

# 国際会計基準への言語論的接近

全 在 紋\*

## I はじめに

会計は「企業の言語」と言われる。会計に限らず、日本語や英語など、各国（または各地域）における日常言語にも明らかであるが、およそ人間の言語（language）はどれも、基本的には語彙（ごいvocabulary）と文法（grammar）からできている。

日常言語における語彙（ボキャブラリー）とは、日本語の場合、「父」「母」「学校」「家」などなど、日本語の単語全体を意味する。また、文法とは、「単語を組み立てて文章（sentence）を作る規則の集まり」のことである。「語順」などが代表的な例である。たとえば、“I am a boy”という英語の語順は、“私は（I）少年（boy）です（am）”という日本語の語順とは、あきらかに違っている。それでも、英語にも日本語にも、それぞれ独自の語順が存在する、という点では共通している。

近時、企業活動の国際化が大きくクローズアップされている。経済のグローバリゼーション（世界化）によるものである。こうした変化は、会計にも大きな影響を与えている。上に述べたように、言語の2大構成要素は、語彙（単語の集まり）と文法（語順など）である。企業の言語（会計）においては、勘定（科目・金額）の集合は語彙に相当する。簿記の諸類型（単式ないし複式）は、文法に相当する。

中小零細企業の会計処理においては、今も単式簿記による場合が多い。他方、多国籍企業（大企業）における会計文法は、おおむね「複式簿記」で共通している。しかしながら、それら多国籍企業の会計における語彙の体系、とりわけ勘定の集合については、当該企業が本籍とする国家間相互において大きな相違が存在している。勘定分類（収益費用観または資産負債観）や

---

\* 本学経営学部教授

キーワード： 国際会計基準、概念フレームワーク、ソシユール、フーコー、会計的言説

勘定金額の評価額（大小）に大きな差異が存在するからである。

国家間相互において会計（企業の言語）における語彙や文法が相違したままでは、国家を異にする企業間での、財務諸表（財政状態や経営成績）の精確な比較は不可能となる。日常言語に引き寄せて言えば、日本語しか知らない人びとと、英語しか知らない人びととの間では、相互に真っ当なコミュニケーションは困難である。それと同じである。こうした障害を克服するために、会計における世界共通語として、国際会計基準（International Accounting Standards [IAS] and/or International Financial Accounting Standards [IFRS]）の制定が構想された。

本稿は、ソシュール（Ferdinand de Saussure）やフーコー（Michel Foucault）らの所説を援用して、国際会計基準の言語論的意義について考究するものである<sup>1)</sup>。

## II 意味実体論と意味関係論

言葉（ないし言語、広義には「記号」）とは何か。言語学界における定説では、「言語とは意味を持つもの」である。裏返して言えば、「意味を持たないものは言語でない」ということになる。言語といえ、われわれは通常、音声や文字を思い浮かべる。もちろん、それらも言語には違いないが、ガッツ・ポーズやウインクなど、意思表示となる人間の仕草（行為）もまた、言語に含まれる。意味を持つからである。言語（記号）となりうるものの範囲は、広範かつ多様である。

言語とは意味を持つものである。言語学界において、この点の認識について、異論は見あたらない。《意味》と切り離された、単なる音声や文字だけでは、言語と見られない。そうした音声・文字の交換（遣り取り）だけでは、対人間でコミュニケーション（意思疎通）が図れないからである。すなわち、人間と人間の間で、《意味》の交換（遣り取り）があつて、はじめてコミュニケーションが成立する<sup>2)</sup>。すなわち、言語（記号）とは、音声・文字・ポーズ・ウインクなどといったモノ（事物・現象）それ自体ではなくて、「意味の交換」というコトないし過程（プロセス）である<sup>3)</sup>。これが言語学界における定説の趣旨である。

---

1) 本稿は、『国際会計研究』（韓国国際会計学会・学会誌、第22集、2012年11月）に掲載された拙稿「国際会計基準（IFRS）に潜む新自由主義：会計言語論的接近」（韓国語）を大幅に加筆し、日本語論文として公刊するものである。

2) この場合、「人間と人間の間」というのは、「自己と他者の間」だけに限定されない。〈独り言〉すなわち「自己（自分）と自己（もう一人の自分）との間」も含まれる。いずれも、両者の間で「意味の交換」が成立しているからである。独り言の場合、自分の行動の動機・決意・心理をもう一人の自分に対して表現し、「意味の交換」を果たしていることになる。

3) 川出由巳、『生物記号論—主体性の生物学』、京都大学学術出版会、2006年、72頁。

言語とは、意味を持つものである。では、そのさい言われている「意味」とは何か？ つまり、「意味の意味」とは何か、ということである。この点になると、諸説が乱立している。当該諸説を二大別すると、言語（言葉）の意味とは、一つは、事物・現象といった実体に対する「名前」であるとする見方である。「意味実体論」と呼びえよう。もう一つは、言葉の意味とは、体系内で共存する他のすべての言葉との「関係」であるとする見方である。こちらは「意味関係論」と呼びえよう。

両説のうち、古今東西、意味実体論が我われの「常識」となっている。たとえば、「机」とか「desk」とかという言葉は、『書物を読んだり、物を書いたりするための台』という事物に対する「名前」である。あるいは、「風」とか「wind」とかという言葉は、『空気の移動』という現象に対する「名前」である、とする見方である。意味実体論によれば、事物（または現象）と、それらの表現をなす名前（言葉）とは、「一対一で対応」（one-to-one correspondence）すると見られる。意味実体論においては、言葉と実在（実体＝事物・現象）とは対応し、直接的な関係をもつと見られている。

ただし、意味実体論に立つ言語観は、人びとのアバウトな〈思い込み〉にすぎない。少し注意して考えれば、言葉とその意味（実体）とは、かならずしも「一対一で対応」するものではない。このことは幼児の言語習得プロセスなど顧みれば、直ちに判明する。最初に『犬<sup>イヌ</sup>』を見て、それは「犬」だと教えられた子どもは、今度は狸<sup>ヌスネ</sup>や狐<sup>キツネ</sup>を見て、それらも誇らしげに「犬<sup>イヌ</sup>」だと言いはることがある。これに対し大人が「いや、あれは犬じゃない、あれは狸（狐）だよ」と教えてやることにより、子供たちは犬と狸（狐）との区別を学んでいく。つまり、言葉の意味とは、実体（事物・現象）にあらず、それら実体に対する概念（特徴・特性）であることを学んでいく<sup>4)</sup>。意味実体論の破綻は、ここに明白であろう。問題はむしろ、そのさい生起するところの〈概念〉の由来である。

日本の子どもたちは、『蝶<sup>チョウ</sup>』を見たら「きれい」と追い駆ける。『蛾<sup>ガ</sup>』を見たら「気持ち悪い」と追い払う。しかし、フランスの子どもたちには、そうした反応の違いは生じない。彼・彼女らには『蝶<sup>チョウ</sup>』と『蛾<sup>ガ</sup>』の区別ができない。「蝶<sup>チョウ</sup>」も「蛾<sup>ガ</sup>」も、フランス語では、「papillon」一語で括られているからである。また、日本人は、『犬<sup>イヌ</sup>』と『狸<sup>ヌスネ</sup>』を区別する。しかし、フランス人には『犬<sup>イヌ</sup>』と『狸<sup>ヌスネ</sup>』の区別もできない。「犬<sup>イヌ</sup>」も「狸<sup>ヌスネ</sup>」も、フランス語では「chien」一語で括られているからである。

