

# 会計と行動科学の関連性に関する研究

工藤市兵衛・橋本俊夫・早川 巖

## A Study on the Relevance of Accounting and Behavioral Science

Ichibei KUDO, Toshio HASHIMOTO, Iwao HAYAKAWA

最近、会計士の側でも会計に対する行動科学の重要性の認識がなされてきた。米国では、行動科学会計 (behavioral accounting) という言葉もあるし、アメリカ会計学会を始めとする各種の会計研究団体が会計の行動科学的研究を支援する意図を示している。また、アメリカ公認会計士協会は、これからの公認会計士試験に会計と行動科学とのつながりのある問題を含める可能性を考慮しているともいわれる(1)。そこで、本稿では、アメリカ会計学会の「会計教育の行動科学的内容に関する委員会の報告書」を基にして、会計と行動科学の関連性を考察することにする。

### I. ビヘイビオラル・サイエンスの意義

会計も人間の活動を対象とするものであり、行動科学的考察を必要とする。会計は所謂行動指向的なものであり、大部分の会計報告書は、意思決定のための情報を準備する事を意図しているのである。会計報告書が意思決定とか行動に影響を及ぼす可能性をもつのでなければ、会計報告書を作成する費用を正当化する事が困難になる。アメリカ会計学会の「基礎的会計理論の表明」(A Statement of Basic Accounting Theory) に於いても、「情報が目的適合性の基準に合致するためには、情報が容易にすることを意図した活動とか、生みだしたいと思っている結果と関連し、有効な関係づけがなされていなければならない」ことを指適している(2)。会計報告の基本的目的は、行動に影響を及ぼすことであり、情報を集める過程は、情報を集める人間の行動と同じく、他の人々の行動にも影響を及ぼす。要するに、本来、会計とは、行動プロセス (behavioral process) である。行動科学 (behavioral science) という言葉は、幅が広く比較的新しい言葉であるので、最初に、その範囲と内容を記述することにする。行動科学とは、実験的及び観察的方法によって、自然環境と社会環境における人間の行動を研究する、すべての学問分野を含んだものである(3)。そこで研究が行動科学の一部と考えられるためには、2つの根本的な基準を満たさなければならない。第1に、そ

れは、究極的には人間行動を取り扱わなければならない。行動科学の第1目的は、人間行動の基礎にある規則性を確認することであり、又どのような先行条件がその規則性を生ぜしめ、どのような結果がその規則性から生じるかを決定することである。第2に、その研究は、科学的方法でなされなければならない。

このことは、ある一連の現象を記述し、相互に関連づけ、説明し、予測することが、組織的に試みられなければならないことを意味する。行動科学が学問的であるためには、人間行動についての、客観的で、再現可能で、信頼しうる測定をなすとともに、健全な推論の論理構成によって得られた知識の体系でなければならない。

行動科学の目的は、人間行動を理解し、説明し、予測することである。即ち、個人的な偏見のない方法で集められた経験的資料によって支えられた、人間行動についての一般化をすることであり、その手続きは、他の関心のある学者による検討が可能であり、模写とか検証ができなければならない。このように、行動科学は、行動における観察可能な変化を参照することによって、特殊仮説を経験的に確認するための人間行動の体系的観察を意味することになる(4)。以上、行動科学を方法論の立場から考察してきたのであるが、行動科学の対象となる人間行動を、明瞭に区別して考察する事は困難である。行動科学の研究は、従来、人類学、心理学、社会学の分野

を中心にして行なわれてきたが、その性格は学際的で、異質のものであるために、この学問の対象を明確に分類することが非常に困難になる。行動の種類に従って、人間活動を分類するのも1方法である。例えば、言語学者は言語活動の局面を、政治学者は政治活動を、経済学者は市場行動を取り扱おうとすることもできるが、このような区分方法は有用でない。なぜならば、行動の多くの過程は相関的であるので、各々の活動に境界線を引くことが困難であるからである。組織の基準で分けることも考える。例えば、個人、複数人、集団、制度等による分類がそれである。しかし、例えば、心理学者は個人の心理に焦点をあてるが、集団心理とか社会的相互作用も取り扱う。従って、組織の基準による研究領域の細分化も、ただ単に仮りのものとして可能なだけであり、絶えざる再検討の必要性がある。このように、行動科学の内容は異質的で、正確に部分領域に分けることの出来ないものである。従って、行動科学の学際的研究の重要性が説かれることになるが、しかし、ここでは、これらの問題に深く立ち入らず、とくに会計と関係のあると思える行動科学の問題領域を取り上げ、それらの相互関連性を考察することにする。従って、ここで議論される問題領域は、知覚、動機づけ、不安と争い、態度と態度変化である。

