

相対的真実性

—会計学の科学性について—

孔 炳 龍

序

現代の会計学（財務会計論）の前提となる一般原則の真実性の原則という真実性とは、絶対的真実性ではなく相対的真実性であるといわれている。相対的真実性といわれるのは、主に①会計目的の歴史的变化②期間計算に伴う計算技術上の暫定性③代替的会計処理方法の多様性によると考えられている¹。本稿は、かような相対的真実性の根拠についてさらに深く考察し、新たな根拠を提唱するものである。

新たな根拠を提唱するに当たって、一般意味論における事実認識から多くのヒントを得ている²。かような根拠は、初期仏教でアルボムッレ・スマナサーラ長老が唱えている内容と密接に結びついている。まさに諸行無常こそが、会計学（財務会計論）を絶対的真実性でなく相対的真実性に行っているといっても過言ではない。

I. 相対的真実性

1. 会計目的の歴史的变化

これまで、企業会計原則の一般原則である真実性の原則が相対的である理由の1つに、会計目的の歴史的变化があげられてきた。

歴史を紐解くと、企業が作成した会計報告書は、19世紀後半から20世紀初頭にかけて、所有と経営が分離されていない規模の大きくない企業におい

て短期資金を銀行から借入れるために主として用いられていた。つまり、当時は、出資者は経営者をかねることが多く、会計報告書自体の読み手としてステークホルダーの中心は、短期債権者としての銀行が想定されていた。かような短期債権者は、報告企業の短期的な債務弁済能力に利害関心を有していた。したがって、報告内容は、負債は弁済を義務づけている債務、資産はその弁済手段としての換金価値を有したものとしていた。すなわち、会計報告書は貸借対照表を中心としていたと考えられる³。

時は流れ、巨大株式会社の誕生に伴い、設備等の巨額な長期の資金需要を賄うために、直接経営に関与しない多数の株主が出現し、さらに社債等の発行によって社債保有権者が生まれるようになった。これらのステークホルダーは、長期的な視野に立った企業資本の提供者として、報告企業の収益力に主に関心を有していたと考えられる。ここに、投下資本の回収剰余としての利益計算を、会計報告の中心とする会計思考が生じた。

この会計思考では、資産を資本投下形態としての支出未費用とし、それを資金投下額としての取得原価で測定することに、そして投下資本の回収時点として販売を主とした実現を重視することになった⁴。

さらに時は流れ、1960年代以降、多種多様なステークホルダーの存在を前提として、他方では、各ステークホルダーの情報要求に個別的に適合させる形で会計報告書を作成することの必要性が生

¹ 橋本（2013）。

² 一般意味論については、拙著（2014）を参照されたい。

³ 佐藤（2009, p.5）。

⁴ 佐藤（2009, p.5）。

じ、各会計報告書（損益計算書や貸借対照表）のそれぞれが伝達すべき内容を、各々の範囲内で決定し、報告書間の関連を断ち切っても問題がないという主張もなされるようになってきた。

今日の会計は、投資者の投資意思決定に有用な情報の提供を会計の主目的とし、その中心を企業の将来キャッシュ・フローの創出能力という意味での収益力においている。ゆえに、資産の本質は、将来経済便益とし、その測定については、公正価値が重要視されながらも取得原価が主として使用されるという混合的測定がおこなわれてきている⁵。

かように、会計の目的は歴史的に変遷してきているが、佐藤教授は、次のように述べている。「企業会計は経済社会の発展とともに中心的利害関係者を異にし、そのため会計報告の目的も短期的信用目的から長期信用・投資情報提供目的へと変化した。それとともに、真実な会計報告の内容も、財産計算を中心としたものから損益計算を中心としたものへ変化し、資産の測定も売却時価から取得原価へと変わったからである。つまり、会計自体が目的依存的性格を持つために、真実な会計報告といっても、それはその時代の経済状況を前提にした限りにおいての真実性といわざるをえない⁶」。

2. 期間計算に伴う計算技術上の暫定性

一般原則の真実性の原則が、相対的である理由の1つに、期間計算に伴う計算技術上の暫定性もあげられる。

例えば、土地などの非償却資産を除く有形固定資産は、取得されてから廃棄または売却されるまで、使用や時の経過、また、不適応化などの原因によって、価値が減少すると考えられる。そこで、このような減価に応じて、有形固定資産の取得原価を使用期間にわたって費用（減価償却費）とし

て規則的に配分することが必要になる。

この有形固定資産の減価原因には物質的減価と機能的減価がある。

物質的減価とは有形固定資産が磨滅や損耗することである。このうち、時の経過や使用によるものは、正規の減価償却手続を経て規則的に償却計算をおこなう。一方、天災や事故による損耗は、臨時損失として処理される。

機能的減価とは、物的には正常に使用可能な状態であってもそれを使用し続けることが経済的効率性を損なう場合をいう。

機能的減価のうち、陳腐化とは、技術革新や発明、需要の変化など企業の外部要因の変化によって、現在使用中の有形固定資産が旧式化することであり、不適応化とは、企業の生産方針や生産方法などの変更、または経営組織の変更などの企業の内部要因の変化によって、有形固定資産の使用価値が減少することである。

