

会計システムにおける文化的影響と調和についての一考察

塩塚, 武康

<https://doi.org/10.15017/3000135>

出版情報 : 経済論究. 95, pp.45-64, 1996-07-19. 九州大学大学院経済学会
バージョン :
権利関係 :



会計システムにおける文化的影響と 調和についての一考察

塩 塚 武 康

1. はじめに

企業の多国籍化と最近の急速な金融・資本市場の拡大に伴い、資本の流れの国際化が進展している今日、多様な企業の業績を評価する共通の尺度としての役割を財務諸表に求め、また、国際的に会計制度を調和させようという気運が高まっているのは周知のとおりである。なぜなら、各国の会計基準、開示規制は国際的に多様であり、財務報告も国や企業により多様であるからである。このような運動は、国際会計基準委員会や国連・EU によって進められている。国際会計の領域では、各国の会計制度の相違や多様性を明らかにされ、類型化がなされ、各国の会計制度が、文化、経済、法律制度等の様々な環境要因に影響を受けていることが認識されてきている。例えば、主な環境要因として、〈文化が成り立っている環境—自然地理、気候、天然資源、人口密度〉、〈社会の価値観を構成するもの—民族、宗教、言語、歴史、法制度〉、そして調和を議論する上で重要な要素となる〈経済状況—インフレ率、失業率、産業構造、金融市場、政府の政策〉等が考えられている¹⁾。そして、これらの要因をもとに、各国の多様な文化についての概念と会計システムへの文化的影響を実証しようとする調査が展開されている。

しかし、各国の会計制度と文化的環境要因の諸変数との詳細な関係は明かでないにもかかわらず〈例えば、「どうして文化が会計制度に影響すると思われる

1) 会計とこれらの環境要因との関係については、APPENDIX 1 のグレイの概念的枠組みを参照。

か」という疑問に対する明確な解答がないにもかかわらず), 会計制度の調和の議論では, これらの環境要因が阻害要因と考えられる傾向にあるように思われる。果たしてそうであろうか? 本稿では, 各国の会計制度に対する文化の影響を論じたいいくつかのモデルの検証するとともに, 会計制度の調和の意義についても考察を試みる。

2. モデルの検証

会計を文化との関係でとらえ, その多様性を理論的に展開している研究としてはグレイ (Gray, 1988) があげられる。グレイは, 各国の会計制度に対する文化の影響についていくつかの理論的仮説を提示し, その仮説の実証を試みている。その理論的仮説は, ある会計的価値をホーフステッド (Hofstede, 1980) の文化的測定次元に関連づけている (以下このグレイの理論を H-G 理論とする)。

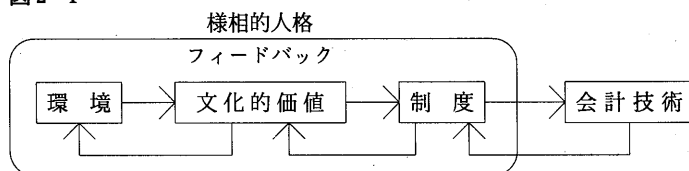
2.1. 文化的測定次元の定義—ホーフステッドの枠組

ホーフステッドの研究は, 多国籍企業などの組織体における従業員の行動に対し, どのような文化的要因が強く影響しているかを解明し, 説明しようと試みられたもので, IBM 社の各国の従業員の意識調査をもとに展開されている。このデータから行われた要素分析により, ホーフステッドは, 文化を「ある人間集団の構成員を他の集団から識別する精神の集中的な (collective) プログラミング」と位置づけ, ある国の文化的特性を認識する指標として, 4つの測定次元—社会的価値 (権力への距離; power distance, 個人主義; individualism, 不確実性の回避; uncertainty avoidance, 男性優位; masculinity)³⁾ を認識した。

ホーフステッドの研究の枠組みは, 図 2—1 にしめされている。環境, 文化的

3) 権力への距離, 個人主義, 不確実性の回避, 男性優位の定義については, Hofstede, 1980, 参照のこと。最近のホーフステッドの研究においては, 第5の儒教的な測定次元が述べられている。

図 2—1



価値、制度という3つの概念とこれらの概念から形成された様相的人格⁴⁾が、会計システムに影響を与えていると考えられている。我々は文化的価値に環境が影響及ぼしていることを直感的には理解しているが、この2つの概念は他の要因にも影響を受けやすく、いかに詳細な事実を提示しても文化的価値と環境の関係を理論的に断言することは困難であろう。しかし、実証的会計研究の理論のように、文化的価値の特性を環境のもっともらしい帰結として「説明」することは可能であろう。つまり、この枠組みは環境、文化的価値、制度、そして会計システムの相互において誰もが受け入れるような諸関係の構造であり、言い換えれば、環境が会計システムに影響を及ぼすかについてのもっともらしい説明である。我々は、『環境は、文化的価値、制度、そして会計システムにおける発展を「決定」しないけれども、「可能」にしているのである⁵⁾』という説明を直感的に受け入れている。

