

共同管理会計の組織的正統性

高 寺 貞 男

現代の興味ある特徴は、組織が個人〔や作業集団〕により多くの自律性を提供しようと同時に、以前よりもより高度な制御を用いいうという点にある。〔しかし、自律性と制御を結合する〕ディレンマは〔伝統的な方法によるかぎり〕解決されなかった。

—Czarniawska-Joerges, p. 2.

一般に、〔作業〕単位に与えられる自律性が多ければ多いほど、詳細な制御の必要性はより低下し、階層組織はより浅く〔相対的に平坦に〕なる。

—Leibenstein, p. 148.

I 官僚制階層組織に対抗する自律的作業集団

周知のように、官僚制階級組織 (bureaucratic hierarchies) においては、上位者が下位者の行動を上位制御 (control over) または外部制御 (control without) してゆくために、下位者一人ひとり (one man) に特定の順序で (相互に調整できないほど差別化された単独課業として) 一つの課業 (one task) が配分される。したがって、そこにおいては、下位者の活動を評価する会計は「かつてこの機能を付随業務としていた生産的諸機能から分離されて、ただこの機能のみを委託された特殊な担当者の機能として独立化される」¹⁾ばかりでなく、さらに (会計の制御領域を担当する) 会計管理者と (会計の実行領域を担当する) 会計労働者または簿記係によって重層的に (階層別に) 分担される²⁾。

1) Marx, S. 128.

2) その場合に、会計管理者は彼らが立案し、最終的には経営者によって決定される会計政策のうちプログラム化しうる部分を彼らが設計する会計システムに盛り込み、またプログラム化しえない部分をその都度会計労働者に指令し (会計労働者がプログラムまたは指令通りに実行したか)

その意味で、官僚制階層組織における「会計はそれ自身が自己疎外である」⁹⁾といわなくてはならないが、近年「官僚制〔階層組織〕モデルにたいする一つの代替モデル」⁴⁾または「伝統的作業設計様式にたいする一つの有望な代替様式」⁵⁾とみなされている自律的作業集団 (autonomous work groups) においては、会計は自己疎外から解放される。なぜなら、そこにおいては、労働者が彼ら自身の行動を「作業集団構成員間での情報の継続的相互フィードバック」⁶⁾とそれにもとづく集団意思決定を通じて自己制御 (self-control) または内部制御 (control within) してゆくために、労働者それぞれ (each man) に相互依存的に (相互に調整できる協同課業として) 「すべてのまたは少なくともほとんどすべての課業 (all or at least most tasks)」⁷⁾が配分されるので、労働者は「だれでも自分自身の会計担当者に (everyone there own accountant)」⁸⁾なれるばかりでなく、さらに、自分自身の活動を集団活動と関係づけて自己評価してゆく (self-evaluating) ことができるからである。

もちろん、個人や作業集団の自律性と制御の関係にもみられるように、自己「評価と組織はある程度まで矛盾した関係にある」⁹⁾から、「自己評価は限られた有用性しかもたないであろう」¹⁰⁾しかし、「理想的組織は自己評価組織である」¹¹⁾以上、官僚制階層組織と貨幣的会計 (monetary accounting) の結合が頭

↓どうかを監査し)て、取捨選択した会計データを収集(取材)し、会計「情報を『編集する』過程」(Cole, p. 2.)を制御する。

その意味で、「会計管理者はいくつかの点で新聞または雑誌の編集者にたとえられるかもしれない」(Cole, p. 1.)が、「会計管理者は会計システムの設計者として熟練した〔会計の事前制御者であると同時に〕監査人〔として会計の事後制御者〕である」(Bentley, p. 78.)のにたいし、会計労働者または「簿記係は個々の〔会計〕システムの奴隷である」(Klein, p. 42.)といえよう。

- 3) Tomlinson, p. 6.
- 4) Rothschild and Whitt, p. 49.
- 5) Cummings, 1978, p. 625.
- 6) Susman, p. 189.
- 7) Herbst, p. 32.
- 8) Tomlinson, p. 12.
- 9) Wildavsky, p. 509.
- 10) Campbell and Lee, p. 307.
- 11) Wildavsky, p. 509.

在化した19世紀前半期、特に第2四半期に、労働時間単位で「非貨幣的取引 (non-monetary transactions) を会計するのに、複式記入システムを用いることができる」¹²⁾点に着目したマルクス以前の社会主義者（特にグレイとブルードン）によって、非貨幣的会計を用いて自己評価してゆく自律的作業集団——歴史的には、「労働者の単純な非階層的協同組織 (simple nonhierarchical associations of workers)」¹³⁾として誕生した生産者協同組合 (producers' cooperatives)——が相互に労働生産物を等労働時間で（交換銀行に開設せられた勘定またはそれらを収容した「社会の元帳 (le grand-livre de la société)」¹⁴⁾を通じて、国内的・国際的に）交換しあう「相互主義会計 (comptabilité mutueliste)」¹⁵⁾が提案されたとしても、特に驚くに値しないであろう。

