックを部下に与える因子として例外による管理と区別される。条件付き報酬は、2つの形式をとる。1つ目が昇給やボーナスであり、物質的なものである。2つ目が賞賛や認識などの非物質的なものである。リーダーと部下は、指定された目標を達成するために相互に接続された役割と責任を受ける。条件付き報酬の正のフィードバックは、リーダーと部下の間で合意された役割を達成した場合に報酬を与え、パフォーマンスの速度や精度を維持させる行動である。

第E項 例外による管理

バス(1985a)によれば、例外による管理(負のフィードバック、偶発嫌悪補強)は、何かう

まくいかない場合にリーダーが介入し状況を改善させる是正的なものである。この因子は、部下がパフォーマンスを低下させている際に、リーダーが介入し負のフィードバックを与える。部下は、負のフィードバックを受けることで状況(情報)の明確化や励ましや危機感を受け取る。それによりやるべきことが明らかになり、是正の行動を起こす。例外による管理は条件付き報酬よりも効果的である場合が多い。また、対人関係の悪化を回避するために負のフィードバックを与えない場合もある。¹⁷⁾

第4節 バスのリーダーシップ研究のまとめ

バス(1985a)は、変革型リーダーシップと取引型リーダーシップの構造化を行い、変革型リーダーシップと取引型リーダーシップの行動を測定する器具であるMLQを開発した。

バス(1985a)によれば、ザレズニック(1977)が示したマネジャーは、取引型リーダーシップであり、リーダーは、変革型リーダーシップである。取引型指向のマネジャーは、変革型リーダーと異なり実質的なアイデアよりも効率的なプロセスを重視するために条件付き報酬や例外による管理を用いる。これはザレズニック(1977)の研究のマネジャーにあたる。変革型リーダーは、感情的であり、目的を明確にし、1対1の関係を確立する。これはザレズニック(1977)のリーダーにあたる。

バス(1985a)によれば、変革型および取引型リーダーシップの基本的構造について熟考に欠ける危険を冒すのだけれども、私たちが行った定量的分析とザレズニックの臨床的証拠は、リーダーシップの5つの因子の妥当性について自信を与えるものである。¹⁸⁾

第5節 バス・アボリオのFull Range Leadership

第5節は、バス(1985a)のリーダーシップから改良された、バス・アボリオのFull Range Leadershipについて検討する。バス(1985a)のリーダーシップ研究で作られたMLQは、批

判に応じて改良を進めてきた。そして新たなリーダーシップ理論としてFRLTを示した。

第A項 Full Range Leadership Theory

Full Range Leadership Theory (FRLT)は、変革型リーダーシップや取引型リーダーシップの得点が高いほど効果的なリーダーシップであり、自由放任主義や受動的・例外による管理などの得点が高いリーダーシップは効果がない。

(a) 変革型リーダーシップ (5I's)

変革型リーダーシップは、1から始まる5つの因子からなる。そのため5I'sと表記される。変革型リーダーシップは、フォロワーの意識を変更し影響を与えるプロセスである。変革型リーダーは積極的に個人やグループおよび組織を開発し、ポテンシャルを高めるだけでなく、道徳的、倫理的な価値観のレベルも高める。¹⁹⁾理想化された影響

(1) 理想化された属性 (IA)

(2) 理想化された行動 (IB)

この類型において、リーダーは、賞賛、尊敬され信頼されている。そのためフォロワーは、リーダーと同一化したり真似をしたがる。リーダーがフォロワーから信用を得ることは、取り分け、自分自身のニーズよりもフォロワーのニーズを考慮することである。リーダーは、フォロワーとリスクを共有するので、倫理、原則、価値観を基盤にした行為において一貫している。²⁰⁾

(3) インスピレーション・モチベーション (IM)

この種類のリーダーは、フォロワーの仕事に意味と課題を提供することで、周囲の人に動機を与えるように行動する。個人とチーム精神が呼び起こさせる。この種類のリーダーは、フォロワーが魅力的な将来の状態を想像する心に抱くように奨励する。そうすればフォロワーは、最終的に自分自身についても想像するようになる。²¹⁾

(4) 知的な刺激 (IS)

この種類のリーダーが仮定を質問したり、問

題を再確認したり、古い状況に新しい方法でアプローチしたりして、刺激を与えるのは、フォロワーに革新的で創造的になるような努力である。個々のメンバーの過ちについてからかったり公の場で批判することはまったくない。新しいアイデアや創造的な問題解決は、フォロワーから募集される。フォロワーは問題を指摘して、解決案を見つけるプロセスに含まれる。²²⁾

(5) 個別的配慮 (IC)

この種類のリーダーは、コーチまたはメンターとして働きかけることによって各個人の達成や成長の欲求に注目する。このようにしてフォロワーは、連続的に自分の潜在力をより高いレベルへと開発される。成長を促進する支持的な雰囲気によって新しい学習の機会が創造される。願望や欲求を元にした個人差も認めてもらえる。²³⁾

(b) 取引型リーダーシップ

取引型リーダーシップは、2つの因子がある。取引型リーダーが示す行動は、建設的及び是正的な取引と結びついている。建設的なスタイルは条件付き報酬と呼ばれ、是正的なスタイルは例外による管理と呼ばれる。取引型リーダーシップはこれらのレベルを達成するために期待を定義し成果を促進する。条件付き報酬と例外による管理は、組織の「マネジメント」職能に結びついて2つの中核的行動とされる。²⁴⁾

(6) 条件付き報酬 (CR)

取引型リーダーシップの条件付き報酬は、期待を明確にし、目標が達成されたときに承認を提供する。目標・目的の明確化と目標が達成されたときに与えられる承認は、成果の期待水準を達成した個人と集団に与えられる。²⁵⁾

(7) 例外による管理：能動的 (MBEA)

取引型リーダーシップの例外による管理は、追従の基準と共に、成果が出なかった理由を特定化し、基準に従わなかったフォロワーを処罰する。このスタイルのリーダーシップは、逸脱行為、誤り、エラーを緊密に監視し、これらが発生した場合、できる限り早く是正措置を取るという意味である。²⁶⁾

(c) 受動的・回避的行動

(8) 例外による管理：受動的 (MBEP)

(9) 自由放任主義 (LF)

受動的・回避的行動は、2つの因子がある。リーダーシップの例外による管理の別の形態は、受動的および「反動的」なものである。この形態は、状況や問題に体系的に対応していない。受動的リーダーは、合意を特定化すること、期待を明確化すること、フォロワーが達成すべき目標や基準を与えることを回避する。このスタイルは、リーダー・マネージャーが意図していることとは正反対の望んでいる成果にネガティブな結果をもたらす。この点では、受動的リーダーシップは、自由放任主義スタイル、「無リーダーシップ」と類似している。この2つのタイプは、フォロワーと同僚にネガティブな影響をもたらす。²⁷⁾

上記の9つがFull Range Leadership Theoryの因子である。9つの因子は、MLQによって測定される。9つの因子以外にリーダーシップの成果を測定する項目が存在する。リーダーシップの成果は、3つの因子が存在する。

リーダーシップの成果

変革型リーダーシップと取引型リーダーシップは、両方とも集団の成功に関係している。成功はMLQによって測定され、自分のリーダーはどれぐらい動機づけされているかと評定者が思っている頻度、自分のリーダーは組織のさまざまなレベルでの相互作用でどれぐらい有能であるかと評定者が思っている度合い、自分のリーダーは他者と働く方法で評定者がどれぐらい満足しているかという度合いなどが成功の測定である。

(1) 追加の努力

(2) 有能性

(3) リーダーシップの満足度²⁸⁾

Full Range Leadership Theoryの因子は、上記の通りである。これらをMLQで測定しFull Range Leadership Modelに得点を当てはめると個人のリーダーシップを明確に示すことができる。

第B項 Multifactor Leadership Questionnaire

MLQは、バス(1985a)の73項目で作られた質問紙である。バス・アボリオ(2004a)は、MLQに改良を重ねた。MLQを用いた研究は、ユクル(Gary A. Yukl)(2006)、ノースハウス(Peter G. Northouse)(2001)によって変革型リーダーシップの研究の中で最も研究されていることが指摘されている。²⁹⁾

バス・アボリオ(2004a)によるMLQは、多数の言語で翻訳されている。しかしMLQスケールおよびレポートの日本語による商業的な翻訳は存在しない。MLQのさまざまなバージョンは、アメリカ以外の組織でも広く使われている。

バス・アボリオ(2004a)は、その他のMLQとして、MLQ for Team (MLQT) や Organizational Development Questionnaire (ODQ) など示している。MLQは、個々の行動に焦点を当てている。MLQTは、グループとして同じタイプの行動を示す方法を評定するものである。ODQは、組織文化の認識を評価するものである。³⁰⁾

バス・アボリオ(2004a)によれば、MLQでのリーダーシップ行動の効果的なものと無効なもの範囲は、他のリーダーシップの調査よりも広く、組織すべてのレベルで、生産、サービス、軍事組織の異なるタイプ間の使用に適している。MLQは、組織の調査研究の目的のためのショートフォームとトレーニング、開発、およびフィードバックの目的のためのロングフォームがある。ショートフォームは45項目の検証形式であり、ロングフォームは63項目の検証形式である。³¹⁾

バス・アボリオ(2004a)によればMLQは、チームや組織のリーダーたちが持っている様々な種類の影響を検討することが出来る。それはビジネス、産業経営者、軍人、校長、宗教、政府の管理者、スポーツチームのコーチなどさまざまな業界の個人のリーダーシップ・スタイルを導きだし、仲間の満足度やチームに対する有効性の影響度および組織の成功に関するものを定量化することができる。³²⁾

バス・アボリオ(2004a)によれば、MLQは、リーダーシップの広範囲の妥当性を検討することである。それに加えて、Full Range Leadershipのモデルの構造的妥当性を検討することであると述べている。³³⁾

第6節 第三章のまとめ

本章は、バス(1985a)とバス・アボリオ(2004a)の変革型・取引型リーダーシップ理論について検討した。バス(1985a)は、バーンズ(1978)の変革型・取引型リーダーシップ理論を定量的分析を行い体系的に変革型・取引型リーダーシップ理論を示した。そして質問紙のMLQを作成し実証研究の測定器具を開発した。

バス・アボリオ(2004a)は、数多く集められた実証研究から変革型・取引型リーダーシップのモデルを改訂した。9つの因子からなるリーダーシップをバス・アボリオ(2004a)は、Full Range Leadership Theoryとして示した。改訂MLQにより測定されたリーダーシップから作られるモデルをFull Range Leadership Modelとしてバス・アボリオ(2004a)は、FRLMを創り出した。

第四章 MLQを用いた日本の実証研究

本章は、バス、バス・アボリオの変革型・取引型リーダーシップ理論とMLQを用いた日本における実証研究を検討する。

第1節 井田の研究

井田(1995)(1997)は、バス(1985a)の73項目からなる質問紙(MLQ)の内3項目を日本の風土に合わないとして削除し調査を行った。

第A項 リーダーシップとモラルの研究

井田(1995)は、建材メーカー・車販売会社・レコード取次会社の課長クラス134名の直属の部下1108名にMLQとモラルに関する質問紙を配り調査を行った。有効回答者数は、1033名であった。

研究目的は、バスのMLQを用いた因子の抽出と抽出された因子でモデルを構築し、フォロワーのモラルに及ぼす影響を明らかにすることである。モラルについては、高モラルとストレス・モラルの2つに分類されている。

井田（1995）によれば、高モラルに影響を及ぼす因子は、第1因子のカリスマ型リーダーシップ、第3因子の知的喚起・目標設定、第5因子の部下の自己犠牲的実力発揮行動、第4因子の保守的管理である。第1因子のカリスマ型リーダーシップは、直接的に影響を及ぼさずに、他の因子を通じて影響を及ぼす。第2因子の部下の評価は、高モラルに対して影響を及ぼさない。ストレス・モラルに対しては、第1因子のカリスマ型リーダーシップと第4因子の保守的管理が直接的影響を及ぼす。

第B項 リーダーシップとモラルと業種別比較の研究

井田（1997）は、調査対象者を製造企業で建材メーカーの課長クラス61名の直属部下342名と販売業で車販売企業の営業所長50名の直属部下734名に対してMLQとモラルに関する質問紙を配り調査を行った。有効回答者数は、993名であった。

研究目的は、バスのMLQを用いた因子の抽出と抽出された因子でモデルを構築し、フォロワーのモラルに及ぼす影響を明らかにすることである。モラルについては、高モラルとストレス・モラルの2つに分類されている。

井田（1997）によれば、高モラルは、第1因子のカリスマ性、第2因子のポジティブ評価、第3因子の革新的思考喚起・目標設定、第4因子の部下の自己犠牲的実力発揮行動において高い正の相関がみられた。ストレス・モラルは、第1因子のカリスマ性、第2因子のポジティブ評価、第3因子の革新的思考喚起・目標設定、第4因子の部下の自己犠牲的実力発揮行動において弱い負の相関がみられた。業種の異なる企業では、変革型・取引型リーダーシップが部下のモラルに及ぼす影響に一致点と相違

点があることを明らかにしている。

一致点

(1) 井田（1995）によるものと同じで、カリスマ性は、直接影響しないが他の因子を經由して間接的に影響をもたらす。

和らげる。この効果は、販売企業において、効果が著しい。

(3) 自己閉鎖的・保守的管理行動は、部下のストレス・モラルを高める。

相違点

(1) 製造企業において保守的管理行動は、部下たちは自分を犠牲にしても実力を発揮する行動を示す。また、部下のモラルを高める。販売企業において自己閉鎖的な保守的管理行動は、部下に対して革新的思考喚起行動や目標設定行動をとらない。また、自己閉鎖的な保守的管理行動は、他の因子や高モラルに対してマイナスの効果を持っている。

(2) 製造業において、革新的思考喚起や目標設定行動は、部下のストレス・モラルをかなり軽減する。販売企業では、見られない。

第2節 池田・山口・古川の研究

池田・山口・古川（2003）は、組織成員の変革へのレディネス・職務への積極性と変革型・取引型リーダーシップの関係について研究を行った。変革へのレディネスに関しては、成員個人と職場集団の2つのレベルの革新指向性と現状組織に対する危機感について調査を行った。

池田・山口・古川（2003）は、調査対象を企業や官公庁に勤務する131名を対象としてバス・アポリオのMLQを用いて質問紙を構成し、変革型リーダーシップの5つの因子と取引型リーダーシップの積極的取引因子の計6因子と変革へのレディネスと職務への積極性に関して質問紙調査を行った。有効回収率は、43.7%であった。変革型リーダーシップは、下位因子を想定せず実証を行っている。

調査結果によれば、変革型および取引型リーダーシップは、成員個人レベルと職場集団レベルの革新指向性と有意な相関を示している。そ

して職場集団レベルの革新指向性のほうが強く関係をしている。しかし、現状組織に対する危機感に関しては、負の相関が示された。変革型と取引型リーダーシップは、成員の職務への積極性と同程度の相関係数が示された。

第3節 石川の研究

第A項 リーダーシップとLMXとストレスの研究

石川(2008)は、変革型リーダーシップがチャレンジ・ストレッサとヒンドランス・ストレッサに及ぼす影響、そしてLMXとの関係について研究を行った。石川(2008)によれば、LMXが良好な場合変革型リーダーシップの影響力が強まり、LMXが良好でない場合は、影響力が弱まる。

石川(2008)は、変革型リーダーシップの下位因子を想定せず実証を行っている。

調査対象者は、産業用部品メーカー3社の開発研究員を対象にバス・アポリオのMLQのうちの変革型リーダーシップ項目、LMX、チャレンジ・ストレッサ、ヒンドランス・ストレッサに関して質問紙調査を行った。有効回答数は、245となった。(有効回収率は、87.5%)

石川(2008)によれば、変革型リーダーシップは、チャレンジ・ストレッサに対しては、プラスの影響を及ぼし、ヒンドランス・ストレッサに対しては、マイナスの影響を及ぼした。この影響力は、LMXにモデレートされていた。LMXが良好な場合に変革型リーダーシップのチャレンジ・ストレッサとヒンドランス・ストレッサに対する影響力が強まる。LMXが良好でない場合は、変革型リーダーシップの影響力が弱まる。変革型リーダーシップは、開発研究者のストレスのマネジメントにも効果的であることを証明した。石川(2008)によれば、チャレンジ・ストレッサは、業績にプラスの影響を及ぼす。ヒンドランス・ストレッサは、業績にマイナスの影響を及ぼす。このため変革型リーダーシップによって開発研究者のストレスを最適な状態に保つことは、業績向上にプラスの影

響を及ぼす可能性があることを示唆している。

第B項 リーダーシップとチーム業績の研究

石川(2009)は、変革型リーダーシップが研究開発チームの業績に及ぼす影響とチーム効力感、コンセンサス維持規範に対する影響について研究を行った。

測定尺度は、バス・アポリオのMLQのうち、変革型リーダーシップの12項目とチーム効力感の5項目に修正を加えたものとコンセンサス維持規範の3項目を用いられた。

石川(2009)は、変革型リーダーシップの下位因子を想定せず実証を行っている。

調査対象者は、産業用部品メーカー7社の研究開発チーム118を対象にリーダー118名(有効回収率100%)、メンバー659名(有効回収率82.4%)、チーム業績を評価する立場にある管理職25名(有効回収率100%)を対象に、バス・アポリオのMLQのうちの変革型リーダーシップ項目、チーム効力感、コンセンサス維持規範に関して質問紙調査を行った。

石川(2009)によれば、変革型リーダーシップは、チーム効力感とコンセンサス維持規範とチーム業績に正の関係がある。しかし、チーム業績に関してはその関係が強いとはいえない。チーム効力感とチームの業績は正の相関があるが、コンセンサス維持規範とチーム業績は、負の関係がある。変革型リーダーシップは、チーム効力感とコンセンサス維持規範を媒介してチーム業績に影響を及ぼす。つまり変革型リーダーシップがチーム効力感を媒介した場合チーム業績に正の影響を及ぼし、変革型リーダーシップがコンセンサス維持規範を媒介した場合チーム業績に負の影響を及ぼす。

第4節 佐竹の研究

佐竹(2009)は、社長の変革型リーダーシップと企業成長力について研究を行った。

測定尺度は、バス・アポリオのMLQの変革型リーダーシップを用いて行われた。企業成長力は、売上成長率、営業利益成長率、経常利益

から算出される。

調査対象は、上場企業の社長であり89社に質問紙送り37社に回答を得た。そして有効回答数は、35社（有効回答率39.3%）であった。

佐竹（2009）によれば、変革型リーダーシップ因子である理想化された行動を高めることが社長のリーダーシップには必要である。また、インスピレーション・モチベーションを高めることも有効である。このインスピレーション・モチベーションは、理想化された行動を高めたうえでこのインスピレーション・モチベーションを高めることが有効である。

第5節 神谷＝今井の研究³⁴⁾

第A項 リーダーシップとチーム業績とコミットメントの研究

神谷（2011）は、バス・アポリオのリーダーシップモデルの因子分析と変革型・取引型リーダーシップがチームの業績および組織コミットメントに対しての影響、そしてリーダーシップの有効性（リーダーの効果、リーダーへの満足、超過の努力）について研究を行った。

神谷（2011）は、変革型リーダーシップの因子5つの合計値の平均値を変革型リーダーシップ、取引型リーダーシップの因子2つの合計値の平均値を取引型リーダーシップ、受動的・回避的行動の因子2つの合計値の平均を受動的・回避的行動とした。バス・アポリオのリーダーシップモデルに対して、因子分析を行った結果このモデルを採用する結果となった。

調査対象者は、一般企業に勤務する243名を対象にバス・アポリオのMLQ、組織コミットメント、チームの業績に関して質問紙調査を行った。（有効回収率52.2%）職位は、一般社員135名、係長・主任相当88名、課長相当18名である。

神谷（2011）によれば、変革型リーダーシップは、リーダーシップの有効性と組織コミットメント、チームの業績に対して強い正の影響がある。取引型リーダーシップは、リーダーシップの効果には、影響を与えているがリー

ダーへの満足、組織コミットメント、チームの業績に対して、有意な影響力を有していない。受動的・回避的行動は、リーダーシップの効果、リーダーへの満足、チームの業績に負の影響がある。

第B項 リーダーシップとチーム活性度とコミットメントの研究

今井（2014）は、変革型リーダーシップ行動がチームの活性度と職務コミットメント・組織コミットメントに及ぼす影響と上級管理者のリーダーシップ行動について研究を行った。

調査対象者は、医薬品メーカーの研究所に勤務する上級管理者11名の部下である中間管理職102名を対象にバスのMLQの変革型リーダーシップ項目、MLQの中の研究開発部門に関係する項目、コミットメント、チームの活性度に関して質問紙調査を行った。職位は、室長および部長29名、課長8名、主席研究員・主幹研究員・主任研究員相当65名である。

リーダーシップの測定尺度について因子分析をした結果、バス（1985a）のカリスマ型リーダーシップにあたる第1因子カリスマ的リーダーシップ、第2因子は、激励的リーダーシップ、第3因子は、バス（1985a）の個別的配慮にあたる配慮的リーダーシップとした。今井（2014）の因子分析結果では、知的な刺激が激励的リーダーシップとして抽出された。

今井（2014）によれば、変革型リーダーシップは、職務コミットメント、組織コミットメント、チームの活性度に影響を及ぼすことが確認された。また、変革型リーダーシップは、職務コミットメントを通じてチームの活性度に影響を及ぼす。配慮的リーダーシップは、職務コミットメント、組織コミットメント、チームの活性度に直接影響を及ぼす。

第6節 第IV章のまとめ

第IV章は、バス、バス・アポリオのMLQを用いた日本における先行研究を検討した。まずMLQを用いた実証研究は、非常に少ない事が

確認できた。特にMLQをフルに使わず一部のみを使用した研究が多かった。MLQをフルに使った研究は、バス(1985a)によるMLQを使った研究が2例存在し、どちらも井田によって研究が行われている。そしてバス・アポリオによるMLQをフルに用いた研究は、神谷(2011)による研究のみしか存在しない。この研究以外、MLQの一部を使用した研究であった。特にMLQの中の変革型リーダーシップを中心として用いられた研究は、石川(2008)(2009)、佐竹(2009)、今井(2014)による研究が存在し、特に多いことが確認できた。

第V章 結 論

この章は、本論文の検討により得られた結論、理論的意義、経営実践への含意、および残された研究課題について記述する。

第1節 本論文で得られた4つの結論

この節は、日本で普及しなかったが、現在ほど必要とされる「変革型・取引型リーダーシップ」に関する結論4つを論じる。

第A項 リーダーシップ研究系譜における位置づけ

リーダーシップ研究の系譜について、特性理論、行動理論、状況適合理論と理論の出現経過に沿って分類され定説になっていることは、多くの研究者によって確認されている。35本論文は、この流れに沿ってこれらの研究も検討した。そして条件適合理論の後に出現した研究として、変革型リーダーシップ研究に触れている文献は多いものの、その理論内容、特徴、適用例などを論じている文献は、ほとんどない。

変革型・取引型リーダーシップ研究は、バス(1985a)が精緻化したものであるが、その理論的起源は、バーンズとザレズニックの先行研究に依存したものである。特に、ザレズニックの貢献は、日本において見過ごされている。

バーンズ(1978)は、政治リーダーシップを

研究対象として、変革型リーダーシップと取引型リーダーシップが、歴代のアメリカ大統領のリーダーシップ・スタイルによく見られると類型化した。これが第一の起源である。

ザレズニック(1977)は、リーダーとマネジャーの比較検討を行い、マネジャーの多くが、リーダーとマネジャーを混同していると指摘した。ザレズニックのリーダーは変革型リーダーに該当し、マネジャーは取引型リーダーに該当する。

このザレズニックの論文は、バス(1985a)の研究に大きな影響を与え、バスの変革型・取引型リーダーシップの理論的根拠となったぐらいである。これが第二の起源である。このようにザレズニックの研究は、経営学者による変革型リーダーシップ研究に対する大きな貢献である。本論文で検討した変革型リーダーシップ研究は、ベニス・ナナス(1987)、コッター(2012)、ティシー・ディバナ(1988)のように、ビジネススクールで教える研究者たちによって行われた経営学の研究である。

ベニス・ナナス(1987)、コッター(2012)、ティシー・ディバナ(1988)は、リーダーとマネジャー(リーダーシップとマネジメント)の比較検討を含んだ研究になっていることから、ザレズニック(1977)のリーダーとマネジャーの対比が、変革型リーダーシップ論者たちに影響を与えたことは間違いない。

この変革型リーダーシップ論は、特性理論、行動理論、状況適合理論のどの分野にも分類できない独自の分野である。以上が本論文の第一の結論である。

第B項 変革型リーダーシップ理論と類似する理論についての比較

本論文で検討した変革型リーダーシップ論のベニス・ナナス、コッター、ティシー・ディバナなどの研究は、リーダーとマネジャー(リーダーシップとマネジメント)を比較検討している。彼らは、変革型リーダーシップこそがリーダーシップであり、マネジャー(マネジメント)

とは違うものであると主張している。

これらの変革型リーダーシップ論者たちと異論を唱えているのがバス、バス・アボリオである。バス（1985a）によれば、変革型リーダーシップと取引型リーダーシップは、個人の中に内在するものだからである。バス・アボリオ（2004a）は、自分と他者による実証研究の蓄積に基づいて、変革型リーダーシップと取引型リーダーシップが個人の中に内在することを繰り返し再確認している。

バス（1985a）は、バーンズの変革型・取引型リーダーシップ研究に影響を受け、理論的精緻化を行った。そして、ハウスのカリスマ型リーダーシップを取り込み、バス自身のリーダーシップ理論を構築した。バス（1985a）は、上記のようにザレズニックのリーダーは変革型リーダーシップに適合し、マネジャーは取引型リーダーシップに適合するとしている。このように変革型リーダーシップ研究を検討し、類似の理論も比較検討したことが、本論文の第二の結論である。

第C項 変革型リーダーシップの理論内容 (発展段階・理論構造・測定器具)

バス（1985a）は、バーンズとザレズニックの先行研究に基づいて、変革型・取引型リーダーシップ理論を精緻化した。バス（1985a）は、バーンズ（1978）の概念研究であった変革型・取引型リーダーシップを定量的に測定するための調査質問紙を開発することにより体系化した。バス（1985a）の変革型・取引型リーダーシップは、5つの因子を持つ。これがバス（1985a）の理論構造である。

この理論構造は、具体的に73項目から成る質問紙MLQによって表現されている。以上は、バスによる変革型・取引型リーダーシップ研究前期の成果である。

このバス（1985a）の研究は、後に多くの追従的実証研究がなされ、多くの批判を受けた。そして、バス・アボリオの共同研究によりMLQの改訂や数多くの実証的研究データに

基づき、リーダーシップ構造の変更が行われた。バス・アボリオ（2004a）は、MLQを何度も改訂すると共に、チームを測定するMLQ for Teamや組織文化を測定するODQなども開発した。これらに基づき、リーダーシップ理論構造を改訂したのが、リーダーシップのFull Range Leadership Theoryである。

FRLTは、9つの因子からなるリーダーシップである。バス・アボリオ（2004a）は、上記の理論構造に基づいたFull Range Leadership Modelを構築して、改訂MLQにより測定することで、FRLTの9因子を再確認した。

特筆すべきことは、改訂MLQがリーダーシップの成果を測定する項目も含んでいることである。これがバス・アボリオの共同研究による変革型・取引型リーダーシップ（Full Range Leadership）であり、バスによる変革型・取引型リーダーシップ研究後期の成果である。

バス・アボリオ（2004a）による研究は、世界的に研究されており国際比較も行われている。しかし、日本における実証研究は、非常に少ないため、本論文はバス（1985a）とバス・アボリオ（2004a）による研究を総合的に検討することを研究目的の一つにした。彼らの変革型・取引型リーダーシップ理論内容（発展段階・理論構造・測定器具）などを明らかにしたことが、本論文の第三の結論である。

第D項 変革型リーダーシップ理論の日本 における実証適用例

上記のバス、バス・アボリオによるリーダーシップ研究を用いて日本において実証的に研究した例は、数少ないが、それらを検討した。本論文は、先行研究として8つの実証研究を確認した。その内訳は、バス・アボリオのMLQをフルに用いた研究が1例、バスのMLQをフルに用いた研究が2例存在した。これらのMLQを完全に用いた研究例のほか、一部を使用した研究例も存在する。そのような研究は、特に変革型リーダーシップ項目のみを使用した研究であり、これらが残った研究例5つのほとんど

であった。

バス、バス・アボリオによる日本における8つの実証研究は、2008年以降に行われた研究例が5つ存在していた。そのうちの4つの研究例は、変革型リーダーシップ項目中心の研究であった。研究例が存在したことは、日本においても変革型リーダーシップ研究の必要性が高まっていることを意味すると思う。しかし、研究蓄積は非常に少なく、バス・アボリオによるMLQをフルに使用した研究例が1つしかなかったのは、問題であると思う。日本における数少ない同理論の実証研究例を検討したことが本論文の第四の結論である。

第2節 本論文の持つ理論的意義

本論文が持つ理論的意義は二つあり、その第一の理論的意義は、教科書等において、条件適合理論以降のリーダーシップ理論として変革型リーダーシップ理論について触れているものの、その内容を検討しているものはほとんどない。また、本論文において検討したバスの変革型・取引型リーダーシップ論（理論発展前期）とバス・アボリオの変革型リーダーシップ論（Full Range Leadership Theory）（理論発展後期）の違いについて触れている教科書は、まったくない。本論文は、理論発展の前・後期を含めて、バス、バス・アボリオのリーダーシップ論を包括的に検討した。日本で見過ごされてきたが、国際的に重要な変革型リーダーシップ研究をこのように包括的に検討したのは、本論文だけであり、研究空白を埋める試みであることから、リーダーシップ理論研究に貢献する意義のあるものと考ええる。

第二の理論的意義は、ザレズニック論文の中核であるリーダーとマネジャーの比較対象を採用して、リーダーシップが変革型リーダーシップと同一であるという概念区別を行ったことである。変革型リーダーシップこそがリーダーシップであり、マネジャー（マネジメント）と異なるものである。それにもかかわらず、変革型（リーダー）と取引型（マネジャー）は、個

人の中に内在するものである。このように変革型リーダーシップ理論にリーダー・マネジャーの比較対象を導入して、概念類型化の検討を行った論文は、本論文だけであり、リーダーシップ研究に新しい概念区別を導入したことから、リーダーシップ理論研究に貢献する意義のあるものと考ええる。

第3節 本論文の持つ経営実践への含意

本論文が持つ経営実践への第一の含意は、現在の日本は、社会・経済的に変革型リーダーシップの必要性・重要性が高まっていた1980年代のアメリカの状況と似ている点である。アメリカ企業は、日本の台頭によって1980年代に苦しめられ、変革型リーダーの必要性が高まった。現在の日本は、お家芸であった家電製品を代表とするものづくりの長所が弱まり、中国や韓国などアジア諸国の台頭に苦しめられているので、日本企業・社会は、強力なリーダーを望んでいる。このような日本の社会状況においても経営実践においても、変革型リーダーシップが役に立つと思えるからである。

経営実践への第二の含意は、バス・アボリオのリーダーシップ理論が単に学問研究だけでなく、社会応用も目指すものであり、企業に応用できることである。バス・アボリオのMLQは、トレーニング、開発、フィードバックを目的としたロングフォームが存在する。これを用いて企業内で研修を行うことが可能である。MLQの項目については、著作権の問題を考慮して本論文には掲載しなかったが、大枠を示したため、企業がMLQの著作権料を支払えば、即時に企業内で研修を行うことができる。これが本論文の持つ経営実践への第二の含意である。

第4節 残された研究課題

本論文の中で検討した日本における実証研究例から見出した問題点3つが本研究の課題である。

(1) バス・アボリオのMLQをフルに用いた実証研究は1つ存在するだけであり、下位因

- 子別に検討した研究は存在しない。
- (2) 研究開発者を対象とした変革型リーダーシップの実証研究は、3つ存在したが、その他の産業・職種を調査した研究蓄積が少ない。
- (3) アメリカと日本の文化差を検討した研究が少ない。

これらの問題点は、本論文の第IV章で検討した実証研究の批判的検討から明らかになった問題である。このような問題があるために、バス・アボリオのMLQを用いた実証研究は、今後、数多く行われる必要がある。そのために、筆者は博士後期課程に進学して、上記の問題点を解決するための実証研究を行う所存である。

注

- 1) Grint, K., *Leadership: A Very Short Introduction*, Oxford University Press, New York, 2010, pp. 33-49
- 2) 石川 (2008) によれば、最近のリーダーシップ研究の中で、もっとも注目されているのが変革型リーダーシップである。
- 3) Burns, J.M., *Leadership*, Harper & Row, New York, 1978, p. 44
- 4) *Ibid.*, p. 44
- 5) ベニス, W・ナナス, B小島直記訳『リーダーシップの王道』新潮社 (1987), p. 34
- 6) 上掲書 p. 204
- 7) コッター, J.P., 黒田由貴子・有賀裕子・岩崎卓也・小暮晶子訳『第2版 リーダーシップ論——人と組織を動かす能力』ダイヤモンド社 (2012), p. 5
- 8) 上掲書 p. 18
- 9) コッター (1991) も同様にネットワークの必要性を指摘している。コッター, J.P., 梅津祐良訳『変革するリーダーシップ——競争勝利の推進者たち』ダイヤモンド社 (1991), pp. 141-161
- 10) Bass, B.M., *Leadership and Performance Beyond Expectations*, Free Press, New York, 1985a, pp. 11-13
- 11) *Ibid.*, pp. 14-32
- 12) Bass, B.M., "Leadership: Good, Better, Best," *Organizational Dynamics*, Vol. 13 (3), 1985b, p. 34
- 13) *Ibid.*, pp. 35-61
- 14) *Ibid.*, pp. 62-77
- 15) *Ibid.*, pp. 81-97
- 16) *Ibid.*, pp. 98-118
- 17) *Ibid.*, pp. 135-149
- 18) *Ibid.*, pp. 229-230
- 19) Avolio, B.J. & Bass, B.M., *Multifactor Leadership Questionnaire, Third Edition*, Mind Garden, 2004a, p. 103
- 20) *Ibid.*, p. 103
- 21) *Ibid.*, p. 103
- 22) *Ibid.*, p. 104
- 23) *Ibid.*, p. 104
- 24) *Ibid.*, p. 104
- 25) *Ibid.*, p. 104
- 26) *Ibid.*, pp. 104-105
- 27) *Ibid.*, p. 105
- 28) *Ibid.*, pp. 105-106
- 29) Northouse, P.G., *Leadership Theory and Practice*, Second Edition, Sage, Thousand Okas, CA, 2001, pp. 154-155, Yukl, G., *Leadership in Organizations*, Sixth Edition, Prentice Hall, Upper Saddle River, 2006, p. 267
- 30) *Ibid.*, p. 4
- 31) *Ibid.*, pp. 4-6
- 32) *Ibid.*, p. 17
- 33) *Ibid.*, p. 2
- 34) 神谷 (2011) = 今井 (2014) は、名前が同じであり、論文の謝辞で立正大学の井田教授に師事を受けていることが確認できる。同一人物として考え、第5節でまとめて検討する。
- 35) 岩出 博『増補版 LECTURE 人事労務管理』泉文堂 (2013) : 金井壽宏, 「変革型リーダーシップ論の展望」『神戸大学経営学部研究年報』, 第35巻, 1989, pp. 143-276; 金井壽宏・高橋 潔『組織行動の考え方』東洋経済新報社 (2004) : 田尾雅夫『組織の心理学』有斐閣 (1991) : ロビンス, S.P., 高木晴夫訳『新版組織行動のマネジメント——入門から実践へ』ダイヤモンド社 (2009)