2.2. 社会的価値と会計的価値

グレイの理論は、文化の重要性についての理論が影響力を持ったことから展開されたものであり、環境が会計システムに影響を及ぼすかどうかについてのもっともらしい説明の理論である。グレイの理論は、多くの国際会計の文献によって明らかにされた各国の会計実務における差異を分析し、「異なる社会の文化的影響が究極的には会計実務における差異の要因ではないか」という仮定を導出している。そしてグレイは、文化と会計制度の関係をより詳細に説明す

4) アンケート調査と聞き取り調査への回答を通じて個々人によって示唆される典型的態度。例えば、「典型的日本人」と我々が言っているようなもの。APPENDIX 2 参照。

5) アジア太平洋地域の会計, P. 15

るために、これらの社会的価値が会計という下位文化レベル⁶⁾における価値(会計的価値)と結合するメカニズム(図2—2)を説明する仮説を提唱している。グレイの提案する会計的価値は以下のとおりである;

専門主義 VS 法規制的統制 (Professionalism vs. Statutory Control)

個々の専門職の判断にもとづく行動や専門職による自己規制の維持を選択するか、規定された法的要請と法的統制への遵守を選択するか。

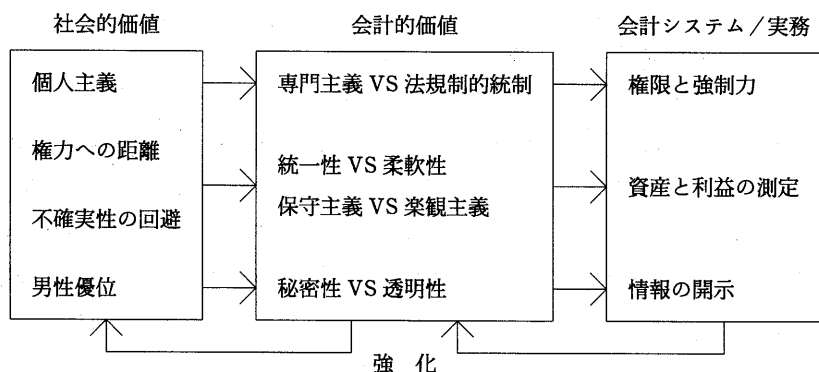
統一性 VS 柔軟性 (Uniformity vs. Flexibility)

各会社間に統一の実務を強制し、その実務の継続的使用を好むか、個々の会社のそれぞれの状況に応じた柔軟な対応を好むか。

保守主義 VS 楽観主義 (Conservatism vs. Optimism)

将来の事象の不確実性に対処するさいには、測定実務において慎重なアプローチを選択するか、より楽観的で、レッセフェール (laissez-faire) な、リスク選好アプローチをとるか。

図2—2 グレイの会計的次元と測定・開示 (Radebaugh and Gray, 1993)



6) グレイは「文化」という言葉を国家や民族、地域社会を対象として用いるが、これにたいして会計はこれらに従属する「下位文化」として位置づけられている。

秘密性 VS 透明性 (Secrecy vs. Transparency)

機密性と会社の経営と資金調達に深く関わっているもののみに企業経営の情報開示を制限することを選好するか、より透明で、大衆に公開し、説明するアプローチをとるか。

グレイはこれらの会計的価値と社会的価値との間にいくつかの指向的関係を仮定し、4つの仮説を提示している。

仮説1. ある国が個人主義を高く位置づけ、不確実性回避と権力への距離を低く位置づければづけるほど、専門主義が高く位置づけられる傾向が強まる。

仮説2. ある国が不確実性回避と権力への距離を高く位置づけ、個人主義を低く位置づければづけるほど、統一性が高く位置づけられる傾向が強まる。

仮説3. ある国が不確実性回避を高く位置づけ、個人主義と男性優位を低く位置づければづけるほど、保守主義が高く位置づけられる傾向が強まる。

仮説4. ある国が不確実性回避と権力への距離を高く位置づけ、個人主義と男性優位を低く位置づければづけるほど、秘密性が高く位置づけられる傾向が強まる。

そして、グレイはこれらの仮説を用いて、会計的価値による文化圏の分類を提示している (APPENDIX 3 を参照)。

この H-G 理論は、ある国の文化的特性 (社会的価値) を会計システム (下位文化レベル: 文化によって実現される信念) に転換させることに着目し、「ある国においてなぜ特定の財務報告実践が存在するか、なぜある会計基準が受容されているのか」を説明しようとしていると思われる。

2.3. 文化的影響と会計システム

ここで「どうして文化が会計制度に影響すると思われるか」という疑問に立ち返り、H-G 理論を検討し、文化的影響と会計システムの関係について考えてみよう。例えば、「確定決算主義が保守主義を強めるのか、文化的影響により