## 2. 知覚

知覚(Perception)は、物理界の性質と感覚による経験の特性との間の対応の問題に関係がある。それは、感覚器官を通してエネルギーを現実を受け入れることと、判断とか推論及び憶測というような精神的過程とを結びつけることである。知覚研究をするには、知覚を対象とする刺激態様の特性に依存しなければならず、同時に感覚の感受性、学習割合、前の学習水準、というような多くの生理学的及び心理学的要因をも知ることが必要である。知覚はある1つの行動過程である。知覚は、ある刺激態様に人間が意味づけをする行動過程であるが、しかし、人間は本来、そのような刺激の中に存在する固有の意味を認識していたわけではない。例えば、対象、観念等を表わす言語という記号は、固有の意味をもっているのではなく、社会的合意の過程から、その意味をもつことになったのである。1つの言語は、対象、事象、経験等の分類をするためのものであり、1つの単語は、その言葉を使う人々が同様のものと認める傾向のある対象の集合を表わすのに使われる。従って、別の言葉は、違った対象を表わすのに使われる。そこで、我々が使う言葉は、どのような同一性とどのような違いがあるかを、認

識しうるようになっている。言葉は、学ばれたものである。同様に、外界の知覚とか、外界についての我々の信念も、また、学びとられたものである(5)。

然るに、人間は実際に刺激態様として表われている事柄を無条件に知覚するわけではない。知覚したいと思っている事柄だけを知覚する傾向がある。その理由は、知覚過程というものが人間の欲望を満足さす助けになる働きをするからである。従って、人間は選択的知覚をするといえるが、その選択は、その人の気にかけている事柄に関係がある。更に、知覚の中にある諸要因一期待、動機、態度一が、知覚に影響するが、その程度は、それらの諸要因がどれだけ強いとか、刺激態様がどれほどの強さをもつかによる。刺激態様ははっきりしたもので、しかも構造のととのったものであればあるほど、知覚のひずみをもたらすことが少なくなる。

逆に、刺激態様が漠然としたものであればあるほど、知覚されたものを決定する過程で、知覚をする人が期待、動機等の諸要因を活動させる余地が多くなる。例えば、漠然とした形のものを見せても、空腹な知覚者には、それが食物に関連したものに见えてくるのである。

また、知覚は持続的に保持している態度によっても影響を受けることが知られている。

例えば、貨幣について言えば、貧しい家庭の子供達は富める家庭の子供達よりも、より強い積極的態度をもっている。従って、我々の動機とか、態度とか、社会的地位すらも、我々の知覚に影響しうる。

知覚の研究について、一般に認められた要点を要約すれば次のとおりになる。第1に、個人の知覚 — 人間とか物事についての個人の観念 — は、選択的に形成され、外界についてのその人の観念の中に入ってくるのは、ほんの1部の対象だけである。更に、この知覚の選択的機構は、刺激対象の性質から出てくる刺激要因のみによって決まるのではなくて、知覚する個人の性格、例えば、その人の欲望、精神的な姿勢というようなものから出てくる。人格的要因によっても決まってくる。第2に、物とか人間についての個人の個々の知覚は、知覚の体系にまで発展し、ある与えられた知覚の特性は、部分的には、それが含まれている体系に固有な性格に依存することになる。言い換えれば、会計人は、会計に偏った知覚をしがちであるということである。

Dearborn と Simon により報告された研究によれば、次の事実が指適されている(6)。即ち、ある会社の組織と活動について非常に詳細な事実が書かれている事例を23人の重役(販売担当6人、製造担当5人、経理担当4