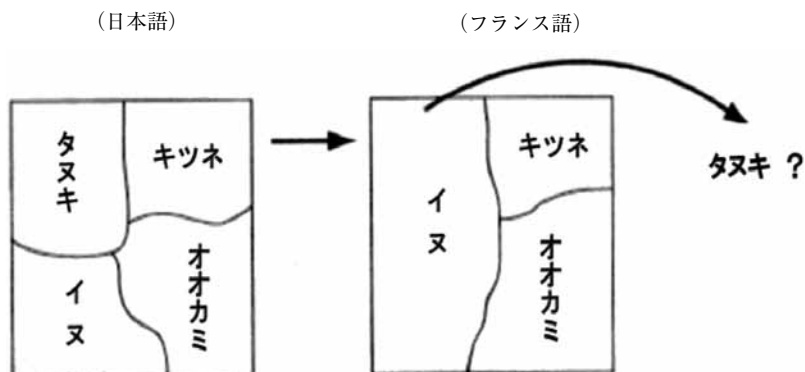
以上の事例とは逆に、とくに時制（tense）の形式などは、日本語よりもフランス語の方が精細である。フランス人は瞬間的な過去形（複合過去形）と習慣的な過去形（半過去形）とを区別するが、日本人にとって過去形は一種類だけである。また、フランス語ほか欧米語では現

4) ヴィヴィアン・パー（田中一彦訳）、『社会的構築主義への招待』、川島書店、1997年、57頁。

在形と未来形は峻別されるが、日本語において両者は混成している。たとえば、「見える」という日本語動詞の時制表現は、現在形（「いま富士山が見える」）も未来形（「霧が晴れたら富士山が見える」）も、同じである<sup>5)</sup>。単語にせよ時制にせよ、いずれも、意味実体論ではよく説明できない事例である。

日本語とフランス語との、日常言語の意味関係に対する比較図（図1：四つ足動物の関係図）を見られたい。日本語にいう「タヌキ」にあたる言葉がなくなれば、日仏語間で、「イヌ」のみならず「キツネ」や「オオカミ」という語の意味（面積）も、連動して変化する<sup>6)</sup>。このところを能く読みとっていただきたい。日常言語において、意味関係論の核心をなす一例である。意味関係論においては、言葉と実体とは対応しないと見られ、それゆえ両者の直接的な結び付きは断絶されることとなる。代わって、言葉の意味は、同じラング（言語体系）内で共存する他のすべての言葉と「網目」をなす関係において定まる、という言語観になる。

図1 四つ足動物の関係図



「蝶」と「蛾」, 「犬」と「狸」, 時制の精粗その他に対する日本語とフランス語の相違, これらが示唆する内容は、重要である。世界各国の人びとが一堂に会したとする。同じ時刻に、同じ場所で、同じ事物を見聞きしていても、日本語、フランス語、英語などなど、見聞きしている人びとの言語（母語）により、見聞きされる認識内容がそれぞれすべて違って来る。われ

5) 町田健, 『日本語の時制とアスペクト』, アルク, 1989年, 14頁, 17頁。

6) 丸山圭三郎, 『ソシュールの思想』, 岩波書店, 1981年, 96~97頁。

なお、本稿では、本旨を損なうことのない範囲で、丸山が例示している四つ足動物の名称を一部変更している。

われは普段、そのことにまったく気づいていない！ そうした深刻な内容が含意されているからである。こうして、20世紀において、哲学の中心的な研究テーマは変化した。それまでの「世界とは何か」から、「言語とは何か」へと転回（turn）した<sup>7)</sup>。

言語（言葉）には、主要な2つの機能がある。①コミュニケーション機能と、②外界認識規定機能である。言語がコミュニケーション機能を有することは、一般的にもよく認知されている。しかし、言語の外界認識規定機能については、ほとんど顧みられていない。意味実体論でも意味関係論でも、言語にコミュニケーション機能があることについては、共によく承知されている。しかし、言語の外界認識規定機能は、意味関係論に特有の機能観である。言葉とその意味（実体）とは一対一で対応するとみる意味実体論では、想定されていない機能である。

ちなみに、言葉の関係の意味は、どのようにして定まるのか。後期ウイトゲンシュタインによれば、対話者間での「使用」により決まるとされる。すなわち、対話者間においては、言葉の意味が言葉の使用を決定するのではなく、逆に言葉の使用が言葉の意味を決定するのだという。たとえば、トランプにおけるジョーカー（記号＝言葉）の意味は、それを使用して遊ぶ各種ゲームのルール（体系＝複数カード間の関係）によって異なる。こうした後期ウイトゲンシュタインの言語観が、意味関係論に立脚していることは、明らかである。

ウイトゲンシュタインによれば、コミュニケーションは、対話者間で互いに伝達し合いたい言葉の意味の「遣り取り」を通じて成立している。日常われわれが興じるゲームには、ルールというものが存在する。常に存在している。しかし、トランプにせよ野球にせよ、それらゲームのルールには、もともと根拠（意味としての実体）などいっさい存在しない。根拠もなしに、もっぱら便宜的（人為的）なルールの使用により、コミュニケーション（言葉の意味の遣り取り）が成立している。この点を踏まえて、ウイトゲンシュタインはコミュニケーションを「言語ゲーム」と呼んだ<sup>8)</sup>。

それはともかく、日常言語における「<sup>イヌ</sup>犬」や「<sup>タヌキ</sup>狸」といった四つ足動物の識別に対する意味関係は、会計言語にも、そのまま投影されている。下掲における会計言語の意味関係に対する比較図（図2：試算表借方項目の関係図）を見られたい。四つ足動物における「タヌキ」は、試算表借方項目における「繰延資産」に重なる。図3（会計言語の意味関係論比較）にあるとおり、いまだ収益費用観を引きずる日本の会計基準には、「繰延資産」が存在する。しかし、資産負債観の濃厚な国際会計基準（IFRS）や米国会計基準（FAS）に、繰延資産は存在しない。

7) 竹田青嗣、『竹田教授の哲学講義21講』、みやび出版、2011年、285頁。

この展開を「言語論的転回」（linguistic turn）という。グスタフ・ベルクマンが名づけた。リチャード・ローティ（富田恭彦・戸田剛文共訳）、『文化政治としての哲学』、岩波書店、2011年、186頁。

8) 白取春彦、『図解「哲学」は図で考えると面白い』、青春出版社、2004年、78頁。

図2 試算表借方項目の関係図

(日本：収益費用観)

(欧米：資産負債観)

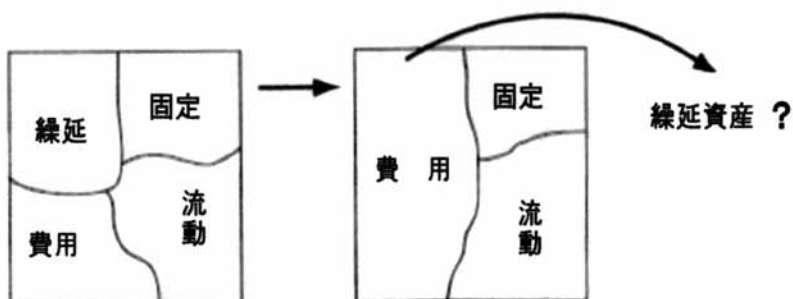


図3 会計言語の意味関係論比較

繰延資産	収益費用観	資産負債観
	あり(日本)	なし(IFRS, FAS)

「繰延資産」(図1では「タヌキ」という会計言語が追放される(消失する)としても、当該支払対価はそのままシンプルに「費用」(図1では「イヌ」)の拡大とはならない。たとえば、創立費や開業費といった開業準備支出については、日本では営業外費用あるいは繰延資産として計上されるが、欧米では創立費は費用あるいは無形資産として計上される。資産負債観において、収益費用観にいう「繰延資産」という言葉がなくなれば、「費用」や「無形資産(固定資産の一部)」という用語の意味(面積)も、連動して変化する。ここのところを能く読みとっていただきたい。会計言語において、意味関係論の核心をなす一例である。

