

Commercial Science Studies
Vol.16 March 2023

商学研究

第16号 2023年3月

ORIGINAL PAPERS

- | | |
|--|---------------------------------|
| A Study on Job Satisfaction and Motivation of Employees in Tax Accounting Firms
: Employee pursuit of licensed tax accountant qualifications as a factor of staff engagement and motivation | Keisuke KAWASHIMA
Seigo NASU |
| University Nonconformity and Motivation to Study in the Era of the Corona Disaster
: Analysis of First year University students | Youngjae Koh |
| Impact of global market capability on global account management strategy of Japanese firms | CUI YALI
Eunji SEO |

NON-REFEREED PAPERS

- | | |
|--|--|
| A study of corporate management that leads to success
: Focusing on Starbucks Management Philosophy, Employee Satisfaction, and Hospitality | Haruo Iguchi |
| Fact-finding survey of integrated reporting
: Text mining analysis of CEO messages and value creation processes | Shu Umeda
Huishuang Li
Hana Ianaba
Shiho Oura
Haruka Kawasaki
Suzu Kojima
Yuuka Sasahara |
| Some Considerations on Article 22 of the Corporation Tax Act | Hiroshi Murata |

Japan Commercial Science Academy

原著論文

- | | |
|---|----------------|
| 税理士事務所職員の職務満足とモチベーションに関する研究
－職員の税理士「資格」志望の有無とその因果関係－ | 川嶋 啓右
那須 清吾 |
| コロナ禍における大学不適應と修学意欲－大学1年生を対象にした分析－ | 高 永才 |
| グローバルアカウントマネジメント戦略における海外市場対応能力の影響 | 崔 亜鸞
徐 恩之 |

自由論文

- | | |
|--|--|
| 成功へと導く企業経営の一考察
－スターバックスの経営理念、従業員満足度、ホスピタリティに着眼して－ | 井口 晴雄 |
| 統合報告の実態調査
－テキストマイニング分析によるCEOメッセージと価値創造プロセスに焦点を当てて－ | 梅田 充
李 会爽
稲葉 花奈
大浦 志歩
河崎 悠
小島 すす
笹原 悠加 |
| Some Considerations on Article 22 of the Corporation Tax Act | Hiroshi Murata |

日本商学研究学会
Japan Commercial Science Academy

商学研究 第16号

目次

【原著論文】

- 税理士事務所職員の職務満足とモチベーションに関する研究・・・・・・・・・・1
－職員の税理士「資格」志望の有無とその因果関係－
川嶋 啓右（高知工科大学大学院博士後期課程）
那須 清吾（高知工科大学大学院）
- コロナ禍における大学不適應と修学意欲－大学1年生を対象にした分析－・・・・21
高 永才（青山学院大学 総合文化政策学部）
- グローバルアカウントマネジメント戦略における海外市場対応能力の影響・・・・・・・・39
崔 亜鸞（広島大学大学院人間社会科学研究科博士前期課程）
徐 恩之（広島大学大学院人間社会科学研究科）

【自由論文】

- 成功へと導く企業経営の一考察・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・55
－スターバックスの経営理念、従業員満足度、ホスピタリティに着眼して－
井口 晴雄（育英大学）
- 統合報告の実態調査・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・71
－テキストマイニング分析によるCEOメッセージと
価値創造プロセスに焦点を当てて－
梅田 充（金沢星稷大学）
李 会爽（筑紫女学園大学）
稲葉花奈、大浦志歩、河崎 悠、小島すず、笹原悠加
（金沢星稷大学経済学部3年）
- Some Considerations on Article 22 of the Corporation Tax Act・・・・・・・・・・83
Hiroshi Murata（Tokyo Online University）

【原著論文】

税理士事務所職員の
職務満足とモチベーションに関する研究
－職員の税理士「資格」志望の有無とその因果関係－

**A Study on Job Satisfaction and Motivation of Employees
in Tax Accounting Firms**

**: Employee pursuit of licensed tax accountant qualifications as a factor of
staff engagement and motivation**

高知工科大学大学院博士後期課程 川嶋啓右

高知工科大学大学院 那須清吾

Kochi University of Technology

(Doctoral Program in Entrepreneurial Management),

Keisuke KAWASHIMA

Kochi University of Technology, Seigo NASU

<Abstract>

This study explores the job satisfaction and motivation of employees in Japanese tax accounting firms, and how these are influenced by employee aspirations towards obtaining formal qualification as certified tax accountants. In many firms, staff engage in similar duties across their daily work, but hold diverging attitudes toward becoming a tax accountant. This study examined “qualification” as a measure of employee job satisfaction; and whether differing employee perspectives impact on workplace harmony. For empirical analysis, the authors conducted individual interviews with 21 employees of nine tax accountant firms, and elucidated evidence for job satisfaction and motivation based on unbiased descriptive inferences from lexical analysis. The analysis found that the majority of staff, regardless of qualification, derived job satisfaction from the opportunities for professional knowledge acquisition, and the sense of responsibility in their work. Employees who sought qualification also had a high motivation for autonomy through qualification. For employees who did not seek qualification, the enrichment of their private life shaped their job satisfaction. The research also revealed that qualified staff enhanced customers’ trust and sense of security. Therefore, it is important for staff to recognize the value of tax accountant qualifications, and acquire knowledge to strengthen their personal core expertise.

1. 研究の背景と目的

1.1 はじめに

本研究は、税理士事務所の職員の職務満足とモチベーションが職員の税理士資格志望の有無とどのように関係しているのかを明らかにすることを目的としている。

多くの税理士事務所では、税理士「資格」に関して異なる意識や考え方を持つ職員が混在して日常業務に就いている。職員の資格に関する志望の有無は、業務での職務満足とモチベーションにどう反映しているのか、またその違いがあるのか、そして両者の意識や考え方の違いから職務上の協調性は保たれるのか、またコンフリクトは生じないのか、という疑問 (Research Question) から研究はスタートした。

実証分析に関しては、税理士事務所の職員に個別インタビュー調査を試み、職務満足とモチベーションに関する裏付けを語彙分析からバイアスのない記述的推論に基づいて解明した。分析からは、資格志望の有無に拘らず、多くの職員は業務からの専門性、知識学習、そして責任感に職務満足を抱えていることが判明した。資格志望の職員には、独立を目指すモチベーションも高い傾向があった。一方、資格志望を求めない職員にはプライベート生活の充実が職務への満足とモチベーションに影響を与える傾向にあった。

・職務満足とモチベーション

職務満足に関して、森 (1998) は「自主性が発揮できる人間らしい仕事ができる状態」と記している。一方、モチベーションは、何により発生するかという心理学的要因 (内容理論) と、どのように形成され人が動かされるのかという経営学的要因 (過程理論) に基づいているが、Campbell et al (1970) は「組織成員の行動の方向、並びに行動の持続性を説明する概念」であるという。

1.2 研究の有意義性

税理士及び税理士事務所は、わが国の社会においてその存在は知られている。しかし、個人の確定申告や法人の決算申告などから社会にその名称が知られているにも拘らず、その事務所の形態や日常業務に関する学術的な研究を目にすることがない。税理士についても、国家資格という観点から、財務諸表論や所得税法など試験科目の受験対策に関する書籍はよく目にすることがある。しかしながら、後述の先行研究でも述べているが、税理士に関する学術的な研究に触れる機会はない。また、事務所職員の職務 (仕事) に関する学術的研究も然りである。

そのような背景から、税理士、税理士事務所、そして職員の職務に関するメカニズムを解明することは有意義が高く、特に一般企業とは異なる事務所 (個人事業) 組織に勤務する職員の職務形態 (職務満足とモチベーション) を明らかにすることは、8万人を超える税理士及びその関係者の将来への方向性に貢献ができる。ここに研究の意義がある。

・税理士事務所の代表と事務所の構成

税理士事務所の代表は、税理士資格を有する事務所の所長である。つまり、税理士と税理士事務所は同義である。税理士事務所は、個人事業主が経営する形態であって、会社組織の法人ではない。一方、税理士法人は「法人」の形態で、平成13年（2001年）の税理士法改正で創設された制度である。本研究では、対象を税理士及び税理士事務所の職員としている。そのため、税理士資格を有する税理士2人以上が在籍し運営する税理士法人は、本研究の対象には含めないこととした。また、税理士事務所の分類は、図1のように「個人事業主」となる。

一般的な税理士事務所の構成は、税理士である所長（事務所代表）、副所長職の税理士（勤務税理士）、一般職員からなる。一般職員は、税理士資格取得を目指す職員及び資格取得を特に求めない職員の2つのグループに分けられる。税理士事務所では、日常の職務は、原則、資格の有無に関わらず同一の業務である。しかし、税理士資格を有する者のみが税務署への「申告」ができ、資格を持たない者はその業務ができない。

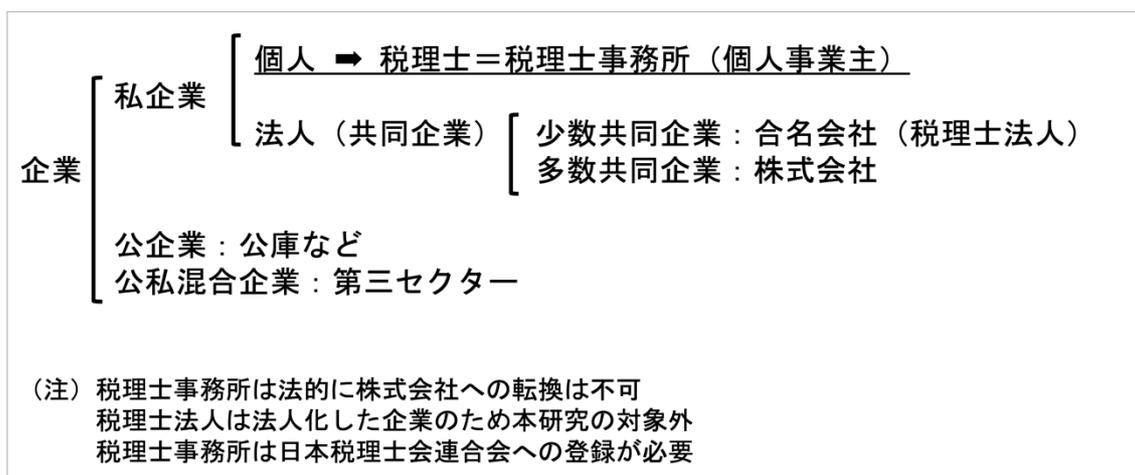


図1 税理士事務所の分類（出所：筆者作成）

・税理士事務所とフラット型構造

一般企業の構造は、ピラミッド型のヒエラルキー構造であるが、税理士事務所（個人事業主）の形態は図2のフラット型構造である。事務所では、責任と権限を持つ税理士（所長）のもとに職員は補助員として横一線に並ぶ。この形態は、鍋の形相と似ている（ツマミがあって平たいフタがある）ことから、「ナベふた式構造」（筆者命名）と表記した。その構造では、職員は肩書があっても仕事での上下関係はなく、各人の職務も独立している。税理士業務では、一人の職員が担当顧客に最初から最後まで一貫して関わる職務性もあり、職員間での協調性は存在するが、仕事上での協力性はあまり必要とされない。そのため、職員は自身の業務時間を自由にコントロールできることから、人間関係によるコンフリクトも少ない

(川嶋・那須、2021)。なお、「協調」とは、利害や立場の異なる者が互いに譲り合って協力することであるが、「協力」は一つの目的のために他者と力を合わせて物事を行なうこと¹とある。つまり、税理士業務は一人での完結型作業であることから、協調性は保つが他者からの協力はあまり必要としないということである。

また、組織のフラット化の目的として、横田 (1998) は次の 3 点を挙げている。①自律性と主体性、②迅速な意思決定、③正確性と迅速性のある情報力 である。①及び ②はエンパワメントと関係が深く (李、2009)、③は情報の共有化と関係が深い。エンパワメント (empowerment) とは「権限を与えること」等の意味合いがあるが、本来の意味は、企業の従業員が上司に許可を求めずに自身の仕事の準備を行なう意思決定が許されることである。それは、自身が権限を持つ業務により大きな責任が与えられることを意味する (川嶋・那須、2021)。そのフラット化体制は、そのまま税理士事務所に当てはめることができる。権限を与えられた職員は、自律性と主体性が重んじられ意思決定も許されることから、そこには職務において新しい責任が発生することになる。責任は、職務により重く関係することから、顧客へ対応も従来以上の関与が求められる。規模のある企業には、組織のフラット化についての議論があるようだが、税理士事務所では従来からの体制で議論も生まれない。このフラット型構造が、事務所職員の職務満足とモチベーションとの因果関係に結びついて

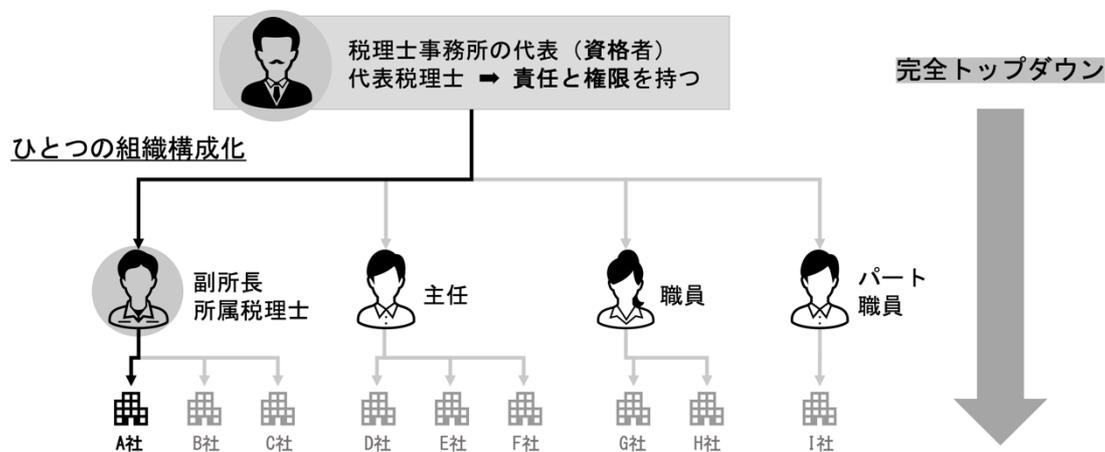


図2 理士事務所の組織形態：フラット型構造（ナベふた式構造）

出所：筆者作成

¹ 広辞苑第六版 (2016)、岩波書店より

2. 研究方法

2.1 質的研究の手法

質的研究とは、人間、心、そして社会などに関して数字ではなく「言葉や映像」を用いた研究であるが、本研究にあたっては、その「質的研究」を選択した。理由は、税理士事務所職員による税理士資格の志望の有無という価値観の相違は、人間的要素に深く関係しているからである。資格が伴う税理士事務所の業務では、職員個々人の考え、意識、意欲などが複雑に関係する。その関係性を職員へのインタビューを通して得たデータから分析している。

本研究の方法は、税理士事務所の職員から得たインタビュー調査をもとに、数量で表現できない言語的な記録のデータを基に分析を行なった。その際、インタビューでのプロセスや会話による文脈などもデータとして捉えることにした。データの活用は、主観的にならず、バイアスを避け、客観性を確保するように工夫をした。

・研究方法とエスノグラフィー

エスノグラフィー (ethnography) とは、特定の文化もしくは人間集団の生活様式を調査する「質的研究」² の手法である。観察者が、観察対象者の生活や業務に参加しながら調査をする参与観察によって行われる。エスノ ethno とは、民族 (人々) を意味し、グラフィー graphy とは、記述 (描く) を意味する。エスノグラフィーは、集団や社会の行動様式をフィールドワーク (現地調査) によって調査、記録する手法である (小田, 2019)。近年では、人材育成やマーケティングなどの調査手法にもなっていることから、本研究もこの手法を取り入れた。実際に生きている現場 (税理士事務所) を理解するための方法論 (調査と研究の方法) から、税理士事務所に協力を依頼し、インタビュー調査の機会を得た。

2.2 研究方法の過程と分析

税理士事務所 (現場) の日常は、煩雑な事務作業となっていることから、事務所内部 (職員) の全面的な協力を得られるように心掛けた。参与観察として、現場を自分の目で確認し、事務所で何が起きているのかを理解するように努めた。事務所では、多くの人や事象が関わっていることから、現場は刻々と変化する複雑な状況であるということも考慮した。そして、フィールドワーク³ として、インタビュー調査の日程を職員と調整し、複数回の接触を試みるようにした。

・研究の分析方法

本研究では、研究の分析方法としてグラウンデッド・セオリー・アプローチ (grounded

² 質的研究とは、人間、心、社会などに関して数字ではなく「言葉や映像」を用いた研究。また、エスノグラフィーとは、現場を内側から理解するための方法論。(質的研究の源流)

³ フィールドワークとは、ある対象について調査する場合、そのテーマに沿って実際に現地に足を運び、直接観察し、関係者から意見を聞き取るなどの調査方法である。

theory approach) を用いている。このアプローチは、社会学者のバーニーとストラウスにより提唱された質的な社会調査の手法である。英語の grounded とは、自分を見失わない、地に足の着いた、また分別のある、という意味⁴ である。

グラウンデッド・セオリー・アプローチは、データを文章化した後の分析法を提示しようとする特徴がある（後藤他訳、1996）。本研究においても、職員へのインタビューや観察などから得られた結果を文章化した後、特徴的な単語などをコード化しデータを作ることを基礎とした。その次にコードを分類し分析するのだが、このアプローチではデータを取得したうえで、データに立脚し仮説や理論を構築していく。理論構築を求めることから、個人的な印象や直感からではなく、データに基づいた確信に近いものを得る研究手法としている。質的研究（記述的社会調査）と呼ばれる各種の手法には、分析や分類、またデータに基づいた理論構築を求めないものも多い。しかし、グラウンデッド・セオリー・アプローチは、量的研究のように分析からの理論構築を目指す研究方法といえる。

本研究では、データ対話型理論（データ密着型）である「グラウンデッド・セオリー・アプローチ」（図3）を参与観察という観点から取り入れている。そして、税理士事務所職員のインタビュー調査のデータから得られる情報（職務満足とモチベーション、税理士資格との因果関係）に関して、何度も吟味する。その結果、より密着度の高い分析結果が得られることになり、実務活動に役立つ説明力と理論構築が論じられる。なお、その際のポイントとして、①データに即した理論の発見、②データ収集とデータ分析の同時進行、③定性的コーディング・継続的比較法・理論的メモによるデータ分析、④理論的サンプリングのデータ収集、を重視した（佐藤、2014）。

・データ対話型理論

データ対話型理論とは、グラウンデッド・セオリー・アプローチのことである。分析者（研究当事者）が現象に関する事柄を数値として読み取り、そのデータと相互作用から新しい理論を構築することである。インタビューなどから「データ収集 → データ分析」を繰り返し、図3に示したように理論構築を行っていく。

2.3 調査方法

本研究の調査方法は、税理士事務所の正社員の職員を対象に、税理士資格を「志望する」職員、「志望しない」職員へそれぞれ個別インタビューの調査を実施した。その対象と期間は：

- ・参加者：9つの税理士事務所、協力者21名
- ・調査期間：2019年4月から2022年3月の3年間

インタビューでは、訪問した税理士事務所の職員一人に対し最初は事務所内において業務

⁴ ジーニアス英和辞典第5版（2014）大修館書店より

に支障のない範囲で30分程度の聞き取りを行なった。後日、所長（税理士）の許可を得て別な機会を設けて再度30分から2時間程度の聞き取りを実施した。その後、改めて時間を設定し複数回のインタビューを実施している。インタビューの内容は、税理士事務所への就職動機から始まり、現在の職務内容、職務上の人間関係、税理士資格についての考え方、資格志望の有無、職務に関する満足度、モチベーションと職務の関係性、関与する顧問先、専門性（税務、会計など）の学習方法、プライベート生活（プライバシーの侵害となることは避けた）、そして今後の希望など、全17項目の質問を交えたフリー・トーキングという形式を取った。インタビューでは、基本は聞き役という立場を取り、職員の方にはリラックスして自由に話をしてもらうように心掛け、職員の内側からの理解に務めた。

調査したデータの処理は、会話分析及びグラウンデッド・セオリー・アプローチを取り入れたが、これはデータ収集と分析を通じてデータに根ざした理論（Grounded Theory）の生成を目指すものである。また、インタビュー調査の目的は、職員の資格志望の有無と職務満足及びモチベーションとの解明だが、調査の検証から記述的推論に基づき、そのメカニズムを明らかにし因果的推論へと導いた。

・仮説と検証

インタビュー調査を始める前は、税理士資格の志望の有無が職務満足とモチベーションにある程度の影響を与えているという仮説を立てた。しかし、第1回目のインタビュー調査を終えた後のデータ分析から、職員の職務満足は、職務の専門性、業務の知識学習、顧客への営業（会社代表や経理責任者との打ち合わせなど）、そして職務からの責任において、資格志望の有無との因果関係は認められなかった。インタビューした職員は程度の差はあったが、全員が職務に満足感を持っていることが分かった。また、事務所内では、資格志望の有無からの職員間におけるコンフリクトも予想したが、この仮説も認識できなかった。一方、モチベーションに関しても、資格志望の有無が職務における知識学習（税務及び会計）に影響を及ぼすことはなかった。職員は、資格志望の有無に拘わらず、職務に関する知識学習は積極的であった。当然だが、資格志望の職員は、資格取得への学習、そして将来の独立というモチベーションが高かった。

第1回目の仮説検証では、職務満足やモチベーションと資格志望の有無に強い因果関係は認められなかった。そこで、業務と関係のない個人の日常におけるプライベートの充実が職務満足やモチベーションに関係するのではないかと仮説再構築を立てた。後日、全員ではないが、再度、インタビュー調査を行なったが、そこで判明したことは、資格を志望しない職員は、資格志望の職員よりプライベートの充実が自身への職務満足とモチベーションに影響を与えているということであった。（参考：図4及び図5）

その後、資格志望者に対しては、資格と責任、独立などに絞ったインタビューを実施したが、モチベーションは職責の重みや資格の認識に因果関係があることが分かった。

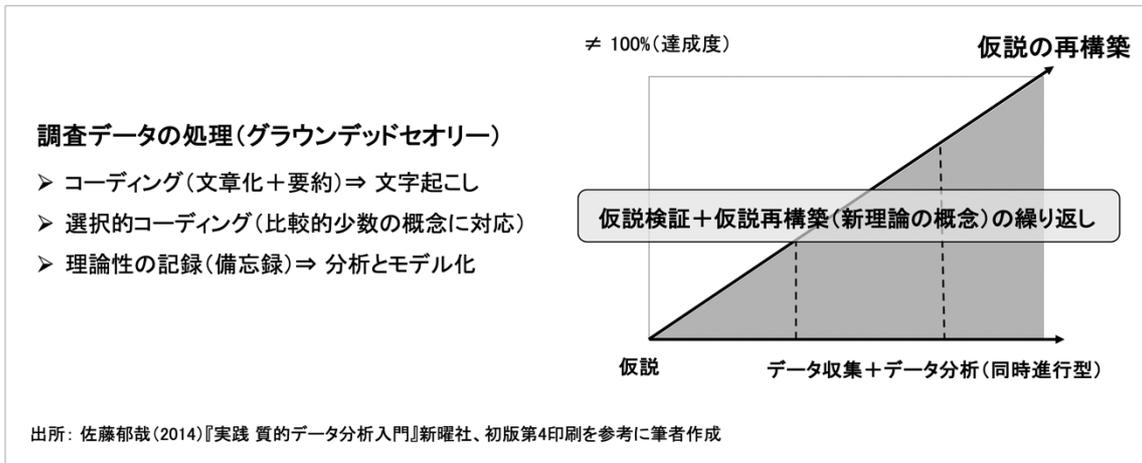


図3 グラウンデッド・セオリー・アプローチ

3. 先行研究

税理士及び税理士事務所は、個人の確定申告や法人の決算申告などから社会にその名称が知られている。しかし、その形態や日常業務に関する構造は理解されているとは言い難い。税理士に関しては、国家資格という観点から、会計科目や税法科目に関する試験科目の受験対策に関する書籍はよく目にするが、学術的な研究に触れる機会はない。税理士事務所に関しても、学術的な観点からの事務所組織の形態、税理士業務、また職員の職務満足やモチベーションに関する研究は見当たらない。税理士の本部である日本税理士会連合会(品川区)を訪れ、面談調査をしたが、税理士及び税理士事務所の業務形態に関する学術的な資料や書籍については把握ができなかった。同様に、税理士資格を持つ複数の大学教員に尋ねたが、税理士及び税理士事務所に関する研究を目にする機会はないということであった。

・資格と専門職

資格という「専門職」に関する研究は、数は少ないが、以下が参考になる。まず、社会保険労務士業務からの視点では、福井(2019)が研究成果において「専門士業の『専門性』形成のモデル構築:社会保険労務士を手がかりとして」を報告している。この研究では、今までの研究にない社会保険労務士(社労士)業務の専門性⁵について実証的に明らかにし、今後の社労士業務の展開についての提言も行なっている。また、社会保険労務士が新たに開拓してきた人事労務コンサルティング、メンタルヘルス対策等の産業保健関連業務、労働条件審査業務といった新しい業務領域についても基礎的データを収集し、その分析に基づいて社会保険労務士の「専門性」形成の現状と動向を明らかにしようと試みている。なお、福井(前掲)によると、士業に関する学術研究は、社会保険労務士は税理士などその他の専門

⁵ 社会保険労務士(社労士)は、企業が雇用する人材の専門家と言われる。従業員の社会保険手続きや労務管理、また年金相談などが主な業務である。

性のある士業と同様にその研究はほとんどない⁶と記している。つまり、税理士及び税理士事務所に関する専門性の研究は見当たらないとしている。

一方、公認会計士業務からの視点からは、職務満足と職業意識、そして付加価値としての資格に関する研究が認められた(鄭・竹内、2017)。公認会計士の場合、財務などにおけるデューデリジェンス (due diligence : 企業に要求される当然の注意義務) に関してはかなり高度の専門的な知識が必要となる。そのための内発的動機付け(向上心など本人の内部要因から発生する「やる気」など)、そして職務満足などの職業意識に関する維持は重要なポイントと指摘している。しかし、公認会計士資格とその付加価値には触れているが、会計事務所に勤務する職員のモチベーションや組織構造については述べられていない。公認会計士⁷は、監査法人という「法人」組織に所属して業務を行なうのが一般的であり、税理士が「個人」事業主であるのとは対照的である。公認会計士(所属税理士も同様)の資格を持つ者は、その所属組織に対する帰属意識、並びに専門職(プロフェッション)としての自覚が自己の職業への意識に大きく影響を与えているように思われる。それは、職務の遂行において資格が「付加価値」を与えているからであろう(Aranya・Ferris、1984)。

そのなかで、鄭・竹内・杉浦(2015)は、研究論文「公認会計士の職業意識に関する実証的研究～アイデンティフィケーション・コミットメント理論の見地から～」において、職業専門家としてのアイデンティフィケーション及びコミットメントに関する考え方を述べている。アイデンティフィケーション (identification) とは「帰属意識の認知」を意味し、コミットメント (commitment) は業務への「積極的な関わり」を意味する。そのなかで、プロフェッショナル・コミットメントが高い専門職における「役割コンフリクト」について言及があり、専門職(プロフェッション)の組織である会計監査法人に所属するアメリカ及びカナダの公認会計士に対する調査では、コミットメント及びプロフェッショナル・コミットメントの双方のコミットメントが高い場合、役割コンフリクトが起こりにくいというデータを示している。つまり、会計の専門組織に所属する公認会計士は、「資格」としてのプロフェッショナル・コミットメント、すなわち専門性を高めるという意識を持つことが業務でのコンフリクトより自身の職業意識を高めることを優先させているということである。

なお、役割コンフリクトとは、①目標における対立や衝突、②自律性と調整との摩擦、③マネジメントにおける葛藤、④評価への不満、などである。

・外国の文献

外国の文献においても、税理士あるいは公認会計士、その事務所職員の業務に関する研究を見つけることができない。Leary・Keefe (1997)によると、公認会計士事務所や監査法人

⁶ 福井康太(2019)「専門士業の『専門性』形成のモデル構築：社会保険労務士を手がかりとして」より

⁷ 税理士は国税庁所轄、公認会計士は金融庁所轄の国家資格。税理士の主な業務は税務代理や税務相談(adviser)だが、公認会計士の主な業務は企業での監査(auditor)である。

に関する先行研究からは、組織的な役割への影響よりも技術や情報サービス及び営業などの業務を通じた利益に主眼が置かれている傾向があるとしている。そして、会計における組織的影響に関する先行研究の調査においても、公認会計士及び会計事務所の組織論を採用している論文は見当たらなかったとしている。また、Luo・Meng・Cai (2018) も会計事務所の研究ではあるが、組織ではなく、会計と AI (人工知能) の融合からの会計人材の育成に関して論じている。この研究では、大学教育も含め会計人を育成するための実践的な機会創出に努めること (会計人教育) を求めている、事務所の形態や事務所職員の業務に関する研究ではない。

4. 事例分析

4.1 質的研究とインタビュー調査

本研究は、税理士事務所の職員の職務満足とモチベーションが職員の税理士資格志望の有無とどのように関係しているのか、そのメカニズムを明らかにすることを目的としている。その調査方法は、税理士事務所の職員それぞれに個別インタビューを実施し、質的研究の観点⁸ から分析を行なった。事例分析では、帰納法である質的研究を選択した。帰納法は、複数の出来事とその結果から規則性を見出す方法論である。起こった出来事から、一定のパターン化を推測するのが帰納法 (induction) である。つまり、個別的、特殊な事例から一般的及び普遍的な規則性や法則を見出そうとする論理的推論の方法である。本研究は、税理士資格を志望する税理士事務所職員と資格を志望しない職員それぞれに、個別インタビュー調査を実施している。そのインタビューの内容から、資格志望の有無と事務所職員の職務満足及びモチベーションに関する因果関係を明らかにすることを目的としている。そのためには、実際の税理士事務所の職場環境 (現場) や当事者である事務所職員のなかで「何が」「どのように」「どうして」起こっているのかを探究する必要がある。それには、観察可能な行動や事実だけでなく、対象となる職員の内面世界 (気持ち、認識、信条、価値観、経験、独自の性格となるアイデンティティ) や対象者間の社会的関係性、その事象が起こるまでの過程を文脈と関連づけながら深く解釈することが重要となる (今福、2021)。

以上を踏まえ、本研究では、税理士事務所職員の職務行動や行為、そして経験等を探究し理解することを重視する帰納法である「質的研究」を選択した。質的研究は、問題を解決するための研究ではなく、潜在する問題を発見するための研究である。そのため、実験や統計解析に基づく量的研究 (客観的事象) とは異なる別な角度 (主観的事象) からの知見が得られる。なお、インタビュー調査からの文字起こしでは、バイアスのない記述に徹した。

⁸ 調査方法は、SRQR (質的研究報告基準: Standards for Reporting Qualitative Research) のガイドラインに沿った報告である。協力を得た税理士事務所は 9 か所、参加職員 21 名、実施期間は 2019 年 4 月から 2022 年 3 月。筆者の銀行勤務時の関係者及び税理士業務の関係者から賛同を得た。

4.2 インタビュー調査の概要

インタビュー調査では、2.3 調査方法 で示したように複数回のインタビューを税理士事務所の職員に実施している。職員への聞き取り方法だが、当初、データの記録を考え iPhone アプリ（音声記録）のボイスメモを利用する予定でその了解を得た。しかし、実際にスマートフォンを見せると職員の多くの方は顔に緊張感が漂い身構えているように感じた。その利用は歓迎されていないと理解した。やはり自分の声が記録として録音され、それも長期間に渡って保存されることに抵抗があるのかもしれない。好印象を持たれないようなインタビューでは良い話や本当の話聞くことができないと判断し、そこで「紙と鉛筆」を利用し話しながら筆記による方法の選択をした。筆記した文章は手許にあるので、話し手の職員にも見ることができ、安心感を持ったのか質問に良く答えていただき話も弾んだ。良い雰囲気は漂うのか、職員の皆さんから内容の濃い中身のある多くの話を聞いたことは幸いだった。