参考文献

1. Avolio.B.J., "Full Leadership Development: Building the Vital Force in Organizations," *Human Resource Development Quarterly*, Vol. 12, Issue 1, 1991, pp. 99-102.
2. Avolio.B.J. & Bass.B.M., *Multifactor Leadership Questionnaire, Third Edition*, Mind Garden, 2004a.
3. Avolio.B.J. & Bass.B.M., *Multifactor Leadership Questionnaire, Self-Evaluation*, Mind Garden, 2004b.
4. Bass.B.M., *Leadership and Performance Beyond Expectations*, Free Press, New York, 1985a.
5. Bass.B.M., "Leadership: Good, Better, Best," *Organizational Dynamics*, Vol. 13 (3), 1985b, pp. 26-40.
6. Bass.B.M. & Avolio.B.J., *Improving Organizational Effectiveness; Through Transformational Leadership*, Sage, London, 1994.
7. ベニス, W.・ナナス, B., 小島直記訳『リーダーシップの王道』新潮社, 昭和62年(1987)
8. ブレーク, R.R.・ムートン, J.S., 田中敏夫・小宮山澄子訳『真・期待される管理者像』産能大学出版部刊, 昭和54年(1979)
9. Burns.J.M., *Leadership*, Harper & Row, New York, 1978.
10. Grint,K., *Leadership: A Very Short Introduction*, Oxford University Press, New York, 2010.
11. フィードラー, F.E., 山田雄一訳『新しい管理者像の探求』産業能率短期大学出版部, 昭和45年(1970)
12. ハーシー, P.・ブランチャード, K.H., 山本成二・水野 基・成田 攻訳『行動科学の展開——人的資源の活用——』日本生産性本部, 昭和53年(1978)
13. 日野健太「変革型リーダーシップ論と企業倫理」『駒澤大学経営学部研究紀要』第33, 平成16年(2004), pp. 1-21.
14. House, R.J., "A Path Goal Theory of Leader Effectiveness," *Administrative Science Quarterly*, Vol. 16, No. 3, 1971, pp. 321-339.
15. House, R. J., *A 1976 Theory of Charismatic Leadership; Working Paper Series 76-06*, University of Toronto, 1977.
16. Robert J. House and Boas Shamir, "Toward the Integration of Transformational Charismatic and Visionary Theories," in Martin M. Chemers & Roya Ayman eds., *Leadership Theory and Research; Perspectives and Directions*, Academic Press, 1993, pp. 81-107.
17. 井田政則「ハイブリッド＝リーダーシップ測定尺度の構成とハイブリッド＝リーダーシップが部下のモラルに及ぼす影響」『立正大学文学部論叢』102号, 平成7年(1995), pp. 49-82.
18. 井田政則「中間管理者の変革的リーダーシップ・交換的リーダーシップが部下のモラルに及ぼす効果：因果関係モデルを用いた企業間の差異について」『立正大学文学部論叢』105号, 平成9年(1997), pp. 3-20.
19. 池田 浩・山口裕幸・古川久敬「組織成員の変革へのレディネスと管理者の変革型および交流型リーダーシップとの関係性」『産業・組織心理学研究』第17巻, 第1号, 平成15年(2003), pp. 15-23.
20. 今井恵利子「変革型リーダーシップ行動がチームの活性化, コミットメントに及ぼす影響——研究開発部門における実証的研究」『立正大学心理学研究年報』5号, 平成26年(2014), pp. 79-88.
21. 石川 淳「変革型リーダーシップと開発研究者のストレス——変革型リーダーシップがチャレンジ・ストレスとヒンドラス・ストレスに及ぼす影響」『立教ビジネスレビュー』1号, 平成20年(2008), pp. 49-61.
22. 石川 淳「変革型リーダーシップが研究開発チームの業績に及ぼす影響：変革型リーダーシップの正の側面と負の側面」『組織化学』43巻, 2号, 平成21年(2009), pp. 97-112.
23. 岩出 博『増補版 LECTURE 人事労務管理』泉文堂, 平成25年(2013)
24. 神谷恵利子「チームの業績および組織コミットメントに影響を及ぼす変革型および交流型リーダーシップの有効性の検討」『産業・組織心理学研究』第25巻, 第1号, 平成23年(2011), pp. 81-89.
25. 金井壽宏「変革型リーダーシップ論の展望」『神戸大学経営学部研究年報』第35巻, 平成元年(1989), pp. 143-276.
26. 金井壽宏『変革型ミドルの探求——戦略・革新指向の管理者行動』白桃書房, 平成3年(1991)

27. 金井壽宏『組織変革のビジョン』光文社, 平成16年(2004)
28. 金井壽宏・高橋 潔『組織行動の考え方』東洋経済新報社平成16年(2004)
29. 金井壽宏『リーダーシップ入門』日本経済新聞出版社, 平成17年(2005)
30. カンター, R.M., 長谷川慶太郎監訳『ザ・チェンジ・マスターズ——21世紀への企業変革者たち』二見書房, 平成59年(1984)
31. ケラーマン, B., 板谷いさ子訳『ハーバード大学特別講義 リーダーシップが減る時代』ソフトバンク クリエイティブ, 平成25年(2013)
32. Kotler, P., *Marketing Management; analysis planning and control*, Fifth Edition, Prentice-Hall, New Jersey, 1984.
33. コッター, J.P., 梅津祐良訳『変革するリーダーシップ——競争勝利の推進者たち』ダイヤモンド社, 平成3年(1991)
34. コッター, J.P., 黒田由貴子・有賀裕子・岩崎卓也・小暮晶子訳『第2版 リーダーシップ論——人と組織を動かす能力』ダイヤモンド社, 平成24年(2012)
35. 三隅二不二『リーダーシップの行動科学〔改訂版〕』有斐閣, 平成59年(1984)
36. レヴィン, K.Z., 末永俊郎訳『社会的葛藤の解決: グループ・ダイナミックス論文集』創元社, 昭和29年(1954)
37. リッカート, R., 三隅二不二訳『経営の行動科学——新しいマネジメントの探求』ダイヤモンド社, 昭和39年(1964)
38. リッカート, R., 三隅二不二訳『組織の行動科学——ヒューマン・オーガニゼーションの管理と価値』ダイヤモンド社, 昭和43年(1968)
39. マグレガー, D., 高橋達男訳『新版リーダーシップ』産業能率大学出版部, 昭和49年(1974)
40. Northouse, P.G., *Leadership Theory and Practice*, Second Edition, Sage, Thousand Okas, CA, 2001.
41. ロビンス, S.P., 高木晴夫訳『新版組織行動のマネジメント——入門から実践へ』ダイヤモンド社, 平成21年(2009)
42. 佐竹恒彦「社長のリーダーシップスタイルと企業成長力の研究——変革型リーダーシップスタイルからの考察」『経営行動科学学会年次大会: 発表論文集』, 12巻, 平成21年(2009), pp. 158-161.
43. 須貝 栄「在英日系企業における日本人駐在員・英国人現地雇用従業員を対象とした相互接触型異文化リーダーシップの比較研究」『国際ビジネス研究学会報』第13号, 平成20年(2008), pp. 213-228.
44. 田尾雅夫『組織の心理学』有斐閣, 平成3年(1991)
45. Thomas.G., *How To Do Your Research Project*, Ltd; Second, Sage, London, 2013.
46. ティシー, N.M.・ディバナ, D.A., 小林 薫『現状変革型リーダー——変化・イノベーション・企業家精神への挑戦』ダイヤモンド社, 昭和63年(1988)
47. Weber, M.E.K., *The theory of social and economic organization*, Free Press, New York, 1947.
48. Yukl.G., *Leadership in Organizations*, Sixth Edition, Prentice Hall, Upper Saddle River, 2006.
49. Zaleznik, A., "Managers and leaders: Are they different?," *Harvard Business Review*, Vol. 55, No. 5, 1977, pp. 67-80.

信託の会計に関する一考察

木 下 浩 和

目 次

はじめに

第1章 信託の会計

第2章 信託の会計ルール

第1節 実務対応報告第23号 信託の会計処理に関する実務上の取扱い

第2節 実務対応報告第30号 従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い

第3章 資産流動化・証券化と会計

第1節 概要

第1項 資産流動化・証券化のメリットおよび論点

第2項 資産のオフバランス化の基本的考え方

第2節 財務構成要素アプローチに基づく消滅の認識要件を巡る問題

第1項 消滅の認識要件の概要

第2項 倒産隔離要件の有無

第3項 ローン・パーティシペーションの是非

第4項 金融商品の譲渡に伴う回収サービス業務（回収サービス権）の会計処理

おわりに

はじめに

2004年12月の信託業法の改正・施行に引き続き、2006年12月に約80年ぶりに改正された信託法が2007年9月30日より施行された。これで、信託の基本法の両輪である信託法と信託業法の改正が出揃ったことになる。¹⁾

新信託法は、①当事者の私的自治を基本的に尊重し、旧法の過度に規制的なルールを改め、受託者の義務内容を適切な要件のもとで

合理化、②受益者のための財産管理制度としての信頼性を確保するため、受益者の権利行使の実効性・機動性を高める規定や制度の整備、③多様な信託のニーズに対応するため、新たな類型の信託の制度を創設、の3つのポイントがあるが、このなかで、③の新たな類型の信託として、自己信託、受益証券発行信託、限定責任信託、受益者の定めのない信託（目的信託）などが創設されたこともあり、信託を利用した租税回避行為に対応するため、信託税制の大幅な見直し²⁾が2007年度税制改正で行われた。

実務においては、法律改正が行われても、経済合理性の観点から、税制や会計制度が整備されていないければ、新たな信託スキームを活用することが困難であり、³⁾ また、信託では、信託財産の移転および運用費用や損益の帰属を生じさせるため、信託の委託者、受託者、受益者の各当事者にとって、信託規制だけではなく、信託を巡る課税関係および会計処理がどのようになるかが重要な関心事項となる。⁴⁾

そこで、本論文では、信託の会計に焦点をあて、諸々の論点を整理し考察することにより、現行の信託の会計処理の問題点を明らかにすることを目的とする。⁵⁾

以下、第1章では、信託の会計と題し、信託の会計について考察する際の前提となる信託の定義、信託法について述べるとともに、信託の会計の概要について説明する。

第2章では、信託の会計ルールと題し、実務対応報告第23号「信託の会計処理に関する実務上の取扱い」および第30号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する

実務上の取扱い」を取り上げ、当該ルールの諸々の論点を整理し考察を行う。

第3章では、委託者会計の側面から鑑みれば、自己の資産を信託財産とする際にどのような会計処理をすべきか（資産の認識を中止⁶⁾すべきか）ということが主たる問題であると考えられるため、⁷⁾ 資産流動化・証券化と会計と題し、金融資産の消滅要件の概要を説明するとともに、わが国の金融商品会計基準にて採用されている、財務構成要素アプローチに基づく消滅の認識要件を巡る問題について検討・考察を行う。

第1章 信託の会計

本章では、信託の会計について考察する際的前提となる信託の定義、信託法について述べるとともに、信託の会計の概要について説明する。

1. 信託の定義

信託とは、信託する者（委託者）が、信託を引き受ける者（受託者）に、ある一定の目的（信託目的）に従って、信託財産を管理・運用・処分してもらう制度であり、その核心は財産管理機能にある。⁸⁾ なお、民法には、他人に財産を管理してもらう制度として、代理や寄託という制度があるが、信託がこれらの制度と根本的に異なるのは、代理や寄託では財産権はあくまで本人に帰属したままなのに対し、信託は財産権自体が委託者から受託者に移転することであり、それだけに信託制度における受託者の責任は重く、受託者の信頼性がきわめて重要となる。⁹⁾

また、信託について、直接に利害関係または権利義務関係をもつ者を信託関係者と呼ぶが、前述の委託者、受託者の他に、信託の利益を享受する者（受益者）も存在し、この受益者の存在が、きわめて信託制度にとって重要である。なぜなら、代理や寄託の効果は、原則として、代理や寄託を依頼した者に帰属するのに対して、信託の場合は、第三者を受益者とするこ

ができるからである。¹⁰⁾

前述のとおり、わが国では、財産管理制度として、信託のほかに民法上の代理や寄託という制度があるが、管理の対象となる財産権を受託者に移転その他の処分を行い、受託者の名義で管理・処分する点で、信託は他の制度と大きく異なることとなる。すなわち、信託は、信託財産を受託者の名義にしてしまうことから、信託法では、信託財産が受託者の固有財産と区分され、独立の財産として管理されるよう種々の特別の規定が設けられている。また、信託の設定にあたり、委託者は受託者に対して、財産管理の目的や方法を指示することができる、受託者はこれに従わなければならない。¹¹⁾

2. 信託法

信託法では、第13条（会計の原則）において、「信託の会計は、一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする。」と定められている。¹²⁾

しかし、信託の会計が従うべき一般に公正妥当と認められる会計の慣行とはどのようなものかはこれだけでは明らかではなく、会社法と異なり、企業会計の慣行とは明文化されていないが、信託法では、信託が単なる財産管理スキームを超えて事業体としての活用も想定されていることから、信託の類型によっては企業会計の慣行も含まれるであろうし、また、従来主に合同運用・集団信託に適用されてきた超保守主義のいわゆる信託慣行会計も当てはまるものと思われる。¹³⁾

さらに、信託法から委任された各条項のうち、計算（会計処理）について定めた規定として、信託計算規則が制定された（当初2007年5月15日に法務省民事局参事官室から信託計算規則案として公表され、パブリックコメントの手続きを経て、7月4日に法務省令第42号として正式に公表された）。¹⁴⁾

なお、企業会計基準委員会に置かれた「特別目的会社・信託専門委員会」の中で、法務省の担当者が、信託法第13条の信託の会計とは、

受託者会計を指すとしている。¹⁵⁾

3. 信託の会計

(1) 概要

信託の会計については、受託者として信託財産をどのように経理処理するかという受託者会計と、受益者あるいは委託者として信託をどのように経理処理するかという受益者会計あるいは委託者会計の2つの側面があるが、¹⁶⁾ 本論文では、受益者会計および委託者会計について検討していく。¹⁷⁾

企業会計基準委員会が実務対応報告を公表する前は、包括的に信託の会計について定めた会計基準等は存在せず、金銭の信託やその他の金融資産の信託の会計処理については、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」(以下、「金融商品会計基準」という。)や日本公認会計士協会会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」(以下、「金融商品会計実務指針」という。)に基づいて行われており、また、不動産の信託の会計処理については、日本公認会計士協会会計制度委員会報告第15号「特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指針」に基づいて行われており、それぞれ部分的にカバーしているに過ぎなかった。¹⁸⁾

そこで、これまでの信託の基本的な会計処理を整理するとともに、改正信託法による新たな種類の信託等について必要と考えられる会計処理を明らかにするために、2007年8月2日、企業会計基準委員会から実務対応報告第23号「信託の会計処理に関する実務上の取扱い」が公表された。

しかしながら、当該実務対応報告は、委託者が当初受益者となるもの(いわゆる自益信託)を前提としており、受益者の金銭拠出を伴う場合を除き、委託者以外の第三者が当初受益者となるもの(いわゆる他益信託)は対象としていない。¹⁹⁾

(2) 信託受益権の貸借対照表上の科目表示の問題

信託法は、受益者の権利保護と、受託者の義務履行を中心に規定を設けており、受益者は、受託者に対して信託の利益を享受する権利を有する者として、受託者との間において、債権者と債務者の関係が生じると考えられていることから、受益者は、債権者として、債務者たる受託者に対して、信託の利益を享受する権利、いわゆる信託受益権を享受することとなる。²⁰⁾

そこで、設定された信託財産(信託受益権)を、受益者の貸借対照表においてどのように表示するかは、評価基準や評価方法にも影響を与えることが考えられることから、きわめて大きな問題となる。²¹⁾

たとえば、金融商品取引法上の有価証券に含まれるものは、流通市場における信託受益権の移転・譲渡を予定していることから、信託財産の内訳を計上するのではなく、信託受益権または有価証券として貸借対照表上表示することが望ましいが、1980年代後半のバブル経済時代に隆盛をきわめたファンド・トラスト、特定金銭信託等の証券信託および土地信託については、当初は特に規定がなく、総額法ともいべき信託財産明示法と、純額法ともいべき信託受益権法の2つの処理が行われていた。²²⁾

これを仕訳として表すと以下のとおりとなる。²³⁾

[証券信託の仕訳]

信託財産を金銭で拠出し、信託財産の運用で、株式と債券を取得し、余裕金を銀行預金で運用しているとする。

・証券信託・信託財産明示法
 (借方) 信託株式 ×××
 信託債券 ×××
 信託預金 ×××
 (貸方) 現金 ×××
 ・証券信託・信託受益権法
 (借方) 証券信託受益権 ×××
 (貸方) 現金 ×××

〔土地信託の仕訳〕

信託財産として土地を拠出し、さらに信託財産として建物を建設するために信託として長期借入れを行い、信託財産中の土地の上に建物を建設し、余裕金は銀行預金で運用しているとする。

・土地信託・信託財産明示法

(借方)	信 託 建 物	× × ×
	信 託 土 地	× × ×
	信 託 預 金	× × ×
(貸方)	土 地	× × ×
	現 金	× × ×
	信託長期借入金	× × ×

・土地信託・信託受益権法

(借方)	土地信託受益権	× × ×
(貸方)	土 地	× × ×
	現 金	× × ×

以上、これらの仕訳を見てみると、証券信託の場合は、信託財産明示法であろうと、信託受益権法であろうと、信託財産の合計額が、信託受益権という一つの勘定科目か、個々の信託財産の構成物で区分表示されるかの違いで、受益者ないし委託者の貸借対照表で表示される金額が変わることはないが、一方、土地信託で、信託財産内で長期借入れを行う場合は、信託財産明示法と、信託受益権法では、受益者ないし委託者の貸借対照表で表示される金額が異なることとなる。すなわち、土地信託・信託財産明示法では、個々の資産・負債項目が相殺されず、両建表示されるのに対し、土地信託・信託受益権法では、資産と負債が相殺されて純額表示されることとなる。この場合は、貸借対照表の注記事項として、信託財産の内容を開示しなければ、外部からは、信託財産中に長期借入金が存在することが分からないこととなる。²⁴⁾

なお、金融商品会計基準第24項では、運用を目的とする金銭の信託（合同運用を除く。）は、当該信託財産の構成物である金融資産および金融負債について、金融商品会計基準により

付されるべき評価額を合計した額をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の損益として処理すると規定され、この文言からは、証券信託については、いわゆる純額法ともいべき信託受益権法しか認められないとの解釈がなされているが、本規定は運用目的の金銭の信託（証券信託のことをいう。）について述べただけで、他の資産を信託財産とする信託受益権については、何ら規定されていないとされていることから、信託財産（信託受益権）の貸借対照表上の科目表示の問題について、いまだ、信託の会計は明確なルールが規定されていないと考えざるを得ない。²⁵⁾

前述の通り、信託財産（信託受益権）を、受益者の貸借対照表においてどのように表示するかは、評価基準や評価方法にも影響を与えることが考えられ、きわめて大きな問題となる以上、科目の例示や、科目表示の考え方について、何らかのルールを策定すべきものと考えらる。²⁶⁾

第2章 信託の会計ルール

本章では、実務対応報告第23号「信託の会計処理に関する実務上の取扱い」および第30号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」を取り上げ、当該ルールの諸々の論点を整理し考察を行う。

第1節 実務対応報告第23号 信託の会計処理に関する実務上の取扱い

1. 概要

改正信託法等を踏まえ、2007年8月2日、企業会計基準委員会から実務対応報告第23号「信託の会計処理に関する実務上の取扱い」が公表された。

本実務対応報告は、これまでの信託の基本的な会計処理を整理するとともに、改正信託法による新たな類型の信託について必要と考えられる会計処理を明らかにしたものである。²⁷⁾

内容的には、委託者兼受益者の会計処理を

[委託者兼受益者の会計処理 (Q1 ~ Q7)]

信託設定時の財産の種類	委託者兼当初受益者	
	単数	複数・合同運用
金銭	Q1	Q2
金銭以外・もの	Q3	Q4

事業の信託	Q5
目的信託	Q6
自己信託	Q7

資料出所：鯖田豊則 (2007c), p. 32

7ケース, 受託者の会計処理を1ケースの全8ケースをQ & A方式で説明している。

2. 金銭の信託

Q1 委託者兼当初受益者が単数である金銭の信託の会計処理

一般に運用を目的とするものと考えられており, 信託財産である金融資産や金融負債については, 金融商品会計基準および金融商品会計実務指針に基づき会計処理する。²⁸⁾

金融商品会計基準第24項では, 運用を目的とする金銭の信託 (合同運用を除く。) に対する会計処理だけを規定しており (「当該信託財産の構成物である金融資産および金融負債について, 本基準により付されるべき評価額を合計した額をもって貸借対照表価額とし, 評価差額は当期の損益として処理する」と規定されている。), 運用以外の目的の場合の会計処理の規定を設けていない。²⁹⁾

金銭の信託は, 運用以外の目的であることが客観的に判断することができない場合には運用目的と推定されるとはいえ, 運用以外の目的である場合が想定される以上, その会計処理の規定を設けるべきと考える。³⁰⁾

Q2 委託者兼当初受益者が複数である金銭の信託の会計処理

合同運用の金銭の信託などが該当し, 原則として, 有価証券または有価証券に準じて会計処理を行うこととなるが, 預金と同様の性格を有する合同運用の金銭の信託 (投資信託を含む。) は, 取得原価をもって貸借対照表価額とする。³¹⁾

3. 金銭以外の信託

Q3 委託者兼当初受益者が単数である金銭以外の信託の会計処理

金銭以外の有価証券や不動産の信託が該当し, 基本的に財産を管理する目的が多いが, 近年は流動化目的のものも多い。³²⁾

受益者は, 原則として, 信託財産を直接保有する場合と同様の会計処理を行うものとされており, このため, 信託設定時に, 委託者兼当初受益者において損益は計上されない。また, 期末時は, 受益者は, 信託財産のうち持分割合に相当する部分を受益者の貸借対照表における資産および負債として計上し, 損益計算書についても同様に持分割合に応じて処理する方法 (総額法) によることとなる。³³⁾

金融商品会計実務指針では, 信託される金融資産は多様であり, 金銭でも有価証券でもない金融資産 (貸付金, 保証金等) の信託受益権の評価方法を示す必要があるため, その場合には, 信託を実体のある事業体として考える, い

いわゆる「信託実体アプローチ」によるべきか、信託財産構成物の直接保有を擬制する、いわゆる「信託導管アプローチ」によるべきか、という2つの考え方が論点となったとしている。この論点の検討において、企業が自ら保有する金融資産を委託者兼受益者として信託した場合のように、信託受益権が単独の場合には、信託導管アプローチによって受益権を評価することが適切であるとしている。また、受益者が複数であっても、受益権の性質が単一であれば、信託財産に対する持分に応じて、信託導管アプローチによって評価することが適切であるとしている。他方、受益者が多数の場合には、信託財産の部分的直接保有を擬制した評価が困難なことも考えられるため、このような場合には、信託実体アプローチを行うこととしている。³⁴⁾

以上、信託を実体のない導管とみなして信託財産の直接保有を擬制する「信託導管アプローチ」に基づき、受益者は、信託財産を直接保有する場合と同様の会計処理を行うが、この場合、信託設定時には特段の会計処理は不要となる。

前述の信託の定義に基づく、信託の設定に伴い、信託財産の財産権は受託者に移転するものの、それは信託契約に基づく信託目的によるもので、経済実質上はあくまで、委託者ないし受益者に、信託財産に係る収入および支出が帰属することから、信託財産の実質上の所有者は、委託者ないし受益者である。

したがって、信託導管アプローチの考え方では、直接保有している財産と同様に会計処理すれば足りることとなるが、実質的に保有しているといっても、信託行為により、保有形態は変わっていることから、保有者の債権者は、直接、信託財産に権利行使して差し押さえなどを行うことができない以上、委託者ないし受益者が財産を直接保有している場合と、信託した場合では、異なる会計処理が要請されると考えるべきである。³⁵⁾

Q4 委託者兼当初受益者が複数である金銭以外の信託の会計処理

信託設定時の会計処理としては、金銭以外の財産（ただし、事業とはならない資産に限る。）について委託者兼当初受益者が複数である信託を設定した場合、当該信託の設定は共同で現物出資により会社を設立することに類似するものであるため、現物出資による会社の設立における移転元の企業の会計処理（企業会計基準第7号「事業分離等に関する会計基準」第31項）に準じて、当該委託者兼受益者が当該信託について支配することも重要な影響を及ぼすこともない場合には、原則として、移転損益を認識する。³⁶⁾

決算時の会計処理としては、受益者は、自己が保有していた財産を信託し、その財産に対応する受益権を受け取った場合には、受益権を信託に対する有価証券の保有とみなして会計処理する。これに対し、各委託者兼当初受益者が、共有していた財産を信託し、その財産に対応する受益権を受け取る場合のように、委託者兼当初受益者が複数であっても、それぞれにおける経済的効果が信託前と実質的に異なる場合には、信託実体アプローチに基づき会計処理する。この場合、信託財産の持分相当額を総額法で財務諸表に取り込むことが原則であるが、それらに重要性が乏しい場合には、貸借対照表および損益計算書の双方について持分相当額を純額で取り込む方法（純額法）によることができる。³⁷⁾

4. 新たな類型の信託

Q5 事業の信託の会計処理

新信託法では、金銭その他の財産の信託と同時に債務の引受けを組み合わせることににより、これらから構成される事業自体の信託を行うのと同様の状態を作り出すことが可能となった。これを事業の信託というが、その会計処理については、基本的にこれまでの信託と違いはない。³⁸⁾

事業の信託は金銭以外の信託にあたることか

ら、委託者兼当初受益者が単数または複数である場合に準じて会計処理することとなる。

Q6 受益者の定めのない信託（いわゆる目的信託）の会計処理

信託契約によってなされた受益者の定めのない信託（いわゆる目的信託）については、委託者がいつでも信託を終了できるなど、通常の信託とは異なるため、原則として、委託者の財産として処理する。

Q7 自己信託の会計処理

新信託法において、自ら信託財産の管理等をすべき旨の意思表示を書面等によってする方法による自己信託が定められた。

自己信託は、委託者が受託者となるという点に特徴があるが、その会計処理は、基本的に他者に信託した通常の信託と相違ないと考えられており、委託者兼受託者である自らのみが当初受益者となる自己信託においては、金銭の信託または金銭以外の信託で、委託者兼当初受益者が単数の場合に準じて、会計処理を行うこととなる。

なお、実務対応報告第23号Q7において、「受託者が受益権の全部を固有財産で有する状態が1年以上継続した場合、信託は終了する（新信託法第163条第2号）ため、委託者が自己信託し、かつ、その受益権の全部につき自らが当初受益者となるときには、通常、受益権の一部又は全部を信託設定後に売却することとなると考えられる。」「委託者が自己信託した場合には、通常、受益権の一部又は全部を信託設定後に売却することになると考えられる。このため、受益権を売却していないときでも、通常、売却を前提とした会計処理を行うことが適当である。」との記述を徹底しようと考えれば、例えば、事業信託を自己信託した場合、「(借方) 信託受益権××× (貸方) 事業×××」というような仕訳（もちろん、「事業」は、個々の資産・負債項目として記帳する必要がある。）、すなわち、前述の純額法ともいべき信託受益権

法にて会計処理した方が簡便であると思われる。^{39) 40)}

第2節 実務対応報告第30号 従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い

1. はじめに⁴¹⁾

ESOPとは、Employee Stock Ownership Planの略で、広義では、従業員が自社株式を取得する仕組みである。

歴史的にみれば、1974年、アメリカで、企業年金受給者の権利を保護するためのERISA（従業員退職所得保障法）が制定され、それに基づいて、自社株を投資対象とする税制適格型の確定拠出年金制度が開発された。これをESOPと呼び、企業の拠出による資産を自社株式で運用し、その多寡によって将来の給付価値が決定される仕組みとして広く普及している。

日本では、2000年代に、このESOPの「自社株式を投資対象とする」という部分に注目して、当初は従業員持株会の活性化という視点で、日本の法律や規制の下、金融機関が仕組みの開発を始めたことから、日本における従業員が自社株式を取得する仕組みを総称して日本版ESOPと呼ぶようになった。

2. 日本版ESOPのスキーム

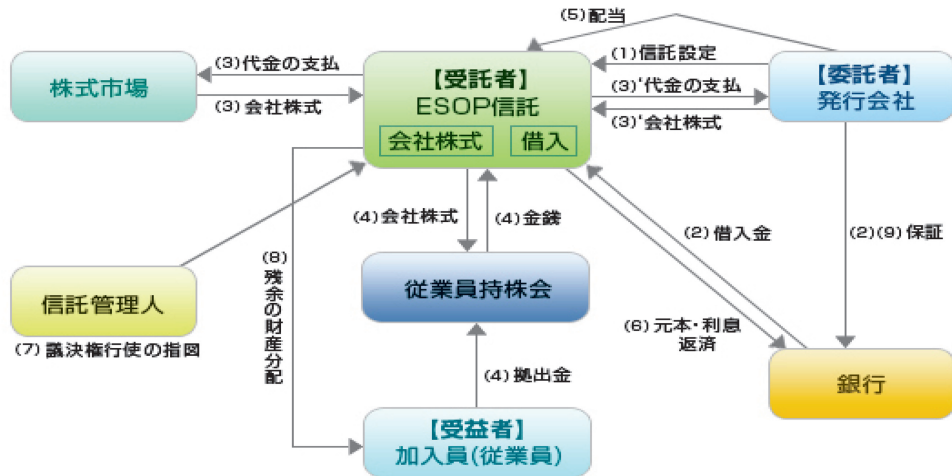
(1) 概要⁴²⁾

日本版ESOPのスキームは、大きく「従業員持株会型」と「受給権型（株式付与型ともいう）」の2つに分類される。

いずれにおいても信託を活用するスキームであり、信託を通じて従業員持株会または従業員に自社株式を交付する取引であることが特徴である。

(2) 従業員持株会型のスキーム⁴³⁾ (図1参照)

従業員持株会型のスキームは、導入企業（委託者）が信託を設定し、受託者たる信託は導入企業や市場等から取得した株式を、毎月従業員



資料出所：三菱UFJ信託銀行「従業員インセンティブプラン『従業員持株ESOP信託』のご案内」
同社ホームページより

図1 従業員持株会型ESOP信託の基本的なスキーム

が参加する従業員持株会（受益者）に対し、定期的に従業員持株会に拠出された金銭で譲渡可能な株数だけ、時価で譲渡するスキームである。

従業員持株会型のスキームは、既存の従業員持株会を活用することに特徴があり、また、信託が株価下落等の要因で債務超過となったとしても、信託終了時の損失補てんは導入企業による債務保証の履行等により行われることから、従業員および従業員持株会が負担することはない。

(3) 受給権型のスキーム⁴⁴⁾ (図2参照)

受給権型のスキームは、導入企業（委託者）が信託を設定し、受託者たる信託は導入企業や市場等から取得した株式を、受給権がある従業員（受益者）に対し、その従業員が保有するポイントに応じて交付するスキームである。従業員持株会型と同様に、当該スキームにおいても、導入企業により信託費用の負担等が行われることから、従業員の負担はない。

受給権型のスキームにおいては、受益者が受給権を得る時点の相違により、在職給付型と退職給付型の2つに分けられる。在職給付型で

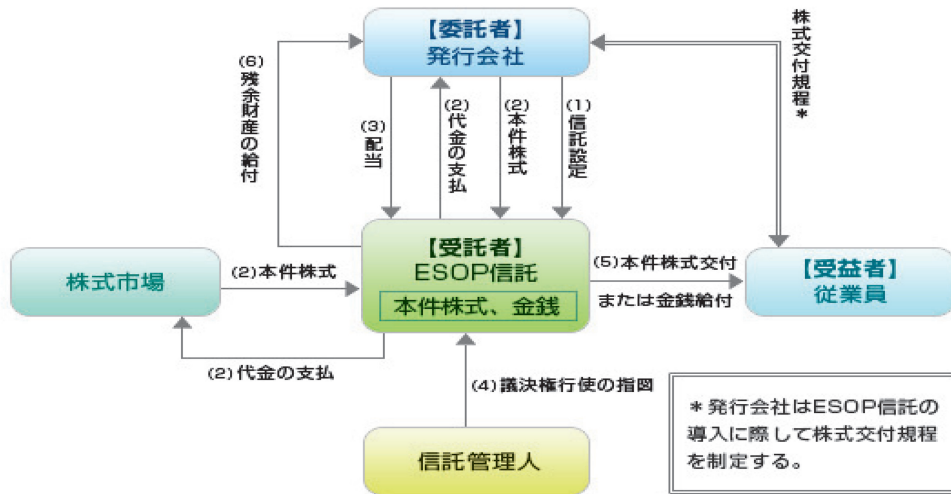
は、在職期間の毎年、または信託期間終了時に従業員に対し自社株式が交付される。一方、退職給付型では、従業員の退職時に自社株式が交付される。すなわち、受益者たる従業員に対して、業績に連動した株式報酬型のインセンティブを与えることができることから、在職給付型は賞与の補完制度として、退職給付型は退職給付の補完制度として位置付けられる。

