

日本の公認会計士における組織及び職業的アイデンティ フィケーション：

基本属性及び職務態度との関係に関する探索的研究

鄭 龍 権 *

竹 内 規 彦 **

Organizational and Professional Identification among Certified Public Accountants in Japan :

An Explorative Investigation on the Relationships among Identification, Organizational Characteristics,
and Work Attitudes

Ryuken Tei

Norihiko Takeuchi

Abstract

Focusing on the dual identification issue of certified public accountants (CPAs) in organizations, this study documents the relationships among their organizational characteristics, organizational and professional identification, and work attitudes. Using the questionnaire survey data of 115 CPAs working for various organizations in Japan, we found, from a one-way analysis of variance, that CPAs working for “big4” firms tend to report low organizational identification than those working for “non-big4” firms. This tendency was found to be more salient among the CPAs with lower position ranks in the organization. Furthermore, our partial correlation analysis explored that organizational identification was positively related to job satisfaction while professional identification was positively related to internal motivation. Based on these findings, theoretical contributions and practical implications are discussed.

要 約

本研究では、公認会計士の組織と職業に対する二重のアイデンティフィケーションに着目し、公認会計士の基本属性（所属組織の形態／組織での職位）、組織ならびに職業に対する帰属意識、及び職務態度の関係について検討する。公認会計士115名を対象に実施した質問紙調査データの一元配置分散分析の結果、大手監査法人に勤務する公認会計士は、大手以外の専門組織や一般事業組織に勤務する会計士に比べ、組織アイデンティフィケーションが低い傾向が明らかとなった。特にその傾向は、組織内の職位の低い会計士にみられることも明らかとなった。さ

* 早稲田大学大学院商学研究科専門職学位課程ビジネス専攻修了／公認会計士 鄭龍権事務所 代表
** 早稲田大学大学院経営管理研究科 准教授

らに、偏相関分析の結果、組織アイデンティフィケーションは職務満足と有意な正の相関がみられたのに対し、職業的アイデンティフィケーションは内発的動機づけと有意な正の相関が観察された。これらの結果をもとに本研究の理論的貢献ならびに実践的示唆が議論される。

1. 目的

当時の社長解任を機に発覚したオリンパス不正経理事件（2011年）や、過去7年間で2,248億円もの利益が架空計上された東芝不正経理事件（2015年）など、企業による不正経理に関する不祥事が後を絶たない。このような事態に対し、上場企業を中心に会計監査を担う公認会計士、ならびにその監督官庁である金融庁が中心となり監査手続の厳格化が進められている。しかし、リーマン・ショック以降公認会計士受験者数、および合格者数が減少を続けるなか、監査手続の厳格化は同時に超過勤務の常態化、ならびに重責化を引き起こし、対応しきれない公認会計士が監査業務から離れて一般事業会社に転職するなど、職務態度への負の影響が顕在化している。これは、例えば米国で起こったエンロン事件（2001年）やワールドコム事件（2002年）など大規模な粉飾事件による大手監査法人アーサー・アンダーセンの解散を皮切りに監査手続の厳格化が実施されるなど、世界的にも見られる傾向といえる。

このような中で、公認会計士を対象とする最近の研究において、所属する組織や公認会計士という専門的職業に対する帰属意識、すなわち組織及び職業へのアイデンティフィケーション（identification）の程度が、職務満足や内発的動機づけなどの職務上の態度（以下、職務態度）に影響を及ぼすことが明らかになっている（e.g., Bamber & Iyer, 2002）。したがって、公認会計士のアイデンティフィケーション向上により、所属組織へのリテンションや専門的業務へのエンゲイジメント、ひいては個人・職場・組織のパフォーマンスを直接的・間接的に高められる可能性が示唆される。しかしながら、日本における公認会計士に焦点を当てた組織や職業に対するアイデンティフィケーション、ならびに職務態度にどのような影響を及ぼしているかに関する研究は必ずしも多くは蓄積されておらず、各々のアイデンティフィケーションが公認会計士の職務態度やリテンションにどのような影響を与えるのかは明らかになっていない。

そこで本研究では、上述の課題を検討する探索的な試みとして、（1）公認会計士の基本属性（所属組織の形態／組織での職位）の違いからみた公認会計士の組織・職業的アイデンティフィケーション及び職務態度（職務満足／内発的動機づけ）の実態、及び（2）上記アイデンティフィケーションと職務態度との間のそれぞれの関係性について、筆者らが公認会計士115名を対象に実施した質問紙調査データをもとに明らかにする。

2. 概念整理

2.1. アイデンティフィケーション

近年、組織行動論の分野で組織の所属する人々の行動に対するアイデンティフィケーションについての研究が盛んに行われるようになってきている。アイデンティフィケーション研究が盛んに行われている契

機となったのは、Ashforth and Mael (1989) により社会的アイデンティティ概念と、自己カテゴリー化理論の観点から組織アイデンティフィケーションを再定義したことによる。社会的アイデンティティ概念とは、個人は個人的アイデンティティとともに社会的アイデンティティをもち、ポジティブな社会的アイデンティティを維持・獲得しようとする動機を持っているとする考えをいう (Taylor & Moghaddam, 1994)。例えば、私は日本人である、私は女性である、私は〇〇株式会社の従業員である、というように特定の社会集団などに基づいて自己を定義づけていくという考え方である。

