

論 文

会計と実在性

——マテシッチの所論を中心として——

上 野 清 貴

目 次

- I はじめに
- II 創発属性と実在性の玉ねぎモデル
- III 拡張された玉ねぎモデルの命題
- IV 社会的実在性と会計
- V むすびに代えて

I はじめに

会計において、債権や債務ならびに純資産や利益が存在しないし実在するかどうかは大きな問題点である。というのは、それらは具体的および物理的対象物をもたず、抽象的な概念であり、抽象的なものの実在性（reality）が問題となるからである。

債権や債務は主体の違いはあるがいずれにしても請求権であるので、まだ実在すると認識しうる可能性はあるが、純資産や利益はそうではない。純資産は資産から負債を控除した残額としばしば定義されるし、利益はその純資産の期首と期末の差額として定義されるからである。

このように、会計では存在性あるいは実在性の不明確な項目が多数あり、またそれらは重要な項目であるので、会計を科学的に説明するために

は、この問題を解決しておくことが必須の要件である。そこで、この問題を一般論として解明しようとするのが、本稿の目的である。

これは会計の問題というよりもむしろ哲学的問題であるということができるが、この問題に真正面から取り組んだ会計学者としてマテシッチ (Mattessich) がいる。そこで本稿は、彼の所論を中心として考察し、実在性を階層的に捉えることによって、社会的実在性としての会計の実在性を解明することとする。

II 創発属性と実在性の玉ねぎモデル

マテシッチによれば、存在論 (ontology) の一般的な問題は「あるものがどの意味で実在 (real) であるか」ということである。これは、実在性が構造化され、様々な種類の実在性が存在することを意味している。そして彼は、多くの様々なレベルまたはサブレベル上で新しい属性の創発 (emergence) によって特徴づけられる進化的 (evolutionary) 過程から生じた「統一体の多様性」(diversity of unity) を仮定する (Mattessich [2014] pp. 1-2)。

マテシッチは次のようにいう。われわれが様々な実在レベルを区別するならば、われわれはまた様々な種類の実在性を区別するべきである。創発属性 (emergent properties) により、社会的実在性は生物学的実在性には見られない特徴を有しており、生物学的実在性は純粋に物理的レベルでは直面しない特徴を有している。しかし、これらの実在性のすべては1つの物理的源泉から生じたと思われる。この統一体における多様性が存在論的洞察の本質である (Mattessich [2014] p. 23)。

ここで、社会的実在性、生物学的実在性および物理的実在性は彼の主張する「実在性の玉ねぎモデル」(onion model of reality; OMR) の構成要素ないし階層であり、それを説明するための重要な観念が「創発属性」である。

そこで、「実在性の玉ねぎモデル」(OMR)を理解するために、創発属性から考察を始めることにしよう。

1 創発属性

創発属性は一般に、進化論で用いられる概念であり、先行与件から予言したり、説明したりすることが不可能な進化、発展の属性をいう。これは、モーガン (Morgan) が『創発的進化』(1923)で提唱した概念である。

生物の進化の歴史のなかで、生物の発生、神経系を備えた生物の出現、人間の出現などいくつかの段階において、先行の諸状態に基礎はおいているものの、それから直接予見することのできないような飛躍が認められる、というのがモーガンの主張で、彼はこれらを創発の典型例と考えた(平凡社 [1971] 864頁)。

これは実在性との関係でいえば生物学的実在性を進化論的に説明したものであるが、マテシッチはこの考えを実在性一般に適用した。これがOMRである。彼によれば、創発属性の観念が様々な実在性レベルを定義するためのより実行可能な規準を提供し、さらに、創発属性の存在は、様々なしかり関連する実在性の階層を区別するための大いなる正当化である(Mattessich [2014] pp. 49, 65)。

2 オリジナルの玉ねぎモデル

創発属性の観念に基づくOMRは、実在性の階層を玉ねぎの階層のように相互に依存しかつ包括的なものとみる。それはまた、線型および一元的方法で階層をみる代わりに、時間およびその他の次元を含む多元的的局面からこれらの様々なレベルを考え出す。

もう1つの重要な局面は、様々な階層を等しく永続すると考えることはできないということである。実在性は常に変化しているのである。しかし

それでも、中核の階層（仮定しうる究極的形態の階層）は、より高いレベル（例えば、社会的、法のおよび経済的レベル）上の事物、事象、属性およびその他の関係よりも永続するとみなすことができる。これらの「表面的実在性」は束の間に増加していき、より高い階層に上るのである（Mattessich [2014] p. 49）。

この OMR はオリジナルの OMR とそれを拡張した OMR とに分けることができる。オリジナルの OMR は Mattessich [1995] で精緻化された。拡張された OMR は Mattessich [2014] で提唱されたものである。まず、オリジナルの OMR から説明することにしよう。これについて、マテシッチは以下のように述べている（Mattessich [2014] pp. 65-67, Mattessich [1995] 44-45）。

上述したように、OMR は、実在性の階層を玉ねぎの階層のように相互に依存しかつ包括的なものとみる。この比喩の目的は、実在性の観念のよりよい理解を促進すること、ならびに、われわれの常識的観念および科学的知覚に関連して概念的および言語的表現の本質のよりよい理解を助長することである。

このモデルはまず、究極的な実在性（純粋エネルギーの階層、つまり仮定しうる究極的形態の階層）対より高い順位の実在性（物理・化学的、生物的、心理的および社会的実在性のレベル）を区別する。これらのより高い実在性は、次のように概略的に説明することができる。

- (1) 物理的・化学的実在性：これは力学、クウォーク、電子等の分野からなり、さらに、原子、分子、アミノ酸、タンパク質等のより高いサブレベルの分野からなる。各々のこれらの「主体」(entities) はすでに「創発属性」を有している。これらの様々な種類の実在性の認識は、すでに実在性の階層的観点を完全に意味しており、そのある局面は安定しているけれども、他の局面はより変動する。

- (2) 生物学的実在性：これはそれ自体 DNA 分子および生命の規準において現れ、また、近代の植物学および動物学において経験的に証明されたその創発属性において現れる。このレベルも、無数の生命形態の様々な段階に依存する多くのサブ階層からなる。事実、次の2つのレベル（項目3および4）は、生物学的実在性の主要なサブレベルと考えることができる。進化的飛躍は、ある基礎的な特性の永続性対その他の特性の変動性をわれわれに気づかせる。
- (3) 心理学的実在性（時には社会的・文化的実在性と結合される人間の精神的実在性）：これは、好み、意志、喜び、痛み等のような心理的および準精神的現象によって特徴づけられる。われわれに実在性を反映することを可能にする神経的・生物学的メカニズムは、反映されているものと同様に（このレベルから）実在であるということを、人は心にもっておかなければならない。

