

# 人文・社会科学研究

東京国際大学大学院

## 第2号

---

### 論 文

- Full Range Leadership Theory に基づく実証研究の批判的考察 … 長谷川直樹…… 1  
——日本における理論の受容とその研究実績を中心に——
- 引当金・非金融負債に関する一考察 …………… 小島裕治郎…… 27
- 中小企業会計基準に関する一考察 …………… 富岡健太郎…… 57
- 風水に基づく立地の空間統計学的解釈 …………… 汪 蓄…… 87
- Estimating the Effect of Family Background on the Children  
School Attending: A Case Study of Pakistan …………… Izat Ali Chachar…… 107
- イメージ, ソフト・パワー, パブリック・ディプロマシー …… 秋元 美紀…… 115  
——概念の整理と相互関連性の考察——
-



# 人文・社会科学研究

東京国際大学大学院

第2号



# Full Range Leadership Theory に基づく 実証研究の批判的考察

—日本における理論の受容とその研究実績を中心に—

長谷川 直 樹

## Full Range Leadership Theory —Empirical Studies performed in Japan—

Naoki Hasegawa

### Abstract

This paper is firstly to review the Full Range Leadership Theory (FRLT) developed by Bass and Avolio (1994), secondly reviews the empirical studies based on the FRLT that are used either wholly or partially in Japan, and thirdly concludes the meaningful classification derived from those studies that various Japanese researchers performed in Japan.

キーワード：Full Range Leadership Theory, FRLT, リーダーシップ, 変革型リーダーシップ, 取引型リーダーシップ

*Keywords:* Full Range Leadership Theory, FRLT, Leadership, Transformational Leadership, Transaction Leadership

### 目 次

第 I 章 問題と目的

第 II 章 「変革型リーダーシップ」理論

第 III 章 日本における「FRLT」を用いた実証研究

第 1 節 「FRLT」に含まれるすべての下位理論を用いた実証研究群

第 2 節 「FRLT」に含まれる変革型・取引型リーダーシップだけの下位理論を用いた実証

研究群

第 3 節 「FRLT」に含まれる「変革型リーダーシップ」だけの下位理論を用いた実証研究群

第 i 項 石川他による体系的研究

第 ii 項 高石他による体系的研究

第 iii 項 非体系的研究

第 IV 章 結論

第 1 節 日本における「FRLT」を用いた実証研究の動向

第 2 節 日本において「変革型リーダーシップ」

を發揮する際の注意点

### 第3節 「FRLT」を用いた将来の研究課題

## 第I章 問題と目的

### 問題

日本経済は「失われた20年」と表現されるような、長期の低迷に見舞われた。このような状況を打開するために求められるのが変革である。アメリカのリーダーシップ理論において「変革型リーダーシップ」が認識され始めたのは、1970年代～1980年代頃にあたるが、当時アメリカでは日本を含む海外企業の進出により競争が激化し、アメリカ企業の相対的地位が低くなった状況の下であった（宇藤2000、小野2014）。

アメリカで「変革型リーダーシップ」理論が登場した頃と現在の日本は重なる点がある。フォー・ドラゴンと中国を中心とするアジア諸国やBRICsなどの急成長により、日本経済の相対的地位は低くなりつつある。たとえば、液晶テレビで一時代を築いたシャープは、鴻海精密工業に買収された。一方、不正会計に端を発して上場廃止が懸念されている東芝のみならず、三菱自動車の燃費不正、東洋ゴムによるデータ偽装の不正問題など企業倫理に関わる不正が複数回繰り返されている。経済的な低迷と戦略や企業倫理においてリーダーシップの欠如が同時に生じているといえよう。

競争環境の変化と複雑さが増している状況において変革を達成できない企業は、事業撤退、事業売却、または不正に手を染めることを余儀なくされよう。外国企業の追い上げと国内市場への浸透を契機に誕生した、新しいリーダーシップ理論である「変革型リーダーシップ」を再検討することは有意義であると考えられる。

ただ、この理論は日本において研究者の中にも広範囲に知られているとはいいがたい。「変革型リーダーシップ」についての概説がある一般的な経営学のテキストも現状において見当たらない。アメリカの競争能力の低迷期に生まれ、

その後、研究が積み重ねられてきたリーダーシップ理論について、具体的な再検討を行いたいと考える。それは、日本におけるリーダーシップ分野の実証研究を進展させるうえでも必要なことである。

### 研究目的

アメリカの経営学におけるリーダーシップ研究は、純粋に学術的な理論と研修訓練の場で利用されている理論とが存在する。その中で、学術的理論として最も注目されているのが「変革型リーダーシップ」である（石川2007a、石川2008、野中他2009）。

この「変革型リーダーシップ」は、上述したように1980年代以降引き続き欧米を中心に研究が行われ日本にも紹介されているが、同理論に基づく実証研究について日本ではアメリカと比較してその試みは多いとはいえない（石川2009、神谷2011）。

本論文は、この「変革型リーダーシップ理論」の中で理論として高い評価が与えられ、さらに多くの実証研究がみられる「Full Range Leadership Theory（以後FRLT）」を主に取り上げ、その実証研究の方法や成果について批判的に検討したい。ちなみに、高石（2006）は、「フルレンジ・リーダーシップ・モデルの我が国での検証は十分に行われていないが、身近なリーダーを思い起こした場合には、このモデルの明快さは高く評価できる。」<sup>1</sup>という評価を述べている。

そこで、本論文は、まず日本において、現在までに行われたFRLT研究を批判的に検討し、研究の動向を探る。さらに企業において、「変革型リーダーシップ」が行使される際に生じる問題点を明らかにする。そして最後に、「変革型リーダーシップ」研究を發展させるために、残されている研究課題を明らかにする。

## 第II章 「変革型リーダーシップ」理論

「変革型リーダーシップ」が主張される以前、

リーダーシップ研究のアプローチは、特性理論、行動理論、条件適合理論の3つのアプローチが存在した。特性理論は、リーダーになる人物の特性を対象とするもので、優れたリーダーは、何かしらの特徴を持っていることを前提としている。これを明らかにすれば、リーダー選抜の際に非常に便利となる。特性理論の場合、その特性はリーダーとなる人物を生まれながらの才能を想定しているのが一般的である。

このような特性理論の後に出現したのが、行動理論である。行動理論は、効果的なリーダーシップ・スタイルがあり、そのスタイルを実践すれば誰でもリーダーシップを発揮できることを前提とした理論である。リーダーシップ研究の行動理論分野には日本独自の研究業績があり、三隅（1984）のPM理論が存在する。三隅（1984）は、P（performance）とM（Maintenance）の二つの次元を設けた。三隅（1984）は、PとMの両方が高い状態にあるリーダーシップ・スタイルが一番良いリーダーシップ・スタイルであるとした。

行動理論の後に出現したのが、条件適合理論である。条件適合理論は、行動理論のように効果的なリーダーシップ・スタイルがどのような条件でも有効とは限らないことを主張している点で行動理論に修正を加えている。たとえば、条件適合理論の代表的な理論家であるフィードラー（1970）は、リーダーシップを発揮する際の条件を、(1) リーダーとメンバーの人間関係 (2) 課題の構造 (3) リーダーの権限の3つに分類した。これら3つの条件次第で、有効なリーダーシップ・スタイルが変わる。

特性理論、行動理論、条件適合理論においては、組織の目的・目標を既定のものとし、その中で、効果的なリーダーシップを実現するにはどのようなアプローチが適切かという理論構築がなされていた。しかし、1980年代頃アメリカが周辺諸国の台頭により競争力が低下した状況で始まった「変革型リーダーシップ」は、目的・目標を積極的に変更し、組織全体の变革に貢献するリーダーシップを実現することを根底

的な問題意識として持っていた。変革型リーダーシップのアプローチは、条件適合理論以前のアプローチからフォロワーのリーダーに対する圧倒的かつ感情的な影響を説明する点を前進させた（Antonakis & House 2013）。

「変革型リーダーシップ」として総称されているリーダーシップのタイプは、変革型、カリスマ型、あるいはビジョン型として研究者に表現されているが、名称が異なっても問題意識は同様である（House & Shamir 1993）。また、組織変革やビジョンの揭示によるメンバーの動機付け効果を高く評価している点も共通している（Bass 2008, Day 2014, Rumsey 2013, DuBrin 2016, Yukl 2006, Avolio & Yammarino 2013）。「変革型リーダーシップ」の分野において最も理論研究が進み、実証研究が多い理論が、Bass & Avolioによって開発されたFRLTである（須貝 2008, Northouse 2001, Yukl 2006）。

Bass（1985）は、Burns（1978）の「変革型」と「取引型」というリーダーシップの概念を中心に置き、House（1977）のカリスマ型リーダーシップ理論を取り込み、自らのリーダーシップ・モデルを発表した（Bass 1985）。このモデルに基づき、Bass（1985）は、Multifactor Leadership Questionnaire（以後MLQ）という質問紙を開発し、軍人を対象とした調査を行った。

Bass（1985）は、このデータを分析した結果、リーダーシップ・モデルが6因子構造を持つと確認した。これがBass（1985）単独による初期のリーダーシップ研究の成果であり、変革型・取引型リーダーシップ・モデルとして世に知られることとなった。ちなみに、これらの6因子は、カリスマ型リーダーシップ、個別的配慮、知的な刺激、条件付き報酬、例外による管理、自由放任主義である。最初の3つであるカリスマ型リーダーシップ、個別的配慮、知的な刺激は、「変革型リーダーシップ」の構成因子であり、次の2つである条件付き報酬、例外による管理は、取引型リーダーシップの構成因子である。関係をまとめれば次表1になる。

Bass（1985）は、この時点で自身の研究につ

いてサンプルが少ないこと、異なる方法による検証が必要としていることを自覚していた。Bass (1985) の理論は、後に共同研究者を得て発展を遂げ、Bass & Avolio (2004) の共同研究によりリーダーシップの構成因子が改訂され最終的にFRLTとして発表された。

Bass & Avolio (2004) は、共同研究の結果として、リーダーシップの因子構造が9因子であることを明らかにした。この9因子は、理想化された影響（属性・行動）、インスピレーショナル・モチベーション、知的な刺激、個別的配慮、条件付き報酬、例外による管理（能動的）、例外による管理（受動的）、自由放任主義である。この理想化された影響（属性・行動）、イ

ンスピレーショナル・モチベーション、知的な刺激、個別的配慮は、変革型リーダーシップの構成因子であり、条件付き報酬、例外による管理（能動的）は、取引型リーダーシップの構成因子であり、例外による管理（受動的）、自由放任主義は、受動的・回避行動の構成因子であると分類した。

このように、FRLTは、この3つの下位理論と9の構成因子からなるリーダーシップ理論である。これらを測定するMLQは、改訂を重ねMLQ-5Xとなっている。これを表にすると、表2のようになる。

表1 Bass (1985) の変革型・取引型リーダーシップ理論

Bass(1985) の変革型・取引型リーダーシップ理論の下位理論	変革型リーダーシップ	取引型リーダーシップ	
構成因子	カリスマ型リーダーシップ	条件付き報酬	自由放任主義
	個別的配慮		
	知的な刺激	例外による管理	

出典：Bass, B.M., *Leadership and Performance Beyond Expectations*, Free Press, New York, 1985.

表2 Bass & Avolio (2004) の Full Range Leadership Theory

Bass & Avolio による FRLT の下位理論	変革型リーダーシップ	取引型リーダーシップ	受動的・回避行動
構成因子	理想化された影響（属性・行動）	条件付き報酬	例外による管理（受動的）
	インスピレーショナル・モチベーション		
	知的な刺激	例外による管理（能動的）	自由放任主義
	個別的配慮		

出典：Avolio, B.J. & Bass, B.M., *Multifactor Leadership Questionnaire, Third Edition*, Mind Garden, 2004.

### 第三章 日本における「FRLT」を用いた実証研究

本章は、日本における「変革型リーダーシップ」に関する実証研究の系譜を検討する。最初に、Bass & Avolioの「FRLT」を忠実に追従的に調査した実証研究群である（第1節）。具体的に、この研究群は、質問紙MLQに含まれる3つのリーダーシップ・スタイルである「変革型リーダーシップ」、取引型リーダーシップ、受動的・回避行動のすべてを調査したものである（第1節）。次に、「FRLT」の一部を対象として追従的に調査した実証研究群である（第2節）。具体的に、この研究群は、質問紙MLQに含まれる3つのリーダーシップ・スタイルの「変革型リーダーシップ」と取引型リーダーシップを対象として調査したものである（第2節）。最後に、「FRLT」の一部を対象として追従的に調査した実証研究群である（第3節）。具体的に、この研究群は、質問紙MLQに含まれる3つのリーダーシップ・スタイルの「変革型リーダーシップ」を対象として調査したものである（第3節）。

Bass & Avolio (2004) のリーダーシップ理論が広範な注目を集めたことが事実であっても、社会科学者や実務家は、以下の3点の疑問に対する回答を得なければならなかったとアントニキス&ハウスは指摘している (Antonakis & House 2013)。

- (1) FRLTは、リーダーシップ研究分野を最前線まで推し進めたのかといえるのか。
- (2) 将来の研究と訓練にFRLTを使用するは、当然のことなのか。
- (3) リーダーシップの他の理論を統合する基盤としてFRLTは使えるのか。

そのうえで彼らは、Bass (1985) の理論は、Bass & Avolioの先駆的理論であり、今後の研究調査を開始する確固たる基盤となっているだけでなく、FRLTが以下の理由から従来の方法よりも成功すると評価している (Antonakis &

House 2013)。その論拠を、(1) FRLTは、マネジメントやリーダーシップの文献で過去にない賛同を得ていること (2) 多くの実証的知見がFRLTを支持していること (3) さまざまなリーダーシップ理論と統合するようにFRLTが発展してきたことであると述べている。

本論文は、Bass & AvolioによるFRLPを用いた実証研究を主な対象としてレビューを行うが、日本においてもFRLTとなる以前のBass (1985) の理論を用いて行われた実証研究がいくつか存在したので、先だって簡単に紹介しておきたい。

井田は、Bass (1985) の理論を用いた論文を日本発表しており、どちらも約1000人のサンプルを用いて分析している (井田1995, 井田1997)。井田は、Bass (1985) のMLQ73項目のうち日本に風土に合わない3項目を除き、因子分析とパス解析を用いてモラルとの関係を検討している (井田1995, 井田1997)。池田他 (2003) は、Bass & AvolioによるMLQについて、「今回、わが国で初めてこの尺度を取り上げたが、尺度の信頼性および妥当性の点から、若干の課題が残る結果となった。」と述べているが、改訂される前のBass (1985) のリーダーシップ理論の含めるのであれば、井田 (1995) の研究がMLQの尺度を用いた日本における最初の研究である。

また、今井 (2014) は、MLQ73項目のうち「変革型リーダーシップ」の28項目を用いて衣料品メーカーを対象として実証研究を行っている。宇藤 (2000) は、婦長のリーダーシップと患者の満足度の関係を検討し、Bass (1985) の質問紙73項目を用いている。ただし、分析は、「変革型リーダーシップ」の3因子 (カリスマ型リーダーシップ、知的な刺激、個別的配慮)で行っている。以上が、日本におけるBass (1985) 理論とMLQを用いた実証研究である。

次節より、日本における「FRLT」を用いた実証研究の批判的検討を行う。図1は、日本における「FRLT」を用いた先行研究の概観図である。

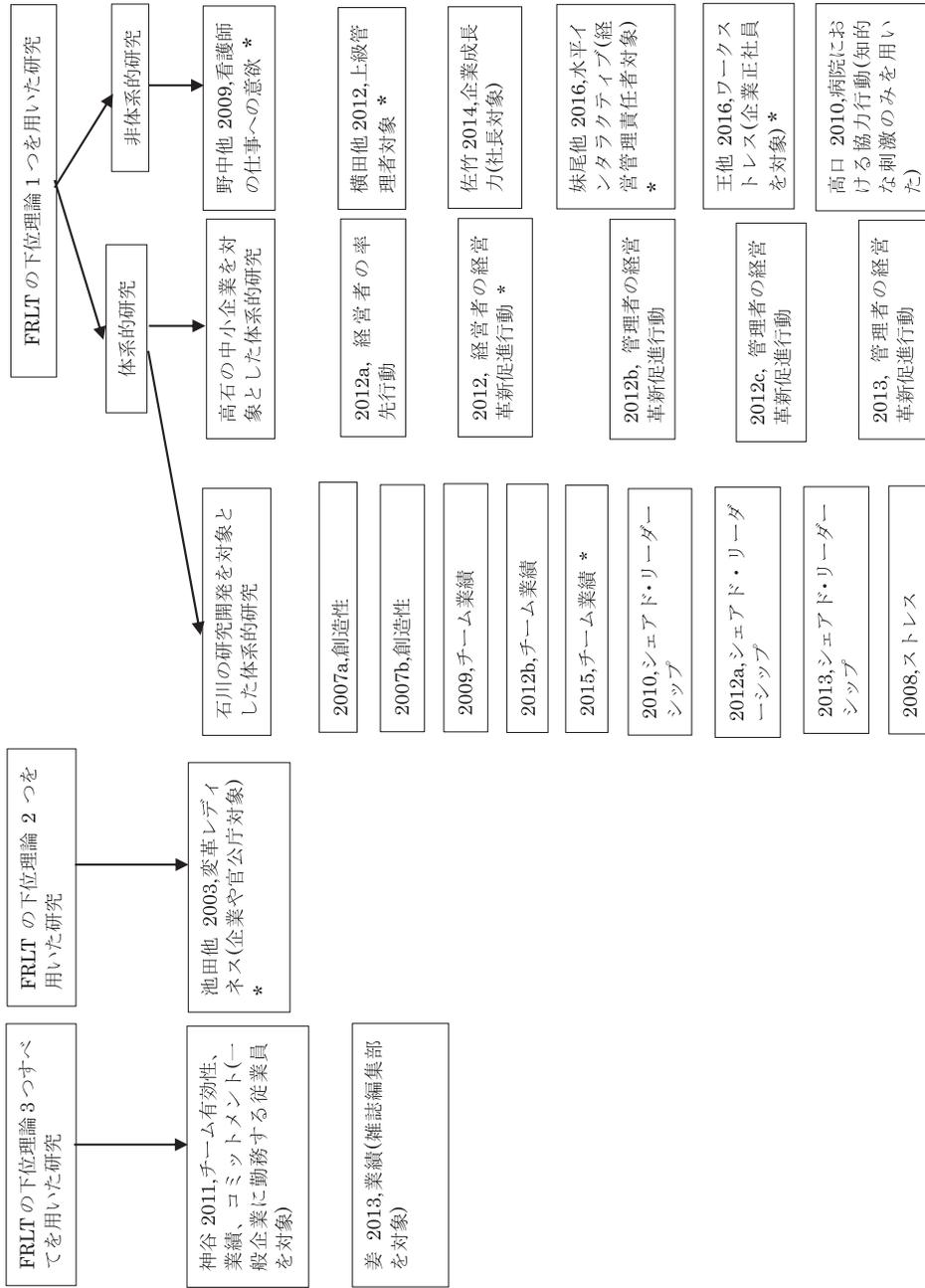


図1 日本における「FRLT」を用いた先行研究の概観図

出典：筆者作成。  
\* 共著論文

### 第一節 「FRLT」に含まれるすべての下位理論を用いた実証研究群

この節は、日本における「FRLT」に含まれるすべての下位理論を検討した神谷（2011）と姜（2013）の研究について検討する。

まず、神谷（2011）による、「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」の研究を検討する。神谷（2011）は、①日本独自の理論と言われるPM理論の研究と比較するとMLQを用いた研究が少ない、②MLQを用いた研究は安定した結果が得られていないと論じている。このような問題意識からMLQを用いた研究を行っている。神谷（2011）は、①日本企業の管理職のリーダーシップ行動の構造を明らかにすること、②リーダー行動がリーダーの有効性（リーダーの効果、リーダーへの満足、超過の努力）、チームの業績、組織コミットメントに及ぼす影響を検討する目的で、一般企業に勤務する従業員を対象に質問紙調査を行い、従業員243人（有効回収率52.2%）から回答を得た。調査参加者の属性は、男性196人、女性47人であり、年齢は21歳から53歳に分布しており、その平均値は38.0歳であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」であり、確認的因子分析と重回帰分析によりデータ分析が行われた。相関分析の結果、変革型・取引型リーダーシップはリーダーの有効性、組織コミットメント、チーム業績との間で有意な正の相関を示した。受動的・回避行動は、リーダーの有効性、組織コミットメント、チーム業績と有意な強い負の相関を示した。

重回帰分析の結果、「変革型リーダーシップ」は、①リーダーシップの効果、②超過の努力、③組織コミットメント、④チーム業績、以上4つとの間で有意な正の値を示した。取引型リーダーシップは、リーダーシップの効果と有意な正の値を示したが、超過の努力、組織コミットメント、チーム業績との間で有意でなかった。受動的・回避行動は、リーダーシップの効果と有

意な負の値を示したが、超過の努力、組織コミットメント、チーム業績との間で有意でなかった。

神谷（2011）の分析結果において、因子分析は予期したよりも悪い結果であったが、相関分析は「FRLT」が想定している通りの結果であった。相関分析の結果だけに依拠すれば、欧米の理論である「FRLT」が日本においても妥当であることを示唆している。

次に、姜（2013）による、「マネージャーの変革型リーダーシップと労働者の創造性——創造産業の経営学的特徴という観点から——」の研究を検討する。姜（2013）によれば、創造性をコアコンピタンス（競争力の源泉）とする創造産業は、他産業と異なるマネジメント上の特徴があるのではないかという問題意識がある。姜（2013）は、リーダーシップが業績と労働者の創造性に対して、どのような影響を及ぼすかを検討する目的で、ある雑誌編集部を研究対象として実証調査（インタビュー調査と質問紙調査）を行った。姜（2013）のリーダーシップは、「FRLT」を指している。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」である。以下の2つの仮説が検討された。

- (1) 編集長のリーダーシップが優れている編集部は、業績がよい。
- (2) 編集部のビジネススキームが確立されている編集部は、業績がよい。

半構造化インタビューと相関分析が分析に用いられ、分析結果は仮説1および2を支持した。

### 第2節 「FRLT」に含まれる変革型・取引型リーダーシップだけの下位理論を用いた実証研究群

この節は、日本における「FRLT」に含まれる変革型・取引型リーダーシップだけの下位理論を用いた池田他（2003）による「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」の研究を検討する。

池田他(2003)は、組織成員の変革へのレディネス(心の準備)と管理者の「変革型リーダーシップ」との関係性を検討する目的で、企業や官公庁の非管理職者を対象としてMLQの変革型・取引型リーダーシップの質問項目を用いて質問紙調査を行い、国内の企業や官公庁に勤務する非管理監督者131人(有効回答率43.7%)から回答を得た。調査参加者の属性は、男性58人(40.5%)、女性73人(59.5%)。平均年齢は28.24歳、平均勤続年数は、5.7年である。調査時期は、2001年11月と2002年3月の2回であった。

用いられた分析枠組みは、独立変数としてBass & Avolioによる「FRLT」の変革型・取引型リーダーシップ、従属変数として池田他(2003)が考案した「職務への積極性」、そしてこの間を媒介する変数群として「職場集団の革新指向性、成員個人の革新指向性、現状組織に対する危機感」から成る変革へのレディネスという影響過程モデルであった。

分析手法は、相関分析とパス解析であった。分析結果として、「変革型リーダーシップ」は、職場集団レベルの革新指向性と有意な関係を示し、職場集団レベルの革新指向性は、成員個人レベルの革新指向性と有意な相関を示した。これは、「変革型リーダーシップ」が間接的に成員個人レベルの革新指向性に影響する可能性を示唆している。変革型・取引型リーダーシップは、成員の現状組織に対する危機感と全く関係性を示さなかった。そして、変革型・取引型リーダーシップは、成員の職務への積極性と直接的に関係を示した。

池田他(2003)は、「変革型リーダーシップ」と取引型リーダーシップの相互の相関を確認し、2つのリーダーシップが互いに関連しあっていると論じている。池田他(2003)は、受動的・回避行動を検討していないが、変革型・取引型リーダーシップの関連を日本の文脈において明らかにしている。これらのリーダーシップが相互関係性を持っているという日本で知見された実証結果は、Antonakis & House (2013)

が「FRLT」を統合的に開発されたアプローチとして評価していることの証明の一部であり、大きな貢献である。

### 第3節 「FRLT」に含まれる「変革型リーダーシップ」だけの下位理論を用いた実証研究群

この節は、「FRLT」に含まれる下位理論の「変革型リーダーシップ」だけの下位理論を用いた石川(2007a)、石川(2007b)、石川(2008)、石川(2009)、Ishikawa(2010)、Ishikawa(2012a)、Ishikawa(2012b)、石川(2013)、石川(2013)、Ishikawa & Yijing(2015)らの体系的研究(第i項)、高石(2012a)、高石(2012b)、高石(2012c)、高石他(2012)、高石(2013)らの体系的研究(第ii項)、野中他(2009)、高口(2010)、横田他(2012)、佐竹(2014)、妹尾・横田(2016)、王他(2016)らの非体系的研究(第iii項)を検討する。

#### 第i項 石川他による体系的研究

石川他は、研究開発者を対象として、変革型リーダーシップが及ぼす影響について体系的に研究を行っている。

石川(2007a)による、「企業内研究者の創造性を促進するリーダーシップ」の研究を検討する。石川(2007a)は、ブレイクスルー的なイノベーションを起こすために、従業員1人1人が創造性を発揮する必要がある、その実現に「変革型リーダーシップ」が求められるという風潮に対して、アメリカにおいて有効性が確認されている「変革型リーダーシップ」が、日本でも有効であるとは限らないと論じている。ただし、石川(2007a)は、日本企業におけるリーダーシップを検討する場合、人間関係に言及する必要があると論じて、職場における人間関係を探求するために、リーダーとフォロワーの交換関係に着目した理論であるLMX(Leader-Member Exchange)をモデレータとして研究枠組みに加えている。

石川(2007a)は、チームの成果を高めるリー

ダーシップとチームの創造性を高めるリーダーシップは異なるものであり、日本の研究開発者の創造性を高めるために、どのようなリーダーシップが必要であるかを研究する目的で、質問紙調査を行った。

この研究は、日本の産業部品メーカー7社に所属する135の研究開発プロジェクトを対象に、プロジェクト・リーダー、各プロジェクトに所属する研究開発者および、各プロジェクトの成果を評価する立場にある管理職に対して質問紙調査を行ったものである。回収できたのは、116プロジェクト研究者631名である。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」に含まれる「変革型リーダーシップ」だけである。石川(2007a)は、同理論に含まれるもう一つの下位理論である取引型リーダーシップを用いないで、LMXによって代替している。以下の2つの仮説が検討された。

(1)「変革型リーダーシップ」は、研究者の創造性にプラスの影響を及ぼす。

(2) LMXは、「変革型リーダーシップ」と研究者の創造性の関係をモデレートする。具体的に、LMXが良好な場合は、そうでない場合と比べて、「変革型リーダーシップ」がフォロワーの創造性に及ぼすプラスの影響が高まる。

分析手法は、相関分析と重回帰分析であった。分析結果は、すべての仮説を支持した。石川(2007a)によれば、「変革型リーダーシップ」の有効性は、確かなものである。しかし、日本企業の研究者を対象にした場合、LMXが良好でない場合は、逆効果となることも指摘している。石川(2007a)は、日本企業の研究者の創造性に「変革型リーダーシップ」が有効であることを明らかにした。

次に、石川(2007b)による、「企業内研究者の創造的成果を促進するリーダーシップの探求」の研究を検討する。石川(2007b)は、リーダーシップが創造的成果に及ぼす影響についてどのようなメカニズムでフォロワーに影響を及ぼすのかが明らかにされていないと論じて、リーダーシップが内発的モチベーションやコ

ミュニケーションを媒介して創造的成果に及ぼす影響を検討する目的で、産業用部品メーカーを対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、112の開発研究プロジェクトのプロジェクト・リーダー112人、各プロジェクトに所属する研究者645人(有効回収率89.0%)および、各プロジェクトの成果を評価する立場にある管理職22人であった。プロジェクト・リーダーの平均年齢は、35.9歳で、うち2人(1.8%)が女性である。18人(16.1%)が博士号を保有しており、担当しているプロジェクトの平均人数は5.3人である。研究者の平均年齢は29.4歳で、うち48人(7.4%)が女性であり、平均在籍期間は、1.8年であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の6つ仮説が検討された。ちなみに、GK型リーダーシップは、Gate Keeperが行使するリーダーシップのことであり、「組織外・組織内・プロジェクト内コミュニケーションのいずれも頻繁に行うコミュニケーション・スター」の役割を担うリーダーシップである。<sup>ii</sup>

(1)「変革型リーダーシップ」は、研究者の内発的モチベーションを通じて、彼らの創造的成果にプラスの影響を及ぼす。

(2) 非指示型リーダーシップは、研究者の内発的モチベーションを通じて、彼らの創造的成果にプラスの影響を及ぼす。

(3)「変革型リーダーシップ」と非指示型リーダーシップの交互作用効果が、研究者の内発的モチベーションを通じて、彼らの創造的研究成果にプラスの影響を及ぼす。

(4a) GK型リーダーシップは、研究者のプロジェクト内コミュニケーションを通じて、彼らの創造的成果にプラスの影響を及ぼす。

(4b) GK型リーダーシップは、研究者の組織内コミュニケーションを通じて、彼らの創造的成果にプラスの影響を及ぼす。

(4c) GK型リーダーシップは、研究者の組織外コミュニケーションを通じて、彼らの創造的成果にプラスの影響を及ぼす。

分析手法は、相関分析、重回帰分析、および階層的重回帰分析である。分析結果は、仮説1, 3, 4a, 4bを支持し、仮説2, 4cを支持しない結果となった。石川(2007b)は、日本の文脈においても「変革型リーダーシップ」が研究者の内発的モチベーションを通じて、創造的成果に正の影響を及ぼすことを確認した。

次に、石川(2008)による、「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ンス・ストレスに及ぼす影響——の研究を検討する。石川(2008)は、リーダーシップが開発研究者の職務態度や業績に影響を及ぼすことが明らかにされていると指摘している。しかし、「変革型リーダーシップ」を焦点とした実証研究が非常に少ないので、「変革型リーダーシップ」と開発研究者が持つストレスの関係を検討する目的で日本国内の産業用部品メーカー3社に勤務する開発研究者に対する質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、合計245人(有効回収率87.5%)であり、男性(91.43%)、平均年齢は28.76歳、そして全員が大卒以上の学歴を持っていた。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。石川(2008)は、同理論のもう一つの取引型リーダーシップを用いず、LMXによって代替している。その理論的根拠は、モデレータ要因としてLMXは、「変革型リーダーシップ」とストレスの間を仲介していると想定されたからである(石川2008, p. 54.)。以下の3つ仮説が検討された。

(1)「変革型リーダーシップ」は、開発研究者のチャレンジ・ストレスにプラスの影響を及ぼす。

(2)「変革型リーダーシップ」は、開発研究者のヒンドランス・ストレスにマイナスの影響を及ぼす。

(3a)「変革型リーダーシップ」の、開発研究者のチャレンジ・ストレスに対する影響力

は、LMXにモデレートされる。LMXが良好な場合は、「変革型リーダーシップ」の影響力は強まるが、LMXが良好でない場合、その影響力は弱まる。

(3b)「変革型リーダーシップ」の、開発研究者のヒンドランス・ストレスに対する影響力は、LMXにモデレートされる。LMXが良好な場合は、「変革型リーダーシップ」の影響力は強まるが、LMXが良好でない場合、その影響力が弱まる。

分析手法は、相関分析と階層的重回帰分析であった。分析結果は、すべての仮説を支持した。

次に、石川(2009)による、「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」の研究を検討する。石川(2009)は、①アメリカの理論である「変革型リーダーシップ」が、文化的コンテキストが違う日本企業においても、同じように当てはまらない可能性がある。②アメリカ企業と違って日本企業において、「変革型リーダーシップ」が負の影響を及ぼす可能性がある。しかし、③日本企業を対象とした実証研究は、驚くほど少ないと論じている(石川2009, p. 98.)。そこで、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(正の影響と負の影響)を検討する目的で、日本国内の産業部品メーカー7社に勤務する開発研究者を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、研究開発チーム118のチーム・リーダー118人(有効回収率100.0%)、チーム・メンバー659人(有効回収率82.4%)、各チーム業績を評価する立場にある管理職25人(有効回収率100.0%)であった。チーム・リーダーの平均年齢は、36.0歳で、94.1%が男性である。また、12.7%が博士学位を保有している。担当チームの平均人数は、5.6人である。チーム・メンバーの平均年齢は、29.7歳で、89.1%が男性である。チームの平均所属機関は、2.0年である。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示

した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の2つ仮説が検討された。

(1)「変革型リーダーシップ」は、チーム効力感に対する正の影響を通じて、研究開発チーム業績に正の影響を及ぼす。

(2)「変革型リーダーシップ」は、コンセンサス維持規範に対する正の影響を通じて、研究開発チーム業績に負の影響を及ぼす。

分析手法は、相関分析、重回帰分析、階層的重回帰分析、パス解析であった。分析結果は、すべての仮説を部分的に支持した。部分的に支持された理由は、チーム効力感とコンセンサス維持規範以外の別の要因を通じてチーム業績に影響が及ぼされていることが示唆された。石川(2009)の研究は、「変革型リーダーシップ」を一次元で捉え、構成因子を想定せず研究を行った。これは、石川論文内にも書かれていることであるが、パスも一次元で捉えるメリットを認めている(石川2009)。しかし、構成因子を分析することによって、「変革型リーダーシップ」の各因子がもたらす影響についても検討できたはずである。特に、石川(2009)の研究は、「変革型リーダーシップ」に負の影響があることを実証しているため、負の影響は、「変革型リーダーシップ」のどの因子に存在したのかを検討する必要がある。

次に、Ishikawa(2010)による、「Shared Leadership in R&D Teams: Leaders as Antecedent and Team Performance as Consequence」の研究を検討する。リーダーシップ研究のほとんどは、チーム・リーダー個人に焦点を当てている(Kozlowski and Bell 2003, Stewart and Manz 1995, cited in Ishikawa 2010, p. 79.)。しかし、チーム・メンバーがリーダーシップを発揮する場合も存在する。チーム・リーダー以外のチーム・メンバーも相互に影響与えることが多いので、リーダーシップを行使していると考えられるからである。このようなリーダーシップはシェアド・リーダーシップと呼ばれている(Ishikawa 2010)。

Ishikawa(2010)によれば、研究開発活動に

おいて、チーム・メンバーは研究開発者であり、専門家である。彼らは、研究開発チームにおいて個々にリーダーシップを発揮する必要がある。しかし、研究開発チームを対象としたシェアド・リーダーシップとチームパフォーマンスの関係を検証した研究はこれまでに存在していない。Ishikawa(2010)は、シェアド・リーダーシップの研究開発チームの業績に対する影響と「変革型リーダーシップ」およびGKリーダーシップがシェアド・リーダーシップに及ぼす影響を検討する目的で日本国内の産業用部品メーカー7社を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、124チームのチーム・リーダー124人(有効回収率100%)、研究者692人(有効回収率84.4%)、管理職29人(有効回収率100%)であった。チーム・リーダーは、91.9%が男性で、8.9%が博士学位を保有している。チーム・メンバーの平均年齢は、29.7歳平均在職期間は、1.9年であった。チーム平均サイズは、5.6人でした。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の3つ仮説が検討された。

(1)公式リーダーの「変革型リーダーシップ」は、シェアド・リーダーシップと負の相関がある。

(2)公式リーダーのGKリーダーシップは、シェアド・リーダーシップと正の相関がある。

(3)シェアド・リーダーシップは、研究開発チームの業績と正の相関がある。

分析手法は、相関分析、重回帰分析、階層的重回帰分析であった。分析結果は、すべての仮説を支持した。Ishikawa(2010)によれば、「変革型リーダーシップ」は、影響力が強すぎるため、チーム・メンバーのリーダーシップ効果を妨げるので、シェアド・リーダーシップに対して負の相関が確認された。これは、「変革型リーダーシップ」の負の側面を明らかにしており、この結論を補完するために、Ishikawa(2010)は、「変革型リーダーシップ」の一次元である理想的な影響が不満と批判を抑制し

ている研究群を示している (Hogan, Raskin and Fazzini 1990, O' Connor, Mumford, Clifton, Gessner and Connelly 1995, Sandowsky 1995)。しかし, Ishikawa (2010) の研究は, 「変革型リーダーシップ」の他の構成因子を考慮しないで研究結果を発表しているため, 「変革型リーダーシップ」のどの因子がシェアド・リーダーシップに負の影響を及ぼしたのかが不明である。

次に, Ishikawa (2012a) による, 「Transformational leadership and gatekeeping leadership: The roles of norm for maintaining consensus and shared leadership in team performance」の研究を検討する。日本は, 集団主義的社会であり, 高コンテクスト文化と言われている (Ishikawa 2012a)。このような文化的背景において, コンセンサス維持規範は, 集団主義から強く影響を受ける。Ishikawa (2012a) によれば, 「変革型リーダーシップ」は, コンセンサス維持規範に対して効果的である。しかし, コンセンサス維持規範は, チームにおける革新的アイデアや行動にあまり効果的ではない。GKリーダーシップは個人主義的なので, 日本の文化的背景においてコンセンサス維持規範を減らす影響を及ぼすかもしれない。Ishikawa (2012a) は, 上記のような日本特有の問題を上げ, 「変革型リーダーシップ」とGKリーダーシップがコンセンサス維持規範を通じてシェアド・リーダーシップに及ぼす影響とシェアド・リーダーシップが研究開発チームの業績に及ぼす影響を検討する目的で, 日本国内の産業部品メーカー6社を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は, 119のチームのチーム・リーダー119人 (有効回収率100%), チーム・メンバー654人 (有効回収率85.5%), 管理者26人 (有効回収率100%) であった。チーム・リーダーは, 91.6%が男性で, 10.1%が博士学位を保有している。平均年齢は, 35.9歳である。チーム・メンバーは, 84.9%が男性で, 平均年齢は, 29.7歳であり, 平均在籍期間は, 1.9年であった。チームの平均サイズは, 5.5人であった。

用いた分析枠組みは, Bass & Avolioが提示

した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の3つ仮説が検討された。

(1) コンセンサス維持規範は, 正式なリーダーの「変革型リーダーシップ」とシェアド・リーダーシップの間の関係を媒介する。「変革型リーダーシップ」は, コンセンサス維持規範と正の関係があり, コンセンサス維持規範は, シェアド・リーダーシップに負の影響を及ぼす。

(2) コンセンサス維持規範は, 正式リーダーのGKリーダーシップとシェアド・リーダーシップとの関係を部分的に仲介しており, GKリーダーシップは, コンセンサス維持規範に否定的に関係し, コンセンサス維持規範は, シェアド・リーダーシップと負の関係にある。

(3) シェアド・リーダーシップは, R&Dチームの業績に正の影響を与えます。

分析手法は, 確認的因子分析, 相関分析, 重回帰分析, 階層的重回帰分析, 階層の線形モデルであった。分析結果は, すべての仮説を支持した。Ishikawa (2012a) は, 「変革型リーダーシップ」がコンセンサス維持規範を通じて, シェアド・リーダーシップに負の影響を及ぼすことを明らかにした。上述の石川 (2009) の研究と同様に, 「変革型リーダーシップ」がコンセンサス維持規範を強める負の側面を明らかにしている。Ishikawa (2012a) は, この結果をコンセンサス維持規範が過度に強化されたためだと説明している。

次に, Ishikawa (2012b) による, 「Leadership and performance in Japanese R & D teams」の研究を検討する。Ishikawa (2012b) は, 先行研究を要約して, ①東アジアにおける「変革型リーダーシップ」の研究がほとんど存在していない, ②西洋のリーダーシップの有効性が限定される一つの環境として日本が示されていることを示した。これらを問題定義として, Ishikawa (2012b) は, 「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て, 日本の研究開発チームの業績に及ぼす影響を検討する目

的で、産業用部品製造会社7社を対象に質問紙調査を行った。

調査期間は、2007年10月から2008年3月である。調査参加者の属性は、122のチーム・リーダー122人（有効回収率100%）、チーム・メンバー683人（有効回収率82.4%）、管理者25人（有効回収率100%）であった。チーム・リーダーは、94.1%が男性で、9.3%が博士学位を保有している。平均年齢は、36歳であった。チーム・メンバーは、89.1%が男性で、平均年齢は30歳であり、平均在籍期間は2年であった。チームの平均サイズは、6人であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の4つ仮説が検討された。

(1) コンセンサス維持規範は、「変革型リーダーシップ」とチーム業績の関係を仲介します。「変革型リーダーシップ」は、コンセンサス維持規範と正の相関があり、コンセンサス維持規範は、チーム業績に負の影響があります。

(2a) 内部コミュニケーションは、「変革型リーダーシップ」と業績との関係を仲介します。「変革型リーダーシップ」は、内部コミュニケーションに正の相関があり、内部コミュニケーションは、チーム業績に正の影響があります。

(2b) 外部コミュニケーションは、「変革型リーダーシップ」とチームパフォーマンスとの関係を仲介し、「変革型リーダーシップ」が外部コミュニケーションと正の相関があり、外部コミュニケーションは、チーム業績に正の影響があります。

(3a) 内部コミュニケーションは、GKリーダーシップとチーム業績との関係を仲介し、GKリーダーシップが内部コミュニケーションと正の相関があり、内部コミュニケーションは、チーム業績に正の影響を及ぼす。

(3b) 外部コミュニケーションは、GKリーダーシップとチーム業績との関係を仲介し、GKリーダーシップは、外部コミュニケーション

と正の相関があり、外部コミュニケーションは、チーム業績に正の影響があります。

(4) 集団的コンセンサス維持規範は、GKリーダーシップとチーム業績との関係を媒介しており、GKリーダーシップがコンセンサス維持規範と負の関係にあり、またコンセンサス維持規範がチーム業績とも負の関係にある。

分析手法は、確認的因子分析、相関分析、分散構造分析であった。分析結果は、仮説1, 2a, 3a, 4を支持し、仮説2b, 3bを支持しない結果となった。「変革型リーダーシップ」は、コンセンサス維持規範を強め、チーム業績に負の影響を及ぼした。強いコンセンサス維持規範は、チーム・メンバーの批判を抑制し、チームとしての意思決定の全体的な質を低下させたからである。Ishikawa (2012b) は、「変革型リーダーシップ」がさまざまな文化で同等に機能するか否かの調査を怠っていたと指摘した。日本を対象とした場合は、「変革型リーダーシップ」の負の影響があること（仮説1が支持された分析結果）を明らかにしている。そして、日本のR&Dチームに関して、GKリーダーシップは、直接的にチーム業績に関係していたが、「変革型リーダーシップ」と直接的な関係は存在しなかった。

次に、石川 (2013) による、「研究開発チームにおけるシェアド・リーダーシップ: チーム・リーダーのリーダーシップ、シェアド・リーダーシップ、チーム業績の関係」の研究を検討する。石川 (2013) によれば、リーダー以外のメンバーもリーダーシップを発揮することがあり、特に研究開発チームにおいては、メンバーもそれぞれリーダーシップを発揮する状況、すなわちシェアド・リーダーシップが必要であると論じている。そこで、石川 (2013) は、シェアド・リーダーシップに焦点を当て、①公式リーダーのリーダーシップが、シェアド・リーダーシップに及ぼす影響と②研究開発チームのシェアド・リーダーシップがチーム業績に及ぼす影響を検討する目的で、産業部品メーカー8社を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、チーム・リーダー 126人（有効回収率84.0%）、チーム・メンバー 696人（有効回収率83.7%）、管理者29人（有効回収率93.5%）であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の4つ仮説が検討された。

(1a) チーム・リーダーの「変革型リーダーシップ」は、シェアド・リーダーシップと正の相関関係がある。

(1b) チーム・リーダーの「変革型リーダーシップ」は、シェアド・リーダーシップと負の相関関係がある。

(2) チーム・リーダーのGK型リーダーシップは、シェアド・リーダーシップと正の相関関係がある。

(3) シェアド・リーダーシップは、研究開発チームの業績と正の相関関係がある。

(4) シェアド・リーダーシップと研究開発チームの業績の相関関係は、タスク不確実性にモデレートされる。具体的には、タスク不確実性が高い場合、両者の関係は強まるが、不確実性が低い場合、両者の関係は弱まる。

分析手法は、相関分析、重回帰分析、階層的線形モデリングであった。分析結果は、仮説1a, 2, 3, 4を支持し、1bを支持しない結果となった。石川（2013）は、「変革型リーダーシップ」がシェアド・リーダーシップに正の影響を及ぼすことを明らかにした。しかし、GK型リーダーシップと比べ正の影響が弱かったことから、負の影響も及ぼしている可能性を指摘している。石川（2013）は、正の影響を及ぼした理由の一つに調査対象が研究開発チームであったことを挙げている。

次に、Ishikawa & Yijing（2015）による、「Transformational Leadership in Japanese R&D Teams: Team Efficacy, Norm for Maintaining a Consensus, Communication, and Team Performance」の研究を検討する。Ishikawa & Yijing（2015）は、集団主義文化におけるグループ価値と認知的枠組みは、個人主義文化と異なるため、集団主義文化

において、リーダーシップのスタイルが個人主義文化とは異なる可能性を指摘した。Ishikawa & Yijing（2015）は、House, *et al.*（2004）を引用して、日本は西欧のリーダーシップ理論の効果が限定されている国であると述べている。Ishikawa & Yijing（2015）は、このような問題定義から「変革型リーダーシップ」がチームの業績に及ぼす影響を検討する目的で、日本の産業部品メーカー8社を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、131のチーム・リーダー131人（有効回収率100.0%）、チーム・メンバー636人（有効回収率86.6%）、管理者32人（有効回収率100.0%）であった。チーム・リーダーは、93.9%が男性で、9.2%が博士学位を保有している。平均年齢は、36.7歳であった。チーム・メンバーは、89.0%が男性で、平均年齢は、30.1歳であり、平均在籍期間は2.0年であった。チームの平均サイズは5.6人であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の3つ仮説が検討された。

(1) チームの有効性は、「変革型リーダーシップ」と研究開発チームの業績の関係を媒介し、「変革型リーダーシップ」がチームの有効性に正の影響を及ぼし、チームの有効性は、チームの業績に正の影響を及ぼす。

(2) コンセンサス維持規範は、「変革型リーダーシップ」と研究開発チームの業績との関係を媒介する。「変革型リーダーシップ」は、コンセンサス維持規範に正の相関があり、コンセンサス維持規範は、チーム業績に負の相関がある。

(3a) 内部コミュニケーションは、「変革型リーダーシップ」と研究開発チームのパフォーマンスの関係を媒介し、「変革型リーダーシップ」は、内部コミュニケーションに正の影響を及ぼし、内部コミュニケーションはチーム業績に正の影響を及ぼす。

(3b) 外部コミュニケーションは、「変革型リーダーシップ」と研究開発チームのパフォーマンスの関係を媒介し、「変革型リー

ダーシップ」は、外部コミュニケーションに正の影響を及ぼし、外部コミュニケーションはチーム業績に正の影響を及ぼす。

(3c) チーム内コミュニケーションが媒介しているのは、「変革型リーダーシップ」と研究開発チームの業績との関係である。「変革型リーダーシップ」は、外部とのコミュニケーションと正の関係にある。また、外部とのコミュニケーションは、研究開発チームの業績と正の関係にある。

分析手法は、確認的因子分析、相関分析、階層的線形モデル、構造方程式モデリングであった。分析結果は、仮説1, 2, 3a, 3bを支持し、3cを支持しない結果となった。

## 第ii項 高石他による体系的研究

高石他は、中小企業を対象として、変革型リーダーシップが従業員の率先行動に及ぼす影響について体系的に検討している。また、高石は、経営者と管理者の変革型リーダーシップを分析している。そのため経営者レベルと管理者レベルの変革型リーダーシップに関しての検討を可能にしている。

まず、高石(2012a)による、「中小企業における経営者の変革型リーダーシップと企業の戦略的柔軟性が社員の率先行動に及ぼす影響に係る実証研究」の研究を検討する。高石(2012a)によれば、激動する経済、社会の中で中小企業の経営革新の鍵は、経営トップの発想のみではなく従業員の知恵と行動力も重要であると論じている。高石(2012a)は、中小企業における経営革新の源泉として、従業員の行動を検討すると共に、この行動におよぼす組織風土としての経営革新支援と管理者の「変革型リーダーシップ」の影響過程を検討する目的で、中小企業に働く管理・監督者を対象に質問紙調査を行った。

サンプリングは、都内マーケティング・リサーチ会社が保有するモニター会員1万人から中小企業法の定義に該当する中小企業の管理者・監督者を対象にして無作為調査を3回行い、

最終サンプルは179名となり、これらを分析対象者とした。調査参加者の属性は、全員が男性であり、平均年齢は47.3歳であった。役職レベルは、役員11.2%、部長22.3%、課長・次長38.0%、係長・主任クラス28.5%であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の2つ仮説が検討された。

(1) 中小企業では、経営者の「変革型リーダーシップ」は従業員の率先行動に影響するであろう。

(2) 企業の戦略的柔軟性は、経営者の「変革型リーダーシップ」と従業員の率先行動との関係を媒介するであろう。

分析手法は、相関分析、階層的重回帰分析、媒介効果分析であった。分析結果は、仮説2を支持し、仮説1を支持しない結果となった。高石(2012a)は、従業員の大小にかかわらず上記の結果が得られるかを検討するため、理論的根拠はないが、50人がほぼ中央値であることから50人を境界としてサンプルを2分した。従業員50人未満の企業は、仮説1を支持し、仮説2を支持しない結果となり、従業員50人以上の企業は、仮説1, 2を支持しない結果となった。高石(2012a)は、このような結論から、企業規模が大きくなるほど、「変革型リーダーシップ」の直接的影響が薄れると論じている。高石(2012a)は、従業員規模が小さくなるにつれて、直接的影響力が強まる可能性を指摘した。上記の議論から中間管理者が「変革型リーダーシップ」を発揮するとフォロワー(部下)に対して直接的な影響力を及ぼすと考えられたので、「変革型リーダーシップ」と従業員の率先行動を検討する中間管理者を対象とした研究も必要であると考えられる。

次に、高石(2012b)による、「経営革新を促進する従業員行動に関する研究——組織の経営革新支援、管理者の変革型リーダーシップ、個人のプロアクティブ・パーソナリティの影響について——」の研究を検討する。高石(2012b)は、上司の「変革型リーダーシッ

プ」が従業員の行動に影響を与える可能性があるとして、「変革型リーダーシップ」が従業員の経営革新促進行動に及ぼす影響を検討する目的で、KIMURAグループを対象に質問紙調査を行った。

調査参加者の属性は、KIMURAグループ全体に働く役員、管理職、一般社員、パート、嘱託・準嘱託社員である。評価者としての管理・監督者91人（有効回収率91%）、評価対象者としての管理・監督者および一般社員等559人（有効回収率89%）であった。評価対象者の性別属性は、男性84.1%と女性15.9%であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。高石（2012b）が用いた分析枠組みは、組織の経営革新支援、「変革型リーダーシップ」、プロアクティブ・パーソナリティが経営革新促進行動に及ぼす影響のダイナミズムを検討する概念モデルであった。

分析手法は、相関分析、階層的重回帰分析である。分析結果は、「変革型リーダーシップ」が、組織の経営革新支援との交互作用により、経営革新促進行動に影響を及ぼすことが明らかになった。

次に、高石（2012c）による、「中小企業における経営革新と従業員行動——経営革新促進行動とその規定因としての組織の経営革新支援と変革型リーダーシップ」の研究を検討する。高石（2012c）は、変革に向けた問題の核心が企業文化や制度ではなく、人々の行動を変えることにあると論じている。このような問題意識から経営革新支援や「変革型リーダーシップ」が経営革新促進行動に及ぼす影響を検討する目的で、住宅関連の製造、販売等を行うグループ企業5社を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者は、従業員規模12人～203人の複数企業の353人（有効回収率82.1%）である。高石（2012c）は、一般従業員による管理者のリーダーシップを研究対象にしたため、管理者29人を除外し324人を最終サンプルにした。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示

した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の4つ仮説が検討された。

- (1) 経営革新促進行動は、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動から構成されるであろう。
- (2) 経営革新支援は、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動と直接的に関係するであろう。
- (3) 「変革型リーダーシップ」は、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動と直接的に関係するであろう。
- (4) 経営革新支援は、管理者の「変革型リーダーシップ」を高めることにより間接的に、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動に影響するであろう。

分析手法は、相関分析、共分散構造分析、パス解析であった。分析結果は、すべての仮説を支持した。高石（2012a）の研究において、①従業員50人以上の中小企業において、経営者の「変革型リーダーシップ」は従業員の率先行動に影響を与えない、②企業の戦略的柔軟性は、経営者の「変革型リーダーシップ」と従業員の率先行動との関係を媒介しない、ということが明らかになった。高石（2012c）の研究は、経営者ではなく管理職のリーダーシップを対象としているが、すべての仮説を支持する結果となった。また、高石（2012a）は、50人以下の中小企業を研究対象にした場合、経営者の「変革型リーダーシップ」は従業員の率先行動に影響することも明らかにしている。これらの結果から、日本における「変革型リーダーシップ」は、部下の人数が少ない場合、部下に影響を及ぼすと考えられる。

次に、高石・青山・太田・岡村（2012）による、「中小企業経営者の変革型リーダーシップと管理職との関係性が従業員の経営革新行動に及ぼす影響について」の研究を検討する。高石他（2012）によれば、①中小企業のほとんどの経営者は、オーナー経営者であり、影響力が

強く、経営者の経営革新に向けた影響力は強い。そして、②経営者と管理職の人間関係の良し悪しは、組織の活動に大きな影響を及ぼすと論じている。高石他（2012）は、このような理論背景から、経営者の「変革型リーダーシップ」と共に、経営者と管理者間の関係（TMX: Top Manager eXchange）が従業員の経営革新促進行動に及ぼす影響を検討する目的で、中小企業に働く管理・監督者を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者は、都内マーケティング・リサーチ会社が保有するモニター会員1万人から中小企業法の定義に基づく中小企業の管理・監督者に対して無作為調査を3回行った結果、最終サンプルとして、179名のデータを得た。全員が男性であり、平均年齢は47.3歳であった。役職レベルは、役員11.2%、部長22.3%、課長・次長38.0%、係長・主任クラス28.5%であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の3つ仮説が検討された。

- (1) 経営者の「変革型リーダーシップ」は従業員の問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動と直接的に関係するであろう。
- (2) 経営者と管理者間の関係性（TMX）は、経営者の「変革型リーダーシップ」と問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動と直接的に関係するであろう。
- (3) 経営者と管理者間の関係性（TMX）は、経営者の「変革型リーダーシップ」と問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動との関係を媒介するであろう。

分析手法は、相関分析と階層的重回帰分析であった。分析結果は、仮説1を支持した。仮説2について、TMXと問題発見と解決行動との関係のみが支持された。仮説3について、問題発見と解決行動、発案と提案行動との関係のみが支持された。

次に、高石（2013）による、「経営革新促進行動に対する経営革新支援、変革型リーダーシップ、プロアクティブ・パーソナリティの影響過程に関する実証研究」の研究を検討する。高石（2013）は、企業の長期的発展に向けた経営革新の重要性を強調して、経営革新を促進するための従業員の行動についての理解が十分でないことを研究問題とした。高石（2013）は、経営革新促進行動の4つの次元が、組織の経営革新支援、管理者の「変革型リーダーシップ」、個人のプロアクティブ・パーソナリティによって受ける影響過程を検討する目的で、KIMURAグループを対象に質問紙調査を行った。

