

経営倫理組織のインタンジブル価値化と会計原則 ～会計言語論上の一般不可能性定理の二次的更改可能性と位置性～

逸見 彰彦

国立情報学研究所

【キーワード】 会計原則、会計推定性、会計確定性

概要

業績特殊管理設計研究の文脈において、動学的「倫理」計測スケール、即ちCSR、SRI等の企業の組織的な倫理的行動評価を市場評価尺度として変換させようとする会計上のスキーム研究と、会計原則史の関係議論をおこなう。これら特殊管理会計は、会計原則充足性環境において、特殊性を持ち、一次的な会計概念においては、会計原則を充足しないが、この特殊性に関しては、モデリング議論上も、会計言語上の定位議論が未了である。本議論では管理会計上の位置性に関する特殊性を明示するとともに、会計概念に接合すべき部分概念の明確な位置性議論が会計言語論として、必要であることを示す。

組織可視化議論において、二次的媒介性を認知される、会計システムにおける非貨幣価値計測性の敷衍化と会計概念の拡張化は、組織上の変異と遷移性の形状化を、一般化する過程の議論として存在する。この議論は、現実の経済主体単位での基準議論として、先行的現実が実存して存在し、かつその実存性に関する会計表象の再定位が未成熟であるとともに、既出の会計言語構造との会計表象整合性に関する限界性問題が存在する。かつこの議論は、セマンティクス構造としての現象包括性に関する多くの情報理論との接合化によって、表象論としての再構築がなされねばならない議論である。

本報告は、この学知上認識が必要とされる程度に基盤をもつ業績特殊管理会計議論であり、主として境域的に先進先見知の端緒いくつかを摘見しうる。管理会計の動学的計測スキーム批判と同列水準の組織統制スキームに並ぶ動学的計測スケールに関する報告である。倫理会計議論は、マネジメントに拡大される広範の組織論上も、媒介制約性議論として極めて深刻な学知位置を根拠的に所有している。本議論はこの学知制約性の超克化の位置の一つには占め、狭義には組織統制評価議論として一定の会計議論上の検定可能性と一般化の議論可能性に接続する。また現存する組織パフォーマンス測定市場制約、組織統制管理会計の限界有効性などに見られる現行会計諸問題を後背として踏まえるものである。

Intangible valuation of ethic administration and accounting principles ～social syntax positioning and enterprise architecture modeling which should be estimated as a reforming study about accounting language based non generalisability renmmas～

Akihiko Henmi
National Institute of Informatics

Abstract

This paper is a management accounting study which should stand a conversion study toward market estimate values about CSR/SRI based enterprise architect ethic value estimation dynamic schemes. These specification management accounting schemes should have basic characteristic points under accounting principal non contentment level. And also under the first level accounting principal level, this specification management accounting schemes are not adequate to accounting principal. The other side, these specification accounting models do not have apparent definite description alongside with accounting linguistic structures. This paper is described a specification position of management accounting schemes, and linkageable partial conceptual, specification analysis.

Generally, organizational visibility study based secondary intermediate accounting system structures have some tidal contents about non monetary value measurement based accounting notion enlargement. This enlargement stands following formula about transition and mutation processes and shaping processes. And this argument stands upon following realities about economics agent based standardization and preceding reals which should be categorised as an existence conceptuality. And also, this argument shows that these existence conceptuality have lack of redefinition about an accounting principal scheme and marginality problems about an accounting compatibility between accounting surface organization models and accounting structures. And also this argument should have obligations towards semantic structure informatic study based reality inclusionability. And therefore this argument stands as restructuring of accounting structure superficiality.

This paper is therefore on these following scopes, supercificated management accounting scheme study which should be stand dynamic measurability study included dynamic management accounting study and dynamic management control study. These studies sometimes appear under advanced and prior business information study conditions. Ethic accounting study stands serious viewpoints about medium legitimation to recapitalization, and managerial marketing management conditions. This paper should be stand as an advanced study to these academic legitimacy, and as follow, in due points, general based accounting study between management control valuation studies. And so far, this study should be based as a practical study for a legitimate efficiency study of a management control study and an organization capital performance study.

問題の所在

本研究報告は、会計概念に際しての動学的組織行動計測論としての現象先行性への対応と議論再定位論であり、組織行動の変異遷移過程の二次的表象としての会計表象の現象表現性に関する議論である。この議論範囲のうち、管理会計計測スキームと同列水準の組織統制「倫理」計測スケールに関する研究議論をして議論の取らとめる。即ち Shapiro らがその初期学説段階で議論接合性の必要をあらかじめ示し、Kaplan や Anthony らから形成されている業績管理会計議論と、組織変異遷移過程における組織ネットワークにおける連続性のある組織統制情報管理会計計測可能性問題、先見知による批判的検証によって再照射し、経営意思決定に関する行動論組織倫理論との学知関係性において組織管理会計論上の議論を試みるものである。もともとこの文脈は、特殊業績評価基準設計において、管理会計学の接合的学知議論が蓄行されてきた過程的議論である。またこの議論は、既出の直接的収益構造監査機構内での一体的加算的機能もたらう特殊業績評価管理会計議論と異なり、外部ステイクホルダーからの要請拘束性こそ一般的、理念的には立脚するとい

う特殊性がある。またこれは、マイクロエコノミクス議論でのレント計測の一種であり、内部生産性議論を基本視座とする動学的管理会計学議論としては、先験的議論変換を伴わねばならない類のものであるが、その為の明確なレナマ議論が会計学上存在していると言えない。またマネジメント的な組織マーケティング論上の偶発的、境界限界性とその経験からしても、資本媒介制約性議論として極めて深刻な学知位置を根拠的に所有していると思われなければならない。かつ現行の会計学上のレナマ設定の深刻性も、学知イニシアチブ形成の研究者らの関心が主に広義の社会ネットワーク理論における一般化に傾斜した為、組織ネットワーク接合性に関する連続性の広義敷衍化議論が、実証的管理会計議論においては希薄化したことという限定偶発性に基づく歴史的事実を背負っている。

本議論はこれらの学知制約性の超克化の為の広義の会計基礎議論の領域に位置することができる。また、狭義には、経験主義的研究の特化した議論可能性が顕著な組織統制評価基準議論に関して、一定の会計原則上の検定可能性と、一般化議論設計可能性領域の限定化された位置を提示することができる。Rapaport ら 1970 年代以降の研究中期以降社会ネットワーク理論に關聯した一稿は、上記文脈の問題性を孕みながら、1960 年代に当該集介

制約性議論を「一般不可能性定理として離れ会計議論上の問題として取りまとめた。しかしその後の組織管理会計設計アーキテクチャの進化、連続、多次元ファイナンス理論との兌換証明性成果、ファイナンス実証研究に見られる現行会計論批判等を見れば、尚早な議論が残存していると言ふ。このモデル超克化問題を踏まえ、実際の組織案件の組織価値評価検証を視座にいたる会計原則性に関する明示化のための基盤的議論を行う。

第一節 システム表象としての会計構造と、現象先導的な異化要求の生起

本報告は、経済主体の持つ、会計原則上の会計計測安定性、即ち、客体化可能な複雑性機能主義的、社会システムの客体としての明示に任用される広範のシステム集積議論においての会計機能的存在論的認定議論、その後背的議論である位置付けられる、つまり社会システムの複雑性の中で、本報告で主に議論されるべきは、分析手段としての社会形式の一般化可能性議論である。もっともしかし、社会システム論における複雑性認識は、社会形式論に限定されるのみではあり得ない。

本報告における議論対象であるインテンション価値化過程と会計構造との関係議論は、社会システム化における既存の機能分化に基づくシステム形成の競合レベル、社会と組織とその相互作用の増大と分化に基づく、組織システム形成過程へ既記、必要に応じて要求される、複雑性システム、分化、進化、機能といった既記によって示される主導視点の交代過程として示されてきたものが対象である。そして、組織議論と会計数理議論の隣接性、複合化された構造モデルの要素として位置付けられること、進化過程が社会機能解明の概念化とするならば、会計学上の特殊議論対象である倫理計測論はそれ自体、機能主義的、社会構造議論の多の概念フレームにおける、現象と主導化される機能現象の分析定位過程に包括されるものとして企図されるという前提的條件に立脚する議論である。