人、各種部門8)に読ませて、それらの重役にこの会社の問題点を指摘させた。すると、6人の販売担当重役のうちの5人(83%)が、その会社の直面している最も重要な問題として売上をあげた。対照的に、残り17人の重役のうちの5人だけ(29%)が、売上をあげている。更に、売上を指摘した5人の販売部門以外の重役のうち、3人までが会計部門で、製品の収益性分析を含む地位にある人であった。同様に、組織の問題は、5人の生産担当重役のうち4人(80%)によって言及され、残り18人の重役のうち、組織に言及したのは4人だけ(22%)であった。3人の重役だけが人間関係問題に言及したのであるが、それらの人々は、その会社の広報関係、産業関係、及び医療部門の重役であった。

そこで、重役達が全く同じ情報を受理したにも拘らず、強調すべく選んだのが複雑な問題の中の自己に固有の部門の活動と目標に関連ある局面であったということは、知覚の選択的機構というものが、組織計画と政策を形成しようという事を示唆している(7)。第3に、知覚について一般に見られていることは、知覚の変化が欲望満足の障害とか或は、個人の受取る情報の変化によってもたらされるということである。欲望とか情報の変化が知覚の変化を生みだす程度と様式は、事前に存在する知覚システムの性格によるし、また知覚システムを保持する人の性格にもよる。人々のパーソナリティについての我々の知覚というものは、例えば、統一化される傾向があり、第1印象というものは、いつまでも変わらずに持ち続けられる傾向がある。従って新しい情報も、我々が以前から持っている知覚との調和を維持するような方法で収容されることになる。

知覚は会計士にとって重要である。なぜならば、会計処理とか、会計報告は、知覚の違いによって大いに影響を受けるからである。知覚の違いは、会計士と会計士でない人との間でとか、会計システムを利用する会計以外の人々の集団の内部で起こりうる。

財務会計は、例えば、財務諸表の読者の情報要求を強調する。然し乍ら、財務報告に関連のある読者の知覚が、その報告書を作成する会計士の意図と、どの程度一致するかを決めるような研究は、ほとんどなされていない。同様に、管理会計においても、会計士からみた会計処理についての見方と経理担当者や労働者の立場から見た会計処理の見方との間には実質的な相違のあることもありうる。会計活動の結果としてなされた行動であれ、コントロール・システムの作用の結果としてなされた行動であれ、行動という観点からみるならば、ただ1つの有効

な見方は、実際に経営管理をし、組織の仕事を遂行している(通常は会計人でない)人々によって保持されている見方である(8)。知覚についての行動科学研究は、なんらかの方法で、会計システムの業務により影響を受ける人々と同じように、会計情報の利用者達に及ぼす会計処理と重要な関連をもっている。そこで、今後の研究課題として、次のような問題が提起されうると、会計教育の行動科学的内容に関する委員会の報告書は指摘している(9)。即ち、各種の個人や集団が、会計処理と会計報告をどのようなものとして知覚しているのか。このような知覚は、会計士の知覚と相違するのか。万一相違するならば、なぜ相違するのか、会計士によって予測され、望まれた行動と比較してみても、現実になされた行動でのそのような相違の効果は、一体何であろうか。ところが、会計処理や会計報告の本質についての統一的理解すら得られていないのが実状である。会計をどのようにとらえ、会計をどのように正しく一般民衆に理解してもらおうかの研究から、始められなければならない。それがためには、経営活動の中から、正当な会計の認識対象を選別することが必要である。

### 3. 動機付け

動機付け理論は、なぜ各人がある行動を選び他のものを拒絶したのか、又、なぜ各人が困難と障害に直面しても選んだ行動を固執するのか、についての理解と関連している。行動方向と行動固執の研究では、伝統的に、人間の欲求及び目標の成長、変化に焦点が向けられ、更に又、個人のパーソナリティの性格と展開に焦点があてられている。この項では、動機付けの研究から引きだされた一般的な発見のうちで、重要なものを要約することにする(10)。第1に、ある人の思考と行動は、その人の欲求と目標を反映しているのであるが、その関係は複雑で、暫定的なものである。同じ行動が違った欲求を反映していることもあるし、違った行動が同じ欲求を反映していることもある。欲求とか目標は絶えず発展するし、個人の生理的、心理的状态の変化の結果として変りうる。欲求というものは、はじめは、別の欲求であるが、それが融合することによって新しい形態をとることもありうる。また、万一完全に適切な目標がなければ、代理目標を開発することもありうる。第2に、欲求とか目標は個人のパーソナリティによって組織化されてくるという事が一般的にいえる。パーソナリティは動機付けをする場合に、決定的な役割を演じる。更に、パーソナリティは、社会的な相互作用の産物であるから、集団の構成員によって規定される傾向がある。自己評価は主として、その人の

