

国際会計論における言語帝国主義¹⁾

チヨン ジェ ムン
全 在 紋

I はじめに

会計は「企業の言語」(the language of business) と言われている²⁾。日本人が日本語でコミュニケーションし、アメリカ人が英語でコミュニケーションするように、ビジネスに従事する人々は〈会計〉(accounting) でコミュニケーションする。そうしたアナロジーである。

会計が「企業の言語」であると言うのは、たとえば、複式簿記による仕訳(会計言語)の意味が、ビジネスマンたちの間で共有されているからである。また、日常言語以外に言語と見られるのは、会計だけではない。しばしば、「スポーツは世界共通の言語」であるとか、あるいは「音楽は世界の共通語」とか称される。言語(記号)としてのスポーツや音楽の意味が、国境(地域言語)を越えて多くの人びとに共有され、感動をもたらしている。これによる呼称である。

1) 国際会計に関連して、われわれは下記の拙稿をものした。しかし、紙幅の制約から、十分に意をつくせなかった。本稿は、当該拙稿に大幅な加筆をほどこし、その欠を補わんとしたものである。

拙稿、「国際会計基準の言語論的意義について」、『會計』、森山書店、第163巻第1号、2003年1月、103～117ページ。

2) A. C. Littleton, *Structure of Accounting Theory*, (U. S. A.: American Accounting Association, 1953), p. v, p. 99.

A. C. リトルトン (大塚俊郎訳), 『会計理論の構造』, 東洋経済新報社, 1955年, 13ページ, 144ページ。

キーワード：国際会計基準, 言語帝国主義, 連辞関係, 連合関係, メタ言語

現下、経済のグローバリゼーション（世界化）にともない、上場企業の会計基準が世界的規模で画一化の方向をたどりつつある。各国で異なる会計基準は、「国際会計基準」(International Accounting Standards, 以下、「IAS」という) という名のルールのもとに統合されつつある。その統合も、これまでのような調和 (harmonisation) のレベルを超えて、今や収斂・統一 (convergence) の段階に進むべきである。そういう見方が次第に有力になっている。

会計が企業の言語であれば、そうした統一的な国際会計基準の策定は、ビジネスの世界における「世界統一語」構築の試みと言えよう。もし、そうした試みが成功したならば、企業人 (businessmen) にとって〈夢〉の実現かに見える。

しかし、この種の夢の実現は容易でない。言語というものの特性（構成原理）にてらして、そう言わざるを得ない。日常言語の次元で世界共通語を作ろうとした、ザメンホフ (Lazaro L. Zamenhof) の 에스ペ란토 語のことが想起される。しかし、英語も含めて、エスペ란토 語も、「世界統一語」といえるほどの普及はなしていない。

それよりも、「世界統一語」の試みはかえって有害、との意見もある。言語学者・ウォーフ (Benjamin L. Whorf) の所見である。彼は次のように述べている。「未来の世界では英語、ドイツ語、またはその他のどの言語にせよ、たった1つの言語が話されると考えている人たちは誤った理想を抱いていると思うし、人間精神の進展に大変な障害を与えることになろう。」³⁾

会計言語も日常言語も、世界統一語の構築ははたして有益なのかどうか。本稿では、ソシユール言語学を援用しつつ、この点の解明をめざす。そのさい、言語の位階（対象言語とメタ言語）を思考の折り目とする。もって、国際会計の行方につき、われわれなりの展望を提示したい。

3) ベンジャミン・リー・ウォーフ、「言語と論理」、E. サビア、B. L. ウォーフ他 (池上嘉彦訳)、『文化人類学と言語学』所収、弘文堂、1970年、81ページ。

Ⅱ 対象言語とメタ言語

議論の混乱を避けるため、われわれは言語の位階 (rank) を識別しておかなければならない。対象言語とメタ言語の識別である。

言語は一般に、言語外の事物や概念について語るものである。しかし、これとは別に、言語そのものについて語るべく用いられる言語もある。前者の言語を「対象言語」(object language) と呼び、後者の言語を「メタ言語」(meta-language) と呼んでいる。

こうした識別を指して、両者の言語は「位階を異にしている」と言う。言語の位階については、さらに、メタ言語を対象言語とするメタメタ言語 (meta-meta-language)、そのメタメタ言語を対象言語とするメタメタメタ言語 (meta-meta-meta-language) というふうに、位階は無限に上昇する。

たとえば、英語で書かれた日本語文法の書物があるとする。この場合、日本語が「対象言語」となり、英語が「メタ言語」となる。さらに、もし、その英語の書物に対して「書評」(英語、日本語、その他何語であるかは不問) がものされたとすれば、その書評は日本語文法に対して「メタメタ言語」ということになる。こうした言語の位階ははっきり区別されないと、無用の混乱が引き起こされる。

その代表例は、「エピメニデスのパラドックス」(「嘘つきのパラドックス」ともいう) であろう。次のような言明である。

この枠内に書いてあることは偽である。

この枠内に書いてあることを真とすると、この枠内に書いてあることは、「この枠内に書いてあることは偽である」だから、とりも直さず、この枠内に書いてあることは偽である。逆に、この枠内に書いてあることを偽とすると、この枠内に書いてあることは真となる。今ここで記述された直前二つの

センテンスにおいて、主節部の真偽に関する述語はそれぞれ相互に矛盾している。パラドックスと呼ばれる所以である。

「エピメニデスのパラドックスは、古代末期のストア派やメガラ派の論理学者たちがその解決に腐心したが、かれらの一人であるコスのフィレタスは、問題のむずかしさに絶望して、自殺する／に至ったという。」⁴⁾

タルスキー (Alfred Tarski, 1902-1983) は、このパラドックスを、言語の位階を区別することによって解決した。彼によれば、「この枠内に書かれていること」と「この枠内に書かれていることは偽である」とが混同されたことによって、パラドックスが引き起こされたと言う。

われわれが何かを語るとき、その語り方、そこに表われる言表 (言語表現) を問題にするならば、前者の言語と後者の言語とで、位階の違いを区別する必要がある。タルスキーは、前者を「対象言語」(「この枠内に書かれていること」)、後者を「メタ言語」(「『この枠内に書かれていること』は偽である。』) と呼んだ。

如上のメタ言語は、対象言語を記述するためのメタ言語である。ただし、メタ言語には、こうした記述用のメタ言語の外に、制御用のメタ言語も考えられる⁵⁾。会計は企業の言語である。会計の言語論的意義を踏み込んで考察するため、われわれはメタ言語の意味を拡張し、記述用と制御用に場合分けして検討しよう。

本稿の会計言語論はソシユール言語学に依拠する。その言語理論においては、ラング (langue) とパロール (parole) が識別される。

たとえば、日常生活において、われわれはふつう日本語により他者とのコミュニケーションを図る。自身と他者との間で会話が成立し意思疎通が可能となるためには、相互に日本語の語彙・文法が共有されていなければならない⁶⁾。すなわち、共有されている語彙・文法によるコントロール (制御) が

4) 中村秀吉、『パラドックス——論理分析への招待』, 中央公論社, 1972年, 25~6 ページ。

5) 青柳文司, 「法・言語・会計」, 『横浜市立大学論叢 (社会科学系列)』, 第31号第2・3合併号, 1980年4月, 89ページ。

効いてはじめて、会話において意思疎通が実現する。この場合、具体的な会話を構成する発話がパロールであり、共有されている語彙（連合関係）・文法（連辞関係）を総称したものがラングということになる。

換言すれば、ラング（言語体系）はルール（規約）の集合であり、人間にそなわるランガージュ（langage, 言語能力）の社会的側面をなす。それは、ランガージュの個人的側面をなす発話すなわちパロール（言語表現）を制御している。日本語のパロールは、日本語の語彙・文法など、日本語のルール（規約）の制御のもとで行なわれるからである。でなければ、日本語での会話は成立しえず、対話の相手方には意味が通じない。それゆえ、制御という側面では、ラングはメタ言語、パロールは対象言語という階序となる。

以上を会計に置き換えて言えば、日常実践される会計実務は、企業人によるパロールとしての言語表現である。「会計基準」とか「会計原則」とか呼ばれる会計のルール（規約）は、ラングとして企業人に共有された語彙・文法ということになる。したがって、「会計基準」はメタ言語、「会計実務」は対象言語という階序となる。

国際会計の言語論的意義を検討するに先立ち、われわれはまず、国内会計における言語論的階序について見ておこう。制御側面において、日本国内における日常言語および会計言語間の対象言語・メタ言語の階序は、次の図表1のように整理されよう。

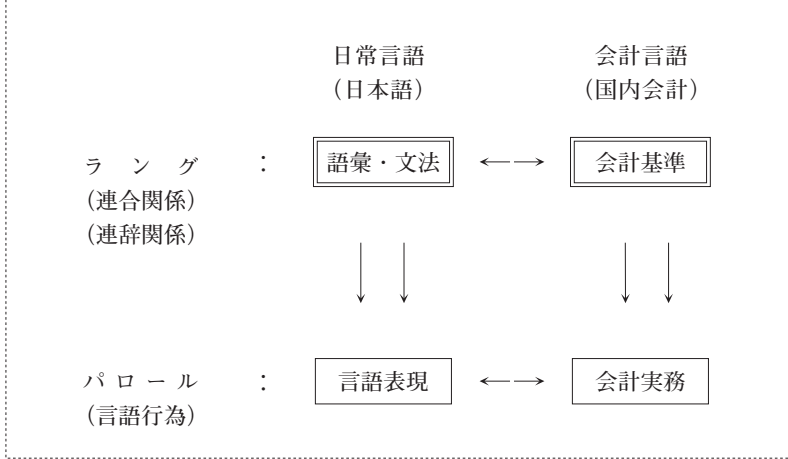
図表1において、日常言語における語彙・文法や、国内会計における会計基準（たとえば、企業会計原則、商法施行規則など）はラングに相当する。日常言語における言語表現（発話）や国内会計における会計実務（会計実践）はパロールに相当する。

「日常言語における言語表現」は「日本語の語彙・文法」によってコントロール（制御）されるので、前者がパロール、後者がラングという関係にな

6) ロラン・バルト（渡辺淳・沢村昂一共訳）、『零度のエクリチュール』、みすず書房、1971年、102ページ。

田中晴美ほか、『入門ことばの科学』、大修館書店、1994年、54～9ページ。

図表1 国内における日常言語・会計言語の制御階序



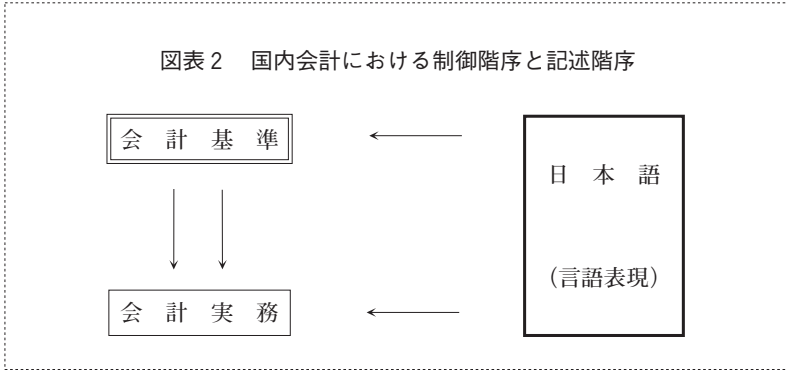
る。かつ、後者は前者を対象言語とする制御用メタ言語となる。同様に、「会計実務」は「会計基準」によってコントロール（制御）されるので、前者がパロール、後者がラングという関係になる。かつ、後者は前者を対象言語とする制御用メタ言語ということになる。

日本国内において、日常言語と会計言語（国内会計）とは、ラングすなわち言語体系を相互にたがえている。「双方とも日本語」と言えば言えるが、両者は連辞関係（文法）も連合関係（語彙）も、共に相違している。読者におかれて、この点はしかと留意ねがいたい。

周知のとおり、外国語と比較して、日本語・日常言語は、形態面（助詞の使用）や音声・音韻面で、さまざまな特徴を有している。統語面の特徴について言えば、英語や中国語は動詞が主語と目的語の間に置かれるSVO型である。これに対し、日本語・日常言語の文法は、動詞が文末に来るSOV型の語順をなしている⁷⁾。一方、日本国内会計の文法は、お馴染みの、複式簿

