

【研究ノート】

国税職員を対象とした 経営学教育に関する一考察（2）

——税務大学校普通科での経営学の授業の進め方を中心として——

加 藤 雄 士

要 旨

本稿は、国税職員を対象にした経営学の効果的な教育方法について私案をまとめたものである。前稿では、国税職員に必要な経営学の知識を税務調査のプロセスに沿って整理した教材（私案）を紹介した。知識の活用法についても記載することで、国税職員が興味を持って経営学を学べるよう意図していた。本稿では、その教材を使ってどのように教育を行っているのかを、その授業の逐語録を部分的に紹介することで考察する。

I はじめに

筆者は、税理士として25年にわたり税理士業務に携わるとともに税務大学校普通科で経営学の授業を10年以上にわたり指導してきた。国税職員には、経営者や事業主が日々真剣に事業に向き合っている姿勢を想像するとともに、経営学の知識を学び続ける姿勢を持ってもらいたいと考え、前稿（加藤，2020）で教材の私案を紹介した。本稿ではその教材を使った効果的な教育方法について考察する。

II リサーチ・クエスチョンと考察の前提

1 リサーチ・クエスチョン

前稿では、国税職員向けに経営学の知識を体系的に紹介した教材（私案）を紹介した。税務調査のプロセスに沿ってそれらの知識を整理することで、国税職員が興味を持てるように工夫したものだった。引き続き本稿では、その教材を使った税務大学校普通科での教育法を具体的に紹介し、その教育上の工夫について考察する。10年以上におよぶ教育経験の成果を公開し、その狙いや効果について考察する。国税職員への効果的な教育方法を考

察することを意図しているものの、一般の社会人に対する経営学教育の方法を検討する際の材料も提供できるものとする。

2 考察の前提

筆者は税務大学校大阪研修所において、普通科の学生を対象にして毎年12月に経営学の授業を9時間担当している。本稿は、2019年12月17日（3時間）、12月18日（6時間）における授業（学生約180人に対するもの）の逐語録を中心に考察するものである。

3 アウトカム・フレーム

本授業のアウトカム（目指す結果）は、以下のように設定し¹⁾。これらのアウトカムを達成するためにどのような教育方法にしたら効果的になるのかを本稿では考察する。授業のアウトカムは、1) 結果、2) プロセス、3) 内容の3つのゴール（教育目標）に分けて設定した。

1) 結果ゴール（受講生の結果ゴール）

1. 経営学を学び続けることに興味を持つ。
2. 経営者などの納税者に真摯に対応しないといけないというマインドを持つ。
3. 国税職員としてキャリアを積んでいくことに意欲が高まる。

2) プロセスゴール

1. 税務調査のプロセスをイメージしながら興味を持って経営学の話を聴く。
2. 財務分析、SWOT分析、新聞記事の分析などの演習を通じて学ぶ。
3. 受講生同士の教え合いや講師とのやり取りを通じて学びを吸収する。

3) 内容ゴール

1. 国税職員の仕事上必要となる経営学の基礎知識を習得する。
2. 経営学の知識と税務調査との関連性について理解する。
3. 経営学の知識を税務調査でどのように活用できるのかイメージする。

4 授業の進め方

1日目は前稿で紹介した教材などをベースにして経営学の基礎知識を税務調査のプロセスに沿って教育する。税務調査の各フェーズでどのような経営学の知識が必要になり、どのように活用できるのかななどを教授する。2日目は、その教材の順番に沿って、演習や具

体例を通じて2回転日以降（あるいは3回転目～5回転目）の学びをする。1日目の内容に肉付けし、知識の厚みを増すようにする。さらに受講生の集中力を維持するために、いくつかの税務調査のケースを臨場感をもたせて紹介する。

III 実際の教育実践の例（1日目の授業録）

本章では、1日目の授業の内容について逐語録の一部を紹介する。逐語録でない解説部分は波線で囲んでいる。冒頭、講師の自己紹介を兼ねたストーリー・テリングを行った後で、方向設定の質問を受講生に対して行う。その後、授業のフレーミングを行う²⁾。

1 ストーリー・テリング（授業の逐語録）

授業の冒頭で、講師の自己紹介も兼ねて、講師のストーリー・テリングを行う。講師が国税職員の仕事と密接に関わってきたことを伝えるとともに、国税職員の仕事が魅力的な仕事であることを伝えるのが目的である。

(1) 講師のストーリー・テリング

講師である私の父も国税職員でした。子供の頃、父が国税職員だった時のことを断片的に聞いたことがあります。父は、税金の徴収の仕事をしていて、差し押さえに行った家のタンスに赤札を貼ったことがあるそうです。差し押さえに行った家で、納税者の奥さんから醤油をスーツにかけられたこともあったそうです。また、名古屋国税局管内のいくつかの税務署で個人・法人課税部門の仕事もしていました。こうした話をしてくれた母は祖母と2人で個人事業を営んでいました。日々帳簿をつけ、確定申告の時期には税務署に出かけて指導してもらいながら決算書や申告書を作成して提出していたようです。このように私は、国税職員と個人事業主の子どもとして生まれました。

やがて、父は税務署を退職し、税理士として独立しました。私が中学生、高校生の時には、家の奥のプレハブの建屋で、父は夜遅くまで働いていた記憶があります。その建物の中には、仕訳入力するためのタイプライターや総勘定元帳などが置いてあったように記憶しています。その税理士業で稼いでくれたお金で私は高校や大学に進学できました。

学校を卒業すると、私は大阪の大きな税理士事務所で働くようになりました。最初は働かなければならない、父の税理士事務所を継がなければならないという気持ちでこの業界に入りました。就職してからは、大阪市内の酒屋さんの軒先で伝票を作成したり、質屋さん

の帳簿を預かりに行ったり、印刷会社の工場の2階で伝票を作成しながら社長と様々な会話をしたことを覚えています。やがて税務調査の立会いもするようになり、大きな顧問先を担当するようになりました。そうした経験の中で、だんだんとクライアント（納税者）の方々の話を聞いたり、話をしたりすることが楽しくなっていました。

やがて、税理士試験に合格し、1年間のお礼奉公をした後、地元に戻り父親の税理士事務所で働くようになりました。父が引退すると私が事務所を切り盛りするようになりました。最初は、税理士事務所の所長としてやっていけるか不安でしたが、クライアントの方々の相談に乗るうちにだんだんと自信もつき、その仕事の面白さを噛みしめられるようになりました。これまで25年以上にわたり税理士として業務をする中で、多数の税務調査に立会い、国税職員の方々から多くのことを学ばせていただきました。また、クライアントの相談に応じるために学び始めた経営学の知識は税理士としての仕事に自信と豊かさをもたらしてくれました。

