経営総合科学

第 119 号

[論 説]				
重加算税取消処分の不作為が国家賠償法の違法にあたるだ)\			
── 東京地判令和 4 年 2 月 25 日を素材にして ──	A44	_	_	
	鎌	倉	友	_
コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再考		·	_	
毎年 1 店舗あたり 468 万円分の食品が捨てられるコ	ンヒ	.= 7		
食品ロスは削減されていくのか (3・完) ──	木	村	義	和
ᄬᅜᆥᅔᄼᆉᅑᅓᆂᇎᅜᅕᅜᄀᅝᄞᄜᄳᆂᄜᆖᄱᅌᇰᇰᅘᆇ	//	ፈብ	我	小 山
米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義	7K	野	孝	彦
物に し 任 今 京 の 年 世 洋 生 に つ い て	小	王 J′	子	彡
物価と賃金率の循環構造について	藤	原	秀	夫
相互依存モデルとしての南北モデル	豚	床	75	入
THE TRITIES COMPANIES TO	藤	原	秀	夫
観光とご当地グルメの地理空間データ分析	25-51	,,,,	,,	
m/10 C C コパピクリレク・02・02年工1回ク クガガ	角	本	伸	晃
[研究ノート]				
企業の存続と発展				
──「家計と経営の分離」と中小小売商 ──				
	野	末	英	俊

2023年10月

経営総合科学 第119号

[論 説]						
重加算税取消処分の不作為が国家賠償法の違法にあ	たる	か				
── 東京地判令和 4 年 2 月 25 日を素材にして ──						
	鎌	倉	友	1		
コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再	考					
── 毎年 1 店舗あたり 468 万円分の食品が捨てら	れる	コン	ビニ・	で		
食品ロスは削減されていくのか (3・完) ―						
	木	村	義	和 21		
米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義						
	水	野	孝	彦 43		
物価と賃金率の循環構造について						
	藤	原	秀	夫 79		
相互依存モデルとしての南北モデル						
	藤	原	秀	夫 89		
観光とご当地グルメの地理空間データ分析						
	角	本	伸	晃 95		
[研究ノート]						
企業の存続と発展						
──「家計と経営の分離」と中小小売商 ──						
	野	末	英	俊119		

[論 説]

重加算税取消処分の不作為が国家賠償法の違法にあたるか ── 東京地判令和 4 年 2 月 25 日を素材にして ──

鎌倉友一

はじめに

- 1. 事実の概要
- 2. 争点
- 3. 当事者の主張
- 4. 裁判所の判断
- 5. 検討

おわりに

はじめに

本稿は、判決によって本税が取り消されたにもかかわらず、本税を課税標準に課される重加算税が取り消されないことで納税者が不利益を被った場合に、納税者は、課税庁に不作為があるとして国家賠償法(以下「国賠法」ということがある)上の責任を問うことができるかが争われた東京地判令和4年2月25日 を素材に、納税者の権利救済の在り方について考察することを目的とするものである。ただし、筆者の主たる研究領域及び能力の限界から、租税法領域から国賠法の違法性の当否を考察することにとどまり、行政法領域からの国

賠法へのアプローチは、本件を検討するために国賠法を理解する最低限にとどめることを断らなければならない。

1. 事実の概要

本件は、グループ会社間の取引が架空であるとして増額更正処分と重加算税 賦課決定処分(本件処分)がなされたことに対し、更正処分のみの取消訴訟を 提起し認容判決を得た原告らが、重加算税の賦課決定処分について、課税庁 が同処分をした行為又は認容判決後も同処分の変更決定処分ないし職権取消処 分をしなかった不作為は国賠法上違法であり、本来納付する必要のない重加算 税を納付し、同重加算税相当額(原告ダイヤモンド社2億4070万9000円、原 告東洋不動産商事2299万1500円)、精神的損害の慰謝料(各原告100万円ず つ)及び上記違法行為と相当因果関係のある弁護士費用(原告ダイヤモンド社 2417万900円、原告東洋不動産商事239万9150円)の損害を被ったなどと主 張して、国賠法1条1項に基づき、同額の損害賠償金及び遅延損害金の支払を 求めた事件である。

本判決は、課税庁が各賦課決定処分のための資料を収集し、課税要件事実を認定・判断するうえにおいて、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と賦課決定処分をしたと認め得るような事情があるとはいえず、課税庁が賦課決定処分をしたことについて、国賠法1条1項の違法性があると評価することはできないなどとして、原告らの請求を棄却した事件である。

2. 争点

訴訟における争点は、以下のとおり6点あるが、本稿では、争点1及び2に ついてのみ検討する。

(1) 本件各賦課決定処分をしたことにつき国賠法1条1項の違法及び過失が

認められるか (争点 1)

- (2) 本件各賦課決定処分を変更する変更決定処分ないし職権による本件各賦 課決定処分の取消処分をしなかったことにつき国賠法1条1項の違法及び 過失が認められるか(争点2)
- (3) 原告らの損害はいくらか (争点3)
- (4) 損害賠償請求権は時効により消滅しているか (争点 4)
- (5) 消滅時効の援用が信義則に反し許されないか (争点5)
- (6) 不当利得が認められるか (争点 6)

3. 当事者の主張

争点1及び2について、当事者の主張を確認する。

(1) 争点 1

(原告らの主張)

行政処分のように発動要件があるものについては、その要件が欠如していることを国賠法上の違法と解し、この意味での違法を認識すべきであったのにこれを認識しなかったことを過失とすべきである。

また仮に、取消訴訟における違法と国賠法における違法を別個のものと捉えるとしても、国賠法が被害者救済を目的として民法上の不法行為の特則として位置付けられていることからすれば、被害者救済機能を重視して取消訴訟において違法が認められない場合においても、国賠法上の違法が認められるという方向で解釈すべきである。

本件各賦課決定処分は、原告らの行為が国税通則法(以下「通則法」ということがある)68条1項所定の「課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当するとしてされたものであり、前件取消訴訟において、違法ではないとされたのに違法な処分としてされ

たものである。したがって、本件各賦課決定処分をしたことは国賠法上違法で あり、過失も認められる。

(被告の主張)

国賠法1条1項は、国又は公共団体の公権力の行使に当たる公務員が、その職務を行うについて、故意又は過失によって違法に他人に損害を与えた場合には、国又は公共団体に賠償責任があるとして、その責任を明らかにしたものである。

そして、同項にいう違法とは、公権力の行使に当たる公務員が個別の国民に対して負担する職務上の法的義務に違反することをいい³、公権力の行使に当たる公務員の行為が同項の適用上違法と評価されるためには、当該公務員が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく、漫然と当該行為をしたと認め得るような事情があることが必要である⁴。

そうすると、上記で述べた国賠法上の違法性に係る判断基準によれば、課税 処分に係る税務職員の職務行為が国賠法上違法と評価されるのは、職務上通常 尽くすべき注意義務を尽くすことなく、漫然と処分をしたと認められるか否か、より具体的には、税務職員が資料を収集し、これに基づき課税要件事実を認定・判断するに当たり、税務職員として当然に要請される証拠資料の収集を怠り、あるいは明らかに不合理な証拠評価によって事実を誤認する等、通常の税務職員としてはおよそ許容することができない職務上の法的義務違反があったか否かを基準として判断すべきである。

本件の調査を担当した税務職員は、当然に要請される証拠資料の収集を怠っておらず、所轄課税庁が、明らかに不合理な証拠評価によって事実を誤認したという事実は認められず、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と本件各賦課決定処分を行ったと認め得るような事情はないから、本件各賦課決定処分を行ったことに国賠法上の違法性はない。

(2) 争点 2

(原告らの主張)

ア 本件各賦課決定処分を変更する変更決定処分について

前件取消訴訟の判決において、法人税の各更正処分が取り消されているから、 課税庁は、通則法 71 条 1 項 1 号に基づき、前件取消訴訟の判決が言い渡され た平成 29 年 3 月 8 日から 6 か月間、本件各賦課決定処分の変更決定処分をす ることができた。また、課税庁は、同法 32 条 2 項の規定により、重加算税の 賦課決定処分に係る計算の基礎となる税額及び納付すべき税額が過大であるこ とを知った場合には、これらを正しい金額に減額する変更決定をすることが義 務付けられている。

それにもかかわらず、課税庁は、法令の解釈を誤り、上記6か月の期間内に、本件各賦課決定処分の変更決定処分をしなかった。この不作為は、国賠法上違法である。そして、本件事案の特殊性や、裁判例及び学説の状況からすれば、課税庁は、自らの法令解釈が誤っていると判断することは可能であり、かつ、容易であったものであるから、所轄課税庁には少なくとも過失が認められる。

イ 職権による本件各賦課決定処分の取消処分について

行政庁は、いつでも法的根拠なく職権で瑕疵ある行政処分を取り消すことができ、その期間制限はないと考えるべきであり、課税処分のように侵害的な処分であって、かつ、処分取消しにより影響を受ける第三者も存在しない場合は、処分を取り消すことによる不利益は存在しない。

課税庁は、遅くとも、前件取消訴訟の判決時である平成29年3月8日以降は、本件各賦課決定処分を職権により取り消し、違法状態を解消して正しい法律関係を回復させる義務を負っていた。

それにもかかわらず、課税庁は、本件各賦課決定処分を取り消さなかった。 この不作為は国賠法上違法であり、過失も認められる。

(被告の主張)

ア 通則法 71 条 1 項 1 号は、取消訴訟の判決により取り消された更正処分が 法人税に係るものである場合、当該法人税と同一の事業年度の重加算税賦課決 定処分については適用されない。したがって、法人税に係る更正処分の取消判 決の確定時において、同法 70 条所定の一般的な除斥期間を経過していたときは、課税庁は、当該法人税と同一の事業年度の重加算税賦課決定処分の変更決定処分ないし職権取消処分をすることはできない。また、租税実体法の根拠がない限り、通則法所定の除斥期間の例外を認めることも許されない。

以上によれば、課税庁が、前件取消訴訟の判決確定後、除斥期間を経過しているにもかかわらず、本件各賦課決定処分の変更決定処分ないし職権取消処分をすべき職務上の法的義務を負うことはないから、課税庁がこれらの処分をしなかったことは、国賠法1条1項の適用上違法の評価を受けるものではない。イ また、公務員による法令の解釈・適用に誤りがあったとしても、その法令の解釈・適用に相当な根拠がある場合には、職務上の法的義務違反が認められず、国賠法1条1項の適用上違法ないし有過失の評価を受けるものではない。

課税庁は、通則法 71 条 1 項 1 号は、取消訴訟の判決により取り消された更正処分と同一の年分ないし事業年度の加算税の賦課決定処分については適用されないとの解釈をとっていたところ、同解釈に沿う判示をする裁判例が存在し、学説においても同解釈に沿う見解が通説的である一方で、同解釈を明示的に否定する裁判例及び学説は見当たらないことなどからすると、上記解釈は相当な根拠に基づくものというべきである。したがって、このような法令解釈に基づき、本件各賦課決定処分の変更決定処分ないし職権取消処分をしなかった課税庁の対応が、国賠法 1 条 1 項の適用上違法ないし有過失の評価を受けるということはできない。

4. 裁判所の判断

(1) 争点 1 について

国賠法1条1項は、国又は公共団体の公権力の行使に当たる公務員が個々の 国民に対して負担する職務上の法的義務に違反して当該国民に損害を加えたと きに、国又は公共団体がこれを賠償する責任を負うことを規定するものである ところ[®]、課税庁のする課税処分において、課税要件事実の認定に誤りがあったとしても、そのことから直ちに同項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、課税庁が課税処分のための資料を収集し、これに基づき課税要件事実を認定・判断する上において、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と課税処分をしたと認め得るような事情がある場合に限り、違法の評価を受けるものと解するのが相当である[®]。

前提事実のとおり、前件取消訴訟の確定判決によれば、課税庁が、本件各取引について、これを架空のものと判断したことは誤りであり、本件各賦課決定処分をしたことについても、更正に係る国税(法人税)の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたという課税要件事実の有無の判断を誤ったものといわざるを得ないが、上記の判断枠組みを前提に、本件各賦課決定処分に際し課税庁において職務上通常尽くすべき注意義務を尽くしたか否かについて検討する。

原告らは、重加算税の賦課決定処分は限定された要件の下に課される処分であるため、課税庁が同処分をする際には、特に慎重でなければならず、税務調査及び調査結果の評価については極めて重い注意義務があるといえる旨、また、課税庁は、相続税の問題を法人税の問題に置き換えて課税をしようとの不当な目的があったので、聞き取りや裏付け調査を十分に行わないなど調査がずさんであり、証拠評価も誤っていた旨主張する。

しかしながら、課税庁にそのような不当な目的があった事実を認めるに足り る証拠はない。

また、前件取消訴訟の控訴審判決において明らかになった事実及び供述証拠は、一見、本件各取引が架空であったことを推認させるように見られ得るものばかりであり、これらを前にして、課税庁が、本件各取引が架空であったとはいえないことを容易に判明したはずであるということはできない。この点については、前件無効訴訟の審理ではじめて明らかになったものであり、課税庁の

税務調査が不十分かつずさんであると断定することはできないと判示されているところである。重加算税の賦課決定処分の要件が限定的であることは、その要件を充たす必要はあるものの、そのために注意義務の程度が重くなるとは直ちには解されないが、同処分の効果が重いために処分に当たり慎重になるべきであるとしても、原告らの主張する証拠を原告らが主張するように評価しなかったことをもって調査が不十分であったなどとはいえないから、原告らの主張は採用できない。

(2) 争点 2 について

通則法 71 条 1 項 1 号は、更正に係る訴えについての判決による原処分の異動に伴って課税標準等又は税額等に異動を生ずべき国税(当該判決に係る国税の属する税目に属するものに限る。)で当該判決を受けた者に係るものについての更正、決定又は賦課決定は、当該判決があった日から 6 月間においてもすることができる旨を定める。これを本件についてみると、前提事実によれば、本件各賦課決定処分に係る重加算税は、前件取消訴訟の確定判決により本税である法人税の各更正処分のうち各申告額を超える部分が取り消され(判決による原処分の異動)、これに伴ってその計算の基礎となる税額(課税標準等)及び納付すべき税額(税額等)に異動を生ずべき国税であり、かつ、同判決に係る国税の属する税目に属するものであって、同判決を受けた者に係るものでもあるから、課税庁は、前件取消訴訟の判決があった日、すなわち、同判決が確定した日である平成 29 年 3 月 23 日から 6 月間、同号により、当該重加算税の計算の基礎となる税額及び納付すべき税額をいずれも 0 円とする旨の変更決定処分をすることができたというべきである(下線筆者)。

そして、<u>通則法 32 条 2 項は、課税庁は、賦課決定をした後、その決定をした課税標準</u> (加算税については、その計算の基礎となる税額) 又は納付すべき税額が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、当該決定に係る課税標準及び納付すべき税額を変更する決定をする旨を定めているから、課税庁が上記 6 月の期間内に上記変更決定処分をしなかったことは、同項の規

定に違反したものといわざるを得ない (下線筆者)。

被告は、通則法 71 条 1 項 1 号は、取消訴訟の判決により取り消された更正処分が法人税に係るものである場合、当該法人税とは異なる事業年度の法人税の更正処分等に適用される規定であり、判決の対象となった法人税と同一の事業年度の重加算税賦課決定処分については適用されない旨を主張し、文献及び裁判例を援用する。

しかしながら、通則法 71 条 1 項 1 号の規定上、その適用対象を被告の主張のように限定する趣旨に解される文言は存在しない。また、被告の主張のように解すると、判決による原処分の異動に伴って課税標準等又は税額等に異動を生ずべき国税であり、かつ、当該判決に係る国税の属する税目に属し、当該判決を受けた者に係るものであるという点では同じであるにもかかわらず、その国税のうちに同号の適用を受けるものと受けないものとが生じることになるが、そのような結果に合理的な理由を見出すことはできず、衡平を欠くものであり、相当とはいえない。

なるほど、被告が援用する通則法 71 条 1 項 1 号を解説した文献のうち、[1] 『国税通則法精解』には「この法律制定前……の所得税法第 46 条の 2 の規定によれば、『……訴訟の提起があった場合において、その……判決に因る原処分の異動に伴い、その……判決の対象となった年分以外の年分についてなす……の更正』については 3 年の除斥期間は適用がないものとされ、当時の法人税法第 31 条の 2 の規定によれば、『……訴訟の提起があった場合において、……当該訴訟に対する判決に因る原処分の異動に伴い、当該……判決の対象とならなかった事業年度の所得又は清算所得に係る課税標準若しくは法人税額又は欠損金額について前 3 条の規定による更正又は決定が必要となるとき』は 3 年の更正の期間制限を排除することとされていた。この条の規定は、右のようなこの法律制定前の税法の規定の趣旨をそのまま踏襲するものである。」との記載があり、[2] 『DHC コンメンタール国税通則法』には「賦課処分の取消しを求める抗告訴訟は長期にわたって係属する場合があり、そのため……判決が賦課

権の通常の除斥期間の満了後に行われる可能性がある。この場合において、こ の......判決において取消しの対象となった原処分については、改めて処分を行 う必要はないから、これについて賦課権の除斥期間の延長を図る必要はもとよ りないが、……判決による原処分の異動に伴いそれ以外の年分又は事業年度分 について更正 (減額更正の場合も含む。) すべき場合に、すでにその除斥期間 が満了しているときは、課税の公平を期する上から当然除斥期間の延長を認め、 更正決定等をしなければならない。本条は、このような場合に備え、その..... 判決があった日から6か月間は、特に更正決定等ができるとしたものである。」 との記載があり、[3] 金子宏著『租税法』には「これは、判決等によってある 年度の税額が変動したため、それとの関連で他の年度の同一税目の租税に変動 を生ずるというような場合に、他の年度の租税について更正・決定等を行うこ とを認めるものである。」との記載がある。また、被告が援用する裁判例のう ち、[4] 東京地判昭和 40 年 5 月 27 日 には上記 [2] の記載と同旨の判示部分 があり、[5] 広島高判平成 20 年 6 月 20 日。には上記 [3] の記載と同旨の判示 部分がある。しかし、[1] の記載は、通則法 71 条 1 項 1 号の規定が旧所得税 法や旧法人税法の規定にあった適用対象となる年分ないし事業年度を限定する 趣旨の文言を踏襲していないため、立法の沿革の記述として正確なものとはい えず、[2] 及び [3] の記載は、本税とその加算税の課税処分が同時に取消訴 訟及びその判決の対象となっている通常の場合を想定しての記述と理解するこ とが可能であり、加算税の課税処分が判決において取消しの対象となっていな かった本件のような場合にまで殊更に当該加算税について同号の適用を認めな いという趣旨の記述であるとは解されず、[4]及び[5]の裁判例における判 示も、加算税の課税処分が判決において取消しの対象となっていなかった場合 に当該加算税について同号の適用を認めないという文脈で述べられたものでは ないから、いずれも同号についての上記の解釈及び本件への当てはめの妨げと なるものではない。

そうすると、本件各賦課決定処分に係る重加算税が通則法 71条1項1号の

適用対象とはならず、除斥期間が経過しているものとして、本件各賦課決定処分の変更決定処分をしなかった課税庁の判断は、除斥期間に関する法令の解釈を誤っていたということができる(下線筆者)。

しかしながら、上記ウのような文献及び裁判例が存在し、他方で、これらと 異なる内容の文献や裁判例の存在がうかがわれない(弁論の全趣旨)という状 況の下では、課税庁が、上記のとおり被告の主張する通則法 71 条 1 項 1 号の 解釈が通説的見解であり、裁判例であると解したとしても無理からぬところで あり、同解釈が誤っていると判断することが容易にできたはずであるというこ とはできないというべきである。

したがって、課税庁が、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と上記の判断をしたと認め得るような事情があるとはいえず、課税庁が本件 各賦課決定処分の変更決定処分をしなかったことについて、国賠法 1 条 1 項の 違法性があると評価することはできない。

5. 検討

(1) 判断枠組みの確認

はじめに、本事件の判断枠組みとされる関連法令を確認する。

国賠法 1 条 1 項は、「一 国又は公共団体の公権力の行使に当る公務員が、その職務を行うについて、故意又は過失によって違法に他人に損害を加えたときは、国又は公共団体が、これを賠償する責に任ずる。二 前項の場合において、公務員に故意又は重大な過失があったときは、国又は公共団体は、その公務員に対して求償権を有する。」と規定する。

通則法 24 条 (更正) は、「税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標

準等又は税額等を更正する。」とする。

また、同法 32 条 2 項 (賦課決定) は、「税務署長は、前項又はこの項の規定による決定をした後、その決定をした課税標準 (前項第一号に掲げる場合にあっては、同号の課税標準申告書に記載された課税標準) 又は納付すべき税額が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、当該決定に係る課税標準及び納付すべき税額を変更する決定をする。」とする。

さらに、同法 71 条 1 項 (国税の更正、決定等の期間制限の特例) では、「更正決定等で次の各号に掲げるものは、当該各号に定める期間の満了する日が前条の規定により更正決定等をすることができる期間の満了する日後に到来する場合には、同条の規定にかかわらず、当該各号に定める期間においても、することができる。

一 更正決定等に係る不服申立て若しくは訴えについての裁決、決定若しくは 判決(以下この号において「裁決等」という。)による原処分の異動又は更正 の請求に基づく更正に伴って課税標準等又は税額等に異動を生ずべき国税(当 該裁決等又は更正に係る国税の属する税目に属するものに限る。)で当該裁決 等又は更正を受けた者に係るものについての更正決定等 当該裁決等又は更正 があつた日から六月間」としている。

(2) 国家賠償法1条1項の意義

国賠法 1 条 1 項は、公権力の行使に当る公務員が、故意又は過失により違法に他人に損害を加えたときは、国又は公共団体には賠償責任があることを明らかにしている。国賠法の対象となる活動には、権力的行政作用のみならず、行政指導などの非権力的行政作用も含まれると解されており、「公権力の行使」には、不作為すなわち権限の不行使も含まれると解されることに異論はないであろう。

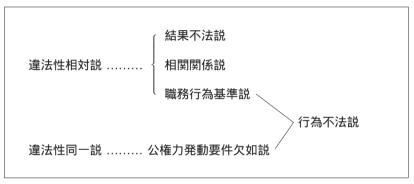
(3) 行政処分の国家賠償法上の違法性

行政処分の取消訴訟における違法と国賠法における違法の関係をどのように 捉えるかについては、大別して、「取消し訴訟において行政処分の違法が認め

重加算税取消処分の不作為が国家賠償法の違法にあたるか

られれば、国賠法上も違法が認められる」とする考え方(違法性同一説)と「行政処分に違法性が認められるとしても、そのことから直ちに国賠法1条1項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、行政処分にあたり職務上通常尽くすべき注意義務を尽くさなかった場合に限り違法の評価を受ける」とする考え方(違法性相対説)があるとされる。

また、行政処分の国賠法上の違法については、「公権力発動要件欠如説」と「職務行為基準説」の2通りの考え方があるとされている¹⁰。



(宇賀克也『行政法概説 行政救済法 [第7版]』有斐閣 (2021年) 450 頁より)

裁判例では、いずれの説による判示もなされるところであるが"、とりわけ、最近の税務訴訟に関する判例では、更正処分について、最判平成5年3月11日"は、明確に「職務行為基準説」を採用しているといえる。当該事件(いわゆる「奈良民商事件」)は、課税庁が原告の収入金額については、確定申告の金額を上回る認定をしながら、必要経費の額については、確定申告のまま更正処分をしたため、原告は、所得金額が過大に認定されているとして、取消訴訟を提起したところ、一部認容の判決がなされ確定したものである。さらに当該事件の原告は、国家賠償請求訴訟を提起したが、「税務署長のする所得税の更正は、所得金額を過大に認定していたとしても、そのことから直ちに国家賠償法1条1項にいう違法があったとの評価をうけるものではなく、税務署長が資

料を収集し、これに基づき課税要件事実を認定、判断する上において、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と更正したと認めるような事情がある場合に限り、右の評価を受けるものと解するのが相当である」と判示され、国家賠償責任を認めなかったものである¹³。

(4) 国税通則法 71条 1項 1号の解釈

申告納税方式による国税は、納税者の自主的申告により確定することを原則とする。したがって、適正な申告をしない者については、一定の制裁を加え申告の秩序維持が要請される¹⁴。重加算税を含む加算税¹⁵は、行政上の制裁¹⁶として通則法に規定されている。

通則法 71 条 1 項は、同法 24 条の特例規定として措置され、判例等によってある年度の税額が変動したため、それとの関連で先行する他の年度の同一税目の租税に変動を生ずるというような場合に、先行する他の年度の租税について、判決等があった日から 6 月間において更正・決定等を行うことを認めるものである。

これを本件についてみると、本件各賦課決定処分に係る重加算税は、前件取消訴訟の確定判決により本税である法人税の各更正処分のうち各申告額を超える部分が取り消され、これに伴いその計算の基礎となる税額等に異動が生じることになった法人税に連動するものであり、同判決を受けた者に係るものでもあるから、課税庁は、前件取消訴訟の判決があった日(同判決確定日の平成29年3月23日)から6月間、同号により、重加算税の基礎となる税額及び納付すべき税額をいずれも0円とする決定処分をすることができたというべきである、と判示している点は評価できる。さらに、通則法32条2項は、課税庁は、賦課決定後、課税標準・税額等が過大又は過少であることを知ったときは、自らの調査により、課税標準・税額等の変更を決定する旨を定めているのであるから、課税庁が6月の期間内に変更決定処分をしなかったことは、同項規定に違反したものといわざるを得ない、とする判示も妥当な判断であり評価できる。

また、通則法 71 条 1 項 1 号の適用対象とはならず、除斥期間が経過しているとして賦課決定処分の変更決定処分をしなかった課税庁の解釈と判断について、除斥期間に関する法令の解釈を誤ったためであるとしている点も評価できる。

以上確認できるように、判断枠組みである通則法の各該当条文について、立 法経緯¹⁷、先行学説¹⁸及び裁判例にとらわれることなく文理解釈を行ったことに、 意義を見出すことができる。

(5) 国家賠償法1条1項適用の違法性

本判決は、職務行為基準説に立ち、行政処分の違法性に加え注意義務違反を要件としている点は、いままでの国賠訴訟における判例の考え方を踏襲したものといえる。

すなわち、先に確認し評価したように、通則法 71 条 1 項及び同 32 条 2 項の 規定に従わなかった課税庁の解釈及び判断に誤りがあることを認めながら、しかし、国賠法 1 条 1 項の違法性を否定したのである。

その根拠は、課税庁の誤った判断を導いた文献、事案の異なる裁判例の存在、そしてこれらと異なる内容の文献や裁判例の存在が見当たらない状況の下では、課税庁が主張する通則法 71 条 1 項 1 号の当該事件に係る解釈が通説的見解であり裁判例でもあると解しても仕方がないのであり、同解釈の誤りを容易に判断できる状況ではなかった、としたからである¹⁹。

しかしながら、課税庁が、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく 漫然と誤った判断をしたと認め得るような事情があるとはいえないとして、国 賠法 1 条 1 項の違法性があるとまでは評価できないと判断した点には、重大な 誤りがあると考えられる。租税は、直接的な反対給付のない財産権の侵害規範 であり、それゆえに租税法律主義が存在し、租税法律主義は、行政(機関)や 司法をも拘束する。その意味で、裁判所の役割は、法の解釈とその適切な適用 にあるべきであり²⁰、そうであれば、判断枠組みである通則法 71 条 1 項 1 号や 同 32 条 2 項に基づいた解釈、その適切な適用に努めなければならない。そう であるにもかかわらず、適切ではないとして指摘する文献や事案の異なる裁判例に基づいてなされた課税庁の処分に無理はないとして、課税庁の判断とその処分に対して、きわめて緩やかに容認することで、課税庁には国賠法上問われるべき責任はない、とすることの妥当性は見当たらないであろう。

以上の理由から、裁判所の判断には、誤りがあると思わざるを得ない。

(6) 重加算税の本質と本件判決の妥当性

重加算税は、過少申告加算税、無申告加算税が課される場合、又は不納付加算税が徴収される場合、納税者が当該国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、それぞれの隠蔽又は仮装に対応する部分について、前記各加算税に代えて、35%(過少申告又は不納付の場合)または40%(無申告の場合)の税率に相当する制裁措置が課されるものである(通則法68条1項-3項)²¹。重加算税に関する最近の改正として、2015年度改正では、隠蔽・仮装が短期間で繰り返される例が少なくないことを理由として、過去5年以内に無申告加算税または重加算税を課された者が、再び税務調査を受けて無申告または隠蔽・仮装に基づく修正申告等を行った場合には、重加算税の額は、上述の割合に10%を加算する措置が導入されている(同68条4項)。

本件を検討するにあたり、重加算税と本税との関係性の確認は、裁判所の判断の妥当性についての考察にきわめて重要であると考えられる。その意味で、 重加算税の性質について確認をしておく必要があろう。

重加算税を含む加算税は、そもそも本税が課されなければ課されることがない税であるという意味で、付随性を有するといえる²²。重加算税は、本件でいえば本税としての法人税が課されたことを前提に、課税要件として隠蔽・仮装が認定されたために、法人税を課税標準にして賦課される。重加算税を含む附帯税全般の納税義務は、その懈怠により生ずるのであり、このような附帯税の性質上、本税と運命を共にし、本税の課税処分が取り消されるのであれば、附

帯税もその賦課の根拠が当然に失われることで納付義務が消滅すると解されて いる²³。

そうであれば、前件取消訴訟の確定判決により法人税本税が取り消されたのであれば、納税者は、重加算税としての制裁措置²⁴ (行政罰²⁵) を負担する義務から当然に免れることになるのであり、課税庁は、前件取消訴訟の判決があった日、すなわち、同判決が確定した日である平成 29 年 3 月 23 日から 6 か月の間に、通則法 71 条 1 項 1 号の規定にしたがい、当該重加算税の計算の基礎となる税額及び納付すべき税額を、いずれも 0 円とする旨の変更決定処分を、なすべきであったのである。

さらに、通則法 32 条 2 項において、課税庁は、賦課決定をした後、その決定をした課税標準 (加算税については、その計算の基礎となる税額) 又は納付すべき税額が過大又は過少であることを知ったときは、自らの調査により、当該決定に係る課税標準及び納付すべき税額を変更する決定をする旨を定めているのであり、課税庁は、上記 6 か月の期間内に、上記の変更決定処分をしなかったことは、裁判所が判示するとおり、同項規定に違反したものといわざるを得ないのである。

制裁の根拠が消滅したにもかかわらず、課税庁の不作為により制裁措置が継続することは、憲法 29 条で保障されるべき納税者の財産権が侵害されていることにもなろう。

したがって、課税庁が、みずからの職権で重加算税を取消す更正処分を行わなかったことは、「職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と更正したと認めるような事情がある場合に」あたると考えられるのであり、そうであれば、裁判所は、国賠法1条1項を適用し、課税庁の不作為に対して違法性を認めるべきではなかったのだろうか。

おわりに

一般的に、課税処分取消訴訟では、本税の更正処分及び重加算税賦課決定処分の取消を同時に求めて訴訟提起をすることが多いが、前件取消訴訟において納税者は、本税の更正処分のみの取消訴訟を提起したのであった。その意図は、明らかではないが、本稿で考察したように、納税者は、重加算税の付随性を根拠に、本税が取消されることで重加算税も当然に取消されるものと確信していたのではないかと想像される。しかし、課税庁は、納税者が重加算税賦課決定処分の取消もあわせて訴えなかったことを奇貨としたのか、あるいは単に失念したのか、通則法 32 条 2 項及び 71 条 1 項 1 号に基づき職権による重加算税取消処分をなしえたものの、不作為のまま漫然と放置した、といわざるをえない。このことが引き金となり、本件訴訟が提起されたと想像するが、本件判決では、判断枠組みが適正に評価されたにもかかわらず、誤った結論が導かれたことに問題があったと思われる。

