



石川 純治  
駒澤大学経済学部教授・放送大学客員教授・大阪  
市立大学名誉教授，高知県出身  
大阪大学大学院経済学研究科博士後期課程単位取  
得退学

#### キーワード

会計基準研究と実証研究，合理主義と経験主義，構造と機能，古典と現代，論理的相対と史的相対，基礎学問と「理解」，総体的視点とメタの視点，学問と世間

## はじめに

### ——会計学の学問性

会計学のような実学性の強い分野にあって，その「学問性」をどこに求めるかを真に問うことは，アカデミズムのなかにいる者にとってきわめて切実で，ある意味で自責的な問いである。プロフェッションとアカデミズムの混淆，とりわけ前者の先行性，優位性が見られる今日だけに（端的にアカデミズムのプロフェッション化），アカデミズムのあり方や役割をどこに見出すか，これが問われる<sup>(1)</sup>。

例えば研究者がなしえても，実務家ができそうもないものは何かを問うてみると，今日その逆をやる人がけっこう多いが，まず挙げられそうなのは歴史研究であろう。現役をリタイアした実務家ならまだしも，それは現役の実務家

## 会計研究のあり方

### ——プロフェッションとアカデミズム——

石川 純治

にはとてもできない仕事といえる。他方で，会計基準の分野は実務家と研究者がいわば混淆・交錯し，実務家の方が実務家ゆえにむしろその最先端に詳しいことも多々ある。それゆえか，実務家や規制当局あるいは基準設定機関出身の大学教員も増えている。したがって，それは歴史研究のように研究者だけの特権分野でありえないだけに，その学問性の追求はより一層難しい面がある。

会計学問なるものが何であるかが一層わかりにくくなっている昨今，アカデミズムにとって何が必要なのか，逆に何が欠落しているか，「会計研究のあり方」という本特集テーマに即して思うところを述べてみたい（紙幅の制約上，足りない点は幾分多めの注で補う）。

## 1 会計基準研究と実証研究

### ——融合というあり方

まず取り上げたいのは，あるいは取り上げるべきは，今日の会計研究の主流である会計基準の研究と実証研究であろう。とりわけ注目したいのは，これまでどちらかといえばそれぞれが別個の研究という性格が強かったが，その接点を求める研究方向が模索されている点である。この点で，米山 [2008] は取り上げるべき一冊（そのいわば代表作）といえる（詳しくは石川 [2010a] 参照）。

同書はずばり学問（学術研究）としての整合性分析の意義と必要性をあらためて問うているが，重要なのはそこでいうところの「学問とし

て」の意味合いである。その点は、まさに副題「実証研究との接点を求めて」が示すように、実証研究との接点の模索という点に関わる。従来、会計基準の整合性に関する研究は、会計基準間の整合性分析にとどまり、今日主流となった実証研究との関わりまで論を進めることはほとんどなかったといえる。

そこでの分析は相互に関連する2つのプロセス、すなわち「会計ルールの体系が有している構造の解明」と「ある構造を持つ会計ルールの体系にもとづく利益情報が果たしている役割の解明」から構成されているが、その分析視点からすれば従来の整合性に関する研究は後者の考慮を欠く「自己完結的な議論」（閉じた議論）ということになる。同書では明示的には言及されていないが、そこでの「構造」の解明は、少なくとも従来のそれは、いわゆる「計算構造論」あるいは「会計構造論」と呼ばれる研究分野が想起される。しかし、構造と役割（機能）との相互関連の観点からして、いみじくも「構造分析は実証的な会計研究から独立したものでない」（はしがき、傍点は引用者）と声明するあたり、それとは区別される研究スタンスが如実にでている。

ここで構造と役割（機能）の関係に触れておけば、筆者はもう30余りも前になるが、「規範ないし規則の体系としての構造は、一方では“共時的”な均衡体系としてその時の社会的価値によって支えられているとともに、他方ではそれは機能の次元の指標としての価値の変化によって“通時的”な発展・変化をとげるのである」（石川 [1983] 第6節「構造と機能」22頁、傍点は引用者）と述べたが、この構造と機能の相互関連がここでの総体の変化という視点と結びつく。

ちなみに、構造と機能の相互依存関係をどう捉えるかはかなり難問といえるが、筆者は同稿で「構造としての会計科学」なる分析視点を示したさい、もう一方の「機能」をどう組み込む

か、それを度外視して構造分析だけでは「全体」（総体）を説明できないだけに、この両者の相互依存関係を重要な論点にした。幾分長くなるが、ここでその一端を引用させていただく。

目的概念に関する価値の介入は、「機能」の概念と関連するように思われる。すなわち、ある何らかの目的には目に見えない社会的価値がその社会に定着し、やがて何らかの規範や規則の体系として、つまりその社会におけるひとつの安定した「構造」としてその姿を現すようになるが、しかしそれはまさにそのような何らかの社会的価値に支えられている限りにおいてしかその「構造」を保持しえない。価値の変化がやがて生じる。心理学者のピアジュ [41] は価値を機能の次元を指し示す指標のようなものといい、社会学者のパーソンズ [18] は、構造が外部にある状況に適應する際に「機能」が介入して来るという。斎藤 [40] は目的の集合Oを導入することによって、言語としての会計測定システムの形成のみならず、そのダイナミックな変化をも議論の対象にする。このように「構造」とは静的・空間的・無時間的・共時的であり、これに対し「機能」は動的・時間的・通時的・目的論的であると要約対比することができよう。

（石川 [1983] 670-671頁、若干修正、なお文中の文献は同稿参照）

さらにここで指摘しておきたいのは、特に若手研究者のあり方に関わる点である。とりわけ、米山同書では「徒弟制」的研究養成過程のもと「旧世代」の研究スタイルが踏襲されがちな若手研究者に対しある種の呼びかけを行っているが、その意味するものが重要に思える。若手研究者への熱い思い入れと共同の呼びかけは、アカデミズムにおける今後の果たす役割貢献と一体の関係にあると読み取れば、その含意が重要となる（※補足1）。

※補足1：『日本の財務会計研究の棚卸し』と会計研究のあり方—その含意

日本会計研究学会課題研究委員会『日本の財務会計研究の棚卸し』(2010年9月)を、そうした共同の1つのあらわれとみることもできよう。そこでのキーワードを挙げるなら、研究の「科学性」と「国際競争力」である。後者の点でいえば、「国際」=アメリカの実証研究であり、それとの比較(競争力)が検討されているが、例えばヨーロッパの研究、とりわけアメリカの確立されたリサーチ・パラダイムに対するヨーロッパの方法論的多元論とでもいうべき方法論的スタンスの違いも含めた比較は重要といえる(ライアン他/石川他訳[1995]の「訳者まえがき」参照)。つまり、国際競争力というときの「国際」の舞台(土俵)そのものも検討課題のように思える。さらに前者の「科学性」については、次節でみるように学問性すなわちそこでの「科学性」とは必ずしも限らないので、いうまでもなく科学性の名のもと他の方法に基づく学問性が排除されてはならない<sup>(2)</sup>。

## 2 方法論から

### —方法の相対化

会計学に限らないが、平常(定常)時の研究では方法論的基礎が論議されることはさほどない。だが、新たな研究が模索されるとき、研究方法に立ち返った論議が必要になる。この点で、先にみた実証研究との接点の模索という点は、その方法論的基礎に遡って吟味すると一層明確になる。

端的には、実証研究が「経験主義」(empiricism)に根ざしているといえば、会計基準の整合性や体系性の研究には、少なくとも従来のそれには経験主義と対比される「合理主義」(rationalism)がその基礎にある。となると、実証研究との接点の問題は、方法論的にいえば、この相対立する合理主義と経験主義との接点ないし融合ともいえる。