最も一般的でおそらく最も重大な誤りは、「概念的対実在的」と「精神的対物理的」とを混同することである。痛みを感じる、好みをもつ等のような精神的現象は、感情的ほども概念的ではなく、神経的または単なる化学的・電気的な流れを超えた生物学的・心理学的実在性を有している。

他方、概念的は、必然的に物理的、社会的、およびその他の実在性の表現のために取っておかれる。事実、脳の特定の領域は、われわれが概念化するときに活性化され、われわれが痛み、喜びまたはその他の何かを感じるときに、まったく異なった領域が活性化される。

それゆえ、実在性の概念的表現はわれわれの全体的な精神的活動の一部に過ぎず、感情、好みをもつこと等のような他の精神的観念と混同してはならない。その他のものよりも多くの混同を引き起こす最も頻繁な誤りは、実在性とわれわれの実在性の（表現を含む）知覚を区別できないことである。

もう1つの重要な問題は、「概念的」階層とよびうるサブレベルを区別することである。以前のレベルは特定の事物および事象だけの実在性を仮定したが、人間の本質的で必要な特質は抽象化である。それゆえ、数学的概念および定理、自然法、およびその他の基本的な一般的観念は実在か、という疑問が生じる。

これを明確化するためには、OMRは経験的基盤ではそれほど擁護されず、むしろ、日常言語ならびに科学的言語の使用におけるその有意味性によって正当化される、ということを理解することが必要となる。それゆえ、ある（またはいくつかの）抽象化のサブ階層に関連して、数学的および科学的一般化を実在として受け入れることができる。この実際的な例証は、例えば、（ある概念または解の実在性を確認する）「存在の証明」であり、これは一般に数学において受け入れられており、そこでは証明が重要な役割を果たす。

- (4) 社会的・文化的実在性：これは、人間のグループが社会的属性を生み出す場合に常に存在し、そこでは、その社会的属性はより高いサブレベルで道徳的、経済的、法的、および類似の属性となる。所有権および債権の経済的および法的関係は、物理的レベルにおける原子と同様に、また心理的レベルにおける痛みや好みと同様に、このレベルで経験的に実在である。

これらのより高い実在性は、以前の階層ならびに究極的な実在性を包含する。ある階層は以前の階層から生じ、それらによって跡づけることができるけれども、これは、そのような階層またはその主体がある以前の階層に「還元」できるということを意味しない。

穏健な還元主義の存在論的相手は、創発主義である。しかし、これらの間で境界線を引くことは必ずしも容易ではない。人工対自然間の区別は、少なくとも生物学的実在性と（人間の）社会的実在性との間の区分線を示す

ように思われる。しかしそこで、「どちらの実在性が人間の結果であり、どちらがそうではないのか」という重大な疑問が生じる。

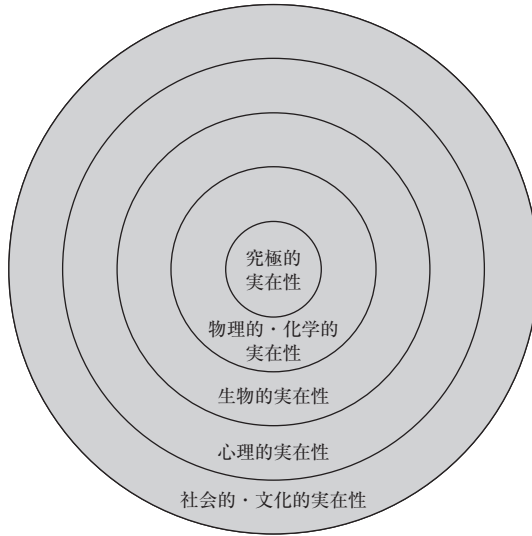
明らかに、人間の介入は人間性およびその物理的構造に影響を与えただけでなく、「自然」の多くの局面にも影響を与えた。われわれが生み出した、動物、植物、地理学のおよび大気の変化に関する多くの様々な「人工的な」類を考えてみよう。自然のこれらの局面は、社会的階層と以前の階層とを結びつけるサブレベルに落とすことができる。他方、そのような人間の影響は一般に生態学的相互作用（およびより高い実在性階層の変動性）に属する。

劇的に異なっている人間の活動は、他の生きている有機体の活動から生じるので、その活動はわれわれの製品または果実である。それはちょうど、葉および実が植物の活動であり、巣が鳥の活動であり、ダムがビーバーの活動であるのと同じである。シロアリによって出されたメタン、火山によって出されたガスは、われわれの自動車ほど大気を汚染しない。換言すれば、（われわれのすべての英知および愚劣、弱点および発明、契約および建造物をもつ）われわれも自然の創造物であるという事実が、絶えず背景に現れる。

現代において、次の規準が物理的・化学的実在性および生物学的実在性を社会的実在性から区別するために使用される。前者はすべての人間の精神および表現に関して独立的であるけれども、社会的実在性はある精神に関して独立的であり、つまり当該特定種類の社会的実在性の創造に関係しない精神に関して独立的である。

以上のことから、このオリジナルの OMR を図示すると図表 1 のようになる。

図表1 オリジナルの実在性の玉ねぎモデル



3 玉ねぎモデルの拡張

しかし、マテシッチによれば、このオリジナルのOMRはいくつかの問題を有している。まず、オリジナルのOMRは実在性の主要レベル（および黙示的にそのサブレベル）に内在している階層の大雑把な構図を示すかもしれないが、それは進化的起源および実在性の過程を不完全にしか反映しない。特に、それは進化の木の多くの個々の枝を明らかにしないし、その袋小路の多くを示さない。

いくつかの円形の階層を示す図としてOMRを構図化する際に、一見して人は、すべてのより下位の実在性が最高レベル内に、つまり社会的・文化的レベル内に「隠れている」という印象をもつかもしれない。これは、例えば、物理的および生物学的実在性を直接（つまり、社会的・文化的レベルの下に深く「入り込む」ことなしに）観察することができないということ

