

ポパーレター

日本ポパー哲学研究会会報

Popper Letters

2006

Vol.19, No.1.

日本ポパー哲学研究会事務局
(2007年6月号)

CONTENTS

〈年次研究大会に向けて〉

失敗から学ぶ——説明と責任の間	嶋津 格	1
反証可能性とアカウントビリティ	蔭山 泰之	3
アカウントビリティの可能性をめぐって 「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」をめぐる視点から	島 信夫	6

るなら、いかなる方向転換をするのか、またはしないのか、について、異なる考え方が広く試され、時間の経過とともにその結果が客観的に明らかになってゆく、というようなやり方が相応しいのではないだろうか。最悪なのは、「自分は大綱に従ったのだから、結果が悪くても責任はない」というような弁明を、各レベルの研究機関が行うことを許すような体制または文化である。

実際には、全国立大学の行政法人化や、研究プロジェクト中心の予算配分、という今形を現しつつある日本の科学・教育行政の新たな方向は、上記のような試行錯誤を広く許す体制がこれによって出来上がることを想定している（はずである）。これは一種のメタ計画（多様な計画を可能にするための計画、つまり計画のための計画）とみなすことができるのであって、それが成功するなら、計画と自由の両立という本来困難な課題が、見事にクリアされたことになるだろう。ところがその下で実際に活動する各主体・機関が、横並び的・匿名的な文化を払拭していない場合には、このメタ計画はうまく機能しないのである。下手をすると、上の機関（この場合には文部科学省と財務省）は下の機関（各大学など）に責任を負わせ、下の機関は失敗を上級の機関の責任にする、という形で全体が無責任体制へと転化する危険が、実際にはあるように思われる。

その一つとして、保守主義的な選択が行われにくい、という点がある。進化論的なプロセスは、（ポパーのヴァージョンはこの点をあまり強調しないが）生き残ったものが次に伝達されるためのメカニズムを不可欠の要素としている。これがないと、種（生物種や仮説の体系）は、競争者によって凌駕されたためではなく、単に正確に伝達されなかったことによって滅びてしまうからである。伝統的な学問のディシプリンは長い歴史の成果であり、それを保存し伝達すること自体に大きな価値があり、またそのためには努力とコストが必要である。他が新しい方向へと進む時代に、古い体制を頑固に保持するような選択自体を尊重するような多様性のあり方が、ここでは必要ではないだろうか。予算配分などにおいてこの点の考慮が足りない、という印象は私だけのものではないと思う。もちろんこれが、既得権益や惰性の結果であってならないことはいまでもない。保守的戦略を明示的な方針としてとることが、一つの選択肢として認められると同時に、それ自体の誤りがある時点で自他において是認される、という制度を工夫することが必要であろう（仮説の捨て方の問題）。

【社会科学】

様々な場面で、保守主義と革新主義はどちらも可能な戦略であり、どちらが成功するかを事前には知ることができない。特に政治的な決定においては、両方からの理論が質量ともに豊かに提供されているような環境が、もっとも望ましい。そうであるなら、様々な研究機関の中に、もっとはっきりとした傾向性をもった理論家を集めたものがあってもよいのではないだろうか。理論上は革新だが行動上は保守が優勢、といった現状が、社会科学にとっても不幸な環境であることは間違いない。理論が全体として実践上の重みをもたず、装飾的なものとして社会の片隅で語られているだけ、ということになるからである。社会科学が人々にとってもっと真剣な関心の対象となるためには、保守的な考え方がより説得的な形で言語化されるとともに、それに対する批判が行われ、反批判も活発化する、といった環境が必要である。そして、そこでの議論の帰趨によって、国家と社会が実際に動いてゆく場合にはじめて、日本社会も官僚主権とでもいえる現状から脱却してゆくことが可能となるだろう。

これまで上記のような議論（社会科学の実践性の主張）は、「記述的な学としての社会科学」という理念によって否定される場合も多かった。もちろん、記述的な学と実践的・規範的な学との区別は、一定の文脈において、無意味ではないが、記述（すること）も一つの行動であることを忘れてはならない。少なくとも、その対象が記述に値する、という価値判断ぬきに、記述は行いえない。つまり、何が知るに値するのか、語るに値するのか、については、記述的な学も事実上大いに発言しているのである。そして、認識の変化は当然、それに対応する行動を、少なくとも潜在的に変化させる。その行動変化が無視できるとしたら、それは記述＝認識が影響力をもたない（信用されていない）からか、もしくはそれ自体が認識としてもトリビアルであるからという場合が多いだろう。「宇宙の大きさは数百億光年だ」という認識は、トリビアルではないし、確かにわれわれの行動に目立った変化を生じさせない。しかしこれは、それに対応する行動を取る場面をわれわれが経験しないから、という偶然に依存している。地球と月の距離を論じたギリシャの哲学者たちは、それが実践的な知に関係しているとは考えなかっただろうが、現在ではロケット打ち上げの際など、まさにわれわれの行動に関わる知となっているのである。社会科学となれば、認識と実践の関係はなおさら密接かつ複雑である。

だからといって、「誤ってはならない」のではない。むしろ「正しく誤る」べきだ、というのが本論の主張である。そのためには、対抗関係にある様々な理論と仮説が、誤りうるものとして明示的に主張され、開か

れた批判にさらされる必要がある。社会科学においてこの条件を確立することは、自然科学の場合にくらべてずっと困難であろう。しかし社会科学が科学であるためには、それは必要なことである。われわれは、少なくともまずその外形を作ることから始めるべきかもしれない。つまり社会科学における責任は主に、個々の研究者が負うというより科学者団体として、多様な理論生成と相互評価の体制を確立すること、そして各研究者がその体制の真摯な一員であること、によって担われるのである。

