

〔論 文〕

会計における現実へのアプローチ

——サールの社会的現実論の観点から—— (1)

永 野 則 雄

目 次

1. はじめに
2. サールの社会的現実論
 - 2-1. 社会的現実論の位置付け
 - 2-2. サール制度論の概要
 - 2-3. 他の制度論との比較 (以上、本号)
3. 会計研究におけるサール制度論 (以下、次号予定)
 - 3-1. サール制度論の導入
 - 3-2. マウクによる適用
 - 3-3. マテシッチによる適用
 - 3-4. 利益は現実に存在するのか
4. おわりに

1. はじめに

アメリカの財務会計基準審議会 (FASB) は、財務会計概念ステートメント第3号『会計情報の質的特性』において、「表現の忠実性は、測定値ないしは記述とそれが表現するとされる現象との対応ないしは一致である」(FASB, 1980, para. 63) と説明していた。これがまた、「忠実な表現」の直感的な理解に近いものであろう。あるいは、この説明が会計人の間にそのような直感的な理解を招いたものかもしれない。概念フレームワークの改訂のための「予備的見解」では、「忠実な表現」についての説明がないものの、「現実世界の経済現象の忠実な表現」(FASB, 2006, para.QC16) という文句が使用されている。そして、「現実世界の経済現象」という文句は強調に値するとして、次のような解説を行っている (FASB, 2006, para. QC18)。す

なわち、財務報告書において描写される現象は、それが現在存在しているか過去において既に発生しているから現実世界である。そして、切手の自動販売機は現実に存在しているが、「繰延費用」や「繰延収益」といった会計の概念は会計人の創作物 (a creation of accountants) である。したがって、財務報告の外の現実世界には存在していないから忠実には表現できない、というのである。

この FASB の「予備的見解」の公表と前後して、リーは「包括利益」などの会計数値が表現する事実の多くは会計人の創作物であると述べている (Lee, 2006a, p.17)。同じ「会計人の創作物」という文句を使っていながら、「予備的見解」とはそのニュアンスはまったく異なっているのである。「予備的見解」は、現実世界の経済現象が存在していることを前提に、繰延費用や繰延収益はそれに対応するモノは存在しないというのである。したがって、繰延費用や繰延収益は存在しないのだから会計報告から排除すべきであるという結果になる。それらは架空の資産あるいは負債ということになるのである。

これに対して、リーの見解は、資産や負債、利益などの会計概念はすべて会計人の創作物であるというものである。会計人の創作物だからといって会計報告から排除すべきというのではなく、そもそも会計表現は現実世界の経済現象をそのまま写し出すような表現ではなく、会計人という人が構築するもの、その意味で会計人の創りもの、創作物であるというのである。哲学の立場からすると、「予備的見解」は實在論

であり、リーの見解は観念論であるといえよう。「観念論」というと、それだけで空理空論あるいは滑稽な理論であるかのように受け取られかねない。しかし、リーの見解は、ポストモダンの思想である社会構築主義の考えに基づいているともいえるものなのである。

「予備的見解」が繰延費用や繰延収益を会計人の創作物であるとするのは、この部分については観念論であると批判していることにもなる。いわゆる動態論に代表される収益費用アプローチでは繰延費用や繰延収益を認めている。それがまったくの空理空論あるいは滑稽な理論による産物であったのであろうか。現在の会計で重視されるようになってきている資産負債アプローチでは、のれん、繰延税金資産、資産除去債務などが認められている。これらは資産あるいは負債として本当に現実世界に存在しているのだろうか。それらが存在していることが疑わしいとすれば、繰延費用や繰延収益と同じように観念論の所産ということになってしまう。

本稿は、会計表現が対象とする現実世界である経済的現実がどのようなものであるかを検討することを目的としている。繰延費用やのれんなどといった項目を直接扱うわけではなく、そもそも経済的現実とはどのようなものであるかを扱っている。そのため、「社会の哲学」あるいは「社会的現実論」を標榜する哲学者サールの制度論を取り上げ、その観点から経済的現実を検討する。

本稿の前半は、サールの制度論の概要を説明する。そして、社会学、経済学、それに政治学におけるサール制度論に対する影響や反応について述べている。サールの制度論はそれなりに見事な理論を展開していると思われるものの、その制度論だけでは捉えきれないと思われる制度あるいは現象をも考察している。

本稿の後半は、会計表現が対象とする経済的現実に対してサールの制度論を適用した会計学者の見解を取り上げる。とりわけ、サールの制度論を自己の实在論に取り入れているマテシッチの見解を検討することに主眼を置いている。前述したように、本稿では、会計表現の対象である経済的現実を究明することになっている。経

済的現実を表す会計表現も併せて究明することが必要であるが、これは後日を期したい。

2. サールの社会的現実論

2-1. 社会的現実論の位置付け

サールは、言語哲学の一分野である言語行為論の完成者として著名な哲学者である。その言語行為論の集大成ともいべき『言語行為』(サール、1986、原本は1969年の発行)において、既に物理的な事実とは異なる「制度的事実」について言及しており、その後展開する制度論を素描したものとなっている。しかし、サールの制度論が知られるようになったのは、『社会的現実の構築』(Searle, 1995)によるものである。それは、『言語行為』において素描した制度論を存在論や認識論という伝統的な哲学の議論に沿って展開したからだと思われる。

サールは、『社会的現実の構築』において、その制度論と存在論との関係について「我々の探究は存在論的、つまり、どのようにして社会的事実が存在するかということに関わっている。したがって、どのようにして社会的現実が全体的な存在論と調和するのか、つまり、どのようにして社会的事実の存在が他に存在するモノ(things)と関連するのかを考えなければならない」(Searle, 1995, pp.5-6)と述べている。ここで言及されている「他に存在するモノ」とは、物理的な粒子であったり、それから組成されたモノであったり、また、生命体であったりする。さらには、生命体には人間のように意識を持ったモノまで含まれる。そうした各種のモノの存在を扱うのが存在論である。そして、サールは「そこで問題は、そうした存在論において社会的事実の存在をどのように説明できるかということである」(Searle, 1995, p.7)と述べる。サールは、制度という社会的な存在を扱う哲学として「社会の哲学(the philosophy of society)」あるいは「社会存在論(social ontology)」を構想しているのである(Searle, 2009, p.5)。そして、その社会存在論を物理的粒子や生物という自然的な存在を扱う存在論と連続したものとして扱うことを考えているのである。