組織「権力は明らかに〔組織〕効率を測定するルールの実施に行きわたる」¹⁶⁾から、官僚制階層組織と貨幣的会計の結合に対抗するために、自律的作業集団と非貨幣的会計 (non-monetary accounting) の結合が組織と「社会の会計学 (la science des comptes de la société)」¹⁷⁾の命題として導きだされたとしても、それは当然の成り行きと解さなくてはなるまい。

事実、非貨幣的会計を用いて自己評価してゆく「非階層的意思決定構造をもった生産者協同組合から構成される社会という……理想像は、その起源をフランソワ・M・C・フーリエ [1772-1837]、ピエール・ジョゼフ・ブルードン [1809-1865]、ロバート・オーウェン [1771-1858]、[ジョン・グレイ (1799-

12) Storrar and Scorgie, p. 6.

「たとえば、〔現在〕メルボルのベビーシッティング・クラブは時間を会計単位とした複式記入システムを実施している。クラブの会員はベビーシッティング・サービスの提供者兼利用者である。クラブの会員または配偶者が他の会員のためにベビーシッターをした時には、その時間が当該会員の勘定に貸記され、サービスを利用した会員の勘定に借記される。会員が地域外へ転出したり、その他の事情で利用できなくなった時には、当該会員の勘定残高は資本勘定へ振り替えられる。資本勘定残高はプラス、ゼロまたはマイナスとなりうる。」(Storrar and Scorgie, p. 6.)

13) Williamson, p. 41.

14) Proudhon, 1850a, p. 122.

15) Proudhon, 1850b, p. 65.

16) Turk, p. 195.

17) Proudhon, 1850a, p. 119.

1850)]のようなマルクス以前の社会主義者にまでさかのぼることができる。]¹⁸⁾

しかし、その後の歴史が示しているように、自律的作業集団またはその古典的形態である生産者協同組合は、官僚制階層組織またはそれを代表する資本制企業 (capitalist enterprises) にとって代わることができなかった。

そこで、以下章をあらためて、「なぜ〔自律的作業集団または生産者〕協同組合はその後〔官僚制階層組織または〕資本制企業にとって代われなかったのかという……問題」]¹⁹⁾について考究してみよう。

II 自律的作業集団の組織的境界

一般に「社会学者……や産業心理学者は〔組織〕効率の局面を検討しない」]²⁰⁾傾向があるけれども、彼らの間でさえ、「官僚制〔階層〕組織〔における上位制御〕は〔現在〕すべての作業様式に適合しない」]²¹⁾のにたいし、自律的作業集団における「自己制御 (self-regulation) はより有効かつ効率的な集団業績をもたらすとみなされている。」]²²⁾

しかし、労働時間単位で自己評価する非貨幣的会計を用いているかぎり、自律作業集団または労働者「協同組織 (collectivist organization) の平等主義的……理念は、組織課業を遂行する構成員の能力に大きな差異がある場合には、実現できないであろう。」なぜなら、能力の高い労働者も低い労働者も同一の報酬を受け取るので、前者は損し、後者は得するという不公平が生じるからである。その意味で、労働者「協同組織形態 (collectivist forms of organization) は、組織課業を遂行するのに必要な知識や熟練……が不均等に配分されている程度まで、その基礎が危くなる。」]²³⁾

いや、そればかりではない。労働時間単位で会計しているかぎり、労働生産

18) Lindbeck, p. 5.

19) Abell, 1983, p. 88.

20) Leibenstein, p. 2n.

21) Perrow, p. 59.

22) Susman, p. 125.

23) Rothschild and Whitt, p. 104.

性を引き上げても、有利とはならないから、技能向上や技術革新にたいする誘因が作用しない。そのために、「組織生産性がある程度犠牲にされる」ことになる。

もちろん、このような生産者「協同組合にとっての重大なディレンマ」²⁴⁾は、非貨幣的会計を貨幣的会計へ切り換えて、労働生産物交換を等労働時間交換から貨幣タームで測定した等労働価値交換へ変換すれば、解消するが、その場合でも、自律的作業集団または生産者協同組合には、「かなりの規模限界 (some limits to size) が確実に存在する」²⁵⁾ということを見逃してはなるまい。

なるほど、「約40人からなる単位として操業できる自律的〔作業〕集団の連合体 (linked sets) の実例はある」けれども、自律的作業「集団の規模は一般に〔5人以上20人未満で〕相対的に小さい」²⁶⁾といってよい。

では、官僚制階層組織または「資本制企業と比較した場合、なぜ〔自律的作業集団または〕生産者協同組合の規模分布は小規模な傾向を示しているのだろうか。」²⁷⁾

いま、この問いにできるだけ簡明に答えるために、やや一面のみを強調するきらいはあるが、官僚制階層組織と自律的作業集団をともに情報交換（相互伝達）ネットワークとみなして、それぞれが同数の構成員の行動を統合してゆくに必要な情報交換費用を概算してみると、表Iに図示した官僚制「単純階層組織と車輪型〔情報交換〕ネットワークは、位相数学的にみれば、等価であ

24) Rothschild and Whitt, p. 111.

