



会計と正義を論じる理論的根拠 : デリダ, ラトゥール/カロン, ロールズの位置づけ

國部, 克彦

(Citation)

國民經濟雜誌, 217(5):1-23

(Issue Date)

2018-05-10

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.24546/E0041486>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/E0041486>



会計と正義を論じる理論的根拠

——デリダ、ラトゥール/カロン、ロールズの位置づけ——

國 部 克 彦

国民経済雑誌 第217巻 第5号 抜刷

平成30年5月

会計と正義を論じる理論的根拠

——デリダ、ラトゥール/カロン、ロールズの位置づけ——

國 部 克 彦

会計と正義の関係は、会計の根幹に関わる問題であるにもかかわらず、これまで十分に議論されてこなかった。会計学としては、会計と正義を議論するための理論的根拠から論じなければならない段階にある。本稿はそのための基礎作業として、デリダの正義論、ラトゥール/カロンの民主化論、ロールズの正義論を取り上げて、その相互関係を明確にし、会計と正義を論じるための基礎となるフレームワークを構築することを目的としている。このフレームワークは、デリダの正義論を無限のアカウントビリティの根拠として据え、ラトゥール/カロンの民主化論を正義を実現するための討議の場を形成する理論として活用し、そこでの最優先の指針・基準としてロールズの正義論を導入するものである。本稿での議論を通じて、会計と正義の問題を体系的に論じることが可能になると期待される。

キーワード 会計, 正義, デリダ, ラトゥール/カロン, ロールズ

「すべての人びとは正義に基づいた不可侵なるものを所持しており、社会全体の福祉を持ち出したとしても、これを蹂躪することはできない。」

1)
ロールズ『正義論』(Rawls, 1999/2010) p.3/p.6.

1 はじめに

アメリカ会計制度の揺籃期に、会計原則のあり方を問うたDRスコットは、「会計の手続き・規則・技術は、会計によってカバーされる財務状況に実際的なし潜在的に関わるすべての利害について、平等な取り扱いをしなければならない」という正義(justice)の原則を、会計原則の最上位に持ってくることを主張した。あわせて「会計の規則・手続き・技術は、公正・公平・不偏であるべきで、特定の利害に奉仕すべきではない」という公正(fairness)の原則も示している(Scott, 1941, pp.342-343)。しかし、その後の展開を見れば、アメリカにおいても他国においても、正義や公正は会計原則としては採用されず、当時の会計学界の有力者であったモーリス・ムーニッツが主張した問題指向的アプローチ(problem oriented approach)が採用され(Moonitz, 1961)、その後、意思決定への目的関連性(relevance)が、会計情報が備えるべき最上位の特性とされるようになり(AAA, 1966)、目的関連性を最高

規範とする会計基準の体系が確立されてしまった (FASB, 1978; 1980)。スコットの正義の原則が受け入れられなかった背景には、正義や公正という概念が曖昧で、会計基準の原則として有効ではないという当時の判断があった (原田, 2012; 國部, 2017a)。

しかし、会計原則に取り入れられているか否かにかかわらず、会計が正義や公正と密接に関連する制度や技術であることは明白である。会計は、経済的資源の配分 (allocation) と成果の分配 (distribution) を実行する制度や技術であるから、経済社会では、会計を離れて正義や公正の問題を語ることはできない。会計とその正当性を証明する監査に対して、社会的に正義や公正が求められていることはその証左である。ただし、会計や監査に求められる正義は規則を遵守しているか否かと同一視されてしまう傾向があるが、それよりも根源的な問題は会計や監査の規則が正義に適っているか否かであって、その答は、現在の会計学や監査論からは導出することができない。本稿で対象とするのはこの問題である。

このような社会的な要請を反映してか、会計でも「公正」が語られることもある。たとえば、1948年にイギリス会社法に導入された「真実かつ公正な概観 (true and fair view)」や、IAS 1 に規定されている「適正な表示 (fair presentation)」, さらには、現代会計の焦点のひとつである「公正価値 (fair value)」などは、その代表的なものである。特に、公正価値に関しては、21世紀に入ってから、会計の枠を超えた経済政策問題として世界的に議論された。しかし、会計基準をいくら細かくみても、fair が何を意味するのかについては、どこにも記述されていない (國部, 2017b)。

現在の会計基準は、社会から正義や公正について非常に強い要請を受けながらも、それとは異なる目的関連性を最上位の原則として戴いている。目的関連性は、FASB や IASB が理論的根拠とする新古典派経済学 (Bullen and Crook, 2005) と容易に結びつき、さらに強固な基盤を形成している。新古典派経済学は最大多数の最大幸福を目指す功利主義を基礎的思想として採用しているため、目的関連性は、利用者の意思決定に資することで効用の最大化をもたらすという理論的正当化が容易になされてしまうのである。このこと自体は問題ではない。しかし、正義論の立場から見ると、功利主義的な正義が現代社会における最も基本的な正義か否かが問われなければならない。現代の会計学は、このような根本的な問題への視点を決定的に欠いているが、功利主義的な正義論に対する反駁が20世紀後半からの現代正義論の最も中心的なテーマであることを考えれば、会計と正義を論じるにあたっては、この問題から議論を始めなければならない。

ただし、スコットの正義の原則を曖昧で主観的であるとして排し、問題指向的なアプローチを採用したムーニツラの方針も、会計基準という実践的な指針を作成するという目的に照らして、首肯できないわけではない。会計は「経験の蒸留」であるというのは、アメリカ会計制度の父ともいべきジョージ・O・メイの言葉であるが (May, 1943), 多様な会計実

践を基準化するためには、具体的な問題指向的なアプローチ以外では解決不可能であったろう。しかも、その後には創り出された目的関連性という会計情報の質的属性に関する最高規範は、会計情報と利用者の意思決定を結びつけることで、利用者の目的の根拠を問うことなく、会計の有用性を観察可能で操作可能とする規範として機能することを可能としたのである。こうして、正義や公正という、利用者の目的そのものを規定するより高い次元を議論する機会と方法を会計専門家は失ってしまったのである。

会計専門家が正義や公正を正面から議論しないうちに、正義をめぐる議論は会計学の外で目まぐるしく進歩した。少なくとも1941年にスコットが正義の会計原則を提唱したときからは、状況は一変している。第二次世界大戦を経験し、社会主義国の崩壊を経験した人類は、正義や公正をめぐる膨大な議論を積み重ね、様々な政策に反映させる努力も行ってきた。もちろん、現時点において正義について全人類共通の理解が存在しているわけではない、そのような共通理解が実現できるとは限らない。しかし、目指すべき方向性はすでにいくつかに収斂しつつある。現在のFASBやIASBが、明示的に依拠する新古典派経済学の基礎にある功利主義は、「最大多数の最大幸福」という「正義」を追求する思想として一般に理解されているが、その負の側面も多く指摘されている。筆者は、功利主義を全面的に否定するものではなく、その有効性も認めるものであるが、それを唯一の指針として活用することは、「功利」そのものを功利主義経済学では規定できない構造になっているため十分ではないと考える。そしてこの欠落が、貧困の増大による格差の拡大や地球環境問題などの様々な社会問題として顕在化しているのである（國部，2017c）。

一方、功利主義的思考に対抗する正義に関する理論は、特に20世紀後半から現在に至るまでに、営々と蓄積されてきた。何人もの有力な哲学者が功利主義に挑戦し、新しいパラダイムを打ち立ててきた。すでに、功利主義と反功利主義のどちらが正しいかを論争する時期は過ぎて、両者の折り合いをどのようにつけて社会を構成すべきなのかを問う段階に入っていると思われる。しかし、功利主義に比べて、反功利主義の理論は表面的には多様に分岐し、現実に適用するための理論統合はまだ十分には進んでいない。一方で、功利主義に対抗するためには、功利主義に匹敵する理論体系が必要であり、そのためには個別の反功利主義理論を統合する作業が欠かせない。そこで本稿では、そのための会計学における準備作業として、広義の意味で正義に関する3つの代表的な理論を検討して、会計実践の中に正義をどのように取り込むことができるのかについて考察することにした。