他方、自己カテゴリー化理論とは、人が社会集団などの一員として自己をカテゴライズする認知過程に注目し、個人がいかに集団の一員として行動するかを説明する理論体系をいう (Turner, Hogg, Oakes, Reicher, & Wetherell, 1987)。前の例で説明すると、ある人の特徴を日本人という社会集団に属する成員の特徴、ならびにアメリカ人や中国人など他の社会集団に属する成員の特徴とを比較し、後者 (アメリカ人・中国人の集団特性) に比べて前者 (日本人の集団特性) と類似性が高い場合にその人は「私は日本人である」と認知するようになる。

アイデンティフィケーションに類似する概念として、コミットメント理論が挙げられる。コミットメントとは、特定の組織あるいは職業に対する「同一化と関与」(Mowday, Steers, & Porter, 1979, p. 226) の度合いを指す。アイデンティフィケーションとコミットメントとの異同点について、Knippenberg and Sleebos (2006) は次のとおり整理している。第1に、社会的アイデンティティの本質はある集団との交わりを通じて自己を定義づけることにあり、コミットメントは自己の目標や行動方針を定めることにあり。第2に、社会的アイデンティティは集団の一員として反射的に反応を表すのに対し、コミットメントは対象との関係を維持するための名目を立てていく。最後に、社会的アイデンティティは無意識的に行動が表れるのに対し、コミットメントは意識的に行動に表れる。

アイデンティフィケーションに関する研究において注目すべき論点として、多様な社会集団に属する場合におけるアイデンティフィケーションの多重性が挙げられる。一個人において唯一の社会集団にのみ帰属意識を持つことは極めてまれであり、通常いくつかの社会集団に同時に属しながら、両立が可能か、あるいはいずれかを優先すべきかを対処しているものと考えられる。

このうち、組織に対するその成員のアイデンティフィケーション、すなわち「組織アイデンティフィケーション」(organizational identification) は、直接的もしくは間接的な成功や失敗を含めた「所属する組織への一体化 (oneness)、もしくは帰属 (belongingness) に関する認知」(Ashforth & Mael, 1989, p. 34) と一般的に定義される。一方で、社会的アイデンティティは組織のみならず医師や弁護士、公認会計士など専門的職業集団に対しても形成することが示されており、「特定の職業に対する同一性を認知する程度」(Hekman, Bigley, Steensma, & Hereford, 2009, p. 1326) を専門的職業に対するアイデンティフィケーション (professional identification: 以下、「職業的アイデンティフィケーション」) と提唱している。

組織アイデンティフィケーションと職業的アイデンティフィケーションとの多重性について、Johnson, Morgeson, Ilgen, Meyer, and Lloyd (2006) は、アメリカの獣医について、獣医科医院の経営職 (役員等を含む) とその従業員、ならびに獣医科を主としない医院に従事する獣医の3つのグループ

に分け、それぞれの組織（医院）、集団（部署など）、及び職業へのアイデンティフィケーションについて比較分析を行った。その結果、獣医科医院の経営職は「組織アイデンティフィケーション」が最も高く、「職業的アイデンティフィケーション」が最も低いことが明らかとなった。さらに、獣医科を主としない医院に従事する獣医は「集団アイデンティフィケーション」が最も高く、次いで「職業的アイデンティフィケーション」、「組織アイデンティフィケーション」の順であることが報告されている。Bamber and Iyer（2002）の研究では、組織に対するアイデンティフィケーションが、従業員としての役割と専門職としての役割とのコンフリクト（organizational-professional conflict：OPC）を「解消する効果」を持つことを明らかにした。

先述の通り、日本の公認会計士を取り巻く環境変化（監査手続の厳格化に伴う業務負担の増加、組織へのリテンションの低下、会計士の会計事務所離れと非専門職化など）を考えると、アイデンティフィケーション、とりわけその多重性（組織及び職業への自己の同一視の程度）に分析の焦点をあわせることは重要な意味を持つ。したがって本研究では、組織アイデンティフィケーションと職業的アイデンティフィケーションの2軸について検証を行う。

2.2. 職務態度

本研究では、公認会計士の職務態度の実態とアイデンティフィケーションとの関係を明らかにする目的で、「職務満足」（job satisfaction）と「内発的動機づけ」（intrinsic motivation）の2つの職務態度に注目した。

職務満足とは、「自分の職務についての評価や職務経験から生じる、心地よい肯定的な感情の状態」（Locke, 1976, p. 1300）と定義される。職務満足に関する研究は、組織における成員の意識あるいは行動を考察するうえで重要な概念であり、専門職を対象とする職務満足に関する先行研究も国内外でいくつか行われている（e.g., Aranya, Lachman, & Amernic, 1984；Johnson et al., 2006）。

内発的動機づけとは、「新しい物事やチャレンジする機会を追及し、自己の能力伸長や活用に努め、探求や学習を求める態度的特徴」（Ryan & Deci, 2000, p. 70）と定義される概念である。この概念は、職務満足同様、仕事への積極的な貢献度を引き出す重要な態度的指標として先行研究でも繰り返し用いられている（e.g., Kuvaas & Dysvik, 2009）。

本研究の対象となる公認会計士は、主たる業務である会計監査において精神的独立性、すなわち職業的専門家としての判断を危うくする影響を受けることなく、結論を表明できる精神状態（日本公認会計士協会「独立性に関する指針」）を保持することが要求される。精神的独立性を保持するためには、公認会計士の一員として職務を追求する態度、すなわち内発的動機づけを維持することが重要であると考えられる。さらに将来にわたって公認会計士の職務を行うためには、その職務を通じて自身の欲求や期待が満たされていること、すなわち職務満足が維持されていることが必要であろう。したがって、本研究において職務態度に関する下位次元を内発的動機づけと職務満足を設定している。

