

研究ノート

会計社会学

—仮説演繹法について—

孔 炳 龍

1. はじめに

社会科学とは何か。社会科学の「科学」とは何を意味するのか。今日、会計学の分野において、実証研究をおこなうものは少なくない。しかしながら、何のために実証研究をおこなうのであろうか。

会計学には、経営者の会計行動を研究対象とするものと、企業によって提供された会計情報を入手した外部利害関係者がいかに意思決定をおこなうかを分析するものがある。

会計社会学のパイオニアである井上良二教授は、経営者の会計行動について社会的にアプローチしている。なぜ、経営者はかような会計行動（たとえば、会計方針を変更し、会計利益を増加させる）をとるのかを説明するその試みは、本研究ノートのテーマである仮説演繹法に基づいているのではないだろうか。

井上良二教授は、自らの理論を事実解明理論と称している。事実解明理論とは何か。それは、実証理論とは異なるのであろうか。両者は、「なぜ」疑問に対する理由を説明する理論ではないだろうか。「なぜ」という問いに対する答えとして事実解明理論や実証理論を構築できれば、社会現象、経済現象そして会計現象を予測することも可能なのではないだろうか。

本研究ノートでは、かような問題意識のもとに、仮説演繹法の解明を試みることにする。

2. 規範理論

青柳教授によると、理論は、その役割によって実証理論と規範理論に類型化される。この場合、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

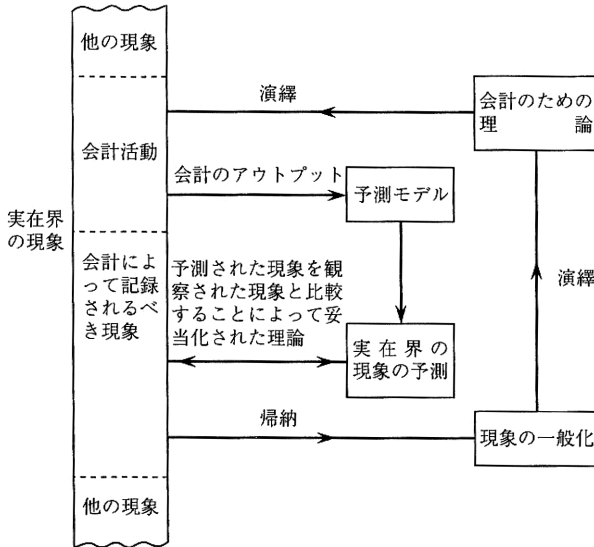


図1 規範理論の体系

出所：McDonald (1972, p. 27)

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¹。

会計学では、これまで、多くの研究者が規範理論を試みてきた。

McDonald教授は、かような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」²。

McDonald教授の規範理論の体系を図1に示すことにする。

井上教授は、「そこでは、理論の対象となる事実は現実には存在するのではなく、存在しないが、存在する場合のあるべき姿、理想の姿である。したがって、規範理論は、このあるべき姿を追求する理論であることになる。このため、規範理論は、因果関係というよりも、望ましい目的の設定とそのための手段という目的・手段関係として示される。」と、規範理論を明らかにしている³。

1 青柳 (1982, p. 2)。

2 McDonald (1972, p. 8)。

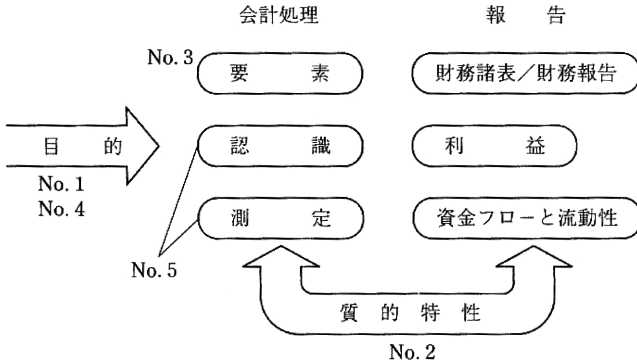


図2 FASBの財務会計概念意見書の体系の形成
出所：FASB (1979, p. 4)

