

社会理論と管理会計研究(1)

—解釈的パラダイムによるアプローチ—

上 東 正 和

(平成11年5月14日受理)

要 旨

本連載においては、社会理論を援用した管理会計研究について、既往の管理会計研究にどのようなインパクトを与え得るのか検討する。このような研究は会計学を社会科学研究の本流に統合しようとするものであり、イギリスなどにおける会計学会の一部において非常に重要な研究が蓄積されている。本連載では、こうした研究について体系的に検討してゆく。

複雑なリアリティを対象とする社会科学は、自然科学とは異なり、多種多様な研究のパラダイムが存在し、その目的に応じた理論の援用が必要となる。本連載においては、多種多様な社会理論の管理会計研究への援用可能性について検討してゆく。本稿ではそのうち、解釈的パラダイムに焦点をあてて検討する。

キーワード

シンボリック相互作用論, 現象学的社会学, エスノメソドロジー, 記述的

I. はじめに

近年、会計学の領域にも、他の学問分野の研究成果が盛んに導入され、学際的な研究が盛んである。しかし、イギリスを中心に台頭してきている会計研究への社会理論の援用⁽¹⁾については、極めて重要な示唆を与えているにもかかわらず、わが国においては、その全貌がほとんど明らかにされていないのが現状である。そこで、本連載においては、こうした研究の動向について、特に管理会計研究に焦点をあてて、どのような社会理論がどのように援用されて、既往の管理会計研究にどのようなインパクトを与え得るか体系的に検討

することを試みる。

本稿ではそのうち、解釈的社会理論によるアプローチについて検討する。また、今回は特に、企業予算を例にとって、こうしたアプローチの意義について検討する。

本論文の構成は、第Ⅱ節において、社会理論の類型と位置づけについて検討することによって、いかなる理論がどのような性質をもち、どのような意義をもつのかを概観する。そして、そのなかで特に、解釈的社会学に焦点をあてて検討する。第Ⅲ節においては、解釈的社会学による管理会計研究の意義について検討する。第Ⅳ節においては、既往の企業予算についての研究を概観し、本稿の主題で

ある解釈的アプローチによる研究を検討する。第V節においては、本稿をまとめたうえで今後の課題を提示してみたい。

(注記)

(1)社会理論を援用した会計研究を独自の領域として確立したのは、1976年に A.G.Hopwoodらによって創刊された *Accounting, Organizations and Society (AOS)* 誌である。同誌は、1980年以降、社会学や哲学の諸理論を援用した会計研究が多数連載されるようになり、現在年間8号を刊行し会計研究のリーディングジャーナルとしての評価を受ける雑誌に成長している。AOS 誌によって開拓された動向は大きなインパクトを与え、近年、同誌と類似の編集方針をもつ雑誌である *Accounting, Auditing and Accountability Journal (AAAJ)* 誌、*Critical Perspectives on Accounting (CPA)* 誌、*Accounting, Management and Information Technology (AMIT)* 誌など多数創刊されている。

II. 社会理論の類型と位置づけ

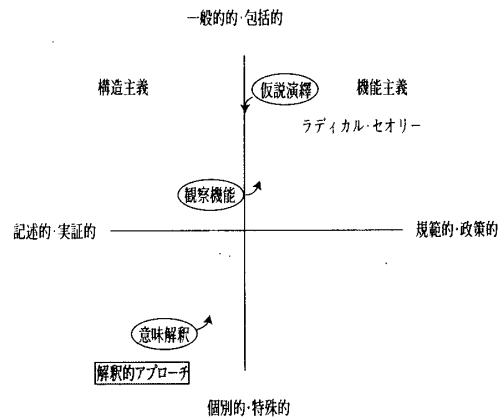
社会理論には多様なパラダイムが存在するが、社会理論を援用した管理会計研究に言及するにあたって、社会理論の類型と位置づけについて言及する。社会理論の範囲は、シンボリック相互作用論やエスノメソドロジーのような非常に詳細な微視的分析から、大規模な社会構造や社会発展を分析しようとする機能主義やラディカル・セオリーにまでわたり、何らかの理論統合を特徴とする自然科学とは全く異なっている。ただ、本連載ではこうした多様な社会理論は、互いに対立し合うものではなく、むしろ補完的な洞察を提供している (Wallace et al., 1980; 今田, 1993; 1995) という前提にたつ。本節ではこうした理論の方法論的前提について概観することによって、多様な理論の類型と位置づけについて検討する。その後、本稿の主題である解

釈的社会理論に焦点をあてて検討する。

1. 社会理論の類型と位置づけ

このような社会理論の位置づけであるが、以下の図式であらわされる領域のいずれかに位置するものとして説明することができる。

図1:



図について説明を加えると、縦軸は、社会的世界の全体的構成を解明しようとする「全体としての社会理論」と、社会的世界の限られた一定の存在領域についてのみ解明しようとする「部分的な社会理論」の対である。シンボリック相互作用論や現象学的社会学、エスノメソドロジーは、人間の相互作用をごく詳細に研究する微視的視点であり、「ミクロ」社会理論とも呼ばれる。機能主義やラディカル・セオリーは巨視的であり、「マクロ」の視点である。社会に関する普遍的な法則を追求する一方、より個別的な理論を追求することも必要である。

横軸は、社会のありのままを記述するための「記述」理論と研究目的に関連した本質的な属性のみをとりだして研究する「規範」理論⁽¹⁾の対である。シンボリック相互作用論や現象学的社会学、エスノメソドロジーは、「記述的」な性質をもつものに対して、機能主義やラディカル・セオリーは、「規範的」な性質をもつ。

このような社会理論のおく仮定であるが、その仮定で重要なものは、人間に関するもの

である。人間の行動を、本質的には決定されたものであると考え、原則的には予測し得ると考えるか、あるいは人間の創造性を強調するかである。シンボリック相互作用論やエスノメソドロジーは、人間の「創造性」を仮定し、機能主義やラディカル・セオリーなどは、人間行為の「予測性」を仮定する。すなわち、シンボリック相互作用論やエスノメソドロジーは、人間の行為を強調し人間行為の創造的な側面を強調する。一方、機能主義は、人間の動機や行動は、社会的価値が内面化したものであると仮定し、予測可能であると考ええる。

方法論については、「演繹法」と「帰納法」のいずれを用いるかによって大きく分かれる。シンボリック相互作用論やエスノメソドロジーは、意味解釈を通して、「帰納」的アプローチをとる。機能主義やラディカル・セオリーは、「演繹」的アプローチをとり、説明的仮説から出発し、論理的推論を用いて演繹する。自然科学はいずれのアプローチもとる。

さらに理論によって差があるのは、定量的資料を用いるか否かである。シンボリック相互作用論やエスノメソドロジーは、定量的資料を用いない。数量的技術は観察者を研究対象の生活実態から引き離して、意味という重要な側面を無視してしまうと考えるからである。これに対して、機能主義の一部や自然科学は定量的資料を用いる。