在職給付型・退職給付型のいずれにおいても、各社が定める株式給付規程等に基づき、従業員にポイントが付与され、当該ポイントに応じて信託から従業員に自社株式が割り当てられる。

3. 会計処理

(1) 日本版ESOPの会計処理に関する統一的な見解⁴⁵⁾

日本版ESOPのスキームについて、これらの会計処理に関する明確な定めがなかったため、同様と思われるスキームであっても会計処理にばらつきがみられるようになっていたことから、従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引の会計処理および開示について、現状行われている実務を踏まえ、当面、必



資料出所：三菱UFJ信託銀行「従業員インセンティブプラン『株式付与ESOP信託』のご案内」
同社ホームページより

図2 受給権型ESOP信託の基本的なスキーム

要と考えられる実務上の取扱いを明らかにすることを目的として、企業会計基準委員会は、2013年12月25日に実務対応報告第30号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」（以下、当該節において「本実務対応報告」という。）を公表した。

(2) 対象取引の範囲（本実務対応報告第2項～第4項）⁴⁶⁾

- ① 従業員への福利厚生を目的とする取引でなければならない。
- ② 従業員が、信託行為に定められた要件を満たすまで受給権を有しない他益信託⁴⁷⁾として設定され、受益者が現に存しない間は、受益者のために権利を行使する信託管理人を選任する（信託法第123条第1項）取引が想定されている。
- ③ 委託者である企業は、信託の変更をする権限を有している（委託者である企業が信託管理人および受託者の同意を得た場合に、本信託契約を変更することができる場合を含む）。
- ④ 本実務対応報告は、現状における実務のば

らつきを縮小することを目的としたものであるため、現在行われている典型的な取引を対象としている。このため、前述の「従業員持株会型取引」および「受給権型取引」に該当しない取引については、内容に応じて、本実務対応報告を参考にすることが考えられる。

(3) 「従業員持株会型取引」の会計処理（本実務対応報告第5項～第9項）⁴⁸⁾

① 総額法の適用

対象となる信託が「委託者が信託の変更をする権限を有していること」および「企業に信託財産の経済的効果が帰属しないことが明らかであるとは認められないこと」の2つの要件をいずれも満たす場合には、期末において総額法を適用し、信託の財産を企業の個別財務諸表に計上する。

第一に、「委託者が信託の変更をする権限を有していること」の要件について、ESOPでは法律上の要請から、委託者である導入企業の権限をなるべく抑えるように設計する必要があることから、通常、委託

者における信託の変更権限は、あくまで信託管理人および信託受託者の同意を要するものとされている。⁴⁹⁾ この点、税務上での「みなし受益者⁵⁰⁾」においては、他の者との合意による信託の変更権限も含まれることが明記されていたが（法人税法施行令第15条第2項）、会計上では具体的な明記がなされておらず、実務上の解釈で運用されていたが、今回、本実務対応報告脚注5において、『「委託者である企業は、信託の変更をする権限を有している」には、委託者である企業が信託管理人及び受託者の同意を得た場合に、本信託契約を変更することができる場合を含む。』と明記がなされ、疑問点の一つが解消されている。⁵¹⁾

第二に、「企業に信託財産の経済的効果が帰属しないことが明らかであるとは認められないこと」の要件について、従業員持株会型と受給権型の商品性が違うことか

ら、経済的効果をどのように捉えるかが論点となっていた。この点、「従業員持株会型」では信託の借入金に導入企業が債務保証を行っていること、「受給権型」では導入企業への労働サービスの提供の対価として、従業員に信託財産である自社の株式が交付されることを考えると、導入企業に追加的に労働サービスが提供され、当該サービスを導入企業が消費することにより、信託財産の経済的効果が企業に帰属する側面もあると考えられることから、双方とも当該要件を満たすものと明記されるに至った。⁵²⁾

なお、本実務対応報告では、信託における損益が最終的に従業員に帰属する点を考慮し、次の通り、「期末における総額法等の会計処理」を定めている。⁵³⁾

②「期末における総額法等の会計処理」の留意点

②「期末における総額法等の会計処理」の留意点

項目	留意点
①信託に残存する自社の株式 (信託から従業員持株会または従業員に交付していない株式)	信託における帳簿価額（付随費用の金額を除く）により株主資本において自己株式として計上。信託における帳簿価額に含められていた付随費用は、②の信託に関する諸費用に含める。
②信託における損益 ・信託から従業員持株会に売却された株式に係る売却差損益 ・信託が保有する株式に対する企業からの配当金 ・信託に関する諸費用	左記の損益の純額が 正の値となる場合：適当な科目を用いて負債に計上 負の値となる場合：適当な科目を用いて資産に計上
③企業が信託終了時における信託の資金不足を債務保証の履行により負担する可能性がある場合	企業会計原則注解（注8）に従い、負債性の引当金の計上の要否を判断する。
④自己株式の処分および消却時の帳簿価額の算定	企業が保有する自己株式と信託が保有する自社の株式は、法的な保有者が異なるため、それらの帳簿価額は通算しない。
⑤企業が信託に支払った配当金等の企業と信託との間の取引	相殺消去を行わないものとする。

資料出所：早川和宏（2014），p. 25

③自己株式処分差額の認識時点⁵⁴⁾

信託による企業の株式の取得が、企業の保有する自己株式を処分する方法により行われる場合、企業会計基準適用指針2号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」5項との整合性を踏まえ、信託からの対価の払込期日に自己株式の処分を認識する。

(4)「受給権型取引」の会計処理（本実務対応報告第10項～第15項）⁵⁵⁾

①総額法の適用

「従業員持株会型取引」の場合と同様に処理する。

②自己株式処分差額の認識時点

「従業員持株会型取引」の場合と同様に処理する。

③従業員へのポイントの割当等に関する会計処理

本実務対応報告では、商品性を区別することなく、信託への資金拠出時の株価を用いるのではなく、簡便的に、「信託が自社の株式を取得したときの株価」を用いて、従業員に割り当てられたポイントに対応する費用および引当金を計上する。⁵⁶⁾

(5) 開示等（本実務対応報告第16～第18項）

本実務対応報告の対象となる取引を行っている場合、取引の概要等に係る注記、1株当たり情報に関する注記および株主資本等変動計算書に関する注記等を連結財務諸表および個別財務諸表に注記することを求めている。

4. 本実務対応報告における会計処理への疑問

他益信託の対象となるESOPの所有財産（信託財産）については、信託が満期で終了する場合も、何らかの理由で途中で終了する場合も、当該財産に対して導入企業が受益権を持つことは無いにもかかわらず、総額法の採用により、ESOPの所有資産（信託財産）を導入企業がたかも直接保有しているのと同様の会計処理に

なることから、ESOPの所有財産（信託財産）は、導入企業が直接保有している自己財産と同列に取り扱われることとなる。⁵⁷⁾

前述の通り、本実務対応報告において、委託者である導入企業は、信託の変更をする権限を有しており、かつ、信託財産の経済的効果が導入企業に帰属する側面があるとはいえ、信託財産の委託者からの法的独立性を鑑みれば、当該財産に対して導入企業が受益権を持つことは無い以上、導入企業が帰属権利者（信託法第182・183条⁵⁸⁾）ではなく、かつ、当該信託の借入金について導入企業が行っている保証債務の公正価値を合理的に算定し、負債として認識できるのであれば、ESOPの所有財産（信託財産）は、ESOP信託が自己株式を取得した時点で、導入企業の貸借対照表上には認識しない、いわゆるオフバランス処理で会計処理することが適当であると思われる。⁵⁹⁾

第3章 資産流動化・証券化と会計

委託者会計の側面から鑑みれば、自己の資産を信託財産とする際にどのような会計処理をすべきか（資産の認識を中止すべきか）ということが主たる問題であると考えられる。

わが国の信託は、投資のための手段として、商事・営業信託が主流となって発展したという流れから、近年では、資産流動化・証券化を目的とする信託の利用が増加している。すなわち、資産流動化・証券化においては、仕組み上の媒体（SPVないしビークル）として、会社形態（株式会社、旧・有限会社、合同会社、特定目的会社等）のSPCのほか、信託（特定目的信託を含む）が広く用いられており、流動化・証券化スキームの大半に、何らかのかたちで、信託が利用されている。^{60) 61)}

そこで、本章では、金銭資産の流動化・証券化の場合を取り上げ、資産流動化・証券化と会計を巡る諸問題に関して考察を行う。

第1節 概要

第1項 資産流動化・証券化のメリットおよび論点

オリジネーターと呼ばれる原資産所有者（譲渡人）にとって、資産流動化・証券化のメリットとして、資金調達手段の多様化、資金調達コストの低減等と並び、企業会計上、流動化対象資産を自らの貸借対照表から切り離せるという、いわゆるオフバランス効果を得られることが挙げられ、このオフバランス効果により、オリジネーターは、貸借対照表のスリム化以外にも、財務の効率性を示すROA（総資産利益率）、安全性を示す自己資本比率の改善といった財務比率の向上や、損益の早期確定などを図ることができる。⁶²⁾

以上のことから、企業会計上、オリジネーターからのオフバランスが認められるための要件は何かという点が、実務上重要な問題となる。

このような問題は、通常、①オリジネーターの個別財務諸表において、資産の消滅の認識がなされるかどうか、②オリジネーターの連結財務諸表において、譲受人となる特別目的事業体（SPE）が連結対象となるかどうか、という二つの論点があるが、本論文では①について検討していく。⁶³⁾

第2項 資産のオフバランス化の基本的考え方

資産のオフバランス化の基本的考え方には、「リスク・経済価値アプローチ」と「財務構成要素アプローチ」という2つのアプローチが存在する。

「リスク・経済価値アプローチ」とは、金融資産のリスクと経済価値のほとんどすべてが他に移転した場合に当該金融資産の消滅を認識する方法をいう。

「財務構成要素アプローチ」とは、金融資産を構成する財務的要素に対する支配が他に移転した場合に当該移転した財務構成要素の消滅を認識し、留保される財務構成要素の存続を認識する方法をいう。

第2節 財務構成要素アプローチに基づく消滅の認識要件を巡る問題

第1項 消滅の認識要件の概要

資産の評価基準については、企業会計原則に定めがあるが、金融資産に関しては、原則として、金融商品会計基準が優先して適用される。

金融資産のオフバランス処理について同基準によると、①金融資産の保有者が、その契約上の権利を行使したとき、②契約上の権利を喪失したとき、③契約上の権利に対する支配が他に移転したときのうち、いずれか一つの要件を満たした場合には、金融資産の消滅の認識が行われることになる。ここで問題となるのは上記③の要件である。

証券・金融市場の発達に伴う金融資産の流動化・証券化の進展により、金融資産の譲渡においては、譲渡後でも、譲渡人が譲渡資産や譲受人と一定の関係を保持し続ける場合があり、金融債権等の資産流動化においては、対象となる資産を、多数当事者間で、将来キャッシュフローの流入、債権回収サービス権および回収コスト、信用リスクおよび期限前償還リスクなどといった、各財務構成要素に分解して取引するということが行われることがあり、このような取引に対しては、財務構成要素アプローチに基づいて各要素に分解し、残っている要素は流動化のオリジネーター等の原債権者に残し、移った要素をオフバランス化するという考え方のほうが、実態に適合していることから、金融資産の譲渡に係る消滅の認識について、わが国では財務構成要素アプローチを採用している。⁶⁴⁾

このように、財務構成要素アプローチを採用したうえで、金融商品会計基準においては、金融資産の契約上の権利に対する支配が他に移転するのは、次の要件がすべて充たされた場合とすることとした。

- ①譲渡された金融資産に対する譲受人の契約上の権利が、譲渡人およびその債権者から法的に保全されていること
- ②譲受人が譲渡された金融資産の契約上の権利を直接または間接に通常の方法で享受できる

こと

- ③譲渡人が譲渡した金融資産を当該金融資産の満期日前に買戻す権利および義務を実質的に有していないこと

最初の要件として、金融商品会計基準では、譲渡人に倒産等の事態が生じても、譲渡人やその債権者等が、譲渡された金融資産に対して、請求権等のいかなる権利も有しないことが必要であり、そのうえで、譲渡された金融資産が、譲渡人およびその債権者等の請求権の対象となるかどうかについては、法的な観点から判断されることとなる。

このような譲渡資産の法的な保全は、オリジネーターの倒産に対する法的な倒産隔離性に相当する条件を、金融資産の消滅の認識に係る会計上の要件としても、同様に求めるものである。仮に、金銭債権の流動化スキームにおいて、倒産隔離が不十分な状況で、譲渡人（オリジネーター）が倒産した場合には、譲受人（SPV）の立場は、譲渡人に対する一般債権者または担保権者の扱いとなることから、譲渡人の倒産手続に際し、原債務者への請求権の直接的な行使に制約を受けることになる。したがって、譲受人は、原債務者の信用リスクに加えて、譲渡人の信用リスクも負担していることになるため、このような場合には、会計上においても、譲渡資産に対する譲渡人の支配が継続していると考えられるからである。⁶⁵⁾

次の要件として、譲受人が譲渡された金融資産を実質的に利用し、元本の返済、利息または配当により、投下した資金等のほとんどすべてを回収できるなど、譲渡された金融資産のほとんどすべてを回収できるなど、譲渡された金融資産の契約上の権利を直接または間接に通常の方法で享受できることが必要である。

なお、譲渡制限があっても支配の移転は認められるが、金融商品会計実務指針では支配の移転が認められる譲渡制限を限定列挙していることから、譲受人が譲渡された金融資産の契約上の権利を直接または間接に通常の方法で享受できることを制約するような譲渡制限とは、かな

り限定的な場合に留まると考えられるものの、そもそも譲渡制限があるために支配の移転が認められない場合がどのようなものなのか、必ずしも明確とはなっていない。⁶⁶⁾

最後の要件として、譲渡人が譲渡した金融資産を当該金融資産の満期日前に買戻す権利および義務を実質的に有していないことが必要であり、買戻権を有している場合には、金融取引（金融資産を担保とした金銭貸借と実質的に同様となる取引）となる。

しかし、譲渡人に買戻権がある場合でも、譲渡金融資産が市場でいつでも取得することができる場合には、譲渡人は、当該金融資産を自由に処分しても、市場から取得して戻すことができ、また、譲渡金融資産を市場からいつでも取得することができない場合でも、買戻価格が買戻時の時価であるときは、譲受人は、第三者に売却する場合と同額の現金を得ることができることから、これらの場合には、当該金融資産に対する支配が移転していると考えられる。⁶⁷⁾

第2項 倒産隔離要件の有無

資産譲渡に係る認識中止の要件として、倒産隔離性を求めるか否かという点については議論がある。

宮田慶一氏は、倒産隔離がなされていない場合、譲渡人の破綻に伴い、譲受人は譲受資産に係る便益を得ることができなくなることから、倒産隔離がなされていない以上、譲受人は譲受資産に係る便益のすべてを譲り受けていることにはならないが、倒産隔離が十分なされていないスキームにおける資産譲渡については、通常、こうした譲渡人の倒産リスクを反映した譲渡価格が設定されており、譲渡人が引き続き留保する部分は、倒産隔離がある場合とそうでない場合の譲渡価格の差として表せるはずであるから、資産の譲渡人は当該公正価値相当の負債を認識すれば足りるものとし、倒産隔離がなされていない場合には、一切、譲渡資産の認識中止を認めないという会計処理は、譲渡人における過剰資産、譲受人における過小資産の認識と

いう意味で適切ではなく、以上のことから認識中止の要件として倒産隔離性を求めるべきではないと主張されている。⁶⁸⁾⁶⁹⁾

しかし、現代の企業会計では、資産は経済的便益を提供する潜在能力（サービス・ポテンシャルズ）を持つ経済的資源であると定義するのが通説となっており、⁷⁰⁾ さらに、わが国の企業会計基準委員会が2006年12月に公表した「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」では、資産は、「過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源」（『構成要素』第4項）であり、ここにいう支配とは、「所有権の有無にかかわらず、報告主体が経済的資源を利用し、そこから生み出される便益を享受できる状態」（『構成要素』脚注(2)）を指しており、また、経済的資源とは、「キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉」（『構成要素』脚注(2)）を指している⁷¹⁾ことから、経済的資源あるいはそれがもたらす経済的便益が資産の本質であるといえる。⁷²⁾

そして、金融資産とは、現金、持分商品および取引相手先から現金またはその他の金融商品を受け取る契約上の権利もしくは交換を要求できる契約上の権利であり、最終的には保有者にキャッシュインフローをもたらすもの、⁷³⁾ すなわち金融資産の本質である将来キャッシュフローの契約性を鑑みると、契約は金融商品取引の根源であり、当該契約に起因して法的権利に裏付けされた将来キャッシュフローが発生し、また、将来キャッシュフローの排他独占性の確保は法的強制力からもたらされることから、上記資産の本質との整合性についても問題は無いと考える。⁷⁴⁾

また、資産および金融資産の本質から倒産隔離性の必要性を考えれば、仮に資産を譲り受けた後に、譲渡人等によって当該資産に係る将来キャッシュフローが奪われる、または減殺される可能性があるれば、資産概念そのものが危うくなる。⁷⁵⁾

以上のことから、金融資産の本質は契約に起因する法的権利とした場合、倒産隔離性は必要

と考える。倒産隔離性が確保されていない状況での金融資産の譲渡は、譲受人が当初に期待する将来キャッシュフローの獲得能力を著しく不安定とするものであり、資産に係る経済的便益の排他独占性を確保する上で、金融資産に係る経済的便益が奪われる、または減殺を招くような倒産隔離の要件の不備は認められないと思われる。⁷⁶⁾

第3項 ローン・パーティシペーションの是非

ローン・パーティシペーションとは、金融機関等からの貸出債権に係る権利義務関係を移転させずに、原貸出債権に係る経済的利益とリスクを原貸出債権の原債権者から参加者に移転させる契約である。

ローン・パーティシペーションは、財務構成要素アプローチによる金融資産の消滅要件を満たさないものの、金融商品会計基準第42項の経過措置により、わが国の商慣習上、債権譲渡に関して債務者の承諾を得ることが困難な場合において、債権譲渡に代わる債権流動化の手法として広く利用されていることから、リスク・経済価値アプローチの下で一定の要件を満たすものに限り、経過措置として当分の間認めるものとしている。⁷⁷⁾

日本公認会計士協会会計制度委員会報告第3号「ローン・パーティシペーションの会計処理及び表示」では、以下のすべての要件を満たす場合、債権譲渡として扱うものとして、参加利益の対価の受取時に、原債権者が有する原貸出債権のうち参加割合に相当する部分を参加者に売却したものとして会計処理するものとしており、一般的にリスク・経済価値アプローチを認めると、リスクと経済価値の移転の判断基準が明確でなく、曖昧なオフバランスが行われるおそれがあることから、当該要件をすべて満たしたものに限り認めたものと考えられる。⁷⁸⁾

①貸出参加の対象となる原債権がローン・パーティシペーション契約上個別に特定されており、参加割合について、原債権の貸出条件（返済期日、利率等）と同一の条件が原債権

者と参加者との間にも適用されること。

- ②原債権者が、参加利益の売却により、原貸出債権に包含されている将来の経済的利益を実質的に全て享受することができる権利を放棄しており、かつ、原債権者は参加利益の対象である原貸出債権から生じるいかなる理由による損失についてもリスクを負わないこと。
- ③ローン・パーティシパシオン契約において、原債権者は、参加者に対する参加利益の買戻しの義務を負っておらず、かつ、原債権者に対し、当該参加利益を再購入する選択権が付与されていないこと。

このような経過措置が設けられたのは、財務構成要素アプローチが比較的新しい考え方であり、債権等の流動化の実務がアメリカほど発達していないわが国の実態を踏まえ、財務構成要素アプローチが利用できるような流動化手法が定着するまでは、現在の商慣習を尊重すべきであると考えられていたからであり、⁷⁹⁾ 債権譲渡が一般化している現在の状況下においては、経過措置は廃止すべき時期に来ているものと思われる。⁸⁰⁾

第4項 金融資産の譲渡に伴う回収サービス業務⁸¹⁾ (回収サービス権) の会計処理

財務構成要素アプローチが採用されている理由が示すように、金融資産については取引の実質的な経済効果を財務諸表に反映することが望ましいといわれているが、例えば、金融資産の消滅において、回収サービス業務の認識をする場合、留保した業務収益部分が通常得べかりし収益を上回る差額を資産とし、それを下回る部分を負債として認識することとなる。⁸²⁾

1. 規定

金融商品会計実務指針における、金融資産の譲渡に伴い譲渡人が回収サービス業務を留保した場合に適用される、金融資産の消滅の認識時の財務構成要素の残存部分と新たな資産・負債の判定基準および会計処理に関する規定(金融商品会計実務指針第30項、第36項、第37項お

よび第39項)を整理すると、回収サービス権は残存部分であり、譲渡部分の時価と残存部分の時価で金融資産の消滅直前の帳簿価額を按分し、譲渡原価と残存部分の簿価を計算する。そして、実際の回収サービス業務収益が通常得べかりし収益を上回る場合には、按分計算により残存部分に配分した金額をもって回収サービス業務資産の計上価額を決定し、実際の収益が通常得べかりし収益を下回る場合には、下回る部分の時価を新たに発生した回収サービス業務負債として認識することとなる。⁸³⁾

2. 回収サービス業務契約に基づく回収サービス権の資産性の有無

伊藤眞教授は、譲渡人が債権譲渡時に引き受ける回収サービス業務契約は、サービス提供契約であることから金融商品ではなく、また、その報酬は一般的なサービス業と同様であり、サービサー市場で取引を熟知した独立第三者間で契約が成立する場合、標準的な利益を含む標準的な回収サービス業務の対価をもって、回収サービス業務の提供により収益を認識するとともに、契約の決済条件に基づき現金を回収するものであるとし、そして、譲渡人が回収サービス業務を引き受けた際の収益は、債権譲渡と同時に行われる回収サービス業務契約締結時において将来、サービス提供を行う結果発生するはずの収益であり、また、そのサービス提供のために発生する費用は将来、サービス収益に応じて発生し、そのサービス提供期間に費用計上するものである以上、当該取引は将来事象である、と述べられている。⁸⁴⁾

以上のことから、契約時にはサービスを提供する義務とそのサービスを提供したならば合意された現金を受け取る権利が存在するものの、両者は同じ価値であり、会計上認識すべき回収サービス業務自体の価値はいまだ存在していないと考えられることから、回収サービス業務の報酬(回収サービス権)が通常得べかりし収益(適正な報酬)と等しい契約である場合には、その価値は会計上ゼロと考えられる、と伊藤眞

教授は結論付けている。^{85) 86)}

しかしながら、譲渡人が債権譲渡時に引き受ける回収サービス業務契約に基づく回収サービス権は、将来のキャッシュ流入の管理・回収業務を通じて、将来において生じることが見込まれた金利収入等の全部または一部を受け取る権利に該当するものであり、⁸⁷⁾ 前述の資産の本質、すなわち経済的資源あるいはそれがもたらす経済的便益（キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉）に合致することを重視すべきであることから、回収サービス権が通常得べかりし収益（適正な報酬）と等しい契約であるか否かに関わらず、資産として認識すべきと考えることが相当と思われる。

3. 金融商品会計実務指針第39項の文言の曖昧さ

金融商品会計実務指針第30項によると、回収サービス権は金融資産の財務構成要素の1つであるとしており、その文言からは、譲渡人が金融資産の譲渡に伴って回収サービス業務を留保した場合には、回収サービス権を有するものと解釈できる。

しかしながら、金融商品会計実務指針第39項では、「実際の回収サービス業務収益が通常得べかりし収益を上回る場合には、第37項に従って残存部分である回収サービス業務資産の計上価額を決定し、実際の収益が通常得べかりし収益を下回る場合には、下回る部分の時価を新たに発生した回収サービス業務負債として認識する。」とあり、この文言では、実際の回収サービス業務収益が通常得べかりし収益と等しい場合には、残存部分である回収サービス権を回収サービス業務資産として認識する必要がないと考えるべきなのか、また、実際の回収サービス業務収益が通常得べかりし収益を上回る場合においても、通常得べかりし収益と等しい部分とその収益を上回る部分を区別して認識すべきなのか、判断に窮する。⁸⁸⁾

藤田啓司教授が、「財務構成要素アプローチにより、金融資産の消滅において、回収サービス業務資産負債を認識することとなった。その

場合の資産は、留保した業務収益部分が通常得べかりし収益を上回る差額であり、負債は、それを下回る部分である。このような観念的な会計処理の実行性は疑問である。金額の重要性判断からオフバランスとなれば、結果的には全面オフバランスとなる。⁸⁹⁾」と述べられているように、現状の曖昧な規定では会計処理の実行性が覚束なくなることから、金融資産の消滅に伴う回収サービス業務資産又は負債の認識について、具体的な規定の作成を行うべきものと考ええる。

おわりに

本論文では、信託の会計に焦点をあて、諸々の論点を整理し考察することにより、現行の信託の会計処理の問題点を明らかにしてきたが、それでは、今後どのような展開を行っていくべきであろうか。

やはり、信託は信託財産の委託者からの法的独立性を備えた財産の管理または処分の制度であるという特徴がある以上、その特徴をふまえた上での会計処理を行うべきと考える。

自益信託の側面から鑑みると、具体的には、実務対応報告第23号の取扱いにもあるように、信託受益権が各委託者兼当初受益者からの財産に対応する経済的効果を実質的に反映している場合には、原則として信託財産を直接保有する場合と同様の処理を行うことは適当であると思われるが、その場合には信託受益権(信託財産)であることの科目表示の徹底もしくは何らかの信託を行ったという事実が分かるような注記をすべきであると思われる。⁹⁰⁾

前述の通り、信託財産を実質的に保有しているといっても、信託行為により、保有形態は変わっていることから、保有者の債権者は、直接、信託財産に権利行使して差し押さえなどを行うことができない以上、財務諸表利用者にとって信託受益権(信託財産)であることを明示することは有益なものと考ええる。

また、実務対応報告第23号の取扱いにもあ

るように、各受益者が当該信託財産を直接保有するものとみなして会計処理を行うことが困難である場合には、信託受益権を当該信託に対する有価証券の保有とみなして評価することとなるが、この場合には、金融商品会計基準等に基づき、信託を構成する資産および負債を時価評価することによる評価替えの実施、すなわち有価証券としての評価の徹底並びに信託であることの注記を行う必要があるものと考え⁹¹⁾。

そして、現行の実務対応報告第23号を、当該信託の特徴を主眼として、再度構築すべきではなからうか。⁹²⁾⁹³⁾

一方、他益信託であるESOP信託について、

当該信託の特徴を踏まえた場合には、ESOPの所有財産（信託財産）に対して導入企業が受益権を持つことは無い以上、導入企業が帰属権利者ではなく、かつ、当該信託の借入金について導入企業が行っている保証債務の公正価値を合理的に算定し、負債として認識することを条件として、ESOPの所有財産（信託財産）は、ESOP信託が自己株式を取得した時点で、導入企業の貸借対照表上には認識しない、いわゆるオフバランス処理で会計処理する方向で、現行の実務対応報告第30号の見直しを図るべきと考え⁹⁴⁾。

注

- 1) 鯖田豊則 (2008a), p. 134
- 2) 鯖田豊則 (2008a), p. 134
- 3) 鯖田豊則 (2008a), p. 134
- 4) 根田正樹・矢内一好・天野佳洋 (2007), はじめに
- 5) 信託を連結の範囲に含めるか否かの論点については、本論文では取り上げない。
- 6) 本論文では、「オフバランス処理」「オフバランス化」「認識の中止」「消滅の認識」を区別せず、同じ意味で用いることとする。
- 7) 弥永真生 (2011), p. 87
- 8) 鯖田豊則 (2007a), p. 3
- 9) 鯖田豊則 (2007a), p. 3
- 10) 鯖田豊則 (2007a), p. 3
- 11) 鯖田豊則 (2007a), p. 6
- 12) 「最近の新しい法律である会社法431条『株式会社会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする』や、同法614条『持分会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする』に準じた規定と考えられる。」鯖田豊則 (2008a), p. 149・150
- 13) 鯖田豊則 (2008a), p. 150
- 14) 鯖田豊則 (2008a), p. 150
- 15) 橋上 徹 (2007), p. 321
- 16) 鯖田豊則 (2007a), p. 89
- 17) 「受託者の会計に関しては、信託法において『信託の会計は、一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする。』(法13)との規定がおかれ、さらに、受託者の分別管理義務(法34)を前提に、帳簿書類等・保存義務(法37①④)や、受益者等に対する報告義務(法37②③)が定められている。これらに関連して、平成19年7月4日に信託計算規則(法務省令第42号)が公布され、また、平成19年9月26日には、社団法人信託協会から『受益証券発行信託計算規則』が公表されている。企業会計基準委員会の実務対応報告においても、受託者の会計に関する規定はおかれているが、信託計算規則、受益証券発行信託計算規則に基づいた帳簿書類・計算書類の作成が、受託者の会計の主要なテーマとなっている。」濱田 桂 (2007), p. 130
- 18) 高橋 研 (2007年), p. 78
- 19) 「委託者会計は、信託財産を拠出した人の会計である。すなわち、自己の固有財産と、信託として委託した財産を区分する会計処理を行う。受益者会計は、信託につき利益を受ける、つまり受益を認識する会計処理である。通常、委託者=受益者である自益信託がほとんどであるため、委託者会計と受益者会計は同様となる。しかし、受益者の一部でも委託者とは異なる他益信託においては、委託者会計と受益者会計は異なることになる。」鯖田豊則 (2008a), p. 148
- 20) 鯖田豊則 (2007a), p. 95
- 21) 鯖田豊則 (2007b), p. 459
- 22) 鯖田豊則 (2007b), p. 459
- 23) 鯖田豊則 (2007a), p. 96・97
- 24) 鯖田豊則 (2007a), p. 97

- 25) 鯖田豊則 (2007b), p. 461
- 26) 鯖田豊則 (2008b), p. 36
- 27) 一般社団法人信託協会ホームページ (2015年12月10日閲覧). http://www.shintaku-kyokai.or.jp/trust/trust03_15.html
- 28) 鯖田豊則 (2007c), p. 32
- 29) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 209・210
- 30) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 208
- 31) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 213
- 32) 鯖田豊則 (2007c), p. 33
- 33) 小宮山賢 (2015), p. 149
- 34) 小宮山賢 (2015), p. 146・147
- 35) 鯖田豊則 (2007a), p. i・ii
- 36) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 215
- 37) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 215
- 38) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 216
- 39) 弥永真生 (2011), p. 97
- 40) なお, 実務対応報告第23号Q7において, 自己信託においては, 委託者兼受託者が自己の固有財産として受益権の一部または全部を保有していることから自己の貸借対照表に計上されることとなる自己信託の信託財産に属する資産について, 追加情報として, その貸借対照表計上額および自らが委託者兼受託者である自己信託の信託財産に属する旨の注記を行うことが適当である, との記述がある.
- 41) 人事実務編集部インタビュー (2014), p. 32
- 42) 浅井哲史 (2014), p. 10
- 43) 浅井哲史 (2014), p. 10
- 44) 浅井哲史 (2014), p. 11
- 45) 早川和宏 (2014), p. 23
- 46) 早川和宏 (2014), p. 23・24
- 47) 「信託目的の1つである利益の帰属者により, 自益信託と他益信託に区分される. 自益信託は委託者兼受益者で, 委託者が自己の利益のために信託を設定する. 他益信託は委託者が自分以外の第三者を受益者として信託を設定する.」鯖田豊則 (2007a), p. 17
- 48) 早川和宏 (2014), p. 25
- 49) 葉玉匡美・生瀬雅志 (2010), p. 16
- 50) 「信託財産の受益者 (受益者としての権利を現に有するものに限る) 等は, その信託財産に属する資産および負債を有するものとみなし, かつ, その信託財産に帰せられる収益および費用は当該受益者の収益および費用とみなして, 法人税法等を適用する (法人税法第12条第1項, 所得税法第13条第1項). また, この受益者には, 信託の変更権限を現に有し, かつ, 信託財産の給付を受けることとされる者 (「みなし受益者」, 法人税法第12条第2項) も含まれる.」山田誠一郎・手塚 誠 (2014), p. 30
- 51) 松澤大和 (2014), p. 22
- 52) 松澤大和 (2014), p. 22
- 53) 早川和宏 (2014), p. 25
- 54) 早川和宏 (2014), p. 25
- 55) 早川和宏 (2014), p. 25・26
- 56) 松澤大和 (2014), p. 23
- 57) 渡部 潔 (2009), p. 69
- 58) 「信託法は, 残余財産の帰属について明示している. すなわち, 信託行為において残余財産の給付を受けるために指定された受益者, つまり残余財産受益者に帰属させるのが原則である. また, 信託行為をもって, 残余財産受益者以外に残余財産が帰属すべき者を指定してもよい. 残余財産受益者もしくは指定帰属権利者がおらず, または該当者が権利放棄した場合, 残余財産は委託者またはその承継人に帰属する. 以上によっても帰属先が決まらない場合は, 残余財産は清算受託者に帰属することとなる.」大久保拓也 (2007), p. 157
- 59) 弥永真生 (2010), p. 15～17
- 60) 高橋正彦 (2009), p. 285・286
- 61) 「資産流動化・証券化において信託が多用されていること背景には, 次のように, SPVとしての信託の様々なメリットがある. ①信託は, 通常, 委託者・受託者間の契約によって成立する仕組みであり, 会社形態のSPCを設立・維持する場合に比べ, 実務負担・コストが軽い. ②信託財産の独立性 (受託者の固有財産からの区別) などにより, 委託者 (オリジネーター)・受託者からの倒産隔離性を確保しやすい. ③信託の「パススルー課税」の原則により, SPV (受託者)・投資家 (受益者) 段階での二重課税を回避できる. ④信託受益権の設計により, リスク・リターン柔軟な分配・移転が可能である. ⑤資産管理や仕組みの維持等に関し, 実質的にはペーパーカンパニーに過ぎないSPCの場合と異なり, 受託者である信託銀行等の専門的な能力に依存できる.」高橋正彦 (2009), p. 286
- 62) 高橋正彦 (2009), p. 183
- 63) 高橋正彦 (2009), p. 183
- 64) 高橋正彦 (2009), p. 189・190