【アカウントビリティ】

accountability は、元々会計学上の言葉（企業トップなど資金の受託者がみずからの資金管理責任履行を客観的手段で説明する責任：リーダーズ・プラス英和辞典）であり、「会計責任」などと訳されていたが、近年適用対象を拡大しつつある。一つは、本来企業会計において証券の適正評価や株主による企業コントロール権に関連していたこの概念を、公会計に拡張する方向である。昨今の行政機関の独立行政法人化に関連しても特に重要であり、会計学上種々議論されている。また、NPO その他公共目的を掲げる非営利団体への適用も課題となっており、これを目的とする団体（The Institute of Social and Ethical AccountAbility）（参照：<http://www.accountability.org.uk/>）がイギリスで創設されたりしている。そこでは、単なる損益計算では済まない公共活動の効率性をいかに評価するか、の問題がある。しかしこれらはまだ、広義の会計学内での理解であるが、さらに行政その他一般にこの概念を拡張して適用し、「説明責任」として問題にすることも最近多くなった。たとえば、医療過誤が問題になった病院が、メディアから「十分な説明責任を果たしていない」として批判されるような場合である。行政については例えば、国土交通省（当時建設省）のホームページに、

*****以下引用*****

公共事業を国民に対してさらに説明性の高いものへと改善を図るとともに、幅広い情報を積極的に国民に提供し共有していくことが重要であり、これが建設省に課せられた「説明責任（アカウントビリティ）」であるという考え方の下、平成 11 年 2 月に「公共事業の説明責任（アカウントビリティ）向上行動指針」を策定しました。

と記載されている（<http://www.mlit.go.jp/tec/acount2/accountability.html>）。

ただ、これを「説明責任」と訳すことが妥当かについては疑問もある。この訳では、ただ十分な説明をす

ればこの責任が果たせたかのような理解も多くなるからである。「答責性」という訳語もあり、この方が誤解のおそれは少ないだろうが、あまり広く流通していない。いずれにせよこれは、単に説明すれば果たされる、という責任ではない。まず、誰が責任者であるのかを特定できる、という条件が成立していることである。匿名的な機関の行動が失敗の結果となった時に、形式的にトップにいる者が「責任者」として形だけの責任を取る、というようなものも論外である。各自がいつも、自分に委ねられた権限と資源を、申し開きできる形で行使・管理したことを、証拠をあげて説明できる、ということであり、それが失敗した時には、実際の責任者が誰なのか、彼または彼女は何を根拠に何のためにその決定を行い、どこが失敗だったのか、が批判的に検討できる形になっている、ということであろう。

つまりこれも、上記の「正しく誤る」ために必要な条件として理解する場合に、行政その他での意義が明らかになると、私は考える。責任をいかに取るべきか、の判断は場合によって困難であるし、どうやっても個人では責任が取れないような失敗も世の中には多いが、誰が、なぜ、どのようにして間違ったのか、を広く世間に知らせることが、まず重要なのである。アカウントブルであるとは、いかに正しいのかを説明できるということであるよりもむしろ、いかに間違ったのかを説明できるということであるべきであり、誤りと責任を明確に判定するための条件が事前にみたされている、ということこそをさすはずなのである。古くは東京裁判をめぐっても問われた、日本社会に固有の無責任体制（と外からは見えるもの）とも、この問題はかかわっている。



反証可能性とアカウントビリティ

蔭山泰之

1. 決定論論駁におけるアカウントビリティ

ポパーにおいてアカウントビリティのコンセプトは、決定論論駁のコンテキストで登場する。

決定論者にとって、ことが起こる前にその細部に至るまで正確に予測し、それが的中すれば、これ以上の成功はないだろう。この場合、予測が言い逃れを許さないほどに正確であれば、それが的中したときのインパクトはかなり大きくなるが、この予測の言い逃れを許さないように予測の精度を規定するのが、以下に述べられているアカウントビリティの原理である。

いつでも初期条件が「十分に正確」でなかったと訴えることによって、すべての失敗を説明し去ることができるだろう。この状況を改善するためには、予測の結果をテストする前に、初期条件が十分に正確かどうか、わかっているなければならないと要求する必要がある。言いかえると、この特定の予測を実行するためには、初期条件ないし「データ」はどれほど正確でなければならないかを、理論とともにその予測の課題から（それはとくに、予測に要求される精度を述べなければならない）前もって決定できなければならない。これをより詳しく述べると次のようになる。要求された精度をもって事象を予測することに失敗したとき、初期条件が十分に正確でないと指摘したり、ある特定の予測のためには、初期条件はどれほど正確でなければならないかを示すべしと述べたりして、どんな失敗もあらかじめ説明[算出](*account for*)できなければならない。このように、「科学的」決定論のどのような満足の行く定義も、予測の課題から（もちろん理論との連言のもとで）、初期条件に要求されるべき精度を算出できなければならないという原理（つまり、アカウントビリティの原理）に基づいていなければならないだろう⁽¹⁾。

どういった場合に予測が成功して、どういった場合に失敗するのか、実際の予測に先立って「説明」(*account for*)しておかなければならないというのがこの原理の趣旨である。これによって、たんに「すべては決定されている」と言い放しで終わっていた形而上学的決定論は、「科学的」決定論になる。

このアカウントビリティの原理は、予測の精度を改良可能にする。ある一定の精度をもって初期条件を確定し、それにもとづいて事象の予測を行っても、結果が予測とずれることは当然ありうるが、このズレをある範囲にとどめるためには、初期条件の精度をどれだけ上げればよいか、その予測値と実測値のズレから合理的に判断できることが重要である。そうすれば、予測の精度は望みどおりにいくらでも改良でき、測定の不正確さの範囲を望みどおりに小さくできる。

このように、アカウントビリティの原理は、予測と結果のズレという失敗から学ぶことを可能にする。この原理が成り立たないようなたんなる定性的な予測では、予測が外れたときにどこをどのように修正すればよいかかわからないだろう。あるいは、予測が的中したのか外れたのかさえわからなくなってしまう。この意味では、アカウントビリティの原理は「科学的」決定論を構成する方法論的原理である。

⁽¹⁾ K. Popper, *Open Universe*, 1982, p. 12.