もともと、この視座現象に主導化される機能現象の分析定位過程は、会計学、監査論において、会計機能現象と、組織機能現象の関係論として、議論視座のひとつとされてきたものである。これに派生して、例えば、W.Andersonら⁽⁴⁴⁾のいわゆる概念化アプローチ表象性実在性をあらしめる概念化すべしと有用である組織監査論、それに伴う証拠評価論の議論は、形式論学及びそれに基づく形式言語学上のアプローチによる一般説明制約性起源する学知制約性が存在することを明確に明らかにしている。またこの文脈でW.Andersonは、監査論、それに伴う証拠評価論の間の一視観的制約性に関する条件論に際して、数学的アプローチによる代替的議論の採用不可能性を議論しているのだから、一方監査論においては、「概念を検証するための経験上の証拠を入手することは困難であり、またそのよみ、証拠の有用性が、監査行為論としては必ずしも存在するとは言えないとされてきた。またこの一視観論に構ってP.W. Bridgeman⁽⁴⁵⁾、監査論、機能操作論の連関性も個別化されるべきで、その理由は監査評価論が、概念操作行為を内含するからであり、監査評価論の目的如何にかかわる。概念操作行為の差異から機能操作論も個別化されるべきものであると述べている。このPW.Bridgemanの操作主義批判は、社会科学としての経験主義的批判であるが、現在の経験主義における組織評価のいくつかの諸定義、即ち、組織統制論的概念的評価、含める概念定義と、その操作主義的評価の議論に対し、理論的批判性を持つ観て良ものである。

また、社会システム化の複雑性システム分化、進化過程によって示される主導視点の交代過程に際しての、会計監査議論における場当たり性、(反脱離)概念制約性、当然の事ながら、二次的表象議論としての特殊性を持つつつ会計議論として存在する。即ち、会計言語性としての二次的表象の社会的蓋然性は、現象蓋然性定義そのものではない。組織統制監査言語論としてのこの論的A.Wolf⁽⁴⁶⁾、会計言語上の現象蓋然性定義、社会的蓋然性定義の概念上の差異性を議論している。A.Wolfは、蓋然性、即ち、命題実在性に対する相対的蓋然性という不確定性に関して、推論、または高確率制約的が、会計監査議論における二次的表象議論に必要要件として存在することを明らかにしている。これらの議論はまた、現在まで会計蓋然性議論の冒頭論として存続している。

「確実性あるいは不確実性については、これらに基礎とされるところの客観的または論理的根拠がある。蓋然性かかわりをもつ種類の不確実性は合理的根拠をもとにしたものである。蓋然性は、信念に關係あるのではなく、入手可能証拠に見出すところのそれ相応の合理的裏付けに關する程度の断定に關係的である。」⁽⁴⁷⁾

このA.Wolfの議論は、明かに命題実在性に対する会計言語性定義であって、現象蓋然性定義ではない。かつここでA.Wolfの述べる断定性の程度とは、推論もしくは演繹による知識システムの同意を指しているが、その同意の程度も必ずしも、帰納主義的蓋然性のものであるが、非蓋然的であらう。帰納主義的蓋然性は合理的蓋然性を持ちうるものである。またこのことの合理的蓋然性は、計量的な比較衡量性を求めるものではなく、社会状況下での非計量的、非計量的比較衡量的な意思決定過程を包含するものであるということである。即ち、Wolfの述べる監査行為に関する客観的蓋然性の衡量化とは、本来、貨幣性、直接的にその合理性の根拠として担い、うる証拠的職、対象性を限定しているとは言えない。

また一方、Wolfは、会計原則の定位と、意思決定過程における蓋然性の衡量化に伴って、細かく議論しているが、ここで留意しなければならないのは、客観的蓋然性の相対性の程度と様式に伴ってである。Wolfは、一貫して、推定的能力と、確定的能力に伴っての手段的区分は、会計原則の実際の適用過程においては、客観的関係性を持ち、かつ、非数量的な情報は、相対的、客観的蓋然性の理由より、関係性を基とす以上蓋然性を持ち得ないとの視座を崩してはいない。

同様の文脈は、Wolf以降、極めて管理会計的、純粋議論に関する計量会計の確定的能力

に関する会計言語議論において、一貫して掲げられる議論である。Bartley, Talbot,Burns, Scapens⁽⁴⁸⁾における会計言語性の推定的能力、確定的能力の遷移と革新の過程研究は、この論点の範囲においては、同一文脈である。Bartley,Talbot,Burns,Scapensらは、管理会計における遷移性研究で、実際に行われる組織制衡手段は、それ自体では会計言語性を指向するが、会計システムとして再現する動機性をそもそも所有せず、異質的遷移過程において、会計言語性については外部説明性、一握可能性を持ち得ない組織制衡内の暗黙知の適用もしくは、暗黙知の適用による手段の変化という段階性をもって、異質的遷移過程を所有するといふ会計経験主義による(反脱離)概念議論を提示している。即ち、会計言語論としての遷移革新の過程には、それ自体推定的な非言語的、組織制衡能力が直接的な動因となる場合、それは、異質的であるが漸進性である過程に過ぎず、会計言語制度性の変異的革新過程は、それ自身の動的動因論から形成される可能性は極めて低い、即ち、非数量的情報による相対的かつ客観的蓋然性関係性基による変異的革新過程は、会計言語論としては、推定的能力をもちうる関係性基としての単位会計スケジュールが独立化という変異過程を所有するに至った場合と、異質漸進的革新過程に伴って、既存制度からのインテンションを超越する場合がある。

即ち、会計言語論という二次的表象議論における、変異過程を所有するべき変化は、本来、基底的会計構造に、推定的能力をもちうる関係性基を設ける場合、その確定的能力への遷移過程を、後方に予期する。しかしその場合、既存制度に内在する計測性に関するインテンションに於いての超克性が、会計言語論としての遷移革新過程を目的とするのではなく、組織行動にかかわる実体的、変異的革新過程の制衡を目的とし、その結果、会計言語論上形式的には必ずしもいえない組織管理会計の言語性を起用する場合、推定的能力をもちうる関係性基が「会計言語として会計原則を逸脱する」～既述した「監査行為の実存不可逆性から」という表現が可能となる場合があると捉えなければならぬ。

また、会計原則論は、Wolfを基としよう一連の会計概念議論では、主動的な批判として述べられている訳ではない。会計原則は、会計言語構造上の会計構造定位議論としてその性格を述べられているに過ぎない。加えて、会計概念議論は、Hamilton,Labaton⁽⁴⁹⁾らの古典派経済学から、Barnan, Nugel, Lin, Harris, Hunter, Lewisらに代表される現在の新制度派経済学に至る現議論においても、会計言語論としては焦点化せず、組織制度論としてのステートメントとしての会計システム、広義の実際的、組織制衡手段であるルーティンルール定義との連結性問題として議論されている。新制度派経済学は、市場代替性のある組織制度概念の存在と、市場機能性の因子として規定するものであり、この文脈において、会計概念は、あくまでも市場外部性の相関性を定立されるに過ぎない。また Hamiltonらは、再生産累積性と潜在性でもルーティン更改性も、ステートメントとしてのルール定義における会計システムとしての再現性を必要要件としていない。ここで述べたHamiltonらの組織制度論議論は、あくまでも、二次的表象としての会計言語構造の定位議論である。新古典派経済学論に及んで、一方対象としての社会現象論としての遷移性を持つ実体的、所有と取引の経済的費用論としての淘汰基準論としての取引制度の進化性というPicot, Demers, Hodgson⁽⁵⁰⁾ら述べる、新古典派経済学上の、制度変容論と経済組織体の外部性問題に関する条件的現象も、古典派経済学、構造主義的経済学上の議論と同様、情報の不完全性による取引費用コスト、長期性とは体系的、漸進性をもつものである。かつ、取引費用の変化は環境外部性の変化的、取引費用と外部効果による厚生費用の絶対的増大であるとの、マクロ的、条件条件が(反脱離)に存在している事、細かく明かである。しかしながら、伝統的、かつ頑健性を保持しつつ性格である会計制度性に関する二次的表象としての会計言語構造遷移は、直接的にこの制度と組織への直接的議論と伴って如何に開示しないとも見らるべきである。また、会計言語構造遷移は、マクロ現象場論的、これらの(反脱離)的伴っての論理整合的、表象としての地位と占める事は可能であるが、むしろ会計言語構造遷移に伴っての一連の議論においての対象性は、これらの制度変容論と外部性問題においてというよりも、その対象性の拡大、蔓延のあり方としての表象性の拡大議論に向けられていると見るべきである。

