

## 【研究論文】

# 制度的観点に基づく持続可能性報告の研究動向

大 西 靖

## 論文要旨

社会環境報告に対する正統性理論の説明では、企業の環境汚染によって危機に陥った組織の正統性を回復するための方策として情報開示を行うことが、主に想定されてきた。しかしながら、現在では持続可能性報告の分析に際して、新制度派組織論に基づく研究が蓄積されつつある。そこで、本稿ではこのような新制度派組織論に基づく持続可能性報告の研究を分析することを通じて、持続可能性報告の実践における正統化が何を意味するかを明らかにする。

## 1 背景と問題

持続可能性会計の研究領域では、価値判断を伴うような持続可能性に関連する問題を、どのようにして会計学において扱うかという問題が継続的に議論されている (Bebbington and Larrinaga, 2014)。他方で、持続可能性報告の実践面に着目すると、複数のガイドラインを背景として持続可能性報告書が多くの企業によって発行されており、開示実践として定着しつつある。このような状況は、社会環境報告の主要な説明理論のひとつとして位置づけられてきた正統性理論 (Deegan, 2002; 2007) を通じて説明することが可能であろうか。

正統性理論では、「企業の情報開示は、(経済, 社会, および政治的な) 環境要因に反応するものであるとともに、情報開示は諸行為を正統化する」(Guthrie and Parker, 1989) ことが主張される。正統性理論では、組織論で研究が進められている組織の正統性 (organizational legitimacy) を援用している (Deegan, 2007)。

組織の正統性については、Dowling and Pfeffer (1975) および Suchman (1995) が定義するように、ある組織の行為が、その組織を包含する社会の価値観と整合している状態であると考えられている。そこで、正統性理論では、広範な社会的価値観と反するような行動を企業が行ったと考えられた場合には、その組織が正統性を喪失する危険があることを、社会契約を援用しながら説明している (Deegan, 2007; Lindblom, 1993)。以上の前提をもとに、正統性理論を利用

---

キーワード：社会環境報告 (social and environmental reporting), 持続可能性 (sustainability), 正統性 (legitimacy), 制度 (institution)

した実証研究では、主に環境負荷量および環境負荷業種といった環境汚染に関連する特性を組織の正統性に対する危機の原因と想定するとともに、環境情報開示との関連を探究してきた<sup>1)</sup>。

ところが、持続可能性概念は、Gray (2010) および Bebbington and Larrinaga (2014) が指摘する通り、本質的に価値判断および利害対立を含む問題であるため、何が正統であるのかは必ずしも明確ではない<sup>2)</sup>。そうであるならば、現在の持続可能性報告をとりまく状況は、正統性理論で想定されている正統性概念を、少なくとも部分的には超えていると解釈する余地がある。

その一方で、企業による持続可能性報告が、正統性という制度的な側面と無関係に行われているとは言い切れない。たとえば、社会環境報告書の多くは、環境省 (2012) および GRI (2013) などの報告ガイドラインを参照して作成されている。さらに、自発的情報開示理論にもとづく研究でも、社会政治的規範が開示コストに関連することを指摘しており (Li *et al.*, 1997), そうであれば正統性がどのようにして形成されているのかという問題は、やはり重要な問題として提起される。そのため、企業による報告内容の決定は様々な制約から完全に独立しているとは言えず、何らかの制度的な環境 (Meyer and Rowan, 1977) の中で正統化に向けての圧力を受けている可能性がある。

この点について、Gray *et al.* (1996) は制度的な観点からの正統性理論の説明に言及しており、Deegan (2002) は正統性理論に制度的観点を理論的に接合する必要性を主張している。さらに、近年の社会環境報告に関する経験的な研究でも、新制度派組織論を援用して、情報開示項目の類似性すなわち同型化 (isomorphism) に着目して、社会環境報告の実践が制度化されつつあることを指摘する研究が出現しつつある (たとえば De Villiers and Alexander, 2014)。そこで、本稿では、これらの新制度派組織論に基づく持続可能性報告の研究の展開を明らかにすることを通じて、持続可能性報告の実践で想定される正統性が何かを検討することを目的とする。

