

複式簿記の誕生(新説)

— 構造主義会計言語論から —

チョン 全 ジェ 在 ムン 紋

I. はじめに

会計学界の有力説によれば、複式簿記の誕生は13世紀初めの中世イタリアだったとされる¹⁾。複式簿記誕生にまつわるエピソードとして、学界には1つの定説、2つの異説が存在する。ここにいう定説も異説も、多数会計人の認識に強いインパクトを与えている。

1つの定説とは、当時のイタリア商人による複式簿記帳簿の冒頭には、ほとんどかならず〈レトリック〉としての宗教的表現(神への誓いの言葉)が見られる、というものである。2つの異説は、共に〈簿記進化論〉に關説するものである。1つは、複式簿記が出現する以前から単式簿記が先在していたという説である。そして、もう1つは、単式簿記は複式簿記の簡便簿記として、複式簿記確立以後に続生したという説である。それら2説には、時間の前後後先で決定的な対立がみられる。

エピソードのうちの「1つの定説」については、前回拙稿において私見を披歴した²⁾。今回拙稿においては、エピソードのうちの「2つの異説」すな

1) 渡邊泉,『帳簿が語る歴史の真実—通説という名の誤り—』,同文館,2016年,22頁,59頁。

2) 全在紋,「複式簿記の誕生と宗教的レトリック」(CiNii 収録論文 機関リポジトリ オープンアクセス公開),『桃山学院大学経済経営論集』,第60巻第3号,2019年3月。

今回拙稿は、上掲前回拙稿の続編とも言うべき内容である。それゆえ、読者には、前回拙稿のお目通しも強く期待したい。

キーワード：会計言語説, 複式簿記, 構造主義, 会計唯言論, 概念フレームワーク

わち〈簿記進化論〉に対し、会計言語論の視角から分析を試みようとするものである。

さて、人間は、「家が小さすぎるとか、あの人は不作法であるとか、この食物は口に合わない」と『判断する』場合、これは、一定の大きさ、作法、嗜好の基準にてらして判断しているのである³⁾。家のサイズについて言えば、実際のところ、家自体には元もと大も小もない。それを「大きい」とか「小さい」とか判断するのは、言外にある何らかの判断基準を適用してのことである。

ことは、家の大小、作法の適否、味の良し悪しばかりではない。およそ人間の判断(言明)にして、何らかの判断基準適用なき言明はありえない。否、むしろ、何らかの判断基準適用なくしては、人間にとって元もと〈認識^{いな}〉というものもありえない。そう断じて、よいのである。そうした判断の基準は、一般に「知の準拠枠」(frame of reference, FoR)と呼ばれている。当該準拠枠は、普段、言外にあるばかりか、判断する本人にも意識されておらない場合がほとんどである。

「知の準拠枠」を議論する場合、しばしば、顕在的な判断(言明)は「図」、当該判断の潜在的な基準は「地」と比喩される。言うまでもなく、絵(図)は、キャンパス(地)なしには、描けないのである。この場合、「図と地はもともとゲシュタルト心理学の用語であり、視覚経験において注意を向けている部分を図、それ以外の背景を地と呼ぶ。有名な『ルビンの壺』においては、どの部分を図として注目するかによって、壺に見えたり人の顔に見えたりする⁴⁾」。

たとえば、ある人物がいつも同じ服を着用している知人を見て、ダンス会場で会った時には「地味すぎる」ように判断され、葬式会場で会った時には「派手すぎる」ように判断されるといったことは、よくある話であろう。この場合、「地味だ」とか「派手だ」とかという判断(言明)は、絵画でいうと『図』にあたり、「ダンス会場」とか「葬式会場」とかという図の背景

3) T.M.ニューカム(森東吾・萬成博共訳)、『社会心理学』、培風館、1956年、92頁。

4) 窪蘭晴夫編著、『よくわかる言語学』、ミネルヴァ書房、2019年、190頁。

は『地』にあたる。学問の場合でなら、顕在的な判断（言明）としての「理論」は『図』にあたり、潜在的な判断の基準としての「知の準拠枠」は『地』にあたる。

本稿は、「簿記進化論」において、地（知の準拠枠）が及ぼす図（知覚内容）への影響の大きさについて吟味するものである。そして、本件にかかわる従来の学界有力諸説に相對し、ここに、我われ独自の異見を呈する。ソシュール（Ferdinand de Saussure, 1857～1913）やフーコー（Michel Foucault, 1926～1984）を援用しての、構造主義会計言語論から、複式簿記誕生にまつわる有力諸説に對抗し、正対して新説を唱えるものである。

II. 位階をなす知の準拠枠

存在と認識は、どのような関係にあるのか？ 古来、哲学において最頂点をなすテーマである。これについては多くの論争が闘わされたが、我われの理解では、大別して3種の見方（認識=存在論）に整理が可能なるように思われる。实在論（realism）・観念論（idealism）・唯言論（lingualism）である。

实在論は、ギリシアの先哲、プラトン以来の見方（プラトニズム）である。存在しているから認識できる、とする見方である。存在が先で、認識は後だ、とする見方である。視覚的には、有る（存在する）から見える（認識できる）というのである。

観念論は18世紀アイルランドの哲学者、ジョージ・バークリーを代表とする認識論である。实在論とは逆に、認識できるから存在している、とする見方である。認識が先で、存在は後だ、とする見方である。視覚的には、見える（認識できる）から有る（存在する）のだというのである。

唯言論は、今から100年ほど前に、实在論や観念論よりも後に、遅れて出てきた見方である。スイスの言語学者、ソシュールの創見になる主張である。唯言論によると、コトバ（言葉）による助けがなければ、外界（自然界）という存在は人間にとってカオス（混沌）でしかない。視覚的には、「小さい区画のない、サンド・ストームあるいは光と色の渦」のごときでしか

いと言うのである。

分かりやすく解説すれば、我われの眼前にある世界は、もともと、何の形状もなく遠近もない。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アナログテレビの画像（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である。

そのような外界が、形状（輪郭）・明暗・色調・遠近をもち、事物や現象として相互に〈分離〉して目に映ずるのは、コトバ（言葉）による人為的な境界付け（分節）の結果であるとする。人間にとり、外界が青い海、赤い夕陽、緑の木立、白い吹雪等などに識別できるのは、生後習得した言葉による先導があるからだとされる。《言語なくして認識なし》、これがソシュールの基本命題（テーゼ）である⁵⁾。

近代科学は、認識における〈経験性〉の有無を重視する。たとえば、「神は存在するのかもしれないのか」、これは経験的には真偽の確かめられない命題と見られた。それゆえ、形而上学（metaphysics＝超物理学）⁶⁾の命題とされ、科学的議論の対象からは排除された。貫によれば、カント（Immanuel Kant, 1724～1804）は、神の存否も含め、理性に存するこうした限界をすべて「形而上学」の問題とした。神は「信仰の対象」ではあっても、「知（学問）の対象」は経験の裏付けある認識が可能な、物理法則に限られるとした⁷⁾。

実在論・観念論・唯言論、3種の認識＝存在論また、それらはいずれもカントの言う形而上学の命題に属している。それら真偽は、カントが言う意味での〈経験〉によっては、未だ検証し切れてはいない。ただし、古今東西、

5) 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、157頁。

6) 野家啓一、「ウイトゲンシュタインと自殺」KAWADE道の手帖、『ウイトゲンシュタイン：没後60年、ほんとうに哲学するために』所収、河出書房新社、2011年、37頁。

7) 貫成人、『大学4年間の哲学が10時間でざっと学べる』、KADOKAWA、2016年、76～77頁。

形而上学は内含しながらも、实在論がこの世の〈常識〉となってきた。じっさい、近代科学は、現在もほぼ实在論を知の準拠枠（図に対する地）にしている。いわゆる「近代会計学」また、しかりである。

圧倒的多数支持者を擁する实在論からすれば、観念論や唯言論は「眉唾もの」に見えることであろう。しかし、観念論や唯言論が偽であることを〈証明〉できた人は、いまだ存在しない。現に、観念論や唯言論の正当性を主張する人々も、ごく少数とはいえ、いまだに後を絶たない。本稿が援用するソシュールやフーコーらの構造主義言語学は、唯言論を知の準拠枠としている。

人間のコトバは例外なく、どれも〈語彙〉と〈文法〉からなっている。企業（ビジネス）の言語（コトバ）である会計も、その例に漏れない。会計における語彙と文法の有り様については、追って言及しよう。まずは、言語一般において通有する語彙と文法についてあらためておく。

ソシュール言語学によれば、人間の言葉（言語記号）の意味（価値）は、どのような言語であっても、語彙＝連合関係（*rapport associatif*）と文法＝連辞関係（*rapport syntagmatique*）とがクロスするところで画定される⁸⁾。

すなわち、言葉の意味は、単語には宿らない⁹⁾。文脈（コンテキスト＝文における関係）次第だというわけである。言葉の意味は、単語がそれぞれ固有に「持つもの」ではなく、文脈の中で「成るもの（決まるもの）」なのだというのである。ある語の意味は、単語それ自体の中にはなく、それと対比される他の語との〈差異〉¹⁰⁾により決まる、というのである。

じっさい、言葉（言語記号）の意味としての同一性（確実性）は、〈差異〉でしか捉えることができない。子供の言語学習に明らかである。池田の解説によると、「子供は何がネコであるかと同時に、何がネコでないかを繰り返

8) ソシュール言語学における「連合関係」と「連辞関係」の意義、およびそれらの会計言語との関わりについては、下掲拙著を参照されたい。

全在紋、『会計の力』、中央経済社、2015年、9～13頁。

9) 丸山圭三郎、『文化＝記号のブラックホール』、大修館書店、1987年、31～32頁。

10) フェルディナン・ド・ソシュール（相原奈津江・秋津伶共訳）、『一般言語学第三回講義—エミール・コンスタンタンによる講義記録』、エディット・バルク、2003年、279～281頁。

し教えられますが、ネゴ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[差異；本稿執筆者注]でしか捉えることができません¹¹⁾。

ソシユールによれば、人間の言語には差異 (différence) しかない¹²⁾。「意味を担うものは、語の持つ概念ではなくして、概念と概念の間の差異であり、聴覚映像と聴覚映像を区別する差異である。意識が知覚するのは a と b の間の差異だけであって、他の辞項[ここでは単語；本稿執筆者注]から切り離された個別の a とか b は、言語主体の意識に到達しないのである¹³⁾。

常識人 (実在論者) たちは、我も知らずいつの間にか、意味は単語ごとに所有されていると想定してしまっている。しかし、そうした認識は実在論者たちの思い込みにすぎない。言語主体としての人間の意識は、実際のところは辞項 (単語) 間の差異と関係しか知覚していない。これが、ソシユールの主張である。すなわち、言語記号の意味 (= 価値) は、「何であるか」よりも「何でないか」によって決定される、と言うのである¹⁴⁾。

認識 = 存在論の常識 (実在論) からすれば、唯言論の主張はにわかには信じがたい話しに聞こえることであろう。他ならぬ我われ自身も、以前はそうした印象を拭えなかった。しかし、ソシユールはねばり強く、認識 = 存在論の常識が〈錯覚〉にすぎないことを摘発した。人間による日常の言語使用が元もと、実在論ではなく唯言論に適合するものであることを剔出^{てきしゅつ}した。

この段階で、言語としての会計における語彙と文法の態様について、確認しておこう。会計における語彙 (連合関係) は、いわゆる「勘定体系」(勘定科目表) として示される。会計における文法 (連辞関係) は、いわゆる「簿記」(語順 = 計算式) として示される。前者は潜在的な選択関係 (either-or の関係) から定まる意味側面であり、後者は顕在的な結合関係 (both-and の

