

「複式簿記」の終焉（言語ゲーム論から）

チョン ジェ ムン
全 在 紋

I. はじめに

『複式簿記』，日本では福澤諭吉が明治7年（1874年）6月，その〈幕開け〉を演じた。我われ（全在紋）は令和3年（2021年）7月をもって，その〈幕引き〉をここに宣する。その間の仔細をつまびらかにすることが，本稿の主題である。

〈会計〉は「ビジネス（企業）の言語」と言われる。我われは会計を言語と見る視座から，独自の思索を近時2度にわたり，提起した¹⁾。もって，まず複式簿記誕生にまつわる学界定説に対し異論を呈した。

それら2稿において，我われは会計領域外から，2名哲人の言語論を援用した。フェルディナン・ド・ソシュール（Ferdinand de Saussure, 1857～1913）と，ミシェル・フーコー（Michel Foucault, 1926～1984）である。両名とも，「20世紀の哲学を代表する一人」と目される巨人たちである。

我われの理解によれば，現下哲学界における認識＝存在論は，おおむね3

1) 今回拙稿は，前々回および前回拙稿の内容と密に関連している。読者には，下掲両拙稿のお目通しも，強く期待したい。

全在紋，「『複式簿記』の文脈的意義について」（CiNii収録論文 機関リポジトリ オープンアクセス公開），『桃山学院大学環太平洋圏経営研究』，第22号，2021年2月。

全在紋，「『複式簿記』の時代錯誤について」（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62巻第4号，2021年3月。

キーワード：ウィトゲンシュタイン，福澤諭吉，マネジメント・サービス，青色申告，欠損法人

種のものに識別されうる。实在論，観念論，唯言論である。

实在論 (realism) とは、先に存在するものがあってこそ、その後の認識が可能になる。そうした見方である。視覚的には、ある (存在する) から見える、というのである。

観念論 (idealism) は、その逆をなす。先に認識できるから、しかる後に存在が確認できる。そうした見方である。視覚的には、見えるからある (存在する)、というのである。

他方、唯言論 (lingualism) とは、存在も認識も、言語使用により初めて可能となる。そうした見方である。視覚的には、存在 (対象) の認識は〈肉眼〉によるものではなく、〈言葉により見分ける〉ことで可能になる、というのである。聴覚的には、存在 (物音) の認識は〈^{じだ}耳朶〉によるのではなく、〈言葉により聞き分ける〉ことで可能になる、というのである。

言葉には意味がある。その「意味」の『意味』には、2つの見方 (言語観) が存在する。^{ていりつ}鼎立する3種の認識=存在論 (实在論・観念論・唯言論) において、そのうち「意味実体論」 (Theory of Meaning as Substance) に立脚するのは实在論と観念論である。「意味関係論」 (Theory of Meaning as Relation) に立脚するのは唯言論である²⁾。

ここで、「意味実体論」とは、言葉とその意味との間で「一対一の対応」が成立するとの言語観である。「言葉」も「言葉の意味」も、それぞれ別個の〈実体〉であると見られる。他方、「意味関係論」とは、言葉の意味は実体に非ず、同一言語体系内に共属する他の言葉との〈関係〉により画定されるとする言語観である。意味関係論においては、言葉とその意味との間で「一対一の対応」は成立しないと見られる。

意識していると否とにかかわらず、認識=存在論として、今日も圧倒的多数支持者を擁し〈常識〉をなしているのは、实在論である。我われはむし

2) 「意味実体論」と「意味関係論」の意義については、下掲の初期拙著を参照されたい。

全在紋、『会計言語論の基礎』、中央経済社、2004年、事項索引、321頁参照。

ろ、マイノリティー（少数派）である唯言論の認識＝存在論を正当と見ている。それゆえ、以下における本稿会計言語論は、主として実在論と唯言論の相克がトピックとなる。

近著2稿において、我われが援用したソシュールもフーコーも、認識＝存在論としては、両者ともに唯言論に共属する。ただ、彼ら両名に加えて、20世紀の哲学を代表する唯言論者がもうひとり存在する。ウィトゲンシュタイン（Ludwig Wittgenstein, 1889～1951）である³⁾。

ウィトゲンシュタイン（以下、必要に応じて「ウィ氏」と略称）によれば、人間の日常言語は、ゲーム（遊戯ないし娯楽）に類似しているという。ウィ氏の言うとおり、もし言語をゲームと見なすのであれば、言うまでもなく、ゲームはプレイ（行為）によって進行する（展開される）。すると、個々のプレイが、ゲームにおける言葉すなわち表現となる。また、プレイとなる言葉の意味は、ゲームのルール（規則）にしたがい確定する。

なお、ゲームにおけるプレイ（言葉）の意味がルール次第（すなわちルールの従属変数）であるとすれば、当該ルールは、ゲームであるがゆえに何時でも臨機応変に変更が可能である。よって、プレイ（言葉）の意味は、結局のところルールにもとづく「使い方」（使用法）次第ということになる。ウィ氏の言うとおり、我われ人間の日常言語のすべてがゲームであるとするならば、従来の実在論的言語観（意味実体論）との決定的な相異は何か。言葉（言語）には、実在論という本質（アイデア）としての意味など、元もと存在しないということに尽きる。

ウィ氏になるこうした論説をもとに、言語としての複式簿記を見直すと、一体どうなるのか。何か、そこから新奇な会計的知見は得られるのであろう

3) 「ウィトゲンシュタインは間違いなくソシュールを読んでいた」との、精細な検証が存在する。「言語事実」として取り上げられている内容が、両者の著述の間でしっかり〈対応〉しているからだと言う。下掲著作でその検証が試みられている。我われは当該検証を後追いでなぞり、確認を試みた。そこに、特段の異議は見出せなかった。

川崎誠、『言語哲学への新視覚—ウィトゲンシュタインはソシュールを読んだ！—』、理想社、2011年、201～202頁。

か。軽忽を恐れず、我われはこの点の開示を、本稿のターゲットとした。ソーシャルやフーコーの所説も動員しつつ、本論において、「言語ゲームとしての複式簿記」の意義を模索してみた。もって、大方にその当否を問うものである。