本稿で取り上げる理論は、デリダの正義論、ラトゥール/カロンの民主化論、ロールズの正義論である。これらの個々の理論についての筆者の見解と会計との関係性についてはすでに別稿で議論したところである²⁾ので、本稿ではそのエッセンスを取り出して、3つの視点を統合するアイデアを試論として展開することを目的としている。

2 デリダの正義論と会計

ジャック・デリダ（1930-2004）はポストモダンの哲学者として一世を風靡した。初期のデリダは、脱構築という手法を用いて、既存の思考には根拠がないことを次々と明らかにしたが、晩年は正義や責任の問題系に軸足を移行した。もちろん、デリダの前期の脱構築と後期の正義論は関連しており、あらゆる事象の根拠は存在しないことを脱構築によって証明して、最後に脱構築できないものとして措定したのが正義であった。

デリダの晩年の主著とも言える『法の力』において、デリダは法（権利）と対比する形で、正義を次のように説明する。

「法（権利）は正義ではない。法（権利）とは計算の作用する場であり、法（権利）がいくらかでもあることは正義にかなっている。けれども正義とは、それを計算することが不可能なものである。」（Derrida, 1992/1999, p.16/p.39）

デリダの言う法（権利）とは、そこに何らかの問題を入れればそれに対する回答がその仕組みの中から出てくる制度を意味する。そのようなプロセスをデリダは「計算」と呼ぶ。それは、介在する人間によって変わることはないプロセスである。しかし、法（権利）が生み出されてくる根拠を問えば、法（権利）を超えた何かが必要になる。それがデリダの言う正義である。したがって、正義とは常に「不可能なものの経験」（Derrida, 1992/1999, p.16/p.38）になるのである。

しかし、これだけではあまりにも茫漠として正義に迫ることはできない。何かの基点がなければ、正義を思考することはできないと感じるであろう。そこで、デリダはエマニュエル・レヴィナスを引きながら、他者の概念を導入する。つまり、他者という無限の存在に対して開かれた概念、それが正義なのである。したがって、「正義とは絶対的な他性の経験である以上、現にそこにあらしめる／現前させることのできないもの」（Derrida, 1992/1999, p.27/p.72）であるが、他者に対する責任を想定することによって正義を思考することが可能となる。しかし、他者を完全に理解することは不可能であるため、他者に対する責任の範囲も規定することはせず、それは必然的に無限の責任となる。

デリダの正義論の重要な特徴は、思弁的な議論に終始するのではなく、現前させることが不可能な正義と現実の間の回路を詳細に議論しているところにある。それが、正義に迫るための計算である。デリダは、「計算不可能な贈与的正義の理念は、それだけを働かせてみた場合には、悪しきもの、それどころかもっとも悪しきものとさえほとんど変わらないように見えるのが常である」（Derrida, 1992/1999, p.72/p.28）と述べ、計算されないままの正義の

危険性を指摘している。実際、正義が危険であることは、正義の名のもとに行われた多くの殺戮の歴史がそれを証明している。したがって、「計算不可能な正義は計算するように命令する。この計算はまず、正義と関連づけられるもの、すなわち法（権利）や法的領野にいちばん近いところで行わねばならない」（Derrida, 1992/1999, p.28/p.73）のである。つまり、正義とは法（権利）の根拠となる計算不能なものであるが、計算不能のまま放置しておくことはできないので、計算して客観的に示さなければならない。しかし、計算された結果としての法（権利）は、決して正義と一致することはない。ここで、我々にできる選択肢は、正義を求めて計算し続けることしかないのである。

つまり、人間は正義に到達することはできないが、常に正義に近づく努力をしなければならない。このような状態をデリダは「来るべき」と理解する（デリダ, 2003/2009）。正義は決して現前化せずに「来るべき」段階にとどまっている。換言すれば、正義は来るべき段階にとどまることで、正義として人間社会に影響を及ぼすことができる。そのためには、常に正義に接近する努力が必要になる。そのような活動の継続が「来るべき」段階にとどまっている正義に接近する唯一の方法なのである。

このようなデリダの思考を会計に応用すればどうなるであろうか。会計はもちろん具体的な計算プロセスそのものである。そこに数字をインプットすれば、自動的に何らかのアウトプットが出てくる。会計アルゴリズムを体現した会計ソフトウェアがその典型であるが、もちろん、このようなプロセスはデリダの言う正義ではない。正義とは、「不可能なものの決断」であるから、会計アルゴリズムの中には決断はない。しかし、会計行為に決断がないかと言えば、そうではない。デリダが「もし計算とは計算にはかならないとすると、計算しようという決断は計算可能なものの次元にあるのではないし、そのような次元にあるべきでもないからである」（Derrida, 1992/1999, p.28/pp.58-59）と述べていることを会計に当てはめれば、会計計算が作動するまでの決断こそ、会計と正義が交差する瞬間となる。それは何をどのように計算するかという問題であり、会計を受け取る他者に対する責任をどのように履行するのかという問題でもある。このような問題は会計学ではアカウントビリティとして長年議論されてきた。

デリダの視点からアカウントビリティを捉え直す作業はすでに國部（2017c）で行ったので、結論だけを述べれば、会計の世界で通常考えられている受託責任の解除という意味でのアカウントビリティの履行では、受託責任の内容が何らかの規則や契約等に規定されてしまっているため、それでは正義に迫ることはできない。したがって、デリダの言う正義を指向するためには、アカウントビリティの有限性を解除して、無限のアカウントビリティを代置しなければならない。しかし、この無限のアカウントビリティをどのように実践すればよいのか、デリダは具体的には何も教えてくれない。ただ、他者に対する証言（デリダ, 1998/

2000) や、贈与(デリダ, 1999/2004) や、歓待(デリダ1997/1999) や、赦し(デリダ, 2012/2015) を通じて、正義が実現されるであろうことは示唆される。しかし、正義と同じく、証言も、贈与も、歓待も、赦しも、完全に履行することは不可能なものであり、「来るべき」段階にとどまり続けるため、不可能なことを極限まで追求することが求められることになる。

このようなデリダの思考を会計の世界に応用することを試みている会計学者もいる(McKernan and Kosmala, 2007; Mckernan, 2012; 増子, 2013)。しかし、デリダと同様に、デリディアン¹の会計学者も、会計の具体的な問題にまでは十分に踏み込むことができていない。せいぜい、監査やアカウントビリティを無限の責任の観点から捉え直すことや、証拠に基づく監査が証言にはならないことや、会計を会計規則から段階的に解放させることが必要であることを主張する程度にとどまっている。ただし、オリンパスの会計不祥事を告発したマイケル・ウッドフォード元オリンパス社長のよう²に、デリダの言う証言に近い事例も稀に存在するが(増子, 2013)、それを制度的にどのように促進すべきかまでは十分展開されていない。

デリダの議論は構造上、具体的な問題に踏み込まないことで、全体の整合性が保たれている。なぜなら、具体的な問題に踏み込んだ瞬間に、それは正義ではないという批判を被ることになるからである。これは、批判覚悟で何らかの主張する行為と正義を哲学的に突き詰める行為は、別の行為であることを示しているに過ぎない。

重要なことは、デリダの正義論に基づいて無限のアカウントビリティを構想するまではデリダ理論で正当化できるが、そこから先へはデリダの理論は使えないということである。証言や贈与や歓待や赦しも同じで、どのように証言するのか、どのように贈与するのか等々は、デリダの議論から抽象的には思考することができても、実際の行動に連結させる制度や手段までは示されていない。示されているのは、いずれの場合も無限性に関わらなければならないという指針だけである。これだけの指針では、会計実践に対して、具体的な正義を目指した方向性を与えることはできない。方向性を与えるためには、討議するための場と議論の際の指針もしくは基準が必要となる。この2つの点については、デリダ以外の理論を借りる必要がある。

3 ラトゥール/カロンの民主化論と会計

アカウントビリティを実践するための計算は、常に客観的にかつ正確に行われているとは限らない。むしろ、自然や社会の中に存在している何らかの事象を、計算プロセスの中に入れて何らかのアウトプットを得るとい³う計算実践は、そのような単純なものではなく、むしろ計算プロセスそのものが科学や社会を構築していることが多くの研究者によって明らかに