そこで、合理主義と経験主義に少し触れておくと、両者は要するに知識(世界の認識)の本質、あるいは知識はどのように獲得されるかに関する考え方(立場)の相違にある。ごく簡単にいえば、合理主義の基本的な考え方は真の知識は理性を用いることによるのみ獲得されるとするのに対し、経験主義は真の知識は観察によって、つまり知覚による経験を通してのみ獲得されるとする。さらにいえば、その対立の根拠に「観念論」(idealism:心とは無関係な実在は存在しない)と「実在論」(realism:心とは無関係な実在が存在する)の基本対立が関わる。

こうした方法論的基礎からみれば、今日の会計研究には大きくはその方法論的基礎を異にする2つの研究スタイルが併存していることになる。こうして、方法論的に吟味すれば、その両者の融合ないし総合の模索は、まさに「経験の助けのない理性の使用だけでは正当化できない」(ライアン他/石川他訳[1995]15頁)、というスタンスといえる。

ちなみに、経済学ではフリードマン(M. Friedman)の実証主義経済学の方法論(1953年、佐藤・長谷川訳[1977])が経済学の思想に大きな影響を与えたが、それがファイナンス理論、そして会計研究にも多大の影響を与えたことは想像に難くない。実証研究が主流を形成する大きなきっかけが、経済学的思想(実証主義経済学の方法論)にあることも指摘しておくべきだろう。そして、同時に、方法論的基礎それ自体の一層の相対化の重要性も指摘しておかねばならない。

この点で、田中[2009]では、実証会計理論が合理主義会計理論との対比において批判的に論じられているが、特に実証会計理論においては、①本質とか論理的主体という概念はありえない、②実証会計理論が扱わない/扱えない会計分野の存在、そして③実証主義バイアス、といった3点の指摘は重要に思える。先とは全く逆に、「理性の助けのない経験の使用だけでは

正当化できない」といえるわけである。

さて、実証研究との接点は、すでにみたように、方法論的観点からすれば合理主義と経験主義の融合ないし統合と捉えることができる。こうした両者の融合や統合の試みは、実は、実証研究の方からもみられる。たとえば大日方[2009]では、「会計学の発展にとっては、伝統的な会計学と実証会計学の理論との交差領域が重要な鍵を握っている」(34頁)とし、伝統的会計学との「共生(協調)」に期待をかけている。つまり、起点は反対サイドからであるが、向かうところは両者の接点と融合で同一といえる。この向かうところの一致が興味深いところといえる。

また、ここで斎藤[2009]の研究スタンスに触れておくと、例えばその序論「会計基準研究の視点」の第2節「会計研究における規範と実証」において、やはり理論と実証との接点に言及されている。とりわけ、「(中略)ルールと事実の関係に比べると、ルールとルールとの関係は直接には実証になじまない。それが会計基準の重要な主題になっている点も、実証研究との距離を生む大きな原因といえそうである。(中略)ルール相互の関係は、静態的(共時的)な秩序であれ、動態的(通時的)な秩序形成の過程であれ、ルールと事実の関係から隔離されたものではない。規範か実証かを問わず、会計の理論はその観点からも考え直す必要がある」(45頁、傍点は引用者)との指摘は重要なところといえる<sup>(3)</sup>。

### 3 方法と経済学の選択

#### ——会計研究のあり方

先にフリードマンの実証主義経済学の方法論に触れて、それが経済学の思想はいうまでもなく、ファイナンス理論、そして会計研究にも多大の影響を与えたこと、さらには実証研究が主流を形成する大きなきっかけが実証主義経済学の方法論にあることを指摘した。

経済学ないし経済学的思想を基礎にした会計研究は、意図するかしないかは別にして、当然ながらその経済学の“選択”が重要になる。石川[2002]の補論「経済学の“選択”と会計パースペクティブ」においては、2つの経済学(「資本」の経済学 vs. 「組織」の経済学)とそれぞれに基づく会計パースペクティブのコントラストという点に焦点をあてて議論したが、そこでの問題は選択された経済学が会計の本質的機能や会計の動態をどこまで深く説明しうるかであった。この点は、研究方法の選択についても同様であり、その選択が研究の性格と質を決めるとさえいえる。となると、会計研究の方法論的基礎それ自体の相対化が重要になる。ここでは、以下の3点についてだけ述べておこう。

第1は、そもそもなぜ方法論が大切かである。例えば経済学の方法史(方法の歴史的考察)を扱った馬渡[1990]は、「…方法の違いから、学説の違いがでてくることははっきりしてきて、方法の違いやどういう方法がいいかということ議論しないと、どういう経済学説が正しいか、どういう役立て方がいいかということが決められなくなった」(4頁)と記しているが、その点はそのまま会計学にあてはまる。ちなみに、そこでは方法上の基本的争点が7点挙げられているが、もっとも根源的なものは認識論の問題といえる<sup>(4)</sup>。それは、「意識から自立した『客体』を認めるかどうかという实在論と反实在論の対立、あるいは客観的観察は可能かという問題をめぐる対立があります」(6頁)と述べているが、前節での合理主義と経験主義との基本対立もこの認識論上の問題が根っ子にある。強調したいのは、筆者がここで「選択」としていることの意味合い、すなわち「選択」とは他の方法の「棄却」であるということ、他の選択肢の棄却という主体的意識の伴わない単なる選択は、真の意味での選択とはいえないということである。

第2は、統計的特性という観点についてであ



る。この点で、「財務論では、容認されている方法論（実証主義者）の正統的慣行から逸脱する研究を、主流のジャーナルで出版することはいまだ不可能である。これが、多くの人々が論じているように、統計的特性という観点あるいは市場行動の抽象モデルとの対比という観点からだけ、財務現象が考察されるというこの学科の近視眼的見方を導いているのである」（ライアン他／石川他訳 [1995] 13頁、傍点は引用者）との指摘は、そのまま実証会計研究に置き換えて考えてみる必要がある（ここでは「財務現象」にかわって「会計現象」）。また、この点とともに、実証研究に用いられる数理統計学やエコノメトリックスの手法の使い方に内在する問題点の吟味が重要といえる<sup>(5)</sup>。

第3は、第6節でも触れるが、動態を「理解」するという点、つまり歴史的考察の重要性であり、逆にいえば実証研究における歴史認識の欠如である<sup>(6)</sup>。石川 [2000] 第11章 (286-287頁) でも強調しているが、経済の動態変化（資本主義経済の発展変化）が会計ルールの動態変化に及ぼす視点の重要性もその1つである。この点で、アメリカ会計学会年次総会（2006年）でのデムスキー教授（J. Demski）のスピーチは重要である。すなわち「研究はパターン化してしまった。…株価アノマリーや資本コスト〔実証研究の代表例〕がいまや君臨している。革新は存在しないとあってよい」と述べ、今日の会計研究の危機的現状に警鐘を鳴らしている。とりわけ、その警鐘の10個の指標の1つとして「歴史と基礎原理が、講義・教科書・会計学術誌からほとんど消えてしまった。財務測定<sup>(7)</sup>の歴史的発展や基礎原理よりも、今日の職業文化と今日の諸規則が重視されている。これはわれわれの研究がもつ深刻な問題である」（傍点は引用者）との指摘は重要なところといえる<sup>(7)</sup>。

