

# 千葉商大論叢

第57巻 第2号

2019年11月

## 論 説

- 台湾におけるエシカル・シンプリファアの自己アイデンティティの構築要因  
.....大平修司(1)
- 社会交変換論Ⅵ  
—取引原論へ〈未完〉を考え進めて— .....長谷川 博(23)
- EU 会社法統合指令における資本規制 .....松田和久(53)
- 収益認識会計基準公表に伴う法人税法の改正  
—法人税法 22 条の 2 を巡る「別段の定め」論議を中心として—  
.....泉 絢也(71)
- オリンピックにみる産業的・文化的要素  
—19 世紀オリンピック復興過程における一考察— .....大賀 紀代子(101)
- ネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究の潮流と課題  
.....大平 進(117)
- 管理会計から考察する大規模修繕工事における非原価項目の問題点  
.....土屋 清人(139)
- 比較経済社会学のための「人間モデル」の一試論  
—人間諸科学の援用による基礎付けの試み— .....淵 元 哲(161)
- 条約の濫用に対する主要目的基準の射程と客観性  
—米国国内法理たる経済的実質主義との比較、及び過去の日米裁判例の  
考察を素材として(上)— .....井出 裕 子(183)

## 研究ノート

- 横浜でのカジノ建設に反対する  
—事例に学ぶ破滅への道— .....田村 充代(207)

千葉商科大学国府台学会

(通巻186号)

## 執筆者紹介

大平 修 司	マーケティング・ 消費者行動	商経学部	教 授
長谷川 博	マーケティング	商経学部	教 授
松田 和久	会社法	商経学部	教 授
田村 充代	政治学	政策情報学部	准 教 授
泉 絢也	税法	商経学部	専任講師
大賀 紀代子	経済史	商経学部	専任講師
大平 進	マーケティング	商経学部	専任講師
土屋 清人	会計学	商経学部	専任講師
渊元 哲	経済社会学	政策情報学部	専任講師
井出 裕子	租税法	会計ファイナンス 研究科	客員准教授

〔論 説〕

## 台湾におけるエシカル・シンプリファ어의 自己アイデンティティの構築要因

大 平 修 司

### 1. 問題の所在

本研究の目的は、台湾の消費者がエシカル・シンプリファ어 (ethical simplifier) としての自己アイデンティティ (self-identity) を構築する要因をそのプロセスから検討することにある<sup>(1)</sup>。具体的には、台湾の消費者に対するグループ・インタビューとデプス・インタビューによる定性調査を用いて、ボランティア・シンプリシティ (voluntary simplicity: VS) と倫理的消費 (ethical consumption) の実践を通じて、自己アイデンティティを構築する要因を明らかにする。

エシカル・シンプリファ어とは、Shaw and Newholm (2002) が提唱した概念である。倫理的消費とは、消費を通じて社会的課題の解決を図ることを意味している。一方、VSとは、外面的な物質的消費を実践的に制限することを通じて、内面的な幸福感を得るための選択行動であり、ある種のライフスタイルである。Shaw and Newholm (2002) は、倫理的消費とVSには、密接な関係があるとして、エシカル・シンプリファ어という概念を提唱した。

エシカル・シンプリファ어は、単にライフスタイルの快適さと非物質主義の満足との間の均衡を達成することに関心があるダウンシフター (downshifter) とは異なる概念である (Shaw and Newholm 2002)。消費者にとって、ダウンシフティング (downshifting) とVSは消費を削減するという点では似ているものの、それを実践する動機が異なる。それはダウンシフターが自己中心的な動機で消費を削減するのに対し、ボランティア・シンプリファ어は利他的な動機で消費を削減するという違いである。つまり、ダウンシフターは、単にシンプルなライフスタイルを実践する消費者である。一方、エシカル・シンプリファ어は、社会的課題の解決に向けてシンプルなライフスタイルを実践する消費者である。Shaw and Newholm (2002) が指摘しているように、VSと倫理的消費は関係があると言われているが、それらの関係の理解はまだ十分でない。本研究では、定性調査を用いて、消費者の自己アイデンティティ構築プロセスから、それが構築される要因を検討することを通じて、倫理的消費とVSの関係の理解を図る。なお、自己アイデンティティとは、自分をどのように認識しているかに関わる概念と理解する。

---

(1) 著者は2017年8月から2019年3月まで、輔仁大學 (Fu Jen Catholic University) の社會科學院訪問研究員ならびに特別講師として滞在した。本研究は、その成果の一部である。滞在時の詳細については、大平 (2019a) を参照。

本研究では、台湾の消費者を対象に調査を実施した。その理由として、第一に台湾は、現在、倫理的消費の萌芽期にあるものの、研究面ではその理解がほとんど進んでおらず、それはVSに関する研究も同様だからある<sup>(2)</sup>。第二に詳細は後述するが、台湾には「素食」という肉を食べない、いわゆるベジタリアン (vegetarian) やビーガン (vegan) といった野菜中心の食事をする人が多い<sup>(3)</sup>。そういった人たちは、何かしらの宗教 (大半が仏教) を信仰しており、宗教的な見地からシンプルな生活の教えがなされている。つまり、台湾の消費者の中は、すでにVSを長期間にわたって実践していて、そこに近年、倫理的消費が加わった消費者が存在すると考えられる。つまり、台湾の消費者を対象として、エシカル・シンプリファーを理解すると、単なるダウンシフターではない、VSと倫理的消費を同時に実践するエシカル・シンプリファーを理解できるという特徴がある。

## 2. 台湾における倫理的消費とボランタリー・シンプリシティ

### 2-1 台湾の消費者が倫理的消費とボランタリー・シンプリシティを受け入れる土壌

#### (1) 「素食」

台湾で一歩街に出ると、至るところで「素食」という看板を見つけることができる。素食とは、英語では vegetarian foods であり、日本語で「精進料理」と言った方がしっくりくる。台湾人は仏教を信仰している人が多く、その中には、肉を食べることを禁止している宗派も多いことから、街中に素食を提供する飲食店が数多くある。そういった消費者は、野菜を主食としていることから、有機野菜を好んで購入する人もいる。実際、調査を実施したエシカル・シンプリファーもその一人であった。

正式なデータはないと言われているが、台湾人の1割がベジタリアンだという<sup>(4)</sup>。特に台湾人にベジタリアンが多い理由として、中高年は仏教や道教、一貫道など、宗教の影響が大きい一方、若者は環境保護や動物愛護の理念を踏まえ、さらにそれに健康志向が加わり、菜食を選ぶ傾向があるという<sup>(5)</sup>。

台湾でオーガニック食品を手に入れる機会は、日本と比べると多い。例えば、宗教団体がベースとなって、有機農業や植樹、プラスチック不使用、植物由来飲食を目指す財団法人「慈心有機農業發展基金會」がある。この団体は、オーガニック食品の認証機関であるだけでなく、それを販売するための組織として、オーガニック食品のスーパー「里仁」を台湾に13店舗展開している。それ以外にも、日本の生活協同組合にあたる「台湾主婦聯

(2) 台湾の研究者に中国語で倫理的消費やVSを研究を検索してもらったところ、ほとんど先行研究が存在しなかった。その中でも、例えば、英語の文献では、倫理的消費に関する研究として Tung, Shih, Wei, and Chen (2012) や Hsu and Chen (2014), Teng and Lu (2016), VSに関する研究として Chieh-Wen, Shen and Chen (2008) がある。

(3) ビーガンは、1994年に生まれた概念であり、酪農製品 (卵や牛乳、チーズなどの乳製品) を食べないベジタリアンである。詳細は、特定非営利活動法人日本ベジタリアン協会のホームページ (<http://www.jpvs.org/menu-info/index.html>) を参照。

(4) 東洋経済オンライン「台湾に行ったら「ベジタリアン」料理が凄すぎた：ヴィーガンではない人も満足する台湾素食」(<https://toyokeizai.net/articles/-/276993>)。

(5) 同上。

盟生活消費合作社」は、主婦を中心に組織された団体であり、オーガニック食品を扱ったスーパーマーケットを台湾全土におよそ60店舗を展開している。

## (2) 宝くじ付きレシート

台湾では、1986年に消費税が導入された。日本と同様に、台湾でもその導入に対する反対意見も多くあった。それを中和するために導入されたのが、宝くじが付いたレシートである。日本でレシートは、中にはクーポンなどがついているものもあるが、一般的には単なる「領収書」である。コンビニのレジの前には unnecessary レシートを入れる小さなゴミ箱が設置されており、多くの消費者はレシートを受け取って、それをそのまま捨てる行為を数多く目にする。その一方、台湾人はどんなお店でも必ずレシートを受け取り、それを大切にしまう行為を多く目にする。台湾のレシートの裏には、宝くじの番号が印刷されており、2ヶ月に1回、当選番号が発表され、最大1,000万元（3,500万円）が当たる仕組みになっている。

この宝くじ付きレシートは、社会的課題の解決にも利用されている。台湾のスーパーで支払いをすると、レジの近くに透明の貯金箱のようなものが置いてある。これはレシートを回収するための箱であり、その箱に入れられたレシートは社会福祉施設やNPOに送られる仕組みとなっている。もしその送られたレシート裏の数字が当選番号だとすると、その当選金の全額がそういった施設や団体への寄付金となるのである。実際、回収箱にレシートを入れる消費者は多く、回収箱いっぱいに入っている光景を目にすることも多い（図表1）。

図表1 回収箱に入ったレシート



## (3) 洋服のリサイクル

台湾の街角には、縦およそ170cm×横およそ40cmの緑色の箱が設置されている（図

表2)。このボックスは古着回収箱あり、NPOなど社会的課題を解決している団体が台湾政府の環境保護局に申請をして認められると、それが街中に設置される仕組みとなっている。この仕組みは、およそ20年前に台北市で始まった取り組みであり、現在は他の市にも広がっている。

図表2 洋服の回収箱



回収された洋服は、国内の社会福祉施設などに寄付されたり、発展途上国に送られるだけでなく、近年はそれをチャリティーなどに安く売り、その対価を団体の運営費に充てるなど、多様な使われ方がなされている。その一方、箱を設置している団体の中には、私的に箱を設置し、例えば夜市などでそれを販売するなど不正な使用も増えてきている。

#### (4) 台湾の消費社会における日本文化の影響

日本文化が台湾の消費社会へ与える影響を検討する前提として、日本と台湾の政治システムが異なることを理解する必要がある。台湾の政治制度は、アメリカと同様、大統領制を採用しており、救急車やパトカーなどのデザインもアメリカのそれらを彷彿されるものとなっている。その一方、日常生活をするとなると、日本企業の製品やサービスを抜きに語ることができない。台湾の街に一步出ると「日式」という文字を多く目にする。これは「日本風」を意味しており、日式鍋や日式弁当など、「日本風」だというだけで価格が割高になることもあり、飲食品店だけでなく、それ以外のお店も「日式」を掲げてビジネスを行なっている。

台湾人の日本好きを表現する言葉として、「<sup>ハーリースー</sup>哈日族」という言葉がある。この言葉は、「日本大好き族」を意味している(酒井2004)。酒井(2004)によると、台湾には日本の多くのポップカルチャーが輸入されており、日本の文化が台湾を侵食しているという危惧もあるという。

日本企業が台湾人の「日本」というブランドに対するロイヤルティの高さを利用し、高価格帯で製品を販売することも多く見受けられる。その例として、台湾に進出している日本企業として、日本では比較的手頃な価格帯の定食を提供している、やよい軒がある。台湾では、やよい軒は価格の高い日本料理のお店としてポジショニングしている（台湾に18店舗を展開）。具体的に「鯖の塩焼き定食」の価格を比較すると、日本では630円、台湾では290台湾元であり、日本円に換算すると、1,015円（台湾元×3.5）となる。それ以外にも衣料品では、ユニクロ（台湾に65店舗を展開）のメンズ「EZY ジーズ」が日本で3,990円、台湾では5,125円（1,490台湾元×3.5）、MUJI（台湾に45店舗を展開）の「首のチクチクをおさえた洗えるタートルネック紳士」が日本では3,990円、台湾では4,865円（1,390台湾元×3.5）とともに千円近くの価格差がある<sup>(6)</sup>。このような台湾国内と海外である日本との内外価格差を考えると、日本企業が台湾でビジネスを展開する利点を容易に理解することができる。

台湾の家樂福（Carrfour）に行くと、常に日本の食品のみを扱ったコーナーが設けられており、食品だけでなく、日用雑貨などの棚にも多くの日本企業の製品が、日本で買うより高価格で販売されている<sup>(7)</sup>。日本企業の製品が多く陳列される理由は、当然のことであるが、それらが売れるからであり、台湾人は日本の製品に対して価値を見出し（country of origin）、割高でもためらわずに対価を支払っている。

その一方、台湾人は日本人よりも収入があるから、そういった消費が可能だとも考えることができる。しかし、2017年の台湾人と日本人の平均月収を比較すると、台湾は125,951円（3万5,986元×3.5）<sup>(8)</sup>、日本は351,111円<sup>(9)</sup>と日本人の方が倍以上の収入を得ている。そのような経済データを含めた台湾と日本の違いを示したのが、図表3である。

図表3 台湾と日本の比較

	台湾	日本
人口	2357万1000人	1億2526万6918人
面積	36,190km <sup>2</sup>	378,000km <sup>2</sup>
名目 GDP 総額	579.3（10億ドル）	4,872.1（10億ドル）
実質 GDP 成長率	2.9%	1.71%
一人当たりの名目 GDP	24,577ドル	38,440ドル

出所：JETRO、総務省統計局より作成

実質 GDP 成長率を除いて、全て日本が台湾を上回っている。台湾や中国の人が日本に来て、いわゆる「爆買い」をする理由の一つとして、自国で買うより価格が大幅に安いこ

(6) これら企業の製品は、日本で生産されたわけではなく、中国や東南アジアなどで生産されており、物流する距離は日本より近い。

(7) 台湾での日本企業の製品には、現地生産されている製品もあり、これらの価格は台湾企業の製品と比べると、多少割高で販売されている。

(8) 行政院主計総処が2017年発表したデータによる。

(9) 国税庁「民間給与実態統計調査」では、年収のみが示されている。2017年は平均年収は4,216,000円であり、台湾とのデータと合わせるために、この値を12で割ったものを使用した。

とから、「まとめ買い」という意味でそれらを大量に買うという購買行動をしているとも考えることができよう。

## 2-2 台湾における倫理的消費の導入とそれが普及する可能性

台湾では、現在、消費を通じた社会的課題の解決の導入期の初期段階にあると推測できる。その理由として、第一に台湾では、2010年にFairtrade Taiwanが組織され、2016年にFairtrade Internationalに加入し、現在は国際フェアトレード機構台湾推進部（国際公平貿易組織台湾分會）として、台湾でのフェアトレードの普及を図っている。日本では、2004年にフェアトレード・ラベル・ジャパンが設立され、日本のフェアトレードの認証機関として活動している。台湾の国際公平貿易組織台湾分會は、まだ認証機関として認められていないが、将来的にはフェアトレード・ラベル・ジャパンと同様に台湾のフェアトレードの認証機関としての役割を持つようになるだろう。

第二に台湾では、急速にオーガニック食品の普及が進んでいる。IFOAMによる *The World of Organic Agriculture: Statistics and Emerging Trends 2019* によると、全農地に占める有機農業の割合は、2008年に日本が0.23%、台湾が0.28%だったのが、2017年には日本が0.2%とその割合が変わらない一方、台湾は0.8%とその割合を増やしている。実際、台湾のオーガニック認証は日本とは異なり複数以上の認証機関によるラベルが存在している。日本のオーガニック認証ラベルは、ほぼ有機JAS一つだけであるが、台湾では政府の定めたオーガニック認証ラベルに加えて、民間の認証機関が独自のラベルを作成しており、オーガニック食品には二つのラベルが記載されている（図表4）。台湾では、複数以上の認証機関が存在することで、競争が生じ、日本と比べてオーガニック食品の価格が割安になっているのも、その普及を促進する一因となっている。

日本では、2011年に発生した東日本大震災以降に消費を通じた社会的課題の解決が活発化した（大平2019b）。一方、台湾では、日本に一步遅れる形で消費を通じた社会的課題解決の普及が図られていると判断することができる。上述した「哈日族」は、日本の流行ファッションや音楽、キャラクターグッズ、テレビゲーム、ドラマ、漫画などが好きでたまたま、「日本を模倣」する台湾の若者を指す（酒井2004）。実際、台湾に行ってみると、例えばスーパーマーケットに行くとお菓子をはじめとする食品は日本企業の製品が多くを占めており、日本のローソン（Lawson）とファミリーマート（全家）といったコンビニエンス・ストア、それ以外にも日本の飲食業やアパレル業も台湾で数多くの店舗が展開されている。このように日本で生じた現象、特に流行した現象などは、その後、台湾に取り入れられ、社会で流行することも多い。このような点を踏まえると、消費を通じた社会的課題の解決も同じように台湾で普及しはじめるのではないのだろうか。

しかしながら、台湾が日本の流行を追うだけという時代はすでに終わっている。その一例として、台湾では、アジアの中でも先駆的に2018年からレジ袋の配布を禁止し、2030年までにストローやコップなどの使い捨てプラスチック製品の全面禁止をすでに法制化している。また台湾では、2019年にアジアではじめて国家レベルでの同性婚が合法化された。このように今や台湾は、部分的には日本より一步先を進んでいると理解できる。



図表 4 台湾のオーガニック認証ラベル

項次	驗證機構名稱	認證標章
1.	財團法人慈心有機農業發展基金會 (TOAF)	
2.	財團法人國際美育自然生態基金會 (MOA)	
3.	中華有機農業協會 (TOPA)	
4.	台灣省有機農業生產協會 (FOA)	
5.	財團法人中央畜產會 (NAIF)	
6.	暉凱國際檢驗科技股份有限公司 (FSII)	
7.	台灣寶島有機農業發展協會 (COAA)	
8.	國立成功大學	
9.	國立中興大學	
10.	國際品質驗證有限公司 (nqa)	
11.	環球國際驗證股份有限公司 (UCS)	

出所：有機農業全球資訊網 (<http://info.organic.org.tw/6003/>) より

### 3. 先行研究の検討と調査・分析方法

#### 3-1 先行研究の検討

倫理的消費に関する用語は多岐に渡る (大平 2019b)。消費者と社会的課題の解決に関する研究は、概念の統一など、発展途上の研究分野と言える。そのため、本研究で実施する先行研究の検討は、倫理・環境・社会と消費者に関する先行研究を検討する。

##### (1) 倫理的消費とボランティア・シンプリシティによる自己アイデンティティの構築

先行研究では、倫理的消費を実践することで新たな自己アイデンティティが構築されると指摘されている (大平 2019b)。それは例えば、母親になること (Carey, Shaw and Shiu 2008) やコミュニティ (Moisander and Pesonen 2002)、ライフイベント (Cherrier and Murray 2007) などがその構築に影響を与えると指摘されている。中でも、Dobscha and Ozanne (2001) は、環境に配慮した生活を実践する人は、「私は消費者ではない」という既存の消費文化へ抵抗が起点となって、環境配慮行動を実践し続けることで「エコロジカル自己 (ecological-self)」を構築し、家族や友人の環境配慮に対する意識や行動に影響を与えると指摘している。

VSに関する先行研究でも、VSを実践することで新たな自己アイデンティティが構築されると指摘されている (Shaw and Moraes 2009)。Sandlin and Walther (2009) は、VSの実践を通じて、モラル・アイデンティティ (moral identity) が構築されると指摘している。この研究でモラル・アイデンティティとは、価値のある良い人としての自分自身を定義することである。Cherrier and Murray (2007) は、倫理的消費の実践行動として、VSを捉え、消費者がそれを実践するプロセスでの自己探求 (self-inquiry) で個人的アイデンティティ (individual identity) と集合的アイデンティティ (collective identity) を変化させると指摘している。Fernandez, Brittain and Bennett (2011) は、抵抗アイデンティティ (resistant-consumer identity) が起点となって、VSを実践しはじめると指摘している。この研究で抵抗アイデンティティとは、既存の消費社会に対する抵抗を意味している。

Shaw and Newholm (2002) は、倫理的関心と消費レベルには重要な結びつきがあると指摘している。その上で、エシカル・シンプリファアの消費は、抑制 (restraint) と多様性 (diversity)、衝動 (compulsion) という動機があると主張している。抑制とは、常に倫理的に消費しようと努める個人が倫理的を実践しはじめるとして、自発的にいくつかの消費を制約することを意味している。多様性とは、エシカル・シンプリファアが多様な行動を採用することで、幅広い異なる消費形式を作り出すことを意味している。衝動とは、エシカル・シンプリファアの行為に対する強い動機が世界を変えるという願いより、むしろ誠実といった内的な道徳的衝動から生じていることを意味している。

VSを実践する人をボランティア・シンプリファア (Voluntary Simplifier) という。McDonald, Oates, Young and Hwang (2006) は、ボランティア・シンプリファアを資本主義社会の社会的基準から精神的に離脱することで支持されたアンチ消費者として生活する人たちと定義している。先行研究では、それを実践する動機が検討されている。Craig-Lees and Hill (2002) は、環境・精神的に動機づけられたボランティア・シンプリファア

は、中古品の家具と中古車、古本、古着を所有していることが多く、自己中心的に動機づけられたボランティア・シンプリファアーは、それらの使用自体を少なくすることに 관심이あると指摘している。Wu, Thomas, Moore and Carrol (2013) は、財政的な健全性と生活の質の改善を含んだ消費者の個人的な満足に関連する動機があると指摘している。

## (2) 倫理的消費の習慣化

先行研究では、倫理的消費が習慣化するプロセスから、自己アイデンティティを構築する要因が検討されている。第一にオーガニック食品などを毎日食べることが倫理的消費を習慣化する要因になると指摘されている (Johnston, Szabo and Rodney 2011; Davies and Gutsche 2016)。第二にゴミの分別をはじめとする環境配慮行動を実践することが、持続可能な消費の習慣化の要因となることも指摘されている (Connolly and Prothero 2003)。

倫理的消費に関する先行研究では、自己アイデンティティが構築するまでには段階があると指摘されている (Carrington, Neville and Canniford 2015)。その中でも、Giesler and Veresiu (2014) は自己アイデンティティが構築されるまでのプロセスには、責任ある消費を個人化 (personalization) し、承認 (authorization) し、能力開発 (capabilization) をし、変容 (transformation) する 4 段階があると指摘している。

大平 (2019b) は、VS を実践し、それが習慣化することで、結果として VS を実践しはじめたことが倫理的消費を実践する起点となると指摘している。また、大平 (2019b) は社会的課題への関心が高い消費者は、その解決のための行動として、VS を実践するとも指摘し、アイデンティティが構築されるまでのプロセスには、多様な道筋があると指摘している。

## 3-2 調査と分析方法

### (1) 調査概要

本研究では、デプス・インタビューとグループ・インタビューという調査方法を用いた<sup>(10)</sup>。具体的には、まずある社会的企業に関する講演会に参加した、およそ 100 名に対して、社会的課題の解決に繋がる消費を実践している程度についてアンケート調査を実施した。その中で最も消費を通じた社会的課題を実践している消費者を選び、その消費者に対してデプス・インタビューを実施した。次にグループ・インタビューのメンバーは、スノーボールサンプリングの形式を用いて参加者を募った。デプス・インタビューを実施した消費者の友人に同様の消費者が多くいると聞き、その人たちにインタビュー調査を依頼したところ、快諾いただいた。

インタビュー調査では、デプス・インタビューでは、1 名のエシカル・シンプリファアーに 2～3 時間のインタビューを 2 回実施した。調査対象者は、張昭雅さん (女性・38 歳・二人の子どもの母親) であり、台湾大學大学院終了後、社会的企業で働き、その後、仕事を続けながら、輔仁大學社會企業碩士學位學程を終了した。グループ・インタビューでは、

---

(10) 調査は、著者が台湾に滞在した時に実施されたものである。

張さんの友人、4名に集まってもらい、およそ3時間のインタビューを実施した。グループ・インタビューを実施した4名のうち3名は、30代の既婚者で子どもがおり、張さんとは子どもの幼稚園で知り合った、いわゆる「ママ友」である。彼女たち全員が、張さんと同様にオーガニックの化粧品や食品、洗剤などを日常的に使用している。残りの1名は、彼女たちの子どもが通う幼稚園の園長先生（50代女性）である。なお、調査は通訳者を介して実施した。私が日本語でインタビューを投げかけ、それを通訳者が中国語に訳し、参加者が中国語で返答し、それを再び、通訳者が日本語に訳すというプロセスで調査を実施した。

## (2) 分析枠組み

先行研究で検討されているように、倫理的消費とVSを実践する際には、多様な動機が存在し、それが起点となって、それぞれのアイデンティティが構築されることが示されている。つまり、倫理的消費とVSを実践することを通じて、自己アイデンティティを構築することを分析するためには、それを時系列的なプロセスの中でとらえる必要がある。またそれぞれのアイデンティティが構築される起点を明らかにする必要も先行研究から指摘される。

消費者の自己アイデンティティが構築されるプロセスでは、その消費者のライフイベントが影響を与えると先行研究で指摘されている（大平2019b）。それを踏まえると、分析では、張さんのライフコースに従って、そこで彼女のアイデンティティを変化させたライフイベントに注目することで分析を行う。つまり、張さんへのデプス・インタビューを中心として、張さんのライフイベントが生じた同時期にグループ・インタビューの参加者に生じたライフイベントなど、自己アイデンティティの構築に影響を与えた要因に着目して分析する。

## 4. 定性分析

### 4-1 ボランタリー・シンプシティによる自己アイデンティティの構築要因

#### (1) 結婚とそれに伴う引越し

張さんをはじめとするインタビュー参加者全員が、シンプルな生活をはじめたきっかけの一つとして、結婚とそれに伴う引越しをあげていた。張さんは結婚に伴い、夫の実家で義理の両親と同居をすることになった。そのため、できる限り不必要なモノを持たず、最小限の持ち物（スーツケース2つとダンボール1箱）で嫁入りをしたという。

このような結婚に伴う引越しが起点となって、VSの実践をはじめた消費者もグループ・インタビューの参加者の中にいた。ある参加者は、結婚したことで地方都市（台中）から首都（台北）に引っ越した。台中は台湾の中央西部に位置する台湾第二の都市である。彼女は台中に住んでいた時は、比較的広い部屋に住んでいたというが、結婚後に台北に引越しをする際に、「今まで持っていたモノを捨てないと住めないくらい狭いと感じた」という。

一般的にモノを減らすというのは、消費者にとって大変な行動である。実際、「断捨離」やthe KonMari Methodが提唱され、どのようにモノを捨てていったら良いのかを判断するのは、消費社会に暮らしている我々にとって、非常に難しいことであると判断できる。

では、なぜ彼女がモノを捨てることができたのかというと、彼女は元々、シンプルな生活が好きであったからだという。だからと言って、彼女は消費をしていなかったわけではない。彼女は結婚する前は、いわゆる消費主義を実践している消費者であったという。実際、彼女は欲しいものは何でも買ってしまう性格で、特にバックに執着していたという。しかし、そのように、一度、どっぷりと消費主義にハマったからこそ、現在のシンプルな暮らしを快適だと思うという。なぜなら、彼女は流行を追って、モノを買うという行為自体に疲れてしまったからとその理由を述べていた。

## (2) メディアなどの文化製品

上述したように台湾では、数多くの日本企業の製品が販売されている。それだけに留まらず、台湾では多くの日本の文化製品 (cultural products) も輸出されている。文化製品とは、審美的もしくは表現的なものとして提供される一般消費者向けの非物質財の一種である (松井 2019)。文化製品には様々なものがあるが、インタビュー調査では、とあるテレビ番組と書籍がアイデンティティの構築に影響を与えたと参加者たちが述べていた。

その一つが日本人の自給自足生活を追った番組である。台湾で放送されているのは、テレビ東京の「日曜ビッグバラエティ」で2010年頃に放送されていた「自給自足物語」である。番組では、自給自足の生活をしている家族に取材をし、どのように自給自足で生活をしているのかをドキュメンタリー方式で放送するものである。台湾では、現在、ケーブルテレビが主流となっており、視聴可能なチャンネル数は200を超えている。その中には、日本の番組を放送する専門局があり、住む地域によっても異なるが、台北では「緯來日本台」と「國興衛視台」、「WAKUWAKU JAPAN」という3つのチャンネルがある。自給自足物語は、緯來日本台で毎週放送されている番組である。

インタビュー参加者の一人がいつものこの番組を見ているという。この番組を見ているうちにシンプルな生活に憧れるようになり、自分も自給自足生活をしてみたいと思うようになったという。そのようにアイデンティティが変化した理由として、第一に番組で自給自足している人たちは、自分の生活を自分自身でコントロールしており、自分もそうして暮らしてみたいと思ったからだという。第二に子どもが野菜をどのように育て、収穫されるのかといったプロセスを全く知らないことから、できれば自分たちで自給自足をしてそれを見せて、学ばせたいからだという。特に大きな災害などが起きて、現在の生活が継続できなくなった際に、野菜などの食べ物を作ることを知っていれば生きていけることも自給自足生活に憧れる一因になっているという。第三に子どもにお金がなくとも生きていける方法を知っていてほしいからだともいう。

もう一つの文化製品は、書籍『断捨離』である。断捨離は日本では、やまぐちひでこ著『新・片付け術「断捨離」』というタイトルで、2009年にマガジンハウスから出版された。『断捨離』は商標登録されており、現在は世界15カ国で翻訳されるほどであり、世界中で片付けブームを起こしている。台湾では、2011年に『断捨離』というタイトルで中国語訳が発刊され、およそ10万部を売り上げている。インタビュー参加者の全員が書籍『断捨離』を読んでいた。その中でも、グループ・インタビューの参加者の中の一人は、もともとは買い物が大好きで、家がモノで溢れていたという。しかし、『断捨離』を読んだことで、モノを捨て、自分が買っていた分を子どものために使うように買い物の仕方を変化

させたという。彼女も上述した参加者と同様に、断捨離をして、シンプルな生活をするこ  
とで、流行のモノを買わなくてはいけないということから解放され、現在は気分が楽に  
なったと述べていた。

『断捨離』に最も影響を受けたのが、張さんである。張さんは、『断捨離』を読んで、相  
当衝撃を受けたという。最初に断捨離したのは、張さんをはじめ、参加者全員が洋服であ  
ると述べていた。具体的には、張さんは1年着なかった洋服を捨てることからはじめ、そ  
の次に雑貨を捨てたという。そういった廃棄行動をとったことで、彼女も気分が非常に楽  
になったという。

### (3) 役割アイデンティティの葛藤

VSを実践する生活を送る上で、張さんは役割アイデンティティの葛藤があるという。  
その一つが完全なボランティア・シンプリファーになりたいが、それになれないという葛  
藤である。彼女はなるべくシンプルな生活をして暮らしていきたいが、例えば洋服を全て  
オーガニック製品にするとお金がかかりすぎてしまい、全てを完全にできないのが彼女の  
葛藤であるという。特に環境問題を考えると、なおさらそうしたいがそれができないのが  
彼女の悩みの一つだともいう。

もう一つの葛藤は、ボランティア・シンプリファーと母親や妻としての役割アイデンティ  
ティの葛藤である。彼女の夫は、子どもにはできる限り、多くのモノを買ってあげたい気  
持ちを持っているという。彼女も親としての夫の気持ちがわかるというが、できる限り、  
子どももモノを持たないシンプルな生活をさせたいと考えている。そのため、夫とは時折、  
子どもにモノを買い与えることについて、言い合いをすることもあるという。それを通じ  
て、彼女は夫の気持ちを理解しようと努める反面、VSをより実践したいという気持ちが  
強くなるともいう。

## 4-2 倫理的消費による自己アイデンティティの構築要因

### (1) 母親

張さんの消費を通じた社会的課題解決の原点は、彼女の母親にある。張さんは子どもの  
頃、体が弱く、よく体調を崩して学校を休んでいたという。そのため、彼女の母親はオー  
ガニック食品を食べさせ、その後、彼女の体調が完全に回復したという。母親が体調の改  
善のために張さんにオーガニック食品を食べさせるという行動を取ったのには理由があっ  
た。それは彼女の母親がある殺傷を禁止する宗派の仏教を信仰していたからである。

台湾人は、仏教を信仰している人が多く、その人たちの中には、上述した素食を日常的  
に食するベジタリアンが多い。張さんの母親は信仰している宗教の教えに基づいて、オー  
ガニック食品を用いて張さんの体調改善を図ったのが彼女が消費を通じた社会的課題の解  
決をはじめた原点である。しかしながら、その後、完全に体調を改善した張さんは、特に  
オーガニック食品を中心とした食事をしていただけではなく、いわゆる普通の食事をして  
いたという。

### (2) 大学教育と父親の病気

張さんが社会的課題解決への意識を高めるきっかけとなったのは、彼女の大学院生時代

に遡ることができる。彼女は社会学を専攻していた大学院生の時に、父親が寝たきりの障がい者になってしまったという。そのことで、それまでの人生の中で最も落ち込み、大学院にも行かず、修士課程を終えるのに、通常の倍の4年を費やしたという。

しかし、その落ち込んでいる張さんを救ったのが、当時の指導教授であったという。教授は張さんにお父さんの気持ちを理解して、それを乗り越えるために、障がい者に関する研究をしてみてもどうかと勧めたという。教授はある障がい者施設を紹介してくれ、張さんは一度、そこに足を運んでみた。施設を訪問して、障がい者に話を聞いた張さんは、その人たちへのインタビュー調査を行い、その結果を修士論文としてまとめようと考えた。

調査プロセスでは、障がい者にインタビューを実施したことで、逆に自分が励まされ、将来は障がい者に貢献するような活動がしたいと強く思ったという。また張さんは学部も社会学部であったことから、学生運動をして社会を変えようとする友人が多くいた。彼女はそういった学生運動をしている友人を、ある意味、冷めた目で見ているという。なぜなら、友人の行っていた運動は、ある種の対立図式を作り出して、すでに提示されている社会的課題の方法に異議を唱える形でその解決を図ろうとしていたからである。張さんは、そういった対立図式を前提とした社会的課題解決の方法ではなく、もっと違う形での課題解決の方法はどうしたら良いのか、学部生時代から考えていたという。その方法について、自分の父親が障がい者になり、修士論文のテーマとして障がい者を取り上げ、そういった人たちにインタビューを実施していくプロセスで、社会的課題の解決に自らが入って行く方法で自分は課題を解決しようと考えたという。

彼女は大学院修了後、障がい者が経営する社会的企業に就職した。その企業では、夫（当時は恋人）がコンピューターを専門としていたことから、IT技術を利用して、障がい者が仕事ができることを提案し、それをビジネス化した。その後、彼女はビジネスを通じて社会的課題を解決する方法を体系的に学びたいと思ったことから、輔仁大學社會企業碩士學位學程に通い、その課程を修了した。

### (3) 妊娠と出産、子どもが通う幼稚園

張さんは子どもを妊娠するとともに、再び、オーガニック食品を購入しはじめたという。その理由として、先行研究でも示されているように、子どもの体のことを考えてであった。グループ・インタビューの参加者は、張さんとは違い、子どもを妊娠したことがオーガニック食品を食べはじめのきっかけとなったという。

インタビューを実施した張さんと、いわゆるそのママ友は子どもが通っている幼稚園を通じて知り合いになった。その幼稚園は、20世紀のはじめにルドルフ・シュタイナー（Rudolf Steiner）が提唱した「シュタイナー教育」を行っている幼稚園である。シュタイナーは化粧品メーカー「WELEDA」の創設者の一人であり、1920年に提唱した「バイオダイナミック農法」を取り入れたものに付く認証マーク「demeter」でも知られている。台湾には、シュタイナー教育を取り入れた幼稚園や学校が17校ある。張さんの子どもが通っている幼稚園の園長曰く、シュタイナー教育では、全てのものは土に帰るという考えに基づき食事はオーガニックで無添加の食品を食べさせ、シンプルな生活を推奨している。張さんをはじめママ友たちも、そうしたシュタイナー教育を子どもに受けさせたいという思いから、子どもたちをあえてその幼稚園に入れたという。実際、そういった幼稚園に子

どもを通わせている親は、オーガニック製品を日常的に購入している人が多いという。特に子どもに無添加の食品などを積極的に食べさせたいということから、ママ友たちの間ではそういった製品などの情報交換を頻繁に行っているという。

グループ・インタビューを実施した人たちに、どうやってフェアトレードやオーガニックの知識を得たのかを尋ねたところ、そのうちの一人が普段からTV番組の「Discovery」をよく見ていると答えていた。番組の中でも、消費を通じた社会的課題の解決を意識しはじめきっかけとなったのが、2015年頃に番組で放送されたプラスチックによる海洋汚染だったという。それがきっかけとなり、フェアトレードやオーガニック、倫理的消費などいろいろな専門用語を覚えるようになったという。

#### (4) 友人と家族

張さんは消費を通じた社会的課題の解決に関する知識をいろいろなところから得ている。その一つに彼女のサークル活動がある。張さんはハンドメイドを作るサークルに参加している。そこで出会った友人たちと、時折、環境問題などに関する話をし、それを個人として解決するための方法などの情報交換をしているという。子どもの幼稚園で出会ったママ友とは、オーガニック製品の話だけでなく、環境問題をはじめとして、社会を変える方法に関しても話をするという。さらに、彼女たちは、皆で社会を変える方法に関する勉強会や講演会などにも自主的に参加をしているという。

張さんの消費は、彼女の家族にも影響を与えている。現在、彼女は夫の実家で義理の両親と2人の子どもの6人暮らしをしている。彼女は妊娠に伴い、有機野菜をはじめとしたオーガニック食品をあえて購入するようになった。その後は、化粧品やシャンプーなど、オーガニック製品に買い替え、その購買行動は多岐に渡るようになった。そういった彼女の購買行動について、夫はオーガニックのシャンプーなどは洗った後に髪の毛がギシギシするなど、有機野菜は一般的な野菜と特に見た目が変わらないなどの理由で、それらの消費に懐疑的であったという。しかし、張さんがそういった製品を使う理由を説明したところ、徐々にではあったが、そういった製品を自分で進んで購入し、使用するよう夫自身のアイデンティティも変化したという。

彼女がアイデンティティを変化させたのは、夫だけでなく、義理の両親のアイデンティティも変化させた。当初は義理の両親も、夫と同様にオーガニック製品などに懐疑的な態度を示していた。しかし、歳をとるにつれ、両親自ら「健康に良いものを食べたい」と言い出したという。その結果、義理両親もオーガニック食品の購入に積極的になり、今はそれを購入する費用を出してくれるようになり、食品は全てオーガニックのものに変更したという。

#### (5) 社会的課題の解決に繋がる製品の購入

インタビューを実施した人たちにどういった店舗で社会的課題の解決に繋がる製品を購入しているのかを尋ねた。彼女たちからは、特にオーガニック製品を日常的に購入している店舗の話になった。

台湾と日本のどちらがオーガニック製品を購入しやすいか尋ねられたとすると、一消費者の主観的な判断であるが、その答えは「台湾」である。上述したように、台湾は素食の



影響もあり、オーガニック製品の専門店が数多く存在している。彼女たちは、棉花田生機園地（Cotton Field Organic Store）という小売店とレストランを含めて12店舗以上を展開しているチェーン店か、上述した台湾主婦聯盟生活消費合作社を日常的によく利用しているという。その中でも、インタビューを実施した一人は皮膚が弱いということもあり、化粧品やシャンプー、洗剤（食器や洗濯）などは全てオーガニック製品であるという。どのように製品を選んでいるのかというと、製品は自分で成分を見て決めており、特にアメリカやオーストラリア製のオーガニック製品を好んで買っているという。また彼女の子どもも潜在的にアトピーの可能性があると考えており、それを予防する意味でもオーガニック製品を使い続けているという。

次にオーガニック製品の中でも有機野菜について、特にその価格について尋ねた。日本人の消費者に同様の質問をすると、有機野菜と一般的な野菜の価格には大きな開きがあり、圧倒的に有機野菜が高いと皆回答する（大平 2019b）。特に消費を通じた社会的課題の実践度の経験が少ない消費者にとって、その価格差が有機野菜を購入しない理由となっている。その一方、インタビューの参加者は「それほど（有機野菜と一般的な野菜に）価格差があるとは思えない」と答えた。台湾は夏に頻繁に台風が通過する地域であり、逆に台風が来た後は、有機野菜の方が安い時がある。台湾滞在中の台風通過後にスーパーマーケットに行ったところ、有機野菜の価格の方がはるかに安い時があった。具体的には、あるスーパーマーケットでは、有機野菜のキャベツが95台湾元（およそ333円）に対し、一般的なキャベツは149台湾元（およそ522円）となっていた。

## 5. ディスカッション

定性分析を通じて明らかとなったのは、VSの実践によるアイデンティティの構築要因として、「結婚とそれに伴う引越し」と「メディアなどの文化製品」「役割アイデンティティの葛藤」があった。一方、倫理的消費の実践によるアイデンティティの構築要因として、「母親」と「大学教育と父親の病気」「妊娠と出産、子どもが通う幼稚園」「友人と家族」「ソーシャル・プロダクトの購入」があった。このような要因の中でも、先行研究で指摘されていなかったのが、VSでは「メディアなどの文化製品」、倫理的消費では「子どもが通う幼稚園」である。

### 5-1 文化製品によるボランティア・シンプシティのアイデンティティの強化

消費者のVSアイデンティティの構築に影響を与えたのが、テレビ番組「自給自足生活」と書籍『斷捨離』であった。上述したように台湾の小売店では、多くの日本企業によって生産された製品が販売されている。それは書籍でも同様であり、日本で多くを売り上げた、もしくは著名人の書籍が中国語に翻訳され、販売されている。その中には、日本の書籍や雑誌を翻訳し、それを販売することを主な事業とする出版社も存在するほどである。また上述したが、台北近郊では、日本の番組あるいは日本を題材とした番組を専門的に放送するテレビ局が3つ存在している。

このようなテレビ番組や書籍を文化製品と捉えれば、文化生産論（production of culture perspective）から、それらを理解することができる（Peterson 1976；Peterson

and Anand 2004)。文化生産論では、文化製品が創造され、流通し、評価され、保存されるシステムがどのように構築されるのかが検討されており、文化製品を創り、それを社会に普及させる仕組みを文化産業システム (cultural industry system)、もしくは文化生産システム (cultural production system) と呼んでいる (松井 2019)。Hirsh (1990) によると、このシステムには、3つのサブシステムがあるという。それは第一に創造的サブシステム (creative subsystem) であり、アーティストによって文化製品の創造が行われる段階である。第二にマネジメント・サブシステム (managerial subsystem) であり、文化製品群から市場に適合したものを探し出して資金を投入して、プロモーションを行う段階である。第三に社会的サブシステム (societal subsystem) であり、文化製品の流通を担う段階である。

本研究で明らかにしたのは、文化産業システムの最終段階の次の段階であり、文化製品を購入した消費者がその製品の意味を理解・解釈し、さらにその行動を変化させる段階である。調査の結果では、テレビ番組は消費者のVSへの意識を強化する役割を果たしていた。一方、書籍はそこに書かれていた断捨離の内容を消費者が実践していた。文化産業システムのサブシステムに従って、文化製品がどのように普及していくかに関する研究、特に書籍 (Thompson 2012) やマンガ (松井 2019) には豊富な蓄積がある。一方、それを消費する消費者に関する研究では、Hirschman (1986) が製品の文化的な意味が消費者に伝達されていくプロセスを検討し、さらに消費者から製品の製造プロセスに影響を与える可能性を指摘している。本研究では、ある国の文化製品が他の国に輸出され、それを輸入した国の消費者がその文化製品の影響を受け、行動を変化させる点を明らかにしたのが本研究の貢献である。

またそのような文化製品が違う国の消費者に受け入れられ、アイデンティティの強化までも引き起こしたことを別の観点から考えると、日本の「質素儉約」という文化が台湾人にも受け入れられたということの意味している。それには宗教的な理由や上述した「哈日族」とった「親日」というよりは、「愛日」の人が多く存在していることも大きな影響を与えていると考えることができる。

## 5-2 エシカル・シンプリファァとしての自己アイデンティティ

VSと倫理的消費の関係について、本研究の定性分析では、それらを別々に検討した。しかし、インタビュー調査の際にそれら二つの概念は別なものか、それとも繋がっているのかを尋ねたところ、皆、それぞれの概念はそれぞれに影響し合っていると答えていた。実際、調査を実施した全ての参加者がそれらを両立してエシカル・シンプリファァとしての自己アイデンティティを構築していた。

Shaw and Newholm (2002) が指摘したように、ただ単に消費を削減するダウンシフターは、自己中心的な動機でそれを実践している。実際、「結婚とそれに伴う引越し」では、夫やその家族といった他者が存在するものの、モノを捨てるのは自己中心的な動機である。しかし、自給自足生活をしてみたいといった動機は、自己中心的なものではなく、彼女たちの子どもの将来のことに考えてであり、利他的な動機でそれをしたと考えていた。特に張さんは「アイデンティティの葛藤」の部分で、単にモノをなくすというダウンシフターとしてではなく、オーガニック製品という代替製品に置き換えたいという

意識はエシカル・シンプリファ어의アイデンティティが構築されていると理解できる。

また子どもたちが通っていた幼稚園は、シュタイナーの考えに基づく教育を実践していた。シュタイナー教育は、ある意味で、VSと倫理的消費の実践を教育していると理解することができる<sup>(11)</sup>。シュタイナー幼稚園で使用される玩具は、目と口しかついていない素朴な人形（ウォルドルフ人形）や自然素材の玩具が使用されている（渋谷1982；大野2008）。その理由として、シンプルなほど子どもの想像力を高め、目と口しかついていないという素朴な人形は、自分と一体化できる存在となり得るからであるという（大野2008）。またシュタイナー教育では、テレビは見せず、早期教育もさせず、絵本も読まないという。その理由として、それらは子どもにとって刺激が強すぎ、子どもが想像力を高めることを妨げてしまうからだという（大野2008；上野2009）。さらに、上述したように台湾のシュタイナー教育の幼稚園では、オーガニックや無添加の食品を食べさせている。

このようなシュタイナー教育の実践内容は、まさにエシカル・シンプリファ어としての教育を実践していると考えることができる。実際にインタビュー調査を実施した人たちは、この幼稚園へ子どもを入園させた理由として、教育理念および教育方法が自分の考え方と合致したからだと述べていた。つまり、彼女たちはエシカル・シンプリファ어의考え方とその実践方法を子どもにも遺伝させることを意図しているのである。ただし、本当にシュタイナー教育がエシカル・シンプリファ어의育成に合致しているのかどうかは、さらなる調査が必要であり、それは本研究の課題である。

張さんの発言から、一つの示唆を得ることができる。それは、オーガニック製品はVSと倫理的消費が同時に実践できる製品であるという示唆である。オーガニック製品は、自己中心的な動機では、例えば「体に良い」といった動機でそれを購入する消費者が存在するであろう。一方、利他的な動機では、製品の原材料を生産するプロセスで環境に配慮しているといった動機でそれを購入する消費者も存在するであろう。そういった点を考慮すると、VSと倫理的消費を同時に実践するエシカル・シンプリファ어를検討する際には、オーガニック製品に関する内容をより深く調査するのが良いと考えることができる。本研究の課題として、より詳細なオーガニック製品の消費について調査をすべきであることがあげられる。

#### [参考文献]

- Carey, Lindsey, Deirdre Shaw and Edward Shiu (2008) "The Impact of Ethical Concerns on Family Consumer Decision Making," *International Journal of Consumer Studies*, Vol. 32, Issue 5, pp. 553-560.
- Carrington, Michal J., Ben Neville and Robin Canniford (2015) "Unmanageable Multiplicity: Consumer Transformation towards Moral Self Coherence," *European Journal of Marketing*, Vol. 49, No. 7/8, pp. 1300-1325.
- Cherrier, Helene and Jeff B. Murry (2007) "Reflexive Dispossession and the Self:

---

(11) シュタイナー教育については、シュタイナー（2003）や子安（1965）を参照。

- Constructing a Processual Theory of Identity,” *Consumption Markets & Culture*, Vol. 10, Issue 1, pp. 1-29.
- Chieh-Wen, Sheng, Ming-Jian Shen and Ming-Chia Chen (2008) “Special Interest Tour Preferences and Voluntary Simplicity lifestyle,” *International Journal of Culture, Tourism and Hospitality Research*, Vol. 2, No. 4, pp. 389-409.
- Connolly, John and Andrea Prothero (2003) “Sustainable Consumption: Consumption, Consumers and the Commodity Discourse,” *Consumption, Market & Culture*, Vol. 6, Issue 4, pp. 275-291.
- Craig-Lees, Margaret and Constance Hill (2002) “Understanding Voluntary Simplifiers,” *Psychology & Marketing*, Vol. 19, Issue 2, pp. 187-210.
- Davies, Iain Andrew and Sabrina Gutsche (2016) “Consumer Motivations for Mainstream “Ethical” Consumption,” *European Journal of Marketing*, Vol. 50, No. 7/8, pp. 1326-1347.
- Dobscha, Susan and Julie L. Ozanne (2001) “An Ecofeminist Analysis of Environmentally Sensitive Women Using Qualitative Methodology: The Emancipatory Potential of an Ecological Life,” *Journal of Public Policy & Marketing*, Vol. 20, Issue 2, pp. 201-214.
- Fernandez, Karen V., amans J. Brittain and Sandra D. Bennett (2011) ““Doing the Duck”: Negotiating the Resistant-Consumer Identity,” *European Journal of Marketing*, Vol. 45, No. 11/12, pp. 1779-1788.
- Giesler, Markus and Ela Veresiu (2014) “Creating the Responsible Consumer: Moralistic Governance Regimes and Consumer Subjectivity,” *Journal of Consumer Research*, Vol. 41, No. 3, pp. 840-857.
- Hirsch, Paul M. (1990) “Processing Fads and Fashions: An Organization-Set Analysis of Cultural Industry Systems,” *American Journal of Sociology*, Vol. 77, No. 4, pp. 127-139.
- Hirshman, Elizabeth C. (1986) “The Creation of Product Symbolism,” *Advances in Consumer Research*, Vol. 13, pp. 327-331.
- Hsu, Chia-Lin and Mu-Chen Chen (2014) “Explaining Consumer Attitudes and Purchase Intentions toward Organic Food: Contributions from Regulatory Fit and Consumer Characteristics,” *Food Quality and Preferences*, Vol. 35, pp. 6-13.
- Johnston, Josee, Michelle Szabo and Alexandra Rodney (2011) “Good Food, Good People: Understanding the Cultural Repertoire of Ethical Eating,” *Journal of Consumer Culture*, Vol. 11, Issue 3, pp. 293-318.
- 子安美知子 (1965) 『ミュンヘンの小学生：娘が学んだシュナイダー学校』, 中公新書.
- 松井剛 (2019) 『アメリカに日本のマンガを輸出する：ポップカルチャーのグローバル・マーケティング』, 有斐閣.
- McDonald, Senaidh, Caroline J. Oates, C. William Young and Kumju Hwang (2006) “Toward Sustainable Consumption: Researching Voluntary Simplifiers,” *Psychology & Marketing*, Vol. 23, Issue 6, pp. 515-534.
- Moisander, Johanna and Sinikka Pesonen (2002) “Narratives of Sustainable Ways of

- Living: Constructing the Self and the Other as a Green Consumer,” *Management Decision*, Vol. 40, Issue 4, pp. 329-342.
- 大野裕美 (2008) 「日本におけるシュタイナー教育の現状」, 『人間文化研究』, 第 10 号, 91~106 ページ.
- 大平修司 (2019a) 「在外研究レポート：台湾・輔仁大學滞在記」, 『CUC View & Vison』, No. 47, 69 ~ 74 ページ.
- 大平修司 (2019b) 『消費者と社会的課題：ソーシャル・コンシューマーとしての社会的責任』, 千倉書房.
- Peterson, Richard A. (1976) “The Production of Culture,” *American Behavioral Scientist*, Vol. 19, No. 6, pp. 669-684.
- Peterson, Richard A. and N. Anand (2004) “The Production of Culture Perspective,” *Annual Review of Sociology*, Vol. 30, pp. 311-334.
- 酒井亨 (2004) 『<sup>ハレリーズ</sup>哈日族：なぜ日本が好きなのか』, 光文社新書.
- Sandlin, Jennifer A. and Carol S. Walther (2009) “Complicated Simplicity: Moral Identity and Social Movement Learning in the Voluntary Simplicity Movement,” *Adult Education Quarterly*, Vol. 59, Issue 4, pp. 298-317.
- Shaw, Deirdre and Terry Newholm (2002) “Voluntary Simplicity and the Ethics of Consumption,” *Psychology & Marketing*, Vol. 19, Issue 2, pp. 167-185.
- Shaw, Deirdre and Caroline Moraes (2009) “Voluntary Simplicity: An Exploration of Market Interaction,” *International Journal of Consumer Studies*, Vol. 33, Issue 2, pp. 216-223.
- 渋谷寿 (1982) 「子どもの玩具におけるデザインコンセプトへのアプローチ (第 2 報)：ルドルフ・シュタイナーの教育理念に基づく玩具の一考察」, 『名古屋女子大学紀要』, 第 28 号, 167 ~ 176 ページ.
- シュタイナー, ルドルフ, 高橋巖訳 (2003) 『シュタイナーコレクション 1 子どもの教育』, 筑摩書房.
- Teng, Chih-Ching and Chi-Heng Lu (2016) “Organic Food Consumption in Taiwan: Motives, Involvement, and Purchase Intention under the Moderating Role of Uncertainty,” *Appetite*, Vol. 105, Issue 1, pp. 95-105.
- Thompson, John B. (2012) *Merchants of Culture: The Publishing Business in the Twenty-First Century, Second edition*, Polity Press.
- Tung, Shih-Jui, Ching-Chun Shih, Sherrie Wei and Yu-Hua Chen (2012) “Attitudinal Inconsistency toward Organic Food in Relation to Purchasing Intention and Behavior: An Illustration of Taiwan Consumers,” *British Food Journal*, Vol. 114, Issue 7, pp. 997-1015.
- 上野緑子 (2009) 「シュタイナーの具体的教育法」, 『All About』 (<https://allabout.co.jp/gm/gc/184258/>).
- Wu, Drothy E., Jane Boyd Thomas, Marguerite Moore and Kate Carroll (2013) “Voluntary Simplicity: The Great American Apparel Diet,” *Journal of Fashion Marketing and Management: An International Journal*, Vol. 17, Issue 3, pp. 294-305.

やまぐちひでこ (2009) 『新・片付け術「断捨離」』, マガジンハウス.

(2019.9.4 入稿, 2019.10.18 受理)

〔抄 録〕

本研究の目的は、台湾の消費者がエシカル・シンプリファ－ (ethical simplifiers) としての自己アイデンティティを構築する要因をそのプロセスから検討することにある。具体的には、台湾の消費者に対するグループ・インタビューとデプス・インタビューによる定性調査を用いて、ボランティア・シンプリシティ (voluntary simplicity : VS) と倫理的消費 (ethical consumption) の実践を通じて、自己アイデンティティを構築する要因を明らかにする。

〔論 説〕

社会交変換論Ⅵ

—取引原論へ〈未完〉を考え進めて—

長谷川 博

はじめに

ルソーとヒュームの往復書簡を素に、ルソーの一般意思概念の背景に迫った叙述があった<sup>(1)</sup>。そして、揺らぎありルソーと揺らぎなしロックのちがいから一般意思概念を現代性化するかのよう「小さな公共」がいわれた<sup>(2)</sup>。また、ストックオプション制度ひいてはさしもの株主主権の規範化が理想理念だからではないとして「多様な普遍」が提唱された<sup>(3)</sup>。これらは、「個別—普遍」／「特殊—一般」というバイナリー・コードが称揚されてきたことからの脱構築である。と見做せるように、理論（モデル）構築の方法には、「個別—普遍」／「特殊—一般」にかかわるつぎがある<sup>(4)</sup>。①前提（原理、公理、公準といった「普遍／一般」化—筆者加筆—）から演繹し、「個別／特殊」からなる基礎的被説明項を説明する。②「個別／特殊」からなる基礎的被説明項についての理論（下位理論）を構築し、それらすべてをより包括的体系により整合させる。むろん、上記①にも②にも応じ、前稿<sup>(5)</sup>で述べた4転回（言語へ、行動へ、解釈へ、行為へ）以後を移し述べることになるが、「交変換」（トランスベクション）を基礎的テーマとし、つぎを〔様相的に〕基礎的な「説明—被説明」項とする。①「市場—非市場・組織（企業、行政）」<sub>2</sub>の取引制度態様（モード）、②「生産—流通—消費」<sub>2</sub>／「売手—買手」<sub>2</sub>／「行為の3次元」〔「行動（統計的に有意な“what”=表象された属性・所与）—活動（世界に姿を現す what 以外の“who”・非所与・自己準拠性）」<sub>2</sub>など〕の取引主体態様、③「モノ—コト」／「価値増大（使用）—減耗（消費）」／「所有一使用権」などの取引客体態様、④「シングル—マルチクロス」／「パワー行使—信頼／安心獲得」<sub>2</sub>の〔オムニ〕チャンネル管理、そして⑤「資源—能力」／「希求—実現水準」<sub>2</sub>の取引〔連鎖〕結果（成果）。

今ここにまとめるので上記のようになる専門的な視点にかかわる本論の主張が不自由にならぬよう、現代に彷彿とする「人文—社会—自然科学」<sub>2</sub>をできるだけ辿りつづけてきた。間違っても辿りはしないということ（無反応）があるにせよ、生物学者が化学者がそして物理学者がそれぞれにそれぞれを辿る<sup>(6)</sup>のと、パラレルな面もあるからである。「学際／

(1) 山崎正一・串田孫一、1978年。

(2) 東浩紀、2011年。近年では以上を参看されたい。

(3) 岩井克人、2015年、258～323頁。H. チャン／田村順二訳、2010年、32～46頁。以上などがある。

(4) Hunt, S.D. 1983, pp. 9-17. 以上を踏まえていう。

(5) 長谷川博、2017年、93～109頁。

(6) L. ダートネル／東郷えりか訳、2018年。

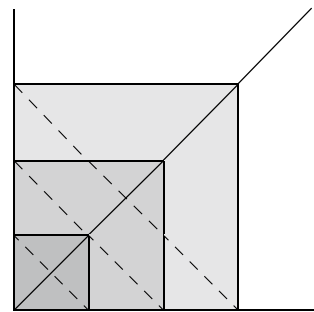


業際」的になりさらにトランス化するほど、いつの間にかかなり、「隠喩—換喩—提喩」が影響して認識論的に意味のズレが起きる内包と、「経験[証] (エンピリカル)—現実 (アクチュアル)—超越 (トランセンデンタル)」が影響して存在論的に対象 (オブジェクト) のズレが起きる外延がある。よって誰しもが、見えていると思える地平的背景に聳える「理論や実践 [から] の山々」を、2次観察も通じ昇降しつづけるか否かである。「内—外」<sub>2</sub> / 「主—客」<sub>2</sub> における「内<sub>1</sub>—外<sub>1</sub>」 / 「主<sub>1</sub>—客<sub>1</sub>」の1次 (FOL) 観察と、観察者の立ち位置の変化と対象のズレを伴う「内<sub>2</sub>—外<sub>2</sub>」 / 「主<sub>2</sub>—客<sub>2</sub>」の2次 (SOL) 観察があるので、観察には、両者を連立させた観察もある。再帰性 (recursion) と反省性 (reflexivity) についても、それらの2次化 (ダブル・クロス, DC) におけるクラス1 (C<sub>1</sub>) とクラス2 (C<sub>2</sub>) を峻別し、ネオ・サイバネティクスは、そのC<sub>2</sub>として再帰性をいっていると考えている。

図1の原点は「提喩」、縦軸は「隠喩」(経験)、横軸は「換喩」(現実)である。そして、原点延長の対角線—再帰性のありなしだけで社会科学と自然科学を区分しなければ、両者それぞれの「再帰性ループ<sup>(7)</sup>」への素朴に鋭利なデマケーションといえる対角線—上にあるように思われる「実在」点として超越があり、基礎 [づけ] と審級を後述する<sup>(8)</sup>。というのは、実在的な類種は重複するかも知れず、同じ存在物であっても異なる類種に属す可能性があり、これらの類種に属す対象は、自然科学 (社会科学) により研究されるときには自然的 (社会的) な対象かも知れないとなるので、自然的な類種 (生物学でのタクソンなど) についても社会的な類種 (タイプ) についても実在論の立場がとれるからである<sup>(9)</sup>。また、直交しない平行四辺形の方がより一般的でいいが、正方形になるままで3つだけ網かけに濃淡をつけ描いた。その各正方形は山々の平面図になるが、それぞれの点線上下域を外延と内包に対応させていい。ただし、包被論では山々の関係は単に1元でも多元でもなく、構造論も導入し馴染みなメビウス輪やクライン壺<sup>(10)</sup>のイメージに、3次元的にはより捉えやすい地殻変動による造山運動のイメージが重なる。「理論—実践」上の定説の否定は困難だが、定説を肯定しただけでは論文としてオリジナリティが認められない。よって、さまざまに蠢き互いに矛盾する諸説が犇めくという動態がある。そして、「空」などと何と指示しようが「なくて (ありて) あり (ない)」という形式論理上の不条理である「第3項」の「排除—非排除」効果が、「理論—実践」を超えて浮上する。

コネクションニズムの見地に包摂できると思えるが、ヘーゲルの主観 (現象学) 寄りな弁証法は「両義性と無差別性の2重存在である第3項 (ファルマコン)」形成の第2過程に着目した上方排除であり、これに先立つ第1過程である下方排除が欠落しているといわれ

図1 理論や実践の山々



(7) D.R. ホフスタッター／野崎昭弘ほか訳, 1985年。D.R. ホフスタッター／片桐恭弘ほか訳, 2018年。以上は再帰ループの重要性を説いた。

(8) J. ドゥルーズ／國分功一郎ほか編訳, 2018年, 11~117頁。以上に触発され言えることである。

(9) Guala, F., 2016, pp. 132-145. 以上に基づく。

(10) J. バロウ／松浦俊輔訳, 2000年, 286~290頁。

た<sup>(11)</sup>。ただし、その下方排除は理論上「内なる外」であるという謂い—ならば上方排除は理論上「外なる内」だといったことになる—は、今後のわれわれが生態系よりも広いといわれている「地表」という観念論寄りな「地平」を存在論的に掘り下げられる範囲での概念からの後述する共生説も踏まえるほどになれば、メカニズム（組織 [間] 関係におけるシステムの一定現象を生起させる組織化された状態）を再考するときの部分教説を提供したと思わせられもしよう。よって、「行為—構造」／「目的—手段」等の連関を知るコツの掴み方について [行為論的に] 実感こもる再問題化としての“as”論を含むが、「マーケティングの基礎を支えるコンステレーション（知識や理解の連座配置・布置）」には、「基本開閉論としての包披論」が不可欠だと目してきた。そして、[断絶の間にある流動である] 取引について、「認識（『合理—経験』）—存在（『実在—観念』）」という盤上のn元論を踏まえたDCにおけるC<sub>1</sub>とC<sub>2</sub>とのC<sub>2</sub>であるクロス・カップリング（CC）を、今はこれ以上ない説明としていう。

このようにいう途上で読み返した対話録<sup>(12)</sup>では、ひとつの地平をベタベタと歩くだけでなく、「1—多」／「単数—複数」—本章冒頭の、小さな公共は「単数の多」であり、多様な普遍は「複数の1」といえる—の問題が夙されていた。その対話録中にあった「バター」という表現は、つぎの物語の核心（「ミクロ<sub>2</sub>—マクロ<sub>2</sub>」／「個体（コ行為）<sub>2</sub>—制度<sub>2</sub>」）を、「対象<sub>2</sub>—メタ<sub>2</sub>」において言い切ったのであろう。虎たちが少年から剥いだ身ぐるみを奪い合ううちに美味しそうな「ギー」というバターになったという、絶版理由が『カルピス』のロゴマーク変更へも波及し物議を醸した [幼児童向け] 物語をご存じのことだろう。また、「脱兎は狐より速く走る必要はない。他の脱兎よりも速く走ればいい」という生物学での謂いもあった。こうした謂いが、つぎへの言及以後に尚更けだし名言だと思繹（コ非経験的な思弁）できる。①標準以後の進化論やシステム論<sup>(13)</sup>、②モダンの螺旋化に対するポストモダンのリゾームも3項動化的に踏まえた間主体性行為論<sup>(14)</sup>、そして③「道理（「反合理—合理」）—公理系」／「ヒューリスティクス（不可知寄り）—アルゴリズム（可知寄り）」におけるマージナルなコンセプト化論<sup>(15)</sup>。しかし、バター（虎たち）を口中にしたその少年は、「神々は死んだ（個が勝った）」といえただろうか。他の脱兎を口中にした狐は、逃走しきった脱兎に向かい「神は生きている（個々は負けた）」といえるのだろうか。その一方、「個別者である少年（脱兎）—神出鬼没な超越者である虎（狐）」は、「個別—普遍」／「特殊—一般」での闘争（優勝劣敗を一部とする生死勝敗）における普遍者と個別者の相属そして非ゾンビ化<sup>(16)</sup>（非偏狂化）—2018年になっても未だ生じたが説明の足しにならない「近接化／中性化」をいうのではなく—への示唆を、先取りしていたと考える。

そして、「自然科学でいう理論負荷性—社会科学でいう遂行・実践負荷性」を通過し、

(11) 今村仁司, 1992年, 117~136頁。以上に基づく。

(12) 柄谷行人・岩井克人・浅田彰, 1983年, 222~256頁。

(13) 長谷川博, 2013年, 41~61頁。

(14) 長谷川博, 2017年, 93~109頁。D. チャーマーズ／林一訳, 2001年, 128~135頁。

(15) 「理論—実践」／「定言—仮言」的規範にかかわるが、別の機会に公開予定である。

(16) D. チャーマーズ／林一訳, 2001年, 128~135頁。

さまざまな「演繹—帰納系」／「非表象（非認知）—表象（認知）系」における少なくともつぎの倒（交）錯関係を踏まえて仮説発見になる。①「人文—自然科学」のちがいに言及する「認識—存在論」／「客観（「3人称」）—主観（「1人称」）」<sup>(17)</sup>、②よって「自然の自然—社会の社会」<sup>(18)</sup>をいい始める者は第2の「自然—社会」（「自然<sub>2</sub>—社会<sub>2</sub>」）を説明しようとする。そして③数学が2000年がかりで「クラインの4次元」へ辿り着いて以来またぞろ数理が追っているといわれたことだが、「競覇原理」（弁証法的螺旋のシステム）と対する「非競覇原理」（米国版<sup>(19)</sup>）としてもいわれた脱構築的螺旋の非システムについて「回帰／進歩」がいわれたこと。自由置換視点と同じ眺めをもつといえる「複眼の士」<sup>(20)</sup>がいわれていた。このことを、よく見れば、認識は否定できても存在は否定できないのであるから、上述の存在論的構造モデルの背景といえる。ここでは、西田哲学以後に東洋哲学と仏教に言及し、素朴実在論者を凡夫といえども、素朴反実在論者をも同然凡夫だとはいわなかったが。その西田の「逆限定」をいう池田と、「内部（外部）の内部（外部）が外部（内部）になる」をいう福岡との相互承認が、ビジネスライクには小売業態においてもある「逆輸出入」そして「誤差逆伝播」もいえば早まったのではないかといいたくなる面はある。しかしながら、「年輪」の例えから「自覚を要する」包被論を分かり易く説こうとして、両者による上梓がなされるまでになったのである<sup>(21)</sup>。

非素朴実在論者と非素朴反実在論者の内的関係による相互浸透が、2次観察されることによる相互包摂の「螺旋化をいう」包被論は、「法則定立／モデルで表現するメカニズム探求」に向かう科学なのである。定向的变化・発展をいう「進化—非進化論」的なものである弁証やレヴィ＝ストロース以降の構造主義<sup>(22)</sup>にしてみれば、予定外の不時着であるが、「バイナリー・コードの複数ペア」間に亘るコードの変換操作による地滑りの横断への熟達化がなされれば、これはまたも人類学由来で「第3の方法論」が生じたことになろうといわれた<sup>(23)</sup>。ただし、それが偏に人類学の所産だとされれば、そうではなく炙り出されることの所産でもあるとっておく。この先着争いの先（上記の予定外の不時着が先とは言えない離陸）にあることは、回帰や進歩も同時生起する見事な循環を「螺旋」という論<sup>(24)</sup>を、外からは観察できず1人称にも3人称にも還元できない円環（ループ）のことをいう「2人称的観点」<sup>(25)</sup>があるだけでも2次（SOL）があるので、円環的に見えるようでも「開<sub>2</sub>—閉<sub>2</sub>」系になっている「2重螺旋」だと、本論では表現するわけである。

2重螺旋仮説の包被論は、帰納からの抽出も待つが<sup>(26)</sup>、つぎを演繹的に抽出する。①地「平C表」を射影し切れない図ともいえるが、その説明／了解に必要な「認識—存在論」<sub>2</sub>の盤を最上位とするマトリクス（コダブル・クロス）。たとえば、三位一体（一神教、産

(17) J. R. サール／山本貴光・吉川浩満訳、2006年、177～208頁、146～176頁。

(18) N. ルーマン／馬場靖雄ほか訳、2009年。

(19) R. ローティ／富田恭彦訳。2014（1988）年。彼は、ネオ・プラグマティストである。

(20) 井筒俊彦、1989年、1～102頁、191～246頁。

(21) 池田義昭・福岡伸一、2017年、96～147頁。

(22) 石倉敏明、2016年、311～326頁。以上的人类学地図を参看されたい。

(23) 清水高志、2016年、250～265頁。以上に基づく。

(24) Clarke, B. and M.B.N. Hansen, 2009, pp. 83-99.

(25) S. ダーウォル／寺田俊郎監訳、2017（2006）年。

業資本、国民国家)をいううちにある「1の原理」が前面化するほど背面化されてきた「多の原理」の基礎である「見えない大地」の働きをしているマトリクス<sup>(27)</sup>。論理実証主義ではなく論理経験主義の影響を受けてはいるが、仮説の現実性を問うか問わないかということについては、両方ありである。②「無<sub>2</sub>—有<sub>2</sub>」としてのいくつかの「空」—空と無は道徳と倫理の場合と同様に語の出自は異なるとされている—の入れ方。電車の中で何故かよくやっていた、4×4の16マスから1コマ抜きプレイするモバイル・アナログ・ゲームがある。「n-1」<sup>(28)</sup>も想起できようがこのゲームのように「動きのない世界」の呪縛を解く、あるいは「動きすぎる世界」の呪縛を解く場合でも、空さえ実体となり入ったとみる空の入れ方をいう実装が、自然科学でも考えられている<sup>(29)</sup>。そして③「分っている—いない」／「できる—できない」の中にある「あなた—私」における差違のズレと差異のズレ—内での差をいう「違」と外との差をいう「異」を踏まえ<sup>(30)</sup>、上下、前後、1多など毎での違と異の重合も意識し差違(差異)という—からのブレやハズレに対しての、「メタ・マネジメント—マネジメント」／「[デイス・]コミットメント—[デイス・]エンパワーメント」。

以上から、クロス・カップリング(CC)取引論を、主にコネクショニズムの「応用の応用」論といえる上記③へという具合である。それにはまず、どういう理解があれば「マーケティングの」世界を大まかにせよ分かったことになるかとなるので、「経験[証]—現実—超越」<sub>2</sub><sup>(31)</sup>というDCⅡを、上記①や②を通じてどこまでいえるかである。

## 1 「経験—現実—超越」のダブル・クロス

図1の山々は、「テクノロジー(物質に宿る科学技術)—スキル(心身に宿る技能)」／「サイエンス—アート」／「教養—専門」／「理論—実践」という諸区分の山々と言ってもいい。ただし、as論(実学論)的には、その山々をひとつずつではなく、尾根つたいに登下する。このとき、諸区分に「必要／十分」な時間長差などの鞍部(山の尾根の窪んだ部分)から、ある区分がある区分に譲るかのように目的論へ入り込むので、理論家でも実践家でも、そこから1つの山を下りるときがあろう。以上は、つぎの適応度地形論を想起していう。過度の適応により局所的適応にはまるので過度の特殊化はよろしくなく、少し遠くから眺めてチャンス(山(尾根)や丘の全体を見渡してよりよい所に辿り着くには、適応度の低い所まで敢えて降りてもいかなばならないときがあり、最適を信じないということを学ぶことである<sup>(32)</sup>。つまり、社会科学で馴染みな「適応が適応を排除する」とい

(26) T. ピケティ／山形浩生ほか訳、2014年。以上が帰納した「 $r$ (資本収益率) $>$  $g$ (所得成長率)」が経済学の仮説演繹体系に影響し周知の論争を巻き起こした。あるいは、2%の遺伝子を除く98%のDNAはジャンクといわれてきたがむしろトレジャーだ、また親から子への遺伝においてすらその98%に「突然」変異があるという発見の報道がある。

(27) 中沢新一、2004年。マトリクスにかかわる数学的基礎への言及もある。

(28) G. ドゥルーズ・F. ガタリ／宇野邦一ほか訳、2010年、15～61頁。

(29) 郡司ベギオ—幸夫、2010年。85～140頁。

(30) 山口昌男、2000(1975)年、iv～v頁。

(31) Bhaskar, R., 2008, pp. 12-20. 以上に基づき変更。

(32) Hardin, G., 1965, pp. 258-299.