さらに、理論によって差が顕著なものは、その目的である。主として対象の「記述」を目指すのか、あるいは「説明」を目指すのか、それとも「予測」を目指すのかという点である。シンボリック相互作用論や現象学的社会学、エスノメソドロジーは「記述」を目的とし、リアリティについての一般的・客観的認識といったものには関心が小さい。機能主義、ラディカル・セオリーは、「説明」を目的とし、より一般的な原理によって現象を説明することを目的とする。自然科学も「説明」や

「予測」を目的とするが、必ずしも「予測」ができなくても「説明」が可能だけでも意義が認められる。

このように社会や人間を捉える社会理論は多種多様である。社会理論の守備範囲は、各理論ごとに異なっている。そして、これらのアプローチは、いずれが優っているないし重要であるといった性質のものではなく、複雑なリアリティをもつ社会を捉えるためには、多様なアプローチが必要であるという前提にたつ。このことは、たとえば、英国などにおける会計研究などでもみられる。英国における会計専門誌 *AOS (Accounting, Organizations and Society)* 誌をはじめとして、組織・社会現象としての管理会計を捉えるために、多様な理論を援用した研究成果が蓄積されている。

以上、多くの社会理論の類型と位置づけに言及したが、本稿では、このような多様な社会理論のうち、シンボリック相互作用論、現象学的社会学、エスノメソドロジーなどの、図1の左下の部分に該当し、「記述的」な性質をもち、「個別」・「特殊的」なリアリティを対象とするアプローチである解釈的社会学と総称されるものに焦点をあてる。

2. 解釈的社会学

解釈的社会理論の立場は、社会は行為者たちがシンボルを媒介として意味的に構成している世界であり、行為者の付与する意味を、行為者の観点にたつて、行為者の立場から、その具体的、経験的場面での人びとの相互行為を通して分析しなければならないとする立場である。このようなマイクロ社会理論には、シンボリック相互作用論、現象学的社会学、エスノメソドロジーの三つの変種があるとされる。

シンボリック相互作用論は、もともと社会心理学の見解であり、人間のもつ内面とその人間の社会行動との間の相互作用に焦点を定める。シンボリック相互作用論は、行為者の

視点から物事を理解することに重点をおく。人びとの相互行為は、自動的に相手の行動に反応し合うのではなく、相手の行為を解釈しあい、そのような解釈をシンボルにもとづいて行なうことが強調される。

現象学的社会学によると、社会的世界は、そこに生活する人びとによって、すでに意味的に構成された世界であり、そのような意味構成の過程が十分に解明されない限り、この社会的世界を特定の概念や図式によって再構成しようとする科学は十分に保証されないと考える。こうした立場における中心テーマは、「日常生活世界」の意味構造を解明することであり、われわれがいつでも自然的態度をもって、当然のこのように常識的に把握している日常世界の諸前提を探求することである。

こうした理論をさらに経験主義的に発展させているのがエスノメソドロジーである。エスノメソドロジーは、経験的調査研究を志向している点に特色がある。主たる関心領域は人びとの相互作用に向けられ、人びとの「会話」や説明から、そこで自明視されている基本的な意味をえぐりだそうとする。そして、日常世界がいかに自明視された秩序をつくりあげているかを解明しようとする。人びとがどのようなことを自明視し、どのような方法で振る舞い、どのようなかわりのなかでお互い生活しているかということ、科学以前の問題として理解し「記述」しようとするものである。エスノメソドロジーの最も発達した領域は「会話分析」である。会話分析によって社会秩序を構成する手続きを「記述」しようとするのである。

(注記)

(1) 科学は、その研究対象に応じて、「経験科学」と「抽象科学」とに大きく区分される。前者の研究対象が「経験的な事象」、換言すれば、「観察し得る現象」であるのに対して、後者のそれは、「それら

を抽象化した状況」である。抽象科学に属する典型的な科学は、数学や論理学などであり、これらは観察可能な現象を研究対象とはせずに、研究目的に関連して「本質的な属性」以外のすべての属性を捨象した状況を取り扱う。このような抽象科学の理論が「規範理論」である。そして、経験科学と抽象科学における研究方法は、それぞれ、「経験的方法」、「分析的方法」とよばれる。

本稿では、規範的命題は「～すべきである」という表現形式をとる命題であるとか、命題として目的を設定しなければ規範命題を構成することはできないとする見解はとっていない。

Ⅲ. 解釈的パラダイムの意義

本節では、解釈的 sociology の立場による管理会計研究について、英国などで台頭している学派の研究成果を紹介するが、それに先立って、既往の管理会計研究が前提としてきた「機能主義パラダイム」と管理会計研究についてふれてみたい。

既往の管理会計研究は、多かれ少なかれ「機能主義パラダイム」のうえに構築されてきたといえる。「機能主義パラダイム」は、社会的現実を説明するために、説明のための準拠枠を必要とし、これにもとづいたモデルを構成し、それを一つの普遍的・客観的な尺度として現実を分析し説明するという立場である。

本稿がサブ・テーマとして扱う企業予算の機能についても、教科書的には、機能主義パラダイムから言及されるのが普通である。たとえば、企業予算には計画機能、調整機能、統制機能などが仮定される。すなわち、予算管理は将来達成すべき目標を設定する機能である計画機能と相互に関連ある活動を調整する調整機能、予算と実績の差異を分析することによって統制を行なう統制機能が仮定される。

機能主義パラダイムでは、このように諸前

提を研究者が設定したうえで、企業予算が有効に機能する方法、あるべき姿に向かう方法が議論されてきたといえる。しかし、研究者の側で設定された前提をはずして考察するのが次に本稿で扱う「解釈的パラダイム」である。

1. 解釈的パラダイムの意義

ミクロ社会理論であるシンボリック相互作用論、現象学的社会学やエスノメソドロジーは、行動主体の動機や目的や意図といったものが、研究者の側から解釈されるため、「解釈的社会学」ないし「解釈的アプローチ」(Chua, 1988; 國部, 1993; 伊藤(嘉)他, 1994)といった名称で紹介される。

それでは解釈的アプローチとはどのようなものなのであろうか。解釈的アプローチは、「伝統的に試みられてきた組織ならびに人間モデルに対する一切の仮定や前提を廃し、「括弧でくくり」、研究者の立場からではなく、まさに行為者の立場に立って⁽¹⁾、管理会計の引き起こす組織現象を“あるがままの姿の組織現象”として捉えようとする立場である」。解釈的アプローチでは、組織成員(主体)が、みづからの動機過程を通じて行動に付与する意味を解釈することによって、企業組織における管理会計の存在意義を解明しようとするものである。

Hopwoodは、「会計の機能は分析されなければならない、仮定してはならない」(Hopwood, 1989, p. 155)と主張し、Burchell *et al.*は、我々は会計がどのように機能すべきかは知っている、実際にどのように機能しているのかは知らない。そして、このようなことが明らかにされなければ、現実離れた文献のなかでの抽象的な会計のイメージをもっているに過ぎない(Burchell *et al.* 1980, p.50)ことを指摘し、「記述的」な会計研究の必要性を主張する。