第2節では、新制度派組織論において正統性がどのように形成されるのかについて、検討を行う。第3節では、新制度派組織論における同型化を援用した持続可能性報告の研究をレビューする。そして、第4節において結論と今後の研究課題を述べる。

## 2 組織フィールドと同型化

新制度派組織論の観点からは、制度とは「規制的、規範的、および文化認知的な諸要素によって構成されており、関連する諸活動および諸資源とともに、社会的生活に対して安定性と意味を提供するもの」(Scott, 2008, p. 48) と定義される。ここで注意をしておく必要があるのは、新制度派組織論における制度とは、必ずしも規制にもとづく制度に限定されたものではないことである。すなわち、規範にもとづく制度や、あるいは文化認知的な観点から当然視されるような行為や構造も制度に含まれている。また、組織の正統性は、新制度派組織論の観点からは、「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) であるとともに「外部者に対して可視的な方法で展示される象徴的価値」(Scott, 2008, p. 60) として位置づけられる。

新制度派組織論における特徴的な仮説として, 組織フィールド内部の組織による制度的同型化を挙げることができる (DiMaggio and Powell, 1983)。組織フィールドは新制度派組織論における重要な概念でありながらも, その内容については議論が錯綜している<sup>3)</sup> が, 「共通の意味体系を持つとともに, フィールド外部者よりも頻繁かつ決定的に相互作用するような諸組織の共同体」(Scott, 1995, p. 56) という定義が一般的である。さらに, フィールドという言葉の利用に際して, DiMaggio (1983) は, Bourdieu (1975) における学术界などの界概念を引用しており, 共通の目的を持ちながらも戦略と対立の場であることを強調している。

DiMaggio and Powell (1983) は, 組織フィールドを構成する組織の例として, サプライヤー, 資源や製品の消費者, 規制主体, および競合他社を挙げており, ある産業を対象として組織フィールドを設定することが可能である。しかし, DiMaggio (1983) は, 組織フィールドは必ずしも産業に限定されないことを指摘している。さらに, Hoffman (1999) は, 化学産業を対象としながらも, その中で環境問題という特定の問題 (issue) の周辺にフィールドが形成されることを指摘している。

組織フィールドの定義は, 分析者の関心に依存する (DiMaggio, 1983) と共に, そのフィールドがコンテキストを提供するように構造化されているかが問題となる (DiMaggio and Powell, 1983)。この点について, DiMaggio (1983) は Giddens (1979) の構造化理論を援用して, 組織フィールドの構造化プロセスを説明している。

その結果として, 特定の産業や NPO などの組織フィールド内部に存在している企業は, 競争の結果としてだけでなく, 制度的な諸力によって他組織に類似すなわち同型化することが主張される (DiMaggio and Powell, 1983)。特に DiMaggio and Powell (1983) は, 同型化の形態として, 強制的同型化, 規範的同型化, および模倣的同型化を挙げている。

強制的同型化とは, 法規制や組織成員からの強制に適合した結果としての同型化を意味している。規範的同型化とは, 特に専門職による規範に基づく同型化である。また, 模倣的同型化とは, 不確実な状況において, 成功した他組織<sup>4)</sup> を真似ることによって諸組織が同型化することを示している (DiMaggio and Powell, 1983)。これらの同型化を通じて, 諸組織がフィールド内部における, 規制, 規範, あるいは文化認知的な観点における正統性を獲得することが可能であるという点が, 新制度派組織論における重要な含意であると考えられる (たとえば Scott (2008) を参照)。

近年の新制度派組織論では, 諸組織が一律に同型化に向けての行動をとるという仮説が複数の研究者から批判されている (たとえば Lounsbury, 2008)。しかしながら, それらの批判も含めて, 同型化するか否かという問題は, 現在でも新制度派組織論の中心的な問題関心のひとつとし

て取り上げられている（たとえば Boxenbaum and Jonsson, 2008; Deephouse and Suchman, 2008）。

ここまで示したとおり、新制度派組織論では、組織フィールドを分析の境界として設定するとともに、フィールド内部の組織間の相互作用が注目される。そして、そのフィールド内部における正統性の保持との関連において同型化が有力な方策として提示される。