う凝縮された謂いもあることであり、これを再考するには、価値前提と事実前提への適応度として目的論（テレオロジー）の「形式論理—非形式論理」<sub>2</sub>を踏まえる。ただし、重合性が存在するという関係論者と重合性に向き合わない関係論者とは、「1次のディレンマー—2次のパラドクス」／「回避—包摂」／「回帰—進歩」／「自然選択からの適応（原因からの結果という大枠決定論での自由）—非適応（共生）」でのちがいがあがる。そこで、多領域の英知を結集した関係〔論〕の組み直しを、市場がますます見えなくなる小手先の結果主義ではなく、帰結主義志向として変わりなくいう。

科学者は「原因（コーズ）」に関する「説明」と「了解」の両方を使うという<sup>(33)</sup>。その後者は、すでにして「理由（リーズン）」である。たとえば、「 $0! = 1$ 」という数学の定義にしてすら、 ${}_n P_k$ から解き明かそうとするにも循環があり説明的というよりは了解的であることをもってしても、そうだと納得できよう。〔因果〕推論には、つぎがある<sup>(34)</sup>。①直接原因を探りその結果がどうなるかを答えられる場合の断定型。②そういう断定ができない場合に諸原因の段階的蓄積により幅をもたせて結果をいう確率型。そして③サイバネティクスがネオ・サイバネティクスへとポリリッシュされるのにも役立ってきたカオス理論（非線形力学）、自己組織性論、ネットワーク理論の3者、そして原因に対する理由の論—筆者加筆—が、「実験的手法による必要／十分な『説明』—修辭的な手法による『了解』」に用いられている創発型。上記①と②の違いは、ノンパラメトリック（再参入なし）かパラメトリック（再参入あり）かである。上記3者と理由論に既には述べたこともあるが、上記②と③には、変異（組成上の再配列）における断続性（ジャンプの内実として非線形）を前面化するか否かの違いがある。

「文化ハイブリッド／拡張遺伝子化」は、「文化子<sub>1</sub>—遺伝子<sub>1</sub>」に対して「認識<sub>2</sub>—存在<sub>2</sub>」の再帰性を取り込んだ「文化子<sub>2</sub>—遺伝子<sub>2</sub>」に同定できる（図2）。ゆえに、この意味で「個人<sub>2</sub>—集合体<sub>2</sub>」を掘り下げれば少なくとも「文化子<sub>2</sub>—遺伝子<sub>2</sub>」を孕む「場」（物理的空間を伴えば「場所」）は、「対話—会話」／「差異（差違）—同一化」を介し「因果性が変質する」ことにもなる過程である。〔因果〕推論のうち前段①や②では捕捉しきれない場〔所〕こそいう社会（「人文<sub>2</sub>—自然<sub>2</sub>」）科学にとっては、その断続性にある非線形性に真摯に向かう点で、前段③はより精緻化した情報を獲得する〔実用的〕手段として〔実証主義者にとっても〕有望である。〔飛び越せない〕断続性を飛び越すようにまでする線形化の類は、プラトンの髭には意外に速く立たなくなるオッカムの剃刀である。機械論は、自然（社会）

(33) K. ヤスパース／西丸四方訳、1971年、179～188頁。

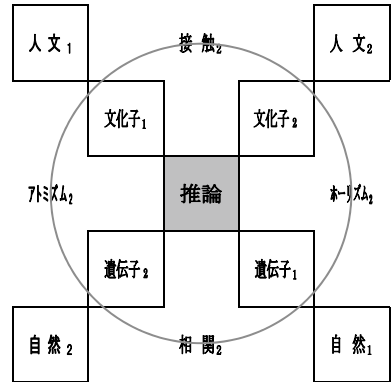
(34) 事物の「原因」には、未だつぎの3問題がある。①唯一の定義がない、②時間経過や文化により理解が変わる、③原因や因果の存在を誰も証明や反証できない。ゆえに、アリストテレスに由来する現在のつぎの原因概念区分も精緻化され、因果性概念は変化し続けるという。①発生を促す原因、②発生させる原因、③プログラム上の原因（アリストテレスの形相因）、④意図による原因。そして、自然科学は上記④を排する傾向が強いが、認識に新しい道を拓く探求姿勢をつぎだという。①観察の反復、②仮説を支持する肯定的結果と否定的結果の統合、③「自由—共生」の科学観もしかり—筆者加筆—権威への懐疑。そして、そういう姿勢からつぎの諸前提が成立するという。①過程の説明力を高めるよう因果性概念をより妥当化する、②因果関係について「相対—絶対」／「論理—存在矛盾」という問題があるが「原因」は発見可能である、③社会科学では時間は過去から未来に流れる、④素朴な科学主義者がモデルとしては矛盾だといっていた「補完的な複数の因果性（メカニズム）」がある、⑤どの因果性モデルを適用するかは対象事象により使い分け得る。P. ラビンス／依田光江訳、2017年、9～66頁。以上に基づく。

現象における所与（与えられた事物）を人間なりが再現するとき枢要な方法ないし手段となってきた。何故かを問うとはつぎを意味する、とはいう。①その出来事はどのような目的／理由に役立ったか、②以前のどのような状況（前件、原因、生成メカニズム）がこの出来事を惹起させたか。①への応答は目的論的理解／説明、②への応答は機械論（目的律）的理解／説明である。ただし、1GBのヒトゲノム情報量を遥かに超える脳活動を経由する推論上で、社会が機械的に動いているとは必ずしも了解／説明されていない。にもかかわらず、社会は〔過不足に〕機械的だとの錯覚に囚われているならば、その認識の解体が、やはり批判にとってかなり大仕事にはなってきた。

さて、既述の4転回等によって発散されるさまざまなコードが収束するとは謙虚に言い控えるべき場合がある。というのは、以下のことからである。存在はコミュニケーションをコミュニケーションするので、曰くつきの言語によるコミュニケーションこそが社会の構成要素であり、コミュニケーションの知覚や解釈は構造カップリングと「象徴的一般化メディア」（真理、愛、所有権、貨幣、権力など）に基づいているという<sup>(35)</sup>。ただし、その象徴的一般化メディア—主語になる「原情報メディア」ともいえる<sup>(36)</sup>—では、その所記の述語となる既存バイナリー・コードの一方だけでのデフォルト化、あるいは実は $C_2$ の種になるような辞書にすら正反対の意味をもつ語が生じれば、瞬く間に「概念／コード化」の共時的理解限界という浮遊化を踏まえねばならなくなる。つまり、「内包（性質の束をいう定義）—外延（定義を反証可能にする性質担体の例化である個体の束）」による概念や、「その内包と外延の固定化である所記—その所記を意味する能記」によるコードには、「概念<sub>2</sub>—コード<sub>2</sub>」（「明号の暗号—暗号の明号化」）もあるということである。

〔白の女王が来るまでは〕少なくとも赤の女王もどきに共時態内で経験数一定に保つ $C_1$ （「内<sub>1</sub>—外<sub>1</sub>」など）の景色を表出する言葉は、 $C_2$ （「内<sub>2</sub>—外<sub>2</sub>」など）の景色を表出しきれないか逆にブレーキになるので、当該時点の人間知能（HI）と取ってアナログ的に言えば手旗信号夫である人工知能（AI）—「強いAI<sup>(37)</sup>」に対する「弱いAI」ほど実は $C_1$ 者—とでは、多変項クロスで聞き続けようが言い澁む。ならば、「弁証上の区分／その区分の脱構築上の区分」のDCにより $C_1$ と $C_2$ を連立化して、効率化できるだけの境界<sub>1</sub>から得られるのとは別の境界<sub>2</sub>から自律的に有効な情報量を増やし、CCによって「背景」（フロイト的「無意識」以後、流動的知性、科学実在論にある「実在の内在一外主義」<sub>2</sub>）や「ビジョン」の相互包摂を、どこまで追究できるだろうか。ここまで来ているので、そうした4転回等を嫌というほど踏まえてきたプラグマティズムは、ネオ・ネオ以上のネオ<sup>n</sup>になっ

図2 推論と文化子と遺伝子



(35) N. ルーマン／馬場靖雄ほか訳、前掲書、74～126頁、335～452頁。以上は、パーソンズとの論争以後、いわば「青い鳥」だと多大に着目された社会の捉え方。

(36) 長谷川博、2001年、305頁。

(37) Searle, J.R. 1980, pp. 417-424. R. ペンローズ／林一訳、1994（1989）年、3～35頁。

ている。なお、本稿とファスト・サイクル化して執筆中のことではあるが、機能〔論〕が介在する合理性論を揺さぶる感情論の近年動向—感覚からの知覚の経験蓄積をいう悟性論、そこに意味〔論〕が介在する知性論を経るが—、そして文化資本論と持続可能性論は、以上にも沿う。

機械論が部分的に妥当する以上の「社会の社会」から観念や理由を排除しきろうとして、実学的にどうなる（する）のかになるときまっている。人間の観念や理由を、AIにお任せでもするのか—理神論的になるが恩寵とするか劫罰とするか—。生物学的な「DNA—システム決定<sup>(38)</sup>」という拡張遺伝子論や工学等の進行形が、社会科学に存在論的に影響している。そして、「〔脱〕人間中心—〔脱〕非人間中心」の相克である〔多様性〕原理は、「諸生物—他存在（AIロボットなど）」／「垂直—水平」におけるすべてを人間経由で考えれば済む段階にあるのかという「様相」を呈している。ここには、過去よりも急速な、つぎへの反応がある。つまり、ポスト・ヒューマンとAIロボットはエンカウンターしないというあらぬ方向への現実認識が、不屈な競争原理の揺らぎを自ら招いているということである。だからこそ、「観念—実在」を引きずる認識論と「合理—経験」を引きずる存在論という未完さにおいて、人文<sub>2</sub>や自然<sub>2</sub>がないと、人文<sub>1</sub>や自然<sub>1</sub>すら宙吊られ危うくなる。社会科学にとっての批判的实在論の核心は、ここにある。

コト（モノ）がモノ（コト）へと錯視される事態である物象化（心象化）が入り込む観念論批判から認識論へ、これと軌を一にした理由の原因化へという流れは、それが科学化だと定説化されるほど固い決定論の優位を招いた。その背後には、実体概念も本質概念と同じように形而上学的誤謬であり、言語的な便宜に過ぎない主語と述語とから成る文章の構造を世界の構造にまで移行させたことにその原因があるのだ、という実体（本質）論批判が西洋でこそあるにはあった<sup>(39)</sup>。しかし、科学においても、人間に「主観」がないと「客観」はでないの、〈主観〉や〈客観〉へは未達だとなっている。そこで、「経験—現実—超越」<sub>2</sub>の存在論では、西洋近世の最初で最後の問題である「主観—客観」よりも「有—無」を一層根底的なものとして、「実体（実在）の本当の名は実在（実体）」／「実体対象—実在対象」を、「中動態—中観論」により説明しようとするのが、西洋が東洋を説明する「オリエンタリズム」<sup>(40)</sup>ではなく、東洋が東洋を西洋に説明する「批判的オリエンタリズム」として、西洋にも広がっている。このことはCCの再現の一部である。中観派は、「縁起」（相依性・相互依存）→「無自性」（本質がないこと）→「空」、という流れに逆はないと立論した上で、その3概念はその流れがある限りにおいて結局は同義だとはいう<sup>(41)</sup>。これが、あらゆる文化類型から自由に、「非物質的な『自然』—物質的な『自然』」とは何かへの回答だったと採れば、そこでいう「四句分別」が「有—無」<sub>2</sub>のDCに、有部存在論がそのC<sub>1</sub>に、無部存在論がそのC<sub>2</sub>に対応する。

(38) システム進化論的生物学には以下がある。U. アロン／倉田博之・宮野悟訳、2008年。以下では自己拡張共生としてのロバストネス、生化学反応におけるFFとFBの言及もある。近藤滋ほか、2010年。

(39) B. ラッセル／市井三郎訳、1970年。204～205頁。以上に基づく。彼が提唱者した記述理論とは、自分が何を言っていたのか、どんな信念や義にコミットしていたのか、そしてそれらの真偽を知るにはどんな条件の満足化が必要か、ということが分かるとして言語表現下の論理構造分析に挑戦した理論のこと。A. N. ホワイトヘッド・B. ラッセル／岡本賢吾ほか訳、1988年、210～229頁。以上を参看されたい。

(40) E. W. サイド／今沢紀子訳、1993年。

以上からすれば、「所与／原因化」をいうほどの $C_1$ 、「超出／理由化」をいうほどの $C_2$ であり、「所与／原因としてはあなかった事物が、超出／理由にはすべてある」という論法—無用の用、中立選択、DNAのジャンクがトレジャー、も例外ではない—が甦る。そして、生態学等が「人間がいなければ今の自然はなかった」との有限性をいえば、その人間の「祖先以前の始原（無限性）をいわねば結局は世界の50%は人間由来になる」と有限性の後<sup>(42)</sup>をいう両者の基礎づけ論を、CCは包摂化する。ゆえに、CCが導出する中間公理（道理）—サイズの「中範囲」ではない—は、「価値—事実」を前提に綱を引き合う基礎づけなしに、基本開閉論（包摂論）に基礎づけられている。こうして「基礎づけるもの<sub>2</sub>—基礎づけられるもの<sub>2</sub>」にある基礎は、「素朴／局在／中期」な「促進／制約」づけから偶さか提示される「中間という名の最終」解（答申）を「後の判断のために実現（経験一定則上のエントロピー放出）的」に踏み出すのとは別の仕方で、我々を突き動かす「終わりなき問い（課題）」として定立され、価値も事実—両者の2分法をとるのは反実在論—すらも選択するものではない。

STP<sup>(43)</sup>やマーケティング・ミックス（4P）にしても、バージョンアップ—ここに概念拡張側面があれば未だ少なくとも異論は出ようが—されているので、それこそ未だ永遠に基礎なのである。また、超越（経験を超出した現実以外の何事かの「状態—状況」、主体性の本質としての自己の2重否定運動・営為）にある過（余）剰な含み（絶対的確認が不可能な神話、脱神話的でありながら神話化する「集合体<sub>2</sub>」寄りの理性）を排そうとして、「通常感覚で現実以内のもの」として言われる審級（基礎についての権威、[法的]超自我）がある。ただし、審級化すれば世界の舵取りにさえ大きく影響する「社会的諸限界を超える発展的展望として論じられた選択肢」のうちで、三方よしとは言い難いビジネス余剰への懐疑を始めれば立証責任を伴うが、これも批判の大きな仕事でありつづける。

たとえば、マーケティングの背景となっただけに止まらないが、人類時間長での負荷からの「天然」資源の枯渇時間長や排出吸収力の捉え方<sup>(44)</sup>に対する異論は、[事]物は「無秩序になるしかない」というエントロピー原理と「放出／拡散／希釈」による「自生的秩序—局所的秩序延命」を仕事とする自由エネルギー原理についての自然科学に由来する。

[不]適正ということに安易な一致はありえないが、処分後のものもシンク（吸収）していくソース（供給源）でありトランスベクションの起点といえる「製品以前のもの」（図3）が、人間以前の過去形に対し人間以後の進行形が混入しその意味が曖昧になる「天然」資源—人類の絶滅後にしか〈天然〉はない—である。同図は、マーケティング[の客体]を

(41) 中村元、2002年、158～284頁。以上に基づく。中観派は空性論者を自称し、不二論者と他称されるともいう。桂紹隆・五島清隆、2016年、117～173頁。以上では、龍樹の論法には大別するとつきがあるという。①枚挙法により諸命題を挙げそれを帰謬法ですべて否定する、②2つのものの関係を最終的には2つの対立概念の相互依存に還元し無自性・空を明らかにする。

(42) Q.メイヤス／千葉雅也ほか訳、2016年、9～52頁。以上に基づく。なお、ロック由来の「1次—2次性質」という区分がもはや取り返しがつかないほど失効したともいう。

(43) Weinstein, A., 2004, pp. 155-177. たとえば以上がある。

(44) D. H. メドウズほか／大来佐武郎監訳、1972年。以上は以下に亘り更新された。D. H. メドウズほか／茅陽一監訳、1992年。以上では、政治的言語の中でも共有は禁句ではなくなったという。D. H. メドウズほか／枝廣淳子訳、2005年。



その過程において理解する出発点になる。また、「競覇—非競覇」／「競争—協働」／「個体内共生（エンドジナス）—個体間共生（エクソジナス）」にかかわる「超」組織個体现象であるトランスベクションを、「所与／原因」と「超出／理由」の再帰的ループもある「経験—現実—超越」<sub>2</sub>の視点でみる際には、「人間らしさ」にもかかわる以下の4点が基礎だと重視する。

そこで第1に、遺伝子の「突然」変異<sup>(45)</sup>だけでは生命進化を説明できないので、既述の第3総合に至る自然選択説を補完するとした「細胞<sub>2</sub>—地表<sub>2</sub>」からの共生説<sup>(46)</sup>が、「言語依存<sub>2</sub>—独立<sub>2</sub>」から新しい個体論（主体論）をいうことにも繋がるとして注目できる。というのは、ともかく、つぎのようにいわれてきたからである。遺伝的变化と表現型「機能」にかかる選択の結果として進化を捉える適応論者は、つぎの問題に突き当たってきた<sup>(47)</sup>。①認識論だけでなく生物学の知覚研究においても、客観的環境（「環—境」）をシステムから独立して知覚することは不可能であるとされている。②環境が変化してきた中で、表現型に選択のかかっている生命システムが現に存在している。③環境が変化していないのに、変化した生命システムが現に存在している。上記①に関しては、医学でいう身体内情報の感覚系である固有知覚をおそらく—ここにも言葉が介在しないとはいえないのか—は除けばということになるだろうか、つぎの捉え方については既述したところである。2者—ときいて元の本阿弥の2元論だと思えば、学習も適応もあるようでない2者になる—というが、それらがひとつの組織だった全体（各「機能環<sup>(48)</sup>」というメカニズム）に関係づいているのは、その2者間の対構造に発生する記号に、双方自体（そのもの）ではないからこそその真があるので、生物は学習し適応的たりうるといわれたわけである。

「細胞<sub>2</sub>—地表<sub>2</sub>」からの共生説は、1つの生物種にとっての大事な環境をいう環界論が裏返せばいっていったと解せるある生物種の末路（絶滅）も含みつつ、絶えず新しい環境や新しい生物をつくりだしている調節された地表を引き合いに出した弱ガイア仮説に基づく。生命の定義次第では再評価される向きもあるといえる強ガイア仮説（弱ガイア仮説前の分子生物学者が半ば嘲笑してきたガイア仮説）とは異なるが、ともかく弱ガイア仮説は、既存種に属す生物間の共生的合体による新種をいうネオ・ラマルキズムである。その上で、異種の生物が物理的に接触（共生するパートナーの共生体は、同じ場所と時間のなかで、文字通り相手と接触し、ときには内部に入り込むことさえある）することで、それぞれが懸命に生きようと、時には闘いながらも、そうでなければ生きられず結局そこに落ち着いた生き方—ともすれば「相手を思いやる」というだけの俗流解釈に利用されやすい相利共

図3 製品とは

	流通なし	流通あり
生産なし	製品以前のもの	流通あり即製品
生産あり	生産あり即製品	狭義製品

〔出所〕 長谷川博, 2007年, 「製品政策」『マーケティング3級』, 中央職業能力開発協会, 135頁。  
以上の図を一部変更。

(45) 日本遺伝学会編, 2017年。以下などの新訳出の提案がある。mutation [突然] 変異, variation (状態多様性, 過程多様性・変動性)。

(46) L. マーギュリス／中村桂子訳, 2000 (1999)年, 5頁, 13～23頁, 173～198頁。細胞内共生説は分子生物学により立証済みで高等学校の教科書にも載っているという。

(47) S. F. ギルバート・D. イーペル／正木進三ほか訳, 2012年, 298～324頁。以上に基づく。

(48) J. ユクスキュル・G. クリサート著／日高敏隆・羽田節子訳, 2005 (1970)年, 11～26頁。

生だけではなく、片利共生、寄生、そして片害共生も含む一をいう。ただし、ヘッケルの系統樹から分子系統解析へと発展した進化系統樹における生物種下の個体としていう生物内外の細胞内へと生命起源の微小化—これは、類人猿からの進化がいわれたことの奥底にある獲得ゲノム遺伝による微小世界からの進化的変化をいう「共生発生論」に遡るとい—をいう「連続」細胞内共生説の学説史からの科学的検討がある<sup>(49)</sup>。

第2に、自然の文化化（アプロプリエーション）という人間中心主義の表象や脱人間中心主義の表象という2つのドグマを、「中心—周縁」<sub>2</sub>／「類似—異質」<sub>2</sub>として再考できると、つぎのことから考える。すなわち、人間中心主義の世界観に立てば身体性と内面性という2元的区分（図4）からの4類型は、「遺伝子—文化子」の「共」進化（進歩）コードを問題にした理念型としての文化区分を、歴史的により具体的に示した<sup>(50)</sup>。ただし、非人間中心主義の世界観に立てば、[強ガイア仮説もどきに]自然の後述するテレオノミーを認める立場からはトーテミズムとアニミズムが、環世界論の立場からはナチュラリズムとアナロジズムが相対化される、ということである。

一方、文化の伝達（ハイブリッド化）のメカニズムについては、[価値ある事物の]表象や考えの疫学的伝染論があり、文化に関する曖昧な疑問を実行可能な研究プログラムへと書き直す枠組みを提供したとされている<sup>(51)</sup>。ここでは文化を、情報伝達体系として遺伝子（固定された遺伝子概念）寄りではなく、つぎの2クラスでの発生があるとし、集団中の認知（「=知覚」とされた以後の認知科学）とコミュニケーションにより湧出するものとした。

①純粹に心理学的な思考や記憶の個人内過程、②部分的に心理学的であり部分的に生態学的であり、ある主体の諸表象が共有の物理的環境を限定／修正するための変更により他主体の諸表象に影響を与える個人間過程。そして、デジタル時代の「コミュニケーション／エコノミー」となり—SNSにも「肯定—否定」<sub>2</sub>の種差があるようだが—、技術論的に「中心（1）を超える周縁（多）」になる信・メッセージの「発信者と受信者の区分があってなくなる」という拡散現象は、「中動態の再現」に他ならない。よって、つぎの論議の火種を絶やさぬ方がいい。①未完な「国家—市場」論を進み価値ある事物の表象が価値から乖離するというシミュラクルに根づく市場寄りの制度論（たとえば仮想通貨による銀行制度論）、②上記①の現象に始まり、主義の1次（FOL）的な分裂とは「『意見の分離+対話』がさらに生む分極化」であるからもういいだろうとして進む2次（SOL）の「重合」（「統合」という手垢に塗れたロゴス語に内包された1次的ジレンマの包摂）とのCC（2次的パラドクスへの対処）。

図4 存在論的文化4類型

		身体性	
		類似	異質
内面性	類似	トーテミズム	アニミズム
	異質	ナチュラリズム	アナロジズム

[出所] Descola, P., translated by J. Lloyd, 2013. *Beyond Nature and Culture*, pp. 233. 以上の図を变形。

(49) 佐藤直樹, 2018年。

(50) P. デスコラ／難波美芸訳, 2017 (1996)年, 27~45頁。以上は、自然と文化が直交する古臭いグリッドの放棄に言及した。ただし以下は、デスコラの4類型（トーテミズム、アニミズム、ナチュラリズム、アナロジズム）から、世界観総体の言及に向かった。M. セール／清水高志訳, 2016 (2009)年。

(51) Sperber, D., 1996, p. 61-63.

以上から、「文明（技術）が進歩すれば、文化も進歩する」として、被還元性がより低いからこそ文化の進歩（進化）を、政治、商、技術、経済、生態、法律への架橋として考えることが文化資本論の目論見であるといっている。5 (6) フォース・モデルを超える戦略マーケティングがリフレーミングされようとしてきたが<sup>(52)</sup>、この点はさらに反映されることだと考える。

第3には、様相論理が入る可能多世界意味論の展開として、個体論にはつぎの2つの立場があるとして、経営学やマーケティングでもやおら引用した者がいるにはいたサンドイッチ説とソーセージ説への言及がなされていた<sup>(53)</sup>。①「言語に依存」し個体を問う立場（〔相關的〕意味論的機能分析的解釈説）。②「言語とは独立」に個体を問う3つの立場（貫世界的個体同一性懐疑論、貫世界的個体延長論、貫世界延長個体が各世界内存在個体片の人為的重合であるとする説）。サンドイッチ説は、個体は基本的に世界内存在時間切片であり、貫世界的貫時間的個体とは、なんらかの仕方で、それらの切片個体を重ね合わせた人工物に過ぎぬという。ここでいう人工物を、人間も人間による人工物だと理学から工学に向かい最広義に解せばむしろ社会科学でも通用する一筆者加筆一。サンドイッチ作成者は、世界の所与を、スライス済みのパン、ソーセージ、トマト、オニオン等々のそれぞれの各切片個体と見るとメタファーされたこの描像では、顧客の要求や自分のアイディア等に依存し、どの切片個体同士が合体するかを問うことには「意味がないこと」になるとされた。一方、ソーセージ説は、貫世界的貫時間的連続体が個体であって、各世界片・時間片はその現れ・断面に過ぎないという。ここでは、上記の切片個体の作成者は、それら各々の塊を世界の所与と見做すとメタファーされた描像になる。そして、要するに、直示語が登場する単称文の表現する命題は単称命題であり、いかなる世界や時点での値踏みにおいても、このすでに現実世界で確定された同一の単称命題についてその真偽が問われるということだけが、重要だとされた。このことからしても、デジタル化により返って見える化している循環性が進展しようが、そのいずれの説にも加担しない半システム性(C<sub>2</sub>)を如実に突きつけるトランスベクション考が、今こそ重要になる。

そして第4に、存在相（〔実在例化〕子）、認識相（〔意味〕子）に、時間を入れて様相（子）を付加する次稿以降で述べる行為と構造についての4大説総合以後は、現実化するまでの間にこれ以外は存在しない選択肢として生成する理念／規範だとして、つぎを擁護するものである。①〔理論上にはなく〕実践上にもみある自由。これは、ひとまずいえば「主意—決定論」が終焉するところの「合」に向かう社会的相互「承認—理解」過程における「納得」律である。②進歩。これは、「制約された—促進された自由」の「真／偽」の漸近的解明と「普遍／個別」な原理探求との相乗性の暫定である。そして③〔科学〕技術。これは、体内に侵入したシアノバクテリアの機械バージョン（I〔C〕T, IoT）があり、「身体外〔在〕的進化」という素朴な内外境界化による表現自体を無効化した。「様相—時間的区分を入れない $\psi$ （存在相／認識相）」<sub>2</sub>から、存在論的に自動・自存（ただひたすらそうであるだけ）であり包披の反復が成り立たないC<sub>1</sub>の「無 $\psi$ の様相<sub>1</sub>」—無とはいつて

(52) G.S. デイ／徳永豊ほか訳、1998年。

(53) 野本和幸、オンディマンド版2014（1988）年。様相論理については、165～238頁、個体論については、215～225頁、322～326頁。以上に基づく。

も  $\psi$  の発生・発現に対する潜在・メチル化、様相的に「必然は必然、偶然は偶然」という意味で最大限にロバストな事実—と「無様相の  $\psi_1$ 」、そして認識論的に他動・意存であり相互に凌駕を繰り返しながら包皮の反復が成り立つ  $C_2$  の「有  $\psi$  の様相<sub>2</sub>」と「有様相の  $\psi_2$ 」がでる。というのは、メガラ派的現実主義者（存在論的な「在」の一価説）を否定し、大多数の者が現実にはではなく可能性としてだけ存在することを認めるだろう（今はない実在いわば創発的実在、「不在」の中立選択説、エピジェネティクスへの哲学的援護といえよう）という。たとえば、「～学科目」が現には未設置でも、当該学科目の開設能力があればそれは様相論的に存在していることになるからである。以上の偏に人類学由来ではない論法<sup>(54)</sup>は、本論法をいい始めた拙稿<sup>(55)</sup>以降と親和的である。

$\psi$  は、「経験／現実／絶対的確認が不可能である超越」という 3 ドメイン（相）に「今ある実在」である。 $\psi$  に時間区分を入れ、外 [在] 的關係にある  $C_1$  と、相互構成的な内 [在] 的關係にある  $C_2$  の、CC を成り立たせるような蓋然性（「客観—信念や楽観や悲観を動機化する主観確率」）として「なんで在るか」だけではなく「いかにして、いかなるものとして存るか」という問いを重視すれば、これに答える理解が先の個体論と共鳴し、つぎを超えて必要となる。①現実空間は可能空間から選択される<sup>(56)</sup>ので状況整理が不十分になり、可能なモデレーターが議論されないこと。②一定時間長の民主的構成上で、3 タイムゾーン（直近状況を重視する、現在を無視し過去を重視する、現在も過去も無視し現在行為がもたらす結果を重視する）× 2（ポジティブ要因に注目する、ネガティブ要因に注目する）という 6 タイムゾーンの時間展望が意思決定に影響すること<sup>(57)</sup>。

さても、市場（多様性）原理だけでは説明がつかない多様性（市場）原理を露わにしている現実（「経験<sub>2</sub>—超越<sub>2</sub>」）がある。デジタル・ネットワークが拡大しているそうした現実では、「行為—制度」<sub>2</sub>における行為者（制度設計者）を超える行為（制度）が、パンドラの希望として、自（他）己をさらに再帰化している。多様性は、つぎにかかわる。① [不] 在 / ② その [不] 在への否定的制約 / ③ そしてその制約の [不] 在化。様相子を付加しないメガラ派は上記②に限定された多義性を、様相子を付加する非メガラ派は上記①②③に亘る多義性を問題視する。そして、ある関係項がその他のいかなる関係 [性]（多義性）も重要だと見做せばインクリメンタリズム（進化の連続平衡論）になり、それに抗えばラディカリズム（進化の断続平衡）になる。以上から、「A— (=) 非A」の両項とくに無徴項側を契機とする脱構築には、つぎの点で、果たして「自然性」があるのかと問われる。①言語表現の能記接地的一義性における意味の不成立化、②多義性の統語による意味の再成立化、そして③「相関主義による意味論的エンゲージメント（接続）—非相関主義による意味論的ディスエンゲージメント（切断）」。つまり、その対象にありそうな「残余」を単に求めるだけに終わらぬよう求めて対象を判断した—その求め方には残余はあるが—のならば、それは CC をより可能化する帰結を迎える。

(54) 入不二基義、2017年、30～47頁。

(55) 長谷川博、2017年3月、93～109頁。

(56) 正村俊之、2000年、83頁。

(57) P. ジンバルドール・J. ボイド／栗木さつき訳、2009年、32～67頁。

## 2 応用の応用論：クロス・カップリングへの確信

定説化したとの了解があれば一方で不評もかかっているが<sup>(58)</sup>、つぎの關係的つながりが、かつて説明された。すなわち、「救済予定説（現代の遺伝子決定論）／世俗内禁欲」をいうカルヴァン派のエートス（倫理、生活態度）と「『変換<sub>2</sub>—交換<sub>2</sub>』／『事前<sub>2</sub>—事後利益<sub>2</sub>』における分岐」がある近代産業経営化的な資本主義精神とのつながりを示す説明のことである<sup>(59)</sup>。今更にこうもいうのは、その説明と、ゲーム理論におけるパラドクス中のパラドクスといわれる「ニューカム・パラドクス」の説明との類比を触媒とする「資本主義のその先」への言及<sup>(60)</sup>があったからである。ただし、競働と協働に関する諸学の守備範囲が伸縮を繰り返す根底には、後述する〈和〉についてのDC解釈ないしCC解釈にとっての射程範囲があり余る。そして、上記の説明が因果性というよりは「親和性<sup>(61)</sup>」（おそらくは「原因<sub>2</sub>—理由<sub>2</sub>」）をいった際と同様、またや閑却された回帰面が、希望的観測などの不整合を目の当たりにした現実<sub>2</sub>に事実としてある。よって、つくられた歴史への批判があり<sup>(62)</sup>、過去に見捨てられた（破壊された）のか埋没史の「再」発見が学問（「哲学<sub>2</sub>—科学<sub>2</sub>」）発展につながるのであれば、現実上での「自由／民主」の捉え方に影響する「様相」（図5）が、「回帰に伴って変わる」ことがあると思ひ知る。ゆえに、指摘済みの「中動態／中観」への回帰には、「結果（成果）の変幻に対する帰結」を変える意義がある。

また、民主主義のその先への言及<sup>(63)</sup>がある。そのうちでは殊につぎが、筆者の意識に粘着する。①「事前—事後平等」、②「社会契約—保険プール」、③「多数決—パートナーシップ原理」。というのは、上記3点は、資本主義取引がより目的や要求に合致するための制度論にとって補足的に、「自己—他己」を超えていう「誰にも属さないがすべての人に属すこと」（「もっと自由を」といい合う事実上のパラドクス）を内包したつぎにとっての通過点になるからである。①各人に正當に帰属している資源に基づき各人が「禁欲—欲求」することについて、陰（陽）に「義務束が自由—権利束が責任」と陽（陰）に「権利束が自由—義務束が責任」—たとえば、社会契約か保険プールかで陰陽が逆転する—があるが、取引当事者の双方がアトミズムでなければ対話による分極化は理想に固執しなければ論理的にはなく、他者の思考との關係によって思考の同一性が部分的に規定できる。②社会科学がデータに翻弄されないというにも<sup>(64)</sup>、それは、可謬性がある「被験者—験者」の「コンセプト（倫理／道徳、

図5 様相

	存在しないことが	存在することが
できない	必然（本質）	不可能
できる	可能	偶然（偶有）

(58) 大澤真幸・稲垣久和、2018年、70～111頁。近年ではたとえば以上がある。

(59) M. ヴェーバー／大塚久雄・生松敬三訳、1972（1920～1921）年、10～13頁。M. ヴェーバー／大塚久雄訳、1989（1920）年、289～371頁。

(60) J. P. デュビュイ／森元庸介訳、2013（2012）年、171～242頁、243～264頁。以上への違和感は、以下に触れていればさほどないだろう。I. ウォーラーステイン／川北稔訳、1985（1983）年。

(61) M. ウェーバー／武藤一雄ほか訳、1976（1922）年、123～125頁。

(62) F. L. ランケ／林健太郎責任編集、1974年。

(63) R. ドゥオーキン／水谷英夫訳、2016（2006）年。たとえば以上があるが、「尊厳—自尊心」／「安全—名誉」、「小さな政府—大きな政府」／「分配格差—公正を象徴する増減税」にも言及している。

行動理念／活動規範—非コンセプト化」行為における、「ハザード」（「自己決定あり／意図した結果」, 「自己決定なし／意図せざる結果」）と「リスク」（「自己決定なし／意図した結果」, 「自己決定あり／意図せざる結果」）についての可疑性の処理次第になる。なお、「リスクとは自己決定に基づく行為の意図せざる結果<sup>(65)</sup>」であるという場合があるが、本論では上記のようにリスク概念を拡張した。ともかくセテウス船的存在である自（他）己のデータ有効期限は、よくてもその場限りである。そして③価値とは、出来事因果をもたらすただならぬ間主観としてどうやら制度化された（る）のか、行為者因果をもたらす主観であるのか。とまれ、「必要（正選択）—不必要（負選択）—留保（中立選択）」／「善（正）—真」における価値評価は証明できない（不可能性定理の至当）が、諸学説等の一定の価値観点や価値解釈を寛容することが「価値自由／価値進歩」である。

以上の重さがある「道理／公理系」の形式進歩の余地を、「科学上の真理でさえ制度である」といった構造論の提起は「真理<sub>2</sub>—制度<sub>2</sub>」をいったのだとすれば尚更に筋が通るとして、必然的に埋めるものがDCである。よって、C<sub>1</sub>（2元許容論化）に前後して関係するC<sub>2</sub>（「多元／1元許容論」化）を中間帰結とし、「競覇—非競覇原理」からの飛躍（均衡の破れ）に首肯しつつ、やはり[ポスト]資本主義論<sup>(66)</sup>のその先をみる。1（多）なる多（1）の捉え方として「競覇—非競覇原理」をいうために、価値自由とはいえ論争上の的となる「7±2」?の事実無根ではないバイナリー・コードを選択し帰結を示すことで〈介入〉（「統治<sub>2</sub>—自治<sub>2</sub>」）が正当化される。中間帰結とは、「短期—長期」にある2重偶有性をあたかも先験的に先取りしたかのような意思決定上の中期〔経営〕計画に引き戻していえば、対称性が破られる均衡として目度ささも中くらいなりな「社会的意義」である。その限りで、特定〔「戦略的」共時—通時態〕を基準に考えても無駄ならば、これに縛られない「短期／長期」という意味合いで「行為—制度」の新局面原理を取り出すCCという過程が、社会的に相互承認され回転計画化の実効性を引き出す。その過程につき纏うのは、「パラドクスは過程〔モデル〕の価値についての最も説得力ある証拠<sup>(67)</sup>」なのだということである。

そこで、ネオ<sup>n</sup>・プラグマティズムが吸収する少なくとも下記の諸論間関係を射程範囲とするのは、「あなたとあなたの環境があなた<sup>(68)</sup>、どうしていたのよ」における「物理現象—意味現象—生得的で思い通りにならない—価値判断に基礎を与える—〔眼前の〕状況に対応する—行為選択する」への行論上でむしろ最短経路に照準を定めたくなるからである。諸論間には、素朴实在論批判であるラディカル構成主義を極とする「相関主義的媒介説」と、これを批判する「非相関主義的接触説」に大別できる関係がある<sup>(69)</sup>。前者は、「内〔在〕的—外〔在〕的世界<sub>2</sub>」にある「内<sub>2</sub>」のループや「外<sub>2</sub>」のループ、そして「内<sub>2</sub>—外<sub>2</sub>」

(64) D. ピンク／大前研一訳、2015（2010）年。以上を踏まえる。

(65) ルーマンの弟子たちは、ルーマンの「リスク—ハザード」概念を以下において解説した。C. バラルディほか／土方透ほか訳、2013年、303～306頁。

(66) I. ウォーラーstein／川北稔訳、前掲書。Wallerstein, I. 2004.

(67) G. ハーマン／山下智弘ほか訳、2017（2010）年、192頁。

(68) J. オルテガ／A. マタイス・佐々木孝共訳、1968（1932）年、26頁。「私は、私と私の環境である。そしてもしこの環境を救わないなら、私は一筆者加筆—私をも救えない」というが、実在をそれを見る主体に還元する観念論と袂を分かっている。

(69) H. ドレイファス・C. テイラー／村田純一監訳・染谷昌義ほか訳、2016年。

のループがある場合にそれら以外はないという。一方の后者には、その相関に「外<sub>1</sub>」が回復的にかかわるといふ思弁的実在論以後と、その相関に「内<sub>1</sub>」が回復的にかかわるといふオブジェクト指向存在論<sup>(70)</sup>( $\square$ 実在論的社會存在論)がある。オブジェクト指向存在論は、「実在も非実在も等しく対象である」といふことを事実として方法論的關係主義(「個人主義<sub>2</sub><sup>(71)</sup>—非個人主義<sub>2</sub>」)に突きつけ、そうした対象を存在論で説明しようとする。

個人主義(アトミズム)と非個人主義(ホーリズム)のいずれもが、それぞれに「もっと自由(進歩)を」と周知な2様にいい合い続けてきた。だからこそ、つぎの①がでていたのだが、その後としては②がでたことに着目する。①既述した「権利—義務」／「自由—責任」について抜かりなく、多様な目的を実現するため「等しく用いられる個人主義と非個人主義(設計主義)」を横断するあらゆる現実を言表すべく再定義されていた「コレクティビズム<sup>(72)</sup>」、②上記①に吸収される両者—後々のものだが加速主義<sup>(73)</sup>もここに例外ではない—の残滓に囚われるあらゆる現実があつてないと言表するための「アセンブリッジ」。これは、歴史的固有性を創出し安定させる過程としての集合体であり、年齢、性別、宗教といった人間のさまざまな自然の姿(性質)を超えたところにある異質な諸項(関係)から成り、それらの間のリエイゾン、諸関係を定める多様体であるとされ、ドゥルーズの集合体論(『千のプラトー』)を踏まえ、「コード—脱コード化」／「同一性的安定(『領土』)—不安定化(『脱領土化』)」／「物質的—表現的機能」の3次元からなる集合体論2.0だと言ふ<sup>(74)</sup>。

そのコレクティビズムは「存在論的であつて認識論的でない」、そのアセンブリッジは「存在論的になくて認識論的にある」と捉えられ、今後も微行するだけでいいのか。たとえば、コレクティビズムは、素朴な位相(一人一人の経験に所与化した先験的カテゴリがいう「AがAであるための最低限条件」)の変換による閉曲線—素朴の洗練限界にある位相ならばそもそも閉塞するよう差し向けられている—のような構造共有が帰結になる。アセンブリッジは、内部(外部)の内部(外部)は外部(内部)というような包披論的形式の構造共有が帰結になる—上記①の閉曲線について散々いつてきた実践的閉塞突破論が打つても響かなかつただけとは決して言い難い—。これだけではネオなのかニューなのかよく分からないだろうが、このアセンブリッジ論の共生(シンバイオシス)論としてのニューネスについては後日に述べるとするが、そのコレクティビズムは、DCにおけるC<sub>2</sub>を考え進めるための「回帰」に足る。それには、これが半ば「悪しき新しきこと」とされた期間以後の情報フロー化はあつたが、それこそ情報をストックするために、つぎの指摘を踏まえなければならない。すなわち、「ある命題(P)と矛盾するものやそれと反対のPを信じることから、もともとPを信じないことが帰結する、という考えには同意できない。互いに矛盾する複数のPを信じることが可能であり、その矛盾が容易には看破できない

(70) G. ハーマン／山下智弘ほか訳、前掲書。

(71) Nagel, E., 1961, pp. 535-546. 方法論的個人主義については以上も参看されたい。

(72) Hayek, F.A., 2001 (1944), pp. 33-44. 以上に基づく。

(73) A. R. ギャロウエイ／北野圭介訳、2017 (2004) 年。N. スルニチュク・A. ウィリアムズ／水嶋一憲・渡邊雄介訳、2018 (2013) 年、176~186 頁。

(74) Delanda, M., 2006, pp. 1-25. 2016, p. 1. 以上に基づく。

微妙な場合だけでなく明白な場合でもである。しかし同時に、あからさまな矛盾を信念／動機として帰属させることは、誰に対しても控えねばならない。ここでくれぐれも必要なのは、矛盾する複数の $P$ を信じることと、その矛盾を信じることを混同しないことである。つまり、前者は『 $P$ と信じかつ $P$ でない信じること』であり、後者は『 $P$ かつ $P$ でない信じること』である<sup>(75)</sup>。

それら自体それぞれに矛盾があり微妙あるいは明白に3点動化する「資本—自由—民主」を、前者（「 $P$ と信じかつ $P$ でない信じること」）の例化とすれば蛇足に過ぎようが、つぎがトランスベクション考では見逃せない例化になる。普遍主義と排外主義ではなくともレーズムとは矛盾するが、資本主義がグローバルに第1優先されてきた限りで、結構これまで両立されてきたではないかというホーリスティックな理解のことである。ここから、一方を徹底すれば他方を否定するに至るようなテンション関係の否定を非2元論的に強調する。そして、中動態や中観への遡りに比べればより近い過去だが、得体がしれないとされてきた創発概念がでる「全体は部分の総和以上」という存在論があり、その後「全体は部分の総和」という新しい存在論がある—諸学の諸論が交錯するうちに前後関係が逆だと思われている節がある—。そこで、これらについての科学的再考の軌跡を改めて整理するためにも、存在論の基礎概念である「部分—全体」概念をどのような強度で規定するかにより複数体系がある「メレオロジー」そして「メログラフィー」について後述する。

さて、「経験—現実—超越」<sub>2</sub>の大いなる循環（様相）において「ある／なる」取引が、どれをどれだけ「消去する（しない）／できる（できない）」になる均衡にはつぎがある<sup>(76)</sup>。  
 ①諸当事者にとってどちらでもいい複数の均衡。②複数の均衡が諸当事者にとって一方的であることを超える、「内<sub>1</sub>—外<sub>1</sub>」（「鬼は外、福は内」という $C_1$ ）での「内<sub>1</sub>」としてのものであるからこそこの均衡。③「リスク—リターン」／「ハイ—ロー」／「非信念的—信念的誘因」における優位の均衡と諸当事者が無知であるか無知でなくともロックインする劣位の均衡。④諸当事者の誰にも自分だけが行為を戦略的に一方的に変える誘因がある（非ナッシュ均衡）場合の「外<sub>1</sub>」—鹿狩りは基本的には均衡外の利得がハイ & ローである—としての均衡。そして⑤コンベンションへの自然な従いに似せてつくるコンセプト化（未来も含むちがいはある）により正しい取引締結（協働）選択だと納得されることから、諸当事者の利得が実は下がるので劣位均衡ではあるが「内<sub>2</sub>—外<sub>2</sub>」としての均衡が1つだけある—進歩と自由の同時実現を取って意図しない流動的な考え方といえようか—。①から④では複数ある均衡選択のための調整が、⑤では非ナッシュ均衡からの「ナッシュ・プログラム」として、条件付きの協力や可能な均衡の数を増やす。ただし、英米型の自由市場型経済と日独型の調整市場型経済における市場デザイン比較や「AI(人工知能)—HI(人間知能)」<sub>2</sub>を見通せない限り、駄目を詰めるようなヒューマン・ニッチ論に陥るだろう。そして、ある「システム<sub>1</sub>—組織<sub>1</sub>」が生み出した困難未解決に対し、「システム<sub>2</sub>—組織<sub>2</sub>」の可能性が問われる。まったく異なる「とにかく FOL(1次論理)での2つ」へと消去して基盤を成す上記のような均衡〔解〕（ルール、[[システム—組織交渉]] プロトコル）が

(75) D. デイヴィッドソン／金杉武司ほか訳、2007年、350～351頁。僅か変更したが以上からの引用。

(76) Guala, F., 2016, pp. 20-32. 以上に基づき一部変更。



与えられる事態を超えて考え進むには、既述のアセンブリッジのように、その2つどちらの規範からの純粋な現場に個別特殊な応用にも煮詰まらない「応用の応用」を、以下のようという—ニュートラルな既成語をうまく1つ選択できればいいが、この意図からすれば「 $A_2$ — $B_2$ 」というバイナリー・コードは「 $数学_2$ — $非数学記号_2$ 」／「 $十全_2$ — $一次全_2$ 」である—ところから再考する時宜だと考える。

応用の応用では、「 $原因_2$ — $理由_2$ 」／「 $中央制御_2$ と $周辺制御_2$ 」における「 $コミットメント_2$ — $エンゲージメント_2$ 」を見据えるコネクショニストによる「 $メタ$ ・ $マネジメント$ 」が、「 $経験_2$ — $超越_2$ 」である現実のパターン変数（変項）を抽出する機能要件になる。「 $コミットメント$ 、 $エンゲージメント$ しない方がいいですよ」のお為ごかしの是非についてはUPB論<sup>(77)</sup>がある。ただし、「 $メタ$ 『 $行動理念$ — $活動規範$ 』— $応用$ 」レベルというときにすら絶えずある行為についての「 $暗黙知$ 」の「 $実践$ — $理論知化$ 」の残余が「 $超$ 」組織に蒔かれる採め事の種であるから、部門間連携<sup>(78)</sup>とはいうが組織内には「 $実践$ の内側と外側」が部門割以上に数あるので、メログラフィーをいうことになる。ここでいう部門は、産出機能上で計画（意図）された境界区分（通常の自己準拠域）における自己言及と、その境界導入意図が及んではいけない境界区分における自己言及とがあれば、機能向上するからである。

複数の社会的時空における「中間領域でのある粒度（私や組織）の状態—そのある粒度の状況（その相互作用行為）」の複数ループに、ある粒度の「 $C_1$ 者」がいるところへある粒度の「 $C_2$ 者」が入る上での、意味理解の多重相関を、「 $再帰的多重ループ$ 」ということにする。中間領域とは、存在論的に最上位の中立領域・形式レベル（「 $実体$ — $非実体$ 」）の下にある「 $感覚$ （ $知覚$ ）— $意味$ 」対象のレベルをいう。通常経験上では、同レベル上でプリミティブネスの倒錯をいい合いつつ「 $状態$ — $状況$ 」におけるディレンマ抗生薬を求め「 $合理的$ 」改良主義者<sup>(79)</sup>といわれるようになった者たちは $C_1$ 者であり、 $C_2$ 者とはその $C_1$ 者の世代が生んだパラドクス耐性者である。 $C_1$ 者はとかく一義性に向うだろうが、 $C_2$ 者は第一義性／多義性に向う。ゆえに、応用の応用の主体によるCCでは、 $再帰的多重ループ$ に透徹しよう、しかも $C_1$ 者と $C_2$ 者の粒度の差—「 $AI$ — $HI$ 」<sub>2</sub>を有する人間（ $ホモ$ ・ $デウス$ <sup>(80)</sup>）それぞれが民として主として1対1の関係を構築できる限界粒度の大小関係を埋め（ $解$ ／ $壊発$ ）ようとする。したがって、「 $FB$ （ $フィード$ ・ $バック$ ）— $FF$ （ $フィード$ ・ $フォワード$ ）」<sub>2</sub>における「 $循環$ — $生成$ — $変化$ 」に気づく過程で、どれだけ $C_1$ （ $C_2$ ）を $C_2$ （ $C_1$ ）に「 $できる$ — $できない$ 」／「 $する$ — $しない$ 」かと考え進める。

以上をいうに至り、「 $内部$ （ $状態$ ）— $外部$ （ $状況$ ）」がどう見られてきたか。ある概念フィルターでの眺め（観察）は対象そのものの内実にとどこまで迫った近似なのか、いやそれこそ対象とはなんだとされていたのか。ということから、FOLもSOL（2次論理）もないと必要不十分になるとして、図6をいう。

(77) Umphress, E.E., and J.B. Bingham, 2011, pp. 621-640. たとえば以上がある。

(78) 長谷川博, 2007年, 150~153頁。

(79) 長谷川博, 1998年, 35~56頁。環境主義（SD [Gs]）における改良主義は以上を参看されたい。

(80) Y. N. ハラリ／柴田裕之訳, 2018年。合理性も再考している。

図6 「認知—非認知主義」／「内在—外在主義」における1次論理系と2次論理系

1次論理系	A <sub>1</sub>	非A <sub>1</sub>	2次論理系	「A <sub>2</sub> —非A <sub>2</sub> 」 がない	「A <sub>2</sub> —非A <sub>2</sub> 」 がある	
	B <sub>1</sub>	経験論的仮説 行為一般で非認知主義 道徳判断で内在主義		「B <sub>2</sub> —非B <sub>2</sub> 」 がない	2因子仮説	2段階認知仮説
	非B <sub>1</sub>	行為一般で認知主義 道徳判断で外在主義		2因子仮説	「B <sub>2</sub> —非B <sub>2</sub> 」 がある	2段階認知仮説残余 分類表象・ カテゴリ仮説

「経験—AIやHIといった知性が絶対的なものに直接にアクセスできることを意味する思弁」的な[中立]選択螺旋において強化され、経験論の観察粒度も「人文<sub>2</sub>—自然<sub>2</sub>」によりどうやら変化している。だからこそ、形式カテゴリをいう伝統的カテゴリ仮説のデイスエンタングルメントがあるにはある。ただし、同図の網かけセル以外にある例化は、あくまでトランスベクショナル連鎖上での取引への筆者の関心によるものである。まずは、その例化についていう。理由については、究極の理由も原因もないのだが経験論的な「理由の原因化」という自然化<sup>(81)</sup>へのシフトに対して、「認知(A)—非認知主義(非A)」／「内在(B)—外在主義(非B)」における「理由の欲求信念2因子仮説」と「理由の2段階認知仮説」がある。「認知—非認知主義」については、つぎの2区分がある。①心とは外界を表象する器だとする考えを前者とし、APS(オートポイエーシス・システム)論がいうエナクメント・パラダイムを後者とする区分。②道徳判断とは何らかの実在や性質を記述している真偽の問える命題だとする考えを前者とし、道徳判断とは事実判断ではなくある種の感情表明や指令だとする考えを後者とする区分。

また、「内在—外在主義」については、上記②とセットにされる場合には、道徳判断が指令的側面を必然的に含むという考え方を前者とし、道徳判断とは自然界におけるある種の事実についての事実判断であるからその本体は記述的側面であり指令的側面は偶然的に付随するという考え方を後者とする。

自然化シフトの一方で今なお広く共有されている欲求信念2因子仮説では、行為を正当化する理由は、何事かへの欲求とその欲求に外在的(独立)な実現方法や事実に関する信念という2因子から成り、事実判断や道徳判断そのものは欲求がないと行為の理由を与えないとされてきた。しかしながら、2段階認知仮説では、2因子仮説がつぎの2段階の第2段階の一部を切り取ったものでしかなく、徳—徳にも既述のハザードとリスクがある—と行為のつながりを隠蔽し、「要するに本人がやりたかったのでしょう」と括られてしまい、人の諸欲求は集団力学のアリーナでしかなく行為主体はどこにもない、という理由の原因化(自然化)に取り込まれかねないので容易には領けないと、欲求誘導ではない状況把握依存の事実考慮による欲求喚起をつぎのようにいう<sup>(82)</sup>。①いかに生きるべきかの捉え方の下で、諸事実についての個別的な知とその時の関心が擦り合わされ、状況の捉え方が析出

(81) D. ヒューム／大槻春彦訳、1948年、120～275頁。因果関係論史上で著名な以上に端を発し、以下以後に顕著になった。D. デイヴィッドソン／服部裕幸・柴田正良訳、1990(1980)年、2～28頁。ただし、以上のような物理主義的な因果関係とは逆に、以下では心身の因果関係が原初的な因果関係だというM. ビランの説への言及がある。北明子、1997年、勁草書房。

(82) J. マクダウェル／大庭健編・監訳、2016(1998)年、1～101頁。

し、事実のある特徴がせり出してくる。②そのようにせり出して知覚される事実と、その事実と照らすと重要になってくる関心が合わり、ある行為の理由となる考慮を形成する。

そうしてみると、「認識（「合理—経験」—存在（「実在—『観念／唯名』」）論」の「競働—協働」／「代替—補完」について、「パイのゼロ和（ここでいう和とはシステム論でいう総和）—非ゼロ和（総和未満，超総和）」をどういふかは、「人文科学<sub>2</sub>—自然科学<sub>2</sub>」のつぎの5争点に起因している。①批判的実在論にしる批判的唯名論にしる、逆に鬼門化するほどに「道徳」感情に影響をもつ4類型化等のすべての文化を、そうは真に受けない。近代以降西欧化では科学技術の援護により「ナチュラリズム」優位に事物が運んだ。それにつれ、つぎの流れでゼロ和を生んだのか。「人間に宿る技能（スキル）—物質に宿る技術（テクノロジー）」／「専門—教養」→「非3R（[理念化する]創発性，非記述的有意味性—たとえば環界論や「中国語の部屋」<sup>(83)</sup>における感覚／知覚から意味へ，量子論的認知論についての是非<sup>(84)</sup>，意味の実在性<sup>(85)</sup>—反証不可能性）—3R（還元性，記述的再現性，反証可能性）」→「理論—実践」／「スペシャリスト—ジェネラリスト」。「中国語の部屋」という「状態—状況設定」では、感覚／知覚する自動翻訳機械のような存在は、中国語の意味を理解していないといっている。②普遍性・普遍者（セテウス船のような変化する事物の同一性）を認めない唯名論については、批判的実在論として目下有力なトロープス論<sup>(86)</sup>でも逆に単体対象とは何かとなる。ここは少々長くなるが、トロープス論から、「内—境界の縁—外」についてFOL系内的デマケーション次元での反問に継ぐ反問に対するSOL化がでて、東[の列]説が諸説に比せば乗り越えるべき課題は少ないと見做されている。ただし、東説には、普遍的存在の東をいう実在論と逆に経験主義的伝統面にもある個別質の東をいう唯名論がある。たとえば、バスタブ程度量の秘伝ダレは注ぎ足すうちに3年ほどで名ばかりの存在になるがその名こそが実在だ、あるいは大量生産量の商品レベルという品番管理対象アイテムの品番には2つとない数的同一性があるのでそのアイテム・ブランドよりも品番こそが実在だ、とするのが唯名論である。よって本稿では深く立ち入らないでおくが、以下など各変項セットの身分が存在論的に問題視されている。「モノ（コ外延的延長を持たず存在依存がない実体）—コト・非モノ」／「外延的延長を持ち存在依存（xはyに存在依存する⇔xが存在するならyも存在する）がある実在—非実在」／「個（単）体（C個別者）—集合体（複合体）」／「コア—フリンジ」／「[個別質としての]本質（1次性質，既述の身体説，記憶説，心理説等を反映した本質6説など）—遇有質（2次性質）」／「担体に存在依存しない共通質（関係質）—一切の性質から独立な非質的同一性・基体」／「絶対—相対」／「必然—偶然」／「非確率—確率」。よって、本論が包被論を言ってきたように批判的に普遍者を認める批判的実在論の軍門に下っているという見方が暫定的にせよ大勢であり、様相論を呼び覚ます。③その一方で、批判的実在論では、実在論と存在論的観念[連合]論の論争ないし認識論の論争については、

(83) J. R. サール／山本貴光・吉川浩満訳，2006（2004）年，123～138頁。

(84) L. サスキンド・A. フリードマン／森弘之訳，2015年。以上では、直観できる範囲での古典的力学よりも小さな物体を記述するにはビットに対するキュービットという新しい論理基盤を必要とするという。

(85) 意味論的実在性については、次稿以降で述べる。

(86) 以下などがある。Ehring, D., 2011. 内在，本質，関係等については次稿以降で再述する。

C<sub>2</sub>化されたとしかいいようがない状況である。④「出来事—個人モードの行為者因果論」にせよ、より客観的とされる原因と結果やより主観的とされる理由と成果をそうは真に受けない〔認知〕科学、また微妙にC<sub>2</sub>化していた素朴動機論から明白にC<sub>2</sub>化する洗練された動機（それでも「せり出し」がない「原因<sub>2</sub>—理由<sub>2</sub>」）論があり、決定論（ $\square$ 動機が関係なくなる〔擬制的〕予定説, 〔非擬制的〕カオス論）と非決定論の両立論と非両立論がある自由論を呼び覚ます。そして⑤本来的に2重偶有性を含む「2重様相性」から、「合理性とは演繹的推論に支えられたことだ」ということに根深い〔偏向的〕同化への批判論を呼び覚ます。原理を正しく適用しさえすれば、事実のある側面がせり出して知覚される過程やその共有という実践の内側が無視されたままで、おこなう理由のある行為が一通りに定まるかのように考えられてしまう。このように、合理性が〔社会的〕原理からの演繹と同化されるなら<sup>(87)</sup>、実践的判断は、実践の外側から説明できるかのように思われるというわけである。

AがBに還元されることはなくとも、Bの違いなくしてAの違いはあり得ないという随伴現象が社会的存在にはある。それでは、C<sub>1</sub>者がBでC<sub>2</sub>者がAなのか、その逆なのか。C<sub>2</sub>者はC<sub>1</sub>者に随伴するというのが近代以後の通常経験だとしても、C<sub>1</sub>者だけで21世紀に何が変わるのかと苛まれず、その逆が実はあるというに等しい「競覇—非競覇」<sub>2</sub>（「ディスカバリー—エンカウンティング」<sub>2</sub>）以後の原理化が、待ち構えられているように思えてならない。そこで、「インプット—アウトプット」<sub>2</sub>におけるC<sub>1</sub>とC<sub>2</sub>について、C<sub>1</sub>には「インプットもアウトプットもある」という標準化システム論（外から観察するシステム論）による領道を含むが、C<sub>2</sub>には「インプットもアウトプットもない」という標準化以後APS論（対構造を拡張した構造カップリング）を含むネオ・サイバネティクス論による領道を含むことについての理解が問われるわけである。紛らわしいだろうが、自己言及に際しての「自己準拠あり—なし」—「内部の内部が外部」というときには、ひとまずは自己準拠なしの自己言及だと思われようか—という区分は、APS論を理解する上で必要になる。つまり、よく見てこそその現実に囚われず、「C<sub>1</sub>（ $\square$ 素朴実在論, サイバネティクス, トランスヒューマニズム, 非相関主義）—C<sub>2</sub>（ $\square$ APS論的な構造カップリング論や基礎情報学的なHACS論<sup>(88)</sup>などのネオ・サイバネティクス, 広義相関主義）」のC<sub>2</sub>であるCCによる社会的実在が、「汎用—専門（応用）」／「AI—HI」／「強い（心がある〔ように思える〕）—弱い（心がない〔ように思える〕）」により、高階（無限後退）化せず、より実効化することについてである。

救済予定説の審級というべき神—この神には新しい心はなかり—ではない者を「皇帝」と形容し、その新しい心—逆にいろんな心もてることになる—を「生命—非生命」からいって、「強いAI」という表現がなされた。よって、典型的なC<sub>2</sub>問題（中動態や中観, 対構造や接触, 2重還元や2重創発）を落とし込むに際しては、AI化に託せることは託しながらも「『ない』とは証明できないのだ」と逃げないHIのバージョンアップ（進歩, 進化）—社会科学が探究する真理は、たとえば「社会<sub>2</sub>—自然<sub>2</sub>」の制度にあるということ—による「記述／規範的操作」の必要がある。よって、以下のことへの考えの進め方は、

(87) J. マクダウェル／大庭健編・監訳、前掲書、274～275頁。

(88) 西垣通、2004年、2008年。

ますます排去できないとなる。「形式論理の記号体系に否定演算子が含まれるならば、いかなる矛盾をも真としないときには無矛盾であるといわれる。ゆえに非形式論理の場合では、いくつかの矛盾命題を真にする一方で、すべての矛盾命題を真にしなければよい。ただし、そのように言えば、不整合だとなる<sup>(89)</sup>」。

「極小—極大」の包摂論は、「構造循環論—生成論—変化論」のいずれにもその他を説明する上で不可能性があるという「トライアッドのトリレンマ」という「行為—制度論」のレビュー（おぼい）域を、どう出て行くのか。理論にも実践にも有る $C_1$ 化や $C_2$ 化では終わらないCC的行為へ向えば、第3共同体やアセンブリッジにおける「私はもはや私ではない、ならば何が私か」という自覚の差がそもそも内と外の「解釈／受容」度合いの差を露呈する。よって、社会的原理はある同化からの要求がより一般化されるときでも個人が特定の自己利益を追求できる行為と両立できる区域の限界が、改良主義が通用する限りいつでも捨てられるとされてきた規範の上限である。そして、その上限は、自然化寄りの科学技術的判断への同化、非自然化寄り推論（理由律）上の倫理的司法主義への同化の限界から、消極的自由を誘発するものである。そこで、コンセプト化が主要領域となる自由論と決定論の両立を可能にする制度論—たとえそれが、生命維持のためにのみ存在する相互〈依存〉の事実が公的重要性を帯び、ただ生存のみに結び付いた活動であろうともについても—は、「局所—大所性」としてのつぎのそれぞれの欠性をどう考え進められ[てい]るのかとなるのはやむをえない。①真理値をもつとされている価値グループの認知、②対立2項の一方を認めても他方を排去しない穏健（当）さへの寛容、そして③モデル化の是非にかかわる「オポチュニズム—ロイヤリズム」／「ニヒリズム—ユニバーサリズム」。

それはそうとして問題は、「認識（合理—経験）—存在（実在—「観念／唯名」）論」には個別化されたカテゴリ間で架橋できない裂け目ばかりとは放棄しない—裂け目という強迫観念に囚われ過ぎず、改良主義の限界を超えた現実の動きに隠退する実在には届かないとしない—「基礎論のバージョンアップ」が、いえるかどうかである。そこで、社会科学にとっての批判的実在論（コ科学実在論）では、つぎの3つの2重性があるとして〈対象〉に臨む、ということをも銘記されたい。①「メレオロジー<sub>2</sub>—メログラフィー<sub>2</sub>」<sup>(90)</sup>。メレオロジーは全体に包含される部分および部分相互の関係をFOLで考えるが、メログラフィーは部分と全体の相互包摂状況をSOLで考える。通常集合論という要素に対して、前者には「複合体的対象の存在を認めないという意での『狭義ニヒリズム』と複合体的対象の存在を認めるという意での『狭義ユニバーサリズム』」があり、後者ではさらに「ひとつの全体のどの部分も他の何かの一部である」という要素の捉え方をして、組織の要素は個人ではなくその行為であるという捉え方の考察を基礎論的に深めている。②「テレオノミー（自然科学上の目的律）<sub>2</sub>—テレオロジー（社会科学上の目標志向である目的論）<sub>2</sub>」<sup>(92)</sup>。文化によらない情報伝達体系<sup>(93)</sup>と文化との共進化モデル以後を踏まえる意義が再想起できようが、前者か後者かという区分上の何らかの情報が入り込む程度に応じて[非]恣意

(89) Q. メイヤスー／千葉雅也ほか訳、前掲書、131頁。以上に基づくが、次稿以降でさらに述べる。

(90) 齋藤暢人、2014年、巻末3～39頁。メレオロジーの論理学については以上を参看されたい。

(91) M. ストラザーン／大杉高司ほか訳、2015（2004）年、47～63, 260～266頁。

(92) Mayr, E., 1988, pp. 24-65.

性が追究される。情報理論の閉鎖的プログラムは社会学理論が行き着くとも言われた生物理論の遺伝子プログラムと、情報理論の開放的プログラムは生物理論の身体的プログラムと厳密に同義であり、人間〔の身体的プログラム〕にはテレオノミーとテレオロジーの2つがある。そして③「〔全〕歴史—〔全〕未来過程」<sub>2</sub>による対象の被規定性。いつの現時点においても前者は「区別できること」だろうか後者は「区別できないこと」だろうかとなるが、それは私（あなた）たちが居るとされる環境にはストレイタム創発（跡づけと先回りがある系統上での4次元の層毎的な創発）を含んだ無限ループ構造があるといわれるからである。このことについては、既述の「FB—FF」<sub>2</sub>に、たとえばつぎがあるというだけで、もう十分だろう。「己が〈生〉を得る前の己が『生』—己が〈死〉を得る前の己が『死』」<sub>2</sub>／「本質（必然）—偶有（偶然）」<sub>2</sub>／「対自—即自」<sub>2</sub>／「命がけあり—なし」<sub>2</sub>／「かけがえあり—なし」<sub>2</sub>／「確実な情報に掻き立てられない—不確実な情報に掻き立てられる」<sub>2</sub>／「再投資を考えない—考える」<sub>2</sub>。

## おわりに

直上記の①や②や③の貫入を疑すには、「人文—自然—社会」<sub>2</sub>においていうところの、「自然<sub>2</sub>—社会<sub>2</sub>」である人文科学、「社会<sub>2</sub>—人文<sub>2</sub>」である自然科学、そして「人文<sub>2</sub>—自然<sub>2</sub>」である社会科学というそれぞれの最先端での境界もつれ（「学際—超学際」）を引き起こす。とくに「行為（「行動—活動」）—制度（「制約—促進」）」<sub>2</sub>／「自由—進歩」<sub>2</sub>の審級を探究する社会科学の最先端では、少しでも何かに近づくことが必要ならば、そうならざるをえない。「テレオノミー—テレオロジー」／「メレオロジー—メログラフィ—」からは、〔生物学／化学／物理学的に厳密な〕原因と〔信念などや、生物学／化学／物理学的にも何故か整合を生む〕理由という<sup>(94)</sup>、2つの「形式—内容」がでる。そして、今後においては、マーケティング・アズ・コンステレーションの焦点に言及した上で、3層（「中立—中間—作用層」）化やコンセプト化に言及していく。

## 〔引用参考文献〕

- Bhaskar, R., 2008, *A Realist Theory of Science*, Verso. (R. バスカー／式部信訳, 2009年, 『科学と実在論：超越論的実在論と経験主義批判』, 法政大学出版局)
- Clarke, B. and M.B.N. Hansen, 2009, "Neocybernetic Emergence: Retyrning the Posthuman," *Cybernetics & Human Knowing*, 16(1-2), pp. 83-99. (大井奈美訳, 2014年, 「ネオ・サイバネティックな創発」, 『基礎情報学のヴァイアビリティ：ネオ・サイバネティクスによる開放系と閉鎖系の架橋』, 東京大学出版会, 173~204頁)
- Day, G.S., *Market Driven Strategy: Processes for Creating Value*, Yhe Free Press, 1990.

(93) A. ダマシオ／高橋洋訳, 2019 (2018) 年。以上は、遺伝子決定論と小粒決定仮説に対するホメオスタシスからの、ソマティックマーカー仮説の提唱者でもある。

(94) ここでは、理由によって合理的に説明できる行動や活動を含んでいる。なお、以下を参看されたい。F. ドレツキ／水本正晴訳, 2005年, 4~14頁。

- (G.S. Day／徳永豊ほか訳, 『市場駆動型の戦略』, 同友館, 1998年)
- Delanda, M., 2013, *A New Philosophy of Society: Assemblage Theory and Social Complexity*, Bloomsbury. (M. デランダ／篠原雅武訳, 2015年, 『社会の新たな哲学: 集合体, 潜在性, 創発』, 人文書院)
- Delanda, M., 2016, *Assemblage Theory*, Edinburgh University Press.
- Descola, P., translated by J. Lloyd, 2013, *Beyond Nature and Culture*, The University of Chicago Press.
- Ehring, D., 2011, *Toropes: Properties, Objects, and Mental Causation*, Oxford University Press.
- Guala, F., 2016, *Understanding Institutions: The Science and Philosophy of Living Together*, Princeton University Press. (F. グアラ／瀧澤宏和監訳, 2018年, 『制度とは何か: 社会科学のための制度論』, 慶應義塾大学出版会)
- Hayek, F.A., 2001 (1944), *The Road to Serfdom*, Routledge. (F.A. ハイエク／西山千明訳, 1992年, 『隷属への道』, 春秋社)
- Hardin, G., 2007, *Nature and Man's Fate*, Kessinger Publishing.
- Hunt, S.D. 1983, *A General Theory of Competition: Resources, Competences, Productivity, Economic Growth*, Sage Publication.
- Mayr, E., 1988, *Toward a New Philosophy of Biology: Observations of an Evolutionist*, Harvard University Press. (E. マイア／八杉貞雄忠夫・新妻昭夫訳, 1994年, 『進化論と生物哲学: 進化学者の思索』, 東京化学同人)
- Nagel, E., 1961, *The Structure of Science: Problems in the Logic of Scientific Explanation*, Hackett Publishing Company.
- Searle, J.R., 1980, "Minds, brains, and programs," *Behavioral and Brain Sciences*, vol. 3, issue 3, pp. 417-424.
- Sperber, D., 1996, *Explaining Culture: A Naturalistic Approach*, Blackwell Publishing. (D. スペルベル／菅野盾樹訳, 2001年, 『表象は感染する: 文化への自然主義的アプローチ』, 新曜社)
- Umphress, E.E., and J.B. Bingham, 2011, "When employees do bad things for good reason: Examining unethical pro-organizational behaviors," *Organization Science*, 22 (3), 621-640.
- Wallerstein, I., 2004, *World-Systems Analysis: An Introduction*, Duke University Press. (I. ウォーラーステイン／山下範久訳, 2006年, 『入門・世界システム分析』, 藤原書店)
- A. ダマシオ／高橋洋訳, 2019 (2018) 年, 『進化の意外な順序』, 白揚社。
- A. N. ホワイトヘッド・B. ラッセル／岡本賢吾ほか訳, 1988年, 『プリンキピア・マセマティカ序論』, 哲学書房。
- A. R. ギャロウェイ／北野圭介訳, 2017 (2004) 年, 『プロトコル: 脱中心化以後のコントロールは以下に作動するのか』, 人文書院。
- B. ラッセル／市井三郎訳, 1970年, 『西洋哲学史1』, みすず書房。
- C. バラルディ・G. コロン・E. エスポジト／土方透ほか訳, 2013年, 『GLU: ニクラス・ルー

- マン社会システム理論用語集』, 国文社。
- D. チャーマーズ／林一訳, 2001年, 『意識する心:脳と精神の根本理論を求めて』, 白揚社。
- D. デイヴィッドソン／金杉武司ほか訳, 2007年, 『合理性の問題』, 春秋社。
- D. デイヴィッドソン／服部裕幸・柴田正良訳, 1990(1980)年, 『行為と出来事』, 勁草書房。
- D. ヒューム／大槻春彦訳, 1948年, 『人性論(一)』, 岩波書店。
- D. ピンク／大前研一訳, 2015(2010)年, 『モチベーション3.0』, 講談社。
- D. G. マイヤーズほか／村上郁也訳, 2015年, 『マイヤー心理学』, 西村書店。
- D. H. メドウズほか／大来佐武郎監訳, 1972年, 『成長の限界:ローマ・クラブ「人類の危機」レポート』。ダイヤモンド社。
- D. H. メドウズほか／茅陽一監訳, 1992年, 『限界を超えて:生きるための選択』, ダイアモンド社。
- D. H. メドウズほか／枝廣淳子訳, 2005年, 『成長の限界 人類の選択』, ダイアモンド社。
- D. R. ホフスタッター／野崎昭弘ほか訳, 1985年, 『ゲーデル, エッシャー, バッハ:あるいは不思議の環』, 白揚社。
- D. R. ホフスタッター／片桐恭弘ほか訳, 2018年, 『わたしは不思議の環』, 白揚社。
- E. マイア／八杉貞雄忠夫・松田学訳, 1999年, 『これが生物だ:マイヤから21世紀の生物学者へ』, シュプリンガー・フェアラク東京。
- E. W. サイド／今沢紀子訳, 1993年, 『オリエンタリズム』, 平凡社。
- F. ドレッキ／水本正晴訳, 2005年, 『行動を説明する:因果の世界における理由』, 勁草書房。
- F. L. ランケ／林健太郎責任編集, 1974年, 『世界の名著 続11:ランケ』, 中央公論社。
- G. ドルーズ・F. ガタリ／宇野邦一ほか訳, 2010年, 『千のプラトー(上):資本主義と分裂病』, 河出書房。
- G. ハーマン／山下智弘ほか訳, 2017年, 『四方対象:オブジェクト指向存在論入門』, 人文書院。
- H. チャン／田村源二訳, 2010年, 『世界経済を破綻させる23の嘘』, 徳間書店。
- H. ドレイファス・C. テイラー／村田純一監訳・染谷昌義ほか訳, 2016年, 『實在論を立て直す』, 法政大学出版局。
- H. L. ドレイファス／門脇俊介監訳・榊原哲也ほか訳, 2000年, 『世界内存在:「存在と時間」における日常性の解釈学』, 産業図書。
- I. ウォーラーステイン／川北稔訳, 1985年, 『史的システムとしての資本主義』, 岩波書店。
- I. ウォーラーステイン／山下範久訳, 2001年, 『新しい学:21世紀の脱=社会科学』藤原書店。
- J. オルテガ／A. マタイス・佐々木孝共訳, 1968(1932)年, 『ドン・キホーテに関する思索』, 現代思潮社。
- J. コルナイ／溝端左登史ほか訳, 2016(2014)年。
- J. ドルーズ／國分功一郎ほか編訳, 2018年, 『基礎づけるとは何か』, 筑摩書房。
- J. バロウ／松浦俊輔訳, 2000年, 『科学にわからないことがある理由』, 青土社。
- J. マクダウェル／大庭健編・監訳, 2016年, 『徳と理性:マクダウェル倫理学論文集』,



勁草書房。

- J. ユクスキュル・G. クリサート著／日高敏隆・羽田節子訳, 2005 (1970) 年, 『生物から見た世界』, 岩波書店。
- J. E. ラブロック／スワミ・プレブ・プラブッタ訳, 1985 年, 『地球生命圏: ガイアの科学』, 工作舎。
- J. P. デュピュイ／森元庸介訳, 2013 (2012) 年, 『経済の未来: 世界をその幻惑からとくために』, 以文社。
- J. R. サール／山本貴光・吉川浩満訳, 2006 年, 『MiND マインド: 心の哲学』, 朝日出版社。
- K. ヤスパース／西丸四方訳, 1971 年, 『精神病理学原論』, みすず書房。
- L. サスキンド・A. フリードマン／森弘之訳, 2015 年, 『スタンフォード物理学再入門: 量子力学』, 日経BP社。
- L. ダートネル／東郷えりか訳, 2018 年, 『この世界が消えたあとの科学文明のつくりかた』, 河出書房新社。
- L. マーギュリス／中村桂子訳, 2000 年, 『共生生命体の30億年』, 草思社。
- M. ヴェーバー／大塚久雄・生松敬三訳, 1972 (1920~1921) 年, 『宗教社会学論選』, みすず書房。
- M. ウェーバー／武藤一雄ほか訳, 1976 年, 『宗教社会学』, 創文社。
- M. ストラザーン／大杉高司ほか訳, 2015 年, 『部分的つながり』, 水声社。
- N. ルーマン／馬場靖雄訳, 2009 年, 『社会の社会 1』, 法政大学出版局。
- P. ジンバルドー・J. ボイド／栗木さつき訳, 2009 年, 『迷いの晴れる時間術』, ポプラ社。
- P. デスコラ／難波美芸訳, 2017 年, 「自然の構築: 象徴生態学と社会的実践」『現代思想』, 45(4), 27~45 頁。
- P. ラビンス／依田光江訳, 2017 年, 『物事のなぜ: 原因を探る道に正解はあるのか』, 英治出版。
- Q. メイヤサー／千葉雅也ほか訳, 2016 年, 『有限性の後で: 偶然性の必然性についての試論』, 人文書院。
- R. ドゥオーキン／水谷英夫訳, 2016 (2006) 年, 『民主主義は可能か?: 新しい政治的討議のための原則について』, 信山社出版。
- R. ローティ／富田恭彦訳, 2014 (1988) 年, 『連帯と自由の哲学: 二元論の幻想を超えて』, 岩波書店。
- R. ローティ／野家啓一監訳・伊藤春樹ほか訳, 1993 年, 『哲学と自然の鏡』, 産業図書。
- S. ダーウォール／寺田俊郎監訳, 2017 (2006) 年, 『二人称的観点の倫理学』, 法政大学出版局。
- S. F. ギルバート・D. イーペル／正木進三ほか訳, 2012 年, 『生態進化発生学: エコーエポデポの夜明け』, 東海大学出版会。
- T. ピケティ／山形浩生ほか訳, 2014 年, 『21世紀の資本』, みすず書房。
- U. アロン／倉田博之・宮野悟訳, 2008 年, 『システム生物学入門: 生物回路の設計原理』, 共立出版。
- Y. N. ハラリ／柴田裕之訳, 2018 年, 『ホモ・デウス: テクノロジーとサピエンスの未来(上)(下)』, 河出書房新社。

- 東浩紀, 2011年, 『一般意志 2.0: ルソー, フロイト, グーグル』, 講談社。
- 池田義昭・福岡伸一, 2017年, 『福岡伸一, 西田哲学を読む: 生命をめぐる思索の旅 動的平衡と絶対矛盾的自己同一』, 明石書店。
- 石倉敏明, 2016年, 「今日の人類学地図: レヴィ=ストロースから『存在論の人類学』まで」『現代思想 三月臨時増刊号』44(5), 311~326頁。
- 井筒俊彦, 1989年, 『コスモスとアンチコスモス』, 岩波書店。
- 今村仁司, 1992年, 『排除の構造: 力の一般経済序説』, 筑摩書房。
- 入不二基義, 2017年, 『あるようにあり, なるようになる: 運命論の運命』, 講談社。
- 岩井克人, 2015年, 『経済学の宇宙』, 日本経済新聞出版社。
- 大澤真幸・稲垣久和, 2018年, 『キリスト教と近代の迷宮』, 春秋社。
- 桂紹隆・五島清隆, 2016年, 『龍樹「根本中領」を読む』, 春秋社。
- 柄谷行人・岩井克人・浅田彰, 1983年, 「マルクス・貨幣・言語」『現代思想』, Vol. 11(3)。
- 北明子, 1997年, 『メーヌド・ビランの世界: 経験する〈私〉の哲学』, 勁草書房。
- 郡司ペギオ=幸夫, 2010年, 『生命壺号: おそろしく単純な生命モデル』, 青土社。
- 近藤滋ほか, 2010年, 『システムバイオロジー』, 岩波書店。
- 齋藤暢人, 2014年, 「第3部 メレオロジーの論理学」『部分と全体の哲学: 歴史と現在』, 春秋社。
- 佐藤直樹, 2018年, 『細胞内共生説の謎: 隠された歴史とポストゲノム時代における新展開』, 東京大学出版会。
- 清水高志, 2016年, 「幹一形而上学としての人類学」『現代思想 三月臨時増刊号』44(5), 250~265頁。
- 田村正紀, 2019年, 『流通モード進化論』, 千倉書房。
- 中沢新一, 2004年, 『対称性人類学』, 講談社。
- 中村元, 2002年, 『龍樹』, 講談社。
- 西垣通, 2004年, 『基礎情報学: 生命から社会へ』, NTT出版。
- 西垣通, 2008年, 『続基礎情報学: 「生命的組織」のために』, NTT出版。
- 日本遺伝学会監修・編, 2017年, 『遺伝単: 遺伝学用語集 対訳付き』, エヌ・ティー・エス。
- 野本和幸, 2014(1988)年, 『現代の論理的意味論: フレーゲからクリプキまで』, 岩波書店。
- 長谷川博, 1998年, 「グリーン・マーケティングの発展経路」地代憲弘編著『地球環境と企業行動』, 成文堂, 35~56頁。
- 長谷川博, 2001年, 『マーケティングの世界: 事象・技法・理論』, 東京教学社。
- 長谷川博, 2007年, 「製品政策」『マーケティング3級』, 中央職業能力開発協会。
- 長谷川博, 2012年, 「社会交変換論Ⅰ: 選択螺旋と行動相互作用」, 『国府台経済研究』, 22(2), 124~145頁。
- 長谷川博, 2013年, 「社会交変換論Ⅱ: [超]組織個体記述の進化論, システム論, そして生態学へ」, 『千葉商大論叢』, 51(1), 41~61頁。
- 長谷川博, 2014年, 「社会交変換論Ⅲ: [超]組織個体記述への「認識一方法」/「形式一内容」連関(1)」, 『千葉商大論叢』, 52(1), 17~33頁。
- 長谷川博, 2016年, 「社会交変換論Ⅳ: 連関(2・前提と諸論点)」, 『Policy Studies Review』, 41, 41~60頁。

長谷川博, 2017年, 「社会交変換論V: 間主体性行為ゾーン」『千葉商大論叢』, 54(2), 93~109頁。

正村俊之, 2000年, 『情報空間論』, 勁草書房。

山口昌男, 2000年, 『文化と両義性』, 岩波書店。

山崎正一・串田孫一, 1978年, 『悪魔と裏切者: ルソーとヒューム』, 河出書房新社。

(2019.8.10 受稿, 2019.10.30 受理)

〔抄 録〕

マーケティングの基礎を支えるコンステレーション（関連諸学の知や理解の連座配置・布置）には、基本開閉論としての包披論が不可欠だと目し、断絶の間にある流動である取引について、 $n$ 元論を踏まえたさまざまなダブル・クロス（DC）におけるクロス・カップリング（CC）を、今はこれ以上ない説明としていう。まずは、どういう理解があれば〔マーケティングの〕世界を大まかにせよ分かったことになるかとなるので、「経験〔証〕—現実—超越」<sub>2</sub>というDCに言及する。そして、「認識—存在論」／「形式—内容論」上のさまざまな未完を考え進め、その流動の中でより主要な移行を互いに得るということのために、2元許容論化に前後して関係する「多元／1元許容論」化を中間帰結とする競覇原理からの飛躍（均衡の破れ）に首肯しつつ、〔ポスト〕資本制論のその先へと踏み出す。

〔論 説〕

## EU 会社法統合指令における資本規制

松 田 和 久

- 1 序
- 2 資本
- 3 現物出資
- 4 利益配当
- 5 自己株式
- 6 資本増加
- 7 資本減少
- 8 適用に関する規制

### 1 序

2017年6月14日に欧州議会および欧州理事会が採択した「会社法のある側面に関する指令」(以下、「統合指令」)<sup>(1)</sup>は、EU会社法に関する6つの指令(82/891/EEC指令(第6指令)<sup>(2)</sup>、89/666/EEC指令(第11指令)<sup>(3)</sup>、2005/56/EC指令(越境合併指令)<sup>(4)</sup>、2009/101/EC指令(公示指令)<sup>(5)</sup>、2011/35/EU指令(合併指令)<sup>(6)</sup>、2012/30/EU指令(設立・資本維持変更指令)<sup>(7)</sup>)を統合するものであり、設立および資本維持・変更、公示および会社の無効、他の加盟国において設立された会社の支店に関する公示、合併、越境合併、会社分割について規制している(統合指令1条)。統合指令の制定により、前記6つの指令は廃止となる(統合指令166条)。

欧州委員会および欧州理事会は、EU会社法指令の統合に向けた活動を開始し、2012年

- 
- (1) Directive (EU) 2017/1132 of the European Parliament and of the Council of 14 June 2017 relating to certain aspects of the company law (codification) (OJ L 169, 30.6.2017, p.46).
  - (2) Sixth Council Directive 82/891/EEC of 17 December 1982 based on Article 54 (3) (g) of the Treaty, concerning the division of public limited liability companies (OJ L 378, 31.12.1982, p.47).
  - (3) Eleventh Council Directive 89/666/EEC of 21 December 1989 concerning disclosure requirements in respect of branches opened in a Member State by certain types of company governed by the law of another State (OJ L 395, 30.12.1989, p.36).
  - (4) Directive 2005/56/EC of the European Parliament and of the Council of 26 October 2005 on cross-border mergers of limited liability companies (OJ L 310, 25.11.2005, p.1).
  - (5) Directive 2009/101/EC of the European Parliament and of the Council of 16 September 2009 on coordination of safeguards which, for the protection of the interests of members and third parties, are required by Member States of companies within the meaning of the second paragraph of Article 48 of the Treaty, with a view to making such safeguards equivalent (OJ L 258, 1.10.2009, p.11).
  - (6) Directive 2011/35/EU of the European Parliament and of the Council of 5 April 2011 concerning mergers of public limited liability companies (OJ L 110, 29.4.2011, p.1).

