



〈書評〉Sten Jonsson, Accounting Regulation and Elite Structures : Driving Forces in the Development of Accounting Policy

山地, 秀俊

(Citation)

国民経済雑誌, 163(6):95-98

(Issue Date)

1991-06

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.24546/00174742>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/00174742>



書 評

Sten Jönsson, *Accounting Regulation and Elite Structures : Driving Forces in the Development of Accounting Policy*,

John Wiley and Sons, New York, 1988 : pp. xvi+253

山 地 秀 俊

最近、日本の会計学の研究領域で、会計諸原則がどのような過程を経て形成されているかを客観的に見直そうという動向が目立つ。そうした動向の反映として、アメリカの会計原則の形成過程を描写した著作が翻訳されている¹。本来ならば日本の会計諸原則の形成過程を検討すべきではあるが、余りにも直接的すぎるので日本の学会の通例として、アメリカの状況を援用して、日本の動向に対する自らの立場を暗黙に語らしめるという意味が込められている。

そうした傾向に参考となる著作の中で、我々の注目を引くのはスウェーデンの会計諸原則形成過程を分析したジョンソンの表題著作である。なぜ注目を引くかといえば、スウェーデンの置かれている第二次世界大戦後の経済・社会状況が、日本に類似しているからに他ならない。アメリカ及びヨーロッパの市場に依拠して自国の経済成長を支えたスウェーデンは、会計実務の領域でも、アメリカやドイツの状況を横目でみながら、自国の会計実務を展開させている。この状況からだけでも、わが国会計界との類似性を予期させるものがある。

そこで改めて、本書の章構成及び要旨を示せば、以下のようである。

第1章 問題提示：会計諸原則はどのようにして形成されるかという問題に対して、単に企業（資本）の要求であるとする経済規定のみを重視した解答にはせずに、エリート概念を用いて、いかに人間が会計諸原則形成過程に作用するかを描こうとする。

第2章 良い会計とは何か：したがって、人間が行動を起こすに際しては規範性が必要であるとして、その規範性の現れとしての「良い会計実務」をどのような視角から意

1 例えば、以下のような翻訳書がある。高橋治彦訳、『The FASB 財務会計基準審議会——その政治的メカニズム——』、同文館、平成元年。深津比佐夫監訳、『財務会計基準設定論』、中央経済社、平成2年。

義づけるべきかを議論する。

第3章 会計エリートを求めて：社会学や政治学で用いられるエリート概念を援用しながら、組織内・組織間での権力構造の形成過程とそこでのエリートの概念規定を論ずる。無論、エリートを中心とした権力構造が「良い会計実務」を決定するという思考が背後にある。

第4章 会計実務とエリート自身に対するエリートの見解：前もって選択した特定の会計関係者（エリート）に、影響力ある会計エリートと考えられる人物を選任（互選）し、さらに影響力ある会計組織の列挙、会計の問題点等を列挙してもらい、そこから得票数の多かった人物・組織・問題点等を以下の諸章で分析する。

第5章 エリートの制度的状況：エリートへのアンケートによって、彼ら自身がどのような会計関係組織を会計諸原則形成過程に影響力を有しているとみているかを検討する。具体的には民間会計士団体（スウェーデン公認会計士協会）と政府規制団体（会計原則審議会）の二つが会計諸原則形成過程を指導するものとして認識されている。

第6章 実務への影響力の諸源泉：さらに選考対象をより広く拡大し、影響力を行使しえると思われる組織を、アンケート結果から探る。

第7章 労働組合の影響：会計関係以外の組織として労働組合の影響力の有無・強さ・特徴を検討する。

第8章 現在の状況と将来の見通し：アンケート結果の中で、会計エリートが現状を踏まえて会計の問題点はどこにあり、将来どのように展開していくかを記した箇所を分析する。

第9章 諸権威間の関係：会計諸原則形成過程で、会計エリートがどのように相互間でコミュニケーションをとりあい、「良い会計実務」に対する統一解答を作成する段階でどのように妥協を形成していくかが分析される。

第10章 政策形成の諸ケース：本章では前章までの概念規定とアンケート調査を踏まえて、スウェーデンでの過去の具体的な三つのテーマ（消耗品・通貨換算・政府援助金）ごとに、会計手続きがどのように問題化され、改変されていったか、その中でどのような会計エリート集団が影響力をもち自らの主張を貫徹していったかが、ケース・スタディ的に分析されている。

第11章 研究の結果：前章までの分析結果が要約される。ここでは著者の楽観的な見方が反映され、スウェーデンの会計実務は他国と比較しても高度であり、会計諸原則形成過程も、関係組織内部での若干のコンフリクトはあるものの良好に機能していると結論する。