2. アカウタバリティの原理と反証可能性の基準

ポパーは、このアカウントビリティの原理を「科学的」決定論の必要条件として捉え、これが成り立たないケースがあることを示すことによって、「科学的」決定論を論駁しようとした。ここではその論駁の詳細には立ち入らないが、ここまで来て、アカウントビリティの原理と反証可能性の基準がきわめて似かよっていることがわかるだろう。

事実、反証可能性は、かなり決定論的な意味合いを含んでいると言ってよい。たとえば、反証可能性を補強する議論として、ポパーは、自然法則は禁止であると主張しているが、禁止を極限まで推し進めれば、すべてが決定されることになる。つまり、現象が禁止されれば、それだけ期待は制限されるが、この禁止をどんどん推し進めて行けば、期待に反する現象がそれだけ少なくなって行き、偶然の入り込む余地が制限され、それだけ現象は決定されて行く。このように、法則を禁止とする見方には、決定論的な思考に通じる部分がある。単独の確率言明では常になんらかの言い逃れが可能なることを考えれば、反証可能性に決定論的な意味合いがあることは直感的に理解できるだろう。

アカウントビリティの原理は言い逃れを禁じる原理であり、これによって「科学的」決定論の経験内容が豊富になる。一方、反証可能性の基本的な発想は、「だれかが科学理論を提起したら、彼はアインシュタインのように、次の問いに答えるべきである。『どのような条件のもとでその理論が維持できないと認めるか。』」言い換えると、どのような考えられる事実を、自分の理論の反駁や反証として受け容れるのか⁽²⁾というように、実験の前に失敗の条件を特定することにある。このように言い逃れを許さないという点で、アカウントビリティの原理と反証可能性の規準は基本的に同じである。つまり、アカウントビリティの原理は反証可能性のアド・ホックな回避を禁じる方法論的守則に対応して、予測にともなう定量的側面での言い逃れを禁じていると言ってよい⁽³⁾。

アカウントビリティの原理が成り立たないことを主

⁽²⁾ K. Popper, *Unended Quest*, 1976, p. 41.

⁽³⁾ 「言い逃れを許さなければ、実際の科学は成り立たない」というのは反証主義に対する古くからある批判であるが、ここで言っている言い逃れとは、まさしく言い逃れのための言い逃れであって、改善に向けての失敗の理由付けとはまったく異なるものである。

張しつつ、反証可能性の基準を主張することには矛盾はないということは別の箇所でも論じたが⁽⁴⁾、以上述べたように、ある命題が反証可能であろうと目指そうとすれば、それが意味することは、「言い逃れ」をしないということである。つまり、どのような条件が成立したならば、テストに失敗したときにある命題にその責任があるかを、ある命題、ある理論がテストにかけられる前に、できるだけ明確に説明することである。したがって、反証可能性が意味しているのは、その命題がいかなる条件の下で挫折するのかを明言することにより、言い逃れの道を自ら封じ、それによって、失敗の原因を引き受けるということにもなる。

3. 反証可能性と説明責任

この意味では、反証可能性を「責任引き受け可能性」と言い換えてもよいかもしい。この場合の責任とは、政治のコンテクストでアカウンタビリティという言葉がふつうに訳される、いわゆる「説明責任」に相当するだろう。ポパーにとって民主主義とは、悪しき為政者を流血なしに解任するためのシステムであるが、説明責任とは、まさに恣意的な権力を排除し、ある政策がもはや行き詰ったことがはっきりしたときに、すみやかにその政策をやめさせるためのものである。つまり説明責任とは、ものごとを変えるための機構であり、民主主義には不可欠の考えである。ここで「ものごとを変える」とは、改良、改善を意味しているが、説明責任とポパーの反証可能性の関係をよりよく理解するためには、この改良、改善という観点から両者の関係を見る必要がある。

ポパーのアカウンタビリティのコンセプトは、説明責任のコンセプトが使われる政治、社会のコンテクストとはまったく異なる決定論論駁というコンテクストにおいて持ち出されてきたものではあるが、双方のコンテクストにおいて、アカウンタビリティということばが一致したのは、あながち偶然ではない⁽⁵⁾。

ポパーは、「科学的」決定論が、予測の失敗をたん

⁽⁴⁾ 拙稿「算出可能性の原理」ポパーレター、Vol.9, 1997, pp.22-33.

⁽⁵⁾ ブーヴレスによるOpen Universeのフランス語訳では、accountabilityは、responsabilitéと訳されており、このことばのもつ規範的な意味がより前面に出てきている。決定論論駁のコンテクストを考慮して、アカウンタビリティの原理は、邦訳では算出可能性の原理と訳されているが、しかしこれを説明責任の原理と言い換えたとしても、まったく意味が異なるということはないだろう。

に初期条件が十分でなかったと定性的に説明する言い逃れを許さないために、アカウンタビリティの原理を導入したが、これのお蔭で、失敗の原因を究明することができるようになり、それによって誤りを排除しつつ科学的予測を改善することが可能になる。こうして、この改善可能性という意味では、アカウンタビリティの原理と反証可能性の基準とは、内容的に重なり合う。そして、この条件こそが、理論と、さらにその目的を改良して行く上での最大の手がかりになる。なぜなら、この条件は、改善のための因果関係を示しているからである。

反証可能性とアカウンタビリティがともに意味するところが、改善可能性であり、責任引き受け可能性であるということは、別の観点から見ると、言いつ放しを禁じるということでもある。言いつ放しを許してしまうと、その言ったことの結果をフィードバックとした改善がないだろう。また、またその結果が予想外、想定外の事態であった場合に、それを放置せずに詳しく調べて対処し、未知の領域を切り開くという可能性もなくなる。不備があれば改善するのが責任であり、想定外の事態に対処するのも責任である。したがって、反証可能でないということは、無責任であるということにもなる。

この意味では、言いつ放しを許さないということは、自己の発言にコミットしろということでもある。つまり、反証可能性は、発言に対するコミットを要求しているのである。

4. 目的の批判可能性

反証可能性のコンセプトは批判的合理主義において、批判可能性へと拡張され、科学理論だけでなく、あらゆる言明にも適用されるようになった。事実言明だけでなく、すでに触れたような政策実施にとまらぬ言明などにまで拡張できる。しかし、事実から当為は導けない。事実によって当為、目的を正当化することもできない。しかし、目的を合理的に批判することは可能である。

批判的合理主義における目的批判において前提にされているのは、ought-implies-can (Sollen impliziert Können)という規則の対偶である⁽⁶⁾。

ある目的が実現可能であっても、それがその目的の正当化になることはないが、逆にその目的が実現不可能であれば、それを指摘することで、その目的を合理的に批判することができる。これは責任能力を問う法

⁽⁶⁾ W. Bartley, *Retreat to Commitment*, 1962, p. 201. H. Albert, *Traktat Über kritische Vernunft*, 1968, p. 76.