12月12日に公表された「アクションプラン：ヨーロッパ会社法およびコーポレートガバナンス——より関係強化した株主および持続可能な会社のための現代的な法的枠組み」<sup>(8)</sup>において、2013年において大多数の会社法指令の統合を準備する予定であることを明らかにした。その後2015年に「会社法のある側面に関する指令案」<sup>(9)</sup>が提案され、前述のように採択に至っている。統合指令は前文81項、3編168条からなるが、そのほとんどが前述の6つの指令の内容を移行したものである。

このうち資本維持・変更に関する規制について、従来は77/91/EEC指令（第2指令）<sup>(10)</sup>および設立・資本維持変更指令において規制されていたところ、統合指令においては第1編第4章で規制している。本稿においては、統合指令における資本規制について概説する。なお統合指令における公示規制についての概説は別稿に譲り<sup>(11)</sup>、設立および合併・会社分割に関する規制については紙幅の関係上取り扱わない。

## 2 資本

統合指令第1編第4章においては、資本維持・変更に関する規制がなされている。本章に定める調整措置は、附則第1に定める会社（ドイツにおけるAktiengesellschaft、フランスにおけるsociété anonymeなど）に関する加盟国における法律・規則・行政行為に定める規定に適用されるが（統合指令44条1項）、加盟国は、附則第1に定める会社であっても、可変資本型投資信託会社および協同組合について適用しない旨を決定することができ、この例外措置を利用した場合、統合指令26条に定めるあらゆる文書において「可変資本型投資信託会社」もしくは「協同組合」の名称を商号に含めることを加盟国法において要求しなければならない（統合指令44条2項）。なおここにいう「可変資本型投資信託

(7) Directive 2012/30/EU of the European Parliament and of the Council of 25 October 2012 on coordination of safeguards which, for the protection of the interests of members and others, are required by Member States of companies within the meaning of the second paragraph of Article 54 of the Treaty on the Functioning of the European Union, in respect of the formation of public limited liability companies and the maintenance and alteration of their capital, with a view to making such safeguards equivalent (OJ L 315, 14.11.2012, p.74).

(8) Action Plan : European company law and corporate governance — a modern legal framework for more engaged shareholders and sustainable companies (COM (2012) 740 final, 12.12.2012). 当該アクションプランに関する論稿として、拙稿「EU会社法におけるコーポレートガバナンス——2003年・2012年アクションプランに基づく取組み——」稲葉陽二・藤川信夫・岡西賢治編『企業コンプライアンス』131頁以下（高学社、2013年）。

(9) Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council relating to certain aspects of the company law (codification) (COM (2015) 616 final, 3.12.2015).

(10) Second Council Directive 77/91/EEC of 13 December 1976 on co-ordination of safeguards which, for the protection of the interests of members and others are required by Member States of companies within the meaning of the second paragraph of Article 48 of the Treaty, in respect of the formation of public limited liability companies and the maintenance and alteration of their capital, with a view to making such safeguards equivalent (OJ L 26,31.1.1977, p.1). 第2指令に関する論稿として、拙稿「EC会社法第2指令の改正」比較法雑誌39巻2号251頁以下（日本比較法研究所、2005年）。

(11) 拙稿「EU会社法統合指令における公示規制」東洋法学62巻3号219頁以下（東洋大学法学会、2019年）。

会社」とは、①投資リスクの分散および資産運用の結果生じた利益を株主に分配することを目的として、その有する基金をさまざまな株式・土地その他の資産に投資することのみを事業目的とし、②引受株式が公開されており、③定款において資本の最小金額および最大金額について制限を設けたうえで、いつでも株式を償還もしくは転売しうることを定めている会社をいう（統合指令 2 条 2 項 2 文）。

加盟国は、会社が設立もしくは事業開始の認可のために、少なくとも 25,000 ユーロの最小資本が引き受けられることを要求しなければならない（統合指令 45 条 1 項）。また欧州議会および欧州理事会は 5 年ごとに、EU 条約 50 条 1 項・2 項（g）による欧州委員会からの提案に基づき、EU における経済・通貨動向および大企業・中企業のみならずに附則第 1 に定める会社形態を選択することを許容する意図に照らし、本条 1 項に定める金額を調査し、必要に応じて修正しなければならない（統合指令 45 条 2 項）。そして引受資本は、経済的評価が可能な財産のみで構成しなければならないが、労務の遂行もしくは役務の提供の引受けについては当該財産の一部として構成しなくてもよい（統合指令 46 条）。さらに株式は額面額（額面額がない場合は算定額）を下回る金額で発行することができないが（統合指令 47 条 1 文）、加盟国は、株式の引受けを事業とする者が当該業務の過程において引き受けた株式の総額に満たない額を払い込むことを認めることができる（統合指令 47 条 2 文）。加えて出資の対価として発行される株式は、設立時もしくは事業開始の認可時において、額面額（額面額がない場合は算定額）の 25% を下回らない割合で払い込まなければならないが（統合指令 48 条 1 文）、現物出資によって株式が発行される場合は、設立時もしくは事業開始の認可時から 5 年以内に全部給付されなければならない（統合指令 48 条 2 文）。

### 3 現物出資

あらゆる現物出資に関して、設立前もしくは事業開始の認可前において、行政当局もしくは司法当局によって指名もしくは承認を得た、1 人以上の独立した鑑定人による報告書（以下「鑑定人報告書」）が作成されなければならないが、当該鑑定人は各加盟国法において自然人・法人・会社もしくは企業となりうる（統合指令 49 条 1 項）。鑑定人報告書においては、少なくとも各出資財産および採用された評価方法の記載がなされなければならないが、また当該方法の採用によって生じた評価額が、発行される株式の数および額面額（額面額がない場合は算定額）もしくは割増発行額に少なくとも相当するか否かを記載しなければならない（統合指令 49 条 2 項）。そして鑑定人報告書は統合指令 16 条に基づく各加盟国法に定める方法により公示されなければならない（統合指令 49 条 3 項）。

なお加盟国は、すべての株式の額面額（額面額がない場合は算定額）の 90% が 1 つ以上の会社の現物出資に対して発行され、かつ以下の (a) から (f) の要件を満たす場合において、本条を適用しない旨を定めることができる（統合指令 49 条 4 項）。(a) 現物出資を受ける会社に関して、統合指令 4 条 (i) 項に定める者（定款もしくは設立証書（会社設立前の場合はその原案）に署名した自然人・法人・会社・企業）が鑑定人報告書の免除について同意していること、(b) 当該発起人の同意が本条 3 項により公示されていること、(c) 現物出資をする会社が、法律もしくは定款により分配が認められておらず、かつ少

なくとも現物出資により発行される株式の額面額（額面額がない場合は算定額）と同額の準備金を有すること、(d) 現物出資をする会社が、出資受領会社の債務について前記(c)に定める額と同額の保証を、現物出資による株式が発行されてから現物出資がなされた会計年度に関する出資受領会社の年次報告の公示の1年後まで行うこと（当該期間における株式の譲渡は禁止）、(e) 前記(d)に定める保証が本条3項により公示されていること、(f) 現物出資をする会社が、前記(c)に定める額と同額の準備金を計上し、当該準備金を現物出資がなされた会計年度に関する出資受領会社の年次報告の公示の3年後、もしくは前記(d)に定める保証に関するすべての請求が当該期間内において支払がなされるまで分配しないこと。さらに加盟国は、合併もしくは会社分割の方法により設立され、合併原案もしくは会社分割原案に関する1人以上の独立した鑑定人による報告書が作成されている会社に対して、本条を適用しない旨を定めることができるが（統合指令49条5項1文）、反対に本条を適用する旨を定めた場合、本条1項により作成された鑑定人報告書および合併原案もしくは会社分割原案に関する鑑定人報告書が同一の鑑定人により作成される旨を定めなければならない（統合指令49条5項2文）。

2014/65/EU指令（金融商品市場指令）<sup>(12)</sup>4条1項44号に定める譲渡証券もしくは4条1項17号に定める金銭市場商品が現物出資の対価として交付され、かつ譲渡証券もしくは金融市場商品が取引されている1以上の規制市場（金融商品市場指令4条1項21号）における、現物出資の効力発生日前の十分な期間（加盟国法で決定）における加重平均価格により、当該証券もしくは商品が評価されている場合、加盟国は、執行機関もしくは経営機関の決定に基づき、統合指令49条1項～3項を適用しない旨を定めることができる（統合指令50条1項1文）。ただし当該加重平均価格が、現物出資の効力発生日における財産評価に著しい変動をもたらすような例外的状況（譲渡証券もしくは金融市場商品が取引される市場の流動性の欠如を含む）に影響された場合、執行機関もしくは経営機関の主導および責任において再評価がなされなければならない（統合指令50条1項2文）、当該再評価のため統合指令49条1項～3項を適用しなければならない（統合指令50条1項3文）。

また譲渡証券もしくは金融市場商品以外の財産が現物出資の対価として交付され、かつ当該現物出資が独立した鑑定人による公正評価意見がすでに付され、以下の(a)および(b)の要件を満たしている場合、加盟国は、執行機関もしくは経営機関の決定に基づき、統合指令49条1項～3項を適用しない旨を定めることができる（統合指令50条2項1文）。(a) 当該公正評価が現物出資の効力発生日前6ヶ月内に決定されていること、(b) 当該評価が、出資財産の種類に関して当該加盟国において一般的に許容されている評価基準もしくは原則に従って実行されていること。ただし現物出資の効力発生日における財産の公正評価に著しい変動をもたらすような新たな制限的状況が生じた場合、執行機関もしくは経営機関の主導および責任において再評価がなされなければならない（統合指令50条2項2文）、当該再評価のため統合指令49条1項～3項を適用しなければならない（統合指令50条2項3文）。なお当該再評価がなされない場合、資本増加の決定がなされた日における会社の

(12) Directive 2014/65/EU of the European Parliament and of the Council of 15 May 2014 on markets in financial instruments and amending Directive 2002/92/EC and Directive 2011/61/EU (OJ L 173, 12.6.2014, p.349).



引受資本の5%以上を有する1名以上の株主は、独立した鑑定人による評価を要求することができ、この場合にも統合指令49条1項～3項を適用しなければならない（統合指令50条2項4文）。この株主による評価要求は現物出資の効力発生日までになさなければならない。当該株主は資本増加の決定がなされた日から当該要求日まで会社の引受資本の5%以上を継続して保有していなければならない（統合指令50条2項5文）。

さらに譲渡証券もしくは金融市場商品以外の財産が現物出資の対価として交付され、かつ当該財産の公正評価が、2006/43/EC指令（年次会計および連結会計の法定監査に関する指令）<sup>(13)</sup>による監査の対象となっている直前の会計年度の法定計算書類における個々の財産価格に由来するものである場合、加盟国は、執行機関もしくは経営機関の決定に基づき、統合指令49条1項～3項を適用しない旨を定めることができ（統合指令50条3項1文）、この場合には統合指令50条2項2文～5文を必要な修正を加えて適用しなければならない（統合指令50条3項2文）。

統合指令50条に基づき、現物出資が統合指令49条1項～3項に定める鑑定人報告書なしになされた場合、現物出資の効力発生日後1ヶ月内に統合指令4条(h)の要件（現物出資によって発行された株式の額面金額もしくは無額面株式の数、現物出資された財産および出資者の名称についての定款もしくは設立証書への記載）を満たしたうえで、以下の(a)から(d)の事項を含む宣言を公示しなければならない（統合指令51条1項1文）、当該宣言の公示は統合指令16条に基づく各加盟国法に定める方法により効力を生じる（統合指令51条1項2文）。(a) 当該発行が現物出資によるものである旨、(b) 評価額および評価の根拠もしくは評価方法、(c) 評価額が少なくとも額面額（額面額がない場合は算定額）と一致すること、もしくは当該現物出資により割増発行がなされていること、(d) 当初の評価に関して新たな限定的状況が生じていない旨。また統合指令68条2項による資本増加に関連して現物出資が統合指令49条1項～3項に定める鑑定人報告書なしになされることが提案された場合、資本増加が決定された日および本条1項に掲げる事項の情報に関する告知を、現物出資による財産の提供の効力発生前に、統合指令16条に基づく各加盟国法に定める方法により公示しなければならない（統合指令51条2項1文）。この場合において本条1項による宣言は、上記告知が公示されてから新たな限定的状況が生じていない旨のみに制限される（統合指令51条2項1文）。そして各加盟国は、統合指令49条1項～3項に定める鑑定人報告書なしの現物出資に関する、統合指令50条および本条に定める手続きの遵守を確保するための適切な措置を定めなければならない（統合指令51条3項）。

会社設立時もしくは事業開始の認可時から2年以上のうち加盟国法で定める期間の満了前に、会社が統合指令4条(i)に定める自然人・法人・会社もしくは企業が所有する財産を、引受資本の10分の1以上の対価で取得する場合、当該取得は調査のうえその詳細を統合指令49条1項～3項に定める方法により公示しなければならない。また株主総会の承認を得なければならない（統合指令52条1項1文）。この場合において統合指令50条・

---

(13) Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council of 17 May 2006 on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts, amending Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC and repealing Council Directive 84/253/EEC (OJ L 157, 9.6.2006, p.87).

51条が必要な修正を加えて適用されなければならない(統合指令52条1項2文)、また加盟国は、当該財産が株主その他の者が所有する場合についても適用される規定を要求することもできる(統合指令52条1項3文)。なお本条1項は会社の通常の事業遂行による取得、行政当局もしくは司法当局の依頼もしくは監督による取得、証券取引所における取得には適用しない(統合指令52条2項)。そして引受資本の減少に関する規定を条件として、株主は出資の履行義務の免除を受けることができない(統合指令53条)。さらに加盟国は、加盟国法による調整がなされるまで、他の種類の会社から公開有限責任会社へ組織変更する場合において、少なくとも統合指令3条~6条および45条~53条と同様の措置を定める規定を要求するのに必要な方法を講じなければならない(統合指令54条)。加えて統合指令3条~6条および45条~54条の規定は、定款もしくは設立証書の変更に関する権限および手続きに関する加盟国法の規定を妨げない(統合指令55条)。

#### 4 利益配当

引受資本の減少の場合を除き、最終の会計年度の終了日において会社の年次会計に計上された純資産額が、引受資本の額に法律もしくは会社の定款により分配することができない準備金を加えた額を下回る(もしくは配当により下回ることになる)場合、株主に対する配当をすることはできず(統合指令56条1項)、引受資本のうち未払込分について貸借対照表の資産の額に含まれていない場合、当該未払込額は引受資本の額から控除しなければならない(統合指令56条2項)。また株主に対する配当の額は、最終の会計年度の末日における利益の額に繰越利益の額および配当目的のために準備金から取り崩した額を加え、かつ繰越損失の額および法律もしくは定款により準備金として計上した額を減じた額を超えてはならない(統合指令56条3項)。なお本条1項~3項にいう「配当」は特に株式に関する配当金もしくは利息の支払を含む(統合指令56条4項)。

そして加盟国法において中間配当の支払を認めている場合、以下の(a)および(b)の条件を満たさなければならない(統合指令56条5項)。(a)分配のための資金が十分である旨の記載がなされた中間計算書類が作成されること、(b)配当される額が、年次会計書類が作成された最終の会計年度の末日以降に形成された総利益額に、繰越利益の額および配当目的のために準備金から取り崩した額を加え、かつ繰越損失の額および法律もしくは定款の要求に従い準備金として計上した額を減じた額を超えてはならないこと。なお本条1項~5項は、準備金からの組入れによる引受資本の増加に関する加盟国法の規定を妨げない(統合指令56条6項)。

さらに加盟国法において、確定資本投資信託会社の場合に本条1項の適用を排除する旨を定めることができ(統合指令56条7項1文)、ここにいう「確定資本投資信託会社」は、(a)投資リスクの分散および資産運用の結果生じた利益を株主に分配することを目的として、その有する基金をさまざまな株式・土地その他の資産に投資することのみを事業目的とし、(b)引受株式が公開されている会社のみを意味する(統合指令56条7項2文)。加盟国法においてこの例外措置を利用した場合、当該加盟国は、(a)'統合指令26条に定めるあらゆる文書において「投資信託会社」の名称を商号に含めることを要求し、(b)'純資産が本条1項に定める額を下回る会社が、最終の会計年度の終了日における年次計算

書類における総資産額が債権者に対する総負債額の1.5倍を下回る（もしくは配当により下回ることになる）場合、株主に対して配当することを認めず、(c)' 純資産が本条1項に定める額を下回る会社が配当した場合、その旨の注記を年次計算書類に付すことを要求しなければならない（統合指令56条7項3文）。

なお統合指令56条に違反する配当は、株主が当該配当が違法であることを知りまたは当該状況下において知らないとすることができないことを会社が証明した場合、当該株主から返還されなければならない（統合指令57条）、また引受資本に重大な欠損（引受資本の半額を超える額を加盟国法で定めることはできない）が生じた場合、会社の解散その他の措置を講ずることを審議する株主総会を、加盟国法が定める期間内に招集しなければならない（統合指令58条1項2項）。

## 5 自己株式

会社の株式は会社自身により引き受けられることはできず（統合指令59条1項）、会社の株式がある者の名をもって会社のために引き受けられた場合、当該出資者の計算で引き受けたものとみなされる（統合指令59条2項）。統合指令4条(i)に定める自然人・法人・会社もしくは企業、または引受資本の増加の場合における執行機関もしくは経営機関の構成員は、本条に違反した場合に引き受けられた株式に対する払い込みをする責任を負うが（統合指令59条3項1文）、自己の責めに帰すべき過失がないことを証明した場合にその者の債務を免除する旨を加盟国法で定めることができる（統合指令59条3項2文）。

同等の立場にあるすべての株主を平等に取り扱う原則および596/2014規則（市場濫用規則）<sup>(14)</sup>にかかわらず、加盟国は会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者による株式の取得を認めることができ（統合指令60条1項1文）、当該株式取得を認める場合、加盟国は以下の(a)から(c)の条件の下に株式取得をさせなければならない（統合指令60条1項2文）。(a) 当該株式取得の期間および条件、特に最大取得株式数、取得権限付与の最大期間（5年を超えない範囲で加盟国法で定める）、有償取得の場合における最大・最小出資額について決定した株主総会による権限付与がなされていること（執行機関もしくは経営機関の構成員は、各株式取得の効力が生じた際に、(b)および(c)に掲げる条件に配慮する義務を負う）、(b) 会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者による株式の取得（すでに取得・保有されているものを含む）により、純資産額が統合指令56条1項2項に定める額を下回る効果をもたらすことができないこと、(c) 全額払込済株式のみ当該取引に含むこと。

さらに加盟国は、前記条件に加え以下の(a)'から(e)'の条件の下に株式取得させることができる（統合指令60条1項3文）。(a)' 会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者により取得された株式（すでに取得・保有されているものを含む）の額面

---

(14) Regulation (EU) No 596/2014 of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014 on market abuse (market abuse regulation) and repealing Directive 2003/6/EC of the European Parliament and of the Council and Commission Directives 2003/124/EC, 2003/125/EC and 2004/72/EC (OJ L 173, 12.6.2014, p.1).

額（額面額がない場合は算定額）が、引受資本の10%を下回らない範囲で加盟国が定めた限度を超えないこと、(b)' 自己株式を取得する会社の権限、最大取得株式数、取得権限付与期間および最大・最小出資額について、定款もしくは設立証書に定めがあること、

(c)' 会社が相当の報告および通知の要求に従うこと、(d)' 加盟国が定めるある会社が、引受資本の減少の場合を除き、消却される株式の額面額と同額が株主への分配が認められない準備金（準備金の組入れによる引受資本の増加の目的にのみ用いることができるもの）に含まれる場合に、取得株式の消却を要求することができること、(e)' 当該株式取得が債権者の債権の満足を妨げないこと。

加盟国法は、会社による自己株式取得が会社に対する重大かつ急迫な危害を予防するために必要である場合、本条1項1文(a)1節に定める条件の免除を定めることができ（統合指令60条2項1文）、この場合においては、当該取得の理由および本質、取得株式の額面額（額面額がない場合は算定額）、当該取得株式の引受資本における割合および出資額について、次の株主総会において執行機関もしくは経営機関により報告されなければならない（統合指令50条2項2文）。また加盟国は、当該会社もしくは関連会社の従業員に分配するために、会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者により株式が取得された場合、本条1項1文(a)1節に定める条件の免除を定めることができ（統合指令60条3項1文）、この場合当該取得から12ヶ月以内に分配されなければならない（統合指令60条3項2文）。

加盟国は以下の(a)から(h)の場合に統合指令60条を適用しない旨を定めることができる（統合指令61条1項）。(a) 資本減少の決定の実行もしくは統合指令82条に基づいて取得される株式、(b) 資産の包括的移転の結果として取得される株式、(c) 無償取得もしくは銀行その他の金融機関による買付委託により取得される全額払込済株式、(d) 特に合併、会社の目的・形態の変更、登記された事業所の国外移転もしくは株式譲渡制限の導入の場合において、少数株主を保護するために法的義務もしくは裁判所の決定に基づき取得される株式、(e) 払込不履行の株主から取得される株式、(f) 関連会社の少数株主の補償のために取得される株式、(g) 株式所有者による会社に対する債務の支払のため、裁判所の命令による売買により取得される全額払込済株式、(h) 統合指令56条7項2文に定める確定資本投資信託会社により発行され、投資家の要求により当該会社もしくは関連会社により取得される全額払込済株式（この場合においては統合指令56条7項3文(a)が適用され、また当該取得により、引受資本の額に法律により分配が禁止されている準備金を加えた額を下回るような純資産額の減少は生じない）。但し本条1項(b)~(g)の場合により取得した株式（自己の名をもって会社のためにする者により取得されたものを含む）は、額面額（額面額がない場合は算定額）が引受資本額の10%を超えない場合を除き、取得から3年以内に処分しなければならない（統合指令61条2項）。当該期間内に処分されない場合、当該株式は消却されなければならない（統合指令61条3項1文）、加盟国法は当該消却により相当の引受資本の減少をもたらす旨を定めることができる（統合指令61条3項2文）。消却される株式の取得により純資産額が統合指令56条1項2項に定める額を下回る結果をもたらす場合、当該引受資本の減少をする旨が定められなければならない（統合指令61条3項3文）。

統合指令60条・61条に違反して取得された株式は、取得から1年以内に処分されなけ

ればならず（統合指令 62 条 1 文）、当該期間内に処分されない場合、統合指令 61 条 3 項が適用されなければならない（統合指令 62 条 2 文）。また加盟国法において、会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者による株式の取得を認めている場合、常になくとも以下の (a) および (b) の条件の下において当該株式の保有をさせなければならない（統合指令 63 条 1 項）。(a) 株式に付随する権利のうち自己株式に付随する議決権は常に停止すること、(b) 当該株式が貸借対照表の資産に含まれる場合、それと同額の分配が認められない準備金が負債に含まなければならないこと。そして加盟国法において、会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者による株式の取得を認めている場合、少なくとも以下の (a)' から (d)' の事項を年次計算書類に記載することを要求しなければならない（統合指令 63 条 2 項）。(a)' 当該会計年度においてなされた取得の理由、(b)' 当該年度において取得および処分された株式の数および額面額（額面額がない場合は算定額）および引受資本における割合、(c)' 有償取得もしくは処分の場合の当該株式の出資額、(d)' 会社による取得および保有している株式すべての数および額面額（額面額がない場合は算定額）および引受資本における割合。

加盟国において、第三者による株式の取得に際して会社が直接もしくは間接に資金の立替・貸付・担保提供をすることを認めている場合、統合指令 64 条 2 項～5 項に定める条件の下に当該金融支援をさせなければならない（統合指令 64 条 1 項）。当該金融支援は、特に会社から受ける利益および本条 1 項にいう貸付・立替のために会社に提供される担保に関して、公正な市場条件の下に執行機関もしくは運営機関の責任でなされなければならない（統合指令 64 条 2 項 1 文）、第三者（複数の取引がなされる場合に各相手方）により提供される信用は正当に調査されなければならない（統合指令 64 条 2 項 2 文）。また当該金融支援は、執行機関もしくは運営機関によりそれを承認する株主総会（統合指令 83 条に定める定足数および多数決の規制に従う）に提示されなければならない（統合指令 64 条 3 項 1 文）、その際執行機関もしくは運営機関は以下の (a) から (e) の事項を記載した報告書を株主総会に開示しなければならない（統合指令 64 条 3 項 2 文）。(a) 当該金融支援の理由、(b) 当該金融支援により得られる会社の利益、(c) 当該金融支援がなされる条件、(d) 当該金融支援によって生じる会社の流動性および支払い能力に関する危険、(e) 第三者による株式の取得価格。なお当該報告書は統合指令 16 条により登記簿に公示しなければならない（統合指令 64 条 3 項 3 文）。

第三者に対する集会的な金融支援は、統合指令 60 条 1 項による会社自身もしくは会社のためにする者による自己株式の取得により生じうる純資産額の減少を考慮し、純資産額が統合指令 56 条 1 項 2 項に定める額を下回る結果を生じさせない（統合指令 64 条 4 項 1 文）。なお会社は、集会的金融支援の額に相当する準備金（分配が認められない）を貸借対照表の負債に含めなければならない（統合指令 64 条 4 項 2 文）。また会社から金融支援を受ける第三者が統合指令 60 条 1 項による自己株式もしくは引受資本の増加により発行された株式を引き受ける場合、当該取得もしくは引受は公正な価格でなされなければならない（統合指令 64 条 5 項）。そして本条 1 項～5 項は、銀行その他の金融機関の通常の業務遂行に基づく金融支援、および会社もしくは関連会社の従業員による、もしくは従業員のために取得する目的でなされた金融支援には適用せず（統合指令 64 条 6 項 1 文）、当該金融支援により純資産額が統合指令 56 条 1 項にいう額を下回る結果を生じない（統合指

令64条6項2文)。さらに本条1項～5項は、統合指令61条1項(h)による株式取得の目的でなされた金融支援にも適用しない(統合指令64条7項)。加えて当該会社もしくは2013/34/EU指令(ある企業形態における年次会計書類・連結会計書類に関する指令)<sup>(15)</sup>22条にいう親企業の、執行機関もしくは経営機関の構成員個人もしくは親企業自身、または自己の名をもって当該構成員もしくは親企業のためにする個人が、統合指令64条1項にいう金融支援の当事者となる場合、加盟国は当該金融支援が会社の最善利益に相反しない旨の適切な措置を講じなければならない(統合指令65条)。

会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者が、自己株式を担保として受領する場合、統合指令60条・61条1項・63条・64条にいう取得とみなすが(統合指令66条1項)、加盟国は銀行その他の金融機関の通常の業務遂行に基づく担保受領には本条1項を適用しない旨を定めることができる(統合指令66条2項)。

公開有限責任会社が附則第2に定める他の会社(ドイツにおける die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung, フランスにおける société anonyme, société en commandite par actions, société à responsabilité limitée, société par actions simplifiée など)において直接・間接に議決権の過半数を保有している、もしくは直接・間接に支配的影響力を行行使することができる場合において、当該他の会社による公開有限責任会社の株式の引受・取得・保有は、当該公開有限責任会社自身によるものであるとみなされ(統合指令67条1項1文)、当該他の会社が第三国法の規制を受け、附則第2に定める会社に相当する法的形式を有する場合にも適用される(統合指令67条1項2文)。但し公開有限責任会社による議決権の過半数保有もしくは支配的影響力の行使が間接的になされる場合において、他の会社が有する当該公開有限責任会社の株式に関する議決権が停止されている場合、加盟国は本条1項2項を適用しない旨を定めなければならない(統合指令67条1項3文)。また会社集団に関する国内法規制の調整がなされていない場合、加盟国は以下の(a)から(c)の措置を講じなければならない(統合指令67条2項)。(a) 公開有限責任会社が他の会社に対する支配的影響力を行行使することができることとみなされる場合を定めること(いずれにせよ加盟国法は、公開有限責任会社が①他の会社の執行機関・経営機関もしくは監督機関の構成員の過半数を選任・解任する権限を有し、同時に株主もしくは構成員である場合、もしくは②他の会社の株主もしくは構成員であり、他の株主もしくは構成員の同意の下に株主もしくは構成員の議決権を単独で統制している場合に、支配的影響力を行行使しようと定めなければならないが、①・②以外の規定を加盟国が定める義務はない)、(b) 公開有限責任会社が議決権保有もしくは支配的影響力の行使を間接的にしているとみなされる場合を定めること、(c) 公開有限責任会社が議決権を有するとみなされる状況を明示すること。

なお株式の引受・取得・保有がすでに引受・取得・保有している者以外の者の代わりになされ、かつその者が本条1項にいう公開有限責任会社および他の会社(公開有限責任会

(15) Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC (OJ L 182, 29.6.2013, p.19).

社により直接・間接に議決権の過半数保有もしくは支配的影響力の行使がなされている)のいずれでもない場合、加盟国は本条1項1文2文を適用しない(統合指令67条3項)。また株式の引受・取得・保有が、加盟国内において証券取引所の会員としての地位および活動を有し、もしくは証券専門業者(本指令において金融機関を含む)を監督する加盟国の関係当局による認可もしくは監督を受けている、証券専門業者としての事業活動の能力および範囲を有する他の会社によりなされる場合、加盟国は本条1項1文2文を適用しない(統合指令67条4項)。そして他の会社に保有されている公開有限責任会社の株式が、当該両会社が本条1項の基準に該当する関係となる以前から取得されていた場合、加盟国は本条1項1文2文を適用せず(統合指令67条5項1文)、この場合当該株式に係る議決権は停止されなければならない、また統合指令60条1項(b)に定める条件を満たすか否かを決定する際に当該株式が考慮されなければならない(統合指令67条5項2文)。さらに公開有限責任会社の株式が以下の(a)および(b)の条件の下に他の会社に取得される場合、加盟国は統合指令61条2項3項・62条を適用しない(統合指令67条6項)。(a)他の会社に保有されている公開有限責任会社の株式に係る議決権が停止されていること、(b)統合指令61条2項3項・62条に基づき、公開有限責任会社の執行機関もしくは運営機関の構成員が他の会社が取得した額と同額で他の会社から株式を買い戻す義務を負っていること(なお公開有限責任会社の執行機関もしくは運営機関の構成員が、当該株式の引受・取得において当該会社が何の役割も果たしていない旨の証明をした場合のみ、この制裁は適用しない)。

## 6 資本増加

あらゆる資本増加については株主総会により決定されなければならない(統合指令68条1項1文)、当該決定および引受資本の増加については、統合指令16条に基づく各加盟国法に定める方法により公示されなければならない(統合指令68条1項2文)。但し定款・設立証書もしくは本条1項に定める規制に従い決定が公示される株主総会により、法定された最高額を考慮して決定された最高額に至るまで引受資本の増加を授権することができ(統合指令68条2項1文)、この場合において引受資本の増加は、決定された額の限度内で権限のある会社機関により決定されなければならない(統合指令68条2項2文)、当該機関の権限の期間は5年とし、株主総会により1回以上更新することができるが各期間は5年を超えてはならない(統合指令68条2項3文)。また種類株式がある場合、本条1項による資本増加に関する株主総会の決定もしくは本条2項による資本増加の授権は、少なくとも当該行為により権利に影響を受ける種類株主ごとに個別の決議をしなければならない(統合指令68条3項)。さらに本条は株式転換権もしくは株式引受権を有するすべての証券の発行に適用されるが、当該証券への転換および引受権の行使には適用されない(統合指令68条4項)。

引受資本の増加に際し出資の対価として発行される株式は、額面額(額面額がない場合は算定額)の少なくとも25%の払い込みがなされなければならない(統合指令69条1文)、割増発行がなされる場合は全額払込をしなければならない(統合指令69条2文)。また引受資本の増加に際し現物出資により株式が発行される場合、引受資本の増加の決定から5

年の期間内に全部給付しなければならず(統合指令70条1項)、当該現物出資は、会社から独立しかつ行政当局もしくは司法当局により指名もしくは承認を受けた1名以上の鑑定人により、資本増加がなされる前に作成された報告書の対象となり(統合指令70条2項1文)、この場合統合指令49条2項3項・50条・51条が適用される(統合指令70条2項2文)。なお引受資本の増加が、合併・会社分割・株式公開買付もしくは公開交換を実行するため、または被吸収会社・分割会社・公開買付もしくは公開交換対象会社の株主に対して対価を支払うためになされる場合、加盟国は本条2項を適用しない旨を定めることができる(統合指令70条3項1文)、合併もしくは会社分割の場合において、合併原案もしくは会社分割原案に対する1名以上の独立した鑑定人の報告書が作成される場合にのみ、加盟国は当該規制を適用しなければならず(統合指令70条3項2文)、加盟国が合併もしくは会社分割の場合に本条2項を適用する旨を定める場合、本条による報告書と合併原案もしくは会社分割原案に対する1名以上の独立した鑑定人の報告書は、同一の鑑定人によって作成される旨を定めることができる(統合指令70条3項3文)。さらに引受資本の増加の際に発行される株式すべてが現物出資をした1つ以上の会社に対して発行され、出資を受ける会社のすべての株主が鑑定人報告書の提出を不要とすることに同意し、かつ統合指令49条4項(b)~(f)の要件を満たしている場合、加盟国は本条2項を適用しない旨を定めることができる(統合指令70条4項)。なお資本増加について全部引受がなされていない場合、発行条件に定められている場合のみ引受がなされた額まで資本は増加する(統合指令71条)。

金銭出資により資本が増加される場合、株式は株主に対しその有する株式の資本における割合に応じた引受権に基づき発行される(統合指令72条1項)。但し加盟国は、(a) 統合指令56条にいう分配および(もしくは)清算の場面における会社資産への参加について制限的な権利を有する株式について、本条1項を適用しない旨を定めなければならない、

(b) 議決権、統合指令56条にいう分配もしくは清算の場面における会社資産への参加に関して、異なる権利を行使する種類株式を有する会社の引受資本が、そのうちの1種類のみ新たな株式を発行することで増加する場合、当該新株の種類株主の権利行使後においてのみ他の種類株主の引受権が行使できる旨を認めることができる(統合指令72条2項)。また引受権の付与およびその行使期間については、統合指令16条に定められた官報に公示されなければならないが(統合指令72条3項1文)、会社が発行する株式すべてが登録されている場合、加盟国法は当該官報への公示を定める必要はなく(統合指令72条3項2文)、この場合当該会社の株主はすべて書面による通知を受けなければならない(統合指令72条3項3文)。なお引受権は付与に関する公示日もしくは株主に対する通知の発送日から14日を下回らない期間内に行使しなければならない(統合指令72条3項4文)。

引受権の制限もしくは排除は、定款もしくは設立証書によりすることはできないが(統合指令72条4項1文)、株主総会の決議によりすることはでき(統合指令72条4項2文)、この場合において執行機関もしくは経営機関は当該株主総会に対し、引受権を制限もしくは排除する理由および提案された発行価格の公正性を示した書面による報告書を要求しなければならない(統合指令72条4項3文)。なお当該株主総会は統合指令83条に定める定足数および多数決の規制に従わなければならない(統合指令72条4項4文)、当該決議は統合指令16条に基づく各加盟国法に定める方法により公示されなければならない(統合



指令 72 条 4 項 5 文)。また加盟国法は、定款・設立証書もしくは本条 4 項に定める定足数・多数決・公示の規制を受ける株主総会により、授權資本の制限内で引受資本を増加する権限を有する会社の機関に対し、引受権を制限もしくは排除する権限を付与することができる旨を定めることができ（統合指令 72 条 5 項 1 文）、当該権限は統合指令 68 条 2 項に定める期間を超えて認められない（統合指令 72 条 5 項 2 文）。なお本条 1 項～5 項は、株式転換権もしくは株式引受権を有するすべての証券の発行に適用されるが、当該証券への転換および引受権の行使には適用されず（統合指令 72 条 6 項）、また本条 1 項 3 項により当該会社の株主に付与するため、引受資本の増加の決議により銀行その他の金融機関に対して株式を発行する場合、引受権は本条 4 項 5 項の目的による排除はなされない（統合指令 72 条 7 項）。

## 7 資本減少

裁判所による命令の場合を除き、あらゆる引受資本の減少については少なくとも、統合指令 79 条・80 条の場合を除いて統合指令 83 条に定める定足数および多数決の規制に従った株主総会の決議によらなければならない（統合指令 73 条 1 文）、当該決議は統合指令 16 条に基づく各加盟国法に定める方法により公示されなければならない（統合指令 73 条 2 文）。なお株主総会の招集通知には、少なくとも資本減少の目的およびその実行方法について明記しなければならない（統合指令 73 条 3 文）。また種類株式がある場合、引受資本の減少に関する株主総会は、少なくとも当該行為により権利に影響を受ける種類株主ごとに個別の決議をしなければならない（統合指令 74 条）。

引受資本の減少の場合において、少なくとも資本減少の決議の公示より前に債権を有する債権者は、当該公示日の段階で弁済期が到来していない債権について、少なくとも担保を得る権利を有しなければならない（統合指令 75 条 1 項 1 文）。この場合において加盟国は当該権利の実行条件を定めなければならない（統合指令 75 条 1 項 2 文）、いずれにせよ加盟国は、債権者が引受資本の減少のため自己の債権の弁済が危うくなること、および会社から十分な措置が得られないことを確実に表明しうるための十分な措置を、適切な行政当局もしくは司法当局に申し出る権限を有することを確保しなければならない（統合指令 75 条 1 項 3 文）。また加盟国法は、債権者が弁済を得るか裁判所が債権者の申し出に応じない旨の決定をするまで、少なくとも当該資本減少は無効であり、もしくは株主の利益に対する支払をすることができない旨を定めなければならない（統合指令 75 条 2 項）。なお本条は、引受資本の減少が株主の出資の残額支払の全部もしくは一部の免除によりなされる場合に適用されなければならない（統合指令 75 条 3 項）。

加盟国は、発生した損失の補填を目的とした引受資本の減少、もしくはその減少後に引受資本の 10% を上回らない額での準備金への金銭の計上を目的とした引受資本の減少について、統合指令 75 条を適用しなくてもよいが（統合指令 76 条 1 項 1 文）、引受資本の減少の場合を除き、当該準備金は株主に配当することができず、当該加盟国が認める限り、発生した損失の補填もしくは当該準備金の資本組入れによる引受資本の増加のためのみに用いることができる（統合指令 76 条 1 項 2 文）。この場合において、加盟国法は少なくとも、引受資本の減少により生じる額が株主に対する支払もしくは配当のため、もしくは株

主の出資義務の免除のために用いられないことを確保するために必要な措置を講じなければならない(統合指令76条2項)。また統合指令45条に基づいて定められた最低資本額を下回るような引受資本の減少をすることはできないが(統合指令77条1文)、加盟国は、少なくとも定められた最低資本額と同額まで引受資本が増加する場合にのみ引受資本の減少の決議が効力を生じる旨をあわせて定める場合、当該減少を認めることができる(統合指令77条2文)。

加盟国法は、引受資本の減少を伴わない引受資本の全部もしくは一部の償還を認めている場合、少なくとも以下の(a)から(c)の条件が遵守されていることを要求しなければならない(統合指令78条)。(a)定款もしくは設立証書が償還についての定めを置いている場合、少なくとも定足数および多数決について通常条件により決議された株主総会に基づき決定されなければならない、定款もしくは設立証書が償還についての定めを置いていない場合、少なくとも統合指令83条に定める定足数および多数決条件による株主総会により決定されなければならない、当該決定が統合指令16条に基づく各加盟国法で定められた方法により公示されなければならないこと、(b)統合指令56条1項~4項にいう配当のために認められる額のみ償還のために用いられること、(c)償還される株式を有する株主が、出資の払い戻しを受ける権利および償還されない株式に関する初期分配の配当に参加する権利を除き、会社における権利を依然として有すること。

加盟国法は、株式の強制消却による引受資本の減少を会社に認めている場合、少なくとも以下の(a)から(e)の条件が遵守されていることを要求しなければならない(統合指令79条1項)。(a)強制消却が、消却される株式が引き受けられる前に定款もしくは設立証書により定められもしくは認められていること、(b)定款もしくは設立証書により強制消却が認められているのみである場合、関係する株主全員の同意がなされた場合を除き、株主総会の決議によらなければならないこと、(c)定款もしくは設立証書により強制消却の条件・方法について定められていない場合、強制消却を決定する会社の機関がそれを決定すること、(d)会社により無償で取得される全額払込済株式、もしくは統合指令56条1項~4項にいう配当のために認められる額により消却される全額払込済株式の場合を除き、統合指令75条が適用されなければならないこと(この場合、消却されるすべての株式に関する額面額(額面額がない場合は算定額)の総額が準備金に計上されなければならない、また引受資本の減少の場合を除き、当該準備金は株主に対して配当してはならず、加盟国において認められている場合に、発生した損失の補填もしくは当該準備金の組入れによる引受資本の増加のためにのみ用いることができる)、(e)強制消却に関する決定が統合指令16条に基づく各加盟国法で定める方法により公示されなければならないこと。なお本条1項に定める場合、統合指令73条1項・74条・76条・83条は適用されない(統合指令79条2項)。

会社自身もしくは自己の名をもって会社のためにする者による取得に基づく、株式の消却による引受資本の減少の場合、当該消却は常に株主総会の決議によらなければならない(統合指令80条1項)。また株式が全額払込済みで、無償で取得される場合もしくは統合指令56条1項~4項にいう配当のために認められた額を用いて取得される場合を除き、統合指令75条が適用されなければならない、この場合は消却されるすべての株式に関する額面額(額面額がない場合は算定額)の総額が準備金に計上されなければならない(統合

指令 80 条 2 項 1 文)。そして引受資本の減少の場合を除き、当該準備金は株主に対して配当してはならず（統合指令 80 条 2 項 2 文）、加盟国において認められている場合に、発生した損失の補填もしくは当該準備金の組入れによる引受資本の増加のためにのみ用いることができる（統合指令 80 条 2 項 3 文）。なお本条に定める場合、統合指令 74 条・76 条・83 条は適用されない（統合指令 80 条 3 項）。さらに統合指令 78 条・79 条 1 項 (b)・80 条 1 項に定める場合において、種類株式がある場合、引受資本の償還もしくは株式消却による引受資本の減少に関する株主総会の決議は、少なくとも当該行為により権利に影響を受ける種類株主ごとに個別の決議をしなければならない（統合指令 81 条）。

加盟国法は、償還株式の発行を会社に認めている場合、当該株式の償還は少なくとも以下の (a) から (h) の条件を満たすことを要求しなければならない（統合指令 82 条）。(a) 償還が償還株式が引き受けられる前に定款もしくは設立証書により認められなければならないこと、(b) 当該株式が全額払込済みであること、(c) 償還の条件および方法が会社の定款もしくは設立証書に定められなければならないこと、(d) 償還が、統合指令 56 条 1 項～4 項にいう配当のために認められた額、もしくは当該償還をするためになされる新株発行により得られた収益の額を用いる場合にのみ、有効であること、(e) すべての償還株式の額面額（額面額がない場合は算定額）の総額が、引受資本の減少の場合を除いて株主に対して配当してはならない準備金に計上され、当該準備金は当該準備金の組入れによる引受資本の増加のためにのみ用いることができること、(f) 償還をするためになされる新株発行により得られた収益の額を用いる償還の場合には (e) が適用されないこと、(g) 株主に対する割増償還の支払について定められる場合、当該割増金が統合指令 56 条 1 項～4 項にいう配当のために認められた額、もしくは本条 (e) に定める準備金を除く、引受資本の減少の場合を除いて株主に対して配当してはならない準備金からのみ支払われること（当該準備金は、当該準備金の組入れによる引受資本の増加のため、統合指令 4 条 (j) に定める費用・株式もしくは社債の発行費用の負担のため、もしくは償還株式もしくは償還社債を有するものに対する割増金の支払のためにのみ、用いることができる）、(h) 償還の通知は統合指令 16 条に基づく各加盟国法に定める方法により公示されなければならないこと。

加盟国法は、統合指令 72 条 4 項 5 項・73 条・74 条・78 条・81 条に定める株主総会の決議が、少なくとも出席した証券もしくは引受資本に付随する議決権の 3 分の 2 以上の多数によってなされることを定めなければならないが（統合指令 83 条 1 文）、引受資本の少なくとも半数が出席している場合、本条 1 文に定める議決権の単純多数決によることを定めることができる（統合指令 83 条 2 文）。

## 8 適用に関する規制

加盟国は、企業資本において従業員もしくは国内法で定める者の団体の参加を促進するための規定を採用もしくは適用のために必要である範囲において、統合指令 48 条 1 文・60 条 1 項 (a) 1 文・68 条・69 条・72 条を修正することができる（統合指令 84 条 1 項）。また加盟国は、特別法により設立され、資本株式会社と労働者株式（議決権を有する代表者により株主総会において代表している会社の従業員に対して発行される）を発行している会

社に対して、統合指令60条1項(a)1文・73条・74条・79条・80条を適用しない旨を定めることができる(統合指令84条2項)。そして加盟国は、2014/59/EU指令(金融機関および投資会社の回復・解決の枠組みを定める指令)<sup>(16)</sup>第4編に定める解決のための方法・権限・仕組みを用いる場合、統合指令49条・58条1項・68条1項~3項・70条2項1文・72条・75条・79条・80条・81条を適用しない旨を定めなければならない(統合指令84条3項)。さらに本章に定める規制の実施のために、加盟国法は同様の立場にいるすべての株主を平等に取り扱う措置を講じなければならない(統合指令85条)。なお加盟国は、第2指令に基づいて定められた法律・規則・行政規定の効力発生日にすでに存在する会社に対し、統合指令4条(g)(i)(j)(k)を適用しない旨を定めることができる(統合指令86条)。

(2019.9.19 受稿, 2019.10.17 受理)

---

(16) Directive 2014/59/EU of the European Parliament and of the Council of 15 May 2014 establishing a framework for the recovery and resolution of credit institution and investment firms and amending Council Directive 82/891/EEC, and Directives 2001/24/EC, 2002/47/EC, 2004/25/EC, 2005/56/EC, 2007/36/EC, 2011/35/EU, 2012/30/EU and 2013/36/EU, and Regulations (EU) No 1093/2010 and (EU) No 648/2012, of the European Parliament and of the Council (OJ L 173, 12.6.2014, p.190).

〔抄 録〕

2017年6月14日に欧州議会および欧州理事会が採択した「会社法のある側面に関する指令」（以下、「統合指令」）は、EU会社法に関する6つの指令（82/891/EEC指令（第6指令）、89/666/EEC指令（第11指令）、2005/56/EC指令（越境合併指令）、2009/101/EC指令（公示指令）、2011/35/EU指令（合併指令）、2012/30/EU指令（設立・資本維持変更指令））を統合するものであり、設立および資本維持・変更、公示および会社の無効、他の加盟国において設立された会社の支店に関する公示、合併、越境合併、会社分割について規制している。統合指令は前文81項、3編168条からなるが、そのほとんどが前述の6つの指令の内容を移行したものである。このうち資本維持・変更に関する規制について、従来は77/91/EEC指令（第2指令）および設立・資本維持変更指令において規制されていたところ、統合指令においては第1編第4章で規制している。本稿においては、統合指令における資本規制について概説する。

〔論 説〕

## 収益認識会計基準公表に伴う法人税法の改正

### —法人税法 22条の2を巡る「別段の定め」論議を中心として—

泉 絢 也

#### I はじめに

平成30年度(2018年度)税制改正において、法人税法上の資産の販売等に係る収益の計上時期(帰属時期)及び計上額等に関して具体的な定めを有する法人税法22条の2が創設された。この改正は、平成30年3月30日に企業会計基準委員会が収益の認識に関して包括的で詳細な内容を定める企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(以下「収益認識会計基準」という)及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」を公表したことに伴うものである<sup>(1)</sup>。

内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額であり、通常、この場合の当該事業年度の益金の額に算入すべき金額の太宗を占めるのは、当該事業年度の収益の額である(法第21, 22)。よって、収益をいつ、いくらで計上すべきであるかという点は、法人税法上の所得金額を適正に計算するために、極めて基本的かつ重要な論点の1つである。これまで、かかる収益の計上時期(年度帰属)や収益の額を規律する最も重要な規定は、法人税法22条という所得計算の通則規定であったが、今回の改正では同条よりも、資産の販売等に係る収益に関して明確で具体的な定めをなす法人税法22条の2がここに加えられたことになる。

法人税法22条の原型は、昭和40年の法人税法全文改正で作られた。同条に関する改正を振り返ると、昭和42年に公正処理基準に従った計算を要請する規定(現行法人税法22条4項)が挿入され、その後、数回にわたり、資本等取引(現行法人税法22条5項)に関する細かな改正を経験したにすぎない。収益の計上時期や計上額について通則的な規定ともいわれる法人税法22条の2を22条の改正の支流に加えるならば、インパクトのあるものとしては、今回の改正は昭和42年以来のものといえてよい。

法人税法22条の2という新规定の影響を考えるに、表面上は相応の影響力を有するよう映る。連結財務諸表のみならず個別財務諸表にも適用される収益認識会計基準は、実現主義や販売基準などの収益に係る諸原則を定める企業会計原則に優先するものとされている(収益認識会計基準1項)。仮に、法人税法22条の2と収益認識会計基準それぞれが定める収益認識のルールが相違する場合には、企業は法人税の申告に当たり、煩雑な申告

---

(1) 「収益および費用の年度帰属をめぐって、きわめて多くの租税争訟が生じているが、これらの個別の問題の大部分については、企業会計上その取扱は白紙の状態である」ことが指摘されてきたが(金子宏『租税法〔第23版〕』350頁(弘文堂2019)の脚注(20))、収益の認識については、わが国にも包括的で詳細な会計基準が誕生したことになる。

調整を強いられる可能性もある。

中小企業は、収益認識会計基準を強制適用されるわけではないが、任意に適用することは可能である。とはいえ、今回の税制改正で導入された資産の販売等に係る収益に関する新規定は、その適用に当たり、直接的には、収益認識会計基準を適用しているか否かを問うものではない。新規定は中小企業にも一律に適用されうる。また、今回の税制改正では、返品調整引当金や長期割賦販売等に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例といった既存の規定を廃止等する改正も行われている。これらの点で、中小企業にも改正の影響があることはいうまでもない。

法人税法 22 条の 2 という新規定が呼び込む理論的関心の程度についても決して小さいものとはいえない。例えば、法人税法上の収益の計上時期に関しては、22 条 2 項や 4 項という抽象的な定めの下で裁判例や学説が堆積されてきた。そこに突如現れた 22 条の 2 という“新参者”がどのように立ち振る舞うのか、過去の裁判例や学説と新規定との関係はどのように整理されるのか、など理論的関心が尽きることはない。また、創設されて間もない新規定ではあるが、国税庁、研究者又は実務家の見解を概観するだけでも、既にその読み方や解釈等について見解の相違が散見されており、興味深い。

以上を踏まえて、本稿では、新設された法人税法 22 条の 2 の研究の一環として<sup>(2)</sup>、22 条の 2 を巡る「別段の定め」の論議を中心に考察する。具体的には、議論の下地造りの意味も含めて、法人税法 22 条の 2 第 1 項ないし 4 項について、その規定内容や論者の見解の不一致が生じている論点の検討を行った上で（後記Ⅱ）、〔1〕22 条の 2 各項の「別段の定め」の具体的範囲及び〔2〕22 条の 2 が 22 条 2 項の「別段の定め」に該当するかという点（後記Ⅲ）を考察するとともに、これと関連して 22 条 4 項を巡る「別段の定め」の論議（後記Ⅳ）を検討する。

## Ⅱ 法人税法 22 条の 2 の規定内容等

後の議論との関係上、法人税法 22 条の 2 第 1 項ないし 4 項を中心に、新規定の内容を確認するとともに、論者における見解の相違等について論及する。

### 1 法人税法 22 条の 2 の概観

法人税法 22 条の 2 の規定内容を簡単にまとめると次のようになる。

第 1 項	収益の計上時期	資産の販売等に係る収益の計上時期について、目的物引渡日・役務提供日に計上することを原則とするもの
第 2 項		資産の販売等に係る収益の計上時期について、目的物引渡日・役務提供日の近接日に、確定決算により計上することを可能とするもの
第 3 項		資産の販売等に係る収益の計上時期について、目的物引渡日・役務提供日の近接日に、申告調整により計上することを可能とするもの

(2) 泉絢也「連載 収益認識会計基準と法人税法 22 条の 2 及び関係法令通達の論点研究」プロフェッションジャーナル 314 号以降も参照。

第4項	収益の計上額	資産の販売等に係る収益の計上額について、資産の引渡時の価額又は提供した役務につき通常得べき対価の額相当額とするもの
第5項		資産の販売等に係る収益の計上額について、引渡時の価額又は通常得べき対価の額は貸倒れや資産の買戻しの可能性の影響を考慮しないとするもの
第6項	現物配当	無償による資産の譲渡に係る収益の額について、金銭以外の資産による利益又は剰余金の分配及び残余財産の分配又は引渡しその他これらに類する行為としての資産の譲渡に係る収益の額を含むとするもの
第7項	政令委任	資産の販売等に係る収益の額につき修正の経理をした場合の処理その他第1項から第4項までの規定の適用に関し必要な事項を定めることを政令に委任するもの

また、法人税法 22 条の 2 第 7 項からの委任を受けた同法施行令 18 の 2 は、修正の経理を行った場合の取扱い等について定めている<sup>(3)</sup>。

## 2 法人税法 22 条の 2 第 1 項に関する補足

- (1) 収益の計上時期のルールとしての引渡・役務提供基準  
法人税法 22 条の 2 第 1 項は次のとおり定めている。

内国法人の資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供（以下この条において「資産の販売等」という。）に係る収益の額は、別段の定め（前条第 4 項を除く。）があるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

〔下線筆者〕

下線部分を省略して読むと、法人税法 22 条の 2 第 1 項について、内国法人の資産の販売等に係る収益の額は益金の額に算入することを定めていることが際立つが、これでは意味がない。法人税法 22 条 2 項を逆から述べているのとあまり変わらないからである。このことは、「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする」と定める法人税法 22 条 2 項を、便宜上、22 条の 2 第 1 項に合わせて、次のとおり読み替えると理解しやすい。

内国法人の資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額は、(中略) 当該事業年度の益金の額に算入する。

(3) 長島弘「収益認識基準対応としての法人税法 22 条の 2 の問題点」会計・監査ジャーナル 30 巻 12 号 116 頁は、法人税法施行令 18 条の 2 第 4 項において、同法 22 条の 2 第 5 項に関する定めを設けていることに着目し、「第 1 項から第 4 項までの規定の適用に関し必要な事項を定める」とする 22 条の 2 第 7 項の政令委任の文言又は同項から委任を受けて定められているはずの当該施行令の規定内容に問題があると指摘される。



資産の販売等に係る収益の額が益金の額に算入すべき金額に含まれることは法人税法22条2項が既に、しかも明確に定めていることであり、重ねて、22条の2第1項が定めることはない。少なくとも、法人税法22条の2第1項の意義がそこにあるとは解し難い。

このことに関して、立案担当者も、次のとおり、資産の販売等に係る収益を益金の額に算入するかどうかについては引き続き法人税法22条2項の規定によることとし、その時期及び金額について22条の2で規定されていると解説している<sup>(4)</sup>。

法人税法第22条の2の新設により、資産の販売等についてはその益金算入時期及び益金算入額について明確にする規定が設けられる一方、同法第22条第2項から資産の販売等は除外されていません。すなわち、資産の販売等に係る収益を益金の額に算入するかどうかについては引き続き法人税法第22条第2項の規定によることとし、その時期及び金額について同法第22条の2で規定されていると整理されたこととなります。したがって、法人税法第22条第2項も資産の販売等に係る収益の益金算入の根拠規定の一つとなります。

このように見てくると、「別段の定め（前条第4項を除く。）があるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、」という省略した部分にこそ、法人税法22条の2第1項の存在意義があるという推測が働く。しかも、省略した部分のうち、「別段の定め（前条第4項を除く。）があるものを除き、」という部分は競合しうる規定間の交通整理の役目を果たすものである。このことからすれば、残された「その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上」という部分が重要なのではないかという見立てが成り立つ。

このような観点から法人税法22条の2第1項を眺めてみると、収益の額をどの事業年度で計上すべきであるかという収益の計上時期（時間的帰属）の規範としての顔が浮かび上がってくる。同項は、収益の額は「その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日」の属する事業年度において、益金の額に算入することとしており、いわば引渡・役務提供基準を採用したものと見える。

## (2) 引渡基準の具体的中身や出荷基準等の位置付けに関する見解の不一致

国税庁、研究者又は実務家との間で、引渡基準の具体的中身、あるいは出荷基準や検収基準の位置付け等に関する見解の不一致が生じていることを簡単に指摘しておく。平成30年度税制改正を受けて改正された法人税基本通達2-1-2は、次のとおり定めている。

棚卸資産の販売に係る収益の額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入するのであるが、その引渡しの日がいつであるかについては、例えば出荷した日、船積みをした日、相手方に着荷した日、相手方が検収した日、相手方において使用収益

(4) 藤田泰弘ほか「法人税法等の改正」『平成30年度 税制改正の解説』273頁。https://www.mof.go.jp/tax\_policy/tax\_reform/outline/fy2018/explanation/pdf/p0265-0354.pdf [令和元年9月15日最終閲覧]

ができることとなった日等当該棚卸資産の種類及び性質、その販売に係る契約の内容等に応じその引渡しの日として合理的であると認められる日のうち法人が継続してその収益計上を行うこととしている日によるものとする。この場合において、当該棚卸資産が土地又は土地の上に存する権利であり、その引渡しの日がいつであるかが明らかでないときは、次に掲げる日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとしてすることができる。

- (1) 代金の相当部分（おおむね 50%以上）を収受するに至った日
- (2) 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。）をした日

〔下線筆者〕

この通達によれば、国税庁は、出荷基準や検収基準は「目的物の引渡しの日」という法人税法 22 条の 2 第 1 項が定める引渡基準の範疇に含まれると解していることがわかる。かような国税庁の理解を受け入れる論者も見受けられる<sup>(5)</sup>。

他方で、出荷基準又は検収基準は、引渡基準ではなく、法人税法 22 条の 2 第 2 項が定める「目的物の引渡しの日に近接する日」という近接日基準の範疇に含まれると理解する見解もある。例えば、酒井克彦教授は、法人税法 22 条の 2 第 2 項は第 1 項に示された引渡・役務提供基準以外の処理を許容するものであるとし、かかる引渡・役務提供基準以外の処理について、「考えられる実務的処理として、例えば、『出荷基準』や『検収基準』といったものが挙げられ」とされる<sup>(6)</sup>。このほか、出荷基準は近接日基準の範疇であると解するもの<sup>(7)</sup>、検収基準は引渡・役務提供基準の範疇だが出荷基準は近接日基準の範疇であると解するもの<sup>(8)</sup>がある。金子宏教授も、「検修日〔ママ〕基準」は法人税法 22 条の 2 第 1 項の引渡・役務提供基準ではなく、2 項の近接日基準の範疇に含まれると解されている<sup>(9)</sup>。

法令ではない通達や上記各見解の内容を受け入れるためには、その法的根拠を検証する必要があることはいうまでもないし、上記各見解の論拠は必ずしも十分に説明されていないという問題もあるが、紙幅の都合上、上記のように見解の不一致が生じていることを述

(5) 例えば、成松洋一『Q & A 収益認識における会計・法人税・消費税の異同点』130 頁（税務研究会出版局 2019）では、「収益認識基準において、出荷基準や着荷基準も検収基準の『代替的な取扱い』として認められていますので、法人税でもこれらが認められています。しかし、出荷基準や着荷基準は、収益認識基準でも『代替的な取扱い』として容認されていますので、棚卸資産の引渡しがあった日に『近接する日』に収益計上するものではありません」と解説されている。もっとも、収益認識会計基準で代替的な取扱いとして容認されていることと引渡基準又は近接日基準との関係は必ずしも明らかではない。あくまで法人税基本通達 2-1-2 に示された行政解釈を前提とした実務解説として受け止めるべきかもしれない。菊谷正人「『収益認識に関する会計基準』に対する法人税法の対応」法学志林 55 巻 3 号 33 頁も参照。

(6) 酒井克彦『プロGRESSIVE 税務会計論Ⅲ』225 頁（中央経済社 2019）。

(7) EY 新日本有限責任監査法人編『企業への影響からみる収益認識基準実務対応 Q&A』116 頁（清文社 2018）、島田真一「新収益会計基準と法人税法との関係について」租税研究 833 号 327 頁参照。

(8) 山本史枝『奇跡の通達改正』54 頁以下（清文社 2019）参照。

(9) 金子・前掲注(1)356 頁参照。増田英敏『リーガルマインド租税法〔第 5 版〕』164 頁（成文堂 2019）も同旨。上記のほか、役務提供基準を役務提供「完了」基準と解すべきかという論点もある。役務提供「完了」基準をとる見解として、小林裕明「収益認識会計基準と税法における年度帰属原則との乖離」青山アカウンティング・レビュー 8 号 50 頁参照。

べるにとどめる。ただし、次の点を指摘しておく。

- ・法人税法 22 条の 2 第 1 項が定める引渡・役務提供基準自体、解釈の余地を残すものであり、その意義を深掘りして検討する必要がある。その際、上記通達が求める合理性や継続性の法的根拠も検討の対象となる。
- ・出荷基準や検収基準と一口にいても棚卸資産の種類や性質、個々の契約や商慣習等により、その具体的内容や状況は異なりうるため、個別の事例に対峙する場面では、出荷基準や検収基準といった中間概念を通さずに、より直接的に引渡基準該当性を精査する必要が出てくる。
- ・法人税法 22 条の 2 第 1 項は、資産の販売等に係る収益に関して、表面上、少なくとも 22 条 2 項よりも、明確で具体的な文言を擁しているが、その中身を検討すると、その規範内容は多分に解釈の余地を残す、あるいは評価的要素を含み持つのではないかという不安に駆られる。
- ・特定の収益計上基準や企業の個別の収益計上処理が法人税法 22 条の 2 第 1 項（の引渡・役務提供基準）の範疇であるのか、3 項経由も含めて 2 項（の近接日基準）の範疇であるのかという点は、次に見るように、2 項を適用するには（近接日要件以外の）所定の要件を満たす必要があるため、実務上、大きな影響を及ぼす可能性がある。

### 3 法人税法 22 条の 2 第 2 項・第 3 項に関する補足

- (1) 収益の計上時期のルールとしての近接日基準  
法人税法 22 条の 2 第 2 項は次のとおり定めている。

内国法人が、資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って当該資産の販売等に係る契約の効力が生ずる日その他の前項に規定する日に近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合には、同項の規定にかかわらず、当該資産の販売等に係る収益の額は、別段の定め（前条第四項を除く。）があるものを除き、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

法人税法 22 条の 2 第 2 項は、一定の要件を満たした場合には、1 項の規定にかかわらず、資産の販売等に係る収益の額について、目的物の引渡日又は役務の提供日に「近接する日」の属する事業年度の益金の額に算入することを定めている。法人税法 22 条の 2 第 1 項が資産の販売等に係る収益の計上時期のルールとして引渡・役務提供基準を採用しているのに対し、2 項はいわば近接日基準の採用を認めたものといえよう。

また、法人税法 22 条の 2 第 3 項は次のとおり定めている。

内国法人が資産の販売等を行つた場合（当該資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って第一項に規定する日又は前項に規定する近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合を除く。）において、当該資産の販売等に係る同項に規定する近接する日の属する事業年度の確定申告書に当該資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載があるときは、その額につき当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなす。

して、同項の規定を適用する。

法人税法 22 条の 2 第 3 項は、内国法人が資産の販売等を行った場合において、その資産の販売等に係る資産の引渡日又は役務提供日に近接する日の属する事業年度の確定申告書に、その資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載があるときは、その額につき、その事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、法人税法 22 条の 2 第 2 項の規定を適用することを定めている。

法人税法 22 条の 2 第 2 項は、近接日基準に基づく収益計上に当たって確定決算による経理を求めていた。法人税法 22 条の 2 第 3 項は、当初申告において近接日基準に基づく申告調整を行ったときは、その申告調整額につき当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、2 項の規定を適用することを認める（「確定申告書」の定義について法人税法 2 条 31 号参照）。かように 3 項は、確定決算による収益経理を行っていない場合においても、申告調整を通じて近接日基準による収益計上が認められる道を確保している。

法人税法 22 条の 2 は、1 項だけを見ると、厳格な引渡・役務提供基準を採用しているように見えるが、確定決算による収益経理又は申告調整に基づいて引渡しの日又は役務提供の日の近接する日に収益を計上することを認める 2 項や 3 項等の規定と合わせて見ると、全体としては会計基準の線に沿い、会計基準との調和を図っているという指摘がなされている<sup>(10)</sup>。上記のような法人税法 22 条の 2 第 1 項ないし 3 項の關係に鑑みた指摘であろう。

## (2) 法人税法 22 条の 2 第 3 項の位置付けや 2 項との關係に関する見解の不一致

### ア 2 要件充足不要説と 2 要件充足必要説

法人税法 22 条の 2 第 3 項の位置付けや同項と 2 項との關係をどう理解すべきであるかという点について、見解が分かれている。法人税法 22 条の 2 第 3 項は、申告調整により近接日基準に基づく収益計上が認められる可能性を確保したものであるが、その要件と法律効果を 2 項のそれと比較してみよう。

(10) 金子・前掲注(1)357 頁参照。

要件	
法人税法 22 条の 2 第 2 項	法人税法 22 条の 2 第 3 項
① 内国法人が資産の販売等を行ったこと ② 当該資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従っていること ③ 当該資産の販売等に係る契約の効力が生ずる日その他の 1 項に規定する日に近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理したこと ④ 別段の定め（法人税法 22 条 4 項を除く）に該当する場合でないこと	① 内国法人が資産の販売等を行ったこと ② 当該資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って 1 項に規定する日又は 2 項に規定する近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合でないこと ③ 当該資産の販売等に係る 2 項に規定する近接する日の属する事業年度の確定申告書に当該資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載があること

法律効果	
法人税法 22 条の 2 第 2 項	法人税法 22 条の 2 第 3 項
1 項の規定にかかわらず、当該資産の販売等に係る収益の額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。	上記③の額につき当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、2 項の規定を適用する。

上記に示した法人税法 22 条の 2 第 2 項の要件のうち比較的重要な次の 3 つを抜き出して簡略化し、それぞれに適当な名称を付してみる。

② 一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従うこと（公正処理基準準拠要件） ③ 近接日の属する事業年度の確定した決算において収益経理を行うこと（近接日における確定決算収益経理要件 <sup>(11)</sup> ） ④ 別段の定め（法人税法 22 条 4 項を除く）がないこと（別段の定め不存在要件）
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

法人税法 22 条の 2 第 3 項は、当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、2 項の規定を適用する旨定めている。かような 3 項について、同項の①ないし③の要件を満たせば、直ちに 2 項の適用があると解すべきであろうか。言い換えれば、3 項を経由して 2 項を適用する場合には、3 項を経由せずに 2 項を直接適用する場合に求め

(11) 近接日要件と確定決算収益経理要件に細分化して、説明することも可能であろう。

られるはずの②公正処理基準準拠要件及び④別段の定め不存在要件をいずれも満たす必要はない（以下、このような立場を「2要件充足不要説」という）と解すべきであろうか。

立案担当者は2要件充足不要説を採用していないようである。すなわち、立案担当者は、法人税法22条の2第3項について、次のとおり解説している<sup>(12)</sup>。

この③〔筆者注：法人税法22条の2第3項〕によってみなされるのはその日において「収益として経理したこと」のみであり、その申告調整による収益認識日が一般に公正妥当と認められる会計処理に従った収益認識日であることとはみなされないことから、申告調整により収益認識日を変更して上記②〔筆者注：法人税法22条の2第2項〕を適用するためには、その変更後の収益認識日が一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従った場合の収益認識日である必要があります。

この解説は、2要件充足不要説に対置されるところの2要件充足必要説を採用したものと解される。

他方、2要件充足不要説を採用していると思われる見解も示されている。例えば、長島弘教授は、法人税法22条の2第3項について、「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準（以下、法22条の2第2項及び第3項のものを『収益公正処理基準』とする。）に従った、目的物の引渡し等の日又はその日に近接する日の属する事業年度における収益計上をしていない場合の規定である。そしてその場合にも、1項又は2項に定める事業年度において益金加算した場合には、確定した決算で収益に計上したものとして、これを認めるというものである」、「ここで問題は、なぜ、収益公正処理基準に従ったわけでもないのにもかかわらず、2項で規定するその日に近接する日の属する事業年度における益金計上を認め得るのかという点である。2項の規定は、本来計上すべき目的物の引渡し等の日の属する事業年度ではないが、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従った会計処理の結果を尊重するというものであるところ、その前提根拠を欠いている場合に、なぜそれを認めるのであろうか」という疑問を示されている<sup>(13)</sup>。