されてきた(國部, 2017d)。その代表的論者に科学哲学者・人類学者のブルーノ・ラトゥール(1947-)と彼の同僚であった社会学者のミシェル・カロンの(1945-)がいる。ラトゥールとカロンは、アクターネットワーク理論という研究方法の開発者としても著名であるが、通常人類が自明と思って使用している様々な理論や方法や技術が、実は自明でも何でもなく、自然科学も含めた特定の関係性のもとで形成されたものに過ぎないことを様々な分野で次々と明らかにしてきた。

ラトゥールとカロンの研究対象は、自然科学から社会現象まで幅広く、自然と社会を横断する領域で形成されている現象の根拠の正当性を問う作業を続けている。ラトゥールが主に世界のあり方そのものを問おうとするマクロ的なパースペクティブからアプローチしているのに対して、カロンはミクロの社会現象を分析できる方法論を重視した研究を主体にしているという違いはあるが、両者は、社会は人間による主体的な行動から生じているのではなく、非人間も含めたアクター間の関係から生じていると見る観点で共通している。そこでは、人間だけが社会を構成するのではなく、むしろAをBに変換するプロセスが社会を構成している点が強調される。この変換のプロセスは、彼らの用語では「翻訳(translation)」と呼ばれ、翻訳によって様々な要素が結びつけられて、社会が形成されることになる。経済計算プロセスは、この翻訳の手段のひとつであり、社会の根幹的な構成要素である。カロンとラトゥールは、「体制を編成する資本主義と前資本主義の間の唯一の相違は、計算として組み入れられるものと組み入れてはならないものの相違と関係している」(Callon and Latour, 2011, p. 181)とまで言い切っている。

ラトゥールとカロンによる非人間も含めたアクター間の関係が翻訳によって結合されることによって社会が構成されるという理論は、アクターネットワーク理論と呼ばれ、科学哲学や社会学の範囲を超えて、経営学や会計学の世界でもさかんに応用されている(Czarniawska and Hernes, 2005; Justesen and Mouritsen, 2011)。アクターネットワーク理論の重要な貢献は、単にこれまで見過ごされてきた不可視のネットワークを明らかにしたことにとどまらない。それ以上に重要なことは、翻訳プロセスによって結びつけられた人間とモノの混合体である準客体(quasi-object)が世界中で爆発的に増殖し、それが制御不能になっていることを示したことである。

たとえば、地球温暖化問題は、人間と地球と温室効果ガスと気候学と計測器と環境対策と経済効果と企業と市民運動家と政府等々の無数のアクターからなる準客体で、誰も制御できないという意味で人間の手を離れて独自の運動を続けている。企業も政府も大学も典型的な準客体であり、手段であるはずの法律や会計も準客体である。アクターネットワーク理論を応用する会計学界の代表的論者であるLSEのピーター・ミラーとマイケル・パワーは、このような対象を複合体(complex)と呼び、会計複合体の研究を続けている(Miller and

Power, 2013)。ラトゥールは、この準客体の本質が、自然と社会という異種混合のハイブリッドにあるとして、ハイブリッドの増殖を制御すべきであると主張する。

ラトゥールによれば、ハイブリッドは偶然形成されたものに過ぎないにもかかわらず、翻訳プロセスを通じて自動的に増殖を続け、社会的な影響力を増していくが、専門知に分断されている人類はその制御方法を開発していない。しかし、実際にハイブリッドが存在しているということは、偶然ハイブリッドに影響力を行使しうる立場にただけの人々がそこから不当な利益を享受している可能性があり、しかもその立場が社会的に「正当化」されている恐れがあるため、この点についての抜本的な改革が求められることになる。これはまさに正義論の課題である。

ラトゥールは、人類がハイブリッドをうまく制御できない理由を、自然と社会が二分されてしまった近代の思考方法に求めている（ラトゥール、1991/2008）。社会については一応代議制が成立しているが、自然については、自然を科学として客観視する思考を採用してしまったため、民主的に選出されたわけでもない特定の自然科学者集団に判断を委ねるしかない。一方で、科学者は社会と切り離されているため、自然と社会のハイブリッドである複合体を制御できない現実が続いている。つまり、民主主義が機能するのは社会の方だけであり、もうひとつの極の自然は科学に支配されている。そのため、自然と社会の混合物であるハイブリッドは社会からも自然からも制御できない。しかも、自然や社会を動員する翻訳のプロセスを不可視化してしまうと、偶然そのプロセスを有利に動かすことのできるようになった人々に簡単に全体を支配されてしまうことになりかねないし、現実はそのように動いてしまっている。

したがって、ラトゥールやカロンは新しい民主化の必要性を唱える。ラトゥールは、現在は社会だけを代表している民主主義に対して、自然の方にも民主主義が必要であるとして、人の議会に対して、「モノの議会（Parliament of Things）」を提唱する（ラトゥール、1991/2008）。そこでは、自然を特定の科学者の専有物にするのではなく、政治家、消費者、企業家、市民などあらゆる関係者が参画して、科学のあり方について議論することが必要になる。さらに、彼はこの考えを発展させて、事実（fact）を対象とする「自然の議会（House of Nature）」と価値（value）を対象とする「社会の議会（House of Society）」という2つの議会を想定して、そこで議論される内容に応じて、その対象となる人間および非人間の数を検討する「上院（First House）」と、実際の優先順位を調整する「下院（Second House）」に分けるように提案する（Latour, 2004）。

カロンらも、ラトゥールと同じ問題意識から、科学と社会が融合する場として科学技術に関して様々な市民が参画できる場を「ハイブリッドフォーラム」として構想し、科学的にも政治的にも決着の付かない萌芽的な問題に対して、「ハイブリッドフォーラム」を通して、

どのように対処すべきかを検討している (Callon, Lascoumes and Barthe, 2001/2009)。ここでは不確実性の高い現代社会の諸問題に対して、予防原則や慎重性の原則が強調され、クリアカットな意思決定ではなく、人々を繋ぎ合わせる意思決定が必要であることが指摘されている。そして、広範なアクター間の対話を促進する「ハイブリッドフォーラム」を様々な場面で展開することで、民主主義の民主化を進めるという構想が示されている。

ラトゥール of 抽象的で壮大な概観を持つ構想に対して、カロンらの「ハイブリッドフォーラム」は遺伝子組換技術やナノテクノロジーなどの萌芽的な科学技術をめぐる議論の中で具体的に見ることができるが (須田, 2008), どちらも科学に占有されていた自然の世界を科学者以外に開放し、自然と社会の不透明な結合形態を民主化しようという思考で一致している。これを会計に応用すれば、会計そのものがハイブリッドを生み出す媒介様式であると同時に、それ自身が典型的なハイブリッドでもあるため (Miller, Kurunmäki and O'Leary, 2008), 会計自身の民主化が目指されることになる。会計は、一見客観的な技術のように見えるが、様々な資源や技術を動員して経済活動を行う翻訳プロセスであると同時に、その結果として極めて多様な対象の集合体として示される会計基準や財務諸表はハイブリッド以外の何物でもない。したがって、このハイブリッドの統治を会計専門家や経営者だけに任せるわけにはいかないのである。

ラトゥールやカロンらの構想に共鳴して、会計を革新しようとする研究者も現れている。その成果の好例として、ジュディ・ブラウンとジェシー・ディラードが精力的に研究している「対話型会計」がある。彼女らは、現在の会計は「独話型会計」であるとして、科学コミュニケーションなどの手法を援用して会計を通じた対話の可能性を探っている (Brown and Dillard, 2015)。ディラードはエイジャ・ヴィナリと共同で、前述のラトゥールの「新しい二院制議会」の構想に即した会計の役割を検討している (Vinnari and Dillard, 2016)。筆者も、複数評価原理の会計を提唱して、経済的な一元評価の会計からの脱却を提唱しているが、これもラトゥールやカロン of 構想の延長線上に位置づけることができる (國部, 2017b)。会計は、「モノの議会」や「ハイブリッドフォーラム」において、対話を促進する手段として、活用されるべきであるし、その可能性を持っているのである。