保守主義を選好する社会が確定決算主義を認めるのか」という質問をどう説明すればよいのだろうか、保守的な日本の会計実務は日本文化に基礎づけられている保守的な特性を反映していると言えるのだろうか。

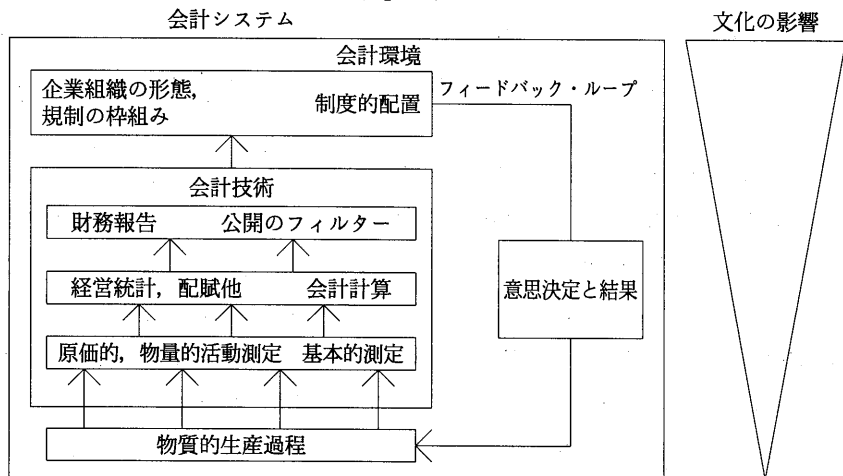
このような問いかけに対し、国際会計の文献においては、各国の詳細な財務データを用いて財務報告における差異を明示し、分類することでより直接的原因（金融構造、産業構造、政府の規制等）による説明が提示されてきた（Nobes, 1984 ; Nobes and Parker, 1991）。グレイの理論は、多くの国際会計の文献によって明らかにされた各国の会計実務における差異を、「異なる社会の文化的影響が究極的には会計実務における差異の要因ではないか」という仮定を出発点にしている。また、H-G 理論の枠組みを利用、拡張した説明も試みられている（Salter and Niswander, 1995 ; Schlegelmilch and Robertson, 1995）。果たしてどちらの説明方法が、より客観的な真実性を持ちうるのだろうか？

この問いかけにもっと有用な解答を提示できるものの1つは、バイドン&ウィレット（Willett, 1987 ; Baydoun and Willett, 1995）であろう（図2—3参照）。

彼らは、「西欧の会計システム⁷⁾が文化的価値の異なる発展途上国の要求に対する有効性を保持しているのか？」という疑問を出発点に、何が会計技術を構成し、会計システムのどの部分が文化的影響を受けるのかについて分析している。まず、会計技術とよばれる経験的な会計構造（empirical accounting structure）がある。会計技術は、基礎となる会計測定（fundamental accounting measurements）を行い、これらの測定にもとに会計計算（derived accounting measurements）を行い、そしてこれらの計算結果を利用者に伝達する（disclosure filtering process）という過程を含んでいる。また、これらを取りまく会計環境として、計算結果の利用者・作成者の意思決定行為や規制的な枠組み（法的規制や、職業会計士団体の自主規制、企業組織の形態）があ

7) 本論では、各論者の見解がことになっているため、会計制度と会計システムの定義については明確に区別していない。会計制度という場合、具体的な法制度や会計基準・原則によってなされる実務（それらの設定・承認も含む）を、会計システムという場合は、それらを取りまく会計環境も含んでいると考えている。

図 2—3 『アジア太平洋地域の会計』, p. 22)



り、計算結果の量や質を決定している。

この分析においては、会計における開示過程と測定過程の違いを認識することが重要となっている。測定過程は物理的・物量的諸要素によって決定されるが、開示過程は会計環境の制度的な枠組みにより強い影響を受けるという結果を導出している。一方、基礎となる会計測定や会計計算という会計技術は、計算結果を貸借対照表、損益計算書として利用者に伝達する行為とともに、文化的影響をあまり受けていないようである。むしろ、会計制度への文化的影響による差異よりも、複式簿記という計算構造や利用者に提示される報告書の存在による同一性によって特徴づけられるように思われる。一方、開示過程において利用者に公開される情報の量や質においては、多くの差異が存在していると考えられている⁸⁾。

この分析から言えることは、「異なる社会の文化的影響が究極的には会計実務における差異の要因ではないか」という問いかけに対する明確な解答がえられていないということである。なぜなら、開示過程による差異は植民地や準植民地という歴史的背景や政治体制そして経済状況に強く影響を受けるものであ

