

# 「複式簿記」の文脈的意義について

チョン ジェ ムン  
全 在 紋\*

## I はじめに

単式簿記なら、ビジネスにおける損益の「結果」しか分からない。しかし、複式簿記なら損益の結果のみならず、その「原因」まで明らかとなる。複式簿記により示される数値を読み取れば、ビジネスの成功は間違いない。失敗しそうな時も、逃げ遅れないですむ。それゆえ、複式簿記は〈ビジネスの羅針盤〉として、たいへん有用である。このあたりが、複式簿記礼賛論の最大公約数であろう。

その「複式簿記」は、会計の歴史上、いったい何時（when）ごろから始まったのか？ その究明は、かねて会計史学界における一大関心事であった。

複式簿記の起源については、会計史家たちの間でも、これまでに多くの論争が繰り広げられた。まず時系列をベースに大別すれば、古代ローマ起源説と中世イタリア起源説とが存在する。会計史学界における多数説としては、後者（中世イタリア起源説）が現時点での通説となっている。ただし、中世イタリア起源説に限っても、そこに内属される主張には、これまた多数分岐のあることが知られている。ジェノヴァ起源説、トスカーナ起源説、ロンバルディア起源説などである<sup>1)</sup>。

それにしても、会計研究者たちの間で、何ゆえに「複式簿記」の〈起源〉が、かくも重大な問題であるのか？ 複式簿記とて、万能ではない。それには、光（長所）もあれば、影（短所）もある。ただ、複式簿記については、総じて光の部分が多く言挙げされてきた。影の部分が糺されることは、少なかった。我われには、何とも不可解な現象である。

複式簿記起源論争に関して言えば、まず、「事象としての複式簿記」と、当該事象をその意

---

\* 本学名誉教授

キーワード：複式簿記、ソーシャル、フーコー、単純簿記、構造主義

1) 中野常男、「複式簿記起源論争」、神戸大学会計学研究室編、『第六版 会計学辞典』所収、同文館、2007年、1040～1041頁。

味となす「言葉としての複式簿記」とを、明確に識別して考察する必要がある。

については、本稿では議論の便宜上、類義語である「起源」と「始原」を使い分けている。すなわち、前者は事象としての『複式簿記』に対して用いる。後者は、言葉としての「複式簿記」に対して用いる。この点、読者には、あらかじめご了承を請う。

「複式簿記の起源」という場合、通常は事象としての『複式簿記』の〈起源〉を意味する場合が多い。しかし、まれに言葉としての「複式簿記」の〈始原〉が意味される場合も見られる。

本稿においては、まず「複式簿記」を含む言葉（言語）一般の、《意味》に対する近現代哲学界における思索の成果を参照する。それを踏まえて、「事象（言葉により指向される対象）としての複式簿記の起源」および「言葉（事象を指向する記号）としての複式簿記の始原」について、独自の知見を披歴したい。

## II 言語命名論と言語分節論

さて、人間が知識を新しく獲得する場合、大きく2つの方法（パターン＝モデル）が識別される。「発見」（discovery）と「発明」（invention）である。発見とは、この世（外界）にすでに存在（実在）していたけれど、今まで知らなかったもの（事象）を新たに見出すことをいう。発明とは、この世（外界）に今まで存在（実在）していなかったもの（事象）を、新たに作（創）り出すことをいう。

そのため、本稿では複式簿記について、事象（事物・現象）としてのそれと、当該事象をその意味となす言葉としてのそれとは、分別して言明されている。取り立てて事象としてのそれを語る場合は、二重括弧を付して表記する。『複式簿記』のように、である。また、取り立てて当該事象をその意味となす言葉としてのそれを語る場合は、一重括弧を付して表記する。「複式簿記」のように、である。もって両者を識別し、議論の混乱回避に努めたい。

「古代ローマ起源説」とか「中世イタリア起源説」とかと言う場合は、内容的には、一般に事象としての『複式簿記』が論議的的になってきた。言葉としての「複式簿記」の是非が問われることなど、なかった。じっさい、古代ローマや中世イタリアには、「複式簿記」という言葉など存在しなかったからである。

ただ、「古代ローマ起源説」とか「中世イタリア起源説」とは別に、事象としての『複式簿記』と、言葉としての「複式簿記」とが、混同されて語られることはしばしばあった。〈回顧的読み〉による〈時代錯誤〉や〈領域錯誤〉も相まって、そうした混乱は一再ならず読者に対する混乱誘発を内に秘めたままなされてきた。我われはこの点の混同・混乱を慎重に警戒しながら、議論を進めたい。

事象としての『複式簿記』の起源とは別に、「複式簿記」という《言葉》が史上初めて現れ

た始原は、何時からか。これが懸案になったことはあった。しかしながら、「言葉としての複式簿記」の始原についても、会計史家の間で見解の統一はいまだ未確定のままである。

日本語の「複式簿記」は外来語（借用語）である。本来語（固有語）ではない。我われがこれまでに確認し得たところでは、日本語でいう「複式簿記」の〈由来〉も様ざまである。ただ、代表的なところを示せば、イタリア語なら“dupple partite”，フランス語なら“partie double”，英語なら“double entry bookkeeping”というものである。それら3種西欧語に共通する語意（語義）を現代の日本語に直訳すると、「二面的記入」（二面的記帳）あたりがもっとも近いであろう。

いわゆる「複式簿記の起源」が、まれに言葉としての「複式簿記」の始原が意味されることがある。この場合は、「複式簿記」という単語の発見が目標となる。すなわち、「複式簿記」という言葉を〈一番乗り〉で言明した人は誰かと、問う議論である。どこか戦国武将たちの先陣争いに立ち合い、会計史家が論功レフリー役を務めるかにも似た論説が、そこで展開される。用心しなければ、これも起源論争に要らぬ混乱を招く可能性なしとしない。本論の中で、この点についても言及したい。

『複式簿記』の〈起源〉やその言葉としての「複式簿記」の〈始原〉は、「発見」の対象なのか、「発明」の対象なのか？ それは「複式簿記」という言葉の《意味》をどのように理解するか。それによって違ってくる。我われの見立てである。

これまで、「複式簿記の起源」究明、これを後生大事となす会計研究者は多かった。そうした研究者のほとんどは、知識の加増にあたって、発明よりも発見を想定する人びとであった。言語論的には、「複式簿記」という言葉の《意味》を、その言葉が指向する〈言葉の外〉にある外界の事象（実体）に求める考え方であった。この場合、言葉の意味をなす事象（実体）は、言わば「発見されるもの」と考えられているのである。こうした考え方は、言葉の意味に対する「発見モデル」と呼び得よう。

そうした考え方とは別に、言葉の意味をなす事象（実体）は、まず言葉が創られてのち誕生する（存在を開始する）、といった考え方もありうる。ビフォーアフターの関係で言えば、言葉が先で、事象（実体）は後、という見方である。この見方によれば、言葉の意味をなす事象（実体）は、言わば「発明されるもの」と考えるのである。こうした考え方は、言葉の意味に対する「発明モデル」と呼びえよう。

言葉と事象（実体）の関係について、「発見モデル」と「発明モデル」とでは、ビフォーアフターの位置が倒立している。発見モデルでは、事象（実体）が先で、言葉はその後にできると考える。発明モデルでは反対に、言葉が先に創られ、事象（実体）はその後に生成されると考える。

重ねて言えば、事象（実体）としての複式簿記の〈起源〉にこだわる会計研究者は、知識の

加増を「発見」に見出す人びとである。言語観の相違として見るならば、複式簿記の〈起源〉を重視する人びとの意味論は、発見モデルをベースにしている。その言語観は、いわゆる「言語命名論」である。言葉とは事象（事物・現象）に対して付与された呼び名（名前）である、とする見方である。その認識=存在論は、實在論に立脚している。

ひるがえって、事象（実体）としての複式簿記の起源よりも、先ず「複式簿記」という言葉の〈意味〉の如何を重視する意味論もあり得る。そうした会計研究者なら、発明モデルをベースにしていることとなる。その言語観は、「言語分節論」と呼び得よう<sup>2)</sup>。発明モデルをベースにする認識=存在論は、唯言論者の意味論と言えよう<sup>3)</sup>。

人間は知識を獲得するに際して、意識すると否とにかかわらず、かならず何らかの「知の準拠枠」(frame of reference, FoR)を認識基準とする。我われは以前、そのように強調した<sup>4)</sup>。図(絵)を画くには、そのための地(素地)が必須である。そうした主張とオーバーラップする。

描かれた図を「知識」と解釈すれば、そのための地が「知の準拠枠」に相当する。知識は、その背景をなす知の準拠枠が同伴することなしには、描出(獲得)できないと見るものである。トマス・クーンのパラダイム論や、我われが依拠するミシェル・フーコーのエピステーメ<sup>5)</sup>論は、知の準拠枠に言及した言説である。彼らの言説の水源となった考え方に、N.R. ハンソンによる「観察の理論負荷性」がある。

野内によると、「科学者は概念枠(理論)を通してデータ(事実)を読み取るということ、データ(事実)は概念枠(理論)を待ってはじめてデータ(事実)として読み取り可能になるということだ。言い換えれば必ずしも新事実が出てきたから新発見があるのではなく、新しい概念枠(仮説)を適用することによって今まで見えていなかった事実関係が見えてくるのだ。要するに科学的認識において決め手になるのは新しい概念枠の定立ということである」<sup>6)</sup>。

---

2) 若松英輔編、『井筒俊彦さんま』、慶應義塾大学出版会、2019年、183頁。

3) 認識=存在論における分立に、實在論と唯言論の対立がある。實在論の言語観は「言語命名論」(言語名称目録観)に立脚する。唯言論の言語観は「言語分節論」(構造主義言語観)に立脚する。両者言語観の差異については、下掲拙稿を参照されたい。

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、35~43頁。

4) 同上、34頁。

5) 貫の解説によれば、フーコーの〈エピステーメ〉とは、「思考の土台」のようなものである。ギリシア語で「知」を意味する語である。

貫成人、『フーコー』、青灯社、2007年、48頁。

6) 野内良三、『レトリックと認識』、日本放送出版協会、2000年、93頁。

野内のいう「概念枠(理論)」は、ゲシュタルト心理学でいう「図(∞ 絵=理論)と地(∞ キャンパス=知の準拠枠)の両方をカバーするコンセプトである。留意しておきたい。

こうしたハンソンの科学論をベースにすれば、「発見とは発明なり」ということになろう<sup>7)</sup>。発見モデルの成立のためには、それに先立つ発明モデルの適用が不可欠ということになろう<sup>8)</sup>。かくして、観察により得られたデータはどれも、すべからく理論負荷的であるということになる。すると、斯学においていま盛りの「実証研究」なるものも、その意義は根底から否定されることとなろう<sup>9)</sup>。

実証研究 (empirical research) とは、直接的な観察や経験をもとに、〈事実〉についての知識を得る方法であると言われる。しかし、事実というものは、客観的に存在するものではない。実証研究の陥るワナが、ここにある。観察されたから、事実 (現実) とは限らない。「夢」がしかりである<sup>10)</sup>。

