

## &lt;書 評&gt;

全 在 紋 著

## 『会計の力』

(中央経済社, 2015年, 243頁)

## —— 光彩を放つ実証研究批判

村 田 晴 夫

## 1. 本書の基本立脚点

「会計は企業の言語である」、著者はここから出発する。

言語であるとは如何なることであろうか。言語とは何なのか。著者の関心は遡って、この根本的な問いに向き合うことに行き着く。そうして言語の本質をソシユールの言語観に求めることになる。フェルディナン・ド・ソシユールこそ、記号論を提唱し、一般言語理論を建てた元祖である。その影響は、20世紀において、構造主義として哲学・思想の新しい流れを創り出し、人文・社会科学の諸分野に影響を与えた。人間は言語によってものごとの識別・認識を果たしているのであって、自然から離れて人間固有の文化を生み出すのであり、言語の持つ本質構造は、人間の社会構造の基礎を作り、文化の有りようを規定しているのだという考えである。

われわれが取り上げようとしている『会計の力』の著者、全在紋教授、が会計言語論に取り組む基本姿勢は、まさにこのソシユール言語理論・言語観に立つものである。そして、これまでに切り拓かれた会計言語論をさらに発展させたのが本書である。本書の特色は、ソシユール言語論に加えて、ミシェ

ル・フーコーの権力論を中心とする思想をもう一つの軸足にして、会計あるいは会計学を権力の問題として捉える視点を打ち建てたことにある。

この書評は、フーコーと権力の問題を中心的な関心事として進められるのであるが、そこに入る前に、著者の基本姿勢である会計言語説論について、概略を評しておかねばならない。

全教授が一貫して立脚するソシユール言語学の特色は、言語を相対的に捉えることにある。従来の言語論は意味実体論であり、ソシユール言語論はそれとはっきり区別されなければならない。全教授はこの区別に立つソシユール言語論を徹底的に意識して強調する。その区別さるべき特色とは、全教授によればコトバに対応する意味の位置づけの相違として現れる。旧来型の言語論では、まず現実の所与の世界があって、その世界に現れている事物（実体）にそれぞれ対応する記号（コトバ）を割り当てることが言語の基本であると捉えられた。つまり、コトバの意味は、それに対応する実体だとみなされるのである。このような見方による言語論は意味実体論と呼ばれる。

これに対してソシユール言語学では、コトバの意味は「同一言語体系内における他のすべてのコトバとの関係」（『会計の力』2頁。以下、この本からの引用は「同書」と略記する）とみなされる。言い換えれば、コトバとその意味は、その当該の言語システム全体の中に位置づけることによって捉えられる。これは意味関係論と呼ばれる。意味あるいは意味を構成する対象は言語システムの外にあるのではなく、社会全体として維持している言語システムの中にあるのである。

全教授は、「意味」と「表現」の結合関係のあるところすべてにおいて、それを言語活動と捉えるのである。「会計は言語である」ということにおいてそれが貫かれている。仮に会計言語が意味実体論の立場で捉えられた場合には、会計という事象が言語によって表現された世界、いわば語られた舞台の世界の意味になるが、関係論的に捉えられる言語という全教授の視点では、そうではない。会計の現実が既に「意味」と「表現」の結合関係によって構成されている言語活動そのものであること、かつ会計言語の活動そのものが会計

の世界であることを意味することになる。ここには既に人間の営みとしての会計言語の持つ固有の権力の問題が背景から浮かび上がってくるようにも感じられるのである。これが本書を通して訴える著者の基本視点である。

会計が言語活動そのものだとすると、そこから見えてくるものは何であろうか。言語活動一般の特色が、会計活動にどのように現れて、またどのように変化してゆくのか、そしてそこから会計学にいかなる知見がもたらされるのか。

会計学の門外漢である評者には、いま挙げたこの問いと期待は、まったくの外野からの野次馬のものに留まる。それでも敢えて書評を試みようとして発起したのは、第一にこの本の持つ独自の力に魅かれるものがある、つまり面白い、からである。その魅力は、本質へ遡ろうと志す著者の姿勢に基づくものである。そして第二に、この本の採っているアプローチが、人間と社会の文化と権力の実相をあぶりだしているからである。それは、著者のこの本に寄せる熱い想いに対する共感として評者を刺激する。