調査参加者は、KIMURAグループ全体に働く役員、管理職、一般社員である。管理・監督者85人（有効回収率85%）、被評価者である管理・監督者および一般社員534人（有効回収率85%）であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の6つ仮説が検討された。

- (1) 組織の経営革新支援は、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動に影響するであろう。
- (2) 管理者の「変革型リーダーシップ」は、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動に影響するであろう。
- (3) 個人のプロアクティブ・パーソナリティは、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動に影響するであろう。
- (4) 個人のプロアクティブ・パーソナリティは、組織の経営革新支援との交互作用により、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動に影響するであろう。
- (5) 個人のプロアクティブ・パーソナリティは、管理者の「変革型リーダーシップ」との交互作用により、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行

動に影響するであろう。

(6) 組織の経営革新支援と管理者の「変革型リーダーシップ」は、交互作用により、問題発見と解決行動、重要情報収集行動、顧客優先行動、発案と提案行動に影響するであろう。

分析手法は、相関分析と階層的重回帰分析であった。分析結果は、仮説3, 6は支持され、仮説2, 4, 5は支持されなかった。仮説1は、重要情報収集行動のみが支持された。高石(2013)は、経営革新を促進する従業員行動に関する研究——組織の経営革新支援、管理者の「変革型リーダーシップ」、個人のプロアクティブ・パーソナリティの影響についての研究を発展させた。高石(2013)は、「変革型リーダーシップ」が経営革新促進行動に対して直接的に影響を及ぼさず、組織の経営革新支援と交互作用により影響を及ぼすことを明らかにした。

### 第Ⅲ項 非体系的な研究

この項は、日本を対象として行われた変革型リーダーシップの非体系的な研究について検討する。

野中他(2009)による、「看護師長のリーダーシップに対するスタッフナースのとらえ方と仕事への意欲の関連——変革型リーダーシップに注目して——」の研究を検討する。野中他(2009)は、アメリカでは看護の領域でも「変革型リーダーシップ」の有効性が議論されていると論じている。野中他(2009)は、「変革型リーダーシップ」とスタッフナースの仕事への意欲との関連を検討する目的で、一般病院を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者は、一般病院の全病棟・外来・手術室に勤務するスタッフナース250人(回収率91.6%)であり、このうち、3分の2以上回答しているものを有効回答とし、244人を分析対象とした。回答者属性の平均年齢は35.5歳であり、平均勤続年数は、4.5年であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。さらに、同理論の構成因子別の分析を

している。

分析手法は、相関分析であった。分析結果は、日本においても、看護師長の「変革型リーダーシップ」が有効であることを示唆した。「変革型リーダーシップ」の構成因子5つは、病棟への帰属意識と高い相関を示した。特に個別的配慮は、「仕事への意欲」という野中他が開発した構成概念全般と高い相関が見られた。野中他(2009)は、「変革型リーダーシップ」の構成因子別に検討を行っている。これにより、個別的配慮の因子が病棟への帰属意識と特に高い相関を示したことを明らかにした。

次に、高口(2010)による、「変革的リーダーシップと共有的発揮形態の効果」の研究を検討する。高口(2010)は、社会心理学や組織心理学などの領域で注目されている「変革型リーダーシップ」研究が有益な示唆を提供しているが、未だ発展の余地の残っている研究分野であると論じている。高口(2010)は、「変革型リーダーシップ」が協力行動やシェアド・リーダーシップとどのような関係にあるかを検討する目的で、総合病院を対象に質問紙調査を行った。

調査参加者は、総合病院に勤務する看護師および准看護師168名を第一次研究対象として、その中で役職のない一般看護師125人を最終研究対象とした。これらの調査参加者は、看護師経験について、平均8.5年であり、平均勤続年数4.8年であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の下位理論である「変革型リーダーシップ」に含まれる知的な刺激である。高口(2010)は、「本来であれば、全ての因子項目に回答を求めるべきであるが、項目の増加は回答者の負担となる。このため、今回は、「変革型リーダーシップ」の知的刺激因子のみを使用した。」<sup>3)</sup>と明言している。そこで、以下の5つ仮説が検討された。

- (1) 尊重が協力行動と正の相関を示す。
- (2) 「変革型リーダーシップ」が、協力行動と正の関連を示す。
- (3) シェアド・リーダーシップが、協力行動

と正の関連を示す。

(4)「変革型リーダーシップ」が、シェアド・リーダーシップをポジティブに規定する。

(5)「変革型リーダーシップ」の協力行動への効果は、シェアド・リーダーシップに仲介される。

分析手法は、相関分析、共分散構造方式によるパス解析であり、分析結果は、仮説1, 3, 4, 5を支持し、仮説2は、弱い正の相関であったので、一部支持する結果となった。高口(2010)は、「変革型リーダーシップ」の構成因子である知的な刺激のみを用いて検討を行ったことについて、他の側面も検討を行う必要があることを指摘している。筆者は、高口(2010)の研究が、「変革型リーダーシップ」の研究ではなく、その構成因子の一つである知的な刺激の研究であると分類するものである。高口(2010)の研究は、石川によるシェアド・リーダーシップの研究(Ishikawa 2010, Ishikawa 2012, 石川 2013)と同様に「変革型リーダーシップ」とシェアド・リーダーシップの関係を検討したものであったが、知的刺激の項目のみを検討したために同類の研究との比較検討ができないという欠点を持っている。しかし、この研究結果は、知的な刺激がシェアド・リーダーシップと関係があることを明らかにした研究だと評価する。

次に、横田他(2012)による、「日本企業におけるリーダーシップ・スタイルに関する実態調査」の研究を検討する。横田他(2012)は、「家父長型リーダーシップに関するグローバル調査プロジェクト」の一環として、日本企業における家父長型リーダーシップを質問紙調査法により実証研究した。その目的は、日本の家父長型リーダーシップや「変革型リーダーシップ」等のリーダーシップ・スタイルに影響を与える要因と成果および業績評価スタイルの実態を明らかにすることであった。質問紙調査は、東証一部上場企業10社の上級管理職を対象として実施された。回収された質問紙は、東証一部上場企業9社の上級管理職とその部下3名の合計4名から返送された183セット(有効回収率

18.3%)であった。

この実証研究は、22領域にわたり、自己アイデンティティに始まり、「変革型リーダーシップ」を含み、家父長型リーダーシップに特化して、業績評価スタイルに終わるという包括的なリーダーシップ研究である。「変革型リーダーシップ」は、構成因子5つすべてを含んで研究されているが、分析結果は標準的な記述統計量しか発表されておらず、さらに結果の考察が与えられていないので、詳細な検討が不可能となっているのが残念である。

次に、佐竹(2014)による、「中小企業における新事業展開と社長のリーダーシップ——東証マザーズ上場企業の成長力と社長のリーダーシップ研究を参考に——」の研究<sup>iv</sup>を検討する。佐竹(2014)は、中小企業の社長のリーダーシップのあり方に関する議論が十分でないことを研究問題とした。佐竹(2014)は、社長の「変革型リーダーシップ」が企業成長力に及ぼす影響を検討する目的で、東証マザーズ市場に上場している中小企業の社長を調査対象として質問紙調査を行った。

調査参加者は、2004年12月以前に上場し2006年8月時点においても上場を維持している企業であり、在任期間が2年以上の現役社長がいる90社である。有効回答数は、35社(39.3%)であった。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。佐竹(2014)は、「変革型リーダーシップ」としての分析と5つの構成因子を想定した分析を行っている。以下の7つ仮説が検討された。

(1) 社長の「変革型リーダーシップ」のレベルは、企業成長力に影響する。

(2) 社長の「変革型リーダーシップ」の下位尺度である五つの各構成因子のレベルは、企業の成長力に影響する。

(2a) 社長のカリスマ因子のレベルは、企業成長力に影響する。

(2b) 社長の理想的影響行動因子のレベルは、

企業成長力に影響する。

(2c) 社長の鼓舞する動機付け因子のレベルは、企業の成長力に影響する。

(2d) 社長の知的刺激因子のレベルは、企業成長力に影響する。

(2e) 社長の個別的配慮因子のレベルは、企業成長力に影響する。

分析手法は、社長たちに対するインタビューと行動観察、そして有価証券報告書の分析であった。分析は、相関分析、重回帰分析、 $\chi^2$ 検定、分散分析、t検定等で行われた。

分析の結果、仮説1, 2a, 2d, 2eは支持されなかった。仮説2は、一部の因子が有意に影響を及ぼしていることが明らかになった。仮説2bは支持された。仮説2cは、支持されなかったが、有意に相関を示したため何らかの関係性が存在すると解釈された。佐竹(2014)は、構成因子別に分析することにより、構成因子別の検討を可能にした。社長の「変革型リーダーシップ」が企業成長力に影響を及ぼさないという常識に反する結果が明らかになった一方で、「変革型リーダーシップ」の構成因子である理想的影響行動は、企業成長力に影響することを明らかにした。

次に、妹尾・横田(2016)による、「変革型リーダーシップが水平的インタラクティブ・ネットワークに与える影響についての予備的研究」の研究を検討する。妹尾・横田(2016)は、水平的インタラクティブ・ネットワークという概念を構築し、環境の不確実性が高い時に、効果的で組織の創造性と組織コミットメントを高める「変革型リーダーシップ」が戦略的不確実性に対応し、組織の創造性を高めるためのレバーである水平的インタラクティブ・ネットワークに影響を及ぼすと想定した。妹尾・横田(2016)は、「変革型リーダーシップ」が水平的インタラクティブ・ネットワークに与える影響を検討する目的で、東証一部上場企業を対象とした質問紙調査を行い、データ分析を行った。

調査参加者は、東証一部上場企業263社(有効回収率15.7%)であった。質問項目に対する

回答の欠損などにより、分析対象としたのは、235社である。

用いた分析組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。分析のフレームワークは、第一に、「変革型リーダーシップ」と予算の活用の特徴が水平的インタラクティブ・ネットワークに対する直接的な影響の検討である。第二に、予算の活用の特徴と水平的インタラクティブ・ネットワークの関係への「変革型リーダーシップ」のモデレート効果の検討である。

分析手法は、相関分析と階層的重回帰分析であった。分析の結果、第1に「変革型リーダーシップ」は、水平的インタラクティブ・ネットワークの構築に強い直接的な正の影響を及ぼす。第2に予算の活用の特徴のうち、報酬とのリンクと経営陣の関心度の高さは、水平的インタラクティブ・ネットワークの構築に直接的な正の影響を及ぼす。第3に「変革型リーダーシップ」は、予算の活用の特徴が水平的インタラクティブ・ネットワークの構築に与える影響力を弱める、などが明らかになった。

この研究は、「変革型リーダーシップ」が水平的インタラクティブ・ネットワークの構築に強い直接的な正の影響を及ぼすことを明らかにした。また、「変革型リーダーシップ」は、予算の活用の特徴が水平的インタラクティブ・ネットワークの構築に与える影響力を弱めることも確認された。予算の活用の特徴についての質問項目は、取引型リーダーシップに似た質問項目が存在する。すなわち、実績が予算目標を上回れば、マネジャーや従業員の金銭的報酬および昇進・昇格の可能性は大きく増加するという項目である。この点を考えると「FRLT」で検討した場合、水平的インタラクティブ・ネットワークに正の影響を及ぼさない可能性がある。

次に、王・坂田・清水(2016)による、「変革型リーダーシップがワークストレスに及ぼす影響に関する検討」の研究を検討する。王他(2016)は、ワークストレスが社会問題になっ

ており、日本において、60%以上の労働者がストレスを感じていると論じている。王他(2016)は、「変革型リーダーシップ」研究の大半がウェルビーイングやバーンアウトとの関連を検討したものであるにも関わらず、身体反応を含めたストレス反応そのものを参考に測定した研究が少ないと批判している。このような問題定義から、「変革型リーダーシップ」およびチャレンジ・ストレッサとヒンドランス・ストレッサの関連を検討する目的で、企業に勤務している正社員400名を対象としてウェブ調査を行った。

調査参加者は、企業に勤務している正社員318人（有効回収率79.5%、男性152人、女性166人）である。年齢は21～67歳である。職位は、一般職201人、主任係長以上117人である。

用いた分析枠組みは、Bass & Avolioが提示した「FRLT」の中の「変革型リーダーシップ」である。以下の3つ仮説が検討された。

- (1)「変革型リーダーシップ」は、チャレンジ・ストレッサを媒介して、組織コミットメント、仕事満足度、およびやりがいなどのポジティブな成果変数に正の影響を及ぼす。
- (2)「変革型リーダーシップ」は、ストレス反応に直接負の影響を及ぼす。
- (3)「変革型リーダーシップ」は、チャレンジ・ストレッサを媒介してストレス反応に正の影響を及ぼす。

分析手法は、相関分析、共分散構造分析である。分析結果は、仮説1を部分的に支持し、仮説2,3を支持した。仮説1は、やりがいに対してのみチャレンジ・ストレッサが関連していた。王・坂田・清水(2016)は、「変革型リーダーシップ」のストレスに対する両面性を指摘している。「変革型リーダーシップ」は、直接ストレス反応を軽減させるが、チャレンジ・ストレッサを通じてストレス反応を増大させる。この両面の効果は、直接ストレス反応を軽減させるほうが相対的に大きい。王他(2016)は、短期的な「変革型リーダーシップ」の正の成果だけでなく、長期的な「変革型リーダーシップ」の負の側面も議論している。王他

(2016)は、「変革型リーダーシップ」による従業員の仕事への没頭は、過度な労働をもたらす、健康を損なう可能性を指摘している。

## 第IV章 結論

### 第1節 日本における「FRLT」を用いた実証研究の動向

これまでにレビューした先行研究は、日本において行われた「FRLT」関連の実証研究が23例存在したことを明らかにした。<sup>v</sup>「FRLT」の下位理論3つすべてを用いて検討された実証研究は、2例であった。「FRLT」の下位理論2つ（変革型・取引型リーダーシップ）を用いて検討された実証研究は、1例であった。「FRLT」下位理論1つ（変革型リーダーシップ）を用いて検討された実証研究は、20例であった。

「FRLT」の下位理論3つすべてを用いた実証研究は、一般企業を対象にチーム業績や組織コミットメントに及ぼす影響の検討を行ったものと（神谷2011）、雑誌編集者を対象にリーダーシップが創造性に及ぼす影響の検討を行ったものである（姜2013）。神谷（2011）の研究は、確認的因子分析を行い、9の因子構造（変革型5、取引型2、受動的・回避行動2）を確認している。<sup>vi</sup>「FRLT」は、アメリカ発の理論であるため、日本において因子構造を確認したことは、意義がある。また、いくつかの質問項目で、数値が低かったものがあつた。これらは、日本の組織特有のものと考えられる（神谷2011）。

「FRLT」の下位理論2つ（変革型・取引型リーダーシップ）のみを用いた実証研究は、池田他(2003)による企業や官公庁を対象として、変革型・取引型リーダーシップと変革へのレディネスを検討したものである。

「FRLT」の下位理論1つ（変革型リーダーシップ）のみを用いた実証研究は、石川と高石による体系的研究所その他の研究者による非体系的な研究に分類される。

石川の体系的研究は、研究開発を対象として行われている。石川は、「変革型リーダーシッ

プ」が、創造性(石川2007a, 石川2007b), チーム業績(石川2009, Ishikawa 2012b, Ishikawa 2015), シェアド・リーダーシップ(Ishikawa 2010, Ishikawa 2012a, Ishikawa 2013), ストレス(石川2008)に及ぼす影響を検討したものである。ストレスは、王他も同様の研究を行っている。石川(2008)と王他(2016)は、ストレスをチャレンジ・ストレッサとヒンドランス・ストレッサに分類して検討している。対象は、研究開発者(石川2008)と企業の正社員(王他2016)で違うが、同様の結果が得られている。

石川の体系的研究は、「変革型リーダーシップ」の負の側面も明らかにしている。石川は、「変革型リーダーシップ」がコンセンサス維持規範に正の影響を通じて、チーム業績やシェアド・リーダーシップに負の影響を及ぼすことを明らかにしている(石川2009, Ishikawa 2010, Ishikawa 2012a, Ishikawa 2012b, Ishikawa, Yujing 2015)。石川(2009)は、日本のようなコンセンサス維持規範がもともと強い文脈において、「変革型リーダーシップ」がコンセンサス維持規範を強めすぎるデメリットを指摘した。石川は、日本の文脈において、負の影響がある「変革型リーダーシップ」を発揮する際に注意が必要であることが示唆した。

石川は、「変革型リーダーシップ」とシェアド・リーダーシップの関係を検討した論文を3本発表しているが(Ishikawa 2010, Ishikawa 2012a, 石川2013), Ishikawa(2010)と石川(2013)の論文で違う結果が得られている。Ishikawa(2010)の研究は、「変革型リーダーシップ」とシェアド・リーダーシップの間に負の相関を確認している。石川(2013)は、「変革型リーダーシップ」とシェアド・リーダーシップの間に正の相関を確認している。これは、「変革型リーダーシップ」とシェアド・リーダーシップの間の研究を再度行う必要性を示している。

高石の体系的研究は、中小企業を対象として、「変革型リーダーシップ」と経営革新促進行動(1例のみ率先行動)の関係を検討するものであった。高石の体系的研究は、経営者と管

理者の「変革型リーダーシップ」が、経営革新促進行動に及ぼす影響を検討したものであり、経営者と管理者ともに、「変革型リーダーシップ」が、経営革新促進行動に影響を及ぼすことを明らかにした。また、高石(2012a)は、従業員規模により「変革型リーダーシップ」が従業員の率先行動に影響に違いがあることを明らかにした。具体的には、従業員50人以上の企業は、「変革型リーダーシップ」が従業員の率先行動に影響を及ぼさない。しかし、従業員50人未満の企業は、「変革型リーダーシップ」が従業員の率先行動に影響を及ぼす。

日本における「FRLT」を実証研究は、「FRLT」の下位理論の1つである「変革型リーダーシップ」を用いて検討されたものが多く存在した。特に、研究開発チームにおける「変革型リーダーシップ」を検討した石川他による研究と経営者と管理者の「変革型リーダーシップ」が経営革新促進行動に及ぼす影響を検討した高石他による研究が多く存在した。

## 第2節 日本において「変革型リーダーシップ」を発揮する際の注意点

石川は、「変革型リーダーシップ」がコンセンサス維持規範を高めることによる負の側面をいくつか確認した(石川2009, Ishikawa 2012a, Ishikawa 2012b, Ishikawa & Yijing 2015)。これは、注意すべき点の一つである。日本は、もともとコンセンサス維持規範が強く、「変革型リーダーシップ」によりさらに高めてしまい、シェアド・リーダーシップやチーム業績に負の影響を及ぼすとしている(石川2009)。日本のマネジャーは、「変革型リーダーシップ」を発揮する際に、従業員の批判的アイデア等を抑制することがないように注意する必要がある。

高石(2012a)は、従業員50人未満の企業において、「変革型リーダーシップ」が率先行動に影響を及ぼし、50人以上の企業は、影響を及ぼさないことを明らかにしている。この研究結果から考えられるのは、「変革型リーダーシップ」が多くの人間に対し影響を及ぼしづら

いことである。つまり大企業においては、経営者が部長クラスに対して、部長クラスが課長クラスに対して、それぞれ「変革型リーダーシップ」をエンパワメントする必要性が考えられる。それぞれの役職が「変革型リーダーシップ」を発揮することにより、「変革型リーダーシップ」の範囲を50人以下にすることにより、「変革型リーダーシップ」の影響が及ぶようにする必要がある。

### 第3節 「FRLT」を用いた将来の研究課題

日本における「FRLT」を用いた実証研究の将来の課題は、第1に、「FRLT」の下位理論3つすべてを用いた実証研究の少なさにある。「FRLT」の下位理論3つすべてを用いた実証研究は2例しか存在せず、大きな研究空白が存在する。

高口（2010）は、「全ての因子項目に回答を求めるべきであるが、項目の増加は回答者の負担となる。」<sup>vi</sup>と述べている。MLQは45項目から成り、その内の9項目は、リーダーシップの成果項目である。「FRLT」を測定する項目は、36項目から成り、その内の20項目が、「変革型リーダーシップ」を測定するものである。質問項目数の多さという理由から、「FRLT」の下位理論3つを用いた実証研究が少なかったと考えられる。しかし、Bass & Avolio（2004）は、取引型リーダーシップがある程度存在し、「変革型リーダーシップ」が多く存在する状態が良いリーダーシップ・スタイルであり、そして受動的・回避行動は、できる限り少ないほうが良いと主張している。このような理論構造を持っているので、「FRLT」の下位概念3つすべてを用いた実証研究が理想的である。石川は、「変革型リーダーシップ」がコンセンサス維持規範を強化し過ぎると負の影響を持つことがあると指摘したが、取引型リーダーシップと受動的・回避行動についての言及はなく、これらを含めてリーダーシップを検討する必要がある。

取引型リーダーシップは、英語でTransactional Leadershipである。邦訳として、取引

型リーダーシップ、交流型リーダーシップ、交換型リーダーシップなどがある。取引型リーダーシップは、フォロワー達と取引または、交換を行うことによって交流を持つ。このようなリーダーシップが発揮されている状態であれば、「変革型リーダーシップ」によりコンセンサス維持規範が強化されたとしても、フォロワーから批判的意見が出にくくなるという状態にならないと考えられる。石川は、取引型リーダーシップ理論と類似するLMX理論が、「変革型リーダーシップ」と研究開発者の創造性（石川2007a）およびストレス（石川2008）の間を媒介することを明らかにしている。このように取引型リーダーシップは、「変革型リーダーシップ」と切っても切れない関係にあるので、取引型リーダーシップ理論も含めて検討する必要があると考える。

石川の体系的な研究において、専門性の高い企業の研究開発者が研究対象であったこと、そしてマネジャーが専門性の高い研究開発者に対して開発を任せきりにした状態であったこと、すなわち受動的・回避行動が高い状態にあった可能性もうかがえる。このような理由から、「FRLT」の下位概念3つすべてを用いた実証研究が必要である。

第2に、研究開発部門以外を対象とした実証研究の必要性である。研究開発を対象とした研究は、石川により体系的に研究されている。そこで、これ以外を対象とした体系的な研究が必要である。病院を対象とした実証研究は、2例存在する。しかし、高口（2010）の研究は、知的な刺激のみを用いた研究であるため、不十分である。実質的に野中他（2009）の研究しか存在しないため、今後病院を対象とした研究やその他の業種を対象とした研究が必要である。

第3に、ストレスと関係する研究の深化である。ストレスと関係する研究は、石川（2008）と王他（2016）の2例が存在した。この2つの研究から「変革型リーダーシップ」のストレスに対する影響は、業種間に差がないと考えられる。しかし、石川（2008）は、研究開発者のチャ

レンジ・ストレッサが強すぎると業績にマイナスの影響を及ぼす可能性を指摘しており、業績まで含めた研究の必要性を指摘している。王他(2016)は、企業の正社員のチャレンジ・ストレッサがやりがいのみに関連があることを明らかにした。しかし、「変革型リーダーシップ」は組織コミットメントや仕事満足度と関連が低かった。この王他(2016)の研究結果から考えれば、研究開発従事者を対象として、業績またはポジティブ変数を含めた研究がさらに必要である。

第4に、「変革型リーダーシップ」を実証的に研究する場合、「変革型リーダーシップ」の構成因子別に検討する必要がある。例えば、高石(2012a)は、従業員50人を分岐点として、「変革型リーダーシップ」による従業員の率先行動への影響力の有(50人未満)無(50人以上)を明らかにした。これに対して、佐竹(2014)

は、社長の「変革型リーダーシップ」が企業成長力に及ぼす影響を検討して、「変革型リーダーシップ」を構成する5つの因子の中で理想的行動だけが企業成長力に影響を及ぼすと明らかにした。このように、高石(2012a)の研究は、佐竹(2014)のように「変革型リーダーシップ」構成因子ごとに関係性を詳細に分析していない。それゆえに、高石(2012a)の研究結果である従業員規模による「変革型リーダーシップ」による従業員の率先行動への影響力の有(50人未満)無(50人以上)という結果は、「変革型リーダーシップ」の因子別で詳細に検討が行われていたならば、異なった研究結果になっていた可能性がある。したがって、将来の研究方向として、「変革型リーダーシップ」に含まれる5つの因子ごとに関係性を分析する必要がある。

## 注

- i 高石(2006)「リーダーシップと経営革新行動——フルレンジ・リーダーシップへのフォーカス——」p. 8.
- ii 石川(2007b)「企業内研究者の創造的成果を促進するリーダーシップの探求」pp. 25-26.
- iii 高口(2010)「変革的リーダーシップと共有的発揮形態の効果」p. 134.
- iv 佐竹は、「変革型リーダーシップ」について二本の論文が存在する。経営行動科学大会第12回大会発表論文集に所収された、「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」からの考察——」がある。この論文に修正加執したのが、

「中小企業における新事業展開と社長のリーダーシップ」である。これは、p. 44.の注に記載されている。本論文は、後者の論文だけを対象とする。

- v Bass(1985)の理論に基づいた研究は、初期の研究であり、まだ未完成の状態だったため、これらを除いた数である。
- vi 神谷(2011)は、確認的因子分析の結果、当てはまりが良いといわれる値ではなかった。しかし、当てはまりが悪いと判断される水準を超えていないため、9因子モデルを採用した。
- vii 高口(2010)「変革的リーダーシップと共有的発揮形態の効果」p. 134.

## 参考文献

- Antonakis, J. & House, R. J., (2013) "The full-range leadership theory: The way forward", In B. J. Avolio & F. J. Yammarino, (Eds.). *Transformational and Charismatic Leadership: The Road Ahead, (2nd Ed.)*, (pp. 3-33.), Bingley, UK: Emerald.
- Avolio, B. J. & Bass, B. M., (2004) *Multifactor Leadership Questionnaire, Third Edition*, Mind Garden.

- & Yammarino, F. J., (2013) *TRANSFORMATIONAL AND CHARISMATIC LEADERSHIP: THE ROAD AHEAD, Second Edition*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley.
- Bass, B. M., (1985) *Leadership and Performance Beyond Expectations*, Free Press, New York.
- & Avolio, B. J., (1994) *Improving organizational effectiveness through transforma-*

- tional leadership*, Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- & Bass, R., (2008) *The Bass Handbook of Leadership THEORY, RESEARCH, AND MANAGERIAL APPLICATIONS, Forth Edition*, Free Press, New York.
- Burns, J. M., (1978) *Leadership*, Harper & Row, New York.
- Day, D. V., (2014) *The Oxford Handbook of LEADERSHIP and ORGANIZATIONS*, Oxford University Press, New York.
- DuBrin, A.J., (2016) *LEADERSHIP: Research Findings, Practice, and Skills, Eighth Edition*, Cengage Learning, Boston.
- Hogan, R. J., R. Raskin and D. Fazzini (1990), “The Dark Side of Charisma”, in K. E. Clark and M. B. Clark, eds., *Measures of Leadership*, 343-354, West Orange: Leadership Library of America.
- House, R. J. & Shamir, B., (1993) “Toward the Integration of Transformational, Charismatic, and Visionary Theories,” in Martin M. Chemers & Roy A. Ayman eds., *Leadership Theory and Research; Perspectives and Directions*, Academic Press, pp. 81-107.
- Ishikawa, J., (2010) “Shared Leadership in R&D Teams: Leaders as Antecedent and Team Performance as Consequence”, *Rikkyo Business Review*, Vol. 3, pp. 79-88.
- (2012a) “Transformational leadership and gatekeeping leadership: The roles of norm for maintain consensus and shared leadership in team performance”, *Asia Pacific Journal of Management*, Volume 29, Issue 2, pp. 265-283.
- (2012b) “Leadership and performance in Japanese R&D teams”, *Asia Pacific Business Review*, Volume 18, No. 2, pp. 241-258.
- & Yijing, X., (2015) “Transformational Leadership in Japanese R&D Teams: Team Efficacy, Norm for Maintaining a Consensus, Communication, and Team Performance”, *Rikkyo Business Review*, Vol. 8, pp. 61-73.
- Kozlowski, S. W. J. and B. S. Bell., (2003) “Work Groups and Teams in Organizations,” in W. C. Borman and D. R. Ilgen, eds., *Comprehensive Handbook of Psychology: Industrial and Organizational Psychology*, No. 12, pp. 333-375. New York: Wiley.
- Northouse, P. G., (2001) *Leadership Theory and Practice, Second Edition*, Sage, Thousand Okas, CA, 2001.
- O'Connor, J., M. D. Mumford, T. C. Clifton, T. L. Gessner and M. S. Connelly., (1995) “Charismatic Leaders and Destructiveness: A Historiometric Study”, *Leadership Quarterly*, No. 6, pp. 529-555.
- Rumsey, M. G., (2013) *The Oxford Handbook of LEADERSHIP*, Oxford University Press, New York.
- Sandowsky, D., (1995) “The Charismatic Leader as Narcissist: Understanding the Abuse of Power,” *Organizational Dynamics*, No. 24, pp. 57-71.
- Stewart, G. L. and C. C. Manz., (1995), “Leadership for Self managing Work Teams: A Typology and Integrative Model”, *Human Relations*, No. 48, pp. 747-770.
- Yukl, G., (2006) *LEADERSHIP IN ORGANIZATIONS, SIXTH EDITION*, Pearson Prentice Hall, Upper Saddle River.
- 池田・山口・古川 (2003) 「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, pp. 15-23.
- 石川 (2007a) 「企業内研究者の創造性を促進するリーダーシップ」日向野・アラン・立教大学リーダーシップ研究所編『入門ビジネス・リーダーシップ』所収, 日本評論社.
- (2007b) 「企業内研究者の創造的成果を促進するリーダーシップの探求」『日本労務学会誌』Vol. 9, No. 2, pp. 21-35.
- (2008) 「「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・ストレッサとヒンドランス・ストレッサに及ぼす影響」『立教ビジネスレビュー』第1号, pp. 48-61.
- (2009) 「「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」『組織科学』Vol. 43, No. 2, pp. 97-112.
- (2013) 「研究開発チームにおけるシェアド・リーダーシップ: チーム・リーダーのリーダーシップ, シェアド・リーダーシップ, チーム業績の関係」『組織科学』Vol. 46, No.4, pp. 67-82.
- 今井 (2014) 「「変革型リーダーシップ」行動がチームの活性度, 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』第5号, pp. 79-88.
- 宇藤 (2000) 「婦長の「変革型リーダーシップ」と患者満足度との関連」『日本看護学会論文集』第31巻, pp. 114-116.
- 王・坂田・清水 (2016) 「「変革型リーダーシップ」がワークストレスに及ぼす影響に関する検討」『産業・組織心理学研究』第29巻, 第2号, pp. 103-112.
- 小野 (2014) 「フォロワーの視点から見たカリスマ的・「変革型リーダーシップ」」『関西大学商学論集』第58巻, 第4号, pp. 53-87.
- 神谷恵利子 (2011) 「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, pp. 81-89.
- 姜 理恵 (2013) 「マネージャーの「変革型リーダーシップ」と労働者の創造性: 創造産業の経営学的特徴という観点から」『日本創造学会論文誌』vol. 17, pp. 112-130.
- 佐竹恒彦 (2009) 「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」からの考察」『経営行動科学学会年次大会: 発表論文集』第12巻, pp. 158-161.
- (2014) 「中小企業における新事業展開と社長のリーダーシップ——東証マザーズ上場企業の成長力と社長のリーダーシップ研究を参考に——」『中小企業支援研究』第1巻, pp. 44-51.
- 須貝 栄 (2008) 「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」『国際ビジネス研究会報』第13号, pp. 213-228.
- 妹尾・横田 (2016) 「「変革型リーダーシップ」が水平的インタラクティブ・ネットワークに与える影響についての予備的研究」『メルコ管理会計研究』第8号, pp. 3-16.
- 高石 (2006) 「リーダーシップと経営革新行動——フルレンジ・リーダーシップへのフォーカス」『Fuji business review』Vol. 16, No. 3, pp. 3-9.
- (2012a) 「中小企業における経営者の「変革型リーダーシップ」と企業の戦略的柔軟性が社員の率先行動に及ぼす影響に係る実証研究」『中小企業季報』No. 1, pp. 1-12.
- (2012b) 「経営革新を促進する従業員行動に関する研究」『組織学会大会論文集』Vol. 1, No. 2, pp. 115-121.
- (2012c) 「中小企業における経営革新と従業員行動——経営革新促進行動とその規定因としての組織の経営革新支援と「変革型リーダーシップ」」『日本中小企業学会論集』No. 31, pp. 105-118.
- (2013) 「経営革新促進行動に対する経営革新支援, 「変革型リーダーシップ」, プロアクティブ・パーソナリティの影響過程に関する実証研究」『赤門マネジメント・レビュー』No. 3, pp. 197-218.
- ・青山・太田・岡村 (2012) 「中小企業経営者の「変革型リーダーシップ」と管理職との関係性が従業員の経営革新行動に及ぼす影響について」『富士論叢』第57巻, 1号, pp. 1-13.
- 高口 央 (2010) 「変革的リーダーシップと共有的発揮形態の効果」『流通経済大学社会学部論叢』第20巻, 第2号, pp. 129-141.
- 野中・武村・佐々木・菅田 (2009) 「看護師長のリーダーシップに対するスタッフナースのとらえ方と仕事への意欲の関連——「変革型リーダーシップ」に注目して——」『日本看護管理学会誌』第13巻, 第2号, pp. 66-72.
- 横田・佐藤・米山・妹尾 (2012) 「日本企業におけるリーダーシップ・スタイルに関する実態調査」『三田商学研究』第54巻, 第6号, pp. 115-136.

# 引当金・非金融負債に関する一考察

小 島 裕 治 郎

## Consideration on Provisions and Non-Financial Liabilities

Yujiro Kojima

### Abstract

In order to recognize and measure provisions appropriately, it is important whether a future outflow of economic resources would be probable.

Focusing on probability problem, this study provides two methods. For large population of events, it is possible to recognize and measure an appropriate provision with its expected value which reflects the degree of uncertainty. On the other hand, for one-off events, it is possible to recognize and measure appropriate reserves with the most likely amount keeping the concept of probability in its recognition criteria.

Furthermore, it is also effective for showing the liabilities completely which required for current financial statements.

キーワード：引当金, 非金融負債, 蓋然性, IAS37号, 母集団の大きな債務, 単一の債務

### 目 次

はじめに
第1章 わが国における引当金の概要と変遷
第1節 企業会計原則制定前の引当金
第2節 企業会計原則制定後の引当金
第3節 現在の引当金・偶発債務
第2章 国際会計基準における引当金の概要
第1節 旧IAS第10号の概要と特徴

第2節 IAS第37号の概要と特徴
第3節 IAS第37号改訂案の概要と特徴
第4節 蓋然性要件の取扱い
第3章 概念フレームワークにおける負債規定
第1節 定義
第2節 認識
第3節 概念フレームワークとIAS第37号の関係
第4章 わが国の引当金とIAS第37号の比較
第1節 企業会計原則注解18とIAS第37号の比較
第2節 収益費用アプローチと資産負債アプローチ
第5章 わが国における引当金会計の展望

第1節 負債の認識・測定  
第2節 わが国の引当金会計の展望  
おわりに

## はじめに

資本市場のグローバル化に伴い、各国で採用している会計基準では企業活動の国際間比較が困難となった結果、会計基準の国際的統一が模索され、国際会計基準に焦点があてられていることは周知の事実である。

わが国でも、わが国の会計基準と国際会計基準とのコンバージェンス、またはアドプションに向けた議論が進められている。その中で2007年8月には、企業会計基準委員会（以下ASBJという）は国際会計基準審議会（以下IASBという）との間で結ばれた、「会計基準のコンバージェンスの加速に向けた取り組みへの合意」（東京合意）に基づき、国際財務報告基準（以下IFRSという）導入に向けた論点の整理を公表している。また、2009年9月には「引当金に関する論点の整理」を公表し、その中で会計基準のコンバージェンスにあたり引当金に関する会計基準の見直し、検討が必要であるとしている。

この引当金の検討に当たって論点のひとつが、国際会計基準における引当金の会計観である資産負債アプローチと、わが国の引当金の会計観である収益費用アプローチの違いである。

また、2005年のIAS第37号改訂案では、IAS第37号における引当金の認識要件のうち、「当該義務を決済する為に経済的便益を有する資源の流出が生じる可能性が高いこと」<sup>1)</sup>の削除が提案されている。これにより、引当金と偶発負債の区別はなくなり、その呼称も引当金及び偶発負債から非金融負債とした。詳しくは第2章で取上げるが、いわゆる蓋然性の削除が検討されている。

一方でわが国の引当金は企業会計原則注解18に「発生の可能性が高く」とあるように、その認識要件として蓋然性の高さが求められて

いる。つまり、偶発負債のような発生の可能性の低いものは引当金として計上できないこととなる。この点も、IFRSとの整合という意味において検討の必要がある。

そもそも、わが国における引当金会計においては、包括的な会計基準が存在しないため、国際会計基準との整合を考えると今後IAS第37号やIAS第37号改訂案に対するアドプションを含めたコンバージェンス作業が進められることも十分に考えられる。

そこで、本稿ではわが国における引当金会計の現状とその問題点を考察し、IFRSとの整合に向け、今後の引当金・非金融負債の在り方について考察する。

また、IAS第37号改訂案では非金融負債について①負債の定義を満たすもの、②信頼性を持って測定することが可能であること、という条件を満たす場合に認識しなければならない。<sup>2)</sup>したがって、負債の定義が非金融負債の認識において重要になる。ところが、近年のIFRSにおける概念フレームワークの見直しに伴い、負債の定義にも変化が生じている。そこで、概念フレームワークを題材に、負債概念についても触れておきたい。

## 第1章 わが国における引当金の概要と変遷

### 第1節 企業会計原則制定前の引当金

わが国の引当金概念の発生は、明治後期に遡る。当時は引当金・積立金・準備金などが「積立金」として混同されていた為、「損失の填補を示す積立金」と「利益留保を示す積立金・準備金」を区分しようとしたことが引当金概念の始まりである。その後、大正に入り、引当金・積立金・準備金の異同点が論じられるようになり、この頃から文献の中で「引当金」という用語が用いられるようになる。<sup>3)</sup>

1930年には商工省臨時産業合理局より「標準貸借対照表」が公表され、そこでは引当金が『損失に課して留保せらるる』<sup>4)</sup>とし、損益計算との関係が示された。ただし、「偶発債務準

備金」の計上がその発生を相当正確に推定できる場合には引当金とすることができるとして、一部その区分を損失の補填か利益の留保かによらないこととしている。これにより当初目的としていた、「損失の填補を示す積立金」と「利益留保を示す積立金・準備金」の区分は必ずしも、明確にはされなかった。

その後1934年には「財務諸表準則」（以下、「商工省準則」という）が公表される。「商工省準則」では引当金の定義が、①特定の損失に対する準備であり、②その負担が当該会計年度に属し、③その金額が見積もりにより計上されることと定められた。また、引当金は、評価性引当金、負債性引当金、特定引当金（利益留保性引当金）の3つに分類され、利益留保性の引当金はここでも除外されなかった。<sup>5)</sup>

1940年に公表された陸軍省の財務諸表準則及び海軍省の海軍軍需品工場事業場財務諸表作成要領では、引当金から減価償却引当金と貸倒引当金を排除し、引当金を負債性引当金に限定することとした。<sup>6)</sup> また、「損失の原因は当期に属する」として、引当金の計上要件が一段と進化したものであり、現在では収益費用アプローチとされる会計観<sup>7)</sup>の現われとみることができる。<sup>8)</sup>

1941年に陸軍省の財務諸表準則及び海軍省の海軍軍需品工場事業場財務諸表作成要領を統一することを目的として、企画院により「製造工業貸借対照表準則草案」、「製造工業財産目録準則草案」、「製造工業損益計算書準則草案」が公表された。本稿では、これらを総称して「企画院財務諸表準則草案」とする。企画院財務諸表準則草案によれば減価償却引当金及び貸倒引当金を直接控除方式とし引当金から除外することで、引当金を負債性引当金に限定する提案がなされ、引当金の純化<sup>9)</sup>が図られた。しかし、評価性引当金を引当金から除外することへの反対論<sup>10)</sup>も存在し、そのことが1949年に設定される企業会計原則に影響されるとも考えられる。<sup>11)</sup>

戦後、GHQより配布された「工業会社及び

商事会社の財務諸表作成に関する指示書」（以下、GHQ指示書とする）では引当金について、「評価用引当金」「負債を示す引当金」「剰余積立金」を定義し、この3つの区分を求めている。企画院財務諸表準則草案までに、負債性引当金への純化が図られてきたが、ここで評価性引当金が復活することとなる。

## 第2節 企業会計原則制定以後の引当金

1949年には企業会計制度対策調査会によって、企業会計原則（中間報告）が発表される。

そこでは引当金の意義ないし計上要件については特に触れられていないが、貸借対照表原則三（一）及び貸借対照表原則四（二）において、受取手形及び売掛金に対する貸倒引当金は、控除の形式で記載することとし、有形固定資産に対する減価償却は、固定資産の取得原価からの控除の形式でその耐用期間の全期間にわたり減価償却引当金としてその累計額を記載することとしている。また、納税引当金、修繕引当金等を設けたときは、流動負債の部に記載することとした。<sup>12)</sup>

これらは、貸借対照表の貸方の側から引当金を分類しているにすぎず、その性格について明確な規定はない。<sup>13)</sup>

1954年には、大蔵省企業会計審議会により企業会計原則及び財務諸表準則の第一次修正が行われた。

貸借対照表原則三（一）貸倒引当金、減価償却引当金に関しては内容の修正はないが、貸借対照表原則四（二）において渴水準備金を流動負債に、退職給与引当金、特別修繕引当金を固定負債に挙げている。

渴水準備金を認めることにより期間損益計算のために設定されるとする引当金会計の論理を崩し、引当金の拡大となった。<sup>14)</sup>

1962年の商法改正は、わが国の企業会計制度の大きな転機となり、商法第287条の2に定められた引当金規定はその後の引当金制度の変化の大きなきっかけとなる。

商法の改正に先立って「商法改正民事局試案」

(以下「試案」という)とその「理由書」が公表された。<sup>15)</sup>

試案においては、債務の発生又は債務の金額が不確定であって、債務の発生原因が決算期前にある場合には、相当の金額を負債として計上しなければならないものとし、負債性引当金のうち負債としなければならないものを明らかにした。

理由書では、「法律上の債務でないものを負債とすることは許されないし、法律上の債務であるものを負債として計上しないことは許されないと解されるが、停止条件付債務等を負債として計上することに疑いを持つ意見もある。・・・(中略)将来発生する債務で債務の発生原因が決算期後にある場合には、引当金として負債に計上してはならないのは当然である。通常、退職給与引当金及び納税引当金は負債たる引当金であり、修繕引当金及び濁水準備金は負債たる引当金にならない。」として、債務性のない引当金を含める企業会計原則上の負債性引当金とはその範囲が異なり、負債たる引当金とは債務となる可能性が高いものに限定される。この点について、わが国の引当金会計が現在の資産負債アプローチに繋がる考えに基づいていた証しであるとの見解もある。<sup>16)</sup>ただし、引当金が発生主義のもと費用収益対応原則によりその認識をするという考え方に立脚するため、それと対立する債務性の有無を引当金の認識要件とする試案には反対意見もあった。<sup>17)</sup>

その後の改正商法では、引当金について次のように規定している。

第二百八十七条ノ二 特定ノ支出又ハ損失ニ備フル為ニ引当金ヲ貸借対照表ノ負債ノ部ニ計上スルトキハ其ノ目的ヲ貸借対照表ニ於イテ明ラカニスルコトヲ要ス  
前項ノ引当金ヲ其ノ目的外ニ使用スルトキハ其ノ理由ヲ損益計算書ニ記載スルコトヲ要ス

また、改正商法の施行とともに制定公布された「株式会社の貸借対照表及び損益計算書に關

する規則」(以下、計算書類規則という)では引当金について、以下のように規定した。<sup>18)</sup>

金銭債権について取立不能の恐れがある場合には、その金銭債権が属する科目毎に、取立不能の見積額を控除する形式で記載しなければならない。(第10条)

有形固定資産はその資産が属する科目ごとに、減価償却額を控除する形式で記載しなければならない。(第15条)

負債の部は、流動負債、固定負債及び引当金の各部に区分しなければならない。(第25条)

商法287条の2に規定する引当金は引当金の部に記載しなければならない。(第32条)

条件付債務は引当金の部に記載することができる。(第33条)

特別損益の部に、商法287条の2に規定する引当金の目的外使用の利益を計上する。(第42条)

以上の規定から、商法287条の2に規定する引当金は、負債の部に記載されるもので、評価性引当金を除き、また、条件付債務を含まない引当金が対象となる。

また、287条の2の規定は引当金の設定を認めその表示について規定しているのみであり、引当金設定の基準もしくはその本質を定めていないため、ここに引当金の解釈には広狭二義の解釈が生じることとなる。広義の解釈では、引当金は「特定の支出又は損失に備えるため」のものは引当金となるという解釈であり、狭義の解釈は企業会計上の負債性引当金に限られるというものである。

結果として、実務において広義説による多種多様な引当金が計上されることとなる。<sup>19)</sup>

1963年に企業会計審議会は企業会計原則の一部修正を行った。引当金に関しては、貸借対照表原則四(二)Aの流動負債に属する引当金の例示及び注解16「引当金」から濁水準備金が削除された。この濁水準備金は濁水期の損失

に備えるものであり、費用見積額ではないことから、引当金としての性格に疑問があったためである。<sup>20)</sup>

1974年の第三次修正ではこれまで、受取手形及び売掛金から直接控除されていた貸倒引当金及び、有形固定資産から直接控除していた減価償却引当金について、従来の方法を「原則」としながら科目別間接控除法、一括間接控除法、直接控除法が認められた。

また、注解14「負債性引当金以外の引当金について」及び注解18「負債性引当金について」が規定される。注解18については以下の通りである。

(注18) 負債性引当金について

将来において特定の費用（又は収益の控除）たる支出が確実に起こると予想され、支出の原因となる事実が当期においてすでに存在しており、当該支出の金額を合理的に見積もることが出来る場合には、その年度の収益の負担に属する金額を負債性引当金として計上し、特定の引当金と区別しなければならない。

製品保証引当金、売上割戻引当金、景品費引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事補償引当金、退職給与引当金等がこれに該当する。

負債性引当金は、金額は未確定であるが、その支出は確実に起こると予想されるものであるから、偶発損失についてはこれを計上することは出来ない。<sup>21)</sup>

同注解で初めて企業会計原則上「負債性引当金」の用語が用いられ、注解18では負債性引当金の要件が規定された。<sup>22)</sup>負債性引当金とは、以下の3点を満たす場合には必ず計上しなければならないこととなる。

- ① 将来において特定の費用または収益の控除たる支出が確実に起こると予想されること、
- ② 支出の原因となる事実が当期に存在していること、

- ③ 支出額が合理的に見積もることが出来ること

また、①については費用収益対応原則の適用、②は発生主義による費用等の認識、③はその見積もりに過度の保守主義を適用できないことがその背後にある会計思考と解することができる。<sup>23)</sup>

ところで、注解18には偶発損失について計上を禁じている。一方、引当金の要件①で確実に起こると予想されることが挙げられている。ここで、確実に起こると予想されるとはどういう場合をさすかが問題となる。この点については、「費用たる支出を要する事象が起こる確率が100%とはいかないまでも、経験的に見て、きわめて高いことをさす。・・・(中略)事象の起きる確率が50%と見積もられる項目について引き当て経理を行い、事象が実際に起きた場合には、計上された費用が収益に負担されて何ら問題はない。しかしながら、予想される事象が生じなかったときは、費用の過大計上、収益の過小計上が行われて、期間損益計算はゆがめられることになる。したがって起こる可能性の高くない事象について引当経理を行うことは、本来、期間損益計算の適正化を意図してなされる引当経理がかえってその逆の効果をもたらすことになる。そのために事象の起こる確率が小さい項目については、引当経理を適用せず、事象が実際に起きたときに、その年度の収益に付加することになっている。したがって、偶発損失については負債性引当金の計上を認めないのである。」<sup>24)</sup>との見解がある。

### 第3節 現在の引当金・偶発債務

#### 3.1 企業会計原則 第四次修正

1982年に企業会計原則の第四次修正が行われた。そこでは注解14が削除され、旧注解18「負債性引当金について」が「引当金について」に修正され、引当金に関する注解が一本化される。なお、第四次修正以降、引当金に関する企業会計原則の修正は行われていない。

(注18) 引当金について

将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつその金額を合理的に見積もることが出来る場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。

製品保証引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事保証引当金、退職給与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、債務保証損失引当金、損害補償損失引当金、貸倒引当金等がこれに該当する。

発生の可能性の低い偶発事象にかかる費用または損失については引当金を計上することはできない。<sup>25)</sup>

まず、注解14が削除されたことは、第四次修正の前年に商法が改正され、いわゆる利益留保性引当金を排除したことに対応している。<sup>26)</sup> 改正商法第287条の2では引当金について以下のように規定した。

第二百八十七条ノ二 特定ノ支出又ハ損失ニ備フル為ノ引当金ハ其ノ営業年度ノ費用又ハ損失ト為スコトヲ相当トスル額ニ限り之ヲ貸借対照表ノ負債ノ部ニ計上スルコトヲ得

旧商法では引当金の設定を認めその表示について規定しているのみであり、引当金設定の基準もしくはその本質を定めていなかった。しかしこの改正により「其ノ営業年度ノ費用又ハ損失ト為スコトヲ相当トスル額ニ限り」という条件が加えられ、費用または損失とならないものは除かれることになり、利益留保性引当金を計上する余地はなくなった。<sup>27)</sup> また、第四次修正と同時に発表された「負債性引当金等に係る企業会計原則注解の修正に関する解釈指針」（以下、「解釈指針」という）では、「修正前の注解では、負債性引当金の概念・範囲を定めている

が、負債性引当金と評価性引当金（例・貸倒引当金）は、いずれも将来の特定の費用又は損失の計上に係る引当金項目であり、その会計的性格は同一と考えられる。このため、企業会計原則上、両者を引当金として一本化するとともに、この趣旨に沿って名称等を修正した」とある。したがって、評価性引当金、負債性引当金、利益留保性引当金の3つに分類されていた引当金は、利益留保性引当金が排除され、評価性引当金と負債性引当金とが、引当金として一本化された。

なお、解釈指針では減価償却引当金について「当該累計額の性格・概念は、修正後の企業会計原則注解十八に定める引当金に該当しないと考えられるので、減価償却引当金を『減価償却累計額』に修正した」として、評価性引当金から除いている。

次に注解18について検討する。注解18では引当金の計上要件を次のように定義している。

- ①将来の特定の費用又は損失であって、
- ②その発生が当期以前の事象に起因し、
- ③発生の可能性が高く、
- ④かつ、金額が合理的に見積もることが出来る場合

①について旧注解18では、「特定の費用（又は収益の控除）たる支出」と規定していたが、「将来の特定の費用又は損失」と修正した。この点について、解釈指針では、旧注解18の「『特定の費用』には、『特定の損失』（例・債務保証損失引当金及び損害保証損失引当金の繰入対象となる損失）も含まれるため、その文意を明らかにするため」の修正であるとしている。

また、同指針では旧注解18の「『将来において特定の費用たる支出が確実に起こると予想され』の文意は、特定の費用または損失に係る事象の発生の確率がかなり高いとの意味であるので、その文意を明確にするため」、「発生の可能性が高く」に修正している。

一方で、偶発損失について、同指針では旧注

解18で「『偶発損失についてこれを計上することはできない』としているが、これは偶発損失の引当金計上をすべて否定しているものではなく、発生の可能性が低い場合の引当計上を禁止している」ため、その文意を明確にするために「発生の可能性の低い偶発事象に係る費用または損失については引当金を計上することはできない」と修正した。つまり、原則として偶発債務の計上を求めている。ここで蓋然性要件が登場することとなる。

そして、原則として偶発損失の計上を求めるということは負債に該当する引当金は当期の収益に対応しない損失であっても計上すべきとする資産負債アプローチが取り入れられていると見ることもできる。もっとも、債務性のない修繕引当金や特別修繕引当金の計上を認めていることから、全面的に資産負債アプローチが取り入れられていたとはみられない。<sup>28)</sup>

### 3.2 現在の引当金・偶発債務

第四次修正以降、現在まで企業会計原則の修正は行われていないが、引当金会計制度については国際化に向けて大きな変化がみられる。まず、1998年には企業会計審議会から資産負債アプローチによる「退職給付に係る会計基準」が公表される。同基準では退職給付引当金の計上に負債の適切な把握に最も適切な測定手段として割引現在価値計算を取り入れることとした。また、同年の税制改正で賞与引当金と製品保証引当金が廃止され、特別修繕引当金は特別修繕準備金として租税特別措置法に規定されることとなる。その後、2002年には、税法上の退職給与引当金が廃止され、ついで2005年にはASBJより「役員賞与に関する会計基準」が公表され、役員賞与引当金の計上が求められた。さらに、2008年には「資産除去債務に関する会計基準」が公表され、有形固定資産の取得に際して将来それを除去する場合に除去費用が生ずることが明らかな場合には、除去債務の現在価値に相当する金額を有形固定資産の取得原価に加算することが求められた。<sup>29)</sup>

これらの変化に先立って、国際会計の分野では、1989年にIASBの前身である国際会計基準委員会（以下、「IASB」という）がIASを設定する為の前提となる企業会計の概念基準として、「概念フレームワーク」を公表し、この枠組みの中で資産負債アプローチに基づく引当金の会計基準が示された。さらに、1998年にはIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」（以下「IAS第37号」という）が公表され、引当金は債務性のあるものに限定された。「概念フレームワーク」やIAS第37号については後述するが、これらの国際的な動向に、わが国も同調していく形で資産負債アプローチの導入を実施、検討していくことになる。<sup>30)</sup>

## 第2章 国際会計基準における引当金の概要

国際会計基準における引当金は当初、偶発事象会計に包含され、1978年にIASBから公表されたIAS第10号「偶発事象および後発事象」（以下、「旧IAS第10号」という）に規定された。旧IAS第10号の公表後、IASBのスタッフや各国の会計基準設定機関のスタッフからなる研究グループにより「引当金；財務諸表におけるその認識、測定および開示」と題する特別報告書が公表された。報告書の目的は、各国の基準設定機関が引当金会計基準を確立する場合に、その基礎と概念的論拠の展開を手助けすることにある。その内容は、その後のIASBの引当金会計基準化への先駆けとなるものであった。IASBではその後、その作業計画において「引当金及び偶発事象（改訂）」プロジェクトが発案され、DSOP（原則書案）、ED（公開草案）第59号を経て、1998年に公表されたIAS第37号により偶発事象会計が確立する。<sup>31)</sup>

### 第1節 旧IAS第10号の概要と特徴

#### 1.1 概要

旧IAS第10号では偶発事象について次のように規定された。

「偶発事象」とは、ある状態または状況であって、その最終的な結末としての利得または損失が、不確実な将来事象の発生または不発生のみによって確認されるものをいう。<sup>32)</sup>

さらに偶発事象という用語については次のように解説されている。

偶発事象という用語は貸借対照表日において存在する状態または状況であって、その財務的影響が将来発生するかもしれないあるいは発生しないかもしれない事象によって決定されるようなものに限定される。そのような状態または状況の多くは、発生という基本的な会計概念に従って、財務諸表における引当計上項目として反映される。<sup>33)</sup>

たとえば、ここでは減価償却は偶発事象ではないと説明され、その理由は減価の事実は既に確定しているからだと説明されている。<sup>34)</sup>しかし、問題はただ減価しているかないかではなく、現在までにどの程度減価しているかであり、この「どの程度」という点は将来の事象を待たないと確定しないからこそ見積りが必要となるのである。<sup>35)</sup>