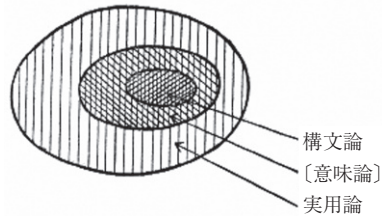
Ⅱ. ウィトゲンシュタインの唯言論

まず、ソーシャル・フーコー・ウィトゲンシュタイン、3者相互間における唯言論の〈種差〉につき、要覧しておこう。

モリス (Ch. W. Morris) によれば、記号 (言語) の意味の研究には、3分野ありとされた。構文論 (syntactics), 意味論 (semantics), 語用論 (pragmatics) である。構文論は、記号と記号の間の関係を研究分野とする。意味論は、記号とその指示物との関係を研究分野とする。語用論は、記号とその使用者との関係を研究分野とする⁴⁾。この分類は多数研究者の支持を受け、言語学界でも広汎に引拠されてきた⁵⁾。

モリス記号論における研究3分野の関係について、チェリーは図表1のような模式図をもとに解説している⁶⁾。「実用論」とあるのは、如上モリス訳書にいう「語用論」と同義である。チェリーの模式図によれば、語用論 (実用論) は意味論を包摂し、意味論は構文

図表1 記号論3分野の模式図



論を包摂する。すなわち、3分野において構文論の領域は最小、という掛かり合いである。これに照らせば、ソーシャル、フーコー、ウィトゲンシュタイ

4) チャールズ・モリス (内田種臣・小林昭世訳), 『記号理論の基礎』, 勁草書房, 1988年, 12~13頁。

5) ワルター・シュルツ (金子昌弘訳), 『哲学の否定 [ウィトゲンシュタイン]』, 二玄社, 1980年, 135頁。

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

ン、3者とも、語用論を基本的な研究領域としている。この点で、共通している。

ただし、ソシュールの研究は、「文における語彙体系」を版図とした。児玉はそれを「語彙語用論」(lexical pragmatics)と称している。他方、フーコーの研究は、「ある文とそれ以外の文との連関」を版図とした。児玉はそれを「言説語用論」(discourse pragmatics)と称している⁷⁾。版図の大きさでは、フーコーのそれが、ソシュールのものよりも広範である⁸⁾。

日本語で「言葉の研究」あるいは「言語の研究」といっても、そこで言われる「言葉」や「言語」には、いくつかの異なる意味がある。ソシュールは日本語でいう「言葉」や「言語」にあたる単語の意味の違いを〈3箇フランス語〉により識別した。ランゲージュ・ラング・パロールである。日本語として、ランゲージュは「言語活動」、ラングは「言語体系」、パロールは「発話行為」と訳出されることがある⁹⁾。ソシュール自身は、ランゲージュやパロールよりも、ラングを主たる研究対象とした¹⁰⁾。

ソシュールによれば、ラング（言語体系）はランゲージュ（言語活動）からパロール（発話行為）をマイナスした概念であるとされる¹¹⁾。その意味するところについては、専門外の我われには、斎藤による解説が簡明である。次のようである。

「ランゲージュ (language) というのは、『人間は言葉を持っている』と言った場合の『言葉』に相当する。すなわち、言語能力や言語活動一般を指

7) 児玉徳美、『ことばと認識』、開拓社、2013年、45頁。

8) 児玉徳美、『いまあえてことば・言語分析・言語理論のあり方を問う』、開拓社、2010年、144～145頁。

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

ランゲージュ・ラング・パロールは、「言語能力」・「諸言語」・「発話」と訳出されることもある。論説における〈文脈〉の違いから生じる訳語の相異であろう。以下を参照されたい。

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

10) 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、xv頁、28頁、34頁。

11) 同上、110頁。

す。そのランゲージュがそれぞれの社会において実現されたものが日本語とかフランス語とかいった言語体系としての言葉で、ラング (langue) と呼ばれる。言語体系であるラングに基づいて実際に発せられた具体的な音連続をパロール (parole) という。ラングとパロールはしばしば楽譜とそれに基づいた個々の演奏との関係にたとえられる。ラングは社会的、パロールは個人的なものといえる¹²⁾。

上述のとおり、ソシュールはラングを主たる研究対象とした。児玉の指摘に見られたように、ソシュールが研究対象としたラングは、「語彙」であった。片や、フーコー・エピステーメー論における「言説」は、ソシュールのいう「ラングの体系」に相当している¹³⁾。すなわち、ソシュールとフーコー、双方の言語論を記号論3分野に重ね合わせて言えば、共に「ラング語用論」と称することが可能である。他方、ウィトゲンシュタインの言語論は、「パロール語用論」と称することが可能である¹⁴⁾。

日常生活において、人間は言葉をパロールとして恒常的に使用する。そして、他人と（ときには自分自身とも）言葉を交わす。そうした言葉の交換（対話）を、ウィ氏は「言語ゲーム」(language-game) と呼んだ。「言語ゲーム」とは、要するに、日常の『言葉の遣り取り』を意味する。

「ゲーム」という言葉は、多くの場合、『遊戯』や『娯楽』を意味する。ただ、『言葉の遣り取り』にすぎないことを、わざわざ「言語ゲーム」と呼び替えるウィ氏の語法は、初めてそれを聞く者には、やや奇異に感じられるやもしれない。しかし、我われの日常でも、言葉を『娯楽』に見立て、しばしば「会話を楽しむ」などと言う。他にもそれに類した表現は、めずらしくない。これに照らせば、ウィ氏の語法も、あながちナンセンスとは言えない。

人間は、情報伝達（コミュニケーション）という目的のために言葉を使用

12) 斎藤純男、『言語学入門』、三省堂、2010年、17頁。

13) 加賀野井秀一、『知の教科書 ソシュール』、講談社、2004年、7頁。

14) 飯田隆、「分析哲学から見たウィトゲンシュタイン」、KAWADE道の手帖編、『ウィトゲンシュタイン：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、48～49頁。

することが多い。しかし、そうした情報伝達という目的とは係わりなく、会話（対話）を交わすこともまた多い。そうした場合、気の置けない人や好意を寄せる人との会話なら、楽しい。会話の内容に情報伝達面で特段の意味はなくても、別に構わない。特段の意味はなくても、楽しい会話は幾らもある。逆に、誰かと一緒にいても、会話が一向に弾まない時もある。話すことが無い。ただそれだけで、たまらない寂しさ・遣り切れなさを覚えたりする時も、しばしばある。

ウィ氏によれば、個々の言語（言葉）の意味には、もともと共通の特性（普遍的な意味）はない。あるのは〈家族的類似性〉（family resemblance）のみである。彼はそこを強調する。言葉の意味に単一の「本質（アイデア）」などない、というのである。彼によれば、言葉（語）の意味とは、言語における「使用」（use）のことであるという。たとえば、「証拠」という語の意味なども、人びとの間で共通の特性はない。じっさい、歴史家と法律家と物理学者とでは、それぞれ意味は異なっている¹⁵⁾。