筆記方式でのインタビューでは聞き手（筆者）の書き間違いや勘違いが文章に表れ、話の内容に正確性が保てないかもしれないと判断し、後日インタビューをした職員の方に当日の会話をまとめたものを見せ、その文章の確認を取った。インタビュー調査は、基本的には職員の話聞く「聞き役」であり、職員の内面からの理解に努めた。

税理士事務所職員へのインタビューにあたっては、倫理委員会⁹の規定に則り質問を進めた。インタビューを始める前に、その職員が税理士の資格取得を志望しているのか、あるいは資格に興味がないのか、正確な状況に関しては不明な環境であった。そのため、最初に職員の方に本研究の意図を伝え、税理士資格取得の志望の有無を尋ねている。

下記は、インタビュー調査に協力をいただいた職員 21 名のまとめである。男女比は、税理士志望有「男性 6 人：女性 2 人」、税理士志望無「男性 4 人：女性 9 人」である。女性の場合、子育てなどで資格学習の時間が取れないなど家庭的な要因が影響するようである。税務経験とは、過去及び現在に至る税理士事務所での業務経験の合計年数である。

表 1 インタビュー調査の対象者：資格取得志望をする者

	対象者の職位	性別	税務経験	接見回数	取得資格等
1	職員	男性	24年	7回	資格取得予定
2	副所長	男性	36年	7回	4科目合格
3	職員	男性	28年	6回	資格取得
4	副所長	男性	11年	2回	資格取得
5	副所長	男性	22年	2回	資格取得
6	職員	女性	7年	2回	FP 2級
7	職員	女性	12年	3回	資格取得
8	職員	男性	10年	2回	簿記2級

出所：筆者作成（調査：2019年4月～2022年3月）

⁹ 本研究は人を対象とする研究であることから「人を対象とする研究の倫理審査承認書」（承認番号 東京通信大学 202004、承認日 2021年2月27日）を取得済み。

表2 インタビュー調査の対象者：資格取得志望をしない者

	対象者の職位	性別	税務経験	接見回数	取得資格等
1	職員	女性	25年	3回	簿記2級
2	職員	女性	48年	4回	簿記2級
3	職員	女性	13年	4回	簿記3級
4	職員	女性	5年	4回	簿記2級
5	事務	女性	21年	3回	総務
6	マネジャー	男性	8年	1回	部門管理
7	主任	男性	32年	2回	簿記2級
8	職員	男性	43年	2回	簿記3級
9	職員	男性	48年	2回	簿記3級
10	職員	女性	19年	1回	簿記2級
11	職員	女性	31年	1回	簿記2級
12	職員	女性	28年	2回	簿記1級
13	職員	男性	43年	2回	簿記2級

出所：筆者作成（調査：2019年4月～2022年3月）

（1）税理士資格志望を持つ職員へのインタビュー

① 税理士事務所への就職動機

② 事務所での税務経験

③ 休み（有給休暇取得）及び資格試験休暇

④ 資格取得の為の学習時間

⑤ 給与と職務の満足度

事前に事務所所長より職員の給与の数字を聞いている

年収の満足度は400万円以上が基準のようである

⑥ モチベーションと職務満足

現在勤務している事務所の環境満足度（待遇面、業務面、人間関係など）、

職務モチベーション、職務満足はどのような理由により感じることができるのか、

また、モチベーションが下がるのはどのような場合かなど

⑦ 自分の業務評価

⑧ 業務の為の学習（税務、会計、社会保険、年金関係など）

⑨ 自宅での業務学習の時間と家族の協力

⑩ 税務署による税務調査と顧問先に関する業務評価

⑪ 職務内容について

⑫ 職務の不満（接客に関する不満も含む）

⑬ 職務上の人間関係（コンフリクトなど）

⑭ 税理士志望の動機（税理士資格志望者を対象とした質問事項として）

資格に関する思いや考え

⑮ 税理士資格に興味を持った理由

⑯ 職の責任と資格について

⑰ 今後の希望

(2) 税理士資格志望を持たない職員へのインタビュー

税理士資格を志望しない職員へのインタビューも(1)税理士資格志望を持つ職員と同様の内容だが、資格志望を持たない対象者であるため、⑭と⑮の質問を以下に変えた。

⑭ 税理士という資格に関する思いや考え

⑮ 税理士資格に興味を持たない理由

4.3 インタビュー調査の分析

・グラウンデッド・セオリー・アプローチ (grounded theory approach GTA)

本研究では、分析方法として「グラウンデッド・セオリー・アプローチ」を用いている。グラウンデッド、つまり質的データに根ざした理論のことで、この分析手法は理論の検証ではなく理論の生成を目的とする(寺下、2011)。その流れは、データから文字化(テキスト化)したある特定の属性を客観的かつ体系的に固定し、記述でもって推論を行なう。つまり、(1)データを基に、(2)概念をつくり、(3)概念同士の関係性を探り、そして(4)新たな理論化に結びつける、のがグラウンデッド・セオリー・アプローチである。その分析手順は、①データの収集、②テキスト化、③切片化(言語データを分析単位に分割)、④オープンコーディング(データの内容ごとの区分け)、⑤軸足コーディング(カテゴリーごとの関連付け)、⑥選択的コーディング(コア・カテゴリー¹⁰ごとの関連付け)、⑦ストーリーライン¹¹の作成(新たな理論化と全体の把握)である(今福、2021)。

・税理士資格を「志望する」職員 A 氏 (48 歳) のコーディング

個別事例として、税理士資格を志望する職員 A 氏の実証例をグラウンデッド・セオリー・アプローチから紹介する。A 氏の事務所での職務、日常生活に関するデータを収集し、それをテキスト化(文字起こし)、そして「コーディング」による語彙分析を行なった。A 氏のインタビューは合計 7 回に及んだが、その分析過程において A 氏の現実の解釈(現在の状況)を理解するように努めた。A 氏のありのままを記述するため、対話的手続きをインタビューから何度も取るようになった。データ収集とデータ分析を複数回重ねたが、それが仮説の再構築へとつながることになる。そして、A 氏個人の特徴や過程の深さを理解し、普遍的な概念が抽出できるようにテキストの記述をまとめた¹²のが図 4 である。

¹⁰ 理論を生成する際の中心となるもの

¹¹ 全体(話)の流れ

¹² データ(語彙)分析には MAXQDA ソフト (VERBI Software 社) を利用

・学習満足と資格：記述的推論からの語彙分析

A氏のインタビューから、言葉の頻度は以下の通りであった。①の仕事は、業務が絡む内容である。学習や勉強時間となっているが、その内容は業務（税務、財務）に関する学習である。故に、「仕事」のカテゴリーに入れている。②の学習は、個人的な資格試験対策の勉強時間であるため「学習」というカテゴリーに入れている。③は休みで、自由に使える時間である。個人的な学習、業務に関する学習など、どちらにその時間を利用することも可能な時間である。

<語彙分析の結果>

- ① 仕事（5回） ● ⇒ 含 職務の学習時間
- ② 学習（4回） ● ⇒ 資格取得のための勉強時間
- ③ 休み（3回） ● ⇒ 自由な時間

A氏は税理士資格を志望している職員であることから、当然、試験対策の学習時間に重きを置いていると考えたが、テキストによるコーディングの分析結果からはその比重があまり高くなかったことが分かる。語彙分析からは、①仕事（含 職務の学習時間）、②学習（資格取得のための勉強時間）、そして③休み（自由な時間）の順となった。この結果だけを見ると、本人の満足度に関する傾向は、業務における学習（税務、財務など業務上の学習）により高いことが分かる。A氏は、資格志望にも拘わらず、休みを取ってまで資格試験の学習をすることは求めている。それより、業務上の実務に関する学習に充実感を覚えていることが認められる。

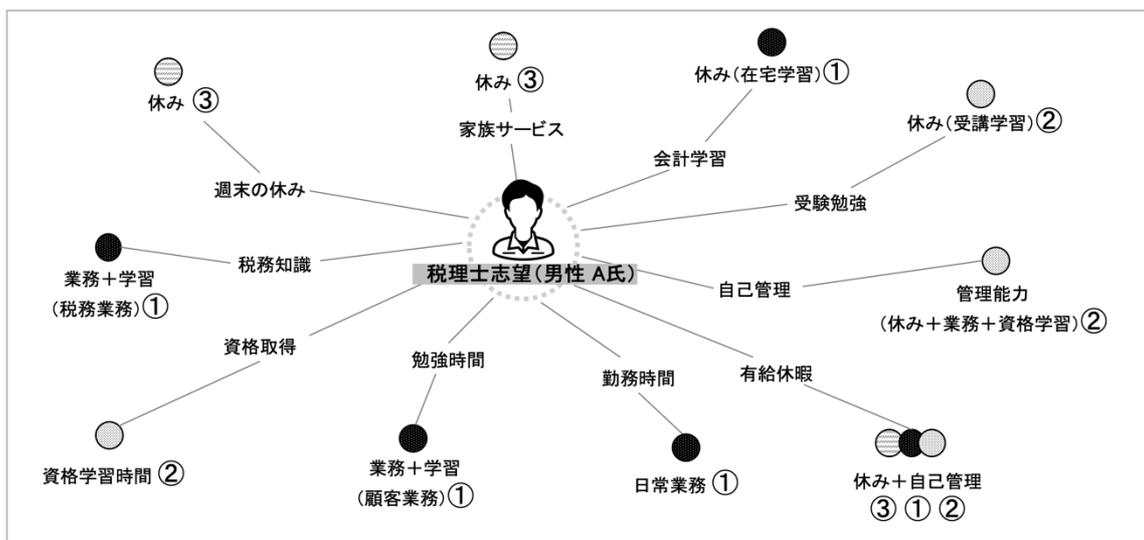


図4 インタビューからのコーディングによる語彙分析

出所：MAXQDA ソフトから筆者作成

4.4 資格志望の有無と職務満足及びモチベーションの因果関係

・記述的推論

前述したように、インタビュー調査から9事務所、21名の協力を得て、その各人から職務、日常生活に関するデータを収集し、それをテキスト化（文字起こし）、そしてコーディングによる全体的な語彙分析を行なった。その集計の結果を基に「資格志望の有無と職務満足及びモチベーションの因果関係」を記述的推論から考察した。推論とは、既知の事実を用いて未知の事実を推測する過程であり、記述的推論とは観察された事実からされていない事実を推論する手法である。そして、記述的推論の判断基準における重要な点は、①バイアスのない推論、②有効性（反復実験において推定量のばらつきが少ない度合い）である。（馬淵 2004）本研究でも、バイアスのない推論を特に心掛けた。また有効性の低下を防ぐため、個人への複数回に及ぶインタビューと観察の中から事実性の確認を繰り返した。

・職員の職務満足とモチベーション（分析結果と記述的推論）

インタビュー調査の分析からは、事務所の職員は税理士資格の取得志望の有無に拘らず、業務からの自律性、専門性、職務に必要な知識学習、職務上の責任感、そして企業トップとのコミュニケーションに関して満足を抱いていることが判明した。また職場環境においても、職場コンフリクト（上司や同僚との摩擦）が極めて少ない（ほぼ無い）ことから、煩わしい人間関係のストレス性が感じられないということも判明した。

職務満足の一因として推測できるのは、税理士事務所のフラット型構造（ナベふた方式）が関係していることである。（図2） 職員の職務は、法律上は所長（税理士）のもとの税務補助だが、一貫性のある完結型作業（最初から最後まで担当者一人で担う職務）のため、所長に業務内容を逐次報告する必要がない。問題が発生したとき、あるいはその仕事が終了した時点での報告である。また、担当業務も同僚と協働しての作業ではないため、他の職員と相互の協力を図ることもない。問題発生時に、他の職員からアドバイスを受ける、あるいはアドバイスをする密着性のない関係である。つまり、協調性は必要とするが、協力性は不要の職務である。故に、「職場コンフリクト」が極めて少ない（インタビュー調査では、全員が職場コンフリクトはないという回答であった）ことから、人間関係からのストレスは生じていない。また、職務内容が担当している企業への経理補助や税務アドバイスである。そのため、職員が、担当企業の伝票整理から領収書の会計入力、財務諸表の作成、そして決算申告書の作成までという一貫性のある完結型職務となっている。つまり、一貫性とは「自律性」につながり、自分の時間が確保できる。そして、一貫性には、意思決定が自分で決断できるという喜びもある。他人に干渉されることなく、自分のペース配分で仕事ができるという職務満足の度合いは高い。

なお、職員の一覧表（表1及び表2）の税務経験とは、同じ事務所に勤務しているという意味ではなく、税理士業務に就いている期間である。事務所を変えても同じ職種で勤務を続けるということは、税理士業務にある程度の満足を得ているということが推測できる。

税理士事務所の職員は、職務からの「専門性」においても満足度が高い。資格志望者だけでなく、資格を志望しない職員も業務からの税務や会計に関する理解を求められる。その専門性の理解には、ある程度の職務経験を積んではじめて理解できることもあり、その経験知という自負心（プライド）や職務でのプロ意識を生むことから職務満足と関係している。税理士事務所は、基本、学習する団体である。そこに就職する職員も、インタビュー調査から分かったのは学習することが好きな人間である。職員は、職務に必要な「知識学習」についても難解さという感覚を持つことは少なく、それより知識学習からの自分の知識力向上に満足度を認めている。職務の知識学習の必要性は、自己の知力向上という満足につながる事が推測できる。

職務上の「責任感」であるが、職員が担当している自分の業務に関する責任は高いようである。仕事の性質上、現金を扱うことはないが、ある程度の高額な金額を処理する職務のため、そこには大きな責任が生ずる。最終責任は、所長である税理士が取ることになるが、担当職員が持つ責任感もかなり高い。金銭の絡む責任ある仕事を任されているということから、職務満足も高いと推測できる。なお、事務所での参与観察からは、資格を志望する職員は、特に職務責任が高く、同時に職務満足も高いと感じる。

そして、企業トップとの「コミュニケーション」だが、税理士業務では、業務の機密性から企業のトップあるいは経理部門のトップと関わることになる。担当職員は、そのトップ層と会う機会を持つのだが、そこに営業性の要素が絡むことになる。日常業務では、経理補助という職務に多くの時間を割かれるが、担当企業を訪問し企業のトップとコミュニケーションを持つ機会は貴重である。また、前述の専門性、知識学習、責任感と関係するのもコミュニケーションである。企業のトップに会える機会は少ないが、そのトップに会計数値（専門性、知識学習、責任感）から経営アドバイスを伝授するというコミュニケーション行為（教える喜び）も職務満足となっていると推測できる。

最後に「プライベート」と職務の関係である。税理士資格を志望する職員は、資格のための落ち着いた学習時間を持つことを願っているが、そのような機会を持つことは多くない。その学習時間を得ることは、プライベートでも職務上でも大きな満足となる。資格志望者には、資格学習の時間が満足度につながり、その満足度は業務と関係する職務満足につながると推測できる。一方、税理士資格を志望しない職員は、趣味などのプライベート生活の充実が伴わないと職務上の満足にもつながることが少ないという回答が多い。プライベートと職上の関係は、精神上（人間の心）は強くつながっていると推測できる。このことは、資格志望者にも同様に言えることで、資格志望者は資格学習という満足を選べる。

・ポジティブ心理学からの知見（満足度を決定づける主な要因）

プライベートと職務の関係は、ポジティブ心理学が参考となる。その知見は、自分に「最も満足していない」領域があると、自身の人生の満足度も低いと認識する傾向がある。業務

と関係がないようだが、生活満足＝職務満足 につながるということである。そして、重要なポイントは、生活不満足（プライベートの非充実度）が職務不満足となることである（宇野訳、2012）。なお、以上の因果関係を記述的推論から図形化したのが図5である。

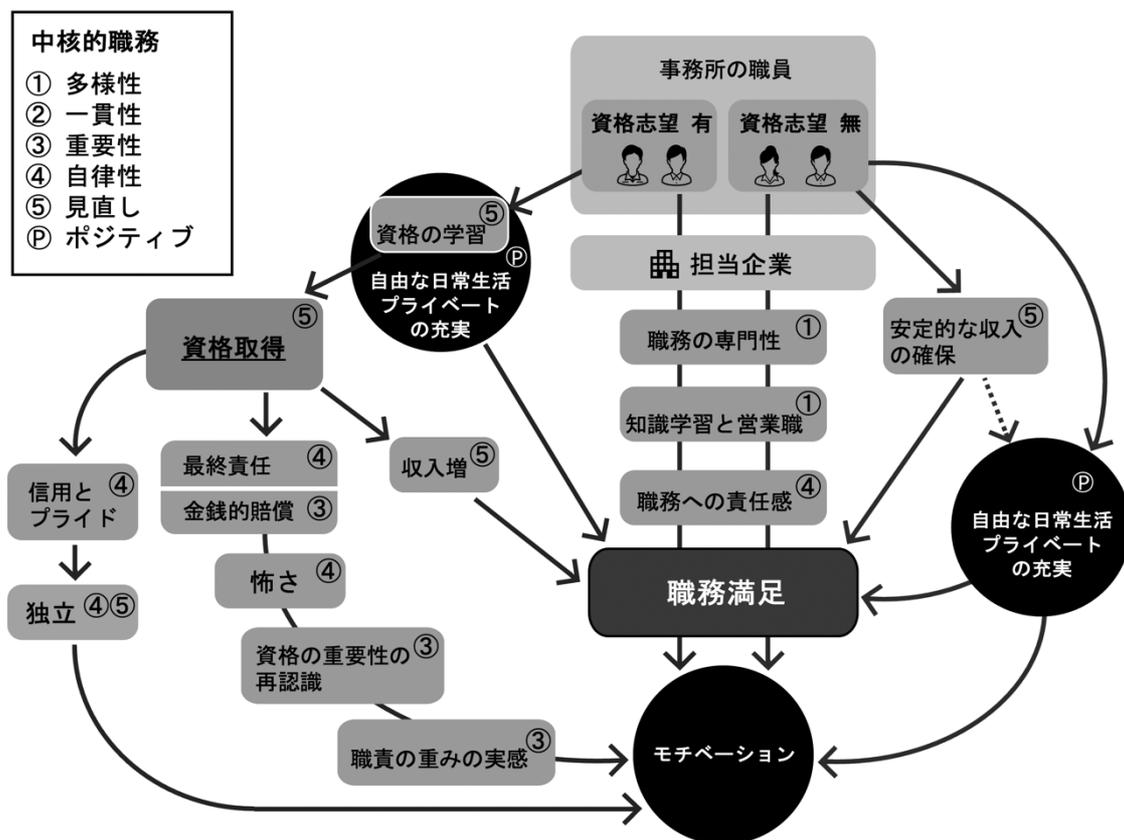


図5 資格志望の有無と職務満足及びモチベーションの因果関係

出所：筆者作成

4.5 職務満足とモチベーションについて

若林（1982）によれば、職務満足は「自己の職務状況や職務行動の結果に対する、相対的価値評価の結果として生ずる、肯定的ないしは快適な情緒的状态の体験である」と定義している。また、榊原（1994）は「職務満足＝職場環境＋職務内容」と述べ、前者（職場環境）はハーツバーグの「衛生要因」¹³ に対応し、後者（職務内容）は「動機づけ要因」¹⁴ の主要な側面と関連しているとした。

本研究では、インタビュー調査の分析結果から、自律性、専門性、知識学習、責任感、そしてコミュニケーションが職務満足として挙げられた。そのなかで、事務所職員における最

¹³ 仕事に不満足を感じる要因

¹⁴ 人が仕事に満足を感じる要因

も高い要因は「自律性」と推測できる。また、資格志望の有無に関わらず、職員の職務満足に影響を与えるのがプライベートの充実（満足度）である。資格志望者も、プライベートの充実の中に資格学習を入れている。プライベートの充実とは自由な時間の確保であるが、職務満足における自律性も、自由な裁量＝業務において自分で使うことができる自由な時間のマネジメントである。業務における自由度の度合いが、職務においては重要な意味を持つと推測できる。

一方、モチベーションは何により発生するかという「内容理論」（心理学的要因）と、どのように形成され人が動かされるのかという「過程理論」（経営学的要因）に基づいている。そのモチベーションの定義として、Campbell et al (1970) は「組織成員の行動の方向、並びに行動の持続性を説明する概念」と述べている。また、西田 (1985) は「個人の行動を生起させ、かつ継続させる何らかの心理的な力」であるとした。

本研究では、モチベーションにつながる要因として、①時間管理の自主性、そして②日常生活の充実（資格学習、趣味など）という自由なプライベートの時間が挙げられ、職務モチベーションに大きな影響を及ぼしていると推測できる。その裏付けとして、Karasek (1979) の job demand-control モデルが大いに参考となる。このモデルは、仕事の要求度と「自由度」について述べているが、業務における自由裁量はモチベーションに大きく影響するとしている。特に、仕事の要求度が高く、自分でコントロールできる業務時間が高いとより積極的なモチベーションにつながる、としている。

図5（P：プライベート）からは、自由な日常生活（プライベートの充実）において、資格志望の職員はその一部の時間を資格学習に充て、また資格を志望しない職員は、その時間を完全なプライベートタイムとして過ごしているのが分かる。このプライベート（自由な時間）の重要度は、前述の心理的な要因「ポジティブ心理学」の知見（Peterson 2006）が参考になる。図5の丸数字は、図6の丸数字と整合性がある。

・職務特性理論（Job Characteristics Model）

このモデルは、職務（仕事）がいかにして人を動機づけるかを明らかにしたもので、人が関わる「仕事の特性」により「内発的動機づけ」が高まると考えた理論である。心理学者のJ・リチャード・ハックマン（J. Richard Hackman）と経営学者グレッグ・R・オルダム（Greg R. Oldham）は、「仕事の特性」が人の「やる気」に関連すると考え、職務特性モデルとして理論化した。この理論を基に、インタビュー調査から税理士業務の中核的職務として結び付けたのが図6である。

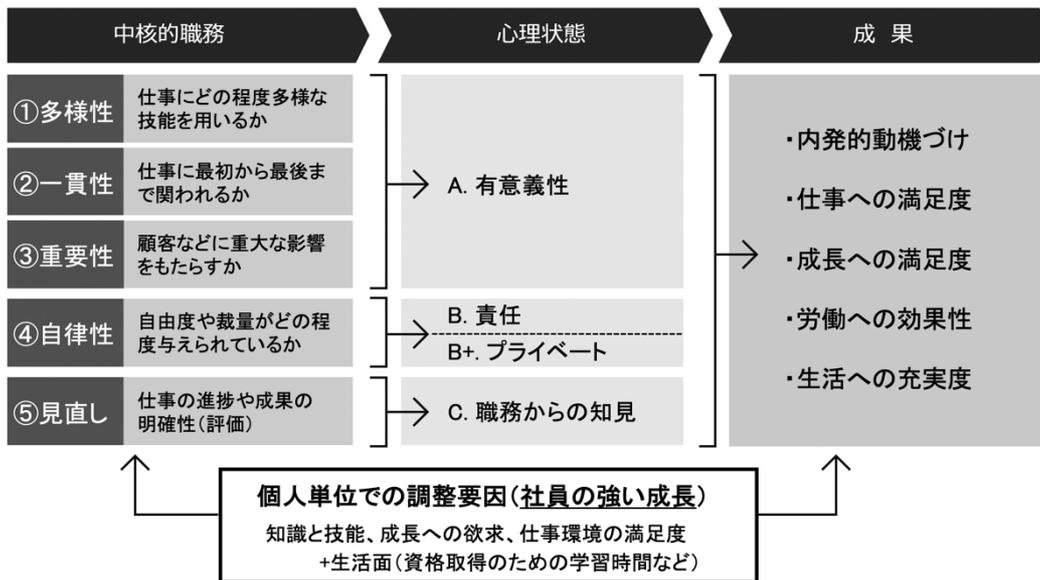


図6 事務所職員の職務と成果

出所：職務特性理論を参考に筆者作成

5. まとめと課題

税理士事務所では、職員は資格志望の有無に関係なく、自身の職務に真面目に取り組む姿勢がどの事務所にも見られた。それは、事務所の構造がフラット型で、自身の自由な管理で職務に自律性と一貫性をもって関われること、そして職員間のコンフリクトがほぼないこと、などの理由があるからだろう。つまり、自身の職務に集中し落ち着いて取り込むことができる職務環境からの職務満足があるからだと推測できる。また、職員は、職務＝知識学習（税務及び財務）という要素も大きいことから、その学習する時間は職務モチベーションを高める要因となっている。また、担当顧問のトップとのコミュニケーションも聞き役に徹することが多いが、その反面、税務や財務面での良きアドバイザーを求められる。その為、知識学習へのモチベーションが高まり、その知識を基にしたトップへのアドバイスは自身の職務満足にもつながっている。

しかし、企業トップは、税理士「資格」への信用性を感じているのは確かで、資格は顧客からの信用と信頼、そして安心感を与えている。そのことから、職員は、資格の認識と自身の専門性（中核部分の知識学習）をより高めることが重要となる。資格志望の職員だけでなく、志望しない職員にも顧問先の信頼を得るために資格と専門性の大切さを理解してもらうことは事務所経営の必要な課題である。なお、本研究は人間を中心とした質的研究であることから、サンプル数という研究の限界をいかに克服するかが今後の課題であろう。

<謝 辞>

本研究の報告では、インタビュー調査にご協力いただいた税理士事務所の皆様に深く感謝し、この場をお借りしてお礼を申し上げます。また、本研究学会の入会に際してご助言をいただいた小酒井正和先生、そして村田洋先生に心からお礼を申し上げます。

<参考文献>

- 今福輪太郎 (2021) 「質的研究を実施するうえで知っておきたい基本理念」『薬学教育』第5巻、総説より
- 小田博志 (2019) 『エスノグラフィー入門』春秋社、第9刷、pp. 6-21
- 樫村志郎 (1996) 「会話分析の課題と方法」『The Japanese Journal of Experimental Social Psychology』Vol. 36, No. 1, pp. 148-149
- 川嶋啓右、那須清吾 (2021) 「税理士事務所の形態と職務の遂行－税理士事務所職員の暗黙知と形式知－」『東京通信大学紀要』第4号、p. 115
- 榊原國城 (1994) 「職務満足と職場風土に及ぼす人的要因の影響」『愛知淑徳短期大学研究紀要』第33号、pp. 167-189
- 佐藤郁哉 (2014) 「データ密着型理論としてのグラウンデッド・セオリー」『実践 質的データ分析入門』新曜社、初版第4刷、pp. 105-126
- 鄭龍権、竹内規彦 (2017) 「日本の公認会計士における組織及び職業的アイデンティフィケーション：基本属性及び職務態度との関係に関する探索的研究」『早稲田国際経営研究』No. 48, pp. 60-62
- 鄭龍権、竹内規彦、杉浦正和 (2015) 「公認会計士の職業意識に関する実証的研究～アイデンティフィケーション・コミットメント理論の見地から～」『早稲田大学プロジェクト研究理論』、pp. 12-13
- 寺下貴美 (2011) 「質的研究方法論～質的データを科学的に分析するために～」『日本放射線技術学会雑誌』第67巻、第4号、p. 415
- 西田耕三 (1985) 『なにが仕事意欲をさめるか』白桃書房、増補版、p32
- 福井康太 (2019) 「専門士業の『専門性』形成のモデル構築：社会保険労務士を手がかりとして」研究成果報告書（専門士業科研）、研究プロジェクト事務局
- 横田絵里 (1998) 「フラット化組織の管理と心理」『経営行動科学』第12巻、第2号、pp. 145-147
- 溝口一雄編著 (1991) 『管理会計の基礎』中央経済社、総説より
- 李建 (2009) 「組織のフラット化とマネジメント・コントロールに関する一考察」『京都学園大学経営学部論集』第18巻、第2号、pp. 44-46, 56
- 若林満 (1982) 「職務満足と行動」、二村敏子 (編) 『現代経営学⑤組織の中の人間行動－組織行動のすすめ－』有斐閣、pp. 131-163
- 森五郎編著 (1998) 『現代日本の人事労務管理』有斐閣、p234
- Aranya, N., Ferris, K.R. (1989) "A reexamination of accountants' organizational-professional conflict" *The Accounting Review* 59, pp. 1-15
- J.P.Campbell et al (1970) "Managerial Behavior: Performance and Effectiveness" *McGraw-Hill Inc.*, p340
- Glaser, Barney & A.L.Strauss (1967) "The Discovery of Grounded Theory Strategies for Qualitative Research" 後藤他訳 (1996) 『データ対話型理論の発見』新曜社
- King, Gary, Keohane, Robert O., Verba, Sidney (1994) "Designing Social Inquiry" *Princeton University Press*、馬淵勝訳 (2004) 『社会科学のリサーチ・デザイン－定性的研究における科学的推論』勁草書房
- Leary, D.E., Keefe, R.M. (1997) "The Impact of Artificial Intelligence in Accounting Work: Expert Systems Use in Auditing and Tax" *AI & Society, Verlag London Ltd*, pp. 36-45
- Luo, J., Meng, Q., Cai, Y. (2018) "Analysis of the Impact of Artificial Intelligence Application on the Develop. of Accounting Industry" *Open Journal of Business and Management*, 6, pp. 850-856
- Peterson, C. (2006) "A Primer in Positive Psychology" *Oxford University Press* 宇野カオリ訳 (2012) 『ポジティブ心理学入門「よい生き方」を科学的に考える方法』春秋社、pp. 35-37

【原著論文】

コロナ禍における大学不適応と修学意欲

—大学1年生を対象にした分析—

University Nonconformity and Motivation to Study in the Era of the Corona Disaster

: Analysis of First year University students

青山学院大学 総合文化政策学部 高 永才

Aoyamagakuin University School of Cultural and Creative Studies

Youngjae Koh

<Abstract>

This study analyzed the factors that positively influence University nonconformity and willingness to study among first-year college students in the Corona Disaster. The results of the questionnaire data showed that friendships had a positive influence on university nonconformity and willingness to study. In particular, the results indicated that both friendships and sense of belonging affect students' satisfaction with university and that there may be a pathway through which students' satisfaction with university positively influences motivation to study.

With many students struggling to adjust to university life due to the Corona Disaster and suffering from low motivation to study, these results can provide guidance for the future of universities and government.