以上の点より、新制度派組織論と正統性理論では、正統性を維持するために、組織が価値観を整合させるべき外部環境の範囲が異なっていることがわかる。すなわち、伝統的な正統性理論においては、社会契約が引用されており（Deegan, 2007）、この場合には組織の外部環境は社会全体であることが想定される。ところが、新制度派組織論においては、組織フィールドが境界として設定されているため、社会全体よりも狭い範囲の価値観に対して、組織が正統化を試みる可能性がある<sup>9)</sup>。

したがって、諸組織が参照する価値観は、フィールド固有のコンテキストに基づく価値観となり、環境汚染のように社会全体からの大きな圧力が存在していない場合であったとしても、組織が所属している産業における規範あるいは競合他社の動向などによって、正統化を行う動機が存在しうると考えることが可能である。

### 3 持続可能性報告に関する研究の検討

新制度派組織論にもとづく正統性概念は、社会環境報告の研究においても、少数ではあるものの、検討が行われつつある。そこで、本節では新制度派組織論に基づいて企業間の同型化あるいは模倣行動に関する研究を検討する。

まず、Aerts *et al.* (2006) は、環境報告書の内容に関する業種内部の同型化すなわち同業他社への模倣行動を、経年データを用いて実証している。そこでは、環境報告書の各項目について、まず個別企業の情報開示量の国別の業種内平均に対する偏差の絶対値を、国別の業種内標準偏差で除したスコアを計算して、これを非類似性（dissimilarity）スコアとした。さらに、各企業の非類似性スコアの合計を、サンプル内の非類似性スコア合計の最大値から控除することによって、類似性インデックスを計算している。Aerts *et al.* (2006) は、この個別企業の類似性インデックスに対する、模倣対象となる同業他社の参照グループ（reference group）の類似性インデックス、メディアへの露出、および産業の集中度による影響を OLS 回帰により分析した。その結果、参照グループの類似性および産業集中度が業種内の模倣を促進すると共に、メディアへの露出は業種内部の模倣を減少させることを発見した。このように、Aerts *et al.* (2006) は、業種内部における模倣の進展を通じた環境報告の制度化を指摘している。

次に、Fortanier *et al.* (2011) は、グローバルな多国籍企業における CSR 報告を対象として、

報告に関連するグローバル標準（GRI, ILO, グローバルコンパクトや ISO14001 など）と、企業の出身国の特性が及ぼす影響を、順序ロジスティック回帰を用いて分析した。さらに、グローバル標準の採用企業と非採用企業のそれぞれにおける、情報開示量の分散および変動係数の比較を通じて、採用企業の方が情報開示量の分散および変動係数が概して小さいことを指摘した。その結果として、Fortanier *et al.* (2011) は、CSR 報告実践がグローバルな調和化 (harmonization) が進展していることを主張している。

第3に、Nikolaeva and Bicho (2011) は、CSR 報告書における GRI ガイドラインの普及プロセスを経年で実証した。そこでは、離散ハザードモデルを利用して、特定年度における GRI ガイドラインの採用の有無に対する、同業他社および産業間全体の GRI 採用率などとして定義された競争圧力、および企業の CSR 活動のメディア言及数などのメディア露出圧力の影響を分析した。その結果として、Nikolaeva and Bicho (2011) は、競争圧力およびメディア露出圧力が企業における GRI の採用に影響していることを発見している。

第4に、De Villiers and Alexander (2014) は、南アフリカとオーストラリアの鉱業に属する企業の CSR 報告書について、規模を調整したサンプルの開示項目を国際比較した。その結果として、30 項目にわたる開示項目の中で 29 項目までが分散分析の結果としてスコアの差を見いだせなかった。さらに、それぞれの報告書の記述の検討および従業員の学歴や資格および保証サービスなどを検討した。これらの結果をもとに、De Villiers and Alexander (2014) は、CSR 報告の国際的な同型化を主張している。