話しは夢にとどまらない。件の「ウサギ-アヒル図形」にしても、アヒルしか見たことのない人が観察すれば、アヒルとしてしか認識できない。この世には、「裸の事実」などない<sup>11)</sup>。人間の認識は常に、自身に蓄積されている一定の文化的背景や既存知識の影響を受けてしまう。とりわけ唯言論者は、言語 (ラング) は文化そのものであり<sup>12)</sup>、事実など言語 (ラング) の従属変数にすぎないと考える。

言語命名論は、「言葉」を「事象」(個々の事物や現象) に対する〈名前〉と見る。この見方によれば、名前としての言葉が表す (指向する) 外界の個別事象 (実体) が、〈意味〉となる。言語命名論は、「言葉」(記号) と「言葉の意味」(実体) との関係を、言わば《二項対立》すなわち《一対一の対応》とみる言語観である。我われはそれを「意味実体論」と呼んだ。

片や言語分節論においては、言葉を知得する以前の「原世界」は、そのままでは認識不能と見る<sup>13)</sup>。すなわち、外界の原世界は、言葉以前に存在する個別事象からなっているのではなく、カオス (混沌) であると見る。

そして、カオスとしての外界は、視覚的には体系 (全体) をなす多数言葉 (語彙) により、人為的 (恣意的) に切り分けられた事象 (指向対象) からなると考える。すなわち、個々の言葉は、一定の恣意的な〈言語体系〉を前提にして、初めて〈意味〉が与えられると考える。言葉に意味が与えられて、人間は外界が認識できると見る。

7) 池田清彦、『ぼくは虫ばかり採っていた』, 青土社, 2018年, 223~224頁。

8) 鬼界彰夫、『『哲学探究』とはいかなる書物か』, 勁草書房, 2018年, 253頁, xiii頁。

9) 村上陽一郎, 『科学革命の構造』トマス・クーン著, 『知の最前線・100冊の本』所収, 學燈社, 1982年, 28頁。

10) ルートヴィヒ・ヴィトゲンシュタイン (白取春彦訳), 『ヴィトゲンシュタイン 世界が変わる言葉』, デイスクヴァー・トゥエンティワン, 2018年, 152頁。

11) 長滝祥司, 『知覚とことば』, ナカニシヤ出版, 1999年, 67~68頁。

12) 鈴木孝夫, 『ことばと文化』, 岩波書店, 1973年, ii頁。

13) 飯島英一, 『ベルギー人は肩が凝らない』, 創造社, 2000年, 47頁。

それゆえ、個々の言葉は、それぞれが初めから個別の意味を持っているのではない。一定の言語体系（全体）の中において、全体との関わりで個々の言葉はそれ相応の〈意味〉が個別に付与されると考える。

ただし、「言語体系」そのものは、時空の従属関数である。時代と社会（領域）に応じて、人為的（恣意的）に変化する。時空を超え共通にして不変の言語体系など、ありえないとする見方である。言語分節論は、「言葉」と「言葉の意味」との関係を、言わば《表裏一体》とみる言語観である。我われはこれを「意味関係論」と呼んだ<sup>14)</sup>。

言語観として、「意味実体論」と「意味関係論」は、真っ向から対立する。この両者を認識＝存在論における衝突と見ると、前者は、ギリシアの先哲プラトンに発する実在論（realism）に内属する。後者は、現代哲人ソシュールに始まる唯言論（lingualism）に内属する。

唯言論においては、言葉の『意味』は、その言葉と対比される他の言葉との体系的関係（文脈）により決まる、とされる。言葉なしには、外界（原世界）はカオスである。すなわち、言葉なしには、〈言葉の外〉における外界の事象（実体）などいっさい認識しえない、とされる。「言葉（言語）なくして認識なし」。唯言論はこれを基本テーゼとする。

言語命名論か言語分節論か。いずれの言語観に立脚するのか？ 複式簿記に対する多数起源説に対して、我われは目を凝らして、その言語観について読み取りを試みた。すると、中世イタリア起源説（諸説）に関するかぎり、「複式簿記」という言葉には、概ねその言葉とは別の、外界において対応して存在（実在）する事象（実体）としての『意味』が前提されていた。

言語観としては、複式簿記に対する言葉と意味とが、いずれも二項対立的であった。表裏一体的ではなかった。しかも、「複式簿記の起源」とされた当時（通説にいう中世）の経営状況を所与とすれば、ほぼ「複式記入」（二面的記帳）を意味（特徴）となす複式簿記技法論に見えた。複式簿記に関連してしばしば別の意味（特徴）として言及される、「自己検証機能」や「記憶の網羅性」あるいは「財務諸表の誘導性」などを含意せしめる議論は、一つも見当たらなかった<sup>15)</sup>。

人間の言葉（言語）は例外なく、どれも〈語彙〉と〈文法〉とからなっている。そして、会計も、「ビジネスの言語」であると言われている。ならば会計という言語については、その語彙（単語の集合）と文法（文章の構造）は、一体どのように仕組まれているのであろうか。ソシュール言語学をベースにして言えば、株式会社における複式簿記の場合、会計における語彙は、いわゆる「勘定体系」（勘定科目表）に相当すると解される。会計における文法は、いわ

---

14) 全在紋、『会計言語論の基礎』、中央経済社、2004年、20頁、47頁、103頁ほか。

15) 「複式簿記」の主たる特徴（複数）をなすとされる「複式記入」「自己検証機能」「記憶の網羅性等」「財務諸表の誘導」という4つの識別分類項は、次著から得た。

中野常男編著、『複式簿記の構造と機能』、同文館、2007年、41～52頁。

ゆる「複式記入」（語順）に相当すると解される。

複式簿記における「複式記入」とは、ソシユール言語学的には、明らかに文法限定的な意義である。複式記入の元をなす仕訳（借方と貸方との分別結合記入）は、語順を体現していると見られるからである。他方、「自己検証機能」「記憶の網羅性等」「財務諸表の誘導」などは、むしろ語彙（連合関係）と文法（連辞関係）との連携統合的な意義と解される。

言語命名論（実在論の言語観）における「言葉の意味」についても、論者によって多様な解釈はあり得よう。しかし、言語命名論は、基本的には“言葉には「正しい意味（定義）」（本質ないしイデア）が存在する（はずである）”との想定が前提されている。言葉の意味には、時代や社会（領域）が変わっても、変わることはない（不変の）意義が存在する（はずだ）、との思いが籠っている。

通説においては、「複式簿記」という言葉の意味は、中世のヨーロッパでも近現代の日本でも、同一の意味であると想定されている。「複式簿記の起源は中世ヨーロッパにある」という多数説は、「複式簿記」という言葉の意味に対して、中世と近現代とで同一という想定なしには言明不可であろう。この一事からしても、明らかであろう。

しかし、「複式簿記」という言葉の意味とて、時代や社会（領域）に応じて変化する。「複式簿記」ばかりではない。人間に特有の言葉（言語記号）の意味は、すべて可変的である。言葉の意味の可変性は、当然であり不可思議でも何でもない。いわんやギルティーな（やましい）ことでもない。

「複式簿記」の他にも、たとえば「人権」や「民主主義」といった言葉にも、それは当て嵌まるであろう。それらはいつの世においても、人類にとって永遠に尊重されるべき普遍的な価値（意義）を有する。我われは、そうした主張にしばしばまみえる。そこにも、言語命名論の言語観が籠っている。そう見て、間違いはない。

しかしながら、ソシユールやフーコーらの構造主義（唯言論）によれば、言語命名論は是認されない。なぜなら、言葉の意味には、もともと実体的な本質（イデア）などない。常に恣意的で可変的である。言葉の意味は時間（時代）と空間（領域）次第で、一定することがない。そう見られるからである。時間次元における卑近例を一つだけあげれば、日本語の「貴様」や「お前」といった言葉からしてそうである。両語とも、もともとは尊敬語であった。しかし、現在では侮蔑語になってしまっている。

また、空間次元における卑近例も二つほど紹介しよう。たとえば、/niku/<sup>16)</sup> という日本語発

16) 「/niku/」という場合のスラッシュ（//）は、発音記号であることを示す。“//”内の文字はそれぞれ、言語学における慣用で、音素を表わす。音素とは、単語の意味を区別しうる、言語音の最小単位をいう。音素には、アルファベットやカタカナが用いられる。

野間秀樹、『ハンゲルの誕生』、平凡社、2010年、110～111頁。

音記号の意味は、東京人にはふつう『豚肉』が意味される。他方、大阪人にはふつう『牛肉』が意味される。加えて、/sake/ という日本語発音記号の意味についても、大阪人には一般に『日本酒』が意味される。他方、九州人には一般に『焼酎』が意味される。類例は、探せば他にも、枚挙にいとまがないことであろう。

ソシユールによれば、人間の言葉（言語記号）の意味は、単語それ自体には宿らない。文脈（コンテクスト）次第であるとされる。それゆえ、同じ単語、たとえば日本語発音記号で /imo / という音声表現は、いつも『芋』を意味するとは限らない。時と場合（文脈）によっては、『田舎者』を意味することがある<sup>17)</sup>。

言葉の意味の恣意性（可変性）とも関連して、本稿読者に対し、以後とりわけ喚起しておきたい注意事項がある。言葉としての「複式簿記」の意味に対する、多義性である。すなわち、文法側面と言語側面との、言わば《無自覚な行き来》である。

人間に特有の言葉（言語記号）は、どれも語彙と文法からなっている。英語も日本語も、その他諸語も、その例に漏れない。当面、“英語”と“英文法”、それら日本語2語における意味の〈重なり〉と〈ズレ〉、今はこれが参考になろう。

“英文法”とは、言語としての“英語”全体の中での、文法側面に限定された領域を指す。こうした理解は常識であろう。英文法は、英語語彙とは別の独立した領域であるが、両者（英文法と英語語彙）は共に英語という言葉全体を構成する。そうした認識である。

他方、「複式簿記」については、会計人たちの間で文法側面と語彙側面との識別がまま不明確である。両者間で無自覚な行き来が、放恣になされている。たとえば、複式簿記はしばしば「万国共通」と言われる<sup>18)</sup>。それに併行して、複式簿記は「フローとストックの二面から損益計算が組み込まれた記録計算システム」であるとも、連呼されたりする<sup>19)</sup>。

ここで「複式簿記イコール万国共通」論は、複式記入（会計文法）側面に対する議論である。いわゆる「勘定形式」側面での議論である。また、「複式簿記イコール記録計算システム」論は、損益計算（会計語彙）側面に対する議論である。いわゆる「勘定体系」側面での議論である。

複式記入の方は、結合ルール（連辞関係）<sup>20)</sup> ゆえに逸脱不可である。二面的記入なしでは、

---

17) 唐須教光, 『文化の言語学』, 勁草書房, 1988年, 52~53頁。

18) 船本修三, 『企業情報の基礎理論』, 中央経済社, 2007年, 111頁。田口聡志, 『教養の会計学』, ミネルヴァ書房, 2020年, 127頁, その他多数。

19) 渡邊泉, 『「単式簿記から複式簿記へ」の再再考』, 『会計』・第196号第4号, 森山書店, 2019年10月, 86~87頁, 友岡賛, 『会計の歴史』, 税務経理協会, 2016年, 65頁, その他多数。