このように、サルは、社会存在論を既存の存在論の中で位置付けようとしている。しかし、後述するように、マテシッチはサルのごうした主張を「二元論」であるとして批判している (Mattessich, 2014, p.112)。マテシッチ自身は、「現実のオニオン・モデル」を構想し、それによる多元論を主張している。確かに、サルの主張は二元論とも解釈される面がある。しかし、サル自身は、2つの世界を想定する二元論や3つの世界を想定する三元論を拒否している (Searle, 2009, pp.3-4)。二元論は世界を物理的な世界と社会・文化的な世界とに分ける考え方であり、三元論はそれに精神的な世界を追加する考え方である。サルは、1つの世界を考えているが、だかといって単純に一元論を採用しているわけではない。この点は、筆者にも理解しにくいところである。また、多元論を採用しているというマテシッチの考えは、筆者の目には一元論ではないかと思われる面もある。とにかく、この辺りの議論はまさに哲学の議論になるので、これ以上は立ち入らないことにしたい。

サルはその制度論を「社会の哲学」と称しているものの、それは「社会哲学 (social philosophy)」ではないという (Searle, 2009, p.5)。サルによれば、「社会哲学」は大学の教科としては「社会科学の哲学」あるいは「政治哲学」の続編であったという。これらは、ヘンペルの演繹的法則的説明やロールズの正義論といった論題を扱うものである。これに対してサルは、これらよりもより根本的な研究として人間社会の本質についての研究、すなわち政府や家族といった社会的な実体 (entity)⁽¹⁾ の存在様式とは何か、といった研究があるという。それは、「社会科学の (of) 哲学」というよりは「社会科学のための (for) 哲学」であるという。「社会科学のための」というのは、「社会的現実の本質と存在様式を明確に理解すれば、社会現象一般の理解が深まり、社会科学の研究に役立つと考える」 (Searle, 2009, p.5) からである。同じようなことだが、経済学に関連して、異なる表現で次のようにも述べている。「……存在論的問題に煩わされなくとも良い研究を行うことは時には可能だと思ふけれども、研究対象であ

る現象の存在論について意識を鋭くすれば探究全体がより深みを増すことになる」 (Searle, 2009, p.201)。そして、リーマン・ショック時のサブプライム問題での例を取り上げ、貨幣などを自然現象であるかのように扱うのは間違っていると述べている。サルからの引用文に倣って言えば、会計の対象である経済現象に関する存在論を意識すれば、会計理論における探究も深みが増すものと期待されるのである。

サルの制度論は、哲学の領域を超えて社会科学の諸分野にも影響を与えている。サル自身が述べているところでは (Searle, 2009, pp. xi - xii)、2003年に『アメリカ経済学・社会学雑誌 (*The American Journal of Economics and Sociology*)』が「社会的現実に関するジョン・サルの考え：展開、批判および再構成」というタイトルの特集号を、2006年に『人類学理論 (*Anthropological Theory*)』が「サルの制度論について」というタイトルの特集号を発行し、また『経済学方法論雑誌 (*The Journal of Economic Methodology*)』が「ジョン・サルの経済学の世界の展開」というタイトルのシンポジウムを載せているという。他にも、サルの制度論を扱った論文集がいくつか発行されていること、また、シンポジウムなども開催されていることが挙げられている。これらのことから、サルの制度論が社会科学の諸分野にも影響を与えてきていることが理解されるのである。こうした社会科学の諸分野におけるサルの制度論の展開については、本稿においても少し扱うことにする。

2-2. サル制度論の概要

制度に関する議論は、伝統的には、社会学で行われてきた。また、経済学においてはソースティン・ヴェブレンらの制度経済学が制度の考えを導入している。現在では、青木の著書 (2014) の副題に「制度論の地平を拓ける」とあるように、新制度経済学において制度が論じられている。これらの分野の制度論との比較は後で述べるとして、サルがこうした制度論をどのように見ているかということから始めよう。

サルは、ヴェーバーやジンメル、デュル

ゲームといった社会学者に負っているところが多いとしながらも、「……自分が頭を悩ませているような問題について、彼らは、必要な道具を持っていなかったのだから十分に答えることはできなかったと思われる」(Searle, 1995, p. vii)と述べている。制度の研究に必要な道具とは、サールが関わっている言語哲学などで用いられる理論的な道具のことを指している。それは、言語行為や行為遂行文、志向性、集团的志向性、規則に支配される行動などに関する適切な理論であるという。こうした理論的な道具を使って制度を分析することに、サールの制度論の特徴がある。

サールは、制度経済学の雑誌に寄稿した論文において、制度経済学のリバイバルを単に歓迎するだけでなく熱烈に支持すると述べているものの、「制度に関する文献では、制度がまさに何であるかに関しては未だ明らかではないと考える。制度的現実の存在論、存在様式とは何か。本稿はこうした議論の一助となることを狙っている」(Searle, 2005, p.1)と記している。これは、制度とは何かが明らかでないのは、制度経済学だけではなく、制度一般の文献でもそうであると述べていると思われる。それゆえ、サールは、その制度論が制度経済学にも役立つと考えているのである。

では、サールの制度論とはどのようなものであろうか。その概要を、『社会的現実の構築』(Searle, 1995)と『社会的世界の製作』(Searle, 2008)の説明に基づいて紹介する。