まず、この書の章立てを見ておこう。

第1章 法と会計の言語性

第2章 絵画と会計の言語性

第3章 複式簿記の言語性と資本主義

第4章 制度としての国際会計基準

第5章 国際会計基準の権力奉仕職能

第6章 単式か複式か（簿記進化論）

第7章 フーコー権力論と会計学説史

なお先頭に「序」、そして巻末には付録として英文目次と英文要約および索引がある。

## 2. 本書評の筋と枠組み

本書の読みどころは、会計という権力のシステムとその行使する力である。この本の著者全教授がソーシャルに並んで軸足を置いているミッシェル・

フーコーの思想は「知と権力は一体」ということである。ここで権力は、その所有者に視点を置いて捉えるのではなく、権力をその支配している働きあるいは作用として捉えるのである。

知は、エピステーメーという、経験に先立つア・プリオリな〈知の枠組み〉(同書、99頁)によって支えられているが、それが制度を産み出して強制力を行使するところに権力として顕在化する。制度の変化は権力メカニズムの変化に通ずる。制度は規範であり、規範は言語である。知・制度・権力が言語と結び合うこと、そしてそれがエピステーメーによって基礎づけられ、エピステーメーの変化によって権力の構図もまた変遷することが見えてくる。エピステーメーは無意識の深層構造において働くのであり(同書、175頁)、その時代において社会と文化の根底をなす。

会計の世界で全教授は、「会計制度のあり様」を、その根底にあるエピステーメーから捉え(同書、114頁)、その変容に関して、日本やアメリカ等の各国会計基準から国際会計基準へ移行行く現況について検討を加える(同書、第4、5章)。近代のエピステーメーが終焉を遂げて、現代(ポスト近代)のエピステーメーへと移行行く時代において、その時代変容が会計の世界でどのように展開されるのかが論じられるのである。このようなエピステーメーの移行行きは権力の構図の変化として現れるのであるが、それは次のようになると言われる。すなわち、権力の構図が近代の規律権力から、現代の環境介入権力に移り来たったこと、そしてそのことが国際会計基準への指向性と結び合っていることが指摘される。それはまた国家理念とも重ね合わされて論じられる。1970年代までの福祉国家的統治と会計における各国会計基準という近代から、1980年代以降の新自由主義的統治と会計における国際会計基準という現代への移行である。それはまた、会計の世界において、「細則主義」から「原則主義」への移行として現れることにもなると言えるのである。

会計言語論に立脚して、さらにフーコー権力論をもう一つの軸足に据えたときに全教授が見出したのは、このような現代の会計を巡る権力支配の構図と、それを通して見えてくる現代グローバル資本主義の権力構造であった。

それが端的に現れているのが会計学における近年の研究スタイルである。その著しく実証研究に偏っている現状が批判される。実証研究においては人間の主体性が見失われてしまうのである。同書、最終第7章の末尾において語られる実証研究批判の問題である。

これこそ本書のハイライトである。

この趣旨に関して、評者は賛意を表したい。グローバル資本主義における権力に、意識的また無意識的に操られ、従わされているのであると言われるのである。このような実証研究の有りようは、会計学に限らず社会科学の諸分野で認められる一般的な傾向ではなかろうか。評者にはそのように思われる。

本書の読み方はいろいろ可能であろうが、評者の読み方はこのようなものである。すなわち、会計を言語として捉え、ソシユール言語学に立ってこれを見ること、そして権力構造に組み込まれた会計世界の現実をフーコーの権力論の下において捉えること、それによって上記の実証研究批判というハイライトに収斂する、と読むのである。

したがって以下では、このハイライトに至る論理の道筋を簡明に跡付けることを第一に取り上げる。そして第二に、その道筋に咲いている（著者が咲かせた）花を見て評価することを、一部だけ例示として取り上げたい。ただし、この本の叙述の仕方は逆である。花を咲かせている高原の小道を歩いているうちに頂上に達するような書き方である。そして第三に、この書から評者が受け止めた論点として、人間主義の問題を挙げておく。今後の研究の手がかりになることを期待してのことである。

### 3. 第一の道筋——ハイライトへの——

まずこの第一の道筋、ハイライトに至る道筋、について見ておこう。

重要なのは近代から現代へと、時代が移り変わった（あるいは移り変わりつつある）のだという認識である。それはエピステーメーの変遷である。これこそ本書における最大の仮説であり、会計の世界において証しさるべき目

標である。エピステーメーというのはその時代の〈知〉の深層の枠組みであって、その変遷史というのも決して進化論的進歩史観ではないことに著者も繰り返し言及し、注意を促している。〈知と権力の一体化〉というフーコーの軸足に依れば、エピステーメーの変遷はまた権力構造の変遷として捉えられる。近代から現代へと移り行くところ、そこに現れるのが「安全」メカニズムへの重点の移動である。安全メカニズムは人間の群集としての「人口」に働きかける。その支配構図は統計的技法に基づく「環境介入」として象徴的に現れる。この権力構造に無意識的に支配されて、確率・統計理論に立脚する実証研究に過度に引き寄せられることになるのである。