ともかくも、いかなる分野であれ、方法論が問われるのは学問的混迷のときである。「ミネルヴァのふくろう」の格言どおり、それは黄昏

（夕暮れ）がやってくる時はじめて飛び始めるわけである。

## 4 混迷の根っ子

### —アポリアという探求視点

「ミネルヴァのふくろう」が飛び立つ黄昏とはいつなのか。冒頭で会計学の学問性を問うたが、まさにこの現代がその「黄昏」の時代であり、またそう思わざるをえない今日の状況がある。この点で、辻山 [2013] は興味深い。ここでは対立する2つの会計パラダイム（基本思考）の対立軸が示されているが、まさに現代会計はアポリア（難題、行き詰まり）に直面しているからである。

ところで、アポリアには同一の問題に対して相反する2つの合理的な解が存在するという意味もあれば、それが矛盾している前提の結果として生じるともいわれる。現代会計の問題をそうした意味合いでさぐってみることは興味深いことといえる。現代会計に潜むアポリアを前者の意味で説く立場もあれば、後者の意味合いでもって説く立場もあるといえるが、筆者は現代会計の1つの特徴を「ハイブリッド会計」と言ってきたように、後者の立場にたっている（石川 [2008] コラム5、石川 [2003b]）。

その点は、例えば現代会計の特性を象徴する「その他の包括利益」（OCI）とリサイクリングの問題（P/L側）、またそれと対の関係にある株主資本でない純資産の問題（B/S側）も、まさにそうした矛盾している前提の結果ゆえといえる。したがって、何が矛盾している前提なのかを見出すことが重要になる<sup>(8)</sup>。こうして、現代会計に横たわる難問・難題の発見と、それを解く鍵をみつけるという点で、アポリアはまた「探求の方法」でもあるといえる<sup>(9)</sup>。

さて、ここで個々の会計基準の基礎にあるとされる概念フレームワークについてみておきたい。とりわけ、その焦点を理論性に対する制度性という点に当ててみたい。先の辻山 [2013]

では伝統的パラダイムに対する現代の新しいパラダイムの基本思考を考察しているが、この制度性という点で注目したいのはCFA (Chartered Financial Analyst, 認定証券アナリスト) 協会「包括的ビジネス報告モデル：投資家のための財務報告」(2007年, 以下「報告モデル」)である。それが全面公正価値会計モデルや概念フレームワークおよびIFRSに大きな影響を与えたと言われているからである。

ここで、CFAとはCFA協会(旧AIMR:投資管理・調査協会)が認定したアメリカの証券アナリスト資格であるが、それが投資のプロフェッショナルを認定する国際資格であり投資銀行など金融業界のグローバル化に根ざしているという点が重要である。それゆえに、後述するように、CFA協会が多様なリスク資本提供者と密接に関わっていること、さらにはそこに現代の会計の根っ子に何があるかの1つの含意を読み取ることが一層重要となる(CFA協会→金融セクターが主役→現代会計の性格)。以下、2点だけ指摘しておこう。

第1は「報告モデル」の作成主体がCFA協会であることの意味合いが重要になる。すなわち、この「報告モデル」の根底に金融セクターが世界経済の主役であるとする「固い信念」があるとする点、さらにここが重要なところだが、「その信念に基づいて、このモデルを支持する人材をIASBとFASBのボードメンバーに継続的に送り込むこと等を通じて、IASBとFASBに直接的間接的に強い影響力を及ぼし、長期的には世界の会計基準をこのモデルに置き換えていくことが明示されている(pp. 2-3)」(辻山[2013] 179-180頁)という点である。この点は(理論性に対する)制度性という議論の焦点のもっとも根幹に関わる問題なので、次節で再び取り上げる。

第2は、誰のための財務報告かという点に関わる。すなわち「報告モデル」では、副題が示すとおり、その基礎概念の出発点として(多様

な)「リスク資本提供者」が想定されている。この点は、伝統的会計とは異なる現代的会計の特性を見る上で重要に思える。さらに、それが会計計算のあり方(とりわけ利益計算)に大きく関わるという点が一層重要である。この点で、辻山[2013]ではパラダイム対立の根源を「投資の回収」の捉え方に着目して解明しようとしている点が注目される。リスク資本(リスクマネー)の提供者は多様であり、それに応じて投資の回収手段も多様な形をとる(異なる投資家像→異なる投資の回収のあり方)<sup>(10)</sup>。

筆者がここで強調したいことは、伝統型モデルでは想定されない投資主体と回収のあり方が、会計変容の基礎にあるという視点、すなわち今日的な金融を基軸にした新たなタイプのビジネスモデル→投資主体と回収のあり方の変容→現代会計(思考、枠組み、認識・測定)の今日の変容、という視点である<sup>(11)</sup>。

## 5 メタの視点

### ——概念フレームワークの制度性

会計研究の今日の特徴の1つに、世界の会計基準を主導するIASBやFASBの会計基準を対象にする研究が圧倒的に多い点があげられる。しかし、個々の会計基準の分析だけでは、なかなか見えてこない面がある。ここが重要なところである。先に、「報告モデル」の作成主体がCFA協会であることの意味合いに触れたのもそのためであり、とりわけ先にみたように、「報告モデル」を支持する人材をIASBとFASBのボードメンバーに継続的に送り込むことを通じて世界の会計基準をそのモデルに置き換えていく、という点が重要といえる。

この点は、津守[2002]第12章「アメリカにおける『会計的支配機構』批判の展開とその意義」の分析視点と重なる。そこではアメリカにおける会計基準と概念フレームワークの設定の基礎に横たわる巨大な社会的機構(会計的支配機構)が、メトカーフ委員会報告(*Accounting*

Establishment, 1978年)をとらして、分析されているからである<sup>12)</sup>。とりわけ、「FASB 機構」の構造図(305頁第3図)や「会計的権力構造」の全体的構造(316頁第4図)は、まさに「多くの環節から成る巨大な生き物」,「一個の有機的な機構」(以上297頁, 傍点は引用者)であり(さらには「導管」307頁と「巧妙な支配」311頁), その批判的分析は圧巻である。それは後述する田中章義教授の「会計資本」なる概念を想起させるが、筆者はそこに概念フレームワークと会計基準の設定主体のいわば隠れた正体をみる思いがする(※補足2)<sup>13)</sup>。さらにいえば、問題の分野も性質も大きく異なるが、その基礎においては近時の原発の支配体制や権力機構との類似点さえ想起させる。そこにはまさに「導管」の存在や「巧妙な支配」——資金, 人事, 組織の三位一体構造——が貫徹されているからである<sup>14)</sup>。

ちなみに、津守教授は「今、提起されている会計理論上の問題が、どういう状況のなかに提起されざるをえなくなっているかということをもまず知らなければならない」(メタの視点)と述べているが(傍点は引用者)<sup>15)</sup>、会計的支配機構の分析は、まさにその視点にほかならない。重要なことは、その「どういう状況のなかに」というメタの視点が、たんなる背景説明ではなく、津守理論にあっては1つの構造分析の形として論理的に展開されていることにある<sup>16)</sup>。

メタ(meta)には beyond (より包括的)という意味があるが、こうしたメタの視点からすれば、個々の会計基準(とりわけIFRS)のなかだけに終始する断片的な議論は、「どういう状況のなか」を見ない、あるいは見えない議論となる。それは根っ子を見ないままの時流の議論に陥ってしまう危険性がともなう。これでは社会科学にも学問にもならない。

※補足2：概念フレームワークの制度性  
—会計的支配機構の位置  
サンダー教授(S. Sunder)はかねてから文書

化された(written) ruleに対する文書化されない(unwritten) social norm(社会慣行・慣習・規範)の重要性を強調しているが<sup>17)</sup>、斎藤[2013]は、その社会規範の存在を強調して、社会規範(市場慣行)→概念フレームワーク(理念)→会計基準の3つの関係を図示している<sup>18)</sup>。筆者は、その図を借りて、そこに「会計的支配機構」の位置を社会規範に対比する形で示してみたい<sup>19)</sup>。