また、長島教授は、法人税法22条の2第3項について、「1項と2項には『別段の定めがあるものを除き』とあるところ、この3項にはそれが無い」という指摘もなされている<sup>(14)</sup>。

(12) 藤田ほか・前掲注(4)275頁。

(13) 長島・前掲注(3)114頁。長島弘「新法人税法22条の2の問題点」税制研究74号94頁以下も参照。また、酒井・前掲注(6)257頁は、「無償取引については、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って益金経理要件〔筆者注：本稿でいうところの③近接日における確定決算収益経理要件を指すと思われる。以下同じ〕を充足することが困難であるため、法人税法22条の2第2項の適用のみを前提とすると、契約日基準を採用することができないことになる。しかしながら、同条3項を適用することにより、必ずしも益金経理要件を必要とせず、確定申告記載要件を充足することで契約日基準の採用を認めようとするのである」という見解を示される。この見解は、法人税法22条の2第3項を通じて2項を適用する場合には、少なくとも2項の②公正処理基準準拠要件は要求されないことを前提としている可能性もあるが、22条の2第3項は1項及び2項の「別段の定め」であるという解釈を大前提としていることや22条の2各項の「別段の定め」の具体的範囲について立案担当者と異なる立場であること（後述）に注意を要するため（酒井・同書255頁以下参照）、他の見解と単純に比較することは妥当でない面もある。

(14) 長島・前掲注(3)114頁参照。

## イ 2要件充足不要説の検討

法人税法22条の2第3項は、文理上、上記③の申告調整額につき当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、2項の規定を適用するとしているが、このような定め方がなされた場合に、通常、2項の他の要件を度外視して2項を適用する趣旨の定めであると解すべきであろうか。次の条文例を思い浮かべると、そのように速断することは躊躇される。

例えば、法人税法3条は「人格のない社団等は、法人とみなして、この法律（別表第二を除く。）の規定を適用する」と定めている。この規定の趣旨は、法人税法の各規定の要件を等閑視して、3条により法人とみなされる人格のない社団等について、当該各規定が定める各要件の充足の有無にかかわらず当該各規定を適用するものでないことは自明である。

また、法人税法10条の3は、「普通法人又は協同組合等が公益法人等に該当することとなる場合には、その該当することとなる日の前日に当該普通法人又は協同組合等が解散したものとみなして、次に掲げる規定その他政令で定める規定を適用する」としている。ここでいう「次に掲げる規定」として、法人の解散等の場合における欠損金の繰戻しによる還付について定める80条4項と連結欠損金の繰戻しによる還付について定める81条の31第4項がある。法人税法10条の3の適用がある場合に、法人の解散という要件以外の欠損金の繰戻しの還付要件を満たしていないにもかかわらず、80条4項又は81条の31第4項の適用があると解することができないことは明白である。

もちろん、みなし規定の適用があることによって、他方の規定の要件をすべて充足することになるような関係の場合は別であるが、法人税法22条の2第2項と3項の関係はそのようなものではない。

さらにいえば、2要件充足不要説は、法人税法22条の2第2項は複数の要件を用意しているものの、3項について、2項の③近接日における確定決算収益経理要件のみを取り出して充足したものと「みなし」た上で、他の2つの要件を度外視して2項の適用を認めるものであると説明することになる。このことにどのような意義があるのか。わざわざ確定した決算で収益経理したものとみなすことの意義はどこにあるのか。3項を独立して又は単体で適用すれば足りるのではないか。2要件充足不要説を採用するならば、法人税法22条の2第3項の法律効果部分は、端的に、「当該資産の販売等に係る収益の額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。」などと定めたはずではないか<sup>(15)</sup>。かような疑問が惹起される。

加えて、法人税法22条の2第3項の適用がある場合には、2項の④別段の定め不存要件を充足する必要がないとするとどうなるか。例えば、立案担当者の解説にあるように<sup>(16)</sup>、ここでいう別段の定めは、有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入について定める法人税法61条の2が該当するとしよう<sup>(17)</sup>（もっとも、酒井克彦教授は、法人税法61条の2は22条2項の「別段の定め」であり、22条の2第1項や2項の「別段の

(15) 「法人税法22条の2第1項の規定にかかわらず、」又は「前各項の規定にかかわらず、」などの文言を挿入することも考えられる。

(16) 藤田ほか・前掲注(4)273～274頁参照。

(17) 渡辺徹也『スタンダード法人税法〔第2版〕』126頁（弘文堂2019）も立案担当者の解説と同様の理解を示される。

定め」ではないこと及び22条の2第3項が2項の「別段の定め」に該当するという見解を示されている<sup>(18)</sup>。

そうすると、有価証券の譲渡に係る収益の計上時期について、法人税法61条の2第1項が定める約定日基準ではなく、22条の2第3項の適用により、申告調整による約定日基準以外の近接日基準を採用する余地が出てくる。2項経由では認められないにもかかわらず、3項経由であればその採用が認められる可能性があることになる。しかも、法人税法61条の2第1項は、所得の金額について益金の額から損金の額を控除するというグロス計算を要請する22条と異なり、ネット計算、すなわち有価証券の譲渡に係る譲渡利益額を益金の額、譲渡損失額を損金の額に算入することを定めている。よって、収益の額のみ法人税法22条の2第3項を適用した場合、譲渡原価の額については22条3項と61条の2のいずれを適用するのか、という問題が発生してしまう（もちろん、61の2は後述する「別段の定め」ルートを通るため22条の2の適用はないなど、解釈により、問題を解決することはありうる。また、61条の2は「収益」という語を用いておらず22条の2と規律範囲が重なるのかという疑念も残るため、63条や64条の方が好例かもしれない）。

以上の考察から、次のような整理を示しておきたい。法人税法22条の2第3項は、資産の販売等に係る収益の額について、申告調整により、資産の販売等に係る資産の引渡日又は役務提供日に近接する日の属する事業年度の益金の額に算入することを同項単独で認めるものではない。近接日基準による益金算入を認める直接の規定は、あくまで法人税法22条の2第2項である。すなわち、法人税法22条の2第2項は、資産の販売等に係る収益の額について、一定の要件を満たした場合には、1項の規定によらずに（引渡・役務提供基準によらずに）、近接日基準により益金の額に算入することを規定しており、3項は、かかる一定の要件のうち、近接日の属する事業年度の確定した決算において収益経理を行うこと（③近接日における確定決算収益経理要件）という1つの要件を満たす効果をもたらすものにすぎない。

よって、法人税法22条の2第3項の適用がある場合でも、2項の他の要件である②公正処理基準準拠要件及び④別段の定め不存在要件を満たさない限り、資産の販売等に係る収益の額について、申告調整により、資産の販売等に係る資産の引渡日又は役務提供日に近接する日の属する事業年度の益金の額に算入することは認められない。

なお、3項を適用する場合にも②公正処理基準準拠要件が問われるとすれば、資産の販売等に係る収益の計上時期について、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従ったものであるという条件の下に、引渡・役務提供日基準から離れて近接日基準をとることが許されている、という理解が妥当することになろう。

#### 4 法人税法22条の2第4項に関する補足

法人税法22条の2第4項は次のとおり定めている。

国内法人の各事業年度の資産の販売等に係る収益の額として第一項又は第二項の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入する金額は、別段の定め（前条

(18) 酒井・前掲注(6)255～257頁参照。



第四項を除く。)があるものを除き、その販売若しくは譲渡をした資産の引渡しの時に  
おける価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とする。

法人税法 22 条の 2 第 4 項は、大雑把にいえば、資産の販売等に係る収益の額として、1 項又は 2 項により益金の額に算入する金額が時価ないし適正な価額であることを明らかにしたものである<sup>(19)</sup>。法人税法 22 条 2 項について、資産の譲渡が代金の受入れその他資産の増加を来すべき反対給付を伴わないものであっても、譲渡時における資産の適正な価額に相当する収益があると認識すべきものであることを明らかにした規定であると判示した南西通商株式会社事件の最高裁平成 7 年 12 月 19 日第三小法廷判決(民集 49 卷 10 号 3121 頁)を彷彿させる規定である。かように、法人税法 22 条の 2 第 4 項は、必ずしも契約金額(契約で定められた対価の額)ないし当該取引に係るインプットの金額を収益の額としているわけではないことに注意を要する。

また、どの時点の時価であるかという点を明らかにしていることに法人税法 22 条の 2 第 4 項の意義を見いだすことも可能である。資産の販売又は譲渡に係る収益の益金算入額について、同項は「資産の引渡しの時における」価額としているからである。法人税法 22 条の 2 第 2 項の適用がある場合には引渡日に近接する日で益金算入するのであるが、その益金算入額は、4 項を文字どおり適用すれば、その近接日の価額ではなく引渡時の価額となる。

他方、役務提供については、「その提供をした役務につき通常得べき対価の額」とされており、どの時点の対価の額であるかという点が明記されていない。「資産の販売又は譲渡に係る『収益の額』とすべき資産の『時価』に関して、時点を示して『資産の引渡し時における価額』と規定するのであれば、本来は、役務の提供に係る『収益の額』とすべき役務の『時価』に関しても、同様に、時点を示して規定すべきである」<sup>(20)</sup>という批判もありうる。もちろん、「通常得べき対価の額」という文言との関係で、役務提供がいつなされたものであるかといった時間的要素を考慮するという見解が成り立つ可能性はある。

この点について、法人税法 22 条の 2 第 4 項は、「役務提供時に」通常得べき対価の額に相当する金額と規定するものであるという見解も示されている。例えば、酒井克彦教授は、法人税法 22 条の 2 第 4 項について、「収益の額は、『資産引渡時の価額』または『役務提供時に通常得べき対価の額に相当する金額』と規定する」として補充的な解釈をなされている<sup>(21)</sup>。

(19) 法人税法 22 条の 2 第 4 項が「価額」と「対価の額」をどのように使い分けているのかは明らかではないが、「対価の額」を時価ないし適正な価額であると解釈する際の参考となる裁判例として、東京高裁平成 26 年 6 月 12 日判決(訟月 61 卷 2 号 394 頁)、東京高裁平成 27 年 11 月 18 日判決(税資 265 号順号 12753) 参照。

(20) 朝長英樹「『収益認識に関する会計基準等への対応』として平成 30 年度に行われた税法・通達改正の検証(3)」T&A master751 号 25 頁。

(21) 酒井克彦『プロGRESSIVE 税務会計論 I [第 2 版]』20 頁(中央経済社 2018)、酒井・前掲注(6)226 頁。谷口勢津夫『税法基本講義 [第 6 版]』378 頁(弘文堂 2018)も参照。なお、役務は、資産と異なり、提供の時に消費されると考えられるため「提供の時における」と時点を示して特定する必要がなかったと解するものとして、片山智裕『ケーススタディでおさえる収益認識会計基準』36 頁(第一法規 2019) 参照。

### Ⅲ 法人税法 22 条の 2 を巡る「別段の定め」論議

法人税法 22 条の 2 を巡る「別段の定め」論議という枠組みで捉えると、議論の軸として次の 2 つを立てることができる<sup>(22)</sup>。

〔1〕 法人税法 22 条の 2 各項の「別段の定め」の具体的範囲

〔2〕 法人税法 22 条の 2 における他の規定の「別段の定め」該当性

以下、〔1〕について簡述した上で、〔2〕について、法人税法 22 条の 2 が 22 条 2 項の「別段の定め」に該当するかという点を検討する。

#### 1 〔1〕 法人税法 22 条の 2 各項の「別段の定め」の具体的範囲

法人税法 22 条の 2 第 1 項、2 項又は 4 項の「別段の定め」に該当するのはどの規定か。立案担当者は、法人税法 22 条の 2 第 1 項の「別段の定め」の具体的例示として、以下の法人税法の規定を挙げ、2 項の「別段の定め」も同様であると解説している<sup>(23)</sup>。

- ・ 第 61 条（短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益）
- ・ 第 61 条の 2（有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入）
- ・ 第 62 条の 5 第 2 項（現物分配による資産の譲渡）
- ・ 第 63 条（リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度）
- ・ 第 64 条（工事の請負に係る収益及び費用の帰属事業年度）
- ・ 所得税法等の一部を改正する法律（平成 30 年法律第 7 号）附則第 28 条の規定によりなおその効力を有するものとされる同法 2 条の規定による改正前の法人税法第 63 条（長期割賦販売等に係る収益及び費用の帰属事業年度）

また、立案担当者は、法人税法 22 条の 2 第 4 項の「別段の定め」の具体的例示として、以下の法人税法の規定を挙げている<sup>(24)</sup>。

- ・ 第 61 条（短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益）
- ・ 第 61 条の 2（有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入）
- ・ 第 62 条から第 62 条の 5 まで（組織再編成による資産の譲渡）
- ・ 第 63 条（リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度）
- ・ 第 64 条（工事の請負に係る収益及び費用の帰属事業年度）
- ・ 所得税法等の一部を改正する法律（平成 30 年法律第 7 号）附則第 28 条の規定によりなおその効力を有するものとされる同法第 2 条の規定による改正前の法人税法第 63 条（長期割賦販売等に係る収益及び費用の帰属事業年度）

(22) このほか、租税特別措置法が法人税法 22 条の 2 の「別段の定め」に該当するかという論点などもある。参考として、酒井克彦「租税特別措置法は法人税法 22 条にいう『別段の定め』か」中央・ロージャーナル 12 巻 2 号 153 頁以下参照。

(23) 藤田ほか・前掲注(4)273～274 頁参照。

(24) 藤田ほか・前掲注(4)275 頁参照。

立案担当者の上記解説について、法人税法61条の2を例として考えてみたい。法人税法61条の2第1項は有価証券の譲渡損益の計上時期について、「その譲渡に係る契約をした日〔中略〕の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する」として、いわゆる約定日基準を定めている。このことに鑑みて、立案担当者は、法人税法61条の2について、収益の計上時期として引渡基準を定める22条の2第1項や近接日基準を定める2項の「別段の定め」であると解しているであろう。

また、法人税法61条の2第1項は、有価証券の譲渡対価の額について「その有価証券の譲渡の時における有償によるその有価証券の譲渡により通常得べき対価の額（第二十四条第一項（配当等の額とみなす金額）の規定により第二十三条第一項第一号又は第二号（受取配当等の益金不算入）に掲げる金額とみなされる金額がある場合には、そのみなされる金額に相当する金額を控除した金額）」と規定している。このことに着目することで、立案担当者は、法人税法61条の2について、収益の額として益金の額に算入する金額を販売又は譲渡をした資産の引渡しの際における価額とする22条の2第4項の「別段の定め」であると整理しているであろう。

なお、法人税法22条は、別段の定めがあるものを除き、収益の額から原価・費用・損失の額を控除し、課税所得を算出するというグロス計算を求めているが、61条の2第1項は譲渡利益額を益金の額に算入し、譲渡損失額を損金の額に算入することを規定している。いわば、有価証券の譲渡損益に係る課税所得金額の計算について、法人税法22条2項又は3項を通じたグロス計算ではなく、ネット計算を求めている。課税所得の算出の仕方という点からすれば、法人税法61条の2第1項は22条2項や3項の「別段の定め」であるともいえよう。

上記の立案担当者のもとは異なる見解も示されている。すなわち、酒井克彦教授は、法人税法61条の2は22条2項の「別段の定め」であり、22条の2第1項や2項の「別段の定め」ではないこと及び法人税法22条の2第3項が2項の「別段の定め」に該当するという見解を示されている<sup>(25)</sup>。法人税法22条の2各項が定める「別段の定め」の具体的範囲については更なる議論の余地がある<sup>(26)</sup>。

## 2 [2] 法人税法22条の2は22条2項の「別段の定め」であるか（概要）

[2] 法人税法22条の2における他の規定の「別段の定め」該当性、とりわけ法人税法22条の2が22条2項の「別段の定め」に該当するのか、という問題を中心に検討してみたい。

学説は、既に積極説と消極説に分断されている。積極説として、渡辺徹也教授は、「22条の2は、別段の定めトップバッターです。かつて別段の定めは23条（受取配当の益金不算入）から始まっていました。平成30年度改正では、22条と23条との間に、あえて22

(25) 酒井・前掲注(6)255～257頁参照。

(26) 小林磨寿美＝大野貴史『中小企業の取引における収益認識の税務と会計の実務』13頁（税務経理協会2019）は、「法人税法22条の2は、収益認識基準にも対応する法人税法上の収益の額についての取扱いの原則を示しているものである。したがって、1項、2項及び4項で『別段の定め』として除かれているのは、この22条の2という法人税法上の収益認識基準に対する別段の定め、つまり、収益認識基準を適用した場合に、法人税法との間で調整が必要な部分であり、カッコ書きの『前条第4項を除く』は、もっと大きな枠組みでの税法独自の計算基準が尊重されるという意味である」という見解を示される。

条の2という条文を入れて、益金の認識に関するルールを規定しました。その理由を一言でいえば、国際会計基準等の影響を受けて、日本の企業会計において採用された収益認識に関する新会計基準に対する法人税法上の対応ということになります」と説明される<sup>(27)</sup>。他方、消極説として、酒井克彦教授は、法人税法22条の2は22条4項の「別段の定め」であって、22条2項の「別段の定め」ではない(22条2項の「別段の定め」は23条以下である)と整理される<sup>(28)</sup>。

立案担当者の解説を見ても、積極説又は消極説のいずれであるかは判然としない。立案担当者の解説は法人税法22条の2が22条4項の「別段の定め」に該当すると理解していることを明確に読み取ることができるような書きぶりであることなどと対比すると、立案担当者は消極説を採用していると見る余地はあるかもしれない<sup>(29)</sup>。以下では、積極説及び消極説の根拠について検討を加える。

### 3 法人税法22条の2は22条2項の「別段の定め」であるか(積極説の検討)

#### (1) 法人税法22条の2の格納場所ないし配置場所

上述のとおり、渡辺徹也教授は、法人税法22条の2は22条2項の「別段の定め」であるとする積極説を明示的に採用している。ここでは、積極説の根拠の候補として、法人税法22条の2の格納場所ないし配置場所を手掛かりとしたアプローチを提案してみたい。渡辺教授が積極説を採用する根拠は必ずしも明らかではないが、「平成30年度改正では、22条と23条との間に、あえて22条の2という条文を入れて、益金の認識に関するルールを規定しました」という上記説明部分からすると、法人税法22条の2の格納場所ないし配置場所を1つの根拠として抱懐されている可能性はある。

法人税法22条の2は、法人税法第二編第一章第一節のうち、従来から益金の額に係る別段の定め格納場所として認識されている「第三款 益金の額の計算」に格納された(視点①)。しかも、「第三款 益金の額の計算」に「第一目 収益の額」を創設し、そこに格納された(視点②)。逆にいえば、法人税法22条のおさめられている「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」には格納されなかった(視点③)。

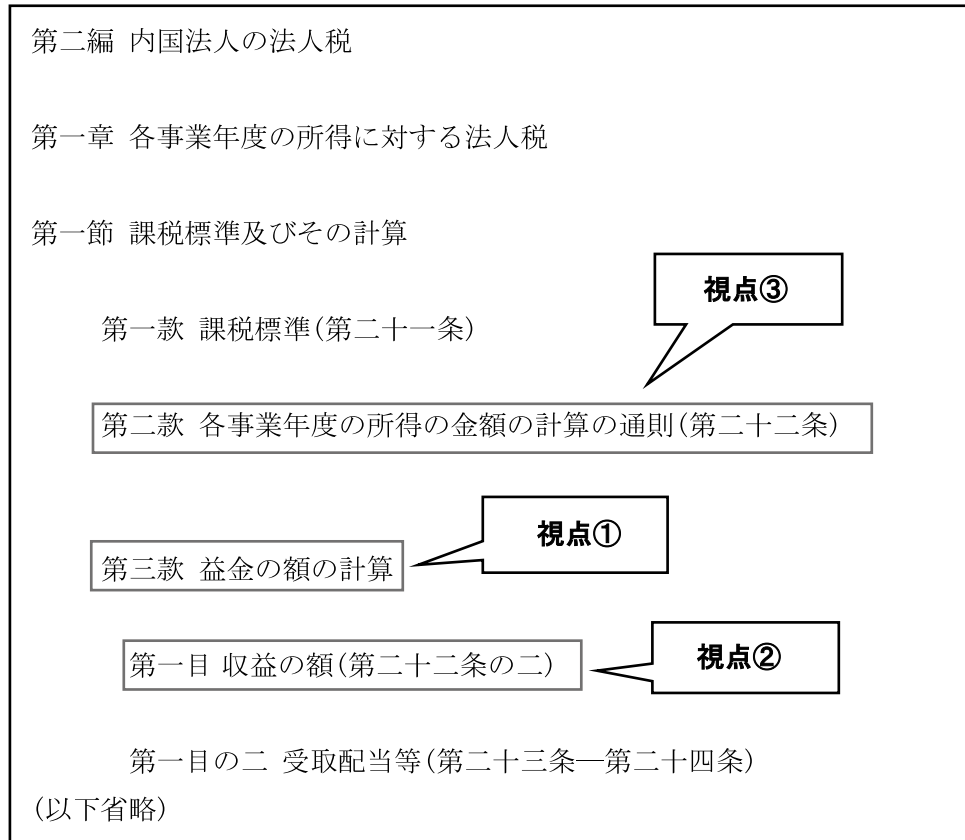
---

(27) 渡辺・前掲注(17)115頁。なお、渡辺教授は、法人税法22条の2について、22条4項の「別段の定め」でもあるという立場を示されている(渡辺・同書125頁参照)。金子友裕「法人税法22条の2創設の意義」経営論集92号88頁も明示的に積極説を採用しておられる。

(28) 酒井・前掲注(6)286頁以下参照。

(29) 酒井克彦教授は、立案担当者が消極説を採用するものであると理解されている。酒井・前掲注(6)286頁参照。

《法人税法の目次の抜粋》



法人税法 22 条の 2 が 22 条の格納場所である第二編第一章第一節「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納されなかったこと（視点③）にあらわれているように、各事業年度の所得の金額の計算の通則としては、依然として、22 条こそが最重要規定である。法人税法 22 条の 2 は、22 条の見出しが掲げていた「各事業年度の所得の金額の計算」に関する定めというよりも、「益金の額」ないし「収益の額」の計算に関する定めすぎない（視点①や②と関わる。法人税法 22 条の見出しを削除する改正については後述）。

法人税法 22 条の 2 について特筆すべきことは、収益の計上時期や計上額に関して、22 条 2 項よりも明確かつ具体的な文言を用いていることである。このように考えてみると、「各事業年度の所得の金額の計算の通則」としては、法人税法 22 条の 2 創設後においても依然として、22 条が最重要規定であるが、資産の販売等に係る収益の計上時期と計上額に関する通則（的規定）としては、22 条の 2 創設後においては、同条の方が 22 条よりも重要であるという見方が成り立つ。

別段の定め議論に与える示唆を述べるならば、法人税法 22 条の 2 が益金の額の計算に係る別段の定め格納場所として理解されてきた「第三款 益金の額の計算」に格納されたこと（視点①）をもって、22 条の 2 が 22 条 2 項の「別段の定め」に該当することの証左であるという見方に結び付く。積極説の根拠の候補の 1 つとなるのである。

また、法人税法 22 条の 2 が 22 条の格納場所である「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納されなかったこと（視点③）も積極説の根拠の候補の 1 つになりうるし、やや議論の先取りになってしまうが、消極説への反論にもなりうる。法人税法 22 条の 2 が 22 条 2 項の「別段の定め」ではないとすれば、なぜ 22 条の 2 は「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納されなかったのかという疑問が生じるからである（視点③）。消極説がいうように法人税法 22 条の 2 が 22 条の「別段の定め」ではないとすれば、所得の金額の計算の通則規定の一部として、22 条の 2 を「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に配置したはずではないかという疑問と言い換えてもよい。

すると、法人税法 22 条の 2 について、22 条がおさめられている「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納されなかったこと（視点③）の理由に関心が寄せられる。その説明の候補として、例えば、次のようなものがありうる。

- ・法人税法 22 条は、各事業年度の所得の金額について「当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額」となることを明らした上で、益金（収益）の額のみならず、損金（原価・費用・損失）の額や資本等取引に関する定めを有している。このような法人税法 22 条と比較すると、22 条の 2 は、22 条の見出しが掲げていたような「各事業年度の所得の金額の計算」に関する定めというよりも「益金の額」ないし「収益の額」の計算にすぎない（このことは視点①や②と関係する）。
- ・法人税法 22 条は、収益の計上時期や計上額を規律する定めのほか、「資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る」というように収益の発生原因、あるいはいかなるものを益金の額に含めるべきであるかということや益金の額に算入すべき金額に収益の額が含まれることを規律する定めを有している。このような法人税法 22 条と比較すると、22 条の 2 は、資産の販売又は譲渡及び役務の提供に係る収益のみを規律し、しかもその計上時期や計上額のみを規律しているにすぎない。よって、「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納することは適当ではない面がある。

上記説明は「（積極説側が）消極説への反論として視点③を持ち出すこと」に対する「（消極説側からの）再反論の契機」となりうる。法人税法 22 条の 2 は、22 条の「別段の定め」ではないため、確かに、所得の金額の計算の通則規定の一部として「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に配置すべきであったが、上記説明に掲げられているような事情が存在したことから、かような配置を採用しなかったにすぎない。よって、改正法が採用した条文配置は、法人税法 22 条の 2 が 22 条の「別段の定め」であることを積極的に裏付けるものではない、と（消極説側からの）再反論の素材として利用されるのである。

しかしながら、別の視点から更に考察を進めることも可能である。上記説明は、法人税法 22 条の 2 を 22 条と一応切り離して観察するものである。かように、法人税法 22 条との関係性を顧みずに 22 条の 2 の規定を単体として見て、上記説明にあるように法人税法 22 条の 2 の性格を捉えることの妥当性については検討の余地もある。

少なくとも、法人税法 22 条の 2 を 22 条の格納場所である「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納していれば、同条とともに、「各事業年度の所得の金額の計

算の通則」を構成する規定として評価する余地が出てくる。例えば、法人税法22条に6項以降を設けることも選択肢に入れて、22条の2の規定内容を22条に組み込む、あるいは、「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」の中に「第一目 各事業年度の所得の金額の計算の通則」と「第二目 資産の販売等に係る収益の額の計算の通則」を設けて、第一目に22条、第二目に22条の2を配置することも考えられよう。

かような例を出すと、改正法が、法人税法22条の2について、22条のおさめられている「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納しなかったこと（視点③）がより強調される。すなわち、法人税法22条の2を22条の格納場所である「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に配置した場合、法人税法22条の2は、22条とともに、「各事業年度の所得の金額の計算の通則」を構成する余地があるにもかかわらず、改正法はそうしなかった。

このことを考慮すると、法人税法22条の2をもって、22条の一部であるかのように捉えられることを避けたのか、あるいは、やはり、法人税法22条の2を22条2項の「別段の定め」として性格付けることとしたという見方も検討の対象に入り込んでくる。法人税法22条の2が22条の格納場所である「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納されなかったこと（視点③）も積極説の根拠の候補の1つになりうることになる。もっとも、ここまで深読みをすることは妥当でなく、単に法人税法22条の規定を大幅に手直しすることは回避したいという考慮が働いた可能性もありうる。

## (2) 法人税法22条2項の見出しを削除する改正

法人税法22条の2が「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納されなかった理由の候補として挙げた上記説明は、22条の2の性格に関するものである。かかる説明は、「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」は「通則」という部分に相応の重きを置くことを前提としたものと見ることもできる。そうであれば、「各事業年度の所得の金額の計算」とされていた法人税法22条の見出しが平成30年度税制改正により削除されたことと結び付けて、議論を展開しうる。

法人税法22条には「各事業年度の所得の金額の計算」という見出しが付されていたが、平成30年度改正においてこれを削る改正がなされている。改正後においても、法人税法22条は、「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に存在する唯一の条文であることに変わりはないため、かかる見出しを削除した趣旨は必ずしも明らかではない。改正の趣旨について、酒井克彦教授は、かかる条文見出しと同じ機能を法人税法22条の2に持たせようとしたことにあると推察される<sup>(30)</sup>。

条文における見出しは、条文の内容を簡潔に表現するものであり、これを付けることによって、条文の規定している内容の理解と検索の便に供しようとするものである<sup>(31)</sup>。第二款の款名である「各事業年度の所得の金額の計算の通則」と平成30年度改正で削除された22条の見出しである「各事業年度の所得の金額の計算」とを比べてみると、「通則」という部分を除き、同一の表現であることに気が付く。本則が章、節等に区分され、当該

(30) 酒井・前掲注(6)240頁参照。

(31) 法制執務研究会編『新訂 ワークブック法制執務〔第2版〕』186頁（ぎょうせい2018）参照。

章、節等が1条から成る場合に、当該条に見出しを付ける必要があるかどうかについては、見出しが章名等と異なる表現となるときは、当然見出しを付けることになるが、それが章名等と同じような表現になるときは、見出しを付ける実益がない（章名等が見出しの役割をも果たす）から、見出しを付けないのが一般的である<sup>(32)</sup>。

このことを踏まえると、法人税法22条の見出しを削除した今回の改正は、第二款の款名と同じような表現の見出しを22条に存置させておくことは意味がないと考えたにすぎないという見方も出てくる（そうであれば、第二款の「各事業年度の所得の金額の計算の通則」という款名は、最後の「通則」の部分まで意識して読んだ方がよさそうである）。単純に、「章・節等が一条から成る場合には見出しを省略することができる」<sup>(33)</sup>のであるから省略したにすぎないという見方もありうる一方、わざわざ現存する見出しを削除しているのであるから、そのことに相応の意義を見いだそうとする志向も理解できる。そもそも、法人税法22条や22条の2のみならず、第三款以降の規定についても「各事業年度の所得の金額の計算」であることに変わりはない。法人税法22条2項の見出しが削除されたことには、かような考慮が働いていた可能性もある。

かように法人税法22条の見出しを削除した趣旨を論決することには困難を伴うが、いずれにしても、第二款の款名は、存置されているとおおり、やはり最後の「通則」の部分まで意識して読んだ方がよいのではないかと考える。かように「第二款」が各事業年度の所得の金額の計算の「通則」に係る条項をおさめるべき場所であることを強調することは、上記(1)の議論にも影響を与えよう。

(3) 法人税法22の2が実際に22条2項の「別段の定め」といえるような規定であるか  
法人税法22の2が実際に22条2項の「別段の定め」といえるような規定であるかという実際上の視点にも言及しておこう。特に法人税法22条の2については、例えば、その第1項は「益金の額に算入する」と締めくくられており、一見すると、22条2項の「収益の額」とは別ルートで益金の額に算入する規定であるかのように見えるが、その主語は「収益の額」となっている。ここでいう「収益の額」は法人税法22条2項の「収益の額」を指していると解するならば、22条の2と22条2項は規律範囲が重なっていることになるから、22条の2が22条2項の「別段の定め」に該当するという可能性を肯定できる。かような見方は、規律範囲が重なっているからこそ、「別段の定めがあるものを除き」という交通整理の規定が必要となるという理解を前提とする。

#### (4) 小括

積極説の根拠の候補として、法人税法22条の2の格納場所ないし配置場所を手掛かりとした考察を試みた。かかるアプローチのみによって法人税法22条の2を22条2項の「別段の定め」であると断ずることには不安も覚えるが、少なくとも22条の2の解釈を進める際の手掛かりの1つであると考え<sup>(34)</sup>。

(32) 石毛正純『法制執務詳解〔新版Ⅱ〕』46頁（ぎょうせい2012）参照。

(33) 法制執務研究会・前掲注(31)186頁。



#### 4 法人税法22条の2は22条2項の「別段の定め」であるか（消極説の検討）

##### (1) 22条4項アプローチ

###### ア 命題①と①'

法人税法22条の2が22条4項の「別段の定め」であるという前提理解の下（かかる理解が学説の支持を得つつあることについては後述）、二律背反的に、法人税法22条の2は22条2項の「別段の定め」であることはありえないとして、消極説を支持すること（以下、「22条4項アプローチ」という）はできるであろうか。

法人税法22条2項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、その事業年度の「益金の額に算入すべき金額」は、「別段の定めがあるものを除き」、一定の取引に係るその事業年度の「収益の額」とする旨定めている。同項によると、益金の額に向かうルートは2つある（以下、議論の便宜上、益金不算入に係る別段の定めは考慮しない）。2項が定める「収益の額」を経由するルート（以下「『収益の額』ルート」という）と同項の「別段の定め」を経由するルート（以下「『別段の定め』ルート」という）である。次の命題①を立てると、議論は幾分わかりやすいものとなる。

###### 命題①

「収益の額」ルートと「別段の定め」ルートは合流すること（法人税法22条2項と同項の「別段の定め」に該当する規定は併せて適用されること）なく、それぞれ別々に益金の額に向かう。

法人税法22条4項は、2項に規定する当該事業年度の「収益の額」及び3項各号に掲げる額（原価・費用・損失の額）は「別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする」と定めている。上記命題①が成り立つことを前提とすると、法人税法22条2項の「別段の定め」に該当する場合には、当該事業年度の「収益の額」に含まれることなく、益金の額に算入されることになる。よって、法人税法22条2項の「別段の定め」に該当する場合には、4項の適用はないという命題①が導かれる。これらのことを前提として消極説を展開することは可能である。

###### 命題①'

法人税法22条2項の「別段の定め」に該当する場合には、4項の適用はない。

例えば、酒井克彦教授は、法人税法22条2項の「別段の定め」があるのであれば、かかる「別段の定め」の規定内容が優先されるのであり、22条の2が22条2項の「別段の定め」である（本稿でいうところの積極説を採用する）とすれば、そもそも、資産の販売等については22条4項に進まないはずであると指摘された上で、かくして、本来、22条

(34) 藤曲武美『収益認識の税務』149頁（中央経済社2018）も、法人税法22条の2は「条文構成上は益金の額の計算に関する別段の定めとなる」という見解を示される。

2項の「別段の定め」であり、かつ、22条4項の「別段の定め」でもあるということは解釈上ありえない構成であると論じられる<sup>(35)</sup>。

また、酒井教授は、法人税法22条の2を22条2項及び4項両方の「別段の定め」と捉える見解に対して、そもそも法人税法22条4項に「別段の定めがあるものを除き」との文言を加える必要があったのかという疑問や、22条の2が22条2項の「別段の定め」でもあり、かつ、22条4項の「別段の定め」でもあるという二重の「別段の定め」とされることになり、条文解釈として妥当といえるかという疑問を提起される<sup>(36)</sup>。

これらの疑問は、法人税法22条の2が22条4項の「別段の定め」であるという前提理解の下で提起されたものと解する。かかる前提理解は一定の説得力を有する。もっとも、命題①及び命題①'がそのままの形で成り立つかという点はいずれも検討の余地がある。法人税法29条や31条の存在を想起すると、常にこれらの命題が成り立つわけではないのではないかという検討すべき課題が浮かび上がるからである。

#### イ 命題①と①'

法人税法29条1項は次のように定めている。

内国法人の棚卸資産につき第22条第3項（各事業年度の損金の額に算入する金額）の規定により各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入する金額を算定する場合におけるその算定の基礎となる当該事業年度終了の時ににおいて有する棚卸資産（以下この項において「期末棚卸資産」という。）の価額は、棚卸資産の取得価額の平均額をもつて事業年度終了の時ににおいて有する棚卸資産の評価額とする方法その他の政令で定める評価の方法のうちからその内国法人が当該期末棚卸資産について選定した評価の方法により評価した金額（評価の方法を選定しなかつた場合又は選定した評価の方法により評価しなかつた場合には、評価の方法のうち政令で定める方法により評価した金額）とする。

一般に、法人税法29条は22条3項の「別段の定め」であると解されている<sup>(37)</sup>。命題①を法人税法22条3項に合わせて書き直し、次のような命題①を立ててみる。

#### 命題①

「原価・費用・損失の額」ルートと「別段の定め」ルートは合流すること（法人税法22条3項と同項の「別段の定め」に該当する規定は併せて適用されること）なく、それぞれ別々に損金の額に向かう。

法人税法22条3項柱書は、「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度

(35) 酒井・前掲注(6)285頁参照。

(36) 酒井・前掲注(6)286～287頁参照。

(37) 金子・前掲注(1)354頁参照。

の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする」とし、その1号で原価の額、2号で販売費、一般管理費その他の費用の額、3号で損失の額を定めている。法人税法22条4項は、3項各号に掲げる原価・費用・損失の額は、「別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つて計算されるものとする」としている。

上記命題①が成り立つことを前提とすると、法人税法22条3項の「別段の定め」に該当する場合には、当該事業年度の原価・費用・損失の額に含まれることなく、「損金の額」に算入されることになる（以下、便宜上、損金不算入の規定については考慮しない）。よって、法人税法22条3項の「別段の定め」に該当する場合には、4項の適用はないという命題①が導かれる。これらのことを前提として消極説を展開することは可能である。

命題①

法人税法22条3項の「別段の定め」に該当する場合には、4項の適用はない。

もっとも、命題①や②が常に成り立つといえるかは疑問である。法人税法29条1項は、22条3項とは別のルートを通して棚卸資産の売上原価等を損金の額に算入する規定ではなく、あくまで同項を経由して棚卸資産の売上原価等を損金の額に算入する規定であると解されるからである。

このことは、法人税法29条1項の末尾が「損金の額に算入する」というものになっていないことや、同項が「22条第3項（各事業年度の損金の額に算入する金額）の規定により各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入する金額を算定する場合」と規定していることにあらわれている。よって、法人税法22条3項の「別段の定め」である29条の適用がある場合に、同時に、22条3項の適用もあることになる。法人税法22条3項の適用があり、「原価・費用・損失の額」ルートを通して損金の額に向かうのであるから、22条4項の適用もありうることになる。

例えば、法人税法上の売上原価の計算について、「売上原価＝（期首商品棚卸高＋当期商品仕入高）－期末商品棚卸高」という理解を導くにあたり、酒井克彦教授は、「法人税法は売上原価の計算方法について明文をもって定めてはいない」ところ、法人税法29条において、「『当該事業年度終了の時に於いて有するたな卸資産の価額』が『当該事業年度の損金の額に算入する金額を算定する場合におけるその算定の基礎』とされているということが分かるにとどまるのである。すると、法人税法22条4項にいう公正処理基準の考え方から、企業会計における売上原価の計算方法に従うということになろう」と論じられる<sup>(38)</sup>。法人税法22条3項1号の売上原価について、29条と22条4項の併用を認めている（ひいては、29条と22条3項の併用を認めている）と解してよいであろう。

ここでは、後の議論のために、かような法人税法29条に対して、棚卸資産の売上原価等の計算及びその評価の方法について、22条3項を明確化ないし補充する規定であるに

(38) 酒井克彦『裁判例からみる法人税法 [2訂版]』305頁（大蔵財務協会2017）。

すぎないという性格付けもありうることを指摘しておく。

また、法人税法 31 条 1 項は次のように定めている。

内国法人の各事業年度終了の時に於いて有する減価償却資産につきその償却費として第 22 条第 3 項（各事業年度の損金の額に算入する金額）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（以下この条において「損金経理額」という。）のうち、その取得をした日及びその種類の区分に応じ、償却費が毎年同一となる償却の方法、償却費が毎年一定の割合で逡減する償却の方法その他の政令で定める償却の方法の中からその内国法人が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかつた場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）に基づき政令で定めるところにより計算した金額（次項において「償却限度額」という。）に達するまでの金額とする。

この法人税法 31 条 1 項も、22 条 3 項を経由せずに減価償却費を損金の額に算入する規定ではなく、あくまで 3 項を経由して減価償却費を損金の額に算入する規定であり、このことは条文上も明らかである（法人税法 32 条 1 項についても同様の議論をなす）。

ここでも、かような法人税法 31 条 1 項に対して、減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法について、22 条 3 項を明確化ないし補充する規定であるにすぎないという性格付けもありうることに注意を向けておく。

#### ウ 命題①'

かような考察を踏まえ、本稿では、ある規定が法人税法 22 条 2 項又は 3 項の「別段の定め」であった場合に、当該規定が 2 項又は 3 項に優先して適用される（部分がある）としても、一律に、2 項又は 3 項の適用を排除するものではない、ひいては一律に 4 項の適用を排除するものではない（2 項又は 3 項の適用場面において、各項の「別段の定め」に当たる規定と 4 項が併用されることもありうる）という理解を示しておきたい。かような理解を踏まえて、次のとおり、命題①に下線部分（「特段の事情のない限り、」）を加えて命題①'としてみる。

#### 命題①'

「収益の額」ルートと「別段の定め」ルートは、特段の事情のない限り、合流すること（法人税法 22 条 2 項と同項の「別段の定め」に該当する規定は、特段の事情のない限り、併せて適用されること）なく、それぞれ別々に益金の額に向かう。

命題①'の成立を前提とすると、法人税法 22 条とその「別段の定め」とが併せて適用される場面もあることを頭に入れて考察を進める必要性が出てくる。この場合、オリジナルの命題①や①'に基づく形式論のみによって、法人税法 22 条の 2 が 22 条 2 項の「別段の定め」である可能性を排除することは難しくなる。

法人税法 29 条 1 項は、売上原価等について、同項を適用した上で、22 条 3 項の規定に

より損金の額に算入することを明記しており（法人税法31条1項も同様）、上記命題①<sup>39</sup>にいう「特段の事情」は、かように22条とその「別段の定め」とを併せて適用することが明記されている場合に限定されるという見方もありうる。しかしながら、そのように断ずる決め手に欠くという指摘も可能である。

そもそも、単に、法人税法22条の2は、22条2項の「別段の定め」であるとか、22条4項の「別段の定め」であるとか、条文ごとに総体的な観察するのではなく、各条文の中身、個別の文言ないしその内容を具体的に観察し、規律範囲が重なっているのか、競合しているのかといった点から考察する方法も検討の余地がある。法人税法22条2項又は3項の「別段の定め」があれば、これが22条2項又は3項に優先して適用されることになるが、どのような意味で優先されるのか、あるいは22条2項又は3項の適用は“途絶”されるのかという点については、「別段の定め」としての規律範囲を慎重に見極める必要があるだろう。

法人税法29条1項の例でいえば、簡単に、同項は22条3項の「別段の定め」であるから22条4項の適用はないと片付けたり、画一的なラベル付けをしたりするのではなく、①棚卸資産の売上原価等が損金の額に算入されることについては22条3項1号が通則的に定めており、②売上原価の計算に関する具体的な算式は定められていないため、22条4項により、「売上原価＝(期首商品棚卸高＋当期商品仕入高)－期末商品棚卸高」という算式が導かれ、③棚卸資産の期末評価額については29条1項が定めているため、同項は22条2項の「別段の定め」としての側面を有するが、④他方で、22条4項をより所として棚卸資産の売上原価等に係る期末評価額について29条1項と異なるルールを適用することはできないから、この意味では、29条1項は22条4項の「別段の定め」でもある、とように個別具体的にクローズアップして、「別段の定め」該当性や「別段の定め」としての規律範囲を考察する手法が考えられる。

いずれにせよ、少なくとも22条4項アプローチ（のみ）に基づいて消極説を採用することには、現時点では遅疑逡巡せざるをえない。

## (2) 補充規定アプローチ

法人税法22条の2は、22条2項の規定を明確化ないし具体化した補充的な規定であると理解した上で、そのことを論拠に据えることによって、法人税法22条の2は22条2項の「別段の定め」ではないという消極説を支持すること（以下、「補充規定アプローチ」という）ができるかもしれない。

例えば、金子宏教授は、収益認識会計基準を受けて、法人税法22条4項の「別段の定め」として、22条の2が創設されたと述べられる<sup>(39)</sup>。金子教授は、かように法人税法22条の2が22条4項の「別段の定め」であることを明記する一方、「本条〔筆者注：法人税法22条の2〕は、別段の規定であるから、従来の学説・判例を含む公正・妥当な会計処理の基準（たとえば、権利確定主義）を修正ないし否定するものではない。また、本条の規定は、法人税法22条との関係では、確認的、明確化的、補充的ないし追加的であって、22条と抵触する要素は少ないと考える〔下線筆者〕」とされ、法人税法22条の2が22条2項の「別

(39) 金子・前掲注(1)355頁参照。

段の定め」であるという表現はとられていない<sup>(40)</sup>(ただし、「別段の規定」や「公正・妥当な会計処理の基準」といった慎重な言い回しをどのように評価すべきかという点は見方が分かれうる)。

また、金子教授は、「第2目 益金の額の計算」と題する箇所では、「益金の額には、原則として、資本等取引以外の取引によるすべての収益が含まれる(22条2項)が、法人税法は、益金の額の計算について、23条ないし27条に規定を設けている」として、法人税法22条の2を23条以下に格納されている22条2項の「別段の定め」とは別枠で捉えているかのような記述をなされている<sup>(41)</sup>(ただし、法人税法22の2はあくまで「収益の額」に係る規定であることを考慮しているにすぎない可能性もある)。

これらを手掛かりとして、法人税法22条の2は、22条2項の規定を明確化ないし具体化した補充的な規定であることから消極説が妥当であるという主張が成り立つ可能性はある<sup>(42)</sup>。そのためには、次のような命題②を正当化できるかという問題がある。

命題②

ある規定の規範内容を明確化ないし補充する規定は、そのある規定の「別段の定め」ではない。

しかしながら、かような命題②が成り立つ根拠は必ずしも明らかではない。しかも、法人税法22条の「別段の定め」として整理される条項の中にも、22条の規範内容を明確化ないし補充しているような規定が存在しないわけでもない。例えば、上述のとおり、法人税法29条1項は、同項の適用がある場合に、法人税法22条3項とは別のルートで棚卸資産の売上原価等を損金の額に算入する規定ではなく、あくまで3項を経由して棚卸資産の売上原価等を損金の額に算入する規定である。量的であるにせよ、質的であるにせよ、明確化や補充という語の意味内容等も含めて議論のあるところではあるが、見方によっては、法人税法29条1項は棚卸資産の売上原価等の計算及びその評価の方法について、22条3項を明確化ないし補充する規定であるにすぎないという評価もありうる。法人税法31条1項についても同様である(25条1項や33条1項なども22条の規範内容を明確化ないし補充する規定であると捉える見解もありえよう)。

そうであるとする、一般に、22条3項の「別段の定め」であると解されている規定の中にも、同項を明確化ないし補充するものという評価を与えうる規定が含まれていることになり、命題②は直ちには採用できないことになる。

(40) 金子・前掲注(1)357頁参照。

(41) 金子・前掲注(1)368頁参照。

(42) 藤曲・前掲注(34)149～150頁も、法人税法22条の2は、通則規定である22条2項の内容を明確化した通則規定の補足的、説明的な規定であるという評価を前提とした上で、通則規定で定めていた益金の額に係る収益の額について、その内容を念のために明確化したものが同規定であるという意味で、法人税法23条以下の別段の定めとは異なる性格を有しているという見解を示される。

(3) 小括

以上からすると、少なくとも22条4項アプローチや補充規定アプローチから消極説を支持することは、現段階では保留せざるをえない。消極説をとる場合には、各アプローチの理屈をもう少し補充するか、別のアプローチから(も)考究する必要があるだろう。例えば、上記のように、法人税法29条1項と22条3項の関係と、22条2項と22条の2との関係を同等のものとして考察を進めることの妥当性を検討することが考えられる<sup>(43)</sup>。法人税法22条のような「所得計算の通則規定は同条以外の規定との関係で『別段の定め』に該当することはない」という命題<sup>(44)</sup>が成り立つかを検討することも有益である。

また、「同一の条文の内部に『別段の定め』を設けることはない」(例えば、法人税法22条2項の条文内に同項の「別段の定め」が存在することはない)という命題の射程を検討することも考えられる。補充規定アプローチとの類似性や親和性を有するが(質的な問題か、量的な問題かという視点がありうることに留意)、法人税法22条の2の内容を別置するのではなく22条に入れ込むような改正のあり方を念頭に置くとわかるように、22条2項の「収益」の計上時期及び計上額に関して定める22条の2は22条の一部、しかも所得計算の通則規定の一部を構成すると解することで、消極説への道が拓けるかもしれない。ただし、平成30年度税制改正では、法人税法22条の2第1項の「別段の定め」から22条4項を除くことを明記しており、22条4項さえも「別段の定め」として位置付けている(ひいては、22条2項や3項も他の規定との関係において「別段の定め」となる可能性や、22条の2の「別段の定め」として22条2項を捉える可能性についても検討が必要となる)ことを考えてみても<sup>(45)</sup>、平坦な道ではなさそうである。

もっとも、消極説を採用するとしても、なぜ法人税法22条の2を「第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則」に格納しなかったのかという疑問は残る。仮にかかる疑問が残されたままでも、結論に影響を与えないほどの理論を固める必要があるだろう。

(43) 朝長英樹「『収益認識に関する会計基準等への対応』として平成30年度に行われた税法・通達改正の検証(4)」T&A master753号17~18頁は、前者の関係について「『原則』による『売上原価』の額の計算の一部に『特例』による計算を行わなければならない部分がある」というものである一方、後者の関係について、「22条2項の『解釈』を法律の条文にして22条の2第1項に置いた状態となっており、『原則』による『収益の額』の計算の一部に『特例』による計算を行わなければならない部分がある、という関係ではない」とされる。

(44) 参考として、藤曲・前掲注(34)153頁以下、長島・前掲注(3)113頁参照。

(45) 上記改正に関して、長島・前掲注(3)113頁は、「今般の改正において、公正処理基準が別段の定めとして(ただし資産の販売等に係る益金に関しては法22条の2より下位のものとして)位置づけられた点は、今後、大きな影響を持つものとして注視すべき」であると指摘される。また、藤曲・前掲注(34)66頁は、法人税法22条の2第1項が「別段の定め」から22条4項を除いていることについて、「この規定よりは、法人税法22条4項を別段の定めと同等なものに把握している点で従来の考え方を否定するに等しく、問題が残る」と指摘される。さらに、藤曲・同書152~153頁は、「法人税法22条4項の規定の性格からすれば、法人税法等の通則規定、別段の定めで定められていない白地部分に働く所得計算の通則規定に定められた確認的規定であり、法人税法の別段の定めとは考えられない。したがって、前提的なこととして、別段の定めが存在することについて法人税法22条4項の規定が働くことは考えられないのであり、それ故、法人税法22条4項を別段の定めの一つ考えることはできない」と批判される。この辺りの議論について、朝長・前掲注(20)16~17頁も参照。

#### Ⅳ 法人税法 22 条 4 項を巡る「別段の定め」論議

法人税法 22 条の 2 を巡る「別段の定め」論議との関連ともいえるものに、22 条 4 項を巡る「別段の定め」論議がある。以下、法人税法 22 条 4 項の「別段の定め」の具体的範囲は何か及び同項は 2 項の「別段の定め」であるかという観点から考察を加える。

##### 1 法人税法 22 条 4 項の「別段の定め」の具体的範囲

法人税法 22 条 4 項の「別段の定め」の具体的範囲について、見解が分かれている。同項は、「第二項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。」と規定する。「別段の定めがあるものを除き」という部分は、平成 30 年度税制改正において加えられたものである。

法人税法 22 条 4 項の「別段の定め」について、同項と実質的に規律範囲が重なるような規定は基本的に同項の「別段の定め」に該当する、という見方がありうる。ただし、同項は、22 条 2 項の収益の額又は 3 項の原価・費用・損失の額に係る規定である。よって、これらとは別ルートで益金の額又は損金の額に向かう規定は 22 条 4 項の「別段の定め」には該当しないと解される。かように論断することには難点も存在するのであるが、差し当たり、このような理解が正しいとすると、法人税法 29 条、31 条又は 32 条などが 22 条 4 項の「別段の定め」に含まれることになる<sup>(46)</sup>。

条文中に「別段の定めがあるものを除き」という文言がなくとも、規律範囲が重なる（要件が重なる）など競合しうる複数の規定が併存する場合には、規定の文言や趣旨、体系等を勘案して、いずれか一方を他方に優先して適用するという営みはこれまでも行われてきた（法人税法 22 条 2 項のうち無償取引からも収益が生じるとする規定部分、同条 3 項 2 号括弧書の債務確定基準、29 条 1 項、31 条 1 項などを、法人税法 22 条 4 項の公正処理基準によって上書きできるかという問題を想起すべきである<sup>(47)</sup>）。そうすると、法人税法 22 条 4 項に「別段の定めがあるものを除き」を挿入した改正の趣旨は奈辺にあるのだろうか。この点について、立案担当者は、次のように説明している<sup>(48)</sup>。

資産の販売等に係る収益の額を益金の額に算入する根拠規定としては、法人税法第 22 条と併せて同法第 22 条の 2 の規定を適用するという構成と整理されました。また、売上原価及び償却費についても、法人税法第 22 条と併せて同法第 29 条、第 31 条又は第 32 条が適用されて損金の額に算入する根拠規定となるような規定ぶりとなっています。

法人税法第 22 条の規定と同法第 22 条の 2 以下の規定とが併さって益金の額又は損金の

(46) 内国法人が適格現物分配により資産の移転を受けたことにより生ずる「収益の額」は益金の額に算入しない旨を定める法人税法 62 条の 5 第 4 項をどのように位置付けるべきか、という問題もある

(47) この点に関して、藤曲・前掲注(34)151 頁、朝長英樹『「収益認識に関する会計基準等への対応」として平成 30 年度に行われた税法・通達改正の検証(2)」T&A master750 号 20~21 頁 (2018) も参照。

(48) 藤田ほか・前掲注(4)280 頁。



額の根拠規定となる場合には、法人税法第22条第4項の規定と同法第22条の2以下の規定とが抵触する場合があります。このような場合の優先関係について、今回、法人税法第22条の2の創設を契機として、同法第22条の2以下の規定が優先することが明確化されました。具体的には、法人税法第22条第4項の規定は、別段の定めがある場合には適用しないこととされました(法法22④)。

[下線筆者]

上記説明は法人税法22条4項と22条の2以下の規定とが合わさって、益金の額又は損金の額の根拠規定となる場面を想定したものとイえるため、下線部分の「別段の定め」とはその直前の「同法第22条の2以下の規定」を指し、具体的には法人税法22条の2や29条、31条又は32条を想定しているものと解される。

他方、酒井克彦教授は、法人税法22条4項の「別段の定め」が22条の2のみを指し、財務省主税局も同様の立場であると解されている<sup>(49)</sup>。もっとも、同教授は、法人税法22の2を22条4項の「別段の定め」と解することの困難性も指摘されている。すなわち、同教授は、「法人税法22条の2第2項を念頭に置いたとき、果たして、『無償による資産の譲渡』や『無償による役務の提供』を『一般に公正妥当と認められる会計処理の基準』に従って当該資産の販売等に係る契約の効力が生ずる日その他の前項に規定する日に近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理』することができるのであろうか。無償取引については、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準で、契約日に収益を計上することは不可能であろう」とされた上で、「そうであるとすれば、そもそも、法人税法22条の2を同法22条4項の『別段の定め』と理解することは困難ではないかとも思われるのである。もっとも、法人税法22条2項は、当然ながら無償取引だけを規定しているものではないことから、有償取引についてのみ、法人税法22条の2は同法22条4項の『別段の定め』であると整理することも不可能なわけではない」という見解を示される<sup>(50)</sup>。

本稿では、現に存在する無償取引に係る会計慣行等に加えて、将来において基準や慣行が作成ないし生成されうることも考慮に入れると、法人税法22条の2第2項の要件論や解釈論の場面において、同項は無償取引に適用することはないと断ずることには慎重でありたい<sup>(51)</sup>。法人税法22条の2第2項の適用の場面を想定するならば、一般に、無償取引の場合には引渡し日又は役務提供日に近接する日に収益計上するような一般に公正妥当と認められる会計処理の基準はないと解されていることを前提として、同項が無償取引に適用されることは実際には考え難い可能性があるという程度の理解にとどめておく。いずれにしても、酒井教授の上記見解は法人税法22条4項の「別段の定め」概念の不確定性や具体的範囲の不明確性、これらの点に関する更なる議論の必要性を啓発するものであるといえよう。

かように検討すべき点は残されているが、少なくとも法人税法22条の2が22条4項の

(49) 酒井・前掲注(6)286~287頁参照。

(50) 酒井・前掲注(6)252頁。

(51) 鈴木一水「収益会計基準と法人税法上の収益額」税務事例研究164号11頁は、「無償による資産の販売等の会計処理においては、実務上は法人税法の規定が会計基準として機能するいわゆる逆基準性が生じる可能性がある」と指摘される。

「別段の定め」であるという理解は学説の支持を得つつある<sup>(52)</sup>。

## 2 法人税法 22 条 4 項は 2 項の「別段の定め」であるか

法人税法 22 条 4 項は 2 項の「別段の定め」であるかという問題もある。この点について、酒井克彦教授は、法人税法 22 条 4 項を 2 項の「別段の定め」と捉える見解に対して批判的に疑問を呈される。すなわち、酒井教授は、法人税法 22 条 4 項を 2 項の「別段の定め」と捉えると、「法人税法 22 条 2 項ないし 3 項にいう『別段の定め』とは、『同法 23 条以下 + 22 条 4 項』を指すこととなり、いわばすべての法人税法上の規定が『別段の定め』と位置付けられることになってしまい、そうなると、『別段の定め』という意味を失ってしまうこと、同法 22 条 4 項にいう『収益の額』とは、同条 2 項の『別段の定め』以外の収益の額を指していることからすれば、同項本文にいう『資産の販売』以下が空文化してしまうこと、その際、文理解釈が全くできなくなってしまうことなど、解釈論上の問題が多すぎるように思われるため、かかる見解には疑問を覚えざるを得ない」とされる<sup>(53)</sup>。

かかる疑問を参考とすると、次のような命題等の成立可能性を検討する余地を指摘しうる。

- ・法人税法 22 条 2 項と 4 項のように「同一の条文内に格納されている規定同士は『別段の定め』の関係にない」
- ・法人税法 22 条 4 項のように「法人税の課税所得計算の通則規定の一部をなしているものは他の条項の『別段の定め』とはならない」
- ・(繰り返しの議論になるが)「法人税法 22 条 4 項は 2 項の規範内容を明確化ないし補充する規定であるため、2 項の『別段の定め』ではない」

## V 結びに代えて

本稿では、収益認識会計基準の公表に伴い新設された法人税法 22 条の 2 の規定の研究の一環として、22 条 4 項を巡る「別段の定め」論議のほか、22 条の 2 を巡る「別段の定め」論議、具体的には、[1] 22 条の 2 各項の「別段の定め」の具体的範囲及び [2] 22 条の 2 における他の規定の「別段の定め」該当性、とりわけ 22 条の 2 が 22 条 2 項の「別段の定め」に該当するかという点に関する考察を行ったが、いずれも論者の見解が分かれており、更なる検討の余地があるものであった。今後、争訟等で法人税法 22 条の 2 の解釈・適用が争点となることも予想されるため、本稿で指摘した論者の見解の不一致が生じている他の論点と併せて、更なる議論や事例の蓄積が待たれる。

(2019.9.20 受稿, 2019.11.15 受理)

(52) 本稿で引用している金子宏教授や酒井克彦教授の見解のほか、吉村政徳「税制改正大綱を評価する—法人課税—」税研 199 号 51 頁、谷口・前掲注(21)398 頁、林仲宣編著『新通達“最速”対応 具体例で理解する収益認識基準の法人税実務』58 頁〔谷口智紀執筆〕(ぎょうせい 2018)、渡辺・前掲注(17)118 頁、鈴木・前掲注(51)8 頁、坂本雅士ほか「新たな収益認識基準と法人税等—解釈論上の議題を中心に—」立教経済学研究 72 卷 3 号 171 頁〔高橋絵梨花執筆〕参照。この点に関する議論として、古賀敬作「法人税法上の収益計上時期に関する判例理論—法人税法 22 条の 2 の解釈適用についての序論—」大阪経大論集 69 卷 4 号 38 頁も参照。

(53) 酒井・前掲注(6)277~278 頁。

〔抄 録〕

平成30年度(2018年度)税制改正において、法人税法上の資産の販売等に係る収益の計上時期(帰属時期)及び計上額等に関して具体的な定めを有する法人税法22条の2が創設された。この改正は、平成30年3月30日に企業会計基準委員会によって収益の認識に関して包括的で詳細な内容を定める企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」等が公表されたことに伴うものである。本稿は、新設された法人税法22条の2の規定の研究の一環として、22条4項を巡る「別段の定め」論議のほか、22条の2を巡る「別段の定め」論議、具体的には、〔1〕22条の2各項の「別段の定め」の具体的範囲及び〔2〕22条の2が22条2項の「別段の定め」に該当するかという点を考察するものである。〔2〕法人税法22条の2が22条2項の「別段の定め」に該当するかという点については論者の見解が分かれており、また、いずれかに論決する決め手を欠く状況にあるため、本稿で指摘した論者の見解の不一致が生じている他の論点と併せて、今後、更なる議論や事例の蓄積が待たれる。

〔論 説〕

オリンピックにみる産業的・文化的要素  
—19世紀オリンピック復興過程における一考察—\*

大 賀 紀代子

はじめに

1896年、第1回夏季オリンピックアテネ大会が開催された。オリンピックという国際的なスポーツイベントの開催を提唱したのは、フランス人貴族のクーベルタン男爵 (Pierre de Coubertin) であった。彼は、イギリスのパブリック・スクールで行われていたスポーツ教育に強い感銘をうけ、その教育を本国フランスに導入することを企てたのである<sup>(1)</sup>。

彼が「オリンピック」というグローバルなスポーツの祭典の開催という夢へと導かれていた頃、ヨーロッパではギリシア独立が叫ばれていた<sup>(2)</sup>。このような風潮のなか、彼は古代ギリシアの「オリンピア競技会」から「近代オリンピック」の発想を得ていたのであった。

このヨーロッパにおけるギリシア独立へ高い関心は、古代ギリシアのオリンピックの遺跡の発掘に対する高い関心と関係していたと考えられている。

1732年、フランス人のベルナルド・ド・モンフォーコンによって、古代オリンピックが行われた位置が確認された。その後イギリス人の考古学者であったリチャード・チャンドラーによりその後広くヨーロッパに知れ渡るようになったと考えられている。

このような遺跡の発掘は、ルネサンス以降から続くヨーロッパの知識人たちのギリシアへのあこがれをより一層加熱させた。ヨーロッパで沸き立つギリシアへの興味は、「親ギリシア主義」とよばれ、ギリシア精神への熱狂という意味合いをもった<sup>(3)</sup>。クーベルタン男爵も他のヨーロッパの知識人たちと同じようにギリシア精神への関心が高く、その思いは彼に現在まで約120年間も続く国際スポーツイベントとしての近代オリンピックの開催という大仕事を成し遂げさせたのである。

考古学的な興味に強く影響されたオリンピック復興には、学術的・文化的な要素・視点が十分に盛り込まれてると考えられる。実際、オリンピックは文化的要素をもつものであると「オリンピック憲章」に明記されており、スポーツ競技だけでなくその文化的な側面も、近代オリンピックを構成する欠かせないものとなっている<sup>(4)</sup>。

\* 本稿は千葉商科大学経済研究所研究プロジェクト「オリンピック復興運動に関する社会文化史的考察」における研究成果の一部である。

(1) 村田奈々子「近代オリンピックの始まり—普遍的理念とナショナリズムのせめぎ合い」橋場弦・村田奈々子編『学問としてのオリンピック』第5章 山川出版社、2016、198-204。

(2) 真田久『19世紀のオリンピア競技祭』明和出版、2011、35-37；ヴォルフガング・ペーリンガー (高木葉子訳)『スポーツの文化史—古代オリンピックから21世紀まで』法政大学出版局、2019、344-345。

(3) ペーリンガー『スポーツの文化史』2019、342-344。

(4) 国際オリンピック委員会『オリンピック憲章 (2019年6月26日から有効)』日本オリンピック委員会、2019、10、68。

そこで、本稿では、オリンピックがもつスポーツ競技以外の点に着目しなら、オリンピック復興がさかんにおこなわれた19世紀をみていきたい。

## 1. 近代オリンピックにおける文化的要素の変遷

現在、オリンピックにおいて文化的な要素の重要性は高まっている。来る2020年夏季オリンピック東京大会では、オリンピックのもつ文化的な意味合いは、近代オリンピックの約120年の歴史のなかで最も強くなっている考えられている。

クーベルタン男爵によってもたらされた「文化的・教育的な側面をもつスポーツの祭典」であるオリンピックは、時代によってその文化的な意義の捉え方は異なっていた。太下義之著『オリンピック文化プログラム』に大きく依拠し、以下その変遷を追っていきたい<sup>(5)</sup>。

1986年に近代オリンピックが誕生して以来、このオリンピックが持つ文化的な意義の捉え方はその時期に応じて主に5つに分類されると考えられている。①「万国博覧会」と関わりの深い時代②「芸術競技」がオリンピック競技の一つとなっていた時代③オリンピックの公式なプログラムとして「芸術展示」が行われた時代④多彩な行事を「文化プログラム」として開催した時代⑤オリンピックおよびその開催国に対する「文化プログラム」の重要性がより大きくなった時代、の5つである。

①の「万国博覧会」との関わりが深い時代とは、「オリンピックというものが同じ年に同じ都市で開催された博覧会の『添え物』として扱われていた時期」を意味する。1896年に開催された第1回夏季オリンピックアテネ大会から1908年に開催された第4回夏季オリンピックロンドン大会までの4回のオリンピックは、オリンピックの文化的要素が少ない時期であった。

その理由として、当時の大規模な国際的イベントであった万国博覧会に併せて開催されるスポーツイベントとしてオリンピックが存在したことがあげられる。この点についてはクーベルタン男爵も「オリンピックの開催式や授賞式等のセレモニーは19世紀のパリ万国博覧会から強い影響を受けた」ことを明示している<sup>(6)</sup>。現在において、開催年をずらし開催都市も異なる場合が多い万国博覧会は、約110年以上前の世の中ではオリンピックと同時開催されていたのであった。

当時、万国博覧会は、各国が自国の経済力・技術力・伝統・文化をさまざまな形で表現し、展示し、それを競い合う場であった<sup>(7)</sup>。つまり、オリンピックは各国がスポーツで競い合うための場であり、一方、文化・芸術・産業・技術などにおいては、万国博覧会で競い合うという、それぞれが競争のフィールドを異にすることで、互いに意味のある国際的なイベントとして存在していたのである。

(5) 太下義之「オリンピック文化プログラム序論—東京五輪の文化プログラムは二〇一六年夏に始まる」東京文化資源会議編『TOKYO1/4と考えるオリンピック文化プログラム—2016から未来へ』、勉誠出版、2016、2-14.; B. Garcia, *The Olympic Games and Cultural Policy*, New York: Routledge, 2012, 34-40.などを参照されたい。

(6) 関口英里「東京オリンピックと日本万国博覧会」(養老慶喜編)『東京オリンピックの社会経済史』日本経済評論社、2009、1。

(7) 重富公生『産業のパクス・ブリタニカ—1851年ロンドン万国博覧会の世界—』勁草書房、2011、138-150。

1896年から1908年という世紀転換期において、経済力をいかにアピールするかは、ヨーロッパ諸国をはじめとする国々の関心事であった。そのため、経済・技術面を競い合う意味合いはなくスポーツの実力に焦点を当て競い合うオリンピックは、各国にとって万国博覧会ほどの重要性は感じられなかったのではないかと推測される。当時の国際的なビッグイベントは万国博覧会でありそれに付随するイベントとしてオリンピックが認識されていたことは、当時の社会経済史的な観点から理解できよう。

その後1912年に開催された第5回夏季オリンピックストックホルム大会では、この万国博覧会の付随的な存在として認識されていたオリンピックの意味するところに変化が生じ始める。クーベルタン男爵は当初、建築・彫刻・絵画・文学・音楽の5部門をオリンピック競技の一つとして設けようとし、この5部門は「芸術競技」という形で実施された。この5部門において、参加者であるアーティストによるスポーツを題材にした芸術作品が造られ、それらに点数がつけられた。そして順位が決められ、スポーツと同様、1位・2位といったものを競い合ったのである。

しかし、そこにはスポーツ競技のようなタイム・距離・得点などの数値化されうる明確な基準が存在していたわけではなかった。審査する人々の主観が大きく作用し、公平性に欠けていたのである。そのため、第二次世界大戦後の1948年に開催された第14回夏季オリンピックストックホルム大会を最後に、この「芸術競技」は廃止されることとなった。

1952年の第15回夏季オリンピックヘルシンキ大会では、「芸術競技」に代わり「芸術展示」というものが、オリンピックの公式プログラムとして誕生した。この「芸術展示」は第24回ソウル大会が開催された1988年まで続いた。

1964年開催の夏季オリンピック東京大会でも、「芸術展示」が公式プログラムとして行われていた。この大会では「美術部門」と「芸術部門」の2部門があり、計10種目の芸術作品が展示された。「美術部門」では古美術などが展示され、「芸術部門」では歌舞伎がパフォーマンス・アーツ部門の作品として披露されたのである。

そして、第25回夏季オリンピックバルセロナ大会からは、多彩な行事が「文化プログラム」として行われるようになった。この「文化プログラム」は、オリンピック終了後もその開催国に対し大きな影響を持つこととなった。バルセロナ大会の場合、グローバル化が加速するなかで多文化理解の観点から「文化」の重要性が高まったという背景の下、バルセロナという都市のブランド形成にオリンピックの「文化プログラム」が多大な影響力を持つこととなったと理解されている。軍事独裁政権から民主化された時期に開催されたバルセロナ・オリンピックは、この大会の前に開催された第24回夏季オリンピックソウル大会の終了後からその後約5年間、オリンピックのプラスの影響をバルセロナは受け続けていたと考えられている。

また、2004年に開催された第28回夏季オリンピックアテネ大会では、開催の準備期間である2001年から文化プログラムである「カルチュラル・オリンピアド」が始まった。このプログラムでは、音楽・演劇・ダンス・パフォーマンス・オペラコンサートなどの舞台芸術をはじめ、映画や文学などに関するイベントが行われた。この「カルチュラル・オリンピアド」の企画や運営を目的として、2000年にはアーツカウンシルである「ギリシア文化機構（Hellenic Culture Organization）」が創られた。この「ギリシア文化機構」は、オリンピック終了後もギリシアの現代文化・芸術の国際的な振興を目的とした団体と

して活動を継続した。

2012年に開催されたロンドン大会では、この「文化プログラム」がオリンピックおよび開会国にとってより大きな重要性を持つようになった。2020年の東京大会では「文化プログラム」に対する2012年のロンドン大会から始まった新たな捉え方を継承しつつ、日本独自の価値観を東京大会独自の要素を交えた新しい「文化プログラム」の誕生が期待されている。

以上、「オリンピックのなかの文化・芸術」についてその変遷を確認した。万国博覧会が持つ文化・芸術・技術といったものの捉え方を取り込んだとまでは言えないが、しかし、古代オリンピックがスポーツ競技をメインとするなかで、クーベルタン男爵の意思を受け継ぎ、文化・芸術的要素が近代オリンピックの一部として加えられていったことは明確であろう。そして近代オリンピックは開催されるごとに、文化・芸術が開催国に与える影響は大きくなり、いまでは欠かせないものとなっている。

このように、オリンピックにおけるスポーツ競技以外の分野は年々その存在感を拡大させ、今では独自の「文化プログラム」として確立するに至っている。

では、このオリンピックにおけるスポーツ競技以外の要素が、近代オリンピック誕生前のオリンピック復興過程期において、どのような形で存在したのであろうか。その手掛かりを探るべく、次章ではその様子を見ていきたい。

## 2. 19世紀ギリシアの「オリンピア競技会」と「産業博覧会」

前章でのべたように、そもそも夏季オリンピックにおける「文化プログラム」は、20世紀初頭において重要視されてはいなかった。その結果、オリンピックと同じ時期・同じ開催地で実施されていた「産業博覧会」がその文化的役割を担っていた。

オリンピックと産業博覧会との関係は、主に19世紀におきたギリシアでの「オリンピア競技会」においても確認される。

クーベルタン男爵により「近代オリンピック」が1896年に開催されるより以前に、ギリシアでは「オリンピア競技会」が存在していた。この「オリンピア競技会」とは、1839年代半ばにおいて、作家であるパナヨティス・スツォス（Panagiotis Soutsos）をはじめとする知識人たちにより、「古代オリンピア競技祭」の復興が提唱されたことと深く関係している<sup>(8)</sup>。

彼らのいう「古代オリンピック」とは、紀元前776年に第1回大会が開催され、その後393年に開催された第293回まで約1200年にわたりギリシア北西部のオリンピアの地でおこなわれたゼウスの祭典のことである。

「古代オリンピック」は、4年に一度、夏に開催されており、全ギリシア世界が参加する国際的な性質をもつ祭典であった。当時、ギリシアには都市国家であるポリスが1,000以上に存在していた。この1,000以上のポリスが存在するという状況は、当時のギリシアが多数の小国にわかれそれらが分立した状態にあり、そのため常に戦いが起きていたことを示している。しかし、このポリス同士の対立が繰り返されるギリシアにおいて、ゼウス

(8) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011, 49.