20) 本節にいう「結合ルール（連辞関係）」, 「選択ルール（連合関係）」は, ソシユール言語学の諸概念である。以下を参照ねがう。

全在紋, 『会計の力』, 中央経済社, 2015年, 9~13頁。

複式簿記にならないからである。現に複式記入は、米英日EUほか、全世界的（万国）に共通している。これは、“英文法”に類比されうる「複式簿記」論である。収益費用観でも資産負債観でも、複式簿記を不動の前提として議論されている。それにも明らかである。

他方、損益計算の方は、選択ルール（連合関係）ゆえに置き換え可能である。そこは逸脱不可ではなく、自由度が存在する<sup>21)</sup>。共に複式記入でありながら、現に収益費用観と資産負債観との間には、選択可能性が存在している。これに明らかであろう。このように、複式簿記は、文法（結合ルール）側面のみならず、語彙（選択ルール）側面との統合という意味でも、しばしば議論されている。これなど、“英語”に類比されうる「複式簿記」論である。

“英文法”と“英語”の場合なら、表記からも識別は容易である。それに引き換え、「複式簿記」の場合、表記は「複式簿記」一つのみである。しかも、話者も聴者も、両義（勘定形式的意味および勘定体系的意味）は識別もされず、無意識のうちに往き来している。それが現状である。会計人に立ちほだかる迷路が、ここにある。戒心したい。

### Ⅲ 4種文脈の分別

言葉の意味の所在、それは言語観によって相違する。实在論者（言語命名論者）には〈単語〉に宿るが、唯言論者（言語分節論者）には〈文脈〉に宿る。唯言論にいう「文脈」とは、個々の単語間相互における「関係」の謂である。唯言論でいう「文脈」は、以下の4種に由来する。①連辞関係、②連合関係、③共時関係、④通時関係、である。

単語は同じでも、意味は「文脈」によって、さまざまに変わってくる。「文脈」には、文（センテンス）における連辞関係・連合関係という〈情況〉と、時間（パラダイム）における共時態・通時態という〈状況〉との、別がある<sup>22)</sup>。連辞・連合・共時・通時、それら四重の制約（関係づけ）の中で、単語の意味は文脈に応じて変移するのである。分かりやすく言えば、単語はどれも、「意味を持つ」のではない。「意味になる」と言う訳である。言葉（単語）は〈同一〉でも、意味は相互に〈不同〉であると言うのである。

文脈をなすそれら四重の制約（関係づけ）を、本稿ではそれぞれ、「連辞文脈」、「連合文脈」、「共時文脈」、「通時文脈」と呼んでおく。それら4種の文脈は、常に《共働》して言葉（単語）の意味を形成する。ここで言う4種別の呼称は、本稿執筆上の便宜である。言語学界において、慣用を得ている語法ではない。この点、あらかじめ断っておく。

21) 田島節夫編、『現代のエスプリ No.58 構造主義』、至文堂、1972年5月、13頁。

22) 丸山圭三郎、『欲望のウロボロス』、勁草書房、1985年、36頁。

丸山圭三郎、「欲望のディコンストラクション」、山本哲士編、「欲望のアナトミア」〈全3巻〉、人の巻、『消費の幻視人』、ポラ文化研究所、1985年、50頁。

近代科学の発想に馴染んだ人びとは、言葉の意味については、文脈よりも単語に求めがちである。しかも、既述のように、言葉の意味については、「本質」（プラトンのいう「アイデア」）にこだわる。「本質」すなわち「究極の意味」を探し求めて止まない。言葉（概念）の「定義」をやたら重視したりするのも、その所為である。

近代会計学において「複式簿記」という言葉の意味（本質）を議論する場合にも、似たような傾向がみられる。「複式簿記」という言葉の意味については、研究者間で諸説が存在する。いまだに、見解の統一は得られないでいる<sup>23)</sup>。「複式簿記」の意味に対する諸説乱立、それはそれでいっこう差し支えなしとも思われる。しかし、どうやら、一般にそれでは我慢ならぬかのようなのである。複式簿記の本質（アイデア）を求めて、今日も延々と議論が続く。

前述のとおり、複式簿記の意味（特徴）としては、『複式記入』、『自己検証機能』、『記憶の網羅性』、『財務諸表の誘導性』などのあることが判明している。これらの意味（特徴）について、たとえばどれが「最も重要な特徴か」<sup>24)</sup>といった、重要度における序列が問題にされたりする。そうした思考法自体が、単語主義言語観（言語命名論＝実在論）の現れだと言えよう。そうではなく、文脈次第で、これらすべての特徴は常に含意されうる。そのように考えるのが、文脈主義<sup>25)</sup>の言語観（言語分節論＝唯言論）である。

それはさておき、「複式簿記」に関する統一見解は未実現であるのに、簿記は単式簿記から複式簿記へと進化した、というのが通説（多数説）である。もっとも、単式簿記は複式簿記から派生した、複式簿記の簡便法である、との異説（少数説）も存在する。ただし、両者とも複式簿記は単式簿記より進化（グレードアップ）した簿記、と見る点では共通している。それゆえ、我われは両者を共に、「簿記進化論者」と総称している。

当該簿記進化論者らは、なべて「複式簿記の本質」追究に熱心である。他方で、「単式簿記の本質」追究には不熱心である。また、言葉（単語）は文脈により意味変化する、との認識には積極的でない。むしろ消極的である。

ソシュールら唯言論者によると、言語（言葉）に3種ありとされる。自然指標、人工指標、言語記号である<sup>26)</sup>。人間は、日常それら3種の言語を使い分け暮らしている。が、圧倒的に大きな比重で用いているのは、そのうちの「言語記号」である。「複式簿記」なども、言語記号例である。

人間以外の動物も、言葉を用いてコミュニケーションしながら群棲<sup>ぐんせい</sup>している。たとえば、蜂

---

23) 以下に見られる諸説乱立が、その証拠である。

中野編著、前掲『複式簿記の構造と機能』、48～49頁、64～65頁。

24) 同上、48頁。

25) ヴィヴィアン・バー（田中一彦訳）、『社会的構築主義への招待』、川島書店、1997年、71頁。

26) 全在紋、前掲『会計言語論の基礎』、8～10頁。

ヤイルカは、〈ダンス〉を仲間内での言葉に用いる。ゴキブリは、〈臭い〉を発して仲間内で意思疎通するという。しかし、彼・彼女らが用いるのは、もっぱら自然指標のみである。それは、彼らには「複式簿記」などという言葉（言語記号）が存在しないことから、うかがい知れる。

唯言論によれば、言語記号の意味は、単語自体に存在するのではなく、文脈次第である。文脈は上述のとおり、「連辞文脈」、「連合文脈」、「共時文脈」、「通時文脈」の別がある。これら共働4種文脈のうちの一つでも変化すれば、言葉（単語）の意味は連動して〈変移する〉という。どのように変移するのか。「複式簿記」をも含む会計言語の場合に先んじて、まずは日常言語における事例から見ておこう。

最初に、「連辞文脈」における意味の変移から見ておこう。人間に特有の言葉（言語記号）は、どれも語彙と文法からなっている。どのような言語であれ、文法はどれも皆、多様な規則（ルール）からなっている。そのうちの最たるものは、「語順」であろう。語順は、ソシユールのいう連辞関係の具現である。

たとえば、「人」という言葉（単語）の意味も、連辞関係の作用を受けて定まる。一例をあげると、「人は死ぬ」という場合の「人」は、〈主語〉として用いられている。この場合、「人」とは『人間全体』を意味する。しかし、彼は「人の話を聞かない」というような場合の「人」であれば、どうか。そうした〈目的語〉に関連づけて用いられた「人」であれば、その語（言葉）は『自分以外の人間』（つまり『他人』）を意味する<sup>27)</sup>。

ちなみに、ここで例示した「人」という単語は、日本語における〈文字言語〉の場合である。言語には、広く音声言語（話し言葉）と文字言語（書き言葉）の別がある。日本語や英語などは、両種言語とも併有している。しかし地球上、そうした併有の見られない言語の方が、はるかに多い。

つまり、言語の基本は前者（音声言語）である。後者（文字言語）のない言語はあるが、前者のない言語はないからである<sup>28)</sup>。諸説あるが、いま地球上で、音声のある言語は3000種から4000種あるとされる。そのうち文字を有する言語となると、200種超にすぎないそうである。

阿刀田の著述に「きしゃのきしゃ、きしゃできしゃした」という一文がある<sup>29)</sup>。4つの同じ「きしゃ」（/キシャ/）という日本語単語音声の意味は、漢字（文字言語）で示すとそれぞれ『貴社』、『記者』、『汽車』、『婦社』となる。それぞれ意味が違っている（多義的である）。その訳は、意味というものが単語（きしゃ）それ自体の中にはなく、文脈（本例では音声日本語の連辞関係）で決まるためである。以下、本稿では解説上の便宜から、文字言語のみならず音声

27) 町田健、『ソシユールと言語学』、講談社、2004年、70頁。

28) 黒田龍之助、『はじめての言語学』、講談社、2004年、40頁。

29) 阿刀田高、『ことば遊びの楽しみ』、岩波書店、2007年、6頁。

言語の場合も織り込んで、議論を進める。

次に、「連合文脈」による意味の変移について見ておこう。それは、語彙体系における連想（イメージによる繋がり）の変化に起因する意味の変移である。たとえば、フランス語の「bière」（/ビエール/）という音声言語は、ワインやミネラルウォーターなどと共属する〈飲み物〉というイメージで連想されると、『ビール』という意味になる。しかし、墓地や墓碑などと共属する〈死〉というイメージで連想されると、「bière」（/ビエール/）という音声言語は『棺桶』という意味になる<sup>30）</sup>。

次いで、「共時文脈」による意味の変移例について見よう。ここで「共時」とは、時間次元における「同時」と同義である。共時言語学は、基本的には上に述べた、ソシユールのいうラングとしての連辞関係および連合関係の〈統合〉からなる<sup>31）</sup>。ただし、連辞関係と連合関係の統合であっても、たとえば日仏語間や日中語間といった空間を異にする民族諸言語相互間では、言語体系はそれぞれ相異している。語彙（単語の総体）も文法（語順）も相異している。

本稿にいう「共時文脈」での変移とは、こうした言語体系（民族諸言語）間における領域的变化を意味している。時間的には共時であり相互に同時でも、空間的に異なる社会（領域）での同一文字諸言語間における相異、これが共時文脈における変移に該当する。

一例をあげると、中国と日本はともに漢字文化圏に内属する。この場合、たとえば「電車」という漢字語（文字言語）は、中国にも日本にも存在する。しかし、「電車」という漢字（文字言語）は、日本語の言語体系では英語でいう『トレイン』のことを意味する。しかし、中国語の言語体系では、英語でいうところの『トロリーバス』を意味する<sup>32）</sup>。

最後に、「通時文脈」による意味の変移例について見ておく。それは例えば、今昔で異なる意味の変化に見出される。空間（社会）的には同一であっても、時間的には相互で異なるタイミングでの言葉（単語）の意味変化が、それに該当する。たとえば前述のとおり、日本語にいう「貴様」や「お前」という言葉も、昔は両語とも尊敬語であった。それが、今や侮蔑語に変化している。ことほどさように、言葉（言語）の意味は、時代による言語体系の変移によっても、変化することが多い。