注

- 1 LEX/DB25603574_o
- 2 東京地判平成 29 年 3 月 8 日税資 267 号順号 12989。
- 3 最判昭和 60 年 11 月 21 日民集 39 巻 7 号 1512 頁、最 (大) 判平成 17 年 9 月 14 日民集 59 巻 7 号 2087 頁参照。
- 4 最判平成 5 年 3 月 11 日訟月 40 巻 2 号 256 頁、最判平成 11 年 1 月 21 日判事 1675 号 48 頁参照。
- 5 最 (大) 判平成 27 年 12 月 16 日民集 69 巻 8 号 2427 頁等参照。
- 6 最判平成 5 年 3 月 11 日民集 47 巻 4 号 2863 頁参照。
- 7 税訴 41号 582 頁。
- 8 訟月55巻7号2642頁。
- 9 この問題については、塩野宏『行政法2 [第六版]』有斐閣 (2019年) 326頁、宇賀克也 『行政法概説 行政救済法 [第7版]』有斐閣 (2021年) 440頁、芝池義一『行政救済法』 (有斐閣、2022年) 308頁参照。

重加算税取消処分の不作為が国家賠償法の違法にあたるか

- 10 行政処分においては公権力発動要件欠如説が通説であるとされているが (宇賀。前掲注 (9) 459 頁。)、裁判実務上は、職務行為基準説が採られているとされている (芝池・前掲注 (9) 308 頁)。
- 11 「公権力発動要件欠如説」を採る裁判例に、東京地判平成元年 3 月 29 日判時 1315 号 42 頁、最判平成 16 年 1 月 15 日民集 58 巻 1 号 226 頁、最判平成 17 年 4 月 19 日民集 59 巻 3 号 563 頁他。
- 12 訟月 40 巻 2 号 256 頁。
- 13 「職務行為基準説」について、芝池義一教授は、加害行為に違法性があることを前提に、 国家賠償責任が認められるためには、さらに注意義務違反が要求されるとして最判平成5 年3月11日を評価する。同様の判決に、最判平成20年2月19日判時2002号107頁(メ イプルソープ事件)、最判平成19年11月1日訟月55巻2号169頁(在韓被爆者国賠事件) などがある(芝池・前掲注(9)311頁参照)。
- 14 志馬喜徳郎他著『国税通則法精解 令和4年改訂』(大蔵財務協会、2022年)794頁。
- 15 加算税は、主たる国税債務 (本税) に附帯して生ずる従たる債務であり、本来の意味における租税ではないが、税と称される理由は、本税と合わせて徴収するのに便宜にかなうからであるとされている (金子宏『租税法 24 版』898 頁 (弘文堂、2021 年))。
- 16 加算税を行政上の「制裁」と解することについては、佐藤英明教授の論考に依拠するものであるが(佐藤英明『脱税と制裁 増補版』弘文堂(2018年)25頁-29頁)、その他の見解に、申告行為に対する「制裁措置」とするもの(品川芳宣『国税通則法の理論と実務』236頁(ぎょうせい、2017年)、同『附帯税の事例研究 第4版』1頁(財経詳報社、2012年)や、「制裁」の表現を用いず単に「特別に重い負担」とするもの(金子・前掲注(15)912頁)などがあるほか、裁判例では「行政罰」とするものがある(横浜地判昭和40年7月19日訟月12巻1号77頁)。表現にばらつきはあるが、納税者にとって、加算税は、申告納税義務を違反したことへのある種のペナルティ=「制裁」と位置付けられるであるうという意味において、「制裁」の表現を用いることに齟齬はないものと考える。
- 17 志馬喜徳郎 = 荒井勇 = 山下元利 = 茂串俊編 『令和 4 年改訂国税通則法精解』899 頁-900 頁 (大蔵財務協会、2022 年)。
- 18 金子・前掲注 (15) 993 頁。
- 19 最判平成22年6月3日民集64巻4号1010頁は、固定資産税の評価誤りによって損害を被った納税者が国賠法1条1項の適用を主張した事件であるが、不作為事案ではないが国家賠償を認めており、重加算税と同様の賦課課税方式であるという点において、本件の検討にあたり参考になりうる判決である。この判決については、中川丈久「確定処分の違法と国家賠償」租税判例百選「第7版」(2021年)234-235頁参照。
- 20 芝池・前掲注 (9) 308 頁。
- 21 重加算税については、刑事罰との関係において、憲法39条に規定する二重処罰禁止規定との関係性がかつて問題となったことがあるが、これまでの裁判例でも二重処罰にあたらないとされており、すでに決着をみたといえる。また、重加算税の課税要件とされる「隠蔽」及び「仮装」の概念について、本稿の研究目的から逸れるため考察しない。
- 22 品川・前掲注 (16) 『附帯税の事例研究 第 4 版 』 3 頁。酒井克彦 『裁判例からみる 加算税』 大蔵財務協会 (2022 年) 4 頁-6 頁。

- 23 大阪高判昭和47年2月16日税資65号121頁は、無申告加算税及び重加算税についての再調査申請(現行法の再調査の請求にあたる)を本税と別個に行う必要があるか否かが争われた事例であるが、「本税についての再調査決定や審査決定で原処分の一部または全部が取消されると、右取消された本税部分に対応する各種加算税の各賦課処分は当然に取消されるから、本税について再調査申請や審査申請をした場合には、右本税に対応する各種加算税について本税の課税処分の取消しに随伴する取消しを求めるために再調査や審査の申請をする必要は全くないわけである。」として、加算税に付随性があることを認めている。
- 24 品川・前掲注 (16) 『附帯税の事例研究 第 4 版 』 1 頁及び 269 頁-275 頁。佐藤英明教授は、「租税制裁法」という造語を採用し、形式的には租税であるが、性質上は行政罰であるとする(前掲注(16)7頁-14頁、25頁-29頁及び 371頁-373頁)。
- 25 加算税の性質について、公平性担保のため不公平を是正する措置、すなわち行政上の措置と考えるのか、あるいは義務の不履行に対する措置、すなわち行政上の制裁と考えるのか、いずれの解釈も裁判例で確認できるが、脚注(16)で確認したことにとどめ、本稿ではこの点に関する考察は行わない。この点については、酒井克彦「裁判例からみる加算税」(大蔵財務協会、2022年)4頁-13頁参照。

参考文献

- ・宇賀克也『行政法概説 行政救済法 [第7版]』(有斐閣、2021年)。
- ・金子宏『租税法 24 版』(弘文堂、2021年)。
- ・酒井克彦『裁判例からみる加算税』(大蔵財務協会、2022年)。
- ・佐藤英明『脱税と制裁[増補版]』(弘文堂、2018年)。
- ・塩野宏『行政法2 [第六版]』(有斐閣、2019年)。
- ・芝池義一『行政救済法』(有斐閣、2022年)。
- ・志馬喜徳郎=荒井勇=山下元利=茂串俊編『令和4年改訂国税通則法精解』(大蔵財務協会、2022年)。
- ・品川芳宣『附帯税の事例研究』(財経詳報社、2012年)。
- ・同『国税通則法の理論と実務』(ぎょうせい、2017年)。
- ・森浩一「税務行政と国家賠償」(税大ジャーナル 16号、2011年)。
- ・中里実 = 佐藤英明 = 増井良啓 = 渋谷雅弘編「租税判例百選「第7版]」(有斐閣、2021年)。

[論 説]

コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再考 — 毎年1店舗あたり468万円分の食品が捨てられるコンビニで食品ロスは削減されていくのか(3・完)—

木 村 義 和

第1章 はじめに

第2章 コンビニ会計に関する裁判例と判例

第3章 ロスチャージは存在したのか (以上、117号)

第4章 公正取引委員会によるセブン本部に対する排除措置命令

第5章 本部による見切り販売の制限が争われた裁判例

第1節 はじめに

第2節 裁判例 (以上、118号)

第3節 裁判例の分析

第6章 セブン-イレブン東大阪南上小阪店事件の衝撃と行政の動き

第7章 結びにかえて(以上、本号)

第5章 本部による見切り販売の制限が争われた裁判例

第3節 裁判例の分析

1 裁判例の分類

裁判例は、大きく分けて2種類に分類される。

- 一つ目は、「本件契約の解除ないし解約等の不利益な取扱いをすることも検討する旨を示唆して、デイリー商品の見切り販売を強く禁止する指導をした」かどうかによって、違法行為があったかどうかを判断している裁判例である。 (1) 福岡地裁平成 23 年 9 月 15 日判決と (2) 東京地方裁判所平成 24 年 1 月 20 日判決が、これに当たる。
- 二つ目は、「見切り販売を勧めずに、できる限り推奨価格を維持して販売することを助言・指導するにとどまる場合」には、違法行為とはならないとし、「この域を超えて、見切り販売を行うことより加盟店契約の更新ができなくなるなどの不利益が生ずることを申し向けるなどして、見切り販売の取りやめを余儀なくさせていると評価できる場合」にのみ、違法行為となるとしている裁判例である。(3) 東京地方裁判所平成24年10月18日判決、(4) 福岡地方裁判所平成25年3月28日判決、(5) 福岡高裁平成25年3月28日判決、(6) 東京高裁平成25年8月30日判決、(7) 東京高裁平成26年5月30日判決、(8) 福岡高裁平成26年11月7日判決が、これに当たる。

そして、これらの裁判例の共通点は、契約上、価格決定権が加盟店側にあり、 この価格決定権が侵害された場合には、本部に債務不履行ないし不法行為上の 責任が発生するとされている点である。

2 私見

まず1つ目の裁判例群であるが、「本件契約の解除ないし解約等の不利益な 取扱いをすることも検討する旨を示唆して、デイリー商品の見切り販売を強く 禁止する指導をした」ことが独禁法違反、すなわち、優越的地位の濫用になる のは当然であろう。これは、優越的地位にある本部が、従属的な地位にある加 盟店に対して不利益となる取扱いの検討を示唆しながら、要するに強迫まがい の行為をしながら、加盟店にとって不利益となるデイリー商品の見切り販売を 強く禁止する指導をしたということであるから、優越的地位の濫用になるのは 明白である。 2つ目の裁判例群については、1つ目の裁判例群とほぼ同様の規範が示されている。「見切り販売を行うことより加盟店契約の更新ができなくなるなどの不利益が生ずることを申し向けるなどして、見切り販売の取りやめを余儀なくさせていると評価できる場合は違法行為となる」という点については、優越的地位にある本部が、従属的な地位にある加盟店に対して不利益となる取扱いを示唆しながら、加盟店にとって不利益となる見切り販売を妨害したということであるから、優越的地位の濫用になるのは当然であるし、1つ目の裁判例群で示された規範と一致する²。

この見切り販売妨害の例として、東京地裁平成24年10月18日判決は、「見切り販売を行うことにより加盟契約上の不利益が生ずるなどと申し向けること」、「本部の経営指導に従うように恫喝」、「見切り販売は加盟契約上の違反行為であるなどと虚偽の事実を申し向けて見切り販売をすることが契約違反となるものであると誤導したりすること」の3点を例示している。福岡地裁平成25年3月28日判決は、「デイリー商品の値下げ販売を行うことにより加盟店契約上の不利益が生じるなどと述べること」、「見切り販売を推奨しないという本部の運営方針に従うことを執拗に求めること」、「見切り販売を推奨しないという本部の運営方針に従うように恫喝すること」、「加盟店オーナーが値下げ販売の以降を明確に示してその方法を教示するよう求めているにもかかわらず、これを教示することを拒絶すること」、「値下げ販売を行うことが加盟店契約上の違反行為であるなどと虚偽の事実を述べるなどして、加盟店オーナーをして値下げ販売を断念させ、又は、制限すること」を挙げている。

まとめると、独禁法違反となる本部の見切り販売妨害行為とは、「見切り販売を行うことにより加盟契約上の不利益が生ずるなどと申し向けること」、「本部の経営指導や運営方針に従うように恫喝あるいは執拗に求めること」、「加盟店オーナーが値下げ販売の以降を明確に示してその方法を教示するよう求めているにもかかわらず、これを教示することを拒絶すること」、「見切り販売は加盟契約上の違反行為であるなどと虚偽の事実を申し向けて見切り販売をするこ

とが契約違反となるものであると誤導したりすること」などが該当するとこれらの裁判例からは示されている³。

しかし、2 つ目の裁判例群からは、「見切り販売を勧めずに、できる限り推 奨価格を維持して販売することを助言・指導するにとどまる場合には、違法行 為とはならない。」という規範も示されている。これについては異論を唱えたい。。以下、詳述する。

3 本部に対して意見が言えないコンビニ加盟店

公正取引委員会「コンビニエンスストア本部と加盟店との取引等に関する実態調査報告書」(2020年9月)(以下、実態調査報告書とする)。では、「本部に対して自らの意見を言えるか」に問いに対する結果が記載されているが、この問いに対して、「どちらかといえば意見を言いにくい関係である」と答えた加盟店が9.8%、「意見を言いにくい関係である(本部の意向に従わざるを得ない)」と答えた加盟店が16.0%もいた。すなわち、否定的な回答が25.8%もあった「。

また、意見を言えない理由として、もっとも多かった回答が「自分の意見を言っても、本部の指示に従うまで何度も説得されるから(言っても意味がないと諦めている)」61.1%であるが、次に多い回答が「本部の意向に逆らうと契約更新等で不利益が生じるのではないかと思ったから」56.9%、三番目に多い回答が「意見を言ったところ、不利に取扱う可能性を示唆された経験があるから 44.3%である。

この結果からすれば、加盟店の多くが、本部による契約の更新拒絶等の不利益的扱いに怯えているために、本部に対して意見が言えないという実態があることは明らかである。

そして、本部による見切り販売の制限についても、同様である。契約の更新 拒絶等にコンビニ加盟店オーナーが怯えているからがゆえに、本部による見切 り販売の制限が起きてしまっているのである。 実態調査報告書によれば、見切り販売を制限された経験のある加盟店は「よくある」と「たまにある」を合わせると12.0%である。

見切り販売を制限された経験のあるコンビニ加盟店オーナーに、見切り販売をしなかった理由を尋ねたところ、「本部に逆らうと契約更新等で不利益が生じるのではないかと思ったから」と答えた加盟店は48.5%にもなり、回答の中で最も多い。

このような状況において、本部が「見切り販売を勧めずに、できる限り推奨価格を維持して販売することを助言・指導」したらどうなるのだろうか。上記の通り加盟店は、本部に逆らうことができないのである。従って、本部にとっては助言と指導かもしれないが、加盟店にとっては、事実上の強制でしかない。本部の店舗指導員から、一貫して推奨価格維持を助言・指導され続ければ、加盟店は、その旨の明確な言動がなくとも、値下げ販売は契約上禁じられている、または、値下げ販売をすれば相当な制裁を受けるとの誤解をしてしまいかねない危険がある。従って、本部の店舗指導員による見切り販売取りやめる方向での助言・指導は、この危険性を十分考慮しない助言・指導は、加盟店の価格決定権を害するものとの評価を免れ得ない。

4 裁判例の判旨への批判

しかしながら、裁判例はこのような判断をしていない。東京地裁平成24年10月18日判決では、本部の店舗指導員が「見切り販売はできません。」、「見切り販売は中止するよう求める」旨の発言をしているが、「継続した利益改善に過ぎず、一過性の利益追求に過ぎないことになる弊害がある」という見解を申し添えていたため、これは加盟店の見切り販売の弊害を避けるという本部の経営理念に基づいた経営指導であるとしている。具体的には、「本部が、顧客のニーズに合った商品、数量の需要予測を立てて精度の高い発注を実施していき、これを繰り返すことにより廃棄商品を減らしていくことが「本部のチェーンブランド」というのれんの価値を高め、加盟店もこれを享受することができ

るとの考えに基づき、各加盟店に対しては、単品管理の徹底を勧める一方で、 見切り販売を勧めない、できる限り推奨売価を維持して販売することを助言・ 指導することをも是認している」と判断し、「デイリー商品について、見切り 販売を推奨しないとする被告の経営方針も、一つの事業活動のスタイルとして、 これ自体を違法ということはできない。」とまで言っている。これでは、コン ビニでは見切り販売ができないと裁判所が認めてしまっているようなものである。。

福岡地裁平成25年3月28日判決では、「見切り販売は駄目だ」、「デイリー商品の値引き販売はおかしい」との店舗指導員の発言は助言・指導の範囲を超え加盟店の価格決定権を侵害していると認定されたが、その控訴審である福岡高裁平成26年11月7日判決では、「廃棄ロスチャージ問題を論じていた中でされたこと」や「廃棄ロスを減らす方向での助言を継続していた」ことから、加盟店の助言・指導を超えたものではないとして、加盟店の価格決定権を侵害するものではないと判断されている¹²。

廃棄口スを減らす助言等があったとしても、値下げ販売について「駄目だ」、「おかしい」と述べられれば値下げ販売は禁じられていると受け止めるのが自然であるし、その言動を受けた時点で値下げ販売の意図がなくとも、後に値下げ販売を行うことを抑止する要因として十分である¹³。したがって、このような本部の店舗指導員の言動は加盟店の価格決定権を侵害するものであると認定すべきである。

東京高裁平成 26 年 5 月 30 日判決では、「見切り販売を続けていたら悲しい結果になりますよ」との本部の店舗指導員の発言があった事案であるが、「悲しい結果」は多義的であり、契約解除を示唆する発言があっと認められる証拠はないと判断している。しかし、本部と加盟店のような取引上の優劣のある関係においては、劣位にある加盟店が「悲しい結果」をどのように解釈するのかが重要である。先に述べた通り、多くの加盟店が契約の更新拒絶などの契約の終了を恐れている。このような状況では、「悲しい結果」とは契約の終了を包

わせる脅迫まがいの行為である。少なくとも、加盟店にとっては「見切り販売の実施の可否につき、これをしてはならないとの強い心理的な強制」が働くと考えられる¹⁴。従って、このような言動は、本部による加盟店への価格決定権侵害に他ならない。

さらに、これらの裁判例は、売れ残った商品の廃棄ロスのほとんどは、加盟店負担となっている点にも留意しているとは言い難い。商品廃棄が出れば、加盟店は大きな損失を被る。このため、契約上、商品の販売価格の決定権は加盟店にある。そうであるならば、「できる限り推奨価格を維持して販売することを助言・指導」することは、加盟店の販売価格決定権を侵害し、不利益を被ることを強制することでしかない。

それにもかかわらず、これらの裁判例は、「見切り販売を勧めずに、できる限り推奨価格を維持して販売することを助言・指導」することを違法行為と認定していない¹⁶。これでは、あまりにも実態を無視した判断であると言わざるを得ない。

本部と加盟店との取引上の関係を鑑みれば、本部の指導に対して、反旗を翻し、実際に見切り販売を実施するのは難しく、今後の本部との悪影響を考え、 見切り販売を諦めてしまうという実態が存在する。本部の指導や助言であって も、本部の価格決定権を侵害する行為であるとすべきであるで。

第6章 セブン-イレブン東大阪南上小阪店事件の衝撃と行政の動き

第1節 はじめに

2019年2月に、日本のコンビニ業界を大きく揺るがす大事件が起きる。後に、東大阪の乱とも呼ばれるセブン-イレブン東大阪南上小阪店事件である。

この事件は、前年に妻を亡くし、人手不足に陥ったセブン-イレブン東大阪 南上小阪店オーナーの松本実敏氏が、セブン本部の許可を得ないまま、時短営 業を強行した事件である。 セブン-イレブンを含めたコンビニは年中無休・24 時間営業を基本としている。もちろん、本件店舗の契約においても、加盟店は原則として年中無休・24 時間営業をする義務を負っていた。それにもかかわらず、松本氏は午前6時から深夜午前1時までの19時間営業、すなわち、午前1時から午後6時まで店を閉めるという時短営業を強行したのである。

これに対して、セブン本部は松本氏に契約の解除と1700万円の違約金を請求した。しかし、このセブン本部の行為に対して、前年に妻を亡くし、人手不足に陥った松本氏に世論は同情的であった。この結果、マスコミは、連日、松本氏の事件とともにコンビニ問題を報道し、この事件以降、コンビニ加盟店オーナー達が如何に過酷な状況はもちろん、本稿で問題にしているコンビニ会計や本部による見切り販売の制限、食品ロスなどの様々なコンビニ問題が世に知られるようになった。

これに呼応するかのごとく、官公庁も動き始めた。経済産業省は、2019年6月に新たなコンビニのあり方検討会を発足し、2020年2月に「「新たなコンビニのあり方検討会」報告書~令和の時代におけるコンビニの革新に向けて~」(以下、検討会報告書とする)を公表した¹⁸。また、公正取引委員会(以下、公取委とする)は、2019年10月からコンビニ加盟店に書面調査、コンビニ本部にヒアリング調査を行う実態調査を開始し、2020年9月に「コンビニエンスストア本部と加盟店との取引等に関する実態調査報告書」を公表した¹⁹。以下、これらの報告書におけるコンビニ会計や本部による見切り販売の制限コンビニの食品ロス問題を中心に分析をする²⁰。

第2節 経済産業省「「新たなコンビニのあり方検討会」報告書~令和の時代 におけるコンビニの革新に向けて~」

1 検討会報告書の内容

検討会報告書において、本稿で議論しているコンビニ会計や本部による見切り販売の制限が言及されている点は、2点である。

一つ目は、検討会報告書では、「(1) 加盟店優先・オーナー重視という視点からのビジネスモデルの再構築」として、「「統一」からより「多様性」を重視するフランチャイズモデルへの転換」として、「加盟店が 24 時間営業、商品やサービスのラインナップ、賞味期限の迫った商品の取扱いなどを巡り、全国津々浦々、一律の対応をとることを見直し、加盟店やオーナーの実情に合わせた柔軟な経営を認めることは、オーナーの負担の軽減のみならず、多様化する消費者ニーズへの対応も可能とするという意味で、コンビニのビジネスモデルが時代に合わせて柔軟な形を取りながら持続的に発展していく上では、避けて通ることはできないのではないか。」と、賞味期限の迫った商品の取扱いについて、加盟店やオーナーの実情に合わせた柔軟な経営を認めることを求めている21。

二つ目は、このように検討会報告書は、本部、加盟店、消費者にとってのイ ンセンティブが適切に働くことで、食品廃棄の削減を実現する仕組みの構築を 求めている。検討会報告書は、「本部の加盟店支援の強化、フランチャイズ への加盟メリットの可視化」として、食品廃棄の削減といった社会的な要請へ の対応も重要である。これまで、食品廃棄の削減に向けては、食品の長鮮度化、 AIの導入による発注精度の向上などの取組が本部によりなされてきているが、 廃棄に係るリスクやコストの本部と加盟店の間での分担が適切になされなけれ ば、廃棄を減らすインセンティブが働かなくなるのではないかとの指摘が本検 討会でも見られたところであり、廃棄の取扱いについて現行の手法を見直すこ とも検討に値するのではないかと考えられる。」として、廃棄の取扱いについ て、手法を改めることを求めている。具体的には、「各店舗における見切り販 売など加盟店の積極的な創意工夫を促すことに本部が取り組むことも期待され る。本部、加盟店、消費者にとってのインセンティブが適切に働くことで、食 品廃棄の削減を実現する仕組みの構築が重要である。」として、加盟店にとっ ても廃棄を減らすインセンティブが働く手法を求めている。そして、コンビ 二各社本部、政府など関係者がそれぞれの立場で本報告書に示した提言を実現 することを期待するとした23。

以上の通り、検討会報告書は加盟店の負担を減らすことが、食品ロスの削減につながると考えていたことが分かる。賞味期限の迫った食品の取り扱いについて、加盟店やオーナーの実情に合わせた柔軟な経営を認めることが、オーナーの負担を軽減し、コンビニの持続的な発展へと繋がると結論づけているし、廃棄に係るリスクやコストの本部と加盟店の間での分担が適切になされなければ、廃棄を減らすインセンティブが働かなくなるという点を問題にして、現行の手法を見直し、食品廃棄の削減を実現する仕組みの構築を求めている。

このように、検討会報告書は、「コンビニ会計や見切り販売の制限などコンビニ加盟店が置かれている立場の弱さが原因となって、食品ロスの問題が生じている」との分析をしていると言っても過言ではない。

第3節 公正取引委員会「コンビニエンスストア本部と加盟店との取引等に関する実態調査報告書」(2020年)

1 はじめに

次に 2020 年の公取委による実態調査報告書について、分析をする。見切り 販売の制限に関しては、実態調査報告書は詳細に触れている。この結果につい ては、第1章や第4章で既に言及しているので、本節では、実態調査結果を受 けた公取委の対応について述べる (一部重複する部分がある)。

公取委は、実態調査報告書において、優越的地位の濫用について、本部に対する構造的な依存関係、取引先変更可能性の低さ、不当な要求を受け入れている理由から、優越的地位の濫用にあたる場合が多いと判断している。

まず、本部に対する構造的な依存関係について、コンビニ加盟店オーナーは、「集客に必要な商標を本部から借りている上、小売業を営むために必要な機能の大半を本部に依存しているほか、大多数のオーナーは店舗を本部に準備してもらっている状況が認められることから、本部との取引が無くなれば、コンビニ事業を継続することができないオーナーも多いと考えられる。」として、

本部に対する構造的な依存関係があると判断した。

取引先変更可能性の低さについては、「コンビニ業界では他の業態に比べて契約期間が長い傾向にあるほか、オーナーの大半は資金力の無い個人か中小企業であり、現在の経営状況等を考慮すると、様々な要求をされるなどして本部との取引に不満を感じても、解約金や別のチェーンに対する再度の加盟金を負担してまで取引先を変更する余裕がない場合も多いと考えられる。」として、取引先変更可能性は低いと判断した。

そして、加盟店が 不当な要求を受け入れている理由については、多くの項目で、「本部の意向に逆らうと契約更新等で不利益が生じるのではないかと思ったから」を選択した回答が多くなっており、オーナーが不当な要請だと考えても、本部から取引を切られることを恐れて受け入れざるを得なくなっている場合が多いことがうかがわれる。」と分析している。本部は契約の更新拒絶を自由にできるがゆえに、加盟店はこれに怯え、不利益を受け入れているという実態が明らかとなった。

フランチャイズ・ガイドライン 3 (1) の (注 3) では、「本部が取引上優越した地位にある場合」とは、「加盟者にとって本部との取引の継続が困難になることが事業経営上大きな支障を来すため、本部の要請が自己にとって著しく不利益なものであっても、これを受け入れざるを得ないような場合」をいうとしている。

そして、公取委は、上記 から の事実から、「優越的地位の有無は本部と 加盟者との取引関係を個別事案に即して判断するものであるが、今回の調査結果では、上記 から までのような状況がみられることを踏まえると、本部が 加盟者に対して優越的な地位にあると認められる場合は多いのではないかと考えられる。」との独禁法上の評価を示している。

以下、本稿が対象としているコンビニ会計と見切り販売の制限に関係する「仕入数量の強制 (無断発注の問題を含む)」と「見切り販売の制限」について、公取委の調査結果と評価を詳細に分析する。

2 仕入数量の強制 (無断発注の問題を含む)

2-1 調査結果

実態調査報告書によれば、仕入数量のアンケートの「本部から強く推奨され、意に反して仕入れている商品の有無」の質問に対して、51.1%のオーナーが「経験がある」と回答している。また、「店舗で取り扱うこと自体は賛成しているものの、本部から必要と考える数量の範囲を超えて仕入れるよう求められ、それに応じざるを得なくなった経験の有無」についても、47.5%のオーナーが「経験がある」と回答している。さらに、本部の「指導員に無断で発注された経験の有無」についても、仮発注状態の例を含めるとオーナーの44.6%が「経験がある」と回答している。また、オーナーからは、「不本意な仕入れを強制され、応じなければ契約更新できないと言われた」、「解約すると言われたので、過剰な商品の発注をせざるを得なかった」などの報告が多数寄せられた。

2-2 独占禁止法上・競争政策上の評価

公取委は、「フランチャイズ・ガイドライン 3 (1) ア (仕入数量の強制) のとおり、「本部が加盟者に対して、加盟者の販売する商品又は使用する原材料について、返品が認められないにもかかわらず、実際の販売に必要な範囲を超えて、本部が仕入数量を指示し、当該数量を仕入れることを余儀なくさせること。」は優越的地位の濫用として問題となり得る。」とした上で、次のように判断した。

公取委は、「今回の調査は、業界全体の取引実態を確認するためのものであり、個々の取引について詳細な事実関係まで把握しているわけではない。」としつつ、「この論点については多くのオーナーから強い懸念が示されるとともに、事実関係によっては独占禁止法上の問題が生じ得ることから、早期に改善する必要があることを踏まえ、直ちに点検及び改善等を求める」とした。

3 見切り販売の制限

3-1 調査結果

まず、公取委は、見切り販売の制限について 2009 年に排除措置命令が出された以降の状況を確認したとしている。そして、公取委は、「今回の調査では過去の事件で問題となったデイリー商品の状況を確認したところ、30.0%のオーナーが見切り販売を「行っている」又は「たまに行うことがある」と回答し、88.0%のオーナーが直近3年間に見切り販売を制限された経験が「ない」と回答した」との結果を公表しつつ、「一方、70.0%のオーナーが見切り販売を「行っていない」と回答している中、オーナーからは、指導員から「『見切り販売をしたら契約を更新しない・契約を解除する』と言われた」、「見切り販売は可能だが、かなり時間の掛かる方法のためほとんどの店舗が行えない状態」といった報告も寄せられている。」と分析した。

3-2 独占禁止法上・競争政策上の評価

公取委は、フランチャイズ・ガイドライン 3 (1) ア (見切り販売の制限) の通り、「本部が加盟者に対して、正当な理由がないのに、品質が急速に低下する商品等の見切り販売を制限し、売れ残りとして廃棄することを余儀なくさせることは優越的地位の濫用に該当し得るものである。」とした上で、「最近では時短営業に切り替える店舗も出てきているところ、そのような店舗においては、従来に増して見切り販売を行うニーズが高まると考えられることから、本部においては、このような問題が生じないよう特に留意する必要がある。」としている25。

そして、公取委は、見切り販売に関して、「見切り販売は可能だが、かなり時間のかかる方法のため、ほとんどの店舗が行えない状態」といったシステム上・手続上の問題点を指摘する報告が複数寄せられており、同様の意見は2001年の実態調査、2011年の実態調査においても寄せられている。」と述べ、「システム上の問題(手続の煩雑さといった問題を含む。)が事実上の見切り販

売の制限につながっているおそれがあることから、本部においては、システム 等の改善を図り、柔軟な売価変更を行いたいというオーナーの事業活動を制限 することにならないようにしていく必要がある。」と要請をしている²⁵。

4 いわゆる「コンビニ会計」の問題 (仕入数量の強制、見切り販売の制限との関連から)

公取委は、実態調査報告書で、コンビニ会計の問題についても言及している。 公取委は、コンビニチェーンで採用されているロイヤルティ算定式の中には、「実際に売れた商品の仕入原価を売上原価として計算した売上総利益×一定率」 というコンビニ会計を採用したものであるとしたうえで、「コンビニ会計の 「実際に売れた商品の仕入原価を売上原価として計算した売上総利益×一定率」 という算定式は、本部による仕入数量の強制や見切り販売の制限といった独占 禁止法違反行為が行われている場合には、加盟者は廃棄ロスをコントロールで きないのに、その負担を一方的に負わされてしまうおそれがある。」とした。 そして、公取委は、いわゆる「コンビニ会計は、このような性格を内包する算 定式であることから、これを採用するチェーンにおいては、廃棄ロスの増加に つながる仕入数量の強制や見切り販売の制限といった独占禁止法上の問題が生 じないよう特に留意する必要がある。」と述べた。

5 公正取引委員会の対応:本部に対する改善要請

公取委は、本部に対する改善要請と点検結果と改善内容の報告を求めている。 すなわち、各本部に対し、本部後とのアンケート結果を伝えるとともに、仕入 数量の強制をはじめとした独占禁止法上の問題となり得る点等を指摘し、本報 告書に基づき、直ちに自主的に点検及び改善を行い、点検結果と改善内容を公 正取引委員会に報告することを要請した。また、公取委は、点検結果と改善内 容については公表することが望ましい旨を伝えた。