の世界ではよく知られた規則であって、ふつうは個人の行為について道徳的、法的判断を下す際に利用されるが、科学などの合理的営為の目的を批判する際にも応用できる。

このように、ある合理的な営みの目的を合理的に批判することは、その実現不可能性を指摘することである。目的の実現可能性が、事実によって否定されているにもかかわらず、なおも不可能なことをただやり続けるだけでは、一面では主観主義的な狂信の現われでもあるが、また一面では、ものごとを合理的に突き詰めて検討することを怠っている怠慢の現われでもあるだろう。

5. 目的批判とアカウントビリティ

目的の実現可能性を批判的に検討する際に、ある個別の目的だけを取り出すのではなく、それが置かれた環境や脈絡までも視野に入れて、その活動には直接関係ないと思われるような上位の複数の目的まで考慮しなければならない。価値や目的を批判的に検討する際には、科学理論を批判的に検討する場合以上にホリスティックな観点が必要である。目的をバラバラに切り離してしまえば、どこに本当の問題があるのかが見えなくなってしまうからである。なんらかの目的を他から切り離して孤立させれば、それだけの実現可能性を示すことはできるだろうが、それでは重大な意図せざる結果を招いてしまうかもしれない。たとえば、目先の経済成長のみを追及して生産を拡大していけば、それがやがて環境に対して重大な影響を及ぼし、ひいては経済活動も含めた人類全体の活動が崩壊してしまうかもしれない。また、ひとクローン技術を発展させれば、便利な生活が実現するかもしれないが、しかし現代社会を構成するもっとも重大な規範である基本的人権そのものが脅かされてしまうかもしれない。

このように、目的批判のために指摘される実現不可能性は、たんなる物理的な実現不可能性にとどまらない。ある合理的活動の目的を批判する際には、たんなる論理的、物理的実現可能性だけでなく、さまざまな角度からこれを見て行くことが必要である。

そのためには、ある活動がなにを目指しており、そしてどのような方法、手段をとろうとしているのか、そしてどのような場合にその活動が成功を収めたことになり、どのような場合に失敗に帰したことになるのかを、いつでも明らかにしておくべきである。そして、この点で、目的の定式化には、経験的命題ではないにもかかわらず、反証可能性と似たアカウントビリティの規準が必要になってくる。

逆に、アカウントビリティのない活動では、その目

的に対するコントロールが効かなくなる恐れがあることになる。つまり、アカウントビリティにもとづいた批判が不可能な場合には、事実による目的のチェックが効かなくなり、現実を無視して、目的が暴走してしまう危険性がある。

このように、科学に限らず、いかなる活動の目的も、アカウントビリティを維持しつつ、当事者意識をもって、ピースミールに実施して行くことにより、批判的に検討し、改良し、精緻化して行くことができる。

だから、こうした活動の目的を批判する場合には、当事者意識をもって実施することにコミットしつつ、ピースミールにことを進めて行くという観点こそが肝要であり、このためには、批判的検討の対象を体系として長期的な視点から扱わなければならない。大胆さを尊重する反証可能性の基準と、慎重さを重んじるピースミール工学の思想は、このアカウントビリティというコンセプトを橋渡しとして、責任意識という観点から統一的に理解することもできるだろう。社会政策者は、ユートピア的な改革にもなう犠牲を回避する責任がある。そのためには、軌道修正のための学習がいつでも可能な、反証可能でピースミールな前進をする必要がある。



アカウントビリティの可能性をめぐって

「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」をめぐる視点から

島 信夫 (釧路公立大学)

1. はじめに

「アカウントビリティ (説明責任)」の遂行が、政治家や経営者の重要な責務であると言われて久しい。この語が新聞紙面に登場したのは、1990年代半ばからである。しかし残念なことに、馴染みのないアカウントビリティの概念やアカウントビリティと規範との関係を説明する記事は驚くほど少ない。この状況の中でアカウントビリティの適用は大別して四つの方法で行われている。第一の方法は受託責任または信託責任という規範的側面の一つとしてアカウントビリティが成立することを説くものである。第二の方法は、第一の方法とは責任概念を共有しながら、新たな権利としての「知る権利」とこれに応答する責任としてのアカウントビリティを説くものである。第三の方法は、アカウントビリティの指示内容をもたない日本語の事情に言及したカーチス [Curtis 1971] に依拠して、レスポン

スピリティとアカウントビリティの差異からアカウントビリティを説くものである。第四の方法は、方法自体は語源からアカウントビリティを説明するという常套的な方法ではあるが、先の方法と異なり、アカウントビリティには報告様式という技術の存在があることを示唆するものである。確かにアカウントビリティの語源であるアカウントの語義には、説明だけでなく、勘定や会計という技術が含まれている。勘定は貨幣表示額と並んで会計の報告様式を支える要素であり、これが欠けると、単に会計の報告様式が変化だけでなく、勘定の指示する取引の承認から実施、企業内部での伝達に至る取引業務にも影響を与える可能性がある。会計の機能を重視すると、アカウントビリティに伴う技術の問題は避けては通れない問題である。

本報告では、アカウントビリティの問題、特に報告の技術に係る問題に関して検討していく。ここでは、新たな会計基準作成の指針となり、また現行の会計基準がもつ特質を規定する「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」における方法論、制度設計に対する工学の立場を中心にして検討を加える。