11) 池田清彦、『構造主義科学論の冒険』、毎日新聞社、1990年、55頁。

12) ソシユール (相原・秋津共訳)、前掲『一般言語学第三回講義—エミール・コンスタンタンによる講義記録』、279頁、281頁。

13) 丸山圭三郎、『ソシユールの思想』、岩波書店、1981年、222頁。

14) ボール・ブレイサック (鷲尾翠訳)、『ソシユール超入門』、講談社、2012年、219頁。

関係）から定まる意味側面である¹⁵⁾。

さて、フーコーによれば、人間の認識（知）のあり方には、いつの世も一定の基本的なパターンがあるとされた。当該パターンを、フーコーは「エピステーメー」(épistémè) と呼んだ。日本語では、これもしばしば「知の準拠枠」(frame of reference) と訳出されている。「エピステーメー」は、クーン(Thomas Kuhn)のいう「パラダイム」(paradigm) と通底している¹⁶⁾。

フーコーはソシュールの言語観に拠り、唯言論の見地に立った。その上で、独自の社会思想論を展開した。それを一言でいうなら、「〈知〉と〈権力〉は一体」というものである。彼によれば、新しい権力(power)は必ず新しい知識(学問・科学)を随伴するとされた。知はしよせん権力の僕しもべでしかない。それゆえ、学問における「真理」は、その時代・その社会に支配的な権力次第である、とした。中立的で、普遍的で、超歴史的な真理など存在しない、との見方である。近現代の常識では、受け入れにくい話しではある。

彼のいうエピステーメー(知の準拠枠)は、時代や社会ごとに《断絶》されている。歴史は、連続的な《進歩》ないし《進化》の過程とは見られていない¹⁷⁾。ダーウィニズム(進化論)の否定である。知と権力の一体性を解明すべく、フーコーは、エピステーメーの変遷を基軸とした時代区分をものした。区分提示された時代は4つである。中世(プレ古典主義時代)、古典主義時代、近代、現代(ポスト近代)である。

それら時代区分・エピステーメー(言語観)・政治体制の基調について、我われの理解が達した一覧を掲げておく。下掲図表1のとおりである。

ちなみに、「知の準拠枠」には〈位階〉がある。これは銘心したい。上位クラスと下位クラスの分別である。

15) 会計における選択関係(either-orの関係)と結合関係(both-andの関係)の識別については、以下の拙著箇所を参照されたい。

全在紋、『会計言語論の基礎』、中央経済社、2004年、137～138頁。

16) クリス・ホロックス；ジョラン・ジェヴティック(白仁高志訳)、『フーコー』、現代書館、1998年、65頁。

17) 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、21頁。

図表1 フーコー時代区分に存する知の準拠枠と権力類型

時 代 区 分	エピステーメー	政 治 体 制
中世(プレ古典主義時代) 16世紀以前	類 似 (意味類似観)	地 方 権 力 (貴族・教会・自治都市)
古 典 主 義 時 代 17世紀・18世紀	表 象 (意味実体観)	君 主 権 力 (絶 対 王 政)
近 代 19世紀初頭以後	人 間 (意味実体観)	国 民 主 権 (国 民 国 家)
現代(ポスト近代) 20世紀末葉以後	?	グローバリズム[新自由主義] (小 さ な 政 府)

我われは「知の準拠枠」として、認識=存在論に対する3種の見方（実在論・観念論・唯言論）から筆を起こした。本稿は、当該「知の準拠枠」が最基層すなわち最上位のクラスをなすものと措定している。フーコーが具体的に特定したエピステーメー（類似・表象・人間）は、「知の準拠枠」としては、最上位3種見方のうち唯言論直下の下位クラスと位置付けられている。本稿はこうした位階観をベースに、筆が進められる。

Ⅲ. 簿記進化論における回顧的読み方

パチョーリの『スママ』は、15世紀末（1494年）に出版された。ラテン語ではなく、イタリア語（俗語）で書かれた。その意義は確かに大きかったろう。友岡によれば、「ラテン語で書かれた書が一般的だったこの当時であって、『スママ』はイタリア語で書かれていた。ラテン語の読み書きが上流の教養人の証だったこの当時であって、一般の人々にも読むことができるイタリア語の書だったことの意味は大きかった」¹⁸⁾。彼はそう讚えている。ただ、ここには暗黙の裡に、だから『スママ』は当時のイタリア・ビジネス界において、「売れて当然」との思いも込もっているように見える。

と言うのも、『スママ』をめぐる、次のようなソール説に対し、友岡は

18) 友岡賛, 『会計の歴史』, 税務経理協会, 2016年, 79頁。

「違和感を抱かざるをえ」ないと難じているからである¹⁹⁾。すなわち、「この世界初の会計の入門書は、その後100年にわたって商人からも思想家からも無視された。16世紀に入ると、多くの国が騎士道精神を掲げる絶対君主を戴くようになり、会計は身分の低い商人の技術であると次第にさげすまれるようになっていったためである」²⁰⁾。

あるいは、「ルネッサンス期の基準から見て、『スムマ』がとりわけよく売れたとは言いがたい。初版の1494年版はきわめて少数数だったため、2版が1524年に印刷されたが、これもごくわずかだった。当時の貴族や上流階級はまだ商人文化はなやかなりし頃をよく知っていたが、わざわざ会計の本を買う必要は感じなかったのだろう」²¹⁾。

友岡はこうしたソール説に対し、「この書は『^{スムマ}全書』というその名が示すように、当時の数学を集大成した数学の書であって、複式簿記を取り上げているから売れたということもありえても、複式簿記を取り上げているから売れなかったとは考えにくい」²²⁾と断じている。

フーコーは、後世における知の準拠枠を背景とした見方から、前世における知の準拠枠を背景とした見方を独善的に排除する、「回顧的な読み方」を戒めた²³⁾。我われは友岡説に対し、フーコーが戒めたところの「回顧的な読み方」を見出す。

すなわち、我われは友岡の言にもかかわらず、「複式簿記を取り上げているから売れなかった」可能性も大であると考えている。中世の騎士道物語は、エピステーメーの変転に際会して、古典主義時代には俄かに相手にされなくなってしまった。これを想起したい。中世から古典主義時代への時期的な変遷にてらせば、ソールの主張は、フーコー説と平仄が合っている^{ひょうそく}。

中世に数多く登場した騎士道物語は、古典主義時代のエピステーメーが支

19) 同上、80～82頁。

20) ジェイコブ・ソール（村井章子訳）、『帳簿の世界史』、文藝春秋、2015年、95頁。

21) 同上、103～104頁。

22) 友岡、前掲『会計の歴史』、82頁。

23) フーコー（渡辺・佐々木訳）、前掲『言葉と物』、187頁。

配する時代になって、急に消沈してしまった。その分水嶺は、中世騎士・キホーテを擲揄したセルバンテスの著作刊行あたりからである。古典主義時代の人々から中世を回顧すれば、キホーテは道化そのものに映ったのであろう。フーコーは、エピステーメーの転換がごく短い期間（わずか数年）で起こりうる事実にも注目している²⁴⁾。エピステーメーは、転換の際には変わり身が速いのである。

それでも、中世において騎士道物語が数多く登場し、当時の多くの人々から歓迎されたという史実は、厳然として残る。この点は十分に踏まえておく必要がある。でなければ、中世に多数みられたと言う騎士道物語ファンは皆、知的障害者たちだったという話になってしまうからである。我われが今日的な知の準拠枠から、セルバンテスの著作だけを見て判断すると、中世人は精神遅滞者であふれていたかのようにさえ見えてしまう。エピステーメーすなわち地（知の準拠枠）にひそむ〈地力〉の大きさを、痛感させられる事例である。

なお、「騎士道」という言葉の意味が、セルバンテスと上掲ソールとでは異なっていることに留意しておきたい。両者は文脈（時代背景もその一つ）を異にしているからである。「騎士道」という言葉は同一でも、文脈の違いにより言葉の意味は違ってくる。

セルバンテス作『ドン・キホーテ』（第一部=1605年、第二部=1615年）において言及された「騎士道物語」における「騎士道」は、17世紀初頭に至るまでの時代（中世）が背景となっている。ソールにおいて言及されている「騎士道の時代」における「騎士道」は、「絶対君主」の時代（フーコーの時代区分では「古典主義時代」〔前出図表1参照〕すなわちポスト中世）における意味の言葉である²⁵⁾。

フーコー的には、中世のエピステーメーは〈類似〉であり、古典主義時代のエピステーメーは〈表象〉である。認識=存在論に次ぐ本稿第2次知の準

24) 同上、75頁。

25) ソール（村井訳）、前掲『帳簿の世界史』、105～106頁。

扱棒（エピステーメー）は、変化している。「騎士道」という言葉は同一でも、知の準扱棒（地）が変化しておれば、とうぜん表出されている言葉（図）の意味も違ってこよう。同じ服装（言葉）であっても、「ダンス会場」での着用と、「葬式会場」での着用とでは、意味（『地味』ないし『派手』）が変化してしまうように。

したがって、セルバンテスが言う「騎士道物語」（les romans de chevalerie）という時の「騎士道」（中世）と、ソールが言う「騎士道の時代」（the age of chivalry）という時の「騎士道」（古典主義時代）とでは、文脈的に意味が異なっていて、不思議でない。すなわち、「騎士道」という言葉（言語記号）の意味も、時代に応じて可変的である。不変的では、ありえない。

「騎士道」にかぎらず、言葉の意味は変わるものである。たとえば、日本語に言う「貴様」や「お前」という言葉も、元は尊敬語であった。それが、今や侮蔑語となっている。ことほどさように、言葉（言語）の意味は、時代と共に、常に変化する。変えようとしなくても変わる²⁶⁾。「騎士道」という言葉の意味の変化も、同様であろう。

古典主義時代人の中世人に対する「騎士道」という形容は、近現代人による、中東地域に対する「オリエンタリズム」や、アフリカに対する「暗黒大陸」といった形容と通脈しているように見える。

サイドは、フーコー説を援用して、西洋における言説様式としての「オリエンタリズム」に警鐘を鳴らした²⁷⁾。青木の解説によれば、西欧人は、オリエントすなわち中東地域に対して、現実とは関係なく、原理主義とか、テロリズムとかといった否定的なイメージを造成した。そうした偏見の生成は、西欧がオリエントを植民地的な従属状態のままにおいておくためであった。毎度のことながら、言葉（言説）は独り歩きする。「オリエンタリズム」

26) 西江雅之、『新「ことば」の課外授業』、白水社、2012年、88頁。

27) エドワード・W・サイド（今沢紀子訳）、『オリエンタリズム』、平凡社、1986年、4頁。

は、現在のアメリカ合衆国におけるアラブ政策にも現れているとされる²⁸⁾。

また、「ヨーロッパ人が『暗黒』と言ったのは、彼らから見て、地図もできていないアフリカはヨーロッパ人にとって未知の世界だという意味なのであって、べつにアフリカが暗いといっているわけでもないのですが、『暗黒』と言われると、これは非常に劣った、人間の住めるところではない、というイメージになってしまうわけです²⁹⁾。

パチョーリ以来、イタリア商人たちの簿記は、「イタリア式」とか「ヴェネツィア式」と呼ばれていた³⁰⁾。「単式簿記」とか「複式簿記」などという言葉は、パチョーリが生きていた当時のイタリアには、いまだ存在しておらなかった。

ソシュールの言うとおりに、「言語なくして認識なし」とすれば、「認識なくしては存在も不明」ということになる。すなわち、パチョーリの時代には、『複式簿記』は存在不明ということになる。それと併せて、『単式簿記』もまた存在不明、ということになる。存在の確かな有無は、言語の有無の従属変数である。これが唯言論の見方なのである。

A という単語と B という単語が意味をもつに至るのは、相互間で関係の結ばれることを機縁とする。すなわち、A も B も、相互の〈差異〉にしか意味の居場所を見出し得ない。

「いかにも初めは単語の中にあるように見えたものがそうではなくなってくる。音階で言えばドはそれ自体では意味がない、レも意味がない、しかし、ドとレのその差異によってはじめて有意味になる。このことを端的に表現したのがソシュールの『言語には差異しかない』というテーゼです。記号という実体はないんだと、あるものは差異だけだと、A とノンA だという言い方です³¹⁾。