属する集団と自己との比較から成り、しかも、自己評価は集団の価値を反映するような目標の達成に大きく依存する。自己評価のもとになる業績標準（即ち、希求水準）は、部分的には、その人の相対的地位によって決ってくる。比較的高い地位は、比較的高い希求水準に導くし、低い地位は低い希求水準に導く。

第3の一般的発見は、欲求の特定集合の喚起は、瞬間的な生理的状态、環境の状況、および人間の知覚に依存するということである。ある個人の多くの欲求の大部分のものは、もともと潜在的なものでしかない。

ある与えられた時点では、ただ特定の欲求の集りだけが活動し、行動を方向づけるし、支えてもいる。ここで、欲求についての Maslow の理論を概観してみることにする(11)。Maslow 理論は、人間の欲求は5つの欲求から構成されており、それを階層序列でランクづけしている。即ち、人間の欲求は、原始的で緊急な生理的欲求から始まり、順次上昇して自己実現の欲求にまで到達する。人間の欲求を、(1) 生理的欲求、(2) 安全の欲求、(3) 社会的欲求、(4) 尊敬されたい欲求、(5) 自己実現の欲求に分類するのが、Maslow 理論である。

生理的欲求 (Physiological needs) とは、衣食住等の人間の肉体的欲求に関するものである。

安全の欲求 (Safety needs) とは、物理的、情緒的危害から安全であるという感情と同時に、実際に物理的にも安全でありたいということである。

社会的欲求 (need for belongingness and love) とは、ある集団の一員であることを感じる欲求であり、愛情を与えるとともに求めるという帰属意識への欲求である。

尊敬されたい欲求 (need for esteem) とは、自分が他人から尊敬され、尊重されたいという動機をもつことである。最後の自己実現の欲求とは、自己の手腕を十分に発揮し、潜在能力を実現できるような仕事を見い出したいという欲求である。Maslow の欲求階層理論は、ある段階の欲求が実現されるまでは、人間の行動は、一般に、それより高い水準の欲求によっては動機づけられないという基本点を強調している。従って、一度ある階層の欲求が満足されてしまえば、最早それは、動機付けにはならない。この点の認識から、目標管理の理論が開発されるのである。

Maslow 理論のいう最初の4つの欲求の水準にある人間は、不足しているものを満たそうとしているのであるが、5番目の自己実現の欲求というのは、人間の絶えざる成長を求めている欲求である。そこに、自己実現の欲

求が他の欲求と決定的に異なる点がある。

公式組織の観点から、動機づけに関する本質的な問題は、組織の目標の達成に向かって仕事をするのが、その人の個人的にも最もよく適合していると、その人が認めるような状態をどのようにして作りだすかにある。即ち、個人目標と組織目標の一致と調和をどのようにして達成するかを考えることが、公式組織の観点からは最も重要な問題になってくる。そのためには、伝統的な企業理論のように、企業目標について利潤極大化だけを仮定するのではなく、多面的な目標観を導入しなければならない。また、企業を単一の意味決定主体と解するのではなく、多様な欲求とパーソナリティとをもった個人の連合体の行動と解さなければならない。しかも、人間は限られた合理性しかもち得ないというサイモン学派的理論からすれば、伝統的な企業理論における合理的な意思決定の仮説にも批判が加えられなければならない。このようにして、極大原理に代る満足基準という概念は、人間の能力には制限があり、最適化を達成することは不可能であるとの認識からでている。