意味するであろう。しかし、これは明らかにそうではない。

オリジナルの OMR が進化の木、その枝およびその小枝を間接的にしか反映しない典型的な例示は、植物界のケースである。事実、植物は基本的に人間と同じ DNA 設計図を有しているが、ほとんどの植物は太陽光線のエネルギーから酸素を合成する固有の力および（人間を含む）動物に欠けている多くの他の属性を有している。したがって、植物は OMR に連携されない生物的分枝を構成している。

多少改善した OMR を（例えば図形式で）表現する際に、内部の中核のみが完全な円形であるが、他のすべては部分（例えば部分的にカットされ区分された玉ねぎ）にすぎず、それゆえ、各下位の円形（つまり様々な実在性レベルの各々）にある場所で「直接的に」接近しやすくするような、円形の階層を構図化することができる。

あるいは、代替的に、様々な「サイズ」の多くの「玉ねぎ」を描くことができ、1つは物理的実在性のみを、もう1つは（物理的実在性を含む）生物学的実在性を、そして3番目は（前の2つの実在性を含む）社会的・文化的実在性を描くことができる（Mattessich [2014] pp. 128-129）。

このような考えのもとに、マテシッチは「OMRの拡張」を提唱する。これは結果的にオリジナルの OMR を単純化および明確化したものであるが、その基本的特質は以下のようなものである（Mattessich [2014] pp. 147-148）。ただし、次の(2)と(3)はオリジナルな OMR の特質でもある。

- (1) オリジナルの OMR では、最初に究極的な実在性とより高い順位の
実在性とが厳密に区別された。前者は会計学で分析するには思惑的すぎる観念であると思われたが、より高い順位の実在性レベルは、玉ねぎのような階層における群が究極的な実在性の中核の周りを囲む4つの明確なレベルに分類された。そして、それらは、物理的・化学的、生物的、心理的、および社会的・文化的レベルであった。

これに対して、OMRの拡張として次のことが容認される。

- ① 究極的な実在性レベルは、物理的レベルの部分とみなすことができる（そのなかで、化学的レベルはサブレベルとなる）。
- ② 生物的レベルはそのまま残る（しかし、より低い中間的な精神的展開の動物的出現を含まなければならない）。
- ③ 心理的レベルの残りは（サブレベルとして）社会的・文化的レベルに組み込まれる。しかし、精神的局面は、生物的レベルにおいても生じるので、同じサブ階層（または別の次元）として処理すべきであるということを、考慮しなければならない。そして、われわれが精神的サブレベルを先駆体（precursors）と認めるならば、われわれは（想像を伸ばすことで）基本的な物理的相互作用（誘引力および反発力）でさえそのような先駆体とみなすことができる。

生物的レベルにおいて、それらは、植物の（「選好」および「反応」としての）無音行動から原始的な生命形態によってなされるより明確な選択にゆっくりと進化した。そして最後に、人類の非常に複雑な感情ならびに文化的活動に進化した。この社会的・文化的レベルは、われわれが精神的活動のもとで理解しているものと非常に複雑に結びついているので、この段階で、心理的レベルと社会的レベルへの以前の分離はむしろ複雑な、そして混乱的でさえある、存在論的問題である。

- (2) ある進化的実在性レベル（またはサブレベル）から次のレベルへの「飛躍」の説明は、進化的過程において新たに創発した属性によると仮定される。そして、宇宙の進化は（すべての包括的な意味で）様々な意味または「距離」の飛躍を出現させるので、実在性の階層をカテゴリー化するためにかなりの選択が存在する。
- (3) 究極的な分類体系を超えた、もう1つの基本的要素は、実在性の

「玉ねぎ構造」である。この特性は、実在性の階層化を強調するだけでなく、より低いレベルのより高いレベルへの同心円の包含または「埋め込み」(embedding)を強調する。また、より正確に表現すると、より低いレベルからより高いレベルへの進化を強調する。実在性が多くの他の構造的特性を有しているという事実とは別に、「埋め込み」の局面はさらなる分類を必要とする。

- ① 「埋め込み」というと、誤解を招くかもしれない。それは、より低いレベルがそれ自体より高いレベルとは独立に出現することができないことを意味しない。換言すれば、より低いレベルへの接近は、より高いレベルに影響することなしに可能である。明らかに、物理的または生物的主体は、(それらの属性等も含めて)社会的実在性とは別に存在する。それゆえ、それらは必ずしも社会的実在性と結びついていない。
- ② この曖昧さは「レベル」の表現に関する二重の解釈に導く。一方では、社会的実在性はある特定レベルの創発属性のみを含むと受け取られるかもしれない。しかし、多くの状況に対して、これは非常に狭い解釈である。例えば、われわれが社会的実在性について語るとき、もっぱらその創発属性のみを考えることはほとんどない。われわれはむしろその実在性のすべてを考える。すなわち、われわれはその内在的な生物学的および物理的構成要素も含める。それゆえ、「レベル」という用語は、より高いレベルの主体が存在しうより低いレベルのすべてとともに、より高いレベルの主体を構成すると解釈することができる。

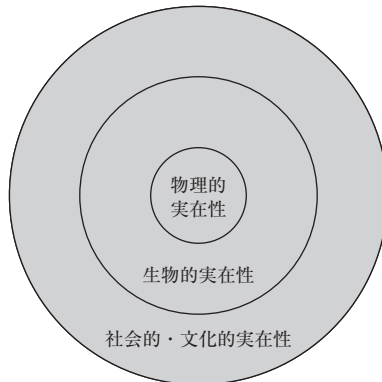
この第2の解釈はその慣習的な比喩を超えたレベルの観念まで伸びる。それゆえ、様々な領域の実在性について語ることがより当を得たものとなる。すなわちそれは、(化学的主体を含む)物理的主体からなる物理的領域、

物理的ならびに生物的主体からなる生物的領域、そして最後に、これらの物理的および生物的主体を含み、それらすべてからなる社会的・文化的主体を構成する社会的・文化的領域である。

OMRの比喩に言い換えると、様々な種類およびサイズの玉ねぎ間で区別することができ、それらの各々は様々な領域の実在性を表現するのである。「領域」としてのこの解釈は、OMRのレベル解釈のもう1つの可能な限界を解決することができる。つまり、枝、小枝等をもつ進化の木を反映することの限界的な能力、とりわけ、すべての発展過程で出くわす多くの「袋小路」を解決することができる。