歴史学が対象とするのは、人間の過去の経験的事象である。現時点では、過去に生じたそれ（ら）を直接に認識することはできない。それゆえ、『実在の証拠となる史料を媒介として認識できるもの』が、歴史家にとって「証拠」という語の意味となる。法律家にとっては、『裁判所が法律を適用すべき事実の存否を確定する資料一般』が、「証拠」という語の意味となる。物理学者にとっては、『科学的理論や仮説を支持したり反論したりする働きをする事象』が、「証拠」という語の意味となる。

ウィ氏が説くには、語の意味に「本質」（普遍性）などは存在しない。語の意味はすべてが相互に家族的類似性を有するに過ぎない。現に「家族」という語の意味についてもまた、『ひとつの家族は、体格、顔つき、眼の色、歩き方、気質、といった別々の点で互いに似ているのであって、何かひとつの点で互いに似ている』のではない¹⁶⁾と言う。

15) 吉村公宏、『はじめての認知言語学』、研究社、2004年、42～45頁。

16) 永井均、『ウイトゲンシュタイン入門』、筑摩書房、1995年、153頁。

これに関連して、我われのよく知る卑近例を示そう。たとえば「現金」という言葉の意味は、会計（ビジネスの言語）では『他人振出の小切手』も含意されるが、日本語の日常言語一般においては含意されない。しかし、両者の意味には重複する部分も少なからず存在している。たとえば、『ともに支払手段として利用可能』といった意味が、その一例である。すなわち、両言語の意味は「家族的類似性」により結ばれているとは言えよう。

多数会計人の間で、「複式簿記」という言葉の意味（意義）自体もまた、多様である。これなども、会計における言語ゲーム例に該当するであろう。

日本において近年、会計学界人に対し、かつてない大きな標本数で「質問票調査」のなされたことがある。それによれば、全体回答者 303 人（複数回答を含む）中、複式簿記が有する最も重要な特徴（意義）は、「複式記入」（double-entry）にある。そのように回答した者が最多であったと言う。229 人（75.6%）に及んだ、とされる。

だが、これとは別の多数回答として、「自己検証機能」をあげた者が 140 人（46.2%）、「記憶の網羅性等」をあげた者が 116 人（38.3%）、「財務諸表の誘導」をあげた者が 113 人（37.3%）、その他が 9 人いたと列挙されている¹⁷⁾。このように、重要な特徴は多岐にわたっている。しかし、いずれも「複式簿記」という語の意味に含まれると見られている。ここでも、重要な特徴は一義的ではないが、家族的類似性は相互に持ち合わされている。ウィ氏が強調する事例に該当している、と見られよう。

ウィ氏は日常生活における『言葉の遣り取り』を「言語ゲーム」と呼んだ。その際の「ゲーム」という語（概念）そのものからして、彼によれば「輪郭のぼやけた概念」¹⁸⁾とされる。

「ゲーム」という語に含意されているものも、「どこことなく似ている集まり」にすぎないと言う。じっさい、我われの周辺にある「ゲーム」について

17) 中野常男編著、『複式簿記の構造と機能』、同文館、2007 年、48～49 頁、64 頁。

18) ルートウィヒ・ワイトゲンシュタイン（藤本隆志訳）、『哲学探究』、一部 71 頁、大修館、1976 年、73 頁。

顧みよう。盤ゲーム、球技、カードゲームなどがある。勝敗、ルール、道具使用などの点で共通的な属性はある。しかし、ゲームの行われる場所は屋外か屋内か、勝敗の分かれ目は体力中心か頭脳中心か、掛け金が授受されるか否か、等々、相互に共通点のない属性も多々存在している。

ふつう、「ゲーム」には規則（ルール）が付きものである。じっさい、盤ゲーム、球技、カードゲームなどには、プレイに先立って規則（ルール）というものが存在している。規則なしに、プレイは始まらない仕掛けである。

しかし、ウィ氏のいう『言葉の遣り取り』としての「言語ゲーム」には、プレイに先立つ規則（ルール）はないとされる。ウィ氏は、「言語ゲーム」の典型的な一例として、子供が母国語を学びとるケースを例示している。この場合、言語は「説明」ではなく「訓練」により教えられるという¹⁹⁾。すなわち、規則（ルール）とは「前提」でなく、「結果」だと言うのである。言い換えれば、言語ゲームにおける規則（ルール）は、プレイしながら〈後付け〉されていく。そこに特徴があるとされる²⁰⁾。

ゲームの前提（先付け）に規則（ルール）があるというのは、ラング次元での言葉の場合である。ウィ氏が扱うような、パロール次元での言葉の場合は、規則（ルール）は〈後付け〉となる。そうした趣旨であろう。

卑近な例を一つ挙げよう。ラングとしての「野球」（ベースボール）という言葉のルールは、多くの点で日米共通と見てよい。しかし、日本においてもしばしば話題となる、「日本語の『野球』と米語でいう『ベースボール』とは意味合いが異なる」とか、あるいは「日本人の『野球』のルールは、アメリカ人が言う『ベースボール』のルールとは異なる」という話しに通じるであろう。

たとえば、プロ野球。田中将大や大谷翔平の活躍でわくアメリカの大リーグ。彼の地の試合を眺めると、時おり日本人の感覚では理解しがたいプレイに出くわす。アメリカにおいて、大量リードの場面、ボールカウント 3-0

19) 同上、一部5節、18頁。

20) 山本信・黒崎宏共編、『ウィトゲンシュタイン小事典』、大修館、1987年、144～147頁。

から空振りしたとする。すると、そのバッターは、直後の打席で報復の死球を受けても止むなしとされる。また、ランナーは大差のゲームで盗塁しても、記録はただの進塁止まりという。アメリカに、『敗者への追い討ちは相手に対する侮辱』というタブー（不文律）あつてのことという²¹⁾。

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

言葉（言語）についてのソシユールの分類を、ゲシュタルト心理学で読み替えてみよう。すると、パロールとはラングを背景（知の準拠枠：後述）とする言語活動²²⁾，ということになろう。ただし、それと並行して、パロールはラングを改変する言語活動でもある²³⁾ことに留意したい。かくして、野球を「言語ゲーム」というパロール次元での言語活動と見ると、規則（ルール）は〈後付け〉が幾らでも可能であることが分かる。

