

会計における連辞関係と連合関係

チョン 全 ジェ 在 ムン 紋*

I はじめに

「コトバの意味」の見方については、言語学において対照的な二つの分岐が存在する。意味実体論と意味関係論である。前者は、ポール＝ロワイヤル論理学 (logique de Port-Royal) に代表される。そこでは、コトバの意味は、コトバが指し示す実体 (概念ないし事物) にあると見られる。後者は、ソシュール言語学 (linguistique de Saussure) に代表される。そこでは、コトバの意味は、コトバそれ自体の中にあると見られる。前稿¹⁾で紹介したように、プラトン以来、現在も前者が常識的な言語観である。

会計は「企業の言語」(the language of business)と言われる。じっさい、斯学においても、すでに相当数の会計言語論が存在する。広く一般的な言語学におけると同様、斯学においてもまた、意味実体論的会計言語論と意味関係論的会計言語論とが存在する。そして、これまた言語学におけると同様、会計言語論においても、意味実体論が常識すなわち多数説で、意味関係論は少数説にすぎない。

斯学において、会計を言語と見ての体系的な研究は青柳文司を嚆矢とする²⁾。青柳とは別に、たとえば米国ではイジリ (Y. Ijiri)³⁾、マクルア (M. M. McClure)、デイビス (S. W. Davis) からも注目すべき体系的研究をものしている⁴⁾。しかしながら、会計言語論としては意味実体論に立脚するものがほとんどと言ってよく、意識して意味関係論に立脚するものは、青柳、永野⁵⁾ら、いまだ極めて少数である。

会計の次元で、意味実体論と意味関係論とでは、見方がどのように分岐するのか。端的に「資産と貸借対照表との関係」で言えば、前者は「資産なるがゆえに貸借対照表借方に計上される」と考える。これに対し、後者は「貸借対照表借方に計上されるがゆえに資産なり」と考える。後者は、前者に対してパラドクシカルな見方となる。

「会計言語説」(*The Linguistic Theory of Accounting*) は、青柳の長年の持論である。会計

* 本学経営学部教授

言語の意味については、彼はつとに意味関係論に立脚しつつ所論を展開してきた⁶⁾。そして、「架空資産は資産であるが、簿外資産は資産でない」とのテーゼを打ち立てた⁷⁾。言語としての会計の本質を、看破してこそその洞察だったと言えよう。

本稿は、ソシユール言語学を援用しての、会計における意味関係論的考察である。われわれが従事する会計の分野においては、仕訳など会計処理（パロールのレベル）にあたって、その具体的内容が会計主体（経営者）の判断にゆだねられる余地、小さくない。また、かかる判断の指針としての会計処理ルール（ラングのレベル）にしても、固定的でない。同一文化圏内でしばしば変更されたり、日米間など異文化間で乖離も見られる。

そうした現象を根拠に、われわれは次のように主張したい。すなわち、「会計言語の意味もまた、実体（客観世界）にあらず、会計言語それ自体の中にある。」ソシユールによれば、コトバの意味（価値）は、連辞関係および連合関係の2軸により決定される「関係の網の目」とされる⁸⁾。本稿は、前稿に引き続き、ソシユールになる連辞関係および連合関係の概念に踏み込んで、会計における独自の意味関係論的研究を試みる。

II 連辞関係と連合関係

ソシユールの意味関係論においては、コトバの意味は関係の中に置かれて初めて生起・確定する⁹⁾。その際に関係には2種類のものがあるとされた。連辞関係（rapport syntagmatique）と連合関係（rapport associatif）である。連辞関係、連合関係ともに、言語名称目録観（意味実体論）を反証する文脈で提起された。何にもましてこの点に留意しながら、両種関係の会計現象への関わり様を探りたい。

ソシユールによると、連辞関係とは、ある言表（「言語表現」の略¹⁰⁾、たとえば一つの文）に現れた個々の要素（記号単位）が、他の要素（記号単位）と対比関係に置かれてはじめて差異化され意味をもつ側面をいう。換言すれば、前後関係、コンテクスト（文脈）で決まる意味の側面をいう。

他方、連合関係とは、各要素と体系全体との関係で、その場に現れる可能性を持ちながらも、常に顕在化するとはかぎらない他の諸要素との潜在的な関係で決まる意味の側面をいう¹¹⁾。換言すれば、その言表において選択された要素が、他の連想要素群を排除し潜在化せしめることで意味をもつ側面をいう。

ここで言う「要素」を仮に「語」と置き換えてみる。すると、前稿において述べたと同様、連辞・連合関係とは、「語の二つの存在の場」もしくは「語同士の間関係の二つの領域」と呼ぶことができる¹²⁾。それらは共にラング（形相としてのラング）に属し、言語体系内におけ

る二つの相互依存関係を示す¹³⁾。連辞関係とは語と語が結合するルールを意味し、連合関係と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意味する¹⁴⁾。

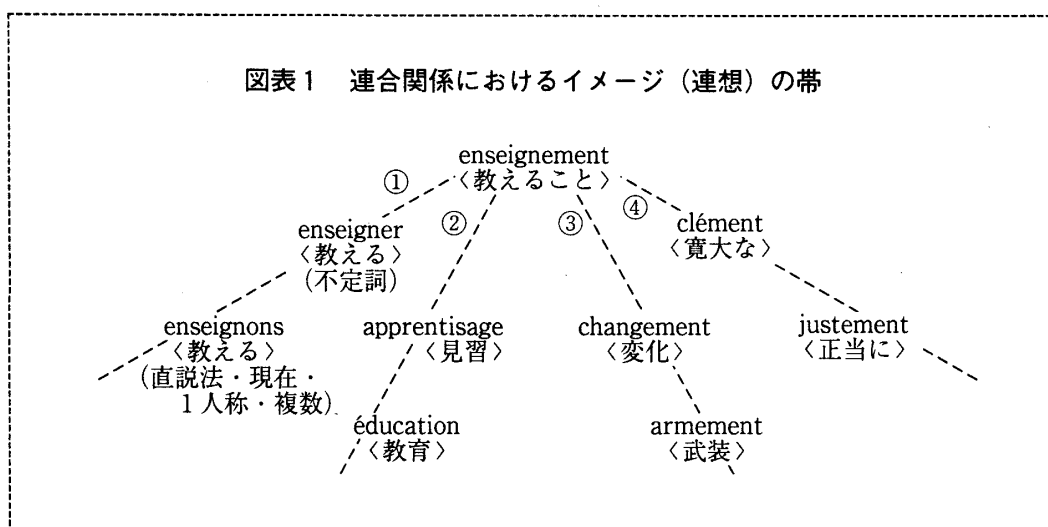
連辞関係について「英語に具体例を求めるならば I saw a boy. という文の中で、saw が see の過去形の動詞であることがわかるのは、I に先立たれているからこそであり、もしその前に The とか My などがくれば、saw は名詞の『のこぎり』という意味になってしまいます。フランス語であれば [マ] temps が『時間』か『気候』か、air が『空気』か『様子』かそれとも『歌』か、極端な例をあげれば、bière が『ビール』か『棺おけ』か、cousin が『いとこ』か『蚊』かなど、すべてその前後関係によってしか決められません¹⁵⁾。」

次いで、連合関係について「先ほどの例を使うならば、I saw a boy. の saw の位置を占め得たであろう met, hit, loved, etc. という同系列要素群との関係とも言えましょう。これはまた、saw という語から連想されるすべての語群でもあります。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『かな』などを想起する場合はそうです。これら連想される語群は現実の文には現れておらず、同一コンテキスト内では相互排除関係にあるので、マルティネはこれを対立 oppositionにおかれた関係と考えました¹⁶⁾。」

ここでの英語例では、「saw」がソシユールのいわゆる「星座の中心」となる。連合関係の理解のために、ソシユールその人の説明を聞いておこう。「脳裡の連合によって形成された語群は、なんらか共通のものを示す諸辞項を引き寄せるにとどまらず、精神はなお個々のばあいによりそれらを結ぶ関係の性質をとらえ、それによって諸種の関係と同数の連合系列をつくりだす。かくして enseignement, enseigner, enseignons, etc. のうちには、すべての辞項に共通の一要素、語幹がある；しかし enseignement という語は、もう一つの共通要素、接尾辞にもとづく系列のうちにも含まれているのが見られる（参照、enseignement, armement, changement, etc.）；連合はまた、ただ所記の類推にもとづくことも（enseignement, instruction, apprentissage, éducation, etc.）、反対に、たんに聴覚映像の共通性にもとづくこともありうる（たとえば enseignement と juste-/ment）。それゆえ意味と形態との二重の共通性のこともあれば、形態か意味かただ一方の共通性のこともある。任意の語はなんどきでも、いずれかのしかたでそれに連合することのできるものをすべて呼びおこすことができる。

統合 [連辞；執筆者注] というと、すぐさま継起の順序と要素の一定数とを想わせるのにたいし、連合族の諸辞項のほうは、有限数をも一定の順序をもなさずに現れる。いまもしひとが désir-eux [望ましい；執筆者注]、chaleur-eux [熱心な；執筆者注]、peur-eux [臆病な；執筆者注]、etc. を連合するとすれば、記憶の暗示する語がいくつあるか、それらがどのような順序をとって現れるかは、前もっていうことはできない。与えられた一辞項は、いわば星座の中

