

Title	「客観性概念」論<その4> : 知覚に関わらしめての解釈を中心に
Sub Title	A Study of 'Concept of Objectivity' : On the Interpretation Related to Perception
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	
Publication year	1989
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.31, No.6 (1989. 2) ,p.95- 111
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-19890225-04054338

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

三田商学研究
31 卷 6 号
1989 年 2 月
研究ノート

「客観性概念」論 <その4>

——知覚に関わらしめての解釈を中心に——

友 岡 賛

I 問題の所在

「客観性(objectivity)」が会計に於いて取り分け重要な概念であることは言を俟たない。

疾うから然う看做されている。

にも拘らず、斯かる概念に就いては、そのいわば適用分野を会計に局限する場合に於いてさえ、その意の何たるかが未だ漠としている。

否、「会計に局限する場合に於いてさえ、」というよりも寧ろ、「会計に局限する場合に於いては、取り分け、」というべきかも知れない。

素より、客観性は頗る抽象的な概念であり、一般的にも、その意を具象的に把握し難い概念であることは否定し得ない。

況や、会計に於いてをや、である。

一般的には、「主観的作用とは独立的に存すること」との如くに抽象的に解し置けば、それで足るとされるかも知れない。が然し、会計に就いては、具象的な定義¹⁾が欲しい。

「抑会計なるものは判断の所産である。」との如くに指摘されてから久しく、我々も又然う考える。

そのいわば特殊な性格を鑑みるに、会計に主観が付き纏うのは然るべきことである、と我々は考える。

主観の介入がいわば所与のこととされる会計に於い

ては、斯かる分野にいわば固有の意を有するものとしての客観性が求められるともいい得よう。従って、我我は、主観的な(subjective)要因²⁾の存在がいわば当と看做される場合に於けるものとしての客観性の意を闡明すべきともいい得よう。

それこそがいわば会計に於けるものとしての客観性の意たり得るかも知れない。

然るが故にこそ、具象的な定義が欲しい。

論うべきは判断に就いてである。

本稿に於いて我々は、具象的な定義を我々のものとする為の1箇の手掛りとして、会計担当者³⁾に依る知覚(perception)に関わる問題を取り上げ、延いて判断に関わる問題に就いて審らかに考察する。

判断の前に知覚が存する、と我々は考えるからである。

II ワグナーの所説

抑概念なるものの意を闡明し、遍く受容され得る定義を見出さんとする際には、そこで依拠すべき観点を明確にすることが先ずもって肝要である。

客観性という概念に就いても、更に、斯かる概念の

2) 主観的な(subjective)要因に関わる問題に就いては、以下を参照されたい。

友岡賛『「客観性概念」論 <その2>——主観的な要因の認識を中心に——』『三田商学研究』第30巻第3号、1987年8月、pp.124-136。

3) ここにいう「会計担当者」とは、所謂会計実務に携わる総ての人のことである。即ち、我々は、計算書類の作成者及び監査人たる会計士等を会計担当者と総称する。いわば広義の会計担当者である。尚、以下に於いても同断である。

1) 但し、ここにいう「具象的な定義」とは、飽く迄もいわば一般的な定義に対するものとしてのいわば会計的な定義のことである。即ち、会計的な定義の範疇に於ける抽象的な定義に対するものとしての具象的な定義のことではない。

会計的且つ具象的な定義のことではない。

適用分野を会計に局限する場合に於いても同断であることは言を俟たない。

依拠すべき観点に就いての合意は、当該観点に依拠して導出される定義に就いての合意に繋がる。又、仮令依拠すべき観点に就いての合意が得られなくとも、依拠すべきものとして選る観点を明示することに依り、当該観点に依拠して導出される定義は、当該観点に依拠する限りに於いて遍く受容され得るものと成る。無論、当該観点と当該定義との間に論理的な一貫性が存する場合、即ち当該定義の導出過程に論理的な飛躍乃至矛盾が存しない場合に於いてではあるが。

詰まるところ、当該観点を選ることに就いては贅しない人をも説得し得る丈の論理的な一貫性が存することが肝要である。無論、定義の導出過程に就いてのみならず、依拠すべき観点の選択過程それ自体に就いても論理的な一貫性が存することが肝要であるが。

ワグナー (John William Wagner) は、概念の定義を試みる際には、そこで依拠すべきものとして「一般に認められ得る (generally acceptable) 観点」を確立することこそが何よりも肝要であるという。即ち、定義を試みる人々が相異なる観点乃至相容れない観点に夫々依拠する限り、概念の意及びその適用の何れに就いても、稔ある結論には到達し得ないという⁴⁾。

ワグナーは、次の2箇の目的を掲げる。

- (a) 客観性という概念を定義し、且つ適用する際に依拠すべき観点を提示すること
- (b) 当該観点及びそこから導出される定義が会計専門家の立場からも認められ得るものであるということを明らかにすること⁵⁾

並べての概念は、何等かの所与の観点に依拠して定義される。

ワグナーは、具象的な例として、哲学的な (philosophical) 観点、心理学的な (psychological) 観点、常識的な (commonsense) 観点、個人的な (individual) 観点、社会的な (social) 観点及び科学的な (scientific) 観点等を挙げる⁶⁾。

概念の定義に関わる論争の多くは、依拠すべきものとして選る観点の相違にその原因が求められる。無論、如何なる研究分野に於いても、その究竟的な目標

は、能う限り普遍的な観点、然して能う限り普遍的な観察の手立てを見出すことに存し、概念の定義も又、斯かる観点に依拠して為されるべきものである。然り乍ら、それが叶わざる場合、即ち斯かる観点を闕く場合に於いては、概念の定義を試みる際に何等かの所与の観点を選らなければ成らないことと成る。

ワグナーは、社会心理学的な (social-psychological) 観点なるものを選る⁷⁾。

然して、ワグナーは、その理由を説く。即ち、会計担当者に依る知覚過程なるものは、会計担当者も人である以上、先ずもって、当該会計担当者の「心」の心理的な構造に依存しており、更に、斯かる構造それ自体は、主として社会的に統制されたものであるからであるという⁸⁾。

詰まるところ、ここにいう社会心理学的な観点とは、会計に於ける知覚過程に着目するものである。敷衍して説くに、1箇の集団としての会計担当者が会計の対象とすべき事象を知覚する過程に着目するものである。

斯かる過程の背後には、専門的な教育が存する。

専門家として会計に携わる以上、専門的な教育を受けたもののみが会計担当者たるべきことは言を俟たない。のみならず、苟も専門家たる以上、己の知覚より齎される結論を他人の経験と常住坐臥に照らし合わせ試験することに依り、より熟達してゆかなければ成らない。

ワグナーは、いわば経験的な試験こそが、一般に認められ得る定義に繋がるという関係が存するという⁹⁾。

斯様な関係を論う為にこそ、知覚に関わる社会心理学的な観点なるものが選られるのである。

ところで、客観性という概念は知覚より導出されるものである。無論、それと対蹠的な「主観性 (subjectivity)」という概念も又然り。

他方、客観性乃至主観性は、それ自体が知覚に関わる概念である。

ここに、論のいわば前提として、留意すべき点が存する。

客観性乃至主観性は、知覚より導出される概念であり、且つ知覚に関わる概念でもあるという点である。

例えば、或る1箇の事象に就いても、或る人は当該

4) John William Wagner, Defining Objectivity in Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 40, No. 3, Jul. 1965, p. 599.

5) *Ibid.*, p. 599.

6) *Ibid.*, p. 599.

7) *Ibid.*, p. 599.

8) *Ibid.*, p. 599.

9) *Ibid.*, p. 600.