2. 「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」における方法論と制度化の手続き

アカウントビリティにおける報告の技術に関して「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」を例にして検討していくが、それに先立って背景的事情について簡単に整理しておきたい。「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」の編成に当たったのは財団法人財務会計基準機構である。これは2001年7月に設立された民間の財団であり、大蔵省、そして金融庁の下に設置されている企業会計審議会に代わって会計基準の設定に当たるものである。そして財団の設立趣旨には「一般に公正妥当と認められる企業会計の基準の調査研究・開発、ディスクロージャー制度その他企業財務に関する諸制度の調査研究及びそれらを踏まえた提言並びに国際的な会計制度への貢献等を行い、もってわが国における企業財務に関する諸制度の健全な発展と資本市場の健全性の確保に寄与すること」が挙げられている〔財団法人 財務会計基準機構 2001〕。この財団の中で実際に会計基準の設定の役割を果たすのが企業会計基準委員会である。委員会では財団の設立趣旨に沿って会計基準を設定しているが、その設立当初から概念フレームワークの制定を重要プロジェクトに指定していた。そして委員会はワーキング・グループを設置して2004年7月に「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」として公表した。その後、2004年9月および2006年12月に文言の修正等が加えられ

た「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」が新たに公表されたが、それらは最初に公表されたものの基本的見解を変更するものではない。

さて企業会計基準委員会〔2004a, 2004b, 2006〕では会計基準の基礎概念を要約あるいは整理する意義を強調している。基礎概念を通じて明示化される仮定および演繹法に基づくモデルを通じて「会計基準の体系的安定性が得られれば、会計基準の変化についての予見可能性が高まる」という利益を享受できる〔企業会計基準委員会 2004a : ii〕。そこにはポパー〔Popper 1945 a〕の「ユートピア工学」に基づく社会改良の構想が現れている。「合理的な行為はどれも、一定の目標をもつはずである。それは、目標を意識的かつ整合的に追求し、またこの目的に適うようにその手段を決定する程度において合理的なものとなる」〔Popper 1945 a : 157, 訳 157〕。事実、企業会計基準委員会〔2004a, 2004b, 2006〕では投資家が企業価値の評価や将来の企業の成果を予測するのに有用な情報として財務報告が実施されるものとし、『財務報告の目的』で投資家の意思決定に有用であることを財務報告（会計）の目的と定めている。そして目的を実現する手段である会計情報が備えるべき技術上の基準として『会計情報の質的特性』を規定している。会計の対象である企業取引が発生した場合には、財務諸表の様式の属性を記述する『財務諸表の構成要素』に基づいて会計情報が作成される。そして『財務諸表の構成要素』は『会計情報の質的特性』の基準に合致する会計情報を記述するものである。その記述の中心に置かれているのは、勘定という記号が『財務報告の目的』に合致した意味内容を指示するように、両者の一般的関係を規定することである。ここで問題になるのは、「ユートピア工学」の手段としては『財務諸表の構成要素』だけでは不十分だということである。『財務諸表の構成要素』は会計情報の一般的属性を記述しているだけであり、現実の企業の経済的事情を報告するためには、それに加えて、現実の企業を取り巻く経済的関係の中から会計の報告対象となる事実を認識し、これを貨幣表示額で測定する手続きが実施されなければならない。この現実認識と測定のための技術的要件を規定し、会計情報が現実の企業の経済的事情を指示内容とすることを記述しているのが『財務諸表の認識と測定』である。

社会改良としての「ユートピア工学」には、合理的な社会設計あるいは制度設計に対する信頼を置く特定の知識論や方法論の立場を採っている。ポパー〔Popper 1945 a〕は目的と手段の組み合わせを適切に選択できる点に「ユートピア工学」の実行可能性を見出しているが、これは情報の入手および知識の構成と工学の産物である制度の運用が対応することを要請する。現実

の属性を示すのに必要な情報が入手され、知識は手段を現実の状況に適用した場合の結果を事前に予測するだけでなく、これが目的を実現しているかを評価する。

「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」を現実の制度設計に適用する場合には、当然、そのような方法論や手続きが反映されなければいけない。

ところが「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」に限らず、同種の概念フレームワークを設けて明瞭な方針に従う会計基準を設定する試みは、必ずしも概念フレームワークの現実化という姿にはなっていない。さらに演繹主義的アプローチを実務に導入するためには、経験主義的アプローチの助力が必要とされている。「会計基準の設定においては、それまでの帰納的アプローチに規範的・演繹的アプローチを取り入れようとする動きが進行した。その奇妙な対照性ないし離反性が拡大する過程において概念フレームワークが作成されたことは、注目しておいてよいであろう」〔大日方 2005 : 54〕。「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」は方法論の次元では演繹主義的アプローチを採用する一方で、経験主義的アプローチの知見を反映した会計基準を提案している。そこに表れているルール観や制度観はハイエク〔Hayek 1973〕のノモスやコスモスに対応するものである。

会計基準設定のアプローチにおいて、こうした状況が生じる事由を以下の項目の検討を通じて明らかにしていきたい。

1. 経験主義的アプローチの展開と会計基準設定をめぐる事情
2. 演繹主義的アプローチへの転換の経緯

2.1. 経験主義的アプローチの展開と会計基準設定

会計基準の設定における経験主義的アプローチは、以下のような方法で会計基準を設定するアプローチである。「会計基準は会計実務を基礎とするとの考え方に基づいて、現実に行われている会計実務を観察し、その中からよりいっそう一般的・共通的なものをルールとして抽出する方法」である〔桜井 2005 : 151〕。桜井〔2005〕が認めているように、会計実務に取り入れられている手続きで妥当であると承認されたものを一般化するのがこのアプローチであり、会計実務に携わる者から承認され、遵守すべき手続きとしてルールの成立を促す点に長所が認められる。会計は勘定と貨幣表示額による表示をもって報告をなすが、こうした表示は、取引の承認、実施、伝達、記録および保管というプロセスの中で特定の事実の発生を認識した上で、