(2) 受講生のストーリー・テリング

受講生（国税職員）の皆さんも、この税務大学校に入るまでには様々な経緯があったことと思います。例えば国税職員ではなく公務員や消防署で働きたいと就職活動した方もいらっしゃると思います。あるいは、民間企業で働いてから国税職員になった方もいらっしゃると思います。いずれにせよ何かがあなただを惹きつけ、この仕事をやろうと思ひ、あなたは国税職員として頑張っていこうと強く決意しました。その結果、就職し、この税務大学校で今、学んでおられるのだと思います。思った以上に大変だとか、きついと思ひたことがあったかもしれませんが、それらの時期を乗り越え、今、さらに強い動機で学ぼうとしているのかもしれませんが、春に入学した後、憲法、民法、会社法、税法など様々な科目を学習し、配属に関する希望も出し、いよいよ税務署員として現場で働く時期も近づいてきました。おそらく私と同じように税法や会計を使った仕事の魅力を知るようになるでしょうし、企業の経営者や個人事業主、あるいはその他の納税者の方々と出会うことで、その仕事の醍醐味を覚えていくことでしょう。

2 授業の方向設定の質問

ここで、みなさんにいくつかの質問があります。

〈方向設定の質問例〉³⁾

1. あなたに国税職員への最初の興味を持たせたのは何ですか？
2. あなたが国税職員として働くプロセスを始めるための行動を起こそうと思ひた動

機は何ですか？

3. あなたの税務大学校での学習からの発見や学びのうちで、あなたの人生に大きな違いをつくってずっと役に立ち続けているパワフルな発見や学びのいくつかを挙げてくれますか？
4. あなたが経営学そして税務大学校の学びに関連するスキルや能力に関連して探求したり、やり方を学ぶことに特に好奇心があることは何ですか？
5. 今から数日後、数週間後に振り返ったとき、あなたの発見や学びや新たな選択肢をあなたが実践していると、どのように知る事ができますか？

3 授業のフレーム設定と1日目の授業の進め方

これから1日目の授業のフレーム（参照枠）を紹介します。

(1) フレーム設定と最初の演習

この授業では、国税職員に必要な経営学の知識を抽出し、税務調査のプロセスに沿って紹介したいと思います。それらの知識が税務調査のどのフェーズでどのように活用できるかという観点で授業を進めていきます。また、学習は繰り返すことで定着していきますので、何度も繰り返しながら学びを強化していきます。まず、最初に新聞記事の「私の履歴書」（2011年9月19日の日本経済新聞の「私の履歴書 室伏稔氏 18回」、図表4で掲載している）の記事のコピーを出してください。そして、一読してみてください。

（受講生が読む時間をとる）

今一読していただきましたが、どれぐらい興味を持って、どのようにこの記事を読めたでしょうか。この授業が進むにつれてこの記事に今よりも興味を持って、内容がスラスラ理解できるようになるのを楽しみにしながら授業を受け続けていただきたいと思います。

(2) 1日目の授業の進め方

これ以降、教材（前稿で紹介したもの）と補足資料を使い、経営学の基礎知識を教授していく。税務調査の各フェーズがイメージできる話も交える。例えば、税務調査の初日の朝、どのように進行するのか、調査担当官は納税者にどのような話をして、どのような質問をするのかを説明する。その際、経営学の知識がどのように役に立つのかを伝える。税務大学校の普通科の受講生はこの時期はまだ税務調査については具体的な話は聞いておらず、興味津々で聞いている。税理士の視点での税務調査の話という点でも貴重な機会である。

IV 実際の教育実践の例（2日目の授業録）

本章では、2日目の授業の内容について逐語録の一部を紹介する。1日目に学んだ内容を演習やメタファーの紹介をしながら授業を進めることで知識に肉づけをしていく。

1 1日目の復習と2日目のフレーム

2日目の冒頭は、昨日学んだ知識や気づきを受講生10人程度に発話してもらい、その発話に応える形で講師が補足しながら復習する。こうした方法で、受講生はより興味をもつ。続けて、2日目の授業の進行についてフレーム（1日目の知識を何度も繰り返すことで知識が定着していくことなど）を紹介し、昨日の授業で学んだことに肉づけをしていく。

2 2日目の授業録

(1) 1日目の振り返り（受講生のシェア）

1日目の内容について隣の受講生と振り返る時間をとった後で、講師がマイクを受講生に回し、昨日の授業について印象的だったこと、気づいたことについて話してくださいと伝える。出てきた話題に関する教材のページを開かせたり、昨日の日経新聞の記事をOHCで映したりして補足していく。例えば以下のようなやり取りがあった。

受講生 「昨日、財務分析について学びました。数字は比較することでメッセージが読めるようになるということが印象的でした。例えば、売上高と売上総利益を比較することで収益性が分かるなど面白かったです。」

講師 「収益性分析のことですね。収益性分析には手順があります。売上高対売上総利益率を計算するよりも先に分析すべき指標があります。10期と11期の総資本と経常利益に指をあててみてください。一見して11期に数値が落ちていることがわかりますね。この指標を総資本対経常利益率といいます。この指標をさらに2つに分解した1つ目が総資本回転率になります。この指標については後で見ましょう。」

受講生 「企業は環境対応して生き残っていると学びました。」

講師 「昨日（12月17日）の日経新聞の記事をいくつか見ましょう（OHCで映す）。パーク24という会社は純利益が前期比11%減とあります。国内の駐車場運営やカー

シェアサービスは法人会員を伸ばし、平日稼働率を上げるなどしたため、台風をのりこえ好調だったが、海外駐車場は英国を中心に低迷したとあります。また、梅の花という会社も14億の赤字です。台風などの自然災害で店舗の休業があった他、不採算店の閉鎖による減損損失の費用や消費増税による来店客数の減少が影響したとあります。まさに環境変化対応ですね？」

(2) 財務分析演習

昨日は10期と11期の損益計算書と貸借対照表を見ていただきました。決算書の数値は単独で見るのではなく、比較してみるということが重要だということを話し、売上と経常利益の数字に指を当てて比較してもらいました。売上が約3,000万弱増加しているにもかかわらず経常利益は80万円しか増加しておらず、不思議に思われた方もいらっしゃるかと思います。当然、売上高対経常利益率が低下したことがわかりました。