事象を客観的な (objective) ものとして把捉し、又或る人は当該事象を主観的なものとして把捉するかも知れない。

何れにせよ、夫々が、夫々の知覚を基として、当該事象の性格を把捉する。即ち、客観性乃至主観性という概念は、知覚より導出されるものなのである。

他方、知覚なるものに就いて、客観性乃至主観性が云々される。別言するに、客観的な知覚及び主観的な知覚が存し得る。

然して又、当該知覚を客観的なものとして把捉するか、将又主観的なものとして把捉するかということが、客観的な知覚乃至主観的な知覚に依存しているのである。

ワグナーは、客観性乃至主観性は、知覚より導出される概念であり、且つ知覚に関わる概念でもあるという点をもって、斯かる概念を定義する場合に於けるいわば制約要因と看做す。然して、斯かる点を看過することが、定義の困難さに繋がると指摘する¹⁰⁾。

ワグナーは、心を強調する¹¹⁾。

或る事柄に就いていわば決定を下す場合、そこには心が存する。

当該決定が客観的なものであるか、将又主観的なものであるかに拘らず、そこには心が存する。

ワグナーは、従前の定義に就いては、その殆どが、そこには心が存するという事実、即ち客観的な決定にも主観的な決定にも共に心が付き纏うという事実を閉却しているとして駁する¹²⁾。

例えば、常識的な観点に依拠するいわば常識的な定義に依るに、「心の外に存するもの」、即ち物質、いわば物理的な実体は客観的であり、「心の中に存するもの」、即ち思考、いわば心理的な実体は主観的であるとして峻別される。

斯かる定義は、客観性乃至主観性をもって、恰も知覚とは切り離されたものであるかの如くに把捉する。然して、「心の外に存するものとして知覚されたもの」及び「心の中に存するものとして知覚されたもの」の夫々に、客観性及び主観性を帰属させる。

然れども、斯かる定義に於いては、或る1箇の事実が看過されている。

物理的な実体に就いてにせよ、将又心理的な実体に

就いてにせよ、即ちその対象の何たるかに拘らず、人が、或るものに就いての何かを知覚する際、そこには不可避的に心が介在するという事実である。故に、若しも、叙上の如くに、心がいわばその儘主観性に繋がるとして客観性と主観性とを峻別するならば、少なくとも人にとっては、客観的なもの等凡そ存し得ないことと成る。

会計担当者たらんとする人にとりいわば最も重要な条件は、会計専門家としての専門的な判断力を有するということである。然して、抑判断なるものは心の所産である。

ワグナーは、少なくとも会計に就いては、常識的な定義を適用し得ないと判ずる¹³⁾。

ワグナー曰く、「若しも、判断が恰も主観性と同義であるかの如くに看做されるとするならば、客観性を、会計担当者と結び付けては論じ得ないことと成ろう。」と¹⁴⁾。

そこで我々は、寧ろ、専門的な判断力及び客観性は、共に会計担当者が有すべきものにして、且つ相互補完的なものであるとして捉え、その上で会計に於けるものとしての客観性の一般的な意を闡明すべきことと成るのである。

会計に於けるものとしての客観性の一般的な意は、会計担当者に依るいわば理想的な知覚と専門的な判断との関係を吟味することに依り見出し得る。

ここにいう理想的な知覚とは、会計担当者が、その理想として、会計の対象たる事象を、斯く知覚したいと考える様な、或いは斯く知覚すべきであるとする様な形に依る知覚のことである。

会計担当者の理想は、会計の対象たる事象を現実にあるが儘に知覚し、当該知覚を基とした会計情報を作成し、当該会計情報を伝達することに存する。然して、斯かるいわば会計行為には、常に判断が付き纏う。別言するに、会計担当者の理想は、判断力の行使なくしては達成し得ないものなのである。

パーク (Edward J. Burke) 曰く、「己の情報システムに取り込むべく、財務資料を収集し、分類し、然して解釈する際、会計担当者は、必然的に、一聯の判断を為すことと成る。」¹⁵⁾と。

13) *Ibid.*, p. 600.

14) *Ibid.*, p. 600.

15) Edward J. Burke, Objectivity and Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 39, No. 4, Oct. 1964, p. 839.

10) *Ibid.*, p. 600.

11) *Ibid.*, p. 600.

12) *Ibid.*, p. 600.

会計担当者は、先ず、己の対象たる企業に関する事実に基づいて判断を為し、次いで、己の会計行為に基づいて決定を下す。

然して、叙上の如き会計担当者の理想を達成する為には、そこでの判断が、知覚上の如何なる観点もない形に依り為されなければ成らないと主張されるかも知れない。が然し、その困難さに就いては言を俟たない。

ワグナー曰く、「専門的な判断力を行使する際、知覚上の観点が相対的にないということが、会計に於けるものとしての客観性の一般的な意である。」と¹⁶⁾。

尚、ここにいう客観性が、いわば相対的な概念として把握されていることは言を俟たず、更に、本稿に於いて論うは総て相対的な概念としての客観性¹⁷⁾に就いてである。

扱、斯かる一般的な意は、会計担当者が会計専門家として有すべきもの、即ち己の会計行為に関して決定を下す場合に於ける能力及び倫理感と関わらしめて捉えられる。何となれば、能力の闕如乃至倫理感の闕如こそが、知覚上の観点到繋がり、知覚上の観点が、会計行為に関する決定の客観性を左右するという筋合いにあるからである。

先ず、会計行為に関する決定の客観性に関わる問題を、会計担当者の能力に関わる問題と結び付けて吟味すべきである。

ワグナーは、会計担当者が、己のいわば経験の範囲を超えて或る事象を取り扱う場合に於いては、齎される結論が客観的な決定たり得る可能性が可成低く成るといふ。即ち、斯かる場合に於いて当該会計担当者が知覚するものに就いては、その大部分がいわば統制されていない想像の所産にしか過ぎず、故に、客観的な決定は、殆ど期待し得ないといふ¹⁸⁾。

然り乍ら、より経験を積むに連れ、会計担当者に依る知覚もより明確なものと成る。別言するに、会計担当者の経験の範囲がより広くより深く成るといふこと

は、即ちその能力の向上を意味し、延いてより客観的な決定が会計行為に関して下されることと成る。

ワグナーは、能力を向上させる手立てがより拡充されるに連れ、より高度の客観性が獲得されるという。然して、具象的には、会計専門家に依る活動それ自体、一定の資格試験の実施並びに教育及び研究の重要性に就いての認識の高まり等が、会計担当者に対してより幅広い知識を齎し、より幅広い知識は、能力を向上させ、延いて会計行為に関する決定の客観性を漸進的に高めてきているといふ¹⁹⁾。

次いで、会計行為に関する決定の客観性に関わる問題を、会計担当者の倫理感に関わる問題と結び付けて吟味すべきである。

会計担当者は、己の会計行為に関して客観的な決定を下し得る丈の能力を有するのみならず、有する能力を倫理的に汚れない形で用いなければ成らない。何となれば、若しも会計行為に関する決定が倫理感を闕く会計担当者の個人的な好み乃至特定の一部の利害関係者との癒着等に依り左右されるならば、その他の利害関係者は有形及び無形の害を被ることと成るからである。

倫理感を闕く会計担当者に依り下される決定は最早客観的なものたり得ず、畢竟するに、会計に於ける「公正性 (fairness)」²⁰⁾ が失われることと成る、と我々は考える。

会計担当者、就中会計士、否、少なくとも会計士の倫理感を向上させる手立ては、可成拡充されてきているといふ得るかも知れない。

ワグナーは、具象的には、会計士に対するいわば職業上の規約、会計士協会に依る社会的ないわば制裁及び会計士の「独立性 (independence)」の重要性に就いての認識の高まり等が、倫理感を向上させ、延いて会計行為に関する決定の客観性を漸進的に高めてきて

16) Wagner, *op. cit.*, p. 600.

17) 相対的な概念としての「客観性 (objectivity)」に就いては、以下を参照されたい。

友岡賛『「客観性概念」論 <その3>——『合意』としての解釈を中心に——』『三田商学研究』第30巻第4号、1987年10月、pp. 98-99.

但し、一般的な定義を会計に適用する場合は投置き、少なくとも会計的な定義の範疇に於いては、いわば絶対的な概念としての客観性の存在を否定すべきではない、と我々は考える。

18) Wagner, *op. cit.*, p. 601.

19) *Ibid.*, p. 601.

20) 「公正性 (fairness)」という概念の意に就いては、以下を参照されたい。

友岡賛「会計の基本理念としての fairness——イギリス会社法の要請を中心に——」『国際会計研究学会年報—1984年度—』1985年3月、pp. 106-107, 112.

友岡賛「『公正性概念』考 <序>——利害調整会計の意義を中心に——」『三田商学研究』第29巻第5号、1986年12月、pp. 97, 101-102, 105-109.

友岡賛「『真実且つ公正なる概観』考 <その3>——意を中心に——」『三田商学研究』第30巻第6号、1988年2月、pp. 1-2, 11-12.