- 65) 高橋正彦 (2009), p. 190・191
 66) 高橋正彦 (2009), p. 195・196
 67) 高橋正彦 (2009), p. 197・198
 68) 宮田慶一 (2004), p. 68
 69) 「もちろん、破綻時にどのようなキャッシュ・フローが予想されるのかという情報は、特に債権者にとっては重要であろう。しかし、債権者に対する情報提供の重要性については異論がないにしても、債権者の直面するペイオフは、株主のそれとは異なるものであり、時価情報等の債権者が必要としている情報を無理に財務諸表に取り込む場合、株主にとっても債権者にとっても不十分な情報しか提供されないというリスクもあろう。したがって、債権者に対する情報提供は、少なくとも注記、できれば、債権者を対象とした別の報告体系を新たに検討し、この中で提供されるべきではなからうか。」宮田慶一 (2004), p. 69
 70) 石川鉄郎 (2013), p. 225
 71) 齋藤真哉 (2011), p. 87
 72) 石川鉄郎 (2013), p. 226
 73) 吉田康英 (2003), p. 82
 74) 吉田康英 (2003), p. 258
 75) 吉田康英 (2003), p. 259
 76) 吉田康英 (2003), p. 260
 77) 伊藤 眞・萩原正佳編著 (2009), p. 69
 78) 多賀谷充 (1999), p. 36
 79) 多賀谷充 (1999), p. 35・36
 80) 伊藤 眞 (2013), p. 250
 81) 「証券化において、金融機関は貸付債権を特別目的事業体 (SPE) に譲渡し、SPEはその貸付債権を裏付けにリスクとリターンの異なる複数の証券を発行する。証券化を実行する目的は、規制資本および資金調達コストの節約、資金調達源および収入源の拡大等である。SPEは、証券化対象貸付債権を金融機関またはその債権者から分離し、発行する証券の信用力を向上させ、投資商品としての魅力を高める重要な役割を果たす。SPEの業務内容は定款および契約等で限定されており、譲り受けた貸付債権を管理回収する能力を有しておらず、その業務をサービサーに委託する必要がある。金融機関は顧客との関係を維持するために引き続きこの業務を行う場合が多い。証券化の成功はサービサーの回収サービス業務能力に依存している。」ロアン・コマン (2005), p. 120
 82) 藤田敬司 (2004), p. 21
 83) 伊藤 眞 (2013), p. 327
 84) 伊藤 眞 (2013), p. 323・324
 85) 伊藤 眞 (2013), p. 324
 86) 伊藤 眞教授は、回収サービス権を以下のように定義している。
 「金融資産の財務構成要素を構成するものは、実際の回収サービス業務収益が通常得べかりし収益を上回る場合の上回った部分のキャッシュ・フロー (金利の一部) であって、この現在価値である時価がサービス資産であり、これを回収サービス権というのかもしれない。」伊藤 眞 (2013), p. 329
 87) 金融庁 (2005), p. 1
 88) 伊藤眞教授は、金融商品会計実務指針第39項について以下の矛盾を述べられている。
 「金融商品会計実務指針第30項にあるように回収サービス権が金融資産の財務構成要素の一つであるならば、譲渡人が金融資産の譲渡に伴い回収サービス業務を保留すると、回収サービス権を有することとなる。しかし、これは、金融商品会計実務指針第39項の実際の回収サービス業務収益が通常得べかりし収益を上回る場合に、残存部分であるサービス資産の計上金額を計算することと矛盾する。」伊藤 眞 (2013), p. 327・328
 89) 藤田敬司 (2004), p. 21
 90) 鯖田豊則 (2008b), p. 37
 91) 鯖田豊則 (2008b), p. 37
 92) その際には、受益者会計あるいは委託者会計の以下の論点を網羅したものを作成すべきであろう (鯖田豊則 (2008b), p. 36)。
 ①信託設定時において、どのような科目表示とすべきか、損益を認識すべきか
 ②信託受益権売却時においては、消滅の認識や売却の要否の判断をどのようにすべきか
 ③他者から信託受益権を購入した場合には、どのような科目表示とすべきか
 ④期末時の処理として、どのような評価をすべきか、評価差額を損益として認識すべきか、連結上の取扱い (子会社、関連会社) をどうするのか、信託財産を直接保有する場合と同様の処理とすべきか (総額法・純額法の選択)
 ⑤信託終了時においては、受け入れた信託財産の取得価額をどうすべきか
 93) 秋葉賢一教授は、信託を利用した流動化スキームにおいては通常、信託受益権を優先劣後に分割するような複層化が行われているた

め、この場合には当該受益権と信託財産とは直接的な対応関係にある訳ではないことから、結果、信託財産と受益者の関係は希薄となり、受益者が信託財産を直接保有する場合と同様の処理を行うことが困難となる、と述べられている。

したがって、信託財産に関する損益の認識と分配の側面から考えると、今後は、信託を「会社に準ずる事業体」として独立した会計主体と捉え、適切な受託者会計による損益をすべて受益者に配分し、受益者がこれを受け入れ処理する方法が考えられる、とされている。

そして、損益が受益者に帰属するものと扱

われていること、すなわち、信託財産の管理・処分により生じる損益が受益者に帰属するよう配分され、かつ、人為的（意図的に）帰属する損益を操作するような課税上の弊害がないのであれば、税法上の所得に関する実質所得者課税の原則との整合性も図れる、と秋葉賢一教授は結論付けられており、当該処理についても一考する価値があるものと思われる（もちろん、信託を会計主体として考える場合には、信託の移転に対する課税関係や信託そのものの課税関係を議論する必要がある）。（秋葉賢一（1998）、p.201～205）

参考文献

- 浅井哲史（2014）「平成25年12月25日『実務対応報告』公表 徹底解説『日本版ESOP』第1章 導入状況等を整理 日本版ESOPの活用の現状」旬刊経理情報 通巻No.1372, 2014年
- 秋葉賢一（1998）「信託を利用した流動化スキームと会計問題」金融研究 第17巻第4号, 1998年
- 石川鉄郎（2013）『財務会計論〔三訂版〕』税務経理協会, 2013年
- 伊藤 眞・荻原正佳編著（2009）『改訂8版 金融商品会計の完全解説』財経詳報社, 2009年
- 伊藤 眞（2013）『公正価値測定とオフバランス化』中央経済社, 2013年
- 大久保拓也（2007）「第1編 信託の法務 第1章 信託の設定、運営と終了第4節 信託の変更と終了、清算」根田正樹・矢内一好・天野佳洋編『信託の法務・税務・会計』学陽書房, 2007年
- 金融庁（2005）『「新しい自己資本比率規制の見直し後の規制案に対する意見募集の実施について」への意見一覧（証券化）」、金融庁, 2005年
- 小宮山賢（2015）『金融商品会計の基礎』税務経理協会, 2015年
- 根田正樹・矢内一好・天野佳洋（2007）「はじめに」根田正樹・矢内一好・天野佳洋編『信託の法務・税務・会計』学陽書房, 2007年
- 根田正樹（2007）「序章 第1節 信託の意義と歴史」根田正樹・矢内一好・天野佳洋編『信託の法務・税務・会計』学陽書房, 2007年
- 齋藤真哉（2011）「第2部 討議資料の解説 第3章 財務諸表の構成要素」齋藤静樹編著『詳解「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」（第2版）』中央経済社, 2011年
- 鯖田豊則（2007a）『信託の会計と税務』税務経理協会, 2007年
- 鯖田豊則（2007b）「第2編 信託の税務と会計 第2章 信託の会計」根田正樹・矢内一好・天野佳洋編『信託の法務・税務・会計』学陽書房, 2007年
- 鯖田豊則（2007c）「信託スキームをめぐる会計・税務上の論点」企業会計 Vol.59 No.10, 2007年
- 鯖田豊則（2008a）「第六章 信託法改正に伴う税務・会計規定の整備」吉野直行編著『慶應義塾大学経済学部 現代金融論講座2 信託・証券化ファイナンス』慶應義塾大学出版会, 2008年
- 鯖田豊則（2008b）「信託会計の再検討」東京国際大学論叢 商学部編 第77号, 2008年
- 人事実務編集部インタビュー（2014）「三菱UFJ信託銀行証券代行部ストックソリューション室奈良真明氏、岡田雄一氏に聞く 知っておきたい日本版ESOP」人事実務 No.1135, 2014年
- 高橋 研（2007）『信託の会計・税務ケーススタディ』中央経済社, 2007年
- 高橋正彦（2009）『増補新版 証券化の法と経済学』NTT出版, 2009年
- 多賀谷充（1999）「第2章 金融資産及び金融負債の発生及び消滅の認識」大塚宗春編著『逐条解説 金融商品会計基準』中央経済社, 1999年
- 二上季代司（2011）「序章 有価証券とは何か——本書の対象と構成——」二上季代司・代田純編『証券市場論』有斐閣, 2011年
- 橋上 徹（2007）「第16章 信託会計」新井 誠編『新信託法の基礎と運用』日本評論社,

- 2007年
- 葉玉匡美・生瀬雅志 (2010) 「ESOP信託の諸論点 (2) 従業員持株ESOP信託の法務上の問題点」 旬刊商事法務 No. 1915, 2010年
- 濱田 桂 (2007) 「第2章 信託の税務と会計 第2節 信託の会計」 平川忠雄編『新しい信託の活用と税務・会計』ぎょうせい, 2007年
- 早川和宏 (2014) 「重要論点まるわかり! 3月決算総特集 IV 今期から早期適用できる 日本版ESOPの会計処理と開示のポイント」 旬刊経理情報 通巻No. 1375, 2014年
- 藤田啓司 (2004) 「オフバランス金融と会計規制の論理」 立命館経営学 第42巻第5号, 2004年
- 松澤大和 (2014) 「平成25年12月25日『実務対応報告』公表 徹底解説『日本版ESOP』第4章 総額法の適用, 自己株式処分差損益の認識時点…etc. 日本版ESOPの会計上の実務ポイント」 旬刊経理情報 通巻No. 1372, 2014年
- 宮田慶一 (2004) 「金融資産の譲渡の会計処理: 留保リスクと便益の認識・認識中止の問題を中心に」 金融研究 第23巻第2号, 2004年
- 弥永真生 (2010) 「ESOP信託の諸論点 (3) 従業員持株ESOP信託の会計上の理論的考察」 旬刊商事法務 No. 1917, 2010年
- 弥永真生 (2011) 「事業信託と会計」 『事業信託の展望』 トラスト60研究叢書, 2011年
- 山田誠一郎・手塚 誠 (2014) 「平成25年12月25日『実務対応報告』公表 徹底解説『日本版ESOP』第6章 各取引段階における取扱いに注意 日本版ESOPの税務上の実務ポイント」 旬刊経理情報 通巻No. 1372, 2014年
- 吉田康英 (2003) 『金融商品会計論——キャッシュフローとリスクの会計——』 税務経理協会, 2003年
- 米山正樹 (2009) 「補章5 オフバランス化の要件」 斎藤静樹編著『財務会計 (第6版)』 有斐閣, 2009年
- ロアン・コーマン (2005) 「証券化における回収サービス業務と時価評価——日米英および国際会計基準における取扱いの比較——」 会計 第168巻第3号, 2005年
- 渡部 潔 (2009) 『日本版ESOP入門 スキーム別解説と潜在的リスク分析』 中央経済社, 2009年

贈与税の役割に関する一考察

——格差の是正と経済の活性化——

荻 窪 正 寛

目 次

はじめに	
第I章 贈与税の概要	
第1節 贈与の意義	
第2節 相続税の補完税としての贈与税	
第3節 贈与税の課税方式	
第4節 贈与税の沿革	
第II章 暦年課税制度	
第1節 制度の内容	
第2節 制度の有用性	
第3節 制度の問題点	
第4節 贈与財産の取得の時期が争点となった事例（名古屋高裁平成10年12月25日判決）	
第5節 被相続人が生前において推定相続人の債務を返済したことは、生前贈与によるのか立替であるかが争点となった事例（静岡地裁平成17年3月30日判決）	
第III章 相続時精算課税制度	
第1節 制度の内容	
第2節 制度の有用性	
第3節 制度の問題点	
第IV章 贈与税の役割に関する一考察	
第1節 相続税の補完税	
第2節 資産移転の促進	
第3節 生前贈与加算の拡張	
第4節 生前贈与加算における基礎控除相当額の加算除外	
おわりに	

法令等の略称

本論文において法令を略称にて表記する場
合については、以下のとおりとする。

- (1) 法令
 - 相法……………相続税法
 - 相令……………相続税法施行令
 - 相規……………相続税法施行規則
 - 措法……………租税特別措置法
 - 措令……………租税特別措置法施行令
 - 措規……………租税特別措置法施行規則
- (2) 条文の符号
 - 1, 2……………条の番号
 - ③, ④……………項の番号
 - 五, 六……………号の番号
- (3) 通達
 - 相基通……………相続税法基本通達
 - 措 通……………租税特別措置法関係通達

はじめに

平成25年度の日本税理士会連合会の税制審議会に対する諮問は「贈与税の機能と資産課税における役割について」というものであった。

「近年におけるわが国の資産課税の動向をみると、相続税の課税強化を行う一方で、贈与税については負担を軽減するという傾向が見られます。この点が顕著になったのは、平成25年度の税制改正であり、直系尊属からの贈与に係る贈与税の税率構造を緩和するとともに、教育資金を一括贈与した場合の非課税措置が創設され、相続時精算課税制度における贈与者と受贈者の範囲の拡充などが行われました。

贈与税に関するこれらの改正は、高齢者が保有する資産を若年世代に早期に移転させ、その有効活用を通じて経済の活性化を図るという政策目的によるものと考えられます。

しかしながら、贈与税は、従来から相続税の補完税として位置付けられ、富の再分配を担ってきたところです。このような贈与税の性格を考慮すると、上記のような税制の動向は、その機能や役割を放棄することとなり、本来の税のあり方に逆行しているのではないかという疑問が生じるところです。また、高額な資産を有する者に優遇措置を講ずることは、格差の固定化を助長させるのではないかという懸念も生じるところです。

これらを勘案すると、資産課税における贈与税の位置付けを明確にするとともに、相続税との関係や政策税制としての意義及び必要性など、さまざまな観点から贈与税のあり方を再度検証する必要があると思われます。

そこで、現下の経済・社会情勢を踏まえ、資産の移転に対する税制として贈与税はどうあるべきか、現行制度における個別事項を含め、その問題点とあり方を検討していただきたく、貴審議会に諮問します。¹⁾

贈与税のあり方を検討する際に、重要となる観点として、若年世代への資産移転の促進による「経済の活性化」と、相続税が有している富の再分配機能を補完することによる「格差の是正」という2つの効果がある。これは、一方の効果を優先すれば、もう一方の効果が薄れる、というものであり、贈与税において、これまでも議論がされてきている点である。

そのような中、わが国の税制は、少子高齢化の進行、多額の金融資産を有する高齢者の著しい増加を考慮し、「経済の活性化」にシフトする税制へと移行していく傾向にある。しかしながら、上記諮問にあるように、贈与税の従来の機能、果たしてきた役割は「格差の是正」であり、この時代の変革期において、今一度この贈与税の果たすべき役割について検討することは必要なことと考えられる。

多額の金融資産を有する高齢者が著しく増加している現在において、生前贈与によりその資産を早期に若年世代に移していくことが、経済を活性化するために必要なことであることは間違いないといえることができる。しかしながら、生前贈与による過度な格差の増大は避けなければならない。この両面の調整を図る役割を贈与税という税目は有している。つまり、贈与税の課税を緩めれば、生前贈与は促進されるが、格差は増大することとなる。一方、贈与税の課税を強化すれば、格差の是正を図ることはできるが、生前贈与は抑制されてしまう。

このように、贈与税について検討を行う場合には、この「経済の活性化」と「格差の是正」の2つの効果を考慮することが必要となる。

一方、現行の贈与税の課税方式は、暦年課税制度と相続時精算課税制度の2つの制度の選択適用となっている。これらの制度は、それぞれに優れた点、問題点を有しており、それぞれの制度について、上記の2つの効果、さらには理論上の観点、社会状況、税務執行上の観点等を総合的に勘案する必要がある。

そのため、贈与税について検討を行うためには、総合的な視野に立って、2つの効果、2つの課税方式について検討を行うことが必要となる。

贈与という行為は、親族間において行われることが主であり、その場合、第三者が介在しない取引となるため、その行為は潜在化しやすい。それ故に、その行為に課される贈与税は、課税上のトラブルも少なくない税目である。しかしながら、我々の生活において非常に身近な行為でもあり、その点について、よりよい税制を検討することは、非常に重要なことであると考えられる。

本論文においては、この贈与税について整理し、よりよい税制となるよう、総合的に検討を行いたいと考えている。

第I章 贈与税の概要

本章においては、贈与税について検討を行うため、贈与の意義、贈与税とその課税方式、そしてその沿革について確認していくこととする。

第1節 贈与の意義

まずここでは、贈与税の課税原因となる「贈与」の意義について確認することとする。「相続税法上の贈与税の課税要件事実である『贈与』については、税法上格別の定義はない」²⁾ものとされ、「相続税法上の『贈与』については、一般的に民法の贈与と同意義に解されている」³⁾ため、相続税法における、贈与税の課税原因となる贈与とは、民法の借用概念である。

民法第549条において、「贈与は、当事者の一方が自己の財産を無償で相手方と与える意思を表示し、相手方が受諾をすることによって、その効力を生ずる」と定められている。つまり、贈与とは、贈与者の財産を与えるという意味の表示だけでなく、受贈者がそれを受諾する、双方の意思の表示があってはじめて、その効力が発生する行為である。そのため、名義預金でみられるように、受贈者がその贈与者の意思を認識していない場合には、一方のみの意思表示であるため、贈与という行為は成立していないことができる。

また、贈与とは、無償による財産の移転であることから、一般的に、親族間におけるものが想定される。第三者に対して無償で財産を譲るということは、考えにくいためである。そのため、その意思表示は当事者間においてのみ行われることが多く、その意思表示を示す客観的な証拠が少ない、という特徴を有している。同様に、その意思表示が示された時期も曖昧となることが多いのである。

第2節 相続税の補完税としての贈与税

「贈与税は、贈与によって財産が移転する機会に、その財産に対して課される租税であっ

て、相続税の補完税の性質をもつ。」⁴⁾ものである。相続税は被相続人から相続人への、相続又は遺贈による財産の移転に対し、課される租税であるが、贈与税は、この被相続人の生前中に行われる財産の移転に対して課される「相続税」ということができる。そのため、贈与税は相続税を補う役割を担う、補完税となるのである。もし贈与税がなかったとした場合、生前贈与を行うことによって、相続税の租税回避を図ることができてしまうのである。

そこで、贈与税をどのように課税するかが重要となるのであるが、この贈与税の税率の設定方法によっても、補完税としての贈与税のあり方が異なることとなる。

具体的に、贈与税の税率を相続税よりも高く設定した場合、生前贈与を抑制し、財産の移転を相続の時点まで遅らせることができるため、相続時に相続税を課することができる。また、贈与税の課税漏れが生じるリスクをあらかじめ織り込んで、その分を税率に上乘せし、贈与税の税率を高く設定する、という考え方もある。現行の暦年課税制度は、この分類にあてはまるものである。相続税よりも基礎控除を低くし、税率も累進性の高いものとすることにより、生前贈与による資産移転の抑制を図り、この補完機能を果たす制度となっているのである。

一方、贈与税の税率を相続税よりも低く設定した場合、生前贈与は促進され、早期に若年世代への財産移転が可能となり、経済の活性化を図ることができる。しかしながら、財産の移転に対する課税が徹底されないため、相続税の有する、富の再分配機能が弱まることとなる。

また、贈与税に対する税負担を相続税と同等とした場合、理論上、財産の移転に対して中立な税制となり、生前贈与を選択するか、相続時まで財産移転を遅らせるか、という時期の選択について、租税の影響は少なくなることとなる。そのため、それぞれの親族間における個別的事情に則した財産移転を図ることができる。しかしながら、この方法を実現するためには、相続税と贈与税の一体化が必要であり、執行上

の課題が生じることとなる。

第3節 贈与税の課税方式

贈与税の課税方式は、いくつかの方法が考えられる。贈与税の役割を検討するにあたり、ここでは、その主なものについて、その特徴、具体例をまとめることとする。

A. 累積課税方式

累積課税方式とは、相続税と贈与税の一体化を図った計算方式である。相続税の課税の対象となる財産は、被相続人が相続時に有していた財産だけではなく、被相続人が生前に他の者に贈与した財産も含まれることとなる。つまり、累積課税とは、贈与財産を含めたすべての財産を累積して計算することをいうのである。

(1) 一生累積課税方式

一生累積課税方式とは、累積課税方式の一形態であり、被相続人がその生涯にわたり贈与したすべての財産を含めて、累積課税する方法をいう。結果として、生前贈与があった場合となかった場合のそれぞれの相続税の額は、完全に一致することとなる。

代表的な例として、シャウプ税制における累積取得税方式、現行の相続時精算課税制度、アメリカにおける遺産税・贈与税制が挙げられる。

(2) 一定期間累積課税方式

一定期間累積課税方式は、一生累積課税方式と同様に、累積課税方式の一形態である。一生累積課税方式と異なる点は、一定期間の累積課税となるため、被相続人が相続開始前の一定期間内に行った贈与財産についてのみ、累積課税を行う、というものである。

我が国の暦年課税制度における相続開始前3年以内の生前贈与加算は、この一定期間累積課税方式の一例といえることができる。

また、イギリス、ドイツ、フランスの税制も、一定期間累積課税方式といえることができるが、その累積する期間はそれぞれ、7年、10年、

10年となっている。

B. 贈与税のみの累積課税方式

贈与税のみの累積課税方式とは、相続税と贈与税をそれぞれ個別の税目として計算する方法である。相続税については、被相続人が相続時に有していた財産についてのみ課税の対象として計算を行い、贈与税については、累積課税であるため、生前に贈与した財産を累積して計算することとなる。

ちなみに、原則的には、相続税と贈与税は別の税目として計算することとなるが、多くの場合、生前贈与加算の制度を設けることにより、一定期間において、相続税と贈与税の一体化が図られている。つまり、「贈与税のみの累積課税方式」と相続税と贈与税を一体化した「一定期間累積課税方式」が併用されているのである。

(1) 一生累積課税方式

贈与税のみの累積課税方式における一生累積課税方式とは、その贈与者が行った生前贈与については、その者の生涯にわたる贈与について累積して計算する方法である。

代表例としては、我が国におけるシャベル勧告に基づく課税方式が挙げられる。ちなみに、この場合も、前述のとおり、生前贈与加算は2年と定められており、一定期間については、相続税と贈与税の一体化が図られていたのである。

(2) 一定期間累積課税方式

贈与税のみの累積課税方式における一定期間累積課税方式とは、その贈与者が行った生前贈与について、一定期間内に連続して行われた贈与について累積して計算する方法である。

代表例としては、我が国において、昭和33年に導入され、昭和50年に廃止された、贈与税の3年間累積課税制度が挙げられる。これは同一人からの3年以内の贈与財産は、これを累積して贈与税を課税する制度であり、生前贈与加算3年の制度が同時に規定されていた。

C. 暦年課税方式

暦年課税方式とは、相続税と贈与税をそれぞれ個別の税目として計算する方法である。相続税については、被相続人が相続時に有していた財産についてのみ課税の対象として計算を行い、贈与税については、生前に贈与した財産を一暦年ごとに合計して計算することとなる。

具体例としては、我が国における現行の暦年課税制度が挙げられる。こちらも、贈与税のみの累積課税方式と同様に、生前贈与加算の制度を設けることにより、一定期間において、相続税と贈与税の一体化が図られている。

第4節 贈与税の沿革

相続税の補完税であるという、贈与税の性質上、我が国においても、贈与税の課税方法の変遷は、相続税の変遷に応じたものとなっている。

わが国の相続税・贈与税に係る税制は、大きな節目として、次の点が挙げられる。

第1の節目は、1905（明治38）年に日露戦争の戦費調達を目的として相続税が創設されたときである。第2の節目は、1947（昭和22）年にシャベル勧告に基づき改正が行われたときである。このときに、相続税と分離して贈与税が創設され、賦課課税制度から申告納税制度へ移行している。第3の節目は、1950（昭和25）年におけるシャープ勧告に基づき改正が行われたときである。このときに、相続税と贈与税を一体化した、一生累積課税制度が導入されている。しかし、税務執行上困難であるとして、導入後数年で廃止されることとなる。第4の節目として、1958（昭和33）年の改正により、現行制度の法定相続分課税方式による遺産取得課税方式が導入された。そして、2003（平成15）年に相続時精算課税制度の導入が行われた。

第二章 暦年課税制度

第1節 制度の内容

現行の制度における贈与税の課税方式は、原則的に、暦年課税方式であり、具体的には次の

ような計算方法である。

「1暦年中に贈与を受けた財産で課税対象となるものの額を合計して贈与税の課税価格を計算し、この課税価格から基礎控除及び贈与税の配偶者控除の額を控除した残額に贈与税の税率を乗じて贈与税の額を算出する。」⁵⁾

また、「贈与税の課税価格から控除される基礎控除は60万円であるが、臨時的な措置として平成13年の改正で110万円に引き上げられている。」⁶⁾

また、現行の税制は、相続税と贈与税の二本立ての税制となっているが、相続開始前3年以内に被相続人より贈与により受けた財産については、相続財産として加算し、相続税が課されることとなる。

第2節 制度の有用性

暦年課税制度（以下、本章において、「本制度」という）は、「贈与を受けた年ごとに課税が完結するため、執行が容易であり、徴税コストの削減にも寄与するというメリットがある。」⁷⁾

特に、若年世代への財産移転を促進する観点から、相続税の補完税としての機能を弱めることが適当であるとの考え方に基づく場合、本制度の有用性はより際立ったものとなる。

生前贈与加算の対象とならない、「相続税の課税に取り込まれない生前贈与については、相続税の補完という考え方を捨象し、贈与税のみで課税関係を完結させることが適当である。」⁸⁾として、補完機能と切り離して贈与税を検討する視点にシフトするとき、毎年課税が完結するという本制度が、執行上容易であるという便宜的な有用性だけでなく、理論的にも問題のない制度となるように考えられる。

また、本制度は、毎年課税が完結するという特徴を有しながら、補完機能を維持するため、相続税よりも非常に高い税率が設定されている。しかしながら、上記のとおり相続税の補完税という観点を切り離した場合、税率を軽減し、財産移転を促進する税制へと移行することも可能となるのである。

第3節 制度の問題点

本制度においては、除斥期間（現行6年）の経過により贈与税の課税漏れが生じてしまう問題が挙げられる。これは贈与税の課税上、納税者と課税庁との間で特に争いとなりやすい問題であり、贈与事実の認定と贈与の時期に係るものである。名義預金や立替金のように、生前贈与が行われ贈与税の課税対象とするべきか、生前贈与は認められず相続財産に含めるべきか、が争われるのである。贈与税の除斥期間が経過し、贈与税の課税が漏れている場合に、生前贈与があったものと認められてしまうと、その資産の移転について課税がなされないこととなってしまうのである。贈与という行為は親族間で行われることが主であり、その事実が潜在化しやすいという特徴を有している。そのため、この除斥期間の経過による課税漏れの問題は生じやすく、争いとなりやすいのである。

この点については、裁判例をもとに、具体的に考察することとする。

第4節 贈与財産の取得の時期が争点となった事例（名古屋高裁平成10年12月25日判決）

贈与税の課税を免れるために、公正証書により贈与契約を締結し、除斥期間の経過後に不動産移転登記を行った事例である。この場合の贈与の時期が、公正証書による贈与契約の締結時であるか、登記時点かが争点となった。

本件では、納税者が除斥期間の経過による贈与税の負担の回避を意図して、登記等の顕現行為がなければ贈与という契約はその事実の把握が困難であることを知ったうえで、あえて登記を遅らせたのである。しかしながら、判決においては、登記時にその贈与が行われたものと判断された。結果として、本件の贈与については、贈与税の課税が行われることとなったのである。

一方、現金のような登記等の対象とならない財産については、第三者や課税庁がその時に事実を把握することは困難である。相続税に係る

調査の際に把握される事例もあるが、その際には既に除斥期間を経過していることもあり、ここに現行の税制における限界があるものと考えられる。

第5節 被相続人が生前において推定相続人の債務を返済したことは、生前贈与によるのか立替であるかが争点となった事例（静岡地裁平成17年3月30日判決）

被相続人が生前において推定相続人の債務を返済したことは、生前贈与によるのか立替であるかが争点となった事例である。父親が生前に3人の子の債務32億円の返済を行ったことにつき、贈与税の納税はされなかったものの、課税庁が把握した時点では除斥期間が経過していたものである。この債務の返済が立替金であれば、相続税が課されることとなったものの、贈与と認定されたため、課税漏れとなった。

現金等の財産の移転は、不動産のような登記情報により把握する方法もないため、潜在化しやすいものと考えられる。また、財産移転後費消していなければ、名義預金等のように事実認定による課税の余地は残るものと考えられるが、財産移転後費消してしまった場合の立替金への事実認定は難しいものといえることができる。

第三章 相続時精算課税制度

第1節 制度の内容

相続時精算課税制度（以下、本章において、「本制度」という）は、平成15年の税制改正により設けられた制度である。それまでの贈与税は、相続税の補完税としての機能が重視されていたのであるが、高齢化の進展に伴い、資産移転を円滑にすることによる経済の活性化を図るため、本制度が設けられることとなったのである。

そのため、その目的は、「高齢化の進展に伴い、相続による次世代への資産移転の時期が従来よりも大幅に遅れてきていること、高齢者の

保有する資産の有効活用を通じて経済社会の活性化にも資するといった社会的要請を踏まえ、生前における贈与による資産移転の円滑化に資すること⁹⁾とされているのである。

本制度が暦年課税制度と異なるのは、一生累積課税方式であることである。本制度の適用を受けた受贈者（相続時精算課税適用者）が生前贈与により、適用の対象となる贈与者（特定贈与者）から贈与により取得した財産についてはすべて、特定贈与者の相続財産として相続税を課税する、相続税と贈与税の一体化が図られた制度となっているのである。そのため、相続税の基礎控除の額に準じた2500万円の特別控除額があり、税率は一律20%となっており、暦年課税制度と比較をすると、贈与税としての税負担は軽減されている。この点に資産移転の円滑化に資するとの目的が反映されているのである。

しかしながら、この贈与税はあくまで相続税の前払いの性格のものであり、特定贈与者の相続の際に、適用を受けた贈与財産のすべてが相続財産に加算され、相続税が計算されることとなる。その相続税から贈与税相当額を控除した金額が相続税の納付額とされることとなる。

そのため、贈与税単独では税負担が軽減されるが、相続税と贈与税の合計額では、暦年課税制度よりも税負担が重くなる可能性も十分にあるものとなっている。つまり、暦年課税制度は、主として贈与税により生前贈与に係る課税は完結するのであるが、本制度においては、すべての生前贈与が相続財産として相続税が課されるのである。

第2節 制度の有用性

本制度は一生累積課税方式であるため、相続税と贈与税が一体化されているというのが特徴である。そのため、相続税の補完税としては、最も理論的に整合性を有したものであるといえる。

前述の判例にあったように、贈与税の除斥期間経過による課税漏れの問題については、本制

度においては、贈与税が課されなくとも、相続税の課税対象として課税することができるため、その解決を図ることができると考えられる。

「贈与税課税の争いとなりやすいものは、贈与事実の認定、贈与の時期についてである。この点については、相続時精算課税制度の適用を受ける場合には、その後の贈与には全て相続時精算課税が適用され、相続時に相続税の課税価格に含まれることとなるため、暦年課税の下における除斥期間と贈与事実の認定、贈与の時期の間で生じる問題について、制度上できる限りの対応がなされていると考えられる。」¹⁰⁾

一方、本制度の適用者にとっての有用性という点においては、まず、時価の上昇が見込まれる財産を早期に移転する場合は考えられる。本制度が適用された贈与財産は、相続税の計算上、贈与時の価額によって相続財産に加算されるため、贈与時よりも相続時の時価が高い財産については、税負担を抑える効果を有しているのである。特に、自社株式を後継者に譲る際に活用することで、後継者の意欲を高める効果も考えられる。後継者の働きにより会社の価値を高めれば高めるほど、税制上優位となると考えられるためである。

また、収益物件のように、その所有者に帰属する安定的な収益が見込まれる財産について、2500万円の特別控除額や一律20%の税率を特徴とする本制度の適用により、早期に移転を図ることにより、その収益分の税負担を抑える効果を有している。

最後に、相続財産の総額が、相続税の基礎控除以下となることが見込まれる場合には、相続税で取り戻されることがなく、贈与税の負担も少ないため、税負担を気にすることなく、早期の財産移転を図ることができる。

第3節 制度の問題点

本制度は、平成15年度に導入されたものであり、その歴史が浅いこと、届出書の提出により選択をした納税者にのみ適用される制度であることから、導入事例は比較的少ないものと考

えられ、裁判例は見当たらない。

しかしながら、この制度の特徴を考慮すると、次の通り、多くの問題点があるものと考えられる。

A. 法定相続分課税方式の有する問題点の増幅

現行の相続税の課税方式は、法定相続分課税方式である。この課税方式の抱える問題点として挙げられるのが、取得した財産の価額が同等であっても、被相続人の遺産の価額が異なれば、その負担する税額も異なってしまうことである。租税は担税力に応じた負担を求めべきとの観点からすると、不公平な結果をもたらす側面を有している。

本制度は、この法定相続分課税方式が有している問題点をさらに増幅してしまう効果を有している。

この制度の適用を受けた場合、その適用者が取得した受贈財産はすべて相続財産として加算される。そのため、適用を受けていない場合には加算されなかった財産が、適用を受けることにより相続税の対象となり、加算される財産が増えることとなる。そして、他の相続人がこの制度を適用するかどうかにより、取得する財産は同じであっても、負担する税額は異なることになってしまうのである。

B. 税務執行上の問題

本制度は、一生累積課税方式である。この一生累積課税方式の有する課題は、「長期間にわたる資料・記録等の管理が必要であり、立証責任の転換や除斥期間・時効等の問題とも関連する」¹¹⁾ ため、執行上の問題である。

厚生労働省の調査によると、2014年の日本人の平均寿命は女性86.83歳、男性80.50歳であった。例えば、特定贈与者が60歳のときに、この制度を適用し、80歳で相続開始となると、適用期間は約20年間となる。すると20年という長期間にわたる贈与について、資料等の管理を行わなければならないこととなる。そうしなければ、適正な相続税の額を計算することがで