現実世界の基盤ともいえる物理的事実は、人間の制度とは無関係に存在している。これに対して、制度的事実が存在するためには人間の制度が必要である。そこで、制度とは何かが問題となる。制度とは「状況CにおいてXをYと見なす」という型の構成的規則の体系であるとされる。こうした制度は、ひとたび確立されると、人が制度的事実を創り出すことができるような構造を提供するのである。

サールによる制度の簡単な説明は以上のようなものであるが、さらに詳しく理解するためには、「構成的規則」の意味を知ることが必要となる。サールによれば、規則は規制規則 (regulative

rule) と構成的規則 (constitutive rule) とに区別される。規制規則とは、既に存在している活動を規制する規則である。例えば、車は道路の左側を走りなさいという交通規則は、車の運転という活動を規制している。しかし、車の運転という活動そのものは、左側を通れという規則の存在とは別に存在しているのである。こうした規制規則に対して、単に規制するだけでなく、ある種の活動の可能性そのものを創り出さえる規則がある。例えば、チェスの規則は、既に存在している活動を規制するものではなく、チェスというゲームそれ自体を創り上げている、つまり構成しているのである。チェスの規則が存在しなければ、チェスというゲームそれ自体が存在しなくなるのである。こうした規則が構成的規則である。構成的規則の例としては、チェスだけでなく野球など各種のゲームの規則が挙げられる。例えば、野球において、打者が打ったボールの行方によってそれが「ヒット」あるいは「ホームラン」などと見なされるのである。簡単にいえば、規制規則は「Xをなさい」という形式の規則であり、構成的規則は「XをYと見なす」という形式の規則である。

先に述べた制度の定義は、制度的事実は構成的規則の体系によって成り立っていることを示している。例えば、貨幣という制度においては、造幣局が発行する紙片(X)は合衆国(C)において貨幣(Y)と見なすという構成的規則が働いているのである。アメリカの大統領の例では、バラク・オバマ(X)は合衆国(C)においては大統領(Y)と見なされるのである。これがオバマがアメリカの大統領であるという事実が意味することである。また、それが制度的事実なのである。

制度における「見なす」という図式は、制度の基本を簡潔に表したものであるが、さらに詳しい説明のためには、「地位機能 (status function)」、「集团的志向性 (collective intentionality)」、「構成的規則」、「義務論的力 (deontic power)」といった関連する概念が必要である。構成的規則については既に説明しているので、他の概念について説明したい。

「地位機能」とは、Yに与えられる地位とそ

れに伴う機能を意味している⁽²⁾。貨幣の例でいえば、「5ドル」と記載された紙片は貨幣としての地位を与えられ、その地位に伴う交換手段や貯蔵手段などの機能が与えられることになる。ある紙片が貨幣として見なされるのは、それに関わる人々がその紙片を貨幣であると認識あるいは受容しているからである。このように集団に受け入れられている状態を示す概念が集団的志向性である。「志向性」とは、何かを思ったり、望んだり、恐れたりするという、モノに向けられた心の状態を表す概念である⁽³⁾。ある紙片が貨幣であると人々が思っているという集団的志向性が成立しているからこそ、貨幣という制度が成立しているのである。人々がこのように主観的に思っているということが、貨幣の制度の成立根拠となっている。このことから、貨幣などの制度は主観的な存在とされ、自然のモノという客観的な存在とは区別されるというのである。こうした「主観的」・「客観的」という用語に示されるように、集団的志向性によって初めて存在することを「存在論的に主観的」といい、集団的志向性とは独立に存在することを「存在論的に客観的」というのである。この定義に従えば、生の事実は存在論的に客観的であり、制度的事実は存在論的に主観的であるとされる。

ある紙片に貨幣という地位機能を付与するという仕組みは、まさに「XをYと見なす」という構成的規則の適用である。サールが制度を構成的規則の体系であるというのは、こうした点を強調するからである。こうした構成的規則は、法律のような明文化された規則によって適用される場合もあれば、慣習のような明文化されない規則によっても適用される場合がある。いずれの場合でも、構成的規則の適用は集団的志向性に基づくものとなっているのである。

集団的志向性によってあるモノに地位機能が付与されることになるが、それと同時に義務論的力も付与されるという。「義務論(deontology)」とは、「何々をすべきである」という義務に関する哲学論であるが、ここでは義務だけでなくその反面ともいえる権利も含んで

いる。そうしたことから義務論的力は「権利・義務の関係」とでもいうべきものである。そして、サールによれば、こうした義務論的力は人間社会を結びつける接着剤になっているとされる。モノに対して地位機能が付与されるが、そのモノに関わる人々の間に権利・義務の関係が生じてくるのであり、それが人々を結びつけるというのである。

このように規定された制度は、それぞれが単独で存在するだけでなく、いわば重層的に繰り返されたり、他の制度と相互に関連したりして存在する。重層的に繰り返されるというのは、「状況CにおいてXはYと見なされる」におけるCやXそれ自体が以前の段階においてYと見なされたものであるという場合である。それは、例えば、アメリカの大統領である前に、アメリカの国籍を持つといった有資格者であることが必要であるということである。また、他の制度と相互に関連するとは、貨幣という制度が銀行の制度や小切手の制度と関連するといったことである。こうしたことが、複雑な社会の論理構造を作り上げているのである。

これまでの説明では明示されていないが、サールは制度の構築において言語が果たす役割を強調している。これまでの社会学や制度経済学の制度論がそうした言語の役割を軽視してきたというのである。では、制度の構築において言語はどのような役割を果たしているのだろうか。それは、物理的なXに対してYという地位が付与されるが、その付与される地位それ自体が言語で表現され、物理的なXとは異なるものとして扱われるという。また、あるものが制度として認識され、コミュニケーションされるためには言語が必要であるという。このように、表面的には言語に依存しないようにみえる貨幣や財産といった制度的事実は実際には言語に依存しているというのである。こうした制度における言語の役割を強調するのは、サールの言語哲学者としての一端が窺えるところである。