いるという²¹⁾。

斯くして、会計担当者に依る専門的な判断に就いては、能力及び倫理感が、客観性に関わるいわば基本的な要素として位置付けられることと成る。

但し、ワグナーは、能力及び倫理感の他にも等し並に重要な要素が存ずるとして、判断を為す場合に於ける準拠点及び指針の如きものの必要性を指摘する²²⁾。

ワグナーは、会計の客観性を高む手立ては、自然、一般の社会及び会計専門家の社会²³⁾に依り齎されるという。然して、斯かる手立ては、自然に依り提供される物理的な手立てと人に依り創造される管理的な手立てとに分類されるという²⁴⁾。

常識的な観点に依拠するに、自然に依り齎される物理的な手立てをいわば根拠として、物理的な実体こそが最も客観的なものであるとして捉えることに就いては、異論の余地も殆どなからう。

そこでの対象たる物質は、いわば共通の準拠点として位置付けられ、人の物理的な感覚は、当該準拠点を観察するいわば共通の手立てとして位置付けられる。然して、人は、当該対象に関する己の感覚を分析し、解釈すべく、己の経験を基とした判断を為すことと成る。

斯かる場合に於いては、共通の準拠点及び共通の手立てが存するが故に、高度の一般的な同意が成り立つのが常である。仮令、一部の人に就いては知覚力乃至判断力に関わる関点が存するにせよ。

ワグナー曰く、「能力、倫理感、物質及び物理的な感覚等を含む知覚過程に於いて完全な同意を得る際に依拠することと成る一貫性は、物質を知覚する手立てに繋がるというよりも寧ろ、物質を客観的なものとして特徴付ける一般的な傾向に繋がる。然り乍ら、若しも斯かる状況を社会心理学的な知覚過程と看做すならば、判断と所与の準拠点との相互作用を思考に関わる一般的なフレームワークに当て嵌め得ることと成る。客観性を獲得せんとする場合に於ける人為的な準拠点の役割は、当該フレームワークを用いることに依り論理的に説き得るものである。」と²⁵⁾。

叙上の如くに、常識的な定義に依るに、心の中に存

するものは主観的であるとして捉えられる。

然り乍ら、ワグナーは、思考の存在及びその特性も又、客観的な現実の一部として認められなければ成らないという²⁶⁾。

人は、物質を知覚し得ると同断、己の思考を知覚し得る。然して、物質の存在を知覚するということは、即ち当該物質に就いての思考を有するというものである。故に、そこでの客観性は、知覚上の関点なしに物理的な実体及び心理的な実体を知覚し得る可能性に依り左右されるとい得よう。

但し、知覚上の関点なしに己の思考を知覚する手立ては自然に依り提供されるものであるとい得ようが、知覚上の関点なしに他人の思考を知覚する手立ては然りではない。

ワグナーは、「自然は、心理的な実体を客観的に知覚する為の普遍的な手立てを社会的に形成するという問題を、人に課している。」と説く²⁷⁾。

社会的に形成される手立て、即ち人為的な手立てとしては、一般の社会に依り齎される手立て及び会計専門家の社会に依り齎される手立てが存する。

一般の社会に依り齎される手立ては言語である。

言語は、社会的に規定された物理的且つ心理的な形態を有する。

ワグナーは、先ず、社会の構成員に依る一般的な同意を基として物理的な実体に一定の物理的な形態、例えば文字が割り当てられ、次いで、社会的に規定された組み合わせの中でそれが整理されることに依り、そこに一般的な同意を得た意、即ち心理的な形態が附与されるという²⁸⁾。

斯かる形態を準拠点として用いることに依り、他人の思考を知覚し得ることと成るのである。

無論、夫々の言語を異にする人々にとり、それは準拠点たり得ない。が然し、言語は、少なくともその意に就いて社会的に条件付けられた人に対しては、他人の思考を客観的に知覚する手立てと成る。詰まり、言語及び規定されたその意が準拠点たり得る限り、例えば或る事柄を記述する人が能力及び倫理感を有し、更に、当該文章を解説する人も又能力及び倫理感を有する場合に於いては、相対的な客観性を結果し得ることと成るのである。

21) Wagner, *op. cit.*, p. 601.

22) *Ibid.*, p. 601.

23) ここにいう「会計専門家の社会」とは、1箇の組織的な集団としての会計専門家のことである。

24) *Ibid.*, p. 601.

25) *Ibid.*, p. 602.

26) *Ibid.*, p. 602.

27) *Ibid.*, p. 602.

28) *Ibid.*, p. 602.

ワグナー曰く、「一般的には主観的なものとして把握されている人の思考も、社会に依り創造される言語的な準拠点が与えられる場合に於いては、相対的に客観的な形に依り知覚し得ることと成る。」と²⁹⁾。

会計専門家の社会に依り齎される手立ては会計処理手続である。

会計処理手続は、会計に就いて社会的に規定された手立て、即ち会計に就いて一般に認められた (generally accepted) 手立てである。然して、計算書類の利用者に対して準拠点を与えるものである。

具象的には、売上原価額の算定の為に用いる先入先出法乃至後入先出法等、或いは減価償却費額の算定の為に用いる定額法乃至定率法等の如き会計にいわば固有の手立て、即ち会計処理手続が存する。

ワグナーは、会計処理手続の所産たる計算書類に依り、企業に関するいわば心像 (mental image) を、当該企業の利害関係者に齎し得るといふ³⁰⁾。

然り乍ら、利害関係者、即ち計算書類の利用者が先入先出法乃至定額法等の如きものの意を知らざる場合、即ち会計に関わる知識を闕く場合に於いては、知覚上の闕点が生ずることと成る。

ワグナー曰く、「計算書類の利用者が会計に関わる言語を解する為には、他の言語に就いてと同断、社会的に創造され、且つ規定された物理的な形態及び心理的な形態に精通することが必要である。当該利用者の経験が斯かる必要条件を充たす限りに於いて、会計担当者の伝達せんとする事柄を客観的に知覚し得ることと成る。」と³¹⁾。

他方、会計担当者の伝達せんとする事柄、即ち会計情報それ自体が企業に関する事実を客観的に表すものであるか否かは、当該会計担当者に依る会計行為に依存している。

会計担当者は、計算書類の利用者に対して準拠点を与えるべく会計処理手続を用いる。

叙上の如くに、計算書類の利用者が会計担当者の伝達せんとする事柄を客観的に知覚し得るか否か、延いて企業に関する事実をいわば理解し得るか否かは、計算書類の利用者の会計に関わる知識の有無に依り左右される。が然し、それは又、会計担当者の会計処理手続に関わる選択の是非にも左右される。然して、斯か

る選択それ自体が、理解を前提として為されるものである。

先ずもって会計担当者自身が企業に関する事実を理解してこそ、然るべき会計処理手続が選られ得ることは言を俟たない。

留意すべきは、会計処理手続なるものが、単に所与の事実をいわば会計情報化する手立てにしか過ぎないということである。

詰まり、会計情報化すべき事実、即ち会計処理の対象とすべき事実の選択及び当該事実に対して用いるべき会計処理手続の選択に際しては、他の何等かの準拠点を求めざるを得ないのである。

言語及び会計処理手続に加うるに、いわば第3の人為的な手立てが必要と成る。

会計専門家は、如上の選択を為す場合に於ける準拠点を与える手立てとして、所謂会計原則に想到した。

会計原則は、会計行為にとりいわば一般的な指針である。

その目的は、如上の選択過程に於いて会計担当者に依り為される専門的な判断を導くこと、然して更に、既存の会計処理手続に比してより適切な会計処理手続の創造過程に於いて会計担当者に依り為される専門的な判断を導くことに存するのである。

ワグナーは、会計に於けるものとしての客観性に就いては、その獲得過程が多種多様な要素から成る極めて複雑な過程であるが故に、いわば単純な常識的な定義のみをもってしてはその意を闡明し得ないと主張する³²⁾。

扱、斯かる多種多様な要素に就いて、就中肝要な要素と目すべきは専門的な判断である。

専門的な判断は、会計に関わる手立ての選択及びその創造に就いて社会的に獲得された能力に依拠する。然して、会計に関わる手立ては、会計専門家の社会に依り規定され、そのいわば適切性は、個々の会計担当者に依り検められる。

ワグナーは、取り分け基本的な必要条件は、専門的な判断が、自然的な手立て及び人為的な手立ての助けを借り、特定の形、即ち客観的な形に依り為されることであるといふ³³⁾。

客観的とは何ぞや。

ワグナーは、客観性は、「偏りのないこと (lack of

29) *Ibid.*, p. 602.

30) *Ibid.*, p. 603.

31) *Ibid.*, p. 603.

32) *Ibid.*, p. 603.