7) 小泉保, 「にほんご 日本語 Japanese」, 下中弘編, 『世界大百科事典』所収, 第21巻, 平凡社, 1988年, 417ページ。

図表2 国内会計における制御階序と記述階序



記（二面的記入）ないし単式簿記（一面的記入）である。

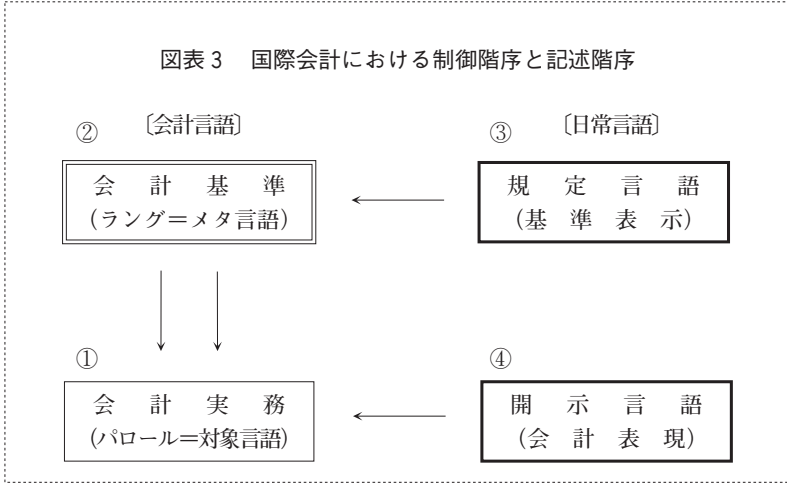
語彙の相違については、どうか。卑近例で、「現金」の意味について顧みよう。日本語・日常言語では、「現金」とは「通用の貨幣、銀行券と補助貨幣」などを指す。これに対し、日本国内会計では、「現金」は上記以外に「他人振出の小切手、送金小切手、送金為替手形、郵便為替証書など、ただちに通貨に引き換えることのできる通貨代用証券」をも含む。また、「取引」という語についても、日本語・日常言語と日本国内会計とで意味が異なる。これは初学者にも通じているところであれば、解説ははぶく。

記述側面では、日常言語としての日本語は、会計言語としての日本語に対するメタ言語という関係になる。この関係は、図表2のように提示されえよう。

対象言語かメタ言語かの区別から、会計言語は会計実務と会計基準とに識別された。他方、会計における国際的調和ないし国際的統一に対する言語論的考察は、国内会計における言語論的考察とは、やや趣を異にする。会計実務および会計基準の双方に対して、それらを記述する日常言語について、それぞれ別個に検討する必要があることによる。

図表3は、この点を確認するためのものである。この図表をもとに、国際会計における対象言語とメタ言語の関係にいついて、基本的な「場合分け」を示そう。当該図表において、それは3箇所矢印によって示されている。

図表3 国際会計における制御階序と記述階序



②から①へと向かう1箇所の2本矢印は、制御側面である。③から②へ、また④から①へと向かう2箇所の1本矢印は、記述側面である。

図表3において、会計基準(②の会計言語)は、制御用メタ言語であることが意味されている。その会計基準を対象言語とするメタ言語(③の日常言語)、および会計実務(①の会計言語)を対象言語とするメタ言語(④の日常言語)は、記述用メタ言語であることが意味されている。

記述側面から再確認しておく、日常言語(たとえば、英語か日本語か韓国語か)は、会計言語に対するメタ言語となる。すなわち、③は②に対するメタ言語であり、④は①に対するメタ言語である。また、記述側面および制御側面を合体して言えば、③の日常言語は②の会計言語に対するメタ言語であるので、①の会計言語に対してはメタメタ言語ということになる。

会計基準というのは制度(institution)である。制度であるがゆえに、会計人の行動を規制する。この意味で、制度は規範である。会計基準すなわち②の会計言語は、ソシユールの言う「規範としてのラング」、すなわち「形相としてのラングに対する価値の第一次実現」をなすものである⁸⁾。

言語は連辞関係(rapport syntagmatique)と連合関係(rapport associatif)

の統合である⁹⁾。ソシユール言語学によれば、コトバの意味（価値）はこれら2種類の〈関係〉の中に置かれてはじめて生起・確定する。

連辞関係と連合関係は、語同士の関係の2つの領域をさす。前者は語と語の結合のルールをいう。一定のコンテキスト内で直接観察される顕在的な関係を指す。後者は言語を構成する語群の中から唯一の語を選択するルールをいう。選択によりそのコンテキストから排除される他の語群との潜在的な関係を指す¹⁰⁾。連辞関係が配列（語順）から決まる意味領域とすれば、連合関係は対立（語彙）から決まる意味領域と言えよう¹¹⁾。

連辞関係と連合関係は相互に依存する¹²⁾。かつ、両関係は同時に働く。すなわち、連辞関係なき連合関係はなく、連合関係なき連辞関係もない。いずれか片方だけでは、語の意味（価値）は確定しない。語の意味は、両機能が相まって画定する網の目をなす¹³⁾。そして、その網目の模様全体（network）が、「言語体系」ということになる。

具体例を示そう¹⁴⁾。連辞関係について、英語にそれを求めると、たとえば“I saw a boy.”というセンテンスの中で、‘saw’が‘see’の過去形の動詞であることがわかるのは、‘I’に先立たれているからこそである。もしその前

8) 拙稿, 「会計における連辞関係と連合関係」, 『環太平洋圏経営研究』, 桃山学院大学総合研究所, 第2号, 2001年3月, 8~13ページ。

9) フェルディナン・ド・ソシユール (小林英夫訳), 『一般言語学講義』, 岩波書店, 1972年, 181ページ。

牧内優, 「ことばの構造」, 伊藤克敏ほか編著, 『ことばと人間』所収, 三省堂, 1986年, 34ページ。

10) 丸山圭三郎, 「言語の体系」, 滝田文彦編, 『言語・人間・文化』所収, 日本放送協会, 1975年, 33~4ページ。

11) 田中春美ほか, 『入門ことばの科学』, 大修館書店, 1994年, 57~8ページ。

12) ジョン・ライオンズ (國廣鉄彌, 杉浦茂夫, 東信行共訳), 『理論言語学』, 大修館, 1973年, 81ページ。

ジョン・ライオンズ (近藤達夫訳), 『言語と言語学』, 岩波書店, 1987年, 102, 242ページ。

丸山圭三郎, 『ソシユールを読む』, 岩波書店, 1983年, 272ページ。

13) 加賀野井秀一, 『20世紀言語学入門』, 講談社, 1995年, 54~5ページ。

伊藤邦武, 「記号と意味」, 中村雄二郎ほか共編, 『記号 論理 メタファー』所収, 岩波書店, 1986年, 52ページ。

14) 丸山圭三郎, 『言葉とは何か』, 夏目書房, 1994年, 75~7ページ。

に‘The’とか‘My’などがくれば、‘saw’は名詞の『のこぎり』という意味になってしまう。

また、連合関係について同一例を使うと、“I saw a boy.”の‘saw’の位置を占め得たであろう‘met,’‘hit,’‘loved,’その他同系列の語群と‘saw’との関係、それを連合関係という。それは、‘saw’が選択されたことにより、‘met,’‘hit,’‘loved,’その他同系列の語群が排除される関係を指す。

連合関係はまた、‘saw’という語から連想されるすべての語群との関係でもある。文法的には‘saw’の位置を占める資格（この場合は動詞）がなくても、その形の上の類似から‘paw’とか‘law’とか‘jaw’などを連想したり、『のこぎり』という‘saw’の意味からの連想で、‘carpenter’『大工』とか‘chisel’『のみ』とか‘plane’『かんな』などを連想した場合も、連合関係の例となる。それぞれ、‘saw’が選択されたことにより、‘paw,’‘law,’‘jaw,’その他同系列の語群が排除される関係、‘saw’が選択されたことにより、‘carpenter,’‘chisel,’‘plane,’その他同系列の語群が排除される関係、を指す。

ラングとしての会計基準は、連辞関係については単式簿記・複式簿記・三式簿記（実現可能であるとして）などからの択一を規定する。また、連辞関係について、ここで仮に「複式簿記」を所与とすると、利益概念レベルでの連合関係については、資産負債観（the asset and liability view）・収益費用観（the revenue and expense view）・非接合観（the nonarticulated view）などからの選択を規定する。

会計実務すなわち①の会計言語は、ソシュールの言う「パロール」すなわち「形相としてのラングに対する価値の第二次実現」をなす¹⁵⁾。パロールには、実質としてのそれと、生産活動としてのそれとの別がある。会計に置き換えて言えば、前者は対象言語としての会計の物理的現実を意味する。たとえば、帳簿で言えば、材質が書類（紙）によるのか電磁的記録（ディスク）によるのか等の違いである。後者は、同一の取引に対する会計処理の異同、

15) 前掲拙稿、「会計における連辞関係と連合関係」、8～13ページ。

新規会計処理の創造などを意味する¹⁶⁾。

以上により、メタ言語として、いわゆる「国際会計」なるものは、次の3点における調和ないし統一の試みと整理できる。

- (1) ④の日常言語について、国際的に共通ならしめるべき開示言語の調和ないし統一。国際的に、公表財務諸表をどの国・どの地域の日常言語でもって表現するのか、その調和・統一が問題となろう。
- (2) ③の日常言語について、国際会計基準を記述する際の規定言語の調和ないし統一。国際会計基準をどの国・どの地域の日常言語でもって表示するのか、その調和・統一が問題となろう。
- (3) ②の会計言語について、連辞関係や連合関係の調和ないし統一。前者については、現在のところ、上場企業にあつては複式簿記がもつとも有力である。後者については、各国・各地域において異なる評価基準などが、国際的調和・統一の対象となろう。

以下、順次、取り上げ論じたい。

Ⅲ 言語帝国主義

日常言語も会計言語も、広義には「記号」(sign)に属する。すべからく記号は、「意味」(meaning)をもつ。換言すれば、意味をもつからこそ、「記号」とも言える。問題は、「意味とは何か」ということである。すなわち、「意味の意味」が問題である。意味の意味については、大別して2つの見方がある。意味実体論と意味関係論である。

意味実体論では、記号と意味とは「一対一の対応」(one-to-one correspon-

16) ウェルズも言うように、ラングとパロールは相互依存の関係にある。ラングはパロールを生み出す潜在的能力でありながら、他方、パロールはラングを進化させるからである。このことから、生産活動としてのパロールを進化側面から見るとすれば、パロールもラングのメタ言語たりうると見られよう。

R. S. ウェルズ (丸山圭三郎訳)、「ソシュールの言語体系」、マイケル・レイン編、『構造主義』所収、研究社、1978年、118ページ。

dence) をなすと見られる。日本語では通常、たとえば教室の中に見られるさまざまな実体について、この実体のことは「机」、また、あの実体のことは「椅子」と呼んだりする。このような場合、言語（記号）とは、実体に付けられた「名前」だと考える。こうした考え方を「言語名称目録観」(nomenclaturism) とも言う。構造主義者ら、意味関係論に立つ人びとは、この見方に否定的である。

他方、意味関係論では、記号の意味は他の記号との〈関係〉によって決まると見られる。たとえば音階。「ド」の音（記号）は、それ自体では意味がない。「レ」の音（記号）も、それ自体では意味がない。しかし、「ド」と「レ」の、その差異によって、両者の音（記号）は共にはじめて有意味となる。また、メロディは他の音にたやすく移調されうる。オクターブが上がっても下がっても、総体としての感じは変わらない。移調されたメロディは、音の実体がすべて変わっても、それら音相互の関係が同一ならば、われわれには以前と同じメロディとして知覚される¹⁷⁾。

フェルディナン・ド・ソシュール (Ferdinand de Saussure, 1857-1913) によれば、関係の世界において言語がもつ意味は、差異 (différence) だけである¹⁸⁾。すなわち、「関係的存在というものは、『ではない』という^{ネガティブ}否定的な要素によってしか定義できず、『である』という^{ポジティブ}実定的な要素によって規定できるものではありません。』¹⁹⁾つまり、言語の成り立ちにおいて、原理的に存在するものは差異だけと見られる。記号の映像（シニフィアン）および記号の意味（シニフィエ）として存在するのは、実体ではなく差異のみである。「AとノンA」だけである²⁰⁾。

このことは特に、子供がコトバを学習し始める時のことを想起すれば明白である。池田も言うように、「子供は何がネコであるかと同時に、何がネコ

17) 平林幹郎、『サピアの言語論』、勁草書房、1993年、56ページ。

18) ソシュール（小林訳）、前掲書、168ページ。

19) 丸山、前掲『ソシュールを読む』、71ページ。

20) 丸山圭三郎、『文化＝記号のブラックホール』、大修館書店、1987年、31～2ページ。

でないかを繰り返し教えられますが、ネコとは何かを教えられる事はありません。ですからコトバの同一性はネガティブな形でしか捉えることができません。』²¹⁾

しかして、ある記号の意味とは、他のもろもろの記号の意味との〈差異〉である。これが意味関係論における「意味の意味」である。ファージュが強調しているように、コミュニケーションにおける発話はすべて、連辞関係と連合関係の示差的関係の働きにより、理解が可能となるのである²²⁾。