規範理論として会計学上有名なアプローチは、意思決定有用性アプローチである。AAAの外部財務報告書の概念および基準委員会の報告書における代替的アプローチの中に、意思決定有用性アプローチはある⁴。

意思決定有用性アプローチのうち意思決定モデル接近法は目的を想定する。この場合、それは利害関係者の意思決定に有用な情報を提供することを意味する。規範理論は、この目的を達成する手段を探求するものとなる。

この目的達成のために演繹された手段が、現在価値モデルと2パラメータ・モデルである。このうち2パラメータ・モデルアプローチに注目すると、そこでは、CAPM（資本資産価格モデル）が前提になっていたことは明らかである。すなわち、ファイナンス理論での前提であるCAPMから会計理論上の目的を設定し、そこから演繹的な推論がおこなわれていたと考えられるのである。

図2は、FASBにおける理論形成を示している。規範理論においては、隣接諸科学が目的設定の基礎となっていることに注目すべきである。

3. 実証理論と事実解明理論

先述のように、青柳教授によると、理論は、実証理論と規範理論に類型化さ

3 井上 (1995, p. 39)。

4 AAA (1977)。

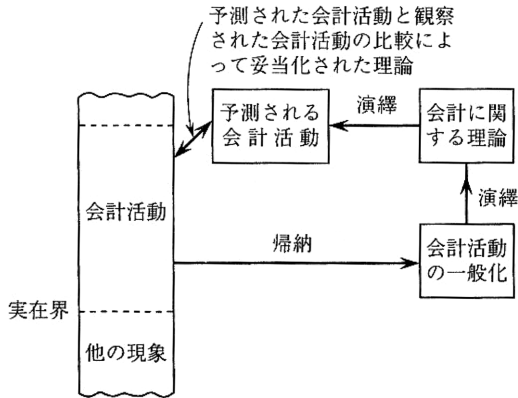


図3 記述理論の体系

出所：McDnald (1972, p. 27)

れる。そして、実証理論は、対象の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理論は、実証理論だけとは限らない。すなわち、かような理論には、実証理論と記述理論の2つの理論があるのである。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、検証可能な命題で理論構成されていないが、説明・予測を行う理論が説明理論である⁵。

井上教授によると、実証理論と記述理論（井上教授は記述理論を事実解明理論と呼ぶ）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と考えられる。

4. 仮説演繹法

仮説演繹法とは、哲学辞典に次のように説明されている。「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

5 青柳 (1982)。

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⁶。

AAAは、その「会計理論形成と検証に関する委員会報告書」の中で、理論の形成と検証について概観を述べたあと、理論の性格を考察している⁷。

理論は、「科学哲学」においては、形式科学と経験科学に区別される。AAAの報告書では、経験科学の理論は次のように説明されている。「経験科学の理論は2つの部分に区分されうる：(1) 抽象的シンボルとこれらシンボルを操作するための一連の構文論上のルールから成り立つ形式体系、(2) あるシンボルを意味論上のルールによって観察に関係づける形式体系の解釈。形式体系の命題は、それらが公理と定義から演繹されるという意味で分析的である。解釈された理論の命題は経験的であることが意図されており、観察によってテストされなければならない。意味論的規則は2種の異なる観察、(1) 投入と(2) 産出に関係づけられる。理論が完全であるためには、なされるべき観察の種類と測定規則とが特定化されなければならない。それらが形式体系への経験的投入である。これら投入は、次に、構文論的規則に従って操作される。形式体系の算出は意味論的規則によって観察に結びつけられる。観察が形式体系によって特定化されるものと同じであれば、その特殊命題は検証されたといわれる。」⁸

AAAの報告書において、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を示している。この関係は、以下の図4で示される。