28) 青木保、『異文化の理解』、岩波書店、2001年、91～93頁、106頁。

29) 同上、97～98頁。

30) ジェーン・グリーソン・ホワイト（川添節子訳）、『バランスシートで読みとく世界経済史』、日経BPマーケティング、2014年、131頁。

31) 丸山、前掲『文化＝記号のブラックホール』、31～32頁。

中世イタリア商人たちの帳簿を指して言われた「イタリア式」（Aという単語）とは、ソシユールのには、「非イタリア式」（Bという単語）と対比的（差別的）な意味の言葉であったろう。言葉としての「イタリア式」と「非イタリア式」とは、「A」と「ノンA」との関係、すなわち相互依存の関係にある。「イタリア式」（A）は「非イタリア式」（ノンA）を想定することなしには、存在しえない。逆に言えば、「非イタリア式」（ノンA）は、「イタリア式」（A）あってこそその概念である。

唯言論的には、「イタリア式」という言葉は、「複式簿記」と同義でもなければ、「単式簿記」に対比的（差別的）な意味の言葉でもなかった。あるいは「ヴェネツィア式」とは、ソシユールのには、「非ヴェネツィア式」と対比的（差別的）な意味の言葉であったろう。その言葉は、「イタリア式」の場合と同様、「複式簿記」と同義でもなければ、「単式簿記」に対比的（差別的）な意味の言葉でもなかった。「複式簿記」も「単式簿記」も、斯学においては一般に、実在論による実体概念（関係とは無縁の概念）として言及されているからである。

人類学者・山内によれば、分類は常に非分類を作り出す³²⁾。タブー（あいまいなもの＝不分明なもの）はそこに生まれる。「というより、レースを編むには糸とかがり目がどうしても必要であるように、分類は非分類を基礎として成りたち、必ず分類できない枠を支柱として構築されているのである。たとえば世界を生物と無生物に大別したとしよう。するとそのどちらにも入らないウイルスが出現する。生物を動物と植物にさらに二分したとしよう。すると、そのどちらにも入らないホコリカビなどの粘菌類が現われてくる。動物を鳥、獣、魚というカテゴリーにさらに細分したとしよう。すると、獣なのに鳥のように空をとぶコウモリ、鳥なのに地上を走るダチョウ、陸にも水にも棲むカエル、哺乳類なのに水に棲んで魚のように卵を産むカモノハシなど、曖昧で両義的なりーメン[境界；本稿執筆注]上の動物が出現する。そ

32) 山内がここで言う「分類」とは、「実在論の言語観＝言語命名論による意味づけ」といった趣旨である。

こが特にマークされ、有徴項となり、タブー視される、というわけである」³³⁾。

「生物」に対する「無生物」、「動物」に対する「植物」、それらの概念(シニフィエ)が関係論的意味合いで「A」に対する「ノンA」として区分されるならば、タブーの生じる余地はない。しかし、それらの概念(シニフィエ)が実体論(実在論)的意味合いで慣用されるならば、タブー(あいまいなもの=不分明なもの)が生じる。

たとえば、「生物」の実体論的意味として「自己増殖」を定義的特徴としよう。次いで、「無生物」の実体論的意味として「結晶」を定義的特徴としよう。すると、ウィルスは生物と無生物との両方の性質(定義的特徴)を併有することとなる。すなわち、生物であるかのような振る舞いをしつつ、同時に無生物であるかのような振る舞いもして、われわれを戸惑わせる³⁴⁾。

また、「動物」の実体論的意味として、「他の生物(動物と植物)から養分をとること(消費者)」を定義的特徴にするとしよう。次いで、「植物」の実体論的意味として、「生物でないものから養分をとること、すなわち、光合成すること(生産者)」を定義的特徴にするとしよう。すると、ホコリカビなどの粘菌類は、「植物や動物を分解・吸収することによってエネルギーを得ること(分解者)」が定義的特徴となろう。すなわち、粘菌類は「消費者」でない点で動物でなく、「生産者」でない点で植物でない、ということになる³⁵⁾。

このように、分類が非分類を作り出すのは、「生物」、「無生物」、「動物」、「植物」等など、シンボル [=人間のコトバ(概念)] がどれも、ア・プリオリな実体を根拠にもたないためである。それらコトバ(概念)は、なべてア・ポストエリオリな価値観を反映するにすぎないためである。これが上の山内の弁に対する我われの補足説明である。

33) 山内昶, 『タブーの謎を解く』, 筑摩書房, 1996年, 136~137頁。

34) <http://members.jcom.home.ne.jp/biology/QA/items/seibutu19-1.htm>

35) <http://www.oyama-nk.com/kinoko/kinoko/kinoko-s1.htm>

IV. 言語における2つの機能

会計においても、同種事例にママみえる。繰延資産項目や引当金項目の計上、キャッシュ・フロー計算書の営業活動区分末尾に提示される「小計」下の記載項目など、に見られる。

田中によれば、会計における「利益」という言葉の基本的な意味を、「ストック」（貸借対照表）に求めても「フロー」（損益計算書）に求めても、「不純物が紛れ込むのは避けられない」³⁶⁾と指摘している。

それは、田中において、「ストック」という言葉の意味と「フロー」という言葉の意味とを、「A」と「ノンA」との関係としないことから生起する言説である。「右」（ノン左）と「左」（ノン右）との関係、「上」（ノン下）と「下」（ノン上）との関係、あるいは「単数」（ノン複数）と「複数」（ノン単数）との関係らと、同じ関係としないことから生起する言説だからである。「ストック」にも「フロー」にも、それぞれに別個の実在論的意味（実体的意味）を持たせることから来る、「不純物」の生起である。

田中は「不純物」に該当する例として、「繰延資産項目や引当金項目、のれん、償却資産の残存価額など」を挙げている³⁷⁾。ただ、この場合、もし当該一部少数「不純物」以外の諸項目は、多数「不純物でない諸項目」すなわち多数「純粋諸項目」として、「ストック」の本質（アイデア）を体现していると想定するのであれば、田中における基本的な知の準拠枠は実在論ということになる。我われの知の準拠枠をなす唯言論とは、明らかに存在＝認識論を異にすることとなる。

また、連結キャッシュ・フロー計算書作成に際しては、全体キャッシュ・フローを「営業活動」・「投資活動」・「財務活動」の3領域に区分して計算することになっている。この場合にも、田中の指摘になるような「不純物」が生起する。3領域がそれぞれ別個の実体論的意味合いで識別されているからである。そのため、「営業活動」領域において、「小計」算定の後に続けて、

36) 田中弘、『『書斎の会計学』は通用するか』、税務経理協会、2015年、346頁。

37) 同上、344～345頁。

「営業活動」とは別の、「投資活動及び財務活動以外 [傍点は本稿執筆者注] の取引によるキャッシュ・フロー[法人税等の支払額ほか]」の記載が避けられないからである。

〈言語なくして認識なし〉、これがソシユール言語学の基本命題（テーゼ）であった。これを基点にすると、パチョーリの時代には、「複式簿記」も「単式簿記」も、言葉として存在しておらなかった以上、人々の中に認識としても存在していなかった。そういうことになる。

にもかかわらず、友岡は、かのパチョーリの『スムマ』（1494年）における帳簿も、ダティーニ1390年以後の帳簿も、ともに「複式簿記」という言葉で一括総称している³⁸⁾。なぜなら、友岡は時間的にみて100年ほども隔たりのある双方の帳簿の中身（意味）に対し、変化のありえたことを想定していないからである。友岡による「複式簿記」という言葉には、双方の帳簿には共通のアイデア（時間的に不変の原型）が実在するとの、考えが込められているからであろう。

我われはここに、友岡の實在論的言語観（プラトニズム）を見る。ヘラクレイトスの「万物流転」が考慮されていないからである。あるいは鴨長明の随筆にある「ゆく河の流れは絶えずして、しかももとの水にあらず。よどみに浮ぶうたかたは、かつ消えかつ結びて、久しくとどまりたるためしなし。世の中にある人と栖すみかと、またかくのごとし。（後略）」（『方丈記』）がやり過ぎられているからである³⁹⁾。

この国に、「安倍晋三」という名前の政治家が存在する。言うまでもなく、彼の心身は日々変化している。変化していないのは、彼に対する名前（言葉）のみである。名前（言葉）の同一性をもって、現在の安倍晋三と過去や未来の安倍晋三とを同一視するのは、實在論的言語観の好例だと言えよう。

38) 友岡賛、『会計学の基本問題』、慶應義塾大学出版会、2016年、105～107頁。

39) 関谷浩、『方丈記』作品解説』、水木しげる、『マンガ古典文学方丈記』、小学館、2013年、262頁所収。

ちなみに、友岡はかつて、『会計言語説』⁴⁰⁾が「会計に固有の何かの追究へと繋がるかどうか判然とせず、そのため、……深入りはしたくない」とし、自らの会計言語論議をあっさり放棄したことがある⁴¹⁾。前回拙稿でも繰り返し述べたように、会計言語は余すところなく言語記号である。言語記号の意味は全て恣意的（人為的）であり、自然（非人為）とは無縁である。内なるプラトニズムは不問のままに、こうした会計言語の〈原罪的バイアス〉をスルーしてしまう友岡の姿勢は、残念に思われる。

視覚のケースを比喩にとろう。我われは普通、肉眼で見る外界は自然色で、サングラスを装着した時に見える外界は色付きだ（着色される）と思っている。が、それは实在論的な認識にとどまる。唯言論による認識では、人間の言葉（言語記号）はすべて恣意的（非自然的）である。それゆえ、サングラス装着の有る無しにかかわらず、言葉を用いて見たり考えたりする場合はいつも、外界の着色は〈既に〉不可避であると考ええる。言語記号を用いて外界を見る場合、サングラス装着時とはまた別の着色が不可避に介入していると考えるのである。

事象（自然色）としての虹（rainbow）は同一に思われても、日本人、韓国人、中国人、フランス人には7色からなると見られている。英語圏（イギリス・アメリカ・オーストラリアなど）では6色である。インドネシアやインドでは5色だそうである。また、ショナ語を話すジンバブエのアフリカ人には3色で、バッサ語を話すリベリアのアフリカ人には2色である⁴²⁾。アメリカ

40) 「会計言語説」(*The Linguistic Theory of Accounting*)は、青柳文司により提唱された。青柳の多数著書・論文の中に、標的としての「实在論」明定は見当たらない。しかし、我われの読み（解釈）では、彼は内外会計学界における实在論（プラトニズム）一色の牙城に反旗を翻し、世界初の会計言語説をものした。

青柳文司、「会計コンベンションの本質と会計言語説」、『會計』、第72巻第5号、1957年11月、101～116頁。

青柳文司、「法と会計の言語性について」、『會計』、第89巻第3号、1966年3月、25～44頁。

41) 友岡賛、『会計と会計学のレーゾン・デートル』、慶應義塾大学出版、2018年、18頁。

42) 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頁。

のズーニインディアンたちも5色という⁴³⁾。言語の違いによって、虹の色数が違って見えている証拠である。言語の相違が色数の差異に重なっていると見られる。

虹に対する色数の相違は、会計の構成要素分類において相似例が見出される。たとえば、資産の分類については、収益費用観では「流動資産」「固定資産」「繰延資産」の3区分(3色)、資産負債観では「流動資産」「固定資産」の2区分(2色)である。日本における負債・資本の分類は、1980年代になって、「特定引当金」を含む4区分(4色)から、当該引当金を含まない3区分(3色)に変更され、現在に至っている。

それにしても、会計言語説敬遠は、友岡だけではない。近くは、工藤にも見られる⁴⁴⁾。友岡や工藤のみならず、学界には「会計はビジネス(企業)の言語である」と指摘する会計言語肯定論者はすこぶる多い。我われが知る範囲では、古くは1909年⁴⁵⁾、ハットフィールドにまで遡る⁴⁶⁾。リトルトンの著作にも見られる⁴⁷⁾。

逆に、「会計はビジネス(企業)の言語とは無縁である」と明言する会計言語否定論者には、我われもこれまで遭遇したことがない。ただ、数多の「会計=(イコール)言語」肯定論者の会計言語論議は、たいいてい当該指摘だけでストップしてしまっている。更なる展開ないし敷衍は、ほとんどない。

穴戸通庸、「ことばと視点」、穴通庸、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頁。

池田清彦、『構造主義科学論の冒険』、毎日新聞社、1990年、58～59頁。

43) 池田、前掲『構造主義科学論の冒険』、58頁。

44) 工藤は、会計言語説が青柳の主張であると紹介しながらも、会計を言語学的に解析することには消極的である。近稿の論題に照らして、我われには理解に苦しむところである。

工藤栄一郎、「言語・文化・会計の相互関係に関する基礎理論」、柴健次編著『異文化対応の会計課題』所収、同文館、2019年、29頁。

45) H.R.ハットフィールド(松尾憲橘訳)、『近代会計学：原理とその問題』、雄松堂書店、1971年、訳者のことば、iii頁。

46) Henry Rand Hatfield, *Modern Accounting*, Arno Press, 1976, p. 219.