さらに、Colville (1981) は、ゆきずまった

行動会計は解釈的パラダイムによればより有効である主張し、Tomkins and Groves (1983)は、シンボリック相互作用論、現象学的社会学、エスノメソドロジーをすべて含めてナチュラルスティック・メソッドと総称して主張する。Hopper and Powell (1985), Chua (1988)も解釈的アプローチを含む代替的なパラダイムを検討するなど、こうしたアプローチの必要性は多くの論者によって指摘されてきた。

2. 解釈的パラダイムによる管理会計研究

解釈的パラダイムによる研究には、管理会計の引き起こす組織現象に関して、いくつかの共通した見解がみられる。第一は、「組織的な現実には会計手続きを通して形成される」という見解である。管理会計が、組織を形成する際に積極的な役割を演じる(Chua, 1988, p.66)という見解である。すなわち、管理会計は、組織の分割、組織目標、組織環境に特定のパターンづけを行なう。また、管理会計システムは、諸事物を計算可能にすることによって、組織的なマップをつくる(Hays, 1983, p.246)。そして、こうした境界を設定することによって、ある種の予測可能性が強化され、組織の意思決定が促進される。会計は組織活動の架空の計算を行ない、組織の神話的な描写によって組織を統一する(Chua, 1988, p.66)という見解である。

第二に、「会計は組織によって造り出された構築物である」(Burchell *et al.*, 1980, p.5)という見解である。会計は複雑な組織過程を通じて形成される(Hopwood, 1983)ということが強調される。ある大学の予算管理システムが組織的プロセスを通してどのように形成されたかを調査した Boland and Pondy (1983)、病院の予算システムが病院内でどのようにして形成されたのかを調査した Covaleski and Dirsmith (1983; 1986)、ある組織内で情報システムがどのように形づくられるのか調査した Preston (1986)等の研究がこのような見解

にたつ。

第三に、会計は「組織文化の仲介物となる」(Chua, 1988, p.66)という見方である。Gambling は、会計を魔法に例えているが、「儀式」や「神話」ということばが組織における会計にまつわるプロセスを表現するために用いられる(Cooper et al. 1981; Meyer, 1983; Hopwood, 1983; Gambling, 1987)。会計による計算は、客観的なものではなく、社会的な行為によって構成され、意味を付与されるものである。会計数値は組織的現実には架空の表現を与え、組織文化を保存する。Meyer(1983)や Hopwood (1983) は架空の計算を「神話」とよび、Cooper et al (1981), Gambling (1987)は、会計による「儀式」が組織的アイデンティティを維持するとしている。

また、解釈的パラダイムの有効性は、ケース・スタディ⁽²⁾においてこそ明らかになる。英国における会計専門誌である *A O S (Accounting, Organizations and Society)* 誌などにみられる当該アプローチによるケース・スタディとして、Berry et al. (1985)による N C B 石炭公団のケース・スタディ、一年間の参与観察によって経営者にインフォーマルなインタビューを行なうことによってなされた Preston (1986)、6つの病院における予算システムを調査した Covaleski and Dirsmith (1983; 1986)、解釈的アプローチを応用して会計と文化の関係を探った Dent (1991)などがある。

Covaleski and Dirsmith (1983; 1986)は、56人のナース・マネージャーに対して、念入りで反復的なインタビューを行なった。病院の予算設定プロセスに対する看護婦の主観的な視点を重視し、これまでの管理会計研究におけるケース・スタディは、トップ・ダウン的な見方による一面的な見解が提示されてきたに過ぎないと批判する。

さらに、Dent(1991)は、鉄道会社を舞台にして、解釈的アプローチを援用して、会計と

組織文化の関係の分析を試みる。Dent の目的である特定の組織に固有の文化を究明するためには、組織外部からの考察では適切ではなく、組織成員の解釈行為そのものから研究がなされなければならないとする。解釈的アプローチでは、研究者は前もって仮説を設定することはせず、データ分析自体が創発的なプロセスとなる。Dent が採用したデータ収集の源泉は①非構造的インタビュー、②社内会議の見学、③日常会話、の三つであり、二年間にわたって情報収集し一年後と二年後に追跡調査するというものであった。Dent は、研究者の先入観が介在することを避けることに細心の注意を払い、実際に活動している人間の解釈を理解することに全力を傾けている。

以上検討したような方法論的基礎をもつ解釈的社会学立場による管理会計研究は、既往の管理会計研究にどのようなインパクトを与えるのであろうか。次節において企業予算を例にとって検討してみたい。

(注記)

(1)「解釈をする」という行為それ自体が、不可避免的に恣意性をおびてしまうということに研究者は鈍感ではあり得ない。行為者の主観を「解釈をする」とはどのようなことなのか。こうしたアプローチにおいて、行為者の視点を考慮するという場合、それは、行為者の文脈表示的表現にはっきり影響している諸々のことがらに対して、研究者による理解の「方法」や「装置」というもので、行為を記述するということを意味する。その時点での行為者の視点がどうであれ、その行為の過程にそうした「方法」や「装置」を記述するように概念装置で表現を与えるということが、ここでの「行為者の視点を考慮する」手続きなのである(清矢, 1994, p.138)。概念装置とは、当該発話例を研究者がそう理解するにいたるのはいかにしてかという点を示すようなものである。

(2)会計を行為者の生活世界に移動することによ

って得るものは多い。こうした描写は解釈的アプローチを通してのみ可能である。たとえば、AOS誌にみられるこのような記述スタイルは社会学における「参与観察」や文化人類学における「エスノグラフィー」とも似ている。調査者が観察したあらゆる事柄が記述され、それをできるだけ忠実に再構成してゆく点に特徴がある。こうした記述スタイルは文化人類学のギアツによって“分厚い”ケース・スタディとよばれ、それはある事象や行為をめぐる事実関係だけを記述した従来のケース・スタディとは区別される。

IV. 解釈的パラダイムと企業予算研究

過去四半世紀間の企業予算に関する研究は、四つのカテゴリーに大別される（小菅，1988；1992）。すなわち、①計算構造・手続論的研究②数学的研究③動機づけ理論④条件適合理論といった機能主義パラダイムの研究である。本節では、こうしたアプローチの研究を概観する。その後、本稿の主題である解釈的パラダイムによる企業予算研究について検討する。

1. 機能主義パラダイムによる企業予算研究

①計算構造・手続論的研究

教科書的な説明で、いかなる組織においても通用するような唯一絶対の予算管理方法があるかのように論じるもの。たとえば、「予算管理は、まず、科学的に予算を編成することから開始される」とか、「旧弊なマンネリ予算を打破し人・物・金の有効利用をはかるには、ゼロベース予算を採用すべきである」といった主張がなされる。このタイプに関しては、このような前提・認識が問題である（小菅，1988；1992）。

予算管理システムに関する伝統的な議論では、多くの場合、計算手続をいかに合理的に設定し、また定型化してゆくかということが重要な課題とされてきた。しかし、いかなる

組織においても通用するような唯一絶対の予算管理方法があるかのように論じる当該アプローチは、このような前提・認識に問題があるろう（小菅，1988；1992）。予算システムを論じる場合、ただ一般論を論じるだけでは不十分である（近藤，1980）。