Ⅲ. 会計的神話としての複式簿記

「神話」とは一般に、「アポロ神話」や「天孫降臨神話」など、自然や民族・文化の起源について語る説話のことを言う。しかし、「神話」という言葉の意味も、その言葉を使う人びとの間で、多義的である。一義的ではない。その独特の記号論でなるロラン・バルト（Roland Barthes）も、「神話」を自身に特有の意味で使用している。

バルトによれば、言葉の意味において、フィクション（文化）でしかないものがノンフィクション（自然）化したとき、「通説」（ドクサ）がうまれ

21) <https://ja.wikipedia.org/wiki/野球の不文律>

22) ソシユール（小林訳）、前掲『一般言語学講義』、27頁。

23) R.S.ウェルズ（丸山圭三郎訳）、「ソシユール言語学の体系」、マイケル・レイン編、『構造主義』所収、研究社、1978年、118頁。

る。彼はそれをもって、「神話」(mythe)の誕生とする²⁴⁾。「通説」(ドクサ)の意味でならば、「神話」はその辺に、幾らも転がっている。会計の世界でも数多く放置されたままにしている。そのように見える。

我われの見るところでは、近現代における会計的神話は、大きく2つ存在する。人間の言語における関係の意味は、どれも語彙(連合関係)と文法(連辞関係)とからなっている。けだし、語彙(勘定体系)の点では「時価主義」(公正価値評価)が、文法(語順)の点では「複式簿記」が、それぞれ代表的な会計的神話を形成している。我われは^{かね}予てそのように受け止めている²⁵⁾。「時価主義神話」の検討は、近未来の課題としたい。本稿では、とりあえず「複式簿記神話」のみ糺そう。

複式簿記であれ単式簿記であれ、それぞれメリットもあればデメリットもある。両種簿記の相対比較で言えば、単式簿記は財産法に特化した記帳法である。そうした見方がある。複式簿記の場合、損益計算については、結果(財産法による)のみならず原因(損益法による)まで解明できる。イジリ(井尻雄士)²⁶⁾をはじめ、そうした並行的な見方も多数存在する。もしこうした見方に誤りがないとすれば、確かに複式簿記は単式簿記(財産法のみ)よりも優れている(精緻である)と言えよう。

しかし、記帳(記録)にともなうコストや技法習熟の点では、明らかに複式簿記は単式簿記よりも負担が大きい。複式簿記は、高校や大学、あるいは専修学校で、一定のインテンシブな学修に耐えないと、マスターすることは困難である。したがって、複式簿記と単式簿記、どちらか一方の簿記が、他方の簿記よりも完全排他的に優れている、ということはない。

さらに、現下、複式簿記の方法を知悉している者の数となれば、一体いかにほどであろうか。大学に限っても、会計担当教員や会計専攻学生その他少数の会計好学者ぐらいであろう。経営学部や経済学部の教員・学生の大半は、

24) ロラン・バルト(花輪光訳)、『物語の構造分析』、みすず書房、1979年、163～164頁。

25) 全在紋、前掲『会計言語論の基礎』、第7章(207～252頁)。

26) 井尻雄士、『利速会計』入門』、日本経済新聞社、1990年、21～22頁、26頁。

おそらく複式簿記に関する詳しい知識など、持ち合わせていないのではないか（会計担当教員の中にも、複式簿記技法理解の点で、あやしげな人物をたまに見かける。が、今はこれ以上それには触れない）。換言すれば、複式簿記の中身などよく知らなくても、会計学を除く経営学や経済学の研究は十分可能、ということになろう。

そう言えば、日本語「経営学」は英語で「Business Administration」と言われる。日本語に直訳すれば「ビジネスの政治」となる。すると、「会計」はしょせん「専門」すなわちスタッフの部門であり、「経営」のような総合的な「政治」すなわちラインの部門には及ばぬ狭域、ということになろう。じっさい、最高意思決定権者は経営者であり、会計を主務とする財務部門責任者は、最終意思決定権者にはなりえていない。

もっとも、経営学者や経済学者のケースなど、いまだ些末な現象であろう。企業会計にとりうるかに深刻なのは、零細企業ばかりか中小企業の場合でも、経営者でありながら複式簿記には無知、と言うより無関心な者が多い、という現実である。この点は、次節において再論しよう。

学界の定説によれば、複式簿記は誕生してから今日まで、600～700年もの悠久な歴史を有するとされる。いま仮に、記帳（記録）にともなうコストや技法習熟におけるデメリットには目をつぶろう。そして、複式簿記が単式簿記に比して優れていると見られる点についてのみ、論議することとしよう。すなわち、損益計算における結果だけでなく、その原因まで解明できるという点、これに照準をセットして議論するとしよう。

ちなみに、「結果だけでなく、その原因まで解明できる」ということが、何ゆえにかくも重要であるのか。ゾンバルト以来の学界定説によれば、それまでは単なる〈消費財〉でしかなかった《富》が、利潤（利益）を生み出す〈生産財（資本）〉に転化した、という点にある²⁷⁾。もって、複式簿記は企業利益算定のための「科学的なシステム」を体現した²⁸⁾、と言うにある。

27) 木村元一、『ゾンバルト「近代資本主義」』、春秋社、1949年、152頁。

28) ジェーン・グリーン・ホワイト（川添節子訳）、『バランスシートで読みとく世界

複式簿記の発明により、人は暴力（略奪）ではなく、平和的な手段（取引）により利潤（利益）をあげ、資本（＝生産財ひいては富）を増大させる方法を会得した。換言すれば、「複式簿記の発明が、企業利益の目的意識的増大を可能にした」との見方である。これが「結果だけでなく、その原因まで解明できる」ということの真意と解される。

学界多数説によれば、複式簿記の誕生は15世紀中世イタリアとのことである。しかし、その後の長い歴史にもかかわらず、複式簿記が真に普及したのは、ずっと後のことだとも言われている。イギリスですら工業化（産業革命）のあとの19世紀後半のことであり、日本の場合は第二次世界大戦後の青色申告制度施行以後である、とする主張もある²⁹⁾。

この点に關説して、ヤーメイの実証³⁰⁾をもとに、中野はシビアナ疑問を表明している。いわく、複式簿記は「損益計算における結果および原因の解明力」といった、言わば〈内的要因〉においては大へん優れた機能を有している。しかしながら、工業化や青色申告制度といった〈外的要因〉の生起なしに、長らく普及しえなかったのは何故か。これを問うている。複式簿記システムそのものに潜む、内在的矛盾の指摘である。