1. 研究の背景と目的

2019年12月に始まったコロナ禍によって多くの大学生、大学院生達が学業を中断した。経済的困窮と学生生活への不適應、修学意欲の低下、就職・起業、転学、心神耗弱・疾患、病気・ケガ・死亡、海外留学等がその理由である（文部科学省、2022）。この中でも経済的困窮と学生生活への不適應、修学意欲の低下によって多くの学生が退学、もしくは休学をしている。

特に、2021年4月から12月までの間、コロナ禍における経済的な困窮を理由に中退、もしくは休学した学生は、前者が2020年度より8.2%減少、後者の割合は変わっていない。これに対して学生生活不適應、修学意欲低下を理由に退学した学生は2020年の20.0%より10.3%増加、休学した学生も10.6%と1.0%増加している（文部科学省、2022）。つまり、近年の大学生（大学院生も含む）の中退、休学はコロナ禍による経済的困窮よりも学生生活不適應、修学意欲の低下が強く影響していることを示している。では、これらの内容に影響する要因は何であるのだろうか。

コロナ禍以前の先行研究（例えば、樋口、2007；松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2015）では、大学満足感、授業満足感、入学目的、授業困難度、友人関係、帰属意識等が大学生の不適應に影響するとしている。既に1980年代に福島（1989）は、適應を「個人と環境の関係」を示す概念であり「個人と環境の調和」（p.3）であると定義している。さらに、「個人と環境との間に緊張や葛藤が生じている状況」を「不適應」もしくは「適應障害」（p.3）と定義している。

これに対して修学意欲の低下はとりわけ何によって影響を受けているのか。その要因は明らかになっていない。ただ、文部科学省（2021）の質問項目を分析すると修学意欲の低下は「成績が芳しくない（単位履修や留年も含む）」「授業内容が面白くない、不満である」「授業形態が（オンライン授業形態など）が不満である」「その他」の質問項目から構成され、授業の困難度や達成度、授業内容や形態への不満を総合して示していると推測できる。

つまり、大学という環境との間に生じる緊張や葛藤、さらに授業の困難度や達成度、授業内容やその形態への不満が、現代の大学生、大学院生の中退、退学に影響している。

これに加え、コロナ禍の大学1年生は46.3%が友人関係で悩んでおり、他の学年との差を見せている（文部科学省、2021）。

よって本研究は、コロナ禍の大学1年生の学生生活不適應、さらには修学意識に対してどういった要因が影響するのかを明らかにする。その際に、大学不適應は福島（1989）の概念、修学意欲低下は文部科学省（2021）の質問項目をベースとする¹。

コロナ禍における大学不適應と修学意欲を分析することでコロナ禍の影響を受けた大学

¹ 文部科学省（2021）の質問項目には「修学意欲」という単語がある。だが、これを測定した先行文献はない。そのため松井・中村・田中（2010）の「授業満足感」にある類似質問項目を用いた。本研究はこれらを取り出し「修学意欲」として分析を進める。その際に探索的因子分析を通して適合度を確認する。

1年生の継続的な学習と成長において大学や政府がどういった要因に注目すべきか、新たな方向性が明らかになる可能性を持つ。

2. 先行文献

学生生活の不適応、修学意欲低下はコロナ禍という特殊な環境下でのみ観察できる現象ではない。これまで、大学に入学したにも関わらず、その後、不適応を起こして大学を去るという現象とそれに対する議論はいくつも存在した（例えば、樋口、2007；松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2016；新畑・原口・江村、2022）。

その背景として挙げられているのが大学生活の満足（中村・松田・薊、2016）や授業満足感（松井・中村・田中、2010）、友人関係（松井・中村・田中、2010）、個人の特性（事象のとらえ方）（新畑・原口・江村、2022）、帰属意識（中村・松田、2014）である。特に松井・中村・田中（2010）は、入学目的、友人関係、授業理解の三つの要因が順に大学不適応影響している傾向がみられ、大学満足傾向にも上記三要因の影響が強いことを示した。

しかし、これらの議論はコロナ禍以前の事例を前提にしている。コロナ禍では家庭の経済的困窮が大学入学目的に影響を与える可能性（例えば、経済的に困窮しているので学費が安い大学に入る、奨学金がもらえる大学に入るなど）を排除できず、対面授業か、オンライン授業かで授業の理解度が変化する可能性も存在し、コロナ禍前とコロナ禍における議論は純粋に比較が難しい。よって今回は入学目的、授業理解の2要因を省き、大学満足感、授業満足感、帰属意識、友人関係のみを分析に取り入れた。以下は分析対象となる変数と関連する先行文献による仮説の導出を行う。

2.1 大学不適応と関連する項目

先行文献（松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2016）より大学不適応に影響する第一の要因として、大学満足感がある。大学満足感は「大学の勉強に満足している」、「大学生活に満足」「この大学に入って正解」「大学にくるのが楽しい」「この学科に入って正解」の5つの質問項目から成り立っており（松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2016）、大学満足感を従属変数として重回帰分析を行った結果、友人関係、勉強意欲、授業理解度が有意な正の相関を示していた（松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2016）。

加えて中村・松田・薊（2016）は、帰属意識が高い群が大学満足感も高く、大学不適応は低いことを示している。このことから以下の仮説が導かれる。

仮説1：友人関係が良いと大学満足感が高い

仮説2：帰属意識が高いと大学満足感が高い

仮説3：大学満足感が高いとコロナ禍における大学不適応は低い

大学不適応に影響する第二の要因は授業満足感である。授業満足感「大学の授業は楽し

い」「大学の授業内容に興味がある」「だいたい授業の内容はわかりやすい」「大学に好感のもてる教員がいる」「大学の先生自分のことを考えてくれている」5つの質問項目（松井・中村・田中、2010；松井・中村・田中、2012）から成り立っている。

大学不適合に影響する第三の要因は友人関係である。友人関係は上記、授業満足感と関連している。松井・中村・田中（2012）は授業理解、入学目的、友人関係の3要因とも一貫して高いと授業満足感が高く、一貫して低いと授業満足感は低いとしている。

さらに、友人関係、授業理解、入学目的が大学不適合との正の関係性がみられている（松井・中村・田中、2010）ことから以下二つの仮説が導かれる。

仮説4：友人関係が良いと授業満足感が高い

仮説5：友人関係が良いと大学不適合は低い

大学不適合に影響する第四の要因は帰属意識である。帰属意識は「大学は自分にとって大切な居場所である」「大学の一員であることを誇りに思う」「私は大学に愛着がある」「自分にとって、大学は居心地がよくて、落ち着くことができる」「大学を気に入っている」「私は大学に受け入れられていると思う」の6つの質問項目から成り立っている（松井・中村・田中、2010）。

中村・松田・薊（2016）は、帰属意識が高い群が大学満足感も高く大学不適合は低いことを示しており、仮説2と3で既にこれらについて述べている。

第五に大学不適合は「大学に入学して落ち込むことが良くあった」「大学に入学し授業がある日なのに大学を休みたくなることがある」「大学を卒業できないかも知れないと思ったことがある」「大学に入学し疲れを感じるが多くなった」「大学をやめようと思ったことがある」の5つの質問項目（松井・中村・田中、2010）から成り立っているがそこに筆者が「コロナ禍に大学に入学し...」もしくは「コロナ禍に大学に入学したので...」という前文をつけた。加えて、「コロナ禍に大学に入学しオンライン授業があると授業を休みたくなることがある」という質問を加え6つの質問項目を用いた。

大学受験を通して大学に入学し、修学の機会を与えられているにも関わらず、コロナ感染症によって学びや人間関係の形成機会を放棄せざるを得ない大学不適合の状況（中退、休学）に対して、どういった要因が影響するのかを明らかにできればより多くの学生が大学での生活を全うし社会に旅立つことができると考える。こうした大学での学びは日本社会や企業の人材の育成基盤ともなり得るため、こうした内容に関する分析は意味がある。

2.2 修学意欲と関連する項目

文部科学省（2021）が修学意欲の質問項目として提示した「成績が芳しくない（単位履修や留年も含む）」「授業内容が面白くない、不満である」「授業形態が（オンラン授業形態など）が不満である」項目は授業満足感を測る「だいたい授業はわかりやすい」、「大学の授業内容に興味がある」「大学の授業は楽しい」「オンライン授業や新たな授業体制（オンライ

ン授業と対面授業の混合)」に戸惑った」(逆転項目)に代替され分析が進められた。これらの項目のうち、後者の逆転項目はこれまで分析に用いられたことがなく、筆者が挿入した項目であるため、4項目を用いて探索的因子分析を行った。その結果逆転項目に関しては γ 係数が出ず、この項目を外して探索的因子分析を行った結果1因子であることが確認できた。

表1 修学意欲の因子行列^a

	因子 1
大学の授業は楽しい	.865
大学の授業内容に興味がある	.802
だいたいの授業はわかりやすい	.732

因子抽出法：主因子法

修学意欲に関わる項目はどれも授業満足感を測定する項目の一部であるが、その中でも「大学の授業は楽しい」「大学の授業内容に興味がある」「だいたいの授業はわかりやすい」の項目のみで共通因子が存在することが明らかになった。この因子を「修学意欲(授業の楽しさ)」とする。授業の楽しさは授業満足感の一部項目より形成され、授業満足感は大学不適應の低下に影響する可能性は不明であるが、先行文献(松井・中村・田中、2010)より授業の理解度が高ければ大学不適應は低下するので以下の仮説を提示する。

仮説6：修学意欲はコロナ禍における大学不適應に影響する

3. 仮説

仮説をまとめると以下ようになる(すべてコロナ禍における状況下での大学生活に関して問いている)。

仮説1：友人関係が良いと大学満足感が高い

仮説2：帰属意識が高いと大学満足感が高い

仮説3：大学満足感が高いとコロナ禍における大学不適應は低い

仮説4：友人関係が良いと授業満足感が高い

仮説5：友人関係が良いとコロナ禍における大学不適應が低い

仮説6：修学意欲はコロナ禍における大学不適應に影響する

4. 研究方法

4.1 調査期間

2023年1月10日

4.2 調査協力者

首都圏内の私立大学の大学生 187 名に対して（選択必須科目であり 1 から 4 年生が履修している）調査協力を依頼した。調査への協力は任意であり回答は強制されておらず、個人名やその他の所属を問わず個人情報の紐づけはしないことを説明し講義時間中に集合調査を実施した。なお、年齢については今回の分析において変数として用いる予定がない。

4.3 調査方法

Google Form を用いてアンケートを作成し、Web 上でアンケートに回答する方法を採用した。153 名が回答し 1 年生以外の学年と不備のあったデータを除き有効回答数 133 名分が分析対象となった(男性=28 名、女性=105 名)。

4.4 調査内容

大学不適応、修学意欲に関わる要因は先行文献（例えば、樋口、2007；松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2016）を考察すると大きく四つに分類できる。一つ目は、大学生活と学習に関わる要因（大学生活の楽しさ、授業や学び）であり、二つ目は人間関係（特に友人）、三つ目は個人の特性、四つ目は帰属意識である。

よって、本研究における大学不適応²、修学意欲に関する調査の調査項目は①大学生活に関わる因子、②友人関係、③個人特性の因子、④帰属意識の因子を測定する質問項目から構成される。これらの質問項目はコロナ禍以前の先行文献より用いた。加えて、すべての質問項目は 1. あてはまらない、2. 少しあてはまらない、3. どちらともいえない、4. 少しあてはまる、5. あてはまる、の 5 件法を用いて回答してもらった。これらの因子と大学不適応に関する質問項目との関係性を確認的因子分析、相関関係、重回帰分析を用いて説明する。相関関係は下位尺度得点を用いて算出した。

- ① 大学生活と学習：大学生活の満足感、授業満足感はどちらも 1 因子 5 項目からなる。松井・中村・田中（2010）、中村・松田（2014）、中村・松田・薊（2016）の大学生活の満足感、授業満足度の尺度を一部抜粋して用いた（5 件法）。
- ② 友人関係：友人関係は 1 因子 6 項目からなる松井・中村・田中（2010）の尺度を用いた（5 件法）。
- ③ 個人の特性：個人の特性は 1 因子 8 項目からなる松井・中村・田中（2010）の尺度を

² 文部科学省は「大学不適合」としているが先行文献では「大学不適応」としている。本研究では二つの概念を同じものとし、「大学不適応」と称する。

用いた (5 件法)。

- ④ 帰属意識：帰属意識は 1 因子 7 項目からなる中村・松田・薊 (2016) の「愛着」尺度のみを用いた (5 件法)。その理由は以下となる。帰属意識は中村・松田・薊 (2016) によると「愛着」「同一視・内在化」(前述の 2 つは内的要因) 及び「ブランド」「規範・世間体」(後述の二つは外的要因) の四つに分かれる。この中で大学不適合に最も影響が大きいのが愛着因子である (中村・松田・薊、2016)。同じ大学 1 年生でコロナ禍という未曾有の環境の中でも個人が大学に対してどれほど愛着を持っているかによって学生生活の適合、不適合の在り方に対する影響が異なる可能性がある (5 件法)。
- ⑤ 大学不適合：大学不適合は 1 因子 6 項目からなる松井・中村・田中 (2010)、中村・松田 (2014) の大学不適合の尺度を用いた (5 件法)。
- ⑥ 修学意欲：授業満足感の一部の項目を用いて探索的因子分析を行い 3 項目 1 因子であることが確認された。

5. モデルに投入する変数

5.1 大学満足感

大学満足感については中村・松田・薊 (2016) 1 因子の 5 項目を使用し 5 件法で確認的因子分析 (最尤法) を行った。十分な適合度指標が得られ ($\chi^2 = 22.045$ 、自由度 = 5、有意確率 = .001; CFI=.948; RMSEA=.160; GFI=.94; AGFI=.819)、大学満足感 1 因子であることが確認できた。

5.2 授業満足感

授業満足感については松井・中村・田中(2010)の 1 因子 5 項目を使用し 5 件法で確認的因子分析 (最尤法) を行った。十分な適合度指標が得られ ($\chi^2 = 13$ 、自由度 = 5、有意確率 = .016; CFI=.964; RMSEA=.115; GFI=.959; AGFI=.878)授業満足感 1 因子であることが確認できた。

5.3 友人関係

友人関係については松井・中村・田中 (2010) の 1 因子 6 項目を使用し 5 件法で確認的因子分析 (最尤法) を行った。十分な適合度が得られ ($\chi^2 = 17.463$ 、自由度 = 9、有意確率 = .042; CFI=.986; RMSEA=.084; GFI=.961; AGFI=.908)友人関係 1 因子であることが確認できた。

5.4 個人特性

個人特性について松井・中村・田中 (2010) の 1 因子 8 項目を使用し 5 件法で確認的因

因子分析（最尤法）を行った。しかし、適合度を算出したところ、「将来については考えたくない」「高校生活は楽しかった」「落ち込むことがよくある」は、標準化係数が.40未満と低くかったため省き1因子4項目を使用した。さらに、RMSEAが高く十分な適合度が得られなかった。結果的に適合度の数値（カイ2乗 = 24.410、自由度 = 20 有意確率 = .000;CFI=.891; RMSEA=.170; GFI=.94; AGFI=.819）、が十分であったため、個人特性はあてはまりが悪く分析から省いた。

5.5 帰属意識

帰属特性について松井・中村・田中（2010）の1因子6項目を使用し5件法で確認的因子分析（最尤法）を行った。もともと7項目の質問であったが「大学は自分にとって大切な居場所である」のみ標準化係数が0.4台（他の質問項目は0.68以上）であったため省き、6つの質問項目を用いている。その結果、十分な適合度（カイ2乗 = 19.472、自由度 = 9、有意確率 = .021 ;CFI=.981; RMSEA=.93; GFI=.957; AGFI=.900）帰属1因子であることが確認できた。

5.6 大学不適応

大学不適応について松井・中村・田中（2010）、中村・松田（2014）の1因子5項目を用いた。さらに、「コロナ禍に大学に入学しオンライン授業があると授業を休みたくなる」という質問項目を1つ付け加え1因子6項目を用いて確認的因子分析（最尤法）を行った。しかし、「コロナ禍に入学し授業がある日なのに大学を休みたくなる」「コロナ禍で大学に入学しオンラン授業があると大学を休みたくなる」は標準化係数から説明力が乏しいと判断した。これらを省いたため最終的には4項目の質問項目となった。その結果、適合度は以下（カイ2乗 = 12.916、自由度 = 2、有意確率 = .0002 ;CFI=.949; RMSEA=.192; GFI=.961; AGFI=.804）となった。RMSEA、AGFIの当てはまりが十分であるとは言えないが、他の適合度の数値が十分な適合度を示しているためある程度適合度があると判断した。さらに、大学不適応1因子であることが示された。

5.7 修学意欲

修学意欲は文部科学省（2021）が修学意欲低下状況を測定する際に用いた質問項目と類似した質問項目を探したところ松井・中村・田中（2010）が一部項目「大学の授業は楽しい」「大学の授業内容に興味がある」「だいたい授業はわかりやすい」が使用できると判断したため探索的因子分析を進め「大学授業の楽しさ」という1因子であることが示された。

6. 結論

6.1 記述統計

すべての因子間の相関関係を計算した結果、以下表 2 と表 3 の記述統計、相関関係表を得ることができた。

表 2 は 133 名を対象に、大学満足感、授業満足感、友人関係、帰属意識、修学意欲、大学不適合に関する分析が行われたことを示しており、大学不適合の平均は 2.6704 と他の因子の平均（3 点台後半、4 点台）よりも低い標準偏差が他より大きいことを示している。

表2 記述統計量

	度数	平均値	標準偏差
大学満足感	133	3.7759	.80680
授業満足感	133	3.5398	.73195
友人関係	133	4.3070	.80556
帰属意識	133	3.7193	.79412
修学意欲	133	3.5138	.80352
大学不適合	133	2.6704	.90534

平均だけでは、因子間の相関関係は明らかではなく、因果関係も明らかとはならない。そのため以下、相関係数と重回帰分析、もしくは単回帰分析を通して大学不適合と修学意欲に影響を与える要因を分析する。

さらに、各因子間の因果関係を総合してどういったプロセスを通して大学不適合が低下し、修学意欲が上がるのかを共分散構造分析を通して分析し示す。

分析に先立って、各因子の内的整合性を確認するために各因子のCronbachの α を確認した。その結果、信頼性統計量から大学満足感の α は.855、授業満足感の α は.832、友人関係の α は.897、帰属意識の α は.920、修学意欲の α は.841、大学不適合の α は.815であり8を下回る数値はなかった。さらに、項目が削除された場合のCronbachの α が全体で算出した α 係数を大きく上回ることや、修正済み項目の合計相関においても大きく低い値や負の値は見当たらなかった。

6.2 相関関係係数

表3は各因子間の相関関係係数を示している。各因子間は相関関係が存在しているが、大学不適合は授業満足感、友人関係、修学意欲の因子とは5%の水準で相関関係が有意となった。その一方、修学意欲は、大学満足感、授業満足感、友人関係、帰属意識、大学不

適応と1%もしくは5%の有意水準において互いに有意な影響を及ぼしていた。

表3 相関関係（スピアマンの順位相関関係）

		大学満足	授業満足	友人関係	帰属意識	修学意欲	大学不適	
		感	感				応	
Spearman nのロー	大学満	相関係数	1.000	.687**	.493**	.708**	.720**	-.157
	足感	有意確率(両側)	.	<.001	<.001	<.001	<.001	.071
		度数	133	133	133	133	133	133
	授業満	相関係数	.687**	1.000	.252**	.528**	.924**	-.183*
	足感	有意確率(両側)	<.001	.	.003	<.001	<.001	.035
		度数	133	133	133	133	133	133
	友人関	相関係数	.493**	.252**	1.000	.437**	.260**	-.187*
	係	有意確率(両側)	<.001	.003	.	<.001	.003	.031
		度数	133	133	133	133	133	133
	帰属意	相関係数	.708**	.528**	.437**	1.000	.487**	-.071
	識	有意確率(両側)	<.001	<.001	<.001	.	<.001	.414
		度数	133	133	133	133	133	133
	修学意	相関係数	.720**	.924**	.260**	.487**	1.000	-.202*
	欲	有意確率(両側)	<.001	<.001	.003	<.001	.	.020
		度数	133	133	133	133	133	133
	大学不	相関係数	-.157	-.183*	-.187*	-.071	-.202*	1.000
	適応	有意確率(両側)	.071	.035	.031	.414	.020	.
		度数	133	133	133	133	133	133

**．相関係数は1%水準で有意(両側)です。

*．相関係数は5%水準で有意(両側)です。

しかし、表3の相関関係だけでは因果関係が判断できないので以下で回帰分析を行う。

仮説1：友人関係が良いと大学満足感が高い

仮説2：帰属意識が高いと大学満足感が高い

重回帰分析を行った結果、仮説1と2は支持された。 R^2 が.560、友人関係、帰属意識ともに有意確率<.001で有意な影響を示している。さらに、表4からそれぞれ正の標準化係数(β) .323と.559を大学満足感に対して示していることが分かる。

表4 友人関係・帰属意識と大学満足感の関係^a

モデル		非標準化係数		標準化係数	t 値	有意確率
		B	標準誤差	ベータ		
1	(定数)	.270	.287		.941	.348
	友人関係	.323	.063	.323	5.092	<.001
	帰属意識	.568	.064	.559	8.832	<.001

a. 従属変数 大学満足感

仮説 3 : 大学満足感が高いとコロナ禍における大学不適応は低い

単回帰分析を行った結果、仮説 3 は支持されなかった。 R^2 が.015 であり、有意な影響を示さなかった。加えて、表 5 から負の標準化係数 (β) -.121 が示された。

表5 大学満足感とコロナ禍における大学不適応^a

モデル		非標準化係数		標準化係数	t 値	有意確率
		B	標準誤差	ベータ		
1	(定数)	3.181	.376		8.466	<.001
	大学満足感	-.135	.097	-.121	-1.390	.167

a. 従属変数 大学不適応

仮説 4 : 友人関係が良いと授業満足感が高い

単回帰分析を行った結果、仮説 4 は支持された。 R^2 が.065、有意確率.003 で有意な影響を示している。さらに、表 6 は正の標準化係数 (β) .255 を示している。

表6 友人関係と授業満足感^a

モデル		非標準化係数		標準化係数	t 値	有意確率
		B	標準誤差	ベータ		
1	(定数)	2.543	.336		7.561	<.001
	友人関係	.231	.077	.255	3.014	.003

a. 従属変数 授業満足感

仮説 5 : 友人関係が良いとコロナ禍における大学不適応は低い

単回帰分析を行った結果、仮説 5 は支持された。 R^2 が.054、有意確率.007 を示している。さらに、負の標準化係数 (β) -.232 が大学不適応に関して示されたことから友人関係が良いとコロナ禍における大学不適応は低いことが示された。

表7 友人関係とコロナ禍における大学不適應^a

モデル		非標準化係数		標準化係数	t 値	有意確率
		B	標準誤差	ベータ		
1	(定数)	3.793	.418		9.063	<.001
	友人関係	-.261	.096	-.232	-2.728	.007

a. 従属変数 大学不適應

仮説6：修学意欲（授業の楽しさ）はコロナ禍における大学不適應に影響する

仮説6は支持されなかった。それは単回帰分析を行った結果、 R^2 が.022、有意確率.088であるためとなる（有意水準10%であれば有意となるが、相関関係において有意水準1%、5%のみで示している）ので 負の標準化係数（ β ）は-.148であった。

表8 修学意欲と大学不適應^a

モデル		非標準化係数		標準化係数	t 値	有意確率
		B	標準誤差	ベータ		
1	(定数)	3.258	.351		9.287	<.001
	修学意欲	-.167	.097	-.148	-1.718	.088

a. 従属変数 大学不適應

本研究の目的は、「大学1年生のコロナ禍における大学への不適應の要因、修学意欲に影響を与える要因」を明らかにすることであった。これまで相関関係、重回帰、単回帰分析を通して仮説1から6の検証分析の結果から以下の結論に至った³。

大学不適應に有意に影響を与えるのは友人関係のみである。これに対して授業の楽しさを測った「修学意欲」は、大学不適應に対し単回帰を行った結果、有意な推定値は見せなかった。だが、大学不適應との間で大学満足感、授業満足感（授業の楽しさを測った項目が含まれるので相関が高いのは当然であるが、それ以外の教員の信頼、好感項目が存在）、友人関係、帰属意識、相関関係が有意に存在することが明らかとなった（表3が示すように有意水準1%もしくは5%において有意）。

また大学不適應と相関があった因子の中で、友人関係は大学満足感、授業満足感、帰属意識にも影響し、さらに修学意欲にも影響することが明らかとなった。

これらの結果を背景に修学意欲に影響する因子を分析するために重回帰分析を行ったところ R^2 が.887、分散分析の表から有意確率は<.001 で有意となった。表9は独立変数（友

³ 従属変数を大学不適應、修学意欲として他の因子と多重共線性（VIF）の確認を行ったがすべて VIF > 10 であった。

人関係、帰属意識、授業満足感、大学不適応、大学満足感)の従属変数(修学意欲)に対する影響を示している。「標準化係数」のベータの絶対値を見たところ「大学満足感」が一番大きく.256、次に「帰属意識」が.105、友人関係が.069と続き影響力がそれぞれあることが分かった。ここで修学意欲は授業満足感の質問項目の一部を使っているので影響力があるのは当然であるため授業満足感はやめた。

表9 修学意欲と各因子の重回帰分析^a

モデル	非標準化係数		標準化係数	t 値	有意確率	共線性の統計量	
	B	標準誤差	ベータ			許容度	VIF
1 (定数)	.104	.194		.535	.594		
友人関係	-.068	.037	-.069	-1.846	.067	.646	1.547
帰属意識	-.107	.042	-.105	-2.520	.013	.511	1.956
授業満足感	.909	.046	.828	19.788	<.001	.510	1.961
大学不適応	-.029	.027	-.033	-1.064	.290	.931	1.074
大学満足感	.255	.052	.256	4.860	<.001	.323	3.100

a. 従属変数 修学意欲

最後に有意確率であるが帰属意識、授業満足感、大学満足感が.005以下であることから修学意欲に影響を与えていることが分かった(友人関係は5%で有意とならなかった)。加えて、共線性の統計量の欄のVIFを見た際にすべての数値が $10 < VIF$ であったため共線性の可能性は低いことが明らかとなった。

ここから、修学意欲に至るまでの因果関係を検討するために大学満足感、帰属意識を用いて共分散構造分析を行った。

まずは、友人関係を除いた大学満足感、帰属意識、修学意欲という潜在変数間で共分散構造分析をいくつかのモデルを作って行った。その結果、GFIとAGFIは.7点台、RMSEAは1を超え、適合度が高いモデルとはならなかった。

そのため、相関係数や重回帰分析において有意確率は高くないがベータ係数がある程度あった友人関係をモデルに投入した。その結果、図1のような結果が出た。

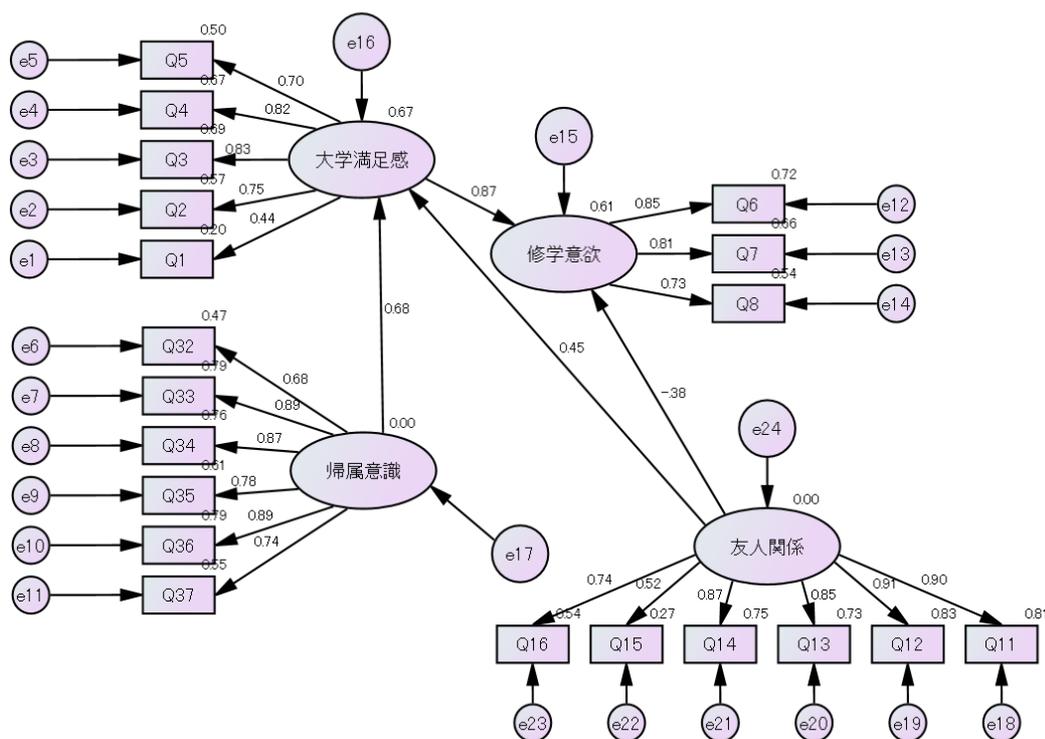


図1 修学意欲に影響する要因

その際の推定値と適合度は、カイ2乗が 375.164、自由度=166、有意確率.000であった。GFI:0.800、AGFI:0.747、CFI:0.895、RMSEA:0.098であった。適合度数値から適合度が良いとは言えないが、ある程度はあるモデルであると判断した。

この分析の結果から、帰属意識は大学満足感に正の影響を与え、さらに大学満足感は修学意欲に正の影響を与える可能性があることが示された。さらに、友人関係は大学満足感に正の影響を与え、コロナ禍における修学意欲に負の影響があることも示された。これは帰属意識が高い1年生は、大学満足感が高く、結果、修学意欲が高まるが、コロナ禍において友人関係が良い場合、むしろ修学意欲の低下は低下する可能性を示している。

7. 貢献と考察

先行文献（例えば、樋口、2007；松井・中村・田中、2010；中村・松田、2014；中村・松田・薊、2015）はコロナ禍前の大学不適合において友人関係、授業理解、入学目的が影響することを示した。さらに、大学満足感にも上記三要素が強く影響することを示した。それに対して本研究はコロナ禍という状況下において大学不適合、修学意欲へ影響する要因を分析した。

分析の結果、友人関係が授業満足感を高め、大学不適合に正の影響を示していた。また、

その影響の仕方は友人関係が良いと大学不適應にダイレクトに正の影響を与える形であった。これは先行文献と同じ結果であった。これに対し友人関係と修学意欲（授業の楽しさ）の関係性は大学満足感を介して正の影響を与えている可能性があることを発見した。さらに、大学一年生はコロナ禍において友人関係が良いとダイレクトには修学意欲が低下する可能性が示された。この点は本研究の貢献と言える。

これらの結果は、コロナ禍以前、以降に関係なく大学不適應の抑制において友人関係の良さが重要であることを述べているが、友人関係とコロナ禍の修学意欲は大学不適應とは別の要因と経路によって影響を受ける可能性が示された。ただ、友人関係と修学意欲の関係は友人関係が修学意欲に影響を与えるまでの深さに至っていない可能性がある一年生を対象に分析した結果であるため、今後追加的な分析が必要である。

これに対して、帰属意識（大学への愛着）は（.68の推定値）大学満足感を介して修学意欲に影響（.87の推定値）する可能性が示されたことから、大学は所属する学生への帰属意識（大学への愛着）を高めるイベントや経験が重要である可能性が示された。

大学や政府は大学生や大学院生の経済的困窮に注目しているが（文部科学省、2021）、コロナ禍で生活環境の変化が大きく、修学体制が混在（対面とオンライン授業）している学生、特に大学生活に慣れていない1年生に対して、より帰属意識が高まる環境や友人との間が良くなる場を提供することの重要性が示された。

ただ、本研究は首都圏の1校の1年生における調査であるため今後より多くのサンプルを集め、精査する必要がある。

<アンケート項目>

因子	アンケート項目
大学満足感	Q1 大学の勉強に満足している
	Q2 大学生活に満足している
	Q3 この大学に入って正解
	Q4 大学に来るのが楽しい
	Q5 この学科に入って正解
授業満足感	Q6 大学の授業は楽しい
	Q7 大学の授業内容に興味がある
	Q8 だいたいの授業内容はわかりやすい
	Q9 大学に好感のもてる教員がいる
	Q10 大学の先生は自分のことを考えてくれている
友人関係	Q11 友人と過ごすことが楽しい
	Q12 友人関係に満足

	Q13 休みや昼食時間は楽しい
	Q14 大学に仲の良い友人がいる
	Q15 友人と過ごすことが煩わしい
	Q16 相談にのってくれる友人がいる
大学不適應	Q25 コロナ禍に大学に入学し落ち込むことが良くあった
	Q28 コロナ禍で大学に入学したので大学を卒業できないかもしれないと思ったことがある
	Q29 コロナ禍で大学に入学し、疲れを感じるが多くなった
	Q30 コロナ禍で大学に入学したので大学をやめようと思ったことがある
帰属意識	Q32 大学の一員であることを誇りに思う
	Q33 大学が大好きである
	Q34 私は大学に愛着がある
	Q35 自分にとって大学は居心地が良くて落ち着くことができる
	Q36 大学は気に入っている
	Q37 私は大学に受け入れられていると思う
修学意欲 (授業の楽しさ)	Q6 大学の授業は楽しい
	Q7 大学の授業内容に興味がある
	Q8 だいたいの授業はわかりやすい

<謝 辞>

アンケートに協力して下さった皆様に感謝申し上げます。

<引用・参考文献>

- 新畑歩美・原口雅浩・江村理奈（2022）「大学受験の捉え方が学校適応感に及ぼす影響—不本意入学に着目して—」 *Psychological Research*, No.21, pp.31-41.
- 中村真・松田英子（2014）「大学への帰属意識が大学不適應に及ぼす影響・帰属意識の媒介効果における性差および適応感を高める友人関係機能-」『江戸川大学紀要』、24号、pp.13-19.
- 中村真・松田英子・薊 理律子（2016）「大学への帰属意識が大学不適應に及ぼす影響（3）-帰属意識に基づいて分類した大学生のタイプと大学不適應との関連-」『江戸川大学紀要』 pp.23-31.
- 松井洋・中村真・田中裕（2010）「大学生の大学適応に関する研究」『川村学園女子大学研究紀要』第21巻、第1号、pp.121-133.
- 松井洋・中村真・田中裕（2012）「大学生の大学適応に関する研究Ⅲ」『川村学園女子大学研究紀要』第23巻、第1号、pp.117-129.