この続きをやっていきましょう。まず経常利益を総資本の額で割ってみましょう。すると10期は6.38%、11期は4.67%ですね（図表1参照）。総資本というのは、ビジネスに使った金額の総額と考えてもらった方がいいです。その総額に対してどれだけの経常利益が上がったかを見たわけです。その数値が低下しているわけです。なぜ低下しているのかということをも2つの指標に分解して分析していきます。1つが売上高対経常利益率、もう1つが総資産回転率です。ちょうど昨日（12月17日）の日経新聞に後者の指標のことがかかれていました。「売上高を総資産で割って求める」「生産効率の良さを測る指標」とあります。東芝テックという会社の数値は「1.71回と電気機器の数値の平均の2倍超に上る」とあり

図表 1 収益性分析の比較

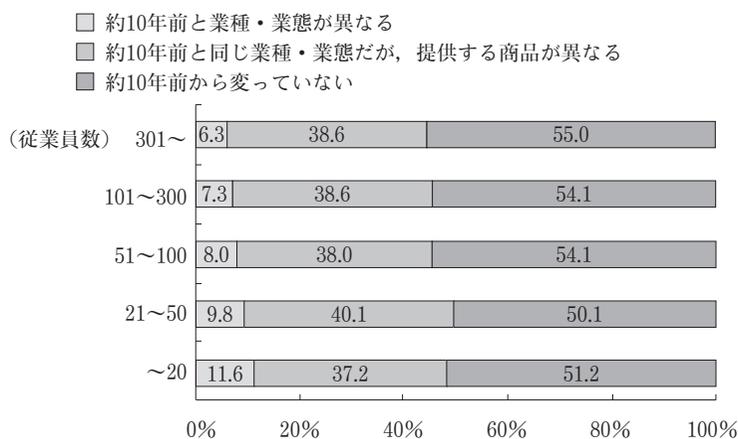
比率	12期	15期
総資本対経常利益率 (%)	$\frac{4,190}{65,660} \times 100 \approx 6.38$	$\frac{4,270}{91,380} \times 100 \approx 4.67$
総資本回転率 (回)	$\frac{175,280}{65,660} \approx 2.67$	$\frac{205,530}{91,380} \approx 2.25$
売上高対経常利益率 (%)	$\frac{4,190}{175,280} \times 100 \approx 2.39$	$\frac{4,270}{205,530} \times 100 \approx 2.08$
売上高対総利益率 (%)	$\frac{32,910}{175,280} \times 100 \approx 18.87$	$\frac{38,390}{205,530} \times 100 \approx 18.68$
売上高対売上原価率 (%)	$\frac{142,370}{175,280} \times 100 \approx 81.22$	$\frac{167,140}{205,530} \times 100 \approx 81.32$
売上高対販・管費率 (%)	$\frac{26,270}{175,280} \times 100 \approx 14.99$	$\frac{30,450}{205,530} \times 100 \approx 14.82$
売上高対純金利負担率 (%)	$\frac{2,510}{175,280} \times 100 \approx 1.43$	$\frac{3,850}{205,530} \times 100 \approx 1.87$
有形固定資産回転率 (%)	$\frac{175,280}{21,120} \approx 8.30$	$\frac{205,530}{33,520} \approx 6.13$

ます。「異例の強さ」を支えるのは、分子と分母、両面の軽さとあります。分子の売上高を伸ばす工夫の1つが「重ね売り」というレジの周辺・関連製品を幅広く販売する商法です。また、分母となる総資産も海外レジ事業で外部企業に生産を委託する「ファブレス方式」を採用するなどして「軽さ」を保っているとありますね。

(3) 中小企業白書の文章を使った知識の補足授業の一例

経営学の知識を具体的にどのように使うかということに関して、中小企業白書の記述を紹介します。『中小企業白書 2005年版』を見て下さい。10年間の主力事業の内容の変化を見ると、企業規模の大きさに関わらず「約10年前と業種・業態が異なる」が1割程度、「約10年前と同じ業種・業態だが、提供する商品が異なる」が4割程度となっています。「5～10年の時間を経ると市場環境が大きく変化し、企業規模といった企業の形も、業種・業態、取扱商品といった企業の質の面といった点でも大きく変化している」と記載されています。

図表2 10年間の主力事業の内容変化



出典) 中小企業白書2005年版

国税職員はこうした現実をしっかりと頭に入れておくべきです。例えば、売上高対売上総利益率が大きく低下したとあって、すぐに売上漏れだとか仕入れの過大計上だとか考えるべきではありません。実際にその企業がどのような市場環境の変化にさらされており、それに対してどのような対応を行ったのか、場合によっては業種・業態を変えた可能性もあるし、商品構成を大きく変化させた可能性もあります。したがって、財務指標などの数値が変わったからといってすぐに不正行為があるのではないかと事前準備の段階で考えるのは早計です。税理士が作成する「添付書面（税理士法30条の書面添付制度に基づく）」に、そうした特殊事情がないかを先に調べておくことも必要です。

（４）「サプライ・チェーン」のテーマに関する授業の例

サプライ・チェーンの図（前稿の図表４）を見て下さい。税務調査では、自社とその上に位置する企業との連結点及び自社とその下に位置する企業との連結点に注目します。経営システムであれば、インプットとアウトプットにあたります。このインプットとアウトプットのところを税務調査では注目します。例えば、当該企業が卸売業であれば、製造業から製品を仕入れる点と小売業に商品を販売する点に注目します。仕入と売上のことです。この仕入と売上の金額は販売費及び一般管理費などと比べると金額が大きく、その誤りを見つければ大きな修正となります。売上と仕入の比率（直接的に言えば売上高対売上原価率）を計算すると、両者の間に異常な値がないかはすぐにわかります。売上高対売上原価率（および売上総利益率）の数値を、（１）前期および前々期、（２）業種平均と比較しながら分析します。すでに説明したように、税務調査の準備段階で、勘定科目明細の売掛金と買掛金に関わる取引先を確認しておくことも有効になります。臨場における経営者のヒアリングでもこのあたりを聞き取り、請求書や納品書などを重点的に調べることになります。また、実際の税務調査で、「期ずれ」といい、売上などの計上時期がずれていることの修正を納税者に要請することもよくあります。確かに期間損益の観点からは期ズレは修正すべきだということは理解できますが、調査の現場でいきなりこの期ずれを調べる税務調査官がいます。こうした税務調査は決して褒められたものではないと税理士の立場から強く思います。

このサプライ・チェーンの図を思い浮かべて、物の流れがどのような状態なのかを把握することは重要です。他方で、逆向きの情報の流れについても注目して欲しいです。情報の流れの管理が上手な企業は、無駄な在庫を持つことがなく、あるいはチャンスロスといふ機会損失を起こすことも少ないのです。

