

人がいる以上、会計はなくなるらない!

ACCOUNTING A 企業会計

12

December
2017
Vol.69 No.12

ISSN 0386-4448

昭和24年2月19日 第3種郵便物認可 平成29年12月1日発行 (毎月1日発行)

【特集】

*The Accountant:
Destined
to be Free*



自由であることを
運命づけられた
会計人
追悼 井尻雄士先生

井尻雄士先生を偲ぶ / 桜井久勝

井尻雄士, より良い社会のための会計 / シャム・サンダー
Yuji Ijiri: Accounting for a Better Society (訳: 福井義高)

会計測定論: 基礎研究のレガシー / 斎藤静樹

思い出の井尻先生, そして三式簿記・利速会計 / 伊藤邦雄

企業規模分布と統合理論: ミクロとマクロの橋渡しを目指して / 福井義高

ヒストリカル・コスト・アカウンティング / 金田直之

知の巨人, 井尻雄士先生 / 伊丹敬之

中央経済社

ACCOUNTING 12 [目次] Contents

企業会計

December 2017 Vol.69 No.12 <http://www.chuokeyzai.co.jp/acc>

【特集】

追悼 井尻雄士先生

*The Accountant:
Destined to be Free*

自由であることを 運命づけられた会計人

井尻雄士先生を偲ぶ	桜井久勝	18
井尻雄士, より良い社会のための会計 Yuji Ijiri: Accounting for a Better Society	シヤム・サンダー 訳: 福井義高	20
会計測定論:基礎研究のレガシー	斎藤静樹	25
思い出の井尻先生,そして三式簿記・利速会計	伊藤邦雄	32
企業規模分布と統合理論: ミクロとマクロの橋渡しを目指して	福井義高	41
ヒストリカル・コスト・アカウンティング: Historical Cost Accounting and its Rationalityを読む	金田直之	49
知の巨人,井尻雄士先生	伊丹敬之	56

【時事解説】

定義の明確化等で実務判断を支援! 「重要性」に関するIFRS実務記述書と公開草案のポイント	長谷川茂男	62
公開草案「会計方針及び会計上の見積り」のポイント: IASBが両者の区別の明確化を提案	川西安喜	68
BEPS防止措置実施条約の影響分析: 多元化した租税条約の戦略的活用	矢内一好	71

【FRONT PAGE】

Scope Eye 生産性向上の難しさ	学習院大学教授 宮川 努	1
会計時評 管理会計情報の信頼性は大丈夫か?	梶原武久	4
Salon de Critique Who's Really in Charge? ——監査人を選んでいるのは誰なのか	笠井直樹	6

Accounting News…………… 10

年末

ご協力をお

【時事解説】

仮想通貨時代
ICO (Initial

日本版ス

【連載】

IFRS解釈

会計上の

じっくり語る

組織内会計士

ブラッ

【COLOR】

会計グロー

キー
コーオ
WRONGM
交

【COLUM】

相談室

企業会計1月:
会計文献月報

追悼 井尻雄士先生

【特集】

自由であることを運命づけられた会計人
The Accountant: Destined to be Free

井尻雄士, より良い社会のための会計

Yuji Ijiri: Accounting for a Better Society

シャム・サンダー イェール大学教授 訳: 福井義高

◆ Summary ◆

井尻雄士は、会計と経営のより良い理解の仕方と方法を与えてくれた、博学多識な先駆者であった。測定、統合、そして複式および三式簿記に関する彼の理論は、会計研究と実務のゆるぎない基礎を作り上げた。

I ひとりで歩め⁽¹⁾

この追悼の機会に、我々はみな、特に教え子たちは、井尻雄士教授が何を会計と経営の実務と理論にもたらしたか、そして彼がどのように考え、生き、そして教えたかを思い起こそうではないか。ほとんど1日たりとも、次のように自問しない日がないほど、彼の生き方は私の人生に分け入っている。井尻ならこの状況でどうしただろうか、と。