以上が、主として『社会的現実の構築』における制度の説明である。これに対する批判などを受けて『社会的世界の製作』において、制度

の説明を展開させたり用語の変更を行ったりしている。これらについて詳しく述べる余裕もないければ必要もないが、これまでの制度の説明に関連のある2点について簡単に説明しておきたい。

その1つは、『社会的現実の構築』においては、Xは人や物といった物理的なモノ、つまり生の現実であるとされていたが、Xが存在しないというケースも想定されるようになった。例えば、株式会社という制度においては、会社という地位が付与される人や物といった物理的現実Xは存在しないのである。こうしたXが存在しないということから、株式会社といったYは「独立しているY (freestanding Y)」と称されている。株式会社という制度において、社長という地位機能が付与される人は物理的に存在するが、株式会社という地位機能が付与される人や物は存在しないのである。また、電子マネーも同様で、貨幣としての地位機能を付与される物理的現実には存在していない。コンピュータ・ディスク上の磁気痕跡は物理的に存在しているが、それらは貨幣の表象であって貨幣そのものではないのである。

もう1つは、集団による認識や同意によるものではなく、社会学者が発見するような制度的事実が存在しているのではないかという批判である。この批判とは、例えば、景気後退が存在するという制度的事実は人々の認識や同意を必要としないのではないかということである。これに対してサールは、景気後退といった現象は、基礎的な制度的事実 (ground-floor institutional facts) の体系的な結果に関する事実であるとしている。経済に関する基礎的な制度的事実とは、参加者の売買などの活動や態度であり、それらが景気循環といったマクロの結果をもたらすという。そして、一般的にあって、経済の基礎的な制度的事実はミクロ経済学が、その体系的な結果はマクロ経済学が研究するというのである。このようにサールは、社会的現実あるいは社会的事実といわれるものをその制度論によってカバーできると考えている。そうであれば、サールの制度論は「社会の哲学」として社会科学の基礎的研究ということになるで

あろう。

なお、これまで社会的事実と制度的事実を特に区別することなく扱ってきた。それらから成り立っている社会的現実と制度的現実についても同様である。サールの用法では、社会的事実は制度的事実を包含するものであり、その社会的事実は心的事実 (mental facts) に包含されるものとなっている⁽⁴⁾。この心的事実は生の事実である物理的事実と区別されている。この辺りの分類については、永野 (2015) において既に取り上げているので、深くは立ち入らないことにしたい。心的事実は、人間だけでなく動物などの心の状態も含んでおり、また、社会的事実はハイエナの集団による狩りも含まれている。つまり、人間に限定されず動物も含めた集団の志向性による事実が社会的事実とされているのである。この社会的事実がさらに限定され、最終的には地位機能が付与されるような事実に対して「制度的事実」の名称が与えられているのである。こうした説明からも分かるように、制度的事実は社会的事実の一領域である。ただし、人間社会の社会的事実は制度的事実とその結果であると見ることができるので、社会科学の対象としては社会的現実とは制度的現実と同じであり、社会的事実は制度的事実と同じであると考えてよい。サールも、『社会的現実の構築』や他の著作においては、制度的事実の解明に集中しているのである。

これまでサールの制度論を説明してきた。ところで、哲学研究者であるツオメラ (Tuomela, 1997, pp.436-437) が「サールは言語や貨幣を社会的制度と呼んでいるにもかかわらず、制度の概念については明確に定式化していない」と述べているように、サールにおいては制度その自体についての説明は見当たらない。サール (Searle, 2005) は、そうした批判を意識してか、「他の種類の制度」という見出しでいくつかの例を使って説明している。そこでは、サール自身も「制度的現実や制度的事実に関する私の説明が日常的な語法と合致しているかどうかはあまり気にしていない」(p.18) と述べており、サールの制度論に当てはまらない「制度」の語法があることを認めている。サールの「制度」に該

当しないものとして、西暦などのカレンダー・システム、メートル法などの測定システム、科学や宗教や教育といった活動などを挙げている。ただし、そうしたシステムが制度化されたり、教育の活動において大学といった制度が存在したり、ある人が教授であることが制度的事実であったりすることは認めている。そして、ある単語が制度の名前になっているかどうかを問うことは、少なくとも次の4つを問うことであるという (p.19)。

- ①その単語は、一組の構成的規則によって定義されるか。
- ②これらの規則は地位機能を決定し、その地位機能は実際に集団的に認識され受容されているか。
- ③その地位機能が遂行可能なのは、集団的な認識と受容に基づくだけであり、その状況における観察者から独立した特徴だけに基づくということはないか。
- ④その地位機能は、認識され受容された義務論的力を伴っているか。

①で、サールの考える制度が構成的規則によって成立することが示されている。したがって、構成的規則がないものは、サールの考える制度から除外されることになる。これは制度の範囲を画定する問題にも関わる点であり、次節において取り上げることにしたい。②は、地位機能が集団的志向性によって維持されていることを示している。③は、②と関連するが、生の現実である物理的なモノの特徴は観察者から独立しており、制度的な現実はそのではなく、集団的志向性によって地位機能が遂行されることを示している。④は、地位機能が必然的に権利・義務関係である義務論的力を伴うものであること、したがって、義務論的力が伴わないものは制度ではないということを示したものである。こうしたことから、この4つの項目はサールの「制度」概念の要件を示したものであり、他の制度論との比較においても参考になると思われる。

サールは、自己の制度論について、成長段階でいえば、幼児期ではなく幼少期であると述べている (Searle, 2005, p.22)。理論としては成熟していないということであり、哲学の分野だけ

でなく、社会学など他分野の制度論と揉まれることによってさらなる発展が期待される場所である。次節では、そうした他の制度論との比較を試みることによってサール制度論の特徴を浮き彫りにしたい。