2.3. 基本属性

本研究では、日本の公認会計士の現状を的確に分類するため、「大手監査法人」、「専門組織」、「一般事業組織」の3つの組織形態、ならびに「経営職」、「管理職」、「一般職」の3つの職位に注目した。

「大手監査法人」は、公認会計士・監査審査会（2016a）による定義に沿って分類している。すなわち、大手監査法人とは、「上場会社を概ね100社以上監査し、かつ常勤の監査実施者が1,000名以上の監査法人」であり、より具体的には①「新日本有限責任監査法人」、②「有限責任監査法人トーマツ」、③「有限責任あずさ監査法人」、④「PwCあらた有限責任監査法人」の4法人、ならびにこれらのグループ会社を指す。大手監査法人は2015年4月末時点で全上場会社の73%、大手監査法人の上場被監査会社の時価総額は上場時価総額全体の92%を占めており、知名度も他の法人を大きく上回っている（公認会計士・監査審査会，2016a）。また当該4法人は世界的にも“Big4”と呼ばれるメンバーファームに所属し、先行研究でも当該4グループを他の会計事務所と区分して検証している（e.g., Bagley, Dalton, & Ortegren, 2012；Kornberger, Justesen, & Mouritsen, 2011）。したがって、本研究でも当該定義を踏襲して区分している。

その一方で、大手監査法人を除く公認会計士業など会計サービスの提供を主とする組織を「専門組織」、公認会計士業以外の業種に属する組織を「一般事業組織」と定義する。先行研究では組織内に専門職が多くいるか否かにより役割コンフリクトが起りやすさが異なることが指摘されており（e.g., Gouldner, 1957, 1958）、本研究でも専門組織と一般事業組織とを分けて検証する意義は高いと考えられる。

公認会計士が経営職に着任する場合、組織内で昇進するだけでなく、独立開業や事業承継（いわゆる、のれん分け）などの自発的・自律的な経営を展開することも想定される（矢澤，2011）。したがって、同じ経営職であっても、本人の組織や職業に対するアイデンティフィケーションや仕事への意識も多様化している可能性が高い。他方、リーマン・ショックを機に数多くみられるようになった専門組織から一般事業組織への転職者は、実務経験の評価により、場合によっては「一般職」として業務に就くケースも散見される（日本経済新聞，2010）。このような自発的・非自発的な転出による職位の変化が、転出先の組織へのアイデンティフィケーションや会計士としての職業的アイデンティフィケーション、並びに内発的動機づけや職務満足などの職務態度にいかなる影響をあたえているかも注目に値する。したがって、本研究では、組織形態に加え、職位に基づく分類からもアイデンティフィケーション及び職務態度の比較分析を行う。

3. 方法

3.1. サンプル

上述の研究目的を達成するため、日本の公認会計士を対象とした質問紙調査を実施した。具体的には、日本国内の組織（外資系企業の子会社を含む）に勤務する31歳から49歳までの公認会計士を対象とし、専門の調査会社による協力を得てインターネットを通じた質問票調査を2014年10月に実施した。調査対象を上記年齢層に設定した理由として、公認会計士のキャリア・ステージを考慮した点があげられる。

具体的には、上記年齢層は、一般に一定の勤務経験に伴う専門職としての意識が形成されている会計士が多い一方、引退を意識する会計士は少ないと判断される年齢階層であり、本調査のサンプルとしては適切であると考えられる。

調査実施の手続きとして、オンライン調査会社に登録するモニターサンプルの中から（１）公認会計士の有資格者かつ（２）31歳から49歳までの潜在的な対象者を抽出しウェブ上で回答可能な調査票を配信した。加えて、調査票の中の設問で（３）現在、無職ないしは非正規の雇用形態での勤務に回答をした者は対象から除外された。その結果、115名から有効回答を得ることができた。回答者の属性は表1のとおりである。

表1より、本サンプルは女性の比率（8.7%）が低いが、公認会計士・監査審査会（2016b）が公表している各年度の合格者調べによると、公認会計士試験合格者に占める女性の割合が約21%にとどまっている。さらに、日本企業における女性の就業環境や、結婚や育児などによる女性就業者の退職率が高い就業実態を考慮すると、本調査における公認会計士の男女比はむしろその実態を反映したものと見える。

なお、本研究で設定した基本属性のうち、組織形態の3分類では、大手（38.3%）、専門（34.8%）、および一般（26.9%）のそれぞれがほぼ均等に分散していた。職位も同様に、経営職（33.0%）、管理職（34.8%）、および一般職（32.2%）でサンプルがほぼ等分となっていた。

3.2. 測定尺度

3.2.1. 組織及び職業的アイデンティフィケーション

組織アイデンティフィケーションは、Mael & Ashforth（1992）の尺度を参考に6項目で測定した。職業的アイデンティフィケーションについては、Hekman et al.（2009）の測定法を参考に、上記6項目にある「所属している組織」という表現を「公認会計士」に置き換えて測定した。尺度の信頼性を表すCronbachの α 係数を算出し検討した結果、組織アイデンティフィケーション（ $\alpha = .84$ ）、職業的アイデンティフィケーション（ $\alpha = .86$ ）ともに基準となる $\alpha \geq .70$ を大きく上回っていることから、尺度の内的一貫性が保たれている点が確認された。