文部科学省 (2021) 「事務連絡 新型コロナウイルス感染症に係る影響を受けた学生等の学生生活に関する調査等の結果について 令和 3 年 5 月 25 日」

https://www.mext.go.jp/content/20210608-mxt_koutou01-000015852_9.pdf (2023/01/28 アクセス) .

文部科学省 (2022) 「学生の修学状況 (中退者・休学者) に関する調査【令和 3 年 12 月末時点】」

https://www.mext.go.jp/content/20220301-mxt_kouhou01-000004520_1.pdf (2023/01/22 アクセス) .

樋口康彦 (2007) 「大学生の適応に影響を与える要因に関する考察」『国際教養学部紀要』富山国際大学図書館委員会 編.

福島章 (1989) 「性格と適応」本明寛・依田明・福島章・安香宏・原野広太郎・星野命 (編)『性格心理学 講座 3 : 適応と不適応』(pp.3-37) 金子書房.

【原著論文】

グローバルアカウントマネジメント戦略における
海外市場対応能力の影響

**Impact of global market capability on global account
management strategy of Japanese firms**

広島大学大学院人間社会科学研究科博士前期課程 崔 亜鵬

広島大学大学院人間社会科学研究科 徐 恩之

Hiroshima university, Graduate School of Humanities and Social Sciences

CUI YALI

Hiroshima university, Graduate School of Humanities and Social Sciences

Eunji SEO

<Abstract>

Global account management strategies (GAMS) have become a vital core of GAM research for multinational supplier corporations when they decide to enter the international market and try to improve global market performance. However, only a few GAM studies exist which provide the effective or successful implications of GAM strategies. In this research, we conceptualized two types of capability market-related, and empirically analyzed the link with inter-country coordination as GAM coordination activity. In addition, the effect of inter-country coordination in the firms' performance was also investigated by using collected data from Japanese firms. The findings showed that: (1) customer relationship management capability and market-focused learning capability are significant drivers of inter-country coordination; (2) inter-country coordination also has positive effects on the global performance of firms. Finally, we discussed the theoretical and managerial contributions and suggestions for future research.

1. 研究の背景と目的

海外市場における顧客との取引の複雑さの増加に伴い、供給側企業は、顧客企業との取引において、境界を越えた社内調整をすることを迫られている (Deszczyński, 2019; Shi et al., 2004; Birkinshaw & Distefano, 2017)。このような顧客企業の要求に、効率よく対応するため、グローバル・アカウント・マネジメント(以下、GAM)は、企業にとって重要な問題となり(Gao & Shi, 2011; Birkinshaw & Distefano, 2017; Ellis & Iwasaki, 2018)、多くの企業が戦略的に取り組んでいる。例えば、NTTは、海外 IT 事業の方針として、GAM を取り入れている¹。現地のローカルブランドの強さに負けないよう、技術面では、クラウド、セキュリティー、データセンター制御などサービスを一部共通化し、一部の大口顧客向けの営業窓口を NTT データと NTT コム、ディメンション・データの 3 社で一本化し、専任の担当者を指名して 3 社で情報共有し、見積もりから提案、契約後の実行まで 3 社の合同チームで取り組む²。そして、ヤマト運輸は、構造改革を進め、法人営業の量と質を強化し、アカウントをグローバル、ナショナル、エリアの 3 階層に分け、各アカウントに合わせたチームでアプローチを行い、顧客視点を持ち、アカウントマネージャーがサービスを統合して販売する³。

GAM は、国境を越えて、供給側企業内の 1 人またはチームによって、海外顧客に提供するサービスまたは製品を集中的に調整する組織を形態し、そのプロセスの管理を行うことをいう (Shi et al., 2010; Montgomery et al., 1998; Yip & Madsen, 1996)。供給側の企業は、企業内部の意思決定プロセスを通じて、価格を設定したり、製品のカスタマイズ方針を決めたり、情報フローの統合を行う(Homburg & Jensen, 2002)。この一連の活動は、GAM のメカニズムの中で成り立つものであり、GAM 戦略の遂行において、2 つ以上の異なる組織間 (例えば、海外支社間) における資源調達の統合を、必要とする。

GAM に関する先行研究では、資源ベース理論 (RBV) に基づき、GAM の活動内容と企業の GAM 成果を高める GAM 能力の内容を明確にし、GAM の採用が必要な状況を識別することに焦点が当てられてきた (例えば、Shi et al., 2010; Shi et al., 2005; Shi et al., 2004)。しかし、GAM を企業の戦略として捉え、この戦略を実施する上で必要となる、多様な組織能力に関する議論と定量的な検討は、不十分である。GAM を戦略として行うため、企業は、海外市場に対応する有効な情報が必要である。その理由は、海外市場に関する情報に基づき、機能の異なる職能部門間の協力や資源の調整をすることが可能なためである(Shi et al., 2004; Birkinshaw et al., 2001; Homburg et al., 2002)。このような問題意識を捉えて、本研究では、供給側企業の 2 タイプの市場対応能力に焦点を当てる。一つ

¹ 「NTT 世界に挑む (下) 沢田副社長に聞く、連携強め顧客情報共有」日経産業新聞、2015 年 3 月 2 日、2 ページ付。

² 「NTT 世界に挑む (下) 沢田副社長に聞く、連携強め顧客情報共有」日経産業新聞、2015 年 3 月 2 日、2 ページ付。

³ 「ヤマト運輸、改造改革を推進。アカウント営業強化、M&A も検討」物流/港運、2022 年 6 月 6 日。

は、顧客関係管理にかかわる能力である。顧客関係管理は、企業にとって重要なビジネスプロセスであり、真の顧客の要求が聞ける機会の取得を可能とする(Srivastava et al., 1999)。そして、二つ目は、市場中心学習能力である。複雑性の高い海外市場からの情報の吸引と分析は、成功要因の理解と GAM 戦略の立案において重要である(Yip & Madsen,1996)。

加えて、供給側企業にとって、GAM は、多くの投資を要するものであり、企業成果への影響と運用の有効性が問われるものである(Montgomery & Yip, 2000; Gao & Shi, 2011)。しかし、先行研究では、GAM の採用と企業成果の関係に関する検証も十分ではなかった(Gao & Shi, 2011; Shi et al., 2010; Yip et al., 1998)。

したがって、本研究では、供給側の企業が、GAM 戦略を促進するため、いかなる市場対応能力が必要であるのか、そして、企業の GAM 戦略の採用は、企業の海外成果にいかなる影響を与えるのかについて定量的な検証を行う。

2. 先行研究

2.1 GAM 戦略に関する先行研究

Montgomery & Yip(2000)は、グローバル顧客企業は、購買取引を進める上で、供給側企業に、次のような対応を求めるとした。その一つが、単一の接触ポイントである。グローバル企業は、購買取引にあたって、接点を複数化するのではなく、単一化することを求める。二つ目が、顧客のための社内リソースの調整である。グローバル顧客企業は、供給企業が社内リソースをうまく調整することを求める。三つめは、統一的な価格と条件による取引である。グローバル企業は、もし供給企業が地域別の価格差について正当な理由を提示できないのであれば、統一価格で取引することを強く要求する。四つ目が、標準化された製品またはサービス内容と質、そして結果の一貫性である。最後に、供給企業が拠点を持っていない国でのサポートである。グローバル顧客企業は、自社が活動を行うあらゆる国でサービスを提供できる供給企業を好む。これらの要求に対応すべく、供給企業は、GAM 戦略の実行を進める。

GAM 戦略は、組織の内部活動と外部活動、そして、各国間の情報フローの流れを統合する活動として、多様な調整局面を有する。例えば、Sie et al(2010)は、組織間調整と国家間調整の二つの調整局面を主張した(Shi et al., 2010)。一方で、Gao & Shi(2011)は、組織の水平と垂直領域、外部と内部レベルを区別基準とし、組織間調整と国家間調整の補完的役割を主張した (Gao & Shi, 2011)。本研究では、海外市場の複雑性を捉えた組織間の調整問題に焦点を当てるため、機能の異なる組織間の統合ではなく、国家を超えたレベルの組織間(海外支社間)の調整として、GAM 戦略を捉える。

先行研究では、GAM 戦略の概要を明確にし、どの営業案件を、グローバルな営業案件とするべきか、そして、これの採用における重要要因を選別しようとしてきた。例えば、

Shi et al(2010)は、企業における、グローバル戦略の優位性(global strategic priority)と国際化(globalization)を、GAM 戦略の重要先行要因として主張した。GAM 戦略の優位性は、企業が、グローバル・アカウント顧客の利益を優先的に対応することが重要であると信じる程度をいう(Shi et al., 2004; Gao & Shi, 2011)。そして、国際化は、国際マーケティングを助長する外部の力を意味する。グローバル戦略の優位性が高い企業は、組織内の資源を利用し、グローバルで標準的な問題解決策を、顧客に提供することに関心が高い。よって、GAM チームは、より効率よく国家間調整戦略を、立案及び実施する可能性が高い(Shi et al., 2010)。そして、国際化は、供給企業が、彼らのマーケティングプログラムの標準化や国際マーケティング活動の調整に、より積極的にかかわるよう促す。続いて Gao & Shi(2011)は、GAM プログラムを促進する 4 つの先行要因として (1) 組織的支援(intraorganizational support)、(2) 目標の一致と資源の補完性における組織間の適合(interorganizational fit)、(3) 組織間のパワーと依存問題 (4) 顧客特性(customer characteristics)を提示した。組織間での相互支持は、社内の GAM 調整メカニズムを運営する担当者の意欲を高める。組織間には、各自の目標と資源配分におけるコンフリクトが存在するが、この解決と相互による納得から、社内の国家間調整が進められる。なお、重要度の高い顧客との取引の場合、企業は GAM 戦略の採用において、より積極的になる。

Brehmer & Rehme (2009)は、企業の面する不確実性に注目した。彼らによると、企業は、外部環境の構造的複雑性(顧客の所在地の地理的分散、国境内または国境外の複数の単位の分散、複数の機能単位の参加など)と内部オペレーションの複雑性(製品ライン、サービス、先端技術システムに関する多様なニーズの存在)を経験するが、外部環境の構造、戦略、市場、オペレーションの不確実性を軽減することで、GAM プログラムが促進されるとした。そして、Shi et al. (2004)は、企業内部能力に焦点を当て、3 タイプの GAM 能力を提唱した。それは、GAM 戦略の適合能力、GAM 構造の組み立てに関する能力及び協力を重視する組織の志向を形成する能力である。優れた GAM 構造は、重要顧客の対応方法をデザインしていくプロセスの中で、発生する組織メンバーの抵抗感を低減し、内部と外部のコンフリクトを減少させ、GAM プログラムの実施をしやすくする。これらの組織能力に関する議論は、GAM 戦略の成功には、外部環境のコントロールのみならず、企業内部の組織間の調整活動をうまく進めるためのプロセスの管理が重要であることを強調している。

2.2 海外市場における企業の市場対応能力

海外市場における情報は、特定の顧客との関係を基盤として得られるものと、市場調査により得られるものから考えられる(Day, 2003; Battor & Battor, 2010; Tseng, 2009; O'Cass & Weerawardena, 2010; Cillo, 2003)。企業は、顧客との親密な関係を構築し、管理することで、戦略の立案における重要な情報を取得する(Tseng, 2009)。Day(2003)は、

企業の顧客関係を作り出す能力(customer-relating capability)を、主張した。優れた顧客関係管理能力を持つ企業は、顧客との絶えざる相互交流を通じて、顧客知識を収集し蓄積していく。そうすることで、競争上のより良い市場ポジションを、獲得できる(Battor & Battor, 2010)。そして、Birkinshaw et al.(2001)は、企業の有する市場対応能力として、外部市場感知能力(external market-sensing capability)を、主張した。顧客、競合他社、チャネルメンバーは、企業にとって学習の対象となる。企業は、持続的に外部市場の状況や環境変化を感知することで、情報処理能力を高めることができる。

一方で、企業は、市場情報を修得、伝達、利用し、組織変革を行うため、学習を行う。市場に関する学習は、企業におけるダイナミックな市場に適応する独自性の源となる(O'Cass& Weerawardena, 2010)。市場における学習能力の高い企業は、複雑性の高い市場において、消費者、競合、R&Dにかかわる知識に関して吸収した市場知識を用いて、異なるユニット間の交流を深める。なお、ダイナミックな市場環境に適応する組織活動と市場機会の発見が、しやすくなる(Cillo, 2003; Garrett et al., 2009)。Lee et al.(1992)は、組織の学習プロセスを、次のように提示した。組織を超えて活動する個人や組織を介して、企業は市場情報を習得するのだが、組織メンバーは、情報を解釈し、組織の認知や行動様式を変更しつつ新たな組織認知に基づき市場に対応するソリューションと潜在的な成果が評価可能となり、次の意思決定と行動を行う。

3. 仮説構築

3.1 顧客関係管理能力と国家間調整の関係

顧客関係管理能力は、企業が持続的に人的資源や技術とビジネス資源を投入し、顧客との相互交流を通じて関係を持続させながら、顧客情報を獲得する能力をいう(Coltman, 2007; Tseng, 2009; Day, 2003)。

供給側企業の GAM 戦略の目的を、製品またはサービスの価格を下げることに認識する顧客と、差別化の獲得手段の提案を目指す供給企業の間では、行動方式と目標における意見の違いが発生する(Montgomery & Yip, 2000)。

顧客関係管理能力の高い企業は、重要顧客との長期的で信頼可能な関係を形成し、顧客から具体的な要求内容を収集することができる。この情報を利用し、顧客と供給側企業間の目標の方向性のずれを低減する (Birkinshaw & Distefano, 2017; Battor & Battor, 2010; Day, 1994)。供給側企業と重要顧客の目標の統一は、GAM 計画と社内報告プロセスを改善する手がかりになりうる。つまり、供給側企業は、的確な顧客需要情報に合わせ、関係管理マネジメントのコストとオペレーションの複雑性を削減するため、国家間調整をより採用しやすくなる(Yip et al., 1998, Gao & Shi, 2011)。したがって、次のような仮説が立てられる。

仮説1：顧客関係管理能力が高いほど、国家間調整活動を積極的に行う。

3.2 海外市場中心学習能力と国家間調整活動の関係

企業の海外市場中心学習能力は、海外市場における情報と知識の収集、生成と利用といった組織の学習プロセスを実施する中で、育成される(Liang & Frosen, 2020; O'Cass & Weerawardena, 2010)。育成された海外市場中心能力は、ダイナミックに変化する海外市場で発生するビジネスチャンスを獲得する組織の習慣と志向となる (Day, 2002, Cillo, 2003; Garrett et al., 2009)。Sinluke(1994)は、市場ベースの組織学習は、企業の核となる競争力であると主張した。組織の集合的な学習は、多国籍企業の国家レベルのナショナル・アカウント管理(NAM)からグローバルなレベルへの挑戦への体制変更を可能とする(Millman & Wilson, 1996)。資源の相補性と知識の多様性は、所在の異なる組織の両方にとって不確実性のレベルを高める一方で、新たな能力の発展や学習の機会を引き出し(Gao & Shi, 2011)、シナジー効果も発生させる。したがって、資源の調整は、組織間では、相互の利益向上が期待できるため、協力の動機となりうる(Homeburg et al., 2002; Shi, Zou & Cavusgil, 2004; Gao & Shi, 2011)。

組織的学習能力が高い企業は、ダイナミックな環境から獲得した顧客、ブランド、競合に関する調査を通じて、それに関わる知識を内部で統合し、分析し、吸収するが(Cillo, 2003)、このプロセスの中で、組織の有する知識の中から、十分ではなかった部分を補充するアイデアが獲得できたり、有効ではないビジネス活動を縮小されたり、柔軟な内部の変化が起こる(Garrett et al., 2009)。供給企業のマネジャーは、海外市場に基づく知識の学習を通じて、資源の利用における可能性を発見し、より効果的なGAMプログラム戦略を実施するための、優先順位を決めるなど、海外支社の協力が得られる方法を見つけていく(Millman, 1996)。つまり、市場から得られた情報を知識ベースとし、組織内で学習していくプロセスを有効に行うことが可能な供給企業は、組織間の資源の有効利用方法を提案し、戦略的に国家間調整活動を促すことが可能となる(Gao & Shi, 2011)。したがって、次のような仮説が立てられる。

仮説2：市場中心学習能力が高いほど、国家間調整活動を積極的に行う。

3.3 国家間調整活動と企業成果との関係

国家間調整活動を通じて供給側企業の組織内部と組織間の開放性は高まり、グローバルアカウントチームがグローバル・アカウント顧客の要求を、より容易に合わせるようサポートする(Shi et al., 2010)。つまり、供給側企業は、市場と階層的組織構造に越えての資源の整合し、内部衝突を調整し、機能的知識を統合し、国家の境界を超えたグローバ

ル・アカウントにサービスを提供する速度を速める (Tseng, 2009; Coltman, 2007; Birkinshaw & Distefano, 2017)。

このような供給側の対応は、グローバル顧客の供給側企業に対する高いロイヤルティの形成や、注文の増加を期待させる(Shi et al., 2005)。つまり、供給側企業は、内部組織間の相補的かつ独特的資源や活動を調整することで、顧客の要求への対応速度を高め(Gao & Shi, 2011)、顧客の購買活動や注文の増加から成果を高めると考えられる。

仮説3 国家間調整活動の実施は、企業のグローバルパフォーマンスを高める。

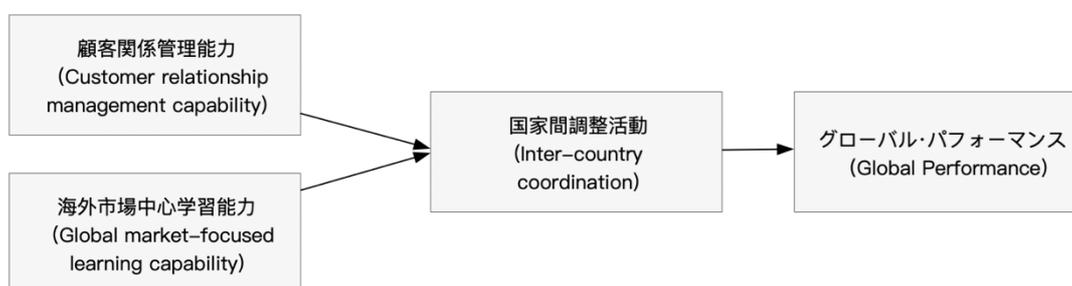


図1 研究モデル

4. 調査

4.1 調査方法

本研究では、仮説検証のため、日本の製造企業を対象に質問票調査を実施した。調査対象は、四季報に登録されている上場企業の中で、総販売実績に占める輸出比率が明記されている企業の海外事業担当者にした。調査期間は、2015年12月から2016年1月末までである。総1528社に郵便で質問票を発送し、247の回答を得た(回収率16.16%)。回答された企業の年間総売上高、取り扱っている製品の属性、従業員総数に関しては、表1の通りである。

4.2 測定尺度

分析モデルにおいて使用された概念は、妥当性や信頼性の確認のため、質問項目は、主に既存研究で使われたものを採用した。ただし調査対象者が回答しやすいよう、一部の測定尺度は、本研究の目的に合わせて修正した。全ての質問項目は、5点のリッカートスケ

表1 データの基本的な集計

		回答 (%)	回答数
年間総売上高	0～0.5兆円	88	215
	0.5兆円～1兆円	5	12
	1兆円～2兆円	5	12
	2兆円～6兆円	2	6
製品タイプ	耐久消費財	17	42
	非耐久消費財	18	44
	完成品生産財	27	67
	原料・部品生産財	36	90
	その他	2	4
従業員総数	0～5000人	71	174
	5000～10000人	13	31
	10000～50000人	14	34
	50000～150000人	2	6

ール「全くそうではない：1」－「かなりそうである：5」によって、回答者に評価してもらった。

企業成果は、「海外市場占有率の増大」、「海外市場開拓及び確保」、「売上高の増加」、「顧客満足度」、「新規顧客の確保」の5つの項目に関する5年間の満足度について評価してもらった。顧客関係管理能力は、Day (2002)の測定尺度を参考して作成した。なお、海外市場中心学習能力は、Weerawardena et al., (2006)が開発した測定尺度に基づき作成した。最後に、国家間調整活動は、Shi et al., (2010)の測定尺度を採用した(表3)。

本研究の調査では、全ての構成尺度に関する質問項目について、一社内の一人の担当者が代表として回答するように設計した。そのため、回答者は自分の解答に対して何らかの一貫性を保とうと意識する可能性がある。つまり、コモン・メソッド・バイアス(common method bias)を生じうる(Podsakoff et al., 2003)。その確認のため、本研究では、Harman's single factor test を実施した(Podsakoff et al., 2003)。このテストの結果、固有値1以上を因子抽出条件として、抽出された因子数は4つであった。モデルで使われたすべての項目を投入して主成分分析を行った結果、4つの成分の累積が63.415%であり、最初の成分が50%以下で全体の32.698%、最後の成分が全体分散の7.598%を説明していた。したがって単一因子による説明力は、その説明力も小さく、本研究におけるコモン・メソッド・バイアスは、問題にならないと判断した。

5. 分析結果

5.1 確認的因子分析 (CFA)

本研究では、共分散構造分析 (SEM) を使用し (Anderson & Gerbing, 1988)、最尤推定法 (Maximum likelihood method) による確認的因子分析から、構成概念の妥当性と信頼性の検定を行った。まず、確認的因子分析を行った結果、適合度指標は、 $\chi^2/df=2.554$, GFI=.859, AGFI=.820, TLI=.877, CFI=.894, RMSEA=.079 であり、測定モデルの適合度は良好であった。標準化された因子負荷量は、ほぼすべての項目で 0.50 基準を超えていた (表 3)。

そして、各変数の信頼性は CR (Composite Reliability) により検討した。各構成概念の CR の範囲は、0.80 から 0.89 であり、ほぼすべての構成概念のクロンバック α 係数は 0.8 以上で、基準値.60 を上回る結果となった (Bagozzi & Yi, 1988)。次に、収束妥当性 (Convergent Validity) は、平均分散抽出 (Average Variance Extracted) を用いて検討した (表 3)。顧客関係管理能力と国家間調整において、.50 を下回る結果となったが、.45 を超えている点から、利用できると判断した (Bagozzi & Yi, 1988)。なお、すべての変数の標準化された係数は 1%水準で有意であった。

本研究では、仮説 1 と仮説 2 の検証にあたり、従属変数を国家間調整とし、統制変数を企業の年間売上高、従業員総数、製品タイプとした階層的重回帰分析を実施した (表 4)。モデル 1 では、独立変数を年間売上高、従業員総数、財 (消費財=0、生産材=1) とし、国家間調整への影響をみた。そして、モデル 2 では、独立変数として顧客関係管理能力と海外市場中心学習能力を投入した。

表 2 記述統計及び相関分析の結果

	平均	S.D.	AVE	CR	1	2	3	4
1.顧客関係管理能力	3.61	.66	0.45	0.80	1			
2.海外市場中心学習能力	3.88	.86	0.62	0.89	.495***	1		
3.国家間調整	3.24	.77	0.46	0.80	.349***	.347***	1	
4.成果	3.04	.83	0.60	0.88	.332***	.328***	.133*	1

注：Pearson の相関係数を意味する

* $p<.05$, ** $p<.01$, *** $p<.001$

表 3 確認的因子分析の結果

	標準化係数
顧客関係管理能力($\alpha=.79$)	
顧客満足度に関する市場調査を頻繁に行う。	.55
全部門が顧客価値の向上に努める。	.68
既存顧客に適切に対応できる体制である。	.66
既存顧客との関係を管理するための戦略的計画がある。	.76
顧客と頻繁なコミュニケーションが取れている。	.67
海外市場中心学習能力($\alpha=.88$)	
海外市場情報を積極的に収集する。	.86
海外市場における競合企業の技術や製品に関する情報を積極的に収集する。	.84
海外市場に関する情報は、社内で積極的に活用される。	.78
海外市場を考慮して、製品を設計する。	.67
海外市場を念頭において戦略の重要事項を決定する。	.76
国家間調整($\alpha=.81$)	
他の海外支社の製品であっても、重要顧客に提供できるように調整する。	.77
他の海外支社のサービス（保証、トラブル対応、アドバイスなど）を利用できるように調整する。	.87
他の海外支社の価格設定（特別な価格設定条件など）を取り入れることができる。	.65
他の海外支社とサプライチェーン活動（在庫管理、輸送、受注処理など）を合わせている。	.55
他の海外子会社と最終顧客へのプロモーション活動（共同広告など）を合わせている。	.47
グローバルパフォーマンス($\alpha=.88$)	
海外市場占有率の増大	.83
海外市場開拓及び確保	.89
売上高の増加	.83
顧客満足度	.57
新規顧客の確保	.72

表 4 重回帰分析の結果

	モデル 1	モデル 2
	標準化係数ベータ (t 値)	標準化係数ベータ (t 値)
年間売上高	-.184(-.999)	-.173(-1.001)
従業員総数	.368(2.004)*	.216(1.227)
財	.153(2.428)*	.102(1.714)+
海外市場中心学習能力		.205(2.715)**
顧客関係管理能力		.230(3.265)***
調整済み R ²	.050	.169
F 値	5.267**	10.821***

+p<0.10, *p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

その結果、顧客関係管理能力が高いほど、国家間調整活動を積極的に行うと予測した仮説 1 は、支持された($\beta=.230$, $t=3.265$, $p<0.001$)。続いて、仮説 2 においては、市場中心学習能力と国家間調整活動の実行の間の有意な正の関係が見られ支持する結果となった($\beta=.205$, $t=2.715$, $p<0.01$)。

表 5 SEM 結果

グローバルパフォーマンス	
国家間調整	.223**
Model Fit	CMIN/DF:2.718
Indexes:	CFI:.88; GFI:.851; AGFI:.811; TLI:.864; IFI:.882; RMSEA:.08

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

続いて、仮説 3 の検証において、AMOS22 を用いた共分散構造分析 (SEM) によるパス解析を行った(表 5)。その結果、構造モデルの適合度は良好であり (CMIN/DF=2.718, CFI=.88, GFI=.851, AGFI=.811, TLI=.864, IFI=.882, RMSEA=.08)、国家間調整活動の実施は、グローバルパフォーマンスに正の影響を与えると予測した仮説 5 ($\beta=.223$, $p<0.01$) が支持された。

5. 結論とディスカッション及び貢献

5.1 結論とディスカッション

企業が、海外顧客の案件に対応するため、社内で行う調整活動は、いかなる企業能力によって可能となるのか。本研究では、顧客との関係管理能力と市場情報を感知し学習する

能力の機能に関する議論に基づき、グローバル・アカウント・マネジメント戦略への影響を実証的に検証した。分析結果から、顧客関係管理能力と市場中心学習能力は、両方とも組織の国家間調整活動の実施のドライバーであることが明確になった。加えて、組織の国家間調整活動の実施が企業のグローバルパフォーマンスを高めることも確認された。

ここでは、分析結果の合意について考察する。まず、一つ目は、企業と顧客との長期間または持続的関係性を実現する顧客関係管理能力と、市場中心学習能力が、国家間調整活動の実施を促進する点についてである。特に、市場中心学習能力は、海外市場における学習能力を、そして、顧客関係管理能力は、顧客との関係管理における企業の能力を示す。供給側企業は、海外市場に対応するため、海外市場そのものと顧客に関する情報が必要である(Battor & Battor, 2010; Tseng, 2009; O'Cass & Weerawardena, 2010; Cillo, 2003)。供給側企業は、顧客との相互の交流を続けることで、密接な関係を構築し、重要顧客が求めるものを的確に把握することが可能となる。供給側企業は、的確に把握した顧客の要求内容に基づき、不確実性を下げることで、社内組織間の納得レベルを高め、GAMプログラムを実行可能な状況の上で、より積極的に戦略の採用が可能であると考えられる。

一方、組織の風土として、市場中心学習能力は、多国籍企業の国内レベルの調整問題をグローバルレベルのGAMに拡張する対応方法である。供給側企業のGAMプログラムの管理者は、市場中心学習を通じて、相互の資源の有効利用方法を発見し、異なる海外支社間の利益を高める方法を提案することで、国家間調整活動を促進できたと考えられる。

二つ目は、国家間調整活動の実施が、企業のグローバル市場での成果を高める点についてである。国家間調整活動は、複数の部門間の資源の調達を必要とする(Gao & Shi, 2011)。供給側企業の階層的組織構造を越えた有効な資源の整合により、迅速的に重要顧客の要求に合わせられる。この一連のプロセスは、重要顧客から、より積極的な購買活動や注文の増加を引き出し(Shi et al., 2005)、企業成果を高めたと考えられる。

5.2 理論的及び実務的貢献

GAMプログラムの具体的な実施や採用は、GAMにおける研究では、産業のグローバリゼーションの進みのような企業の外部環境の状況に対応するものとして捉え、それを向上させる具体的な企業能力は、空欄のままであった。

本研究は、国家間調整活動を含むGAM領域及び組織の市場対応能力研究に対して、いくつかの貢献点を持つ。まず、本研究の捉える市場対応能力の新規性から、貢献点が言える。既存研究では、顧客との関係性を持続的に管理し、外部市場情報や機会を積極的かつ効率的に学習することが、企業のGAMプログラムの実施を促進する要因となるとした(Gao & Shi, 2011; Shi et al., 2010, Birkinshaw & Distefano, 2017)。本研究では、供給側

の企業の行う国家間調整活動を支える組織能力を、顧客関係管理能力と市場中心学習能力という二つの組織能力に区別し、それぞれの影響を定量的に検証した。

次に、GAM 戦略の企業成果への影響を定量的に検証し、企業成果を高めるものとなっていることを確認したのも、貢献点を持つ。GAM の運用は、コストがかかることであり、戦略の運用の必要性が問われる(Montgomery & Yip, 2000)。分析結果から、日本企業は、国家間調整活動を通じて成果を高めていることが明確となり、その背景には、組織内部の資源を統合することにより、迅速的にサービスを提供し顧客要求に対応することで、最終的に成果を高めていることが見受けられる。

なお、本研究の結果から、国家間調整活動の実施に関する意思決定者や組織に対し、インプリケーションを提供することができる。

第一に、GAM 担当者や組織は、国家間調整活動を行うため、顧客関係管理能力と海外市場の学習能力を有することが前提であり、企業成果を高めるドライバーとし、熟知する必要がある。そして、第二に、国家間調整活動は、多様な組織の協力を必要とし、客観的な情報の分析や調査内容を基本とするため、GAM 戦略の遂行を目指す企業は、企業全体的に二つの市場対応能力の向上を挑む必要がある。例えば、重要顧客との長期関係の維持と管理を重視する組織風土の形成や組織構造の構築が、能力向上をサポートするだろう。なお、既存顧客の情報内容のデータベース化と利用の手安さも、その機能を果たすと考えられる(Coltman, 2007; Tseng, 2009; Day, 2003; Battor & Battor, 2010)。一方で、海外市場において重要顧客または供給企業みずからが関与している産業や競合している競合他社の技術や製品情報を積極的に収集し、組織内部にそれらの情報を集散的に利用する組織習慣を育成することにより、市場中心学習能力を高めることができるだろう(O'Cass & Weerawardena, 2010; Day, 1994; Liang & Frosen, 2020; Weerawardena et al., 2006)。

本研究は、次のような限界及び課題を持つ。まず、GAM 戦略のドライバーとなりうるより多様な組織能力の検討が必要であるだろう。例えば、企業の新製品の開発にかかわる能力や海外市場経験のレベルは、GAM 戦略プロセスや選択に影響する可能性がある。そして、本研究の分析対象は、主に年間総売上高が 0 から 0.5 兆円、そして、従業員総数が 0 から 5000 人の日本製造企業に集中している。結果を一般化するためには、より多様な規模の企業を対象に、本研究のモデルを検討することが求められる。

<参考文献>

- Anderson, J.C., Gerbing, D.W. (1988) Structural equation modeling in practice: A review and recommended two-step approach, *Psychological Bulletin*, 103(3), pp.411-423.
- Bagozzi, R.P., Yi, Y. (1988) On the evaluation of structural equation models, *Journal of The Academy of Marketing Science*, 16(1), pp.74-94.