我々はまた、会計の将来にとって井尻の教えの持つ意味をよく考える必要がある。限られた時間のなかで、私はいくつかのテーマに言及しようと思う。ただし、この論点に特に焦点をあてたい。なぜならそれが一番重要であるから。会計の基礎として歴史的原価を擁護した井尻から我々が学んだように、将来を決めるよすがとなるゆえ、歴史は重要である。

井尻は、ラビンドラナート・タゴールのベンガル語の詩「ひとりで歩め」⁽²⁾ (Ekla Chalo Re) を体現した人物であり、偉大な人物たちがそうしたように、喜んでひとりで歩んだ。

If they answer not to your call, walk alone,

If they are afraid and cower mutely facing the wall,

O thou unlucky one,

Open your mind and speak out alone.

If they turn away, and desert you when crossing the wilderness,

O thou unlucky one,

Trample the thorns under thy tread,

And along the blood-lined track travel alone.

If they shut doors and do not hold up the light when the night is troubled with storm,

O thou unlucky one,

With the thunder flame of pain ignite your own heart,

And let it burn alone.

井尻の
ないもの
論理学、
ンス、マ
リサーチ、
らにそれ
にもかか
のに十分
歴史的原
に資する
とを発見
て、井尻
良くしよ
前に、し
人生の初
ついて簡

II 統

1971年
論文「統
こう問
統合とど
もある関
し、選ぶ
計や財務
数、効用
報理論そ
統合(こ
致する条
ことは稀
《constrai
teristic》
の対応度
数に応じ

(1605)

会計 Society

ターゲットのベン
| (2) (Ekla Chalo
偉大な人物た
ひとりで歩んだ。

our call, walk

r mutely facing

out alone.

sert you when

hy tread,

d track travel

not hold up the

troubled with

ain ignite your

(1604)

井尻の考えは通常の学問の境界にとらわれないものであった。彼の貢献は、線形代数、論理学、統計学、経済学、ゲーム、ファイナンス、マーケティング、オペレーションズ・リサーチ、物理学、心理学、産業組織論、さらにそれ以外の分野に広くまたがっている。にもかかわらず、井尻には会計を公理化するのに十分な知的エネルギーまで残っていた。歴史的原価に会計の基礎があり、組織と社会に資するところに会計の本質的機能があることを発見し、明快に示したのだ。何にも増して、井尻は他の偉大な学者同様、物事をより良くしよう努めた。このテーマについて語る前に、しかしながら、まず、井尻がその研究人生の初期に成し遂げた統合理論への貢献について簡単にスケッチしたい。

II 統合理論への貢献

1971年に『米国統計学会誌』に掲載された論文「統合理論の根本的考察」⁽³⁾で、井尻はこう問いかける。統合（値）の関数は関数の統合とどのように関係しているのか。いくつもある関数と統合の候補を何に基づいて評価し、選ぶことができるのか。この問題は、会計や財務評価や利益測定のみならず、生産関数、効用関数、投入産出分析、指数理論、情報理論そして統計的統合においても生ずる。

統合（値）の関数と関数の統合が完全に一致する条件はあまりにも厳しく、満たされることは稀である。到達可能なのは、せいぜい《constrained》、《filtered》あるいは《characteristic》といった部分的な一致である。両者の対応度は、それぞれの事例に適当な損失関数に応じて、バイアス、二乗誤差あるいはエ

(1605)

ントロピーといった様々な統計的基準によって評価することができる。

あるマイクロシステム、マクロシステムおよび統合関数の組合せを1つのセットと考えると、それは一般に過剰識別状態にあり、問題を解決するために適切な方法は状況に依存することを、井尻は示した。1968年に『エコノメトリカ』に掲載された論文「線形相関係数の双対としての線形統合係数」⁽⁴⁾で、すでに彼はこうした視点に基づく考察を始めていた。「相関係数と統合係数の違いは、対象となる R^n [実 n 次元数]空間の解釈の違いにすぎない。 R^n をデータ空間と解釈すれば、 ρ は相関係数であり、関数空間と解釈すれば、 ρ は統合係数である」⁽⁵⁾。井尻のこの分析は、1年前に出版されたフォード財団モノグラフ『会計測定的基础』⁽⁶⁾で展開された会計評価に関する研究から生じた。付け加えれば、この研究成果は、1980年代と90年代に私自身が手がけた会計評価における統合と測定誤差の研究のインスピレーションとなった。