（５）税務署における「管理サイクル（マネジメント・サイクル）」

前稿の図表15の管理サイクルについては税務署の組織を例に出して推察してみましょう。税務署においても、幹部会議や部門ごとに会議が行われているはずですが。その証拠に、税理士が月曜日朝などに電話すると担当の調査官、特に統括官については会議中ですと言われることがあります。その会議において月次の計画が立てられている（あるいは統制が行われている）のではないのでしょうか。例えばその月の税務調査の件数、修正税額の金額、滞納件数や金額などの目標や「計画」が立てられている（あるいは統制が行われている）のではないのでしょうか。そして、それらの計画は部門ごとにブレイクダウンされ、部門ごとに会議が行われているのではないのでしょうか。計画目標を達成するために、既存の各部門が編成されていますが、臨時的な調査チームが部門横断的に（時として税務署横断的に）作られることもあるでしょう。例えば富裕層対策などの特別な課題について専門部署

が作られることもあるでしょう。それが「組織化」です。そして目標を達成するために、組織のメンバーを「動機づけ」する必要があります。例えば税務署の組織の中でも人事評価（人事考課）は行われており、その評価が動機づけになることもあるでしょうし、目標達成したことによって上席調査官や統括官に昇格できることもあるでしょう。それだけでなく、上司からの言葉やねぎらいなどによって動機づけられることもあるでしょう。このように様々な要因によって人は動機づけられます。国税職員も管理職になるにつれてこうした動機づけ要因について学習していく必要があります。それが税務署や国税局で高い成果を上げる要因となります。また、成果も統制されるでしょう。立てられた計画と実績値に乖離がないかどうか、乖離があるとすればどのような理由によるもののかなど分析が行われるべきですね。これが「統制」です。統制された結果、計画と実績に大きな差異があれば、計画は見直され、新たな計画に対してまた管理サイクルを回していくこととなります。一つ一つの税務調査案件単位であってもこうした管理サイクルは回されているものと考えられるでしょう。

経営計画については『中小企業白書 2005年版』の別の文章も御覧ください。この文章では決算書の活用について中小企業を調査をした結果が記載されています。「決算書を単に売上高、利益や借入金の残高を確認するだけでなく、事業計画の作成などに応用している」企業のことが記載されています。また、「目の前のことのみを考えて行動するよりも長期見通しを立てて行動する必要がある。そうした企業の方が経常利益の増加傾向が高い。」ともあります。例えば、1年という事業計画だけでなく、2年や3年といったより先を見通した計画を立てている企業の経常利益の増加傾向が高いということです。このように経営計画ひとつをとっても、その企業がどれほど管理活動を行えているかというレベルが分かります。税務調査においてもその企業がどのようなレベルにあるかということも判断できるでしょう。

(6) 「私の履歴書」を使った経営学の授業（環境対応、SWOT分析など）

日経新聞の「私の履歴書（トヨタ自動車名誉会長豊田章一郎氏の17回目）」の記事を出してください。まず、この記事で「SWOT分析」（前稿図表10参照）をしてみましょう。赤ペンと青ペンを持っている方は、赤ペンで脅威と弱みの箇所に線を引いてください。また、青ペンで機会と強みの箇所に線を引いてください。脅威はThreatですから、頭文字を取ってTと書いてください。弱みはWeaknessesですから、Wと書いてください。機会はOpportunityですからOと書いてください。強みはStrengthですからSと書いてください。では始めてください。

（SWOT分析の演習を開始する。時間が経ったら、受講生を指名して、S、W、O、Tの各情報が適切に分析できているかを確認する。）

続けて、この文章を使って、昨日学習した「環境要因」（前稿図表9参照）、覚えていますか、5つの環境要因がありましたね。その5つの環境要因に該当する箇所を四角で囲んで、環境要因の名前を書いてください。例えば、3行目に「モータリゼーションの進展」とあります。これは「社会文化的環境」と考えることができますので、右横に「社会文化的環境」と書きこんでください。

（環境要因の分析の演習を開始する。時間が経ったら、受講生を指名してどの箇所にどのような環境要因を書き込んだか聞き取る。）

さらに、昨日から今日にかけて学習した「サプライ・チェーン」（前稿図表4参照）に関する分析もしていきましょう。この記述の中で、「業種」に該当するところを囲んでどのような業種か右横に記述してください。

（演習を開始する。時間が経ったら、受講生を指名してどの箇所にどのような業種を書きこんだか聞き取る。）

はい、そうですね。5行目の「販売店はそれまでのタマ（商品）不足から」という箇所の「販売店」というのは「小売業」といえますね。さらにその下にある「グループ企業」や「仕入先」（10行目）とあります。これらはトヨタ自動車にとっては「部材メーカー（M1）」といえますね。

続いて、「マネジメント階層」（前稿図表16参照）に関する記述がないか探してみましょう。……………はい、14行目に「部課長」がとありますね。「部課長」というのは「ミドル・マネジメント」と考えることができますね。そしてそのすぐ下に「筆頭副社長の私以下の役員」とあります。この人たちは、「トップ・マネジメント」と考えることができますね。

また、昨日学んだ「機能別管理」（前稿図表18参照）について、この文章の中から拾ってみましょう。例えば、「研究開発管理」に関する記述はないでしょうか。……………そうです、「研究開発の負担増によって」（7行目）というのがそうですね。それよりも前にある「過剰在庫」（5行目）についてはどうでしょうか。これは主語が販売店ですから、仕入に該当しますね。つまり「仕入管理」に関するものと読むことができます。では、「当初は80%、後に70%の操業でも利益の出る企業体質を構築する」（9行目）というのはどうでしょうか。これは「生産管理」と捉えることができますね。同時に「70%の操業でも利益が出る」といった点から、会計学で学んできた損益分岐点分析のことも思い浮かべ

ることができますね。その後の「製造部門も投資を抑え、現有設備の稼働率を高める方法」や「多能工化」などの記述（11～12行目）も「生産管理」に該当しますね。では、『低価格で実用的』を狙って空冷エンジンの『パブリカ』を61年に発表した』（24～25行目）というのでしょうか。これは「マーケティング管理」と言えますね。