33) *Ibid.*, p. 603.

bias)」という意をもって定義されるという。然して、ここにいう偏りとは、基準からの逸脱、即ち或る結果が或る基準から逸脱するということであるという。従って、偏りなるものは結果に於ける観点に外ならず、会計担当者が能力乃至倫理感を闕く限り、それは存するであろうという³⁴⁾。

然れども、ワグナーは、偏りのないことという意をもってする定義をもって消極的な定義と看做す³⁵⁾。

然して、ワグナー曰く、「積極的な定義に依るに、客観性とは、認められた基準を充たし得る結果の達成を意味する。」と³⁶⁾。

ワグナーは、積極的な定義を次の様に纏む。

- (1) 会計に於けるものとしての客観性は、企業に関する事実と計算書類の利用者に齎される心像との間に高度に信頼し得る関係を確立し得る形に依り会計情報が作成され、且つ伝達される場合に於いて存するものであること
- (2) 会計に於けるものとしての客観性は、能力及び倫理感を有する個々の会計担当者に依る専門的な判断、然も会計専門家の社会に依り社会的に規定された準拠点、即ち会計処理手続及び会計原則と結び付いた専門的な判断を通じ獲得されるものであること³⁷⁾

(1)は、事実と心像との関係の質に着目する。

事実と心像との関係の質は、そこに介在する会計情報の質に依り左右される。然して、会計情報の質は、それを齎す会計処理過程の質に依り左右される。

(2)は、会計処理過程の質に着目する。

会計処理過程の質は、そこに内在する判断の質に依り左右される。然して、判断の質は、それを齎す会計担当者の質及び準拠点の質に依り左右される。

結局のところ、ワグナーのいう積極的な定義よりするに、事実と心像との間に高度に信頼し得る関係を確立し得る会計担当者、準拠点、判断、会計処理過程及び会計情報が客観性の獲得に繋がることと成る。

疑問が残る。

何となれば、判断の質を左右する会計担当者の質及び準拠点の質をそのいわば要素とするものが会計処理過程の客観性であり、それを獲得することに依り齎される客観的な会計情報を通じ、事実と心像との間に高

度に信頼し得る関係が確立されるという筋合いにある、と我々は考えるからである。否、というよりも寧ろ、我々も考えるからである。

別言するに、我々の見は扱置き、論をワグナーの見に限局しても、疑問は疑問として残る。

(1)及び(2)をみる限りに於いても、事実と心像との間の高度に信頼し得る関係の確立は、飽く迄も客観性より齎されるいわば結果に外ならない。然して、客観性より齎される結果をもってして客観性を定義せんとしても、畢竟、それが無意味なものにしか過ぎないことは言を俟たない。

斯かる定義は定義たり得ない。

仮に、「客観性とは、『事実と心像との間に高度に信頼し得る関係が存すること』である。」との如くに定義するならば、それは、斯かる意の適否は扱置き、少なくともそのいわば形式としては定義たり得るかも知れない。

然り乍ら、ワグナーに依る定義は然うではない。

何れにせよ、ワグナーのいう積極的な定義は、客観性という概念の定義ではない。詰まり、それは、会計に於けるものとしての客観性を獲得する為の必要条件として位置付けられるべきものである、と我々は考える。

我々の為すべきは、先ず、客観性という概念を定義し、即ち何等かの意をもって捉え、次いで、定義された、即ち何等かの意をもって捉えられたものとしての客観性を会計に於いて獲得する為の必要条件を提示することである。

然り乍ら、ワグナーは、先ず、我々のいう定義³⁸⁾をもって消極的な定義と看做し、次いで、我々のいう必要条件をもって積極的な定義と看做す。但し、ワグナーは、偏りのないことという意をもってする定義を消極的なものとは看做すものの、斯かる定義それ自体は否定しない。

若干附言するに、我々は、必要条件は飽く迄も必要条件であり、故に、(1)及び(2)は定義ではないということに就いてのみワグナーを駁する訳ではなくして、ワグナーのいう消極的な定義、即ち偏りのないことという意をもってする定義に就いても疑問がなしとはしな

34) *Ibid.*, pp. 603-604.

35) *Ibid.*, p. 603.

36) *Ibid.*, p. 604.

37) *Ibid.*, p. 604.

38) 後述の如くに、ここにいう「我々のいう定義」とは、飽く迄も「客観性とは、『……であること』である。」との如き形式に依るものことであり、「客観性とは、『偏りのないこと (lack of bias)』である。」という定義それ自体のことではない。

い。然れども、後者に就いては、飽く迄も我々の立場よりする定義とは異なるということであり、立場の相違に基づく疑問にしか過ぎないともいい得よう。

従って、後者に就いての我々の疑問乃至我々の立場よりする定義は別稿に譲ることとし、本稿に於いては、「客観性とは、『……であること』である。」とするのが定義であり、「客観性は、……の場合に存するものである。」乃至「客観性は、……を通じ獲得されるものである。」とするのは定義ではないということ指摘するに留めたい。が然し、加うるに、縦しんばワグナーのいう積極的な定義、即ち(1)及び(2)を定義のいわば範疇に含み得るものとして認むとしても、ワグナーのいう消極的な定義、即ち偏りのないことという意と(1)及び(2)との間の論理的な一貫性に就いての疑問が残るということ指摘して置く。

察するに、ワグナーは、先ず、いわば抽象的な定義をもって消極的なものと看做し、次いで、いわば具象的な定義をもって積極的なものと看做す。

然り乍ら、(1)及び(2)は、偏りのないことという意をもってする抽象的な定義より導出されるべき具象的な定義とはいい難い、と我々は考える。

それは投置き、ワグナーは、叙上の如き積極的な定義をいわば操作的な水準に適用する場合に於いては、先ず、断かる定義に関わる個々の語それ自体に就いての明確な定義、次いで、会計担当者の有する能力及び倫理感のいわば充分性に就いての詳細な基準が必要と成るといふ³⁹⁾。

先ず、前者に就いて、例えばチェンバース (Raymond John Chambers) は、『『財政状態』乃至『利益』の如き項目を測定し、その夫々に就いて客観的な測定値を得んとする場合に於いては、斯かる語の意を定義することが先ず必要と成る。……生ずるかも知れない偏りに就いて、或いは見積もらんとする値に就いて考察し得るのは、当該対象の何たるかを知る場合に於いてのみである。』と説く⁴⁰⁾。

然り乍ら、斯かる語の定義に関しては、そのいわば前提として、会計担当者が認識、測定及び伝達すべきもの、別言するに会計行為の目的に就いて、或いは計算書類の利用者が知るべきもの、別言するに会計情報の利用の目的に就いて合意が存しなければ成らない。

39) *Ibid.*, p. 604.

40) Raymond John Chambers, Measurement and Objectivity in Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 39, No. 2, Apr. 1964, p. 268.

ワグナーは、いわば会計目的に就いては、未だ充分な合意が存しないと指摘する⁴¹⁾。

一般に認められた会計目的は存しないということであろうか。

次いで、後者に就いて、ワグナーは、個々の会計担当者の有する能力及び倫理感の程度を試験する為の基準、別言するに個々の情況に於いて存する客観性の充分性を試験する為の手立てが欲しいという⁴²⁾。

抑計算書類なるものは、それが客観的なものであるにせよ、将又主観的なものであるにせよ、判断に依拠して作成される。然して、それが、能力及び倫理感を有する会計担当者に依り為される専門的な判断、然も一般に認められた会計目的、一般に認められた会計原則及び一般に認められた会計処理手続と結び付いた専門的な判断に依拠して作成されるものである場合に於いて、客観的な会計情報が齎されるという筋合いにある。

ワグナーは、客観的な会計情報と主観的な会計情報との境は、判断の有無ではなくして、為される判断を取り巻くいわば環境を基として決せられるべきものであると説く⁴³⁾。

会計に於いては、客観性も又、判断より齎されるものであるということが確認される。

ワグナーは、計算書類を作成するということは、即ち事実を描写するということであり、事実を描写するということは、即ち事実に関する観察の結果を表現するということであり、斯かる表現には、幾箇かの段階に於いて判断が付き纏うという。先ず、観察の手立てを選ぶ段階に於いて、次いで、観察の結果より計算書類に記載するに足る資料を選ぶ段階⁴⁴⁾に於いて判断が付き纏うという⁴⁵⁾。

ワグナーは、求むべきは、いわば集団的な (collective) 判断であるという⁴⁶⁾。

換言するに、社会的な判断。

詰まるところ、計算書類の作成は、特定の一部の利害関係者の立場ではなくして、いわば社会全体の立場

41) Wagner, *op. cit.*, p. 604.

42) *Ibid.*, p. 604.

43) *Ibid.*, p. 604.

44) 無論、ここにいう「観察の結果より計算書類に記載するに足る資料を選ぶ段階」とは、所謂重要性の原則 (principle of materiality) を適用する段階のことである。

45) *Ibid.*, p. 605.

46) *Ibid.*, p. 605.