図表1 連合関係におけるイメージ（連想）の帯



心であり、総和の不定である他の同位辞項の収束する一点である（上の図 [図表1；執筆者注] を見よ）¹⁷⁾。」

図表1に示された四つの系列のうち、①はシニフィアンとシニフィエの両方、②はシニフィエのみ、③はシニフィアンの一部分と機能（名詞であること）、④はシニフィアンのみ、についてそれぞれ類似性がある¹⁸⁾。

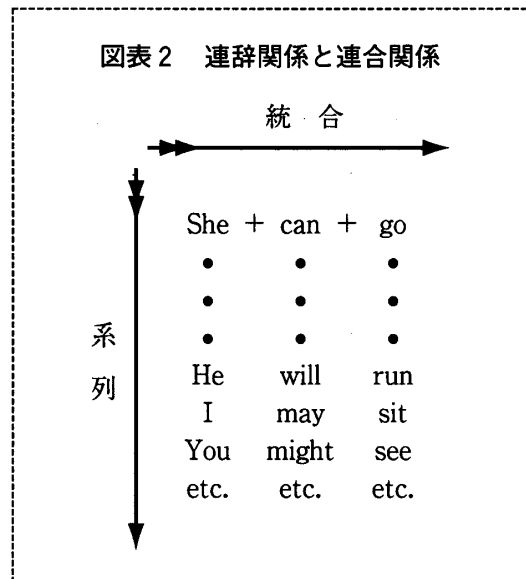
ソシュールによれば、語彙の中のすべての語が、それぞれ連合関係における「星座」の中心であるとされた。そして、それぞれの語彙が相互に生かし合うこと（interanimation）を強調した¹⁹⁾。

ソシュールのいう連辞関係は、語の意味が言表（たとえば、文）における前後関係において決まる領域をいう。それは「ラングの中に結合規則として存在している²⁰⁾」ものである。連辞関係の特徴は、何よりも「線状性」にある²¹⁾。

「猫がテラスに寝そべっている」というセンテンス（文）を例にとろう。この文で表現されている状況は、時間の中では共存している諸要素から成り立っている。しかし、言語表現としては、継起の法則にしたがい線状的である。空間の共存が時間の連続に移されている。そこに「同時」はありえない²²⁾。たとえば「猫」は、主語でありながら述語または補語でもあるといった、同時に複数の位置を占めることはできない。

先に挙げた英語の卑近例に戻ろう。「I saw a boy.」という文において、連辞関係とは、互いに結合している“I” “saw” “a” “boy” “.”という記号間の関係をいう。それは線状性のなかでの、いわば顕在的な「ヨコの関係」とみなしうる。他方、連合関係とは、“saw”がこの文中に現れていない“met” “hit” “loved”などの記号と置き換えが可能であったり、あるいは“paw” “law”などの記号との置き換えが可能であるといった、いわば潜在的な「タテの関係」とみなしうる。

クリスタルは、このあたりの事情を図表2のように図式化している²³⁾。



人間にとって、外界に「存在する」とは、まさに「関係づけられる」ことにほかならない。如上の連辞関係と連合関係は、そのことを意味している。シーニュ（記号）が指向する対象は、個としてのシーニュが生み出すのではなく、連辞（統合）と連合（系列）という関係の網の目の空間を反映するものと言えよう。人間によって発せられる言葉はすべて、連辞関係と連合関係の働きにより、はじめて理解可能なものとなるのである²⁴⁾。ソシユール言語学では、日本語であろうと、エスキモー語であろうと、フランス語であろうと、どのようなラングも、こうした二つの対立する関係軸から織りなされていると考える²⁵⁾。

意味関係論における連合関係について付言すれば、たとえば、「愛する」という語には、それと関連しあいながらも異なる語がいろいろある。「好きだ」とか「惚れる」とか「恋しい」とかである。ラング（たとえば、国語という語の集まり）から、「愛する」という特定の語が選ばれた場合、この「愛する」という語の意味は、「好きだ」「惚れる」「恋しい」などというふうに重なりあいながら違っているか、そこに見出しうる全部の関係が背景になって決まってくる。したがって、語の意味は、直接語られていることばかりでなく、語られてはいないが示唆されていることとも相まって決まってくるのである²⁶⁾。

なお、連辞とは二つ以上の記号単位が結合したものであるが、記号単位としては語（単語）ばかりでなく、合成語や完結文に至るまで、その適用範囲は広範である²⁷⁾。連合についてもまた、その系列グループの数は無限である²⁸⁾。したがって、図表1におけるイメージ（連想）の帯も、もっと増大させることが可能だと見られている²⁹⁾。また、前稿³⁰⁾でも紹介したように、連辞関係、連合関係とも、語よりもミクロな音素（音韻）レベルから、語よりもはるかにマクロな語用レベルに至るまで、広く成立することが知られている。

言語の特性を探る上で、連辞関係と連合関係がいかに正鵠を得た重要な概念であるかは、ヤ

コブソンの失語症研究に明らかである。彼により、失語症患者には、連辞関係の攪乱によるものと、連合関係の攪乱によるものとの、タイプに二つの違いのあることが突き止められた³¹⁾。すなわち、ソシユールによる連辞関係と連合関係なる分析は、単に言語の特殊な側面の問題解明にとどまらず、言語にとって広く本質的な事象に光をあてたものであることが、立証されたのである³²⁾。

ヤコブソンのすぐれた研究にヒントを得てのち、ソシユールに対する評価を高めた研究者もすこぶる多い³³⁾。また、連辞関係と連合関係は、われわれ会計人も無関心ではいられない。後述するように、言語としての会計にも、両種関係の該当事例があまた見出されるからである。

Ⅲ 意味の意味

会計は「企業の言語」である。ただし、会計という言語（コトバ）を扱う前に、われわれはまず言語（コトバ）一般の「意味」につき、「意味の意味」を確認しておく必要がある。すなわち、三種の意味の識別である。

ソシユールはコトバの意味として、「価値」(valuer)と「意義」(signification)を識別した。丸山はソシユールの理論を敷衍して、「価値」と「意義」に加えて、さらに「意味」(sens)を別途弁別する。ここで、「価値」・「意義」・「意味」と並列されるとき「意味」は、「狭義の意味」ということになる。したがって、三者を総称して言うときの「意味」は、「広義の意味」ということになる。以下、本稿で「意味」と言うときは、とくに断りのないかぎり「広義の意味」を指すものとする。

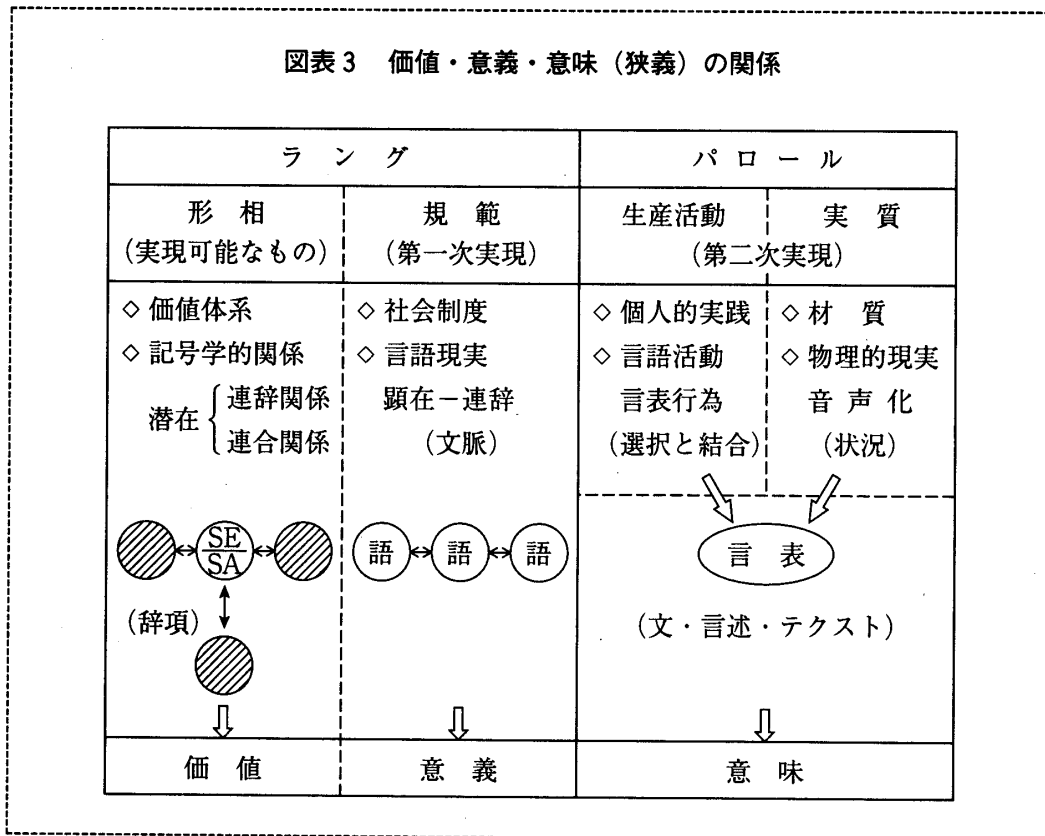
図表3は、価値・意義・意味（狭義）の関係について、丸山が整理したものである³⁴⁾。