47) A.C.Littleton, *Structure of Accounting Theory*, American Accounting Association, 1953, 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、144頁。

あったとしても例外的である。

言語には、大小2つの機能がある。ソシユールの主張である。小は「コミュニケーションの手段」としての機能であり、大は「認識の規定（ないし拘束）因」としての機能である⁴⁸⁾。人間と言語（言葉）との関係について心得ておかねばならないことは、人間は言葉を操る動物でありながら、同時に言葉に操られる動物でもある。これである。

たとえば、他人との意見の交換や明日の約束といった目的などのために使用される言葉の効用は、コミュニケーションのツールとしての言語の機能である。人間が言葉を〈操る〉側面での機能である。一方、他人からの「褒め言葉」にすぐ有頂天になったり、「何気ない（他意のない）ひと言」に傷つき絶望したりするのは、認識の有り様を規定する言語の機能である。人間が言葉に〈操られる〉側面での機能である。

大小2つの機能の先後関係に關説すれば、人間は言葉を〈操る〉以前に、既にその言葉に〈操られて〉しまっている。コミュニケーション・ツールとしての言葉の効用は、先（事前）にバイアスのかかっている言葉（言語記号）を操作しての、言語機能の謂でしかない。これが、唯言論の言語観である。

会計言語論議が、「会計 = (イコール) 言語」という指摘のみでストップしてしまうのは、實在論（プラトニズム）的言語観（言語命名観）によるためであろう。言語はもっぱら事物や現象に対する名前にすぎない、というナイーブな言語観を〈知の準拠枠〉としているためであろう。当該準拠枠は間違いなく確実で、それ以上は「議論の余地なし」と考えられているためであろう。言語の機能をもっぱら「コミュニケーションの手段」とのみ思考し、「認識の規定（ないし拘束）因」としての機能を見落としているためであろう。

V. 「イタリア式」から「複式」へ

周知のとおり、会計の歴史については一般に、簿記は単式から複式へと進

48) 全在紋、前掲『会計言語論の基礎』、261～265頁。

化(進歩)したものと見られている。通説における堅固な見方である。友岡もそうした会計史観に立っている⁴⁹⁾。以下、この通説を、「単式簿記先行・複式簿記後続論」と呼ぼう。

これに対し、渡邊は、簿記は「複式」に始まったと力説する。そして、世にいう「単式簿記」は、複式簿記確立後に多数小規模商人たちの必要から発明された、「複式簿記の簡便な簿記」であると強調する。渡邊説は、「単式簿記」と「複式簿記」との関係について、通説とは真逆をなす時間的順列の進化論を提唱している。以下、この渡邊説を「複式簿記先行・単式簿記後続論」と呼んでおく。

ホワイトによれば、「19世紀が終わりに近づくころ、パチョーリの複式簿記は『イタリア式』や『ヴェネツィア式』という冠がとれ、世界標準として定着するとともに、『会計』というまったく新しい職種の道具へと進化を遂げた。この動きの原動力となったのが、産業革命と株式会社である」⁵⁰⁾。

引用文中に述べられている進化論的部分を除けば、我われはホワイトの言は正鵠を射た指摘であると思量する。ソシユール言語学から見れば、簿記進化論として渡邊説および通説に共通して窺えるのは、連辞関係(文法=損益計算式)側面限定的認識である。すなわち、計算式(語順)としての『複式簿記=精細法/単式簿記=簡便法』という限定的認識である。

言語としての会計において、「イタリア式(ないしヴェネツィア式)簿記」が「複式簿記」という無冠の呼称へと変転する過程における、連合関係(語彙=勘定体系)側面の変容に対する認識的取込みが希薄なように見える。我われが連辞関係(文法=損益計算式)側面限定的簿記進化論両説に対し、飽き足りなさを感じる箇所である。

上掲のとおり、ホワイトによると、「複式簿記」(double-entry bookkeeping)とは、19世紀終わり以降の呼称ということになる。ちなみに、「複式簿記」

49) 友岡、前掲『会計学の基本問題』、107～114頁。

50) ジェーン・グリーソン・ホワイト(川添節子訳)、『バランスシートで読みとく世界経済史』、日経BPマーケティング、2014年、131頁。

という呼称（語）が一般化したのは、18世紀末以降との説もある⁵¹⁾。

どちらにせよ、ホワイトやその他研究者らの所説によれば、パチョーリの時代（15世紀末）でさえ、「複式簿記」という呼称は、この世に存在していなかったこととなる。いわんや、パチョーリ以前においてをや、である。実際、パチョーリの時代およびそれ以前には、ホワイトが言う意味での産業革命も株式会社も生起していなかったからである。

「言語なくして認識なし、認識なくして存在不明」とすれば、少なくとも産業革命も株式会社も生起していなかった18世紀末以前においては、『複式簿記』の存在など、誰であれ保証できない道理である。すると、複式簿記の起源を13世紀初頭に求める渡邊説⁵²⁾も、14世紀末に求める友岡説⁵³⁾も、唯言論的には不確かな学説と言わざるを得なくなる。

渡邊は、自身の簿記進化論において、複式簿記先行・単式簿記後続を主張している。その根拠として、彼が依拠するのは、18世紀イギリス人、チャールズ・ハットン（Charles Hutton）の著作になる一連の刊行書である。

渡邊の解説では、「1764年の初版のタイトルは、『教師の手引き、あるいは完全な実用数学体系』である。しかし、初版では、イタリヤ式貸借簿記法、すなわち複式簿記〔傍点筆者、また「複式簿記」に対するルビ〔ダブル・エントリー〕は削除；本稿執筆者注〕に関する説明で占められ、単式簿記についての論述は、まだそこに見出すことはできない。単式簿記に関する説明が見られるのは、1766年に出版された第2版以降のことである。第2版のタイトルは、『教師の手引き、すなわち様々な質問が飛び交う学校での使用や小売商のための簿記講習にも適応した完全な実用数学体系』となり、初版とは異なり、簿記学校の教師と小規模の小売商を意識したタイトル名になっている。タイトルには単式という言葉はまだ見られないが、40頁にわ

51) 木村・小島が、R. ブラウンの編著を引いて紹介している。

木村和三郎・小島男佐夫、『新版・簿記学入門』、森山書店、1966年、2頁。

52) 渡邊泉、「これまでの会計、これからの会計」、『會計』、第194巻第1号、2018年7月、101頁。

53) 友岡、前掲『会計学の基本問題』、105頁。

たる補論において、初版にはない単式簿記についての説明がなされている。……1771年に初版と同様ニューカースルで第3版『教師の手引き、あるいは実用数学と単式・複式の両者を含む簿記の完全な体系』が出版された。そこには、タイトルの中に単式簿記という語が明示され、単式簿記と複式簿記の違いも明解に述べられている」[引用文中の脚注省略；本稿執筆注]⁵⁴⁾。

引用文中、初版(1764年)に閑説して、「イタリア式貸借簿記法」(以下、本稿では「イタリア式簿記」と略称)と「複式簿記」^{ダブル・エントリー}とを《同義》とする渡邊の語法は、ハットン『簿記書』分冊 Ingram版(1807年)における見出し記述(“BOOK-KEEPING BY DOUBLE ENTRY Or, according to the Italian Method”)⁵⁵⁾と共鳴している。

また、ハットン著作第2版補論(APPENDIX)単式記入の項の前文第一パラグラフに対する山下の要約(抄訳)を引き写せば、次のようである。「イタリア式簿記だけを修得した若者を雇っても、実際に帳簿を付けることができないというのが、単式簿記を採用している商人が絶えず口にする不満である。また、イタリア式簿記のみを必要としている企業においても、まず単式簿記を教えるべきである。この方法は非常に平易で、若い紳士淑女に数週間で教えることができる」⁵⁶⁾。

当該ハットンの主張に拠るかぎりなら、渡邊の複式簿記先行・単式簿記後続論は無理がないようにも見える。

しかし、ハットン自身の言葉で「単式簿記」という概念が最初に現れたのは、如上第2版(1766年)補論における「単式記入の方法」(the method of Single Entry)の項からである。また、「複式簿記」という概念(book-

54) 渡邊泉、前掲『帳簿が語る歴史の真実』、118～119頁。

55) 山下壽文、「Charles Huttonの『簿記書』分冊をめぐって」、『佐賀大学経済論集』、第46巻第2号、2013年7月、12頁。

56) 同上、6頁。

紙幅セーブのため、ここでは「要約」引用にとどめた。山下の掲別稿に原訳がある。

山下壽文、「Charles Huttonの『簿記書』初版をめぐって」、『佐賀大学経済論集』、第45巻第3号、2012年、15頁。

keeping by double entry) が最初に現れたのは、第3版（1771年）以降のことである。ハットンにおける用語の出現としては、「単式簿記」が5年ばかり先であり、「複式簿記」は5年ばかり後である。

すなわち、複式簿記先行・単式簿記後続となす渡邊説は、要するに「イタリア式貸借簿記法、すなわち複式簿記」、換言すれば、「イタリア式簿記」と「複式簿記」とを同義語となす言語観を前提としている。

我われの見方は、ハットンが「単式簿記」(the method of Single Entry) という概念の語を使用開始した第2版1766年の時点で、彼の中の理解語彙には「複式簿記」という対比的（差別的）な概念が同時に生起していた、というものである。それが唯言論的な見方なのである。ラングではなく、いまだパロール的次元ではあったろうが、ソシユール言語学という言語体系（連合関係）の改変（語彙体系における「網目」の断ち直し）である⁵⁷⁾。

構造主義会計言語論から見て、〈史料〉として重要なのは、第3版1771年の時点で、「単式簿記」と「複式簿記」という両語が《初めて》しかも《同時に》明定された、これである。「単式簿記」という語も「複式簿記」という語も、時を同じくして、その時点が起源（語源）であり、かつ存在（意味）の始まり（誕生）である。我われは、そこに〈史実〉としての確証を求めるものである。

産業革命前の呼称である「イタリア式簿記（イタリア式貸借簿記法）」と産業革命後の呼称である「複式簿記」とが、仮に《同義》であったならば、ハットンはそれまでの呼称「イタリア式簿記」を、別語である「複式簿記」などと、わざわざ呼び替える必要もなかったであろう。そのまま「イタリア式簿記」と呼べば、用は足りたであろう。

産業革命後の人であるハットンにとっては、彼のいう「複式簿記」は、それ以前の「イタリア式簿記」と必ずしもイメージ（言葉の概念=意味）を同じくするものではなかった。すなわち、彼の中で両者は同義でなかった可能性が高い。我われの推理である。

57) 全在紋、前掲『会計の力』、88～91頁。98頁。

この点に関連して、泉谷による目配りの利いた指摘がある。パチョーリ簿記論が著された中世イタリアの当時、今日では当然とされる「店の会計（企業会計）」と「奥の会計（家計）」の分離は、明白でなかったという。すなわち、パチョーリによる論述は、今でいう「個人企業」が対象であったとされる。換言すれば、近代の大規模な株式会社による分離会計とは、同列視できないとの趣旨である⁵⁸⁾。

