

反証主義と会計学の実証研究

安 井 一 浩

I 理論の検討

(1) 論理と理論

筆者は、既に公表した論文および著書において論理と理論について論じている。筆者のこれまでの主張は、「論理とは推論規則により結論を導くこと。文の前後関係に限定され前提を含まない」（安井 2015, p. 6）というものであり、論理学における構文論の立場に立つものである。ここで構文論とは言語、記号の相互関係のみに着目するものであり、これによって実際の物体あるいは現象を観察することなく普遍的な議論が可能となる。しかし具体的な議論を進めるうえでは構文論による議論では不十分である。実際の物体あるいは現象を、言語の指示対象として関連付ける意味論の立場が不可欠となる。これは用語の定義と解されるが、言語と指示対象との関係は、普遍性がなく不安定である（安井 2015, pp. 6-9）。

また議論の出発点となるのが前提であるが、これには、上述の用語の定義のほかに環境、原則的な考え方などがある。前提は論理の範囲外であり、その妥当性は実証によって検証される（安井 2015, pp. 12-14）。筆者は「経験的に認識できる事象に基づくものは、すべて実証である」（安井 2015, p. 16）との立場であるが、実証には普遍性の欠如、再現性の欠如、過小決定の問題などが存在する（安井 2015, pp. 16-17）。

一方で理論とは「科学において個々の事実や認識を統一的に説明し、予測することを意図して体系化された知識」（安井 2015, p. 19）であると位置づけ、「論理と理論は異なる概念である」（安井 2015, p.19）というのが筆者の主張である。

(2) 理論の検討方法

理論は、その妥当性が検討される必要があると考えられるが、その根拠として論理に基づく場合、また実証に基づく場合、あるいはその双方に基づく場合が考えられる。

会計理論において論じられる対象として会計基準をあげることができる。この場合、そ

の記述内容の相互関係にのみ着目し、その妥当性を検討することが可能な部分も存在する。しかし会計基準は、財務諸表の作成という実際の現象をその対象に含むものである。また前提としての用語の定義などが必要となり、実証による検討が不可欠であると考えられる。なお会計理論において会計実務が論じられることがあるが、会計実務は、実際に社会で行われている現象であり、同様に実証による検討が不可欠であると考えられる。

では実証による理論の妥当性の検討を行う場合、どのような方法によればよいのであろうか。これは科学哲学の課題であるともいえるが、伊勢田 (2003, pp. 35-40)、戸田山 (2005, pp. 72-83) など、科学哲学の解説書の中では、ウィーン生まれで後にイギリスに帰化した哲学者、Karl Popper (1902-1994)¹⁾の主張が取り上げられている。またいくつかの会計学の先行研究でも Popper の主張に触れられている。

例えば Watts, Zimmerman (1986) では、「Popper (1959, P. 59) が言うように、『理論はいわゆる‘世界’を捉える投網であり、それは世界を合理的に考え、説明し、使いこなすためのものである。』」²⁾ (Watts, Zimmerman 1986, p. 10)、あるいは「Popper (1959, P. 108) が述べているように、『他の理論と比較して最もよく持ちこたえる理論を、われわれは選択する。それは、自然淘汰によって、生き残るために最適であるということを、それ自身で証明するものである。』」(Watts, Zimmerman 1986, p. 12) などの部分で Popper の著作からの引用を示している。

日本の先行研究でも富塚 (1997) は、会計学研究の方法論を主題としているが、その中で「Popper の反証主義は現実の研究活動に適用するのは厳しすぎるし、実際、過去の歴史を振り返っても必ずしもうまく当てはまっていないということが指摘されるようになった。」(富塚 1997, p. 27) として批判を踏まえながらも、「反証主義が実在論・可謬論に立っている点はなお適切であり、したがって反証可能性を尊重することもなお重要であると考えている」(富塚 1997, p. 29) と述べたうえで、Popper の主張を参考に議論を進めている部分がある (富塚 1997, pp. 24-29; pp. 48-51; pp. 67-68)。また大日方 (2013) では、「批判的合理主義による知的な進歩を最初に唱え、その後の科学哲学の議論に大きな影響を与えたのは、カール・ポパーである」(大日方 2013, p. 19) としている。さらに斎藤 (2018) では、「ポパーが帰納という手続きの普遍性を否定し、検証を反証に変えたのはよく知られているとおりである」(斎藤 2018, p. 90) としてその主張に触れている。

