



管理会計研究における制度的視点：正統性と同型化

著者	大西 靖
雑誌名	現代社会と会計
巻	11
ページ	1-11
発行年	2017-03-15
その他のタイトル	Institutional perspectives in management accounting literature: legitimacy and isomorphism
URL	http://hdl.handle.net/10112/11376

管理会計研究における制度的視点

— 正統性と同型化 —

大 西 靖

1. はじめに

日本の管理会計領域において、制度理論 (institutional theory) の観点を援用した研究が蓄積されつつある (たとえば澤邊, 1996; 2006; 吉田, 2003; 2004; 鈴木, 2009; 浅田, 2012; 浅田他, 2013; 庵谷, 2013; 2014)。これらの研究の多くでは、Giddens (1979) の構造化理論に基づく Barley and Tolbert (1997) を援用した Burns and Scapens (2000) の枠組み、および制度進化パースペクティブが主に注目されてきた¹⁾。

その一方で、新制度派組織論 (new institutionalism) に基づく研究、特に組織の正統性²⁾に着目して制度的同型化 (institutional isomorphism) を主張した Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) の研究は、管理会計との関連性について、さらに検討を行う余地があると考えられる³⁾。同型化の仮説をめぐるのは、Lounsbury (2008) をはじめ様々な批判が行われているが⁴⁾、そのような批判も含めて、現在でも制度理論における重要な研究仮説として位置づけられているといえるためである⁵⁾。

新制度派組織論による議論は、Ouchi (1979) による組織コントロールと深く関連している。Ouchi (1979) による組織コントロールの枠組みは、Merchant and Van der Stede (2012) の

1) たとえば、澤邊 (2006)、吉田 (2003; 2004)、浅田 (2012)、浅田他 (2013)、庵谷 (2014) などを挙げる
ことができる。

2) 組織の正統性 (organizational legitimacy) は制度理論の観点からは「規則や法律との調和、規範的な支持、あるいは文化認知的枠組みとの整合性についての知覚を反映する条件」(Scott, 2008, p.59) と定義される。それ以外の定義については Suchman (1995) および Dowling and Pfeffer (1975) も参照されたい。

3) 新制度派組織論を集中的に議論した研究については、たとえば澤邊 (1996)、庵谷 (2013)、および鈴木 (2009) が挙げられる。

4) 同型化の仮説に対する批判の動向については、他にも Wooten and Hoffman (2008) および Greenwood et al. (2015) などを参照されたい。

5) たとえば、Boxenbaum and Jonsson (2008) を参照。さらに、Scott (1995; 2008) では、制度を説明するための枠組みとして、DiMaggio and Powell (1983) による同型化の類型との関連性がみられる (Deephouse and Suchman, 2008)。

マネジメントコントロールシステム (MCS) の枠組みの原型⁶⁾ と位置づけられるとともに、他の多くの MCS 研究でも引用されている⁷⁾。さらに、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) は、官僚制や予算および評価といった議論を行っており、管理会計との関連は、少なくない。

他方で、新制度派組織論で特徴的な制度的同型化という仮説は、Lounsbury (2008) などによって批判を受けていることから、新制度派組織論における理論的な位置付けは、それほど明確ではない。そのため、同型化の仮説が、管理会計研究に対して、どのような含意を持つかについては、慎重に検討することが必要になる。

特に Lounsbury (2008) は、同型化仮説の単純な援用を批判する一方で、この問題を乗り越えるための方策のひとつとして、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) を再検討する必要を指摘している⁸⁾。そのため、本稿では、Meyer and Rowan (1977) と DiMaggio and Powell (1983) における内容の検討を通じて、正統性に注目した新制度派組織論の議論が、管理会計研究に与える含意が何かという点を明らかにすることを目的とする。

本稿の構成は下記の通りである。第2節では、Ouchi (1979) の組織コントロールの議論において、新制度派組織論がどのように扱われているのかを検討する。第3節では、初期の新制度派組織論の代表的な著作である Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) の代表的な主張および管理会計との関連を検討する。そして第4節では、初期の新制度派組織論の代表的な主張である同型化に対する批判について、会計研究と新制度派組織論の関連性を議論した Lounsbury (2008) をもとに検討を行ったうえで、現在の新制度派組織論における重要な概念のひとつとされる組織フィールドの性質について、Bourdieu (1975) をもとに検討を行う。そして、第5節で結論と今後の研究課題を提示する。