②数学的研究

コンピュータ・シミュレーションなど、予算管理を数学的に取り扱う研究。このタイプは、モデルの前提条件の非現実性、実務への適用の困難さが指摘される（小菅，1988；1992）。

③動機づけ理論

予算管理に関する行動科学的研究である。このタイプは、多様な時には対立する実証結果をもたらし、実務に対してほとんどインパクトを与えていないという問題を抱えている（小菅，1988；1992）。たとえば、Argyris (1953) は、予算設定への従業員の参加が業績に与える影響を実態調査し、参加と従業員の満足度、生産性との間には正の相関関係があるとし、従業員の予算編成への自発的な参加の必要性を提唱した。しかし、参加的予算管理は、従業員の満足をもたらすとするものやもたらさないとする実証結果が存在する。Stedry (1960), Stedry and Kay (1966) は、Argyris の主張した参加的予算設定の普遍的妥当性に疑義を挟むものであった。

④条件適合理論

予算管理と組織に関するマクロ・レベルの属性（規模、環境構造、組織文化等）との関係について分析する研究。たとえば、Swieriga and Moncur (1972), Swieriga (1975) は、予算行為が、「職位」「態度」「規模」等によって表される組織状況によって大きく規定されているとした。しかし、このタイプの研究も、どのような組織変数が、予算管理の有効性に関連をもつのか共通の理解が得られていない（小菅，1988；1992）というのが現状である。

以上のように、これまでの企業予算に関す

る研究は、研究者の側でモデルを提示する「機能主義パラダイム」にもとづく「マクロ」の分析が中心であり、仮説演繹的な認識が主体であった。こうした多くの機能主義パラダイムによる研究に共通することは、研究者が現実の実務を熟知しない状態で理論モデルを構築することによって「理論と実務の乖離」(Johnson and Kaplan, 1987)を増幅させてしまったということである。

2. 解釈的パラダイムによる企業予算研究

既にみたように既往の研究では、企業予算というものの機能を、研究者の側で「一般的」・「普遍的」に仮定したうえで、その機能に近づけるにはどのようにすべきかが論じられてきた。しかし、解釈的アプローチでは、行為者の立場から、意味解釈によって、「ミクロ」の状況が「ありのまま」に「記述」される。

解釈的パラダイムによれば管理会計はどのように「記述」されるのであろうか。管理会計における意思決定有用性アプローチに対して、たとえば、Hopwood (1979), Burchell *et al.* (1980)は、現実の経営実践における会計の職能は、意思決定に適合的な情報を提供するというよりも、むしろ既に実行された意思決定や行為を回顧的に合理化ないし正当化し、かつ権威づけるための政治的な手段たるところにあるとする。

また、Hayes (1983)は、組織現象としての管理会計を記述的に考察する。Hayesは管理会計の機能として、「言語 (language)」「神話 (mythology)」「理論的根拠 (rationale)」「イメージ形成 (imaginary)」「実験 (experimentation)」とした機能を識別している。

「言語」としての管理会計の機能は、人々のコミュニケーションや交渉および議論を容易にし、組織的なコンセンサスへと導く機能。「神話」としての機能は、会計数値がその外観上の合理性ゆえに、その背後にある方法や

手続に関する詮索を止揚することによって当該詮索に要する時間とエネルギーを削減するとともに組織過程を円滑に保つもの。また、「理論的根拠」としての会計の機能は、過去の活動の結果を指示する会計数値が、将来における類似的な活動を行なうことを正当化する根拠を提示し、「実験」としての機能は、「もし～したらどうなるだろうか」という組織的な実験を可能にする機能であるとする。

これを本論文のサブ・テーマである企業予算にあてはめてみると、予算数値には、Hayes のような次のような機能が識別できる。すなわち、「言語」としての会計機能は予算によるコミュニケーションや予算の交渉に対応し、「神話」としての機能は過去の延長線上にある予算、増分的アプローチの予算に、「理論的根拠」としての機能は予算数値の築像に、「実験」としての機能は予算の“*What If*”分析にそれぞれ対応し、「機能主義パラダイム」による仮定とはかなり乖離している。

このような考察からわかることは、計算構造・手続論的研究が指摘するような唯一絶対の予算管理手法があるわけではなく、行動主体の動機や目的や意図といったものを特定の組織にかかわらせて調査・分析することが、今後の予算管理に関する研究の前提として必要であるということである。そして、企業予算が特定の組織にある種の構造を造りだすメカニズムを「個別的」・「特殊的」に記述するのが解釈的パラダイムによる予算管理研究の目的である。

こうした解釈的アプローチによる研究は、アンケート、インタビューといった間接的な情報のみを利用して、アプローチするのに疑問をなげかけている。こうしたアプローチは、研究者がモデルを検証したり、押しついたりするためにフィールド調査をするのではなく、フィールド自体が成り立っているメカニズムを具体的に探ろうとするし、日常を構成

する人びとの社会を「記述」しようとするものである。

解釈的社会学, とりわけ, エスノメソドロロジーは法社会学や教育社会学などの分野では既に应用されているが, 管理会計研究においても, エスノメソドロロジーによる研究の有効性が主張される(Tomkins and Groves, 1983; Chua, 1988; Covalski and Dirsmith, 1983, 1986; Dent, 1991)。エスノメソドロロジーにおける会話分析は, 次のようなミクロの状況を記述したものである⁽¹⁾。

<データ:1-1>

(当社の)予算制度そのものは弾力的に変わります。

<データ:1-2>

(一般に予算編成は,ボトム・アップ型といわれるものと,トップ・ダウン型といわれるものがあるが),当社の場合も,昔は基本的にボトム・アップ型で,すべての具体的な行動計画を金額したものでした。この場合メリットとしては,一生懸命予算を作る過程の中で,がんばろうという意欲が湧いてくるということです。

<データ:1-3>

トップ・ダウン型は早いかもしれませんが,逆にやりたかったことを全然聞いてもらえないとか,やりづらい面もあろうかとおもいます。

<データ:1-4>

今では,当社は基本的に方針提示型といわれるもので,上のほうから方針を出して,それに合うように事業部ができるだけ予算を立案してくるというパターンになっています。この方針提示型というのは,トップが基本方針を提示する,そして,事業部が目標に沿うように原案を作ってくる。

そしてまた,トップとの話し合いの中でよい方向に修正しながら,最終的に予算が決まるという調整の繰り返しになっています。これは非常に手間のかかることですが,われわれはこの修正が非常に重要だろろうと思っています。

エスノメソドロロジーにおける会話分析は,たとえば,このようなデータを提示し,企業予算が組織成員の交渉の道具として機能すること。企業予算が組織内の面倒な事柄をうまく処理する一種の儀式として機能していること。企業予算が組織的現実を造りだし,また逆に組織的な力によって予算が編成されることなどの分析を並記したものである⁽²⁾。