この減価償却手続には、主観的見積りが介在せざるをえない。

橋本教授は次のように述べている。「今日の企業会計においては、継続企業を前提とし、永續する事業を人為的に区切って会計計算を行うという期間損益計算が採用されている。この期間損益計算では、しばしば将来事象に関する未確定要素を基礎とした予見計算が行われる。固定資産の減価償却を例にあげれば、耐用年数や残存価額の決定は、推定によらざるをえず、減価償却計算は見積計算、予見計算としての性格を有している。見積計算に基づく会計数値はあくまでも暫定的なものであり、こうした暫定的な数値を含む会計情報は、絶対的な真実を示すものではなく、相対的なものとならざるをえない⁷」。

⁵ 佐藤（2009，p.6）。

⁶ 佐藤（2009，p.32）。

⁷ 橋本（2013，p.38）。

3. 代替的会計処理方法の多様性

真実性の原則が相対的である3つめの理由は、代替的会計処理方法の多様性である。

例えば同じ取引であっても異なる単価の場合、売上原価と期末棚卸高は、先入先出法と移動平均法では異なる結果になる。したがって、利益も当然異なってくる。

佐藤教授も次のように述べている。「たとえば、同一の取引に関して複数の会計方針が認められている場合に、そのうちのどれを採用するかによって、計算結果は相当異なる。けれども、複数の会計方針間に優劣がない場合は、もとよりそのどちらの会計方針を採用したとしてもどちらの結果とも真実であるとせざるをえない。たとえ、どれかが最も優れていると判断される場合であったとしても、会計担当者によってはその最適な会計方針がどれであるかの判断を異にすることもあり、しかも、そのような場合でも、その企業の会計方針に関しては、その企業の会計担当者の判断が尊重され、その会計報告は真実とせざるをえないのである⁸⁾。

かようにこれまで、今日の会計学（財務会計論）が相対的真実性である代表的な根拠を3つ述べてきたが、後ほど、新たに根拠を提唱することにした。

次章では、その前に、今日の会計学（財務会計論）が、社会科学であるか否かを考察することにした。

II. 社会科学としての財務会計論

1. 規範理論

これまでの会計学（財務会計論）では、規範理論が多く会計学者によって考察されてきた。一

方、実証理論も最近では少なからず研究されてきている。

実証理論は対象をありのまま正しく説明したり対象の移り行きを正しく予見したりする理論の方法である一方、規範理論は対象のあるべき姿を提示して現在の対象を未来のあるべき理想の対象へと適切に導く理論の方法である⁹⁾。

McDonald 教授は、規範理論を次のように述べている。「もう1つの会計理論は観察がいかにかに記号化され、操作あるいは結合がいかに行われるべきかを構築しようとする。これを規範会計学あるいは会計の規範理論とよぶ¹⁰⁾。

次の図1は、McDonald 教授の規範理論の体系である。

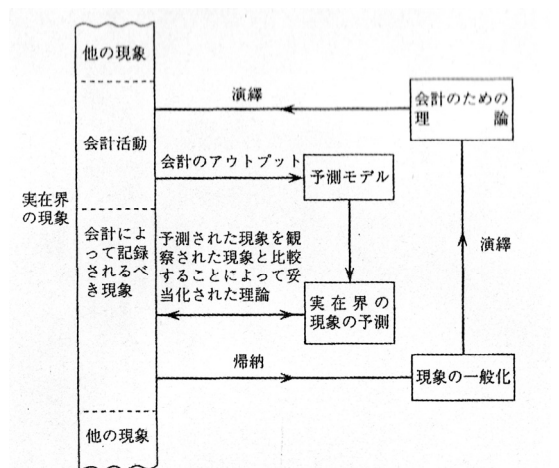


図1 規範理論の体系

出所：McDonald (1972, p. 27)

2. 実証理論と事実解明理論

実証理論は対象のありのままを正しく説明したり対象の移り行きを正しく予見したりする理論である。しかしながら、対象をありのまま正しく説明したり対象の移り行きを正しく予見したりする

⁸⁾ 佐藤 (2009, p.32)。

⁹⁾ 青柳 (1982, p.2)。

¹⁰⁾ McDonald (1972, p.8)。

理論には、記述理論もある。

実証理論が、仮説演繹法によって導かれた命題が経験的事実と対応されて検証されたとき法則とされそれらを体系化したものである一方、記述理論は、検証可能な命題で理論構成されていないが、説明・予測をおこなう理論である¹¹。

実証理論と記述理論（これを事実解明理論とも呼ぶ）はともに、仮説演繹法を用いる同じ理論であり、因果関係により実践あるいは会計活動の説明・予測をおこなう理論である¹²。

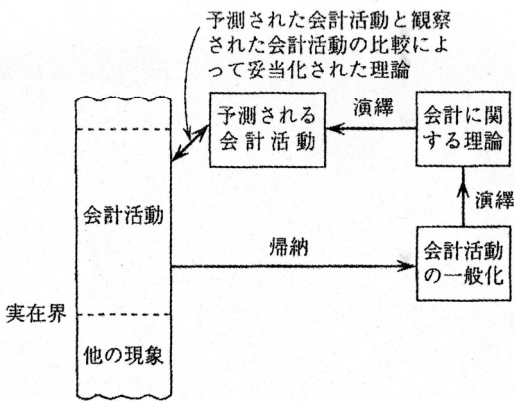


図2 記述理論の体系

出所：McDonald (1972, p. 27)

3. 仮説演繹法

「仮説演繹法 (hypothetico-deductive method) とは、科学理論の成り立ちについて今日ほぼ定説になっている見解。それによれば、科学理論はつぎの四つの段階をへて成立するという。(1) 仮説の設定。(2) その仮説より実験観察の可能な命題