しかし、ラトゥールやカロン of 民主化論は、自然と社会を統合した新しい民主主義のあり方を示している点で極めて示唆的であるが、その議論の実際の場面でのどのような判断を下すべきかまでは、論じられていない。もちろん、慎重な判断が求められることは繰り返し指摘されているが、判断の際の指針や基準までは論じられていない。ブラウンらの「対話型会計」も対話を促進することが目的であって、判断の問題は枠外になる。しかし、実際に民主化するためには、どのような方向へ民主化すべきかの判断基準がなければ最初の一步を踏み出すことができないし、いくら討議の場を構成しても自由に議論してくださいというだけでは、

簡単に功利主義的思考に支配されてしまうことであろう。したがって、最も根幹となる正義に関しては、すべての議論の前提として何らかの指針が必要となろう。この問題について、次にロールズの正義論を手掛かりとして考えていくことにしたい。

4 ロールズの正義論と会計

デリダの正義論やラトゥール/カロンの民主化論は、現代社会の多元性や多文脈性を考慮して、近代的な主体と客体あるいは自然と社会の二分法を基礎とする既存の思考の欠陥を鋭く突いた理論である。いずれの理論も支配的とまではいかないまでも、哲学や人文科学の範囲を超えて社会科学全体に大きな影響を及ぼしている。しかし、実際にデリダやラトゥール/カロンの構想を現実に適用しようとしても、まずどの方向に進むべきかの指針が与えられていないため、社会を革新する構想としては、その点で推進力に欠けることは否めない。これは、規範的に社会の目指すべき方向性を予め設定することに対する批判が、デリダやラトゥール/カロンの出発点にあるためやむを得ないことではあるが、実践としての会計と正義を考える場合、現代社会の根幹である多元性や多文脈性を維持したうえで、何らかの指針もしくは基準が必要であろう。本節では、この点からジョン・ロールズ(1921-2002)の正義論の意義を再考したい。

ロールズはハーバード大学教授として20世紀後半に活躍した政治哲学者で、1971年に『正義論』を上梓し、政治哲学の中に正義論という領域を確立した。ロールズの理論は、学术界に強い影響力を持つだけでなく、社会政策の指針としても活用され、現代における最も体系的かつ普及した正義の考え方を示している。ロールズの特徴は、最大多数の最大幸福に代表される功利主義的な思考を排し、社会的な協働を実現する社会を構築するために、社会契約としての正義の構想を社会に導入可能な形で体系化したことにある。ロールズは、「正義の概念における基礎的観念が公正である」(Rawls, 1958/1979, p.164/p.31)として、自らの正義論を「公正としての正義(justice as fairness)」と名づけている。ロールズは「公正としての正義」の構想を示すにあたって、公正について、次のように定義している。

「公正の概念を正義にとって基礎的とするものは、お互いに他人に対していかなる権威も持たない自由な人々によって、諸原理が相互に承認される可能性があるという、この考え方である。このような承認が可能である場合にのみ、彼らの共同実践のなかに、人々の真の共同性が存在しているのである。」(Rawls, 1958/1979, p.179/p.48)

ここで重要なことは、ロールズにおける公正とは、単に平等を意味するだけでなく、人々の間の真の共同性のための条件という点にある。社会学者の盛山和夫は、ロールズの正義論を

深く読みこみ、ロールズにおける公正とは、「人々が社会的協働に自発的に参加しようとする条件が満たすべき規範原理」（盛山，2006，p.70）であると指摘している。

このようなロールズの定義から明らかなように、公正とは人間の間の自由を侵さない関係を意味しており、この関係のあり方を社会規範として示すために、ロールズは正義の二原理を提案する。正義の二原理は、人間が「無知のベール」に覆われた何も知らない「原初状態」を仮定した場合に同意できる社会契約として示されるもので、その導出方法はロールズ正義論の際立った特徴となっている。正義の二原理は、「原初状態」で自動的に導出されるものではなく、与えられた条件とそれに対する判断を繰り返しながら、最終的な判断と合致した原理として生み出されたものとされる。そのような状態が「反省的均衡（reflective equilibrium³⁾）」と呼ばれ、ロールズ正義論の根幹をなす方法となっている。すなわち、反省的均衡という方法は、ロールズ自身が指摘するように「非基礎づけ主義的（nonfoundationalist）」（Rawls, 2001/2004, p.31/p.54）なものなのである。ちなみに、盛山は、反省的均衡とは、「ロールズ自身のものを含む正義の理論そのものが「われわれの規範的確信」や既存の道德的諸規範とのあいだでたどるべきプロセス」（盛山，2006，p.98）であることを示すものと指摘しているが、本稿もこの理解に従うものである。

ロールズは、この二原理について1958年の論文（Rawls, 1958/1979）において発表し、1971年の大著『正義論』（1999年に改訂版）で詳細に解説している（Rawls, 1999/2010）。その後、様々な批判や論争に対応して、文言を少しずつ修正しているが、ここでは2001年のロールズ最後の著書『公正としての正義 再説』（Rawls, 2001/2004）に掲載された二原理を示しておこう。

「第一原理 各人は、平等な基本的諸自由からなる十分適切な枠組みへの同一の侵すことのできない請求権をもっており、その枠組みは全員にとっての諸自由の同じ枠組みと両立するものである。

第二原理 社会的・経済的不平等は、次の二つの条件を充たさなければならない。第一に、社会的・経済的不平等が、機会の公正な平等という条件のもとで全員に開かれた職務と地位に伴うものであるということ。第二に、社会的経済的不平等が、社会のなかで最も不利な状況にある構成員にとって最大の利益になるということ（格差原理）。」（Rawls, 2001/2004, pp.42-43/p.75⁴⁾）

ロールズの正義論では、「格差原理」として有名な第二原理の後半が広く知られているが、第一原理が第二原理に優先する。第一原理は基本的な自由に対する平等な権利の保障を意味し、これが最優先の原理となる。そのうえで第二原理があり、第二原理は、機会の平等を維

持し、社会に不平等があったとしても、その不平等が最も不遇な人々の便益を最大に高める場合でなければ、認められないとしている。逆に言えば、最も不遇な人々の便益が最大化される場合にのみ、社会的な不平等が許容されるということである。その場合は、もちろん公正な機会の均等が維持されていなければならない。

ロールズの正義論の視点からすれば、最大多数の最大幸福を目指す功利主義よりも、人間の自由と平等を保持する正義が優先されるのであるから、「どれだけ効率的でうまく編成されている法や制度であろうとも、もしそれらが正義に反するのであれば改革し撤廃しなければならない」(Rawls, 1999/2010, p.3/p.6) ことになる。これは全体に対する個の優先を宣言した主張であり、その方向性の堅持と、理想に至らない状態での矛盾が許容される程度と条件を明確にしたものが正義の二原理に他ならない。ただし、ロールズは功利主義を排除しているわけではない。ロールズは、「人びとの計画の遂行が、効率的で正義との矛盾を起ささないやり方でもって、社会的な諸目的の達成につながらなくてはならない」(Rawls, 1999/2010, pp.5-6/p.9) と述べているように、正義の二原理が満たされるという条件下で、個人の効用を効率的に追求することは認められるのである。

ロールズの正義論は、公正な社会的な協働を長期にわたって維持するための社会設計の構想であり、社会の基礎構造に適用されるものである。社会の基礎構造の内部にある諸々の制度や結社に直接適用されるローカルな正義とは区別されており (Rawls, 2001/2004, p.11/p.19), ローカルな正義についてロールズは意図的に何も語っていない。したがって、ロールズの正義論を会計に適用する場合、会計が社会の基本構造か、その内部にある制度のひとつであるのかを確認しておく必要がある。

ロールズの言う基本構造とは、「主要な社会制度が基本的な権利と義務を分配し、社会的協働が生み出した相対的利益の分割を決定する方式」(Rawls, 1999/2010, p.6/p.11) であり、具体例として、思想の自由や良心の自由を法律で保護すること、競争的な市場、生産手段の私的所有、一夫一婦制の家族を挙げている。したがって、企業が外部へ公開する会計(財務会計)は、競争的な市場を構成する制度のひとつであるとすれば、ロールズの言う社会の基礎構造に含めて考えることはできよう。しかし、企業内部の会計(管理会計)にまでロールズの正義論が適用できるかどうかは、慎重な判断が必要になる。ただし、たとえ管理会計がロールズの区分ではローカルな正義の側面に属するとしても、ロールズは、「基本構造のための原理は、その唯一のものではないが、ローカルな正義の適切な原理を制約(あるいは限定)する」(Rawls, 2001/2004, pp.11-12/p.20) と述べていることから、企業の内部管理にもロールズの思考が唯一ではないが、適用できる可能性があると理解することは間違いではないであろう。