ソシユールによれば、個々の語の価値は全体に依存しており、その大きさはその語を取り巻く他の諸語との関係によって決定されるとする。彼にとって、語の価値とは、ある特定の言語体系内の他の語との相互的位置（連辞関係）と対立関係（連合関係）から生まれる差異を指す。

彼は、「言語の中には《差異 différence》しかない」との命題を強く主張する³⁵⁾。すなわち、語の価値は差異を生み出す分割線、すなわち「網目の関係」から決定されると言うのである。前拙稿の図表10（語の意味は関係である）³⁶⁾を想起すれば、読者も理解が容易であろう。これは、「価値とは関係なり」とする意味関係論の考え方にほかならない。「存在する」とは、「関係づけられて在る」と同義であることを示している。

したがって、言語の意味が連辞関係と連合関係の双方に規定されるという場合のシニフィエは、「価値」を指すこととなる³⁷⁾。ソシユールによれば、価値は実体ではなく、連辞関係および

図表3 価値・意義・意味（狭義）の関係



連合関係という二つの関係軸によってもたらされる「差異体系の網目の間の空間」とされる³⁸⁾。それは一種の潜勢であり、「実現可能態」とされる³⁹⁾。具体的な意味内容が定まる以前のシニフィエの状態である。

ソシュールは、顕在的連辞において決まる意味を「意義」(signification)と呼び、潜在的な連辞関係・連合関係において決まる意味を「価値」(valeur)と呼んだ⁴⁰⁾。「価値」とは、意味の範囲(大きさ)を表す概念である。価値は画定線から生れ、意義は文脈によってその価値が限定されたことから生れる⁴¹⁾。

すなわち、ソシュールの「意義」は、価値が第一次実現(後述)を通して連辞化された文脈の中において具体化されたものである。「当然のこととして、連辞関係が許容する結合の多様性から、この《意義》は複数であり得る。实例を挙げれば、フランス語のシニフィエ air のもつ《価値》は、文脈次第で、『空気』、『曲』、『様子』という複数の《意義》に具体化されることができる。この意味で、いやこの意味においてのみ、『価値は意義を生み出す源である』という発言が正当化される⁴²⁾。」

なお、語の価値は、ラング(言語体系)相互で異なる。連合関係における語の意味(価値)の相異である。われわれはこの側面にも留意すべきである。たとえば、同一の語に見えても、フランス語の 'mouton' と英語の 'mutton' とでは、価値が異なる。

丸山によると、『羊の毛を刈る tondre un mouton』という連辞のなかでたまたま実現され

た mouton の《意義》が英語の sheep と同じであり、『羊の肉を食べる manger du mouton』という連辞のなかでたまたま実現された mouton の《意義》が英語の mutton と同じであっても、フランス語と英語の辞項の《価値》が異なるということは、右 [上; 執筆者注] に述べた事情からはっきりと了解されるであろう。価値体系を異にする数字、たとえばデジタル時計に現われる分を示す3と、カレンダーの/月を示す3が、数字としては同じでも価値が異なるのと同じである。前者は3/60という価値をもち、後者は3/12という異なった価値を有しているのである⁴³⁾。]

「形相としてのラング」と「規範としてのラング」、ソシユールはラングについて二つの次元を識別している。前者は純粋な関係の網（構成原理）としてのラングであり、後者は前者が社会的に実現されたもの（構成された構造）としてのラングである⁴⁴⁾。

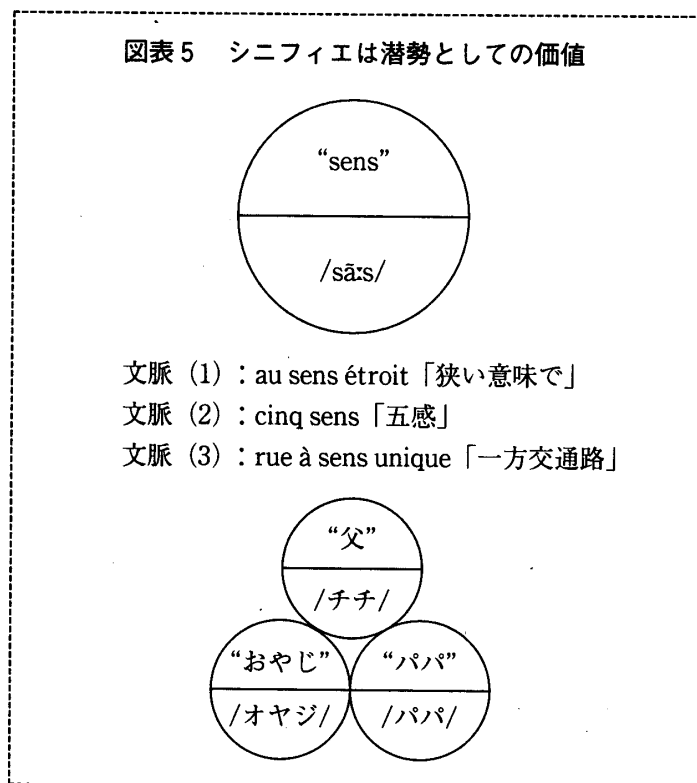
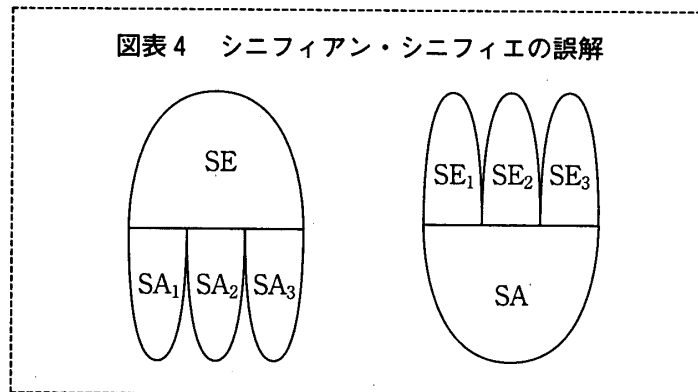
後者のラングは、語の作り方や語のもつ意味領域等々に関する社会的コードを指す。言うまでもなく、この種の社会的コードを無視しては、コミュニケーションは成り立たない。すなわち、それは超個人的な制度あり、社会の構成員に対し従うことを強制するところから、「規範」という限定が付されている。

「価値」と「意義」はラングに属する。これに対し、「意味」（狭義）はパロールに属することで、識別される。丸山によれば、「文脈という抽象的な言語のコンテクストによって生み出される有限数の〈意義〉が、発話場の状況とか発話者と聞き手の関係といったさまざまな具体的コンテクストにおかれることによって、無限数の〈意味〉を生じさせる事実⁴⁵⁾」によって、ラングの意味（価値および意義）とパロールの意味（狭義の意味）の違いは明らかだとされる。

ちなみに、語の価値が複数の意義を持ち得ることから、「潜勢価値としての語」はしばしば「多義語」や「類義語」と混同されがちである。しかしながら、そうした「考え方は、ソシユールが警告した最も陥り易い罠であり、あたかも上図 [図表4, “SE” は「シニフィエ」を, “SA” は「シニフィアン」をそれぞれ表わす。; 執筆者注] のような多頭、多足のシーニュが出現しかねません。つまり、/フランス語の sens というシニフィアンは、少なくとも『意味』, 『感覚』, 『方向』という三つのシニフィエをもつと考えたり、日本語の『父』, 『おやじ』, 『パパ』というシニフィアンは、唯一の同じシニフィエをもつという考え方です。これは、それぞれ〈多義語〉 mot polysémique と〈類義語〉 synonyme のことに過ぎず、一つにはシーニュとシニフィアンの混同、二つにはシニフィエと指向対象の同一視から起きています。いずれの場合も、シニフィアン、シニフィエの不分離性が全く理解できていないことから起こるのであって、正しくは次のように考えなければなりません。

フランス語の sens というシーニュは、/sā:s/というシニフィアンであると同時に“sens”という唯一のシニフィエでもあります。“sens”というシニフィエは、文脈次第で日本語の『意

味』、『感覚』、『方向』にあたる複数の〈意義群〉 significations として顕在化し得る潜勢としての〈価値〉 valeur なのです。また、日本語の『父』、『おやじ』、『パパ』は、状況次第では同一の指向対象をもつことがあっても、それぞれ隣接して対立しあう全く相異なるシーニュであって、別々のシニフィアンとシニフィエから成って／います。[下の図表5を参照；執筆者注]⁴⁶⁾ われわれもこの種の誤解なきよう、警戒したい。



ソシュールによれば、シーニュ（記号）は、シニフィアン（表現）とシニフィエ（意味）とを同時に備えた二重の存在である。シニフィアンとシニフィエは一体であり、両者は不可分離である。“saw” という語の意味に立ち戻って言えば、決して同一のシニフィアンが複数のシニフィエをもつのではない。唯一の価値（実現可能態）としてのシニフィエが、連辞（文脈）

として複数回顕在化したときに、複数の意義（「見た」、「のこぎり」、「格言」など）をとりうるだけの話なのである⁴⁷⁾。

「価値」と「意義」と「意味」（狭義）、三者の関係について言えば、パロールの場に生まれるサンス（狭義の意味）は規範としてのラング（連辞軸上に見出される文脈）のシニフィカシオン（意義）に依存し、その意義は形相としてのラング内のヴァルール（価値）に依存する⁴⁸⁾。