すなわち、旧IAS第10号における偶発事象の定義は、①利得または損失の最終的な結果として生ぜしめる状態または状況であって、②その状態等は不確実な将来事象が発生するか、またはしないかによってはじめて確定的となりうる性格を持っている、という2つの属性を内容とするものである。<sup>36)</sup> また、「偶発損失の会計上の取扱い」では、「偶発事象が結果として企業に損失をもたらす可能性がかなり大きいものであるならば、その損失を財務諸表に引当計上することが、慎重性にかなう取扱いである。」<sup>37)</sup> とし、損失の発生する可能性が大きいものだけを、引当金として計上することを明確に示している。

## 1.2 偶発損失の会計上の取扱い

偶発損失の金額は、次のいずれにも該当する場合には損益計算書に引当計上されなければならない。

- (a) 関連する回収可能性を考慮に入れたうえでもなお、貸借対照表日現在における資産の損傷や価値減少あるいは負債の発生が将来の事象によって確認される可能性がかなり大きく、かつ
- (b) 損失の合理的見積額が決定できる場合。<sup>38)</sup>

この合理的見積額については、その見積りに一定の幅を示す情報に基づくとした上で、その幅の中で最善の見積額によるものとした。しかし、その幅の中である金額が他のいずれの金額に比べても、より適切な見積額として特定できない場合にはその最低額が引当計上される。計上額を超えて損失が発生する可能性がある場合には、その損失の可能性がすべて開示される。<sup>39)</sup>

## 1.3 偶発事象の開示

旧IAS第10号では偶発事象の開示について以下のように規定された。

第27項の条件のいずれか (1-2のa及びb) を満たさない場合には、損失が発生する可能性が小さい時を除いて、偶発事象の存在が財務諸表に開示されなければならない。<sup>40)</sup>

偶発利得は財務諸表に計上してはならない。利得が実現する可能性がかなり大きい場合には、偶発利得の存在が開示されなければならない。<sup>41)</sup>

偶発損失が引当計上の対象とならない場合には、損失が発生する可能性が小さい場合を除いて、偶発損失の性質と財務的影響の見積額が注記によって開示される。しかしながら、財務的影響について確実な見積額が得られない場合には、その事実が開示される。引当計上の対象となる偶発事象は、分別記載を要することがあ

る。偶発利得が企業により実現される可能性がかなり大きい場合、当該偶発利得の存在および性質は、通常、財務諸表の注記によって開示される。その開示にあたっては、実現の可能性につき誤解を与えるような含みをもたせないことが重要である。<sup>42)</sup>

また、開示の場合には次の情報が提供されなければならない。

- (a) 偶発事象の性質
- (b) 将来の結末に影響を及ぼす不確実な要素
- (c) 財務的影響の見積もり額またはそのような見積りができないという事実

偶発損失が予想される場合、損失の額がかなり正確に予想されうる場合については、損失を引当計上しなければならない。また、損失の金額の正確な予想が困難な場合およびその発生の可能性を認めうる場合、そのような偶発事象の存在を注記によって開示しなければならないとしている。その発生の可能性がごく小さく実際には発生しそうな場合には引当計上も開示も必要がないことを示唆している。<sup>43)</sup>

#### 1.4 旧IAS第10号の性質

そもそも、旧IAS第10号は、米国の財務会計基準審議会（以下「FASB」という）より1975年に公表されたSFAS第5号「偶発事象の会計」（以下「SFAS第5号」という）から大きな影響を受け作成されるに至っている。<sup>44)</sup>

SFAS第5号は偶発事象を「企業にとって利得または損失が発生する可能性を確認できない不確実な状況、状態または一連の環境が現存しており、一つ又はそれ以上の将来事象が、発生または未発生により判明する事態をいう。この不確実性の解消は、資産の取得、負債の減少、資産の喪失または減損、あるいは負債の発生により確かめられる」<sup>45)</sup>としている。

また、資産の喪失または減損（減少）や負債の増加は「『損失額を合理的に見積もる(reasonably estimate)ことができること』(par.8)

を併せて満たしたとき、始めて損失として認識され、その相手科目として貸方資産や負債が計上される。つまり、SFAS第5号は、偶発損失を中心に定義づけされていると考えられるため、会計観でいえば、収益費用中心観に基づくものといえるのである。」<sup>46)</sup>と考えられる。

そのため、SFAS第5号から多大な影響を受けたIAS第10号についても、収益費用アプローチによるものと考えられている。

### 第2節 IAS第37号の概要と特徴

#### 2.1 概要

旧IAS第10号の偶発事象に関する部分を引き継いでIAS第37号は1998年に公表された。IAS第37号では、引当金、偶発負債及び偶発資産についての会計処理及び開示を定めている。ただし、①未履行の契約に起因するもの（ただし、不利な契約の場合を除く）、②他の基準で取り扱われているものについてはIAS第37号の適用はない。

IAS第37号では、引当金について「時期又は金額が不確実な負債をいう。」<sup>47)</sup>と定義され、負債であることが明確に示されている。そして、「負債とは過去の事象から発生した企業の現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が企業から流出する結果となるものが予想されるもの」<sup>48)</sup>であると定義する。ただし、引当金は不確実性を伴うため買掛債務や未払費用などの他の負債とは区別することが求められている。<sup>49)</sup>

また、債務には法的債務と推定的債務があるとされる。法的債務とは、(a) 契約（明示的または黙示的条件を通じて）(b) 法律の制定 (c) 法律のその他の運用のいずれかから発生する債務である。推定的債務とは、(a) 確立されている過去の実務慣行、公表されている方針又は十分に具体的な最近の声明によって、企業が外部者に対しある債務を受諾することを表明しており、(b) その結果、企業はこれらの責務を果たすであろうという妥当な期待を外部者の側に生じさせているような企業の行動から発生する債

務をいう。

したがって、IAS第37号では引当金とは決済時期又は決済金額が不確実な負債をいい、過去の事象から発生した現在の債務で経済的便益を有する資源が企業から流出する結果となることが予想される、という要件を満たしたものである。そして、現在の債務であるということは偶発事象と異なり、単に可能性のある債務は引当金の設定対象とはならない。<sup>50)</sup>

また、IAS第37号は、同年に公表された概念フレームワークが資産負債アプローチへ会計観を移行させたことにより、その負債概念が概念フレームワークに準拠しているため、旧IAS第10号の収益費用アプローチから資産負債アプローチへと規定作成の基準が変わることとなる。つまり、負債や資産の認識を先行させたのちに借方科目を認識することになる。これにより、費用や損失を先行させる偶発事象という用語は定義として表現することが困難となった。従って、IAS第37号では新たに示された偶発負債及び偶発資産の定義の中で補足的に説明されることとなる。<sup>51)</sup>

同様に、IAS第37号では仕訳上の借り方問題には関与しない旨を明記している。<sup>52)</sup> これにより、引当金繰入額が資産計上されるか費用処理されるかは別途の考慮を要することになる。また、資産負債アプローチの更なる傍証として、金融商品や未履行契約（当事者の一方に負担が生じる場合を除く）と併せて、評価性引当金も対象外としている。<sup>53)</sup>

## 2.2 認識

引当金の認識基準は次のように示されている。

- (a) 企業が過去の事象の結果として現在の債務（法的又は推定的）を有しており
- (b) 当該債務を決済するために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高く
- (c) 当該債務の金額について信頼性のある見積もりができる場合これらの条件が満たされない場合には引当金を認識してはならない。<sup>54)</sup>

蓋然性基準と測定可能性基準の2つの認識基準をおいていることは旧IAS第10号と変わらないが、認識の対象は損失ではなく負債であるために現在の債務の存在が重視されるものとなっている。<sup>55)</sup> 現在の債務については「稀な場合において、現在の債務があるのかどうか明確でないことがある。このような場合に、利用可能なすべての証拠を考慮したうえで、報告期間末日において現在の債務が存在している可能性の方が高いときは、過去の事象が現在の債務を生じさせているものとみなされる。」と示されている。したがって、蓋然性基準は発生可能性が50%超を境界として満たされると考えられる。

## 2.3 測定

引当金として認識する金額は、期末日における現在の債務を決済するために必要となる支出の最善の見積りでなければならない。<sup>56)</sup> また、現在の債務を決済するために必要となる支出の最善の見積りとは、期末日現在で債務を決済するため、または同日現在で債務を第三者に移転するために企業が合理的に支払う金額であるとし、これについても最善の見積りを要求している。<sup>57)</sup> さらに、測定対象の引当金が母集団の大きい項目に関係している場合には、債務はすべての生じ得る結果をそれぞれの関連する確率で加重平均した期待値で見積もられる。<sup>58)</sup> 一方、単一の債務が測定される場合には、個々の結果のうち最も可能性の高い結果が最善の見積りとなり得る。ただし、最も可能性の高い結果を除くそのほかの結果がほとんどの場合において高くなるかまたは低くなる場合には、最善の見積りはより高い金額またはより低い金額となる。<sup>59)</sup>

## 2.4 偶発負債

IAS第37号では引当金に続き、偶発負債及び偶発資産について規定しているが、本稿ではその趣旨に照らし偶発資産には特に触れないこととする。

IAS第37号では偶発負債を次のように定義し

ている。

- (a) 過去の事象から発生し得る債務のうち、その存在が確認されるのが、企業が完全には統制できない将来の1つ又は複数の不確実な事象の発生または不発生によってのみである債務、又は
- (b) 過去の事象から発生した現在の債務であるが、次のいずれかの理由により認識されていないもの
- (i) 債務決済のために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高くない。
- (ii) 債務の金額が十分な信頼性をもって測定できない。<sup>60)</sup>

引当金が「当該債務を決済するために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高い」場合に認識される、すなわちその可能性が50%超であることを要件としているのに対し、偶発負債は「債務決済のために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高くない」場合であり、その発生の可能性が50%以下である時は引当金に認識されず、偶発負債に該当することとなる。

そして、IAS第37号では偶発負債の認識を禁止しており、<sup>61)</sup> 経済的便益を有する資源の流出の可能性がほとんどない場合を除き、開示されることとなる。<sup>62)</sup>

### 第3節 IAS第37号改訂案の概要と特徴

#### 3.1 概要

IASBが2005年に公表した公開草案「IAS第37号『引当金、偶発負債及び偶発資産』及びIAS第19号『従業員給付』の改訂」(以下、IAS第37号改訂案という)は、「引当金」という用語の代わりに「非金融負債」という用語を採用し、偶発負債および偶発資産という用語を用いないこと、発生の可能性が高いという認識基準を削除すること、測定については期待キャッシュ・フロー・アプローチを採用することなどを提案している。「非金融負債」とはIAS第32

号に定める金融負債以外の負債であり、IAS第37号改訂案より、不利な契約を除く、未履行の契約に起因するもの、他の基準で取り扱われている非金融負債を除いたすべての非金融負債がIAS第37号で取り扱われる。

さらに、2010年には公開草案「IAS第37号が適用される負債の測定－IAS第37号改訂」(以下2010年改訂案という)を公表し、ここでは測定に限定した提案を行っている。<sup>63)</sup>

また、IAS第37号改訂案はFASBが偶発事象会計と資産除去債務会計をSFAS第5号とSFAS第143号「資産除去債務の会計」(以下、SFAS第143号という)の別個の会計基準として基準化しているのに対し、引当金会計と資産除去債務会計を非金融負債会計として1つの会計基準として基準化している。SFAS第5号が発生の可能性に応じた合理的見積りにより測定を行うのに対し、SFAS第143号は割引現在価値を用いる。さらに、認識基準について発生の可能性が高いかどうかでなく、測定にその中心をおいている。従って、IAS第37号改訂案が、発生の可能性が高いという認識基準を削除し、測定に期待キャッシュ・フロー・アプローチを採用していることから、資産除去債務会計の主導の下に非金融負債会計の基準化が行われると解釈することができる。<sup>64)</sup>

ただし、IAS第37号の改訂についてはその後最終公表時期が何度か延期され、そのまま進展を見せることなく現在に至っている。

#### 3.2 認識

IAS第37号と異なり、IAS第37号改訂案では、(a) 負債の定義を満たし、(b) 信頼できる見積りが可能な場合に、非金融負債を認識する。<sup>65)</sup> つまり、無条件債務から生じる負債は、不確実な将来事象が発生する(若しくは、発生しない)蓋然性とは関係なく認識される。<sup>66)</sup> ここではIAS第37号に規定される、発生の可能性が高いという認識基準は示さず、蓋然性の削除が提案されている。これにより、非金融負債の決済に必要とされる経済的便益の金額又は時期に関する

る不確実性は、当該負債が認識されるかどうかに影響を与えるのではなく、当該負債の測定において反映されることになる。<sup>67)</sup>

### 3.3 測定

IAS第37号改訂案ではIAS第37号に規定される「最善の見積り」という表現を削除し、企業は貸借対照表日における債務の、決済若しくは移転のために第三者に支払う合理的な金額により非金融負債の測定を行うとしている。<sup>68)</sup>

また、IAS第37号では母集団が大きい債務については期待値を用い、単一の債務については最も発生確率が高い結果に基づいて負債を測定するものとしていたが、IAS第37号改訂案では単一の債務に関する負債についても期待値、すなわち期待キャッシュ・フロー・アプローチを用いるものとしている。<sup>69)</sup> なお、IAS第37号改訂案では、一つあるいは複数の将来の不確実な事象の発生あるいは非発生による資源の流出の蓋然性は債務の存在の有無を判断する基準ではない。それらは無条件債務を履行するために必要な支出額、すなわち負債の金額を測定するための要素として理解される。<sup>70)</sup>

2010年改訂案でもIAS第37号改訂案を支持し、単一の債務に関する負債を含めて、すべての負債について期待値の使用を強制することを提案している。

## 第4節 蓋然性要件の取扱い

ここまで、国際会計基準における引当金についてその変遷を追ってきたが、旧IAS第10号、IAS第37号及びIAS第37号改訂案を対比すると図表1のようになる。

### 4.1 定義

定義と範囲において、旧IAS第10号が偶発事象、とりわけ偶発負債を対象とし、その意味では、会計上の認識の有無とは無関係に将来の不確実な事象の生起によってのみ確認することが可能な債務をその対象としているのである。IAS第37号では現在の債務ではあるが、蓋然性

が低いことや測定の信頼性が低いことを理由に未認識とされるもの、という意味で偶発負債が用いられている。こうした混乱を回避することを目的の一つとして、IAS第37号改訂案では偶発負債を削除し、これに伴い「偶発」という表現は、将来の不確実な事象に依存するという表現で言い換えられることとなる。<sup>71)</sup>

### 4.2 認識

認識要件及び蓋然性要件では、負債等の発生が将来の事象によって確認される可能性がかなり大きく、合理的な見積額を決められる場合に認識すると旧IAS第10号は規定していたが、IAS第37号では経済的便益を有する資源が流出する可能性が高く信頼性のある見積額で認識することとされている。これに対しIAS第37号改訂案が、認識要件から蓋然性を外し、負債の定義を満たし、かつ合理的な見積ができる場合に認識される。これにより、IAS第37号では引当金に該当せずに、偶発負債として開示が要求される偶発事象についても、IAS第37号改訂案では非金融負債として財務諸表への計上が求められることとなる。

IASBはこの「蓋然性の削除」の提案に対して、多くの批判的なコメントが寄せられた。「蓋然性の低いものを認識することによる財務諸表の信頼性」が危惧されるというコメントに対しては、これまでの蓋然性要件（例えば、「発生の可能性が高い」の解釈など）自体が曖昧で、また、蓋然性が低いものをいったんは認識するが、それは「信頼性ある測定」を行うことにより補足できるとしている。<sup>72)</sup>

経営者の恣意性の介入などを招いている点、すなわち発生の可能性の高低の区別が経営者に委ねられていることから、IAS第37号の改訂の必要性を述べたうえで、蓋然性が低くとも、そこから算出できた金額が大きい場合を考慮すべきことが重要であることを指摘している。

しかしながら、発生の可能性が低いものまで認識するということは、信頼性がある測定ができないことと同意ではないかという指摘もあ

図表 1

	旧 IAS 第 10 号	IAS 第 37 号	IAS 第 37 号改訂案
定義と範囲	偶発事象とは、ある状態又は状況であって、その最終的な結末としての利得または損失が不確定な将来事象の発生または不発生のみによって確認されるもの	引当金、偶発債務及び負債に対して適用される（他の基準で取り扱われるものを除く）。引当金とは時期又は金額が不確実な負債と定義される。  負債とは過去の事象から発生した現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が企業から流出する結果となることが予想されるもの。	金融負債以外の負債（非金融負債）を対象  負債の定義は IAS 第 37 号と同じ。
認識要件	a. 関連する回収可能性を考慮に入れたうえでもなお、期末日における資産の損傷や価値減少あるいは負債の発生が将来の事象によって確認される可能性がかなり大きく、かつ、 b. 結果として生じる損失の合理的見積額が決定できる場合	a. 企業が過去の事象の結果として現在の債務を有しており b. 当該債務の決済のために、経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高く c. 当該債務の金額について信頼性のある見積もりができること 貸借対照表に負債として認識されるものは期末日に存在する負債に限定される。 偶発負債は認識しない。	a. 負債の定義を満たしており、かつ b. 当該非金融負債について信頼性のある見積もりができること
蓋然性要件	資産の損傷や価値減少あるいは負債の発生が将来の事象によって確認される可能性がかなり大きく	資源の流出が必要となる可能性が高いこと（50%超）	蓋然性要件を削除 負債の定義を満たしていれば発生確率の高低によらず認識すべきであり、将来事象の不確実性は測定に反映すべきである。
測定に関する基本的な考え方	合理的見積額の中で最善の見積額によるものとした。他のいずれの金額に比べても、より適切な見積額として特定できない場合にはその最低額が引当計上される	期末日における現在の債務の決済に要する支出の最善の見積りであり、最善の見積りとは、 a. 債務を決済するために企業が合理的に支払う金額と、 b. 債務を第三者に移転するために企業が合理的に支払う金額のいずれか	期末日において現在の債務の決済または第三者への移転のために合理的に支払う金額により測定する。 最善の見積りという表現は削除されている。
期待値方式	期待値は用いられず、合理的な見積額とする。	測定対象が母集団の大きい項目に関係している場合には、期待値方式 単一の債務を測定する場合には、原則として、見積もられた個々の結果のうち、最頻値が最善の見積りになる。	単一の債務に関する負債の場合にも、期待値により測定することを提案している。

出所：大木（2010）p.120 を参考に筆者作成

る。<sup>73)</sup> 蓋然性の問題点としてこれまで指摘されてきた事項は、発生確率が低い事象について、その中には財務諸表上オフバランスすべきではないケースが含まれる場合があるということである。例えば、発生可能性が1%であっても、100億円の1%であれば、1億円でありこれは財務諸表上無視できないというような「金額の多少の問題」による場合である。<sup>74)</sup> ただ、「金額の多少の問題」はその判断には経営者の恣意性の介入が否定できず、また、「確率の高低の問題」からすれば、1%の発生確率である事象を正確に見積もることが信頼できる測定であるかには疑問がある。この点については第5章で検討する。

#### 4.3 測定

測定に関してはIAS第37号改訂案では旧IAS第10号及びIAS第37号に用いられた「最善の見積り」という用語を削除した。これは、「最善の見積り」が「取引事象の蓋然性の高低」という蓋然性に結びつくため削除された。<sup>75)</sup> つまり、IAS第37号改訂案では期末日現在と、現在の債務であることを確認したうえで、第三者への移転のための合理的な支払額を測定すればよいこととなる。

### 第3章 概念フレームワークにおける負債規定

概念フレームワークとは、一般に、首尾一貫した会計基準を導くために、財務報告の目的や基本的な考え方を取りまとめた体系として理解されている。<sup>76)</sup> IASBの概念フレームワークは、FASBの概念フレームワーク・プロジェクト（1973 - 1985年）がその構築の基礎であり、とりわけ当該プロジェクトの実質的な出発点は1976年討議資料であるとされている。<sup>77)</sup> 1976年討議資料では、概念フレームワークの基礎として、資産負債アプローチ、収益費用アプローチのうちいずれのアプローチが選択されるべきかという問題提起がなされた。1976年

討議資料では従来からある収益費用アプローチに対して、実質的な相違<sup>78)</sup>を有する新たな会計観である資産負債アプローチを提示することで、収益費用アプローチへの批判的評価を示している。つまり、1976年討議資料に込められたFASBの意図は、収益費用アプローチから資産負債アプローチへの転換であった。<sup>79)</sup>

概念フレームワーク・プロジェクトを経て1989年にIASB理事会で承認された「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」を2001年に採用したものがベースとなり、その一部が差し替えられた、「財務報告のための概念フレームワーク2010」（以下、単に「概念フレームワーク」と記述する場合には、「財務報告のための概念フレームワーク2010」をさす）が2010年9月に公表されている。さらに、IASBが2013年7月に公表した討議資料「財務報告のための概念フレームワークの見直し」に寄せられたコメントを踏まえ、2015年に公開草案「財務報告のための概念フレームワーク」（以下、「概念フレームワーク2015年公開草案」という）を公表した。2015年公開草案のコメント期限は2015年10月26日とされているが、その後、新たに公表されたものはない。

本章では、概念フレームワークにおける負債概念について検討を行う。第2章で確認してきた通り、IAS第37号では非金融負債について①負債の定義を満たすもの、②信頼性を持って測定することが可能であること、という条件を満たす場合に認識することとしている。したがって、負債の定義が非金融負債の認識において重要になる。ところが、近年行われている概念フレームワークの見直しに伴い、負債の定義にも変化が生じている。

#### 第1節 定義

概念フレームワークにおいて、負債は「過去の事象から発生した企業の現在の義務であり、これを決済することにより経済的便益を包含する資源が当該企業から流出する結果になると予想されるものをいう。」<sup>80)</sup>と規定している。こ

ここで、「義務」とはある一定の方法で実行または遂行する債務や責任をいう。義務は、拘束的な契約または法的要請の結果として、法的に強制される場合があるが、通常取引慣行、慣習および良好な取引関係を維持し、または公正とみなされるように行動したいという要望からも生じる<sup>81)</sup>ものとしている。

当該負債の定義は1989年に公表された「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」において定義された負債から変更はなく、概念フレームワークに引き継がれている。

概念フレームワーク2015年公開草案では、「負債とは、企業が過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務である」<sup>82)</sup>とすることを提案している。ここで、「経済的資源を移転する」義務は、他者への経済的資源の移転を企業に要求する潜在能力がなければならない。企業が経済的資源の移転を要求されることが確実である必要も、またその可能性が高いことも必要ではなく、単に義務が既に存在していることをさす。<sup>83)</sup>また、「現在の義務」について、①経済的資源の移転を回避する実際上の能力を有していない場合、②義務が過去の事象から生じている、すなわち、すでに経済的便益を受取ったか又は活動を行い企業の義務の範囲が定められる場合の両方を満たす場合に、「現在の義務」を有するとしている。<sup>84)</sup>したがって、企業の経営者が移転を行うことを意図していることや移転の可能性が高いことだけでは十分ではない。<sup>85)</sup>

## 第2節 認識

概念フレームワークにおいて負債は、現在の義務を決済することによって経済的便益を有する資源が企業から流出する可能性が高く、かつ、決済が行われる金額が信頼性をもって測定できる場合に貸借対照表に認識されるとしている。<sup>86)</sup>

概念フレームワーク2015年公開草案では、負債の定義を満たす項目を認識しないと、有用な情報を財務諸表から除外する可能性があると

する一方で、その認識により有用でない情報を提供する可能性があるとしている。そこで負債を認識する場合には次のものを提供する場合に限定している。<sup>87)</sup>

- (a) 負債の変動に関する目的適合性のある情報
- (b) 負債の変動の忠実な表現
- (c) 情報の提供コストを上回る便益をもたらす情報

認識により有用でない情報を提供する可能性がある場合としては、負債が存在するのかが不確実である場合及び負債が存在するが、経済的便益を有する資源の流出が生じる蓋然性が低いものでしかない場合、負債の測定が利用可能であるが、測定の不確実性のレベルが非常に高いため、もたらす情報にほとんど目的適合性がない場合などがあげられる。<sup>88)</sup>

## 第3節 概念フレームワークとIAS第37号の関係

第2章で確認した通り、IAS第37号では引当金の定義を「時期または金額において不確実な負債」と定義している。そして、IAS第37号par.10では負債を「過去の事象から発生した企業の現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が企業から流出する結果となることが予想されるもの」と定義する。これは概念フレームワークにおける負債の定義とまったく同じであり、IAS第37号における負債と概念フレームワークにおける負債に整合が取れているといえる。

これに対しIAS第37号改訂案では蓋然性要件の削除を提案し、期待値による測定に結びつく結果、発生の可能性の低い非金融負債を負債として認識することとなる。IASBは「発生の可能性が高いという認識基準を削除すること」について、コメントを求めており、これに対し批判的なコメントが多く寄せられている。<sup>89)</sup>

まず、蓋然性要件の削除は概念フレームワークにおける負債の認識基準との間に一貫性が損なわれるということである。<sup>90)</sup>概念フレーム

ワークの負債の認識は先に触れたとおり、経済的便益を有する資源の流出の可能性が高いことがその要件のひとつとなっている。

次に、以下の点で財務諸表への目的適合性及び信頼性を損なうというコメントが寄せられている。

- (1) バランスシートに経済的便益の流出の可能性が低い項目を含めることになり、利用者の財務諸表への有用性を損なう。
- (2) 損益計算を歪め、数期間にわたる企業成果の比較可能性を損なう。
- (3) 企業の実際の経済状況を隠ぺいする傾向がある。例えば、2億ユーロの保証で3%の発生の可能性が高いとすれば、600万ユーロが負債として計上される。IAS第37号では、2億ユーロの潜在的債務が注記で開示される。
- (4) 経済的便益を持つ資源の流出について債務を決済するために必要とされる可能性が低いならば、見積価値の最小限の差異がとくに認識されなければならない金額に多大なる影響をもたらす。例えば、上記(3)の例で3%でなく6%であれば、2倍の金額が認識される。しかし、3%か6%かは客観的でない。

IAS第37号から発生の可能性が高いという蓋然性要件を削除することが概念フレームワークとの緊張を高めるので、概念フレームワークから蓋然性要件を削除するまでIAS第37号から削除すべきでないというコメントに対して、次のように応えている。<sup>91)</sup>

IASBは、フレームワークを改訂中である。しかし、改訂には本来長期間を有する。したがって、個々の基準の改善が優先される。20年前に制定されたフレームワークと一貫性を保つより、IAS第37号を他の国際財務報告基準と調整することがより重要である。

これにより、IFRS第3号「企業結合」における取得先の負債の認識時に蓋然性要件を外して認識することとされている点と、IAS第37号改訂案の負債の認識についての取扱いに相違がな

くなることになる。<sup>92)</sup>

上記の理由により、現在の個々の基準との間に概念フレームワークが一貫性を保つ必要がないとしたならば、今後新たに公表される「概念フレームワーク」については、首尾一貫した会計基準を導くために、財務報告の目的や基本的な考え方を取りまとめた体系であることをその目的としている以上、個々の基準との首尾一貫性が保たれるべきであろうことは言うまでもない。

IAS第37号改訂案と、概念フレームワーク2015年公開草案における負債の認識について、この点が保たれていると見ることができているかには疑問がある。IAS第37号改訂案はその認識において、蓋然性要件を削除し、発生の可能性が低い場合であっても非金融負債として認識することとなる。一方、2015年公開草案では負債の認識について、目的適合性を有する必要があるとしている。その目的適合性の有無の判断には、経済的便益を有する資源の流出が生じる蓋然性を1要素としており、蓋然性の低いものについては有用な情報を提供しないとして、認識しないこととなる。

IAS第37号改訂案も2015年公開草案についても現時点であらたな公表はなされていないが、個々の会計基準と「概念フレームワーク」の整合性を保ち、また、並行して取り組む必要があると考える。

## 第4章 わが国の引当金と IAS第37号の比較

### 第1節 企業会計原則注解18とIAS第37号の比較

第1章では、わが国の引当金制度の変遷を概観し、引当金制度の純化の過程を確認してきた。その中で注解18が収益費用アプローチによる期間損益計算の適正化を根底の思考とし、将来の費用であってもその発生原因が当期に存在しているものについてはこれを当期の収益に対応させるべく、当期の費用として計上するこ

とを目的としていることを確認した。ただし、偶発損失に関しては、発生の可能性が「低い場合」には計上してはならないこととして、すなわち原則として偶発損失の計上を求めており、この点においては当期の収益に対応しない損失を計上する意味において、一部資産負債アプローチが取り入れられているという見方ができることを指摘した。

第2章では国際会計基準における引当金制度の変遷を追い、収益費用アプローチから端を発した引当金制度が、概念フレームワークの会計観の転換に伴い資産負債アプローチへとその会計思考を変え現在に至ることを確認した。

まず、日本公認会計士協会の公表している「わが国の引当金に関する研究資料」を参考とし、わが国の引当金基準とIAS第37号の規定について比較を行う。

### 1.1 定義

わが国の引当金の定義は第2章で確認したとおり、注解18において次のように規定されている。

将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、金額が合理的に見積もることが出来る場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰り入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。

また、負債については会計基準法の定義は明示されていない。

一方でIAS第37号では引当金及び負債の定義について、次のように定める。

引当金とは、時期又は金額が不確実な負債をいう。  
負債とは、過去の事象から発生した企業の現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が記号から流出する結果となることが予想されるものである。

### 1.2 認識

引当金の認識要件の比較をまとめると図表2のようになる。

注解18においては、発生の可能性が低い偶

図表 2

	注解 18	IAS 第 37 号
①	その発生が当期以前の事象に起因する	企業が過去の事象を結果として
②	将来の特定の費用又は損失である	現在の債務（法的又は推定的）を有している
③	発生の可能性が高い	当該債務を決済する為に経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高い
④	金額を合理的に見積もることが出来る	当該債務の金額について信頼性のある見積もりが出来る
偶発事象	発生可能性が低ければ引当金計上不可（偶発債務等は注記）	偶発負債は引当金計上不可発生可能性がほとんどない場合を除き、開示される

出所：日本公認会計士協会（2013）p. 44 より 一部筆者加筆

発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することは出来ないとされ、保証債務等の偶発債務は貸借対照表に注記しなければならない。また、①から③の要件を満たすものの金額を合理的に見積もることが出来ない場合には、偶発債務に準じて注記の対象とすることなどが考えられる。

IAS第37号では、偶発負債は認識してはならない。経済的便益を有する資源の流出の可能性がほとんどない場合を除き、開示することが求められる。

次に、両者の認識要件を図表2から比較を行う。

①の要件については注解18とIAS第37号に基本的な相違はない。

②の要件については、注解18が将来の特定の費用または損失であることのみを要件としているのに対して、IAS第37号では将来において費用又は損失の発生が予想されるだけでは不十分であり、現在の債務の存在が重視されるものとなっている。このことから、IAS第37号では、将来において費用又は損失の発生が予想されていたとしても、現在の債務を有していない場合には、引当金は認識されない。

③の要件について注解18では、発生の可能性が高いことを要求しているが、その蓋然性の水準については明記されていない。ただし、第1章第3節で触れたとおり、旧注解18では引当金の設定要件のひとつを「将来の特定の費用たる支出が確実に起こる」としていたが、特定の費用または損失に係る事象の発生の確率が「かなり高い」ことを明確にする為に、「発生の可能性が高く」と改正している。

これに対し、IAS第37号では資源が流出しない可能性よりも流出する可能性が高い場合を指し、蓋然性の水準として50%超をさすことは先に触れたとおりである。

④の要件は、注解18が金額を合理的に見積もることが出来る場合としているが、IAS第37号は債務の金額に信頼性のある見積もりが出来ることを要件としながら、信頼性のある見積

もりが出来ないことは極めて稀であるとしている。

### 1.3 測定

注解18では、将来の特定の費用又は損失が合理的に見積もることが出来る場合における当期の負担に属する金額を、当期の費用又は損失として引当金に繰り入れることが求められているが、具体的な測定方法は示されていない。また、現在価値への割引が求められているかも明らかではない。

IAS第37号では、期末日における現在の債務を決済する為に要する支出の最善の見積もり」が求められている。測定対象の引当金が母集団の大きい項目に関係している場合には、期待値により測定を行い、単一の債務が測定される場合には最瀬値が負債に対する最善の見積もりとなる。

## 第2節 収益費用アプローチと資産負債アプローチ

わが国の引当金会計と国際会計基準における引当金会計の収斂におけるひとつの問題点が、収益費用アプローチと資産負債アプローチという会計観の違いである。収益費用アプローチと資産負債アプローチについては若杉(2011)<sup>93)</sup>によれば次のように説明される。

収益費用アプローチでは、当期に配分された収益とこれに対応する費用の期間配分額との比較により、期間純利益が求められる。つまり、この関係を算式にすると次の通りである。

$$\text{期間純利益} = \text{期間収益} - \text{期間費用}$$

この利益算定方式に関連して、収益費用アプローチは本来時価評価による未実現利益の計上を排除する目的をもっているため、取得原価基準と実現主義を中心として、費用および収益の認識の原則、費用および収益の期間配分の原則、費用および収益の対応の原則などが重要な役割を果たしている。

資産負債アプローチにおける利益計算法は純資産増加法とよばれる。この方法によれば、期間純利益は期首および期末における純資産額の比較の結果、後者の前者をこえる分として把握される。

純資産は資産と負債の差額であるから、期間純利益は、次の式をもって表すことができる。

$$\begin{aligned} \text{期間純利益} &= \text{期末純資産額} - \text{期首純資産額} \\ &= (\text{期末資産在高} - \text{期末負債在高}) - (\text{期首資産在高} - \text{期首負債在高}) \end{aligned}$$

上の計算式によれば、純資産額は資産と負債の評価によって左右され、したがって期間純利益額は資産および負債の評価によって決定されることになる。評価は取得原価、再取得原価、売却時価、割引現在価値等を必要に応じて、選択適用することにより実施される。

注解18における引当金の認識は収益費用アプローチに基づき、借方の費用や損失項目に重点が置かれているので、貸方項目には債務性のある引当金だけでなく、債務性のないものについても計上が要求される。

収益費用アプローチにたつ企業会計原則においては期間純利益計算を適正におこなうことが至上命令であるから、費用性のある項目の計上はもれなく行わなければならない、また貸方の引当金項目については債務性の有無に係わりなく計上が行われる。貸方項目の引当金は、将来一定の事象が生じたときに実現する費用や損失などの支出にあてる資金の留保項目としての性格が重視され、債務性は取り立てて問題にされないのである。

収益費用アプローチにおいては、一定の事象の生起に伴って、費用または損失が実現すると予想されるときに、それ以前の原因となる事実が生じた期に費用や損失を見越計上する。そこでの中心となる着眼点は、将来において事象が確実に生ずるという予測である。これを前提に、その事象の生ずる原因となる事実の生じた期に、将来実現するであろう費用や損失を見

越し計上するのである。この事象の生起の予測こそ引当經理の原点である。

たとえば製品保証引当金<sup>94)</sup>を例にとると、販売がおこなわれ、販売した商品の中に不良品などが混じていたときには、購入者は無償で修理を受けることができるという契約条項があるとす。その場合、商品の販売につき一定の率で修理があるという経験則にしたがって、売上のあった期に修理に係わる売上収益からの控除をおこなう。この場合、修理という事象が生じたときに、収益の控除が実現する。これを予測して、修理の原因となる販売という事実が生じたときに、売上収益を減少させる。売上収益の減少は発生段階での会計処理である。この例において、たとえ売上があっても、これまでに修理の生じた経験がなければ、修理という事象を予測する必要がないため、引当經理はおこなわれない。つまり引当經理は将来事象の生起の可能性なくしては成立たない。収益費用アプローチによる引当經理の本質はまさにその点にあるといわなければならない。

これに対し、資産負債アプローチにおける引当經理にあつては、原因となる事実によって生じた債務の認識を出発点とする。その債務は、決済にあたり経済的資源の流出が予想されるがその時期または金額が確定していないもの、すなわち条件付債務である。このように資産負債アプローチにおいては、IAS第37号の引当処理の要件の第1に「過去の原因となる事実の結果として」とあるように、原因となる事実とともなって生じた条件付債務の認識が引当処理の出発点となる。前述の収益費用アプローチとの根本的相違はそこに見出される。前掲の製品保証引当金の例にあてはめるならば、商品の修理という原因となる事実があり、それについて経験的に一定の割合で不良品が生ずるため、将来修理により売上の減少の生ずるおそれがあるが、現在のところはそれに係わる金額も時期も確定していない債務の生じたことが、引当処理の基本的な要点となっているのである。

これまで触れてきたとおり、国際会計基準では資産負債アプローチに基づいた基準作成を行っている。そもそも資産負債アプローチ支持の高まりは経済のグローバル化、特に金融市場の発達と関連づけられる。金融商品の取扱がリスクヘッジを目的とするにしても、投機的な扱いであるにしても、企業が積極的に金融商品を取り扱うようになるに伴い、その企業の経営成績や、財政状態に関心を寄せる利害関係者、特に投資家にとってはその適切な開示が強く望まれるところとなる。

しかし、取得原価主義を基礎とする収益費用アプローチでは、金融商品の相場変動に伴う財政状態の変化や運用力は財務諸表上に反映されないことになる。厳格な取得原価主義の下では、金融商品に関連付けられる利得や損失はその発生時点では表面化せず、収益または損失が実現した時点で認識され開示される。

これに対し、資産負債アプローチでは将来の経済的便益の流入が資産として計上される要件であり、流出が負債として計上される要件である。資産負債を経済的便益の流入や流出と関係させて表現するには、時価主義と結びつき、資産と負債の時価を基礎とした毎期の評価は金融商品の決済を待たずして、保有する期間中の相場変動による状況を開示する方がよい。経済のグローバル化の影響下、会計に投資家の意思決定に有用な情報を提供することを求める傾向が強まる中で、資産負債アプローチがその支持を得てきていると考えられる。<sup>95)</sup>

わが国においても近年の個別の基準作成の中で、資産負債アプローチをとりいれる動きを見せている。企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」が退職給付引当金の計上において、負債の適切な把握に最も適切な測定手段として割引現在価値計算を取り入れている。また、「資産除去債務に関する会計基準」等の公表が、資産負債アプローチを導入してきた個別基準の動きである。

これらの動きが意味するところはわが国の会計観の転換、すなわち収益費用アプローチから

資産負債アプローチへの転換であり、国際会計基準との整合において、この点を重視していることの証左である。ただ、異なる会計観の混在する現在の状況は、概念上も会計処理上も混乱が起きやすい状況にあるともいえる。わが国における会計概念の確立は、会計基準作成や会計処理において、首尾一貫性の確保や目的適合性の確保の上で重要な点である。

## 第5章 わが国における引当金会計の展望

わが国の引当金会計について、近時、個別基準的に収益費用アプローチから資産負債アプローチへと会計観の転換を見せる動きがあることは先にふれた。ところが、わが国における引当金会計においては、包括的な会計基準が存在しないため、国際会計基準とのコンバージェンスや整合を考えると今後IAS第37号、IAS第37号改訂案に対するアドプションを含めたコンバージェンス作業が進められることも十分に考えられる。

そこで、本章では負債の認識および測定を通して、IAS第37号とIAS第37号改訂案を再度比較検討し、わが国における引当金会計の展望を考察する。

### 第1節 負債の認識・測定

概念フレームワーク2015年公開草案において、負債の認識要件に目的適合性を用いており、負債の変動に関する目的適合性のある情報、負債の変動の忠実な表現、情報の提供コストを上回る便益をもたらす情報という3点を満たす場合に負債として認識することとなる。これらの要件の一つでも当てはまらない場合には、負債として認識することができない。これによりIAS第37号改訂案でその問題点として挙げってきた蓋然性要件を測定のプロセスに組み込む場合に、そこで求められる期待値が目的適合性に合致するか否かという新たな問題を惹起することとなる。つまりIAS第37号では、負債の測定について母集団が大きい債務について

は期待値を用い、単一の債務については最も発生確率が高い結果に基づいて負債を測定するものとしていたが、IAS第37号改訂案では単一の債務についても期待値を用いることとし、これが目的適合性を有するかという問題である。

ここで、母集団が大きい債務とは、例えば100,000件の製品保証契約から生じる債務のことであり、連続的な確率分布が想定され、単一の債務とは例えば1件の製品保証契約によって生じる債務のことであり、離散的な確率分布が想定されている。以下に母集団が大きい債務としてポイント引当金、単一の債務として訴訟損失引当金を例として検討を行う。

### 1.1 ポイント引当金

ポイント引当金については、わが国の会計基準ではとくに規定はされていないが、実務ではポイント値引引当金などとして、企業会計原則等に則り会計処理をしている。具体的な会計処理は、ポイント発行企業等の事業内容や、個別のポイントの性質や内容などにより異なっているが、実務上、大別すると以下のような会計処理が行われていると考えられる。

- ①ポイントを発行した時点で費用処理
- ②ポイントが使用された時点で費用処理するとともに、期末に未使用ポイント残高に対して過去の実績等を勘案して引当金計上
- ③ポイントが使用された時点で費用処理（引当金計上しない）

近時は、ポイント制度が定着し、過去の実績データも蓄積してきたこと等により、上記のうち②の会計処理が多くなっており、例えば、未使用ポイント残高に対して、過去の使用実績等を勘案して、将来使用が見込まれる部分を適切に見積もり、当該部分を貸借対照表上引当金として負債に計上するとともに、損益計算書上費用に計上する会計処理を行っている。<sup>96)</sup>

ポイント制度についてIFRSでは国際財務報告解釈指針委員会（以下、IFRICという）が、IFRIC解釈指針13号「カスタマー・ロイヤリティ・プログラム」<sup>97)</sup>（以下、IFRIC第13号と

いう）を公表している。

ポイントの付与は販売取引（初回売上）とは別個のものとして、初回売上に際して受取あるいは受取可能な対価の公正価値をポイント付与と売上の他の構成要素に配分する。ポイントに対して発行企業が商品やサービスを提供する場合、ポイントが商品に変えられるなど、ポイントを提供する義務を果たしたときにポイントを収益として配分する。<sup>98)</sup>

次のような条件を前提にした場合のポイント付与時の会計処理は以下ようになる。<sup>99)</sup>

小売業社Cは、自社の店舗でカスタマー・ロイヤリティ・プログラムを提供する。このプログラムでは、顧客は10円支払うごとに1ポイント獲得する。ポイントは今後6か月間の購入において1ポイントにつき、1円の現金値引として消化できる。C社は過去の実績に基づき、顧客のポイントのうち60%が消化されると予測している。報告期間にわたって、顧客は100,000円の製品を購入し、10,000ポイントを獲得する。ポイントを除いた製品の顧客に対する独立販売価格は100,000円である。

顧客は当初の購入を行わなければ、将来の購入において値引を受けられず、将来の購入におけるポイントの行使時に顧客が支払う価格はこれらの項目の独立販売価格ではない為、カスタマー・ロイヤリティ・プログラムは重要な権利を顧客に与える。ポイントにより重要な権利が顧客に与えられるため、C社は、ポイントが個々の販売契約における履行義務であると結論付ける（すなわち、顧客は製品購入時にポイントについて支払いを行っている）。C社はロイヤリティ・ポイントの独立販売価格を、顧客が行使する可能性に基づき算定する。

C社は、取引価格を独立販売価格の比率に基づき、製品とポイントに以下のように配分する。

履行義務	独立販売価格 (円)	販売価格の比率	配分される価格	
製品	100,000 <sup>a</sup>	94.33% <sup>c</sup>	94,330	(100,000 × 94.33%)
ポイント	6,000 <sup>b</sup>	5.67% <sup>d</sup>	5,670	(100,000 × 5.67%)
合計	106,000	100%	100,000	

a : 製品の独立販売価格

b : ポイントの独立販売価格 (10,000 × 1 × 60%)

c :  $100,000 / (100,000 + 6,000) = 0.9433$

d :  $6,000 / (100,000 + 6,000) = 0.0567$

現金 100,000円	／ 売上	94,330円
	負債 (前受金等)	5,670円

ポイント制度における負債の認識は、母集団が大きい債務の取扱いとして、期待値が用いられるが、上記の事例でいえば、C社の過去の経験に基づいて予測されたポイント消化率60%という数字がそれであり、5,670円が負債として認識されることになる。

ここで、期待値ではなく最頻値が使用される場合を考えてみる。C社の予測消化率60%の根拠である過去の経験が、それぞれ同額の2,500ポイントが付与されたことを前提に、次の消化率から求められているとする。

①顧客ア25%、顧客イ25%、顧客ウ90%、顧客エ100%

②顧客ア10%、顧客イ30%、顧客ウ100%、顧客エ100%

①の場合も②の場合も加重平均により求めた期待値は60%である。しかし、ポイント消化率における最頻値を求めるなら、①の場合は25%であり、②の場合は100%となる。したがって、上記の配分と仕訳を記すと以下のようになる。

### ①の場合

履行義務	独立販売価格 (円)	販売価格の比率	配分される価格	
製品	100,000 <sup>a</sup>	97.56% <sup>c</sup>	97,560	(100,000 × 97.56%)
ポイント	2,500 <sup>b</sup>	2.44% <sup>d</sup>	2,440	(100,000 × 2.44%)
合計	102,500	100%	100,000	

a : 製品の独立販売価格

b : ポイントの独立販売価格 (10,000 × 1 × 25%)

c :  $100,000 / (100,000 + 2,500) = 0.9756$

d :  $2,500 / (100,000 + 2,500) = 0.0244$

現金 100,000円	／ 売上	97,560円
	負債 (前受金等)	2,440円

### ②の場合

履行義務	独立販売価格 (円)	販売価格の比率	配分される価格	
製品	100,000 <sup>a</sup>	90.90% <sup>c</sup>	90,900	(100,000 × 90.90%)
ポイント	10,000 <sup>b</sup>	9.10% <sup>d</sup>	9,100	(100,000 × 9.10%)
合計	110,000	100%	100,000	

a : 製品の独立販売価格

b : ポイントの独立販売価格 (10,000 × 1 × 100%)

c :  $100,000 / (100,000 + 10,000)$

d :  $10,000 / (100,000 + 10,000)$

現金 100,000円	／ 売上	90,900円
	負債 (前受金等)	9,100円

実際に使用されたポイントが6,000ポイントであるのに対し、①の場合も②の場合もその実績から乖離した負債を認識していることは明らかであり、目的適合性を有していないということが出来る。また、最頻値として消化ポイント数を用いた場合には、①の場合625ポイント (2,500 × 25%)、②の場合2,500ポイント (2,500

×100%)となり、用いるべき最頻値として誤りであることは明白である。

以上の検討から、母集団の大きな債務、つまり、連続的な確率分布をえられる債務について期待値を用いることの有用性が確認できた。また、認識基準に蓋然性が要求されずとも、測定段階で蓋然性が反映されていれば、信頼性のある見積もりが可能である。例えば、10,000ポイントを付与し、過去の実績からC社がポイント消化率を20%と見積もった場合、期待値2,000を負債として計上すれば、使用が確実視される2,000ポイントの経済的便益を有する資源の将来の流出について適切に財務諸表に反映することができる。

一方、蓋然性が認識時点で要求される場合には、消化率が20%ならば負債として認識されないで、ポイントの付与による将来の経済的便益を有する資源の流出が財務諸表に表れてこない。これは、忠実な表現が求められる中で適切とは言えない。

したがって、将来の経済的便益を有する資源の流出に対する高い信頼性がある期待値による測定であれば、母集団の大きい債務については、十分に信頼のおける負債を見積もることができるといえる。

## 1.2 訴訟損失引当金

例えば、100億円の損害賠償を求める訴訟手続きが開始され、企業はその責任について異議を唱えているような場合で、企業の弁護士が企業に責任はない可能性が高いと助言しているとする。

この場合、IAS第37号では、引当金は計上されないこととなる。なぜなら、訴訟のように、ある事象が発生しているか否か、あるいはそれらの事象が現在の債務を生じさせているか否かについて議論となる場合には、企業は、例えば専門家の意見も含む全ての利用可能な証拠を考慮した上で、報告期間の末日において現在の債務が存在しているか否かを決定するとされている。弁護士の助言という利用可能な証拠に基づ

き判断した結果、過去の事象に起因し発生の可能性が高い債務は存在しないことになる。つまり、蓋然性要件によりその負債性を排除することになる。ただし、経済的便益を有する資源の流出する可能性がほとんどない場合を除き、偶発負債として開示する必要がある。

では、上記の例で、弁護士の助言をなしく一審で企業が敗訴し、控訴したとする。しかし、一審を覆すような新たな証拠もなく企業が100億円の損害賠償金を負う可能性が高くなったような場合、例えば90%の確率で100億円の損害賠償を負うことと見積もられた場合には、100億円の引当金、負債が計上されることになる。これは、同様の状況であれば、90%が100億円のキャッシュ・アウトフローがあり、残り10%はキャッシュ・アウトフローがない、もしくは100億円以外のキャッシュ・アウトフローが見込まれることを指し、最頻値として100億円が計上されるということが要点である。

一方、IAS第37号改訂案では、訴訟手続きが開始されたという事実により、企業は訴訟に対処すべき（すなわち裁判所の指示ができればそれに従う義務がある）無条件債務を負う必然性が生じる。従ってこの点に関し現在の債務を負っていることになるため、非金融負債を認識する。<sup>100)</sup>

まず上記の例で、弁護士の助言から、損害賠償金を負う可能性を5%とした場合には、その際の期待値は100億円×5%=5億円の非金融負債が計上されることになる。

その後、100億円の損害賠償金を負う可能性が高くなり、その可能性が90%と見積もられたとしたら、非金融負債は90億円が計上されることになる。これが測定に蓋然性を反映させた期待値による測定であり、この場合でも、敗訴したときに負うべき100億円という数字は財務諸表上に反映されない。

さらに、一審の後に新たな証拠の提出などにより、損害賠償を負う、つまり、キャッシュ・アウトフローの可能性を50%と見積もられるような場合には、50億円の負債が見積もられ

る。しかし、結果として得られる実際の0円か100億円というキャッシュ・アウトフローを当てることはできない。0円のキャッシュ・アウトフローが生起すれば結果的に負債50億円は過大であり利益50億円が戻し入れられ、100億円のキャッシュ・アウトフローが生起すれば、結果的に負債50億円は過少であり、損失50億円が追加的に計上される。<sup>101)</sup>つまり、先の要点に照らせば、5%、90%、50%という値は、あくまで「100億円」のキャッシュ・アウトフローの確率であり、100億円のうち5億円や90億円、50億円のキャッシュ・アウトフローが生起することを意味するものではないということである。伝統的に、蓋然性を認識要件として課し、期待値でなく最頻値をもって測定するアプローチを採用されてきた理由がここにある。<sup>102)</sup>

そもそも、期待値が連続した確率分布を想定し、そこから導き出される値であるため、企業の内部に蓄積した過去の実績に関するデータベースを利用することが可能であれば、ポイント引当金のように期待値による負債の測定には相当程度信頼性を見出すことができるだろう。しかし、訴訟損失引当金のような単一の債務に関しては、期待値による測定には信頼性を伴わない場合がある。また、訴訟損失引当金のような単一の債務の場合、そういったデータベースを企業内部に構築することも困難であろう。

以上の検討により、単一の債務については、まず蓋然性要件を用いて負債を認識し、最頻値による測定が将来の経済的便益を有する資源の流出に対する高い信頼性を有し、財務諸表上に適切な負債を表すことができる。

### 1.3 期待値とキャッシュ・フロー

ポイント引当金と訴訟損失引当金について、期待値による測定と最頻値による測定を検討してきたが、もう一つの視点として金融商品とキャッシュ・フローとの関係をみてみる。

第4章で述べた通り、近年の経済のグローバル化に伴い企業が金融商品を積極的に取り扱い始めた結果、取得原価主義による金融商品の評

価ではなく時価主義による金融商品の評価が求められるようになった。その上で、適切に表現するために、時価に変わり公正価値が用いられることが多くなっている。公正価値とは、「測定日において、市場参加者間で秩序ある取引が行われた場合に、資産の売却によって受け取るであろう、又は負債の移転のために支払う価格」と定義され、これを出口価格としている。<sup>103)</sup>つまり、金融商品の評価には、測定日におけるキャッシュ・フローの予測が重視される。この将来キャッシュ・フローは、将来の不確実性を反映した期待値を導入することでその予測が適切なものとなる。

したがって、期待値による測定はキャッシュ・フローと密接なつながりがあることがわかる。ポイント引当金の例でみれば、期待値による測定を行うための前提条件として、実際に経済的便益を有する資源の流出があり、生起する確率により求められた期待値に対しても、当該事象の結論として確実ともいえるようなかなり高い確率で経済的便益を有する資源の流出がある。<sup>104)</sup>

ここまでの考察により、第2章であげた発生の可能性が1%であっても、100億円の1%であれば、1億円でありこれは財務諸表上無視できないというような「金額の多少の問題」が生じる場合には、蓋然性要件によりオフバランスすべきでないケースが含まれるという問題について結論を得ることができる。

まず、このようなケースが母集団の大きな債務を想定している場合には、認識時点の蓋然性要件は不要とし、測定のプロセスに蓋然性要件を含めた期待値による測定が、将来の経済的便益を有する資源の流出を財務諸表上に適切に表現することができる。つまり、もはや「金額の多少の問題」ではなくなり、その意味において経営者の恣意性の介入の余地はなくなることになる。

しかし、単一の債務を想定し、負債の認識における目的適合性の有無を「金額の多少」に求めた場合には、経営者の恣意性の介入が可能で

あるという点に加え、99%が0円という負債の期待値1億円について、「確実な」経済的便益を有する資源の流出が見込めないため、概念フレームワーク2015年公開草案が負債の認識に求める情報の有用性のうち、負債の忠実な表現ができていないと言いがたい。したがって、認識時点で蓋然性要件を設け、最頻値を用いるべきである。最頻値が0円で負債の計上ができないことを理由として、期待値で負債を計上することを容認すべきではないのである。

## 第2節 わが国の引当金会計の展望

IAS第37号とIAS第37号改訂案との比較を通して、負債の認識・測定に関する考察を行った。すなわち、IAS第37号の期待値と最頻値を併用する規定に対し、IAS第37号改訂案の期待値に一本化して負債を認識するという提案についてその是非を検討した結果、負債の認識・測定を期待値に一本化するべきではないという結論に至った。さらに、IAS第37号では母集団の大きな債務について、その認識に蓋然性要件を設けた上で、期待値で測定することとしているが、かえって負債の適切な認識を妨げる結果となることが確認された。すなわち、母集団の大きな債務については認識時に蓋然性は不要であり、測定のプロセスに蓋然性を反映させた期待値による測定を行うことが信頼性の高い負債を認識できるということである。

この「信頼性の高い負債」を認識し測定するためには、将来の経済的便益を有する資源の流出が重要となる。この経済的便益を有する資源の流出から離れた負債の認識は、概念フレームワーク2015公開草案が負債の認識に要求する情報の有用性を保持できないことが明らかである。

包括的な会計基準のないわが国の引当金会計は、本章の冒頭で述べたように、IAS第37号もしくはIAS第37号改訂案に対しアドプションを含めたコンバージェンス作業が進められることが十分に考えられる。こうした状況を前提としたならば、わが国の引当金会計はIAS第

37号とのコンバージェンスを模索していくべきであると考えられる。ただし、母集団の大きな債務の認識における蓋然性要件は削除すべきである。<sup>105)</sup> すなわち、単一の債務については認識に蓋然性要件を設け、最頻値で測定を行い、母集団の大きな債務については認識に蓋然性要件を設けずに期待値で測定すべきであるということである。