Heideggerは、『技術論において⁽⁵¹⁾、表象性の拡大と技術の關係性について、超克性概念を定している。Heideggerは、存在は技術が「成存」即ち、存在一握の遷移性立脚するとともに、技術の「成存」により、自己性、未表象化対象性転化されることを覆蓋論で述べている。Heidegger自身が、会計概念に際して直接的な批判は及んではいないものの、少くとも会計概念を表象化する対象性の拡大という根源的現象として認識する議論として採用可能であるとするならば、Heideggerやそれに続く一連のontology概念による会計構造の詳細化議論においては、根源的機能としての公平性は、対象性の拡大機能の表象面基準性に関しては技術生存性もこれに比較劣位であると云う事が出来る。

また、もともと、経営組織の独立性概念はそれ自体、会計的独立性概念と連関していない。例えば、希少資源のミスマネジメントが存在する場合、当該希少資源の境界的社會費用は、社会的資本の衡量によって決定され、係属する会計的価値の衡量によって決定されないことは、現象的にも極めて明らかである。例はこれの反映としては、新制度派経済学派のGordon, Clark⁽⁵²⁾は、資本理論上の枠組みによるアロケーションに関する社会的資本の衡量範囲性について、アロケーションされる希少資源の動的利用モデルとして論じているが、この文脈での会計構造の表象性は、公平性制衡の表象性として共位因子として伴件化することによる外部性設定を所有していない。これに限らず、単独で会計言語性を表象論として論じる場合の会計原則規範伴件問題は、あくまでも、資源の動的利用問題の全体性にかかわる条件であって、それ以下の下位階層レベルの外部性因子としてのものではあり得ない。

い。これに対し、一方会計原則規範の恣意性は、資源の動的利用問題に関する大域下位階層レベルの外部性因子論として存在する。即ち、大域上位階層における限定した会計原則規範自体は、通常の「下位階層」の外部性因子論としての会計原則と管理統制会計との関係性を異なるとのである。即ち、Wolf Barley/Tibert, Burns Scapens にも類する推定的能化としての会計規範は、二次的表象であらうとも、相対的に大域表現性とならば、大域表現要因による二次的かつ確定的な表象変異を求められると理解される。

第二節 二次的会計制度表象の位置性と、学知境界域問題

Davis and Blomstrom⁶⁴は、広義の意味において、インタangible形成過程価値計測会計の一つであるCSRに関する後背的学知解明として外部社会環境と企業行動規範を設定し、企業行動規範と身伴化された企業行動意思決定論として、企業行動の社会的責任論を規定している。一般に伝統的社会的責任範囲論は、帰納的議論であり、資本市場における経営相續能力評価論としての兌換可能性を前提しているが、この企業行動の社会的責任論は、狭義的institutionalな企業行動意思決定論でなく、organizationalな、企業行動規範論に関する照射性を持つものである。

この企業行動規範に関する文脈は、Carroll⁶⁵でも、摘見される。これら経営学正としての指揮性に関する可視化議論は、広義管理会計設計の議論に限定され得ないマネジリアルな議論である。即ち、通常の経営相續能力上の適応可能性に依拠する、主意的な企業行動規範としての社会的責任論の照射対象性議論として、社会的企業意思決定責任範囲論として議論が限定化されると、仮の議論を了解するべきではなく、むしろ、企業行動規範に関する経営相續能力の適応可能性の市場表明論として、仮の議論は捕捉されなければならない。

この伝統的社会的責任論、市場性の相克の文脈は、H.I. Ansoffにも見られる。Ansoff⁶⁶は、企業相續の成長可能性、収益性に基づく可視性として、持続可能性を識別出来るとするが、そこでの広義管理会計対象性には、階層性が明かに存在し、特に企業の意思決定水準における習熟度基準には、アマノリ現象の存在を認知せねばならないと論じている。この議論はAnsoffが用いている漸進的水準、企業相續、企業外部環境のアマノリ環境に存在する明瞭な探索性設計に基づくものとして設計されているのではない。企業外部環境に関するアマノリ環境は、Ansoffにおいては、経営相續論上の文脈においてもスタティックに、直接的かつ主意的に記述されている過ぎない。

即ちAnsoffの知見は、真実性原則とその基幹的主旨の一部として、会計学知規範としての文脈を試みたものではない。一方、Joseph A. Schumpeter や、Joshua A. Goldstein は、Ansoffが、アマノリ環境を記述し、企業マネジメント下の経営意思決定下にある不確定状況として記述したものを、主に、企業主体を構成する、経営部門における個人に役割に焦点を置き説明しようとする。Schumpeter⁶⁷によれば、Ansoffが抽出したように、企業外部環境のアマノリ環境は、企業主体を直結した経済行動を行っておく個人に役割が相乗的に生み出すものであり、市場相対的に特定化された経済部門やマイクロな経営部門に、生じる先進的技術革新の発生可能性によって説明される。Schumpeter, Goldstein らの視点も、主に、市場相対的に経済行動との関係性を明示的に示すことにより、アマノリ環境を描写しようとする。しかしこれらもまた、経営学上は、事後漸進的な経営学説として採用されるに過ぎず、動的かつ経営意思決定評価論論ではない。

管理会計学府においても、このアマノリ環境議論に関して、一定の条件制約的、動的的な経営意思決定評価論としての媒介制約論が存在する。Prakash, Rapaport⁶⁸は、経営意思決定環境下での、専断性(Instances)の市場相対的な「経営行動としての階層性を認めながら、管理会計上の計画可能性は、外部性計画可能性に関するアマノリは不可避であり、公表しての一般には不可能であるとする一般不可能性定理」を取まとめた。

Prakash, Rapaport らの述べる一般不可能性は、会計原則における真実性、及び、それに隣伴する保守性の原則に關し、もともと、媒介不可能性が、外部会計にはあり、漸進的な数値交換可能性に基づく、会計原則基準による財務会計量との兌換性、Incidence, Impedenceの偏微分関数として表示しようとした場合でも、残余項が存在し、会計原則による、企業意思決定情報の一換化が不可能であるといふのである。

Prakash, Rapaport らの述べる一般不可能性定理議論においての外部環境専断性、即ち、Instancesに関する制約性、会計言語論上のテーマとしてのみでなく、ミクロ経済学上の媒介制約性理論でもある。媒介制約性理論は、金融セクタと、事業セクタ間の投資媒介制約性理論として経営学との境界性議論である。例は、Simon⁶⁹は、期待効用理論のもとで前提とされる経済合理性条件は、現実的な人間能力に関する逸脱理論として説明されるべきであるとしている。逸脱理論より限定された合理的概念定義の外部企業意思決定環境に関するパリエーションでしか、現実的ファイナンス均衡モデル上に結局的に生じるアマノリ現象を説明出来るからである。そしてこのSimon らの初期経営学上の議論は、その後現在の文脈は、経営学、会計言語論上の議論においていよいよむしろ、外部環境専断性、即ち、Instancesに関する制約性に基づく、ファイナンス議論として、もっぱら議論が展開した。そして、この議論自体の学知集積性を認める試みは、Kahneman, Tversky⁷⁰によって1970年中期から行われたファイナンス理論に始まったに過ぎず、要言及すれば、これらの議論の中核であるプロスペクティブ理論、経営学、会計言語論上の議論の中核性を担う、内部環境専断性に関する企業意思決定マーケティング情報として詳細化する試みは、Heilman, Bowman, Wright, Payne, Bettman, Johnson⁷¹によって、この10年限定化した議論が明確化されてきたに過ぎない。

即ち、Prakash, Rapaport らの述べる一般不可能性定理議論における主張は、現時点

において、一般会計基準概念の範囲を踏み越えて深化特定化していない。仮に、外部環境専断性に関する内部化、ないし、内部環境専断性に関する外部化に関する特定化、例外的に基礎論が無前提かつ素直主義的に学知主張される事は、広義管理会計学としての帰納的能化が不可能であると批判を受けかねない。

