

大阪学院大学

# 商・経営学論集

REVIEW OF COMMERCE AND  
BUSINESS ADMINISTRATION

第44巻 第1・2号

2019年3月

## 論説

- 田中 道雄 ..... 1  
まちづくり条例の運用と評価  
-「京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例」を  
対象に-
- 船本 修三 ..... 27  
会計情報論の基礎にある3つの概念
- 金丸 輝康 ..... 77  
メディアとコンテンツの変化に関する考察

大阪学院大学商・経営学会



# 商・経営学論集

第44巻 第1・2号 2019年3月

大阪学院大学商・経営学会



まちづくり条例の運用と評価  
-「京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例」を対象に-

田 中 道 雄

**A note on the city regulations to help revitalize Kyoto city**

Michio Tanaka

ABSTRACT

In this paper, I would like to discuss the applications and evaluate the city regulations to help revitalize the town of Kyoto.

Especially, I would like to concentrate on the recent process.

This city regulations was launched in June 2000, thanks to it, many difficult negotiations were concluded in a positive way.

But after that, it has been in an non-operating state for a long time.

During spring 2013, it suddenly came out of a dormant state, and helped Kyoto city resolve many problems.

This paper includes the revisions of city regulations, the points of proposed amendment, and the applications, and evaluations.

Now I would like to describe the implications and future of this city regulations regarding the revitalization of Kyoto

---

(2018.12.3 受付／2018.12.30 受理)

city.

In conclusion, I would like to explain two important factors, that is to say, the problems caused by the increase in the number of tourists and the historical perspective.

## 目 次

1. はじめに
2. 京都市まちづくり条例の成立経緯と内容
  1. まちづくり条例の必要性
  2. 土地利用政策と商業政策
  3. まちづくり条例の成立と波及
3. まちづくり条例の改正とその運用動向
  1. 時代の推移と新たな課題——改正の背景
  2. 京都市土地利用調整審査会と改正内容のポイント
  3. まちづくり条例の運用動向
  4. 事業者による開発構想における配慮事項
4. 京都市にとってのまちづくり条例の意義
  1. 重層的な意義
  2. まちづくりに対する理念の要請
  3. 京都市まちづくりの均衡的発展
5. むすびにかえて－若干の提言－
  1. 観光客要因の追加
  2. 歴史的・長期的視点の必要性

## 1. はじめに

近年のわが国観光政策の進展に伴うインバウンド客増加により、京都への訪問客もまた増加している。これらの需要に応えるため、京都市内ではホテル等の進出が相次ぎ、例えば、2016年度には13件、2017年度には24件のホテル建設の申請があった<sup>1)</sup>。こうした状況のもと、全国における先駆的取組みとして知られる京都市の「まちづくり条例」が、再度、見直されている。正確には「京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例」といい、本条例は2000年6月1日、全国に先駆けて施行された。

この条例の制定経緯については、宗田好史氏が詳しく説明している<sup>2)</sup>。

筆者は宗田氏が上梓した書籍を見て、自らの努力不足を痛感した。筆者はまちづくり条例に定める京都市のまちづくりに関する方針として位置づけられる「京都市商業集積ガイドプラン」作成の副委員長を務めた。宗田氏はその委員であった。しかし筆者は当時、公私共に忙しく、その経緯をまとめることを怠った。私事ながら、その頃、学会でお会いした鈴木安昭氏<sup>3)</sup>と話し合った時、「画期的なまちづくりの変化を呼び起こした事象に携わったものは、その詳細を他に伝えるのが、担当した当事者の義務である」と諭されたものである。

条例制定以降、その施行に関する最初の動きとして、イオンによる五条地区の島津製作所跡地への進出宣言があり、当時の土地利用調整審査会が審査を行った。当初は進出企業側と行政側の意向に齟齬があり、商業集積ガイドプラ

---

1) 京都市都市計画局編「まちづくり条例2017年度集計結果」。なお、京都市内の宿泊需要に対応するため、京都市では「上質宿泊施設誘致制度」を2016年10月に策定し、2021年度末までを目安に積極的な誘致を図っている。

2) 宗田好史（2007）『中心市街地の創造力：暮らしの変化をとらえた再生への道』学芸出版社、pp.240-256

3) 鈴木安昭氏は、流通研究の大先達であり、長年にわたりわが国流通政策研究をリードした研究者である。

ンで定める「上限の目安」を巡って、いろいろと曲折もあったが、ユニバーサルデザイン配慮による1割増しで合意した。

当時の最大の論点は、「商業集積ガイドプランは商業調整か否か」というものであった。結論的には、「商業集積ガイドプランは、あくまでも方向性を示すだけで、商業調整ではない」というものに落ち着いた<sup>4)</sup>。最終的に、当案件では、まちづくり条例を適用し、ユニバーサルデザインの採用で、当初の申請面積の半分以下、ガイドプランで定める規定の1.1倍に収めるという形で解決した。

そして、この商業集積ガイドプランがまちづくり条例において「本市が定めるまちづくりの方針」と規定され、さらに建築確認にもつながることで、結果的に「商業集積ガイドプランに沿わなければ出店できない」という流れを作った。それはまさに、本まちづくり条例と大店立地法との位置関係の優先性を反映するものであり、当案件の審査結果がまちづくり条例施行の試金石となったのである<sup>5)</sup>。ここに京都市まちづくり条例の権威は確立したのであるが、その背景には、「大店立地法」対「まちづくり条例+商業集積ガイドプラン+建築確認」という流れがあった。

前述したように、宗田氏の前著のおかげで、本条例成立までの経緯はよく知られている。しかしながら、制定後のまちづくり条例の運用や動向については、ほとんど知られていないのが実情である。なぜなら、イオンの進出以後、商業集積ガイドプランで上限を定められた地域内では、規定を超える大型商業施設の出店申請はなく、条例そのものは正常に作動していたが、問題を討議する土地利用調整審査会は休眠状態に入ったからである。筆者も前任者の委嘱期

---

4) 商業集積ガイドプランの秀逸な点は、規制的であり、同時に誘導的な点である。この2面性により、商業集積ガイドプランは、順次修正されつつ、今日まで継承されている。

5) 法律と条例という関係でみれば、当然、法律が優先するが、他の要件を加味し、複合的な性格を持つ本まちづくり条例のような場合には、一概に法律優先とはいかず、地域独自のルールとして条例が効力を発揮する場合もみられる。

間超過のために、後任として参加したが、審査会は毎年委嘱状を授受するだけで実質的には休会していた。

しかし、2013年に至り、突然、土地利用調整審査会が動き出した。それは左京区高野地区へのパチンコ店進出計画が一つのキッカケであった。この進出に関し、京都市市会議員有志からの問題提起があり、審査会の審議が始まった。結果として、それは時代変化を勘案した本条例改正の契機となり、その後さまざまな要素が新たに付け加えられていくのである。

小論は、条例成立後、実質的に休眠状態にあったまちづくり条例の新たな動きと近年の運用について詳しく紹介すると共に、まちづくり条例の意義について若干の評価と提言を行いたい。

## 2. 京都市まちづくり条例の成立経緯と内容

### 2.1. まちづくり条例の必要性

2000年に始まるまちづくり条例施行の動きは、政府による大店立地法等のまちづくり3法の制定に先駆けた都市政策的な動機から始まる。大店立地法そのものが、日米経済構造協議を受けて、原則出店自由の性格を帯びており、その施行は地域商業に多大な影響を及ぼし、都市内部の均衡を崩すものと予想された。そこからこれまでの経済政策的なものだけに留まらず、都市計画的な視点を強め、野方図な開発に対する一定の制約が必要と考えられたのである。

2000年12月、実践経営学会関西部会報告、俣野泰志「京都市におけるまちづくりの取組——まちづくり条例の動向と課題」では、まちづくり3法に係る取組として、

#### (1) 京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例の制定

開発構想をより良いものとしていくことで、良好なまちづくりの推進を図る

(2) 「商業集積ガイドプラン」の策定

地域ごとのまちづくりと商業集積の方向、大型店の誘導・規制の考え方を示す

(3) 「大規模小売店舗立地審議会」の設置

出店案件を中立的かつ公平に審査を行うため

(4) 「中規模小売店舗設置指導要綱」の制定

交通渋滞、深夜営業等に伴う生活環境上の問題に対応するため

の4点があげられている。

その基本的な動向は、**図表1**のとおりである。ここでは、中心市街地活性化法、大店立地法、改正都市計画法のまちづくり3法とまちづくり条例や商業集積ガイドプランの関係が図示されている。

## 2.2. 土地利用政策と商業政策

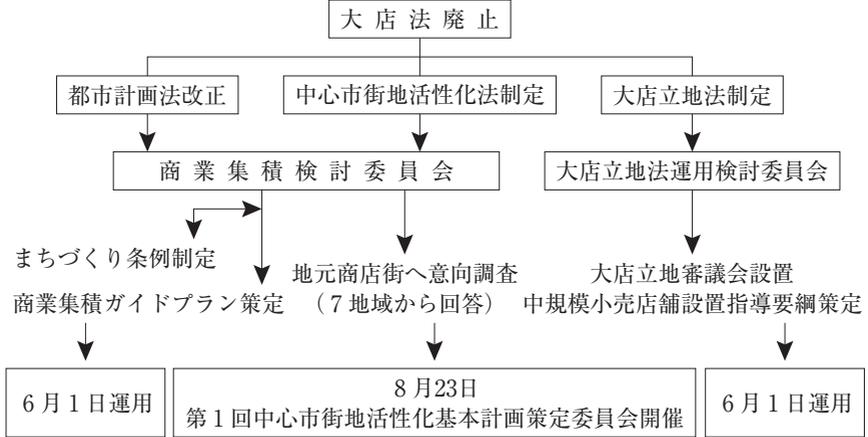
もともと京都市商業の主力は中小商業であり、中心市街地における大型店の比率は決して高くない。かつても北区北野白梅町イズミヤの出店事例にみられたように、地域との事前調整によって出店には長い年月を要してきた。他方、郊外への大型店の逐次的進出による都市内部とのアンバランスが以前から指摘されてきた。

しかし、京都市内での商業のあり方の議論は、やや他都市とは異なるものであった。

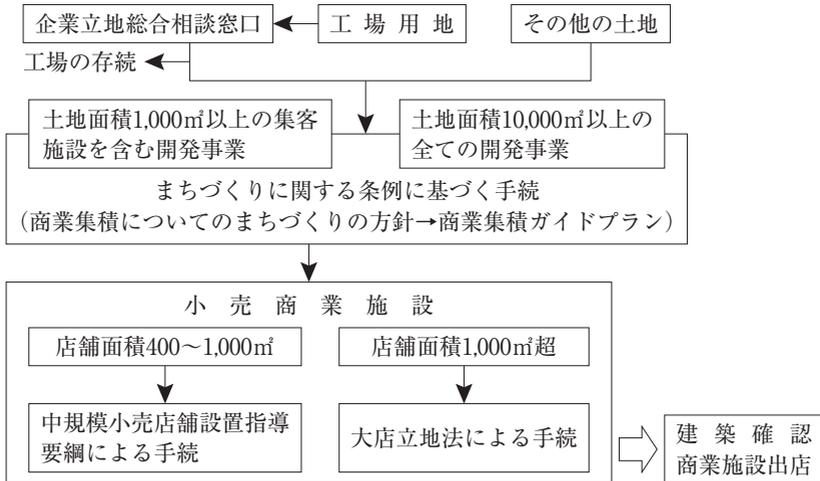
商業集積ガイドプラン策定にあたっての委員会審議で、婦人会代表の「大型店はいらない。小さな店が連担してこそ京都らしいまちづくりであり、商業者そのものが京都市民である」という言葉に、京都市民の持つメンタリティを痛感した。こうした意見の背後に、京都らしい大型店コントロールの潜在的な欲求があり、それはかつての5年間の大型店出店凍結宣言（1981）を思い起こさせた。

図表1 京都市のまちづくり3法総合対策事業について

1 検討経過



2 商業施設の建築・出店に係るフロー図



出所：俣野泰志「京都市におけるまちづくりの取組——まちづくり条例の動向と課題」実践経営学会関西部会、2000年12月

当時、政府が進めていたまちづくり3法に係わる取り組みの変化を受けて、各都市は独自の対応を余儀なくされていた。そこでは、大店法など経済的な各種施策が、その有効性を徐々に減じ、同時に、土地利用の観点からの国土政策が、経済サイドに立った商業政策を包摂するという動きが強まる。そして、その動きはわが国だけでなく、欧米各国でも共通の動きとなってあらわれていた<sup>6)</sup>。

京都市では商業集積ガイドプランの策定<sup>7)</sup>により、市内を7つのゾーンに分け、地域毎の利用パターンや商業施設の進出上限面積を決定し、それらを京都市のまちづくりに関する方針に位置づけたまちづくり条例が制定される<sup>8)</sup>。ここで、制定されたまちづくり条例の目的としては、次のようにまとめることができる。そこには土地利用政策による商業政策の包摂が垣間見られる。

#### まちづくり条例の目的

京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例は、良好なまちづくりの推進を図るため、事業者の開発事業の構想について本市及び市民の意見を反映させるための手続きを定めることにより、京都市都市計画マスタープランや商業集積ガイドプランなど、本市が定めるまちづくりの方針に適合した土地利用を促すことを目的とする。

このまちづくり条例制定の前段階として、1998～1999年にかけて行われた、京都市商業集積ガイドプランの策定は、当時としては画期的なものといえた。

6) たとえば、同時期にフランスではSRU、イギリスでもPPG6やPPS6の形で表れている。

7) 商業集積ガイドプランの考え方の基本に、都市計画の「用途地域」があることは明らかであり、都市計画に根拠を置くという点で時代の動きを先取りするものであった。

8) 7つとは、広域型商業集積、地域型商業集積、近隣型商業育成、特化型商業誘導、職住共存、生活環境保全・共生、産業機能集積の各ゾーンである。

確かに、1990年代初期に始まるわが国大都市での一連の商業ビジョン作成<sup>9)</sup>は、各地の都市商業の個性的なあり方を模索するものであった。しかし、各都市に異同はあるものの、通常、商業政策を担当する経済当局<sup>10)</sup>は、都市計画局の後塵を拝する傾向が強く、商業サイドからのアプローチのみで土地利用を規定することは困難であった。それゆえ各地の商業ビジョンの多くは、商業近代化の基本的な考え方と各都市における商業施策のアイデア羅列に留まっていた。

しかし、京都市が作成した商業集積ガイドプランは、都市計画局と産業観光局の相乗りにより、都市計画局都市企画部長と産業観光局商工部長が共に委員として名を列ねた。そしてそれぞれの土地柄に合わせて市内各地を性格づけし、それに沿って地域指定と面積設定を行ったうえで、それを地図上にプロットした。そこではまさに、都市計画政策による商業政策の包摂があり、ここに都市計画マスタープランと整合した商業施策が求められたのである。

## 2.3. まちづくり条例の成立と波及

### 2.3.1. まちづくり条例の特性

まちづくり条例は、当初は21条、改正後は26条より構成されている。それを簡単にまとめれば、目的、定義、責務、開発事業構想の届け出手続き、指導助言・勧告・公表、土地利用調整審査会などの内容からなる。

まず、京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例とは、開発事業

---

9) 筆者も1991年、全国に先駆けて取組まれた神戸市商業ビジョンの作成に委員、執筆者として従事した。しかし、基本的に商業ビジョンは経済当局の所管であったため、こうした商業サイドからは都市計画サイドの土地利用規定という制約を超えることは出来なかった。

10) 経済当局といっても、都市により観光やその他の部局を包含することで一概に並列に捉えることは正確な比較ではない。ただここでは、あくまでも都市計画との対比により商業政策を担当するものとして経済当局を捉えている。

の構想をより良いものにしていくことによって、良好なまちづくりの推進を図るため、市民と事業者と市が十分な協議を行う手続きなどを定めたものである。

ついで、まちづくりの方針としては、京都市基本構想及び京都市基本計画ならびにこれらに基づき定められたまちづくりに関する方針を言う。

ここでは、市民と事業者の意見調整の促進に繋がる仕組みとなるよう、市民が使えるツールの充実を図るとともに、事業者および市民の責務を明確化し、説明会の周知範囲の見直し等の意見調整の仕組みを充実している。

興味深いことは、本まちづくり条例は、単に事業者の動向を規制するものではなく、まちづくりへの市民の積極的参加を促すことで、市民の責務をハッキリと規定していることである。それは、以下の点に明解に示されている。

### 第3条 本市の責務

本市は、良好なまちづくりを推進するため、市民の意見を聴いてまちづくりに関する方針を策定し、これを公表するとともに、まちづくりに関する情報を積極的に市民に提供する等必要な施策の実施に努めなければならない。

### 第4条 事業者の責務

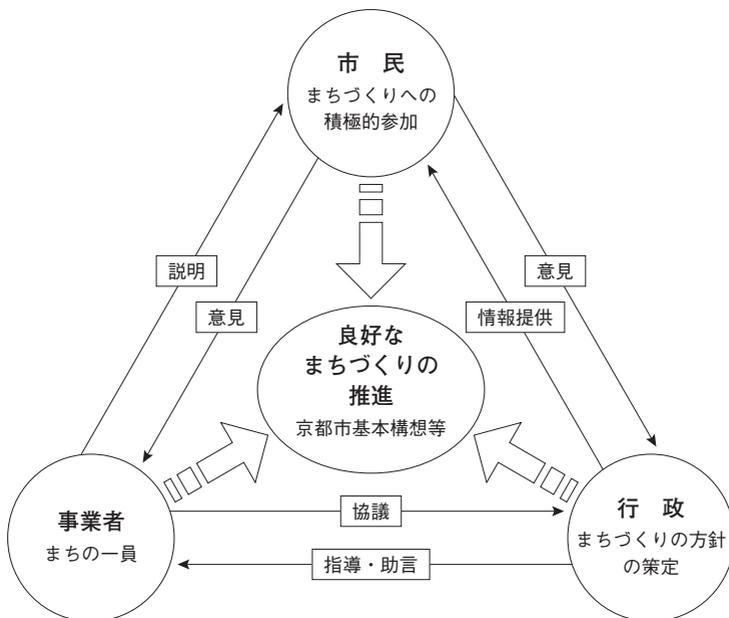
事業者は、良好なまちづくりを推進するため、開発事業を行うに当たっては、その内容をまちづくりの方針に適合させるよう努めるとともに、自らも地域社会の一員であることを自覚して地域社会に積極的に貢献し、市民と共にまちづくりの課題の解決に努めなければならない。

### 第5条 市民の責務

市民は、良好なまちづくりを推進するため、まちづくりの課題について関心を持ち、その解決に向けて主体的に行動するよう努めなければならない。

これらの方針に即し、良好なまちづくりの推進に向けた三者（市民・事業者・行政）の関係は図表2のように示されている。

図表2 良好なまちづくりの推進に向けた三者の関係



出所：「－みんなで考えよう 京のまちづくり－」京都市パンフレット

### 2.3.2. まちづくり条例の波及

1999年度にまちづくり条例が成立し、それは2000年6月1日に施行された。この全国で初の特徴を有するまちづくり条例は、各地自治体の関心呼び起こし、その後、一挙に他都市へと波及する。そして時を置かずして金沢市などの各都市でまちづくり条例が制定されていった。その後も多くの都市が、同様の趣旨を持つまちづくり条例を成立させている。

もともと京都市は、IT化の進展に著しい先導力を持つ都市である。かつてのビデオテックスから始まるIT系に強い商業集積の動きは、後にデビットカードなどの全国波及という形を取り、今もおKICSに代表される物流を含めたITシステムを成立させている。

まちづくり条例もまた、これらIT事業と並び、京都市都市政策の先進性を示す一つといえるのである。

### 3. まちづくり条例の改正とその運用動向

#### 3.1. 時代の推移と新たな課題——改正の背景

まちづくり条例改正の契機は、2013年4月に左京区高野地区へのパチンコ店進出計画がもちあがったことである。この問題に関して、合意形成に関わる有志議員の動きがあり、そこから事業者と市民との合意形成を円滑にすすめるために必要な資料の提出が求められた。すなわち、「京都市の『まちづくり』に対する要望書」の提出である。その後、2013年5月に、庁内検討委員会が立ち上げられ、制定当初には予想していなかった新たな事態に対応するために、土地利用調整審査会を活用しようという動きにより、審査会が休眠から醒めたという経緯がある。ここから、2000年代初期から十数年、現状維持で継続していた条例改正の検討が始まる。

#### 3.2. 京都市土地利用調整審査会と改正内容のポイント

当然のことながら、条例改正までには、一定の時間が必要なため、2013年11月、本条例改正に先駆けて、土地利用調整審査会の討議を通じて条例施行規則の一部が改正され、届出図書及び説明会における説明項目の拡充が、2014年1月1日より施行された。

その後、条例改正の動きは、土地利用調整審査会ならびに庁内検討会におい

て審議され、2014年10月10日、土地利用調整審査会が条例改正を答申し、2015年1月、対象建築物や住民意見の提出機会等を拡充するための条例改正が市議会でなされ、2015年4月1日より施行された。2000年6月1日の当初の施行より、約15年の歳月が経過していた。

改正のポイントは、1. 対象建築物の拡充、2. 審査機能の強化、3. 意見調整の仕組みの充実である。以下、それぞれについて、簡単にその概要を述べておこう。

### 3.2.1. 対象建築物の拡充

まちづくり条例施行以来、既に15年の年月が経過することで、わが国の経済・社会情勢は大きく変化した。こうした点を踏まえ、かつ国際化の進展に伴い変化する京都市の現状を考えると、京都市土地利用の調整に係るまちづくりに関する条例手続きの対象となる対象建築物の拡充が必要となった。

図表3に示すように、とりわけ審査会再開の直接的な契機であったパチンコ店に関しては、旧条例では対象施設として認識されていなかった。そのため、新たに手続き対象として遊技場が追加された。また、高齢化が進み、各地で問題となりやすい葬祭場などの集会場や展示場、そして勝馬投票券発売所、場外車券売場などに類するものが対象となった。