上の池田からの引用文にもあるとおり、「言語」はまた、「コトバ」とも言われる。英語、日本語、韓国語、世界中に言語すなわちコトバの種類は数多い。コトバがコミュニケーションの手段であることは、われわれの常識である。しかし、この常識は皮相な理解にすぎない。コトバのもつ実力を見損なっている。コトバにはもっと大きな働きがある。ソシュールの主張である。

ソシュールによれば、コトバはわれわれの認識・思考ばかりか、行動までも拘束する。簡単に言えば、コトバが違えば、見えてくる世界も違ってくるというのである。同じ時刻、同じ場所で同じ事物をながめていても、英語を母語にする人と、日本語を母語にする人とでは、違って見える。そう言うのである。そんな馬鹿なことがあるのだろうか？ ソシュール説にはじめて接する者が、しばしば抱懐する疑問である。

答えは、「ある」。たとえば、虹 (rainbow) は何色であるか。7色に見えるのは、日本人・韓国人・中国人・フランス人。英語圏の人々は6色にしか見えない²³⁾。シヨナ語 (ジンバブエ) を使うアフリカ人には3色、バッサ語 (リベリア) を使うアフリカ人には2色²⁴⁾。アメリカのズーニインディアン

21) 池田清彦、『構造主義科学論の冒険』、毎日新聞社、1990年、55ページ。引用文中の傍点およびルビは、原文のままである。

22) J. -B. ファージュ (加藤晴久訳)、『構造主義入門——理論から応用まで』、大修館書店、1972年、31ページ。

23) 虹の7色とは、赤 (red)、橙 (orange)、黄 (yellow)、緑 (green)、青 (blue)、藍 (blue)、紫 (purple) である。英語圏で虹が6色というのは、日本語の7色のうちの「藍」と「青」がともに 'blue' という語の意味に含まれてしまうためである。

小阪修平、『はじめて読む現代思想 I・水源編』、芸文社、1995年、108ページ。

たちには5色という²⁵⁾。インドネシア幼児らの認識も、5色だそうである²⁶⁾。

太陽の色もしかり。絵の具をもって画用紙に向かうとする。日本語で育てられた子供たちは「赤く」まるく描く。英語で育てられた子供たちは「黄色く」まるく描く。台湾＝中華民国の国旗は「青天白日旗」と言われる。すなわち、相当数の中国人は、太陽の色を「白色」と見ているわけである²⁷⁾。

このように、コトバ（母語）が違えば、認識が異なる。認識が異なるのであれば、コトバの違いが思考や行動の違いを生み出すことは必定であろう。

私たちはコトバ（母語という名の色メガネ）を用いて外の世界を見ていることになる。コンピュータ用語になぞらえて言えば、コトバ（言語体系）とは、人間の体内にインストールされたプログラムである。そして、驚くべきことに、コトバをもたなければ、外界はカオス（混沌）であり、連続体である。すなわち、われわれは何も識別できないのである。これは心理学者・梅津八三の研究（1952年）にも明らかであった²⁸⁾。

24) たとえば、次を見よ。

田中克彦、『言語学とは何か』、岩波新書、1993年、121ページ。

宍戸通庸、「ことばと視点」、宍戸通庸、平賀正子、西川盛雄、菅原勉、『表現と理解のことば学』所収、ミネルヴァ書房、1998年、87ページ。

池田、上掲書、58～9ページ。

25) 池田、上掲書、58ページ。

26) 東京のインドネシア学校に問い合わせたところ、赤、黄、緑、青、紫の5色という（2002年10月15日）。ただし、中学生の教科書では、7色と教えられているとのことである。

鈴木によれば、百科事典など学問分野、あるいはイギリスの学校教育分野などにおいては、英語圏でも7色とされている。それら学問分野・学校教育分野に関係しない生活分野では、6色が主流であるという。同一語圏内においても、研究・教育分野における言語体系と、生活分野における言語体系とに、ギャップの存在することが知れる。ただし、両種言語体系間に、ア・プリオリな優劣は存在しない。

鈴木孝夫、『日本語と外国語』、岩波書店、1999年、74、66、91ページ。

同様に、日本国内の制度会計についても、証取法会計における言語体系と、商法会計における言語体系とで、ギャップが存在する。両種言語体系間に、これまたア・プリオリな優劣は存在しない。

27) 太陽の色の見え方と月の色の見え方とは、相関があるとも言われる。たとえば、太陽が赤い日本の文化では、月は黄色である。他方、太陽が黄色い国家・民族の文化では、月は白色であると言う。次を参照せよ。

鈴木、前掲書、44、54、66、74、91ページ。

われわれは無意識のうちにも、既知のコトバをあてがいながら、外界の事物を認識していることになる。コトバなくして認識なし。よって、われわれの目に映ずる外界の事物はすべて、すでに言語（記号）なのである。コトバとは事物の名前にあらず、逆に、事物がコトバの産物だというわけである。

上述のとおり、子供は〈差異＝関係〉をベースに親たちからコトバを学ぶ。同様に、キリスト教の世界では、人間は神の語りかけるコトバによって生かされていると見る。「初めに言葉ありき」とする。聖書のコトバ（ヨハネによる福音書1章1節）である²⁹⁾。「言いて妙」である。コトバはいつも〈独り歩き〉して、われわれの認識を決定づけている。

たとえば、フランス人は、「犬」と「狸」の区別ができない。日本人には区別できるそれら2種類の動物に対し、彼らは“chien”という語一語しか持たないためである。フランス人はまた、「蝶」と「蛾」の区別もできない。両者とも“papillon”という語一語で呼称されるためである。日本人は、「蝶」を見たら〈追い駆ける〉。「蛾」を見たら〈追い払う〉。つまり、各国の言語体系は、それら各国言語を使用する人々の価値観と「一体」であることが分かるのである。

“chien”と“papillon”の例は、フランス語の方が日本語より網の目の粗いケースである。逆に、時制(tense)では、日本語の方がフランス語よりも網の目ははるかに粗い。たとえば、日本語の過去形は、フランス語では複合過去形（瞬間的な過去時制）と半過去形（継続・反復を含意する過去時制）に

28) 前掲拙稿、「会計における連辞関係と連合関係」, 15ページ。

29) 大阪姫松教会・高松牧師の説教は示唆に富んでいる。次のようである。「生まれた赤ちゃんに両親やまわりの大人たちは一生懸命語りかけます。言葉の意味が赤ちゃんに分かるわけではないのです。けれどもそのことなしには、幼な子は言葉を獲得し、人格的応答をすることはできません。同じように、神は私たちが気づこうが気づくまいが、理解しようがしまいが、私たちに対して語りかけておられるのです。その語りかけによって生かそうとしてくださるのです。そして、その語りかけの中味はキリストなのです。神の思い、神のご意志、神の知恵が今はっきりと、神の独り子イエス・キリストとして、この世に示されたのです。そのようなお方を私たちは見たのではないかとヨハネは宣言するのです。」

http://www.5d.biglobe.ne.jp/~himematu/preach/pr2002_02.htm

細分されている。

いったい、現在形なのか過去形なのか。われわれが中学校の英語授業ではじめて習ったとき受けた「現在完了形」の奇異な印象、これなども時制側面における日本語の網目の粗さをうかがわせる。

ある一定範囲の動物を識別するのに、「狼」、「犬」、「山犬」、「野犬」というコトバの体系があったとする。ソシユール言語学の説くところによれば、「狼」というコトバのない社会では、「狼」というコトバのある社会においてそれに該当する動物に対し、人びとは「犬」、「山犬」または「野犬」というコトバを使うであろう。そう主張している³⁰⁾。

ときに、国際化あるいは世界化された言語は、「国際共通語」とか「世界共通語」と呼び習わされている。この場合の「共通語」には、二つの方向が判別されうる。一つは、「統一語」という方向であり、他は「補助語」という方向である。

日常言語の場合で言えば、統一語というのは、世界中の人々の使用するコトバを、スペイン語あるいは英語などに一本化しようというものである。単一言語(monolingual)をめざす。他方、補助語というのは、各国各地域で異なる国語などはそのまま使用し続け、それとは別に、必要な場合に限りて共通語を利用しようとするものである。こちらは、二言語併用(bilingual)を前提とする。

かつてフランスが、アフリカやインドシナにおける旧植民地でフランス語を公用語としたケース、大日本帝国が植民地朝鮮において日本語・日本名使用を強制したケース、これらは、宗主国の日常言語を「統一語」化せんとするものであった。この種の政策は「言語帝国主義」(Linguistic Imperialism)と呼ばれている³¹⁾。経済の帝国主義は、言語の帝国主義と一体だったのである。

30) 丸山圭三郎、『文化記号学の可能性』(増補完全版)、夏目書房、1993年、25ページ。

31) 立川健二、『ポストナショナリズムの精神』、現代書館、2000年、178～9ページ。

一方、「今や英語は世界の共通語」と言われる。この場合、一般的な前提としては、ふだん日常の言語は各国・各地域で用いられているコトバがそのまま使用される。そして、たとえばビジネスや学術など、特定の領域にかぎって、英語を共通の補助語にせんとするものである。いわゆる「イングリッシュ・オンリー」ではなくて、「イングリッシュ・プラス」とする考え方である。

日常言語の歴史において、「統一語」としての言語帝国主義は、これまですべて失敗に終わっている。フランス・日本に限らない。最近（1950年代）でも、カナダ政府は自国内イヌイト（エスキモー）の言語を廃し、公用語（英語・フランス語）使用を強制せんとした。しかし、カナダの公用語は、ルール違反者に対する処罰、これに厳格な言語体系である。それは、イヌイトたちには受け入れられなかった。

たとえば、イヌイトたちには、英語・フランス語にいう「禁固」（拘留のみ、定役のない刑）にあたるコトバがない。刑務所への収容は、極端に重い犯罪以外には、容易には認められていない。すなわち、彼らの生活指針をなす言語体系は、ルール違反者に対し、処罰よりも本人自らの社会復帰努力（自力更生）を重視するものだったのである。カナダ政府とイヌイト、双方の言語体系＝価値観の相違が、越えるに越えられない溝だったというわけである³²⁾。

言語は、日常言語(ordinary language)と人工言語(artificial language)とに区別されることがある。前者は、日本語・英語・ドイツ語・フランス語のように歴史的に発生し、母語の話し手(native speakers)をもつ言語の謂^{いい}であり、「自然言語」とか「民族言語」と呼ばれることもある。後者は、エスペラント語のように、異民族間の相互理解を円滑ならしめるため、人為的に作られた言語の謂^{いい}である。

32) ミシェル・テリアン（定松文訳）、「イヌイトと近代化の選択」、三浦信孝、糟谷啓介共編著、『言語帝国主義とは何か』所収、藤原書店、2000年、242～3ページ。

この二分法によれば、会計は人工言語の方に属しよう。ただし、日常言語と言えども、それは人間が作り上げたものである。それゆえ、広い意味では、日常言語も人工言語である。じっさい両者とも、当該言語を使用する人びとの価値観がこもっている。

それはともかく、日常言語によると人工言語によると、統一語としての国際共通語ないし世界共通語の構築は実現が容易でなかった。民族間で異なる日常言語は、それぞれ個別民族文化の違いと直結しているためである。世界共通語への統一により、民族間で異なる言語を排除せんとすることは、個別民族文化の否定につながる。それが分かった。

この種の言語帝国主義の失敗は、第二次世界大戦後に独立したアジア・アフリカ諸国の状況を見れば明らかである。それら新興独立国の人びとにしても、独立前には苦勞して習い覚えた（というより「習い覚えさせられた」）宗主国の日常言語である。独立後もそれをそのまま継続して使用することが、利便なことも多々あったろう。しかし、そうしたメリットを放棄して、彼らは、いずれも民族古来の固有日常言語に回帰した。民族固有文化の強靱さの、しからしむるところである。

エスペラント語がまだ世界的に普及できないのも、文化的アイデンティティーの薄弱さゆえであろう。エスペラント語とは、食べ物にたとえるならば、言わば「病院食」のようなものか。カロリー計算に無駄はなく病人には有益なるも、健常者には味気（文化的価値）に乏しい。それゆえ、人気がない。

エスペラント語は国際共通語として、人工言語では最大の成功例と言われている。それでも、熱心な活動家は、全世界でせいぜい10万人程度と言う³³⁾。この点では、いまだ英語もエスペラント語の代わりが務まりそうにない。じっさい、世界人口（約58.49億人）に占める英語使用者の割合は、年々低下しつつある。過去30年以上（1958年～92年）を対象とする資料によっても、9.8%から7.6%に減少している。すなわち、世界人口の92%超の人びとに理