8) 『アジア太平洋地域の会計』, pp. 21-24 における会計の同一性と差異についての分析を参照のこと。

り、社会的価値という信念構造が文化的影響を受けることで変化し、会計的価値へと反映されているとは直接的には言い難いからである。文化的影響の分析の出発点となっている国々は、旧植民地を多く含む発展途上諸国であり、会計システムのほとんどを欧米から移入された国々である。これらの国々が、ある特定の政治経済的状況において会計技術の受容・拒絶していること、あるいは、ある会計技術がある社会にとって不適當であることを規範的に論ずることはできても、文化的影響の直接的な説明にはなりえないように思える。このことから、会計システムとある社会における要請（社会的価値や会計的価値）との関連性を分析する1つの方法が示されているだけで、「文化的影響が確かに存在するのか」という疑問は残されたままであると思われる。

次節では、文化的影響を主張する理論を完全に否定することはできないが、この理論を調和の議論において適用するとき説明が困難な事象について考察する。

3. 文化的影響による差異と会計システムの調和のパラドクス

一般に、調和の議論において、「包括的な調和化という目標は非現実的であり、地域それ自身の文化的要請を認めながら、地域的な調和を図ること」が重要であると主張されているが、文化的要請が会計制度に影響を与えているために調和が困難なのであろうか？

この議論は、文化的要請の異なる国々は社会的価値や会計的価値も異なるので、会計制度の調和は「ある文化的要請の同じ地域」ほど調和されやすいという考えにもとづいているように思われるが、この考えを適用して説明するには困難な事象がある。

3.1. 会計制度の差異と同一性

企業の多国籍化と最近の急速な金融・資本市場の拡大に伴い、資本の流れの国際化が進展している今日、多様な企業の業績を評価する共通の尺度としての役割を財務諸表に求め、また、国際的に会計制度を調和させようという気運が

高まりつつあるのは周知のとおりである。ここで、会計制度の同一性と差異の視点から調和化の進展についてのパラドクスの的であると思われる事象について考察してみる。

まず、会計制度の同一性について定義してみよう。財務諸表は、複式簿記という計算構造にもとづき、資産、負債、費用、及び収益に分類された取引原価データを分析し、信頼性や明瞭性として比較可能性の観点から作成され、貸借対照表と損益計算書を常に含んでいる。一方、差異については、財務諸表の性格が「記録と慣習と判断の総合的表現」であるといわれているように、会計慣習による見積りや仮定と作成者の主観的判断による評価方法・手続きの選択的適用によって生じていると考えられ、このことを出発点として慣習や判断に文化的影響を関連づける主張がなされている。

ここで、この定義と矛盾しそうな2つのパラドクスの的であると思われる事象をあげてみよう。

1. H-G 理論による分類では、イギリスの旧植民地諸国であるオーストラリアは、イギリスの社会的価値や会計的価値と同じ範疇に分類されているが、これらの諸国においては調和というより「非調和 (deharmonize)」が進展していると主張する論者がある⁹⁾。

2. 国際会計基準を受け入れることで調和に積極的な国々として、発展途上国や旧社会主義国そして金融市場が未発達な EU 諸国があげられる。また、社会主義市場経済を標榜する中国においても会計制度の改革¹⁰⁾ が急速に進んでいる。

まず、1 について考えてみよう。文化的に共通の価値観を共有し、共通の経済的利害関係があり、政府が調和に対して好意的であった両国で、なぜ非調和が

9) 『An International View of True and Fair Accounting』, “Debating True and Fair in Australia”, p. 89

10) 『Accounting Reforms in China: Cultural Constraints on Implementation and Development』, 『Accounting and Business Research』, Vol. 26, No. 1, pp. 29-49

進展しているのであろうか。この原因として両国の政治経済的状况の変化があげられている。つまり、イギリスが EU による会社法の調和を受け入れ、オーストラリアがアメリカとの調和に積極的になったことに起因していると主張されている。この非調和の論拠として、具体的には、両国の会社法の最高規範概念である「真実かつ公正な概観 (True and Fair View)」の解釈の相違があげられている。

2 について、これらの国々においては、国内の経済状况の要請というよりも、経済発展のための諸外国からの直接投資の受け皿として、金融制度の確立や会社法や証券市場の整備がなされている。例えば、中国においては、市場指向的な経済改革から会計制度の改革がなされているが、法的、社会的及び経済的環境の違いはうめられていない。また、この現象に多国籍企業や欧米の会計士事務所—ビッグ・シックスが深く関与していることから、会計の植民地化 (colonization) が進展していると主張する論者もいる¹¹⁾。

つまり、「同一性」の強いところで「非調和」がおこり、「差異」の大きいところで「調和」が進展しているのである。これらの事象をどう説明すればよいのであろうか。

3.2. 調和を要請するいくつかの視点

現代の資本主義経済は、株式会社を主要な経済主体とする経済であり、金融市場や証券市場が重要な役割を果たしている。経済の国際化、国際金融市場の急成長により、巨大な株式会社が世界市場を席卷し、多国籍企業が国境を越えて活動し、その影響と力は金融・証券市場の拡大とともに強められている。このような状況において、会計制度の調和を要請するものとはどのようなものであろうか。ここでは、調和要請に疑問視する意見を手がかりに、調和を要請する論拠について考えてみよう。