3.2.2. 職務態度

内発的動機づけは、Vallerand（1997）の12項目からなる尺度を参考に設定し測定した。職務満足は、The Michigan Organizational Assessment Questionnaire（Cammann, Fichman, Jenkins, & Klesh, 1979）の3項目による尺度を参考に設定した。尺度の内的一貫性を示す信頼性係数は、内発的動機づけ（ $\alpha = .96$ ）、職務満足（ $\alpha = .82$ ）ともに高い値を示していた。

3.3. 分析方法

まず、本研究の第一の目的である公認会計士のアイデンティフィケーション及び職務態度の基本属性の違いによる特徴を明らかにするため、所属組織の形態ならびに職位の各グループ間での平均値による比較分析を行う。所属組織は①大手監査法人（以下、「大手」）、②専門組織（公認会計士業など会計サー

表1 本調査におけるサンプルの特性^a

性別	(n=115)	男性	105 (91.3)	女性	10 (8.7)
年齢	(n=115)	最少年齢	30	最高年齢	49
		平均年齢	40.41	標準偏差	5.29
合格年次	(n=115)	1996年以前	33 (28.7)	1997～2001年	29 (25.2)
		1992～2006年	36 (31.3)	2007年以降	17 (14.8)
勤続年数	(n=115)	平均勤続年数	9.02	標準偏差	6.31
業種 ^b	(n=115)	大手監査法人 (Big4)	44 (38.3)	大手以外の 監査法人	40 (34.8)
		一般事業組織 ^c	31 (26.9)		
職位	(n=115)	経営職	38 (33.0)	管理職	40 (34.8)
		一般職	37 (32.2)		

a. () 内の数値の単位は%、nは観測総数を示す。

b. 監査法人等には、グループ内の税理士法人やコンサルティング会社を含む。

c. 一般事業組織の内訳は、製造業7名(6.1%)、金融業・保険業7名(6.1%)、卸売業・小売業4名(3.5%)、サービス業(会計サービスを除く)4名(3.5%)、その他9名(7.8%)である。

ビスの提供を主とする、大手監査法人以外の組織：以下、「専門」、及び③一般事業組織（公認会計士業以外の業種に属する組織：以下、「一般」）の3つに区分している。職位は①経営職、②管理職、③一般職の3区分としている。具体的には、アイデンティフィケーション及び職務態度の各尺度・項目の平均値を、組織形態（3群）および職位（3群）で群間比較し、一元配置分散分析による有意差検定を行った。有意差が確認された項目及び尺度について Tukey-Kramer 法による多重比較法をもとに、具体的にどのグループ間での平均値の差が統計的に有意であるかを詳細に検討した。

次いで、本研究の第二の目的であるアイデンティフィケーション、ならびに職務態度の各概念間の関連を明らかにするために、全変数間相互の相関関係を明らかにする。分析にあたっては求められる2変数以外の変数の影響をすべてコントロールした偏相関係数（partial correlation coefficient）を算出可能な偏相関分析を行った。なお、上述の変数のほか、性別（男性=1；女性=0）、年齢（実数）、ならびに勤続年数（実数）を統計的にコントロールした。

4. 結果と考察

4.1. 所属組織の形態による比較分析

4.1.1. アイデンティフィケーション

表2は、組織形態別に見たアイデンティフィケーションに関する各項目及び尺度の得点（平均値）の比較分析結果である。表中には、左から回答者全体、大手監査法人、専門組織、一般事業組織の各項目に対する評定平均値が示されている。なお、得点は1～7点までの範囲で分布し、高得点ほど諸項目に対する肯定的な反応を示している。

まず、表2の1番上の欄の「組織アイデンティフィケーション」の欄は、組織アイデンティフィケーションを構成する6項目の尺度得点（6項目の単純合計加算平均値）の結果である。一元配置分散分析

の結果、この組織アイデンティフィケーションの尺度得点は、組織形態の違いにより統計的に有意な平均値の差があることが明らかとなった（大手 = 3.99；専門 = 4.85；一般 = 4.42； $p < .01$ ）。特に大手監査法人の値が他のグループに比べ最も低い点は注目に値する。さらに、具体的にどのグループ間で差があるのかを多重比較の結果からみてみると、「大手（A）」と「専門（B）」の間に有意差（ $p < .01$ ）があり、大手監査法人に所属する公認会計士は専門組織の公認会計士よりも組織アイデンティフィケーションが有意に低いことが明らかとなった。

次に、表2から組織アイデンティフィケーションを構成する項目別の結果（項目番号1～6）をみると、大手監査法人所属の公認会計士からの回答が6項目中4項目で中央値である4.0を下回っており、そのうち3項目（項目番号1、2、及び5）で専門組織所属との公認会計士と比較して項目の得点があり、大手監査法人に所属する公認会計士は専門組織の公認会計士よりも組織アイデンティフィケーションが有意に低い結果となった。さらに、項目番号5「所属する組織の成功は、自分自身の成功に等しい」という質問では、大手監査法人の会計士は、専門組織だけでなく一般事業組織所属の公認会計士に対しても有意に低いことが明らかとなった。このことから、大手監査法人所属の公認会計士は、組織との同一視や帰属意識の程度が他の組織形態の会計士に比べて低いという一貫した傾向が浮き彫りになったといえる。