実体(事物・現象)が先在し、言葉はそれら実体を後から写像(命名)しているだけなのか。あるいは、言葉が先に創作され、実体はそれら言葉により後から築像<sup>9)</sup>(創造)されるのか。前者が意味実体論の言語観であり、後者が意味関係論の言語観である。

心理学者・梅津八三が、今から60年も前に意味関係論の正当性を裏付ける研究(実験結果)を公表している。先天性盲人が成人して後に、外科手術を受け開眼したとする。梅津によれば、

9) 「写像」と対概念をなす「築像」という術語は、次稿に負っている。

永野則雄, 「会計事実の構築」, 『経営志林』, 第26巻第1号, 1989年4月, 119頁。

なお、言語は社会的存在であるので、「築像」とは言え、個人において各自勝手な意味付与が可能というわけではない。

永野則雄, 「会計的認識におけるアーテキュレーションの問題(2)」, 『経営志林』, 第27巻第2号, 1990年7月, 80頁。

そのさい開眼者に最初に見える外界はただ眩しいだけ、個別の事物・現象は何も識別しえないという。外界の事物・現象に対する明暗・色調・形状・遠近などの認識は、分化の工作（言葉の学習）をまって初めて可能になるという<sup>10)</sup>。梅津の研究は、ソーシャル言語学と同様、「言葉（言語）なくして認識なし」ということを教えている。

### Ⅲ 制度としての国際会計基準

国際会計基準の制度的模索は、1975年に始まる。会計制度の長い歴史にてらせば、きわめて新しい制度である。げんざい国際会計基準は、ロンドンに本部をおく国際会計基準審議会（IASB）が中心となって、策定されつつある。2011年11月現在、国際連合加盟国192ヶ国のうち120ヶ国以上において採用されているという。国際会計基準の制定は、会計における世界共通語策定の試みと見なしえよう。

世界共通語と言え、日常言語の次元においては、ザメンホフ（L. Zamenhof）のエスペラント語提唱（1887年）が想起される。彼は、言語の違いによる異民族間での不幸な衝突を悲しんだ。平和な共存の実現を願った。そのためには、世界共通語の開発が必須であると考えた。しかし、その崇高なビジョンにもかかわらず、現在もエスペラント語の普及はあまり進んでいない。提唱以来125年を経て、いまだ世界人口のわずか0.03%程度にすぎないという推計もある。国際会計基準の普及も容易でないことが、早くもどこか暗示されているかのようなのである。

意味実体論は古今東西の「常識」であるが、それに対抗する意味関係論は、スイスの言語学者・ソーシャル以来の知見である。いまだ、100年ほどの歴史にすぎない。

ソーシャルのあと、20世紀後半に台頭した思想は「ポストモダン」と呼ばれる。ポストモダンの中で、とりわけ人気の高い哲学者にミシェル・フーコーがいる。彼には、「20世紀最大の思想家の一人」との評もある<sup>11)</sup>。ちなみに、ポストモダンに属する思想家たちの言語観ないし着眼は、基本的にはソーシャルに由来している<sup>12)</sup>。じっさい、フーコーも自身の著述の中で、「パロール（発話行為）」や「ランガージュ（言語活動）」といった用語を、ソーシャルの定義に従って使っている<sup>13)</sup>。わざわざその点に言及する文献も見られる<sup>14)</sup>。

10) 梅津八三、「先天性盲人の開眼手術後における視覚体験」、『児童心理と精神衛生』、第2巻第4号、1952年2月、1～9頁。

11) 渡辺守章、「言説の軌跡—日本におけるミシェル・フーコー」、蓮實重彦・渡辺守章編、『ミシェル・フーコーの世紀』所収、筑摩書房、1993年、17頁。

12) 中村雄二郎、「哲学の言葉と言葉の哲学」、『思想』、第572号、1972年2月、154頁。

13) ミシェル・フーコー（渡辺一民・佐々木明共訳）、『言葉と物』、新潮社、1974年、92頁、306頁、315頁。

14) L.ピンスワンガー／フーコー（荻野恒一・中村昇・小須田健共訳）、『夢と実存』、みすず書房、1992年、14頁。

フーコーの著作は、世界中で読まれた。現在も熱心に読まれている。フーコーの思想に影響された研究が、さまざまな分野で発表されてきた。教育学、心理学、精神医学、犯罪学、刑事学の領域で、さらには社会学や政治学の方面でも、多くの著述がものされた。さらに、フーコーの考えは、性的マイノリティの権利運動をはじめ、社会運動や政治運動にも広がっていった<sup>15)</sup>。

フーコーによると、新しい知のシステム（科学ないし学問）には、必ず権力（power）の移行（shift）が伴うとされた。「知と権力は一体」だというのである。フーコーは、この世に普遍的で中立的な真理（知識）などは存在せず、真理は常に時代と社会における権力に相対的であると強調している。じっさい、16世紀以降、宇宙についての〈真理〉は天動説から地動説へと転換した。その結果、キリスト教会の権威は墜ちた。そうした事例などは、フーコーの主張を裏付けている。

人間が得た新しい知識は、社会における新たな制度（institution）として結実する。フーコーは、そうした新制度には、常にこれまでとは異なる権力の移行があると言うのである。その言が正しければ、知識としての国際会計基準の誕生にも、これまでとは異なる権力への移行が伴うことは、十分に考えられよう。

国際財務報告基準財団（IFRS Foundation）は、会計基準設定主体としての国際会計基準審議会（IASB）をその監督下に収めている。国際財務報告基準財団は定款（Constitution）を保持している。当該定款の第2条において、同財団の目的が披瀝されている。その目的とは、「公益のために、明確に関連づけられた諸原則に基づき、高品質で、理解しやすく、しかも強制力ある世界的に認められた財務報告基準の単一セットを開発すること」とされている。

もし、そのような高品質で強制力ある単一セットの会計基準を開発しえたとすれば、当該会計基準に基づいて作成された財務諸表は、企業の財政状態・経営成績を正しく写像する、という主旨であろう。そして、企業の財政状態・経営成績に対し正確な写像を実現する会計基準があるとすれば、そうした会計基準は我われ会計人にとって、会計における〈真理〉としての知識を保証するものということになる。企業の正しい財政状態・経営成績といったものが実体として先在し、それを写像する財務諸表（企業の言語）がありうるとする言語観は、意味実体論を基礎にしている。

国際財務報告基準財団における目的の中でも言及されているとおり、国際会計基準が「強制力」を有するとすれば、当該基準は「制度」として機能することとなる。制度とは、社会における諸規範が複合化し体系化したものである<sup>16)</sup>。すなわち、制度は「規範」である。さらに、その規範は「言語」として機能する。

---

15) 重田園江、『ミシェル・フーコー』、筑摩書房、2011年、122頁。

16) 下中直人編、『世界大百科事典』（改訂新版）、第15巻、「せいど 制度 institution」、平凡社、2007年、381頁。



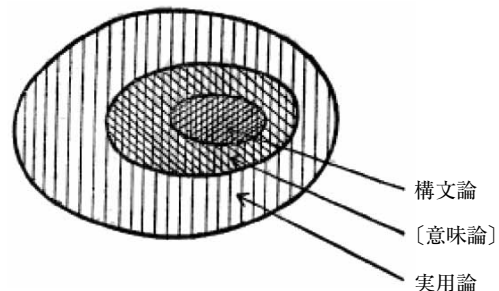
青柳は、つとに語っている。「規範は言語である。一見して奇異な、この命題を理解するには、およそ規範のない状態を想像してみるのが早道である。成文規範にせよ、不文規範にせよ、規範というものが存在しなければ、われわれは他人の行動を予測することができない。規範があれば、自分がある行動をとれば、相手がどう反応するか、かなりの程度まで推測が可能である。無法地帯では何が起こるのか見当がつかない。要するに、規範は人びとが相互に行動を予測する手づる、ひいては、相互に意思をはかる手立てである。いいかえれば、規範は意思疎通の手段であって、言語機能の一つであるコミュニケーションの役割を演ずる。」<sup>17)</sup> 制度は規範であり、規範は言語である。そして、その言語は「意味の交換」すなわち「意思疎通」を実現する。それゆえ、制度（規範）に結実する「知」、それと一体をなすフーコーの「権力」論は、言語論的分析の対象となりえよう。