IV 外示と共示

コトバの意味についてはまた、「外示」（denotation）か「共示」（connotation）かでも識別される。「外示」とは辞書に現われる意味であり、「共示」とはあるコトバにこもる個人的・情感的イメージや、ある時期の特定社会に見出される共同主観的付随概念をいう。

たとえば、「赤」というコトバについて考えてみよう。それが「赤い色」という意味を表わす場合は、外示としての意味になる。また「赤」というコトバは、ある特定の色だけではなしに、「共産主義者」という意味ももっている。これなどは、共示としての意味になる。

かつて、ナチス・ドイツの時代に、「ユダヤ人はユダヤ人さ」というコトバが流行したという。この場合なら、主語のユダヤ人は「外示」の意味、述語のユダヤ人は「共示」の意味となる。前者の「ユダヤ人」は「ユダヤ民族に所属する人びと」の意味で使われ、後者の「ユダヤ人」は「けちで、ずるく、不正直な人びと」という意味で用いられた⁴⁹⁾。すなわち、「ユダヤ人はユダヤ人さ」というコトバは、けっして無意味な同語反復（トートロジー）として用いられたのではなかった。「ユダヤ人を排除せよ」との主張を含んだ、遂行文で用いられたのであった。

なお、パロール次元における外示と共示の識別は、「頭の中」すなわち「概念のレベル」においてのみ可能である。コトバの意味として、両者は分かちがたく溶け合っている。これは、いくら強調しても強調しすぎることのない点である。

丸山においては、形相としてのラングにおける価値から、規範としてのラングにおける意義への具体化が、「第一次実現」と呼ばれる。次いで、後者の意義から、パロールにおける意味（狭義）への具体化は、「第二次実現」と呼ばれる。規範としてのラングに属する意義は、辞書に見出される語の定義であり、その言語社会によって確定した最大公約数的な意義群、すなわち外示である。これに対して、パロールの次元に属し、「第二次実現」にともなって生起するのが、共示ということになる。

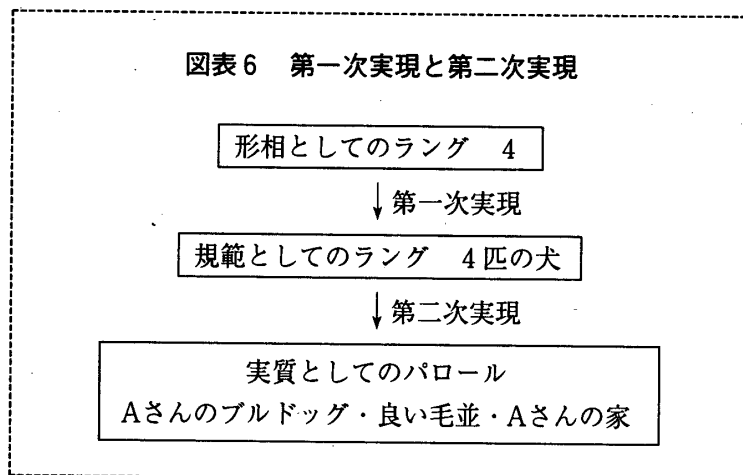
「第一次実現」および「第二次実現」の意味について、荒木の解説を聞こう。彼によれば、「先ず、『形相としてのラング』の次元で抽象関係の網の目として数体系の4が考えられる。こ

これは具体的には『4匹の犬』であるかも知れず、あるいは『4本の鉛筆』であるかも知れない。

次に、この4が抽象→具体化という第一次実現を経て、『規範としてのラング』の次元において『4匹の犬』という形で具体化される。

さらにこの『4匹の犬』は第二次実現を経て、『実質としてのパロール』の次元において、それがスピッツであるかコリーであるかブルドッグであるか、どんな毛並であるか、誰の所有であるか（それとも野犬か）、さらには、どのような状況に登場するか、等々の具体性が実現される⁵⁰⁾。」

以上のことは、つぎの図表6のように図示されうるとい⁵¹⁾。



上の荒木の例における「4という形相のラング」は、シニフィアンとシニフィエに分けて言えば、後者についての形相である。前者のシニフィアンに関して言えば、「4」（MS 明朝）、「4」（MS P ゴシック）、「4」（DF特太ゴシック体）など、異なる字体に共通する型ないしパターンが、「4」というシニフィアンの形相ということになる。

われわれは前稿において、取引の仕訳をもって会計における連辞関係を具現するセンテンス（文章）と見立てた⁵²⁾。ここでも、それに倣いながら、会計次元での第一次実現ならびに第二次実現の事例を探ろう。

まず、「形相としてのラング」は実現可能なセンテンスとしての取引の仕訳である。それは潜在的な連辞関係と連合関係によって織りなされるセンテンスの原型と言えよう。

会計において、形相としてのラングにおける連辞関係は、複式簿記のルールによって担われる。それは測定の形式的ルールであり、会計における構造規約である。また、形相としてのラングにおける連合関係は、発生主義・実現主義・原価主義・時価主義など、測定の実質的ルールによって担われる。それは会計における機能規約である⁵³⁾。構造規約と機能規約とが相まって、仕訳の原型が形づくられる。

会計において、形相としてのラングにおける潜在的な連辞関係・連合関係（如上の簿記・会計のルール）は、顕在的な連辞（文脈）に具体化されたとき、第一次実現となる。「学習簿記」における取引の仕訳などは、それに符合すると見られる。簿記・会計の教科書で説かれる取引の仕訳は、社会制度として、規範としてのラングそのものであると言えよう。

たとえば、「商品¥50,000を掛で売り上げた」という取引については、三分法による標準的な教科書的仕訳（規範としてのラング）は、次のように提示されることが多い。

(a)	(借)	売掛金	50,000	(貸)	売 上	50,000
-----	-----	-----	--------	-----	-----	--------

それでは、規範としてのラングの基礎をなす形相としてのラング、すなわち「学習簿記における仕訳」の基礎をなす「原型としての仕訳」というのは、一体どのように考えたらよいのだろうか。解説の便宜上、複式簿記という構造規約の側面にのみ限定して言うならば、如上の「学習簿記における仕訳」(a)、前稿で紹介した「コンピュータ簿記における仕訳」(b)⁵⁴⁾、下掲の「合理的な実務家による仕訳」(c)⁵⁵⁾等々に通有されている貸借の二元的な形式（フォルムないしパターン）、それが「原型としての仕訳」ということになろう。

	(借方)	(貸方)	(金額)
(b)	売掛金	売 上	50,000

(c)	売掛金	50千円	売 上
-----	-----	------	-----

次いで、簿記・会計の教科書で取引の仕訳法を学んだ会計人は、企業経営の現場で、さまざまな取引に際しては個別具体的な仕訳を実践することとなる。すなわち、会計における第二次実現は、「実務簿記」における取引の仕訳としてメッセージ化されたものと見られる。企業経営の現場で日々実践される取引の仕訳は、まさに具体的な言表としてのパロールに他ならない。

コトバなくして知覚なし。ソシユールや丸山にしたがえば、記号、コトバというものがなければ、われわれの目の前の世界はカオス、混沌だと言うのである。ひらたく解説すれば、われわれの眼前の世界は、もともと、形もなく遠近もない。たとえば深夜に目覚めて気づく、ザーという雑音がするだけの、あたかも電源を落とし忘れたテレビ画像（サンド・ストーム＝砂あらし）のようなものだということである。あるいはカメラで言うと、フィルムに光が差し込み、強いハレーションが起こって、光と色の渦と化したスナップ写真のような光景だというわけだ

ある。

初めて聞く者にとって、にわかには信じがたい話かも知れない。しかし、上の記述は、生理学・心理学における実験結果とも符合している。たとえば先天盲あるいは早期失明者で、後に開眼手術によって視力を回復した人たち（開眼者）の視覚体験は、われわれ一般人（常識人）の思い込みとは遠く隔たっている。

梅津八三の実験・考察（1952年）により、先天盲あるいは早期失明者の開眼者の場合、おおむね、次のようなことが判明した。

- ①手術直後は、ただ、まぶしいだけ。何も見えない。
- ②「明暗」・「色調」の弁別は比較的早く習得する。しかし、
- ③事物の「形」・「遠近」の弁別は、たいへん困難であること。

梅津は次のように語っている。「開眼後の初期の段階——の特徴をわきまえずに、形を目じるしとしなければならないような弁別訓練を強行すると、開眼者は、進歩どころか、眼を閉じて手術前の盲人の状態に戻ってしまうことがある・・『・・やさしいところから順序をおって分化の工作を進めなければならないことを示唆するものである⁵⁶⁾』。明暗・色調・形・遠近についての「分化の工作」とは、他の語との関係的差異としての「コトバの学習」において、他に考えられない。

すなわち、開眼者はまず、「○」を見せられて「マル」,「△」を見せられて「サンカク」,「□」を見せられて「シカク」というコトバを聞かされて学ぶ。そして、「マル」(○)や「サンカク」(△)といった他の語との関係的差異を了解した後、すでに習い覚えている「シカク」という語の助けを得て、はじめて眼前の四角いものが四角く見えてくるのである。換言すれば、「マル」や「サンカク」との違いが分かっての「シカク」という語を事前に知っていなければ、四角いものも四角く見えないのである。ことほどさように、関係的差異の了解された語（コトバ）なしに、われわれはいかなる知覚も認識も判断もなしえないのである。