の祭典であるオリンピックが開催されている間は、互いに戦いをやめ、各国の代表者がオリンピアに集まり身体的なスポーツ競技で競い合っていたのである。

この古代オリンピックでは、貴族が中心となりスポーツ競技がおこなわれた。オリンピアというどの国にも領有されていない共有で中立の神域において、各ポリスが対等の立場で富や肉体の美を競い合いそれに勝利することは、当時の貴族にとってその地位を確保することにつながった。そのため、全ギリシア世界の政治エリートたちが挙ってオリンピアに集まったのである<sup>(9)</sup>。

スツオスはこのゼウスの祭典であるオリンピックを19世紀に復興させることを望んだ。彼は古代ギリシアの文化の中にギリシア人としての民族的なアイデンティティを求めた。彼がギリシア人としてのアイデンティティをオリンピックに求めたその背景には、当時のギリシアにおける政治的・社会的な問題があったと思われる。それは、オスマン帝国から独立し、「ギリシア王国」を建国することであった。ギリシアは、1821年から1829年までの9年間、オスマン帝国と独立をかけて戦った。そして、1830年、ようやく独立が承認され、1832年にオソン1世を初代王とするギリシア王国が誕生した<sup>(10)</sup>。

スツオスは1835年に古代オリンピック競技祭の復興を政府に提案した。その案には、ギリシアの独立戦争の開始された3月25日を国の祝日とし、その日にオリンピック競技会を開催するというものが盛り込まれていた。しかし、彼の要求は当時の内務大臣であったKolettis Ioannisにより、オリンピック競技会には「産業製品展示会」も合わせて開催するという内容を加えたものに修正されることとなる。この修正された案を政府は受け入れた<sup>(11)</sup>。

Kolettisは、この競技会を、アテネ・イドラ・トリポリ・ミソロンギにおける「ギリシア公式競技会」と命名する<sup>(12)</sup>。この競技会では、古代オリンピックでおこなわれていたスポーツ競技に加えて文芸・芸術などの文化的な色合いの強い分野でも競技もおこなわれるよう計画された。競技会は特定の都市で継続的に開催されるのではなく、ギリシア独立戦争に関わった多くの都市の間での持ち回り制とされ、競技場や走路の建設等を政府が援助することが決められた。そして、6,000人の観客を収容できる大きな劇場を各開催地に建設することなども定められた<sup>(13)</sup>。

さらに「産業製品展示会」については、ギリシア国内だけでなく、海外に住むギリシア人も自らの商品を展示できるようにと考えられた。古代オリンピックにおいて全ギリシア世界から参加者が集まったように、この「ギリシア公式競技会」においても、国内だけでなく海外に住むギリシア人の参加をも促したのである。そして彼らは、自らの商品を展示するという形で競技会に参加した。そのため、海外に住むギリシア人からの製品輸入がスムーズにいくよう、輸入製品の関税の引き下げをおこなうなどの策が政府に提案されたの

(9) 橋場弦「古代オリンピックーギリシア人の祝祭と身体」橋場弦・村田奈々子編『学問としてのオリンピック』第5章 山川出版社、2016、1-7。

(10) ベーリンガー『スポーツの文化史』2019、344-347。などを参照されたい。

(11) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011、50。

(12) K. Georgiadis, *Olympic Revival: the revival of the Olympic Games in modern times*, Athens.: Ekdotike Athenon S.A, 2003, 24-25. : 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011、51。

(13) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011、51。



であった。

Kolettis は、この「ギリシア公式競技会」における賞金について、運動競技よりも文芸・芸術などの文化的な要素の強い分野の賞金を重視していた。例えば「哲学書に対しては10,000 ドラクマ」・「古典文献学の最優秀作品に8,000 ドラクマ」などであり、一方「戦車競走に4,000 ドラクマ」・「競馬に3,000 ドラクマ」・「競争に2,000 ドラクマ」というように、文化的なものとスポーツ競技との間にその額に差があった。この哲学書に対する10,000 ドラクマとは、当時のギリシアにおける労働者層の賃金が月20から30 ドラクマであったことを考えるとかなり高額であったと考えられている。

そして、この「ギリシア公式競技会」では古代オリンピックの精神を受け継ぐように、宗教的な儀式も盛り込まれ、大会プログラムの第1日目に「宗教的な式典」が設定される予定であった。一方、最終日には「悲劇と喜劇の上演、音楽と舞踊」が予定された<sup>(14)</sup>。

このように、ギリシアでは19世紀の自国の独立を機に、「古代オリンピア競技祭の復興」が計画されたのである。古代オリンピックの精神というギリシアのアイデンティティを受け継ぎながらも、そこに工業化という19世紀ヨーロッパの社会経済の今を「産業博覧会」という形でこの競技会に取り入れた。ギリシアが他のヨーロッパ諸国と同様に、自国の産業の発展と工業の進展に対し国を挙げて進めていこうとしたのである。

この国の方針は、その後「国家産業振興委員会」の設置へとつながっていった。「ギリシア公式競技会」にみられる古代オリンピア競技祭の復興は、1837年に「国家産業振興委員会設立に関する王室条例」という形で正式に承認された。このことは、政府が全ギリシア世界を対象とした古代オリンピックをモデルにした競技会の実施を正式に発表したことを意味する。この発表では「わが国の農業と工業の振興をはかり、各地域の特産品を多様に育成することにより、ギリシアの国家的富を増加させることを願うものである」と競技会の目的を明確にした。つまり、競技会は単にスポーツを行うといったものではなく、ギリシアの経済的な繁栄のために行うものであることを明言したのである<sup>(15)</sup>。

古代オリンピア競技祭において、祭典の中心はゼウスに捧げる宗教儀式であった。そのため全ギリシア世界からゼウスに捧げるためのさまざまな奉納品が集まった。そして、その奉納品は当時の主たる産業であった農業をはじめとし、当時のギリシア人の社会経済に欠かせない産業・モノと深く結びついていたといえる。古代オリンピックが持つ、その当時の社会経済とつながりがあるものを神ゼウスに奉納する習慣は、近代における「ギリシア公式競技会」においても受け継がれた。それが「ギリシア公式競技会」における産業製品の位置づけであろう。つまり、古代のギリシア世界において主産業であった農業などもつ役割は、19世紀半ばにおいては農業だけでなく、「工業」というイギリスの産業革命によって誕生した新しい産業にもその役割が担わされたのであった。すなわち、工業製品は、古代オリンピックに置き換えた場合、神ゼウスへの奉納品がもつ役割に近いと考えられよう。そのため、一見スポーツ競技と直接関係なく感じられる「産業製品展示会」は、古代オリンピア競技祭の復興というテーマにおいて重要な役割を担っていたのではないかと推測される。そして、「産業製品展示会」を「ギリシア公式競技会」の一部とし、その

(14) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011, 53.

(15) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011, 55.

開催にあたり「国家産業振興委員会」を政府が設置し大会の目的を「ギリシアの国家的富を増加させること」と明言したことは、19世紀半ばのギリシアにとって自国における最大の関心事が「工業化」であったことを意味しているのではないだろうか。古代オリンピックがおこなわれていた当時は、小国が分裂し、ポリス間における戦いがギリシア世界を覆っていた。この戦いもオリンピックの間だけは一旦休戦となり、互いに民族的な連帯を認識する機会となった。つまり、戦いの続く古代ギリシアにおいて、このポリス同士の戦いは各国家にとってとても関心度の高いものであったと考えられる。そのため、古代よりオリンピックというものは、ギリシアにおいて国家が一番力を入れるべきことと深くつながっていると思われ、この視点が近代においてオリンピックの復興という考えのなかにおいても変わることなく受け継がれたのではないだろうか。その結果、古代から存在するオリンピックというイベントのなかに近代的要素の強い「産業・工業」が組み込まれたと考えられる。

その後、「国家産業振興委員会設立に関する王室条例」に基づきオリンピック復興の準備がより本格的に行われていった。条例の施行前の段階では「ギリシア公式競技会」という名称が用いられる予定であったが、競技会の名称は「オリンピア競技会」という名称となることが正式に決められた。名称の決定の他に競技会の運営や賞の授与などについての議論も交わされたとされている。

しかし、この「オリンピア競技会」の開催が現実のものとなるにはまだまだ多くの壁が存在した。スツォスはその後も頑なに「オリンピア競技会」の開催をアピールし続けた。彼はそのアピールとしてギリシア人の民族的な団結を一心に訴え、ギリシア王国という国家とギリシア人という民族の統合の象徴として「オリンピア競技会」を位置付けた。それは、長い年月をかけギリシア人が他地域に分散してしまったことを危惧するものであったと考えられている。1851年、彼は「オリンピア競技会」をスポーツ競技・技術競技・産業博覧会の3分野からの構成とすることを政府に再度提案したのであった。

そして、この彼がもつギリシア民族統合への熱い思いは、貿易商人であったザッパス(Zappas)によって受け継がれることとなった。ザッパスは、ルーマニアに移住後、1851年にスツォスが政府に提出した案に心打たれ、「オリンピア競技会」に資金を提供することを願い出たのである。ザッパスの資金をもとに、競技場や産業製品の展示ホールなどが次々と建設されていった。この「オリンピア競技会」実現へのプロセスには、当時のギリシア外務大臣であったRangavisの関与がみられるとされている<sup>(16)</sup>。

そして、ザッパスやRangavisは、スツォスの案をもとに、スポーツ競技と産業博覧会を併せ持った「オリンピア競技会」の誕生を、1859年に成し遂げたのであった。しかし、1859年に実現した「オリンピック競技会」には、当初、スツォスが想定した「文学や詩に関する競技」は設けられることはなかった。そして、政府はスポーツ競技よりも、産業の発展に力を入れ、産業博覧会を重要視するという見方を示したのである<sup>(17)</sup>。

この産業博覧会を重要視する政府の見解は、その後「オリンピア規約」を生み出した。この「オリンピア規約」には、産業博覧会に関する内容が定められている。それによると、ギリシア王国の各郡の農業生産物などの特産物を選別し、「オリンピア競技会」に展示す

(16) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011, 71.

(17) 真田『19世紀のオリンピア競技祭』2011, 78.

ると明記されている。オリンピック競技会の委員会についても、「委員会はあらゆる細心の方策で実業家や農作物の生産者の熱意と競争心を高めるように努力する」と記されていた。この競争により選ばれた特産品の数々は、当時1867年にパリで開催される予定であった万国博覧会などに出展することが定められた<sup>(18)</sup>。つまり、「オリンピア競技会」の一部として開催される産業博覧会は、万国博覧会に出展するための品を選ぶためのオーディションであったと考えられる。すなわち、ギリシア王国の政府が、「オリンピア競技会」において産業博覧会を重要視し、世界にむけて自国の産業をアピールすることができる宣伝効果を持ち、またギリシアという国の威厳を示す場として機能しうる万国博覧会にむけて、ギリシアの産業が切磋琢磨し産業の水準を向上させることができるまたとないチャンスとして産業博覧会を認識したのである。このことは、当時の産業が世界市場を視野に置いて「ものづくり」をしていたことの表れと思われる。この点に、19世紀後半における経済のグローバル化の進展が確認されよう。

こうして、ギリシアでは、古代オリンピック競技会の復活を通じ、クーベルタン男爵が提唱した近代オリンピックが開催されるよりも前に、自国においてオリンピックというスポーツ競技会のなかに産業博覧会が組み込まれていったのである。そして、ギリシアでの「オリンピア競技会」の誕生は、イギリスで第1回が開催された万国博覧会とほとんど時期を同じくして誕生したのであった。1851年のイギリスで開催されたことを機に、その後現代に至るまで、オリンピックと同様に国際的な大イベントとして君臨し続ける万国博覧会とつながりがあることが十分に予測されよう。

### 3. 19世紀イギリスでみられた地域単位の「オリンピック」

前章で述べたようなギリシアでおきた古代オリンピック復興の動きは、「オリンピア競技会」の開催という形で、万国博覧会の生みの親であるイギリスにもマスコミを通じて伝えられた<sup>(19)</sup>。この「オリンピア競技会」の開催はイギリスと決して無縁ではなかった。

イギリスでは、ギリシアで「オリンピア競技会」が開催されるよりも前に「オリンピック」と名の付くスポーツ競技が存在していた。

遡ること約400年前、イングランドの中央部に位置するコッツウォルズ (Cotswolds) において「コッツウォルド・オリンピック」と呼ばれるスポーツ競技大会が行われていた。この大会は、開催期間は短く1日のみであることも多く、住民同士の宗教をめぐる争いを緩和させるためのものであったと考えられている<sup>(20)</sup>。

この「コッツウォルド・オリンピック」が開催されたコッツウォルズは、グロスタシャー州にその一部が属している。グロスタシャー州は、古くから織物の生産がさかんな地域であり、技術の伝統が継承されてきたという特徴をもつ。産業革命期においては、手織工 (handloom weaver) などの労働者階級の人々に対しても、学校での教育が男女問わず行

(18) 1858年に公布された「オリンピア規約」の第12条を参照。真田「19世紀のオリンピア競技祭」2011, 84。

(19) “The Times”, 13 April 1859, 10, *The Times Digital Archive*.

(20) M. Polly, *The British Olympics: Britain's Olympic heritage 1612-2012*, Swindon: English Heritage, 2011, 22-24.

われていた<sup>(21)</sup>。イギリスでは16世紀より文学や演劇などにおいて'Olympian Games'という言葉が登場しており、古くからその名が知られていたことが確認される<sup>(22)</sup>。教育水準が高いと思われるグロスタシャー州において、古代のスポーツの祭典であるオリンピックが物語として語り継がれていても不思議ではないのではないだろうか。つまり、イギリスにおいて、「ヨーロッパの起源とされるギリシアで、ゼウスを祭るスポーツ競技が行われていた」という事実が、物語の形などで受け継がれていた可能性が高いと思われる。

そして18世紀において、古代ギリシアのオリンピックに関する研究やそれを題材にした芸術作品等が次々とつくられていったのである。また、イギリス人のなかにある古代ギリシアへの関心は、古代ギリシアの遺跡調査という形でも表れた<sup>(23)</sup>。

19世紀にはいり、イギリスは産業革命の進展とともに社会は大きく変化していった。そのような中においても、新たにオリンピックと名の付くスポーツ競技大会が誕生していた。今でもその名を残すのが「ウェンロック・オリンピック (Wenlock Olympian Games)」である。

ウェンロック・オリンピックは、イングランドの中西部に位置するシュロップシャー州のマッチ・ウェンロック (Much Wenlock) で行われているスポーツ競技大会である。この大会は1850年から始まり、ギリシアで「第1回オリンピア競技会」が開催されるよりも前に開催された。この競技大会では古代ギリシアで行われていた競技である競歩・幅跳び・高跳び・ハンマー投げ・クリケット・輪突き・フットボール・などの試合が行われたとされている。加えて、輪投げ・袋飛び・手押し車なども行われた。第1回の大会は、2日間にわたり競技が行われた<sup>(24)</sup>。

下記は1983年8月5日付け「ロンドン・タイムズ (The Times) に掲載されたウェンロック・オリンピックに関するコラムである<sup>(25)</sup>。

#### マッチ・ウェンロックでオリンピックが生まれた日

ポール・ハリソン

来年 (1984年) 開催予定の夏季オリンピックロサンゼルス大会は、いままでの大会以上に豪華絢爛になるであろう。しかし、シュロップシャー州の学校のグラウンドで灯されるオリンピックの炎はそれ以上に輝いている。

ウェンロック・オリンピックは、マスコミや世界のスターたちが興味・関心をもつよう

(21) 大賀紀代子「産業革命期イングランドにおける労働者世帯の教育―手織工世帯を事例とした考察―」『大阪大学経済学』第59巻第4号、27-37、2010、28-33。

(22) P. Radford, 'The Olympic Games in the Long Eighteenth Century', *Journal for Eighteenth-Century Studies*, Vol. 35 No 2, 2012.

(23) "The Times", 1 February 1876, 6, *The Times Digital Archive*. イギリス議会で論議しあうための参考資料等がおさめられた「英国議会資料 (British Parliamentary Papers)」によると、オリンピアやデルフィにおいて、イギリスによる演劇が行われていたことが確認される。Report from the Select Committee on Dramatic Literature with the Minutes of Evidence, 1832, 10. 等。

(24) C. Beale, *Born out of Wenlock: William Penny Brookes and the British origins of the modern Olympics*, Derby: The Derby Books Publishing, 2011, 26. : ベーリンガー『スポーツの文化史』2019、351-352。

(25) "The Times", 25 August 1983, 20, *The Times Digital Archive*.

な大会ではない。むしろ父親や母親が、ピクニックをしながら競技に参加する子供の様子を見ることに、心躍らせるような大会である。今年(1983年)、ウェンロック・オリンピックには1,000人以上の参加者が集った。133年間続くこの大会は、地元のとある男性の夢により始まった。その男性とはウィリアム・ベニー・ブルックス博士である。彼は1896年にアテネで近代オリンピックが開催されるよりも前に、イングランドの人里離れた田舎町であるマッチ・ウェンロックにオリンピックを取り入れたのである。

クーベルタン男爵は、1890年、ウェンロック・オリンピックを観戦するためにマッチ・ウェンロックを訪れた際、ブルックス博士へ以下のような賛辞を述べた。「ギリシアで今行われているオリンピックは、古代オリンピックの再現というレベルには未だ達していない。ギリシア人ではなく、御年82歳になるこのブルックス博士こそ、オリンピックを組織し活気づいたものになっているのである。」

博士は、近代オリンピックが開催される数か月前にこの世を去った。彼は、クーベルタン男爵に近代オリンピックの実現という名誉のある仕事を任せ、自身は全体を大まかに監督するという役割を担った。

マッチ・ウェンロックにある *High Street* の商店の窓には、博士の功績をまつるディスプレイがひっそりと飾られている。このディスプレイは、この町を訪れた観光客を惹きつけるだけでなく、200~300人の地元の人々に対してもこの地で1850年に開催された第1回ウェンロック・オリンピックを思い出させるものである。

その後歳月を経て、*tilting at the ring* (中世において馬上槍試合のためのウォームングアップとして行われていた) のような昔から続くイギリスの伝統的な競技と、勝者に月桂樹の冠をかぶせる行為にもみられるような古代から続くオリンピック精神とが、混ざり合いついていった。

ウェンロック・オリンピックの競技は、今でも *Linden Field* にて行われている。そして現在、参加者には、ブルックス博士にちなんで名づけられた学校の設備やスポーツ会館の使用が認められている。今年障害者のテニス競技も行われた。クリケットやアーチェリー、ボーリングの試合も行われ、子供たちはテニスコートでラケットを振り回した。大人による棒高跳びの試合も行われた。

特別列車が多数の参加者や観客を乗せてミッドランズからマッチ・ウェンロックまでの道のりを走行した際、今大会において一番の盛り上がりが見られた。障害者競技は、競技人口の減少と大会を運営するウェンロック・オリンピック協会の会員数の減少により、1960年代中葉には一時期衰退した。

その後、1977年に復活し、今では幅広くおこなわれている。ウェンロック・オリンピック協会の秘書であるノーマン・ウッド (*Norman Wood*) は、今日の大会はブルックス博士の意向に近いものであるとし、「第二次世界大戦以降、協会は一年に一度、ビッグイベントを開催しているのである。そのイベントが始まると、我々はすぐさま、『競技を見ている』のではなく『競技に参加している』ように感じられる。」と述べている。

ウェンロック・オリンピック協会は年間を通じて活動している。4つの陸上連盟チーム、3つのクロスカントリー連盟チーム、室内競技チーム、5人制サッカーチーム、そして登山チームとしての活動などである。近年では障害者競技関連のイベントの告知にも力を入れている。

近代オリンピックは本来のあるべき姿を見失っているとウッド氏は考えている。「近代オリンピックからナショナリズムを排除すべきである。選手は個人として競技に参加すべきであり、国旗のために参加するのではない。」と彼は述べ、小さな笑みを浮かべた。そして「選手がオリンピックという地獄にいる猫のように感じられはしないか？」と語った。

スポーツマンシップを通じて、参加費を徴収し、基金を設立したことにより、ウェンロック・オリンピックの開催費用は、たったの約1,500ポンドとなっている。例えば、ウッズ氏により資金集めとして、野菜を育て販売する活動が行われている。そして、ウェンロック・オリンピックの競技は一切の政治活動とは無関係である。協会の会長であるヒグズ(E.B. Higgs)評議員は、「政治活動とは無縁で在り続けること、これが私たちの方針である。」と述べた。

このコラムによると、ウェンロック・オリンピックはその誕生から100年以上(1983年時点)も存続し続けていることがうかがえる<sup>(26)</sup>。このオリンピックはブルックス博士によって開催されたことも確認される。そして、このオリンピックはイングランドの中世の騎士の伝統を重んじたスポーツが取り入れられ、大会数を重ねるにつれて古代ギリシアの要素が加わっていったことが読み取れる。つまり、イギリスの伝統とギリシアの伝統が融合しあいオリジナルのスポーツイベントへと発展していったのである。そして、そこには近代オリンピックの特徴の一つである「ナショナリズム」は構成要素として存在しなかった。政治的な意味合いは一切なく、純粋に古代オリンピックの精神を感じながら、スポーツを競い合う場であるといえる。

この政治の介入を否定するウェンロック・オリンピックは、19世紀、マッチ・ウェンロックという地域の特性を生かし、雇われの農業労働者も参加対象とするものとなっていた。当時、マッチ・ウェンロックは農業を主体とする町であった。この地域では、産業革命に伴い社会構造・経済構造が変化するにつれて、雇われの農業労働者の貧困が問題視されるようになってきた。当時、この地域では、Wenlock Agricultural Reading Society(WARS)という機関によって、この地域で生活をする成人のための教育機関が設立され、自然史や植物学などの科目とともにオリンピックに関する授業(The Olympic Class)が設けられていた。この教育機関は、ウィリアム・ペニー・ブルックス(William Penny Brookes)によってウェンロック・オリンピックの開催の9年前には創設された。どのような内容の授業が行われていたのかについては一次資料を用いたさらなる調査が必要ではあるが、しかし、この地域ではオリンピック教育が行われていたこと自体は否定できないであろう。この地域において成人が教育をうけ、そしてその教育の内容にオリンピックが含まれていたことは、マッチ・ウェンロックという町では教育という仕組みのなかにオリンピックを盛り込み、知識としてその普及を広めていったことがうかがえる。この教育機関を設立したブルックスは、雇われの農業労働者の労働環境の改善を目指し、この教育機関の設立を提案したのであった。当時のウェンロックでは、雇われの農業労働者は労働環境の悪さから彼らが酒浸りになることが多く見られた。ブルックスはウェンロックの人々の道徳的・

(26) 現在の近代オリンピックのように、今では障害者競技もプログラムに盛り込まれていることもうかがえる。

身体的・知的な向上を目指しこのような教育機関の設立を提案したのであった。そのなかでも特に屋外でのレクリエーション活動に加え、ものづくりの腕前や体を使った運動のレベルを競わせ賞を与えるなど、雇われの農業労働者をはじめとする労働者階級の生活改善を図っていった。つまり、スポーツ教育や仕事にまつわる技能の競争を通じ、労働者階級の教育を行っていったのである。

ブルックスは、この成人を対象とした教育機関は雇われの農業労働者のためのみではなく、代々この地域で農園を持ち農業を行ってきた人々や農園領主たちのためにも有益であると考えた。つまり、体育や仕事にまつわる技能の競争を通じ労働者の生活が改善されることは、結果的に彼らと関わりのある雇用主などの階級の人々に対し、彼らが労働者階級に対して抱えていた問題の解消を促すこととなると考えたのである<sup>(27)</sup>。

このようなスポーツ教育と仕事にまつわる技能の競争により地域の問題を解決する方法を導き出したブルックスは、先に述べた1859年開催の「第1回オリンピック競技会」で長距離走者の優勝者に賞を寄贈している<sup>(28)</sup>。このことは、イギリスの農業地域で行われたウェンロック・オリンピックと、古代オリンピック競技の復興を感じさせるギリシアの「オリンピック競技会」との間に、何らかの関連性があることを示唆していると思われる。

そして、両者の間には、競技の参加資格において、似通ったものが存在した。先に述べたようにウェンロック・オリンピックは労働者も参加対象としていた。また、ギリシアの「オリンピック競技会」においても労働者を対象とするものとなっていった。

ギリシアの「オリンピック競技会」は、第1回・第2回において、労働者を参加対象としていた。肉屋などの商店で働くもの、石切職人、手仕事を行う労働者など、労働により対価を得る職業をしていたさまざまな人々の参加がみられたのである。そして、彼らの競技参加に際し、彼らの自宅のある場所から開催地であるアテネまでの交通費等は、オリンピック競技委員会が負担していた<sup>(29)</sup>。そして、競技で賞を得た場合、金銭的な富を手に入れることが可能であったのである。

つまり、両競技大会において、競技参加者に階級的な制約が存在していなかったことがわかる。すなわち、古代オリンピック競技会の復興と何らかのつながりを持つ両大会において、階層的な衝突は存在しなかったといえる。

しかし、このような「万人のためのオリンピック」という現在のオリンピックの理念に近い精神は、その後、1870年代頃から変化していくこととなった。その変化をもたらしたのは、当時ヨーロッパのスポーツ界の中心であったイギリスの価値観であった。

イギリスは、古くからスポーツは貴族のものであるという価値観が存在していた。労働の対価として金銭を受け取ることせず、無償での政治参加に勤しむ彼らは、ジェントルマンと呼ばれた<sup>(30)</sup>。当時、彼らは、古代ギリシアへの高い関心を示し、遺跡の発掘や収集に熱を上げていた。19世紀に入り、オリンピックの遺跡をはじめデルフィなど、古代ギ

(27) Beale, *Born out of Wenlock*, 2011, 23-25.

(28) ベーリンガー『スポーツの文化史』2019, 352.

(29) 真田『19世紀のオリンピック競技祭』2011, 141. 「近代オリンピック」において、クーベルタン男爵は必要な費用はすべて参加者の負担とすることを考えていた。小川勝『オリンピックと商業主義』集英社, 2012, 18.

(30) 村岡健次・川北稔『イギリス近代史』ミネルヴァ書房, 2003, 188.

リシアの精神を感じさせる遺跡の度重なる発掘が進められていくなかで、古代オリンピック競技会への関心も高まりも見られていった<sup>(31)</sup>。この高まりは、ブルックスにより発案されたウェンロック・オリンピックが開催された後も、オリンピックと名の付くさまざまな競技会をイギリスで生み出すこととなった。例えばイギリスの工業化の進展に大きな役割を果たしたリヴァプールにおいても、マッチ・ウェンロックのように、オリンピックと名の付くスポーツ競技大会が開催されていた。それは、「リヴァプール・オリンピック・フェスティバル (Liverpool Olympic Festivals)」という名で、1860年代において数回開催された<sup>(32)</sup>。

この「リヴァプール・オリンピック・フェスティバル」が開催されている頃、1865年にロンドンで「イギリス・オリンピック協会 (National Olympian Association)」が設立された。その翌年には、ウェンロック・オリンピックを提唱したブルックスらの企画により「イギリス・オリンピック (National Olympian Games)」が、1851年ロンドンで開催された万国博覧会の目玉であったクリスタル・パレスで開催された。

このような動きに対し、イギリス国内において「アマチュア運動競技協会 (Amateur Athletic Association)」が設立された。この競技協会は、古くからの価値観である「スポーツ＝ジェントルマンのみが行うもの」を強く主張する団体であった<sup>(33)</sup>。この団体の力により、「イギリス・オリンピック」への労働者の参加が否定されかけたところを、「イギリス・オリンピック協会」が反対し、ウェンロック・オリンピックのように労働者も参加可能な競技大会にすることが決められた<sup>(34)</sup>。

しかし、この「アマチュア運動競技協会」にみられるイギリスの価値観は、ギリシアの「第3回オリンピア競技会」を労働者の参加を否定するものへと変化させていった。

このようなイギリスとギリシアでみられた労働者の参加をめぐる問題は、1896年クーベルタン男爵によって近代オリンピックが開催されるにあたり、大きな問題へと発展していくことになる。

## おわりに

以上のように、「オリンピック」はスポーツ競技以外の要素をもちながら存在してきた。17世紀イギリスで開催されてきたコッツウォルド・オリンピックにおいては、地域の問題を解決することを目的として開催されており、スポーツ競技のための大会という位置づけではなかったと思われる。19世紀にはいり誕生したウェンロック・オリンピックにおいては、政治とのかかわりはなく、イギリスとギリシアの伝統を受け継ぐものとして存在

(31) ジュールズ・ボイコフ (中島由華訳) 『オリンピック秘史—120年の覇権と利権』早川書房、2018、31。

(32) 周知のように、当時のイギリスは、ヴィクトリア女王の下バクス・ブリタニカを形成し世界で最も経済力をもつ国であった。当時、イギリスの貿易を支えた港のあるリヴァプールには、当時多くの労働者が存在していた。この多数の労働者がいたリヴァプールで開催された「リヴァプール・オリンピック・フェスティバル」では労働者の参加は認められていなかった。

(33) 小川勝『オリンピックと商業主義』2012、61-62。：ボイコフ『オリンピック秘史』2018、41。：P. D. Coubertin, *Olympism: Selected Writings*, N. Muller (ed.), Lausanne: International Olympic Committee, 2000, 599。

(34) ベーリンガー『スポーツの文化史』2019、353。



した。この伝統を受け継ぐという観点は、スポーツを通じてその身体能力を競いあう点に力点がおかれているというよりはむしろ、中世イングランドと古代ギリシアの文化を伝承することに焦点が置かれていると思われる。そのため、単なるスポーツ競技をおこなう地域のイベントではなく、文化伝統という形での一種の教育的な視点がうかがえよう。この視点は①ウェンロック・オリンピックの誕生がブルックス博士によって行われたこと、②彼が労働者の生活改善を目論みこの大会を開催したこと、③労働者のみならず雇用者にとっても、労働者の生活改善は結果的にプラスの効果をもたらしたこと、④彼が成人を対象とした教育機関を設立し、そこにおいてオリンピックの授業がおこなわれていたこと、これらのことと深く結びついているのである。

このウェンロック・オリンピックの開催を追いかけるかのように、古代ギリシア遺跡への興味・関心の高まりのなかで、ギリシア王国において、「古代オリンピック競技祭」に当時の国家の最大の関心事であった「産業」を要素として盛り込んだ「オリンピック競技会」が開催されていった。

その後、イギリスのジェントルマンによるスポーツ競技における労働者排除の動きのなかで、1986年、第1回近代オリンピックが幕をあげる。

近代オリンピックは、当初、スポーツ競技のみの大会であり、19世紀ギリシアでみられたような産業的な要素や、19世紀イギリスでみられたような文化的な要素はあまりみられなかった。そして、その役割を担ったのは、オリンピックと同時に開催された「万国博覧会」であった。

1851年にイギリスのハイドパークで開催された万国博覧会では、労働者も展示を鑑賞し、博覧会を大いに楽しんだことが記録として残っている<sup>(35)</sup>。このことは、ジェントルマンの伝統・しきたりが根強く残るイギリスという国においても、国際的な文化的・産業的なイベントにおいて、階級を問わずそのイベントを鑑賞できる社会になっていたことがうかがえる。

展示・出展に際しては、どれほどの階級的な格差が当時存在したのかということについて、今後明らかにする必要があるかとは思われるが、しかし、近代オリンピックにおいても、開催数を重ねるごとに文化的・産業的要素が盛り込まれ、結果的には階級を問わず参加の機会が与えられる国際的なイベントに変化していったのである。このことは、文化的・産業的要素が、近代オリンピックという国際的なイベントを通じてヨーロッパ社会に与えた大きな変革であると思われる。

第1回近代オリンピックが開催された19世紀末、イギリスをはじめ多くのヨーロッパ諸国では、工業化社会の進展とともに「労働者」の政治参加の機会が増加していった。つまり、増加していく労働者が国の政治に関わり、それを伝統によって否定することが難しい社会が到来しようとしていたのである。このことは労働党の誕生をももたらした<sup>(36)</sup>。

ブルックス博士が、労働者の生活の改善に尽力したように、社会にとって労働者の存在はもはや無視できないものであり、上流階級にとっても関与せざるを得ないものであった。このような風潮のなかで、博士は労働者と上流階級とを文化によって社会的に融和させようと試みたのであろう。そこに、古代オリンピア競技会のように、社会平和を願う地域の

(35) 重富『産業のパクス・ブリタニカ』2011, 5.

(36) 村岡・川北『イギリス近代史』2003, 222-223.

姿がみてとれよう。

経済史家のジョエル・モキアは、「古代ギリシアより受け継がれる知識が、年月を経て国や地域に広がり、受け継がれ、発展し、結果的に産業革命をもたらす数多くの発明を生み出すきっかけをつくった」と述べている<sup>(37)</sup>。つまり、近代オリンピックが誕生した19世紀の工業化社会は、モキアの言葉を借りるならば、古代ギリシアより続く文化・伝統が時代を経て進化した結果誕生にいたったものであると解釈できる。そうであるならば、工業化社会という点においても、ヨーロッパの起源が古代ギリシアであると言わざるを得ない。

古代ギリシアより人類が受け継いだ知識が、形を変え進化し、結果的にもたらされた発明に牽引された19世紀の工業化社会において、古代ギリシアのオリンピックは、近代という時代にあうよう姿を変え、再び私たちのもとに舞い戻ってきたのである。

このオリンピックにおける文化的・産業的な要素は、工業化社会の終焉を迎えようとする今日の社会において、今後どのような役割を担っていくのか、今後の研究において追求していく大きなテーマであると思われる。

(2019.9.26 受稿, 2019.11.16 受理)

---

(37) J. Mokyr, *The Gifts of Athena : Historical Origins of the Knowledge Economy*, Princeton: Princeton University Press, 2002などを参照されたい。

〔抄 録〕

本稿では、「近代オリンピック」およびその復興運動期において行われたさまざまな地域的「オリンピック」についての考察を行った。

1896年にクーベルタン男爵によって提唱された「近代オリンピック」は、当初、産業的・文化的な要素はほとんど持ち合わせていなかった。同じく19世紀に誕生した産業的・文化的な国際イベントである万国博覧会と「近代オリンピック」を同時期・同都市で開催することにより、オリンピックはスポーツの国際イベントとしての地位を確立していった。

その後、20世紀中葉において、オリンピックは独自の産業的・文化的な要素を持ち始めるようになり、現在においては、オリンピックに欠かせない重要な構成要素となっている。

このオリンピックがもつ産業的・文化的な要素は、近代オリンピックの誕生以前から存在したギリシアの「オリンピア競技会」やイギリスの地域的な「オリンピック」である「ウェンロック・オリンピック」においても確認された。特に、「ウェンロック・オリンピック」においては、イングランドの伝統的な文化とギリシアの古代オリンピック文化の融合が図られていたことが見て取れた。また、この地域では労働者に対するオリンピック教育も行われ、オリンピックへの参加が労働者の生活改善に繋がるという教育的な役割をも担っていたこともうかがえた。

〔論 説〕

## ネットワーク視点による売り手と買い手の 関係性研究の潮流と課題

大 平 進

### 目次

1. はじめに
2. 文献レビューの手法
3. 黎明期の研究 (IMP グループによるネットワーク研究)
4. 1994年以降のネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究
5. 議論と今後の課題

### 1. はじめに

産業材市場における売り手と買い手の関係性に関する研究は、1980年代以降、リレーションシップ・マーケティングの分野で発展してきた。同分野では、リレーションシップ価値ドライバーの特定からコミュニケーション効果の解明、コンフリクト・マネジメント手法の提案、カスタマー・リレーションシップ・マネジメント (CRM) 投資効果の解明に至るまで、様々な切り口から研究が進められた。実務界に目を向けると、学術研究から得られた知見を活かし、多くの企業が顧客との長期的な関係性構築を目指して、CRMチームを編成したり、KAM(キー・アカウント・マネジメント)の実践をおこなったりしている。

学術的にも実務的にも一定の成果が見られたものの、リレーションシップ・マーケティングには重大な課題が存在していた。売り手と買い手というダイアディックな関係性に主眼が置かれており、売り手と買い手を取り巻く様々なステークホルダーとの相互作用を切り離して議論が展開されている点である。鳥瞰図的に捉える視点、すなわちネットワーク視点が欠けているのである。売り手と買い手の関係性をネットワーク視点から理解する必要性は、北欧の研究者らを中心に古くから唱えられ、関心を同じくする研究者らによってネットワーク・アプローチの研究がなされてきた。後述するIMPグループによる研究アプローチである。特定の地域で起きていた流行であったが、Anderson, Håkansson, and Johansonが*Journal of Marketing*で発表した論文(“Dyadic Business Relationships within a Business Network Context”)をきっかけに、世界中でネットワーク視点の研究が行われるようになり、現在に至っている。

ネットワークの視点から売り手と買い手の関係性を扱う研究分野は既に20年以上の研究の蓄積があり、その成果について体系的にまとめる必要性が求められている。ところが、当該分野をレビューした研究はいくつか見られるものの、時期が古かったり(Turnbull, Ford, and Cunningham 1996)、焦点がエコシステムに絞られていたり(Aarikka-

Stenroos and Ritala 2017), 消費財マーケティングを含めた広い視点でレビューされたり (佐藤 2013; 久保田・芳賀 2008) するなど、「ネットワーク視点による売り手と買い手の関係性」を正面から扱ったレビュー研究は、著者の知る限り直近では存在していない。

そこで本研究は、ネットワーク視点による売り手と買い手の関係性を扱った研究を、2段階の検索手順によって抽出し、レビューしていく。マーケティング分野および産業材マーケティング分野のいわゆるトップジャーナルと呼ばれる学術誌に1994年を境に多く取り扱われていることから、1994年以前を黎明期として扱い、同時期のIMPグループによる研究アプローチについて触れた後、1994年以降の研究の潮流について5つのテーマを用いて整理していく。最後に、レビュー結果について議論をおこない、将来に向けた課題を提示する。

## 2. 文献レビューの手法

### 2-1. 論文抽出の条件と検索結果

文献レビューをおこなうにあたり、2段階の手順で論文抽出をおこなっている。尚、特定分野の学術誌に絞り込んでレビューを行う手法については、Aarikka-Stenroos and Ritala (2017) らによるシステムティック・レビューの手法を参考とした。

最初に、マーケティング分野の主要ジャーナル4誌 (*Journal of Marketing*, *Journal of Marketing Research*, *Journal of the Academy of Marketing Science*, *Marketing Science*) を対象とし、論文検索エンジン (ABI ProQuest) を用いて検索をおこなった。検索に用いるネットワーク関連用語として、business network, network approach, network context, network theory の4ワードを設定した。これらの用語は、ネットワーク分野の研究者がネットワーク概念を用いる際にキーワードとして広く採用されているものである。さらに、本研究のスコプである産業材市場における売り手と買い手の関係性を扱った論文に絞り込むため、売り手と買い手の関係性 (buyer-seller/buyer-supplier/vendor-supplier relationships), 産業材購買 (industrial purchasing), 組織的購買 (organizational buying behavior) という3ワードを設定している。ネットワーク関連用語4ワードと産業材購買関連用語3ワードを掛け合わせた $4 \times 3 = 12$ パターンを検索用語とし、上述した主要ジャーナル4誌について論文検索をおこなった。その結果、重複した論文を除いた33編の論文が抽出された (図表1参照)。

続いて、産業材マーケティング分野の主要ジャーナル3誌 (*Industrial Marketing Management*, *Journal of Business-to-Business Marketing*, *Journal of Business & Industrial Marketing*) を対象として検索をおこなった。これら論文は、産業材購買、組織購買を前提としているため、論文内にあえて産業材購買などの用語が表記されておらず、上述の12パターンの用語を用いて検索すると、検索結果に表示されないジャーナルが見うけられた。このため、売り手と買い手の関係性、産業材購買、組織的購買の3ワードを含めず、ネットワーク関連用語4ワードのみを検索用語として検索をおこなっている。また、ABI ProQuest による検索では、*Industrial Marketing Management* においてデータの欠損期間があったため、論文検索エンジン EBSCO を用いて検索をおこなっている。(尚、欠損期間を除くと ABI ProQuest と EBSCO の検索結果の違いはほとんど見られなかつ

図表 1. 2段階抽出による論文検索

第1段階 マーケティング主要ジャーナル	検索用語 (12パターン)			検索 結果
<i>Journal of Marketing</i>	“business network” “network approach” “network context” “network theory”	×	“buyer (vendor)-seller (supplier) relationships*” “industrial purchasing” “organizational buying behavior”	11
<i>Journal of Marketing Research</i>				3
<i>Journal of Academy of Marketing Science</i>				9
<i>Marketing Science</i>				0

第2段階 産業材マーケティング主要ジャーナル	検索用語 (4パターン)		検索 結果
<i>Industrial Marketing Management</i>	“business network” “network approach” “network context” “network theory”		102
<i>Journal of Business-to-Business Marketing</i>			8
<i>Journal of Business &amp; Marketing Management</i>			45

\*「売り手と買い手の関係性」は、“buyer-seller relationships” OR “buyer-supplier relationships” OR “vendor-supplier relationships” としている。

(出典：筆者作成)

た。) 結果として、重複した論文を除いた155編の論文が抽出された(図表1参照)。

図表1からわかるとおり、マーケティング主要ジャーナルよりも産業材マーケティングの主要ジャーナルの方が多く掲載されていることがわかる。

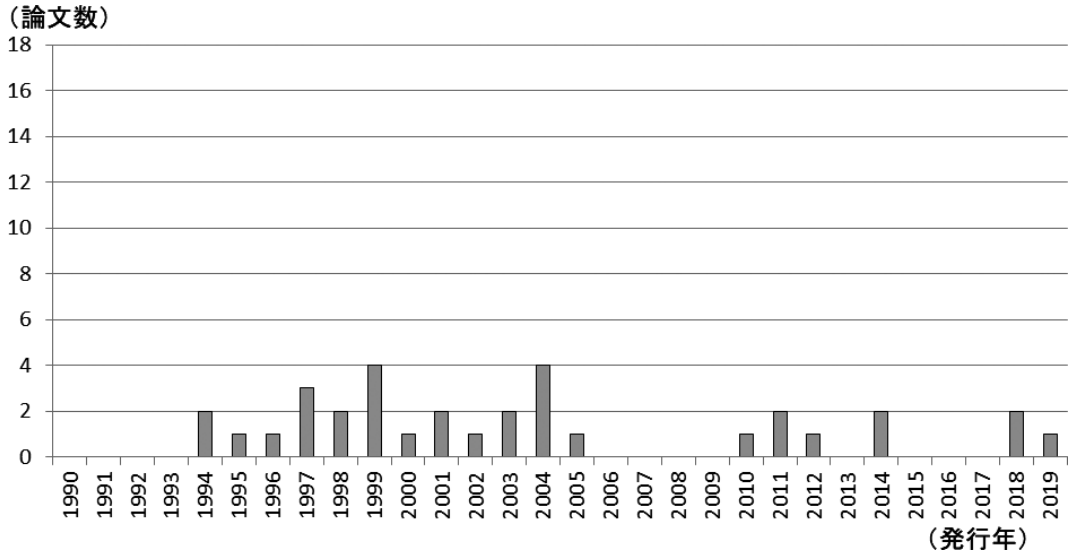
## 2-2. 発行された論文数の変遷と傾向

前項で抽出した論文を発行年毎に整理し、発行数の変遷を示したのが図表2である。マーケティング主要ジャーナルでは、1994年を境に発行数が増加している(図表2上)。これは、売り手と買い手のダイアディックな関係性をビジネス・ネットワークの文脈から論じた Anderson, Håkansson, and Johanson による論文(“Dyadic Business Relationships within a Business Network Context”)が1994年に *Journal of Marketing* に掲載された他、翌年には同テーマを扱った書籍 *Developing Relationships in Business Network* (Håkansson and Snehota (eds.) 1995) が出版され、それらに影響を受けた研究者らが、後に続いたためと考えられる。以降、2000年代半ばまで平均して年間2編(多い年は4編)の論文が発行されたものの、2005年以降はその数を減らし、現在に至っている。今回の検索条件で抽出された論文数は、今回選定したマーケティング主要ジャーナルに絞ると意外と少ない印象を受ける。

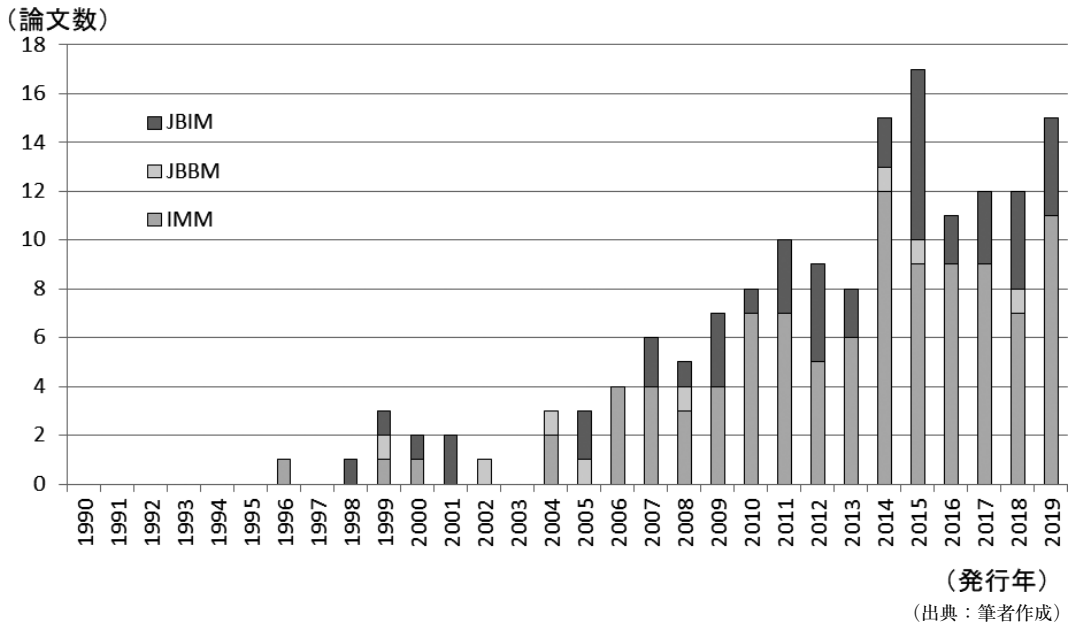
一方の産業材マーケティング分野の主要ジャーナルでは、マーケティング主要ジャーナルが下火になった2005年以降に本格的に増え始め、今日に至るまで増加の一途をたどっている(図表2下)。当該分野の研究発表の主戦場が、産業材マーケティングの専門誌へと移ったとも考えられる。

ネットワーク視点の重要性は、著名な研究者らによって論評や特集記事などで度々取り扱われている。例えば、21世紀に向けて「ネットワーク」が重要なテーマとなることが Walker (1997) により紹介されたり、特定のテーマ(例えば、取引コスト理論: Rindfleisch

図表2. ネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究の論文発行件数の推移  
マーケティング・主要ジャーナル4誌



産業材マーケティング・主要ジャーナル3誌



and Heide 1997, 企業間関係：Achrol 1997 など) にネットワークの視点を取り入れられるべきと主張されたりしている。2000年代以降もこの傾向は続いており、ネットワークというテーマが、依然として開拓すべきフロンティアの一つとして提示されている (Achrol and Kotler 2012)。ネットワーク研究が専門誌で順調に増加している要因の一つは、こうし

た啓蒙活動によるものかもしれない。また、度々、論評などで取り上げられるのは、「重要ではあるが、つかみどころがない」ものとして、注目され続けているという見方もできる。

次章では、産業材市場における売り手と買い手の関係性をネットワーク視点から扱った研究をレビューしていく。

### 3. 黎明期の研究（IMP グループによるネットワーク研究）

産業材市場における売り手と買い手の関係性をネットワークの視点で捉える研究アプローチは、インダストリアル・ネットワーク・アプローチと呼ばれている。Araujo and Easton (1996)によると、インダストリアル・ネットワーク・アプローチは、産業材市場における売り手と買い手のリレーションシップ研究と強く関係しており、社会的交換理論の影響を一部受けているものの、明確な学問上の基盤を持たず、自律的発展の軌跡をたどったと言われている。同研究アプローチの発展においては、IMPグループ（Industrial Marketing and Purchasing Group: [www.impgroup.com](http://www.impgroup.com)）と呼ばれる欧州の研究者らを中心とする研究学派が重要な役割を果たした<sup>(i)</sup>。とりわけ、同グループの研究成果がまとめられた *International Marketing and Purchasing of Industrial Goods* (by Håkansson 1982) と *Strategies for International Industrial Marketing* (by Turnbull and Valla 1986) の2冊の書籍は、黎明期のネットワーク研究者に及ぼした影響が大きいとされている（Araujo and Easton 1996）。そして、1994年には、*Journal of Marketing* に Anderson, Håkansson, and Johanson (1994) の研究が発表され、これを境にネットワーク研究が増えていることから、同研究が世界中に波及する一つのきっかけをつくったと考えられる。

インダストリアル・ネットワーク・アプローチについて、少し触れておく必要がある。Anderson, Håkansson, and Johanson (1994)によると、「企業」と「企業を取り巻く環境」に対するかつての議論では、両者は個別のものとして切り離されて扱われ、両者の間に境界が存在していた。1980年代中頃、影響力の大きい関係企業（例えば、焦点企業から見た顧客やサプライヤーなど）を外部環境として切り離す考えに対して、資源依存理論を支持する研究者らを中心に疑問が投げかけられた。こうして、「ある企業とそれを取り巻く外部環境」という視点から、「ある企業と相互に影響を及ぼし合う別の企業（2社）との関係性」へと視点が移った。この2社間の関係性（dyadic business relationship）を取り扱う研究は、リレーションシップ・マーケティングとして発展し、大きな影響力を及ぼした。ところが、焦点となる2社とそれらを取り巻く環境との間には依然として境界が存在しており、より俯瞰的に捉える視点が求められていた。

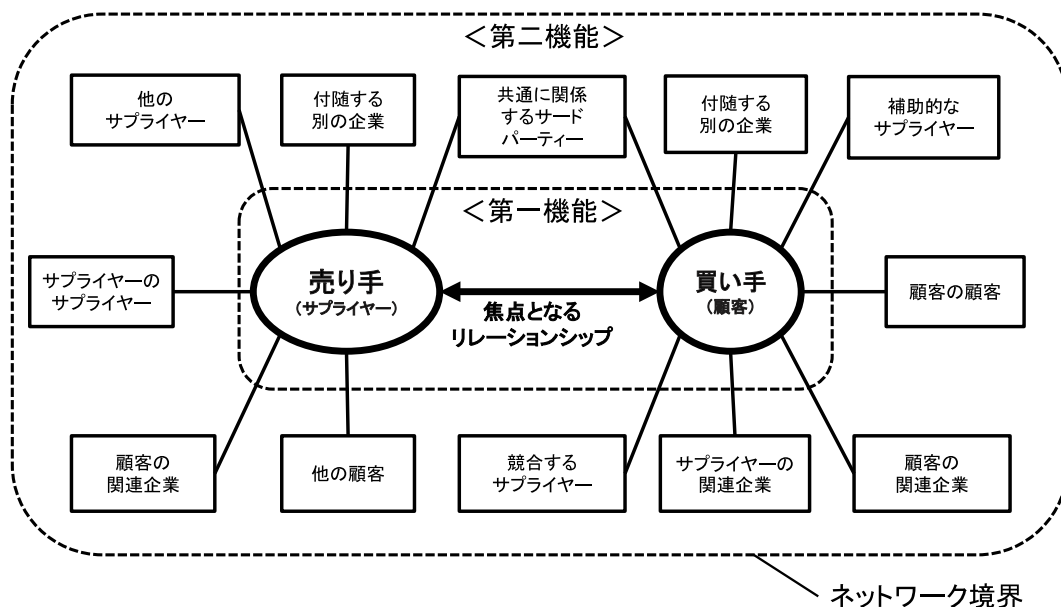
そこで Anderson, Håkansson, and Johanson (1994) は、Emerson が提示したビジネス・ネットワークという概念を用いて説明を試みた。ビジネス・ネットワークとは、「交換関係によって繋がる2社あるいは2社以上の企業が持つビジネス関係であり、それらは集団的なアクター（行為者）として概念化されたもの」として定義されている。図で示すと図表3のように表される。

---

(i) 1980年代に相互作用やリレーションシップに強い関心を持つ、ドイツ、フランス、イタリア、スウェーデン、イギリスの12名の研究者が発足したグループである（Payne 2000）。



図表3. 売り手と買い手を取り巻くビジネス・ネットワーク



(出典：Anderson, Håkansson, and Johanson 1994, p. 3 をもとに一部加筆・修正を加えた)

図表4. Håkansson and Snehota 1995 の AAR (アクター-活動-資源) モデル

	企業	リレーションシップ	ネットワーク
活動(A)	活動の構造	活動のリンク	活動のパターン
アクター(A)	組織の構造	アクターの絆	複雑に絡み合ったアクター
資源(R)	資源の収集	資源の繋がり	資源の配置

(出典：Håkansson and Snehota 1995, p. 45 をもとに筆者作成)

この考えに基づくと、売り手と買い手の相互作用は当該2社にプラス（あるいはマイナス）の影響を及ぼす（第一機能と呼ぶ）だけではなく、ネットワーク内のアクターとつながりから間接的にプラス（あるいはマイナス）の影響を受ける（第二機能と呼ぶ）。第一機能では、焦点リレーションシップが経営資源の異質性を生かして相互依存を高め、リレーションシップの効率性を高めるために互いに学習、調整をおこない、協業を模索する取り組みが重要となる。第二機能においては、ネットワーク内の2社以上による活動の連鎖、2社以上が制御する資源の配列、2社以上によるネットワークの共通認識が重要となる。すなわち、ネットワークとしての機能を有効にはたかせるためには、リレーションシップがネットワークに埋め込まれていることを認識し、アクター（actor）が持つ資源（resource）をどのように活用し、アクターとの活動（activity）をどのように設計するかが鍵となる。これは、AARモデル（アクター-活動-資源モデル）とよばれ、図表4で

表される。この AAR モデルをベースとして、ネットワーク研究が数多くなされている。

次章では、1994 年以降のネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究に焦点を当てて議論していく<sup>(ii)</sup>。

#### 4. 1994 年以降のネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究

本章では、ネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究のレビュー結果を示す。まず、2段階検索で抽出された論文 188 編の内容をすべて確認し、本研究のテーマの関連性が強い論文をスクリーニングした (47 編)。さらに、検索対象とした主要学術誌 (7 誌) の論文タイトルや要約を改めて確認し、今回の抽出から漏れていた 4 編を追加してレビューをおこなった。その結果、大きく 5 つのテーマが特定された。具体的には、ネットワークの効果的なマネジメント手法・ガバナンス手法、効果的なネットワーク・マネジメントに求められる能力や志向性、ネットワーク内のステークホルダーとの関わり、ネットワークを通じて得られるアウトプット、ダイナミックなネットワークの認識である。順を追って、説明していく。

##### 4-1. ネットワークの効果的なマネジメント手法・ガバナンス手法

###### 4-1 (1). ネットワーク・マネジメント手法を扱った研究

Anderson, Håkansson, and Johanson (1994) によると、個々の 2 社間リレーションシップがもたらす利点の総和よりも、ネットワーク全体がもたらす利点が上回る時、複数のリレーションシップの繋がりがその利点をもたらししていることを意味している。これは、ネットワークによる恩恵を求めるのであれば、企業は売り手と買い手のダイアディックな視点ではなく、ネットワークの視点でリレーションシップを捉えなければならないことを意味する。Achrol (1997) は、「ネットワーク組織」という概念を用いて、ネットワーク視点のマネジメントの必要性を説いている。ネットワーク組織は、交換関係で結ばれた単なる「企業のネットワーク」とは明確に異なる。適切に管理されたネットワーク組織は、企業どうしのつながりの密度や多重性、相互利益の度合いが高く、価値共有システムを有している。また、ネットワーク組織内のメンバー企業は明確な役割と責任を保持している特徴がある。それでは、具体的にどのようなマネジメントが求められるのか。

ネットワークをマネジメントする手法は、研究テーマとして初期から多く扱われている。例えば、Möller and Halinen (1999) は、個別のリレーションシップ視点からネットワーク視点までを 4 つのレベルで示している。具体的には、レベル 1「個別のリレーションシップを管理する」、レベル 2「リレーションシップ・ポートフォリオを管理する」、レベル 3「自社をネットワークに位置付ける」、レベル 4「産業をネットワークとして捉える」である。レベルが上がるほど、より俯瞰的な視点となる。Möller and Halinen (1999) は、ネットワークが競争の鍵を握る時代において企業が解決しなければならないマネジメント上の課題を、提示した 4 つのレベル別に議論している。Turnbull, Ford, and Cunningham (1996)

---

(ii) 1994 年以前のインダストリアル・ネットワーク研究の詳細については、Turnbull, Ford, and Cunningham (1996) を参照されたい。

もまた、ポートフォリオ管理やネットワーク・ポジショニングの重要性を説いている。自社のネットワーク・ポジションを理解しようと努めると、インタラクションを通じて蓄積された資源を把握することにつながり、それら資源は、将来の戦略のための原資として用いられる。さらに、「ネットワークのアクターが保持する資源へのアクセス」「ネットワーク内での評判や影響力」「アクターからの期待」の3要素を用いたカテゴリー化を提案している。

リレーションシップ・マーケティングで注目されたキー・アカウント・マネジメントの考え方を応用し、ネットワークをシステムティックにマネジメントする手法 (Key Network Management : KNM) も提案されている (Ojasalo 2004)。Ojasalo (2004) によると、KNMは次の3つの手順から成る。(1) 有望な機会を有するキー・ネットワークを特定し、(2) そのネットワークのアクターをマネジメントする戦略を策定する。具体的には、キー・ネットワークの目標達成に向けたアクターの能力 (高低)、アクターの目標達成に向けたキー・ネットワークの能力 (高低) の2×2マトリックスに応じて戦略の方向性を決定する。そして、(3) 製品 (サービス)、組織構造、情報交換、個人といったオペレーション・レベルに応じて具体的なアクションを考えればよい。

近年では、より広い視点で捉えようとする動きも見られる。共進化 (co-evolution) や相互依存を伴うビジネス活動やイノベーション活動が増えている実態を踏まえ、ネットワークよりも俯瞰的なエコシステムという概念を持ち込む提案がなされている (Aarikka-Stenroos and Ritala 2017)。ところが、当該分野における包括的理解は進んでいるとはいえないため、Aarikka-Stenroos and Ritala (2017) は、先行研究のシステムティック・レビューをおこない、エコシステムの視点を取り入れたマネジメント手法について、4つのカテゴリー (競争と進化、新興と破壊、安定的取引、価値共創) を特定した。そして、エコシステムの特徴を挙げた上で、それら特徴別のマネジメント手法を含めたフレームワークを提示している。

これまでの議論は、いずれも文献レビューや定性調査の結果から導かれた結論であった。Claro and de Oliveira Claro (2011) は、ブラジルの自動車部品メーカーを対象に質問票を用いた調査を実施し、ネットワークの効果を実証的に検証している。統計分析をおこなった結果、自動車メーカー (買い手) と部品サプライヤー (売り手) は、関係性が深まると共同行動 (共同マーケティングや共同開発、政府に対する共同交渉、設備の共有など) を取り、結果として両社のパフォーマンス向上につながる。さらに、部品サプライヤーが、焦点となる自動車メーカー以外のネットワーク・アクター (セカンド・ティア・サプライヤー、ファースト・ティア・サプライヤー、製造業企業) とインタラクションを強めるほど、焦点2社の関係性が共同行動に及ぼす影響を強めることが明らかとなった。

個別の現象に焦点を当てて、ネットワーク・マネジメントを扱う研究も多く見られる。例えば、ベンチャー企業が事業を立ち上げて、それを拡大させていく過程を、リレーションシップ・ポートフォリオの出現とその変化に着目して分析した研究 (La Rocca et al. 2019)、売上低迷を経験していたフィンランドの家具メーカーがビジネスのグローバル化によってV字回復した実態を、ネットワーク視点で分析した研究 (Tikkanen 1998)、中国ビジネスにおいて重要な役割を果たす人的ステークホルダー・ネットワーク (中国語でグワンシー : Guanxi と呼ぶ) を扱った研究 (Badi, Wang, and Pryke 2017; Dong, Zeng,

and Su 2018) が挙げられる。

#### 4-1 (2). ネットワーク・ガバナンス手法を扱った研究

売り手と買い手の間に取引上好ましくない状況（例えば、一方の企業が持つパワーが強い、依存度が高いといった状況）が生まれると、企業がその状況を悪用し、自社にとって都合の良い機会主義的行動を取る場合がある。機会主義的行動の抑制やコンフリクトの解消を目指すガバナンス手法は、リレーションシップ・マーケティングでも重要なテーマであり、多くの研究がなされてきた（例えば、Jap and Anderson 2003; Mohr and Spekman 1994; MacMillan et al. 2005）。売り手と買い手の2社間を対象としたガバナンス手法をネットワーク視点から再考した研究が多くなされている。

新興国市場では、サプライチェーン内のパートナー企業の一方が相手に対して依存度を高める状況が多く見られる。一般的に依存の非対称性は、リレーションシップの機能不全に陥る危険性を高め、依存する側に大きな害を及ぼすとされる。このような依存度の非対称性をバランスさせるメカニズムにはどういったものがあるのだろうか。この疑問に答えるため、Dong, Zeng, and Su (2018) は、中国消費財産業の買い手とサプライヤーの関係を分析し、ネットワーク視点から依存の非対称性問題のメカニズム解明を試みた。郵送調査から得た345組の2面データを用いて、最小二乗回帰分析をおこなった結果、ネットワーク埋め込みによる関係特殊的投資が大きな役割を果たしていることが示された。具体的には、依存の非対称性の状況下において、ネットワークに埋め込まれた状況は、パートナーに関係特殊的投資を促し、結果としてチャンネルのパフォーマンスを高めるのである。

Hingley, Lindgreen, and Grant (2015) によると、パワーバランスが非対称的な売り手と買い手のコラボレーションを促進する上で、4th パーティ・ロジスティクス (4PL) が果たす役割が大きい。4PL は3rd パーティ・ロジスティクス (3PL) の進化版として捉えられる。3PL は、委託する企業から見て取引には直接関係のない「第三の企業」として、生産から販売に至るまで（あるいはその一部）の効率的なロジスティクス活動を担う企業であった。一方の4PLは、物流業務の枠を超え、プロセスや技術、マネジメント業務を結合し、委託企業に付加価値を提供する。3PLが目指す効率改善よりも先を行く、ソリューション提供企業と言える。4PLは、たとえ売り手と買い手のパワーバランスが非対称的な状況でも、その間に入り「正直なブローカー」としての調整役を果たすため、コラボレーションが促進されるのである。

機会主義的行動の抑制について扱った研究はWuyts et al. (2004) やZeng et al. (2015) が挙げられる。Wuyts et al. (2004) は、買い手とベンダー、サプライヤーのトライアディックな関係性が機会主義的行動の抑制や価値創造に及ぼす影響を実証的に検証した。買い手企業は、ベンダーとサプライヤーとの間に強い繋がりがある時、（ベンダーを介さない）サプライヤーとの直接的な関係について価値を知覚する。これは、買い手とサプライヤーがベンダーを介さず直接つながると、ベンダーの機会主義的行動を抑制する効果があるためである。また、Zeng et al. (2015) は、流通業者がサプライヤーに対して取る機会主義的行動について、ネットワーク視点で論じている。自動車業界の流通業者を対象に行った調査により、次の発見を得ている。ネットワークにおける競争度合いの強さが流通業者の機会主義的行動を促進させるのに対し、協調度合いが強い場合は抑制する方向にはたらく。

一方のネットワークの構造的側面に目を向けると、流通業者のネットワーク中心性の程度が強いほど機会主義的行動を促進させる。

#### 4-2. 効果的なネットワーク・マネジメントに求められる能力や志向性

効果的にネットワークをマネジメントする企業にはどのような能力や志向が備わっているのだろうか。この疑問に答えるため、多くの研究がなされている。

例えば、Thornton, Henneberg, and Naudé (2015) は、ネットワーク志向型の行動が、企業のパフォーマンスに及ぼす影響を実証的に解明している。ネットワーク志向は、4つの要素（情報の入手、機会の捕捉、強い繋がりから得る資源の活用、弱い繋がりから得る資源の活用）から成り、それぞれ4項目、合計16項目の質問によって測定される。イギリスのマネジャーを対象に、オンライン調査を実施した結果、ネットワーク志向型行動は、顧客志向型行動および競争志向型行動にプラスの影響を与えることが明らかとなった。また、ネットワーク志向型行動は、リレーションシップ・ポートフォリオの効果的マネジメントを媒介して利益パフォーマンスにプラスの影響を及ぼすことも示された。

Awuah (2008) は、専門的サービス企業3社に対するケーススタディの結果から、顧客志向を有する企業が、優れた顧客価値と顧客満足を提供するために、買い手企業との緊密なコミュニケーションを促している実態を示した。また、この現象をより広い視点で捉えると、売り手と買い手以外の第三者（例えば、広告会社から見ると独立系調査会社や印刷業者、翻訳業者などがこれにあたる）とのインタラクションが大きい場合、競争優位性が獲得され、重要な顧客を保持できていると考えられる。

ネットワークを通じた学習能力も重要な能力であると認識されている。例えば、Eng (2005) は、ネットワークを通じた学習がリレーションシップ価値にプラスの影響を及ぼすことを実証的に解明している。そして、企業間の資源適合性が高い時、学習能力がリレーションシップ価値に及ぼす影響を高める点も示している。Kandemir, Yaprak, and Cavusgil (2006) はまた、良いパートナーを探し出し、調整をおこない、アライアンスから学習する能力を有する企業は、アライアンス志向を有していると主張している。その上で、アライアンス志向が、アライアンス・ネットワークのパフォーマンスにプラスの影響を及ぼし、ひいては企業の市場成果へとつながることを実証している。また、市場環境の変化がモデレータとしてはたらき、アライアンス志向がパフォーマンスに及ぼす影響を強める点も明らかにしている。

最後に、文化的側面を扱った研究を紹介したい。Ivanova-Gongne and Torkkeli (2018) は、フィンランドとロシアのマネジャーらを対象にインタビューをおこない、フィンランドのマネジャーはビジネス・ネットワークを組織的な戦略として捉えるのに対し、ロシアのマネジャーはビジネス・ネットワークを個人レベルの現象として捉える傾向にある点を明らかにした。この結果は、ネットワーク戦略策定に文化的背景の違いが及ぼす影響を示しており、ネットワーク研究において文化的側面を考慮する必要性を示唆している。

#### 4-3. ネットワーク内のステークホルダーとの関わり

今回抽出した論文には、ネットワーク内のステークホルダーのなかでも、サプライチェーン・パートナー、競合他社、焦点顧客以外の顧客との関わりを扱った研究が見られた。

初めに、サプライチェーン・パートナーを扱った研究についていくつか紹介したい。Frazier (1999) は、流通チャネル・マネジメントに関連した今日的な課題を議論し、当該分野の研究発展に向けて新しい視点を提案した。この研究は、正面からネットワークを扱っているわけではないが、提示した視点の中にネットワークの考え方が多く含まれていた。Wathne and Heide (2004) は、市場（サプライチェーンの下流）の不確実性に対する柔軟性は、サプライヤー（サプライチェーンの上流）のガバナンス・メカニズムに依存すると主張している。ガバナンス・メカニズムには、サプライヤーに資格を与えるプログラムや「人質」状況が含まれる。人質とは、関係特殊的な投資により別の買い手企業に対するスイッチングが難しくなる状況を言う。資格プログラムと人質状況が不確実性に対する柔軟性にプラスの影響を及ぼすことが示されている。

Capaldo and Giannoccaro (2015) は、サプライチェーンにおけるネットワークレベルでの信頼について分析している。Rivkin and Siggelkow が提唱する 10 の相互依存パターンそれぞれについて、進化生物学分野でカウフマンによって提唱された NK モデルを援用し、シミュレーション分析をおこなった。その結果、影響を受けていないパートナーの数が多い程、（すなわち、あるパートナー企業が残りのパートナー企業の意味決定から影響を受けにくくなるため）サプライチェーンの信頼は強くなることがわかった。他にも、前述した小売店とサプライヤーのリレーションシップに 4th パーティ・ロジスティクス（4PL）が果たす役割を扱った Hingley, Lindgreen, and Grant (2015) の研究がある。

続いて、競合他社を扱った研究には、Tidström and Hagberg-Andersson (2012) や Bengtsson and Kock (1999), Lindström and Polsa (2016) が挙げられる。

Tidström and Hagberg-Andersson (2012) は、ビジネス・リレーションシップが協力的な状況から敵対的な状況へと変化する際、どういったきっかけにより、どのように変化しているのか解明を試みた。4つのケーススタディを時系列的に分析し、情報共有、販売に関連したイベント、機会主義的な行動が影響していると結論付けた。Bengtsson and Kock (1999) は、競合他社であっても協力をを行う現象に着目し、競合他社との関係性を 4つのタイプ（共存、協力、競合、コーペティション）に分類している。スウェーデンのラック・アンド・ピニオン（歯車的一种）産業 4社における競合・協業関係の変遷を調査した結果、市場におけるポジショニングの強さ、キーとなる資源の有無などに応じて、4つのタイプが使い分けられ、競争優位が得られていることがわかった。

競合他社による協業と競争を組み合わせた活動は、コーポレーションとコンペティションの造語であるコーペティションと呼ばれ、複雑なインタラクションの一形態として考えられている。従来研究の多くは、顧客から離れた部分における競合どうしの協業（ロジスティクス、生産、開発など）に焦点を当ててきた。一方の Lindström and Polsa (2016) は、顧客に近い部分における競合どうしの協業（営業、マーケティングなど）に焦点を当て、フィンランドの情報通信産業に属する中小企業 8社にケーススタディ分析をおこなっている。その結果、ブランディング、マーケティング、共同顧客、サービス・デリバリーの分野でコーペティションが広く行われている実態が明らかとなった。加えて、コーペティションの成功要因として、アクティブさ、地理的な距離、人的資源などを特定している。

最後に、売り手と買い手の 2社関係の外側に存在する買い手（すなわち別の買い手）を扱った研究について説明する。産業材市場では、売り手企業が有力な買い手企業を味方に

つけて潜在顧客を獲得する行動がしばしばみられる。例えば、パトロン企業のマネジャーなどに製品やサービスの良さを広告でうたってもらい、潜在顧客の獲得につながる行為である。このような行動は照会 (reference あるいは referral) と呼ばれ、照会する人物はリファラー (referrer) と呼ばれている。実務的には古くからおこなわれてきた行為だが、近年研究者らの注目を集めている<sup>(iii)</sup>。

Jaakkola and Aarikka-Stenroos (2018) は、顧客による照会行動を重要なカスタマー・エンゲージメント行動の一つとして認識し、価値創造にどのように影響するかについて、ビジネス・ネットワークの視点で論じている。ビジネス・サービス産業を対象にフィールド調査を実施した結果として、エンゲージド・カスタマー (照会者)、潜在顧客、売り手のトライアドによる価値創造フレームワークを提示している。

Aarikka-Stenroos and Makkonen (2014) は、買い手企業が情報収集の手段として照会を活用している点に着目して研究を行っている。買い手企業は、ビジネス・ネットワーク内に散在する情報を照会やクチコミ、評判などの手段で入手しており、購買プロセスを促進させるためにそれらを活用している実態を明らかにした。例えば、入手した情報によって、ニーズの認識、有効な情報源 (どこのだれから必要な情報を得るか) の特定、求められる提供物の理解、代替製品・代替サプライヤーの限定、焦点サプライヤーの評価などに活用され、購買プロセスを促進したり、将来の問題解決に役立てたりしている。

Hillebrand, Driessen, and Koll (2015) は、従来型マーケティングでは、ステークホルダーが個々に独立して存在するものとして扱われており、そこからの脱却が必要であると主張している。そこで、ステークホルダー・マーケティングという用語を用いて、「相互に関係したステークホルダー」の視点を持った新しいマーケティングに求められる理論的基盤や能力を整理している。

#### 4-4. ネットワークを通じて得られるアウトプット

前に触れた AAR モデルによると、ネットワーク内のアクターが持つ資源をうまく活用し、アクターとの活動を効果的に設計する企業は、優れたアウトプットを生み出す。アウトプットには様々なものが含まれるが、なかでも「優れたソリューション」と「イノベーション」の創造がネットワーク研究者の関心を集めている。

##### 4-4 (1). 優れたソリューションの提案

Windahl and Lakemond (2006) によると、伝統的な手法で製品やスペアパーツを販売したり、サービスを提供したりするだけでは、激しさを増す市場で競争を勝ち抜くことが難しくなっている。この現状を踏まえ、製品とサービスを統合する、いわゆる統合型ソリューションサービスを提供し、成功している企業に注目した。そこで、製造業を支えるサービスを長年提供してきた国際企業に対してケーススタディを実施している。同社および同業他社を含むステークホルダーにインタビューをおこない、乳製品処理プロジェクトと汚泥処理プロジェクトを比較分析した結果、6つの成功要因の特定に成功している。つまり、アクターとの関係性の強さ、ネットワーク内のポジショニング、ネットワーク・

(iii) Kumar, Petersen, and Leone (2010) や Hada, Grewal, and Lilien (2014) の研究が代表的である。

ホライズン (network horizon), ソリューションが既存の内部活動に与える影響, ソリューションが顧客のコア・プロセスに与える影響, そして, 外部要因である。ここで, ネットワーク・ホライズンとは, アクターがどこまでネットワークが広がっているかを認識している範囲を言う。

また, Hakanen (2014) は, キー・アカウント・マネジメント (KAM) チームがどのように知識を獲得し, それを吸収し, 統合的ソリューションの提供を通じた価値共創へと導くか, サプライヤー企業9社に対するデプスインタビューを通じて明らかにしている。KAM チームは, 特定顧客の広範囲に渡るニーズを理解できるため, 様々なマーケティングや広告, コンサルタントといったサービスを束ねて統合的ソリューションを提供する活動が容易である。さらに, 用いられる製品やチャネルの数に関わらず, KAM チームは複雑な知識を処理し, 一貫したコミュニケーションを実現させており, ネットワーク・アクターらを編成する手助けにもなっている。このため, ネットワーク視点から見ても KAM の有効性が示されたと言える。

#### 4-4 (2). イノベーションの創出

Medlin and Törnroos (2015) によると, イノベーションを起こす企業は, 3つのプロセスのマネジメントをおこなってイノベーション創出と商業化を実現している。具体的には, (1) 既存のネットワークを探索し, 有望なパートナーや資源へのアクセスを見つける, (2) ビジネス・リレーションシップを発展させ, 新しく生まれるネットワークを活用する, そして, (3) 将来のネットワークの中に, ネットワークとテクノロジーの適合性を探索し, 見つけ出す。このフレームワークは, ビジネス・ネットワーク探索とビジネス・ネットワーク活用のプロセスが交互に関連しており, 「両利き」と表現される。そして, ネットワークと技術の適合性が探索と活用のプロセスの質を高めたり, スピードを速めたりすることを, バイオ燃料の開発と商業化に成功したケーススタディにより例示した。

Codini (2015) は, 10年に渡り編み機メーカーに実施した定性調査から, ビジネス・ネットワーク内におけるアクターどうしの関わりの度合いが, イノベーション創出に深く関連している実態を明らかにしている。また, 関わりの度合いがイノベーション創出に及ぼす影響の強さは, イノベーション・ライフサイクルの段階によって異なることが示された。例えば, 導入期 (製品開発) や成長期 (市場導入後) には, 生産者とユーザーの共同とその強さが技術革新に大きく影響を及ぼすが, 成熟期においてはこの影響はみられなかった。

Roy, Sivakumar, and Wilkinson (2004) は, 新製品開発におけるサプライヤーの参画やアライアンス行動がイノベーションに及ぼす影響について, 概念フレームワークを示して説明している。売り手と買い手のインタラクションがイノベーションを創出させる際の, 内部要因 (コミットメントや信頼など) や外部要因 (ネットワークの繋がり) がもたらすモデレータ効果について議論している。

サプライヤー企業の多くは, 最終顧客が新製品の成功や持続的成長に影響を及ぼすことは十分認識しているものの, サプライチェーンの下流に位置する顧客と効果的なりレーションシップを構築できていない。Hillebrand and Biemans (2011) は, 繊維, 食品成分, 金属, プラスチック産業のサプライチェーンの上流に位置するサプライヤー21社に対するインタビュー調査をおこなった。その結果, サプライヤーにとって直接の顧客だけではなく, サプライチェーン下流の顧客までを含めた市場志向の実践が重要であり, この問題



について有効な提案（7つの命題導出）をおこなっている。同様の問題意識は国内研究者にもみられる。結城（2017）は、マーケティング・チャネルの視点から、製造業者が得る市場情報や信頼関係が製品の有用性と新奇性に及ぼす影響について実証的な解明を試みている。

#### 4-5. ダイナミックなネットワークの認識

##### 4-5 (1). ネットワークの変化

Welch and Wilkinson (2002) は、ネットワーク・アプローチに「アイデア」の概念を加えて、ビジネス・ネットワークのダイナミズムを説明している。オーストラリアの砂糖輸出産業が1950年から1980年にかけて英国市場進出していった過程について、関連する企業にデプスインタビューを実施した。そして、時間の経過とともにアクターとのインタラクティブなやり取りや経験を通じて、アイデアを強化、共有、修正、結合し、ネットワーク発展に活用している状況を明らかにした。この結果を踏まえ、IMPグループによるAARモデルに、アイデアという次元を追加したAARIモデルを提案している。

Fonfara, Ratajczak-Mrozek, and Leszczyński (2018) は、IMPアプローチを援用し、ビジネス・ネットワーク変化のメカニズムについて、関係性プロセスの変化、インタラクションの状況変化、ビジネス・ネットワークの再構成（構造変化）の3つの変化により説明を試みている。Törnroos, Halinen, and Medlin (2017) は、関係的ネットワーク・スペースという概念を考え出し、構造的次元（アクター、リンク、繋がり、絆）、精神的次元（ネットワーク・ピクチャー、ネットワーク・ホライズン、距離、状況）、相対的次元（ポジション、役割、場所、埋め込み）の3次元で示している。これらの要素がインタラクティブなプロセスを通じて継続的にネットワーク・スペースを形成していくネットワーク・スペース・フレームワークを提案している。基本的な考え方は、Fonfara, Ratajczak-Mrozek, and Leszczyński (2018) と類似している。

一方、Johanson and Vahlne (2011) は、ビジネス・ネットワークは発展とともに変化が難しくなると考えている。先行研究の実証的エビデンスに基づき、企業と市場の関係をビジネス・ネットワークの視点から概観し、7つの命題を導出している。その中の一つに、「リレーションシップどうしが繋がるにつれて、変化が難しくなるかもしれないし、起こるとしてもインクリメンタル（漸進的）な変化となるかもしれない。しかしながら、一連の変化の積み重ねにより革命的な結果をもたらすことになるだろう」という命題が含まれている。小さな変化の連続が、大きな変化を生み出すという視点である。