2. 組織コントロールと制度

Ouchi (1979) は、組織コントロールに関連する経済学の観点および社会学の観点を含む広範な先行研究をもとに、組織コントロールの分類枠組みを機能的な観点から提示している。その結果として、Ouchi (1979) により提示された組織コントロールの類型は、市場コントロール、官僚制コントロール、およびクランコントロールである。

市場コントロールとは、「個人の貢献を正確に測定して報酬を与えるための能力を通じて」(Ouchi, 1979, p.833) コントロールを行う方法である。市場コントロールの前提条件として、社

6) この点については MERCHANT and Van der Stede (2012) および Merchant (1982) を参照。

7) たとえば Malmi and Brown (2008) を参照されたい。

8) Lounsbury (2008) が提示するもう一つの方策が、Oliver (1991) などによる戦略的なアプローチの導入である。

会的な観点からは互酬性（reciprocity）の規範が必要とされる。さらに情報面での前提条件としては、価格が必要とされる。Ouchi（1979）は、市場を通じた価格によるコントロールは非常に効率性が高いことを強調する一方で、たとえば取引における特殊性が存在するなど、価格を比較することが可能であるような市場が常に成立するわけではないことを指摘している。そのため、市場以外のコントロールのメカニズムが成立する余地があることを Ouchi（1979）は主張している⁹⁾。

官僚制コントロールでは、「綿密な評価（evaluation）と、共通の諸目的に対する社会化を通じた受容との混合物」（Ouchi, 1979, p.833）によってコントロールが行われる。官僚制コントロールについて、Ouchi（1979）は、社会的な前提条件として前述の互酬性の規範に加えて、正統な権威が必要であることを指摘する。さらに情報面の前提条件としてルールが必要とされる。Ouchi（1979）は、官僚制コントロールは管理コストが高額であるという問題点を持つが、組織内部では価格メカニズムを機能させることが困難であるため、官僚制コントロールが「その不適切性にもかかわらず、選好される」（Ouchi, 1979, p.836）ことになる。同様に、クランコントロールにおいて要求される価値や信条の共有が行われない場合にも、やはり官僚的コントロールを利用することになると指摘している。

クランコントロールとは、「個人間における目標不一致を効果的に除去するような、相対的に完全な社会化プロセスに依拠」（Ouchi, 1979, p.833）したコントロールの方法である。Ouchi（1979）は、クランについて医師や看護師などの専門職を挙げており、「ある独自性の高い組織の諸特性に関連するような価値観の社会化プロセス」（Ouchi, 1979, p.837）と説明している。クランコントロールでは、社会的な前提条件として、互酬性の規範と正統な権威に加えて、価値および信条の共有が必要とされる（Ouchi, 1979）。さらに、クランコントロールの情報面の前提条件として伝統が想定される。クランコントロールでは、「何が適切な行動を構成しているのかについての、メンバー間の深いレベルでの共通の合意」（Ouchi, 1979, p.837）が必要なのである。

Ouchi（1979）の組織コントロールと、新制度派組織論の関連について、少なくとも次の2点を挙げる事が可能であろう。第1に、Ouchi（1979）は「クランを通じてセレモニー形式のコントロール（Meyer and Rowan, 1977）を導入可能である」（Ouchi, 1979, p.844）として、クランコントロールの説明において新制度派組織論の観点を導入している。第2に、Ouchi（1979）が官僚制の社会的な前提条件として挙げている正統な権威は、新制度派組織論における主要な概念のひとつである。官僚制および公式的組織構造の普及という現象は、Meyer and Rowan

9) なお Ouchi（1979）の議論では、「現実には市場メカニズムと官僚的メカニズムの混合が存在」（Ouchi, 1979, p.835）していることを指摘しており、複数のコントロール手段を併用するというコントロールパッケージ（Malmi and Brown, 2008）の議論との類似点が見られる。なお、Ouchi（1979）では「アウトプット・コスト・業績標準といった測定尺度は実際には官僚的ルール」（Ouchi, 1979, p.839）として位置づけられている。

(1977) および DiMaggio and Powell (1983) の中心的な研究対象であるため、新制度派組織論の議論は、非公式組織だけではなく、むしろ官僚制などの公式的組織を対象とした分析にも大きく関連すると考えられる。