- Battor,M.,Battor,M.(2010) The impact of customer relationship management capability on innovation and performance advantages: testing a mediated model, *Journal of Marketing Management*, 26(9-10), pp.842-857.
- Birkinshaw,J.,DiStefano,J.J.(2017) Global account management: New structures, new tasks, *The Blackwell Handbook of Global Management*, 1(17), pp.322-341.
- Birkinshaw,J.,Toulan,O.,Arnold,D.(2001) Global account management in multinational corporations: Theory and evidence, *Journal of International Business Studies*, 32(2), pp.231-248.
- Brehmer,P.O.,Rehme,J.(2009) Proactive and reactive: drivers for key account management programmes, *European Journal of Marketing*, 43(7/8), pp.961-984.
- Cillo,P.(2003) Market learning capability and innovation. An explorative empirical study in the fashion industry, In *Proceedings of the 3rd International Congress Marketing Trends Venice*, 25(26), pp. 1-12.
- Coltman,T.(2007) Why build a customer relationship management capability, *The Journal of Strategic Information Systems*, 16(3), pp.301-320.
- Day,G.(2002) Winning the competition for customer relationships, *Working Paper Wharton School of Business, University of Pennsylvania*, pp.1-21.
- Day,G.S.(1994) The capabilities of market-driven organizations, *Journal of Marketing*, 58(4), pp.37-52.
- Day,G.S.(2002) Managing the market learning process, *Journal of Business and Industrial Marketing*, 17(4), pp.240-252.
- Day,G.S.(2003) Creating a superior customer-relating capability, *MIT Sloan Management Review*, 44(3), pp.77-82.
- Deszczyński,B.(2019) The determinants of Global Account Management (GAM): A relationship decision-making model, *Argumenta Oeconomica*, 2(43), pp.233-253.
- Ellis,N.,Iwasaki,A.(2018) Making sense of global key account management (GAM): a case study from Japan, *Journal of Business and Industrial Marketing*, 33(7), pp.1052-1064.
- Gao,T.,Shi,L.H.(2011) How do multinational suppliers formulate mechanisms of global account coordination? An integrative framework and empirical study, *Journal of International Marketing*, 19(4), pp.61-87.
- Garrett,R.P.,Covin,J.G.,Slevin,D.P.(2009) Market responsiveness, top management risk taking, and the role of strategic learning as determinants of market pioneering, *Journal of Business Research*, 62(8), pp.782-788.
- Homburg,C.,Workman Jr,J.P.,Jensen,O.(2002) A configurational perspective on key account management, *Journal of Marketing*, 66(2), pp.38-60.
- Lee,S.,Courtney Jr,J.F.,O'keefe,R.M.(1992) A system for organizational learning using cognitive

- maps, *Omega*, 20(1), pp.23-36.
- Liang,X.,Frösén,J.(2020) Examining the link between marketing controls and firm performance: The mediating effect of market-focused learning capability, *Journal of Business Research*, 109, pp.545-556.
- Millman,T.F.(1996) Global key account management and systems selling, *International Business Review*, 5(6), pp.631-645.
- Millman,T.,Wilson,K.(1996) Developing key account management competences, *Journal of Marketing Practice: Applied Marketing Science*, 2(2), pp.7-22.
- Montgomery,D.B.,Yip,G.S.(2000) The challenge of global customer management, *Marketing Management*, 9(4), pp.22-29.
- Montgomery,D.B.,Yip,G.S.,Villalonga,B.(1998) The use and performance effect of global account management: An empirical analysis using structural equations modeling, *Graduate School of Business Stanford University*, 1520, pp.1-39.
- O'Cass,A.,Weerawardena,J.(2010) The effects of perceived industry competitive intensity and marketing-related capabilities: Drivers of superior brand performance, *Industrial Marketing Management*, 39(4), pp.571-581.
- Pereira,G.,Tzempelikos,N.,Trento,L.R.,Trento,C.R.,Borchardt,M.,Viegas,C.V.(2019) Top managers' role in key account management, *Journal of Business and Industrial Marketing*, 34(5), pp.977-993.
- Podsakoff,P.M.,MacKenzie,S.B.,Lee,J.Y.,Podsakoff,N.P.(2003) Common method biases in behavioral research: a critical review of the literature and recommended remedies, *Journal of Applied Psychology*, 88(5), pp.879-903.
- Shi,L.H.,White,J.C.,Zou,S.,Cavusgil,S.T.(2010) Global account management strategies: drivers and outcomes, *Journal of International Business Studies*, 41(4), pp.620-638.
- Shi,L.H.,Zou,S.,Cavusgil,S.T.(2004) A conceptual framework of global account management capabilities and firm performance, *International Business Review*, 13(5), pp.539-553.
- Shi,L.H.,Zou,S.,White,J.C.,McNally,R.C.,Cavusgil,S.T.(2005) Executive insights: Global account management capability: Insights from leading suppliers, *Journal of International Marketing*, 13(2), pp.93-113.
- Sinkula,J.M.(1994) Market information processing and organizational learning, *Journal of Marketing*, 58(1), pp.35-45.
- Srivastava,R.K.,Shervani,T.A.,Fahey,L.(1999) Marketing, business processes, and shareholder value: an organizationally embedded view of marketing activities and the discipline of marketing, *Journal of Marketing*, 63(4), pp.168-179.
- Tseng,S.M.(2009) A study on customer, supplier, and competitor knowledge using the knowledge chain model, *International Journal of Information Management*, 29(6), pp.488-496.

- Veasey,C.M.,Lawson,A.R.(2020) From KAM to KARMA: The Evolution of Key Account Management for Co-Creation of Value, *BAM Conference*, 2(4), pp. 1-20.
- Weerawardena,J.,O'cass,A.,Julian,C.(2006) Does industry matter? Examining the role of industry structure and organizational learning in innovation and brand performance, *Journal of Business Research*, 59(1), pp.37-45.
- Yip,G.S.,Madsen,T.L.(1996) Global account management: The new frontier in relationship marketing, *International Marketing Review*, 13(3), pp.24-42.
- Yip,G.S.,Montgomery,D.B.,Villalonga,B.(1998) Demand for and Use of Global Account Management, *Graduate School of Business Stanford University*, 99(115), pp.1-35.

【自由論文】

成功へと導く企業経営の一考察

—スターバックスの経営理念、従業員満足度、ホスピタリティに着眼して—

**A study of corporate management that leads to success
: Focusing on Starbucks Management Philosophy, Employee Satisfaction,
and Hospitality**

育英大学 井口晴雄

Ikuei University Haruo Iguchi

<Abstract>

The purpose of this research is to clarify the reasons for the success of Starbucks, which has grown significantly in recent years and ranked first in the overall ranking in the cafe satisfaction survey in 2020. Focusing on customer satisfaction surveys of cafes, initiatives such as Starbucks' management philosophy and Starbucks-style training plan, and employee satisfaction, we considered what factors led to significant growth. In the cafe user satisfaction survey, it ranked first in the overall ranking, showing a high value for the customer service skills of the staff. This proved that Starbucks values communication with cafe users. Employee satisfaction indicates a certain level of satisfaction with the working environment, suggesting that many partners with high aspirations for their work have supported Starbucks management and have been the driving force behind its success.

Based on the above, we believe that partners with high aspirations for their duties, rich hospitality, and excellent communication skills have become the driving force behind Starbucks' management. Starbucks has gained "many fans" through its unique multifaceted initiatives and management philosophy, such as being accepted as a "third place" following the home, workplace, and school. This may have been a major factor in the success of Starbucks.

1. 研究の背景と目的

「喫茶・カフェ市場の現況」

近年の喫茶・カフェ市場は、大手チェーンによる店舗増や客単価の引き上げなどから拡大傾向にある。単価上昇の理由としては、利用スタイルや客層の多様化、コンビニコーヒーの定着といった競合の存在により、他社との差別化や付加価値の提供がより求められる時代になったことが考えられる。業界全体の個性が磨かれる中、消費者からはどのようなカフェが支持されているのだろうか。

消費者目線では、商品の美味しさやコストパフォーマンスが第一に予想されるが、現在では希薄になりがちな人と人とのコミュニケーションを重んじた接客姿勢に重点を置く店舗も僅かながら出現した。しかし、大久保（2013）は、「日本社会の抱える社会問題としてコミュニケーション能力の低下」を指摘した。確かに近年の喫茶・カフェ市場においても利便性や店内の快適性が重視され、顧客と従業員との会話やコミュニケーションといった対人サービスについては、人的コスト削減の動きを背景に希薄で貧弱なものとなってしまったことが懸念される。

少しでも快適に過ごしていただきたいと願うホスピタリティ精神溢れる従業員とコミュニケーションを交わすことができれば、「暖かみ」「安心感」「おもしろい」などの付加価値が加わり、顧客満足度は大きく高まるのではないかと筆者は考える。単に人を介せばいい訳ではないが、良質なコミュニケーションをとることで、より快適で心豊かな時間となり、真のロイヤルティを持つ顧客の獲得につながることを期待できるのではないだろうか。

そして、その期待を実現するには其々の従業員の接客姿勢の根底に、「お客様を心からもてなす」といったホスピタリティ精神が不可欠である。飲食ビジネスの専門家である力石（1997）は、ホスピタリティとは「物事を心、気持ちで受け止め、心、気持ちから行動すること」と説明しており、更に「上質なホスピタリティの実現には、従業員の職務へのモチベーションや向上心が大きく関わっている」と述べている。つまり、職場での労働環境や職務内容に満足していればいる程、職務への士気が高まり顧客を満足させる良好な接客姿勢へとつながり、上質で創造力豊かなホスピタリティが実現できるということである。

本研究は、喫茶・カフェ市場において、ここ数年で大きな成長を遂げ、2020年にはカフェ満足度調査で総合ランキング1位となった、スターバックスコーヒージャパン株式会社（以下スターバックス）の成功の理由を明らかにすることを目的に、いくつかのカテゴリーから考察した。

2. 研究方法

2020年に初めて実施された、「カフェ」ランキング¹による顧客満足度の調査結果、サー

¹ 「カフェ」ランキング（オリコン株式会社）2022年10月1日閲覧
<<https://life.oricon.co.jp/rank-cafe/company/starbucks/>>

ビス業における従業員満足度の調査結果、そしてスターバックスの経営理念や取り組みである「サードプレイス」、「顧客のファン化」、「顧客体験」、「スターバックス式育成プラン」などにも着眼し、どのような要素や取り組みが顧客から高い評価を得ることにつながったのかを考察した。

2.1 カフェ満足度調査の概要〈CS : Customer Satisfaction〉

満足度調査は2020年に実施された、オリコン「カフェ」ランキング(オリコン株式会社)のデータを用いた。調査期間は2020年3月19日～4月10日である。調査の対象は、「月に1回カフェを利用する際、ドリンクまたはフードを注文している(テイクアウト利用者は対象外)15歳以上の男女8412人」から、利用したカフェの満足度について回答を得たものである。なお、対象企業はコーヒーを主力商品とし、チェーン展開しているカフェ(紅茶や抹茶などを主力商品とする企業は対象外)で、それに該当する55社が調査対象である。ただし、本研究は上位10社についての資料を用いた。ランキングを構成する評価項目は(「店内の快適さ」「提供スピード」「商品の見た目」「コストパフォーマンス」「メニューの充実さ」「商品のおいしさ」「店員の接客力」「利用のしやすさ」)、の8項目である。この他、顧客属性である、男女別、年代別、利用者別、地域別、商品別、時間帯別についても調査の対象となった。

2.2 従業員満足度調査の概要〈ES : Employee Satisfaction〉

従業員満足度調査は企業リサーチサイト「Vorkers」(オープンワーク株式会社)が2018年に発表した、「サービス業界社員満足ランキング」²のデータを用いた。調査は「小売」「フードサービス」「旅行・ホテル」「冠婚葬祭」などのサービス業で、評価アンケートの回答者数が25人以上の企業を集計の対象としている。回答はアルバイト、契約社員、正社員の全ての従業員が対象であり、2007年7月～18年5月の評価アンケートを集計して整理したものである。質問項目は「待遇面の満足度・社員の士気・風通しの良さ・社員の相互尊重・20代成長環境・人材の長期育成・法令順守意識・人事評価の適正感」に関する内容である。

2.3 スターバックスの経営理念や代表的な取り組み

スターバックスには革新的な経営理念や斬新ないくつかの取り組みがある。その中の代表的なものとしては、カフェ利用者の第3の場所として位置づけられた「サードプレイス」、800万人もの会員登録者が集う「顧客のファン化」、テイastingパーティーなどの「顧客体験」、優秀な人材づくりとして独自で開発した「スターバックス式育成プラン」などが挙げられる。

² 「サービス業界社員満足ランキング」(オープンワーク株式会社)
2022年10月1日閲覧 https://www.vorkers.com/hatarakigai/vol_48

3. 先行研究

スターバックスに関する既存研究はいくつか存在するが、その多くが対人サービスに関するもの、環境や設備に関するもの、また他のカフェチェーンとの価格差や味の優劣に関するものなどといった特定のカテゴリーに限定されたものが占め、スターバックスの成功の理由をあらゆる要素から分析した研究は存在しない。スターバックスの真の魅力を探ることをテーマとした、「スターバックスにおける偽のロイヤルティ」(斎藤・関谷・野田, 2015)では、ネオマーケティングが 2014 年に実施した、「コーヒーのおいしさに関する調査」の結果を用い、スターバックスのコーヒーへの味の評価は他のカフェに比べて決して高くなかったことを明らかにしている。そして、スターバックスが味に関しては理想的なカフェではないにも関わらず、なぜスターバックスへのロイヤルティを持つ多くの愛好者が存在するのかを探究した。その結果、カフェ利用者の理想は、「低価格で質の高いコーヒーが飲め、座席が広く、混雑しにくく、一人で利用しやすく、落ち着いた雰囲気でお洒落な内装のカフェである」と結論づけ、味が上質であることに越したことはないが、それ以外の要素が占める割合が大きいことを明らかにし、スターバックスがその他の要素で多くのカフェ利用者の満足を得ていることを示唆している。

しかし、味以外の要素についての調査では、環境や設備内容、立地や接客などの限定的な項目が占めており、カフェ利用者の年齢層や地域性などの顧客属性との因果関係は確認できない。また、カフェ利用者の満足度を基にした統計であるため、スターバックスの従業員満足度や企業理念、そして様々な取り組みに関する要素は見いだせないため、本研究の目的であるスターバックスの成功の理由を多角的に探るには至らない。

表1 カフェランキング 満足度総合 TOP10

順位	店舗名 / (得点=100点評価)
1位	スターバックス コーヒー (79.17点)
2位	コメダ珈琲店 (76.75点)
3位	上島珈琲店 (76.45点)
4位	タリーズコーヒー (76.34点)
5位	珈琲館 (75.90点)
6位	マックカフェ バイ バリスタ (75.81点)
7位	星乃珈琲店 (75.64点)
8位	ドトールコーヒーショップ (74.98点)
9位	倉式珈琲店 (73.92点)
10位	カフェ・ベローチェ (73.82点)

出典：オリコン株式会社 (2020) 『「カフェ」ランキング』より抜粋

4. 調査結果

4.1 カフェ満足度調査〈CS：Customer Satisfaction〉

満足度総合第1位は、全国に1553店舗（2020年3月末時点）を展開する、スターバックス（79.17点）であり、第2位にコメダ珈琲店（76.75点）、第3位に上島コーヒー店（76.45点）であった（表1）。

表2のように総合第1位のスターバックスの評価は、8項目全てにおいて最上位であり、「男女別」「利用者別」「地域別」でも首位となった（表3）（表4）（表5）（表6）。

評価項目別においては、「店内の快適さ」（77.36点）、「提供スピード」（77.74点）、「商品の見た目」（80.69点）、「コストパフォーマンス」（77.74点）、「メニューの充実さ」（76.58点）、「商品のおいしさ」（81.70点）、「店員の接客力」（80.62点）「利用のしやすさ」（80.43点）であった。特に、「商品のおいしさ」、「商品の見た目」、「店員の接客力」、営業時間帯や立地の良さを評価する「利用のしやすさ」の項目では、いずれも80点超えの高得点をマークした。なお、各評価項目別にスターバックスと第2位のコメダ珈琲店とのポイント差を見比べると、「店員の接客力」（3.6点差）、「商品の見た目」（2.8点差）に加えて、「メニューの充実さ」（2.9点差）の項目で差が目立ち、特にこれらの要素がスターバックスの強みになっていると考えられる結果であった。

表2 顧客満足度 カフェランキング「評価項目別」

店内の快適さ			メニューの充実さ		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	77.36	1	スターバックス	76.58
2	コメダ珈琲店	76.15	2	コメダ珈琲店	73.6
3	上島珈琲店	75.31	3	上島珈琲店	73.57

提供スピード			商品の美味しさ		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	77.74	1	スターバックス	81.7
2	コメダ珈琲店	77.13	2	コメダ珈琲店	79.37
3	上島珈琲店	46.59	3	上島珈琲店	78.83

商品の見た目			店員の接客力		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	80.69	1	スターバックス	80.62
2	コメダ珈琲店	77.87	2	コメダ珈琲店	76.94
3	上島珈琲店	77.74	3	上島珈琲店	76.49

コストパフォーマンス			利用のしやすさ		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	77.74	1	スターバックス	80.43
2	コメダ珈琲店	75.98	2	コメダ珈琲店	78.49
3	上島珈琲店	75.65	3	上島珈琲店	78.31

出典：オリコン株式会社（2020）『「カフェ」ランキング』より抜粋

4.2 スターバックスの経営理念「サードプレイス³」

スターバックスは、1971年に米ワシントン州シアトルのバイク・プレイス・マーケットで誕生した。そして、スターバックスが日本に上陸したのは1996年8月である。その後、国内においての店舗展開を拡大し、2013年には店舗数が1,000店を超え、2015年には鳥取県に進出し47都道府県すべてに展開するに至り、2022年6月現在では1,727店舗を展開している。スターバックスは北米企業に由来する“シアトル系”とも称されていくが、エスプレッソやフラペチーノなど、当時の日本の喫茶・カフェチェーンでは珍しかった専門店ならではの豊富なメニューを展開した。また洗練されたイメージの店舗づくりや、オシャレな内装、豪華なソファ、充実したIT環境などを整え、より良いカフェをつくることに努めた。そして、このように日本のカフェ文化に新風を巻き起こし続けてきた結果、学生やビジネスマン、老若男女を問わず幅広い客層に“居心地の良い空間”と評価されるようになった。そして、このような“居心地の良い空間”を、スターバックスの創設者であるハワード・シュルツは、第1の場所「家庭」、第2の場所「職場や学校」に続き、第3の場所である“サードプレイス”と位置づけ、「他のだれかとなつながら、自分自身を再発見する場」(岩田、2012)

表3 顧客満足度 カフェランキング「性別・年代別」(抜粋)

男性			女性		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	77.57	1	スターバックス	80.48
2	上島珈琲店	75.75	2	むさしの森珈琲	80.21
3	コメダ珈琲店	75.75	3	コメダ珈琲店	77.97

10代			20代		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	87.13	1	スターバックス	81.95
2	コメダ珈琲店	84.52	2	タリーズコーヒー	80.61
3	ドトールコーヒー	84.42	3	コメダ珈琲店	80.34

30代			40代		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	77.87	1	スターバックス	77.67
2	コメダ珈琲店	77.2	2	コメダ珈琲店	76.75
3	タリーズコーヒー	75.77	3	タリーズコーヒー	76.13

50代			60代以上		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	75.89	1	コメダ珈琲店	74.51
2	コメダ珈琲店	74.68	2	星乃珈琲店	74.22
3	星乃珈琲店	73.86	3	スターバックス	74.05

出典：オリコン株式会社(2020)『「カフェ」ランキング』より抜粋

³ 「スターバックスホームページ」(スターバックスコーヒージャパン株式会社)
2020年10月1日閲覧 <<https://www.starbucks.co.jp/company/summary/>>

であると定義した。そして、カフェ利用者のサードプレイスとなることをスターバックスの経営理念としたのである。

表 4 顧客満足度 カフェランキング「利用者層別」(抜粋)

一人			ファミリー		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	78.32	1	スターバックス	79.71
2	珈琲館	76.7	2	コメダ珈琲店	78.3
3	上島珈琲店	76.66	3	サンマルクカフェ	73.73

ビジネス男性			ビジネス女性		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	76.99	1	スターバックス	78.43
2	コメダ珈琲店	75.91	2	上島珈琲店	78.14
3	上島珈琲店	75.8	3	コメダ珈琲店	77.54

学生		
順位	店舗名	得点
1	スターバックス	85.79
2	タリーズコーヒー	83.51
3	コメダ珈琲店	82.08

出典：オリコン株式会社（2020）『「カフェ」ランキング』より抜粋

表 5 顧客満足度 カフェランキング「地域別」

北海道			東北		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	79.07	1	スターバックス	79.67
2	コメダ珈琲店	78.38	2	コメダ珈琲店	78.08
3	タリーズコーヒー	78.26	3	タリーズコーヒー	77.91

関東			甲信越・北陸		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	78.53	1	スターバックス	80.89
2	コメダ珈琲店	77.77	2	コメダ珈琲店	77.42
3	珈琲館	76.75	3	タリーズコーヒー	76.71

東海			近畿		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	80.07	1	スターバックス	78.93
2	タリーズコーヒー	76.15	2	上島珈琲店	76.54
3	コメダ珈琲店	75.86	3	コメダ珈琲店	76.45

中国・四国			九州・沖縄		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	79.91	1	スターバックス	79.08
2	タリーズコーヒー	77.23	2	コメダ珈琲店	77.85
3	ドトールコーヒー	76.83	3	タリーズコーヒー	76.8

出典：オリコン株式会社（2020）『「カフェ」ランキング』より抜粋

表6 顧客満足度 カフェランキング「商品内容・時間帯別」

コーヒー			ドリンク		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	78.86	1	スターバックス	81.7
2	むさしの森珈琲	78.81	2	上島珈琲店	80.69
3	倉式珈琲店	78.39	3	マックカフェ	80.21

フード			スイーツ		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	スターバックス	78.74	1	むさしの森珈琲	80.9
2	コメダ珈琲店	78	2	スターバックス	78.76
3	上島珈琲店	77.97	3	コメダ珈琲店	78.59

モーニング			ランチ		
順位	店舗名	得点	順位	店舗名	得点
1	ドトールコーヒー	76.51	1	ドトールコーヒー	75.66
2	星乃珈琲店	76.08	2	コメダ珈琲店	75.47
3	コメダ珈琲店	76.01	3	タリーズコーヒー	74.84

出典：オリコン株式会社（2020）『「カフェ」ランキング』より抜粋

4.3 スターバックスの経営理念「顧客のファン化」

前述したように、スターバックスは1996年に日本に上陸した。当時の日本で主流だったコーヒーチェーン店は、一杯150円前後の格安路線で、サラリーマンが気軽に利用できる場としての位置づけであった。しかし、スターバックスは一杯300円近くと倍の価格に加え、店内禁煙という元来のコーヒーチェーン店の文化とは真逆のものであり、日本にはあまりマッチしないものと予想された。ところが、それまでにはなかった洗練された内装や、ゆったりくつろげるソファなどを設置することにより、居心地の良い空間と評価されるようになり、順調に顧客を獲得し、店舗数を拡大させていくことに成功した。

さらにスターバックスは、顧客からの「なぜアメリカの店舗にはWi-Fiがあるのに、日本にはないのか」という声に耳を傾け、電源やWi-FiなどのIT環境を整え、より良い店舗づくりに努めた。そして、店内でコーヒーを飲みながらノートパソコンで仕事をしているビジネスマンや、待ち合わせやミーティングの場にも使われるなど、幅広い面で利用したくなる、“居心地の良い空間”になったことが、スターバックスの絶大な人気の源になったのではないだろうか。そして、これは創業者のハワード・シュルツが常に顧客の快適さを追求してきた結果であり、スターバックスの日本進出を成功させた一因となっていると考えられる。

このように業界のパイオニアでもあるスターバックスにおいて、他を凌ぐポイントは数多くあると思われるが、なかでも際立つのは顧客が“ファン化”しているという点である。たとえば、スターバックスブランドのオフィシャルブックが発売されたことや、SNSの公

式アカウントのフォロワー数（2020年6月30日現在、Twitter 480.6万人、Instagram 266.4万人）などから、利用者の熱量の高さを感じ取ることができる。そして、それを実現しているのは、「美味しさ」、「快適さ」、「利用のしやすさ」といった基礎的な価値に加え、写真映えしそうな見た目にも楽しいドリンクやフード、季節や店舗によっても異なる豊富なメニュー、従業員の自らが考えて行動するマニュアルのないホスピタリティ溢れる接客など、多くの付加価値が顧客のファン化を後押ししていると思われる。

更にロイヤルティプログラム「Starbucks Rewards(スターバックス リワード)」と呼ばれるポイント付与制度においては、既に800万人（2021年9月末時点）が会員登録をしており、スターバックスカードによる支払い54円につき1 Starを付与し、ドリンク、フード、コーヒー豆などと交換できるというシステムを設け、顧客のリピート率を上げている。スターバックスの顧客のファン化について満足を叶えている様子は、スターバックス公式サイトのロコミ⁴からも確認できる。「いつも丁寧な対応が気持ち良い。季節や時期にあった期間限定の商品が新しく楽しい」（20代女性）、「コーヒーの香りも味も好き。グッズもかわいい」（50代女性）、「店員の対応がとてもしっかりと思う。商品注文時の会話や商品を渡す時など、具体的には言葉にできないけれど、ほかのお店とは違うと感じる」（40代男性）、「いろいろなドリンクメニューがあって、毎回ワクワクする」（20代女性）といった、回答者のコメントからも顧客のファン化を感じ取ることができる。

4.4 スターバックスの経営理念「顧客体験（テイスティングパーティー）」

スターバックスではテレビCM・広告チラシなどの広告費用を削減し、顧客と直接関わりを持つテイスティングパーティーを実施している。スターバックスが始めたテイスティングサービスの目的としては、直に商品の良さを分かってもらいたいという思いがあったと言われている。

従業員と顧客が直接コミュニケーションを取ることで、商品に対する情熱や接客姿勢が強く伝わり、それが評判となって人から人へと広まっていく。そういった顧客との関わりを大切にすることで、何度もリピートしてくれる“本物のファン”を作っていくことができると考えているのだ。このように、顧客との直接の関わりは、顧客自らがTwitterやFacebookで情報を共有・拡散するといった行動につながる。つまり、費用をあまりかけずにスターバックスの情報を発信することができる画期的な宣伝手法であり、スターバックスならではの強みとなっているのだ。

4.5 スターバックスの優秀な人材づくり「パートナー」は“大切な存在”

スターバックスは従業員を「パートナー」と呼び、顧客同様に“大切な存在”として位置

4 「スターバックスホームページ・ロコミ」（スターバックスコーヒージャパン株式会社）
2020年10月1日閲覧 <https://www.vorkers.com/company_answer.php?m_id=a091000000Fqmo>

づけている。パートナーには、従業員と顧客、従業員と従業員への双方向の関係・双方向のコミュニケーションの意味があり、相手の考えや意見をしっかりと聴くこと、相手を立場を尊重し良好な相互関係を築くことが求められている。スターバックスのオペレーションでは、ドリンクの作り方に関してはマニュアルが存在するが、接客にはマニュアルがない。そのため、目の前のお客様のニーズを素早く察し、自ら判断して対応するといった従業員の個々の能力の向上に向けた人材育成プランを設けている。例えば、入ったばかりの従業員には70時間もの教育時間をかけ、スターバックスの経営理念をしっかりと理解させるというプロセスを踏んでいる。その結果、全ての従業員がスターバックスの価値観をしっかりと理解し、自分で考え、自分で判断し、自分で行動に移す、といった“パートナー”として自立的な役割を担うことができるようになる。また、他の従業員への相互尊重を重んじることでパートナー間での信頼関係も構築されるようになる。

4.6 スターバックスの優秀な人材づくり「スターバックス式育成プラン⁵⁾」

- ・職務能力向上と昇給制度（3か月に一度）

スターバックスはアルバイトでも何段階もの職務レベルがあり、それぞれの段階に必要な「スキル」が明確に設定されている。例えば最初は、「1人でのレジ作業」、「ドリンク作り」といった基本的なものだが、レベルが上がるにつれて自分自身の担当業務だけではなく、「周囲のスタッフに適切な指導ができるか」、「お店全体の状況を判断し、マネジメントできるか」、というような高度な項目へと続いていく。職務レベルが上がるにつれて時給も上がるシステムで、3か月に一度のペースで昇給する。金額は20円刻みほどで大きな金額ではないが、「評価してもらえた」という結果は従業員のモチベーションの向上に大きくつながる。

- ・1時間ごとにスタッフに「変化」と「目標」を与える

マンネリしがちな日々の業務において、スターバックスはパートナーに「業務を楽しませる工夫」をしている。例えば1時間ごとにポジションを変えて、メイン業務の内容に変化をつけたり、職務レベルによって目指すべきものを明確にするため、1時間ごとにその時間の「目標」を決めている。また、同じ人ばかりがかぶらないようにシフトを作成し、いろんな人たちからの刺激を受けられる環境でスタッフが育成されるようにしている。このようにスターバックスでは、できるだけ働く環境に変化をつけ、多彩なスキルと多様な目標を設定することでパートナーのモチベーションを上げているのだ。

- ・パートナー自らが売上向上の施策を練る

スターバックスではパートナー自らが売上向上の施策を練っている。2か月に一度以上は変わる季節ごとの新商品が出るたびに、商品のおすすめトークや、ディスプレイの仕方な

⁵⁾ 「スターバックスホームページ・採用サイト」(スターバックスコーヒージャパン株式会社)
2020年10月1日閲覧 <<https://www.starbucks.co.jp/recruit/newgraduate/work/>>

ど、「どうしたら売れるか」を経営陣と共に考えている。そうすることでパートナーの職務へのモチベーションが上がることや、スターバックスの目指すものが浸透していく効果がある。

4.7 従業員満足度調査結果〈ES : Employee Satisfaction〉

従業員満足度とは、「働きやすさ」や「働きがい」といった、企業に対する従業員の満足度を示す指標である。従業員満足度を向上させるメリットとしては、従業員の職務への士気が高まり、「生産性が向上する」、「安定した人材の確保ができる」が第一に考えられる。モチベーションの高い従業員同士の相互作用も期待でき、企業全体の利益につながることや、優秀な人材の定着率を向上させる可能性も高くなる。