---

30) 丸山圭三郎、「コトバ・関係・深層意識」、新田義弘ほか編、『思想としての20世紀』所収、岩波書店、1993年、64頁。

31) 宍戸通庸、「ことばと視点」、宍戸通庸・平賀正子・西川盛雄・菅原勉共著、『表現と理解のことば学』所収、ミネルヴァ書房、1998年、94頁。

32) 阿辻哲次、「日中で異なる漢字の意味」、『日本経済新聞』、2019年11月24日、32面。

#### IV 日本語「複式簿記」の原語

これより論議領域を、日常言語から、会計言語に移す。「複式簿記」という日本語会計言語は、明治期の造語と言われる<sup>33)</sup>。日本語「複式簿記」は、江戸時代以前には存在しなかった。片岡や津村の研究によると、日本語の「単式簿記」も「複式簿記」も、明治初期における西洋簿記の導入により登場したとされる<sup>34)</sup>。日本の明治期において、それら兩種簿記は何よりも教育の対象として導入された。その際、教育機関において利用された代表的な文献は、ほぼ以下の4組簿記書<sup>35)</sup>であると目されている。

- (1) 福澤諭吉訳、『帳合之法』, 「単式簿記」(1873年6月), 「複式簿記」(1874年6月)。  
原典: Henry B. Bryant, Henry D. Stratton and Silas S. Packard, *Bryant and Stratton's Common School Book-keeping*; . . . . ., 1871.
- (2) ダブリュー・イングリス (加藤 <sup>なかば</sup> 斌 訳), 『商家必用』, (1873年10月, 1877年4月)  
原典: W. Inglis, *Book-keeping by Single and Double entry* (London and Edinburgh, 1872)<sup>36)</sup>。
- (3) アラン・シャンド (大蔵省編纂), 『銀行簿記精法』, 「複式簿記」(1873年12月)。
- (4) シー・シー・マルシュ (小林儀秀訳), 『馬耳蘇氏記簿法』[一~二], 「単式簿記」(1875年3月, 10月), 『馬耳蘇氏複式記簿法』[上中下], 「複式簿記」(1876年9月)。

『帳合之法』の原著者であるブライアント=ストラットン=パッカードは、アメリカ人であ

---

33) 増井金典, 『日本語源広辞典』[増補版], ミネルヴァ書房, 2012年, 931頁。

34) 片岡泰彦, 『複式簿記発達史論』, 大東文化大学経営研究所, 2007年, 357頁。

津村怜花, 「明治初期における西洋簿記導入過程の研究」, 地域経済情報研究所の研究会, 2012年5月24日, 12頁。https://www.takamatsu-u.ac.jp/wp-content/uploads/2018/11/120524-tumura.pdf

35) 当該4組簿記書の提示にあたっては、下掲の先行研究を参照した。

片岡泰彦, 「アラン・シャンド『銀行簿記精法』に関する一考察」, 『大東文化大学経営論集』, 第15号, 2008年2月, 43頁。

津村怜花, 「明治初期における西洋簿記導入過程の研究」, 地域経済研究所の研究会, 2012年5月24日, 1~23頁。https://www.takamatsu-u.ac.jp/wp-content/uploads/2018/11/120524-tumura.pdf

黒澤清, 『日本会計制度発展史』, 財経詳報社, 1990年, 3~5頁, 107~109頁。

西川孝治郎, 「馬耳蘇氏記簿法 解題」, C. C. マルシュ著 (小林儀秀訳), 『馬耳蘇氏記簿法』所収, 雄松堂書店, 1979年, 1~7頁。

36) 片岡泰彦, 前掲「アラン・シャンド『銀行簿記精法』に関する一考察」, 43頁。

る。『商家必用』の原著者であるイングリスは、イギリス人である。『銀行簿記精法』の原著者であるシャンドまた、イギリス人である。『馬耳蘇氏記簿法』および『馬耳蘇氏複式記簿法』の原著者であるマルシュは、アメリカ人である。

原著者たちはいずれも、英語を母語にする人びとであった。したがって、“single entry bookkeeping”の日本語訳である「単式簿記」も、“double entry bookkeeping”の日本語訳である「複式簿記」も、《原語》は共に「英語」と解される<sup>37)</sup>。

我われは、既刊拙稿において、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”を原語とする直訳であろうと推理し、その旨を公表した<sup>38)</sup>。そうした認識には、ホワイトらの所説を援引して、背景にイギリス社会における産業革命や株式会社の生起があったとした<sup>39)</sup>。

唯言論によれば、「言葉（言語）なくして認識なし」。その際、イギリス人チャールズ・ハットン（Charles Hutton）による1771年の著作において、英語でいう“double entry bookkeeping”（日本語訳「複式簿記」）および“single entry bookkeeping”（日本語訳「単式簿記」）という両語が、《初めて》しかも《同時に》明定された。これを我われの唯言論的な根拠とした<sup>40)</sup>。

ソシュールによれば、言語の意味には〈差異〉しかない<sup>41)</sup>。ある語の意味は、それ以外の語の意味との〈差異〉にしか、存在（根拠）をもたない。それゆえ、「複式簿記」という語は、「複式簿記」に非ざる「単式簿記」その他諸語との〈差異〉にしか、意味の所在を得ない。

渡邊の著作にもあるとおり、ハットン「単式簿記」の先駆けをなしたとされるデフォーは、「自らが提唱する簿記法を単式簿記と呼んでいるわけではない<sup>42)</sup>。また、ハットン後の、シー

---

37) ちなみに、「単式簿記」の英語は“Single-Entry Book-keeping”と表記されることもあり、「複式簿記」の英語は“Double-Entry Book-keeping”と表記されることもある（津村怜花、「和式帳合と複式簿記の輸入」、中野常男・清水泰洋共編、『近代会計史入門』（第2版）所収、同文館、2019年、141頁参照）。本稿における英語表記とは、単語頭文字の大文字・小文字の差異やハイフンの有無といった点で、相互に相違がある。また、その他諸文献の間でも、頭文字の大小やハイフンの有無といった点で、相互にそれぞれ若干の齟齬が見られる。しかし、本稿における英語表記は、統一して以下の文献における表記法に従っている。

神戸大会計学研究室編、『第六版 会計学辞典』、同文館、2007年、825頁、1040頁。

38) 全在紋、「複式簿記の誕生（新説）—構造主義言語論から—」（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61巻第4号、2020年3月、248頁。

39) 同上、244頁。

40) 同上、247頁。

41) 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』、エディット・バルク、2003年、279頁、281頁。

42) 渡邊泉、『帳簿が語る歴史の真実—一通説という名の誤り—』、同文館、2016年、115頁。

リー、ベンジャミン・ドンほか、モリソンらは「単式」・「複式」の双方を明示している<sup>43)</sup>。いずれも、18世紀後半から19世紀初頭のイギリスにおいてである。「単式簿記」と「複式簿記」、両語の同時併用開始は、産業革命や株式会社の生起と並行している。それが見てとれる。

こうした見方について、既刊拙稿の読者から、日本語にいう「複式簿記」および「単式簿記」に相当する外国語は、実際には英語よりもフランス語の方が先である。そうした指摘が寄せられた<sup>44)</sup>。併せて、当該フランス語出典を示す文献として、岸悦三による著書の紹介を受けた。それによると確かに、1673年フランス商事王令・第1章第4条に、「複式簿記および単式簿記による帳簿および記録」という日本語訳が提示されていた。

岸によれば、「このような規定は、恐らく史上はじめてであろう。また複式簿記なる文言が近代国家の法律上に現れた最初の場合といえるであろう<sup>45)</sup>と論述されていた。

ただ、岸によるこの著書の中では、訳語である「複式簿記」および「単式簿記」の原語をなすフランス語の添書付記はなかった。そこで我われは念のため、1673年当時のフランス語原文にあたって確認した。すると、岸が訳出した「複式簿記」は、フランス語で“partie double”であった。また、「単式簿記」は、フランス語で“partie simple”であった。これが判明した。

仏商事王令の制定は1673年である。したがって、ハットン著作の1771年よりもほぼ一世紀(100年)も先んじて、日本語では「複式簿記」と訳出される言葉が、フランス語により認識されていたこととなる。仏商事王令制定時とハットン著作時とでは、短くない(と言うより、相当に長い)タイム・スパンである。

その後さい近、我われは如上フランス語複式簿記(“partie double,” 1673年)よりも更に早い、イタリア語複式簿記(“dupple partite,” 1458年)先行事績が存在したとの、文献に接した。著者は片岡泰彦である。当方から事前に送呈した既刊拙稿を一読された後、我われの許に情報提供がなされたのである。片岡によると、当該事績論述者は、ナポリ近郊居留のベネデット・コトルリであったとされる<sup>46)</sup>。論述年は、仏商事王令(1673年)に先立つこと、時間差でみて215年も以前であった。

一般に「複式簿記祖述者」<sup>47)</sup>と目されているのは、ルカ・パチョーリである。彼が『スムマ』を著わしたのは、1494年であった。コトルリが、“dupple partite”(イタリア語複式簿記)と

---

43) 同上、129頁。

44) この学術的に貴重な指摘は、安藤英義博士から寄せられた。記して、ここに謝意を表明する。

45) 岸悦三、『会計生成史—フランス商事王令会計規定研究—』、同文館、1975年、202頁。

46) 片岡泰彦、前掲『複式簿記発達史論』、60頁。

我われに対するこの情報提供者は、著者・片岡泰彦博士その人であった。ここにも記して、謝意を表明したい。

47) 高寺貞男、『会計と組織と社会』、三嶺書房、1992年、198～199頁。

明記した小論文取容の原稿（『商業技術の本』）を著述したのは、1458年であった。パチョーリの『スママ』よりも、36年先んじていた<sup>48)</sup>。

片岡は、『スママ』におけるパチョーリの言を引用しながら述べている。すなわち、「パチョーリは、『ヴェネツィア式簿記』を採用したと自ら述べていることである。パチョーリは、ヴェネツィア式 (mode de vienezia) といっているが、複式簿記 (libro doppio, partita doppia, scritta doppia) とは記述していないのである。パチョーリが、なぜ複式簿記という言葉を使わなかったのか、その理由は不明である。この複式簿記という用語を最初に使用した著者も、ベネデット・コトルリである」<sup>49)</sup>。

ただ、片岡によると、コトルリの原稿『商業技術の本』（1458年）は、すぐには出版されなかった。当時のナポリに、印刷術がまだ存在していなかったためだと言う。「コトルリが、自ら執筆した原稿は、現在でも発見されていない。しかし、この原稿には、執筆後2冊の写本が作成されていたことが判明した」<sup>50)</sup>。

それらを時系列で代弁すると、1冊目はドブロブニクの商人ラファエリにより1475年に書写された写本である。コトルリの初稿から17年後である。2冊目はフィレンツェの商人ストロツィにより、1484年に書写された写本である。コトルリの初稿から26年後である。

ちなみに、片岡は、「複式簿記」という言葉（用語）がいつから使われ始めたか。言葉の始原を重大視している。しかも、それはイタリア語複式簿記に限定されている。彼は、自らの主著の中で、フランス商事王令（ルイ14世商事王令）にも関説している<sup>51)</sup>。しかし、その中に存するフランス語複式簿記（“partie double,” 1673年）に対しては、何らの言及も見当たらない。

