

研究ノート

会計社会学序説 広瀬教授の準拠枠について

孔 炳 龍

はじめに

筆者の恩師井上良二教授の代表作は、会計社会学である。筆者は、これまで多くの書籍を読んできているのであるが、井上良二教授の会計社会学ほどの奥の深い書籍にはあまり遭遇したことがない。筆者は、これまでに、井上良二教授の研究テーマをどちらかといえば外側から研究してきたのであるが、本研究ノートでは、まさにその中心を占める部分を研究することになる。いずれ、論文として研究成果をだせるといいのであるが、本稿では、井上良二教授に多大な影響を与えた広瀬教授の準拠枠について、まとめることにする。

1. 一般的考察

井上良二教授は、会計社会学の中で、構造・機能アプローチ（または構造・機能分析）を採用していることを明らかにしている。かくて構造・機能アプローチを明らかにする必要があるが、本稿は井上良二教授に準拠して、先ず、準拠枠を明らかにすることにしよう。

準拠枠とは、複雑な社会現象の中から、特定の研究題目の範囲に入る部分的な社会現象を切取るための選択の規準である。「したがって、会計社会学の準拠枠は、社会現象の中から会計社会学の研究対象となる社会現象を特定化する枠組ということになる¹」。

本稿では、井上良二教授に準拠して、Sterling教授の会計なるものの3つの解釈の中から、人類学的解釈を取り上げ考察する。Sterling教授の人類学的解釈では、会計人の行動（経営者財務会計行動）を観察し、そこから規則性を発

1 井上（1984, p. 22）。

見し、一般化された原則を抽出し、それによって会計行動を説明し、合理化するというものである。ゆえに、経営者財務会計行動論は、会計についてのあるいは説明されるべき物事についての理論ではない。まさに会計人（経営者）の財務会計行動についての理論である。すなわち、会計学上の諸原則が「かくかく」の状況下では、会計人（経営者）は「これこれ」の仕方で行動するであろうという理論であることになる。

たとえば、会計人（経営者）の財務会計行動によって生ずる現象を観察し、そこに会計人（経営者）が通常、減価償却方法で定額法よりも定率法を選択するような保守的な数字を記録するという規則性を発見するならば、これを「保守主義の原則」として一般化するのである。かような会計人（経営者）の行動は、会計人（経営者）の行動から生ずる現象を観察し、そこに対応関係があるかどうかにより検証されることになる。

かような経営者財務会計行動論であるが、Sterling教授により次のような批判がなされる。そして井上良二教授は、いずれにおいても反論しているのである。

- ①当為と存在の混同がある。
- ②人類学的解釈は変化を認めない。
- ③会計教育と会計行動の過程が循環している。
- ④会計の理論は会計人の行動ではなく物理学が物理現象に関心をもつように、会計現象に関心をもつべきである。

①の当為と存在の混同であるが、井上良二教授は、「(前略) ……本書では、説明と予測の理論を展開するために、会計人が従っていると思われる慣習を研究の対象として取上げることは必要であり、研究者たる者の価値判断として、会計人がそれに従うべきであると主張するものではないことを当該研究者が明らかにすれば、この問題は回避されうると解す」と述べている²。筆者も同じ見解である。

②の人類学的解釈は変化を認めないであるが、この解釈は、過去の世代の会計行為から導き出された一般に認められた会計原則に現世代の会計人が準拠することを要求するからである³。この点について井上良二教授は次のように述

2 井上 (1984, p. 24)。

べている。「この批判では、人類学的解釈が単に、慣習のみに拘束されるという前提に立つ。しかも逸脱行動がなく、社会的な機能要件の変化を是認しないことになる。現実がそうであるならば、正しい批判といわなければならない。しかし、会計行為を規定するものは、慣習のみではなく、逸脱行為の存在および機能要件の変化を前提とすれば回避される問題であるし、前提とせざるをえない⁴」。本稿も同じ立場である。

③の会計教育と会計行動の過程が循環しているであるが、この点について、井上良二教授は次のように述べている。「これも、静態的な分析が前提となっている。第2の批判の回避と同様に回避しうるであろう⁵」。本稿も同じ見解である。

④の会計の理論は会計人の行動ではなく物理学が物理現象に関心をもつように、会計現象に関心をもつべきであるであるが、この点について、井上良二教授は次の2点を述べている。

「まず第1に『物理学者の行為ではなく物理現象』に関心をもつと同様であるとすれば、会計人の行為ではなく、『会計学者の行為』に人類学的解釈論者は関心をもっていることになる⁶」。「第2に、物理現象を生じさせるのは物理学者ではない。それゆえに、いかに物理学者の行動を観察しても自然現象たる物理現象を観察しえない」。かような見解と筆者も同じ見解である。