25) Rothschild and Whitt, p. 93.

なお、それ以外に、集団作業と集団意思決定に参加する労働者がうる非金銭的満足 (non-pecuniary satisfaction) のように、組織「活動は非貨幣的得失 (non-monetary advantages and disadvantages) をもっている」ので、損益 (costs and receipts) は貨幣タームで明確に表現できないという事実」が存在する。

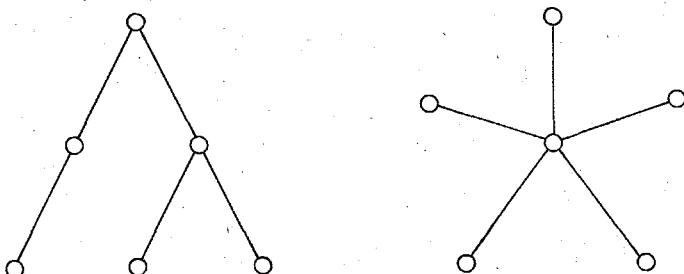
したがって、貨幣的会計を用いても、かかる「非貨幣的損益 (non-monetary costs and receipts)」(Coase, p. 116.) を適切に会計処理できないという問題が残るわけである。

いかなる「会計方法も企業〔活動に従事する人〕びとの精神過程 (mental processes) 〔や精神状態〕を紙上に再現することはできないのである。」(Coase, p. 123.)

26) Herbst, p. 33.

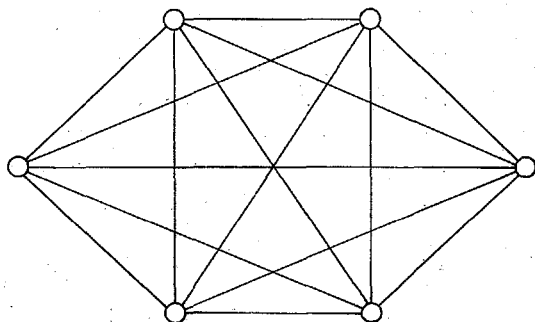
27) Abell, 1983, p. 82.

表I 官僚制階層組織と車輪型情報交換ネットワーク



Williamson, p. 46; Herbst, p. 31.

表II オール・チャンネル型情報交換ネットワーク



Williamson, p. 46; Herbst, p. 31.

る²⁸⁾から、官僚制階層組織は n 人の構成員の行動を統合してゆくために、最小限 $n-1$ 本の情報チャンネルからなる情報交換ネットワークを用意すればよい²⁹⁾ということがわかる。

これにたいし、自律的作業集団は構成員の行動を統合してゆくために、表IIに図示したように、「だれでもが他のすべての人と〔相互に〕結ばれるオール・チャンネル型〔情報交換〕ネットワーク³⁰⁾を用意しなくてはならないので、そこで必要とされる情報チャンネル数は一挙に $n/2$ 倍の $n(n-1)/2$ 本に増加す

28) Williamson, p. 45n.

29) Williamson, p. 46; Abell, 1979, p. 145.

30) Williamson, p. 45.

る³¹⁾。

もちろん、自律的作業集団は直接民主主義または作業現場民主主義^{ワーク・プレイス}の発現形態として全構成員による集団討議の場を設けて、 $n(n-1)/2$ 本の情報チャネルを一束に太くまとめた直接的 (face-to-face) 情報交換関係を形成することができる。しかし、「労働者数が一定の限界を超えると、すべての労働者が日々の問題を活潑に討議し、意思決定する会合をもつことができなくなる」³²⁾から、自律的作業集団または労働者「協同組織を特徴づける直接的〔情報交換〕関係と直接民主主義の〔発現〕形態は、もし組織が一定の規模を超えて成長すれば、維持できなくなるであろう。」³³⁾

以上考察してきたように、自律的作業「集団が実現可能な規模は、オール・チャネル型〔情報交換〕ネットワークのもつ情報処理上の限界によって、固有の限界を画されている」³⁴⁾ので、組織規模がそれを超える場合には、自律的作業「集団におけるオール・チャネル型〔情報交換〕ネットワークを……〔官僚制階層組織における〕車輪型〔情報交換〕ネットワークにとって代えると、情報〔相互〕伝達面で……〔費用〕節減を生みだすことができる。」³⁵⁾

その場合に、情報交換便益はいずれの情報交換ネットワークでも一定と仮定すれば、「階層組織〔における車輪型情報交換ネットワーク〕は情報〔交換費用〕を低減するために存在する」³⁶⁾以上、「階層組織の〔入手する情報交換純便益または〕有利性は不相応に大きくなる」³⁷⁾ということができるとであろう。

III 組織の相転移——上位制御から共同制御へ

さて、以上説明してきたように、（組織内部の情報交換費用の格差のみに着

31) Williamson, p. 46n; Abell, 1979, pp. 145-146.