ソシュールによれば、語の意味は語の内（関係）にあつて、語の外（実体）にはない。外界とは何ら関係なく、語の意味としての外示と共示は、常に渾然一体をなしている。そして、常識的にはシンプルならざるそうした含意の語を外界にあてがい、われわれは知覚を実現し、認識・判断の基としている。

されば、「ユダヤ人はユダヤ人さ」といった〈コトバの暴力〉がもたらす惨禍は、ひとりナチス・ドイツにのみ特有の現象ではありえまい。「部落」,「女」,「三国人」などなど、同種類のコトバは、日本語にもいくらか転がっている。いな、いっそう正確に言えば、どのコトバもコトバであるかぎり、善し悪し・多少の差はあれ、外示と共示をとともに含意している。ことは、日常言語の場合に限られない。コトバであるかぎり、会計の場合にもあてはまる現象である⁵⁷⁾。

V 会計言語の連辞関係

議論を会計の領域に移す。本稿では、以下、科目と金額を成分とする「勘定」(account)をもって会計の基本的な記号単位としたい。前稿で紹介したように⁵⁸⁾、コトバの意味を担う最小単位を記号素(moneme)という。記号素を記号単位とすれば、仕訳帳におけるそれは5欄〔日付欄、摘要欄(借方科目、貸方科目、「諸口」、小書き、区切線)、元丁欄、借方(金額)欄、貸方(金額)欄〕からなる。以下、本稿ではこれらのうち、「借方科目と借方(金額)のセット」ないし「貸方科目と貸方(金額)のセット」すなわち「勘定」をもって「基本的な記号単位」と措定したい。

われわれの解釈によれば、会計の基本的な記号単位(勘定)における連辞関係は、たとえば、FASBのいう項目(item)の構成要素(element)における位置(意義)のレベルで見出される⁵⁹⁾。まず、会計処理のさいの判断の介入ということに関連して、日本の制度会計(税務会計)に卑近例を求めよう。

周知のように、この国では、一単位10万円未満の「少額の減価償却資産の取得価額」は、法人の場合「器具及び備品」等として資産に計上することも、「消耗品費」として費用(損金)に計上することも可能である(法人税法施行令第133条)。会計の結合規則に従うかぎり、会計主体(経営者)の判断により、前者にしたければ貸借対照表の借方に計上すればよく、後者にしたければ損益計算書の借方に計上すればよい。

この制度会計上の卑近例を、上掲した英語における連辞関係の具体例と重ね合わせて見よう。「少額の減価償却資産の取得価額」を「saw」に見立て、貸借対照表の借方に位置づけた場合には「seeの過去形の動詞」の意味(器具及び備品)となり、損益計算書の借方に位置づけた場合には「のこぎり」の意味(消耗品費)になると解すれば、英語の具体例は会計の卑近例に重なり合う。

ただ、この例は、大方の理解が比較的得やすいと思われる一事例にすぎない。経営者における判断の介入が、会計における連辞関係を例証するとともに、言語名称目録観(意味実体論)を反証する事例は、他にもまだまだ見られる。

たとえば、ふたたび日本の制度会計に事例を求めると、棚卸資産や固定資産の原価集合問題における取得原価の決定である。購入資産の場合にかぎっても、直接的な購入代金以外の、付随費用の処理というわずらしい問題が会計人につきまとう。付随費用は雑多であり、引取運賃(固定資産にあっては運送費)・購入手数料・運送保険料・関税等といった外部付随費用、買入事務費・保管費・据付費・試運転費等といった内部付随費用などがすぐにも想起される。しかし、数え上げれば他にまだまだあろう。

それら付随費用は一体、どこまでを購入代金に加算して資産化すべきなのか、あるいはどこ

までを期間費用として支出年度に費用化すべきなのか。「一律に定めることが困難であるため、企業の実情に応じて⁶⁰⁾」決定することになる。すなわち、同一の付随費用が、会計主体の判断により、資産として計上されたり、あるいは費用として計上されることとなる。資産（あるいは費用）の領域は、それに依りて膨張・収縮する。

こんにち、棚卸資産、固定資産ともに、企業の資産全体に占める比重は大きい。それゆえ、一件の取引に占める金額は些少でも、「塵も積もれば山となる。」このことを顧みれば、「付随費用」と言えども、けっして無視できる少額にあらざるケースが多かろう。われわれは、その名称がかもす語感に惑わされるべきでない。

また、購入商品はこれを一体どのような勘定で処理すべきか。周知のように、分記法によれば商品勘定借方すなわち資産として計上される。また、三分法によれば仕入勘定借方すなわち費用として計上される。どちらの方法によるかは、商品売買の頻度や取扱商品の種類などから自ずと決まる（合意のむずかしくない）ケースもあろうが、会計主体の判断によって選択可能なケースもあろう。両者のケース相まって、意味実体論を反証していると見られよう。

さらに、自己株式を取得した場合、日本の制度会計では一律に流動資産として扱われる（計算書類規則12条・財務諸表規則18条）。しかし、アメリカでは、取得した自己株式を資産扱いするのか資本控除扱いするのか、議論が紛糾しており一定していない⁶¹⁾。資産として計上されることもあれば、資本のマイナス項目として計上されることもある。いずれかは、会計主体の判断による⁶²⁾。

優先株式の場合も、日本の制度会計では一律に資本扱いされている。企業会計原則によると、「資本金の区分には、法定資本の額を記載する。発行済株式の数は普通株、優先株等の種類別に注記するものとする。」（企業会計原則第三の四（三）A）とされているからである。しかし、アメリカではこれも、負債か資本か、あらかじめ定まっておらない⁶³⁾。会計主体の判断により、いずれとも可能である⁶⁴⁾。

以上、「少額の減価償却資産の取得価額」や購入商品の評価額についていえば、それらは会計主体の判断により試算表借方の上位に位置付けられる（結合される）ならば、資産としての意味を付与されることになる。もし、試算表借方の下位に位置付けられる（結合される）ならば、費用としての意味を付与されることになる。

自己株式について言えば、それは貸借対照表借方に位置付けられる（結合される）ならば、資産としての意味を付与されることになる。もし、貸借対照表貸方に位置付けられる（結合される）ならば、資本のマイナス項目としての意味が付与されることになる。

優先株式の場合、それは流動性配列法において貸借対照表貸方の上方に位置づけられれば（結合されれば）、負債としての意味が付与されることとなる。もし、貸借対照表貸方の下方に位置づけられれば（結合されれば）、資本としての意味が付与されることとなる。

上の紹介例は、「器具及び備品」や「消耗品費」、「商品」や「仕入」、「自己株式」、「優先株式」という会計言語の意味が実体にあるとするならば、生ずるはずのない現象ではなからうか。会計言語の意味は会計言語そのものにより、その意味は〈連辞関係〉において決定されると考えなければ、説明のつかない現象ではなからうか。

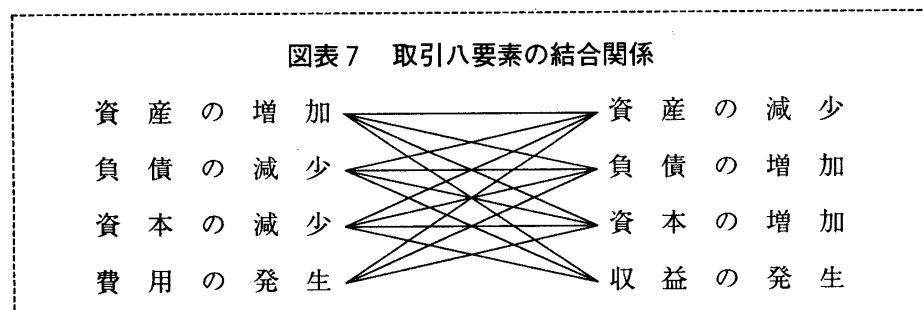
いったい、資産とは何なのか。会計言語の連辞関係から演繹されるところによれば、資産は先在するがゆえに貸借対照表の借方に計上されるのではなく、逆に、貸借対照表の借方に計上されてはじめて生起する、ということになる。すなわち、資産は「見出されるもの」にあらず、「現出されるもの」ということになる。換言すれば、「表出されるもの」にあらず、「創出されるもの」ということになる。

なお、叙上は会計におけるパロール次元での連辞関係である。日常言語においても会計においても、連辞関係はパロール次元だけに限られない。ラング次元においても存在しうる。丸山の整理になる前掲図表3からも明らかであろう。これに該当する会計の事例についても見ておこう。

ラング次元における連辞関係を探る恰好の手立ては、「結合価」(valence) の概念である⁶⁵⁾。結合価とは、諸記号の連辞結合の規則⁶⁶⁾であり、語と語が潜在的に結合しうる可能性を示す。

「わかりやすい例を挙げれば、『冷たい』と『寒い』という日本語がありますが、風の場合だったら『寒い風』ということも『冷たい風』というのも可能です。しかし水との結びつきでは、『冷たい水』は可能でもふつう『寒い水』とは言いません。つまり、『冷たい』と『寒い』という二つのシーニュは、それぞれに異なった結合価を担っています⁶⁷⁾。」

会計における結合価を示す典型例は、複式簿記による場合、いわゆる「取引八要素の結合関係」に求められよう。その図解を見たことのない会計人など、想像しがたいほどであるが、あえて掲げるならば下の図表7のとおりである⁶⁸⁾。たとえば、左側の「資産の増加」は、右側の「負債の増加」とは結びつき得ない。