きないためである。これは課税庁にとっても、納税者にとっても、大きな負担となることは容易に想像することができる。

C. 時価の変動リスク

相続時精算課税選択届出書は撤回することができない。つまり、一度、本制度を選択した場合、二度と暦年課税制度に戻ることはできないのである。このとき、納税者にとって懸念事項となるのが、時価の変動リスクである。

暦年課税制度における生前贈与加算と同様に、この制度の適用により贈与した財産は、相続税の計算上、贈与時の価額にて加算されることとなる。その財産の時価が下落した場合、結果的に本制度を適用することによって税負担が重くなることとなる。経済の先行き、将来の時価の変動を読み切ることは困難なことである。そのリスクを納税者がとらなければならないのであるが、長く続いたデフレ経済下においては、選択を躊躇する納税者も多かったのではないかと考えられる。

相続開始時から申告までの時価変動のように、相続税の仕組みにおいて時価の変動リスクは少なからず生ずるものである。しかしながら、本制度においてはそのリスクは長期的であり、影響の大きなものとなる可能性があり、問題となるものと考えられるのである。

D. 納税資金が不足する場合

本制度における贈与税は、相続税の前払税金の性格を有している。そのため、負担すべき税額は相続時まで確定しないということもでき、場合によっては相続時に納税の負担が生ずることとなる。また、相続時に財産の取得がない場合においても、本制度における財産を相続財産とみなされて相続税が課されることとなる。

結果として、財産の取得時から納税までの期間にブランクが生ずることが考えられる。すると、相続税の納税の際に、既に取得した財産が費消されている場合や、換金の困難な財産となっていることにより、事実上納税が不可能と

なる相続人が生じやすくなる、ということも考えられる。さらに、納税ができない場合、連帯納付義務により、他の相続人が負担することとなり、トラブルの種となることも考えられる。

E. 相続時精算課税適用者が特定贈与者より先に死亡した場合

本制度の適用者（子）が、特定贈与者（親）より先に死亡した場合に、税負担が重くなるのが考えられる。適用者（子）の死亡により、適用者の子（孫）は、その適用者（子）が有していた本制度の適用による権利、義務を承継することとなる。そのため、その際に特定贈与者（親）からの贈与によって取得した財産は、適用者（子）の相続に係る相続財産に加算され、適用者の子（孫）にその相続税が課されることとなる。

次に、特定贈与者（親）が死亡したことにより、本制度に係る贈与財産は相続財産に加算され、本制度適用者となっている孫が、もう一度この財産に係る税負担を負うこととなる。

もし本制度の適用を受けていなければ、一度の税負担でよかったところ、適用を受けていたことにより、二度の負担を負うことになってしまうのである。

F. 税制改正の影響

前述のとおり、本制度は相続時まで、その税負担の額は確定しない。贈与の時から相続時までの期間が長期にわたることもある。その場合、税制の改正により、贈与時と相続時の税制が異なることも起こりうる。事実、平成25年度の税制改正における相続税の基礎控除の引下げ等は、本制度の適用者にとっては不利となる改正であったと言えるが、本制度適用時に、この改正を予測することは不可能である。「納税者の予測可能性が損なわれるとともに、税制の中立性も維持できないという問題が含まれている。」¹²⁾のである。

本制度を節税の観点で見ると、有利となるのが、相続財産が基礎控除以下となる場合であ

る。しかしながら、そのケースにおいても上記の税制改正のリスクを考慮すると、その有利性は危ういものになってしまう。

G. 暦年課税制度における基礎控除との違い

本制度における特別控除額は、累積的に活用するものである。前年以前の贈与税の計算において活用した特別控除額がある場合には、その金額を控除した残額が当年の計算において活用することのできる特別控除額となる。また、本制度に係る財産が相続財産に加算される相続税の計算時においては、この特別控除額相当の減額は行われない。

つまり、本制度における特別控除額は、相続税の前払税金に過ぎない贈与税の税負担を軽減する一時的な効果を有するだけであり、暦年課税制度における基礎控除のような課税除外規定ではない。

この点について、税負担の観点における暦年課税制度とのバランスの問題もあるが、より問題と考えられるのが、実質的には免税点が1円もないということである。理論上、どれほど少額な生前贈与であっても、贈与財産として計算しなければならないためである。

第IV章 贈与税の役割に関する一考察

第1節 相続税の補完税

A. 理論上の観点より（計算方法の比較）

従来、贈与税の役割として考えられてきているのは、相続税の補完税ということである。贈与税がその役割を十分に果たすことができず、生前贈与に対する課税に不備があった場合、格差の拡大をもたらすこととなる。シャベル勧告において、戦前の税制について「日本国内における巨富の急速な蓄積とその保全を助長している」と指摘されたことが、まさにそれである。

そのため、歴史的にみても、贈与税の役割として、相続税の補完税という点は重要な側面であるということができる。

そこで、この補完税としての機能について、

具体的な計算を用いて確認することとし、各課税方式について、すべての財産を相続により移転した場合と、贈与による移転を含めた場合とで比較を行う。

【前提】

- ・相続人は子1人とし、相続により、被相続人より1億円の財産を取得
- ・相続人は、相続開始前10年間、毎年1000万円の財産を贈与により取得
贈与税の除斥期間は6年であり、始めの4年間については課税漏れとなっている。

【参考】全額を相続により取得した場合

前提によれば、相続人は被相続人より総額2億円の財産を取得したこととなるが、その全額を相続により取得したとした場合の相続税の額は以下の通りである。

- ・合計課税価格 2億円
- ・基礎控除 3000万円 + 600万円 × 1人 = 3600万円
- ・課税遺産額 2億円 - 3600万円 = 1億6400万円
- ・相続税の総額 1億6400万円 × 40% - 1700万円 = 4860万円

(1) 暦年課税制度 (除斥期間あり)

まずは、現行の原則的な計算方式である、暦年課税制度について、確認することとする。この制度における贈与税の計算は、基本的に、贈与の年ごとに課税が完結する。ただし、相続開始前3年以内の贈与については、相続財産に加算されることとなっており、この部分については、相続税との一体化が図られた一定期間累積課税方式といえることができる。

①贈与税

※ここでは「特例贈与財産用」の税率表にて計算することとする。これは、直系尊属から20歳以上の子・孫などの直系卑属者に対する贈与を対象とするものである。また、除斥期間の経過により1年目～4年目までの贈与税は含めないものとする。

- ・10年間の贈与税額の合計
(1000万円 - 110万円) × 30% - 90万円 = 177万円
177万円 × 6 = 1062万円

②相続税

- ・合計課税価格 1億円 + 生前贈与加算3000万円 = 1億3000万円
- ・基礎控除 3000万円 + 600万円 × 1人 = 3600万円
- ・課税遺産額 1億3000万円 - 3600万円 = 9400万円
- ・相続税の総額 9400万円 × 30% - 700万円 = 2120万円
- ・贈与税額控除 177万円 × 3 = 531万円
- ・納付税額 2120万円 - 531万円 = 1589万円

- ③納税額の合計 1062万円 + 1589万円 = 2651万円

暦年課税制度においては、2651万円の納税額となり、すべての財産を相続により移転した場合の納税額4860万円に対し、納税額が大幅に少ないものとなっている。資産を分割して移転を行うことによる低い累進税率の適用の影響、除斥期間の経過による課税漏れの影響が、この金額の差に反映しているものと考えられる。

(2) 暦年課税制度 (除斥期間なし)

現行の暦年課税制度においては、前述のとおり、除斥期間経過による課税漏れの問題がある。そこで、この除斥期間がなかったと仮定した場合の金額について、確認することとする。

①贈与税

※ここでは「特例贈与財産用」の税率表にて計算することとする。これは、直系尊属から20歳以上の子・孫などの直系卑属者に対する贈与を対象とするものである。また、除斥期間がないため、1年目～4年目までの贈与税も含むものとする。

- ・ 10年間の贈与税額の合計
 $(1000万円 - 110万円) \times 30\% - 90万円 = 177万円$
 $177万円 \times 10 = 1770万円$

②相続税

- ・ 合計課税価格 1億円 + 生前贈与加算3000万円 = 1億3000万円
- ・ 基礎控除 3000万円 + 600万円 \times 1人 = 3600万円
- ・ 課税遺産額 1億3000万円 - 3600万円 = 9400万円
- ・ 相続税の総額 9400万円 \times 30% - 700万円 = 2120万円
- ・ 贈与税額控除 177万円 \times 3 = 531万円
- ・ 納付税額 2120万円 - 531万円 = 1589万円

- ③納税額の合計 1770万円 + 1589万円 = 3359万円

贈与税の除斥期間がなかったと仮定した場合、現行の暦年課税制度の税額に、贈与税4年分708万円が加わることとなる。しかしながら、すべての財産を相続により移転した場合の納税額4860万円に対し、3359万円の納税額となり、除斥期間はないものと仮定した場合においても、その納税額は大幅に少ないものとなる。

(3) 暦年課税制度について贈与税のみ累積課税制度とした場合

前述のとおり、除斥期間はないものと仮定する、極端な計算を行ったとしても、暦年課税制度においては、すべての財産を相続により移転した場合の納税額に比べて、贈与による移転を含めた場合の納税額は大幅に少ないものとなる。これは、暦年課税制度においては、贈与の年ごとに課税が完結するため、低い累進税率が適用されていることが主な要因である。

そこで、贈与税について一生累積課税方式とする方法が考えられる。これは、シャベル勧告に基づく改正により導入された方式であり、相

続税と、生前贈与について一生累積課税方式により計算した贈与税との二本立ての税制である。

ここでは、便宜的に、現行の税率を適用し、生前贈与加算は3年で計算することとする。

①贈与税

- ・ 1年目 $(1000万円 - 110万円) \times 30\% - 90万円 = 177万円$
- ・ 2年目 $(2000万円 - 110万円) \times 45\% - 265万円 = 5,855,000円$
 $5,855,000円 - 177万円 = 4,085,000円$
- ・ 3年目 $(3000万円 - 110万円) \times 45\% - 265万円 = 10,355,000円$
 $10,355,000円 - 5,855,000円 = 4,500,000円$
- ・ 4年目～7年目

上記と同様に、その年に贈与された財産に前年以前に贈与された財産を加算した金額を課税価格として贈与税額を計算し、前年以前に納めた贈与税額の合計額を控除することにより、その年に納めるべき贈与税額を計算する方法である。

そのため、贈与税の総額は、贈与のあった最終年の税額となるため、ここでは途中期間の計算は省略することとする。

- ・ 8年目 $(8000万円 - 110万円) \times 55\% - 640万円 = 36,995,000円$
 $36,995,000円 - 31,495,000円 = 5,500,000円$
- ・ 9年目 $(9000万円 - 110万円) \times 55\% - 640万円 = 42,495,000円$
 $42,495,000円 - 36,995,000円 = 5,500,000円$
- ・ 10年目 $(1億円 - 110万円) \times 55\% - 640万円 = 47,995,000円$
 $47,995,000円 - 42,495,000円 = 5,500,000円$

②相続税

- ・ 合計課税価格 1億円 + 生前贈与加算3000万円 = 1億3,000万円
- ・ 基礎控除 3000万円 + 600万円 \times 1人 = 3600万円
- ・ 課税遺産額 1億3000万円 - 3600万円 = 9400万円

- ・相続税の総額 $9400 \text{万円} \times 30\% - 700 \text{万円} = 2120 \text{万円}$
- ・贈与税額控除 $550 \text{万円} \times 3 = 1650 \text{万円}$
- ・納付税額 $2120 \text{万円} - 1650 \text{万円} = 470 \text{万円}$

③納税額の合計 $47,995,000 \text{円} + 470 \text{万円} = 52,695,000 \text{円}$

贈与税のみの累積課税制度については、「贈与税に一生を通じる累積課税制度を導入したとしても、生前贈与と相続とに課税制度が分かれているだけで、贈与税、相続税で二回控除を受け、低い累進税率が適用されることとなる。」¹³⁾ ため、二回の基礎控除、低い累進税率の適用により、すべての財産を相続により移転した場合の納税額に比べて、納税額が少なくなる可能性がある。この事例においては、現行の暦年課税制度における税率を使用しているため、納税額が多くなっている。これは、暦年課税制度の税率が相続税の税率よりも高く設定されていることが原因である。実際に導入されるとした場合には、その税率はより低いものになると考えられる。

(4) 相続時精算課税制度

前述のとおり、相続税と贈与税の二本立てとなっている場合、すべての財産を相続により移転した場合の納税額に比べて、贈与による移転を含めた場合の納税額が少ないものとなる可能性がある。そのため、これらを同等にするためには、相続税と贈与税を一体化する必要がある。

そこで、現行の課税方式の1つであり、相続税と贈与税の一体化が図られた、相続時精算課税制度について確認することとする。

①贈与税

- ・1～2年目 $1000 \text{万円} - 1000 \text{万円} = 0 \text{円}$
- ・3年目 $(1000 \text{万円} - 500 \text{万円}) \times 20\% = 100 \text{万円}$
- ・4～10年目 $1000 \text{万円} \times 20\% = 200 \text{万円}$
- ・10年間の贈与税額の合計 1500万円

②相続税

- ・合計課税価格 $1 \text{億円} + \text{生前贈与加算} 1 \text{億円} = 2 \text{億円}$
- ・基礎控除 $3000 \text{万円} + 600 \text{万円} \times 1 \text{人} = 3600 \text{万円}$
- ・課税遺産額 $2 \text{億円} - 3600 \text{万円} = 1 \text{億} 6400 \text{万円}$
- ・相続税の総額 $1 \text{億} 6400 \text{万円} \times 40\% - 1700 \text{万円} = 4860 \text{万円}$
- ・贈与税額控除 1500万円
- ・納付税額 $4860 \text{万円} - 1500 \text{万円} = 3360 \text{万円}$

③納税額の合計 $1500 \text{万円} + 3360 \text{万円} = 4860 \text{万円}$

相続時精算課税制度においては、相続税と贈与税の一体化が図られた、一生累積課税方式であるため、すべての財産を相続により移転した場合の納税額と同額の納税額となっている。そのため、相続税の補完税という観点においては、理論的に整合性のとれた計算方式といえることができる。

しかしながら、この制度は、相続時に精算を行う方法であるため、その適用対象者は原則的に推定相続人に限られることとなる。そのため、推定相続人以外の者に対する生前贈与については適用することができないのである。この点が、同じ一生累積課税方式である、シャープ税制における累積取得税方式との相違点である。

現行の相続時精算課税制度における適用対象者は、贈与者は60歳以上、受贈者は20歳以上の推定相続人である直系卑属及び孫となっている。

シャープ税制における累積取得税方式においては、すべての贈与者、受贈者が対象となっている。

これは精算がどのタイミングで行われるかが影響しており、相続時精算課税制度は相続時に精算が行われ、シャープ税制は贈与、相続は関係なく、資産の移転の都度、精算を行う計算方式となっているためである。

相続時精算課税制度では、相続時のみの精算であるため、本来は推定相続人のみを対象とするべきである。そのため、平成25年度税制改正により、推定相続人ではない孫が加えられているが、相続時の精算である以上、推定相続人のみを対象とする必要がある。

一方、「シャープ税制では、財産が移転するときの取得税は、最終的に相続が起ころうが起ころまいがその都度精算されるのであるから、特定の二者間の財産の移転が何回行われようが、相続に関係なからうが、一回限りであろうが、また、親子間であろうが、兄弟間、夫婦間、そして他人同士であったとしても同じ計算の仕組みであり、論理的に成り立つものである。どのような二者間の財産移転であっても税は精算されるからである。(中略)

シャープ税制においては、法定相続人に対する財産移動か、法定相続人以外に対する財産移転かどうかは問題ではない。それが一度限りであっても問題はない。その都度精算されるからである。これに対して、相続時精算課税制度の場合は相続時に精算されるので、相続に関連しない財産移転はこの制度には入り込むことができないことになる。」¹⁴⁾

また、はじめの贈与から相続までの間に、その家族構成は変化する可能性があるため、推定相続人のみを対象としてしまうと、対象者が推定相続人ではなくなったり、その逆があったりすることにより、制度が不安定なものになってしまう可能性がある。

そのため、相続税の補完税という観点より、相続税と贈与税の一体化を図ろうとした場合、理論の上で最もふさわしいと考えられるのは、資産の移転の都度精算を行い、適用対象者をすべての受贈者とするシャープ税制における累積取得税方式ということとなる。

(5) シャープ税制における累積取得税方式

前述のとおり、相続税と贈与税の一体化を図ろうとした場合、シャープ税制における累積取得税方式が、理論上最も整合性のとれたもの、

ということとなるが、具体的にその計算方法について確認することとする。

この制度においては贈与税の計算においても、相続税と同じ税率を利用することとしている。ここでは比較のため、現行の相続税の基礎控除、税率にて計算することとする。

①贈与税

- ・1～3年目 $1000\text{万円} - 1000\text{万円} = 0\text{円}$
- ・4年目 $(4000\text{万円} - 3600\text{万円}) \times 10\% = 40\text{万円}$
- ・5年目 $(5000\text{万円} - 3600\text{万円}) \times 15\% - 50\text{万円} = 160\text{万円}$
 $160\text{万円} - 40\text{万円} = 120\text{万円}$
- ・6年目 $(6000\text{万円} - 3600\text{万円}) \times 15\% - 50\text{万円} = 310\text{万円}$
 $310\text{万円} - 160\text{万円} = 150\text{万円}$
- ・7年目 $(7000\text{万円} - 3600\text{万円}) \times 20\% - 200\text{万円} = 480\text{万円}$
 $480\text{万円} - 310\text{万円} = 170\text{万円}$
- ・8年目 $(8000\text{万円} - 3600\text{万円}) \times 20\% - 200\text{万円} = 680\text{万円}$
 $680\text{万円} - 480\text{万円} = 200\text{万円}$
- ・9年目 $(9000\text{万円} - 3600\text{万円}) \times 30\% - 700\text{万円} = 920\text{万円}$
 $920\text{万円} - 680\text{万円} = 240\text{万円}$
- ・10年目 $(1\text{億円} - 3600\text{万円}) \times 30\% - 700\text{万円} = 1220\text{万円}$
 $1220\text{万円} - 920\text{万円} = 300\text{万円}$

②相続税

- $(2\text{億円} - 3600\text{万円}) \times 40\% - 1700\text{万円} = 4860\text{万円}$
- $4860\text{万円} - 1220\text{万円} = 3640\text{万円}$

③納税額の合計 $1220\text{万円} + 3640\text{万円} = 4860\text{万円}$

シャープ税制における累積取得税方式においては、一生累積課税方式であるため、相続時精算課税制度と同様に、すべての財産を相続によ

り移転した場合と同額の納税額となっている。

(6) まとめ (表1)

以上の計算から、理論的には、相続時精算課税制度やシャープ税制における累積取得税方式のような、一生累積課税方式が、全額を相続により取得した場合の税額と同額であるため、相続税の補完税としては、ふさわしいものといえることができる。そして、適用対象者の観点より、シャープ税制における累積取得税方式が、理論上最も整合性のとれたものといえることができる。

しかしながら、シャープ税制における累積取得税方式は、導入後数年で廃止されただけに、問題点も有している。

「世代間の生前の財産移転の促進策として理論的に問題がないのは、かつてシャープ勧告により創設された徹底的な取得者単位の累積課税方式による相続・贈与等の取得者課税方式しかないのは明らかである。ただし、この方式では、控除額あるいは免税点は低いものとならざるを得ないため、我が国のように、事業承継の優遇措置の要望の強いところでは、控除引上げの要望に耐え得ないものとなるであろう。また、仮装分割の難問にも再び直面することになって、税務執行の負担も大きくなるものと考えられる。」¹⁵⁾

このように、シャープ税制における累積取得税制度は、事業承継、仮装分割、執行面における問題点を有している。

B. 執行上の観点より

前述のとおり、相続税の補完税としての役割を注視した場合、一生累積課税方式が優れているといえるのであるが、相続時精算課税制度においては受贈者全員を適用対象者とすることができず、累積取得税方式においては仮装分割等の問題を有しており、そのいずれの方法においても、税務執行上の問題点がかかることとなる。マイナンバー制度の導入や、情報管理技術の向上に期待をするものではあるが、現段階においては、その執行は難しいといえることができる。

そのため、現段階においては、執行が容易な暦年課税制度を中心とした税制の中で、その補完機能を果たせるように、調整をしていくことが必要なものと考えられる。

その場合、暦年課税制度における問題点について、再度検討する必要がある。前述の判例にあるとおり、除斥期間経過による課税漏れの問題である。執行が容易であるとしても、高額な贈与に対する課税が漏れてしまうのは、過度な租税回避を許すこととなり、問題であるといえることができる。

相続税の調査の際に、過去の資産移転が確認され、その課税がされていないという状況について、まず不動産のように登記等の顕現行為を伴う財産については、そもそも課税庁はその登記があった時点において、その資産移転を確認することができ、課税漏れの問題は生じにくいものと考えられる。公正証書による契約日では

表 1

	贈与税	相続税	合計
全額を相続により取得した場合	0 円	4860 万円	4860 万円
暦年課税制度 (除斥期間あり)	1062 万円	1589 万円	2651 万円
暦年課税制度 (除斥期間なし)	1770 万円	1589 万円	3359 万円
贈与税のみ累積課税制度	4799.5 万円	470 万円	5269.5 万円
相続時精算課税制度	1500 万円	3360 万円	4860 万円
シャープ税制 累積取得税方式	1220 万円	3640 万円	4860 万円

なく、移転登記の時点において贈与が行われたとの判断がされた判例があるとおりである。

次に、登記のような顕現行為の伴わない、現金等の財産であるが、相続税の調査の時点において、その財産が費消されている場合とそうでない場合とで、区別して検討する必要がある。

現金等の財産が過去に移転していたとしても、相続税の調査の際にその財産が費消されていないのであれば、名義預金等の事実認定の問題に委ねられるが、相続財産としての課税が行われる余地は残されている。

しかしながら、現金等の財産が移転し、かつ、費消されている場合、相続財産としての課税は難しくなるものと考えられる。立替金か生前贈与かが争われた判例にあったとおりである。

この点が、暦年課税制度における、除斥期間の経過による課税漏れの問題として検討しなければならない点と考えられる。

この問題の対抗策として、財産債務調書や国外財産調書の提出制度とマイナンバー制度の活用が考えられる。

例えば、前年に提出された財産債務調書や国外財産調書と比べて、その年の預金残高が大幅に減少している場合、その原因の一つとして贈与の有無を課税庁として検討することができる。これまで相続税の調査の際に確認されることが主であったが、調書の活用により、贈与のあった時に、課税庁がその行為を把握することができるようになるものと考えられる。

マイナンバー制度についても、今後預金口座とのひも付けがされていくとすれば、上記調書と同様の活用が考えられ、さらに2つの制度が連携することにより、さらにその効果は強化されることとなるのである。

「国税通則法が改正され、銀行等に対し、マイナンバー（個人番号及び法人番号）によって検索できる状態で預貯金情報を管理する義務が課されることとなる。（中略）財産債務調書制度と連携して、預貯金情報の捕捉に資するものである。」¹⁶⁾

財産債務調書制度がマイナンバー制度と連携

することにより、納税者が提出した情報に対し、その裏づけとして銀行等が管理する預貯金情報を確認することができる。調書により、その者の所有する財産を網羅的に把握し、さらに、その移転について、これまで登記等の顕現行為を伴わなかった預貯金についても、各年におけるその増減を把握することができるのである。

これにより、前述の暦年課税制度の問題点である、除斥期間の経過による課税漏れについても、概ね対応が可能となるのではないかと考えられる。

また、現行の相続時精算課税制度については、適用対象者を限定した制度であることから、執行上の負担も一定程度に抑えることができているものと考えられ、これを維持することによって、理論上補完機能の優れた一生累積課税方式の執行上の経験の蓄積ともなり、有用なものと考えられる。

第2節 資産移転の促進

多額の金融資産を有する高齢者が著しく増加している現在においては、生前贈与によりその資産を早期に若年世代に移し、経済を活性化することが求められている。

「わが国の近時の社会経済状況をみると、多額の金融資産を有する高齢者が著しく増加している。その資産に対しては、その者の相続時に相続税として社会に還元する機会があるが、高齢化が進行する今日においては、その課税時期が後年に先送りされるとともに、相続人も高齢化する傾向にある。このため、中年・若年世代への資産移転が適宜・適切な時期に行われるという保障はなく、そのことによって資産の有効活用が図られず、ひいては経済の活性化の阻害要因になっているという見方がある。」¹⁷⁾

資産移転の促進を図る方法としては、贈与税の税負担を軽減することにつきるのであるが、格差が過度に増大しないようにするための配慮は必要である。

現行の暦年課税制度においては、生前贈与加

算の対象となる贈与について補完機能を維持し、その対象とならない贈与については、補完機能とは切り離して贈与税のみで課税関係を完結する、という考え方もある。格差の是正という点では、生前贈与加算によって、一定程度の補完機能が果たされており、その対象とならない贈与について、資産移転の促進が図れるように、税負担を軽減していく、という考え方である。

また、相続時精算課税制度においては、一生累積課税方式であり、一定の贈与については補完税と切り離していくとの考え方にはあてはまらない制度である。

「相続税との関係を重視せず、円滑な資産移転を容易にするという観点からは、累積課税方式を採用する積極的な意義はないと考えられる。」¹⁸⁾

そのため、資産移転の促進という点では、現行の暦年課税制度を活用していくことが良いものと考えられる。

現行の税制においては、結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置1000万円、教育資金の一括贈与に係る贈与税非課税措置1500万円、直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の非課税が定められている。また、事業承継の支援のため非上場株式等についての贈与税の納税猶予、農業後継者が農地等の贈与を受けた場合の納税猶予の特例が設けられている。

このように、資産移転の促進を図り、かつ、経済の活性化を図るためには、ただ税負担を軽減するというよりは、用途を定め、経済活動や消費活動へとつながるような軽減策を行うことがよいものと考えられる。

第3節 生前贈与加算の拡張

前述の通り、贈与税には相続税の補完税としての役割があり、理論上は累積課税方式がふさわしいのであるが、執行上の観点より、暦年課税制度を中心とした税制の中で、その役割を果たしていくことが必要となる。そこで、暦年課

税制度において、その補完税としての側面を担っている、生前贈与加算について検討することとする。

現行の税制における生前贈与加算とは、相続開始前3年以内に被相続人から贈与により取得した財産については、相続税の計算上、相続財産に加算する制度をいう。これは、相続又は遺贈により財産を取得している場合に限られる。

この加算が行われる理由は、「贈与税が相続税の補完税としての役割をもつ意味においては、課税された贈与税は、贈与者の相続開始に係る相続税の課税精算される必要があり、その趣旨に基づき、相続開始前3年以内の贈与財産の価額を相続税の課税価格に加算することとしたものである。」¹⁹⁾

現行税制は、少子高齢化という社会状況への対応として、非課税措置を拡充し、資産移転の促進を図る傾向にある。また、答申で述べられているように、生前贈与加算の対象とならない贈与については、相続税の補完という考え方は切り離して、贈与税のみで課税関係を完結していく方向へシフトし、贈与税の税率をさらに軽減していく可能性もある。

暦年課税制度は、その税率を高く設定することにより、生前贈与を抑制し、その補完税としての機能を果たしてきたことができる。しかしながら、経済政策上の非課税措置の拡充に加え、税率を軽減していく方向性が強まるとなると、その補完税としての機能が弱まりすぎてしまう可能性が考えられる。

そこで、生前贈与加算の対象とする期間を拡張することで、その補完機能の調整を図るという方法が考えられる。

期間を拡張することにより、相続に近いタイミングでの財産移転に対する課税を強化することとなる。これにより、早期の資産移転に対する税負担は軽減しながら、相続に近いタイミングでの資産移転に対しては、相続税の補完税としての機能を強化することができる。結果として、早期の資産移転に対するインセンティブになるものと考えられる。

また、諸外国における生前贈与加算の期間は、イギリス7年、ドイツ10年、フランス10年と、日本に比べ、長い期間が設定されており、諸外国との比較という観点においても、期間の拡張について、検討する余地はあるものと考えられる。

具体的に、その期間を何年にすべきか、という点については、7年程度とするのがよいのではないかと考えられる。

諸外国との比較の観点もさることながら、資産移転を早めようとの意図を促すインセンティブとなるようにするためには、7年程度の長期間とした方が、その効果が際立つものと考えられるためである。

一般的に、相続が発生し、申告書の提出後、税務調査が行われ、その際に生前贈与を含めた財産移転に関する確認が行われる。贈与税の除斥期間は現行6年とされていることから、調査により確認された生前贈与の除斥期間は、相続開始前5年頃までということとなる。

そのため、生前贈与加算の期間も5年程度にするという考え方もあるが、相続時精算課税制度においては、除斥期間経過後においても加算されることとなるため、暦年課税制度においても、除斥期間経過後の贈与が加算されることも問題とはならないのではないかと考えられる。

結論として、生前贈与加算の拡張について、相続開始前7年とすることを検討してもよいのではないかと考えられるのである。

第4節 生前贈与加算における基礎控除相当額の加算除外

現行の暦年課税制度においては、一定の課税除外規定が設けられている。年110万円の基礎控除である。

この課税除外の規定は、少額の贈与を課税の対象から除外することとなり、税務執行上、必要な規定であると考えられる。また、格差の是正という観点においても、少額の贈与については、その影響は少ないものと考えられるため、一定の課税除外の規定が設けられることに、問

題はないものと考えられる。

「この課税除外の定め方には、金額方式及び要件方式と呼ぶべき二つの方法がありうる。金額方式とは、一定期間ごとに一定額までの贈与等を課税除外とする方法である。例えば、アメリカの内国歳入法典二五〇三条b項は、年間課税除外を定めており、贈与の受取人一人当たり年一万ドルを課税除外とする。

要件方式とは、一定の要件を満たす贈与等を課税除外とする方法である。例えば、ドイツの相続税法一三条は、非課税財産を詳細に定めており、これに該当する贈与等は累積の対象にもならない。(中略)二つの方式とも、長所及び短所を有する。金額方式を採るアメリカにおいては、一万ドルの課税除外の枠が、資産家による生前の資産移転に利用されている。(中略)他方、ドイツのような要件方式においては、法が複雑化し、解釈問題が生じやすい。」²⁰⁾

日本の税制においては、110万円の基礎控除が金額方式の課税除外規定であり、扶養義務者相互間の生活費・教育費の贈与等の非課税規定が、要件方式のものということができる。これにより、少額の贈与に対しては無条件で課税をしないことにより、解釈問題は生じないこととなり、かつ、一定額以上の贈与であっても、課税すべきではないものを課税対象から除くことができる。このように金額方式、要件方式の併用となっている点については、現行の税制において、一定の理解が得られている部分であると考えられる。

しかしながら、この課税除外規定のうち、金額方式について、累積課税方式を採用している国と異なる点を有している。「累積的課税という仕組みにおいては、一定の贈与等について課税除外が設けられるのが普通である。この課税除外とは、単に贈与等の時に課税されないだけでなく、累積の対象にもならないことを意味する。」²¹⁾

つまり、生前贈与加算の対象となる部分の取扱いが異なるのである。暦年課税制度における生前贈与加算については、基礎控除の範囲内の

贈与についても、相続財産として加算されることとなっている。この点は、贈与税の計算と、相続税の計算における相違点として、納税者にとっても納得のしづらい点ではないかと考えられる。

そのため、贈与税の基礎控除110万円相当額は、生前贈与加算の対象から除外することを検討してもよいのではないかと考えられる。つまり、生前贈与加算における基礎控除相当額の加算除外である。贈与税の基礎控除110万円について、生前贈与加算の際にも適用し、相続税の計算上においても控除するということである。これにより、贈与税の計算において課税されていない基礎控除部分について、相続税の計算においても加算しないこととなり、同様の取扱いとすることができるのである。

そして、前述の生前贈与加算の拡張により、格差の是正を図りながら、この基礎控除相当額の加算除外により、資産移転の促進に資することができるのである。

おわりに

贈与税は、従来、相続税の補完税として、富の再分配による格差の是正を図ることを、その役割としてきた。この点は、今後、どのような社会状況となったとしても、維持すべき役割であるものと考えられる。生前贈与に対する課税に不備があった場合、格差の拡大をもたらすこととなるためである。これは、民主的な国家を維持する上で、その土台ともいべき役割である。

その上で、現在のような、少子高齢化という社会状況への対応のため、資産移転の促進を図るための税制の検討が行われる。

つまり、原則的な役割は相続税の補完であり、求められる効果は格差の是正である。そして、経済政策上の役割として、資産移転の促進があり、経済の活性化という効果があるものと、整理することができる。

この相続税の補完はどのような経済状況と

なったとしても果たされなければならない。一方、資産移転の促進は、経済状況が好転し、現役世代だけでも十分に資産を有し、十分な経済活動が行われるようになれば、贈与税がこの役割を担う必要はなくなるのである。

その上で、現在は、少子高齢化という特殊な社会状況であるため、格差の是正と経済の活性化という、ある意味、相反する2つの効果の両立を図らなければならないのである。

そのため、求められるのは、格差の是正を図りながら、経済の活性化も図ることができるような方法である。

そこで、私は、贈与税の基礎控除相当額を生前贈与加算から除外した上で、生前贈与加算の対象とする期間を現在の3年から7年へ拡張することを提言した。

この生前贈与加算の拡張は、生前贈与加算の期間を拡張するため、課税の強化であり、格差の是正に注力した側面を有している。しかしながら、相続に近いタイミングでの資産移転に対する課税を強化することにより、早期の資産移転を促進する効果も有しているのである。つまり、格差の是正を図りながら、経済の活性化も図ることができるような方法の一つとすることができる。

また、贈与税の基礎控除相当額を生前贈与加算から除外することにより、さらに資産移転を促進し、経済の活性化を図る税制へと移行することができるのである。

このように、税制を検討する際には、単純に課税を強化するか、緩めるか、という観点だけでなく、そこに付随してより多くの効果が得られるような制度を目指していくことが必要であると考えられる。その積み重ねの中で、我が国において、よりよい税制が構築されることを望むものである。

謝辞

最後に、本論文の完成まで多大なるご指導を賜った指導教授である松岡章夫先生、また、修士論文中間報告会や講義の中で貴重なアドバイ

スを頂いた増田正敏先生、渡辺正弘先生、吉田稔先生、松本俊治先生、その他諸先生方に対し、深く感謝の意を表すとともに、心よりお礼申し上げます。そして、論文作成を目指しお互