の演繹。(3) その命題の実験観察によるテスト。

(4) その結果が満足なものであれば、さきの仮説の受容。ただし、その結果が不満足なものであれば、さきの仮説は修正または破棄される」ものである¹³。

AAA の報告書では、経験科学を構成する2種の要素とそれらがどのように結合されて理論形成と検証とがなされるかが示されている。この関係は次の図3で示される。

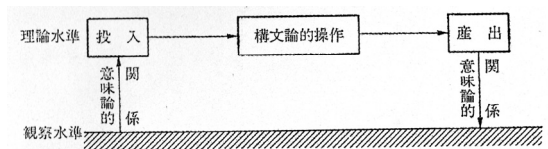


図3 科学的方法

出所：AAA (1971, p. 58),

Sterling (1970, p. 448)

図3の投入としては仮説の設定を想定できる。この仮説を論理学上の推論規則等により演繹しテスト可能な命題としたものが産出である。このテスト含意の検証が意味論的規則との関係づけである。

Hempel 教授は、仮説を H とし、テスト含意を I とすると、検証は次のようになると述べている¹⁴。

もし H が真ならば、I も真である。

(証拠が示すように) I は真である。

H は真である。

仮説の設定であるが、次に Yu 教授の科学的方法のフローチャートを図4に示そう。

¹¹ 青柳 (1982)。

¹² 井上良二教授は、事実解明理論で、今日の財務会計の計算体系を4つ明らかにしている。今日、その類型に変化が生じつつある。詳しくは、井上良二他 (2014年) を参照されたい。

¹³ 改訂増補版哲学辞典編集委員会 (1971)。

¹⁴ Hempel (1966, p.7)。

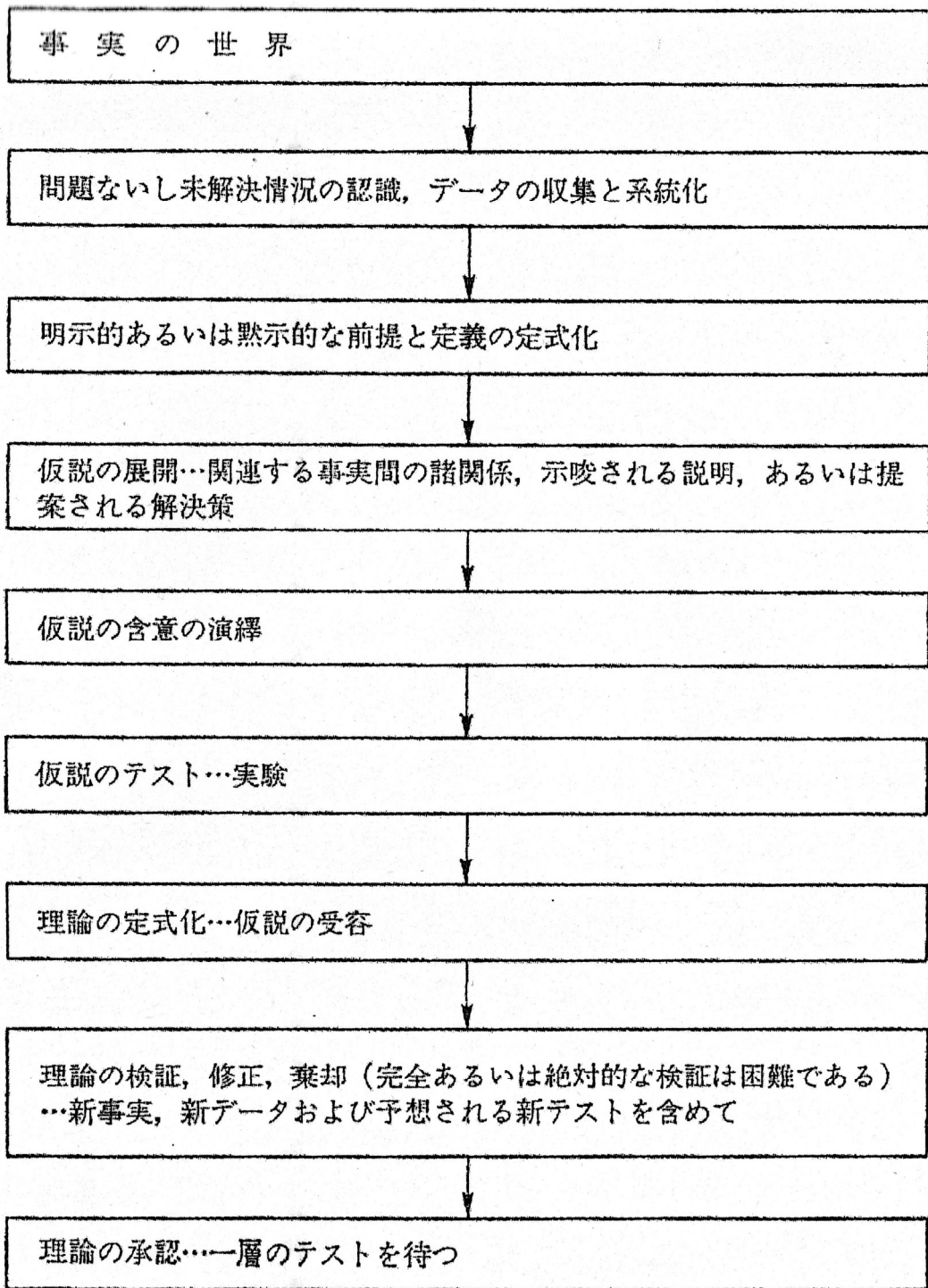


図4 Yu教授の科学的方法のフローチャート

出所: Yu (1976, p. 23)