ソシュールは、漠とした日常言語の中に、形相としてのラングにおける連辞関係の存在を鋭く突きとめた。そして、会計においてそれは、複式簿記による場合、取引八要素の結合関係として息づいていた。はからずも、われわれにとつてごく身近な図解に見出された。形相として

のラングにおける連辞関係の存在は、日常言語と同様、会計もコトバであるがゆえの現象である。これがわれわれの解釈である。

われわれは先に、「潜勢価値としての語」と「多義語」や「類義語」との混同を戒めた（本稿第Ⅲ節参照）。結合価により形相としてのラングにおける連辞関係を理解するにあたっては、「同音異義語」（homophone）の混同も警戒を要する。同音だからといって、シニフィエとしての価値はいつも同じだと考えてはならない。同音異義語の存在は、連辞次元での結合価の違いによる。

丸山によれば、「同じ文の中で私はたとえば *Son violon a le même son*.（彼のヴァイオリンは同じ音を出す。〔最初の son は『彼の』という意味をもち、最後の son は『音』という意味をもつ〕）という場合があり得る。・・・／・・・同音と見做される二つの語が、それぞれ別々の価値をもつのは、連辞の次元で他の語と結びつき得る〈結合価〉が異なっているからであり、これが連辞の軸上での差異化を可能にしているからにほかなりません⁶⁹⁾。」

議論を会計に引き寄せて、ここで支払手形の更改仕訳について考えてみよう。たとえば、「約束手形¥200,000の支払期日延期を要請したところ、相手方はそれに同意した。旧手形を返却するとともに、更改された新しい約束手形¥200,000を受け取った」という取引については、以下のように仕訳されよう。

(借) 支払手形 200,000	(貸) 支払手形 200,000
------------------	------------------

この仕訳をセンテンスと見立て、仕訳帳において表示される日付・小書き・区切線・元丁などは、「言わずもがな」すなわちゼロ記号化しているとみなそう。すると、この場合、2つの「支払手形 200,000」は、上に紹介した丸山の引例文（センテンス）における2つの「son」とオーバーラップすることが見てとれよう。

この場合、借方と貸方に位置する左右2つの同一記号（「支払手形 200,000」）は、それぞれ意味を異にする。それは会計人の常識である。問題は、そうした意味の相異の原因（理由）に対する認識の持ち方である。

記号（表現するもの）と対象（表現されるもの）との関係について、「一対一の対応」を想定するだけならば、そうした認識は意味実体論になるものである。すなわち、如上の手形の更改仕訳に対して、借方の支払手形勘定は古い手形債務を表わし、もっぱら「負債の減少」を意味すると考え、貸方の支払手形勘定は新しい手形債務を表わし、いわずに「負債の増加」を意味すると考える認識である。

そうした認識は、記号（表現するもの）と対象（表現されるもの）を切り離し、両者の間に両者をつなぐコードの存在を前提するものである。換言すれば、借方・貸方における2つの同

一記号を「多義語」とみる意味実体論の考え方である。

意味関係論的には、記号（シニフィアン）と対象（シニフィエ）は分離されない。両者は一体のものと見られる。その一体化したものが、「シーニュ」（記号）と呼ばれる。そして、シーニュの意味は「コードなき差異」と見られる。

すなわち、意味関係論においては、借方・貸方の左右2つの同一記号は、「多義語」ではなく「同音異義語」と解される。両者の記号の意味の相異は、対象（実体）の違いよりも、記号の結合価（形相）の違いに求められる。換言すれば、借方の支払手形勘定と貸方の支払手形勘定は同音（[シハライテガタ ニジュウマンエン]）でありながら意味が異なるのは、結合価が相異なるためと見られる。これが、支払手形の更改仕訳に対する意味関係論的理解となる。

重ねて言えば、シニフィアンとしての借方勘定と貸方勘定は「同音」でも、シニフィエが異なるのは結合価が相異なるためである。すなわち、取引八要素の結合関係により、勘定（科目および金額＝記号単位）は同一でも、貸借の位置（文章の語順）に応じて結合価は違ってくる。なぜなら、借方の支払手形勘定（負債の減少）は貸方の当座預金勘定（資産の減少）と結合し得ても、貸方の支払手形勘定（負債の増加）は貸方の当座預金勘定（資産の減少）とは結合し得ないからである。

意味の実体論は、コトバにおける副次的な一部作用（ラベリング＝名辞の貼り付け）の説明としては分かりやすい。しかし、それだけで尽きるのであれば、無量の簿記教科書が取引八要素の結合関係図表をわざわざ掲げる必要などなかった。また、簿記の学習者が、これまで長らくその結合価表にたよって仕訳の方法を学ぶ必要もなかったろう。すなわち、あまたの会計人は、無意識のうちに、観念上は意味実体論によりながら、行動面では意味関係論によっている。

VI 会計言語の連合関係

次に、会計言語の連合関係について見てゆこう。ソシユールのいう連合関係では、排除された諸要素は現実の文には現われない。一例を挙げれば、フランス語（mouton）のシニフィエがもつ《価値》は、文脈次第で、“sheep”（羊），“mutton”（羊の肉），“spy”（スパイ），“drop-hammer”（ドロップ・ハンマー）など、その他複数の《意義》に具体化されうる。ある文において、“mutton”（羊の肉）という《意義》が選択されると、他の《意義》は排除される。

ソシユールのいう連合関係は、語の意味が体系全体と潜在的にかかわる領域をいう。連辞関係においては、特定の言語表現全体において、問題となっている語と他のすべての語とは顕在的な「対比」の関係をなす。これに対し、連合関係においては、問題となっている語とその体系内の他のすべての語は潜在的な「対立」の関係をなす⁷⁰⁾。

われわれの解釈によれば、会計における連合関係は、相互に異なる会計システム（記号体系）間における対立関係に見出される。そして、会計の基本的な記号単位（勘定）の意味（価値）は、たとえば、FASB のいう項目が会計システム全体において占めるその語の比重のレベルで見出される。

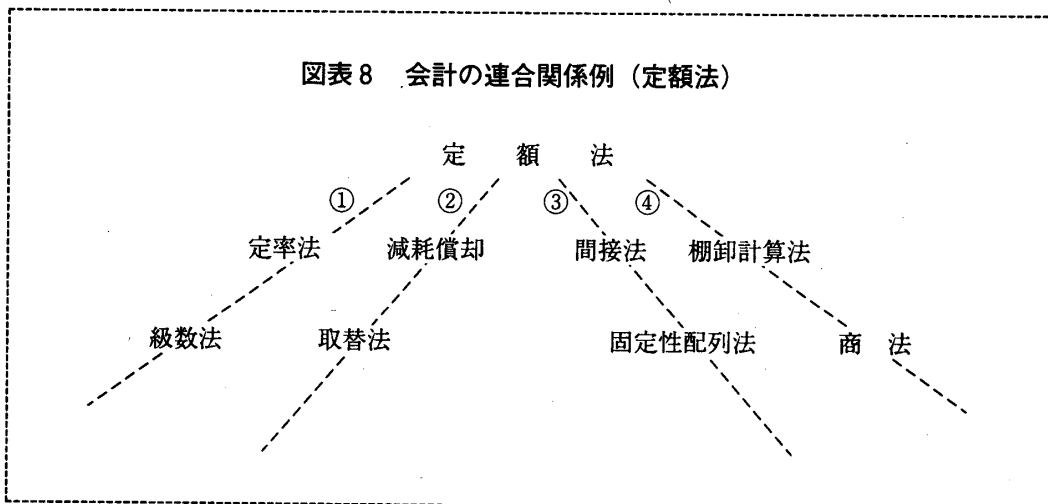
会計における連合関係は、まず評価基準で言えば、取得原価、修正原価、取替原価、売却時価、割引現価などの中からの選択関係である。たとえば、資産の評価に際して取得原価が基準とされると、修正原価以下の評価基準が排除される関係である。

また、制度会計ルールの国際比較で言えば、日本の計算規定、アメリカの計算規定、ドイツの計算規定、イギリスの計算規定、韓国の計算規定などの中からの選択関係である。たとえば、FASB のいう構成要素および項目に対して日本の計算規定が適用されると、アメリカの計算規定以下の制度会計ルールが排除される関係である。

さらに、FASB のいう三大財務会計観（views of financial accounting and financial statements）で言えば、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 nonarticulation view）の中からの選択関係でもある⁷¹⁾。たとえば、財務会計観として収益費用観が採択されると、資産負債観および非接合観が排除される関係である。

他には、会計が実施される組織種類別にも連合関係が見出されよう。家庭会計（家計）、企業会計（私企業会計）、政府会計、公企業会計、非営利事業体会計（学校法人会計、病院会計その他）、社会会計（国民経済計算）などの中からの選択関係である。たとえば、会計の実施場として企業会計を前提とすると、家庭会計その他の会計領域は排除される関係である。

ソシユールになる図表1〔連合関係におけるイメージ（連想）の帯〕をもとに、その会計版を提示してみよう。「星座の中心」に、たとえば「定額法」を置いた場合に成立しうるイメージの帯の一例は、下の図表8のようになろう。



①から④までの系列について言えば、①はシニフィアン（法）とシニフィエ（減価償却法）の両方、②はシニフィエ（固定資産の費用配分手続き）のみ、③はシニフィアン（法）とシニフィエの一部（表示形式）、④はシニフィアン（法）のみ、についてそれぞれ類似性があるということになる。