第4節 2021年フランチャイズ・ガイドラインの改正

この実態調査報告書を受けて、公取委は、仕入数量の強制と見切り販売の制限に関して、フランチャイズ・ガイドラインを次のように改正した。

1 仕入数量の強制

実態調査報告書では、「指導員に無断で発注された経験の有無」について「経験がある」との回答が44.6%になった。この結果を受けて、3(1)ア(仕入数量の強制)に下線部が追記された²⁷。

本部が加盟者に対して、加盟者の販売する商品又は使用する原材料について、返品が認められないにもかかわらず、実際の販売に必要な範囲を超えて、本部が仕入数量を指示すること又は加盟者の意思に反して加盟者になり代わって加盟者名で仕入発注することにより、当該数量を仕入れることを余儀なくさせること。

2 見切り販売の制限

公取委は、実態調査から、「見切り販売は可能だが、かなり時間のかかる方法のためほとんどの店舗が行えない状態」といった報告が寄せられた」とし、システム上の問題(手続の煩雑さといった問題を含む。)が事実上の見切り販売の制限につながっているおそれがあるとした。そして、「本部においては、システム等の改善を図り、柔軟な売価変更を行いたいというオーナーの事業活動を制限することにならないようにしていく必要がある。」との実態調査の結果を受け、優越的地位の濫用の観点から、柔軟な売価変更が可能な仕組みの構築が望ましい旨の注記を新設した。具体的には、下記の注記である。

3 (1) ア (見切り販売の制限) (注8)

見切り販売を行うには、煩雑な手続を必要とすることによって加盟者が見切り販売を断念せざるを得なくなることのないよう、本部は、柔軟な売価変更が

可能な仕組みを構築するとともに、加盟者が実際に見切り販売を行うことができるよう、見切り販売を行うための手続を加盟者に十分説明することが望ましい。

3 セブン-イレブン本部による見切り販売システムの変更へ

このようにフランチャイズ・ガイドラインが改正され、また、実態調査報告書により「本部が柔軟な売価変更が可能な仕組みを構築すること」の要請が出たために、セブン-イレブン本部による見切り販売システムを変更することにしたのである。

第5節 本章のまとめ

以上、本章のまとめを述べる。

セブン-イレブン東大阪南上小阪店事件は、24 時間営業の是非が問題となった事件であるが、この事件をきっかけにした経産省「新たなコンビニのあり方検討会」や公取委による実態調査では、コンビニ会計や本部による見切り販売の制限、さらには食品ロスの問題についても議論されることになった。

まず経産省の検討会報告書では、以上の通り、検討会報告書は加盟店の負担 を減らす方向で、廃棄のリスクやコストの本部と加盟店との間での分担の見直 しをすることが、食品ロスの削減につながると考えていたことが分かる。

確かに検討会報告書では、コンビニ会計について直接には触れていないものの、廃棄リスクやコストを加盟店に負担させている現状についてはかなり強い問題意識を持っている。見切り販売の制限については、柔軟な経営を加盟店に認めることを要請していることからしても、本部による見切り販売の制限については否定的である。すなわち、これらの問題を解決しないと食品ロスは削減できないとしているのである。

公取委の実態調査報告書では、(第一章で述べた通り) 加盟店一店舗あたり 毎年 468 万円の食品ロス (廃棄ロス) を出しているという実態を明らかにした。 そして、公取委は、「(コンビニ会計では)本部による仕入数量の強制や見切り販売の制限といった独占禁止法違反行為が行われている場合には、加盟者は廃棄口スをコントロールできないのに、その負担を一方的に負わされてしまうおそれがある。」とし、「(コンビニ会計を)採用するチェーンにおいては、廃棄口スの増加につながる仕入数量の強制や見切り販売の制限といった独占禁止法上の問題が生じないよう特に留意する必要がある。」と述べている。すなわち、公取委は、仕入数量の強制や見切り販売の制限という問題の原因がコンビニ会計にあるとの認識を持っている。この上で、公取委はフランチャイズ・ガイドラインを改正し、仕入数量の強制や見切り販売の制限に関する規制を強化したと考えることができる。

第7章 結びにかえて

第1節 本稿のまとめ

第1章で述べたとおり、コンビニでは、日々多くの食品が廃棄されている。この大量の食品廃棄が起きている原因は、コンビニ会計である。コンビニ会計は、本部が廃棄口スを負担しないことになっている²⁸。このため、廃棄口スを恐れない本部による仕入数量の強制や見切り販売の制限という優越的地位の濫用に繋がる場合があることは、公取委による「コンビニエンスストア本部と加盟店との取引等に関する実態調査について」(2020年9月)においても明らかになった。

そして、このコンビニ会計に疑問を持つ加盟店が行なった訴訟が、第2章で分析をしたロスチャージ訴訟である。最高裁は、廃棄ロスにもチャージがかかっていることが認めたが、第3章で分析した通り、廃棄ロスにチャージがかかっているかどうかは諸説分かれている。

第1章で示したとおりコンビニ会計では、加盟店が見切り販売を行うと、加 盟店の収益は劇的に改善する一方で、本部の収益は減る。このため、長い間、 本部は見切り販売を禁止ないし制限してきた。しかし、この流れを変える事件が起きた。それが、第4章で分析をした公正取引委員会によるセブン・イレブン本部に対する排除措置命令である。これは、見切り販売の制限を行なっていたセブン・イレブン本部に対して、これが優越的地位の濫用に当たるため、見切り販売の制限を行わないことを、公正取引委員会が求めた事件である。この事件の影響は大きく、第5章で示した通り多くの裁判が加盟店によって起こされることになる。

そして、第6章で示した通り、セブン-イレブン東大阪南上小阪店事件をきっかけにした経産省「新たなコンビニのあり方検討会」や公取委によって、コンビニ会計や本部による見切り販売の制限、さらには食品ロスの問題についても議論されることになった。

経産省の検討会報告書は加盟店の負担を減らす方向で、廃棄のリスクやコストの本部と加盟店との間での分担の見直しをすること、廃棄リスクやコストを加盟店に負担させていることへ問題意識を示していること、見切り販売など柔軟な経営を加盟店に認めることを要請し、これらを通じて食品ロスの削減をしようとしている。

公取委の実態調査報告書では、(第一章で述べた通り) 加盟店一店舗あたり 毎年 468 万円の食品ロス (廃棄ロス) を出しているという実態を明らかにした うえで、仕入数量の強制や見切り販売の制限という問題の原因がコンビニ会計 にあるとの認識を持ってフランチャイズ・ガイドラインを改正し、仕入数量の 強制や見切り販売の制限に関する規制を強化した。

第2節 コンビニで食品ロスを減らすために

以上、本稿で検討した通り、このコンビニ会計が原因で、本部による見切り 販売の制限、さらには仕入数量の強制という優越的地位が問題となる事件が起 きている。やはり、コンビニで食品ロスを減らすためには、廃棄リスクやコス トを加盟店に負担させているコンビニ会計は見直されるべきである。

コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再考

見切り販売の制限については、セブン本部に対する排除措置命令が出されており、これ以降多数の裁判例が出されているが、「加盟店への本件運営方針に基づく助言・指導の範囲にとどまるかぎりは価格決定権の侵害ということはできない」との判断が示されており、本部による契約の更新拒絶に怯える加盟店は本部に「ものを言う」ことは非常に難しい状況である。

確かに公正取引委員会は食品ロスにつながる見切り販売の制限や仕入数量の強制などに値して規制を強化しており、加盟店の判断によって見切り販売はできるようになった。しかし、このコンビニにおける食品ロス問題の核心部分はコンビニ会計である。加盟店一店舗あたり毎年468万円の食品ロス(廃棄ロス)を出している原因はコンビニ会計なのである。

したがって、コンビニ会計にメスが入らなければ、コンビニで食品ロスは削減されないであろう。

注

- 1 高田教授は、加盟店の価格決定権は本部と加盟店の契約から導かれる点を重視すべきであるとしている。高田教授は、加盟店の価格決定権は、加盟店の独立性の現れであるから、独占禁止法上の制度の内容やその解釈に関わらずに認められるべきであると主張する。高田淳「現実類型としてのフランチャイズ契約 値引き販売制限問題をめぐる裁判例に即して 」法学新報 123 巻 5=6 号 494 頁以下 (2016 年 11 月)。
- 2 高田教授は、加盟店の価格決定権は本部と加盟店の契約から導かれる点を重視すべきであるとしている。高田教授は、加盟店の価格決定権は、加盟店の独立性の現れであるから、独占禁止法上の制度の内容やその解釈に関わらずに認められるべきであると主張する。高田淳・前掲注 1、494 頁以下。
- 3 高田淳・前掲注 1、495 頁以下。
- 4 高田教授は、見切り販売を推奨しないこと、見切り販売を取り止める方向での助言指導が原則として許される前提として、「裁判例は、値下げ販売・見切り販売を推奨せず、推奨売価による販売を可及的に維持したいという方針の目的が、発注精度の向上による機会ロス・廃棄ロスの低減、価格不統一による顧客の不信感の招来、それによるチェーンののれん価格自体の低下、加盟店の利益の低下を防止する点にあるという本部の主張を基本的に尊重している。」ことがあるとしている。高田淳・前掲注 1、488 頁以下。

- 5 高田教授は、実際の裁判例では、可及的推奨価格維持の指導・助言自体は適法であることを前提に、その実際の判断の際、値下げ販売に関して「出来ません」「ダメです」との発言をすることや、やめるよう説得すること、値下げ販売は適当でないとの考え方を説明することも許容されていると分析している。高田淳・前掲注 1、496 頁以下。
- 6 https://www.jftc.go.jp/houdou/pressrelease/2020/sep/kitori0902/200902_02.pdf accessed on 2021.10.20.
- 7 公正取引委員会「コンビニエンスストア本部と加盟店との取引等に関する実態調査報告書」(2020年9月)120頁。その他、拙稿「本部による恣意的なフランチャイズ契約の解消や更新拒絶に対する制限-誠実義務と正当事由の検討-」愛知大学法経論集227号57頁以下(2021年);拙稿「フランチャイズ契約における差別的取扱いの禁止法理」愛知大学法経論集228号58頁以下(2021年)も参照。
- 8 セブン-イレブン本部による見切り販売の制限に対して、公取委は排除措置命令を出していることからも明らかである通り、本部による見切り販売の制限はあってはならないことである。従って、ゼロが当然であるのに、12.0%もあることは異常である。
- 9 高田教授は、裁判例では、本部の店舗指導員の言動について一部だけを取り上げて評価 するのではなく、その全体的な内容や言動が行われた経緯についても総合的な考慮をおこ なっているとしている。高田淳・前掲注 1、496 頁以下。
- 10 しかし、本部が値下げ販売・見切り販売を推奨せず、推奨売価による販売を可及的に維持したいという本部の方針の目的は、単品管理の徹底を通じた発注精度の向上など合理的理由に基づくものであり、したがって、見切り販売を推奨しないこと、見切り販売を取りやめる方向での助言・指導は、原則として、許されるが、加盟店の意思に反して値引き販売を禁止することは許されないとしている。高田淳・前掲注 1、498 頁以下。
- 11 なお、本判決では、「値引き販売をするか否かの決定権限が加盟店にある」加盟店が認識していたため、本部による加盟店への価格決定権侵害をみとめていない。
- 12 なお、高田教授は、本件は地裁と高裁とも原告の価格決定権が認められている。これは、本部によって見切り販売が契約違反に当たるとの誤導があったためであり、値下げ販売ができない理由について、加盟店の利益にならないことなどの補足説明が一切なかったためであるとの分析をされている。高田淳・前掲注1、515 頁以下。
- 13 高田淳・前掲注 1、516 頁以下。
- 14 高田淳・前掲注 1、520 頁以下。
- 15 矢島秀和「コンビニエンス・ストアのフランチャイズ契約において本部が加盟店の価格 決定権を侵害したとして損害賠償責任が認められた事例 (セブン-イレブン・ジャパン価 格決定権侵害事件)」沖縄大学法経学部紀要第28号93頁以下(2018年)。矢島教授は、 本部と加盟店との取引上の関係を鑑みれば、本部の指導に対して反旗を翻して見切り販売 を実施するのは難しく、今後との本部との悪影響を考え、見切り販売を諦めてしまうとの 分析を示している。
- 16 「裁判例は、一般に、値下げ販売・見切り販売を推奨せず、推奨売価による販売を可及 的に維持したいというフランチャイザーの方針を基本的に尊重し、この評価に基づいて、 見切りを行わないことを推奨し、推奨価格での販売を指導・助言することについても、そ れ自体は違法でないとの明確な帰結を導き、これらの判断について、契約条項を根拠にし

コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再考

た基礎づけを行なっている。」との分析に立ち、このような裁判例を支持している。その理由として、高田教授は、「チェーンの根幹に関わる事項に関してはフランチャイザーの方針は尊重されるべきであるという見地から、フランチャイザーの価格決定権を侵害するに至らない範囲において、推奨価格を実施した方がよい、値引き販売は中止した方が良いという趣旨のフランチャイザーの指導は許されると解する。単品管理の徹底を通じて発注精度を高めたいということや価格不統一による顧客の不信感を防止したいというフランチャイザーの方針は、コンビニエンスストアチェーンの運営における根幹の方向を決めるものであり、チェーンの運営の根幹に関わる方針は、チェーン全体を統括しそれを発展させる権利を有し義務を負うフランチャイザーが決することができるとすることができるとすることが努当であると考えられるからである。そのためには、フランチャイザーには、値下げ販売が将来的にはフランチャイジーやチェーン全体の利益にならないことを述べて、推奨価格の実施を勧奨し値引き販売の中止を説得することが許されなければならない。そうでなければ、フランチャイザーは、自らの方針に基づいて、チェーン全体を統括しそれを維持発展させるための施策を実施することができないからである。」と述べている。高田淳・前掲注 1、492 頁以下。

- 17 矢島秀和・前掲注 15、92 頁以下も参照。
- 18 経済産業省「「新たなコンビニのあり方検討会」報告書~令和の時代におけるコンビニの革新に向けて~」
 - https://www.meti.go.jp/shingikai/mono_info_service/new_cvs/pdf/20200210 _report_00.pdf> accessed on 2021.10.21.
- 19 公正取引委員会「コンピニエンスストア本部と加盟店との取引等に関する実態調査報告書」 https://www.jftc.go.jp/houdou/pressrelease/2020/sep/kitori0902/200902_02.pdf accessed on 2021.10.21.
- 20 拙著『コンビニの闇』137 頁以下 (ワニブックス、2020年) も参照。
- 21 検討会報告書・前掲注 18、4頁。
- 22 検討会報告書・前掲注 18、7頁。
- 23 検討会報告書・前掲注 18、14 頁。
- 24 実態調査報告書・前掲注 19、204 頁以下。
- 25 実態調査報告書・前掲注 19、205 頁以下。
- 26 実態調査報告書・前掲注 19、205 頁以下。
- 27 「フランチャイズ・ガイドラインの改正の概要」
 - <https://www.jftc.go.jp/houdou/pressrelease/2021/apr/kitori/06sankouzentai.pdf>accessed on 2021.10.24.参照。
- 28 現在では、コンビニ大手3社は、廃棄ロスの一部を負担している。「廃棄ロス助成金を新設した新FCパッケージの狙い」月刊コンビニ2016年9月号82頁以下。その他、拙稿「コンビニフランチャイズ本部による廃棄ロス助成金制度の批判的検討-食品廃棄ロスを減らし、コンビニ加盟店の収益をあげるために」経営総合科学109号23頁以下(2018年)参照。

[論 説]

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

水 野 孝 彦

はじめに

米国基準 (U.S.GAAP) では、連結財務諸表の注記で、子会社に対する親会社持分が変動することから生じる親会社に帰属する資本への影響を開示することが求められている (FASB [2021])。米国財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board: FASB) の「会計基準のコード化体系 (Accounting Standards Codification 以下、「ASC」という。)」Topic 810「連結 (Consolidation)」に置かれている 50-1A (d) 項がそれである (以下、「ASC 810-10-50-1A (d) 項」という。)。

同項によれば、1つ以上の完全所有ではない子会社を有する親会社は、「連結財務諸表の注記で、子会社に対する親会社持分の変動が親会社に帰属する資本に及ぼす影響を示した別個の明細表(separate schedule)」を開示しなければならないとされている。ここでいう別個の明細表とは、次頁のようなものである(ASC 810-10-55-4M 項)」。

他方、ASC 810-10-45-23 項では、「親会社が子会社に対する支配財務持分を 継続して保有している間に生じた親会社持分の変動は資本取引 (所有者として の立場で行動している所有者による出資および所有者への分配) として会計処 理されなければならない。」とされ、親会社の持分変動から生じた差額は親会

ABC 社 連結財務諸表の注記

12月31日で終了する年度のABC社に帰属する当期純利益 および非支配持分からの(への)持分移動額

この明細表は子会社に対する ABC 社の持分変動が ABC 社の資本に及ぼす影響を開示することを目的としている。

	<u>20X3年</u>	20X2年	<u>20X1年</u>
ABC 社の株主に帰属する当期純利益	\$ 37,500	\$ 22,000	\$ 30,000
非支配持分からの (への) 持分移動額			
子会社 A の普通株式 2,000 株の売却に伴う ABC 社払込資本の増加	-	10,000	_
子会社 A の普通株式 1,000 株の購入に伴う			
ABC 社払込資本の減少	(8,000)		
非支配持分からの (への) 正味の持分移動額	(8,000)	10,000	
ABC 社の株主に帰属する当期純利益に非支配持 分からの(への)持分移動額を合算した変更後			
の金額	\$ 29,500	\$ 32,000	\$ 30,000

社に帰属する資本剰余金 (additional paid-in capital) として処理することが 求められている。

子会社に対する親会社持分の変動は、たとえば、親会社による子会社非支配株主からの子会社株式の追加取得、親会社による子会社株式の子会社非支配株主への売却、子会社による自社株式の取得、子会社による新株の発行などによって生じるが、これらの取引が親会社に帰属する資本に及ぼす影響は、具体的には親会社に帰属する資本剰余金として処理され、通常は連結資本変動計算書の本体で、一会計期間における親会社に帰属する資本の当期変動額の1つとして表示される。

しかし、ASC 810-10-50-1A (d) 項は、これに加えて、連結財務諸表の注記において、親会社持分の変動から生じる親会社の資本への影響を別個の明細表で開示しなければならないとしている。ここで、実際の例を1つ紹介することにしよう。

子会社に対する当社持分の変動

以下の表は、非支配持分との取引による子会社に対する持分の変動から生じた当社 株主資本への影響額を示したものである。

12月	31 日で終了	する年度
	2010年	2009年
	(単位:百	万ドル)
Morgan Stanley 社に帰属する当期純利益・・・・・・・	\$4,703	\$1,346
非支配持分からの持分移動額		
MSSB との関連から生じた払込資本の増加・・・・・・		1,711
MUFG との取引との関連から生じた払込資本の増加・・・	731	
非支配持分から正味の持分移動額	731	_1,711
Morgan Stanley 社に帰属する当期純利益に非支配持分からの		
移動額を合算した変更後の金額・・・・・・・・・・	\$5,434	\$3,057

出典: Morgan Stanley [2010], p.216.

上記は、Morgan Stanley 社が証券取引員会(SEC)に提出した 2010 年 12 月 31 日に終了する年度の様式 10-K から連結財務諸表の注記を一部抜粋したものである。この表を見て分かるとおり、Morgan Stanley 社に帰属する当期純利益に非支配持分からの正味の持分移動額(Net transfers from noncontrolling interests)が加算調整されている。この部分が、ASC 810-10-50-1A(d)項にいう「子会社に対する親会社持分の変動が親会社に帰属する資本に及ぼす影響」に相当する。他方、この明細表に加えて、同社の連結総資本変動計算書では、2009 年 12 月期に MSSB(Morgan Stanley Smith Barney)との取引により発生した利得 1,711 百万ドルと、2010 年 12 月期に MUFG(株式会社三菱 UFJ フィナンシャル・グループ)との取引により発生した利得 731 百万ドルが払込資本(Paid-in Capital)の増加として記載されている。

このように ASC 810-10-50-1A (d) 項の規定は、連結資本変動計算書の本体で親会社に帰属する資本の当期変動額として記載された資本剰余金を、連結財

務諸表の注記のなかの別個の明細表においても、子会社に対する親会社持分の 変動が親会社に帰属する資本に及ぼす影響として開示することを求めている。

しかしながら、連結財務諸表の注記のなかの明細表であるにせよ、どのような理由から親会社の株主に帰属する当期純利益に親会社持分の変動差額(資本剰余金)を加えた情報の開示が追加的に求められているのであろうか。本稿では、FASB の公開議事録を基にして、この追加明細表(additional schedule)の開示規定に関する議論の経緯を整理し、その規定の意義を考察することを目的としている。

なお、この開示の規定に関する議論の過程では、並行して、このように当期 純利益に親会社持分の変動差額(資本剰余金)を加えた金額を分子として計算 される追加的 1 株当たり指標(additional per-share metric)の開示を要求す べきかどうかの議論も行われた。追加的な 1 株当たり指標の開示の規定は、最 終的に採用されることはなかったが、これに関する議論についても併せて考察 することにしたい。

1. 追加明細表の開示および追加的 1 株当たり指標の開示に関する議論の経緯

2002 年 4 月から国際会計基準審議会 (IASB) と共同で進めた企業結合プロジェクト (第 2 フェーズ) において、FASB が追加明細表を連結財務諸表の注記に開示することを決定したのは、2003 年 8 月 27 日の会議であった (FASB [2003c])。この会議では、当該明細表の開示および 1 株当たり利益 (earnings per share、以下「EPS」という。) の表示が必要となる企業に対して、非支配株主との資本取引の影響を計算に含めた追加的 1 株当たり指標を明細表で開示することも決定された (Ibid.)。

FASB が追加明細表および追加的 1 株当たり指標の開示が必要であると判断するに至った背景は、FASB のそれ以前の決定が関係している。FASB は、

2002年10月30日の会議で、子会社非支配持分を連結上の資本として識別することを決定し(FASB [2002a], p.4)、さらに2002年12月4日の会議で、親会社が子会社を支配している間の、連結グループ内の会社の株式取引によって行われる子会社に対する持分の増加または減少は、連結財務諸表上の資本取引(所有者による出資および所有者への分配)(capital transactions (investments by owners and distributions to owners) in the consolidated financial statements)によるものとすることを決定した(FASB [2002b], p.2)。

この結果、親会社が子会社を支配している間の親会社(支配持分)と子会社 非支配株主との間の株式取引から一切の損益が計上されることはなくなった。 すなわち、親会社が非支配株主から買い取った投資に対する支払額(または、非支配株主へ売却された投資に対する受取額)が購入(または、売却)された 所有持分の簿価を上回る(または、下回る)場合には、その差額はプレミアム またはディスカウントとして直接、資本(払込資本)に認識されるべきである とされた(Ibid.)。

FASB は、支配獲得後の所有持分の増加または減少に関する取引を「持分移動 ("transfers to/from")」と呼び、支配持分と非支配持分との間の持分移動から生じる影響を財務諸表にどのように表示することが適当であるかについて関心を強めた(Ibid., p.4)。この持分移動の表示に関する具体的な検討は、2002 年 12 月 11 日の会議から開始された。

(1) 2002年12月11日会議

この会議では、連結損益計算書の本体で、連結当期純利益の表示に加えて、支配持分に帰属する当期純利益と非支配持分に帰属する当期純利益の両方を表示すべきであること、また、支配持分に帰属する当期純利益を算定するためには、非支配持分に帰属する当期純利益を連結当期純利益からの控除項目として表示すべきであることなどが決定された(FASB [2002c], p.2)。

支配持分に帰属する当期純利益を非支配持分に帰属する当期純利益から区分

して表示することは、支配持分に関心がある連結財務諸表利用者にとって有用な情報であるとされた。しかしながら、支配持分と非支配持分との間で持分移動がある場合に、支配持分に及ぼす影響を連結財務諸表にどのように表示すべきかが議論となった。この問題については、ある一人の理事から下記のような連結損益計算書の表示が提案された。

非支配持分の取得がある場合の連結損益計算書

		\$ XXX
売上原価	(XX)	
		XXX
販売費及び一般管理費		XX
支払利息	X	
税引前当期純利益		XXX
法人税費用	XX	
連結当期純利益		XX
非支配持分に帰属する当期純利益		(X)_
支配持分に帰属する当期純利益	XX	
支配持分への (からの) 非支配持分の移動		_(X)_
事業活動から生じた支配持分の純資産に係る		
変動および非支配持分への (からの) 移動	\$ XX	

出典: FASB [2002c], p.12.

この表示は、当時の FASB 理事の E. W. Trott 氏³より提案されたものであるが、彼は非支配持分からの (または、非支配持分への) 子会社株式の取得(または、一部売却) に関する資本取引の影響を連結損益計算書の本体において支配持分に帰属する当期純利益に加味する表示方法を提案した。Trott 氏は、連結損益計算書の本体で経営成績に加えて持分移動を追記することにより、各理事の異なる会計観をつなぐ橋渡し的役割を期待した (FASB [2002c], p.4)。この提案に対しては、親会社説と経済的単一体説の財務諸表の表示に関する格好な折衷案であるとして肯定的意見を示す者もいたが、一方で、資本の項目

(所有者との取引) を損益計算書に記載すること自体に懸念を示す者もいた。

また、他の種類の株式の移動や他の種類の資本取引についても損益計算書本体で表示することが可能なのかという疑問の声が上がった (FASB [2002c], p.4)。 非支配持分からの子会社株式の取得 (または、非支配持分への子会社株式の一部売却) に関する資本取引は、通常、連結資本変動計算書に表示されるが、これを連結損益計算書の本体にも表示するという Trott 氏の提案を受けて、FASB スタッフは検討を重ねることになった。

(2) 2003年2月5日 会議

前年 12 月 11 日の会議で、連結損益計算書の本体で非支配持分に帰属する当期純利益を表示することが暫定的に決定されていたが、この会議では、連結損益計算書における非支配持分の表示が EPS の目的に影響するかどうかが議論された。

EPS 指標の目的は、親会社の普通株主に利用される 1 株当たり利益を計算することであり、この目的において連結損益計算書上の非支配持分の表示が影響することはないという暫定的決定が確認された (FASB [2003a], p.2)。

しかしながら、Trott 氏はこれに同意しなかった。彼は、連結損益計算書は 主として親会社の投資家および債権者の判断に資するものであり、連結財務諸 表のすべての利用者は、部分所有子会社の非支配持分への(または、非支配持 分からの)持分移動の影響を反映した損益計算書の情報から便益を得る。した がって、こうした持分移動を反映することは、EPS 指標の目的に影響し、期 間損益に制約されない別の指標がおそらく必要となると主張した(FASB [2003a], p.3)。

この主張を踏まえ、親会社が支配持分を増加または減少させた場合の資本取引により生じた資本剰余金を、EPS計算の分子に含めるべきであるかどうかを検討することとなった。

また、Trott 氏は、連結損益計算書の表示について経済的単一体の視点 (economic unit perspective) による表示に続き、 支配持分の視点

(controlling interest perspective) による表示を設ける二層的な表示方法を提案した。また、氏は、非支配持分が存在している場合に、親会社の普通株主にとって利用可能な資本の額に一期間の資本の変動による影響を含めた追加的1株当たり指標の表示も提案した。これら Trott 氏の提案を受けて、いま1つ財務に関する計算書 (another financial statement) の導入が必要となるのか、あるいは追加的な注記での開示 (additional note disclosure) が必要となるのかなどについて FASB スタッフは検討することとなった (FASB [2003a], p.4)。

(3) 2003年8月12日会議

この日、FASBでは、企業結合に関する財務諸表利用者グループとの会議 (FASB Meeting with Users of Financial Statements on Business Combinations) が開催された。会議では、 少数株主持分 (非支配持分) の会計処理、表示、開示および 企業結合の開示に関する問題が取扱われた。会議は教育目的にとどまり、新たな決定が行われることはなかった。

FASBからは、 について、従前の連結実務は主として親会社説 (parent company concept) に由来するものであるのに対して、FASBはこれまで経済的単一体説 (economic unit concept) による少数株主持分の会計処理と表示の採用を提案してきたこと、支配株主と子会社少数株主は連結エンティティの資本主集団の一部であり、連結貸借対照表上、少数株主持分を資本の別個の要素として表示することが暫定的に決定されていること、支配の変更を伴わない連結エンティティと非支配株主との取引は資本取引とみなされること、経済的単一体説では、100%未満の支配持分の所有であっても、取得された資産(のれんを含む) および引き受けた負債の 100%が支配獲得日の公正価値で評価されることなどについて説明がなされた (FASB [2003b], pp.2-3)。

財務諸表利用者からは、こうした非支配持分の会計処理とその基礎にある経済的単一体説に対して大方の支持が得られた (Ibid., p.3) 。また、財務諸表利

用者からは、支配の変更を伴わない場合の少数株主との取引を資本取引とすることや、支配獲得前の投資を支配獲得日の公正価値で再評価したり、子会社に対する残存投資を処分する際に再評価することは、従前の連結実務からの著しい変更であるが、関連の金額が財務諸表または注記で明瞭に開示される限り、大きな懸念は生じないとの見方が示された(Ibid., pp.3-4)。

FASB 理事からは、支配持分所有者と少数持分所有者との間の富の移転 (wealth transfers)⁵ の詳細を示した明細表を、別個の計算書または脚注開示として追加することが提案された。また、当該明細表には富の移転による影響額を含む1株当たりデータ (指標) を提供することが提案されていた。以下は、プレ会議資料 (Attachment B) に記載されていた内容の一部である。

経済的単一体の表示は、支配株主持分に係る連結当期純利益および包括利益を報告する現行の親会社の観点に立つ財務諸表とは異なっている。審議会は、経済的単一体報告モデルと親会社報告モデルの両方に基づいて最善の情報を提供する表示を検討している。

経済的単一体の観点に立つ財務諸表の表示の利点を実現するとともに、連結エンティティに対する支配株主の持分を評価するに足る十分な情報を提供するために、あるボードメンバーは、表示のあり方について以下の提案を行った。

- 1.「連結当期純利益」として損益計算書に報告されるのは、連結グループにとっての当期純利益とする。これは、連結貸借対照表に表示される経済的単一体説との一貫性を図ったものである。
- 2. 損益計算書の本体で、「連結当期純利益」の下に、「継続事業による連結利益」、「非継続事業」、「支配持分に帰属する当期純利益」を表示するように要求する。
- 3. 損益計算書の本体または注記で、損益計算書上の支配持分に関する金額と、 普通株式の支配持分に係る金額と親会社と少数株主との間における持分移動に 関する情報を関連づけるための明細表または計算書を要求する。
- 4.1株当たりに関する情報開示は、上記3のデータと同じ場所で示すことにする。「1株当たり」の情報開示には、持分移動が含まれるため1株当たりの「利益」とは呼ばないこととする。

出典: FASB [2003c], pp.38-39.