本研究では、スターバックスの従業員満足度調査の結果から、どのような要素がパートナーのモチベーションの向上や働く意欲につながっているのかを明らかにした。

2020年に実施された、「サービス業界の社員満足ランキング」では全体の第5位であり、「カフェ部門」では第1位となっている（表7）。各項目の5段階評価では、「待遇面の満足度（2.7）」「社員の士気（4.3）」「風通しの良さ（4.1）」「社員の相互尊重（4.6）」「20代成長環境（3.8）」「人材の長期育成（3.4）」「法令順守意識（4.6）」「人事評価の適正感（3.3）」であり、特に社員の士気、社員の相互尊重、法令順守意識、で高値を示す結果であった（図1）。

表7 サービス業界「社員満足」ランキング

順位	企業名	スコア (10点評価)	業種
1位	株式会社 Plan・Do・See	9.90	ホテル
2位	株式会社リクルートゼクシィなび	9.57	冠婚葬祭
3位	株式会社オリエンタルランド	9.50	レジャー
4位	アイ・ケイ・ケイ株式会社	9.43	冠婚葬祭
5位	スターバックスコーヒージャパン株式会社	9.39	カフェ
6位	米国三越株式会社	9.10	小売業
7位	アニウェルセル株式会社	9.06	冠婚葬祭
8位	株式会社ドコモCS	8.93	小売業
9位	株式会社丸井	8.89	小売業
10位	株式会社ベルパーク	8.86	小売業

出典：オープンワーク株式会社（2018）『サービス業界社員満足ランキング』より抜粋

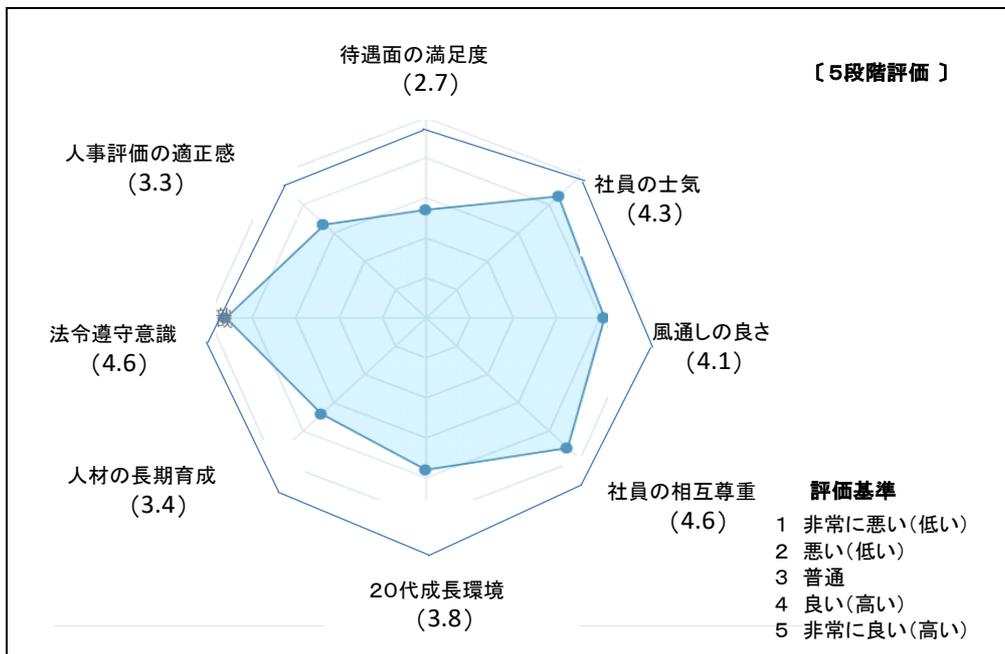


図1 スターバックスの従業員満足度「社員による会社評価スコア」

出典：オープンワーク株式会社(2018)『サービス業界社員満足ランキング』より抜粋

5. 考察

5.1 カフェ顧客満足度

調査の結果で第2位企業と大きな差がついたのは、「店員の接客力」、「商品の見た目」、「メニューの充実さ」であり、これらの要素がスターバックスの強みであると考えられる。また、その中でも「店員の接客力」では80点を超える高得点であり、第2位と3点以上の差があった。これはホスピタリティ精神の高い企業として称される証となったが、その起因となったのは、マニュアルが無い営業スタイルにあるのではないかと筆者は考える。スターバックスでは、パートナーに一定の権限を与えるという方針が打ち出されており、マニュアルが無い代わりに自分の裁量で判断し、行動に移すといった自立的な接客姿勢が推奨されている。その結果、其々のスタッフが自分にできる最良の“おもてなし”を創造し、お客様への「心のこもったオリジナルのホスピタリティ」を提供することができるのである。これは、現在では希薄になりがちな人と人とのコミュニケーションを重んじた接客姿勢に取り組んだスターバックスのホスピタリティ精神がパートナーに浸透した結果であり、人を介すことによって生じる、「暖かみ」、「安心感」、「おもいやり」などの付加価値が加わったことが、スターバックスの成長に大きく寄与したものと考えられる。

5.2 経営理念と主な取り組み「サードプレイス」「顧客のファン化」「顧客体験」

スターバックスの人気の指標として、「顧客のファン化」がある。現在、800万人を超える会員を獲得し、ロイヤルティプログラム「Starbucks Rewards(スターバックス リワード)」を設け、商品購入時にStarと呼ばれるポイントを付与することで顧客のリピート率を向上させている。また、顧客と直接関わるテイスティングパーティーの取り組みにおいては、単にテレビCM・広告チラシなどの広告費用を削減するだけではなく、真のロイヤルティを持つスターバックスのファンの獲得に大きく寄与したと考えられる。従業員と顧客が直接コミュニケーションを取ることで、商品に対する情熱や接客姿勢が強く伝わり、それが評判となって人から人へと広まっていく。そういった顧客との関わりを大切にすることで、何度もリピートしてくれる“本物のファン”を作っていくことが実現できたのだと考えられる。

そして、専門店ならではの豊富なメニューや、洗練されたイメージの店舗、オシャレな内装、快適なソファ、充実したIT環境などが学生やビジネスマン、老若男女を問わず幅広い客層に“居心地の良い空間”と支持され、家庭、職場や学校に続く第3の場所「サードプレイス」として受け入れられていったことがスターバックスの絶大なる人気の根源になっていると考えられる。

5.3 優秀な人材づくり「従業員満足度」

企業の業績は現場でオペレーションを担う従業員の能力によって大きく左右される。特に喫茶・カフェのような飲食サービス業では、顧客のニーズに合わせたきめ細かな対応力やコミュニケーション力などの接客スキルが重要となる。これらのことから、従業員の職務への高いモチベーションが必要不可欠となるが、そのためには、「働きやすさ」や「働きがい」といった労働環境や職務への満足度が大きく関わってくる。

スターバックスの従業員満足度を示す、「サービス業界の社員満足ランキング」調査では、サービス業界全体第5位、カフェ部門では第1位となっていることから、職場への安心感や信頼、また職務へのやりがいを強く持っていることが伺える。項目別の評価では、「社員の士気」、「社員の相互尊重」、「法令順守意識」で高値を示し、画期的な人材育成プランを通して醸成された高いモチベーションやホスピタリティ精神豊かで優れたコミュニケーション力、パートナー間の信頼や尊重、スターバックスの厳格な企業コンプライアンスなどが反映した結果が確認された。これらのことから、労働環境に一定の満足を示し、職務に高い志を持つ多くのパートナーがスターバックスの経営を支え、成功へと導く原動力となっていることが示唆される。

6. まとめ

本研究は、近年大きな成長を遂げ、2020年にはカフェ満足度調査で総合ランキング第1位となったスターバックスの成功の理由を明らかにすることを目的とした。

考察はカフェの顧客満足度調査、スターバックスの経営理念やスターバックス式育成プランなどの取り組み、そして従業員満足度にも着眼し、どのような要素が大きな成長を遂げる要因になったのかを考察した。

カフェ利用者の満足度調査では、総合ランキング第1位となり、「店員の接客力」、「商品の見た目」、「メニューの充実さ」で第2位企業と大きな差がついた。特に「店員の接客力」で80点を超える高得点であったことは、スターバックスがカフェ利用者とのコミュニケーションを重んじていることの証となった。またこれは、パートナーに一定の権限を与えるという方針や、マニュアルが無い代わりに自分の裁量で判断し、行動に移すといった自立的な接客姿勢が積極的に促された結果であり、スターバックス式育成プランの目指すところが実現されたものであると考えられる。そして、現在では希薄になりがちな人と人とのコミュニケーションを重んじた接客姿勢に重点を置くというスターバックスの経営理念が従業員に浸透し、「暖かみ」、「安心感」、「おもいやり」などの付加価値が生まれたことが、今日の顧客ニーズにマッチしたものと考えられる。

また、スターバックスの多様な取り組みにおいては、写真映えしそうなメニュー、快適で充実した環境、ホスピタリティ精神豊かで優れたコミュニケーション力を持つパートナーの存在などが、学生やビジネスマン、老若男女といった幅広い客層に“居心地の良い空間”と評価されることにつながり、家庭、職場や学校に続く第3の場所「サードプレイス」として受け入れられていったこと、更にCMや広告チラシではなくテイスティングパーティーを通して顧客と直接関わりを持つといった拘りがスターバックスの真のロイヤルティを持つファンの獲得に大きく寄与したものと考えられる。

そして、従業員満足度を示す指標では、「社員の士気」、「社員の相互尊重」、「法令順守意識」で高値を示し、職場への安心感や信頼、また職務への高いモチベーションが伺えた。これはスターバックスの厳格な企業コンプライアンスや、「パートナーは“大切な存在”」といった従業員を尊重する企業理念が反映した結果であると考えられる。

以上のことから、職務への高い志を持ち、ホスピタリティ精神豊かで優れたコミュニケーション力を持つパートナーがスターバックスの経営を支える原動力となったこと、また地域や年齢を問わず幅広い客層に“居心地の良い空間”であると評価され、家庭、職場や学校に続く第3の場所「サードプレイス」として受け入れられていったことなど、スターバックスならではの斬新で多様な取り組みや革新的な経営理念が複合的に作用し、真のロイヤルティを持つ多くの“ファン”の獲得につながったことが、スターバックスを成功へと導く大きな要因となったと考えられる。

7. 今後の課題

本研究は、喫茶・カフェ市場において、ここ数年で大きな成長を遂げたスターバックスコーヒー・ジャパン株式会社の成功の理由を明らかにすることを目的とした。本研究では、美味

しさ、雰囲気、快適さ、接客態度などの顧客満足を示す指標と、パートナーの労働環境や職務に対する満足度の指標、また企業理念や多様な取り組みからスターバックスの人気の根拠を探ったものである。しかし、近年のカフェ市場は顧客獲得競争が年々激化しており、それに加えてカフェ利用者の経済事情も変化している。高級カフェ路線のスターバックスの人気は、社会情勢の動向と密接な関わりを持ち、景気に伴って大きく影響を受けることが予想される。そこで、今後の課題としては、スターバックスの人気とカフェ利用者の経済事情との因果関係も研究対象に加えることが有用であると考えられる。

<引用・参考文献>

- 岩田松雄 (2012) 『ミッション—元スターバックス CEO が教える働く理由』 アスコム
- 大久保壮一郎・高砂正弘 (2013) 「市街地におけるカフェ空間での居場所構築に関する研究：和歌山市中心市街地を対象として」『日本建築学会大会学術講演梗概』 pp. 785-786.
- 草地真 (2012) 『なぜスターバックスは最高のスタッフを育てられるのか』 ぱる出版
- 斎藤・関谷・野田 (2015) 「スターバックスにおける偽のロイヤルティ」『Paperzz』 pp. 14.
- スターバックスコーヒージャパン：StarbucksCoffee Japan ホームページ <https://www.starbucks.co.jp/>
- 田中大介 (2013) 「コンビニとカフェ」中筋直哉・五十嵐泰正編著『よくわかる都市社会学』ミネルヴァ書房, pp. 140-141.
- 力石寛夫 (1997) 『ホスピタリティサービスの原点』商業界 p. 51.
- 中野未知子 (2014) 「スターバックスの対人サービス・デザイン研究：第四の消費社会を生きる人々のサー
ード プレイスとは」『21 世紀社会デザイン研究』
- 服部勝人 (1996) 『ホスピタリティ・マネジメント』丸善ライブラリー
- 福永昭・鈴木豊編 (1996) 『ホスピタリティ産業論』中央経済社
- 毛利英昭 (2005) 『勝ち組の人材マネジメント』商業界 pp. 48-49.
- 山上徹『ホスピタリティマネジメント論』白桃書房 (2005)
- J. A. ミケーリ (2007) 『スターバックス 5 つの成功法則と「グリーンエプロンブック」の精神』月沢李歌
子 (訳) ブックマン社

【自由論文】

統合報告の実態調査

ーテキストマイニング分析によるCEOメッセージと
価値創造プロセスに焦点を当ててー

Fact-finding survey of integrated reporting
: Text mining analysis of CEO messages and value creation processes

金沢星稜大学 梅田 充
筑紫女学園大学 李 会爽
金沢星稜大学経済学部3年 稲葉花奈、大浦志歩、河崎 悠、
小島すず、笹原悠加

Kanazawa seiryu university, Shu Umeda
Chikushi Jogakuen University, Huishuang Li
Kanazawa seiryu university, department of economics, undergraduate,
Hana Ianaba, Shiho Oura, Haruka Kawasaki,
Suzu Kojima, Yuuka Sasahara

<Abstract>

This research aims to clarify the regularity and relationship of words used in integrated reports. Of the 712 companies issuing integrated reports in 2021, text mining analysis was performed on the CEO messages and value creation process items of 652 companies whose text can be extracted on the web. As a result of the analysis, the following three points were clarified.

The first finding is that companies emphasize economic value and social value in corporate value. The second finding is that CEOs perceive value creation from the materiality of business strategies and the materiality of resolving social issues. The third discovery is that the value creation process emphasizes value creation based on two materialities, financial capital, human capital, and social/relational capital.

1. はじめに

企業のアニュアル・レポートは、ステークホルダーへの情報開示の観点から考えると、最も重視される企業報告書であった。なぜならば、会計情報の開示は、主として財務会計の領域であり、企業外部の関係者に対して過去の財務情報を開示するために行われるからである。しかし、投資家が適切な投資意思決定を行うためには、会計情報だけではなく、企業の中期経営計画を総合的に判断した上で、ESG (Environment、 Social and Governance: 環境、社会、ガバナンス) への配慮も検討しなければならない。アニュアル・レポートのステークホルダーへの情報開示だけでは投資家の意思決定としては不十分であるため、ESG 情報の開示が求められてきた。

2004 年の日本経済新聞によれば、企業の社会的責任 (Corporate Social Responsibility :CSR) に関する報告書を発行する動きが本格化してきたと指摘している (2004 年 9 月 13 日朝刊)。従来の環境報告書を発展させ、雇用問題やコンプライアンス (法令順守) など社会性の高い情報も開示する企業が増えてきた。企業は多様なステークホルダー (利害関係者) に積極的にステークホルダーへの情報開示することが、中長期的な企業価値の向上につながると捉えてきた。CSR に関する報告書は「CSR 報告書」や「持続可能性報告書 (Sustainability Report)」などの名称で発行されてきた。報告書の見せ方や内容を工夫する企業も増えてきた (日本経済新聞、同上)。

2006 年の日本経済新聞は、企業の IR 実態調査において、CSR と SRI を含めた「社会的責任」への意識が、初めて 50% を上回ったことを指摘した。さらに、日本経済新聞の 2004 年での報道から約 10 年近く経過した 2013 年、国際統合報告フレームワークが公表された。同紙は、「企業を取り巻く様々な利害関係者 (ステークホルダー) に『統合報告』という 1 冊の報告書で経営実態を伝えようとする動きが広がっている。」ことも伝えている (2013 年 4 月 17 日)。

しかし、変化する情報ニーズに応えるのに必要な仕組みが構築されつつあるが、今日、報告は混乱し、散乱し、断片化している (IIRC、2013)。アニュアル・レポートと持続可能性報告書は一般的に異なる部署で作成されるため、情報には一貫性がなく、ステークホルダーに誤解を与えている可能性がある。そこで、財務情報と非財務情報 に一貫性を持たせた開示が求められており、その期待に応じて公表されたものが、国際統合報告評議会 (International Integrated Reporting Council : IIRC) の国際統合報告フレームワーク (IIRC フレームワーク) である。当該フレームワークが公表されて以来、近年、日本での統合報告書の作成、および公表する企業が急激に増えている。2021 年末においては 718 社まで増加した。

統合報告は、財務情報、非財務情報がいかに価値創造に影響を及ぼすかが記述される。財務情報と非財務情報の結合がもとめられており、これらの関係性は定量的に示すことが困難である。さらに、インタangible情報や価値創造プロセスは定量評価そのものが難しい

ため必然的にナラティブ情報にならざるを得ない。

統合報告が登場して8年になるが、これまで統合報告の本質、非財務情報の測定、比較可能性、価値創造プロセスの構築、経営管理への役立ちといった様々な研究がなされてきた。しかし、発行されている統合報告全体の内容に関する研究は見当たらない。特に、統合報告の内容項目として重要な CEO メッセージや価値創造プロセスに代表とされるナラティブ情報がどのような語句を用いているか、またそれらの関係性については明らかになっていない。

そこで、本研究では、統合報告における CEO メッセージおよび価値創造プロセスで用いられる語句の規則性とその関係性を明らかにする。分析にあたっては、KH-corder¹を用いて KWIC コンコーダンスのコロケーション統計と共起ネットワーク分析を行う。

2. 先行研究

統合報告書は、組織の外部環境を背景として、組織の戦略、ガバナンス、実績、及び見通しが、どのように短、中、長期の価値の創造、保全又は毀損につながるかについての簡潔なコミュニケーションである (IIRC、2021、1.1)。つまり、統合報告では価値創造と価値毀損の抑制にかかわる重要な情報を提供することを求められる。

統合報告に記述される内容の基準に企業経営にかかわるマテリアリティがある。IIRC フレームワークでは、創造される価値は「財務資本の提供者に対する財務上の利益となる企業それ自体に対して創造する部分と、ステークホルダーと社会の全体というその他に対して創造される部分がある (IIRC、2021、2.4)」という。ここで、伊藤 (2021) によれば、戦略による自社のための価値創造と社会とステークホルダーのための価値創造は、事業戦略としての価値創造と社会的課題の解決による価値創造に言い換えることができる (表 1 参照)。つまり、マテリアリティには事業戦略のマテリアリティと社会的課題の解決のマテリアリティがある。企業は、事業だけでなく持続可能な発展のために社会や環境への影響を考慮しなければならない。また、統合報告の肝ともいえる価値創造プロセスは、インタンジブルズも含めた資本 (財務資本、製造資本、知的資本、人的資本、社会・関係性資本、環境資本) をどのように活用し、価値へと変換するかが記述される。

2つのマテリアリティを基準に統合報告書を作成することになるが、とりわけ CEO が自社の価値創造をどのように捉え、どのようなメッセージを発信するかが統合報告の重要な内容となる。会社と関係のあるステークホルダーと良好な出発点を生み出せるように、すべての内部・外部コミュニケーションを管理し全体として整合性ある一連の活動がコーポレート・コミュニケーションである。Van Rieland and Fombrun、(2007) によると、コーポレート・コミュニケーションは、マネジメント・コミュニケーション、マーケティング・コ

¹ KH Coder は樋口耕一氏が著作権を持つフリー・ソフトウェアである。

表 1 価値創造と価値毀損の抑制

	価値創造	価値毀損の抑制
事業戦略	<ul style="list-style-type: none"> ・新製品開発 ・既存製品の市場開拓 ・既存製品の卓越化 ・その他 	<ul style="list-style-type: none"> ・カニバリゼーション対応 ・トップの暴走の抑制 ・市場予測の的確化 ・その他
社会的課題の解決	<ul style="list-style-type: none"> ・CO2の削減 ・マイクロファイナンス ・水資源の削減 ・その他 	<ul style="list-style-type: none"> ・情報漏洩の対応 ・リスクマネジメント ・ワークライフバランス ・その他

出典：伊藤（2021、p.132）

コミュニケーション、組織コミュニケーションの3つがある。そこで、マネジメント・コミュニケーションとは、企業のあらゆる階層の経営管理者と企業内部あるいは企業外部との間のコミュニケーションとして、主に資金提供者を対象としている。通常、経営者はさまざまな会合でスピーチを行い、自社の魅力をアピールしたり、従業員の求心力を高めるための武器とする。また、企業が投資家に向けて経営状況や財務状況、業績動向に関する情報を発信する活動を行い、経営判断の妥当性やその根拠を、企業側から投資家に対して広く明確に伝える。とりわけ、CEO メッセージに代表されるマネジメント・コミュニケーションは、ステークホルダーに影響を与え、内容次第では競争優位の構築に多大な影響を及ぼす。

倉持（2022）は、「企業トップがインターネットなどを通じて広く発出するトップメッセージは、社内外の様々なステークホルダーに対するいわば約束であり、それであるがゆえに、発出する企業トップ自身の経営判断を一定程度束縛し、それが当該企業の様々な活動に影響を及ぼし、ひいては当該企業の諸活動に対する評価にも影響が生じるものと考えられる」としている。倉持（2022）では、企業が自社ウェブサイトや CSR レポートなどを通じて対外的に広く発表するトップメッセージを、テキストマイニングを用いて定性的に分析し、当該企業の特徴を明らかにした。

彼は CSR ランキング上位企業のデータをもとにナラティブ情報である CEO のメッセージを分析した。その結果によれば、トップメッセージの頻出語句は、1 位社会、2 位事業、3 位グループ、4 位経営、5 位企業となった。中でも、頻出回数が最も多かったのは 718 回の「社会」であり、次に 677 回の「事業」であった。CSR ランキング上位企業のトップメッセージでは、社会と事業がほぼ同程度の割合で出現していることになり、これら企業のトップメッセージが、上述した「共通価値」に関連する 2 語を頻繁に用いていることが明らかとなった。

さらに、両語の前後にどのような語が使われているかを KWIC コンコーダンスのコロケ

ーション統計で分析した結果、社会という語句の前後には、貢献、実現、価値、持続可能、環境といった語句が結びつくことが明らかになった。この結果から導き出されるのは、CSR ランキング上位企業のトップメッセージでは、「社会貢献」、「社会を実現」、「社会価値」、「持続可能な社会」、「環境や社会」、ないし、「社会や環境」といった単語が多く使用されているということである。また、事業という語句の前後には活動、既存、展開、環境、グループといった語句が頻出することがわかった。社会と事業という 2 つの語のコロケーション統計により、CSR ランキング上位企業のトップメッセージには、「社会貢献」、「社会価値」、「持続可能な社会」といった単語に代表される「社会に対する配慮の表明」と、「事業活動」、「既存事業」、「事業展開」といった「本業に対する決意の表明」の両方が、比較的多く含まれていることが判明した。

最後に、共起ネットワーク分析では、「社会価値」、「企業の課題解決」、「経営環境」、「社会の実現」という言葉が多く使われており、「経営環境の変化に対応すべく、社会課題解決を、事業を通じて実現する」という意志であると結論付けた。

3. 分析

本研究では、2021 年度に統合報告を発行している 712 社のうち web でテキストを抽出できた 562 社を対象に分析を行う。用いるテキストは CEO メッセージと価値創造プロセスである。分析にあたっては、KH-corder を用いて KWIC コンコーダンスのコロケーション統計と共起ネットワーク分析を行う。

まず、CEO メッセージの分析を行う。頻出単語の分析を行った結果、1 位「事業」、2 位「社会」、3 位「年」、4 位「経営」、5 位「グループ」、6 位「企業」、7 位「成長」、8 位「価値」、9 位「環境」、10 位「課題」であった（表 2 参照）。

本業に関わる「事業」と社会的課題に関わる「社会」の頻出率が 1 位、2 位であり、本業と社会的課題に重点を置いている。

コロケーション統計では、抽出語を「価値」として分析を行った（表 3 参照）。分析の結果、関連語句は、「企業」、「創造」、「向上」、「提供」、「観」、「付加」、「社会」、「新」、「創出」、「経済」の順であった。「創造」、「向上」、「提供」、「創出」といった価値創造に類似する語句が上位であった。また、「社会」、「経済」も上位であり経済価値と社会価値を重視している。

表2 CEOメッセージの頻出単語

順位	抽出後	頻度
1	事業	7671
2	社会	4844
3	年	4800
4	経営	4777
5	グループ	4624
6	企業	3422
7	成長	3272
8	価値	3207
9	環境	3148
10	課題	2395

表3 CEOメッセージのコロケーション統計

順位	抽出後	合計	左合計	右合計	左3	左2	左1	右1	右2	右3
1	企業	615	557	58	4	8	514	0	12	10
2	創造	588	20	568	6	5	2	308	231	15
3	向上	544	23	521	11	0	0	210	247	19
4	提供	429	111	318	11	20	57	71	191	19
5	観	252	0	252	0	0	0	250	1	1
6	付加	255	246	9	0	1	244	0	8	1
7	社会	447	334	113	39	134	81	0	47	21
8	新	290	280	10	25	241	0	0	1	2
9	創出	185	17	168	4	2	0	43	107	7
10	経済	124	124	28	4	52	53	0	18	1

共起ネットワーク分析の結果、CEOのメッセージの記述は「事業」を中心とする「経営」、「拡大」と強く結びつくグループと「社会」を中心とする「貢献」と強く結びつくグループに大別された（図1参照）。

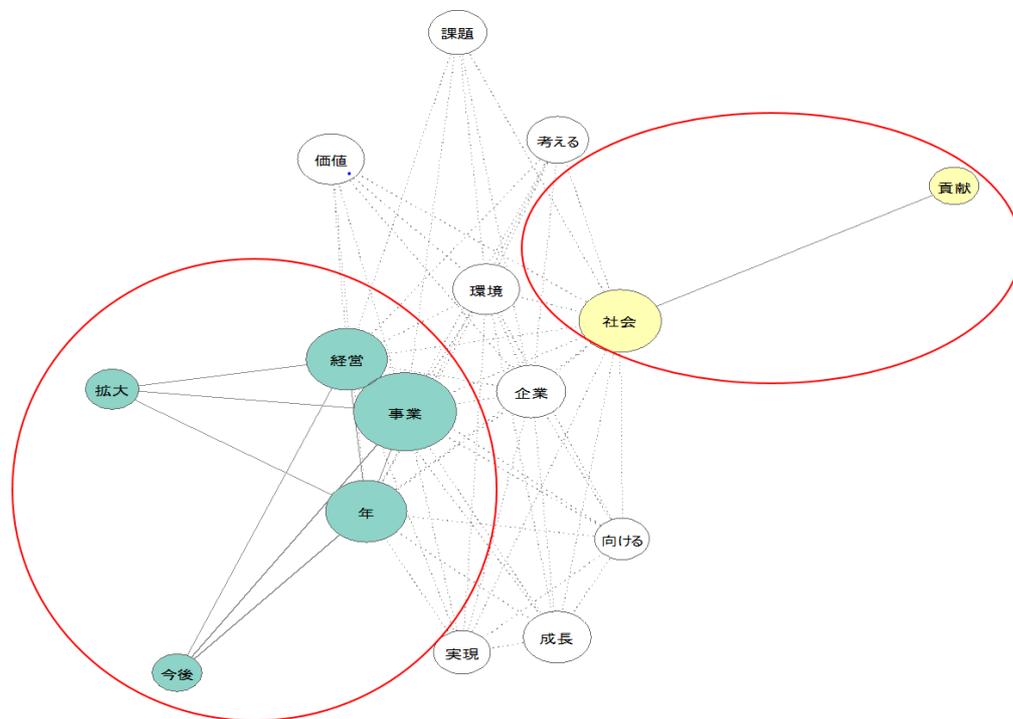


図1 CEOメッセージの共起ネットワーク分析

次に、価値創造プロセスの分析を行う。頻出単語の分析を行った結果、1位「社会」、2位「事業」、3位「資本」、4位「価値」、5位「環境」、6位「グループ」、7位「経営」、8位「技術」、9位「貢献」、10位「提供」であった。本業に関わる「事業」と社会的課題に関わる「社会」の頻出率が1位、2位であり、本業と社会的課題に重点を置いている点ではCEOメッセージと同じ結果となった。また、「資本」、「価値」や「環境」といった価値創造プロセスに関わる語句が上位であった（表4参照）。

コロケーション統計では、抽出語を「価値」として分析を行った。分析の結果、「企業」、「向上」、「提供」、「社会」、「創出」、「創造」、「付加」、「経済」、「価値」、「新」の順であった。「創造」、「向上」、「提供」、「創出」といった価値創造に類似する語句が上位であった。また、「社会」、「経済」も上位であり経済価値と社会価値を重視している（表5参照）。

共起ネットワーク分析の結果、価値創造プロセスの記述は、「社会」、「事業」を中心として「価値」、「価値創造」や「向上」と強く結びつくグループと「資本」を中心として「人」、「財務」、「関係」と強く結びつくグループに大別された（図2参照）。

表4 価値創造プロセスの頻出単語

順位	抽出後	頻度
1	事業	7671
2	社会	4844
3	年	4800
4	経営	4777
5	グループ	4624
6	企業	3422
7	成長	3272
8	価値	3207
9	環境	3148
10	課題	2395

表5 価値創造プロセスのコロケーション統計

順位	抽出後	合計	左合計	右合計	左3	左2	左1	右1	右2	右3
1	企業	615	557	58	4	8	514	0	12	10
2	向上	588	20	568	6	5	2	308	231	15
3	向上	544	23	521	11	0	0	210	247	19
4	提供	429	111	318	11	20	57	71	191	19
5	観	252	0	252	0	0	0	250	1	1
6	付加	255	246	9	0	1	244	0	8	1
7	社会	447	334	113	39	134	81	0	47	21
8	新	290	280	10	25	241	0	0	1	2
9	創出	185	17	168	4	2	0	43	107	7
10	経済	124	124	28	4	52	53	0	18	1

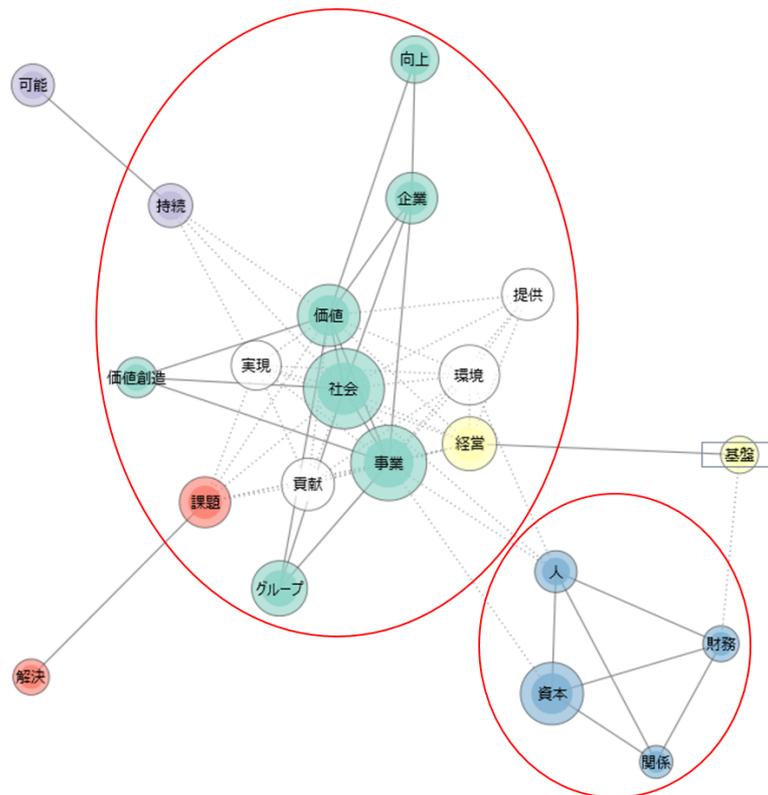


図2 価値創造プロセスの共起ネットワーク分析

4. 考察

CEOメッセージと価値創造プロセスの記述ともに「事業」、「社会」の頻出率が高いことが分かった。さらに、CEOメッセージの共起ネットワーク分析の結果から、CEOメッセージは「事業」に関わるグループと「社会」に関わるグループに大別できることが分かった。以上の結果から、CEOは本業である事業に関連するメッセージだけでなく、社会に関するメッセージを発信する傾向にある。また、価値創造プロセスにおいては、事業が価値創造プロセスに与える影響に加えて、社会的課題が価値創造プロセスにどのように影響を及ぼすかについても考慮していると考えられる。つまり、CEOは伊藤(2021)のいう事業戦略のマテリアリティと社会的課題の解決のマテリアリティを認識しこれら2つのマテリアリティに重点を置きながら価値創造プロセスを構築していると考えられる。

価値創造プロセスに関する記述は、「事業」と「社会」を中心としてグループと「資本」を中心とするグループに大別された。「事業」と「社会」を中心とするグループでは、「価値」や「価値創造」という語句と強い結びつきがあり、企業は事業戦略のマテリアリティと社会課題の解決のマテリアリティの両側面から価値創造を捉えている。また、「資本」のグループでは、「人」、「財務」、「関係」と結びついていることから、統合報告の6つの資本のうち、企業は人的資本、財務資本、社会・関係性資本に重点を置いている。しかし、その他の製造

資本、知的資本、環境資本の重要性が低いというわけではない。知的資本は業種によっては構築が難しい（知的資本は特許やノウハウであるが、多くの企業が特許として捉えているため）、製造資本はオンバランスされており新規に構築しない企業はとりわけ記述しない、環境資本は、飲料メーカー、住宅メーカー、インフラ系といった事業と環境が直結しない企業するなどの理由から製造資本、知的資本、環境資本は価値創造プロセスと直接的に結びつけることが難しいため財務資本、人的資本、社会・関係性資本に比べ「資本」との結びつきが、相対的に低い結果になったと考えられる。

5. 本研究の貢献と課題

本研究は、2021年統合報告発行企業712社のうちweb上でテキストを抽出できる652社のCEOメッセージと価値創造プロセスの項目を対象としてテキストマイニング分析を行った。分析の結果、次の3点が明らかになった。第1に、企業は企業価値の中で経済価値と社会価値を重視していることが分かった。

第2に、CEOは価値創造を事業戦略のマテリアリティと社会課題解決のマテリアリティからとらえていることが明らかになった。

第3に、価値創造プロセスにおいては、2つのマテリアリティによる価値創造と財務資本、人的資本、社会・関係性資本を重視していることが分かった。

これまでに統合報告に関する理論的研究が多く蓄積されている。内容項目に関しては伊藤（2021）のいう2つのマテリアリティの議論があり、今回の分析からも企業は2つのマテリアリティを軸としていることが明らかになった。価値創造プロセスでは、企業は2つのマテリアリティから記述しさらに6つ資本も重点的に記述していた。CEOメッセージと価値創造プロセスと項目は限定的であるが、統合報告が登場した8年前と比べ、実態と理論が徐々に邂逅している。

最後に、今後の研究課題として3点あげておく。1点目は、本研究はCEOメッセージと価値創造プロセスに限定したため、これ以外の分析を行う必要がある。2点目は、企業によって価値創造プロセスのタイプが異なるため、価値創造プロセスのタイプの比較も必要になる。3点目は、企業が統合報告を作成するにあたって参考または基準としたガイドラインが異なるため、ガイドライン別の分析も行っていきたい。

<参考文献>

IIRC (2011)、 *Prototype of The international<IR>Framework*、 International Integrated Reporting Council.