に依拠する判断を基として為されなければ成らないということであろう。

判断は、それが集団的なもの、即ち社会的なものである場合に於いて客観的なものたり得る。然して、斯かる判断より齎されるものが、即ち会計に於けるものとしての客観性に外ならない。

個々の会計担当者に依り為される判断に関わる客観性は、当該会計担当者の質及び準拠点の質に依存する。

結局のところ、能力及び倫理感を有する会計担当者に依り為され、然もいわば個人的な立場ではなくして、いわば社会的な立場に依拠する場合に於いてこそ、客観的な判断たり得る。

然して、ここにいう社会的な立場に依拠する場合は、いわば一般に認められた準拠点、即ち一般に認められた会計目的、一般に認められた会計原則及び一般に認められた会計処理手続と結び付く場合のことなのである。

会計に於いては、総ての判断を排除することに依り、より高度の客観性を獲得し得る訳ではない。

会計に於いては、全く自由な判断を容認することに依り、より高度の客観性を獲得し得る訳でもない。

求むべきは、能力及び倫理感に関する基準並びに一般に認められた会計目的、一般に認められた会計原則及び一般に認められた会計処理手続である。

前者は、会計担当者の質を保証するもの、即ち判断の質をいわば個人的な面より保証するものである、と我々は考える。

後者は、準拠点の質を保証するもの⁴⁷⁾、即ち判断の質をいわば社会的な面より保証するものである、と我々は考える。

無論、この両者は既に確立されているとする向も存しよう。が然し、我々は然うは考えない。

この両者はいわば動的なものである、否、というよりも寧ろ、動的なものであらねば成らない、と我々は考える。

会計は進化する、否、というよりも寧ろ、進化するものであらねば成らない、と我々は考える⁴⁸⁾からである。

47) ここにいう「準拠点の質を保証するもの」とは、準拠点をして一般に認められた準拠点たらしむものことである。

48) 斯かる我々の考えに就いては、以下を参照されたい。友岡、前掲稿、20)、1988年2月、pp.24-26。

それは扱置き、留意すべきは、この両者のいわば役割に就いてである。即ち、この両者は、飽く迄も判断の質を保証するものにしか過ぎず、いわば劃一的な判断を齎すものであっては成らないということである。

劃一的な判断は、必ずしも客観的な判断たり得ない、と我々は考えるからである。

劃一的な判断は判断であって判断でない、とすら我々は考える。

判断それ自体をもって客観性を害うものと看做すのではなくして、より高度の客観性を獲得すべく判断の質を高めてゆくことこそが肝要なのである。

何れにせよ、社会心理学的な観点に依拠するワグナーは、知覚過程より齎されるものとして客観性を把握する。然して、客観性の獲得に関わる多種多様な要素を拾い出す⁴⁹⁾。が惜しむべし、各要素間の関係に関するワグナーの捉え方に就いては論理的な一貫性を闕く点も散見される。

従って、個々の要素それ自体をより個別的に吟味してゆくことのみならず、総ての要素をより体系的に捉え直してゆくことが求められよう⁵⁰⁾。

ワグナーのフレームワークは未だ完成をみるには至っていない。

Ⅲ スターリングの所説

スターリング (Robert Raymond Sterling) は、客観性という概念に就いての論は、会計学の分野を遙かに超えたいわば形而上学的な問題を伴って然るべきであるという。が然し、従前の論は、斯かる問題に及ぶことなくいわば単に基準としての客観性を論うに留まっているという⁵¹⁾。

例えば、「検証力ある客観的な証拠 (verifiable, objective evidence)」⁵²⁾を求む論を取り上げてみよう。

49) Wagner, *op. cit.*, p. 605.

50) 但し、我々としては、能う限り論理的に、別言するに能う限り体系的にワグナーの所説を捉え直し、且つ批判を交えつつ本稿に於いて説き直してきた積もりである。

51) Robert Raymond Sterling, *Theory of the Measurement of Enterprise Income*, 1970, pp. 105-106.

52) 「検証力ある客観的な証拠 (verifiable, objective evidence)」という文言の意に就いては、以下を参照されたい。

友岡賛『「客観性概念」論 <その1>——伝統的な解釈を中心に——』『三田商学研究』第30巻第2号、1987年6月、pp. 112-114。

友岡、前掲稿、20)、1988年2月、pp. 12-13。

検証力ある客観的な証拠という文言は夙に用いられている。然して、それは所謂取得原価主義 (acquisition cost basis)』を支持する立場より用いられる文言である。詰まり、斯かる立場は、取引事実の存在こそが会計をして客観的な会計たらしむと看做す。

ペイトン (William Andrew Paton) 及びリトルトン (Analias Charles Littleton) 曰く、「斯くして、検証力ある客観的な証拠は、会計の重要な要素と成り、然して、信頼し得る情報を提供するという会計の職能を至当に果さんとする場合に於いて必要な附属物と成った。……『検証力ある証拠』とは、真実を確立する際に役立つ様な性質を有する証拠のことである。……『客観的な証拠』とは、非個人的にして、最も関係の深い当事者にとり外的な証拠のことであり、従って、当該当事者の謂なき意見乃至希望とは対蹠的なものである。」と⁵³⁾。

スターリングは、最も関係の深い当事者とは、通常は、当該企業の経営管理者のことであり、故に、検証力ある客観的な証拠を求むことの目的はいわば欺瞞を排除することに存すると解する。然して、企業の経営管理者からは独立的な会計士の存在を鑑みるに、会計に於ける測定⁵⁴⁾は押し並べて非個人的且つ外的なものたり得ると説く⁵⁵⁾。

スターリング曰く、「若しも、『非個人的且つ外的な』ものであるということをもって客観性に関する唯一の基準とするならば、特定の測定に対して利害関係を有せざる人は押し並べて『客観的な』人であり、従って、客観的な測定を為すことと成ろう。これが客観性に関するいわば不毛の基準であることは明らかである。」と⁵⁶⁾。

カレンブロック (Wilbert E. Karrenbrock) 及びシモンズ (Harry Simons) 曰く、「会計は、客観的に決せられ、且つ検証された事実を基としてその結果を示さんとする。現金の収入額及びその支出額は証憑に

依り充分に確認され、その保有額は勘定に依り決せられる。即ち、斯かる要素及びその変動に就いては充分な確認及び検証が可能である。斯かる場合に於ける結果は充分に客観的なものたり得る。売上額と同断、財及び用役の仕入額も又、一般に、証拠に依り充分に確認され、且つ検証される。然り乍ら、会計に於いては、判断、見積もり及び主観的な要因を或る程度は基として結論を導出しなければ成らない幾箇かの領域が存する。後者に関わる1箇の例が減価償却費額の認識である。然れども、見積もりの程度なるものは、結論を客観的に確認する為の証拠を固め、且つ明らかにせんとする試みに依り最小化し得る。客観的な決定なるものは、生じ得る誤り乃至偏り、或いは故意の欺瞞に対してさえも門戸を閉ざし、従って、完全な信頼を受けるに足る会計を確立する手立てとして、能う限り支持される。」と⁵⁷⁾。

スターリングは、現金の支出額は、恰も完全に客観的なものであるかの如くに看做されているという。が然し、斯かる支出額は資本化されるべきものであるか、将又費用化されるべきものであるかの如き問題、即ち当該支出額が企業の利益に及ぼす影響に関わる問題が閑却されているという。詰まり、現金の支出額それ自体に就いては、例えば会計担当者間の同意もいわば即時的に成立し得ようが、如上の問題に就いては必ずしも然うではないという⁵⁸⁾。

スターリングは疑問を提示する。

スターリング曰く、「欺瞞及び誤り等を避けるべきであるということに就いては、直ちに同意し得る。が然し、客観性に関する基準は、如何にして、斯かる賞賛するに足る目的にとり役立つものなのであろうか。」と⁵⁹⁾。

又、測定に関わる研究に於いても、測定なるものを客観的な測定と主観的な測定とに区別することが屢々ある。

然り乍ら、斯かる区別に就いては見の対立も多い。

スターリングは、客観的な測定と主観的な測定との区別に就いての見の対立は、心理学的な次元と物理学的な次元との対立という形をもって具象化することが屢々あるという。然して、心理学的な次元と物理学的

53) William Andrew Paton and Analias Charles Littleton, *An Introduction to Corporate Accounting Standards*, The American Accounting Association Monograph No. 3, 1940, pp. 18-19.

54) 尚, スターリング (Robert Raymond Sterling) は、取り分け会計に於ける測定に関する客観性に関わる問題に就いて論う。

会計に於ける測定に関する客観性に関わる問題に就いては、以下を参照されたい。

友岡, 前掲稿, 2), pp. 124-136.

55) Sterling, *op. cit.*, p. 107.

56) *Ibid.*, p. 107.

57) Wilbert E. Karrenbrock and Harry Simons, *Intermediate Accounting—Comprehensive Volume*, 2nd ed., 1953, p. 41.

58) Sterling, *op. cit.*, pp. 106-107.

59) *Ibid.*, p. 107.