図表3 私の履歴書（トヨタ自動車名誉会長豊田章一郎氏の17回目）

1	トヨタ自動車名誉会長豊田章一郎氏（17）石油危機——工場稼働率70%で利益、グループ
2	一丸で乗り越える
3	モータリゼーションの進展で右肩上がりの成長を続けてきた国内の自動車市場は1973年、日本経済を襲った
4	第1次石油ショックによって急激に冷え込んだ。
5	販売店はそれまでのタマ（商品）不足から、一転して過剰在庫を抱えた。社長の豊田英二さんは74年初めから、
6	思い切った減産を決断し、過剰在庫の処理は3月末で完了した。その後の必死の販売拡大努力で国内販売は前年
7	の8割まで回復したものの、諸資材・部品の高騰、排ガス対策などの研究開発の負担増によって、74年5月期
8	の営業利益は69億円と83%減少した。
9	こうした状況を踏まえ、英二さんと副社長の花井正（まさ）八（や）さんの主導によって、工場が最初は80%、
10	後に70%の操業でも利益の出る企業体質を構築することを掲げた。グループ企業や仕入れ先と互いに知恵を出し
11	合い、切磋琢磨（せつさたくま）して一体となって挑戦した。製造部門も投資を抑え、現有設備の稼働率を高め
12	る方法、ひとりではいろいろな作業をこなせる技能員の「多能工化」を推進した。
13	デミング賞への取り組みを経験していない管理者が増え、製造部門に比べ、管理間接部門の効率化が遅れてい
14	ることも課題だった。このため、79年からは管理能力の向上と固有技術の研鑽（けんさん）を狙って、部課長が
15	それぞれテーマを定めて業務改善を進める管理能力向上プログラムを2年間実施した。筆頭副社長の私以下の
16	役員で、すべての改善事例を点検した。
17	創意くふうやQCサークル活動も全社挙げて取り組み、74年の創意くふうの一人あたりの提案件数は前年の
18	6・8件から9・1件になり、10年後の84年には40件を超えた。
19	79年の第2次石油ショックの時には、ガソリン価格高騰で世界的に小型車志向が高まり、性能・燃費、環境
20	技術に優れた日本車が人気となった。円安も輸出を後押しし、80年には輸出台数が179万台に達して国内販売の
21	149万台を上回った。以後輸出がトヨタをけん引していくことになる。
22	中でも80年に輸出台数が50万台に達した「カローラ」はその主役だった。当時私の目に浮かんだのは初代のカ
23	ローラの開発責任者、長谷川龍雄主査（元専務）の顔だった。
24	長谷川さんは大衆乗用車の開発をいち早く手がけ、低価格で実用的』を狙って空冷エンジンの「パブリカ
25	を61年に発表した。
26	ただ実はパブリカのなかで人気が高かったグレードは比較的高価な「デラックス」だった。お客様は車に
27	「夢や楽しさ」を既に求めていたのだ。
28	そこでファミリー向けに新たに開発し66年に発表したのが「カローラ」だ。ライバル車より100cc大きいエン
29	ジンは話題になり、マイカーブームを切り開いた。戦後、航空機製造がGHQによって禁じられ、優秀な航空
30	エンジニアがトヨタやグループ企業に続々と入社した。長谷川さんもその一人だが、彼らの技術は幅広く車造り
31	に貢献した。
32	厳しい排ガス規制と前後して起こった石油ショックは、トヨタにとって未曾有の危機だったが、高い目標
33	を掲げ一丸となって挑戦し乗り越えたことで、より逞（たくま）しい企業に脱皮できたと思っている。（トヨタ
34	自動車名誉会長）
35	（出典：2014/04/18 日本経済新聞朝刊 私の履歴書）

続いてこの記事を俯瞰して見てみましょう。そして最後の3行（32～34行目）を読みましょう。「石油ショックは、トヨタにとって未曾有の危機だったが、高い目標を掲げ一丸となって挑戦し乗り越えたことで、より逞しい企業に脱皮できた」とあります。「石油ショック」という一つの事実だけを取り上げてみると、SWOT分析では「脅威」と捉えられますが、それに対する行動によって、逆に「機会」に変えたと言えますね。つまりSWOT分析では、事実をどのように認識し、行動したかによって「機会」にもなり「脅威」にもなり得ます。私たちの人生でも同じではないでしょうか。一見すると「脅威」に見えることも、ある行動をとることによって「機会」となり得ます。経営学の知識は企業や事業にだけ当てはまるものでなく、あらゆる組織の活動に当てはまり、その多くが私たちの人生にも当てはめることができるのです。面白いと思いませんか。

(7) 「私の履歴書」を使った経営学の授業（狭義の経営学）

続いて、別の「私の履歴書（室伏稔氏の18回目）」の記事（図表4参照）をご覧ください。この記事は昨日の冒頭に一度読んでもらった記事ですね。ここまで学習してきたこの記事がどれほど読みやすくなっているのでしょうか。試してみましょう。最初から一緒に見ていきましょう。15年ぶりに米国駐在した室伏さんはアメリカの経済環境が大きく変化していることを書いています。「プラザ合意で急激な円高が進行、陰りが見え始めていた」というのは、「環境要因」の「経済的要因」になりますね。こうした大きな環境変化に対して企業が事後的に対応することは何と言いましたか。はい、「環境適応」でした。では、伊藤忠アメリカはどのように環境適応しようとしたのでしょうか。記事では伊藤忠アメリカのビジネスモデルを抜本的に転換しようとしたことが書かれています。「米国市場に本格投資し、アメリカにしっかり腰を下ろすこと」「中長期経営ビジョンを策定した」というのは、伊藤忠アメリカにとっては「経営戦略」の転換にあたりますね。

そしてその次には、「プロフィット・センターにする」とあります。これはどう捉えたら良いのでしょうか。「狭義の経営学」（前稿図表19参照）というのを覚えていますか。そうです。「戦略を立て組織を作り人を動かす」仕組みづくりのことでした。昨日の授業では、「事業部制組織」のことをプロフィットセンターと呼ぶということを学びましたね。つまりこの記述は「組織を作る」（組織を変える）ということになりますね。となると残るのは、「戦略を立て組織を作り人を動かす」の「人を動かす」ということですね。その記述はどこかにあるのでしょうか。探してみましょう。どこにありますか。はい、ありましたね。「こうしたビジネスモデルの転換に対応して人事・報酬体系でも大きな変革を断行した」という記述ですね。具体的には「職務給とインセンティブに基づく同一給与体系に置いた」という記述が、「人を動かす」仕組みになりますね。このように経営学を学んだ人にとっては、この文章のここまでの記述を、「戦略を立て組織を作り人を動かす」とい

図表4 私の履歴書（元伊藤忠商事会長室伏稔氏の18回目「15年ぶりNY」）

私の履歴書

15年ぶりNY

戦略

私は赴任直後から伊藤忠アメリカのビジネスモデルを抜本的に転換する必要を強く感じた。従来のように日米間の貿易に頼るのではなく、米国の市場に本格投資し、米国にしっかりと根を下ろすことで、伊藤忠アメリカを海外の一大ブ