複式簿記という会計言語の存在なしに、資本主義の発展はなかった。顧みれば、そうした熱くも高い評価をものした泰斗は、これまで少なくなかった。マルクス、ゾンバルト、ウェーバー、シュンペーターら、近代経済史論上、そうそうたる権威者たちである³¹⁾。ただし、ここで予め断っておけば、彼らは皆、フーコーのエピステーメ論で言えば、近代権力社会を背景（知の準拠枠）として生きた人びとである。

「富」（wealth）という言葉（概念）は、経済人（ホモ・エコノミクス）の〈発明〉により、「資本」や「利益」という言葉（概念）へと経時的（連

経済史』、日経BPマーケティング、2014年、162～163頁。

29) 中野編著、前掲『複式簿記の構造と機能』、143～144頁。

30) 中野常男、「日本簿記学会会長・巻頭言」、『日本簿記学会年報』、第31号、2016年7月、2頁。

31) 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』、158～174頁。

統的)に《進化》したのではない。フーコー的には、「富」は古来存在する広義の言葉(概念)である。「資本」や「利益」は近代に出生した言葉(概念)にすぎない。じっさい、古典主義時代(近世)と近代とでは、エピステーメーに非経時的な《断絶》がある。

「富」は、古典主義時代までは暴力(略奪)による獲得をも収容(含意)する言葉(概念)であった。古典主義時代に限れば、重商主義を背景(知の準拠枠)とした言葉(概念)であった³²⁾。当時、「富」は〈収支計算〉の対象であった。いまだ、〈損益計算〉の対象ではなかった。

歴史家によると、たとえばイギリスの場合、大英帝国は近代の産業革命により確立された。産業革命の元手は「海賊マネー」だったという。略奪による海賊マネーは、16世紀から17世紀にかけて蓄積された。イギリス東インド会社(1600年設立)は、その先導部隊と言えた。彼ら「イギリス東インド会社」という名の海賊(Pirates)は、古典主義時代(近世)においては、「犯罪者」ではなかった。わざわざ「探検家(Explorers)」「航海家(Mariners)」「冒険商人(Merchant Adventurers)」といった新造語で呼ばれ、英雄扱いを受けた³³⁾。

「資本」や「利益」は、近代の産業資本主義を背景(知の準拠枠)とした言葉(概念)である。すなわち、少なくとも建て前上(表層的)には、近代における平和(人間)的な手段(取引)を背景(知の準拠枠)とした言葉(概念)である³⁴⁾。「富」は、近代になって〈収支計算〉から〈損益計算〉の対象へと転じたのである。

近代における「資本」や「利益」という言葉(概念)は、古典主義時代以前には存在しなかった。また、「富」という言葉(概念)は近代においても残存しているけれども、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)³⁵⁾により、古典主義時代以前の

32) ミシェル・フーコー(慎改康之訳),『生政治の誕生—コレージュ・ド・フランス講義 1978-79年度』,筑摩書房,2008年,8頁。

33) 竹田いさみ,『世界史を作った海賊』,筑摩書房,2011年,7~8頁,115~116頁。

34) ミシェル・フーコー(渡辺一民・佐々木明共訳),『言葉と物—人文科学の考古学』,新潮社,1974年,187頁,245頁。

35) 全在紋,『会計の力』,中央経済社,2015年,88~91頁。98頁。

意味とは相対的（関係的）に違った意味の概念になったと見なければならぬ。「富」は、古典主義時代以前における意味と、近代におけるゾンバルトの意味とでは、変化が生じているとの認識である。

複式簿記は資本主義進展に大きな影響（変化）をもたらした。これについては、マクロ経済（国民経済）的側面では、我われにも特段の異論はない。しかし、ミクロ経済（企業経営）的側面では、肯定に強い躊躇を覚える。

“複式簿記を強力な助けとして、企業経営は平和（人間）的な取引を通じて大きな利益を確保できるようになった”。そうした話し、我われはこれまで何度も聞かされてきた。聞いてきたばかりではない。知ったかぶりして、会計教員となった後の我われは、多数第三者（本務校学生たちその他）にそのまま「受け売り」してきた。しかし、複式簿記にひそむ神話性が気懸りになって以来、それは果たして《実話》であるか？　そうした疑念が抑えられなくなってしまったのである。

Ⅳ. 複式簿記（正規の簿記の原則）と青色申告制度

田中が得た伝聞（2015年当時）によれば、「中国には800万の会社があるが、帳簿をつけているのはその5%、40万社程度しかないと言う」³⁶⁾。

他方、日本企業の場合は「ほとんどが複式簿記による記帳を行っている」³⁷⁾とされる。「世界を舞台に活躍する企業もいつもの居酒屋でも使っている」³⁸⁾、さらには「街角の食堂でも駅裏の『なわのれん』でも」使っているとまで言う³⁹⁾。田中によるこうした日本国内「複式簿記」汎用論（普及論）は、いったい何を根拠にしているのであろうか。記述に、勇み足ないし説明不足はないのだろうか？

36) 田中弘、『「書斎の会計学」は通用するか』、税務経理協会、2015年、188頁。

大武健一郎、「アジアに広がる税理士制度」、『税経通信』、第63巻第10号、2008年9月、2頁。

37) 田中弘、『GDPも純利益も悪徳で栄える』、税務経理協会、2016年、332頁、393頁。

38) 同上、274頁。

39) 同上、387頁。

たとえば、手近にある日本の税務統計に目を転じると、田中の言説は、すぐには信じがたい話しに映ってくるのである。

まず、日本には《青色申告制度》なるものが存在する。国税庁発行のパンフレット『暮らしの税情報』によると、「日々の取引を所定の帳簿に記帳し、その記帳に基づいて正しい申告をすることで、所得の計算などについて有利な取扱いが受けられる制度」であるとされる。つまり正確な帳簿を作成した上で納税申告すれば、「有利な取扱い」（特典）すなわち「節税」（納税額の軽減）が可能になる、というものである。

当該パンフレットによれば、日本企業の場合いわゆる青色申告制度の特典を享受するためには、条件がある。「原則として正規の簿記の原則（一般的には複式簿記）により記帳を行わなければなりません、簡易帳簿で記帳してもよいことになっています。標準的な簡易帳簿の種類は次のとおりです。①現金出納帳、②売掛帳、③買掛帳、④経費帳、⑤固定資産台帳」⁴⁰⁾とのことである。