そこで、次節ではこれらの新制度派組織論による Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) が、公式的組織構造をどのように分析しているのかを検討する。さらに、これらの研究で導出された仮説と管理会計との関連性を明らかにする。

3. 制度的同型化の主張

新制度派組織論の初期の代表的な研究として知られる Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) は、いずれも公式的組織構造の広範な普及を制度的に説明するために、組織の正統性に着目して制度的同型化を行うという主張を行う点において共通している。しかしながら、それぞれで提示される同型化の内容は、複数の点で異なっている。

Meyer and Rowan (1977) は、組織論における中心的な問題のひとつが、「合理化された組織構造を引き起こすような諸条件を記述すること」(Meyer and Rowan, 1977, p.342)であることを主張する。そして、多くの研究では、合理的な組織構造が「近代的な技術活動または作業活動に関係するような、複雑で合理的なネットワークを調整 (coordinate) またはコントロールするための、もっとも有効な方法であると仮定」(Meyer and Rowan, 1977) されていることを指摘する。

ところが、Meyer and Rowan (1977) は公式的組織の構造と活動との間にギャップがあることを主張する。すなわち、複数の構造的要素間の相互的な結合、および構造的要素と活動との間の結合が、いずれも緩やかなものであることを指摘している。このような脱結合 (decoupling) が発生する原因について、Meyer and Rowan (1977) は公式的組織が合理化による正統性を追求する点に注目する。

官僚制組織は合理的であることが仮定されているが、Meyer and Rowan (1977) は、Berger and Luckman (1965) を引用しながら、これらの合理性が諸々のルールや理解や意味づけによって制度的社会構造に組み込まれたものであることに注目する。この場合には、公式的な組織構造の諸要素が「合理化された神話 (myth) として機能する」(Meyer and Rowan, 1977, p.343) のである。合理化されたものとみなされるような組織構造の諸要素は、制度的な正統性を持つため、組織は非正統性を回避するために、これらの諸要素を組み入れる必要がある。したがって、社会の近代化の進展に伴って、合理化された諸要素が組織に組み入れられることから、諸組織は同じような公式的組織構造を持つ、すなわち制度的に同型化すると考えられるのである。

Meyer and Rowan (1977) は、制度的同型化の現象について、言葉の側面に注目している。特に、制度化された神話に由来する程度が大きい場合には、組織構造は内外に対して信任

(confidence) および誠実 (good faith) のロジックを採用する程度が高くなることを主張している。

このような制度的同型化の結果について、Meyer and Rowan (1977) は以下の3点を主張する。第1は、組織は効率性ではなく外部的に正統化された諸要素を組み入れることである。第2は、制度的な諸要素の価値を定義するために外部の儀式的な評価規準を採用することである。そして第3は、外部の固定化された制度に依拠することを通じて、組織は安定して資源を獲得することが可能になり、その結果として組織が存続および成功する確率を高めるのである。

DiMaggio and Powell (1983) は、官僚制を代表例とする組織が制度的に同型化する背景について、Bourdieu (1975) によるフィールド¹⁰⁾ 概念を援用して組織フィールド (organizational field) という概念を提示する。DiMaggio and Powell (1983) は、さらに Giddens (1979) の構造化理論を援用して、組織フィールドの構造化が制度的同型化の前提となることを主張している。

DiMaggio and Powell (1983) の主張は、高度に構造化された組織フィールドのもとでは、「不確実性と制約に対して合理的に対処するための個人的努力が、全体として、構造、文化、およびアウトプットの同質化を導く」(DiMaggio and Powell, 1983, p.147) ことである。DiMaggio and Powell (1983) では、同型化のプロセスについて3つを提示している。それが、強制的同型化、模倣的同型化、および規範的同型化である。

第1に、強制的同型化は、「組織が依存している他組織、および組織が機能する範囲内における社会からの文化的な期待によって、組織に及ぼされる公式および非公式的な圧力の結果として生じる」(DiMaggio, 1983, p.150) と考えられる。強制的同型化の原因は、法規制や、強い影響力を持つ集団からの圧力に対して組織の正統性を確保するためであると想定される。

第2に、模倣的同型化については「不確実性も複製を促進するための強い力である」(DiMaggio, 1983, p.151) ことが主張される。特に、技術についての理解が貧弱であったり、目標が曖昧であったり、あるいは環境が象徴的な不確実性を創造する場合には、その組織の「フィールドにおいて、より正統であるか成功しているように認識しているような類似組織」(DiMaggio and Powell, 1983, p.152) を模倣することが指摘される。