ただ,会話分析といっても,状況超越的な方法があるわけではない。研究者が,その特定の状況における行動主体の意図を一実際にそれがどのようなものであれ一研究者の意味解釈によって記述し,そして,それを読者に共同解読することを求めるものである。そして,その際に生じる解釈の多様性は,それ自体記述されるべきデータである。そして,日常のなかで自明視されている意味を抉りだし,人びとがどのようななかかわりのなかで,お互いに生活しているかを,科学以前の問題として記述しようとするものである。

このような解釈的アプローチによるケース・スタディはいわば「質的調査」⁽³⁾にあたる。「質的調査」では,インテンシブで記述的なデータが採取されやすく,現実の複雑性に接近したデータとなる。しかし反面,アンケート調査などのように,エクステンシブで計量的なデータを採取することはできないため,データの「代表性」に欠ける。また,このような調査では,分析に際して「深い解釈」や「分厚い記述」が可能になるものの,不正確な観察や恣意的な推論が入りこむ余地があることもたしかである。質的調査法が「おもしろいが,たしかさがない」立論になるのに対して,量的調査法は,「たしかだが,おもしろくない」分析に終わりがちである。

解釈的アプローチは,普遍的な理論の導出をめざすのではなく,ある特定の場における会計現象の「記述」が中心となるいわば使い捨ての議論なのである。また,解釈的アプローチは,組織現象を記述するためのアプ

ローチであるからそれ自身で新たな提言を行なうことはできない。他の規範的な理論と併用することによって現実の企業実務に提言をしてゆく必要がある。ただ、本稿では研究者が規範的なモデルを設定する前提条件として、こうしたアプローチが不可欠であることを主張するものである。

(補遺)

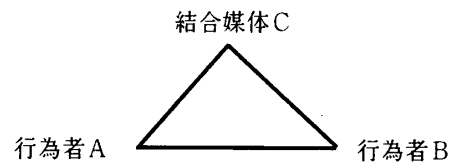
3. 予算管理と組織の安定,変動

それではこのような企業予算はいかにすれば成功に導くことができるのか。詳述する余裕はないが、現象学的社会学を根底に踏まえながら、規範的な側面をもった理論として、社会構造の二項対照的意味連関に着目する下田 (1989) の二項対照性理論を援用してみる。

企業予算について、支配/被支配の対照的な関係にある上位,下位の管理者にとって、両者が共有する企業予算に対する認識は異なるのが普通である。トップをはじめ上位の管理者は、予算によって他者に自分の意思を伝達し彼らに影響を及ぼす手段として用いるのに対し、下位の管理者にとっては、予算はもっぱら他者との他者との関係において自らを理解する手段として機能する(伊藤(嘉),1985)。

下田 (1987)によれば、行為者Aと行為者Bの社会的相互作用は、行為者A、行為者Bとその結合媒体の三極構造の意味連関の相互認識が明確であって、おのおのの認識に食違いが無いときに安定する。Aの行動とBの行動との意味連関に相互の食違いがあつたり、共有されるはずの結合媒体に対する相互認識に食違いがある場合には、その構造は不安定であり、両者の社会的相互作用は絶えずコンフリクトを引き起こす。そして、その相互認識が一定のパターンに収斂しない場合は構造の分裂を招来するに至るとしている。

図2:



これを企業予算にそくしていえば、トップ・マネジメント、部門やラインの管理者双方が互いに何をなすべきかについて一致した認識をもち、さらに両者の相互作用の媒体となる企業予算の効果や影響についても共通の理解をもつ場合には組織は安定的になり、予算管理は組織全体を好ましい方向に導く。しかし、両者の行動の意味連関の認識に食違いがある場合には、その構造は不安定であり、両者の社会的相互作用はコンフリクトを引き起こす。そして、その相互認識が一定のパターンに収斂しない場合は構造の分裂を招来するに至る。

それゆえ、伊藤(嘉) (1985, 1986, 1987) は、予算管理の成功と失敗は他ならぬ予算制度を媒体として成立する組織的な支配/被支配の構造の特質ならびに、その構造によって規定される予算それ自体に対する組織成員の相互認識いかにかかっているとする。参加的予算,非参加的予算あるいはゼロベース予算のいずれのスタイルを採用するかということが予算に対する組織成員の行動に直接的な変化をもたらすのではない。それらが組織的な権力構造そのもののあり方に何らかの影響を及ぼし得るのであれば、その場合にかぎって、それは予算管理を充実の方向へ導くための戦略的な意義をもち得るとする。

ただ、結合媒体に対する相互認識に食違いが無いようにすると提言したところで、それではいかにしてそれを一致せしめることができるかという次の問いが生じるだけである。それゆえ、予算をめぐる組織的なコンフリクトがどのようにして生じてくるのかということは、「特定の組織」にかかわらせて詳細に調査、分析するしかない。もはや一般論で言及できるものではないであろう⁽⁴⁾。

これまでの企業予算に関する研究は概して、ポジティブ・セオリーを名乗った仮説演繹型の研究が多かった。しかし、たとえば、犯罪捜査においては、容疑者が殺人を犯したことを証明する物的な証拠としての「物証」、殺人が行なわれた時間に現場に存在し得たことを証明する「アリバイ」崩し、および殺人を引き起こすにいたった「動機」の三要件から捜査が行なわれる。仮説演繹型の実証研究はおおむね「物証」集めや「アリバイ」崩しを実践していることに該当するが、このような研究のみに頼るには自ずと限界がある。「物証」探しや「アリバイ」崩し以外にも「動機」の手段も必要であろう。仮説演繹型の実証研究のみで真実に迫ろうとするのは「物証」集めや「アリバイ」崩しだけで捜査するようなものである。こうした研究のかたよりが「風が吹けば桶屋が儲かる」式の飛躍のある結論を導いてきたようにも思われる。今後は、「動機」にもあたる本研究のようなアプローチも必要となろう。

(注記)

(1)以下のデータは、佐藤康男『ケース・スタディ 日本型管理会計システム』中央経済社、1993年からの抜粋である。エスノメソドロジーにとって、「データ」とは、ある相互行為の系列をその系列のままに採集することによる、そこで使用されている「方法」を探求するための記述データである。質問紙調査結果はいうまでもなく、事例研究の「事例」というデータも、研究者によって再構築されたものであるという性質において、エスノメソドロジーにとってのデータとはなり得ない。

(2)エスノメソドロジーにとって、「記述」とはどのような手続きであろうか。研究者は、行為者の言語活動を記述する過程で、その言語活動を理解する一連の過程を記述する。これは既にそのフィールドの成員である研究者が、みずからのもつ社会的な理解能力を駆使して、社会現象を理解する過程を自己分析しているということである。

会話分析では、会話データと研究者が用いる「方法」や「装置」の分析結果を直接並記し、読者に、分析の意味を分析者と共に「共同解読」することを要請する。読者は分析されたものと自分が生活現場で使用している「方法」や「装置」とを照合する機会を得て、実際にそれが一致すれば、「なるほど」と納得する。その意味で、会話分析といっても一般的、普遍的、状況超越的な方法があるわけではなく、普段、行為者自身が「使用しているが見えていない装置」を具体的に「見える」形にしてゆく営みであるに過ぎない。そして、発話の意味のあいまい性による理解の多様性は、このような分析で無視されるのではなく、そういった理解の多様性は、それ自体記述されるデータである。