IIRC (2013)、 *The International<IR>Framework*、 International Integrated Reporting Council (日本公認会計士協会訳(2014)『国際統合報告フレームワーク日本語訳』).

IIRC (2021) *The International<IR>Framework*、 International Integrated Reporting Council.

Van Riel and Charles J. Fombrun、(2007) *Essentials of Corporate Communication, Implementing Practices for Effective Reputation Management*、Routledge.

伊藤和憲(2021)『価値共創のための統合報告—情報開示から情報利用へ—』同文館出版。

金紅花・大串葉子(2015)「コーポレート・レピュテーション・マネジメントの基本構造」新潟大学経済論集、第99号 pp.159-169.

倉持一(2021)「CSR ランキング上位企業の特徴に関する研究—トップメッセージのテキストマイニングを手がかりとして—」社会デザイン学会学会誌、Vol.13、pp.31-40.

日本経済新聞：「『CSR 報告書』発行相次ぐ、雇用や法令順守、積極開示—企業価値向上狙う」、2004年9月13日。

日本経済新聞：「企業のIR実態調査、『社会的責任』を意識、初めて半数超える。」、2006年6月27日。

日本経済新聞：「会社の素顔、多角的に広がる『統合報告』世界共通の基準づくりも」、2013年4月17日。

樋口耕一(2020)『社会調査のための計量テキスト分析—内容分析の継承と発展を目指して— 第2版』ナカニシヤ出版。

【自由論文】

Some Considerations on Article 22 of the Corporation Tax Act

法人税法 22 条をめぐる若干の留意点

東京通信大学 村田 洋
Tokyo Online University, Hiroshi Murata

Abstract

The interpretation on of Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act has yet to be satisfactorily resolved, including conceptual provisions, legal interpretations, judicial precedents, and practical treatment. This means the original donation (specific donation) when considering the taxation of contributions. In other words, there may be some discrepancies in the interpretation from the perspective that the donor does not seek a return, and the donor does not receive a special benefit. Originally, it was intended to promote local communities and revitalize local governments, but as a result of collecting taxes, distribution of excessive gifts has become a problem in the home tax competition. Including the relationship between donations and entertainment expenses, donations and testamentary gifts, and the recent issue of inheritance tax, gift tax, and entertainment tax, the concept of the donation and the need to understand the interpretation objectively are closely intertwined. Therefore, we would like to request that the wording be interpreted as soon as possible and that the conceptual provisions be presented objectively.

1. Introduction

Recently, the issue of donations has been widely mentioned as a social phenomenon. However, what is currently at issue is not the content of the discussion and problems of the donation itself, but many of them are related to the tax payment of their hometowns. The problems surrounding home tax payments may have become far removed from the original purpose of donation in the form of intensifying competition for return gifts. The Supreme Court's ruling has been handed down, and we cannot take our eyes off the move.¹ This study is not considered in terms of taxation of contributions related to home tax payment, which is a current social problem. This study is designed to examine the original purpose of the donation itself and what the conceptual provisions of the donation are based on the corporate tax law and the income tax law. Therefore, in consideration of the changing times, three judicial precedents were taken up, and the original conceptual provisions of the donation and Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act were interpreted.² It examines, discusses, and presents a new perspective on how it has been transformed by changes in generations, or whether no consideration has been taken into consideration.

2. Concept of profit under the Corporation Tax Act

It is said that the Income Tax Act was established in Japan in 1887. At that time, corporate taxes were not yet taxed.³ In 1899, corporate tax was subject to taxation, and it goes back to the revision of the income tax, which "originally incorporated corporate income into the income tax target as "class 1 income. ⁴"As for why the establishment of corporate taxation was a little later than the establishment of the Income Tax Act, ⁵"supporting the establishment of enterprises and their view of corporations has not yet

¹ Case of Request for Cancellation of Non-Designation of Home Tax Litigation Case: June 30, 1972 Judgment of the Third Small Court (Kyohei) No. 68 Summary
The Osaka High Court ruled that the provisions of Article 2, 3 of the Notice provided by the Minister of Internal Affairs and Communications by delegation of the Local Tax Act were legal, and that Izumi Sano did not meet the criteria and lacked the requirements for designation.

² Paragraphs 37 and 8 of Article 37 of the Corporation Tax Act generally state that "in the case of transferring assets or economic interests to another place without consideration, there is no rationality to approve such acts as ordinary economic transactions."

³ Kikuo Isobe's "Overview of the Establishment Income Tax Act - The Tale of the Birth of the Income Tax Act of 1899-"Refer to the National Tax Agency website.
<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/30/222/hajimeni.htm>. October 8, 2020.

⁴ Shiro Takahashi "Development of Japanese corporation tax - from the birth of the corporation tax to the eve of the announcement of the "Shoup Recommendation" - Quoted from Tohoku Gakuin University Economic Theory No. 171, p35.

⁵ Katsumi Takagi's Concept of Profits in the Corporate Tax Act, Komadai Management Research Volume 37, 1,2 2007.p1.

been established. " In other words, with the development of industries, corporations have come to be regarded as independent taxpayers.

Subsequently, the full text of the Corporation Tax Act was revised in 1965 to calculate taxable income for each business year under the Corporation Tax Act. However, the definition of "amount of profit" has been stipulated as "amount to be included in profit" in Article 22.2 of the Corporation Tax Act, but the definition of "amount of loss" has not been stipulated in the Corporation Tax Act. As a result, the problem of poor interpretation of profits in free transactions has long been the result. Problems concerning this free transaction include "transfer of proceeds without charge," "providing services without charge," and "transfer of assets without charge. "In other words, it is only natural that profits are generated from the transfer of assets without consideration, but profits are also included in the amount of profits from the transfer of assets without consideration and the provision of services. This has a lot to do with the issue of the tax on contributions to be considered.

3. views of various theories

Article 37 of the Corporation Tax Act states that contributions are not included in deductible expenses. From this article, the scope of taxation and the criteria for taxation on contributions are found. ⁶ Furthermore, regarding the question of whether profits under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act will be generated, it is necessary to reconsider the corporation that made the loan considering the contribution. Several theories appear to exist on this subject. First, we will discuss the theories necessary for consideration before examining judicial precedents.⁷ There seems to be an interpretation of the provisions recognizing profits for free transactions under Article 22.2 of the Corporation Tax Act. Of course, there may be many opinions on interpretation, but what can be broadly divided into "the existence of real profits," "the calculation of appropriate income," and "the transfer of the same value."⁸ In 1965, Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act was revised in full

⁶ Yoshinobu SHIKO "Regarding free transactions under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act - is this provision a denial of tax avoidance "Refer to Tax Journal 4 2006.11 p23.

⁷ Refer to p23.

⁸ On June 24, 1966, Minshu 20 Vol. 5, 1146. [Summary of the case] Company X held shares in Company A, but the shareholders were assigned the right to subscribe for new shares due to the capital increase of Company A. However, since the Antimonopoly Law at that time stipulated that companies operating outside the financial industry should not acquire shares in other companies, X changed the name of Company A to Executive B of Company X and made Executive B receive a new share quota. Y. The Commissioner of the Tax Office said that X Company awarded the economic benefit (premium) pertaining to share subscription rights to Executive B free of charge and should be considered to have disposed of it as an executive bonus, adding the amount of the profit to

with regard to the theory of the existence of substantive profits (capital gain theory). However, regarding the transfer of assets without charge, it was permitted to recognize profits and include gross profits. In other words, it can be interpreted as a provision to confirm that capital gains, which are the difference between book prices and market prices even before the revision of corporate taxes, are used as profits when profits flow out.⁹ However, it does not appear to specify whether profits can be provided for the provision of free services as seen in interest-free loans, which can be explained by the "mutual taxi case" ruled after the revision of the law.¹⁰

Regardless of whether it is appropriate or not, as in Article 59 of the Income Tax Act, "Deemed Assignment Provisions",¹¹ it can be interpreted as the view that the profit from rising assets is recognized as profit when profits flow out, not for each business year. Also, it is different from the theory of the same price transfer, but it seems that the basic idea has been taken over by the current emphasis on the minority.¹²

The theory of proper income calculation states that profits from free transfer of assets, free provision of services, and other free transactions are also included in profits. However, it can be interpreted that free transactions create economic benefits.¹³ Of course, it does not apply satisfaction to all understanding of Article 22.2 of the

Company X's income. Therefore, X argued that X company cannot acquire the right to subscribe for new shares under the Antimonopoly Law, and that the right to subscribe for new shares was acquired by executive B in the original form, so that it could not be recognized as X company's profit. The Supreme Court refused to accept X's claim, saying it had no choice but to affirm the generation of profits. Point of contention: Will the profits equivalent to the premium of new shares earned by Executive B be profitable to Company X, regardless of the limitations of the Antimonopoly Act at the time Summary of Judgment: Profit is in X's interest.

⁹ Basic Notice of Income Tax 59-6 Notice of Deemed Transfer Taxation

<https://www.zeiken.co.jp/news/21110130.php>.2020.10.6. Tax Study Group Homepage. See . Article 59 (1) In cases where a forest (excluding those that are the basis of business income) or assets that are the basis of capital gains has been transferred, the amount of capital gains or miscellaneous income shall be deemed to have been transferred at the time of occurrence:

(i) A gift (limited to a juridical person), an inheritance (limited to a limited approval), or a testamentary gift (limited to a gift to a juridical person and a comprehensive testamentary gift to an individual pertaining to limited approval);

(ii) Transfer at the amount specified by Cabinet Order in exchange for a significantly lower value (limited to transfer to a juridical person)

In other words, when an individual transfers assets to a corporation at a gift or at a significantly lower price, the Income Tax Act considers the transfer to have occurred at the current market price and taxes it (deemed transfer).

¹⁰ Hiroshi Kaneko "Tax Act (11th edition)" p279. Quote

¹¹ Refer to Yoshinobu zushi's previous document, p24.

¹² Keiji Shimizu "Certification of free transactions and donations - in connection with the ruling of the High Court on interest-free loans between parent and child companies" Tax Keizai News Agency, Vol. 33, p. 4. Showa 53. Partial reference.

¹³ Hiroshi Kaneko "Free transactions and corporation taxes - centered on Article 22, Paragraph 2 of the Law Association's 100th Anniversary Paper Collection, p. 161, for reference.

Corporation Tax Act, but it is understood that the basis for profit from interest-free loans is shown.¹⁴

The same value transfer theory looks at the problem from the beneficiary and affirms the generation of the corresponding revenue to the beneficiary even if there is no possibility of a paid transfer or provision.¹⁵

In addition, interest-free loans provide a basis for recognizing profits. However, this is contrary to the theory of proper income calculation based on the existence of economic benefits. Furthermore, when economic benefits arise on the receiving side, it seems that there is no basis for recognizing profits on the side that leaked the economic benefits, which is not sufficient.

In addition, the legal basis theory is to understand the tax base by dividing fixed assets, inventory, and free services. Unlike the legal basis theory, the basic theory of real profit can be applied to free transfer of inventory and free services. In other words,¹⁶ "the theory that the transfer of assets without charge and the provision of services are not due to the existence of substantial profits, but to account for the reasons of computational technology."¹⁷

The theory that the transfer of assets for free and the provision of services for free are essentially the same as the payment of compensation for the transfer of assets for free and the provision of services for free. It is said to be a two-stage theory, and it is a content that explains the generation of profits by simulating two-stage transactions: paid transactions and gifts of consideration. Underlying this is the maintenance of fairness in taxation, but there seems to be no clear explanation as to whether the lender has income for taxation. However, it seems that this theory is often claimed by legislative officials and tax authorities.¹⁸

In the end, it is divided into two categories: "the theory that it is a substantial benefit" and "the theory that it is a pseudo-benefit." How do you view the realization of profits? It depends on how you position the price. When considered based on Article 22.4 of the Corporation Tax Act, no consideration is prescribed for realization, and it is unlikely that profits can be realized only by transferring assets or providing services

¹⁴ Mitsuo Usui's "Structure and Law of Revenue Certification for the Difference from Market Value" Tax Keizai, Vol. 20, No. 15, 1977, p. 66. Reference.

¹⁵ Masato Inoue's "Consideration of Taxation on Free Transactions under the Corporation Tax Act - Focusing on the Basis and Scope of Taxation" Quoted on page 49 of Kanda Gakusai, Senshu University, September 30, 2011.

¹⁶ Quote on page 32 of the same page.

¹⁷ Quote on page 32 of the same page.

¹⁸ Masato Inoue's previous book, page 33, for reference.

without consideration. If this is the case, it would be difficult to impose a tax on real profits from free transactions. Similarly, when viewed as a counterfeit profit, the transaction itself that does not exist cannot be counterfeited, and it is difficult to apply the theory of identity of paid transactions.

As a result of examining the various theories so far, which theories should be used to advance the examination to better direct the issue of taxation of contributions? However, practical issues, theories, and court rulings are not necessarily considered in the same situation, so there is room to consider them at a discount. For example, if we prioritize the calculation of appropriate income based on taxation grounds. Furthermore, since the provision of free trade is based on the concept of tax avoidance, it may be possible to consider it worthy of a certain evaluation.

With the above in mind, we will examine judicial precedents.

4. Interpretation of judicial precedents in the Shimizu So case

We will examine the interpretation of the taxation of interest-free loans in accordance with Article 22, Paragraphs 2 and 37 of the Corporation Tax Act.

In this case, the parent company allowed interest-free loans to its subsidiaries. This would allow surplus companies to transfer income to deficit companies, resulting in a decrease in corporate taxes through artificial manipulation. If income transfers are not prevented, a sense of unfairness will be encouraged. It is also necessary to curb tax cuts.

In order to further examine the case while considering this point, we will examine the precedent of the Shimizu So incident.

4.1 Judgment on the Shimizu So Case ¹⁹ ²⁰

[Summary of the case] X (claimer/claimant) is a joint-stock company whose purpose is to buy and sell textiles, textile products, and miscellaneous goods and trade. T is a joint-stock company established on November 1, 1951, with the aim of manufacturing and selling textiles and chemical products. X holds 16,028 of T's 40,000 outstanding shares as of November 30, 1955, and X and T are related to parent and child companies, both of which are affiliated companies under the Corporation Tax Act. X

¹⁹ "Casebook Tax Act" by Hiroshi Kaneko (Hongbun-do, 2013) section 466. Refer to this section 466.

²⁰ Osaka Takanoban Judgment of March 30, 1974 (High Court Minshu 31 Vol. 1, 63 p. 925 p. 51 of the Judicial Decision Times) Partial quotation.

entered into a contract with T on December 1, 1955, to provide loans with no interest for up to 40 million yen for a period of only three years to assist in the achievement of the project. Based on this contract, X provided T with a balance of 26.54 million yen at the end of each month in the business year (hereinafter referred to as "interest-free loans"). Y. The Commissioner of the Tax Office (defendant/appealer) recognized the interest equivalent at the annual interest rate of 10% as contributions, and added 2,0601,013 yen to the income of the 39th fiscal year and 2,582,134 yen to the 40th fiscal year. In response, X filed a complaint after filing an objection and filing a request for examination.

In the first trial, it was argued whether interest equivalent amounts could be included in profits on the grounds of denial of tax avoidance. In conclusion, Otsu District Court (Monthly Bulletin No. 19, Vol. 5, No. 40) accepted X's request and rescinded the amendment.

Y appealed and insisted: The amount of interest equivalent to this interest-free loan is recognized as income pertaining to "Provision of Services without Contribution" under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act, and constitutes the profit of X. However, this revenue does not currently remain as X's assets and has been leaked outside the company as a donation. Therefore, the amount equivalent to the right-hand interest should be recorded as a profit to the extent that the contribution deductible under Article 37, Paragraph 2 of the Act is not included in the calculation of corporate taxable income.

The Osaka High Court calculated the interest equivalent at 6% per annum, maintained the original disposition within the limit of non-deductible contributions, and canceled the limit.

4.2 Summary of Judgment on Shimizu So Case

"If the parent company lends money to a subsidiary company without interest, the interest equivalent calculated in a concrete relationship between the right and the right parties shall be considered to be a contribution under the Corporation Tax Act.²¹

In an appeal case for revocation of a corporate tax correction decision, the judgment of the first instance revoked the correction based on a judgment framework similar to that of the Kyoto Securities Co., Ltd. case. In other words, it is clear that no interest claims have been made against the company outside the complaint, and the

²¹ Court Case Search Home Page https://www.courts.go.jp/app/hanrei_jp/detail3?id=22369.2020.10.6. Quote.

plaintiffs have not earned profits from the company outside the complaint as prescribed by the Corporation Tax Act. Therefore, there is no room to tax interest equivalent amounts. The judgment determined whether denial of tax avoidance activities was allowed.²²

The Court of Appeal said that the provisions of Article 22.2 of the Corporation Tax Act should include the amount of revenue generated by all transactions that should cause the increase in assets, whether in the form of money or other economic benefits.

"Asset transfer and provision of services without charge are the same as payment of compensation for asset transfer and provision of services without charge, and it is considered that Article 22.2 of the Corporation Tax Act stipulates that profits are free.

In the case of non-interest-bearing loans, it states that only reasonable economic purposes or other circumstances exist that the parties have been granted economic benefits deemed to have considerable value or that they agree to relinquish substantial profits without receiving them.

In addition, if the provision of economic benefits is considered free of charge, the contribution property will not be lost even if it is a necessary cost to generate profits, unless it falls under Article 37.5 parentheses of the Corporation Tax Act.²³

4.3 Evidence and examination

In the end, the court found that the normal interest rate was appropriate at a level different from the normal one, but the original ruling was changed and the correction was almost approved.

One problem that can be pointed out is that if the parent company allows interest-free loans to its subsidiaries, the surplus company will allow the deficit company to transfer income, resulting in a decrease in corporate taxes through artificial manipulation. In this way, it is necessary to prevent income transfers and prevent tax cuts.

The provision of services includes not only human labor but also asset loans. Interest-free loans are also free of charge. Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act stipulates that free transfers of assets and free provision of services are established to maintain fairness with those who conduct transactions at normal prices and to ensure competitive neutrality among corporations.

²² Appeal Case for Request for Cancellation of Order of Correction of Corporation Tax, etc., Nagoya High Court, Part 4 of Civil Affairs, References.

²³ Court, Partial Quotation, Partial Change.

In addition, the free transfer of assets and the provision of services are essentially equivalent to the payment of compensation for the transfer of assets and the provision of services. In order to maintain the fairness of the burden with the person who carried out the transaction at the normal price, it was stipulated as a reason for the generation of profits (Step 2).

In order to maintain fairness and competitive neutrality in taxation, it can be said that in the case of interest-free loans, the equivalent amount of interest, which can be considered a normal consideration, should be assumed as income. Accordingly, since the amount equivalent to interest is recorded as the profit of the parent company, while the amount equivalent to interest is a donation (Article 37.7 of the Corporation Tax Act) as a free economic donation, it is included in deductible expenses to the parent company.

However, if there is a reasonable reason to part with the borrower's considerable economic interests or economic interests, such as impartiality with the person who carries out the transaction at normal consideration, competitive neutrality among corporations, etc. In this case, it can be considered that a normal consideration has been obtained.

Furthermore, in the case of interest-free loans, the economic profit is apparent by transferring the ordinary interest equivalent from the lender to the borrower (the same value transfer theory), so the interest equivalent is recorded as profit.

However, if there are special circumstances such as the reasonable reason for giving up the economic profit or economic profit from the borrower, the income equivalent to interest at the appropriate interest rate will not be generated and will not be recorded as profit.²⁴

In other words, this case occurred before the revision of the Corporation Tax Act, but it was recognized that the difference between the market price and book value would be recognized even before the enactment of Article 22.2. Similarly, the Kapitalgain theory determined that it was legitimate. In addition, the annual interest rate, which is the interest rate of the Commercial Code (Article 514 of the Commercial Code), is applied, and the amount equivalent to the interest is a donation (Article 37.7 of the Act) as a free economic donation.

5. Interpretation of judicial precedents in the case of Southwest International Trade Co., Ltd.

²⁴ Refer to the above illustrator P35.

Since the previous case concerned the provision of services without charge, the issue to be considered here concerns the transfer of assets without charge.²⁵ Examples of cases concerning free transactions include the case of Southwest International Trade Co., Ltd. and the case of mutual taxi. ²⁶Among the leading judicial precedents concerning the provision of free services were the Shimizu So incident and the Kyoto Stock Exchange case, which were previously examined. Furthermore, the Oubensha Holdings case may be well-known as regards "acceptance of assets for free and other transactions."

5.1 Southwest International Trade Co., Ltd. Case Judgment²⁷

[Summary of the case] X1 (the plaintiff, the appellant, and the appellant), which is a financial business, has been substantially funded by individuals X2 (the plaintiff, the appellant, and the appellant), and X2 controls the management as a representative. X1 transferred the shares of the non-claimed bank (hereinafter referred to as "the shares in question") to X2, the representative director of X1. In contrast, Y (Director-General of the Tax Office - defendant, accused, and accused) took corrective action, saying that the transfer of the shares was made at a lower price than the market price, and that the amount equivalent to the market price should be included in the income calculation profit of X1.

Southwest International Trade Co., Ltd. was the first Supreme Court to make a frontal decision on the profitability of a low-value transfer under Article 22.2 of the Corporation Tax Act. In that sense, it seems that the evaluation is significant.

5.2 Outline of judgment on the case of Southwest International Trade Co., Ltd.

The first trial (Miyazaki District Court) said, "Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act stipulates that profits related to free transactions will be included

²⁵ The Supreme Court Judgment No. 75 of December 19, 1995 (LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base) No. 22008541.

²⁶ "LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base" No. 21019740. [Summary of Case] X Company (claimer/appealer) is a stock company whose main purpose is to provide loans to the securities company to facilitate settlement of securities transactions. Under the administrative guidance of the Ministry of Finance, X financed the capital increase from other financial institutions and lent it to the shareholders without interest because the shareholders (securities companies) who were supposed to take on the new shares were short of funds. In response, the director of the competent tax office decided to correct the increase by adding the interest equivalent amount (interest receivable receivable) calculated at the ordinary interest rate of X to the profit. X is a judicial decision seeking the rescission of the ruling.

²⁷ The case of Southwest International Trade Co., Ltd. is the same. Judgment of Dec. 19, 1995 of the Third Petty Court of the Supreme Court. Partial Quotation.

in profits as well as paid transfers of assets. ²⁸According to these regulations, in the case of a free transfer of assets, the amount equivalent to the market price of assets is included in the profit. In the case of a free transfer, there is no inflow of economic value from outside, but it is not recognized that a corporation held the assets until the time of the transfer, and that it is not taxed only because there is no inflow of economic value from outside.

Therefore, Article 22.2 of the Corporation Tax Act shall apply to the case where X1 transfers the shares at a lower value than the market price, and the amount equivalent to the difference between the transfer price and the market price shall be included in profits.

The second trial (the Miyazaki branch of the Fukuoka High Court) rejected X's appeal, citing almost the same parts of the first trial. In support of the first trial, Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act stipulates that the amount of income for each business year of a domestic corporation should be included in the amount of profit for the business year.²⁹

This provision makes it clear that, when a corporation transfers assets to another entity, it should be recognized as having income equivalent to the appropriate value of assets, even if it does not involve acceptance of price or other counter-benefit. Therefore, for the purpose of the provisions on the right, it is reasonable to assume that the amount of revenue to be included in the amount of profit in this case includes the difference between the amount of consideration for the transfer of said assets and the appropriate value at the time of transfer. Article 377 of the same Act also corresponds to the fact that in the case of a low asset transfer, the contribution includes a substantially recognized amount of the difference between the value of the asset transfer and the value at the time of the asset transfer."

5.3 Evidence and examination

In other words, in the first trial, it was recognized that profits were generated from the transfer of assets without charge, and the theory of capital gains taxation was used. In addition, Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act is deemed to be a profit because free transactions are also recorded as profits in order to calculate appropriate income, and it is considered to be a founding provision. This is the first

²⁸ Miyazaki District Court Judgment No. 2 of 1992 and No. 3 of 1992 "LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base" (LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base), Partial Quotation.

²⁹ Fukuoka High Court Judgment of February 28, 1996 (Yoko No. 3), LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base, literature number 22008410. Partial quotation.

case in which the court has made such a decision on the establishment of a first trial.³⁰

In the end, the Supreme Court's ruling proclaimed a legislative policy to prevent the postponement of taxation on asset price gains, which is very similar to the logic of income generation related to free transactions in that case.

The basis of the grounds for generating profits from the free transactions set forth in the same paragraph in the judgment supports the judgment of the first instance.³¹ Judging from the fact that profits are generated up to the appropriate value based on the fairness of taxation, it seems to follow the logic of the theory of calculating proper income. Based on the fairness of taxation, the government adopted a method of recognizing profits from free transactions based on the theory of calculating appropriate income. It can be judged that the underlying reason for the generation of profits from the transfer of fixed assets for free is the imitation of profits.

6. Interpretation of judicial precedents in the Ovensha Holdings case

With regard to the assignment of assets free of charge, the acceptance of money and goods falls under these categories, as the assignment of assets is generally considered as the assignment of assets. The question will be how to evaluate and calculate the price of a gift. Looking at the data of the Tax Commission, it seems that the Corporation Tax Act has long taxed the income from the theory of net asset growth on the acquisition of assets free of charge. Given this, it is safe to assume that the amount of revenue should also be based on the market price.³²

Furthermore, if there is a debt forgiveness benefit, it will not be immediately profitable as in the case of a gift, but as a result, profits will be generated in terms of a decrease in debt. This may lead to the understanding that the amount of revenue included in the gross profit will be included in the gross profit as income if it comes from transactions other than capital transactions.³³

In the case of acquisition of assets by testamentary gift, it would be appropriate to consider the case of the Tokyo High Court. In other words, the acquisition of land by testamentary gift falls under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act. It may be reasonable to infer (a) of Article 54 (1) 7 of the Enforcement Decree of the

³⁰ References to the 4th edition of the 100th edition of the Tax Case No. 178.10. PP96-97.

³¹ Yoshihiro Masui, "The transfer of low assets and the amount of revenue referred to in Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act," "Tax Research Institute," p. 106, 2002 .486. Reference.

³² 6th Private Legislation and Tax Commission. Outline of proceedings. Source 4. Reference.

³³ "Volume 2 of the DHC Commentary Corporation Tax Act" by Masasuke Takeda (First Law), page 5 of 1107. See .

Corporation Tax Act regarding the evaluation of the acquisition cost of depreciated assets in accordance with Article 22.4 of the same Act. ³⁴In other words, it is based on the provision of the value normally required for the acquisition of said assets at the time of acquisition. However, what would happen if a billboard for advertising was given? This will be in accordance with the Basic Notice of Corporation Tax.³⁵

Furthermore, when considering transactions, the free transactions stipulated in Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act assume transactions. However, the current situation is that the concept of transaction does not have objectivity as a unified view. We will examine the disputed precedent for this conceptual provision and consider it as an aspect of other transactions.

6.1 Judgment of Oubensha Holdings Case ³⁶

³⁴ The Tokyo High Court ruled on February 5, 1991 (Tokyo High Court No. 30 TAINS Code Z175-6452). Reference:

[Summary of the case] A, a former representative director of limited liability company X (claimant and appellant), died on May 20, 1958. X received a testamentary gift of land owned by A (hereinafter referred to as "land in question") from A (hereinafter referred to as "land in question"). X paid 5 million yen (total of 10 million yen) to B and C, heirs of A, in compensation for the request for abatement of the testamentary gift, on December 21, 1958, during the business year. Next, X paid 10 million yen on 31st of the same month and 2 million yen on 21st of September 1979 respectively to D, who is A's heir, in compensation for D's request for abatement of the testamentary gift (total 12 million yen. Accordingly, X requested correction, saying that the total value of 30 million yen for D and E would reduce the benefit of the testamentary gift and reduce X's income for the current business year by 30 million yen from the revised declaration stated in the attached table. X, who was dissatisfied with the above, filed a lawsuit after filing an appeal for the cancellation of the disposition of the imposition decision. Since the first trial fully supported Y's claim, X appealed the case.