本論文では、以下 Popper の主張を検討するとともに、会計学における実証研究において、Popper の主張が援用されているのかの検討を行っている。

II Popper の主張

(1) Popper の主張の概要

Popper の著作の中で筆者が着目したのは、“The Logic of Scientific Discovery” (1959年, ドイツ語版 “Logik der Forschung” 1934年, 日本語翻訳版「科学的発見の論理 (上), (下)」1971年), “The Poverty of Historicism” (初版1957年～最終版1961年, 日本語翻訳版「歴史主義の貧困」2013年) および “Conjectures and Refutations” (初版1963年～最終版1989年, 日本語翻訳版「推測と反駁 科学的知識の発展」2009年) である。以下, この3冊の著作をもとに Popper の主張を概観する。

①帰納法批判

事例の蓄積から何らかの法則を導きだそうとする帰納法は, 古来より多くの分野で用いられてきた研究方法である。この帰納法について Popper は, 「ある推測が, 観察または経験の結果の説明のように, 単称言明 (時として『特称』言明とも呼ばれる) から, 仮説または理論のように全称言明へと至る場合, これを『帰納的』と呼ぶのが通常である。」(Popper 1959, p. 27) として前提を示したうえで, 「論理的な観点からすれば, いくら多数であったとしても, 単称言明から普遍言明を推測することを正当化するのは疑わしいことである。この方法によって導かれた結論は, 常に誤ったものとなる。白い白鳥を観察したという事例が, いくら多くあろうとも, これですべての白鳥が白いという結論は正当化されない。」(Popper 1959, p. 27) としている。ここでの「すべての白鳥は～」という言明は, 現在のみならず, 過去に存在したものも含め, すべての白鳥を観察することが不可能であることから, 普遍言明とはなりえないことを指摘していると解される。

また「それを正当化するためには, 帰納法による推測を採用しなければならないであろう。またこれらを正当化するためには, より高次元の帰納の原理を仮定しなければならない。それはきりがない。そしてそれは無限後退を導くに違いないことから, 経験による帰納の原理に基づこうとする試みは, 崩壊する。」(Popper 1959, p. 29) としている。なおここで最初の部分の「それ」は, Popper (1959) の前後の文脈から「帰納の原理」を指すと解されが, 無限後退を理由として, 帰納の原理の正当化が不可能であることを主張している。

②反証主義

上記の「①帰納法批判」で述べたように Popper は帰納法を批判的にとらえているが,

一方で Popper は反証法を提唱している。例えば「既に受け入れられた他の言明があれば、ある単称言明—これをわれわれは『予測』と呼ぶかもしれない—がその理論から演繹されるが、それは特に容易にテスト可能もしくは適用可能な予測である。これらの言明の中から、既存の理論からは導かれないもの、ことに既知の理論とは相反するものが選ばれる。次に導かれた言明と、実例への適用および実験の結果とを比較することによって、これらの（そして他の）導かれた言明について判定しようとする。この判定が肯定的なものの、すなわちその単称の結果が受容可能または実証された場合、その理論は、暫定的にテストに合格したこととなり、棄却する理由を見出すことはない。しかし判定が否定的である場合、換言すれば結果が反証された場合、その反証が、論理的に演繹されたその理論をも反証することとなる。」(Popper 1959, p 33) としている。この考え方は反証主義とも呼ばれている。ただ「肯定的な判定は、その理論の暫定的な支持にすぎない。というのは、その後の否定的な判定が、それを覆す可能性が常にあるためである。」(Popper 1959, p 33) ともしており、理論全体の完全な検証は不可能であるとしている。