同時に、地区の追加がなされ、京都駅周辺地区、山科駅前地区、太秦東部地区が施行対象区域となった。

### 3.2.2. 審査機能の強化

旧条例から15年間の経過したことから、条例制定以降に、諸々のまちづくりに関する計画が新たに策定された。これらをまちづくり条例に基づく「まちづくりの方針」に新たに追加するとともに、まちづくり条例の運用状況の評価や点検を定期的に行う京都市土地利用調整審査会を常置することで、審査機能の

図表3 対象施設の新旧表

従来から手続き対象であった集客施設	新たに手続き対象となった集客施設 (用途の追加)
(ア)物品販売業を営む店舗または飲食店 (イ)ボーリング場、スケート場、水泳場 その他これらに類する別に定める運動施設 (ウ)ホテル又は旅館 (エ)カラオケボックスその他これに類するもの (オ)劇場、映画館、演芸場又は観覧場 (カ)公衆浴場	(キ)ぱちんこ屋などの遊技場 (遊技場は左欄(エ)の用途を含む) (ク)集会場（結婚式場、葬祭場その他これらに類する用途に供するものを含む） (ケ)展示場 (コ)勝馬投票券発売所、場外車券売場その他これらに類するもの

地区の追加：京都駅周辺地区、山科駅前地区、太秦東部地区

出所：新旧の京都市まちづくり条例

強化を図った。

このまちづくりの方針には、従来のまちづくりの方針でもあげられていた「京都市都市計画マスタープラン」、「職住共存地区整備ガイドプラン」、「商業集積ガイドプラン」、「京都市緑の基本計画」、「京都市住宅マスタープラン」、「らくなん進都（高度集積地区）まちづくり推進プログラム」に加え、新たに「京都市景観計画」、「京都市歴史的風致維持向上計画」、「『歩くまち・京都』総合交通戦略」、「京都市MICE戦略」が追加された。

同時に、審査会は、委員長の提案を受けて、毎年1回は必ず当該年度の経緯を諮り、まちづくり条例にのっとった審査機能を強化するとともに、審査会全体で状況を認識するため、京都市土地利用調整審査会の定期的開催を決定した。

### 3.2.3. 意見調整の仕組みの充実

意見調整の仕組みの充実については、とりわけ以下の5項目の充実が図られた。ここではそれらを順次、眺めてみよう。

### (1).住民意見の提出機会の拡充

市長に対し意見書を提出できる開発構想の規模を、開発事業に係わる土地面積がこれまでの10,000㎡以上から2,000㎡以上に引き下げる。

このことにより市民による意見提出の機会が拡大された。

### (2).周辺住民のニーズに応じた説明会の開催

開発事業に係る区域の土地の面積または新築等に係る建築物の延床面積が一定規模以下の開発事業については、周辺環境への影響が小さい場合もあることから、周辺住民からの求めがある場合、それに応じて説明会を行う。

これは事業によって、一部改築などの場合もあり、多勢として地域住民に大きく影響しない場合もある。そうしたことも含めて、あくまでも住民ニーズに応じた説明会の開催にとどめるというものである。

### (3).開発事業者の見解書に対する再説明の要求等

市民から出された意見書に対する事業者の見解書をホームページで公表する。さらに公表の日の翌日から2週間以内に、意見を提出した者が、見解書の内容について再説明を求める要求書を提出できる手続きを新たに創設する。

これまでは、事業者が提出する見解は一度だけであったが、再説明を求める要求を可能にし、コミュニケーションの向上を図るものである。

### (4).地域コミュニティの実情に応じた説明会の周知範囲の設定

説明会については、これまでは一律的な距離で周知範囲を決めていた。今回の条例改正により、開発事業者は開発区域の土地の境界から100メートルの範囲に居住し、または事業所に勤務する方に対し、説明会の開催を周知しなければならない。また上記の範囲内の自治連合会等の住民組織の代表者に対して、開発構想の説明を行い、代表者の求めに応じて、説明会の対象範囲を拡大する。

この地域コミュニティの対象については、地域により差異があり、条例等ではなかなか正確に規定することは難しい。これまでは一律的にその周知範囲を定めていたが、地域コミュニティの実情に合わせてその範囲を決定するように

した。

### （５）説明会における開発事業者および周辺住民の責務の明確化

#### 開発事業者の責務

条例に基づき、説明会への出席者に対し、事業者は文書や図面等により分かりやすい説明に努める。同時に、地域社会の一員であるとの認識の下、届け出が行われた開発構想に関する協議及び意見の調整を行うよう努めなければならない。

#### 周辺住民の責務

積極的に事業者の説明会に参加するよう努める。同時に、事業者の立場を尊重しつつ、届け出が行われた開発構想に関する協議及び意見の調整を行うよう努めなければならない。

これら開発事業者ならびに周辺住民の責務を明確にすることで、これまで以上に地図や建築資料等の提出が促進され、スムーズな意見交換ができるようになった。

### 3.3. まちづくり条例の運用動向

次に、まちづくり条例の運用動向は図表４のようになる。

2015年～2017年の動きをみれば、2016年に全体数は伸びているが、ほぼ50件強となっている。施設別では、2016年には商業施設が著しい伸びを示したが、2017年にはこれらの動きは落ち着いた。他方、ホテルの申請は年々上昇を続けており、2017年に至り、申請件数の1/3を超えている。工場施設では、その比率は1ケタ台に留まる。

### 3.4. 事業者による開発構想における配慮事項

新たなまちづくり条例においては、事業者と周辺住民の信頼関係構築を促

図表4 まちづくり条例の届け出件数 (%)

	2015	2016	2017
商業施設	28件(50.0%)	40件(60.6%)	21件(35.6%)
学校研究施設	3件(5.4%)	4件(6.1%)	6件(10.1%)
工場施設	12件(21.4%)	2件(3.0%)	5件(8.5%)
ホテル	8件(14.3%)	13件(19.7%)	24件(40.7%)
ばちんこ屋・展示場	1件(1.8%)	0件(0%)	0件(0%)
その他	4件(7.1%)	7件(10.6%)	3件(5.1%)
計	56件(100%)	66件(100%)	59件(100%)

出所：京都市土地利用調整審査会資料2015～2017年版

し、両者によるさらなるまちづくりの推進につなげるため、開発構想届けに、事業の目的、地域への貢献に関する内容など「良好なまちづくりを推進するために配慮する事項」の記載が求められている。ここではそれらを4つの項目に集約し、最近の傾向を眺めてみよう<sup>11)</sup>。

### 3.4.1. 開発事業を通じて地域社会の一員として担おうとする役割

この項目では、文化的な遺構の保存・再生や定住・交流人口や雇用増加、および出店による利便性向上と賑わいなどの「地域の活性化・利便性の向上に寄与する」が全体の70%を占め、ついで地域行事への積極的参加や場所の提供などの「地域住民との交流促進」15%、緑地や夜間防犯機能などの「周辺環境への配慮」12%、そして災害時の緊急支援物資の配送センターなどの「災害時における地域貢献」3%となっている。

11) 京都市土地利用調整審査会資料、2018年3月。

### 3.4.2. 町並みとの調和に係る事項

本項目では、建築物の形態、意匠、配置等の総合的計画や祇園祭地域に相応しい景観の創出と京町家の保存による付加価値向上という「景観への調和」77%、周辺町並みとの調和と歴史的景観ならびに緑化形成という「景観への調和及び緑化による配慮」18%、そして下方配光型の照明による隣接地への照明配慮などの「その他」5%となっている。

### 3.4.3. 生活環境との調和に係る事項

ここでは、観光バス等の乗り入れによる周辺生活環境への対策徹底と駐車場出入口の通行安全への配慮などの「交通処理等による配慮」42%、看板等の夜間光害対策、あるいは臭気などの排気注意などの「生活環境への配慮」32%、地下駐車場化や自動車洗車場配置の注意などの「騒音対策等による配慮」16%、そして施設アプローチの24時間照明の設置による安全対策などの「その他」10%となっている。

### 3.4.4. その他地域社会への配慮に係る事項

この項目では、工事時間の遵守やガードマンの配置、散水による防塵対策などの「工事中の安全配慮」52%、地域活動への工事ヤードの一時的開放や登録避難施設の建て替えなどの「その他地域への貢献」45%、自然エネルギー活用や高耐久性材料活用による環境負荷の低減などの「環境への配慮」2%、そして女性、子供、高齢者のセイフティ・ステーション活動による「安全・安心なまちづくりへの貢献」1%となっている。

このように、事業者によるまちづくりへの貢献内容は多岐にわたる。もちろん、これまでもこうした点はさまざまな面で意識されてきたが、以下では、改正まちづくり条例により、生み出された意義についてまとめてみよう。

## 4. 京都市にとってのまちづくり条例の意義

### 4.1. 重層的な意義

#### 4.1.1. 事業者貢献の顕在化

全国的にも先進的なものとして位置づけられる京都市まちづくり条例は、その成立の先駆性だけにとどまらず、今なお逐次、進化を遂げることでその存在感を増している。まさに2013年に始まったまちづくり条例の漸進的改善の動きがそれである。

とりわけ、京都市内へ進出し、営業しようとする事業者に対しては、当該地域でのまちづくり意欲と地域住民啓発活動が、これまで以上に求められるようになった。それは進出にあたっての事業者のまちづくり意欲の詳細な提示とそれに伴う説明会や地域住民とのコミュニケーション増加となってあらわれている。こうした事業者が果たす貢献がはっきりと目に見えた形で顕在化したことは、非常に意義あるものとして評価されよう。

こうした動きの背景には、まちづくりに関して市民の声を一層重視するとともに、京都市の今後のまちづくりに大きな影響を与える進出事業者に対する責任負担を高めるという考え方がある。そのため、京都市内へ進出し営業するにあたっては、これまで以上に、まちづくりに関わる事業者の姿勢を、より一層明らかにすることが要請されている。

そこでは京都という地域を、単に経済合理性を発揮し営利追求の場としてのみ捉えるのではなく、事業者の地域への進出それ自体が、京都のまちづくりに対してどのように貢献しうるか否かを問うているのである。

#### 4.1.2. 地域文化への同化力

見方によれば、こうした進出事業者へのさまざまな要求は、京都の土着文化性の発露という点で、目に見えない参入障壁と捉えられる場合もあるかもしれ

ない。しかし進出事業者にとっては、京都参入の敷き居の高さこそが京都に進出する潜在的な魅力ともいえる。この京都文化への同化を強いる力が強ければ強いほど、ひとたび域外事業者が枠内に入り、それに同化したり、寄り添ったり、補完することで京都イメージを最大限に享受し、事業発展の可能性を広げることが出来るのである。一つの例として、地方の和菓子店が子会社の本店を京都とすることで、そのイメージを最大限に活用している場合もみられる。

この地域文化への同化力こそ、他方で事業者そのものに個性を際立たせる機会を提供する。それは進出事業者が京都の持つ土着文化的なイメージと合わせる場合もあれば、一方、うまくイメージを対立させ、その違いを明らかにすることで、かえって外来者としての新鮮さ、清新さを発揮する機会を増やすのである。

ここでは商業が持つ本来的機能としての「経済」、「交流」、「シンボル」、「伝承」という多面的空間<sup>12)</sup>としての商業地の役割の一翼を担うだけにとどまらず、商業機能の派生的機能である商業文化性による生活空間の充実や施設整備による街並み景観等の向上というまちづくり効果が発揮される。

#### 4.1.3. 「地域のまなざし」と「他者のまなざし」

換言すれば、進出事業者の多くは、商業経済的視点に立ち、事業の展開を試み、個々の経営的成果を求めることで、結果として、京都地域の商業的魅力の向上に繋がる。同時に、それは都市計画的に見れば、都市の商業・サービス施設の新たな展開による地域的充実へと繋がり、京都市全体のバランスと有りようを進化させる。

もちろん、京都という土地や文化が持つ歴史的かつ観光的な性格は、単にこうした観点のみで満足されるものではない。そこでは京都市民が本来持つ「地

12) 田中道雄 (2007)「商業文化と都市構造」、李為・白石善章・田中道雄『文化としての流通』同文館出版。

域のまなざし」と、市民以外や観光客など外来者が持つ「他者のまなざし」という異質な両者の均衡を図りながら、さまざまな側面で両者を最大限に満足させていかねばならないという要請がある。その役割は、既存域内事業者はその多くを要請するとしても、新たに進出する異質的事業者の存在それ自体が、将来の京都イメージの一端を形成し、結果として、京都それ自体が求める創発的で多面的な都市演出能力の向上に繋がるのである。

#### 4.2. まちづくりに対する理念の要請

当然のことだが、京都市が置かれた社会文化的環境のもとでは、まちづくりは単なる新興住宅地の開発や商業整備と同義ではない。そこでは、地域と他者という異質なまなざしを受け止めつつ、長い時間軸の中で地域文化に溶け込みながら、他方で新たな京都にふさわしい個性を発揮しうる事業者が求められている。恐らくそこでは、京都に進出する事業者の側で、他都市以上に京都における企業市民としての役割が求められているのではなかろうか。

では京都における企業市民とは一体何を指しているのだろうか。

一般的には、企業もまた市民同様、地域への権利と義務を有しつつも、そこでは事業者による地域社会の成熟化に果たす役割のさらなる増加が求められるよう。なおかつ、京都における事業者は、京都特有の保存と開発のおりなす京都像に対して、将来的にもダイナミックな改善の可能性を求められている。そしてその実現を確実にし、近づけていくために、進出事業者はまちづくりに対する確固とした理念の存在を求められているのである。

まちづくり条例は、こうした進出事業者に対して企業市民としての役割を措定し、進出し営業することが、京都のまちづくりとしての一環となることを要請する。それはこれまでのように、進出事業所を規制してきた面積や営業時間など、量的なものではなく、まさに事業者そのものの京都における存在感の発揮という質の問題を問うているのである。

### 4.3. 京都市まちづくりの均衡ある発展

まちづくり条例の改正により、事業者と消費者間のコミュニケーション向上がすすめられたが、前述のように、まちづくり条例により強調された条文のなかで注目すべきものとして、消費者たる地域住民の責務がある。

こうした市民の担うまちづくりへの責務は、けだし当然のことである。

京都が本来的に有しているまちの高質性を保ちながら、将来に亘りそれを守っていくためには、京都市や事業者だけでなく、そこに居住する市民の動向がそれを左右することはいうまでもなからう。まさに都市イメージを構成する最大の要素こそ、そこに居住する市民が有する意識レベルなのである。

だが、当然のことながら、そこには市民相互の利害関係による問題発生が避けられない。これまでも、まちづくり条例の施行において、大規模開発に隣接する市民の立地関係や利害関係により、市民同士の意見対立という問題が生起している。この場合、まちづくり政策をスムーズに進めるうえで市民の利害調停という課題が予想される。ただ現在のところ、こうした課題は市民と事業者の話し合いに委ねられている。

こうした問題は、民事不介入を是とする行政にとって、非常に対応しにくい点である。しかし、将来にわたって、これらの問題が全て市民と事業者の話し合いだけで解決しうるかどうかは不明である。ただし、徒に公的介入が増加することも、決して望ましい方向とは思われない。これらの点は、今後のまちづくり政策の課題として、条例施行の現実問題として、現在も残されている。

その意味では、京都市、事業者、市民の均衡ある発展をどのように担保するかが、今後のまちづくり政策の鍵を握っているのである。

## 5. むすびにかえて－若干の提言－

### 5.1. 観光客要因の追加

京都のまちは、その歴史的な存在感ゆえに、否応なく世界から地域環境保全

という期待を背負わされている。もとよりそれは進出事業者だけに留まらず、主として市民そのものが、こうした期待を実行していかなければならない。しかし潜在的には、こうした要請を理解していても、市民が具体的にそのニーズに答えているかと言われれば、その評価はなかなか難しいのが現実である。

各地の世界遺産で、観光客の極度の増加による環境破壊の動きが喧伝されている。それによって、地域や施設への入場制限が取られている場合も多い。世界遺産であるマチュピチュやイースター島での観光公害、わが国でも人気のある知床地域では、かつてからこうした入場制限がなされているし、黒部立山ルートでは乗用車などの乗り入れが規制されている。

既に京都においてもさまざまな形でこの観光公害が指摘されている。観光客の増加による飲食店やサービス店の日常客利用の困惑、入り込み乗用車の増加による市内交通の渋滞と観光客によるバス等公共交通機関の利用による混雑、あるいは居住地周辺での見学増加等によるさまざまな生活迷惑などの点である。確かに、現在のところ、こうした観光公害に対して、市民の多くは増加する観光客を京都の特性から是とし、それにより生起する弊害を甘受している

しかし、こうした観光客の増加により発生する諸問題も、一定の限界を超えれば、一挙に顕在化する恐れもある。その点を十分に理解し、京都が潜在的に抱える諸問題をまちづくりの観点から昇華していくことが望まれる。そのためには、これまでの市民、事業者、行政の三者に加えて観光客という新たな要素を組み込んだ、まちづくりのあり方を模索する段階が到来しているのではなかろうか。宿泊税という存在が、現実の問題からその動きとなって表れている。

事業者と観光客は利害一致がより容易だが、市民と観光客の利害は対立しやすい。それゆえ、市民と観光客の利害をどのように調整していくかという点は、今後のまちづくり条例の課題となる可能性が大きい。

## 5.2. 歴史的・長期的視点の必要性

加えて、京都のまちづくりを考えるうえでの必要条件として、まちづくりの歴史的・長期的視点の課題を十分に意識しなければならない。

かつて筆者は、フランスの歴史において最も古い教会の遺構を持ち、ツール・ポワティエの戦いで有名な歴史都市ポワティエを視察し、地元行政・商議所と意見交換した際に、驚いたことがある。

ポワティエは、丘陵地の丘の部分に位置するが、郊外地域に大型店が進出し、市内中心商業の衰退が叫ばれていた。当然、郊外開発に対抗して、中心部でも、若干の商業開発が行われていたが、それは到底、規模的に郊外開発を凌駕するものではなかった。

「中心部開発をもっと大々的にすればどうか」という筆者の問いかけに、ポワティエ商議所の担当者が答えた言葉が脳裏に残る。彼は言った。「このポワティエを300年先の市民に伝え残すことが大切なのだ」と。

300年先、いや1,000年先の京都市民に残すものは何か。

もとより、ヨーロッパのように建物が石造りではないことから、町家などの保存に関しても、京都市内の都市割りや木造建築は、より困難な課題を持っている。しかしまちづくり条例が投げかけたものは、単に見た目のあり方だけに留まらず、実は、京都のまちのあり方への提言であった。それは今後共まちづくり条例を一層進化させていくうえで、何よりもまず、忘れてはならないことであるといえようか。

## 謝 辞

本論文作成にあたり、京都市産業観光局 上田誠氏、同都市計画局 佐々木亮太氏より貴重なご意見、アドバイスを頂戴した。ここに記して感謝申し上げます。



## 会計情報論の基礎にある3つの概念

船本 修三

### Three Concepts underlying Accounting Information Theory

Shuzo Funamoto

#### ABSTRACT

Accounting represents economic events of a business enterprise by accounting languages. Accounting languages are accounts that are constructed by account titles and account values. Account titles represent qualitatively economic events by names. Account values represent quantitatively economic events by monetary terms.

Accounting information is a symbolic representation of the economic events of a business enterprise in terms of accounting languages. Accounting intermediates between a business enterprise (the accounting information transmitter) and its stakeholder (the receiver of accounting information) to reach the mutual understanding of the former and the latter. Accounting should accomplish the mission of a language of a business enterprise.

From such a viewpoint, this paper defines three concepts underlying the accounting information theory. The contents of this paper are as follows.

---

(2018.12.6 受付／2018.12.30 受理)

- I Information
  - 1 Four Concepts of Information
  - 2 Non-Sign Information and Sign Information
  - 3 Signal and Symbol
- II Usefulness
  - 1 Relevance
  - 2 Reliability
- III Causality
  - 1 Causality and Teleology
  - 2 The Nature of Causality
  - 3 Tree Viewpoints of Causality
  - 4 The Development of Causality in Accounting

## I 情 報

### 1 4つの情報概念

人間の身体は、心臓に代表される筋肉骨組織と、脳に代表される神経組織から構成されている。人間の行動は、実際には筋肉骨組織によって実行されるが、筋肉骨組織を行動目的達成のために効率的に機能させるのは、神経組織である。心臓がなければ動くことはできないが、脳が、心臓に対して適切な指令を与えることによって、動くべき方向を決定してくれる。情報は、これを脳が心臓に対して与える指令にたとえることができる。

情報は、人間に対してイメージを作り出すための刺激を与えると同時に、イメージを確実化することによって、将来に対して影響を及ぼす。イメージにはある程度の不確実性がつきまわっているのであるが、時の経過に応じて情報が追加されれば、これによってイメージが変化し、確実化する。そしてわれわれは確実化したイメージによって意思決定を行う。情報は、その利用者の将来意思決定に役立つ知識となることによって、利用者の経験や価値体系に基づいて形成された概念に対して何らかの影響を及ぼすのである<sup>1)</sup>。

このような特徴を有する情報の概念には、最広義、広義、狭義および最狭義の4つのものがある<sup>2)</sup>。第1に、最広義の情報概念である。最広義の情報とは、物質—エネルギー—一般の存在と不可分の情報現象であり、物質—エネルギー—の時間的—空間的、また定性的—定量的なパタンのことである。物質—エネルギー—の存在するところ、つねにそれが担うパタンが存在し、パタンの存在するところ、つねにそれを担う物質—エネルギー—が存在する。生命の発生以前の世界を含めて、全自然に遍在するとされる情報現象である。この定

---

1) Boulding [1961] pp.10-11.