11) 会計士事務所の中国進出の経緯については『The Accounting Wars』, M. Stevense, 邦題『アカウンティングウォーズ』, 明日山俊秀訳, 日本経済新聞社, 1987, pp. 99-142 参照。

企業計算 (enterprise calculation) というものは、資本主義の持つ一般的な、法則や傾向との関連によってではなく、特定の国々の資本主義経済が持つ具体的な条件のもとで分析される必要があるという主張がなされている¹²⁾。つまり、ある企業の組織形態や活動条件に対して注意を向けることで、会計基準やその形態が形成される制度的・社会的状況を分析しようとする試みである。例えば、収益の測定、コストの計算、投下資本の規模が決定される方法、企業資産の評価方法、および「利益」の観点からの企業業績の総合的評価等はすべて、潜在的に、変動的なものである。すなわち、計算方法ごとに計算結果は異なってくる。また「利益」というカテゴリーは、適用される特定の期間の選択との関わりで、特定の測定方法の1つとしてみることができる。そして、会計基準というものを、潜在的に絶えず代替的・競合的な基準の存在という脅威に晒されているものとしてとらえる考え方である。

この考え方に対して、調和要請の論拠として国際的金融資本の要請があげられているが、すべてを説明しうるのであろうか。確かに金融制度や証券市場の未発達な諸国では、文化的影響よりも経済的要因により影響を受け、グローバルな資本市場の要請を満たすために国際会計基準の測定や開示実践を吸収している。しかし、このことはこれらの諸国が、自らの制度的枠組みもなく代替的・競合する会計基準がないため受け入れられたと考えることはできないだろうか。言い換えれば、自らの制度的枠組みを持ち、代替的・競合する会計基準を持つ国の調和には、国際的金融資本の要請だけでは説明できないものがあるのではないだろうか。

ここで、調和について積極的な役割を果たしている国際会計基準委員会（以下 IASC）モデルと EU モデルについて検討してみよう。

IASC は現在、国際的な資本市場で用いられる財務諸表に国際会計基準を採用するように、既存の国際的な会計基準に対して、従来認めてきた（自由に選択が認められた）代替的方法の除去または削減を含む、一連の改善作業を積極的に進めている¹³⁾。IASC がめざす会計基準の国際的調和の方法とは、世界中

12) 『ACCOUNTING AS SOCIAL AND INSTITUTIONAL PRACTICE』, P. 13

13) 『会計基準の設定主体』, p. 193

のどの国であれ、公表される財務諸表が、IASC 自らが作成し、公表する国際会計基準に準拠して作成されるようにすることであると言われている。

EU における会計制度の調和の動きは、EU 域内の各国の企業に共通の尺度をつくることで、各国の企業の業績評価の比較可能性を高め、そして企業活動をめぐる法律的条件を同等化することを意図しているといわれている¹⁴⁾。

このように、IASC と EU の調和に対する姿勢は比較可能性を高めるという意図においては一致しているが、この両者の「調和」の意義は、質的に大きく異なっているように思われる。それでは、両者の質的違いの内容について検討してみよう。

3.3. 調和についてのいくつかの視点

まず、IASC モデルと EU モデルの質的違いの内容を検討するために、会計制度についての分析にたちもどってみよう。会計システムは、会計技術とよばれる経験的な会計構造がある。会計技術は、基礎となる会計測定を行い、これらの測定のもとに会計計算を行い、そしてこれらの計算結果を利用者に伝達するという過程を含んでいる。また、これらを取りまく会計環境として、計算結果の利用者・作成者の意思決定行為や規制的な枠組み（法的規制や職業会計士団体の自主規制、企業組織の形態）があり、計算結果の量や質を決定している。この分析においては、会計における開示過程と測定過程の違いを認識することが重要であり、両者の質的違いもこのことに起因しているからである。

IASC は、利用者に公開される情報の量や質において多くの差異が存在していると考えられている開示過程に対して、あるべき会計基準を提示することで「調和」を指向している。しかし、あるべき会計基準が国際会計基準 (IAS) でなければならない論拠は、何であろうか。グローバル化した経済や国際金融市場の進展により、資本の効率的な移動が促進され、多国籍企業の影響が強められている。そして世界の様々な場所で同等の権威をもって適用されうる会計基準として、国際会計基準が多国籍企業によって求められ、基準が適用される

14) 「EC 会計制度の調和化の意義」, 九州大学「経済論究」, 1995.7

様々な場所となるべく発展途上国や旧社会主義国が国際会計基準を受け入れているように思える。つまり、国際的資本市場において先進工業諸国の支配をうけ投資環境の整備のためには、それらの国の会計諸基準を受入ざるをえず、会計諸基準・制度ひいては、会計士事務所の進出による植民地化を容認しているといえなくはない。