いに切磋琢磨した仲間、いつも支え応援してくれた勤務先と家族に対し、心より感謝の意を表すとともに、厚くお礼申し上げます。

注

- 1) 日本税理士会連合会「贈与税の機能と資産課税における役割について 平成25年度諮問」平成25(2013)年10月。
- 2) 橋本守次『ゼミナール相続税法 平成27年1月改訂』大蔵財務協会、平成27(2015)年、394ページ(以下、橋本『ゼミ』と略す)。
- 3) 橋本『ゼミ』、396ページ。
- 4) 金子 宏『租税法 第二十版』弘文堂、平成27(2015)年、607ページ。
- 5) 橋本『ゼミ』、760ページ。
- 6) 橋本『ゼミ』、761ページ。
- 7) 日本税理士会連合会税制審議会「贈与税の機能と資産課税における役割について 平成25年度諮問に対する答申」平成26(2014)年3月、4ページ(以下、『答申』と略す)。
- 8) 『答申』、3ページ。
- 9) 税務大学校『税大講本 相続税法(基礎編)平成27年度版』平成27(2015)年、57ページ。
- 10) 岩佐由加里「贈与税の在り方に関する研究——租税回避行為の防止を念頭に置いて——」『税務大学校論叢』第61号、平成21(2009)年6月号、395ページ。
- 11) 『答申』、4ページ。
- 12) 『答申』、5ページ。
- 13) 岩佐、前掲論文、466ページ。
- 14) 中牟田智朗「相続税と贈与税の一体化についての再検討」『かやのもり：近畿大学産業理工学部研究報告』第19号、平成25(2013)年、21ページ。
- 15) 橋本『ゼミ』、810-811ページ。
- 16) 上西左大信「財産債務調書制度の目的とマイナンバー制度との連携」『税理』第58巻第10号、平成27(2015)年8月号、29-30ページ。
- 17) 『答申』、1-2ページ。
- 18) 『答申』、4ページ。
- 19) 税務大学校、前掲書、30ページ。
- 20) 渋谷雅弘「相続税・贈与税の累積的課税」『藤田宙靖博士東北大学退職記念行政法の思考様式 初版』青林書院、平成20(2008)年、603-604ページ。
- 21) 同書、603ページ。

参考文献

A. 研究図書・学術書

1. 橋本守次『ゼミナール相続税法 平成27年1月改訂』大蔵財務協会、平成27(2015)年。
2. 金子 宏『租税法 第二十版』弘文堂、平成27(2015)年。
3. 池本征男・酒井克彦共著『三訂版 裁判例からみる相続税・贈与税』大蔵財務協会、平成25(2013)年。
4. 渋谷雅弘「相続税・贈与税の累積的課税」『藤田宙靖博士東北大学退職記念行政法の思考様式 初版』青林書院、平成20(2008)年。
5. 東京弁護士会『相続時精算課税の研究——失敗シミュレーション』第一法規、平成18(2006)年。
6. 大村 巍「相続税の誕生」『税務大学校論叢』第9号、昭和50(1975)年5月号。
7. 神野直彦「シャープ勧告における資産課税——相続税・贈与税を中心に——」『租税法研究』第12号、昭和59(1984)年10月号。
8. 岩佐由加里「贈与税の在り方に関する研究——租税回避行為の防止を念頭に置いて——」『税務大学校論叢』第61号、平成21(2009)年6月号。
9. 橋本守次「相続税はどのように変わってきたか(第1回)いわゆる『シャープ税制』以後を中心として」『税務QA』第100号、平成22(2010)年7月号。

B. 論文・雑誌

1. 菊地紀之「相続税100年の軌跡」『税大ジャー

ナル』第1号、平成17(2005)年4月号。

林 仲宣「連年贈与を行うスキーム」『税務

8. 品川芳宣「租税判例紹介・評釈 公正証書の形式を用いた贈与の履行時期(名古屋高裁判決平成10.12.25)」『税研』第15巻第2号, 平成11(1999)年9月号.
 9. 三木義一「贈与による財産取得の時期 名古屋高裁平成10年12月25日判決」『別冊Jurist 租税判例百選 第5版』第207号, 平成23(2011)年12月号.
 10. 林 仲宣, 竹内 進「判例・裁決事例に学ぶ 贈与税の理論と実際(第8回) 贈与の時期(公正証書作成と登記手続き)他」『税経通信』第63巻第5号, 平成20(2008)年5月号.
 11. 林 仲宣, 四方田彰, 小野木賢司「判例・裁決事例に学ぶ 贈与税の理論と実際(第2回) 贈与の事実(貸金)他」『税経通信』第62巻第14号, 平成19(2007)年11月号.
 12. 中牟田智朗「相続税と贈与税の一体化について——相続時精算課税制度とシャープ税制の比較研究」『近畿大学九州工学部研究報告』第32号 平成16(2004)年.
 13. 中牟田智朗「相続税と贈与税の一体化についての再検討」『かやのもり: 近畿大学産業理工学部研究報告』第19号 平成25(2013)年.
 14. 上西左大信「財産債務調書制度の目的とマイナンバー制度との連携」『税理』第58巻第10号, 平成27(2015)年8月号.
 15. 渋谷雅弘「相続税の本質と課税方式」『税研』第23巻第6号, 平成20(2008)年5月号.
 16. 岩下忠吾「実務家の視点から現行制度の問題点と一生累積課税等の改革案を検証 相続税改革の検証」『税研』第17巻第5号, 平成14(2002)年3月号.
 17. 岩下忠吾「3年以内贈与と相続時精算課税制度について検討 現行法における生前贈与に対する贈与税」『税研』第29巻第3号, 平成25(2013)年9月号.
 18. 田中 治「相続税・贈与税一体化による資産移転」『税経通信』第58巻第1号, 平成15(2003)年1月号.
 19. 平川忠雄「相続税・贈与税一体化議論の動向」『租税研究』第640号, 平成15(2003)年2月号.
 20. 水野忠恒「相続税の根拠と課税方式の変遷」『税研』第23巻第6号, 平成20(2008)年5月号.
 21. 神川和久「シャープ勧告の再考」『税大ジャーナル』第9号, 平成20(2008)年10月号.
 22. 奥谷 健「相続税の課税根拠と課税方式」『税法学』第561号, 平成21(2009)年5月号.
 23. 加藤 浩「資産課税改革の動向と展望——相続税・贈与税に係る論点をめぐって——」『レファレンス』第63巻第10号, 平成25(2013)年10月号.
 24. 日本公認会計士協会「『相続・贈与に係る税制について——相続税と贈与税の一体化の方向性——』について」『JICPAジャーナル』第596号, 平成17(2005)年3月号.
- C. 判例
1. 名古屋地裁平成10年9月11日判決(平成9年(行ウ)第7号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号28040533).
 2. 名古屋高裁平成10年12月25日判決(平成10年(行コ)第34号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号28040534).
 3. 最高裁平成11年6月24日判決(平成11年(行ツ)第90号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号28071262).
 4. 静岡地裁平成17年3月30日判決(平成12年(行ウ)第15号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号28102022).
 5. 静岡地裁平成17年3月30日判決(平成12年(行ウ)第16号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号28102023).
 6. 静岡地裁平成17年3月30日判決(平成12年(行ウ)第17号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号28102024).
 7. 東京高裁平成18年1月25日判決(平成17年(行コ)第133号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号25450472).
 8. 最高裁平成19年9月20日判決(平成18年(行ツ)第99号「LEX/DBインターネットTKC法律情報データベース」文献番号25463451).
- D. その他
1. 日本税理士会連合会「贈与税の機能と資産課税における役割について 平成25年度諮問」平成25(2013)年10月.
 2. 日本税理士会連合会税制審議会「贈与税の機能と資産課税における役割について 平成25年度諮問に対する答申」平成26(2014)年3月.

3. 「シャープ使節団日本税制報告書」『シャープの税制勧告』霞出版社 昭和60(1985)年9月.
4. 国税庁ホームページ タックスアンサー「No. 4402 贈与税がかかる場合」平成27年4月1日現在法令等.
5. 税務大学校税大講本『相続税法(基礎編)平成27年度版』平成27(2015)年.
6. 国税庁ホームページ 統計情報「統計年報 贈与税」平成25(2013)年.
7. 財務省「相続税法の改正」『平成25年度税制改正の解説』.
8. 日本公認会計士協会「相続・贈与に係る税制について——相続税と贈与税の一体化の方向性——」『租税調査会研究報告』第13号, 平成16(2004)年12月.

職務満足と組織定着の関係

魏 佩 儀

要 旨

本論文は、企業による優秀な人材保持について、職務満足・不満足（原因）に関するハーズバーグの2要因（職務満足・不満足）理論と組織定着（結果）に関するC.I. バーナードの組織均衡理論を用いて、組織定着と職務満足・不満足が関係していると前提的に仮定して、両者の関係を明らかにする。

理論仮説は、前提的に職務満足・不満足が原因であるという条件で、従業員の総合的な職務満足が高ければ、従業員は積極的に当該組織に貢献するので、前提的に結果であるという条件で組織定着が高くなると仮定できる。反対に、総合的な職務不満足が高ければ（すなわち、職務満足が低ければ）、従業員は当該組織の提供する誘因が減少するので、当該組織から離脱するか、または消極的に定着するので、組織定着が低くなると仮定できる。この理論仮説を文献資料によって検証する。最後に、バーナードの組織均衡理論を職務満足・不満足と組織定着の関係から批判的に検討する。本研究は、占部・坂下と同じように、バーナードの組織均衡理論＝古典的組織定着理論に修正を要求するものである。その理由は、誘因が貢献よりも小さいならば、組織離脱または組織定着（消極的）が発生または継続されるからである。消極的定着という考えは、本論文がバーナード理論の欠乏として発見した知見である

はじめに

研究背景

人口増加率の世界的な減少傾向は、顕著であり、アフリカ（2010-2015年）を除いて、全世界で減少傾向にある（図1.2）。人口増加率の減少傾向は、特にヨーロッパと日本が2045-2050年になるとマイナス（0.2-0.5%）になると予測されている（図1.2）。日本の人口増加率の減少傾向は、少子化、子供の出生人口数すなわち出生率の低下が原因である（図1.1）。その理由は、男女共に、1985年から生涯未婚率が急上昇して（図1.3）、晩婚化が進行している。この晩婚化は、平均初婚年齢を上昇させた（図1.4）と共に、子供（第1子）を出生する母の平均年齢も上昇させ、第2子、第3子を出産する可能性を低くさせた。（図1.4）。視点を20歳代独身女性労働者に限定して雇用形態を正規と非正規に分けて検討すれば、結婚後の就業継続意欲は、正規雇用女性が非正規雇用女性よりも高い。言い換えれば、非正規労働女性の結婚後の不就業継続率が高く（図1.5）、妊娠・出産前後に退職した理由の多くがあきらかになっている（図1.6）。少子化と同時並行して人口動態に影響を与えているのが、高齢化、すなわち総人口における65歳以上の高齢者数が占める比率の増加傾向である（図1.7）。高齢化も世界的な人口減少の少子化と同じように、世界的に高齢化が増加している（図1.8）。このような少子高齢化という世界的な傾向の中で、日本

は少子化についても高齢化についても急速な傾向を示しているので、社会政策のみならず個別の企業もまた少子高齢化傾向に対してさまざまな方法で対応せざるを得なくなっている。少子高齢化傾向に加えて、情報技術を不可欠とする知識労働を要求する第3次産業への産業構造変化およびそれに伴う労働者の就業構造の変化が重なっている(図1.9)。研究背景は、このような二重の悪循環であり、この背景の中で、先行研究例の少ない従業員の職務満足・不満足と組織への定着を本論文で検討する。

研究動機

研究背景で明らかになったのは、少子化傾向による人材不足であり、女性労働者と高齢者にその解決を求めている現状である。女性労働者の活用に関して、A非正規女性労働者の結婚後の高い不就業継続率(図1.5)の原因は、1. 非正規労働雇用が不安定、2. 低賃金、3. 自分の能力開発の機会が少ないなどであった。そして、B女性労働者が妊娠・出産前後で、仕事を続けたかったが、そのようにできなかった理由は、1. 長い勤務時間、2. 職場に両立を支援する雰囲気が少ない、3. 自分の体力がない、4. 育児休業を取れそうもない、などであった。これらの理由の裏に、結婚にしても妊娠出産にしても、女性労働者は、仕事を続けたいという強い希望を持っていることが伺える。企業は、職場における男性の意識改革と共に勤務・育児両立制度(育児休業制度や再就業継続支援)を整備・推進してきており、女性労働者の活用が大幅に上昇している。

また、人材不足に対応する高齢者の活用に関して、既存従業員の活用整備(定年延長や再雇用制度)と共に、若年労働者の減少に伴う人材獲得競争の激化が問題となっている。企業による優秀な人材の確保は、今後難しくなっていくことが想定される。人材流出を防ぎ人材を確保することは、組織への定着を促進することである。しかし、組織定着の研究は未だに少ない。

さらに、先行研究の批判的検討(第2章およ

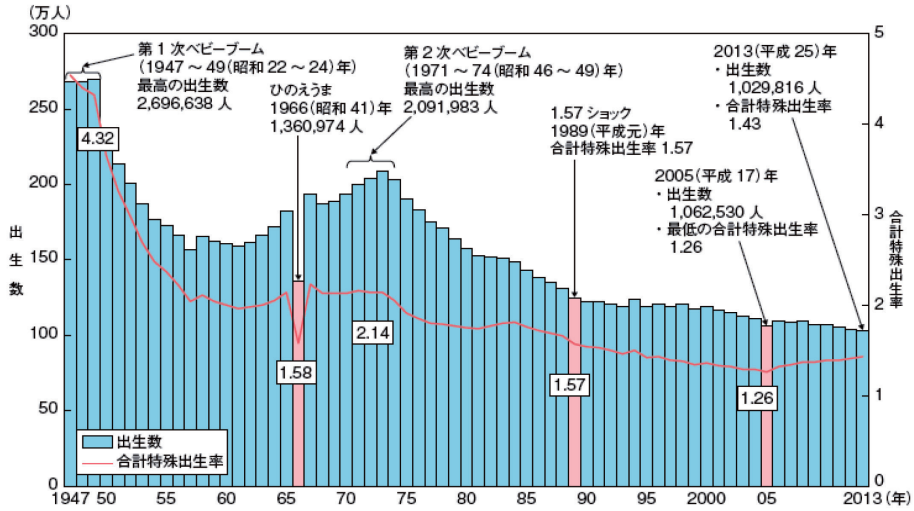
び第3章)を通して、従業員の職務満足・不満足と組織定着の関係についての研究が少ないことも明らかになった。職務不満足よりも職務満足を重視した先行研究は多く存在する。一般的に、職務満足が高い従業員は、その組織定着が高いと想定される。しかし、組織定着は積極的および消極的な側面を二つ持つと考えられる。そうすると、職務不満足が高い従業員でも、転職に伴う心理的・実際のコストが高い場合、消極的に組織定着を継続すると考えられる。これこそが職務満足だけでなく職務不満足も組織定着と関連すると考えられる理由である。本研究は、従業員の職務満足・不満足と組織定着に関する理論研究を通じて、企業の組織定着率の向上に貢献できるという経営実践に対する含意も持つ。

研究目的・研究方法

本論文の目的は、職務満足・不満足(原因)に関してハーズバーグの2要因(職務満足・不満足)理論を理論枠組みとして用い、組織定着(結果)に関してC.I.バーナードの組織均衡理論を用い、両者の関係について理論検討を行う。

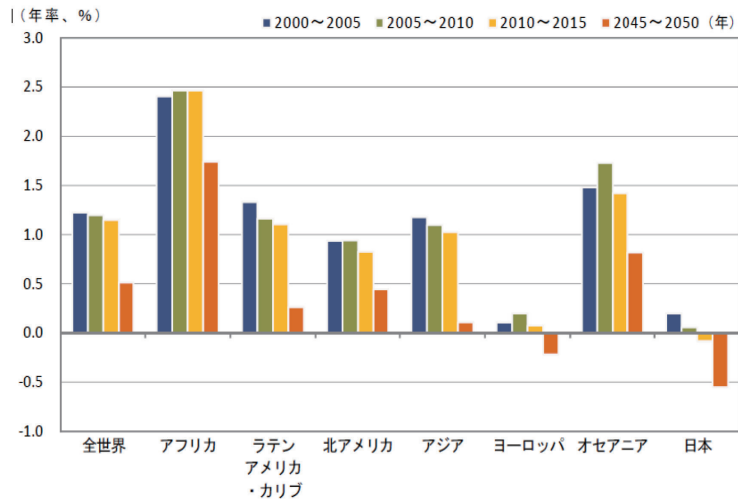
理論仮説は、原因としての職務満足・不満足について、従業員の職務満足が高ければ、従業員は積極的にその組織に定着するので、結果としての組織定着が高くなると仮定できる。反対に、職務不満足が高ければ(言い換えれば、職務満足が低ければ)、従業員は組織から離脱するか、または(本論文の独自の視点である)消極的に定着するので組織定着が低くなると仮定できる。この仮説を文献資料によって検証していく。最後に、職務満足・不満足と組織定着の関係からバーナードの組織均衡理論を批判的に検討する。

本論文の研究方法は、実証研究例が示されている文献に依拠した理論研究である。



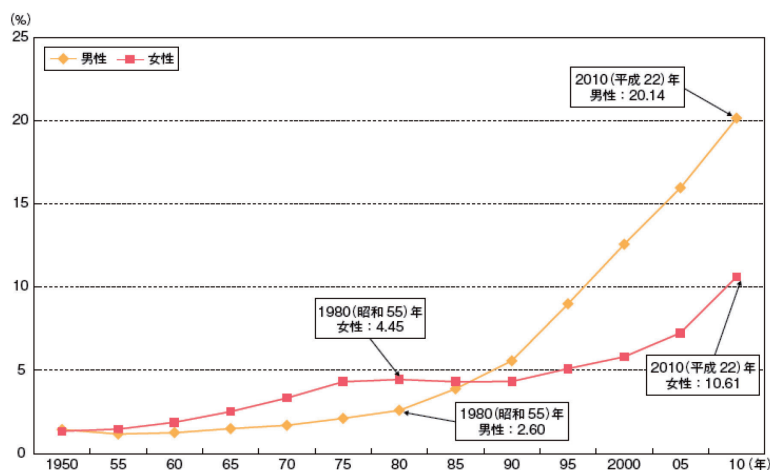
出典：内閣府、『平成 27 年版少子化社会対策白書』（<http://www8.cao.go.jp/shoushi/shoushika/whitepaper/measures/w-2015/27pdfhonpen/pdf/s1-2.pdf> アクセス日：2015 年 9 月 26 日）。

図 1.1 出生数及び合計特殊出生率の年次推移



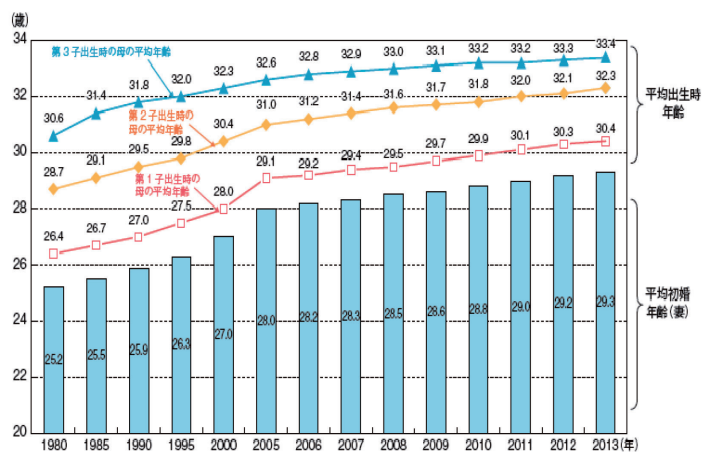
出典：『データブック国際労働比較 2015』，労働政策研究・研修機構，2015 年，p. 50.

図 1.2 人口増加率



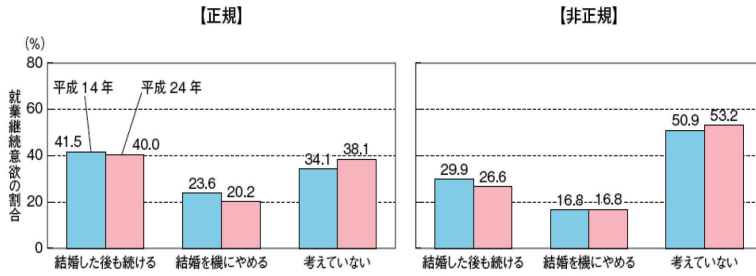
出典：内閣府、『平成 27 年版少子化社会対策白書』(<http://www8.cao.go.jp/shoushi/shoushika/whitepaper/measures/w-2015/27pdfhonpen/pdf/s1-3.pdf> アクセス日：2015年9月26日)。

図 1.3 生涯未婚率の推移



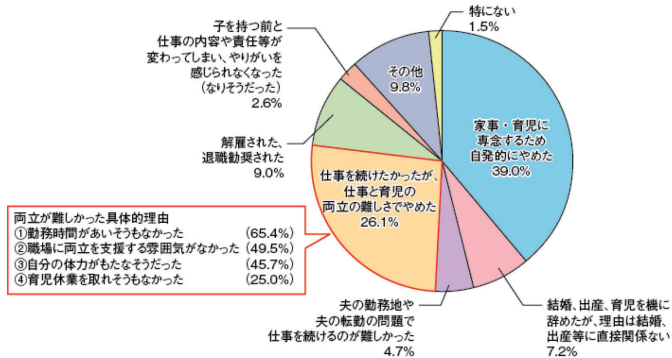
出典：内閣府、『平成 27 年版少子化社会対策白書』(<http://www8.cao.go.jp/shoushi/shoushika/whitepaper/measures/w-2015/27pdfhonpen/pdf/s1-3.pdf> アクセス日：2015年9月26日)。

図 1.4 平均初婚年齢と母親の平均出生時年齢の年次推移



出典：内閣府、『平成27年版少子化社会対策白書』(http://www8.cao.go.jp/shoushi/shoushika/whitepaper/measures/w-2015/27pdfhonpen/pdf/s1-4-1.pdf アクセス日：2015年9月28日)。

図 1.5 正規・非正規別にみた20代独身女性労働者の結婚後の就業継続意欲別の状況

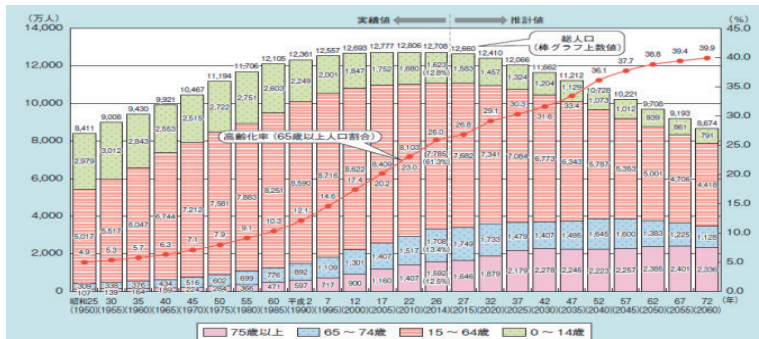


両立が難しかった具体的な理由

- ①勤務時間があいそうもなかった (65.4%)
- ②職場に両立を支援する雰囲気なかった (49.5%)
- ③自分の体力がもたそうだった (45.7%)
- ④育児休業を取れそうもなかった (25.0%)

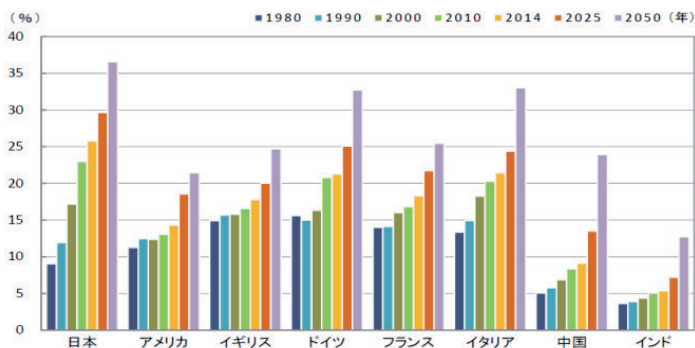
出典：内閣府、『平成27年版少子化社会対策白書』(http://www8.cao.go.jp/shoushi/shoushika/whitepaper/measures/w-2015/27pdfhonpen/pdf/s1-4-2.pdf アクセス日：2015年9月28日)。

図 1.6 妊娠・出産前後に退職した理由



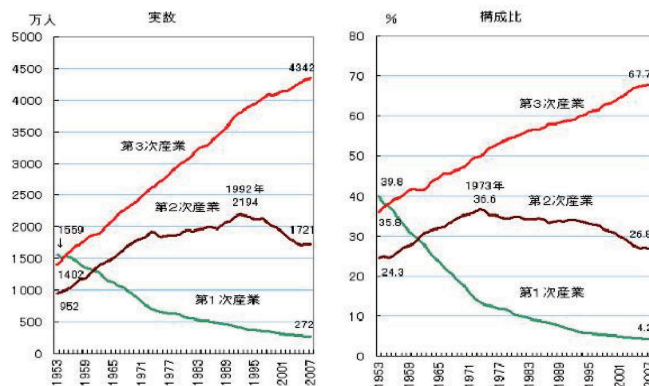
出典：内閣府平成27年版高齢社会白書 (http://www8.cao.go.jp/kourei/whitepaper/w-2015/zenbun/pdf/1s1s_1.pdf アクセス日：2015年9月28日)。

図 1.7 高齢化の推移と将来推計



出典:『データブック国際労働比較2015』, 労働政策研究・研修機構, 2015年, p. 51.

図 1.8 老年人口比率 (65 歳以上人口)



出典: 社会実情データ図録『産業別就業者数の推移』 (<http://www2.ttcn.ne.jp/honkawa/5240.html> アクセス日: 2015年9月29日).

図 1.9 産業別就業者数の推移

第 I 章 職務満足の研究の批判的検討

第 1 節 職務満足の概念・定義

1.1.1 職務満足とモラルの違い

ホーソン研究で行われた実験から、人間関係の重要性が指摘され、その発見以来、さまざまな職務満足に関する研究があった。私は、職務満足とモラルという専門用語を聞いた時、同じ理論と思った頃がある。しかし、この二つ言葉を一緒に比較すると両者間に差異があることに気付いた。W.E. Hocking¹⁾ は第1次世界大戦

のモラルの発生に関して、兵士の士気に関する調査を実施して、モラルが兵士集団に対して大きな影響力があることを指摘した。モラル²⁾とは主に組織全体の士気のことを指すが、従業員個々人の労働意欲や士気を指すこともある。しかし、職務満足³⁾は、仕事そのものに対する満足だけではなく、職場の同僚との人間関係、賃金、昇進見通し、福利厚生、職場の物理的環境、労働組合、企業に対する満足など具体的な職場生活の場面で遭遇する事柄に対する満足度の総体として考えられている。

Smith and Weston (1951)⁴⁾ は「モラルと

表 1.1 職務満足とモラルの比較

職務満足	士気 (モラル)
個人のやる気 (モチベーション)	集団としてのやる気

出典：筆者作成。

は集団あるいは組織への満足、および集団（組織）の目標のために取り組む意欲といった態度である。」と定義した。言い換えれば、集団メンバーが組織に所属する感情を持ちながら組織目標へ貢献しようというメンバー個人の意欲や態度を強調している。一方、Locke (1976)⁵⁾は「職務満足とは、自分の職務についての評価や職務経験から生じる、心地よい肯定的な感情の状態」と定義している。また、井手 (2000)⁶⁾は「仕事に伴って生じる肯定的な主観的感情である。」と主張している。さらに、小野 (1993)⁷⁾は「仕事に対する情緒的な反応である。」と主張している。以上の定義を参考にすれば、職務満足とモラルは、概念的にさまざまに重なり合うところもある。しかし、集団と個人に分類すれば、二つの概念は全く異なるものである。職務満足概念には、集団が存在せず、個人の心理的内面の概念である。これに対して、モラル概念は、集団に関連した従業員の感情的側面を扱った概念である。この相違を自分の言葉で表現したのが、表 1.1 である。

1.1.2 職務満足の研究背景

産業・組織心理学の分野において人間関係論は重要な理論である。それゆえに、企業においても、モラルや人間関係が重視されたのである。南北戦争以後、鉄道や電信などの発展のために、アメリカに移民が大量に移植された。19世紀末の工場は、少量の受注生産から規格品の大量見込み生産をしたが、工場作業管理方法は、労働者に生産管理、作業方法・速度を任せたり行き管理から始まり、経営者・管理者が生産性向上の改善策を考えるよりも、労働者の出来高単価を下げることによって利益を増大す

ると考えたものであった。その結果、生産性は上がったが、労働者の賃金は増加しなかった。その理由は、労働者が働き過ぎると賃金が低減させられるという不満、失職の恐れ、熟練技術の不要化に伴って、組織的に意業が広がっていたからである。20世紀初頭に、テイラーは従業員の規律的な管理と利益の極大化を軸とする「科学的管理法」を提唱した。

テイラーが経済人理論を提唱した後、人間関係論は1924年から1932年にかけて、主に電話関連機器を製造したウェスタンエレクトリック社ホーソン工場で行われた。ホーソン工場は、2万9,000人ほどの従業員を抱え、労使関係も安定していた。実験は2部4段階に分けて行われた。第1部第1段階は照明実験が行われ、第2段階としてリレー組み立て実験が開始された。さらに研究の第2部第3段階として従業員に対する面接調査が行われ、第4段階がバンク配線作業室観察という一連の多方法を用いた研究が行われた。研究指導者のメイヨーは、作業環境よりも職場の人間関係、人間の意欲が作業員（調査対象者）にとって能率に大きく影響することを発見した。すなわち、職場の作業は経済的報酬（昇進・賃金）よりも、精神的報酬（自己実現的な人間関係や能力が発揮する環境）が重視されていることが発見された。この先駆的研究によって、テイラーの人間は機械のように生産するという経済人仮説の管理論が否定され、組織における人間関係の重要性が強調されたのである。

1.1.3 職務満足の測定

職務満足に関する研究の重要性が明確化されたことに伴い、妥当性・信頼性のある測定道具として、さまざまな尺度が開発された。最初の職務満足測定尺度は、F.J. Landy⁸⁾によれば、J.D. Houserの5点尺度を用いた研究であり、標準化された質問紙を使った最初の研究として高い評価を得ていた。J.D. Houser⁹⁾の尺度は、社長が従業員のモラルに対する責任を了解するために、組織と従業員の重要な関係要素として、監

督、労度条件、仕事への適応、設備、インセンティブ、そして参加—抑圧に関する20項目の5点尺度を作り、実際に、労働者に面接を通して職務態度の評価を行った。そして、Herzberg (1959) は、「臨界事象法」により個人の職務態度に関する面接調査を実施し、その調査結果に基づいて「2要因（動機づけ—衛生）理論」を提唱した。この研究は職務満足研究として大きな影響を与えた。

初期の職務満足質問紙は、Hoppock¹⁰⁾ から始まった。この質問紙は、他者との比較、以前の仕事との比較、公平な処遇、同僚の関係、両親との同居、昇進、社会機会など200項目をチェックする形式で実施された。次に、Smith, Kendall, and Hulin (1969) は、職務満足を労働者が仕事の諸側面に対して持つ感情と定義し、この定義を基に職務満足測定尺度として、JDI (Job Descriptive)¹¹⁾ を開発した。この尺度の構成は、賃金、監督、昇進、同僚、仕事の5領域であり、各領域についての反応を測定する。測定尺度としてのJDIは、その後多くの研究に用いられ、信頼性・妥当性が高い尺度と判明した。そして、Weiss, Davis, England, and Lofquist (1967)¹²⁾ は、MSQ (Minnesota Satisfaction Questionnaire) を開発した。MSQ尺度の構成は、long-form MSQとshort-form MSQの2つ尺度がある。long-form MSQは、非常に不満から非常に満足まで5つの選択項目がある。そして、short-form MSQは、責任、達成、昇進、賃金、同僚など20項目で構成されており、short-form MSQの目標とlong-form MSQの目標は、同じである。

1.1.4 職務満足の定義

1.1.2で検討した職務満足の研究背景で明らかになったのは、ホーソン研究から、作業意欲および人間関係の重要性が指摘され、後の職務満足研究に大きな影響を与えたことだった。職務満足という用語が最初に用いられた文献であるHoppock (1935)¹³⁾ の著書、*Job Satisfaction* から見ると、「職務満足を決定する要因は仕事

の満足だけではなく、健康や、家族、職業の社会的地位、職内地位の高さによる心理的、物理的、環境の状況が職務満足に影響を与える」と職務満足だけに注目して主張していた。この後、多くの研究者がさまざま異なる定義を提出した。

第一に、Vroom (1964)¹⁴⁾ によれば、「職務満足に関する一般因子には、会社とその経営者への態度、昇進の機会、職務内容、監督、金銭報酬、作業条件、同僚との人間関係があるとしている。職務満足に対する度合いがそれぞれに違うことである。なぜなら、異なる監督者や同僚を持つゆえに、異なった会社のために働き、異なった職務をもち異なった大きさの職務満足を表すのである」と定義している。すなわち、職務満足は仕事だけでなく情緒的な側面も持つものと想定されている。Vroomの職務満足理論は、単一的な要因ではなく、多くの複雑な要因が組み合わさったものである。

第二に、Locke (1969)¹⁵⁾ の職務満足理論は、「個人が職務価値を成り遂げる、または、職務を評価することからもたらされた快適な情緒である。反して、職務不満足とは、職務価値の成り遂げることを無効にした、または、職務価値の下降を伴うものとして職務を評価することからもたらされた不快な情緒である。」と定義している。

第三に、Smith, Kendall and Hulin (1969)¹⁶⁾ は、「職務満足を仕事の諸側面に対する感情である。または感情的反応である。」と定義している。

第四に、Korman (1971)¹⁷⁾ は、Lockeの職務満足定義に対して、逆の方向（欲求不満）の概念を主張する。Kormanは不満足を「不満足な出来事からもたらされる生活体の状態（であり）、その情緒は人が満足を得られない状況にいる時に感じるものである。」と定義している。

第五に、ロビンズ (1997)¹⁸⁾ は「職務満足度が高い人は、その職務に対して積極的な態度を取る」と述べている。

最後に、Herzberg (1959)¹⁹⁾ の職務満足理論（動機づけ—衛生理論）は、職務満足研究に大

きな影響を与えた。この理論の意図は、人間が二組の欲求、すなわち、動物として、痛みを回避する欲求と、人間として精神的に成長する欲求を持ち合わせるという考えをテストすることにあった。