2) 4つの情報概念についての詳細は、吉田 [1990a] (3-5頁, 95-101頁) および吉田 [1990b] (113-151頁) を参照。

義は、世界の根源的な素材を物質—エネルギーと情報の2元的構成に求めたN. ウィーナーの自然観に由来するが、物質—エネルギーの概念がアリストテレス哲学の質料範疇の科学化であったとすれば、最広義の情報概念は、その形相範疇の科学化であるといえる<sup>3)</sup>。

第2に、広義の情報概念である。広義の情報とは、生命の登場以後の自然に特徴的なシステムの自己組織能力と不可分の情報現象であり、意味をもつ記号の集合のことである。DNAの登場は秩序のプログラムと秩序そのものとの2層からなる新たな世界の登場を意味している。設計図のない自然から、設計図のある自然への転換である。生命的自然では、無生命的自然に存在するパターン一般が、表示パターンと被表示パターン、制御パターンと被制御パターン、記号パターンと意味パターンに分化するのである。遺伝情報と文化情報は、この広義の情報の代表的な事例である<sup>4)</sup>。

第3に、狭義の情報概念である。第2の広義の情報概念のうち、伝達、貯蔵、ないし変換システムにあって認知、評価、ないし指令機能を果たす有意味のシンボル集合を、狭義の情報と規定できる。社会科学が対象にする情報現象は、この有意味のシンボル集合に集中しているからである<sup>5)</sup>。したがって、狭義の情報とは、人間個体と人間社会に独自の情報現象であり、意味をもつシンボル記号の集合を中核とした、多くの自然言語でいうところの意味現象一般のことである<sup>6)</sup>。

第4に、最狭義の情報概念である。この情報概念は、自然言語にみられる情報概念であり、狭義の情報概念にさらに一定の限定を加えたものである。例えば、(1) 指令的または評価的な機能を担う意味現象を除いて、認知的な機能

---

3) 吉田 [1990a] 3頁、および吉田 [1990b] 114-115頁。

4) 吉田 [1990a] 3-4頁、95-96頁、および吉田 [1990b] 115-121頁。

5) 吉田 [1990b] 121頁。

6) 吉田 [1990a] 4頁。

を担う意味現象に限定する，（2）貯蔵または変換システムに係わる意味現象を除いて，伝達システムに係わる意味現象に限定する，（3）耐用的なものを除いて，単用的なものに限定する，および（4）意思決定に影響しないものを除いて，影響するものに限定する，などである<sup>7)</sup>。

これら4つの情報概念が科学的構成概念となるためには，次の4つの条件を充足する必要がある。すなわち，（1）研究目的にとっての有効性，（2）一般化と特殊化を統合する階層性，（3）他の科学的構成概念との適合性，および（4）自然言語（自然的構成概念）との連結性，がこれである<sup>8)</sup>。

第1の条件は，研究目的にとっての有効性である。人間の行動は合目的的行動である。合目的的行動は目的達成・有効性を求める。研究は，それが人間の行動である限り，いかなる目的をもってその研究がなされているかが問われることになる<sup>9)</sup>。

第2の条件の一般化と特殊化を統合する階層性もまた極めて重要である。これは，概念構成には不可欠のものであり，これなくして分科の学としての科学は成り立たない。しかしながら，反証可能性をもって科学かそうでないかを判定する規準とすれば，この方法は科学の方法ではない。「一般と特殊」，「一般と個」および「一般と特殊と個」は哲学的用語であり，「一般化と特殊化」という方法的表現も，これと無縁ではない。したがって，この観点は，地球上に存在するすべての物に対する全体的で普遍的で根源的な接近法という哲学的アプローチによるものであって，実証性と確証性を追求する科学的接近法によるものではない。これは，科学万能の風潮に対して哲学ないし哲学的接近の不可欠性を示すものである<sup>10)</sup>。

---

7) 吉田 [1990a] 4頁。

8) 吉田 [1990a] 3頁。

9) 三戸 [2004] 86頁。

10) 三戸 [2004] 86-87頁。

第3の条件の他の科学的構成概念との適合性は、第2の条件から必然的に導き出されたものである。この条件は、情報という概念を、特殊としての学問領域である工学だけではなく、他の特殊領域としての経済学、社会学、さらには生物学、物理学の領域にまで及ぶ学のある領域にまでにわたる一般的な概念として把握し、これを提示しようとするれば、それぞれの学問領域の諸概念と情報概念との整合性、情報の一般概念と特殊概念との整合性が求められることになる<sup>11)</sup>。

第4の条件は、自然言語との連結性である。最広義、広義、狭義および最狭義の4つのレベルの情報概念における最狭義の情報概念が自然言語（自然的構成概念）としての情報として規定されることによって、科学的構成概念と自然言語との連結性の条件が完全に具備されることになる<sup>12)</sup>。

## 2 非記号情報と記号情報

人間の精神と社会と文化を含めて、全自然の素材は、物質ならびにエネルギーである。このような物質—エネルギー的自然観に対して、物質およびエネルギーのあり方、配置、布置、配列、組合せ、関係、図柄、構造、形態、秩序、形相など、物質—エネルギーの時間的・空間的、定性的・定量的なパターンが自然の今1つの本源の要素である。この物質—エネルギーの時空的・量質的パターンが情報である。このように、自然界は、物質—エネルギーとパターン—情報の2大要素から成り立っている。物質—エネルギーとパターン—情報は、同一物の2面であり、いかなる形態のパターン—情報も物質—エネルギーの基体を離れてはありえないし、またいかなる形態の物質—エネルギーもそのパターン—情報を離れてはありえないのである<sup>13)</sup>。

---

11) 三戸 [2004] 87頁。

12) 三戸 [2004] 87頁。

13) 吉田 [1990a] 37-38頁。なお、この考え方は、N. ウィーナーの自然観を基礎とするものである。このウィーナーの自然観については、ウィーナー [1954] (11頁) を参照。

情報とはパタンであるとの概念は、物次元のものであり、同時に情報一般のものである。物は生物という特殊な物を作り出し自己を特殊化する。生物は記号情報をもつ物であり、物は記号情報をもたない物、すなわち非記号情報の物となる。情報は、物の本源的要素であるから、記号情報の成立が生物を生み出したのである<sup>14)</sup>。

生物は自己保存、自己維持および自己増殖する性質をもったシステム、すなわち自己組織システムである。具体的には遺伝子の出現ないし創出である。遺伝子は一種のパタンであり情報である。それは、それぞれ異なったパタンであると同時にそのパタンに応じて異なった生物を現出させる。そのパタンは、秩序のプログラムであり、プログラムの現実化としての秩序そのものの自己言及、自己創出、自己維持および自己増殖の自己組織システムを現出させる。それは、無生命的自然におけるパタン一般が表示パタンと被表示パタン、制御パタンと被制御パタンとに分化する新しい情報現象の出現である。パタンを表示と被表示とに分けて捉えることにより、パタンは記号パタンと非記号パタンとに2分されることになる<sup>15)</sup>。

自己組織システムとしての生物は、感覚諸器官と作動諸器官をもち、これらによって外界と接触し交流し自己維持する。これが意識的行動である。物（非生物）も外界と交接して存在するが、物は、感覚諸器官と作動諸器官をもたないために、物的システムそれ自体の維持の仕組みがない。他方、生物においては、物において無意識的で無意味であった運動・変化のすべてが有意味なものとなる。自己維持にとっていかなる意味をもつかということが生まれ、生物の進化とともに意識は高度化し、人間の意識にまで進化し、人間の意識もまたさらに変化し進化するのである。人間の意識にまで進化した意識的行動は主体的

---

14) 三戸 [2007] 51頁。

15) 三戸 [2007] 51-52頁。

行動であり、主体的行動は自己意識的行動である<sup>16)</sup>。

生物は、外部環境を、感覚器官によって情報として受け取り、神経系統によって脳に伝達し、脳によって認知し評価し、神経系統によって筋骨系統に対してどのように動くべきかの指令を伝達し、外界に向かって応答的行動をとる。そのプロセスを貫くものは情報であり、そのプロセスは情報処理過程である。この意識的過程は自己維持の機能的プロセスである<sup>17)</sup>。

情報処理は、意識的・主体的表現であり、情報変換である。情報変換の基本的フェイズは、これを(1)時間変換(貯蔵)、(2)空間変換(伝達)、(3)担体変換(コピー)、(4)記号変換(翻訳)、(5)意味変換(意思決定)の5つに分類できる<sup>18)</sup>。

(1)時間変換は、情報の時間的移動すなわち情報の貯蔵であり、それは個体内貯蔵と個体外貯蔵に2分され、それぞれ記録、保存および再生の3段階から成り立っている。われわれは、情報貯蔵という概念を手に入れるまで、記憶という現象を一般化できなかった。すなわち、記憶現象を1つの下位概念とする上位概念をもちえなかったのである。しかしながら、情報処理やその1局面としての情報貯蔵の概念が確立するとともに、記憶現象は、神経情報の貯蔵、とりわけ認知性神経情報の貯蔵として、情報貯蔵の特殊ケースと了解されるようになる<sup>19)</sup>。

かつて心理学で記憶と習慣の相違が問題にされたとき、記憶とは知覚の習慣であり、習慣とは動作の記憶であるといったレトリックが用いられたことがある。これは、記憶現象と習慣現象が同質のもの——神経的痕跡——であることを表現したものであるが、記憶とは神経性認知情報の貯蔵であり、習慣とは神経

---

16) 三戸 [2007] 52頁。

17) 三戸 [2007] 53頁。

18) 情報処理についての詳細は、吉田 [1990a] (5-10頁, および107-126頁) を参照。

19) 吉田 [1990a] 5頁。

性指令情報——厳密には、神経性のインプット-アウトプット変換プログラム——の貯蔵であるということができる。そうであるとすれば、価値観は、貯蔵された評価情報であるということになる。もちろん、貯蔵された神経性の評価情報には価値観のような言語性のものと情操のような感情性のものとを区別しなければならないが、いずれにせよ、個人の心理現象のレベルでは、神経性情報貯蔵という1つの新たなカテゴリーのもとに、記憶、習慣、信念、態度、価値観および情操などといった多様な現象が包摂されることになる<sup>20)</sup>。

遺伝情報や神経情報の貯蔵は個体内貯蔵であるが、録音ないし録画、書物およびコンピュータによる情報貯蔵は個体外貯蔵の事例である<sup>21)</sup>。

(2) 空間変換は、情報の空間的移動すなわち情報の伝達であり、情報貯蔵と同様、個体内伝達と個体外伝達に2分され、それぞれ発信、送信および受信の3段階から成り立っている。これは、自然言語の情報概念に最も縁の深い情報処理であるが、通常、コミュニケーションの概念は、個体間の、しかも受け手の受信意思の有無はともかく、送り手に発信意思のある場合を想定している。ここでの情報伝達は、個体外（とりわけ個体間）の情報伝達に限られない。科学的に構成された最広義の情報伝達概念は、個体間の情報伝達のみならず、個体内の情報伝達をも含意するのである<sup>22)</sup>。

発信、送信および受信という空間変換＝伝達処理の3段階と記録、保存および再生という時間変換＝貯蔵処理の3段階とは、理論的にはパラレルな関係にある。発信に対して記録、送信に対して保存、受信に対して再生がそれぞれ対応し、情報は、①発信と記録に際してインコード、すなわち送信と保存に適した記号形態に変換され、②送信と保存の過程でノイズの影響を受け、③受信と

---

20) 吉田 [1990a] 5-6頁。

21) 吉田 [1990a] 6頁。

22) 吉田 [1990a] 6-7頁。

再生に際してディコード，すなわち利用に適した記号形態に再変換される<sup>23)</sup>。

(3) 神経細胞，印字物質および音声エネルギーなど，情報現象には，必ずそれを担う物質—エネルギー的側面，すなわち情報担荷体ないし情報担体が不可欠であるが，担体変換とは，それ以外の変換のない，あるいはそれ以外の変換を捨象した，情報担荷体のみの変換と定義できる。情報の転写，情報のコピーのことである。遺伝すなわちDNA情報の複製，あるいはDNA情報からm-RNA情報へのコピーなど，個体内の担体変換が含まれる<sup>24)</sup>。

(4) 記号変換とは，情報の意味面の変換を伴わない，あるいはそれを捨象した，記号面だけの変換のことである。例えば，片仮名を平仮名に変える，モルス信号を日本語に直す，あるいは外国語の翻訳などである。目で見たものを言葉で表現するのも，それに伴う意味の変化を捨象するならば，視覚情報から言語情報への記号変換である。自然言語の世界では，翻訳の作業と，目で見たものを言葉で表現する営みとの間に，類似点があるとは考えない。しかしながら，科学言語の構築は，自然言語では見えなかった類似や相違を見えるようにすることになるのである<sup>25)</sup>。

(5) 意味変換は，非常に多くの事象を総括した概念であるが，情報の担体変換や記号変換の有無にかかわらず，少なくとも意味面の変化に着目したものである。連想，計算，分類，推理，一般化と特殊化，意思決定などは，代表的な意味変換の事例である。アメリカの哲学者C. S. パースのいうdeduction（演繹），induction（帰納），およびabduction（創発ないし着想）の3過程もまた，意味変換に属する<sup>26)</sup>。

23) 吉田 [1990a] 7頁。

24) 吉田 [1990a] 7頁。

25) 吉田 [1990a] 7-8頁。

26) 吉田 [1990a] 8頁。パースは，論証の3文法について，これを次のように説明している。まず，演繹は，その解釈項がそれを次のような一般的なクラスに属するものとする論証である。つまり，長い経験の結果，所与の前提の真であるものの大部分が真の結論

をもつようになるころの、まったく類比的な諸論証のクラスである。演繹は必然的ないし蓋然的なものである。必然的な演繹は、度数の比とは関係がなく、真な前提からは必ず真の結論を算出しなければならないというような論証である。必然的な演繹は図表を用いることによって命題的象徴記号を作り出す方法のことである。これは推論的であるか定理的であるかのいずれかである。推論的な演繹は、図表の中に結論の諸条件を表し、この図表そのものを観察して結論が真であることを発見する方法である。定理的な演繹は、図表の中に結論の諸条件を表した後その図表上で実験を行い、修正された図表を観察して、結論が真であることを確かめる方法である。蓋然的な演繹ないし確率の演繹は、解釈項によって度数の比にかかわるものとする演繹である。それは統計的な演繹か本来の蓋然的な演繹かのいずれかである。統計的な演繹は、それは度数の比に関する推理を行うが、絶対的な確かさをもっている演繹のことである。つまり、その結論が確かであるということではなくて、これと全く類似的な推理であれば、長い経験の結果、大多数の事例において、真な前提から真な結論を産み出すであろうということである（パス [1986] 24-25頁）。

次に、帰納は、一定の問いに関する命題的象徴記号を形成する方法である。この方法の解釈項は、真な前提から長い経験の結果、大多数の事例において、近似的に真な結果をこの方法によって産み出すわけではなく、この方法が固執されたならば、この方法によってすべての問いに関して、真理が産み出されるであろうということの意味する。帰納は、プープー論証か、一般的予測の実験的検証か、あるいはまた無作為サンプルからの論証かのいずれかである。プープー論証は、ある一般的な種類の事象が生起するかもしれないということ、それが今までに一度も生起したことがないという理由から、これを否定することにその本質を置いているような方法である。その正当化は次のようになる。すなわち、この方法を執拗にあらゆる場合に適用するとすれば、この方法が正しくない場合にはこの方法自身が訂正されることになり、真な結論に到達するのである。一般的予測の検証は、その予測の諸条件を発見したり作成したりして、実験的に検証されるのが分かっているのと同じくらいの度数で、その予測が検証されるであろうということ、その本質をもっているような方法である。この正当化は次のようになる。すなわち、当の予測が、近似的に一定の割合の事例によって検証されるというような傾向をもっていない時は、最終的に実験を行うことがこのことを確認することになり、その予測が一定の割合あるいは近似的に一定の割合の事例によって検証されるようになっていけば、実験を行うことがその割合がどの程度であるかを確かめることになる。無作為サンプルからの論証は、所与の有限のクラスのどれだけの割合の要素が、実質的に前もって指定された質をもっているかどうかを確かめる方法であるが、この方法は、どの事例も他のどの事例とも同じ回数だけ出現させることになるような方法によって当クラスから事例を選択し、このようなサンプルに対して見つけられた比が最終的に全体にも当てはめられることができるという結論を出す方法である。この方法は明らかに正当化できる（パス [1986] 25-26頁）。

ここで、意思決定は、1組の認知的（事実命題）、評価的（価値命題）ならびに指令的（行動命題）な情報がインプットされ、意味変換の結果、一定の指令的な情報がアウトプットされる。つまり、1組の認知・評価・指令情報から一定の指令情報への変換と解釈できる。すなわち、意思決定とは情報変換、より精確には意味変換の1種である。刺激（stimulus）から反応（response）への変換という神経系の基本的な作用は、認知情報（cognitive information）から指令情報（directive information）への変換、略して情報のCD変換と一般化しうが、意思決定は言語情報レベルのCD変換として、遺伝情報レベルで規定された無条件反応に始まる階層的なCD変換の頂点に位置している<sup>27)</sup>。

生命の発生とともに情報処理が始まり、情報処理の発生とともに生命が始まる。なるほど、生物以前の段階の自然にも物質—エネルギーのパタンという情報は存在する。しかしながら、情報が記号というその流通形態において処理されるようになる有意味の記号集合という情報が出現するのは、生命の出現を待たなければならなかった。生物の存在と情報処理とは、不可分の関係にある<sup>28)</sup>。

生物は、代謝と調節と増殖の3機構を備えている。生物は、自己保存すなわち個体と種族の保存のためにエネルギー処理と情報処理を行う系である。生物的自然の2大構成要因は、エネルギー処理（あるいは物質—エネルギー処理）と情報処理にほかならない。生物の個体維持と種族維持は、エネルギー処理と情報処理の結果ないし目的でしかないのである。エネルギー処理と情報処理が

---

最後に、アブダクションは、一般的予測を形成するが、その予測が特定の場合や一般的な場合に成功するであろうという積極的な確信があるわけではない。その正当化は次のように行うことができる。すなわち、このような方法は、われわれの未来の行為を合理的に規制する見込みのある唯一のものであり、このような方法が未来において成功するであろうという希望に対して、過去の経験に基づく帰納が強い確信を与えてくれるのである（パース [1986] 26-27頁）。

27) 吉田 [1990a] 8頁。

28) 吉田 [1990a] 107頁。

なければ、生物系の自己保存はありえないからである<sup>29)</sup>。

生物系のエネルギー処理が個体と種族の保存を結果ないし目的として実現するためには、一定の秩序、つまり一定の特異的パターンをもたなければならない。一定の特異的パターンをもった秩序あるエネルギー処理のみが生物の自己保存を可能にする。エネルギー処理のこの秩序ないし特異的パターンを実現するのが情報処理なのである。情報処理の枢要はエネルギー処理のパターンを記号パターンに変換する認知作用と、これとは逆に、記号パターンをエネルギー処理のパターンに変換する指令作用であるが、この認知と指令の情報処理をとおしてエネルギー処理（のパターン）が制御（コントロール）される<sup>30)</sup>。

情報は、非記号情報と記号情報とに2分できる。非記号情報は生物発生以前の世界を含めて全自然に遍在する情報であり、記号情報は生命の登場以後の自然に特徴的な情報である。生物の登場すなわち記号の成立は、自己組織性すなわちプログラム情報をもったシステムの成立によるものである。記号の進化は生物の進化と捉えることができる。プログラムをもつかもたないかによって分かれる非自己組織システムと自己組織システムの把握が、そのまま、非記号情報と記号情報との違いに対応しているのである<sup>31)</sup>。

### 3 シグナルとシンボル

記号形態の進化として最も重要なものは、シグナル (signal) 記号からシンボル (symbol) 記号への進化である。シグナルは、DNAや感覚信号や運動信号など生物界を特徴づける記号形態であり、記号とその指示対象とが物理科学的に結合して必ず指示対象をもつが、何ら意味表象をもたない記号形態と定義できる。他方、シンボルは、言語に代表される人間界を特徴づける記号形態で

---

29) 吉田 [1990a] 107-108頁。

30) 吉田 [1990a] 108頁。

31) 三戸 [2007] 54-56頁。

あり、記号表象と意味表象とが、学習の結果、脳内で物理科学的に結合して必ず意味表象をもつが、指示対象をもつとは限らず、もつとしても意味表象に媒介されることによってのみ指示対象と結合する記号形態と定義できる。つまり、シグナルは対象的意味（＝指示対象）と直結し、シンボルは表象的意味（＝意味表象）と直結する。意味や意味世界と呼ばれる人文社会科学の対象はシンボル記号によって構成される情報空間にほかならない。価値観もシンボル性情報空間の構成要素の1例である<sup>32)</sup>。

このシンボルに関する定義は、言語を意味するもの（記号表現または記号表象）と意味されるもの（記号内容または意味表象）との脳内結合と捉えた考え方であるが、これは、記号進化という発想を欠くもので、感覚記号や運動記号という把握がないために、表象や心像を記号の一種とみる視点がなかった。しかしながら、記号表象および意味表象それ自体、すなわち表象や心像それ自体を、感覚記号や運動記号なるシグナルから言語なるシンボルへいたる過渡期の記号形態と位置づけるならば、表象や心像を一項シンボルとする理解が成立する<sup>33)</sup>。

過去に感覚信号や運動信号として指示対象に直結した記憶心像も現時点では指示対象と直結せず、まして想像心像はもともと指示対象と直結していない。表象や心像を一項シンボルと規定すれば、記号表象と意味表象とが、学習の結果、脳内直結する通例の意味でのシンボルは、これを二項シンボルとすることができる。このような一項的・二項的シンボルという用語法を採用すれば、シンボル性情報空間は純然たる表象空間をも包摂することになる<sup>34)</sup>。

このシグナルとシンボルにおける指示対象との関係の相違が、生物界の情報と人間界の情報を著しく異なるものとしている。生物科学にとって欠かすこ

---

32) 吉田 [2003] 115頁。

33) 吉田 [2003] 116頁。

34) 吉田 [2003] 116頁。

とのできない物理学は、人文社会科学にとっては間接的な意味しかもちえない。生物科学は物理学と地続きであるが、人文社会科学は、物理学はもとより、生物科学からも一定限度自立している。その自立を可能にするのが、人類で著しく進化した表象空間、とりわけ言語的表象空間である<sup>35)</sup>。