32) Mygind, p. 254.

33) Rothschild and Whitt, p. 91.

34) Williamson, pp. 45-46.

35) Williamson, p. 51.

36) Wildavsky, p. 519.

37) Abell, 1981, p. 263.

目している) 情報交換費用の経済学は階層組織の入手する情報交換純便益は不相応に大きくなるという命題を導きだしているのです、それにたいしなんらの異論も差し挟むことなく、全面的に受け入れてしまえば、「情報〔交換費用〕の経済学は〔ロベルト・ミヘルス (1876-1936) が1911年にドイツ社会民主党の研究から引きだした〕寡頭制支配の鉄則を再発見し、自己管理 (self-management) の精華を科学的に一掃することを人びとに可能にする」³⁸⁾といえるであろう。

たしかに、官僚制階層組織における上位制御または「^{メカニスティック}機械的管理システムは安定した条件に適合している。」³⁹⁾しかし、すでにかかなり前から、相転移の前兆として「経営者による〔上位〕制御の〔揺らぎまたは〕部分的退化」に直面した「組織は経営者によって〔上位制御を通じて〕生みだされた活動と〔労働者によって自己制御を通じて〕自律的に生みだされた活動の双方を含み、〔そこに形成される〕秩序は両者のかなりの結合 (some mix) の結果である」⁴⁰⁾といわれる事態が進行しているので、かかる組織の相転移の事実経過を踏まえて、情報交換費用の経済学に(組織の相転移を契機に、一定と仮定された情報交換便益に格差があらわれるという)重要な修正を加えれば、「自己制御が〔それを支援する上位制御との結合 (mix) へと〕発達した〔共同〕制御様式 (self-regulatory developmental mode of control)」⁴¹⁾または共同制御 (control with) ^{ジョイント}してゆく「^{オーガニク}有機的形態は変化しつつある条件に適合している」⁴²⁾という(寡頭制支配の鉄則を少なくとも部分的に否定する)命題が導きだせるはずである。

そこで、組織を記述するある特質を量化したパラメーターの変化に伴って、上位制御の部分的退化を補うべく、共同制御が組織の相転移として出現してくる事実経過を追跡してみると、さきに指摘したように、官僚制階層組織におけ

38) Bauer and Cohen, p. 83.

39) Burns and Stalker, p. 119.

40) Dermer, p. 28.

41) Mills and Posner, p. 437.

42) Burns and Stalker, p. 121.

る上位制御「機構は〔作業システムの〕安定した条件により適合している」⁴³⁾けれども、作業システムの「複雑さが課業の不確実性とそれにともなう情報のあいまいさの点で増加する」につれて、上位制御が揺らぎ、部分的に退化し、作業システムから遊離した上位者は外部者として作業システム内部の活動を「前もって〔プログラム化し〕特定化〔し、標準化〕することが困難となるであろう。」⁴⁴⁾

このように、上位制御または「外部制御機構が作業システムの直面する不確実性を低減できない場合には、〔自己制御または〕内部制御が必要であると思われる。」⁴⁵⁾なぜなら、作業の流れと課業の不確実性が高い場合には、制御機能は経営者よりも不確実性の源泉の近くにいる従業員によってより有効に遂行される⁴⁶⁾ので、前もって「プログラム化できないことについての意思決定を作業集団構成員へ委譲するのが〔上位制御の部分的退化に直面しても、制御をしつづけなければならないという〕ディレンマにたいする一つの明解な答えである」⁴⁷⁾からである。

ここで強調しているように、上位制御または「外部制御機構が不確実性を低減できない〔場合には〕、〔作業集団〕構成員自身によって考案される〔自己制御または〕内部制御システムは従業員の直面する不確実性を低減するのにより有効である。」⁴⁸⁾しかし、「作業集団構成員による自己制御 (self-regulation) は〔それを支援する〕上位管理 (supervision) が余分な機能であるということの意味しない。」⁴⁹⁾作業集団が自己制御されている場合でも、それを支援する「階層的リーダーシップは〔やはり〕重要である。」⁵⁰⁾

したがって、自律的作業集団の連合組織を官僚制階層組織に代替できるばか

43) Mills, p. 446.

44) Mills, p. 447.

45) Cummings, 1978, p. 627.

46) Slocum and Sims, pp. 201-202.

