

会計学2(第10回) 制度派会計学による 制度変化の分析(その2)

制度派社会学の応用
同型化と分離

素朴な疑問

- なぜ通時的かつ/または共時的に、類似した組織やシステムが再生産されるのか。

例

1. 企業・官庁等の組織(ヒエラルキー・官僚制)
2. 社会経済システム(効率・環境・CSR)
3. 文化(行動・考え方・嗜好)
ファッション: 画一的な多様性
京大経済: アナーキーな一匹狼の再生産
みずほFG寄附講義

Page 2

会計領域での事例

- 国際会計基準の伝播=コンバージェンス
 1. EU域内市場で採用を義務化
 2. 豪, NZ, 加, 比, 中, 韓, 印等で採用
 cf. 日本は米国基準に近い独自基準(→日本特殊性論)
- 公会計・非営利会計への企業会計方式の導入
 1. 公会計改革: 自治体のバランスシート導入
 2. 独立行政法人・国立大学法人に企業会計方式導入
B/S, P/L, キャッシュ・フロー計算書の開示, 減損会計等の導入
 3. 公益法人改革: 資金会計から発生主義会計へ

Page 3

経済学によるモデル解答

- 予算制約下の効用最大化の均衡解
by 新古典派経済学
- 取引コスト(エージェンシー費用)の最小化
by 制度派経済学/比較制度分析CIA
Comparative Institutional Analysis

■北米型会計研究
vs. イギリス型会計研究 →Next

Page 4

制度派社会学の示唆

- 存続のために、組織は、効率性と有効性を達成するのと同様に、承認された活動という**社会的規範**に従うことを求められる。(Covaleski et al. [1993], p.166)

確立された社会規範に従うことで、組織(個人)は、その社会での「**正統性**」(legitimacy)を獲得する。社会的規範に従わない場合は、異端と見なされ、存続が困難になる。

e.g. 日本特殊性論(IASC改組時の日本排除論)

Page 5

規範の事例(1) 松下電器産業

綱領は、松下電器の事業の目的とその存在の理由を簡潔に示したものであり、あらゆる経営活動の根幹をなす、松下電器の「経営理念」です。

綱領
産業人たるに本分ニ徹シ
社会生活ヲ改善ト向上ヲ圖リ
世界文化ノ進展ニ
寄與セントコトヲ期ス

「綱領以外にタブーなし。」

松下電器HPより

6

規範の事例(2) トヨタ自動車「豊田綱領」

- 創業以来今日まで、トヨタの経営の「核」として貫かれてきたのが「豊田綱領」です。トヨタグループの創始者、豊田佐吉の考え方をまとめたもので、「トヨタ基本理念」の基礎となっています。 トヨタ自動車HPより

豊田綱領

豊田佐吉翁の遺志と体し

- 一、上下一致、至誠業務に服し、産業報国の実を挙げべし。
- 一、研究と創造に心を致し、常に時流に先んずべし。
- 一、華美を戒め、質実剛健たるべし。
- 一、温情友愛の精神を発揮し、家庭的美風を作興すべし。
- 一、神仏を尊崇し、報恩感謝の生活を為すべし。

7

規範の事例(3) 京都大学「基本理念」

京都大学HPより

研究

- ① 京都大学は、研究の自由と自主を基礎に、高い倫理性を備えた研究活動により、世界的に卓越した知の創造を行う。
- ② 京都大学は、総合大学として、基礎研究と応用研究、文科系と理科系の研究の多様な発展と統合をはかる。

教育

- ③ 京都大学は、多様かつ調和のとれた教育体系のもと、対話を根幹として自学自習を促し、卓越した知の継承と創造的精神の涵養につとめる。
- ④ 京都大学は、教養が豊かで人間性が高く責任を重んじ、地球社会の調和ある共存に寄与する、優れた研究者と高度の専門能力をもつ人材を育成する。

社会との関係

- ⑤ 京都大学は、開かれた大学として、日本および地域の社会との連携を強めるとともに、自由と調和に基づく知を社会に伝える。
- ⑥ 京都大学は、世界に開かれた大学として、国際交流を深め、地球社会の調和ある共存に貢献する。

運営

- ⑦ 京都大学は、学問の自由な発展に資するため、教育研究組織の自治を尊重するとともに、全学的な調和をめざす。
- ⑧ 京都大学は、環境に配慮し、人権を尊重した運営を行うとともに、社会的な説明責任に即応する。

(平成13年12月4日制定)

8

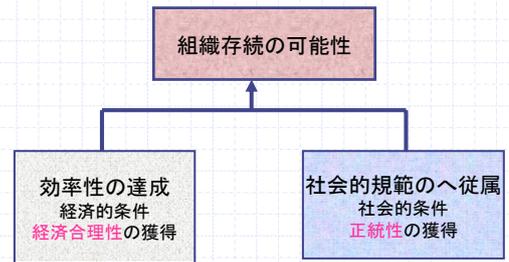
帰属(the place you belong to)

帰属＝アイデンティティ(自己の文化・暗黙知)

- 社会生活
仕事(→社会貢献)
cf. 日系企業では「企業」の場合も
- 私的生活
家庭と趣味(e.g. Football, Cooking etc.)