青色申告者として認められない日本企業は、2択的に税務上「白色申告者」となる。我われは、国税庁による当該アナウンスを手がかりに、以下に議論を進めたい。

本来ならば、日本企業における「複式簿記」または「単式簿記」の採用実績統計値などが既存しておればと期待される。それをもとに直接的な議論が可能となり、話しは早いからである。しかし歯がゆいことに、そうした統計資料は見当たらない。探し当てられなかった理由は、単純でない。何よりもまず、「複式簿記」や「単式簿記」の特徴（定義）そのものが、学界人の間でさえ、統一見解に達していないからである⁴¹⁾。

それゆえ、多少の差違は覚悟のうえで、我われは基本的に「青色申告」と「複式簿記」を等置する。また、「白色申告」と「単式簿記」を等置する。そして、以下に前節《実話》の中身を検討してみる。

40) 国税庁、『暮らしの税情報』（令和元年版）、2019年4月1日、2頁。

https://www.nta.go.jp/publication/pamph/koho/kurashi/html/01_2.htm

41) たとえば、以下を参照されたい。

中野常男編著、前掲『複式簿記の構造と機能』、41～52頁。

ついでながら、国税庁の上記アナウンスのとおり、「正規の簿記の原則（一般的には複式簿記）」によらない場合でも、「標準的な簡易帳簿」による記帳であるならば、青色申告と認められている。それゆえ、「青色申告」と「複式簿記」との等値には、青色申告の中に一部、厳密な意味では複式簿記レベルにまでは至らない申告（標準的な簡易帳簿による記帳をベースにした申告）も含まれている。すなわち、「青色申告」と「複式簿記」の等値は、事業体数をカウントする場合などにおいては、青色申告の方がやや「甘い（多い）」数値となっている。この点、あらかじめ、読者の留意を求めている。

日本の直近国税庁統計年報（平成30年度版[FY 2018]）によれば、事業所得を基準に算定すると、法人企業は約287万社（同年報213頁）、個人事業（企業）は約373万人（同年報57頁）である。それら企業に対し、法人企業と個人事業ごとに、青色申告者数と白色申告者数とが算定されている。法人企業の場合、青色申告法人の比率は、99%を超える。白色申告法人はそれの補数とすると、0.7%強にすぎない⁴²⁾。他方、個人事業者の場合、青色申告者は約61%[\div 2,279,128人（同年報74頁）/ 3,729,386人（同年報71頁）]である。白色申告者はその補数とすると、約39%ということになる。

個人事業者の場合、税務当局への納税申告者のうち、約4割（40%）が白色申告者（単式簿記記帳者）と見られる。なお、税務当局において現下「重点的に取り組んでいる事項」の中に、『無申告の把握』という課題も提示されている⁴³⁾。実数は不明なるも、青色申告該当者であれ白色申告該当者であれ、納税申告義務を忌避する業者また、少なくないためであろう。

把握が課題とされる『無申告』業者については、法人企業あるいは個人事業の別は言及されていない。両種企業双方にわたる課題と解される。それを念頭に入れ、無申告業者の帳簿まで勘案するかぎり、絶対数では、個人事業者に限っても、ほぼ4割の145万人強（ \div 3,729,386 - 2,279,128 / 人）の

42) 国税庁、『第144回 国税庁統計年報 平成30年度版 (FY 2018)』, 240頁。

43) 国税庁、『税務行政の現状と課題』（資料：4-1）、2018年1月24日、7頁。

<https://www.nta.go.jp/about/council/shingikai/180124/shiryo/pdf/04-1.pdf>

業者たちが複式簿記記帳者に非ざること、容易に推察しうるのである。

零細事業者の中には、開業後1年にも満たない短期で倒産する業者、開業後何年間も赤字にあえぎ、納税申告する余裕すらない業者も少なくないことであろう。そうした業者まで勘案するならば、上に引用言及した、日本国内企業の場合は「ほとんどが複式簿記による記帳を行っている」とか、「世界を舞台に活躍する企業もいつもの居酒屋でも使っている」とか、さらには「街角の食堂でも駅裏の『なわのれん』でも」使っているとかという田中説には、我われ直ぐには賛同しかねるのである。

日本における複式簿記汎用（普及）論については、法人企業の場合に限ってなら、田中説は見かけ上なら正論にも見える。しかし、少なくとも白色申告者が約4割（40%）にも達する個人事業所得者の場合については、とても正当な指摘とは思えない。

問題は、日本企業における複式簿記記帳の直接的な担い手は誰かということである。上場企業のような大企業の場合には、記帳主体はおおむね当該企業内部に存在することであろう。しかし、日本においても、中小企業の場合はもちろんのこと、ましてや零細企業（個人事業）に至っては、記帳主体が企業内部に存在するとはとうてい思われぬ。

記帳ばかりか、「会計」そのものにもほとんど〈無関心〉なのが、個人事業も含む中小企業の実態である⁴⁴⁾。ありていに言えば、記帳も会計も、一切は企業外部の顧問税理士任せというところであろう。中小零細企業の経営者にとっては、記帳すなわち複式簿記（青色申告）の導入など、もっぱら目先「確定申告」（税務）対策上のことにすぎない。

従業員24人程度の中小企業で実際に存在したとされるレポートがある。当該中小企業の社長は、銀行から受けた融資を『収入』と見なし「売上高」に計上したという。他方で複式簿記には無知であったところから、銀行に差し出した自社の貸借対照表には、「借入金」勘定さえなかったという。

44) 河崎照行・上西左大信、「中小企業会計の課題と展望（後編）」、TKC・第532号、2017年5月、18頁。

借りたカネは返さねばならない。それは分かっている、受けた融資を会計的にどのように表現したらよいのか。社長にはそれが分かっていたというのである。一方、くだんの銀行は銀行で自己防衛のため、そうした融資先社長には、税理士を紹介するからその指導を受けるよう申し渡しているという⁴⁵⁾。こうした実態は昔の話ではない。脚注出典の発行年（2017年）からも明らかであろう。

中小・零細企業の経営者にとって、記帳（複式簿記）は通常、ほとんどが顧問税理士まかせであろう。裏を返せば、この国の会計士・税理士たちの主たる収入源もそこにある、という話しになろう。複式簿記汎用論（普及論）信奉者には、ブラック・ユーモアにも似たストーリーであろう。