他方、職業的アイデンティフィケーションについては、構成する6項目のうちの1項目（「テレビ・雑誌等で公認会計士を批判する報道をされると、恥ずかしく思う」）で組織形態別の平均値の有意差が確認されるに留まった（大手 = 4.23；専門 = 5.25；一般 = 4.55； $p < .01$ ）。興味深いことに、この職業的アイデンティフィケーションの項目でも大手監査法人の公認会計士が最も低い値（4.23）を示しており、特に大手以外の専門組織の会計士の値（5.25）との差が大きい。このことから、公認会計士の職業的アイデンティフィケーションは、必ずしも組織形態による影響は強く受けないものの、専門組織（大手以外）で高く、大手監査法人で低いという傾向が一部観察された。

4.1.2. 職務態度

次に所属する組織形態別に見た職務態度の程度に差があるかどうかを検討する。検証対象とした職務満足、内発的動機づけとも、尺度、ならびにこれらを構成する項目全てについて統計的に有意な差が見られなかった。このことは、所属組織が大手監査法人か、大手以外の専門組織か、あるいは一般事業組織かという組織形態の違いが直ちに職務態度と関係するわけではないことと読み取れる（なお、全項目について有意差が確認されなかったため、紙幅の都合上表の掲載を省略する）。

4.2. 職位に見た比較分析

4.2.1. アイデンティフィケーション

表3は、職位別に見たアイデンティフィケーションに関する各項目及び尺度の得点（平均値）の比較分析結果である。

まず表3より、組織アイデンティフィケーションの尺度得点は、職位別で統計的に有意な平均値の差（ $p < .05$ ）があることが確認された。具体的には、経営職（4.85）>管理職（4.26）>一般職（4.11）の

表2 公認会計士が所属する組織形態別によるアイデンティフィケーションの比較分析結果^a

項目	全体 (n=115)	A：大手 (n=44)	B：専門 (n=40)	C：一般 (n=31)	F-test	多重比較 ^b		
						A-B	A-C	B-C
組織アイデンティフィケーション（尺度得点）	4.40	3.99	4.85	4.42	**	**		
1 所属している組織が褒められると、自分自身も褒められたように思える	4.49	3.98	4.95	4.61	*	**		
2 所属している組織が批判されると、自分自身も侮辱されたように思える	4.25	3.70	4.78	4.35	**	**		
3 周りの人が、所属している組織にどのような印象を持っているかについて、非常に関心を持っている	4.04	3.73	4.30	4.16				
4 所属する組織について話すとき、「うち」、「我が社」などという呼称を使う	4.59	4.57	5.08	4.00	*			*
5 所属する組織の成功は、自分自身の成功に等しい	4.28	3.45	4.90	4.65	***	***	**	
6 テレビ・雑誌等で所属する組織を批判する報道をされると、恥ずかしく思う	4.77	4.52	5.08	4.74				
職業的アイデンティフィケーション（尺度得点）	4.22	4.03	4.54	4.07	†			
7 公認会計士が活躍することは、自分自身が成功したものと等しい感覚をもつ	4.01	3.75	4.43	3.84	†	†		
8 公認会計士について批判されると、自分自身も批判されたように感じる	4.35	4.16	4.63	4.26				
9 周りの人が公認会計士にどのような印象を持っているかについて、非常に関心を持っている	4.19	4.05	4.43	4.10				
10 公認会計士について話すとき、「私たち」、「我々」などという呼称を使う	3.79	3.82	4.08	3.39				
11 公認会計士について称えられると、自信につながる	4.30	4.18	4.45	4.29				
12 テレビ・雑誌等で公認会計士を批判する報道をされると、恥ずかしく思う	4.67	4.23	5.25	4.55	**	**		

† p<.10. *p<.05. **p<.01. ***p<.001

a. 「大手」=大手監査法人（Big4）、「専門」=大手以外の監査法人、「一般」=一般事業組織。

b. Tukey-Kramer 法による。

順で経営職が最も高い。さらに、多重比較により、この有意差は主に、経営職と一般職の差によりもたらされていることが明らかとなった。

次に、表3の上半分の項目別の結果を見ると、組織アイデンティフィケーションを構成する6項目のうち、項目番号1（「所属している組織が褒められると、自分自身も褒められたように思える」）や項目番号5（「所属する組織の成功は、自分自身の成功に等しい」）について、経営職が管理職や一般職に比べて概ね有意に高いことが示された。このことは、経営職が組織を維持・発展する職務を負っていることを認識しているゆえに、他の職位に比べ組織アイデンティフィケーション有意に高く、とりわけ組織に対する肯定的な評価に対する反応が強かったものと推察される。

他方、表3の下半分に位置する「職業的アイデンティフィケーション」については、尺度得点及び項目得点ともに統計的な有意差が検出されなかった。この点、公認会計士という資格は試験により取得されるものであるのに対し、職位は組織内での業績に基づく評価により得られるものである。したがって、職位の上昇が公認会計士としてのアイデンティフィケーションを変化させる動因とはなりにくいと考える。

られ、職位による職業的アイデンティフィケーションの差が検出されなかったものと推察される。

4.2.2. 職務態度

表4は、職位別に見た職務態度に関する各項目及び尺度の得点（平均値）の比較分析結果である。

職務満足は尺度レベルでは統計的な有意差は見られなかった。しかしながら、項目別で見た場合、項目番号1（「全体的に見て、私は現在の仕事に満足している」（経営職 = 5.03；経営職 = 4.23；一般職 = 4.32； $p < .05$ ）で経営職の回答平均値が有意に高いことが示された。したがって、部分的には職位により職務満足の度合いが変わりうるといえる。