環境変化

2度目のニューヨーク駐在も米倉功社長からの突然の辞令だった。1986年10月、北米総支配人として米国に赴任した。15年ぶりの米国駐在だった。町並みも変わっていたが、経済環境はそれ以上に大きく変化していた。前年9月のプラザ合意で急激な円高が進行、米国経済には陰りが見え始

組織

室伏稔

ロフィットセンターにする戦略である。そのために本社から高坂節三君を企画統轄室長、その補佐に福田光昭君を呼び、中長期経営ビジョンを策定した。

ビジョンは米国での事業投資や3国間取引に軸足を移すことを宣言、1億だった資本金を倍額に増資するとともに、収益目標を年間1億に置いた。商社の米国人としては意欲的、画期的な改革だったと思う。

環境激変、改革を断行

事業や人事体系、抜本的に

ロフィットセンターにする戦略である。そのために本社から高坂節三君を企画統轄室長、その補佐に福田光昭君を呼び、中長期経営ビジョンを策定した。

米国人への投資は格段に増加した。設備機械の補修、整備のサービスを提供するエンプロテック、病院やホテルの部屋に備え付けのテレビをリースするテレレントなどニッチ市場をうまくとらえたユニークな企業への投資は、その後伊藤忠アメリカの収益を支えた。クギや建材の流通会社、プライム・ソースへの投資もその流れにある。

人

思い出に残る投資は、コン

ソリデイトッド・クレイン・アンド・パージ(CGB)を全農と共同で買収したことだ。米国の穀倉地帯であるミシシッピ川流域の穀物集荷のカギを握る会社であり、日本企業が米穀物メジャーの牙城に乗り込むような思い切った

戦略

一方、対中ビジネスも伊藤忠アメリカから独自に仕掛けるようになった。3国間取引である、穀物から機械、プラントなど中国向けの輸出が始まりつつあった。伊藤忠アメ

リカは72年のニクソン訪中直後に中国室を開設、米国籍の中国人を雇い、米中貿易を独自に開拓しつつあった。

88年6月には、伊藤忠アメリカの訪中ミッションを組成し、私が団長となって北京、上海、大連などを訪問した。上海では当時、まだ上海市長だった朱鎔基氏（後に首相）と会談、浦東開発についての熱弁を聞いた。後に本社長になってから上海を再訪した際に、その時の話通りに浦東開発が進んでいたことに中国政府の計画実行力の高さを痛感した。

当時のニューヨークには三菱商事の横原稔さん、丸紅の鳥海巖さんも米国会社のトップとしておられた。3人で商社のあり方などをよく議論し、妻同伴で食事会などの交流を持った。その3人も帰国後、社長になったのも奇遇だった。

（元伊藤忠商事会長）



上海で朱鎔基市長（当時）と会談する筆者

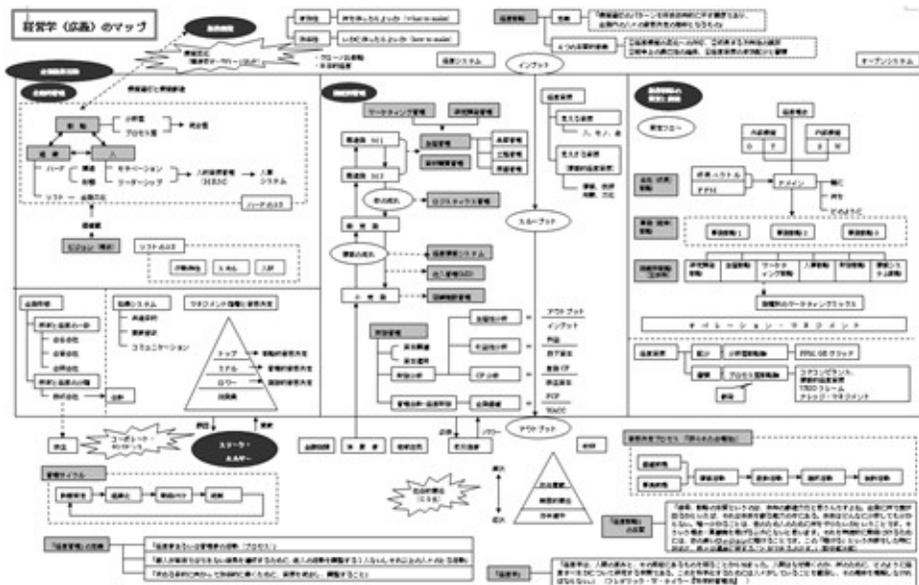
う狭義の経営学のフレーム（パラダイム）で見ることができます。経営学を学ぶことによって新聞記事を読むときの読み方が変わることにとれほど気づきましたか。大変に面白いですね。

(8) 体系図の提示

ここまで1日目の教材に沿って学習してきた内容を、日経新聞の「私の履歴書」の文章と突き合わせて見てきました。経営学の知識を学ぶと新聞記事の読み方が変わることを体感できたと思います。では、ここで昨日から今日にかけて学んできた経営学の基礎知識を体系的にまとめたいと思います。学びには繰り返しが必要だと述べました。これで少なくとも3回転目の学習になります。今回は昨日使った教材に掲載されていた20個の図表を並び替えて一枚の体系図として紹介したいと思います。

体系図をご覧ください。この箱の太枠の線は企業の中と外を分ける「境界」だと考えてください。境界の中が企業の「内部環境」であり、境界の外が企業の「外部環境」にあたります。企業の外部環境には、「ステークホルダー（利害関係者）」が存在します。企業は「オープン・システム」であるという前提に立っていますので、これらの外部環境に環境対応する必要があります。また他方で、企業の外から経営資源を「インプット」し、企業の中で「スループット（生産，加工，変換）」し、企業の外に財・サービスを「アウトプット」します。アウトプットした財・サービスが、消費者や取引先のニーズに合っていれば有効性を満たしていると言えます。またスループットする時にその効率性が重要です。

図表5 経営学の体系図（筆者作成，イメージ）



この効率性のことを生産性と呼ぶこともあります。このスループットは具体的には企業の機能によって行われています。これらの機能を「サプライ・チェーン」に沿って並べることができます。スループット効率を高めるために、それらの機能全てに対して管理活動が行われています。それらの機能別管理をサプライ・チェーンの川上から並べると、マーケティング管理、研究開発管理、生産管理、資材購買管理、ロジスティクス管理……と挙げることができます。