また、Yu 教授の科学的方法の帰納と検証を図5に示そう。

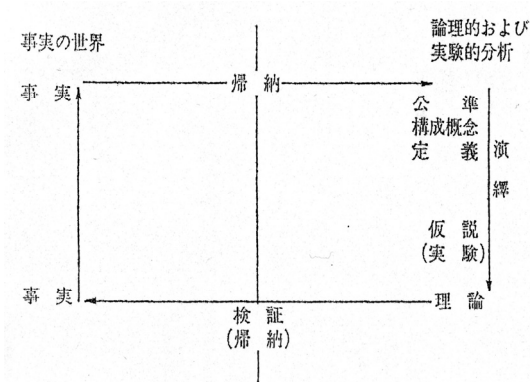


図5 Yu 教授の帰納と検証
出所：Yu (1976, p. 24)

この場合、仮説の設定は、帰納によるもの、演繹によるものそして発想によるものがあると考えられる。

帰納による場合は、有限個の実験データからの一般法則の帰納を想定するものである。だがこの場合でも、単に、実験データを枚挙することによって可能となるのではなく、伊東教授は次のように述べている「それに先立ってどこに目をつけるかという、一つの観点の発見が必要である」¹⁵。

演繹による場合は、伊東教授は次のように述べている。「『演繹』も『発見』にあずかりうるが、そのためにはアルゴリズムに機械的に従うというのではなく、それまでと異なった観点にたった一つの新しい見透しをもたなくてはならない¹⁶」のであり、必ずしも、前提に含まれている意外な結果が演繹によって明白にされるという意味での機械的な演繹のみを考えるのではない。

発想による場合は、類推によるもの、普遍化によるもの、

極限化によるものおよびシステム化によるものが含まれる。類推による仮説の設定について、伊東教授は次のように述べている。「既知の a と a' との間にある本質的關係があると考えられる場合、 a と b の關係と対応する關係を a' と b' との間にある本質的關係があると考えられる場合、 a と b の關係と対応する關係を a' と b' の間に考え、既知の b と類比的に未知の b' を定立することである¹⁷」。

図6は類推による仮説の設定を示している。

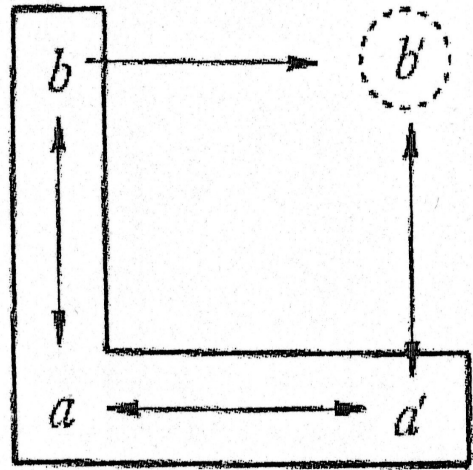


図6 類推による仮説設定
出所：伊東 (1981, p. 247)

普遍化によるものを、伊東教授は次のように述べている。「与えられた既知の複数の理論を、ある観点から統一的に把握しうる、より一般的な理論をつくらうとすることを意味する¹⁸」。

極限化による仮説設定を、伊東教授は次のように述べている。「経験的事実の理想的な極限を考えてそこに法則を発見することである¹⁹」。

¹⁵ 伊東 (1981, p.246)。

¹⁶ 伊東 (1981, p.246)。

¹⁷ 伊東 (1981, p.247)。

¹⁸ 伊東 (1981, p.250)。

¹⁹ 伊東 (1981, p.251)。

システム化によるものは、「多くの事実を、ある観点から一つのシステムとして関係づけ、そこに法則を発見するものである²⁰⁾」。

井上良二教授は仮説演繹法について次のように述べている。「したがって、仮説・演繹法は、仮説の設定を帰納、演繹および発想を使用し行うにさいして、意味論的規則（指示規則、形成規則）によって仮説を構成し、これを公理的方法、したがって、公理から構文論的規則（変形規則）に従って定理たるテスト含意を導き、これを意味論的規則（解釈規則、すなわち、指示規則と真理規則）によって経験的事実と対応せしめて確証をもとめる方法であるということができよう²¹⁾」。

この仮説演繹法の使命は何であろうか。「直接的には、法則あるいは理論の構成であろう。では、法則あるいは理論の役割は何であろうか、法則を構成要素の一部としてもつ演繹体系を理論と解することができるから、ここでは、法則の役割を明らかにしよう。・・・(中略)・・・仮説・演繹法における中心の問題は理論法則にあるといわなければならない²²⁾」。

Carnap 教授は、法則の2つの型として経験法則と理論法則を示している²³⁾。経験法則が、観察可能なものであり、感覚によって直接的に観察できるか、または、比較的簡単な方法で測定できるものについての法則である一方、理論法則は、経験法則をより一般化しつつ到達しうるものではない。

この理論法則は、経験的法則を包摂するものである。したがって、理論法則から経験的法則が演繹されることになる。ゆえに、理論法則のテスト含意として経験法則が位置づけられ、それが事実と対応され理論法則の確証がなされることになる。

Carnap 教授は次のように述べている。「かかる法則はどのような有用性をもつのだろうか。それらは科学および日常生活のいかなる目的に役立つのであろうか。それらへの答えは二重にある：法則は既知の事実を説明するために用いられる。そして、法則は未知の事実を予測するために用いられる²⁴⁾」。