(3)見田(1979, pp.139-40)は、質的データには、量的データに固有の欠点を補い得る次のような可能性を指摘している。

- ①追体験的な了解可能性
- ②総合的、多次元的な把握
- ③変化のプロセスや可能性に関する動的把握

こうした特質は、量的調査法にはない、現実のいきいきとした具体性や直接性の伝達を保障し、社会生活に密着した調査を可能にする。そして仮に、質的データが「平均的でない例外的」な事例であっても、十分に有効な戦略的データになり得るとし、問題発見や仮説設定の手段などとして質的調査を活用し、量的調査法と併用することを提案している。

(4)今後は、「普遍的」なもの「個別的」なもの両方を求めてゆくことが必要になる。「普遍的」な法則は「個別的」な事例の説明と理解を助け、逆に「普遍的」な法則自体も鍛えあげられてゆく(見田, 1979, p.152)。質的なデータは、法則や理論を導きだすための材料として役立つだけでなく、法則や理論が確立された後も、独自の存在意義をもつ(見田, 1979, p.152)。

V. むすびにかえて

下田(1994, p.30)によると、科学的認識は

一般に次の四段階で考えられる。すなわち、

- (1)研究者が問題設定する段階
- (2)常識的レベルで対象を理解する前科学的理解の段階
- (3)その理解にもとづいて対象の隠された本質的意味をあばきだす理論化の段階
- (4)その解釈の妥当性を検証する段階

社会科学においては、人びとの常識に反しない「人間模型」をつくること、科学的分析以前の常識レベルでの理解も重要であると考えられる。本稿で焦点をあてた解釈的パラダイム（主観主義）は(2)の段階で必要な方法であり、機能主義パラダイム（客観主義）は(1)の段階においてではなく、むしろ(3)の段階での方法としてこそ実りある成果を約束している（下田, 1994, p.30）。社会現象を扱う分野は、「自然科学の場合とは違って、現実にその現象にかかわっている人びとの考え方、意味理解の仕方、そのことについて意識的に理解されている事柄についての知識等をめぐって科学以前の理解がなければ、それを科学的に分析することはおろか常識的にさえ理解することなどできるものではない」（下田, 1989, p.152）。「仮説やモデルは、それ以前にすでに豊富な経験的資料が用意されていて、その解読によってはじめて組み立てられなければならない」（下田, 1989, pp.161-162）

解釈的アプローチを用いた会計研究は、英国における会計専門誌 *A O S (Accounting, Organizations and Society)* 誌などでは既に普及しているが、解釈的アプローチはどのような意義をもつのか。また、どのように用いてゆくべきなのか検討することによって本稿の結びとしたい。

1. 社会科学を支える三つの方法論

こうしたことを検討するにあたってまずは、近代の社会科学を支えてきた三つの方法論に言及してみたい。その三つとは、「観察帰納法」、「仮説演繹法」、「意味解釈法」であ

る（今田, 1993, p.9）。

「観察帰納法」は、経験主義の流れをくむものである。これは、ある問題を解明するうえで、具体的な観察データにもとづいた一般化認識を重視する方法のことである。そうした認識方法は「帰納法」とよばれるが、帰納法は具体的に観察された経験を一般化する認識法である。この方法論の根底には、「経験の足枷をもたない知識は単なる憶測にすぎない」という思考がある。

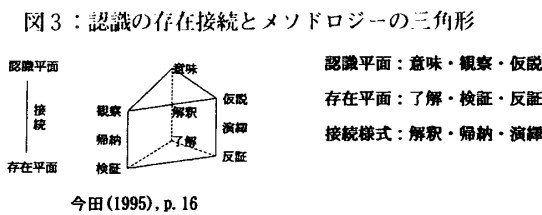
「仮説演繹法」は、合理主義の流れを汲んだものである。仮説認識は必ずしも当初から直接具体的な経験に関与しなくてもかまわない。この方法のエッセンスは仮説から推理によって導かれた命題が経験をよく説明し、他の経験的事実によって反証されなければよいという点にある。論理実証主義の意義は、科学的知識の形成における論理演繹的な思考の意義を認め、これを実証主義と統合したことにある。経験とは直接結びつかない論理分析を評価し、科学的方法的手続のなかに取り込んだ。そしてこの方法により得られた法則を「理論法則」という。もちろん科学であるからには、経験的事実の足枷を欠いてはならない。このため、論理実証主義は理論の検証可能性を考えた。

「意味解釈法」は解釈学に起源をもち、現象学を経由して完成した。これは客観的事実を説明するというよりは、現実を解釈してその意味を理解することに焦点を当てる。本論文で検討したシンボリック相互作用論、現象学的社会学、エスノメソドロジーなどの方法論的基礎となっている。しかし、こうしたアプローチは、自然科学的方法のみに支配されがちな管理会計研究においては特定の学派を除いては無視されてきた。

しかし、管理会計現象を十分に解明するためには、なんらかの形で上記の三つの方法をすべて用いるしかないと考えられる。どの方法が優れているかで対立するよりも、三つの

方法の間の協力関係を導くような方法の提示が重要である(今田, 1993, pp.19-20)。社会的・組織的な行為である管理会計現象を究明するためにはこうしたアプローチを総合的に用いる必要がある。

それでは、このような方法論は、実際の社会科学的研究において、どのように用いられるのか。今田(1995)は、メソドロジの三角形として言及する。以下、今田(1995)に従ってしてみる。



帰納、演繹、解釈はそれぞれ認識を存在に接続する独自の手続きであり、一般に科学はこれらの方法手続きを自由に移行し、取り替えることによって成り立っている(今田, 1995)。すなわち、実際の社会科学の研究活動では、観察・仮説・意味の認識平面および検証・反証・了解の存在平面をかなり自由に移行することで作業が続けられる。認識平面だけを回転することによって、仮説-解釈-了解という方法の変型が得られるとか、存在平面だけを回転することによって、仮説-演繹-了解という変型が得られるといったように。たとえば、ミクロ経済学の定理も、経験的に検証されたものは皆無であるといってもよい。それは真実であるという「了解」のうえに正当化されたものであろう。これは、仮説-演繹-反証の手続きではなく、仮説-演繹-了解の方法によるものである。

社会科学の方法論的基盤を実証主義にもとめ、自然科学において標準化された仮説演繹法こそが理想の姿であると主張する立場がある。しかし、メソドロジの三角形は、こうした変換理性の存在を示し、どの方法が優れ

ているかといった議論の不毛を示す(今田, 1995, p.17)。それゆえ、本稿で提示した解釈的アプローチも、他のアプローチに優れた、他のアプローチにとって代るべきものというのではなく、他のアプローチと併用してこそ意義があると考えられる。管理会計現象を究明するには、なんらかのかたちでメソドロジの三角形をすべて用いざるを得ないと考えられる。しかし、これまでの管理会計研究の全体的なバランスに言及するならば、自然科学的方法ばかりでなく、本稿で焦点をあてたようなアプローチである理解科学をも視野に入れた研究方法の相対的な位置づけを再確認する必要があるのではないだろうか。