その事実の属性と会計のルールを照合することで始めて可能となる。

こうした経験主義的アプローチに基づく会計基準の編成を試みただけでなく、後世にも経験主義的アプローチの影響を残したのが、リトルトンである。リトルトンには会計史家と会計理論家（会計基準研究者）という二つの顔があり、企業会計の成立事情の研究から経験主義的アプローチこそがルールとしての会計基準の設定の方法論に相応しいという立場を採らせた〔Previtz and Merino 1998 ; 藤井 2005〕。

リトルトン〔Littleton 1933〕は、会計史における重要な転換点は社員の有限責任制度および資本制度の導入による株式会社制度の誕生であると主張する。社員の責任を規定する有限責任制度と債権者の保護を図る仕組みである資本制度との間には、保護の対象者に違いがあるとはいえ、財産権の保護を図る点では共通している。有限責任制度は社員が負うべき財産上の負担を出資額に限定することで、株式会社に対する出資条件を明確にする。これと同時に社員の出資分を払込資本として維持し、これに見合う会社財産を確保するという資本制度の導入は、債権者に弁済すべき財産を会社内部に確保する。こうして、有限責任制度によって社員の財産権は保護され、資本制度は債権者の財産権は保護される。株式会社制度の手続き自体は、個人の正当な権利である財産権を尊重するという道徳的観点を実現するものである。リトルトン〔Littleton 1933〕も道徳的観点、それも財産権の保護という正義の観点の実現に株式会社制度の特色を見出している。ただし会計に多大な影響を与えているのは、株式会社制度の道徳的観点ではなく、それから派生した結果の方である。これは何かというと、株式会社における継続企業の成立である。資本制度は社員の請求による出資の払い戻しを禁じ、資本制度に基づく会社財産の確保を図るものであるが、これを実効あるものにするためには、安定的な財源（調達源泉）である払込資本と処分可能な利益を厳密に峻別する必要がある。これによって株式会社が継続して事業を展開していくための財源が確保されるだけでなく、事業の成果を測る指標として利益を算定し、一定期間毎に出資者に報告するという行為が株式会社の運営において意味をなす。そして会計も出資と利益を峻別する株式会社の運営の要請に応じて、払込資本の顛末を報告する事業主資本理論が登場してくる。ただしその登場は、道徳的観点からみて正義を実現する株式会社制度の成立から派生した事業の継続性を受けて会計における報告が実施されたものであり、会計は出資者への報告を目的として、勘定や貨幣表示額による情報様式が設定されたわけではない。リトルトン〔Littleton 1933〕のこうした立場は、ヒュ

ーム [Hume 1751 = 2004] やスミス [Smith 1759 = 2006] における正義論に基づく道德規範およびルールの成立を会計の場に持ち込むものといえよう。

2.2. 演繹主義的アプローチへの転換の経緯

株式会社制度を前提にした経験主義的アプローチは「一般に公正妥当と認められたところを要約」して会計基準を設定する方法論である。こうした会計基準の設定に反対するのが演繹主義的アプローチである。このアプローチが登場し、経験主義的アプローチを批判するようになったのは、1950年代以降である。演繹主義的アプローチが、経験主義的アプローチを批判する基準として提示し、会計基準の設定手続きで満足させるべき基準としているのが、「科学主義」である [Mattessich 1995 ; Previtz and Merino 1998 ; Goldberg 2001]。演繹主義的アプローチによれば、経験主義的アプローチは「主観的」アプローチである以上、経験主義的アプローチに基づいて会計基準を設定すると、会計基準の客観性が保証されないことを問題視する [Chambers 1957 ; Spacek 1958 a ; Devine 1960]。その批判は次のようなものである。経験主義的アプローチに基づく会計基準では実践の要約に過ぎず、その解釈は個々の個人の主観的感情を反映するものであるため、利害が衝突することが十分に予想される財務報告の場面では会計は無意味な表現になる。演繹主義的アプローチが「科学主義」を標榜するのは、会計基準から無意味な会計処理を追放して、客観的で意味のある会計処理を会計基準に組み入れるためである。

演繹主義的アプローチが客観性および意味を支える手続きとして重視しているのは、次の二つの手続きである。一つは公理を整備し、それを演繹して原則を編成する手続きであり、もう一つは財務報告の要素である認識と測定の対象を観察可能な現象に限定する手続きである。演繹主義的アプローチがこうした手続きを採用するに当たって参照したのは、経済学である。「稀少資源の管理と所得および生産量の測定こそが会計学と経済学の研究課題である」 [Mattessich 1956 : 551]。これはロビンズ [Robbins 1932] による経済学の定義と対応するものである。そして経済学における稀少資源の効率的な配分の論理を提示するために、財務会計の表現の要素として経済的特質を指示する属性、その属性と経済的事実の対応関係を表すのに線形写像を導入したモデルが提示されている [Mattessich 1956 ; Mattessich 1995]。演繹主義的アプローチを提唱する研究者の中には経済学を模範にした論理を整備するだけで「科学主義」の基準を満足させると考えている者もいたが、これに加えて、観察可能な現象の認

識および測定をすることで財務会計は事実に根ざした報告がなされると考える研究者もいた。ディヴァイン [Devine 1960] によれば、論理や数学の利用は記述から解釈や情念を除外するのに有効である。しかしその記述が現象を指示しない限り、その記述は意味のない記述であるとし、観察可能な現象を認識し、測定することが、財務会計に意味を与えるとしている。