33) 三宅鴻、「エスペラント」, 下中弘編, 『世界大百科事典』, 第3巻, 平凡社, 1988年, 549ページ。

解されない言語が、世界共通語であるはずがない³⁴⁾。

アメリカ合衆国は英語の老家本元である。しかし、そこでも、連邦レベルにおいて、英語はいまだ公用語として認定されるに至っておらない。1998年4月、アリゾナ州最高裁は「英語公用語は違憲」とする判決をくださった。翌年1月、米連邦最高裁判所はその判決を支持する最終判断を示した³⁵⁾。アゾのグアダルーペという町（人口5,500人）では、住民の95%はラティーノ（メキシコなど中南米出身者）が占める。もし、連邦最高裁が逆の判断を示したならば、彼らは毎日、法律違反を犯さねばならなかった。

IV 記述用メタ言語

「企業の言語」としての「会計」は、「ビジネスの国際語」となりうる。この点について、会計言語論者の井尻は次のように未来予測している。

「会計はビジネスの国際語として世界的に利用される地盤がある。というのは、世界の大部分の国でその基本構造はまったく変わらない形で複式簿記にもとづく記録方法が実施されているからである。もっとも、そこでつかわれる勘定科目の表現は各国の言語にしたがって行われ、金額は各国の通貨でなされている。しかし経営事象を認識する仕方を規定する言語の構造からみると、何国語でなされているか、どの通貨で表示されているか、ということは枝葉の問題である。」³⁶⁾（以下、これを「第一パラグラフ」と呼ぶ。）

「ポーランドのルドヴィック・ザメンホフという医者が 에스ペラント語という世界共通語を設定しようとしてから100年もたっていないまでも、まだその普及がはかどらない。このことを考えると、国際会計基準も決して楽観はできないが、会計という言

34) サミュエル・ハンチントン（鈴木主税訳）、『文明の衝突』、集英社、1998年、82～3ページ。

35) 『朝日新聞』、1999年1月13日、第2面。

36) 井尻雄士、「企業行動と会計情報—とくに情報の主観性と国際化について—」、井尻雄士、中野勲共編、『企業行動と情報』所収、同文館、1992年、28ページ。
Yuji Ijiri, “Business Behavior and Accounting Information: Focusing on Subjectivity and Internationalization of Information,” in Yuji Ijiri and Isao Nakano (eds.), *Business Behavior and Information*, (Pennsylvania: Carnegie Mellon University Press, 1992), p. 20.

語のもつ基本的な世界共通性を考えると 에스ペラント語よりはるかに実現が楽だと思われる。』³⁷⁾ (以下、これを「第二パラグラフ」と呼ぶ。)

井尻は第二パラグラフにおいて、世界的普及にあたり「国際会計基準も決して楽観はできない」との断わりを付けている。しかし、「会計という言葉」は、エスペラント語に比べて、はるかに楽に世界共通語になりうる。そう述べている。

ここで井尻が考える「世界共通語としての会計」とは、統一語としてのそれか補助語としてのそれか。日本語文だけでは、かならずしもはっきりしない。ただ、井尻のこの論考は日米で同時出版されている。英語文と対照すると、統一語構想である気配が濃厚に見えてくる。「世界共通語」という日本語に対し、‘a world-wide uniform language’ という英語が当てられているからである。

英語の ‘uniform’ はラテン語を語源とする。‘uni-’ は ‘one’ の意で、複合語をつくる造語要素である。‘form’ は ‘formis’ に由来し、‘having the form of’ の意である³⁸⁾。名詞としての ‘form’ には『形』という意味があるので、形容詞としての ‘uniform’ は、「一定の」、「一様の」、「均一の」、「画一的な」という意味になる³⁹⁾。

この見方をもとに、“会計という言葉 (accounting as a language) は、国際会計基準 (I A S) の開発を通じて世界的に画一的な単数の言語 (a world-wide uniform language) として実現可能である。” 井尻説をこのような文脈として解釈することが許されるのであれば、明らかにそれは統一語構想になるものということになる。そして、もし統一語構想になる国際会計基準論であるならば、われわれはそうした井尻国際会計論には与しえ^{くみ}ない。ただし、

37) 井尻, 前掲論文, 29ページ。

Ijiri, *op. cit.*, p. 21.

38) 小学館ランダムハウス英和大辞典編集委員会, 『小学館ランダムハウス英和大辞典』〈パーソナル版〉, 小学館, 1979年, 993, 2836~7ページ。

39) 下宮忠雄, 金子貞雄, 家村睦夫共編, 『スタンダード英語語源辞典』, 大修館書店, 1989年, 566~7ページ。

この点の立ち入った議論は、本節後部および次節に譲る。

ここでは、「枝葉の問題」から先に片付けよう。井尻は第一パラグラフにおいて、勘定科目に対する国語別表現および表示金額に対する通貨別表現、それらは「枝葉の問題」としている。はたして、そうだろうか。われわれはこれにも異論がある。井尻のいう「枝葉の問題」は、前出図表3では、④の「開示言語」（会計表現）の問題である。したがって、記述用メタ言語の問題である。可能性から言えば、この開示言語についても、統一語構想と補助語構想とがありえよう。

④の開示言語（会計表現）だけではない。第二パラグラフにおいて井尻がいう「国際会計基準」を記述する言語についても、統一語構想と補助語構想とがありえよう。図表3で言えば、③の「規定言語」（基準表示）にかかわる問題である。これも、記述用メタ言語の問題である。

④の開示言語（会計表現）から検討してゆこう。まず、開示言語としての財務諸表は、会計情報の利用者がもっとも身近に接する言語表現である。それは、国内会計としては、ふつう各国・各地域において用いられる日常言語により記述される。それとは別に、ビジネスの国際語として、国際会計における開示言語として、将来はどのような言語が採択されるのであろうか。英語か、ドイツ語か、フランス語か、中国語か、それともエスペラント語か。

井尻は開示言語（会計表現）を「枝葉の問題」と言うが、首肯できない。俗に「おカネは命の次に大切」と言う。会計は、そのカネを扱っている。財務諸表に開示される言語の問題に鷹揚な利害関係者など、いるとしても例外であろう。この点については、国連（国際連合）における使用言語問題が参考になろう。

たとえば、国連・安全保障理事会の決定は、理事国であると否とを問わず、すべての加盟国を法的に拘束する。法的拘束力をもつところでの国際言語として、単一の日常言語または単一の人工言語が、世界共通語となったためではない。

われわれのおかれている状況に引き寄せて言えば、洋の東西を問わず、制

度会計は法的拘束力のもとで営まれている。すなわち、制度会計における世界共通語のあり様が、われわれの最大関心事である。

これを念頭におきつつ、国連における使用言語問題について、二木の報告を聞こう。やや古くて（1981年）長いですが、次のとおりである^{40）}。

「英・仏語だけを公用語とする国際司法裁判所を除き、国連の全ての機関では、右の五か国語〔英・仏・スペイン・ロシア・中国語；執筆者注〕を公用語、英・仏語を作業語とする。一方の作業語で行われた演説は必ずもう一方の作業語に通訳され、他の三つの公用語で行われた演説は、二つの作業語に通訳されなくてはならない。各国代表は公用語以外の何語で演説してもよいが、その場合は自国の責任において作業語のうちの一つに通訳しなければならず、また事務局はそれをさ／らにもう一文の作業語に通訳する責任を負う。また、議事録は、できるだけ早く全ての公用語で作成されなくてはならない——とされた。

これだけでも、手間と時間、費用が莫大なものになることが推測されるが、問題はさらにこみ入ってくる。一九四七年に、スペイン語諸国が、スペイン語を作業語にすることを要求したのである。事務局はただちに、スペイン語を作業語にすると、それだけで年間一二〇万ドル以上かかると注意を促し、各国も反対した。しかし、スペイン語諸国は要求を続けた。またソ連・中国も、『スペイン語を作業語とするならば、ロシア語・中国語もそうすべきである』と主張。

問題は長引いたが、結局英・仏・スペイン・ロシアの四か国語が作業語となった。加えて、最近〔1974年1月；執筆者注〕アラブ諸国がアブラの威力を背景に、アラブ語を公用語とすることに成功した。すなわち、現在国連の公用語は六か国語、うち四か国語が作業語である。』^{41）}

日常言語であれ人工言語であれ、国際会計における財務諸表開示言語として、いずれか単一の言語がいつか統一語として合意される日は来るであろうか。期待しうるとしても、せいぜい国際補助語（international auxiliary language）レベルでの合意であろう。

一顧すれば、「ビジネスの国際語」と言われるのは会計だけではない。英

40) 二木紘三、『国際語の歴史と思想』、毎日新聞社、1981年、28～9ページ。

41) 国際連合広報センター（東京都渋谷区）への問い合わせでは、2000年8月1日現在、国連総会における公用語、作業語ともに6か国語（英語・フランス語・スペイン語・ロシア語・中国語・アラビア語）とのことである。公用語も作業語も、ともに国際補助語と考えられよう。

語もまた、しばしば「ビジネスの国際語」と称されている。たしかに、現在のところ、ビジネス界における英語の国際的優位は否定できない。しかし、それも補助語のレベルであって、いつか統一語にまで進化するとは考えにくい。

次に、③の規定言語にかかわる会計基準記述言語のあり方についても検討して見よう。現在のところ、「国際会計基準」として世界的にもっとも広く認知されているのは、ロンドンに本部をおく国際会計基準理事会 (International Accounting Standards Board, 以下、「IASB」という) になるものであろう。IASBは2001年に設立された。IASBの前身であるIASC (「国際会計基準委員会」, International Accounting Standards Committee) は1973年に設立された。2002年10月13日現在、IASBのホームページでは、外国の上場企業に対し国際会計基準 (IAS) による財務諸表提出を認める国は52、証券取引所は67を数えている⁴²⁾。すでに、相当な普及と言ってよい。

IASCにおいて「国際会計基準」(International Accounting Standards) と呼ばれていた会計基準は、IASBにおいては「国際財務報告基準」(International Financial Reporting Standards, 以下、「IFRS」という) と呼ばれることとなった。ただし、「国際会計基準」という語は、しばしば「従来のIASと今後作成されるIFRSの両方を含む広義の意味」として用いられている⁴³⁾。斯界において「国際会計基準」というときは、通常この意味と解してよい。本稿でもこれに倣^{なら}う。

介意すべきは、国際会計基準を記述するメタ言語 (規定言語) にも、統一語か補助語かという問題がからんでくることである。すなわち、国際会計基準を「何語」により記述するかという問題である。

IASBが発行する「国際会計基準」に対する規定言語は、「英語」で記

42) <http://www.iasb.org.uk/cmt/0001.asp?s=1372941&sc=|14841CA9-E150-4C19-A6D589B0733F4DA8|&n=3283>.

43) たとえば、以下がその一例である。
加藤厚, 「IASBが目指す“会計基準の世界統一”と、日本の対応」, 『会計』, 第161巻第3号, 2002年3月, 13ページ。

述することとなっている。この点について、IASBの定款（Constitution）第33条では、次のように叙述されている⁴⁴⁾。

「いずれの公開草案、国際会計基準、国際財務報告基準、解釈指針の草案、当該最終版も、その正文はIASBにより英語で発行されたものとする。IASBは公開草案、国際会計基準、国際財務報告基準、解釈指針の草案、当該最終版の正文に対し公式の翻訳を発行することもあるし、その翻訳発行権限を他の者に与えることもありうる。」

如上のとおり、IASBによる国際会計基準の「正文」（the approved text）は、規定言語レベルでは英語となっている。もっとも、国際会計基準における「英語」のこの地位は、偶然によるものである。開示言語の場合と同様、英語が言語として普遍的に優れているからではない。時勢が英語に味方したものであって、中立的な観点からすれば、エスペラント語でもよかった。

英語が正文になったのは、イギリス帝国の植民地主義による世界支配、ならびにその後のアメリカの経済的・政治的・文化的影響力に起因するものであろう。もし、国際会計基準に対するニーズが18世紀に生じていたならば、フランス語が正文の地位を占めてもおかしくなかった。

IASBはプライベート・セクターである。それゆえ、IASBが審議採択した国際会計基準は、それ自体では法的拘束力をもたない。証券監督者国際機構（IOSCO）の承認などを通じて、いまだ間接的かつ限定的⁴⁵⁾に法

44) International Accounting Standards Committee, *International Accounting Standards 1999*, Bound Volume ed., (London: International Accounting Standards Committee, 1999), p. 26.