今後は、本稿が主題とした解釈的アプローチによる「質的データ」によって示唆された仮説を、数量的なデータによって検証してゆく方法とか、また、逆に、数量的なデータにおいて見いだされた統計的な関連ないし相関を「質的データ」の助けを借りて意味づけし理解する方法が考えられる。本稿は、解釈的アプローチがそれ自身で他のアプローチに優る方法論であると主張するものではなく、他のアプローチと併用してこそ意義があることを主張するものである。

2. 今後の課題

本稿では企業予算を例にとり解釈的アプローチの意義について検討した。今後は、こうしたアプローチを管理会計の多くの研究分野で拡張して試みる必要がある。そして、管理会計研究における極めてポピュラーな分野において、こうしたアプローチは不可欠になると考えられる。

たとえば、ABC(活動基準原価計算)はもともとは、製造間接費配賦における恣意性を排除する目的で導入されたものであるが、むしろABM(活性基準原価管理)として注目されているのは周知のことである。ABCに関するケース・スタディも次第に報告され

るようになってきているが、組織成員の主体的側面にまで踏み込んだものは少ない。

そのような数少ない「分厚い」記述として、Cooper and Turney (1990)がある。当該研究が調査した Zytec 社では、コントローラーによると

(我が社では)、従業員にとって意味のあるコスト・ドライバーの選定を心掛けていて、コスト・システムの目的は事業部の行動を変えることにあります。特にコスト・システムは、行動の修正に有効な道具となります。

(当社では) 継続的な改善をもたらすようなコスト・ドライバーを選定しています。当社では、討論の後、コスト・システムを単純化し、サイクル・タイムとサプライヤー・リード・タイムのみをコスト・ドライバーとしています。

我々は、製造する際にそのニーズに合ったシステムをつくらうと考えています。製造に携わる従業員は、サイクル・タイムとサプライヤー・リード・タイムが最も重要だと考えているので、我が社ではこのような要素にもとずいたシステムをつくっています。(強調は引用者)

最も強いメッセージを送るドライバーが最も正確なコストを算定するとは限らず、システムの設計はメッセージの強さとコストの正確さのトレード・オフの選択を迫られるという。上記のような言説から、コスト・システム(ABC)も特定の組織によって造りだされた産物であることがわかる。伝統的原価計算からABCへの移行も、単純に製造間接費が増加したという時代の要請に適合した、よりよい計算システムへの絶対的な移行であるとしてのみ理解することはできない。

Cooper and Turney (1990) は、「内部志向のABC」は「外部志向のABC」と比べてコスト・ドライバーの数が少なく、明確なメッセージを送るコスト・ドライバーが用いられると、一般論として結論づけようとして

いるが、コスト・ドライバーと組織成員の主体的な側面との関係が浮き彫りにされない限りは、いかなるコスト・ドライバーをどのように用いるべきかは解明し得ないし、また一般論では結論づけることはできない問題であろう。その際、本稿で検討したようなアプローチによる研究が前提となる。

また、戦略的管理会計研究においても、管理会計情報が戦略の策定・実施における意思決定において用いられることが暗黙の前提として仮定されている。戦略の策定と実施が、分析的かつロジカルにのみ行なわれることが仮定され、そうした仮定のもとで、既存の管理会計情報を拡張し、企業外部のコンペティター分析、製品別収益性分析、顧客別収益性分析などを行なうことが提案される。しかし、戦略の策定・実施は、分析的かつロジカルにのみ行なわれるわけではないことは、Simons (1987; 1990) のプロセス・モデル等も示すとおりである。より現実的な戦略策定プロセスを記述することなしに、新たな提言をしたところで、戦略的管理会計研究は「アカデミックな想像物が造りだした虚構」(Lord, 1996, p.364) となってしまう恐れがある。まずは、こうした仮定をはずして、「あるがまま」の組織現象を記述的に捉える必要もある。

そうした研究として、Dermer (1990) は、企業が戦略を形成する際、一般に考えられている機能とは異なって、会計はむしろ次のような三つの役割を演じるという。それは、会計の戦略策定の際のコミュニケーション手段となる「言語」としての役割、戦略策定において「これまでとってきたコンテキストを提供」する役割を演じ、会計システムは、「戦略を策定するために用いられるというよりも、むしろ戦略を支援するために用いられる」という。今後はこうした分野においても、既存の研究のおく仮定をエポケーして、まずは、戦略、管理会計システムと組織成員の間の綿

密な調査をすることが前提となろう。

さらに、本社費の配賦や振替価格設定の問題についてふれてみたい。神戸大学管理会計研究会の1984年度の郵送質問表調査および面接調査による「事業部制の業績測定に関する実態調査」では、2時間程度の面接調査が9社について実施されたところ、本社費の配賦を行なっている8社のうち、5社が本社費の戦略的負担軽減を実施していた（谷，1983，p.259）という。また、本社費の配賦について、成熟事業分野と新規事業分野で、本社費の配賦率を変えている会社があることが面接調査で発見されている。これは同業他社比較による業績管理を重視していること。事業分野間で研究開発の規模にもともと差があるにもかかわらず、均一の配賦率を用いると不満が高まるためであり、このような戦略的負担軽減は、モラル低下回避が目的であるという（谷，1987，p.59）。このような調査結果は、本社費の配賦について、社会学的な側面の記述なくしては解明し得ないことを物語っている。

また、事業部の振替価格は、事業部がプロフィット・センターであること、市場競争原理を導入していることからいうと、「市価基準」が代表的であると一般的には考えられている。しかし、神戸大学管理会計研究会の1980年度の「振替価格設定システムに関する実態調査」では、市価基準をベースとしながらも、「金のなる木」の事業部から「花形製品」の事業部に対して資源の傾斜配分の手段として、例外的に「原価基準」を適用しているケースが報告されている（谷，1983，p.259）。

このような振替価格設定の問題にしても、単に「市価基準」、「原価基準」、「協定価格基準」といったものに還元して、どれが優っているといった議論をすることはできず、社会学的な考察が必要となることを物語っている。すなわち、第Ⅲ節でみたように、会計は組織によって造りだされたものであり、また、

会計が組織間の現実的な関係を造りだしているという見解が現実に適合的である。このような現象にしても、本稿で検討したような解釈的アプローチによる「分厚い」ケース・スタディによらなければ、現実の企業実務を記述することは不可能であろう。

さらに、日本的な管理会計手法である原価企画も、単なる目標原価の計算技術には還元し得ないものであり、その本質は社会学的に捉えられるべき人びとの間の相互行為であろう。原価企画に関するケース・スタディは数多く蓄積されてきているものの、本稿で検討したようないわば「分厚い」ケース・スタディは未だみられない。今後は、組織成員の主體的な部分にまで踏み込んだ調査も必要ではないだろうか。

<参考文献>

- Argyris, C., "Human Problems with Budgets," *Harvard Business Review*, 1953.
- Berry, A. J., T. Capps, D. Cooper, P. Ferguson, T. Hopper and E. A. Lowe, "Management Control in an Area of the N C B Rational of Accounting Practices in a Public Enterprise," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10, No. 1, 1985.
- Boland, R. J. and L. R. Pondy, "Accounting in Organizations: A Union of National and Rational Perspectives," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 2/3, 1983.
- Burchell, S., C. Clubb, A. Hopwood, J. Hughes and J. Nahapiet, "The Roles of Accounting in Organizations and Society," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 5, No. 1, 1980.
- Chua, W. F., "Interpretive Sociology and Management Accounting Research-A Critical Review," *Accounting Auditing Accountability Journal*, Vol. 1, No. 2, 1988.
- Colville, I., "Reconstructing 'Behavioral Accounting'" *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 6, No. 2, 1981.