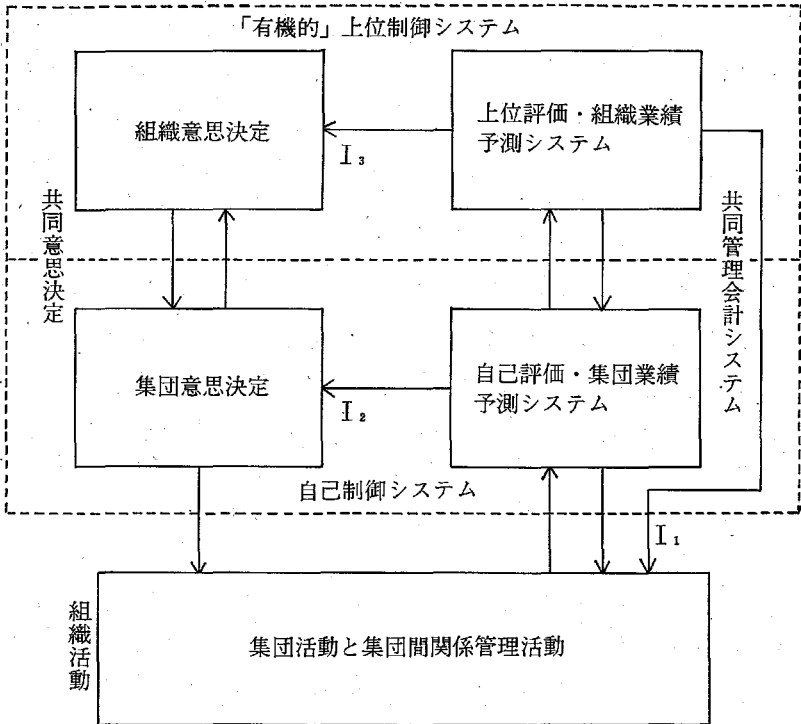
47) Susman, p. 107.

48) Slocum and Sims, p. 202.

49) Susman, p. 191.

50) Howell and Dorfman, p. 727; Mills, p. 451.

表III 共同制御システムの構成



- I₁: 自己反省支援情報
- I₂: 集団学習支援情報
- I₃: 構想力喚起情報

りでなく、さらに「組織民主主義と両立できる」⁵¹⁾ 脱官僚制的「平坦階層組織 (flat hierarchies)」⁵²⁾ または (「用語上の矛盾」を意に介さないでいえば) 「有機的官僚制組織 (organic bureaucracy)」⁵³⁾ として構成するためには、「性格上本来『有機的』である」自律的作業集団にそれを支援する (作業「集団の境界内で進行していることの管理から境界そのものの 集団管理の支援へ」⁵⁴⁾ 重点

51) Abell, 1981, p. 262.
 52) Herbst, p. v.
 53) Daft, p. 158.
 54) Hackman, p. 84.

を移して、「集団間関係」⁵⁵⁾ 管理に官僚制階層組織で用いられるトップ・ダウン方式でもなく、また自律的作業集団で用いられるボトム・アップ方式でもない「センター・アウト方式」⁵⁶⁾ を適用してゆく)「有機的」上位制御システムを上乗せして、表Ⅲに図示したように、自己制御システムから「発達した〔共同〕制御システム (developmental control system)」⁵⁷⁾ を設計しなくてはならない。もし、その場合に、自律的作業集団を官僚制階層組織の下位単位として「機械的」上位制御システムに従属させたならば、「自己管理作業集団 (self-managing work group) は〔官僚制階層〕組織の政策、手続、価値〔観〕と繰り返し衝突するであろう。」⁵⁸⁾

以上の考察によって、自己制御システムから「発達した〔共同〕制御システムは高い不確実性と相互依存的な課業に見合っているということが明らかになった」⁵⁹⁾ であろう。

IV 共同管理会計システムの自己設計過程

あらためて指摘するまでもなく、「組織は〔絶えず〕その会計に訴えて改革されている。」⁶⁰⁾したがって、脱官僚制平坦階層組織が労働者と経営者の共同制御組織として用意すべき共同制御システムには、共同管理会計システムが内包されていなくてはならない。また、共同制御システムが用意すべき共同管理会計システムには、その下位システムとして、「過去の業績評価よりも未来の業績予測」を目指した「未来志向の自己評価」・集団業績予測システムと「自己評価が従業員に彼ら自身の長所と短所 (own strength and weakness) について反省するよう仕向け、かかる〔自己〕反省〔とそこから生じる自発的情報探索〕が職務の業績改善に通じる可能性を助成する」⁶¹⁾ 上位評価・組織業績予測シ

55) Hackman, p. 85.

56) Herbst, p. 8.

57) Slocum and Sims, p. 204.

58) Hackman, p. 85.

59) Slocum and Sims, p. 211.

60) Hopwood, pp. 375-376.