2-3. 他の制度論との比較

経済学、社会学、そして政治学の領域においては、いずれも古い制度論に代わって「新制度論」が唱えられている。まず、経済学における「新制度論」から始めよう。

制度経済学の研究者でノーベル経済学賞の受賞者であるノース (1994) は、「制度は社会におけるゲームのルールである。あるいはより形式的に言えば、それは人々によって考案された制約であり、人々の相互作用を形づくる」(3頁)としている。また、ノースは「われわれは、制度を見たり、さわったり、あるいは測定したりすることはできない。すなわち、制度は人間精神の構成物である」(141頁)と述べている。制度を「人間精神の構成物」と見る点ではサールの制度論にも通ずるところがある。やはり制度経済学の研究者である青木 (2014) は、「私は、広い定義をとって、人々が「世の中はこういう具合に動いている」と共通に認識しているような、社会のゲームのあり方を制度と呼んでいます」(97頁)と述べている。ただし、ノースの考えとは違い、「(制度を)ゲームの内生的結果・均衡」と考え、「たとえば政府、裁判官や警察官をも内生的なゲームのプレイヤーとしてとらえ、彼らをふくめたゲームのやりとりのなかに浮かび上がってくる安定的な関係を制度と考えるわけです」(71-72頁)として、ゲームのルールでも安定した関係、すなわち均衡したルールを制度と見ている。

青木は、サールの制度論について、「しかしこれは、制度的現実の構成に関する言語論的な道筋を言ったにすぎない」(195頁)と評している。これによって、「XをYと見なす」図式そのものについては特に異議を申し立てたということではなからう。ただし、青木は、サールの制度論を「方法論的主観主義」の立場に陥っていると批判する一方で、Yが「社会的な構築

物 (social artifacts)」であることを強調している (196 頁)。これは、こうした「社会的な構築物」である Y (例えば、貨幣) について集合的な理解が存在していることを求めるものである。貨幣という制度においてまさに「貨幣」についての安定した合意を前提にしているといえよう。これは、青木らの制度経済学において制度がある程度安定して成立していることが前提とされているからだと思われる。これに対して、サールの場合は、志向性という心的事実から制度が構築される過程を記述している。心的事実から制度を見るか、社会における安定した構造として制度を見るかといった、視点をどこに置くかの違いであると思われるのである。青木も、サールと同様に、言語表現が制度の構築にとって重要な役割を果たすことを認めている。しかし、サールのような言語行為に関する理論からではなく、社会的コミュニケーションの観点から制度において言語が果たす役割の重要性を説いているのである。

なお、青木は「……握手、お辞儀、両頬へのキスなどの交換も、儀礼的なゲームにおける制度的現象または社会的ルールということになる」(197 頁)と述べている。こうした見方では、構成的規則が制度の根幹であると見ているサールとは異なり、構成的規則以外の規制規則も含む広範なルールが制度に含まれることになり、サールの制度よりもその範囲が広がってくる。

次に、制度論の自家ともいべき社会学における議論をしてみることにしよう。現在の日本の社会学における制度論に関する業績として評価されていると思われるのが盛山和夫の『制度論の構図』(盛山、1995)である。盛山は、サールによる制度の分析について次のように述べている (盛山、2013、286 頁)。

この分析は、社会的に見て、基本的に正しい。サールが実践しているのはまさに社会学そのものである。ただし、どういふわけか、サール自身およびサールの周辺の哲学者たちは、その探究を社会学にける諸研究と関連づけることを行っていないし、

逆に、社会学の世界でもサールの議論はほとんど無視されている。

盛山は、サールの制度論を「基本的に正しい」と評価するものの、自身の制度論との関わりについては述べていない。それは、盛山の『制度論の構図』がサールの制度論の主著である『社会的現実の構築』と同じ 1995 年に発行されており、これを参照できなかったからであると思われる。そこで、筆者なりに、盛山の制度論の一端を解説するとともに、サールの制度論との関連について述べることにする。盛山は制度について次のように述べている (盛山、1995、221 頁)。

組織がそうであるように制度は理念的な実在であって、基本的には意味および意味づけの体系である。ただし、科学的認識が、世界にすでに存在する意味および意味関連を発見するものであるのに対して、制度における意味は社会によって新しく創造された意味である。それは石のように人々の思念を離れて存在するのではなく、人々の思念においてのみ存在する。

この盛山 (1995) の説明は、社会学では伝統的に制度を行動主義的に「確立した行動様式」や「行動パターン」として記述されてきたことに対して、制度が理念的な存在であり、人々の行動やさまざまなモノの意味的に関係づけられた秩序として存在していると主張しているのである (3-5 頁)⁽⁵⁾。盛山は、一般の社会制度は、(1) 意味の体系、(2) 行為の体系、そして (3) モノの体系、の 3 つの異なるレベルの体系の総合体だと考え、その中でも意味の体系が制度の根底をなすものであり、それなくしては制度は制度たりえないと論じている (222 頁)。制度に関わる行動やモノは目に見える経験的な存在であるが、意味は目に見えない理念的な存在である。その意味が人々の行動やモノを一定の秩序として関連づけているのである。盛山は「そうしたモノは同時に制度を象徴表現するモノでもある」(234 頁)として、モノとしての宮殿や

国旗が国家という制度を象徴表現しているというのである。この点では、オバマや紙片というモノを大統領や貨幣として見なすというサールの制度論につながっているといえよう。