さらに、認識に蓋然性要件を設けた最頻値による測定の結果、オフバランスとなるケースについては、注記により開示することで情報を提供することが好ましい。ここで開示すべき情報とは、最頻値の測定に当たりその判断の要素となった離散的な確率分布のデータである。これにより、財務諸表の利用者が事前の測定値と実際の測定値との差異が長期的に最少となることを選好する場合には、その利用者によって期待値を測定することが出来る。<sup>106)</sup> こうした対応により、幅広い意味での負債の情報有用性を確保することができ、適切な負債の測定、ひいては引当金、非金融負債の適切な認識・測定を行うことができるようになる。

## おわりに

今後のわが国における引当金の認識・測定におけるあるべき姿を考察する上で、負債の認識・測定における期待値及び最頻値と将来の経済的便益を有する資源の流出可能性の密接な関係が重要である。

すなわち、期待値による負債の測定には確実といえる程度の経済的便益を有する資源の流出が前提とされる必要があり、この前提があってこそ期待値による負債の認識・測定が信頼性を確保するに至る。この期待値を用いる認識・測定には、事象の発生する連続した確率分布が必要であり、母集団の大きな債務の測定に適している。

一方、単一の債務のようにその発生が離散的な確率分布による場合には、蓋然性要件を用いて負債を認識し、最頻値により測定すること

で、負債として有用な情報を提供することが確認できた。

これらの考察を通して、わが国の引当金会計は、母集団の大きな債務については、認識時点の蓋然性を削除し期待値による測定を行い、単一の債務については、蓋然性を認識の要件から外さず最頻値を用いて測定するという方法により、それぞれ適切な引当金の認識・測定が出来る

という指摘をもって、本稿の結論とする。

現在、IAS第37号改訂案の公表から11年が経過したが、いまだにその結論は出ていない。会計基準の国際化への流れは、その激しさを増す中で、わが国の引当金会計の変化もこれまで以上のものとなるであろう。本稿で得た結論に対し、これからの引当金会計がどのような変化を遂げていくのか、関心を持っていきたい。

## 注

- 1) IAS37 par.14
- 2) IASB (2005) par.11
- 3) 松本 (2014) pp. 7-8
- 4) 中外商業新報「昭和5年自11月29日至12月3日」
- 5) 平井 (1991) p. 487
- 6) 竹井 (2006) p. 49
- 7) 横山 (2013) では「収益費用アプローチ」と記述しておられるが、収益費用アプローチ及び資産負債アプローチが定義されたFASBの1976年討議資料以前であるということを含め、本稿では「現在では収益費用アプローチとされる会計観」とする。
- 8) 横山 (2013) p. 76
- 9) 横山 (2013) p. 90
- 10) 沼田 (1974) p. 132  
「草案に謂う引当金は控除勘定ではなく、不確定又は計算的確定による負債であると見るを得る。斯かる意味にのみ引当金なる術語を使用することが正統会計学として正しいかどうかは疑問であろう。」  
原口 (1974) p. 171  
「凡そ引当金を設定する会計上の妙味は、之に評価勘定の性質を包含せしめ、其の活用を図るのにある。然るに評価勘定を削除し、純然なる負債勘定とする場合には、引当勘定は其の設定の要を見ないものとなるのである。」
- 11) 横山 (2013) p. 91
- 12) 山下 (2000) p. 141
- 13) 山下 (2000) p. 142
- 14) 遠藤 (1984) p. 222
- 15) 横山 (2013) pp. 174-175
- 16) 横山 (2013) p. 175  
1998年9月にIASCから公表されたIAS第37号における引当金の定義と比較して「このような厳密な規定はないにしても、ここで取り上げられた負債たる引当金は、38年後の引当

金と変わるのではなく、このことは日本の引当金会計が資産負債アプローチの立場を重視していたことを示す重要な証である。」としている。

- 17) 山崎 (1973) pp. 38-39  
『元来、負債性引当金を設定する目標は、損益計算における費用、収益の適正な期間的対応にある。これによって、毎期の適正な営業成績の算定表示を行ない、さらに将来の支出にそなえて財務的な準備をなすのである。企業会計原則修正案注解18は、負債性引当金を計上するための3つの要件を記している。ここでは、債務の存在もしくはそれとの結び付きは重視されていない。・・・(中略)なお企業会計原則修正案、貸借対照表原則四(二)のAおよびB参照。  
商法においても、将来の費用支出に備える負債性引当金を純財産計算のうちに考慮することなくして、債権者保護のための純財産保全を企図することはできない。その見積計上費用に照応する引当金項目は後の支出によって消失するから、そうした予想マイナス部分を予め考慮することによって、純財産の保全が全うされるのである。』
- 18) 遠藤 (1984) p. 223
- 19) 遠藤 (1984) p. 224
- 20) 横山 (2013) p. 186
- 21) 山下 (2000) p. 155
- 22) 若杉 (2011) p. 3
- 23) 横山 (2013) p. 285
- 24) 若杉 (2011) p. 4
- 25) 山下 (2000) pp. 155-156
- 26) 遠藤 (1984) p. 236
- 27) 横山 (2013) pp. 297-298
- 28) 横山 (2013) p. 320
- 29) 横山 (2013) pp. 477-478

- 30) 横山 (2013) pp. 363-365  
 31) 山下 (2000) p. 59  
 32) IASC (1978) par.3  
 33) IASC (1978) par.4  
 34) IASC (1978) par.5  
 35) 中島 (1977) p. 7  
 36) 望月 (2004) p. 131  
 37) IASC (1978) par.8  
 38) IASC (1978) par.27  
 39) IASC (1978) par.9  
 40) IASC (1978) par.28  
 41) IASC (1978) par.29  
 42) IASC (1978) par.25  
 43) 望月 (2004) p. 134  
 44) 松本 (2015) p. 74  
 45) 松本 (2015) p. 75  
 46) 松本 (2015) pp. 75-76  
 47) IAS37 par.10  
 48) IAS37 par.10  
 49) IAS37 par.11  
 50) 望月 (2010) p. 122  
 51) 松本 (2015) p. 76  
 52) IAS37 par.8  
 53) 谷 (2009) pp. 20-21  
 54) IAS37 par.14  
 55) 大塚 (2006) p. 138  
 56) IAS37 par.36  
 57) IAS37 par.37  
 58) IAS37 par.39  
 59) IAS37 par.40  
 60) IAS37 par.IN18  
 61) IAS37 par.27  
 62) IAS37 par.28  
 63) 大木 (2010) p. 119  
 64) 山下 (2011) pp. 85-86  
 65) IASB (2005) par.11  
 66) IASB (2005) par.23  
 67) 田邊 (2005) pp. 48-49  
 68) IASB (2005) par.29  
 69) IASB (2005) par.31  
 70) 松本 (2010) p. 29  
 71) 川村 (2007) p. 36  
 72) 松本徹 (2015) p. 78  
 73) 松本徹 (2014) p. 155  
 74) 松本徹 (2014) pp. 155-156  
 75) 松本徹 (2015) p. 79  
 76) 秋葉 (2015) p. 27  
 77) FASBの1976年討議資料については藤井 (1992) に詳しい。  
 78) 藤井 (1992) p. 129  
 1976年討議資料が実質的な相違としてあげているのは、2点あり、第1は貸借対照表項目の範囲を経済的資源ないしその引渡し義務の財務的表現としての資産・負債に限定するか、あるいは当該範囲を計算犠牲的項目にまで拡大するかであり、第2は利益の本質を正味資産の増額とみるか、あるいは当該本質を収益と費用の差額とみるかである。  
 79) 藤井 (1992) pp. 134-135  
 80) IASB (2010) par.4.4  
 81) IASB (2010) par.4.15  
 82) IASB (2015) par.4.24  
 83) IASB (2015) par.4.27  
 84) IASB (2015) par.4.31  
 85) IASB (2015) par.4.32  
 86) IASB (2010) par.4.46  
 87) IASB (2015) par.5.9  
 なお、par.5.9では負債のみならず、資産及び関連する収益、費用または持分の変動についても同様の提案がなされている。  
 88) IASB (2015) par.5.13  
 89) 企業会計基準委員会 (2009) p. 4  
 少数の回答者が50%以下の発生確率であれば偶発的であるとする蓋然性の認識基準の削除は、概念的な改善であるとしている。  
 90) 山下 (2011) pp. 89-90  
 91) 山下 (2011) pp. 90-91  
 92) 企業会計基準委員会 (2009) p. 4  
 93) 若杉 (2011) では収益費用アプローチを収益費用法、資産負債アプローチを資産負債法と呼称するが、本著では用語の統一の点から、収益費用アプローチ、資産負債アプローチを用いている。  
 94) 若杉 (2011) では返品調整引当金を例に検討されているが、本稿では製品保証引当金を例に検討する。  
 95) 園 (2008) pp. 266-268  
 96) 金融庁 (2008) p. 1  
 97) なお、2017年1月1日以降、IFRIC第13号はIFRS第15号に吸収される (IFRS15 par.IN2)。  
 98) 山下 (2010) p. 44  
 99) KPMG (2015) p. 165を参考に検討の結果が明らかとなるように著者が数値を変更している。  
 100) 田邊 (2005) p. 50  
 101) 川村 (2007) p. 50  
 102) 川村 (2007) p. 50

- 103) IFRS13 par.9
- 104) ポイントの付与であっても、例えば多くの顧客の中で、年間ただ一人に対してポイントを付与するような場合には、そのポイントの使用の有無がまず問題となり、これが「確実な」経済的便益を有する資源の流出とはいえなくなるのである。その場合の期待値による測定は信頼性を確保できないという可能性を大いに生じさせる。この点は訴訟損失引当金の例で触れたキャッシュ・アウトフローとの関係性と同じである。なお、上記のようなポイントの付与であっても、この場合には企業の内部でデータベースの構築が可能であり、これによっては期待値による測定も可能なものとなり得る。
- 105) なお、蓋然性の削除と重要性の適用は別個の問題である。
- 106) 川村 (2007) p.50

### 参考文献・論文・資料

- ・秋葉賢一『エッセンシャルIFRS 第4版』中央経済社2015年
- ・遠藤 孝「引当金会計制度の成立と変遷」『駒澤大学経済学論集』第15巻第3・4号1984年
- ・大塚浩記「国際会計基準における偶発事象会計の展開——現在の義務と待機義務の概念を中心として——」『埼玉学園大学紀要』第6号2006年
- ・大木正志「公開草案『IAS第37号が適用される負債の測定——IAS第37号改訂』」『会計・監査ジャーナル』No.656 2010年
- ・河合信雄「商法計算規定改正要綱法務省民事局試案について」立命館経済学第9巻4号1960年
- ・川西安喜「IASB公開草案『財務報告のための概念フレームワーク』」『会計・監査ジャーナル』27巻9号2015年
- ・川村義則「非金融負債をめぐる会計問題」『金融研究』第26巻第3号2007年
- ・栗原正樹「わが国の負債概念に内在する論理的不整合」茨城キリスト教大学紀要第49号2015年
- ・園 弘子「わが国会計基準の国際的調和化と会計観——偶発事象会計を手がかりとして——」福岡大学経済論集第30巻1・2号2008年
- ・醍醐 聡『会計学講義 第4版』東京大学出版会 2008年
- ・竹井芳雄「財務諸表制度の統一化(その一)」『龍谷大学大学院経営学研究科紀要7』2006年
- ・竹井芳雄「財務諸表制度の統一化(その二)」『龍谷大学大学院経営学研究科紀要8』2007年
- ・田邊朋子『IAS第37号「引当金、偶発債務及び偶発資産」の改訂に関する解説』新日本有限責任監査法人2005年
- ・谷 保廣「第2章 国際会計基準における引当金会計」編著:谷 保廣 監修:平松一夫『IFRS(国際財務報告基準)と引当金会計』清文社2009年
- ・田宮治雄『バランスシートを理解する』中央経済社2000年
- ・辻山栄子『IFRSの会計思考——過去・現在そして未来への展望』中央経済社2016年
- ・豊田俊一「IASBの概念フレームワーク公開草案の意義と課題〔前〕」『企業会計』Vol.67 No.10 2015年
- ・豊田俊一「IASBの概念フレームワーク公開草案の意義と課題〔後〕」『企業会計』Vol.67 No.11 2015年
- ・中島省吾「偶発事象および後発事象の会計処理」『商事法務』第776号1977年
- ・中尾彰記・谷 保廣 共著「第1章 総説」編著:谷 保廣 監修:平松一夫『IFRS(国際財務報告基準)と引当金会計』清文社2009年
- ・沼田嘉穂「製造工業財務諸表の形式に就て」『会計』第50巻第5号1942年
- ・原口良平「〔企画院公表〕製造工業貸借対照表について」『会計』第50巻第5号1942年
- ・橋本 尚・山田善隆『IFRS会計学 基本テキスト第4版』中央経済社 2015年
- ・平井克彦「引当金会計論における多数説と少数説」明治大学社会科学研究所紀要29巻2号1991年
- ・藤井秀樹「会計観の選択と概念フレームワークの構築——FASB1976年討議資料における二つの会計観について——」『経済論叢』150巻1号 京都大学経済学会1992年
- ・松本 徹「非金融負債の認識における蓋然性要件の一考察」『会計論叢』8号 明治大学大学院会計専門職研究科 2013年
- ・松本 徹『非金融負債会計の研究——蓋然性要件の取扱いを中心として——』専修大学出版局2014年
- ・松本 徹「偶発事象会計の変遷と課題」『産業経理』第75巻1号2015年

- ・ 松本敏史「IAS37号を巡る動きと計算構造の変化」『企業会計』第62巻9号2010年
- ・ 松本敏史「資産負債アプローチの引当金会計基準とリストラ引当金」『産業経理』75巻2号2015年
- ・ 望月香苗『引当金会計制度の国際的調和化——日本・アメリカ合衆国の会計基準およびIASにおける引当金規定の計上論拠にみる変遷を手掛かりとして——』アリーフ—葉舎2004年
- ・ 望月香苗「引当金の検討課題——企業会計原則注解18, IAS第37号IAS第37号公開草案における引当金規定を手掛かりとする「引当金に関する論点の整理」について——」『国際研究論叢』第23巻2号2010年
- ・ 山崎芳夫「商法における計算思考の変遷(2)資本維持原則の修正」富山大学紀要 富山大学経済論集第19巻第1号1973年
- ・ 山下壽文『偶発事象会計の国際的調和化——米国基準・IAS・日本基準の比較——』同文館2000年
- ・ 山下壽文「引当金会計の新展開——引当金から金融負債へ」『企業会計』Vol. 58 No. 2 2006年
- ・ 山下壽文『偶発事象会計の展開 引当金会計から非金融負債会計へ』創成社2007年
- ・ 山下壽文「収益認識と引当金の論点」『企業会計』Vol. 62 No. 2 2010年
- ・ 山下壽文「IFRSにおける非金融負債の動向——公開草案「IAS第37号における負債の測定」を中心として——」佐賀大学経済論集第43巻第5号2011年
- ・ 横山和夫『引当金会計制度論』森山書店2013年
- ・ 若杉 明「引当金会計の現代的意義」LEC会計大学院紀要第8号 2011年
- ・ 渡辺竜介「将来事象の認識と測定」『経理研究』No. 49中央大学経理研究所2006年
- ・ IASB「IAS 37 Provisions,Contingent Liabilities and Contingent Assets」IASB 2001年
- ・ IASB「Expousure Draft of Proposed Amendments to IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets and IAS 19 Employee Benefits, 2005」
- ・ IASB「Conceptual Framework for Financial Reporting」IASB 2010年
- ・ IASB「IFRS 13 Fair Value Measurement」IASB 2011年
- ・ IASB「IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers」IASB 2014年
- ・ IASB「Expousure Draft (ED/2015/3) The Conceptual Framework for Financial Reporting」IASB 2015年
- ・ IASC（国際会計基準委員会）「国際会計基準第10号 偶発事象および後発事象」『産業経理』第39巻1号1979年
- ・ KPMG「IFRS 図と設例による解説 IFRS第15号『顧客と契約から生じる収益』」2015年
- ・ 企画院「製造工業貸借対照表準則草案・製造工業財産目録準則草案・製造工業損益計算書準則草案」1941年
- ・ 企業会計基準委員会「平成21年4月23日審議資料 審議事項(4)-4」引当金専門委員会2009年
- ・ 金融庁「ポイント及びプリペイドカードに関する会計処理について」2008年
- ・ 中外商業新報「昭和5年自11月29日自12月3日」  
<http://www.lib.kobe-u.ac.jp/das/jsp/ja/DetailView.jsp?LANG=JA&METAID=10030100&AID=06>（2016年6月1日時点）  
神戸大学附属図書館デジタルアーカイブより
- ・ 日本公認会計士協会「わが国の引当金に関する研究資料」会計制度委員会研究資料第3号 2013年
- ・ 臨時産業合理局「財務諸表準則」1934年  
<http://dl.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/1107851>  
国立国会図書館デジタルコレクションより



# 中小企業会計基準に関する一考察

富岡 健太郎

## A Study on Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Enterprises

Kentaro Tomioka

### Abstract

The Small and Medium Enterprise(SME) Accounting Study Team met and published on February 1, 2012, “New document presenting guidelines for SME accounting (Chusho Kaikei Yoryo)” setting out accounting arrangements suited to the circumstances of SMEs. However, Chusho Kaikei Yoryo do not yet spread now because many SMEs managers are not interested in accounts. And problem is that there are no detailed regulations about “the accounts that are useful for management” in Chusho Kaikei Yoryo. Therefore, we studied the financial statements which understood business condition easily. To sum up, The Funds Classification Balance Sheet is regarded as one of “the accounts that are useful for management”.

キーワード：中小企業, 会計, 中小会計要領, 経営者に役立つ会計, 比例縮尺財務諸表, 資金別貸借対照表

### 目次

#### 序章

第1節 本研究の目的と意義

第2節 本研究の構成と各章の概要

#### 第I章 中小企業会計問題の発端と経緯

第1節 商法改正と中小企業への配慮の要請

第2節 「中小企業の会計に関する研究会報告書」

第3節 「中小会計指針」の公表

第4節 「中小企業の会計に関する研究会中間報告書」

第5節 「中小会計要領」の公表

第6節 「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」

#### 第II章 中小企業会計の現状と課題

第1節 「中小会計要領」の普及の実態

第2節 「中小企業の会計に関する検討会」における議論

第3節 先行研究における課題

第4節 「中小会計要領」の限界

第Ⅲ章 「中小会計要領」の今後のあり方  
第1節 中小企業の実態に配慮した「経営に役立つ会計」  
終章

## 序 章

### 第1節 本研究の目的と意義

日本における法人約260万社の内、99%以上を占める中小企業<sup>1)</sup>の会計は、2002年の商法改正以前においては実質税務会計により行われてきた。主な理由は2つあり、1つは「公開会社と全く同様の基準に基づいた計算書類の作成を求めることは、コスト面からみても相当困難<sup>2)</sup>」であること、もう一つは、「中小企業が適用することができる『公正ナル会計慣行』とは何かは十分には明確になっていない<sup>3)</sup>」ことである。

これらの問題に対応するため、中小企業庁に有識者、公認会計士、税理士、中小企業団体、金融機関の専門委員から構成された「中小企業の会計に関する研究会」（以後「研究会」）が設置され、中小企業の会計に関する総合的な検討が行われてきた。2005年8月に「中小企業の会計に関する指針」（以下「中小会計指針」）が公表され、さらに2012年2月に「中小企業の会計に関する基本要領」（以下「中小会計要領」）が公表された。これらの中小企業会計により、「10年議論されてきた中小企業会計問題は一応の決着をみた<sup>4)</sup>」とする認識もある。

しかしながら、「中小会計要領」公表後、中小企業庁が実施した、実態調査において、経営者が認識する「中小会計要領」の導入率は、未だ7.6%（税理士からの回答では52%）であり、さらに経営者は今後も導入の必要性を感じていない。<sup>5)</sup>「中小会計要領」は税理士等の活動により、中小企業の意志とは別に普及が進んでいるが、9割以上の中小企業経営者に受け入れられていないのである。

よって、「中小会計要領」についてあらためて詳しく検討し、会社法において、中小企業が

適用することができる「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として望ましいものであるかについて研究を行う。

### 第2節 本研究の構成と各章の概要

第Ⅰ章では、2002年の商法改正に端を発し、その後中小会計要領公表までの10年に及ぶ中小企業会計に関する議論と、これまで公表された中小企業会計の概要を整理する。

第Ⅱ章では、「中小会計要領」公表後、中小企業庁が実施した実態調査の結果、「中小企業の会計に関する検討会」（以後「検討会」）における議論、及び先行研究における議論について整理し、「中小会計要領」の課題を明確にするとともに、その限界を示す。

第Ⅲ章では、会社法において中小企業が適用することができる「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として望ましいものとされた4つの会計のうち、未だ明らかになっていない「経営者に役に立つ会計」について、実現可能な「経営者に役に立つ会計」とは何かについて仮説と検証を試み、「中小会計要領」の今後のあり方について検討を行う。

## 第Ⅰ章 中小企業会計問題の発端と経緯

本章では2002年の商法改正から「中小会計要領」公表までの10年に及ぶ中小企業会計に関する議論について整理する。表1に中小企業会計の策定を巡る主な事項を示す。

### 第1節 商法改正と中小企業への配慮の要請

2002年の商法改正の立法趣旨について、法務省の立法担当者は、次のように述べている。

「わが国では、商法と証券取引法が企業会計を規律しているが、現行の商法は（中略）規定を法律自体に置いている（中略）のに対し、証券取引法は、（中略）規定を内閣府令に委任している。（中略）こうした中で、証券取引法の変更に合わせて（中略）商法会計の変更をこれまでのように、商法自体の改正という方法で行

表 1 中小企業会計の策定を巡る主な事項

年月	事項	事務局等
2002年3月	「中小企業の会計に関する研究会」設置	中小企業庁
2002年5月	商法改正(成立)	
2002年6月	「中小企業の会計に関する研究会報告書」 (以後「研究会報告書」)公表	中小企業庁
2002年12月	「中小会社会計基準」公表	日本税理士会連合会
2003年6月	「中小会社の会計のあり方に関する研究報告書」 公表	日本公認会計士協会
2005年7月	会社法(成立)	
2005年8月	「中小企業の会計に関する指針」公表	日本公認会計士協会, 日本税理士会連合会, 日本商工会議所, 企業会計基準委員会,
2010年2月	「中小企業の会計に関する研究会」設置	中小企業庁
2010年3月	「非上場企業の実態に即した会計のあり方に関する研究会」報告書 中間とりまとめ	日本商工会議所,
2010年6月	中小企業憲章	閣議決定
2010年8月	「非上場会社の会計基準に関する懇談会」報告書	企業会計基準委員会 (以後 ASBJ)
2010年9月	「中小企業の会計に関する研究会中間報告書」 (以後「研究会中間報告書」)公表	中小企業庁
2011年2月	「中小企業の会計に関する検討会」(以後「検討会」)設置	金融庁および中小企業庁
2012年2月	「中小企業の会計に関する基本要領」公表	中小企業庁
2013年3月	中小企業の会計に関する検討会報告書	金融庁および中小企業庁

うと、(中略)相当な時間を要するので、証券取引法会計の迅速な変更を阻害するおそれがある。そこで、(中略)商法会計の(中略)規定を、法務省令で定めることとしたものである。(中略)証券取引法会計の適用がない中小企業についてまで証券取引法会計と同様の会計処理を要求しようとするものではない。」<sup>6)</sup>

そして、改正法の国会審議の衆議院において、「計算関係規定を省令で規定する際は、証券取引法に基づく会計規定等の適用が無い中小企業に対して過重な負荷を課すことのないよう、必要な措置をとること。」という決議が行われ、また、参議院においても、同様な付帯決議が行われた。これらの付帯決議が中小企業の会計のあり方を論じる原点となっている。<sup>7)</sup>

## 第2節 「中小企業の会計に関する研究会報告書」

前節で述べた付帯決議を受け、中小企業庁は、2002年3月「研究会」を設置した。「研究会」により公表された「研究会報告書」は約400頁に及び、「日本で最初の中小企業の会計に関する本格的な研究成果である。」<sup>8)</sup>

中小企業の会計のあり方については、「研究会報告書」公表以後10年以上議論が続くこととなるが、主要な論点については既に「研究会報告書」で議論がなされており、以後議論が繰り返されている。以下に「研究会報告書」の要点をまとめる。

### i. 「研究会報告書」の概要

中小企業経営者の課題は、新たな顧客創造と

資金調達先の多様化である。中小企業は取引リスク、与信リスクの判断に資する情報が乏しく、リスクを判断することが困難であり、潜在的なビジネス拡大を阻害している。よって、商法上の公告として義務付けられている範囲以上の情報を開示することが望ましいとされるが、国際会計基準の調和化の流れを受け、新会計基準が次々と導入されている公開会社と同様の会計基準を中小企業へ適用することについては明確な規定がなく、また、どのような計算書類であればよいのかという面も必ずしも明確でない。つまり、全ての中小企業が拠るべき商法における「公正なる会計慣行」とは何かが十分明確になっていないのである。

対象とする会社の範囲は、旧商法上の小会社（資本金一億円以下の株式会社）である。小会社は、外部監査を義務付けられていない。

小会社が作成する計算書類の主な外部の利用者は、金融機関等の債権者と中小企業の取引先である。主要な株主は経営者自身であることがほとんどであり、また、非公開会社であることが前提であるため、投資家への情報提供機能の重要性は相対的に低い。

会計のプロセスは「記帳→会計処理→開示」という三段階に分けられるが、信頼性確保のため、入口である記帳、出口である開示も重要な論点である。記帳は整然かつ明瞭に、正確かつ網羅的に行わなければならない。また、記帳は適時に行わなければならない。

中小企業においては、日常の資金繰りの成否が重大な経営問題に直結している実態にあることからキャッシュ・フロー計算書は、経営判断の基礎として作成することが望ましい。キャッシュ・フロー計算書の作成が会社にとって当面は負担となる場合には、何らかの簡易な方法で、資金の動きを明解に把握することが望ましいと考えられる。

さらに、商法、税法、企業会計のそれぞれが、会計実務に関して制度間の調整を積極的に図ってこなかった結果として、中小企業が最も身近で強制力や経済的影響力を有する税法を軸

として会計処理を考えざるを得ない現実となっていたことには、十分留意する必要があるとしている。

## ii. 「研究会報告書」公表後の混乱

「研究会報告書」に対して、日本の会計職業団体（日本公認会計士協会と日本税理士連合会）の立場には、明確な相違が見られた。日本税理士連合会は2002年12月に「中小会社会計基準」を公表する一方、日本公認会計士協会は、2003年6月に「中小会社の会計のあり方に関する研究報告」を公表した。両報告書のタイトルからわかるように日本公認会計士協会は「シングル・スタンダード」（中小企業に固有の会計基準を容認しない立場）であるのに対し、日本税理士連合会は「ダブル・スタンダード」（中小企業に固有の会計基準を容認する立場）であった。そのため、「研究会報告書」に記された「中小企業の会計」を含めて3つの中小企業会計が存在することになり、ある種の制度的混乱に陥ることになった。<sup>9)</sup>

## 第3節 「中小会計指針」の公表

中小企業会計が3つ存在するような異常な状況を打開するため、2005年8月に日本公認会計士協会・日本税理士連合会・日本商工会議所・企業会計基準委員会の4団体によって「中小会計指針」が公表された。

「中小会計指針」は会社法上、「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行（会社法431条）の1つとされ、<sup>10)</sup> 日本公認会計士協会が公表した「中小会社の会計のあり方に関する研究報告」と同様、シングル・スタンダードの考え方を採用したものである。以下にその要点を示す。

### i. 「中小会計指針」の概要

「中小会計指針」は「総論」と20の「各論」から構成されており、各論の内容は、日本の「企業会計原則」、「企業会計基準」および「会計制度委員会報告」などがその基礎となっている。つまり「中小会計指針」は日本の大企業向

けの会計基準を簡素化したものである。

(目的)

「中小会計指針」は、中小企業が計算書類の作成に当たり、拠ることが望ましい会計処理や注記等を示すものである。このため、中小企業は、「中小会計指針」に拠り計算書類を作成することが推奨される。

また、会社法において取締役と共同して計算書類の作成を行う「会計参与制度」が導入された。「中小会計指針」は、とりわけ会計参与が取締役と共同して計算書類を作成するに当って拠ることが適当な会計のあり方を示すものである。このような目的に照らし、「中小会計指針」は、一定の水準を保ったものとする。

(対象とする会社の規模・範囲)

適用対象は、以下を除く株式会社とする。

- ①金融商品取引法の適用を受ける会社並びにその子会社及び関連会社
- ②会計監査人を設置する会社（大会社以外で任意で会計監査人を設置する株式会社を含む。）及びその子会社<sup>11)</sup>

(会計基準とその限定的な適用)

企業の規模に関係なく、取引の経済実態が同じなら会計処理も同じになるべきである。しかし、専ら中小企業のための規範として活用するため、コスト・ベネフィットの観点から、会計処理の簡便化や「法人税法で定める会計処理」の適用が、一定の場合には認められる。

(税務と会計)

「法人税法で定める会計処理」を適用できるのは、以下の場合である。

- ①会計基準がなく、かつ、「法人税法で定める会計処理」に拠った結果が、経済実態をおおむね適正に表していると認められる場合
- ②会計基準は存在するものの、「法人税法で定める会計処理」に拠った場合と重要な差異がないと見込まれる場合

ii. 中小会計指針の問題点

新日本有限責任監査法人（2010）によれば、「中小会計指針」の認知度は公表後4年間40%前後の横ばいで、準拠度は「準拠している（一部準拠を含む）」が45.1%、「完全に準拠している」は15.9%にすぎなかった。会計参与制度の導入状況は、「既に導入している」が7.6%、「今後導入する予定である」が2.2%であることを含め、「中小会計指針」の普及が進まない状況を示している。<sup>12)</sup>

さらに、現行の「中小会計指針」が望ましいとする企業は4.4%に過ぎず、「税務と一致した会計基準としてほしい」21.7%、「税務会計で十分である」12.7%、「極力簡便な会計処理とする視点を重視してほしい」34.4%を合わせた70.8%の中小企業経営者は「中小会計指針」に不満を示している。<sup>13)</sup>

シングル・スタンダード方式を採用する「中小会計指針」は、金融商品取引法上の会計基準が進めている国際財務報告基準とのコンバージェンスの影響を受けることになり、「中小会計指針」自体を複雑なものとし、中小企業の会計関係者の理解を困難なものとした。これでは、中小企業の中小企業会計を統一したものの、かえって、第I章第1節で示した2002年の商法改正の国会の付帯決議の趣旨に悖ることにもなるため、中小企業の会計は「中小会計指針」制定後新たな問題をかかえることとなった。<sup>14)</sup>

#### 第4節 「中小企業の会計に関する研究会中間報告書」<sup>15)</sup>

こうした「中小会計指針」に対する中小企業経営者の不満を背景として、中小企業の実態に即した会計のあり方について検討を行うため、2010年2月に中小企業庁において「研究会」が設置され、同年9月に「研究会中間報告書」を公表した。以下その要点をまとめる。

i. 「研究会中間報告書」の概要

「研究会中間報告書」は「中小会計指針」が多くの中小企業経営者に受け入れられなかった

実態から、中小企業が抱えるべき新たな中小企業会計の必要性を提案している。

この新たな中小企業会計が「中小会計指針」と異なる点は、対象とする会社の範囲から会計参与設置会社等を除外していること、中小企業会計の作成アプローチが「ボトムアップアプローチ」であるべきこと（つまり「ダブル・スタンダード」となること）、IFRSの影響は遮断すること、改定は頻繁に行わず安定的なものとする点である。さらに、「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」の考え方について、「中小会計指針」が「企業会計基準」から逸脱する簡便化や税務会計が認められるのは、コスト・ベネフィットの観点や、重要な差異がない一定の場合としているのに対し、新たな中小企業会計は「企業会計基準」を出発点とするのではなく、会計処理のあり方として「経営者に役立つ会計」「利害関係者と繋がる会計」「実務に配慮した会計」「実行可能な会計」が望ましいとし、「法人税法で定める会計処理」との親和性について検討の重要性を示している。

また、中小企業が自社の経営状況を把握し、事業環境の変化に適切に対応するとともに、経営戦略の策定や経営の意思決定に役立つ管理会計の適切な活用も重要であるとしている。

### 第5節 「中小会計要領」<sup>16)</sup>の公表

「研究会中間報告書」の公表とほぼ同時期の2010年6月に閣議決定された「中小企業憲章」においても、「中小企業の実態に即した会計制度を整え、経営状況の明確化、経営者自身による事業説明能力の向上、資金調達力の強化を促す」<sup>17)</sup>との中小企業会計制度の必要性が提言されている。これらの動きを受けて、2011年2月に金融庁と中小企業庁が共同事務局となって「検討会」及び「中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ」（以後「検討会WG」）が設置された。

「検討会」は2012年2月「中小会計要領」を公表した。「中小会計要領」は様式集を入れて26頁にまとめられており、「中小会計指針」の

60頁に対して相当簡易なものとなっている。

以下その要点をまとめる。

#### i. 総論

(目的)

「中小会計要領」は、中小企業の多様な実態に配慮し、その成長に資するため、中小企業が会社法上の計算書類等を作成する際に、参照するための会計処理や注記等を示すものである。

「中小会計指針」と比べて簡便な会計処理を行うことが適当と考えられる中小企業を対象に、その実態に即した会計処理のあり方を取りまとめるべきとの意見を踏まえ、以下の考えに立って作成されたものである。

- ①中小企業の経営者が活用しようと思えるよう、理解しやすく、自社の経営状況の把握に役立つ会計
- ②中小企業の利害関係者(金融機関、取引先、株主等)への情報提供に資する会計
- ③中小企業の実務における会計慣行を十分考慮し、会計と税制の調和を図った上で、会社計算規則に準拠した会計
- ④計算書類等の作成負担は最小限に留め、中小企業に過重な負担を課さない会計

(利用が想定される会社)

本要領の利用は、以下を除く株式会社が想定される。

- ・金融商品取引法の規制の適用対象会社
- ・会社法上の会計監査人設置会社

(「企業会計基準」・「中小会計指針」の利用)

本要領の利用が想定される会社において、金融商品取引法における一般に公正妥当と認められる「企業会計基準」や「中小会計指針」に基づいて計算書類等を作成することを妨げない。

(複数ある会計処理方法の取扱い)

本要領により複数の会計処理の方法が認められている場合には、企業の実態等に応じて適切な会計処理の方法を選択して適用する。

会計処理の方法は、毎期継続して同じ方法を適用する必要がある、これを変更するに当たっては、合理的な理由を必要とし、変更した旨、その理由及び影響の内容を注記する。

(規定していない会計処理の取扱い)

本要領で示していない会計処理の方法が必要になった場合には、企業の実態等に応じて、「企業会計基準」、「中小会計指針」、「法人税法で定める会計処理」のうち会計上適当と認められる処理、その他「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」の中から選択して適用する。

(国際会計基準との関係)

本要領は、安定的に継続利用可能なものとする観点から、国際会計基準の影響を受けないものとする。

(改訂)

本要領は、中小企業の会計慣行の状況等を勘案し、必要と判断される場合に改訂を行う。

(記帳の重要性)

本要領の利用にあたっては、適切な記帳が前提とされている。経営者が自社の経営状況を適切に把握するためには記帳が重要である。記帳はすべての取引につき、正規の簿記の原則に従って行い、適時に、整然かつ明瞭に、正確かつ網羅的に会計帳簿を作成しなければならない。

## ii. 各論

各論は14の項目から構成されており、「収益費用の基本的な会計処理」及び「資産負債の基本的な会計処理」の他、「金銭債権及び金銭債務」等11項目の勘定科目についての会計処理方法がまとめられ、最後に「注記」として、会社計算規則に基づいて所定の注記を要としている。また、「様式集」においては、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、株主資本等変動計算書及び販売費及び一般管理費の明細の5項目について、その作成方法等を示している。<sup>18)</sup>

各論における「中小会計要領」と「中小会計指針」の主な相違点を以下表2に示す。

表2 各論における「中小会計要領」と「中小会計指針」の主な相違点<sup>19)</sup>

項目	「中小会計要領」	「中小会計指針」
貸倒引当金	法定繰入率と貸倒実績率を例示	原則貸倒実績率
有価証券	<ul style="list-style-type: none"> <li>原則原価評価</li> <li>(法人税法上の)売買目的有価証券は時価評価</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>保有目的の観点から分類</li> <li>売買目的有価証券は時価評価</li> <li>その他有価証券で市場価格のある場合は時価評価</li> </ul>
棚卸資産	<ul style="list-style-type: none"> <li>最終仕入原価法を容認</li> <li>原価評価と低価評価の選択適用</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>条件付きで最終仕入原価法を容認</li> <li>条件付きで低価評価</li> </ul>
固定資産	<ul style="list-style-type: none"> <li>相当の減価償却</li> <li>「相当の減価償却＝規則的な減価償却」でない</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>規則的な減価償却</li> </ul>
リース取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>賃貸借取引に係る方法または売買取引に係る方法の選択適用</li> <li>賃貸借取引に係る方法の場合、未経過のリース料の注記は任意</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>原則売買取引に係る方法</li> <li>ただし、賃貸借取引に係る方法も容認</li> <li>賃貸借取引に係る方法の場合、未経過のリース料の注記は強制</li> </ul>
外貨建取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>外貨建金銭債権債務の換算は取得時または決算時の為替相場の選択適用</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>外貨建金銭債権債務の換算は決算時の為替相場。ただし、長期のもので重要性がない場合、取得時の為替相場も容認</li> </ul>

### iii. 小括

「中小会計要領」の基本的な考え方は、「研究会中間報告書」とほぼ同じである。中小企業会計の作成アプローチは「ダブル・スタンダード」であり、IFRSを遮断し、IFRSと連動する形での改訂は想定せず（必要と判断される場合のみ行う）、記帳の重要性が明記されている。

「研究会中間報告書」から変更された点は、留意事項として企業会計原則の一般事項が列挙されたこと。<sup>20)</sup> また、利用が想定される会社から、会計参与設置会社等の除外要件が削除され、「中小会計指針」と同じ内容となったことである。この変更は「中小会計要領」と「中小会計指針」の2つの中小企業中小企業会計が併存することになるため、今後新たな問題を生じると考えられる。

### 第6節 「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」

「中小会計要領」は、10年におよぶ中小企業会計における議論の結果、会社法において中小企業が適用することができる「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」とは何かを整理したものである。

そして、「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として望ましいとされたものは、以下4つ会計から構成されている。

- ① 中小企業の経営者が活用しようと思えるよう、理解しやすく、自社の経営状況の把握に役立つ会計
- ② 中小企業の利害関係者（金融機関、取引先、株主等）への情報提供に資する会計
- ③ 中小企業の実務における会計慣行を十分考慮し、会計と税制の調和を図った上で、会社計算規則に準拠した会計
- ④ 計算書類等の作成負担は最小限に留め、中小企業に過重な負担を課さない会計

これらの4つの会計は、多少の表現を変えながらも、基本的な考えは「研究会報告書」から

変わっていない。本報告書では、以後「研究会中間報告書」の用語法に従い、①を「経営者に役立つ会計」、②を「利害関係者と繋がる会計」、③を「実務に配慮した会計」、④を「実行可能な会計」とする。

「中小会計要領」は、「中小会計指針」が中小企業経営者にとって高度で複雑であることから受け入れられなかった反省を活かし、上記4項目のうち、③「実務に配慮した会計」と④「実行可能な会計」の考えを大幅に取り入れた一方、「利害関係者と繋がる会計」については、総論8項において「記帳の重要性」を規定するに留まり、「経営者に役立つ会計」については、目的以外に具体的な規定はなく、ほとんど議論も行われていない。

第II章では上記4つの会計の視点から、「中小会計要領」公表後の現状と、課題について明らかにする。

## 第II章 中小企業会計の現状と課題

「中小会計要領」は、中小企業の実態に配慮し、「ボトムアップアプローチ」により策定された「企業会計基準」とは一線を画した新しい中小企業会計である。本章では、「中小会計要領」公表後、中小企業庁が実施した実態調査の結果、「検討会」における議論、及び先行研究の3つの視点から「中小会計要領」について整理を行い、現状と課題を明確にする。

### 第1節 「中小会計要領」の普及の実態

中小企業庁が委託により実施した、2012年度<sup>21)</sup>と2014年度<sup>22)</sup>の実態調査結果（以後「実態調査」）から、普及と効果に関する主な結果を以下に示す。

#### i. 導入率（中小企業からの回答）

##### (1) 「中小会計要領」の認知度

2012年度は「名前を知っている」を含めて30.5%であるのに対し、2014年度は24.4%であ

り、認知度は若干減少している。調査対象が異なるため、厳密に比較はできないが、少なくとも認知度が広がる傾向はみられない。

## (2) 「中小会計要領」の導入率

2012年度は8.7%であるのに対し、2014年度は7.6%（知っている24.4%×導入している31.2%）であり、いずれも導入率は10%に満たない。認知度同様、導入率も若干減少している。

また、2014年度の調査では「中小会計要領」の導入時期を問う設問があり、「中小会計要領」が公表される2012年より前に導入したと回答している企業の割合が44.3%もある。この結果は、事実上多くの中小企業が「中小会計要領」を正確に認識していないことを示している。

### ii. 導入率（税理士・税理士法人からの回答）

2014年度の調査では、税理士・税理士法人にも調査を行っており、「中小会計要領」に完全準拠していると回答した企業の割合は52%である。この結果は前項の中小企業からの回答（7.6%）と大きなギャップがあることから、実際にはその差約4割の中小企業は、中小企業の意志とは関係なく、顧問税理士の意志で「中小会計要領」が導入された結果と考えられる。

2015年に税理士を対象に行った追加ヒアリング調査によれば、認識ギャップの多くは、税理士が経営者側に会計情報を提供していないために生じている。しかしながら、その背景には、経営者の会計への関心の低さ（「経理は利益を生まない」）及び、会計に時間やコストをかけられない組織上の制約が存在し、とりわけ金融借入がなく、利害関係者も少ない企業にとって、会計は遠い存在であり、知る必要性を感じていないとする意見がみられた。<sup>23)</sup>

### iii. 導入していない理由

「中小会計要領」を知っている中小企業のうち、導入していない主な理由は、③導入するメリットが感じられないため（42.3%）、①自社のルールを変更する必要が無いためと、②会計

専門家から導入を薦められていないため（共に38.5%）である。「中小会計要領」を導入していない中小企業は、「中小会計要領」のメリットや必要性を認めていない。

2015年に「中小会計要領」を知らない企業（75.6%）に対する追加調査が行われており、導入効果<sup>24)</sup>とメリット<sup>25)</sup>を踏まえ、導入の可否を再度聞いたところ、22.7%が導入したいと考えていることがわかった。同様に「中小会計要領」を知っているが導入していない中小企業のうち、0.9%の企業が「導入してみたい」と回答している<sup>26)</sup>のである。

以上の結果から、中小企業から見た今後の可能性まで含めた「中小会計要領」の導入率は、既に「中小会計要領」を認識して導入している企業（7.6%）と合わせて31.2%（=7.6%+22.7%+0.9%）である。一方、残りの66.8%（約7割）の中小企業は導入効果まで理解した上で、導入する意志がないことを示している。

### iv. 「中小会計要領」に基づく計算書類を作成したことの効果

「中小会計要領」を導入したことの効果を以下に示す。「中小会計要領」を導入した約8割（81.8%）の中小企業は、金融機関、保証協会からの評価（信用力）が上がったと回答している。経営状態が好転したが29.5%、取引先からの評価（信用力）が上がったが15.9%であり、経営改善や取引先との関係についても一定の導入効果を認めている。

### v. 小括

「実態調査」によって明らかになったのは、以下3点である。

1点目は、「中小会計要領」の実際の導入率は52%であり、普及は進んでいることである。2点目は、中小企業の約8割が、作成した計算書類は金融機関や保証協会からの評価（信用力）向上に効果があると認識し、経営状況の把握にも一定の効果があると判断していることで

ある。3点目は、中小企業の会計に対する認識の低さである。中小企業が認識している「中小会計要領」の導入率は7.6%であり、増加する傾向はみられない。上記52%との差は中小企業の意志とは関係なく、顧問税理士の意志で導入が行われた結果であり、中小企業と認識と実際の導入とは大きなギャップがある。ギャップの原因は多くの中小企業にとって、「中小会計要領」の内容に問題があるのではなく、会計そのものに、お金と時間をかけて取り組む価値がないという認識である。現状約7割の中小企業は、導入効果を理解した上で「中小会計要領」を導入する意志がないと回答している。

## 第2節 「中小企業の会計に関する検討会」における議論

「検討会」における議論は、時系列で大きく3つの段階に分けることができる。「中小会計要領」公表以前は「中小会計要領」の会計処理や注記等の内容を決めるための議論、「中小会計要領」公表後は、その普及と活用に向けた取組みについての議論、そして前節に示した「実態調査」後は、調査によって明らかとなった課題についての議論である。本節では、現在も活動の主体である普及と活用に向けた取組みの現状と、「実態調査」後に議論された課題について整理する。

### i. 「中小会計要領」の普及と活用に向けた取組みの現状

#### (1) 「実態調査」以前の取り組みの概要

『『中小会計要領』が定着することで、中小企業の経営者が正確な財務情報に基づき経営状況を把握して経営改善等を図り、また、自社の経営状況を金融機関等の利害関係者に情報提供できるようになることは、中小企業が存続・発展していくために極めて重要<sup>27)</sup>』との考えから、「検討会」はその普及と活用に向けた取組みについて2012年3月に「中小企業の会計に関する検討会報告書」をまとめた。

これを受け、政府（中小企業庁・金融庁等）、

中小企業関係者、金融機関関係者、会計専門家等により、Web公告やパンフレット、セミナーの開催等、延べ128万人に対する推進活動が行われた。

#### (2) 「実態調査」以後の取り組み

「実態調査」の結果は前節に示した通りであるが、その後の「検討会」では「実態調査」の結果を踏まえ、更なる長期にわたる普及と活用に向けた取り組みについて議論が行われている。2015年6月に行われた第16回「検討会WG」において報告された、3年間（2015～2017年度）のアクションプラン28の内容は①更なる普及の拡大と②活用の高度化に向けた取り組みである。以下概要を示す。

#### ①更なる普及の拡大

導入が進んでいない中小企業を以下3つのカテゴリーに分け、カテゴリー別に細やかな対応を検討する。

(イ)普及が困難な層(業歴が長い、小規模等)

タイプ別有効策の検討、導入メリットの検討、民間金融機関の金利優遇拡大

(ロ)効率的な普及が見込まれる層(売上規模5億円以上)

事例集や経営者向けセミナーのダイレクトメールを送付

(ハ)若い世代への浸透

後継者及び創業者向けセミナーの開催、中小企業大学校の後継者研修に「中小会計要領」の普及カリキュラムの導入

#### ②活用の高度化

経営者が「経営が見える化し、自ら経営戦略に活用することができるようになる」もしくは「会計専門家と十分な意思疎通を図ることで会計を経営に活かすことができるようになる」ため、会計要領を導入するだけでなく経営に活用する「活用の高度化策」にも取り組む。施策としては、経営者向けセミナーの開催、表彰制度の検討、チェックリストによる税理士とのコミュニケーションの円滑化な

どがあげられる。

「中小会計要領」は、小規模事業者を含めた全ての中小法人への適用を目指すものであることから、「検討会」は、今後更に時間をかけて細分化した普及と活用に向けた取り組みを行っていく方針であると思われる。活用に向けた取り組みが、「実態調査」前後で大きく変わったことは、政府や金融機関、会計専門家等による法整備や金利優遇など、中小企業会計作成者視点での政策的アプローチから、経営者視点のアプローチにシフトしていることである。

ii. 「実態調査」によって明らかとなった課題についての議論

「実態調査」の結果を受け、「検討会WG」では様々な議論が行われるようになったが、現在報告書等にまとめられるまでには至っていない。よってこれらの議論を、中小企業の会計処理のあり方として望ましいとされた「経営者に役立つ会計」「利害関係者と繋がる会計」「実務に配慮した会計」「実行可能な会計」の4つの会計毎に整理を行い、現状課題を抽出する。

表3に「実態調査」後に行われた「検討会

WG」の議事要旨に記載された議論の数を示す。

(1) 「経営者に役立つ会計」について

主に経営状況の把握、経営者の会計に対する意識向上、経営者と税理士とのギャップに対する議論が行われている。

経営状況の把握については、経営者自身が会計情報を理解し、経営状況を把握して経営に役立たせることが重要であり、それが「中小会計要領」の第一の目的である旨が繰り返し議論されている。その目的を実現する施策としては、経営指標の活用、月次の経営状況把握（試算表）などがあげられており、管理会計的な手法を取り入れるべきとの提案が多い。

経営者の会計に対する意識向上については、会計が過去情報とみなされ、経営者の関心は未来にあること、会計は経営に役立たないと認識されていることなどがあげられている。意識の向上のための施策としては、従来手法であるセミナーやチェックリストの活用、会計専門家との月次のフォローを地道に続けることに加え、事例分析、中小企業のレベルにあった会計情報のありかたの検討、中小企業の経営を向上させる仕組みの必要性などが提案されている。

表3 「実態調査」後の「検討会WG」の議論と議論された回数<sup>29)</sup>

4つの会計		議論数
「経営者に役立つ会計」 議論数計 27	経営状況の把握	10
	経営者の会計意識の向上	9
	経営者と税理士とのギャップ	5
	会計ツール	2
	経営理念	1
「利害関係者と繋がる会計」 議論数 9	計算書類の信頼性保証	3
	金利優遇	3
	利害関係者への情報提供に資する計算書類	2
	正確な会計帳簿	1
「実務に配慮した会計」 議論数 5	税制との調和	3
	国税庁との連携	2
「実行可能な会計」 議論数 0		0

経営者と税理士とのギャップについては、施策としてチェックリストにコメントを書いてコミュニケーションを向上させる他、税理士からの説明ではなく活用視点でのアプローチの必要性が提案されている。

#### (2) 「利害関係者と繋がる会計」について

主に計算書類の信頼性保証、金利優遇、利害関係者への情報提供に資する計算書類について議論が行われている。

計算書類の信頼性保証については、ドイツの経済監査士又は税理士による保証書（ベシヤイニグング）制度や金融機関、金融庁へのチェックリストの更なる活用要求などについて議論が行われている。

金利優遇については、政府系金融機関だけではなく、民間金融機関の支援について、また、普及のためのインセンティブであるはずの金利優遇や保証料割引が目的となってしまっているため、継続の必要性について議論されている。

利害関係者への情報提供に資する計算書類については、キャッシュ・フロー計算書の義務化や月次試算表の有用性などについて議論が行われている。

#### (3) 「実務に配慮した会計」

「検討会WG」への国税庁の参画と国税庁のチェックシートの連携を図る提案がなされているが、税制との調和については、再検討すべきとの指摘のみで、具体的な議論はない。

#### (4) 「実行可能な会計」

中小企業に過重な負担を課さないための「実行可能な会計」については議論がない。

#### iii. 小括

「中小会計要領」の普及は進んでいるが、経営者の意識は低いという前節に示した実態を鑑み、「検討会」の主な活動は、あらためて長期間（3年間）を想定した普及と活用に向けた取り組みを行うというものである。

その活用において、今まであまり議論されてこなかった「経営者に役立つ会計」に関する議論が最も活発に行われるようになった。経営に役立つ会計、経営者の会計に対する意識の低さ、経営者と税理士とのギャップ、が主たる論点である。経営者自身が会計情報を理解し、経営状況を把握して経営に役立たせることが重要であり、それが「中小会計要領」の第一の目的である旨と、その目的を実現する施策として、月次の経営状況把握（試算表）の他、管理会計的な手法を取り入れるべきとの提案が繰り返されている。

「利害関係者に繋がる会計」については、利害関係者への情報提供に資する計算書類（キャッシュ・フロー計算書、月次試算表）や計算書類の信頼性保証の議論（チェックリストの活用やドイツのベシヤイニグング）が行われている。

「実務に配慮した会計」と「実行可能な会計」については、一部再検討の指摘があるものの、具体的な議論はない。

### 第3節 先行研究における課題

前節で述べた「検討会」で活発に議論が行われている、「経営者に役立つ会計」については、具体的な規定がなく、不明確である。よって、「中小会計要領」を導入した中小企業の実態を示すものとして、2014年3月に中小企業庁が公表した「事例65選」、「検討会」の活用の取り組み活動として2016年3月にまとめられた「経営力向上のヒント」、黒字企業と会計との関係の3つの資料、およびその先行研究から、「経営者に役立つ会計」の現状と課題を整理する。

#### i. 「中小会計要領に取り組む事例65選」

「事例65選」は、「中小会計要領」を活用し、経営を良くした成功例を取りまとめたものである。一般に公表されることの少ない中小企業の経営の実態について、貴重なデータが盛り込まれているものである。

### (1) 「事例65選」(中小企業庁)の分析

「事例65選」では、事例に取り上げた企業について、導入のきっかけと、得られた効果の分析を行っている。

導入したきっかけとしては、「専門家からの薦め」が43.1%と最も多く、「自社の問題意識」が29.2%と続いており、この2つの理由で7割程度を占めるとしている。得られた効果としては「収益の拡大」が47.7%、「コスト意識やモチベーションの向上」が46.2%、「金融機関や取引先との関係良化」が44.6%と続くとしている。

### (2) 河内山潔(2015)による「事例65選」の分析<sup>30)</sup>

河内山潔(2015)は「事例65選」の事例から、「中小会計要領」に取り組んだきっかけと、得られた効果の他、さらに内部向け効果と外部向け効果を識別した場合について3点を抜き出し、業種別と規模別に分析を行っている。以下その概要をまとめる。

#### ①取り組んだきっかけ

中小企業庁の分析同様、専門家からの薦め(53.8%)が最も多く、これは業種別、規模別にみても同じ結果である。業種別の特徴は、製造業においては自社の問題意識が専門家からの薦めと同程度である。また、規模別の特徴は、小規模企業では、ほとんどが専門家からの薦めにより導入をおこなっているという。

#### ②得られた効果

上位3項目は、中小企業庁の分析と同様であり、この3項目について、業種別、規模別に違いは見られない。<sup>31)</sup>

#### ③内部向け効果と外部向け効果に識別した場合

内部向けの効果では、経営戦略への活用(47/169件)、コスト削減意識の向上(従業員への教育)(44/169件)、原価管理(42/169件)の3項目が多く、これは業種別、規模別にみても共通している。外部向けの効果は、金融機関との信頼性の向上(41/54件)の効果が共通して高い。

その他、「中小会計要領」導入前後の関連分析では、導入前の経営状況が非良好な企業の方が経営改善の効果があり、一方で導入前の経営状況が良好な企業の方は、取引先との信頼性が向上している。また、会計実務に積極的に取り組んでいる企業は、取引先との信頼関係を強化し、会計専門家と連携してコスト削減意識の向上をさせており、一方で非積極的な企業は「中小会計要領」を受動的に受け入れ、取り組むことで経営改善が期待できると考える傾向がある。

「中小会計要領」を導入することで、経営力や資金調達力を強化し、さらに事業を発展させていく中小企業が増えることは望ましいことであり、それに資することが中小企業の会計実践の課題であるとしている。

### (3) 著者分析

経営者の生の情報をより詳細に把握するため、「事例65選」については著者も独自に集計と分析を行った。以下補足をを行う。

#### ①取り組んだきっかけ

中小企業庁及び河内山潔(2015)の分析において、「中小会計要領」に取り組んだきっかけは、税理士等の専門家からの薦めが最も多いとしているが、前節に示した通り日本税理士会連合会による普及活動が行われているため、もっと多くの中小企業が「中小会計要領」を導入してもよいと考えられる。しかし、実際は第1節に示したように中小企業が認識する導入率は10%に満たない。「事例65選」には、導入の背景として、企業の業績が悪化している場合が多く記されている(18/65件)。他にも社長等の交代(8/65件)、事業拡大による事務作業の増加(5/65件)がある。よって、「中小会計要領」を導入するきっかけは、背景として企業内に解決すべき深刻な問題が発生している場合や、経営者の交代などが伴う複合的な理由があり、単に専門家が薦めれば導入されるものではないと考えられる。