第3に、規範的同型化とは、専門職業化に由来する同型化であると説明される。専門職業化によって、教育を通じた「認知的基盤における正統化」(DiMaggio and Powell, 1983, p.152) が行われるとともに、「組織内および組織間にわたる専門職業ネットワークが拡大および精緻化」(DiMaggio and Powell, 1983, p.152) されることになる。このようなネットワークを通じて、新しいモデルが急速に普及すると想定されるのである。

DiMaggio and Powell (1983) が主張する制度的同型化では、「内部的な組織の効率性を増加

10) Bourdieu (1975) による原語は“champ”であり、「界」と訳される場合が多いが、本稿では新制度派組織論の先行研究にならって「フィールド」とした。

させるという証拠の不在においても進行することが予想できる」(DiMaggio and Powell, 1983, p.153)と想定されている点特徴的である。その理由について、DiMaggio and Powell (1983)は、他組織との取引の容易化、スタッフの勧誘、正統性およびレピュテーションの獲得、さらに、補助金の適格性への適合などによって組織にとっての見返りがあることを指摘している。

さらに、DiMaggio and Powell (1983)は、同型化の測定方法についても議論している。そこでDiMaggio and Powell (1983)は、「あるフィールドにおける組織は、ある次元では高度に多様化しているかもしれないが、他の次元では極度に均一的であるかもしれない」(DiMaggio and Powell, 1983, p.156)ことも指摘しており、測定が困難であることを認めている。他方で、DiMaggio and Powell (1983)は、同型化の程度について、標準偏差をもとに測定可能であることを提案している。この提案を援用して、Deephouse (1996; 1999)は正統性と同型化の関係についての実証研究を行っている。Deephouse (1996; 1999)は銀行業を対象として、それぞれの銀行における各種資産(たとえば不動産融資など)の全資産に占める構成割合の平均値に対する偏差と標準偏差との比率を計算することによって、銀行の戦略の同型化(およびその逆としての差別化)の程度を測定している。

ここまで示したとおり、Meyer and Rowan (1977)およびDiMaggio and Powell (1983)は、官僚制の普及に対する、組織内部の効率性とは別の観点からの説明を試みる際に、組織の正統性に着目しながら、制度的同型化の進展を主張している。しかしながら、制度的同型化に対する両者の注目点は部分的に異なっている。たとえば、Meyer and Rowan (1977)では、制度化された神話と同型的になるように、組織の表面的なロジックを整備することに注目している。他方で、DiMaggio and Powell (1983)は、組織フィールド内部の諸組織が、構造、文化、およびアウトプットのそれぞれで同型化する可能性があることを主張している。

この点に関連して、両者が主張する同型化の内容も部分的に異なっている。Meyer and Rowan (1977)は、組織外部に対して展示されるロジックと、組織内部の実践とは結合の程度が弱いことが主張される。他方で、DiMaggio and Powell (1983)による制度的同型化の主張は、「具体的な内部の変化は、儀式的な実践と連携しており、そこで同質性が大きく、多様性と変化は小さくなる」(DiMaggio and Powell, 1983, p.155)と想定しており、この点において彼らの主張がMeyer and Rowan (1977)の主張とは異なることを指摘しているのである。

以上のような、新制度派組織論が組織コントロールに対して与える含意については、次のように要約できよう。第1に、Ouchi (1979)が官僚制コントロールの前提条件として指摘する正統な権威は、ある種の神話(Meyer and Rowan, 1977)によって外部から付与されている可能性があり、このような神話を組織構造が取り込む場合には、内部的な効率性および厳格な評価と対立する可能性があることを指摘することが可能である。さらに、予算を含む管理手法は、他組織からの圧力や、専門職における教育とネットワーク、および成功した組織の模倣によって普及する可能性があることも、重要な含意であると考えられる。

他方で、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) が示すとおり、新制度派組織論の仮説は必ずしも集約されているわけではない。しかも、次節で示すとおり、Lounsbury (2008) は制度的同型化の仮説を批判しながらも、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) を密接に参照しながら批判された問題の解決を図っている。このような状況を理解するために、次節では Lounsbury (2008) の主張を参照して議論を整理するとともに、DiMaggio and Powell (1983) が提示した組織フィールドが、同型化だけを導くのかについて Bourdieu (1975) をもとに検討する。