一方、表4の下側に位置する「内発的動機づけ」については、尺度ならびに項目いずれも統計的な有意差は確認されなかった。このことは、公認会計士の仕事に対する内発的動機づけの強弱が職位により可変するものではなく、仕事を通じた達成感や成長感が、文字通り個人の内発性に根付いていることを示唆する結果であるといえる。

表3 職位別によるアイデンティフィケーションの比較分析結果

項目	全体 (n=115)	A：経営職 (n=38)	B：管理職 (n=40)	C：一般職 (n=37)	F-test	多重比較 ^a		
						A-B	A-C	B-C
組織アイデンティフィケーション（尺度得点）	4.40	4.85	4.26	4.11	*	†	*	
1 所属している組織が褒められると、自分自身も褒められたように思える	4.49	5.03	4.18	4.27	*	*	†	
2 所属している組織が批判されると、自分自身も侮辱されたように思える	4.25	4.76	4.05	3.95	†		†	
3 周りの人が、所属している組織にどのような印象を持っているかについて、非常に関心を持っている	4.04	4.21	4.15	3.76				
4 所属する組織について話すとき、「うち」、「我が社」などという呼称を使う	4.59	4.97	4.43	4.38				
5 所属する組織の成功は、自分自身の成功に等しい	4.28	5.11	3.95	3.78	**	**	**	
6 テレビ・雑誌等で所属する組織を批判する報道をされると、恥ずかしく思う	4.77	5.00	4.80	4.51				
職業的アイデンティフィケーション（尺度得点）	4.22	4.42	4.13	4.12				
7 公認会計士が活躍することは、自分自身が成功したものと等しい感覚をもつ	4.01	4.08	4.03	3.92				
8 公認会計士について批判されると、自分自身も批判されたように感じる	4.35	4.53	4.20	4.32				
9 周りの人が公認会計士にどのような印象を持っているかについて、非常に関心を持っている	4.19	4.24	4.23	4.11				
10 公認会計士について話すとき、「私たち」、「我々」などという呼称を使う	3.79	4.13	3.68	3.57				
11 公認会計士について称えられると、自信につながる	4.30	4.55	4.23	4.14				
12 テレビ・雑誌等で公認会計士を批判する報道をされると、恥ずかしく思う	4.67	4.97	4.40	4.65				

† $p < .10$, * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$

a. Tukey-Kramer法による。

表4 職位別による職務態度ならびにクライアントとの関係の比較分析結果

項目		全体 (n=115)	A：経営職 (n=38)	B：管理職 (n=40)	C：一般職 (n=37)	F-test	多重比較 ^a		
							A-B	A-C	B-C
職務満足（尺度得点）		4.57	4.96	4.51	4.36	†		†	
1	全体的に見て、私は現在の仕事に満足している	4.52	5.03	4.23	4.32	*	*	†	
2 ^b	概して、私は現在の仕事が好きではない（R）	4.48	4.68	4.60	4.14				
3	概して、私はここで仕事をすることが好きである	4.71	5.16	4.45	4.54				
内発的動機づけ（尺度得点）		4.78	5.03	4.73	4.56				
4	自身の仕事についてより多くのことを知ることは嬉しいから	4.86	5.11	4.93	4.54				
5	自身の仕事において新しいことをすることは嬉しいから	4.78	4.97	4.83	4.54				
6	自身の仕事で新しいことを学ぶ時、嬉しく感じるから	4.81	5.08	4.88	4.46				
7	自身の仕事において新しい技能・スキルを開発することは嬉しいから	4.95	5.24	4.90	4.70				
8	難易度の高い仕事上の技能・スキルを習熟するときに大きな個人的満足感が得られるから	4.94	5.29	4.70	4.84				
9	仕事での私の弱点を改善するのは嬉しいから	4.38	4.66	4.30	4.19				
10	仕事上の技能・スキルをより高い次元に高めているときに、満足感を感じるから	4.93	5.24	4.95	4.59				
11	仕事で直面する困難を克服するとき、満足感を覚えるから	4.79	5.16	4.58	4.65				
12	自身の仕事の中に喜びを感じるから	4.77	5.08	4.75	4.46				
13	仕事に夢中になっているとき、心から興奮を覚えるから	4.60	4.82	4.53	4.46				
14	好きな仕事を遂行すると、非常に嬉しく感じるから	4.88	4.92	4.75	4.97				
15	自らが仕事に完全に没頭している時の感覚が好きだから	4.63	4.84	4.68	4.35				

† p<.10. *p<.05. **p<.01. ***p<.001

a. Tukey-Kramer 法による。

b. 項目番号2は逆転項目（R）であるため、点数をリバースして得点化している（高得点ほど「・好きではない」に否定的（つまり、好き）、低得点ほど「・好きではない」に肯定的（つまり、文字通り好きではない）を指す）。

4.3. アイデンティフィケーション・職務態度の相関分析

以上のように、組織形態、ならびに職位の違いによって、特に組織アイデンティフィケーションは異なる様相を呈していることが明らかとなった。ここでは、組織及び職業に対するアイデンティフィケーション、ならびに職務態度が相互にいかなる関係を有しているかについて、偏相関分析をもとに明らかにしていくことにする。表5は、求められる2変数以外の変数の影響をコントロールした後の偏相関係数（ r ：partial correlation coefficient）である。結果から以下のような特徴が指摘できる。