45) 証券監督者国際機構（IOSCO）のメンバー国は、国際会計基準を無制限にそのまま受け入れる必要はない。「各国の当局が必要と認める場合に、一定の条件を課し得る」。「具体的には、①IASC基準による処理とは異なる処理（受入国基準による処理）を求めることが適切であるとして、その影響を注記において記載させること（調整）、②IASC基準による開示では不足する部分があるとしてIASC基準によるものに加えて一定の開示を求めること（追加的开示）、及び、③IASC基準では解釈に不明な部分があるとしてその解釈を受入国の当局が示すこと及びIASC基準が複数の処理を認めている場合に（通常「標準処理」及び「代替処理」と呼ばれる）そのどちらかを使用することを指定すること（解釈）を、受入国当局が域外から入ってくる発行体に対して求めることである。」

的拘束力が与えられるのみである。

しかるに、間接的かつ限定的ではあれ、今後、国際会計基準の法的拘束力が国際的に拡大・深化してゆけば、どうなるか。国連・安全保障理事会における使用言語（公用語・作業語）と同様、英語以外の複数の日常言語が正文の（ないしはそれに準ずる）地位を獲得することになると予想される。そうなれば、国際会計基準の規定言語側面でも、英語（その他、どの日常言語であれ）は統一語ではなく、補助語となることであろう。

議論を井尻国際会計論の本論に戻す。前掲第一パラグラフにおいて、井尻は世界共通語となる可能性について、エスペラント語よりも国際会計基準の方がはるかに高いと見た。ただし、その主たる論拠は、勘定体系（会計）における基本的構造すなわち複式簿記の世界的共通性であった。ソシユール言語学で言えば、連辞関係における世界的共通性であった。そのソシユール言語学の観点からすると、井尻の議論では連合関係の側面が欠落している。

井尻の国際会計論は、連辞関係側面に限定されている。しかも、複式簿記に傾斜しすぎている。単式簿記その他簡便な方法にも、記帳経済性など別途存在価値のある点が捨象されている。関心が、比較的大きな企業の簿記にのみ向けられている。小零細企業における簿記事情が等閑視されている。

もっとも、複式簿記に対するそうした過大評価は、井尻に限ったことでない。会計人一般、とりわけ内外の会計研究者たちに共通して強く見受けられる性向である。次に明らかである。すなわち、彼らはたいてい、複式簿記を会計公準（accounting postulates）の一つとして措定している。換言すれば、最初から複式簿記をもって会計の前提と決め付けている。その際、単式簿記その他方法による代替可能性はほとんど顧みられていない。まるで、単式簿記その他方法による経理は会計にあらざるがごとくに、である。

たとえば、クルマを有用（便利）と言うならば、自転車にもクルマにない有用性がある。クルマに比べて、自転車は購入コストが安価である。排気ガ

剣持敏幸、「IOSCOによるIASに関する決議について」、『JICPAジャーナル』、日本公認会計士協会、第12巻第8号、2000年8月、95ページ。

スをまき散らすこともなく、環境にやさしい。同様に、複式簿記に比べて、単式簿記は導入コストが安価である。記帳法もやさしく、ビジネスマンにインテンシブな学習を要求することもない。

卑見によれば、複式簿記も単式簿記も、相対的（关系的）にそれぞれ一長一短である。ただ、この点は次節であらためて論及しよう。ここではさしあたり、井尻説における連合関係側面の欠落につき、われわれなりの敷衍を少し提示しておきたい。

会計が言語であるならば、各種ゲームも言語であると言えよう。将棋やスポーツなどについて言えば、駒やプレーヤーの顕在的な配置関係が連辞関係ということになる。そして、チェスカ囲碁かマージャンか、野球かサッカーかラグビーか、ゲームの種目の別が、連辞関係の違いということになる。また、会計における連辞関係の別を示せば、単式簿記・複式簿記・三式簿記間の違いということになる。

この場合、見落としてならない重要なことがある。それは、たとい連辞関係は同一であっても、連合関係に齟齬があれば、意味は共有されえないことである。もともと連辞関係と連合関係の両者が、相互依存にして同時に機能することによる。

たとえば、プロ野球。イチローや野茂の活躍でわくアメリカの大リーグ。その試合を観戦すると、時おり日本人の感覚では理解しがたい光景に出くわす。アメリカにおいて、大量リードの場面、ボールカウント0-3から空振りしたとする。すると、そのバッターは、直後の打席で報復の死球を受けても止むなしとされる。また、ランナーは大差のゲームで盗塁しても、記録はただの進塁止まりという。アメリカに、「敗者への追い討ちは相手に対する侮辱」というタブー（不文律）あつてのことという⁴⁶⁾。古今東西、タブー（taboo）は当該言語社会の文化（=価値観）⁴⁷⁾を反映している⁴⁸⁾。

46) 『産経新聞』、東京夕刊、2001年5月28日、第1面。

『毎日新聞』、夕刊、2001年7月2日、第15面。

47) 丸山圭三郎、『生の円環運動』、紀伊國屋書店、1992年、135～6ページ、149ページ。

他方、日本の高校野球などはこれと対極をなす。大量リードしている場合、試合を早く終わらせるため意図的に凡打するなどは、相手チームに対し失礼と見られる。いかなる場合でも、情け容赦のない全力プレーこそが、フェアプレーとされる。日米野球文化摩擦の一例である。

もう一つ。2002年日韓共催W杯で、韓国は強敵イタリアを下したことになる。しかし、イタリアのプレーヤーやマスコミは、こぞって「勝利は審判に盗まれた」とアピールした。彼らは、韓国チームに負けたと思っていないのである。「相手チーム選手のユニホームを引っ張る行為」が、どこまでなら認められる（許される）のか。対韓国戦におけるイタリア選手のプレーが準則か反則か、解釈が割れたのである⁴⁹⁾。

野球の場合もサッカーの場合も、同一のプレーに対し意味解釈に国際間で齟齬が生じている。スポーツにおける連合関係の違いを現前するものである。

会計における連合関係の別についてはどうか。取引を認識する基準として、現金主義によるのか発生主義によるのか。資産を評価する基準として、原価主義によるのか時価主義によるのか。それらの別が、例示ということになろう。連辞関係を所与（constant）とした場合、連合関係が言語の關係的意味に与える影響度については、通常、会計の方がスポーツの場合より遥かに大きい。われわれはこの点に留意しながら、先に進もう。

財務会計において、収益費用観と資産負債観の対立がある。両者とも複式簿記すなわち連辞関係は共有されているにもかかわらず、である。前者は原価主義（原価重視）を旨とし、後者は時価主義（時価重視）を旨とする。すなわち、資産の評価基準において、両者に齟齬が見られる。換言すれば、「よろしき資産評価額」の解釈が割れている。会計における連合関係の違いを現前するものである。

それゆえ、“連辞関係は複式簿記が共有されても、連合関係まで同一の内

48) 竹中信常、『日本人のタブー——もう一つの日本文化の構造』、講談社、1971年、183～5ページ。

49) 『朝日新聞』、2002年6月20日、第24面。

容が共有されないかぎり、国際会計基準は統一語としての世界共通語にはなりえない。” ソシユール言語学を援用して導出される命題である。われわれが上で、統一語としての世界共通語構想になる井尻国際会計論に与しえずとした根拠は、これである。

平松も統一語としての国際会計基準の行方について、楽観していない。彼は次のように言明している。「世界各国の文化的背景が異なる中で会計基準の統一は容易なことではない。たとえ書かれた会計基準が統一されたとしても、実務レベルでこれを統一することは極めて困難であるといわざるをえない。」⁵⁰⁾

中国、韓国、日本は漢字圏三国である。まったく同じ「愛人」と書かれる単語が、三国に共通して存在する。ただし、ソシユール言語学によれば、単語の意味は同一言語体系内の他のあらゆる単語との連辞関係および連合関係により決定される。ここで連合関係側面から「愛人」の意味の分岐をただそう。「愛人」とは、女性の場合、日本では『情婦』の意、韓国では『恋人』の意、中国では『妻』の意である⁵¹⁾。会計連合関係論として、われわれは井尻よりも平松の言明を支持する。

V 制御用メタ言語

最後に、IASB（国際会計基準理事会）になる「国際会計基準」そのものについて検討しよう。前出図表3における②の「会計基準」（ラング）の問題である。制御用メタ言語の問題であり、小稿の本題をなす。

IASBの国際会計基準は、「統一語」をめざすのであろうか、「補助語」としてのそれを構想するのであろうか。前者であることは、定款（最終改正2002年7月31日）⁵²⁾に掲げられた、財団目的（c）に明らかである。「質の高

50) 平松一夫、「会計基準と基準設定の国際的調和化をめぐる諸問題」、『會計』、森山書店、第161巻第3号、2002年3月、4ページ。

51) 徐賢燮（尹智実訳）、『日本人とエロス』、総合法令出版、1998年、151ページ。

52) <http://www.iasc.org.uk/cmt/0001.asp?s=1380364&sc=19C2A0F8C-48B8-436A-807A->

い解決のために、各国の会計基準、国際会計基準および国際財務報告基準の統一（convergence）を達成すること」と謳われている。

この「統一」（convergence）の意味について、IASB議長・トゥイデイ（David Tweedie）が説明している。それは、「最低限の公分母的会計基準」の体系を発行することによるゆるやかな統一ではない。もっと踏み込んだ統一である。そうした統一のために、各国の基準設定者は多数決（majority）に従うこと、仮に多数決の内容が不本意であってもIASBを離脱するのではなく、当該決議の誤りを他のメンバーに分からせる努力をなすべきである。そうした趣旨の意見を開陳している⁵³⁾。

また、同財団目的（a）として、「公益のために、質が高く、理解しやすく、しかも強制力のある一組の全世界的な会計基準を開発すること。その基準は、財務諸表およびその他の財務報告において、世界の資本市場への参加者およびその他の利用者〔7字傍点；執筆者付加〕が経済的な意思決定をなす場合に役立つような、質の高い、透明な、比較可能な情報を要求するものであること」が謳われている。

すなわち、国際会計基準は全世界的な統一基準として、今やボーダレスな資本市場参加者のみならず、それ以外の各国会計情報利用者に対しても等しく役立つことが予定されているのである。

会計モデルは、しばしば「大陸モデル」と「英米モデル」とに類型化される。日本は、ドイツやフランスとともに、前者に属すとみるのが定説である⁵⁴⁾。加藤のレポートによれば、IASBでは、ドイツ・フランスも旧G4+1（米、英、加、豪〔NZを含む〕とIASB）に同調することが多く、日本だけ孤立するケースが多いという⁵⁵⁾。だとすると、先のトゥイデイ議長の意見は多分に日本向けということになる。

9A8EAECC10AC|&sd=522949439&n=3268

53) David Tweedie, "Convergence is the Aim," *IASB Insight (The Newsletter of the International Accounting Standards Board)*, March 2001, p. 1.