こうした制度の概念規定ともいべきものから、盛山は制度の類型として、(1) 制度体、(2) ルール、そして (3) 様式 (モード) といった3つの基本形が存在するという (243 頁以降)。制度体は、国家、軍隊、会社などの組織と、家族、共同体、市場などの共同社会とに分けられている。ルールは、規範的規則や手続き的規則などの規則である。様式 (モード) は、「制度体やルールのように明確な制度化を確立してはいないけれども、公共的な意味をもって人々の諸行動を拘束し、ある秩序を一定程度現実化するような制度をさしている」(245 頁) という。そして、これらの間の区別はかなりの程度曖昧であり、現実中存在する制度はそれらの連続体の上に位置すると述べられている。ここでは、こうした分類を詳しく論じる必要はないが、ルールや様式といったものが制度として扱われていることに注意しておきたい。こうした分類が、サールの制度論とどのように折り合うかは明らかではない。オバマが大統領であるという制度はアメリカの国家という制度体に、ある紙片が貨幣であるという制度はルールに分類されるのであろう。盛山のいうルールは構成的規則に限定されていないので、サールの制度論が扱う範囲よりも広がるであろう。ましてや、様式 (モード) となれば、サールの制度論からはみ出していると思われるのである。

これら以外で盛山の制度論で注目しておきたい点としては、上述した、通常において認められている制度を「意識された制度」として呼び、これとは別に「意識されない制度」というものの存在を指摘していることである。「意識されない制度」とは「行為者によってはそのようなものとしては意識されていないけれども、實際上従われている規則や、背後にある構造としての制度である」(盛山、1995、259 頁)。これを盛山は「準制度」とも呼び、その例としてマルクス主義における階級、フーコーにおける権力、ブルデューにおける文化資本、などを挙

げている。意識されない制度が、先述した経済における景気後退というマクロ現象などを含むものかは不明である。しかし、階級や景気後退という現象が社会学者によって発見されるものであるという点では共通している。前述したように、サールは景気後退それ自体は制度的事実ではなく、その結果であるとしている。それが「準制度」と称すべきものか否かは別にして、そうした現象が社会的な現象として存在することを否定するのも困難であろう。会計の対象である経済的現実には、制度的事実だけではなく、「意識されない制度」、あるいは制度的事実の結果ともいべき現象が含まれているとも考えられるので、こうした現象が存在することを念頭に置いておく必要があると思われるのである。

サール (Searle, 1995) と盛山 (1995) と同じ年に、社会学者のスコットが『制度と組織』(Scott, 1995) を刊行している。スコットは、「制度は、規制的要素、規範的要素、そして文化的・認知的な要素を含んでおり、これらはそれに関連する行為と資源とともに社会生活に安定性と意味を与える」(Scott, 2014, p.56) と述べている。スコットは、規制的要素などの3つの要素をシンボル体系であるとし、それらが制度の中心的な成分であり、また制度的構造の中心的な要素であるとしている (p.57)。これは、盛山の「意味の体系」に相当するものといえる。また、行為と資源は、盛山の「行為の体系」と「モノの体系」に相当するものである。スコットは、これら3つの要素を制度の支えとなる「支柱 (pillars)」とも称している。そして、これらを統合するモデルを展開するよりは、それらの要素に含まれる基礎的な前提などの次元の違いを明らかにした方が進歩が得られるというのである (p.59)。

スコットの制度論におけるサールの扱いを見つめる。スコット (Scott, 1995) では、サールの『社会的現実の構築』(Searle, 1995) は参照されていないが、1969年に刊行されている『言語行為』(サール、1986) は参照している。その際には、文化的・認知的支柱の説明において構成的規則を持ち出している。前述したように、3つの支柱はそれぞれの基礎的前提などの

次元が説明されている。その次元の1つとして、「秩序の基礎」という次元が『制度と組織』の第2版 (Scott, 2001) では追加されている。この秩序の基礎として規制的支柱には「規制的規則」が、文化的・認知的支柱には「構成的図式」⁽⁶⁾ が置かれている (Scott, 2001, p.52)。そして、『社会的現実の構築』(Searle, 1995)が参照され、サールの2つの規則だけでなく、「見なす」図式の制度論や社会的現実についても言及されているのである。しかし、スコットの制度論においてサールの制度論がどのような位置づけになるかは明確ではない。ともかく、スコットの制度論においては規制的規則による規制的支柱あるいは規範による規範的支柱が中心になる制度が考えられているのは明らかであり、構成的規則あるいは義務論的力が必ずしも要求されない制度が存在しているのである。

スコットの制度論では、規制的支柱を中心とした制度論としてノースらの新制度経済学が、規範的支柱を中心とした制度論には政治学の新制度論⁽⁷⁾ が、文化的・認知的支柱を中心とする制度論では人類学や社会学の新制度論が代表的な例として挙げられている (Scott, 2001, pp.59-70)⁽⁸⁾。これは、それぞれの学問分野において制度に対する見方、強調点が異なっているからだと思われる。もし会計学において「新制度論」が考えられるとしたら、主としてどの支柱に基づくのか興味深いところである。ただし、これは本稿の範囲外の問題である。

政治学者の河野 (2002) は、スコットの制度論を参考にしながらも、経済学における新制度論と社会学における新制度論を対比させている。そして、制度を制約と捉える見方を経済学的定義とし、意味づけと捉える見方を社会的定義と呼んでいる (13頁)。この区分は、スコットの規制的支柱と文化的・認知的支柱に対応した定義と見ることができる。河野はさらに、この2つの見方を橋渡しすることを試みようとして、サールの制度論を援用するのである。そして「サールは、ロールズを意識しつつ、制度を「構成的制度」と「規制的制度」とに分けて考えることを提唱した」(20頁。なお、引用文中のフリガナと注番号は省略)と述べている。し

かし、この文中の「規制的制度」という表現は、構成的規則が制度の構成要素であるとするサールの制度論からすれば、考えられないものである。サールが「規制的制度」を論じていることはない。したがって、この引用した説明文は、サールの制度論を誤解させるものであり、記述としては正確性を欠いている。ただし、河野がそのように記述しているのは、河野自身が考える制度としては規制的規則によるものもあるという考えからである (185頁注17)。河野は、上述したように、サールの制度論を援用することによって経済学的見方と社会的見方との橋渡しすることを試みようとした。しかし、政治の世界では利害対立やパワーが重要であることから、構成的制度と規制的制度との間の区別が意味をなさなくなることがあるとしており (25頁)、こうした試みがどの程度実行されているのかは筆者には読み取れないのである。それはともかく、これまでの論者と同様に、制度が構成的規則によるものだけではなく、それ以外の規則によって成り立つものもあることを指摘している点は共通している。