When a Distributor, etc. acquires assets (excluding advertisement signs, neon signs, and books exclusively for advertising) from a Manufacturer, etc., free of charge or at a value less than the acquisition value of said assets, etc. shall be included in the profit for the business year. However, if the acquired assets are for advertising purposes such as the following, the amount of economic profit shall be the amount obtained by deducting the amount spent by the seller, etc. from the amount equivalent to two-thirds of the acquisition value of the manufacturer, etc. (1) (2)

Automobiles (including motor tricycles and motorcycles) that display the manufacturer's product name or company name by painting a certain color on most of the body and advertising it (2)

Display shelves, display cases, refrigerators or containers for advertising purposes. 4-2-24-2-1 shall apply mutatis mutandis to cases where a Distributor, etc. receives money from a Manufacturer, etc. for the purpose of acquiring assets for advertising purposes. Reference:

³⁵ When a Distributor, etc. acquires assets (excluding advertisement signs, neon signs, and books exclusively for advertising) from a Manufacturer, etc., free of charge or at a value less than the acquisition value of said assets, etc. shall be included in the profit for the business year. However, if the acquired assets are for advertising purposes such as the following, the amount of economic profit shall be the amount obtained by deducting the amount spent by the seller, etc. from the amount equivalent to two-thirds of the acquisition value of the manufacturer, etc. (1) (2) Automobiles (including motor tricycles and motorcycles) that display the manufacturer's product name or company name by painting a certain color on most of the body and advertising it (2) Display shelves, display cases, refrigerators or containers for advertising purposes. 4-2-24-2-1 shall apply mutatis mutandis to cases where a Distributor, etc. receives money from a Manufacturer, etc. for the purpose of acquiring assets for advertising purposes. Reference:

³⁶ Judgment of the Third Petty Court on January 24, 2006 No. 128 of 2004 Request for Cancellation

The Ovensha Holding case was a case in which taxation on the transfer of proportional shares between shareholders became a problem.³⁷ The case included a number of issues, including the method of fact finding, the significance of Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act, the significance of the contribution under Article 37, and the significance of Article 132 of the Family Company's avoidance of calculation.

The first and second trials showed a major transformation. Therefore, the Supreme Court's decision was drawing attention. The first trial ruling did not directly acknowledge the existence of an act as a gratuitous provision that causes the transfer of economic benefits through formalism, which recognizes the facts in the form of private law chosen by taxpayers. The reason for this was that there was no sufficient basis for the association, and therefore the taxation was considered illegal.

The judgment of the second trial recognized the agreement between the parties concerned, and in some respects the idea of denying the agreement by recognition or imitation, indicating the legality of the taxation. The Supreme Court basically affirmed the second trial's idea and ordered the original court to reconsider the trial in evaluating the transferred economic value.

It is a case judgment in the sense that the relationship between the parties concerned is special, and that the ruling recognizes the agreement between the parties

of Corporate Tax Correction, etc. Appeal Court: Judgment of the Tokyo High Court on January 28, 2004; Judgment of the Tokyo District Court on November 9, 2001.

³⁷ Minoru Nakazato, "Reconsideration of 'Tax Law and Private Law'," Tax Research Institute, March 2004.

It is said that "the taxation was not approved as a result of the non-existence or nullity of the contract subject to taxation, but an 'agreement' that transcends individual contracts is recognized or fictitious." "can be called "denial" by recognition or fictitious agreement.] It should be said that it is reasonable and appropriate even when evaluating the value of shares as a premise for calculating the amount of corporate earnings." With regard to 9-1-14 (4), which stipulates that stocks should be evaluated based on the "value that is considered to be normally traded in light of the On the other hand, he said, "The valuation method for unlisted stocks stipulated in the Property Valuation Basic Ordinance is generally reasonable as a property valuation method for inheritance or donation, and is well established in taxation practice." Therefore, if a significantly different evaluation method is introduced for corporate taxation, it will lead to confusion." In addition, (2) regarding the treatment of non-listed stocks not deducting the amount equivalent to corporate tax, etc. in the valuation of unlisted stocks under the net asset value method for corporate tax purposes, it was stipulated in the circular. It would be inappropriate for general taxpayers to understand from the related notices that the portion of the method for calculating the net asset value per share that deducts the amount equivalent to the amount of corporate tax, etc., does not apply to the assessment under corporate taxation. It is possible to trade stocks without a market quote at a price that exceeds the net asset value after deducting the amount equivalent to corporate tax, etc. However, in general, the parties to the transaction are interested in the valuation methods stipulated in the above-mentioned relevant circulars. It is difficult to deny that the method of evaluation could have affected the actual state of the transaction, and it cannot be said that there was a conventional wisdom on transactions far from this." reference.

concerned. However, it is considered to be significant in that the transfer of asset value between shareholders through a third-party capital increase, whether or not it has not been calculated, should be recorded as a profit-and-loss transaction.

6.2 Outline of Judgment on Oubensha Holdings Case

In the summary of the case, Aubensha Holding Company established its subsidiary A (Atlantic Company) in the Netherlands with a spot investment of shares (TV C shares, etc.), and the spot investment shares were reduced to book value. Next, a foundation that owns about half of Oubensha Holding's shares established its subsidiary B (Asuka Fund) in the Netherlands. On the day of the establishment of Company B, Company A's 100% shareholder, or Oubensha Holding Company, voted by the shareholders and decided to increase the capital by a large amount of third-party quota at a very low price. Two days later, Company B accepted and paid for it.

As a result, Company B held 15/16 of Company A's share, and Company A became a subsidiary of the foundation. In addition, Company A transferred shares originally invested in kind from Oubensha Holding to another company.

This was an incident in which capital gains (including the amount of compressed stock investment in kind) were not taxed in Japan, including the so-called tax haven taxation.

6.3 Evidence and examination

Free transactions prescribed in Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act assume profits related to transactions. However, a unified view of the concept of the deal is not necessarily established. In that sense, it is a very interesting issue that has been disputed about the conceptual provisions. The scope of Article 22.2 of the Corporation Tax Act was considered to be the change in the shareholding ratio due to the so-called third-party quota increase. Furthermore, since the issue is whether the provisions of Article 132 of the Corporation Tax Act denying the calculation of acts of affiliated companies and how to evaluate unlisted shares, it is necessary to examine whether Article 22.2 of the Corporation Tax Act is applicable.

The tax agency initially taxed the act of leaking profits by a shareholder resolution of a third-party quota increase as an external outflow of unaccounted assets using Article 132 of the Corporation Tax Act. The tax office replaced the main claim with Article 22.2 and Article 37 of the Corporation Tax Act, but the first trial of the Tokyo District Court ruled that Oubensha Holding did not do anything to Asuka Fund, and

that the transfer of profits occurred at the time of capital increase.

In the high court, the tax agency won the case, and the Supreme Court recognized the legality of the tax. In the end, one of the affiliates lost most of the shares of Company A, and the other gained. However, in order to realize this effect, a third-party quota increase was used instead of taking the form of a transfer of ownership of share certificates in a legal gift contract.

The question is whether Article 22.2 of the Corporation Tax Act can be applied to this fact. The question of how to handle the transfer of economic value to others without the intervention of contracts under private law should be dealt with in terms of taxation. At that time, it was allowed to reduce the amount of foreign subsidiaries in kind, so it is possible to assume when the tax postponement should be settled. However, since the loss of foreign subsidiaries in kind was absorbed by capital gains.

The problem is how to deal with the transfer of shareholders' shares (transactions between shareholders) through capital increases, and how to calculate the value to be taxed if the shareholders are to be taxed. However, compression of foreign subsidiaries' investment in kind was not permitted in the subsequent tax revision in 1998.³⁸ In the end, the first trial ruled that the plaintiff's actions do not exist in the advantageous third-party quota increase, so they do not fall under Article 22.2 of the Corporation Tax Act.³⁹ The appeal court found that the transfer of shares was made free of charge, and that the transfer of assets provided for in Article 22.2 of the Corporation Tax Act was considered free of charge and other transactions. In other words, the transactions stipulated in this Act were interpreted as the concept of understanding legal and economic consequences arising from the agreement of the will of the parties concerned.

The Supreme Court upheld the decision of the appeals court, explaining that it was not caused by external factors outside the plaintiff's control, but by intention and understanding, and falls under the same law. In other words, the district court emphasized the interpretation of literature and interpreted transactions as private law transactions in principle, and the high court interpreted transactions as a concept of understanding legal and economic consequences. ⁴⁰However, the concept of transaction is essentially to refer to private legal acts and transactions recognized by accounting

³⁸ The Tokyo District Court ruled on November 9, 2001. Reference:

³⁹ The Tokyo High Court ruled on January 28, 2004. Reference:

⁴⁰ Hideo Suenaga "Regarding the scope of transactions under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act -- based on the capital increase allocated to third parties in the Ovensha Holdings case --" "Research on overseas circumstances" Volume 33 No. 2, p. 2006.159. References.

practices that rely on private law, and there may be no agreement in the transaction and clear conceptual provisions at present.⁴¹

7. at the end of the day

Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act is the basic provision for calculating taxable income related to profits. Article 22.2 of the Corporation Tax Act provides for the calculation of taxable income in relation to profits for some transactions that yield profits. This regulation provides several examples of profitable transactions. "In particular,

"As mentioned above, the transfer of assets or the provision of services for free" is only listed as an example transaction, although it is a fundamental problem that constitutes the concept of taxable income. Many of the regulations on free transactions are viewed as problems of interpretation. In other words, the reason seems to be that the tax requirements for free transactions, such as the method of calculation and the timing of taxation, are not specifically specified. Legislative measures will also need to be taken to improve legal stability and predictability. Specifically, it is desirable to remove it from Article 22.2 of the Act and establish it as an independent provision.

On the other hand, corporate accounting clearly shows accounting standards for "acceptance of assets without charge," but to date, no clear treatment has been shown for cases of free transfer or low-value transfer. Some point of view should be shown whether it is simply negligence or whether there is no need to consider it. It is significant to clarify the nature of accounting theory. ⁴²In other words, it has been pointed out that the deficiencies of legal problems have not been identified or solved, such as whether the provision of "assignment of assets or provision of services" in the Corporation Tax Act is different.

"When it comes to dealing with foreign affiliates, it is always a question of whether the price is appropriate.

There is the issue of taxation on transfer prices and taxation on contributions, but in theory, taxation on contributions should be done in very limited situations. However, in practice, contributions are often taxed when the transfer price is subject to taxation. In such cases, it is conceivable for taxpayers to argue the following points. ① Economic rationality is recognized in pricing (ii) The transfer pricing tax system should be

⁴¹ 4th edition of 100 tax precedents, Yigakaku 63 Oubensha Holdings case p122-125; see.

⁴² Katsumi Takagi's "Concept of Profits in the Corporation Tax Act" Komadai 37 Vol. 1 and 2 p27. Quoted.

applied first (iii) In order not to be pointed out as a problem with pricing, it is important to prepare materials to objectively support the rationality.⁴³

The interpretation of Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act has yet to be satisfactorily resolved, including conceptual provisions, legal interpretations, judicial precedents, and practical treatment. This means the original donation (specific donation) when considering the taxation of contributions. In other words, there may be some discrepancies in the interpretation from the perspective that the donor does not seek a return, and the donor does not receive a special benefit.⁴⁴

Originally, it was intended to promote local communities and revitalize local governments, but as a result of collecting taxes, distribution of excessive gifts has become a problem in the home tax competition. Including the relationship between donations and entertainment expenses, donations and testamentary gifts, and the recent issue of inheritance tax, gift tax, and entertainment tax, the concept of the donation and the need to understand the interpretation objectively are closely intertwined. Therefore, we would like to request that the wording be interpreted as soon as possible and that the conceptual provisions be presented objectively.⁴⁵

On the other hand, although this study did not mention it in detail, the Supreme Court ruled on the issue of the price of 59-6 shares in the basic income tax notice, so the author plans to report this aspect as a paper soon. Together with research on corporate tax problem extraction and recommendation, it is hoped that new recommendations can be made by further research, including the Basic Notice of Income Tax, which was not fully understood by corporate tax alone.

References

- [1] Case of Request for Cancellation of Non-Designation of Home Tax Litigation Case: June 30, 1972 Judgment of the Third Small Court (Kyohei) No. 68 Summary
The Osaka High Court ruled that the provisions of Article 2, 3 of the Notice provided by the Minister of Internal Affairs and Communications by delegation of the Local Tax Act were legal, and that Izumi Sano did not meet the criteria and lacked the requirements for designation.
- [2] Paragraphs 37 and 8 of Article 37 of the Corporation Tax Act generally state that "in the case of transferring assets or economic interests to another place without consideration, there is no rationality to approve such acts as ordinary economic transactions."

⁴³ National Tax Service website.

⁴⁴ Hiroyuki Kimura "Relationship between transfer price taxation and donation taxation" tax promotion page 2019.3.P137. Quote.

⁴⁵ Please refer to the website of the Ministry of Internal Affairs and Communications on the website of The three main implications of hometown tax payment are: 1. Taxpayers choose a donation destination 2. The system that helps the community they have helped and wants to support 3. The system in which local governments appeal to the public and reconsider the local situation. Community Development.

https://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/furusato/policy/ 2020.10.10.

- [3] Kikuo Isobe's "Overview of the Establishment Income Tax Act - The Tale of the Birth of the Income Tax Act of 1899-"Refer to the National Tax Agency website. <https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/30/222/hajimeni.htm>. October 8, 2020.
- [4] Shiro Takahashi "Development of Japanese corporation tax - from the birth of the corporation tax to the eve of the announcement of the "Shoup Recommendation" - Quoted from Tohoku Gakuin University Economic Theory No. 171 .p35.
- [5] Katsumi Takagi's Concept of Profits in the Corporate Tax Act, Komadai Management Research Volume 37, 1,2 2007.p1.
- [6] Yoshinobu SHIKO "Regarding free transactions under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act - is this provision a denial of tax avoidance"Refer to Tax Journal 4 2006.11 p23.
- [7] On June 24, 1966, Minshu 20 Vol. 5, 1146. [Summary of the case] Company X held shares in Company A, but the shareholders were assigned the right to subscribe for new shares due to the capital increase of Company A. However, since the Antimonopoly Law at that time stipulated that companies operating outside the financial industry should not acquire shares in other companies, X changed the name of Company A to Executive B of Company X and made Executive B receive a new share quota. Y. The Commissioner of the Tax Office said that X Company awarded the economic benefit (premium) pertaining to share subscription rights to Executive B free of charge and should be considered to have disposed of it as an executive bonus, adding the amount of the profit to Company X's income. Therefore, X argued that X company cannot acquire the right to subscribe for new shares under the Antimonopoly Law, and that the right to subscribe for new shares was acquired by executive B in the original form, so that it could not be recognized as X company's profit. The Supreme Court refused to accept X's claim, saying it had no choice but to affirm the generation of profits. Point of contention: Will the profits equivalent to the premium of new shares earned by Executive B be profitable to Company X, regardless of the limitations of the Antimonopoly Act at the time Summary of Judgment: Profit is in X's interest.
- [8] Basic Notice of Income Tax 59-6 Notice of Deemed Transfer Taxation <https://www.zeiken.co.jp/news/21110130.php>.2020.10.6. Tax Study Group Homepage. See . Article 59 (1) In cases where a forest (excluding those that are the basis of business income) or assets that are the basis of capital gains has been transferred, the amount of capital gains or miscellaneous income shall be deemed to have been transferred at the time of occurrence:
 (i) A gift (limited to a juridical person), an inheritance (limited to a limited approval), or a testamentary gift (limited to a gift to a juridical person and a comprehensive testamentary gift to an individual pertaining to limited approval);
 (ii) Transfer at the amount specified by Cabinet Order in exchange for a significantly lower value (limited to transfer to a juridical person)
 In other words, when an individual transfers assets to a corporation at a gift or at a significantly lower price, the Income Tax Act considers the transfer to have occurred at the current market price and taxes it (deemed transfer).
- [9] Hiroshi Kaneko "Tax Act (11th edition)" p279. Quote
- [10] Refer to Yoshinobu zushi's previous document, p24.
- [11] Keiji Shimizu "Certification of free transactions and donations - in connection with the ruling of the High Court on interest-free loans between parent and child companies" Tax Keizai News Agency, Vol. 33, p. 4. Showa 53. Partial reference.
- [12] Hiroshi Kaneko "Free transactions and corporation taxes - centered on Article 22, Paragraph 2 of the Law Association's 100th Anniversary Paper Collection, p. 161, for reference.
- [13] Mitsuo Usui's "Structure and Law of Revenue Certification for the Difference from Market Value" Tax Keizai, Vol. 20, No. 15, 1977, p. 66. Reference.
- [14] Masato Inoue's "Consideration of Taxation on Free Transactions under the Corporation Tax Act - Focusing on the Basis and Scope of Taxation" Quoted on page 49 of Kanda Gakusai, Senshu University, September 30, 2011.
- [15] Quote on page 32 of the same page.
- [16] Quote on page 32 of the same page.

- [17] Masato Inoue's previous book, page 33, for reference.
- [18] "Casebook Tax Act" by Hiroshi Kaneko (Hongbun-do, 2013) section 466. Refer to this section 466.
- [19] Osaka Takanoban Judgment of March 30, 1974 (High Court Minshu 31 Vol. 1, 63 p. 925 p. 51 of the Judicial Decision Times) Partial quotation.
- [20] Court Case Search Home Page
https://www.courts.go.jp/app/hanrei_jp/detail3?id=22369.2020.10.6. Quote.
- [21] Appeal Case for Request for Cancellation of Order of Correction of Corporation Tax, etc., Nagoya High Court, Part 4 of Civil Affairs, References.
- [22] Court, Partial Quotation, Partial Change.
- [23] The Supreme Court Judgment No. 75 of December 19, 1995 (LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base) No. 22008541.
- [24] "LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base" No. 21019740. [Summary of Case] X Company (claimer/appealer) is a stock company whose main purpose is to provide loans to the securities company to facilitate settlement of securities transactions. Under the administrative guidance of the Ministry of Finance, X financed the capital increase from other financial institutions and lent it to the shareholders without interest because the shareholders (securities companies) who were supposed to take on the new shares were short of funds. In response, the director of the competent tax office decided to correct the increase by adding the interest equivalent amount (interest receivable receivable) calculated at the ordinary interest rate of X to the profit. X is a judicial decision seeking the rescission of the ruling.
- [25] The case of Southwest International Trade Co., Ltd. is the same. Judgment of Dec. 19, 1995 of the Third Petty Court of the Supreme Court. Partial Quotation.
- [26] Miyazaki District Court Judgment No. 2 of 1992 and No. 3 of 1992 "LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base" (LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base), Partial Quotation.
- [27] Fukuoka High Court Judgment of February 28, 1996 (Yoko No. 3), LEX/DB Internet TKC Legal Information Data Base, literature number 22008410. Partial quotation.
- [28] References to the 4th edition of the 100th edition of the Tax Case No. 178.10. PP96-97.
- [29] Yoshihiro Masui, "The transfer of low assets and the amount of revenue referred to in Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act," "Tax Research Institute," p. 106, 2002 .486. Reference.
- [30] 6th Private Legislation and Tax Commission. Outline of proceedings. Source 4. Reference.
- [31] "Volume 2 of the DHC Commentary Corporation Tax Act" by Masasuke Takeda (First Law), page 5 of 1107. See .
- [32] The Tokyo High Court ruled on February 5, 1991 (Tokyo High Court No. 30 TAINS Code Z175-6452). Reference:
 [Summary of the case] A, a former representative director of limited liability company X (claimer and appellant), died on May 20, 1958. X received a testamentary gift of land owned by A (hereinafter referred to as "land in question") from A (hereinafter referred to as "land in question"). X paid 5 million yen (total of 10 million yen) to B and C, heirs of A, in compensation for the request for abatement of the testamentary gift, on December 21, 1958, during the business year. Next, X paid 10 million yen on 31st of the same month and 2 million yen on 21st of September 1979 respectively to D, who is A's heir, in compensation for D's request for abatement of the testamentary gift (total 12 million yen. Accordingly, X requested correction, saying that the total value of 30 million yen for D and E would reduce the benefit of the testamentary gift and reduce X's income for the current business year by 30 million yen from the revised declaration stated in the attached table. X, who was dissatisfied with the above, filed a lawsuit after filing an appeal for the cancellation of the disposition of the imposition decision. Since the first trial fully supported Y's claim, X appealed the case.
 When a Distributor, etc. acquires assets (excluding advertisement signs, neon signs, and books exclusively for advertising) from a Manufacturer, etc., free of charge or at a value less than the acquisition value of said assets, etc. shall be included in the profit for the business year. However, if the acquired assets are for advertising purposes such as the following, the amount of economic profit shall be the amount obtained by deducting the amount spent by the seller, etc. from the amount equivalent to two-thirds of the acquisition value of the manufacturer, etc. (1) (2)

- Automobiles (including motor tricycles and motorcycles) that display the manufacturer's product name or company name by painting a certain color on most of the body and advertising it (2) Display shelves, display cases, refrigerators or containers for advertising purposes. 4-2-24-2-1 shall apply mutatis mutandis to cases where a Distributor, etc. receives money from a Manufacturer, etc. for the purpose of acquiring assets for advertising purposes. Reference:
- [33] When a Distributor, etc. acquires assets (excluding advertisement signs, neon signs, and books exclusively for advertising) from a Manufacturer, etc., free of charge or at a value less than the acquisition value of said assets, etc. shall be included in the profit for the business year. However, if the acquired assets are for advertising purposes such as the following, the amount of economic profit shall be the amount obtained by deducting the amount spent by the seller, etc. from the amount equivalent to two-thirds of the acquisition value of the manufacturer, etc. (1) (2) Automobiles (including motor tricycles and motorcycles) that display the manufacturer's product name or company name by painting a certain color on most of the body and advertising it (2) Display shelves, display cases, refrigerators or containers for advertising purposes. 4-2-24-2-1 shall apply mutatis mutandis to cases where a Distributor, etc. receives money from a Manufacturer, etc. for the purpose of acquiring assets for advertising purposes. Reference:
- [34] Judgment of the Third Petty Court on January 24, 2006 No. 128 of 2004 Request for Cancellation of Corporate Tax Correction, etc. Appeal Court: Judgment of the Tokyo High Court on January 28, 2004; Judgment of the Tokyo District Court on November 9, 2001.
- [35] Minoru Nakazato, "Reconsideration of 'Tax Law and Private Law'," Tax Research Institute, March 2004.
- [36] The Tokyo District Court ruled on November 9, 2001. Reference:
- [37] The Tokyo High Court ruled on January 28, 2004. Reference:
- [38] Hideo Suenaga "Regarding the scope of transactions under Article 22, Paragraph 2 of the Corporation Tax Act -- based on the capital increase allocated to third parties in the Ovensha Holdings case --" "Research on overseas circumstances" Volume 33 No. 2, p. 2006.159. References.
- [39] 4th edition of 100 tax precedents, Yigakaku 63 Oubensha Holdings case p122-125; see.
- [40] Katsumi Takagi's "Concept of Profits in the Corporation Tax Act" Komadai 37 Vol. 1 and 2 p27. Quoted.
- [41] Hiroyuki Kimura "Relationship between transfer price taxation and donation taxation" tax promotion page 2019.3.P137. Quote.
- [42] Please refer to the website of the Ministry of Internal Affairs and Communications on the website of The three main implications of hometown tax payment are: 1. Taxpayers choose a donation destination 2. The system that helps the community they have helped and wants to support 3. The system in which local governments appeal to the public and reconsider the local situation. Community Development.
https://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/furusato/policy/ 2020.10.10.

日本商学研究学会 投稿規則

当規則は、平成19年4月1日から施行

改正 平成22年7月7日

改正 平成23年6月11日

改正 平成28年6月18日

1. 投稿者

- ①投稿者は、原則として日本商学研究学会（以下、「本学会」という。）の会員とする。
- ②投稿する会員は、当該年次の学会費を納入済みであることが必要である。
- ③投稿する会員は、全国大会での報告を義務とする。

2. 投稿論文

- ①投稿論文は、日本商学研究学会の設立目的に則したテーマであり、日本語もしくは英語で書かれた未公開の論文とする。

3. 投稿論文の種類

- ①投稿論文の種類は、研究論文と寄稿（事例研究・研究ノート・論壇・書評）に分類される。
- ②研究論文は、原著論文（査読付き論文）と自由論文（査読なし論文）に分類される。

4. 投稿論文の書式

- ①投稿論文の原稿は、本学会指定のひな形にしたがって作成する。
- ②「本文」、「脚注」、「図」、「表」、「謝辞」、「引用文献」、「参考文献」を含めて、A4サイズ40字×35行で17ページ以内とする。
- ③第1枚目に、タイトル（日本語と英語）、所属・氏名（日本語表記とローマ字表記）、英文要旨（Abstract）を200語以内でつける。
- ④「脚注」は、当該ページ下部に本文と区別して記載する。
- ⑤「図（Fig.）・表（Table）」は、そのまま本文中に挿入して通し番号をつける。
＜例＞図1、図2 表1、表2 Fig. 1、Fig. 2 Table 1、Table 2
- ⑥「謝辞」は、本文最後に記載する。
- ⑦「引用・参考文献」は、本文の後に一括して記載する。（＜引用文献＞と＜参考文献＞として分割することもできる）
基本的に、引用・参考文献は著者名のアルファベット順に記載する。ただし、研究アプローチを考慮すると年代順が適切であるという場合は、年代順に記載してもよい。同一著者の論文を複数記載する場合は、発行年の古い順に並べる。

（単行本の場合）

著者名（発表年）『書名』出版社名。

（雑誌中の論文の場合）

著者名（発表年）「論文名」『掲載雑誌名』発行所，巻，号，掲載ページ（pp. 最初-最後）。

（編著図書の場合）

著者名（発表年）「論文名」編者名『掲載雑誌名』出版社，掲載ページ（pp. 最初-最後）。

（例）

鈴木一郎（2007）『★★におけるビジネスマネジメントの展開』△△出版。

山田太郎（2006）「△△△経営の現状と課題」『ビジネス・マネジメント研究』日本ビジネス・マネジメント学会，Vol. 3，pp. 120-135.

Bandura, A. (1977) "Self-efficacy Toward a Unifying Theory of Behavior Change," *Psychological Review*, Vol. 84, pp191-215.

Robbins, S.P. (1997) *Essentials of Organizational Behavior* (5th Edition), Prentice-Hall Inc.

Vroom, V.H. (1964) *Work and Motivation*, John Wiley & Sons Inc. (坂下明宣・榊原清則・小松陽一・城戸康彰訳(1982)『仕事とモチベーション』千倉書房)。

5. 学会誌の発行

学会誌の発行は、その時期、順序などは学会誌出版委員会が決定する。

6. 著作権

①掲載された論文等の著作権は、日本商学研究学会に帰属する。

②学会誌に掲載された論文等を執筆者が他の出版物に転用する場合には、あらかじめ学会の了承を得ることが必要である。

7. 研究論文

①研究論文とは、独創的もしくは創造的な内容で、かつ「問題、目的、方法、結果、考察、結論、脚注、引用」などについて、科学論文の要件を満たすものである。

②投稿論文は、原則として査読委員（レフェリー）による査読終了後、査読結果に基づいて、論文審査委員会が掲載の可否、その種類（原著論文、自由論文、寄稿）を決定する。ただし、投稿者の希望により、自由論文および寄稿は掲載することができる。

③寄稿の分類は、査読委員による査読結果に基づいて、論文審査委員会が決定する。

8. 論文審査委員会

①論文審査委員会は、総務会との共同により、査読委員を選出・決定し、査読に関する一連の職務を遂行する。

②論文審査委員会は、学会事務局に対して選出した査読委員を報告する。

③論文審査委員会に対して、研究論文の投稿者氏名および所属など、投稿者が推定される事項について、原則として匿名とする。

9. 査読委員

①査読委員は、学会事務局への報告を除いて、原則として匿名とする。

②査読委員は、一つの研究論文に対して複数名が選出され、査読審査する。

③査読委員に対して、研究論文の投稿者氏名および所属など、投稿者が推定される事項について、原則として匿名とする。

10. 原著論文（自由論文も準ずる）の投稿から掲載までのプロセス

(1) 投稿者は、定められた期日までに学会事務局に電子メール等を通じて原稿データを提出する。

(2) 学会事務局は、速やかに投稿者に対し論文受理の連絡をする。

(3) 学会事務局は、速やかに論文審査委員会に対し当該論文を送付する。

その際、投稿者の氏名および所属などの匿名性を確保する。

(4) 論文審査委員会は、総務会と共同して、当該論文の分野・領域を考慮して査読委員を選出し査読を依頼する。

(5) 査読委員は、査読終了後、速やかに論文審査委員会に対し査読結果について報告する。

①原著論文として掲載可

②一部修正後、原著論文として掲載可

③一部修正後、自由論文として掲載可

④寄稿（研究ノートなど）として掲載可

⑤掲載不可

(6) 論文審査委員会は、査読委員の判断を尊重して、論文審査委員会としての査読結果を速やかに学会事務局に報告す

る。

- (7) 学会事務局は、速やかに投稿者に対し査読結果を連絡する。
- (8) 投稿者は、学会事務局からの連絡を受理した後、1ヶ月以内に「4. 投稿論文の書式」に準じて加筆・修正し、電子メール等を通じて原稿データを提出する。
- (9) 一連の査読プロセスについて、学会事務局が投稿論文を受理した後、投稿者に対する学会誌への掲載可否の連絡まで、2ヶ月以内に完了するように努力する。
- (10) 投稿者は、学会誌への掲載可否結果について、掲載可否の連絡を受理した後14日以内を限度として、学会事務局に対して文書による質問をすることができる。

1 1. 特記事項

- ①学会事務局および学会誌出版委員会は、論文審査委員会において相当の期限を過ぎても査読結果を報告されない投稿論文がある場合、また論文審査委員会として査読結果を保留したなどの事項については、論文審査委員会の判断によらずに、学会誌への掲載の可否を決定することができる。
- ②学会誌出版委員会は、倫理的配慮等に基づいて、投稿論文の書式、表記方法、表現方法等について、投稿者に変更を求めることができる。
- ③投稿論文は、原則として随時受けつける。ただし、ただし、当該年次の学会誌への掲載については、研究論文については全国大会終了後の1月末日を投稿申込期限とする。
- ④学会誌の発行については、原則5月末日発行を予定している。
- ⑤上記は当面の措置であり、今後、学会誌の複数発行により変更もあり得る。

日本商学研究学会入会申込手続き

○会員の資格

- (1) 普通会员
商学等の研究者・大学院生・実務者または関心のある者
- (2) 団体会員
当学会の目的に賛同する団体、法人
普通会员5名まで登録可
- (3) 学部学生会員（準会員）
商学等を専攻または関心のある学生
- (4) 名誉会員
研究業績が顕著か又は当学会に貢献したもので理事会が承認した者

○入会金・会費

- | | | |
|---------------|-------------|---------|
| (1) 普通会员 | 入会金無し、年会費 | 7,000円 |
| (2) 団体会員 | 入会金無し、年会費 | 20,000円 |
| (3) 学生会員（学部生） | 入会金無し、年会費 | 5,000円 |
| (4) 名誉会員 | 入会金無し、年会費無し | |

○入会手続き

当学会ホームページより入会申込書に記入後、下記メールアドレスに送信。
理事会の承認後に事務局よりメール致します。

○入会申込書送信先

当学会ホームページ <http://www.commercial-ac.or.jp/>
事務局メールアドレス nyuukai@commercial-ac.or.jp

商学研究 第 16 号

令和 5 年 3 月 31 日発行

発行者：日本商学研究学会

本部事務局

〒194-8610 東京都町田市玉川学園 6-1-1

玉川大学工学部 小酒井研究室

TEL&FAX：042-739-8470

©2023CM Printed in Japan

本論文集の全部または一部の無断複写は、著作権法上での例外を除き、禁じられています。