重要なことは現代の会計基準設定における会計的支配機構の存在とその支配構造である。「基準を生み出すのは社会規範であって理念ではない」(同書122頁)での社会規範と会計的支配機構とを対置させることの意味を読み取ってもらえば、現実(会計的支配機構>社会規範)が一層見えてくると思われる。

## 6 「科学性」の含意

### —方法・歴史・経済学と会計

第3節では動態を「理解」という点に触れたが、ここで、会計研究のあり方として、先に少し触れた田中教授の学説にも触れておきたい。というのも、田中理論のいわば到達点ともいえる「資本の自己意識説」と「会計資本説」が前節での議論とつながるからである。

田中理論の基礎には、やや難解だが、客体の主体性論(客体=主体)、資本と会計の同一性論がある<sup>20)</sup>。その「同一性」の意味が難解だが、客体の主体という同一性論は、逆にみれば、①会計=資本の自己意識→②その資本の形態的多様性→③その多様な資本の自己意識として現れる現代会計という脈絡(筋道)で、端的には会計=資本のモメント(要素)という視点から、複式簿記など会計方法から制度を含めた会計現象も、すべて資本のモメントとして説明できる論理構成になっている。それだけに、具体的な展開が必要になるが、その点で会計資本説は、前節の「会計的支配機構」の批判的分析と重なる。会計的支配(権力)機構こそ、会計資本の

典型例といえるからである。とりわけ、先にみた基準セッターに介在する各種の組織・団体——「導管」(津守 [2002] 307頁)——の存在、具体的には FASB での FAF (財務会計財団) などの「FASB 機構」、第 4 節での「報告モデル」ではアナリスト協会など(提案者たちの出自)は、まさに「会計資本」とよぶにふさわしい団体・組織といえる(さらにそれらの背後にビッグビジネスの存在)<sup>(21)</sup>。

ちなみに、筆者は「(中略)例えば、会計基準設定機関などの諸組織やそれらが作り出した会計規範、基準、概念などは会計制度であり、さらには田中説固有の『会計資本』もそこにふくまれるだろう。公的(国家的)な会計規制のあり方も、いわば資本と国家が一体化した統制形態とみることができよう」(石川 [2012d] 77 頁脚注64)と述べたが、現代にあってはさらに国家の範囲を超えて国際金融規制での会計規制という新たなあり方が登場している<sup>(22)</sup>。

ここでもう 1 つ、すなわち資本の形態的多様性と現代会計の主役である投資家の位置、という点に触れておこう。それは第 4 節の「報告モデル」での(多様な)「リスク資本提供者」とも関わる。とりわけ、企業資本の外に位置していたと思われる投資家が、現代の会計(認識・測定)においてはむしろ企業(個別資本)内部に侵入してきている。利益概念(実現の概念)にすら、そうした外的主体の企業内部への侵入がありはしないか<sup>(23)</sup>。まさに「異なる投資者の視点が入り組んだ極めて奇妙な構造」(辻山 [2003] 188頁)になっているといえる。

問題はこうした現象をどう捉えどう理解するか、ここが会計研究のあり方と関わって重要なところである。筆者はかつてその手がかりを金融経済学に求め、そこでの資本の動的概念から会計概念の史的相対化の議論をしたが、重要なことは動態把握(動態を理解する)の方法である(※補足 3)。第 3 節で方法と経済学の選択に触れたが、その重要な選択基準の 1 つはまさに動

態に対する理解の深さや洞察力が得られるかどうかという点にある<sup>(24)</sup>。ここでは、かなり前になるが、かつて指摘した次の点を引用しておきたい。

今日の会計問題を「貸付・擬制資本の会計問題」と捉えたとき、かつての株式プレミアム論争や、さらには擬制資本としての性格をもつ土地、のれんも含めて、貸付・擬制資本の会計問題の全貌が示され、そのなかで今日の問題を位置づけるというさらなる視点が重要となろう。そのとき、制度・政策も含めて今日の会計問題を困難にしているものの 1 つが現実資本ではなく貸付・擬制資本であり、とりわけその成立・発展過程に応じて会計問題として様相を変えながら現象してくるということも明らかになるであろう。

(石川 [1998], 石川 [2000] 287頁)

#### ※補足 3 : 資本の動態と会計の現代的変容 —方法の相対化と選択

会計の動態(発展的形態)をその拠り所(経済的基礎)に遡って、そこからどう捉えどう説明するかという点は重要な視点であるが、例えば石川 [2000] (286-287頁)および石川 [2011b] (8-11頁)では金融経済学上の史的発展概念(特に資本、信用、利潤、価格形成)から会計学上の概念の史的相対化の議論を行っている。史的に異なる資本範疇(概念)から登場してくる性質の異なる会計、つまり資本要請の動態的契機(形態規定性)という面から現代会計の歴史的位置をつかむことが重要なのである。

例えば、産業革命を契機にした商業資本から産業資本への展開(「資本」の動態変化)が新たな「固定資産(減価償却)会計」の登場の動的契機となったが、現代の新たな「公正価値(時価)会計」はどうか、遡って複式簿記の起源と発展ではどうか(その生成と資本範疇)、などである([2012d] 補論 9 参照)。

田中教授は「会計だけをみては、会計と



は何かは分からないのである」(田中 [2013] 125頁、傍点は田中)と喝破されているが、その意味合いがとりわけ重要に思える。資本と会計の同一性(資本の自己意識説)の観点からは、「資本進化論の過程では、生物界と同じように、主役となる資本がつぎつぎに入れ替わってきた」(同126頁)わけであり、現代の会計変化をそうした資本の動態変化から捉える視点(動態を捉える)が重要に思える<sup>25)</sup>。

資本主義が史的システムならその基盤の上にたつ会計もまた史的システムであり(石川 [2008] 223頁)、その全体史から現在の位置を明らかにし将来の見通しを示すこと(全体史からの相対化)、これこそがプロフェッションにはできないアカデミズムの仕事といえる。

この点で、現代会計の変容の基礎に、現代に特徴的な資本の自立形態といえる擬制資本、そして信用制度(資本信用、擬制資本信用)、株式会社のあり方(その変容)が密接に関わっているだけに、「擬制資本・信用制度・株式会社論と現代会計」といったテーマが重要な研究課題となる<sup>26)</sup>。

そうした動態変化を捉える視点の欠落した会計研究を、別の方法に基づいて科学性を追及しても、それはまた性質の異なる「科学性」の主張ということにならないか。それぞれの“信念”のもとでの「科学性」、「学問性」を追及すればよいのだが、肝腎なことは第3節でみたように方法の全体地図を踏まえた相対化であり、それに基づいた方法の選択という意識的行為——方法の相対化と選択——である<sup>27)</sup>。

## 7 アカデミズムの意義と役割

### ——プロフェッションとアカデミズム

冒頭で会計学の学問性、換言すればプロフェッションとは区別されるアカデミズムのあり方という点に触れたが、それは端的にはアカデミズムにできてプロフェッションにできないこと、そしてそれが何であるかをどこまで意識す

るか、ということである。これまで拙著・拙稿などで強調してきたことを踏まえ、その点を思いつくまま述べておきたい。

第1に挙げたいのは古典と現代という視点である。プロフェッションにあっては当面(直面の)の課題解決が重要でありそこに古典の入り込む余地はないが、むしろ古典の眼を通して現代を見るという視点は重要である。とりわけ日本の古典的会計理論はけっして現代に通用しない過去の遺産といったものではないからである<sup>28)</sup>。しかし、今日の会計研究において古典が顧みられない状況がある点は、その原因がどこにあるかという点(プロフェッションのための理論という性格)とともに、指摘しておかねばならない<sup>29)</sup>。