同時に、我われはまた、ここにハットンに見られる「単式簿記」なる呼称と、「非イタリア式簿記」なる呼称との語義の《不同》をも、併せて推論するものである。

ホワイ特が言及した産業革命は、世界史の定説では、18世紀半ばから19世紀にかけてのイギリスで始まった。そのイギリスは、ハットンの出身国であった。パチョーリの出身国・イタリアでもなく、ステフィン⁵⁹⁾の出身国・オランダでもなかった。

さらに言えば、本稿が産業革命を契機として出現したとして重視する、「複式簿記」の語源（double entry bookkeeping）も「単式簿記」の語源（single entry bookkeeping）も、共に『英語』である。パチョーリのイタリア語でもなく、ステフィンのオランダ語でもなかった。

日本語でいう「複式簿記」や「単式簿記」は、それぞれ英語でいう“double entry bookkeeping”や“single entry bookkeeping”の直訳であろう。この見方に立ち、我われは「複式簿記」も「単式簿記」も、共に18世紀末の英語すなわち近代イギリスから始まった、と考える。そのさい、我わ

58) 泉谷勝美、「パチョーリ『簿記論』の構造」、片岡泰彦編、『我国パチョーリ簿記論の軌跡』（下巻）所収、雄松堂書店、1998年、188頁。

泉谷はさらに、近時の日本においても、企業会計と家計との未分離（井会計）は大きな課題として残存していると語っている。

泉谷勝美、『簿記学概論』（増補版）、森山書店、1969年、10頁。

59) シモン・ステフィン（Simon Stevin）は、17世紀に年度決算の確立ほか偉大な業績を挙げた会計人であり、「簿記史上、パチョーリにつぐ地位を占めるといわれる」。

岸悦三、「ステフィン」、神戸大学会計学研究室編、『第六版会計学辞典』、同文館出版、2007年、709頁。

れには、ハットンの出身国（イギリス）と使用言語（母語＝英語）とが、まこと《象徴的》に映るのである。

VI. 会計实在論と会計唯言論

「簿記」と「会計」、学界において両者の関係がしばしば論争される。「簿記」に限定しての史的展開から見れば、通説（単式簿記先行・複式簿記後統論）も、渡邊説（複式簿記先行・単式簿記後統論）も、いちおう「会計」とは切り離された簿記論と見てよいであろう。ところが、会計史家として名高いリトルトン（A. C. Littleton, 1886～1974）は、両者の関係について、「会計」を「簿記」の発展相と見ている。すなわち、両者は同種の関係にあり、相互に切り離された異種の関係とは見られていない。

リトルトンによれば、「単式簿記」と「複式簿記」の区別は、それ自体が無用とされる。すなわち、いわゆる「単式簿記」は、彼の言う「簿記」にはカウントされないのである。彼の言う「簿記」は、一般に言うところの『複式簿記』にのみ限定されている。この語法は、上述したホワイトにも継承されている。リトルトンとホワイトに共通する会計史観は、19世紀に至り、簿記（複式簿記）は会計へと発展したというものである⁶⁰⁾。言わば、簿記先行・会計後統論である。

リトルトンが言うには、「今日では、『簿記』なる用語は一般に『複式簿記』にかえて用いられており、かならずしも、それは複式と単式との二つの簿記概念を包含するものとして理解されているのではない。『簿記』は記録 recordings, 計算 reckoning, 勘定記入 account-keeping の三つをになう一般的用語である」⁶¹⁾。それゆえ、一般に冠される「複式」なる形容詞は誤解を招きやすい。そのように難じている⁶²⁾。

60) A.リトルトン（片野一郎訳）、『リトルトン会計発達史』〔増補版〕、同文館、1978年、499頁。

ホワイト（川添訳）、前掲『バランスシートで読みとく世界経済史』、140頁。

61) リトルトン（片野訳）、前掲『リトルトン会計発達史』〔増補版〕、38頁。

62) 同上、38～42頁。

リトルトンは、単式簿記先行・複式簿記後続論でもなければ、複式簿記先行・単式簿記後続論でもない。ただし、我われの唯言論的簿記論とも、異なる。単式簿記先行・複式簿記後続論および複式簿記先行・単式簿記後続論と共に、リトルトンの簿記先行・会計後続論も、實在論的言語観という点で共通している。彼の場合、それは彼自身になる「分類論」に明らかである。

次のとおりである。「簿記 [= 一般的用語としての「複式簿記」；本稿執筆筆者注] は、その機能からみれば一種の分類機構であるが、同時にそれは単なる分類機構以上のものである。単なる分類だけであるならば、分類がうまく行われればそれで充分である。いいかえれば、分類は同類事物をよせあつめることによってその目的を果たしている⁶³⁾。これに明らかのように、少なくとも、簿記（複式簿記）も「分類機構」の一種に属していることが、前提されている。しかも、分類語（言葉）に先んじて「同類事物」の存在することが前提されている。「實在論」を知の準拠枠としていることは、もはや明らかであろう。

実は、人間による言語認識から独立した客観的な性質、それを基準とする〈分類〉など本来ありえない。すなわち、ア・プリアリに存在する分類基準などはない。

たとえば、日本語において別種の分類対象となる「煮る」も「ゆでる」も、英語では「ボイル」一語に分類（集約）される。逆に日本語で単に「焼く」と呼ばれ分類される調理法は、英語では「ベイク」、「グリル」、「トースト」、「ロースト」と細分類されている⁶⁴⁾。日本語と英語で、それぞれ分類基準が異なっているのである。日英両語における分類基準は、双方ともア・プリアリに客観的な基準でない。この事例だけでも、明らかである。

「従って分類することは世界観の表明であり、思想の構築なのである⁶⁵⁾。『すなわち、すべての分類は人為分類である。……ソシユールによって

63) 同上、122頁。

64) 中川敏、『言語ゲームが世界を創る』、世界思想社、2009年、111頁。

65) 池田清彦、『分類という思想』、新潮社、1992年、94頁。

はっきり示されたように、コトバによる世界の分節〔分類；本稿執筆者注〕は恣意的なものである。しかし、ひとたび世界があるコトバによって分節されれば、我々はそのコトバを使う限り、コトバは我々の認識様式をしばる桎梏しっこくとなる〕⁶⁶⁾。リトルトンは、この事理を見落としている。

实在論や観念論の欠を知り、唯言論の完を探る一つの手立ては、異種言語体系間の比較（相対化）である。その際、言葉の意味を単語に求めるのではなく、文脈（コンテキスト）に照らして追求することである。たとえば、「犬」の意味を問うにあたり、単語ではなく語彙（体系）における日仏語間の比較を行うことである。「資産」の意味を問うにあたり、単語ではなく、概念フレームワーク間（たとえば、収益費用観か資産負債観か）で比較を行うことである。

リトルトンらの实在論（知の準拠枠）によっては、日本語における「蝶」と「蛾」、「犬」と「狸」との区別が、フランス語においてそれぞれ、‘papillon’や‘chien’の一語で括られている分類（分節）現象、これの説明がつかない。

「蝶」を見れば、日本人の子供たちは、「可愛い」とばかりに追い駆け、「蛾」を見れば、「汚らしい」とばかりに追い払う。日本語では異種として分類（識別）される両種動物だが、フランス語では‘papillon’一語に分類（集約）されている。それゆえ、フランス人には日本人の子供たちに見られるような反応（愛好・嫌悪）は起きない。日仏間で異なる言葉（言語体系）の有り様が、意味の違いを生み、反応（認識）の相違を来たしている。

日本語を使用する日本人と、フランス語を使用するフランス人とでは、眼前に「存在」する複数動物（蝶と蛾や犬と狸）に対する「認識」に差異が生じている。そのように見られる。これでは、存在が先で、当該存在がその後の認識を決定するという实在論の主張も、怪しくなつてこよう。リトルトンらの知の準拠枠（地）をベースにすれば、日仏語間で異なる言葉の有り様（図）についての説明が、困難となる。ただし、ここでの事例では、フランス語の

66) 同上、214頁。

分類語彙の方が日本語の分類語彙よりも粗い。

しかし、分類における精粗の点で、日本語とフランス語とでは、逆の事例も多々存在する。文法面で、その事例を一つだけ紹介しよう。たとえば、日本語の「会った」という動詞過去形は、フランス語では複合過去形（瞬間的過去形＝「私は昨日彼女に会った」；“Je l'ai vu hier.”）と半過去形（継続・反復的過去形＝「私はいつも彼女に会った」“Je la voyais souvent.”）とに弁別される。日本語で言う「会った」は1つでも、フランス語で言う日本語の「会った」は、「ai vu」と「voyais」との2つに、弁別されるからである。

次いで、ビジネス（企業）の言語としての会計にも、適合事例を求めよう。「創立費」や「開業費」といった《開業準備支出》については、収益費用観では「繰延資産」として認識されうる。「繰延資産」という項目（言葉）のない資産負債観では、それらは専ら「費用」あるいは「無形資産」として認識されてしまう。

本稿が措定する「知の準拠枠」は位階をなす。ここで、前回拙稿・図表1を参照ねがう⁶⁷⁾。实在論や唯言論などは、最上位（最基層）をなす知の準拠枠として位置付けられている。そして、フーコーのいう「エピステーメー」は、知の準拠枠としては最上位「唯言論」という認識＝存在論に次ぐ、2番手上位クラスに位置付けられている。

さらに、当該2番手知の準拠枠には、類似（中世）・表象（古典）・人間（近代）といった各種エピステーメーが提示された。また、中世エピステーメーにはその下位をなす知の準拠枠として、「適合」をはじめ4つの類型があるとされた。この前回拙稿・図表1に則して言えば、収益費用観や資産負債観は、近代のエピステーメーとしての「人間」の、そのまた下位に共属して位置づけられる知の準拠枠ということになる。

「資産」として認識されるものが、収益費用観を知の準拠枠とする人（仮に「Xさん」と呼ぶ）と、資産負債観を知の準拠枠とする人（仮に「Yさん」と呼ぶ）とで、違っているのである。共に同じ「人間（ヒト）」でありながら、

67) 前回拙稿, 44頁。

外界の存在としての同じ開業準備支出が、Xさんには「資産」（繰延資産）に見え、Yさんには「費用」（期間費用）に見えていることになる。XさんとYさんとで、外界に存在する同一の事象（開業準備支出その他）が、違って見えていることになる。この場合、存在としての「同一律」（AはAである）は、実在論をベースにしては、説明困難ということになる。

しかしながら、たとい説明は困難であっても、現に、日本語とフランス語（その他外国語）とは並存しており、収益費用観は資産負債観と並存している。実在論者は、この動かしがたい現実を顧みる必要がありはしないか？ そもそも異なる言語体系間において本源的な優劣は存在せず、言語はそれを話す人びとの用途（慣用）にそれぞれ、完全に一致しているからである⁶⁸⁾。

収益費用観では「繰延資産」という言葉がその語彙（勘定体系）の中に前もって（先に）存在するがゆえに、「創立費」や「開業費」が『繰延資産』⁶⁹⁾なる存在として貸借対照表借方に計上される。他方、資産負債観では「繰延資産」という言葉がその語彙（勘定体系）の中に最初からまったく存在しないがゆえに、「創立費」や「開業費」は『繰延資産』なる存在として貸借対照表借方に計上されえないのである。

「繰延資産」という概念（言葉の意味）の有無が、貸借対照表借方に計上される『繰延資産』なる存在の有無を規定してしまうという事例である。すなわち、言葉が存在を規定している（唯言論）のであり、存在が言葉を規定している（実在論）のではない。