したがって、法則の役割は、説明と予測にあることになる。

Ⅲ. 一般意味論

これまで、今日の会計について、真実性が相対的にならざるを得ない主な理由について、①会計目的の歴史的变化②期間計算に伴う計算技術上の暫定性③代替的会計処理方法の多様性について述べ、今日の会計学が社会科学として位置づけるのであるならば、事実解明理論（記述理論）や実証理論のような仮説演繹法であらねばならないことを示唆してきた。

ここでは、一般意味論の概要を述べて、真実性の原則が相対的である新たな根拠を提唱していきたいと思う。

一般意味論は、Korzybski 教授が創始した教育理論であり、通常の言語学における意味論の一領域ではない。

一般意味論の目標は、抽象化への留意（consciousness of abstracting）であり、現地と地図との区別と、抽象化による現実の捨象を意識すること含意している。

一般意味論は、Korzybski 教授の弟子である Hayakawa 教授によって広められてきた。

一般意味論の定義は次である²⁵⁾。

²⁰⁾ 伊東（1981, p.253）。

²¹⁾ 井上良二（1984, p.10）。

²²⁾ 井上良二（1984, p.10）。

²³⁾ Carnap（1966, pp.225-231）。

²⁴⁾ Carnap（1966, p.6）。

²⁵⁾ Korzybski（1933, p.xi）。

「一般意味論は、普通の意味での『哲学』や『心理学』や『論理学』ではない。一般意味論は新しい『外在的な』学問であり、われわれの神経系を最も有効に使うにはどうすればよいかを説明し訓練するものである²⁶」。

一般意味論は、次の3つの内容を前提としている。

- (a) 地図は現地ではない（非同一の原理）。
- (b) 地図は現地のすべてではない（非総称の原理）。
- (c) 地図は自己反射的である（自己反射の原理）。

第一に、(a) 地図は現地ではない（非同一の原理）であるが、井上尚美教授他は、次のように述べている。「「光」と呼ばれるものを見ると、何が起こるか考えてみよう。まず、そこにはエネルギー (A) がある。それがわれわれの神経系に反応 (B) を引き起こす。この反応について、われわれはある感じ、象、評価といったもの (C) をもつ。この感じ (C) は反応 (B) についてのもので、ここまでは非言語的、暗黙的なものである。このあとわれわれは定式化 (D) を始める²⁷」。

もし、同一化の態度をとるならば、(D) は (A) に等しいと考える²⁸。だが、非同一の原理では、(D) は (A) ではない。つまり、「話す内容」は「話しているそのもの」ではない²⁹。

第二に、地図は現地のすべてではない（非総称の原理）であるが、井上尚美教授他は、次のように述べている「さらにわれわれが言語で言うことは、どんなに詳細に語っても、語ろうとする現地についてすべてを語りはしない。どんなに詳細に (D) を組み立てても常に (A) の要素が残る³⁰」。

地図は自己反射的である（自己反射の原理）についてであるが、「第三の前提は、言語でもって言語について語るができるということで、記号の用い方は自己反射的だということである³¹」。

この一般意味論の3つの前提にもとづくと、一般に多くの人々が2つの世界に住んでいることが導き出される。1つは、自分の経験で直接知り得る世界であり他は、言語による報告によって知り得た世界である。前者を「外在的世界」といい、感覚器官から取り入れた情報によって構成され、「エピソード記憶」として記憶される。後者は、「言語的世界」といい、本や新聞そして有価証券報告書等から得た知識がこれに当たる。

このような2つの世界に対応して、われわれはことばの意味を記憶していく。この意味には、2つの種類を想定することができる。1つは、外在的意味であり、外在的世界においてその語が指し示している対象であり、一番確実な外在的意味の伝え方は、聞き手を現地に連れて行き、実物を指し示すことである。

²⁶ Aristotelas の論理は、次の3つの思考規則からなっている。①A は A である、②すべてのものは A か非 A かのどちらかである。③いかなるものも A であり非 A であることはできない。(Hayakawa,1978, p.228)。

²⁷ 井上尚美他 (1974, p.25)。

²⁸ 井上尚美他 (1974, p.25)。

²⁹ 関教授は、次のように述べている。「一般意味論の体系のうちでは、同一性の法則は、非同一性の法則よりも応用範囲が狭い。同一性が主張されるのは、非同一性の方向のなかに含まれた特別条件のもとにおいてである。常に存在する相違が許す範囲内で、類似がものをいうだけである。相違のほうが基本的なのであって、類似というのは、相違のあるものを無視したり、細部を没却することである。類似点を抽象し、一般論をひきだし、実際目的のために同一性を仮定しても、安全で信頼することができるのは、細部を没却したことや、相違を無視したことを意識しているからである。非同一性の方向の基礎の上で、暫定的に、その限界を意識しつつ、かなり安全性をもたせて、同一性の法則を用いるのである。」(関, 1978, pp.89-90)。

³⁰ 井上尚美他 (1974, p.26)。

³¹ 井上尚美他 (1974, p.26)。

他の1つは、内在的意味で、これはその言葉を聞いた（知った）時に頭の中に想起される内容で、言語で記述することも可能である³²。

内在的意味は、その言葉を聞いた（知った）時に頭の中に想起される内容である。したがって、たとえば「犬」という言葉に対して、「人間に最も忠実な動物」を想起する者もいれば、「スパイ」ととらえる人もいるだろう。