V. 複式簿記はビジネスの羅針盤なりや？

込み入った煩瑣な複式簿記ルール（文法）の強制は、企業サイドにあっては、フーコー近代権力論に言う規律（discipline）そのものである。会計士・税理士は、実はそうした規律が存在していることのお陰で、生活の糧を得ている。ポスト近代において、もしもそうした規律の現状が消失ないし変改されれば、会計士・税理士は食い扶持を喪失することとなろう。

その兆候と思しき内容の会計書も、すでに出版業界に出回っている。関連書籍によると、今から30～40年前なら、会計士・税理士の主要業務は顧問先企業の「試算表作成」であったという。しかし、昨今はAIの登場により、そうした記帳入力作業は不要と化した。彼（彼女）ら会計士・税理士たちが生き残るためには、記帳・申告補助よりもむしろ、経営者の意思決定をサポートするといった、マネジメント・サービスに転じる必要がある。そうしたアドバイスを行なっている⁴⁶⁾。

45) 同上, 19頁。

46) freee 株式会社、『会計士・税理士はこれからどう生きるか：AI時代にも稼げる「働き方の未来図」』, KADOKAWA, 2020年, 40～41頁, 54～54頁。

ただし、マネジメント・サービスならば、「公認会計士」や「税理士」といった〈資格〉など無用である。それよりも、「複式簿記はビジネスの羅針盤である。それに通曉した会計士や税理士であれば、マネジメント・サービスはさほど困難ではない。た^{やす}易く応じることができるであろう」。そうした発想からのアドバイスであるとすれば、それこそ「内的要因の優越性」をベースにした「複式簿記神話」から来る妄言と言えよう。

公認会計士・税理士資格の無用化展望は、局所にとどまるトークではない。広く余所にも波及する。すなわち、税務申告を受け付ける公務員たちや簿記会計教員たちの削減未来図とも直結している。すなわち、ポスト近代を展望すれば、教育面での簿記会計は、さしずめ「斜陽学科」ということになる。

こうした状況は、ポスト近代権力を目指すところの新自由主義すなわち「小さな政府の実現」と、共振している。「規律イコール規範イコール言語」（後述）とみる唯言論の現実性、それを裏付ける事例となろう。

先の融資先社長に存する金銭感覚は、近代産業資本主義経済下の「損益計算」志向ではない。むしろ、近世（プレ近代）重商主義経済下の「収支計算」志向ということになる。

我われの見方によれば、己の富（財産）に対する会計実践については、中世は「在高計算」（value calculation）にあった。近世（古典主義時代）は「収支計算」（money flow calculation）にあった。近代は「損益計算」（profit and loss calculation）にあった。

中世の富（消費財）にせよ、近世の富（貨幣）にせよ、それらは人間の眼に直せつ見える実体（物体）であった。ところが近代に特有の富の増分（利益）は、計算されて初めて媒体上に現出（可視化）される事象である。富の増分としての利益そのものは、直せつ眼に見える実体（物体）ではない。すなわち、富の増分としての「利益」は、近代科学をなす物理学や化学における「原子」や「分子」同様、直せつ眼に見える実体（物体）ではない。

いわゆる「近代会计学」には、自らを近代科学の一員たらしめんと装う言説が、まま見受けられる。我われは一体、それをどのように理解すべきか。

当該近代会計学において基礎概念をなすところの、「利益」（富の増分）や「損失」（富の減分）は、直せつ眼に見える実体（物体）概念ではない。それらは、損益法や財産法による〈計算〉をまっけて初めて、財務諸表上に《現出》する基礎諸概念である。

すなわち、近代会計学において基礎諸概念をなすところの「利益」や「損失」は、近代科学たる物理学や化学における「原子」や「分子」といった基礎諸概念と同様、直せつ眼に見える実体（物体）概念ではない。

類例をもう一つ示そう。たとえば、クジラ（鯨；whale）は、魚類か哺乳類か？ プレ近代（古典主義時代）の博物学では、胸びれ・尾びれなど、眼に見えるその外観（表象）を基に、「魚類」と分類された。しかし近代の生物学では、そうした外観の背後にあって、眼には見えない基礎諸概念（有性生殖・胎生など）を基に、「哺乳類」と分類されるに転じた。

以上を要すると、近代会計学は「知の準拠枠」をなす基礎諸概念の点で、無意識のうちに近代科学の方法と軌を一にしている。我われは、今そのことに思いが及ぶのである。

中小零細企業経営者らの経済観念は、何よりも先ずは眼に見える富を頼りとする（当てにする）ものである。眼に見えない富の増分（利益）など、今いち頼りない（当てにならない）実在にしか映らないのである。ただ、中小零細企業経営者らの経済観念は、かならずしも一概に否定されるべきものでもない。フーコーに照らせば、損益計算はかならずしも在高計算や収支計算の進化形態と見られないからである。彼の〈地〉をなすエピステーメー（知の準拠枠）論には、「変転」あるのみ、「進化」はないからである。

つまり中小零細企業の経営者らには、会計学界でしきりと吹聴される複式簿記の「内的要因の優越性」など、まったくもって無縁の代物なのである。

それよりも何よりも、複式簿記汎用論（普及論）にも増して、我われが理解に困難を覚えるのは、複式簿記のミクロ経済（企業経営）的意義（有用性）に対してである。直接的には税務対策であれ、青色申告（すなわち複式簿記）を採用することで、企業利益は真に増大している（きた）のか？、と

いう疑念である。

ここでも再度、国税庁統計年報（平成30年度版[FY 2018]）を参照しよう。個人事業⁴⁷⁾所得者の場合、「申告納税額のある者」の比率は、約45%（ \div 1,683,549 人 / 3,729,386 人）であった（同年報57頁）。逆に言えば、「申告納税額のない者」すなわち所得税納付を免れた個人事業者は約55%ということになる。

ここは「青白区分」とは無関係である。しかし、個人事業者の場合でさえ、過半数の業者が所得税支払いを合法的に免れているという話である。もっとも、個人事業者は小規模企業がほとんどである。一企業当たりの損益額も小さい。

それよりも驚くのは、企業規模の点で断然大きい法人企業の方である。申告納税（利益計上）法人の比率は、約37.9%（ \div 1,032,670 法人 / 2,725,293 法人）である。申告免税（欠損）法人の比率は、約62.1%（ \div 1,692,623 法人 / 2,725,293 法人）である⁴⁸⁾。法人企業の場合、前述のとおり青色申告（複式簿記採用）法人はほぼ100%（99%超）に近い。しかし、法人企業全体のほぼ2/3が欠損法人であり、法人税納税を合法的に免ぜられているのである。