③境界問題

ここで境界問題とは、科学と非科学との境界をどこに置くのかという問題である。この点に関して Popper は、「私は、ある体系が経験によってテストされることが可能である場合においてのみ、実証的または科学的なものとして確実に認めるであろう。この考え方は、体系の実証可能性ではなく反証可能性が、境界の基準として採用されることを提言するものである。」(Popper 1959, p. 40) とし、また「テスト可能性は、反論可能性と同じものであり、また同様に境界の基準として採用されうるものである。」(Popper 1989, p. 345)、あるいは「テスト可能でないものは、経験科学者の興味をひかない。」(Popper 1989, p. 346) とも述べている。このように Popper は、境界問題においても反証を重視し、反証可能性をその境界としている。

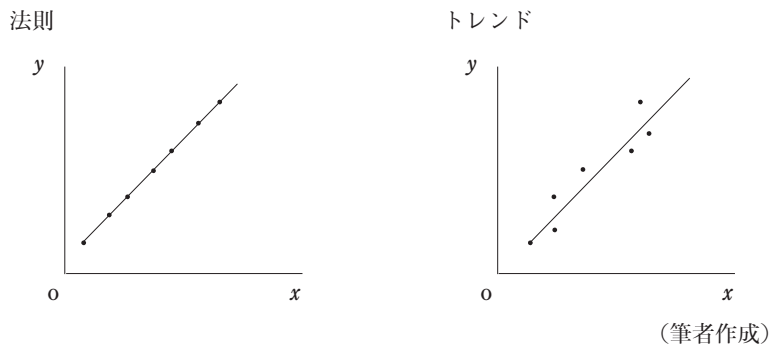
④法則とトレンド・傾向

上記の「②反証主義」において取り上げたように、Popper (1959) では、理論によって他の言明からある単称言明が導かれるとしている。これは「A の場合には B となる。」という法則が理論によって示されるとも解される。法則について Popper は、「私は、自然法則を総合的で厳密な普遍言明（『全称言明』）であるとみなすことが、有益で有意義なことであると考え。これは自然法則を『すべての空間と時間の一点で（あるいは空間と時間のすべての領域において）、・・・は真実である』という形で表現されることができる

実証不可能な言明であるとなすことである。」(Popper 1959, p. 63)としている。このように Popper は法則を、いかなる場合においても必ず成立する厳密なものとして位置付けているといえよう。

一方で Popper (1961) ではトレンドについて論じている。具体的には、「社会変動におけるトレンドまたは傾向の存在は、ほとんど疑いようがないと言われるであろう。統計学者は皆、このようなトレンドの算定が可能である。これらのトレンドは、ニュートンの物理法則に相当しないのだろうか。その答えは以下のとおりである。トレンドは存在する。より正確には、トレンドの仮定を置くことは、統計手法としてしばしば有用である。しかしトレンドは法則ではない。トレンドの存在を主張する言明は、存在言明であって普遍言明ではない。」(Popper 1961, p. 106)としている。

以上の Popper の主張から法則とトレンドを対比して図示すれば、以下のようになると解される。



なお Popper (1961) では、トレンドを想定して分析するための具体的な統計手法については触れていないが、例えば回帰分析に基づく手法がこれに該当すると思われる。

また「われわれは、科学的な予測を法則に基づくことができるが、一方で（注意深い統計学者が知っているように）それをトレンドの存在に基づくことはできない。（人口増加を例として、やはりあげることができるが）何百年あるいは何千年も続いたトレンドが、何十年以内あるいはそれよりも早く変化するかもしれない。」(Popper 1961, p. 106)として科学においてトレンドを法則とは異なる不安定なものと位置づけている。この点から上記の「②反証主義」に関連付けて考えれば、反証主義では法則を想定しているが、トレンドは想定外であると思われる。