社会的・文化的領域は「自己包含的」であり、当然、人間および社会が直接由来しない植物分野のようなサイドの枝を排除する。そして、われわれは植物と同じ基本的DNA構造を有しているだけではなく、植物および動物の両者は原始的なバクテリアおよび細胞からも由来するにもかかわらず、これが妥当する。上の例は、植物および動物が人間の生存に適合的ではないということの意味しないし、「人工的な」混成の動物および植物が

図表2 拡張された実在性の玉ねぎモデル



社会的・文化的レベルで存在しないということを意味しない。

以上のことから、このような特質をもつ拡張された OMR を図示すると、図表 2 のようになる。

Ⅲ 拡張された玉ねぎモデルの命題

以上が拡張された OMR であるが、このモデルを明確にするために、マテシッチはさらにこの拡張された OMR を 25 の命題の形式で示している (Mattessich [2014] pp. 150-179)。これらのうち、最初の 16 の命題 (命題 1 R から 16 R) は一般的な実在性にかかわった命題であり、最後の 9 つ (命題 1 SR から 9 SR) は社会的実在性に言及した命題である。それらは以下のとおりである。

1 一般的実在性の命題

命題 1 R：実在性とその動態——過去、現在および将来

(過去、現在の特定化および将来の潜在性ととも)に存在するすべての主体からなる実在性がある。この実在性は様々な階層の複雑な構造を有している。つまり、それは主体の単なる集合体ではなく、誘因と反発の力によって支配される動的な相互作用である。それゆえ、存在するものは変化を条件としており、存在していることは変化していることである。

命題 2 R：具体的主体および抽象的主体

具体的主体 (時には「物質的」または「物理的」とよばれる人間、動物、無生物の物質的対象、およびこれらの主体の属性等) および抽象的主体 (科学的法則およびその他の「普遍概念」、概念および数学的・論理的命題、感情および情緒、思考および思想、志向性、所有権および債務関係、制度等) が存在する。

命題 3 R：自律的主体対非自律的主体

実在性は相互依存的であり、それゆえ、真に独立の主体は存在しえない。しかし、自律的主体と非自律的主体とを区別するための十分な理由がある。この区別は、「独立的主体対従属的主体」とよばれるものに対応する。

命題 4 R：進化と創発

実在性は、すべての物理的、生物的、および社会的・文化的進化を含む宇宙的進化過程の結果である。この過程は無数の飛躍からなり、そこでは、無生物から有機体生物への飛躍、そして最後に、社会的・文化的実在性への飛躍が最も決定的なものである。これらの各々の飛躍は新しい属性の創発のためであり、主要レベルの実在性および多数のサブレベルの実在性を生ぜしめる。

命題 5 R：階層化、多元性および相対性；レベル依存性の実在性原則

実在性は、レベルの複雑な階層化を生ぜしめる進化的飛躍を条件とする。これは、(すべてのものは以前のすべての実在性レベルに基づいているという) 実在性の統一性にもかかわらず、特定レベルのその構成員に依存して、様々な実在性を区別することができるということを含意している。

命題 6 R：構成的主体対内在的主体

すべてのより高いレベルの実在性において(つまり、基礎的な実在性を超えて)、特定のレベルに対して構成的であり、それゆえ(このレベルで新しく出現する主体として)「それに属する」主体と、このレベルで「単に」内在的な主体(つまり、より低いレベルに属するがより高いレベルを支える主体)との基本的な区別がある。

命題 7 R：持続性と変化性；存在および固有性の条件と境界線

主体は限定された持続性を有しており、それらのあるものは属性を変化させるが、それらの固有性は維持される。

命題 8 R：複製と自己複製

ある主体は複製する能力を有しており（例えば、遺伝子からの有機体の創造における異核および転換）、さらに自己複製する能力さえ有しており（例えば、DNA 分子の部分における同核および転写）、個々の主体の消滅を超えて新しい形体の存在またはそれ自身の類の存在を延長する。

命題 9 R：情報と相互作用

情報は実在性の主体を結びつける。物理的レベルにおいて、これはそれ自体 4 つの基本的な相互作用（力）に現れ、そのうちの 3 つ（強い、弱いおよび電磁気の相互作用）は、力を運ぶ粒子を交換する粒子（「伝達者」としてのボース粒子）と考えられる。これらの基本的相互作用の第 4、つまり重力は（なお「強い、弱いおよび電磁気の相互作用」の外側で）重力子を通じて伝達される。生物学的および社会的・文化的レベルにおいて、情報はそれ自体非常に多様なコミュニケーションのその他の形態で現れる。それは DNA 構造、神経システムの電気化学的メッセージ、ホルモン、循環システムにおける血流を通じて現れ、コンピュータコードの二元システムにおいて、話し言葉および書き言葉を通じて現れる。

命題 10 R：システムとその相互作用

ある具体的および抽象的主体は、他の主体、他のシステムおよびそれらの環境に対する結束および相互作用をもつ構造化されたシステムを形成する。

命題11R：再現性

より低いレベルの実在性に属する主体は、内在的に（命題6R参照）より高いレベルで「基本構成要素」として再現しうる。

命題12R：除外

より高いレベルに創発する主体は、より低いレベルには存在しない（つまり、より低いレベルから除外される）。

命題13R：多次元性と錯綜した階層

実在性は（すべてのレベルに共通する主体から個々のレベルに対して特殊的な主体まで、具体的主体から抽象的主体まで、自律的主体から非自律的主体まで等の）多くの次元を有している。これは「錯綜した階層」を生ぜしめる。

命題14R：様式

実在性は様々な様式を有している（例えば、絶対対相対、実在対非実在、実際対可能性対不可能性、必然対偶然）。さらに、われわれは（質対量、統一性対多様性等のような）一連の対照的なカテゴリー間を区別しなければならない。

命題15R：因果関係：上方的対下方的

実在性の主体、システムおよびレベルの間で因果関係が存在する。あるものは上方的であり（より低い主体またはレベルからより高い主体またはレベルへ）、あるものは下方的であり（より高い主体またはレベルからより低い主体またはレベルへ）、その他は同じレベルの因果関係であり、複合的レベルの因果関係でさえありうる。