テムが内包されていなくてはならない。

もちろん、その場合に、共同管理会計システム（自己評価・集団業績予測システムとそれを支援する上位評価・組織業績予測システム）は組織活動（集団活動と集団間関係管理活動）に先立って労働者と経営者による「意味と知識の共有〔または共同主観化〕を援助する」⁶²⁾自己反省支援情報をフィードフォワードすることが期待されているだけではなく、さらに、共同意思決定（集団意思決定とそれを支援する組織意思決定）に先立ってなんらかの情報をフィードフォワードすることが期待されているはずである。

では、「意思決定過程そのものについての〔事前〕意思決定」を意味する「メタ意思決定 (meta-decisions)」⁶³⁾または意思決定制御 (control over decisions) に属する「情報制御 (information control)」⁶⁴⁾システムの構想設計または設計意思決定 (design decisions) に当り、共同管理会計システムは設計理念としてどのような情報を共同意思決定にフィードフォワードすることが期待されているのであろうか。

筆者の考えでは、自律的作業集団は労働者の集団行動目標の不確実性（個人的信念のばらつき）は低いが、労働者の集団行動過程の不確実性が高い状況において、構成員全員による「判断的意思決定 (judgmental decisions)〔または熟慮的意思決定〕をするために主として形成された集団」⁶⁵⁾または「判断的意思決定集団」⁶⁶⁾に外ならないから、共同管理会計システムに属する自己評価・集団業績予測システムは、集団意思決定に（計算解答情報の代わりに）集団学習支援情報をフィードフォワードすることが期待されている。

なお、共同制御組織は、労働者と経営者の共同行動目標の不確実性が高いばかりでなく、労働者と経営者の共同行動過程の不確実性も高い状況において、

61) Campbell and Lee, p. 308.

62) Lyytinen and Klein, p. 226.

63) Mintzberg, Raisinghani and Théorêt, p. 260; Abell, 1982, p. 62.

64) Pettigrew, p. 187.

65) Cummings, 1981, p. 250.

66) Stumpf, Zand and Freedman, p. 589.

直観的意思決定 (intuitional decisions) またはインスピレーションによる意思決定をするために主として形成された組織または直観的意思決定組織に外ならないから、共同管理会計システムに属する上位評価・組織業績予測システムは、組織意思決定に（意思決定事後合理化情報の代わりに）構想力喚起情報をフィードフォワードすることが期待されていると考えられる。

もちろん、以上のような「新しい優先〔期待〕が〔管理〕会計システムに反映されるよう保証することは必要である」⁶⁷⁾としても、かかる会計革新は「革新にたいする内蔵された抵抗」⁶⁸⁾に出会うばかりでなく、さらに、その「実行過程のほとんどが事前に計画したり、標準化したりすることができない」という意味で、「革新の〔高度な〕不確実性」に直面する。したがって、「組織はいかにそれを実行するかを学習するために、かなりの問題解決と実験に従事しなければならない」⁶⁹⁾といかえると、共同管理会計システムの開発は、「高度に不確実な革新」⁷⁰⁾に立ち向って、「自己設計 (self-design) が組織内部で遂行される過程」⁷¹⁾として進めてゆく外ないのである。

一般に、組織革新に関する「文献は、〔共同制御組織のように自己設計してゆく〕有機的形態が〔会計〕革新を引き起すとみなしているが、〔会計〕革新が〔自己設計してゆく〕有機的形態を生み出すと説明した方がよい」⁷²⁾事例が少なくない。事実、ここで考察している共同管理会計システムの「自己設計過程は、その名称が意味しているように、経営者と従業員による相当の参加を含んでいる」⁷³⁾ので、「相互信頼、協調、共同学習を認める組織構成員関係を形成する必要がある」⁷⁴⁾その意味で、共同管理会計システムの自己設計過程は「相互に共有された〔共同〕目標を達成する組織〔内部〕交渉過程にもとづい

67) Batstone, p. 259.

68) Daft, p. 135.

69) Cummings and Mohrman, p. 280.

70) Cummings and Mohrman, p. 299.

71) Cummings and Mohrman, p. 277.

72) Daft, p. 144.

73) Cummings and Mohrman, p. 284.

74) Cummings and Mohrman, p. 305.

ている」⁷⁵⁾ので、さらに、かかる組織「活動と〔社会〕価値〔体系〕の間の記号的関係を創りだす〔正統化の〕試み」⁷⁶⁾として、「自己設計組織 (self-designing organizations) は互いに相容れる社会制度や……イデオロギーからの支持〔や社会的承認〕を受ける」必要がある。また、「自己設計組織を支持〔し、社会的に承認〕する必要がある社会制度〔やイデオロギー〕はそれ自身が〔共同管理会計システムを自己設計してゆく活動によって〕下から支えられねばならない。」⁷⁷⁾

かかる見方に立って、共同管理会計システムの自己設計過程または「参加的〔設計〕過程」⁷⁸⁾を組織「制度、実務、理念が社会的受容をうる社会過程」⁷⁹⁾または「社会的期待への組織的 コンフォーミティ 適合」の過程と解釈すると、「正統化のために組織によっておこなわれる〔共同管理会計システムの自己設計〕活動は実際に〔社会〕価値〔体系〕や規範を変えることができる」⁸⁰⁾と評価しなくてはなるまい。