なお Popper (1961, p. 106) では、「トレンドまたは傾向の存在」という表現でトレンド (trend) と傾向 (tendency) とを別の概念として位置付けている。上記の Popper (1961,

p. 106) に示された人口増加の例から、トレンドは時間の流れを想定しているが、傾向は必ずしも時の流れを想定しているものに限られない可能性がある。換言すれば傾向のうちの時の流れを想定したものがトレンドであると解される。

(2) Popper の著作における用語および訳語

上記の「(1) Popper の主張の概要」では、Popper の著作をもとに主張の要点を概観したが、原著は英語である。ある概念を表現する英語の用語と、これに対応する日本語の用語の関係が論者によって異なる場合がある。Popper の一連の著作に基づいて論じる場合には、前提として英語と日本語との対応関係、すなわち訳語およびその定義を示すことが不可欠となる。本稿では英語と日本語との対応関係について、Popper (1959) の日本語訳であるポパー、大内・森訳 (1971) を参考にしたが、この中で訳注として「verify, verification は普通『検証する』、『検証』と訳される。この意味は、『理論や言明が真であるかどうかを経験に照らして検査することによって証明する』ことであるが、後述のようにポパーは『真なることの確定』という考え方に反対し、別に corroboration という概念を打出しており、これを『検証』または『裏づけ』と訳すことにしたので、まぎらわしさを避けるため、『実証する』、『実証』とした。」(ポパー、大内・森訳 1971, p. 38) としている。本稿においてもこれにならい verify は「実証する」、verification は、「実証」の訳を当て corroborate は「検証する」、corroboration は、「検証」の訳を当てることとした。

なお検証について、Popper (1959) では「理論が詳細かつ厳格なテストに耐え、科学の進歩の過程において他の理論に代替されない限り、その理論は『耐力が証明された』あるいは『検証された』(corroborated) といえる。」(Popper 1959, p 33) と述べ、また実証と検証との対比で「理論は実証可能ではないが、検証することはできる。」(Popper 1959, p 251)。としている。これらのことから Popper (1959) では、理論に関していえば、実証は「理論が全体として正しいこと、換言すれば常に成立することを確認められること」を意味し、検証は「観察された現象が理論による予測と合致したため、当面ではあるが、その理論が妥当であることが確かめられること」を意味すると解される。

また上記の「(1) Popper の主張の概要」で取り上げた部分、あるいは上記の検証に関する Popper (1959, p 33) の記述でテスト (test) という用語が用いられている。Popper (1959) あるいはポパー、大内・森訳 (1971) では、この用語の訳語あるいは定義について触れられていないが、本稿では test の訳語としてテストを当て「妥当であるか否か、あるいはあてはまるか否かについて試すこと」をその定義とすることとした。

なおこれらの用語の定義は Popper の一連の著作を日本語に翻訳する場合、あるいはこ

れらをもとに論じる場合の前提である。ある概念を表現する英語の用語と、これに対応する日本語の用語の関係あるいは用語の定義は、場合によって異なる。例えば上記の「Ⅰ理論の検討（1）論理と理論」において示したように、筆者は「経験的に認識できる事象に基づくものは、すべて実証である」（安井 2015, p. 16）としているが、ここで「実証」は、「常に成立することが確かめられる」ところまでは意図しておらず、「経験に基づく検討」の意味で用いている。また本稿では標題をはじめ「実証研究」という用語を用いている。この実証研究の定義も論者によって異なるが、これも筆者は「経験に基づいて行われる研究」の意味で用いている。また一方で「検証」という用語も用いているが、こちらも「証明する」ところまでは意図しておらず、テストの意味で用いている。

Ⅲ 検討結果と今後の課題

（1）反証主義と会計学の実証研究

上記の「Ⅰ理論の検討（2）理論の検討方法」で取り上げた Watts, Zimmerman (1986) では、実証研究に分類されると考えられる先行研究が取り上げられ³⁾、日本語訳も『実証理論としての会計学』と題されている。ただこの中に「単にある理論が完全に予測しないという事実をもって、研究者や利用者がその理論を放棄する理由とはならない。」(Watts, Zimmerman 1986, p. 10), 「ある理論による予測の価値は、たとえ多くの予測の誤りがあったとしても、その理論を放棄しない説明理由となる。」(Watts, Zimmerman 1986, p. 12) といった記述が存在する。この記述はある理論による予測結果が反証された場合に、その理論全体が反証されたものとする反証主義とは異なるものであると解される。