命題16R：存在論の相対的優先権¹⁾

哲学的観点から、存在論は認識論および方法論に対して優先権を有している。

2 社会的実在性の命題

命題 1 SR：社会的実在性の出現

構成のおよび内在的局面（命題 6 R 参照）が考察されることによって、社会的実在性がそれ自体様々な方面で現れる。それは物理的局面を取りうるし（例えば、本、家、機械）、生物的局面を取りうるし（例えば、人間、家畜、雑种植物）、もしくは社会的・文化的局面を取りうる（例えば、アイデア、感情、意識、貨幣、法システム、数学、科学的洞察、制度）。しかし、この多様な出現はわれわれを混乱させてはならない。すべてのそのような主体は（構成的に）実在性の社会的・文化的レベルに属し、他のどれにも属さない。社会的主体を特質づける決定的な規準はむしろ、それが主観的か、個人間的か、それとも客観的かということである。

命題 2 SR：具体的な社会的主体

人間、神経過程および建物、機械のような人間の多くの創造物、地質学的主体および生物学的種等の人工の変形物は、社会的実在性の部分であるが、それらは具体的である。

1) これは次のことを意味している。すなわち、経験的「真」およびその概念的表現ならびにその適切な方法の決定は、何が存在しているかに依存しており、その逆ではない。何が存在しており、それがどのように存在しているかが、真の命題が何であるかを決定し、それを見出すのに適した方法を決定するための適切な基本である（Mattessich [2014] p. 169）。

命題 3 SR：抽象的な社会的主体

(感覚, 感情, 喜びと痛み, 思考, 意図, 願望, 信念, 恐れ, 概念的表現等のような) 個人の神経的過程の精神的出現は, 主観的主体であるのみならず, 抽象的な社会的主体でもある。そして, 制度, 科学的法則, 社会的および技術的規則のような社会的主体は制度化されるけれども (つまり, 社会的に「客観化」されるけれども), それらは抽象的でもある。

命題 4 SR：社会的実在性のサイクル；具体—抽象—具体²⁾

社会的相互作用は, 具体的主体から抽象的主体へ, そして具体的主体に戻るサイクルに基礎をおいている。

命題 5 SR：主観的主体と客観的主体；心対脳

2) マテシッチによれば, このサイクルは次の事象順序によって最良に伝達される。すなわち, (1) 頭脳におけるある具体的な神経的事象の生起, (2) それに (同時的またはほとんど同時的に) 対応するある抽象的な心的状態的事象 (例えば「あるアイデアをもつこと」), (3) 話すこと (音), 書くこと等によって (それゆえ, 再び具体的な手段を通じて) このアイデアを他の人に伝え, 客観化すること, である。

そして, その例として家のような資産が考察される。それによれば, 第1に家を考えるための基礎である具体的な精神的過程があり, 次に (おそらく同時的に) 家の抽象的な観念 (精神的概念化) があり, 第3に実際の具体的な家の建築もしくは購入がある。これは明らかに, 具体的なものから抽象的なものへ, そして再び具体的なものに戻るサイクルを構成する。しかし, われわれが家に関する所有権を考えるならば, この過程は継続する。再び, それは具体的な神経過程として始まり, (おそらく並行的に) この家を購入する意図のような抽象的観念が続き, さらにまた, 所有権の具体的な出現としての家の登記が続く。

このように, 具体から抽象へ, そしてまた具体に戻るこのサイクルは, 社会的実在性をよく扱うための特徴である (Mattessich [2014] pp. 18, 172-173)。

主観的主体は、ある1人の特定の人の、または類似の能力を付与されている他の生物的主体の（感覚、感情、思考、理由づけ、知覚と観念、思考の記憶、技能の記憶、想像、注意、志向性、およびその他の形態の意識、潜在意識等のような）心によって内省的にのみ経験される。他方、他の人に接近でき、おそらく経験的に検証可能な客観的主体（とりわけ、脳およびその神経学的状態および機能）がある。

命題 6 SR：具体化と社会的客観化³⁾

主観的主体を出現させ現実にするために、具体的主体ならびに（通常、制度を通じた）社会的客観化の両者が必要である。前者は具体的な形態で抽象的主体を表現するための手段であり（具体化）、後者は主観的主体を社会的に客観的な主体に変質させるのに役立つ。

命題 7 SR：制度とその具体化

制度は、特定の目標を追求する際に人々と手段を組織するための観念（ideas）である。観念として、制度は抽象的であり、それらの目標を実現するための具体的な主体を必要とする。しかし、現実化から生じる具体的な主体を、依然として抽象的な制度それ自体と同一視してはならない。

3) これは次のように解説される。外部に表明しなければならない主観的主体は、具体的な主体を通じて（例えば、話し言葉または書き言葉を通じて）表現する必要がある。しかし、これだけでは不十分であり、その「具体化」は必要条件にすぎない。ある著作者、作曲家、または発明家が彼のアイデアを紙に書き込むことは、明らかに十分でなく、そのアイデアをまた普及させなければならない。この第2の条件が（個人間の意味における、さらには制度的意味における）「社会的客観化」である。あるアイデアが他の人に知られる場合にのみ、ある種の「具体化」が可能となる（Mattessich [2014] p. 175）。

命題 8 SR：集团的志向性と機能の割り当て⁴⁾

ある制度的環境において、ある状況 (C) のもとで、集团的志向性の活動を通じて、ある状態の機能を、究極的に社会的 (抽象的) 主体 (Y) を生ぜしめる物理的 (具体的) 主体 (X) に賦課することができる。

命題 9 SR：価値とその存在論的地位⁵⁾

価値は、① 1人以上の認識する人、② 対象または事象、および③ 1組の状況という三者間の属性の関係である。価値は、様々な方法で (順序尺度または基数尺度で、財または貨幣用語等で) 表現しうる個人的または集团的選好の現れである。

IV 社会的実在性と会計

以上が拡張された OMR の命題であるが、会計との関係でとりわけ重要なのは社会的実在性の命題である。この社会的実在性が会計の実在性に関わることになるからである。そこで、次に問題となるのは社会的実在性と会計との関係であり、本稿の目的である社会的実在性における会計の実在

4) これは次のように具体的に説明されている。ある貨幣システム (C) のケースにおいて、X はある属性を賦与された一片の色つきの紙に対応するが、一方 Y は正当な紙幣とみなされる。このケースにおいて、X と Y は同じ物理的外見を有しているけれども、(集团的意識という特性によって権威づけられた) Y のみが正当な紙幣としての社会的主体とみなされるのである (Mattessich [2014] pp. 177-178)。

5) マテシッチによれば、価値と評価は極めて重要な社会的現象である。しかし、価値は通常考えられているような事物または事象の属性ではない。その複雑な 3 組の関係のために、とりわけ「状況」の不安定性のために、(価値の決定または測定としての) 評価は元来方法論の問題である (Mattessich [2014] p. 180)。評価は方法論の問題であるというのが、彼の考えの特徴である。