4. 組織フィールドと戦略

近年の制度論においては、Lounsbury (2008) および Wooten and Hoffman (2008) をはじめとして同型化に対する批判が見られる。たとえば、Lounsbury (2008) は、同型化の結果としての同質性 (homogeneity) ではなく、異質性 (heterogeneity) をどのように説明するかという点を主張している。

このような異質性の説明を行うための方向性について、Lounsbury (2008) は2つを挙げている。第1が、Oliver (1991) などに代表されるように、戦略的な観点を取り込む方法である。第2が、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) の記述を再検討することによって、これらの論文による同型化の主張がどのような前提のもとで行われているかを明らかにする方法である。

Lounsbury (2008) は、第2の方法である Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) の再検討を通じて、組織における制度ロジック (institutional logic) と、同型化の前提としての組織フィールドに注目する。そして、制度ロジックの分析を通じて、「フィールドがどれほど多くのロジックで構成されているのかについての分析に向かうことによって、制度分析は、社会空間を画定する諸々の境界における継続的な闘争を強調するような、ブルデューによる実践 (practice) の研究により近づくことが可能である」(Lounsbury, 2008, p.355) ことを主張している。

したがって、近年の新制度派組織論における議論は、ある意味で依然として、フィールドと同型化による同質性 (あるいは異質性) に注目しているものであり、単純に初期の新制度派組織論の主張を否定しているわけではない。ただし、そうであるならば、Bourdieu (1975) の提示したフィールド概念から、どのように組織フィールドおよび同型化の議論が展開したのかについてはさらに検討する必要があるだろう。

DiMaggio (1983) が参照した Bourdieu (1975) は、「科学的フィールド (scientific field)」を対象として、フィールド概念の説明を行っている。Bourdieu (1975) の議論では、科学技術と社会は不可分であることが想定されており、「社会的権威は純粹技術的な合理性 (reason) とし

て自身を展示することによって自身を正統化する」(Bourdieu, 1975, p.20)。そのため、「科学的フィールドの支配をめぐる闘争から、純粹に「政治的」次元を分離させようと試みる分析は原理的に間違っている」(Bourdieu, 1975, p.21) ことが指摘される。

そのため、科学的フィールドは、実際にはフィールドのパワーの分配とフィールドの独占、闘争、戦略、利害関心 (interest) と利益 (profit) を伴う場所であると想定される。したがって、科学的フィールドの支配権をめぐって、現時点で個々の研究者が持つ資源の量に応じて、様々な戦略 (strategies) が取られることになる。しかしながら、その一方で、フィールドには闘争の対象となる「共通の利害」(Bourdieu, 1975, p.34) が暗黙に存在している。

以上の説明では科学的フィールドが参照されているが、Bourdieu (1975) のフィールド概念は、共通の利害関係を持ちながら闘争を行う場所を意味していると考えることが可能である。DiMaggio (1983) も Bourdieu (1975) を引用して、フィールドとは「共通の目的および戦略と対立の場 (arena)」(DiMaggio, 1983, p.149) という二重の意味があることを強調している。したがって、DiMaggio and Powell (1983) の仮説は、単純に全ての組織が同型化することだけを主張している訳ではないことに注意する必要がある¹¹⁾。

ここまで示したとおり、特に近年の新制度派組織論の一部では、組織フィールドと制度ロジックが注目されている。他方で、制度的同型化は無条件に進行するのではなく、組織の同型化および差別化に関する分析を行う際には、組織の置かれたフィールドの特性を十分に検討する必要がある。これらの概念を取り入れた研究を Lounsbury (2008) は推奨しているのであり、日本における現象を対象とした管理会計研究でも、応用する余地があると考えられる。

5. おわりに

本稿では、正統性に注目した新制度派組織論の議論が、管理会計研究に与える含意が何かを明らかにするために、主に Mayer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) をもとに検討を行った。検討の結果は、次の3点に要約できる。

第1に、新制度派組織論の研究内容については、正統な権威が Ouchi (1979) の官僚制コントロールの前提条件として援用されている。さらに、Meyer and Rowan (1977) のセレモニ的なコントロールが、Ouchi (1979) のクランコントロールを通じて、マネジメントコントロールに関連する管理会計研究に反映されている。

第2に、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) では、官僚的組織の普及に対する制度的な説明を提供するために、制度的同型化の議論を提示している。そして、同型化の議論は、管理会計手法の普及に関する議論と関連づけることが可能である。制度的同