図4における投入としては、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。このテスト含意のテストが意味論的規則との関係づけである。

Hempel教授によると、仮説をHとし、テスト含意をIとすると、テストは以下のようになる⁹。

6 改訂増補版哲学辞典編集委員会 (1971)。

7 AAA (1971)。

8 AAA (1971, p. 57-58)。

9 Hempel (1966, p. 7)。

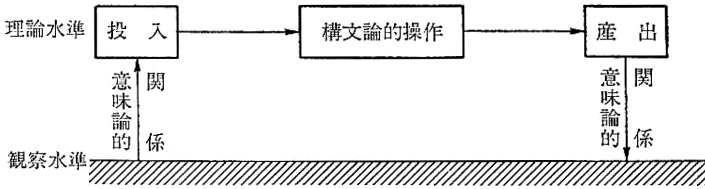


図4 科学的方法

出所：AAA (1971, p. 58), Sterling (1970, p. 448)

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。

さて，仮説の設定であるが，Yu教授の場合には，帰納法によっているかのように図示されているが，必ずしも帰納法に限定するものではないと考えられる。

以下にYu教授の科学的方法を図示しよう。

伊東教授は，次に仮説の設定について述べている。「新しい仮説を提起するにはそれぞれ『理由』があり，その意味でこの過程はなお合理的なものと言いうる。それゆえそれはまた必然的な形式論理の意味では論理的ではないが，仮説提起の過程がけっして心理的社会的なものだけに還元できない，それ自身合理的に分析可能な構造をもつという意味では，論理的認識論的分析の対象となるのであり，それは，科学哲学や科学方法論の領域においてもとり上げられるべき問題である」と考える¹⁰。

したがって，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。

帰納による仮説の設定は，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。しかしながらこの場合でも，単に，実験データも枚挙することによって可能となるのではなく，伊東教授によると「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」¹¹。

10 伊東 (1981, p. 238)。

11 伊東 (1981, p. 246)。

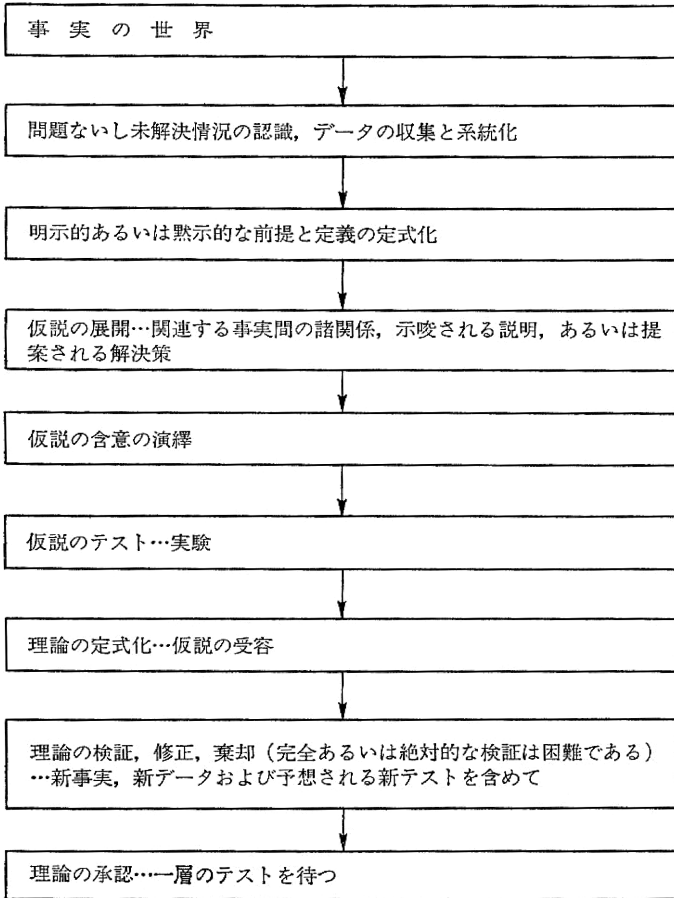


図5 Yu教授の科学的方法

出所: Yu (1976, p. 23)