卑近な会計表現で言えば、「資産なるがゆえに貸借対照表借方に計上され

68) ヴィクター・スティープンソン（江村裕文ほか共訳）、『図説 ことばの世界 欧米の言語史』、青山社、2010年、i頁。

69) 本文中、一重カギ括弧（「」）と二重カギ括弧（『』）とが対立的に用いられる場合、次のように使い分けられている。すなわち、便宜的に、一重カギ括弧は“言葉”を表わすものとする。二重カギ括弧は、当該言葉の指向対象としての“存在”を表わすものとする。したがって、一重カギ括弧を付した「繰延資産」は“言葉としての繰延資産”を表わす。また、二重カギ括弧を付した『繰延資産』は、“言葉の指向対象となる存在としての繰延資産”を表わす。

る」のではなく、「貸借対照表借方に計上されるがゆえに資産」なのである。表現前文（「資産なるがゆえに貸借対照表借方に計上される」）は、『会計实在論』の見方である。表現後文（「貸借対照表借方に計上されるがゆえに資産」なのである）は、『会計唯言論』の見方である。

資産という構成要素（大区分）に内属する諸項目（現金・棚卸資産・機械その他）が「存在」として個別に先在し、それら諸項目に対し後から名称（言語）が付され（命名され）、貸借対照表借方に計上（認識）される。これが、『会計实在論』の思考回路である。かねて会計における表現を「写体」⁷⁰⁾あるいは「写像」⁷¹⁾とみる見方が学界に蔓延^{まんえん}しているが、会計实在論の典型であると言ってよい。

他方、資産という構成要素（大区分）に内属する諸項目（現金・棚卸資産・機械その他）が、先ず一定の恣意作用（権力の意向その他作用）により体系（連合関係）的に名称（言語）化される。そして、それらが貸借対照表借方（連辞関係）に計上された後に、それぞれ個別資産（指向対象）としてその存在が認識されることとなる。これが、『会計唯言論』の思考回路である。

唯言論によれば、先に有る（存在する）から見える（認識できる）のではなく、言葉が有る（先在する）がゆえに見えてくる（認識できる）のである。ただし、如上「繰延資産」は、会計において唯言論を容認するにあたり、分かりやすい一例に過ぎない。ことは繰延資産に限らない。あらゆる資産・負債・資本・収益・費用に連関する諸項目間においても成立する、唯言論的（非实在論的）現象と解されねばならない。

70) 会計において「写体」(surrogates)が「本体」(principals)と一対一の対応をなすとは、井尻の主張である。学界周知のことである。たとえば、次を参照せよ。井尻雄士、「企業行動と会計情報」、井尻雄士・中野勲共編、『企業行動と情報』、同文館、1992年、11頁。

71) 会計表現が「写像」(mapping)であると言うのも、学界の定説である。その最たる例は、アメリカの財務会計審議会(FASB)である。地図が地形を写像しているように、財務諸表は企業の経済活動を写像していると明定している。平松一夫・広瀬義州共訳、『FASB財務会計の諸概念』(増補版)、中央経済社、2002年、73頁、365頁。
他に、会計言語論を強く意識した研究者の中にも多い。たとえば、次を参照せよ。田中茂次、『会計言語の構造』、森山書店、1995年、18~19頁。

昨今、基本的な会計基準としては、日本は収益費用観に立脚し、米国やEUは資産負債観に立脚している。「繰延資産」という言葉は収益費用観の下でのみ現れるとしても、日本基準による場合でも、『繰延資産』が資産全体において占める比率は、さして高くない。全産業において、わずか0.1%（1/1000）ほどの比率（比重）に過ぎない⁷²⁾。

ただ、だからといって、『繰延資産』の存在する日本基準と、『繰延資産』の存在しない米国やEUにおける会計基準とで、相互の会計的差異は大差なし（軽微である）と見るべきではない。そうした見方は、實在論的発想である。意味実体論的言語観であり、意味関係論的言語観ではない。「繰延資産」という言葉の有無により、収益費用観と資産負債観との間で、先述した「言語体系（連合関係）の改変すなわち語彙体系における『網目』の断ち直し」が生起するためである⁷³⁾。

ここで注意すべきは、「創立費」や「開業費」といった開業準備支出が『繰延資産』なる存在の有無にのみ影響するだけではない。収益費用観ならびに資産負債観の相互間において、他に共通して存在する「費用」や「無形資産」という言葉の意味、すなわち存在としての『費用』や存在としての『無形資産』の大きさ（金額＝価値＝意味）にもまた、〈連動〉して影響を与えてしまう点である。

すなわち、収益費用観のもとでも資産負債観のもとでも、共通して使用される「費用」や「無形資産」その他多くの用語が、言葉としては相互に同一でも、意味（＝金額＝価値）はそれぞれ相違してくる、ということである。ここにも、「言葉が存在を規定し（唯言論）、存在が言葉を規定する（實在論）のではない」という現象が併起している。實在論の破綻は、今や会計的にも明らかであろう。読者には、是非この点に十分な理解を求めたい⁷⁴⁾。

72) 財務省財務総合政策研究所編、『法人企業統計季報（平成30年1～3月）』、2018年6月29日、中和印刷、13頁。

73) 丸山、前掲『ソシユールの思想』、96～97頁。

74) 全在紋、前掲『会計言語論の基礎』、16～22頁（意味の実体論と関係論）を参照されたい。

上の、「Xさん」と「Yさん」を引例したパラグラフからここまでの議論は、単式簿記先行・複式簿記後続論、複式簿記先行・単式簿記後続論、リトルトンやホワイトらの簿記・会計同源（同種）論、それら3者に共通する実在論（言語命名論）では、どれも上手く説明のつかない諸事例であろう。先に有って（存在して）こそ、その後に見える（認識できる）という認識=存在観とは、明らかに矛盾する諸事例だからである。

VII. 産業革命と大小資本会計

「単式簿記」も「複式簿記」も、人間の言葉である。人間以外の他の動物の世界には、それら両語は存在しない。換言すれば、それら両語は共に言語記号であり、その意味は自然（非人為）に根拠はなく、どこまでも恣意的（人為的）である。

人間の言葉として、語源は意味の始まりであるが、同時に意味の始まりでしかない。そして、その意味は、自然（非人為）に根拠はなく、どこまでも恣意的（人為的）である。それゆえ、言葉の意味は、いつまでも語源のそれに留まる性質など、元もと持ち合わせていない。時間が過ぎれば、言葉の意味は変わる。恣意的なるがゆえである。『古語辞典』の助けがなければ、我われ凡人に古文は理解できない。それに等しい。

我われは、語源（ないシデア）にこだわり、言葉における意味変化の認識に無関心な渡邊説には、賛同できない。同時に、「複式簿記」という言葉の不在にもかかわらず、「複式簿記」の意味がダティーニ以来600年以上も不変存続しているかのように展開する友岡説にも、賛同しがたい。渡邊説・友岡説とも、「知の準拠枠」として実在論を所与（constant）としており、我われの唯言論とは異なるためである。

上述のとおり、ホワイトによれば、「イタリア式（ないしヴェネツィア式）簿記」から「複式簿記」という無冠の（国名や地域名のない）呼称への呼び名変転にあたり、その原動力になったのは、産業革命と株式会社であった。産業革命と株式会社の生起が、簿記に対する呼び名（言葉）を変えたのである。

産業革命と株式会社の生起前と生起後とでは、簿記（連辞関係）を内に含む会計（連辞関係と連合関係の統合）自体の様相が一変したのである。

確かに、産業革命によりイギリス社会は激変した。産業従事者人口の比率で見れば、農業人口は激減し、商工業人口が激増した。流通システムとしては、まず運輸・小売業者の割合が増加した。生産システムとしては、はじめは家内制手工業者、次いで工場制手工業者（マニュファクチュア）へ、その後は工場制機械工業者の割合が次第に増加していった。有限責任制を旨とする株式会社は、鉄道業や工場制機械工業を担う産業資本家層の経済支配力を飛躍的に高めた。

周知のように、減価償却会計は産業革命が引き金となって生成した。マクラ（Malcolm M. McClure）の会計言語論によると、産業革命により、工場制機械工業において資産全体に占める固定資産の比重が急激に高まった。それにより、複式簿記による企業会計制度は大きな変化を蒙った。期間損益計算のために、それ以前にはさほど重要ではなかった、固定資産原価算入が必須となったためである。

ただし、生産システムは一挙に全体が工場制機械工業化したわけではない。イギリスにおいても、1830年代を過ぎるまでは、工場制機械工業は工業生産の主流とは言えなかった。小資本の手工業者らも、各地に数多く残存していたと特筆されている⁷⁵⁾。当時は、卸・小売業者の大方も、小資本だったろう。

それら小資本業者にとっては、減価償却会計導入など重荷であったし、産業資本家層ほどに深刻な課題でもなかったであろう。彼ら小資本業者たちの元帳には、「奥の会計（家計）」と分離した近代的な損益勘定はいまだ存在しなかった。所得税法が1799年まで制定されていなかったためである⁷⁶⁾。そこに、複式簿記に非ざる簿記の利用価値があったとすれば、いわゆる単式簿

75) T.C.W.ブランニング編著（望田幸男・山田史郎監訳）、『オックスフォード ヨーロッパ近代史』、ミネルヴァ書房 2009年、61～63頁。

76) 渡邊、前掲『帳簿が語る歴史の真実』、4頁、120頁。

記を重宝となす小資本業者たちも、以前とは比べものにならないほど激増していたものと思量される。

固定資産原価算入すなわち減価償却費計上のために、企業会計上さいしょに採用されたのは棚卸法であった。ただし、棚卸法は、期末の固定資産再評価が面倒で、コストもかさんだ。産業資本経営者は、もっと経済的で簡便な減価償却法を求めた。その結果、棚卸法から取替法へ、取替法から配分法(直説法)へ、そしてその後、現行の減価償却累計額勘定に似た対照勘定を利用しての配分法(間接法)へと、会計原則を転じていった⁷⁷⁾。

産業革命による固定資産原価算入法の進展とともに、企業会計における勘定体系(勘定科目表)の内容も、「減価償却費勘定」の新設をはじめ、ますます複雑になっていったのである。こうした近代企業会計における連合関係(語彙=勘定体系)複雑化に伴ない、会計言語(勘定科目)の意味もそれぞれ多様に連動変化する。簿記の単複類型をうかがうに際して、そうした側面にも、学界の目ももっと注がれてよいのではあるまいか。

「イタリア式(ないしヴェネツィア式)簿記」から「複式簿記」へという呼称変転は、産業革命を契機とする減価償却費計上という重い課題の現出が引き金になったと思われる。それに相即不離で、「単式簿記」という会計言語も現出したのであろう。

「イタリア式(ないしヴェネツィア式)簿記」と呼ばれていた時代には、いまだ「複式簿記」時代に「単式簿記」と呼ばれた会計言語システムは、さしたる入り用に迫られることもなかったと思量されるのである。

かりに、その時代にも入り用だったと仮定するならば、「単式簿記」ではなく、むしろ「非イタリア式(ないし非ヴェネツィア式)簿記」とでも呼ばれる会計言語システムが存在していたことであろう。ソシユール言語学で言う、A[イタリア式(ないしヴェネツィア式)簿記]に対するノンA[非イタリア式(ないし非ヴェネツィア式)簿記]の関係である。

77) 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, 30~32頁。

しかし、産業革命を迎え、株式会社が急増し、かつ会計処理が精細となった呼称「複式簿記」の時代には、「非イタリア式（ないし非ヴェネツィア式）簿記」ではなく、「単式簿記」必要論が並行して勃興した。すなわち、「複式簿記」は「イタリア式（ヴェネツィア式）簿記」ではなく、「単式簿記」も「非イタリア式（非ヴェネツィア式）」ではない。2つのファクター（産業革命と株式会社）の有無が、Aとしての「複式簿記」およびノンAとしての「単式簿記」と、Aとしての「イタリア式（ヴェネツィア式）簿記」およびノンAとしての「非イタリア式（非ヴェネツィア式）」とを分け隔てる契機となったのであったろう。

「イタリア式（ヴェネツィア式）」に対する「非イタリア式（非ヴェネツィア式）」、あるいは「複式」に対する「単式」は、いずれも意味（シニフィエ）にも増して表記（シニフィアン）の方にいっそう重くのしかかる、言語の〈対比圧力〉である。これが我われの推論である。