そのような人間の能力の発揮が、企業の目標達成にいかに関与していくかを追求する場合に、人間としてのパーソナリティと、その本性にもとづく行動を重視して、個人の目標と組織の目標との統合を計ろうとするのが、目標管理の理念なのである。その場合に必要なのは、経営組織を経営管理のシステムとして理解するとともに、そこに新しい人間観ないしは行動原理を導入することである。そこに、行動科学的研究の意義がある。組織目標とかその達成度等が、しばしば会計的な用語で表わされているし、しかも個人の業績は、しばしば会計の尺度で評価されるので、動機づけの理論が会計とかかわり合うのは、他の行動領域におけるよりも、はるかに大きなものである。そこで、会計的観点からは、動機づけとの関連では、つぎのような問題が考察されなければならないといえるであろう(12)。どのような種類の動機づけが、会計システムとか会計報告から出てくるのか。会計が希求水準 (aspiration levels) にどのような影響を及ぼすか。組織目標の達成に個人を動機づけるという点で（純利益とか投資利益というような）、業績の会計的指標が、どれほど有効であろうか。会計測定が Maslow の階層序列によるあらゆる水準での欲求の満足に、どのような影響を及ぼすであろうか。とくに個人が、組織に対して最大限の寄与をしている時に、会計システムはその人の仕事に関連した欲求の最大限の満足の達成において、個人を助けるであろうか。会計は、どの程度、促進的要因

であるよりは、むしろ予防的要因 (hygiene factor) であるのか。

#### 4. 不安と争い

あらゆる行動が欲求の満足をもたらすというわけではない。いくつかの行動には、個人がその欲求満足に失敗したので起こるものもある。不安と争ひ (anxiety and conflict) の研究は、何らかの理由で、目標の達成が妨害された場合に生じる事柄と関連している。人の欲求満足を妨げる条件についての個人の反応は、複雑である。ある場合には、達成しようと努力する目標に向かって一層の努力をしようとするようになるが、他の場合には、不愉快な緊張を減らそうと努力することもありうる。欲求不満 (frustration) は、努力がある方向に向けられたのであるが、環境がその活動を妨害するとか、或は個人の目標達成を妨害するような場合に起こりうる。不安という言葉は、ある外部的な威しが自己の尊敬されたいという感情に対して存在する場合に、ある個人によって経験される感情又は状態を記述するのに使われる。争ひという言葉は、お互に対立しあっている集団の行動とか、個人間の対立抗争、ある個人の内部での主観的不安に関係がある。しかし、これら3つの言葉は、その意味が多くのところで、重なり合っている。環境における妨害とか歪みに対する個人の反応は、その程度や持続期間、その性格、個人の資質とか、その人の属するグループに応じて変わるであろう。適度のストレスは業績の改善をもたらす傾向があるが、厳しいストレスは、通常は、業績の混乱をもたらす。従って、ストレスは過度のものであったり、長時間持続させることは好ましくない。ストレス下にある個人が、追加的な力を引きだしたり、目標への動機づけを強めるものであるようなストレスが好ましいのである。しかし、この問題は、一部は、個人の資質と性格によるとともに、一部は、ストレスの強さや持続時間にもよるところに、むずかしい問題がある。

欲求不満に対する1つの反応に、攻撃がある。目標への努力が、ある程度の障碍によって妨げられる時には、攻撃は障碍を除去するための1つの技法である。一般に、攻撃の烈しさは、動機づけの強さの関数であろう。攻撃の仕方は、障碍をどのようなものと見るかに依存することになる。しかも、欲求不満は、目標が達成可能であると認められる場合にのみ、攻撃を引き出す。そうでない場合には、攻撃よりもむしろ無関心をもたらされる。

不安は、人が危険に直面して経験する心と無力さの感情を含んでいる。個人の行動に対する不安の効果は、その人の希求水準に関係があるし、高い欲求達成を指向す

るか、あるいは失敗回避の傾向があるかにも関連がある。不安についての性格上の水準が多様であり、非常な心配性でほとんどいつも心配している個人から、最も緊張の強い条件のもとでだけ不安を示す人まで、さまざまである。ある人達は成功を求めるタイプであり、従って、高い希求水準の設定を望んでいる。別の人々は失敗回避型で、しかも低い希求水準を設定する。

達成状態での行動が非常に違ってくるのは、その人が、もともと成功の達成を指向していたか、或いは、失敗の回避を指向していたかによる。強い失敗回避の性向を有する人は、その業績が他の人によって評価される状態のもとでは、より心配しがちな傾向にある。他方、強い成功希求の性癖を有する人達は、しばしばそのような状態のもとでも、余り心配しない。そこに画一的な業績評価による管理の問題点がある。