地球上に存在するすべての物が本来もっているもの（すなわち物と物との関係、生物と環境との関係、人間と環境との直接的関係、人間と人間との遺伝的・現実的な関係）から物質—エネルギー的要因を捨象して残る情報と、人間がこれを言語によって表現した情報とは、同じ情報といっても両者の間には決定的な違いがある。人間は、物そのものを創り出すことはできないが、物の情報をもって物を作りかえることはできる。人間は、無限といってよいほどの情報を作り出し、二項シンボルからなる人為的情報空間を生み出したのである<sup>36)</sup>。

N. ウィーナーのサイバネティックスは、通信と制御の学であり、この「通信と制御」をキーワードにして、生物も人間も機械と同じように取扱っていかうとするものである。

しかしながら、「通信と制御」という工学的表現をもって機械と生物そして人間をダイレクトに根本的に同じものとして研究しようとする、そこに飛躍と戸惑いを感じさせるものがあるが、工学的表現の「通信と制御」の原語の“communication and control”「コミュニケーションとコントロール」に戻してみれば、そこには何の飛躍もなく、違和感はすぐになくなる<sup>37)</sup>。すなわち、コミュニケーションを情報の伝達、コントロールを情報の処理とみなすことによって、これを人間存在の本質に関わるものとみることができからであ

---

35) 吉田 [2003] 116頁。

36) 三戸 [2004] 91頁。

37) 三戸 [2004] 79頁。

る<sup>38)</sup>。

それでは、会計情報論における情報概念はどのようなものであるべきであろうか。会計情報識別基準として出力基準<sup>39)</sup>を採用したならば、会計情報処理機構への入力たる原始資料はデータとみなされ、会計情報は、会計情報処理機構からの出力のみに限定される。中間出力情報たる会計帳簿と最終出力情報たる会計報告書がこれである。

上記2つの情報概念すなわち「地球上に存在するすべての物が本来もっているものから物質—エネルギーの要因を捨象して残る情報」と「人間がこれを言語によって表現した情報」の前者は、会計における対象表現たる原始資料に関わる概念である。後者は、メタ表現たる会計帳簿とメタメタ表現たる会計報告書に関わる概念である。したがって、会計情報論における情報概念は、前者を基礎にして、主として後者と関わるべきである。

## Ⅱ 有用性

会計情報の有用性とは、会計情報がその利用者の意思決定に役立つことである。会計情報がその利用者の意思決定にとって有用であるためには、目的適合

38) これは三戸情報論における情報概念である。三戸情報論における情報概念は、この「コミュニケーションとコントロール」を基礎にし、人間にとっての情報を核心的概念とするものである。それは、三戸情報論がバーナードの人間観を基礎にするものであるからである。バーナードは、人間を、環境の客観的な状況に即応して意思決定する側面と、内部の規範・信念・価値に基づく道徳性によって意思決定をする側面の2側面を有する存在とみている。ここで、三戸情報論における情報概念は、これをサイモンの意思決定論レベルによって考えたとき明らかになる。サイモンは、意思決定を事実前提と価値前提によって形成されるものと把握している。このとき、意思決定の前提を情報と定義すれば、それが三戸情報論の核心的概念たる人間にとっての情報の定義になる。したがって、人間にとっての情報とは、意思決定の要因であり、行動の起因である。人間は事実情報と価値情報に基づいて意思決定をするのである。この詳細は、船本 [2017] を参照。

39) この詳細は、船本 [2007] (139-142頁) を参照。

性と信頼性の2つの特性を有していなければならない。もしも、これら2つの特性のいずれか一方が完全に失われる場合には、当該情報は有用ではなくなってしまふ<sup>40)</sup>。

会計情報は、目的適合的であるためには、適時性を有していなければならないとともに、予測価値もしくはフィードバック価値のいずれか、またはその両者を有していなければならない。また、会計情報は、それが信頼できるものであるためには、表現的忠実性を有していなければならないとともに、検証可能で中立的でなければならない<sup>41)</sup>。

## 1 目的適合性

### (1) 目的適合性の意味

目的適合性の原語は、英語語彙の“relevance”である。机上の辞書によれば、“relevance”とは、問題となっている事柄に対する関連性<sup>42)</sup>であり、また“relevant”とは、問題となっている事柄に関連しているあるいは適用している<sup>43)</sup>という意味である。

会計においては、目的適合性をどのように解釈すべきであろうか。すなわち、会計においては、「何が」「何に対して」関連しているのであるか。まず「何が」であるが、これは会計の対象領域を表現する属性であって、次に「何に対して」は、会計情報利用者の意思決定目的に対してであるということが出来る。会計における目的適合性は、属性が会計情報利用者の意思決定目的に対して関連しているという意味である。

属性は、会計の対象領域すなわち企業に関する経済事象を指示対象とする事

---

40) FASB [1980] pars.33.

41) FASB [1980] pars.33.

42) Webster's [1993] p.1917.

43) Webster's [1993] p.1917.

実レベルの表現である。会計における目的適合性を構成する属性と会計情報利用者の意思決定目的との関係は、これを属性と経済事象との関係を基礎にして分析しなければならない。

オグデン、リチャーズの三角形<sup>44)</sup>によれば、象徴と指示対象との関係は、指示対象と思想あるいは指示との関係および思想あるいは指示と象徴との関係を經由した間接的な想定関係にある。ここで、指示対象を経済事象に、思想あるいは指示を意思決定目的に、そして象徴を属性に置き換えてみると、属性と経済事象との関係は、経済事象と意思決定目的との関係および意思決定目的と属性との関係を經由した間接的な想定関係にあることがわかる。

会計情報利用者（会計情報の受け手）は、自らの意思決定目的に適合した属性を選択し、象徴たる属性を観察することによって、指示対象たる経済事象を認識しようとするものである。このとき、利用者が自らの意思決定にとって有用な会計情報の作成を会計情報作成者（会計情報の送り手）に委託しているときは、利用者は、提供を受けた属性に関する会計情報が作成者が利用者の意思決定目的を間接的に想定して作成した情報であると、理解しておく必要がある。

会計情報作成者が会計情報利用者に提供する属性に関する会計情報が、作成者が利用者の代理人となって利用者の意思決定目的をフィルターとして経済事象を抽象した結果であるから、利用者自らが作成する会計情報を本体とみると、代理人としての作成者が作成する会計情報は写体ということになる。したがって、属性の意思決定目的に対する目的適合性の程度は、作成者が利用者の意思決定目的をどの程度正確に理解しているかどうかに依存することになる。

会計情報利用者は、会計情報作成者が利用者の意思決定目的をどの程度理解しているかをあらかじめ把握しておかないと、象徴たる属性と指示対象たる経

---

44) オグデン、リチャーズ [1967] 47-73頁。

済事象との関係を認識できないことになる。利用者は、主として象徴たる属性の提供を受けるのであり、これによって多面的な経済事象のうち自らの意思決定目的に関連する局面を観察するわけであるが、象徴が指示対象を正確に反映しているかどうかは、作成者が利用者の意思決定目的を基準として行う抽象化の能力に依存するところが大きいからである。

会計情報利用者は、本来自らが意思決定目的に関連する経済事象そのものを観察したいのであるが、会計情報処理活動が非常に精緻化し専門職化している高度情報社会においては、会計情報処理の専門家たる会計情報作成者によって作成された属性に関する会計情報によって経済事象を認識せざるをえないからであり、またそうするほうが経済的かつ簡単であるからである。

会計情報利用者は、属性に関する会計情報だけでなく、会計情報作成者が利用者の意思決定目的をどの程度理解しているかに関する情報、作成者が利用者の意思決定目的を基準として行う抽象化の過程および手続に関する情報、および作成者が情報を作成するときの諸条件および諸状況等に関する情報を必要とする。利用者が作成者指導的コミュニケーションを改善するためには、基本情報だけでなく、補足情報によって作成者の当為判断ないし価値判断が情報作成時にどの程度介入しているかを確認しなければならないからである。

しかしながら、実際には、会計情報利用者が基本情報のすべての提供を受けることができるとしても、補足情報のすべての提供を受けることは困難である。したがって、利用者は、意思決定目的に完全に目的適合的な会計情報を完全表現の情報とみなし、会計情報作成者から実際に提供を受ける会計情報を不完全表現<sup>45)</sup>の情報とみなすことによって、その情報に限界のあることを念頭に

---

45) 井尻雄士教授は、完全表現が存在する場合を次のように説明している。表現はn個の本体とn個の写体との間に1対1の関係がある場合に限り完全である。もし写体の数がnより小さいときは、n個の本体のそれぞれが他から区別されなければならない以上、完全表現は存在しない (Ijiri [1967] p.10)。

において意思決定を行うことが必要である。

## (2) 属性と測度

属性の英語語彙は“attribute”である。机上の辞書によれば，“attribute”とは、物または人に生来から備わっている固有の性質<sup>46)</sup>のことである。また、米国会計学会には，“attribute”について、次のような定義がみられる。“attribute”とは特定の実体に関する対象物（object）および活動（activity）の静態的ないし動態的性質のことである。ここで、対象物および活動とは、会計情報利用者にとって目的適合的であって会計情報システムにインプットすべき事象のことである。例えば、対象物には、資源のストック、金銭の債務および資源の債務があり、活動には、企業による財および役務の産出（生産）、財および役務の投入、およびその他資源のフローがある<sup>47)</sup>。

属性は、これを特定の実体に適用するときは、測定概念を意味する。属性は、個数、重量および容積のような物的性質であり、また取得原価、現在原価および将来原価のような財務的性質でもある。これらの諸属性に対する測定概念は、それぞれ、数、ポンド、立方インチ、そして過去の貨幣金額、現在の貨幣金額、将来の貨幣金額などである<sup>48)</sup>。

M. ブンゲは、属性と実体との関係について、次のように説明している。もし、実体に変化することができず、ただ単に属性の入れ物、運搬者あるいは支えとして働くにすぎないもの、すなわち偶有性の担い手であるとするならば、実体は、無限定の実在として、それ自体存在はできるが、属性は、受動的な「質量」に備わっているのであって、それ自体は自立して存在できない。属性

---

46) Random House [2001] p.134.

47) AAA [1969] p.88.

48) AAA [1969] pp.88-89.

は、それが住むべき実体なくしては存在できないのである<sup>49)</sup>。属性は、人、対象物、活動および企業等のような実体から別個に離れて存在できないものであるから、属性を指示対象とする象徴（記号）は、事実レベルの表現とみることができる。

仕訳帳や元帳等の会計帳簿（中間出力情報）や貸借対照表や損益計算書やキャッシュ・フロー計算書等の会計報告書（最終出力情報）などの会計情報は、属性を指示対象とする事実レベルの表現をインプットデータとし、これを複式簿記機構や会計基準等の会計手段によって加工処理したアウトプット情報であって、表現の表現たるメタ表現である<sup>50)</sup>。なお、送り状、納品書、請求書および受領証等のような原始資料は、特定の企業に関する対象物および活動（経済事象）を指示対象とする事実レベルの表現である。しかしながら、本稿は、会計情報識別基準として出力基準<sup>51)</sup>を採用するものであるから、原始資料は、これをインプットデータとみ、会計情報とはみなさない。

会計においては、属性は測定方法と密接に関連している。会計が属性を測定方法によって表現するものであるからである。このような会計の表現構造は、測定方法に関係する属性概念以外の概念を作り出すことによって、事実レベル

---

49) プンゲ [1972] 210-211頁。

50) 会計情報の殆どのがメタ表現であるが、事実レベルの表現が全くないというわけではない。例えば、週末、月末あるいは決算日等において、現金の有高を実地検査することによって、現金の帳簿有高と実際有高とが一致するかどうかを比較対照したり、決算日に、商製品を実地検査や決算時の相場表などに基づいて確定した金額によって表現したりする場合はこれである。

51) 出力基準は、特定の情報処理機構を前提とし、この機構への入力（input）をデータとみなし、この機構からの出力（output）を情報とみなすことによって、入力と出力とを区分しようとするものである。なお、A. M. マクドノウによれば、データ（data）は、未だ価値評価のなされていないメッセージのことであり、これに対して情報（information）は、特定の用途に対して価値評価のなされたデータのことである（McDonough [1963] pp.71-72）。

の表現たる属性を会計の領域内において取り扱わない傾向を生み出す<sup>52)</sup>。

この傾向は、例えば、G. J. ストーバスが測度 (measure) と測定方法 (measurement method) について定義するところにみられる。ストーバスは、測度については、測定方法を適用した結果である<sup>53)</sup>と定義し、測定方法については、資産または負債の金額、あるいはその変化を確定するとき、1つないしそれ以上のタイプの証拠を利用する手続である<sup>54)</sup>と定義している。しかしながら、この定義には、属性についての説明は一切みられないのである。

属性が測定方法の適用によって測度へ転換されると、測定方法を適用する対象ではなく、測定方法の適用結果すなわち測度が重視されることになる。例えば、ストーバスは、測度の具体例として、正味実現可能価値、将来キャッシュ・フロー割引額、取替原価および取得原価を挙げている<sup>55)</sup>。ストーバスは、測度を属性よりも外延的に広い概念とみているが、測度と属性が同一の意味内容をもつものと解釈し、これら両者を概念的に区別していないのである。会計においては、会計表現たる測度がその表現対象たる属性よりも重要性が大きい。会計情報利用者が主として利用するのは、会計表現たる測度に基づいて作成された会計帳簿や会計報告書に代表される会計情報であるからである<sup>56)</sup>。

属性と測度は密接に関連しているが、両者の表現レベルは同一ではない。測度は属性に対して測定方法を適用した結果である<sup>57)</sup>。測度は、属性の測定方法

---

52) 船本 [2011] 47頁。

53) Staubus [1971] p.52.

54) Staubus [1971] p.52.

55) Staubus [1971] p.42. なお、ストーバスは、属性の1つたる財務的性質について、次のような具体例を提示している。取得原価、当期市場価値および契約金額などが財務的性質である (Staubus [1970] p.107)。

56) 船本 [2011] 48頁。

57) ストーバスは会計上の測定について次のように説明している。すなわち、会計上の測定は、測定するという行為、および特定のケースにおいて対象に対して測定方法を適用した結果たる特定の数値、という2つの意味をもっている (Staubus [1971] p.52)。した

による表現である。低い抽象レベルの表現たる属性が、測定方法によって、より高い抽象レベルの表現たる測度に転換される。属性は事実レベルの表現であるが、測度は属性という表現の表現すなわちメタ表現である。このようにして、会計においては、事実レベルの表現たる属性が、これに対して測定方法を適用することによって、会計的に操作可能な測度というメタ表現に転換されるのである<sup>58)</sup>。

属性と測定方法との関係は、対象—手段の関係にある。属性を会計的に操作し測度に転換するための手段が測定方法であるからである。属性と測定方法は、これを概念的に混同せずに、両者を区分して使用しなければならない。

しかしながら、会計においては、従来から、属性と測定方法とを概念的に区分することに対して積極的な意義は見出されてこなかった<sup>59)</sup>。その主たる原因は、会計それ自体の表現構造にある。会計は、主として、その対象たる企業に関する経済事象の属性を操作的に表現しようとするものである。そのため、会計は、経済事象の属性そのものの表現は、これを経済や経営や統計等の領域に委託し、もっぱらこれらの領域から提供を受けた経済事象の属性に関する知識を操作的に表現する作業に専念することになる。会計が属性を測定方法によって測度に転換する作業に専念するのである。その結果、会計の関心は、属性（対象）に対してではなく、属性に対して測定方法（手段）を適用した結果たる測度に対して集中されることになるのである<sup>60)</sup>。

---

がって、測定は特定目的に関連する特定の結果であるとみることができる。この点については、C. T. ディバインも指摘するところである。すなわち、測定はそれ自身固有の意味をもつものではなく、特定目的のために認可された測定（fiat measurement）である（Jaedicke, Ijiri and Nielsen [1966a] p.14）。

58) 船本 [2011] 48頁。

59) AAA [1969] p.89.

60) 船本 [2011] 48-49頁。

### (3) 属性の目的適合性と測度の目的適合性

会計においては、属性が会計情報利用者の意思決定目的に対して目的適合的であるかどうかは、測定方法を適用した結果である測度が利用者の意思決定目的に対して目的適合的であるかどうかということに転換される。会計においては、属性の目的適合性が測度の目的適合性へ転換されるのである。属性は事実レベルの表現であるが、測度は属性を測定方法によって操作した結果である。測度は、対象表現たる属性の会計的構成に係わるものであって、メタ表現である<sup>61)</sup>。

属性の測度への転換は単なる表現レベルの転換ではあるが、この転換によって、属性を測度へ転換する会計の操作手段たる測定方法に対して関心が集中されることになる。そのため、会計対象の範囲が測定方法によって規定され、会計対象が測定可能な属性のみに限定される。会計測定においては、属性から測定方法に対する規定関係が、測定方法から属性への規定関係へ転換されることになるのである。これは、操作手段によって概念が規定される操作的定義 (operational definitions)<sup>62)</sup>の1形態にほかならない<sup>63)</sup>。

このようにして、会計測定においては、操作手段たる測定方法と測定可能な属性すなわち属性に対して測定方法を適用した結果たる測度との構文論的關係が構築される。例えば、支出基準と原価との関係や収入基準と売価との関係のように会計の構文となり、会計測定の基礎構造を構成するものとなる。これは、われわれが会計において長年の間慣れ親しんできている文法（構文論的関

61) 船本 [2011] 51頁。

62) S. I. ハヤカワは、物理学者P. W. ブリッジマンが操作的定義について解釈するところを次のように説明している。ある対象の長さを知るためには、われわれは、何らかの物理的操作を行わなければならない。長さという概念は、長さを測定するための操作が定められたときに決まるのである。それゆえ、概念は、一連の操作と同じ意味である (ハヤカワ [1985] 179頁)。なお、思考と行動との統合を提唱する操作主義哲学については、ラパポート [1967] を参照。

63) 船本 [2011] 51-52頁。

係)の1つである。しかしながら、このような会計において定着した構文論的關係を基礎にした構造によっては、会計情報利用者が属性と経済事象との關係を基礎にした会計情報を要求するようになったとしても、これに対して対応することができないものと考えられる。長年の間会計の理論および実践において反復的かつ継続的に適用されてきた構造は、たとえ利用者の情報要求が変化したとしても、これを受け止め対応するようになるためには、かなりの時間を要するからである<sup>64)</sup>。

属性の測度への転換によるこのような会計の基礎構造に対する影響は、測度の目的適合性が属性の目的適合性からの転換であることを不明瞭にするものと考えられる。会計測定は、会計の操作手段たる測定方法によって測定対象たる属性を測度へ転換する記号化の過程である。そのため、会計において会計情報利用者が提供を受ける会計情報は、属性に対して測定方法を適用することによって作成された測度に関する情報であって、属性そのものに関する情報ではないのである<sup>65)</sup>。

それにもかかわらず、会計情報利用者は、会計情報作成者から提供を受ける測度に関する会計情報が経済事象を指示対象とする属性に関する情報であるかのごとくみなす可能性がある。利用者が測度に関する会計情報のみの提供を受けることが多いため、属性に関する情報と測度に関する情報とを比較対照することによって両者を識別できないばかりでなく、提供を受ける会計情報が作成者が属性を測度へ転換した結果作成されたものであることをも理解できないからである。このようにして、会計においては、利用者がメタ表現を対象表現であるかのごとくみなし、属性の目的適合性と測度の目的適合性とを混同する傾向がみられるのである<sup>66)</sup>。

---

64) 船本 [2011] 52頁。

65) 船本 [2011] 52頁。

66) 船本 [2011] 52-53頁。

会計情報作成者は、会計固有の構造のもとで、属性を測度へ転換する作業を行う。そのため、作成者は、主として測度に関する情報の提供を受ける会計情報利用者に対して、測度に関する情報の有する限界を明らかにすることが必要である。測度は事実レベルの表現たる属性に対して測定方法を適用することによって作成されるメタ表現であるため、それが経済事象と直接の対応関係にはないからである。そこで、作成者側はこの点を利用者に対して伝達することが必要である。と同時に、会計情報利用者側は、提供を受ける会計情報がメタ表現であるがゆえに自らの将来意思決定に対して限界ないし制約をもっていることを念頭に置きつつ、これを利用することが必要である。このことは、利用者がメタ表現以外の情報源を利用できない場合には、特に必要である。そうすることによって、会計における目的適合性が属性の目的適合性から測度の目的適合性へ転換されることによって利用者に対してもたらされる不利益を軽減できるものと考えられる<sup>67)</sup>。

## 2 信頼性

### (1) 会計情報の信頼性の確証

会計のコミュニケーション過程においては、会計情報の送り手たる企業が、会計情報の受け手たるステークホルダーに対して、主として、集計値を表示する貸借対照表や損益計算書やキャッシュ・フロー計算書等の財務諸表を会計情報として提供を行う。このとき、会計情報の受け手は、提供を受けた会計情報の信頼性について確証するためには、会計コミュニケーションの前段階すなわち送り手たる企業が会計情報を作成する段階にまで遡ることが必要となる<sup>68)</sup>。

第1に、会計情報の受け手は、コミュニケーションの前段階すなわち会計情報の送り手が会計情報を作成する段階において、送り手の情報処理技術に故障

---

67) 船本 [2011] 53頁。

68) 船本 [2011] 15頁。

がないかどうかを確認することが必要である。例えば、送り手が情報処理用具としてコンピュータを使用しているとしたならば、コンピュータ・システムが正常に稼働していて故障がないとともに、コンピュータにデータをインプットし、これを加工処理し、情報をアウトプットする情報処理作業の手續上に誤りがないかどうかを確認することが必要である。コンピュータのハードウェアおよびソフトウェアの信頼性の確認<sup>69)</sup>がこれである<sup>70)</sup>。