54) 野村健太郎, 『日本経済新聞』, 1995年5月13日, 第26面。

55) 加藤厚, 前掲論文, 20ページ。

およそ、「自由貿易」だとか「多数決」というのは、強者に有利な制度である。外見は中立に見えても、内実は平等でないことが多い⁵⁶⁾。多数決に関連して言えば、「一人一票制」は公平に見える。しかし、トフラー (Alvin Toffler) はそこにひそむ欺瞞を見抜いた。

彼は鋭く指摘している。民主主義社会・米国人人口の20%は非白人なのに、議席数(1976年)は下院で4%, 上院は1%。人口50%の女性の場合、下院では4%, 上院には一人もいない。「現在の政治の仕組みでは少数派は常に不利であり、……貧しい者、若者、聡明でありながら声高に主張しない人々、その他いろんな人たちが不利益を蒙っている。これは、米国だけの話ではない。」⁵⁷⁾

「多数決」とは、51%の意見でも100%の意思となす制度である。IASBに参加しなければ、世界経済から取り残される。参加すれば、多数決に従わなければならない。日本選出理事の苦衷が^{しの}偲ばれる。それでも、日本は国際社会でふたたび言語帝国主義の愚を繰り返すべきでない。

日常言語ではなく会計言語であっても、単独(日本一国)ではなく共同(先進7カ国会計基準設定主体選出理事を含む14名のIASBメンバーズ)であっても、日本は言語帝国主義を繰り返してはならない。司馬も言うように、「歴史の中で」生まれてくる点で、人間は他の生物と異なる⁵⁸⁾。歴史の教訓を生かせなければ、われわれは他の生物と選ぶところがなくなる。

議長だけではない。IASB副議長・ジョーンズ(Thomas E. Jones)にも問題発言が見られる。会計は文化(価値観)と無縁である、そう断じているからである。来日しての座談会で、次のように述べている。

56) 外見の中立が内実の平等を保障しない会話を、「体系的に歪められたコミュニケーション」(systematically distorted communication)という。会計におけるそれについては、次を参照されたい。

拙稿、「米国会計言語論の近況」, 全在紋, 永野則雄共編著, 『現代会計の視界』所収, 中央経済社, 1992年, 34~42ページ。

57) アルビン・トフラー(徳岡孝夫監訳), 『第三の波』, 中公文庫, 1982年, 558ページ。

58) 司馬遼太郎, 『この国のかたち 五』, 文藝春秋, 1996年, 206ページ。

「各国の法律システムというのは、それぞれの国民性や特有の文化を反映したその国固有のものが作られます。しかし、会計は法律とは異なり単なる技術的手法です。販売取引も生産活動もあるいはリース取引も、いずれも経済取引としての性格は世界中同じであって、ゆえにそれらの会計処理方法も世界中で同じでなければなりません。各国の文化の違いが、会計処理の方法に影響を与えるということは本来あり得ないことなのです。……このように考えれば、会計基準の世界統一は容易に達成できると私は思います。……たくさんの投資ができるなら、5年くらいの期間で達成可能かもしれません。」⁵⁹⁾

以上より推して、IASBの支配的言語観はもはや明らかである。何よりも、会計における言語の意味として「質の高い、透明な情報」(high quality, transparent information)なる〈自立的実体〉を要求している。コトバ(記号)の意味に「相対的な関係」をさぐる見方は、^{みじん}微塵もうかがえない。意味実体論に立脚していることは明白である。

しかも、会計言語の比較可能性すなわちコミュニケーション機能を重視する一方で、会計言語がビジネスマンの認識・思考・行動を拘束する側面の機能については黙過している。会計の「二大機能」に関しては、すでに学界に共通認識がある。情報提供機能と利害調整機能である。言語一般の機能を会計の二大機能に翻訳すれば、コミュニケーション機能は人間の内発的な意思決定を支援(サポート)する機能であり、情報提供機能に重なる。また、人間の認識・思考・行動を外発的に拘束する機能は利害調整機能に重なる。

換言すれば、IASBは情報提供機能を重視し、利害調整機能を看過しているということになろう。会計における情報提供機能と利害調整機能は、車の両輪である。会計あるところ、それら両輪はつねに同時並行して働く。かつ、求められる提供情報も調整利害も、ともに多様である。すなわち、商法会計にそれなりの情報提供機能と利害調整機能あらば、証取法会計にもそれなりの情報提供機能と利害調整機能が存在する⁶⁰⁾。

59) Thomas E. Jones, 奥山章雄, 加藤厚, 「座談会／最近のIASBの活動状況について」, 『JICPAジャーナル』, 日本公認会計士協会, 第13巻第10号, 2001年10月, 14ページ。

60) ちなみに、会計における情報提供機能と利害調整機能を切り離したり、両者はト

しかして、本稿の見方では、IASBが利害調整機能を看過しているとしても、当該機能に無関心なだけである。当該機能における何らかの裁定と無関係ではありえない。たとえば、IASBが持分プーリング法を廃し、パーチェス法に特化するならば、それはそれで企業結合会計に対するIASB自身になる利害裁定が遂行されることとなる。IASBは、ただ、それに無自覚なだけである。

会計における利害の調整とは、各種利害関係者に対する会計責任（説明責任）として、利益をどのように計上・分配するのか、これにつきる。つまり、会計言語における利益概念がビジネスマンの認識・思考・行動を拘束する側面の議論に他ならない。

ビジネスマンは、具体的な数字（記号）になっての売上増やコストダウン、あるいはそれらによる自身への見返り（分配）につながらない現象には、感応しない。すなわち、利益の計上・分配のあり様こそ、企業文化（価値観）の求心点と言えよう。ビジネスマンの認識・思考・行動は、彼らが身をおく企業文化（価値観）の関数である。IASBは、この点の知見にとほしい。

たとえば、収益費用観か資産負債観か。双方の利益概念は相対的であり、いずれか一方だけが普遍的とは考えにくい。ならば、会計上の利益概念も明

レード・オフの関係とする見方も存在する。主に、前者の所在を証取法会計に、後者の所在を商法会計に求める見方である。この見方では、会計における利害調整機能の内容が狭義に解されている。会社の株主に対する配当可能利益算定に限定して、考えられている。たとえば、下記の文献を参照されたい。

野村健太郎、『財務会計の基礎』、中央経済社、1999年、7～8ページ。

広瀬義州説。斉藤静樹、広瀬義州、「国際会計基準と日本の企業会計」、税務経理協会編、『インタビュー 国際会計基準』所収、税務経理協会、2000年、20～1ページ。

これに対し、情報提供機能は商法会計および証取法会計に共通するとの見方も存在する。下記の文献を参照されたい。われわれの見方はこの考え方に近い。さらに言えば、有価証券報告書の財務諸表から、利害関係者が情報を得るのみならず、彼らの認識・思考・行動に影響を受けるならば、われわれは証取法会計においても利害調整機能が働いていると見る。

商法と企業会計の調整に関する研究会、「商法と企業会計の調整に関する研究会報告書」（1998年6月16日）、『会計法規集』〔第17版〕所収、中央経済社、2002年、336ページ。

らかに文化の概念である。上述のとおり、IASB副議長は、会計は技術的な手法にすぎず、文化ではないとしている。すなわち、会計における文化的属性を度外視するIASB幹部の言明は、利害調整機能を看過した議論と言わざるをえないのである。

現に、企業結合会計にさいし、IASBの総意はパーチェス法一本化の方向に進みつつある。IASB内では、日本だけが持分プーリング法も残すべきと主張している。欧米と違って、日本には文字どおりの意味で、「対等合併」のケースもあると言うのである。よって、パーチェス法に一本化するのは不適切とする⁶¹⁾。

パーチェス法か持分プーリング法か。すなわち、吸収合併か対等合併か。企業の結合がつねに前者と見られうるならば、われわれもIASBのめざす方向に異論はない。しかし、まれであっても、後者のケースが存在するならば、IASBの行き方に反対する者がいて、不思議でない。そう思われる。

ちなみに、対等合併がありうるとしても、実際には吸収合併か対等合併か、判断に迷うグレーゾーンの合併も多かろう。グレーゾーンの合併であっても、どこかで線引きしなければならない。でなければ、仕訳ができない。すると、線引き場所の加減で、吸収合併と対等合併が識別されることとなる。

かつてアメリカにおいて、持分プーリング法乱用の歴史があった⁶²⁾。こうした乱用史そのものが、合併におけるグレーゾーン存在の証明と見られよう。「合併」というコトバについて、その意味がグレー（曖昧）であってこそ、多様な解釈も可能だからである。コトバの意味が一義的だったならば、乱用もありえなかったろう。

パーチェス法か持分プーリング法か。資本的支出か収益的支出かと同様、これも会計人には悩ましい判断業務であろう。いずれにせよ、グレーゾーンの合併に対し、どこまで吸収合併と見なし、どこから対等合併と見なすのか。

61) 『日本経済新聞』、2002年3月14日、第19面。企業会計基準委員会・斉藤静樹委員長の談話。

62) 中川美佐子、「持分プーリング」、神戸大学会計学研究室編、『第五版 会計学辞典』〔改訂増補版〕、同文館、2001年、1177ページ。

それは、人為的な分節の問題である。区切り線が可変的である分だけ、企業結合会計論も多様化することであろう。

すなわち、分節いかんにより兩種合併が識別されるならば、「吸収合併」および「対等合併」というコトバの意味は、まさに相対的であり関係的である。自立的な実体でないことは、明らかである。もともと不動ならざる線引き場所が、かりそめにも定められたとしよう。その時はじめて、合併のうち、吸収合併（A）にあらざるものが対等合併（ノンA）となり、対等合併（ノンA）にあらざるものが吸収合併（A）となるのである。企業結合会計における意味関係論の妥当性が、鮮明に見てとれよう。

資本的支出と収益的支出の場合も同様であろう。有形固定資産に対し取得後に改良等を行なった場合、「その資産の経済的価値を高めるような追加的支出は改良と判断され、取得原価に加えなければならない。このような支出を資本的支出という。これに対し、資産の機能を維持するための支出は修繕あるいは維持と判断され、修繕費として費用処理される。このような支出は収益的支出という。ただし、現実問題として資本的支出と収益的支出を厳密に区別することは困難であり、実務においては一定の金額を基準としてそれらの区／分を行っている。」⁶³⁾

この場合、基準となる「一定の金額」なるものは、企業の規模や業種等により可変的であろう。相対的金額であって、一律的（絶対的）金額でない。換言すれば、関係的であって、実体的でない。すなわち、「改良」とか「修繕」あるいは「維持」というコトバの意味が、実体的なものから関係的なものに転化してしまっている。

「一定の金額」という、実体的ならざる関係的な基準が適用された時にはじめて、取得後有形固定資産に対する支出の意味が確定する。資本的支出（A）にあらざるものが収益的支出（ノンA）となり、収益的支出（ノンA）にあらざるものが資本的支出（A）となる。有形固定資産会計においても、

63) 伊藤邦雄、『ゼミナール現代会計入門』、日本経済新聞社、2000年、261～2ページ。

意味関係論の妥当性が顕然と見てとれよう。

I A S Bは、企業の合併を吸収一本と見ようとしている。すなわち、企業の合併を一樣にみる考え方である。日本における持分プーリング法支持者は、それを吸収・対等の二本と見る。すなわち、企業の合併を二様に（しかし、区切り線の可変性を認めるならば多様に）みる考え方である。

企業の合併を一樣と見ることは、色で言うなら対象を1色と見ることである。二様ないし多様（本件の場合は二様観のバリエーション）の見方がある以上、対象を一樣（1色）とする見方は、自然でもなければ普遍的でもない。すなわち、一樣（1色）との見方は、言わば対象を「区切りのない分節（無分節）」とする考え方と解しうる。それも「分節」の一形態とみなしうる。

資産の分類についても、同種の現象が見られる。収益費用観では3分割（流動資産・固定資産・繰越資産）であるのに、資産負債観では2分割（流動資産・固定資産）である。分割数を色別数に見立てて言えば、収益費用観は資産を3色とみる考え方である。他方、資産負債観は資産を2色とみる考え方である⁶⁴⁾。

明らかに、企業結合会計の如何^{い かん}、資産の分類如何^{い かん}、それらは虹^{なんしよく}と見るか、これと相似をなしている。いずれも分節（文化）の問題である。会計処理（言語体系）の違いにより、会計用語（記号）とその意味とが、一対一で対応しておらない。意味実体論を反証するものである。

また、研究開発費（記号）は、収益費用観のもとでは繰延資産（意味1）と見られるが、資産負債観のもとでは期間費用（意味2）と見られる。創立費（記号）も、収益費用観のもとでは繰延資産（意味1）扱いされるが、資

64) ついては、収益費用観のもとでの「流動資産」は、資産負債観のもとでの「流動資産」とは意味が異なる。「固定資産」の場合も同様である。これら二様の財務会計観が、相互に言語体系を異にするためである。この点は、しかと留意されなければならない。次を参照されたい。

拙稿、「会計の歴史の変遷に関する言語論的考察」、『桃山学院大学経済経営論集』、桃山学院大学総合研究所、第43巻第2号、2001年10月、152～3ページ。

産負債観のもとでは無形固定資産（意味2）扱いはされる。これらは太陽の色を何色と見るか、これと相似をなしている。「研究開発費」や「創立費」といった会計用語（記号）とそれらの意味とが、一対一で対応しておらない。いずれも、意味実体論を反証するものである。

パーチェス法か持分プーリング法か。いずれを選択するかで、計上される利益は相互に異なってくる。利益の額が異なれば、各種利害関係者に対する分配も、連動して変化せざるをえない。パーチェス法か持分プーリング法か。いずれか一方の選択は、単なる会計処理の相異にとどまらない。利害調整問題と直結している。

以上は、会計が企業文化の問題と密接不可分である証しでなかろうか。「集団主義」は、日本企業に特徴的な文化（価値観）とされている⁶⁵。吸収合併か対等合併か、それは合併後従業員の士気にも大きく影響しよう。持分プーリング法の否定が、この企業文化にいたく抵触する可能性は否定できない⁶⁶。会計処理の違いが、日本におけるビジネスマンの認識・思考・行動を変ずる一例であろう。