一方、EU における会計システムの調和は、会社法指令の各国指令への国内法化という会計環境の制度的な枠組みの調整がおこなわれ、基礎となる会計測定や会計計算という会計技術（会計の実務レベル）が矛盾しないように会計基準・会計原則が変更されている。例えば、財務諸表や損益計算書の形式はほぼ統一され、付属説明書の必要記載事項の強化により財務情報として開示されるべき企業の計算書類の質は高められている。しかし、法制度の枠組みは、会社法指令の最高規範概念として「真実かつ公正な概観」という包括的な規定を採用しているため、会計測定や会計計算のレベルそのものは、各国の選択権の許容により、従来からの各国実務を尊重した内容となっている。このため、会社法指令に対して相互承認による妥協主義的特徴が強いとの批判もある。

ここで、どちらの「調和」のモデルがより文化的影響の議論に適合するか検討してみよう。文化的影響の議論から言えば、「調和」を開示側面に焦点を向けている IAS モデルよりも、会計システム全体の「調和」を指向した EU モデルが文化的影響の検証に有用であるように思われるが、果たしてそうであろうか。

実は、EU モデルもまた、国際的資本市場におけるイニシアティブの獲得を目的とし、文化的影響の差異の議論に適合しないとも思えるのである。なぜなら、EU 統合市場においては、加盟各国の企業が「ヨーロッパ会社」という多国籍企業と同じ立場に置かれる。そして会社法指令による調和は、各国の選択権の許容により、従来からの各国実務を尊重した内容となっているため、この選択権を利用し、最も資金調達や税務上での便益がえられる国において企業活動を行うことができるのである¹⁵⁾。つまり、加盟各国の会計システムそのものが、経済的合理性の追永により競争していると言えると思えるからである。

15) 「EC 会計制度調和化の意義」, P. 34

4. むすびにかえて—HARMONIZE=DEHARMONIZE

企業活動の国際化に伴い、世界的な視点での会計制度の「調和」を図る必要性が増大しているが、各国の会計システムの差異と同一性を説明し、「調和」について有用な意義づけを行えるような理論は、いくつかの研究 방법이提示されているだけで、まだないように思われる。また、文化的同一性が必ずしも、「調和化」をもたらさないこと、文化的差異が「調和化」を妨げないことが示されているのではないだろうか。

しかし、会計システムにおける文化的影響の理論により、会計の同一性と差異についての議論が深められ、「調和」についてのいくつかの新たな視点が提起されているように思える。例えば、EU における「調和」においては、会計システムそのものの競争という解釈により、IAS による「調和」のみが、国際的な要請に応えるものではないことが示されたように思える。