- Cooper, R. and P.B.B.Turney, "Internally Focused Activity-Based Costing Systems," in Kaplan, R.S.(eds.), *Measures for Manufacturing Excellence*, Harvard Business School Press, 1990.
- Cooper, D.J., D.Hayes and F.Wolf, "Accounting in Organized Anarchies: Understanding and Designing Accounting Systems in Ambiguous Situation," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 6, No. 3, 1981.
- Covaleski, M.A. and M, W.Dirsmith, "Budgeting as a Means of Control and Loose, Coupling," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 4, 1983.
- Covaleski, M.A. and M,W. Dirsmith, "The Budgetary Process of Power and Politics," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.11, No. 3, 1986.
- Dent,J.F., "Accounting and Organizational Cultures : A Field Study of Emergence of a New Organizational Reality," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.16, No. 8, 1991.
- Dermer, J., "The Strategic Agenda: Accounting for Issues and Support," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.15, No. 1 / 2, 1990.
- Gambling,T., "Accounting for Rituals," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.12, No. 4, 1987.
- Hayes, D.C. "Accounting for Accounting, A Story about Management Accounting," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 2 / 3, 1983.
- Hopper, T. and Powell, A., "Making Sense of Research into the Organizational and Social Aspects of Management Accounting: A Review of its Underlying Assumptions," *Jornal of Management Studies*, Vol.22, No. 5, 1985.
- Hopwood, A.G., "On Trying to Study Accounting in the Contexts in Which it Operates," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 2 / 3, 1983.
- Hopwood, A.G., "Accounting and the Pursuit of Social Interest," in Chua, W., T.Lowe and T.Puxty (eds.) *Critical Perspectives in Management Control*, Macmillan, 1989.
- Johnson, H.T. and R.S. Kaplan, *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting:* Harvard Business School Press, 1987. (鳥居宏史『レレバンス・ロストー管理会計の盛衰ー』白桃書房, 1992年。)
- Lord,B.R., "Strategic Management Accounting: The Emperor's New Clothes?," *Management Accounting Research*, Vol.17, No. 3, 1996.
- Meyer, J.W., "On the Celebration of Rationality: Some Comments on Boland and Pondy *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 2 / 3, 1983.
- Preston, A., "Interactions and Arrangements in the Process of Informing," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.11, No. 6, 1986.
- Simons,R., "Planing Control and Uncertainty : A Process View," in Burns W.F.Jr and Kaplan, K.S (eds.), *Accounting and Management : Field Study Perspectives*, Harvard Busines School Press, 1987.
- Simons,R., "The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage : New Perspectives," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.15, No.1/2, 1990.
- Stedry, A.C., *Budget Contorol and Cost Behavior*, Prentice-Hall, 1960.
- Stedry, A.C., and E.Kay, "The Effect of Goal Difficulty on Performance: A Field Experiment", *Behavioral Science*, 1966.
- Swieringa, R.J., "Behavioral Approach to Participative Budgeting," *Management Accounting*, 1975.
- Swieringa, R.J. and R.H. Moncur, " The Relationship Between Manager's Budget-Oriented Behavior and Selected Attitude, Position and Performance Measures, Empirical Research in Accounting : Selected Studies,"

- Suppliment to Journal of Accounting Research*, 1972.
- Tomkins and R.Groves, "The Everyday Accountant and Researching his Reality," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 4, 1983.
- Wallace, R.A. and A.Wolf, *Contemporary Sociological Theory*, Prentice-Hall, 1980. (ウォーラス・ウルフ著 濱屋、寺田、藤原、八幡訳『現代社会理論』新泉社、1991年。) 匡
- 伊藤 博「管理会計の再定式化の方向とその課題 (一) (二・完)」『会計』, 127巻, 4号, 1985年。
- 伊藤嘉博「組織的権力構造のシンボルとしての企業予算—管理会計分野における現象学的接近の意義と可能性—」『城西経済学会誌』第21巻, 第1号, 1985年。
- 伊藤嘉博「企業予算論—その現象学的展望」『会計』第130巻, 第6号, 1986年。
- 伊藤嘉博「解釈的予算研究の批判的展望—解釈学的リサーチへの脱皮」『企業会計』第39巻, 第7号, 1987年。
- 伊藤嘉博、岩淵吉秀、國部克彦、清水信匡「第7章 管理会計研究の新しい視点」会計フロンティア研究会編『管理会計のフロンティア』中央経済社, 1994年。
- 今田高俊『自己組織性』創文社, 1995年。
- 今田高俊・友枝敏雄『社会学の基礎』有斐閣, 1993年。
- 清矢良崇『人間形成のエスノメソドロジー—社会化過程の理論と実証』東洋館出版, 1994年。
- 國部克彦「社会理論としての会計研究(1)(2)—クロス・パラダイム研究の可能性」『会計』第143巻, 4号・5号, 1993年。
- 小菅正伸「予算管理研究における Relevance Lost」『企業会計』第40巻, 第9号, 1988年。
- 小菅正伸『行動的予算管理論』中央経済社, 1992年。
- 近藤正『予算管理論』中央経済社, 1980年。
- 下田直春『社会学的思考の基礎』新泉社, 1989年。
- 谷武幸『事業部業績管理会計の基礎』国元書房, 1983年。
- 谷武幸『事業部業績の測定と管理』税務経理協会, 1987年。
- 見田宗介『現代社会の社会意識』弘文堂, 1979年。

Social Theory and Management Accounting Research (1)

—Interpretive Approach—

Masakazu Uehigasi

(Received October 15, 1999)

ABSTRACT

Research in the field of accounting has traditionally been dominated by methodology adapted from the natural science. The thrust of this series of papers is to provide alternative perspectives of management accounting. During the past decade a growing body of management accounting writers has demonstrated a far-reaching and enthusiastic interest in the variety of theoretical perspectives. In England especially a growing number of management accounting researchers have become increasingly interested in sociological paradigms and their relevance to accounting. This paper claims regarding the value of sociological modes of thinking for the future development of management accounting. In this article interpretive approach is given special attention .

KEY WORDS

symbolic interactionism, esunomethodology, interpretive