丸山が引例したフランス語と英語との対置は、連合関係を理解する上でも至便である。すなわち、会計の基本的な記号単位（勘定）における連合関係は、たとえば会計システムの日米比較などを行なってみた場合などに分かりやすい。

日米における会計システムの差異は、価値体系の相違と解される。たとえば、「社債発行費」という項目名称は同じでも、社債発行費の価値は日本と米国とで異なると解される。すなわち、日本では繰延資産とすることが可能であるが、米国では負債の控除項目とされる⁷²⁾。「社債発行差金」（割引発行）の場合も、同様である⁷³⁾。

税務会計に類例を求めれば、役員賞与の扱いに顕著な相違が見られる。たとえば米国では損金となる（内国歳入法第162条）のに、日本では利益処分の対象であり損金の額に算入されない（法人税法第35条第1項）。日本における扱いは、米国のみならず韓国など諸外国と比べても、きわめて対照的であることが知られている。

先に、語の意味（価値）は、他の全部の語との関係で決まるがゆえに、語られていなくとも示唆されていることとも相まって決まると述べた。この点で、役員賞与に関する日米会計処理の違いから、日本の営業報告書における税引前当期利益の金額は、アメリカのアンニュアルレポートにおけるそれよりも「甘い」（過大である）ことが示唆されていると見なければならぬ。税引前当期利益の金額（測定値）は同一であっても、その意味（価値）は異なると見なければならぬのである。

つぎに、営業権（買入暖簾）の償却年数についても、国際比較しておこう。国家のいかんにより実にさまざまである。われわれが目にした範囲内で、長い国から順に列挙する。米国では40年以内（APB 第17号第27～29号）、オーストラリアでは20年以内（AAS 第18号およびASRB 第1013号）、韓国では5年以内（每期均等額、企業会計基準第69条第2項）、日本では5年以内（每期均等額以上、商法第285条ノ7、企業会計原則注解・注25）、イギリスでは即時償却（積立金との相殺、SSAP 第22号）である。

買収される企業があったとして、以上のうちのいずれの国の企業に吸収されるかによって、営業権という資産の価値（金額）はさまざまに相違することとなる⁷⁴⁾。償却期間の違いが営業権の価値の大きさの違いと連動することは、言うまでもない。役員賞与の場合とは逆に、営業権では日本の方が「辛い利益」となり、韓国や米国では相対的に「甘い利益」となる。

会計言語の連合関係においても常に留意すべきは、如上のような、言わば「言外の意味」である。「直接的な意味」、たとえば「絶対値でみた利益額の多寡」だけを論じて、まっとうな

比較になりえないことは自明であろう。

如上の紹介例は、「社債発行費」ないし「社債発行差金」、「役員賞与」、「営業権」といった会計言語の意味が、実体にあるとするなら生ずるはずのない現象ではなかろうか。会計言語の意味は会計言語そのものがあり、その価値は〈連合関係〉において決定されると考えなければ、説明のつかない現象ではなかろうか。

いったい、資産とは何なのか。会計言語の連合関係から演繹されるところによっても、資産は先在するがゆえに貸借対照表の借方に計上されるのではなく、逆に、貸借対照表の借方に計上されてはじめて生起する、ということになる。すなわち、資産は「見出されるもの」にあらず、「現出されるもの」ということになる。換言すれば、「表出されるもの」にあらず、「創出されるもの」ということになる。

以上、会計言語の連辞関係および連合関係についての考察から、次のようなことが言えよう。すなわち、暗黙裡には言語名称目録観（意味実体論）を当然のことと想定している会計人も、すでにソーシャル風言語行為を日々実践しているということ、これである。そのとおりとすれば、〈観念と行動の意識せざる分裂〉と言うしかない。

Ⅶ む す び

以上の小考につき、われわれになる主張を要約して示せば、次のとおりである。

- (1) 「コトバの意味」の見方については、言語学において対照的な二つの分岐が存在する。意味実体論と意味関係論である。前者が常識で、後者は少数説である。会計は「企業の言語」と言われ、すでに相当数の会計言語論が存在する。言語学におけると同様、斯学でも、意味実体論的会計言語論と意味関係論的会計言語論とが存在する。これまた、前者が常識で、後者はきわめて少数説である。
- (2) パロール・レベルで会計主体の判断が介入することにより、仕訳処理の如何で、「器具及び備品」や「消耗品費」、「商品」や「仕入」、「自己株式」、「優先株式」などの会計言語は、構成要素としての意義を異にする。こうした現象は、会計言語の意味が実体になく会計言語そのものにあること、かつ、それは〈連辞関係〉のしからしむるところと考えなければ、説明がつかない。
- (3) 言語の連辞関係はパロール・レベルのみならず、ラング・レベルにおいても存在する。後者の連辞関係を探る恰好の手立ては、「結合価」(valence) の概念である。会計における結合価を示す典型例は、いわゆる「取引八要素の結合関係」に求められる。たとえば、

支払手形の更改仕訳では、貸借両勘定とも「同音」であるが、両者は「異義語」と見られなければならない。連辞次元での結合価が異なるためである。

- (4) ラング・レベルにおける会計システムの相違は、価値体系の相違と解される。たとえば、会計基準の日米比較によれば、「社債発行費」ないし「社債発行差金」、「役員賞与」、「営業権」といった会計言語の価値は相互に異なる。こうした現象は、会計言語の意味が実体になく会計言語そのものにあること、かつ、それは〈連合関係〉のしからしむるところと考えなければ、説明がつかない。
- (5) いったい、資産とは何なのか。会計言語の連辞関係および連合関係についての考察によれば、資産なるがゆえに貸借対照表の借方に計上されるのではなく、逆に、貸借対照表の借方に計上されるがゆえに資産となる。暗黙裡に言語名称目録観を当然のことと想定する会計人も、すでにソシユール風言語行為を日々実践している。そのとおりならば、〈観念と行動の意識せざる分裂〉と言うしかない。

〔注〕

- 1) 拙稿, 「形相 (フォーム) としての会計」, 『桃山学院大学経済経営論集』, 桃山学院大学総合研究所, 第42巻第2号, 2000年11月, 277~316ページ。
- 2) 青柳文司, 「会計コンベンションの本質と会計言語説」, 『会計』, 森山書店, 第72巻第5号, 1957年11月。
- 3) Yuji Ijiri, *The Foundations of Accounting Measurement: A Mathematical, Economic, and Behavioral Inquiry*, (New Jersey: Prentice-Hall), 1967.
- 4) マクアとアイビスの会計言語論については, 次を参照せられたい。
全在紋, 「米国会計言語論の近況」, 全在紋・永野則雄編著, 『現代会計の視界』所収, 中央経済社, 1992年, 21~42ページ。
- 5) 永野則雄, 『財務会計の基礎概念』, 白桃書房, 1992年。
- 6) 青柳文司, 『会計物語と時間—パラダイム再生—』, 多賀出版, 1998年, 39, 383ページ。
- 7) 青柳文司, 「会計表現について」, 『会計』, 森山書店, 第119巻第1号, 1981年1月, 34ページ。
青柳文司, 『会計学の基礎』, 中央経済社, 1991年, 161~2ページ。
- 8) 丸山圭三郎, 「欲望のディコンストラクション」, 山本哲士編, 『消費の幻視人』所収, ポーラ文化研究所, 1985年, 49ページ。
- 9) 丸山圭三郎, 『文化=記号のブラックホール』, 大修館, 1987年, 31, 77~8ページ。以下, 「丸山, 1987年」とする。
- 10) 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, 59ページ。
- 11) 丸山圭三郎, 『文化のフェティシズム』, 勁草書房, 1984年, 197~8ページ。以下, 「丸山, 1984年」とする。
- 12) 丸山, 1984年, 197~8ページ。
- 13) 丸山圭三郎・竹田青嗣, 『記号学批判 / 〈非在〉の根拠』, 作品社, 1985年, 35ページ。
- 14) 丸山圭三郎, 『言葉・狂気・エロス』, 講談社, 1990年, 109ページ。
- 15) 丸山圭三郎, 『言葉とは何か』, 夏目書房, 1994年, 75~6ページ。以下, 「丸山, 1994年」とする。
- 16) 丸山, 1994年, 77ページ。
- 17) 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, 175~6ページ。
『一般言語学講義』に示された図表のフランス語に, 池上が日本語訳を付して読者の便に供している。本稿では, それを掲げている。
池上嘉彦, 『意味論』, 大修館書店, 1975年, 279ページ。
- 18) 池上, 上掲書, 279~80ページ。
- 19) ピエール・ギロー (佐藤信夫訳), 『意味論—言葉の意味—』, 白水社, 1971年, 86ページ。
- 20) 丸山圭三郎編, 『ソシュール小事典』, 大修館, 1985年, 72ページ。
- 21) フランシス P. ディニーン (三宅鴻ほか共訳), 『一般言語学—言語理論の展開と現状』, 大修館, 1973年,