第一に、表5から組織アイデンティフィケーションと職業的アイデンティフィケーションとの関係をみてみると、両者は有意な正の相関を示していることがわかる（ $r = .348$ ）。すなわち、公認会計士が所属する組織に対する同一視の程度や帰属意識が強ければ、公認会計士という職業に対する同一視の程度や帰属意識も強い傾向にあることが明らかになった。なお、本結果は一見すると係数の絶対値は必ず

表5 変数間の偏相関分析^a

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
統制変数											
1. 性別	1.000										
2. 年齢	-.052	1.000									
3. 勤続年数	-.010	.289**	1.000								
組織形態ダミー											
4. 大手監査法人	.068	-.036	.331***	1.000							
5. 専門組織	.250**	.009	-.114	-.486***	1.000						
職位ダミー											
6. 経営職	-.110	.317***	.279**	.073	.391***	1.000					
7. 管理職	.088	.244*	.308**	.045	.165†	-.616***	1.000				
アイデンティフィケーション											
8. OI ^b	.060	.061	.069	-.198*	.005	.094	.013	1.000			
9. PI ^b	-.160	.011	.003	.066	.177†	-.078	-.040	.348***	1.000		
職務態度											
10. 職務満足	-.131	-.083	.244*	-.068	.117	-.043	-.084	.199*	-.180†	1.000	
11. 内発的動機づけ	.056	.009	-.211*	.043	-.151	.148	.135	.054	.256**	.617***	1.000

† p < .10, * p < .05, ** p < .01, *** p < .001

a. n = 115b. 表中の係数は、該当する2変数間以外のすべての変数を統制した後の相関係数（偏相関係数：r）を指す。

b. OI：組織アイデンティフィケーション PI：職業的アイデンティフィケーション

しも大きくないものの、他の変数の影響をコントロールした後での係数を示しているの、その意味で通常の相関係数に比べ頑強な値を示しているといえる。

第二に、アイデンティフィケーションと職務態度との関係を見てみると、まず組織アイデンティフィケーションと職務満足との間に有意な正の相関がみられる（ $r = .199$ ）。他方、職業的アイデンティフィケーションと内発的動機づけとの関係において、両者は有意な正の相関を示している（ $r = .256$ ）。これらの結果は、いずれも他の全変数の影響が統制された後の値であり、専門職への同一視の程度や帰属意識が強い公認会計士は、概して職務態度（特に内発的動機づけ）が高い傾向にあることが示唆される。

最後に、職務態度相互の関係を見ると、内発的動機づけは職務満足に対し有意な正の相関を示しており（ $r = .617$ ）、内発的動機づけの高い公認会計士は、職務満足度も高い傾向があることが示唆された。

5. 結語

以上の結果と考察を踏まえ、以下の4点が指摘できる。

第1に、所属する組織の形態（大手監査法人、大手以外の専門組織、一般事業組織）、ならびに職位（経営職、管理職、一般職）に違いにより、公認会計士が所属組織に対して抱く組織アイデンティフィケーションの程度が異なることが明らかとなった。具体的には、組織の形態別では大手監査法人に所属する公認会計士の組織アイデンティフィケーション（3.99）が専門組織に所属する公認会計士（4.85）と比較して有意に低いことがわかった（ $p < .01$ ）。さらに、質問項目によっては、大手監査法人の得点が専門組織だけでなく一般事業組織に対しても有意に低い結果となった。Bagley et al. (2012) は、アメリ

カの会計大学院所属の学生が抱く大手監査法人に対する負のイメージとして、超過勤務や公認会計士間の過剰な競争意識などを挙げている。これらの要素が日本の大手監査法人にも当てはまり、それが所属する公認会計士の組織アイデンティフィケーションを低くする要因になっている可能性は想定される。この点については、今後、定性的・定量的な調査を踏まえたさらなる検討と精査が必要である。

第2に、職位別では、経営職(4.85)、管理職(4.26)、一般職(4.11)の順に統計的に有意な平均値の差($p < .05$)があることが確認された。組織のトップとしてその維持や成長に対する責任を負う立場を担う経営職にとって、組織に対する一体感を得ることは、公認会計士についても同様に当てはまるものと示唆される。他方、職業的アイデンティフィケーションについては、組織の形態、ならびに職位の違いによる程度の違いは認められなかった。この結果は、公認会計士としての職業に対する一体感はおそらく個人々の意思から芽生えるものであり、組織の形態や昇進による職位の変化とは関係がないことを示したものと見えるだろう。

第3に、偏相関分析の結果から、組織アイデンティフィケーションと職務態度との間には職務満足との間に有意な正の相関が見られたのに対し、職業的アイデンティフィケーションと内発的動機づけとの間に有意な正の相関が見られた。この結果は、アイデンティフィケーションの対象により相関する職務態度が異なることを意味している。この結果の解釈として、あくまで推論の域を超えないが、以下の点を指摘する。まず、組織内で勤務する公認会計士の場合、独立自営会計士とは異なり、個人の職務は所属する組織から割り当てられる。特に監査法人等での業務の多くは、組織内のメンバーと緊密な連携をとりつつ業務を進めることが多い。したがって、職務満足はメンバーで構成される組織と自らを同一視する「組織アイデンティフィケーション」との関係が強くなる傾向があると推察される。一方で、内発的動機づけは、仕事を通じた自己の成長感や達成感に起因する態度であることから、個人々の職業に対する一体感を示す「職業的アイデンティフィケーション」と結びつきやすいことが想定される。このようにアイデンティフィケーションの違いにより、関わり合う職務態度が異なることを示したことは興味深い前進と言える。