上記の提案と併せて、支配獲得後の親会社持分の変動をもたらす2つのケース、すなわち(a)親会社による子会社少数株主持分の取得と(b)支配の喪失に至らない親会社による子会社株式の一部売却を扱った[設例]が設けられている(Ibid., pp.24-42)。この[設例]は、これら2つのケースについて、親会社説に由来する当時の連結実務における会計処理と経済的単一体説による暫定的な改訂案における会計処理とを対比させながら説明している。以下では、それぞれの会計処理の理論的な面について概説することにしたい。

当時の連結実務における会計処理

従来アメリカでは、連結実務は親会社説を基調に行われてきた。親会社説では、親会社の所有者だけが連結エンティティの持分所有者であるとみなされる。他方、少数株主持分は連結エンティティの所有持分とはみなされない。それゆえに、子会社とその子会社の少数株主との間の取引であっても、連結エンティティと所有者ではない外部者 (nonowner outsiders) との取引として会計処理される。上記 (a) については、当時、財務会計基準書第141号においてパーチェス法が適用されていた (FASB [2001], para.14) 。他方で、(b) については、子会社株式の売却に関する会計処理の規定が存在しなかったが、一般には連結グループ外部の第三者への資産の売却とみなされ、連結損益計算書において利得または損失を認識する損益取引として処理されていた。

暫定的な改訂案における会計処理

経済的単一体説では、支配持分と子会社非支配持分は共に連結エンティティの資本主 (所有者) 集団の一部であるとみなされることになる。したがって、連結財務諸表では、親会社またはその子会社のいずれかと子会社株主との取引は、親会社とその所有者たる株主との取引と同じく、連結エンティティとその所有者との取引と考えることになる。すなわち、経済的単一体説では、上記(a) と (b) のいずれの場合も、連結エンティティとその所有者との取引と考

える。

FASB は、経済的単一体説のこのような基本的な考え方を 1991 年 FASB 公表の討議資料「連結方針と手続」(Discussion Memorandum, Consolidation Policy and Procedures 以下「1991 年討議資料」という。)から援用し、改訂案の理論的根拠としている。1991 年討議資料によれば、「経済的単一体説のもとでは、親会社の子会社に対する比例的持分の増加または減少は、所有者による出資または所有者への分配(investments by or distributions to owners)・すなわち、「自己株式」の取得(reacquisitions of "treasury stock")として、あるいは未発行株式の発行(issues of previously unissued stock)または自己株式の再発行(reissue of treasury stock)として会計処理される。」(FASB [1991], para.259) プとしている。

[設例] の内容は、本稿の注で解説を行っているので。、以下では [設例] が上記 (a) と (b) について、当時の連結実務における会計処理と暫定的な改訂案における会計処理を比較して示した、連結損益計算書の表示 (Exhibit 9)、これに関連する追加明細表 (Exhibit 9.1)、連結資本変動計算書 (Exhibit 10)を示すことにする。

[設例] の具体的内容は本稿の注を参照されたいが、改訂案の場合、親会社が行った子会社少数株主との取引は資本取引として処理され、一切の損益は認識されることがない。すなわち、親会社による子会社株式の追加取得は、子会社少数株主持分から親会社への持分移動として、他方、支配の喪失に至らない親会社による子会社株式の一部売却は、親会社から子会社少数株主持分への持分移動として処理される。[設例] においては、これらの取引の結果が、追加明細表 (Exhibit 9.1) および連結資本変動計算書 (Exhibit 10) の双方の改訂案に記載されていることを確認することができる。

追加明細表 (Exhibit 9.1) の1行目には、連結損益計算書 (Exhibit 9) の末尾に記載された支配持分に帰属する金額のうち継続事業による連結利益

(Exhibit 9) 連結損益計算書 (consolidated statement of income) 2004 年 12 月 31 日で終了する年度

	改訂案	連結実務
収 益	\$ 87.000	\$ 87,000
費 用	50,700	50,680
子会社投資に係る売却益		467
税引前継続事業による利益	36,300	36,787
法人所得税	12,400	12,410
少数株主損益控除前利益	23,900	24,377
少数株主損益		500
継続事業による利益	23,900	23,877
非継続事業 (税引後)	6,200	6,200
連結純利益	\$ 17,700	\$ 17,677
少数株主持分に帰属する金額 連結純利益	\$ 490	
支配持分に帰属する金額: 継続事業による連結利益 非継続事業 連結純利益	\$ 23,410 (6,200) \$ 17,210	

(Exhibit 9.1) 普通株式の支配持分に帰属する当期純利益、 少数株主持分からの(への)持分移動額ならびに1株当たりデータ

	改訂案	連結実務
継続事業による利益	\$ 23,410	
優先株式に係る配当	(1,000)	
普通株式に帰属する継続事業による利益	22,410	
非継続事業	(6,200)	
普通株式に帰属する当期純利益	16,210	
少数株主持分からの (への) 持分移動額		
少数株主持分を取得するために支払われたプレミアム	(260)	
支配持分の売却により受け取ったプレミアム	493	
正味の持分移動額	233	
持分の移動を反映した後の当期純利益	\$ 16,443	

普通株式1株当たりの支配持分に関するデータ:		
継続事業による利益	\$ 4.48	\$ 4.58
非継続事業	(1.24)	(1.24)
純利益	3.24	\$ 3.34
正味の持分移動額	0.05	
	\$ 3.29	

出典: FASB [2003b], p.40.

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

(Exhibit 10) 連結資本変動計算書 (consolidated statement of changes in equity) 2004年12月31日で終了する年度

				支配持分	持分		非	非支配持分
改訂案	恒	包括利益	利益剰余金	普通株式 資本金	優先株式 資本金	資本剰余金	少数体	少数株主持分
2004年1月1日 残高	\$ 49,400		\$ 20,920	\$ 5,000	\$ 10,000	\$ 10,000	↔	3,480
部分所有子会社における少数株主持 分の取得	(2,000)					(260)		(1,740)
子会社に対する資本持分の一部売却	2,500					493		2,007
どおが通・ 総続事業による連結当期純利益	23,900	23,900	23,410					490
非継続事業(税引後)	(6,200)	(6,200)						
連結当期純利益	17,700	17,700	17,210					490
優先株式に係る配当	(1,000)		(1,000)					
2004年12月31日 残高	\$ 66,600		\$ 37,130	\$ 5,000	\$ 10,000	\$ 10,233	↔	4,237
連結実務								
2004年1月1日 残高	\$ 45,920		\$ 20,920	\$ 5,000	\$ 10,000	\$ 10,000		
包括利益:								
継続事業による連結当期純利益	23,877	23,877	23,877					
非继続事業(税引後)	(6,200)	(6,200)	(6,200)					
連結当期純利益	17,677	17,677	17,677					
優先株式に係る配当	(1,000)		(1,000)					
2004年12月31日 残高	\$ 62,597		\$ 37,597	\$ 5,000	\$ 10,000	\$ 10,000		
出典:FASB [2003b], p.42.								

\$23,410 が移記され、この利益から優先株式に係る配当 \$1,000 および非継続事業による損益 \$6,200 を除外した、普通株式に帰属する当期純利益 \$16,210 が表示されている。この利益に少数株主持分からの(への)持分移動における支払プレミアム(\$260)および受取プレミアム \$493 が加減され、持分移動を反映した後の当期純利益 \$16,443 が表示されている。そして、最後に1株当たりデータが記載されている。親会社の普通株式発行済株式総数を5,000 株と仮定した場合、普通株式1株当たりの支配持分に関するデータは次のように計算される(1株当たりデータは小数点第二位を四捨五入)。

	<u> </u>	江丁案	<u>連</u>	結実務
	分子	1 株当たりデータ	分子	1 株当たりデータ
継続事業による利益	\$ 23,410		\$ 23,410	
優先株式に係る配当	(1,000)		(1,000)	
子会社投資売却益	-		467	
普通株式に帰属する 継続事業による利益	22,410	4.48	22,877	4.58
非継続事業による損益	(6,200)	(1.24)	(6,200)	(1.24)
純利益	16,210	3.24	166,77	3.34
正味の持分移動額	233	0.05	-	-
合 計	16,443	3.29	-	-

FASB は、財務諸表利用者にこうした [設例] を用いた詳細な説明を行い、追加明細表が有用であるかどうかについて質問を行った。これに対し、財務諸表利用者は、かかる明細表は有用であり、取引に関する透明性が向上するとして、追加明細表の開示を求めることについて大方の支持を示した (FASB [2005], para.B42)。ただし、財務諸表利用者のなかには、本来の当期純利益との間に混乱を招くおそれがあるとして、追加的な計算書として含めるべきではないとの意見も出された。

(4) 2003年8月27日会議

8月12日の財務利用者グループとの会議における議論を踏まえて、FASB

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

は追加明細表を連結財務諸表の注記に開示するように要求することを決定した。 加えて、当該追加明細表の記載と EPS の表示が必要な企業には、非支配株主 との資本取引の影響を計算に含めた追加的 1 株当たり指標を当該明細表におい て開示すべきであると決定した (下表参照)。

連結損益計算書 (Consolidated Statement of Income) 2004 年 12 月 31 日で終了する年度

収 益	\$ 87,000
費 用	 50,700
税引前継続事業による利益	36,300
法人所得税	12,400
継続事業による利益	 23,900
非継続事業 (税引後)	(6,200)
連結純利益	\$ 17,700
控除:非支配持分に帰属する当期純利益	 (490)
支配持分に帰属する当期純利益	\$ 17,210
支配持分に帰属する金額: 継続事業による利益 非継続事業 支配持分に帰属する当期純純利益	\$ 23,410 (6,200) 17,210
普通株式の支配持分に係る 1 株当たりの利益 (基本的及び希薄化後) 継続事業による利益 当期純利益	\$

追加明細表

普通株式の支配持分に帰属する当期純利益、 非支配持分からの(への)持分移動額および1株当たりデータ

	1	是案
支配持分に帰属する金額:		
継続事業による利益	\$	23,410
優先株主への配当		(1,000)
普通株式に帰属する継続事業による利益		22,410
非継続事業		(6,200)
支配持分を所有する普通株主に帰属する当期純利益		16,210
	(次頁	につづく)

非支配持分からの(への)持分移動:

非支配持分を取得するために支払われたプレミアム	(260)
支配持分の売却により受け取ったプレミアム	493
非支配持分からの正味の持分移動額	233
支配持分を所有する普通株主に帰属する当期純利益に非支配持分からの移動額を合算した変更後の金額	\$ 16,443
普通株式の支配持分に関する1株当たりデータ:	
継続事業による利益	\$ 4.48
非継続事業	(1.24)
支配持分を所有する普通株主に帰属する当期純利益	3.24
非支配持分からの正味の持分移動額	0.05
支配持分を所有する普通株主に帰属する当期純利益と非支配持分か らの移動額を合算した金額	\$ 3.29

出典: FASB [2003c], p.12.

FASB は、追加明細表の追加的な計算書としての表示と連結財務諸表の注記での開示のいずれが妥当であるかについても議論した。議論の結果、追加的な計算書として表示することを要求した場合に、GAAP に準拠して計算した連結エンティティの利益との間に混乱が生じかねないという理由から追加明細表は連結財務諸表の注記で開示することを決定した。なお、追加明細表および追加的1株当たり指標の開示規定をめぐっては異なる意見もあったため、公開草案において特にコメントを要請することとした(FASB [2003c], p.8)。

(5) 2003年10月23日会議

この日、FASB と IASB の共同会議が開催された。会議では、両者の間でコンバージェンスが達成されていない論点が審議された。その1つが、追加明細表の開示および追加的1株当たり指標の開示を要求するかどうかどうかであった。FASB は8月27日の会議でこの2つの開示を決定していたが、IASB は異なる決定を行った。

IASB は、追加明細表の開示および追加的1株当たり指標の開示について検

討した結果 (IASB [2003a], p.4)、IFRS では、非支配持分との取引による支配持分への影響に関する情報は、持分変動計算書または財務諸表の注記で提供することを要求しているので、追加明細表の開示は要求しないとする暫定的な決定を行った (FASB [2005], para.B44)¹⁰。他方、追加的 1 株当たり指標の開示については決定が見送られ、2003 年 11 月の会議で検討することとなった。

IASB は 11 月の会議で、追加的 1 株当たり指標の開示について検討した。その結果、IASB は、IAS 第 33 号「1 株当たり当期純利益 (Earnings per Share)」の基本原則、すなわち普通株式所有者の集団内での資本取引の影響は、1 株当たり利益の計算上、分子への調整として処理されるべきではないという考えを支持し、非支配持分との取引によるすべての影響 (ただし、支配の変更がないものとする) は、1 株当たり利益の計算に影響を及ぼすべきではないという暫定的な結論に至った (FASB [2005], para.B45)。IASB は、追加的 1 株当たり指標の開示を要求しないと決定したが、その開示を禁止するものではないとした (IASB [2003b], p.3)。

小括

FASBでは、2002年12月11日の会議で、支配持分と非支配持分との間の 持分移動から生じる支配持分への影響を連結損益計算書の本体に表示するとい う Trott 氏の提案を受けて、持分移動から生じる支配持分への影響を財務諸 表にどのように表示することが適当であるかについて関心が高まったと考えら れる。

2003 年 2 月 5 日の会議では、連結損益計算書における非支配持分に帰属する当期純利益の表示が EPS の目的に影響することはないとの暫定的な確認が行われたが、Trott 氏はこれに同意せず、連結財務諸表のすべての利用者は、支配持分と非支配持分との間の持分移動から生じる支配持分への影響を反映した連結損益計算書の情報から便益を得ると主張した。すなわち、同氏は、連結損益計算書の表示は 2 つの視点(経済的単一体の視点による表示の後に、支配

持分の視点による表示を設ける二層的な表示)から構成されるべきであると主張し、したがって、親会社の普通株主にとって利用可能な資本の額に持分移動から生じる影響を含めた追加的1株当たり指標の表示を提案した。

2003 年 8 月 12 日の財務諸表利用者グループとの会議では、持分移動から生じる支配持分への影響の表示は、追加的な計算書としての表示または注記における追加明細表での開示が提案された。また、[設例] において、当時の連結実務と経済的単一体説による暫定的な改訂案における持分移動(親会社による子会社少数株主持分の取得と支配の喪失に至らない親会社による子会社株式の一部売却) に関する会計処理が対比せられ、これに関する連結損益計算書、連結資本変動計算書、追加明細表が例示された。財務諸表利用者グループは追加明細表の開示について全体的に支持した。持分移動から生じる支配持分への影響が連結損益計算書の本体ではなく、追加明細表に表示されていたことからすると、Trott 氏の連結損益計算書の二層的な表示案は、このときすでに審議の対象から除外されていたと考えられる。

2003 年 8 月 27 日の会議では、連結財務諸表の注記で追加明細表を開示すべきであること、ならびに当該追加明細表の記載と EPS の表示が必要な企業には追加的 1 株当たり指標を当該明細表において開示すべきであることが決定された。

2003 年 10 月 23 日に開催された IASB と FASB の共同会議では、両者の間でコンバージェンスが達成されていない論点の1つとして、追加明細表および追加的1株当たり指標の開示の問題が議論された。IASB は追加明細表の開示を要求しないとし、FASB とは異なる暫定的な決定を行った。また、追加的1株当たり指標の開示についても、IASB は翌月の会議でこれを要求しないとし、FASB とは異なる決定を行った。ただし、IASB はその開示を禁止するものではないとした。

2. 公開草案とコメントの内容

2005 年 6 月 30 日、FASB は公開草案「連結財務諸表、子会社非支配持分の会計およぶ報告を含む」(Exposure Draft, Consolidated Financial Statements, Including Accounting and Reporting of Noncontrolling Interests 以下、「公開草案」という。)を公表し、その中で連結財務諸表の注記で追加明細表および追加的 1 株当たり指標を開示することを求める規定を提案した"。A9項に開示例が示された(次頁に掲載)。

公開草案には、全部で13の質問が用意され、下記のような追加明細表の開示に関する質問が含まれていた。

質問 11: 非支配持分との取引が支配持分に帰属する持分に及ぼす影響額を示す別個の明細表の開示を求める取扱いに賛成しますか?

この質問は、追加的 1 株当たり指標の開示に関する質問を含んでいないようにみえるが、直前の文章には「1 株当たりデータを表示する企業には、計算上、分子に非支配持分との資本取引による影響額を含めた追加的 1 株当たり指標を当該明細表に開示することも求められる」と書かれており、追加的 1 株当たり指標の開示も関連するものとされていた。

公開草案のコメント募集期間 (2005年7月1日~2005年10月28日までの120日間) に50のコメントが寄せられた 12 。 質問11のコメントを追加明細表に関するものと追加的1株当たり指標に関するものと分類した結果、以下のような結果を得ることができた 13 。

追加明細表の開示について

コメン	ト有り	コッシト無し
賛成意見	反対意見	コメント無し
11 (22%)	19 (38%)	20 (40%)

X 社

連結財務諸表の注記

12月31日で終了する年度における親会社の普通株主に帰属する当期純利益 および非支配持分からの(への)持分移動額ならびに追加的1株当たりデータ* 12月31日で終了する年度

この明細表の目的は、非支配株主との取引が親会社の普通株主に帰属する持分に及ぼす影響額を開示することであり、また、非支配持分との取引が親会社の普通株主にとって利用可能な1株当たり金額にどのように影響を及ぼすかを開示することにある。

	20X7年	20X6年
継続事業による利益 (税引後)	\$ 121.250	\$ 96,000
控除:非支配持分に帰属する継続事業による利益(税引後)	24,250	19,200
支配持分に帰属する継続事業による利益 (税引後)	97,000	76,800
控除:優先株式に係る配当	5,000	
親会社の普通株主に帰属する継続事業による利益 (税引後)	92,000	76,800
控除:親会社の普通株主に帰属する以下の金額		
非継続事業 (税引後)		(5,600)
異常損益項目 (税引後)		(16,800)
会計変更による累積的影響額 (税引後)		(2,000)
親会社の普通株主に帰属する当期純利益	92,000	52,400
非支配持分からの (への) 持分移動額		
非支配持分への子会社株式の売却において受け取ったプレミアム	1,960	
非支配持分からの子会社株式の購入において支払われたプレミアム	(7,500)	
非支配持分からの正味の持分移動額	(5,540)	
当期純利益に非支配持分からの持分移動額を合算した		
変更後の金額	\$ 86,460	\$ 52,400
1 株当たりのデータ 基本および希薄化後:		
和会社の普通株主に帰属する継続事業による利益 ・	\$ 0.46	\$ 0.38
控除:親会社の普通株主に帰属する以下の金額	φ 0.40	φ 0.30
非継続事業		(0.03)
非於成事未 異常損益項目		(0.03)
共市投血場日 会計変更による累積的影響額		(0.00)
親会社の普通株主に帰属する当期純利益	0.46	0.26
	(0.03)	0.20
親会社の普通株主に帰属する当期純利益およ	(0.03)	
び非支配持分への持分移動額	\$ 0.43	\$ 0.26
	<u> </u>	
発行済普通株式加重平均数、基本および希薄化後	200,000	200,000

^{*}本明細表は連結財務諸表の注記で表示が求められる。

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

追加的1株当たり指標の開示について

コメン	コンルケー		
賛成意見	反対意見	コメント無し	
1 (2%)	10 (18%)	39 (80%)	

追加明細表の開示についてのコメント (コメント無しを除く) は、賛成意見が 11 (約3分の1)、反対意見が 19 (約3分の2) であり¹⁴、追加的 1 株当たり指標の開示についてのコメント (コメント無しを除く) は、賛成意見が 1 (約10分の1)、反対意見が 10 (約10分の9) であった¹⁵。いずれの開示についても、反対意見が多数を占めているが、追加明細表の開示に対する賛否の差よりも、追加的 1 株当たり指標の開示に対するそれの方がはるかに大きいことが分かる。以下に、追加明細表の開示および追加的 1 株当たり指標の開示について述べられた主な賛成意見および反対意見を紹介することにしたい。

追加明細表の開示に対する主なコメント

[賛成意見]

- ●非支配持分との取引を原因とした過去の資本の変動を知ることは、将来の資本取引をより正確に予測する機会を利用者に提供する一方、現在の情報が過去の予測を確認または訂正することを可能にさせる。… (中略)…したがって、支配持分に帰属する資本に非支配持分との取引が与える影響は、明らかに利用者にとって目的適合的であり、提案で規定されているように開示されるべきである (CL5)。
- 非支配持分との取引が支配持分に及ぼす影響を表示する別個の明細表の開示を要求することについて支持する。売却取引が親会社持分に及ぼす影響の開示は、かかる取引の結果として経済的な利得または損失を負担する親会社の株主にとって有用であると思われる。持分の追加取得が親会社持分に及ぼす影響の開示は、それほど有用ではないであるう。財務諸表の主な利用者は持分の追加取得として会計処理されることを望んでいると考えられるからである(CL12)。

[反対意見]

- 非支配持分との取引を資本取引として会計処理すべきであるとは考えない。したがって、追加的な開示は是認しえない (CL7)。
- ●提案の会計モデルが適切であるならば、こうした情報の開示が必要になるとは思わない。こうした開示を求めることは、別の会計モデルが適切であるという意味にもなることを懸念する。すなわち、財務諸表利用者は資本として記録された取引を利益に「組み替える」ことができようになるからである(CL8)。
- こうした情報の提供は必要であるとは考えるが、非支配持分との取引による支配 持分への影響のすべてを表示した別個の明細表が提供されるべきであるとは思わ ない。むしろ、こうした情報は、他の持分変動と一緒に資本変動計算書のなかに 含められるべきである (CL33)。

追加的 1 株当たり指標の開示に対する主なコメント

[賛成意見]

● われわれは、追加的 EPS の額を求める FASB の提案に賛成する。なぜならば、 この金額は親会社の成果に対して、非支配持分との取引から生じると考えられる 影響に関心を持つ利用者にとって目的適合的であるからである (CL5)。

[反対意見]

●追加明細表の開示は、非支配株主との取引に関して、より高い透明性をもたらす。 株主その他の連結財務諸表利用者が、親会社によっておこなわれる投資の意思決 定に関する経済的インパクトをより良く理解するのに役に立つ。しかし、親会社 の投資の意思決定は、必ずしも稼得プロセスの成果を示す取引とはいえないこと から、追加的1株当たり利益の開示は混乱を生じさせる。たとえば、非支配株主 からの持分の追加取得は、1株当たり利益に影響を及ぼすとは考えられない。他 方、子会社の一部売却(支配が継続する場合)は業績を反映すると考えられる (CL 10)。

- 非支配持分との取引による影響を計算上の分子に含めた追加的 1 株当たり指標を要求することについては支持しない。財務諸表利用者が、現在要求されている基本的および希薄化後の 1 株当たり利益に追加して、第三の 1 株当たり利益から便益を得ることはないであろう。また、資本取引のうちある種類(たとえば、非支配持分との取引)による影響のみを選択して 1 株当たりの利益に加え、親会社の持分に影響を及ぼすそれ以外の取引の影響は含めないため、この測定値の目的適合性はほとんどないと思われる。また、この追加開示が行われることで、とくに現在の 1 株当たり利益とどう関係しているかについて、投資家などの財務諸表利用者を困惑させるおそれがあることを懸念している。すなわち、どの 1 株当たりの測定値が最も企業の業績を表わす代表的な数値であるかについて疑問を生じさせることになるであろう (CL12)。
- ●われわれは、経済的実体アプローチよりも親会社アプローチの方が連結財務諸表の利用者により有用な情報をもたらすと考える。しかし、審議会がこのモデルの提案に基づき基準書の発行を決定するのであれば、1株当たりデータを表示する企業に対して、非支配持分との取引による影響のすべてを含めた追加的1株当たり指標の開示についても要求するというFASBの結論には反対する。その開示を要求することは、こうした取引は損益の認識を生じさせない資本取引であるとするFASBの結論と矛盾することになる(CL33)。
- ●追加明細表の開示は賛成する。しかし、追加的1株当たりデータは不要であると考える。財務諸表利用者がそれを代替的な業績の測定値であると考えて困惑せしめることになる。さらにいえば、こうした追加的1株当たりデータの開示の要請は、もし審議会が連結財務諸表の報告に親会社説を認めるのであれば、不必要なことなのである(CL48)。

公開草案で、FASB は、「財務諸表利用者は支配持分に帰属する金額に関心を持ち続ける」(FASB [2005], para.B39)、「財務諸表利用者は、非支配持分との取引が支配持分に帰属する持分にどのように影響を及ぼすかについて関心がある」(Ibid., para.B40) ことから、「1つ以上の部分所有子会社を有する企業に対して、非支配持分との取引から生じる支配持分への影響を示す明細表を開示するように決定した」(Ibid.) と説明している。公開草案には、2003年8月の財務諸表利用者グループとの会議で、追加明細表の開示について大方の支

持が得られたとも記された (Ibid., para.B42)。

また、FASB は、「財務諸表の利用者は、子会社に対する親会社持分の変動に関する持分の増加または減少が、どの程度 1 株当たり利益に影響を及ぼすかについて関心がある」(Ibid., para.B41)として、「当該明細表に、非支配持分との資本取引の影響を分子に含めた追加的な 1 株当たり測定値を開示するように決定した」(Ibid.)と説明している。公開草案には、「たとえば、帳簿価額を上回る金額が非支配持分から購入した株式に支払われる場合には、資本に記録されることとなる当該支払プレミアムは、親会社の持分所有者から非支配持分の持分所有者への持分移動額として、追加的 1 株当たり測定値の分子に反映することが求められる」(Ibid.)といった具体的な指針も示された。

しかし、公開草案に寄せられたコメントを見る限りでは、上述のとおり、大半が反対意見であった。たしかに、連結財務諸表の主な利用者である親会社の株主は、親会社持分の増加または減少に関して強く関心を持ち、親会社持分の変動要因である非支配持分との取引から生じる親会社持分への影響がどの程度のものなのかについても情報ニーズを有していると考えられる。そのこと自体に異論を唱えるコメントは存在しなかったと思われる。

しかし、寄せられたコメントのなかには、非支配持分を資本とみなすべきではない、したがって非支配持分との取引は資本取引ではないため、追加明細表の必要性がないという意見や、親会社の持分変動は連結資本変動計算書に記載されることから追加明細表で開示する必要性はないという意見、また、提案の会計モデルが適切ならば、追加明細表は必要ではないという意見などが散見された。

追加的1株当たり指標についても、多くのコメントにおいて懸念が示された。たとえば、必ずしも親会社による稼得プロセスの成果を示すとはいえないという意見や、現在の1株当たり利益とどう関係しているかについて財務利用者を困惑させるという意見、追加的1株当たり指標を開示させることは、FASBの決定すなわち非支配持分との取引を資本取引とし、そこからは損益を認識し

ないとする結論と矛盾するという意見などが寄せられた。また、追加明細表の 開示は賛成するが、追加的 1 株当たり指標の開示には反対するというコメント も散見された。

3. SFAS 第 160 号の公表

2007年12月、FASB は財務会計基準書第160号「連結財務諸表における非支配持分」(SFAS 160, Noncontrolling Interests in Consolidated Financial Statements 以下、「SFAS 第160号」という。)を公表した。

公開草案の段階では、連結財務諸表の注記で追加明細表および追加的 1 株当たり指標を開示するように要求されていたが、SFAS 第 160 号では、追加的 1 株当たり指標の開示は要求されることはなく、追加明細表の開示のみが要求されることとなった。なお、追加明細表の開示規定は、SFAS 第 160 号第 38 (c)項に設けられ、また、A7 項に明細表が例示された。これらは、そのままの形で前出の ASC 810 に踏襲されている (ASC 810-10-50-1A (d) 項および 810-10-55-4M 項参照)。

SFAS 第 160 号によれば、FASB は追加明細表の開示について、「子会社に対する親会社持分の変動がどの程度親会社に帰属する資本に影響を及ぼしているかについて明瞭で透明性のある開示を求める財務諸表利用者からの要請」(FASB [2007], para.B67)を受けて検討したとされている。また、FASB は「これらの情報が資本変動計算書または資本調整表で入手できることは承知しているが、より強調した情報」(Ibid.)として、「子会社に対する親会社持分が変動する場合には、企業は親会社の資本への影響を示す明細表を開示しなければならないことを決定した」(Ibid.)とされている。

また、SFAS 第 160 号は、公開草案で触れた 2003 年 8 月の財務諸表利用者 グループとの会議について再度触れ、「非支配持分との取引による親会社に帰 属する資本への影響を示す追加明細表の開示について支持が得られた」 (FASB [2007], para.B68) ことを記載している。

他方、追加的 1 株当たり指標の開示規定が削除された理由については、 SFAS 第 160 号では明らかにされていない。したがって、その理由は定かでは ないが、公開草案に寄せられたコメントで圧倒的に多くの反対意見が占めてい たことが関係しているのではないかと考えられる。

コメントのなかには、追加明細表の開示の必要性を認めながらも追加的 1 株当たり指標の開示には反対する意見が複数あったが、基本的および希薄化後の 1 株当たり利益に加えて、新たな 1 株当たり指標の開示を要求すると、財務諸表利用者がそれを代替的な業績指標として取り違えたり、どの 1 株当たり測定値が最も企業の業績を表わす代表的な数値であるかについて困惑したりする可能性がある等の問題が指摘されていた。FASBでは、これらの指摘を受けて、最終的に追加的 1 株当たり指標の開示は適切でないと判断したのではないだろうかと思われる。

むすび

本稿では、米国基準の連結財務諸表の注記で開示が求められる追加明細表に関する規定が FASB でどのような議論を経て基準化されたのか、また、その規定の意義を考察することを目的としていた。

FASB は、子会社非支配持分を連結上の資本として識別することを決定し、さらに親会社が子会社を支配している間の、連結グループ内の会社の株式取引による子会社に対する親会社持分の変動は、連結財務諸表上の資本取引 (所有者による出資および所有者への分配) とすることを決定したが、理論的にみれば、従前の親会社説を基調とした会計処理を離れ、経済的単一体説に実質的に移行したということができる。

従前の連結実務であれば、親会社による子会社株式の追加取得はパーチェス 法で処理され、他方、親会社による子会社株式の一部売却は損益が認識され、 親会社による投資の成果は親会社の株主の観点からみて適正に把握することができたと考えられる。しかしながら、子会社非支配持分を連結エンティティの資本主(所有者)集団の一部とみなす経済的単一体説では、子会社株主との取引は、親会社とその株主との取引と同じく、連結エンティティとその所有者との取引と考えるため、一切の損益が認識されることはない。こうした経済的単一体説の会計処理を前提とした場合に、支配持分と非支配持分との間の持分移動から生じる支配持分への影響を財務諸表にどのように表示すべきであるかが問題となり、ここに追加明細表を含む表示・開示のあり方に関する議論が始まったといえる。

議論の経緯については本文で述べたため、ここでは繰り返さないが、FASBが追加明細表の開示を要求しているのは、もちろん親会社持分の変動から生じる親会社の資本への影響を開示するためであるが、もう少し言えば、コメントの一部にもみられるように、親会社の投資の意思決定に関する経済的な影響を理解するのに役立つと期待されているからである。

しかし、他方で、別のコメントにもあるように、もし、FASB が経済的単一体説を会計モデルとして適切であると判断しているならば、非支配持分との資本取引の結果(子会社に対する親会社持分の変動から生じる影響)を当期の損益と合計するような追加明細表は本質的には必要がないと考えられる。逆に言えば、FASB が追加明細表の開示を要求しているのは、連結エンティティを単一の実体として、また子会社非支配持分を連結エンティティの資本としてみる経済的単一体説の会計処理には究極的に限界があることを認めているからではないかと思われるのである。

追加明細表で開示されている内容は、連結資本変動計算書においても記載されていることを考えあわせると、この明細表の開示の意義について、いま一度問い直さなければならないのではないかと考える。

- 1 ASC 810-10-55-4M 項は、一期間において子会社に対する親会社の持分変動が生じた場合の追加的開示を例示し、「本明細表は子会社に対する親会社の持分が変動した場合の期においてのみ要求される。」としている。
- 2 なお、ここでいう Morgan Stanley 社の払込資本は、資本剰余金に相当すると考えて 差し支えないであろう。
- 3 Edward W. Trott...1999 年から 2007 年まで FASB 理事に就任。前職は KPMG LLP のパートナー (会計グループ本部長) であった。
 - (https://fasb.org/page/PageContent?pageId=/about-us/past-fasb-members.html 最終閲覧日:2023年3月31日)
- 4 財務諸表利用者グループは、この会議で、取得される資産および負債の 100%が支配獲得日の公正価値で評価されるべきであるとする FASB の決定に対して全体として賛成の意を示した。
- 5 持分所有者間の富の移転は、子会社株式の少数株主持分への売却 (からの購入) におけるプレミアムまたはディスカウントの形をとり、このプレミアムまたはディスカウントは、売却収入 (または支払額) と売却 (または購入) に対応する比例的持分の簿価との差額として計算される。プレミアムまたはディスカウントは、非支配持分への (からの) 持分の移動として会計処理されることになる (FASB [2003b], p.4)。
- 6 財務会計基準書第 141 号「企業結合」では、子会社非支配持分の取得について、「子会社非支配持分の一部または全部の取得は、一それが親会社、子会社自身、その他関係会社のいずれによる取得であっても一パーチェス法を適用して会計処理しなければならない。」(para.14)と規定されていた。親会社による子会社少数株主持分の取得の場合、親会社説を基調とする実務では、親会社による被投資会社の株式の各購入は個々の取得として会計処理される。取得のつどに、連結貸借対照表上、子会社の資産および負債の帳簿価額に支払額を基礎とした追加的な「取得持分の層("layer")」がつくられ、子会社の資産および負債のうち取得された部分を公正価値で評価する。この購入された持分の層に、子会社の資産および負債のうち帳簿価額を基礎とした少数株主持分に相当する残りの層が加えられる。なお、米国で子会社少数株主持分の取得に関する会計処理としてパーチェス法が適用されていた頃の議論については、水野 [2022] を参照されたい。
- 7 1991年討議資料では、「経済的単一体説の支持者は、「自己株式」の考えが法的概念から導かれており、法の下では、厳密には親会社の子会社株式の所有あるいは子会社の親会社株式の所有は自己株式ではないことを承知している。しかし、連結報告エンティティの観点からみれば、これらの株式はもはや社外で流通している株式ではない。それらは、当該エンティティの内部で保有されている。したがって、経済的単一体説では、連結報告エンティティの視点から連結関係会社におけるいかなる株主との株式取引も実質的には自己株式の取引とみなす。」(para.259)としている。
- 8 以下では、プレ会議資料 (Attachment B) に設けられていた [設例] について解説し、理解の助けとすることにしたい (FASB [2003b], pp.31-42)。