な次元とに区別する行き方それ自体も又屢々見受けられるものであるという。が然し、そこには可成の混乱が存するという⁶⁰⁾。

区別する手立てそれ自体に就いての考え方が統一されていないということが混乱の原因である。

先ず、例えば色調乃至音調の如き属性は心理学的な次元に位置付けられる属性であり、例えば長さ乃至重さの如き属性は物理学的な次元に位置付けられる属性であるとして区別する考え方が存する。

次いで、例えば長さ乃至重さの如き属性それ自体に就いても、心理学的な次元及び物理学的な次元が存するとする考え方が存する。別言するに、心理的な長さ乃至重さと物理的な長さ乃至重さとを区別する考え方である。但し、前者をもって主観的な長さ乃至重さと看做し得るかという問題及び後者をもって客観的な長さ乃至重さと看做し得るかという問題は扱置くが。

因みに、例えばスティーヴンス (Stanley Smith Stevens) 及びヴォルクマン (J. Volkman) は、「音調と周波数とが同じものではないということは、既に充分に説かれてきている。……音調は、音の心理的な側面乃至属性の1箇である。人は、音に関わる或る次元に依拠することに依り聴覚を区別し、且つ分類し得ることと成る。斯かる幾箇かの次元の内の1箇が音調である。周波数は器具の助けを借りることに依り測定されるものであるのに対して、音調は音の刺激に対する人の直接的な反応に依り決められるものであるという点に於いて、この両者は異なる。」と説く⁶¹⁾。

スターリングは、次の様に纏む。

(1) 心理学的な次元は感覚に関わるものであるのに対して、物理学的な次元は物理的な実体に関わるものであるということ

(2) 心理学的な次元は知覚に依り決められるものであるのに対して、物理学的な次元は器具に依り決められるものであるということ⁶²⁾

(1)と(2)との間には一線を劃すべきである。

混乱を避ける為に。

スターリングは、(1)は取り上げることを要しないという。何となれば、企業は感覚を有せざるものである

からであるという⁶³⁾。

会計は、企業に関する事実をその対象とする。

スターリングは、(2)に就いては、そのいわば前提として、知覚に依る検証⁶⁴⁾と器具に依る検証との間にはいわば相互排他的な⁶⁵⁾関係が存するという仮定が存するという⁶⁶⁾。

詰まるところ、器具の助けを借りることに依る測定が客観的なものであるのに対して、知覚のみに依る測定⁶⁷⁾は主観的なものであるということである。

確かに、器具の助けを借りることに依り主観的なものをして客観的なものたらしめ得るとする見も存する。

成程、斯かる見は、必ずしも謬見ではない。が然し、浅見である。

器具を用いるのは人である。即ち、当該器具の目盛りを読むのは人である。

無論、知覚のみに依る測定に就いては、知覚上の誤りが生ずるかも知れない。

然り乍ら、器具の助けを借りることに依る測定に就いても又、当該器具の目盛りを読む際には知覚上の誤りが生ずるかも知れない。

スターリングは、「測定に於いて器具を用いることには多くの利点が存する。が然し、それは、知覚を要する方法と比して知覚を要しない方法が優るといふ意に於ける利点ではない。」と説く⁶⁸⁾。

器具のいわば有用性に就いては論わない。

論うは、器具の助けを借りることに依り或る測定をして客観的な測定乃至より客観的な測定たらしめ得るかということに就いてである。

例えば、「1は1'よりも長い。」との如き言明乃至「wはw'よりも重い。」との如き言明が器具の助けを借りずに齎されることも間々ある。

斯かる言明は心理学的な次元に関わるものなのであろうか。

器具に依る検証に依り物理学的な次元に関わる言明

63) *Ibid.*, p. 108.

64) 「知覚に依る検証」なるものをもって検証と看做し得るかという問題も生じよう。が然し、それは扱置く。

65) 「相互排他的な」という形容は稍独断的なものではないか。

66) *Ibid.*, p. 108.

67) 「知覚のみに依る測定」なるものをもって測定と看做し得るかという問題も生じよう。が然し、それは扱置く。

68) *Ibid.*, p. 109.

60) *Ibid.*, p. 107.

61) Stanley Smith Stevens and J. Volkman, *The Relation of Pitch to Frequency—A Revised Scale, The American Journal of Psychology*, Vol. 53, No. 3, Jul. 1940, p. 329.

62) Sterling, *op. cit.*, p. 108.

たらしめられるという筋合いにあるのであろうか。

斯かる言明は主観的なものなのであろうか。

器具に依る検証に依り客観的な言明たらしめられるという筋合いにあるのであろうか。

例えば、物差しの助けを借りずに齎される「函はその中に入れてある万年筆よりも長い。」との如き言明それ自体は主観的なものにしか過ぎず、物差しの助けを借りることに依り客観的なものと成ると看做すべきなのであろうか。

扱、いわば心理的な測定の中にも器具に依るいわば「検証可能性 (verifiability)」を有するものが存する。例えば、色乃至音に関わる知覚のみに依る測定は器具に依る検証可能性を有する。

スターリングは、光度計及び色度計は色の識別を助け、増幅器は音の識別を助けるという⁶⁹⁾。

斯かる器具の助けを借りることに依り、一方に於いて測定者間の同意はより一層のものとなり、他方に於いて測定「正確性 (preciseness)」は高まることと成る。

器具の助けを借りることに依り測定の正確性は高まる。

それは事実であらう。

然り乍ら、斯かる事実が時に誤解を齎す。

器具を用いることが直ちに客観性に繋がることの如くに誤り解される。

器具の助けを借りることに依る測定が即ち客観的な測定であるかの如くに、この両者が同一視される。

器具の助けを借りることに依り測定の正確性が高まるが故に。

然れども、正確性という概念と客観性という概念とはそのいわば次元が稍異なる。別言するに、或る測定が正確なものであるか、将又不正確なものであるかという問題と或る測定が客観的なものであるか、将又主観的なものであるかという問題とはその次元が稍異なる、と我々は考える。

スターリングは、正確なものであることは望ましいという。が然し、正確性は検証可能性と同一ではなく、又、客観的なものと主観的なものとを区別を可能成らしむものでもないという⁷⁰⁾。

所謂操作主義 (operationalism) に基づいて「測定は操作的に定義されたものであらねば成らない。」との

如くに主張する向の中には、いわば直接的な知覚に依る測定に於いて或る属性の程度の大小は決し得ないとする向が存する。詰まり、いわば極端な操作主義の立場は、叙上の如き解し方、即ち器具を用いることが直ちに客観性に繋がることの如き解し方と相通ずるものである。

斯かる立場よりするに、例えば単に人が己の手で持ち上げることに依り齎される「wはw'よりも重い。」との如き言明乃至単に人が己の手で触れることに依り齎される「hはh'よりも熱い。」との如き言明は認められないのである。

スターリングは、操作主義はいわば直し様のない (incorrigible) 言明を避けんとするという⁷¹⁾。

ここにいう直し様のない言明とは、例えば「我々はhがh'よりも熱く感ずる。」との如き言明乃至「我々は青いbをみる。」との如き言明のことである。即ち、それが正しいものであるか、将又誤ったものであるかということが他人に依り検証され得ない言明のことである。

他人は、我々の意図を疑う丈の根拠が存しない限り、我々の知覚を基とした斯かる言明をその儘受容せざるを得ないことと成る。

スターリングは、少なくとも科学に於いては、直し様のない言明は殆ど用いられないという。何となれば、検証可能性という概念の本質は、「反復可能性 (repeatability)」に求められるからであるという。然して、ここにいう反復可能性に就いては、反復可能な言明とは、いわば公的な知識をその内容とする言明のことであるという⁷²⁾。

それは扱置き、直し様のない言明に関しては、2通りの誤りが生じ得る。

論理上の誤り及び知覚上の誤りである。

先ず、例えば或る人が、或る1箇の対象に就いて「sは円形であり且つ四角形である。」との如くに述べるとする。

斯かる言明はいわば自家撞着したものである。故に、論理上の誤りが生じていると看做される。

次いで、例えば或る人は、或る1箇の対象に就いて「sは円形である。」との如くに述べ、又或る人は、同じ対象に就いて「sは四角形である。」との如くに述べるとする。

69) *Ibid.*, p. 110.

70) *Ibid.*, p. 110.

71) *Ibid.*, p. 111.

72) *Ibid.*, p. 111.