意味関係論は、意味実体論に対抗する言語観である。図1および図2に見られるとおり、日本語もフランス語も、収益費用観も資産負債観も、それぞれに固有のバイアス（偏見）を内含している。言語の成り立ちが、もともと自然にあらず、人為（コンベンション）の所産だからである。自然法則（物理法則）ではなく、社会規範を源泉とするものだからである。ただ、そのバイアスは、我われ人間にとり普段は意識されない。人間にとって、自身の使用言語による認識は、いつも〈真〉だと思込まれてしまっている。この点が強調されていることで、ソーシャルとフーコー、両者の言語観は共通している。

モリス (C. W. Morris) の記号論（狭義には言語論）によれば、記号の研究には3分野ありとされる。記号および記号のあいだの関係をあつかう構文論 (syntactics)、記号およびその指示物（世界または「経験」——現実のまたは想像上の）への関係をあつかう意味論 (semantics)、記号およびその使用者との関係をあつかう語用論 (pragmatics) である<sup>18)</sup>。

3分野の関係について、チェリーは図4のような模式図を提示して解説している<sup>19)</sup>。「実用論」とあるのは、モリス訳書にいう「語用論」と同義である。言語論であるので、ソーシャル説もフーコー説も共に〔意味論〕に言及している。ただ、この模式図を用いて両説におけるアングルの違いを整理するならば、ソーシャルはラング

図4 記号論3分野の模式



17) 青柳文司, 「法と会計の言語性について」, 『会計』第89巻第3号, 1966年3月, 30頁。

18) チャールズ・モリス (内田種臣・小林昭世訳), 『記号理論の基礎』, 勁草書房, 1988年, 12~3頁。

19) A.J.エイヤーほか (市井三郎ほか訳), 『コミュニケーション』, みすず書房, 1957年, 80頁。

(言語体系)に焦点を定め「単語」を基本に「構文論」を展開している。これに対し、フーコーは権力に焦点を定め「言説」を基本に「語用論」を展開している<sup>20)</sup>。

フーコーのいう「言説」(discours)とは、「言表」(énoncé)の総体である<sup>21)</sup>。その言表は、「文」(及びその意味としての「命題」)を含むところの、個々の「発話行為」(スピーチ)を言うと言われる<sup>22)</sup>。さまざまな言表のうちで、相互に何らかの秩序を形成し合っている言表の集合が、「言説」である。「言説」や「言表」が会計事象とどのようにかわるかは、後述される。

ソシュールのいう「ラングの体系」(言語の構造)は、フーコーのいう「言説の編成規則」に照応している。編成規則 (les règles de formation) をもった言説は、それ自体は真でもなければ偽でもない。しかし、フーコーによると、言説は権力と通じ合って「真理としての効果」をもつことがあり、それによって絶対的な強制力を持つにいたるとされる。フーコーにおいて、「真理は権力の一形式である」と言明される所以である<sup>23)</sup>。

ソシュールと同様、フーコーの言語観もまた、意味関係論に立脚している。それゆえ、フーコーにおいても、言説を構成する言表(記号)に先立つ現存(実体)はない、と断言される<sup>24)</sup>。さらに、フーコーは「私が企てている分析には、<sup>レ・モー</sup> <言葉>は<sup>レ・シヨーズ</sup> <物>そのものと同様に断固として不在である。……『言説』は、予想されるような、純粹で単純な、<sup>レ・シヨーズ</sup> 物と<sup>レ・モー</sup> 言葉との交錯ではないことを示したい」[ルビは原典のママ]<sup>25)</sup>、あるいは「言語は、<sup>ランガージュ</sup> 知覚される物の側ではなく、活動する主体の側に『根をもつ』」<sup>26)</sup>、とも述べている。明らかに、言葉(記号)と実在(実体)との対応は否定されている。

フーコーのいう「<sup>レ・モー</sup> 言葉」は本節冒頭のパラグラフにいう「言語」と同意であり、基本的には語彙と文法を2大構成要素とする。言語における語彙が写像でなく、築像であることは、上掲の図1・図2からも明らかであろう。さらに、日本語と英語の語順の違いからも明らかのように、フーコーは、言語の文法的配置もまた、「言表されているもののアプリオリ」であること

20) ダニエル・ドゥフェール(中野知律訳)、「言葉とイマージュ」、蓮實重彦・渡辺守章編、『ミシェル・フーコーの世紀』所収、筑摩書房、1993年、229頁。

小山亘、『近代言語イデオロギー論』、三元社、2011年、79頁、510頁。

21) 中村雄二郎、「言語表現とは何か—フーコー『言語表現の秩序』にふれて」、『文芸』、第11巻第2号、1972年2月、195頁~196頁。

22) 田中智志、『教育思想のフーコー』、勁草書房、2009年、127頁。

23) ミシェル・フーコー(桑田禮彰訳)、「権力について」、桑田禮彰ほか編、『ミシェル・フーコー 1926—1984』所収、新評論、1984年、34頁。

24) フーコー(渡辺・佐々木共訳)、前掲『言葉と物』、91頁。

25) ミシェル・フーコー(中村雄二郎訳)、『知の考古学』(改訳版新装)、河出書房新社、1995年、76頁。

26) フーコー(渡辺・佐々木共訳)、前掲『言葉と物』、310頁。

を力説し、言語の実体写像性を否認している<sup>27)</sup>。

そればかりか、ドレイファスとラビノウも指摘しているとおり、フーコーは「言説の編制は諸言表が言及している諸対象によって差異化されるのではなくて、その言説の編制こそが諸言表がそれについて語っている対象を生みだすということを見てとっていた」[傍点は原典のママ]<sup>28)</sup>のである。

フーコーによれば、相互に何らかの秩序を形成している言表（言葉）を交わす中で、人間は自身の知覚・思考・行動において、いつの間にか無意識のうちに言説（権力）によるコントロールを取り込んでしまっているとされる。言表の総体としての言説、そして言表を構成する記号に先立つ実体はないこと（記号と実体との対応の否定）、さらにはある言表の意味は同じ言説内の他の諸言表との「網目」（réseau）の関係の中で決まってくる<sup>29)</sup>とするコンテクスト、我われはここにフーコーの意味関係論を看取するのである。

#### IV 言表・言説・エピステーメー

フーコーによれば、事物や現象の在り様に対する認識（真理）は、時代や社会（文化圏）に即して可変的である。彼が言うには、真理は常に唯一不変というわけではなく、その時代、その社会における〈知の枠組み〉すなわちエピステーメー（épistémè）によって異なるとされる<sup>30)</sup>。フーコーのいう「エピステーメー」は、クーン（Thomas Kuhn）の「パラダイム」と通底している。両者は対象とする研究領域が違っていただけである。フーコーは人文科学の分野で、これに比しクーンは自然科学の分野で<sup>31)</sup>、それぞれ知の枠組みを考究した。

フーコーによれば、外界に対する人間の基本的な認識は、エピステーメーによって規定され

27) フーコー（渡辺・佐々木共訳）、前掲『言葉と物』、318頁。

28) ヒューバード・L・ドレイファス&ポール・ラビノウ（井上克人訳）、「第3章・言説的実践の理論に向けて」、山田頼洋・鷺田誠一ほか共訳、『ミシェル・フーコー 構造主義と解釈学を超えて』所収、筑摩書房、1996年、100頁。