他方で、企業は外部環境に対応するために「戦略を立て組織を作り人を動かす」仕組みを作ります。いいかえると有効性を高めるために経営戦略を立てます。戦略を立てると同時にそれに合わせた組織をつくります。つまり、「戦略を立て組織を作り人を動かす」仕組みを作ります。これを狭義の経営学と呼びましょう。そして、その経営戦略を立案する際にはオーソドックスな経営戦略策定フローというものがあります。図表5の右側をみて下さい。(以下省略する)

(9) 中小企業の経営戦略の策定例を示した授業

続いて、中小企業の経営戦略の策定例を紹介することで、これまでの復習をするともに、知識をどのように使えるか説明します。このシート(図表6参照)は次のように見てください。左側に外部環境を記入する欄があり、右側に企業の内部環境(内部の状況)を

図表6 中小企業の経営戦略の策定シート(イメージ)⁴⁾

		企業名	長名
自社の方向性 検討シート			
外部の環境	自社のポリシー	内部の状況	
<p>市場や消費者</p> <p>今後、チャンスや脅威となるような点は何かですか？</p> <p>市場 - 特定分野が急成長を遂げる一方で、自社の強みを持つ分野は成長が鈍化している - 消費者の嗜好が変化しているため、製品開発に一定の時間がかかると想定される - 競争相手の新規参入が激しく、価格競争が激化している</p> <p>機会 - 海外市場への参入が有望である - 色調や素材が異なり、顧客層が異なる分野への参入が期待されている - 技術革新による新たな製品開発の機会がある</p>	<p>企業戦略 - 主要市場での競争力強化 - 成長分野での参入 - 経営効率の向上 - 顧客満足度の向上 - 持続可能な成長の実現</p> <p>経営理念 - 顧客満足と信頼の向上 - 持続可能な成長の実現 - 社会貢献の実現</p> <p>競争優位性 - 独自の技術力 - 優れた顧客サービス - 高い品質管理</p>	<p>自社の顧客</p> <p>お客様から求められる点や指摘される苦情は何かですか？</p> <p>求められる点 - 商品の品質と価格のバランス - 商品の種類とバリエーション - 商品のデザインとパッケージング - 商品の配送とアフターサービス</p> <p>苦情 - 商品の品質が安定しない - 商品の価格が高すぎる - 商品の種類が少ない - 商品のデザインが古すぎる</p>	
<p>競争状況</p> <p>自社の競争状態を見て、有利・不利と思える点は何かですか？</p> <p>有利 - 独自の技術力 - 優れた顧客サービス - 高い品質管理</p> <p>不利 - 競争相手の新規参入 - 価格競争の激化 - 消費者の嗜好の変化</p>	<p>自社の方向性</p> <p>全社戦略・事業・機能別戦略</p> <p>投資を実施した設備を活用して多色化と短納期化を実現させ、新規顧客を開拓して特定取引先への依存度を低下させる。</p> <p>①有形固定資産の活用による早期の売上乗換 ②新規顧客の開拓 ③投資有価証券の処分 ④人的資源管理の実績</p>	<p>社内の人事</p> <p>従業員との関係が良い悪いと思える点は何かですか？</p> <p>良い点 - 従業員のモチベーションが高い - 従業員のスキルが向上している - 従業員の働きぶりが活発である</p> <p>悪い点 - 従業員の給与水準が低い - 従業員の働きぶりが鈍い - 従業員のスキルが向上していない</p>	
<p>小売・サービス業</p> <p>立地で有利・不利な点は何かですか？</p> <p>有利 - 交通の便が良い - 競争相手が少ない - 顧客層が安定している</p> <p>不利 - 競争相手が多い - 顧客層が不安定である - 交通の便が悪い</p>	<p>財務の状況</p> <p>財務的な面で良い悪いと思える点は何かですか？</p> <p>良い点 - 利益率が高い - 売上高が増えている - 経費削減が実現している</p> <p>悪い点 - 利益率が低い - 売上高が減少している - 経費削減が実現していない</p>		
<p>製造・卸売業</p> <p>製品を流通させるうえで有利・不利な点は何かですか？</p> <p>有利 - 独自の技術力 - 優れた顧客サービス - 高い品質管理</p> <p>不利 - 競争相手の新規参入 - 価格競争の激化 - 消費者の嗜好の変化</p>	<p>備考</p>		

記入する欄があります。真ん中に自社のポリシーという箱と自社の方向性という箱があります。E社のポリシーという箱には、企業の概要と企業の経営理念などを記入するようになっています。「自社の方向性」の欄にはこの企業の経営戦略を記入するようになっています。企業の外部環境は記入しやすいように、市場や消費者、競争状態、立地あるいは流通経路の視点に分かれています。企業の内部環境も記入しやすいように、自社の顧客、組織と従業員、日常の業務、財務の状況の視点に分かれています。

ちなみに財務の状況の欄をご覧ください。総資本対経常利益率が4.67%と対前期比で1.71ポイント悪化していると悪い点に書いてあります。その原因として固定資産回転率が4.44回と2.35回悪化しており資本効率が低下していると書かれています。また、売上対純金利負担率が1.87%と対前期比で0.44ポイント悪化していると書かれています。どこかで見た企業のようなですね。

この企業の課題は、投資した資産を売上に結びつけて資産効率を上げられていないことにあるようです。また、特定取引先の受注割合が70%と高い上に、その特定取引先から単価の引き下げを要求されているとあります。そこで、この企業の全社戦略としては、「投資を実施した設備を活用して多色化と短納期化を実現させ、新規顧客を開拓して特定取引先への依存度を低下させる。」とあります。そして、機能別戦略の財務戦略として「投資有価証券の処分」、人的資源戦略として「処遇体系の再整備を実施することで、不公平感の払拭に努める」ということが書かれていますね。これらの経営戦略を実行に移すことで、財務分析の指標の改善が期待できますね。

⑩ まとめのストーリー・テリング

2日間にわたり国税職員に必要な経営学の知識について授業をしてきました。昨日の授業の冒頭で自己紹介を兼ねて私自身の仕事の経歴を話させていただきました。私は、税理士事務所に勤務しながら税理士資格を取得した後、大きなクライアントを担当するようになりました。例えば関西圏でチェーン展開するスクール企業を2社担当したり、和歌山県の大きな製造業の会社も担当しました。クライアントの相談業務も、会計や税法の知識だけでは対応できなくなり、労務や経営に関する知識を取得しようと社会保険労務士や中小企業診断士の資格の勉強をしました。それらの資格取得後には学んだ知識を活用するために話す能力が必要だと感じ、中小企業診断士講座の講師として10年以上仕事をしてきました。昼は税理士として働き、夜はその講師として働いてきました。やがてその経営学に関する知識を買われて、母校の会計大学院で働くようになり、こちらも10年以上が経ちました。最初は働かなければならない、父の税理士事務所を継がなければならないという気持ちで税理士の業界に入りましたが、税理士として25年以上が経過し、仕事の面白さが分かるようになりました。そして、経営学の勉強のおかげで、クライアントを見る目が養われ、