勿論この指摘が、本報中で議論する会計原則性の更迭に關連する当該する経営技術上のイノベーションが、インプリケーション研究における、経営経験論の検証議論、及びその、資本市場実務上のマーケティング価値の獲得可能性議論として、無関係な位置性を持つと理解される訳ではない。一定の大域制約内で、一般会計基準概念に對し、広義管理会計学知が存在するならば、学知上の帰納的議論として一定の視座を予期したものでして、議論を定位限定化する必要があると認識するべきである。

例えば、この指摘をあらかじめ踏まえた広義管理会計学知として、Kaplan, Norton らの主張するBSC(Balanced Score Card)概念は、主として、その企業意思決定環境上の効用を、内部企業意思決定環境の一層化に重いており、外部性評価に関する直接パフォーマンス(企業価値評価)に関する会計基準評価は、議論されていないと理解される。

即ち、BSCは、それ自体、会計理論上、規範論上、企業価値評価論から導出されるものではなく、経営相續論上の企業価値評価論と併せて議論において、貫貫性が強いと論じられる各要因に關して、仮説的検証に、会計設計論としての論理的整合性を付与されているに過ぎない。ここで、漸進的にあらかじめ定められる会計規範上の仮説は、経営相續論上所与とされる企業内部企業意思決定に関する意思決定有用性という、個々の企業インプリケーションによって、個別化、特徴化されたものに過ぎない。即ち、BSCは、その出自自体に、Kaplan, Norton が述べる構文、あらかじめ、企業内部環境に関する内部広義管理会計としての制約性を持っている。

例えば、Kaplan, Norton によれば、BSCは、財務価値を乗数アプローチにより市場評価することで客観性を担保し、REM(Residual Earnings Model)ベースでの価値創造性評価により、その測定基準となるindexingを、時系列上のdriving force unitとして、オリジナルにすべきものとされている。しかし、このdriving force unitの設計過程は、必ずしも帰納的に結論付けられないケースティックな特性を持つものである。即ち、経営相續論上のKPI, 経験論の再構築と集約化が、driving force unit 設計過程なのであって、価値創造性評価から帰納的に導出されるindicator群を、決定論的に述べる事は出来ない。

更に言えば、BSC 測定基準の有用性自体、極めて可変的なものであり、そのreformingの動機性に関しても同様で、帰納的に、財務上の市場価値評価から導出されるは必ずしも動かない。例は、Burns, Scapens らの研究は、管理会計システムのreforming 動機性要因に關して、経営相續上の規制過程論上生じる動機性要因に位置するものだと見解を表明している。即ち、それらの設計後の改造過程は、公式的過程と共に、組織暗黙知の再設計過程、即ち新規業務条件の生じるdriving force unit 自体に關する業務インプリケーションからの動機性採取、elementの突発的含められ、また、M.Callan, M.Tobol 等、⁷²管理会計システムは、基本的に、再生産と制約化のプロセスであるから、経営的、憲法的に必要とされるものであり、ある一時点での測定フレームとしての管理会計システムは、必ずしも、財務上の市場価値評価上の要請から導出されるものではない事、を明かにしている。一方、これに對反して、帰納主義的に定位される特殊評価管理会計として、Institutional Shareholder Services Inc は OCGQ(Corporate Governance Quotient)として、コーポレートガバナンススコアの機械化ある数値化サービスを行っている。世銀、OECDのコーポレートガバナンス基準、ICGN(the International Governance Network)、ドイツコーポレートガバナンス基準(Deutscher Corporate Governance Kodex)等が採用するCodes of Best Practice Codes を反映した Daimio Trading inc の Research and Rating Service Methodology (2003)ドイツ財務分析-資産運用協会(DVFA)がドイツ国内の上場企業を対象として設計している、ドイツコーポレートガバナンスコード等事例が数多くあることも事実である。例は、ドイツ財務分析-資産運用協会(DVFA)のドイツコーポレートガバナンスカードは、Transparency 基準として、企業行動の透明性、6項目のサブカテゴリーに、数値化し、企業統治スコアカードとして株主、株主総会スコア、計量書、決算書スコア、取締役会、監査役会協司スコア、取締役会スコア、監査役会スコア、コーポレートガバナンススコアの個別別合算値によって、企業統治スコアの数値化するサービスを行っている。担い、これら、コーポレートガバナンス評価基準の多の殆んどは、主として、機関投資家、投資先企業のコーポレートガバナンスの状況についてリスク管理の一環として位置付け、その結果としてコーポレートガバナンスに関する比較可能な客観的評価面に対する需要が高まっていることに起因、設計されたものである。企業統治格付けを利用する機関投資家は、あくまでその投資資金の拠出者の受託者として、その投資責任履行を目的とする経済主体であり、株主という法的地位、ステイホルダーとして性格付けられる企業所有者としての権利を、常時反映させている経済主体ではなく、限定化された、ステイホルダーとしての功利性をその投資行動基準に反映させているに過ぎない。即ち、これらの投資行動基準としてのコーポレートガバナンス特殊会計の一連の設計機構は、企業経営倫理上インプリケーションが議論される企業不祥事と、コーポレートガバナンスの強化政策の市場の要請の強、連関性、依るものである。BSCと異なり、多くのこれら投資行動基準としてのコーポレートガバナンス特殊会計構造は、国際的な企業統治格付けと連動する水準での直接的な格付け指標の直接的な数値兌換可能性を持つものの、財務上の市場価値評価と直接的な内部連関性がある内部管理会計構造を、原理的に包含していないことに留意する必要がある。

そして、現況のCSR 特殊会計構造は、この管理会計構造の内部性外部性ベクトルのスカラ上においての双務的議論環境下にあるものの、一定の固定点的視座に立脚した詳細化

には至っていない。

また、財務価値の市場価値評価上の要請という会計一般問題の定義においても、現況決定論的、一時的に定位する事には、いくつかの困難性がある。例えば、現状の会計制度上の併存性、即ち、取得原価法・時価法・アキュムレーション法に基づく増減法の併存会計状況についての主要ないくつかの概念合理性議論についても、広義管理会計としての driving force unit 定義上の議論は、CSRの採用現場に、反映されているとは言えない。

第三節 会計継続性問題と、先行的推定会計概念

第二節では、企業意思決定による driving force indicator unitとしてのインテンジブルには、その概念上、本来、外部環境事象性の内部化、ないし内部環境事象性に関する外部化に関する、特定化、例外化した基準論が双務的に概念上前提される限り、それ自体として、広義管理会計における一般会計公理において不整合となる類型的可能性があること、およびこの一般論点に基づけば、Kaplan, Nortonらの主張するBSC会計システムは、決定的な認識論上の限定性、即ち、BSC会計システムの、内部規制会計システムとしての制約的位置性ととの差異が存在することを概した。

更に本節は、論理演繹的な、インテンジブル価値過程計画会計の認識論が持つ、一般管理会計公理上の制約状況において、Davis, Blomstrom, Carrollらの述べる、内部規制会計システムとしての外部ステイコホルダー環境層階級の定位と外部環境との連動が、CSRモデルにどのような現実要請されるかに依って論じる。

CSRをめぐる企業行動原則に関する諸議論は、現在迄に、OECD, EU, CRT, WECS, UN, ILO等の多国間政策協同機関における議論より、そのフレームワークが、垂引されてきたと見てよいが、これらの諸機構の市場経済上の位置は、必ずしも、財政上及び、市場経済上の主体的アクターとしての実体性を直接的に持ったものとして議論検討が出来る立場ではない。マクロ経済政策上の多国間政策協同機関による機動的な政策としての提言行動として本議論論は、定位されるに過ぎない。また一方、後掲として促される、企業統括は、企業に関する法改正、資本市場社会基盤の成熟性が一定程度あると認識される EU, アムカ、イギリス、ドイツ、スイス、スペイン等で同時期に2002年以降生起している。加えて例えば、OECDにおいては、CSRに関する提言がある審議過程（併せて、拡大生産者責任(EPR=extended producer's responsibility)政策)に関する審議過程が設定されている。OECDの extended producer's responsibility においては、以下の言語が掲見される。「生産物の消費後の処理責任を生産者によって拡張することは、環境への悪影響をもつ生産者に信号を送り、消費後段階での生産物による外部性に対処するための1つの方法である。」(2001pp17)