第2は「基礎学問につながる会計学があつてこそ会計の本当の『理解』が生まれる」(井尻 [1996] 156頁)というように、基礎論的研究の重要性である<sup>30)</sup>。ここでもプロフェッションではさほど重視されないが、アカデミズムにあってはより基礎に遡った研究が重要になる。第4節でみたように学問的混迷の現代ではとりわけそうである。この点で、かつてマテシッチ(Mattessich)が述べた次の点をあげておこう。すなわち「(中略)基礎研究に専念したため、行動科学的研究や分析的研究といった当時の会計学研究の主流から外れることになった。しかし、私自身は、流行に流されることなく自らが重要であると信じ、魅力を感じた課題を追い続けてきたことを誇りに思っている」(傍点は引用者)と<sup>31)</sup>。そして、「本当に役立つとは今すぐには役立たないものである」(石川 [2012d] 82頁)という点もここで強調しておきたい<sup>32)</sup>。

第3に挙げたいのは相対化(の力)という点である。第2節では方法の相対化について述べたが、さらに理論(論理)的相対と史的相対という視点はきわめて重要である。第6節では史的相対化の重要性に触れたが、ここで理論的相対化の一例をあげると、現行ルールの相対化つ

まり別の複数ルールの可能性、とりわけその存在可能性を支える概念やモデルの提供である。そうした概念モデルが欠落した個々の会計基準のなかだけの議論では、その先端を走るプロフェッションに追随、埋没してしまう（プロフェッション化）。アカデミズムの本来的役割はそれとはまさに逆方向、すなわちプロフェッションの相対化にある。ここでは特に、「相対化なくして真の姿は見えない」という点を強調しておきたい<sup>33)</sup>。

第4は物事を総体的に捉えるという点、すなわち総体的視点である。個々の会計基準のなかではなく、より全体的・総体的な枠組みや文脈から捉えていくことの重要性である。この点は、第5節でのメタの視点にもつながる。プロフェッションでは個々の会計ルールの解釈やその適用が直接的な課題となるが、それがどのような状況から出てきているかという視点が欠落すると、真に「理解する」という点まで至らないのである<sup>34)</sup>。アカデミズムの存在意義は、この「理解する」という点と密接に関わっている。

最後に、幾分唐突かもしれないが、「好奇心」(curiosity)という点に触れておこう。もう25年も前になるが(1989年)カーネギーメロン大学で井尻雄士教授と対談したさい、その最後にファウストの一節をひかれて「好奇心」という点に触れられたことが印象に残っている<sup>35)</sup>。アカデミズムにあっては本来的に何事にも拘束されないこの好奇心がもっとも発揮できる場であろう。だが、今日の会計アカデミズムにあっては、プロフェッションと同じく、それと同列で当面の課題にとらわれてはいないか(その典型は“IFRS学”)。問題はその好奇心の対象をどこにどう向けるかであるが、特に第1節でみた若手研究者の旧来型(徒弟制型)にとらわれない研究のあり方が求められる。この点で、津守[2010](29頁)での研究方法の国際的統一化、ISO(均質・均等)化への危惧と警鐘は会計研究

のあり方にとって極めて重要な指摘といえる<sup>36)</sup>。

## むすびにかえて

### ——学問と世間、何のための学問

最後に、この機会をかりて研究と教育、とりわけそのあり方について日頃思っていること、あるいは筆者自身に課せられていることを2点だけ率直に述べてみよう<sup>37)</sup>。

1つは「世間論」の阿部謹也が説いて見せた学問と世間という眼識、アカデミズムの世間性という眼識の重要性である。阿部は師(上原専祿)の言葉、すなわち「それをやらなければ生きてゆけないようなテーマを探せ」を生涯大切にしたという。それを特にやらなくとも十分生きてゆける、というのが筆者をふくめて大半ではないかと思うが、まさに命がけの研究の姿勢がそこにある<sup>38)</sup>。阿部は「教養」の大切さを説いているが、真の意味での「教養」と会計がどう関わりうるか。とりわけ会計教育において筆者が意識する重要な課題である<sup>39)</sup>。

もう1つ、ガルブレイスの「悪意なき欺瞞」(innocent fraud)という眼識にも触れておきたい。そこに意図せざる欺瞞性への痛烈な批判の眼があるからである。悪意がないだけにやっかいであるが、それが「発言力に富み、政治的に勝る個人や集団を利する」(ガルブレイス/佐和[2004]16頁)、という点が重要といえる。阿部やガルブレイスのいう眼識がないと、まさに発言力に富み政治的に勝る個人や集団を利することになるからである。蛇足ながら、何のための学問かに関して日頃思っていることがある。そのすべてではないにしても、言葉は悪いが「疑似学問」(ある種の“学問・学者ごっこ”)ということである。大半はその意識すらないだろうが、厳しい言い方をすれば“プリテンド”(装い)ともいえる。大学という世間に長く身を置いて、その“装い”にある種の欺瞞性を意識するのは筆者だけだろうか<sup>40)</sup>。

いみじくも professor の profess には、①「公言する、明言する」とともに、②「装う、振りをする」という意味があるが、①が真の profess するひと、すなわちアカデミズムの仕事（学問）であろう。では何を公言、明言するか、これが重要になる。例えば第5節でみた物事の隠れた正体を明かすことは、とりわけプロフェッションとは区別される（またプロフェッションにはできない）アカデミズムの重要な役割（本来の役割）といえるだろう<sup>(4)</sup>。そして、それはひいては大学の存在根拠とは何かという、アカデミズムにいる者にとって切実な問いに関わってくる（石川 [2012d] 86-88頁）。会計研究のあり方も、むしろそのことと無縁でありえない。

とかく学会という狭い世間の中だけにとどまり、そこでの評価を意識した研究になりがちだが、そうであってはならないのである。

- 注(1) この点は、10年前の講演「会計研究のアンビバレンス—たかが会計、されど会計—」（慶応大学、2004年、HP掲載）での筆者が辿った「アンビバレンスの道」のなかでも触れている。
- (2) 課題研究委員会の終了後、さらに1年半をかけて追加問題などに取り組んだ研究成果が徳賀・大日方 [2013] として刊行されている。ここでは、統計的分析による実証研究だけが科学性をもつという誤解・曲解があると指摘されているが（はじめに4頁）、（筆者の見方がそこでの誤解・曲解でなければよいが）肝要なのは「他の方法に基づく学問性が排除されてはならない」と述べたように方法や科学性のあり方をまずもって相対化することである（その後方法の選択となる—後述の補足3）。

関連して、徳賀 [2013] では規範的会計研究が学術的研究として具えるべき方法的要件につき広範な考察を行っているが、例えば田中 [2013] での弁証法をとりわけ「科学性」という点でどう評価されるだろうか（例えば徳賀同稿注1、本稿の補足3および注27参照）。なお、徳賀・大日方 [2013] 第12章で古典の意義が強調されている点は、後述するように、今日の会計研究のあり方に欠落するところなので、とり