Page 9

組織の存続条件



Page 10

同型化(Isomorphism)

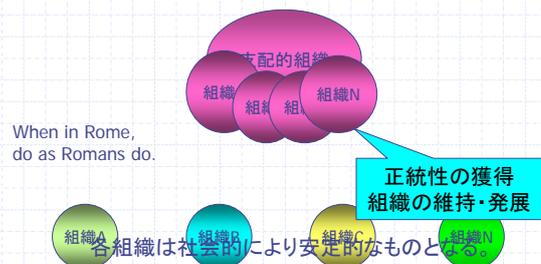
- 同一の環境条件の下にある他の支配的組織に似せるために、ある組織をある母集団に押し込める強制的なプロセス。

DiMaggio et Powell[1983],p.149.

その社会で支配的なルール(制度)を取り込み、自らを支配的な組織の一員としていくこと。正統性を獲得していくプロセス。

Page 11

図解による理解



Page 12

3つの同型化 DiMaggio et Powell[1983]

1. 強制的同型化(coercive I.)
社会的期待が及ぼす圧力によって**強制**。政府の規制など。環境基準の設定、公認会計士による会計監査、予算制度、アフターマティプ・アクションなど。類似したシステムの強制的採用により、類似した組織が再生産される。 e.g. 自治体、国立大学法人、NPO
2. 模倣的同型化(mimetic I.)
組織の技術・目標・環境が不確実な場合、他の組織を**模倣**する。成功した(と思われている)組織に類似した組織が再生産される。 e.g. トヨタの原価企画(Target Costing)、明治維新期の日本
3. 規範的同型化(normative I.)
専門化(professionalization)に由来。専門家(幹部・役員など)の行動や知識を**規範**にする。 e.g. 企業・役所の幹部(候補生)、教師

Page 13

分離(Decoupling)

- 同型化は、既存の自生的ルールの地位を低下させ、それを淘汰することもある。
- 制度の急激な逆機能化を回避するために、組織は、対外的なイメージとしてのシステムを、内部の実態的な活動プロセスから**分離**しようとする傾向を持つ。
- 分離が行われた場合、同型化は、支配的ルールへの「儀式的な服従」(ceremonial conformity)という特徴を持つことになる。

■ 明治維新以後の日本の近代化

Page 14

国立大学法人会計基準

- 企業会計方式(複式簿記・企業会計原則・情報開示・会計監査・減損会計等)の導入により、「骨太の改革」=効率的で透明な行財政の実現の一端を担っているという社会的認知を得た(とされています)。
- 予算の無駄使いは減少傾向にあります(備品を複式簿記で管理、年度末の公共事業的支出の抑制など)。京都大学の当期利益は、61億円(04年度)、43億円(05年度)、51億円(06年度)。
- その一方で、官庁会計(予算・決算制度/単年度主義)は、引き続き実施されています。財務運営では、より大きな影響を持っています。人件費予算、物件費予算が、中心です。予算がなければ執行できないなど。

Page 15

財務諸表監査

- 国立大学法人法第35条において準用する独立行政法人通則第39条の規定に基づき、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、業務実施コスト計算書、利益の処分に関する書類(案)及び附属明細書並びに事業報告書及び決算報告書について、独立監査人の監査を実施しています。
- 監査人は、株式会社と同じく毎年、所定の手続に基づき選任しています。

Page 16



京都大学
2006年度財務報告書より

17

京都大学では 05年度決算

項目	決算	備考
学生1人当たり 教育関係経費	155万円	学生納付金 58万円
学生納付金比率	9.0%	学生納付金合計(130億円) /収入合計(1,436億円)
学生1人当たり 図書	138万円	7大学平均127万円

Page 18

会計基準のコンバージェンスへの対応

1. 国際会計基準 (IAS/IFRS) の国内化 = **同型化** を速やかに進める。国際社会における日本の会計システムの正統性を獲得するため。
2. 同型化を現実的なものにする (IAS/IFRS の国内化にともなう混乱を最小化するため) に、必要に応じて効果的な **分離** を同時に進める。

Page 19

分離(1) 海外の事例

- (1) IAS/IFRS を採用する一方で、IAS/IFRS 準拠を義務化せず。シンガポール、中国。低い準拠率。
- (2) カーブアウト。EU 型の IAS/IFRS 採用方式。原則採用。実態に合わない基準を適用除外。
e.g. Faire Value Option。
- (3) 連結財務諸表に限定して IAS/IFRS 準拠を義務化。個別財務諸表は、会社法準拠を容認。フランス、ドイツ。
連結 = 情報提供、個別 = 利害調整 (配当・納税) の二元システム。計算コストの増大。