なお、引用文中に言う「編制」は、3つ上のパラグラフにおける「編成」と同じである。フランス語の「formation」を日本語に訳出する際の違いである。

29) フーコー（渡辺・佐々木共訳）、前掲『言葉と物』、91頁。

フーコーは「すべての表象は記号（シーニュ）としてのたがいに結ばれ、全体として巨大な網目のようなものを形成している」と言う。フーコーがここで述べている「網目」は、本稿の図1・図2に現れているような「網目」である。ソシユールの連合関係論とびたり重なっている。

全在紋、前掲『会計言語論の基礎』、48～52頁、80頁。

30) 加賀野井秀一、『知の教科書 ソシユール』、講談社、2004年、150頁。

31) ポール・ストラザン（浅見昇吾訳）、『90分でわかるフーコー』、青山出版社、2002年、64頁。

るとする。それは「実際の経験に先立つアприオリな見方」を意味している。エピステーメーは、さまざまな学問の基礎にあって、学問そのものを可能にする条件であり、しかも学問自体には不透明な前提となっているものを指す。「不透明な前提」とは、この場合、学者（研究者）自身にも自覚されていない前提という意味である。すなわち、「無意識（深層意識下<sup>32)</sup>の前提」である。

エピステーメー（アприオリな前提）を発掘する学問、フーコーはそれを「考古学」（archéologie）と呼んだ。ついでながら、「考古学」という語の意味は、一般とフーコーとは異なっている。ダーウィンの「進化論」に典型的であるが、考古学は一般に、歴史を〈連続〉的な進歩（進化）の過程と見て著述されることが多い。しかし、考古学に対するフーコーの構想は、そうした著述とはまったく異なっている。彼のいう「考古学」において探究される〈知の枠組み〉は、時代や社会によって相互に《断絶》されている。歴史は、連続的な進歩（進化）の過程とは見られていない。

フーコーは考古学に対する自らの構想に基づき、エピステーメーを整序した。その結果、中世以降の人類史においては、大別して3つのエピステーメーが識別されうるとしている。人間というものの認識において、鍵（カギ）をなす概念の特性を併記して示せば、次のようである<sup>33)</sup>。

- ①中世とルネッサンス（17世紀半ば以前）のエピステーメー：概念の類似性
- ②古典主義時代（17世紀半ば以降）のエピステーメー：概念の同一性と相違性
- ③近代（19世紀以降）のエピステーメー：両義（客体かつ主体）としての人間概念

前述のとおり、フーコーの創見は、「〈知〉は〈権力〉と一体である」というものである。〈知〉の枠組み（システム）そのものが、学問ないし科学の中身を決定する。その知のシステムには、それぞれのシステムに特有の言語観が内含されている。そもそも、それぞれの学問や科学において表明される「真理」は、口承であれ筆跡であれ、常に〈言語〉により表現される必要がある。その際、真理の表現に貢献する言語は、いつも何らかの言語観に立脚している。そして、その言語観は、時代ごとに変移するので、相互に異なっている。

「言葉（言語）なくして認識なし」とする意味関係論をベースにすれば、どの〈言語〉にも、すでにバイアスが内在している。すると、「真理」はいつもバイアスのかかった言語により表現されていることとなる。バイアスのかかった言語により表現される真理は、当然、バイアス

---

32) 「深層意識下」の含意するところについては、次著を参照のこと。

丸山圭三郎、『欲動』、弘文堂、1889年、147～148頁。

33) 中山元、『フーコー入門』、筑摩書房、1996年、76～110頁、106頁。

のかかった内容とならざるを得ない。このように見るならば、フーコーの語用論的展開に拠らずとも、意味論的にも既に、この世に普遍的で中立的な真理（知識）など存在しない道理である。

既述のとおり、エピステーメーは、時代や社会の間で相互に断絶している。本稿では、とくに知における「言語表現の視座」すなわち「言語観」の側面から、上記3つのエピステーメーにおける種差を要約しておきたい。

フーコーによれば、中世とルネッサンスにおけるエピステーメーは「類似」であった。彼においては、この時代に言葉（記号）の「意味を求めるとは、たがいに類似したものとは何かをあかすみに出すこと」であった<sup>34)</sup>。言わば「意味類似論」であった。フーコーのいう「類似」概念には、「類比」が含まれている。たとえば「星と天空の関係は、草と大地の関係、生物と地球の関係になぞらえることができる」<sup>35)</sup>という。言語表現としての「類比」は、言語学という「メタファー（隠喩）」に他ならない。すなわち、「写像観」とも「築像観」とも異なる「比喩観」が、当時の言語観であったということになる。

ここで言う「星と天空の関係」と「草と大地の関係」、あるいは「星と天空の関係」と「生物と地球の関係」を、それぞれ「異質な2つのカテゴリー」と呼べば、メタファーは、異質な2つのカテゴリー間における何らかの類似性を梃子（てこ）（拠り所）とした文彩である。しかも、数あるレトリック（修辞）の中で、もっとも目立つ派手な文彩である<sup>36)</sup>。

レトリックは、長らく「むやみに言葉を飾りたてる修辞的な手段」と考えられる傾向があった。しかし、その後における言語研究の深化により、昨今メタファーは「日常生活の伝達をより効果的にし、新しい創造的な世界を造りあげていくための、認識と発見の手段としての役割もになっている」<sup>37)</sup>ことが分かった。

この意味で、中世とルネッサンスにおける言語観は、現代言語学の定見からもすでに大きな効能を有していたことが知れる。フーコーは、中世とルネッサンスの時代において急所をなす言語観として、「意味の類似性」を剔抉した。そのツボを押さえた炯眼は、さすがと思われるのである。

フーコーによれば、古典主義時代のエピステーメーは、「透明な言語」を前提としていたという<sup>38)</sup>。外界の実体（事物・現象）に上手く名前を与えることができれば、完全に透明な言語体系の実現が可能になるとする見方である。存在論的には、きわめて唯名論（nominalism）

34) フーコー、前掲『言葉と物』、54頁。

35) 中山、前掲『フーコー入門』、78頁。

36) 野内良三、『レトリックと認識』、日本放送出版協会、2000年、18頁、57頁。

37) 山梨正明・岩田純一、『比喩と理解』、東京大学出版会、1988年、1頁。

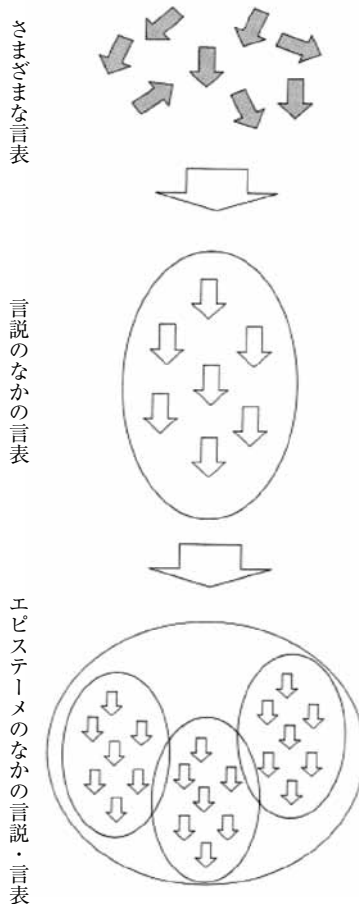
38) フーコー、前掲『言葉と物』、87頁、330頁。

的な言語観であったと言えよう<sup>39)</sup>。言葉を実体（事物・現象）に対する〈名前〉とみる「言語名称目録観」であり<sup>40)</sup>，本稿にいう意味実体論そのものであることは疑いを入れない。