わけ重要な提言といえる。

- (3) ちなみに、こうしたルールと事実の関係での「事実」が何度もでてくるところに、斎藤教授の「経験主義」的な見地が垣間見られる。この点は、「(中略) ある意味ではそれに背を向けて、むしろ先生（浅羽二郎—引用者）が批判された経験主義の観点から、会計研究の可能性を追い求めてまいりました」（斎藤 [1997] 57頁）との述懐にも見られる。
- (4) 他の6点は、①「帰納」の位置づけ問題、②理論的方法と歴史的方法の問題、③理論的方法での実証主義と非実証主義（理論と事実の関係）、④演繹的推論方式の問題、⑤方法的個人主義と方法的全体主義、⑥実証経済学と規範経済学の問題である（同書6-8頁）。ちなみに、同書で取り上げられている多くの学説とまではいなくても（その全体的俯瞰は終章）、今日その会計学版（会計学の方法論）ともいえる会計研究の方法論的全体地図が求められているといえる。その点で、ライオン他/石川他訳 [1995] はその1つにあげられる。日本の会計研究者では数少ない1つに冨塚 [1997] がある（ちなみに実証会計学に関しては同書第5、6章を参照）。
- (5) 統計的回帰分析を使用する際のいくつかの注意点については、スケイベンス/石川他訳 [1992] での訳者注で指摘している（231-235頁）。例えば①因果と相関（線型の関係）との相違、②回帰分析で最小限理解しておくべきこと（標本回帰パラメーターの平均と分散、標本回帰パラメーターの検定、母集団回帰の推定）、③決定係数の意味、④帰無仮説検定の意味、⑤ $t$ 統計量と $t$ 値の意味と前提、⑥分散分析など。
- 重要なことは、統計的分析が妥当するための前提の吟味である。数理統計学的知識は、分析のためだけでなく、むしろそのためにこそ必要といえる。また、福井 [2008] 第4章第1節「実証研究と統計的枠組み」で指摘しているように、「怪しげな実証『研究』の洪水」（128頁）に呑み込まれないためには、モデルとデータの相互作用の吟味が重要となる。
- (6) ちなみに、筆者は『現代の会計がよく見えてくる』という感覚が得られることを1つの目標にしています（石川 [2008] はじめに）と述べたように、（単なる知識ではなく）「見えてくる」感覚の大切さを強調しているが、実証分析だけではそうした感覚の獲得は難しいだけに、この動態を理解するという点が重要にな

- る。なお、馬渡 [1990] 第10章、第11章では経済学における歴史学派の方法が取り上げられているが、特に第11章（ウェーバー）での「文化意義」（152-153頁）と「リッケルトの方法」（155頁）が重要に思える。
- (7) 詳しくは、田中 [2010] 9-11頁、福井 [2008] 終章参照。なお、ピーパー／伊藤訳 [2010] の訳者あとがきでは、「…革命は定着し（実証研究へのシフトとその展開—石川）、もはや定常化したといえる。しかし、それはある危険な副産物をもたらしつつある」（262頁、傍点は引用者）と指摘し、デムスキー教授のスピーチにも触れている。
- (8) この点は、石川 [2013b] での重要な問題設定である。特に、OCI／リサイクリングが、2つの会計パラダイム（現代型と伝統型）が交錯・交渉するところに現われ、それが両者の矛盾と乖離の調整役（媒介性）の機能をもつという点を明らかにしている。
- (9) この難問・難題の発見という点は、かつて井尻教授が *Accounting Review* 誌（1972年）に会計研究の未解決問題をリストアップされたことが想起される（田中編 [1990] 59頁）。会計研究の未開拓分野は井尻 [1976] 第11章参照。
- (10) 例えばリスク資金提供の担い手として、辻山 [2013] でも指摘されているが、現代型の典型の1つともいえるプライベート・エクイティ・ファンドがあげられる。石川 [2012c] では「異なる投資家像、異なる会計観」という視点から議論しているが、「投資」というとき、誰の投資行動かという、その投資の主体を問うことが大きく関わっているのである。関連して、石川 [2010b] トピック7「国際会計基準の世界浸透」では、リスク開示（会計基準）と投資（リスク）マネーの流れについて議論している。
- (11) ただ、そうした多様な回収のあり方を、伝統的な回収とは別の形にしても、そもそも投資の回収として捉えてよいかどうかは、例えば負債の時価評価益（パラドックス）は誰のそしてどのような意味での投資の回収かなど、別途検討されるべきことと思われる。
- (12) メトカーフ委員会報告の分析は今福 [1977] でもなされているが、そこでは委員会報告の基礎にある株式会社観（プリロフの「権力の集合体」、112-113頁）に触れている点が本節での議論に通じる。
- (13) 例えば村瀬 [2011] 第9章では概念フレームワークの制度性（「プロフェッショナル会計制度」の正当化の制度装置）の議論がなされているが、そこに1つの正体を見出せる。とりわけ「特定の経済的政治的利害が絡まって生成し、社会的に容認されることによって成立する制度的な性格をもったもの」（191頁）といえる。
- (14) 原発事故調査報告書は4つあるが（政府・国会・民間・東電）、東電は論外として、例えば民間の「福島原発事故独立検証委員会」の報告書（2012年3月11日）は原発をめぐる支配体制・権力機構の正体（重層的な癒着構造）を見せている（第3部「歴史的・構造的要因の分析」、第9章の「原子力ムラ」分析）。とりわけ、規制する側と規制される側の関係、それが「規制しているようで道具にされている」といった点は会計規制とのいわば相似形—会計権力の“ムラの構造”—を見る思いがする。
- (15) 会計理論学会 [2013] での「津守常弘先生のインタビューに想うこと」参照。筆者のHP（インタビュー・コーナー）に掲載。
- (16) 米国会計基準の制度的枠組みの発展過程の分析（規制回避形態の三重の組み合わせ構造、津守 [2002]）、さらに統制方法（特に公的統制）もふくめた会計基準設定制度の基本的パターンの変容過程の分析（津守 [2010], [2012]）を参照。石川 [2012d] 第9.2節（73-75頁）では、その津守理論を構造と歴史（通時的変形）という観点から論じているが、そこでは時間要素の入った通時的な構造分析がなされているといえる。この点で、石川 [2012d] で取り上げたピアジュ／滝沢・佐々木共訳 [1970]（構造主義と弁証法）、パイオン編・北沢他 [1968]（グレマス「構造と歴史」）、ブローデル／金塚訳 [2009]（発展の構造）などが参考になる。ちなみに、津守 [2010], [2012] で見落としてならないのは、そこに共通してみられる（研究方法を軸にした）自己研究への厳しい分析（自己の客観化、対象化）であり、学問への姿勢である。
- (17) 会計における「慣習」の重要性は、ラフカディオ・ハーンの「衣装哲学の考え方」をひいて会計の本質（会計＝衣装）を洞察した井尻教授の論考が想起される（井尻 [1975]）。この点は石川 [2012d] 補足1、石川 [2013a] 参照。特に井尻 [1976]（283頁）ではカーライルの衣装哲学（Sartor Reartus）から会計の本質観を浮き彫りにしているが、ここなど井尻教授らしい含蓄あふれる叙述といえる。
- (18) 「会計基準の源泉となる市場慣行は、社会の



成員が互いの行動について共有する非公式の期待という意味の社会規範だが、最近では概念フレームワークに代表されるフォーマルな書かれた規範が、それを導くものともいわれている。しかし、概念フレームワークは、生成の経緯からも体系性を保証されない社会規範を、整合的な基準のシステムへ変換するための理念のようなものと考えたほうがよい。同じ社会規範がベースでも、それを体系化する理念が違えば基準も違って来るが、基準を生み出すのは社会規範であって理念ではない(図6.1。)(斎藤 [2013] 122頁、傍点は引用者)。なお、social normと会計基準(rules)との関係、そしてsocial normの果たす役割については石川 [2012b] 参照。