ロールズの正義論は、会計学の領域でも少数ではあるが応用が試みられている。それは、

ロールズの「原初状態」, 「反省的均衡」の方法論を会計学に応用する研究と, 正義の二原理を会計に適用する研究に分けられる。前者の代表的研究として, ロールズの方法論が会計原則設定プロセスに適用可能であることを論じたパワーの論文がある (Power, 1992)。さらにサイモン・アーチャーらは, パワーの主張を受けて, ロールズの方法論を実際に会計概念フレームワークや真実かつ公正な概観の優先原則などに適用して議論を展開している (Archer, 1997; Alexander and Archer, 2003)。一方, ロールズ正義の二原理に関しては, ポール・ウィリアムズが, 公正としての正義の立場から会計における意思決定有用性中心の思考を批判したり (Williams, 1987), グレン・レーマンが環境会計の基礎理論として応用したりしている (Lehman, 1995)。日本でも, 慶應義塾大学の黒川行治が, ロールズの格差原理の観点から, 経営者と従業員との給与格差を批判したり (黒川, 2017, 第12章), 退職給付会計基準や企業結合会計基準の審議にあたって, 格差を解消する立場からの意見を述べたりしている (黒川, 2012)。筆者も, ロールズ正義論の立場から公正価値会計を検討し, 公正価値会計において公正の概念が十分議論されていないことと, 報告企業と市場参加者の間の公正な関係が鍵となることを主張している (國部, 2017b)。

以上で, 正義論と民主化論に関する理論的素材は一応出そろった。次にこの三者の位置づけを検討しよう。

5 正義と民主化に向けてのデリダ, ラトゥール/カロン, ロールズの位置づけ

正義と民主化の理論として, デリダ, ラトゥール/カロン, ロールズの議論を素描し, それぞれの会計研究への影響を見てきた。これらの論者が世界に与えている影響の大きさに比べて, 会計研究領域における彼らの影響力は相対的に大きなものではない。これは会計基準設定団体および会計研究者の双方が, 功利主義を基礎とする経済学に支配されていることが大きな原因であろう。会計基準の利用者である経営者や市場参加者も, 概ね, 自らの効用を最大化する主体としての仮説を受け入れて行動しているため, 功利主義の社会的基盤には極めて強固なものがある。上記の論者たちは, それぞれの方法で功利主義を基盤とする多数派の思考に挑戦しており, 社会には功利よりも基礎的で優先されるべき原理が存在していることを様々な角度から明らかにしようとしてきたのである。それが正義や民主化という言葉で表現されている対象である。この思考を受け継いで, 会計の場でどのような実践が可能かを検討するためには, この三者の理論を体系的に位置づけることがひとつの有力な方法になるであろう。

デリダ, ラトゥール/カロン, ロールズは, 年齢差はあるが時代は重なっており, 功利主義を最優先の思考として採用しない立場では共通しているが, それぞれの理論には相当の相違があることも事実である。また, この三者間では相互の研究に関する言及が少なく, それ

ぞれが独立した世界を構築しているのであるが、それは議論している次元が異なるということでもある。したがって、その異なる次元を繋ぐことができれば、ひとつの体系として利用できる可能性が広がることになる。このような作業は本来哲学者の任務であろうが、適当な先行研究がないため、会計学の立場から必要な範囲に限定して考察していくことにしたい。

まず、デリダの正義論とラトゥール/カロンの民主化論については、比較的整理しやすい。この点については、ラトゥール自身がデリダに代表されるポストモダンの思想に頻繁に言及しているからである。ラトゥールは、ポストモダンの思考に対して総じて批判的であるが、ポストモダンの哲学が、自然と社会という両極体制を代表する近代という思考に終止符を打ったことは評価している（ラトゥール、1991/2008, p.111）。しかし、ポストモダン派の貢献はそこまででそれ以上は進めていないと批判する。たしかに、デリダの正義論も、正義とは法を超える何かであることを示したとは言え、正義を具体的に追求する方法までは提示していない。デリダが示唆するのは、証言や、贈与や、歓待や、赦しが、正義への扉を開くということまでで、それ以上の地点は示せていない。それらはすべて言語化することが不可能なもので、「来るべき」段階にとどまる何かとして位置づけられることになる。デリダにあっては民主主義も「来るべき」段階にのみ存在することになる（デリダ、2003/2009）。

しかし、デリダの正義論を具体的な方法を欠くという理由で批判するのは、陸上選手に柔道が弱いと批判するようなもので、ナンセンスである。具体的な方法をデリダの正義論に加えた瞬間にデリダ理論は崩壊してしまうからである。したがって、デリダの正義論とは別のところで実践する方法を構築する必要がある。この観点からラトゥール/カロンを見れば、彼らの民主化論はデリダによって切り開かれた「来るべき正義」を実現するためのプロセスとして位置づけることができよう。ラトゥールやカロンも自らの民主化論の根拠づけを積極的にやっているが、デリダほど根本的なところからの思考は示せていない。したがって、ラトゥールもカロンもそのような提案は即座に拒否するであろうが、デリダの理論をラトゥール/カロンの民主化論を正当化する理論として位置づけることは可能である。

一方、ラトゥール/カロンの民主化論の特徴は、自然と社会という二極分化した近代の思考の欠陥を克服する具体的な方法を提言していることにある。ラトゥールの「モノの議会」や「新しい二院制の議会」の構想とカロンの「ハイブリッドフォーラム」は、外見はかなり異なるが、その実質は、「自然」と「社会」という形で分断されていた領域の間に、多様なステークホルダーが参画可能な場を設けて、討議することを通じて、新しい世界を構築しようという点で共通している。ラトゥールの構想は壮大で抽象的な印象を与えるが、カロンの「ハイブリッドフォーラム」は、複合的な現象に対して、専門家や市民が参画して議論する具体的な場として徐々に拡大しつつある。しかし、その有効性については慎重な吟味も必要となる。たとえば、原子力発電問題のようなまさに「ハイブリッドフォーラム」が必要なテー

マには、原発事故を経験した日本においてさえ、政治と科学の分離を前提とする近代の思考が強固な抵抗を見せている⁵⁾。しかし、その思考を突破する基準はラトゥールもカロンも十分には示せていない。

ラトゥール/カロンの民主化論は枠組みの議論であるから、具体的な主張を持つ議論に対して抵抗しにくいという弱点がある。もし、最大多数の最大幸福を目指す功利主義の立場から、原子力発電による経済効果を主張されれば、ラトゥール/カロンの立場からは、多様なステークホルダーを招いて、透明性を高めて、平等に議論すべきであるという程度しか反論することができないであろう。もちろん、経済的功利主義の主張を排除すべきではないが、その強力な思考が自然と社会の分離を強いたとすれば、ラトゥール/カロンの立場からしても、そこには何らかの指針もしくは基準が必要であろう。それを提供してくれるのがロールズの正義論である。

ロールズの正義論は、正義の二原理に示されているように、その主張が極めて明確である。正義の二原理では、まず自由の原理が優先され、続いて機会の平等、格差の縮減が求められる。これが功利主義に優先する社会契約となる。しかも、ロールズは功利主義を否定しているわけではなく、正義の二原理が社会契約として満たされるのであれば、次は効用を最大化するための効率性の議論に移ることができる。したがって、ロールズの正義論は、ラトゥール/カロンが提示した民主化のための場で、功利主義に対抗する指針もしくは基準として利用することができるのである。