最後に、Higgins *et al.* (2015) は、前述の4つの研究とは異なり、GRI ガイドラインに適合するような報告を行っていない企業を対象としたインタビュー調査に基づく研究である。Higgins *et al.* (2015) は「持続可能性報告などの組織活動は、管理者によって慎重な確信に満ちたものではなく、時間の経過によるフィールドの相互作用で構築された、フィールドレベルの期待に対する反応である」(Higgins *et al.*, 2015, p. 2) であることを強調して、GRI ガイドラインへの非適合企業 23 社に対して半構造化インタビューを行うとともに、その内容の記述的な分析を通じて相互作用のパターン、および実質的な同型化を検討している。その結果、Higgins *et al.* (2015) は、GRI に適合するような持続可能性報告の実践が、持続可能性報告にかかわる問題 (issue) ベースのフィールドに制限されていることを指摘している。

以上の研究が指摘するとおり、社会環境報告の制度的側面に注目した研究においては、報告書の同型化の有無に関する問題に関心が持たれている。Aerts *et al.* (2006) は、産業内部における環境報告の同型化を検証しており、Fortanier *et al.* (2011)、Nikolaeva and Bicho (2011)、および De Villiers and Alexander (2014) は、GRI のような国際的ガイドラインによる持続可能性報告の普及、および国際的な同型化の進展に注目している。他方で、Higgins *et al.* (2015) は、社会環境報告が必ずしも一様に普及しているのではないことを指摘している。

## 4 結論と課題

本稿では、新制度派組織論に基づく正統性の再検討が、持続可能報告の実践をどのように説明することが可能であるかについて検討を行った。まず、正統性理論における、環境汚染に伴う企業の正統性の回復手段としての情報開示という想定が、近年の社会環境報告の実践に説明することに対する限界を指摘した。そして、このような従来の正統性理論の抱える限界を克服するためには、組織の正統性を何が規定するのかという問題に対して、より検討を行う必要性を主張した。

そこで本稿では、組織の正統性を規定する理論として、新制度派組織論にもとづく組織の同型化 (DiMaggio and Powell, 1983) という仮説に注目した。DiMaggio and Powell (1983) は、ある組織フィールドにおける個別組織が、制度的な支持を獲得するための主要な方法として、明示的な効率性とは別の理由で、すなわち強制、規範、あるいは成功組織の模倣のいずれかによって、他の組織に類似するようになることを主張している。

社会環境報告の同型化は、社会環境会計に関連する分野における近年の研究でも、十分に多いとは言えないながらも注目されている。そこで本稿では、社会環境報告に対して制度的な観点を援用して分析を行った複数の研究を提示して、その概略を明らかにした。その結果として、これらの研究の複数で、開示量および開示の質ではなく、開示項目の偏差や分散に注目して、類似性を測定すると共に、その類似性が特定の範囲において高まることを発見していることを明らかにした。

これらの研究は、企業の社会環境報告の論拠としての正統化に向けての圧力が、必ずしも環境汚染のような特定の事象に限定されるわけではなく、同業他社の動向など様々な側面で存在することを主張している。したがって、これらのフィールドや同型化などの新制度派組織論にもとづく概念を援用することによって、従来の正統性理論とは、特に正統性の境界という点において異なる説明を行うことが可能であると考えられる。この点は、正統性理論における理論的背景を補強および拡張するものとして位置づけることが可能であろう。

ただし、近年の新制度派組織論では、DiMaggio and Powell (1983) が提示した同型化の仮説が、必ずしも全ての組織に対して均一的に進行することが含意されているわけではない (Lounsbury, 2008)。すなわち、組織フィールド内部における企業の同型化の程度には差異が存在しており、特に近年の新制度派組織論では、少なくとも2つの観点から、その差異の原因を説明することが可能である (Lounsbury, 2008)。第1の説明は、Oliver (1991) などで主張される戦略的な観点である。第2の説明は、同一のフィールドであったとしても、複数の論理を内包しているという制度ロジックの考え方である<sup>6)</sup>。

環境経営において制度ロジックに注目することの重要性は Greenwood *et al.* (2015) で指摘されているが、社会環境報告の実践を対象とした研究は、現段階において十分に行われているとはいえない。ただし、たとえば、日本の社会環境報告に関連する制度として、多数のガイドライ