ちなみに、そこでの市場慣行の重視はASBJの基本スタンス、すなわち「市場での評価と選択」を通じて会計基準のコンバージェンスが達成される、あるいは会計基準の市場競争に委ねる(マーケット・アプローチ)、というスタンスに通じる。石川 [2010b] 94-95頁、198-199頁参照。

- (19) 紙幅の制約でここでは図示できないが、筆者のHP(インタビュー・コーナー)の「津守常弘先生のインタビューに想うこと」に掲載している。
- (20) 詳しくは田中 [2006]、石川 [2012d] 第9.3節「構造と主体—主体と客体と弁証法」(75-78頁)、および会計理論学会 [2013] での「田中章義先生へのインタビューに想うこと」(筆者のHPに掲載)参照。
- (21) 「包括的ビジネス報告モデル」については、辻山 [2012] の批判的検討が詳しい。
- (22) 石川 [2010b] トピック4「サブプライム問題と会計」(G7、金融安定化フォーラム)、トピック15「IFRS導入の『日本版ロードマップ案』公表へ」(ダボス会議、金融サミット)などを参照。
- (23) この点は、石川 [2013b] 13.2節および補注22「投資の主体と投資の回収のあり方」参照。
- (24) 井尻 [1996] では「理解」(understanding)の重要性が強調されているが、こうした動態への深い理解がなければ、まさに「『理解なき説明・予測・作動』には大いに危険性がともなうものである。…理解のともなわないそれは徹視的で枝葉にとらわれたものになりがちで、成功することがあっても一時的なものに終わりがちである」(井尻 [1996] 16頁、傍点は引用者)

ということになる。石川 [2002] での「動態を理解する」(39頁)参照。関連して、井尻講演「変遷75年の米国会計基準とその環境」の論点を解説した石川 [2003a] 第V節「動態をどう描くか—その方法のあり方」参照。

- (25) 特に、「自立的資本と資本価値の諸形態」での資本価値の記録計算が会計と関わる。資本の自立的分化→資本価値の諸形態→会計計算(認識・測定)の諸形態である。関連して、資本の自己認識(自己意識)の観点から、資本の分化・分離・対峙(貨幣資本家と機能資本家)と簿記会計の関係を論じている小栗 [2013] (図1, 2, 5)参照。
- (26) この点は、石川 [2011b], [2012d] 補論9参照。後述の基礎学問につながる研究の重要性との関連では、鈴木 [2007] での証券市場機構の架空性に着目して、有価証券の時価評価損益の認識問題を論じている [2013b] 補注24参照。株式会社論では信用制度との関係が重要だが、特に石川 [2011b] で取り上げた川合一郎の所説が重要に思える(信用論からの株式会社論)。とりわけマクロの場合(社会的メカニズム)からの視点(鈴木 [1983] 202頁)が [2013b] 補注24の見方の基礎にある。ちなみに、学生時代に読んだ川合 [1954] は難解であったが、今になってその意義(特に第4編「信用と資本集中」)を認識できるようになった。問題は、それと現代会計との関わりをどう説き明かすかである。まさに「擬制資本・信用制度・株式会社論と現代会計」なるテーマ(社会科学としての現代会計論)を設定するゆえんである。
- (27) 第2節では経験主義(実証会計理論)の方法における本質や論理的主体といった概念の欠如(田中 [2009])をみたが、「それらが(実体や本質—引用者)が不可知なものでではなく、知覚されうる現象形態を媒介にして現れ、それをつうじて認識されうる」(田中 [2013] 128頁注16、傍点は引用者)というように、現実の形態規定性を明らかにするのが「科学」とする立場は、その方法とともに重要である。形態規定性に関連して、石川 [2011a] 第12章の「サイエンスの眼」での形態化の契機、および5つの対概念とつながるもの(202-204頁)参照。
- (28) 日本の古典的理論がその役割を終えた過去の遺産ではない点は、岩田巖 [1956] の序文の一節とあわせて石川 [2008] (75頁、79頁)および石川 [2013c] 参照。
- (29) 石川 [2002] の「1理論のあり方」(29-30頁)

- 参照。ちなみに、そこでは「(中略) 今日そうした先学者の理論的蓄積が顧みられないのは、資本市場での有用性を中軸にした実証研究が主流となっていること以外にも、英米圏の研究スタイルにひばられた研究姿勢そのものも、その1つであるように思われる」と記している。
- (30) 特に木村 [1955] をベイトン・リトルトンと比較して高く評価している点が注目されるが、先の注24でも触れたように、さらにそこでの「理解」という点が方法の選択との関わりで重要といえる。石川 [2011b] 23頁参照。
- (31) 石川 [2002] 47頁注88, 石川 [2006b] 110頁参照。なお、石川 [2006b] では日本版概念フレームワークの立脚点を4つの基礎論的視点(経済学, 法学, 歴史, 会計)から考察している。
- (32) ちなみに、今日の社会において、大学でのキャリア教育の必要性が叫ばれる背景は理解できるし、そうしたスキル教育(役立ち教育)も学習目的の1つではある。しかし、キャリア教育と教養(リベラルアート)教育とは必ずしも両立しない。日本の大学にその双方が求められているそもそもの矛盾と制度的欠陥がここにある(現状は、キャリア教育>教養教育)。
- (33) 石川 [2011a] (はしがき)では「特に強調したいのは、常識や通念にとらわれないという点です。そのことは、別の言い方をすれば、本書全体を貫くキーワードになっている『相対化』の重要性です。それも2つの視点、すなわち論理的相対と史的相対の視点の重要性です。相対化なくして真の姿は見えません」と記している。相対化の力(見えてくる学習)については同書269-270頁参照。
- (34) 「理解」という点については注24,30を参照されたいが、とりわけ会計をとりまく世界(例えば現代の資本主義社会の経済, 法, そして株式会社のあるあり方)の認識と理解が欠けると、なぜ現実そのような会計になっているかの理解にまで至らない。例えば石川 [2012a] では現代会計の変容を経済・会計・法の総体的視点から、「金融・開示・取引法」優位の会計として捉えることで、その現代的特性と問題性を明らかにしている。また石川 [2008] 126頁図表7.3では「深さの学習」という点で、現代会計の変容を、(i)変容の基礎→(ii)変容の構造→(iii)変容の形態という視点から総体的に図示している。
- (35) 筆者のHP(インタビュー・コーナー)の「カーネギー・メロン大学にて井尻先生と語る」参照。ちなみに、好奇心は既存の枠にとらわれないエキサイティングな研究のあり方という点にとって、その重要な契機になるといえる。
- (36) この点は会計理論学会 [2013] の「津守常弘先生インタビュー」(90-92頁)で取り上げている。関連して、特に若手研究者が注意すべきは、「(中略) えてして研究者集団や学界がステータス主義やブランド主義あるいは徒党主義に陥りがちとなり、さらに若い人たちがそれに巻き込まれてしまいがちになる」(石川 [2002] 42頁注55, 傍点は引用者)という点である。
- (37) ここでの内容は「批評眼の大切さ」と題して3つの大学(駒澤大学, 京都大学, 大東文化大学)で話したものに基づいている。詳しくは、筆者のHP(「学会・セミナー」コーナー)および石川 [2012d] (86-88頁)参照。
- (38) この点で想起されるのが、「商大事件」(1943年)に連座され大学を追われた木村和三郎(大阪商科大学)の生き方である。このことを知る人は今や学界でも少なくなったが、当時の厳しい状況下での生き様は木村の日記の抜粋である『俱會一處』(昭和49年)のなかに見ることがができる。詳しくは筆者のHP(講演コーナー)での「会計研究のアンビバレンス—たかが会計、されど会計—」(慶応大学, 2004年)を参照。
- (39) この点は石川 [2011a] コラム6「教養としての会計学」、石川 [2012d] 第10.3節(84-85頁)参照。
- (40) この点で、「筆者はこと会計学に関して『学者』などという言葉はおこがましいので、自分が会計学者とはとても言えないし、まして大学院生やOBを『弟子』などとはけっして言えない。さらに言えば、えてして学問性の高くない分野ほど、純然たる学術面(何をやっているか)よりも、どこの大学の教授であるかにプレステージを求めたがるものだ」(石川 [2006a] 91頁)と述べたが、これもここでいう欺瞞性(虚飾)の一端である。
- (41) 「正体」を見せるという点は、学説に限らず、時の権力や権威の正体, 社会構造の正体, 広くは風潮といったものにも向けられるはずである。例えば石川 [2010b] のトピック4「サブプライム問題と会計」での「物象化」の魔術(根源的な見方と学問の力)52-53頁を参照。なお、そこでの注15(55頁)ではその「物象化」との関わりで岩井教授のいう「自己循環論法」を取り上げたが、それは第6節での「科学性」の含意とも関わる。とりわけ、第2節での方法