何れの言明も自家撞着はしていない。が然し、この両者の知覚は一致していない。然して、斯かる場合に於いて我々がいわば確言し得ることは、少なくとも何れか一方に知覚上の誤りが生じているということ、唯それのみである。

例えば、単に我々が己の目でみることに依り「1は1'よりも長い。」との如くに述べるとしても、他人は、我々の意図を疑う丈の根拠が存しない限り、斯かる言明は客観的なものでないという理由をもってしては我々の言明を否定し得ない。又、若しも他人が我々の知覚力を疑うとするならば、そこには、何等かの理由が存する筈である。

然れども、我々の言明を否定するか否かのいわば基準は、客観性と主観性ととの区別に関わるものではなくして、飽く迄も我々の知覚力の程度に関わるものなのである。

翻って、若しも我々が他人の知覚力を疑うとするならば、我々は、先ず、他人の知覚に依る測定の結果を我々の知覚に依る測定の結果と比し、次いで、現在の我々の知覚に依る測定の結果を過去の我々の知覚に依る測定の結果に関わる記憶と比し、加うるに、我々の知覚のみに依る測定の結果を器具の助けを借りることに依る測定の結果と比することと成ろう。

但し、スターリングは、器具を用いることをもっていわば絶対的なことと看做すべきではないという⁷³⁾。

器具に狂いが生じているかも知れない。

器具を用いる人に倫理感が闕如しているかも知れない。

例えば、或る魚屋の店員は、秤の助けを借りることに依り「1杯の烏賊の重さは20ポンドである。」との如くに述べ、又或る魚屋の店員は、単に己の手で持ち上げることに依り「1杯の烏賊の重さは1ポンド位である。」との如くに述べるとする。

我々は、一見客観的な前者の言明をではなくして、一見主観的な後者の言明を選ぶことと成ろう。

例えば、或る人は、或る1箇の対象に就いて「sは円形である。」との如くに述べ、又その他の総ての人々は、同じ対象に就いて「sは四角形である。」との如くに述べるとする。

我々は、唯1人の人のみに依る前者の言明をではなくして、大多数の人々に依る後者の言明を選ぶことと成ろう。

大多数の人々の同意に支えられた言明を。

然して、若しも「sは円形である。」との如くに述べる人が己の知覚力の弱さを認むとするならば、それは、他人の知覚が己の知覚とは異なるということを認むことであり、且つ他人の知覚が己の知覚に比してより正確なものであるということを認むことに依り己の知覚の結果を否定することである。

扱、スターリングは、観察者⁷⁴⁾間の同意は、知覚の正確性に関する日常的且つ科学的な基準であると説く⁷⁵⁾。

器具を用いることの長所は、それがより一層の観察者間の同意に繋がるという点に存する。

但し、スターリング曰く、「器具を用いること」の目的は、知覚を避けることではなくして、知覚をより容易なもの成らしむことに存する。若しも、器具を用いることに依り、識別可能な属性が目盛りに依り示されるならば、測定はより容易なもの成り、然して、より一層の観察者間の同意が成り立つことと成る。これは重要な長所である。が然し、測定に関わる2通りの考え方、即ち『それは物理的なものであるか、将又心理的なものであるか。』という点よりする考え方乃至『それは客観的なものであるか、将又主観的なものであるか。』という点よりする考え方と結び付くものではない。』と⁷⁶⁾。

因みに、観察者間乃至測定者間の同意乃至合意という意をもって客観性を解釈せんとする向⁷⁷⁾が可成存する。

然り乍ら、斯かる向に対するスターリングの見は定かでない。何となれば、客観性の意それ自体に就いては、然程縷述していないからである。

スターリングが先ずもって説かんとするのは、器具を用いることの意に就いてである。

器具の助けを借りることに依り、より一層の観察者間の同意が成り立つ。が然し、器具の助けを借りるこ

74) ここにいう「観察者」とは、対象を知覚する人のことであり、測定に関わる問題に就いて論う場合に於いては、「測定者」と換言し得る。

75) *Ibid.*, p. 112.

76) *Ibid.*, p. 112.

77) 観察者間乃至測定者間の同意乃至合意という意をもって客観性を解釈せんとする向に就いては、以下を参照されたい。

友岡、前掲稿、2), pp. 128-129.

友岡、前掲稿、17), pp. 96-109.

尚、我々は、同意という語と合意という語とを略同義のものとして用いている。少なくとも、これ迄は。

73) *Ibid.*, p. 111.

とに依る測定が即ち客観的な測定ではないということ、唯それのみである。少なくとも、ここでは、と我々は考える。

無論、観察者間の同意という意をもって客観性を解釈すべきではないということ迄をも説かんとしているとも解し得ようが。

そこ迄は説いていない。少なくとも、ここでは、と我々は考える。

但し、スターリングは、観察者間の同意はいわば多数決原理に繋がるという。然して、多数決原理を測定に当て嵌む場合に於いては、最頻値、否、より科学的には平均値こそが真実な測定値乃至正確な測定値として選られることと成るといふ。即ち、或る測定値が真実なもの乃至正確なものであるか否かは、当該測定値が測定者間の同意に支えられたものであるか否かに依り決せられることであり、具象的には平均値をもって真実な測定値乃至正確な測定値と看做すことが一般的であるといふ⁷⁸⁾。

尚、スターリングは、「真実性 (truth)」⁷⁹⁾ と正確性とを然程峻別せずに、この両者を略同義の概念として用いている。

我々も斯かる用い方それ自体を直ちに否定するものではないが。

それは扱置き、観察者間の同意に依拠するというところは、詰まるところ経験に依拠するということである。

スターリングは、経験に依拠するということは、換言するにいわば予め形成された理論的な構造 (pre-formed theoretical construct) なるものに依拠するということであるといふ⁸⁰⁾。

知覚過程の構造は経験を基として形成される。即ち、経験の蓄積が或る一定の理論的な構造の形成に繋がる。然して、知覚は予め形成された理論的な構造に依拠して為される。

故に、己の経験の範囲を超える事象、即ち予め形成された理論的な構造に当て嵌まらない事象に遭遇する場合に於いては、知覚上の混乱が生ずる。が然し、斯かる新たな経験を基として新たな理論的な構造が形成される。然して、人は新たな理論的な構造にい

わば同化することに依り、知覚上の混乱を解消する。

例えば、形態心理学に於ける古典的な実験を取り上げてみることにする。

被験者は、ものが転倒してみえる眼鏡を掛ける。

被験者は、知覚上の混乱に陥る。が然し、臆て同化する。

被験者が理論的な構造を変えるということである。即ち、被験者は、新たな理論的な構造、即ち新たな知覚過程の構造に同化することに依り、再び混乱なくものをみることができるようになる。

理論的な構造、即ち知覚過程の構造を同じくしない人々、即ち同じ眼鏡を掛けていない被験者以外の人々と被験者との間には同意が成り立たない。が然し、同化後の被験者間の同意は殆ど完全なものとなる。

知覚は予め形成された理論的な構造に依り左右される。

知覚された事実は予め形成された理論的な構造の所産であり、予め形成された理論的な構造は知覚された事実の所産である。

スターリングは、何が客観的なものであるかということそれ自体が予め形成された理論的な構造に依り左右されると説く⁸¹⁾。

会計の求むべきは客観的な証拠であるとするならば、何が客観的な証拠として知覚されるべきものであるかということそれ自体が予め形成された理論的な構造に依り左右される。

「取引事実の存在こそが即ち客観的な証拠であり、斯かる客観的な証拠に基づく会計のみが客観的な会計たり得る。」との如くに屢々いわれる。

然り乍ら、取引事実乃至客観的な証拠は、その何れもが、そこで用いられる理論的な構造の所産なのである。

スターリングは、従前の論、即ち証拠に関わる論のみならず、理論的な構造に関わる論をも深めてゆくべきことを主張して結ぶ⁸²⁾。

既述の如くに、スターリングは、従前の論、即ち証拠に関わる論を批判する⁸³⁾。が惜しむべし、飽く迄もいわば外在的な批判の域を出るものではない、と我々は考える。

我々も外在的な批判それ自体を直ちに否定するもの

78) Sterling, *op. cit.*, p. 112.

79) 「真実性 (truth)」という概念の意に就いては、以下を参照されたい。

友岡, 前掲稿, 20), 1985年3月, p. 111.

友岡, 前掲稿, 20), 1988年2月, pp. 8-11.

80) Sterling, *op. cit.*, pp. 112-113.

81) *Ibid.*, p. 114.

82) *Ibid.*, p. 115.

83) *Ibid.*, pp. 106-107.