第2に、会計情報の受け手は、伝達を受けた会計情報が企業の実態を忠実に表現しているかどうかを確認することが必要である。会計情報の送り手は、伝達すべき会計情報を作成する以前に加工処理すべきデータを収集することが必要である。このとき、送り手が、受け手とのコミュニケーションを通じて、自らの伝達目的を達成することを主たる目的とするものとみると、そのコミュニケーションの媒体たる会計情報が送り手の伝達目的達成的な特性をもつことになり、その結果、収集するデータもまた必然的に送り手の伝達目的達成的な特性をもつことになる。送り手がコミュニケーションを通じて自らの伝達目的を達成するという指令的機能を果たすためには、受け手が伝達を受ける会計情報に従って意思決定を行ったほうが受け手にとって有利な状況が生起する可能性が大きいと予測させるようにしなければならないからである<sup>71)</sup>。

会計情報の受け手がこのような会計情報の送り手の会計情報作成状況に対処する方法としては、受け手自らがこのような指令的な会計情報を拒絶するか、会計情報の指令的的特性を捨象しその表現的忠実性がどの程度のものかを分析する方法の2つのものがある。まず前者の方法においては、受け手は、送り手から伝達を受ける会計情報のうち指令的傾向の強い会計情報をすべて拒絶するこ

69) H. R. アン-ton は、コンピュータを会計測定の実用として使用する際の信頼性の主たる要件として、①故障のないこと、②統計的安定性および③正確性の3つを提示している。この詳細は、Jaedicke, Ijiri and Nielsen [1966b] (pp.129-131) を参照。

70) 船本 [2011] 15-16頁。

71) 船本 [2011] 16頁。

とになる。すなわち、受け手は、自らの情報ニーズを充足している会計情報すなわち目的適合性のある会計情報の中からできるだけ指令的傾向の強くない会計情報を選択し、それ以外の会計情報をすべて捨て去るのである。受け手は、情報選択を行うことによって、自らにとって利用価値のある会計情報を伝達する送り手の存続を可能にし、そうでない送り手を淘汰することになる。受け手のない会計情報を伝達する送り手は、自然消滅せざるをえないのである。このように、受け手自らが情報を取捨選択することによって、過剰な情報供給から自己を防衛できるのである<sup>72)</sup>。

しかしながら、このような方法は、会計情報の受け手にとって非常に消極的な方法である。なぜならば、受け手が伝達を受ける会計情報のすべてが指令的傾向の強い会計情報であるとしたならば、このような会計情報のすべてを捨て去らなければならない、そうすることによってコミュニケーションのすべてを拒絶することになり、高度情報社会において生存することを自ら放棄することになる。高度情報社会においては、程度の差こそあれすべての情報が指令的要素を含んでいるのである。そのため、前者の消極的方法に替えて、後者の会計情報の指令的特性を捨象しその表現的忠実性がどの程度のものかを分析する方法を採択することが必要となる。受け手は、高度情報社会においては、後者の方法によってのみ、自らの不利な状況に対して積極的に働きかけ、これを打開し改善できるのである<sup>73)</sup>。

## (2) 会計情報の表現的忠実性の分析

会計情報の指令的特性を捨象しその表現的忠実性を分析する方法としては、次の2つのものがある。①会計情報の送り手の会計情報作成時に、送り手の当為判断ないし価値判断の介入をできるだけ少なくすること、および②

---

72) 船本 [2011] 16頁。

73) 船本 [2011] 16-17頁。

会計情報の送り手が会計情報を作成するときの諸条件および諸状況を明らかにすること、すなわち会計情報の受け手が送り手に対して環境情報<sup>74)</sup>の提供を求めることの2つの方法がこれである<sup>75)</sup>。

まず、会計情報の送り手が会計情報を作成するときに送り手の当為判断ないし価値判断の介入することを全面的に回避できないものと考えられる。送り手も受け手と同様に、特定の社会、特定の企業あるいはその他諸々の公式的または非公式的組織体に属する社会的経済的構成員である。送り手が何らかの組織体に属している限り、その構成員との社会的経済的諸関係を維持し発展させることが必要となる。送り手は、そうすることによってのみ、その組織体およびその構成員とともに共存できるのである。その結果、送り手は、会計情報を作成するときに、自らが属する企業の多種多様な経済的利害関係にとって有利な当為判断をせざるをえないことになる。このようにして、送り手は、会計情報を作成するときに自らの当為判断の介入する傾向を全面的に回避できないのである<sup>76)</sup>。

しかしながら、この傾向をまったく回避できないわけではない。法律や規則や慣習などの制度によってある一定の準拠枠を設定して、その範囲内でのみ会計情報の送り手の当為判断を認める方法がこれである。これによって、あらかじめ送り手の自己有利の当為判断に対して制度的制約を課し、送り手がその準拠枠を超えて恣意的当為判断を下したならば、送り手に対して社会的および経済的制裁が加えられるようにしておくのである<sup>77)</sup>。

74) ASOBATは、5つの会計情報の伝達指針を提示しているが、その3番目に環境情報の付記という項目を挙げ、これについて次のように説明している。環境情報とは、情報の予定された利用に関する情報の作成者の想定とともに、資料が収集され、メッセージが作られた状況について述べた情報のことである（AAA [1966] p.16）。

75) 船本 [2011] 17頁。

76) 船本 [2011] 17頁。

77) 船本 [2011] 18頁。

会計情報の送り手に対してこのような制度的制約を課すことは、送り手が会計情報を作成するときに、どのような当為判断に依拠しているかを開示するように要求することになる。このような制度的制約のもとでは、送り手は、実際にその準拠枠の範囲内で当為判断を下したとしても、これを客観的に証明できなかったならば、その判断を無効とされるからである。送り手は自らが依拠した当為判断を受け手に対して開示することに消極的であるから、送り手に対してその開示を制度的に強制することによって、これを実行せしめようというのである。送り手に対してその依拠した当為判断を開示することを制度的に強制することは、これによって会計情報の指令的特性を全面的に捨象できないとしても、会計情報の受け手が送り手の依拠した当為判断を理解することによって、会計情報として加工処理される以前の基礎にあるデータを推定することが可能になるのである<sup>78)</sup>。

次に、会計情報のもつ指令的特性を捨象する方法としては、会計情報の送り手に対して、会計情報を作成するときの諸条件および諸状況を明示する環境情報の提供を求める方法がある。環境情報は、会計情報の受け手が送り手の会計情報作成時に実際になした当為判断と受け手に対して開示された当為判断の内容とが一致するかどうかを確認するときに、これを利用できる。受け手は、送り手の当為判断が開示されないときに、環境情報によって送り手の当為判断を推測するのである。このようにして、受け手は、送り手が作成した会計情報の表現的忠実性の程度を確認するためには、基本情報だけでなく、さらに送り手が会計情報を作成するに当たって依拠した当為判断に関する情報、送り手の会計情報作成時の諸条件および諸状況に関する環境情報等の補足情報の提供を受けることが必要になるのである<sup>79)</sup>。

われわれ人間の情報処理能力には限界があるから、一時にあまりに多くの情

---

78) 船本 [2011] 18頁。

79) 船本 [2011] 18頁。

報の提供を受けると、情報過剰（information overload）の生み出される危険性がある。ここで、情報過剰とは、ある点を超えると、データが追加されることによって意思決定者は困惑させられ、増加したメッセージを考察し取り入れることが、精神的にも肉体的にもできないようになる状態のことをいう<sup>80)</sup>。このような情報過剰が生み出されると、会計情報の受け手は、利用可能な会計情報のすべてを将来意思決定に役立つ情報として処理できないから、自らの情報処理能力の範囲内で、利用可能な情報の中から自らの意思決定にとって重要性の高い情報を選択することが必要になる<sup>81)</sup>。

他方、会計情報の送り手は、環境情報には自己が情報本体を作り上げるにあたって依拠した基礎データに関する情報が多いため、これを開示するのに積極的ではない。したがって、送り手が環境情報を開示したとしても、制度によって強制される程度のものに限られるのである。そのため、会計情報の受け手は、伝達を受けた会計情報の利用可能性に限界のあることを認識しておくことが必要になる。受け手が伝達を受けた情報は、受け手の情報処理能力に限界のあることや、送り手の開示する環境情報が少ないことなどによって、不完全表現の情報とならざるをえないのである<sup>82)</sup>。ここで、本体（principal）の望ましい区別が写体（surrogate）を区別することによってつねに可能ならばこれを完全表現といい、本体の望ましい区別が写体を区別することによって必ずしもできるとは限らない場合を不完全表現という<sup>83)</sup>。

このような状況下では、会計情報の受け手は、信頼性の諸条件のすべてを充足する会計情報を完全表現の情報と考え、また実際に伝達を受けた会計情報を不完全表現の情報と考えることによって、伝達を受けた会計情報に限界のある

---

80) AAA [1977] p.38.

81) 船本 [2011] 19頁。

82) 船本 [2011] 19頁。

83) Ijiri [1967] p.8.

ことを念頭に置きつつコミュニケーションに臨むべきであろう<sup>84)</sup>。

### (3) 検証可能性とアリバイ症候群

検証可能性は、ある程度同一の専門的知識を有する適格者であれば、同一の証拠資料を基礎にするならば、相互に独立して情報処理を行ったとしても、本質的に同一の結論に到達できるという情報の特性である。したがって、検証可能性は、資料準拠性<sup>85)</sup>を意味する<sup>86)</sup>。

例えば、商品売買においては、過去事象についての情報は、送り状や納品書や請求書等の証憑書類に準拠していたならば、検証可能になる。現在事象についての情報は、月末とか年末等の1時点現在において商品の入手可能な市場価格や相場等の証拠資料に準拠していたならば、検証可能になる。将来事象についての情報は、将来キャッシュ・フローの現在割引価値は、どのような割引率を使用したのか、将来キャッシュ・フローの生じる時点を何時にしたのか、あるいは貨幣的測定単位の変動率をどれぐらいにしたのか等の見積予測の諸条件を明示する証拠資料に準拠していたならば、将来予測値がどの程度の正確性または限界をもっているのかが明らかになり、ある程度は検証可能になる。もちろん、将来実際にキャッシュ・フローが生じる時点にならなければ全面的に検証可能とはならないのであるが<sup>87)</sup>。

このようにして、検証可能性は、過去事象に関する資料準拠性のみに限定されるわけではなく、過去、現在および将来の3つの時間的次元の事象に関する資料準拠性のことを意味する。したがって、過去、現在および将来の3つの時間的次元の事象のいずれであっても、検証力ある客観的な証拠資料に準拠して

---

84) 船本 [2011] 19頁。

85) 阪本 [1983] 46頁。

86) 船本 [2017] 155頁。

87) 船本 [2017] 155-156頁。

いないならば、検証可能とはならないのである<sup>88)</sup>。

会計情報の受け手は、通常、会計情報の送り手が集約した結果たる会計情報の提供を受け、これを意思決定に利用する。したがって、会計情報が主役である。しかしながら、受け手は、集約の結果たる会計情報のみの提供を受けるとしたならば、提供を受けた集約の結果たる会計情報の検証可能性を確認できないことになる。会計情報は検証力ある客観的な証拠資料によって裏付けられていなければならないからである。会計情報を裏付ける証拠資料は、検証の目的ではなく、検証の主役である。証拠資料が検証可能なのではなく、証拠資料によって会計情報が検証可能になる<sup>89)</sup>。会計情報が検証可能であれば、会計情報の表現的忠実性が保証されるのである。そのため、検証力ある客観的な証拠資料が重視されることになり、会計情報と証拠資料との関係、すなわち記号と記号との関係を考究する構文論は強調されるが、会計情報とその客体との関係、すなわち記号とその指示対象との関係を考究する意味論は、構文論の背後に追いやられる。その結果、本来は会計情報が主役であったものが、脇役の証拠資料が主役になるという逆転現象が生起することになる<sup>90)</sup>。

一般に、主役と脇役の逆転現象として、例えば、本人であることに間違いがないにもかかわらず、これを証明するための検証力ある客観的な証拠資料を提示できないために、本人であることを認証されない次のような事例を挙げることができる。学内試験に学生証を提示しなければ受験できない、履歴書には学歴や職歴等を記載しなければならない、交通検問時に運転免許証を提示しなければ免許証不携帯ということになり減点と罰金を科される、および入出国時に税関にてパスポートを提示しなければ入出国できないなどがこれである<sup>91)</sup>。

---

88) 船本 [2017] 156頁。

89) 中島 [1979] 48頁。

90) 船本 [2017] 157頁。

91) 船本 [2017] 158頁。

会計情報の受け手は、集約の結果のみを表示している会計情報の提供を受けるものとしたならば、会計情報上の集約の結果がその裏に必要な証拠資料すなわち原始資料によって基礎づけられていることを、暗黙のうちに前提にしなければならない。なお、本稿は、会計情報識別基準として出力基準を採用しているため、本稿でいう会計情報とは、中間出力情報としての会計帳簿と最終出力情報としての会計報告書（財務諸表）のことであり、原始資料はこれを会計情報には含めない<sup>92)</sup>。したがって、会計情報のアリバイが原始資料ということになる<sup>93)</sup>。

会計情報の受け手は、本来は会計情報の表現的忠実性すなわち会計情報とその指示対象たる企業に関する経済事象との意味論的関連性に関心があったものが、その関心の的が、会計情報とその証拠資料たる原始資料との構文論的関連性に重点移行し、ひいてはアリバイたる証拠資料のみに集中することになる。その結果、会計情報の検証可能性を強調しすぎると、会計情報とその証拠資料たる原始資料との関係において、会計情報を裏付ける検証力ある客観的な証拠が主役になるアリバイ症候群<sup>94)</sup>が現れることになるのである<sup>95)</sup>。

なお、証拠資料たる原始資料と会計情報の指示対象たる企業に関する経済事象との関係は、記号としての証拠資料と指示対象としての客体との関係であって、意味論的関連性である。したがって、この関係のもとでは、アリバイ症候群は現れない。また、会計情報と指示対象との関係は、証拠資料を媒介にした間接的な関係であって、直示関係にはない<sup>96)</sup>。

---

92) 会計帳簿と会計報告書の会計情報間における関係では、会計帳簿が会計報告書を裏付ける証拠であり、これは記号と記号との構文論的關係である。

93) 船本 [2017] 158頁。

94) アリバイ症候群については、アッテスランダー [1972] が詳しい。

95) 船本 [2017] 158頁。

96) 船本 [2017] 158頁。

### Ⅲ 因果性

#### 1 因果性とテレオロジー

一般に物理学や化学などのような自然科学の領域では、その対象たる自然現象の中に、原因と結果との因果関係すなわち因果性を比較的容易に辿ることができる。しかしながら、哲学や社会学などのような人文社会科学の領域では、その対象たる人間を中心とする社会現象の中に、因果性を見だしこれを辿っていくことが困難であると考えられている。その理由は、人間の営みである社会現象は、そこには非合理的な要素が多く含まれているため、目的と手段との関係すなわちテレオロジーは辿れるが、因果性のカテゴリーを適用して原因と結果との関係を辿ることは、自然現象の場合と違って、かなり困難であると考えられているからである<sup>97)</sup>。

確かに、人間の目的的活動を中心とする社会現象を観察することによって、人間行動における目的と手段との関係すなわちテレオロジーは比較的容易に見て見られる。歴史学派伝来の人間観によれば、人間というものは、自由な意思をもっており、その意味では非合理的な存在である。したがって、人間の行動を合理的にとらえ、またこれを予測することは、全くできないわけではないが、原理的には至難の業である。そのため、社会科学においては、テレオロジーを追求できるが、自然科学のように現象の因果性を追求していくことは、きわめて限られた範囲内ではできるかもしれないが、学問としては本質的に意味をもたないのである<sup>98)</sup>。

社会科学の1分野である会計学においても、経済学や経営学等の社会科学の分野と同様に、テレオロジーを追求し明らかにできる。例えば、会計が、会計情報の送り手たる企業と会計情報の受け手たるステークホルダーとの関係を保

---

97) 大塚 [1981] 8頁。

98) 大塚 [1981] 39頁。

持しさらには拡大する目的を達成するために、ステークホルダーに対して、会計情報という手段によって、企業の利益獲得能力や支払能力や社会貢献可能性等を報告しようとするのがこれである。

このことは、会計学が目的と手段との関係すなわちテレオロギーを容易に辿ることのできる人間の社会行動を対象とする社会科学の1分野であるという性格によって、少なからず影響を受けてきていることを物語るものである。学問の性格がその対象の性格いかんによって規定されることは必ずしも望ましいことではない。実践的命の規範としての妥当性ということと、経験的事実確定の真理としての妥当性ということとは、問題の平面をまったく異にしている。これを誤解して、2つの妥当性の領域を無理に一緒にしようとするならば、それぞれ独自の威厳は両方とも損なわれてしまうおそれがある<sup>99)</sup>。

自然科学であろうと社会科学であろうと科学という知識領域においては、テレオロギーと因果性の両者を解明することが必要である。科学は、ある事実領域のテレオロギーを完璧に解明することができたとしても、依然として、その事実領域の因果性を解明することが要求される。テレオロギーと因果性とを根本的に区別する必要はない。テレオロギーの解明は単に暫定的なものであるにすぎない<sup>100)</sup>。したがって、社会科学の1分野である会計学の領域においても、テレオロギーの解明はもちろんのこと、因果性を解明しなければならないのである。

## 2 因果性の本質

因果論は決定論の特殊形態である。科学は、統計的、構造的あるいは弁証法的な決定論のカテゴリーを用いる。決定論のカテゴリーは、しばしば因果的な言葉で語られているとはいえ、非因果的である。しかしながら、因果性は、科

---

99) ヴェーバー [1982] 313頁。

100) この詳細は、マッハ [1971] (76-77頁) を参照。

学において用いられる原理であり、因果性以外の他の決定論の原理と競合するものではあるが、妥当性を有する哲学的仮説である<sup>101)</sup>。

因果性は、結果の原因に対する直線的な依存だけではなく、一方向的な依存をも提示する。原因から結果へという関係を表すのである。因果性は、原因の結果に対する作用を表すが、結果の原因に対する作用は無視する。原因のみが能動的かつ生産的であり、結果は原因の受動的産物に過ぎないのである<sup>102)</sup>。

因果性にとっては、原因の結果に対する時間的先行性は、本質的なものである。原因は結果より時間的に先行しているので、原因と結果との間には常に時間の遅延がある<sup>103)</sup>。時間的先行性は、因果的に結合していない2つの事象に関しては相対的であるが、因果的に結合している2つの事象に関しては、そして一般に、生成的に結合している2つの事象に関しては絶対的である<sup>104)</sup>。

原因の結果に対する時間的先行性は、これをアインシュタインの特殊相対性理論における遅延作用の原理に類比できる。特殊相対性理論は、物理的に結合していない事象の時間系列の逆転は認めるが、因果結合の逆転は認めていないため、原因が生起する前に結果が生起することを否定する。したがって、特殊相対性理論は、過去はこれを変えることはできないと主張するのである<sup>105)</sup>。

因果性には、認識論的因果性と存在論的因果性の2つの概念がある。認識論的因果性は、近代の経験主義を基礎にした概念である。近代の経験主義によると、因果関係というカテゴリーの身分はまったく認識論的なものである。原因が結果を作り出すとかあるいは引き起こすということは経験的には検証不能である。経験的に検証できることは、原因という経験される事象には、つねに、

---

101)ブンゲ [1972] 6頁。

102)この詳細は、ブンゲ [1972] (161-164頁)を参照。

103)ブンゲ [1972] 80頁。

104)ブンゲ [1972] 84頁。

105)この詳細は、ブンゲ [1972] (82-84頁)を参照。

結果という経験される事象が伴うということのみである<sup>106)</sup>。

認識論的因果性においては、因果関係は、物に関するわれわれの経験や知識にのみ関わるものであって、物そのものの有する特性ではない。それゆえ、因果関係に関するいかなる議論も、形式的な語法で語られなければならないのであって、内容的な語法で語られてはならないのである<sup>107)</sup>。因果性は概念的対象の領域の内部における関係である。原因と結果との関係は、概念的対象間の関係であり、存在する事象間の関係ではないのである<sup>108)</sup>。

他方、存在論<sup>109)</sup>の因果性は、抽象的観念の間の関係を表すカテゴリーではなく、現実世界の実際の特性であるところの結合と決定を表すカテゴリーであり、存在論的な身分を有する概念である。因果性は、あらゆる他の存在論的カテゴリーと同様に、認識論的諸問題を引き起こすけれども、ただ単に経験の1成分にとどまらず、現実の事象間すなわち自然や社会に生起する出来事の間に見いだされる依存関係の客観的な形式である<sup>110)</sup>。

存在論的因果性が成立するための要件は、次の4つである。①因果関係が主として外的因子によって生み出されること。外的因子は内的因子に対して優越性を有しているのである。②因果関係を孤立しているものとみなすことができること。因果関係は実際には環境と相互結合しているのであるが、それが環境から分離しているとみなすことができる場合がこれである。③原因と結果との相互作用が能動者と受動者との関係によって表現できること。原因と結果との相互作用が一方向的であるか、作用のほうが反作用よりもはるかに重要である

---

106) プンゲ [1972] 23頁。

107) プンゲ [1972] 22頁。

108) プンゲ [1972] 22頁注2。

109) ここで存在論とは、実在の最も一般的な特質についての理論である。それには、(空間のような)カテゴリーについての研究と(因果原理のような)一般的法則についての分析が含まれている(ブンゲ [1972] 24頁注8)。

110) プンゲ [1972] 24頁。

場合がこれである。これは、反作用が存在しないかあるいは反作用を事実上無視できる場合である。この条件は、人間が能動者であり原料が受動者であるというように、人間の技術と生産において典型的にみられるものである。④先行するものとそれに続くものが、相互に一意に結合されていること。結果がある1つの原因から一意に出てくる場合がこれである。単一因果関係が成立するときである<sup>111)</sup>。