片岡はなぜ、フランス商事王令にいう「複式簿記」に言及しなかったのか。片岡がパチョーリに対して抱いた「その理由は不明」との思い、今度は片岡に対して、我われは同種の思いを禁じ得ないのである。

なるほど、コトルリの原稿において、日本語で「複式簿記」と訳出されるイタリア語複式簿記（“dupple partite”）は、仏商事王令規定におけるフランス語複式簿記（“partie double”）という言葉の使用より、時間的には215年も先行している。ただ、そのことを認識した上でも、唯言論の言語観から、我われにはいぜん釈然としない思いが残るのである。これについて、もう少し補説しておく。

---

48) 片岡泰彦、「複式簿記の生成・発展と「パチョーリ簿記論」への展開」、千葉準一・中野常男編、『会計と会計学の歴史』所収、中央経済社、2012年、42～43頁。

49) 片岡泰彦、前掲『複式簿記発達史論』、139頁。

50) 同上、61頁。

51) 同上、14頁。

片岡は、パチョーリ『スママ』（1494年）における日本語訳「複式簿記」という言葉の〈不使用〉に対して、懐疑的言及をものした。しかしその一方で、仏商事王令（1673年）における日本語訳「複式簿記」という用語の〈使用〉については、何らの言及もない。パチョーリの複式簿記「不使用」に対する〈言及〉と、仏商事王令における複式簿記「使用」に対する〈不言及〉、両者のアンバランスが、我われの目には奇異に映るのである。

たしかに、仏商事王令における日本語「複式簿記」言及は、コトルリにおける日本語「複式簿記」言及より215年も遅い。これを理由に、仏商事王令の規定については、複式簿記始原に絡めて議論する意義（価値）は乏しい。意義（価値）は、一番乗りにのみ存する。「事象としての複式簿記」に対しては、「言葉としての複式簿記」の〈名付け親〉こそ重要である。

「複式簿記」についての、「不使用」に対する〈言及〉と、「使用」に対する〈不言及〉について、もし片岡にこうした先着壟断（丸取り）のような想念あつてのことであれば、それは言葉の意味をなす『複式簿記』という事象に対する発見モデル適用に通じる。だとすれば、片岡の言語観は、實在論になる言語命名論ということになる。唯言論（言語分節論）の発明モデルとは、相容れない。

我われは、實在論ではなく唯言論の見方から、複式簿記事象起源論に対しては、さほど大きな意義は見出さない。なぜなら、人間の言葉すなわち言語記号の意味として、正しい定義（本質・アイデア）の存立など認めないからである。会計言語記号の意味は、「複式簿記」という単語には宿らず、文脈すなわち使用の仕方次第<sup>52)</sup>であると考えためである。「複式簿記」という言葉とて、その意味は単数（一つ）ではない。文脈に応じて複数（多数）存在すると、考えるためである。

「事象としての複式簿記」、その起源は中世イタリアにあり。別の新しい発見がないかぎり、これが現時点での通説である。また、「言葉としての複式簿記」の始原については、これもまた現時点では、片岡によると1458年コトルリ論文中にあるとされた。“dupple partite”が、そのイタリア語複式簿記であるとされた。他には、岸に従えば、1673年フランス商事王令中にあるとされた。そこでは“partie double”が、そのフランス語複式簿記である。

我われは日本語「複式簿記」の始原（原語）は、既刊拙稿において、1771年ハットン英語著作にあるとした。“double entry bookkeeping”が、その英語複式簿記であるとした。それをもって、『日本語「複式簿記」の誕生』と論定した。従来には皆無の新説を呈した。「言葉（言語）なくして認識なし」との唯言論によれば、「言葉としての複式簿記」が「事象としての複式簿記」に先行すると見たからである。

52) L. ウイトゲンシュタイン（黒田亘編）、『ウイトゲンシュタイン・セレクション』、平凡社、2000年、166頁。

しかし、片岡によるイタリア語複式簿記（1458年）や、岸によるフランス語複式簿記（1673年）の指摘を前に、今や我われは自らが呈した新説〔英語複式簿記（1771年）始原説〕を撤回せねばならないのであろうか？我われの心意は〈否〉である。次節以降で、それを明らかにしてゆきたい。

## V 会計言語の情況文脈

本節では先ず、会計言語論を含む、言語一般論に遡及して筆を起す。日本語でいう「言葉」<sup>ことば</sup>（フランス語でいう“signe”）一語を、唯言論者フェルディナン・ド・ソシュールは、ランゲージュ（langage）・ラング（langue）・パロール（parole）に3分別して考察した<sup>53）</sup>。

ランゲージュとは、『言語能力』という意味である。たとえば、「人間は言葉を持っている」という時の、「言葉」にあたる。ラングとは、『諸言語』という意味である。たとえば、「彼に理解できる言葉は日本語と英語である」という時の、「言葉」にあたる。そして、パロールとは、『発話』という意味である。たとえば、「彼女と私との間で交わした言葉の遣り取り」という時の、「言葉」にあたる<sup>54）</sup>。

パロールには、その言葉の意味が社会的にまで常用化され、やがてラングになってゆくものも多い。しかし、ラングまでには至らず、パロールのまま終わる言葉も少なくない。恋人（あるいは仲間）同士だけで、その時その時だけ臨時に通じる「合言葉」や「暗号」などがある。それらは、ラング化されずに死語となってしまう、パロールの事例である。

ラングは社会的（非個人的）・潜在的な言葉である。他方、パロールは個人的（非社会的）・顕在的な言葉である<sup>55）</sup>。ソシュールによれば、ラングとはランゲージュからパロールをマイナスした部分である<sup>56）</sup>。ただ、ラングに比べて、パロールは多様かつ不定である。それを理由に、ソシュール自身はパロールよりもラングの言語論探究に注力した<sup>57）</sup>。

既刊拙稿でも披歴した<sup>58）</sup>が、言語には、大小2つの機能がある。ソシュールの主張である。小は「コミュニケーションの手段」<sup>ツール</sup>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<sup>59）</sup>。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が

53) フェルディナン・ド・ソシュール（町田健訳）、『新訳 ソシュール一般言語学講義』、研究社、2016年、115頁。

54) 中村昇、『ウィトゲンシュタイン—ネクタイをしない哲学者』、白水社、2009年、25～26頁。

55) 田中春美ほか、『入門ことばの科学』、大修館書店、1972年、55頁。

56) 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、110頁。

57) 同上、xv頁、28頁、34頁。

58) 全在紋、前掲「複式簿記の誕生（新説）」、243頁。

59) 全在紋、前掲『会計言語論の基礎』、261～265頁。

ある。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、言葉は、他人との意見交換や明日の約束取付けといった目的で使用されることがある。その際、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。

他方、言葉には、他人からのちょっとした「贅辞」にすぐ有頂天になったり、「何気ない（他意のない）ひと言」にこころ傷つき絶望したりするといった作用もある。それは、気持（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しまっている言葉（言語記号）を操作しての、言語機能でしかない。当該バイアスが許容する範囲内の、言語機能でしかない。これが、唯言論の言語観である。

上に述べた「パロール」とは、基本的には、人間が言葉を〈操る〉側面での言葉に相当する。「ラング」とは、基本的には、人間が言葉に〈操られる〉側面での言葉に相当する。発話としてのパロールは、基本的には、社会的に制度（規範）化されたラング（ルール）の許容範囲内で実践される。

ただし、パロールとラングとは、相互依存（弁証法）の関係にある<sup>60</sup>。互いに、作り作られる関係にある。ラングは制度として構造（関係）化された言葉であるが、いぜん恣意的であり自然的ではない。換言すれば、自然法則を背景とする拘束力まではないので、逆に改変される余地は常に存在することとなる。一方、パロールは、時に支配者たるラングを解体し、ラングにおける強固な関係の意味を裁ち直し、改変したりもする。

ソシユールになるラングの言語学は、言葉（言語）の意味を徹底して〈文脈〉に求める。単語には、いっさい求めない。上述のとおり、ソシユールが念頭におく文脈は、四重の制約（関係づけ）を受ける。それら四重の制約（関係づけ）は、「複式簿記」という会計言語の文脈的意味として、どのような言語使用となって現出するのか。以下に、我われの解析を示す。先に情況文脈（連辞関係・連合関係）から解説する。その後、状況文脈（共時態・通時態）を解説しよう。

最初に「連辞文脈」について検分する。連辞文脈の前提をなす言葉の連辞関係とは、ソシユールによれば、センテンスにおける諸要素（複数単語）間の結合ルールである。それは線状性<sup>61</sup>・不可逆性という拘束を内包（intension）とする。言語における文法（grammar）に

60) 丸山圭三郎、『ソシユールを読む』、岩波書店、1983年、191頁。

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、22頁。

61) フェルディナン・ド・ソシユール（相原奈津江・秋津怜共訳）、『一般言語学第二回講義：リードランジェ/パトワによる講義記録』、エディット・バルク、2006年、251頁。

星浩司、『言語学への扉』、慶應義塾大学出版会、2006年、22頁。

当たる<sup>62)</sup>。具体的には「語順」がその典型をなす。

たとえば、日本語と英語とでは、語順が異なる。如上拘束内包のとおり、語順は不可逆的である。日本語の「私は 少年 です」という語順を、英語に準じて作為的に「私は です 少年」(I am a boy) というような語順に変更すると、日本語として意味をなさなくなる。これが、日常言語における連辞文脈の具体的事例である。

日本語の「私は 少年 です」と英語の「I am a boy」(私は です 少年) とでは、語順(連辞関係)が相違する。同じように、会計言語としての「複式記入」(連辞関係)についても、語順の相違(対立)が内包されている。たとえば、貸借の複式記入については、〈上下連続式〉か〈左右対称式〉かといった面で歴史的変遷が見られた。これなどは、連辞関係としての「語順」の対立を示す類似例と見られよう。

語順が異なると、双方が有意味な場合でも、意味の内容は違ってくる。たとえば、日常言語においても、「ピエールはマリーを愛する」というセンテンスと、「マリーはピエールを愛する」というセンテンスとでは、意味が異なる。貸借の複式記入とて、今日のような左右対称式を所与とする場合、「(借) 現金 ××× (貸) 当座預金 ×××」と、「(借) 当座預金 ××× (貸) 現金 ×××」とでは、仕訳(センテンス)の意味は違ってくる。これが、会計言語における連辞文脈の具体的事例である。

次に「連合文脈」について検分しよう。連合文脈の前提をなす言葉の連合関係とは、センテンスにおける諸要素(複数単語)間の選択ルールである。それは相互排除の原則<sup>63)</sup>を内包とする。連合関係は、言語における語彙(vocabulary)の中に存在する。具体的には、「語の総体(体系)」の中での選択ルールとして、言葉の使用者を拘束する。