他にも、企業文化の相違が会計処理の差異につながる事例は多い。たとえば、営業権の償却法や長期請負工事に対する収益計上基準が挙げられよう。米国会計基準や国際会計基準では、営業権については減損会計採用の方向に進みつつある。工事収益については工事進行基準による。他方、日本基準では、前者については繰延資産とした場合に5年以内に毎期均等額以上の償却、後者については工事進行基準または工事完成基準のいずれか選択適用、となっている。欧米企業の短期利益志向、日本企業の長期利益志向といった、企業文化の相違が看取される。われわれはとても、ジョーンズ副議長の説に賛

65) 尾高邦雄、『日本的経営』、中央公論社、1984年、100～1ページ。

G. G. ミューラー、H. M. ガーノン、G. K. ミーク（野村健太郎、平松一夫監訳）、『国際会計入門』《第4版》、中央経済社、1999年、12～3ページ。

66) 「和の精神」を重視する日本では、対等合併（持分プーリング法）であってこそ経営もうまく行く。奥山は、日本文化の特色と会計との関連について、そのように強調している。

Jones, 奥山, 加藤, 前掲座談会, 15ページ。

同しえないのである。

このところ、牛肉偽装事件などが契機となって、国内企業に対する社会的制裁には厳しいものがある。雪印食品は解散の憂き目まで見た。昨今ふたび、日本ハムがそれに勝るとも劣らぬ社会的批判を浴びている。アメリカでも、ワールドコム社やエンロン社が会計不正を摘発されている。それら企業の不祥事は、日常言語の価値観（消費者の安全）よりも、会計言語の価値観（会社の業績向上）が優先されての現象と見られる⁶⁷⁾。会計言語がビジネスマンの認識・思考・行動を拘束している卑近例と言えよう。

それにしても、雪印食品社や日本ハム社らに対する社会的制裁は、どこか、終りのない「もぐら叩き」に似ている。道路にクルマがなくならないかぎり、交通事故はなくならない。同様に、企業に会計がなくならないかぎり、この種不祥事また、なくなりそうにない。ここが問題の根源である。

世上みられる社会的制裁は、庶民（日常言語人）による一時的な気休めでしかない。抜本的な解決にはなりそうもない。すなわち、この種不祥事は、厳しい社会的制裁にもかかわらず、今後も繰り返し生起することであろう。われわれが、今さらクルマも会計も手離せないとするならば、後は会計もハサミと同様である。その功罪をとくと念頭において、「使い方」を工夫するのみである。

われわれは、良いとか悪いとか、美しいとか醜いとか、あるいは、美味し^{おい}いとか不味^{まず}いとか、認識する。日常のそうした認識の拠り所となるのが、「価値観」である。価値観は、アメリカ、イギリス、フランス、ドイツ、日本、韓国、中国等々、各国・各民族によって異なる。

国家、民族、企業など、集団レベルでの人間の価値観を「文化」という。「文化」(culture)とは、「自然」(nature)の対概念である。自然とは、人

67) 雪印食品社の親会社＝雪印乳業社は、2000年6月、低脂肪乳で食中毒事件を引き起こした。これなどは、明らかに「消費者の安全」に手抜きを犯したケースである。他方、偽装牛肉は、直接的には「消費者の安全」を脅かすものではない。しかし、牛肉偽装も、日常言語より企業による会計言語の価値観（会社の業績向上）を優先しての行動である。それゆえ、本稿では同列に扱っている。

間が「発見する構造」である。文化とは、人間が「創り出す構造」である⁶⁸⁾。価値観が、各国・各民族によって異なるのは、各国・各民族によって文化が異なるためである。各国・各民族によって文化が異なるのは、各国・各民族によってコトバ、言語が異なるためである。

かくして、コトバ（言語）は、「自らに外在する現実を告知したり指示したりする表象」たるにとどまらない。それは、社会制度すなわち規範としてのラング次元における記号性でしかない。価値体系すなわち形相としてのラング次元で言うならば、コトバ（言語）は複数の記号体系（諸文化）を創り出す創造主でもある。すなわち、文化とは記号（＝コトバ）によって生み出された、これまたもう一つの記号（＝共同幻想）である。その記号性は、自らも一切の根拠をもたない非実体的関係の謂である⁶⁹⁾。

上に取り上げた企業の不祥事は、いずれも庶民と企業間の「感覚におけるズレ」から引き起こされたものといえよう。「ズレ」なら「衝突」である。つまり、「不祥事」の中身は「庶民の価値観と企業の価値観の衝突」ということになる。「価値観の問題」なら「選好の問題」である。よって、われわれは当該問題の真偽は問えない。多数意見すなわち多数価値観が、一時的にその場を支配することはよくある。しかし、それは、多数価値観が「真」であることまで証明するものではない。

さらに、「不祥事」が「異なる価値観の衝突」によるものならば、それは「異なる文化の衝突」に他ならない。ここでの「異なる文化の衝突」とは、「日常文化と企業文化の衝突」を意味する。「異なる文化の衝突」とは、ひっきょう「異なる言語体系の衝突」である⁷⁰⁾。はじめにコトバありき。言語なくして認識・思考・行動なし。ならば、如上「不祥事」の成因は、「異なる言語体系の衝突」すなわち「日常言語と会計言語との衝突」だったということになるのである。

68) 丸山圭三郎、『ソシュールの思想』、岩波書店、1981年、291～2ページ。

69) 丸山圭三郎、「文化という記号」、『書齋の窓』、有斐閣、第344号、1985年5月、20ページ。

70) 足立正治ほか、『言語学』、東京法令出版、1996年、72ページ。

日本国内の状況を顧みよう。金融庁や企業会計基準委員会（ASBJ）が国際会計基準策定に關与する過程に並行して、従来の国内トライアングル体制が崩れ行きつつある。トライアングル体制とは、3つの会計関係法令（商法・法人税法・証券取引法）による、有機的企業会計制度形成状況を言うものとされている⁷¹⁾。つまり、3者会計関係法令の「調和」に他ならない⁷²⁾。その調和が崩れ行きつつある。

各国会計基準間における国際的な調和・統一の過程で、国内会計基準間の遊離・分裂が並行して生起しているのである。皮肉な現象と言わざるを得ない。具体例をあげるならば、税効果会計が導入され、証券取引法と法人税法との会計的連関は希薄になった。たとえば、貸倒引当金等の設定にさいし、証取法会計においていわゆる「確定決算主義」にとらわれない会計処理が可能となったためである。

また、日本の証取法会計が国際会計基準と歩調を合わせて開示強化を進めれば進めるほど、証取法会計と商法会計との懸隔も、拡がらざるをえない⁷³⁾。商法という法令は、すべての商人に適用される。上場会社ばかりではない。非上場会社にも適用される。のみならず、数の上からは圧倒的多数を占める個人事業者にもまでも適用される。それら個人事業者の場合、複式簿記ではなく、いまだ単式簿記（体系の精巧さにおいて、これにも及ばぬ大福帳レベルの簿記をも含む）による商人が90%を超えると推定される⁷⁴⁾。

71) 加古宜士、「グローバルスタンダードとトライアングル体制」、『企業会計』、中央経済社、2002年1月、第54巻第1号、19ページ。

72) 大場潤一、「法人税率が下がると利益が減る？」、JUSCPA 国際会計基準専門部会、『よくわかる国際会計基準』（第2版）、中央経済社、2000年、180ページ。

73) IASの導入により、証取法会計と商法会計が乖離し、国内会計がダブル・スタンダードとなる恐れがある。菊谷の評言である。菊谷正人、「わが国における会計基準の国際的調和化」、『BUSINESS INSIGHT（ビジネス・インサイト）』、神戸大学経営学部、2000年3月、第8巻第1号、20ページ。

74) 大阪国税局税務相談室に対するヒアリングからの推定である（2002年7月）。単式簿記でも、日々の取引の記帳に際しては、等式が基礎になっている。たとえば、「現金収入－現金支出＝現金残高」である。「大福帳レベル」とは、そうした等式さえ基礎としない、備忘録水準の記帳を指す。同相談室によれば、個人事業者に

その間、日本の租税特別措置法（所得税）は青色申告特別控除制度を通じて、複式簿記普及に努めてきた。これに該当する国内事業者（不動産所得者も含む）に対しては、45万円の特別控除を認めた。ただし、手間のかかる複式簿記が定着するまでの「経過的措置」として、2002年度までは簡易な単式簿記で記録している場合でも、貸借対照表と損益計算書の添付を条件に45万円の控除を認めた。以後は、10万円のみ控除とされていた。

しかし、多くの事業者は簡単な単式簿記を選択し、複式簿記は一向に定着しなかった⁷⁵⁾。このため、経過的措置の期限満了前、2000年度税制改正において、複式簿記で記録している場合の控除額を55万円に引き上げる一方、単式簿記に対しても45万円控除の対象として「正式」に認めるに至った⁷⁶⁾。

この一事によっても、複式簿記実務の普及は容易でないことが知れる。ありていに言えば、複式簿記実務の普及は「容易でない」というより、むしろ小零細企業には「必要でないため」であろう。つまり、「価値が見出されないため」とみるのが、われわれの会計連辞関係論である。

単式簿記か複式簿記か。それは会計における連辞関係の相違である。賭博における連辞関係に類例を求めれば、言わば、マージャンかポーカーか花札かの相違である。どの種の賭け事がもっとも興趣をそそののか、それは人（民族文化）によりまちまちであろう。すでにチョイス（選択肢）は多数あるのに、賭け事の種類を一つに統一するなど、無理強いなしに可能であろうか。会計における連辞関係のあり方も、規模の大小はじめ、企業の置かれた状況次第である。単式簿記あるいは複式簿記のいずれかにわざわざ統一することに、どんな意味があるのだろうか。

すなわち、連辞関係・連合関係を統合した会計基準については、国内統一でさえままならないのに、世界統一などとうてい「期待薄」と言わざるをえないのではないだろうか。

における複式簿記および単式簿記の採用状況に関する全般的統計は、いまだ存在しないとのことである。

75) www.mjsclub.ne.jp/info_service/management/useful/tax_amend_h12/data.06.html

76) www.tax-adachi.gr.jp/htm/kaisei/2000/2000kaiseila.htm#4 青色

如上のように、日常言語において言語帝国主義は破綻してきた。これを教訓として、われわれ会計人も、硬直した一元的な会計基準の策定や押し付けには、慎重でなければならない。

言語は、それが話される地域社会の文化を反映する。多国籍企業の場合はある種の国際的な会計基準が必要であろう。しかし、すべての企業に受け入れられる統一的な国際会計基準の達成など、望みえない。会計言語論者・マクルアの意見である⁷⁷⁾。傾聴に値する。

言うまでもなく、企業活動の国際化・経済の世界化からして、ボーダレスな資本市場の存在は重宝であろう。そこで、財務諸表の国際的比較可能性を高めるために、統一的な国際会計基準はニーズがあろう。この主張の趣旨は、われわれも理解するにやぶさかでない。しかし、その場合でも、「国際会計基準オンリー」ではなく、「国際会計基準プラス」が現実的な方向だと思われる。国際会計基準は、「世界統一語として」ではなく、「国際補助語として」策定されるべきだと思われるのである。

もっとも、この点の認識を曇らせる議論がいつもわれわれに付きまとう。「国際会計基準の策定は『コスト削減』をもたらず」というものである。その代表例は、カーズバーグ (Bryan Carsberg) 国際会計基準委員会・事務総長 (1998年1月当時) の見解である。次がそれである。

「我々の最大の目標は国際的に使われる会計基準と各国の国内で使われる会計基準を統一することだ。世界で資金調達する企業と、国内に基盤を置く企業が異なる基準で財務諸表を作成していたら、投資家は企業業績の比較ができない」、「多国籍企業が、進出したそれぞれの国の会計基準で財務諸表を作成していたら、ばく大なコストがかかる。」⁷⁸⁾

国際会計基準の意義について、われわれも「比較可能性獲得」という議論は理解できる。しかし、「コスト削減」という議論には賛成できない。比較可能性獲得に加えてコスト削減も、ここが国際会計論における言語帝国主義

77) Malcolm M. McClure, *Accounting as Language: A Linguistic Approach to Accounting*, (Ann Arbor: University Microfilms International, 1983), p. 159.