しかし、ラトゥールやカロンは、自らの議論の場にロールズの正義論を最優先の指針として導入することを拒否するであろう。実際にカロンらは、彼らの「ハイブリッドフォーラム」の議論は、アーレントやハーバーマスやロールズの議論に還元されることはないとして、ロールズらの名前を挙げて注意を促している (Callon, Lascoumes and Barthe, 2001/2009, pp. 262-263)。カロンらがロールズらとの区別を強調する理由は、ロールズらがある種の普遍主義を指向しているように見えるからである。議論をロールズだけに限定すれば、カロンらは、ロールズの「無知のベール」による方法論を引用してそれが現実の世界の話ではないことを批判し、「ハイブリッドフォーラム」に参画する人々は多様な背景や思考を持った人間であることを強調している。

しかし、カロンらの批判は、ロールズが依拠する社会契約論に対する無理解から生じているように思われる。ロールズは、一般市民それぞれの意思を無視しているのではない。そうではなくて、個人に属する善と社会全体に対する正義を区別し、正義を善に対して優先させる立場をとっているのである。もちろん、これはロールズ自身が述べているように、ロック、ルソー、カントという哲学的伝統の上に構築された社会契約の思想の現代的なアレンジである。ロールズによれば、社会契約を受け入れたうえで、個人の価値観を議論するという順序

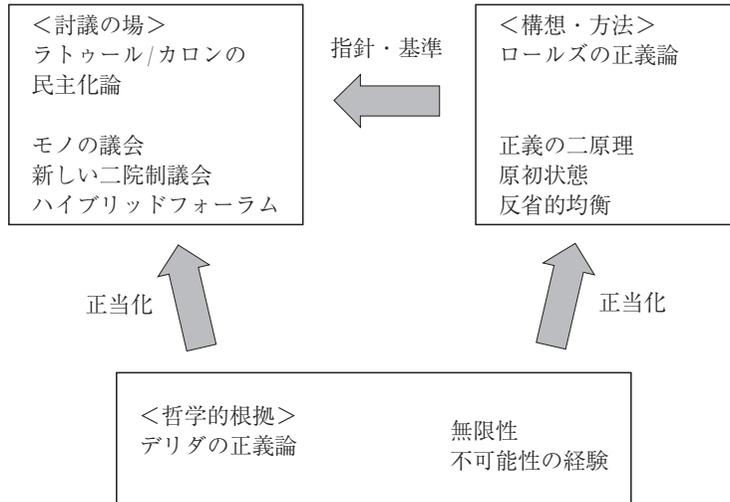
が重要なのである。したがって、ロールズの理論は多元主義と矛盾するものではなく、むしろ多元的な社会を創造するための基礎的条件を提供するものなのである。このような基礎的条件の遵守なくしては、議論は容易に多数派の方向に流れ、最悪の場合には全体主義的な兆候を排除することができないかもしれない。カロンらが提唱する「ハイブリッドフォーラム」の6つの規準（平等性、透明性、明確性、集中性、開放性、高品質）だけでは（Callon, Lascoumes and Barthe, 2001/2009, pp.158-163）、特定の思想が議論を支配して、多元性を抑圧する危険性を回避することができる保証はない。これに対して、ロールズの正義論はこのような問題を回避するための、唯一ではないかもしれないが、ひとつの強力な論拠を提供しているのである。

しかも、ロールズ側から見ても、ラトゥール/カロンの民主化論は、社会契約としての正義論を実現するための手段として魅力的なはずである。ロールズの議論は抽象世界で構築されており、現実に適用するための具体的なプロセスは議論されていない。そのため、シャンタル・ムフから、「政治なき政治哲学」と揶揄されることになる（Mouffe, 1993/1998）。しかし、ラトゥール/カロンらが提唱する民主化のための場を活用すれば、正義の二原理を現実化させる可能性が高まるばかりでなく、「反省的均衡」を実践するプロセスとして、正義論そのものを作り替えていく契機を与えてくれることになろう。しかし、そのためには、ロールズの正義論が持つ、普遍主義的な外見が、すべての根拠から自由であるアクターネットワークを研究する立場とは相容れないという問題を克服する必要がある。

実際にロールズの正義論は、カロンらが批判するように、普遍主義的な印象を与えてしまう。デリダとロールズを同時に論じている法社会学者のグンター・トイブナーも、現代という多文脈性のもとではカント的な正義論のバージョンであるロールズらの考え方が時代にあっていないのではないかという疑問を提示し、法という実践を超える地点に、ひとつの超越の経験として正義の概念を提示したデリダを評価している（トイブナー、2008/2014）。しかし、トイブナーのデリダに対する理解は適切であるが、ロールズに対する理解は十分とは言えないように思われる。なぜなら、先に示したように、ロールズが「反省的均衡」という方法に込めた非基礎づけ主義的特徴を適切に評価できていないからである。

ロールズの正義論をひとつの真理を主張する普遍主義の思想として理解してはならない。ロールズはこのような誤解を解くために、「反省的均衡」という方法を用いて、社会契約として正義の二原理を導出するプロセスをこれ以上ないほど慎重に議論している。しかし、ロールズの正義論を普遍論として批判する議論が当時から多くあったため、後期のロールズは、自らの正義論をひとつの政治構想であることを強調し、「重なり合う合意（overlapping consensus）」を経て多元的な社会へ向かう道筋を提示している（Rawls, 2001/2004）。これを後期ロールズの転向と見るか否かは、本稿にとっては重要な問題ではない。1971年の主著が直

図1 正義と民主化をめぐるデリダ，ラトゥール/カロン，ロールズの位置づけ



訳すれば「ひとつの正義論 (A Theory of Justice)」というタイトルであったことから、多元主義が当初からのロールズの主張の中にあったことを確認しておけば十分である。

したがって、トイプナーによるデリダとロールズの位置づけは逆転させる必要がある。正義の普遍論義者のロールズに対して、デリダがその無根拠性を暴いたのではなく、デリダが超越の場に置いた正義の言語表現のひとつがロールズの正義論であると位置づけるのである。こうすれば、ロールズの正義論はデリダの正義論から正当化されることになるし、デリダの正義論の抽象性も克服できる。もちろん、ロールズとデリダが存命であれば、このような提案は両者から拒否されるであろう。ロールズにとってみれば、デリダの理論など借りなくてもロック、ルソー、カントの伝統の上に彼の理論は正当化されるはずであるし、デリダにとってみれば、いくら精緻な方法を採用していても正義が言語化されている時点で、それは正義ではないのである。

しかし、ロールズが、本人の意図に反して普遍主義的思考として理解されることに大いに悩まされたことは、後期の著作を見ればよくわかる。しかも、現代の多文脈主義の流れの中で、文脈から切り離して正義を論じるロールズの方法が支持されにくいのも事実である。これをデリダの正義論の延長線上に位置づけて、来るべき正義のひとつの表現とみなせば、このような批判はかなりの程度緩和できる。デリダを使うかどうかは別として、それがロールズの真意であったはずである。デリダにとっても、ロールズの正義論がデリダの正義論と次元が違うことを明確にすれば、それを「来るべき正義」のひとつの可能性と見ることは何の問題もないであろう。

これまでの議論を要約すれば、デリダの正義論はラトゥール/カロンの民主化論とロールズの正義論の基礎に位置づけることが可能であり、これによってロールズの正義論とラトゥール/カロンの民主化論はデリダの正義論によって正当化される。さらに、ロールズの正義論はラトゥール/カロンが提唱する民主化のための議会や場において、正義を目指すひとつの具体的な指針もしくは基準として、「反省的均衡」はその方法として機能しうるのである。この関係を示したものが図1である。

図1は、三者の理論を、デリダが最も基本的な哲学的根拠を提示し、ロールズが実践のための構想と方法を提供し、ラトゥール/カロンが実践のための討議の場を提案するという関係として整理したものである。もちろん、図1を、デリダ、ラトゥール/カロン、ロールズを関係づける哲学的に正しい関係図であると主張するつもりはない。しかし、技術は不完全であっても、その機能がもたらす効果がある程度発揮できるとすれば、このような体系化が会計を通じた正義の実現のためのフレームワークとして機能するのではないかというのが、本稿の主張である。では、次にこの三者の位置づけを会計に当てはめて検討してみよう。

6 正義の会計を目指すためのフレームワーク

図1のそれぞれの理論は、すでに言及したように会計学に影響を及ぼしている。また、それと関連した会計実践もすでに存在している。それを図1に書き込むだけで、正義の会計を目指す体系が暫定的にできあがる。