ではないが。

スターリングの論は、スターリングが批判せんとする従前の論と噛み合っていない。

それは事実である。

のみならず、スターリングの論それ自体に就いても、論理の飛躍が随所に存する、と我々は考える。

「客観性」という概念に関わる文献でこれ迄に我々が渉猟したものの一極一部、即ち、我々の論述との關聯に於いて既に挙げたものを含み、別けても肝要と思われるものを選び、以下に挙げて置きたい。

[文 献]

1. American Accounting Association, The, The Committee on Accounting Concepts and Standards, Accounting and Reporting Standards for Corporate Financial Statements — 1957 Revision, *The Accounting Review*, Vol. 32, No. 4, Oct. 1957.
2. American Accounting Association, The, The Committee on Accounting Concepts and Standards underlying Corporate Financial Statements, Price Level Changes and Financial Statements, Supplementary Statement No. 2, *The Accounting Review*, Vol. 26, No. 4, Oct. 1951.
3. American Accounting Association, The, The Committee on External Reporting An Evaluation of External Reporting Practices, A Report of the 1966-68 Committee on External Reporting, *The Accounting Review*, Supplement to Vol. 44, 1969.
4. American Accounting Association, The, The Committee on Foundations of Accounting Measurement, Report of the Committee on Foundations of Accounting Measurement, *The Accounting Review*, Supplement to Vol. 46, 1971.
5. American Accounting Association, The, The Committee on Managerial Decision Models, Report of the Committee on Managerial Decision Models, *The Accounting Review*, Supplement to Vol. 44, 1969.
6. American Accounting Association, The, The Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory, *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966.
7. American Institute of Accountants, The, The Committee on Accounting Procedure, Report of the Committee on Accounting Procedure, *The Journal of Accountancy*, Vol. 81, No. 5, May 1946.
8. Anton, Hector Roque, Some Aspects of Measurement and Accounting, *The Journal of Accounting Research*, Vol. 2, No. 1, Spring 1964.
9. Arnett, Harold Edward, What Does 'Objectivity' Mean to Accountants? *The Journal of Accountancy*, Vol. 111, No. 5, May 1961.
10. Arnett, Harold Edward, Recognition as a Function of Measurement in the Realization Concept, *The Accounting Review*, Vol. 38, No. 4, Oct. 1963.
11. Arthur Andersen & Co., *Objectives of Financial Statements for Business Enterprises*, 1972.
12. Ashton, Robert Hayes, Objectivity of Accounting Measures—A Multirule-Multimeasurer Approach, *The Accounting Review*, Vol. 52, No. 3, Jul. 1977.
13. Bedford, Norton M., *Extensions in Accounting Disclosure*, 1973.
14. Beirman, Harold, Jr., Measurement and Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 38, No. 3, Jul. 1963.
15. Bowers, Russell, Tests of Income Realization, *The Accounting Review*, Vol. 16, No. 2, Jun. 1941.
16. Burke, Edward J., Objectivity and Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 39, No. 4, Oct. 1964.
17. Chambers, Raymond John, Measurement and Objectivity in Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 39, No. 2, Apr. 1964.
18. Chambers, Raymond John, Measurement in Accounting, *The Journal of Accounting Research*, Vol. 3, No. 1, Spring 1965.
19. Chambers, Raymond John, Second Thoughts on Continuously Contemporary Accounting, *Abacus*, Vol. 6, No. 1, Sep. 1970.
20. Dikens, Robert L. and Blackburn, John O., Holding Gains on Fixed Assets—An Element of Business Income? *The Accounting Review*, Vol. 39, No. 2, Apr. 1964.
21. Edwards, Edgar O. and Bell, Philip Wilkes, *The Theory and Measurement of Business Income*, 1961.
22. Fertig, Paul Emmet, Current Values and Index Numbers—The Problem of Objectivity, in Jaedicke, Robert K., Ijiri, Yuji and Nielsen, Oswald (eds.), *Research in Accounting Measurement*, 1966.
23. Financial Accounting Standards Board, The, Qualitative Characteristics of Accounting Information, Statement of Financial Accounting Concepts No. 2, *The Journal of Accountancy*, Vol. 150, No. 2, Aug. 1980.
24. Financial Accounting Standards Board, The, Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises, Statement of Financial Accounting Concepts No. 5, *The Journal of Accountancy*, Vol. 159, No. 3, Mar. 1985.
25. Fremgen, James Morgan, Utility and Accounting, Principles, *The Accounting Review*, Vol. 42, No. 3, Jul. 1967.
26. Givens, Horace Rudolf, Basic Accounting Postulates, *The Accounting Review*, Vol. 41, No. 3, Jul. 1966.
27. Hendriksen, Eldon Sende, *Accounting Theory*, 4th ed., 1982.
28. Homburger, Richard H., Measurement in Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 36, No. 1, Jan. 1961.
29. Ijiri, Yuji, Axioms and Structures of Conventional Accounting Measurement, *The Accounting Review*, Vol. 40, No. 1, Jan. 1965.
30. Ijiri, Yuji, *The Foundations of Accounting Measurement—A Mathematical, Economic, and Behavioral Inquiry*, 1967.
31. Ijiri, Yuji, *Theory of Accounting Measurement*, The American Accounting Association Studies in Accounting Research No. 10, 1975.
32. Ijiri, Yuji and Jaedicke, Robert K., Reliability and Objectivity of Accounting Measurements, *The*

- Accounting Review*, Vol. 41, No. 3, Jul. 1966.
33. Karrenbrock, Wilbert E. and Simons, Harry, *Intermediate Accounting—Comprehensive Volume*, 2nd ed., 1953.
 34. Kohler, Eric Louis, *A Dictionary for Accountants*, 1952.
 35. Littleton, Analias Charles, *Structure of Accounting Theory*, The American Accounting Association Monograph No. 5, 1953.
 36. May, George Oliver, *Financial Accounting—A Distillation of Experience*, 1943.
 37. May, George Oliver, Postulates of Income Accounting, *The Journal of Accountancy*, Vol. 86, No. 2, Aug. 1948.
 38. May, George Oliver, Truth and Usefulness in Accounting, *The Journal of Accountancy*, Vol. 89, No. 5, May 1950.
 39. May, George Oliver, Limitations on the Significance of Invested Costs, *The Accounting Review*, Vol. 27, No. 4, Oct. 1952.
 40. McDonald, Daniel Lumon, Feasibility Criteria for Accounting Measures, *The Accounting Review*, Vol. 42, No. 4, Oct. 1967.
 41. McDonald, Daniel Lumon, A Test Application of the Feasibility of Market Based Measures in Accounting, *The Journal of Accounting Research*, Vol. 6, No. 1, Spring 1968.
 42. McFarland, Walter B., Letter, *The Journal of Accountancy*, Vol. 112, No. 3, Sep. 1961.
 43. Moonitz, Maurice, *The Basic Postulates of Accounting*, The American Institute of Certified Public Accountants Accounting Research Study No. 1, 1961.
 44. Moyer, Cecil A. and Mautz, Robert K., *Functional Accounting—Intermediate*, 2nd ed., 1955.
 45. Murphy, George Joseph, A Numerical Representation of Some Accounting Conventions, *The Accounting Review*, Vol. 51, No. 2, Apr. 1976.
 46. Paton, William Andrew and Littleton, Analias Charles, *An Introduction to Corporate Accounting Standards*, The American Accounting Association Monograph No. 3, 1940.
 47. Philips, George Edward, The Accretion Concept of Income, *The Accounting Review*, Vol. 38, No. 1, Jan. 1963.
 48. Salmonson, Roland Frank, *Basic Financial Accounting Theory*, 1969.
 49. Snavelly, Howard Jim, Accounting Information Criteria, *The Accounting Review*, Vol. 42, No. 2, Apr. 1967.
 50. Sprouse, Robert Thomas, Historical Cost and Current Assets—Traditional and Treacherous, *The Accounting Review*, Vol. 38, No. 4, Oct. 1963.
 51. Stanley, Curtis Holt, *Objectivity in Accounting*, Michigan Business Studies, Vol. 16, No. 5, 1965.
 52. Sterling, Robert Raymond, *Theory of the Measurement of Enterprise Income*, 1970.
 53. Vatter, William J., *The Fund Theory of Accounting and Its Implications for Financial Reports*, 1947.
 54. Vickrey, Don William, Is Accounting a Measurement Discipline? *The Accounting Review*, Vol. 45, No. 4, Oct. 1970.
 55. Wagner, John William, Defining Objectivity in Accounting, *The Accounting Review*, Vol. 40, No. 3, Jul. 1965.
 56. Wells, Murray C. and Cotton, W. D. J., Holding Gains on Fixed Assets, *The Accounting Review*, Vol. 40, No. 4, Oct. 1965.
 57. Windal, Floyd Wesley, The Accounting Concept of Realization, *The Accounting Review*, Vol. 36, No. 2, Apr. 1961.
 58. Wixon, Rufus(ed.), *Accountants' Handbook*, 4th ed., 1956.
 59. Wojdak, Joseph Frank, Levels of Objectivity in the Accounting Process, *The Accounting Review*, Vol. 45, No. 1, Jan. 1970.
 60. Zeff, Stephen Addam and Maxwell, W. David, Holding Gains on Fixed Assets—A Demurrer, *The Accounting Review*, Vol. 40, No. 1, Jan. 1965.
- 尚、人名に就いては、以下に依り我々が確認し得た限りに於いて詳細に示した。
- Comprehensive Dissertation Index*,
National Union Catalog, The.