言葉の意味は、直接に言及されなくても、連合関係から「示唆されている」ことをも含意している。これは、連合文脈のポイントをなす。小阪が言うには、ソシユールによれば、「言葉というのはほかの全部の言葉との関係ですから、ぼくがここで「ぼくは愛という言葉を使いたくない」という文章を書いたとします。そうすると、[……愛という言葉の意味は、……連合関係から；本稿執筆者注] 愛という言葉と関連しあいながらちがう言葉がいろいろあります。「好きだ」とか「惚れる」とか、発音の似ている「哀」という言葉とか、あ行の言葉とかあります。この文はラング(国語という言葉の集まり)から愛という言葉を選んで使っています。この文章と、この文章だけでなく「好きだ」「惚れる」「恋愛」なんかと、どういうふうに重なりあいながらちがっているか、そういう全部の関係を背後にして言われているということです<sup>64)</sup>。

62) 有馬道子、「記号論」, 山梨正明・有馬道子共編著, 『現代言語学の潮流』所収, 勁草書房, 2003年, 113頁。

63) 丸山圭三郎, 「コトバ・関係・深層意識」, 新田義弘ほか編, 『思想としての20世紀』所収, 岩波書店, 1993年, 64頁。

64) 小阪修平, 『はじめて読む現代思想 I・水源編』, 芸文社, 1995年, 114~115頁。

たとえば、日本語で「私はあなたを〇〇する」というセンテンスにおいて、「愛する」という述語動詞を選択したとする。述語動詞は、ワン・センテンスに一つだけ、というのが日本語や英語における結合ルール（文法）である。すると、その述語動詞（「愛する」）と同時に、「好きだ」とか「惚れる」とか「恋愛する」とかといった動詞は、同一のセンテンスにおいては「相互排除の原則」により、追加して別の述語動詞として一緒に使用することはできない。

相互排除の原則は、とりわけ単語間における意味の対立に顕著である。じっさい、日本語でも、「愛する」と言うべきか「惚れる」と言うべきか。両語は似たような意味ではあるが、相手によってどちらか慎重に使い分けないと、要らぬ誤解を招いたりもする。

現代の会計言語においても、「創立費」や「開業費」といった《開業準備支出》について、似寄りの現象が生起する。たとえば、それら開業準備支出を、『資産』の意味にとる（収益費用アプローチ）か、『費用』の意味にとる（資産負債アプローチ）か、といった選択ルール適用問題となって現出している。同種の取引であっても、多国籍企業は、活動する当事国（場所）次第で使い分ける必要がある。

言語記号（人間に特有の言葉）の性質から、現下制度会計における言語体系（勘定体系）のもとでは、収益費用アプローチか資産負債アプローチか、いずれか一方しか選択できない。如上の開業準備支出に対して、もし双方のアプローチを同時に選択してしまうと、仕訳（会計言語のセンテンス）の意味は不定（不明）となってしまふからである。

相互排除の原則により、会計言語においていったん『資産』の意味にとれば、他の選択肢は排除される。もし、併行して『費用』の意味にもなりうるとして、同時に借方に二重計上することなど、許容されない言語構造（仕組み）ゆえである。

ついでながら、『嵐』の前触れとして、しばしば「黒雲」が現われる。それは自然現象である。ソシュールは、そうした場合、「黒雲」は『嵐』を意味する記号（言葉）であり、そうした種類の言葉を「自然指標」と呼んだ。自然指標の類例は、他にもある。たとえば、「煙」は『火』の記号であるし、「39度の体温」は『病気』の記号である<sup>65)</sup>。

自然指標なら、その意味は自然的であり恣意的ではない。日本語を母語（ラング）にする人々と、フランス語その他の言語を母語にする人々との間では、当該自然指標（「黒雲」など）とその記号の意味（『嵐』など）との間における〈一対一の関係〉については、さしたる差異はないことであろう。

ただし、自然指標に非ざる、人間に特有の言葉（言語記号＝ラング）にあつては、その意味は完全に恣意的である。自然的ではない。恣意的（非自然的）ゆえに、その語の文脈的意味はたえざる変化にさらされる。

65) 丸山圭三郎、『ソシュールの思想』、岩波書店、1981年、156頁。

日本語では「蝶」と「蛾」は区別されるが、フランス語では両者とも“papillon”一語で総称されている。精粗の点では逆に、語彙（連合関係）に内属する単語としての意味の違いで言えば、日本語動詞としては「過去形」という語（概念）で総称される時制が、フランス語動詞としては「複合過去形」という語（概念）と「半過去形」という語（概念）とに弁別される。

連辞文脈も連合文脈も、共に人間に特有の言語（ラング＝言語記号）の意味を構成する。しかし、両者のうち、連辞関係（文法）は連合関係（語彙）に比べて、変化に対する抵抗が大きい。換言すると、何らかの言語を所与として見れば、連合関係（語彙）に比べて、連辞関係（文法）の変化は小さい。

連辞関係をなす文法は、語順や単語の語頭・語尾に関するルールなどからなっている。それらルールの中で、文法において最も基本となるのは語順（文の仕組み）と見られている<sup>66</sup>。ここで、主語（S）、目的語（O）、動詞（V）という3要素の組み合わせによる語順で見てみよう。言語学界では、日本語や韓国語はSOV型、英語やフランス語はSVO型として分類（識別）されている。

アイヌ語学者として名高い金田一京助によれば、日本語の語順は原始日本語いらい基本的に変わりが無いという。奈良時代もそれ以前も、日本語の語順は基本的に変わっていないという。すなわち、日本語の場合も、語彙は変わりやすいが、文法（語法、語順）は変わりにくい。そのように断じている<sup>67</sup>。じっさい、音声言語（話し言葉）においては、その通りであろう。

しかし、言葉の語順（連辞関係）にせよ、しよせんは恣意的（相対的）なものである。自然的（絶対的）なものではない。たとえば、文字言語（書き言葉）としての日本語について言えば、中国からの漢字伝来以来、基本的には「縦書き」であった。ところが、江戸時代における18世紀蘭学導入以来、日本においても「横書き」が模倣され始めた。

現代の日本においては、全体的にははまだ縦書きの割合が大きい。しかし、数理経済学や会計学などの分野では、すでに横書きが圧倒的に多い。小中高等学校教科書も、国語に属する分野以外では、ほぼ横書きとなっている。

また、日本語の縦書き・横書きについて、会計言語の連辞関係としての複式記入に敷衍<sup>ふえん</sup>して言えば、「縦書き」は「上下連続式」に重なる。「横書き」は「左右対称式」に重なる。

ビジネスの言語としての会計においても、語彙は変わりやすいが、文法は変わりにくい。会計における語彙（連合関係）は、「勘定体系」（勘定科目〔単語〕の総体）として具現されている。会計における文法（連辞関係）は、「勘定形式」（複式簿記の場合は貸借記入）として具現

66) 町田健、『コトバの謎解き ソシユール入門』、岩波書店、2003年、83～84頁。

藤原雅徳、『よくわかる文法』、アルク、1999年、28～29頁。

67) 金田一京助、『日本語の変遷』、講談社、1976年、14～17頁。

68) 渡邊、前掲『帳簿が語る歴史の真実』、59頁。

されている。会計においても、勘定形式（文法）は変わりにくい。しかし、それでもまれに貸借の複式記入（連辞関係）が、上下連続式から左右対称式へと変遷した歴史<sup>68)</sup>もあった。

また、左右対称式に限っても、その範疇の中での変移も見出される。高寺によると、英国において、イギリス式（またはイングランド式）貸借対照表は、伝統的な大陸式（またはスコットランド式）貸借対照表と勘定形式が異なっていたという。借方（左）側に負債（資本）を、貸方（右）側に資産を配置した歴史があったという。

高寺の著書をもとに我われが推算したところでは、イギリス式貸借対照表における語順表記は、約270年の長さにも及んだ<sup>69)</sup>。「左右対称式」という会計言語の連辞関係内部で、借方項目と貸方項目との位置（語順）が交代する、そうした歴史も存在したことになる。

複式簿記は一般に、単式簿記には期待できない利点がある。斯学において、複式簿記一方にのみ肩入れした、そうした堅固な見方が未だに横行している。たとえば、いわゆる「財産法」は、単式簿記によっても可能な損益計算法である。そうした見方がある<sup>70)</sup>。ただし、その方法で知得できるのは、損益の「結果」のみである。

他方、いわゆる「損益法」は、複式簿記にして初めて可能な損益計算法である。この方法なら、損益の「結果」（ストック）とは別に、その「原因」（フロー）まで知得できる。それゆえ、複式簿記は単式簿記よりも優れた〈内的要因〉を有しており、ビジネスを成功に導く〈羅針盤〉として、大いに有用である。斯学の定説では、そのように立言され、かつ広く長く認容されてきている。

ちなみに、唯言論の見方からすれば、「財産法は単式簿記によっても可能な損益計算法」というのは、あきらかに謬見である。損益法のみならず、財産法また、「資本概念」の創造（可視化）があって初めて可能な会計技法となるが故である。

他方、現金の出納のみを記入する収支簿記や、債権債務のみを記入する大福帳簿記などを「単式簿記」とみる見方もある<sup>71)</sup>。むしろ、この見方が一般的な「単式簿記」観とも見られる。それによれば、単式簿記は資本概念の可視化に立脚した損益計算なしでも、実践可能だからである。ペイトンも言っている。単式簿記が不完全なのは、資本の増減が判明しないからである<sup>72)</sup>。

ただ、この点は稿を改め、いずれ別途に関説詳論する。今は先を急ぐ。

69) 高寺貞男、『会計学アラカルト』、同文館、1982年、70～73頁。

70) 安平昭二、「複式簿記」、安藤英義ほか編、『会計学大辞典 第五版』所収、中央経済社、2007年、1188～1189頁。

71) 高松和男、『簿記論』〔五訂版〕、税務経理協会、1995年、5頁。

國定克則、『決算書がスラスラわかる財務3表一体理解法』、朝日新聞社、2007年、40頁。

72) W. A. Paton, *Accounting*, New York: Macmillan, 1924, pp. 73～74.