制度が構成的規則の体系であるとするサールの説明は、貨幣や大統領などの例に見るように、優れたものである。その説明に対しては根本的な批判は行われていないようである。しかし、これまでに取り上げてきたように、構成的規則による制度以外にも制度といえるものが存在するのではないかという疑問は消えない。また、そうした制度に対する見方の違いがあるようにも思われる。つまり、制度の概念に対して統一的な定義なり説明なりがまだ行われていないということである。青木 (2004) は、制度に関する定義づけや概念化については、「絶対に正しい概念化というのはあり得ません。この問題は、用語を使う人の好みに過ぎないとさえいえるかもしれません」とし、「経済学者にとっては自らの分析の目的に、いちばん適合した概念化が望ましいわけです」(51頁)と述べている。つまり、それぞれの研究領域でそれぞれの研究者の分析の目的に応じた概念化で良いということである。これは妥当な判断であると思われる。とはいえ、では会計理論に適合した制度

の概念化はどのようになるかを問われても、直ちに回答できるものではない。以下の論述においても、サールの制度論を中心にして進めることにしたい。

なお、社会科学における制度の概念化については青木のいうとおりであるが、サールの制度論については必ずしもそのようにいえないと思われる。というのは、サールの制度論は「社会科学が研究する実体についての根本的な存在論の論理的な分析を提供する」(Searle, 2009, p.200) ことを試みたものである。そして、「社会の哲学」あるいは「社会存在論」を目指すのであれば、制度に関する統一的な概念化あるいは説明が必要であると思われるのである。

(未完)

[注]

(1) 「entity」とは、存在物、実在物、本質などといった意味であるが、哲学では「存在者」と訳されることが多いようである。サール (1986, 46 頁) でも、そのように訳されている。本稿では、それを「実体」と訳しているが、存在者という意味で理解して欲しい。また、「存在者」といっても、人だけでなく物も含まれ、さらには抽象的なモノをも含むものである。ハッキング (2015) の翻訳においては、以前は実か虚かということの問題としているので「実体」ではなく「存在」と訳していたが、研究と翻訳の動向を考慮して「対象」に変更したという (550-551 頁「訳者あとがき」)。しかし、本稿では「対象」では分かりにくいので「実体」を採用している。どのような実体 (存在者、対象) がどのように存在しているといった研究を行うのが存在論という哲学の一分野である。

(2) 青木 (2014, 195 頁) では「status function」を「ステイタス関数」と、物や人など自然のモノに関する事実である「brute facts」を「動物的な諸々の事柄」と訳しているが、これらは「地位機能」、「生の事実」とするのが通常である。

(3) 「志向性」は、哲学の領域としての「言語の哲学」から「社会の哲学」へ、さらには「心の哲学」へと展開してきたサールにとっては基

本的な概念である。この用語自体は、フッサールの現象学から受け継いでいると見られている。その詳しい説明は、筆者の能力を超えるものであるから、これ以上は触れないことにしたい。

(4) 中山 (2009) は、サールに基づいて、物理的事実と社会的事実の他に内省的事実を加え、事実を3種類に分類している。内省的事実とは、痛みなどの知覚、喜びなどの感情、さらに意図などの志向性からなる心的事実を指している。中山の「内省的事実」は社会的事実以外の心的事実に該当するものと思われる。中山による事実の3分類は、世界の三元論になる。前述したが、サールは同じような分類をしながらも、二元論や三元論を否定している。

(5) ある社会学事典では、制度について「強制され習得され慣性化した行動様式一般で、拘束のシステムとして機能する社会的なもの」(森反, 1994) と定義している。これに対して、こうした定義に見られるような「この定式化した概念化は恐らくもはや誰も真面目には信じていないのだけれども、それに代わるものが現れないため、正面から異議を唱えられたことはほとんどない」(盛山, 1995, 4 頁) という。この説明を裏付けるように、以後に日本で刊行された2冊の社会学事典を見ても、本体において「制度」の説明がないだけでなく、その索引にも「制度」がないのである。社会学事典に「制度」の説明と用語がないのは驚くべきことである。「それに代わるものが現れない」というのが実情なのだろうか。盛山 (1995) にしてもサール (Searle, 1995) にしても、制度の説明はあっても定義は与えられていない。それだけ複雑な概念なのであろう。ただし、サールは「制度とは何か」(Searle, 2005) という論文を書きながら、20世紀では「……とは何か」といった型の問題を問うことについて哲学者は用心するようになっていくと述べ (p.2)、定義を行わない理由を示唆している。

(6) スコットが「構成的規則」ではなく「構成的図式 (constitutive schema)」を使用した理由は不明である。サールの制度論を受け入れており、その制度論を意味するものとして使っ

たかもしれない。

(7) 政治学における新制度論については、ピーターズ (2007) が説明している。そこでは、新制度論としてマーチ=オルセン (1994) が挙げられている。

(8) 「新制度論 (neoinstitutional theory)」は、特定の理論を指すわけではなく、以前の制度論とは別の、新たな多様な制度論を意味している。経済学・政治学・社会学における以前の制度論と新制度論については、スコット (Scott, 2001, chps.1,2) が解説している。

[参考文献] (次号掲載分も含む)