##### 4-5 (2). ネットワーク・ピクチャーを用いたネットワークの認識

複雑なビジネス・ネットワークを意味づける（making sense）行為は、マネジャーに自らの位置を正確に把握し、変化をもたらす意思決定をおこなうのに役立つと言われている（Henneberg, Naudé, and Mouzas 2010）。ところが、上述した通り、ビジネス・ネットワークが変化する過程やメカニズムについては、研究者の間でコンセンサスが得られていない。この問題を克服すべく、ビジネス・ネットワークのダイナミズムを理解するために、意味付け（sense making）論的アプローチやネットワーク・ピクチャーという手法を用いた研究がなされている。ここでいうネットワーク・ピクチャーとは、企業を取り巻く環境をマネジャーがどう知覚しているかを視覚的に描き出す手法である（Laari-Salmela,

図表 5. ネットワーク視点による売り手と買い手の関係性研究：5つのテーマと理論的背景

メインテーマ	サブテーマ	研究	主要な理論・コンセプト
4-1. ネットワークの効果的なマネジメント手法・ガバナンス手法	ネットワーク・マネジメント	Dong, Zeng, and Su (2018) <sup>*</sup> , Aarikka-Stenroos and Ritala (2017), Badi, Wang, and Pryke (2017), Claro and de Oliveira Claro (2011), Ojasalo (2004), Möller and Halinen (1999), Bengtsson and Kock (1999) <sup>*</sup> , Tikkanen (1998), Achrol (1997), Turnbull, Ford, and Cunningham (1996), Anderson, Håkansson, and Johanson (1994)	インタラクション, ネットワーク理論, ネットワーク埋め込み, ネットワーク・ポジション, 社会的交換理論, 取引コスト理論, 資源依存理論, 関係特殊の投資, パワー, 信頼, 社会的規範, エコシステム
	ネットワーク・ガバナンス	Dong, Zeng, and Su (2018) <sup>*</sup> , Hingley, Lindgreen, and Grant (2015) <sup>*</sup> , Zeng et al. (2015), Lin et al. (2012), Claycomb and Frankwick (2010), Wuyts et al. (2004)	インタラクション理論, ネットワーク理論, ネットワーク中心性, ネットワーク埋め込み, ソーシャル・ネットワーク理論, 依存の非対称性, 関係特殊の投資, パワー理論, 機会主義的行動, 戦略的提携, 形式的ガバナンス・メカニズム
4-2. 効果的なネットワーク・マネジメントに求められる能力や志向性	ケイバビリティ	Kandemir, Yaprak, and Cavusgil (2006), Eng (2005)	ネットワーク理論, ダイナミックケイバビリティ, 市場志向, 組織的学習
	志向性	Thornton, Henneberg, and Naudé (2015), Hillebrand and Biemans (2011) <sup>*</sup> , Awuah (2008)	ネットワーク志向, 市場志向, 顧客志向, ネットワーク・アプローチ
	文化	Ivanova-Gongne and Torkkeli (2018) <sup>*</sup>	ネットワーク理論, センス・メイキング・アプローチ
4-3. ネットワーク内のステークホルダーとの関わり	サプライチェーン, 流通チャネル	Capaldo and Giannoccaro (2015), Hingley, Lindgreen, and Grant (2015) <sup>*</sup> , Wathne and Heide (2004), Frazier (1999)	ネットワーク理論, コラボレーション, 信頼, 機会主義的行動, パワー理論, NKモデル, 取引コスト理論
	競合他社	Lindström and Polska (2016), Tidström and Hagberg-Andersson (2012), Bengtsson and Kock (1999) <sup>*</sup>	ネットワーク・パースペクティブ, インタラクション, コーペティション
	カスタマー・エンゲージメント, 照会行動	Jaakkola and Aarikka-Stenroos (2018), Aarikka-Stenroos and Makkonen (2014), Hillebrand and Biemans (2011) <sup>*</sup>	ネットワーク理論, カスタマー・エンゲージメント, 照会 (reference), クチコミ, 評判, 市場志向
4-4. ネットワークを通じて得られるアウトプット	統合型ソリューション	Hakanen (2014), Windahl and Lakemond (2006)	ネットワーク理論, インタラクション, エコシステム, 両利き, イノベーション, イノベーション・ライフサイクル, ナレッジマネジメント
	イノベーション, 製品開発	Aarikka-Stenroos and Ritala (2017) <sup>*</sup> , Medlin and Törnroos (2015), Codini (2015), Laage-Hellman, Lind, and Perna (2014), Roy, Sivakumar, and Wilkinson (2004), 結城 (2017)	
4-5. ダイナミックなネットワークの認識	ダイナミズム	Fonfara, Ratajczak-Mrozek, and Leszczyński (2018), Törnroos, Halinen, and Medlin (2017), Johanson and Vahlne (2011), Welch and Wilkinson (2002)	ネットワーク理論, 経済地理学, 組織学習, コミットメント
	ネットワーク・ピクチャー, センス・メイキング	Ivanova-Gongne and Torkkeli (2018) <sup>*</sup> , Abrahamsen et al. (2016), Laari-Salmela, Mainela, and Puhakka (2015), Ramos and Ford (2011), Henneberg, Naudé, and Mouzas (2010), Geiger and Finch (2010), Leek and Mason (2009)	ネットワーク理論, センス・メイキング理論, ネットワーク・ピクチャー

注1：\*印は、テーマ間に横断して扱われているため、重複して記入されている。

注2：いずれにも属さない論文：Pagani and Pardo (2017), Hillebrand, Driessen, and Koll (2015), Thomaz and Swaminathan (2015), Connelly, Ketchen, and Slater (2011), Rindfleisch and Heide (1997)。

(出典：筆者作成)

Mainela, and Puhakka 2015)。

例えば, Leek and Mason (2009) は, 取引関係にあるエンジニア企業2社を取り巻くインダストリアル・ネットワークを分析するため, 日常的に業務上のやり取りがある5名にデプスインタビューを実施した。インタビューは3ヶ月毎におこなわれ, 18ヶ月間におよんだ。調査対象となったのは, 開発サービスをアウトソーシングする際にコンタクトを取り合う両社の部門マネジャーとその上司である管理責任者であった。被験者には, 社内

外を問わず、普段コンタクトを取る部署や人間を列挙してもらい、それらコンタクト相手との関係性を説明してもらおう。同時に、ネットワーク・ピクチャーを描いてもらった。そして、得られた情報を5つの次元（環境の影響力、ネットワークのアクターおよび境界、活動および資源の焦点、ポジショニング、プロセスおよびインタラクション）で分析した結果、ネットワーク・ピクチャーという手法が、2社間リレーションシップの抱える問題点を特定し、意思決定に活かすツールとして有効であることが示唆された。誌面の関係で詳細は省くが、ネットワーク・ピクチャーを用いた研究は他にも数多くなされている（例えば、Abrahamsen et al. (2016); Laari-Salmela, Mainela, and Puhakka (2015); Ramos and Ford (2011); Geiger and Finch (2010) など）。

## 5. 議論と今後の課題

ネットワークの視点から売り手と買い手の関係性を扱う研究は、2000年代に入る前まではIMPグループによるネットワーク・アプローチをベースに多くの研究がなされてきた。この頃の特徴は、ネットワーク・マネジメントの手法やガバナンス・メカニズム解明を試みる研究が多い点にある。また、理論的フレームワークを提示するコンセプチュアルな研究や、ケーススタディ分析によって命題導出をおこなうタイプの研究が多く見られた。

2000年代に入ると、例えば、サプライチェーンや流通チャネル、競合他社、焦点顧客以外の顧客との関わりを扱ったり、ネットワークを通じて得られるイノベーション創造や統合型ソリューション提案を扱ったりするなど、テーマは多岐にわたるようになった。ネットワーク・マネジメントは、この時期においても関心の高いテーマではあり、求められる能力や志向性を扱うなど、より具体的なテーマが扱われるようになった。また、センス・メイキング理論やネットワーク・ピクチャーを援用し、ダイナミックなネットワークの理解に挑戦する研究も増えてきている。この頃の研究の特徴は、理論的基盤の多様性に富み、実証的に仮説検証を行うタイプの研究が多い点である。

本研究で示した5つのテーマは、実務的にも重要な示唆を与える。産業材市場における売り手と買い手双方のマネジャーが、リレーションシップを取り巻くネットワークをマネジメントする際に意識すべき視点や理論的基盤が示されているためである（図表5参照）。

本研究は、当該分野の研究の課題点をいくつか浮き彫りにした。第一に、研究に地理的な偏りが見られる点である。ケーススタディや実証研究のほとんどは、欧州や中国のデータを基に分析がなされている。第二に、実証研究の少なさである。今回レビュー対象とした51編の論文のうち、コンセプチュアルな研究は15編（29%）、フィールド調査やインタビュー調査、ケーススタディ分析などの定性研究は24編（47%）、コンピューターシミュレーションや統計的手法を用いた実証研究は12編（24%）であった。IMPグループの研究スタンスの影響も受けているとはいえ、研究成果の汎用性を持たせるためには、地域的な広がりや実証研究の拡大は避けて通れない。第三に、テーマの分化が進んでいる副作用が発生している点である。深く掘さげること必要であるが、ネットワーク現象の統合的理解を進めるためには、ホリスティックな視点も同時に必要である。第四に、論文の発表機会が、メジャーなマーケティング誌ではなく、産業材マーケティングの専門誌に偏っている点である。当該分野の研究が今後、発展していくには、以上の課題を解決していかな

なければならない。

最後に、本研究の限界についても述べておく必要がある。第一に、レビュー対象としたジャーナルが、主要な学術誌7誌に限定されている点である。第二に、ネットワーク視点の研究にもかかわらず、検索に漏れてしまうテーマもいくつか存在する点である。例えば、ネットワークの重要なアクターである「顧客の顧客」といったテーマを扱った研究がこれにあたる。研究者が、キーワードや文章内に「ネットワーク」という用語を含めないため、今回の検索条件では検索の網に引っかからず漏れが発生したと思われる。

以上、ネットワークの視点から売り手と買い手の関係性を扱う研究に関する議論と課題、および本研究の限界を提示した。

### 〔参考文献〕

- Aarikka-Stenroos, Leena and Hannu Sakari Makkonen (2014), "Industrial Buyers' Use of References, Word-of-Mouth and Reputation in Complex Buying Situation," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 29(4), 344-52.
- and Paavo Ritala (2017), "Network Management in the Era of Ecosystems: Systematic Review and Management Framework," *Industrial Marketing Management*, 67, 23-36.
- Abrahamsen, Morten H., Stephan C. Henneberg, Lars Huemer, and Peter Naudé (2016), "Network Picturing: An Action Research Study of Strategizing in Business Networks," *Industrial Marketing Management*, 59, 107-19.
- Achrol, Ravi S. and Philip Kotler (2012), "Frontiers of the Marketing Paradigm in the Third Millennium," *Journal of the Academy of Marketing Science*, 40(1), 35-52.
- Achrol, Ravi Singh (1997), "Changes in the Theory of Interorganizational Relations in Marketing: Toward a Network Paradigm," *Journal of the Academy of Marketing Science*, 25(1), 56-71.
- Anderson, James C, Håkan Håkansson, and Jan Johanson (1994), "Dyadic Business Relationships Within a Business Network Context," *Journal of Marketing*, 58(4), 1-15.
- Araujo, Luis and Geoffrey Easton (1996), "Networks in Socioeconomic Systems," in *Network in Marketing*, D. Iacobucci, ed., Thousand Oaks: SAGE Publications, Inc., 63-107.
- Awuah, Gabriel Baffour (2008), "Analyzing Customer-Oriented Practices of Firms from a Wider Perspective," *Journal of Business-to-Business Marketing*, 15(1), 45-72.
- Badi, Sulafa, Lisha Wang, and Stephen Pryke (2017), "Relationship Marketing in Guanxi Networks: A Social Network Analysis Study of Chinese Construction Small and Medium-Sized Enterprises," *Industrial Marketing Management*, 60, 204-18.
- Bengtsson, Maria and Sören Kock (1999), "Cooperation and Competition in Relationships between Competitors in Business Networks," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 14(3), 178-94.
- Capaldo, Antonio and Ilaria Giannoccaro (2015), "Interdependence and Network-Level Trust in Supply Chain Networks: A Computational Study," *Industrial Marketing*

- Management*, 44, 180-95.
- Claro, Danny Pimentel and Priscila Borin de Oliveira Claro (2011), "Networking and Developing Collaborative Relationships: Evidence of the Auto-Part Industry of Brazil," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 26(7), 514-23.
- Codini, Anna Paola (2015), "Business Networks Along Innovation Life Cycle," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 30(3/4), 329-41.
- Connelly, Brian L., David J. Ketchen, and Stanley F. Slater (2011), "Toward a 'Theoretical Toolbox' for Sustainability Research in Marketing," *Journal of the Academy of Marketing Science*, 39(1), 86-100.
- Dong, Maggie Chuoyan, Fue Zeng, and Chenting Su (2018), "Network Embeddedness as a Dependence-Balancing Mechanism in Developing Markets: Differential Effects for Channel Partners with Asymmetric Dependencies," *Journal of the Academy of Marketing Science*, Nov, 1-21.
- Eng, Teck Yong (2005), "The Effects of Learning on Relationship Value in a Business Network Context," *Journal of Business-to-Business Marketing*, 12(4), 67-101.
- Fonfara, Krzysztof, Milena Ratajczak-Mrozek, and Grzegorz Leszczyński (2018), "Change in Business Relationships and Networks: Concepts and Business Reality," *Industrial Marketing Management*, 70, 1-4.
- Frazier, Gary L. (1999), "Organizing and Managing Channels of Distribution," *Journal of the Academy of Marketing Science*, 27(2), 226-40.
- Geiger, Susi and John Finch (2010), "Networks of Mind and Networks of Organizations: The Map Metaphor in Business Network Research," *Industrial Marketing Management*, 39(3), 381-89.
- Hada, Mahima, Rajdeep Grewal, and Gary L. Lilien (2014), "Supplier-Selected Referrals," *Journal of Marketing*, 78(2), 34-51.
- Hakanen, Taru (2014), "Co-Creating Integrated Solutions within Business Networks: The KAM Team as Knowledge Integrator," *Industrial Marketing Management*, 43(7), 1195-1203.
- Håkansson, Håkan (Ed.) (1982), *International Marketing and Purchasing of Industrial Goods*, New York: John Wiley.
- and Ivan Snehota (1995), *Developing Relationships in Business Networks*, London: Routledge.
- and Ivan Snehota (eds.) (1995), *Developing Relationships in Business Network*, Routledge, London.
- Henneberg, Stephan C., Peter Naudé, and Stefanos Mouzas (2010), "Sense-Making and Management in Business Networks: Some Observations, Considerations, and a Research Agenda," *Industrial Marketing Management*, 39(3), 355-60.
- Hillebrand, Bas and Wim G. Biemans (2011), "Dealing with Downstream Customers: An Exploratory Study," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 26(2), 72-80.
- , Paul H. Driessen, and Oliver Koll (2015), "Stakeholder Marketing: Theoretical

- Foundations and Required Capabilities,” *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(4), 411-28.
- Hingley, Martin, Adam Lindgreen, and David B. Grant (2015), “Intermediaries in Power-Laden Retail Supply Chains: An Opportunity to Improve Buyer-Supplier Relationships and Collaboration,” *Industrial Marketing Management*, 50, 78-84.
- Ivanova-Gongne, Maria and Lasse Torkkeli (2018), “No Manager is an Island: Culture in Sensemaking of Business Networking,” *Journal of Business & Industrial Marketing*, 33 (5), 638-50.
- Jaakkola, Elina and Leena Aarikka-Stenroos (2018), “Customer Referencing as Business Actor Engagement Behavior: Creating Value in and beyond Triadic Settings,” *Industrial Marketing Management*, 80, 27-42.
- Jap, Sandy D. and Erin Anderson (2003), “Safeguarding Interorganizational Performance and Continuity under Ex Post Opportunism,” *Management Science*, 49(12), 1684-1701.
- Johanson, Jan and Jan Erik Vahlne (2011), “Markets as Networks: Implications for Strategy-Making,” *Journal of the Academy of Marketing Science*, 39(4), 484-91.
- Kandemir, Destan, Attila Yaprak, and S. Tamer Cavusgil (2006), “Alliance Orientation: Conceptualization, Measurement, and Impact on Market Performance,” *Journal of the Academy of Marketing Science*, 34(3), 324-40.
- Kumar, V., J. Andrew Petersen, and Robert P. Leone (2010), “Driving Profitability by Encouraging Customer Referrals: Who, When, and How,” *Journal of Marketing*, 74(5), 1-17.
- Laari-Salmela, Sari, Tuija Mainela, and Vesa Puhakka (2015), “Beyond Network Pictures: Situational Strategizing in Network Context,” *Industrial Marketing Management*, 45, 117-27.
- Leek, Sheena and Katy Mason (2009), “Network Pictures: Building an Holistic Representation of a Dyadic Business-to-Business Relationship,” *Industrial Marketing Management*, 38(6), 599-607.
- Lindström, Tomas and Pia Polsa (2016), “Coopetition Close to the Customer: A Case Study of a Small Business Network,” *Industrial Marketing Management*, 53, 207-15.
- MacMillan, Keith, Kevin Money, Arthur Money, and Steve Downing (2005), “Relationship Marketing in the Not-For-Profit Sector: An Extension and Application of the Commitment-Trust Theory,” *Journal of Business Research*, 58(6), 806-18.
- Medlin, Christopher J. and Jan-Åke Törnroos (2015), “Exploring and Exploiting Network Relationships to Commercialize Technology: A Biofuel Case,” *Industrial Marketing Management*, 49, 42-52.
- Mohr, Jakki and Robert Spekman (1994), “Characteristic of Partnership Success: Partnership Attributes, Communication Behavior, and Conflict Resolution Techniques,” *Strategic Management Journal*, 15(2), 135-52.
- Möller, Kristian K. and Aino Halinen (1999), “Business Relationships and Networks: Managerial Challenge of Network Era,” *Industrial Marketing Management*, 28(5), 413-27.

- Ojasalo, Jukka (2004), "Key Network Management," *Industrial Marketing Management*, 33(3), 195-205.
- Pagani, Margherita and Catherine Pardo (2017), "The Impact of Digital Technology on Relationships in a Business Network," *Industrial Marketing Management*, 67, 185-92.
- Payne, A. (2000), "Relationship Marketing: The U.K. Perspective," in *Handbook of Relationship Marketing*, J.N. Sheth and A. Parvatiyar, eds., Thousand Oaks, CA: Sage, 39-67.
- Ramos, Carla and Ivan David Ford (2011), "Network Pictures as a Research Device: Developing a Tool to Capture Actors' Perceptions in Organizational Networks," *Industrial Marketing Management*, 40(3), 447-64.
- Rindfleisch, Aric and Jan B. Heide (1997), "Transaction Cost Analysis: Past, Present, and Future Applications," *Journal of Marketing*, 61(4), 30-54.
- La Rocca, Antonella, Andrea Perna, Andrea Sabatini, and Enrico Baraldi (2019), "The Emergence of the Customer Relationship Portfolio of a New Venture: A Networking Process," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 34(5), 1066-78.
- Roy, Subroto, K. Sivakumar, and Ian F. Wilkinson (2004), "Innovation Generation in Supply Chain Relationships: A Conceptual Model and Research Propositions," *Journal of the Academy of Marketing Science*, 32(1), 61-79.
- Thomaz, Felipe and Vanitha Swaminathan (2015), "What Goes Around Comes Around: The ImpaThomaz, Felipe and Vanitha Swaminathan (2015), 'What Goes Around Comes Around: The Impact of Marketing Alliances on Firm Risk and the Moderating Role of Network Density,' *Journal of Marketing*, 79(5), 63-79.ct of Mar," *Journal of Marketing*, 79(5), 63-79.
- Thornton, Sabrina C., Stephan C. Henneberg, and Peter Naudé (2015), "An Empirical Investigation of Network-Oriented Behaviors in Business-to-Business Markets," *Industrial Marketing Management*, 49, 167-80.
- Tidström, Annika and Åsa Hagberg-Andersson (2012), "Critical Events in Time and Space When Cooperation Turns into Competition in Business Relationships," *Industrial Marketing Management*, 41(2), 333-43.
- Tikkanen, Henrikki (1998), "The Network Approach in Analyzing International Marketing and Purchasing Operations: A Case Study of a European SME's Focal Net 1992-95," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 13(2), 109-31.
- Törnroos, Jan Åke, Aino Halinen, and Christopher J. Medlin (2017), "Dimensions of Space in Business Network Research," *Industrial Marketing Management*, 61, 10-19.
- Turnbull, P.W. and J.P. Valla (Eds.) (1986), *Strategies for International Industrial Marketing*, London: Croom Helm.
- Turnbull, Peter, David Ford, and Malcolm Cunningham (1996), "Interaction, Relationships and Networks in Business Markets: An Evolving Perspective," *Journal of Business & Industrial Marketing*, 11(3/4), 44-62.
- Walker, O.C. (1997), "The Adaptability of Network Organizations: Some Unexplored

- Questions,” *Journal of the Academy of Marketing Science*, 25(1), 75-82.
- Wathne, Kenneth H. and Jan B. Heide (2004), “Relationship Governance in a Supply Chain Network,” *Journal of Marketing*, 68(1), 73-89.
- Welch, Catherine and Ian Wilkinson (2002), “Idea Logics and Network Theory in Business Marketing,” *Journal of Business-to-Business Marketing*, 9(3), 27-48.
- Windahl, Charlotta and Nicolette Lakemond (2006), “Developing Integrated Solutions: The Importance of Relationships within the Network,” *Industrial Marketing Management*, 35(7), 806-18.
- Wuyts, Stefan, Stefan Stremersch, Christophe Van Den Bulte, and Philip Hans Franses (2004), “Vertical Marketing Systems for Complex Products: A Triadic Perspective,” *Journal of Marketing Research*, 41(4), 479-87.
- Zeng, Fue, Ying Chen, Maggie Chuoyan Dong, and Jinhui Zheng (2015), “Understanding Distributor Opportunism in a Horizontal Network,” *Industrial Marketing Management*, 46, 171-82.
- 久保田進彦・芳賀康浩 (2008), 「マーケティング研究におけるネットワーク・パースペクティブ」『マーケティングジャーナル』, 27(4), 4-20.
- 佐藤圭(2013), 「テーマ書評(88)マーケティングにおけるネットワーク分析の動向」, 『マーケティングジャーナル』, 33(2), 139-153.
- 結城祥 (2017), 「取引のネットワークと製品開発の成果」, 『流通研究』 20(2), 49-64.

(2019.9.20 受稿, 2019.11.6 受理)



〔抄 録〕

産業材市場における売り手と買い手の関係性に関する研究は、1980年代以降、リレーションシップ・マーケティングの分野で発展してきた。学術的にも実務的にも一定の成果を上げたものの、重大な課題も存在していた。売り手と買い手のダイアディックな関係性に主眼が置かれており、それを取り巻く様々なステークホルダーとの相互作用を切り離して議論が展開されている、という課題である。売り手と買い手の関係性を俯瞰的に捉える必要性にいち早く認識していたのが、IMPグループ (Industrial Marketing and Purchasing Group) である。彼らの研究をきっかけに、ネットワーク研究は世界中に広まった。既に20年以上の研究の蓄積があり、成果について体系的にまとめる必要があるものの、正面から当該テーマを取り上げたレビュー研究は著者の知る限り直近では存在しない。そこで、本研究は文献レビューをおこない、5つのテーマを特定するに至った。具体的には、ネットワークの効果的なマネジメント手法・ガバナンス手法、効果的なネットワーク・マネジメントに求められる能力や志向性、ネットワーク内のステークホルダーとの関わり、ネットワークを通じて得られるアウトプット、ダイナミックなネットワークの認識である。

〔論 説〕

## 管理会計から考察する大規模修繕工事における 非原価項目の問題点

土 屋 清 人

### 1. はじめに

原価計算の主たる目的の一つに、財務諸表の作成が挙げられる。建物の大規模修繕工事の会計処理を考えると、古い床・壁・天井等を新しくした場合、適正な会計処理としては、新しく付加した床・壁・天井等は資本的支出として資産計上し、古い床・壁・天井等の未償却残高は貸借対照表から除却しなければならない。しかし、原価計算基準では、除却損は「非原価項目」に規定されている。このため、原価計算では、大規模修繕工事を適正に会計処理できないことになる。したがって、大規模修繕工事の額は、基本的に資本的支出として処理されることになる。

この資本的支出ほど、会計学において曖昧な定義はない。大規模修繕工事の額の内訳が記載されている証憑資料は、省略されたものが一般的に使用されているため、工事金額をそのまま資本的支出として処理することは、財務諸表を歪めることになる。つまり、曖昧な資本的支出のみで大規模修繕工事を会計処理する方法は、適正な財務諸表を作成できないことになる。

また、原価計算の目的には、経営管理の目的がある。正しい原価分析ができなければ、企業のトップは経営を管理できない。原価管理は、原価の物量を重視する。実は建物も物量計算によって成立している。原価計算が物量計算を重要視しているのであれば、物量計算の特筆を活用して除却を行う必要があるのではなかろうか。

なぜならば、大規模修繕工事は、償却資産の中で高額な資産である建物に実施されるものであり、この工事額および除却損の額も高額になるため、適正な会計処理ができなければ、経営判断を誤らせることになる。この点を本論では追究していくものである。

なお、建物の定義は、『建築工事標準仕様書・同解説5鉄筋コンクリート』（日本建築学会）に規定されている総合耐久性を備えたものをいう。すなわち、鉄筋コンクリート造（RC）や鉄骨鉄筋コンクリート造（SRC）の建物を想定する。大規模修繕工事の考えた方は、建設大臣官房官庁営繕部『建築物修繕措置判定手法』の大規模修繕の定義を採用するものであり、建築基準法第2条の「大規模の修繕」とは全く異なるものである。すなわち、大規模修繕とは、建物の一側面、連続する一面全体、又は全面に対して行う修繕（具体的な例示として、屋根防水の更新、外壁全体の修繕、外部建具（サッシ等）の更新など）とする。

## 2. 原価計算基準と大規模修繕工事

### 2.1 原価計算基準の目的

原価計算の基準が制定された理由は、「一 原価計算の目的」を見ることにより理解することができる。原価計算の目的とは5つある。第1に財務諸表作成のために真実の原価を集計することである。第2に価格計算のために必要な原価資料の提供のためである。第3に原価管理に必要な原価資料を提供することである。第4に予算管理（予算編成と予算統制）のために必要な原価資料を提供するためである。第5に経営意思決定や経営構造を合理的にするための原価情報を提供するためである。

太田哲三教授によれば、上記の目的は大きく2つに分類することができる<sup>(1)</sup>。すなわち、①財務諸表目的と、②経営管理目的である。財務諸表の目的とは、原価計算基準の目的の第1の財務諸表作成のために真実の原価を集計すること、第4の予算管理のために必要な原価資料を提供することである。一方、経営管理目的とは、第2の価格計算のために必要な原価資料の提供と、第3の原価管理に必要な原価資料を提供することである。

そのため原価計算基準の前文「原価計算基準の設定について」には、「企業の原価計算制度は、真実の原価を確定して財務諸表の作成に役立つとともに、原価を分析し、これを経営管理者に提供し、もって業務計画および原価管理に役立つことが必要とされている。」と明記されている。

つまり、財務諸表目的でも経営管理目的でも、目的の違いはあっても、重要な点は真実の原価を確定することにある。

### 2.2 原価の定義から考察する建物の大規模修繕工事費用

建物の躯体（RC造）は、100年間の物質耐用年数があるが、建物を100年間使用するためには、建物機能（電気設備、空調など）や建物の価値を維持するために、約20年ごとに大規模修繕工事を行なう必要がある。この工事費は原価を構成するものであろうか。原価計算基準から考察すると、大規模修繕工事費用を資本的支出として計上すると原価になる。または、一部を収益的支出としても原価を構成する。

しかし、大規模修繕工事を実体に合致した会計処理をした場合には、原価計算基準によると、除去した未償却残高、つまり一部除却損は非原価項目として扱われることになる。これは、真実の原価を計算していないことを意味するものである。

資本的支出のみの会計処理が原価と認められ、実体に即した会計処理が非原価項目として認識されては、財務諸表を歪ませることになる。管理会計の視点でも、本来原価として認識しなければならないものを、非原価として処理しては、経営管理を誤らせることになる。なぜ、上記のような解釈になるか、原価の定義と非原価項目の定義を確認する。

### 2.3 原価の定義と大規模修繕工事費用

原価とは何かについては、原価計算基準の第1章「三 原価の本質」において示されて

(1) 太田哲三他『原価計算基準詳説』同文館、9頁〔1964〕

いる。すなわち「原価とは、経営における給付にかかわらせて、は握された財貨又は用役の消費を、貨幣価値的に表したものである。」としている。更に(一)においては、原価は、経営過程における経済価値の消費であると記述されている。(二)では、原価は、経営において作り出された一定の給付に転嫁された価値という。(三)では、原価は経営目的に関係性があり、財務費用など経営目的に関係性のないものは、原価に含まないとしている。(四)では、原価は、異常な状態を起因とするものではなく、正常的なものである明記されている。

大規模修繕工事費用は、費用の大部分が資本的支出になる。理由は大規模修繕工事を英語でいうとCAPEX (Capital Expenditure) といい、直訳すると「資本的支出」となる点からも理解できよう。資本的支出として処理されれば資産となり、減価償却という方法で原価配賦が行われる。

原価の定義から考察すれば、建物の大規模修繕工事の費用は、減価償却費という形で表された経済価値の減少であり、この消費は一定の給付に転嫁されるものであり、異常なものではなく正常的なモノであると認識されるため、原価となる。

この考え方は、岡本清教授『原価計算 六訂版』83頁の中でも論じられている。すなわち「利益獲得のために行われた支出は、資本的支出 (capital charge, つまり今期のみならず次期以降の利益獲得のために行われた支出) と、収益的支出 (income charge, つまり今期の利益獲得のために行われた支出) にわかれる。資本的支出は、固定資産 (機械、建物など) と繰延資産 (創立費、開業費、新株発行費など) からなり、これらは償却費というかたちで収益的支出へ落ちて行く。収益的支出は、製品へ合理的に集計できる原価、すなわち製品原価と、製品へ合理的に集計できない原価、すなわち期間原価にわかれる。」と論じられている。

ここで論じられている償却費の原価配賦は、機械や建物を新規取得したときの原価配賦と解釈することができる。

大規模修繕工事の会計処理を考えたときに、資本的支出のみで対応することは、理論性に欠如がある。会計は基本的に証憑資料に基づいて会計処理するわけであるが、この証憑資料を読み込むには、工事内訳を読解する知識がなくては困難を伴うことになる。この点についての詳細は後ほど論ずるが、簡単にいえば、大規模修繕工事の会計処理においては、新規取得の前に、既に取得済み資産の未償却残高を除却しなければならない点である。また、大規模修繕工事の費用には、この撤去費用が含まれている点である。資本的支出の定義は、曖昧な部分が多い。したがって、大規模修繕工事の額のうち、どの部分が資本的支出に該当し、どの部分が収益的支出となるのか判断を要する。

つまり、大規模修繕工事の費用すべてを資本的支出として扱うのは、財務諸表目的からも、経営管理目的からも問題がある。はじめに、資本的支出の曖昧性について論究する。

### 3. 大規模修繕工事の会計処理と建物のライフサイクル

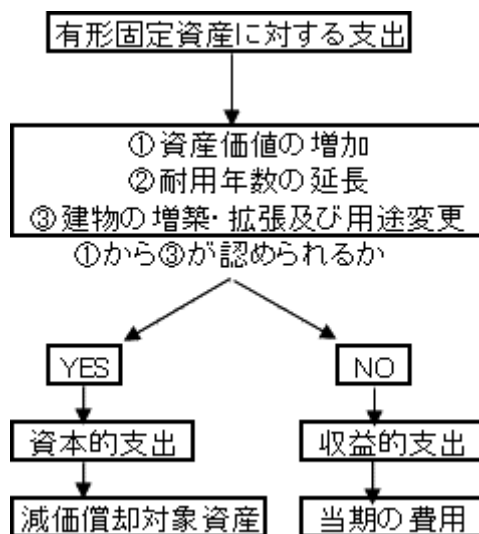
#### 3.1 資本的支出の曖昧な基準

建物を大規模修繕工事するとき、会計処理は困難な判断を要求されることになる。すなわち、その工事金額が、資本的支出 (資産計上) に該当するのか、収益的支出 (当期経費)

に該当するのか、判断が求められる。

この判断基準について、会計学ではどのような基準を提示しているか確認する。有形固定資産に対して行われる支出には、当該固定資産の原価に加えられ資産となる資本的支出と、支出年度の費用として取り扱われる収益的支出の2種類がある。その2種類に区別する基準は、図表1「資本的支出と収益的支出の基準」に示す。

図表1 資本的支出と収益的支出の基準



出典：拙著『建物の一部除却会計論』一部修正

有形固定資産に対して行われた支出が、その資産価値を増加（増大）させた場合、または耐用年数を延長（耐久性を高める）させる場合、若しくは建物の増築・拡張及び用途変更が行われた場合に該当する際は、資本的支出として取り扱われ減価償却の対象資産となる。

この基準に該当しない場合は、単純な耐久性や仕様能率の維持・管理のための支出となり、当期費用として収益的支出として処理されることになる。

有形固定資産の資本的支出が、明確にどの程度、その資産の耐用年数や資産価値を増加せしめたかを明確化することは困難を伴う。このため実務では簡易的方法が使用されている。

この点について醍醐聰教授も以下のように述べている。「実務上は法人税法上の取扱基準に準拠して、金額基準（通常は20万円未満の支出であれば収益的支出とする）、あるいは周期基準（おおむね3年以内の周期で行われる支出であれば収益的支出とする）で、資本的支出と収益的支出を区別しているのが通例である（法人税取扱通達 基本通達7-8-3）。」<sup>(2)</sup>としている。

それでは税法上の取扱基準を確認する。資本的支出については、法人税法施行令132条に示されており、会計学上の規定よりも詳細に明記されている。会計学では有形固定資産

(2) 醍醐聰『会計学講義 [第4版]』東京大学出版会、136頁 [2008]

に対して行われた支出，その資産価値を増加（増大）させた場合，または耐用年数を延長（耐久性を高める）させる場合，資本的支出として取り扱われるとしているが，実際の工事において，どの程度価値が増加したか，明確に区分することはできない。つまり，原状回復と価値の増加とが混在することになる。この場合には，どのように対処すべきかが132条では，明文化されている。

法人税法施行令132条とは，「内国法人が，修理，改良その他いずれの名義をもってするかを問わず，その有する固定資産について支出する金額で次に掲げる金額に該当するもの（そのいずれにも該当する場合には，いずれか多い金額）は，その内国法人のその支出する日の属する事業年度の所得の金額の計算上，損金の額に算入しない。

1. 当該支出する金額のうち，その支出により，当該資産の取得のときにおいて当該資産につき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測される当該資産の使用可能期間を延長させる部分に対応する金額
2. 当該支出する金額のうち，その支出により，当該資産の取得のときにおいて当該資産につき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測されるその支出の時に於ける当該資産の価値を増加させる部分に対応する金額」

上記の132条における文言は，果たして明解なものといえるか疑問が生じるものである。当該支出した金額が，当該資産の使用可能期間を延長させる部分の金額をどのように明確に測定すればよいのであろうか。また，同様に当該支出した金額が，当該資産の価値をどの程度増加させたか，それに対応する金額の測定基準は，どのようなものなのであろうか。資本的支出として処理すべき，使用可能期間の延長と価値の増加に対応する金額を測定する基準が不明確といえる。

そこで，税法は，法人税基本通達（以下「基本通達」という）で資本的支出と修繕費（会計学では収益的支出に該当する）との区分を補足している。いわゆる形式基準といわれているものである。

この基本通達の形式基準は，非常に明瞭に記されているので，一見便利に見えるが，実は大きな問題を内包している。この点を確認する。図表2「資本的支出か修繕費が明らかでない場合の規定」を参照されたい。

図表2 資本的支出か修繕費が明らかでない場合の規定

- |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ol style="list-style-type: none"><li>① その改修費が資本的支出か修繕費が明らかでないものについて，その額が60万円未満の場合（7-8-4-(1)）</li><li>② その改修費が資本的支出か修繕費が明らかでないものについて，その額がその資産の前期末の取得価額（帳簿価額ではない。）の10%以下となる場合（7-8-4-(2)）</li><li>③ その改修費が資本的支出か修繕費が明らかでないものについて法人が，継続してその金額の30%相当額とその資産の前期末の取得価額（帳簿価額ではない。）の10%相当額のいずれか少ない金額を修繕費とし，残額を資本的支出とする場合（7-8-5）</li></ol> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

出典：大沢幸雄『建物の除却活用法』101頁（中央経済社，2008年）

例えば③は，通称7：3基準といわれるもので，その改修費が資本的支出か修繕費が明らかでない場合は，7割を資本的支出として，3割を修繕費にするという非常に曖昧な基

準である。会計学の資本的支出の考え方も、132条の税法の考え方も、本来は資産価値を増加(増大)させた場合、または耐用年数を延長(耐久性を高める)させる場合が資本的支出なのである。資本的支出を決定付ける基準が明確でないため、基本通達で補足したものが、この安易な7:3基準などである。

建物における大規模修繕工事は、建築家の目から見ると価値の増加をもたらすことは、常識であるといわれている。建築家の一般的認識では、大規模修繕工事で原状回復という工事は、あり得ないといわれている。なぜならば、20年前の部材はほとんど存在していないので、20年前のように原状回復することは不可能であるという理由からである。

確かに、技術は日進月歩の進化を遂げているのであるから、原状回復という考え方は、大規模修繕工事には不適格なものといえよう。原状回復という言葉は、文系に感覚的に受け入れやすい文言として使用されている感が強いものと考えられる<sup>(3)</sup>。税理士や経理担当者は、所得を圧縮した方が、法人税等を少なくすることができるため、原状回復という判断を多用する傾向にある。

したがって、大規模修繕工事を明確な基準で会計処理する方法としては、新たに付加された部分は資本的支出として処理し、古い部分が除去された場合は、除却とする会計処理が妥当であると考えられるものである。つまり、資本的支出を考えるときは除却という処理も必要不可欠になるわけである。しかし、この除却は原価計算基準では非原価項目に規定されているのである。

### 3.2 原価になるべき非原価項目「除却損」

非原価項目は原価計算基準の第1章において4つに分類され、それぞれ例示列挙されている。その4つとは、(一)経営目的に関連しない価値の減少、(二)異常な状態を原因とする価値の減少、(三)税法上とくに認められている損失算入項目、(四)その他の利益剰余金に課する項目である。本論で扱う除却は、(二)異常な状態を原因とする価値の減少の項目の範疇とされ、その例示として「8 固定資産売却損および除却損」に該当するものと一般的に解釈されている。

しかし、大規模修繕工事における除却は、非原価項目に該当する除却と異なるものと考えられる。大規模修繕工事は、異常な状態を原因とする価値の減少ではない。理由は、大規模修繕工事は、建物のライフサイクルにおいて必要不可欠なものであり、この工事は、長期修繕計画書に則り、場当たりの工事ではなく、計画的に行われるものであるからにほかならない。この点を確認していく。

(3) 国土交通省によると原状回復とは、「原状回復をめぐるトラブルとガイドライン」によると、「賃借人の居住、使用により発生した建物価値の減少のうち、賃借人の故意・過失、善管注意義務違反、その他通常の使用を超えるような使用による損耗・毀損を復旧すること」と定義されている。つまり、原状回復とは、「賃借人が借りた当時の状態に戻すことではない」という反論もあるであろう。しかし、大規模修繕工事は、おおよそ20年ごとに実施されるものである。その際、損耗・毀損を復旧することが目的ではない。なぜならば、工事を実施した時代に適合した工事が求められる。理由は、また20年たたなければ工事はできないからである。仮に損耗・毀損を復旧する工事だけ行っていたら、20年前の建物機能しか備えていない物件になります。10年一昔というが二昔の建物には、建物としての魅力は非常に低いものと言えるものと考えられる。

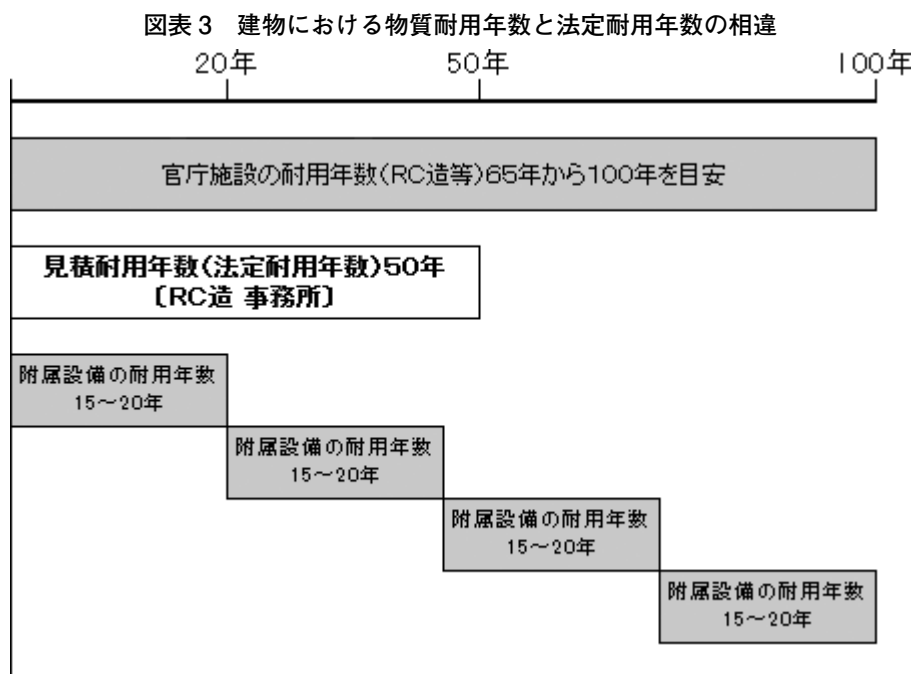
### 3.3 建物の物質耐用年数と見積耐用年数の格差

建物の躯体（RC造）に関しては100年間の物質耐用年数があることは建設業界の常識である。公共建築協会『官庁施設の基本的性能基準及び同解説平成18年版』では、官庁施設の経済性に関する性能について、使用期間は原則として65年から100年程度を目安として長期使用を目標としていると記されている。このことから建物の物質耐用年数は100年あることが理解できる。ただ、建物をそのまま使用し続けていては、物質耐用年数は100年には至らない。建物を100年間使用するためには、建物機能（電気設備、空調など）を約20年ごとに更新する工事が必要不可欠である。

実は、建物の見積耐用年数（法定耐用年数）と物質耐用年数には開差があり、建物の機能を維持していくためには、大規模修繕工事が必要となる。同時に建物の価値を維持するために、建物勘定に計上されている部分をも工事の対象になる。この工事を「道連れ工事」といい、古い床・壁・天井などを新しくする工事をいう。このことを踏まえて、図表3「建物における物質耐用年数と法定耐用年数の相違」を参照されたい。建物の物質耐用年数と法定耐用年数の長さの違いから、大規模修繕工事が重要なポイントになることが理解できる。

建物（RC造の事務所）の物質耐用年数は100年であるが、一方、建物の法定耐用年数は50年と定められており、官庁施設の耐用年数の半分であることがわかる。そして、空調・電気設備等の建物附属設備の使用耐用年数も法定耐用年数は、15年から18年と非常に短いため、およそ20年ごとに更新工事が必要となる。

つまり、建物を長く使用すればするほど、建物設備の交換工事を主とする大規模修繕工



出典：拙著『建物の一部除却会計論』一部修正



事の回数が増えることが理解できる。同時に持続的可能な社会、循環型社会の大切さ、建物の価値を維持することの重要性から、建物の価値を上げるために、道連れ工事が発生するのである。

この道連れ工事が付随して発生するため、建物勘定に計上されている物質が除去され、付加される現象を適切に会計処理する必要がある。つまり、除却という会計処理を行う必要がある。厳密には、一部除却という会計処理である。一部除却とは、建物勘定から古い床、壁、天井の未償却残高をマイナスし、損益計算書の特別損失に計上する会計処理である。この会計処理をしなければ、貸借対照表の建物勘定に架空資産が発生し、不必要な法人税等の額を支払うことになる。

これは管理会計のタックス・マネジメントにおいても問題である。ましてや、株主から委託された資金を無駄な税金として支払うことは、受託責任を果たしていないことになる。額が大きければ株主代表訴訟にも発展する由々しき問題といえよう。

原価計算において建物は減価償却費として原価に配賦される。しかし、大規模修繕工事は、減価償却のみでは対応できないのである。真実の原価を集計するためには、一部除却を適正に処理しなければならない。しかし、この一部除却は非原価項目に記載されている。

### 3.4 大規模修繕工事の計画性と工事金額

建物の物質耐用年数は100年あることから、建物のライフサイクルを考えた場合に、大規模修繕工事の重要性は先に確認した。つまり、建物を竣工した時点で、次の大規模修繕工事に於いてどのような工事を行なうべきか、おおよその計画が立案されているのである。これを「長期修繕計画書」という。

上場企業などの大企業は、建設会社に建物構築を依頼し、引渡しを受ける際に、竣工図一式と長期修繕計画書を渡されるのが一般的である。なぜならば、建物の資産価値を維持するためには、大規模修繕工事が必要不可欠であるという認識があり、その工事費用は決して安価ではないから事前に報告しておくことが肝要であるからにほかならない。

逆に、中小企業が建物を建て、完成した際には、長期修繕計画書は渡さないのが慣例である。なぜならば、今後建物に莫大な費用（大規模修繕工事費用）がかかるとは想定できていないため、ある意味で建設会社に不信感を抱いてしまうからである。だからと言って、中小企業が所有する建物に大規模修繕工事を実施するときは、計画的に行われたいという訳ではない。なぜなら、中小企業の大規模修繕工事でも、資金繰りの面や業務に支障が生じないように効率性を追求する必要があるため中期修繕計画書等のプラン作成が重要となるからである。つまり、大規模修繕工事とは、異常な工事ではなく計画的な工事であることが理解できる。

企業が大規模修繕工事に支出する金額は、建物竣工時における初期投資の50%である。例えば50億円で建物を建てた場合、大規模修繕工事に25億円の金額をかけることになる。

大規模修繕工事にこれ程の金額をかけることに中小企業のレベルで考えると、驚愕するであろう。しかし、霞が関や新宿副都心などある高層ビルが40年以上も経っているのにピンシヤンとしているのは、上記のような大規模修繕工事金額を掛けているからにほかならない。このような高額な大規模修繕工事費であるから、これら一連の工事をどのように会計処理するかが重要となる。

大規模修繕工事に支出する金額が初期投資の50%である根拠は、工学博士で元大成建設FM推進部長であった大沢幸雄氏の『建物「除却」活用法』で確認する。社団法人建築・設備維持保全推進協会の事務所ビル（延床面積5,700m<sup>2</sup>）のライフサイクルコストをもちいて論じられている。

ここでは、建物のライフサイクルコスト（100年間使用した場合）は、初期投資より修繕・更新費（大規模修繕工事額）の方が、コストがかかることのみ確認しておく。

前掲書では、すなわち「100年間使用した場合は、建設費（新築時の建設費です。）がライフサイクルコストの13.6%であるのに対して、修繕費（9.5%）と更新費（18.7%）を足した修繕・更新費が28.2%となり、建設費の2倍強に達しています。」とある。この修繕・更新費とは大規模修繕工事に該当するものである。つまり、建物の初期投資より建物を維持するための費用の方が、2倍強も費用が掛かることが理解できる。

つまり、これだけ高額な工事であるため、計画を立てなければ資金調達にも支障をきたすことになる。場当たりに大規模修繕工事は実施することは困難であることが理解できよう。したがって、大規模修繕工事で発生する会計処理は、非原価項目（二）異常な状態を原因とする価値の減少に該当しないといえる。

### 3.5 資本的支出と表裏一体にある一部除却

建物の大規模修繕工事を考察するときは、スクラップ・アンド・ビルド（Scrap And Build）の概念「古くなった設備を廃棄し、新しい設備を設けること」で捉えることが大切である。図表4「建物の大規模修繕工事におけるスクラップ・アンド・ビルド」を参照されたい。台形の建物があるとして、それが3つの構造ABCで構成されているとする。それらの構造のうちBの部分で大規模修繕工事する場合、Bをスクラップ（一部除却）してから、新たにDをビルド（資本的支出）することになり、建物の構造はABCではなくADCによって構成されることになる。

つまり、いきなり新しい物質が取り付けられるのではなく、新しい物質に取って替る古い物質が除去されることが、ファースト・ステップの作業として行われるのである。工事進捗過程で、はじめに旧物質の除去（一部除却）が行われ、次に新しい物質の取り付けが行われるわけである。スクラップ・アンド・ビルドの概念で考えると、一部除却がスクラップの概念であり、資本的支出がビルドの概念といえる。

したがって、建物の大規模修繕工事において資本的支出を取り扱うときは、一部除却を資本的支出の表裏一体として考慮しなければならない訳である。ましてや資本的支出の定義は、非常に曖昧なものであるから、この取引の手順は大切な考え方といえる。したがって、大規模修繕工事の際は、資本的支出の会計処理を行うためには、同時に資本的支出に対応する部材を一部除却で建物勘定からマイナスする会計処理をしなければならない。しかし、この会計処理について財務会計も原価計算も深く研究してこなかったように考えられる。

原価計算基準においては、一部除却は非原価項目となっていることから理解できる。それ故、資本的支出を減価償却費として安易に原価として配布することは問題ではないか。

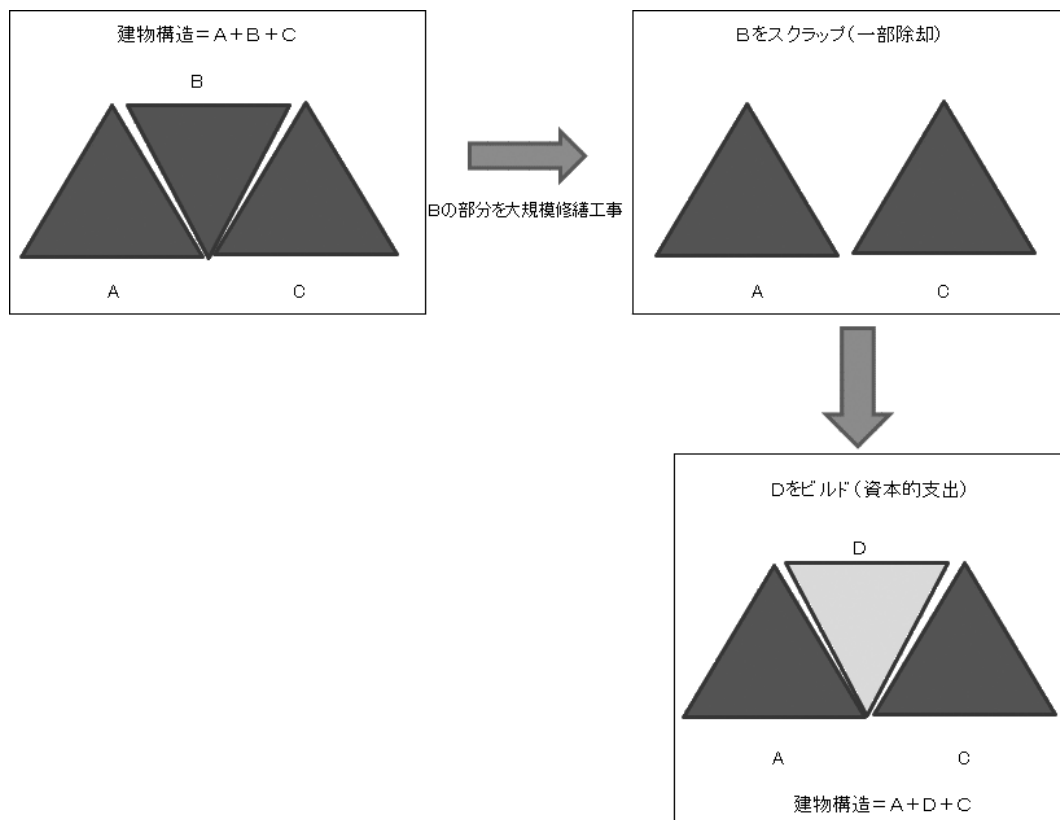
ではなぜ、会計学が何故に建物の大規模修繕工事のときの、一部除却という会計処理が発生することを想定してこなかったのか、この原因を追究する。この原因は、会計学の「測定」対象に問題がある。測定とは、広瀬義州教授によると、「経済活動および経済事象を

貨幣額で計算すること<sup>(4)</sup>」と定義付けられている。実は、建物の大規模修繕工事は測定対象外であった。

これを裏付ける考え方として、建物は単純資産であるという考え方がある。沼田嘉穂教授は『新版 固定資産会計』の中で、「単純資産とは部分的に取替えられる部分品が全くないか、またはあっても極く僅かなものをいう。建物・構築物などは大体この範疇に属する。」<sup>(5)</sup>と述べている。つまり、はじめから、建物には一部除却が発生しない想定であったため、測定対象外とされてきたといえる。

沼田教授がこのような考え方をされた当時は、まだ誰も一部除却が貸借対照表や損益計算書に多大な影響を及ぼすなど考えもつかなかったから致し方ない。またコンピューターなどの処理能力も低いため、たとえ問題が表面化しても対処できなかったであろう。このため、建物の取得原価が物量計算によって計算されていることにも、そのような環境が影響し、測定外という認識に至ったといえる。実際にコンピューターの処理能力が現在のようになれば、建物の物量計算は一部除却の証拠書類の作成等を含めて手間が掛かる

図表4 建物の大規模修繕工事におけるスクラップ・アンド・ビルド



出典：拙著『建物の一部除却会計論』一部修正

(4) 広瀬義州『財務会計 第8版』中央経済社、2頁〔2008〕

(5) 沼田嘉穂『新版固定資産会計』ダイヤモンド社、387頁〔1972〕

ため困難なものであると考えられる。

#### 4. 建物物量計算と証憑資料としての工事内訳書

##### 4.1 工事内訳書から考察する建物の物量計算

建物は、物量計算によって成立している点について論じる。原価計算の特筆の一つに、物量を重要視する点がある。実は、建物も物量計算によって価格が構成されているのである。それ故に、除去した物量がわかれば、除却損を算定できるのである。しかし、原価計算において大規模修繕工事の会計処理に関しては、物量計算を排除している。この理由は、建物が物量計算によって成立していることを、会計学が追究してこなかったことが大きな原因と考える。まずは、建物が何故に物量計算によって成立しているか確認する。

減価償却の対象となる建物等の取得原価である工事費は、工種別内訳書の細目において、基本的に数量×単価として細目の金額が計算され、それを積算することにより、工事費が導かれている。つまり、物量計算が行われているということである。

数量は、建物の数量には、長さ・面積・体積等の「空間」を構成するも数量が使用される他に、時間等の物理的な数量も使用されるが、頻繁に使用されるものは、空間量と重量である<sup>(6)</sup>。

そして内訳書標準書式の数量の計測・計算に関しては、工事価格を作成する上で基本となる重要なものであるため、1977年に日本において初めて官民合同による「建築数量積算基準」が作成されている。つまり、建築に携わる者は、決められた計測・計算法をどの定義の部分に適用するか、詳細に統一基準が示されている。また、よりわかりやすく適正に使用できるように基本的な考え方やその記載方法等の解説を追加して、「建築数量積算基準・同解説（平成18年版）」（以下「数量基準」という）に改訂されている。数量基準が明確に数量の計測・計算を定義している。

そして基本的に文系を悩ますものに単位がある。図表5「工種別内訳書標準書式」（以下、工種別内訳書という）を参照されたい。この工種別内訳書が一般的に使用されている工事内訳書である。この工事内訳書を見ると、どの科目の単位も「1式」と記入されている。平成15年12月に府省庁の統一基準として決定されている官民合同の「建築工事内訳書標準書式検討委員会」で制定された「内訳書書式」によって、「式」の意味が示している。いくつかの科目を見て、工事内訳書が物量計算によって構成されていることを確認する。

##### (1) 直接仮設の物量計算

例えば、直接仮設の内訳書の作成は、各明細の金額は、原則として1式で計上するとし、これを標準とすると定められている<sup>(7)</sup>。なお1式の根拠は別紙明細書による。また、直接仮設に必要な設備項目が詳細に列挙され、その1式計上がどのような価格計算をすべきか示されている。養生においては延 $m^2$ ×複合単価＝1式計上、外部足場は外部足場掛け面

(6) 黒田隆『建築見積りの実務』鹿島出版、74頁〔1990〕

(7) 建築工事内訳書標準書式検討委員会制定『平成25年版 建築工事内訳書標準書式・同解説』大成出版、145頁〔2013〕

図表5 工種別内訳書標準書式 (科目別内訳)

名称	摘要	数量	単位	金額	備考
I 庁舎					
1. 直接仮設		1	式		
2. 土工		1	式		
3. 地業		1	式		
4. 鉄筋		1	式		
5. コンクリート		1	式		
6. 型枠		1	式		
7. 鉄骨		1	式		
8. 既製コンクリート		1	式		
9. 防水		1	式		
10. 石		1	式		
11. タイル		1	式		
12. 木工		1	式		
13. 屋根及びとい		1	式		
14. 金属		1	式		
15. 左官		1	式		
16. 建具		1	式		
17. カーテンウォール		1	式		
18. 塗装		1	式		
19. 内外装		1	式		
20. ユニット及びその他		1	式		
21. 発生材処理		1	式		
計					

出典：建築工事内訳書標準書式検討委員会制定『平成15年版 建築工事内訳書標準書式・同解説』（大成出版社、2007年）17頁

積 (m<sup>2</sup>) 等 × 複合単価 = 1 式計上, 内部躯体足場は鉄筋・型枠足場掛け面積 (m<sup>2</sup>) 等 × 複合単価 = 1 式計上, 機械器具は機械器具 (基) × 複合単価 = 1 式計上などとなっている<sup>(8)</sup>。つまり, 1 式と工種別内訳書には記載されているが, 「数量 × 単価」となっているため, これは物量計算といえる。「式」で表示されていない場合, m<sup>2</sup>, m<sup>3</sup> などの単位であれば, 物量計算であることは理解できるものであると考える。重要な点は, 「数量 × 単価」によって貨幣価値計算が行われているかという点である。複合単価とは, 単位量当たりの材料費, 労務費, 下請外注費などを含んだ単価である。

(8) 前掲書7, 148頁

また、価格に対応する数量は、原則的に計画数量<sup>(9)</sup>とすることが定められ、価格に対応する数量が、建築面積又は延床面積の場合は、それらを用いることが示されている。森川八洲男教授は、「物量計算は、しょせん、貨幣価値計算を前提として存在し、最終的には貨幣価値計算に吸収されることになる<sup>(10)</sup>。」と述べている。貨幣価値計算ができるものであれば、物量計算の中に含まれるものと解釈できる。1式計上によって形成されている工種別内訳書を基に建物の取得原価の大部分が決定されていることを考えれば、建物は物量計算によって成立しているものと言っても過言ではないと考えるものである。

確かにこれは、直接仮設の例示である。建物の主たる部材はどうであるかを新築工事の工種別内訳書（科目別）において物量計算がおこなわれているかを確認しておく。尚、物量計算の算定の仕方の指示は、「内訳書書式」の同解説に明記されている。

## (2) 木工の物量計算

木工の一般事項は、部位別と部材別による。釘や接着剤などの額は単価に含めるものである。設計数量に対する複合単価は材料費＋施工費とする。また、設計図の番号を備考欄に記載するなど様々なものが規定されている。

床組の物量計算は、設計数量（ $m^2$ ）×複合単価となっている。出入り口枠は、設計数量（ $m$ 又はか所）×複合単価による<sup>(11)</sup>。

## (3) 金属の物量計算

金属工事は、どこを工事したか非常にわかり難いため、一般事項で設計図の番号を備考欄に記載することが求められている。材質、形状等の仕様は、摘要欄に明記し、特注の製作金物など複雑なものは、該当する設計図番号を備考欄に記載しなければならない。また、天井や壁の設備工事関連の開口補強工事があるので、そのような場合は、発注区分を明確にし、二重計上や漏れがないよう明記されている。

軽量鉄骨天井地下地開口部補強は数量（か所）×市場単価、数量（か所）×複合単価又は1式計上の3つの方式が認められている。サッシ、壁取合い金物は設計数量（ $m$ ）×複合単価による<sup>(12)</sup>。

直接仮設、木工、金属のそれぞれの科目が物量計算によって計算されていることを確認できた。物量計算であるならば、大規模修繕工事で撤去した数量がわかれば、一部除却すべき未償却残高も把握できる。既にこの方法論によって、大手ゼネコンではエクセレントカンパニーに対して実施されている。

つまり、建物価格は物量計算によって成立しているのである。したがって、減価償却費を算出するにあたって重要な建物の取得原価は、物量計算によって構成されていることが理解できる。

---

(9) 計画数量とは、積算基準・同解説において、設計図書に表示されていない施工計画に基づいた数量をいい、仮設や土工の数量等がこれに該当すると示されている。

(10) 森川八洲男『財務会計論（改訂版）』税務経理協会、2頁〔1991〕

(11) 前掲書7、191から195頁

(12) 前掲書7、197から202頁

## 4.2 改修内訳書標準書式における撤去科目の重要性

一般的に建築工事内訳標準書式といえば、工種別内訳書が想定される。しかし、大規模修繕工事の際には、改修内訳書標準書式（以下、改修内訳書という）がある。このことは、文系の公認会計、税理士などの多くは知らない。改修内訳書が作成された動機は、それだけ改修工事<sup>(13)</sup>が特殊なものであると位置づけにあるからにはほかならない。すなわち、建物等を良質な社会資本として長期間にわたり有効に活用するためには、修繕・改善を行う必要があるからである。

このような背景の中で、改修工事に関する積算基準等の整備が強く求められた。「建築数量積算基準・同解説」においては、改修工事の内訳書標準書式の追加が行われた。特に官公庁施設においては、改修工事の重要性が顕著である。そのため、建設大臣官房官庁営繕部では『建築物修繕措置判定手法』を作成しているほどである。

その中で大規模修繕の定義も行っている。大規模修繕は官庁施設の保全業務の用語<sup>(14)</sup>であり、建築基準法第2条の「大規模の修繕」とは全く異なるものである。すなわち、大規模修繕とは、建物の一側面、連続する一面全体、又は全面に対して行う修繕であるとしている。具体的な例示として、屋根防水の更新、外壁全体の修繕、外部建具（サッシ等）の更新としている。

また、文中にて、現在の社会は、建物をスクラップ・アンド・ビルド方式で再構築する状況ではなく、今現在ある建物を的確な保全によって建物の機能・性能を良好に維持し、低下した場合は、蘇らせて資源の有効活用すべき社会環境であるとしている。建物の保全<sup>(15)</sup>のための技術は、新築のための技術の流用ではなく、建物の維持、蘇生及び更正のための独立した新技術として位置づけるものであるとしている<sup>(16)</sup>。このため、大規模修繕の対象は、建物における更新だけではなく、建物機能なのである電気設備（照明器具、分電盤制御盤、受変電機器、無停電電源装置など）<sup>(17)</sup>や機械設備（冷暖房関連機器、給排水衛生機器、配管など）<sup>(18)</sup>に及ぶことになる。

それでは、改修内訳書とはどのようなものか確認する。図表6「改修書式による工事費の構成」を参照されたい。

改修内訳書の特筆すべき点は、2. 防水改修、3. 外壁改修、4. 建具改修、5. 内装改修、6. 塗装改修、7. 耐震改修、8. 環境配慮改修の全てにおいて改修前に撤去という科目が

(13) 建築数量積算基準・同解説によれば、建築物等の躯体の保護及び建物機能や意匠の回復のための模様替え、修繕及び補修等をいう。模様替えとは、建築物の仕上、造作、装飾などを改めることをいう。修繕とは、劣化した建築物又はその部位、部材あるいは機器の性能又は機能を現状あるいは実用上支障のない状態にまで回復させることいい、模様替え、補修等を包含する。補修とは、建築物の一部又は全面が損傷・劣化した場合、それを原形に復し、建設当初の形状、外観、性能、機能に回復させることをいう。

(14) 建設大臣官房官庁営繕部監修『建築物修繕措置判定手法』（財）経済調査会、16頁 [2006]

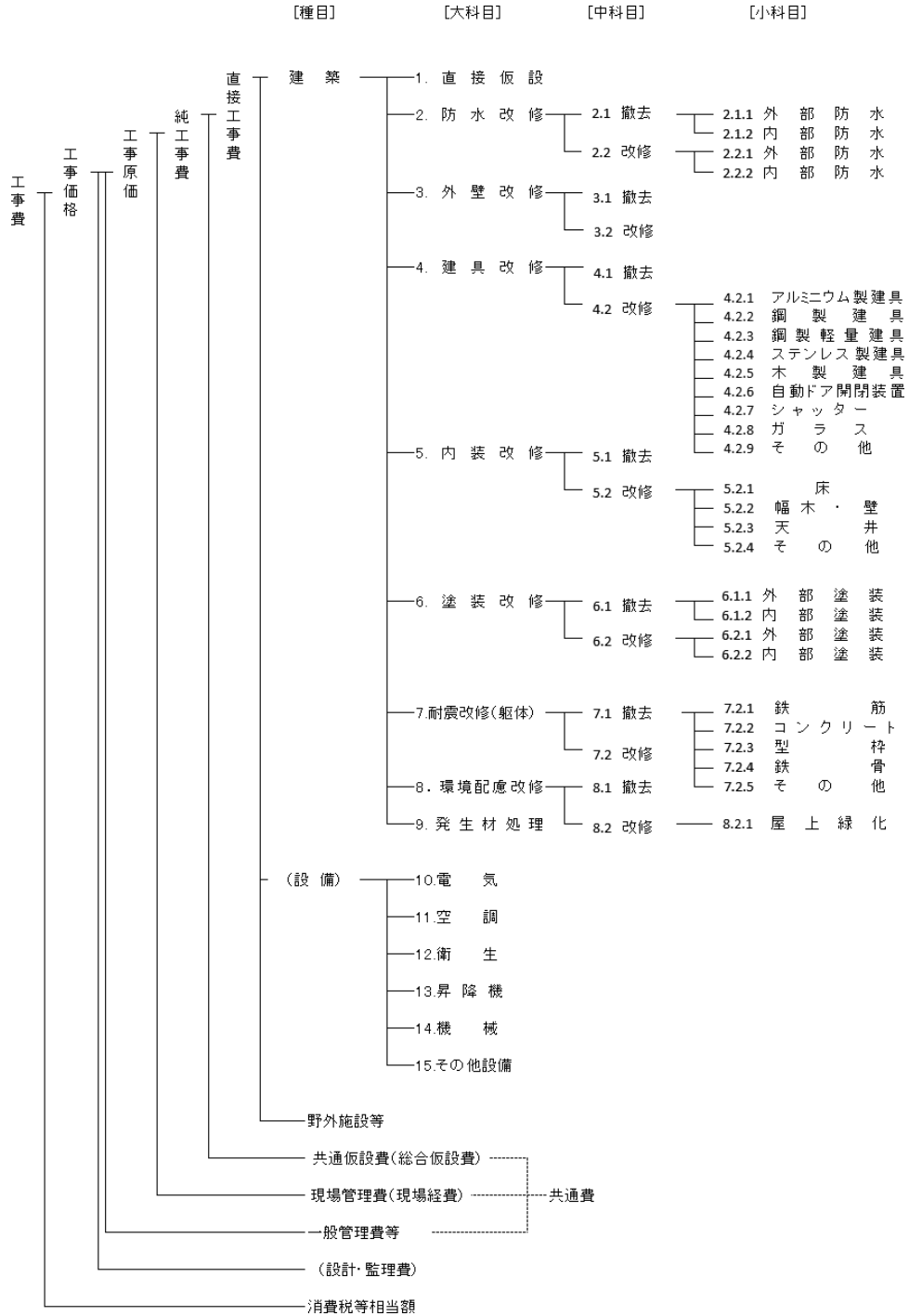
(15) 保全とは、建築物（設備を含む）及び諸施設、外構、植栽などの対象物の全体又は部分の機能及び性能を使用目的に適合するようにすることであり、維持保全と改良保全の2種類ある。維持保全とは、既存建築物の初期の性能及び機能を維持するために行う保全。改良保全とは、既存建築物の初期の性能及び機能を上回って改良するために行う保全。

(16) 前掲書14、11頁

(17) 前掲書14、206頁

(18) 前掲書14、323頁

図表6 改修書式による工事費の構成



出典：建築工事内訳書標準書式検討委員会制定『平成15年版建築工事内訳書標準書式・同解説』（大成出版社、2007年）71頁



あることである。工種別内訳書の科目の順番は、概ね工程順に「土工事→躯体→仕上等」配列されていることは、既に確認した。改修工事は、工事の工程として「撤去（除去）工事→新設（補強）工事」という不文律的順番があるということである。「数量基準」の躯体改修の定義においても、「躯体改修とは、躯体各部分の撤去、新設、補強又は劣化部分の補修及び補強する場合をいう。」とあり、また仕上改修の定義でも「仕上改修とは、既存の仕上の撤去又は除去及び仕上の新設並びに補修をいう。」とある。つまり、改修工事とは、建物等の躯体の保護及び建物機能や意匠の回復のための模様替え、修繕及び補修等であるため、上記の順番の工程で工事が進行することがわかる。

つまり、改修工事は、旧部位を撤去（除去）したのち、改修工事（新しい部位にする）を行うわけである。この撤去とは、旧部位を撤去（除去）するため費用である。理論的に考えれば、撤去（除去）した対象物は、資産として計上されている建物等の一部分であることに異論はないと考えられる。ましてや撤去費の算出方法は、工種別内訳書の細目と同様に数量×単価として計算されるものである。そして、この数量とは、「数量基準」に定められた建物等の取得価額（工事費）を求めるために使用される数量であることを考慮すれば、資産として計上されている建物等の一部分が確実に撤去（除去）されているはずである。

この証拠として、改修内訳書には、発生材処理という科目が存在している。発生材処理とは、改修工事に付随して発生する産業廃棄物等の費用をいう。産業廃棄物等は、処理・処分基準に従い許可を受けた運搬・中間処理・最終処置業者によって処理されるものである。その業者が運ぶものは、既存の建物等の改修から生じる建物等の部分解体・撤去材であるモノ（資産計上していた一部分）であることは容易に想像がつく。したがって、改修内訳書に撤去と発生材処理科目の存在から、それらに対応する建物等の部分を、貸借対照表上の建物勘定と建物附属設備勘定から除却する必要があることは明白である。

岩田巖教授の会計の定義では「会計は、結果と原因を対照せしめて、財務変動の顛末を表示するものであるから、財産変動の記録に、誤記、誤算、脱漏、省略があつてはならない<sup>(19)</sup>」と述べている。岩田教授との会計定義と現状使用されている工事内訳書を検討することによって、建物の大規模修繕工事を会計処理するとき用いる資料に大きな省略が存在していることが理解できた。そのような現状であるからこそ、岩田教授が提唱するように「帳簿からはなれて、財産の現実の状態を直接調査して、その実際の在高を確定し、記録にもとづいて計算された在高と照合する。」<sup>(20)</sup>とすべきである。

また、原価計算において最も重要視するものは、物量である。第六章（一）の項目の2「原価の数値は、財務会計の原始記録、信頼しうる統計資料等によって、その信ぴょう性が確保されるものでなければならない。」とある。また、同章（二）の項目の7「原価計算は、原価の標準の設定、指示から原価の報告に至るまでのすべての計算過程を通じて、原価の物量を測定表示することに重点を置く。」と明記されている。つまり、原価計算の要諦の一つは、物量計算であり、その物量の数字を担保できる原始記録（証憑資料）が重要であると明言しているわけである。

(19) 岩田巖『利潤計算原理』同文館、14頁〔1956〕

(20) 前掲書19、16頁

先に工事内訳を見たとおりに、建物は物量計算によって成立している。このことを考察した上でいえることは、大規模修繕工事を資本的支出という会計処理のみで対応することは、原価計算上問題ではなからうか。すなわち、除去された物量をもとに未償却残高を貸借対照表からマイナスしなければならない。なぜならば、一部除却をしなければ、適正な財務諸表を作成できないし、また企業のトップが適切に経営管理できないからである。したがって、非原価項目の範疇に除却損を明記し続けることは、問題があるものとする。

## 5. 管理会計と一部除却

### 5.1 番場教授の非原価項目への批判

番場教授は、企業会計原則及び商法との調和性を保つ必要のある原価計算基準において、非原価項目に関して再検討すべき点を論文<sup>(21)</sup>にて指摘している。第一に、(一)の項目の3の支払利息等の財務費用である。理由は「生産品や生産サービスの価格形成の基礎としての原価数値を算定するには資本利子要素を原価に含めなければならない。」とし、「利子費を無条件に絶対的な非原価項目として挙げ、何らの説明をも加えないのは「原価計算基準」の一つの短所と云うのであろう。」と指摘している。

第二に、(四)の項目その他の利益剰余金に課する項目についても問題がある点を指摘している。企業会計原則の改正に伴い、損益計算書において法人税・住民税等は税引前当期(純)利益のマイナスとして表示されることになったため、非原価項目の書き改める必要がある点等を論じている。

一方、本論で焦点としている非原価項目「除却」については、異常損費という言葉を用いて、非原価項目という範疇で問題はないと明記している。原価計算の主たる目的の一つは、財務諸表の作成である点については既に確認した。財務会計と原価会計は有機的に結びついたものであり、結びついていなければ適正な財務諸表を作成できないわけである。

実は、番場教授は、ペイトン教授の論文を研究し一部除却の必要性を論じている。この点を確認することによって、除却における非原価項目の問題性を論じる。

### 5.2 ペイトン教授の除却法と番場教授の見解

ペイトン教授が提唱している除却法(Relief Method)とは、「1単位の資産の部分原価が記録されている場合には、その部分の原始原価を除却し、取替のために発生した原価を資産勘定に加えるもの」<sup>(22)</sup>といえる。これは、すなわち一部除却である。

番場教授は、ペイトン教授の除却法について、トラックの会計処理を例示しながら、その実用性を説いている。すなわち「たとえば、トラック1台を何万円かで購入する。その価格はトラック1台で一括されている。しかしその場合、将来取替を要するタイヤその他の部品の一つ一つについて、部品の価格表などから、その価額を見積り、分解的な記録を行っておくのである。そうすれば除却法は適用困難でなくなる<sup>(23)</sup>」としている。

(21) 番場嘉一郎「「原価計算基準」の検討課題」企業会計 VOL. 29 NO 2 7頁 [1977]

(22) 番場嘉一郎「資本的支出分離の困難と除却法の適用」産業経理第12巻第11号22頁 [1952]

番場教授は、資産における取替<sup>(24)</sup>・改修等<sup>(25)</sup>において収益的支出にすべきか、資本的支出にすべきかという問題の中で、除却法の有効性について論じている。特に「臨時的大修繕」や「改良を含む修繕」においては、除却法の適用を主張している。臨時的大修繕においては、番場教授は「(仮に)同質物の取替であっても、技術の進歩による物質や性能等変化の影響を最大限に資産勘定に反映させるためには、取外部分の原価に加える除却法を採用することが適当である。」として修繕であっても物の実体が伴う様な場合、所謂「原状回復」においても除却法を適用すべきであるとしている。また、改良を含む修繕においては、番場教授は、収益的支出にすべきか、資本的支出にすべきかという会計基準は、客観的合理性を見出せないため、除却法を適用すべきと論じている。

Relief Methodが重要な理由は、既存の固定資産に改修工事を行った場合の資本的支出の取り扱いにおいて不明確な基準が存在するためである。すなわち、資本的支出として資産計上すべき判断基準は、①既存の資産の価値を増加させた部分、②耐用年数を延長させた部分のいずれかの金額を算定しなければならないことである。価値の増加分や耐用年数の延長部分をどのようなエビデンスを基に証明すればよいのかという問題が発生する。

それ以上に問題である点は、価値の増加分を算定するという点であるが、価値増加分を発生させた資産の一部が既に存在していないのに、あたかも存在しているが如く価値増加部分の金額を算定することを要求していることである。なぜならば、実体としての資産の一部は除去されているが、除去された帳簿価額は、そのまま一部除却されずに帳簿上に残されているためである。つまり、価値増加部分を発生させた資産の一部は、まさに新しい資産に取替えられているにもかかわらず、帳簿上では価値増加部分以外は取替えを実施していないと仮定しているのである。