III 会計の将来への遺産

さて、井尻が遺したものが会計の将来にどんな意味を持つのかという問題に戻ろう。

GSIA (Graduate School of Industrial Administration)⁽⁷⁾の大学院教育カリキュラ

Profile

Shyam Sunder ◇イェール大学教授(経営大学院および経済学部)。カーネギー・メロン大学大学院博士課程修了(Ph.D.)。元米国会計学会会長。会計学のみならず実験経済学の世界的権威。著書に *Risky Curve* (Routledge, 共著), *Theory of Accounting and Control* (South-Western), 『会計とコントロールの理論』(勁草書房), *Experimental Methods* (Cambridge UP, 共著『実験経済学の原理と方法』同文館) など。

ムでは、我々の世界をより良い場所にするには、心身両面における献身と多大な努力が必要なのが強調されていた。GSIAは、カーネギー・メロン大学全体を貫く生涯にわたる学びと問題解決のこころを我々に与えてくれた。GSIAの教授であり研究科長、そしてカーネギー・メロン大学の学長となったりチャード・サイヤートはそれを「奮闘すること」(striving)と特徴づけた。この信条に導かれ、新参のビジネススクールであるGSIAは、経営の改善のためにほとんど未踏の地に新たな道を探し確立することとなった。

研究は経営の課題を解決するうえでの副産物であり、その逆ではない。GSIAを離れて長い年月が経ったあと、私は、GSIAの偉大な創設メンバーであり、井尻の恩師であるウィリアム・クーパーに尋ねた。「企業があなたにコンサルタント業務を依頼したらどうしますか」。「簡単なことだ」、クーパーは言った。「誰かが課題を持って私のところに来たら、まず自問自答する。この問題の解決法を知っているだろうか。それに対する答えがイエスなら、私は企業の担当者に私の教え子のひとりに連絡を取るように伝える。なぜなら、私は自分が知っていることはすべて教えてきたから。逆に答えがノーであれば、企業の依頼を受ける。これは企業にとってはコンサルタント業務であり、私にとっては研究なのだ」。

若き日の井尻は、経営の問題に対する新たな解決策を見つけるべく、1960年にこの活気あふれるカーネギー・メロン大学⁽⁸⁾に入学し、ここでその実り豊かな学問的人生を過ごした。途中スタンフォード大学での4年間を除いて、

そのわずか10年前、カーネギー工科大学は工学教育における新しいアプローチに向けて

道を切り開いた。学事担当副学長は、慈善家ウィリアム・ラリマー・メロンと3人の若き革命家たち——経済学者ジョージ・バック、クーパー、そして政治学者ハーバート・サイモン——の助けを借りて、問題解決型アプローチを経営についても適用することを目指した。彼らはマネジメント教育を、「実学主義の荒廃地」(wasteland of vocationalism)——フォード財団は当時のビジネススクールの大勢を指してこう呼んだ——から救い出すとともに、カーネギー・メロン・モデルを他大学に推奨した。このマネジメント教育の新しいアプローチは、数量的・経済学的・心理学的知識の基礎、それを応用した実際の経営課題の解決、そして研究という3つの要素を結びつけた。1つ目と3つ目の要素は、20世紀半ばに至るまで、ビジネススクール教育にはほとんど存在していなかった。

井尻の業績を一瞥しただけで、より良い世界を後に残そうという彼の確固たるコミットメントが疑問の余地なく見て取れる。井尻は決して象牙の塔の住人ではなく、私が彼のもとで学んだ1970年から1973年の間、水曜日に彼をキャンパスで見かけることは稀であった。言うまでもなく、カーネギー・メロン大学は、20世紀半ばまでの不毛な実学主義からマネジメント教育を救い出すため、社会科学と数量的手法を導入し、産業経営(industrial administration)の大学院であるGSIAを設立した。