Herzbergは、米国ピッツバーグの企業から約200人の技術者と会計担当者に対して面接調査を行い、その結果として職務満足の強力的な決定要因として、承認、達成、責任、仕事そのもの、および昇進の5要因が浮かび上がった。これらは、動機づけに積極的な影響を与え、職務満足に寄与すると考えられたので、動機づけ要因と名づけられた。一方において、賃金、経営政策（管理体制）、監督、同僚との人間関係は不満足増大を抑制することに寄与すると考えられたので、衛生要因と名づけられた（図2.1参照）。

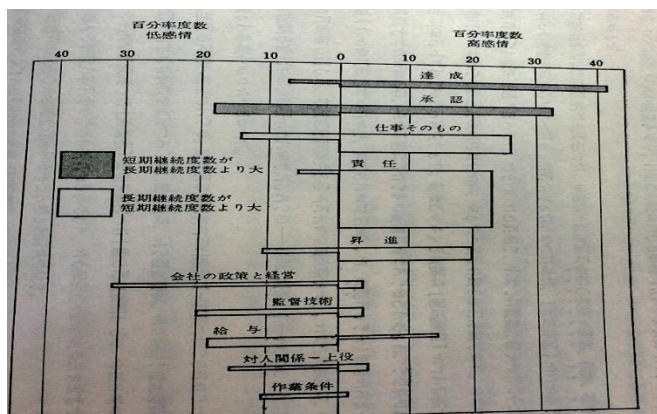
Herzbergは、フリードライダーの研究に言及して、同研究に重要な分析が二つ含まれていると評価している。一つは「満足と不満足は同等重要である。しかしながら、極端な満足と不満足を表わす要因は、軽い満足と不満足を表わす要因に比べて、有意的に重要性が大きい」。もう一つの発見は、動機づけ-衛生要因に直接に関係している。すなわち、「一番強力な満足要因は、重要度が減少する順序にあげ

ていくと、私がいま従事している仕事における達成の感情、わたくしの能力を最大限に要求する仕事、および私の職務の上で挑戦的な任務を果たすことであった」（ハーズバーグ（1968）、p. 164）。

この二つ分析視点から見ると、Herzbergの職務満足の考えは、Maslowの欲求階層理論の上位欲求と一致する。Herzbergは、Maslow理論のカテゴリーに「創造性」を加えてできた6つのカテゴリーの内、「生理的欲求」、「安全的欲求」および「帰属的欲求」の三つの低次欲求は、その心理的意味において、衛生要因に等しいと考えられた。そして、「自律的欲求」、「自己理解的欲求」および「創造的欲求」の三つの上位欲求は、ハーズバーグの動機づけ要因に相当すると結論づけている（ハーズバーグ（1968）、p. 159）（図2.2参照）。

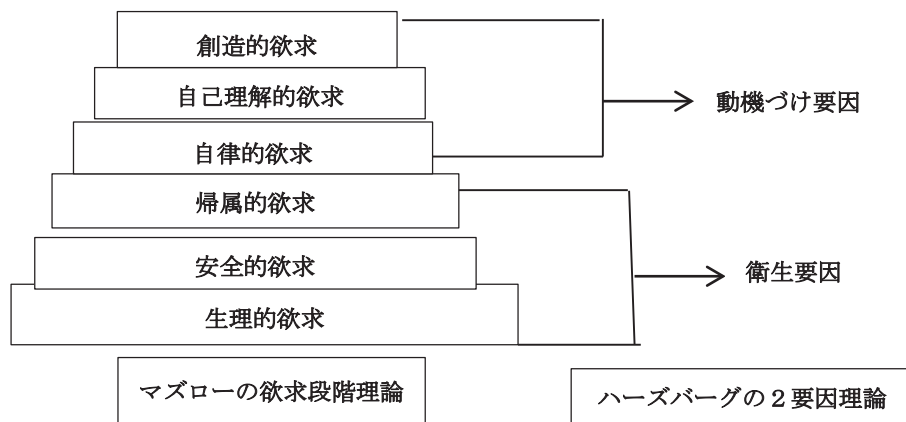
伝統的な職務満足理論が一次的な心理学的尺度を前提としていたので、職務不満足の原因が満足化されれば、職務満足することになる。これに対して、職務満足の要因が不十分すれば、職務不満足することになる。すなわち、同一次元上で、職務満足は、職務不満足の対極として位置づけられていた。

一方、Herzbergの2要因理論は、職務満足と不満足が対極を成す理論ではない。言い換え



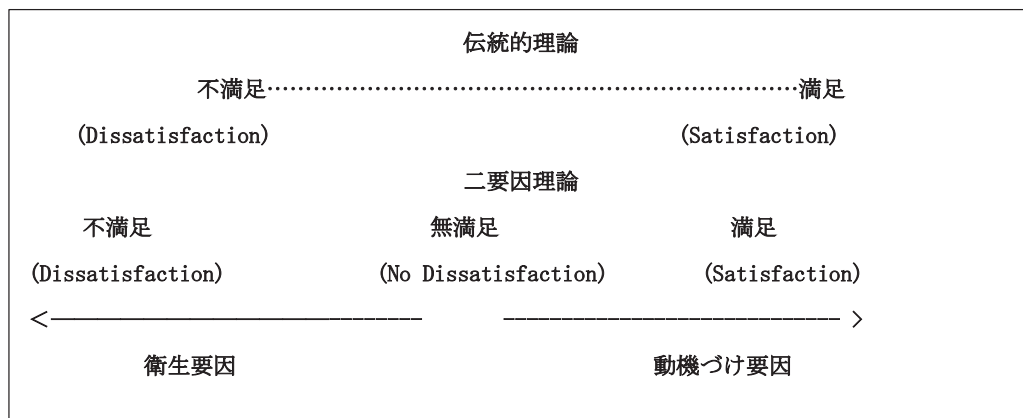
出典：Herzberg 著、北野利信訳『仕事と人間性』、東洋経済新報社、1968年、p. 86.

図 2.1 職務満足要因と不満足要因の比較



出典：筆者作成。

図 2.2 マズローの欲求段階説とハーズバーグの2要因理論



出典：Whitsett and Winslow, "An Analysis of Studies Critical of The Motivator-Hygiene Theory", *Personnel Psychology*, 1967, pp. 393-394.

図 2.3 伝統的理論と二要因理論

ば、この理論は、図2.3に示しているように、両極の真ん中の要因群（無満足）も捉えている。

本論文は、Herzbergの2要因理論に基づいて、本論文の概念枠組みを構成した。

第2節 職務満足についての先行研究

従業員の職務満足に関する先行研究として、さまざまな文献が存在している。

第一に、足立・小山（2001）^{20）}によると、Herzbergの動機づけ—衛生理論に基づき、どのような要因が一般看護婦の職務不満足を生じ

させるかを研究質問とした。調査参加者は、総合病院に勤務する20歳代の独身の一般看護婦で、年度末の3月末に退職を予定している看護婦（退職予定群）と勤務を継続するとしている看護婦（勤務継続群）を対象に質問紙法を用いて、職務不満足を生じさせる要因の抽出とそれら要因間の関係を検討した。

Herzberg（1959）の要因分析基準（第1レベル）に従うと、会社の方針・管理に関して、経営方針が自分にとって有益か否か、組織や運営が適切か否かの判断であり、対人関係—上司は、承

認や身分の変化、職務における上司との対人関係の特徴を意味する。看護部の方針・管理が自分にとって有益性をもたらさず、看護部の組織や運営が適切でないという認知が一般看護婦に職務不満足を生じさせており、さらに職務において上司との関係が否定的になる時、職務不満足が増大し退職意思を形成すると考えられた。要約すれば、独身で20歳代の一般看護婦の職務不満足形成に、上司との人間関係が大きく影響していることが推測された。

第二に、櫻木(2006)²¹⁾は、職務満足概念に構造的側面(動機づけ:仕事キャリア・人間関係の因子および衛生要因:仕事の環境)と機能的側面(組織メンバーの意識に対して、規定要因として有効な変数になることが確認された)を含めた質問項目を作成して、ビジネス・パーソンを対象に質問紙で測定した。調査結果は、組織成員が組織満足を総合的に漠然と捉えているのではなく、自分や仕事に直接的に関わるミクロ的な概念と、間接的に関わるマクロ的な概念とに区別して認識していることが確認された。

第三に、田中(2009)²²⁾の研究は、職務満足の規定要因について、ハーズバーグの動機づけ-衛生理論による先行実証研究のデータを中心に、日本の労働者を対象として仕事の満足度を分析し、生活の満足感が職務満足感と同じ程度に重要だという仮説を検証している。

第四に、田村、竹内、藤垣、中嶋、雨宮(2007)²³⁾の研究は、病院に勤務する看護職者を対象にして、「管理システム」、「仕事上の人間関係」、「専門職」、「看護師としての自己実現」、「看護師の仕事満足」の5つのスケールを設定した質問紙調査を行い、仕事の満足度とそれに影響を与える要因(看護管理システム、労働条件および福利厚生、給料、人間関係、自律性、創造性)を検討した。調査結果は、看護職スタッフの仕事の満足度に影響する要因の中で、影響力が最も大きかったのは、看護管理システム、次いで労働条件と福利厚生、給料、スタッフ間の人間関係、燃え尽きのないこと、自

律性、創造性、などが影響を及ぼしていることが明らかになった。

第五に、餅田(2008)²⁴⁾の研究は、病院内の看護師を対象に既存の職務満足度調査から看護師がどのような要素を重視して職務に専念しているか、また、どのような要素に満足感を抱いているのかを質問紙調査法により調査したが、看護管理者の視点で具体的な変数を示すことができ、なおかつ職員(人材)を育成することが調査目的であった。調査データを解析する中で新たな課題も明らかになったが、用いたStampsの調査項目は、信頼度の高い尺度であり、この調査項目には、一方で個人として看護師としての働き方や個人の仕事への価値観、他方で組織人としての働き方を測定できる測定手段として、活用できることが発見された。

第六に、中野(2008)²⁵⁾は看護ステーションに働く看護師を対象として調査質問紙を配布し、訪問看護師の職務満足を測定する指標の信頼性・妥当性を検証した。具体的に、訪問看護師の勤務継続と職務満足は関係しており、特に「訪問看護の専門性」と「訪問看護志向性」が関係していたことを明らかにした。調査結果は、1. 訪問看護師の職務満足度を測定する指標の信頼性・妥当性が検証された。すなわち、訪問看護師の職務満足度の構成要素は、「訪問看護志向性」、「マネジメント」、「利用者・家族および医者との人間関係の困難性」、「訪問看護専門性」の4要素であった。そのうち、「訪問看護専門性」が最も大きな要因であったことから、訪問看護師は「訪問看護専門性」で最も満足していると考えられた。2. 訪問看護師の勤務継続と職務満足は関係しており、特に「訪問看護の専門性」と「訪問看護志向性」が関係していた。そして、特に「自律性」が「訪問看護師の専門性」に関係しており、訪問看護師の自律性には訪問看護研修受講が有効であった。また、「訪問看護志向性」には年齢・配偶者および子供の有無・健康状態が関係し、家庭との両立や健康状態が保持できる環境整備が重要であると示唆された。

第七に、木村(2011)²⁶⁾は、企業従業員を対象として職務満足について質問紙調査を行い、経営者や管理者の関心が高い職務満足と職務成果のいずれが重要であるかを検討した。職務満足が職務成果の原因であれば、従業員の職務満足を高めることは、業績を向上させる同時に、従業員のメンタルヘルスを良い状態に保つための有力な手段になるという結論を導出した。

第II章 組織定着の先行研究の批判的検討

第1節 組織定着の概念・定義

2.1.1 組織定着の意味

現代は、一方での子少化傾向および他方での団塊世代が大量に定年退職を迎えることによる人材不足・人材獲得競争の時代であり、将来においても有能な人材の争奪戦が展開されると予想できる。この時代背景を考慮すれば、企業にとって人材定着は重要な問題である。一般的に、組織定着という言葉を知ると、たいいていの人には、ある場所に落ち着くことの意味と思うぐらいであろう。リテンションとは、「保留」、「保有」、「保持」、「維持」等を指す英単語である(<http://eije.weblio.jp/content/retention> アクセス日：2015年9月26日)。

マーケティング論では、既存顧客を繋ぎ止めて維持していくという意味で使われるが、経営学では、優秀な人材や社員を企業内に引き留めるという意味になる。

組織にとってのリテンションの意義は、Drucker(1993)²⁷⁾が「組織は、人々を引き付け引き留める。さらに人々を認め、報い、動機づける。そして、彼らに仕え、満足させる。」として、リテンションの重要性を指摘している。

また、Phillips and Connell(2003)²⁸⁾は、「従業員が組織に定着(する)比率」で測定されるものであると指摘している。再び、Drucker(1998)²⁹⁾によれば「組織は、知識労働者に対して、彼らの知識を生かすための機会を提供することになってのみ、知識労働者を継続して獲得できる」と述べている。Druckerは、金銭報

酬の支払だけでは従業員が定着しなくなったと指摘する。

そして、定着の概念について、山本(2009)³⁰⁾は、「高業績を挙げる(または挙げる事が予想される)従業員が、長期的にとどまってその能力を発揮することができるようにするための人的資源管理施策全体」と定義している。

最後に、高木(2004)³¹⁾は、「個人の能力と仕事を見合うようにマッチさせることで企業に留まらせようとする施策」と定義している。

2.1.2 組織定着の概念

従来の組織定着研究は、主に労働市場の流動性が高い海外で展開されている。特に、欧米の労働市場は、離職・転職が頻繁に行われる。それら³²⁾³³⁾の研究は、高業績をあげる従業員をいかに長期にわたって組織にとどまらせるかという方法を中心に研究している。他方で、日本企業は、従来、「終身雇用」や「年功序列」といった長期勤続・安定的雇用が存在すると考えられていた。すなわち、従業員の定着率は、欧米と比べると高かったため、日本では組織定着についての知識の必要性が認識されて来なかった。しかし、高度成長が見込めない近年では、「終身雇用」や「年功序列」の雇用慣習が企業にとって大きなコスト要因の束縛となった。時代の推移・変化に伴い、従業員の価値観と労働環境も激変する。さらに、激しい企業競争の中で生き残りを懸けた企業は、いわゆるリストラで人員削減と消極的な採用人事を行うのが常態化するようになったため、人材定着率の高かった企業も人材流出を経験するようになった。

組織定着の古典的理論から批判的に検討すると、組織が組織成員各人の動機を満足させる効用を「誘因」を呼び、組織目標を達成するために個人が努力する活動を「貢献」と呼んでいる。

バーナードの誘因は、誘因の客観的側面と主観的側面を区別して重視する。賃金、作業時間、作業環境、福利施設などの誘因は客観的に存在する。一方で、これらの客観的誘因を用いることができない場合もある。主観的誘因は、

組織が個人の心的状態、態度、動機に訴えることにより、これらを変えることにより、客観的誘因を補うのである。そして、客観的誘因を提供する過程は、「刺激の方法」を呼んでいる。また、主観的誘因を提供する過程は、「説得の方法」と名付けられている。

バーナードは、商業組織において「刺激の方法」を用いた側面を強調して、政治や宗教組織において「説得の方法」を用いた側面を強調している。

刺激の方法は、特定の個人に提供すると「特定の誘因」となり、賃金・給与、作業時間、賞与および福利施設などの物質的誘因が含まれる。これに対して、威信、栄誉や個人的な権力の機会などは、非物質的誘因に該当する。

個人からの貢献を求める組織の立場から言えば、効果的な誘因の問題は、積極的誘因を見出すか、あるいは消極的誘因（すなわち、負担）を減らすか、取り除くかのいずれかとなる。たとえば、必要な作業を減らす就業時間の短縮、道具ないし動力の供給、言い換えれば仕事の悪条件を軽減すること、あるいは賃金のような積極的誘因を増やすことなどによって雇用を魅力的にし得る³⁴⁾（バーナード（1968）p. 146）。

組織メンバーにとって、組織が誘因効用を個人からの貢献よりも大きく提供すれば、組織メンバーの動機を満足する。これが逆ならば、組織メンバーは組織を離脱するのである。誘因と貢献の均衡により組織メンバーの動機を充足するならば、組織は存続・成長を形成するのである。数式化すれば、（組織の存続と成長）は、 $貢献 \leq 誘因$ である。そして、バーナードの着想によれば、個人は組織から得る利得（プラス）と組織に支払わねばならない費用（マイナス）を比較して、利得が費用を上回りネットの満足がある時に、満足に動機づけられて組織に貢献するというものであった。³⁵⁾

本論文で検討する組織定着の理論枠組みは、バーナードの組織均衡理論を基盤としている。組織と個人の間には、「誘因」と「貢献」の複雑な交換関係が成立している。誘因は組織がメ

ンバーの動機を満足するために提供する効用であり、貢献は組織の目的達成に個人が努力することである。これを前提にすれば、誘因が組織の参加者個人からの貢献と比較して大ならば、組織定着（積極的）が発生または継続される。これに対して、誘因が貢献よりも小ならば、組織離脱または組織定着（消極的）が発生または継続される。最後に、誘因と貢献が等しいならば、組織定着（積極的）が発生または継続される。その結果、組織の存続と成長が継続されるのは、誘因が貢献と等しいか、または大の場合である。以上の理論仮説は、以下の図3.1として示されている。

2.1.3 日本におけるリテンションの現状

過去1年間（平成24年10月—平成25年9月）に若年労働者がいた事業所に「自己都合により退職した若年労働者がいた」事業所は42.5%であった。自己都合により退職した若年労働者の雇用形態別（複数回答）で見ると、「若年正社員」は26.5%、「正社員以外の若年労働者」が22.2%となっている。産業別に見ると、「宿泊業、飲食サービス業」が58.4%、「生活関連サービス業、娯楽業」52.3%、「情報通信業」52.2%で「自己都合により退職した若年労働者がいた」割合が高くなっている（表2.1）。

そして、過去2年間（平成23年10月—平成25年9月）に若年労働者がいた事業所で見ると、若年正社員では「自己都合により退職した若年労働者がいた」事業所は29.5%となり、自己都合により退職した若年労働者の変化で見ると「退職者数は減少した」事業所割合は27.6%であり、「退職者数は増加した」事業所割合19.7%を上回っている。さらに、300人未満の各事業所規

誘因	> 組織定着（積極的）	貢献
	< 離脱／組織定着（消極的）	
Incentive	= 組織定着（積極的）	Contribution
組織→個人		個人→組織

出典：筆者作成。

図 3.1 バーナード組織均衡理論の組織定着への応用

模別で見ると、「退職者数は減少した」事業所割合が「退職者数は増加した」事業所割合を上回っている。また、正社員以外の若年労働者でも「自己都合による退職者がいた」事業所は24.3%であり、自己都合による「退職者数は減少した」事業所割合は23.2%であり、「退職者数は増加した」事業所割合16.4%を上回っている。全ての事業所規模別で見ると、「退職者数は減少した」事業所割合が「退職者数は増加した」事業所割合を上回っている(表2.2)。

この自己都合により退職した若年労働者数の変化で見ると、過去1年間(平成24年10月—平成25年9月)に自己都合により退職した若年労働者がいた事業所は、調査回答全体の42.5%であったのに対して、過去2年間(平成23年10月—平成25年9月)に自己都合により退職した若年労働者がいた事業所は、調査回答全体の61%であり、若年労働者の自己都合退職は

増加傾向にある(表2.1, 表2.2)。組織定着が学問的にも経営実践においても重要な課題となっているのは、このような現実があるからである。

第2節 組織定着についての先行研究

従業員への定着に関する先行研究としてさまざまな文献が存在している。

第一に、森本・橋本・吉武(2012)³⁶⁾の研究は、介護福祉士会に所属する「勤務年数5年以上かつ現職群」と「勤務年数5年以上かつ前職群」および「勤務年数5年未満かつ前職群」という3群の介護福祉士を対象として質問紙法調査を用い、介護福祉士の職場定着促進要因と職務満足度の項目分析を実施した。調査は、介護福祉士のライフコース(学生生活、職業生活、および私生活の3つの生活場面から構成されている)において、自らの職務満足にとってプラ

表 2.1 産業・事業所規模、過去1年間に自己都合により退職した若年労働者の有無及び雇用形態別事業所割合

産業・事業所規模	過去1年間に若年労働者がいた事業所計	過去1年間に自己都合により退職した若年労働者の有無				自己都合による退職者がいなかった
		自己都合により退職した若年労働者がいた	自己都合により退職した若年労働者の雇用形態(複数回答)			
			若年正社員	正社員以外の若年労働者	不明	
総数	[81.1] 100.0	42.5	26.5	22.2	0.3	57.5
産業						
鉱業、採石業、砂利採取業	[54.8] 100.0	19.1	17.6	3.0	-	80.9
建設業	[72.6] 100.0	36.7	34.1	5.8	-	63.3
製造業	[76.9] 100.0	38.9	32.5	13.3	0.3	61.1
電気・ガス・熱供給・水道業	[81.6] 100.0	15.2	11.9	4.1	-	84.8
情報通信業	[88.3] 100.0	52.2	45.2	14.1	0.0	47.8
運輸業、郵便業	[75.2] 100.0	30.3	20.0	16.7	0.1	69.7
卸売業、小売業	[87.4] 100.0	45.2	25.5	26.0	0.0	54.8
金融業、保険業	[88.6] 100.0	32.2	28.6	5.8	0.5	67.8
不動産業、物品賃貸業	[78.8] 100.0	39.0	26.0	16.8	0.0	61.0
学術研究、専門・技術サービス業	[84.7] 100.0	32.7	29.5	9.1	0.0	67.3
宿泊業、飲食サービス業	[84.4] 100.0	58.4	18.0	45.7	1.9	41.6
生活関連サービス業、娯楽業	[75.5] 100.0	52.3	32.1	38.5	0.1	47.7
教育、学習支援業	[86.2] 100.0	29.3	16.2	16.8	-	70.7
医療、福祉	[76.1] 100.0	42.4	28.4	21.0	0.1	57.6
複合サービス事業	[85.7] 100.0	22.3	18.0	8.7	-	77.7
サービス業(他に分類されないもの)	[74.7] 100.0	38.6	26.7	15.9	0.2	61.4
事業所規模						
1,000人以上	[99.2] 100.0	95.3	87.2	64.5	1.3	4.7
300~999人	[99.0] 100.0	87.4	73.9	56.7	0.7	12.6
100~299人	[97.0] 100.0	75.4	58.7	41.7	0.4	24.6
30~99人	[94.4] 100.0	55.7	36.2	30.5	0.3	44.3
5~29人	[78.3] 100.0	38.3	23.0	19.5	0.3	61.7

注：1) []は、全事業所を100とした過去1年間に若年労働者がいた事業所の割合である。
2) 平成24年10月～平成25年9月の間に自己都合により退職した若年労働者の状況である。

出典：厚生労働省、『平成25年若年者雇用実態調査の概況』(http://www.mhlw.go.jp/toukei/list/dl/4-21c-jyakunenkyouyou-h25_01.pdf アクセス日：2015年11月7日)。

表 2.2 雇用形態、事業所規模、自己都合により退職した若年労働者の変化状況別事業所割合

雇用形態、事業所規模	全事業所	過去2年間に該当する若年労働者がいた	過去2年間に自己都合により退職した若年労働者の有無						過去2年間に該当する若年労働者がいない	不明
			自己都合による退職者がいた			自己都合により退職した若年労働者の変化				
			退職者は減少した	退職者は変わらない	退職者は増殖した	退職者は減少した	退職者は変わらない	退職者は増殖した		
若年正社員計	100.0	61.0	29.5 (100.0)	(27.6)	(52.7)	(19.7)	31.5	15.6	23.4	
事業所規模										
1,000人以上	100.0	96.0	90.3 (100.0)	(31.4)	(36.5)	(32.1)	5.7	0.3	3.7	
300~999人	100.0	92.4	80.8 (100.0)	(29.5)	(40.7)	(29.8)	11.6	0.2	7.4	
100~299人	100.0	88.7	66.5 (100.0)	(30.3)	(43.4)	(26.4)	22.2	1.8	9.5	
30~99人	100.0	78.9	46.9 (100.0)	(32.9)	(43.1)	(24.1)	32.0	5.5	15.6	
5~29人	100.0	57.1	25.3 (100.0)	(25.7)	(56.6)	(17.6)	31.8	17.7	25.2	
事業所規模5人以上民営事業所										
平成25年調査計	100.0	61.1	30.5 (100.0)	(27.7)	(52.6)	(19.7)	30.6	15.6	23.3	
平成21年調査計	100.0	66.0	38.0 (100.0)	(26.8)	(49.5)	(23.7)	28.1	28.6	5.3	
正社員以外の若年労働者計	100.0	46.3	24.3 (100.0)	(23.2)	(60.5)	(16.4)	22.0	25.0	28.7	
事業所規模										
1,000人以上	100.0	84.7	72.9 (100.0)	(29.8)	(43.4)	(26.8)	11.8	6.2	9.1	
300~999人	100.0	79.2	67.0 (100.0)	(28.5)	(47.4)	(24.1)	12.2	10.2	10.7	
100~299人	100.0	73.1	52.7 (100.0)	(27.8)	(51.5)	(20.7)	20.3	12.4	14.5	
30~99人	100.0	61.8	37.9 (100.0)	(25.8)	(52.3)	(21.8)	23.9	16.3	21.9	
5~29人	100.0	42.8	20.9 (100.0)	(22.0)	(63.8)	(14.3)	21.8	26.9	30.4	
事業所規模5人以上民営事業所										
平成25年調査計	100.0	46.0	24.8 (100.0)	(23.4)	(60.4)	(16.1)	21.1	25.4	28.6	
平成21年調査計	100.0	51.6	31.3 (100.0)	(21.3)	(60.6)	(18.1)	20.3	39.3	9.1	

注：1) 平成23年10月～平成25年9月の間に自己都合により退職した若年労働者の状況である。
 2) ()は、過去2年間に該当する自己都合により退職した若年労働者がいた事業所を100とした割合である。

出典：厚生労働省、『平成25年若年者雇用実態調査の概況』(http://www.mhlw.go.jp/toukei/list/dl/4-21c-jyakunenkyou-h25_01.pdf アクセス日：2015年11月7日)。

スになるものとの関係を検討した研究であった。分析結果は、現職、前職を問わず勤務年数5年以上の2群で、勤務年数と職務満足との間に正の相関関係が認められたので、あらためて勤務年数が介護福祉士の職場定着促進要因として妥当であると判断された。

第二に、寺本・北・山岡・永田・新治・福岡・南 (2006)³⁷⁾ は、事例研究を行った。A病院は、毎年の中堅看護師の離職が多く、その離職原因の詳細は明らかになっていない。そこで中堅看護師の定着率を高めるために、中堅看護師の離職につながる要因について検討した。そこで、A病院の看護部に看護師を対象に質問紙が配布された。調査結果は、ほとんどの看護師が将来の退職を考えているが、その理由はさまざまであり、定着率を高めるためには労働条件の改善や看護業務の見直しと共に、明確な目標を示せる指導や関わりを持つことが重要だと判明した。

第三に、西岡 (2010)³⁸⁾ の研究は、看護人材

の確保・定着に及ぼす諸要因についての方向性と課題を明らかにする目的で、病院に勤務する看護職を研究対象とした先行実証研究を基にしたデータ分析結果から明らかになった要因間の関連性を検討したものであった。分析結果は、因果関係が証明されていないものの、現在働いている病院の仕事の管理、人事管理、働き方についての看護職の評価から抽出された「人事管理」、「上司の管理行動」、「時間の裁量」、「職場風土」の4つの職場環境要因と看護職の確保・定着との関連性が確認できた。

第四に、尾形 (2008年)³⁹⁾ の研究は、キャリア展望の先行要因とキャリア展望が、若年就業者の組織定着と愛着に与える影響について検討した。異なる職場で働く若年ホワイトカラー(非専門職従事者)とA病院入職1年目から3年目の若年看護師(専門職従事者)を対象に質問紙調査法を用いて比較分析を行った。結果は、組織内におけるキャリア展望が、組織定着と愛

着に影響を与えており、キャリア展望を形成させる要因として、受容感や成長感の醸成、幻滅の抑制などがあげられている。また、非専門職従事者と専門職従事者の間で、キャリア展望を形成させる要因が異なることも判明した。

第五に、村山(2010)⁴⁰⁾の研究は、従来の「リテンション・マネジメント」研究と村山・鄭・山下(2010)が提示しているポジティブ・リテンション、ネガティブ・リテンション、非リテンションの枠組みに基づいて、リテンションが組織やメンバーの能動性に与える影響について考察している。結果は、今日の日本企業のリテンション・マネジメントに対して、1. 変化性向の高いメンバーの非リテンション化の防止、2. ネガティブ・リテンション化からポジティブ・リテンション化へのシフトという2つの課題が存在することを指摘した。

第六に、中井(2015)⁴¹⁾は、介護サービス事業所の管理者または管理的立場の職員および介護労働者を調査対象として介護サービス事業所内において、インタビュー調査を行った。この調査は、介護労働者の人材確保や組織定着に向けた支援方策について、介護労働者側、事業所側の双方から聞き取る質的調査であり、人材育成の取り組みを含め幅広く検討した。調査結果は、介護労働者側からの回答として、事業所の取り組む人材確保や人材の育成、職場定着の支援に関する肯定的な意見が多く、これまでの研究で指摘されているように、賃金を含む労働条件の改善、上司等や職員同士の関係改善、資格取得支援等の取り組みが有効なことも明らかになっている。

第七に、清水(2009)⁴²⁾は、医療機関の職員を対象に質問紙調査を行った。その目的は、人材不足の医療界で高業績を上げるためには優秀な職員を長期に確保し、貴重な人的資源を最大限に活用することによって、サービス品質を高めていく戦略的的人資源管理を効果的に実践するという仮説を検証することであった。調査結果は、医療機関の人材流出を抑制し業績を向上させるためには、組織が掲げる理念と人的資源

施策を職員に認知・共感してもらい、内発的に動機づけられている人や情緒的に組織コミットメントの強い人などが有意義に活躍できるような人材育成制度を構築することが重要だということが判明した。

第三章 職務満足と組織定着の関 に関する先行研究の批判的検討

職務満足と組織定着についての先行研究

従業員の職務満足と従業員の定着に関するさまざまな先行研究が存在している。

第一に、灘波・若林・小池(2013)⁴³⁾は、看護配置の違いが看護師の職務満足および組織定着との関係に対して与える影響を明らかにしている。患者7人対看護師1人という看護配置届出病院と10対1の看護配置届出病院の看護師(または看護職員)を調査対象にして、質問紙調査を行った。結果は、1. 7対1は、10対1群に比べて、「職業的地位」と「看護師間相互の影響」に関する職務満足度が高く、組織定着に前向きな回答が多かった。2. 看護配置は、「職業的地位」と「看護師間相互の影響」に関する職務満足度と組織定着可能性に関連していた。3. 看護配置によって、異なる看護周辺業務状況が、看護師の職務満足と組織定着可能性に関連していた。

第二に、後藤(2013)⁴⁴⁾は、看護師の特性を職務満足の高低による違いが同一施設に就業継続している看護師の看護観に与える影響を明らかにしている。分析の段階で抽出した就業継続している看護師を調査対象にして質問紙調査を行った。結果は、就業継続している看護師の職務満足得点傾向として、サブスケール「看護管理者と人間関係」、「病棟への所属感」、「キャリアアップの機会」において、その得点率の差は大きく、「上司」反応文において、高得点群では肯定的、好意的な構成要素が見られた。これらの結果より、就業継続し、職務満足の高い看護師の特徴として、上司との良好な人間関係、職場での自己の存在に対する肯定的な評価があ

ると考えられる。

第三に、岩本(1998)⁴⁵⁾の研究は、看護婦の職務満足について明らかにすると共に、看護婦の職務満足と病院への定着(在職期間)との関連を明らかにしている。すなわち、3つの総合病院に在職する看護婦を対象として、質問紙を配布した。結果は、1. 看護婦の職務満足は、「身分の保証」「看護婦間の相互関係」に関する満足が高く、給与や労働条件に関する「管理」への満足が低かった。2. 「看護ケア」、「看護職へのコミットメント」に関する項目は、ハーズバーグの「動機づけ要因」にあたり、病院への定着に影響していると考えられる。

第四に、橋川・小木曾・田村(2012)⁴⁶⁾は、福祉・介護人材の確保と定着に関して「優れた」取り組みを行っている介護老人保健施設の介護職員を対象として自記式質問紙を用いて分析された。介護職員の職務満足度調査は、現在の介護職場に求められている介護職員への労働環境の支援策を明らかにするものである。結果は、職員間の人間関係、コミュニケーションを良好にするための取り組み、雇用の安定性を図る環境設定、職業生活全体に対するフォローする、また、職員のモチベーションを喚起するための取り組みや環境設定等が積極的に行われていることなどが、継続雇用や職務満足度向上につながる事が明らかになった。

第五に、中田・狭間・藤田・大原(2006)⁴⁷⁾の研究は、看護師の定着度タイプと職務満足、上司のサポート、キャリア意識との関連を明らかにし、組織の人的資源管理、看護師確保・定着促進対策への活用を考察している。すなわち、病院に勤務する(看護部長と副部長を除いた)看護師を対象として自記式質問紙で用いた。その結果は、「上司のサポート」に対する受け止め方の程度が「定着可能性程度殆ど無し」に影響していることが考えられた。

第六に、森田(2006年)⁴⁸⁾は、定着志向、会社満足感それぞれについての尺度を作成し、定着志向と職務満足感との関連を検討する。そして、日本の会社の正社員を対象として質問紙を

調査した。結果は、定着志向との関連が強いのは、「会社の発展性」、「会社の秩序面」、「自己の貢献や活動」、などのそれぞれに対する満足感であり、特に、「会社の発展性」に対する満足感の関連強さが顕著であることが示された。

第七に、関口・小峰・佐藤(2012)⁴⁹⁾は、少子高齢化の背景において確保困難になってきている新卒看護者を対象に、看護職者が働き続けるための看護職者の職務満足とその要因を明らかにしている。A病院に勤務する看護師、助産師、准看護師、保健師(師長、主任を含み部長、副部長は含まない)を対象として自記式質問紙による調査を行った。結果は、A病院における職務満足度は、「看護師相互間関係」、「専門職としての自律」、「職業の地位」において高い傾向を示し、「給料」、「看護業務」で低い傾向を示した。そして、スタッフ、主任の満足に対して、師長が有意に高かった。さらに、看護職者の職務満足を高めるためには、給料に対する不満を解消すると共に、患者と向き合うことのできる時間の確保が重要であると考えられた。