今後の課題としては、イギリスとオーストラリアにおける「調和」と「非調和」の議論を深め、会計制度の構成する諸要素や会計の本質について考える手がかりとしたい。

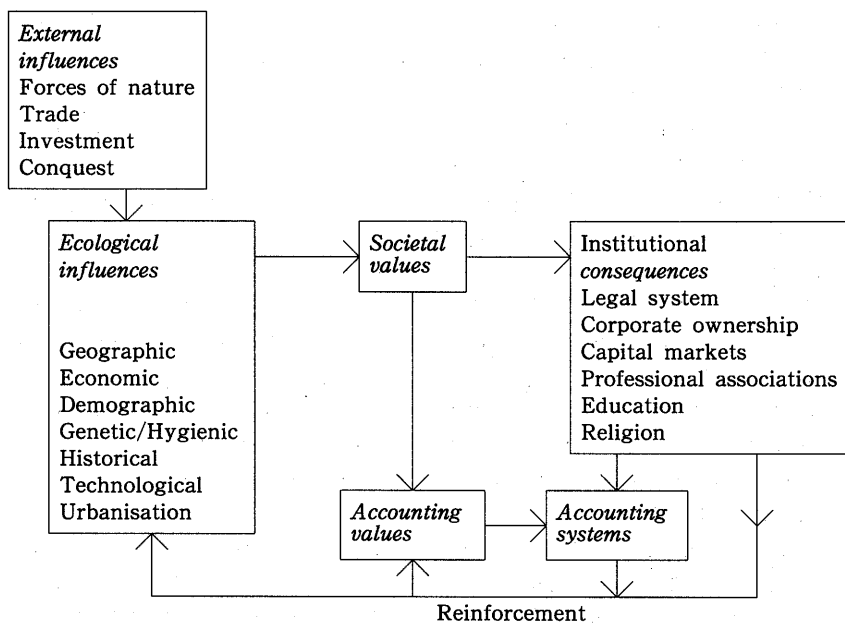
参 考 文 献

- 新井清光 編著、『会計基準の設定主体』1993, 中央経済社
 合崎堅二, 若杉 明, 河野正男 編著、『現代社会と会計』1994, 中央経済社
 浦野晴夫 『会計原則と確定決算主義』1996, 森山書店
 平松一夫 『国際会計の新動向』, 中央経済, 1994
 山口幸五郎 編, 『EU 会社法指令』, 同文館, 1984
- 西村 明, R. Willett, N. Baydoun 編, 『Accounting in the Asian Pacific Region』;
 西村 明 監訳, 日本語版『アジア太平洋地域の会計』九州大学出版会, 1995
 M. Albert, 『Capitalisme contru Capitalisme』, 邦訳 小池はるひ, 久永宏之 監修,
 『資本主義対資本主義』, 竹内書店新社, 1992
 V. Zimmerman, 'BRITISH BACKGROUNDS OF AMERICAN ACCOUNTANCY';
 邦訳 小澤康人/佐々木重人 共訳, 『近大アメリカ会計発達史』, 同文館, 1993
 A. HOPWOOD AND P. MILLER, 『ACCOUNTING AS SOCIAL AND INSTITU-

- TIONAL PRACTICES』, Cambridge Uni. Press, Cambridge, 1994
- C. NOBES and R. PARKER, 『Comparative International Accounting』 3rd ed., PRENTICEHALL, London, 1991
- C. NOBES, 『INTERPRETING EUROPEAN FINANCIAL STATEMENTS; TOWARDS』, Butterworth, London, 1989
- C. NOBES and R. Parker, 『An International View of True and Fair Accounting』, ROUTLEDGE, London, 1994
- C. NOBES and G. DIGGLE, 'European Rule-making in Accounting Harmonization of Accounting Measurement Practices in the European Community', 『Accounting Business Research』, Vol. 24, No. 96, 1994
- D. HERRMAN and W. THOMAS, 'Harmonisation of Accounting Measurement Practices in the European Community', 『Accounting Business Research』, Vol. 25, No. 100, 1995
- F. NiSWANDER and S. SALTER, 'CULTUAL INFLUENCE ON THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING SYSTEMS INTERNATIONALLY; A Test of Gray [1988] Theory', 『JOURNAL of international Business Studies』, SECONUD QUARTER, 1995
- N. BAYDOUN and N. WILLETT, 1995' Cultural Relevance of Western Accounting Systems to Developing Countries' 『ABACUS』, Vol. 31, No. 1, 1995
- L. Chow, G. CHAU, S. GRAY, 'Accounting Reforms in China; CONSTRAINTS ON IMPLEMENTATION AND DEVELOPMENT' 『Accounting Business Research』, Vol. 26, No. 1, 1995
- S, GRAY, 'Towards a Theory of Culutual Influence on the Development of Accounting Systems Internationally', 『ABACUS』, Vol. 24, No. 1, 1988
- S. TAYLOR, 'International Accounting Standards:An Alternative Rationale' 『ABACUS』, Vol. 23, No. 2, 1987

APPENDIX 1. (Gray. 1988)

CULTURE, SOCIETAL VALUES AND THE ACCOUNTING SUB-CULTURE



APPENDIX 2. (『国際会計の新動向』平松一夫, pp. 130-133)

権力格差の社会規範

-
- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ・ 社会における不平等は最小限にすべきである。 ・ 人はみな相互に依存すべきである。 ・ ヒエラルヒーは便宜のために確立された役割上の不平等である。 ・ 部下は私と同じような人間である。 ・ 上司は私と同じような人間である。 ・ 権力の行使は正当なものでなければならず、善悪の判断に従う。 ・ 人はみな等しい権利をもつべきである。 ・ 権力の強い者は実際よりも権力が弱いように思わせる努力をすべきである。 ・ 経済的勢力、正当性勢力、専門性勢力が強調される。 ・ システムが悪いのである。 ・ 社会システムの変革は権力の再分配による。 ・ 権力の強い者も弱い者もあり脅威を感じておらず、進んで他者を信じる。 ・ 権力の強い者と弱い者は潜在的に調和している。 ・ 権力の弱い者たちは連帯感を基礎として協力することができる。 | <ul style="list-style-type: none"> ・ この世界には不平等の秩序が存在すべきであり、誰もがそのなかで自分に適した位置を占めるべきである。地位の高低はこの秩序によって保障されている。 ・ 少数の人間のみが自立しているが、他の大多数は彼らに従属すべきである。 ・ ヒエラルヒーは本質的な不平等である。 ・ 上司は部下を自分と違う種類の人間とみなす。 ・ 部下は上司を自分と違う種類の人間とみなす。 ・ 権力は社会における基本的な事実であり、善悪を超越している。その正当性は問題にならない。 ・ 権力の保持者は特権を得る権利がある。 ・ 権力の強い者はできるだけ権力が強いように思わせる努力をすべきである。 ・ 強制的勢力とカリスマ性勢力が強調される。 ・ 敗北者が悪いのである。 ・ 社会システムの変革は権力の剥奪による。 ・ 他者は自分の権力を脅かす潜在的な脅威であり、めったに信用できない。 ・ 権力の強い者と弱い者は潜在的に葛藤している。 ・ 他者を信頼する規範が弱いので、権力の弱い者同士の協力は難しい。 |
|---|---|
-