様々な経営相談に応じることができるようになりました。今は税理事務所の所長としての仕事と共に、関西学院大学の会計大学院の教授として教鞭をとっています。会計大学院では公認会計士や税理士などの会計プロフェッションを育成するための教育を行っています。社会人の方も最新の知識をアップデートするために働きながら学びに来ていて、中には国税職員の方もいます。皆さんの先輩方が高い問題意識を持ち、現場の仕事だけでなく、高度な専門知識を身につけようとされていることに頭が下がりますね。皆さんも現場で働き続けた後で、同じように向学心を持つようになるかもしれませんね。

そして、昨日の授業の冒頭で、いくつかの質問をさせていただきました。改めて2つ質問したいと思います。

1. この授業の中の発見や学びを、この先の何日か、何週間か何ヵ月かのあなたの生活で、どのように役立てることができますか？
2. 今から数日後、数週間後に振り返ったとき、あなたの発見や学びや新たな選択肢をあなたが活用し、実践していると、どのように知ることができますか？

私は、国税職員の父と個人事業主の母との間に生まれ、育ちました。今まで税理士という仕事の魅力と醍醐味をたくさん感じました。これらは体験して初めてわかることでした。皆さんもこれから会計や税務、あるいはさまざまな法律の知識を活用して税務署などで仕事をしていくことになります。目の前の一つ一つの仕事を真剣にやる中で、だんだんと国税職員としての仕事の魅力や醍醐味を感じていくでしょう。おそらく10年後、20年後に振り返った時に、大変にやりがいのある仕事をしていると感じられるものと思います。また、この仕事だからこそ人間の成長ができたのだと感じるのかもしれませんが。そのことに経営学の学習が少しでも貢献してくれることを期待しています。私の父も国税職員時代、個人課税部門で働く中で、記帳指導の業務をやっていたそうです。帳簿のつけ方もよくわからない納税者のお店を廻って指導していたそうです。その時に出会った1人が商売をしていた私の母です。今ではそういうことは難しいかもしれませんが、当時は大変なロマンスでした。どうか皆さんが経営学を学び続けて、国税職員としてやりがいを持って貢献していつてくれることを期待してやみません。今日は、どうもありがとうございました。

V 教育方法の意図とその考察

本章では2日間の税務大学校普通科における教育方法の意図について考察する。1日目は、国税職員の重要な業務の一つである税務調査に沿って知識を整理した教材を使って経営学の概念を順番に説明した。受講生の興味を惹きつけるために、時々、税務調査の内容

を具体的に紹介しながら進めた。授業はストーリー・テリングから始め、授業の方向設定の質問を受講生にした。講師が税務に関する仕事につき、仕事を経験する中でだんだんとその魅力と面白さに気づいていった話をした。様々な動機で国税職員になった受講生も、実際の業務をする中で仕事の魅力と面白さを味わうだろうとフューチャー・ペースした。

また、授業の初日の冒頭に読んだ「私の履歴書」の文章を2日目の終盤でもう一度読ませた。これまでの授業で学んだ知識を使って分析させながら読ませることで初日とは違う記事の読み方ができていることに気づかせた。さらに、初日の冒頭でみせた2期の貸借対照表、損益計算書を2日目の授業の冒頭でもう一度みせ、初日より深く説明した。終盤にはこの財務データの企業の定性情報も入れた経営戦略の策定シート（図表6参照）も見せた。これにより、会計（定量）データだけでなく、定性データも使って、どのように経営戦略を立て、経営課題を解決しようとしているか可視化した。このように何度も同じ会計データを使って話をすることで知識に深みを増していくようにした。さらに経営学の知識が実際の業務で活用できるということについても、税務調査のプロセスに沿って説明した。

今回の授業で紹介する経営学の知識については、1日目に座学で授業を聞くことで1回転目の学習をし、2日目に受講生の発話に対してコメントをすることで2回転目の学習をし、続く演習やメタファーの紹介を通じて3回転目の学習をし、終盤で紹介する経営学の体系図と経営戦略の策定シートで4回転目あるいは5回転目の学習を行うようにした。この経営学の体系図は、前稿で紹介した20個の図表を合体させたものである。このように、少しずつ観点を交えて説明しながら繰り返し繰り返し学習させ、知識の定着を図った。

VI おわりに

本稿では、税務大学校普通科における経営学の授業方法について紹介し、その工夫や意図を考察してきた。前稿では、税務調査のプロセスに沿って知識を整理した教材を紹介して考察したが、本稿では、その教材をベースにしてどのように教育をしているか考察した。1日目は、その教材を使って知識のレクチャーをした。時折、税務調査の場面を想像させるような話を織り込んで、興味を持たせるようにした。2日目は、それらの知識を何度も繰り返すことで受講生が消化できるように工夫した。具体的には、財務分析演習、中小企業白書の文章、日本経済新聞の「私の履歴書」や企業に関する記事、経営学の体系図、経営戦略の策定シートなどを使うことで1日目とは違う視点から演習および解説をするようにした。このような進め方により、経営学を初めて学ぶ受講生が興味をもって受講する様子が見えかけた。今後もさらに改善し続けることでより効果的な教育方法を模索する予定

である。本稿も税務大学校普通科の授業で復習用教材として配布し、受講生の反応を確認する予定である。

謝 辞

税理士として最初の手本を示して下さった故岩崎善四郎先生，税理士の道を拓いて下さった父，母に心より御礼を申し上げます。

注

- 1) このようなアウトカムの設定方法については，加藤雄士（2010）pp.324-326を参照されたい。
- 2) ストーリー・テリングとフレーム設定については，加藤雄士（2010）pp.337-346を参照されたい。
- 3) この質問と18頁の質問は，クリスティーナ・ホール博士の質問を参考とした。
- 4) このシートについては岡田徒司久氏と筆者が共同で作成したものである。

（参考文献）

- 加藤雄士（2020）「国税職員を対象とした経営学教育に関する一考察（1）—税務調査のプロセスに沿った経営学教材の開発を中心として—」『ビジネス&アカウンティングレビュー』第25号
- 加藤雄士（2010）『経営に活かす人材開発実務 NLPを活用した人材開発実務』関西学院大学出版会
- 岸川善光（2002）『図説 経営学演習』同文館出版
- 中小企業庁（編）（2005）『中小企業白書 2005年版～日本社会の構造変化と中小企業の活力～』ぎょうせい