だが演繹主義的アプローチは、そのアプローチが受容される基準に対しては何も言及していない。これについて二つの問題を検討しておきたい。

演繹主義的アプローチに基づく財務会計を受容する基準は何であるかが、第一の問題である。経験主義的アプローチでは、社会的な承認を得た道徳的観点に基づく財産権の保護に資する有用性を基準としている。さて、演繹主義的アプローチでは、その客観性を追及するアプローチに応じた基準によって受容されている。その基準は予測可能性に基づく有用性である。演繹主義的アプローチでは効率性を分析する論理に照らして観察された現象を測定する。そして財務会計の利用者がその測定値を用い、利用者の意思決定を支援する道具として認定できるならば、財務会計は意味を有する。当然、その測定値が意思決定に対して必要な情報を提供しない場合も考えられる。その場合でも、即座に財務会計のモデルが棄却されるのではなく、モデルを利用することによるメリットが大きいと判断される場合には、そのモデルは適用され続ける [FASB 1978 ; FASB 1980 ; Riahi-Belkaoui 1997 ; 企業会計基準委員会 2004a ; 斎藤 2005 ; 米山 2005]。つまり会計基準の維持および廃棄には、少なからずモデルの有用性という配慮が介在することを演繹主義的アプローチは認めている。

第二の問題は、会計基準の設定と価値をめぐる問題である。より具体化すると、価値自由、あるいは価値中立的な会計基準を設定することは可能かを問うのが、第二の問題である。演繹主義的アプローチが「科学主義」を標榜する理由の一つには、観察可能な現象と論理で構成される財務会計には、その報告に特定の価値を含まず、解釈という主観的な要素を排除できる点が挙げられる [Riahi-Belkaoui 1997 ; Goldberg 2001]。だがその利点も会計基準の選択を迫られた場合には、価値という問題を排除できるのかは疑問が残る。会計基準の設定に関して代替可能な複数のアプローチが提示される場合において、最善のアプローチを選択する基準に関しては、演繹主義的アプローチは提示しているとはいえない。そうすると演繹主義的アプローチを会計基準の設定に採択する積極的な理由は、明らかではない。寧ろブローグ [Blaug 1992] が指摘しているように、テクノクラートあるいは会計プロフェッショ

ンが、理想と考えるアプローチが採択される可能性がある。そして採択に当たっては、暗黙の内に価値への支持がなされている。事実、会計プロフェッションにおけるアプローチの選好をめぐる争い、会計基準設定をめぐる政治的闘争がアプローチの選択に影響を及ぼしている〔May 1957; Jennings 1964; 千代田 1998; Previtz and Merino 1998; Chenok 2000〕。

3. 結論

企業会計基準委員会のワーキング・グループが発表した「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」は、財務会計にポパー〔Popper 1945 a〕の「ユートピア工学」を導入するものである。ポパー〔Popper 1945 a〕が指摘しているように、制度の革新運動としての側面をもつ「ユートピア工学」には、社会に対する特定のビジョンや価値が含まれている可能性は否定できない。それというのも制度設計には規範的側面があり、自ずと他の制度設計の可能性を禁止するからである。さらに事実認定における客観性の成立条件を問わず、財務会計が果たす機能や価値に対する言及を避ける演繹主義的アプローチは、会計基準設定の条件を提示しない限り、このアプローチが否定している解釈や価値の問題に対して誠実な態度を示すことはできないであろう。

方法論の次元で未解決の問題が取り残されている状況の中で、演繹主義的アプローチを採択する動きが強まっている。しかしこれは財務会計の世界から経験主義的アプローチの要素を一掃したことを示すものではない。会計処理に係る実務レベルの問題において、大日方〔2002〕が指摘しているように、演繹主義的アプローチの方針を受容しながら、経験主義的アプローチに基づく会計処理が支持されている。また「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』」においても「内的な整合性」という既存の制度の適用を妨げないという経験主義的アプローチに言及している。これは、演繹主義的アプローチの全面的な適用に限界を設けるという意味で意義深い提案である〔FASB 1980; IASB 2001; 桜井 2002; 大日方 2005; 斎藤 2005〕。そして会計基準の設定においては、演繹主義的アプローチが排除してきた「経験の蒸留」の役割を再確認したものである。それと同時に会計基準の受容については会計プロフェッションをはじめとする関係者に次のような責任を課したといえる。リトルトン〔Littleton 1958〕が主張する道徳的観点を含む「再発見されるものとしての会計」あるいはパウエル〔Powell 1960〕の「実践と理論に配慮した会計」を通じて、解釈と批判という実践を絶えず繰り返し、会計が育んできた社

会的機能を充実させる責任である。つまり、基準に合致した報告をもってアカウンタビリティは充実するものではなく、報告に係る人々の長期的関与こそがアカウンタビリティを充実させるのである。

〔参考文献〕

- AICPA 1988 *Statement on Auditing Standards No.55.*
—— 1995 *Statement on Auditing Standards No.78.*
Blaug, M. 1992 *The Methodology of Economics*, 2nd ed., Cambridge Univ. Press.
Caldwell, B. 2004 *Hayek's Challenge : An Intellectual Biography of F. A. Hayek*, Chicago Univ. Press.
Chambers, R. J. 1955 "Detail for a Blueprint." *Accounting Review*, April, pp.206-215.
Chenok, P. B. 2000 *Foundations for the Future : The AICPA from 1980 to 1995*, JAI Press.
千代田邦夫 1998 『アメリカ監査論 [第2版]』中央経済社。
COSO 1992 *Internal Control - Integrated Framework.* (邦訳) トレッドウェイ委員会組織委員会著, 鳥羽至英・八田進二・高田敏文訳, 1996, 『内部統制の総合的枠組み [理論編]』白桃書房。
—— 2004 *Enterprise Risk Management - Integrated Framework.* (邦訳) トレッドウェイ委員会組織委員会著, 八田進二監訳, 2006, 『全社的リスクマネジメント [フレームワーク編]』東洋経済新報社。
Curtis, G. L. 1971 *Election Campaigning : Japanese Style*, Columbia Univ. Press. (邦訳) カーチス著, 山岡清二訳, 1971, 『代議士の誕生 : 日本保守党の選挙運動』サイマル出版。
Devine, C. T. 1960 "Research Methodology and Accounting Formation." *Accounting Review*, July, pp.387-399.
FASB 1978 *Statement of Financial Accounting Concept No.1.* (邦訳) FASB 著, 平松一夫・広瀬義州訳, 2002, 『FASB 財務会計の諸概念 [増補版]』中央経済社。
—— 1980 *Statement of Financial Accounting Concept No.2.* (邦訳) FASB 著, 平松一夫・広瀬義州訳, 2002, 『FASB 財務会計の諸概念 [増補版]』中央経済社。
藤井秀樹 2005 「リトルトンと取得原価主義会計の系譜」平林喜博編『近代会計成立史』所収論文, 同文館出版。
Gamble, A. 2006 "Hayek on Knowledge, Economics,