## VI 4 言語「複式簿記」の文脈的相異

ソシユールが念頭におく文脈は、四重の制約となって共働する。それら四重の制約は、「複式簿記」という会計言語の文脈的意味として、どのように反映されるのか。

明治になるまでは、日本に「複式簿記」という言葉はなかった。すなわち、日本語の「複式簿記」は、外来語である。本来語ではない。その日本語「複式簿記」の始原は、どこにあると考えられるのか？ 既述のとおり、片岡はイタリア語の“dupple partite”にあるとした。岸に明示はなかったが、我われの考証によれば、フランス語の“partie double”であると判明した。

一般的な語法としては、「複式簿記」という言葉は〈事象〉としての『複式簿記』を意味している。渡邊によれば、「複式簿記」は13世紀初めに債権債務の備忘録として「誕生」し、14世紀前半に利益検証のための技法（アート）として「完成」したという<sup>73)</sup>。しかし、言葉としての「複式簿記」の始原は、「単式簿記」という言葉との対比としては、イギリス人 C. ハットン簿記書1771年版が最初であるとした。それによれば、日本語「複式簿記」の英語は、“double entry bookkeeping”であるとされた<sup>74)</sup>。

ちなみに、イタリア語の“dupple partite”も、フランス語の“partie double”も、それぞれ中世のイタリア語、フランス語である。現代のイタリア語、フランス語とは異なる。日本語「複式簿記」に対応する、現代のイタリア語、フランス語はどのようなものであるか。ネットのグーグル翻訳をのぞけば、それぞれ、イタリア語では“Contabilità a doppia entrata,” フランス語では“Comptabilité à double entrée,” となっている。

グーグル翻訳以外に、大学図書館ならどこにもあるような和伊辞典、和仏辞典によると、どうであろうか。我われが確認したところでは、イタリア語では“contabilità a partita doppia,” フランス語では“comptabilité en partie double,” となっていた。和伊辞典のイタリア語も、和仏辞典のフランス語も、英語に〈直訳〉すればそれぞれ、“double entry bookkeeping”となる内容であった。

すると、日本語で「複式簿記」と訳出するにあたり、片岡が根拠としたイタリア語“dupple partite”も、岸が根拠としたフランス語“partie double”も、英語に〈直訳〉すれば、共に“double entry”に止まる内容であった。それを再び日本語に〈逆翻訳〉するとどうなるだろうか。「複式簿記」と訳出するよりも、「複式記入」という日本語訳の方が近いと見られる。英語にある“bookkeeping”という単語を欠いているからである。

---

73) 渡邊泉, 『会計学者の責任』, 森山書店, 2019年, 142頁。

74) 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, 118~119頁。

もし、英語の“bookkeeping”という単語が、ソシユール言語学でいう連辞関係（文法）に止まる内容であるならば、片岡訳にも岸訳にも、あるいは渡邊訳に対しても、我われに異論はない。しかし、彼らは知ってか知らずか、こぞって連合関係（語彙＝体系的諸概念）含みの意味で複式簿記論を展開している。この点に、我われの見方との対立がある。

しかし、言語体系（語彙を構成する単語の総体）は、日本語・イタリア語・フランス語・英語間では、それぞれ相互にすべて異なる。それゆえ、日本語「複式簿記」の連合文脈的意味は、厳密には、他の3か国語複式簿記（“dupple partite”, “partie double”, “double entry bookkeeping”）における連合文脈的意味とも、相互にすべて異なると見なければならない。

こうした相異は、たとえば先述したような、日仏語間に存する「蝶」および「蛾」と「papillon」との関係、あるいは「過去形」と「複合過去形」および「半過去形」との関係、に照らすだけでも容易に推察されるところであろう。

唯言論的には、「単式簿記」(single entry bookkeeping) あっての「複式簿記」(double entry bookkeeping) である。また逆に、「複式簿記」あっての「単式簿記」である。既述のとおり、岸が「複式簿記」と訳出したフランス語の原文は“partie double”であった。そして、「単式簿記」と訳出したフランス語の原文は“partie simple”であった。“partie single”ではなかった。“partie simple”であって、“partie single”でなかった。この点については、なお一考の余地（価値）があろう。

英語の辞書（複数）を調べてみると、どの辞書も、“single”と“simple”とは別語である。両語ともそれぞれ、独立して個別に記載されている。しかし、フランス語の辞書〔たとえば、仏英辞典[FRENCH-ENGLISH DICTIONARY]〕を調べてみると、“simple”は記載されているが、“single”は固有のフランス語（本来語）としては記載されていない<sup>75)</sup>（ただし、“single”は英語という外国語として、英仏辞典[ENGLISH-FRENCH DICTIONARY]には記載されている<sup>76)</sup>）。

すなわち、英語でいう“single”と“simple”の2語は、フランス語では“simple”1語であることが明らかとなる。日本語でいう「蝶」と「蛾」（あるいは「犬」と「狸」）の2語が、フランス語では“papillon”（あるいは“chien”）1語であることと重なる。すなわち、英仏語間あるいは日仏語間における言語体系（語彙を構成する単語の総体）の相違例と見られる。

単式簿記と複式簿記、通説では「単式簿記」が「複式簿記」よりも先に出現したと見られている。言わば、「単式簿記先行・複式簿記後続論」である。これに対し、ヤーメイ・シェアー・

75) J. E. Mansion, ed., *HARRAP'S STANDARD FRENCH AND ENGLISH DICTIONARY, PART ONE, FRENCH-ENGLISH* (London : George G. Harrap & Company Ltd., August 1963), p. 786.

76) J. E. Mansion, ed., *HARRAP'S STANDARD FRENCH AND ENGLISH DICTIONARY, PART TWO, ENGLISH-FRENCH* (London : George G. Harrap & Company Ltd., August 1963), p. 1152~1153.

イエーガーらは「複式簿記先行・単式簿記後続論」を主張している。高寺の論評である<sup>77)</sup>。

渡邊も後者、すなわち「複式簿記先行・単式簿記後続論」である。彼によれば、イギリスで考案された「単式簿記」は、「シングル・エントリー」と呼ばれた。しかし実際は、「シンプル・エントリー」の意味であった。すなわち、「単記式記帳法」ではなかったとする。内容的には複記式で、債権・債務のストック管理を目的とする記帳法であったという<sup>78)</sup>。それゆえ、18世紀末の「単式簿記」(シングル・エントリー)は、むしろ「単純簿記」(シンプル・エントリー)と訳出する方が適切である。これが渡邊の英語「単式簿記」論である。

渡邊によると、ハットンやモリソンらのいう、「当時一般に<sup>シングル・エントリー</sup>単式簿記と呼ばれた簿記法は、……損益計算はできず、単に複式簿記の簡便法に過ぎないのである。単式簿記は、会計の利益計算構造[ママ]を支える計算システムという点においては、不完全な簿記といわざるえない。その意味では、シングル・エントリーを「単式簿記」と訳するよりはむしろ「単純簿記」(シンプル・エントリー)と訳出する方が内容的には適合しているといえよう<sup>79)</sup>。

この渡邊説にも明らかなとおり、「複式簿記」は二面的記入(文法)に止まらず、損益計算(語彙)をも含意する内容になっている。「複式簿記」の意味は、文法(連辞関係)的意義にとどめられていない。実体勘定や名目勘定をも含む語彙(連合関係)的意義まで含意する統合的な内容に転じている。

すなわち、「複式簿記」が、「英文法」的意義にとどめられていない。「英語」(言語)的意義にまで達する内容へと拡幅されている。先に、我われが案じた《無自覚な往き来》である。しかして、いまや「複式簿記」と「会計」とは、同義になったかとも見紛うほどである。この点は、渡邊にかぎらず、片岡、岸、安平らの諸学説についても、等しく当てはまるところである。

本件につき補記しておく。会計史家の世界的権威にリトルトン(A. C. Littleton, 1886～1974)がいる。彼によれば、「単式簿記」と「複式簿記」の識別は無用とされる。すなわち彼は、「単式簿記先行・複式簿記後続論」でも、「複式簿記先行・単式簿記後続論」でもない。彼によると、斯学において「簿記」と言えば、それは「複式簿記」の意味でしかないとされる。したがって、「複式」なる形容詞の付記は、誤解を招きやすい。そのように牽制している。

なぜなら、元もと複式簿記という名称は、「本質的な特性をあらわすための命名ではなく、むしろ皮相的な命名にすぎなかったかもしれない。複式簿記なる名称は、この名称によって今日ひろく知られている原理に与えられた唯一の言葉ではなかった<sup>80)</sup>」からだとする。

77) 高寺貞男、『会計学アラカルト』、同文館、1982年、32～33頁。

78) 渡邊泉、前掲『帳簿が語る歴史の真実—通説という名の誤り—』、134～135頁。

79) 同上、121頁。

80) A. C. 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、38～39頁。

それを例証するべく、彼はパチョーリ以後に発刊された初期簿記書多数をずらり羅列している。それらの書名を見ると、「複式」という名称に替えて、「イタリー式」その他さまざまな表現がものさされている。じっさい、それら書名の意味については、「大部分は「記録」或いは「勘定の帳簿」という以上には出ていない<sup>81)</sup>。これに、リトルトンの論拠がある。

彼は会計の歴史について、主著の末尾で次のように論述している。「光ははじめ十五世紀に、次いで十九世紀に射したのである。十五世紀の商業と貿易の急速な発達にせまられて、人は帳簿記入を複式簿記に発展せしめた。時うつつて十九世紀にいたるや当時の商業と工業の飛躍的な前進にせまられて、人は複式簿記を会計に発展せしめたのであつた<sup>82)</sup>。

リトルトン説に対する我われの読解によれば、15世紀以後の帳簿記入は、基本的には重商主義経済下の〈収支計算〉を目的としたものである。19世紀以後の帳簿記入は、基本的には産業資本主義経済下の〈損益計算〉を目的とするものである。

19世紀に至って、帳簿記入は「複式簿記」から「会計」に発展した。これがリトルトンの結論である。それゆえ、19世紀産業革命以後の会計における「損益計算」は、リトルトンにあっては「複式簿記」とは無縁であった。

かねてリトルトン説を肯定的に引用する会計史論は、この国においても多い。単式簿記先行・複式簿記後続論者であれ、複式簿記先行・単式簿記後続論者であれ、少なくとも彼らの会計研究においては、自らの複式簿記論を展開するにあたり、「15世紀以来の損益計算本質観」は削除される必要があるだろう。でなければ、リトルトン説と衝突し、自己矛盾に陥るからである。

果たして中世イタリアのビジネス（商業・貿易）界に、「損益計算」という言葉は存在していたのであろうか。そのことに無知なのは、もっぱら我われの管見ゆえか。もし「損益計算」という言葉がなかったのであれば、『損益計算』という事象の認識も存在しえない。会計唯言論に照らせば、多言を要しない。通説は、損益計算目的を前提に、複式簿記の起源を中世イタリア商人の帳簿記入に求めている。我われはこの際、その通説にあえて再考を求めるものである。

閑話休題。如上のように、フランス語は母語としては、英語を母語とする場合のように、“single”と“simple”とを区別しない。英語の“single”も“simple”も、フランス語では共に、“simple”である。フランス語でいう“partie simple”を岸は「単式簿記」と邦訳したが、フランス語の語彙（連合関係）をベースにすれば、フランス語の“partie simple”は、英語でいう“single entry”（渡邊訳になる日本語「単式簿記」）も“simple entry”（渡邊訳になる日

81) 同上, 39~41頁。

82) 同上, 498~499頁。

本語「単純簿記」も共に含意されうる内容になっている。フランス語の“partie simple”は、英語でいう“single entry”（渡邊訳になる日本語でいう「単式簿記」）の意味か、あるいは英語でいう“simple entry”（渡邊訳になる日本語でいう「単純簿記」）の意味か。それは《文脈》次第、ということになろう。

これをある種〈逆さ読み〉すれば、どうなるであろうか。フランス語における“simple”一語を、“single”と“simple”とに区別する英語において、ハットンが1771年英語著作において、“simple entry”とは記述せず、あえて“single entry”と記述したのは何故か。英語でいうハットンの“single entry”は、渡邊訳になる日本語「単純簿記」に非ざる、渡邊訳になる日本語「単式簿記」の意味合いが、相対的ではあれ濃厚に含意されていた。すなわち、「単式簿記」よりも「単純簿記」の方が適格的であったという渡邊説とは、逆の帰結である。そのように、考えられないであろうか。