因果関係は、これを単一因果関係と多重因果関係の2つに分類できる。単一因果関係は1つの原因Cと1つの結果Eとの組み合わせである。多重因果関係は、有限個の原因 $C_1, C_2, \dots, C_n$ と1つの結果Eとの組み合わせ（原因の複数性）、および1つの原因Cと有限個の結果 $E_1, E_2, \dots, E_n$ との組み合わせ（結果の複数性）の2つからなる。単一因果関係が成立するためには、例えば、有限個の原因の組  $\{C_i\}$  と有限個の結果の組  $\{E_i\}$  から成る複合事象は、単一因果関係に対応する関数関係を  $y = f(x)$  とすると、これら2つの組の関係が「 $y_i = f_i(x_i), i = 1, 2, \dots, n$ 」であらねばならない<sup>112)</sup>。

これら4つの条件はすべて、現実世界における客体に関わるものであって、われわれの認識による客体の再構成に関わるものではない。因果性が成立するための条件は、基本的には、客体の性質に依存するのである<sup>113)</sup>。

### 3 因果性の3つの観点

まず、1つの事象の中に因果性を求めようとする観点がある。この観点は、1つの事象の始点を原因とみて、その事象の終点を結果とみようとするものである。例えば、100m走という事象（運動）の場合には、事象の始点たるスタート地点が原因であり、事象の終点たるゴール地点が結果である。この例で

111) プンゲ [1972] 346頁。

112) この詳細は、プンゲ [1972] (133-139頁) を参照。

113) この詳細は、プンゲ [1972] (346-347頁) を参照。

は、スタートからゴールまでおよそ10秒の時間の長さがあるとはいえ、事象の始点と事象の終点という1つの事象の中に、因果性の存在が求められている。確かに、この観点における事象の始点と事象の終点は、存在論的レベルの概念であって、意味論的関連性を有するものである<sup>114)</sup>。しかしながら、因果関係が時間的に継起する複数の事象間においてのみ存在するがゆえに、1つの事象の中に原因と結果の2つの要素を求めようとする観点は、これを存在論的かつ論理的に妥当性をもつものということとはできない<sup>115)</sup>。

次に、2つの事象の間に因果性を求めようとする観点がある。この観点は、2つの事象の間に因果関係が認められるならば、これら2つの事象を因果関係によって結び付けようとするものである。例えば、ある主体が商品を現金によって購入する場合には、現金の減少が原因（または結果）であり、商品の増加が結果（または原因）である。この例では、ある主体の保有する財産に対して変動をもたらす増加と減少という2つの事象の間に、因果性の存在が求められている。この例は、財産の増加と減少という2つの事象の間に因果性の存在を求めようとしている点で、1つの事象の中に因果性を求めようとする最初の観点とは対照的である。最初の観点は、1つの事象の中に因果性を求めようとしているため、因果関係を抽象的観念の間の関係であるとする認識論的因果性の概念と関連している。これに対して、増加と減少という2つの事象を因果関係によって結び付けようとする2番目の観点は、上記の例にみられるように財産の増加と減少という存在論的レベルの概念を使用するとともに、因果関係が2つの事象間の関係であるとする存在論的因果性の概念と関連している<sup>116)</sup>。

最後に、1つの現在事象を基準にして因果性を推測する観点がある。この観点は、現在事象を結果とみる場合は原因となる過去事象を推測し、現在事象を

---

114) 船本 [2017] 112-113頁。

115) この詳細は、畠中 [1932] (398-399頁) を参照。

116) 船本 [2017] 113-114頁。

原因とみる場合は結果となる将来事象を推測しようとするものである。例えば、部屋のガラスが割れていて部屋の中にこぶし大の石が転がっている場合は、この現在事象を結果とみるとその原因となる過去事象を推測する必要がある。他方、この現在事象を原因とみるとその結果となる将来事象を推測する必要がある。前者の原因としては、部屋の外から故意に石が投げ込まれたか、または部屋の中で偶然割ってしまったものを偽装するために石を置いたなどと、推測できる。他方、後者の結果としては、石を投げ込まれてガラスを割られないようにするために強固な壁を取り付けるか、または簡単に割れないようにするために強化ガラスに取り替えるなどと、推測できる<sup>117)</sup>。

この観点は、1つの事象を基準にして、これと関連する原因となる事象かまたは結果となる事象を推測することによって、2つの事象間に因果性の存在を求めようとするものである。この観点は、現在事象に対して、推測された原因となる過去事象かまたは推測された結果となる将来事象を結びつけることによって、因果性の存在を求めようとしている点では、2つの事象の間に因果性を求めようとする2番目の観点と類似している。しかしながら、検証されているのは現在事象のみであって、これと関連付けられる過去事象と将来事象は推測によって求められたものにすぎない。もっとも、過去事象は検証力ある客観的な証拠資料によって裏付けられたならば検証可能になるのではあるが。したがって、この観点は、純粋に在論的レベルの概念に基礎を置くものではない。この観点は、一方では、現在事象に関する存在論的レベルの概念を基礎にし、他方では、過去事象と将来事象に関する認識論的レベルの概念を基礎にしている。したがって、この観点の因果性には、存在論的因果性の概念と認識論的因果性の概念とが混在しているのである<sup>118)</sup>。

---

117) 船本 [2017] 114-115頁。

118) 船本 [2017] 115頁。

#### 4 会計における因果性の展開

まず、1つの事象の中に因果性を求めようとする観点としては、L. ゴンベルクの見解がある。ゴンベルクは、会計の対象を企業の経済過程とみ、これを会計固有の手段たる勘定によって表現しようと試みている。運動の始点すなわちアウトフローを生じさせる取引の原因は、貸方として記入される。また運動の終点すなわちインフローの点に示されている取引の結果は、借方として記入される。それゆえ、2つの主要な勘定範疇たる資産と持分について妥当する最終的なルールは、原因は貸方、結果は借方ということになる<sup>119)</sup>。ゴンベルクは、会計における取引の貸借複記による記録の段階で、運動の始点たる原因は勘定の貸方へ、また運動の終点たる結果は勘定の借方へ表現しようと試み、1つの事象の中に因果関係を見いだそうとしている<sup>120)</sup>。

しかしながら、会計の借方・貸方という表現形式は、会計の構文論的ルールであって、存在論的にはいかなる対象をも指示することのない単なる符号にすぎないものである。それにもかかわらず、ゴンベルクは、貸方に対して運動の始点すなわちアウトフローおよび借方に対して運動の終点すなわちインフローという存在論的レベルの表現を使用することによって、これらに意味論的関連性をもたせようとしている<sup>121)</sup>。

ゴンベルクは、目的的活動たる企業の経済活動を会計の対象とみ、これを因果関係によって説明しようとしているが、1つの事象の中に原因と結果の2つの要素を見いだそうとし、原因と結果にかかわる2つの事象を識別しようとしてはいない。その結果、ゴンベルクは、企業の経済活動という対象の因果論的認識を意図しておりながら、これを単に会計機構の貸借複記という構文論的ルールにしたがって原因を貸方へそして結果を借方へ表現するにとどまってい

---

119) Käfer [1966] p.16.

120) 船本 [2011] 64頁。

121) 船本 [2011] 64頁。

るのである<sup>122)</sup>。

次に、2つの事象の間に因果性を求めようとする観点としては、井尻雄士教授の見解がある。井尻教授によれば、会計の構造は因果的複式簿記の観点から説明されるべきであり、会計の本質的な要素は主体財産の変動を増加と減少との因果関係によって把握する点にある。そして複式簿記の表現方法は、借方はずねに増加（または減少の取消し）を表わし、貸方はづねに減少（または増加の取消し）を表わすという特徴をもつものである<sup>123)</sup>。したがって、井尻教授は、会計の基礎が因果性にあるとみ、会計がある実体の財産の変動たる増加と減少という2つの事象を対象とし、これらを因果関係によって結びつけようとするものとみているのである<sup>124)</sup>。

しかしながら、井尻教授は、単に増加と減少との間に因果関係を見いだそうとしているのであって、増加と減少のどちらが原因でどちらが結果であるかという点については明らかにしていない。これはおそらく増加と減少の両者ともが原因でありかつ同時に結果でもありえると考えているからであろう。そのため、井尻教授のように借方と貸方という符号を財産の増加と減少という存在論的レベルの概念に置き換えたとしても、これを会計における貸借複記という構文論的ルールにしたがって表現するかぎり、これは貸借複記という会計的形式による一組の認識論的レベルの概念にとどまることになるのである<sup>125)</sup>。

最後に、1つの現在事象を基準にして因果性を推測する観点としては、G. H. ソーターの見解がある。ソーターは、事象接近法<sup>126)</sup>を提唱し、会計情報

122) 船本 [2011] 64-65頁。

123) Ijiri [1967] p.109.

124) 船本 [2011] 65頁。

125) 船本 [2011] 65-66頁。

126) 事象接近法は、Sorter [1969] によって提唱されたものである。その特徴は、その当時の会計界における多数派たる価値接近法に対する批判から始まり、価値接近法が積極的に採用している「費用と収益との適正な対応」の手続きが企業の経済事象に関する表現

の送り手が評価や集計を行っていない基礎データを会計情報の受け手たるステークホルダーに対して提供すべきことを主唱している。ソーターが、同一の集計値を生み出すもとの数値の組み合わせが無数にあって集計値からもとの数値を識別できないという理由から、基礎データを集計することによって情報ロスが発生するもの<sup>127)</sup>とみているからである。

会計情報の送り手であろうと会計情報の受け手であろうと、これら両者のいずれかが基礎データを集計すれば、必然的に情報ロスが発生する。しかしながら、送り手が集計するのではなく、会計情報の受け手が基礎データをその特定ニーズに応じて集計するほうが情報ロスの発生を遅らせることができる。集計はいずれ受け手によって行われるわけであるから、受け手が集計することから発生する情報ロスは、これを回避できないが、少なくとも送り手が受け手の特定ニーズのために集計する結果発生する情報ロスは、これを回避できるのである。したがって、ソーターは、事象接近法によって、従来の会計情報よりも抽象レベルの低い会計情報を作り出すことができないものか、すなわち、会計情報がその対象たる企業に関する経済事象を忠実に表現できないものかを考究しているのである<sup>128)</sup>。

ソーターは、会計が貸借複記の形式のもとで資産と持分という2種類の名称を用いて会計の対象たる企業に関する経済事象を表現する方法を採用するものとみている。しかしながら、ソーターは、この会計固有の形式によって経済事象の因果関係を余すところなく表現できるものとは考えていない。なぜならば、ソーターは、形式的には1つの経済事象に対して資産と持分の2つの名称を組み合わせた2重分類の表現方法を採用しているのであるが、実質的にはこ

---

的に忠実な情報を破壊すると主張するところにみられる。この詳細は、船本 [1979] (65-75頁) を参照。

127) この詳細は、Sorter [1969] (pp.14-15) を参照。

128) 船本 [2011] 66頁。

の2重分類的表現を1組の会計表現の結果とみなしているからである。2重分類的表現は、2重分類的形式をとっておりながら、実は1つの経済事象を指示対象とする1つの表現結果である。ソーターはこのような表現結果をカテゴリと呼称し、これに対して原因を明示するクラスを付着させるという方法を採用している。その結果、従来の会計による取引記録は、原因によって分類されることになる。しかも1つのカテゴリに対して1つのクラスを関係づける形式をとっている。単一因果関係<sup>129)</sup>による表現である<sup>130)</sup>。

ソーターは、1つの事象を認識対象としこれを原因と結果の2つの要素によって説明しようとするものであって、この点を見るかぎりでは、ゴンベルクと類似している。したがって、ソーターは、純粹に存在論的な因果性の概念に基礎を置くものではないのである。会計学の領域においては、会計の対象たる企業に関する経済事象を会計的認識過程を通じて経験的に観察可能な表現に置き換えることなくして、これを認識できない。会計的認識過程を経て作り上げられた会計情報は、たとえそれが存在論的な身分を有する基礎資料に基づいていたとしても、究極的には認識論的な身分を有する表現になる。そこで、ソーターは、このような会計表現に対して存在論的レベルの概念たるクラスを付着させることによって、会計表現に対して意味論的関連性をもたせようと試みているのである<sup>131)</sup>。

ソーターは、一方では、原因を分類規準とする5個のクラスによって代表される存在論的レベルの概念を基礎にし、他方では、結果を分類規準とする25個

129) G. H. ソーターによれば、1つの会計事象は、1つ以上の原因から生じし1つ以上の結果を作り出すのであるが、これら複合事象はそれぞれがただ1つの原因とただ1つの結果をもつ諸事象の合計として説明できるものとみている (Sorter [1969] p.13)。このことは、ソーターが会計表現が単一因果関係による表現に限定されるべきであることを提唱していることを物語るものである。この詳細は、船本 [1981] (82-84頁)を参照。

130) 船本 [2011] 66-67頁。

131) 船本 [2011] 67頁。この点については、船本 [1982] (22頁)を参照。

のカテゴリーによって代表される認識論的レベルの概念を基礎にする<sup>132)</sup>ものである。したがって、ソーターの採用する因果性の概念には、存在論的因果性の概念と認識論的因果性の概念とが混在している。その結果、ソーターの因果性の概念は、因果性を存在論的な身分を有するものとみるM. ブンゲの立場と因果性を認識論的な身分を有するものとみるJ. ロック (John Locke) やG. バークリー (George Berkeley) やD. ヒューム (David Hume) やI. カント (Immanuel Kant) らに代表される近代経験主義の立場とを折衷したものであるという特徴がみられるのである<sup>133)</sup>。

#### 【参考文献】

- P. アッテスランダー [1972]『現代最後の日々』(松谷健二訳) ダイヤモンド社。  
N. ウィーナー [1954]『人間機械論 サイバネティックスと社会』(池原止戈夫訳) みすず書房。  
M. ヴェーバー [1982]『ヴェーバー社会科学論集』(中村貞二訳) 河出書房新社。  
大塚久雄 [1981]『社会科学の方法 —ヴェーバーとマルクス—』岩波新書。  
C. K. オグデン, I. A. リチャーズ [1967]『意味の意味』(石橋幸太郎訳) 新泉社。  
阪本安一 [1983]『新講財務諸表論』〈全訂版〉中央経済社。  
中島省吾 [1979]『「会社会計基準序説」研究』森山書店。  
C. S. パース [1986]『パース著作集2 記号学』(内田種臣編訳) 勁草書房。  
畠中福一 [1932]『勘定学説研究』森山書店。  
S. I. ハヤカワ [1985]『思考と行動における言語 原書第四版』(大久保忠利訳) 岩波書店。

---

132)この点については、Sorter [1963] (pp.14-30) が詳しい。ソーターの提示した5個のクラスと25個のカテゴリーについては、船本 [1981] を参照。

133)船本 [2011] 67頁。

- 平松一夫, 広瀬義州訳 [2002] 『FASB財務会計の諸概念 増補版』中央経済社。
- 船本修三 [1979] 「ソーター事象理論における基本問題」『大阪学院大学商経論叢』第5巻第1号, 65-75頁。
- 船本修三 [1981] 「会計事象の本質に関する一考察—G.H.ソーターの所説を中心として—」『大阪学院大学商経論叢』第7巻第2号, 79-93頁。
- 船本修三 [1982] 「ソーター事象理論の方法論的基礎」『大阪学院大学商経論叢』第8巻第3号, 13-26頁。
- 船本修三 [2007] 『企業情報の基礎理論』中央経済社。
- 船本修三 [2011] 『会計コミュニケーションの理論』中央経済社。
- 船本修三 [2017] 『情報社会のコミュニケーション能力—「知る力」を身につける—第2版』中央経済社。
- M. ブンゲ [1972] 黒崎 宏訳 『因果性—因果原理の近代科学における位置』岩波書店。
- E. マッハ [1971] 『感覚の分析』（須藤吾之助, 廣松 渉訳）法政大学出版局。
- 三戸 公 [2004] 「情報の概念について—N.ウィーナーと吉田民人—」（『神奈川大学経済学会 商経論叢』39-4, 71-94頁）。
- 三戸 公 [2007] 「情報と記号—吉田情報論批判覚書—」（『中京経営研究』第16巻第2号, 49-75頁）。
- 吉田民人 [1990a] 『情報と自己組織性の理論』東京大学出版会。
- 吉田民人 [1990b] 『自己組織性の情報科学—エヴォリュショナリストのウィーナー的自然観—』新曜社。
- 吉田民人 [2003] 「第7章 理論的・一般的な『新しい学術体系』試論」（日本学術会議運営審議会附置新しい学術体系委員会『新しい学術の体系—社会のための学術と文理の融合—』所収, 90-172頁）。
- A. ラパポート [1967] 『操作主義哲学—思考と行動の統合—』（真田淑子訳）

誠信書房。

AAA [1966] *A Statement of Basic Accounting Theory*, AAA. (飯野利夫訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論』国元書房, 1969年。)

AAA [1969] Committee on External Reporting—An Evaluation of External Reporting Practices—A Report of the 1966-68 Committee on External Reporting, *The Accounting Review, Supplement to Vol.44*, pp.78-123. (法政大学会計学研究室訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論の展開』同文館, 1975年, 127-208頁。)

AAA [1977] Committee on Concepts and Standards for External Financial Reports, *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*, AAA. (染谷恭次郎訳『会計理論及び理論承認』国元書房, 1980年。)

K. E. Boulding [1961] *The Image*, Ann Arbor Paperbacks, The University of Michigan Press. (K. E. ボールディング著, 大川信明訳『ザ・イメージ』誠信書房, 1962年。)

FASB [1980] *Statement of Financial Accounting Concepts No.2: Qualitative Characteristics of Accounting Information*, FASB. (平松, 広瀬 [2002] 45-144頁。)

Y. Ijiri [1967] *The Foundations of Accounting Measurement*, Prentice-Hall, Inc. (井尻雄士著『会計測定的基础』東洋経済新報社, 1968年。)

Jaedicke, Ijiri and Nielsen [1966a] C. T. Devine, “Some Conceptual Problems in Accounting Measurements,” in Robert K. Jaedicke, Yuji Ijiri and Oswald Nielsen (ed.), *Research in Accounting Measurement*, AAA, pp.13-27. (井尻雄士他編原価研究会訳『会計測定の研究 上巻』ミネルヴァ書房, 1974年, 19-46頁。)

Jaedicke, Ijiri and Nielsen [1966b] H. R. Anton, “The Effect of Computers on the Reliability of Accounting Measurements” in Robert K. Jaedicke,

Yuji Ijiri and Oswald Nielsen (ed.), *Research in Accounting Measurement*, AAA, pp.127-136. (井尻雄士他編, 原価研究会訳『会計測定の研究 下巻』ミネルヴァ書房, 1976年, 3-22頁。)

K. Käfer [1966] *Theory of Accounts in Double-Entry Bookkeeping*, The Board of Trustees of the University of Illinois. (K. ケーファー著, 安平昭二訳『複式簿記の原理』千倉書房, 1972年。)

A. M. McDonough [1963] *Information Economics and Management Systems*, McGraw-Hill.

Random House [2001] *Random House Webster's Unabridged Dictionary*, Second Edition, Random House New York.

G. H. Sorter [1963] *The Boundaries of the Accounting Universe*, Arno Press Inc., 1978. (originally, University of Chicago, 1963.)

G. H. Sorter [1969] "An 'Events' Approach to Basic Accounting Theory", *The Accounting Review*, 44(1), pp.12-19.

G. J. Staubus [1970] "Determinants of the Value of Accounting Procedures," *Abacus*, Vol.6, No.2, pp.105-119.

G. J. Staubus [1971] "The Relevance of Evidence of Cash Flows," in Robert R. Sterling ed., *Asset Valuation and Income Determination*, Scholars Book Co..

Webster's [1993] *Webster's Third New International Dictionary of the English Language Unabridged*, Merriam-Webster.



## メディアとコンテンツの変化に関する考察

金丸 輝 康

### A Study on Change of Media and Content

Teruyasu Kanamaru

#### ABSTRACT

Professional baseball was the most popular sport in Japan for many years. However, it is losing its popularity. The number of terrestrial broadcasting in the last 10 years is decreasing. It seems that this decrease means two things. One is that the value of traditional sports as content is debasing. The other is that television is losing its importance as a media.

Although Red Bull is not a broadcasting or sports company, its marketing gives us a clue to devise a countermeasure to the situation. For example, Red Bull posts many extreme sports videos through social media every day. Many people watch the movies and the number of subscribers of social media has been increasing. Based on the facts, it is thought that the media we use and the content we like are changing.

In this paper, after examining current status of Japanese professional baseball, we will consider required changes of media and content using Red Bull's marketing activities.