まずデリダの正義論については、判断が不可能な正義という無限性に対応して、会計の基礎であるアカウントビリティを有限のアカウントビリティから無限のアカウントビリティに転換する必要がある。國部(2017c)で詳しく論じたように、これが会計実践を功利主義から解放し、正義の方向へ転換させる基礎になる。アカウントビリティが有限のままでは、事前に設定された責任の範囲を会計は超えることができない。それでは、常に社会の外部にある正義に注意を向けることすらできない。この有限性を無限性に置き換えて、他者に対して常に自らの責任やアカウントビリティを考え続けるような思考が必要である。このような無限のアカウントビリティが実際に可能かどうかはここでは問題ではない。もしそれが問題であれば、ラトゥール/カロンが提唱する議論の場で、無限のアカウントビリティを実現するために、どのような方法や手段が必要かを議論すればよい。

では、ラトゥール/カロンが提唱する「議論の場」では、無限のアカウントビリティをめぐってどのような議論が闘わされることになるのか。ここで何より大切なのは、様々なステークホルダーの意思を反映させることである。そのためには、多様な社会問題を会計の中に反映させなければならない。それには、既存の会計(財務会計と管理会計)の本質的な多様性を理解することと、新しい会計を開発・活用して会計をさらに多元化させることの両方が含

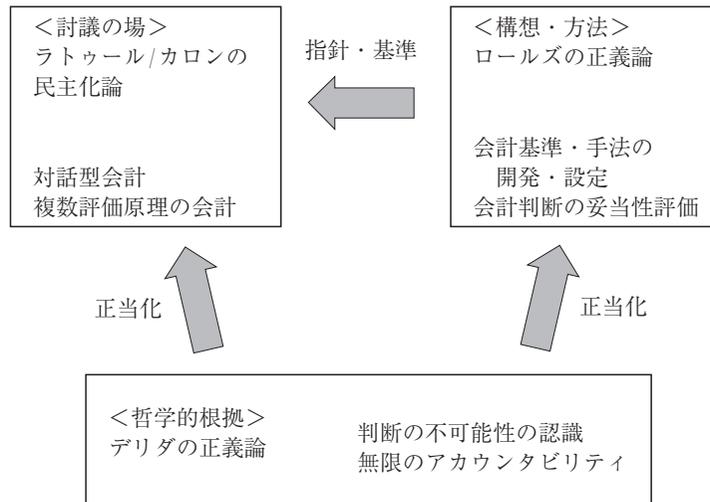
まれる。前者に関しては、すでに会計は、自然科学と社会科学にまたがる広範な専門知の集合体となっている。一例を挙げるだけでも、製造資本や知的資本の評価には自然科学的知識が、金融商品の評価には金融工学の知識が、退職給付の評価には年金数理の知識が、リスクの評価には自然災害の知識が、さらに減損評価に至っては対象資産を構成する無数の専門知識と将来予測が関与している。これを経営者と会計士だけにまかせているだけでは、会計複合体というハイブリッドを管理できないことは明白である。早急にカロンの言う「ハイブリッドフォーラム」を招集する必要がある。コーポレートガバナンスは、ステークホルダーエンゲージメントも含めて、本来この観点から改革されねばならないであろう。そして、「対話型会計」として、既存の財務会計や管理会計を再設計する必要がある。

さらに、「モノの議会」や「新しい二院制の議会」に対応するためには、財務会計や管理会計だけでは足りないであろう。少なくとも、自然や社会に関する新しい会計が必要になる。すでに、社会環境会計の領域では、サステナビリティ報告や統合報告、さらには自然資本会計や環境管理会計などの様々な会計手法が提案され、その一部はすでに実践されている。これらの新しい会計を活用しなければ「議会」は動かないどころか、招集しても議論する素材に事欠くことになる。筆者は、これらの会計を「複数評価原理の会計」として、積極的に利用促進することを提唱している（國部，2017c）。複数評価原理の会計は、特に内容が決まっているわけではない。その時代の必要性に応じて、貨幣的評価にこだわらずに新しい会計を開発していけばよい。今日的な問題で言えば、2015年に国連が採択した「持続可能な開発目標（SDGs）」の17の目標などは、格好の新しい会計の対象となるであろう。

しかし、財務会計や管理会計を「対話型会計」に再編し、コーポレートガバナンスに「ハイブリッドフォーラム」を応用できたとしても、さらにSDGsに対応した複数評価原理の会計が十分に開発されたとしても、多元化し多様化した指標群を議論する共通の基準がなければ、正義をうまく追求することはできない。油断していると、最大多数の最大幸福を目指す功利主義の原理に簡単に支配されてしまうであろう。もちろん、最大多数の最大幸福が最適解である場合も多いであろうが、それを唯一の解としてしまうと、多様で多元的な要求の多くが消滅し、多元的社会を目指すはずが、一元的な価値観で支配されてしまうことになる。そうならないために、最優先の事項を社会契約として約束しておく必要がある。その指針をロールズの正義論から援用することができる。

ロールズの理論を会計に適用するためには、会計基準や会計手法の開発・設定プロセスと、会計判断の妥当性を評価するプロセスに分離して考えることが必要であろう。前者に関しては、ロールズの「原初状態」と「無知のベール」を利用した「反省的均衡」という方法が利用できる。後者に関しては、「公正としての正義」の観点から、会計判断の妥当性を評価して、しかるべき対応を考えることができる。もちろん、ロールズの方法は唯一のものではな

図2 会計をめぐるデリダ、ラトゥール/カロン、ロールズの位置づけ



いから、「反省的均衡」の方法をロールズの理論にも適用して、ロールズ自身が正義の二原理を少しずつ修正していったように、正義の理論そのものを改善していく努力も必要とされる。

これらの関係をまとめたものが図2である。そこで示されている内容を実行するための会計は、上記の説明からも明らかなように、完全ではないとしても、すでに実践として存在している。アカウントビリティは数百年以上前から存在しているし、複数評価原理の会計として社会環境会計の手法や実践も普及しつつある。ただ、アカウントビリティを無限として理解していなかったり、財務諸表を自然と社会のハイブリッドとして理解していなかったりしただけである。社会環境会計も情報の提供だけで、「対話」という側面へのアプローチは不十分であったかもしれない。したがって、対応策の重点は、新しい手法を開発するよりも（これはもちろん重要な課題ではあるが）、対象に対する認識を変化させ、編成する方法を変える方に置くべきである。ラトゥールは、「モノの議会を創り出すのに、新たな革命を呼び込み社会という布地の全体を使う必要はない。常日頃、行ってきたことを批准すればそれでこと足りる」（ラトゥール, 1991/2008, p.242）と述べているが、このことは本稿のフレームワークにもそのまま当てはまる。

7 む す び

会計と正義を論じる根拠としてのデリダ、ラトゥール/カロン、ロールズの位置づけを、会計実践に即して議論してきた。本稿で示した体系化が会計と正義を論じるための唯一のも

のであると主張するつもりはないが、このような体系化によって、功利主義の世界から会計によって正義を救い出し、多元主義のもとに位置づけなおすことが可能になると考える。そのためには現状に対する認識を変化させ、対象を編成する方法を変える必要がある。これは困難な課題に見えるかもしれないが、すでに、我々は現代社会における正義の不在や、自然と社会のハイブリッドの横暴に悩まされ続けている。これらの問題をこれまでと同じ方法で対処しても、処方箋が間違っているため適切な対処は期待できない。そうではなく、問題が生じている根源を理解した対応が求められる。そこに気が付いた瞬間に、デリダの無限のアカウントビリティ、ラトゥール/カロンが設定するハイブリッドな討議の場、そしてロールズの公正としての正義の指針が有効に機能することになるであろう。本稿は、そのためのフレームワークを、試論として整理したものである。