- and Society.” in Feser, E. ed. 2006 *The Cambridge Companion to Hayek*, Cambridge Univ. Press.
- Goldberg, L. 2001 *A Journey into Accounting Thought*, Routledge.
- Hayek, F. A. 1973 *Law, Legislation and Liberty : A New Statement of the Liberal Principles of Justice and Political Economy vol. I : Rules and Order*, Routledge & Kegan. (邦訳) ハイエク著, 矢島勤次・水吉俊彦訳, 1987, 『ハイエク全集 8 ルールと秩序』春秋社.
- Hume, D. 1751 = 2004 *A Treatise of Human Nature*, Dover. (邦訳) ヒューム著, 大槻春彦訳, 1980, 『世界の名著 ロック・ヒューム』中央公論社.
- IASB 2001 *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*.
- Jennings, A. R. 1964 “Opinions of the APB.” *Journal of Accountancy*, January, pp.28–34.
- 経済安定本部企業会計制度対策調査会 1949 「企業会計原則の設定について」.
- 企業会計基準委員会 2004a 「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」.
- 2004b 「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」.
- 2006 「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』」.
- 小池和男 1999 『仕事の経済学 [第2版]』東洋経済新報社.
- Littleton, A. C. 1933 *Accounting Evolution to 1900*, AICPA. (邦訳) リトルトン著, 片野一郎訳, 1979, 『リトルトン会計発達史 [増補版]』同文館出版.
- 1958 “Accounting Rediscovered.” *Accounting Review*, April, pp.216–223.
- Mattessich, R. 1956 “The Constellation of Accountancy and Economics.” *Accounting Review*, October, pp.551–564.
- 1995 *Critique of Accounting : Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*, Quorum.
- May, G. O. 1957 “Business Combinations : An Alternate View.” *Journal of Accountancy*, April, pp.33–36.
- Oakeshott, M. 1962 *Rationalism in Politics and other Essays*, Methuen. (邦訳) オークショット著, 嶋津格・森村進他訳, 1988, 『政治における合理主義』勁草書房.
- 大日方隆 2002 「キャッシュフローの配分と評価」 斎藤静樹編『会計基準の基礎概念』所収論文, 中央経済社.
- 2005 「会計情報の質的特性」 斎藤静樹編『詳解「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』』』所収論文, 中央経済社.
- Paton, W. A. & Littleton, A. C. 1940 *An Introduction to Corporate Accounting Standards*, AAA. (邦訳) ペイトン & リトルトン著, 中島省吾訳, 1953, 『会社会計基準序説』森山書店.
- Polanyi, M. 1958 *Personal Knowledge : Towards a Post - Critical Philosophy*, Chicago Univ. Press. (邦訳) ポラニー著, 長尾史郎訳, 1985, 『個人的知識』ハーベスト社.
- Popper, K. R. 1945a *The Open Society and Its Enemies vol. I : The Spell of Plato*, Routledge & Kegan. (邦訳) ポパー著, 内田詔夫・小川原誠訳, 1980, 『開かれた社会とその敵 : 第一部 プラトンの呪文』未来社.
- 1945b *The Open Society and Its Enemies vol. II : The High Tide of Prophecy ; Hegel, Marx, and The Aftermath*, Routledge & Kegan. (邦訳) ポパー著, 内田詔夫・小川原誠訳, 1980, 『開かれた社会とその敵 : 第二部 予言の大潮 ; ヘーゲル, マルクスとその余波』未来社.
- Powell, W. 1960 “The Challenge to Research.” *Journal of Accountancy*, February, pp.34–41.
- Previts, G. J. & Merino, B. D. 1998 *A History of Accountancy in the United States*, Ohio State Univ. Press.
- Riahi-Belkaoui, A. 1997 *Research Perspectives in Accounting*, Quorum.
- Robins, L. 1932 *An Essay on the Nature and Significance of Economic Science*, Macmillan. (邦訳) ロビンス著, 辻六兵衛訳, 1957, 『経済学の本質と意義』東洋経済新報社.
- 斎藤静樹 2005 「討議資料の意義と特質」 斎藤静樹編『詳解「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』』』所収論文, 中央経済社.
- 桜井久勝 2002 「会計情報の質的要件」』所収論文, 中央経済社.
- 2005 「ディスカッション 2・概念フレームワークへの期待と討議資料の論点」 斎藤静樹編『詳解「討議資料 『財務報告の概念フレームワーク』』』所収論文, 中央経済社.
- Smith, A. 1759 = 2006 *The Theory of Moral Sentiments*, Dover. (邦訳) スミス著, 水田洋訳, 2003,

『道徳感情論』岩波文庫.

Spacek, L. 1958a "Can We Define Generally Accepted Accounting Principles?." *Journal of Accountancy*, December, pp.40-47.

—— 1958b "The Need for an Accounting Court." *Accounting Review*, July, pp.368-379.

米山正樹 2005 「討議資料の基本的な考え方」 齋藤静樹編『詳解「討議資料『財務報告の概念フレームワーク』』』所収論文, 中央経済社.
財団法人 財務会計基準機構 2001 「財団の概要目的及び事業」.



ポパーレター (通巻 35 号)
2007 年 6 月発行

発行人 立花希一
編集・発行 日本ポパー哲学研究会事務局
〒108-8345 東京都港区三田 2-15-45
慶応義塾大学法学部 (萩原能久研究室)
TEL.03-5427-1389 FAX.03-54271-1578
E-mail : hagiwara@law.keio.ac.jp