井尻は、会計と経営の実務を改善するため、高度な数量的分析手法と社会科学を用いた。彼は、毎水曜日、ピッツバーグ市中心部のガルフ石油のオフィスで、現実の経営や公共政策の課題を見つけ、それに取り組んでいたのだ。井尻が我々に身をもって示してくれたよ

うに、論
く、こう
だ。会計
で、社会
将来はあ
単に論文
てほとん

IV 井尻

1970年
カーネギ
インツ(後
GSIAの修
トロール
最初の出
GSIAはそ
二・セメ
入してい

井尻は、
計の授業
てくれた。
線を描い
する力、
インセン
義であつ
的・経済
見方であ
らないの
将来に魅

井尻に
みに彼の
のテリー
テーブル

(1607)

学長は、慈善家
ンと3人の若き
ージ・バック、
ーバート・サイ
題解決型アプロ
ることを目指し
を、「実学主義
ationalism) —
ネススクールの
から救い出すと
・モデルを他大
ント教育の新し
済学的・心理学
た実際の経営課
3つの要素を結
要素は、20世紀
クール教育には
で、より良い世
固たるコミット
られる。井尻は
く、私が彼の
の間、水曜日
とは稀であった。
・メロン大学は、
主義からマネジ
社会科学と数量
ustrial admin-
[A を設立した。
と改善するため、
科学を用いた。
ズ市中心部のガ
の経営や公共政
)組んでいたの
示してくれたよ

(1606)

うに、論文や出版物はそれ自体が目的ではなく、こうした課題解決に取り組んだ結果なのだ。会計のような知的専門職にかかわる分野で、社会の問題に取り組むことなしに、その将来はあり得ないし、それ自体を目的として単に論文を書き出版することは、井尻にとってほとんど何の意味も持たなかった。

IV 井尻と私

1970年の秋にイルケア・ベイパー（現在、カーネギー・メロン大学教授）やジョン・ハインツ（後に上院議員、故人）らとともに、GSIA の修士コース⁹⁾の学生として財務コントロールの授業を取ったのが、私の井尻との最初の出会であった。その1年前から、GSIA はそれぞれの学期を半分に分割するミニ・セメスター（mini-semester）制度を導入していた。

井尻は、1回あたり110分で合計12回の会計の授業で、自らの最新の思考を分かち与えてくれた。ある日、彼は黒板にU字型の曲線を描いた。縦軸は利益、横軸は2つの相反する力、利益を増加させようとする経営者のインセンティブと逆に抑えようとする保守主義であった。これは私にとって、会計の行動的・経済的ダイナミクスに対する全く新しい見方であった。この瞬間、井尻によって、知らないどころか、まだ知る努力すら始めているのに、私は知的学問分野としての会計の将来に魅了された。

井尻に関する2番目に古い思い出は、昼休みに彼の研究室のドアをノックすると、同僚のテリー・グリーンソンと向かい合って、低いテーブルの上に身を乗り出していたことであ

(1607)

る。テーブルには数百のマス目に区切られた四角い盤が置かれ、その上には小さな丸いピースがいくつも載っていた。後に私は、井尻とグリーンソンが昼休みを利用してしばしば碁を打っていたことを知った。碁は奥深いゲームであり、ごく最近まで、人工知能も太刀打ちできなかった。井尻はあらゆるゲームそしてガジェットを愛した。1972年に出たヒューレット・パカード（HP）の計算機に始まり、彼の手元には常に最新のガジェットがあった。この逆ポーランド記法（RPN）に基づくHP計算機は井尻を虜にし、案の定、彼はこれについて論文を書いた。人生においては何事もゲームであり、楽しみの源であって、仕事はその実りある副産物であった。我々とともに過ごしたときそうであったように、今、もし井尻が楽しまなかったとしたら、私にとってそのほうが驚きである。