注

本稿は（独）環境再生保全機構の環境研究総合推進費（S-16）およびJSPS 科研費 16H03679の成果の一部である。

- 1) 本稿では、発行年および引用ページ数が2つある場合、前者は原書、後者は翻訳書の発行年とページ数を指す。
- 2) デリダについては國部（2017c）で、ラトゥール/カロンについては國部（2017d）で、ロールズについては國部（2017b）で論じている。
- 3) この用語は、「反照的均衡」や「内省的均衡」などと訳出される場合もあるが、本稿では「反省的均衡」という訳語を採用している。
- 4) 訳文を一部変更している。
- 5) ハワイ大学のアヤ・キムラは、「ハイブリッドフォーラム」の視点から、福島での原発事故後の食品の放射能汚染の問題を考察し、民主的対話への機会提供の点で、消費者団体に比べて、企業および政府組織に問題があることを指摘している（Kimura, 2013）。

参 考 文 献

- Alexander, D. and Archer, S. (2003), "On economic reality, representational faithfulness and the 'true and fair override'," *Accounting and Business Research*, 33(1), 3-17.
- American Accounting Association (1966), *A Statement of Basic Accounting Theory*, AAA（飯野利夫訳『基礎的会計理論』国元書房, 1969年）.
- Archer, S. (1997), "The ASB's exposure draft statement of principles: A comment," *Accounting and Business Research*, 27(3), 229-241.
- Brown, J. and Dillard, J. (2015), "Dialogic accountings for stakeholders: On opening up and closing down participatory governance," *Journal of Management Studies*, 52(7), 961-985.
- Bullen, H. G. and Crook, K. (2005), *Revisiting the Concepts*, FASB/IASB.
- Callon, M., Lascoumes, P. and Barthe, Y. (2001/2009), *Action in an Uncertain World: An Essay on Technical Democracy*, (Translated by Burchell, G.) The MIT Press.

- Callon, M. and Latour, B. (2011), ““Thou shall not calculate!” Or how to symmetricalize gift and capital,” *Athenea Digital: Revista De Pensamiento e Investigacion Social*, 11(1), 171-192.
- Czarniawska, B. and Hernes, T. (eds.) (2005), *Actor-Network Theory and Organizing*, Liber & Copenhagen Business School Press.
- Derrida, J. (1992), “Force of law: The “Mystical Foundation of Authority”,” in Cornell, D., Rosenfeld, M. and Carlson, D. G. (eds.) *Deconstruction and the Possibility of Justice*, Routledge, 2-67 (堅田研一訳『法の力』法政大学出版局, 1999年).
- FASB (1978), *SFAC 1: Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises*, FASB (平松一夫・広瀬義州訳『FASB 財務会計の諸概念 (増補版)』中央経済社, 2002年).
- FASB (1980), *SFAC 2: Qualitative Characteristics of Accounting Information*, FASB (平松一夫・広瀬義州訳『FASB 財務会計の諸概念 (増補版)』中央経済社, 2002年).
- Justesen, L. and Mouritsen, J. (2011), “Effects of actor-network theory in accounting research,” *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 24(2), 161-193.
- Kimura, A. H. (2013), “Standards as hybrid forum: Comparison of the post-Fukushima radiation standards by a consumer cooperative, the private sector, and the Japanese government,” *International Journal of Sociology of Agriculture and Food*, 20(1), 11-29.
- Latour, B. (2004), *Politics of Nature: How to Bring the Science into Democracy*, (Translated by Porter, C.) Harvard University Press.
- Lehman, G. (1995), “A legitimate concern for environmental accounting,” *Critical Perspectives on Accounting*, 6(5), 393-412.
- May, G. O. (1943), *Financial Accounting: A Distillation of Experience*, Macmillan.
- McKernan, J. F. (2012), “Accountability as aporia, testimony and gift,” *Critical Perspectives on Accounting*, 23(3), 258-278.
- McKernan, J. F. and Kosmala, K. (2007), “Doing the truth: Religion-deconstruction-justice, and accounting,” *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20(5), 729-764.
- Miller, P., Kurunmäki, L. and O’Leary, T. (2008), “Accounting, hybrids and the management of risk,” *Accounting, Organizations and Society*, 33(7/8), 942-967.
- Miller, P. and Power, M. (2013), “Accounting, organizing and economizing: Connecting accounting research and organization theory,” *The Academy of Management Annals*, 7(1), 557-605.
- Moonitz, M. (1961), *The Basic Postulates of Accounting*, AICPA (佐藤孝一・新井清光訳『会計公準と会計原則』中央経済社, 1962年).
- Mouffe, C. (1993), *The Return of the Political*, Verso (千葉眞・土井美穂・田中智彦・山田竜作訳『政治的なるものの再興』日本経済評論社, 1998年).
- Power, M. (1992), “On the idea of a conceptual framework for financial reporting,” in Mumfordand, M. J. and Peasnell, K. V. (eds.) *Philosophical Perspectives on Accounting: Essays in Honour of Edward Stamp*, Routledge, 44-61.
- Rawls, J. (1958), “Justice as fairness,” *Philosophical Review*, 67(2), 164-194 (田中成明編訳『公正としての正義』木鐸社, 1979年所収).
- Rawls, J. (1999), *A Theory of Justice* (revised edition), Harvard University Press (川本隆史・福間聡・

- 神島裕子訳『正義論』紀伊國屋書店、2010年).
- Rawls, J. (2001), *Justice as Fairness: A Restatement*, Harvard University Press (田中成明・亀本洋・平井亮輔訳『公正としての正義 再説』岩波書店、2004年).
- Scott, D. (1941), "The basis for accounting principles," *The Accounting Review*, 16(4), 341-349.
- Vinnari, E. and Dillard, J. (2016), "(ANT) agonistics: Pluralistic politicization of, and by, accounting and its technologies," *Critical Perspectives on Accounting*, 39, 25-44.
- Williams, P. F. (1987), "The legitimate of concern with fairness," *Accounting, Organizations and Society*, 12(2) 169-189.
- 黒川行治 (2012), 「公共会計学の展望」大塚宗春・黒川行治編『政府と非営利組織の会計』中央経済社所収, 441-474.
- 黒川行治 (2017), 『会計と社会—公共会計学論考』慶應義塾大学出版会.
- 國部克彦 (2017a), 「会計と正義—近くて遠い関係」『税経通信』72(7), 149-155.
- 國部克彦 (2017b), 「正義論から見た公正価値会計」『神戸大学大学院経営学研究科ディスカッションペーパー』2017-24.
- 國部克彦 (2017c), 『アカウンタビリティから経営倫理へ—経済を超えるために』有斐閣.
- 國部克彦 (2017d), 「計算が創る市場・組織・社会」國部克彦・澤邊紀生・松嶋登編『計算と会計実践—経営学と会計学の邂逅』有斐閣所収, 17-42.
- 須田文明 (2008), 「実験室の中の社会, 社会に埋め込まれた実験室—フランスのナノクラスターの展開と「ハイブリッドフォーラム」の展望」『科学技術社会論研究』6, 55-67.
- 盛山和夫 (2006), 『リベラリズムとは何か—ロールズと正義の論理』勁草書房.
- デリダ, J. (1997/1999), 『歓待について—パリのゼミナールの記録』(廣瀬浩司訳) 産業図書.
- デリダ, J. (1998/2000), 『滞留』(湯浅博雄監訳) 未来社.
- デリダ, J. (1999/2004), 『死を与える』(廣瀬浩司・林好雄訳) ちくま学芸文庫.
- デリダ, J. (2003/2009), 『ならず者たち』(鶴飼哲・高橋哲哉訳) みすず書房.
- デリダ, J. (2012/2015), 『赦すこと—赦し得ぬものと時効にかかり得ぬもの』(守中高明訳) 未来社.
- トイブナー, G. (2008/2014), 「自己破壊的正義—法の偶発性定式あるいは超越形式」トイブナー, G. 編『デリダ, ルーマン後の正義論—正義は<不>可能か』(土方透監訳) 新泉社所収, 20-57.
- 原田保秀 (2012), 『会計倫理の視座—規範的・教育的・実証的考察』千倉書房.
- 増子和起 (2013), 「証言と抵抗のアカウンタビリティ」『六甲台論集—経営学編』60(1), 59-83.
- ラトゥール, B. (1991/2008), 『虚構の「近代」—科学人類学は警告する』(川村久美子訳) 新評論.

(出版年が2つあるものは、前者が原著の発行年、後者が訳書の発行年である。)