個人と集団との争ひは、それぞれがその欲求の満足とか目標の達成が他のものによって妨害されていることを認め、その圧力を減らすための行動がとられるときに起こる。行動科学者達は、争ひそのものは、組織にとって必ずしも好ましくないものでもない信じている。そのような争ひが業績を改善するか、望ましくない行動を結果するかは、組織の構造、組織風土とか、組織のリーダーシップ・パターンによると同時に、争ひの性格、程度、並びに厳しさにもよる(14)。

不安と争ひの行動領域に対する会計の関係は、複雑であり、一概にはいえない。会計と予算統制の誤用によって、もたらされる機能障害的な不安と争ひについては、Argyrisの古典的な説明がある(15)。Stedryは、予算を作るということは、予算が作成される個人の希求水準とか欲求水準に適合していなければならない。然るに、希求水準とか欲求水準には個人差があるので、コントロール・システムは、すべての人々を平等に扱うべきではない、と主張した(16)。争ひについての研究成果とか、それらが組織に及ぼす影響についての考察は、依然として、限られたものである。それにも拘らず、そのような研究に注意していることは、会計士をして、会計が人間とか組織に及ぼす影響についての新しい考察を得ることを可能ならしめるであろう。研究されなければならない問題には次のようなものがある(17)。ある会計技法と会計報告はひどく対立するだろうか。それはなぜだろうか。どのようにすれば、対立を減らすように変えられるか。会計システムの設立とか運行に際して、欲求不満とか不安の水準に個人差があることを考慮することが可能であり、望ましいかどうか。会計士の行動が、他人との関係

において、どの程度の不安とか対立を生みだすのだろうか。

### 5. 態度と態度変化

人間は生長するにつれて、種々の対象に対する、その人の知覚、感情ならびに行動傾向は、態度とよばれる永続的なシステムに組織化されることになる。人々の態度について知ることは、人間の行動を予測することや、その行動に影響を及ぼす重要な助けになる。他人の行動に影響を及ぼしたいと思っている人は誰でも、——その他人というのが、組織内での部下、監督者ないしは同僚であろうが、他人の組織での接触のある人々であろうが——ただちに、それらの人々の態度の重要性に気づくようになる(18)。態度の定義づけでは、次のような各種の要素の相関関係が強調される。知覚的要素は、態度の対象についての個人の信念から成っている。感情的要素は、対象と結びついた感情に関連するものである。即ち、その対象が、どの程度、好ましいか好ましくないか、好きか好きでないか、というようなことを感じさせる要素である。行動傾向的要素とは、態度と関連のある行動の意図ないしは行動の準備のすべてを含んでいる。ある個人がある与えられた対象に対して積極的な態度をとるということは、その人が、その対象を援助したい、報奨したい、あるいは支持したいということなのである。これらの要素を構成する要素の数と種類には、非常に多くのものがある。知覚的要素は、対象についての信念の集合を含んでいることがあるし、感情的要素は比較的簡単で、違いも少ないが、行動傾向的要素は非常に複雑である。それは、個人が多様な行動をとりうるからである。また、完全に孤立的な状態で存在する態度は殆んどなく、個人の行動は他の態度と結びついて集団をなしているのである。

態度は、欲求満足の過程で展開される。即ち、態度とは、特定欲求を満足しようとする試みの中に含まれている問題状況に対する反応である。然しながら、ある個人の態度は、永続的なシステムになる傾向があり、それは、その人についてまわっており、多くの違った問題解決のために、その人によって用いられることになる。そこで、ある与えられた態度は各種のために役立ちうるし、違った欲求が同じ態度をとらせることもできる。ある人の態度は、その人の出逢った情報によって形成されてくる。そこで、信頼しうる事実情報を得ることが重要になってくるが、必ずしもすべての場合に、信頼しうる事実情報が得られるわけでもない。他人から得られた情報が信頼しえないこともある。