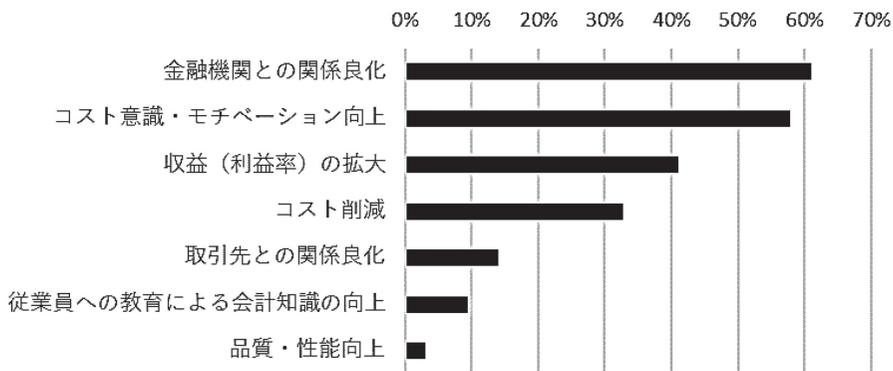


図1 「中小会計要領」の導入によって得られた効果<sup>32)</sup>

### ②得られた効果

図1に「中小会計要領」の導入によって得られた効果を示す。

上位3項目は従来の分析結果と同じである。「収益の拡大」について、「売上が向上した」と明確に記載されている企業は5/65社(7.6%)しかなく、ほとんどは収益率の向上効果である。中小企業庁および河内山潔(2015)の分析は、図1同様に利益率等の向上効果を含んでいると考えられる。

また、「金融機関や取引先との関係良化」を分割すると、「金融機関との関係良化」が61%で、「取引先との関係良化」が14%であり、金融機関に対する効果は高いが、取引先に対する導入効果は小さい。

### ③「中小会計要領」導入と施策

「事例65選」の事例は、「中小会計要領」に従った会計処理や計算書類を作成しただけの成功例ではない。以下図2「中小会計要領」導入時に行った具体策を示す。

「中小会計要領」の各論に規定する「収益、費用の基本的な会計処理」、正確な「経過勘定」の計上、「リース取引」による会計処理を行っている事例もあるが、より多くの事例で行われているのは、「部門別の会計処理と採算管理」、「月次決算」、「金融機関に提出する資料の見直

し」、「利益率管理」などである。

### ④経営状況の把握に関する項目

③に示した施策が効果を生むためには、得られた会計情報から経営状況を把握し、行動に移さなければならない。以下図3に経営状況の把握とその活用と認識される項目を示す。

「迅速な経営判断」「収益、コスト、利益率等の管理」「予測や課題把握による将来の目標設定」「将来を見据えた投資計画」に分類できる事例が数多くみられた。これらの項目は独立して行われるものではなく、部門別に行われた「収益、コスト、利益率等の管理」が、高付加価値業務へのシフトや不採算部門の縮小を行う「迅速な経営判断」につながり、また、月次決算の会計情報の蓄積は「予測や課題把握による将来の目標設定」や「将来を見据えた投資計画」につながっていると考えられる。

### ⑤「中小会計要領」の導入と得られた効果との関係

以上「事例65選」の分析から、図4に「中小会計要領」の導入により、どのように効果が得られたのかをまとめたものを示す。

「中小会計要領」の導入により、会計処理が統一され、適時・正確な会計帳簿と決算時には計算書類が作成される。

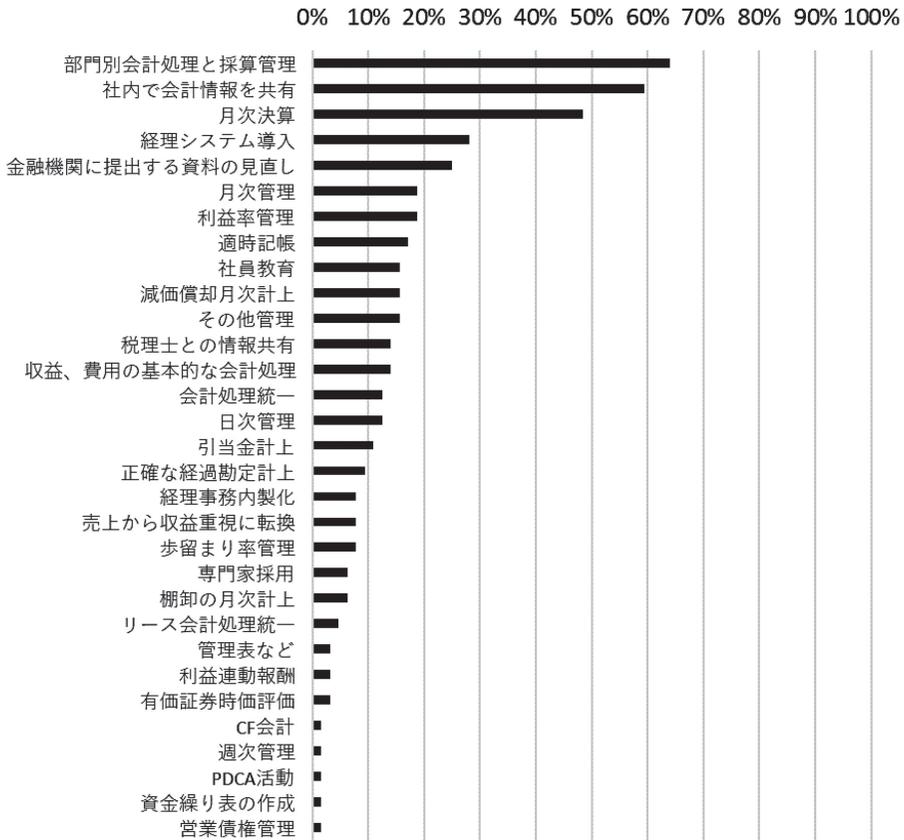


図2 「中小会計要領」導入時に行った具体策<sup>33)</sup>

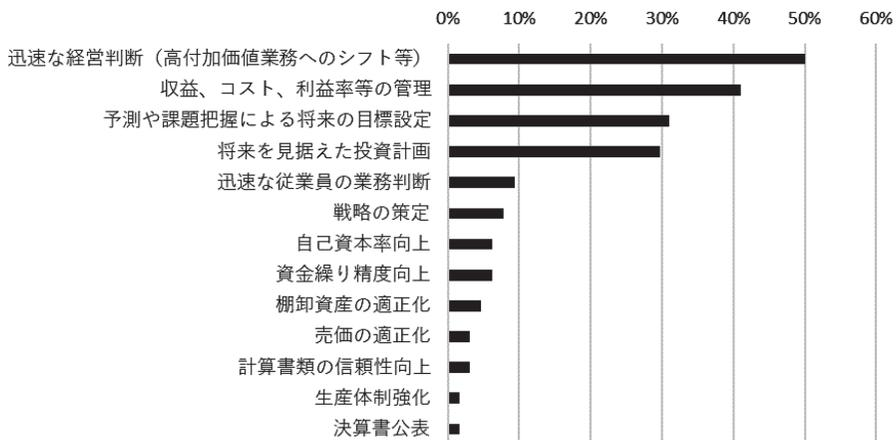


図3 経営状況の把握に関する項目<sup>34)</sup>

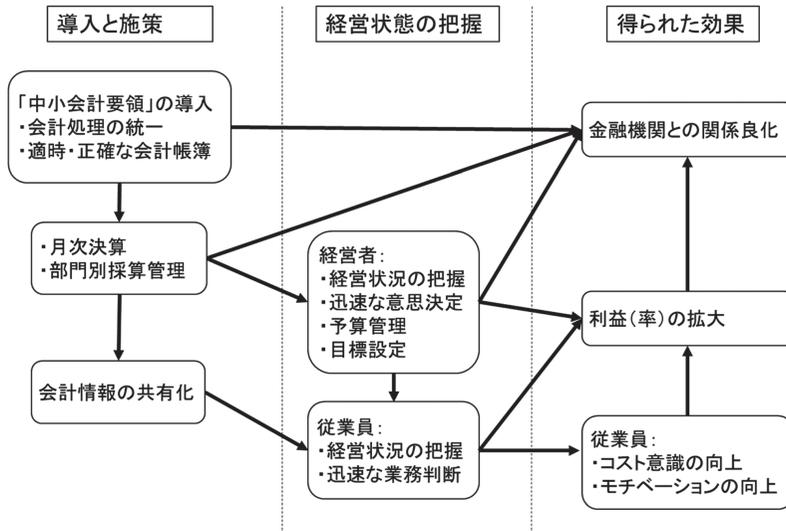


図4 「中小会計要領」の導入と得られた効果との関係<sup>35)</sup>

金融機関との関係良化については、「中小会計要領」に拠って作成された精度の高い計算書類の効果に加え、多くの企業が月次決算情報を金融機関に伝えており、さらに経営者自ら経営状況を把握して金融機関へ説明することで、金融機関との信頼関係は良化したものと考えられる。

収益（利益率）の拡大については、1年に1度の決算情報では会計は過去情報と思われていたが、月次決算の実施により、会計情報が現在の経営状況を表すものとなったこと、および、部門別かつ採算（利益）を管理することにより、付加価値の高い業務への集中や選択が可能となったことにより、収益（利益率）が拡大したものと考えられる。

従業員のコスト意識やモチベーションの向上については、月次決算の結果が共有され、部門別業績管理と合わせて、所属する部門の経営状況を従業員も把握できるようになり、利益貢献度と連動した人事評価と合わせて、自ら利益を向上させる意識が高まったものと考えられる。

## ii. 「経営力向上のヒント」

「経営力向上のヒント」は、会計によって経

営課題を可視化するとともに、中小企業の経営課題の解決に向けた手段として、いかに会計が有効であるかを、中小企業経営者にわかりやすく解説したものである。

「経営力向上のヒント」は、厳しい経営環境の中で、安定した経営の舵取りを行うためには全社員が自社の状況や、自分たちの仕事の良し悪しを把握し、適正な意思決定を行うことが大切であるとし、図5に示すように、会計情報の利用者、企業の経営課題、企業が取り組むべき項目を整理し、レベル別に会計への取組みが行えるようまとめられている。<sup>36)</sup>

具体的には、企業の会計レベルを従業員数、売上、粗利益、ライフサイクルで5段階に分類し、各段階での経営課題を会計の視点から可視化し、それを会計的手段によって、どのように解決できるかを示している。

中小企業経営者は、すべてを理解する必要はなく、まず、自社がどのようなレベルにあるかを知り、上位のレベルにステップアップするには何が経営課題となり、それを会計によってどのように解決できるかを検討することになる。図5の取り組むべき具体的内容は、そのための

	会計情報に 重視的に 使う人	クリアしたい会計レベル	取り組むべき事項	レベル 判断	レベル別の目安 <sup>37)</sup>		
					従業員数 での目安	売上・粗利益 (年)での目安	ライフサイクル での目安
Level 1	社長	資金繰りを安定させる ～現金の動きを 日々明らかにする～	1. 現預金出納帳 2. 債権管理 3. 債務管理 4. 在庫管理 5. 売上目標 6. 3ヶ月資金繰り表	→6ページ	従業員数 10名以下	売上高規模 ～2億円 粗利益 ～6千万円位	創業期 (立ち上げ時)
Level 2	経営者層 (同族中心)	業績を共有する ～月次決算と予算制度の確立～	7. 自計化 8. 発生主義への移行 9. 月次実地追加 10. 翌月10日までの月次決算 11. 実績検討会の開催 12. 全社予算管理 13. 資金計画管理	→7ページ	11名以上 30名以下	売上高規模 2～3億円位 粗利益 ～1億円位	成長期 ～ 成熟期
Level 3	部門長 以上	部門長に業績責任を 持ってもらおう ～部門別業績管理の確立～	14. 部門別業績管理 15. 商品別・得意先別売上管理 16. 現場の生産性管理 17. 現場のミスロス管理	→8ページ	31名以上 50名以下	売上高規模 ～10億円位 粗利益 ～3億円位	
Level 4	部門管理者 以上	先を採んで先手を打つ ～先行管理の確立～	18. 集約別KPI管理 19. 先行利益資金見込管理	→9ページ	51名以上 100名以下	売上高規模 10～30億円 粗利益 3～10億円	
Level 5		中長期戦略を 全社で共有する ～中期計画管理の確立～	20. 中期利益資金計画管理		101名以上 300名以下	売上高規模 30～100億円 粗利益 10～30億円	

図5 「経営力のヒント」の全体像(クリアしたい会計レベルとレベル判断)<sup>37)</sup>

表4 わが国の法人の黒字企業割合<sup>40)</sup>

	2008	2009	2010	2011	2012
国税庁	32.3%	29.1%	25.2%	25.9%	27.4%
TKC 全国会①	46.3%	40.4%	41.8%	43.6%	46.5%
TKC 全国会②	55.7%	47.1%	48.7%	50.9%	54.1%

参考指標を提供するものである。なお、この図表では、上位レベルの取り組むべき課題は下位レベルをクリアしていることが前提となる。<sup>38)</sup>

河崎照行(2016)は、会計は企業の経済活動の羅針盤であり、羅針盤がなければ船舶の安全な航行が不可能であるように、会計に対する理解がなければ企業経営は不可能であり、中小企業のビジネスを写し出す最適手段が「中小会計要領」に他ならないとし、そのための会計の活用手段が前項に示した「事例65選」であり、この「経営力活用のヒント」であるとしている。<sup>39)</sup>

以上、「経営力向上のヒント」は、会計を活用するために取り組むべき内容が、中小企業のレベル別に具体的に記されており、図表や絵を

多用して経営者に理解しやすい内容となっている。しかしながら、各項目について、何のために取り組むのかが書かれていないことや、評価方法が実施した項目の数であることから、会計活用のチェックリストであり、経営状況の把握には不十分である。

### iii. 黒字企業と会計との関係

会計が経営者に役立つことを示す例として、次のようなデータがある。表4にわが国の法人の黒字企業割合を示す。坂本孝司(2015)は、会計をしっかりと行っている企業群の黒字企業割合が、そうではない企業群の黒字企業割合より圧倒的に高いことは、会計で会社を強くするという思考の正当性を証明しているとしている。

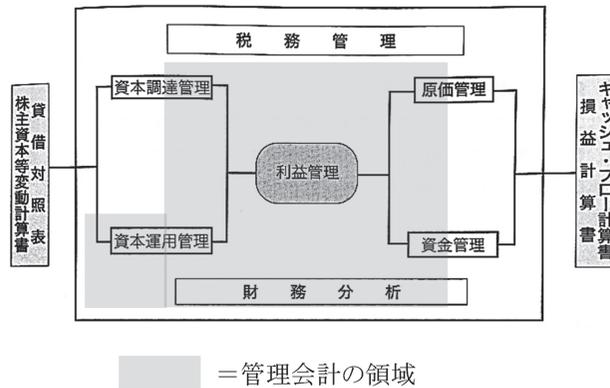


図6 財務管理の全容<sup>41)</sup>

ここで、「TKC全国会①」は「会計で会社を強くする」ことを実践する企業であり、黒字企業割合は「月次巡回監査」と「月次決算」を行っている企業のうちの黒字企業の割合である。また、「TKC全国会②」は「財務で会社を強くする」こと（以後「財務管理」）を実践する企業であり、「TKC全国会①」のうち、会計ソフトを用いて社内で会計を処理し、関与した税理士が税理士法の「書面添付」を行い、「利益計画」を策定している黒字企業の割合である。

坂本孝司（2015）は「財務管理」を行うために2つの課題があることを指摘している。1つは多くの中小企業が未だに「財務管理」の手法を経営に導入していないことであり、2つめは中小企業のための「財務管理論」が体系化されていないこととしている。参考で財務管理の全容を図6に示す。

以上から、会計の活用は黒字に寄与し、経営に役立つものと考えられる。「TKC全国会①」で行っている「月次決算」は、行っていない企業に対して負荷が増加するものの、難易度は同じであり、現状のルーチンで実施することが可能である。よって、コスト・ベネフィットの観点から現実的な会計の活用手段であると考えられる。しかしながら、「財務管理」は、主体が管理会計であり、その他税務管理や資金調達管理を含んでいる。「中小会計指針」を難解・複

雑とする中小企業にとって「財務管理」は理解し難いものであり、専門知識を要する経理体制を構築・維持するコスト負担も現実的とは思われない。「書類添付」制度の適用が10%以下であることも合わせて、中小企業にとって「財務管理」を行うことは特殊なケースであり、多くの中小企業には実現できるレベルではないと考えられる。

#### 第4節 「中小会計要領」の限界

##### i. 「経営者に役立つ会計」の意義

「経営者に役立つ会計」とはどんな会計のことなのか、あらためて整理を行う。「経営者に役立つ会計」は、中小企業の会計のあり方として「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として望ましいもの<sup>42)</sup>とされた4項目の1つであり、「中小会計要領」の目的に「中小企業の経営者が活用しようと思えるよう、理解しやすく、自社の経営状況の把握に役立つ会計」と記されているが、具体的な会計処理等の規定はない。

「経営状況の把握」については、第I章で示した「研究会報告書」に、「計数分析による自社の経営状況の把握」であること、「計算書類が経営状況の把握役立つものであることが必要である」と記されている。<sup>43)</sup>つまり、中小経営者自身が計算書類等による計数分析から、活用

しようと思われる情報を得るための会計と考えられる。

一方、計数分析が具体的にどんな計数の分析を指すかについては、議論がない。参考として、河崎照行他（2012）に示されている、利害関係者である金融機関の計算書類を見るポイント<sup>44)</sup>を以下に示す。

#### (1) 基本的財務分析

企業の財務体力について、各種比率分析をもとに時系列や同業種比較により評価する。

- <安全性> 流動比率，自己資本比率，固定長期適合率，経常収支比率
- <収益性> 総資本経常利益率，売上高総利益率，売上高経常利益率  
売上高支払利息比率，損益分岐点分析
- <生産性> 労働生産性，1人当たり売上高労働分配率
- <効率性> 総資本回転率，売掛債権回転期間，棚卸資産回転期間  
仕入債務回転期間

#### (2) 債務償還能力

当該企業が借入金総額に対して、どの程度の返済能力を有しているかを下記指標等を参考にしながら判断する。

- ・営業利益支払利息比率
- ・インタレストカバレッジレシオ
- ・債務償還年数
- ・キャッシュ・フロー分析など

以上から、具体的にどの指標を用いるかについては議論の余地があるものの、「経営者に役に立つ会計」は、会社法上の計算書類等から、上記のような財務分析、および分析結果から経営状況を把握することができる中小企業経営者を前提にしている会計であることがわかる。

しかしながら、第1節に述べた「実態調査」が示すように、多くの中小企業経営者の会計に対する関心は低く、計算書類等から積極的に計数分析を行って活用しているとは考えられな

い。よって、中小企業の会計のあり方として「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として望ましいとされた「経営者に役に立つ会計」は、「中小会計要領」において実現されているとはいえないと考えられる。

#### ii. 財務会計と管理会計

第2節および第3節に示した通り、「検討会」と先行研究では、中小企業会計の議論が管理会計の領域におよんでいる。管理会計については、「中小会計要領」には直接規定されていないが、「経営に役立つ会計」が管理会計を前提としているものと考えられること、また、第1章で述べた中小企業会計の経緯の中で、「研究会中間報告書」において、具体的に「経営状況の把握」のために管理会計の適切な活用が重要であることが記されている。

さらに、坂本孝司（2015）によれば、米国公認会計士（AICPA）が、2013年6月に公表した中小企業向けの会計基準である『中小企業用の財務報告のフレームワーク』において下記の通り、財務諸表の目的の1つに「経営者への有用な情報提供」を掲げていることから、財務会計を投資家等への情報提供と位置付けている米国にあっても、中小企業の財務会計の本質的な目的が「経営者への自己報告」にあることが確認されたことを示すとしている。

著者もこの考えを支持し、「中小会計要領」が管理会計を扱うことには問題がないと考える。

#### 財務諸表の目的

1.08 財務諸表の目的は、資源の割り当ての決定、管理受託責任の評価、あるいはその療法を行う利用者、すなわち、経営者・債権者・およびその他の利用者に、有用な情報を伝えることにある。

#### iii. 「中小会計要領」の限界

「中小会計要領」によって作成された計算書類の有用性は、利用者の計数分析能力に依存する。しかしながら、計算書類は洗練された投資

家に向けたものであるため、利害関係者である金融機関等には問題とはならないが、計数分析能力の低い多くの中小企業経営者に対しては有用な情報をもたらさない。第1節に示した「実態調査」において、「中小会計要領」に基づく計算書類により、8割の金融機関・保証協会の評価が上がったと回答している事に対し、経営者が認識する「中小会計要領」の導入が1割以下である状況は、それを裏付けているものと考えられる。

ii)に示したように、経営者への有用な情報提供が「中小会計要領」に含まれるとするならば、「中小会計要領」は、計数分析能力を持たない多くの中小企業経営者に対しても有用な情報を提供するものでなければならない。

第3節で示した「経営力向上のヒント」や坂本孝司(2015)が示した「財務管理」は、中小企業の成長に資する会計のあり方を示したものであり、内容は中小企業版の管理会計といえるものであるが、中小企業経営者への有用な情報提供のためには、このような概念を「中小会計要領」に取り込むべきと考える。

しかしながら、現在中小企業版の管理会計は、iii)で述べたように体系化されておらず、新たな計算書類の作成や、専門知識を必要とするため、約65%の中小企業の経理担当者が1名以下<sup>45)</sup>である実態に配慮すれば、「実行可能な会計」の要件を満たせない可能性が高く、そのまま取り入れることは現実的ではない。

以上から、第2節および第3節に示した「検

討会」で行われている普及と活用の取り組みと、先行研究によるアプローチでは、多くの中小企業にとって「経営者に役に立つ会計」を実現できないと考えられる。

### 第III章 「中小会計要領」の今後のあり方

本章では、会社法において中小企業が適用することができる「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として望ましいものとされた4つの会計のうち、未だ明らかになっていない「経営者に役に立つ会計」について、実現可能な「経営者に役に立つ会計」とは何かについて仮説と検証を試み、「中小会計要領」の今後のあり方について検討を行う。

#### 第1節 中小企業の実態に配慮した「経営に役立つ会計」

第II章で検討を行った項目のうち、あらためて「実行可能な会計」の観点から見直しをおこなうことにより、「中小会計要領」において「経営に役立つ会計」が実現できると仮定し、その検討を行う。

##### i. 月次決算の基準化

第II章で「経営に役立つ会計」について取り上げた資料に具体的に示されていた項目を表5にまとめる。

表5の内容をまとめると、「中小会計要領」の活用には、経理システムの導入による自計化

表5 「中小会計要領」の活用方法として議論されている項目

「検討会」の議論 (第II章第2節)	「事例65選」 (第II章第3節)	「経営力向上のヒント」 (第II章第3節)	「財務管理」 (第II章第3節)
チェックリストの活用	経理システム導入	資金管理	月次決算
税理士からの説明	月次決算	月次決算と予算管理	管理会計 (利益管理)
経理システム導入	(部門別)業績管理	(部門別)業績管理	
月次決算	会計情報の共有	先行管理(業務別 KPI 等)	税務管理
管理会計	金融機関に提出する資料の見直し	中期利益資金計画管理	資本調達管理

から始まり、月次決算を行い、情報を共有し、(部門別に)業績を管理し、将来の目標を立て、予算管理を行うという流れがあることが見えてくる。

まず、これらの項目うち「月次決算」を、以下4つの理由から、「中小会計要領」に規定すべきと考える。

第1の理由は、決算時にしか計算書類を作成しない場合、中小企業経営者にとって会計は過去情報であるが、「月次決算」は会計を経営者に有用な現在の情報に変えることができ、経営状況の把握に資する情報を提供できるためである。計数分析を行わなくても、売上高や利益の数値そのものが有用な情報となる。

第2の理由は、既に「事例65選」で「中小会計要領」の導入成功例として実際に行われている内容であり、毎月の集計作業負担は増加するものの、難易度や計算書類の種類は同じため、「実行可能な会計」の要件を満たすと考えられることである。

第3の理由はiiiに示した黒字企業都会計との関係に於いて、「月次決算」と税理士の「月次巡回監査」を行っている企業の黒字化率が10%～20%向上していることである。

第4の理由は「企業会計基準」において、既に「四半期財務諸表に関する会計基準」の規定が存在することである。このことは、財務会計として金融機関等の利害関係者に対して適時・迅速な情報開示が有効な情報提供手段であることを示していると考えられる。

## ii. 月次決算書計算書の検討

本項ではさらに、中小企業経営者が経営状況を把握することが可能な月次決算書について検討を行う。

月次決算書の検討を行う理由は以下3点である。1点目は、第I章で述べた中小企業会計の経緯の中で、「研究会報告書」が検討すべき課題として、「経営者による財務状況の把握と経営方針の決定という観点からも、計算書類のあり方が重要なポイントとなる」<sup>46)</sup>と指摘してい

る点である。2点目は、第II章第2節に示した現在の「検討会」の議論において、「実際の決算書は経営者にとって読みにくいものである」点が指摘され、「中小企業レベルに決算書を落とし込んだ会計情報のあり方、活用が必要」であり、「財務情報、決算書から問題を発見できる力を中小企業とどうやって作るか」が課題として取り上げられている点である。3点目は、計算書類を変更することで、別途計数分析を行わなくても、計数分析の結果を計算書類に取り込むことができ、経営者の能力に依存せずに、「経営者に役に立つ会計」を実現できる可能性がある点である。

### (1) 比例縮尺財務諸表

比例縮尺財務諸表とは、貸借対照表と損益計算書の各項目の金額の大きさを同じ縮尺で表示したものである。以下比例縮尺財務諸表について検討を行う。

#### ①山根節(2015)による比例縮尺財務諸表

山根節(2015)によれば、貸借対照表と損益計算書の大きさ、利益の3つ項目を見ることで、企業の特徴をつかむことができるとしている。図7にソフトバンクグループの2015年度の例を示す。

金額の大きさに比例して貸借対照表と損益計算書を作成することにより、調達した資金からのくらい売上が得られたか(総資本回転率)、調達資金に対する自己資本の割合(自己資本比率)の他、収益性の指標である営業利益率(営業利益/売上高)や総資本営業利益率(営業利益/総資産)などの分析指標を視覚的に捉えることができ、さらに各資産項目に着目する事により、企業の収益構造や戦略を読み取ることができるとしている。

ソフトバンクグループの特徴は、多額の無形固定資産(8.6兆円)と、有利子負債(11.6兆円)を抱えていることである。無形固定資産は企業買収による「のれん」および「のれん由来のもの」が含まれており、「買収の成功率は(中略)低いもので5%高い調査でも20%止まりで

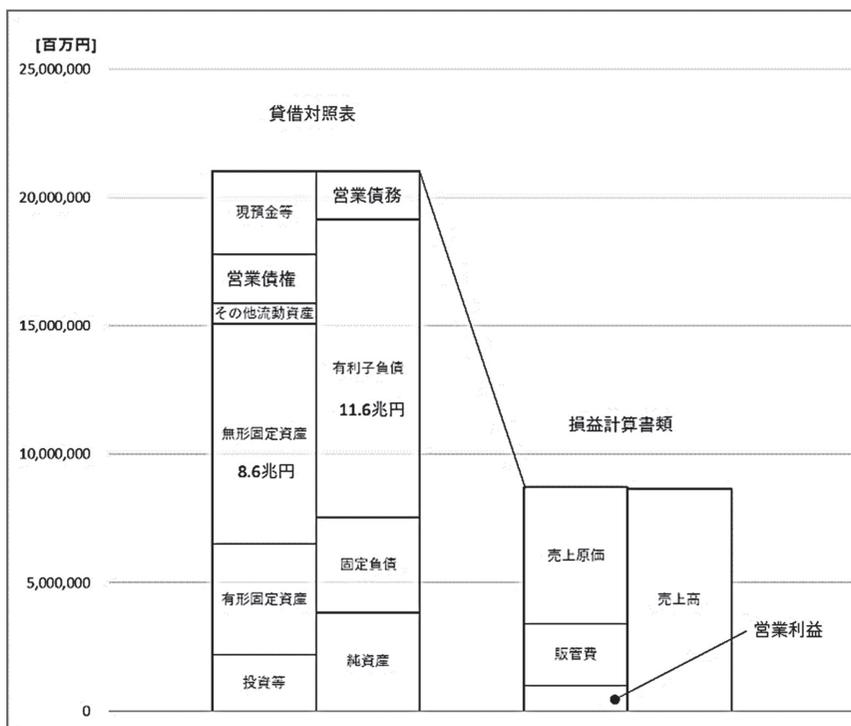


図7 比例縮尺財務諸表の例 (ソフトバンクグループ 2015年度)<sup>47)</sup>

ある。]<sup>48)</sup> ことから、果敢にリスクの高い選択を行っていることが貸借対照表から把握できるとしている。

### ②比例縮尺財務諸表の修正

山根節 (2015) による比例縮尺財務諸表は、企業がどのように利益を生み出しているかの概要を把握することに適しており、さらに同業他社との比較により、戦略の違いなどを読み取る事ができ、取引先の与信管理等に有効と思われるが、表示項目をまとめすぎており、経営者が経営状況を把握するには情報が少なすぎると考えられる。よって、著者が修正を試みたものを図8に示す。

負債の区分を「営業債務」「有利子負債」と「その他の負債」の3区分から「営業債務」「その他流動負債」「固定負債」の3区分に変更し、

流動資産の配列を現金預金と営業債権と入れ替え、営業債権を一番上にする。<sup>49)</sup>

営業債権を一番上にする事で、営業債権と営業債務との比較ができるようになる (図8のA線)。営業債権と営業債務の差額は手元資金の減少となるため、重要な計数である。営業債権と営業債務の金額の妥当性は、それぞれ売上高と売上原価と比較することで、およそ取引のどのくらいの割合が信用取引になっているかわかる。

「流動負債」と「固定負債」の区分変更は、貸借対照表から直接安全性の指標である流動比率と固定長期適合率を把握できるためである (図8のB線)。過大な設備投資や短期借入金の増加は業績悪化の要因となるため、経営状況として把握すべき計数である。

以上、比例縮尺財務諸表は修正を加えること

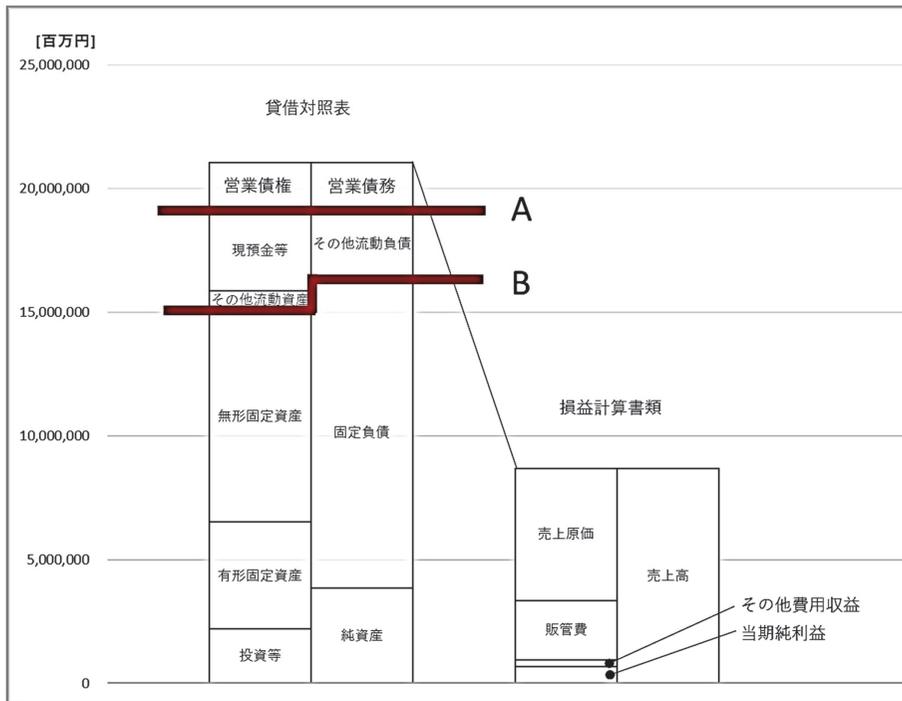


図8 著者が修正を加えた比例縮尺財務諸表

で、安全性、収益性、効率性の計数分析効果を視覚的に瞬時に読み取ることができるため、経営状況の概要を把握するために有用であると考えられる。

しかしながら、やはり項目をまとめているために、具体的に何がどうなっているのか、何をどうしなければいけないのかは、方向性を示すに留まり、本来の貸借対照表と損益計算書による分析が必要となるため、経営状況の把握には比例縮尺財務諸表だけでは十分とは言えない。

## (2) 資金別貸借対照表

次に、資金別貸借対照表の検討を行う。資金別貸借対照表とは、貸借対照表と損益計算書とキャッシュ・フロー計算書を、1つにまとめたものであり、創業以来現金収支の結果を表したものである。

## A) 資金別貸借対照表の概要

図9に資金別貸借対照表の説明図を示す。

島田勝弘他(1999)によれば、資金別貸借対照表は縦3列で構成されており、右端の列は「資金調達(現金収入)」、中央の列は「資金運用(現金支出)」、左端の列は資金調達から資金運用を差し引いたもので、これが「現金預金(現金収支)」である。

次に行を見ていくと、現金収支が4つに区分されている。上から、「損益資金」「固定資金」「売上仕入資金」「流動資金」である。そして、「損益資金」から「売上仕入資金」までの3つの区分の合計額が「安定資金」であり、資金別貸借対照表では、「安定資金」の正負により経営活動がうまくいっているかを判断することができるとしている。4つのすべての区分の合計額が「現金預金残高」である。「現金預金残高」

現金預金 (現金収支)	資金運用 (現金支出)	資金調達 (現金収入)	
	損益資金		損益計算書 + 前期利益剰余金 に相当する部分
①	費用	前期剰余金 収益	
	固定資金		貸借対照表 に相当する部分
②	棚卸資産 固定資産	長期借入金 資本金	
	売上仕入資金		
③	売上債権	仕入債務	
①+②+③	安定資金 合計		
	流動資金		
④	その他流動資産	短期借入金 その他流動負債	
①+②+③+④	現金預金 残高		

キャッシュ・フロー  
計算書に相当する  
部分

図9 資金別貸借対照表の説明図<sup>50)</sup>

は、貸借対照表の「現金預金」の金額と一致する。

各区分の内容を次に示す。

- ①「損益資金」は会社設立以来の損益の累積金額を示す。自由に使える資金である。
- ②「固定資金」は固定的、長期的な資金の調達と運用の差額により生じた、企業規模を拡大するサイクルの原動力となる資金である。資金別貸借対照表では棚卸資産も固定的な資金運用に区分する。
- ③「売上仕入資金」は売上債権と仕入債務との差額により発生した資金を示す。
- ④「流動資金」とは上記以外の短期的な資金の調達と運用の差額から発生した資金であり、全体資金の短期的調整(つじつま合わせ)の性格を持っている。

資金別貸借対照表は、損益計算書と貸借対照表を積み重ねて、上記の区分を行うことで、差額として同時にキャッシュ・フローを表すものである。1つの表にまとめることで、会社法が要請する計算書類では表現できない、利益と現金の関係をはっきりと示す事ができる。

### B) 資金別貸借対照表による経営状況の把握の例

資金別貸借対照表からどのように経営状況が把握できるのかを以下、実例を示す。貸借対照表と損益計算書の例を図10に示す。また、図10から作成した資金別貸借対照表の例を図11に示す。

鳥田勝弘他(1999)は、資金別貸借対照表の読み方を、具体例をあげながら下記のように説明している。

まず、現金預金の列を縦に見る。この列は企業活動の現金収支を表しており、資金会計の根幹となる収支決算書といえるものである。「固定資金」と「売上仕入資金」の2つの大きな赤字が目立つ。「固定資金」は▲320百万と大きく不足しており、長期借入金や資本金などの安定した原資でまかなわれておらず、内部留保である「損益資金」228百万円の範囲内に収まっていないことから、固定資産の過大投資であると判断できる。さらに、「売上仕入資金」で大きな資金負担(売掛金が買掛金より大きい)▲330百万円をしており、その結果、資金安定度の目安となる「安定資金合計」が▲422百万円と大きく資金不足となっている。そして、この不足部分を「流動資金」630百万円でつじつま

貸借対照表		単位：百万円		損益計算書		単位：百万円	
項目	金額	項目	金額	項目	金額	項目	金額
現金預金	208	買掛金	500	売上高	2500	売上原価	2000
売掛金	830	短期借入金	600	売上総利益	500	販売費及び一般管理費	300
棚卸資産	30	未払費用	40	営業利益	200	受取利息	20
短期貸付金	10	未払法人税	49	営業外収益合計	20	支払利息	44
流動資産計	1,078	流動負債計	1,189	営業外費用合計	44	経常利益	176
		長期借入金	1,500	法人税等	97	当期純利益	79
固定資産	1,800	固定負債合計	1,500				
無形資産	30	負債合計	2,689				
投資等	60	資本金	100				
固定資産計	1,890	利益剰余金	179				
資産合計	2,968	純資産合計	279				
		負債・純資産合計	2,968				

図 10 貸借対照表と損益計算書の例<sup>51)</sup>

単位：百万円				
現金預金 (現金収支)	資金運用 (現金支出)		資金調達 (現金収入)	
	損益資金			
			前期利益剰余金	149
	売上原価	2,000	売上高	2,500
	販売費及び一般管理費	300	受取利息他	20
	支払利息他	44	(当期純利益)	(79)
228	法人税等	97	計	2,669
	計	2,441		
	固定資金			
	棚卸資産	30	長期借入金	1,500
	固定資産	1,800	資本金	100
	無形固定資産	30		
▲ 320	投資等	60	計	1,600
	計	1,920		
	売上仕入資金			
	売掛金	830	買掛金	500
▲ 330	計	830	計	500
▲ 422	安定資金 合計			
	流動資金			
	短期貸付金	10	短期借入金	600
			未払費用	40
630	計	10	計	640
208	現金預金 残高			

図 11 資金別貸借対照表の例<sup>52)</sup>

合わせをし、「現金預金残高」はかろうじてプラス208百万円を維持している状態である。肥大した短期借入金によって、経営の足元が危なくなっていることを示している。

改善の方法は、「固定資金」は、設備投資の時期や規模の見直し、長期借入金の追加借入および返済期間の延長、短期借入金から長期借入金への借り換えなどが考えられる。また、「売上仕入資金」は、得意先に対して、売掛金の回収期間を短くする交渉をすると同時に、仕入先に対して支払期間を長くする交渉をすることが考えられるとしている。

### C) 「経営者に役に立つ会計」としての資金別貸借対照表

A) で示したように資金別貸借対照表は、各区分の資金額そのものが計数分析に相当する経営状況を表しており、各区分とのバランスおよび個別の調達資金および運用資金欄の金額と合わせて見ることで、多くの情報を得ることができる。

例えば、固定長期適合率が110%であった場合、固定負債と自己資本で固定資産が賅われていないことはわかるが、何をどうしたらよいかは、他の計算書類を用いた総合的な判断を要するため、更なる知識と経験を必要とする。資金別貸借対照表の場合は「固定資金」を見れば、いくら足りないのかがわかり、「損益資金」で賅われているか、また、「安定資金」がプラスであるかなどをみれば、追加借入れの必要性や金額を瞬時に判断することができる。

また、資金別貸借対照表は現金ベースであるため、作成面でも他の計算書類よりも容易である。損益計算書と貸借対照表から資金別貸借対照表を作成する場合は、「損益資金」区分に経過勘定などを表示することになるが、そもそも期間損益計算のための決算整理仕訳は資金別貸借対照表には不要であり、決算整理前の試算表の値をそのまま利用できる。月次で経営状況を管理する場合などに特に有効と考えられる。

さらに、決算整理仕訳で資金別貸借対照表の

値が変わらないことは、経過勘定や引当金、減価償却を利用した粉飾を防ぐことができるとともに、資金別貸借対照表が高い信頼性をもって示していることを示している。

以上から、資金別貸借対照表は、「経営者に役に立つ会計」を実現する決算書の1つと考えられる。

一方、資金別貸借対照表は、現金主義による計算書であり、発生主義による期間損益（分配可能利益）を示すことはできない。よって、制度会計上の計算書類として損益計算書や貸借対照表に置き換わるものにはならない。資金別貸借対照表は、金融機関や取引先、経営者の意思決定に資する情報として、月次決算書として用いるのが好ましい。

「中小会計要領」の様式集に月次決算書として規定すべきと考える。

### (3) キャッシュ・フロー計算書

利益と現金の関係を示すものとして、金融商品取引法が要請するキャッシュ・フロー計算書がある。キャッシュ・フロー計算書と資金別貸借対照表の大きな違いは2点あり、1点目はキャッシュ・フロー計算書が1会計期間の資金の増減を示すことに対し、資金別貸借対照表は創業以来の現金収支の結果を表したものである（資金別貸借対照表は差額により1期間のキャッシュ・フローを示すこともできる）。2点目はキャッシュ・フロー計算書の、表示区分が「営業活動」「投資活動」「財務活動」であるのに対し、資金別貸借対照表は「損益資金」「固定資金」「売上仕入資金」「流動資金」に分かれていることである。

共に資金の流れを示すものであるが、資金別貸借対照表は表示区分ごとに収入と支出が対応しているため、(2) に示したように区分別に収支を把握することができ、不足金額の把握や「損益資金」とのバランスで追加借入れの必要性まで判断できることに対し、キャッシュ・フロー計算書は背景にある資産や負債の金額がわからないため、経営状況を把握するために

は他の計算書類との複合的な分析が必要となる。<sup>53)</sup> よって、計数分析能力の低い中小企業経営社には、資金別貸借対照表の方が有用な情報を提供できると考えられる。

また、第I章で述べた中小企業会計における議論の中では、「研究会報告書」において「キャッシュ・フロー計算書は経営判断の基礎として作成することが望ましい（中略）作成が会社にとって負担となる場合には、何らかの簡易な方法で、資金の動きを明解に把握することが望ましい」としながらも、第II章第2節に示した現在の「検討会」の議論においては「キャッシュ・フロー計算書の（中略）提出は求めないという形で収束している」とあり、キャッシュ・フロー計算書をそのまま導入することには「実行可能な会計」として課題があり、資金別貸借対照表のような資金管理が必要と考えられる。

## 終 章

中小企業会計の論点は、IFRSの影響を受ける企業会計基準を、事実上受け入れる事ができない中小企業が抱えるべき会社法上の、「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」とは何かを明確にすることである。

「中小会計要領」の目的に規定する「経営者に役に立つ会計」「利害関係者と繋がる会計」「実務に配慮した会計」「実行可能な会計」は、この「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」の基本的な考えを示したもので、中小企業会計の議論が始まった2002年から用いられている。

現在「検討会」の主たる議論は、この内の「経営者に役に立つ会計」であるが、「中小会計要領」公表前はほとんど議論されてこなかった。「経営者に役立つ会計」は、「中小会計要領」に具体的な規定がないため、中小企業が抱えるべき会社法上の「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」のうち、唯一具現化されていない項目と考えられる。

今のところ「検討会」は、「中小会計要領」の内容を変更する予定はなく、その普及と活用に向けた取り組みにより、経営者の会計に対する意識を高めることで、「経営者に役に立つ会計」を実現しようとしていると思われる。坂本孝司（2015）が「会計学は（暗黙の了解ごととして）会計主体を上場会社に限定し、企業の99%以上を占める中小・小規模企業を除外してその理論構築をしてきた。しかし、このような立場に立脚して構築された財務会計と管理会計の区分は既に陳腐化している」<sup>54)</sup>というように、その実現手法は管理会計を積極的に取り入れている。

しかしながらこの手法は、2つの理由から中小企業に受け入れられないと考えられる。1つは、「中小会計要領」が中小企業に導入された真の理由は、専門家からの薦めなどの外部要因ではなく、背景にある業績悪化や社長交代などの内部要因であると考えられるためである。（第II章第3節（3）参照）。

2つめは、内容が管理会計の縮小版（トップダウン・アプローチ）であるためである。作成する計算書類が増え、専門知識も必要となるため、負荷が増大し、中小企業に「実行可能な会計」の要件を満たせなくなると考えられるためである。

以上から、中小企業が抱えるべき会社法上の、「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」とは何かを明確にするために、あらためて中小企業の実態に配慮した「経営者に役立つ会計」の具体的な規定を「中小会計要領」におくべきと考える。

そして、そのアプローチは、これまでの中小企業会計の経緯から、実態に配慮したボトムアップアプローチが好ましいと考えられる。本報告書では、「経営者に役立つ会計」の一例として、計数分析能力が低い中小企業経営者でも経営状況の把握を可能とする月次決算書（資金別貸借対照表他）の検討を行った。現在なお黒字倒産比率が54%<sup>55)</sup>もあることは、会社法に規定する計算書類だけでは、中小企業経営者が

経営状況を把握するのに不十分であることを裏付けていると考えられる。

検討を行った計算書類のうち、資金別貸借対

照表は「経営者に役に立つ会計」の一つであり、中小企業経営者が経営状況の把握するために有用な情報を提供できると考えられる。

## 注

- 1) 中小企業の会計に関する検討会 (2012) p. 3
- 2) 中小企業の会計に関する研究会 (2002) p. 32
- 3) 日本公認会計士協会, 日本税理士会連合会, 日本商工会議所, 企業会計基準委員会 (2013) p. 1
- 4) 品川芳宣 (2012) p. 1
- 5) 中小企業庁 (2015c) pp. 2-3
- 6) 始関政光 (2002) p. 4
- 7) 品川芳宣 (2013) pp. 6-7
- 8) 河崎照行・万代勝信 (2012) p. 4
- 9) 河崎照行・万代勝信 (2012) p. 7
- 10) 河崎照行・万代勝信 (2012) p. 8
- 11) 日本公認会計士協会他 (2013) p. 2
- 12) 新日本有限責任監査法人 (2010) pp. 21-37
- 13) 河崎照行・万代勝信 (2012) p. 10
- 14) 品川芳宣 (2013) p. 28
- 15) 中小企業の会計に関する研究会 (2010)
- 16) 中小企業の会計に関する検討会 (2012)
- 17) 「中小企業憲章」 p. 4
- 18) 品川芳宣 (2013) p. 49
- 19) 河崎照行 (2005) pp. 273-274 より著者作成
- 20) 企業会計原則が「中小会計要領」の留意事項として列挙された理由については、公開されている「検討会」の議事要旨には明確な記載がない。同検討会のワーキンググループの委員である品川芳宣 (2013) によれば、「中小会計指針」では「当然のことだから言及するまでもないとの判断があったものと考えられる。」とし、河崎照行 (2016) によれば、「『中小会計要領』が基本的に企業会計基準を基盤としていることから、『中小会計要領』の利用にあたってはそれらが有用であると考えられたことによるものである」としている。
- 21) 帝国データバンク (2013)
- 22) 富士経済 (2015)
- 23) 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ (2015c) pp. 4-5
- 24) 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ (2015c) p. 7 「中小会計要領」を導入した経営者から聴取した導入効果 1. 内部向けの効果①原価管理による大幅なコスト削減, ②社内で数字を共有することによる従業員のコスト削減意識向上, ③会計専門家と連携した社員の会計ノウハウ・スキルの向上, ④経営計画・戦略立案に活かした利益率の向上, 不況に強い体質。⑤月次試算表や部門別採算を毎月、従業員と共有することによる経営改善。2. 外部向けの効果①月次の計数管理を通じて、毎月の損益・経営状況が明らかになり、金融機関の信頼性が高まった (有利な金利で融資が受けられた)。②取引先との定期的な懇談会の場で、自社の業績を報告し、信頼関係が強まった。
- 25) a. 日本公庫や一部民間金融機関の金利優遇, b. 信用保証協会の保証料割引
- 26) 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ (2015c) pp. 6-8
- 27) 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ (2012b) p. 5
- 28) 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ (2015c) pp. 9-17
- 29) 「中小会計要領」公表後に開催された第11回から第16回まで「検討会WG」の議事要旨から、著者が集計を行った。
- 30) 独自に集計を行っているため、中小企業庁の分析結果とは異なっている。例えば、得られた効果について、「コスト意識やモチベーションの向上」は69.2%で中小企業庁の結果より、23%大きく、同様に「金融機関や取引先との関係良化」は67.7%で23.1%大きく、「収益の拡大」は33.8%で10.8%小さい。
- 31) 河内山潔の分析は中小企業庁の分析と各項目10～20%の違いがある。特に収益の拡大は中小企業庁の分析では1位としているが、河内山潔の分析では3位となっている。
- 32) 中小企業庁 (2014) から著者作成
- 33) 中小企業庁 (2014) から著者作成
- 34) 中小企業庁 (2014) から著者作成
- 35) 中小企業庁 (2014) から著者が独自に分析して作成した
- 36) 中小企業庁 (2016) p. 5
- 37) 中小企業庁 (2016) p. 5 図2-1

- 38) 河崎照行 (2016) pp. 272-274  
 39) 河崎照行 (2016) p. 247  
 40) 坂本孝司 (2015) p. 2 図1-1と図1-2から著者作成. 国税庁の黒字企業とは法人税法上の所得金額が正 (利益) である法人であり, TKC全国会①と②の黒字企業とはB/S上純資産がマイナスでなく, かつ, P/L上税引前利益がプラスの企業をいう.  
 41) 坂本孝司 (2015) p. 17より著者作成  
 42) 中小企業の会計に関する研究会 (2010) p. 23  
 43) 中小企業の会計に関する研究会 (2002) 「中小企業の会計」の総論 (判断の枠組み) に「経営者に役に立つ会計」に相当する規定があり, 【考え方】 (2) にその背景が記されている.  
 44) 河崎照行・万代勝信 (2012) pp. 244-245  
 45) 帝国データバンク (2013) p. 11  
 46) 中小企業の会計に関する研究会 (2002) p. 107  
 47) 山根 節 (2015) p. 66 図表1-14より著者作成  
 48) 山根 節 (2015) p. 68  
 49) その他, 損益計算書を当期純利益まで表示し, 「売上債権」の表示を「営業債権」に変更している.  
 50) 島田勝弘他 (1999) p. 69より著者加筆修正して作成  
 51) 島田勝弘他 (1999) p. 93より著者加筆修正して作成  
 52) 島田勝弘他 (1999) p. 94より著者加筆修正して作成  
 53) 佐藤幸利 (2002) pp. 93-98  
 54) 坂本孝司 (2015) p. 15  
 55) 東京商工リサーチ (2016) より2015年度に倒産した企業の赤字企業率46.0%から算出した.

## 参考文献

- 河崎照行・万代勝信『詳解中小会社の会計要領』中央経済社 (2012)  
 河崎照行「国際会計基準 (IFRS) と中小企業会計」大分大学経済論集65巻 (2013)  
 河崎照行『中小企業の会計制度——日本・欧米・アジア・オセアニアの分析』中央経済社 (2015)  
 河崎照行「中小企業会計の普及と活用: 中小企業経営基盤強化の戦略モデル」関西学院大学商学論究63巻3号 (2016)  
 河崎照行『最新中小会計論』中央経済社 (2016)  
 経済産業省「中小企業の会計に関する研究会 (第1回)——議事要旨」(2010)  
 経済産業省ホームページ <http://www.meti.go.jp/committee/summary/0004658/>  
 河内山潔「中小会計要領適用事例の研究」関西国際大学研究紀要 第16号35-45 (2015)  
 国税庁長官官房企画課「会社標本調査」(2016) p. 12  
 財務省「平成27事務年度国税庁実績評価書」(2016)  
 坂本孝司『中小企業の財務管理入門——財務で会社を強くする』中央経済社 (2015)  
 桜井久勝『財務諸表分析 [第6版]』中央経済社 (2015)  
 佐藤幸利・島田勝弘・奥井英作『国際会計基準より会社の実力がよくわかる「資金会計理論」実践編』プレジデント社 (2002)  
 始関政光「平成14年改正商法の解説 (X)」商事法律No1649 (2002) p. 4  
 品川芳宣『中小企業の会計と税務』, 大蔵財務協会 (2013)  
 島田勝弘・奥井英作『会社を強くする「資金会計理論」』プレジデント社 (1999)  
 新日本有限責任監査法人「平成21年度中小企業の会計に関する実態調査事業 集計・分析結果【報告書】」(2010)  
 中小企業庁ホームページ <http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/kaikei/2010/download/101109KE-1.pdf>  
 中小企業庁『中小会計要領に取り組み事例65選 中小企業の会計課題を解決して経営力を強化』(2014)  
 中小企業庁「中小会計要領の普及における事業者と税理士間の認識ギャップについて」(2015a)  
 中小企業庁「中小会計要領の未導入先に対する調査」(2015b)  
 中小企業庁『「経営力向上」のヒント——中小企業のための「会計」活用の手引——』(2016)  
 中小企業庁「平成26年度中小企業における会計の実態調査について (中小会計要領の普及状況)」(2015c) pp. 2-3  
 中小企業の会計に関する研究会「中小企業の会計に関する研究会報告書」中小企業庁 (2002)  
 中小企業の会計に関する研究会「中小企業の会計に関する研究会中間報告」中小企業庁 (2010)  
 中小企業の会計に関する検討会「中小企業の会計に関する基本要領」中小企業庁 (2012a)  
 中小企業の会計に関する検討会「中小企業の会計に関する検討会報告書」中小企業庁 (2012b)

- 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ「中小企業の会計に関する検討会第12回ワーキンググループ議事要旨」(2012)  
中小企業庁ホームページ <http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/kaikei/kento/2012/download/0316GY.pdf>
- 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ「中小企業の会計に関する検討会第13回ワーキンググループ議事要旨」(2013)  
中小企業庁ホームページ <http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/kaikei/kento/2013/download/130221GY.pdf>
- 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ「中小企業の会計に関する検討会第14回ワーキンググループ議事要旨」(2014)  
中小企業庁ホームページ <http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/kaikei/kento/2014/download/140408HS.pdf>
- 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ「中小企業の会計に関する検討会第15回ワーキンググループ議事要旨」(2015a)  
中小企業庁ホームページ <http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/kaikei/kento/2015/download/150304HS.pdf>
- 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ「中小企業の会計に関する検討会第16回ワーキンググループ議事要旨」(2015b)  
中小企業庁ホームページ <http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/kaikei/kento/2015/download/150610HS.pdf>
- 中小企業の会計に関する検討会ワーキンググループ「中小会計要領の集中普及期間の成果と今後のアクションプラン」(2015c)
- 帝国データバンク「平成24年度中小企業における会計の実態調査事業報告書」帝国データバンク (2013)
- 東京商工リサーチ「2015年『倒産企業の財務データ分析』調査」(2016)  
東京商工リサーチホームページ [http://www.tsr-net.co.jp/news/analysis/20160408\\_05.html](http://www.tsr-net.co.jp/news/analysis/20160408_05.html)
- 日本公認会計士協会, 日本税理士会連合会, 日本商工会議所, 企業会計基準委員会「中小企業の会計に関する指針(平成25年版)」(2013)
- 富士経済「平成24年度中小企業における会計の実態調査事業報告書」富士経済 (2015)
- 弥永真生『平成14年改正商法解説』有斐閣 (2002)
- 山下壽文「わが国の中小企業会計基準の展開——『中小企業の会計に関する基本要領』をめぐって——」, 佐賀大学経済論集 vol. 45 No. 4, (2012)
- 山根 節『「儲かる会社」の財務諸表』光文社新書 (2015)

# 風水に基づく立地の空間統計学的解釈

汪

蕾

## An Implication for the Locational meaning based on the “Fengshui” through Spatial Statistics

Wang Lei

### Abstract

By using the spatial statistical method, it is possible to rebuild “FengShui” Study in China with a more scientific methodology. Kyoto, Washington D.C., Canberra are subjected to be discussed on FengShui. In the case of FengShui, discussion is carried out based on the hypothesis that spatial autocorrelation will appear in the location of the building (e.g., temple shrine, church and government building) spatially. The tools for this analysis are GeoDa, QGIS and more. At that time, if we use the adjacency matrix precisely, we can verify the fact that the location of “Blue Dragon Sand (East)” and “White Tiger Sand (West)” is surely centered on the LongXue in FengShui. The conclusion is provided basically on the following story, that is, “Spatial autocorrelation is not sufficient condition to explain the FengShui, but spatial autocorrelation is the necessary condition that a FengShui will be needed.”