実は、今日の会計学（財務会計論）が相対的真実性にならざるをえない理由の1つがここに隠されているのである。

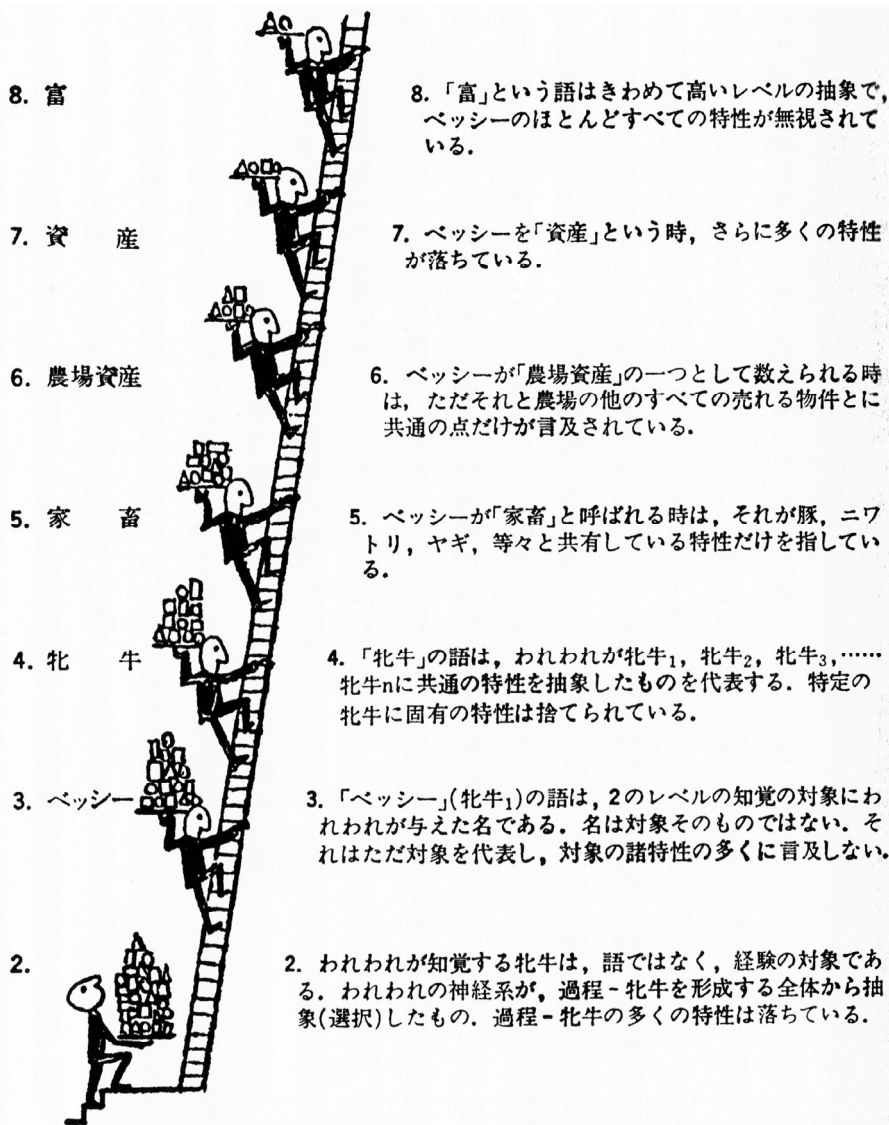
今日の会計学（財務会計論）は、情報会計といわれるほど、企業を取巻くステークホルダーへの情報提供とその有用性を重視している。しかしながら、企業が公表する財務諸表は企業の経営成績や財政状態を会計言語（勘定科目など）によって数値化した情報である。この数値化された財務

諸表が、企業の経営成績や財政状態のすべてを語るものでないことは、一般意味論の前提である地図は現地のすべてではない（非総称の原理）ことから明らかである。また、仮に現地のすべての内容を財務諸表が示すことができたとしても、その情報を入手したステークホルダーがその情報を入手した時に頭の中に想起される内容が個人ごとに異なることになることは、先述の内在的意味から明らかであろう。

また、一般意味論の前提である地図は現地ではない（非同一の原理）は、次のことを意味する。少々長いですが、Hayakawa 教授の抽象の過程をみとめることにしよう。また、説明の便宜上、ここで、Hayakawa 教授の抽象のハシゴとして図7を次に示そう。

³² 藤澤（2011, pp.59-60）。

(下から上に読む)



1. 科学的に知られている牝牛、今日の科学の推定では、究極的には原子、電子等から成る。諸特性(○□△で示す)はこのレベルでは無限でまた常に変化しつつある。これが過程のレベルである。

訳注 1-8はそれぞれレベル(段階)。1は原子的過程のレベル(牝牛そのもの)、2は知覚のレベル、3から上が言語のレベル。

図7 抽象のハシゴ

出所: Hayakawa (1978, p. 155)