ンや原則が存在しており、これら複数のガイドラインや原則が単一の社会環境報告書において参照されている点は、注目すべきであろう。

日本の社会環境報告に関連する制度ロジックの詳細を経験的に分析することは、本稿の範囲を超えるものである。しかしながら、持続可能性という非常に曖昧な概念にもとづく、具体的な社会環境報告の実践を分析する際には、同型化や組織フィールド、および制度ロジックといった新制度派組織論で提示された諸概念を利用することによって、理解をさらに深めることが可能になると考えられる。

## 注

- 1) たとえば Patten (2002), Mobus (2005), Cho and Patten (2007), Aerts and Cormier (2009), Cho *et al.* (2012) を参照されたい。他方で、正統性理論とは逆の仮説を想定している自発的情報開示理論にもとづく研究も行われており、環境報告と環境パフォーマンスの関連について結論は収束していない（大西・野田, 2013）。
- 2) 持続可能性会計に関連する外部コストの計算は、フルコスト会計の領域で研究が進められているが、金額換算の妥当性が問題とされている（Antheaume, 2004; Bebbington *et al.*, 2007; Bebbington and Larrinaga, 2014）。
- 3) 詳細は、たとえば Wooten and Hoffman (2008), Greenwood *et al.* (2015) および鈴木 (2009) を参照されたい。
- 4) 他方で先行的な実践を行う組織は制度的企業家 (Garud *et al.*, 2007) と位置づけられる。
- 5) ただし、組織フィールドの範囲は分析者の関心に依存するため、特定の国といった分析レベルで組織フィールドを設定することも可能であろう (DiMaggio and Powell, 1983)。
- 6) 制度ロジックに関連する議論は、松嶋・早坂 (2017) も参照されたい。

## 参考文献

- Aerts, W., Cormier, D. and Magnan, M. (2006) "Intra- Industry Imitation in Corporate Environmental Reporting: An International Perspective," *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 25, Issue 3, pp. 299-331.
- Aerts, W. and Cormier, D. (2009) "Media Legitimacy and Corporate Environmental Communication," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 34, Issue 1, pp. 1-27.
- Antheaume, N. (2004) "Valuing External Costs- From Theory to Practice: Implications for Full Cost Environmental Accounting," *European Accounting Review*, Vol.13, No.3, pp. 443-464.
- Bebbington, J., Brown, J. and Frame, B. (2007) "Accounting Technologies and Sustainability Assessment Models," *Ecological Economics*, Vol.61, No.2, pp. 224-236.
- Bebbington, J. and Larrinaga, C. (2014) Accounting and Sustainable Development: An Exploration, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.39, pp. 395-413.

- 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, pp. 78-98.
- 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.
- Cho, C.H. and Patten, D.M. (2007) "The Role of Environmental Disclosures as Tools of Legitimacy: A Research Note," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 32, Issues 7-8, pp. 639-647.
- Cho, C.H., Freedman, M. and Patten, D.M. (2012) "Corporate Disclosure of Environmental Capital Expenditures: A Test of Alternative Theories," *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 25, No. 3, pp. 486-507.
- Deegan, C. (2002) "Introduction: The Legitimizing Effect of Social and Environmental Disclosures- A Theoretical Foundation," *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 15, No. 3, pp. 282-311.
- Deegan, C. (2007) "Organizational Legitimacy as a Motive for Sustainability Reporting," in Unerman, J., Bebbington, J. and O'Dwyer, B. (Eds.) *Sustainability Accounting and Accountability*, Routledge, pp. 127-149.
- 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, pp. 49-77.
- De Villiers, C. and Alexander, D. (2014) "The Institutionalisation of Corporate Social Responsibility Reporting," *The British Accounting Review*, Vol. 46, No. 2, pp. 198-212.
- DiMaggio, P.J. (1983) "State Expansion and Organizational Fields," in Hall, R.H. and Quinn, R.E. (Eds.) *Organizational Theory and Public Policy*, Sage, pp. 147-161.
- 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. 147-160.
- Dowling, J. and Pfeffer, J. (1975) "Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior," *Pacific Sociological Review*, Vol. 18, No. 1, pp. 122-136.
- Fortanier, F., Kolk, A. and Pinkse, J. (2011) "Harmonization in CSR Reporting: MNEs and Global CSR Standards," *Management International Review*, Vol.51, No.5, pp. 665-696.
- Garud, R., Hardy, C. and Maguire, S. (2007) "Institutional Entrepreneurship as Embedded Agency: An Introduction to the Special Issue," *Organizational Studies*, Vol. 28, Issue 27, pp. 957-969.
- Giddens, A. (1979) *Central Problems of Social Theory: Action, Structure, and Contradiction of Social Analysis*, University of California Press.
- Gray, R. (2010) "Is Accounting for Sustainability Actually Accounting for Sustainability ... and How Would We Know? An Exploration of Narratives of Organizations and the Planet," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.35, Issue 1, pp.47-62.
- Gray, R., Owen, D. and Adams, C. (1996) *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*, Prentice Hall (山上達人監訳『会計とアカウンタビリティ：企業社会環境報告の変化と挑戦』白桃書房)。