ここで、通説支持研究者諸賢に問う。「複式簿記」なる会計用語が現れる以前に、「単式簿記」なる会計用語が時間的に先行して現れた事例が、果たして何処に存在するのか。プラトニズム的偏見とも知らずに、「イタリア式簿記」や「ヴェネツィア式簿記」を不用意に「複式簿記」と決め付けただけではないのか。

返す刀で、渡邊学説支持研究者諸賢に問う。「単式簿記」ないし「簡便な簿記」なる会計用語が現れる以前に、「複式簿記」なる用語が先行して現れた事例が、果たして何処に存在するのか。プラトニズム的偏見を棚上げにして、「複式簿記」の対語〔対比的（差別的）な意味の言葉〕として共起した「単式簿記」を、「簡便な簿記」と呼び替え、付会して後続に位置付けただけではなかったのか。

渡邊によれば、日本で「単式簿記」と呼ばれた記帳法の淵源（由来）は、18世紀イギリスに登場した複式簿記の簡便法（略式）である。それはデフォーによって創案され、ハットンによって「シングル・エントリー」と名付けられたとする。通説では、現金の収支記録等をもって「単式簿記」と言

うが、渡邊の語法はそれとは異なる。

渡邊は言う。「デフォーは、取引を帳簿に正確に記録することは商人の繁栄にとって最も基本的な要因であり、……特に重要なのが、①商品、②現金、③債券[マ]・債務の三つにあると捉えた。……デフォーでは、すべての取引が仕訳帳と元帳に記帳されるものではないが、仕訳帳に記帳される取引はすべて複記され、元帳にも借方と貸方が設けられる。貸借どちらか一方だけで記帳されるということはない。その意味では、単式簿記と呼ぶことはできない。あくまでも、複式簿記の簡便法なのである」⁷⁸⁾。

20世紀を代表する哲学者の一人として、ソシュールやフーコーに比肩する言語探究者に、ウィトゲンシュタイン (L. Wittgenstein, 1889~1951) がいる。彼によれば、「語の意味とは、言語内におけるその慣用である」⁷⁹⁾とされる。語(言葉)の意味は、単語の本質(イデア)にはなく、言語ゲーム(言葉の遣り取り)における脈絡(文脈)次第だ⁸⁰⁾と言うのである。語(言語記号)の意味は、どこまでも恣意的にすぎない。これを前提にした言明であることは、言うまでもない。唯言論に通脈する内容の主張である。

「慣用」により言葉の意味が定まるのであれば、現下慣用的に用いられる「単式簿記」という言葉の意味は、渡邊説に言う『複式簿記の簡便法』としてのそれではなく、むしろ現金の収支記録等を含む意味の方であろう。すなわち、ウィトゲンシュタイン的には、通説における慣用的語法は一概に斥けられない⁸¹⁾。そのようにも解されよう。

78) 渡邊泉, 「『単式簿記から複式簿記へ』の再再考」, 『會計』, 第196巻第4号, 2019年10月, 85~87頁。

79) ルートウィッヒ・ウィトゲンシュタイン (藤本隆志訳), 『哲学探究: ウィトゲンシュタイン全集8』, 大修館書店, 1976年, 49頁。

80) 同上, 360頁, 372頁。

立川健二・山田広昭, 『現代言語論: ソシュール フロイト ウィトゲンシュタイン』, 新曜社, 1990年, 157頁。

貫成人, 『哲学』, ナツメ社, 2001年, 182~183頁。

81) ウィトゲンシュタイン言語論を援用した会計著作として、^{つと} 夙に大下の優れた論考がある。

大下勇二, 「会計の写実性と言語ゲーム」, 『経営志林』, 第26巻第4号, 1990年1月。

VIII. 「単式簿記」と「複式簿記」の関係

最後に、「単式簿記」と「複式簿記」の関係について、構造主義会計言語論的に討究したい。

ここで、前もって一考しておきたいことがある。近代において、「進化」とか「進歩」とかいった概念ほど、人々の心を支配し奴隷化してしまっている言葉も少ない。これである。セドラチェクによると、「進歩」あるいは「成長」といった概念（言葉の意味）は、産業革命以前（とりわけ古代）には、ほとんど存在していなかったという。それゆえ、それら概念は、しょせん近代に生じた幻想にすぎないと言うのである。

「進歩」も「成長」も、人間の言葉すなわち言語記号である。それら両語の意味の恣意性（人為性）にてらして、幻想論もむべなるかなと映る。今にち、「成長」ないし「進歩」を表現する最たる概念は、「経済成長」（GDP基準）であろう。セドラチェクはそれに対して、次のように皮肉っている。

「アメリカでGDPが継続的に計測されるようになったのは1790年のことだ。つまり、それまで人類はGDPなしで済ませていた。何パーセント、あるいはコンマ何パーセント去年より裕福になったかどうかなど誰も知らなかったし、他国と比較することもできなかった。ちなみに1790年のアメリカの一人当たりGDPは、現在価値に換算して1025ドルであり、現在の約40分の1である。そして過去20年間で、アメリカの一人当たり実質GDPは37%増えている。驚くべきことだろうか—— たぶん。だが人々がこの成長ぶりに感謝しているか、満足しているか、ということになると、答えはまづもってノーである」⁸²⁾。

簿記の進展過程を「単式簿記 → 複式簿記」とみる通説（友岡説を含む）にも、「複式簿記 → 単式簿記」とみる渡邊説にも、我われは与しない。“→”が向く先への変化には、改善（進化）が含意されているとするならば、それは生物学におけるダーウィニズムに通じている。会計学的には、

82) トーマス・セドラチェク（村井章子訳）、『善と悪の経済学』、東洋経済新報社、2015年、328頁。

「簿記進化論」とでも称しえよう。両説とも、フーコーの社会思想論や我われの会計唯言論の見方とは、相容れない⁸³⁾。

誤解のないよう、敢えて付言しておく。「複式簿記 → 単式簿記」とみる渡邊説の場合、先行の複式簿記を「本式」、後続の単式簿記を「略式」と位置付けている⁸⁴⁾。時系列的には、略式は後続であっても、先行の本式に従属（附属）する地位と見られている。それゆえ、渡邊説も、複式簿記が単式簿記の進化形態であるとする進歩観に立脚している。この点、通説簿記論と変わりはない。両者とも、偏見を孕む進歩観である点は、同じである。

我われによれば、「複式」(A) あっての「単式」(ノンA) であり、「単式」(ノンA) あっての「複式」(A) である。前回拙稿で例証した、「右」(A) と「左」(ノンA) の関係、「上」(A) と「下」(ノンA) の関係、あるいは今回拙稿において例証した「複数」(A) と「単数」(ノンA) の関係などに同じく、言葉の意味はすべて関係的すなわち相対的（差別的）である。言語なくして認識なし。それゆえ、単式・複式、両語（両概念）の出現は〈同時〉すなわち〈共起〉である。「複式簿記」と「単式簿記」、どちらが先でも、どちらが後でもない。両語（両概念）は先後関係にはなく、相対関係である。

ちなみに、我われの言う、「複式」(A) あっての「単式」(ノンA)、「単式」(ノンA) あっての「複式」(A) とは、1771年ハットン著作時点における認識である。「複式」および「単式」という、両語の新生時点におけるパロール的認識である。ただし、この新生時点におけるパロール的認識は、いつもそのまま確定するとは限らない。両語が定着し常用化された時に、ラン

83) まれに「簿記進化論」に与しない会計人もいる。ジェイコブ・ソールである。彼は日本語訳書名『帳簿の世界史』という著作において、中世イタリア商人コジモを事例として、複式簿記という帳簿の意義も、社会的な風潮や価値観により影響を受けることを示した。下掲の訳者談話に明らかである。

村井章子・石岡正行対談、『『帳簿の世界史』翻訳者 村井章子氏に聞く』、TKC・第558号、2019年7月、34頁。

84) 渡邊泉、「単式簿記と複式簿記の関係—複式簿記は単式簿記から進化したのか」、『會計』、第182巻第5号、2012年11月、126～127頁。

グの認識となる。通時（歴史）的には、語彙体系（言語体系）の中に取り込まれた時のみ、両語の意義はラングの認識に転じてゆく。

この点に関連して、友岡はかつて、次のように述懐したことがあった。すなわち、「単式簿記」や「複式簿記」の意味（定義）を問う場合に、会計の世界では「単式簿記は複式簿記以外のものである、といった程度の、およそ定義などとは言えないような定義（？）があるだけ」⁸⁵⁾とした。

このタイミングにおける友岡の言辞も、「複式」(A) あつての「単式」(ノンA)、「単式」(ノンA) あつての「複式」(A) という認識に等しいと言えよう。実在論者の友岡が、無意識下で唯言論の「言語には差異しかない」という認識に引かれ揺らいだ瞬間と察せられる。

だが、「複式簿記」や「単式簿記」という言葉に対し、友岡が実在論的（意味実体論的）定義に拘泥するかぎり、新たに井尻の「三式簿記」論を前にした時、「単式簿記は複式簿記以外のもの」との前言は、撤回せざるを得なくなるであろう。なぜなら、「三式簿記」は「複式簿記」ではないので「単式簿記」ということになり、ひいては「三式簿記＝単式簿記」ということにもなりかねないためである⁸⁶⁾。

繰り返し述べてきたとおり、人間の言語の本性は、自然的ではなく恣意的である。それゆえ、ビジネス界における記帳方式のスタートは、いわゆる単式簿記的内容に限定されるはずもない。渡邊説のように、複式簿記的内容からスタートすることもありうる。言語や言説の意味は、どこまでも恣意的であつて、自然的ではないからである。

ダーウィニズムは、会計人たちにも既に広く浸透している。会計学の各種通説に明らかである。たとえば、損益の認識（計上）は、収益費用観から資産負債観へと「進展」した。損益の計算（決算）は、口別計算から期間計算に「進歩」した。取引の認識（仕訳）は、現金主義から発生主義に「向上」

85) 友岡賛、『会計の時代だ』、ちくま新書、2006年、36頁。

86) この点の懸念については、拙著の以下の箇所でも既に言及した。
全在紋、前掲『会計の力』、159頁。

した。会計の原則（ルール）は細則主義から原則主義に「発展」しつつある。等など、である。

しかし、それら各種通説も、一考すれば疑わしいものが多い。引例すれば、「資産負債観」と「収益費用観」との関係にしても、言語記号である会計言語として、「単式簿記」と「複式簿記」との関係に相似している。現に八重倉いわく、収益費用観は資産負債観の〈アンチテーゼ〉（反定立）として提示された⁸⁷⁾。すなわち、資産負債観が「定立」（テーゼ）として登場するのは、収益負債観が「反定立」として可能だったからだとする見方に他ならない。

収益費用観なしに資産負債観はありえなかったし、資産負債観なしに収益費用観もありえなかったのである。この伝で言えば、複式簿記は、単式簿記を反定立とするところの、定立である。このように見るのが、構造主義会計言語論の見方なのである。

顧みれば、会計言語には他にも、同種事例があまた存在する。口別損益計算を反定立とする期間損益計算という定立、現金主義を反定立とする発生主義という定立、細則主義を反定立とする原則主義という定立、等などである。他にも、まだまだありそうである。それらの解明は、後続会計言語論研究者に期待したい。

メタ言語次元から追い書きしておけば、渡邊や友岡と我われとでは、〈知の準拠枠〉を異にしている。しかしながら、唯言論的な本稿複式簿記論の定立も、實在論で共通する渡邊・友岡両複式簿記論を反定立となし、初めて可能となったものである。彼らの密で深い研究なしには、我われの異論（新説）も生起しえなかった。

かねて安平をはじめとする物的勘定学説支持者たちは、人的勘定学説のもっとも基本的な弱点は「勘定の擬人化にある」とした。そして、正当な理論は、何よりも経済体に生じた事実を記帳対象にしなければならない、と力