---

(2019.2.6 受付 / 2019.2.20 受理)

## 1. はじめに

インターネットの発展やスマートフォンの普及など、我々が接するメディアやコンテンツは多様化している。総務省の通信利用動向調査によれば、2017年の世帯保有率はパソコンが72.5%、スマートフォンが75.1%である。また、同調査によれば個人のインターネット利用率は80.9%に上っている<sup>1)</sup>。

このような状況から、従来マスメディアの代表とされてきたテレビや新聞の位置づけが相対的に低下していることは明らかである。それは情報収集手段としてだけでなく、娯楽や趣味の手段といった面からも同様のことが言える。

消費者が使用するメディアが従来のものからスマートフォンに代表されるメディアに移行してきたことは、求められるコンテンツにどのような変化をもたらすのであろうか。また、これから消費者に求められるコンテンツとはどのようなものであろうか。

本稿では、テレビにおけるコンテンツとしてプロ野球が力を失いつつあることを明らかにしたのち、これからのスポーツコンテンツやメディアがどのようなべきかを探ってゆきたい。

## 2. プロ野球放送の減少

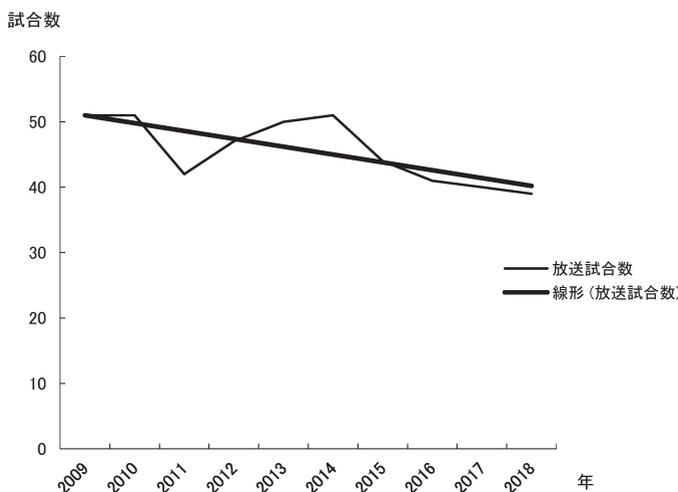
日本において野球はもっとも人気のあるスポーツであり、春と夏の高校野球大会やプロ野球中継はテレビ放送の重要なコンテンツとなっている。特にプロ野球は試合のない月曜日以外はほぼ毎日のように放送され、お茶の間の夜のテレビの定番であった時代があった。しかしながら、そのプロ野球の人気に陰りが見えている。その人気の衰えは、テレビでのプロ野球放送が減少してきていることから見て取れる。

---

1) 平成29年通信利用動向調査 (<http://www.soumu.go.jp/johotsusintokei/statistics/statistics05.html>) による。

図1は、在京キー局（日本テレビ、テレビ朝日、TBSテレビ、フジテレビ、テレビ東京）の、東京での地上波のプロ野球公式戦の年間放送試合数（クライマックスシリーズと日本シリーズを除く）の変化をまとめたものである<sup>2)</sup>。細かい実線は2009年から2018年の10年間のデータの折れ線グラフであり、太い直線は、このデータに関する傾向線を表している<sup>3)</sup>。

図1 プロ野球放送試合数の時系列変化



出所：テレビ番組表の記録（<http://timetable.yanbe.net/>）を基に筆者作成

ここから、最近のプロ野球人気に関する趨勢のひとつを分析することができる。

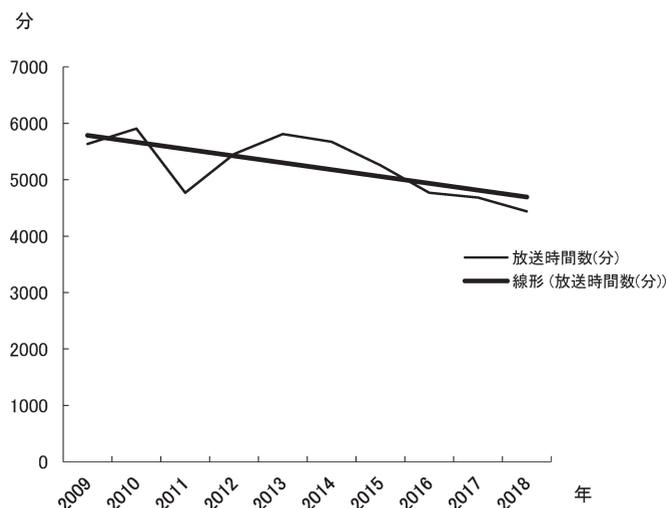
- 放送試合数と後に触れる放送時間は、テレビ番組表の記録（<http://timetable.yanbe.net/>）を用いて調査した。
- 図中がない2008年と2009年だけと比較すると、放送試合数は約30%減少している（2008年81試合、2009年51試合）。これはリーマンショック等による経済状況、構造変化の影響によるものが大きいと考えられるため、調査は2009年以降の最近10年間を対象とした。

傾向線における係数はトレンドを直接表したものであるが、 $-1.2$ と明らかに減少している。つまり、最近10年間では毎年1試合以上の放映試合数の減少があり、10年間で12試合の放映が減少していることになる。このことは、今後20年から30年でプロ野球放送が地上波から消えることを示唆している。

なお、決定係数は0.539であり、73.4%以上の説明力を示している。

同様の傾向は、放送時間数の変化からも見て取ることができる。最近10年間のプロ野球放送時間（分）の変化を示したものが図2である。

図2 プロ野球放送時間数の時系列変化



出所：テレビ番組表の記録 (<http://timetable.yanbe.net/>) を基に筆者作成

放送試合数と同様、放送時間数についても東京における在京キー局の地上波で、クライマックスシリーズと日本シリーズを除いたものを調査した。

放送時間数の傾向線の当てはまりは、試合数の決定係数よりやや悪化して0.476である。説明力は70%あるので、係数の説明力はなお有効であると考え

られる。この結果に従えば、放送時間は1年あたり121分、つまり約2時間の放映時間の減少が起こっていることがわかる。

これらの数値から、日本におけるプロ野球の人気が下降していることが理解できる。そしてこの人気の下降は、プロ野球がテレビのコンテンツとしての位置づけを低下させていることを意味していると考えられる。プロ野球がテレビにおいて、いわゆる“オワコン”になりつつあるのである。

スポーツはテレビコンテンツの代表的なものであるが、その中でも野球は重要な位置を担ってきた。その野球が“オワコン”になることは、プロ野球チームにとってもテレビ業界にとっても大きな問題である。

では、特にスポーツの分野において、どのようなコンテンツをどのような形で提供すれば消費者を振り向かせることができるのであろうか。メディアやスポーツとは本来関係のない、エナジードリンクのRedBull（以下、レッドブル）のマーケティングにそのヒントを見出せそうである。

### 3. レッドブルのマーケティング

#### 3-1 飲料メーカーとスポーツ

飲料メーカーにおいてこれまで採られてきた販売促進活動の中で、スポーツとの繋がりが深いものとしてコカ・コーラ社によるオリンピックのスポンサー活動が挙げられる。

コカ・コーラ社とオリンピックの関係は1928年のアムステルダム大会にまで遡ることができる。この大会にコカ・コーラ社は1,000ケースのコカ・コーラを輸送、販売した。また、1932年のロンドン大会では記録掲示板を提供するなど、およそ90年前からコカ・コーラ社とオリンピックの関係は続いている。1972年のミュンヘン大会時にコカ・コーラ社はオリンピックの最初の企業スポンサーになると共に、コカ・コーラはオリンピックの公式清涼飲料となってい

る<sup>4)</sup>。

日本においては、企業がバレーボールやラグビーのチームを持つことによって認知度や企業イメージを高めたり、ゴルフやサッカーの大会のスポンサーになるなどの方法でマーケティングにスポーツを取り入れてきた。

しかしながらレッドブルは、こういった従来の方法とは異なる方法でスポーツをマーケティングに取り込んできている。そのひとつの特徴が、自らスポーツのイベントを主催し、その情報、映像を積極的に発信してゆくというものである。発売当時、創業者であるデートリッヒ・マテシツ氏自らが「レッドブルのための市場は存在しない。我々がこれから創造するのだ」と語ったと言われている通り、エナジードリンク市場というものは存在していなかった。エナジードリンクを現在のようにひとつのカテゴリーに育てたのがレッドブルであると言っても過言ではないが、そのマーケティング活動の中で大きな役割を果たしているのがエクストリームスポーツを用いた販売促進活動である。

以下、レッドブルのマーケティングの特徴を明らかにすることにより、マーケティングツールとしてのスポーツ、そしてコンテンツの新たな形について探ってゆく。

### 3-2 レッドブルとエクストリームスポーツ

上述したように、現在、エナジードリンクはソフトドリンクのひとつのカテゴリーとしてすっかり定着している。最初の1年間は数十万本販売されただけであったが、発売開始30年後の2017年には、世界の171カ国で合計63億200万本が販売されるまでに成長している<sup>5)</sup>。

レッドブルのマーケティングは表1によって整理されているが、本稿で注目するのはエクストリームスポーツを用いた販売促進活動の部分である。

---

4) 日本コカ・コーラ社のHP ([https://www.cocacola.co.jp/history\\_story/olympic](https://www.cocacola.co.jp/history_story/olympic)) より。

5) レッドブルのHP (<https://energydrink-jp.redbull.com/company>) より。

表1 レッドブルの4P

製品	内容量185ml。主な成分は、炭水化物、ナトリウム、ナイアシンパントテン酸、アルギニン、カフェイン
価格	190円（税抜き希望小売価格）
販売促進活動	エクストリームスポーツのサポート、主催と映像の発信
流通	コンビニエンスストア、自動販売機など

出所：筆者作成

エクストリームスポーツとはオリンピックで行われているような伝統的な種目とは一線を画すもので、スピードや危険度の高さ、技術を争うスポーツである。その種目は多岐に渡るが、代表的なものにBMX、モトクロス、スケートボード、スノーボード、スキーなどがある。

スキーというスポーツ自体は伝統的なものであるが、エクストリームスポーツとしてのスキーは以前からオリンピックなどで行われている滑降や回転といったタイムを競うものではなく、ジャンプ台からジャンプし、着地するまでの間に繰り出される、トリックと呼ばれる回転や捻りなどの技を競うものである。ここからもわかるように、エクストリームスポーツとは危険度が高い新しい競技であり、1回の競技時間が短く、トリックの難易度を争うものが多い。

エクストリームスポーツの最も大きな大会がX Gamesである。アメリカのスポーツ専門ケーブルテレビであるESPNが主催しているもので、1994年に開かれたExtreme Gamesが翌年からX Gamesとして毎年開催されている。当初は夏の大会だけであったが、1997年からはWinter X Gamesとして、冬の大会も開催されている。

このエクストリームスポーツを販売促進活動に取り入れていることがレッドブルのマーケティングの特徴であるのだが、レッドブルはメインスポンサーとして、あるいは主催者としてエクストリームスポーツに関わってきた。レッドブルはメインスポンサーとしてX Gamesに参画してきた一方で、多くのエク

ストリームスポーツの大会を主催者としても開催してきたのである。

レッドブルが最初に開催したのはRed Bull Dolomitenmanであった。これは4人の別個の種目の競技者によるリレー競技である。最初の選手は2,000mほどの標高差のある約12kmの道なき道を走り、バトンを受けた次の選手はパラグライダーによる滑空を2回行う。3人目の選手は26kmの道をマウンテンバイクで駆け抜け、最後の選手は6kmをカヤックで進むというものであるが、その激しさから地球上で最も過酷な競技であるとも言われている。

Red Bull Dolomitenman以降、多くの大会が主催されてきたが、最もメジャーなもののひとつがRed Bull X-Fightersである。これは一般的なバイクのモトクロス競技で選手達がゴールするときに行うトリックだけを競技にしたものである。

エンジンを積んだ乗り物を使った競技としては、他にRed Bull Air Raceがある。単座席のプロペラ機を使って行われるタイムトライアルレースで、空気で膨らまされたパイロンで作られたコースを飛行するタイムを競う競技である。

Red Bull Air Raceには様々な細かいルールがあり、コースに入る時のスピードは200ノット（時速約370km）以下であること、パイロンの間を通過する時に機体は水平でなければならないこと、垂直転回時の重力加速度が10Gを超えないことなどが規定されている。パイロットと呼ばれる選手たちは、このルールの範囲内でタイムを競う。2015年より毎年千葉で大会が開催されており、日本人の室谷義秀選手がパイロットとして2017年の年間チャンピオンにもなっている。

生身の体で争う競技の代表格が、Red Bull Cliff Divingである。これは2009年に始まった飛込競技であるが、通常の飛込競技とは異なり、飛び込み台は海岸などの断崖絶壁に設置される。男子の場合、その高さは最高で30mほどで、時速85kmのスピードで入水するまでの数秒間に繰り出される技を競うもので、2016年には日本の白浜でも開催された。

これら以外にも、特設コースで自動車のドリフトを競うRed Bull Drift Shifters、アイスホッケー用のスケート靴を履いて氷で作られたコースを滑り下り、順位を競うRed Bull Crashed Iceなど、レッドブルは数多くのエクストリームスポーツのイベントを主催している。

このように、レッドブルは飲料メーカーの枠を超えてスポーツに注力している。年間売上の3分の1をマーケティング費用とし、その半分をスポーツへ投資していると言われているが、レッドブルがエクストリームスポーツに投資を行う理由を確認しておきたい。

レッドブルは、エクストリームスポーツのイベントを行う際、初期のX gamesのようにメインスポンサーとして参画するか、もしくは自ら企画・運営するというスタイルを一貫している。この姿勢は、レッドブルのイメージ形成と繋がりがあると考えられる。

エクストリームスポーツをレッドブルのイメージ形成のためのマーケティングツールとして利用することを考えると、イベントの開催・運営方法やルール、会場作りなどはレッドブルが狙ったもの、つまりレッドブルのコンセプトに沿ったものであることが必要である。しかし、スポーツイベントに協賛という形で参画する場合、スポンサー料を出し、広告を出すだけでは運営方法等の意志決定に関わることはできない。そこでレッドブルは、運営について発言権を持つため、あるいは自らすべてを決定するためにメインスポンサーとして、あるいは主催者としてイベントに関わる必要があったのだと考えられる。

そこにはレッドブルの販売やブランドの形成<sup>6)</sup>といったマーケティング本来の目的があったことは言うまでもないが、エクストリームスポーツの危険さ、かっこよさ、そして新しさというイメージとレッドブル自体のイメージを重ね合わせることにより、レッドブルとエクストリームスポーツが、相互作用の中で共に消費者に受け入れられるようになってきたと考えられるのである。

---

6) レッドブルのブランド形成については、拙稿「レッドブルのブランド・パーソナリティ」（『日本社会の活力再構築 第17章』を参照されたい。

この相互作用の中で役割を果たしてきたのがエクストリームスポーツのコンテンツであり、さらに注目されるのは、そのコンテンツが消費者に受け入れられてきたことである。

### 3-3 コンテンツの発信方法

では、実際にレッドブルがどのようにエクストリームスポーツをコンテンツとして使用してきたのか、あるいは使用しているのかを見てゆこう。

まず、その特徴として挙げられるのが、「レッドブルのテレビクルーは年間数百時間におよぶ放送素材を収録」しており、「これらの素材は、世界中の放送局に無料で提供」(Fürweger, 2012 邦訳161頁) されている点である。つまり、コンテンツを自ら準備し、それを無料で解放しているのである。

レッドブルは既述したようなイベントを行う際、映像などの著作権が自社に残るように留意し、それらコンテンツを統括する組織として2007年にレッドブル・メディアハウス社を設立している。この会社はレッドブルやレッドブルがサポートするイベントのコンテンツを一手に管理しており、主にインターネット上でコンテンツを提供している。レッドブルはレッドブル・メディアハウス社を通じて自らのプラットフォーム上で、あるいはYouTubeなど既存のソーシャルメディアを通じてコンテンツを提供している。

前者の、自らのプラットフォームで提供するものにはRed Bull Content Pool、Red Bull Content Pool Premium、Red Bull.COMの3つがある<sup>7)</sup>。

Red Bull Content Poolはその中心的なものであり、多くの動画、静止画が納められている。その数はストーリーが7,462本、静止画が406,528枚、動画が26,035本にも上る<sup>8)</sup>。これらは登録さえすれば誰でも無償で利用できる。ダウン

---

7) Red Bull Media Houseは、エクストリームスポーツ以外にも特にアルプス一帯への旅行や音楽、ゲームに関するコンテンツも提供している。

8) 2019年2月8日0時現在。

ロードすることも可能で、編集したり放送に用いることもできる。

Red Bull Content Pool Premiumは例外的に有料であるが、スポーツイベントなど合計600以上の動画が利用可能である。専用のページから使用目的などを登録することにより、使用料が提示される仕組みになっている。3つめのRed Bull.COMでは、エクストリームスポーツだけでなく、文化、ライフスタイルについてのテレビ番組を見ることができる。

より身近であり、手軽に見られるものが、ソーシャルメディアを通して提供されるコンテンツである。レッドブルは映像が中心となるYouTubeにエクストリームスポーツの種目ごとに多くのチャンネルを持ち、それぞれの映像を発信している。それらは表2によって整理されている。

表2 レッドブルのYouTube

	開設時期	映像数	登録者数	合計視聴回数
Red Bull クリフダイビング、クラッシュドアイスなど	2006年9月	6,662本	8,196,578人	2,151,275,506回
Aston Martin Red Bull Racing F1など	2006年3月	540本	441,256人	91,433,112回
Red Bull Air Race エアレース	2007年5月	673本	78,445人	37,396,613回
Red Bull Motorsports ラリー、モトクロスなど	2018年6月	630本	200,052人	130,094,869回
Red Bull Bike 自転車競技	2018年6月	722本	300,598人	277,156,650回
読売ジャイアンツ	2016年3月	86本	27,003人	5,136,892回
阪神タイガース	2016年2月	18本	2,945人	135,184回

出所：YouTubeの各チャンネルのデータを基に筆者作成。数値は2019年2月7日23時現在のもの。

開設時期やそれぞれのチャンネルに含まれる種目が異なるため一概には言えないが、映像の数、登録者、視聴回数など、どの数値を見ても非常に大きい。Red Bullチャンネルを例にとると、平均して1ヶ月に45本ほどの動画がアップされ、1,400万回以上視聴されていることになる。

YouTube以外にも、レッドブルはSNS（ソーシャルネットワーキングサービス）を積極的に利用しているが、それらを整理したものが表3である。

表3 レッドブルのSNS

	Facebook	Twitter	Instagram
	上段：開設時期 下段：フォロワー数	上段：開設時期 中段：フォロワー数 下段：ツイート数	上段：フォロワー数 下段：投稿数
Red Bull	1987年4月 48,007,589人	2008年11月 2,073,892人 95,901回	10,465,000人 6,457件
Red Bull Bike	1987年4月 2,318,517人	2009年3月 84,533人 11,610回	960,813人 837件
Red Bull Racing	2004年11月 9,402,548人	2010年10月 2,262,441人 19,991回	2,614,852人 3,186件
Red Bull Air Race	2008年6月 1,865,939人	2007年12月 45,279人 10,188回	212,704人 2,992件
Red Bull Crashed Ice	2008年11月 504,635人	2009年4月 15,510人 4848回	88,110人 1,930件
Red Bull Cliff Diving	2010年11月 754,179人	2016年12月 8,475人 1,834回	162,428人 2,440件
Red Bull Japan	2012年6月 1,329人	2008年4月 114,532人 15,744回	39,526人 1,209件

Red Bull Motorsports	2014年 9月 1,723,972人	2013年 2月 70,614人 8,296回	217,686人 1,662件
読売ジャイアンツ	2012年 7月 291,297人	2016年 8月 350,253人 12,337回	183,310人 2,537件
阪神タイガース	2011年 2月 330,977人	2011年 2月 1,330,441人 8,794回	154,189人 1,118件

出所：各SNSのページ上のデータを基に筆者作成。数値は2019年 2月 7日22時現在のもの。

例えばInstagramの場合、一般的な投稿だけでなくストーリーと呼ばれる短い動画も投稿される。フォロワーになると、これらが日々、複数送信されてくる。

上記のように、レッドブルは自社でエクストリームスポーツのコンテンツを制作し、それを自社のプラットフォーム、あるいは既存のソーシャルメディアを用いて発信している。これらはいったいどのような効果をもたらすのであろうか。次節でこの点について考えてみよう。

#### 4. コンテンツとしてのエクストリームスポーツとメディアの変化

述べてきたように、レッドブルはエクストリームスポーツを販売促進活動の中心に据え、マーケティングを行ってきた。このレッドブルのマーケティング手法は、どのような効果をもたらし、どのような示唆を与えてくれているのであろうか。コンテンツという側面とメディアという側面に分けて考えてゆきたい。

#### 4-1 エクストリームスポーツというコンテンツ

本稿の冒頭において、プロ野球のコンテンツとしての重要度が低下してきていると述べた。その一方で、YouTubeのレッドブルのチャンネルは広く視聴されている。一例として、表2で示したRed Bullのチャンネルを例として見てみよう。

2019年2月8日までのこのチャンネルの総視聴回数は、約21億5千万回である。2ヶ月ほど前の2018年11月28日のこの数値<sup>9)</sup>から計算すると、1日あたり100万回以上視聴されていることになる。また、ソーシャルメディアのInstagramでも、1日あたり約7,200人が新しくフォロワーになっている<sup>10)</sup>が、この視聴者やフォロワーがすべてレッドブルを購入しているとは限らない。レッドブルの提供するコンテンツを楽しんでいるだけの場合も多いはずである。

実際に、レッドブルから届けられるコンテンツには魅力的なものが多い。本稿を作成している冬のシーズンの場合、クラッシュドアイスやスノーボードのハーフパイプなどのスポーツがもっとも多いが、F1やエアレースのコンテンツも定期的に発信されている。文字で表現するのは難しいが、クラッシュドアイスで選手達が競っているシーンや、F1マシンで雪道をドリフトしながら走行するシーンなど、迫力、魅力ある映像が日々配信されてくる。

クラッシュドアイスは2018年の12月に横浜でも開催されたが、横浜市臨港パーク内に設置されたコースは全長350m、高低差22m、最大斜度42°であった。このコースを4人ずつ滑って順位を争うのであるが、コース内にはジャンプ台やヘアピンカーブ、うねりのあるエリアなどが設置され、選手たちはそのコースを最高で時速80kmものスピードで滑り降る。そのスピードや迫力はもちろん、コース幅が狭く競技中の選手の接触も珍しくなく、見るスポーツとして大きな魅力を備えている。

---

9) 2,074,980,316回。

10) 2018年11月28日のフォロワー数は9,945,145人。

YouTubeやSNSで見ることのできる映像は、単に競技の様態を撮影したのではなく、クラッシュドアイスであれば選手のヘルメットに、エアレースであれば操縦席にセットしたカメラから撮影したものであったり、CGだがエアレースの360°映像など、コンテンツを見せる工夫もなされている。視聴回数やフォロワー数の多さの要因のひとつは、こういったコンテンツ自体の新しさやおもしろさであろう。また、「動画を厳しく選別する視聴者に最後まで視聴してもらうためには、最初の15秒で視聴者の気持ちをつかむことが特に重要」（宗像 2014）であるとされているが、レッドブルのコンテンツは、この点も充足していると考えられる。