性の解明である。

これを行うために、まず、マテシッチにおける実在性の結論を要約し、これに基づいて、社会的・文化的実在性を把握するための基本を説明することから始めることにする。そして最後に、会計の実在性について述べる。

1 社会的実在性の把握

マテシッチは、これまで述べてきた実在性の結論を自ら要約している。これは実在性をカテゴリー化するために提案した最も重要な項目と彼が考えているものを要約したものであり、これを簡条的に示すと次のようになる（Mattessich [2014] p. 181）。すなわち、マテシッチは、

- (1) 現在の実在性を、一方では過去の実在性から区別し、他方では将来の潜在の実在性から区別した。
- (2) 3つの主要なレベルまたは領域の実在性を区別した。それらは、物理的、生物学的および社会的・文化的レベルである（そして、社会的・文化的レベルのサブレベルは人間の精神的または心理的レベルである）。
- (3) 相互作用およびそれに対応する情報の移転の概念を一般化した（つまり、物理的のみならず、生物学的および社会的・文化的実在性においても等しくそれらの意味を認識することを一般化した）。
- (4) 自律的主体と非自律的主体（または従属的主体）との区別を認識した。
- (5) 具体的主体と抽象的主体とを区別した。しかし、抽象的主体が空間、時間または因果関係の次元をもつことができないという慣習的な制限を否定した（それゆえ、そのような慣習を受け入れない弱い抽象的主体の観念を強調した）。
- (6) 様々な社会的実在性を識別した。すなわち、主観的主体と客観的主

体のみならず、個人間的主体ならびにこれの重要なサブ集合、すなわち（特別な強制力をもつ）制度化された主体を識別した。

- (7) すべての社会的実在性が具体的実在性から始まり、これが抽象的実在性をもたらし、さらに抽象的実在性が具体的実在性に終わること（つまり社会的実在性のサイクル）を認識した。
- (8) 主観的主体は、純粹に内省的な障壁を超えるために、個人間的主体を必要とする。そして、抽象的主体は、それ自体を出現させ実現するために（具体化するために）、具体的主体を必要とする。
- (9) 共通の目標を追求するために人々を組織する重要な方法は、制度の抽象的な観念を通じてである。しかし、効果的になるために、制度は人間、建物、設備等の形態における具体化を必要とする。しかしながら、抽象的主体としての制度を、それを実現するのに役立つ具体的主体と同一視してはならない。
- (10) 集团的意識という特性は、具体的な主体 X を、抽象的な主体 Y を表現するための力に割り当てるまたは賦課することができる（例えば、ある色のついた紙片はある貨幣価値を表すことができる）。

以上がマテシッチの実在性に関する結論であり、これらの実在性には、次のような基本的な考えが内在しているということができる。すなわち、すべてのわれわれの「実在性」の根源は、無数の小さい主体から無限の宇宙および時空までに「生み出された」莫大な突発事象である。この部分の宇宙の進化（「ビッグバン」からプラズマ、重原子粒子、原子、分子等の形成まで）は、現代の物理学者によってかなりよく立証されている。

しかし、「われわれ自身の」惑星に目を向ける際に、われわれはもう 1 種類の進化に直面する。それは生物的進化である。この進路をたどる際、われわれは最終的にそして必然的に社会的・文化的進化および人間の意識の創発に直面する。これらすべての順序は、最も基本的なレベルの実在性

から最高レベルの実在性まで、玉ねぎのような構造で考察することができる。

社会的・文化的実在性を把握するために、われわれは具体化、客観化および制度化のようなカテゴリーを区別しなければならない。人間は具体的で客観的なものを取り扱うのみならず、純粋に主観的な感情、思考、アイデアも取り扱う。それらは集団的意思も有し、通常「客観的」とみなされている制度も形成する。そして、社会的実在性における抽象的な主体を實現させるために、われわれは具体的な主体を必要とする。それゆえ、具体化、客観化および制度化のような過程は、社会的実在性を把握するための基本である（Mattessich [2014] p. 182）。

2 会計の実在性

このように把握される社会的実在性のレベルは、会計において極めて重要な役割を果たすことになる。そこでは、ほとんどすべてのものは所有権および債務関係に依存し、それらの派生物および評価に依存する。特定の創発属性は実在（real）であり、実在性は様々なレベルからなるという観念は、暗黙的にすべての科学の基礎にある。

それは社会科学の学問分野において特に重要である。事実、意識、公債、所有権、価値等のような創発属性を経験的ではないものとみなすことは、会計学および経営学を含むすべての社会科学を形式科学（つまり、論理学や数学のような、経験的ではなく単なる概念的内容の学問分野）に還元することになる（Mattessich [2014] p. 50⁶⁾）。

6) このことは会計の社会的実在性を論じる際に特に重要であり、同じことをマテシッチは別のところで繰り返して次のように述べている。会計にとって、社会的・文化的実在性のレベルは明らかに最も重要である。われわれの学問分野において、ほとんどすべてのものは所有権、債権および他の請求

マテシッチによれば、会計人にとって、商品、機械、建物等の物理的実在性と、債権および所有権の社会的実在性との区別は、特に重要である。そのような区別は、所有権および（その可能な増加の1つとしての）利益が、実在性の内在しない概念以外の何ものでもないという誤解を取り除く。

それはまた、会計における価値および評価の問題を解決するのに役立つ。というのは、それは主観的価値を（心理的実在性に属する）個人的な好みの概念的表現と解釈し、客観的価値を市場の表明として、それゆえ社会的実在性を表現するものとして解釈するからである。

それらの価値の存在は、それらが決定される技能または改良とは独立である。それゆえ、財務諸表に含まれている価値が実在を何も表さないという主張は、あるもの（例えば、人が支払った価格、または人がもっている好み）が実在であるかどうかという存在論的問題と、これらの価値を決定する正確性に関する方法論的問題との混同に基づいている。「測定」の過程における欠陥は、実在性が突然消滅することを意味しない。それは、実在性が大雑把に見積もられ、表現されることを意味するにすぎない。

長い間、会計人は、貸借対照表の資産側が（「受取勘定」のような債権を除いて）具体的なものを指し、それゆえ実在性を指すが、持分側は抽象的であり、それゆえ純粹に概念的であるという、漠然とした観念を有していた。「実在的対概念的」の二分法のために「物理的対社会的」の二分法をとる混同は、ある者によって、資本および利益は、それらの背後に実在性をもたない純粹に抽象的な観念であるという主張をもたらしただのかもしれない