「EPRを採用すれば、適切な信号が生産者に送られるようになり、環境外部性のかなりの部分の処理の最終段階から生産者へと内部化される。」(2001pp19)

「OECD加盟国いくつかは、経済活動の諸段階にPPPを適用したときは、価格信号が、生産物の連鎖の下流から下流に伝わると認めている。市場構造や企業間関係によっては、外部性の発生するところでの環境政策も、その環境目的を常に達成できるとは限らない。廃棄物の場合には、廃棄物の流れにそって環境影響が出現するに焦点を当てて政策を行うことは、家庭廃棄物の複雑性を考えると、行政費用が膨大になる。」(2001pp21)

ここに述べるPPPとは、Polluter Payment Principle、即ち、汚染者支払原則である。

この一連の記述は、いわゆる貨幣的評価基準への兌換可能性に関して、既存の市場メカニズム内部に多国間政策協同機関の市場規制的なアンシエーション組織を想定しての統一的連動性を設定しようとしたものと位置付けられる事がある。かつ同時併行的に、CSR概念について議論されるSRB, 社会的責任購買概念の検証に、反射的に垂下するものとするのが相当である。

かつOECDの指針書においても、EPRに関する一連の概念構造化を、あくまで経済外部性理論として定位している事に留意しなければならない。即ち、以下の指針書記述が該当する。

「市場構造や、企業間関係によっては、外部性の発生するところでの環境政策も、その環境目的を常に達成できると限らない。」(2001pp49)

即ち、企業間関係において、外部性として存在する社会的責任購買SRBが、社会的生産者責任の部分として存在するとしても、その企業間関係における企業意思決定に基づく設計の結果は、外部性を含めた資源配分の最適化、即時性目的とするものとしては設計し得ないことが本指針書においては予期されている。かつ、本指針書は、別冊も含め、社会的責任購買自体を、そのまま企業意思決定上の企業経済モデル上に内部化、制御可能なものとして包括的に促す事をしていない。

ここで留意せねばならないのは、企業意思決定の内部化による制御が、CSRにおける社会的責任購買SRBにおいて、ナッシュ均衡上で達成されるようマイクロな企業意思決定の範囲に議論される事、否である。

内部化、制御可能なものとして社会的責任購買SRBを設計、実行する場合、そこで論じられる外部性の内部化が、外部性のナッシュ最適化の達成に合理的な手法と見做されて認められる場合には、PPPにより代表される直接規制的なアンシエーションモデルとの衝突過程を経なければならぬ。直接規制的なアンシエーションモデルとは、企業にとっての外部性をあらかじめ所為のものとし、価格信号より外部性を即時的に貨幣化する事をもって、企業意思決定下の会計構造化ビルトイン可能なものである。

この直接規制政策と比べ、社会的責任購買SRBと見做される外部性の内部化政策が、企業意思決定において、選択優位であるとは、企業意思決定による規則内容の内部化が、ある

一定の市場規模において、直接規制政策より、所得効果や、取引費用上便宜があると認められる場合である。かつここで述べるナッシュ均衡達成は、企業において内部化された資源配分行為を選択する事が、比較収権連動性である場合である。企業において内部化される比較収権連動性は、当然部分としての外部性評価を伴う企業意思決定評価水準と同等水準の部分衡量評価に止まるものではない。つまり、より上部のマーケティング上の企業意思決定評価水準を包含するものでもあり得る。即ち、社会的責任購買SRBは直接一次的には外部性評価を持ちうる地位を持つ。

以上概括したのは、CSR認識論が持つ、Davis, Blomstrom, Carrollらの述べる、内部規制会計システムとしての外部ステイコホルダー環境層階級に関するOECD先行EPR事例である。上記事例において明確であるのは、少なくとも実務要請的管理会計論においても、CSR会計とは、それ自体独立性を現況性得るものでないという点においてBSC等の内部特殊管理会計と異なり、かつ企業において内部化された資源配分行為を選択する事が、比較収権連動性である場合に選択可能な特殊管理会計モデルであるという事である。よってCSRで採用されるdriving force indicator unitのバスケットは、一極的な内部収権連動性に関する指標性も明かな場合を除き、必ずしも一極に継続主義的ではあり得ないという現状では認識せざるを得ない。

また、この社会的責任購買SRB(限定化した概念としての継続主義批判は、CSRにおける経営意思決定行動のSRBの責任投資)に関する継続主義批判は、指求するものではない。SRBに関するバスケット設計問題、銘柄選定に関する投資媒介金融機関の、経営意思決定行動には、通常、簿籍的投資媒介取引コストの裁定が経験的に採用され、直接的、数理解説的証券市場上のファンダメンタルバリューがプライシング(証券市場上の価値付け)されているとは必ずしも言えない。Simon, Kahneman, Slovic, Tverskyらは投資意思決定上の認知バイアス即ち、判断の最適化に関するnon demographicな情報に関してのレントには、情報受容における時系列的な遷移性、及び、情報自体の持つ裁定リスクが顕現されることを明らかにしている。一方、SRBのバスケット化に関しての最適取引コストの実際の裁定は、極めて経験的なものが存在するに過ぎず、情報自体の持つ裁定可能性、即ち、各被投資銘柄企業群のCSR情報によって、裁定可能な最適取引コストの検証過程が、公算率的に設計されているとは言えない。現情におけるCSR情報と裁定可能過程の関係性は、公算率的でなく、demographicな情報に関してのレントカテゴリー概念の経験的主観詳細としての位置を持つと促されねばならぬ。この場合、CSR情報を、情報特化される銘柄群は、レントカテゴリー概念の詳細化の文脈において、投資理論上のNeglected Firm Effect、即ち、情報の伝達が非効率な銘柄に関する投資家の過大リスク評価環境下での期待リターン優位にあると促される。即ち、ある一定の不透明なCSR情報が、情報特化される場合、リスクを補填する分だけ期待リターンが高まる様、あらかじめ安く株価がプライシングされる様資本市場効果、資本市場下でのノーマル現象において、情報効率性と株価リターンとの逆相関関係下においてのみ、株式運用意思決定が行われる。資本市場下において、CSRに関する企業意思決定行動は、企業行動の主要要素として動向する競争的資本市場の与件内でのみ、相対的な量的位置を、CSR情報は、主占有するに過ぎないものである。従ってこのCSR情報の資本市場占有性を論ずるならば、それは明らかに、会計上の整理媒介可能性を担保化した、一連の企業価値評価システム群と、明らかに一次的に異なる位置を占有するものと、限定せざるを得ない。

第四節 インテンジブル会計表現問題と、先行的会計形態性の現出

第三節において報告者は、CSR会計概念の特殊管理会計設計において、その成熟化において必要とされる継続主義会計原則および一極性原理について未充分性、およびその後背的理論について示した。当該理論に関しては、企業経営上の個別事象イベントに問題事例が抽出されるに準じ、必ず描写すべき統括情報インスタンス(Instances)が管理会計設計において企業経営台帳上存在し、それに関しての未表現性が存在するとみなすべきである。またマクロ的批判としては、管理会計設計の核的制約論としての、多市場間横断型アンシエーションアクターである多国間政策協同機関と、アクターとしての企業主体の外部影響性の内部化過程の間での、重層的に議論される、管理会計設計導出の動態的課題の一つとしても、情報学上の現象対照性として、この未充分性は促されねばならぬ。

従来、この種のマクロ問題に関する諸議論は、国際関係論におけるアクターネットワーク議論下でのみ存在してきた。Sabatier, Uphoffらは当該種の導出性問題に関する外部性の内部化過程の重層的議論を、主に、非経済的・政治的導出過程において詳細に、内部化過程主体として階層化される主体群のうち、大抵に内部化された者の経済会計上の諸価値の伝播性に依っては、述べていない。それに関しての未表現性が存在し、彼らによって国際関係論としての一定の導出過程上の視座が、内部化過程主体として階層化される主体群の制度文化過程の連動性を持ち得る議論として存在している。これに対して、経済会計上の諸価値の伝播性は、制度文化過程の内部化(としての組織化)行動として論じられる事があった。外部性環境としての資本市場の媒介性、制度過程論として詳細化しようとはされてこなかった。