最後に、組織アイデンティフィケーションと職業的アイデンティフィケーションとの間に正の相関関係が確認されたことは注目すべき点である。特に、本研究で用いた他の全変数の影響をコントロールした後の偏相関係数を用いてこの正の関係が確認された結果の意義は小さくないと考える。アイデンティフィケーションの多重性については、専門職の個人の中で、両者がどのように心理的に併存するかについて、既存研究でも異なる見方が存在する。今回の結果は、既存の公認会計士を対象とした欧米の研究(Aranya et al., 1984; Bamber & Iyer, 2002)が示唆する相乗効果が当てはまる可能性があることを示唆している。すなわち、公認会計士にとって、組織アイデンティフィケーションと職業的アイデンティフィケーションはトレードオフの関係ではなく、両者が併存することで相乗的に職務への関与や動機づけを高めることにつながる可能性である。したがって、今後、実際に所属する組織と会計士という専門職業集団の両者に強い同一視を抱く状態が、彼・彼女らの職務満足や内発的動機づけにどのような効果を示すかについて、より精緻なモデルから分析・検証することが求められるだろう。

〈参考文献〉

- Aranya, N., Lachman, R., & Amernic, J. (1982). Accountants' Job Satisfaction: A path Analysis. *Accounting Organization and Society*, 7, 201-215.
- Ashforth, B. E., & Mael, F. (1989). Social identity and the organization. *Academy of Management Review*, 14, 20-39.
- Bagley, P.L., Dalton D., & Ortegren, M. (2012). The factors that affect accountants' decisions to seek careers with big 4 versus non-big 4 accounting firms. *Accounting Horizons*, 26, 239-264.
- Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2002). Big 5 auditors' professional and organizational identification: Consistency or conflict? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21, 21-38.
- Cammann, C., Fichman, M., Jenkins, G.D., & Klesh, J. (1983). Michigan organizational assessment questionnaire. In S.E. Seashore, E.E. Lawler, P.H. Mirvis, & C. Cammann (Eds.), *Assessing organizational change: A guide to methods, measures, and practices* (pp. 71-138). New York: Wiley
- Gouldner, A. L. (1957). Cosmopolitan-Locals: A factor analysis of construct, *Administrative Science Quarterly*, 2, 223-235.
- Gouldner, A. L. (1958). Cosmopolitan-Locals: Toward an analysis of latent social roles, *Administrative Science Quarterly*, 2, 444-480.
- Johnson, M. D., Morgeson, F. P., Ilgen, D. R., Meyer, C. J., & Lloyd, J. W. (2006). Multiple professional identities: Examining differences in identification across work-related targets. *Journal of Applied Psychology*, 91, 498-506.
- Knippenberg, D., & Sleebos, E (2006). Organizational identifications versus organizational commitment: Self-definition, social exchange, and job attitudes. *Journal of Organizational Behavior*, 27, 571-584.
- Kornberger, M., Justesen, L., & Mouritsen, J. (2011). When you make manager, we put a big mountain in front of you: An ethnography of managers in a Big 4 accounting firm. *Accounting, Organizations and Society*, 36, 514-533.
- 公認会計士・監査審査会 (2016a). 公認会計士・監査審査会検査の実効性の向上～大規模監査法人を中心に～
<<http://www.fsa.go.jp/cpaob/shinsakensa/kouhyou/20160324.html>> (2017年1月3日確認)
- 公認会計士・監査審査会 (2016b). 平成28年公認会計士試験合格者調
<http://www.fsa.go.jp/cpaob/kouninkaikeshi-shiken/ronbungoukaku_28.html> (2017年1月14日確認)
- Locke, E. A. (1976). The nature and causes of job satisfaction. In M. D. Dunnette (Ed.), *Handbook of industrial and organizational psychology* (pp. 1297-1343). Chicago: Rand McNally.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., and Porter, L. W. (1979). The measurement of organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14, 224-247.
- 日本経済新聞 (2010). 新日本監査法人、会計士ら早期退職者400人募集, 日本経済新聞 (6月25日朝刊)
<http://www.nikkei.com/article/DGXNASDD2401K_U0A720C1TJC000/> (2017年1月15日確認)
- Ryan, R. M., & Deci, E. L. (2000). Self-determination theory and the facilitation of intrinsic motivation, social development, and well-being. *American Psychologist*, 55, 68-78.
- 高尾義明 (2013). 組織成員のアイデンティフィケーション 組織学会 (編) 組織論レビュー I—組織とスタッフのダイナミズム, 白桃書房, 193-235.
- Turner, J. C., Hogg, M. A., Oakes, P. J., Reicher, S. D. & Wetherell, M. S. (1987). *Rediscovering the social group: A self-categorization theory*. Oxford: Blackwell.
- Vallerand, R. J. (1997). Toward a hierarchical model of intrinsic, and extrinsic motivation. In M. P. Zanna (Ed.), *Advances in experimental social psychology*, Vol. 29 (pp. 271-360). New York: Academic Press.
- 矢澤利宏 (2011). 専門職出身の起業家の起業動機—公認会計士の上場企業創業者を事例として—. *アジア太平洋研究科論集*, 21, 27-42.