これらは淡々と試合の様態を中継するプロ野球放送とは、根本的に次元の異なるものであると言っても過言ではない。Pulizzi（2013）は製品やサービス、ブランドに直接関係のない話題でもオーディエンスが関心を示すのであれば価値があり、「エクストリーム系のスポーツの後援を利用してフォロワー数を増やし続けている」（邦訳249頁）とし、Instagramを効果的に利用している企業としてレッドブルの名前を挙げている。このように、レッドブルの方法はコンテンツという面からも使用するメディアという面からも、消費者に受け入れられる要素を備えていると言える。

少し論点はずれるが、この視点から考えてみると、レッドブルは非常に優れたコンテンツマーケティングを行っていると言えそうである。コンテンツマーケティングとは「コンテンツに関するカンパセーション（ネット上や直接の会話）を生み出すために、明確に限定されたオーディエンス・グループにとって興味があり、適切で、役に立つコンテンツを、制作、編集、配信、拡散することをともなうマーケティング手法」（Kotler et al. 2016, 邦訳180頁）であるが、表2に示した各SNSのフォロワー数は、レッドブルの手法がコンテンツマーケティングとしても優れていることの表れであると考えられる。そればかりではなく、製品そのものではなくエキサイティングな体験を消費者にもたら

そうとしているレッドブルは、「ブランド体験とはこれまで、商品やサービスの利用、店舗や社員との接触によって生じるものと考えられてきた。ここに、ブランドの世界を表現したコンテンツを楽しむ経験が加味されることで、それはさらに豊かでワクワクする性格を帯びたものへと発展してゆく」(山川・新井 2011) ことを体現しているとも言える。

エクストリームスポーツの魅力自体に加えて、このような特徴がレッドブルのコンテンツが消費者に受け入れられる原因になっていると考えられるのである。

#### 4-2 メディアの変化

コンテンツからメディアに視点を移そう。

我々消費者が日常的に接するメディアの中で、スマートフォンの占める位置が年々大きくなってきている。コトラーのマーケティング4.0邦訳版のサブタイトルにも「スマートフォン時代」という文言があるように、また、電車やバスの中でスマートフォンを使用する人を多く見かけるように、スマートフォンは我々の生活にすっかりと溶け込んでいる。

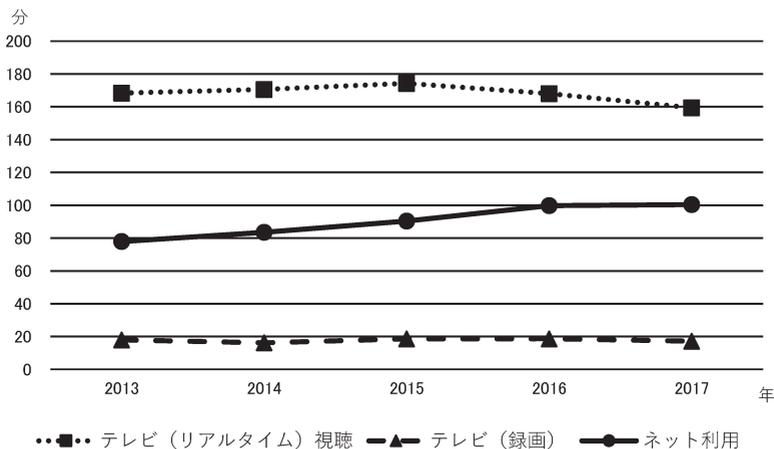
この点を確認してみよう。図3は、主なメディアの平均利用時間を表したものである。ここから改めて明らかになることは、テレビの利用時間が減少傾向にあり、インターネットの利用が増加していることである。

このことは、全世代を対象にした場合にも言えることであるが、20代だけを対象にした場合には、この傾向はより明確なものになる(図4)。

20代だけに絞った場合、テレビの利用時間の減少がより顕著に減少していることがわかる。また、2013年の時点で、既にテレビの利用時間よりもインターネットの利用時間の方が長くなっている。これらから推測されることは以下の二点である。

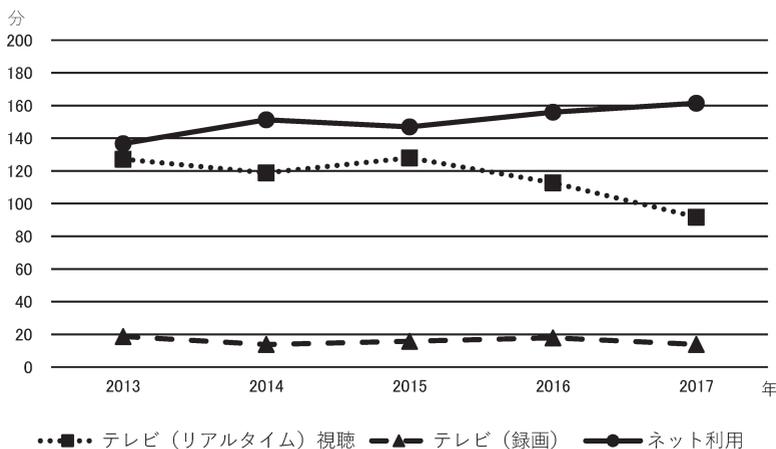
まず、上述したように、テレビの利用時間が減少し、インターネットの利用

図3 主なメディアの平日1日の平均利用時間（全世代）



出所：総務省情報通信政策研究所「平成29年情報通信メディアの利用時間と情報行動に関する調査」を基に筆者作成

図4 主なメディアの平日1日の平均利用時間（20代）



出所：総務省情報通信政策研究所「平成29年情報通信メディアの利用時間と情報行動に関する調査」を基に筆者作成

時間が長くなっていることである。これはテレビのメディアとしての凋落と、パソコンやスマートフォンの重要性の高まりを意味している。

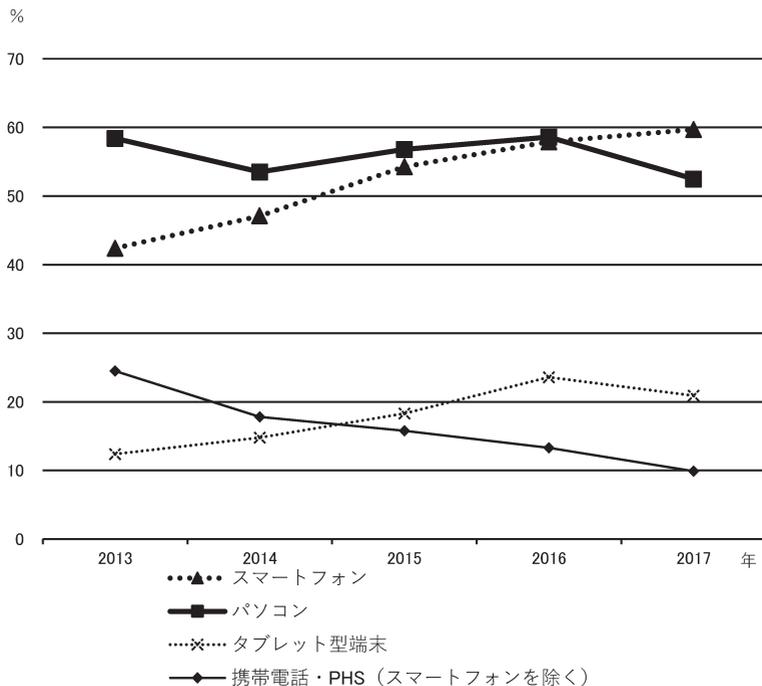
第二に、消費者はテレビのコンテンツを自分で選択しているということである。リアルタイムでテレビを視聴する時間は減少しているが、録画したものを見る時間はほぼ横ばいである。厳密に言えば録画を見る時間も減少しているのであるが、リアルタイムで見る時間と比較すると、減少の程度は小さい。このことは、時間つぶしのためにテレビを見ることが減っていること、また、受動的に放送される番組を見るのではなく、見たい番組だけを選択して見ていることの表れであると考えられる。

テレビとは異なり、パソコンやスマートフォンでインターネットを利用する場合、我々は自ずとコンテンツを選択している。無数のコンテンツの中から選択できるという点も、テレビよりもインターネットが選択される一因であろう。

インターネットの利用時間が長くなることは、そのままパソコンやスマートフォンを利用時間が長くなっていることを意味するが、インターネットを利用する場合のメディアに注目しても、スマートフォンの重要性が浮き彫りになる。

図5は、インターネットを利用する際の各メディアの利用比率を表したものである。象徴的なことは、2017年にパソコンとスマートフォンの利用比率が逆転したことである。背後には主にスマートフォンで利用されるSNSの隆盛や動画コンテンツが増加したこと、また、通勤、通学時の作業や時間潰しの手段としてスマートフォンが使われていることがあると考えられるが、ここからもスマートフォンの重要性の高まりを見て取ることができそうである。

図5 インターネット利用端末の種類<sup>11)</sup>



出所：平成26年から30年の総務省の通信利用動向調査を基に筆者作成

## 5. 結びとして

プロ野球の人気低迷が叫ばれている。それは、地上波での放送回数や放送時間の減少によっても明らかであるが、これまで人気を博していたスポーツも、その人気に陰りが見えてきているのである。これは、オリンピックの競技種目からも推察できる。

2020年に行われる東京オリンピックでは、スケートボード（パークとスト

11) 2013年と2014年の「パソコン」は、統計内の「自宅のパソコン」のみの数値。

リート)、サーフィン(ショートボード)、スポーツクライミングといった種目が追加される。冬季オリンピックの種目を見ても、2014年のソチ大会ではスキーハーフパイプ、スキー・スノーボードスロープスタイルが追加され、2018年の平昌大会ではスノーボードのビッグエアが種目に加わった。また、2022年の北京大会(冬期)でも、フリースタイルスキービッグエア、フリースタイルスキーエアリアル混合団体、スノーボードクロス混合団体が追加されることが決まっている。

他にも追加された種目はあるが、ここに挙げた競技はすべてX Gamesで行われていたり、レッドブルが主催していた大会で行われていたエクストリームスポーツである。オリンピックがこのような種目を追加し続けていることは、もはや伝統的なスポーツだけではオリンピックは成り立たないことを意味している。歴史と権威のあるオリンピックでさえ、エクストリームスポーツに重心を移さざるをえないのだ。特にオリンピックの場合は放映権料が重要な収入源である。「ロサンジェルス・オリンピックで作り出されたマーケティング戦略の主なものの一つに、独占放送権やオリンピックグッズの販売許可といったいわゆる権利の販売」(久保田 2011)があるが、そのためにはオリンピックの市場価値を維持、上昇させることが必須である。オリンピック委員会が、伝統的な種目だけではそれは不可能であると判断したのである。

この事実からも、伝統的なスポーツはコンテンツとしての価値を低下させていること、エクストリームスポーツが主役になりつつあることが理解できる。

メディアについても振り返ってみよう。そこでは、テレビからスマートフォンというメディアの世代交代が起こっている。

2016年8月に、DAZN(ダゾーン)がサービスを開始した。これは、イギリスのPerform Group(パフォームグループ)による定額制<sup>12)</sup>のスポーツ専門の

---

12) 2019年2月現在、税別で月額1,750円。ただし、ドコモ利用者は税別月額980円で契約できる。

ストリーミングサービスで、130以上のスポーツコンテンツが年間10,000試合以上見られる<sup>13)</sup>というものである。

インターネットに接続していればテレビでも見ることはできるが、ユーザー向けに割安な料金を設定するなど株式会社NTTドコモと提携していることから、DAZNが想定しているのはスマートフォンなどのモバイル端末での利用であることが理解できる。サービス開始1年間で会員100万人を突破するなど好調な滑り出しを見せていることから、OTT（over the top）が本格化し、スマートフォンがメディアとしてさらに重要になってゆくことが予想される。

述べてきたように、スポーツコンテンツやメディアの変化を考えると、テレビやこれまでのスポーツの未来が明るいとは言いがたい。このままでは、「1964年の東京オリンピックでテレビは生まれて—2020年の東京オリンピック・パラリンピックでテレビの生命が尽きる」（角川 2017）かも知れない。それを回避するためには、スポーツチームやテレビ業界がマーケティング近視眼に陥らず、新たな事業の定義をする必要が迫られている。

#### 参考文献

- 角川歴彦 [2017] 『躍進するコンテンツ、淘汰されるメディア』毎日新聞出版。
- 久保田正義 [2011] 『スポーツマーケティング入門 スポーツビジネスの実践的理解と方向性』秀和システム。
- 宗像淳 [2014] 『商品を売るな コンテンツマーケティングで「見つけてもらう」仕組みをつくる』日経BP社。
- 山川悟・新井範子 [2011] 『コンテンツがブランドを創る 文化のコミュニケーションが生む可能性』同文館出版。
- Fürweger, Wolfgang [2012] *Die red bull story*, Verlag Carl Ueberreuter.

---

13) DAZNのHP (<https://watch.dazn.com/ja-JP/sports/>) より。

(長谷川圭訳 [2013] 『レッドブルはなぜ世界で52億本も売れるのかー爆発的な成長を遂げた驚異の逆張り戦略』 日経BP出版)

Kotler, Philip., Hermawan Kartajaya, and Iwan Setiawan [2016] *Marketing 4.0: Moving from Traditional to Digital*, John Wiley & Sons, Inc. (恩藏直人・藤井清美訳 [2017] 『コトラーのマーケティング4.0 スマートフォン時代の究極法則』 朝日新聞出版社)

Pulizzi, Joe [2013] *Epic Content Marketing; How to Tell a Different Story, Break through the Clutter, and Win More Customers by Marketing Less*, McGraw-Hill Education. ((株)電通iPR局／(株)電通パブリックリレーションズ訳 [2014] 『エピック・コンテンツマーケティング 顧客を呼び込む最強コンテンツの教科書』 日本経済新聞社)

## 大阪学院大学商・経営学会会則

- 第1条 本会は大阪学院大学商・経営学会と称する。
- 第2条 本会の事務所は大阪学院大学図書館内におく。
- 第3条 本会は本学の設立の趣旨にもとづいて、商学、経営学およびこれらに関連する諸科学の研究を促進することを目的とする。
- 第4条 本会は次の事業を行う。
1. 機関誌「商・経営学論集」の発行
  2. 研究会、講演会および討論会の開催
  3. その他本会の目的を達成するために必要な事業
- 第5条 本会の会員は次の通りとする。
1. 大阪学院大学・大阪学院大学短期大学部の専任教員で商学、経営学およびこれらに関連する諸科学のいずれかを専攻または担当する者
  2. 本会の趣旨に賛同し役員会の承認を得た者
- 第6条 会員は本会の機関誌その他の刊行物の配付をうけることができる。
- 第7条 本会には次の役員をおく。任期は2年とし、再選をさまたげない。
1. 会 長 1名
  2. 副 会 長 1名
  3. 庶務および編集委員 5名以内
- 第8条 会長は会員の中から選出し、総長が委嘱する。  
副会長は会長が会員の中から委嘱する。  
委員は会員の互選にもとづいて会長が委嘱する。
- 第9条 会長は本会を代表し、会務を統轄する。  
副会長は会長を補佐する。役員は役員会を構成し、本会の企画・運営にあたる。
- 第10条 会長は役員会を招集して、その議長となる。

第11条 会長は会務執行に必要なとき、会員の中から実行委員を委嘱することがある。

第12条 総会は年1回これを開く。ただし、必要あるときは会長が臨時に招集することができる。

第13条 本会の経費は大阪学院大学からの交付金のほかに、有志からの寄付金、その他の収入をもってあてる。

第14条 各学会の相互の連絡調整をはかるため「大阪学院大学学会連合会」をおく。

本連合に関する規程は別に定める。

第15条 会計は毎年4月1日に始まり、翌年3月31日に終わる。

第16条 本学会則の改正は総会の議を経て総長の承認をうるものとする。

#### 附 則

1. 商学論集は商経論叢の発行を引継ぐものとする。  
この会則は、昭和62年4月1日から施行する。
2. 流通・経営科学論集は商学論集の発行を引継ぐものとする。  
この会則は、平成6年4月1日に改正し、施行する。  
この会則は、平成13年4月1日に改正し、施行する。
3. 流通・経営学論集は流通・経営科学論集の発行を引継ぐものとする。  
この会則は、平成20年4月1日に改正し、施行する。  
この会則は、平成24年4月1日に改正し、施行する。  
この会則は、平成25年4月1日に改正し、施行する。
4. 商・経営学論集は流通・経営学論集および企業情報学研究の発行を引継ぐものとする。  
この会則は、平成26年4月1日に改正し、施行する。

以上

## 大阪学院大学商・経営学論集投稿規程

1. 投稿論文はその内容が商学、経営学およびこれらに関連する諸科学のいずれかに属するものでなければならない。
2. 投稿資格者は、原則として本学商・経営学会の会員に限る。ただし、次の者は役員会の議を経て掲載することができる。
  - (1) 大学院生で指導教員の推薦がある者
  - (2) 本会々員と共同執筆の者
  - (3) 客員教授、非常勤講師ならびに学外者
3. 原稿は次のように区分し、この順序にしたがって編集する。  
論説・研究ノート、資料など。
4. 原稿は未発表のものに限り、枚数は原則として200字詰80枚、印刷ページにしてA5判で20ページのいずれをも超えないものとする。これ以上の枚数については編集委員会で検討することがある。
5. 発行は原則として、9月、3月の年2回とし、1回の刷上がりページは原則として120ページ以上とし、原則として年間総ページを600ページとする。  
必要な場合は1回増刊することができる。
6. 抜刷は40部を進呈し、特に研究上必要と認められる場合は編集委員会で検討のうえ、200部まで配布する。
7. 投稿され掲載された成果物の著作権は、著作者が保持する。  
なお、出版権、頒布権は大学が保持するため、論文転載を希望する場合は、学会宛に転載許可願を提出願うこととする。
8. 投稿された論文の著作者は、当該論文を電子化により公開することについて、複製権および公衆送信権を大学に許諾したものとみなす。大学が、複製権および公衆送信権を第三者に委託した場合も同様とする。  
この規程は、平成26年4月1日から適用する。

以上

## 大阪学院大学商・経営学論集執筆要領

### 原稿について

1. 原稿用紙は原則として本学指定の200字詰め横書きとする。原稿はコピーではない正本を提出し、必ず原稿提出票をそえること。
2. 欧文はタイプライトまたは活字体でなければならない。
3. できるだけ現代かなづかいと当用漢字を用い、難字は欄外に大書すること。
4. 印刷字体その他印刷上のスタイルなどの指定は、執筆者が原稿に直接朱筆すること。特に数式については留意すること。

### 脚注について

5. 本文の脚注番号は、たとえば上ツキで3)とし、全体を通じての通し番号をつけること。
6. 脚注文は原稿においては、一括して本文の文末におくこと。(印刷出来上がりでは文字通りの脚注となる。)

### 図表について

7. 図と表は原稿とは別紙に書いて1枚ごとに番号と執筆者名を記入し、本文中に挿入箇所を指示すること。印刷所に原図作成を依頼する場合は、鉛筆で下書きしたものを用意するか、または適当な方法で書いた見本を添えること。
8. 自分でスミ入れして完成させた原図や写真の場合は、厚手の台紙に貼り付けて希望の縮尺を記入すること。印刷所に原図作成を依頼する場合は、鉛筆で下書きしたものを用意するか、または適当な方法で書いた見本を添えること。

### 校正について

9. 著者校正は3校までとし、朱筆で記入すること。3校以前でも校正の必

要がなくなれば、校了または責了とすること。

10. 次の場合は、必要経費の一部が執筆者負担となることがあるので特に注意されたい。

ア 校正の際、内容に大きな変更を加えることは認められないが、やむをえず行って高い組み換え料が生じた場合

イ 特殊な印刷などによって通常の印刷費をひどく上まわる場合

欧文原稿について

11. 不透明な用紙の片面に1行あきにタイプライト（黒の印字）すること。

原稿の提出先等について

12. 原稿の提出期限は発行月の4カ月前の月末とする。

13. 原稿の提出先は編集委員あてとする。なお、本学指定の原稿用紙および原稿提出票は図書館事務室で配布する。

以上

平成30年度 大阪学院大学商・経営学会会員

池田 広男	石倉 弘樹	稲田 賢次
金丸 輝康	加茂 英司	喜田 昌樹
木村 貞子	郡司 健	香坂 千佳子
後藤 晃範	後藤 登	坂根 博
白井 義雄	杉原 淳子	田中 延幸
田中 道雄	谷口 美智子	テイラー 雅子
照屋 哲男	土井 茂桂子	富澤 秀敏
中野 有	西原 里実	野口 清司
藤田 靖	船本 修三	古田 隆紀
松田 良子	三上 磨知	水原 紹
宮田 将吾	森重 喜三雄	山本 浩二

(50音順)

平成30年度 大阪学院大学商・経営学会役員

会長	石倉 弘樹	
副会長	喜田 昌樹	
委員	池田 広男	加茂 英司
	後藤 晃範	杉原 淳子
	田中 延幸	

執筆者紹介（掲載順）

田 中 道 雄 （商 学 部 教 授）

船 本 修 三 （商 学 部 教 授）

金 丸 輝 康 （商 学 部 准 教 授）

平成31年3月31日 発行

編集兼  
発行人

大阪学院大学商・経営学会

〒<sup>564</sup><sub>8511</sub> 大阪府吹田市岸部南二丁目36番1号

TEL (06) 6381-8434 (代)

印刷所

大枝印刷株式会社

〒<sup>564</sup><sub>0031</sub> 大阪府吹田市元町28番7号

TEL (06) 6381-3395 (代)

# OSAKA GAKUIN UNIVERSITY

## REVIEW OF COMMERCE AND BUSINESS ADMINISTRATION

VOL. 44, NO. 1·2

MARCH 2019

### CONTENTS

#### ARTICLES

- Michio Tanaka** ..... 1  
A note on the city regulations to help revitalize Kyoto city
- Shuzo Funamoto** ..... 27  
Three Concepts underlying Accounting Information Theory
- Teruyasu Kanamaru** ..... 77  
A Study on Change of Media and Content

OSAKA GAKUIN UNIVERSITY  
ACADEMY OF COMMERCE AND  
BUSINESS ADMINISTRATION