「われわれの経験の『対象』は『物自体』ではなく、われわれの神経系（それは不完全なものだ）とその外側の何かとの相互作用である。ベッシーは唯一無二である一宇宙内に、あらゆる点でまったくそれ同様なものは、ほかに無い。けれどわれわれは、自動的に『過程ベッシー』からそれが他の動物と、形・機能・習慣などで似ている点を抽象、すなわち選択して、それを『牝牛』として分類する。だから、われわれが『ベッシーは牝牛である』と言う時、われわれはただ『過程ベッシー』と他の『牝牛』との類似点のみに注目し、差異は無視するのである。その上、われわれは大きな飛躍をしている、力動的な『過程ベッシー』すなわち、電子的-化学的-神経的事象群の渦巻から、比較的静止した『観念』『概念』あるいは語『牝牛』へ、と。・・・(中略)・・・図表の示す通り、われわれの見る『対象』は最低レベルでの抽象である。しかしそれでもなお抽象である、というのは、それは現実のベッシーである過程の諸特性を落としてしているから。『ベッシー』(牝牛)という語は、最低の言語的レベルの抽象である、それはさらに諸特性を落としてしている-昨日のベッシーと今日のベッシー、今日のベッシーと明日のベッシーとの差異を一そして類似点だけを選んで。『牝牛』という語は、ベッシー(牝牛1)、ディジー(牝牛2)、ロージー(牝牛3)等々の類似性だけを選んでおり、・・・(後略)・・・³³⁾。

このことは、何を意味するのか。財務諸表は、現在、上場企業の場合、四半期ごとに決算報告書が公表されているのであるが、仮に、四半期ごとの財務諸表が会計言語と数値でその時点の経営成績と財政状態をすべて表わしているとしても³⁴⁾、その情報を入力するステークホルダーは、第一四半期、第二四半期、第三四半期、そして決算日の財務諸表をそれぞれの時点では提供されず、過去の企業の経営成績と財政状態についての会計情報を読み、現在の企業を評価することになるのである。

この場合、財務諸表の真実性は絶対的な真実に

はなりえないだろう。

IV. 内在的意味と諸行無常

これまで述べてきたように、現在の会計学（財務会計論）の真実性が相対的真実である根拠として、財務諸表に対するステークホルダーの内在的意味の多様性と財務諸表の報告内容とステークホルダーへの報告時点のタイムラグを新たに指摘してきた。

本章では、これらの内容についてより具体的に明らかにしていこう。

まず、財務諸表に対するステークホルダーの内在的意味の多様性であるが、これは、内在的世界と外在的世界の混同から生ずると考えられる。

具体的な例としては、家の中でイスに足をぶつけて痛い思いをした場合を想定しよう。よくある話では、そのイスを叩くなり蹴るなりしてそのイスを罰する。この場合、当然、イスには意志はない。外在的には、不注意によって自分がそのイスに足が当たっただけである。

この場合、藤澤教授によると、図8のような内在的世界が生じている。

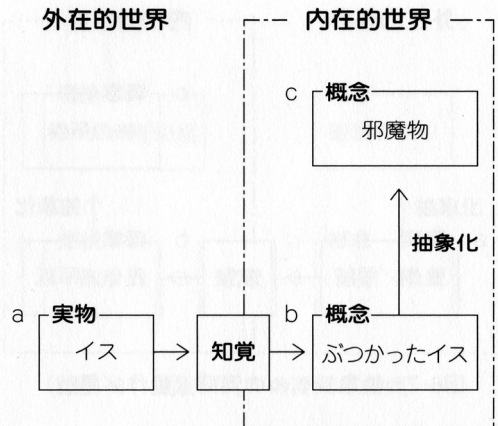


図8 抽象レベルの混同(イス)

出所：藤澤(2011, p.139)

³³⁾ Hayakawa (1978, p.154)。

³⁴⁾ 実際には、地図は現地のすべてではない(非総称の原理)なのであるから、財務諸表で表わすことができる企業の財政状態や経営成績は、そのすべてではないだろう。

イスに足をぶつけた人は、イス a にぶつかる
と、ぶつかったイス b がまず邪魔物 c として抽象
化される。すると瞬時にイス a が邪魔物 c に見え
てしまう。

これと同様なことが、企業を取巻くステーク
ホルダーの内在的世界に起きてもおかしくない。図
9は、企業の財務諸表（言語的世界）とステーク
ホルダーの内在的世界の1つの例を表わしている。
例えば、これまで不調であったある企業が通常よ
りも多く利益を獲得した財務諸表を当期に公表
した場合、それをただ単に、経営成績が良いと捉
えるステークホルダーもいると思われるが、図8
のように抽象レベルの混同が生じ、確たる根拠の
無い中で、当該企業が粉飾決算をして利益をたく
さん計上していると抽象化するステークホルダー
も存在すると考えられるのである。

かようなステークホルダーの内在的世界の多様
性を考えた場合、今日の会計学（財務会計論）が
相対的に真実性になることは必定と考えられる。

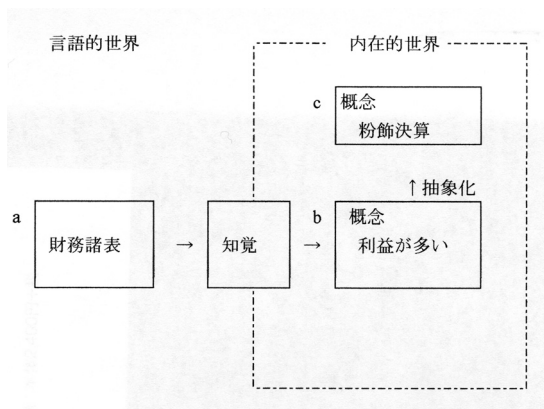


図9 抽象のレベルの混同（財務諸表）

出所：筆者が藤沢教授の図をもとに会計学に適用
し作成したもの

次に、財務諸表の報告内容とステークホルダー
への報告時点のタイムラグであるが、Hayakawa
教授は次のように述べている。「コトバとそれが

代表するものの関係に戻って、われわれの前に、
牝牛の『ベッシー』がいるということにしよう。
ベッシーは生きものであり、絶えず変化している、
絶えず食物や空気を取り入れ、それを変形させ、
それをふたたび排出している。その血は循環し、
神経は通信を送っている。微視的に観察すれば、
ベッシーは諸種の血球と細胞と細菌組織のカタマ
リである。現代物理学の見地から観察すれば、電
子の不断の舞踊である。ベッシーを総体として知
ることは決してできない。たとえある瞬間のベッ
シーがこうであったと言えたとしても、次の瞬間
には変化しているので、われわれの叙述はもう正
確ではなくなっている。ベッシーにしる何にしる、
何が真にこうであると完全に言い切ることは不
可能である。ベッシーは静止した『客体』ではな
く、力動的な過程である³⁵。