キーワード：空間統計学，都市，風水

### 目次

- 序～風水学をサイエンスとして解釈する～
- I. 既存研究
    - 1. 既存研究
    - 2. 風水学発展史
    - 3. 空間を科学する～空間自己相関の利用の意味づけと仮説～
  - II. 生活の中の風水に関する問題意識調査
    - 1. アンケート実施概要
    - 2. 質問項目概要
    - 3. 検証
    - 4. 調査仮説の解釈
  - III. 仮説検証
    - 1. 京都
    - 2. ワシントンD.C.
    - 3. キャンベラ
  - IV. 総括と展望

## 序～風水学をサイエンスとして解釈する～

20世紀1970年代から中国では地理学+地勢を基にした相地術（土地の吉凶を判断する方法）として風水学が盛んになった。空間統計学の手法を用いれば、より科学的な方法論で、風水学を再構築できる可能性がある。歴史的にあるいは作為的に選ばれた地点が持つデータ（標高）は一連の空間特性の統計量に影響を与える。空間自己相関を用いると、風水学の「巒頭（らんとう）」という建物の位置関係や空間構成の合理性が、必要条件ではあるが、地点が持つデータに影響を与え、その合理性の度合いに関して計測可能であることを提案したい。研究対象とする実証都市は風水を基にしたと指摘されている京都、ワシントンD.C.、その他にキャンベラも考慮した。風水都市であれば、空間統計学的に、建物（寺社、礼拝堂、政府機関など）の立地点の特性データ（ここでは標高）に空間自己相関が現れるであろうという仮説の検証を行う。

分析のツールとしては、GNU General Public LicenseのQuantumGIS2.6.1 (QGIS) とアリゾナ州立大学開発のGeoDa1.6.6を用いる。空間自己相関を計算する際に、建物の立地点の関係を記録する方法として隣接行列を考えるが、ここではQueen行列を用いた。

対象となる建築物が持つ特性データ（標高）に空間自己相関があれば風水で都市を説明できる可能性があるといった必要条件の側面からの結論が得られた。

### I. 既存研究

多くの風水学著書が存在しているが、科学的に風水学の教義を分析しようとする試みはほとんどない。そうした新しい領域研究発展の端緒となり得る先行研究を風水学の歴史とともに紐解くことにする。

#### 1. 既存研究

体系的ではないが、風水学をサイエンスと捉えようとする試み=解釈がいくつかなされている。早い段階では1873年の時にドイツのErnst Johann Eitelは中国の風水学の本を書いている。『Feng-Shui, or the Rudiments of Natural Science in China』の中に「風水学は景観科学」と記載されている。1963年、Noel Joseph Terence Montgomery Needhamは、風水学は準科学、中国の古代景観建築学と考えるとある。同年、Kevin Lynchは『The Image of the City』という本に「風水学は環境哲学である」の見解を示した。ニュージーランドオークランド大学地理学教授、尹弘基は、風水は建物の縁起がよい場所を探すシステムと考えている。

陰陽五行は風水学の一部である。現代の中国の学者、孟凱韜は錢学森、蘇步青らは象数学の共同研究をし、『陰陽五行数学及び漢方学の応用』を著した。同時に、世界で初めて科学的に陰陽五行を証明した。

こういった中国での風水学の進展は「いかなる地理情報・位置情報を注目するか」に関して的確にデータ化する研究上の要求につながってきたと考えられる。

1990年、九州大学景観研究室はアイマークレコーダ図I-1を導入し、景観（緑）をデジタル化して、GIS（地理情報システム）に乗せることを試みた最初の研究を行っている。

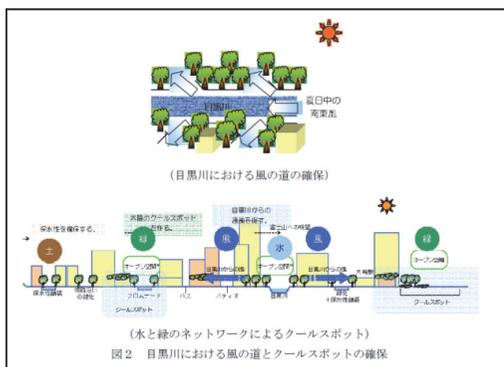
日本の政府も風水を利用した都市計画を提言している。それが、2013年4月国総研=国土交通省国土技術政策総合研究所の『「風の道」を活用した都市づくりに関する事例集』（図I-2参照）に多く引用されている。一見、風水学の都市づくりとは違う方法で都市再生を計画しているが、計画した水と緑と風と土地のネットワークの考え方は風水地理五訣の解釈と同じである。

2016年4月18日中華人民共和国の科学技術部では、『中国公民科学素質基準』（112号）の中で、「陰陽五行のことを理解すべき」であることを人民に要求・指導している。



出典：(株)ナックイメージテクノロジー Web サイトより

図 I -1 アイマークレコーダ



出典：国総研（第730号）鍵屋浩司，足永靖信

図 I -2 『「風の道」を活用した都市作りに関する事例集』

2016年4月20日，日本の経済誌「東洋経済」でも，『風水でわかった！「山手線」の知られざる役割－鉄道は巨大なエネルギーの流れ「現代の水龍」』図 I -3として特集されている。この中で，東京の気と龍脈に関する分析が言及されている。

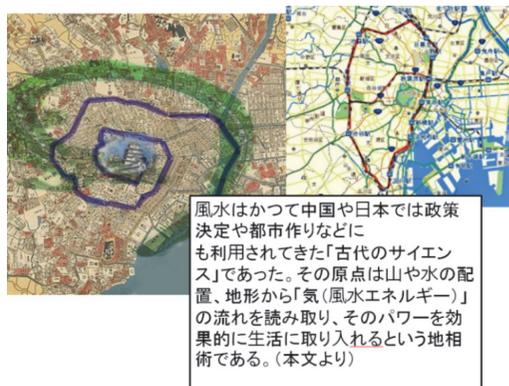
## 2. 風水学発展史

基本，風水学は，平穏無事な暮らしを確保するためには常識と考えられているかもしれない

いが，一種の為政者による支配力学と考えられる。

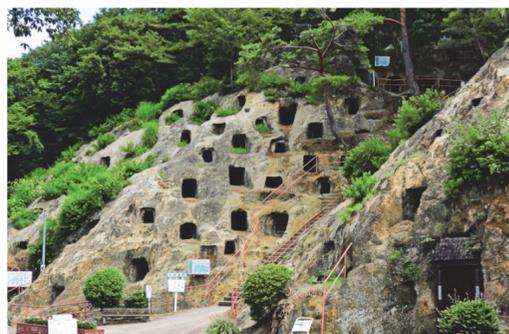
例えば，集落のうちの一人でも，水がなく，北のジメジメとした場所に住んでいると，災いや健康被害がもたらされ，伝染・疫病を通して集落全域に悪影響を及ぼし，集落自体が減ってしまうことに思いを馳せれば，その現象の背景には「あるべき合理性（～それが風水かもしれない何か～）」が潜んでいるとも理解できる。

図 I -4は埼玉県比企郡吉見町にある古墳時代後期の横穴墓群の遺跡－吉見百穴で，すべて入り口が南を向く一定の法則（合理性）に従った遺跡と考えられる。



出典：「現代の水龍」東洋経済 2016.04.20号

図 I -3 『風水でわかった！「山手線」の知られざる役割』



出典：筆者撮影

図 I -4 吉見百穴

(1) 石器時代—氏族風水，風水の芽生え

石器時代に、台地、山を背に河に臨む、風を避ける、南向き（日の方向を向いている）などの風水立地も存在していた。

中国考古学学者は風水学による依拠した立地を示す遺跡として、河北省磁山遺跡、河南省季岡遺跡、江西省石器集落、広東省馬壩獅子岩洞窟、浙江省河姆渡干欄居遺跡を発見している。

(2) 夏・商・周時代

商時代の甲骨文字YH127と呼ばれる出土品として宅(=自宅)の土地を占うための「亀卜(きぼく)」記録が中華民国25年(1936年)に発見された。司馬遷の『史記』にも、記載されている。

『詩経』には地理学用語として風水が詳細に紹介されている。周時代に相地術が出現し、その基礎が固められた。「以土宜制之法、办十有二土之名无、以相民宅而卸起厉害、以阜人民、以蕃鸟兽、以毓草木。」のフレーズは、『周礼』に記載されている。この時期、「相民宅」、「土宜法」のシステムが登場した。

周公は成王に呼びつけられ、相地術で風水都市洛邑は中国の經典風水都市として造成される根本の考え方を提言させられている。

(3) 戦国・秦時代

戦国時代に、『周易』と五行学説が発展して、「氣」という言葉が出現した。相陽宅(住宅)、相陰宅(墓穴)なる二つの技術が存在していた。秦始皇帝は阿房宮(あほうきゅう)＝陽宅(住宅)と始皇帝陵(兵馬俑)＝陰宅(墓穴)を建造した。

秦時代に「望氣者」という龍脈を探す職人も存在していた。

(4) 漢時代—相地術が広く流行，風水術の初歩形成期

相地術が広く流行し、風水術の初歩形成期と考えられる。漢武帝は相地術の体現化を試み、これを堪輿家と称した。この時代に相地術は

「形法」と呼ばれた。一例として、『論衡』に陰宅の建造に関する記述がある。また、『後漢書』に陽宅の基本理論が述べられている。

この時代に、『堪輿金匱』、『宮宅地形』、『移徙法』、『凶宅術』、『搜山記』、『赤霆経』など風水著作が出現している。

(5) 魏晋・南北朝時代

風水学の開祖郭璞(かくはく)は風水学を相地術から分離させ、初めての定義が著書『葬書』に記されることとなった。風水理論を全面的に作り上げ、風水学を集大成したのはこの郭璞である。現在すべての風水学著作、理論などはこの本に基づいているといつてよい。

(6) 隋・唐時代—風水学の全盛期

蕭吉は隋の煬帝の太府少卿であり、『相地要録』、『宅経』、『葬経』、『五行大義』(中国では亡失してしまっており、日本に伝えられている。陰陽・五行・算数の詳細を知る貴重な文献である)を著書した。

唐時代になると、風水の全盛期となった。江西学派楊筠松(唐の僖宗の金紫光禄大夫、国師)がその風水学を広めた。著書『青囊奥語』、『天玉経』、『玉尺経』、『疑龍経』、『撼龍経』、『画夾図』、『四大穴法』、『立錐賦』、『拔沙図』、『胎腹経』、『望龍経』、『倒杖法』がある。

西安、洛陽、開封、北京、南京、広州に現存古建築は楊筠松の風水理論に基づいて築かれている。正針と縫針の羅針盤も同時期に発明された。

風水は中国の西北地方他民族、他宗教へ伝播していった。莫高窟文献に、『宅経』、『陰陽書』の記録が存在している。

(7) 五胡十六国～風水に非サイエンス(迷信)が入り込んだ時代～

これまではどちらかというとサイエンスの方向を向いていた風水学が、五胡十六国時代以後、非サイエンス、すなわち民俗学的な解釈が入ってきた。この時期はサイエンス性が失われた時代であったと考えられる。

(8) 宋・元・明・清時代

宋時代，風水学は江西学派と福建学派を分かれた。陳搏，頼文俊，朱熹，蔡元定など風水名家が出現。この時期に，誤解，誤記，誤伝などが増えた。

元時代はモンゴル民族，すなわち騎馬民族が主流であったので，相地＝「土地の相性」は関係なく，為政者は風水を利用あるいは，操ることができなかつた。政令では相地術，風水師は邪道となり，国から風水術が禁止の通達が出されたほどである。

明時代になると，各流派風水の混乱時代となり100以上の著作が出た。明の前期，劉伯温は（風水に基づいていると解釈してよいかは定かではないが）南京城，北京城を築いた。後期，廖均卿は明の十三陵を築いた。

清時代，満・漢民族となり，風水は満民族政治支配に利用された。政府は，司天監，国師府を設置。皇室の陰陽宅を築くため，民間の風水の解釈は破壊され＝戦略のために利用された。民間としては，風水を利用した詐欺師が出た。風水に種々の流派があるが，互いに誹謗中傷をしあつた。

(9) 中華民国時代

風水の大家沈竹初が孫文陵を築いた。

(10) 中華人民共和国建国初

風水学は重大な激動の時代となる。20世紀1970年代，東南アジア，日本，韓国，欧米に風水学研究ブームがあつた。近年では，建築学，美学，哲学，倫理学，心理学，民俗学のそれぞれの学問が風水学の要所を内包する位置づけで重視されている。

3. 空間を科学する～空間自己相関の利用の意味づけと仮説～

風水とは，古代からの相宅や相墓といった古いの技術が五行説に基づき総合・統合されて成立した。風水には地理学側からの別解釈があり，天文がかつては狭義の天文学と天象を基に

した占いの折衷的發展学問であつたように，風水も狭義の地理学と地理を基にした占いの折衷的發展学問であつた。風水は大別すると，地形読破の術である「轡頭（らんとう）」と，時間によって変化する天地間の気を判断する「理気（りき）」とに別れる。

本論文の目指すは地理学と地理を基にした風水的解釈「轡頭（らんとう）」の概念に空間自己相関の概念を導入する。この点が，我々の新しい観点である。

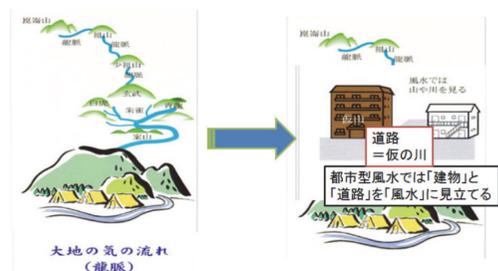
以下「轡頭（らんとう）」による風水と「理気（りき）」による風水の違いを概説しておく。

(1) 轡頭（らんとう）風水と理気（りき）風水

風水は「轡頭風水」と「理気風水」という概念に分かれる。「轡頭」は，地形を読み取る術であり，「理気」は刻々とかわる時間の流れで「気」の流れを判断する。「轡頭」は地域の街づくり，「理気」は「物」のおき方＝方位による開運を目指すものである。

轡頭風水（図 I -5）は，その土地の気の勢いや質を地形等の形成を目で見える有形のものと判断する方法であり。江西省で発達したことから江西学派とも呼ばれる。

また轡頭風水では，子孫を繁栄させるために，大地における気の流れを重視し，龍脈からの気の流れが阻害されておらず，運ばれてきた気が溜まり場になっているような土地に都市や住宅を建造しなければならないとする。そうすることによってその地方や一家に優秀な人材が



出典：風水師「ケロケロウメサン徒然風水ブログ」の図に加筆

図 I -5 轡頭風水

輩出され、富にも恵まれると考えた。陰宅すなわち墳墓も同様であり、祖先がいる場所が子孫に影響を与え、土地がよければ子孫は繁栄し、悪ければ没落すると考えられている。

その一方で、理気(りき)風水(図I-6)は陰陽五行思想や八卦, 易理, 方位など目に見えないもので判断する方法であり, 理法, 理気派, 屋宅派などとも呼ばれ, 福建省で発達したことから福建学派とも呼ばれる。

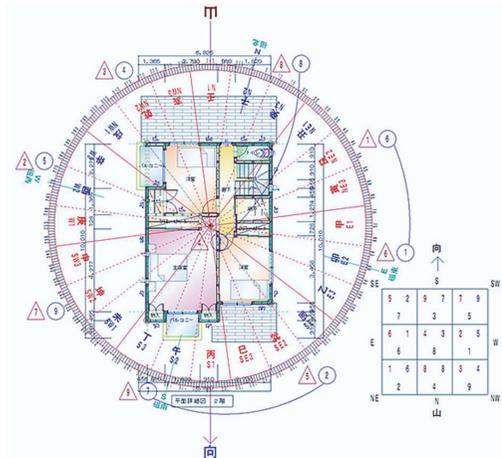
理気風水では, 方位の吉凶を重視し, 個々人の生年月日によって決定される方位の吉凶にもとづき住居や墓の方位, 住居内の配置などを決める。日本においては, 家相学と呼ばれる。当該論文ではこちらの理気風水は研究対象としていない。

(2) 巒頭風水における龍, 穴, 砂, 水, 向の位置

以下, 巒頭風水における「位置関係(図I-7)」を表す専門用語を概説する。

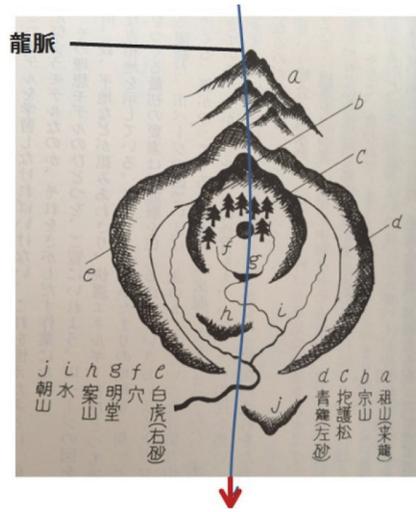
①龍「貴賤」

龍脈(りゅうみやく)のことであり, 大地の気が流れる様, 山脈の尾根に流れる形が龍に似ていることから龍脈と呼ばれる。山脈は山龍,



出典：風水師「ケロケロウメサン徒然風水ブログ」より

図I-6 理気風水で使われる羅針盤と平面図



出典：荒俣宏『風水先生 地相占術の驚異』

図I-7 巒頭風水における龍, 穴, 砂, 水, 向の位置

川の流れ・道路は水龍となる。

②穴「吉凶」

龍穴(りゅうけつ)ともいう。龍脈の気が集まる場所, 大地の気が集まるポイント, パワースポットとも言える。城(都市), 墓など。

③砂「寿夭」

砂とは龍穴の周りの山や丘, 建物のこと。龍穴を守る働きがある。風から龍穴を守るのが砂である。青龍砂(せいりゅうさ)白虎砂(びやっこさ)がある。

④水「富貧」

水は龍穴の前の川, 湖沼や海, また, 道路等も水と判断する。穴と砂の間の水の影響が重要。

⑤向「成敗」

立向と称する, 建物や墓石などの表面側が向く方位や, 「坐山」と称する「立向」と逆の背面側の方位など, 易卦や干支などの理論によって, 建物や墓地の良し悪しを判断する。一般的に南向き東向きなどを判断する。

仮説

近代から現代にかけて, 地震学, 土地利用, 地質学, 土地木学, 地政学, 電子情報通信学な

ど理論的に検証が可能な種々の「サイエンス」が存在してきたように、同じ路線上に風水学を位置づける一つの実験ができればと考える。

そこで、「風水都市であれば、空間統計学的に、建物（寺社、礼拝堂、政府機関など）の立地点の特性データ（ここでは標高）に空間自己相関が現れるであろう」という仮説の検証を行う。「空間自己相関があるならば風水学はサイエンスとなる可能性がある。」といった必要条件の仮説検証となる。また、複数の事例に関し検証することがこの論文の目的となる。具体的には「巒頭」風水に従ったと考えられる「地域・都市範囲」を選定し検証する。

#### 空間自己相関とは

論文中で用いられる空間的自己相関（Spatial Autocorrelation）は、フィーチャー（施設）の経度緯度の位置情報とフィーチャー（施設）が持つ特性値（＝ここでは標高）に関しての空間自己相関を示しており、その代表的な統計量としてMoran's Iを用いる。フィーチャー（施設）それぞれが持つデータに対して、明示的なパターンが「クラスタ化するか」、「分散するか」、「不規則か」を評価する。注意したいのは、位置関係そのものがクラスタ化するかしないかの計測ではなく、フィーチャーが持っている属性データ（標高）が近傍で似通った値を持つか持たないかの計測である。さらにインデックスの有意性を検証するために、Moran's Iの統計量のP値を計算する。ここでのP値は、テスト統計の制限のもとで、既知の（ここでは十万回のランダムに発生させた実験分布を用いた）分布曲線における「計算結果と同じ現象が起きる確立」を表した値となっている。

空間的自己相関の公式としては、こちらの式となる。

$$I = \frac{n}{S_0} \frac{\sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n w_{i,j} z_i z_j}{\sum_{i=1}^n z_i^2}$$

「 $z_i$ 」はフィーチャ $i$ のその平均値からの偏差 ( $x_i - X$ )、  
「 $w_{i,j}$ 」はフィーチャ $i$ とフィーチャ $j$ の間の空間ウェイト、  
「 $n$ 」はフィーチャの総数、「 $S_0$ 」はすべての空間ウェイトの集約です。

$$S_0 = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n w_{i,j}$$

式 I -1

式 I -1 を参照されたい。空間オブジェクトが「隣り合っている」かどうかを表す指標として、空間ウェイト  $w_{ij}$  が用いられ、その中身は隣り合っているか ( $w_{ij} = 1$ ) 隣り合っていないか ( $w_{ij} = 0$ ) を行列化した「空間隣接行列」で構成される。隣接関係(近接関係)の表現方法は、データの種類（メッシュデータ（グリッドデータ）、点データ、面データ）によって少しずつ異なる。以下では、まず、メッシュデータでの隣接関係を表現する方法を解説する。

メッシュデータの隣接関係の表現方法からみて、メッシュデータの場合、例えばチェスのアナロジーで、図 I -8 のように隣接性を決める方法がある。図 I -8 のうち、(a) のように上下左右と角が接するメッシュの隣接関係を定義する場合をクイーン型隣接関係（Queen Type Neighborhood）と呼び、(b) のように角に接するメッシュのみ隣接関係を定義する場合をエッジ型隣接関係（Edge Type Neighborhood）と呼び、(c) のように上下左右に接するメッシュのみ隣接関係を定義する場合をルーク型隣接関係（Rook Type Neighborhood）と呼ぶ。

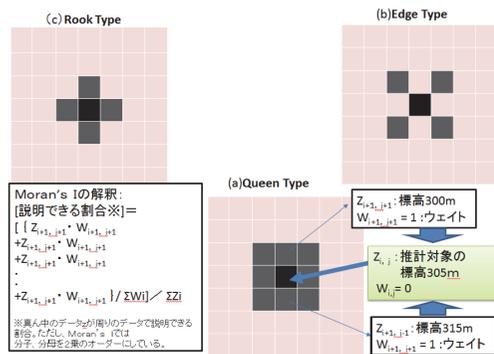
上述したように、隣接行列は「いかなる位置にある」、「となりの情報」を利用するかしないかを1また0であらわしたものである。その隣接行列として、ここでの研究では (c) のルークタイプを利用する。図 I -8 の下の部分を参照されたい。標高300mのところにある寺院と315mのところにある寺院の情報から、「説明したい305mの寺院」の値にどれだけ近くなる

かを数式で表現するとこのようになる。

図 I -9 が実際利用した隣接行列のイメージである。この隣接行列を使うと、1のあるところの「標高」を利用することになる。中心の建物と隣り合った建物の距離は、一定ではない。一定でなく「となりあっている」ことが重要で、隣り合っていれば「1」となる。この点が空間自己相関を風水に利用する「手法的なメリット」になる。

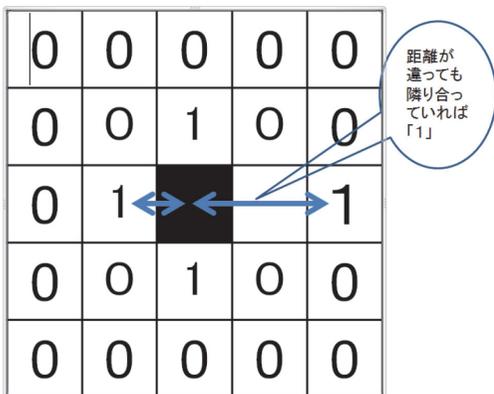
図 I -10 は、「直感的な空間自己相関」の説明である。

フィーチャー施設として「標高」を使う場合で説明される。たとえば、真ん中の大きなお寺の建立年（こんりゅうねん）を予測するのに、



出典：筆者によるイラスト

図 I -8 wij：隣接関係の定義例



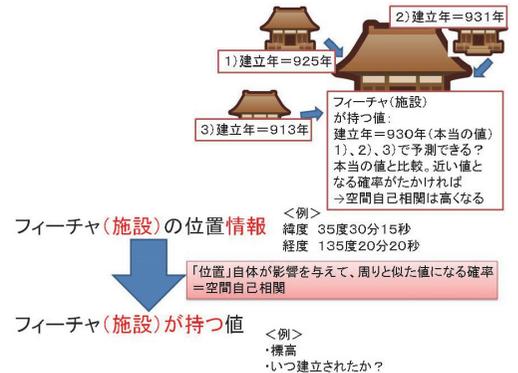
出典：筆者によるイラスト

図 I -9 5 \* 5 グリッドデータ

まわりの三つのお寺の建立年を平均することによって予測ができたとする。その値と、本当の真ん中のお寺の建立年を比べたときの、「確からしさ=確率」が空間自己相関である。

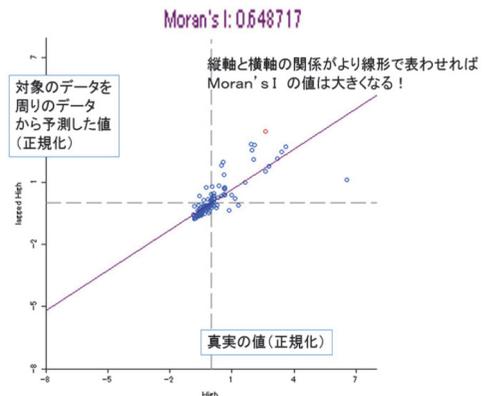
次に、式 I -1 により計算される Moran's I を、空間統計学の父—アンスリン教授 (Dr. Luc Anselin) により開発された GeoDa と呼ばれる、ソフトを使って計算した例を図 I -11 に示す。

横軸は、「正規化された真の標高」。縦軸は、「正規化された対象のデータをルーク原則で選ばれた回りの値から得られた標高」である。横軸のほうへ寝そべると Moran's I は小さくなる。すなわち風水立地に空間相関性が見出せない。



出典：筆者によるイラスト

図 I -10 空間自己相関分析 (直感的な解説)



出典：筆者による

図 I -11 Moran's I の値

Moran's IはDavid O'Sullivan (2002) の著作 (p. 200) の中で0.4を超えれば、「空間自己相関がある」と判断してよいとされている。

次の章では、空間自己相関そのものを計算する前に、「仮説」にも現れている「風水をそもそもサイエンスとしてとらえる意義」をアンケート調査からも導き出してみることにする。

## II. 生活の中の風水に関する問題意識調査

### 1. アンケート実施概要

この節では、主に日常生活における風水の認知度とどの程度風水の活用に期待を持っているかに関する調査を試みる。

平成27年11月、東京国際大学の学生を対象とした質問紙法による無記名調査を実施した。サンプルサイズは56。個人が特定されることの無いよう配慮した質問項目を用意した。5段階評定法を基本とし、回答はすべて数量化し、統計的に処理している。統計ソフトSPSSを使用した。その他の必要な情報は、すべて図書、新聞、雑誌、インターネットなどの公開情報を利用した。聞き取り方法として一部WEB (WeChatというシステム) を併用した。

### 2. 質問項目概要

アンケートの設問内容は以下のとおり。

- (1) 占いや風水は迷信だと思いますか。
- (2) 将来、風水学が科学として発展し、また国に承認される学問になったら、信じるようになると思いますか。
- (3) 占いや風水について情報収集をしますか。
- (4) どんな方法で手に入れますか。
- (5) 家を建てることになった時、部屋、トイレ、キッチンなどの方位は気になりますか。
- (6) 都市伝説やうわさなどを信じますか。
- (7) ある地域や物件に不快感やイヤな気配を感じることがありますか。
- (8) 価格が安すぎる物件には住みたくないですか。
- (9) 悪いうわさがある物件を使用することが気になりますか。

(10) 商売と風水には深いつながりがあると思いますか。

(11) 龍脈 (気の流れのよいルート) に建てる家や店舗など建物が欲しいですか。

### 3. 検証

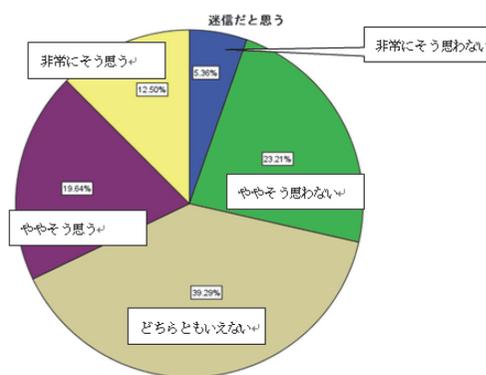
古来、風水は迷信的なことと思われてきた。もし科学的な根拠を示せたら、風水は迷信ではないと思う人が増えるはずである。この点を重点的に検証し、その結果を以下に示す。

### 4. 調査仮説の解釈

設問「占いや風水は迷信だと思いますか。」(図Ⅱ-1)と言った質問に対して、ベージュ色の「どちらともいえない」を除くと、「非常とやや」も入れてそう思う人とそう思わない人は同じ程度存在した。

設問「将来、風水学が科学として発展し、また国に承認される学問になったら、信じるようになると思いますか。」(図Ⅱ-2)に関しては、「非常とやや」も入れて信じるが半数を超えていることがわかる。

表Ⅱ-1、二つの設問「占いや風水は迷信だと思いますか。」、「将来、風水学が科学として発展し、また国に承認される学問になったら、信じるようになると思いますか。」をクロス解釈すると、「科学になれば風水を信じる」とい



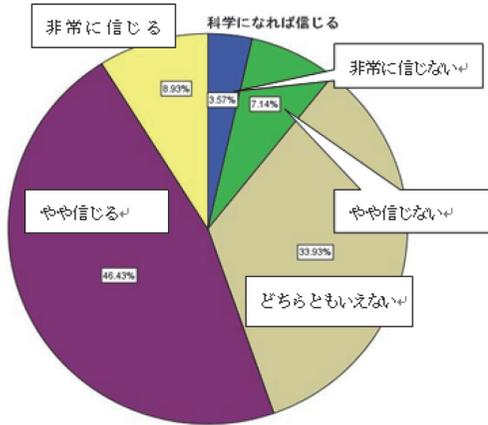
出典：筆者による

図Ⅱ-1 「占いや風水は迷信だと思いますか。」

うことは、必ずしも「迷信」とは限らないということが示された。

表Ⅱ-2、質問項目全てのPearsonの相関係数行列に注目すると、風水における「龍脈」は「商

業（商売）」に無視できない相関0.411でP値もゼロに近くなった。ここでのP値はt分布に基づく帰無仮説を支持する累積確率といった解釈である。ある程度有意性を確保したと考えられる結果となった。これはわれわれの研究をサポートする結果でもある。



出典：筆者による

図Ⅱ-2 「将来、風水学が科学として発展し、また国に承認される学問になったら、信じるようになると思いますか。」

表Ⅱ-1 クロス分析

迷信だと思うと科学になれば信じるのクロス表

度数	科学になれば信じる					合計
	非常に信じない	やや信じない	どちらとも見えない	やや信じる	非常に信じる	
迷信だと思う	0	0	1	1	1	3
非常にそう思わない	0	0	4	7	2	13
ややそう思わない	0	1	8	12	1	22
どちらとも見えない	1	2	6	2	0	11
ややそう思う	1	1	0	4	1	7
非常にそう思う	2	4	19	26	5	56

表Ⅱ-2 Pearsonの相関係数

	Pearsonの相関係数	科学になれば信じる				
		迷信だと思う	情報収集	商業と風水	龍脈	
迷信だと思う	1	-0.303	-0.197	-0.110	-0.188	
有意確率(片側)		.012	.072	.210	.083	
N	56	56	56	56	56	
科学になれば信じる	-0.303	1	.333	.250	.378	
有意確率(片側)	.012		.006	.032	.002	
N	56	56	56	56	56	
情報収集	-0.197	.333	1	.337	.326	
有意確率(片側)	.072	.006		.006	.007	
N	56	56	56	56	56	
商業と風水	-0.110	.250	.337	1	.411	
有意確率(片側)	.210	.032	.006		.001	
N	56	56	56	56	56	
龍脈	-0.188	.378	.326	.411	1	
有意確率(片側)	.083	.002	.007	.001		
N	56	56	56	56	56	

\*.相関係数は5%水準で有意(片側)です。

\*\*相関係数は1%水準で有意(片側)です。

### Ⅲ. 仮説検証

前章のアンケート結果から風水への科学的根拠への周囲の期待やその興味の度合いを同時に汲み取ることができた。文脈をもどし、我々の、検証したい仮説は、繰り返しになるが、「空間自己相関があるなら風水学はサイエンスとなる可能性がある。」ということである。

風水における「龍頭」が現れやすいのは都市である。そこで世界の龍脈(図Ⅲ-1)とよばれる資料の中から、京都、ワシントンD.C., キャンベラの3都市を検証対象に選んだ。

検証対象となるデータは神社仏閣、教会(CHURCH:チャーチ)、経度緯度、標高、建立年などだ。検証方法としては、こちらも繰り返しになるが、標高に関して「空間自己相関」を求め。

ここで各都市内のフューチャー(施設)として注目したのは宗教的な建物である。

黄永融の著書『風水都市一歴史都市の空間構



出典：「報告文学」2004年第58期より

図Ⅲ-1 世界の龍脈

成』でも宗教的な建物に注目していたのがその理由である。風水都市の設計者は自然の環境を鑑定しながら、差し障りのある部分に人工の手を加えて修正を加える。風水では立地点である龍穴の周辺の景観を重視しており、不都合な景観が存在すれば、修景が行われる。特に、景観に欠陥がある場合は、楼閣や風水塔を建設する。宋開宝三年（970年）、呉越王銭俶は錢塘江の潮の干満による氾濫を鎮めるために、九層風水塔を水辺に建てて、平安無事を祈願した。また、自然地形が形像化され、生きた動物にたとえられることがしばしばあるが、この巨大な「動物」が暴れないように風水塔の建設によって鎮圧した例が中国各地に散在する。浙江省龍遊の横山宝塔は、天馬に似た山の頂点に建てられた風水塔といわれる。江蘇省熟の方塔は臥せる水牛にたとえた山の上に建った風水塔と見られる。その他、封鎖の塔、文筆の塔の形態がある。塔の形態以外では、三国時代、仏寺の立地、浮屠地の選定などが盛んに行われ多くの宗教建物が建立された。郊外の山々には多くの道教の観（神社のような建物）が建つ。

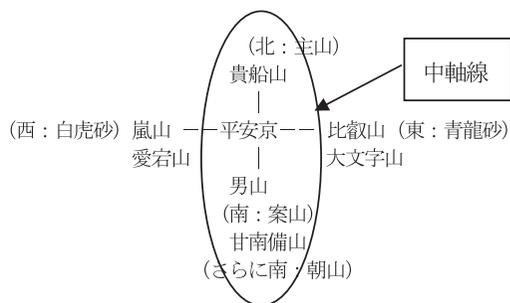
以上の理由で、宗教建物は風水を考える上で肝要といえる。

### 1. 京都

京都は、厳密に言うと、現在の京都ではなく、平安京が作られてから巨椋池が埋め立てられる前までの京都である。京都は桓武天皇が784年（延暦3年）の長岡京に続いて、794年（延暦13年）平安京に遷都したことに始まる千年の都である。

平城京のように前後を古墳に挟まれた状況は、山と山の相対線によって中軸線がきめられたことを推測させる。平安京においても、遷都の勅（みことのり）に「山河襟帯、自然作城」と述べられていたが、自然の山や川が宮都の計画にとって重要な要素であることがら、中軸線の設定にも山が意識されたのではないかと考えられる。

そこで、風水を意識した京都の寺院施設



- (参考) 京都以外の宮都の中軸線  
 (北) 耳成山—藤原京—天武・吉野山 (南)  
 (北) 奈良山丘陵—平城京—越智岡丘陵 (南)  
 (北) 向日町丘陵—長岡京—交野山 (南)

出典：筆者によるイラスト

図Ⅲ-2 京都における中軸線

(フィーチャー)に関する地勢的フォーメーションを考える。

京都の『主山』は北に位置する貴船山である。『青龍砂』は東に位置する大文字山と比叡山である。西に位置する『白虎砂』は嵐山と愛宕山である。南方面の『案山』は男山であり、更に南に位置する『朝山』は甘南備山である。南北、東西に位置した山を宮都計画の基準点として中軸線を定めることは、古代の陰陽師たちが常套した風水の設計手法であった。

次に中軸線と東西の軸を構成する京都の寺院(廃寺)データとMoran's Iの結果を概観する。

上記のデータ(表Ⅲ-1)は「京都寺社仏閣一覧」から整理したものである。現存のデータばかりでなく、「廃寺」(図Ⅲ-3)も調査対象とした。

### 時代別 Moran's I の計算

各時代の寺社仏閣、中軸線の山と平安京の『龍穴』(太極殿)をはじめとする寺院・廃寺データの経度・緯度情報との標高データを用いた空間自己相関を計算する。また時代ごとにMoran's Iに変化が現れると考えられるため、時代でソートしたデータを使って同じように、(各時代の)京都のMoran's Iを調べると以下のようになる。ここにおけるp値はPermutation手法による。観測点がn地点ある場合、観測地

表Ⅲ-1 京都寺社仏閣一覧(データ例)

『京都』: 留意したデータ

NAME	ADD	経度	緯度	標高	時代	建立年
NAME	ADD	Lng	Lat	High	AGE	YEAR
貴船神社	京都府京都市左京区嵯峨貴船	135.7629	35.12164	331.7801	古墳	406
頂法寺	京都府京都市中京区六角町1	135.7603	35.00765	53.7352	飛鳥	587
法観寺(八)	京都府京都市東山区清水八	135.7783	34.9885	63.2	飛鳥	582
観光院	京都府京都市左京区大原草	135.8212	35.124	278.9	飛鳥	584
広隆寺	京都府京都市右京区大秦鉢	135.7073	35.0155	46.9	飛鳥	603
八坂神社	京都府京都市東山区祇園町	135.7785	35.0036	54.5	飛鳥	656
寛茂別當寺	京都府京都市北区上賀茂本	135.7527	35.0604	99.3	飛鳥	678
地主神社	京都府京都市東山区清水1	135.7851	34.9852	120.4	飛鳥	701
松尾大社	京都府京都市西京区嵐山宮	135.685	34.9899	53	飛鳥	701
慶原庵寺	京都府京都市西京区程原内	135.6901	34.9702	41.8	飛鳥白鳳	
御香宮神社	京都府京都市伏見区御香宮	135.7675	34.9346	41.2069	飛鳥	
法華寺	伏見区小栗橋北谷町	135.8039	34.95	42.1715	飛鳥	
北野神社	京都府京都市北区北野上白	135.7316	35.0275	65.5236	飛鳥奈良	
北白川	京都市北区白川大室町	135.7922	35.0393	80.262	飛鳥	
大宅稲荷寺	京都府京都市山科区大宅山	135.8215	34.96717	43.708	飛鳥	
伏見稲荷	京都府京都市伏見区深草藪	135.7732	34.9672	47.3	奈良	711
地蔵院(徳)	京都府京都市北区大将軍川	135.7319	35.0026	59.1	奈良	726
曼殊院	京都府京都市左京区一乗寺	135.8029	35.0489	138.9	奈良	728
あつせん	京都府京都市伏見区深草台	135.7826	34.95252	65.6319	奈良	731
蓮庄山寺	京都府木津川市加茂河内橋	135.8618	34.7774	21.4	奈良	735
稲荷寺	京都府京都市西京区稲荷	135.7706	35.11801	416.5628	奈良	770
清水寺	京都府京都市東山区清水1丁	135.785	34.99487	116.6206	奈良	778
神護寺	京都府京都市中京区櫻ヶ町	135.6709	35.065	198.9	奈良	781
三千院	京都府京都市左京区大原	135.8344	35.1198	379.4	奈良	782
比叡山延喜	滋賀県大津市坂本町4220	135.8411	35.07046	681.5999	奈良	788
南春日町	京都府京都市西京区大原野	135.6517	34.9607	172.8114	奈良 平安	
極楽寺	京都府京都市伏見区平塚崎	135.7613	34.93831	19.4869	奈良	
小野寺	京都府京都市伏見区醍醐大	135.8218	34.958	46.0754	奈良	
元聖堂	京都府京都市山科区大塚元	135.8278	34.97692	74.8051	奈良	
出雲寺	京都府京都市上京区藤之下	135.7625	35.03493	45.7713	奈良 平安	
醍醐寺	京都府京都市伏見区醍醐西	135.8161	34.95113	41.7385	奈良 平安	

凡例

- NAME・・・分析対象の名
- ADD・・・分析対象の住所
- Lng・・・分析対象の経度
- Lat・・・分析対象の緯度
- High・・・分析対象の高さ
- Age・・・分析対象を建てた時代
- Year・・・分析対象を建てる年代



出典：Google maps と QuantumGIS2.6.1 を利用

図Ⅲ-3 京都における廃寺

点を変えずに、ランダムにその「観測地のデータ」を入れ替えた場合の空間自己相関が実際の観測地のデータによる空間自己相関の値と同じになる確率。ゼロに近ければ近いほど当該実験の信頼性が増す。ここでは10万回の試行結果である。(表Ⅲ-2)

表Ⅲ-2 京都の空間自己相関 Moran's I 結果

時代	Moran's I	コメント
全時代	0.656102 p 値：0.00001	空間自己相関性が高い。 観測値点数=145
古墳～奈良時代	0.451595 p 値：0.00001	風水と若干の関係がある、0.4以上になった。 観測値点数=31
平安時代	0.643388 p 値：0.00001	各時代に比べて、一番高いデータ。 観測値点数=56
鎌倉時代	0.353024 p 値：0.00739	不安定時代に、データも低くなった。
戦国時代	0.253315 p 値：0.00546	観測値点数=34 (便宜上戦国と室町を含む)
江戸時代	0.196331 p 値：0.024	一番低いデータ。 観測値点数=23
(参考) 平安&江戸時代	0.729257 p 値：0.00001	平安時代と江戸時代で風水都市が完成。そのためより空間自己相関が高くなる。 観測値点数=79

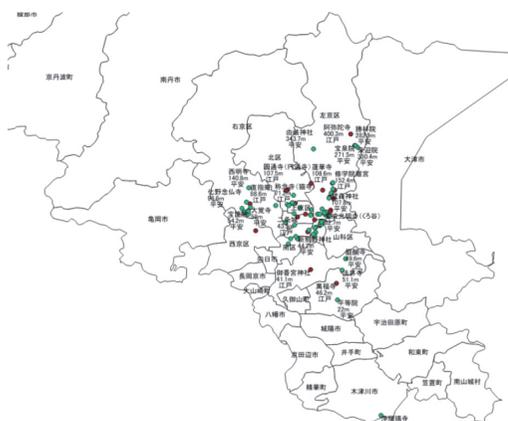
計算はアリゾナ州立大学 GeoDa1. 6. 6 を利用

ここでは Moran's I 値がもっとも大きくなった平安時代で、最低となったのが江戸時代であったことが判明した。さらに「あらゆる時代のデータの組み合わせ」を検討した結果、その最高値の平安時代と、最低値の江戸時代のデータの組み合わせた場合がさらに、高い値 0.729257 となった。時代が安定した平安時代と、群雄割拠の動乱期である時期を飛び越え、『補完(結果「補って完全となる」)する形で』安定期となる江戸時代に「風水の穴・青龍・白虎」が整ってきたと解釈できる。一番低いデータは江戸時代の Moran's I = 0.196331 である。まるで、空間自己相関がないと見える。しかし、この安定的な時代と平安時代のデータを組み合わせると、一番高い空間自己相関が形成された。江戸時代の施設は平安時代の立地を基礎に、それを風水的に補強する形で造成されたと考えられる。

ちなみに、全データを用いた Moran's I では 0.656102 となる。空間自己相関が全時代を通し

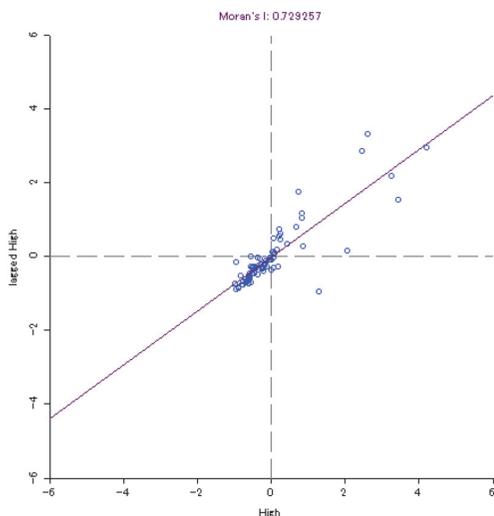
て存在していることがわかる。

図Ⅲ-4は各施設フィーチャーの立地点の概観を、また図Ⅲ-5は、その施設フィーチャーが実際に持つ標高データの実測値を横軸に、空間自己相関が計算された時の計算値を縦軸に表した「平安時代のデータと江戸時代のデータを合わせた場合の」プロット図である。



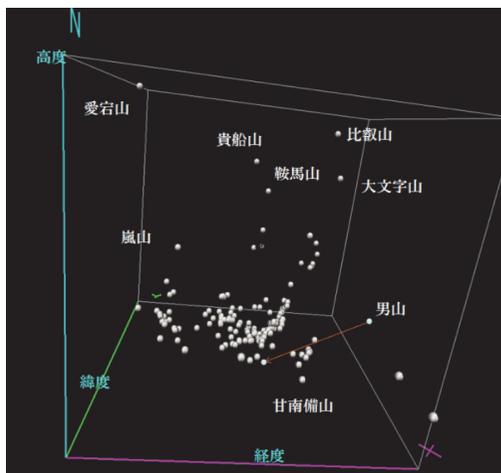
出典：筆者による、QuantumGIS2.6.1を利用

図Ⅲ-4 各施設フィーチャーの立地点の概観



出典：筆者による、アリゾナ州立大学 GeoDa1.6.6を利用

図Ⅲ-5 施設ごとの標高の実測値と計算値  
(平安+江戸データ)



出典：筆者による、アリゾナ州立大学 GeoDa1.6.6を利用

図Ⅲ-6 京都の標高データを3D化した図

図Ⅲ-6はそれぞれ図の立地点図7は2次元プロットに標高データを加え、立体化=3D化したものである。これは、前出の風水の定説的な配置とかなり似ていることがわかる。

表Ⅲ-2ではデータ数の都合から室町時代は戦国時代に内包させたが、室町時代単独ではMoran's I = 0.467628なので、その他結果と比較する中では、空間自己相関が高いとは言えず、室町時代通して、大名や武将たちは群雄割拠して居城を構えたため、そうした「戦国の世」には轡頭による風水的立地を考慮する余裕はなかったと考えられる。

結果、風水を考慮し得るのは、平安時代及び江戸時代の政治的な安定期であると考えられ、Moran's Iの値は、こういった背景が映し出された結果となった。「風水の空間統計学的解釈」の方向性が見えてきた。

## 2. ワシントンD.C.

東アジアにおける、各都市は立地に関する歴史は様々な相違があるが、文化と宗教に関してはある程度似ている。太平洋の向こう岸にある、まったく異なる文化圏と異なる宗教の歴史が背景にあるワシントンD.C.の空間自己相関

はどのようになるだろうか？

1776年アメリカ合衆国建国後しばらくニューヨークなどが暫定首都として機能したが、1787年に首都建設の方向性が決定。合衆国独立を記念し、恒久的で象徴的な新都市の建設を目的として、1790年に当時の北部と南部の中間地点のポトマック地域の10マイル四方の区画を首都とすることを決定。翌年、仏軍兵士として渡米中の建築家ピエール・チャールズ・ランファンが10万人を対象とした都市計画を策定し(図Ⅲ-7)、1800年に遷都した。

アメリカは多くの宗教が共存する国なので、ここでは、その根幹を成す新教キリスト教とカトリック教の施設をフィーチャーとして使用する(図Ⅲ-8 The Gallup Organizationの調査データ)。史料をつなぎあわせて考えると、ランファンはこの街の中心を三か所に分散させた



出典：東京都市大学 ©hirakazu@tcu.ac.jp

図Ⅲ-7 ピエール・チャールズ・ランファンのプラン

Religious Preference in the United States

	2013	2014
	%	%
Protestant/Other Christian	51	50
Catholic	24	24
Mormon	2	2
Jewish	2	2
Muslim	1	1
Other non-Christian religion	3	3
None/Atheist/Agnostic	15	16
No response given	3	3

Gallup Daily tracking

GALLUP

出典：The Gallup Organization

図Ⅲ-8 GALLUPの宗教選好調査データ

ことがわかる。すなわち、現在の連邦議会議事堂と大統領官邸とワシントン記念塔である。このうちワシントン記念塔は、当初の予定地からかなり隔たったところに建てられたが、連邦議会議事堂と大統領官邸の位置は、その後十年ほどの間に作られたどの地図でも、街の中心とされている。さらにこの二地点の要所を結ぶ通りにより、連邦議会議事堂から放射状に広がる道路網のおおよその向きも決まった。すなわち、南北に走る線を基準に格子状に配列されたのである。ちなみにこの様式の起源は、古代ローマの基本構造にあるとも、バビロンの地図にあるともいう。そして、政治制度は三権分立制なので、政治中心はホワイトハウスではなく、一番トップはアメリカ合衆国議会議事堂である。またアメリカ合衆国最高裁判所も検証対象になる。

ワシントンD.C.の立地は堪輿術の天文+天象で造られた都市であるとされる文献がある。この論文では、堪輿術の研究を対象とせず、あくまでも空間地理学からの分析を行う。風水における主山・青龍・白虎自体の位置を特定することは空間自己相関を分析対象としている当該論文においては分析の結果を左右することはないが、概観するに、ワシントンD.C.の主山はCAPITOL HILLである。東の青龍はCOLLEGE PARK—UNIVERSITY PARK—NORTHEAST WASHINGTONであろう。西の白虎はCHEVY CHASE—WHITEHAVEN PARKと考えられる。

アメリカはワシントンD.C.に首都を立地することにより、南北問題が解決されることを夢見た。『風水』に頼り、安定した国家が樹立してほしいという願いはそこに存在していると考えられる。

検証データの教会(CHURCH:チャーチ)はアメリカのオープンデータから整理したものである。(表Ⅲ-3)

教会の立地施設データのほか、「大統領官邸」、「連邦議会議事堂」のような政府機関と対応する近傍の頂上の位置も調査対象とした。(図Ⅲ-9)

表Ⅲ-3 ワシントンD.C. チャーチ一覧  
(データ例)

ID	NAME	ADDRESS	Lng	Lat	Year	Age
1	St Paul's Episcopal Church (Rock Creek Church)	3200 O St NW, Washington, DC 20011	-77.011	38.94491	36.3	1712年
2	St Ann's Episcopal Church	3200 O St NW, Washington, DC 20007	-77.005	38.94747	35.2	1756年
3	St Ann's Episcopal Church	400 G St SE, Washington, DC 20003	-77.002	38.9454	24	1752年
4	Old Holy Trinity Church	3915 N St NW, Washington, DC 20007	-77.066	38.90674	34.5	1717年
5	Grace Church (Grace Protestant Episcopal Church)	180 Wisconsin Ave NW, Washington, DC 20007	-77.022	38.90967	16.7	1762年
6	Immaculate Conception Church (Schoen)	1915 Birch St NW, Washington, DC 20007	-77.027	38.90752	27.6	1794年
7	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
8	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年
9	St Ann's Episcopal Church	1100 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
10	St Ann's Episcopal Church	420 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
11	St Ann's Episcopal Church	1525 H St NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
12	St Ann's Episcopal Church	3115 O St NW, Washington, DC 20007	-77.062	38.90621	30.2	1818年
13	St Ann's Episcopal Church	1520 H Street NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
14	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
15	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年
16	St Ann's Episcopal Church	1100 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
17	St Ann's Episcopal Church	420 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
18	St Ann's Episcopal Church	1525 H St NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
19	St Ann's Episcopal Church	3115 O St NW, Washington, DC 20007	-77.062	38.90621	30.2	1818年
20	St Ann's Episcopal Church	1520 H Street NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
21	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
22	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年
23	St Ann's Episcopal Church	1100 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
24	St Ann's Episcopal Church	420 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
25	St Ann's Episcopal Church	1525 H St NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
26	St Ann's Episcopal Church	3115 O St NW, Washington, DC 20007	-77.062	38.90621	30.2	1818年
27	St Ann's Episcopal Church	1520 H Street NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
28	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
29	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年
30	St Ann's Episcopal Church	1100 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
31	St Ann's Episcopal Church	420 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
32	St Ann's Episcopal Church	1525 H St NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
33	St Ann's Episcopal Church	3115 O St NW, Washington, DC 20007	-77.062	38.90621	30.2	1818年
34	St Ann's Episcopal Church	1520 H Street NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
35	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
36	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年
37	St Ann's Episcopal Church	1100 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
38	St Ann's Episcopal Church	420 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
39	St Ann's Episcopal Church	1525 H St NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
40	St Ann's Episcopal Church	3115 O St NW, Washington, DC 20007	-77.062	38.90621	30.2	1818年
41	St Ann's Episcopal Church	1520 H Street NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
42	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
43	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年
44	St Ann's Episcopal Church	1100 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
45	St Ann's Episcopal Church	420 13th St NW, Washington, DC 20004	-77.021	38.9129	28.2	1826年
46	St Ann's Episcopal Church	1525 H St NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
47	St Ann's Episcopal Church	3115 O St NW, Washington, DC 20007	-77.062	38.90621	30.2	1818年
48	St Ann's Episcopal Church	1520 H Street NW, Washington, DC 20006	-77.059	38.90049	11.5	1812年
49	St Ann's Episcopal Church	619 13th St NW, Washington, DC 20007	-77.026	38.90763	13.4	1764年
50	St Ann's Episcopal Church	630 G St NW, Washington, DC 20004	-77.014	38.90791	1.6	1808年

- 凡例  
 NAME・・・分析対象の名  
 ADDR・・・分析対象の住所  
 Lng・・・分析対象の経度  
 Lat・・・分析対象の緯度  
 High・・・分析対象の高さ  
 Age・・・分析対象を建てた時代  
 Year・・・分析対象を建てる年代



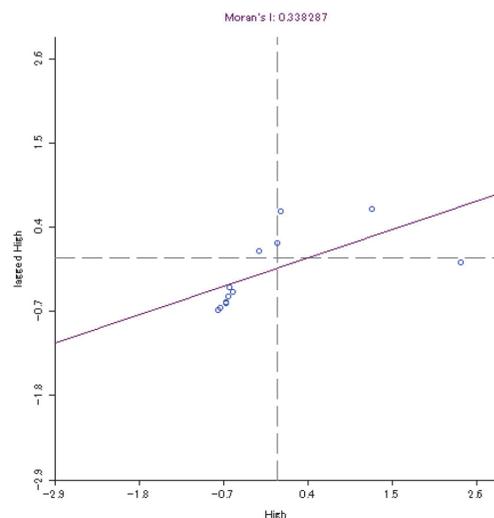
出典：筆者による。QuantumGIS2.6.1を利用  
 図Ⅲ-9 GQISによる政府機関と近傍の頂上位置

時代別 Morans'Iの計算

ワシントンD.C.に関しては、時代変遷の区分としてアメリカ合衆国という国の成り立ちを考えて、ここでは遷都前と遷都後、1800年を境に二つに分ける。(図Ⅲ-10遷都前, 図Ⅲ-11遷都後, 表Ⅲ-4, 図Ⅲ-12)

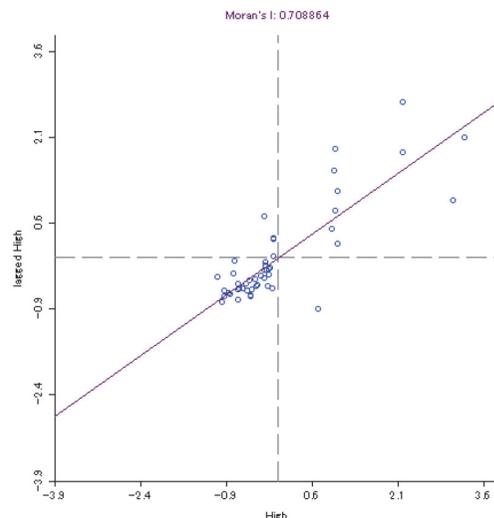
1800年後のワシントンD.C.のMorans'Iは

0.708864になった。ワシントンD.C.への遷都前後で、アメリカ政府が安定してゆく中、風水的な配置を意識した都市計画ではなかったとしても、空間自己相関からは、風水のサイエンスと



出典：筆者による。アリゾナ州立大学 GeoDa1.6.6を利用

図Ⅲ-10 施設ごとの標高の実測値と計算値  
(ワシントンD.C.遷都前)



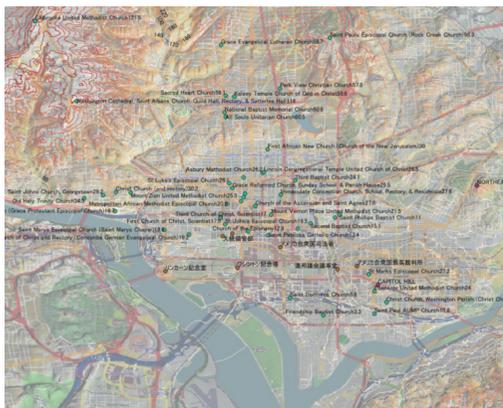
出典：筆者による。アリゾナ州立大学 GeoDa1.6.6を利用

図Ⅲ-11 施設ごとの標高の実測値と計算値  
(ワシントンD.C.遷都後)

表Ⅲ-4 ワシントンD.C.の空間自己相関の結果

時代	Moran's I	コメント
全時代	0.662874 p値: 0.00003	空間自己相関性が ほぼ高い。観測値点 数=61
1800年前	0.338287 p値: 0.00853	都市計画前、空間自 己相関性がない。 観測値点数=13
1800年後	0.708864 p値: 0.00001	都市計画後、空間自 己相関性が高い。観 測値点数=48

計算はアリゾナ州立大学GeoDa1.6.6を利用



出典:筆者による, QuantumGIS2.6.1を利用

図Ⅲ-12 GQISによる各施設フィーチャーの立地点概観(全データのプロット)

しての合理性を担保する形で都市が形成されたことがわかるに十分な空間自己相関となった。ちなみに、全データを用いたMoran's Iでは0.662874となる。空間自己相関が全時代を通して存在していることがわかる。

### 3. キャンベラ

以上の二つ都市は北半球の都市である。ここでは南半球に位置するオーストラリアの首都キャンベラを空間自己相関分析の対象地として選んでみた。1901年英国から独立後、連邦制国家の一体性を確保するための象徴的事業として首都建設が企画される。シドニーとメルボルンが候補地とされたが、最終的には両都市の

中間地点に新都市が建設された。1911年に首都に決定されたキャンベラの都市設計は国際コンペで行われ米国の建築家ウォルター・バーリー・グリフィンの案が選ばれた。この設計案は川をせき止めて人造湖をつくり、その周りに中心的な都市機能を配置するというものだ。首都決定がされた後、1927年に遷都している。首都機能が集中するセントラル・キャンベラは人造湖を境界として政治、行政、外交機関の集まる南キャンベラ地区と、業務、商業等の集まる北キャンベラ地区とに分かれている。

政治体制は立憲君主制・連邦制である。イギリス国王・女王と同一人物であるオーストラリア女王が国家元首とみなされるが、実際にはオーストラリア総督が国王・女王の代行を務め、その権限は専ら儀式程度に限られる。政府は議会に対してのみ責任を負うイギリス型の議院内閣制である。基本的にはキャンベラ国会議事堂を政治の中心と考えて良いだろう。1913年2月20日、「キャンベラ国会議事堂—Mount Ainslie」が建設され、これが「中軸線」を構成すると考えられる。同時に、Mount Ainslieは連邦政府行政長官の奥方Mrs. Jane Millerの発案で「Canberra' Hill」と名称が変えられた。

南半球で、歴史的には人為的な造成過程を持つキャンベラにおいて、宗教に依拠して立地された協会等のフィーチャーに関して空間自己相関はどのように現れるだろうか。



出典:東京都市大学 ©hirakazu@tcu.ac.jp

図Ⅲ-13 ウォルター・バーリー・グリフィンのプラン





我々が空間自己相関を風水学に持ち込んだように、細分化された学問の発展には主流分野の研究だけではなく、垣根を超えた他の技術革新的な研究手法を期待し、融合してゆくことは意義あることである。現代まで伝わる風水学はGPS、航空写真、数学、地質学など科学と技術を巻き込む総合学問として、将来、必ず「科学化」が図られるであろう。

私はこの論文が将来の風水学の「科学化」研究のための踏み台となることを期待し、大いなる第一歩を提供したと信じている。そして、なによりも、いままでの「風水師」たちが積み上げてきた経験科学に敬意を表する。

## 謝 辞

本研究を遂行し学位論文をまとめるに当たり、矢澤則彦教授と久米勉准教授には多くのご

支援とご指導を賜りました。特に、私の恩師矢澤則彦教授のもとでは、学部から、ずっと矢澤ゼミに所属し学んでまいりました。我が儘な私は、修士論文に工学的内容を加味したいと考え、矢澤教授はゼロから教授くださり、色々な工学基礎資料も戴きました。授業中にはもちろん、先生の授業以外の時間も私のために裂いてくださいました。また、応用地域学会と国際応用地域学会の入会を紹介してくださいました。すっかり新世界に導かれ魅了されました。誠に、ありがとうございます。

「師者、所以传道受业解惑也。」(師は道を伝え、学業を授け、疑問を解決するための人である。)唐の大文豪・韓愈は言いました。これは教師に対して、最高の意味付け評価であります。矢澤則彦教授は「传道・受业・解惑」この三つの言葉に恥じないと思います。

## 参考文献

### 書籍

- 荒俣 宏『風水先生——地相占術の驚異』集英社文庫—荒俣宏コレクション, 1994.04.
- 章善国「中国風水起源与門派」『中華大極風水研究院』2013.05.14期, 風水学発展史部分はこの文章から.
- ケビン・リンチ (Kevin Lynch) (丹下健三, 富田玲子訳)『都市のイメージ (新装版)』岩波書店, 2007.
- 黄永融『水都市 歴史都市の空間構成』株式会社学芸出版社, 1999.04.25, pp. 49-52, pp. 59, pp. 153.
- 國家知識産權局「創立三門新學科の中國科學家——西北大學哲理數學研究所所長孟凱韜」『中國知識産權年鑒』2007年卷.
- 小学館, 日本大百科全書.
- 『宋史』卷457・隱逸列伝, 中華書局, 1985.6.
- 孫冬虎『北京历史上的几个称谓及其语源 京都姓名考从“蓟”到“北京”』法制晚報, 2015.04.10.
- 『中国公民科学素質基準』(112号)中華人民共和國科技部.
- デイビッド・オバーソン (David Ovason) (三山一/戸根由紀恵 = 訳)『The Secret Zodiacs of

WASHINGTON D.C.』(風水都市ワシントンD.C.) 飛鳥新社, 2000.06.08, pp.9-11.