- 青木昌彦 (1996)、「経済学は制度をどう見るか」、大山道広・西村和男・吉川洋編著『現代経済学の潮流 1996』東洋経済新報社。
- 青木昌彦 (2014)、『青木昌彦の経済学入門——制度論の地平を拓げる』筑摩書房。
- 上野清貴 (2016)、「利益と実在性」、『商学論纂』(中央大学) 第 57 巻第 3・4 号。
- 小口好昭 (1995)、「会計学における理論と実在」、原田富士雄編著『動的社会と会計学』中央経済社。
- サール、J. R. (1986)、坂本百大・土屋俊訳『言語行為 言語哲学への試論』勁草書房。
- 盛山和夫 (1995)、『制度論の構図』創文社。
- 盛山和夫 (2013)、『社会学の方法的立場』東京大学出版会。
- 富塚嘉一 (1997)、『会計認識論』中央経済社。
- 富塚嘉一 (2015)、「会計が対象とする「実態」とは? ——実在論にもとづく応用研究」、『CGSA フォーラム』(中央大学) 第 13 号、45-59 頁。
- 富田恭彦 (2007)、『アメリカ言語哲学入門』筑摩書房。
- 中嶋浩一 (2009)、『天文学入門』丸善。
- 永野則雄 (1992)、『財務会計の基礎概念』白桃書房。
- 永野則雄 (1995)、「批判理論と会計理論——ロッホリンによるハーバマス理論の適用——(1)(2)」、『経営志林』(法政大学) 第 32 巻第 2 号 41-49 頁、第 3 号 77-85 頁。
- 永野則雄 (1997)、「ホップウッドの会計変化論」、『経営志林』(法政大学) 第 33 巻第 4 号 47-59 頁。
- 永野則雄 (2015a)、「会計と現実——マテシッチの実在論について——」、小口好昭編著『会計と社会』中央大学出版部。
- 永野則雄 (2015b)、「会計における現実とは何か」『会計』第 188 巻第 2 号 1-13 頁。
- 中山康雄 (2009)、『現代唯名論の構築』春秋社。
- ノース、ダグラス・C (1994)、竹下公視訳『制度・制度変化・経済成果』晃洋書房。
- ハッキング、イアン (2015)、渡辺博訳『表現と介入 科学哲学入門』筑摩書房。
- 福井義高 (2008)、『会計測定の見直し』中央経済社。
- ピーター、B・ガイ (2007)、土屋光芳訳『新制度論』書房。
- マーチ、ジェームス・G=ヨハン・P・オルセン (1994)、遠田雄志訳『やわらかな制度』日刊工業新聞社。
- 森反昭夫 (1994)、「制度」、見田宗介・栗原彬・田中恒久編『社会学事典』弘文堂。
- Financial Accounting Standards Board (FASB) (1980) , Statement of Financial Accounting Concepts No.2, *Qualitative Characteristics of Accounting Information*, FASB.
- Financial Accounting Standards Board (FASB) (2006) , Financial Accounting Series, Preliminary Views, *Conceptual Framework for Financial Reporting: Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information*, FASB.
- Heath, Loyd C. (1987) , Accounting, Communication, and the Pygmalion Syndrome, *Accounting Horizon*, Vol.1, Issue 1, pp.1-8.
- Hines, Ruth D. (1988) , Financial Accounting: In Communicating Reality, We Construct Reality, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.13, No.3, pp.251-261.
- Hopwood, Anthony G. (1987) , The Archaeology of Accounting Systems, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.12, No.3, pp.207-234.
- Ingram, Robert W. and Frank R. Rayburn (1989) , Representational Faithfulness and Economic Consequences: Their Roles in Accounting Policy, *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol.8, pp.57-68.
- Lee, Thomas A. (2006a) , The FASB and Accounting for Economic Reality, *Accounting and the Public Interest*,

- Vol.6, pp.1-21.
- Lee, Thomas A. (2006b) , Cunning Plans, Spinners, and Ideologues: Blackadder and Baldrick Try Accounting for Economic Reality, *Accounting and the Public Interest*, Vol.6, pp.45-50.
- Lee, Thomas A. (2009) , The Ontology and Epistemology of Social Reality in Accounting According to Mattessich, *Accounting and the Public Interest*, Vol.9, pp.65-72.
- Lukka, Kari (1990) , Ontology and Accounting: The Concept of Profit, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol.1, pp.239-261.
- Macintosh, Norman B., Teri Sheare, Daniel B. Thornton and Michael Welker (2000) , Accounting as Simulacrum and Hyperreality: Perspectives on Income and Capital, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.13, No.1, pp.13-50.
- Mattessich, Richard (1991) , Social Reality and the Measurement of Its Phenomena, *Advances in Accounting*, Vol.9, pp.3-17.
- Mattessich, Richard (2009) , FASB and Social Reality - An Alternate Realist View, *Accounting and the Public Interest*, Vol.9, pp.39-64.
- Mattessich, Richard (2014) , *Reality and Accounting: Ontological Explorations in the Economic and Social Sciences*, NY; Routledge.
- Mouck, Tom (2004) , Institutional Reality, Financial Reporting and the Rules of the Game, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.29, No.5-6, pp.525-541.
- Ruland, Robert G. (1989) , The Pragmatic and Ethical Distinction Between Two Approaches to Accounting Policy Making, *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol.8, pp.69-80.
- Scott, W. Richard (1995, 2001, 2014) , *Institutions and Organizations*, Cal; SAGE. (1995年の初版には訳書(河野昭三・板橋慶明訳『制度と組織』税務経理協会、1998年)がある。)
- Searle, John R. (1995) , *The Construction of Social Reality*, London; Penguin Books.
- Searle, John R. (2005) , What is an Institution?, *Journal of Institutional Economics*, Vol.1, No.1, pp.1-22.
- Searle, John R. (2009) , *Making the Social World: The Structure of Human Civilization*, NY; Oxford University Press.
- Shapiro, Brian P. (1997) , Objectivity, Relativism, and Truth in External Financial Reporting: What's Really at Stake in the Disputes?, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.22, No.2, pp.165-185.
- Tuomela, Raimo (1979) , Searle on Social Institutions, *Philosophy and Phenomenological Research*, Vol.57, No.2 (June) .