古典主義時代の言語観が「透明な言語」であれば，それと対比される近代の言語観は「不透明な言語」ということになる。いな，いっそう正確には，古典主義時代の「透明な言語」という呼称は，近代における「不透明な言語」を際立たせるための〈伏線〉だったとも見える。不透明な言語のもとでは，実体（事物・現象）と言語の直接的な対応は否定される。換言すれば，言語は実体から切り離された実在ということになる<sup>41)</sup>。そして，実体が言語を規定するのではなく，言語の方こそが実体を能動的に規定すると見られる<sup>42)</sup>。このとき，言語は実体を写像するのではなく<sup>43)</sup>，築像するという見方につながるであろう。

実体を築像する言語は，人間の創作であるので，当初から恣意的である。しかし，恣意的でも，社会的実在として出来あがった言語は，社会（無数多数者）の受容を得ずに，個人が自分勝手に作り変えられるものでもない。かくして，言語は必然的に人間（個々人）の発話行為（スピーチ）を規制し<sup>44)</sup>，もって人間の思考を規定することとなる。そして，人間を一定のバイアス思考（使用言語に内在する偏見）へと誘導する。このことは，母語

図5 言表・言説・エピステーメー



39) フーコー，上掲書，317頁。

40) フェルディナン・ド・ソシュール（小林英夫訳），『一般言語学講義』，岩波書店，1972年，95頁。

41) 手塚博，『ミッシェル・フーコー：批判的実証主義と主体性の哲学』，東信堂，2011年，36頁，40頁～43頁。

42) 小田中直樹，「『言語論的転回』以後の歴史学」，岩波講座 哲学11『歴史／物語の哲学』所収，岩波書店，2009年，128頁。

43) 野家啓一，「歴史を書くという行為」，岩波講座 哲学11『歴史／物語の哲学』所収，岩波書店，2009年，5頁～6頁。

44) 丸山圭三郎，『言葉とは何か』，夏目書房，1994年，123頁～124頁。

が違えば、蝶と蛾に対する反応の違いが日仏間の子供たちの間に存在する（図1参照）ことから、明らかであろう。言語のこうした機能から見れば、近代のエピステーメにおける言語観は、意味関係論に立脚していると言えよう。

田中の解説によれば、「エピステーメは、同じ領域ないし近い領域のなかの言説が寄り集まって生み出す、[言説より；執筆者注]一ランク上のレベルにある規則の総体・編成である」とされる。そして、彼は言表（énoncé）と言説（discours）とエピステーメの関係について、図5（言表・言説・エピステーメ）のように絵解きしている<sup>45)</sup>。

言語の位階から整理しておけば、言表は「対象言語」、言説は言表の「メタ言語」、エピステーメは言表の「メタメタ言語」（あるいは言説の「メタ言語」）と位置付けられるであろう。

## V 権力奉仕装置としての会計制度

フーコーが言うには、古典主義時代以前の権力は絶対的で、権力は特定の人物により「所有」されるものであった。権力者はその〈正体〉が明らかであった。ところが、近代社会では、権力は制度的で「行使」されるものに転じた。権力の所在は、人物ではなく制度に転換された。そのため、権力者は正体不明の〈匿名〉となってしまった<sup>46)</sup>。

古典主義時代は、権力への抵抗者に対しては、〈四つ裂き〉のような「身体刑」が課せられた。人間（被支配者）は拷問・毀損の対象であった。権力の源泉は〈暴力〉であるところから、フーコーにより「死の権力」と命名された。他方、近代社会では、権力への抵抗者に対しては、〈監禁〉といった「自由刑」が課せられることとなった。人間（被支配者）は規律・訓練（discipline）の対象となった。権力の源泉は〈制度〉すなわち〈言語〉となり<sup>47)</sup>、直接的な殺傷（暴力）ではなくなった。これから、近代の権力はフーコーにより「生の権力」と命名された。

近代社会における権力構造の比喩として、フーコーは図6のようなパノプティコン（Panopticon）を引例した<sup>48)</sup>。パノプティコン（一望監視施設）とは、18世紀末にベンサム（J. Bentham）によって考案された建築学的形象である。ドーナツ型の監獄に収容された囚人たちには、各自の収容房の内側からは、中央に高くそびえる監視塔の中は見えない。しかし、監視されているかもしれないという思いだけで、常に緊張する。その結果、囚人は自分で自分

45) 田中智志、前掲『教育思想のフーコー』、129頁～130頁。

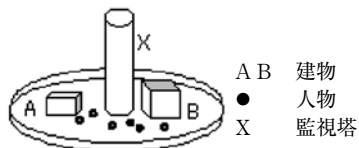
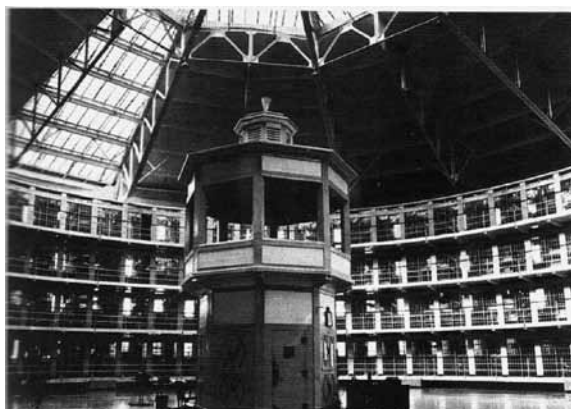
46) ミシェル・フーコー（田村俊訳）、『監獄の誕生』、新潮社、1977年、181頁。

47) フーコーは近代理性を〈制度としての言語〉から見直したことは、次稿でも論及されている。

中村雄二郎、「日本の思想風土とM・フーコー」、蓮實重彦・渡辺守章編、『ミシェル・フーコーの世紀』所収、35頁。

48) フーコー（田村俊訳）、上掲書、挿入図版、26頁。

図6 パノプティコン（一望監視施設）



を監視してしまうようになる。考案された一望監視施設に関する知のシステムは、権力とまさに一体であることが示唆されている。

フーコーによれば、近代社会における権力構造として、監獄の一望監視施設は象徴的なイメージにすぎない。それは近代社会の仕組み（制度）として、監獄のみならず、学校・企業・軍隊・病院その他組織にも、あまねく浸透しているとする。つまり、監獄だけが監獄なのではない。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』だと見られているのである。

彼によれば、近代人は「巨大な監獄」の中で、錯綜しつつ「網の目」をなす諸権力の一望監視下にある、とされる。人々はいつも諸権力からの「視線の脅威」に怯え、自分で自分を管理するようになっていく。権力の命ずる行動、との意識すらなく、いつしか自らのイニシアティブで諸権力の意に叶うような行動をとっている。これが近代社会における『人間』の実相だと言うのである<sup>49)</sup>。

支配コストの点で、近代の権力者にとって、被支配者に対し自分で自分を管理させながら統治できることの効用は、計りしれないほど大きい。権力者は監視しなくても、すなわち不在でも、支配の実効を上げられるからである。近代以前の、たとえば奴隷制の時代には、権力者は被支配者の身体を占有しなければならなかった。権力者は被支配者を常に監視する必要があった。監視の目を少しでもゆるめると、被支配者は権力者を失望させた。この時点で、近代において規律・訓練がもたらした支配における実効の大きさは、「端麗」でさえある。フーコーはそう述べている<sup>50)</sup>。

49) フーコー（田村訳）、上掲書、202頁～211頁、227頁。

50) フーコー（田村訳）、上掲書、143頁。



近代の規律権力（生の権力）は、人間（被支配者）を殺すよりも生かしておいて収奪することの方を選好する。フーコーによれば、「このような〈生 - 権力〉は、疑う余地もなく、資本主義の発達に不可欠の要因であった」<sup>51)</sup>とされる。そして、「このような権力は、殺戮者としてのその輝きにおいて姿を見せるよりは、資格を定め、測定し、評価し、上下関係に配分する作業をしなければならぬ」<sup>52)</sup>と言う。