それゆえ、連辞関係（結合ルール）の点で見れば、英語の“single entry”における“single”は、仏語の“partie simple”における“simple”以上に、『単純（シンプル）』よりも『単式（シングル）』の意味合いで、英語『記入（“entry”）』[仏語『記入（“partie”）』]に結合するニュアンスが強い。我われには、そう思われるのである。換言すれば、日本語訳「単式簿記」に相応する仏語（“partie simple”）の場合の方が、日本語訳「単式簿記」に相応する英語（“single entry”）の場合よりも、文脈的に日本語訳「単純簿記」を含意する可能性が大きい。そのように見られるのである。

すると、「英語“single entry”の日本語訳は、『単純簿記』単独（それ1つ）で十分である」。もし、これが渡邊になる先の主張の趣意であるならば、その言語観は単語主義（言語命名論＝実在論）の言語観であり、文脈主義（言語分節論＝唯言論）の言語観ではありえない。唯言論に立脚する我われは、渡邊の実在論を受け入れることができない。

「単式簿記」と「複式簿記」、唯言論の視座からその意味合いを洗い直してみよう。会計人の多くに共通して見られるのは、「単式簿記」の意味を議論する場合には、記入（記帳）すなわち文法（連辞関係）側面だけに目を向ける。他方、「複式簿記」の意味を議論する場合には、記入（とりわけ二面的記入）すなわち文法（連辞関係）のみならず、名目勘定をも含む損益諸語すなわち語彙（連合関係）側面にまで拡幅して議論している場合が多い。

ソーシャル言語学的につづめて言えば、一方（単式簿記）では連辞関係（記入）側面のみ注視しながら、他方（複式簿記）では連辞関係（記入）ばかりか連合関係（語彙＝諸概念の意味）にまで拡幅して議論していることが多い。

英語“single entry”の意味は、『単式簿記』が相応しいのか、『単純簿記』が相応しいのか。この点に関する渡邊の語法を検分すると、「単式簿記」という場合には記入（連辞関係）側面のみを議論しながら、「単純簿記」という場合には語彙（連合関係）側面にまで拡幅して議論

しているように見える。

「複式簿記」と一言でいうも、論者によってさまざまな意味に解釈され言及されている。一体、「複式簿記」とは何か。ただし、その総括はしばらく棚上げしたい。ここで確認しておきたいことは、次の一点である。すなわち、日本語で「複式簿記」と言えば（訳出されたら）、常にすべて同じ意味（同義）であると解するのは、實在論の言語観である。これである。

当面、本稿の視野に収まるところの複式簿記は、次の4種である。“dupple partite”（イタリア語），“partie double”（フランス語），“double entry bookkeeping”（英語）、「複式簿記」（日本語）である。それらは日本語に還元され訳出されると、すべて「複式簿記」と表記される。しかし、それぞれすべて、相互にまったくの同義ではありえない。4種日本語表記「複式簿記」を同義とみて顧みないのは、すでに言語命名論（實在論の言語観）の見方である。

## Ⅶ 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) 「複式簿記」という一つの言葉に対し、少なくとも2つの意味が混用されている。連辞関係（文法＝勘定形式）的意義と、それに連合関係（語彙＝勘定体系）的意義まで拡幅された意味である。前者は、「英文法」に類比されうる「複式簿記」の意義である。「万国共通」論としての意義である。後者は、「英語」に類比されうる「複式簿記」の意義である。学界において両義は無意識のうちに往き来し、混乱を招いている。しばしば、ここに会計人に立ちはだかる迷路がある。

(2) 学界における研究テーマの一つとして、しばしば「複式簿記」という言葉の始原が問われる。その言葉は、ソシユール言語学で言うところの、社会的ラングか個人的パロールか。それにはいっさい関知せず、もっぱら時間的先出の如何のみを問う議論がある。知識の加増にあたり、それは言葉の意味をなす『複式簿記』という事象に対する発見モデル適用に通じている。實在論に発する言語命名論である。唯言論（言語分節論）に発する発見モデルとは、相容れない。

(3) 人間に特有の言語（ラング）において、連辞関係（文法）は連合関係（語彙）に比べて、変化に対する抵抗が大きい。ビジネスの言語である会計において、文法は、「勘定形式」（複式簿記の場合は貸借記入）として具現されている。語彙は、「勘定体系」（勘定科目〔単語〕の総体）として具現されている。会計においても、勘定体系に比べ、勘定形式は変わりにくい。しかし、まれに貸借の複式記入（連辞関係）が、上下連続式から左右対称式へと変遷した歴史もあった。

(4) 「財産法は単式簿記によっても可能な損益計算法」という見方がある。唯言論によれば、

あきらかに謬見である。損益法のみならず、財産法また、「資本概念」の創造（可視化）があつて初めて可能となるが故である。じっさい、現金の出納のみを記入する収支簿記や、債権債務のみを記入する大福帳簿記などを「単式簿記」とみるのが、むしろ一般的な見方であろう。それによれば、単式簿記は資本概念の可視化に立脚した損益計算なしでも、実践可能だからである。

(5) 英語の“single entry”は、日本語で「単式簿記」と訳すべきか、「単純簿記」と訳すべきか。後者の方が内容的には適合している、という有力説がある。ただし、この説では、「複式簿記」は二面的記入（文法）に止まらず、損益計算（語彙）をも含意する内容にまで拡張されている。すなわち、「複式簿記」が、「英文法」的意義にとどめられていない。“英語”（言語）的意義にまで達する内容へと拡張されている。いまや「複式簿記」と「会計」とは、同義になったかとも見紛うほどである。

(6) 19世紀に至って、帳簿記入は損益計算に無縁の「複式簿記」から、損益計算を旨とする「会計」に発展した。これがリトルトンの結論と見られる。当該リトルトン説を肯定的に引用する会計史論は、この国にも多い。それら会計研究においては、複式簿記を論ずるにあたり、「15世紀以来の損益計算本質観」は排除される必要がある。通説は、損益計算目的を前提に、複式簿記の起源を中世イタリア商人の帳簿記入に求めている。我われは会計唯言論から、それに再考を求めるものである。

(7) 英語の“single entry”における“single”は、仏語の“partie simple”における“simple”以上に、『単純（シンプル）』よりも『単式（シングル）』の意味合いで、英語『記入（“entry”）』[仏語『記入（“partie”）』]に結合するニュアンスが強い。換言すれば、日本語訳「単式簿記」に対する仏語（“partie simple”）の場合の方が、日本語訳「単式簿記」に対する英語（“single entry”）の場合よりも、文脈的に日本語「単純簿記」を含意する可能性が大きいと見られるのである。

(8) 日本語で「複式簿記」と言えば、常にすべて同じ意味（同義）であると解すべきではない。我われの視野に収まった複式簿記は、次の4種である。“dupple partite”（イタリア語），“partie double”（フランス語），“double entry bookkeeping”（英語），“複式簿記”（日本語）である。それらは邦訳されると、すべて「複式簿記」と表記される。しかし、それぞれすべて、相互に同義ではありえない。4種日本語表記「複式簿記」をまったくの同義とみるのは、言語命名論（実在論の言語観）の見方である。

（2020年10月22日受理）

# Contextual Significance of Double Entry Bookkeeping

CHUN Jaemoon  
(chun@andrew.ac.jp)

The conclusions reached in this paper are summarized as follows :

(1) Two meanings are mixed for one word “double entry bookkeeping”. There are two meanings, one is the meaning of syntagmatic relation (grammar = account form) and the other is broadened to the meaning of paradigmatic relation (vocabulary = account system). The former is the meaning of “double entry bookkeeping” corresponding to “English grammar”. That is the significance of seeing double entry bookkeeping as universal. The latter is the meaning of “double entry bookkeeping” corresponding to “English”. In the accounting academic society, these two meanings are unknowingly interlaced, causing confusion. Here is a maze that stands against accountants.

(2) As one of the themes in academia, the origin of the word “double entry bookkeeping” is often asked. Is the word social *langue* or personal *parole*? There are some debates that ask only about the time ahead, without knowing anything about it. In adding knowledge, they lead to the application of discovery model to the phenomenon of “double entry bookkeeping,” which makes sense in words. They are nomenclaturalism (surrogationalism) that originate in realism. It is incompatible with the invention model that originates in lingualism.

(3) In the language (*langue*) peculiar to human being, syntagmatic relations (grammar) are more resistant to change than paradigmatic relations (vocabulary). In accounting, the language of business, grammar is embodied as “account form” (debit and credit entry in the case of double entry bookkeeping). The vocabulary is embodied as “account system” (the whole of accounts [words]). In accounting, the account form is less likely to change than the account system. However, in rare cases, the double entry of debit and credit (syntagmatic relation) has a history of changing from a vertically continuous type to a left-right symmetric type.

(4) There is a view that the balance sheet approach is a profit and loss calculation method that can also be done by single entry bookkeeping. According to lingualism, it is clearly a wrong view. This is because not only the income statement approach but also the balance

sheet approach becomes possible only with the creation (visualization) of the “capital concept”. In fact, it is rather common to think of money flow bookkeeping, which only records cash accounts, and Daifuku bookkeeping, which only records credits and debts, as “single entry bookkeeping.” According to it, single entry bookkeeping can be practiced without profit and loss calculation based on the visualization of the capital concept.

(5) Should the English “single entry” be translated as “single entry bookkeeping” or “simple bookkeeping” in Japanese? There is a strong theory that the latter is more suitable in terms of content. However, in this theory, “double entry bookkeeping” is expanded to include not only two-sided entry (grammar) but also profit and loss calculation (vocabulary). That is, “double entry bookkeeping” is not limited to the meaning of “English grammar”. It has been expanded to include content that reaches the meaning of “English” (language). Is “double entry bookkeeping” and “accounting” synonymous now?

(6) In the 19th century, book-keeping evolved from “double entry bookkeeping”, which has nothing to do with profit and loss calculation, to “accounting,” which aims at profit and loss calculation. This is Littleton’s conclusion. There are many accounting historians that positively cite Littleton’s theory in this country. At least in those accounting studies, the view of “essence of profit and loss calculation” needs to be excluded when discussing double entry bookkeeping. Against the popular belief that the origin of double entry bookkeeping is in the books of medieval Italian merchants, we seek reconsideration from accounting lingualism.

(7) Let’s compare “single” in the English “single entry” with “*simple*” in the French “*partie simple*”. The former has a stronger meaning of “single” than “simple”, and has a stronger nuance to be combined with the English “entry” [French “*partie*”]. In other words, the French translation (“*partie simple*”) for the Japanese translation “single entry bookkeeping” is more contextually Japanese than the English (“single entry”) case for the Japanese translation “single entry bookkeeping”. It is close to the meaning of “simple bookkeeping”.

(8) The term “double entry bookkeeping” in Japanese should not always be understood as having the same meaning (synonymous). There are four types of double entry bookkeeping that fit into our horizons. They are “*dupple partite*” (Italian), “*partie double*” (French), “double entry bookkeeping” (English), “複式簿記 [double entry bookkeeping]” (Japanese). When translated into Japanese, they are all written as “double entry bookkeeping.” But they cannot all be synonymous with each other. The idea of seeing the four kinds of Japanese notation “double entry bookkeeping” as synonymous is the view of nomenclatulum (the view of language of realism).