権、それらの派生物および評価に依存している。そして、（すべての科学において黙示的な）特定の創発属性の観念は、社会的分野において特に重要となる。事実、意識、公債、所有権等のような創発属性を社会的レベルで実在的なものとみなさないことは、会計学および経営学を含む社会科学を、論理学や数学のような形式科学に還元することになる（Mattessich [2014] p. 53）。

ない。

これらすべての結論は、会計に関連するそれらの創発属性とともに、物理的、心理的、および社会的実在性の階層を明確にする必要性が大いにあるということである。その時にのみ、会計人はこれらの異なった二分法の混同を免れるであろう。その時にのみ、彼らは、利益や所有主持分のような変数が（それらの評価を含めて）単なる虚構ではなく、実在性によって支えられた観念であるという疑いをやめるであろう。その時にのみ、彼らは、測定の方法論的問題を存在の存在論的問題から区別しなければならないことに、同意するであろう（Mattessich [1995] pp. 212-213）とマテシッチはいう。

すなわち、会計において、貸借対照表の資産側の商品、機械、建物等は物理的実在性を有しており、持分側の負債や純資産は社会的実在性を有している。そして、そこでの社会的実在性は債権者および所有者（株主）の請求権および所有権であり、これらは社会的に実在しているのである。さらに、この延長線上において、利益も所有者の所有権を表しており、まさしく社会的実在性を有しているといえることができるのである。

V むすびに代えて

以上本稿では、マテシッチの所論を中心として、会計の実在性を解明してきた。すなわち、会計における負債、純資産および利益の実在性を、彼の創発属性および「実在性の玉ねぎモデル」(OMR) の思考に基づいて、明らかにした。そこでは、実在性は物理的実在性、生物的実在性および社会的・文化的実在性として階層的に把握され、資産のほとんどは物理的実在性を有しており、負債、純資産および利益に請求権および所有権という社会的実在性が内在していることが明らかとなったのである。

これが本稿の結論であるが、社会的実在性の存在を認識するこの思考の

背景には哲学における存在論的問題が潜んでおり、科学哲学者であるバスカー (Bhaskar) の主張する「超越論的實在論」の思想があると思われる。そこで最後に、この實在論を説明し、社会的實在性との関係を明らかにしたい。

バスカーによれば、科学哲学には大きく3つの立場がある。第1は、ヒューム (Hume) が主張し、その後多くの人々に影響を与えた「古典的経験論」(classical empiricism) である。古典的経験論の立場によれば、認識の究極の対象は個別的な事象以外にはありえない。個々の事象こそが人間に与えられた事実であり、それらの生起にみられる随伴関係 (conjunctions) こそが自然的必然性という概念の客観的な内容である。

また、この見方によると、認識と世界はともに平面のような存在である。そして、それぞれの平面上の各点が同型構造的に対応すると考えられている。さらに、古典的経験論の亜種といえる現象主義 (phenomenalism) になると、この2つは事実上融合する。科学とは、この見地によると、自然界に発生した事象やそれらの随伴という刺激によって生み出された、人間という機械の習性的な反応にすぎない。

一方、論理的経験論 (logical empiricism) のもとでは、科学の成立根拠をめぐるこうした単純な人間理解は否定されるものの、個別的事象とそれらの間の随伴関係という経験論の中心的な見方は依然として有効である、と考えられている。しかし、そうした考えでは、結局、科学は一種の付帯的な自然現象 (epiphenomenon of nature) であるというほかなくなる (Bhaskar [2008] pp. 24-25)。

第2は、「超越論的観念論」(transcendental idealism) の立場である。この立場ははじめカント (Kant) によって静態的な形で定式化されたが、その後、後継者の手によって何度か改変され、動態的な見方もいくつか現れた。

超越論的観念論の考えによると、自然的秩序に関するモデル、理念などの諸概念が科学的知識のあるべき対象である。それらの人為的な構成物は特定の間人からは独立しているものの、人間やその活動全般から独立して存在するわけではない。

また、この考えによると、自然界における必然性の証明にとって、一定不変の随伴関係は必要条件ではあるが、十分条件ではない。超越論的観念論は、認識を平面的に捉えた古典的経験論とは異なり、それを構造的に捉えている。ところが、一方でこの哲学の行き着いた先は、カントの主張が物語るように、自然界は人間精神の構造物として存在するという観念論であった（Bhaskar [2008] p. 25）。

第3は、バスキアの主張する考えであり、端的に「超越論的实在論」（transcendental realism）と特徴づけられる立場である。超越論的实在論が認識の対象とするのは、様々な現象を生み出す自然界の諸構造であり、それらの生成メカニズムである。また、知識とは科学という社会的生産活動によって、生み出された生産物である。

認識の対象は、超越論的实在論にとって、（経験論の主張するような）現象ではないし、（観念論の主張するような）現象の上に押しつけられた人為的構成物でもない。人間の認識や経験、さらにはそれらを促す条件がどうなっているかという事情とはまったく無関係に存立し作用する実在的な構造、それこそが超越論的实在論の想定する認識の対象である。

したがって、この哲学的立場は、経験論に対しては、認識の対象が事実ではなく構造であることを、また観念論に対しては、それが自動的（intransitive）な対象であることを強調する立場である⁷⁾。この考えからは、

7) バスキアは認識の対象を自動的对象と他動的对象に区別する。彼によれば、「認識」には、科学的知識を含め、一見矛盾する2つの側面がある。まず、人間の知識は人々の社会的活動を通じて生み出されるものであり、一種

経験論や観念論にはない、いくつかの論点が導かれる。

まず、個別的事象間にみられる一定不変の随伴関係は因果法則が作用していることを想定する十分条件にならないだけでなく、その必要条件にもならない。また、認識と世界とはともに構造化され、常に分化するとともに変化している。反面、世界は認識とは独立に存在している。さらに、経験とそれを通じて認識される事物や因果関係は互いにズレを見せるのが通則である。そして最後に、科学は自然現象の単なる付帯物ではないし、反対に人間のつくったものではない (Bhaskar [2008] p. 25)。