また同様に、耐用年数の延長部分を算定するという点であるが、耐用年数の延長部分を含めた資産の一部が存在し続けているのであれば理論的に問題ないが、実体としては耐用年数の延長部分を含めた資産は、全て除去され新しく取替えられているにもかかわらず、耐用年数の延長部分のみを算定するのは、甚だおかしい理論である。

このような客観的合理性のない資本的支出の会計基準が闊歩しているのが現状であるため、番場教授は、改良を含む修繕において除却法を適用すべきと論じているわけである。

(23) 前掲書 21, 22 頁

(24) 取替とは、太田哲三教授の「固定資産会計」123頁によると「破損設備の一単位を除去して新しいものと交替するのを取替という。修繕も微細に考えれば取替と異なるところはない。しかし修繕は維持のための工作が主であり、取替といえは新品を以て補充することを指すのが普通である」としている。

(25) 改修とは改良と修繕とを含むものをいう。太田哲三教授の「固定資産会計」122頁によると、修繕とは、「固定資産の一部が損傷して、使用に支障をきたした場合には、これを復舊するものを修繕という。修繕は原形を回復し、それによって原能力を維持するための施工である。修理、補修というのも同一の意味に解せられる。」改良とは、「単純な維持とは異なって固定資産の価値を高める施工である。改良を定義して、(イ)当該資産の能率または能力を高めるもの、(ロ)当該資産の耐用年数を増加せしめるものを挙げるのが普通である。これは抽象的にはその通りであり、理路一貫したものであるけれど、実際にはその判定は困難な場合が生じる」としている。また、維持の意味として、太田教授は、「固定資産の維持とはその資産の能力を継続的に発揮させるための工作である。従って維持は設備自体に対する技術的なものであって、その支出を資本的支出とするか、或いはこれを収益に負担させるかは維持の方法により、場合により必ずしも同一ではない。」としている。

## 6. 結 論

建物の大規模修繕工事を適正な会計処理で行った場合に発生する除却損は、異常な状態を原因とする価値の減少とはいえない。理由は、長期修繕計画書に基づいて実施される工事であり、計画的に実施されるものであるからである。また、上記の工事を資本的支出という曖昧な会計処理だけに頼ることは、問題であることが明確になった。すなわち、曖昧な資本的支出のみで大規模修繕工事を会計処理する方法は、財務諸表を歪めることになる。

管理会計の視点でいえば、大規模修繕工事に関して除却損が発生することを知らなければ、経営管理を適正にできないはずである。しかし、管理会計学も会計学も除却についてあまり研究してこなかった。建物は、償却資産の中で高額な資産であるため、適正な会計処理ができなければ、経営判断を誤らせることになることはいうまでもない。昭和37年から60年弱改訂がなされていない原価計算基準である。このままでは、わが国の会計制度は危ういのではないか。

### 〔参考文献・研究誌等〕

1. 岩田巖『利潤計算原理』同文館〔1956〕
2. 岡本清『原価計算 六訂版』国元書房〔2012〕
3. 太田哲三『固定資産会計』中央経済社〔1962〕
4. 大沢幸雄『建物の「除却」活用法』中央経済社〔2008〕
5. 国土交通省大臣官房官庁営繕部監修『官庁施設の基本的性能に関する技術指針及び同解説』公共建築協会〔2001〕
6. 黒田隆『建築見積りの実務』鹿島出版〔1990〕
7. 黒澤清、番場嘉一郎監修『体系制度会計Ⅱ資産』中央経済社〔1977〕
8. 建設大臣官房官庁営繕部監修『建築物修繕措置判定手法』(財)経済調査会〔2006〕
9. 建築工事建築数量積算研究会『平成18年版 建築数量積算基準・同解説』大成出版〔2006〕
10. 建築工事内訳書標準書式検討委員会制定『平成15年版 建築工事内訳書標準書式・同解説』大成出版〔2007〕
11. 佐藤正雄『原価管理の理論 管理会計へのコスト・アプローチ』同文館〔1993〕
12. 佐藤正雄『現代原価会計論—原価の計算と記帳の仕組み』多賀出版〔2001〕
13. 佐藤正雄『業績評価会計入門 管理会計へのアプローチ5版』同文館〔2003〕
14. 醍醐聰『会計学講義〔第4版〕』東京大学出版会〔2008〕
15. 土屋清人『建物の一部除却会計論』中央経済社〔2015〕
16. 中村忠『新版 財務会計論』白桃書房〔1997〕
17. 沼田嘉穂『新版 固定資産会計』ダイヤモンド社〔1972〕
18. 沼田嘉穂『減価償却の理論と実務』同文館〔1982〕
19. 沼田嘉穂『商法による財務諸表の知識』日経文庫〔1974〕
20. 広瀬義州『財務会計 第8版』中央経済社〔2008〕
21. 番場嘉一郎『棚卸資産経理の知識』日経文庫〔1972〕
22. 松本雅男『標準原価計算論』国元書房〔1965〕

23. 森川八洲男『財務会計論 (改訂版)』税務経理協会 [1991]
24. 大沢幸雄建築物ライフサイクルにおける償却資産管理手法の構築』『日本建築学会計画系論文集』第574号 [2003]
25. 番場嘉一郎「資本的支出分離の困難と除却法の適用」産業経理第12巻第11号 [1952]
26. 番場嘉一郎「『原価計算基準』の検討課題」企業会計 VOL. 29 NO 2, 7頁 [1977]
27. 大沢幸雄, 土屋清人, 天野俊裕「資本的支出の会計理論と除却法」『企業会計 2009.3』中央経済社 [2009]

(2019.9.20 受稿, 2019.10.16 受理)

〔抄 録〕

建物の大規模修繕工事を適正な会計処理で行った場合に除却損が発生するが、原価計算基準では、除却損は「非原価項目」に規定している。これでは、適正な財務諸表も作成できない。また正しい原価分析ができなければ、企業のトップは経営を管理できない。

この点を明確にするために、建物のライフサイクルの視点、工事内訳書の証憑資料としての問題性を明らかにした。大規模修繕工事の会計処理を考察すると、実は資本的支出と除却（一部除却）とは、表裏一体の関係にあることを論証し、除却損の非原価項目の見直しの必要性を論じた。

この一部除却は、ペイトン教授がその重要性を指摘し、番場教授も賛同している背景がある。管理会計の視点でいえば、大規模修繕工事に関して除却損が発生することを知らなければ、経営管理を適正にできないはずである。しかし、管理会計学も会計学も一部除却についてあまり研究してこなかった。

建物は、償却資産の中で高額な資産であるため、適正な会計処理ができなければ、経営判断を誤らせることになることは言うまでもない。昭和37年から60年弱改訂がなされていない原価計算基準である。このままでは、わが国の会計制度が危ういのではないか。

〔論 説〕

## 比較経済社会学のための「人間モデル」の一試論

### 一人間諸科学の援用による基礎付けの試み—

淵 元 哲

#### 1. 序論：本稿の目的と問題意識

本稿の目的は、比較経済社会学理論の前提になるような「人間モデル」の一試論を提示することにある。本稿のいう「人間モデル」とは、①時と場所を選ばずに共通する「人間の本性」の中から、②社会秩序の成立、維持、変動に関して重要と思われる諸要素を抽出し、③それらを論理的に組み合わせて構成した理念的な「人間存在」のことである。

もっとも筆者は、すでに他稿で「人間モデル」の原型を「作業仮説」として発表し、かつ、それを使用しての事例分析を試みている（淵元 [2015], 淵元 [2019]）。ただし作業仮説は、あくまで作業「仮説」である。従前、その作業仮説自体にそもそも妥当性があるのか否かについては、筆者は、当該仮説を適用した事例説明の適否に委ねていた。しかし、既発表の「作業仮説」については、識者の保持する価値判断により、本仮説を全く受容しない立場もあり得るという難点を抱えていた。

そこで本稿では、既発表の「人間モデル」を幾分かの変更をしたうえで再提示し、それを人間諸科学の成果などを援用しながら基礎づけることを試みたいと思う。もっとも人間諸科学の成果（たとえ、現在の水準で妥当な検証手続きを経たとしても）であっても、究極のところはやはり「仮説」であるには違いない。自然科学であろうと、社会科学であろうと、その成果は、今日的な水準における「確からしさ」とどまるのを避けることはできないからである。しかし私見では、すぐ後に本稿が批判する（そして、他の諸論者からも深刻な批判があるのだが）、一部の社会科学の方法論的前提は、①学界人の思考枠組みに関する経路依存性や、②各学界人の保持する政治的イデオロギー、のために、無理やり維持、継続が図られており、結果的に、社会科学の知見の根拠の正当性を大きく動揺させているように思われるのである。

そこで本稿は、（無論、自然科学に価値判断が全くないわけではないが）この問題を中和し、かつ諸論者の立場を相対化するためにも、人間諸科学の成果を援用することを試みたいと思う。具体的には、2において、人間モデルがそもそもなぜ必要なのかの理由について説明する。3では、方法論的個人主義と社会構成主義の二つの「極論」を批判することにより、その両者の中間をいくような「人間モデル」が必要であることを提示する。4では、本稿の人間モデルに関連する人間諸科学の知見を整理してまとめる。5では、改めて既発表の人間モデルを一部変更して提示し、4で整理した人間諸科学の知見によって基礎づける作業を行う。最後に、6で本稿の結語を記述する。

## 2. 「人間モデル」の必要性についての検討

本章では、1. 序論で記述した手順に従い、古今東西の人間社会に適用できる「人間モデル」がなぜ必要なのかについて、示しておきたいと思う。一般に、社会科学に限らず（自然科学も含めて）、おおよその科学的営為は「比較」を通じて、原因と結果を特定させるという作業を行っている。とくに実験を行うことが常態ではない社会科学では、一生物種であるヒト<sup>(1)</sup>を取り囲む環境（自然環境や歴史、地理）の違いが、地域ごとの行動様式や社会の有り様の差異をもたらした理由である、というような説明を行う。

ここで注意すべきは、ヒトの本性は共通であるという前提が必要だということである。たとえば、戦後のわが国では、西洋由来の「近代個人主義」に対して、わが国は「間人主義」<sup>(2)</sup>である、という主張がなされたことがある。私見では、「間人主義」は重要な指摘であると思われるが、他方で、欧米は「個人主義」でわが国は「間人主義」だというだけなら、地域ごとにそもそも異なる性質があるという発見にとどまり、人間社会一般に資する知見はこれ以上見出しえない<sup>(3)</sup>。つまり、それ以上の比較は無意味ということになる。しかし、多くの人文社会科学の研究者は、人間諸科学の研究者同様、「ヒトたるものは、共通の本性をもっているはずだ」と考えて研究しているはずである。であるならば、次の段階として、なぜ欧米は「個人主義」となり、わが国は「間人主義」となったのか、その理由を探ることが求められる。そしてその求めに応じるには、出発点としての共通の基盤（ヒトという種の共通本性）があり、さまざまな環境上の理由や偶発的理由から違う文化や行動様式を持つに至った、などという経路を示す説明が必要となる。だからこそ、通時間的かつ通空間的にも適用可能な「人間モデル」が要請されるのである。

従前、通時間的にも通空間的にも適用可能であると称する「人間モデル」に基づいて、歴史事象を理論的に説明したものとしては、たとえばD. ノースの研究<sup>(4)</sup>などはその最たるものとして著名であろう。ただし周知のように、ノースの「人間モデル」は、新古典派経済学で使用される「合理的経済人」をベースにしている。本稿は、「合理的経済人」モデルは、社会事象全般を説明するモデルとしては不適切なものであると考える。なぜなら「合理的経済人」は、『『社会的紐帯』に関して可能な限り語りたくない』（米山 [2011: 389]）人間モデルだからである。そして、しばしば指摘されるように「合理的経済人」モデルは、近代欧米社会（とくにアングロサクソン社会）において特有に見られる人間像をモデル化したものであり<sup>(5)</sup>、さらに他の淵源としては、ニュートン力学の人間社会への類推適用にもあり（荒川 [1999]）、「人間は原子論的に分離独立しているべきだ」という政

(1) 本稿でいう「ヒト」は、現生人類であるホモ・サピエンス・サピエンス (Homo sapiens sapiens) に限定して使用する。

(2) 間人主義は、浜口恵俊により提唱されたものである。浜口には多くの著作があるが、本稿がとくに参照したものは、浜口 (2003)。

(3) たとえば、山崎正和 (1990: 124-125) は、間人主義が個人主義に優位しているという主張にとどまるならば、それは西洋文化優位説に似た日本文化の大国的自賛につながるだけだとしている。

(4) ノースにはもちろん多くの業績があるが、本稿がとくに参照したものは、North and Thomas (1973=2014) と North (1981=1989)。また晩年のノースは、新古典派経済学の限界を認識し、より複雑な研究プログラムを採用するようになったが、それでも方法的には「合理的経済人」モデルの修正にとどまるように思われる。



治的イデオロギーにもある。ゆえに、その「合理的経済人」モデルに基づいて社会事象を説明することは、しばしば学界での知的議論の枠を超えて、「原子論的な諸個人が集う『理想社会』」の実現を目指す政策の立案や実施に利用されることになったのである<sup>(6)</sup>。

本稿は、「人間の本性」にはなんらかの「社会的紐帯」への志向性が組み込まれていると考える。人間は確かに「自由」を欲する存在なのかもしれないが、まずもって、「自由」とは他者からの自由である以上、他者との関係なくして「自由」を語ることはそもそもできるはずはない<sup>(7)</sup>。私見では「原子論的諸個人」とは、特殊歴史的な「関係」からなる集合体の一種なのであって、それを普遍モデルと考え、議論の出発点にして理論をつくらうとしてきたいくつかの社会科学理論は、ある意味「狐火を追いかけてきた」としか思われないのである。

一方で、通時間的にも通空間的にも共通する「人間モデル」を表面的には前提にしないで、歴史や社会事象を説明しようとする「社会構成主義」<sup>(8)</sup>も、人文社会科学の世界では有力である。しかしこれもしばしば指摘されることであるが、社会構成主義の由来の一つは、一見して思想的には無縁に思えるジョン・ロック的な「タブラ・ラサ」仮説であり、さらに、そのイデオロギー的淵源は「タブラ・ラサ」仮説から導出される「人間は（規範的に平等というだけでなく）客観的事実として、平等な存在である」という政治的主張にある（Pinker [2002=2004]）。

しかし（詳細は後述することになるが）、今日の間諸科学の世界においては、この「タブラ・ラサ」仮説は擁護されるどころか、ことごとく同仮説に都合の悪い知見ばかりが提出されているように思われる。そして、このような知見に対して、社会構成主義者の中には、露骨に嫌悪感を示す者もいるようであるが、そのような態度は、特定の政治的な主義主張のために、科学の成果を無視しようとするものに他ならず、健全とはいえないものであろう（Pinker [2002=2004（上）：204-232]）。

私見では、人間の本質規定としては「合理的経済人」は極論にすぎるものであり、一方で、教育によってどんな存在にも染め上げられるとする「タブラ・ラサ」仮説も極論である。論点を先取りすれば、（直観的にはおおよその人が認めるように）人間には、先天的になんらかの情報を書き込まれた「生まれ」（nature）の部分もあれば、教育によってつくられる「育ち」（nurture）の部分もあるのである。人文社会科学における「人間の本性」

- 
- (5) 後述する大塚久雄とD.ノースの対談で、大塚久雄は、この立場を表明している。実際、大塚は、このような立場から人間類型論を展開しているのだから、この立場表明は当然といえば当然である。なお大塚自身の人間類型論については、大塚(1977)を参照。
- (6) いうまでもなく、F.ハイエクの自生的秩序論（ただし周知のようにハイエクは、合理的経済人モデルについては否定的である）とM.フリードマンらマネタリストに主導され、イギリスのM.サッチャー、合衆国のD.レーガンによって政策的に実施されたネオ・リベラリズムのことである。
- (7) そもそも人間が本性的に「完全な自由」を体現している存在であるとするなら、ことさら「自由」を強調する必要はないはずである。なぜならそれが自然なものである以上、人間の意識に自覚されるとは思われないからである。
- (8) 社会構成主義は、単に「構成主義」とも「構築主義」とも呼ばれる。厳密には、これらの用語の使い分けがあるが（この件については、千田(2001：1-41)に詳細な説明がある）、本稿の目的にとっては、これらを使い分けて検討するのは、かえって煩雑になるので、本稿では、これらをまとめて「社会構成主義」と称することとする。

は、主に哲学的な内省によって得られたものであろうが、一つの性向を唯一無二の本質として提示してしまうきらいがあるため（そして、論者の好む政治的主義主張を擁護するという目的が挿入されることもあるため）、結果的にそれを元にした社会理論が歪んだものになってしまうのである。

ただし、生まれの部分と育ちの部分をどのように境界づけるかは、大変な難問であり、もとより筆者の力量の及ぶところではない。そこで本稿では、次のような限定をつけて、この問題に対応したいと思う。詳しくは後述するが、本稿の立場は、合理的経済人モデルをはじめとする「人間的紐帯」をできるだけ排除した厳格な方法論的個人主義に対して、否定的である。一方で、ヒト同士を関係づける外部環境（たとえば言語、制度など）だけが先に存在し、個々人の性質はすべて教育で形成されるという、極端な社会構成主義の立場もとらない。本稿は、ある種の「関係」を志向する「情報」がすでに身体に先天的に書き込まれており、その初期設定された情報と外部環境の保持する情報が組み合わされて、歴史的にも地理的にも、さまざまなバリエーションのある文化的な「関係の束＝広義の制度・環境」が成立し、社会秩序が形成、維持されると考える。そこで本稿の目的は、あくまで初期設定されていると思われる「関係」を他の科学の知見を参照して、人間モデルを基礎づけることにある。

### 3. 先行研究のレビュー：適切な人間モデルとはいかなるものであるべきか。

本章では、前章で記述した社会科学方法論の問題点である「人間モデル」の設定に関わる先行研究をレビューする。具体的には、3.1では、方法論的個人主義の「人間の本性」の設定について、批判的なレビューする。続いて、3.2では、社会構成主義について取り上げる。具体的には社会構成主義に対する批判的な見解を取り上げつつ、極端な社会構成主義はそもそも不可能であるということを確認する。3.3では、以上の論点を整理して、ヒトには「生まれ」の部分と「育ち」の部分の両者の存在を認めざるを得ないことを示す。

#### 3.1 方法論的個人主義の「人間の本性」観の問題点

この節では、方法論的個人主義における「人間の本性」観について概略的にレビューし、そこから、方法論的個人主義各派に共通する問題点について指摘をする。

現在の社会科学の主流の方法的枠組みは、いうまでもなく「方法論的個人主義」である。周知のように、「方法論的個人主義」とは、①社会を構成する最小ユニットは、独立した身体を保持する個人であるとみなし、②一定の共通性質を持つ個人同士が相互作用を起こすことにより、社会秩序は形成され、かつ維持される、という前提を受容している研究上の立場のことをいう。（現代の個人主義的社会理論を含む）近代社会思想・社会理論は、自由意思を持ち、かつ自己決定が可能な、社会の最小ユニットである「個人」から、いかにして社会秩序が形成されるのか、という難問と長年格闘してきた。無論、社会を個人から独立した実在とみなし、そこから、諸個人の行動様式を説明する（デュルケムに代表される）「方法論的集合主義」のような有力な異論もあるのだが、方法論的集合主義においては、議論の出発点が、社会であつたり集合的な現象であつたりするため、「では、諸

個人から独立したその集合現象がどのように成立したのか」という疑問を当然呼び寄せてしまうことになる。その意味では、方法論的個人主義理論のほうが、説明姿勢としては、より徹底しているとはいえるだろう。

ただし、一口に方法論的個人主義といっても、かなりの多様性があり、それらすべてをレビューすることは、やはり不可能である。また本稿は思想史的な研究ではないので、各論者の学説の詳細に立ち入ることはしない。そこで、本稿では社会科学において代表的と思われる方法論的個人主義の「人間の本性」観を非常に図式的にレビューするにとどめる。具体的には、①政治的利己主義、②市場自由主義、の2つに類型化し、レビューしたいと思う。先に申し述べれば、各派が設定する「人間の本性」は一元化されすぎており、しかもそれは論者たちの価値判断に依存しているというだけで、根拠に説得力がないことを指摘する。またこのレビューを受けて、では方法論的個人主義の何が問題で、何を修正すべきか、という問いについての私見を述べることにする。

### 3.1.1 政治的利己主義

最初に取り上げるのは、政治的利己主義とカテゴライズした学派の人間観である。この学派の始祖的存在は、T. ホッブズである。いうまでもなくホッブズは、社会契約の出発点としての自然状態を、「万人の万人による戦争状態」として定式化したことで著名である。概略的に述べれば、この両者の系譜につながる学派の「人間の本性」は、他者に対する不信任感、競争心をもつものとして初期設定されている。また、ここからどのようにして秩序が形成されるかということについては、今日では、ゲーム理論における「非協力ゲーム」のような数理的アプローチなどによっても継続されている（なお本稿は、あくまで彼らの「人間観」の設定の妥当性について注目しており、この学派の設定において秩序形成が実際に可能かどうかということについては、射程外にしている）。

まずこの学派が、なぜ「人間」をこのようにとらえたかについては、始祖であるホッブズが置かれた外部環境、すなわち実際に、「戦争状態」に置かれていたからというのは、確かに理由の一つになるだろう。さらに、生存のための食料はつねに不足しており、それをめぐって競争的になるのも、自然の摂理であろうというわけである。また、人間個体同士は結局のところ、身体が物理的に分離しているため、他者の内面を完全に理解することは不可能であるという、一見すると自明と思われる事実もある。それゆえに、常に「裏切られる」可能性は避けられず、人間の本性もそれに適応して、不信任感を持つに至ったというのである。

実際、現代においても個人間の相互不信任感が消滅したということはないのであるし、各人の多くには、確かに競争心が内在しているように思われる。さらに国際政治においても、他国の「裏切り」「非協調」の潜在的可能性は（極めて残念ながら）つねに存在している。これらのことゆえに、ホッブズの世界観を継承したとする国際政治学界の現実主義学派は、今日でも同学界の主流であり続けているのであろう。

### 3.1.2 市場自由主義

市場において個々人が自由に振舞っても、秩序が形成されるという「見えざる手」の考えは、直接的には A. スミスに源流を持つということが出来るであろう。このスミスの学

説は、後進の研究者によって、さらに大きく二つに分岐することとなった。一つは合理的経済人のモデルであり、いま一つは自生的秩序論モデルであろう。そして合理的経済人モデルの直接の始祖は、功利主義の祖でもあるJ.ベンサムということになるであろう。彼の考えでは、人間は、快樂を増加させ、かつ苦痛を減少させようとする「快樂計算主体」としての本性を保持しているということになる。

今日の新古典派経済学やその影響下にある他の領域の社会科学の研究者も、ベンサム的な「人間の本性」論をある程度共有しているといえるだろう。もっとも（おそらく新古典派経済学研究者の多くは、同意するのだろうが）、マハルプ (Machlup [1978]) のように、合理的経済人がそのまま実在しているとは考えず、単なる作業仮説としてのモデルだと表明する人もいる。また、すぐ後で述べるように大塚久雄のように、合理的経済人は、特殊近代西欧で生まれた一人間類型に過ぎず、一般化できないと考えている研究者も存在する。ただし、とくにこの「モデル」を普遍的に事例分析に適用している研究者は、人間の行動様式の中に「合理的経済人」が少なくとも部分的に本性として存在していると認めているということになると思われる。なぜなら、合理的経済人が、あくまで架空のものであり、現実には全く存在しないとするなら、そもそもモデルに採用しないであろうし、普遍的に適用できるはずもないからである。

これを示唆するものとして、先述のノースとわが国の経済史の泰斗である大塚久雄との間で交わされた対談がある<sup>(9)</sup>。かいつまんで述べれば、大塚は、無条件に歴史現象に新古典派経済学理論の「人間モデル」すなわち「合理的経済人」をあてはめて分析することには否定的である。なぜなら、大塚の考えでは、先に述べたように、「合理的経済人」は特殊近代西欧で生まれた人間の行動様式の一つにすぎず、アジアや中世西欧では、それはあてはまるはずがないから、である。これに対して、ノースは、人間の本性論について解答を与えることはそもそも困難であり、まず作業仮説（ノースの場合は、「合理的経済人」）をつくり、それを歴史事象に適用し、その説明の適否で遡及的にモデルの妥当性を判断すれば事足りるとして、大塚の主張に反対を表明するのである。

ノース（あるいはその追隨者）の場合、合理的経済人はあくまで作業仮説であって、人間の本性すべてではないという、批判を受け流すための「脱出路」を用意しつつ、それでいて、合理的経済人モデルを歴史現象に適用することをためらわないのであるから、本音のところでは、ベンサムと同じような「人間の本性」観を持っているといっても間違いではないであろう。つまり、彼らにとっては、合理的経済人の行動様式は（たとえ部分的であっても）、社会的に構築されたものというより、生来の人間存在に初期設定されたものである。と考えているといつてよいだろう。

一方、自生的秩序論は、やはりA.スミスに淵源を見ることができが、現代では、やはりF.ハイエクがその代表的論者ということになるであろう<sup>(10)</sup>。とくにハイエクは、言語や慣習法、そして市場を引き合いに出して、人間の本性は、それほど理性的ではないが、

(9) ノース/トマス (2014 [日本語版]: 230-232)。なお、この大塚とノースの対談は日本語版にのみ所収されている。

(10) ハイエクには多くの著書があるが、本稿のテーマとの関連性から、特に参照したのはHayek (1994=2018) と Hayek (1980=2008)。

自生的に秩序を形成できる潜在力を保持していると主張する。そして市場重視、均衡的世界観という点では、合理的経済人モデルを採用する新古典派経済学派と共同戦線をはることになる。実際に1980年代以降の英米における新自由主義路線は、ハイエク思想と新古典派経済学に連なるM. フリードマンらのマネタリズム理論に支えられていた。しかしながら、これまた周知のように、ハイエクは合理的経済人という仮説に対しても批判的で、人間の理性はせいぜい局所的であると考えている。また個人の自由を最大限に守っても、人間は自生的秩序を形成できるという楽観論がこの学派の主張になる。

このハイエクの立論の成否は、本稿の課題ではないので論じることはしないが、少なくともハイエク（やその追従者たち）は、人間の本性として、相互行為によって秩序を形成する能力が初期設定されており、ゆえに人間の自由を最大限発揮しても、社会秩序と両立することは保障されているという考えをもっていることになる。その意味で、合理的計算能力を本性と見なすか、見なさないか、という大きな違いはあれども、人間の本性の特性として、秩序形成能力があり、かつそれを信頼すべきであるというものになるであろう。

### 3.1.3 方法論的個人主義の共通の問題点

さて、いままでの非常に大づかみのレビューをふまえて、問題点を整理する。取り上げた二つの類型における「人間の本性」論は、あくまで経験上の知見では、人間行動の側面の一部を捉えていることは否定できないと思われる。歴史上、人間は闘争の歴史をもっているし、一方で、経済的な利害を計算して行動している部分もある。またとくに計算をしないまでも、相互行為の上で、なんらかの社会秩序を形成することもあるであろう。

しかしながら、それはあくまで、歴史経験上の一部から導出されたものにすぎず、逆にいえば、他の側面からは意図的に目をそらしているといわざるをえない。さらに、ある特定の性質こそが、人間の本性そのものであるとみなすのは、結局のところ、論者の価値判断、もっと明確に言えば、単なる「好み」にすぎないという批判からは免れることはできないだろう。加えて、この手の問題については、しばしば論争が起こるが、その論争については決着がついたためしはない。なぜなら、それは単なる価値判断の産物であって、その価値判断を擁護するために、それぞれの学派の論者は百万言を費やすのだが、その前提の妥当性を実証できないため、結局は物別れに終わってしまうだけだからである<sup>(11)</sup>。

また、取り上げた（厳格な）方法論的個人主義では、①社会の単位とされた諸個人は、共通の資質を持つが、②他者と没交渉な地点、比喩的には「堅い殻」をもったところから相互行為を開始する、③そして、その諸個人が自己の自由意思を堅持しながら、秩序が形成されるのか、されないのか、という立論を立てている。しかしながら、この「堅い殻」

(11) たとえば、1990年代において米国の国際政治学者J. グリエコ (Grieco) は、国家間協調が自由貿易の進展により可能となると主張するネオリベラル制度論派に対し、国家は絶対利得 (Absolute Gains) よりも相対利得 (Relative Gains) を重視するため、協調関係を築くことは非常に困難であるとして「相対利得論争」を引き起こした。ちなみに、相対利得とは、他者との差があることに利得があると見なす考え方であり、他方、絶対利得とは、単純に経済的利得が上昇するほうが、他者との差より優先するという考えのことである。この論争は、各々の立場の論者が、状況証拠を挙げながら、自己の主張の擁護に努めたが、決定的な決着はつかないまま終焉した。それもそのはずで、両者とも「人間の本性」という点についての実証的な証拠に欠けていたからである。なお、この件について、本稿が参照したものは、Grieco (1990)。

論もまた特殊西欧近代の個人主義の考え方そのものにとどまっている。この考え方では、相互行為を起こす際に、各個人が参照すべきは、まずもって自分の内面であり、外部の情報はいずれも、誰が決定したわけでもない、一個人を超えた何がしかの集合的現象が参照点となるのみで、他者の意思は可能な限り無視するように設定されている。たとえば合理的経済人であれば、内面にある快樂計算（もしくは限界効用や限界費用の計算）とせいぜい価格情報のみが参照点である。また自生的秩序論では、伝統や慣習法などが外部環境の参照点となるが、それを除けば、あくまで自己の自由意思の中での判断で行動することになる。なぜならば、他者の内面を推測的に参照して、その影響をうけるということであれば、結果的に、他者によって自己の内面が「汚染」されたことになり、個人の自由が失われると考えるからである。

つまり、これらの個人主義理論では、相手の内面に「共感」するなどという行為は、意図的に捨象されている。なぜなら、他者の意思に感化されれば、それだけ自由ではなくなると考えているからである。

たしかに諸個人は空間的には別個体であるため、その物理的な「壁」を乗り越えて、他者の心理を理解することはできない。しかし現実世界においては、自我は他者の内面を推測し、あるいは共感することで行動を決めている部分があるはずである。またすべてが、各人の自由意思によって決められているとするならば、たとえば、ナショナリズムのような共感的な感情を媒介して成立したとしか思われぬ社会現象をまったく説明できないように思われるのである（吉田 [2014: 32-33]）。

そこで、あらためて問題を整理したいと思う。第一に、方法論的個人主義の各派の「人間の本性」については、一部の性質のみを強調しているが、その一部を取り上げる根拠が極めて乏しいということ、第二に、方法論的個人主義は、他者との相互行為の存在は認めるものの、できるだけ他者からの影響を避けて、あくまで当該個人の内面の自由や自己決定権を守るというイデオロギー的目的が透けて見えるため、現実には起きている相互行為、すなわち相互参照的ともいえる「関係」について考慮していないということである。当然、この点が「人間の本性」モデルを改良するために、正されなければならないのであるが、その前に、「堅い殻」論と対極的な社会構成主義についてもレビューしておきたいと思う。

### 3.2 社会構成主義の利点と問題点

社会構成主義は M. フーコーのような現代思想における巨人の存在もあって人文社会科学においては有力な学派の一つになっている。ただし、石川幹人 (2017: 48) が指摘するように、何が社会的に構成されているのかという点については、あいまいなままである。たとえば、言語が先にあって、あとから社会的な存在が境界づけられるということで、しばしば虹の色のカテゴリーが典型例として提示される。ただし、これまた石川が指摘するように、色の境界については、文化的に違いがあることは事実であるが、色の認知能力全般が文化によって異なるということはない。もしそうであったならば、光の三原色を基にしたテレビが世界統一規格で普及するはずはないというのである（石川 [2017: 51]）。他にも石や岩の違いであるとか、犬や狼の違いであるとか、ソシユール言語学を援用して、言語がすべての事象に先行しているように語られることもあるが、それはやはり極論というべきものであろう。「社会的に構成されているのは『社会的な事象のすべてと、物理的

な事象であってもおもにその分類』などと解釈するのが妥当に思われる」（石川 [2017: 48]）のである。

もっとも本稿は、社会構成主義の成果全般を否定するものでは全くない。特定の時代、特定の地域の社会的文化や人間の行動様式が構成されたものであることを明らかにしたのは、社会構成主義の大きな功績であろう。しかしその方法論を極限まで突き詰めると「タブラ・ラサ」（あるいはブランク・スレート）仮説に行き着くのであって、ヒトとしての本性を認めない以上、比較によって何かインプリケーションを引き出すことなど無意味になってしまう。また理論上は、究極のところ、タブラ・ラサの人間同士の行為の蓄積では、社会それ自体が成立し得ないことになると思われるのである。

ヒトの本性を認めるべきではないという、ある意味かたくなとも思える態度を一部の社会構成主義者が取り続ける理由は明らかである。それはある種の優性思想や性差別などという問題にたいして、対処しえなくなる、あきらめざるを得なくなるという危機感があるためである（Pinker [2000=2004]、長谷川・長谷川 [2000: 11-20]）。しかし、ヒトの本性になんらかの事実が見出しえることと、社会的差別問題を助長してしまうということは、別問題にすることができる（Pinker [2002=2004（中）: 28-32]）。それにもかかわらず、かたくな態度をとる極論的な社会構成主義者は、その意味でもJ. ロックの「人は平等である」という人権思想を規範論的にだけでなく、事実論としても受容したい人々であるということなのであろう。しかしながら、ロックの人権思想が憲法解釈上どれほど重要であっても<sup>(12)</sup>、科学的な立場からは、法的なフィクションであるということも承知しておく必要はあると思われる。

改めて整理しておこう。社会構成主義の方法論を極限までつきつめると、タブラ・ラサ論になることは自明である。しかし、これは先に見たように社会理論上のアポリアを避けることができない。また詳細は後述するが、タブラ・ラサ仮説は、今日の間諸科学においては、否定されつつある。一方で、社会構成主義は、特定時代や特定地域において常識化しているような人間の行動様式のかなりの部分が、つくりあげられたものであることを明らかにしたことは大きな功績である。つまり、タブラ・ラサ仮説は否定されなければならないが、それでも、人間の行動様式の一部は、社会的に構成されることがあり得ることも認めなくてはいけないということである。これを個体レベルで考えるならば、ヒトは、個体としてなんらかの共通本性をもっているが、その一つとして、社会的に構成される、すなわち関係の束を受け入れ、自らの行動様式として定着させる能力があるということである。

### 3.3 整理：個体が先か、外部環境が先か。

さて、方法論的个人主義と社会構成主義という二つの極に位置する学説を見た上で、改めてその対立点を考えるならば、第一に堅い殻を持った個体が先か、外部環境が先かという問題に帰着するように思われる。方法論的个人主義の場合、先述したように、「個体の

(12) 誤解がないようにしておかねばならないが、筆者は、人権思想は、たとえ生得的ではなくても、人類にとっては最重要にして、かつ守らなくてはならないものであると考えており、法的フィクションだからといって、ないがしろにしてよいとは全く思わない。

持つ自由意思」に対する外部環境の影響は非常に限定されたものであり、ましてや他者から意思から影響を受けることで、自由意思が汚染されることはない、という世界観で社会事象を説明しようとしている。これに対して社会構成主義は、すべての個体は他者をはじめとして外部から影響を受けることで、真の意味での個人になるのであって、初期設定されている本性も自由意思もないという考えであろうかと思われる。

既に述べたように、どちらも非常な極論であるとはかと思われる。詳しくは後述するが、精神科学では、自我の存在自体がそれほど自明ではないとされているのであるから、個体の自由意思がこの最初から設定されており、かつそれは外部から影響されるものではないというのは、いかにモデルといえども非現実な過ぎるものである。一方で、社会構成主義については、理論の開始点たるタブラ・ラサ仮説は、やはり後述するように人間諸科学の知見においては否定的であるし、何よりも人間の相互行為によって生まれた外部環境を各個体より先行させると、先述した、方法論的集合主義と同じアポリアに陥ることになる。つまり、その外部環境は何によって作られたのかという難問を呼び寄せることになる。各個人は原始的にはタブラ・ラサな存在だとするなら、そもそもまとまった外部環境（広義の社会制度）を生み出せるとは思われなからである。つまり、特定の時代に限定して、先行する社会事象やイデオロギーが各人の行動様式に影響を与えるという部分的な分析には非常に有効であるが、理論の出発点までふくめて検討すると、たちまち困難に直面してしまうのである。

そこで、本稿が提示するのは、厳格な方法論的個人主義でもなければ、厳格な社会構成主義でもない。各個体に一定の関係を志向する情報が先天的に書き込まれており、それに基づいて関係を取り結び影響をうけるという、中間モデルなのである。つまり、一言でいえば、「閉じた個体」ではなく、「開いた個体」を人間の本性として認めるべきである、というものである。

しかし続く疑問が出てくることになる。関係を志向する個体であることはよいとして、では、どんな関係志向性が初期設定されているのかについては、明示されなくてはならないということである。そうでなければ、ただ関係を志向しているという、ある意味、直観的には当然の事実を確認しただけにとどまり、具体的な説明を担うモデルとしては、有用ではないからである。これについては、すぐ後にのべるように、本稿は、各個体が「共感能力」を媒介に他者と相互利他的な関係でいようとする「求心的関係」、そしてある個体が、他の個体を支配する「勢力的関係」、各個体ができるだけ他者との関係をなくそうとする「遠心的（反）関係」、の3つを提案している。では、なぜ、これらの諸関係を肯定できるかということについては、人間諸科学の知見の援用することで、その担保力を強化したいと思う。そこで続く4では、人間科学、生物学の今日的な知見を総花的に紹介し、5であらためて本稿の仮説モデル（既発表の作業仮説）を提示した上で、それを人間諸科学の知見を援用して、どのように基礎づけられるかについて記述したいと思う。

#### 4. 人間科学・生物学の援用による方法論の是正

既に述べたように（また多くの論者も指摘しているように）、社会科学における方法論的個人主義およびタブラ・ラサ仮説には、大きな問題点があることは明らかである。当然、



これらの問題点を是正するモデルをつくる必要がある。そこで、本稿は、脳科学、精神科学、社会生物学の成果を援用して、分析枠組みの修正をはかりたいと思う<sup>(13)</sup>。これまた既述したように、人文社会科学におけるモデルは、どれほど手続き的に厳密化したところで、仮説にとどまらざるを得ない。しかし自然科学においても、それは同様であって、たとえばほとんどの生物学者の標準枠組みになっているダーウィニズムも、厳密には仮説といふべきものであろう（仲島 [2015: 223]）。本稿がのちに提示する人間モデルも仮説であり、さらにその根拠を補強するために、自然科学の仮説を使っても、結局のところ、仮説にとどまることにはなる。しかし、今後、この枠組みを使って分析するためには、より説得的な根拠、強い妥当性が必要である。そこで本節では、そのための前提となる知見を整理するところからはじめたいと思う。

#### 4.1 個体と自我の矛盾

社会科学における厳格な方法論的個人主義では、個体は利己的であり、自我は個別の身体と一体となっているという前提で分析を始めている。しかしながら、まず個体と自我がかならずしも一致しないということは、精神科学の世界では常識として受け止められている。

たとえば、よく知られた「統合失調症」は自我の不安定さに関する病である。また近年の脳科学の成果として著名になったミラーニューロン<sup>(14)</sup>は、他者の感覚（たとえば痛みなど）をあたかも自己のものとして認識する機能を持つ神経器官として知られる。つまり、自己ではない存在を、あたかも自己のもの（あるいは一部として）引き受ける能力があるというのである。

また、自我については、先の統合失調症でも見られるように、一度成立した自我が個体の死まで安定しているとは限らない。精神心理学者・神経心理学者の兼本浩祐（2018）は、西田幾多郎の「物来たりて我を照らす」という言葉や、アイソレーション・タンク<sup>(15)</sup>の実験例を挙げながら、「対象に触発され続けなければ、私は存続できない」（兼本 [2018: 72-73]）と述べている。また人類学の研究により（ヒトと一部の類人猿のみにしか確認されていないが）、自己と他者を区別しつつ、他者にも自分と同様の「心」があると認識できるという「心の理論」仮説<sup>(16)</sup>については、今日では、神経心理学の世界において、脳内の特定の部位が関わっているのではないかという知見が蓄積されてきている（長谷川・長谷川 [2000: 260-261]）。また自分と同様に心がある他者（他我）に対して、自我が共

(13) このような社会心理学や生物学的知見を政治学や社会理論に取り入れる研究としては、たとえばターナー（Turner 2000=2007）はわが国でも著名であるし、わが国発のものとしては、真木（2008）や大澤（1990）が最も著名なものであろう。近年のものとしては、本稿は大澤（2010）、大澤（2012）、三原（2010）、三原（2015）の研究を参照した。

(14) ミラーニューロンそのものについては、Iacoboni（2009=2009）を参照。ミラーニューロンの社会理論への適応については、三原（2010）および三原（2015）を参照。またアダム・スミスの「同感」とミラーニューロンとの関連性の指摘については、堂目（2008: 288）を参照。

(15) 兼本（2018: 74-75）で紹介されているが、等張液に満たされ体温と同じに設定されて、重力・音・視覚からも遮断された卵型のタンクである。大澤（1990: 19）もこれとはほぼ同じ実験例を参照して、やはり自我の不確実性を示すものとして紹介している。

(16) 「心の理論」は、アメリカの心理学者、Premack & Woodruff（1978）を嚆矢としている。本稿が他に参考にしたものは、子安・木下（1997）、子安（2000）。

感することも裏切ることも可能という「マキャベリの知性」仮説（もしくは社会脳仮説）<sup>(17)</sup>も有力な見解になっている。

つまり、これらの知見の今日的な段階での妥当性を受容するならば、人間の自我は、かならずしも外部環境と無関係に成立するものでなければ、個体そのものと一体化したものではなく、しばしば個体の自己保存的欲求と精神の欲求には、矛盾することがあるということになる。さらに、合理的経済人の仮説とは異なり、他者にも「他我」があることを推測する能力を持っているという知見を承認するならば、他我の存在を無視してしまうような、厳格な方法論的個人主義のモデルは、すくなくとも普遍的には適用できないことになる。

#### 4.2 利己性／利他性、包括適応度、さらに逸脱

しかし、どの生物であっても、個体の利己性は一定程度認められるように思われる。現在の生物学の標準枠組みであるダーウィン以降の進化論の考えの基本にあるのは、「最適者生存の原理」である。最適者生存とは、よく知られるように環境にもっとも適応した個体が生き残り、遺伝子を次世代に伝えるという「自然選択」の現象を意味している。それゆえ、生物の個体は利己的な性質を持つと考えられており、実際に、利己的と思われる個体同士が、食物、性的パートナーをめぐる争う場面は、多くの生物種でも確認できる。この意味で、本能あるいは本性を認めない厳格な社会構成主義は誤りであろう。そして、生物にとってもっとも重要なのは、自己の生存と繁殖であるといわれる。T.ホップズは、利己性を自己の生存のみで考えてきた節があるが（内藤 [2003:724]）、現在の進化生物学では、むしろ繁殖的利己性を優先に考えているようである。ゆえに表面的な行動では利他的でも、繁殖目的という点では利己的な行為が存在することが知られている。具体的には、「包括適応度」のタームで知られる血縁者に対する利他的支援によって、自己に近い遺伝子を次世代へ残そうとする行動である<sup>(18)</sup>。これは、その後現れたドーキンス（1976=2018）の「利己的な遺伝子」説についても同様であり、さらに真木悠介（2008）は、遺伝子的には利己的であることから、利他的行動が導き出しえることを明快に示した。また厳しい生存環境の中では、個体同士が協力をしなくてはいけない場面がある。その場合は、互惠的利他主義<sup>(19)</sup>という利己主義の応用的な適応戦略をはかるときもある。

しかし、人間という種は、かならずしも包括適応度や互惠的利他主義にあてはまらない利他性を発揮することがある。これは生存戦略と繁殖戦略のどちらにも不利であるから、

(17) 「マキャベリの知性」仮説は、バーン・ホワイトソンによって命名されたものである。本稿が参照したのは、Byrne, Whiten (1989=2004)、長谷川・長谷川 (2000:92-95)、福田 (2013:71-73)。たとえば福田 (2013:71-73) の解説に依拠すれば、大脳辺縁系や一部の脳新皮質（社会脳）は、個体が複雑な集団の中で、社会的問題を解決するための行動を担う社会的知性（マキャベリの知性）をつかさどる部分とされ、欺き、裏切り、共感、信頼などを担い、その社会的知性によって、集団や群れをつくり、その中での一体感、連帯感を通じて、敵対する群れに対する原動力を与えたという。なお、同様の説明は長谷川・長谷川 (2000:93) にもある。

(18) W.D.ハミルトンが1964年に提唱した学説である。本稿が参照したのは、大澤 (2012:63-79)、辻 (2006:55-120)。

(19) 互惠的利他主義は、ロバート・トリヴァースによって1971年に提唱された学説である。本稿が参照したのは、Trivers (1985=1991)。

最適者生存の原理からはこぼれ落ちているということになる。

この点については、大澤真幸（2010：116-119）は、社会性生物における「包括適用度」を超えた利他性があるヒトという種について、従来の社会生物学の見解では説明がつかないと指摘する。その上で、包括適応度の法則は、静態的環境を念頭においているが、実際の環境は、決して固定的ではなく、常に動いており、またなんらかの偶然で大きく変化することもある。そのため、従来の環境に最適化していた生物が絶滅し、たまたま別の理由で保持していた能力が、新しい環境に適応するということもありえるだろうというのである。このような理由から、包括適応度の法則には、空隙が生じることを指摘し、この点にこそ人間の包括適応度では説明できない「利他性」の説明のカギがあると主張している。

これについては、やはり「マキャベリの知性」を担えるような大脳の発達とミラーニューロンによる共感能力が大きく関わっているかもしれない。なぜなら、これにより血縁集団を超えた大多数の集団を「共感」により結びつけることが可能になったかもしれないからである。また先に述べたことであるが、自我を自覚しているヒトは、同時に他我の存在も自覚している。しかも大脳の発達により言語を媒介にコミュニケーションをとることができる。そのような理由から、家族以外のものと共同する作業が増えたばあい、それらの他者と「共感」することも可能になったと思われるのである。つまり、包括適応度を超えた利他性は、このような事情により生まれた可能性もあるだろう。

一方で他者の精神を読んで、同情するだけでなく、裏切ることができる「マキャベリの知性」ももっているため、「共感」できるからといって、利己性が完全に消えたわけではない。その意味でも、自我は共感することで、利他的にも利己的にも振舞うという矛盾した性質を持つものであると言わざるを得ないと思われる。

#### 4.3 逃走本能と棲み分け

ヒトも利己性を発揮する生物として、まずは最適者生存のゲームに加わらなくてはならない宿命を負わされている。しかしヒトも一生物である以上、自己保存という点では、危険な環境に直面した場合、「逃走」という行動をとることも知られる。しばしば生命体は、自己保存のために「闘争」することが知られるが、自己保存という点では、ケースによっては、「逃走」することもあり得るであろう。

私見では、逃走本能は、眼前の捕食者他、自己の生命に関わる敵と遭遇した場合だけでなく、環境の不全（たとえば、山火事他）からも逃れることを促す際に発揮されるものと思われる。そして首尾よく、生命を保全できたならば、新たな生活圏で適応しようと試みるのかもしれない。生態学者の今西錦司は、これを「棲み分け」<sup>(20)</sup>と呼び、カゲロウの幼虫の生態の分析からそれを発見した。もっとも、ヒト以外の生命体が、環境の不全や敵から逃れたことにより、すぐに新たな生活圏で適応し、進化できるのかどうかについては、筆者にはよくわからない。ただ、少なくともヒトは、自身が肉体の制限上、生存が困難な環境であっても、そこになんらかの改変を与えて、適応してきたように思われる<sup>(21)</sup>。

(20) 本稿が参照したのは、今西（1993：1-164）。ちなみに「棲み分け論」を歴史解釈に応用した例としては、下田（2013）がある。

#### 4.4 小括

改めて本章を整理したいと思う。まずヒトの個体において、まず自我の確立には、「物来たりて我を照らす」のように、他者との関係が絶対的に必要なものであり、この最初から他者との関係を拒むことはできず、必然的に個体は「堅い殻」を持つことは許されていないともいう精神科学の知見を確認した。さらにヒトは、他者にも自我と同様な「心」があると推測することができ（心の理論）、さらに「ミラーニューロン」により、他者と共感する力を持っている可能性があるという知見についても確認した。

しかし他方で、身体という個体は、（自我とは別に）他者とは物理的に独立して存在しており、個体は生存のための利己的な本能も持っている。具体的には、個体としては、主に食料獲得のための生存競争においては、利己的であり、かつ「つがい」をめぐる個体同士争うことも、生物界一般でも知られている。このことから、一生物種としてのヒトの個体も一定水準の利己性を持っていると思われる。実際、ヒトは他者の心をよむことで裏切ることもできるという「マキャベリの知性」仮説も、ヒトが本能的に利己性を持つ有力な証左となるように思われる。さらに人間も生物種のひとつとして「逃走本能」を持つ。捕食者等、自己の生存に関わるライバルから逃れ、あるいは生存が困難な環境から逃れることもあるだろう。つまり、利己的の性質は、行為において他者と闘争的な態度を採ることもあれば、逃走することもありえるということを確認した。

このようなことから、（直観的には常識的だが）ヒトは利己的にもなりえるし、利他的にもなり得るのである。ということは、ヒトという生物種は、個体の誕生から死まで、他者との関係において、深刻な矛盾（利己的でありたいと願いつつ、利他的でもありたい）を本能的に抱えていると思われるのである。

#### 5. 人間モデルの提示と基礎づけ

以上の検討を踏まえて、改めて、本稿の人間モデルの基礎づけの試みを行う。本稿は人間が取り結ぶ直接的な関係という点では、3つの基本的なタイプがあり、その基本的なタイプを超える関係は、3つの基本タイプの応用ないしは合成物にすぎないと考える。そこで改めて基本タイプを紹介すれば、第一に「共感」を媒介に、個体と個体をできるだけ親和的な関係として成立させる求心的関係、第二に、個体と個体が食糧や性的対象を巡って敵対的になる勢力的関係、第三に、個体がライバルや既存の環境から、距離をとろうとする遠心的（反）関係、の3つとなる<sup>(21)</sup>。

そして本稿の立場は、4で整理した知見を踏まえ、ヒトという種には、3つの関係（あるいは反関係）を志向する内在的本性（欲）があると考えられる。つまりヒトたる種は、自由意思をかたくなに守ろうとする堅い殻をもった存在でもなければ、ヒトが持つ行動様式は

(21) 治水を行うというところから始まり、近代以降においては、肥料を発明して土地を肥やし、海を埋め立て、飛行機により空中を飛び、さらには宇宙空間にまで進出している。ヒトは身体的に進化するより、環境を変化させて、自分たちの生活圏を拡大してきたのである。

(22) もちろん直接的といっても、関係を築くにあたっては、さまざまなメディア（言語、貨幣など）が存在するが、その点については、本稿では扱わない。

すべて外部から持ち込まれるという完全な受身の存在でもないと考えるのである。

そこで、以下では次のような手順で、本稿の人間モデルを提示する。5.1で既に作業仮説として提示した人間モデルを一部改変した上で改めて提示し、5.2でその人間モデルに関わる人間諸科学の成果をつき合わせて、基礎づけをはかりたいとおもう。

## 5.1 人間モデルの仮説の提示

筆者が既に発表した人間モデルでは、ヒトには、本源的に保持する「勢力欲」、「求心欲」、「遠心欲」という3つの欲望が存在しているとした。これはすなわち、その欲望に基づいて「勢力的関係」「求心的関係」、「遠心的（反）関係」という3つの関係を作り出す志向性を、本源的に保持していることを意味している。そして、私見では、これらの欲や関係は、個体内部での両立が困難で、しばしば矛盾を直接的には引き起こすが、それを解消するために、社会変動が起こると思われるのである。

そこで、上記の「欲」および「関係」について、簡単に紹介したいと思う。第一に「求心的関係」を紹介したい。「求心的関係」とは、端的にヒトとヒトを結びつける関係のことである。ヒトの個体には、他者と強く結びつくことで、孤立を避けたいという欲（求心欲）があり、その欲を持つ者同士で一体性を志向する関係が取り結ばれる。これが求心的関係の基本形である。家族関係であるとか、地域ごとの団結であるとかは、その代表的な例であり、近代的現象とされるナショナリズムもこの求心的関係に多く依存して作られたものであるように思われる。

第二に「勢力的関係」である。これはヒト同士が、相手を上回りたいという欲（勢力欲）を発揮する中で対立し、ついには、なんらかの力の衝突の結果により上下関係として作られたものである。一般的にみられる権力的関係は、その最たるものであろう。ただし、実際の歴史形態は、上に述べたような純粋型ではありえず、他の関係と混合してしまう。たとえば徳川幕藩体制においては、「下剋上」を忘却した家臣団は、やがて「忠誠心」を抱いて、主君と一体化するような求心欲を発出させていく。この場合は、勢力的関係と求心的関係の混合といえるだろう。

第三に「遠心的（反）関係」<sup>(23)</sup>を紹介したい。これは「求心的関係」とは真逆に、他者との関係からできるだけ離れようとするいわば（反）関係である。ヒトには自己の自己たるを主張し、他者からの影響を避けようとする性向、すなわち「遠心欲」も存在している。たとえば、中世社会でみられたというアジール<sup>(24)</sup>は、既存の関係を断ち切りたいという「遠心欲」を強く発出した者によって、作られた場であるといえる。ただし、アジールといえども純粋な遠心的（反）関係ではありえない。なぜなら、元来所属していた関係を断ち切ったうえで、改めて、集まっている求心的関係の場ともいえるからである。ただし、その関

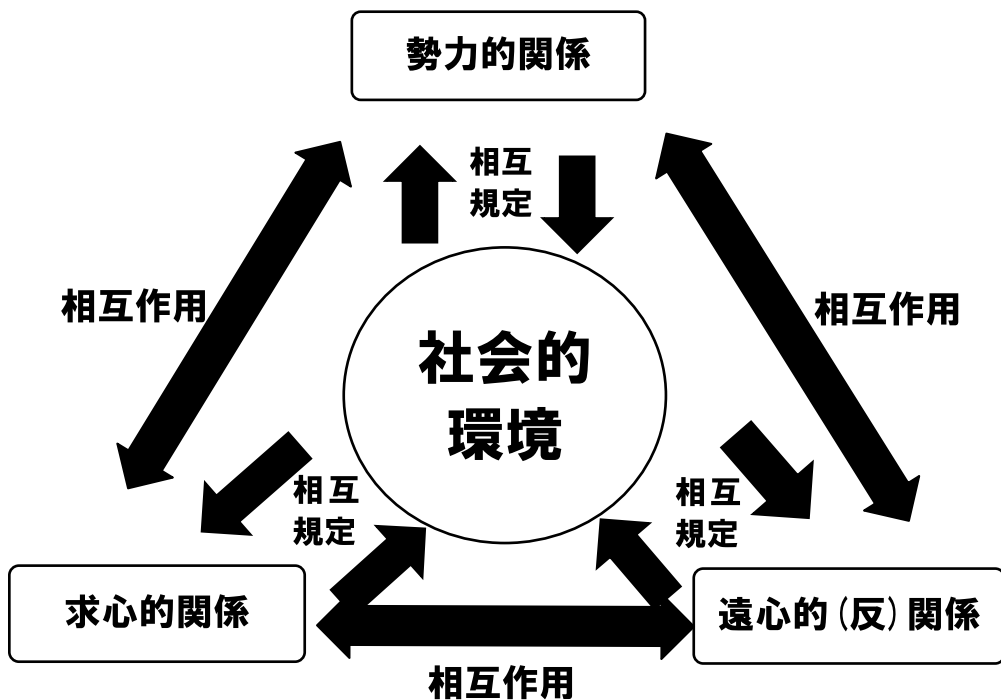
---

(23) 既発表のモデルでは、「遠心的関係」を市場モデルとして単純に設定していた。しかし、利己性を徹底的に発揮するならば、そもそも市場には参入しないはずである。その点を踏まえて、本稿では「遠心的（反）関係」という名称を採用することにした。遠心的（反）関係とは、モデル的には、徹底的に他者と関与することを拒む態度である。しかし、現実には、そのような態度を採用する個人は、それほど多くはない。市場もその意味では、「遠心的（反）関係」と「求心的関係」を妥協したものと解釈すべきと思われる。

(24) アジールについては、わが国では、網野善彦の研究が著名であろう。本稿が参照したのは、網野（1996）。

係は薄いままで居続けようとする志向性はあるとは思われる。

改めて整理すると、求心的関係、勢力的関係、遠心的（反）関係は、それぞれ、求心欲、勢力欲、遠心欲という関係を志向する欲を保持した個体が、その欲を発出することで生まれる関係である。ただし実際には、それは純粹型で存在することは難しい。なぜなら、個体は3つの欲をもっており、かつそれらをすべて満たしたいと考えているからである。ゆえに個体同士が取り結ぶ関係も一つではなく、3つの関係が相互作用を引き起こし、しばしば融合してしまうこともあるだろう。そして、そのようにして作られた「関係」の束とでもいべき「社会的環境」（あるいは広い意味での制度）が、今度は、3つの関係に対して（そして各個体に）、構成的な作用も働かせており、結果的に、社会の維持、安定が図られていると考えるのである。図で示すと以下のようなになる<sup>(25)</sup>。



【3つの関係および空間の円環構造と相互作用】

## 5.2 人間諸科学の援用による「人間モデル」の基礎付けの試み

5.1 で見たように、本稿は、人間には本性として3つの欲があり、それが関係（反関係も含む）を志向していると考える。本節では、この本稿の作業仮説で示したこの欲（および関係）と、4で検討した人間科学の知見との対応関係を確認し、本稿の仮説の妥当性を強化したい。

(25) この図は、淵元（2015：128）、淵元（2019：148）を改変したものである。前二論文との一番大きな違いは、「遠心的関係」を「遠心的（反）関係」に名称変更した箇所である。

第一は、求心欲あるいは求心的関係について、その対応関係を確認する。この関係は「共感」能力に対応する。求心的関係の初期形態は、親子の関係であろう。誕生間もない人間の乳児は、親（あるいはそれに相当する他者）を頼るしか生きる術はない。さらにこのような関係は、なんらかの「共感」を媒介にしていると直観的には理解されてきた。もちろん、包括適応度ということでも、親子関係の親密性は説明できるが、現実には、直接的な血縁ではないものに対しても「庇護」がされることがある。先に述べたことであるが、大脳の発達により、集団規模を拡大させてきたことに比例して、「共感」の対象をも親子関係以上に拡大させたと推測される。実際、太古の昔から、家族的団結は存在していたし、さらに郷党ごとの団結運動も見られた。とするならば、このような求心的関係は、長い歴史を通じていたるところで存在しつづけていることもあり、通時間的、かつ通空間的關係として現象しているといえるだろう。またナショナリズムは、近代の現象であることは事実であり、その性質は直接的な対面関係ではなく、さらに広範囲な社会関係の中で生じる共同幻想を実感することでしか、成立し得ない。これらを踏まえるならば、やはり人間の血縁包括度を超えた利他的現象は、生来的に保持する「共感」能力により担保されたと思われる。

第二に、勢力欲あるいは勢力的関係について確認したいと思う。勢力的関係とは、一定の集団内において、勢力欲を持つ利己的な個体同士における闘争を経たうえで、順位が定まる関係ということができよう。つまり闘争本能と対応する。もっともヒトは、大脳の著しい発達によりこの関係を制度化するなどして固定させることも可能にしたのであろう。

勢力的関係の初期形態も、やはり親子関係であろう。親が子を育てている際には、子は親に依存するしか術がない以上、親と子の関係は、初期状態の段階で、非対称的である。そしてやはりこのような非対称的關係も、大脳の発達により培われた社会的知性の力で拡大した対象にも類推適用され、結果、支配—被支配の関係を成立させていったのではないだろうか。また、親子関係においては、概ね求心的関係と一体であった勢力的関係は、ときに利己的に働く「マキャベリの知性」によって相対化されていき、ついには求心的関係とは分離独立し、単独で働くことも可能になったと考えられないだろうか。一方で、共感を媒介していれば、その勢力的関係は当然のことながら、強固になる（権力の権威化）。勢力欲を満たせないほとんどの個々人は、かわりに権力者の勢力に心情的には一体化して、求心欲を満たそうとすることはありえよう。しかしこれでは、やはり勢力欲を満たせないことになる。そこで求心的関係の集合体にどこかで外部を排除する境界線をつくり、遠心的（反）関係を利用して、排除したものに対する優越性を主張して、勢力欲を満たすのである。近代のナショナリズムは、そのもっとも地理的に拡大したものではないかと思われる。

第三に、遠心的（反）関係についても、対応関係を確認しよう。こちらは逃走本能と関係する。遠心的関係の初期形態も、やはり親子関係であろう。子は成長するにつれ、親の「言うこと」を聞かなくなる（反抗期）。つまり、親とは異なる自我と利己心をもって行為し始めるのである。さらに個体は、本人の個性や環境の変化といった理由で、自己の生活圏で孤立を深めることもあるであろう。しばしば集団内での息苦しさを感じることもあるであろう。その場合、従来の地理的な生活圏や、所属集団からも逃走することもあるだろう。先に述べたアジュールは、その遠心的（反）関係の「棲み分け」の場として生まれたものかもしれない。また太古より、人間は狩猟・採集といった経済活動をしており、環境

不全があれば、移動することで困難から逃走することもしてきた。このような生活様式も、生存のための逃走欲を發揮した現象ということもできるかもしれない。

## 6. 結語

本稿は、既発表の人間モデルを、通時間的かつ通空間的に適応可能なモデルとしての妥当性を担保するために、脳科学や精神科学、社会生物学などの知見を援用して、その基礎付けを試みた。その目的は、人文社会科学内における方法論的選択が、単なる論者の価値判断に依存しているという状況とは一線を画し、さらには人間の「共感」する行動(ナショナリズムなど)や人間の「利己」的な行動(権力的行動や経済的行動など)といった、今日では、政治学、経済学、社会学等々で細分化されている研究テーマを、特定の地域や時代に限定せずに統合的に扱えるような比較可能な足場をつくることにあった。しかし、本稿では、他の動物種では見られない、人間の過剰欲望について説明できる概念系を検討できなかった。これについては他日を期したい。

### [参考文献]

- 網野善彦(1996)『増補 無縁・公界・楽』平凡社  
荒川章義(1999)『思想史のなかの近代経済学—その思想的・形式的基盤』中央公論社  
石川幹人(2017)「生態学的構成主義の可能性:環境地理学との関連性の指摘」(情報コミュニケーション学研究 第17号 47-71)』  
今西錦司(1993 [初版1941]「生物の世界」(『増補版今西錦司全集第一巻』1-164 講談社)  
大澤真幸(1990)『身体の比較者科学I』岩波書店  
大澤真幸(2010)『生きるための自由論』河出書房新社  
大澤真幸(2012)『動物的/人間的:1. 社会の起源』弘文堂  
大塚久雄(1977)『社会科学における人間』岩波書店  
兼本浩祐(2018)『なぜ私は一続きの私であるのか:ベルクソン・ドゥルーズ・精神病理』講談社  
子安増生(2000)『心の理論—心を読む心の科学』岩波書店  
子安増生・木下孝司(1997)「〈心の理論〉研究の展望」(心理学研究68(1), 51-67)  
下田淳(2013)『ヨーロッパ文明の正体:何が資本主義を駆動させたか』筑摩書房  
千田有紀(2001)「構築主義の系譜学」(上野千鶴子編『構築主義とは何か』序章 勁草書房)  
辻和希(2006)「血縁淘汰・包括適応度と社会性の進化」(石川統・斎藤成也・佐藤矩行・長谷川真理子(共編)『シリーズ進化学6 行動・生態の進化』55-120 岩波書店)  
堂目卓生(2008)『アダム・スミス—『道徳感情論』と『国富論』の世界』中央公論新社  
内藤淳(2003)「自然法の自然科学的根拠:近代自然法思想と現代進化生物学における人間観・道徳論(1)」(一橋法学2(2) 711-726)  
仲島陽一(2015)『共感を考える』創風社  
長谷川寿一・長谷川真理子(2000)『進化と人間行動』東京大学出版会  
浜口恵俊(2003)『「間(あわい)の文化」と「独(ひとり)の文化」比較社会の基礎理論』



知泉書館

福田正治 (2013) 『欲望を知る：脳科学の視点から』 晃洋書房

測元哲 (2015) 「英米帝国の成立および維持に関する社会モデル分析：比較経済社会学の観点から」(千葉商大紀要 53(1) 119-139)

測元哲 (2019) 「帝国空間における「同化政策」の社会モデル分析：日本帝国の分析を中心に」(千葉商大論叢 56(3) 141-155)

三原武司 (2010) 「再帰性の起源としてのミラーニューロン ギデンズ社会理論の生物学的根拠」(『年報社会学論集』 23 165-75)

三原武司 (2015) 「ギデンズ社会理論の遺伝子—文化共進化理論的再構成の試み：2つの再帰性とその神経科学的基礎」(社会学評論 66 卷3号 364-378)

山崎正和 (1990) 『日本文化と個人主義』 中央公論社

米山優 (2011) 『情報学の展開：情報文化研究への示唆』 昭和田

真木悠介 (2008) 『自我の起源』 岩波書店

吉田徹 (2014) 『感情の政治学』 講談社

Byrne, Richard W., Andrew Whiten (eds.) (1988) *Machiavellian Intelligence: Social Expertise and the Evolution of Intellect in Monkeys, Apes, and Humans*, Oxford University Press (= 藤田和生・山下博志・友永雅己 (監訳) (2004) 『マキャベリの知性と心の理論の進化論—ヒトはなぜ賢くなったか』 ナカニシヤ出版)

Dawkins, Richard (2016) *The Selfish Gene* Oxford University Press (= 日高敏隆 (翻訳), 岸由二 (翻訳), 羽田節子 (翻訳), 垂水雄二 (翻訳) (2006) 『利己的な遺伝子〈増補新装版〉』 紀伊国屋書店)

Grieco, Joseph (1990) *Cooperation among Nations: Europe, America, and Non-Tariff Barriers to Trade*, (Cornell University Press, 1990)

Hayek, Friedrich A. (1994) *The Road to Serfdom* The University of Chicago Press (= 西山千明 (訳) (2018) 『ハイエク全集 I 別巻 隷従への道』 春秋社)

Hayek, Friedrich A. (1980) *Individualism and Economic Order* University of Chicago Press (= 嘉治元郎・嘉治佐代 (訳) (2008) 『ハイエク全集 1-3 個人主義と経済秩序』 春秋社)

Iacoboni, Marco (2009) *Mirroring People: The Science of Empathy and How We Connect with Others*, Picador (= 塩原通緒 (訳) (2009) 『ミラーニューロンの発見—「物まね細胞」が明かす驚きの脳科学』 早川書房)

Machlup, Fritz (1978) *Methodology of Economics and Social Sciences*, Academic Press Inc.

North, Douglas C. and Richard P. Thomas (1973) *The Rise of The Western World*, Cambridge University Press. (= 速水融・穂本洋哉訳 (2014) 『西欧世界の勃興』 ミネルヴァ書房 (注) 大塚久雄とノースの対談 (司会者：速水融) 「対談 経済史の基本的問題をめぐって：近代西欧社会の形成」は日本語版 224-251 に所収)。

North, Douglas C. (1981) *Structure and Change in Economic History*, W W Norton & Co Inc; Revised (中島正人訳 (1989) 『文明史の経済学』 春秋社)

Pinker, Steven (2002) *The Blank Slate : The Modern Denial of Human Nature*, Viking

(= 山下篤子訳 (2004) 『人間の本性を考える (上・中・下)』NHK 出版)

Premack, D. & Woodruff, G. (1978) 'Does the chimpanzee have a theory of mind?' Behavioral Brain Sciences, 1, 515-526

Trivers, Robert L. (1985) *Social Evolution*, Benjamin/Cummings Publishing Company.