247ページ。

- 22) 諏訪功, 「ことばの連合関係——漱石とハイネを例に——」, 『一橋論叢』, 日本評論社, 第115巻第3号, 1996年3月, 580ページ。
- 23) デイヴィッド・クリスタル (風間喜代三ほか監訳), 『言語学百科辞典』, 大修館書店, 1992年, 590ページ。
- 24) 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。
- 25) フランソワーズ・ガデ (立川健二訳), 『ソシユール言語学入門』, 新曜社, 1995年, 127ページ。
- 26) 小阪修平, 『はじめて読む現代思想 I・水源篇』, 芸文社, 1995年, 114~5ページ。
- 27) トリオ・デ・マウロ (山内貴美夫訳), 『「ソシユール一般言語学講義」校注』, 而立書房, 1976年, 153ページ。
ガデ (立川訳), 前掲書, 143~4ページ。
- 28) エウジェニオ・コセリウ (下宮忠雄訳), 『一般言語学入門』, 三修社, 1979年, 116ページ。
- 29) 立川健二, 「言語学, 言語哲学, 文学」, 加賀之井秀一ほか編, 『言語哲学の地平——丸山圭一郎の世界——』所収, 夏目書房, 1993年, 63~4ページ。
- 30) 前掲拙稿, 「形相 (フォルム) としての会計」, 300ページ, 脚注58を参照。
- 31) ローマン・ヤコブソン (川本茂雄ほか共訳), 『一般言語学』, みすず書房, 1973年, 25ページ以下。
- 32) 田島節夫, 「概説・構造主義」, 田島節夫編, 『現代のエスプリ NO. 58 構造主義』所収, 至文堂, 1972年, 13~4ページ。
- 33) 本邦にかぎっても, たとえば, 以下のようなものがある。
山中桂一, 『ヤコブソンの言語学2: かたちと意味』, 勁草書房, 1995年, 232ページ。
東 照二, 『社会言語学入門』, 研究社出版, 1997年, 88~9ページ。
瀬戸賢一, 『認識のレトリック』, 海鳴社, 1997年, 210ページ。
- 34) 丸山圭三郎, 『ソシユールの思想』, 岩波書店, 1981年, 344ページ。以下, 「丸山, 1981年」とする。
- 35) 丸山, 1981年, 97ページ。
- 36) 前掲拙稿, 「形相 (フォルム) としての会計」, 297ページの図表10参照。
- 37) ソシユール (小林訳), 前掲書, 181ページ。
ガデ (立川訳), 前掲書, 179ページ。
- 38) 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, 236ページ。
- 39) 丸山圭三郎, 『ソシユールを読む』, 岩波書店, 1983年, 147~8ページ。以下, 「丸山, 1983年」とする。
- 40) 丸山, 1981年, 340, 344ページ。丸山, 1984年, 199ページ。
- 41) 丸山, 1983年, 148ページ。
- 42) 丸山, 1981年, 339ページ。
- 43) 丸山, 1981年, 340~1ページ。
- 44) 林 博司, 「ソシユール理論」, 林栄一・小泉保共編, 『言語学の潮流』所収, 1988年, 43~4ページ。

- 45) 丸山, 1983年, 149ページ。
- 46) 丸山, 1983年, 210~212ページ。
- 47) 丸山圭三郎, 『生命と過剰』, 河出書房新社, 1987年, 138ページ。
- 48) 丸山圭三郎, 『カオスモスの運動』, 講談社, 1991年, 66ページ。
- 49) 丸山, 1994年, 135ページ。
- 50) 荒木直樹, 『言語論を問う』, 近代文藝社, 1993年, 195~6ページ。
- 51) 上掲書, 196ページ。
- 52) 前掲拙稿, 「形相 (フォーム) としての会計」, 304~5ページ。
- 53) ここに言う会計の構造規約・機能規約を, 青柳は「会計公準」として論じている。次を参照されたい。
青柳文司, 『現代会計学』, 同文館, 1974年, 38~51ページ。
- 54) 樋口信夫・吉田信雄, 『コンピュータ簿記入門』, 中央経済社, 1969年, 18~9ページ。
- 55) 大塚次郎, 『「税務の簿記」の一試案』, 兼子春三編, 『会計実務の解明』所収, 同文館, 1985年, 152ページ。
- 56) 鳥居修晃・望月登志子, 『視知覚の形成1』, 培風館, 1992年, 25ページ。
鳥居修晃, 「先天性盲人が初めて『見た』世界」, 『科学朝日』, 1987年7月号, 25~9ページ参照。
- 57) 会計における共示 (connotation) の問題を扱った論考には, 次のようなものがある。
永野則雄, 「会計コノテーションの記号論」, 『経営志林』(法政大学経営学会), 第35巻第4号, 1999年1月, 51~9ページ。
- 58) 前掲拙稿, 「形相 (フォーム) としての会計」, 301, 305ページ。
- 59) FASB における項目 (items) と構成要素 (elements) の関係は, 次のとおりである。すなわち, 「項目」とは「構成要素」の部分集合であり, 「現金」, 「商品」などを意味する。他方, 「構成要素」とは「項目」よりも大きな集合であり, 「資産」, 「負債」, 「収益」, 「費用」などを意味する。
L. Todd Johnson and Reed K. Storey, *Recognition in Financial Statements: Underlying Concepts and Practical Conventions*, (Connecticut: FASB, 1982), p. 3.
- 60) 武田隆二, 『最新財務諸表論』(第5版), 中央経済社, 1995年, 188ページ。
- 61) 鈴木昭一, 「自己株式の会計処理に関する一考察——アメリカ会社法規定に関連して——」, 『拓殖大学論集』, 拓殖大学政治経済研究所, 第198号, 1992年8月, 192ページ。
- 62) ちなみに, この場合, 会計処理の相異について, 日米間の対立は連合関係の側面をなし, 米国内での対比が連辞関係側面をなす。
- 63) Financial Accounting Standards Board (FASB), *Statements of Financial Accounting Concepts /Accounting Standards*, 1990/91 ed., (Illinois: FASB, 1990), p. 197. 以下, 「FASB, 1990」とする。
- 64) 会計処理の相異について, この場合も, 日米間の対立は連合関係の側面をなし, 米国内での対比が連辞関係側面をなす。

65) 丸谷満男・高尾典史・石馬祖俊,『言語の科学』,晃洋書房,1994年,117ページ。

66) 丸山,1981年,102ページ。

67) 丸山,1983年,172~3ページ。

68) 中田信正・徐龍達・堀友章・全在紋,『現代簿記論』,中央経済社,1992年,42ページ。

69) 丸山,1983年,212~3ページ。

「結合価」の概念を内包することで,ソシユール言語学は単なる〈記号の体系〉ではなく,〈規則の体系〉ともなつたとされる。この点に関して,丸山は次のように締め括っている。「このことが,チョムスキーをはじめとしてその垂流たちが見損なっている最も大切な点であることも,つけ加えておきたいと思えます。」

丸山,1983年,173ページ。

70) ジャン=ルイ・デュシェ(鳥居正文・川口裕司共訳),『音韻論』,白水社,1995年,22ページ。

71) Financial Accounting Standards Board, *FASB Discussion Memorandum: An Analysis of Issues Related to Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement*, (Connecticut: FASB, December 2, 1976), pp. 2~3.

72) FASB, 1990, p. 258.

73) FASB, 1990, p. 259.

74) ちなみに,営業権(買入暖簾)の償却に関する国際会計基準(IAS)は第22号(企業結合)において示されている。それによると,償却期間は5年以内とされている。ただし,正当な根拠があれば,20年を超えない範囲でこれより長い期間とすることができる。

青山監査法人・プライスウォーターハウス編,『国際会計基準ハンドブック』,東洋経済新報社,1996年,144ページ。

Syntagmatic and Paradigmatic Relations in Accounting

CHUN Jae-Moon

The conclusions reached in this paper are summarized as follows:

(1) In linguistics, two contrastive views exist concerning the meaning of language: the theory of meaning as substance and the theory of meaning as relation. The former theory is most commonly held; the latter is the minority opinion. Accounting is called “the language of business,” and there are a considerable number of linguistic theories of accounting, including the common theory of meaning as substance and the much lesser-held theory of meaning as relation.

(2) When accountants journalize transactions on the speech (*parole*) level, they use their judgment. Therefore, significations as elements of accounting terms—*furniture and fixtures, consumables, merchandise or purchases, treasury stock, preferred stock*—vary with each accountant. This fact can only be explained if we view the meanings of accounting terms not as lying in substance but as lying in the terms themselves and this being due to the syntagmatic relation.

(3) The syntagmatic relation of language exists not only on the speech (*parole*) level but also on the language (*langue*) level. The concept of *valence* is a valuable tool through which we can find the syntagmatic relation in accounting on the language (*langue*) level. A typical example of the syntagmatic relation in accounting can be seen in the combination rules for recording transactions in a *double-entry system*. For example, in a renewal journalizing of notes payable, though both accounts of debit and credit have the same sound, they must be interpreted as *homonyms* because they have different valences on the syntagmatic dimension.

(4) The differences among accounting systems on the language (*langue*) level can be interpreted as differences in value systems. For example, Japanese and American accounting standards place different values on such accounting terms as *bond issue cost, bond discount, bonus to directors* and *goodwill*. These differences can only be explained if we see the meaning of accounting terms as lying not in substance but in the terms themselves and this being due to the paradigmatic relation.

(5) What is an asset? According to our study of the syntagmatic and paradigmatic relations of accounting terms, assets are treated as such not because they are assets but because they are

debited to the balance sheet. Accountants who take it for granted that the theory of meaning as substance is right nevertheless do their everyday recording based on the theory of meaning as relation. Such thinking is an *unconscious split between idea and behavior*.