第八に、森本・橋本・吉武(2012)⁵⁰⁾の研究は、介護福祉士会に所属する「勤務年数5年以上かつ現職群」と「勤務年数5年以上かつ前職群」および「勤務年数5年未満かつ前職群」という3群の介護福祉士を対象として質問紙法調査を用い、介護福祉士の職場定着促進要因と職務満足の項目分析を実施した。調査は、介護福祉士のライフコース(学生生活、職業生活、および私的生活の3つの生活場面から構成されている)において、自らの職務満足にとってプラスになるものとの関係を検討した研究であった。分析結果は、現職、前職を問わず勤務年数5年以上の2群で、勤務年数と職務満足の間に正の相関関係が認められたので、あらためて勤務年数が介護福祉士の職場定着促進要因として妥当であると判断された。

第IV章 結 論

4.1 理論仮説の検討

本論文の研究仮説は、ハーズバーグの二要因理論およびバーナードの組織均衡理論に依拠して、従業員の職務満足・不満足(原因)と組織定着(結果)に関する両者の関係について理論検討を行うというものであった。

理論仮説は、原因としての職務満足・不満足について、従業員の職務満足が高ければ、従業員は積極的にその組織に定着する。反対に、職務不満足が高ければ、従業員は組織から離脱するか、または消極的に定着するので組織定着が低くなる((組織の存続と成長) 貢献 \leq 誘因)と仮定できる。

バーナードの組織均衡理論は誘因(組織 \rightarrow 個人)が前提的に存在しており、貢献(個人 \rightarrow 組織)は、誘因次第となる。誘因は、組織参入(就職させること) 安定的な組織定着のために企業が与えるものであり、バーナードによれば、物質的誘因(賃金・給与, 作業時間, 賞与, 福利施設), 非物質的誘因(威信, 栄誉, 個人的な権力の機会)などが挙げられている。

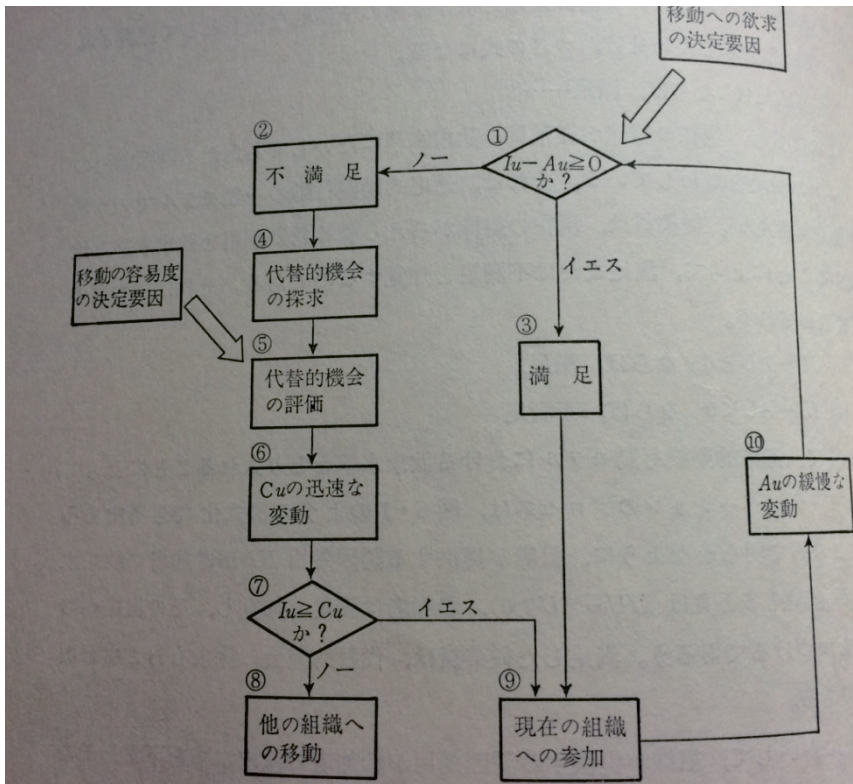
ハーズバーグ(1959年)および同理論を応用した実証研究結果からの知見は、動機づけ要因群(上司からの承認や身分の変化, 自律性, 創造性)と衛生要因群(労働条件, 福利厚生, 給料, スタッフ間の人間関係)の両要因群がバーナードの誘因群と一致している。

また、組織定着に関する文献群からの知見は、「職業的地位」、「看護師—患者間の人間関係」、「上司のサポート」、「肯定的な自己の存在」などの要因が、バーナードの誘因と一致している。まず、「看護師—患者間の人間関係」は作業条件と一致している。次に、「肯定的な自己の存在」は(個人的)理想の満足と一致している。そして、「上司のサポート」は、どちらかといえば、非物質的誘因と一致している。最後に、「職業的地位」は非物質的誘因と一致している。

占部・坂下(1975)⁵¹⁾は、組織均衡理論のなかに欲求水準という行動科学的概念を導入する。この考え方は、マーチ=サイモンの組織均衡理論に対する考え方を敷衍したものである。不満足は、探求行動を惹き起こす契機となる。従業員は不満足に陥ると、代替的機会の探求行動を増加し始める。そして、もしこの探求が長期にわたって失敗に終わるならば、欲求水準は徐々に下方に修正されて行く。しかし、欲求水準の変化が緩慢であるために、短期的には不満足が生じることが十分可能であることを仮定している。これに対して、誘因効用—貢献効用のバランスは、代替的機会の知覚における変化に対して迅速に適応する。⁵²⁾ 言い換えれば、この欲求水準概念を導入するによって、従業員が職務不満足を解消しようとしても、より良い代替的機会を見つけられなければ、組織を離脱しないこともあると示唆している(図4.1)。

本論文の結論は、占部・坂下と同じように、バーナードの組織均衡理論=古典的組織定着理論に修正を要求するものである。その理由は、誘因が貢献よりも小ならば、組織離脱または組織定着(消極的)が発生または継続されるからである。

須斉(1985)⁵³⁾は、転職を研究対象にして、1. 欧米先進諸国と日本の比較, 2. 日本の労働者の転職に対する態度の特徴, そして3. 城西大学卒業生の職業観調査を検討した。この須斉論文は、本論文の結論を支持する統計データおよび解釈的記述を提供している。第一に、世界青年意識調査(1977年と1983年)の統計数値に基づき、須斉は「(日本が)他国と比較して積極的な定着意識(ずっと続けたい)をもつ者がかなり少なく、消極的な定着意識(変わりたいと思うが、たぶん現在の職に留まることになるだろう)をもつ者が非常に多いのが、日本の若年労働者の定着意識に関する顕著な特徴である。(p. 302)」と記述している。すなわち、「他国と比較して積極的な転職意識(転職を決意している)をもつ者が極めて少ないのが、日本の若年労働者の転職意識に関する特徴である



出典：占部都美・坂下和宣，『近代組織論——マーチ＝サイモン』，白桃書房，昭和50年3月，p. 100.

図 4.1 参加モチベーションのプロセス

(p. 303)』。

バーナードの組織均衡理論は、1938年に出版公表されるまでのアメリカ経済・労働環境という文化的要素が色濃いものなので、誘因と貢献のバランスが釣り合わない場合、労働者が組織離脱するという文化背景を持った理論が形成されたと思われる。これに対して、日本、近年は二ケタ台の若年失業者率に苦しむヨーロッパ諸国において、国全体、ひいては産業の多くが不況のために、職を持つ若年労働者は、消極的定着をする以外、生活の糧が得られない。

4.2 本論文の持つ理論的意義

バーナードの組織均衡論に、消極的な組織定着という考えは入ってなかった。組織均衡論は、誘因が組織の参加者個人からの貢献と比

較して等しいか大ならば、組織定着が発生または継続される。また、誘因が貢献よりも小ならば、組織離脱すると単純に仮定されている。筆者は、これが文化背景の違いによるものだと考える。

本論文は、組織均衡論に修正を加えるものである。過去においても、欲求水準という行動科学的概念を用いた占部・坂下（1975）の先例があるが、本論文は、職務満足・不満足と組織定着の関係という脈絡の中において、消極的定着という概念の理論的な探求を試みたものである。須齊（1985）は、本論文の理論的な意義を立証するものである。

4.3 経営実践への含意

消極的定着という現実が多く存在するにもか

かわらず、理論的な研究は始まったばかりである。現実には、企業に消極的に残留している人は、いつでも組織を離脱する準備をしているかのような誤解がある。実際、消極的定着者は、業界全体の不況というマクロの問題から、家庭内高齢者の介護というミクロ問題までの諸問題のいずれかに直面しているので、容易に組織を離脱するとは限らない。

労働者に定着してもらいたいならば、企業は職務満足を上げなければならない。第1章で記述したように、女性労働力や若年層労働者に当てはめてみれば、産休しても、復職ができる保障（たとえば、職場内託児所の設置）が女性労働者に対して重要なことだから、より強化しなければならないと思われる。また、若年労働者に対しても、職業訓練、給料、待遇などの改善を進める必要がある。これらは経営実践に対し

て、本論文が持っている意義である。

4.4 残された研究課題

本論文の知見である「消極的定着」を付加することにより、バーナードの組織均衡理論は、積極的定着だけの理論構造を補完できるようになる。本論文は、そのための修正案を提示した。このような新しい理論枠組みを用いて、組織定着の実証研究を行うことが、筆者に残された研究課題であると考えられる。

謝辞

論文を作成するにあたり、台湾から応援してくれた家族に感謝の意を表します。そして、論文の方向性、論文構成等、丁寧かつ熱心な指導をして下さった東京国際大学の須貝栄教授へ深く感謝の意を表します。

注

- 1) Hocking, W.E. (1918), *Morale and Its Enemies*, Yale University, p. 4.
- 2) 武藤泰明, 『経営用語辞典』日本経済新聞社, 2006年6月, 220ページ.
- 3) 森岡清美・塩原 勉・本間康平他, 『新社会学辞典』有斐閣, 1993年, 761ページ.
- 4) Smith, R. G. & Wston, R. J. (1951), *Studies of Moral Methodology and Criteria*, Research Bulletin, USAF Air Training Command, Human Resources Research Center, p. 51-129.
(再引用—西田耕三, 『ワーク・モチベーション研究——現状と課題——』白桃書房, 1976年, 200ページ.)
- 5) Locke, E. A. (1976), The Nature and Causes of Job Satisfaction, In M.D.Dummette (Ed.), *Handbook of Industrial and Organizational Psychology*, Rand McNally, Chicago, p. 1300.
- 6) 井手 亘, 「仕事への動機づけ」, 外島 裕・田中堅一郎編, 『産業・組織心理学エッセンシャルズ』所収, ナカニシヤ, 2000年, 10-15ページ.
- 7) 小野公一, 『職務満足と生活満足感』白桃書房, 1993年, 27ページ.
- 8) Landy, F.J. (1989), *Psychology of Work Behavior (4ed.)*, Books/Cole Company, p. 442.
- 9) Landy, F.J. (1989), *op. cit.*, p. 442.
- 10) Hoppock (1935), *Job Satisfaction*, Harper & Brothers, Chap. 7.
- 11) 以下の研究はJDIの信頼性・妥当性を認めるものである。
Lottinville, E., and Scherman, A. (1988), Job satisfaction of married, divorced, and single working women in a medical setting, *The Career Development Quarterly*, 37-Dec., pp. 165-176.
Johnson, S.M., Smith, P.C., and Tucker, S.M. (1982), Response format of the Job Descriptive Index: Assessment of reliability and validity by multitrait-multimethod matrix, *Journal of Applied Psychology*, 67-4, pp. 500-505.
- 12) Weiss, D.J., Davis, R.V., England, G.W., and Lofquist. (1967). L.H., *Minnesota Study in Vocational Rehabilitation:22*, University of Minnesota.
- 13) Hoppock (1935), *op. cit.*, p. 47.
- 14) ヴルーム (1982), 坂下昭宣・榎原清則・小松陽一・城戸康彰訳, 『仕事とモチベーション』千倉書房, 120ページ.
- 15) Locke, E.A. (1969). What is job satisfaction? *Organizational Behavior and Human Performance*, 4, p. 316.

- 16) Smith, P.C., L.M. Kendall, and C.L. Hulin (1969), *The Measurement of Satisfaction in Work and Retirement*, Rand McNally, p. 6.
- 17) Korman (1971), A.K., *Industrial and Organizational Psychology*, Prentice-Hall, p. 165.
- 18) ロビンズ (2009), 高木晴夫訳, 『組織行動のマネジメント(新版)』ダイヤモンド社, 42ページ.
- 19) ハーズバーグ, F., (1968) 著, 北野利信訳, 『仕事と人間性』東洋経済新報社, 83ページ.
- 20) 足立久子・小山隆明, 「看護婦の職務不満足に関する研究」, 『岐阜大学教育学部研究報告人文科学』第49巻第2号, 2001年, 47-155ページ.
- 21) 櫻木晃裕, 「職務満足概念の構造と機能」, 『豊橋創造大学紀要』, 第10号, 2006年, 37-47ページ.
- 22) 田中規子, 「職務満足の規定要因: フレデリック・ハーズバーグの「動機づけ衛生理論」を手がかりとして」, 『人間文化創生科学論業』, 第12巻, 2009年, 257-266ページ.
- 23) 田村正枝・竹内幸江・藤垣静枝・中嶋尚子・雨宮多喜子, 「看護職者の仕事への認識および満足度に影響を与える要因に関する検討」, 『長野県看護大学紀要』, 第9巻, 2007年, 65-74ページ.
- 24) 餅田敬司, 「職務満足度調査から人材育成のあり方を模索する: 看護管理者の視点から」, 『立命館経営学』, 第47巻第1号, 2008年5月, 185-212ページ.
- 25) 中野康子, 「訪問看護師の勤務継続と職務満足との関係」, 『兵庫県立大学看護学部・地域ケア開発研究所紀要』, 第15巻, 2008年, 43-59ページ.
- 26) 木村 亨, 「従業員の職務満足と企業業績」, 『労働科学』, 第87巻第4号, 2011年, 157-168ページ.
- 27) ドラッカー, P., (1993), 上田惇生・佐々木実智男・田代正美訳, 『ポスト資本主義社会21世紀の組織と人間はどう変わるか』ダイヤモンド社, 109-110ページ.
- 28) Phillips, J.J., & Connell, A.O. (2003). *Managing Employee Retention: A Strategic Accountability Approach*.
- 29) ドラッカー, P., (1988), 上田惇生訳, 『P.F. ドラッカー経営論集——すでに始まった21世紀——』ダイヤモンド社, 60ページ.
- 30) 山本 寛, 『人材定着のマネジメント 経営組織のリテンション研究』中央経済社, 2009年5月, 14-15ページ.
- 31) 高木晴夫, 『人的資源マネジメント戦略』有斐閣, 2004年, 73ページ.
- 32) Mobley, W.H. (1982). *Employee turnover: Causes, consequences, and control*. Reading, Mass.: Addison-Wesley.
- 33) Patrick, M., “To retain or not to retain? Multinational firms and technical labour”, *Human Resource Management Journal*, 5, 1995, p. 7-17.
- 34) バーナード (1968), 山田安次郎・田杉 競・飯野春樹訳, 『新訳 経営者の役割』ダイヤモンド社, 146ページ.
- 35) 富永健一, 『経済と組織の社会学理論』東京大学出版会, 1997年, 189ページ.
- 36) 森本寛訓・橋本勇人・吉武亜紀, 「介護福祉士の職場定着促進要因に関する研究——学生生活と職業生活および私生活の三つの生活場面間なる介護福祉士のライフコース上のエピソードから——」『川崎医療福祉学会誌』, 第21巻第2号, 2012年, 234-244ページ.
- 37) 寺本恭子・北 逸子・山岡琴美・永田加代・新治亜矢・福岡佳詠・南 万里, 「中堅看護師の離職原因を調査する——中堅看護師の定着率を高めるために——」『日本看護学会論文集』看護管理/日本看護協会看護教育・研究センター学会部編, 第37回, 47-49ページ.
- 38) 西岡由美, 「看護職人材の確保・定着を実現する職場環境」『季刊・社会保障研究』, 国立社会保障・人口問題研究所編, 第45巻第4号, 2010年3月, 458-470ページ.
- 39) 尾形真実哉, 「若年就業者のキャリア展望と組織定着の関係に関する実証研究——専門職従事者と非専門職従事者の比較を通じて——」『甲南経営研究』, 第49巻第3号, 2008年, 41-65ページ.
- 40) 村山賢哉, 「若年層の「熱湯感」によるドロップアウトとネガティブ・リテンション」『商学研究論集』, 第33号, 2010年9月, 133-146ページ.
- 41) 中井良育, 「介護サービス事業所の人材確保及び職場定着の方策等の現状と課題の考察」『同志社政策科学研究』, 第17巻第1号, 2015年9月, 119-135ページ.
- 42) 清水栄子, 「医療機関職員のリテンション・マネジメント」『立教ビジネスデザイン研究』, 第6号, 2009年, 39-55ページ.
- 43) 灘波浩子・若林たけ子・小池 敦, 「看護配置の違いと看護師の職務満足および組織定着

- との関係』『三重県立看護大学紀要』, 第17巻, 2013年, 7-16ページ.
- 44) 後藤姉奈, 「同一施設に定着して働く看護師の職務満足度と看護観との関連」『三重看護学誌』, 第15巻第1号, 27-35ページ.
- 45) 岩本幹子, 「看護婦の職務満足: いかに組織は看護婦を定着させるか」『北海道大学医療技術短期大学部紀要』, 第11号, 1998年12月, 69-77ページ.
- 46) 橋川健祐・小木曾加奈子・田村禎章, 「介護職員の確保と定着へ向けた介護労働環境への支援に関する一考察——介護老人保健施設における介護職員の職務満足度に関する調査結果から——」『人間福祉学会誌』, 第12巻第1号, 2012年, 99-108ページ.
- 47) 中田恵子・狭間登美枝・藤田三恵・大原まゆみ, 「看護師の定着可能度分析の看護管理への活用」『日本看護学会論文集看護管理』, 第37回, 2006年, 44-46ページ.
- 48) 森田慎一郎, 「日本の会社員における定着志向と職務満足感との関連」『心理研究』, 第76巻第6号, 2006年, 534-539ページ.
- 49) 関口和宏・小峰幸子・佐藤まゆみ, 「看護職職務満足度調査からみるA病院の満足度傾向——満足度傾向からみる看護職確保定着案の考察——」『日本看護学会論文集看護管理』, 第42回, 2012年, 413-415ページ.
- 50) 森本寛訓・橋本勇人・吉武亜紀, 前掲論文.
- 51) 占部都美・坂下和宣, 『近代組織論——マーチ=サイモン』白桃書房, 昭和50年(1975)3月, 96ページ.
- 52) 同書, 98ページ.
- 53) 須斉英樹, 「日本の労働者の転職にたいする態度について」, 『城西経済学会誌』, 21巻2-3号, 1985年, 297-310ページ.

参考文献

外国語文献 (著者の姓によるABC順)

- Herzberg, F. (1959). *The motivation to work*, Wiley.
- Hocking, W.E. (1918), *Morale and Its Enemies*, Yale University, p. 4.
- Hoppock. (1935). *Job Satisfaction*, Harper & Brothers.
- Johnson, S.M., Smith, P.C., and Tucker, S.M. (1982), Response format of the Job Descriptive Index: Assessment of reliability and validity by multitrait-multimethod matrix, *Journal of Applied Psychology*, 67-4, pp. 500-505.
- Korman, A.K. (1971), *Industrial and Organizational Psychology*, Prentice-Hall, p. 165.
- Korman (1971), A.K., *Industrial and Organizational Psychology*, Prentice-Hall, p. 165.
- Locke, E. A. (1976), The Nature and Causes of Job Satisfaction, In M.D. Dummette (Ed.), *Handbook of Industrial and Organizational Psychology*, Rand McNally, Chicago, p. 1300.
- Landy, F.J. (1989), *Psychology of Work Behavior (4ed.)*, Books/Cole Company, p. 442.
- Landy, F.J. (1989), *op. cit.*, p. 442.
- Lottinville, E., and Scherman, A. (1988), Job satisfaction of married, divorced, and single working women in a medical setting, *The Career Development Quarterly*, 37-Dec., pp. 165-176.
- Locke, E.A. (1969). What is job satisfaction? *Organizational Behavior and Human Performance*, 4, p. 316.
- Mobley, W.H. (1982). *Employee turnover: Causes, consequences, and control*. Reading, Mass.: Addison-Wesley.
- Phillips, J.J., & Connell, A.O. (2003). *Managing Employee Retention: A Strategic Accountability Approach*.
- Patrick, M. (1995), "To retain or not to retain? Multinational firms and technical labour", *Human Resource Management Journal*, 5, p. 7-17.
- Smith, R.G. & Weston, R.J. (1951), *Studies of Moral Methodology and Criteria*, Research Bulletin, USAF Air Training Command, Human Resources Research Center, p. 51-129.
- Smith, P.C., L.M. Kendall, and C.L. Hulin (1969), *The Measurement of Satisfaction in Work and Retirement*, Rand McNally, p. 6.
- Weiss, D.J., Davis, R.V., England, G.W., and Lofquist. (1967). L.H., *Minnesota Study in Vocational Rehabilitation*. 22, University of Minnesota.

日本語文献 (著者の姓によるABC順)

- 足立久子・小山隆明, 「看護婦の職務不満足に関する研究」, 『岐阜大学教育学部研究報告人文科学』, 第49巻第2号, 2001年, 47-155ページ.

- グループ (1982), 坂下昭宣・榊原清則・小松陽一・城戸康彰訳, 『仕事とモチベーション』千倉書房, 120ページ.
- ドラッカー, P., (1993), 上田惇生・佐々木実智男・田代正美訳, 『ポスト資本主義社会21世紀の組織と人間はどう変わるか』ダイヤモンド社, 109-110ページ.
- ドラッカー, P., (1988), 上田惇生訳, 『P.F.ドラッカー経営論集——すでに始まった21世紀——』ダイヤモンド社, 60ページ.
- ハーズバーグ, F., (1968) 著, 北野利信訳, 『仕事と人間性』東洋経済新報社, 83ページ.
- バーナード (1968), 山田安次郎・田杉 競・飯野春樹訳, 『新訳 経営者の役割』ダイヤモンド社, 146ページ.
- 橋川健祐・小木曾加奈子・田村禎章, 「介護職員の確保と定着へ向けた介護労働環境への支援に関する一考察——介護老人保健施設における介護職員の職務満足度に関する調査結果から——」『人間福祉学会誌』, 第12巻第1号, 2012年, 99-108ページ.
- 井手 亘, 「仕事への動機づけ」, 外島 裕・田中堅一郎編, 『産業・組織心理学エッセンシャルズ』所収, ナカニシヤ, 2000年, 10-15ページ.
- 岩本幹子, 「看護婦の職務満足: いかに組織は看護婦を定着させるか」『北海道大学医療技術短期大学部紀要』, 第11号, 1998年12月, 69-77ページ.
- 木村 亨, 「従業員の職務満足と企業業績」, 『労働科学』, 第87巻第4号, 2011年, 157-168ページ.
- 後藤姉奈, 「同一施設に定着して働く看護師の職務満足度と看護観との関連」『三重看護学誌』, 第15巻第1号, 27-35ページ.
- ロビンズ (2009), 高木晴夫訳, 『組織行動のマネジメント (新版)』ダイヤモンド社, 42ページ.
- 武藤泰明, 『経営用語辞典』日本経済新聞社, 2006年6月, 220ページ.
- 森岡清美・塩原 勉・本間康平他, 『新社会学辞典』有斐閣, 1993年, 761ページ.
- 餅田敬司, 「職務満足度調査から人材育成のあり方を模索する: 看護管理者の視点から」, 『立命館経営学』, 第47巻第1号, 2008年5月, 185-212ページ.
- 森本寛訓・橋本勇人・吉武亜紀, 「介護福祉士の職場定着促進要因に関する研究——学生生活と職業生活および私生活の三つの生活場面間なる介護福祉士のライフコース上のエピソードから——」『川崎医療福祉学会誌』, 第21巻第2号, 2012年, 234-244ページ.
- 村山賢哉, 「若年層の「熱湯感」によるドロップアウトとネガティブ・リテンション」『商学研究論集』, 第33号, 2010年9月, 133-146ページ.
- 中野康子, 「訪問看護師の勤務継続と職務満足との関係」, 『兵庫県立大学看護学部・地域ケア開発研究所紀要』, 第15巻, 2008年, 43-59ページ.
- 森田慎一郎, 「日本の会社員における定着志向と職務満足感との関連」『心理研究』, 第76巻第6号, 2006年, 534-539ページ.
- 西岡由美, 「看護職人材の確保・定着を実現する職場環境」『季刊・社会保障研究』, 国立社会保障・人口問題研究所編, 第45巻第4号, 2010年3月, 458-470ページ.
- 中井良育, 「介護サービス事業所の人材確保及び職場定着の方策等の現状と課題の考察」『同志社政策科学研究』, 第17巻第1号, 2015年9月, 119-135ページ.
- 灘波浩子・若林たけ子・小池 敦, 「看護配置の違いと看護師の職務満足および組織定着との関係」『三重県立看護大学紀要』, 第17巻, 2013年, 7-16ページ.
- 中田恵子・狭間登美枝・藤田三恵・大原まゆみ, 「看護師の定着可能性分析の看護管理への活用」『日本看護学会論文集看護管理』, 第37回, 2006年, 44-46ページ.
- 尾形真実哉, 「若年就業者のキャリア展望と組織定着の関係に関する実証研究——専門職従事者と非専門職従事者の比較を通じて——」『甲南経営研究』, 第49巻第3号, 2008年, 41-65ページ.
- 小野公一, 『職務満足と生活満足感』白桃書房, 1993年, 27ページ.
- 櫻木晃裕, 「職務満足概念の構造と機能」, 『豊橋創造大学紀要』, 第10号, 2006年, 37-47ページ.
- 清水栄子, 「医療機関職員のリテンション・マネジメント」『立教ビジネスデザイン研究』, 第6号, 2009年, 39-55ページ.
- 関口和宏・小峰幸子・佐藤まゆみ, 「看護職職務満足度調査からみるA病院の満足度傾向——満足度傾向からみる看護職確保定着案の考察——」『日本看護学会論文集看護管理』, 第42回, 2012年, 413-415ページ.
- 須齊英樹, 「日本の労働者の転職にたいする態度について」, 『城西経済学会誌』, 21巻2-3号, 1985年, 297-310ページ.
- 田中規子, 「職務満足の規定要因: フレデリック・ハーズバーグの「動機づけ衛生理論」を手が

- かりとして」, 『人間文化創生科学論業』, 第12巻, 2009年, 257-266ページ.
- 田村正枝・竹内幸江・藤垣静枝・中嶋尚子・雨宮多喜子, 「看護職者の仕事への認識および満足度に影響を与える要因に関する検討」, 『長野県看護大学紀要』, 第9巻, 2007年, 65-74ページ.
- 高木晴夫, 『人的資源マネジメント戦略』有斐閣, 2004年, 73ページ.
- 富永健一, 『経済と組織の社会学理論』東京大学出版会, 1997年, 189ページ.
- 寺本恭子・北 逸子・山岡琴美・永田加代・新治 亜矢・福岡佳詠・南 万里, 「中堅看護師の離職原因を調査する——中堅看護師の定着率を高めるために——」『日本看護学会論文集』看護管理/日本看護協会看護教育・研究センター学会部編, 第37回, 47-49ページ.
- 占部都美・坂下和宣, 『近代組織論——マーチ=サイモン』白桃書房, 昭和50年(1975)3月, 96ページ.
- 山本 寛, 『人材定着のマネジメント 経営組織のリテンション研究』中央経済社, 2009年5月, 14-15ページ.

執筆 者 紹 介 (掲載順)

長 谷 川	直 樹	商学研究科博士課程 (前期)	2015 年度修了	経 営 学
木 下	浩 和	商学研究科博士課程 (前期)	2015 年度修了	会 計 学
荻 窪	正 寛	商学研究科博士課程 (前期)	2015 年度修了	会 計 学
魏	佩 儀	商学研究科博士課程 (前期)	2015 年度修了	経 営 学

人文・社会科学研究 東京国際大学大学院 第1号

2016（平成28）年9月20日発行
〔非売品〕

編集者	東京国際大学大学院 人文・社会科学研究紀要編集委員
発行者	高橋 宏
発行所	〒350-1197 埼玉県川越市の場北1-13-1 TEL (049) 232-1111
印刷所	株式会社東京プレス 〒161-0033 東京都新宿区下落合3-12-18 3F

○東京国際大学大学院紀要編集及び刊行に関する規程

2016年9月30日制定

(目的)

第1条 この規程は、東京国際大学（以下、「本学」という）大学院における教育研究を助長し、学術的な教授研究の成果を学会及び広く社会に公表する手段として刊行する学術雑誌（以下、「大学院紀要」という）の編集・刊行に関する事項及びその他関連事項を定めることを目的とする。

(名称)

第2条 本学が編集・刊行する大学院紀要は、次の2編とする。

(1)『人文・社会科学研究—東京国際大学大学院』（英語名称：The Graduate School Bulletin of Social Sciences and Humanities, Tokyo International University）

(2)『臨床心理学研究—東京国際大学大学院臨床心理学研究科』（英語名称：The Graduate School Bulletin of Clinical Psychology, Tokyo International University）

(編集・刊行組織)

第3条 大学院紀要の編集及び刊行は、本学FD委員会（以下、「委員会」という）の責任において行う。

2 委員会の下FD委員及び研究科長により構成される「大学院紀要編集会議」（以下、「編集会議」という）を置き、委員長の指示により編集及び刊行の実務を担当せしめる。

3 「大学院紀要編集会議」の責任者は、FD委員の中から委員長が推薦し学長が指名するものとし、本規程における委員長の職務を都度委嘱することができる。

(掲載する学術的な教授研究成果の種類)

第4条 大学院紀要に掲載する学術的な教授研究の成果は、学術論文、研究ノート及びその他学術研究の成果と委員長が編集会議の意見を徴し判断したもの（以下、「大学院紀要掲載論文等」という）とする。

(査読制度等)

第5条 大学院紀要掲載論文等のうち「学術論文」については、査読制度により掲載の可否を判定するものとする。

2 学術論文の査読は、委員長の囑託する査読審査委員が行う。

3 委員長は、査読審査委員の中の主査から提出された委員長宛て査読審査結果報告及び各査読審査委員の報告書に基づき、編集会議の意見を徴し掲載の可否を判定する。

(査読制度の非適用)

第6条 学術論文を除く大学院紀要掲載論文等については、前条の査読制度は適用しない。但し、編集会議は、大学院紀要掲載論文等の形式等につき、著者に修正を指示することができるものとし、当該指示に正当な理由なく著者が従わない場合、掲載を認めないことがある。

(寄稿資格)

第7条 大学院紀要への寄稿資格を有する者は、次の各号に定める者とする。

(1) 本学大学院研究科に所属する学生

(2) 本学大学院研究科修了後3年以内の者

(3) 前各号の他、編集会議の意見を徴し委員長が適当と認めたる者

(大学院紀要掲載論文等の形式等)

第8条 大学院紀要掲載論文等の形式、提出方法等に係る詳細は、別に定める「東京国際大学大学院紀要掲載論文等執筆・提出要領」（以下、「要領」という）による。

- 2 大学院紀要掲載論文等の形式等は、原則として APA (American Psychological Association) 方式とするが、当該論文等の分野において確立した標準の書式・形式等がある場合には、それに従うことも可とする。
- 3 大学院紀要掲載論文等の原稿は、著者の責任において作成された完成原稿とし、形式が整っていない原稿若しくは完成原稿とみなし得ない原稿は、受理しない。
- 4 大学院紀要掲載論文等の掲載原稿の校正等は、著者の最終責任においてこれを行う。

(使用言語)

第 9 条 大学院紀要掲載論文等の執筆に使用する言語は、日本語又は英語とする。

(発行の形態)

第 10 条 大学院紀要の発行の形態は PDF 等の電子媒体とし、本学ホームページ等において公表する。

- 2 刊行された大学院紀要は、「国立情報学研究所 (NII : National Institute of Informatics) が運営する学術論文や図書・雑誌等の学術情報データベース」CiNii での公開、国立国会図書館の NDL-OPAC への取載、海外における同様な方法での公表等により、適切に周知するものとする。

(発行者)

第 11 条 大学院紀要の発行者は、東京国際大学学長とする。

(発行時期等)

第 12 条 大学院紀要の刊行は、各編とも原則として毎年度 1 回とし、編集会議において発行予定期日、原稿締切日等を設定する。

(転 載)

第 13 条 大学院紀要に掲載された大学院紀要掲載論文等を執筆者が他所に転載する場合には、委員長の了解を得るとともに、初出が大学院紀要であることを明示しなければならない。

(改 廃)

第 14 条 この規程の改廃は、常務会の議を経て理事長が行う。

附 則：

1. この規程は、2016 年 9 月 30 日より施行する。
2. この規程の施行に伴い、以下に記載する「東京国際大学大学院研究科紀要刊行に関する規程」は廃止する。
 - (1) 「商学研究—東京国際大学大学院商学研究科」刊行に関する規程
 - (2) 「国際関係学研究—東京国際大学大学院国際関係学研究科」刊行に関する規程
 - (3) 「応用社会学研究—東京国際大学大学院社会学研究科」刊行に関する規程
 - (4) 「経済研究—東京国際大学大学院経済学研究科」刊行に関する規程
 - (5) 「臨床心理学研究—東京国際大学大学院臨床心理学研究科」刊行に関する規程

BULLETIN OF SOCIAL SCIENCES AND HUMANITIES

Graduate School

TOKYO INTERNATIONAL UNIVERSITY

No.1

Articles

Transformational and Transactional Leadership:

Focusing on the Argument of Bass & Avolio..... Naoki Hasegawa

A Study on the Trust Accounting Hirokazu Kinoshita

A Study on the Role of Gift Tax

—Rectification of the Disparity and

Revitalization of the Economy— Masahiro Ogikubo

The Connection between Job Satisfaction and Organizational Stability Wei Peiyi