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

[設例]

- 2003 年 1 月 1 日、P 社は S 社発行済議決権付普通株式の 80%を取得し、S 社に対する支配を獲得し、子会社とした。
- 2004 年 1 月 1 日、P 社は S 社発行済議決権付普通株式の 10% を現金\$2,000 で追加 購入した。また、同日における S 社の貸借対照表は次のとおりであった。

S社貸借対照表 2004年1月1日

現金の他の流動資産	5,000 10,900	流長。	動期	負債	债務	5,500 7,400
その他の資産	7,000 22,900	S	社	資	本	10,000 22,900

なお、2004年1月1日のS社のその他の資産、流動負債、長期債務のそれぞれの公正価値は、\$10,500、\$5,400、\$9,100であった。これら以外に帳簿価額と公正価値とが乖離する資産および負債は存在しなかったと仮定する。

- 2004 年 12 月 31 日に、P 社は保有する S 社の発行済議決権付普通株式 90% のうち 10% を現金\$2,500 で売却した。 なお、この売却で P 社の S 社に対する支配は喪失 することはなかった。
- (a) 親会社による子会社少数株主持分の取得 (2004年1月1日) 当時の連結実務における会計処理
- ・2004年1月1日のS社の貸借対照表(上記参照)を、追加取得直前のP社持分(80%) と少数株主持分(20%)とに持分比率に基づいて比例的に分割し、それぞれの持分に係 る資産および負債を示すと次のとおりである。

P 社持分 (80%) に係る資産および負債

· 121937 (0000) 1010/09/120000 3019					
現 金	4,000				
その他の流動資産	8,720				
その他の資産	5,600				
資産合計	18,320				
流動負債	4,400				
長期債務	5,920				
負債合計	10,320				
S 社資本-支配持分	8,000				

少数株主持分 (20%) に係る資産および負債

少数休土持万(20%)に係る真座のよび貝					
現 金	1,000				
その他の流動資産	2,180				
その他の資産	1,400				
資産合計	4,580				
流動負債	1,100				
長期債務	1,480				
負債合計	2,580				
S 社資本・少数持分	2,000				

- ・P 社は少数株主から S 社株式の 10%を購入する。パーチェス法にしたがえば、P 社において、新たに少数株主持分 (20%) に係る資産および負債のうち 10%分を追加取得持分の層として認識する。他方、少数株主は資産および負債のうち 10%の持分を P 社に引き渡したと考える (この設例では、少数株主持分に係る資産および負債の丁度半分が減少する。下表の右から 2 列目を参照)。
- ・P 社は帳簿価額\$1,000 の追加取得持分の層に対して現金\$2,000 (取得原価) を支払って

購入したわけであるから、この差額(取得原価が帳簿価額を上回る額)\$1,000をその発生原因と考えられる構成要素(この設例では、帳簿価額と公正価値とが乖離するその他の資産、流動負債、長期債務)に追加取得割合に相当する部分だけ割り当てる。

その他の資産: (公正価値\$10,500 - 帳簿価額\$7,000) ×10% = +\$350 流 動 負 債: (公正価値\$5,400 - 帳簿価額\$5,500) ×10% = -\$10 長 期 債 務: (公正価値\$9,100 - 帳簿価額\$7,400) ×10% = +\$170

- ・取得原価が帳簿価額を上回る額のうち構成要素に割り当てられなかったものが、のれんとして認識される (\$810)。
- ・連結会計上のあるべき仕訳を表すと、次のようになると考えられる。

少数株主持分 ・・・・・・・・・・・・ 1,000 取得原価が簿価を上回る額 ・・・・・・・ 1,000

現 金 ・・・・・・・・ 2.000

以上を表にまとめると、下記のようになる。

当時の連結実務の場合の 2004 年 1 月 1 日の連結貸借対照表 (Exhibit 5)

		2004年1月1日										
		連結			連結							
	追	10%の 加購入前 6所有持分)	現金\$2,00	対する 00の支払い E価値)	少数株主	対応する 持分の減少 簿価額)	10%の 追加購入後 (90%所有持分)					
資産: 現金 その他の流動資産 その他の資産 のれん	\$	8,800 45,900 59,800 4,400	\$	(1,500) 1,090 1,050 810	\$	(500) (1,090) (700)	\$	6,800 45,900 60,150 5,210				
資産の合計	\$	118,900	\$	1,450	\$	(2,290)	\$	118,060				
負債: 流動負債 長期債務	\$	27,220 43,760	\$	540 910	\$	(550) (740)	\$	27,210 43,930				
負債の合計		70,980	\$	1,450		(1,290)		71,140				
少数株主持分		2,000				(1,000)		1,000				
資本: 支配持分 普通株式 額面\$ 1		5,000						5,000				

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

優先株式 額面\$10 資本剰余金 利益剰余金	10,000 10,000 20.920			10,000 10,000 20,920
机血制示亚	20,920			20,920
資本の合計	45,920			45,920
負債及び資本の合計	\$ 118,900	\$ 1,450	\$ (2,290)	\$ 118,060

出典: FASB [2003b], p.32.

暫定的な改訂案における会計処理

- ・P 社による追加取得により、従来の子会社に対する 20%の少数株主持分は、連結財務 諸表上の簿価の半分すなわち\$1,740 だけを減少させることなる。暫定的な改訂案では、 少数株主持分の購入は、自己株式の購入と類似しており、資本取引として処理すること になる。したがって、支払対価\$2,000 が、取得された非支配持分の簿価\$1,740 を上回 る金額\$260 は、親会社の資本剰余金 (parent's additional paid-in capital) の減少と して記録されることになる。なお、子会社の純資産は最初の連結時点で 100%を公正価 値で記録することから、少数株主持分の購入によって、これらの純資産の部分的な再測 定を行うことはない。
- ・子会社株式の購入で支払われたこの\$260 のプレミアムは、親会社と少数株主持分との間における連結財務諸表上 (in the consolidated statements) の持分の振替または移動を表わす。
- ・連結会計上のあるべき仕訳を表すと、次のようになると考えられる。

現 金 ・・・・・・・・・ 2.000

以上を表にまとめると、下記のようになる。

暫定的な改訂案の場合の 2004 年 1 月 1 日の連結貸借対照表 (Exhibit 6)

	2004年1月1日								
	連結	連結財務諸表における 追加購入の影響	連結						
	10%の 追加購入前 (80%所有持分)	10%に対する 現金\$2,000 の支払い (公正価値)	10%の 追加購入後 (90%所有持分)						
資産: 現金 その他の流動資産 その他の資産 のれん	\$ 8,800 45,900 60,500 5,500	\$ (2,000)	\$ 6,800 45,900 60,500 5,500						
資産の合計	\$ 120,700	\$ (2,000)	\$ 118,700						
負債: 流動負債 長期債務	\$ 27,200 44,100		\$ 27,200 44,100						
負債の合計	71,300		71,300						

資本:			
少数株主持分	3,480	\$ (1,740)	1,740
支配持分			
普通株式 額面\$ 1	5,000		5,000
優先株式 額面\$10	10,000		10,000
資本剰余金	10,000	(260)	9,740
利益剰余金	20,920		20,920
支配持分の合計	45,920	(260)	45,660
資本の合計	49,400	(2,000)	47,400
負債及び資本の合計	\$ 120,700	\$ (2,000)	\$ 118,700

出典: FASB [2003b], p.33.

- (b) 支配の喪失に至らない親会社による子会社株式の一部売却 (2004年12月31日) 当時の連結実務における会計処理
- ・2004 年 12 月 31 日に P 社は S 社発行済議決権付普通株式 90%のうち 10%を現金\$2,500 で売却した。当時の実務では、売却収入と売却に対応する持分の帳簿価額との差額が売却損益として認識される。

売却益の計算

売却収入 親会社に係る子会社投資 90%のうち 10%の帳簿価額	\$ 2,500 (2,033)
当期純利益に含まれる売却益	\$ 467

・連結会計上のあるべき仕訳を表すと、次のようになると考えられる。

以上を表にまとめると、下記のようになる。

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

当時の連結実務の場合の 2004 年 12 月 31 日の連結貸借対照表 (Exhibit 7)

	2004年12月31日							
	連結		連結財務諸 一部売去		連結			
	子会社に対する 90%のうちで を売却する	子会社に対 90%のうち 1 現金\$2,500	0%1	子会社に対する持分 90%のうち10% を売却した後 (81%所有持分)				
資産: 現金 その他の流動資産 その他の資産 のれん	55 42	1,800 5,200 2,500 5,210		\$	2,500	\$	22,300 55,200 42,500 5,210	
資産の合計	\$ 122	,710		\$	2,500	\$	125,210	
負債: 流動負債 長期債務		,120 ',960				\$	21,120 37,960	
負債の合計	59	,080,					59,080	
少数株主持分	1	,500			2,033		3,533	
資本: 支配持分 普通株式 額面\$ 1	5	5,000					5,000	
優先株式 額面\$10		,000					10,000	
資本剰余金 利益剰余金		,000 ,130			467		10,000 37,597	
資本の合計	62	2,130	·		467		62,597	
負債及び資本の合計	\$ 122	,710		\$	2,500	\$	125,210	

出典: FASB [2003b], p.36.

現

暫定的な改訂案における会計処理

- ・改訂案の会計処理では、売却は、連結エンティティとその所有者との取引とみなされる ため資本取引として記録される。少数株主持分は、親会社の子会社に対する持分の 10 %の帳簿価額である\$2.007 だけ増加することになる。
- ・売却収入\$2,500 が 10%の所有持分の簿価\$2,007 を上回る\$493 は、持分の売却によって 受け取ったプレミアムとみなされ、支配持分の資本剰余金 (additional paid-in capital) の貸方に記入されることになる。このプレミアムは、支配持分に帰属する当期純利益の計算上、利得として会計処理されるというよりは、むしろ少数株主持分から支配持分への資本の移動 (a transfer of equity) として会計処理される。
- ・連結会計上のあるべき仕訳を表すと、次のようになると考えられる。

金・	•	•	٠	•	•	•	•	•	•	•	•	•	•	2,500	
少数株主持分	•	•	•	•	•	•	•	•	•	•	•	•	•		2,007
資 木 剰 全 全															493

以上を表にまとめると、下記のようになる。

暫定的な改訂案の場合の 2004 年 12 月 31 日の連結貸借対照表 (Exhibit 8)

	2004年42日24日								
	2004年12月31日								
	連結	連結財務諸表における 一部売却の影響	連結						
	子会社に対する持分 90%のうち 10% を売却する前	子会社に対する投資 90%のうち10%に対する 現金\$2,500 での売却	子会社に対する持分 90%のうち 10% を売却した後 (81%所有持分)						
資産: 現金 その他の流動資産 その他の資産 のれん	\$ 19,800 55,200 42,800 5,500	\$ 2,500	\$ 22,300 55,200 42,800 5,500						
資産の合計	\$ 123,300	\$ 2,500	\$ 125,800						
負債: 流動負債 長期債務	\$ 21,100 38,100		\$ 21,100 38,100						
負債の合計	59,200		59,200						
資本: 少数株主持分 支配持分	2,230	\$ 2,007	4,237						
普通株式 額面\$ 1 優先株式 額面\$10 資本剰余金 利益剰余金	5,000 10,000 9,740 37,130	493	5,000 10,000 10,233 37,130						
支配持分の合計	61,870	493	62,363						
資本の合計	64,100	2,500	66,600						
負債及び資本の合計	\$ 123,300	\$ 2,500	\$ 125,800						

出典: FASB [2003b], p.37.

- 9 公開企業のみが EPS の表示が要求されるため、追加的 1 株当たり指標の開示は公開企業のみに適用されることも決定した (FASB [2003c], p.8)。
- 10 ただし、現在の国際財務報告基準第 12 号「他の企業への関与に関する開示」(IFRS 12, Disclosure of Interests in Other Entities) では、「企業は、支配の喪失に至らない子会社に対する親会社所有持分の変動が、親会社の所有者に帰属する持分に与える影響を示す表を表示しなければならない。」(IASB [2011], para.18) として、FASB の追加明細表の開示に相当する規定が設けられている。このことについては、同基準 BC 第 39 項で「当審議会は、FASB の開示要求とコンバージェンスすることとし、親会社に非支配持分との資本取引がある場合には、当該取引が親会社の所有者の持分に与える影響を別個の明細表に開示することを要求することを決定した。」としている。なお、IFRS 第 12 号は、

米国連結財務諸表における追加明細表開示規定の意義

2011 年 5 月に当時の国際会計基準第 27 号「連結および個別財務諸表」、同第 28 号「関連会社に対する投資の会計処理」ならびに第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」における開示規定を置き替えるものとして JASB によって公表されたものである。

- 11 公開草案では、1 つ以上の部分所有子会社を有する親会社は、「連結財務諸表の注記で、非支配持分との取引による支配持分に帰属する持分へのすべての影響を示した別個の明細表 (separate schedule) を開示しなければならない。1 株当たり利益を表示する企業は、当該明細表で、計算上、非支配持分との取引によるすべての影響額を含めた追加的1 株当たり指標についても開示しなければならない。」(FASB [2005], para.30 (d)) とされた。また、同項では、「追加的1 株当たり指標の分子は、支配持分に帰属する純利益と非支配持分との資本取引による影響額との合計として計算されなければならない。分母は、基準書第128号に準拠して算定された普通株式の加重平均株式数でなければならない (A9項がこの規定を例示している)」とされた。
- 12 公開草案に対するコメント (CL) は下記の FASB のホームページから入手できる。 https://www.fasb.org/page/commentletterspage?metadata=fasb_BusinessCombinations-NoncontrollingInterests_0228221200&PageId=/projects/commentletter.html (最終閲覧日: 2023 年 6 月 27 日)
- 13 ここで示した賛成意見の数には、直接的な賛成意見として表明されたものではないが、 全体的な内容から否定を表明するものではないと理解されるものを含んでいる。また、反 対意見の数には、直接的な反対意見として表明されたものではないが、全体的な内容から 否定的な考えと理解されるものや、懸念または懐疑的な見方が示されたものを含んでいる。
- 14 追加明細表の開示に対する賛成意見に分類されるものとして CL4、5、6、9、10、11、12、13、35、48、49 があり、反対意見に分類されるものとして CL1、7、8、16、17、20、25、26、27、28、29、30、31、33、37、40、41、43、47 がある。
- 15 追加的 1 株当たり指標の開示に対する賛成意見に分類されるものとして CL5 があり、 反対意見に分類されるものとして CL7、9、10、20、22、31、33、38、40、48 がある。

参考文献

FASB [1991]: Discussion Memorandum, Consolidation Policy and Procedures, September 10, 1991.

FASB [2001]: Statement of Financial Accounting Standards (SFAS) No.141, Business Combinations, June 2001.

FASB [2002a]: Minutes of the October 30, 2002 Board Meeting, November 4, 2002.

FASB [2002b]: Minutes of the December 4, 2002 Board Meeting, December 12, 2002.

FASB [2002c]: Minutes of the December 11, 2002 Board Meeting, December 16, 2002.

FASB [2003a]: Minutes of the February 5, 2003 Board Meeting, February 7, 2003.

FASB [2003b]: Minutes of the August 12, 2003 Board Meeting, August 14, 2003.

FASB [2003c]: Minutes of the August 27, 2003 Board Meeting, August 29, 2003.

FASB [2005]: Exposure Draft, Proposed Statement of Financial Accounting Standards,

Consolidated Financial Statements, Including Accounting and Reporting Noncontrolling Interests in Subsidiaries, a replacement of ARB No.51, June 30, 2005.

FASB [2007]: Statement of Financial Accounting Standards (SFAS) No.160, Non-controlling Interests in Consolidated Financial Statements, December 2007.

FASB [2021]: Accounting Standards Codification, Volume 3, List of Codified Topics, Broad Transactions, as of October 31, 2021.

IASB [2003a]: UPDATE, October 2003.

IASB [2003b]: UPDATE, November 2003.

IASB [2011]: International Financial Reporting Standard (IFRS) 12, Disclosure of Interests in Other Entities, May 2011.

Morgan Stanley [2010]: FORM 10-K, Annual Report to Section 13 or 15 (d) of the Securities Exchange Act of 1934, For the year ended December 31, 2010.

水野孝彦 [2022]:「米国における子会社少数株主持分の取得に関する会計処理をめぐる議論の一考察」「経営総合科学』(愛知大学経営総合科学研究所)第 117号、2022年 10月、pp. 73-99。

[論 説]

物価と賃金率の循環構造について

藤原秀夫

序.

ケインズ経済学が発展するにつれ、幾つかの重要な理論的実証的貢献が現れた。その一つに、企業が生産し市場に供給する財の価格をフルコストに一定のマージンを乗せて決定するという価格決定論が登場した。フルコストの中でも可変費用としての名目賃金コストが重視された。本来は、これは企業の製品価格に関するプライスポリシーであったが、リアリティに優れているので、これをマクロ経済の物価と名目賃金の関係にも適用した。勿論、他のコストも考慮して分析することができる。例えば、今日、重要な問題となっている資源価格高騰による物価上昇、つまりコストインフレを分析するためのツールとなり得る。マークアップ原理で説明する物価と名目賃金の関係は、単純で理論的にすっきりしたものであったので、幅広く今日までも理論的分析に応用されている。今回は、この関係を使って物価と名目賃金の循環構造を単純化して分析する。

. マークアップ原理と実質賃金率の決定

マークアップ原理とは、以下のような物価と名目賃金率の単純な関係である。
(1) P=(1+r){(wN)/Y}

ここで、変数を次のように定義する。P:物価、w:名目賃金率、N:雇用量、Y:付加価値生産量、I:実質投資、r:マークアップ率、 :実質利子率とする。

雇用係数 (n) を一定と仮定すれば、この原理は、次のように修正されることは明らかである。

(2) N / Y = n = const.,P = (1 + r)wn

さらに、ありえない仮定であるが、短期的には、マークアップ率が不変であるとすると、実質賃金率 (R) も一定である。

(2)' $R = w / P = 1 / \{(1 + r) n\}$

マークアップ率と実質賃金率は、対抗関係にある。つまり、企業がマークアップ率を引き上げると実質賃金率は下落する。逆に引き下げるとそれは上昇する。では、企業は、どういう状態に市場があるときに、マークアップ率を引き上げるのだろうか。単に市場が超過需要にある時ではない。将来の需要が増加するときにマークアップ率を引き上げると仮定する根拠は十分にあると考える。

マクロ総需要 (D) は、次のように表すことができる。G:実質政府支出、 とする。

(3) D = (cRN + v) + I () + G, 1 > c > 0, I' < 0, v = const. 現実の総需要と予想総需要 (De) は一般的には一致しない。予想総需要は、

(4)
$$dDe/dt = [{(cRN + v) + I () + G} - De], > 0$$

(5) r = q (De), q' > 0

実質賃金率は、予想総需要の減少関数である。

現実の予想需要によって適応的に調整されると仮定する。

(6) R = R (De), R' < 0

ここで、企業の生産量と労働力需要の決定態度を仮定しよう。

生産量が決定されて、それに従属して、労働力需要 (N°) が決定される。

(7)
$$Y = Q(R(De)), Q' < 0$$

 $N^d = nY$

実質利子率の決定に関わる貨幣市場の均衡条件を定式化しておこう。全ての経済主体が貨幣錯覚を持たないので、中央銀行の貨幣供給についても実質貨幣供給(U)が政策変数と仮定される。貨幣市場は不均衡になっても実質利子率の調整で、瞬時に均衡が成立すると仮定する。

(8)
$$U = L(Y,), L_1 > 0, L_2 < 0,$$

実質利子率の誘導型に変形しておく。

(9) =
$$(Q(R(De)), U), _1 > 0, _2 < 0,$$

次に、労働市場の均衡を定式化しておこう。労働市場では、家計が、常に企業の労働需要に一致する労働力を受動的に供給すると仮定する。つまり、労働市場は常に均衡していると仮定する。したがって、

(10)
$$N = nQ(R(De))$$
, $Q' < 0$, $R' < 0$,

De を与えられたとして、内生変数は、Y, N, R, 、D, r、方程式は、6個で、完結している。

De の動学モデルを集約的に表せば、以下のようになる。

<B-1>

$$dDe / dt = [(cR (De)) (nQ (R (De)) + v + I ((Q (R (De)), U) + G - De],$$

 $Y = Q (R (De))$

このモデルの特徴は、定常均衡では、予想総需要と現実総需要が一致し、その結果、財の供給も実質賃金率も定常値に収束する。だが、財市場の均衡は一般的には成立しない。なぜなら、財市場の不均衡を調整し均衡化する変数が存在しないからである。このようなモデルの定常均衡の特徴は、過去に、準均衡と呼ばれていた。本当に、財市場の不均衡を調整する調整変数は存在しないのか。この論点が検討されなければならない。そのためには、生産量の決定態度を再検討する必要があることは明らかである。

直截に言えば、その調整変数は在庫ストックである。マークアップ率が予想総需要の増加関数であり、マークアップ原理からその上昇は実質賃金率を下落させ生産量を増加させる。しかし、これは、過去から積みあがった在庫ストックの状態によることは明らかである。予想総需要の増加に在庫ストックで対応できるならば、フローの生産量を増加させる必要は存在しない。つまり、財の供給にはフロー概念とストック概念が存在するのである。厳格には適正在庫ストックの概念が必要であると考えるが、これを無視することにする。予想総需要が一定ならば、意図しない在庫ストックが相対的に高水準になると、生産量を減少させる効果を持つ。意図しない財市場の不均衡は在庫ストックを変化させる。したがって、在庫ストック(Z)の動学方程式を、適切に仮定した動学モデルは、次のような連立微分方程式モデルで表すことができる。。

< B - 2 >

$$Y = Q (R (De), Z), Q_1 < 0, Q_2 < 0,$$

$$dDe / dt = [(cR (De)) (nQ (R (De, Z)) + v + I ((Q (R (De), Z), U) + G - De],$$

$$dZ / dt = [(cR (De)) (nQ (R (De, Z)) + v + I ((Q (R (De), Z), U) + G - Q (R (De), Z)], a < 0$$

定常均衡は、dDe/dt=dZ/dt=0、で与えられる。予想総需要は実現総需要に一致し、財市場の均衡が成立する。定常均衡モデルは、次のように表すことができる。

定常均衡の局所的安定性を検討しよう。

$$dDe / dt = [(cR (De)) (nQ (R (De), Z)) + v + I ((Q (R (De), Z), U) + G - De],$$

物価と賃金率の循環構造について

$$dZ / dt = [(cR (De)) (nQ (R (De), Z)) + v \\ + I ((Q (R (De), Z), U) + G - Q (R (De), Z)]$$
 (12)
$$J = [A_{i,j}], i = 1,2, j = 1,2$$

$$A_{1,1} = d (dDe / dt) / dDe = [cR'nY + cRnQ_1R' - 1 \\ + I' __1Q_1R'] < 0,$$

$$A_{1,2} = d (dDe / dt) / dZ = [cRnQ_2 + I' __1Q_2] \ge 0$$

$$A_{2,1} = d (dZ / dt) / dDe = [cR'nY + cRnQ_1R' - 1 \\ + I' __1Q_1R' - Q_1R'] < 0$$

$$A_{2,2} = d (dZ / dt) / dZ = [cRnQ_2 + I' __1Q_2 - Q_2]$$

$$= [(cRn - 1) Q_2 + I' __1Q_2] < 0$$

$$cR'nY + cRnQ_1R' = cR'nY \{1 + (R / Y)Q_1\}$$

$$= cR'nY (1 - __) < 0,$$

$$1 > -(R / Y) Q_1 = __> 0.$$

生産量の実質賃金率弾力性を1より小であると仮定すると、上記の符号が確定する。このことにより、A₁₁,<0が確定する。

在庫ストックの予想総需要の運動に与える影響を検討しよう。在庫ストックが増加すれば、生産量が減少し労働力需要が減少するので、消費需要が減少する。これは総需要を減少させるので、予想総需要を減少させる。総需要の減少はさらに在庫ストックを増加させるので、これは不安定要因である。

他方、在庫ストックが増加して生産量が減少すれば、実質利子率が低下し投資需要を増大させる。これは総需要を増加させるので、予想総需要を増加させ、 在庫ストックを減少させる。これは安定要因である。

つまり、下記の条件があれば、局所的安定条件は充たされる。

- (13) $A_{1,2} > 0$
- (14) $A_{1,1} + A_{2,2} < 0$, $A_{1,1} A_{2,2} - A_{1,2} A_{2,1} > 0$

このモデルは、実質賃金率、在庫ストック、生産量、ともに定常値に収束する。

. 問題の所在

執筆時点では、2023 年も 5 月が過ぎ去ろうとしていた。世界の経済情勢の基本的な構図は、2022 年以降、それほど激変があった訳ではなく、膠着状態であると考えてよい。だから、今こそ、この経済構造の基本的な要素に対する確固とした分析をしておくことが、今後の突然の激変が起こったときの議論の混迷の回避に多少は役立つのではないかと、筆者は考える。

1 ドル 130 円台で膠着状態にあった円ドル直物為替相場も、5 月下旬以降再び 140 円台にのせてきた。急騰の可能性を秘めている。米国 FRB では、政策金利引き上げに反対し停止を求める意見も多くなってきた。が、インフレ率の高止まりにより、金融緩和に転じることはないと予想されている。逆に、日銀政策審議委員会では、将来の政策変更は条件次第であり得るとしているが、現状の金融緩和政策維持を繰り返し表明し実行している。したがって内外金利差が縮小する傾向はなくむしろ再拡大する可能性もある。

他方、日本経済のリアルな側面では、2023 年第 1 四半期貿易収支の大幅な 赤字が発生し、経常収支の黒字も大幅に減少している。この面からも、円安傾 向は支えられていると考える。

一般的に、為替相場の動向に関するデータ指向的な通俗的な分析では、内外金率格差と貿易収支の二つの影響から分析する傾向にある。この問題を取り扱った新聞記事をみられたい。この折衷的な議論を有意義なものにするためには、次の問題を考える必要があると筆者は考えている。名目為替相場がこの二つの要素のどちらの影響を強く受けるかである。そして、その強弱が、物価が上昇するコストインフレ経済の安定性に決定的な影響を与えるかどうかを検討してみることである。興味ある結論が得られると推定している。

. 開放経済のマークアップ原理

物価のマークアップ原理とは次のように単純化される。

(1) $P = (1 + r)\{((wN) / Y) + (EP*Z) / Y\},$

ここで、Y:実質所得 (生産量)、E:自国通貨建て名目為替相場、P:物価、w:名目賃金率、N:雇用、P*:外国財物価、Z:輸入財の中での生産財、とする。当該変数が外国の変数である場合、*、によって表す。

生産要素の生産性について以下のように仮定する。

- (2) Y/N = n > 0, Y/Z = z > 0,
- (1)' $P = (1 + r) \{ (w/n) + (EP^*) / z \},$

マークアップ率 (r)、要素生産性 (n,z) を一定と仮定すると、物価は次のような関数として表される。物価の自国通貨建て輸入財価格弾力性は正で1より小さい。

(3)
$$P = q(w, EP^*), q_1 > 0,$$

 $1 > (EP^* / P) q_2 > 0.$

論点を明確にするために、単純な名目賃金率仮説を採用する。つまり、失業 率の減少関数という仮定である。この論点は本質的なものではなく、新しい仮 説に置き換えることは十分に可能である。

(4)
$$w = w (1 - N / N_f) = w (1 - (Y / n) / N_f),$$

= $w (Y : n, N_f), w_1 > 0, w_2 < 0, w_3 < 0.$

マクロ経済モデルの基本的構成要素である財市場と貨幣市場の均衡条件を、 通常のテキスト・ヴァージョンのように定式化しておこう。

変数の定義は次の通りである。

Y:実質所得、i:自国(債券)利子率、C:実質消費、I:実質投資、G:実質政府支出、T:自国通貨建て実質貿易収支、M:名目貨幣供給、L:実質貨幣需要。上付きの*は、当該変数が外国の変数であることを意味する。

- (5) $dY/dt = [C(Y) + I(i) + G + T(Y, Y^*, EP^*/P) Y], > 0$ M/P = L(Y, i),
- (6) $0 < C' < 1, I' < 0, T_1 < 0, T_2 > 0, T_3 > 0, L_1 > 0, L_2 < 0,$

財市場は不均衡調整スピードが遅く、一般的には不均衡で、数量調整が進行する。貨幣市場は調整スピートが相対的に速く瞬時に均衡すると仮定する。したがって、貨幣市場の均衡条件と物価関数から、自国(債券)利子率は次のように決定される。

(7)
$$L_1dY + L_2di = (1/P) dM + (-M/P^2) (q_1dw + q_2P^*dE),$$

 $i = H (Y, w, E; M),$
 $H_1 = -L_1/L_2 > 0,$
 $H_2 = \{(-M/P^2) q_1\}/L_2 > 0,$
 $H_3 = \{(-M/P^2) q_2P^*\}/L_2 > 0,$
 $H_4 = \{(1/P)\}/L_2 < 0$

名目為替相場を内生化することにより、モデルは完結し閉じることができる。 データベースに依拠すれば、それは次のように説明される。内外金利格差とき わめて相関が高いが、貿易収支の影響も排除できない。アナリストの方々は、 通常、両方の要因で分析することが多い。これを方程式で表せば、次のように なる。

(8)
$$(dE/dt)/E = (i^* - i) + T(Y, Y^*, EP^*/P),$$

外国(債券)利子率が自国利子率を上回れば上回るほど、名目為替相場上昇率は高い。また、自国財価格で測った自国通貨建て貿易収支の黒字が大きければ大きいほど名目為替相場上昇率を低める。

名目為替相場上昇率への影響について、内外利子率格差の影響が相対的に強いのか、貿易収支の黒字の影響がが強いのか、によって、名目為替相場が定常値に収束する定常均衡の安定性にどのような影響をもたらされるのかを検討してみよう。

物価と賃金率の循環構造について

ここで、モデルを集約的に表しておこう。集約的に表されたモデルを、Xとして表し、後述する多様な分析を提供するための基本モデルとする。

(X)
$$dY/dt = [C(Y) + I(H(Y, w, E; M)) + G$$

 $+T(Y, Y^*, (EP^*)/q(w, EP^*)) - Y],$
 $dE/dt = E[(i^* - (H(Y, w, E; M))$
 $+T(Y, Y^*, EP^*/q(w, EP^*))$
 $w = w(Y; n, N_1), w_1 > 0, w_2 < 0, w_3 < 0,$