これは、単なるタイムラグだけの問題ではなく、
企業は、ベッシーのような生き物ではないにせよ、
その経営活動は、ベッシーと同様に瞬時に変化し
ていると考えられる。かように考えた場合、真実
とは常に瞬間にのみ存在するとみることができる。
しかし、現実には、そのような瞬時の真実を明ら
かにすることは、会計学（財務会計論）には不可
能であろう。かように考えた場合、今日の会計学
（財務会計論）は、絶対的真実性にはなりえない
のである。

このような一般意味論で Hayakawa 教授が述
べているようなことを、アルボムッレ・スマナサ
ーラー長老も次のように述べている。かような考
えは、遠い昔からお釈迦様によって唱えられてき
たものと同じである。

「お釈迦さまも修行をして、『あの木は無常で
あり、私も無常である』という答えに辿り着きま
す。お釈迦さまは、『Tat tvam asi』に反対して
いるわけでも賛成しているわけでもありません。
お釈迦さまは、超越道で正解を出します。木は無
常です、自分も無常です。無常という意味では、
自分もあの木も無常です。無常ならば、絶対的に

³⁵ Hayakawa (1978, pp.153-154)。

変わらない何かがあるはずはないのです。ですから、これが人間の自我だと言えるような、永遠不滅で絶対に変わらない、確固とした実体=アートマン・魂などはないのです³⁶。

おわりに

本稿は、昨年度、本学の経済論集で明らかにした「相対的真実性：一般意味論からのアプローチ」の続編である。今日の会计学（財務会計論）の真実性が相対的真実性になる根拠として、本稿ではこれまでの根拠である①会計目的の歴史的变化②期間計算に伴う計算技術上の暫定性③代替的会計処理方法の多様性に2つ新たに加えている。

1つは、財務諸表に対するステークホルダーの内在的意味の多様性であり、他の1つは、財務諸表の報告内容とステークホルダーへの報告時点のタイムラグである。

かように、一般意味論で前提となっている次の3つの過程を想定すると、これまで、明らかになっていなかった事柄を深く考察することができる。

- (a) 地図は現地ではない（非同一の原理）
- (b) 地図は現地のすべてではない（非総称の原理）。
- (c) 地図は自己反射的である（自己反射の原理）。

かように日々変化している企業の経済活動の中で、会计学（財務会計論）を事実解明理論によって構築して行くことは、実証理論のように仮説の検証はできないものの、仮説演繹法として科学性を有するものといえよう。

³⁶ アルボムツレ・スマナサーラ（2012, p.109）。

参考文献

(外国文献)

- American Accounting Association, “Report of the Committee on Accounting Theory Construction and Verification,” *The Accounting Review*, 1971, Supplement.
- Carnap, R., *Philosophical Foundations of Physics*, New York: Basic Books, Inc., 1966.
- Financial Accounting Standards Board, *1979 Annual Report of the Financial Accounting Standards Board*, Stanford, Conn. Financial Accounting Standards Board, 1979.
- Hayakawa, S. I., *Language in Thought and Action Fourth Edition*, Harcourt Brace Jovanovich, Inc., 1978.
- Hempel, C. G., *Philosophy of Natural Science*, Englewood Cliffs, N. J.: Prentice-Hall, Inc., 1966.
- Korzybski, Alfred, *Science and Sanity: An Introduction to Non-Aristotelian Systems and General Semantics*, Lancaster, Pa: Science Press Printing Company, 1933.
- McDonald, D. L., *Comparative Accounting Theory*, Reading, Massachusetts: Addison-Wesley Publishing Company, 1972.
- Sterling, R. R., “On Theory Construction and Verification,” *The Accounting Review*, 45 (3 July), 1970, pp. 444-457.
- Yu, S. C., *The Structure of Accounting Theory*, Gainesville, Florida: The University Press of Florida, 1976.

(日本文献)

- 青柳文司『会計理論の基礎知識』中央経済社、1982年。
- アルボムッレ・スマナサーラ『無我の見方』サンガ、2012年。
- 伊東俊太郎『科学と現実』中央公論社、1981年。
- 井上尚美・福沢周亮・平栗隆之『一般意味論 言語と適応の理論』河野心理、1974年。
- 井上良二『会計社会学』中央大学出版部、1984年。
- 井上良二『財務会計論』新世社、1995年。
- 井上良二編『新版 財務会計論』税務経理協会、2014年。
- 改訂増補版哲学辞典編集委員会『哲学辞典』平凡社、1971年。
- 孔 炳龍『一般意味論からみる簿記原理』創成社、2014年。
- 佐藤信彦『財務諸表論の要点整理 第9版』中央経済社、2009年。
- 関 計夫『適応と意味論』金子書房、1978年。
- 橋本 尚『財務会計理論 第8版』同文館、2013年。
- 藤澤伸介『言語力 認知と意味の心理学』新曜社、2011年。