フーコーによると、近代のエピステーメーは人間主義である。19世紀からおよそ第二次大戦後の20世紀半ば過ぎまでの支配的エピステーメーである。人間が過度に強調されているこのエピステーメーはやがて終焉すると予告された（この辺りについては同書、181頁）。「人間は波打ちぎわの砂の表情のように消滅するであろう」というフレーズで結ばれている『言葉と物』（フーコー、原書1966年、渡辺一民、佐々木明訳、新潮社、1974年、409頁）の日本語訳が出たときにかなり評判になったことが、評者の記憶に残っている。

それがいま進行している。現代における主調エピステーメーの変化を捉え、そしてそれを全教授は会計の世界において読み取ろうとするのである。

因みに、近代のエピステーメーに先立つのは古典主義の時代のエピステーメーであり、その時代の権力構造は君主による権力構造であり、「法メカニズム」「法的権力」と呼ばれるものであった。

それに対して近代の権力構造は規律によって支配する権力構造であり、「規律メカニズム」「規律権力」と呼ばれる。「制度（規範）の内面化を通じて諸個人を内的（心理的）に服従させるメカニズム」（同書、115頁）である。ここで「諸個人」が人間主義を象徴していることに注意しておきたい。

近代社会の仕組みは、権力構造として、「学校も企業も軍隊も病院その他も、近代社会の組織はすべて『監獄』だと見られ」（同書、104-105頁）るのである。「資格」を制度化し、「測定」、「評価」、「配分」を公式なるものとして規

律化してゆくこと、これが規律メカニズムの象徴的な側面である。

このようにして、権力メカニズムが資本主義の発達と深く結び合うのである。

これが20世紀の半ば過ぎ頃まで優越していたのであるが、それに対して現代の権力構造は「安全メカニズム」へと移り来ているとされるのである。「安全」は権力者のための安全であり、そのために被支配者である不特定多数の人口を統計的技法を用いて管理する環境介入権力構造である。ここでは人間個人ではなく、「人口」ということに置き換えられていることに注目すべきである。人間の消滅を象徴している。

要約して以下のように、ハイライトへの筋道をまとめることができよう。

①実証研究批判：近年（1970年代からとも言われる（同書、203頁））、会計学における研究は、確率・統計に基づく実証研究が主流であることへの批判。これが本書のハイライトである。

②このような実証研究への移行と拡大は、会計学が一つの権力に支配されていることによる。

③その権力とは、20世紀後半の、特に1970～80年代以降において顕著になった「安全」エピステーメーによる「環境介入権力」である。そしてそれはグローバル資本主義という形において現れているのである。

④それまでの時代を支配したエピステーメーは人間主義であり、福祉的統治（ケインズ主義）において現れる「規律権力」であったのに対して、この新しいエピステーメーによる権力は、新自由主義的統治に基づく「環境介入権力」に移り行くのである。

⑤これまでの規律メカニズムは「許容と禁止」の二分法によって、個人に対して働きかける。それに対して安全メカニズムは「許容の限界」の提示によるものであって、環境に対して許容の限界を示す。これは「人口」に働きかけるものである。（同書、第5章、特にその第2節）

⑥こうして個人から群集としての人口へとエピステーメーが移行行き、人間を忘れた実証への傾斜として、確率・統計の数値の世界において研究が展開

されることになる。

⑦人間は主体と客体の両義性として捉えられるものである。確率・統計による実証研究は、客観的であることにおいて意味を見出すのだが、「会計における実証研究においては、記号の使用者（主観）という要素が捨象されている」（同書、205頁）。言語学的にはこの記号の使用者に関することは語用論において明示的に現れるのであるが、実証研究においては、この主体性の問題が脱落してしまうのである。

⑧その結果、語用論の主体こそ見えざる匿名の権力者であることに意識を向けることなく、無意識のうちに権力に奉仕することになる。すなわち確率・統計の技法に依存する実証研究の隆盛となるのである。

以上が評者の解釈する全教授の主張である。実証研究批判が光彩を放っている。全教授の語るコトバと論理は、関係論的言語論に忠実であろうとする姿勢に貫かれている。

#### 4. 第二の道筋, そこに咲く「花」

第二の道筋は、ハイライトに至る道筋に咲く花を見ることである。これは各章にそれぞれ複数個の花が咲いているので、限られた空間には到底収まらないし、またこの書評の目的からしてその必要はない。「法と会計の言語性」と題された第1章に分け入ってその中で花を評価した後に、第2章に少しだけ立ち寄ることにとどめたい。

法は言語である。会計もまた言語である。これは法も会計も、ともに言語現象だということを述べている。この問題の基底にあるもの、言語現象ということについて論じているのがこの第1章である。