11) この点については DiMaggio (1995) も参照されたい。

型化は、組織をとりまく制度的環境に対して組織が正統性を確保することを目的として進行するという点において共通している。ただし、Meyer and Rowan (1977) では、組織の表面的な同型化の進行に伴って実質的な活動との脱結合が進行することが指摘される一方で、DiMaggio and Powell (1983) では、構造化された組織フィールド内部の組織は、強制、規範、模倣というプロセスを通じて構造、文化、および結果に関する同型化が進行する点において異なっている。

第3に、近年の新制度派組織論では、同型化の仮説に対する批判が展開されている。この批判に対する解決策として Lounsbury (2008) は、Meyer and Rowan (1977) および DiMaggio and Powell (1983) という、新制度派組織論の代表的研究による議論の前提を再検討することを通じて、制度ロジックおよびフィールドにおける闘争に注目することによって、組織の行動の多様性を説明することを試みている。

以上の検討結果が示すとおり、新制度派組織論は Ouchi (1979) の組織コントロールに関する研究を通じて、管理会計研究に対して部分的に反映されている。さらに、新制度派組織論における代表的な仮説である制度的同型化は、企業における管理会計システムの変化に対して、追加的な分析視角を提供することが可能である。すなわち、管理会計システムの変化が同型化と差別化のいずれを指向しているのかという点である。さらに、近年の新制度派組織論で実施されているように、同型化の前提を詳細に検討することによって、たとえば、同型化と差別化の間で共通の土台となるような、組織を取り巻くフィールドに埋め込まれた要素が何かといった、追加的な分析視角を得ることが可能であると考えられる。

ただし、本稿で実施した制度理論に対する検討は、部分的なものである点に注意する必要がある。たとえば、Oliver (1991) に代表される戦略的な観点、および、Lounsbury (2008) で言及された制度ロジックの具体的な内容に関しては、さらに検討を行う余地が残されている。これらの新制度派組織論の新しい動向と、管理会計研究との関連については、今後の研究課題であると考えられる。

[参考文献]

- Barley, S.R. and Tolbert, P.S. (1997), "Institutionalization and structuration: studying the links between action and institution", *Organizational Studies*, Vol.18 No.1, pp.93-117.
- Bourdieu, P. (1975), "The specificity of the scientific field and the social conditions of the progress of reason", *Social Science Information*, Vol.16 No.5, pp.19-47.
- Boxenbaum, E. and Jonsson, S. (2008), "Isomorphism, diffusion and decoupling", in Greenwood, R., Oliver, C., Sahlin, K. and Suddaby, R. (Eds), *The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*, Sage, Thousand Oaks, CA, pp.78-98.
- Burns, J. and Scapens, R.W. (2000), "Conceptualizing management accounting change: an institutional framework", *Management Accounting Research*, Vol.11, pp.3-25.
- Deephouse, D.L. (1996), "Does isomorphism legitimate?" *Academy of Management Journal*, Vol.39 No.4,