第12章 テーマごとの議論：会計実務及びそれを支える組織の原理・原則について種々

の観点からの対立的テーマを検討している。

次に主張内容は以下のように要約できよう。スウェーデンでは会計エリート階層は比較的小規模であり安定した構造を採っており、中でも公認会計士（監査人）はリーダーシップを発揮している。こうした安定したエリート構造を中心にした会計諸原則形成過程で、新たな問題点を指摘し原則の改訂を引き起こす機運は、まず専門雑誌等を通して会計エリートの意見が次第に浸透していくという過程で醸成される。こうした会計諸原則形成過程に影響を与える外的要因としては国際的会計協調の機運あるいは租税当局の立法等が指摘できる。また労働組合の影響力は経済一般の問題とは異なり会計に関しては無視しうるものである。そこで具体的な改訂作業は、上記の2団体を中心となり妥協を模索して、一つの勧告へと結実する。しかも会計エリート相互間のコミュニケーションに関してはストックホルムへ一局集中している。将来的問題としては、組織的には会計諸問題を研究する統一的な研究所の設立が望まれる。またスウェーデン企業の公表する年次報告書の会計数値情報は、今日でもすでに国際比較的にみてもかなり高度な完成域にあるので、むしろ文書情報の方が改善余地が多く、そうした改善によって年次報告書は企業—投資家関係からより広い企業—社会関係を意識したPR手段になるであろう、という主張内容である。

最終的結論が現状肯定論で終わっている点に不満は残るが、援用した方法の斬新さ及び分析過程でスウェーデンの会計界の現状について、日本の現状と比較して興味ある指摘がみられること等は注目に値する。

政治が権力を握る源泉の一つに規制がある。政治は、それ自体は何ら価値を生み出さなくとも、どのように規制を行うか次第で、特定の利害関係者に有利（不利）に経済社会の物材・情報の流れを変えることができる。そこに政治闘争が発生する原因がある。我々の研究領域である会計でも、最近、多くの規制に際して、会計情報が規制水準をクリアしているか否かを判断する情報上の基準として用いられる頻度が増加している。ゆえに政治の一般論の例に漏れず、会計情報の生成過程を手続的に規制する会計諸原則が、上記のような政治過程の中で形成されている可能性が多分にある。最近の会計学では、こうした問題意識から、会計諸原則の生成過程を政治過程の一環として捉えようとする視角からの研究に注目が集まるようになった。本書もそうした傾向をもった著作の一つとしても評価されよう。

日本では、従来は、こうした問題意識での研究は専ら批判会計学の研究者によってなされてきた。しかし資本主義諸国の政府・諸制度は、本来的に企業の資本蓄積に与するものであるという結論は、先験的に与えられていた。他方、近代会計学論者は意識・無

意識の別はあるが、専ら政治過程の一翼を担って活躍した。またアメリカにおける従来の当該領域での研究は、SEC等の成立過程を分析するという歴史解釈上の議論で、同様の問題意識があった。そこでは現行政府の政治に与する研究者が、現行政府規制制度を正当化する解釈を提示することもあれば、当該政府政治に反対する立場の研究者が現行規制を批判し、政府が代わったときに自らが規制機関に進出しようとする意図すら感じられることもあった。ところが最近の当該領域の研究は、いま少し詳細に会計諸原則の形成過程に焦点を当てるとともに、サイモンのいう「バウンディッド・ラショナルティ」概念を基礎にした組織論的・エージェンシー的視角を援用して、会計諸原則形成・選択過程を分析するのである。そうした視角を最初に提示したのはワッツ・チンマーマンであった。書評対象の本書は、直接的にはスウェーデンの会計諸原則形成過程を分析しているが、著者ジョンソンが、上記のチンマーマンの下で研究した成果でもある。

本書で著者は、一方で経済的要因が規定するものの、他方で規範性も作用を及ぼすと思われる会計諸原則の政治的形成過程を、合理的行動に限界がある「エリート」という分析概念を用いて、より現実的に描写しようとしている。なぜなら、会計制度の運用にはそうした人間が関わり、会計関係者の行動を律していくためには、規範性が要求されるという側面があり、企業の要求によって会計制度は変化するという命題で片づけられるほど会計制度の動向は単純ではないからである。結果、ある少数の特定個人が、比較的長期に企業会計を形成する権力を保有する過程が描き出され、そうした個人が権威を獲得する過程で、企業会計に規範性が同時に付与されることが指摘される。それがさらに委員会制度を通して政府・政治のメカニズムに取り込まれていく。企業といえども、会計諸原則のこうした政治的形成過程で、常に企業界で統一した会計要求を提示し続けられるものでもなければ、常に自らの影響力を行使し続けることもできない。

以上のような問題をはらんだ会計諸原則の政治的形成過程の分析が、特に若手研究者の間で注目されるということは、さらにいえば、これまでの日本の会計学の在り方を問うているともいえよう。それは会計問題に対する機械的批判や規範的解釈論だけでは会計学の在り方としては不十分であるという認識の現れかも知れない。例えば我々は、日本の会計諸原則の形成過程あるいはそれに影響あると思われる、ジョンソンの言葉を借りれば日本の会計エリートである企業会計審議会のメンバーの選任過程について殆ど知識を有していない。しかし本書の議論を通して、ある意味で残念なことはあるが、スウェーデンの状況から逆に日本のそうした過程を推測することができるのである。いずれにしても、本書で取り扱われているような会計の側面を、「暴露もの」「悪の論理」あるいは「裏情報」として処理してしまうことなく、本書と同様に学問的俎上にのぼすことが我々にとっても必要となろう。