論的基礎（経験主義に対する合理主義）の議論とも関わって、「人間の科学」（人文社会科学）としての科学の構想が注目される。

ちなみに、ここで敷衍しておく、そこでは「言語と法と貨幣」が自己循環論法の産物として論じられているが、会計の基礎に「数」（数量計算）というものをおくと、それはまずは「言語」の範疇に属するといえる。そしてその原初形態がさらに「貨幣」（価値計算）そして「法」（会計制度）にも進化・発展すると捉えらると、それら3つの範疇すべてに密接に関わることになる。会計のまた別の「科学」（人間の科学）としての捉え方である。

#### 引用文献

- 石川純治 [1983] 「構造としての会計科学」『福岡大学商学論集』第27巻第4号。
- [1998] 「時価会計の基本問題—金融経済の会計問題」『会計理論学会年報 No. 12』。
- [2000] 『時価会計の基本問題』中央経済社。
- [2002] 「社会科学としての時価会計（下）」『経営研究』第53巻第2号。
- [2003a] 「手続公正、予測分離、そして複式簿記」『企業会計』第55巻第10号。
- [2003b] 「企業会計のハイブリッド構造」『會計』第163巻第1号。
- [2006a] 『変わる社会、変わる会計』日本評論社。
- [2006b] 「日本版概念フレームワークの立脚点」『駒澤大学経済学論集』第37巻第2/3/4合併号。
- [2008] 『変貌する現代会計』日本評論社。
- [2010a] 「会計基準の整合性分析をめぐって」『駒澤大学経済学論集』第42巻第2号。
- [2010b] 『変わる会計、変わる日本経済』日本評論社。
- [2011a] 『複式簿記のサイエンス』税務経理協会。
- [2011b] 「社会科学としての時価会計」日本大学経済学部『経済集誌』第81巻第3号。
- [2012a] 「『金融・開示・取引法』優位の現代会計」『企業会計』2012年2月号。
- [2012b] 「Shyam Sunder 教授に聞く」『週刊経営財務』2012年4月18日号。
- [2012c] 「市場・企業・社会と会計」『週刊経営財務』2012年7月23日号。
- [2012d] 「複式簿記の見方・考え方・教え方（下）」『駒澤大学経済学論集』第44巻第2号。
- [2013a] 「衣装哲学と会計の本質」『週刊経営財務』2013年1月28日号。
- [2013b] 「情報開示、利益計算、包括利益(II)」『駒澤大学経済学論集』第45巻第2号。
- [2013c] 「アカウンティングとファイナンスの交錯—岩田巖と現代—」『週刊経営財務』2013年12月2日号。
- 井尻雄士 [1975] 「会計責任の問題」（同志社大学会計学研究室編『会計学批判』、中央経済社、33-50頁所収）。
- [1976] 『会計測定の理論』東洋経済新報社。
- [1996] 「原価主義と労働価値説」（シャム・サンダー／山地秀俊編著『企業会計の経済学的分析』中央経済社、第7章所収）。
- 今福愛志 [1977] 「現代アメリカ会計制度批判の意義—メトカルフ委員会報告の意味するもの」日本大学経済学部『経済集誌』第47巻第2号。
- 岩田巖 [1956] 『利潤計算原理』同文館出版。
- 小栗崇資 [2013] 「貨幣資本・機能資本の分化と簿記会計の構造」『駒澤大学経済学論集』第45巻第1号。
- 大日方隆 [2009] 「実証会計学の警鐘と展望」『會計』第175巻第1号（2009年1月）。
- 会計理論学会 [2013] 特別委員会（小栗崇資委員長）「会計理論の課題と研究方法—津守常弘・田中章義両先生インタビュー—」『会計理論学会年報 No. 27別冊』。
- 川合一郎 [1954] 『資本と信用』有斐閣。
- 木村和三郎 [1955] 『会計学研究』有斐閣。
- 斎藤静樹 [1997] 「浅羽二郎先生の最終講義にあたって」『武蔵大学論集』第44巻第4号。
- [2009] 『会計基準の研究』中央経済社（増補版、2013年）。
- 鈴木芳徳 [1983] 『株式会社の経済学説』新評論。
- [2007] 『証券市場と株式会社』白桃書房。
- 田中章義 [2006] 「会計学の根底にあるもの」『東京経済学会誌』第250号。
- [2009] 「会計理論とは何か」『会計理論学会年報 No. 23』。
- [2010] 「アメリカ会計学界の反省と教訓」『會計』第178巻第1号（2010年7月）。
- [2013] 「弁証法的会計方法論と資本概念の復権」『會計』第184巻第5号（2013年11

- 月)。
- 田中章義編 [1990]『日本における会計研究の発展』同文館出版。
- 辻山栄子 [2012]「包括的ビジネス報告モデルの批判的検討」『早稲田商学』第431号。
- [2013]「現代会計のアポリア」『早稲田商学』第434号。
- 津守常弘 [2002]『会計基準形成の論理』森山書店。
- [2010]「会計史研究の現代的意味」『会計史学会年報』2009年度(第28号)。
- [2012]「現代会計の『メタ理論』的省察」『企業会計』2012年8月号。
- 徳賀芳弘 [2013]「規範的会計研究の方法と貢献」『会計』第183巻第2号(2013年2月)。
- 徳賀芳弘・大日方隆編集 [2013]『財務会計研究の回顧と展望』中央経済社。
- 富塚嘉一 [1997]『会計認識論』中央経済社。
- 馬渡尚憲 [1990]『経済学の方法論』日本評論社。
- 福井義高 [2008]『会計測定の新評価』中央経済社。
- 村瀬儀祐 [2011]『会計理論の制度分析』森山書店。
- 米山正樹 [2008]『会計基準の整合性分析』中央経済社。
- ガルブレイス／佐和隆光訳 [2004]『悪意なき欺瞞』ダイヤモンド社。
- スケイペンス／石川純治他訳 [1992]『管理会計の回顧と展望』白桃書房。
- ピアジュ／滝沢武久・佐々木明共訳 [1970]『構造主義』白水社。
- ビーバー／伊藤邦雄訳 [2010]『財務報告革命(第3版)』白桃書房。
- ブイヨン編・北沢方邦他 [1968]『構造主義とは何か』みすず書房。
- フリードマン／佐藤隆三・長谷川啓之訳 [1977]『実証主義経済学の方法と展開』富士書房。
- ブローデル／金塚貞文訳 [2009]『歴史入門』中央公論新社。
- ライアン他／石川純治他訳 [1995]『会計学・財務論の研究手法』同文館出版。