演繹によるものは、伊東教授によると、「『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」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。

発想による仮説の設定は、類推によるもの、普遍化によるもの、極限化によ

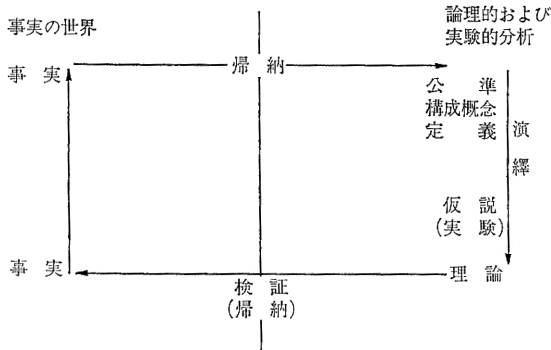


図6 Yu教授の科学的方法
出所：Yu (1976, p. 24)

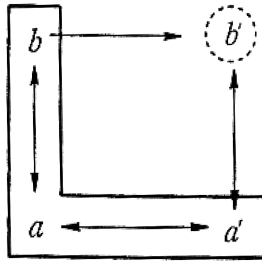


図7 類推による仮説設定
出所：伊東 (1981, p. 247)

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は、伊東教授によると、「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 の関係と対応する関係を 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 の関係と対応する関係を 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」と考えられる¹²。

図7は、類推による仮説の設定を示している。

普遍化によるものは、伊東教授によると「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」ことになる¹³。

12 伊東 (1981, p. 247)。

極限化による仮説設定は、伊東教授によると「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」¹⁴。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」¹⁵。

井上教授は、「科学哲学」の枠外に位置づけられていた仮説の発見が、その領域内に組み入れられようとしていることを指摘し、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」¹⁶。

さて、仮説演繹法がかように井上教授が述べられているように位置づけられるとすれば、仮説演繹法の使命は何であろうか。井上教授は、次のように指摘している。

「では、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。」

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¹⁷。経験法則は、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、理論法則とは、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り、理論法則から経験的法則が演繹され

13 伊東 (1981, p. 250)。

14 伊東 (1981, p. 251)。

15 伊東 (1981, p. 253)。16 井上 (1984, p. 10)。

16 井上 (1984, p. 10)。

17 Carnap (1966, pp. 225-231)。

ることになる。したがって、理論法則のテスト含意として経験法則が位置づけられ、それが事実と対応だれ、理論法則の確証がなされることになる。

Carnap教授によると、「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」とされている¹⁸。

すなわち、法則の役割は、説明と予測にあることになる。

5. おわりに

本研究ノートは、井上良二教授によって長年にわたって開拓されてきた会計社会学について、そのほんの一部分をまとめたものである。仮説演繹法という、科学的研究方法を中心にみてきたのであるが、井上教授の研究の奥深さと幅広さには、ただただ圧倒される思いである。これから、長い年月をかけて、師である井上良二教授の会計社会学を研究ノートという形で追っていくことになるが、おそらく井上教授の幅広くそして奥深い考えをすべて理解することは、筆者のような愚弟子にはできないと思われる。

しかしながら、井上教授の弟子の1人として、少しでもまた一部でも継承することができれば幸せな限りである。

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*, Stamford, Conn. Financial Accounting Standards Board, 1979.
- Hempel, C.G., *Philosophy of Natural Science*, Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, Inc., 1966.
- McDonald, D.L., *Comparative Accounting Theory*, Reading, Massachusetts: Addison-

18 Carnap (1966, p. 6)。

会計社会学

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*, Gainesvill, 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。

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。

伊東俊太郎『科学と現実』中央公論社，1981年。

改訂増補版哲学辞典編集委員会『哲学辞典』平凡社，1971年。