上記の連立微分方程式を、dY/dt=0, dE/dt=0、の定常均衡の近傍で一次近似し、係数行列Jを求める。

$$\begin{aligned} &(10) \quad J = [A_{i,j}] \qquad i = 1,2, \quad j = 1,2, \\ &A_{1,1} = d \left(dY \, / \, dt \right) \, / \, dY = \quad \left[\, \left(C' + T_1 - 1 \right) + \, I' \, \left(H_1 + H_2 w_1 \right) \right. \\ &\quad + T_3 \{ \, - \, \left(EP^* \right) \, / \, P^2 \} q_1 w_1 \right] < 0 \\ &A_{1,2} = d \left(dY \, / \, dt \right) \, / \, dE = \quad \left[\, I' H_3 \right. \\ &\quad + T_3 \, \left(P^* \, / \, P \right) \{ 1 \, - \, \left(\left(EP^* \right) \, / \, P \right) q_2 \} \right] \gtrless 0, \\ &A_{2,1} = d \, \left(dE \, / \, dt \right) \, / \, dY = E \left[\, - \quad \left(H_1 + H_2 w_1 \right) \right. \\ &\quad + \quad \left(T_1 + T_3 \, \left(\left(\, - \, EP^* \right) \, / \, P^2 \right) q_1 w_1 \right) < 0, \\ &A_{2,2} = d \, \left(dE \, / \, dt \right) \, / \, dE = E \left[\, - \quad H_3 \right. \\ &\quad + \quad T_3 \, \left(P^* \, / \, P \right) \, \{ 1 \, - \, \left(\left(EP^* \right) \, / \, P \right) \, q_2 \} < 0 \end{aligned}$$

局所的安定性のための必要条件は、充たされている。

(11)
$$A_{1,1} < 0$$
, $A_{2,2} < 0$

局所的安定性の十分条件は、次のようになり、一般的には充たされない。

$$(12) \quad A_{1,1} A_{2,2} - A_{1,2} A_{2,1}$$

$$= E \left[\left\{ \left(C' + T_1 - 1 \right) + I' \left(H_1 + H_2 w_1 \right) \right\} A_{2,2} \right.$$

$$+ \left(T_3 \left\{ - \left(EP^* \right) / P^2 \right\} q_1 w_1 \right) \left(- H_3 \right) - T_1$$

$$+ \left(H_1 + H_2 w_1 \right) \left[T_3 \left(P^* / P \right) \left\{ 1 - \left(\left(EP^* \right) / P \right) q_2 \right\} \right]$$

$$- I' H_3 A_{2,1} \ge 0$$

そこで、内外利子率格差の影響を表すパラメータ、 > 0 の仮定を放棄し貿

易収支の影響は、 <0という通常の仮定とする。つまり、内外利子率格差の 影響は ~0、である。

この仮定の下でも、必要条件は充たされていることは明らかである。 十分条件の方は次のようになる。

(13)
$$A_{1,1} A_{2,2} - A_{1,2} A_{2,1}$$

$$= [\{(C'-1) + I' (H_1 + H_2 w_1)\} k_2 - I'H_3 k_1] > 0,$$

$$k_1 = T_1 - T_3 (EP^* / P^2) q_1 w_1 < 0,$$

$$k_2 = T_3 \{(P^* / P) (1 - (EP^* / P) q_2)\} > 0,$$

. 結論

他の構造的条件が与えられれば、名目為替相場への内外利子率格差の影響が限りなく小さく、貿易収支の影響が十分に大きければ、コストインフレ経済は、この仮定の限りでは安定的であると言える。容易に推定できるように、この逆で内外利子率の格差の影響が強く、貿易収支の影響が限りなく小さければ、一般的には不安定となる。だが、安定な場合を排除できるわけではない。この結論は、コストインフレの安定性を分析する上で限りなく重要な論点であると、筆者は考える。

相互依存モデルとしての南北モデル

藤原秀夫

世界は新冷戦に突入したようである。西側、という区別を使って世界の対立を語ろうとする逆行傾向も一部には生まれている。民主主義国家陣営対権威主義国家(専制国家) 陣営と捉えるのが支配的であろう。だが、専制国家と名指しを受けた国が、それを認めるとは到底考えられない。自国流の「民主主義」をアピールするであろう。

西側(資本主義)と東側(社会主義)の体制間対立を軸とした旧冷戦時代でも、北(先進国)と南(途上国)の対立という次元も存在した。南の国々は連帯して、先進国主導の国際経済秩序に対抗して新国際経済秩序の樹立を宣言し、東西いずれの陣営にも属さないことに便益を求めた。今日の新冷戦下では、この次元は変容して、既に、北(先進成熟国)の桎梏としてグローバル・サウス(新興工業国プラス途上国)が新たに登場している。グローバル・サウスが新しい国際政治経済秩序の樹立を模索していることは、旧冷戦時代の第三世界を彷彿とさせるが、かつての第三世界とはパワーが違う。

旧冷戦が91年に崩壊して以降、世界のグローバル化は不断に進行し、世界経済は相互依存の中にあり、多かれ少なかれ、各国経済はカップリングしている。この相互依存経済の在り方が、今大きな問題となっていることは明らかであろう。カップリングからデカップリングに全面的に移行するわけではないことは、米国も認めている。どのような相互依存経済の在り方が、世界の経済成

長を最も効率的にするのか、北も南も成長させる相互依存の在り方とはどのようなものであろうか。このような問題を最も抽象的な理論レベルから始まって、可能な限り広範囲に分析し、相互依存経済の両義性の本質を抉り出すことにする。

. 最も単純な世界の相互依存モデル

グローバル経済を統合された単一の経済とみなして、経済発展の本質を検討してみよう。きわめて単純化した抽象的な世界ではあるが、現実に存在しないわけではない。例えば、世界人口、X,世界生産労働人口、W、世界の労働人口1人当たりの生産高、n、等々。つまり、この地球に存在する現生人類が科学的に定義される限り、その経済活動についても、人類全体で科学的に定義できることは自明の理である。だが、グローバル化が局地的に留まっている段階で、世界の各地域が相互依存にない分断された空間に存立する場合には、このような試みは、大した意味はないであろう。今日のようにグローバル化した人類世界では、世界を単一の経済とみなすことは絵空事ではない。

世界全体の生産(付加価値生産高)は、nW として、定義することができるので、世界全体の余剰生産高は、人口 1 人当たりの平均実質消費額を c として次のように定義することができる。

(1) Y = nW - cX, c > 0

労働人口1人当たりの生産余剰は、次のように定義される。

(2) Y/W = n - c (X/W)

この単純な世界経済モデルで決定的に重要な変数は、総人口/労働人口・比率である。それは、時間的経過の中で傾向的に変化するが、どのような変数に依存するかが、その社会経済的理由とともに重要である。ここでは、労働人口1人当たりの生産高(所得)を唯一の明示的な経済変数として抽出する。その依存の性質は、一義的には決まらないと仮定しておこう。

相互依存モデルとしての南北モデル

(3) $X/W = = (n; \cdot), n \ge 0$

一般的な傾向に過ぎないが、この比率が上昇するのは、従属人口としての非生産労働人口(労働力ではない高齢者と扶養家族)が増加する場合である。経済成長が持続し労働人口1人当たりの所得が成長すればやがて成熟経済社会に移行し、少子高齢化が進行すると言われる。その場合は、この関数は、長期的には、増加関数である。経済成長の初期段階や高度成長の過程では、この関数は減少関数である。

労働人口1人当たりの余剰生産高は、物的人的資本蓄積を含む多様なルートを通じて、労働人口1人当たりの生産高、つまり労働生産性を上昇させると仮定する。その効率が とする。余剰生産高の一部は廃棄されることは言うまでもない。この程度が大きければ、 は低下する。

- (4) dn/dt = {n-c (n; ・)}, > 0この自律的な微分方程式を、単一の経済変数 n で微分すれば、以下のようになる。
 - (5) $d(dn/dt)/dn = (1 c_n) > 0$

世界経済の成長率を労働人口1人当たりの所得の成長率で測るとすれば、それが正であることは、次の条件で保証される。

(6) 1/c > n

。<0つまり、総人口/生産労働人口・比率が労働人口一人当たりの所得の減少関数であれば、この条件は無条件に充たされる。そうでなくても、つまり増加関数であっても、その程度が、1/cより小さければ、少子高齢化と世界の経済成長は矛盾しない。人口に対して相対的に労働人口が減少し、少子高齢化が進行しても世界経済は成長できることを示している。

. 単純な南北モデル

多かれ少なかれ、今日でも、世界経済は、北 (先進国)、1、南 (途上国プラ

ス新興工業国)、2、で構成されていることに変わりはない。前述の単一世界経済モデルから、2地域から構成される世界経済を考え、どのような相互依存の在り方が、世界経済を最も高く成長させるかを検討しておこう。

世界の余剰生産高は、次のように表される。

(7) $Y = (n_1W_1 + n_2W_2) - (c_1X_1 + c_2X_2)$

労働人口1人当たりの余剰生産高 (y) は、次のように定義される。

(8)
$$Y / W = y = (W_1 / W) \{ n_1 - c_1 (X_1 / W_1) \}$$

+ $(W_2 / W) \{ n_2 - c_2 (X_2 / W_2) \}$

総人口/労働人口・比率 (x) は、これまでと同様に次のように定義される。

(9) $X_1 / W_1 = x_1, X_2 / W_2 = x_2$

労働人口1人当たりの所得 n との関係を、同様に、次のように仮定する。

(10)
$$x_1 = {}_1(n_1), x_2 = {}_2(n_2)$$

ここで、世界の余剰生産高の配分比率を、正のパラメータ、 1、 2で表す。 そして、これまでと同様に、両地域で、労働人口1人当たり所得が、余剰生産 高の増加関数であると仮定する。効率パラメータは で表す。

(11) dn₁ / dt = 1 1y, dn / dt = 2 2y, 1+ 2 = 1, 1, 2 > 0 世界経済を 2 地域で構成するこの単純なモデルは、(11), (12) 式で、表すことができる。

(12)
$$y = (W_1 / W) \{n_1 - cx_1\} + (W_2 / W) \{n_2 - cx_2\},$$

 $dy / dt = (W_1 / W) (1 - c_1 + dt_1) dn_1 / dt_1$
 $+ (W_2 / W) (1 - c_2 + dt_1) dn_2 / dt_1$

したがって、次の関係が成立する。

(13)
$$dy / dt = (W_1 / W) (1 - c_1 + 1) + y$$

 $+ (W_2 / W) (1 - c_2 + 1) + y$

労働人口1人当たりの世界余剰生産高の成長率は、次のように導出される。

(14)
$$(dy/dt)/y = (W_1/W)(1 - c_1 + 1) + (W_2/W)(1 - c_2 + 1) + (W_$$

相互依存モデルとしての南北モデル

労働人口や生産余剰に対する配分比率が与えられた場合、世界の労働人口1 人当たりの余剰生産高の成長率がプラスになる十分条件は、次の通りである。

(15)
$$1 - c_1 \mid > 0$$
, $1 - c_2 \mid > 0$

つまり、 $1/c_1>$ $\frac{1}{1}$, $1/c_2> \frac{1}{2}$ 、であることは、これまでの分析から明らかである。

南北の間で、次の関係が成立する時空に世界経済は存在すると仮定する。

$$(16) \quad 1 - c_2 \quad {}_{2}' > 1 - c_1 \quad {}_{1}' > 0$$

この条件が成立する十分条件として、下記の性質を仮定しよう。

(17)
$$c_1 > c_2$$
, $c_2 < W_1 / W < W_2 / W$

$$(18)$$
 $_{1}$ > 0 , $_{2}$ < 0

(17) 式は、人口1人当たりの実質消費額が南北間で差が有意にあり、南の方が相対的に小さいこと、余剰生産高が労働生産性を高める効率が南北間で大差がないことを意味する。さらに、労働力の南北間の配分比率について、労働力の南から北への移動を考慮しても、北よりも南の方が、相対的に大きいと仮定する。(18) 式は、人口/労働人口・比率に関して、北の場合は労働人口1人当たりの所得の増加関数であるが、南の場合は、その減少関数であることを仮定することは経済的意味がある。南では、経済成長の過程で、総人口よりも相対的に労働人口の増加率の方が大きく、人口/労働人口・比率が低下する局面があるということを意味する。

これらの条件が成立する場合は、(16) 式の条件が成立する。この場合は、世界の余剰生産高の南北間配分比率が、次の場合に、最も大きいことが分かる。

$$(19)$$
 $_2 > _1$

世界の余剰生産高の成長率が、余剰生産高の南北間配分比率が南の方が北よりも大きい場合に、最大になることが分かる。この配分比率は、南北間の余剰生産高の移転、つまり対外投資による北から南への移転によって成立する。余剰生産高が労働生産性を高める効率が南北間で大差ないことが前提となっている。この効率条件は、デジタル化が、北よりも南の方で急速に進行する環境の

下では、成立する可能性が高い。

世界の余剰生産高の成長率が最大であることは、このモデルでは、世界の労働力人口1人当たりの所得の成長率も最も大きいことが成立する。

観光とご当地グルメの地理空間データ分析

角 本 伸 晃

1. はじめに

観光の楽しみの1つは、観光地で地元の特産品を用いた美味しい料理や特色 ある食べ物、すなわちご当地グルメを食することである。20世紀型の観光で は、それは団体旅行者向けのホテル・旅館において大食堂や大広間で一斉に同 一の料理が提供される夕食が典型であった。個々人が自由に料理を選択できた り、食事の時間を選べたりすることはほとんどできなかった。観光における飲 食は楽しみの1つでありながら、脇役の位置に置かれていた。しかし、21世 紀では個人旅行が主流となり、日本食に期待する訪日外国人が増加していった ことから、観光地での飲食が観光の脇役から主役の1人となった。また、2006 年から B-1 グランプリが開催されるようになると、宇都宮ぎょうざやご当地 ラーメンなど全国各地の B 級グルメが注目され、地域活性化の重要な役割を 担うようになっている。さらに、コロナ禍の前から訪日外国人の増加にともなっ て、B級グルメに限らず日本の各地の高級食材も注目されるようになっている。 このような流れを受けて、飲食と観光との関わりを対象とする研究が現れる。 高橋 (2010) は食文化を活かした県境地域の連携による観光振興について分析 した。 角本 (2010) は B 級ご当地グルメについて経済学的にアプローチし、 角本 (2011a) は日本食が重要な観光資源であり、自動車に匹敵し得るほどの

輸出商品であることをデータを用いて明らかにした。角本 (2011b, 第8章) は B 級ご当地グルメを対象として市場圏分析の理論モデルを構築し、その社会的厚生を数値シミュレーションによって分析した。角本 (2011c) は、訪日外国人の主要国籍・地域別に日本食の嗜好を支出データから明らかにした。安田 (2013) はフードツーリズムによる観光まちづくりについて詳細に分析し、安田 (2015) はインバウンドとのかかわりでフードツーリズムについて分析を行った。菊地 (2016) はスローライフによるフードツーリズムのすすめ、山上 (2018) は食通のおもてなし観光、に関する著書を著した。このように飲食と観光に関する研究は盛んとなり、幅広い分野に広がっているが、飲食やご当地グルメに関する事例研究が主であり、データ分析を行っていても地理空間的にアプローチするものではない。そこで、本稿では観光とご当地グルメ・飲食について、それらのデータを地理空間的にアプローチして分析する。

本稿の構成は次の通りである。第2節では、観光における飲食への期待の高さと食料関連産業の裾野の広さを明らかにする。第3節では、全国のご当地グルメを都道府県別に整理し、訪日外国人の飲食購入額と回答数を都道府県別に日本地図化する。第4節では、ご当地グルメのベースとなる食嗜好・食文化の違いを「家計調査」データによって取り上げた食材・料理について地理空間的に特徴を明らかにする。第5節では、結びとして本稿で明らかにしたことと今後の課題をまとめる。

2. 観光における飲食と食料関連産業

(1) 観光における飲食への高い期待

訪日外国人の日本食に対する期待は非常に高い。コロナ禍前のインバウンドが急増していた 2019 年において、訪日前に期待していたこと (複数回答) で「日本食を食べること」が 69.7%と、2 位以下を大きく引き離している」。ちなみに、2 位「ショッピング」(52.6%)、3 位「自然・景勝地観光」(47.0%)、4

観光とご当地グルメの地理空間データ分析

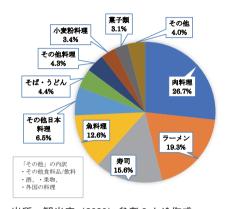
位「繁華街の街歩き」(43.6%)であった。

観光庁 (2020) の訪日外国人が「一番満足した飲食 (2019年)」では、全国籍・地域について、肉料理 26.7%、ラーメン 19.3%、寿司 15.6%の上位 3 料

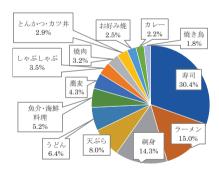
理で6割強を占めた(図1)。その国籍・地域での回答割合(選択率)について、肉料理は香港・韓国・台湾・中国でほぼ30%を超えており1位であるが、インド7.7%とロシア5.6%では全国籍・地域の中で最も低い。インドは宗教上の理由から、ロシアは寿司とラーメンの選択率が合わせて6割近くになっているので、他は自ずと低くなるから、と思われる。

ラーメンはフィリピン、インドネシア、オーストラリア、マレーシア、シンガポールで20%を超えて1位となっており、フィリピンでは40.5%と非常に高い選択率となっている。また、10%を切る国籍・地域はなかった。ラーメンは食材に多様性があるので、特定の食材が忌避される人でもその食材を使用していない他の種類のラーメンを選択できるため、と思われる。

寿司は欧・米・加・露の8国籍とベトナム、インドで20%を超えて1位となっており、多くの国籍で高い支持を得ている。なお、台湾は8.3%と最



出所:観光庁 (2020) 参考3より作成。 図1 訪日外国人が一番満足した飲食(2019年)



出所:日本政府観光局 (2010)、209 ページ より作成。

- (注) 2009 年 10~11 月に実施した秋調査において、「訪日後に満足したこと」で「日本の食事」を選択した回答者に具体的なメニューを尋ねた結果。
- 図 2 特に満足した日本の食事 (2009年)

も低いが、魚料理が13.9%であるので、魚が嫌いなわけではないようである。この調査に対応する日本政府観光局(2010)の訪日外国人が「特に満足した日本の食事(2009年)」では、上位3料理は寿司、ラーメン、刺身で6割を占める(図2)。調査人数や調査項目が観光庁(2020)とで異なるので、一概に比較できないが、2009年にしゃぶしゃぶ、焼き肉、とんかつ・カツ丼、焼き鳥の合計が12%しかなかったのが、これに対応する2019年の肉料理では27%となり、この10年間で2倍以上に増加している。反対に、2009年の魚料理系として寿司、刺身、天ぷら、魚介・海鮮料理の合計が58%であったのに、これに対応する2019年の寿司、魚料理、その他の日本料理の合計が37%に大幅に減少している。このような変化は訪日外国人が増え始めた当初は魚料理系が日本食として満足の中心であったが、肉料理もしゃぶしゃぶ・すき焼きなどの高級料理だけでなくB級グルメも含めてかなりのレベルにあり、日本食とし

コロナ禍の終息に伴って訪日外国人が従前以上に増加すると予想されるので、国・地域別にメニューや接客における多言語対応は必須であるが、さらに宗教や信条 (例えば、ヴィーガン) によって特定の食材が食べられない、特定の料理法 (例えば、ハラール) でしか食べられない人たちについても対応することがますます望まれる。

て評価されるようになったためと思われる。

さらに、フランスの『ミシュランガイド』2020年版で初めて日本人三ツ星シェフ (小林圭氏) が誕生するなど日本人が海外で活躍するのと同じように、外国人の料理人も日本の料理の腕を上げてきており、また高級料理でない日本のB級グルメも海外で普及してきているので、国内各地での料理の質を上げたり、進化させたりすることも必要である。上述のように現在は、訪日外国人の日本食に対する期待は非常に高いが、海外で日本国内並かそれ以上の日本食を食べることができるようになると、訪日へのインセンティブが低くなるからである。

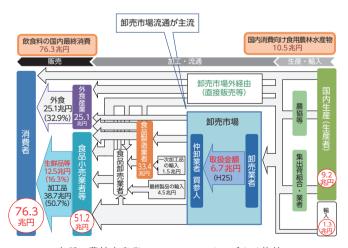
日本人についても日本観光振興協会編 (2018) によると、今後1年間に希望

観光とご当地グルメの地理空間データ分析

する宿泊旅行の種類 (3 つまで回答) では、「地域固有の食を楽しむ観光」 (24.9%) が「地域の温泉を楽しむ観光」 (49.0%)、「季節の花々を楽しむ旅行」 (28.1%)、「地域の寺社仏閣を楽しむ観光」 (25.7%) に続いて僅差で 4 位となっている²。地域の温泉を楽しむ観光などの上位 3 つは年代が高まるほど希望する割合が高くなり、年代に偏りがあるが、この地域固有の食を楽しむ観光は年代別に偏りがなくどの年代でも 20%台であった。また、旅行内容別訪問意向 (Q33) では「とても行きたい」+「行きたい」の値で、「ローカルな市場や食堂で食を楽しむ旅」 (53.8%) は「自然や風景のなかのんびりできる旅」 (58.1%) に次いで 2 位であり、「高級料亭やレストランで食事を楽しむ旅」 (43.0%) は 10%ポイントほど低いが、5 位につけている。観光における飲食において高級志向と庶民志向の 2 極化が見られる。

(2) 裾野の広い食品関連産業

観光における飲食費は、コロナ禍前の2019年において日本人の飲食費(国



出所:農林水産省 (2019)、124 ページより抜粋。 図3 食品の流通構造 (2011年) 内分) は2兆8,660億円、訪日外国人の飲食費は1兆1,000億円であった³。両者を合わせて3兆9.660億円と4兆円規模である⁴。

観光における飲食の背後には、国内の裾野の広い食品関連産業が存在する(図3)。やや古いが2011年における日本の食用農林水産物は、国内生産9.2兆円と輸入1.3兆円を加えた10.5兆円である。これを基に途中で海外から1次加工品1.5兆円と最終製品4.5兆円の輸入を加えて、生鮮品として流通したり、加工されたりして食品小売業者等から51.2兆円、外食産業から25.1兆円が消費者に供給され、飲食料の国内最終消費額は76.3兆円規模となる。2019年の食品産業の国内生産額では、101.3兆円である。この約4%が先の観光における飲食費約4兆円に対応する。

また、食料関連の生産は多数の雇用を生み出している。2020年の総務省「国勢調査抽出詳細集計」による就業者総数5,767万人の15.1%に当たる871万人が食料関連産業に就業している(表1)。主要なものでは、農業・林業で

表1 食料関連産業の雇用量

産業分類	就業者数 (人)	構成比
農業、林業	1,837,650	3.2%
漁業	130,030	0.2%
食料品製造業	1,155,650	2.0%
飲料・たばこ・飼料製造業	125,760	0.2%
農畜産物・水産物卸売業	214,930	0.4%
食料・飲料卸売業	282,260	0.5%
飲食料品小売業	2,344,080	4.1%
飲食店	2,142,350	3.7%
持ち帰り・配達飲食サービス業	482,030	0.8%
食料関連産業計	8,714,740	15.1%
総数	57,673,630	100.0%
<参考>農業・建設・鉱山機械製造業	98,560	0.2%

出所:総務省統計局「令和2年 国勢調査抽出詳細集計」(e-Stat) より作成。

184 万人、飲食料品小売業で 234 万人、飲食店で 214 万人である。さらに食料 生産に必要な農業・建設・鉱山機械製造業で 9.9 万人が就業している。

農林水産品について「地産・地消」という言葉がよく用いられる。これは「地元で作られたり採れたりした農林水産生鮮品・加工品を地元で消費しましょう」ということであるが、自給自足を意味するわけではない。この背景には、他地域での産物を移輸入して地元で消費する「他産・地消」において、移輸出よりも移輸入が多い場合には、その分だけ所得が地域外に漏出し、さらにマイナスの乗数効果が働いて地域所得が低迷することになる。このような「他産・地消」よりもまだましな状況が「地産・地消」である。しかし、地域所得や雇用の拡大効果が大きいのは、移輸出が移輸入より大きくなる「地産・他消」である。この「他消」にはその地域にやって来た訪日外国人や地域外からの国内観光客の飲食も含まれるので、観光における飲食は地域経済にとって重要なのである。

3. 観光客誘引の重要な柱であるご当地グルメ

(1) 全国各地のご当地グルメ

表 2 に挙げられるように、全国各地には様々なご当地グルメが存在する。これらは国内・海外から観光客を誘引する地域の観光資源の柱の1つとなる。ご当地グルメが広く知られるようになった経緯は様々であるが、次のようなパターンがある。 その地域に根付いた郷土料理が有名となり、観光客に好評価を得た(秋田のきりたんぽ鍋、長野のおやき)。 他の地域よりも多く採れる農林水産物があった(富山のぶりしゃぶ、広島のカキの土手鍋)。 人気店のメニューがその地域の他店に普及した(名古屋の台湾ラーメン;台湾料理の味仙、松阪の鶏焼き肉;前島食堂)。 ご当地グルメにすべく官ないしは民で取り組んだ(宇都宮のぎょうざ、豊橋のカレーうどん)。 高級食材があこがれとなった(神戸の神戸牛ステーキ、下関のふく料理)。 については、第4節で「家計調

表 2 都道府県別ご当地グルメ

北海道	ジンギスカン	石狩鍋	豚丼	スープカレー	札幌ラーメン	ザンギ
青森県	せんべい汁	若生おむすび	そばかっけ	青森風おでん	いちご煮	フレンチ
岩手県	わんこそば	はっと汁	盛岡じゃじゃ麺	ひっつみ	くるみ雑煮	前沢牛
宮城県	牛タン焼き	はらこ飯	白石温麺	仙台雑煮	気仙沼ホルモン	フカヒレ
秋田県	稲庭うどん	きりたんぽ鍋	比内地鶏	横手やきそば	ぼだっこむすび	しょっつる鍋
山形県	米沢牛のみそ漬け	いも煮	弁慶飯	だし	納豆汁	山形冷やしラーメン
福島県	わっぱ飯	ねぎそば	にしんの山椒漬け	こづゆ	なみえ焼きそば	喜多方ラーメン
茨城県	あんこう料理	むかごご飯	そぼろ納豆	よどのすり身	常陸牛	奥久慈しゃも
栃木県	宇都宮ぎょうざ	鮎めし	みみうどん	にらそば	しもつかれ	佐野ラーメン
群馬県	おっきりこみ	こんにゃく料理			水沢うどん	高崎パスタ
埼玉県	冷汁うどん				ゼリーフライ	川越さつまいも
千葉県	なめろう	はかりめ丼	はば雑煮	やきとり (やきとん)	さんが焼き	伊勢エビ
東京都	もんじゃ焼き	深大寺そば	深川井	江戸前寿司	どじょう料理	鰻・天ぷら
神奈川県	海軍カレー	生しらす丼	かんこ焼き	厚木シロコロ・ホルモン	牛鍋	シュウマイ
新潟県	へぎそば	笹寿司	タレカツ井	けんさ焼き	鮭の焼き漬け	燕三条系ラーメン
富山県	ます寿司	とろろ昆布おにぎり	ブリ大根	げんげ汁	ぶりしゃぶ	ブラックラーメン
石川県	治部煮	かぶら寿司	いしる鍋	金沢風おでん	加賀料理	金沢カレー
福井県	越前おろしそば	福井雑煮	さばのへしこ		福井ソースカツ井	越前がになどの海鮮料理
山梨県	ほうとう	アワビの煮貝	おつけだんご		吉田うどん	甲府鳥もつ煮
長野県	おやき	信州そば	凍み豆腐	野沢菜漬け	すんき漬け	山賊焼き
岐阜県	高山ラーメン	あゆ料理	鶏ちゃん	朴葉みそ	赤かぶ漬け	飛騨牛
静岡県	浜松ぎょうざ	富士宮やきそば	静岡おでん	うなぎ丼	桜えびのかき揚げ	
愛知県	みそおでん	名古屋コーチン鍋	ひつまぶし	豊川いなり寿司	天むす	台湾ラーメン
三重県	伊勢うどん	松阪牛のすき焼き	四日市とんてき	てこね寿司	アオサ汁	伊勢エビ、ふぐ等の海鮮料理
滋賀県	ふな寿司	鴨鍋	鴨すき		長浜ラーメン	近江牛
京都府	湯豆腐	さば寿司	にしんそば	はもしゃぶ	京野菜料理	京のおばんざい
大阪府	お好み焼き	たこ焼き	箱寿司	白みそ雑煮	どて焼き	ふぐ料理
兵庫県	明石焼き	神戸牛ステーキ	姫路おでん	ぼたん鍋	カニすき	揖保乃糸
奈良県	三輪そうめん	茶がゆ	柿の葉寿司	黒米カレー	奈良漬け	天理ラーメン
和歌山県	和歌山ラーメン	クエ鍋	めはり寿司	鯨の竜田揚げ	さんま寿司	
鳥取県	いただき	あごのやき	カニ汁		鳥取牛骨ラーメン	松葉ガニ料理
島根県	出雲そば	スズキの奉書焼き	しじみ汁		松江ラーメン	隠岐牛
岡山県	ばらずし	ままかり寿司	あみだいこん		津山ホルモンうどん	ぶっかけうどん
広島県	広島風お好み焼き	あなご飯	広島菜漬け	カキの土手鍋	鯛そうめん	尾道ラーメン
山口県	瓦そば	ふく料理	岩国寿司	みかん鍋	ウニ、めばる等の海鮮料理	門司港焼きカレー
徳島県	フィッシュカツ	ボウゼの姿寿司	祖谷そば	そば米雑炊	お美姫鍋	徳島ラーメン
香川県	さぬきうどん	しっぽくうどん	あんもち雑煮	てっぱい	しょうゆ豆	たこ飯
愛媛県	宇和島鯛めし	じゃこ天	緋のかぶら漬け	ふくめん	五色そうめん	今治焼き鳥
高知県	釜揚げちりめん丼	きじ鍋	皿鉢料理		土佐ジロー	かつおのたたき
福岡県	鶏の水炊き	もつ鍋	博多ラーメン	がめ煮	炊きぎょうざ	ごぼう天うどん
佐賀県	呼子イカの活き造り	須古寿司	だご汁		有田焼カレー	佐賀牛
長崎県	長崎ちゃんぽん	五島うどん	具雑煮	ハトシ	しっぽく料理	佐世保バーガー
熊本県	馬刺し	からしれんこん	熊本ラーメン	あかど漬け	天草ちゃんぽん	熊本太平燕
大分県	ごまだしうどん	だんご汁	ブリのあつめし		関さばなどの海鮮	中津からあげ
宮崎県	チキン南蛮	肉巻きおにぎり	冷や汁		宮崎牛	地鶏の炭火焼き
鹿児島県	鶏飯	黒豚のしゃぶしゃぶ	酒寿司	とんこつ	つけあげ	白くま
沖縄県	ゴーヤーチャンプルー	沖縄そば	ラフテー等の豚肉料理	ジューシー	ヒラヤーチ	ステーキ

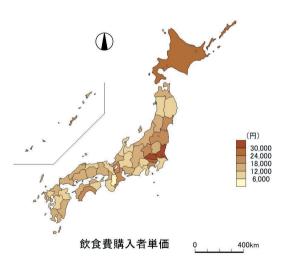
出所:清絢監修 (2016) に掲載された料理を各都道府県について5件以内で掲載し、じゃらんニュース (2019) から1ないし2件 (黄色) を追加して作成。なお、空欄は両者に該当しなかったものである。

査」データを用いて詳細に分析する。

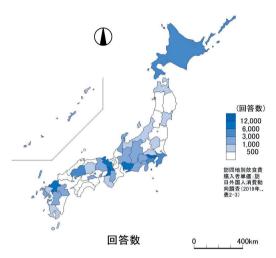
(2) 訪日外国人の訪問地別飲食費購入者単価 (2019年)

訪日外国人が日本各地を訪れるのは飲食だけを目的とするわけではないが、2019年に訪問した都道府県で飲食をした訪日外国人の平均購入額は図4の通りである。最高は茨城県の32,344円で、埼玉県の30,903円、北海道の29,140円、東京都26,775円と続く。最小は奈良県の3,960円である。