中山 茂, 牛山輝代, 松本 滋編『ジョゼフ・ニードラムの世界 名誉道士の生と思想』日本地域社会研究所, 1988.10.

ブリタニカ国際大百科事典, 小項目事典の各項目. 香港保良局『香港保良局百年史略: 1878-1978』保良局董事局編纂 (1978) pp. 315.

David O' Sullivan and David J. Unwin『Geographic Information Analysis』Wiley, 2002.11.15, pp. 196-203.

Ernst Johann Eitel『Feng-Shui, or the Rudiments of Natural Science in China』Hongkong: Lane, Crawford, 1873.

### 論文

大谷修一『風水でわかった! 「山手線」の知られざる役割——鉄道は巨大なエネルギーの流れ「現代の水龍」』東洋経済, 2016.04.20.

鍵屋浩司, 足永靖信『「風の道」を活用した年作りに関する事例集』—2013年04月国総研(第730号).

尹弘基 [韓国堪輿研究]『自然科学史研究』1989年1期.

ウェブサイト

アイマークレコーダ

[http://www.eyemark.jp/product/emr\\_9/index.html](http://www.eyemark.jp/product/emr_9/index.html)  
(2016年11月15日アクセス確認)

京都寺社仏閣一覧

<http://kyoto-sampo.jp/list/jishabukkaku.html> (2016年11月15日アクセス確認)

ケロケロウメサン (=風水師) 徒然風水ブログ

<http://blog.livedoor.jp/tenshin555555/> (2016年11月15日アクセス確認)

剣持勝衛「蘇歩青先生について」

<https://www.math.tohoku.ac.jp/so.html> (2016年11月15日アクセス確認)

国土交通省国会等の移転ホームページ

<http://www.mlit.go.jp/kokudokeikaku/iten/foreign/bwas01.html> (2016年11月15日アクセス確認)

GALLUPの宗教選好調査データ

<http://www.gallup.com/poll/180347/three-quarters-americans-identify-christian.aspx> (2016年11月15日アクセス確認)

銭学森「履歴」

<http://news.163.com/09/1107/20/5NHTNKSS000120GR.html> (2016年11月15日アクセス確認)

Three-Quarters of Americans Identify as Christian  
2014.12.24

<http://www.gallup.com/poll/180347/three-quarters-americans-identify-christian.aspx>  
(2016年11月15日アクセス確認)

District of Columbia Open Data

[http://opendata.dc.gov/datasets/cbbe1d9d87fc4debb003e92ba5cd5771\\_6](http://opendata.dc.gov/datasets/cbbe1d9d87fc4debb003e92ba5cd5771_6) (2016年11月15日アクセス確認)

# Estimating the Effect of Family Background on the Children School Attending: A Case Study of Pakistan\*

Izat Ali Chachar

## Abstract

This paper provides empirical evidence of the influence of family background characteristics on children school attending. National representative household data from Household integrated economic survey, collected on socio-economic indicators has been used. The probit model and marginal effect was used to estimates the effect of socio-economic family background on children school attending. Findings suggest that household characteristics have a significant effect on children school attending. Result shows that if mother chooses to work for pay or profit, child has 0.11 probabilities to attend school. Moreover, children living in the Punjab and KPK provinces are more likely to attend school as compared to the Sindh and Baluchistan provinces.

*Key words:* Pakistan, school attending, family background, education

## I. INTRODUCTION

Education is one of the socio-economic challenges that Pakistan is facing since its inception. Pakistan has low literacy and high “gender disparity in literacy” among South Asian region, which was estimated at 43% literacy for females, compared to 70% for males.<sup>1)</sup> Article 25(A) of the constitution of Pakistan (1973) provides that “The State shall provide free and compulsory education to all children of the age of five to sixteen years in such manner as may be determined by law”. Apart from this constitutional guarantee, the country is signatory of United Nations Millennium Declaration and Sustainable Development Goals. To fulfill the goals Pakistan adopted the national education

policy to enhance primary education to 100 percent by 2015. Despite this commitment from the state nearly 30.1 percent of primary and middle school-age children are out-of-schools in Pakistan. This equates to 2.7 million children (1.1 million boys and 1.6 million girls).<sup>2)</sup> There could be numerous reasons why school-age children are not attending school.

A number of studies have found a strong linkage between the household background and children’s school attending decision. Haveman and Wolfe (1995) defined household as a production unit that employs real input in order to generate unity for its members. The decision regarding generating household resources is usually made by the parents who also determine the choices such as fertility, location and family stability that both influence the returns

to productive efforts and directly affect the wellbeing of members of the household. The parents of the children always play an important role in children school attending decision. Künn-Nelen, De Grip, and Fouarge (2014), suggested that a high rate of labor market participation among mothers of school-aged children is positively related to the child's cognitive development, provided that mothers work for a substantial number of hours. On the other hand, Haveman and Wolfe (1995) conclude that the working mother has a negative effect on the loss of child care time. Father education is one of the key determinants of the children school attending. Chevalier (2004) found that parental education has a significant effect on their children's educational attainment; increasing parental education by one year increases the probability of staying in school by 4 percentage points.

Income of the household is an important factor which determines the household status and explains the household decision for household members. The study shows that the children who grows up in the high-income family tends to have higher education attainment than the children from lower income family (Haveman and Wolfe (1995)). While, Chevalier and Lanot (2002) found that the effect of family income on the children's schooling attainment is rather limited and is dominated by the effect of other family characteristics, such as parental education. Household size in developing countries is also a key factor which is highlighted in discussions in national and international forums. Ilahi (2001) found that as household size increases, the school attainment of girls falls at a statistically significant rate. There is no effect of household size on the school attainment of boys. In rural areas, sibling rank significantly affects the attainment of girls but not of boys.

The early marriage of girls is the discussion point worldwide. It directly has an effect on the children's growth and learning environment. The study by the Schuyler Center for Analysis and Advocacy in 2008 claims that the consequences of teen childbearing are reflected in the lower educational achievements of both the mothers and children. Niaz Asadullah, Abdul Alim, Fathema and Chaudhury N. (2016) also discussed in research and found that the girls who are raised by mothers who married young not only learn systematically less in school, but they also face the greater risk of dropping out early. Gender disparity is one of the key indicators of Millennium Development Goals (MDGs) defined by the United Nations. The indicator measures the ratio of girls and boys in literacy and education enrollment. Similarly, the location of the household, rural or urban, is also an important point in a decision of the household with resource limitation. Panthhe and L.McCutcheon. (2015), found that the differences in education between men and women were smallest among the younger age group, and the differences for the two older age groups were large in both urban and rural areas. They also discussed that the level of education is lower in the rural areas compared to urban areas and the gender significantly influences the level of education.

The principle objective of this paper is to study household decisions on children school attending in Pakistan. Hypothesis built for this paper is that household decisions have significant impact on children school attending. To the best knowledge of author no previous studies are available on this topic to discuss the issues at national as well as provincial level in Pakistan simultaneously. In this study results will be discussed at national and provincial level, rural areas and urban areas and gender basis in

Pakistan.

were selected from the rural PSUs.

## II. DATA USED FOR ESTIMATIONS

The data source for this study is from “Household Integrated Economic Survey” (HIES) which was collected by the Pakistan Bureau of Statistics. This survey includes household Income and consumption expenditure data at the household level for the year 2013-14. The household sample selection decision has been made on the two-stage sampling methodology.

**Table-1** shows the sampling distribution by provinces and areas. It shows that a sample of 17,989 total households was selected. Out of a total of 17,989 households, 6,234 households were selected from urban and 11,755 households

## III. DATA FINDINGS

This section describes the household characteristics in Pakistan by using statistical evidence. **Table-2** shows that the mean marriage age of mothers is 19.338 years and  $SD \pm 3.221$  with marriage age range from 12 to 36 years. The mean level of schooling of the fathers of the children is 8.616 grades completed with  $SD \pm 3.506$ . Further, the table shows that the mean household size where school age children are living is 8.634 household members with  $SD \pm 4.015$  with range from 2 to 47 members in each household. The table further shows that, almost half of the family members in the households are school-age children which are average 4.089 and

**Table-1 Sampling distribution by provinces and area**

Provinces/Area	Punjab	Sindh	KPK	Baluchistan	Total
Urban	3,150	1,374	1,301	409	6,234
Rural	4,447	3,837	2,221	1,250	11,755
Total	7,597	5,211	3,522	1,659	17,989

Source: Pakistan Bureau of Statistics.

**Table-2 Descriptive summary of continuous independent variables**

Variables	Mean	Standard Deviation	Min:	Max:
Children age	9.626	3.714	4	16
Mother marriage age	19.338	3.221	12	36
Father Education	8.616	3.506	0	20
Log Household Expenditure	12.313	0.557	9.588	16.345
Household Size	8.634	4.015	2	47
Number of Children in each HH	4.089	2.109	1	19

Source: Computed from PSLM/HIES 2013-14.

**Table-3 Children school attending by mother work status**

Children schooling status	Mother work for pay or profit	
	Yes	No
Attending school	25.14	74.86
Not attending school	38.15	61.85
Total	30.38	69.62

Source: Computed from PSLM/HIES 2013-14.

**Table-4 Children school attending by provinces**

Children schooling	Provinces				Total
	Punjab	Sindh	KPK	Baluchistan	
Attending school	72.38	46.81	65.41	43.83	59.57
Not attending school	27.62	53.19	34.59	56.17	40.43

Source: Computed from PSLM/HIES 2013-14.

SD ± 2.109 with range from 1 to 19 children.

It can be seen in **Table-3** that 30.38 percent of mothers of school-age children are working for pay, profit or household gain. It also shows that one third of the school attending children has working mothers while 74.86 percent children mothers are not working. Similarly 38.15 percent of children who are not attending the school have working mothers and 69.62 have not working mothers.

On the other hand if we look at each separate province in **Table-4** it would show that, 40.43 percent of the school-age children are currently not attending schools. However, we need to note that this ratio is different by provincially in Pakistan. The highest percentage of school-age children that are not attending school is 56.17 percent in Baluchistan. This is followed by the Sindh which is 53.19 percent.

Similarly, the lowest percent of school-age children that are not attending the school is 27.62 percent in Punjab, followed by KPK with 34.59 percent.

#### IV. THE ECONOMETRIC MODEL

This study has utilized econometric models of regressions in order to accomplish specified objectives. By doing this, the significance factors that have an influence on schooling, will be identified.

The discrete choice probit model which is explained in (Maki. 2011), is applied for this study with specified regression equation as:

$$\begin{aligned}
 Y = & \beta_1 + \beta_2(m\_work) + \beta_3(f\_ed) \\
 & + \beta_4(hhexp) + \beta_5(hhsize) \\
 & + \beta_6(m\_m\_age) + \beta_7(gender)
 \end{aligned}$$

$$+ \beta_8(\text{area}) + \beta_9(\text{provinces}) + \xi$$

In probit function the dependent variable has a binary outcome as:

$Y = 1$ ; school age children (4 -16 years) attending the school.

$Y = 0$ ; school age children (4 -16 years) not attending the school.

Whereas, the set of independent variables are:

- m\_work = Mother work for pay or profit
- f\_ed = Father completed schooling years
- hhexp = Household total monthly expenditure
- hhsz = Household size
- m\_m\_age = Mother marriage age
- gender = Male or Female

area = Urban or Rural

provinces = Punjab, Sindh, KPK or Baluchistan

$\xi$  = error term normally distributed  $N(0, 1)$

For better understanding, the marginal effect of probit model was used to see the change in probability when the independent variables change by one unit.

## V. DISCUSSION

The results of probit model estimates in **Table-5** show that if the mother works for pay or profit, this will have a positive effect on children school attending. If father increases his own education level, it will positively effect on his children’s school attending. Results also

**Table-5 Probit estimates (Dependent variable: Children school attending)**

Explanatory Variables	Probit Model Results	
	Coeff: estimate	Standard error
Mother works for pay or profit	0.143***	(0.0304)
Father’s education	0.0448***	(0.00429)
Log of household expenditure	0.682***	(0.0376)
Household size	- 0.0694***	(0.00419)
Mother age of marriage	0.0139***	(0.00425)
Female	- 0.260***	(0.0263)
Rural	- 0.158***	(0.0306)
Punjab	0.517***	(0.0307)
Kpk	0.178***	(0.0362)
Baluchistan	- 0.160***	(0.0434)
Constant	- 8.529***	(0.434)
Total observations	17,054	

Source: Computed from PSLM/HIES 2013-14 survey.

\*\*\* Represent at 1% significant, \*\* Represent at 5% significant, \* Represent at 10% significant

show that if the household has an increase in income, it will positively affect the children's school attending. Similarly result of the probit analysis also shows that the children growing up in a large family household are less likely to attend the school. Another important decision within the household is the age of marriage for women. The later a woman marries the more positive the effect this will have on school attending of her children. For girls as a whole and children living in the rural areas the likeliness of attending school is less. Results are segregated at provincial level. In comparison of

Sindh province the children from Punjab and KPK provinces are more likely to attend the school while, the children from Baluchistan province are less likely to attend the school.

Moreover, the marginal effect of probit model has been used for further analysis and to see the magnitude of the independent variables that affects the decision on children school attending.

**Table-6** shows that if the mother of a child is working for pay or profit, the child will have 0.105 probabilities to attend the school. It can also be seen in the results that if the father

**Table-6 Marginal effect of probit estimates (Dependent variable is children school attending)**

Explanatory Variables	Marginal effect of Probit Model	
	Coeff. estimate	Standard error
Mother works for pay or profit	0.105***	(0.0259)
Father's education	0.0398***	(0.00341)
Log of household expenditure	0.716***	(0.0298)
Household size	- 0.0583***	(0.00324)
Mother age of marriage	0.00946***	(0.00355)
Female	- 0.316***	(0.0219)
Rural	-0.179***	(0.0257)
Punjab	0.579***	(0.0278)
Kpk	0.186***	(0.0316)
Baluchistan	- 0.152***	(0.0356)
Constant	- 8.459***	(0.351)
Total observations	17,054	

Source: Computed from PSLM/HIES 2013-14 survey.

\*\*\* Represent at 1% significant, \*\* Represent at 5% significant, \* Represent at 10% significant

of child increases one additional year of his own schooling, this will increase probability of school attending of his child by 4 percent points. Similarly, the household income has a very high impact on children school attending. If there is one unit increase in the log of household expenditure (which is the proxy variable of the household income) there is 0.716 probability for children to attend school. The result also shows that, if the household increases one additional member of the family the child of that household is less likely to attend the school by 6 percent point. As discussed earlier, women's decision about the age of marriage is important for both children and mother's well-being in terms of their socio-economic condition. If the mother of a child decides to delay her marriage by one year the child of that mother will have 0.009 probabilities to attend school. If the child is a girl there is a 0.316 probability that she will not attend school. Likewise, if the child is living in the rural areas there is a 0.179 probability that the child is less likely to attend school. Meanwhile, results regarding the decision of children school attending are varies at the provincial level. If the child is from Punjab or KPK provinces the child has 0.579 probabilities and 0.186 probabilities respectively, to be more likely to attend the school as compared to Sindh province and a child from Baluchistan has 0.152 less probability to attend school as compared to Sindh province.

### Notes

\* The author acknowledged to, Professor Atsushi Maki and Professor Satoshi Ohira for incredible technical support. They always gave me valuable comments, constructive suggestions, and useful critiques during my research. I am indebted to my office, Bureau of Statistics, Planning and Development Department

## VI. CONCLUSION AND RECOMMENDATIONS

This study used the micro data of HIES 2013-14, collected on the socio-economic indicators at the household level. The purpose was to look at household socio-economic background that determined the probability of children school attending. Children school attending is one of the main problems in Pakistan, where 40% of children are out-of-school.

The research confirms that family background has a significant impact on children school attending in Pakistan. To strengthen the socio-economic condition of families in Pakistan, the government and policymakers should concentrate on improving the well-being of the deprived families by adopting some effective policies and programs. For example they should create job opportunities for females. Effective family planning programs which educate people about the ways to control household size should be developed. The programs might also work to bring awareness of the disadvantages of early marriage which has negative effects on both child and mother, especially child education.

To bring out-of-school girls in the schools, effective security and safety should be insured. Construction of new schools in rural areas and provision of quality teachers to increase school attendance in rural areas should also be priorities.

Government of Sindh, Pakistan to encourage me for higher education and granted me permission to participate in the master degree program at TIU and to finish my research.

- 1) World Bank 2015
- 2) UNICEF Pakistan 2013

## References

- Arnaud Chevalier. (2004). Parental education and child's education: A natural experiment. *Institute for the Study of Labor*, 1153.
- Burnett, Nicholas. (2005). *Education for all: Literacy for life*. Paris: UNESCO.
- Chevalier, A., and Lanot, G. (2002). The Relative Effect of Family Characteristics and Financial Situation on Educational Achievement. *Education Economics*, 10(2), 165–181.
- Haveman R and Wolfe B. (1995). The determinant of children's attainment: A review of methods and findings. *Journal of Economic Literature*, 33(4), 1829–1878.
- Ilahi, N. (2001). Children's Work and Schooling: Does Gender Matter? Evidence from the Peru LSMS. World Bank, *Policy Research Working Papers*.
- Künn-Nelen, A., De Grip, A., and Fouarge, D. (2014). The Relation between Maternal Work Hours and the Cognitive Development of Young School-Aged Children. *De Economist*, 163(2), 203–232.
- Literacy A UNESCO Perspective*. (2003). UNESCO.
- Maki, A. (2011). *Introduction to estimating economic models*. Abingdon, Oxon: Routledge.
- National Education Policy*. (2009). Retrieved from Ministry of Education Government of Pakistan website: <http://moent.gov.pk/>
- Niaz Asadullah, Abdul Alim, Fathema and Chaudhury N. (2016). Maternal Early Marriage and Cognitive Skills Development: An Intergenerational Analysis. *UNU-WIDER Development Conference*.
- Panthhe, K and L.McCutcheon. A. (2015). Rural urban education in Nepal. *International Journal of Economics and Research (IJER)*, 6(1), 30–44.
- Schuyler Center for Analysis and Advocacy. (2008). Teenage Births: Outcomes for Young Parents and their Children.
- UNICEF Pakistan Country Office. (2013). Country Study on Out-of-School Children in the Baluchistan, Khyber Pakhtunkhwa, Punjab and Sindh Provinces of Pakistan.

# イメージ、ソフト・パワー、パブリック・ディプロマシー ——概念の整理と相互関連性の考察——

秋 元 美 紀

## **Images, Soft Power, and Public Diplomacy: A Conceptual Analysis**

Miki Akimoto

### **Abstract**

This paper examines why the image is an important factor in international politics. In previous studies, the image has not been discussed in terms of “soft power” and “public diplomacy” from a psychological standpoint though it has been mentioned as a keyword. This article argues that the image is indispensable to understand international politics as a human activity.

The image in human beings is psychologically experiential cognition and a mental picture of the external and internal world. The image is an unignorable factor in influencing a human behavior by the nature of the expectation and interpersonal attraction. Moreover, the image is deeply related to human values, preferences, and emotions.

The image has had effect on not only human relations but international relations. Historically, decision-makers' images have had impact on their foreign policies such as Hitler's expansionism and the Holocaust, George W. Bush's war with Iraq, and John F. Kennedy's alliance policy toward Japan. In addition, history issues in Northeast Asia and security concepts of “security dilemma” and “nuclear deterrence” have depended on the decision-maker's images.

Soft power, which is the capability to influence others to get desirable outcomes by attraction and persuasion, is also connected to the image. In recent years, Information and Communication Technology (ICT) has been developed, and people have been increasingly involved in politics. An expansion of public influence has made governments sensitive to the public image. Basic resources of soft power are foreign policies, political values, and culture. Whether soft power works or not depends on the public image. If people in other countries have good images of a country, that becomes a source of soft power for that country and increases possibility that soft power works. Public diplomacy, which works on the foreign public to get understanding for a nation's policy, values,

and culture, is similarly associated with the image.

The image is certainly an abstract and subjective concept. However, the image is a significant factor that controls not only human beings but a country as a human society.

*Keywords:* image; decision-maker's image; public's image; soft power; public diplomacy

## 目次

- はじめに
- 1. 「イメージ」とは何か
  - 1.1 イメージの定義
  - 1.2 心理学におけるイメージ
    - 1.2.1 イメージのしくみ
    - 1.2.2 社会の中のイメージと対人魅力
- 2. 政策決定者のイメージ
  - 2.1 政策決定者の事例
    - 2.1.1 アドルフ・ヒトラー
    - 2.1.2 ジョージ・W・ブッシュ
    - 2.1.3 ジョン・F・ケネディ
  - 2.2 歴史認識
  - 2.3 安全保障のジレンマと核抑止
  - 2.4 分析レベルの問題
- 3. ソフト・パワーと大衆のイメージ
  - 3.1 ソフト・パワーの定義
  - 3.2 ソフト・パワーの問題点
  - 3.3 PDとイメージ
- おわりに

## はじめに

今日、ソフト・パワーやパブリック・ディプロマシー（PD）といった国際政治の概念を捉える上で、「イメージ」を理解することは重要である。本稿は、これまで一般的に人間やそれによって構成される社会を分析の対象とする心理学において、「イメージ」がどのように位置づけられているのかを先行研究に依拠しながら整理・分析する。その上で、今日の国際政治を考える際に、なぜ「イメージ」が重要になっているのかについて論ずる。

イメージとソフト・パワーを関連付けた代表的業績として、『イメージの中の日本——ソフ

ト・パワー再考』（大石裕・山本信人編）がある。その中では、日本のソフト・パワーを再検討するために、日本の自己イメージと、アメリカや中国、東南アジア諸国などが持つ日本のイメージについて分析されている。<sup>1)</sup> また、PDや国家ブランディングにおいても、政治的・経済的理由から国家のイメージが重要であることが指摘されている。<sup>2)</sup> このように、国際政治においては「イメージ」がキーワードの1つとなってきた。しかし、なぜ個々の人間が持つイメージが国家のソフト・パワー戦略にとって重要なのかという点に関する考察は、これまであまりなされてこなかった。特に、心理学的なイメージのしくみや、それが人間に与える影響といったよりミクロな見方を踏まえた概念の検討・整理は不十分である。また、PDをイメージと関連付けて論じた研究もほとんど存在しない。

本稿では、イメージが人間の行動に影響を与える1つの要因であるという心理学的な知見をもとに、人間の営為でもある国際政治においてなぜイメージが重要であるかを示したい。<sup>3)</sup> 本稿ではまず、「イメージ」が一体どういうものなのかを明らかにするために、イメージの定義やしくみに関して心理学における先行研究を整理・検討する。その上で、国際政治における「イメージ」についての研究がどのように発展してきたのかについて、主に「政策決定者のイメージ」および「ソフト・パワーと大衆のイメージ」に分けて論ずる。そして、なぜ国際政治において「イメージ」を研究することが重要なのか、とりわけなぜ国家が他国民から「良いイメージ」を持たれることが重要なのかを検討する。

## 1. 「イメージ」とは何か

### 1.1 イメージの定義

「イメージ」とは何なのだろうか。広辞苑によれば、一般的にイメージとは、「①心の中に思い浮かべる像。全体的な印象。心象〔中略〕②姿。形象。映像」<sup>4)</sup> という意味である。しかし、実際にはイメージ自体が抽象的で漠然としており、非常に捉えがたいものでもある。

その研究を専門的に行っている心理学者でさえも、イメージを定義することの難しさを以下のように指摘している。

イメージとは何かを定義することは、他の人格的事象の場合と同じく容易なことではない。それが何らかの知覚像的なものを意味し、対象が現存しなくても感じとられる（ないし経験される）一種の認知事象であることはまちがいない。それが人間にかなり普遍的なものであり、しかも同時に個人差が大きいことも確かである。それに関連してイメージが個人の内的状態や生きる姿勢、状況などによって異なり、さらに特有の象徴的意味をもつことなども認められる。しかし詳しく吟味していけば、何がイメージなのかという見方は、理論的立場によっても異なってくる。またその研究者や理論家が主としてどのような種類のイメージを、どのような側面からみているかによって違ってくる。<sup>5)</sup>

イメージは、心理学などの人間に関係する科学分野で研究が行われ、見識が深められてきた。実際には、心理学に限らず哲学、文学、芸術、宗教など人間が深く関わるさまざまな分野で古くから考えられてきたため、厳密にはどの分野を対象にするのかによってその意味合いも異なる。そのため、普遍的なイメージの定義を行うことは容易なことではないのである。

しかし、一般的な定義を行うことが困難で

あっても、イメージが持ついくつかの特徴を見ることは意味がある。イギリスの経済学者でイメージについての著作を出版したケネス・E・ボールディング (Kenneth E. Boulding) によれば、イメージとは「真実に信じていること」<sup>6)</sup> であり「主観的な知恵」<sup>7)</sup> であるとしている。また、外交での政策決定過程などを研究したジョセフ・フランケル (Joseph Frankel) は、イメージが「『社会的事実』の人工的な性質」<sup>8)</sup> を持ち、人間が形成するイメージはきわめて個人的なものであると指摘した。<sup>9)</sup> 個人のイメージは、その人間が経験してきたことが積み上げられた結果、出来上がるものである。<sup>10)</sup> また、人間が主観的に抱いているイメージは、同じように各人が持っている「価値観」によって良いイメージ、悪いイメージなどの評価が加えられている。<sup>11)</sup> さらに、アメリカのジャーナリストで政治評論家でもあったウォルター・リップマン (Walter Lippmann) は、人間と外部環境の間に疑似環境、すなわちイメージが介在していることを指摘した。<sup>12)</sup> そして、リップマンは「それぞれの人間は直接に得た確かな知識に基づいてではなくて、自分でつくりあげたイメージ、もしくは与えられたイメージに基づいて物事を行っていると想定しなければならない」<sup>13)</sup> と説いたのである。

つまり、イメージは人間が誰でも持っている普遍的なものであると同時に、それぞれのイメージには独自性があり、好悪の価値が与えられているものである。そして、イメージは人間とその周囲にある環境をつなぐものであり、実際の人間の行動に影響を与えるものでもある。

### 1.2 心理学におけるイメージ

イメージをより深く理解するためには、先進的な研究分野である心理学での位置づけも確認する必要があるだろう。19世紀以降、心理学においては人間の意識という側面からイメージの研究が盛んに行われていた。<sup>14)</sup> その後、1950年代頃までイメージの主観的な性質やその曖昧さのために研究が滞った時期もあったが、行動

病理学や行動療法などでイメージ研究が発展していった。そして、再び心理学における研究でも重要な位置を占めるようになっていった。<sup>15)</sup>

### 1.2.1 イメージのしくみ

イメージは、人間が持つ脳機能の1つである。<sup>16)</sup> イメージは聞く、見る、触るなどの人間が持つ五感によって個々がそれぞれ体験してきたことで形作られ、通常、人は社会・文化などを対象とする「外界に対するイメージ」を持っている。だが、それだけではなく、人は夢、想像、芸術、宗教などと関連する「内界に対するイメージ」も持っている。すなわち、人間は外界と内界それぞれに対するイメージを分けて把握している。<sup>17)</sup> これら双方のイメージにおいても、同じ対象に対して人が抱くイメージはそれぞれ異なる。また、人間は、意識して能動的にイメージを浮かべることもできるし、意識しなくても受動的にイメージが浮かぶこともある。<sup>18)</sup> 記憶としても、人は過去をさかのぼってそれぞれが体験したことをイメージとして思い浮かべることができる。<sup>19)</sup>

さらに、人間関係においては、無意識のうちに主観的に認識した他者へのイメージが人間の行動を左右し、そのイメージこそが他者への行動を決定づける基本的な要因とされている。<sup>20)</sup> 人が他者の印象、すなわちイメージを形成するときの傾向としては、すべての情報に依拠せず主観的に偏った情報を重視しやすいことが指摘されている。<sup>21)</sup> このようにして個人が抱いたイメージの中には、同じ対象について集団の中で共有されるものもあれば、共有されないものもある。<sup>22)</sup>

一方で、感情とイメージは密接な関係にあることが多くの心理学の実験で証明されている。それは、感情によってイメージが生み出されることもあれば、逆にイメージから感情が呼び起こされることもあるということである。<sup>23)</sup> 後者の場合、イメージは人が現実世界で外部から刺激を受けたときに感情が起きると同等、あるいはそれ以上の効果を持つこともある。

イメージは、対象の動きを前もって予測する「予期的性格」を持っている。<sup>24)</sup> 「予期的性格」とは、経験的に認識してきた外部状況に合わせて対処するための心理的態勢を人間に準備させる働きのことである。換言すれば、イメージの予期的性格は、実際の現実世界での適応を円滑に行うための調整の役割を果たすのである。さらに、そういった機能は外部環境における個人の行動をコントロールし、適応的な行動へと導くことも指摘されている。<sup>25)</sup> 例えば、人は大怪我をした場合、その一度危険な目に遭っている場所あまり近づかない、あるいは近づいたとしても慎重な行動をとる傾向がある。それは、その場所へ行けば自分が再び大きな怪我をするイメージが浮かぶためであり、一度経験した危険を回避しようとしたり、注意深い行動をとったりするのである。日常生活での学習や経験の結果として形作られたイメージは、人間がよりよく生きていくための機能の1つと言えよう。<sup>26)</sup>

### 1.2.2 社会の中のイメージと対人魅力

人間の社会的行動や社会的存在としての人間などを分析対象とする社会心理学では、心理学で個人を理解するためにイメージを理解することと同様に、社会における行動を理解するためにイメージを理解することの重要性が指摘されている。<sup>27)</sup> なぜなら社会的な行動は、ある刺激に対して起きる無意識的な反射によってもたらされるものではなく、「認識活動に支えられた主体的で意識的な活動」<sup>28)</sup> と考えられているからである。

社会心理学においては、企業のイメージ・政党のイメージなどの広告や宣伝を中心にイメージという言葉がしばしば使用される。<sup>29)</sup> その中では、イメージが社会における人間の行動に与える効果に関心が集まる傾向があり、イメージとは何なのか、イメージの性質とは何かなどといった人間の心理とイメージに関する本質的な部分を探ろうとする研究は少ないとされている。<sup>30)</sup>

これまでのイメージ研究の中で、特に対人関係における対人魅力とイメージの関係は、第3節で述べる「ソフト・パワー」という概念を考える上でも重要である。対人魅力とは、「他者に対する肯定的または否定的態度として定義される」<sup>31)</sup>ものである。人は、対人関係の中で日常的に他人の姿や言動などに対し、自分にとって好ましいか好ましくないかなどの評価をしている。そして、それは人間の行動に動機を与えるものである。魅力がある人というのは、他者から重要で価値があると見なされ、好ましい・良いイメージを持たれている人である。<sup>32)</sup> よって、他の人から良いイメージを持たれている人は、魅力がある人と言える。逆に、魅力がない人というのは、他の人から好ましくない・悪いイメージを持たれている人である。この場合、魅力のような良い影響ではなく、嫌悪感あるいは恐怖感などを他者に与えている人と言えるだろう。

魅力に関わる人の選好と価値観は、その社会文化的背景と対人関係を通して経験的に個々に違ったものが形成されている。前者の社会文化的背景の場合、人は社会の発展に影響を与えた人に価値を見出しやすい特徴がある。<sup>33)</sup> また、人が何に対して価値があると見るのかという傾向は、時代によっても異なる。例えば、戦前の日本では、富国強兵や軍国主義を謳って子供たちの間でも軍人に魅力を感じ、戦争ごっこ遊びが人気であった。しかし、敗戦後の日本は平和主義を掲げるようになり、多くの人が戦争や軍人よりも平和に価値を見出している。<sup>34)</sup> 一方、後者の対人関係において、人間は家族や友人など身近な人から体験的に得られた好意あるいは敵意を示す行為と、それに対する愛情・喜び・希望または恐怖・怒り・嫌悪などの感情を含むイメージを一緒に記憶している。<sup>35)</sup> つまり、人間は、自分にとって好意的な人に魅力というプラスのイメージを持つようにする動機を与え、逆に自分に敵意を向ける人にマイナスのイメージを持つようにする動機を与えているのである。人に対して抱く魅力と感情を伴うイメージは

相互に密接な関係にあり、魅力があれば、良い感情を含むイメージの効果を生み出すことができる。<sup>36)</sup> そして、人は魅力があると判断した人に対して信頼が置ける、安心できるなどのイメージを持ち、逆にその良いイメージを持つ人に対して魅力を感じることもできるのである。対人魅力における魅力や好意の源泉となるものは、社会あるいは個人の中にある価値観と、対人関係の中にある相手に対する愛情・喜びなどのプラスの感情である。<sup>37)</sup>

こういった対人魅力の効果として、人はその人にとって好ましいイメージを持つ魅力的な人には「接近」しようとする傾向がある。<sup>38)</sup> それはただ単に魅力的な人に身体的に接近するというだけでなく、精神的に魅力的な人の模倣をしてその人に近づこうともするのである。また、人が部分的に何か1つでも他の人から魅力的であると判断されることは、その人全体に対する肯定的な感情を持たれることにつながる場合もある。さらに言えば、他者に好ましいイメージやポジティブな感情を持たれることは、受験や就職の面接での合否決定、結婚などの個人の重大な局面において大きな影響を及ぼすこともある。<sup>39)</sup>

イメージは非常に捉えづらいものである。しかしながら、人間関係においてそれぞれの人間が持っている個性的なイメージというものは、特にイメージを持たれる側にとって、相手の自分に対する行動に大きな影響を与えているものとして軽んじることができないものであると言える。

一般に「イメージ」というものは、人間がそれぞれ主観的に、外的あるいは内的世界に対して抱く認識であると言える。それは、経験的であり、認識する側のそれぞれの価値観や好みによって評価もされているものである。人は、価値があり、好ましいイメージを持つ人やものを魅力的であると見なしている。特に、イメージはその予期的性格という性質や対人魅力との関係性などといった点から、人の行動を変えうる1つの要素であり、感情とも密接な関係を持つ

ている。したがって、経験的に蓄積された個人のイメージは対象の動きの予測、自身の行動のコントロールにも重要な役割を果たしている。

また、人は認識の対象となるものについて、自身の価値観やイメージなどに基づいて偏向した情報を重視することが多い。すべてのものに対して複数の人間がまったく同じイメージを持つことはないが、そういった個人的なイメージの中には、複数の人間が集まった集団の中である程度共有されるイメージもある。イメージは、少なくとも個人の中で大きな役割を担っているしくみの1つであると言えるだろう。

では、国際関係において、イメージはどのように扱われているのだろうか。国際関係では、イメージという枠組みは主に2つの部分で応用・研究されてきたと言える。1つは、国家の政策決定者が持つイメージに焦点を当てたものである。そしてもう1つは、国家に対して他国の人々が抱くイメージについてである。

## 2. 政策決定者のイメージ

### 2.1 政策決定者の事例

イメージが人間の行動に与える影響と予期的性格などに着目して、心理学的アプローチを国際政治学に導入したのがロバート・ジャーヴィス (Robert Jervis) である。彼は、国家における政策決定者の持つイメージは非常に重要であり、個人と同じように国家も対外行動を決定する過程の中で他国がどのように行動し、それによって自国にどのような影響を与えるかなどの将来の予測をイメージに基づいて立てていると主張した。<sup>40)</sup> 政策決定者は、実際の行動を起こす前に、自らが持つ他国の意図や将来の行動へのイメージを発展させている。個人のイメージと同様に、歴史的な経緯を経て一度抱かれた他国へのイメージは、取り除くことが困難である。一方で、政策決定者は事実と異なったイメージを持つことなどにより、他国の意図や行動を誤認することもある。政策決定者が持つイメージあるいは認識は、国家の行動に少なから

ず影響を与えていることが考えられる。以下においては、3人の主要な政策決定者のイメージ分析を通じて、イメージが外交政策にいかん影響を及ぼしたかを考察する。

#### 2.1.1 アドルフ・ヒトラー

アドルフ・ヒトラー (Adolf Hitler) の世界観は、1939年のドイツ軍のポーランド侵攻により引き起こされた第二次世界大戦やユダヤ人の大虐殺、いわゆるホロコーストに大きな影響を与えている。ヒトラーが政治的な活動を開始するのは、1918年の第一次世界大戦終結後のことである。だが、ヒトラーの著書『わが闘争』によれば、その政治活動の核心となる彼自身の世界観の基盤は、1907年から1913年にウィーンで青年期を過ごしていたとき、マルクス主義やユダヤ主義をドイツの脅威としてすでに認識していたことに始まる。<sup>41)</sup> このヒトラー自身の回想が真実であるかどうかは定かではないが、青年期に形成されたとされるこの明確な2つの脅威認識が後の領土拡張政策やユダヤ人への人種政策の構想に発展し、ナチズムと結びついていったとされている。ヒトラーは、1925年と1927年の2回に分けて『わが闘争』を出版した。そして、その著書に記された個人的な政策構想を1934年に権力を握った後、着実に実行し成功させた類稀なる人物である。<sup>42)</sup> こういった点からも、ヒトラー個人の他国に対するイメージやユダヤ人への偏見は、ドイツの政策に大きな影響を与えたと言えるだろう。<sup>43)</sup>

ヒトラーにとって政治というものは、「自民族が繁栄し、成長するという目的のための手段にすぎない」<sup>44)</sup> だった。その目的達成のために、ヒトラーはまず第一次世界大戦の敗北と1929年の世界大恐慌により著しく悪化していた国民生活の改善を第一に考えた経済政策の実施を国民に約束し、自身とナチスへの支持を確実なものにした。<sup>45)</sup> その上で、ヒトラーはフランスやソ連などの領土を獲得し、またさまざまな国に寄生して害があると見なしていたユダヤ人を殲滅する政策を実行したのである。<sup>46)</sup> これらのこ

とを踏まえると、ヒトラーがドイツの対外政策・行動に与えた影響は、決して小さいものではなかった。

もし1934年に領土拡張政策や人種政策の構想を持っていたヒトラーがドイツの国家元首になっていなかったら、第二次世界大戦やホロコーストなどは起きていなかったかもしれない。1944年に起きたナチスの極端な政策に反対した軍部によるヒトラー暗殺計画実行も、ヒトラーの国家指導者としての影響力の強さを物語っている。<sup>47)</sup> すなわち、戦前の歴史を振り返るとき、ヨーロッパで起きた大きな出来事にヒトラーの存在を欠くことができない点で、ヒトラー個人の世界観は、当時のドイツの政策や行動に大きな影響を与えていると言えるのである。

### 2.1.2 ジョージ・W・ブッシュ

その他の政策決定者のイメージに関する事例としては、2003年のイラク戦争がある。アメリカのジョージ・W・ブッシュ (George W. Bush) 大統領や政権内の側近の間に共有されたイラク、とりわけサダム・フセイン (Saddam Hussein) 大統領に対する悪いイメージは、イラク戦争を引き起こした大きな要因の1つと言える。<sup>48)</sup> かつてのフセイン政権による核開発や、1991年の湾岸戦争を引き起こした隣国クウェートへの侵攻、繰り返される国連決議の違反などにより、ブッシュ大統領はフセイン大統領への不信のイメージを強めていた。

突如として起きた2001年の9.11米同時多発テロによるトラウマと、国際社会にとって大きな脅威となりかねないというイラクへの悪いイメージがあいまって、ブッシュ政権は軍事力を行使してでも未然に大量破壊兵器使用を阻止し、フセイン政権を排除する必要があるという主張を展開した。<sup>49)</sup> 実際には、開戦前に提出された国連監視検証査察委員会 (UNMOVIC: The United Nations Monitoring, Verification and Inspection Commission) の中間報告や、中央情報局 (CIA: Central Intelligence Agency) などのアメリカの情報機関による情報収集によって

も、イラクの大量破壊兵器の開発・保有やアルカイダとの結びつきを示す決定的な証拠は発見されていなかった。<sup>50)</sup> それにもかかわらず、ブッシュ政権は、イラク戦争を行うことへの懐疑的な見方を示す一連の情報を一切拒否し続けた。むしろ、その情報自体が誤りで調査不足であるといった解釈がブッシュ政権内で行われていた。<sup>51)</sup> つまり、ブッシュ政権はそれまでのフセイン大統領へのイメージからイラクの大量破壊兵器保有や、イスラーム過激派組織アルカイダとのつながりを信じて疑わなかったのである。さらに、フランス・ドイツなど国際社会からの強い反対にあっても、結果としてその政策の方向性を変えることなく、一方的にイラク戦争を開始する道を選んだのである。

このように、イラク戦争が起きた大きな要因の1つに、アメリカのブッシュ大統領とディック・チェイニー (Dick Cheney) 副大統領やドナルド・ラムズフェルド (Donald Rumsfeld) 国防長官など側近たちの間で経験的に形成されていたフセイン大統領への強い疑念と脅威のイメージがあったことが考えられる。もしこのときのアメリカの政策決定者がブッシュ大統領でなかったら、アメリカは戦争という選択を回避して、フセイン政権と共存する道を模索し、フランスやドイツ、国連などとともに辛抱強く査察や交渉を続けていたかもしれない。

### 2.1.3 ジョン・F・ケネディ

1961年にアメリカの大統領に就任したジョン・F・ケネディ (John F. Kennedy) の日本へのイメージも、当時の日米関係に影響を及ぼしたものの1つと言える。大統領就任から間もない頃、米下院議員が真珠湾攻撃、いわゆるパール・ハーバーが起きた12月7日 (現地時間) を政府公認の対日非難を行う日とする提案をまとめ、ケネディへ提出した。戦前、ケネディは米海軍に所属し、旧日本海軍と交戦した経歴を持ち、脅威とも言える日本への負のイメージを抱いていた。<sup>52)</sup> しかし戦後、ケネディは西側諸国の一員としての日本の功績を称え、日本に対す

るイメージをネガティブなものからポジティブなものに変えていた。<sup>53)</sup> そのため、ケネディは真珠湾攻撃から20年以上経過してもなお日本を非難し続けることが、本当に日米関係を発展させていくためになるのか疑問であると下院議員の提案に反対し、その提案を白紙撤回させたのである。また、別の下院議員は、国防総省における日本製品の購入を差し止めさせようと画策していたが、ケネディはこの動きも阻止した。もしこのときの大統領が日本に良いイメージを持っていたケネディでなく、反日感情が強い人物であったら、おそらくアメリカで真珠湾攻撃の日が対日非難デーになったり、経済的な面からも日米関係が悪化したりしていたかもしれない。

## 2.2 歴史認識

他方、国家間関係の歴史は、政策決定者や国民のイメージに大きな影響を与えている。<sup>54)</sup> 過去の歴史の中で他国から受けた強い衝撃とも言えるトラウマが存在している場合、政策決定者や国民の他国に対するイメージに大きな影響を及ぼしやすい。例えば、今日の韓国や中国の歴史認識問題に関する日本への不信感の高まりは、日本の政策決定者が抱いている歴史認識と中国・韓国が抱いている歴史認識のギャップ、つまりそれぞれの歴史解釈の違いがその大きな一因である。<sup>55)</sup>

歴史教科書問題、靖国問題、従軍慰安婦問題などととも現れる歴史認識問題は、現地における日本の総領事館や店舗の破壊活動、国際的なスポーツの試合など市民レベルのもの、さらには尖閣諸島や竹島に見られる領土問題や、首脳会談の停滞といった外交レベルのものにまで悪影響を及ぼしている。<sup>56)</sup> 特に、政策決定者の持つ歴史へのイメージは、中国や韓国側が安倍晋三首相の戦後70年談話の内容に大きな関心を持っていた点からも、国際政治においてきわめて重要な役割を果たしている。<sup>57)</sup> 実際に当時、韓国の朴槿恵（パク・クネ）大統領は2013年の就任以降、慰安婦問題のために日韓首脳会

談の開催を拒んでいた。<sup>58)</sup> また、日中韓首脳会談についても歴史認識問題や領土問題が主な原因となって、2015年11月までおよそ3年半の間、開かれないという事態が続いていた。<sup>59)</sup>

慰安婦問題に関しては、2015年12月に安倍首相と朴大統領によって合意されるなど関係改善を目指す動きも見られた。<sup>60)</sup> しかし、翌年の12月末に合意に反発する市民団体によって、釜山の日本総領事館前に慰安婦問題のシンボルである少女像が新たに設置されたことや、朴大統領の弾劾・逮捕によって慰安婦合意の再交渉も辞さない革新系の文在寅（ムン・ジェイン）政権が誕生するなど、日韓関係はあまり改善されていない。<sup>61)</sup> その背景には、安倍首相が慰安婦問題に関して誠意ある謝罪をしていないというイメージを多くの韓国人が抱いていることがある。実際、慰安婦合意後の2015年末に韓国で行なわれた世論調査では、安倍首相の謝罪に誠意はないとする回答が70パーセント以上を占めていた。<sup>62)</sup> 依然として、過去の歴史に対する国家間のイメージの隔たりが歴史認識問題として日中・日韓関係の発展を阻害し、北東アジア地域の緊張を高め、不安定化させる要因の1つとなっていると言える。

## 2.3 安全保障のジレンマと核抑止

また、安全保障における「安全保障のジレンマ」や「核抑止」といった理論も、ある国家に対して他国が持つ認識やイメージと深い関係がある。安全保障のジレンマとは、ある国家が自国防衛のために軍備増強を行えば行うほど、逆に他国に脅威認識をもたらし、他国の軍備増強を招いて結局どちらも安全を得られないという板挟みの状態に陥ることである。<sup>63)</sup> つまり、自国の安全を高めようとして行った軍備拡張政策が他国に「脅威」と認識されるようなものであれば、他国も安全を高めようと軍備拡張を行い、より両者の不安を高める結果となるのである。実際に、軍拡競争を起こす心理的要因として、国家が他国に対して敵対心や一定の不平を抱くことが指摘されている。<sup>64)</sup> このような状況

下では、他国の行動やその意図の不確かさのために双方が誤解を深め、紛争へと発展しやすい傾向がある。不安定な状況をもたらす軍拡競争を抑制する方法としては、政府間のコミュニケーションに加えて貿易、文化などを通じた国民同士の交流の促進も重要である。<sup>65)</sup>

一方、核抑止とは「先制攻撃を仕掛けた場合、巨大な破壊力を持つ核の報復攻撃によって甚大な損害を受ける可能性を示唆することで、先制攻撃を思い止まらせるという戦略概念」<sup>66)</sup>である。核抑止の考え方では、実際の核戦力も大事である。しかし、それだけでなく、自国の核による報復能力が大きいというイメージを他国に持たせて、第一撃を仕掛ける考えを放棄させるための信憑性を高めることも同様に重要である。米ソ冷戦下では、相互の核抑止が成り立つという、いわば暗黙の了解によって秩序が保たれる相互確証破壊（MAD：Mutual Assured Destruction）の考え方が中心であった。<sup>67)</sup>この核抑止の下では、核兵器がその破壊力ゆえに実質的に使えないものとなった以上、他国の意図を見極めることができない不確実性の増大が問題である。<sup>68)</sup>このような場合、政策決定者は、相手の実際の行動を見ることができない機会が少ないため、自らの持つ他国へのイメージにより強く依拠して将来の予測を行う傾向がある。こうした核抑止という考え方に基づいた戦略は、冷戦期から依然としてアメリカやロシアなど正式な核保有国の国防政策の中心に位置づけられており、今日においても重要なものである。<sup>69)</sup>

## 2.4 分析レベルの問題

これまで述べてきたように、国際関係における政策決定者のイメージは、国家の政策や対外行動に影響を与えてきた要因の1つである。それを踏まえて、国家の対外行動の原因を説明する際、「分析のレベル」の中に政策決定者の持つ認識あるいはイメージを含めることの重要性も考える必要がある。ジャーヴィスは、分析のレベルを国際環境（システム）、国内政治、官僚政治、政策決定者の4つに分け、国家の対外