井上良二教授の一般的考察では、制度主義会計学について次のように言及がなされている。

「第2次世界大戦後のわが国の会計学における1つの有力な立場は制度主義会計学であるといえよう。これは、米国における1929年の大恐慌以降に主張された理論でもある。この制度主義会計学はベブレン (T. Veblen) およびコモنز (J. R. Commons) を祖とする制度主義経済学をその源流としていることは周知の事実である⁷」。

3 井上 (1984, p. 24)。

4 井上 (1984, p. 24)。

5 井上 (1984, p. 25)。

6 井上 (1984, p. 25)。

7 井上 (1984, p. 26)。

かような制度主義会計学では、その研究の対象が会計行動、すなわち会計的
社会行動であえることが明瞭に示されている。この会計行動を他の社会的行動
から切り離すための枠組、つまり認識範囲の選択基準である準拠枠は、社会的
同意を得た会計的ルール（すなわち、会計公準および会計原則から成る社会的
規範、現代では、企業会計基準委員会が設定している会計基準や討議資料『財
務会計の概念フレームワーク』など）によって支配されている行動を一般的な
社会行動と分離させるための枠組として存在している。

制度主義会計学の準拠枠が社会的規範にもとづく（会計）行動のみを対象と
していると解するならば、規範に制約され、逸脱行動を定式化できず、した
がって粉飾決算や逆粉飾決算を生じしめるような会計行動を説明できないこ
となる。しかしながら、たとえ、かようであるとしても、社会的規範の制約の
存在しない部分または社会的規範のなかで一定の許容範囲が認められている部
分に関して生じる会計行動については、社会的規範以外の動機づけの要因をも
想定していると考えられる⁸。かようなことから井上良二教授は、制度主義会
計学の準拠枠は、実は、社会的規範による動機づけの側面を強調したものと解
しており、筆者も同じ見解である。

2. Parsons及びShilsの行為準拠枠

Parsons及びShilsの行為準拠枠として、井上良二教授は以下の3つを指摘し
ている。

- ①行為者が含まれる。
- ②行為の状況が含まれる。
- ③その状況への行為者の志向が含まれる。

まず、①の行為の主体の存在である。主体は、一行為者であり、複数の行為
者が相互作用をしている社会体系でもありうる。②は、行為の状況である。行
為の状況には社会的客体と非社会的客体とが含まれており、社会的客体とし
ての社会的とは相互作用しているとの意味である。かようなことから、人間諸個
人としての行為者と集団としての行為者とが含まれる。非社会的客体は、自然
的客体と文化的客体とに分けられる。このうち、自然的客体は行為主体との相

8 井上 (1984, p. 28)。

相互作用を有さず、常に、行為主体から志向される存在であり、ゆえに、道具としての意味を有する手段、条件、目標物、障害、有意味な記号のようなものである。一方、文化的客体は、行為主体の行為体系の外に存在する文化的伝統または文化的遺産の諸要素である⁹。かようにParsons及びShilsによって展開された行為準拠枠は、主体—客体間のパラレリズムとして特徴づけられる。

そしてとりわけParsons及びShilsの行為準拠枠の特徴としてあるのが、③その状況への行為者の志向が含まれるである。Parsons及びShilsの準拠枠では、主体の客体への志向の体系を含む行為体系を一般的な行為と区別して研究の対象として選択する規準であることになる。

ここでの志向とは何か、それは、「行為が行為者の目的および関心に対するその行為の関連において、行為者が行為に付与する意味によって導かれるとき、行為は志向をもつ¹⁰」といわれる。この志向は、分析的には2つに分けられる。1つは、動機志向でもう1つは価値志向である。どちらの志向にも共通するのは、そこでは選択肢からの選択という問題が存在し、現在の状態と共に将来の状態への志向を含んでいる点である。

動機志向は以下の3つからなる。

①認識の様式

②カセクシスの様式

③評価の様式

先ず、認識の様式であるが、これは、行為主体の要求性向との関係で諸客体を観察する過程である。これにより、行為者をめぐる諸状況の中に存在する客体が行為者にとってどのような位置におかれるか、また、行為主体にとって、自らの要求性向に照らして観察された客体の下で何が可能であるかを認識する過程である¹¹。

次に、カセクシスの様式であるが、これは、客体が行為者の要求性向を満足させる性格を有するか阻害する性格を有するかにより、ゆえに、行為者にとって積極的な価値があるか消極的な価値を有するかにより、行為者は満足を与え

9 Parsons and Shils (1967, pp. 52-243)。

10 Parsons and Shils (1967, p. 4)。

11 Parsons and Shils (1967, p. 5)。

る客体には愛着を示し、有害な客体には拒絶を表わすことになる¹²。

最後に、評価の様式であるが、これは、認識の様式およびカセクシスの様式により客体の認識をし、客体への情動的意味を付与するにあたり、欲求充足を最大にするためにエネルギーをどのように配分すべきかを知的な計画により組織化する過程が意味されている¹³。