このように地図化してみると、北海道がトップクラスに入るのは順当なところであるが、東京都よりも茨城県と埼玉県の飲食費購入者単価が大きいこと、京都府が11,966 円と訪日外国人に非常に高い人気と比べて少ないこと、滋賀県が19,524 円で京都府の1.6 倍もあること、高知県がこれに並ぶ19,413 円であること等々、観光庁(2020)の調査における回答数の地域分布(図5)とは異なることが分かった。この訪問地の回答数は実際の訪日外国人の訪問者数をある程度反映していると思われるが、回答数の多い順に、東京都、大阪府、京都府、福岡県、愛知県、千葉、北海道である。飲食費購入者単価はそのような



出所:観光庁 (2020)、表 2-3 より MANDARA10 で作成。 図 4 訪日外国人の訪問地別飲食費購入者単価 (2019 年)



出所:観光庁 (2020)、表 2-3 より MANDARA10 で作成。 図 5 訪日外国人の訪問地別回答数 (2019年)

順になっていないのである。ただし、滞在日数や飲食の回数に関係なくその都 道府県で飲食をした人の金額の平均であるので、1日当たりあるいは1回当た りの飲食費では異なった分布になるかもしれない。

従来は観光施策の成果基準として訪日外国人の人数に重点が置かれていたが、 地域経済にとっては実際に消費される金額が地域の生産と雇用を生み出すので、 人数だけでなく地域の飲食費購入者単価を伸ばす観光戦略も重要である。

4. ご当地グルメを支える地域の食文化

地域によって気候や風土が異なるように、食に対する嗜好も地域によって異なることはよく知られている⁶。この地域的な食嗜好あるいは食文化の違いがご当地グルメを生み出し、他の地域・海外の人にとっては観光資源としての魅力になるので、この節では食嗜好・食文化の違いを総務省統計局「家計調査結

果」データによって検討する。ただし、「家計調査」は東京都区部と道府県庁所在市およびそれ以外の政令市についてのみ品目別の支出金額・量を表章している。そのためかなり乱暴であるが、2020年~22年の東京都区部と道府県庁所在市の品目別支出金額の平均を当該都道府県の支出金額とし、同府県内に複数の政令市が存在する場合(神奈川県、静岡県、大阪府、福岡県)は、それらの単純平均を当該府県の支出金額としてマッピングして日本地図を作成した。

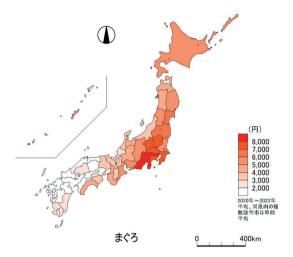
(1) まぐろ・ぶり文化圏

「家計調査」では、生魚としてのまぐろ・ぶりについて品目別の県庁所在市等の支出金額が表彰されている。

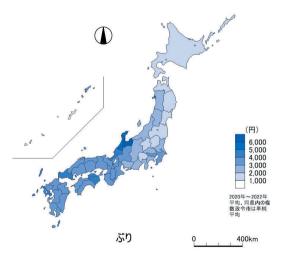
まぐろは寿司ネタや刺身として高い人気があり、築地・豊洲の魚市場での初競りは毎年高額な値を付け、それがニュースともなってきた。しかし、全国で同じようにまぐろが食されているかというとそうではなく、ぶりと比較して見ると地域差があることが明瞭である(図 6)。

まぐろは三重県・愛知県・岐阜県のラインから東日本でぶりよりも優勢であるが、北陸の富山県・石川県・福井県は天然ぶりの漁獲量が多い産地のため、まぐろよりぶりが優勢である(図 7)。特に、「氷見ぶり」はブランド化しており、富山県ではぶりの刺身を初めとしてぶりしゃぶ、ブリ大根がご当地グルメとなっている(表 2)。まぐろ料理はご当地グルメとしては意外と少なく三重県のてこね寿司が表 2 に見られるくらいである。

近畿地方ではまぐろとぶりが拮抗し、それ以西では高知県と沖縄県を除いてまぐろよりもぶりが優勢になる。ただし、岩手県や栃木県、山梨県は内陸部であるが故にかえってまぐろが多く消費されている。西日本では相対的にぶりの支出額がまぐろよりも多くなるが、両者を合わせた金額は東日本よりも少ない傾向にある。ここでは示していないが、これを補うように西日本ではタイなどの白身魚の支出額が東日本よりも多くなる。瀬戸内海や九州でタイの漁獲量が多いためと思われる。



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図 6 まぐろの平均支出金額の地理空間的分布



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図 7 ぶりの平均消費金額の地理空間的分布

図 6 と図 7 のように、品目別の県庁所在市等の支出金額を都道府県の支出金額として代表させてマッピングすることで、濃淡の分布という視覚的に地域間の相関性を見て取ることができる。これを基に、この地理空間的な相関性を数値的に計測した。大域的な空間的相関を測る指標の 1 つに、モラン I 統計量 (Moran's I statistic) がある 8 。このモラン I 統計量は N 個のゾーンで得られた標本データ y_1,\ldots,y_N の空間的相関を表すもので、

$$I = \frac{N}{\sum_{i=1}^{n} W_{ij}} \frac{-\sum_{i=1}^{n} W_{ij} (y_{j} - \bar{y}) (y_{i} - \bar{y})}{\sum_{i=1}^{n} (y_{i} - \bar{y})}$$
(1)

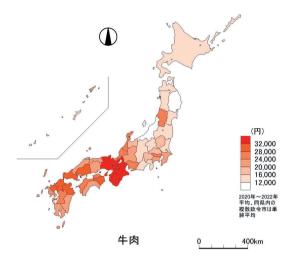
と定義される。ただし、ý は標本平均、w_i は近接行列の第 (i, j) 要素であり、 ゾーン i と j の近さを表す既知の重みである。近さの定義は最近隣 4 ゾーンと している。近接行列が行基準化されている場合⁹、モラン I 統計量の理論上の 最大値は 1 であり、1 に近いほど正の空間的相関は強いとされる¹⁹。

まぐろのモラン I 統計量は 0.816 で、強い空間的相関性が示された。一方、 ぶりのモラン I 統計量は 0.456 で、弱い空間的相関性が示された。まぐるは関 東地方・静岡県を中心にはっきりと東高西低な支出金額の変化が見られるが、 ぶりは全体としては西高東低の傾向が見られるが、富山県と石川県で突出して いるので、空間的相関性は弱いことになったと思われる。

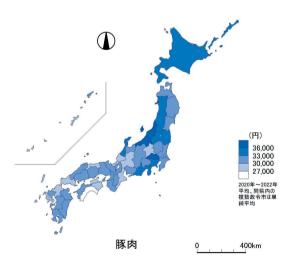
(2) 牛肉・豚肉・鶏肉文化圏

「家計調査」では、生鮮肉としての牛肉・豚肉・鶏肉について品目別の県庁 所在市等の支出金額が表彰されている。

牛肉の支出金額は西高東低である。近畿地方の滋賀県、京都府、大阪府、兵庫県、奈良県、和歌山県および三重県で支出金額は3万円を超えており、牛肉文化圏を形成している(図8)。この他に山陽地方、四国北部、九州北部が他の地方よりも牛肉支出金額が大きい。山形県は芋煮会(米沢エリアは牛肉)文化や米沢牛によって牛肉の支出金額の低い東北地方の中でも大きい支出金額となっている。4大和牛として何を挙げるかは意見の分かれるところであるが、



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図8 牛肉の平均支出金額の地理空間的分布

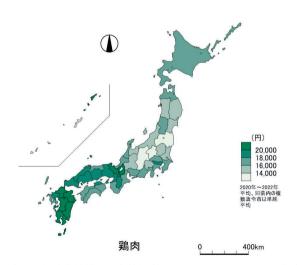


出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図9 豚肉の平均支出金額の地理空間的分布

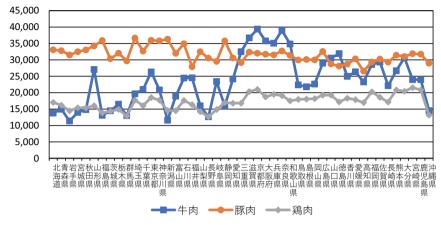
松阪牛・神戸牛・近江牛・米沢牛とするならば、いずれも牛肉の支出金額の大きい県である。これらは表 2 にご当地グルメとして、山形県の米沢牛のみそ漬け、三重県の松阪牛のすき焼き、滋賀県の近江牛、兵庫県の神戸牛ステーキが挙げられている。

一方、豚肉は全国でまんべんなく食べられているが、牛肉・鶏肉に押されて西日本で少なめとなる弱い東高西低である (図 9、図 11)。表 2 に北海道の豚丼、三重県の四日市とんてき、鹿児島県の黒豚のしゃぶしゃぶ、沖縄県のラファー等の豚肉料理が挙げられている。表 2 に入っていないが、大阪府の豚まんや愛媛県の焼豚玉子飯などもある。

鶏肉は単価が安いため地域によって支出金額の差はあまり大きくないが、西高東低が見られる (図 10)。特に、関西地方から九州地方に掛けて支出金額が高くなっており、野瀬 (2017、68-69ページ)では「環瀬戸内海T字型鶏肉回廊」と名付けて、詳細に地域の鶏肉料理を挙げている。表2でも愛媛県の今治



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図 10 鶏肉の平均支出金額の地理空間的分布



出所:総務省統計局「家計調査」より作成。 図11 2020年~2022年平均消費金額(円)

焼き鳥、福岡県の鶏の水炊き、大分県の中津からあげ、宮崎県のチキン南蛮・ 地鶏の炭火焼き、鹿児島県の鶏飯等、が挙げられている。

鶏肉料理は部位によって味や食感が異なり、調理法も唐揚げ、天ぷら、焼く、煮る、炊く等のバライティに富んでおり、宗教による忌避も少ない。さらに単価が安いので、B級グルメとして他の料理よりも価格競争力を持つことができる。これらの点から鶏肉料理は観光資源としてこれからも有望である。

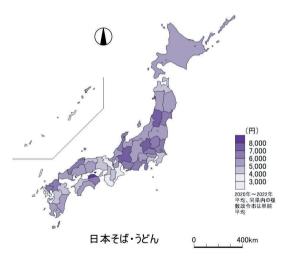
ここでもモラン I 統計量を求めた。牛肉で 0.778、豚肉で 0.270、鶏肉で 0.702 であった。牛肉は強い、鶏肉は中程度、豚肉は弱い空間的相関性を示している。

なお、他の生鮮肉の支出金額の多いところでは、北海道のジンギスカン (羊肉)、熊本県の馬刺しがご当地グルメとして表2で挙げられている。

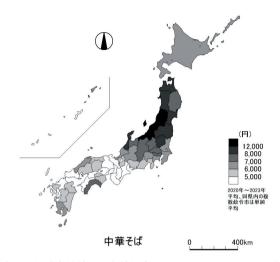
(3) 外食の日本そば・うどんと中華そば文化圏

「家計調査」では、外食の日本そばとうどんを分けて支出金額が表章されていない。両者は合算されて品目別の県庁所在市等の支出金額が表章されているので、地域的な食文化の特徴が捉えにくい (図 12)。日本そば・うどんの支出金額の大きい県は香川県が 13,319 円で突出しており、次いで群馬県、山形県、岐阜県が 7,000 円台である。最小は沖縄県の 1,687 円である。

一般的には、関東地方では日本そば、関西地方ではうどんが優勢であると言われている。香川県はさぬきうどんが有名でまさに「うどん県」であるが、関東地方にある群馬県は日本そばではなく水沢うどんやおっきりこみが有名である (表 2)。他にうどん料理は、秋田県の稲庭うどん、茨城県のけんちんうどん、栃木県のみみうどん・すいとん、埼玉県の冷汁うどん、山梨県の吉田のうどん・ほうとう、富山県の氷見うどん、愛知県の味噌煮込みうどん、三重県の伊勢うどん、岡山県の津山ホルモンうどん・ぶっかけうどん、福岡県のごぼう



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図 12 日本そば・うどんの平均支出金額の地理空間的分布



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図 13 中華そばの平均支出金額の地理空間的分布

天うどん、長崎県の五島うどん等々、他方、日本そば料理は、青森県のそばかっけ、岩手県のわんこそば、福島県のねぎそば、栃木県のにらそば、東京都の深大寺そば、新潟県のへぎそば、福井県の越前おろしそば、長野県の信州そば、京都府のにしんそば、島根県の出雲そば、山口県の瓦そば、徳島県の祖谷そば等々が有名である(表 2)。日本そば・うどんともに全国各地に名物が存在している。

中華そば (ラーメン) は日本そば・うどんほど地域差がなく、全国どこでも 人気の料理と思われるが、最大の支出金額である山形県 13,096 円は最小の愛 媛県 3,054 円の 4 倍以上である。東高西低の傾向を示し、特に東北地方 (新潟 県含む)・石川県で支出金が高く、関西地方・中四国地方で低い (図 13)。

支出金額1位の山形県では1年中、中華そばを食べており、暑い夏でも冷た い山形冷やしラーメンが有名である。他の地方ではいわゆる冷やし中華あるい は冷麺と呼ばれる甘酸っぱいタレを掛けたものであるが、山形県では通常の中 華そばを冷やしても汁の脂分が固まらないような工夫をしたものである。他に、福島県の喜多方ラーメン、栃木県の佐野ラーメン、新潟県の燕三条系ラーメン、愛知県の台湾ラーメン、滋賀県の長浜ラーメン等々、全国各地で個性的な中華 そばが進化している(表 2)。

中華そば (ラーメン) は訪日外国人にも人気の料理であるが、「家計調査」 や「訪日外国人消費動向調査」でも訪日外国人の中華そばの支出金額は調査されていない。ラーメンは飲食における重要な戦略的料理とも言えるので、統計の整備が望まれる。

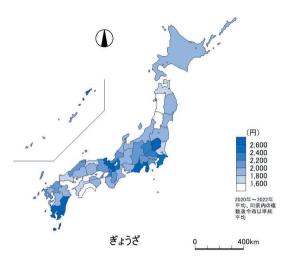
モラン I 統計量は、日本そば・うどんで 0.088、中華そば 0.633 であった。 空間的相関性は合算されているため日本そば・うどんでは微弱であり、中華そばで中程度である。

(4) 調理品のぎょうざ文化圏

ぎょうざは宇都宮市と浜松市が毎年支出額日本一を争っていることは有名であるが、宮崎市や京都市も多く、本稿で使用している 2020~22 年平均データでは宮崎市が 1 位であった。地域的には、栃木県を中心とした関東地方、単独の静岡県、京都府・滋賀県を中心とした関西地方、宮崎県・鹿児島県を中心とした南九州地方がぎょうざ文化圏と言える (図 14)。

なお、気をつけなければならないのは、ぎょうざの支出金額は「調理食品」についてのものなので、スーパーマーケットや惣菜店で購入したぎょうざが統計調査の対象となる。ぎょうざ専門店や中華料理店などの店舗でぎょうざを食べた場合は外食となり、その支出金額は対象外である。

ご当地グルメで街おこしを図る場合、街中での人の賑わいや経済循環として の活気は店舗での飲食が前提となるので、店舗での飲食を促進することに努力 が注がれる。その成果を測る統計調査の対象がそれとは異なるものであったな ら、街おこしの努力と成果にずれが生じるだろう。ぎょうざ専門店等での支出 と惣菜店等でのぎょうざ購入額はある程度リンクする可能性もあるが、ぎょう



出所:総務省統計局「家計調査」より MANDARA10 で作成。 図 14 ぎょうざの平均支出金額の地理空間的分布

ざ専門店等でのぎょうざへの支出が増えれば増えるほど、惣菜店等でのぎょう ざ購入額は減少する可能性がある。

ぎょうざのモラン I 統計量を求めると、0.126 であった。ぎょうざの支出金額は空間的に離れた数カ所の地域で高くなっているので、空間的相関性は微弱となっている。

5. 結び

本稿では、観光における重要な要素である飲食に焦点を当て、特に地理空間的分布の面から分析をした。

第2節では、観光における飲食は日本人・訪日外国人ともに高い期待を持っていることが明らかにされた。しかし、訪日外国人の一番満足した日本の食事の種類は、2009年から2019年の間にかなり変化し、魚系の料理よりも肉料理

での満足した回答者率が高くなった。また、食料関連産業は裾野が広い産業であり、雇用面でも 871 万人が就業していることを紹介した。

第3節では、全国各地のご当地グルメについて都道府県別に整理した。また、 訪日外国人が2019年に飲食を都道府県別にどのくらい購入したかを日本地図 化することによってその地理空間的分布を視覚的に明らかにした。

第4節では、地域的な食嗜好あるいは食文化の違いがご当地グルメを生み出し、他の地域・海外の人にとって観光資源としての魅力になるので、食嗜好・食文化の違いを「家計調査」データによって明らかにした。「家計調査」データの日本地図へのマッピング結果と空間的相関性を表すモラン 統計量の値から、生魚のまぐるは強い東高西低、ぶりは富山県・石川県を頂点とする弱い西高東低の傾向が示された。生鮮肉の牛肉では強い西高東低、豚肉では弱い東高西低、鶏肉では中程度の西高東低の傾向が示された。外食の日本そばとうどんが合算されてデータが表章されているので、日本そば・うどんは地域的な特徴を捉えることができなかったが、中華そば(ラーメン)では中程度の東高西低の傾向が示された。調理品のぎょうざは栃木県、静岡県、京都府、滋賀県、宮崎県、鹿児島県の支出金額が高いが地理空間的な傾向は微弱であった。

本稿では以上のように地理空間的にデータ分析を行うに止まるが、これを基にイベントや観光プロモーション等の飲食に関する地域連携や観光施策の立案・実行に資するものと考える。「家計調査」は県庁所在市等のデータであるが、便宜上都道府県データとして分析したが、あながち的外れなことではない。例えば、富山県高岡市では「高岡コロッケ」としてコロッケで町おこしに取り組んでいるが、それは2000年に富山市のコロッケ支出金額が日本一になったことを契機としている。また、高橋(2010)では、11件の食を通した県境を跨いだ取り組みが詳細に分析されている。

本稿のデータ分析はこのようなご当地グルメの創出や飲食を通じた広域連携等の重要な基礎データとなり得るが、インバウンドも考慮した飲食による観光施策の検討は今後の課題としたい。

- 1 観光庁 (2020) の「参考3 国籍・地域 (21区分) 別 訪日旅行に関する意識 (満足度など)」の「全国籍・地域、複数回答」による。なお、単一回答でも 27.6%で 1 位であった。
- 2 日本観光振興協会編 (2018)、43 ページ。
- 3 観光庁 (2021)、235 ページ。
- 4 本稿執筆時点 (2023 年 6 月) において 2020 年の飲食費も公表されているが、コロナ禍下のため激減しており、日本人 (国内分) は 1 兆 3,770 億円、訪日外国人は 2,760 億円の計 1 兆 6,530 億円と前年の 6 割減であった;観光庁 (2022)、235 ページ。このようにコロナ禍下でのデータ (2020 年 ~ 22 年) は値が激減しているので、本稿ではコロナ禍直前の 2018 年あるいは 19 年の統計データをもっぱらベンチマークとしている。
- 5 農林水産省 (2023)、82 ページ。
- 6 例えば、野瀬 (2017) が参考になる。
- 7 日本地図化に当たっては谷(2018)のフリー GIS ソフト MANDARA10 を使用した。
- 8 大域的空間統計量については、村上 (2022、第7章) による。
- 9 MANDARA10のヘルプによると「重み係数を、隣接している場合は1、隣接していない場合は0としています。頂点で接している場合は隣接していないと判定されます。」とあり、MANDARA10によって求めた本稿でのモラン 統計量は行基準化されていないものである。
- 10 その強さの目安として、村上 (2022、68 ページ) は次のように区分している。I=0.90 ~1.00:極めて強い、I=0.75~0.90:強い、I=0.50~0.75:中程度、I=0.25~0.50:弱い、I=0.00~0.25:微弱。
- 11 詳しくは角本 (2010)、94-95 ページを参照されたい。

参考文献

- 角本伸晃 (2010)「B 級ご当地グルメの経済分析」『社会とマネジメント』第7巻第2号、87-101ページ。
- 角本伸晃 (2011a)「国際観光資源としての日本食 B級グルメは重要な輸出商品 」神頭広好・麻生憲一・角本伸晃・張慧娟・竹内啓仁・黄天錦『日本の空港と国際観光』愛知大学経営総合科学研究所叢書 36、第3章、41-56ページ。
- 角本伸晃 (2011b) 『観光による地域活性化の経済分析』誠文堂。
- 角本伸晃 (2011c) 「訪日外国人による日本食支出に関する分析」 『日本観光学会誌』第 52 号、 37-47 ページ。
- 観光庁(2020)「訪日外国人消費動向調査(2019年確報)」
 - (https://www.mlit.go.jp/kankocho/siryou/toukei/syouhityousa.html 閲覧日 2023.6. 25)。

観光とご当地グルメの地理空間データ分析

観光庁 (2021)「旅行・観光産業の経済効果に関する調査研究 (2019年版)」

(https://www.mlit.go.jp/common/001579306.pdf 閲覧日 2023.6.25)。

観光庁 (2022)「旅行・観光産業の経済効果に関する調査研究 (2020年版)」

(https://www.mlit.go.jp/common/001579589.pdf 閲覧日 2023.6.25)。

菊地俊夫 (2016) 『フードツーリズムのすすめ - スローライフを楽しむために - 』フレグランスジャーナル社。

清絢監修 (2016)『日本全国味めぐり! ご当地グルメと郷土料理』(全3巻)金の星社。

じゃらんニュース (2019) 【47 都道府県別】ご当地グルメ 47 選! 日本全国の美味しいグル メ旅を楽しもう!」(https://www.jalan.net/news/article/163578/閲覧日 2019.12.21)。

総務省統計局 (2023)「家計調査 (二人以上の世帯) 品目別都道府県庁所在市及び政令指定 都市ランキング (2020 年 (令和 2 年) ~ 2022 年 (令和 4 年) 平均)

(https://www.stat.go.jp/data/kakei/5.html 閲覧日 2023.6.35)」

髙橋大輔 (2010)「食文化をいかした県境地域の観光活性化に関する研究」『日本観光学会誌』 第51号、30-44ページ。

谷謙二 (2018) 『フリー GIS ソフト MANDARA10 パーフェクトマスター』古今書院。

日本観光振興協会編(2018)『観光の実態と志向(平成29年度版)』日本観光振興協会。

日本政府観光局 (JNTO) 編著 (2010) 「JNTO 訪日外客訪問地調査 2009』財団法人国際観光サービスセンター (ITCJ)。

農林水産省 (2019)『平成 30 年度 食料・農業・農村白書』

(https://warp.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/12232574/www.maff.go.jp/j/wpaper/w_maff/h30/attach/pdf/zenbun-23.pdf 閲覧日 2023.8.1)。

農林水産省 (2023) 『令和 4 年度 食料・農業・農村白書』

(https://www.maff.go.jp/j/wpaper/w_maff/r4/pdf/zentaiban.pdf 閲覧日 2023.8.1)。

野瀬泰申 (2017)『食は「県民性」では語れない』角川新書。

村上大輔 (2022) 『R ではじめる地理空間データの統計解析入門』講談社。

安田亘宏(2013)『フードツーリズム論・食を活かした観光まちづくり・』古今書院。

安田亘宏 (2015)「インバウンドとフードツーリズム」『リアルオプションと戦略』第7巻第 2号、32-46ページ。

山上徹 (2018)『食通のおもてなし観光学』鳥影社。

[研究ノート]

企業の存続と発展 ----「家計と経営の分離」と中小小売商 ----

野末英俊

- 1. はじめに
- 2. 流通革命と寡占
- 3. 「家計と経営の分離」と資本蓄積
- 4. 分業と企業的発展
- 5. かすび

1. はじめに

アダム・スミスが指摘したように、分業によって労働生産性が高まり、経済社会の発展が実現した。企業においても、合理的な分業が必要となる。企業と前企業との区別は、生業性からの脱却に依存している。企業として、存続・発展するためには、生業性から脱却し、積極的に資本蓄積を志向し、革新と企業的発展を試みる必要がある。人は、本来、交換性向をもつ(*)。交換は、人類の誕生と同時に、存在した。人は、余剰物を互いに交換することによって、生活の不足を補い、生活を行う。こうして、社会の中に分業が形成される。このような剰余生産物の交換の場として市が成立し、一般交換手段としての貨幣が出現した。貨幣の出現は、分業と交換を大きく進展させた。ここで、交換して受

け取るものは、自分にとって、相手に渡すものよりも価値がある。この交換の仲介者の機能を担当するのが、商人である。商人の存在によって、社会的分業が可能となる。商業の歴史は古く、シュンペーターは、「商企業は初めは常に工業の企業と共存し、もちつもたれつの関係にあった。定期的に商取引される商品は、盗品売買は別として、商人の需要に合わせてどこかで生産されなければならない。両者の相対的重要性および商企業の種類、すなわち技術面での専門教育の高さと専門化している度合い・たとえば卸売企業なのか小売企業なのか、商企業なのか輸送企業なのか・これはケースごとの必要性に応じて決まってくる。商企業は、工企業に対して相対的に大きな重要性を占める。…それゆえ、我々には、商企業は、企業の『本源的』形態であるように思われる。『商業が企業を産み出した』と言ってよい』(②) としている。

中世社会の経済的基礎は、土地であり、商業は衰退した。中世社会は、共同体を基礎として形成され、社会的サービスは、共同体によって供給される。しかし、貨幣は、中世社会の共同体を徐々に解体していった。最終的に、市民革命によって、封建体制は崩壊し、資本主義体制が成立し、市場の役割が高まり、すべてのものが商品化する(③)。資本主義においては、相互扶助サービスよりも、市場を利用したほうが経済的であり、本来的な家庭や地域社会の機能(サービス・看護・介護・教育)までもが商品化し、さまざまな部分市場(労働市場・サービス市場)が形成される。商業は、交換を仲介する機能であり、中世においては、大商人が、工業を販売・金融面において支配した。中世において、とりわけ大商人は、しばしば、投機・冒険・暴利・高利貸しなどの冒険商人としての特徴を有していた。大商人は、輸送・保管、金融などを兼営して、経済を支配した。資本主義に移行すると、工業が成長したが、生産力を高め、資本主義の発展を主導する力をもつようになった産業資本と、依然として非効率な流通との不適合の解消が、資本主義にとっての課題となった。

マルクスが、命がけの飛躍(4)、ドラッカーが、顧客の創造(5)としたように、 企業にとって、販売は、生産物の価値を実現するために、決定的に重要である。

資本主義では、生産された商品は、販売される必要がある。資本循環において、販売は、末端の位置にあり、販売によって、企業は、再び、生産過程に入ることが可能となる。販売が円滑に実現されれば、資本循環の期間が短縮し、企業の活動は活性化し、利益は増大する。資本循環の末端に位置し、販売を円滑に行い、価値を実現する機能が小売業である。人類の歴史は、分業と労働生産力の向上の歴史であった。人類の歴史とともに、新しい生産手段が発明され、労働生産性が高まった。今日では、企業の生産力が向上し、大量生産・大量消費に対応するために、大量販売が課題となった。しかし、多くの資本主義諸国において、流通は、経済の中で最も後れた部門であり、流通効率化が、重要な課題であった。企業は、存続するために、生業性から脱して、資本蓄積と企業的発展を図る必要がある。そのためには、明確に「家計と経営の分離」を行い、企業意識をもつ必要がある。とりわけ、資本主義の歴史の中で、近代的発展から取り残されてきた流通経路の中に位置してきた中小小売商は、その存続のために、近代的性格をもつ必要に迫られている。

本稿では、中小小売商の存続・発展において、生業性からの脱却と資本蓄積、企業的発展を図ることの必要性についての分析を試みることとする。

2. 流通革命と寡占

資本主義が成立すると、堅実な産業資本が成長した。産業資本(工業)は、ヨーロッパの農村工業を起源とする。資本家は、市場において、生産手段(設備・原材料)と労働力を購入し、生産活動を行い、製品を販売することによって、価値を実現する。こうして、資本家は、より大きな貨幣を手にすることが可能となる。この資本循環を繰り返すことによって、企業は、資本蓄積(内部留保・内部蓄積)を行い、存続し、企業規模を拡大することが可能となる。資本循環(購買過程、生産過程、販売過程)は、消費者への小売りによって完結する。企業は、資本(資金)循環の速度を速めることが、企業の存続・発展に

とって、課題となる。

資本主義の成立とともに、企業の生産性が高まり、商品は、低コストで、大量に生産されることになった。しかし、市場における需要®は、生産力の向上ほど拡大せず、需要を求める企業間の競争が激化®し、また、非効率な流通経路の合理化が、重要な課題となった。高まった生産力に対して、円滑に、商品を流通させる必要が生じることになった。ここで、小売りは、資本循環の末端に位置し、生産者がつくりだした価値を実現するために、不可欠な役割を担う。資本主義の発展の中で、企業の生産力が急速に向上したが、同時に、流通経路の合理化が課題となった。

19世紀後半には、アメリカにおいて、近代的大企業が成立した。現代は、巨大な近代企業が成長し、近代的大企業は、規模の経済⁽⁸⁾、範囲の経済、速度の経済⁽⁹⁾を特徴とする。20世紀への転換期において、一部の大企業は、独占を形成することになった⁽¹⁰⁾。独占は、消費者の不利益となることが、しばしばみられた⁽¹¹⁾。

19世紀後半以降、世界の小売業界の革新の中心は、アメリカであった。通信販売、ディスカウント・ストア、近年では、EC (電子商取引)の拡大が重要な要因であったが、1930年のセルフ・サービスとスーパー・マーケットの革新は、重要であった。スーパー・マーケットの出現は、その後の小売業の革新において、中心的な役割を担った。1950年代後半から1960年代にかけて、日本では、スーパー・マーケットの誕生が相次いだ(12)。資本主義の成立によって、産業資本(工業)が成長したが、流通は、非効率な構造が残った。

小売業においては、交通手段が未発達な段階においては、市場が分散していて、大規模化が困難であった。資本主義における工業の成長と生産力の向上は、流通の効率化を求めることになった。巨大化した生産者にとっても、販売を円滑化することが必要であった。今日では、企業の存立・発展にとって、企業家精神が、重要であることが、広く認識され、流通経路が効率化され、巨大メーカーによって大量に生産された標準品が低価格で消費者の手元に、届くように

なった。今日、流通経路はより短縮化している。流通の近代化は、主に、過剰なサービスの削減と低コスト・低価格を目的とする。巨大な商業資本の競争を軸に、業界の活動は展開され、寡占体制が形成されている。今日、企業の活動にとって、知識・情報の役割が、益々、高まっている。他方、企業は、革新のためには、貨幣が必要となるが、中小企業においては、資金的余裕は、大きくない。中小小売商が存立する余地は、益々、小さくなっている。

1962 年、林周二は『流通革命』を著した。1960 年代以降、日本においてもスーパー・マーケット形態の小売店が出現し、大量生産と大量販売が出現し、流通が太く、短くなり、経路が短縮化されるというものであった(13)。『流通革命』は、問屋の排除を唱える問屋無用論であった(14)。流通革命は、1960 年代以降の第一次流通革命と 1990 年代以降の第二次流通革命があり、第一次流通革命においては、高度経済成長の中で、経済全体の規模が拡大する中で、多くの中小零細小売商は存続した。しかし、1990 年代以降、日本においては、バブル経済の崩壊があり、経済の停滞の中で、国内市場は、拡大せず、2000 年、大規模小売店舗立地法が施行され、小売業界の競争が自由化すると、零細小売商を中心に、商店数が急減し、寡占化が進展した。

企業は、機能することによって、社会の中で存続を許される存在であり、社会は急速に変化しており、存続するために革新が必要となる。資本主義経済を、特徴づけるのは、革新と変化である。戦後日本の経済政策は、長らく、経済的弱者に対する保護政策が中心であった。日本の中小企業政策においては、中小企業に対する保護が趨勢であった。とりわけ、日本においては、多数の中小小売商が存在しており、余剰労働力を吸収するという側面において、重要な役割を担ってきた。1956年に、百貨店法が施行され、スーパー・マーケットの成長とともに、1973年に大規模小売店舗法が施行された。これらの法律の基調は、中小零細小売商の保護であった。2000年施行の大規模小売店舗立地法によって、大型店の自由な出店が可能となり、日本の小売業においても、自由競争の条件が整備された。