(= 中嶋康裕・福井康雄・原田泰志 (訳) (1991) 『生物の社会進化』産業図書)

Turner, Jonathan H. (2000) *On the Origins of Human Emotions: A Sociological Inquiry into the Evolution of Human Affect*, Stanford University Press. (= 正岡寛司訳 (2007)

『感情の起源 自律と連帯の緊張関係』明石書店)

(2019.9.20 受稿, 2019.11.14 受理)

〔抄 録〕

本稿は、筆者が既に発表している「人間モデル」を、人間諸科学の援用によって基礎付けしようという試みである。ただし人間諸科学を援用する前に、すでに普遍モデルと主張する「合理的経済人」に代表される方法論的個人主義と、人間諸科学の援用を嫌う社会構成主義の両者を批判し、それに代わるものとして、「関係を志向する」本能を持ったヒトというモデルが必要であることを主張した。また、人間諸科学（精神科学、脳科学）や社会生物学の知見から、個体を素朴に考える方法論的個人主義と一切の先天的能力を認めようとしな社会構成主義、のどちらも問題があることを確認した。

さらに、これらの学問から、ヒトは利己的であることと、利他的であることの2つの矛盾する性質を保持していることを導出し、さらにこれらのヒトの本性と筆者の人間モデル（求心欲、勢力欲、遠心欲を保持するヒト）との突き合わせを行うことで、同モデルを基礎づけることができた。

〔論 説〕

## 条約の濫用に対する主要目的基準の射程と客観性

— 米国国内法理たる経済的実質主義との比較, 及び  
過去の日米裁判例の考察を素材として(上) —

井 出 裕 子

### はじめに

2015年10月、いわゆる条約漁り (Treaty Shopping) 等の租税条約の濫用を防止するため、BEPS 最終報告書 (行動6) が公表された。2017年6月7日、我が国は、当該報告書 (行動6) その他のBEPS 防止措置を含む「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多数国間条約 (BEPS 条約)」に署名し、我が国では2019年1月1日に発効した。また、報告書 (行動6) の内容が2017年OECD モデル租税条約に含まれることとなった。

BEPS 条約第7条及びOECD モデル租税条約第29条に主要目的基準等の濫用の防止規定が定められ、この中で、我が国は、主要目的基準を選択している。一方で、既に、我が国では、米国の国内法理である経済的実質主義のうち事業目的の法理が採り入れられている裁判例が存在する。そこで、本稿では、経済的実質主義の各要素をみた上で主要目的基準との比較、及び我が国において濫用または租税回避につき争われた裁判例の考察を行うことにより、当該基準の射程、及び客観性をどのように保つべきか考察したい。

具体的には、第一章においてOECD モデル租税条約及びコメンタリーの内容を概観し、「主要目的基準」の論点を抽出する。

第二章では、米国における経済的実質主義の具体的な内容を概観し、条約漁りに当該主義が適用されたAiken 事件判決の考察、主要目的基準との比較を行う。

第三章では、我が国の裁判例において濫用または租税回避目的につきどのような判断が下されたのかにつき、米国の経済的実質主義の要件に当てはめた考察を行う。

### 第1章 BEPS 最終報告書 (行動6) 及び2017年OECD モデル租税条約における「主要目的基準」

本章では、BEPS 最終報告書 (行動6) 及び2017年OECD モデル租税条約の主要目的基準に係る内容を概観し、論点を抽出したい。

#### 第1節 BEPS 最終報告書 (行動6) における最低限の措置の内容

##### 1 経緯

2015年10月、いわゆる条約漁り (Treaty Shopping) 等の租税条約の濫用を防止するため、BEPS 最終報告書 (行動6)<sup>(1)</sup> (以下、「報告書 (行動6)」という。) が公表された<sup>(2)</sup>。

2017年6月7日、我が国は、報告書（行動6）その他のBEPS防止措置を含む「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多数国間条約（以下、「BEPS条約」という。）に署名し、2019年1月1日に当該条約が発効した<sup>(3)</sup>。また、報告書（行動6）の内容が2017年OECDモデル租税条約（以下、「モデル条約」という。）及びコメントリーに含まれた<sup>(4)</sup>。

## 2 報告書（行動6）における最低限の措置

報告書（行動6）では、租税条約の濫用防止のために最低限必要な措置（最低基準17）として、主に、次の点が勧告された<sup>(5)</sup>。

- ・租税条約のタイトル・前文に、租税条約は、租税回避・脱税（条約漁りを含む。）を通じた二重非課税または税負担軽減の機会を創出することを意図したものでないことを明記する<sup>(6)</sup>。
- ・租税条約に、①主要目的基準（Principal Purpose Test）②特典制限規定及び主要目的基準、③詳細な特典制限規定及び導管を用いた金融の仕組みに対処する規則を設ける<sup>(7)</sup>。

ここで、主要目的基準とは、租税条約の特典を得ることを「主要目的の一つ」とする取引から生ずる所得に対して、その特典を認めないとする規定である<sup>(8)</sup>。

- (1) [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-inappropriate-circumstances-action-6-2015-final-report\\_9789264241695-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-inappropriate-circumstances-action-6-2015-final-report_9789264241695-en#page1)
- (2) 報告書（行動6）に関する論文等は多数あるが、緒方健太郎「BEPSプロジェクト等における租税回避否認をめぐる議論」森信茂樹編『フィナンシャル・レビュー126号』196頁（2016）、一高龍司「租税条約の濫用防止に関するBEPS最終報告書—米国の動向と我が国の対応のあり方—」青山慶二編『21世紀政策研究所研究プロジェクト グローバル時代における新たな国際租税制度のあり方—BEPSプロジェクトの総括と今後の国際租税の展望— 報告書 2016年6月』57頁 21世紀政策研究所（2016）、青山慶二「租税条約の濫用防止」同編『税源浸食と利益移転（BEPS）対策税制 日税研論集 73』19頁 日本税務研究センター（2018）等
- (3) 本条約によって導入されるBEPS防止措置は、行動6の他、行動2：ハイブリッド・ミスマッチ取極めの効果の無効化、行動7：恒久的施設認定の人為的回避の防止、行動14：相互協議の効果的実施である。[https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/international/tax\\_convention/mli.htm](https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/mli.htm)
- (4) <http://www.oecd.org/ctp/treaties/oecd-approves-2017-update-model-tax-convention.htm>  
2017年OECDモデル租税条約 <https://www.oecd.org/tax/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>
- (5) この他にも、租税条約に、租税条約上の特定の要件の適用回避を防止するための個別的濫用防止規定（個別判定方式による双方居住者の振分けルール（実質管理地基準からの変更）、配当に対する軽減税率適用のための持株保有期間要件（要件の追加）等）を措置することが勧告されている。
- (6) モデル条約タイトル及び前文  
BEPS条約前文にも、「脱税又は租税回避を通じた非課税又は租税の軽減（当事国以外の国又は地域の居住者の間接的な利益のために当該協定において与えられる租税の免除又は軽減を得ることを目的とする条約漁りの仕組みを通じたものを含む。）漁りの機会を生じさせることなく、二重課税を除去するものと解されることを確保することの必要性に留意し」と示されている。（財務省HP [https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/international/mli04.pdf](https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/mli04.pdf)（なお、本稿でのBEPS条約の邦訳は当該HPに依る。）
- (7) モデル条約第29条  
BEPS条約第7条では、詳細な特典制限規定及び導管を用いた金融の仕組みに対処する規則については、15項で1項を留保する権利につき規定されている。

また、特典制限規定とは、条約上の特典を享受できる者を一定要件を満たす条約相手国居住者等（以下、「適格者等」という。）に限定する規定である。

BEPS条約の各締約国は、本条約に規定するBEPS防止措置のいずれを既存の租税条約について適用するかを所定の要件の下で選択することができるが、選択した本条約の規定は、原則として、本条約の適用対象となる全ての租税条約について適用されることとなる。我が国は、主要目的基準を選択している一方で、特典制限規定を選択していない<sup>(9)</sup>。

## 第2節 主要目的基準

### 1 主要目的基準の内容

主要目的基準はモデル条約第29条第9項当該コメンタリーに規定されている。本稿では、以下、モデル条約及びコメンタリーを基に進めることとする<sup>(10)</sup>。

#### モデル条約第29条9項<sup>(11)</sup>

この条約の他の規定にかかわらず、全ての関連する事実及び状況を考慮して、この条約に基づく特典を受けることが当該特典を直接または間接に得ることとなる仕組みまたは取引の主要目的の一つであったと判断することが妥当である場合には、そのような場合においても当該特典を与えることがこの条約の関連する規定の目的に適合することが立証されるときを除くほか、その所得または財産については、当該特典は与えられない。

### 2 「主要目的の一つ」に係る論点

「主要目的の一つ」と規定されている点につき、モデル条約29条9項コメンタリー（以下、モデル条約第29条9項コメンタリーを単に「コメンタリー」と略す。）パラ178<sup>(12)</sup>において、租税条約の特典を得ることが仕組みまたは取引の主要目的の一つと軽くみなすべきではなく、仕組みの効果を単に見直すだけでは、その目的について必ずしも結論を出すことができるとは限らず、仕組みが条約に基づいて生じる特典によって合理的に説明できる場合に限り、当該仕組みの主要目的の一つが特典を得ることであると結論付けることができる、と示されている。

また、コメンタリーパラ180<sup>(13)</sup>において、租税条約に基づく特典を得ることが特定の仕組みまたは取引の唯一または支配的な目的である必要がないことを意味しており、主要目的の一つ以上が特典を得ることができれば十分であると示されている。

(8) モデル条約第29条9項 BEPS条約第7条1項

(9) 前掲注6 財務省HP

(10) モデル条約及びコメンタリーの邦訳は、水野忠恒ほか『OECDモデル租税条約（所得と財産に対するモデル租税条約）〈2017年版〉』日本租税研究協会（2019）、本庄資「BEPSプロジェクト2015年最終報告書 行動6（仮訳）不適切な状況における条約特典の授与の防止」租税研究807号（2017）に依る。なお、報告書（行動6）のコメンタリーは一部修正の上、モデル条約コメンタリーに含まれていることに留意されたい。

(11) BEPS条約第7条1項及び報告書（行動6）パラ7も同様の内容であるが、原文（英文）では、異なる単語が用いられるなど全く同じではない。

(12) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ10

(13) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ12

財務省担当者によれば、「主要目的の一つ」と規定する場合と単に「主要目的」と規定する場合とで「主要目的」の射程は変わらないと考えられる。つまり、「主要目的の一つ」と規定されていても濫用目的とは言えない場合にまで「主要目的」の射程が拡大するわけではなく、「主要目的」とだけ規定していても主要目的がただ一つしか存在し得ないことを意味するのではない。要するに、両者の「主要目的」判定は実質的に同一であり、「の一つ」の有無が影響するのは極例外的な事例に限定されると考えられるのではないかとされている<sup>(14)</sup>。

ここで、以下の論点が浮き彫りになる。

たしかに、「主要目的の一つ」及び「主要目的」における「主要目的」の射程が拡大するわけではないとする見解については、「主要目的」と定義する限り、目的は一つとは限らないため首肯できる。ただし、主要目的の判定が実質的に同一であるとしても文言上は異なることから、「の一つ」の有無が影響する極例外的な事例が生じた際にはそれを公表するなど、明確化が図られる必要性を感じる。例外的事例が存在する可能性は否定できないことから、本稿では、「主要目的の一つ」に統一する。

「主要目的」の射程が拡大するかよりも、むしろ「主要目的」か「主要目的の一つ」かによって「主要目的」か「主要目的」でないかの線引きの問題の方が大きいと考えられる。これは、何が主要かという評価の問題もあるため、租税回避または濫用が唯一の目的か否かを線引きするよりも困難な問題を呈するのではないかと考えられる。

### 3 「客観的に」目的を分析

コメンタリーパラ 178<sup>(15)</sup>においては、仕組みまたは取引の主要目的の一つが条約に基づく特典を得ることであるか否かを判断するには、適切な仕組みまたは取引を行うこと、または当事者となることを含めた全ての者の趣旨及び目的を客観的に分析することが重要であると示されている。

この点、財務省担当者によれば、以下の説明がなされている。すなわち、主要目的基準は、純粋な意味で「主観的な」目的規定ではない<sup>(16)</sup>。また、主要目的基準は、外形的に観察できる事実関係から「客観的に」目的を判定する規定であるのに対し、純粋な主観的目的規定である「条約濫用目的規定」は、納税者が主観的に条約濫用の目的を持って行動している場合に、特典を供与しないとするものであるが、純粋に当事者の主観を対象とするため、執行が難しく実効性に欠ける難がある<sup>(17)</sup>。

次に、同パラに、「仕組みまたは取引の目的は、仕組みまたは事象を取り巻くすべての状況を事案に応じて検討することによってのみ解決される事実上の問題であり、また、仕組みや取引に関わる者の意図を決定的な証拠を精査する必要はない。」とあるのは、意図に関する決定的な証拠があればそれは当然に用いられるが、無くても上述の状況を総合勘案し判断されるという意味であると考えられる。

本稿では、当事者を含めたすべての者の目的、及び客観的に濫用目的を判定する外形的

(14) 緒方・前掲注2・205頁 ただし、以下、見解部分については私見とされている。

(15) 報告書(行動6)パラ7コメンタリーパラ10

(16) 緒方・前掲注2・204頁

(17) 緒方・前掲注2・204頁

に観察できる事実は何かについて考えてみたい。

#### 4 「主要目的の一つ」の判断要素

コメンタリーパラ 181<sup>(18)</sup>にあるように、「中核的な商業活動と密接に関連する仕組み」は、条約の特典を得ることが主要目的の一つと認定される可能性は低い傾向にあるようである。これは、例えば、コメンタリーパラ 182<sup>(19)</sup>事例 C のように、製造業を営む R 社が製造コストを引き下げするため製造工場（S 社）設立の検討に当たり租税条約を考慮する場合には、当該工場を建設する主要目的は事業の拡張と製造コストの引下げであり、条約の特典を得ることが主要目的の一つであるとは合理的に考えられない、とされていることからうかがえる。ここでは、S 社の事業と R 社の中核的な商業活動（ここでは製造）との密接な関連性が存在するのみならず、介在者の不存在も密接な関連性に繋がると考えられる。

次に、介在者（R 社）が存在する場合に焦点を当ててみる。

同事例 A のように、T 社は元来 S 社から配当を得ていたところに介在者 R 社（第三者）を介入させる場合でその他の事実や状況が示されていないときには、その目的が配当に係る源泉徴収免除であるため、条約の特典の享受が主要目的の一つとなる。一方、配当が問題となる場合であっても、事例 H のように、T 社の海外拠点への管理が困難なことによる、人的・財政的資源（法律、財務等）機能を有する介在者 R 社（関連者）の設立、並びに R 社からの製造拠点 S 社への出資及び貸付による S 社から R 社の配当及び受取利息は、条約の特典の享受が主要目的の一つとはならない。

同事例 F のように、事業拡大のために行われた介在者 R 社（第三者）の買収は、条約の特典の享受が主要目的の一つとはならない。

同事例 G のように、T 社と同じ事業を営む地域会社に財務サービス等を提供する介在者 R 社（関連者）の設立は、条約によるメリットだけでなく熟練した労働力等を求めるものであり、条約の特典の享受が主要目的の一つとはならない。

これらの介在者の存在する事例からすると、介在者 R 社の設立経緯、機能、及びその他の活動の状況等が考慮される要素となるが、これは、介在者がいない場合にも共通する要素と考えられる。また、介在者 R 社の事業が T 社の事業に関係するほど、条約の特典を享受できる傾向にあるが、介在者が第三者の場合には、関係者である場合に比して介在者の事業は主要目的基準の判定に考慮されない傾向にあると思われる。

更に、同事例 C では、R-S 国条約の特典に照らして行われているにも関わらず「工場を建設する主要目的の一つが条約の特典を得ることであるとは合理的に考えられない」と記述されているのに対し、上述の介在者が存在する事例で条約の特典の享受が主要目的の一つとならない事例、例えば同事例 H では、介在者 R 社の存在理由として業務上の効率性があるにも関わらず、「資金調達的主要目的の一つが R-S 国条約の特典を得ることであることを示す他の事実がなければ」と限定的な記述となっており、関連性の度合いによって書き分けられていることにも留意が必要と考えられる。

いずれにしても、これらは事例からの傾向であり、具体的判断は、モデル条約第 29 条

(18) 報告書（行動 6）パラ 7 コメンタリーパラ 13

(19) 報告書（行動 6）パラ 7 コメンタリーパラ 14



第9項及びコメンタリーパラ181<sup>(20)</sup>にあるように「関連する全ての事実及び状況を考慮」して行われることとなる。

#### 5 「直接または間接に当該特典を生じる」

コメンタリーパラ176<sup>(21)</sup>では、「直接または間接に当該特典を生じる」ことにつき、経済的実質主義が適用された Aiken 事案と同様の事例を挙げた上で、間接的に当該特典を生じることが示されている。この点につき、第2章第4節の Aiken 事件判決を通じて考察したい。

#### 6 仕組みまたは取引

コメンタリーパラ177<sup>(22)</sup>では、「仕組みまたは取引」は広範に解されるべきであり、協定、合意、計画、単一の取引または一連の取引を含むものとする、とされている。ここで、問題となる取引の範囲の問題が生じるが、個別の事案において全ての関連する事実及び状況が考慮されることとなる。

#### 7 全ての関連する事実及び状況の考慮

繰り返しになるが、上述の要素を含め、個別の事案においては、全ての関連する事実及び状況が考慮され判断されることとなる。

#### 8 国内法の租税回避法理との関係

コメンタリーパラ169<sup>(23)</sup>において、モデル条約第1条コメンタリーパラ76からパラ80にしたがい国内法が認めていない場合であっても、条約の濫用事例に対処することを可能にするために、これらのパラグラフの根底に存在する原則を条約自体に組み込んでおり、ゆえに、国内法が既にそのような状況に対処することを認めている国に対して、この原則の適用を確認するものである、とされている。

具体的には、モデル条約第1条コメンタリーパラ78、79において、租税回避を扱う場合の租税法解釈の過程において多くの国々の裁判所で展開されたいくつもの法理または解釈原則（実質主義（substance over form）、経済的実質（economic substance）の欠如、事業目的（business purpose）、段階取引、法の濫用および法律の回避など）は、租税条約の規定の解釈に適用されることを妨げるものではなく、仮に、一つの国の裁判所が法の解釈として、国内の租税規定は取引の経済的実質に基づいて適用されるべきと決定した場合、同様の方法が租税条約の規定の適用に関連して同様の取引への採用を妨げるものは何もない、と示されている。

したがって、租税条約と濫用防止法理または一般的な国内濫用規定との間に抵触はないという結論に達する（同第1条コメンタリーパラ79）、とされている。

---

(20) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ13

(21) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ8

(22) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ9

(23) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ1

この点、財務省担当者によれば、他条約の特典享受目的や国内法の租税回避目的を理由に特典享受を主要目的と主張することはできないこと<sup>(24)</sup>、その他のコメントリーにあらゆる関連する事実関係を考慮することの重要性が強調されていることから、特典享受が主要目的に該当するか否かの判断は、正当な事業目的や取引の人為性等の総合判断であり、特典を享受させることが条約の趣旨・目的に反するか否かの判断、さらには濫用的であるか否かの判断とほとんど変わるところがないということではないか、との見解が述べられている<sup>(25)</sup>。

## 9 本稿における定義

金子教授によれば、租税回避とは、「私法上の形成可能性を異常または変則的な様態で利用すること（濫用）によって、税負担の軽減または排除を図る行為」であり、これには、①通常用いられない法形式を選択することにより通常用いられる法形式に対応する税負担の軽減または排除を図る行為のみならず、②課税減免規定の濫用による税負担の軽減または排除を図る行為も含まれる、とされる<sup>(26)</sup>。これらを併せると、私法または課税減免規定の濫用により税負担の軽減または排除を図る行為となるため、本稿では、「条約の濫用」や「法の濫用及び法律の回避」という用語と整合性を取り、「濫用または租税回避」という。

## 第2章 米国の経済的実質主義

前章では、経済的実質の欠如、事業目的、段階取引、法の濫用および法律の回避などは、租税条約の規定の解釈に適用されることを妨げるものではないことがモデル条約コメントリーに示されていること、特にコメントリー176において、経済的実質主義が適用されたAkin事件判決と同様の事例が示されていることを確認した。

本章では、米国における経済的実質主義の具体的な内容を概観するとともに、Akin事件判決を考察する。

### 第1節 コモン・ローとしての経済的実質主義

経済的実質主義は、少なくともGregory事件最高裁におけるHand裁判官による判示で一般的になったものとされる<sup>(27)</sup>。

本節ではコモン・ローにおける経済的実質主義を概観するが、ここでの記述は、主として、Joseph Bankman, *The Economic Substance Doctrine* 74, Cal. Rev. 5 (2000)における分析に依拠する<sup>(28)</sup>。Bankman教授によれば、タックス・シェルターは、制定法、規則等の文言上は反しないが、一般に理解された税の原則に反するものであり、発見されると、司法的な追及を受け、それを規制する制定法等の効力がなくなるものとして定義しうる、とされている<sup>(29)</sup>。本稿では、タックス・シェルターを濫用または租税回避と同義と捉える。

(24) 報告書（行動6）パラ7コメントリーパラ13

(25) 緒方・前掲注2・205頁

(26) 金子宏『租税法 第23版』133頁 弘文堂（2019）論者によって定義は異なる。

1 経済的実質主義の適用を制限するもの—立法者の意図

まず、経済的実質主義の適用の制限を受ける場合がある。それは、立法者が明確にに税の特典を認めた取引であり、当該取引は経済的実質主義の適用対象にならない<sup>(30)</sup>。

2 経済的実質主義の具体的要素

1に掲げた適用対象外取引以外の取引は、経済的実質主義の適用対象となり、主観的経済的実質と客観的経済的実質の検証を受けることとなる。

(1) 主観的経済的実質 (The subjective leg)<sup>(31)</sup>

「主観的経済的実質」とは「事業目的」ともよばれ、経済的実質主義の有無を判断するにあたり、納税者が行った取引に税以外の事業目的があったかどうかという主観的な動機・意図を精査し、納税者が取引を行う際に租税回避目的しか持たない場合には、主観的経済的実質の要件を満たさないとするものである（本稿では、以下、「主観的経済的実質」ではなく「事業目的」という）。主観的な動機、意図といっても何らかの客観的な証拠による必要がある。例えば、ACM事件において、原告は問題となる取引はColgate債の買戻しという事業目的のために行われたと主張したのに対し、控訴裁判決では、各証拠から問題となる取引につき利益の見込みを認識していなかったとした<sup>(32)</sup>。

「事業目的」の要件を満たす期待される利益とは、「客観的経済的実質」において必要とされるリターンに一致していると考えられる。

(2) 客観的経済的実質 (The objective leg)<sup>(33)</sup>

「客観的経済的実質」とは、経済的実質主義の有無を判断するにあたり納税者が行っ

(27) Gregory v. Helvering, 293 U.S. 465 (1935)

我が国で初めて Gregory 判決を分析した論文として、金子宏「租税法と私法」租税法研究 6号 1頁 (1978)。課税減免規定の解釈の観点から、中里実「課税逃れ商品に対する 租税法の対応 (上)」ジュリスト 1169号 116頁 (1999)。法人分割の観点から、渡辺 徹也「法人分割と課税—アメリカ法を参考として—」税法学 535号 95頁 (1996)。岡村忠生「租税回避の意図と二分肢テスト」税法学 543号 3頁 (2000)、同「グレゴリー判決再考—事業目的と段階取引—」税大論叢 40周年記念論文集 83頁 (2008) 等

また、経済的実質主義の裁判例は、上述の他、川田剛『新版 ケースブック 海外重要租税裁判』財経詳報社 (2016)、矢内一好『一般否認規定と租税回避判例の各国比較—GAAR パッケージの視点からの分析』(2015)で分析等されており、本稿においてもこれらを参考にしている。

(28) Joseph Bankman, The Economic Substance Doctrine 74 S. Cal. Rev. 5 (2000)

なお、経済的実質主義に肯定的な論文として、例えば、納税者の租税回避行動抑制等のため重要とする Deniel N. Shaviro, Economic Substance, Corporate Tax Shelters, And The Compaq Case, TAX NOTES, July10 (2000)。反対する論文として、例えば、条文の文言どおりに解釈しなければならないとする、Joseph Isenberg, Musings on Form and Substance in Taxation (reviewing Boris I. Bittker, Federal Taxation of Income, Estates and Gifts (1981)), 裁定取引への規制に反対する立場から、Alvin C. Warren, Jr., The Requirement of Economic Profit in Tax Motivated Transactions, 59 TAXES 985 (1981)

(29) タックス・シェルターの特徴、構造については、Joseph Bankman, The New Market In Corporate Tax Shelter, TAX NOTES, June21, at 1777 (1999)、岡村忠生「タックス・シェルターの特徴とその規制」法学論叢 136巻 4・5・6号 269頁 (1995)

(30) Bankman, supra note 28, at 13

(31) Bankman, Id. at 26

た取引の客観的な状況を精査し、例えば、取引後の視点から、客観的に税引前利益を生じる可能性がない場合等には、その取引が客観的経済的実質の要件を満たさないとするものである。

これにはいくつか手法があり、まず、租税合同委員会（Joint Committee on Taxation）が、ACM 事件租税裁判所判決において、「税引前利益」が「税の特典（連邦所得税の純軽減額）」に比して僅かであると示された点に注目した<sup>(34)</sup>もので、達成される税の特典と比較して、税引前の経済的利益が存しない、あるいは僅かである場合に、取引に係る税の特典を否定するものがある<sup>(35)</sup>。

また、問題となる取引にどれくらいの「経済的効果（economic effect）」を有するかに着目したものもある。例えば、ACM 事件控訴裁判決では、課税目的上尊重されるためには、取引が課税上の損失を創出する以外に実際の経済的効果を有しなければならないとした<sup>(36)</sup>。

さらに、他の投資との比較を行うものもあり、これは、同様のリスクを持つ投資に

---

(32) ACM 事件の概要は以下のとおりである（特に、数値は問題点をわかり易くするために簡略化している。）。ACM パートナーシップ（以下「ACM」という。）は、Colgate 債の買い戻しという事業目的のもと、約 \$105M の子会社株式譲渡益を申告していた Colgate 社（米国法人）、オランダ銀行の子会社（オランダ法人）、スキームのアレンジャーたる証券会社の関係会社によって組成された。I.R.C. § 453（不確かな分割払いによる売却）の適用を受けるため、ACM が当初保有していた銀行預金のうち、実質的にレートの異なる私募債（Citicorp 債）へ \$205M 投資し、その 24 日後、このうち \$175M 分を売却し現金 \$140M 及び LIBOR で利息が支払われる債権（以下「利付債」という。）\$35M を受けることによって、利付債の簿価を現金受取額 \$140M 嵩上し \$175M とするとともに、初年度に私募債売却収入 \$175M のうち \$140M を収益を計上した。原価は 6 年間に亘り均等に配分され約 \$29M（\$175M ÷ 6 年）となり、差引利益 \$111M（\$140M - \$29M）のうち大部分を、当時パートナーシップの持分の多いオランダ銀行子会社に割り当てた。その後、Colgate 社はパートナーシップの持分を増加させた。後年度に嵩上げされた利付債を売却し、その損失を米国パートナーの Colgate 社に割り当て、同社は多額の損失を計上し、これと前述の譲渡益を繰戻したものを通算した。Colgate 債の買い戻しは私募債売却直後、売却による現金受取額 \$140M を原資として行われた。

ACM 事件控訴裁判決では、以下の理由により ACM が利益の見込みを認識していなかったとした。まず、提案された取引の概要を記した文書において、期待される税の結果については詳細に述べられている一方で、その取引の中心部分であるはずの私募債や利付債に係る期待リターンレートについて詳細な記載がないこと。第 2 に、ACM のパートナーはパートナーシップを結成する前に、計画された投資の結果として \$3M 以上の取引費用を要することを知っていたが、これらのコストを入れても利益が出るかどうかを計算しようとしなかったこと。また、私募債を短期間保有した上で購入価額と同価値で処分することとしていた一方で、予想した利率の下落の結果として、下落するであろう利付債を 2 年間保有することを予定していたこと（ACM Partnership v. Commissioner, 157 F. 3d 231, 257）。

(33) Bankman, *supra* note 28, at 23

(34) 租税合同委員会は、ACM 事件租税裁判所判決において、「パートナーシップは利益の稼得を実行したものではなかった。税引き前では、Colgate 社は、合理的な将来の金利の見込みの下で、負でないネットの現在価値を達成することはできなかったであろう。」（ACM Partnership v. Commissioner, 73 T.C.M. 2189, 2219, 2221）と判断された点に着目し、Colgate 社は、本件取引によって、1 億ドルを超える損失と取引費用を控除し、約 3,500 万ドルの税の特典を生み出したと分析した。

(35) Sheldon v. Commissioner, 94 TC. 738 (1990) においては、問題となる取引は、「税の特典のみに絶対的に関心があることを示す」もので (764)、「唯一税の特典のために、そして、利益あるいは他の目的的理由への明らかな関わりなく」仕組まれた (766)、との判断が下された。

Joint Committee on Taxation, 1999-TNT 142-73 JTC Interest ant Penalty Study, VIII D 2a(i) (C) (1999)

(36) ACM, 157 F. 3d 231, 248

ついて、問題となっている納税者と同様の状況にある納税者が求める期待リターンの最少現在価値を必要とするというものである<sup>(37)</sup>。

(3) 「事業目的」と「客観的経済的実質」の関係<sup>(38)</sup>

「事業目的」と「客観的経済的実質」はともに経済的実質主義の要素であるが、実際に、法廷においては、客観的経済的実質を満たす取引であれば、納税者の動機に関わらず税の目的上尊重されるとの判断がなされることが多い。一方、事業目的の要件は満たすものの客観的経済的実質の要件を満たすとはいいがたい事案では、最終的に経済的実質を有する取引として尊重されるべきかに関して判断が分かれている<sup>(39)</sup>。

(4) 問題となる取引と「通常の事業」の結合<sup>(40)</sup>

Cottage Savings Association 事件<sup>(41)</sup>における原告の交換は、通常の事業運営に結び付けられていた。最高裁において実質的な経済効果が測定されたのは、交換ではなく、交換が結合した事業運営であり、その結果として、原告の計上した損失が認められたように、通常の事業運営において生じた含み損等の実現のタイミング操作型に対しては、比較的寛大な取り扱いとなるようである<sup>(42)</sup>。

また、Frank Lyon 事件<sup>(43)</sup>のように「通常の事業」を行う際に、例えば業法といった規制を受けたことにより問題の取引が行われた場合には、この主義は適用されないものと考えられる。もっとも、実際の判決においては、問題となる取引が、通常の事

(37) Bankman, supra note 28, at 23 本稿では、現在価値の議論は省略している。

(38) Bankman, Id. at 26

(39) 例えば、Rice's Toyota World, Inc. v. Commissioner 81 T.C. 184 (1983)

客観的経済的実質を強調しつつ、主観的意図を考慮した裁判例として Rose v. Commissioner, T.C. 386 (1987)

(40) Bankman, supra note 28, at 15

(41) Cottage Savings Ass'n v. Commissioner, 499 U.S. 554 (1991) 原告コテージ貯蓄組合は(金利の上昇により)価値が下落した住宅貸付債権を有していたが、当時の銀行規制の下、会計上損失を計上しないでこれを売却することができなかった。その後の規制の緩和により、会計上の損失を認識せず、住宅貸付債権を交換できることとなった。そこで、原告は、これを利用し、保有する住宅貸付債権を同等の価値の住宅貸付債権と交換し、交換前後の債権は種類が異なっているため I.R.C. § 1001 (a) の「財産の処分」に当たるとして簿価との差額を税務上の損失に計上した。課税庁は、受け取った個々の住宅貸付債権は交換した住宅貸付債権とは種類が異なっておらず、交換が経済的実質を欠いているため実現事象として扱うべきではないと主張した。最高裁は、これらは経済的には類似しているが、法的に異なる権利を具体化し実質的に異なるとし、I.R.C. § 165 (a) の損失の計上を認めた。

(42) Bankman, supra note 28, at 20 Cottage Savings Association v. Commissioner を例としている。

(43) この他、Frank Lyon Co. v. United States, 435 U.S. 561 (1978) も通常の事業運営に関係する事案と思われる。ある銀行(訴外)オフィスビルのセールリースバック取引に関するものであり、その銀行はオフィスビルを自ら取得しようとしたが、銀行規制上その取得に問題があるとされたことから、建設により取得後直ちに原告納税者に譲渡し、原告からリースバックを受けた。原告はそのビルの購入資金は第三者から借り入れた。原告の借入期間はリース期間と同期間(25年)に設定されていた。また、原告の受取家賃は、借入金返済の元利合計額と同額であったという事案である。最高裁は、原告の申告上控除した減価償却費及び支払利子につき、原告は租税回避のみを目的をしていないとし経済的実質主義を敷衍しながら、「事業または規制のために強制または促進され、租税とは無関係な考慮が含まれている取引であり、無意味なラベルが貼られた租税回避の特質を持つのではなく、複数当事者が関与する経済的実質を備えた真正な取引が存在する場合には、政府は、当事者が行った権利義務の配分を尊重しなければならない。」とし、原告は租税回避のみを目的としていないとして原告勝訴とした(岡村・前掲注27「二分肢テスト」・17頁)。

業の運営に結びついたものかどうかについて直接判示されていないことも多いが、経済的実質主義の適用ルールを確立する上で、重要な検討事項であると考えられる。

また、通常の事業に人為的な損失を結びつけた取引が創出されることもある。そこで、例えば、ACM 事件控訴裁判決では、一連の取引の中で、通常の事業の実施部分とそれ以外を切り離すこともなされている<sup>(44)</sup>。一般に、一連の取引の中の行為の数が多いほど、税務上のポジションは、税以外の属性への変化を反映する可能性がある。

### 3 経済的実質主義と他のコモン・ロー、制定法の解釈との関係

#### (1) 他のコモン・ローとの関係<sup>(45)</sup>

経済的実質主義は他のコモン・ローの主義、すなわち虚偽取引 (sham transaction)<sup>(46)</sup>、形式を超えた実質 (substance over form)<sup>(47)</sup>、段階取引 (step transaction)<sup>(48)</sup> 等との関係は密接なものであり、それぞれの主義間の違いはそれほど大きくない。

#### (2) 制定法の解釈との関係<sup>(49)</sup>

経済的実質主義は制定法の解釈の手法として考えるのが最も妥当であり、それは他のコモン・ローの主義と同様である。制定法を実効性あるものにするためには規範も必要であり、規範は課税逃れへの「予期しない」試みを避けるために必要である。

### 4 2 (1) に係る問題点

#### (1) 立法者の意図する取引の確定<sup>(50)</sup>

客観的経済的実質主義における主な制限として、当該主義は、立法者が明確に当該主義を適用する予定のないものに適用することはできないことが挙げられる。条文 (text) の思慮深い (sensible) 解釈、立法の意図及び目的が適用すべきでないとし唆する場合には適用できない。例えば、低所得者向け住宅への投資を促進するために制定された法人納税者の税額控除は、税務上の理由だけで投資を行っているとしても、

---

(44) ACM 事件控訴裁判決では、一連の取引の範囲の中で、債券の嵩上げされた部分に係る損失に係る税の特典を切り離し経済的実質がないとする一方で、適正な簿価と時価との差額の損失については経済的実質があるとして計上が認められた。(ACM, 157 F. 3d 231, 250)。これに対する Bankman 教授の分析は、以下のとおりである。すなわち、ACM 事件では、私募債売却取引が排除されたとしても、Colgate 債のその後の買戻しは影響されなかったであろう。(逆に、当該取引が実施された後に、Colgate 債は必ず買戻されなければならなかった。) その上、当該取引によって簿価が嵩上げされた利付債売却損による税の特典は、Colgate 債の買戻しと関連しなかったため、当該取引は、事実上実質を欠いた複雑な投資方法であった (Bankman, supra note 28, at 27)。

また、Bankman 教授によれば、仮に、ACM 事件で私募債を 2 年間保有した後に利付債と交換しこれを保有していた場合で、取引費用を上回り更に国債への投資リターンを上回るときであっても、当該投資は納税者が実際にその投資を行っていないため、経済的実質を欠いている可能性があるとする (Bankman, Id. at 25)。

(45) Bankman, supra note 28, at 11 岡村教授によっても、これらの司法主義は、概念的にも機能的にも相互に重なり合う交錯した関係にあると分析されている (岡村・前掲注 27「二分肢テスト」・13頁)。

(46) 例えば、Goodstein v. Commissioner, 267 F. 2d 127 (1959)

(47) 例えば、Frank Lyon Co. v. United States, 435 U.S. 561 (1978) ここでは、課税庁は「sham」と主張した。

(48) 例えば、Commissioner v. Gordon, 391 U.S. 83 (1968)

(49) Bankman, supra note 28, at 11

(50) Bankman, Id. at 13

おそらく法律の制定意図に合致する。

この議論は、条文、意図、目的が容易に決められると仮定の下であるが、もちろん必ずしもそうであるわけではない。条文は目的や意図とは異なる方向を指している可能性があり、裁判官や立法者は、一方より他方を優先する解釈理論や実践を持っている場合がある。

立法の意図に従って法律を解釈し、その後、矛盾する証拠の一部を単一の意図に収集する課題に直面する可能性がある。このようなあいまいさが、条文固執主義者を悩ませる。

(2) 客観的経済的実質の問題点<sup>(51)</sup>

「税引前利益」と「税の特典」を比較する手法は、取引がかなりの税引前利益を有するにもかかわらず、さらに大きい税の特典を提供するような場合、経済的実質主義の対象になるかという問題がある。

他の投資との比較については、他の投資に何を用いるかという問題がある。例えば、当座預金は、小切手振出等の税以外のサービスが提供されるため比較投資として適当でないということになる。

(3) 事業目的の問題点<sup>(52)</sup>

ある取引が主として税に動機づけられたものではないということを、納税者が作り出すことが想定される。

納税者（または他の誰か）の実際の主観的な意図を知ることは不可能である。主観的な意図または事業目的の教義は、必然的に意図の客観的な資料（indicia）、つまり同時期の文書、会議の証拠などに目を向けられなければならないが、これらは、操作される場合がある。

次世代のシェルター参加者は投資について税以外の目的を確立する書面による記録を残すことにもなりかねない。

しかし、にせ（false）の書面の記録をつくることは、実は、そうたやすいものではない。課税庁と法廷は、納税者とシェルターのプロモーターが書いた、文書記録に十分懐疑的である。表面上税の特典しかない取引を支えるために、もっともらしい記録をつくり出すのは難しいかも知れない。法人の役員が内部の会議において口頭で事業上のリスクがないことを説明するものの、それと反対に書かれた記録を作成することはもちろん可能である。しかし、そういうやり方は課税庁や法廷で想定されるので役に立たないだろう。法人の従業員はそれ以上のことをすること、例えば、法人の会議で正直にほとんど税以外の目的がないシェルターが議論され、その会議のノートや議事録をとる従業員が税以外の目的を強調する方法で決定を記録するとしても、更に進んで、税の特典はシェルターの購入について役割を果たしていない、と書くことは望まないであろう。法人の役員は、にせの記録が法廷で追及される可能性があることを認識している。

(51) Bankman, supra note 28, at 23

(52) Bankman, Id at 27

(53) Bankman, Id. at 17

(4) 問題となる取引と「通常の事業」の結合<sup>(53)</sup>

通常の事業運営 (ordinary business operations) に結びつく取引は経済的実質主義の下で好意的に取り扱われる。通常の事業運営に結びつく税の動機による取引に対する好意的な取扱い、明らかにそうでない取引との線引きの問題が生じる。例えば、ACM 事件と事実関係は同じで、販売において何らかの偶発的支払を要求する決定及びパートナーシップの解散を行った場合、通常の事業 (ここでは販売) を営んでおり、おそらく経済的実施を有することとなる。税に動機付けられた取引が事業に無関係の投資の一部であるとする、これを通常の事業運営の例外として利用できないか、あるいは、投資が別の事業として捉えられないか、その結果、税で動機づけられた取引がその投資にどれだけ密接に結び付けられているかという問題がある。

(5) 金融取引<sup>(54)</sup>

近年の多くのタックス・シェルターは金融に関連する。通常、経済的実質はこれらのシェルターの形式に対応する有効なツールではない。この理由は金融は金融からの収益の使用に当然にリンクされることと、何かに使用することは、十分に事業目的があることを供するからである。

## 第2節 制定法の経済的実質主義

第1節の Bankman 教授にも指摘されていた、裁判例における経済的実質主義の適用に統一性がないことが米国租税合同委員会によっても指摘され、I.R.C. § 7701 (o) の経済的実質の要件の制定に繋がった<sup>(55)</sup>。

### I.R.C. § 7701 (o) 経済的実質主義の明確化 (抜粋)

(1) 適用

取引は以下の要件を満たす場合に限り経済的実質を有するものとして扱われる。

- (A) 当該取引が、(連邦所得税の効果以外の) 納税者の経済的ポジションの変化を生じさせていること
- (B) 納税者が、当該取引を行うことにつき (連邦所得税の効果以外の) 実質的な目的を有していること

(2) 納税者が潜在的利益に依存する場合の特則

(A) 一般

取引がパラグラフ (1) のサブパラグラフ (A) 及び (B) の要件に適合するかどうか

---

(54) Id. at 22 第102回米国議会の財務省法案 (H.R. 2255) により、金融取引の濫用または租税回避取引に対し、「取引の実質が法人参加者による金銭の借入または金融による資金調達にある場合には、その借入または資金調達を行う納税者が得る連邦所得税の控除額の現在価値が、その貸付または資金提供を行う者の得る税引前利益の現在価値を、著しく上回る場合」とする規制案が提案されたが、法制化されていない。(Department of the Treasury 『The Problem of Corporate Tax Shelters Discussion, Analysis and Legislative Proposals』 at 102 (1999))

(55) Joint Committee on Taxation “General Explanation of Legislation enacted in the 111<sup>th</sup> Congress” at 370, March 2011 JCS2-11 (2011)



の決定に当たり、当該取引の潜在的利益が考慮されるのは、当該取引から生じる合理的に予測される税引前利益の現在値が、当該取引が尊重された場合に許容される税の特典の予測の現在価値に比して十分なものである場合に限られる。

(B) 手数料および外国税の扱い

手数料およびその他の取引費用は、サブパラグラフ(A)に基づく税引前利益を決定する際の費用として考慮されるものとする。長官は、適切な場合に税引前利益を決定する際に、外国税を費用として扱うことを要求する規則を発出するものとする。

### 第3節 考察

第1節及び第2節を踏まえ、コモン・ローにおける経済的実質主義、及び制定法による影響を考察したい。

#### 1 コモン・ローにおける経済的実質主義

(1) 立法者の意図

立法者の意図については、意図とは何か、その範囲はどこまでかという問題がある。また、法改正される場合、当初の法律の立法意図が修正されるのか否かという問題がある。課税庁も納税者も裁判でその意図を立証する必要があるため、立法者は、立法時及び改正時には詳細に意図を示すことが必要と考えられる。

(2) 事業目的

事業目的については、事業目的のない租税回避のみを目的とした不自然な取引形態は法の本来予定していないものであり、そのような取引まで認める必要はないというのがその理論的根拠と考えられる。また、客観的経済的実質の要件を満たす取引が全て否定されると、利益を得ようとする意思があったのに結果的に損失が生じた取引が税務上認められないこととなり、適当でない結果を招くので、客観的経済的実質の検証を補完するものとしての意義もある。

岡村教授によれば、事業目的を客観的に判断する要素の審理に影響を与えていると考えられるものは、経済的実質主義が登場する以前から、個人によるタックス・シェルター取引に対して適用されてきたI.R.C. § 1.183-2(b)にある、納税者がその活動を遂行する方法、その活動を遂行するために納税者が費やした時間及び能力、その活動で用いられた資産が値上がりする見込み、その活動が遂行した同種のまたは異なる活動における成功、その活動から発生した所得または損失の経緯等である、とされている<sup>(56)</sup>。

これら以外にも、業法の規制により行われるものも事業目的において考慮される事実と考えられる。

(3) 客観的経済的実質

(56) 岡村・前掲注27「二分肢テスト」・25頁

(57) 中里教授によれば、タックス・シェルターを「税引き後の方が税引き前よりも価値ある投資」と特徴付けられている(中里実「投資活動における損失」金子宏編『日税研論集47号 所得税における損失の研究』190頁 日本税務研究センター(2001))。

「税引前利益」と「税の特典」との比較については、「税の特典」を得ることにより「税引き後の方が税引き前よりも価値ある投資」<sup>(57)</sup>というタイプのタックス・シェルターの構造に着目したものであり、合理性があると考えられる。これは、例えば、損失創出型の租税回避には機能すると考えられる。

「経済的效果」については、「経済的ポジションの変化」にも通じ、その取引の前後でその経済的ポジションに意味ある変化が生じない場合には経済的效果を有しないと考える考え方である。取引の前後で経済的ポジションに意味ある変化がないとすれば、その取引は合理的な経済行為として行われたのではなく、利益を得る意図があるとはいえない可能性がより高くなることが推察される。したがって、取引の前後で経済的ポジションに意味ある変化をもたらすか否かは、その取引が経済的実質を有するかどうかの一つの材料となる。このアプローチも、合理的な経済活動を行う納税者の経済的ポジションの変化に着目し、租税回避を行う納税者と当該合理的な経済活動を行う納税者との公平性を考慮したアプローチといえよう。

他の投資との比較については、濫用または租税回避を行う者と、類似の状況にあるが濫用または租税回避を行わない者との比較を行うものであり、一義的には合理性があると考えられる。しかし、移転価格税制では同種または類似の取引に着目することで価格移転の蓋然性がある程度確保されるのに対し、濫用または租税回避の場合には、実際、比較する取引に何をを用いるかについて正解（に近いもの）が見い出せない可能性がある。安易に国債や普通預金等の安全資産と比較することは、期待利益よりも少ない利益を計上すればよいことに繋がり、却って不合理な結果を招く場合もあることを念頭に入れておかねばならない。

#### (4) 事業目的と客観的経済的実質の関係

事業目的と客観的経済的実質の関係について、これらは相互に交錯した関係にある。例えば、Bankman 教授の指摘のように、「事業目的」の要件を満たす利益の期待とは、主義的には「客観的経済的実質」において必要とされるリターンに一致するとされていることもその一つである。

#### (5) 私法との関係

経済的実質主義は私法上の取引を否認するものではなく、税法上の損失または特典を認めないとするものである。

## 2 I.R.C. § 7701 (o) 制定による影響

矢内教授は、I.R.C. § 7701 (o) は、米国のコモン・ローの判決を通じて生成した原則であるが、いわゆる一般的租税回避否認規定（以下、本稿では「GAAR」という。）ではないものの、タックスシェルター防止等を目的とした米国型否認規定ともいえる、と分析されている<sup>(58)</sup>。経済的実質主義は、個別の制定法の解釈の手法として捉えられていることに特色があるため、この点は首肯できる。ただし、米国型否認規定であっても GAAR であっても、「濫用または租税回避」か否かを判断する要素が必要となる点は同じである。

(58) 矢内・前掲注 27・39 頁

(1) 具体的検討

イ 客観的経済的実質の定量化

客観的経済的実質の検証は、先にみたとおり、いくつか手法があり、それぞれの合理性は否定されるものではないが、手法が異なると安定性を欠くこととなる。したがって、I.R.C. § 7701 (o) において、客観的経済的実質を有するのは(1)経済的ポジションの変化が有る場合を原則とし、税の特典に依存する取引への対応として(2)「税引前利益」が「税の特典」に比して十分なものである場合に限り明確に規定されたことには意義がある。

しかしながら、依然として明確でない部分がある。それは、I.R.C. § 7701 (o) (1)の経済的ポジションの変化については、どれくらいの経済的ポジションの変化があれば経済的実質を有することとなるのか、また、(2) (A) における「十分」とは、どの程度なのか判然としないことであり、今後も個々の事案において決していくこととなる。

他の投資との比較については、法制化されなくともそれ自身が否定されたとは考えづらい。他の投資のとの比較は、何をを用いるのが非常に難しい問題であり法制化にはハードルが高いが、損出創出型に対する最低限のメルクマールとして機能する場合もあるのかも知れない。

ロ 事業目的と客観的経済的実質の優先

I.R.C. § 7701 (o) (1) においては、(A) 客観的経済的実質及び (B) 事業目的を満たす場合に経済的実質主義を有すると規定され、(2) (A) においては、「取引がパラグラフ (1) のサブパラグラフ (A) および (B) の要件に適合するかどうかの決定に当たり」と規定されている。

第1節の Bankman 教授の指摘のとおり、裁判においては、事業目的及び客観的経済的実質の検証により、客観的経済的実質を満たす取引であれば、納税者の動機に関わらず税の目的上尊重されるとの判断がなされる傾向にあったことに鑑みると、§ 7701 (o) では、主観的要件と客観的要件の双方を満たす場合に限り経済的実質を有するとしていることから、裁判例の傾向より適用が厳格になったとも考えられ、原則として従来のコモン・ローの判断の方向性から大きな変更が行われることは想定されないものの、客観的経済的実質を満たすものの事業目的が十分といえるか微妙である事件については今後の判決が注目される<sup>(59)</sup>。

ハ 問題となる取引の範囲

I.R.C. § 7701 (o) の制定後も、これまでと同じ問題がある。

(2) 私法との関係、及び問題となる取引の範囲の確定

私法との関係、及び問題となる取引の範囲の確定については、コモン・ローにおける考え方及び問題点と同じと考えられる。

(59) 従来の裁判例はどちらかの要件が満たされれば経済的実質主義は適用されなかったとの分析の上で、コモン・ローがこれに同意しない場合は、今後の裁判で上書きされるという見解がある (<https://klasing-associates.com/question/economic-substance-doctrine/>)。コモン・ローの性質からして首肯できる。

### 3 経済的実質主義の訴訟における争点

これまでの検討から訴訟における争点となりうる事項を整理すると、次のとおりになる。

- ① 前提  
問題となる取引の範囲について争われる。
- ② 経済的実質主義の適用を制限するもの（立法者の意図）  
問題となる取引が、立法者の意図した取引であるかどうか争われる。
- ③ 事業目的の検証  
税の軽減以外の事業目的があるかどうかについて争われる。
- ④ 客観的経済的実質の検証  
取引を行った結果として経済的ポジションの変化があるか、損失創出型など潜在的利益に依存する場合には「税引前利益」が「税の特典」との比較において十分かについて争われる<sup>(60)</sup>。

## 第4節 Aiken 事件判決

本節では、米国において経済的実質主義により条約漁りについて争われた Aiken 事件判決<sup>(61)</sup>を採り上げ、経済的実質主義及び主要目的基準の検討を行いたい<sup>(62)</sup>。

### 1 概要

原告 Aiken Industries Inc(バハマ法人 E 社により株式の 99.997% が保有される米国法人、以下「A 社」という。)は、米国に 100% 子会社である M 社を有していた。1963 年 4 月、M 社は E 社から 225 万ドルを年利 4% で借り入れ、同社に約束手形を発行した。1964 年 3 月、E 社は、C 社 (E 社の 100% 子会社であるエクアドル法人) の 100% 子会社としてホンジュラスに I 社を設立し、E 社の有する M 社発行手形を割当てた。これと引き換えに I 社は E 社に額面 25 万ドル金利 4% の約束手形 9 枚を発行した。

1964 年及び 1965 年、M 社は手形利息として年間 9 万ドル (18 万レンピラ) を I 社に支払った。I.R.C. § 1441 (a), (b)<sup>(63)</sup> の下、M 社は通常であれば I 社に対する支払利息に源泉徴収義務を有していたが、「米国・ホンジュラス租税条約」(1966 年末終了) 条約 IX 条 (米国法人から米国に恒久施設を有しないホンジュラス法人に対する支払利息に係る米国の課税免除) に拠り源泉徴収を行わなかった。I 社は M 社からの受取利息全額を E 社に送金した。

(60) ただし、本章 1 節でみたとおり、例えば、ACM 事件判決において、経済的ポジションの変化に通じる経済的効果、及び「税引前利益」と「税の特典」の比較が行われているなど、必ずしも一つの要素により判断が下されるわけではない。

(61) Aiken Industries, Inc. v. Commissioner, 56 T. C. 925 (1971)

(62) 本判決を分析した論文として、青山慶二「トリートメントショッピングの歴史と再検討と最近の課題について」森信茂樹編『フィナンシャル・レビュー 84 号』120 頁。一高・前掲注 2・75 頁では、BEPS との関連で分析されている。

(63) I.R.C. § 1441 (a) では非居住者の個人等に対する源泉徴収義務が、§ 1441 (b) では § 1441 (a) が適用される所得の一つとして利息が規定されていた。§ 1442 (a) では、外国法人に対し § 1441 が適用されるのと「同様の方法で同様の種類の所得に対して、源泉徴収を」30% 行わなければならない旨規定されていた。

被告 IRS は、実質的な受取人は E 社であり、M 社から支払われた利息に対し米国で 30% の源泉所得税が課されるとして課税を行った。

## 2 争点

M 社が I 社に支払った利息に対し米国で 30% の源泉所得税が課されるか<sup>(64)</sup>

## 3 判旨

全ての条約は国内における最高法規であり、国内税法に優位する。この考え方は、問題となっている年を通じ第 894 (a) 節において明示されている<sup>(65)</sup>。

したがって、法廷も課税当局も条約に明示的に記された定義に反して条約に含まれる文言の定義を創設してはならない。条約において創設された定義に形式的な要件がある場合には、当該形式的な定義上の要件に合致する結果として生じる特典は、そうした形式的な要件の背後を探索して否定されるべきではない。

I 社はホンジュラス法の下で組成され条約第 II 条第 (1) (g) の「ホンジュラス法人」に該当し、第 IX 条の意味する一方の締結国の「法人その他の主体」であるため、条約上、法人の主体として無視することはできない。

しかしながら、我々は、I 社が第 IX 条の目的上「法人」であり、無視することはできないとの原告に主張には同意するが、原告の結論すなわち、この要素のみで問題となっている利息が第 IX 条による課税が免除されるのに十分である、との結論には同意できない。むしろ、問題となっている取引が第 IX 条で確定された他の要件に当てはめるかどうかを決定しなければならない。

そうした要件を確定している第 IX 条の文言の実体を探るにあたり、我々は条約第 II 条第 (2) 節のもとで、条約により「他に定義されていない」これらの文言に対し、「他に文脈上の要請がなければ」法のもとでそれらの文言に通常付与されている意味を与えることができる。

条約に対して広く有効な範囲を付与すべきということは、条約の範囲内で、法的にも伝統的にも納税者が明らかにその保護を受けないと認識されていることを払い去るべきである、ということの意味するわけではない。特定の状況にある納税者が条約の文言で保護されるべきかどうかを決するには、条約の特定の語彙に対して、契約当事者間で純粹に共有されていた期待と整合的な意味を付与しなければならない。そのためには、単に言語のみならず契約全体の文脈を検証する必要がある。

このような原則を適用すると、問題となっている利息の支払いは、条約第 IX 条の意味する契約国の法人（ここではホンジュラス法人）が「受領した」ものではない、ということがわかる。第 IX 条の文脈に則すと、我々は、「受領した」という文言は、いずれかの締結国の法人が保有するものとして、かつ、他に移転させる義務がないものとして受領した利

(64) この他、原告が M 社を買収したことによる後継として、かかる課税の義務を現在負っているかどうかも判断が下されたが省略する。

(65) I.R.C. § 894 (a) (当時) 条約による所得の例外 - 合衆国の条約上の義務の要請がある範囲で、いかなる種類の所得も総所得に含まれず、本サブタイトル (所得税) における課税が免除される。

息を意味すると解釈する。「受領した」という言葉は、単に締結国の法人からの利払いを表す資金を一時的に物理的に獲得するというだけでなく、それらの資金の完全な支配・管理を考慮することを意味する。

条約では、第Ⅸ条の課税の免除の保護を受けるためには、関係法人間における単なる紙の交換以上のことを要件としており、全体としての記録によれば、米国法人とホンジュラス法人の間で実質的な債権債務関係が存在することについて、原告は説明していない。

本質的に、I社はM社の225万ドル4%の約束手形を、合計225万ドル4%の9枚の手形を与えることで獲得した。このように獲得したものとたがわずに払い出すことが約束されたものであり、自らの手形と交換にM社の手形を獲得することで何らの利益も得ていなかった。

こうした状況、すなわち、I社の手形と交換にE社からM社の手形がI社に移転したことは、I社に同じ資金の流入・流出をもたらし、また、M社、E社およびI社がいずれも同じ企業グループの構成員であるという状況において、この取引が正当な経済的または事業目的を有するとはいえない。その唯一の目的は、米国法人からホンジュラス法人への利息の支払いに対して条約によって創設された免除の特典を獲得することであった。このような課税回避の動機が本質的に取引を致命的にするわけではないが、そのよって立つ動機は、課税目的上取引を支持する十分な事業目的ではない。

事実上、I社は合法的なホンジュラス法人ではあるが、M社から受け取る利息に関する収集機関であった。I社はM社からE社に利息の支払いを行う単なる導管であり、自分自身のものとして利息を受け取ったということとはできない。I社は自らが受け取った利息の支払いに受益権を有しておらず、実体はM社が条約第Ⅸ条の意味する利息を「受領した」E社に支払ったものであり、問題となっている利息は、関係する締結国の「法人その他の主体」ではない主体（E社）が「受領した」ものとみるべきであり、したがって、我々は、問題となっている利息は条約第Ⅸ条の下で米国の課税が免除されるものではない、と決する。

#### 4 考察

以下のとおり、少なくとも、本件のような典型的ともいえる条約漁りについては、主要目的基準と経済的実質主義に大きな差は生じないと考えられる。

##### (1) 取引の範囲

問題となる取引の範囲については直接判断されていないが、E社がI社にその有するM社発行手形を割当て、引き換えにI社がE社に額面25万ドル金利4%の約束手形9枚を発行したことにより、直接的にはM社からI社、間接的にはI社からE社への利息の支払いが、一連の取引となる。また、E社によるI社へのM社発行手形の割当について、通常の事業の実施の要素は事実関係及び判決内容からは見いだせない。

##### (2) 法の趣旨

本件取引については、条約が明確に特典を認めた取引であるか否かの判断が直接的には行われなかったが、第Ⅸ条の「受領した」という文言の解釈が行われたことは、条約が明確に特典を認めた取引ではないという前提に立っていたといえる。

##### (3) 事業目的

本件では、M社の支払利息、すなわちI社の受取利息に対し米国・ホンジュラス間条約により米国の源泉所得税が課されるかが問題となるため、I社の視点を中心とした検討が必要となる。

裁判所の判断では、I社の意図等に係る具体的証拠は示されていないが、「I社の手形と交換にE社からM社の手形がI社に移転したことは、I社に同じ資金の流入・流出をもたらし、また、M社、E社及びI社がいずれも同じ企業一族の構成員であるという状況」という事実関係から、本件取引の「唯一の目的は、米国法人からホンジュラス法人への利息の支払いに対して条約によって創設された免除の特典を獲得することであった。」との判断が下された。

その他の内容から把握される事実関係の限りにおいては、E社が有していたM社発行手形のI社への割当てには、特段の事業目的を有しないように見受けられる。

#### (4) 主要目的基準

本件取引において、条約の特典を得るのはI社であり、主要目的基準の検討においても直接的にはI社からの視点が必要となる。上記事業目的で考察した内容からすると、主要目的基準に照らしても条約の特典を得ることが「主要目的の一つ」といえる。

なお、コメンタリーパラ176<sup>(66)</sup>では、Aiken事件の類似判決を例に「直接または間接的にその特典に起因する」というのは広範であると説明している。これは、最終的に条約の特典を享受しているのはE社であるが、I社の介在により「米国・ホンジュラス租税条約」の適用対象となり特典を直接享受したのはI社であるため、このような表現が用いられていると考えられる。

#### (5) 客観的経済的実質

I社はM社の225万ドル4%の約束手形を、合計225万ドル4%の9枚の手形を与えることで獲得した。このように獲得したものとたがわずに払い出すことが約束されたものであり、自らの手形と交換にM社の手形を獲得することで何らの利益も得ていなかった。

このことは、本件取引ではI社の経済的ポジションに受取利息に係る条約の特典以外の変化がないことにもつながり、現在のI.R.C. § 7701 (o) (1) の要件にも符合する。

本件では、同 (o) (2) の特別ルールに基づいた検討を行う必要はない。

### 第5節 米国の経済的実質主義及び主要目的基準の比較

本節では、経済的実質主義と主要目的基準との比較を行うことにより、主要目的基準で争点となる点の抽出を行う。なお、米国はBEPS条約に署名しておらず、また特典制限規定及び導管規定により条約の濫用に対処している。このため、この比較を行うのはあくまで主要目的基準で争点となる点を抽出することにある。

#### 1 経済的実質主義と主要目的基準との比較

経済的実質主義と主要目的基準は、以下のとおり、個別の要素としては共通する部分も

---

(66) 報告書 (行動6) パラ7コメンタリーパラ8

少なからず存在すると思われる。

(1) 問題となる取引の範囲

経済的実質主義の場合、本章でみてきたとおり問題となる取引の範囲の問題が存在する。また、条約の濫用の場合においても、第1章でみたとおり、コメントリーパラ177<sup>(67)</sup>において、「仕組みまたは取引」は広範に解されるべきであり、協定、合意、計画、単一の取引または一連の取引を含むものとする、と示されているように、問題となる取引の範囲の問題が存在する。個別の事案次第にはなるが、前節 Aiken 事件判決でみたとおり、基本的にはこれらの違いは大きくないのではないか。

(2) 法の趣旨

経済的実質主義の場合には、その取引が、立法者の意図した取引かどうかの判断が行われる。

条約の濫用の場合、条約はその濫用を目的としたものではないことが謳われていることから、条約が意図した取引ではないことは明白である。しかし、当然のことながら、各取引が主要目的基準の要件を満たし条約の濫用に当たるか否かは個別の事案次第ということになる。

(3) 事業目的と主要目的基準

事業目的及び主要目的基準の検証は、共に取引の目的につき客観的証拠に基づく分析を必要とする。また、事業目的における分析及び客観的経済的実質の分析に用いられる状況も含めた証拠は重複する部分もあると考えられる。

主要目的基準は、租税条約の特典を得ることを「主要目的の一つ」とする取引から生ずる所得に対して、その特典供与を認めないこととする規定である。一方、事業目的は、納税者が取引を行う際に事業目的がなく租税回避または濫用目的しか持たない場合には事業目的を有さないとするものであり、主要目的基準の方が事業目的より納税者にとって厳しい措置となる可能性も文言上は否定できない。

コメントリーパラ182<sup>(68)</sup>、特に、事例Cのように中核的な商業活動（ここでは製造）との密接な関連があり、かつ介在者が不存在の場合に主要目的基準の適用除外となることは、少なくともある程度、事業目的を有することに通じるのではないかと考えられる<sup>(69)</sup>。

一方、Aiken 事件判決のような、事業目的がない受取利息につき、特に一旦取引を開始した後介在者を通じ条約の特典を得る場合には、主要目的基準を満たすことに繋がるであろう（事業目的の適用要件の方が主要目的基準のそれよりも文言上厳しいため、当然に事業目的を満たさないこととなる）。

これら2事例の中間の事例、例えば、同事例Hでは、R社の存在理由として業務上の効率性があるにも関わらず、「資金調達的主要目的の一つがR - S国条約の特典

(67) 報告書（行動6）パラ7コメントリーパラ9

(68) 報告書（行動6）パラ7コメントリーパラ14

(69) 加えて、主要目的基準は、条約の特典を得る以外に意味のない段階を明らかに含む事案や、OECDモデル条約注釈が挙げる典型事例に類似する事案でなければ、実際には主要目的基準の適用にも困難があるとする見解がある（一高・前掲注2・74頁）。



を得ることであることを示す他の事実がなければ」と限定した記述となっていることから、当該他の事実がある場合には、業務上の効率性が事業目的を有することに繋がる一方で、主要目的の一つとされる可能性があるのかも知れない。

次に、同パラ 178<sup>(70)</sup>においては、当事者となることを含めたすべての者の趣旨及び目的を客観的に分析することが求められている。事業目的の検証では、濫用または租税回避の行為の主体者に着目した裁判例及び法律となっているが、当事者となることを含めたすべての者の目的が否定されている訳ではないと考えられる。しかし、すべて者の意図・目的が同程度の重要度で分析され結論が下されることが必要かという点、却って不合理な結果を導くことも想定される。例えば、条約の特典を直接享受する者には主要目的基準が合致するものの、それ以外の関係者（例えば事例 A の S 社）が何らかの中核的な商業活動を行う場合に、常に主要目的基準が適用されないとは考えづらい。また、例えば、介在者 R 社及びその子会社 S 社の設立自体に中核的な商業活動上の理由があるとしても、その後、R 社及び S 社を利用し主要目的基準を満たすような何らかの仕組みが考えられる可能性も無いわけではないから、そのような視点が必要になる場合も否定はできない。更に、これらの時間的な関係も必要な視点となる場合も否定できない。しかし、だからといって、理由もなくこれらの視点により取引が切り離されることは許されないであろう。このように、この問題は、(1) 取引の範囲にも関係し、慎重な検討が行われなければならない<sup>(71)</sup>。主要目的基準においても一番重要なのは、便益を享受する者の意図及び特典を享受する取引であると考えられ、当該意図及び取引との関連の度合いによってそれ以外の者の意図及び取引の重要度が決まるのではないかと考えられる。

いずれにしても、適正な判断が下されるために、取引の経緯その他の状況が慎重に精査されるべきであろう。

#### (4) 客観的経済実質の検証

客観的経済実質の検証は、主要目的基準では要求されていない。そこで、これがないことによって客観性に影響があるのか否かを考察してみたい。

経済的実質主義の場合、客観的経済実質の検証は、数値等の外形的なメルクマールが存在することから、これを行うことにより客観性が増すのであろうが、主要目的基準の場合、対象が「条約の特典」を得るための条約の濫用取引であり、条約の特典以外の利益がいくら計上されていてもそれは問題の本質ではないと考えられる。例えば、利益をある程度計上しているまたは両者の差が僅少であれば条約の濫用でないということではないし、両者の比較において差額として現れることが明白であろうから、客観的経済実質の分析が行われるに越したことはないものの、必要不可欠とまではいえないと思われる。ただし、Aiken 事件判決のような典型的な条約の濫用では、条約の特典以外の経済的ポジションの変化はあまり生じないと考えられる。

(70) 報告書（行動6）パラ7コメンタリーパラ 10

(71) 前掲（注44）で記したリスクの有無も視点の一つと考えられる。

## 2 予想される主要目的基準の争点

経済的実質主義の争点及び主要目的基準の内容からして、想定される主要目的基準の争点は以下の事項と思われる。

① 前提

「中核的な商業活動と密接に関連する活動」との関連性も含め、問題となる一連の取引の範囲について争われる。

② 条約の特典を制限するもの

条約の趣旨から条約の意図した取引であるかどうか争われる。

③ 主要目的基準

問題となる一連の取引は、条約の濫用が主要目的の一つかどうか争われる。

次稿「第三章 我が国の裁判例」に続く。

(2019.9.20 受稿, 2019.11.22 受理)

〔抄 録〕

BEPS条約第7条及びOECDモデル条約第29条に主要目的基準等の濫用の防止規定が定められ、我が国は、この中で主要目的基準を選択している。一方で、既に、我が国では、米国の国内法理である経済的実質主義のうち事業目的の法理が採り入れられている裁判例が存在する。そこで、本稿では、経済的実質主義の各要素をみた上で主要目的基準との比較、及び我が国において濫用または租税回避につき争われた裁判例の考察を行うことにより、当該基準の射程、及び客観性をどのように保つべきかの考察を行うものである。

〔研究ノート〕

## 横浜でのカジノ建設に反対する

### —事例に学ぶ破滅への道—

田村 充代

この研究ノートの異議は、IRを含むカジノ建設を許可する法律の成立、施行を受けて、建設候補地を決定するプロセスを明らかにすることにある。それとともに、主に大阪、横浜という候補地に焦点を当て、その影響のアセスメントを行い、結論としては反対の意見に与する論考となる。以前、拙稿で、英語による日本におけるカジノ建設についての考察を発表したが、各地で反対派がアクターとして重要になってくる事態を受け、日本語での発信が重要になってきたと判断したこともきっかけである。学問的考察において、決定プロセスを研究する上で、自らの政治的意見、立場を表明することが不適切と考えるむきもあり、それは丸山真男によって「禁欲」と呼ばれたところのものではあるが、政治の研究が無色透明であることはあり得ないという筆者の立場を明確にしておきたい。

カジノに関する議論は、日本において、約20年ほどの歴史がある。議論の前提として、考慮しなければならない事柄として、賭博、射幸心をあおる行為は、刑法186条と187条によって禁止されているにもかかわらず、公的ギャンブル、パチンコが事実上黙認されているという事実である。パチンコは2兆円産業であり、これを賭博でないとしてきた政府見解には限界があろう。この状況の転換期は、2016年のカジノを含む総合リゾート（IR）建設の合法化である。この新たな立法によって、日本に3か所までの合法的なカジノの建設が可能となった。この、決定プロセスを追うことから論考を始めたい。

1999年に当時の東京都知事であった石原慎太郎が、東京の湾岸地区にカジノを建設する案を公表した。しかし、東京との条例をいかに変えても、刑法による禁止を超えることはできないとされ、計画は頓挫したままであった。当時の日本は、長い経済停滞期にあり、地域経済の起爆剤としてのカジノ建設に期待が集まったのであった。

2001年には、自民党内に「公的カジノを考える委員会」が発足、のちに「カジノと国際観光を考える会」に改称した。2002年には、「国際観光ビジネスとしてカジノを考える会」に統合された。また、当時の野党であった民主党内に「健全な国際観光ビジネスについての民主党研究会」が発足した。2010年には、超党派の議員連盟として、「カジノを含むIR（総合リゾート）建設議連」、いわゆるIR議連が発足した。議連の目的は、地方自治体と民間セクターの経済的発展のため、カジノを合法化することとされた。

2013年に、議員立法として、はじめのカジノを合法化する法案が提出されたが、衆議院解散によって廃案となった。その後、2014年に再提出され、2016年に合法化の立法と進んだ。反対派の議員らは、カジノの弊害についての議論をする時間が短すぎるとの反論が行われた。新聞各社、世論調査では、カジノ合法化についての反対意見が大きく報道された。反対意見は、主に、治安の悪化への憂慮や、マネーロンダリング、ギャンブル依存症患者の増加に関するものである。日本には、公的ギャンブルである、競馬、競輪、競艇、トトくじ、宝くじなどがあり、厚生労働省の試算によると、550万人のギャンブル依存症

患者が存在するとされている。パチンコもギャンブル依存症の大きな原因である。その合法的存立の法的根拠は、「三店方式」と呼ばれるシステムである。パチンコ店、景品交換店（メダル等に引き換える）、そして、景品交換所と呼ばれる現金化する店を分けることにより、合法と解釈されてきた歴史がある。公的には、パチンコを行う客は、金ではなく「景品」を目的とすると解釈されるのであった。

カジノ合法化を考えるうえで、パチンコで培われたテクノロジーを利用することは、大きな危険性を伴う。日本の特許 3029582 では、パチンコ遊戯中に、大当たり（例えば七七七など）の映像を一瞬見せるサブリミナル効果を利用することにより、射幸心をあおることが認められている。もう一つの問題となる特許は、オムロンが保有する 4951995B2 の顔認識システムである。これにより、カジノ、あるいはパチンコ店は、「ビギナーズブラック」や「小さなジャックポット」を演出することができ、客にギャンブルを続けさせるインセンティブを与えるものである。

政府によるギャンブル依存症対策としては、入場制限を挙げることができる。2016年の四月に提出された付則においては、日本人の入場制限案はなかったが、のちに、日本人にだけ、週に3回、28日に十回までの入場制限が自公で合意を得た。また、六千円の入場料を取ることも、議論の末、決定された。安倍晋三首相が「世界で最も高い入場料」を想定したのにも関わらず、当時のレートで、シンガポールの自国民の入場料よりは安価な額に落ち着いた。

六千円の入場料を巡っては、金額の多寡よりも、入場料を取ることで自体による弊害も指摘されている。ギャンブラーは、入場料をカジノで取り返そうとするからである。また、入場回数規制は、ギャンブラーに長時間カジノに留まらせる効果が想像できるからである。

地方における議論は、激烈なものとなってきている。カジノを含む IR 建設候補地のひとつである大阪は、ギャンブル依存症患者とその家族の猛反対に直面している。もうひとつの候補地ともくされている横浜も、港湾地区のリーダーらによって、反対が強く表明されている。IR 全体の利益を考える時、カジノの取り分、利ザヤが約 40%であることを考慮すると、カジノ抜き IR は経済的に非現実的である。そのため、強い反対のあった横浜は、2018 年頃までは、カジノ候補地から外れたと考えられていた。他の候補地としては、北海道、和歌山、長崎が挙げられていた。

事態が急変したのは、2019 年 9 月の横浜市林文子市長のカジノを含む IR 建設案の公表と、その予算化に関する発表であった。市長は前年の再選に際し、「カジノについては、白紙」としており、意見の表明を避けていただけに、反対派の議論が再燃するに至った。予算化は着実に進んでいるが、候補地の山下埠頭の用地獲得には困難が予想される。

ここで、ギャンブルの弊害である依存症についても、考察する。カジノは、依存症工場のようなものである。時計はなく、窓もなく、時間の感覚を失うようにできている。酒はほとんど無償で提供され、客の判断力を鈍らせる。大音量の音楽とジャックポットを起想させる音は、感覚を乱される。ラスベガス、ソウルの例を見ても「大人の社交場」とは言い難い喧騒がその実態である。

ギャンブル依存症は、アメリカ精神医学会の DSM-5（精神疾患診断マニュアル、バージョン 5.）によって規定されており、その診断が世界の標準となっている。ギャンブル依存症の定義は以下のようなものである。下記の 12 項目のうち、4 以上に当てはまる症状

を呈する者である。その項目とは、

- A 興奮を得るためにより多くの金を使う必要性を感じる。
  - B ギャンブルを止めようとしたり、減らそうとする試みにより、不安やイライラの感情をもつ。
  - C ギャンブルをコントロール、減少、止める試みを繰り返すが、失敗する。
  - D ギャンブルをしたいという感情に支配されている。
  - E ストレスを感じたときにギャンブルをする。
  - F ギャンブルで金を失った後、金を取り返すためにギャンブルに戻る。
  - G ギャンブルへの関与の度合いについて嘘をつく。
  - H 人間関係、職業、教育の機会をギャンブルによって失う。
  - I ギャンブルの資金を他人に頼る。
- また、これらの症状が躁病によらない。

また、他の定義は WHO の ICD-10 でも規定されている。ここでは、最も簡易な判断法であるギャンブラーズ・アノニマスの 20 の質問も紹介する。

- 1 ギャンブルで、職業や教育の時間を奪われたことがありますか？
- 2 ギャンブルで家庭を不幸にしたことがありますか？
- 3 あなたの評判にかかわることがありましたか？
- 4 ギャンブルの後、後悔したことがありますか？
- 5 ギャンブルで借金を返そうとしたことがありましたか？
- 6 ギャンブルで、向上心や効率が失われたと思ったことがありますか？
- 7 ギャンブルで失った金を取り返そうとしてギャンブルをしたことがありますか？
- 8 ギャンブルで勝った後で、また繰り返してより大きく儲けようとしたことがありましたか？
- 9 全く無一文になるまで、ギャンブルをしたことがありますか？
- 10 ギャンブルのために借金をしたことがありますか？
- 11 ギャンブルの資金のために何かを売ったことがありますか？
- 12 ギャンブル用の資金を、日常で使うことに抵抗を持ったことがありますか？
- 13 ギャンブルのために、家族に無関心になったり、おろそかにしたことがありますか？
- 14 予定したよりも長くギャンブルを続けたことがありますか？
- 15 心配、トラブル、退屈、孤独、悲しみを逃れるためにギャンブルをしたことがありますか？
- 16 ギャンブルの資金のために、違法なことを企てたり、したりしたことがありますか？
- 17 ギャンブルで不眠になったことがありますか？
- 18 ギャンブルへの渴望が不安やフラストレーションを引き起こしますか？
- 19 何かを祝うためにギャンブルをしたことがありますか？
- 20 ギャンブルによって、自滅や自殺を考えたことがありますか？

これらの質問に答えていくことによって、ギャンブラーは、自分が医療の助けが必要であるかどうか判断できる。しかし、日本では、ギャンブル依存症への理解が進んでいると

は言えず、医療の提供の機会も少ない。世界的にもこの傾向はあり、カナダの研究では、問題のあるギャンブラーのうち、6%しか助けを求める行動をせず、3%しか、実際の医療的ケアにたどりつかないことが明らかになっている。よって、依存症者の実数を把握することは非常に難しい。

ギャンブルの歴史は、人類の歴史とも言える。古代エジプトにおいて、問題のあるギャンブラーがいた記録があり、日本では持統天皇が8世紀にサイコロ賭博を禁じた例もある。大日本帝国憲法下の刑法でも賭博は禁じられていた。

日本におけるギャンブル依存症治療の歴史は浅い。初めのころみとしては、1958年にはじめの断酒会が組織されたことにさかのぼる。1981年になり、アルコール依存症の専門治療機関としての久里浜病院が設立された。クレイグ・ナッケンによれば、依存症には3つのステージがある。ひとつめは、心的変化、二つ目は、ライフスタイルの変化、そして三つ目は、生活の破綻である。依存症の治療には三本の柱があると言われる。自助グループへの参加、投薬、通院である。

シンガポールのカジノの例のように、日本でも、依存症のサポート体制を作る試みが行われる予定である。シンガポールでは、年中無休二四時間体制の電話のホットラインが設置されており、各カジノのホームページからのリンクが設けられている。一方で、日本には、ギャンブルに特化した医療体制の不備のために、自助グループの役割が大きくなる。しかし、アルコールリクス・アノニマス（アルコール依存症者の匿名の自助グループ）に比べて、ギャンブラーズ・アノニマスのミーティングの数は非常に少ない。

また、IRそのものの経済的失敗も危惧される。IRは、会議場、ホテル、他のアクティビティの施設が必要であるが、日本において、シンガポールのように、テーマパークやサファリ、高級レストラン、シグニチャーでもある最上階のインフィニティ・プールなどが用意できるだろうか。横浜は、次のシンガポールになれるのか、という問いについては、アジア全体の市場を考慮する必要がある。アジアに2つの成功するカジノ付きIRが必要とされているのか、両立するのか、真剣に考察する必要がある。横浜には、すでに、国際会議場、ホテル群があり、その重複も問題である。

失敗例を挙げよう。ネイティブアメリカンによるカジノ運営は、彼らの依存症と、貧困をもたらした。韓国の17のカジノのうち、自国民が利用できる唯一のカジノである江原ランドは、ソウルから車で4時間ほどの元鉾山地域に作られたが、地域住民の依存症対策のために入場制限をしなければならなくなっただけでなく、治安の悪化、闇金の横行、地域の荒廃につながった。韓国では、日本のパチンコに似た「メダルチギ」が隆盛であったが、2006年、韓国政府は、メダルチギの全面違法化を決定した。

経済効果の面では、注目すべき発言もある。ノーベル経済学賞受賞者のポール・サミュエルソンは、著書の中で「ギャンブルに反対する大きな理由がある、中略、ギャンブルは、材と金の移行にすぎず、時間とリソースを奪うだけの効果しかない。ギャンブルは、ナショナル・インカムからの剥奪しか生まない」と述べている。

他のリスクとして無視できないのは、たばこ訴訟と同様の高額訴訟のリスクである。1996年に、VGMsと言われるビデオ・ゲーム・マシンに数百万ドルのペナルティが課された事例もある。

以上述べてきたように、3つのリスクに日本は直面している。ひとつめは、依存症患者

の増加、ふたつめは、IR 自体の経済的破綻、三つ目は訴訟リスクである。日本の実質賃金は、下がり続けており、経済的格差が広がる傾向にある。バブル期の過剰投資から学ばねばならない点があるのではないだろうか。

最後に、我々は、ふたつの重要なクエスチョンに答えねばならない。我々は、より多くのギャンブル依存症患者に対応できるのか？また、IR の経済的破綻を引き受けることができるのか？日本経済の未来について、この二つの点でギャンブルをするほど、我々には余裕はないはずである。

(2019.9.19 受稿, 2019.11.20 受理)



〔抄 録〕

2016年に、カジノを含む総合リゾート（IR）の建設が可能となる法律が可決された。刑法の賭博罪を適用しないカジノを日本に2か所つくるという法律である。2019年現在、どこにそのIRを建設するのか、議論が行われている。この論考では、カジノの先進国であるアメリカ、韓国などとの比較を通じ、カジノのデメリットを論ずることをひとつの目的とする。

また、横浜が候補地として挙げられている現状を鑑み、横浜にカジノを含むIRの建設をすることの問題点を指摘していきたい。

千葉商科大学国府台学会

運営委員会委員

(ABC順)

---

五反田 克也 (国際教養学部)  
平原 隆史 (政策情報学部)  
○小杉 亮一朗 (商経学部)  
丸浜 千紘 (人間社会学部)  
箕原 辰夫 (政策情報学部)  
師尾 晶子 (商経学部)  
仲野 友樹 (サービス創造学部)  
大賀 紀代子 (商経学部)  
小川 亮 (商経学部)  
◎相良 陽一郎 (商経学部)  
外川 拓 (商経学部)  
土屋 清人 (商経学部)  
山内 真理 (商経学部)  
趙 軍 (商経学部)

---

◎委員長

○副委員長

©

---

---

2019年11月30日発行

千葉商大論叢 第57巻 第2号

(通巻第186号)

編集発行者 千葉商科大学  
国府台学会

発行所 千葉県市川市国府台1-3-1  
(〒272-8512)  
電話 (047) 372-4111(代)

---

---

印刷所 株式会社 CUC サポート  
ドキュメントセンター  
千葉県市川市国府台1-3-1  
(〒272-8512)  
電話 (047) 710-4672

# CHIBA SHODAI RONSO

(The Journal of Chiba University of Commerce)

Vol. 57 No. 2 November 2019

## Articles

- Ethical Consumption and Voluntary Simplicity in Taiwan ..... *OHIRA, Shuji* ( 1 )
- A Constellation of Transvection Marketing Basics  
—Toward a Transaction Principle Considering “the Incomplete”—  
..... *HASEGAWA, Hiroshi* ( 23 )
- Capital Regulation in EU Company Law Codification Directive ..... *MATSUDA, Kazuhisa* ( 53 )
- Revision of the Corporation Tax Law Resulting from Issuance of  
Accounting Standards for Revenue Recognition  
—Focusing on “the Special Stipulations” Controversy over Article 22-2  
of the Corporation Tax Law— ..... *IZUMI, Junya* ( 71 )
- Industrial and Cultural Factors in the Olympic Games  
—A Study of the Period of Olympic Games Revival in 19th Century— ..... *OGA, Kiyoko* (101)
- A Literature Review of Buyer-Seller Relationships in a Network Context ... *OHIRA, Susumu* (117)
- Issues of Non-cost Items in Capital Expenditure, Considered from a Management Accounting  
Perspective ..... *TSUCHIYA, Kiyoto* (139)
- A Preliminary Essay on a “Human Model” for Comparative Economic Sociology  
—Trial of Foundation with Human Sciences— ..... *FUCHIMOTO, Satoshi* (161)
- Scope and Securing Objectivity of the Principal Purpose Test for Treaty Abuse  
—Based on a Comparison of the Economic Substance Doctrine in U.S. and Consideration  
of Japan-U.S. Case Law (part 1)— ..... *IDE, Yuko* (183)

## Notes

- Opposing Casino Construction in Yokohama  
—The Road to Their Ruin Learning from Case Studies— ..... *TAMURA, Mitsuyo* (207)

**KONODAI INSTITUTE**

**Chiba University of Commerce**

**Konodai, Ichikawa, Chiba, Japan**