我々の態度は、我々の依存している情報の信頼性とか、我々の体験した経験の範囲とか、主要な欲求が満足されている程度、等に関係があるということである。

態度と態度変化の研究から、次のことが指摘出来る。(19)。ある態度の修正可能性は、特定態度の性格と、一般的な態度システムと、個人のパーソナリティと、集団への忠誠心に依存する。そこで、一度形成された態度でも、その修正可能性に違いがでてくる。ある程度までは、態度の修正可能性は、その態度の極端さ、首尾一貫性、相互依存性、欲求への役立ち、価値関連性等の関数である。態度の修正可能性は、また、その個人の知的水準とか、説得的なコミュニケーションへの一般的感受性とか、変化を受け入れる用意の程度にもよる。更に、集団への忠誠心を通して、強力な社会的支持を得ている態度を、変えることは困難である。いま1つの問題として、態度変化は、追加情報によって、集団への忠誠心の変化によって、パーソナリティを変えるような手法からも生じうる。追加情報によって生じる態度変化の方向と程度は、状況要因の関数であるし、また、情報の源泉、媒体、形態及び内容の関数でもある。態度変化を生みだすのに、新しい集団への忠誠心がどれほど有効であるかは、その集団の性格とその集団の中でのその人のメンバーシップの性質による。行動の修正を強制されることの効果は、そのような強制をもたらした環境の関数である。ある特定態度を修正するのに、パーソナリティを変える技法がどれほど有効かは、その個人の全パーソナリティに比較してその技法が適切であるかどうかによって依存する。

このようにして、会計に対する態度と態度変化の関係では、とくに参加ということが重要になってくる。計画に参加すること及び情報の収集、分析、解釈に参加することが、変化を生みだす大きな力となるのである。自分の直面している事実はより良く理解できるし、より感情的に受け入れ易いものであるし、また、より良く利用されることになる。

そこで、会計情報の意義がますます生かされてくることになるのである。

比較的多くの会計は、閉鎖システム(closed system)とみなされている。従って、ごく少数の積極的な会計システムだけが、その会計処理を組織に及ぼしているだけである。会計士は、会計システムとか組織についてより好ましく開かれた態度をもってもらうために、会計とコントロール・プロセスに会計士以外の人々の有意義な参加をもたらすためにあらゆる努力をしなければならない。いま、ここでの問題と関連して、特に、会計士によって

調査されなければならない問題は、次のような問題である(20)。

会計情報の各種の利用者達が、会計報告を受け取るのととか、会計報告を受け取ることに関連してとるであろう態度とは、どのようなものであろうか。このような態度は、利用者達の業績とか人間関係に、どのような影響を及ぼすであろうか。ある会計プロセスとか会計技法が、組織の中に好ましくない態度をもたらすか、会計報告がその報告の受取人の態度と一致していない情報を用意した時には、どんなことが起こるのか。会計情報は、どの程度、現存の態度を強めたり、あるいは変えたりするのか。

以上、いずれも現行会計システムにとって重要な問題であるが、会計と行動科学との間には、大きな断絶があるので今後の研究を待たねばならず、ここでの考察も試論にすぎない。

#### 参 考 文 献

- (1) Committee on Behavioral science Content of the Accounting Curriculum, Report of the Committee on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum, *Accounting Review*, Supplement to Vol. XLVI 1971, P. 264.
- (2) A. A. A., *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966, P.9. 邦訳 14頁.
- (3) Committee on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum, *OP.cit.*, P. 248.
- (4) *Ibid.*, P. 248.
- (5) *Ibid.*, P. 250.
- (6) Dearborn, D.C. and H.A, Simon, "Selective Perception : A Note on the Departmental Identifications of Executives," *Sociometry*, Vol. 21, 1958, PP.140~144.
- (7) Committee on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum, *OP.cit.*, P.251.
- (8) *Ibid.*, P.252.
- (9) *Ibid.*, P.252.
- (10) *Ibid.*, PP.252~255.
- (11) Maslaw, A. H., *Motivation and Personality*, New york, 1954.
- (12) Committee on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum, *OP. cit.*, P.255.
- (13) *Ibid.*, P.255.
- (14) *Ibid.*, P.257.
- (15) Argyris, C., "Human Problems with Budgets," *Harvard Business Review*, Vol. 31. No.1, PP.97~110.
- (16) Stedry, A. C., *Budget Control and Costbehavior*, Englewood Cliffs, 1961.
- (17) Committee on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum, *OP. cit.*, P.257.
- (18) *Ibid.*, P.258.
- (19) *Ibid.*, P.259.
- (20) *Ibid.*, PP.259~260.