87) 八重倉孝、「収益費用アプローチ」, 前掲『第六版会计学辞典』, 631頁。

説した⁸⁸⁾。この場合、「経済体に生じた事実」とは、貨幣・材料・機械など実物そのものの変動であり、当該変動を勘定記入の内容にすべきであるとした⁸⁹⁾。

安平説は、ゴムベルグの学説を継承してのものである。ゴムベルグによると、人的勘定学説は勘定を擬人化したもので、思想の整理が不十分で、科学上の学説たる要件が備わっていないという⁹⁰⁾。ここでも、我われは今一度、想起しなければならない。会計言語も含め、人間の言語の本性はどれも、自然的（非人為的）ではなく、恣意的（人為的）である。言葉はどれも、写像ではなく、偏像（意義後述）である。

日常生活において、既存の言葉のみならず、新奇に生まれた言葉もまた、使用を通じてしだいに惰性化し人工指標化した記号になってゆく。人間の言葉の宿命といってよい。しかし、言語（言葉）の誕生は、実はどれも、最初はレトリック（メタファー）でしかなかった⁹¹⁾。言葉をもたない時の外界は、デイドゥロ、ダビエル、梅津らが指摘したように、カオス（混沌）だからである。

カオスの外界に対し、物流こそが正しい写像であるとみた物的勘定学説も、人的勘定学説を反定立となし、自らの定立を正当化せんとした言説に過ぎない。人的勘定学説を「擬人法」(personification theory)だと難ずるのであれば、物的勘定学説は逆に「擬物法」(materialization theory)との誹りを免れない。擬人法ばかりか、擬物法も、メタファー（隠喩）だからである⁹²⁾。

会計表現を「写体」とか「写像」というのは、会計実在論の見方に他ならない。それらは、「本体」や「存在（実在）」を言語（記号）の直接的（自然

88) 安平昭二、「勘定学説史」、小島男佐夫責任編集、『体系近代会計学Ⅵ：会計史および会計学史』所収、中央経済社、1979年、320～321頁。

89) 安平昭二、『簿記理論研究序説』、千倉書房、1979年、135頁。

90) レオン・ゴムベルグ（岡田誠一訳）、『批判的勘定学説史』、東洋出版、1935年、27頁。

91) 丸山圭三郎・竹田青剛、『記号学批判／〈非在〉の根拠』、作品社、1985年、41頁、87頁。

92) 丸山圭三郎、「コノテーションと修辞」、『中央評論』（中央大学）、第132号、1975年7月、81頁。

的)な指示対象と見ている。言語記号の恣意的性格など、^{ごう}毫も警戒されておられない。

我われの会計唯言論によれば、会計用語に対して、バイアスレス(biasless)な表現である「写体」や「写像」よりもむしろ、バイアスフル(biasful)な表現である「偏像」の方が、いっそうリアリストティック(言語リアリズム的)だと考える。「偏像」は韻を踏んで「変造」に通じ、「実像」に非ざる「権力汚染像」に重なるとの思いからである。

一党独裁の中国が「中華人民共和国」を国名とする。三代世襲の北朝鮮は「朝鮮民主主義人民共和国」を国名となす。これ以上あからさまに言葉の権力汚染を反映する命名も少ない。日本に住む我われには、つい、そう見えてしまう。ただ、それら両国の国名が〈珍奇〉に映るのも、日本語を母語とする我われの意味関係観ゆえである。国名も自然指標に非ず、言語記号である。それゆえに、元もと自然(非人為)を写像することなどありえない。

すなわち、中国や北朝鮮の国名だけが、名実不整合とは言えない。我われの周辺にも、類似の言葉が氾濫している。実のところ、「民主主義」などという言葉は、その最たるものであろう。人間の言葉の意味は、実体(自然的)ではなく、関係(恣意的)に^よ因るからである。

近代における「生権力」時代においては、「民主主義」なる表現など、権力による「言葉のカムフラージュ」にすぎない。「民主主義」という言葉の意味は、実体(当該単語が直に指示する対象)にはない。むしろ、関係(体系内価値=連辞関係と連合関係との交差)の方に求められなければならない。

そこで、「民主主義」という言葉を、ひとまず「近代権力」という言葉との係わり合いに限定して、その関係的意味を模索してみよう。メタ言語次元⁹³⁾での「平常の表現」(写像表現)としては、「民主主義社会」というよりも、「人民放し飼い社会」というのが、語感的にはいっそう似つかわしいこ

93)「メタ言語」の意義、およびその会計言語との関わりについては、下掲箇所を参照されたい。

全在紋、前掲『会計の力』、14頁、129頁。

とであろう。

「いま、民主主義社会に生きていてよかった。プレ近代、たとえば奴隷制社会や封建制社会でなくてよかった」。そうした思いに浸っている人民、少なくないように見受けられる。そんな彼らも、実は我が身が「権力の手のひら悟空」に過ぎない可能性、それを疑ってみる価値はあろう。

だいいち、「民主主義」という言葉も、200年前まではこの世に存在しなかったと言われる。ならば、明らかに「近代」になって生まれた言葉にすぎない。プレ近代に存在しなかった言葉は、ポスト近代に存続する保証などない。それゆえ、「民主主義」は、近代権力下での偏像語にすぎない。「民主主義」ばかりではない。マスコミにおいて識者とと呼ばれる人々により、しばしば超時代的に普遍的価値（意義）をもつと喧伝される、「人権」・「自由主義」・「正義」その他の言語記号も、またしかりである。

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) 13世紀以来、複式簿記はビジネスの成功に不可欠な技法であった。それゆえ、複式簿記を取り上げたテキストなら販売増はありえても、販売減はありえない。こうした見方は、今日においても首肯者多数であろう。言わば「簿記進化論」的認識である。しかし、中世エピステーマーになる騎士道物語の盛衰にてらせば、ダーウィニズムの正否については、懐疑の要がある。フーコーが指摘するとおり、エピステーマーは断絶的で変わり身が速いからである。

(2) 構造主義会計言語論的に重要なのは、ハットン著作1771年第3版の時点で、「単式簿記」と「複式簿記」という両語が《初めて》しかもほぼ《同時に》明定されたことである。「単式簿記」という語も「複式簿記」という語も、その時点が起源（語源）であり、かつ存在の始まり（誕生）なのである。さらに、「複式簿記」の語源（double entry bookkeeping）も「単式

簿記」の語源 (single entry bookkeeping) も、共に『英語』(ハットンの母語) であることは〈象徴的〉である。

(3) 实在論や観念論の欠を知り、唯言論の完を探る一つの手立ては、異種言語体系間の比較(相対化)である。その際、言葉の意味を単語に求めるのではなく、文脈(コンテキスト)に照らして追求することである。たとえば、「犬」(chien)の意味を問うにあたり、単語ではなく語彙(体系)における日仏語間の比較を行うことである。「資産」の意味を問うにあたり、単語ではなく、概念フレームワーク間(たとえば、収益費用観か資産負債観か)で比較を行うことである。

(4) 「創立費」や「開業費」といった開業準備支出については、収益費用観では「繰延資産」として貸借対照表借方に計上される。他方、資産負債観ではそれら開業準備支出は「繰延資産」として貸借対照表借方に計上されえない。「繰延資産」という概念(言葉の意味)の有無が、貸借対照表借方に計上される『繰延資産』なる存在の有無を規定してしまう事例である。すなわち、言葉が存在を規定する(唯言論)のであり、存在が言葉を規定する(实在論)のではない。

(5) 「複式簿記」は、産業革命と株式会社が原動力となり現出した簿記システムである。従って、1771年ハットン著作以降の呼称「複式簿記」は、それ以前の呼称「イタリア式簿記」と同義ではない。語彙(勘定体系)をなす連合関係が変転してしまっているからである。呼称を異にする双方の簿記が仮に《同義》であったならば、ハットンはそれまでの呼称「イタリア式簿記」を、別語である「複式簿記」などと、わざわざ呼び替える必要もなかったであろう。

(6) 産業革命が背景となって、株式会社は群起激増した。それら大資本企業は、期間損益計算のために、固定資産原価算入すなわち減価償却費計上という重い課題を背負うこととなった。同時に、そのような課題はなるだけ回避してすませたい小資本企業も繁殖した。「イタリア式(ないしヴェネツィア式)簿記」から「複式簿記」へという呼称変転には、減価償却費計上とい

う重い課題の現出があった。同時に、「単式簿記」という会計言語も、それに並行して現出した。

(7) 言語がなければ、認識はない。認識がなければ存在も不明である。「複式簿記」という用語に先んじて、「単式簿記」という用語が現出した史実はあるのだろうか？ 逆に、「単式簿記」という用語に先んじて、「複式簿記」という用語が現出した史実はあるのだろうか？ 實在論（プラトニズム）的偏見を棚上げにして、「複式簿記」とその対語[対比的（差別的）な意味の言葉]としての「単式簿記」とを、見境なく超歴史的に乱用してきただけではなかったのか？

(8) 収益費用観なしに資産負債観はありえなかったし、資産負債観なしに収益費用観もありえなかった。この伝で言えば、複式簿記は、単式簿記を反定立とするところの、定立であった。これが、構造主義会計言語論の見方なのである。顧みれば、会計言語には他にも、同種事例はあまた存在する。口別損益計算を反定立とする期間損益計算という定立、現金主義を反定立とする発生主義という定立、細則主義を反定立とする原則主義という定立、等等などである。

(9) 日常生活においては、既存語も新出語も、誕生時は、どれも最初はレトリック（メタファー）でしかなかった。言葉をもたない時の外界は、梅津らが指摘したように、カオス（混沌）だからである。カオスの外界に対し、物流こそが正しい写像であるとみた物的勘定学説も、人的勘定学説を反定立となし、自らの定立を正当化せんとしたに過ぎない。人的勘定学説を「擬人法」だと難ずるのであれば、物的勘定学説は逆に「擬物法」との誹りを免れない。

[以上]

Birth of Double Entry Bookkeeping and Theory of Accounting as Language

CHUN Jaemoon

The conclusions reached in this paper are summarized as follows:

(1) Many limited companies had grown sharply in the background of the industrial revolution of the 18th century. In addition, in order to calculate profit and loss, they had taken on the heavy task of inclusion of fixed asset costs, i.e., depreciation expenses. At the same time, companies that wanted to avoid such a task as much as possible also appeared. There was the emergence of the heavy task of depreciation expenses in the name change from "Italian style(or Venetian style)bookkeeping" to "double entry bookkeeping". At the same time, the accounting words "single entry bookkeeping" also appeared in parallel with it.

(2) In our opinion, it is "single" with "double" and "double" with "single". As in the relationship between "right" and "left", the relationship between "upper" and "lower", the relationship among "medium," "large", and "small" in the everyday language, the meaning of words are all relative(differential). There is no recognition without words.

(3) There is no "asset and liability view" without "revenue and expense view" and there is no "revenue and expense view" without "asset and liability view". According to this logic, "double entry bookkeeping" is the thesis, with "single entry bookkeeping" as the antithesis. This is the viewpoint in the structuralism theory of accounting as language. Likewise, there are many other similar cases in accounting terms. For example, "periodical accounting of profit and loss" is the thesis, with "lot accounting of profit and loss" as the antithesis. "Accrual basis" is the thesis, with "cash basis" as the antithesis. "Principles based" is the thesis, with "rules based" as the antithesis. And so on.

(4) In daily life, when existing words and new words were born, all of them were just rhetoric(metaphor)at the beginning. Because the outside world when not having words is like chaos as Umezu et al pointed out. “Materialistic accounting theory(materialistische Kontentheorie)” is the thesis, with “personalistic accounting theory (personalistische Kontentheorie)” as the antithesis. Therefore, materialistic accounting theory that is seen only in physical distribution as the correct mapping about the outside world of chaos is a legitimate settlement against personalistic accounting theory. If materialistic accounting theory criticizes personalistic accounting theory as “personification theory”, it will conversely lead to anti-criticism that is “materialization theory”