また Watts, Zimmerman (1986) で取り上げられた先行研究の中には、回帰分析に基づくものがある⁴⁾。これら以外でも、回帰分析を用いた会計学の先行研究をあげることは可能であろう。回帰分析は、上記「Ⅱ Popper の主張（1）Popper の主張の概要 ④法則とトレンド・傾向」で述べたように、トレンドを想定した分析に用いられる統計手法であり、法則は想定していない。またトレンドは反証主義において想定外である。

結局のところ上記の Popper の主張の中で重要なのは、反証主義といわれる部分であると考えられるが、会計学の中で実証研究に分類される先行研究の中には、この反証主義と相容れないものが存在し、Popper の主張が全面的に援用されていないと言える。

（2）今後の課題

確かに Popper の主張のうち反証主義という重要な部分で、会計学の実証研究とは相容れないものが存在する。また冨塚（1997）における指摘のように反証主義に対する批判も

存在する。この点から反証主義に対する批判を検討し、反証主義が会計学の実証研究において必ずしも援用されていない理由を解明することが今後の課題である。

一方でまた「Ⅰ理論の検討(2)理論の検討方法」でも見たように Popper の主張が会計学の先行研究において引用され、影響を与えていると思われる部分が存在する。Popper の主張のうち取り入れられて部分を検討し、その妥当性を検討することも今後の課題としたい。

注

- 1) ポパー、藤本他訳(2009)の著者紹介より要約。
- 2) 引用元の文献は英語であるが筆者が日本語に訳している。なお以下、英語の文献の引用についても同様に、筆者が日本語に訳している。
- 3), 4) 例えば「第3章会計利益と株価」(Watts, Zimmerman 1986, pp. 37-70)で取り上げられている Ball and Brown (1968) および Foster (1977) があげられる。

参 考 文 献

- Ball, R. J., and P. Brown. 1968. Empirical Evaluation of Accounting Income Numbers. *Journal of Accounting Research* Vol. 6 No. 2. pp. 159-178
- Foster, G. 1977. Quarterly Accounting Data: Time-Series Properties and Predictive-Ability Results. *Accounting Review* Vol. 52 No. 1. pp. 1-21
- Popper, K. R. 1959. The logic of scientific discovery (reprinted edition 2014). Martino Publishing
- _____. 1961. The poverty of Historicism (reprinted edition 2002). Routledge
- _____. 1989. Conjectures and Refutations (reprinted edition. 2002). Routledge
- Watts, R. L, Zimmerman, J. L. 1986. Positive Accounting Theory. Prentice-Hall, Inc.
- 伊勢田哲治. 2003. 『疑似科学と科学の哲学』名古屋大学出版会
- 大日方隆. 2013. 「財務会計の理論と実証」. 徳賀芳弘・大日方隆編著『財務会計研究の回顧と展望』中央経済社. pp 19-29
- 斎藤静樹. 2018. 「会計研究の再構築—実証なき理論と理論なき実証を超えて—」『會計』(194巻第6号). pp 84-101
- 戸田山和久. 2005. 『科学哲学の冒険サイエンスの目的と方法をさぐる』NHK 出版
- ポパー, カール・R; 大内義一, 森博訳. 1971. 『科学的発見の論理(上), (下)』恒星社厚生閣
- ポパー, カール・R; 藤本隆志・石垣壽郎・森博訳. 2009. 『推測と反駁 科学的知識の発展』法政大学出版局
- ワッツ, R. L,ジマーマン J. L; 須田一幸訳 1991. 『実証理論としての会計学』白桃書房