要するに、共同管理会計システムの自己設計は理念によって現実を生み出す組織的「問題解決と実験」であるばかりでなく、組織的「正統性の社会的定義」⁸¹⁾または「社会的正統性の定義を変えるべく試みる」⁸²⁾社会的「問題解決と実験」でもあるので、それが成功すれば、かかる会計革新に先導される「組織変革〔と社会変革〕の効果は大きい」⁸³⁾のである。

《参 考 文 献》

Peter Abell, "Hierarchy and Democratic Authority," in Tom R. Burns, Lars Erik Karlsson and Veljko Rus (eds.), *Work and Power, The Liberation of Work*

- 75) Hirschheim and Klein, p. 4.
 76) Richardson, p. 342.
 77) Hedberg, Nystrom and Starbuck, p. 179.
 78) Land and Hirschheim, p. 153.
 79) Hirschheim and Klein, p. 1.
 80) Dowling and Pfeffer, p. 131.
 81) Pfeffer and Salancik, p. 196.
 82) Dowling and Pfeffer, p. 127.
 83) Sandberg, p. 3.

and the Control of Political Power, Sage, 1979.

Peter Abell, "A Note on the Theory of Democratic Organization," *Sociology*, Vol. 15, No. 2, May 1981.

Peter Abell, "On the Structure of the Democratic Firm," in David Dunkerley and Graeme Salaman (eds.), *The International Yearbook of Organization Studies 1981*, Routledge & Kegan Paul, 1982.

Peter Abell, "The Viability of Industrial Producer Co-operation," in Colin Crouch and Frank A. Heller (eds.), *International Yearbook of Organizational Democracy*, Vol. 1 (Organizational Democracy and Political Processes), John Wiley & Sons, 1983.

Eric Batstone, "Systems of Domination, Accommodation and Industrial Democracy," in Burns, Karlsson and Rus, *op. cit.*, 1979.

Michael Bauer and Elie Cohen, "The Invisibility in Power in Economics: Beyond Markets and Hierarchies," in Arthur Francis, Jeremy Turk and Paul Willman (eds.), *Power, Efficiency and Institutions, A Critical Appraisal of the 'Markets and Hierarchies' Paradigm*, Heinemann, 1983.

Harry C. Bentley, *The Science of Accounts*, Ronald Press, 1911.

Tom Burns and G. M. Stalker, *The Management of Innovation*, Tavistock Publications, 1961.

Donald J. Campbell and Cynthia Lee, "Self-Appraisal in Performance Evaluation: Development Versus Evaluation," *The Academy of Management Review*, Vol. 13, No. 2, April 1988.

R. H. Coase, "Business Organisation and the Accountant," in David Solomons (ed.), *Studies in Costing*, Sweet & Maxwell, 1952.

William Morse Cole, *The Fundamentals of Accounting*, Houghton Mifflin, 1921.

Thomas G. Cummings, "Self-Regulating Work Groups: A Socio-Technical Synthesis," *The Academy of Management Review*, Vol. 3, No. 3, July 1978.

Thomas G. Cummings, "Designing Effective Work Groups," in Paul C. Nystrom and William H. Starbuck (eds.), *Handbook of Organizational Design*, Vol. 2 (Remodeling Organizations and their Environments), Oxford University Press, 1981.

Thomas G. Cummings and Susan A. Mohrman, "Self-Designing Organizations: Towards Implementing Quality-of-Work-Life Innovations," in Richard W. Woodman and William A. Pasmore (eds.), *Research in Organizational Change and Development*, Vol. 1, JAI Press, 1987.

- Barbara Czarniawska-Joerges, *Ideological Control in Nonideological Organizations*, Praeger, 1988.
- Richard L. Daft, "Bureaucratic Versus Nonbureaucratic Structure and the Process of Innovation and Change, in Samuel B. Bacharach (ed.), *Research in the Sociology of Organizations*, Vol. 1, JAI Press, 1982.
- Jerry Dermer, "Control and Organizational Order," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 13, No. 1, 1988.
- John Dowling and Jeffrey Pfeffer, "Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior," *Pacific Sociological Review*, Vol. 18, No. 1, January 1975.
- J. Richard Hackman, "The Design of Self-Managing Work Groups," in Bert King, Siegfried Streufert and Fred E. Fiedler (eds.), *Managerial Control and Organizational Democracy*, V. H. Winston & Sons, 1978.
- Bo L. T. Hedberg, Paul C. Nystrom and William H. Starbuck, "Designing Organizations to Match Tomorrow," in Paul C. Nystrom and William H. Starbuck (eds.), *Perspective Models of Organizations*, North-Holland, 1977.
- Ph. G. Herbst, *Alternatives to Hierarchies*, Martinus Nijhoff, 1976.
- Rudi Hirschheim and H. K. Klein, "Legitimation in Information Systems Development: A Social Change Perspective," Oxford Institute of Information Management, RDP 87/4.
- Anthony G. Hopwood, "The Tale of a Committee that never Reported: Disagreements on Intertwining Accounting with the Social," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10, No. 3, 1985.
- Jon P. Howell and Peter W. Dorfman, "Substitutes for Leadership: Test of a Construct," *Academy of Management Journal*, Vol. 24, No. 4, December 1981.
- Joseph J. Klein, *Elements of Accounting Theory and Practice*, revised ed., D. Appleton & Co., 1923.
- Frank Land and Rudy Hirschheim, "Participative Systems Design: Rationale, Tools and Techniques," in D. A. Avison, R. C. Reeve and T. J. Robbins-Jones (eds.), *Information Systems Development for the 1990's*, Book 1 (Concepts and Methodologies), University of New England, 1987.
- Harvey Leibenstein, *Inside the Firm, The Inefficiencies of Hierarchy*, Harvard University Press, 1987.
- Assar Lindbeck, *The Political Economy of the New Left, An Outsider's View*, 2nd ed., New York University Press, 1977.