各国民社会における不確実性回避の規範

弱い不確実性の回避	強い不確実性の回避
・生活に内在する不確実性は苦にされず、毎日はあるがままに受けとられる。 ・気楽で、ストレスが少ない。 ・時は無料である。 ・勤勉それ自体は美德ではない。 ・超自我が弱い。 ・攻撃的行動はひんしゅくを買う。 ・感情の表現が少ない。 ・紛争と競争はフェア・プレイの原理に従う限り許容され、建設的に用いられる。 ・反対者にも寛容である。 ・逸脱は脅威とは思われず、寛大に取り扱われる。 ・国家主義が弱い。 ・若者に対して肯定的である。 ・保守的でない。 ・生活する上で進んで危険に挑戦する。 ・業績は社会の承認によってきまる。 ・相対主義。経験主義である。 ・規則はできるだけ少ない方がよい。 ・規制が守れないなら、規制の方を変えるべきである。 ・ジェネラリストと常識を信用する。 ・政治的権威は市民に奉仕するためにある。	・生活に内在する不確実性は克服しなければならない不断の脅威と思われる。 ・不安とストレスが高い。 ・時は金である。 ・勤勉への内的衝動がある。 ・超自我が強い。 ・自他の攻撃行動が許される。 ・感情の表現が多い。 ・紛争と競争は攻撃性を野放しにするので、回避しなければならない。 ・合意に対する欲求が強い。 ・逸脱者と逸脱思想は危険視され、寛大には取り扱われない。 ・国家主義的である。 ・若者は信頼されない。 ・保守主義。法と秩序が尊重せられる。 ・生活の安定が重視される。 ・業績は生活の安定によってきまる。 ・窮極的、絶対的な真理と価値を求める。 ・成文化した規則や規制に対する要求が強い。 ・規則が守れないなら、人々は罪人であり、懺悔すべきである。 ・専門家と専門知識を信用する。 ・一般市民は政治的権威の前に無力である。

個人主義の社会規範

低い個人主義化指標	高い個人主義化指標
・この社会では人々は拡大家族あるいは氏族の一員として生まれ、家族や氏族に忠誠を誓うと同時に保護をえる。 ・「われわれ」意識。 ・集合体志向。 ・自我同一性は社会システムに基礎をおく。 ・個人は組織と制度に対して感情的に依存している。 ・組織への所属が強調される。メンバーシップの重視。 ・私生活は自分の所属する組織や氏族によって侵害される。意見はあらかじめ決められている。 ・専門知識、秩序、義務、安全は組織または氏族から付与される。 ・友人関係は安定した社会関係によってあらかじめ決められている。この社会関係のなかで威信を高めたい要求がある。 ・集団決定を信じる。 ・内集団に対する場合と、外集団に対する場合で価値の基準が異なる。個別主義。	・この社会では誰もが自分自身と身近な家族についての責任を負うべきである。 ・「私」意識。 ・自己志向。 ・自我同一性は個人に基礎をおく。 ・個人は組織や制度から感情的に独立している。 ・個人のイニシャチヴと業績が強調される。リーダーシップの重視。 ・誰もが自分の私生活や意見をもつ権利がある。 ・自律性、多様性、快楽、個人の経済的保証。 ・特別の友人関係を求める。 ・個人決定を信じる。 ・価値の基準はすべて共通している。普遍主義。

男性化の社会規範

男性化指標の低い国	男性化指標の高い国
・人間中心主義。 ・生活の質と環境の重視。 ・生活優先。 ・奉仕の優先。 ・相互依存の重視。 ・直観。 ・不運な者に対する共鳴。 ・平等化：他にぬきでるな。 ・小さいこと、ゆっくりしたことは美しい。 ・男性は自己主張的である必要がなく、養育的役割を担うことができる。 ・社会における性の役割には、差異があってはならない。 ・性役割の差は、権力の差異であってはならない。 ・ユニセックス（両性の無差別）と両性具有を理想とする。	・金銭と物質中心主義。 ・業績達成と成長の重視。 ・仕事優先。 ・業績達成の優先。 ・独立の重視。 ・決断力。 ・成功者に対する共鳴。 ・卓越化：最高をめざせ。 ・大きいこと、早いことは美しい。 ・男性は自己主張的にふるまい、女性は養育的にふるまわねばならない。 ・社会における性の役割には、明白な差異がなければならない。 ・男性はあらゆる状況において、支配者でなければならない。 ・マチスモ（これ見よがしの男らしさ）を理想とする。

APPENDIX 3.