このことは何の違和感もなく受け入れられる。ソシユール言語論で言えば、ラングとパロールである。規範における解釈のシステムが社会において共有されており（ラング）、そのつどの規範の行使（パロール）は共通の解釈から個別の意味理解に具体化されてコミュニケーションが成立する。

そうして既存の法言語論で採られている言語観が意味実体論であって、意

意味関係論的アプローチが見られないと全教授は指摘する。そのことは法言語説の代表格である碧海純一の『法と言語』（1965年）に対する批判的分析を通して明らかにされる。逆にこの碧海説の分析を通して意味関係論的アプローチの言語観の要点が浮かび上がってくる。それは、社会統制の具体的現われとして物的手段をとる時に、法言語実体説ではこれを法言語の外に置くのに対して、意味関係論の立場ではそれも言語なのだと捉えることにおいて現れる。法行為としての社会統制の作用そのものが、たとえ物的あるいは身体的であれ、言語活動なのだということである。

ここでの花は、碧海純一批判である。そしてこの文脈を通して、言語の外延と意味関係説を巧みに説明していることである。またこの章だけ読んだのでは分からないが、後に重要となる規範の言語性と、近代のエピステーメーと関連する「規律の権力性」ということに対する伏線になっているのである。

言語理論あるいは言語観に対するこのような周到な準備を経て、会計言語論に入ってゆくのであるが、第2章「絵画と会計の言語性」においても言語における意味関係説が展開される。「会社はだれのものか」という問題について日米韓の比較が考察されるが、この分析を通して、意味が定まるのは前後の関係においてであることが理解される。まさに言語における関係性である。

## 5. 今後の論点に向けて——人間主義の透き間——

第三に、今後の展開に期待する論点として「人間主義」を巡る問題を挙げておきたい。この問題は、本書から得た刺激として、評者の研究意欲をかき立てる。

近代エピステーメーに潜む人間中心主義の過剰と独善性に対して、現代のエピステーメーとそれに基づく権力構造における人間性の喪失、この両者、過剰と喪失、の間に現れる「人間主義の透き間」とでもいうべき問題である。

近代のエピステーメーは人間主義であった（同書、193頁）。これを会計の世界で見るとどうなるのか。全教授は会計学における人間主義を表すものとして「人的資源会計」論と「退職給付会計」論を挙げる。人的資源会計は一

時的な華やかさでしかなかったこと、また退職給付会計においてもピークを過ぎていることを指摘して、人間主義の退潮の兆候を見ている（同書、194-197頁）。

人間主義というものの儂さが言われる。そして人間のエゴイズムと過剰な自己主張、その浮薄な人間中心主義は批判されるべきものとされる。

それに対して、現代のエピステーメとされる「安全」、そしてそこからの権力構造としての「環境介入権力」においては、人間の主体性が消滅している。この新しい支配構図を代表すると目される新自由主義の権力構造は、少数の権力者を除いて、人間を不在にする。過度の実証研究に陥っている会計学（また社会科学の諸分野においても）の現状がそれを象徴している。

一方で人間主義の過剰と儂さ、他方で人間主義の不在。この人間主義の透き間とどのように向きあうのか、そしてこの透き間を修復するとして、それはどのようにして可能なのか、という問題である。

ここには、自然環境との関わりにおける人間の位置、全体の中での個の尊重と個の集合を超える全体性の問題等が暗示されている。

この「書評」を書こうと思ったときに、評者の胸中には、この書の記述の方式に対する注文があった。すなわち、各章ごとに現れる言語論の記述と、それを例証する会計学の事例に関する説明の冗長性が気になっていたのである。言語論は一つの章にまとめておく、その上で十全に会計学における言語理論を展開する、という方式をとってもらいたいという注文である。読者にも体系的に理解が進むであろうし、また学術書としても整理されている印象がある。

しかし繰り返し読むうちに、その考えは変わってきた。本書のようなスタイルの書には相当な伝達性能があることに気がついたのである。一歩ずつ進む、確認しながら進む、そして著者と読者が相互に納得しあうこと、である。それが「道筋の花」という本書評の一節となっている。花の中には、きれいに咲いているものもあれば、おや、そうかな、と思わせるものもあるだろう。

それにもかかわらず、前に進ませる魅力を、本書は持っていた。

また、構造と過程の問題、そして関係論的アプローチ等、ここには書けなかったが、今後の研究課題への刺激を受けた。

会計学の素人として評者は、この書を通して著者と共有する学的想念を持つことができたと思う。それを一文にしたものがこの書評となった。一つの感想である。

(むらた・はるお／本学名誉教授／2016年3月1日受理)