次に、動機志向にたいして価値志向がある。価値志向は、「彼が選択を許されている（また要求されている）出方しだいで変える状況にあるときはいつも、一定の規範・標準・選定の規準にすべてを委託し、これを遵守するようにさせる志向である¹⁴」。

この価値志向には以下の3つの様式がある。

- ①認識の様式
- ②鑑賞の様式
- ③道徳の様式

先ず、認識の様式であるが、この様式の下では、認識の判断が妥当であるか否かを判定する諸規準への身柄のコミットメントが存在する。この規準は、動機志向の第1の様式である認識の様式と関係する。行為は明らかに動機志向から生じるが、認識の様式での認識の妥当性に関する判断は、かような価値志向での規準への身柄のコミットメントによりなされることになる。

次に、鑑賞の様式であるが、これは、「1つの客体もしくは1部門の諸客体へカセクシスを注ぐことが適切であるかどうか、あるいは、この注ぎ方に一貫性が流れているかどうかを判定する諸標準への、さまざまな委託を包括したものである¹⁵」。これは、動機志向のカセクシスの様式に対応するものであり、いずれの客体にたいして、それだけのカセクシスをそそぐかの選択にさいしての選択の規準である。行為者は、かような選択にあたっては、この選択規準に身をゆだねることが意味されている¹⁶。

12 Parsons and Shils (1967, p. 5)。

13 Parsons and Shils (1967, p. 59)。

14 Parsons and Shils (1967, p. 59)。

15 Parsons and Shils (1967, p. 60)。

16 Parsons and Shils (1967, p. 73)。

最後に、道徳の様式であるが、これは、「特定の諸行為や行為の諸タイプのある結果が、行為体系に及ぼす影響の見地から評価を与え、組織化するものであった。この評価にさいして、評価のルールを与え、それに身をゆだねさせるものがここでの規準である¹⁷⁾」。

3. 広瀬教授の準拠枠

井上良二教授は、Parsons及びShilsの行為準拠枠を説明した後、広瀬教授の準拠枠を解明し、会計社会学を広瀬教授の準拠枠で明らかにしている。それでは、広瀬教授の準拠枠を以下説明しよう。

広瀬教授の準拠枠は、先ず第1にシステム行動の概念を明らかにする。次に、それらに基づいて行動者の概念を明らかにする。そして、第3に構造の概念、第4に機能的必要（または機能要件）、第5に機能の概念、第6に行動システムとその下位システムを明らかにする。

この場合、かようなこれらの概念は経験概念ではなく、分析概念であることを強調されている。広瀬教授の分析概念は、諸概念およびそれらの相互の関係を明確に区別し特定化するという意味をもつ理論的特定化と理論的に特定化された諸概念を現実の社会現象に結びつけるための媒介手段たる操作化が施された概念である¹⁸⁾。

かように分析概念としてそれらを定義する（分析的定義という）ということとは、それら概念の経験概念からの決別を意味することになる¹⁹⁾。

「行動 (action or behavior) とは、行動者または行動単位が外部からインプットを受け、それに対応して外部に対してあるアウトプットを与えることである²⁰⁾」。これを関数で表わす場合、インプットを x 、アウトプットを y として、 $y = f(x)$ と表現できる²¹⁾。この場合のインプットとアウトプットは、一次元である必要はなく n 次元のベクトルとして表現できる。かように表現された

17 Parsons and Shils (1967, pp. 71-72)。

18 広瀬 (1972, p. 32)。

19 井上良二 (1984, p. 45)。

20 広瀬 (1972, p. 32)。

21 井上良二 (1984, p. 45)。

行動は行動関数であり、この行動関数は n 次元のベクトルであることから、個々の行動の束と考えることができる。そして、そこには行動の一定のパターンゆえに、 x と y との対応についての一定の型である、関数型が示されることになる。

この場合、個々人の行動の中に形成された関数型は、個々人の行動の様式を示すものであり、行動の特徴を表現するものとなり、個々の行動関数の集合が行動者を意味することになる。つまり「行動者とは行動関数の集合であると考ええる²²⁾」。

行動者が他者と関係を取り結ぶ場合、両者間で相互連関関係が生ずる。行動者 A と行動者 E を想定する場合、 x を E のインプット、 y を E のアウトプットとするならば、 E の行動関数は、 $y = f(x)$ と示すことができる。一方、 A は、 E のアウトプット y をインプットとし、 E のインプット x は A のアウトプットであることから、 A の行動関数は、 $x = g(y)$ と表現される。両者間での相互連関関係は、連立方程式で与えられたことになる²³⁾。