近年、新自由主義(15)的政策によって、市場における小売店の競争が、自由化した。新自由主義によって、大企業に対する規制や経済的弱者への保護を排して、市場における自由競争を活性化させることが、国の産業の活性化と競争力の向上、国力の強化にとって、重要であるとの認識が一般化することになった。この結果、巨大な商業資本を軸に、小売業の競争は展開されるようになった。業界の寡占化が進展(16)し、郊外に大規模なショッピング・センターや、大型専門店が多数出店する反面、既存の商店街が停滞・衰退し、多くの零細な小売商は、急速に減少している。モータリゼーションの進展によって、小売店舗の立地条件が変化し、大規模で、多角化した業態の店舗が、増大している。同時に「総合」から「専業化」への移行が進展しており、他方、中小小売商は、存続が、困難な状況に追い込まれている。しかし、小売業という地域密着的な性格から、中小小売商の存立の余地は、存在すると考えられる。

3. 「家計と経営の分離」と資本蓄積

伝統的な商業において、長く複雑な流通経路が存在し、生業的な零細な小売業者が多数存立していた。ここでは、生業意識が強く残り、資本蓄積の意識が弱かった。零細な商人は生業的であり、「家計と経営の未分離」「住居と職場の未分離」の特徴がみられた。企業は、発展を実現するために、「家計と経営の分離」を行い、利益の一部を蓄積する必要がある。従業員のモチベーションを高め、企業が存続・発展するためには、生業意識から脱却し、資本蓄積を図り、企業意識をもつことが必要となる。企業が存続するためには、社会の変化に適合した、革新が必要となる「いっここで、資本主義経済は、変化する風景であり、この変化を生み出すのは、革新(イノベーション)である。シュンペーターが指摘したように、社会は、「変化する動態」「いっしてわままる。「およそ資本主義は、本来経済変動の形態ないし方法であって、けっして静態的ではないのみならず、けっして静態的たりえないものである。しかも資本主義過程のこの発展的性格

は、ただ単に社会的、自然的環境が変化し、それによってまた経済活動の与件が変化するという状態のなかで経済活動が営まれる、といった事実にもとづくものではない。…その運動を継続せしめる基本的衝動は、資本主義的企業の創造にかかる新消費財、新生産方式ないし新輸送方法、新市場、新産業組織形態からもたらされるものである」(19)企業は、社会の中で機能する必要がある。企業は、存続するために、社会の変化に適応して、絶えざる革新を行うことが必要である。シュンペーターは、企業の大規模化とともに、中小企業は、企業その存在余地を失い企業は、無用化するとした。「完全に官庁化した巨大な産業単位は中小規模企業を追い出し、その所有者を『収奪』するのみならず、ついには企業者自体をも追い出し、…その過程においてブルジョア階級は、自己の所得を失うのみならず、それこそもっとも重要なことであるが、その機能(=企業者職能)をも失うのをいかんともしがたい」(20)しかし、実際には、革新においては、中小企業が重要な役割を担ってきた。

ここに、中小小売商の存立の可能性が存在する。企業が存続するためには、 社会の変化によって生じた新しい機会に対して、リスクをとって挑戦すること が必要となる。革新は、安易な生活から生まれることは、ほとんどなく、市場 内部の熾烈な競争(逆境)の中で創出されることが多い⁽²¹⁾。企業は、生き残る ために、生業性から脱却し、社会の変化によって生じた事業機会に対して、日 頃蓄積した経営資源を積極的に投入する必要がある。

戦後、スーパー・マーケットの普及を契機に、革新が相次ぎ、流通の近代化が急速に進展した。他方、生業的な性格をもつ大部分の中小小売商は、苦境にある。この結果、商店街・問屋街が衰退し、零細小売店を中心に、中小小売商は激減し、郊外型ショッピング・センター、大型専門店の出店による寡占化が進展している。小売企業の競争力は、立地・商品価格によってのみで、決定されるものではない。買い物は、生活文化の一つであり、価格・品質・サービスによって、消費行動を行う。小売商のサービスによっても、集客力は、大きな影響を受ける。ここに、中小小売商が、社会において機能する可能性が存在す

る。ここでは、社会の変化に適応した、絶えざる革新 (イノベーション) が必要である。企業は、資本蓄積を重視し、企業的意識をもつことが、必要となる。このように、中小小売商においても、存続するために、資本蓄積と革新、企業的発展への努力が必要となる。

4. 分業と企業的発展

新自由主義と自由競争の一般化に伴って、中小小売商は苦境にある。中小小売商は、生業性から脱して、利益の一部を蓄積し、企業的発展を図る必要がある。個人企業の時代には、経営者のコツ・カン・経験が、重要な役割を担ってきたが、大企業の経営において、知識・情報の役割が重要になった。企業の端緒的形態は、個人企業である(22)。企業の原点は、個人企業であり、大企業の多くは、こうした個人企業から成長・発展した。しかし、競争は独占に転化する。20世紀への転換期には、自由競争のなかで、独占企業が形成されることになった。近代化された企業は、経営者のコツ・カンに加えて、経営技術(管理技術)を、経営に活用しようとする(23)。F.W.テイラーは、『科学的管理法』(1917)において、「経験から科学へ、対立から協調へ」の精神革命を唱えた(24)。これは、知識・情報を細分化した職務に適用して、生産性を向上させようとするものであった。

他方、企業の革新⁽²⁵⁾と発展の基礎には、資本蓄積と信用が必要となる。ここで、社会における信用 (暖簾) は、企業の存続に、重要な役割を担っている⁽²⁶⁾。かつて、消費者は、商品に対して、十分な情報をもっておらず、掛値にみられるように、商品の価格は、商人の判断で、変更が加えられた⁽²⁷⁾。信用は、法令遵守や倫理的行動、社会貢献によって、形成される。また、企業は、社会の中で存続するために、信用を重視する必要がある。企業は、顧客・株主・従業員・取引先・金融機関・地域・行政などのステイク・ホルダーの支持の上に、存続が可能となる。企業は、社会の信用によって、存立・存続が可能となる。

企業は、存続するために、合理的な分業によって労働生産性を高めると共に、社会の信用の獲得に努めることが必要である(28)。社会の信用は、中世における前期的商人のもつ投機・暴利・僥倖・高利貸し的性格によって実現することは、困難であった。最初に、堅実・忍耐・努力といった、近代資本主義の精神をもったのは、ヨーロッパの農村工業から発展した産業資本家であった。資本主義体制が成立すると、経済の主導権は、堅実な産業資本(工業)に移行した。巨大な産業資本(メーカー)が出現し、経済の成長を、主導するようになった。このような産業資本家は、堅実の精神を基礎として発展を遂げた。

企業は、ステイク・ホルダーの支持がなければ、存続できない。企業は、顧客のニーズを充足と同時に、社会の信用を獲得することによって、存立が可能となる。企業が、一旦、社会での信用を失えば、存続の危機に陥る⁽²⁹⁾。企業の存続にとって、暖簾は、企業が、第一に守るべき重要な財産であり、何より優先して、守るべきものである。企業は、コーポレート・ガバナンス(企業統治)に配慮し、社会の信用の維持に努める必要がある。最終的に、企業の存立を可能にするのは、企業の社会の内部における信用であり、社会における信用を獲得するためには、企業は、自らの社会的責任を認識し、企業的発展を図る必要がある。企業の社会的責任とは、法令に従うこと、道徳的・倫理的諸基準を決定し、それらを遵守すること、社会貢献的行為の3つである⁽³⁰⁾。中小小売商においても、存続するために、合理的な分業によって、労働生産性を高め、利益の一部を蓄積し、信用の基礎の上に経営技術を用い、革新と企業的発展を図る努力が必要となる。

5. かすび

日本の小売業において、寡占化が著しい。他方、中小小売商は、苦境にある。 企業は、市場という大海に浮かぶ小舟(31)であり、先ずは、存続する必要がある。 そのためには、企業は、資本蓄積と企業的発展を図り、競争力を高めることが 必要である。社会は常に変化しており、企業は、変化する環境の中で、事業機会を発見し、これを生かす必要がある⁽³²⁾。企業の存立意義は、顧客のニーズを充足すると共に、社会と共存することであって、このことによって、企業は、社会の中で機能することが可能となる。企業が、存続するためには、社会の変化に適合した、絶えざる革新が必要となる。同時に、社会的責任を果たすことによって社会との一体化を図る必要がある。

市場における競争が自由化される中で、中小小売商の存続は、容易ではない。マックス・ウェーバーは、古くからある資本主義と近代資本主義とを分類した。古くからある資本主義の精神は、営利精神であるが、近代資本主義における企業の目的は、隣人愛の実践(33)、である。「中世および近代におけるユダヤ教の経済倫理も、ピューリタニズムに対比するとき、資本主義的エートスの発展における両者の位置づけに決定的な意味をもつ諸特徴についてみると、両者は遠くかけ離れたものだった。ユダヤ教は、政治あるいは投機を志向する『冒険商人』的資本主義の側に立つものであって、そのエートスは、賤民(パーリア)的資本主義のそれだったのに対して、ピューリタニズムの担うエートスは、合理的・市民的な経営と、労働の合理的組織のそれだった」(34) 流通革命の潮流は、過剰なサービスの削減と低価格が大きな動向であった。しかし、消費者ニーズは、品質・価格のみでなく、サービスの役割が大きい。標準的な食品・日用品では、大型店が強力な競争力をもっているが、立地や地域性など、消費者ニーズは、多様であり、このようなニーズに対応するにあたっては、中小企業の方が有利な場合も多い。

中小小売商は、存続するために、生業性から脱却し、利益の一部を蓄積し、 企業的発展を図ることが、必要となる。社会は、急速に変化する。企業は、社 会の変化に対応した革新の遂行によって、自らの存続を図る必要がある。しか し、市場における競争によって、多くの生業的な中小小売商は、その存立が、 困難となっている。企業の存続・発展のためには、合理的な分業によって、労 働生産性を高めると共に、資本蓄積と革新を行い、事業の発展を図り、社会に

おいて機能する必要がある。革新は、逆境の中で創出される。中小小売商は、 生業性を脱し、利益の一部を蓄積し、企業意識をもち、企業的発展に心掛ける 必要がある。このように、寡占企業と競争する上で、中小小売商の意識改革が 求められている。

注

- (1) アダム・スミス、大内兵衛・松川七郎訳 「諸国民の富 (一)』岩波書店、1959年、116 百.
- (2) J.A. シュンペーター、清成忠男編訳『企業家とは何か』東洋経済新報社、1998 年、19 ページ。
- (3) 「資本制生産様式が支配的な社会においては、社会の富は『一つの巨大な商品の集まり』 として現れ、個々の商品はその要素形態として現れる」カール・マルクス、山田元訳『資本論 経済学批判 第1巻 』日経 BP 社、2011 年、27 頁。
- (4) マルクス、武田隆夫・遠藤湘吉・大内力・加藤俊彦訳『経済学批判』岩波書店、1956 年、110頁。
- (5) P.F. ドラッカー、上田惇生訳 「(新訳) 創造する経営者』ダイヤモンド社、1995 年、127 頁。
- (6) 市場における需要 (販売) は、顧客ニーズの集積体である。経済・社会の革新は、需要との関連性が深い。需要が、革新 (イノベーション) 創出の主要な要因となった。新たな市場が見込まれるとき、企業は、革新を行う。15 世紀後半以降の大航海時代における海外の新市場 (アメリカ・アジア) の出現は、経済社会の革新を推進する大きな原動力となった。今日では、巨大化した企業は、自ら新しい需要の創出しようとする。ガルブレイスは、「依存効果」の概念を提唱している。「社会がゆたかになるにつれて、欲望を満足させる過程が同時に欲望をつくり出していく程度が次第に大きくなる。…あるいはまた、生産者が積極的に、宣伝や販売術によって欲望をつくり出そうとすることもある。このようにして欲望は生産に依存するようになる。…高水準の生産は、欲望造出の水準が高く、欲望充足の程度が高いというだけのことである。欲望は欲望を満足させる過程に依存するということについて今後もふれる機会があると思うので、それを依存効果と呼ぶのが便利であろう」J.K. ガルブレイス、鈴木哲太郎訳「ゆたかな社会」岩波書店、2006 年、206 207 頁。
- (7) 競争は、独占に転化する。独占は、一度、形成されると、保守的性格をもち始める。独 占企業にとっては、独占利潤の長期的獲得が目的となり、競争は制限される。独占企業は、 支配を目的とし、同時に、豊富な経営資源をもち、中小企業に対して、有利な立場に立つ ことができる。しかし、独占企業は、初期には、革新的であった企業も、官僚主義によっ て、挑戦的な気風が失われ、現状維持的となる。社会の変化とともに、かつて先端的であっ

た技術や制度が時代後れとなり、新しい革新が必要となる。独占企業は、市場の支配を目的とするようになり、革新的で、地域と一体化した中小企業に対して、必ずしも優位に立つことは出来るとは限らない。独占は、守旧的で、現状維持的である。しかし、企業をとりまく社会は、急速に変化する。かつて社会に対して適合的であった事業が、時代遅れとなり、機能性を失う。企業の歴史の中で、独占的大企業が、過去の成功体験から脱却できずに、柔軟で、革新的な後発企業に、敗北するのを、しばしば見ることができる。独占企業は、独占利潤の獲得が可能であるが、企業家精神は、停滞する。独占は、独占利潤(超過利潤)を生みだし、企業の内部蓄積は、増大する。独占は、内部志向となりがちで、歴史や伝統、過去の成功体験に縛られて、しばしば変革に後れをとる。

- (8) M.E. ポーターの3つの戦略の中で、最も基本的な戦略は、コスト・リーダーシップ戦略である。コスト・リーダーシップとは、「効率のよい規模の生産設備を積極的に建設し、エクスペリエンスをふやすことによるコスト削減をがむしゃらに追及し、コストおよび間接諸経費の管理をきびしく行ない、零細顧客との取引を避け、R&Dやサービス、セールスマン、広告のような面でのコストを最小に切りつめることが必要である。この目的を達成するには、経営者が、コスト統制に万全の注意を払う必要がある。品質、サービスその他の面をまったくおろそかにするわけにはゆかないにしても、『同業者よりも低コストを実現しよう』というのが、この戦略の一貫したテーマなのである」M.E. ポーター、土岐坤・中辻萬治・服部照夫訳『競争の戦略』ダイヤモンド社、1982 年、56 57 頁。コスト・リーダーシップ戦略は、企業が、差別化戦略を行う上でも重要である。「競争相手と比べてコスト面でほぼ互角に戦えなければ、差別化も達成できないからである。差別化の結果、手にできるプレミアム価格が、差別化のコストを超過することがなければ、差別化の成果は元も子もなくなってしまう。コスト・ビヘイビアはまた、総体としての業界構造を大きく動かすのである」M.E. ポーター、土岐坤・中辻萬治・小野寺武夫訳『競争優位の戦略・いかに好業績を持続させるか・』ダイヤモンド社、1985 年、79 頁。
- (9) アルフレッド・D・チャンドラー Jr.、鳥羽欽一郎・小林袈裟治訳『経営者の時代 アメリカ産業における近代企業の成立 (上)』東洋経済新報社、1979 年、413 頁。
- (II) 「競争社会における選択の自由とは、ある人が要求を満たしてくれない場合他の人に求めることができる、ということに依存している。ところが、生産者が一人なら、われわれはその者の言いなりにならざるをえない。全経済システムを統制する当局は、考えうる最強の独占生産者である」F.A. ハイエク、西山千明訳「隷属への道』春秋社、1992年、118頁。
- (1) 他方、一部の高級品メーカーなどによって、流通系列化による流通統制がみられている。 高級品メーカーは、販路の拡大とブランドの維持を目的として、流通系列化を図る。流通 系列化は、一種の販売独占であって、これによって、独占(超過)利潤を獲得することが 可能になる。流通系列は、競争を排除し、業界の進歩を停滞させる。
- (12) 石井淳蔵・向山雅夫編著『小売業の業態革新』中央経済社、2009 年、100 頁。
- (13) 林周二『流通革命』中公新書、1962年、9頁。
- (14) 歴史的には、問屋は、その販売力・金融力によって、中小の工業に対して、支配的な影響力をもち、輸送や保管に進出するなど、経済において重要な地位を占めてきた。しかし、今日、一方におけるメーカーの巨大化と、他方における巨大な商業資本の直接取引によっ

- て、SPA (製造小売業) にみられる商業資本の工業の支配・進出によって、社会の中で、機能が低下しつつあった問屋は、排除される傾向にある。巨大なメーカーと商業資本が出現し、その直接取引が図られるようになり、問屋の存在意義は大きく低下した。
- (5) 今日の資本主義においては、「小さな政府」によって、新自由主義が一般的潮流となり、市場における競争が、経済の基軸となっている。新自由主義は、企業の内部留保を増加させ、研究開発・設備投資を活発化し、企業の競争力を高めようとする。新自由主義は、「第一の原則は、政府の役割に制限を設けなければいけないということである。政府の仕事は、個人の自由を国外の敵や同国民による侵害から守ることに限るべきだ。…第二の原則は、政府が権力せざるを得ないときは、国より州、州よりも郡や市で行使することが望ましい。ミルトン・フリードマン『資本主義と自由』日経 BP 社、2008 年、25 頁。
- (16) 近代管理制度に特有な機能様式を表せば、つぎのごとくである。...公法的支配にみられ るばあいは、官僚制的『官庁』となり、私経済的支配にあっては官僚制的『経営』(=大 企業)となる」マックス・ウェーバー、阿閉吉男・脇圭平訳『官僚制』恒星社厚生閣、 1987年、7頁。「仕事に就くということは、私経済においても、生活の保障とひきかえに 特殊な職務遂行義務を負うこととみなされる」同前書、11 頁。大企業においては、官僚 主義がみられ、従業員は、生活の安定と引き換えに、組織の歯車としての役割を甘受する。 大企業では、従業員は、セクショナリズムに陥り、大局的見地を失う傾向がある。企業の 活性化にとって、重要なことは、従業員が、活動の主体として行動することである。「あ らゆる経験にてらしても、純粋に官僚制的な行政、つまり、官僚制的・単一支配的な、文 書にもとづく行政は、形式上もっとも合理的な支配行使の形態である。すなわち、正確さ、 恒久性、規律さおよび確実さの点で、それゆえ、首長にとっても、利害関係者にとっても、 計算が可能であること、作業が集約的であり包括的であること、…これらすべての意味に おいて、形式上もっとも合理的な支配行使の形態なのである」マックス・ウェーバー、濱 島朗訳『権力と支配』有斐閣、1967年、13頁。しかし、官僚主義は、社会の変化に対す る柔軟な対応に後れをとることがある。いかに、企業の存続・発展のためには、企業が、 社会の中で機能するために企業家精神を維持できるかが課題となる。
- (17) イオンの源流となった、四日市の岡田屋では、「大黒柱に車をつけよ」の家訓があり、環境の変化や時代のニーズに的確に対応している企業を目的としてきた」岡田卓也『大黒柱に車をつけよ』東洋経済新報社、1983 年、2 頁。岡田屋は、四日市の久六町から辻、さらに諏訪新道へと店舗を移転した。岡田卓也『再び「大黒柱に車をつける」とき』NTT出版、1996 年、218 頁。
- (18) J.A.シュンペーター、塩野谷祐一・中山伊知郎・東畑精一訳『経済発展の理論 (上)』 岩波書店、1977 年、178 - 179 頁。
- (19) J.A.シュムペーター、中山伊知郎・東畑精一訳『資本主義・社会主義・民主主義 (上 巻)』東洋経済新報社、1962 年、150 頁。
- (20) 同上書、243頁。
- ②! M.E.ポーター、土岐坤・中村萬治・小野寺武夫・戸成富美子訳 「国の競争優位 (上)』 ダイヤモンド社、1992 年、72 頁。
- ② 古林喜樂『経営学原論』千倉書房、1978年、8頁。
- ② 片岡信之 『現代企業の所有と支配 株式所有論から管理的所有論へ 』白桃書房、1992

年、39 頁。

- ②4 F.W. テイラー、上野陽一訳『(新版) 科学的管理法』産能大学出版部、1969 年、352 355 百。
- ② J.A. シュンペーターは、「旧いものは概して自分自身のなかから新しい大躍進をおこなう力を持たないからである。…鉄道を建設したものは一般に駅馬車の持主ではなかったのである」「経済発展の理論(上)』184頁。とした。
- ②6 三井高利は、1673 年、江戸本町に、呉服屋の越後屋を開店した。間口9尺 (2.7m) の借り店舗から、「店前現銀掛け値なし」「切り売り」の新商法で、得意先への訪問、盆暮れ集金の手間を省き、経費 (コスト)を削減し、資金の回転を早め、この現金販売は、商品価格を下げる中心的な役割を担った。『三越100年の記録』2005年、24-25頁。呉服の現金売りは、名古屋でも普及し、伊藤屋(名古屋、現在の松坂屋)は、1936年、「正札付き現金掛け値なし」の看板を掲げ、一般大衆を相手とした。『松坂屋百年史』2010年、7-13頁。
- ②) 商人は、最初に、高い値付けを行い、相手 (顧客) を見て、値段を変えていった。また、 闇市にみられるような暴利を目的とする冒険商人がしばしば、出現した。これらの商人は、 短期的には、大きな利潤を獲得したが、長期的に、地域社会において存続することは、困 難であった。
- ② 商人の社会的責任で注目されるのは、江戸時代の近江商人の活動である。「近江の国に 本家(本宅)を置き、出店等を設け他国稼ぎをする商人」松本宏編『近江日野商人の研究 -山中兵右衛門家の経営と事業 - 』日本経済新聞社、2010年、1頁。近江商人は、全国を行 商し、信用が得られると店舗を出店した。蛯名賢造『日本橋の近江商人 - 柳谷外池宇兵衛 宙松家の4百年。新評論、2001年、26-27頁。近江商人は、本拠地を離れての商売であっ たため、取引先だけでなく、社会の信用を獲得することが必要であった。近江商人は、江 戸初期の八幡商人に始まり、日野商人・五箇荘商人が、これに続いた。安岡重明・藤田貞 一郎・石川健次郎編著『近江商人の経営遺産 - その再評価 - 』同文館、1992年、31 - 35 頁。1880年代、初代伊藤忠兵衛は、「商売は菩薩の業(行)商売道の尊さは、売り買い何 れをも益し、世の不足をうずめ、御仏の心にかなうもの」と語り、のちに滋賀大学の小倉 榮一郎が、「三方よし」(売り手よし、買い手によし、世間によし) の言葉を用い、定着し た。小倉榮一郎『近江商人の経営』サンプライト出版 、1988 年、54 頁。ここで、近江商 人の最大の特徴は、「世間によし」であり、「売手よし、買手よし、すなわち顧客にも喜ん でもらうというのは取引であるから当然のことである。近江商人にはその上に『世間によ し』が加わって『三方よし』という主義となった。これは、近江商人特有のものとして3 百年生き続けた理念である。近江商人にはそれなりの固有の環境があった。近江商人が他 の商人とは違う点の最大のものといってよい」小倉榮一郎『近江商人の経営管理』中央経 済社、1991年、1頁。小倉は、近江商人について、「『世間の有無相通じることが商人の天 職』という近江商人の職分観がある。...『三方良し』、『売り手良し、買い手良し、世間良 し』という考え方があって、利益が得られるからというのみで行動を起こす商人でなく、 世間が求めているから、世間のためになるからという動機づけが一つ入るのが近江商人の 経営理念の特色である」小倉榮一郎 『近江商人の開発力 - 管理システムと北海道開発にみ る近代経営。中央経済社、1989年、6頁。として、「世間」に対する貢献の重要性を指摘

した。企業が、顧客・地域の信用を得るためには、社会的責任の意識をもつ必要がある。

- ② 1997 年 9 月 18 日、東証一部上場で、中堅スーパーのヤオハン・ジャパンは、会社更生法の適用を申請し、倒産した。負債総額は、1613 億円で、国内に 42 店舗、海外に 26 店舗をもち、流通業では、戦後最大の倒産であった。『日本経済新聞』1997 年 9 月 19 日付け。熱海の旅館相手の青果商であったヤオハンは、1956 年、現金販売に転じ、国内の中堅スーパーに成長し、上海に、持ち株会社ヤオハン・インターナショナル・ホールディングスをおき、中国など、海外に店舗を展開し、国際流通グループを形成した。中村秀一郎は、スーパー・マーケットの分野での中堅企業の例として、ヤオハンをとりあげている。中村秀一郎『新中堅企業論』東洋経済新報社、1990 年、280 282 頁。しかし、国内では、静岡県を中心とする出店であり、海外への店舗展開を行うなど急拡大したが、海外では、外資系スーパーや地元企業との競争によって業績が低下し、他方、メイン・バンクを持たず、資本市場から直接調達した資金に依存するなどの独自の財務戦略の結果、金融機関・取引先の信用を失った。主力銀行の1つの東海銀行は、「ワン オブ ゼム」(複数のうちの1つ)と語った。『中日新聞』1997 年 9 月 19 日付け。
- ③ J.W. アンダーソン、百瀬恵夫監訳、伊佐淳・森下正訳『企業の社会的責任』白桃書房、 1994 年、21 頁。
- (31) 古林、前掲書、88頁。
- ② 「企業のパフォーマンスは、行動を起こす時点ではまだ実証されていない新たな機会を 感知する能力を必要とする一方で、社会環境が変化に対して示す抵抗を打破するのに十分 な意志の力も必要としている。しかし、時の経過とともに実証可能なものの範囲は広がっ ていき、ひらめきや勘による行動が「熟慮」に基づく行動によって取って代わられるよう になる。…このような個人的能力の代わりに、専門家のチームワークが幅を利かすように なるかもしれない」「企業家とは何か」99 - 100 頁。「イノベーションとは、意識的かつ組 織的に変化を探すことである。それらの変化が提供する経済的、社会的イノベーションの 機会を体系的に分析することである」P.F.ドラッカー、上田惇生訳「イノベーションと 企業家精神」ダイヤモンド社、2007年、15 頁。
- ③ マックス・ウェーバー、大塚久雄訳『プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神』 岩波書店、1989 年、307-311 頁。
- (34) 同上書、1989年、320頁。

彙 報

2022 年度事業報告(抄)

1. 出版関係

「経営総合科学」の刊行

第 117 号 2022 年 10 月 28 日 (発行)

論 説 木村義和「コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再考

- 毎年 1 店舗あたり 468 万円の食品が捨てられるコンビニで食品ロスは削減されていくのか(1)」

小野良太「未来とフォアサイト」

水野孝彦「米国における子会社少数株主持分の取得に関す る会計処理を巡る議論の一考察」

神頭広好「シュレディンガー波動方程式にもとづく都市圏 の人口変動モデル!

鈴木孝一「米国における多段階取得の税務

- 段階取引原理の適用」

田中孝治「西洋式複式簿記の我国帳合法への影響について の一試論」

板倉文彦「コロナ禍が労働移動および女性の働き方に与えた影響に関する一考察」

野末英俊「自立的小企業と発展

- 自由と創造性 - 」

名児耶富美子

「ソフトウェアの要求引き出しにおけるスターク

ホルダーの特定」

松田 修「アセアン4か国における会計教育の研究」

藤原秀夫「労働分配率と経済成長率の好循環モデル及び悪 循環モデル」

藤原秀夫「利子率、インフレ率、為替相場の相互作用について

- 時刻通貨安の好循環モデル悪循環モデル」

研究ノート 山田浩喜「名古屋地区の百貨店間の消費者満足構造に関する分析

- 娯楽性を提供する売り場に対する期待や評価 の影響度合の検証 - 」

神頭広好「ABC 予想への回帰

- AC 予想、準 ABC 予想および平均公式にも とづいて - I

第 118 号 2023 年 3 月 13 日 (発行)

論 説 木村義和「コンビニ会計と本部による見切り販売制限問題の再考

- 毎年 1 店舗あたり 468 万円の食品が捨てられるコンビニで食品ロスは削減されていくのか(2)」

池田幸典「暗号資産の決算時における会計処理の検討」

野末英俊「企業の変革と存続

「隣人愛」の実践と競争力」

若原憲男「マテリアルフローコスト会計の導入効果に関す る一考察」

田中孝治「中世の帳合法と湊

武蔵国神奈河品河両湊と帳合法について」

藤原秀夫「経済成長率と労働分配率の相互依存に関する理 論的分析」

Yosuke Takeda

「Nurturing Strength of Extended Family:

Toward longtermism as good ancestors,

研究ノート 神頭広好「数と色をつなぐペイント理論

フェルマーの最終定理、四色問題、ABC 予

想」

「愛知大学経営総合科学研究所叢書」の刊行

59 監査証明業務に関わる金融庁の行政処分事例の分析と考察:

2002年-2022年,監査の失敗研究

栗濱竜一郎

2023年3月28日(発行)

2. 講演会

日 時 2022年7月12日 (火) 10:45~12:15

場 所 名古屋校舎 講義棟 3 階 L305 教室

講 師 岡本正明 (岡安商事㈱代表取締役、元大阪堂島商品取引所理事長)

テーマ 「商品先物市場の歴史 (大阪堂島の米会所)」

日 時 2022年12月19日(月)10:45~12:15

場 所 名古屋校舎 講義棟5階 L515・516教室

講 師 佐藤桂次 (コンビニ加盟店ユニオン執行委員長)

テーマ 「コンビニ加盟店ユニオン設立の経緯とその目的」

3. 企業調査

新型コロナウイルス感染拡大防止のため中止とした。

4. 特別事業

共同研究 「COVID19 収束後の後継者問題」(2022 年度~2023 年度事業)

(所 員) 打田委千弘、小林慎哉、冨村圭

(客員研究員) 竹田陽介、小巻泰之、渋澤博幸、上山仁恵、 島袋伊津子

(共同研究員) 田端克至 (経済学部)、辻隆司 (経済学部)

共同研究 「グランドセイコー雫石の経営と立地」(2022 年度事業)

(所 員)神頭広好、望月恒男、山本大造、本多毅

5. 補助研究員の研究報告会

昨年度は補助研究員の都合により研究報告会を中止。報告の代わりに活動報告書を提出いただいた。

執筆者紹介 (執筆順)

鎌 倉 友 一 愛知大学経営学部教授

木 村 義 和 愛知大学法学部教授

水 野 孝 彦 愛知大学経営学部准教授

藤 原 秀 夫 同志社大学名誉教授

愛知大学経営総合科学研究所客員研究員

角 本 伸 晃 実践女子大学人間社会学部教授

愛知大学経営総合科学研究所客員研究員

野 末 英 俊 爱知大学经営学部非常勤講師

愛知大学経営総合科学研究所客員研究員

資料交換の場合は、お手数ながら下記あてまでお送りください。

印刷 2023年 10 月 4 日

経営総合科学 第 119 号

発行 2023年 10 月10日

編集者代表 神 頭 広 好 印刷·製本 ㈱ ∽ 酱 私

発行所 愛知大学経営総合科学研究所

〒453-8777 名古屋市中村区平池町 4-60-6

TEL 052-564-6124 FAX 052-564-6224

THE KEIEI SOGO KAGAKU

(JOURNAL OF MANAGERIAL RESEARCH)

No. 119 2023 · 10

CONTENTS

Articles
A Study on Violation of State Redress Act by Inaction to Cancel Heavy Additional Tax.
Tomokazu Kamakura
Re-Study about Convenience Store Accounting and Restrictions of Closed-out Sales by Franchisor -Will Food Loss be Reduced at Convenience Stores Where 4.68 MillionYen Food is Wasted Every Year?(3)
Yoshikazu Kimura
The significance of an additional schedule in notes to consolidated financial statements under U.S.GAAP Takahiko Mizuno
On the Cyclical Structures of Prices and Wage Rates Hideo Fujiwara
A North-South Model as Interdependence Model Hideo Fujiwara
Tourism and Geospatial Date Analysis of Local FoodsNobuteru Kadomoto
Note
Corporate Survival by Development of Business: "Separation of Household Budget and Management" and Small Retailers

PUBLISHED

BY

INSTITUTE OF MANAGERIAL RESEARCH NAGOYA, JAPAN