もちろん、局所的に、重要と思われる一部の会計議論が資本市場媒介性問題として議論されていない訳ではない。例えば、Burnside and Dollaや、それに対するEasterly, Levine and Roodmanら¹⁰⁾のOECDにおけるODA定義に基づく仮設経済的な対立軸的議論において、CDI(開発貢献度指標)としての組織化行動として定義された広義管理会計の、個別公的外部開発事業投資の対称シビエントにおける経済成長への帰与分析議論の枠面に、このマクロ経済実証的議論に、それに対する反証的統合議論が、近年において存在す

る。この、多国間政策影響指標に垂直的、かつ局所的な競合対抗的会計議論は、主として望ましい CDI の指揮性の構築を目的とした、経営モデルの頑固性模倣として上位化され展開されている。しかし、この議論は、本論における CSR 議論と比較し、いくつかの点で設計階層性がない。第一に、広域会計議論としての反説論的論理設計の容易性である。即ち、現況の開発促進外部経営モデルにおけるキャッシュフローは、公的資金、民間資金を含めその成果に関して、対象レシビエントにおける内部規制議論に踏み込むべき現実的要請を、議論上待っていないのである。現況、当該する現実的内部規制議論は、対象レシビエントのオウナシップビルディングの議論として要請されるに過ぎず、結論としての外部経営モデルの達成可能性の範疇を超えて、内部規制評価も必要とされていない。

一方、取引のレバレッジを議論して相対価値化貨幣、通常形態価値モデルとしての議論としての内部規制情報に準拠する慣習的即ち、広義の社会構造化された社会倫理性表現議論がある。相対価値化貨幣モデルは、上記議論に明示的だが、反説論的論理設計の容易性構造を

- (1) 目的の特定化
- (2) 法的貨幣の特殊性である利子性。即ち、時系列上の二次的価値増殖過程の抽象
- (3) 法定貨幣の使用動機のうち、信用の創造、担保性に関して抽象した、互恵的關係という特徴的要素に限定的に設置する。そして、これらの議論における社会倫理性表現は、少なくとも互恵的關係、特徴的、意味性の交換的されれば、交換可能な会計情報として定義される。即ち、意味性の内容が何かかわらず、交換可能性が担保可能とならなければならないという、法定貨幣要件は要請されない。この、人為的に目的限定化(わけ)され、特定化に階層化された限定的価値増殖議論は、会計議論として、法定貨幣の存在を前提条件とする財務会計論ではなく、広義の広域管理会計構造化として定位置される。即ち、本報告議論で課題となる、会計原則についての未充分性問題と併せては、その定義性からして真質の対象と見なされなければならない。この相対価値化貨幣モデル議論を、企業内市場のアナロジーから、限定化した取引市場におけるナッジの移転価値管理理論として論ずる Grover and Davenport⁴²⁰ や、Baldwin and Glenn⁴²¹、Emmanuel and Mehafiri⁴²²等の経済学的アプローチ議論が際立って紹介されている。しかし、これらのモデル議論は、あくまでも、本報告議論への引用可能な限りは、CSR 企業社会関係会計、会計原則上の特質性、限定性を前提条件として参照されるに止まるべきである。また、彼らの一連の移転価値管理論においても、交換可能な社会倫理性表現議論としての現象包括性を、直接取引概念的定義性を担保しているとは言えない。

本報において設定する、当該する CSR 企業社会関係会計の、総統主義会計原則についての未充分性を、現在の概念後背の議論としては、採用される会計ユニットの論理連続的な遷移性議論に詳細化ではなく、ユニットに取引の面が設定されるべき、外部性の内部化に一定の会計概念上の変異性(mutation)を、包含するものとし、学制的後背議論に、検討するとして一定の限定性を担保した、選択的親和性(Wahlverwandschaft)を、衡量するべきである。

外部境界性の数値化の限定化議論も採用したとしても、CSR の外部相対価値問題、会計構造化としての、基本原則未充分性問題も、少なくともその議論親和性として選択的親和性の数値化として試みられなければならない。

Rawls は、この倫理性の解明性(付)での論理性において、現況の外部相対価値会計構造化の問題点の懸念を、先行的に輩出している。Rawls は、外部相対価値会計構造化の問題点の懸念として投影可能な議論論理を、事象正当化の探究という個別の社会行為論の範疇において、「原理性」と、「情報性」という二重の適格性をもって「理論化」するべきであるとする。かつ、そこで述べた「理論化」とは、Camap, Radloff⁴²³等の同時代の通常の還元主義的な論理実証主義の言説ではなく、彼の還元主義的言説が、倫理性の解明性論理において援用する confirmation、即ち、確率的事象概念的援用でもない、それは「発見性」Rawls が方法論的過程論として呼ぶ、原理遷移過程に基づく帰納論理的検証可能性の発見。即ち、論理実証主義的には、非還元の疑似問題として設定されるべき残余価値の包括化を含んだものである。Rawls 自身は、この「発見性」概念に関する議論として、明確な価値の証明を行っている訳ではないので、Rawls の述べる「発見性」概念は、それ自体形式化されたものとして、還元主義対抗的に表現される訳ではなく、ヒュリスティックなデバイスとして表現されている。即ち、Rawls の述べる事象説明可能性は、帰納論理的ではあるものの、帰納的と言ふ事は必ずしも適切ではなく、むしろ反説論的である。かつその反説性は、Rawls 自身の言説に限定するならば、既知の形而上知より正当化される事象性という、Rawls 自身のもつ、知識社会学上の限定知に拘束されるものである。

そして、Rawls は、これらの既知の形而上知より正当化される事象性として、正当化に当たっての倫理知識を定位する。即ち、(仮)としてこの倫理知識は、知識社会学上の限定化された経験主義的、形式性・実質性及び、Rawls の言葉で言われば、「直覚的」であると相対的かつ階層的に位置付けられるものと構成される。そして知識社会学上の階層的経験主義によって、還元的、格率的準拠的が、形式的証明と実質適用によってなされるならば、それ自体社会的な遷移性をもつ可塑的である定位出来るという、議論を展開する。

しかし、ここでの Rawls の述べた遷移、可塑的議論も、あくまでも、専ら一次的な社会情報知 対象としての、展開されている。即ち、疑問的か如何に問わず、形式的制度性に基づく、一次的な社会情報知に対する二次的規則的制約性そのもの実体性も、Rawls は、明示的に論議していないと言えよう。これは、既に多くの Rawls 批判において明示的、階層的自律性を持つ主体群を集合的に主体群として再構成する制度的メカニズム論の不備性批判に反射的でもある Rawls は、規則的制約性としての形式的制度性そのものの実体性議論としての、管理会計として議論的包括性のある、形式的制度に、関する形而上的批判を、発見する事は難しい。しかる故に、資本市場における、市場性、貨幣兌換性を持つ管理会計議論として、倫

理会計論を促し、二次的、社会情報知の実体としての遷移、可塑性に付いての議論を見出すことが出来るとは言えない。この、Rawls の、倫理情報知に対する二次的、可塑的制約性に関する実体論としての認識の欠如性、形制性批判も、Gintis, Arendt などの Rawls 批判にも発見される。しかし彼の批判は、資本市場における、管理会計として議論的包括性を持つ特殊化した議論としての蓋然性から、論議していない。⁴²⁴ 即ち、現況における、Rawls 及び Rawls 批判における倫理情報実体論認識の議論も、上記文脈に限れば、資本市場における、市場性、貨幣兌換性を持つ管理会計議論として選択的親和性(Wahlverwandschaft)に関する衡量性で優位とは言えない。