かような相互連関関係は以下の2つの条件が充足されるとき均衡システムといわれる。

- ①境界が確定していること
- ②確定した相互連関の型が抽出できること

第1の条件は、集合論上の基準であり、構成要素であるかどうかの明確な基準が存在することを要求するものである。一方、第2の条件は、さらに次の3つの条件に分けられる²⁴⁾。

- (a) 制限条件の数が均衡解を一意的に定めうるに十分であること (均衡条件)
- (b) 均衡解が存在するとしても、それが有意味でなければならないこと (存在定理)
- (c) 均衡解が安定なものであること、すなわち、初期値のいかんにかかわらず均衡解に収束し、また偶然、均衡解から離れることがあっても必ず均衡解へ復帰するものであること (安定条件)

22 広瀬 (1972, p. 38)。

23 井上良二 (1984, p. 46)。

24 広瀬 (1972, pp. 40-41)。

第2の条件の第1の条件（均衡条件）までを充足する相互連関関係をシステムという。第2の条件の第2の条件（存在定理）第3の条件（安定条件）は、変動理論では有用性を有するが、定常状態の分析では、これら第2の条件（存在定理）と第3の条件（安定条件）は充足されているものとみなすことから、均衡条件までが問題になる。

井上良二教授の会計社会学では、定常状態の分析であることから均衡条件のみが問われている²⁵。

そこで、かようなシステム概念と行動の概念の下で構造、機能的必要（機能要件）および機能とは何か。広瀬教授は次のように述べている。「システムは、各行動者の行動関数、すなわち全行動者のインプット、アウトプットを表わす変数に対する制限条件の集合として、数学的には連立方程式として表現された。この制限条件の特徴すなわち関数型の集合をシステムの構造という²⁶」。

井上良二教授は、行動関数の集合が行動者であり、 $y = f(x)$ という x と y との対応関係の型が関数型であり、この各行動者の関数型の特徴こそが各行動者の特徴を表現するものであることを指摘している。システムは、かような関数型を有する各行動者が均衡条件までを充足するときの相互連関関係をいうのである²⁷。

かようなシステムでは、各行動者がインプットまたはアウトプットを相互に交換するのであり、各行動者間には一定の結合形態あるいは結びつきの配列の仕方が存在することになる。したがって、システムのインプットは、かような結合形態あるいは配列の仕方を通じてアウトプットを産み出すのである。ここでは、システムのインプットを W とし、アウトプットを Z とする場合、 $Z = \phi(W)$ という対応関係が示されなければならない。そして関数型 $\phi(\)$ は、各行動者間の結合形態あるいは配列の仕方の集合でなければならないのである。

井上良二教授は、これこそがシステムの構造であると指摘している²⁸。

そして、広瀬教授は、各行動者のインプット、アウトプットの結合形態ある

25 井上良二（1984, p. 47）。

26 広瀬（1972, p. 45）。

27 井上良二（1984, p. 47）。

28 井上良二（1984, p. 47）。

いは一定の配列の仕方をシステムの関数型としてとらえ、これこそが分析概念であるとしている²⁹。

広瀬教授の準拠枠とは、社会現象を行動システムにより切り取る枠組みと考えられる。より具体的にいうならば、社会現象の中から利害システム、役割期待システムおよびシンボル・システムを認識し、それらの相互関係の部分を認識の対象とすることを意味する。広瀬理論では、Parsons及びShilsの理論における準拠枠が仮説であることを目指しながらも、行為概念、システム概念、パーソナリティ体系概念、社会体系概念および文化体系概念において経験概念であることから、自らは分析概念として再構成をはかっている。

おわりに

井上良二教授は、広瀬教授の準拠枠を、会計社会学の準拠枠に導入している。本研究ノートでは、その広瀬教授の準拠枠を明らかにしてきた。その大きな特徴としては、Parsons及びShilsの理論における準拠枠が仮説であることを目指しながらも、行為概念、システム概念、パーソナリティ体系概念、社会体系概念および文化体系概念において経験概念である一方、広瀬教授は分析概念として再構成をはかっている点にあるといえよう。井上良二教授の会計社会学の準拠枠は、かくて、広瀬教授と同様に分析概念で構築されているのである。井上良二教授の会計社会学の準拠枠については、今後の研究ノートで明らかにしていきたいと思う。

引用・参考文献

外国文献

Parsons and E.A. Shils (ed), *Toward a General Theory of Action* (Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1967)

29 広瀬 (1972, p. 45)。

日本文献

井上良二『会計社会学』中央大学出版部，1984年

広瀬和子「社会体系分析の基礎」川島武宜編『法社会学の基礎』法社会学講座，岩波書店，1967年