個人的な話をすれば、私がGSIAに来ることができたのは、正式な大学卒業資格がないのに、バーナード・ゴールドスミスが修士コース入学を許可したうえ、年間学費2,250ドル分のローンを与えてくれたからである。秋学期のなかば、教授陣によって私は博士課程への編入を認められ、そこで、井尻、ロバート・カプラン、エドワード・プレスコット、そしてリチャード・ロールが私を導いてくれた。あたかもすべてが簡単にうまく行ったかのような、井尻倫子夫人の思いやりに満ちた優しい支援と歓迎の笑顔を、私は生涯忘れないだろう。多くの発想と楽しみに満ちた豊かで有意義な人生を送るためのインスピレーションを与えてくれた、トモとユージ。本当にありがとう。

企業など
達する会計
め、どのよ
うな役割を
実の問題解
シーの根幹
研究のあり

I 本稿

本稿は故
いう。)を
測定の方法
の足跡を振
礎研究を
1967 (以下
Ijiri 1975 (ら
の日本語
心的な部分
どの表現は
の筋道をご
い。

井尻は、
支配的な潮

(1609)

(注)

(1) 本稿は Sunder (2017) の日本語版であり、2017年5月13日に米国ピッツバーグ市のカーネギー・メロン大学テッパー・ビジネススクール (Tepper School of Business) で行われた井尻雄士教授の功績を称える追悼講演に基づいている。翻訳にあたり、著者の了解を得て、福井が一部注の追加や表現の変更を行った。

(2) ベンガル語原文に基づくタゴール自身の英訳。以下、参考までに福井が邦訳した。

あなたの訴えに誰も耳を傾けないならひとりて歩め
壁に直面して誰もが恐れ押し黙っても
ああ不運な君は
胸襟を開いてひとりて堂々と語れ
荒野を進むとき誰もが引き返しあなたを見捨てても
ああ不運な君は
茨の道を進み
血だらけの道をひとりて旅せよ
嵐に見舞われた夜に誰も戸を開けず灯りをつけなくとも
ああ不運な君は
痛みの炎で自らの心に火をつけ
ひとりて燃やし続ける

- (3) Ijiri (1971)。
- (4) Ijiri (1968)。
- (5) Ijiri (1968, 258頁)。

- (6) Ijiri (1967)。
- (7) 現テッパー・ビジネススクール。
- (8) 当時の名称はカーネギー工科大学。
- (9) 他大学の MBA に相当。

【参考文献】

Ijiri, Y. (1967) *The Foundations of Accounting Measurement: A Mathematical, Economic, and Behavioral Inquiry*. Prentice-Hall. [『会計測定の基礎—数学的・経済学的・行動学的探究—』(東洋経済新報社)]

Ijiri, Y. (1968) The Linear Aggregation Coefficient as the Dual of the Linear Correlation Coefficient. *Econometrica* 36(2) : 252-259.

Ijiri, Y. (1971) Fundamental Queries in Aggregation Theory. *Journal of the American Statistical Association* 66(336) : 766-782.

Lim, S., and S. Sunder (1991) Efficiency of Asset Valuation Rules under Price Movement and Measurement Errors. *Accounting Review* 66 (4) : 669-693.

Sunder, S. (2017) Yuji Ijiri: Accounting for a Better Society. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium* forthcoming.

バックナンバーのご案内

●シャム・サンダー教授の関連記事のご紹介



2017年3月号
定価2,540円 (税込)
〈特集〉
基準設定をめぐるぶつかり合う
思惑!
会計基準のポリティクス

【講演録】 シャム・サンダー教授の特別講演
——会計理論学会第31回全国大会より
(小栗崇資)



2017年9月号
定価2,540円 (税込)
〈特集〉
株価を動かす!
「非財務」情報のチカラ

【Frontier】 社会規範の標準化がもたらすもの
——Shyam Sunder (2016) と考える財
務報告制度
(荒田映子)