これに対し、Heidegger は、⁴²⁵対象とする存在論としての体系性を、ontology 概念を用い、概念化する事を示している。Heidegger が示した、ontology の初期概念は、Rawls の文脈に沿って述べれば、多動的な社会情報知のうち、Rawls の述べた契約型上の契約概念、即ち、自律的組織が交渉プロセス過程による社会的、合意により成立する行為に対して適用されるだけでなく、むしろ並立する自律的組織が、認識上の同一性をもって他者の行為を認容する時に成立する行為に、関しても敷設される。即ち、Heidegger が示した ontology の初期概念は、それ自体、社会契約概念を必ずしも伴わないインスタンスの表現性としての範囲性射程しており、そこでは、逆説的、あるいは帰納的では、貨幣価値兌換性に論議することの出来る組織間関係を、それ以外の組織間関係性についても被包含関係、Implicate condition にある組織間概念の基礎理論として ontology 概念を定位する。この基本視座も、結果的には概念上の分岐モデル研究としてアルゴリズム研究として、及び管理会計の情報化・インストラビリティ研究としてで詳細化が図られてきているに過ぎない。そして、システム階層性研究、および、組織構造管理会計に際しての描写性研究(visibility)としての近似的議論が存在するに過ぎず、一方の会計学上の、論議として、外部性の内部化に関する会計概念変容議論として存在し、これら情報システム上の研究議論の、構造的な本来的議論機能を、喪失しているとは言えない。

例えば、Meyer⁴²⁶は、事業体を記述するレキシコン体系として ontology を位置付け、その中に、契約、取引上の法的及びオペレーション上の契約事項を含めている。この Meyer のレキシコン体系によれば、例えば、Norton, Kaplan⁴²⁷が定義する BSC 体系も、基本的に被包含関係に定位される。一方、Checkland, Howard⁴²⁸は、ロールと、組織ユニットの密結合性(付)で定義し、ロール間相互作用も、組織ユニット内の密結合性によって円滑に保証されると共に、他の組織ユニットに対する依存性を、最少化出来る事を、証している。

この情報システム上の学制的階層下の議論においては、BSC 体系は基本的に被包含関係で推定可能であるが、組織階層的に、外部相対価値性の構造的問題を、含む CSR 管理会計モデルの出現を、射程に入れてはならない。

少なくとも現況に至る会計概念の変容議論は、管理会計学上、情報システム工学上双方において必ずしも、CSR 管理会計のもつ特徴的質を十分に予期しつつ行われられてきたのではない、ということが出来る。

Indicator 集合群として、現況の管理会計学上非総統主義と特徴付けざるを得ない CSR 会計を、会計原則上のデバイスとして定位し、かつ、貨幣兌換的会計に比対する倫理知識、二次的、規則的会計構造化過程の設計を通じて包含的に位置付けられる際には、一定の要件充当条件の明認議論が必要である。

第五節 学制制約上の与件性更改の為の要件充当性会計情報の質的遷移性、定義性

CSR の実施企業群も、国内においては採用初期段階であり、総じて implication の採用が急務とされている。この段階で、上記示してきた倫理会計としての管理会計学上の諸問題を、要件定義議論としての担、手である CEO(Chief ethic officer)、BEO(Business ethic officer)が求める事は、現実にも動機性を欠く。また外部ステイクホルダーとの情報共有依存性を所有する為の財務会計論としては、我が国においては、確たる認識基準も存在しないが、IFSB の概念ステートメント(Statements of Financial Accounting Concepts SFAC)の認識基準定義より第 63 項において、以下の4つの要件、即ち、

- (1) 財務諸表の構成要素の「定義」の満足
- (2) 十分に信頼し得る貨幣単位で数量化し得るものでなければならないという趣旨の「測定可能性」の満足
- (3) フードバック価値、または予備価値が「ずれかまたは両者の情報特性をもつものでなければならない」とする趣旨の「目的適合性」
- (4) 指す対象である経済活動および経済事象が情報・忠実に表現されており、また、しかる測定方法が用いられていようと、測定者の偏向がないとする「信頼性」を満足することとしている。

即ち、この要件性より当該議論を定位すれば、まず第一に、(1)より、IFSB 6号の財務諸表の構成要素定義を満足するという必要要件の為、IFSB 6号第 25 項、即ち、「資産とは、過去の取引または、事象の結果として、特定の主体により取得または支取されている発生可能性の、高、将来の経済的便益」を CSR は、要件定義として充足する必要がある。また、「将来の経済的便益」とは、同第 28 項 190,191 項に「明かな様、有形無形区分、交換可能性、市場価値の存在性、また同 187 項の法的権利性等如何を問わず、営利企業におけるキャッシュフローの源泉としての認知性が求められている」と解される。(1)の定義性においては、現況の CSR モデルは有益性を担保されている。

(2)に示される、測定可能性は SFAC 5 号 第 63 項より、通常信頼性ある貨幣単位による

数量化標準と評価される。またその際、測定属性としては、例外的数量化標準と認められるものの、その大抵的判断基準として、SFAC5号70項においてはキャッシュフロー割引価値を含む会計情報が要求され、SFAC7項においては期待キャッシュフロー価値が追加されている。

また(3)にある「目的適合性」はSFAC5号63、73項において、当該会計情報、情報利用者、過去から将来にわたる成果の予測と期待値の偏差もしくは訂正のための、目的適合性を持つことであると示されている。

この(2)(3)に関する一連の原則性については、例外的数量化標準の許容の範囲で、CSRの現行モデルは、有益性、その為の個別分析工程を担っていることと見るべきである。74項によれば、情報利用者としてのステイクホルダーを反映した場合も、(3)にある「目的適合性」は、単一の会計情報としての会計原則上の有効性についてでなく、財務諸表との総合的関連性の上で、有益性が評価されるのであるから、工程差異はあるとしても、他のインテンジブル価値評価と同様、目的適合性は満足している。

一方、(4)にある「信頼性」評価については、SFAC2号82項によれば、「会計測定プロセスが、測定方法の如何を問わず、測定者の偏りなく適用されていることの検証」が必要条件とされている。この評価について留意すべきなのは、他のインテンジブル価値評価、現行CSRモデルとの異質性である。即ち、一概にかかると「信頼性」の証明は、財務諸表監査によって担保されるが、CSRモデルを公表財務データとして取り扱可否である。現行CSRモデルは、主に総経理管理会計モデルとして取扱われ、上記述べた様に、インテンジブル価値としての資産評価プロセスとして、オンバランスを為す要件を所有していない。この「信頼性」評価問題は、上記で論じる、会計原則的欠陥性問題と表裏一体である事は明かである。わが国インテンジブル価値会計理論のFASD準拠性を踏まえるとするならば、非継続主義下の評価モデルである現行CSRモデルの会計原則充足化と一定の先行知の変移性(transition)操作を起用して行くとするならば、そのCSRモデルは、少なくともインテンジブル価値としての資産評価プロセスとしての枠内にて着目させる必要が現実要求上ある事がこの議論から導かれる。

結語 先行知の変移性と、会計原則担保問題と局所一般化可能性問題

本報告は、倫理価値過程の会計明認性、会計原則充足可能性という課題を試みたものである。少くもこの課題は、上記で述べる様に、Rawlsおよび Rawls への批判的公共倫理議論としての Gintis, Arendtらの議論の主要的欠陥問題でもある。一方インテンジブル価値の中で、CSRにより、直接表現される倫理価値を会計原則上明認しようとするならば、それには、組織のイノベーションと変移性を担保した形での ontological な、包括的会計原則充足可能性が財務会計上の数理化が試みられなければならない。しかもその可否は、現実要求上極めて明かな、オンバランスが財務会計の市場評価表現として行われなければならない。この際の実現可能性は「信頼性原則」の担保可能性にあり、かつ CSR モデルの非継続主義下の評価可能性を充足するべき二重拘束(double bind)性を持つべきものである。従来、企業組織行動における行動因子二重拘束(double bind)性研究は、経営学論上主に組織行動実体の一次的研究に懸置してきた。CSR 会計概念問題は、その現象実体論からして、一連の旧来の一次的組織行動研究と異化開拓にある二次的かつ本質性があることが明らかである。