「資格」、「測定」、「評価」、「配分」といった、我われ会計人にはたいへん馴染みの深い用語が多用されている。会計とは、まさに、それら用語により意味される作業が、すこぶる体系的（組織的）になされる分野に他ならない。会計制度が資本主義権力（規律権力）に奉仕する役割の決定的な大きさが、うかがわれる。

ちなみに、「資格」に関して、フーコーは次のようにも述べている。すなわち、「試験」は「規格化の視線であり、資格付与と分類と処罰とを可能にする監視である。ある可視性をとおして個人々が差異をつけられ、また制裁を加えられるのだが、試験はそうした可視性を個人々にたいして設定するのである。それゆえ、規律・訓練のすべての装置のなかでは試験が高度に儀式化されるわけである。権力の儀式と実験の形式とが、また力の誇示と真実の確立とが、試験のなかに集まって結びつく」<sup>53)</sup>。

引用文中の「規格」とは、規律（＝強制的な規範）化がなされる際の物差しとなるルール（尺度・基準）をいう<sup>54)</sup>。フーコーは、上述したワイトゲンシュタインの「言語＝ゲーム」観を踏襲している。フーコーのいう「規律」も、ワイトゲンシュタインのいう「ゲーム」も、その正当性の根拠は、共に規範をなすルール（規則）の社会的使用という状況あつてのものである。両者とも「言語ゲーム」に支えられている。すなわち、「言語ゲーム」におけるルール（規則）が人間（被支配者）にとってプラティック（実践的）な行為となると、ワイトゲンシュタインの「ルール」（規則）は、フーコーのいう「規格」に重なるということになる<sup>55)</sup>。

ホスキンのマクベもフーコーに相乗りして、「近代的な専門職は、同時に、その専門的な知の枠組みを定義し、まず点数評価を行うペーパーテストのシステムを確立することで、資格授与を通じた専門職への参入障壁を構築している」と言明している<sup>56)</sup>。近代の権力装置の中で、公認会計士試験や税理士試験といった国家試験（資格）の担っている〈特権的〉な役割が、余

51) ミシェル・フーコー（渡辺守章訳）、『性の歴史 I 知への意志』、新潮社、1986年、178頁。

52) フーコー（渡辺訳）、上掲書、182頁。

53) フーコー、前掲『監獄の誕生』、188頁。

54) 重田、前掲『ミシェル・フーコー』、109頁～111頁、197頁。

55) 柳内隆、「権力ゲームと言語ゲーム」、『月刊情況』、第三期第3巻第8号、2002年10月、129～132頁。

56) K. ホスキンのマクベ、「近代的な会計権力の起源」、アンソニー・ホップウッド&ピーター・ミラー編、『社会・組織を構築する会計』所収、中央経済社、2003年、115頁。

すところなく指摘されている。

フーコーは、古典主義時代の権力を「法的権力」（あるいは「法的・主権的権力」）と呼び、近代の権力を「規律権力」と呼んでいる。ただし、その際、「法の時代」から「規律の時代」といった単線的な歴史は、想定されていない。すなわち、法的権力は近代にも存在し、規律権力は古典主義時代においても存在していた。双方の権力とも、古典主義時代から近代にかけて併存していた。

ただ、古典主義時代は「法的権力」が〈主〉で、「規律権力」は〈従〉であった。それが近代においては、「規律権力」が〈主〉で、「法的権力」は〈従〉となった。古典主義時代と近代とで、「主調（重心）の移動」があったとする議論である。じっさい、「規律」の系譜は17世紀まで遡ることができる。法的権力は「国家の基本的枠組み」を構成するのに今も役立っている。しかし、フーコーによれば、近代においては「規律の機構が法制度を植民地化」<sup>57)</sup>したのだという。

要するに、規律権力は法的権力が近代にも存続したことでむしろ可能になった、とする見方である。近代においては、規律権力が法的権力よりも〈一般化〉したというわけである。米谷はフーコーのいう権力の真意を理解するためには、法的権力（古典権力）と規律権力（近代権力）とは〈複層的〉な関係にあるという認識が肝要と強調している<sup>58)</sup>。

この時点で、フーコー言語論におけるキーワード（言表・言説・エピステーメー）と、ソーシャル言語論におけるキーワード（連辞関係・連合関係）、それらを会計言語に読み替えてみよう。もって、両者言語論の会計的係わりについて見ておこう。

発話行為としての「言表」は、会計においては取引に対する具体的な『仕訳』や『区分表示』などに相当するであろう。「言説」とは、フーコーによれば、相互に何らかの秩序を形成している諸言表の総体（集合）であった。財務会計における近年の言説例としては、『収益費用観』や『資産負債観』、ないしは『単式簿記』や『複式簿記』などが該当すると言えよう。

これまで、英国のホップウッド（Anthony G. Hopwood）らを中心に、我われよりも前に、フーコーの思想を援用し会計現象の解明につとめた先行的な議論はあった。しかし、序説抽象的なレベルにとどまった。個別具体的なレベルでの言及は見られなかった。すなわち、言語論的に、学術用語としての言表・言説・エピステーメーが、会計用語としての仕訳・概念フレームワーク・帳簿システムなどどのように符合するのか、そうした点の指摘はなかった。フーコーとソーシャルを接合し、本稿で独自にそれを試みよう。次のようである。

---

57) フーコー、前掲『監獄の誕生』、231頁。

58) 米谷園江、「近代権力の複層性—ミシェル・フーコー『監獄の誕生』の歴史像—」、『相関社会科学』、第5号、1996年3月、19頁～25頁。

ミシェル・フーコー（高桑和巳訳）、『安全・領土・人口』、筑摩書房、2007年、10頁～12頁。

ソシユールのいう「連合関係」すなわち語彙の体系に照応する会計概念としては、たとえば『概念フレームワーク』が該当するであろう。それは集合概念として、「収益費用観」や「資産負債観」といった個別概念を外延とする。また、ソシユールのいう「連辞関係」すなわち文法の体系に照応する会計概念は、『帳簿システム』であろう。それは集合概念として、「単式簿記」や「複式簿記」といった個別概念を外延とする。

複式簿記は、財産変動の結果のみならず、その原因をも記録する。収益・費用といった名目勘定が体系内において編成されているのは、そのためである。連辞関係面について言えば、収益費用観も資産負債観も、基本的には複式簿記を共通の前提にしている。単式簿記も複式簿記も、会計という言語の連辞関係における言説であることには変わりがない。

会計言語の連辞関係（帳簿システム）とは別に、収益費用観や資産負債観も相互に別箇の会計的言説である。というのは、秩序形成されている諸言表（仕訳や区分表示）がそれぞれ相違しているためである。上に引例したところであるが、創立費や開業費は、収益費用観では繰延資産として仕訳することが可能であった。しかし、資産負債観の下では、繰延資産と仕訳することは不可であった。費用にするか、無形資産（固定資産の一部）にするかしか、認められていない。

山地の情報公開論によれば、特定の視角から業績評価される「会計計算構造をある学説から主張・正当化することは、他の代替的企業活動や経済活動を表象する学説を消し去る働きを持っており、そうした会計的主張は、フォーコー的意味において『言説』（discourse）となる。ここでは、会計によって情報を生産して公開するという制度的行為と会計学説が補完的役割を担うことになる」<sup>59)</sup>とされる。

国際会計基準において概念フレームワークをなす資産負債観が、日本の会計基準において概念フレームワークをなす収益費用観を凌駕して世界的基準になったとすれば、どうか。山地の言うとおり、確かに会計学説（会計的言説）としての資産負債観は、「他の代替的企業活動や経済活動を表象する」会計学説（会計的言説）としての収益費用観を「消し去る働き」を随伴することであろう。