78) 『日経金融新聞』, 1998年10月28日, 第17面。

の始発駅である。

つとに、アメリカ近代会計学の巨星から出た警告が思い出される。われわれは今さらながら、メイ (George O. May) の先見的洞察に驚かされるのである。次の警告である。あらためて味読したい。

「統一へのねがいは、ある意味では、人生の複雑さや不確かさを排せんとする（あるいは少なくとも、あいまいにする）ような規則をさだめようとの漠たる一般のねがいをあらわしている。統一は目標としてみられるべきではなく、会計をしていっそう価値あらしめる可能な一手段、とりわけ、その人たちの要求にいまや考慮をほらわなければならないことが一般にわかってきている、会計に合法的利害をもちながら会計になれない読者に対して、いっそう会計を価値あらしめるための助けとみられるべきである。」⁷⁹⁾

統一は、それ自体が「目標としてみられるべきではない。すなわち、「統一のための統一」は、われわれにとって目標たりえない。統一的国際会計基準の構築は、「合法的利害をもちながら会計になれない読者」すなわち世界の資本市場への企業外参加者（投資家など会計情報の利用者）のためになされるべき課題である。多国籍企業サイドのコスト削減云々など、非当事者には「的外れ」で「迷惑な」議論なのである。

すなわち、ボーダレスな資本市場が必要な上場企業は、追加コスト負担を覚悟すべきである。国内向けと国外向け、2種類の財務諸表を作成すべきである。少数の国際的上場企業のコスト削減のために、圧倒的多数を占める非国際的企業の価値観を抑圧するなど、本末転倒である。

誤解を避けるため、付言しておく。ここで言う「2種類の財務諸表」とは、自国会計基準による国内向け財務諸表と、国際会計基準による国外向け財務諸表を言う。本文図表3に即して言えば、制御用メタ言語次元に限定しての枚挙である。財務諸表を開示する際の日常言語、すなわち記述用メタ言語の

79) George O. May, "Uniformity in Accounting," *Harvard Business Review*, Vol. XVII, No. 1 (Autumn 1938), p. 7.

本文の訳文は次からえた。

青柳文司、『会計士会計学—ジョージ・オー・メイの足跡』、同文館、1962年、265ページ。

次元を加味すれば、4種類の財務諸表が考えられる。

かりに国内向け記述用メタ言語を日本語、国外向け記述用メタ言語を英語とすれば、次の4種類の会計実務（パロール=対象言語）となる。①日本会計基準による日本語財務諸表、②日本会計基準による英語財務諸表、③国際会計基準による日本語財務諸表、④国際会計基準による英語財務諸表。日本を原籍とする多国籍企業の場合、上に言う「2種類の財務諸表」とは、通常①と④ということになろう。

如上のごとく、IASBにおける国際会計基準統一（収斂）の目的（動機）は、二つに整理される。各国財務諸表間の比較可能性獲得と多国籍企業のコスト削減、である。IASBトゥイディ議長によれば、基本的に国際会計基準は原則に基づいたものであって、アメリカ会計基準のように細かいルールに基づいたものではないとする⁸⁰⁾。細部の会計処理については、各国基準の独自性を容認する含みからの言である。

しかし、各国基準の独自性を容認すればするほど、各国財務諸表間の比較可能性は低下する。これまた明らかである。しかし、IASBが「国際会計基準オンリー」にこだわるかぎり、上掲二つの統一目的は一定の〈仕掛け〉としてはたらく。一定の制御用メタ言語として機能する。すなわち、ほんらい多数であってしかるべき会計処理法を、つねに少数、ひいては単一の会計処理法策定に向かわせる駆動装置(drive)となる、ということである。

その一例が、企業結合会計における持分プーリング法の棄却、パーチェス法一本化の動きである。IASBの「国際会計基準オンリー」に対しとりわけ懸念されるのは、この仕掛けである。われわれはそうした統一的会計基準策定法を強く阻止する必要がある。

じっさい、そうして策定された会計基準は、強権発動（強制）したところで、長続きしそうにない。たとい証券監督者国際機構（IOSCO）の承認

80) David Tweedie, 山田辰巳, 八木良樹, 山田浩史, 加藤厚, 斉藤静樹, 西川郁生, 「パネルディスカッション／国際会計基準審議会（IASB）の最近の活動状況」, 『JICPAジャーナル』, 日本公認会計士協会, 第14巻第3号, 2002年3月, 48ページ。

があっても、である⁸¹⁾。しかも、事後コトはただ「失敗した」だけでは済まない。植民地の人びとと同じように、頼みもしないのに強制された事業者や企業、その他会計情報の利用者らに長く癒^{いや}しがたいダメージを残すことである⁸²⁾。

各国で異なる会計基準の国際的「調和」ないし「統一」を求める声は、今や学界の世界的通説と言ってよい。しかし、現下、国際会計基準策定作業が帰趨するところは、会計基準の調和 (harmonisation) でも統一 (convergence) でもありえまい。もっぱらボーダレスな一部企業のための、別個新しい言語体系 (新しい文化) の創造 (creation) であろう。むしろ、会計基準の多様化 (diversification) である。以上が、われわれの国際会計論である。

VI む す び

以上の小考につき、われわれなりの結論を要約して示せば、次のとおりである。

- (1) 対象言語がメタ言語か。言語の位階はとかく混同されやすい。混同すると、われわれの思考は混乱し迷路に陥る。国際会計の言語論的意義考察のためには、制御側面のメタ言語 (会計基準)、記述側面のメタ言語 (規定言語・開示言語) を明確に識別し、思考の折り目とする必要が

81) そうした会計基準は明文化されたとしても、無理があるかぎり、実施面で「骨抜き」されることであろう。たとえば、すべての株式会社は貸借対照表またはその要旨を「公告」することになっている (商283条4項)。公告は、官報または時事に関する事項を掲載する日刊新聞紙において行なうこととなっている (商166条3項)。「しかし、法の要求どおり公告を行っている会社は、全株式会社の1%にも満たない。」(田中 弘、『経営分析の基本的技法』〈第4版〉、中央経済社、1995年、9ページ) 公告を怠った場合は、100万円以下の過料が罰則として定められている (商498条1項)。それでも、この現状である。本文に言う「長続きしそうにない」とは、こうした事態も含意している。ちなみに、2002年4月1日施行の改正商法により、従来の官報・新聞による公告に加え、会社の自社ホームページによるインターネット公開も認められることとなった (商283条4項・5項)。

82) そのダメージの大きさは、一概には言えない。当該会計基準が要求する、統一的拘束の広さ (範囲)、深さ (強度)、速さ (性急度) 等に相関しよう。

- ある。3種のメタ言語とも、統一語として構想することも、あるいは補助語として構想することも可能である。
- (2) 日常言語次元における言語帝国主義の失敗、エスペラント語普及の遅滞等に明らかなごとく、会計における上記3種のメタ言語についてもすべて、「世界統一語」としての実現は望み薄である。期待できるとしても、せいぜい「国際補助語」としてのそれにとどまる。言語はコミュニケーションの手段にとどまらず、当該言語を使用する人々の文化（価値観）と一体だからである。
- (3) 井尻教授によれば、会計という言語はエスペラント語よりもはるかに楽に世界共通語（世界統一語）になりうると予測されている。その論拠は、複式簿記という基本構造が世界の大部分の国々に普及しているからというものである。ソシユール言語学を援用して彼の国際会計論を読み解くならば、井尻学説の視野には連辞関係（複式簿記）があるのみ、連合関係側面の考慮が欠落している。
- (4) 複式簿記に対する過大評価は、井尻に限ったことでない。会計人一般、とりわけ内外の会計研究者たちに共通して強く見受けられる性向である。彼らはいてい、最初から複式簿記を会計公準(会計の前提)の一つとして措定している。まるで、単式簿記その他方法による経理は会計にあらざるがごとくに、である。複式簿記も単式簿記も一長一短である。まこと、複式簿記にかける会計人の思い入れには、根深いものがある。
- (5) 言語の機能はコミュニケーションの手段にとどまらない。われわれ人間の認識・思考・行動さえも拘束する。フェルディナン・ド・ソシユールの主張である。これに倣^{なら}って言えば、企業の言語としての会計は、情報提供機能にとどまらない。利害調整機能をも併有し、ビジネスマンの認識・思考・行動を強く拘束する。国際会計基準理事会幹部たちは、この点の知見にとほしい。
- (6) 近時、企業の「会計不正」に対する厳しい社会的制裁が、世界的に見られる。これは、日常言語の価値観（一般大衆の利益）と会計言語の

価値観（企業の業績）との「異文化衝突」に他ならない。会計言語が企業人の認識・思考・行動を拘束している卑近例でもある。道路にクルマがなくなるといふかぎり、交通事故はなくなる。同様に、企業に会計がなくなるといふかぎり、この種不祥事また、なくなりそうにない。

- (7) 国際会計論における言語帝国主義は、比較可能性獲得にとどまらず、コスト削減をも図るところから始発する。われわれはそうした会計基準策定法を強く阻止する必要がある。「国際会計基準オンリー」ではなく「国際会計基準プラス」が現実的な方向である。すなわち、ボーダレスな資本市場が必要な上場企業は、追加コスト負担を覚悟すべきである。国内向けと国外向け、2種類の財務諸表を作成すべきである。
- (8) 各国会計基準の国際的「調和」ないし「統一」を求める声は、今や学界の世界的通説である。しかし、世界的に統一的な国際会計基準は、強権発動（強制）されても長続きしない。よって、現下、国際会計基準策定作業が帰趨するところは、会計基準の「調和」でも「統一」でもない。もっぱらボーダレスな一部企業のための、別個新しい言語体系（文化）の「創造」であり、むしろ会計基準の「多様化」である。

(CHUN Jae-Moon／経営学部教授／2002年10月31日受理)

Linguistic Imperialism in International Accounting Theory

CHUN Jae-Moon

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

(1) We should distinguish meta-language from object language. Our thoughts become confused and lost in a maze when the ranks of the language are confused, which is the problem that often arises when addressing linguistic significance in international accounting. In order to think clearly, the distinction between the meta-language for control (accounting standards) and that for description (language for standards and language for disclosure) must be made clear. All three meta-languages mentioned above can be designed as uniform language or as auxiliary language.

(2) There is very little chance that each of the above three meta-languages will ever be transformed into a world-wide uniform language in accounting, as suggested by the failure of linguistic imperialism and the delay in the popularization of Esperanto. The meta-languages may become the international auxiliary language, at most, because language is not only a means of communication but is also at one with the culture (values) to which the language speakers belong.

(3) Professor Ijiri points out that the effort to establish a world-wide uniform language should be much easier in accounting than in Esperanto because of the fundamental commonality of accounting as a language. According to him, this is because there is no difference in the fundamental structure of the recording in double-entry bookkeeping that has been adopted by most nations. However, an analysis of Ijiri's international accounting theory using Saussure's linguistics reveals that while his theory addresses the syntagmatic relation (double-entry bookkeeping) in accounting language, it does not give any consideration to the paradigmatic relation.

(4) The significance of double-entry bookkeeping is overestimated not only by

professor Ijiri but also by accountants in general. It is especially overestimated by many accounting researchers, both inside and outside Japan. Double-entry bookkeeping, without a doubt, is often considered one of the accounting postulates (the premises of accounting). Meanwhile, the significance of other accounting systems, such as single-entry bookkeeping, is seldom given any consideration. Both the double-entry and single-entry bookkeeping systems have merits and demerits. Nevertheless, a deep-rooted tendency to blindly advocate double-entry bookkeeping is prevalent among accountants.

(5) Language is not merely a means of communication. More importantly, it determines human perception, thought, and behavior. According to Saussure's linguistics, accounting as the language of business holds not only a decision-making function but also an accountability function that strictly controls the perception, thought, and behavior of businessmen. However, the executive officers of the International Accounting Standards Board do not fully acknowledge this issue.

(6) In recent years, accounting fraud has been severely punished in many developed countries. This fact can unmistakably be attributed to intercultural conflicts, or conflicts between the values of everyday language (benefit of the general public) and the values of accounting language (performance of the corporation). Such conflicts arise because the perception, thought, and behavior of the businessmen are strongly bound by the accounting language. In other words, corporate scandals will arise as long as there is an accounting system in the company, just as traffic accidents will occur as long as there are vehicles on the road.

(7) Linguistic imperialism in International Accounting Standards (IAS) arises when companies try to seek comparability and at the same time reduce cost. We must resist such imperialism. We cannot expect IAS to be accepted as the only accounting system in all countries (*IAS Only*). Instead, IAS should be adopted as an additional accounting system (*IAS Plus*). In short, listed companies should make two kinds of financial statements, i.e., one for domestic and the other for international stakeholders, because additional costs are inevitable when companies compete in a borderless capital market.

(8) Each country has its own accounting standards. The international consensus is that there needs to be common accounting standards that can be applied to companies worldwide. However, no company should be forced to adopt such

common standards exclusively. After all, the effort to promote the *harmonisation* and *convergence* of various accounting standards could only benefit a selected few borderless companies. Furthermore, it is likely that such an effort would result in the *diversification* of accounting standards. In other words, the development of common standards may be equivalent to the *creation* of another new language (another new culture).