- Kalle J. Lyytinen and Heinz K. Klein, "The Critical Theory of Jurgen Habermas as a Basis for a Theory of Information Systems," in Enid Mumford, Rudi Hirschheim, Guy Fitzgerald and Trevor Wood-Harper (eds.), *Research Methods in Information Systems*, North-Holland, 1985.
- Karl Marx, *Das Kapital, Kritik der politischen Ökonomie*, Buch II, Dietz Verlag, 1961.
- Peter K. Mills, "Self-Management: Its Control and Relationship to Other Organizational Properties," *The Academy of Management Review*, Vol. 8, No. 3, July 1983.
- Peter K. Mills and Barry Z. Posner, "The Relationships among Self-Supervision, Structure, and Technology in Professional Service Organizations," *Academy of Management Journal*, Vol. 25, No. 2, June 1982.
- Henry Mintzberg, Duru Raisinghani and André Théorêt, "The Structure of Unstructured Decision Processes," *Administrative Science Quarterly*, Vol. 21, No. 2, June 1971.
- Niels Mygind, "Are Self-Managed Firms Efficient? The Experience of Danish Fully and Partly Self-Managed Firms," in Derek C. Jones and Jan Svejnær (eds.), *Advances in the Economic Analysis of Participatory and Labor-Managed Firms*, Vol. 2, JAI Press, 1987.
- Charles Perrow, *Organizational Analysis: A Sociological View*, Wadsworth Publishing Company and Tavistock Publications, 1970.
- Andrew M. Pettigrew, "Information Control as a Power Resource," *Sociology*, Vol. 6, No. 2, 1972.
- Jeffrey Pfeffer and Gerald R. Salancik, *The External Control of Organizations, A Resource Dependence Perspective*, Harper & Row, 1978.
- P.-J. Proudhon, *Système des contradictions économiques, ou philosophie de la misère*, 2^e éd., t. 2, Garnier Prères 1850_a.
- P.-J. Proudhon, *Résumé de la question social, banque d'échanges*, 2^e éd., Garnier Prères, 1850_b.
- Alan J. Richardson, "Accounting as a Legitimizing Institution," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 12, No. 4, 1987.
- Joyce Rothschild and J. Allen Whitt, *The Cooperative Workplace, Potentials and Dilemmas of Organizational Democracy and Participation*, Cambridge University Press, 1986.
- Thomas Sandberg, *Work Organization and Autonomous Groups*, Liber Förlag, 1982.

- Gerald I. Susman, *Autonomy at Work, A Sociotechnical Analysis of Participative Management*, Praeger, 1976.
- John W. Slocum, Jr. and Henry P. Sims, Jr., "A Typology for Integrating Technology, Organization, and Job Design," *Human Relations*, Vol. 33, No. 3, March 1980.
- A. Colin Storrar and Michael E. Scorgie, "Eastern Influences on the Development on Double Entry Book-Keeping," A Paper presented at the Fifth World Congress of Accounting Historians, University of Sydney, 21-24 August, 1988.
- Stephen A. Stumpf, Dale E. Zand and Richard D. Freedman, "Design Groups for Judgmental Decisions," *The Academy of Management Review*, Vol. 4, No. 4, October 1979.
- Jim Tomlinson, "Accounting for Feasible Socialism: Accounting, Industrial Democracy and the Theory of the Firm," A Paper presented at the Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference, University of Manchester, 8-10 July, 1985.
- Jeremy Turk, "Power, Efficiency and Institutions: Some Implications of the Debate for the Scope of Economics," in Francis, Turk and Willman, *op. cit.*, 1983.
- Aaron Wildavsky, "The Self-Evaluating Organization," *Public Administration Review*, Vol. 35, No. 5, September/October 1972.
- Oliver E. Williamson, *Markets and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications, A Study in the Economics of Internal Organization*, Free Press, 1975.