Page 20

分離(2) 日本の事例

1. 経過措置の設定
減損会計。3年間の猶予期間を設定 (02年に基準設定、05年度から義務化)。
2. 例外処理の設定
企業結合会計。枠組みは IAS/IFRS に準拠し、一部に例外を設ける。対等合併 (日本で多く実施) の場合に、持分プーリングを容認。
3. 実態対応
有価証券会計基準。保有目的で時価会計の適否を判断。売買目的有価証券およびその他の有価証券。子会社株式等は事業投資。米国基準に類似。
4. 換骨奪胎
リース会計基準。IAS を採用。リース情報の脚注開示を容認。日本企業の 99% 以上が脚注開示。国際的信頼を得られず。

Page 21

制度派社会学の示唆 比較制度分析の結論と一致

第9回の結論

現体制を前提とするかぎり、たとえ基準自体が経済合理性を欠いていても、英米主導の国際的統一化に同調することが、日本にとって最適な選択となる。

強制的同型化。ただし儀式的服従で対応できる段階は、すでに過ぎている。

Page 22

制度選択の一般解 第9回再録

前提

1. 英米型基準の採用は、アングロサクソン諸国には望ましいが、大陸系諸国や日本には望ましくない。
2. 独仏型基準の採用は、大陸系諸国や日本には望ましいが、アングロサクソン諸国には望ましくない。
3. 会計情報の比較可能性の観点からは、各グループが異なる基準を採用するよりも、**同一の基準**を採用する方が望ましい結果が得られる。
4. 英米型基準と独仏型基準のどちらがより優れているかは、**一概に言えない**。

Page 23

純粹戦略でのナッシュ均衡が 複数存在するゲーム

ゲームの利得表

		ゲームの利得表	
		英米型基準	独仏型基準
a	b		
	英米型基準	2.1	0.0
独仏型基準		0.0	1.2

a: アングロサクソン諸国, b: 大陸系諸国および日本

Page 24

ゲームの混合戦略均衡

何らの規制もなく、また基準統一化のための努力も一切なされない場合…

1. プレーヤーaが英米型基準を $2/3$ の確率で、独仏型基準を $1/3$ の確率で採用し、
2. かつプレーヤーbが英米型基準を $1/3$ の確率で、独仏型基準を $2/3$ の確率で採用するとき、
3. このゲームの均衡(混合戦略均衡)が得られる。
4. このとき、各プレーヤーの期待利得はともに $2/3$ となる。

Page 25

ゲームの相関均衡

1. 混合戦略均衡での期待利得 $2/3$ は、a, bが英米型基準または独仏型基準を同時に採用した場合の、a, b双方にとっての期待利得 $3/2$ よりも小さい。
2. 均質なコインを投げて、表が出れば英米型基準を、裏が出れば独仏型基準を、a, b双方が採用する。基準の選択を偶然機構に委ねる。こうして得られる均衡を、相関均衡という。
3. a, b双方が、より高い期待利得を得る。

基準統一化のための調整を行う国際機関の存在理由

Page 26

ところがIASBは偶然機構(価値中立的)ではない

1. IASBを特定のプレーヤー(a=英米)がコントロールする。
2. aは常勝のプレーヤーとなり、実現利得2を常に獲得する。
3. bも、その「おこぼれ」として、実現利得1を常に獲得する。実現利得1は、混合戦略均衡での期待利得 $2/3$ よりも大きい。

aもbも、勝敗が事前に分かっているゲームを「ゲーム」として演じている。IASBは、そのための「劇場」。

Page 27

一般解のインプリケーション 問題1, 2への回答

1. このような「ゲーム」がいったん制度として確立すると、プレーヤーの選択に戦略的補完性(strategic complementarity)が作用し始めるので、常勝のプレーヤーである英米への同調者が次第に増大する。
2. 英米の選択から離れて行動することは、プレーヤーにとって不利な選択となる。

英米への同調が、正しい選択となる。

Page 28

まとめ

- 支配的なルール(制度)が一旦確立すると、それが「いつでも・どこでも」再生産される理由を、制度派社会学の示唆にもとづいて考えました。
- キーワードは、同型化と分離です。
- 制度派社会学を会計基準のコンバージェンスに適用した場合に得られる結論は、CIAによる結論と基本的に一致しています。

Page 29

主要参考文献

- Covaleski, M.A. et al. [1993], "An Institutional Theory Perspective on the DRG Framework," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.18, No.1.
- DiMaggio, P.J. and W.W. Powell [1983], "The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Field," *American Sociological Review*, Vol.48, No.2.
- 藤井秀樹 [2002] 「英米型会計規制の信念としての意思決定有用性アプローチ」 『JICPAジャーナル』 Vol.14, No.8.
- 藤井秀樹 [2007] 『制度変化の会计学』 中央経済社, 第7章と補章。

Page 30