また本報告の議論対象となる会計構造とは、投資主体が政策法理上の意思決定を行い、かつ、再組織化のみでない再組織化(その実行過程を含む環境下での倫理会計モデルである。即ち管理会計構造でインクダンスンが担保される管理会計学上の境界域内での制限性を含意可能オンレンジ構造議論に関するものである。大域的再組織化に関する議論は、再組織化される経済主体の目的合理的に分化、詳細化されて論じるべきであり、個別の文脈の中で工学上の整序性を再議論する必要がある。セマンティクス情報も一般原理としてインクダンスンによる二次的再定義の開発が行われる場合にキャッシュフローの差分性で評価が可能となる。且、本議論における議論対象である会計構造のセマンティックシンタクス重層構造は、大域再評価しての従来の慣習法理上効果前記に関する貨幣化評価、二次尺理性を所有せず、シンタクスによるエンドメントの重層的、階層構造で形成されている社会的経済組織集約には、マイクロ最適化を図るための、市場ヘルプットする費用効果前記が存在していない。そのため、マクロ経済評価ベースの、生産階級上の投資効果としてのセマンティック議論、即ち、シンタクスとしての政策目標表明のマクロ経済上の検証、少くも停滯する。

また二次的会計原則性という特徴性を再定義上所有する事が明らかな二次的オンレンジモデルは、直線的に内部セマンティック情報の獲得動機をそれ自体で所有する環境の場合と、そうでない環境下の場合とに分別されるのであり、倫理会計オンレンジモデルをモデルとして導き、設定する過程その区別によって異なるものとして論じなければならない。

注釈

- (1) Shapiroは、組織、内部性、外部関係性の関係を、学知対象性として組織内労働者と資金の関係性を厳格し、自給自足意識を以てのみ非自給自足性(外部関係)において存在する事(以下)の論議で示している。これに對して、組織内の労働者の資金関係の如何であるならば、組織階級上のモデルや、組織倫理性が、実体としての重要な因子を持つ。長期耐用形態下においては、その組織も、適用範囲が広いという反証が存在する。これら Shapiro モデルとの相違性は極めて判明、倫理価値評価の如何な、特定組織倫理関係を前提、次に述べた

いが、倫理性の判断倫理性を推し、一次関係の明確化倫理性にのみ拘束する反論としての試みは、対象とする経営組織倫理関係の倫理性を持つこと、物量倫理の形勢が失われ、反的倫理価値に、変質、していく。構造主義的形勢に於いて、倫理倫理性を確保すべきではないか、例えば MacLeod and Malcomson の下巻文では、その反的倫理因子性を「企業での労働者の暗黙自己拘束性反論」として倫理価値に、狭小化せざるを得ない。Shapiro Candl. St. J. 1984 "Equilibrium Unemployment as a Discipline Device" *American Economic Review* 74, pp.433-444. MacLeod W. Band. J. Malcomson 1988 "Implicit Contracts, Incentive Compatibility, and Involuntary Unemployment" *Econometrica* 67: 447-480.

- (2) W. Anderson "Marketing Behavior and Executive Action. A Functional Approach to Marketing Theory" Homewood Illinois Richard D. Irwin Inc. 1967
- (3) P. W. Bridgman "The Logic of Modern Physics" New York, Macmillan 1936
- (4) A. Wolf "Essentials of Scientific Method" New York, The Macmillan Company 1926

- (5) Bentley S. R. and Tibbert P. S. 1997 "Institutionalization and structuration: studying the links between action and institution" *Organization Studies* 18: 1 Burtje J. and Caspers R. W. 2000 "Conceptualizing management accounting change: an institutional framework" *Management Accounting Research* 11
- (6) Hamilton, W. H. 1932 *Institution in Sociology Encyclopedia of Social Sciences* Labouret 1987 Science in Action Harvard University Press
- (7) Piore A. 1991 "Ökonomische Theorien der Organisation Ein Überblick über neuere Ansätze und deren betriebswirtschaftliches Anwendungspotential" *Demsetz H. 1967 "Toward a Theory of Property Rights" American Economic Review* Vol. 57 Holgson G. M. 1998 "Transaction Costs and the Evolution of the Firm" *Transaction Costs, Markets and Hierarchies* Blackwell Pub.

- (8) Heidegger M. 1962 *Die Technik und die letzte Verlog* Gunther Neske
- (9) Gordon H. S. 1964 "Economic Theory of a Common Property Resource" *Journal of Political Economy* 62
- Clark C. W. 1976 *Mathematical Economics The Optimal Management of Renewable Resources* John Wiley and Sons.

- (10) Davis and Blomstrom R. L. 1976 *Business and society Environment and Responsibility* New York Macgraw hill
- (11) O'Fallon A. B. 1996 *Business and society Ethics and Stakeholder Management* International Thomson publication
- (12) H. Igor Ansoff "The Emerging Paradigm of Strategic Management: Extinction in *The Journal of Strategic Management* 4: Igor Ansoff 1984 "Implementing Strategic Management" Prentice Hall, H. Igor Ansoff 1988 *The New Corporate Strategy* Wiley
- (13) Joseph A. Schumpeter 1926 *Theorie der Wirtschaftlichen Entwicklung*

- (14) Prakash Pandey R. 1994 "Information Injustice and Its Significance of Accounting" *Accounting Organization Society* 1977
- (15) Simon Herbert A. 1947 *Administrative Behavior* Free Press Simon Herbert A. and March J. G. 1969 *Organization Theory and Sore*
- (16) K. Tversky 1972 "Elimination by aspects: A theory of choice" *Psychological Review* 79, pp. 281-299, Kahneman D. and K. Tversky 2000 "Choices, Values and Frames" Cambridge University Press, Kahneman D. and K. Tversky 1979 "Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk" *Econometrica* Vol. 47: 2. Kahneman, D. Slovic P. and K. Tversky 1982 *Judgment and Uncertainty Heuristics and Biases* Cambridge University Press.

- (17) C. M. Hailman, D. Bowman and G. P. Wright 2000 "The Evolution of Brand Preferences and Choice Behaviors of Consumers New to a Market" *Journal of Marketing Research* 37, pp. 139-156 J. W. Payne, J. R. Bettman and E. J. Johnson "The Adaptive Decision Maker" Cambridge University Press.
- (18) Burns and Stapan R. W. 2000 "Conceptualizing management accounting change: an institutional framework" *Management Accounting Research* 11 pp. 3-26.

- (19) Callon M. 1986 "Some elements of society of translation in Law Power 'Action and Belief' A New Sociology of knowledge London Routledge; Kegan Paul pp. 196-223 Tol. M. 1989 The Theory of instrumental value: extensive classifications *Institutional Economics* Kluwer: Publishers pp. 119-169
- (20) Burnside Cand Dollar D. 2000 Aid Policy and Growth *American Economic Review* Vol. 90, No. 4, September pp. 847-868 Easterly William, Ross Levine and David Roodman 2003 "New Data, New Doubts: Revisiting Aid, Policies, and Growth Center for Global Development" Working Paper 26 Easterly, William, Ross Levine and David Roodman 2003 "New Data, New Doubts: A Comment on Burnside and Dollar D. 2000" NBER Working Paper No. 9846 July

- (21) V. Grover and H. Davenport 2001 "General Perspectives on Knowledge Management Fostering a Research Agenda" *Journal of Management Information Systems*
- (22) Laura H. Baldwin and Glenn A. Gots 1998 "Fighting for Air: Post Delevel Research"
- (23) Olive Emmanuel and Messaud Mehafti 1994 "Knowledge Pricing" Academic Press.

- (24) C. M. Ruffin 1945 "On Inductive Logic" *Philosophy of Science* 12
- (25) Bowles S. and Gintis H. 1996 "The Production Processes in Competitive Economy" *American Economic Review* 75(1) Bowles S. Gintis H. 1981 "Structure and Practice in the Labor Theory of Value" *The Review of Radical Political Economics* 2(4) Winter: Bowles S. Gintis H. 1986 "Eminent Redistribution: New Rules for Markets, States and Communities" Department of Economics University of Massachusetts 01003, December 14 Working Paper Bowles S. Gintis H. 1980 "Contested Exchange: New Microfoundations for the Political Economy of Capitalism" *Politics and Society* Vol. 18 No. 2 June Arendt H. 1951 *The Origins of Totalitarianism* Harcourt, Brace & World
- (26) Martin Heidegger 1927 "Being and Time" Niemeyer Publishing
- (27) Bertrand Meyer 1988 "Orient Object Oriented Software Construction" Prentice Hall
- (28) Peter Checkland 1981 "Systems Thinking Systems Practice" John Wiley David Howard 1996 Discussion of Roles EPR.