- Green Reporting Initiatives (GRI) (2013) *Sustainability Reporting Guidelines: Reporting Principles and Standard Disclosures*, Global Reporting Initiatives.
- 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, pp. 323-355.
- Guthrie, J. and Parker, L.D. (1989) "Corporate Social Reporting: A Rebuttal of Legitimacy Theory," *Accounting and Business Research*. Vol. 19, No. 76, pp. 343-352.
- Higgins, C., Stubbs, W. and Milne, M. (2015) "Is Sustainability Reporting Becoming Institutionalised? The Role of an Issues- Based Field," *Journal of Business Ethics*, (early access online) <http://dx.doi.org/10.1007/s10551-015-2931-7>.
- Hoffman, A.J. (1999) "Institutional Evolution and Change: Environmentalism and the U.S. Chemical Industry," *Academy of Management Journal*, Vol.42, No.4, pp.351-371.
- Li, Y., Richardson, G.D. and Thornton, D.B. (1997) "Corporate Disclosure of Environmental Liabilities Information: Theory and Evidence," *Contemporary Accounting Research*, Vol. 14, No. 3, pp. 435-474.
- Lindblom, C.K. (1993) "The Implications of Organizational Legitimacy for Corporate Social Performance and Disclosure," in Gray, R., Bebbington, J. and Gray, S. (Eds.) (2010) *Social and Environmental Accounting*, Sage Library Series, Vol. 2, Sage, pp. 51-63.
- Lounsbury, M. (2008) "Institutional Rationality and Practice Variation: New Directions in the Institutional Analysis of Practice," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33, Issues 4-5, pp.349-361.
- Meyer, J.W. and Rowan, B. (1977) "Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony," *American Journal of Sociology*, Vol. 83, No. 2, pp. 340-363.
- Mobus, J.L. (2005) "Mandatory Environmental Disclosures in a Legitimacy Theory Context," *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 18, No. 4, pp. 492-517.
- Nikolaeva, R. and Bicho, M. (2011) "The Role of Institutional and Reputational Factors in the Voluntary Adoption of Corporate Social Responsibility Reporting Standards," *Journal of the Academy of the Marketing Science*. Vol. 39, Issue 1, pp. 136-157.
- Oliver, C. (1991) "Strategic Responses to Institutional Processes," *Academy of Management Review*, Vol.16, No.1, pp.145-179.
- Patten, D.M. (2002) "The Relation between Environmental Performance and Environmental Disclosure: A Research Note," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27, Issue 8, pp. 763-773.
- Scott, R.W. (1995) *Institutions and Organizations*, Sage (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.
- 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.

大西靖・野田昭宏(2014)「社会環境情報開示における定量的研究の展開」『国民経済雑誌』第210巻第1号, 43-53頁。

環境省(2012)『環境報告ガイドライン(2012年版)』環境省。

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。

松嶋登・早坂啓(2017)「市場取引の神々：計算と交換を支える制度ロジックスの超越と内在」國部克彦・澤邊紀生・松嶋登編『計算と経営実践：経営学と会計学の邂逅』所収, 有斐閣, 63-79頁。

謝辞：本稿の作成にあたり，匿名のレフリーの先生方による助言に御礼申し上げたい。なお，本稿は科学研究費補助金（基盤研究（C），課題番号：26380635）による研究成果の一部である。

（筆者：関西大学大学院会計研究科教授）

（2017年8月16日 採択）