- pp.1024-39.
- Deephouse, D.L. (1999), "To be different, or to be the same? it's a question (and theory) of a strategic balance", *Strategic Management Journal*, Vol.20 Issue 2, pp.147-66.
- Deephouse, D. L. and Suchman, M.C. (2008), "Legitimacy in organizational institutionalism", in Greenwood, R., Oliver, C. Sahlin, K. and Suddaby, R. (Eds), *The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*, Sage, Thousand Oaks, CA, pp.49-77.
- DiMaggio, P.J. (1983), "State expansion and organizational fields", in Hall, R.H. and Quinn, R.E. (Eds), *Organizational Theory and Public Policy*, Sage, Beverly Hills, CA, pp.147-61.
- DiMaggio, P.J. and Powell, W.W. (1983), "The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields", *American Sociological Review*, Vol.48 No.2, pp.147-60.
- DiMaggio P.J. and Powell W.W. (1991), "Introduction" in Powell, W.W. and DiMaggio, P.J. (Eds), *The New Institutionalism in Organizational Analysis*, The University of Chicago Press, Chicago, IL, pp.1-38.
- DiMaggio P.J. (1995), "Comments on "What theory is not"", *Administrative Science Quarterly*, Vol.40 No.3, pp.391-397.
- Dowling, J. and Pfeffer, J. (1975), "Organizational legitimacy: social values and organizational behavior", *Pacific Sociological Review*, Vol.18 No.1, pp.122-36.
- Giddens, A. (1979), *Central Problems in Social Theory: Action, Structure, and Contradiction in Social Analysis*, University of California Press, Berkeley, CA (友枝敏雄訳 (1989) 『社会理論の最前線』ハーバースト社).
- Greenwood, R., Jennings, P.D. and Hinings, B. (2015), "Sustainability and organizational change: an institutional perspective", in Henderson, R., Gulati, R., and Tushman, M. (Eds), *Leading Sustainable Change: An Organizational Perspective*, Oxford University Press, Oxford, UK, pp.323-55.
- Hoffman, A.J. (1999), "Institutional evolution and change: environmentalism and the U.S. chemical Industry", *Academy of Management Journal*, Vol.42 No.4, pp.351-71.
- Lounsbury, M. (2008), "Institutional rationality and practice variation: new directions in the institutional analysis of practice", *Accounting, Organizations and Society*. Vol.33, pp.349-361.
- Malmi, T. and Brown, D.A. (2008), "Management Control Systems as a Package: opportunities, Challenges and Research Directions", *Management Accounting Research*, Vol.19, pp.287-300.
- Merchant, K.A. (1982), "The control function of management", *Sloan Management Review*, Vol.23 No.4, pp.43-55.
- Merchant, K.A. and Van der Stede, W.A. (2012), *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives (Third Edition)*, Pearson Education, Harlow, UK.
- Meyer, J.W. and Rowan, B. (1977), "Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony", *American Journal of Sociology*, Vol.83 No.2, pp.340-63.
- Oliver, C. (1991), "Strategic Responses to Institutional Processes", *The Academy of Management Review*, Vol.16 No.1, pp.145-179.
- Scott, R.W. (1995), *Institutions and Organizations*, Sage, Thousand Oaks, CA (河野昭三、板橋慶明訳『制度と組織』税務経理協会).
- Scott, R.W. (2008), *Institutions and Organizations 3rd Edition: Ideas and Interests*, Sage, Thousand Oaks, CA.
- Suchman, M.C. (1995), "Managing legitimacy: strategic and institutional approaches", *Academy of Management Review*, Vol.20 No.3, pp.571-610.
- Wooten, M., and Hoffman, A.J. (2008), "Organizational fields: past, present and future", in Greenwood, R., Oliver, C., Sahlin, K. and Suddaby, R. (Eds), *The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*, Sage, Thousand Oaks, CA.

- 浅田拓史（2012）「管理会計変化研究の対象の概念規定に関する考察——その曖昧性と多様性について——」『原価計算研究』第36巻第1号、154-163頁。
- 浅田拓史、吉川晃史、上總康行（2013）「日本電産株式会社の経営改革と管理会計——知識創造理論の視点から——」『管理会計学』第21巻第2号、41-60頁。
- 庵谷治男（2013）「制度論的パースペクティブに基づく管理会計研究の可能性」『早稲田商学』第438号、687-720頁。
- 庵谷治男（2014）「フロントラインにおける管理会計利用がインタラクティブ・ネットワークに与える影響——制度論的パースペクティブに基づくケース・スタディ——」『メルコ管理会計研究』第7巻第1号、53-70頁。
- 澤邊紀生（1996）「制度化パースペクティブと会計研究」『立命館経営学』第35巻第1号、23-51頁。
- 澤邊紀生（2006）「管理会計研究における進化概念の応用について——制度進化パースペクティブによる技法研究と応用研究の総合」『経済論叢』第178巻第4号、473-496頁。
- 塩見浩介（2013）「部品標準化運用によるコスト低減研究の方向性——制度論的パースペクティブによる検討——」『メルコ管理会計研究』第6巻第1-2号、25-35頁。
- 鈴木新（2009）「社会学的新制度論を用いた会計研究の理論的変遷」『社会関連会計研究』第21号、53-64頁。
- 吉田栄介（2003）「管理会計チェンジ研究の意義」『経営学論集（龍谷大学経営学会）』第43巻第2号、100-112頁。
- 吉田栄介（2004）「原価企画の導入と変更の研究——制度論的パースペクティブに基づく概念化——」『三田商学研究』第47巻第1号、225-235頁。

付記：本研究は科学研究費補助金の基盤研究（C）（課題番号：26380635）に関する研究成果の一部である。