こうした超越論的实在論は、経験と恒常的に随伴する原始的事象からなる存在論に代えて、複雑で能動的な構造と事物からなる存在論に立脚するよう提案する。同じく超越論的实在論は、この世界をめぐる特殊的知識と一般的知識との対比 (ならびにそれらの間に埋めがたい溝) に代えて、事物に対する認識とその事物に備わった諸力や作用様式に関する認識の双方を認めるよう提言する。

さらに超越論的实在論は、法則を一定不変の随伴現象として捉えるのではなく、事物の傾向として捉えるよう提言する。もちろん、そのような傾

の社会的生産物である。知識が社会的生産物である以上、それを生み出す生産条件や生産者によって左右されるのは明らかである。もう1つ別の側面は、それが人間によって決して生産されることのない事物「に関する」知識であるという側面である。水銀の比重、電気分解の過程、光の伝達機構などを想起すれば、人間によって生産されない事物という意味は明らかであろう。バスカーは、後者の、人間の活動には依存しない認識対象を指して、認識の自動的对象 (intransitive objects of knowledge) とよぶことを提唱する。また、それに対比させて、前者の認識対象を認識の他動的对象 (transitive objects of knowledge) とよぶ (Bhaskar [2008] p. 21)。要するに、認識の自動的对象は、一般に、われわれ人間がそれをどう認識しているかによっては影響されないし、そうした対象の多くはわれわれからは完全に独立して存在しているということである (Bhaskar [2008] p. 22)。後述するように、彼は科学論および科学哲学にとって両者の区別と両者の重要性を主張する。

向は発動しても発現するとは限らないし、発現したからといって必ず人間によって感知されるわけでもない。一方超越論的实在論の見方によると、科学は厄介で微妙な識別能力の求められる社会的活動であり、決して習慣的で反射的な個人技によって営まれるものではない。また、科学は説明のための営為であって、予言に役立つためのものではない（Bhaskar [2008] pp. 221-222）。

バスカーによれば、この超越論的实在論にとって、人間の知識水準、知覚技術、因果力などは、科学という社会活動をめぐるその時々状況に基礎をおくとともに、科学の変遷に伴って進化・拡大しており、そこにはあらかじめ定められた限界などないに等しい。したがって、科学はどこまで行っても未完成であり、そしてその限りでいえば、いずれかの法則は不可知のままである。しかし、だからといって、いかなる法則も永遠に不可知のままであり続けるということにはならない（Bhaskar [2008] p. 60）。

このように、人間の知識水準などは科学の変遷に伴って進化・拡大するために、超越論的实在論では、科学的説明は階層的に行われると考える。それを説明する例として、バスカーは、ある原子構造式（第1階層）、原子番号・原子価の理論（第2階層）、エレクトロン・原子構造理論（第3階層）、競合する亜原子構造理論（第4階層）をあげている。

そして彼は、説明がこのような形態をとることから、われわれの認識はおのずと階層化されていくことになるが、超越論的实在論の考えでは、これはほかならぬ世界の側の実在的な階層化の反映であると述べている（Bhaskar [2008] p. 170）。

そして、このことから明らかになったのは、自然も自然に対する知識も分化し、階層化している点であり、さらに、科学論として適切な議論を行うためには、人間の存在しない世界の可能性とともに、前提条件なしの知識の不可能性を明確に認めなければならない点である。要するに、科学哲

学にとって自動的次元と他動的次元の両方の契機が欠かせないのである (Bhaskar [2008] pp. 247-248)。

科学は、進行中の過程であり、常に表層的な行動から本源的な性質へと向かう途上にある。科学は、ある実在的階層で特定した事物を説明すべく、その記述を起点に理論の構築と実地調査を進め、そうすることで問題の行動をもたらすメカニズムの発見へと向かっていくのである。この過程には新しい概念と新しい道具の製作（もしくは古い概念や道具の再生や改良）が欠かせない。

科学の目標は自然現象を生み出すメカニズムの発見であり、その推進力が分類的知識（ないし記述的知識）と説明的知識との弁証法にほかならない。科学とは、つまるところ、経験主義と合理主義という対立する原理がより高次の対立へと発展していく、終わりのない弁証法的展開過程である (Bhaskar [2008] p. 248)。

このバスカーの議論において重要なことは、人間の知識水準は科学の変遷に伴って進化・拡大するために、科学的説明は階層的に行われるということである。そして、その科学的説明において、自動的次元と他動的次元の両方の契機が欠かせない。自動的次元によって科学的思考の対象が人間から独立して存立・作用する生成メカニズムであることが明らかにされ、他動的次元によって経験や事象の随伴が社会的に生み出されたものであることが明らかにされるのである。

この思考をマテシッチは創発属性および「実在性の玉ねぎモデル」(OMR) に受け継いでいるように思われる。創発属性は人間の知識水準の進化・拡大に由来するものであり、OMR は世界を階層的に説明し、物理的実在性、生物学的実在性および社会的・文化的実在性を認識するからである。

そして、社会的実在性を認識することは、古典的经验論でも超越論的観

念論でもなく、超越論的実在論に基づいているからにほかならない。すなわち、超越論的実在論に基づいて社会的実在性が認識され、これによって、請求権および所有権の実在性が確認され、さらにこれらの請求権および所有権が実在するがゆえに、負債、純資産および利益の実在性が説明可能となるのである。

ただし、利益の実在性に関してはさらに考察する必要があるように思われる。前述したように、会計構造論的にみて利益は負債や純資産とは異なっているし、これまでの会計学説において、利益の実在性を疑問視する説が多いからである。これに関しては、稿を改めて論じることしたい。

参考文献

- 岡本治雄 [2002] 『現代会計の基礎研究 [第2版]』中央経済社。
 平凡社 [1971] 『哲学事典』平凡社。
 Bhaskar, R. [2008] *A Realist Theory of Science*, Routledge.
 Lee, T. A. [2009] The Ontology and Epistemology of Social Reality in Accounting According to Mattessich, *Accounting and the Public Interest*, No. 9, pp. 65-72.
 Mattessich, R. [1991] Social versus Physical Reality in Accounting, and the Measurement of its Phenomena, *Advances in Accounting*, No. 9, pp. 3-17.
 Mattessich, R. [1995] *Critique of Accounting, Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*, Westport, CT.
 Mattessich, R. [2003] Accounting Representation and the Onion Model of Reality: A Comparison with Baudrillard's Orders of Simulacra and his Hyperreality, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 28, No. 5, pp. 443-470.
 Mattessich, R. [2014] *Reality and Accounting, Ontological Explorations in the Economic and Social Sciences*, Routledge.