また、損益計算書における区分表示について言えば、収益費用観では営業損益に営業外損益を加減して「経常損益」を独立区分表示する必要がある。収益費用観において、「特別損益」を切り離して「経常損益」を独立区分表示する訳は、いわゆる「当期業績主義損益」を明示するためであった。他方、資産負債観では、収益費用観において独立区分表示される「経常損益」は、「特別損益」とともに「営業損益」に含めて区分表示されることになっている。資産負債観においては、「包括主義損益」の開示が、最終目標と見られているためである。「資産」や「費

---

59) 山地秀俊、「情報公開論の諸相」、『会計検査研究』、第26号、会計検査院、2002年9月、225頁。

用」という会計用語の意味が、概念フレームワークにおける会計的言説ごとに、別々に編成されていることが知れる。

については、収益費用観に立つ日本の損益計算書では、損益は5区分で開示される。売上総損益・営業損益・経常損益・税引前当期純損益・当期純損益である。他方、資産負債観に立つ国際財務報告基準における包括利益計算書では、開示要求される損益は、非継続事業の損益・非支配持分に帰属する損益および包括損益・包括損益の3区分である<sup>60</sup>。

たとえば、日常言語にいう虹 (rainbow) はいったい何色か？日本人やフランス人には7色に見える虹が、英語圏の人びとには6色にしか見えないという。インド人には5色、ショナ語を用いるザンビア人には3色、バッサ語を用いるリベリア人には2色だそうである。言語の規範性 (人為性) において、会計言語 (開示損益数は5区分か3区分か) と、日常言語 (虹の色数は7色か6色その他か) とは、それぞれ意味関係論的性格において共通していることは明らかである。

長い会計の歴史の中で、今のところは単式簿記から複式簿記への重心移動が進行中のように見える。斯学における通説では、これは単式簿記よりも複式簿記の方が合理的であることによる重心移動と見られている。すなわち、ダーウィニズムの意味で、「進化している」からだという解釈であろう。しかし、斯学におけるこの通説は、フーコーの主張とは相容れない。彼に言わせれば、権力の交替があったためだということになる。

複式簿記を文法とする収益費用観も、あるいは複式簿記を文法とする資産負債観も、財産変動の結果および原因の双方において、経営活動の実態を写像している、ないしは写像しなければならぬと思考しているのであれば、それは「透明な言語」を深層意識下のエピステーメーとする発想であろう。斯学の通説における深層意識下の前提は、フーコーの指摘にいう、古典主義時代のエピステーメーのまま、ということになる。

ちなみに、権力の複層性と同様、知のシステム (エピステーメー) も時代を超えて複層的であろう。すなわち、学問における言語の不透明観 (近代のエピステーメー) と、透明観 (古典主義時代のエピステーメー) との関係も、複層的であろう。加えて、両者言語観は錯綜的であろう。

近代の哲学や言語学においては、既に言語の不透明観が主であり透明観は従である。これに対し、現代会計学の通説は、いまだ哲学・言語学の領域では従である言語の透明観が主のまま、と見られるのである。ただし、もしこうした錯綜を見て、現代の会計学は近代の哲学や言語学に比べて後塵を拝しているととるのはどうか。それも、ダーウィニズムの進化論的発想であろう。フーコーの考え方とは、相違するであろう。

---

60) 長谷川茂男編、『IFRSの開示ガイドブック』、中央経済社、2010年、39頁。

## VI む す び

以上の小考につき、我われなりの結論を要約して示せば、次のとおりである。

- (1) フーコーは、語用論的展開に依拠しつつ、この世に普遍的で中立的な真理は存在しないと主張した。しかし、意味関係論をベースにすれば、真理は常にバイアスのかかった言語により表現されている。バイアスのかかった言語により表現される真理は、当然、バイアスのかかった内容とならざるを得ない。それゆえ、語用論的展開に拠らずとも、意味論的にも既に普遍的で中立的な真理は存在しない道理である。
- (2) 本論において解示されたとおり、四つ足動物（タヌキ・イヌ・キツネ・オオカミ）を表現する日常言語において、日本語とフランス語との間にある意味の相異は、試算表借方項目（繰延資産・費用・固定資産・流動資産）を表現する会計言語において、収益費用観と資産負債観との間にある意味の相異と、オーバーラップしている。言語現象としては、日常言語も会計言語も、意味実体論より意味関係論に即応している。
- (3) フーコー言語論におけるキーワードを会計言語に読み替えれば、発話行為としての「言表」は、取引に対する具体的な『仕訳』や『区分表示』となって表れるスピーチ、ということになる。「言説」とは、フーコーによれば、相互に何らかの秩序を形成している言表の総体（集合）であった。会計における近年の言説例としては、『収益費用観』や『資産負債観』、ないしは『単式簿記』や『複式簿記』などが該当すると言えよう。
- (4) ソシュールのいう「連合関係」すなわち語彙の体系に照応する会計概念は、いわゆる『概念フレームワーク』が該当するであろう。それは集合概念として、「収益費用観」や「資産負債観」といった個別概念を外延とする。また、ソシュールのいう「連辞関係」すなわち文法の体系に照応する会計概念は、『帳簿システム』であろう。それは集合概念として、「単式簿記」や「複式簿記」といった個別概念を外延とする。
- (5) 収益費用観や資産負債観は、相互に別箇の会計的言説である。というのは、秩序化されて表現される諸言表（仕訳や区分表示）がそれぞれ相違しているためである。たとえば、仕訳については、創立費や開業費は、費用か「繰延資産」か、あるいは費用か「無形資産」か、の相違である。また、区分表示については、営業外損益は「経常損益」区分で表示するのか、「営業損益」区分に含めて表示するのか、の相違である。

(未完)

(2012年11月30日受理)

## Linguistic Approaches to International Accounting Standards (IFRS)

CHUN Jae Moon

The conclusions reached in this paper can be summarized as follows:

(1) Foucault insisted that absolute and neutral truth do not exist in the world from a pragmatics angle. However, according to the theory of meaning as relation, truth is always expressed by language with a bias. Naturally, truth expressed by language with a bias surely must contain content that is biased. Therefore, from a semantics angle, we insist that truth does not already exist, even if not grounded in pragmatics.

(2) As shown in Table 2, the differences in meaning that exist between Japanese and French in ordinary language to express four-legged animals (raccoon, dog, fox, wolf) overlap the differences in meaning that exist between the revenue and expense view and the asset and liability view in accounting language to express the four debit items of trial balance (deferred assets, expenses, fixed assets, current assets). As language phenomena, both ordinary language and accounting language cope more with the theory of meaning as relation than the theory of meaning as substance.

(3) If we replace key words in Foucault's language theory with accounting words, then *énoncés* as locutionary acts corresponds to speeches represented as concrete journalizations of business transactions or as classified expressions of income statements. According to Foucault, *discours* is the entirety (set) of *énoncés* that mutually forms some kind of order. Recent examples of *discours* in accounting are the revenue and expense view or the asset and liability view, and single-entry bookkeeping or double-entry bookkeeping, etc.

(4) The accounting concept that corresponds to Saussure's paradigmatic relation, i.e. system of vocabulary, seems to be the so-called "conceptual framework." This is a collective concept, comprising singular concepts such as the revenue and expense view and the asset and liability view as extensions. Furthermore, the accounting concept that corresponds to Saussure's syntagmatic relation, i.e. system of grammar, seems to be the so-called "system

of book-keeping.” This is a collective concept, comprising singular concepts such as single-entry book-keeping and double-entry book-keeping as extensions.

(5) The revenue and expense view and the asset and liability view are mutually different accounting *discours*. This is because *énoncés* (journalizations and classified expressions) that have become ordered and expressed are mutually different. For example, as for journalizations, organization expense and business commencement expense may become either expense or deferred asset, otherwise expense or intangible fixed asset. Furthermore, as for classified expressions, non-operating results are located in the ordinary results section or operating results section.