行動の原因を説明する上で、政策決定者の認識やイメージは無視することができないものであると主張した。<sup>70)</sup>

だが、こうした国際政治において戦争や摩擦、危機などの現象の因果関係を明らかにするための「分析のレベル」を用いたアプローチの中では、「政策決定者」という個人のレベル、あるいは国内政治、官僚政治といった国家の内的要因に原因を求めることに否定的な意見もある。ケネス・ウォルツ（Kenneth N. Waltz）は、国家間で戦争が起きる最も大きな原因はアナキー、つまり無政府状態という体系的な「国際システム」にあると主張した。<sup>71)</sup>その上で、個人や国家といった内的かつ部分的な要素に原因を求める理論は還元主義的であり、心理学的アプローチ、経済学的アプローチなど他の学問分野を用いて国際政治の現象を説明することを批判した。

しかし、だからと言って国際政治における事象の因果関係を説明する際、システムという外的要因を重視して政策決定者といった個人や国家などの内的要因を軽視するべきではない。<sup>72)</sup>極端に言うとも、もし同じ国際システムの下に置かれたときにどの国家もまったく同じ行動をとるなら、国際システム以外の原因を見る必要はないが、実際にはすべての国家が同じ行動をとるとは限らないのである。<sup>73)</sup>ウォルツの指摘するとおりに、もし戦争を引き起こす最も大きな原因が国際システムであるならば、戦争を起こした責任があるのは国際システムとなる。しかし、例えば第二次世界大戦では、ドイツや日本などの政策決定者を中心とする戦争犯罪を行った人間に責任が求められているのである。<sup>74)</sup>また、政策決定者が出版する回顧録や自伝といったものに人々が関心を向けていることも、政策決定者の考え方やイメージが国際政治における事象に大きな影響を持っていることを示している。<sup>75)</sup>

国際政治での出来事を説明するのに、国際システム・国内政治・官僚政治・政策決定者の中でどのレベルが最も説得力を持つか、一概に言

うことはできない。<sup>76)</sup>つまり、4つの分析のレベルは相互に影響しあい、どの事例をどんな切り口で見るかによってどれが最も重要かが異なるため、本来はあらゆるレベルから検証することが必要である。

例えば、2003年にアメリカとイギリスを中心とする有志連合の攻撃によって起きたイラク戦争では、それに対する各国の対応に違いが見られた。日本は即座に有志連合の攻撃に理解と支持を示したが、フランス、ドイツ、中国、ロシアなど多くの国は反対した。<sup>77)</sup>この対外行動の違いを説明するためには、それぞれの国家の国内政治、官僚政治、政策決定者を分析しなければならない。国際社会には、すべて同じ要素を持った国家が複数存在しているわけではないし、それぞれの国家はまったく同じ状況下に置かれているわけでもない。国際システムは、国家の対外行動を決定する要因として比較的大きい部分を占めるのかもしれないが、それだけで国家の対外政策の違いなどのすべての現象を十分に説明することは不可能である。<sup>78)</sup>

これまで述べたように、政策決定者のイメージから国際政治における事象の因果関係を見ることは、国際システムや国内政治、官僚政治といったレベルとともに重要であり、欠くことのできない要素の1つである。ヒトラーやブッシュ、ケネディといった政策決定者の持つイメージは、時として国際関係や国家の対外行動に重大な影響を与えている。特に、ヒトラーやブッシュの偏見や先入観は、戦争や集団殺戮といった国際関係での重大な事件をもたらしている。また、北東アジアにおける歴史に対する国家間のイメージの相違は、市民による暴動から首脳会談が行えないといった外交関係の大きな摩擦にまで発展している。一方で、ケネディの例に見られるように、国家が良いイメージを抱かれていた場合に、国家間関係を阻害するような政策が他国から実施されずに済んだ事例もある。さらに、今日の世界で見られる安全保障のジレンマや核抑止といった考え方も政策決定者のイメージが強く関係している。

これらを踏まえると、ジャーヴィスが指摘するように、もし国家が他国の持っている自国に対するイメージに直接影響を与えることができれば、それによって軍事的・経済的資源などの高いコストを支払うことなく、安いコストで影響力を行使できるのである。<sup>79)</sup>ただ、実際に国家が望ましいと考えるイメージを他国に抱かせることは容易ではない。しかし、国家において最も重要な立場にある政策決定者のイメージがその国家の行動に与える影響は、決して小さくないように思われる。こういった点から鑑みても、国際政治において政策決定者の持つイメージを把握することは、大きな意味を持っていると言えよう。

### 3. ソフト・パワーと大衆のイメージ

#### 3.1 ソフト・パワーの定義

今日の国際政治を考える上で、政策決定者のイメージだけではなく、国民が持つ他国へのイメージを捉えることも重要になってきている。その背景には、インターネットなどによる情報通信技術の発展や輸送・通信の低コスト化がある。これらのことが国際的なグローバル化を促し、国家以外の企業や非政府組織（NGO：Non-Governmental Organization）、国民の世論、個人のアクターとしての役割を著しく高め、国際政治における基本的な構成要素に変化をもたらしているのである。<sup>80)</sup>

国際政治におけるアクターの多様化は、国家にとって近年の「ソフト・パワー」という概念の重要性の増大につながっている。<sup>81)</sup>「ソフト・パワー」とは、アメリカの国際政治学者ジョセフ・ナイ（Joseph S. Nye, Jr.）によって1990年頃から提起され始めた概念である。<sup>82)</sup>1990年頃は、「アメリカ覇権衰退論」が背景にあり、それに反論する形で初めてソフト・パワーという言葉が登場した。ソフト・パワーという概念を通してナイは、アメリカが国際社会において科学技術面で最も優れた模範的な国家であり、それは他国にとって魅力があり、なおかつ普遍

性も伴うため、アメリカの影響力は依然として大きいことを示そうとしたのである。このソフト・パワーという概念は、人間が持つイメージとも密接に関係している。

まず、この「ソフト・パワー」を正しく理解するためには、力、すなわちパワーについての定義を把握することが必要である。一般的に力とは、主体的に動く、あるいは他のものを動かすといった何かを行うときの能力のことであり、より広い社会的な意味での力とは、「自分の望む結果を得るため他者に影響を与える能力」<sup>83)</sup>のことである。これを踏まえてソフト・パワーは、「望む結果を引き出すために、課題の枠付けをし、説得し、魅力を感じさせる吸引力的な手段によって相手に影響を与える能力」<sup>84)</sup>と定義されている。自国のソフト・パワーが働いたかどうかを見極めるためには、望む結果が何であるのかという最終的な目的の部分を明確にしておく必要がある。<sup>85)</sup>

ナイは、力の関係を「変化を強いる命令、課題の管理、好みの確立」<sup>86)</sup>の3つの側面に分けることが重要であるとしている。第一の側面である変化を強いる命令とは、相手が最初から持っている好みや戦略とは異なった行動に変えさせることである。<sup>87)</sup>これは強制力とも言われ、相手側は行動を変えさせる影響力を認識している。第二の側面としての課題の管理は、考えや制度を効果的に使って行動課題の設定を行い、相手の好みが悪っているあるいは現実的ではないと感じさせることで選択肢を限られたものにし、相手の方から行動を変えることである。<sup>88)</sup>つまり、相手の選択に影響を与えて相手の好み、選好をコントロールする側面である。この場合、相手は好みを形作る影響力を認識しているときとそうでないときがある。最後の第三の側面は、好みの確立であり、相手の好みや信念、認識を自ら生み出し、形成するのを促すことである。<sup>89)</sup>このとき、相手は好みなどを形作っている他者の影響を認識していないことが多い。

この中の第二・第三の側面は吸引力であり、

ソフト・パワーを表している。<sup>90)</sup>第一の側面は、アメヤムチを利用し、直接相手に影響を与えて行動を変えさせるものだが、第二・第三の側面では、相手の好み、考えや認識に影響を与えたり、間接的に自発的な行動を促したりするのである。ソフト・パワーは、イメージや選好など人間の内面に影響を与えることで生じる相手側の自発的な行動に依存している。自発的な行動というものは、外部からというよりも、人間の内側の心理的な働きによるところが大きいと思われる。

また、ソフト・パワーの源泉は、基本的に3つに分けられている。それは、外交政策、政治的価値観、文化である。<sup>91)</sup>外交政策の場合、他の国から見てその国がとる外交政策が道理にかなうものであり、道徳的に正しいと判断される必要がある。政治的価値観では、政府が国内・国外で一貫した政治的価値観を持ってそれに基づいて実際に行動を行っていることが必要である。文化においては、その国家の文化が他国から魅力的に見られることが必要である。

ソフト・パワーという概念においては、他国の存在が自国と同じくらい重要であり、他国が自国に対してどのように認識しているかがきわめて重要になってくる。<sup>92)</sup>つまり、相手の自国に対する認識やイメージといった見方と、それによる実際の相手の行動に大きく依存するのがソフト・パワーなのである。その源泉の構成要素からもわかるように、ソフト・パワーは、自国に対して相手が魅力や信頼性、正当性を認めるかどうかといった人間の内面的な要素が大きく関係している。<sup>93)</sup>

また、ソフト・パワーはハード・パワーと相互に関連していることも重要な点である。<sup>94)</sup>ナイによれば、武力行使や報酬、相手が正当と見なさないある種の課題設定といった行動の領域がハード・パワーであり、それと関連付けられる資源は軍隊や資金などとされる(図1)。一方、相手が正当と判断する課題設定、説得、魅力の行動領域はソフト・パワーであり、制度、考え、価値、文化、正当と見なされる政策など

パワー	ハード・パワー	ソフト・パワー
行動の領域	命令 → 強制 脅し 支払い 制裁 枠付け	(相手が正当と見なす) 枠付け 説得 魅力 ← 吸引
資源	軍隊 資金 制度 考え 価値 文化 政策	

出典：ナイ，ジョセフ・S（山岡洋一・藤島京子訳）『スマート・パワー——21世紀を支配する新しい力』日本経済新聞出版社，2011年，44頁およびナイ，ジョセフ・S（山岡洋一訳）『ソフト・パワー——21世紀国際政治を制する見えざる力』日本経済新聞出版社，2004年，30頁の図をもとに筆者が加筆・修正。

図1 パワーの行動領域と資源

がそれに関連付けられている資源である（図1）。

しかし，ハード・パワーと関連付けられる軍隊や資金といった有形の資源でも，時として他国に対して魅力を感じさせて，自発的な吸引型の行動をとらせることにつながることもある。<sup>95)</sup> 逆に，他国が制度や価値といった無形の資源から魅力などによる吸引型の行動をとることによって，国家が他国との同盟関係の形成や他国からの経済援助の獲得などのハード・パワーの資源を得る場合もある。したがって，国家が戦略的に考える場合は，特にソフト・パワーに関する資源や行動領域だけではなく，それに関係するハード・パワーの資源や行動領域にも目を配る必要がある。

ソフト・パワーに関連して，イギリスの外交官を務めた後に国際政治を学問として確立したE・H・カー（E. H. Carr）は，1939年の時点ですでに国際政治におけるパワーを軍事力，経済力，そして意見を支配する力に分類していた。<sup>96)</sup> カーは，政治目的を達成する上で，人々の意見を支配する力が他の軍事力や経済力と同様に重要であり，それらと絶えず強く関係していることを指摘していた。その上でカーは，人々に対する宣伝を現代における国家の戦略的な手段と見なしていた。その最も大きな理由として，政治的基盤の拡大が多くの人々で見られるようになり，多くの人々が国家に対して政治的な発言力を増していったことを挙げている。<sup>97)</sup> カーは，人々の意見を支配するために，そのための宣伝内容がある程度客観的事実と符合する必要があることを指摘した。<sup>98)</sup> つまり，宣伝が事実とは異なるものであればあるほど，それは人々の反発を招く可能性を高め，結果として国家にとつ

て自滅的なものになってしまうのである。

また，アメリカの国際政治学者のハンス・J・モーゲンソー（Hans J. Morgenthau）も，古くから国家が外交政策で外国人から共感・支持を得ることによって，政治闘争を行っていたことを指摘していた。<sup>99)</sup> そして，現代の宣伝は，第二次世界大戦以降の科学技術の進歩によって質・量ともに拡大傾向にあり，モーゲンソーは「宣伝」が伝統的な外交や軍事力に加えて，政策決定者の扱える有効な手段となったとした。<sup>100)</sup> そのような状況において国家が政治闘争で勝利を収めるには，宣伝によって他国の人々の心をつかむことが肝要であり，そうすることで自国の利益増進につながるのである。<sup>101)</sup> モーゲンソーは，国家による「すべての対外政策は人心獲得の闘争である」<sup>102)</sup> と断言している。ただし，モーゲンソーの主張する宣伝とは，カーの真実性を求めるものと異なって，必ずしも真に正しい政治哲学が人々に支持されるとは限らず，民主主義や共産主義のように人々が置かれた時代や環境などによって何に価値を見出されるのが異なるとしている。<sup>103)</sup>

いずれにせよ，20世紀の科学技術の発展は，国家による宣伝の質と量を拡大させ，その効果を高めた。それにより，国家にとって対外政策の目的を達成するための外交や軍事力と並ぶ手段として，実質的に「宣伝」が扱えるものとなった。それに加えて，人々の政治的発言力が高まったことによって，大衆の持つ認識やイメージの政治的な重要性も高まったのである。これらのことを踏まえると，今日の国際政治において国家が他国の人々に好意的なイメージを持たれることは，対外政策実現のための不可欠

な要素の1つになったと言える。

イメージとソフト・パワーの関係として、結果的に相手をとる行動はソフト・パワーが実際に働いたかどうか大きく影響するため、その行動を起こさせる動機として相手の自国に対するイメージを把握することがきわめて重要になってくる。今日の日本のソフト・パワーに対する議論の傾向は、クールジャパン戦略やPDなどに見られるように、日本の文化といった魅力になる資源を他国へ発信することに偏っているところがある。<sup>104)</sup> ソフト・パワーを実際の政策に活かすにしても、ソフト・パワーという概念への理解を深めることに加えて、他国から日本の政策や価値観、文化などがどのようなイメージを持たれ、何が具体的に日本のソフト・パワーの資源になっているのかという逆の視点からの分析も十分に行う必要がある。

### 3.2 ソフト・パワーの問題点

ここで、ソフト・パワーの研究に対する批判や問題点について若干触れておきたい。世論調査といった統計資料は、他国に対する自国の魅力やソフト・パワーの資源の大きさと傾向などを明らかにしてくれる貴重な指標である。<sup>105)</sup> しかしながら、ナイ自身もそれが必ずしも正確ではないとして限界があることを指摘している。<sup>106)</sup> なぜなら世論調査は、質問のされ方によって得られる回答が大きく左右されることや、まったく同じ質問内容の調査を定期的を実施しなければ、時間的な変化の傾向をつかむことはできないことなどが考えられるからである。<sup>107)</sup> また、実際に北朝鮮などの独裁体制をとる国家に見られるように、国民の世論がその国の政府の行動に与える影響力は、常に強いとは言えない。

だが、こうしたソフト・パワーの測定の難しさや概念の曖昧さなどの問題があるとしても、アメリカや中国などの国々ではすでにソフト・パワーを含んだスマート・パワー戦略が外交の一手段として確立されている。<sup>108)</sup> したがって、科学的厳密性を欠くという理由で、ソフト・パワーという概念を切り捨てることは賢明ではな

いように思われる。<sup>109)</sup>

また、ソフト・パワーを政策に用いることの困難性についても指摘されている。<sup>110)</sup> ソフト・パワーを働かせるための基本的な資源である外交政策・政治的価値観・文化といったものは、政府が完全にコントロールできるものではない。政策は政府が主体的に決定して実行できるが、価値観や文化については社会に深く浸透しているため、政府が簡単に影響を及ぼして変更したり管理したりすることは、むしろ自国のイメージを傷つけ、魅力を損なうことにつながる。<sup>111)</sup>

そして、日本では、ソフト・パワーの資源の1つである文化に特化した議論に偏ったものが多くみられるが、実際にはそれだけでソフト・パワーを通して、日本が望む結果を得られるかどうかは難しいことにも注意するべきである。<sup>112)</sup> ナイやBBCの世論調査などが示しているように、確かに日本はソフト・パワーの資源を豊富に持っている国である。<sup>113)</sup> しかし、それが政治的な面で有効に働いた事例は、決して多いとは言えない。

例えば、日本のマンガやアニメなどのポップカルチャーが中国や韓国の若者の間で人気だとしても、日本政府が領土問題や従軍慰安婦問題などで中国・韓国から望む結果を得ているとは言えない。<sup>114)</sup> したがって、文化やそれによるソフト・パワーばかりに偏向した議論や分析だけでは不十分である。日本の戦略として考えるならば、政策や価値観といった他の基本的なソフト・パワー資源や、自衛隊や経済力などのハード・パワーに関連付けられる資源や行動領域も含めた総合的な議論が必要である。<sup>115)</sup>

このように、ソフト・パワーについては、問題点が多いことも確かである。しかし、現代においては無視することのできないパワー概念である。人間関係と同様に国家間関係においても、パワーの源泉としての「信頼性」はきわめて重要である。<sup>116)</sup> 国際政治において、自国の信頼性に関する評判の価値は格段に高くなっており、いかに自国の高い信頼性を構築し、他国

の信頼性を低めることができるかが競われている。それと同時に、「魅力」や「正当性」といった要素も国際政治において価値が高まっていると言える。今日の国際政治は、ソフト・パワー概念の登場によって、ますます国家が信頼性・魅力・正当性などをめぐって競い合う様相が強くなっている。いかに自国のソフト・パワーの資源を増やして他国に対する影響力を強めるか、逆に他国の魅力や正当性をなくして影響力を低めさせるかを競っているのである。<sup>117)</sup> こうした動きは、ソフト・パワーを活用する手段とされるPDにも関連している。

### 3.3 PDとイメージ

ソフト・パワー概念の登場にともない、近年PDという外交手法の重要性も高まっている。しかし、PDという概念は元来、コミュニケーション技術の発達や国際問題に対する大衆の関与が高まったことにより、国際関係において人々の心理的な側面の影響が強まっている状況に対応する形で、冷戦下の1965年にアメリカで創出された。<sup>118)</sup>

一般にPDとは、ある国の政府が自らの国際的な信頼性や影響力を高めるために文化交流や情報発信などを通じて、他国の国民や世論、民間組織に直接影響を与える活動のことである。<sup>119)</sup> PDは、主に政府・省庁による他国への情報発信、文化交流や人物交流などを含む国際文化交流、国際放送、国家ブランディングの4つに分類されている。<sup>120)</sup> その活動の中では、国際文化交流機関や個人、民間組織などが果たす役割も大きくなってきている。

PDは、一方的なプロパガンダと違って、魅力や信頼などを得るために対象が自国をどのようなイメージを持って見ているのかを理解することが重要であり、双方向のコミュニケーションによって成り立っていることが前提条件である。<sup>121)</sup> 他国の人々の自国に対する見方を把握して問題点を改善していくことによって、より効果的な情報発信や交流などのPDを展開することができる。

そして、このPDもまた「イメージ」に深く関係しているものである。PDは、他国の国民や世論、民間組織に働きかけることに主眼を置いている。そして、国家がPDを行う最大の目的は、ソフト・パワーと同じように「自国が望む結果」、すなわち自国の国益となるような行動を相手から間接的に引き出すことにある。<sup>122)</sup> 言い換えれば、自国に対する他国の人々のイメージを良好なものにすることによって、その行動を変えさせることがPDの主な目的と言える。

それを実現するためには、まず他国の個人や組織に対して、自国の政策に関する情報の発信、文化・人物交流などの実施や支援、国際放送などといった活動を通して理解や信頼を得て、人々の自国に対するイメージを好意的なものにする必要がある。つまり、国家は民間とも連携しながらPDを行い、他国の人々に自国の政策や価値観、文化、時には軍隊、資金などといったものに魅力や信頼性、正当性を認識してもらうことで、自国の国益に資する自発的な行動を他国から引き出すのである。

ソフト・パワー概念を提唱したナイは、国家がソフト・パワーを活用する手段として、それよりもずっと以前から存在していた外交手法であるPDをソフト・パワーに関連づけた。<sup>123)</sup> PDを実施して国際的なコミュニケーションを図り、国家が他国の国民や組織に良いイメージを持ってもらうことでソフト・パワーの資源を増やし、ソフト・パワーが働く可能性を高めることができるのである。

PDに関連して、その重要な部分を成す国際文化交流についても、イメージと無関係のものではない。例えば、心理学者で後に文化庁長官も務めた河合隼雄は、以下のように述べている。

〔前略〕今や未曾有の国際化の時代になった。しかし、それに伴って、いろいろな「文化摩擦」の問題が持ち上がっている。〔中略〕国際（文化）交流の度合いが深くなるほど、その摩擦も深くなっていく。われわれが相互理解という場合、それがどの程

度のものが問われるのである。そのときに、ここに示したような、人間の心の深層におけるイメージの在り方の差について考えることが必要となってくるのではなからうか（括弧内筆者）。<sup>124)</sup>

グローバル化が進展する中で、異なる価値観や文化を持つ人々と接触する機会が増えれば、イメージのギャップから摩擦が生じることもある。しかし、PDに戦略的な側面があるとは言え、多種多様な価値観や文化を持つ人々と双方向の交流を行うという点で、PDは人々が持つイメージの隔たりを埋めていくための1つの手段と言えるのかもしれない。

### おわりに

これまで述べたように、「イメージ」は人間関係だけでなく人間の営為である国際政治においても重要である。「イメージ」とは、人間がそれぞれ外面・内面に対して持つ経験的な認識や心象であり、その予期的性格や対人魅力との関係などによって人間の行動に変化を及ぼす要素の1つである。また、イメージは、認識する人間の価値観や選好、感情といったものにも深く関係している。そういった点からも、人間関係において他者や自己のイメージを見ることは、非常に意義深いのである。

さらに、イメージは、これまで人間関係のみならず国際政治においても、大きく作用してきた要素である。歴史的に見ても、国家における政策決定者の持つイメージは、国際システムや国内政治、官僚政治といった分析のレベルとともに国際的事象に影響を与えることがある。ヒトラーやブッシュなどの偏見や先入観は、戦争や民族迫害といった重大な出来事を引き起こす要因となった。また、国家間の歴史イメージのギャップが原因である歴史認識問題は、今日の北東アジアにおける外交関係に深い影を落とし

ている。一方で、ケネディがもたらした事例は、魅力や信頼性を含む良いイメージを持たれることで国家間の摩擦を防いで良好な関係を築くために役立つことを示した。今日の国際社会で起きている安全保障のジレンマや核抑止という概念も、政策決定者の持つ他国へのイメージに大きく左右されている。このように、国際政治における国家の対外行動は、国が置かれた外部環境や国内状況、官僚政治によって規定される面もあるが、実際には、政策決定者のイメージによっても変化する側面がある。

そして、民主主義やインターネット技術などの普及および大衆や企業、NGOなどの政治的影響力の拡大は、国際政治におけるアクターを多様なものにし、心理的な側面を大きくした。ゆえに、国家が他国の国民に良いイメージを持たれる重要性を大きくしたと言える。ある国家に対して他国の人々が良いイメージを持つことはソフト・パワーの資源となり、その国家が望む結果を得られる可能性は高まる。イメージと深いつながりを持つソフト・パワーという概念は、魅力などの漠然としたものを含むため、国家が扱う困難性もあるが、アメリカや中国などの戦略に見られるように、今日の国際政治で無視できないものとなっている。また、ソフト・パワーを活用する手段であるPDという概念についても、他国の国民・世論に働きかけるという点でイメージと関係している。

国際政治をミクロな視点で見ると、そこには人間がいる。国際政治を営んでいるのは、国際環境ではなく、国際環境を認識している人間なのである。イメージは、漠然としていてさまざまな捉え方がある。確かなことは、イメージが人間や人間の集団によって構成されている国家、そして国際政治に影響を与えている1つの要素ということである。今後は、より多くのさまざまな事例を検討し、国際政治におけるイメージの影響を分析していく必要があるだろう。

注

- 1) 大石 裕・山本信人編『イメージの中の日本——ソフト・パワー再考』慶応義塾大学出版会, 2008年.
- 2) 金子将史「パブリック・ディプロマシーと国家ブランディング——過熱する国家間のイメージ競争」『外交』第3巻(2010年11月), 24-32ページ.
- 3) 中西 寛『国際政治とは何か——地球社会における人間と秩序』中央公論新社, 2003年, 19-25ページ, 266ページ, 280-281ページ. 中西は, 政治の本質を「人間の営み」と捉え, 国際社会における政治の側面として, 「国境を越えて相互に作用する個人や集団が営む政治」があることを指摘した.
- 4) 新村 出編『広辞苑 第六版 机上版 あーそ』岩波書店, 2008年, 200ページ.
- 5) 水島恵一・上杉 喬「イメージとは何か」水島恵一・上杉 喬編『イメージの基礎心理学』誠信書房, 1983年, 2-3ページ.
- 6) K. E. ボウルディング(大川信明訳)『ザ・イメージ——生活の知恵・社会の知恵』誠信書房, 1962年, 4ページ(元資料は, Kenneth E. Boulding, *The Image: Knowledge in Life and Society*, Ann Arbor, MI: University of Michigan Press, 1961, pp. 5-6). なお, 邦語版では, 原著者名を「ボウルディング」と表記しているが, 本稿では一般的に使用されている「ボールドディング」と表記する.
- 7) *Ibid.*; ボウルディング, 前掲書, 4ページ.
- 8) J. フランケル(河合秀和訳)『外交における政策決定』東京大学出版会, 1970年, 141ページ(元資料は, Joseph Frankel, *The Making of Foreign Policy: An Analysis of Decision-Making*, London; New York: Oxford University Press, 1967, p. 105).
- 9) *Ibid.*, p. 109; フランケル, 前掲書, 146ページ. フランケルの原著を翻訳した河合は, 脚注に挙げた本の中で「image」という英語を現在日本人の間で広く使用されている「イメージ」という言葉ではなく, すべて「イメジ」と訳している.
- 10) Boulding, *op. cit.*, p. 6; ボウルディング, 前掲書, 5ページ.
- 11) Boulding, *op. cit.*, pp. 11-12; ボウルディング, 前掲書, 11-12ページ.
- 12) W. リップマン(掛川トミ子訳)『世論(上)』岩波書店, 1987年, 29ページ.
- 13) 同書, 42ページ.
- 14) 北尾倫彦「心理学とは」北尾倫彦(他)『グラフィック心理学』サイエンス社, 1997年, 2ページ. 一般的に心理学という学問が確立されたのは, 1879年にドイツ人のヴィルヘルム・ヴント(Wilhelm Wundt)によって世界で初めて実証的な心理学のための実験室が作られたときである.
- 15) 水島・上杉, 前掲書, 1-2ページ. 心理学におけるイメージ研究の歴史についてはこの他に, 以下の第1章~第2章を参照. ミシェル・ドゥニ(寺内 礼監訳)『イメージの心理学——心像論のすべて』勁草書房, 1989年.
- 16) 上杉 喬「イメージの知覚的性質」水島・上杉編, 前掲書, 8-9ページ. イメージと脳の関係については, ジョン・T. E. リチャードソン(西本武彦監訳)『イメージの心理学——心の動きと脳の働き』早稲田大学出版部, 2002年などを参照.
- 17) 上杉 喬・本田時雄・水島恵一「生活とイメージ 日常生活の中のイメージ」水島恵一・藤岡喜愛・土沼雅子編『イメージの人間学』誠信書房, 1989年, 2-3ページ.
- 18) 同書, 2ページ. 例えば, 将棋や囲碁をする際に何手も先の局面を見通す「読み」は能動的なイメージであり, ふとしたことがきっかけとなって過去の強烈な体験を突然思い出すフラッシュバックは受動的なイメージと言える.
- 19) 同書, 1ページ.
- 20) 中島 実「社会的認知——他者を知ることのしくみ」北尾(他), 前掲書, 88ページ. 大橋正夫・林 文俊「対人イメージ」『教育と医学』第31巻第1号(1983年1月), 33ページ. 一方で, 人に対するイメージだけでなく「物」に対するイメージも人間の行動に影響を与える要因とされており, 人間の消費生活に関する研究がある. 例えば, 以下を参照. 鮑戸 弘『イメージの心理学』潮出版社, 1970年, 12-14ページ, 40-114ページ.
- 21) 池上知子「対人認知」池上知子・遠藤由美『グラフィック社会心理学』サイエンス社, 1998年, 18ページ.
- 22) 同書, 26-33ページ. 共有されるイメージとして典型的な例は, ステレオタイプである.

- これは、ある特定の集団に対して別の集団の中で共有される「固定化されたイメージ」のことである。だが、一方で同じ対象に対して抱くイメージに個人差が見られることも確かである。
- 23) 大熊保彦・鈴木晶夫「イメージと感情・動機」水島・上杉編, 前掲書, 219-222ページ。
  - 24) 上杉, 前掲書, 44ページ。水島恵一『人間性心理学大系 第9巻 イメージ心理学』大日本図書, 1988年, 34ページ。U. ナイサー (古崎 敬・村瀬 旻訳)『認知の構図——人間は現実をどのようにとらえるか』サイエンス社, 1978年, 136-164ページ。
  - 25) 上杉, 前掲書, 46-49ページ。  
水島, 前掲書, 34-36ページ。  
ナイサー, 前掲書, 190-210ページ。
  - 26) 水島恵一「イメージとは——総論」『教育と医学』第31巻第1号 (1983年1月), 4ページ。
  - 27) 上杉 喬・本田時雄・水島恵一「生活とイメージ 社会・文化とイメージ」水島・藤岡・土沼編, 前掲書, 9ページ。鮎戸, 前掲書, 263-264ページ。
  - 28) 上杉・本田・水島, 前掲書, 9ページ。
  - 29) 同書, 9ページ。実際に、政治家や政党といった政治のイメージと投票行動に関する社会心理学的な研究もなされている。例えば、鮎戸, 前掲書, 115-194ページを参照。鮎戸によれば、人々による投票行動や政党支持といったものは、イデオロギーといったものよりも、その人々が持っている政治や社会、日常生活のイメージに深く関係している。また、選挙結果に影響を与える要因として、人々が持つ政党イメージや政治家個人のイメージも重要である。
  - 30) 上杉・本田・水島, 前掲書, 9-10ページ。
  - 31) 同書, 30ページ。
  - 32) 同書, 31ページ。
  - 33) 同書, 31ページ。
  - 34) 同書, 31ページ。
  - 35) 同書, 32ページ。
  - 36) 同書, 37ページ。
  - 37) 同書, 37ページ。
  - 38) 同書, 38ページ。
  - 39) 同書, 39ページ。
  - 40) Robert Jervis, "Hypotheses on Misperception," *World Politics*, Vol. 20, No.3 (April 1968), p. 454.
  - 41) アドルフ・ヒトラー (平野一郎・将積 茂 訳)『わが闘争——完訳 (上) (I 民族主義的世界観)』角川書店, 1973年, 43-187ページ。エバーハルト・イエッケル (滝田 毅訳)『ヒトラーの世界観——支配の構想』南窓社, 1991年, 111-112ページ。
  - 42) 同書, 4ページ。
  - 43) 国際関係におけるステレオタイプや偏見については以下を参照。オットー・クラインバーグ (田中良久訳)『国際関係の心理——人間の次元において』東京大学出版会, 1967年。平野健一郎『偏見と文化——国際関係のミクロ分析, その二』衛藤藩吉 (他)『国際関係論 (第二版)』東京大学出版会, 1989年, 142-179ページ。
  - 44) イエッケル, 前掲書, 74ページ。
  - 45) 同書, 125-144ページ。ゲッツ・アリー (芝 健介訳)『ヒトラーの国民国家——強奪・人種戦争・国民的社会主義』岩波書店, 2012年, 41-42ページ。ヒトラー率いるナチスによるドイツ復興のための経済政策や外交政策の成功によって、多くのドイツ国民が次第に信頼を寄せるようになっていった。
  - 46) イエッケル, 前掲書, 122ページ。
  - 47) 同書, 130-131ページ, 143ページ。1944年7月20日に行われたヒトラー暗殺計画は、実際には失敗に終わっている。
  - 48) ジョージ・W・ブッシュ (伏見威蕃訳)『決断のとき [下]』日本経済新聞出版社, 2011年, 5-76ページ。藤原帰一『国際政治』放送大学教育振興会, 2007年, 81ページ。
  - 49) 岡本道郎『ブッシュ vs フセイン——イラク攻撃への道』中央公論新社, 2003年, 164-165ページ。
  - 50) 同書, 213ページ。防衛省防衛研究所 坂口大作「ブリーフィング・メモ イラク戦争と情報操作 (防衛研究所ニュース2006年12月号 (通号106号))」<http://www.nids.mod.go.jp/publication/briefing/pdf/2006/200612.pdf> (2017年6月10日アクセス)。
  - 51) 藤原, 前掲書, 82ページ。
  - 52) Michael Schaller, *Altered States: The United States and Japan since the Occupation*, New York: Oxford University Press, 1997, p. 164; マイケル・シャラー (市川洋一訳)『日米関係』とは何だったのか——占領期から冷戦終結後まで』草思社, 2004年, 288ページ。
  - 53) Schaller, *loc. cit.*; シャラー, 前掲書, 288-289ページ。「日米の信頼関係 礎築く」『日本経

- 済新聞』2015年3月5日朝刊, 31面。また、ケネディと同様に、第二次世界大戦においてヨーロッパ・太平洋戦線での戦闘を経験した当時の彼の側近たちでさえも、日本に対していつまでも憎しみの感情を持つことはなかったとされている。具体的には、リンドン・B・ジョンソン (Lyndon B. Johnson) 副大統領、ディーン・ラスク (Dean Rusk) 国務長官、ジョージ・W・ボール (George W. Ball) 国務次官、ウォルト・W・ロストウ (Walt W. Rostow) 国務省政策企画本部長などである。
- 54) Jervis, *op. cit.*, 1968, p. 470. Robert Jervis, *Perception and Misperception in International Politics*, Princeton, NJ: Princeton University Press, 1976, pp. 217-282.
- 55) 服部龍二『外交ドキュメント歴史認識』岩波書店, 2015年, 209ページ。柴田政子「アジアにおける日本の『歴史問題』——戦後構想と国際政治文脈を比較の視点から」近藤孝弘編『東アジアの歴史政策——日中韓 対話と歴史認識』明石書店, 2008年, 212ページ。近藤孝弘「東アジアの歴史問題とヨーロッパの歴史政策」近藤編, 前掲書, 247-248ページ。
- 56) 近藤孝弘「はじめに——歴史対話を超えて」近藤編, 前掲書, 7-8ページ。劉傑「歴史認識は如何に国境を超えるのか」近藤編, 前掲書, 172-173ページ。「靖国 見えぬ出口 合祀で歴史問題に発展」『日本経済新聞』2015年7月19日朝刊, 11面。服部, 前掲書, 24-26ページ, 56-57ページ, 96ページ。歴史教科書問題, 靖国問題, 従軍慰安婦問題のそれぞれの起源は、以下のとおりである。歴史教科書問題は、1982年6月26日に当時の文部省が高校歴史教科書検定において「侵略」から「進出」という言葉に変更させたという新聞・テレビの誤報である。その後の日本政府側の対応の遅さや不手際があったことも問題を大きくした原因となった。靖国問題については当初、日本国内の「政教分離」という憲法問題の対象にすぎなかった。また、1978年10月17日に靖国神社の宮司・松平永芳によってA級戦犯の合祀が行われた後も、大平正芳や鈴木善幸などの歴代首相が参拝していたが、中国や韓国で大きく問題視されることはなかった。今日の靖国問題としてのルーツは、1982年以降に歴史教科書問題で生じた中国・韓国との軋轢と、1985年の終戦記念日に行われた中曽根康弘総理の公式参拝が関連付けられたところにある。従軍慰安婦問題が日韓関係に暗い影を落とすようになったのは、1991年12月に元慰安婦の韓国人3名が日本政府に対して訴訟を起こしてからとされている。前年の1990年には、すでに日本の国会で慰安婦問題について審議されていた。
- 57) 「70年談話 形式より中身」『日本経済新聞』2015年6月23日朝刊, 4面。
- 58) 「慰安婦 財政支援拡大へ」『日本経済新聞』2015年11月3日朝刊, 1面。「韓国、『おわび』も求める」『日本経済新聞』2015年11月3日朝刊, 3面。
- 59) 「日中韓, 信頼関係構築へ一歩 3年半ぶり首脳会談」『日本経済新聞』2015年11月2日朝刊, 3面。
- 60) 「日韓 慰安婦問題が決着『最終的かつ不可逆的に解決』」『日本経済新聞』2015年12月29日朝刊, 1面。「日韓, 関係改善を優先 火種を封印, 歩み寄り」『日本経済新聞』2015年12月29日朝刊, 3面。
- 61) 「日韓関係, 再び岐路 日本, 少女像へ対抗 駐韓大使帰国へ」『日本経済新聞』2017年1月7日朝刊, 3面。「日韓首脳 配慮と火花『慰安婦』さや当て」『日本経済新聞』2017年5月12日朝刊, 3面。
- 62) 中央日報日本語版「<韓国世論調査>日本, 慰安婦の法的責任を認めた?」<http://japanese.joins.com/article/370/210370.html> (2017年6月7日アクセス)。
- 63) 西原 正「安全を脅かすものは何か——伝統的脅威」防衛大学校安全保障学研究会編『安全保障のポイントがよくわかる本——[安全]と[脅威]のメカニズム』亜紀書房, 2007年, 136ページ。
- 64) Lewis F. Richardson, *Arms and Insecurity: A Mathematical Study of the Causes and Origins of War*, the United States: Literary Licensing, 2012, pp. 12-36. 武田康裕「戦争と平和の理論」防衛大学校安全保障学研究会編『新訂第4版 安全保障学入門』亜紀書房, 2009年, 38ページ。
- 65) ブルース・M. ラセツト (鴨 武彦訳)『安全保障のジレンマ——核抑止・軍拡競争・軍備管理をめぐる』有斐閣, 1984年, 149ページ。
- 66) 西原, 前掲書, 136-137ページ。
- 67) 岩田修一郎「核と安全保障」防衛大学校安全保障学研究会編, 前掲書, 2009年, 117-122ページ。山本武彦『安全保障政策——経世済

- 民・新地政学・安全保障共同体』日本経済評論社, 2009年, 20-21ページ.
- 68) Robert Jervis, *The Logic of Images in International Relations*, New York: Columbia University Press, 1989, p. 225.
- 69) 「核廃絶の議論 長崎で」『日本経済新聞』2015年11月2日朝刊, 38面. 実際に, 米口は今もなお, 核抑止の観点から核兵器保有が不可欠であると見なしており, 科学者などからは批判されている.
- 70) Jervis, *op. cit.*, 1976, p. 15. ジャーヴィスは, システム理論を扱わないという理由で, システム (system) という言い方ではなく, 環境 (environment) という表現を用いている.
- 71) Kenneth N. Waltz, *Man, the State and War: A Theoretical Analysis*, New York: Columbia University Press, 2001, pp. 237-238; ケネス・ウォルトツ (渡邊昭夫・岡垣知子訳) 『人間・国家・戦争——国際政治の3つのイメージ』勁草書房, 2013年, 217ページ. Kenneth N. Waltz, *Theory of International Politics*, New York: McGraw-Hill, 1979, pp. 18-20; ケネス・ウォルトツ (河野 勝・岡垣知子訳) 『国際政治の理論』勁草書房, 2010年, 23-24ページ.
- 72) これに関連して, 第二次世界大戦が起きた原因をヒトラーという個人に見るか, 国際システムに見るかの論争がある. 以下の第5章~第7章の部分を参照されたい. Colin Elman and Miriam Fendius Elman (eds.), *Bridges and Boundaries: Historians, Political Scientists, and the Study of International Relations*, Cambridge, MA: MIT Press, 2001; コリン・エルマン/ミリアム・フェンディアス・エルマン編 (渡辺昭夫 [監訳] 宮下明聡 [他訳]) 『国際関係研究へのアプローチ——歴史学と政治学の対話』東京大学出版会, 2003年.
- 73) Jervis, *op. cit.*, 1976, pp. 18-21.
- 74) *Ibid.*, pp. 15-16. 一方で, ニュルンベルク裁判や極東国際軍事裁判において, 国家を構成する一員として行動した「個人」を刑罰の対象としたことには批判もあった. しかし, その後の国際社会では, 旧ユーゴスラビア国際刑事裁判所やルワンダ国際刑事裁判所の設置, 2003年の国際刑事裁判所 (ICC: International Criminal Court) の設立に見られるように, ジェノサイド, 人道に対する罪, 戦争犯罪などの刑事責任を「個人」に問うための機関・制度が確立されている. ただし, アメリカやロシア, 中国といった大国は, 自国の政策決定者や軍人が「個人」として刑事責任を問われることに難色を示してICCに加盟していないため, 理念と現実の乖離が見られる.
- 75) その他に, 政策決定者に焦点を当てた外交思想の研究やオーラル・ヒストリーといった手法が行われることも, 政策決定者の持っている意図やイメージの重要性を示していると言えるだろう. 例えば, 増田 弘編『戦後日本首相の外交思想——吉田茂から小泉純一郎まで』ミネルヴァ書房, 2016年や, 原 彬久『戦後政治の証言者たち——オーラル・ヒストリーを往く』岩波書店, 2015年などを参照.
- 76) Jervis, *op. cit.*, 1976, pp. 16-17.
- 77) Yukiko Miyagi, *Japan's Middle East Security Policy: Theory and Cases*, London; New York: Routledge, 2008, pp. 87-126. 宮下明聡『ハンドブック戦後日本外交史——対日講和から密約問題まで』ミネルヴァ書房, 2017年, 298-301ページなどを参照. 日本の場合, 事前の国内世論調査ではイラク戦争を支持しない意見が過半数を占めていたが, 日米同盟を重視する小泉純一郎首相は早い段階でアメリカに支持を表明した.
- 78) 杉山知子「分析レベルと分析アプローチ」吉川直人・野口和彦編『国際関係理論』勁草書房, 2006年, 102-105ページ.
- 79) Jervis, *op. cit.*, 1989, p. 3.
- 80) Joseph S. Nye, Jr., *Soft Power: The Means to Success in World Politics*, New York: Public-Affairs, 2004, p. 1, pp. 105-106; ジョセフ・S・ナイ (山岡洋一訳) 『ソフト・パワー——21世紀国際政治を制する見えざる力』日本経済新聞出版社, 2004年, 20ページ, 166-167ページ. ジョセフ・S・ナイ・ジュニア (田中明彦・村田晃嗣訳) 『国際紛争——理論と歴史 [原書第6版]』有斐閣, 2007年, 247-253ページ, 283-288ページ.
- 81) 同書, 304-312ページ. Joseph S. Nye, Jr., *Is the American Century Over?*, Cambridge; Malden, MA: Polity Press, 2015, p. 105.
- 82) 芝崎厚士「そふと・ばわあ考 国際関係現象としての国際関係研究」『国際社会科学 (東京大学大学院総合文化研究科国際社会科学専攻紀要)』第56号 (2007年3月), 74-83ページ. 今野茂充「ソフト・パワーと日本の戦略」大石・山本編, 前掲書, 6ページ. ナイによるソフト・パワーの定義のされ方は, 当初曖昧なと

- ころが多く、時代とともに変更、精緻化されてきた。こうしたことが、ソフト・パワー概念に対するさまざまな解釈や誤解を生じさせる原因になっていると指摘されている。また、ナイは以下の論文において初めてソフト・パワーという言葉を提起した。Joseph S. Nye, Jr., “The Misleading Metaphor of Decline,” *The Atlantic Monthly* (March 1990), pp. 86-94.
- 83) ジョセフ・S・ナイ (山岡洋一・藤島京子訳) 『スマート・パワー——21世紀を支配する新しい力』日本経済新聞出版社, 2011年, 25ページ (元資料は, Joseph S. Nye, Jr., *The Future of Power*, New York: PublicAffairs, 2011, p. 6).
- 84) ナイ, 前掲書, 2011年, 44ページ (元資料は, Nye, *op. cit.*, 2011, pp. 20-21).
- 85) *Ibid.*, p. 7; ナイ, 前掲書, 2011年, 27-28ページ.
- 86) ナイ, 前掲書, 2011年, 32ページ (元資料は, Nye, *op. cit.*, 2011, pp. 10-11).
- 87) *Ibid.*, p. 11; ナイ, 前掲書, 2011年, 32-33ページ.
- 88) Nye, *op. cit.*, 2011, pp. 12-13; ナイ, 前掲書, 2011年, 33-34ページ.
- 89) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 13; ナイ, 前掲書, 2011年, 34-35ページ. Steven Lukes, *Power: A Radical View* (2nd ed.), Basingstoke, Hampshire: Palgrave, 2005も参照.
- 90) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 16; ナイ, 前掲書, 2011年, 38ページ.
- 91) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 84; ナイ, 前掲書, 2011年, 117ページ.
- 92) Nye, *loc. cit.*; ナイ, 前掲書, 2011年, 117ページ.
- 93) Nye, *op. cit.*, p. 83; ナイ, 前掲書, 2011年, 116ページ. 今野, 前掲書, 3ページ.
- 94) Nye, *op. cit.*, 2004, pp. 7-9; ナイ, 前掲書, 2004年, 29-31ページ. Nye, *op. cit.*, 2011, pp. 20-22; ナイ, 前掲書, 2011年, 43-46ページ.
- 95) 宮岡 勲「軍事力を基盤とするソフト・パワー——ナイ・イニシアチブを事例として」国際安全保障学会編『国際安全保障』第39巻第4号 (2012年3月), 50-65ページなど. 例えば, 1994年にナイが国防次官補として指導力を発揮した日米安保の再定義の過程, つまりナイ・イニシアチブがある. ナイ・イニシアチブによるアメリカの同盟国である日本への軍事的コミットメントの強化は, 日本のアメリカに対する信頼性や魅力を高め, 日本に自発的に東アジア地域の安全保障や周辺事態対処への協力的な姿勢をとらせた要因とされている.
- 96) E. H. Carr, *The Twenty Years' Crisis, 1919-1939: An Introduction to the Study of International Relations (with new introduction by Michael Cox)*, Houndmills, Basingstoke, Hampshire; New York: Palgrave, 2001, p. 120; E. H. カー (原 彬久 [訳]) 『危機の二十年——理想と現実』岩波書店, 2011年, 256-257ページ. Nye, *op. cit.*, 2011, p. 82; ナイ, 前掲書, 2011年, 114-115ページ.
- 97) Carr, *op. cit.*, p. 120; カー, 前掲書, 257ページ.
- 98) Carr, *op. cit.*, p. 129; カー, 前掲書, 276-278ページ.
- 99) モーゲンソー (原 彬久 [監訳]) 『国際政治——権力と平和 (中)』岩波書店, 2013年, 351ページ.
- 100) 同書, 352ページ.
- 101) 同書, 353ページ.
- 102) 同書, 353ページ.
- 103) 同書, 354-360ページ.
- 104) 今野, 前掲書, 1-2ページ, 15-17ページ. 経済産業省「クールジャパン政策について」[http://www.meti.go.jp/policy/mono\\_info\\_service/mono/creative/kisoshiryo.pdf](http://www.meti.go.jp/policy/mono_info_service/mono/creative/kisoshiryo.pdf) (2017年6月12日アクセス). 鈴木絢子「クールジャパン戦略の概要と論点」『調査と情報—ISSUE BRIEF— (国立国会図書館)』第804号 (2013年10月), 1-13ページ. [http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo\\_8321807\\_po\\_0804.pdf?contentNo=1](http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_8321807_po_0804.pdf?contentNo=1) (2017年6月12日アクセス). クールジャパン戦略とは, 他国の人々が魅力を感じている, いわゆる「クール」と見なされている日本の製品およびサービスを各国に発信し, 経済発展などで需要の拡大が見込まれる市場を通して日本の経済成長や雇用創出を目指すものである.
- 105) Nye, *op. cit.*, 2011, pp. 94-95; ナイ, 前掲書, 2011年, 129ページ.
- 106) Nye, *op. cit.*, 2004, p. 18; ナイ, 前掲書, 2004年, 44ページ.
- 107) 例えば, 日本における世論調査をはじめとする社会調査の多くは, 客観性に欠けていることが以下の著書などで示されている. 谷岡一郎『「社会調査」のウソ——リサーチ・リテラシーのすすめ』文藝春秋, 2000年. 大石 裕『メディアの中の政治』勁草書房, 2014年, 88-93ページ.

- 108) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 23; ナイ, 前掲書, 2011年, 47ページ.
- 109) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 95; ナイ, 前掲書, 2011年, 130-131ページ.
- 110) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 83; ナイ, 前掲書, 2011年, 116ページ.
- 111) Nye, *op. cit.*, 2011, pp. 108-109; ナイ, 前掲書, 2011年, 145-147ページ.
- 112) 今野, 前掲書, 14-15ページ. 赤羽恒雄「ソフトパワーからハードパワーへ——転換する日本の安全保障政策」原貴美恵編『在外日本人研究者がみた日本外交——現在・過去・未来』藤原書店, 2009年, 25-32ページ. ダン・グルネバウム「クール・ジャパンのお寒い現実——文化 官民挙げてアニメやマンガなどの日本文化輸出キャンペーンに乗り出して10年 文化大国になるという意気込みと裏腹にブームは大火, 業界の競争力にも陰りが……」『Newsweek 日本版 (息切れクールジャパン)』第27巻第22号 (2012年6月), 49-54ページ. デーナ・ルイス「カワイイだけじゃ生き残れない——提言『クール・ジャパン』が失速した今ソフトパワー大国になるために日本が本当にやるべきことは」『Newsweek 日本版 (息切れクールジャパン)』第27巻第22号 (2012年6月), 58-59ページ. 日本のソフト・パワーの資源は, 文化だけから成り立っているわけではない. 実際には, 外交・安全保障政策面で国際平和と発展に貢献するため, 強い経済力や技術力を背景とするODAも日本のソフト・パワーの資源と位置づけられている. その他にも自衛隊が参加する国連平和維持活動や民間企業, NGOの人的な援助などもそれにあたるだろう. また, 日本が押し進めているクールジャパン戦略に陰りが見られるように, 文化的な魅力を発信することだけに固執する危険性も指摘されている.
- 113) Nye, *op. cit.*, 2004, pp. 84-86; ナイ, 前掲書, 2004年, 137-140ページ. Douglas McGray, “Japan’s Gross National Cool,” *Foreign Policy*, No. 130, (May/June 2002), pp. 44-54. Nye, *op. cit.*, 2015, pp. 28-32. GlobeScan “Negative views of Russia on the Rise: Global Poll” [http://www.globescan.com/images/images/pressreleases/bbc2014\\_country\\_ratings/2014\\_country\\_rating\\_poll\\_bbc\\_globescan.pdf](http://www.globescan.com/images/images/pressreleases/bbc2014_country_ratings/2014_country_rating_poll_bbc_globescan.pdf) (2017年6月12日アクセス). 2014年の国際世論調査では, 日本の影響力を肯定的に見る傾向が少し低下し, 否定的に見る傾向がやや増加している. けれども, 依然として日本のことを肯定的に捉えている国は多い.
- 114) 大石 裕「日本のソフト・パワーの『歴史性』と『政治性』」大石・山本編, 前掲書, 21頁. 池田元博「韓国社会の多様な対日観」『日本経済新聞』2015年6月21日朝刊, 11面. 山田周平「中国, 愛憎半ばの日本観」『日本経済新聞』2015年7月26日朝刊, 15面.
- 115) 今野, 前掲書, 6-7ページ. Nye, *op. cit.*, 2011, pp. xiii-xiv, pp. 22-23; ナイ, 前掲書, 2011年, 14-16ページ, 46ページ. ナイは, ソフト・パワーだけですべての問題を解決することはできない, ソフト・パワーだけに依拠した外交政策では効果的ではないという観点から, 2004年にソフト・パワーとハード・パワーの資源を組み合わせた「スマート・パワー」という戦略的な側面が強い概念を提唱した.
- 116) Nye, *op. cit.*, 2004, pp. 106-107; ナイ, 前掲書, 2004年, 168-169ページ. 神谷万丈「安全保障とパワー ハードパワー・ソフトパワー・スマートパワー」防衛大学校安全保障学研究会編, 前掲書, 2009年, 91ページ.
- 117) Nye, *op. cit.*, 2011, p. 99; ナイ, 前掲書, 2011年, 134ページ.
- 118) Glen H. Fisher, *Public Diplomacy and the Behavioral Sciences*, Bloomington: Indiana University Press, 1972, pp. 3-8; G.フィッシャー (國弘正雄・川瀬 勝訳)『異文化を越えて——国民外交と行動科学』ELEC出版部, 1977年, 25-33ページ. 渡辺 靖「米国のパブリック・ディプロマシーの新潮流」『国際問題』第635号 (2014年10月), 5ページ.
- 119) PDの定義は, 統一的でなくさまざまなものがある. 以下を参照. Hans N. Tuch, *Communicating with the World: U.S. Public Diplomacy Overseas*, New York: St. Martin’s Press, 1990, p. 3. 外務省「よくある質問集 文化外交」<http://www.mofa.go.jp/mofaj/comment/faq/culture/gaiko.html#01> (2017年6月14日アクセス). 北野 充「パブリック・ディプロマシーとは何か」金子将史・北野 充編『パブリック・ディプロマシー戦略——イメージを競う国家間ゲームにいかにか勝利するか』PHP研究所, 2014年, 27ページ.
- 120) 同書, 37-38ページ.
- 121) Nye, *op. cit.*, 2004, p. 111; ナイ, 前掲書, 2004年, 174ページ. 北野, 前掲書, 2014年, 30ページ.

- 122) 同書, 27ページ.
- 123) Joseph S. Nye, Jr., “Public Diplomacy and Soft Power,” *The ANNALS of the American Academy of Political and Social Science*, Vol. 616, No. 1, 2008, p. 95.
- 124) 河合隼雄『イメージの心理学』青土社, 1991年, 61ページ. 河合は, 心理学者でありながら2002年から2006年にかけて第16代文化庁長官も務めた.

# ○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

## 執筆 者 紹 介 (掲載順)

長 谷 川 直 樹	商学研究科博士課程 (後期)	2017 年度在籍	經 営 学
小 島 裕 治 郎	商学研究科博士課程 (前期)	2016 年度修了	会 計 学
富 岡 健 太 郎	商学研究科博士課程 (前期)	2016 年度修了	会 計 学
汪 蕾	商学研究科博士課程 (前期)	2016 年度修了	商 学
Izat Ali Chachar	経済学研究科博士課程 (前期)	2016 年度修了	経 済 学
秋 元 美 紀	国際関係学研究科修士課程	2015 年度修了	国 際 関 係 学

---

人文・社会科学研究 東京国際大学大学院 第2号

2017（平成29）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

---



# BULLETIN OF SOCIAL SCIENCES AND HUMANITIES

Graduate School

TOKYO INTERNATIONAL UNIVERSITY

No.2

---

## Articles

Full Range Leadership Theory

——Empirical Studies performed in Japan —— ..... Naoki Hasegawa

Consideration on Provisions and Non-Financial Liabilities ..... Yujiro Kojima

A Study on Financial Reporting Standard for

Small and Medium-sized Enterprises ..... Kentaro Tomioka

An Implication for the Locational meaning based on

the “Fengshui” through Spatial Statistics ..... Wang Lei

Estimating the Effect of Family Background on the Children

School Attending: A Case Study of Pakistan ..... Izat Ali Chachar

Images, Soft Power, and Public Diplomacy: A Conceptual Analysis ..... Miki Akimoto

---