上述のとおり、青色申告（複式簿記採用）者の比率は、法人企業の方が個人事業者よりも比較にならぬほど高い。しかも、企業規模は一般に法人企業の方が個人事業者よりもずっと大きい。したがって、一企業あたり一国経済に及ぼす影響も、法人企業の方が個人事業者よりも遥かに大きいことであろう。

「複式簿記は、〈内的要因〉面において大へん優れた機能を有している」。長らくそう言われてきた。その複式簿記を利用しながら、全体ほぼ2/3の法人企業が赤字のまま事業を続けている、という話なのである。このようなことで、企業利益を増大させる上で、複式簿記は真に優れた技法（アート）だと言えるのであろうか？ すなわち、〈ビジネスの羅針盤〉だと言えるので

47) 国税庁統計では、「個人事業」という用語が用いられているのみ、「個人企業」という言葉は用いられていない。

48) 国税庁、前掲『第144回 国税庁統計年報 平成30年度版（FY 2018）』、234頁。

あろうか？赤字決算絶対多数の現実にもかかわらず、会計人たちは^{なお}尚も「複式簿記の内的要因優越論」を支持するのであろうか？過半ないし圧倒的多数の欠損企業（個人・法人とも）にとっては、複式簿記の内的要因機能など、「どこ吹く風」なのではあるまいか。

話しがここに及んで想起されるのは、田中における前掲の言説である。彼によれば、日本企業の場合は駅裏の居酒屋にまで複式簿記が広く浸透している。しかし中国企業では、複式簿記の普及度はわずか5%ということであった⁴⁹⁾。複式簿記に存するという内的要因の優越が本当にその通りであり、かつそれにより、ミクロ次元における諸企業の収益性が全体的に高まっているのであれば、当然マクロ次元における国内総生産（GDP）の上昇も並行して招来されていることであろう。

しかしながら、近年の経済統計⁵⁰⁾によれば「その間」、名目GDPにおいて中国は2010年度に日本を抜き去り、世界第二位の経済大国となった。かたや近年日本のGDP低迷ぶりはどうか。日本との相対比較において、中国の改革開放後GDP高成長と複式簿記過小浸透との間には、明らかにアンバランスが目に見え付く。実在論者の田中は、それを一体どのように釈明するのであろうか。我われはウィ氏の言語ゲーム論に拠りながら、唯言論的な説明を向後および次稿にかけて試みる算段でいる。

ちなみに、GDP基準（算入諸項目）には、元もと大きな欠陥が内包されている。クズネッツやセドラチェクらが、その危うさについて既に警告を発している⁵¹⁾。GDP算入諸項目には、年々の国民所得を計算するにあたり、

49) 田中弘、前掲『「書齋の会計学」は通用するか』、188頁。

50) World Economic Outlook Databases (imf.org)

IMF, World Economic Outlook Database, October 2019.

https://ecodb.net/exec/trans_image.php?type=WEO&d=NGDPD&c1=CN&c2=JP&s=&e=

51) サイモン・クズネッツ（ノーベル経済学賞）の疑念は、以下に紹介されている。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、185頁。
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。

シャドーワーク（家事労働）や公害その他多数の経済的事象に対する貨幣価値算入が欠落している（認識されていない）からである。

入学試験の日が近づけば、受験生は受験科目の勉強にのみ集中する。受験科目に含まれない学科の勉強などには、身が入らない。中国の為政者たちまた、国外向けにも国内向けにも、GDP算入諸項目に含まれる経済的事象の統計的向上にのみ専念する。当該GDP算入諸項目に含まれない経済事象の統計的向上などには、見向きもしないことであろう。この意味で、入試結果と経済統計とは通底している。

それでも、入学試験の成否は、その後の人生に大きな変動を招来する。経済統計の推移も、その後の国政に大きな影響を及ぼす。オリヴィエ・レイも語っている。統計値（数字）は、元来は現実を認識（描写）するための言葉であるはずなのに、いつしか現実を創造する言葉に転化する（してい）る⁵²⁾。GDP統計値にはバイアス（偏向）が内包されているにせよ、一国経済力において、中国が日本を追い抜くという、そうした「現実」はしかと創造されている。

これに照らせば、複式簿記の内的要因優越性など、無きにも等しきものであろう。複式簿記の内的要因優越論など、しょせん会計学者のみがのたまう「自画自賛」ないし「独りよがり」にすぎないのではあるまいか。日中経済力相互における序列変転は、我われに複式簿記的内的要因優越論の削除を働き付けている。

Ⅵ. 欠損法人にみる複式簿記の唯言論的意義

もっとも、如上の議論については、次のような反論がどこから聞こえてきそうである。すなわち、欠損法人の多くはいわゆる「二重帳簿」^{ウラ}（裏帳簿と表帳簿^{オモテ}）⁵³⁾によるものである。税務当局あての表帳簿は、この場合、会計

52) オリヴィエ・レイ（池畑奈央子監訳）、『統計の歴史』、原書房、2020年、8～11頁。

53) 「二重帳簿」（裏帳簿と表帳簿）については、下掲URL参照のこと。

<http://www.tax-inspection.com/double-back-book-312/>

言語的には「嘘^{うそ}の証言」である。それは内的要因をなす技法（アート）としての複式簿記の真価とは、別の問題であるというものである。

だが、「嘘も 100 回言えば本当になる」という諺^{ことわざ}もある。逆に、「本当」であるからこそ、これまで長らく全体ほぼ 2/3 もの欠損法人の帳簿が、税務当局により青色申告（複式簿記）と認定され、免税されてきた。そして、未だにオオカミ少年待遇を受けないままにいる、ということではあるまいか。

ありていに述べると、複式簿記の「真価」を持ち出してのこの種の反論こそ、何だか怪しい。スポーツ（ゲーム）の勝敗についてしばしば言われるところの強者・弱者論と、重なる。すなわち、常識（實在論）的には、「強い者が勝つ」。

しかし、唯言論は、原因（真価）よりもむしろ結果（認否）を重視する。我われの唯言論的発想をスポーツにダブらせて言えば、「勝った方が強い」ということになる。「二重帳簿」（裏帳簿の存在）か否かは、青色申告（複式簿記）の内的真価（原因）によっては決定されない。青色申告（複式簿記）であるとの、税務当局による外的認定（結果）が決め手である。我われの唯言論的主張である。

すぐにばれる嘘は、つきやすいものではあっても、そのもたらす弊害はふつう軽い。よって、社会的に大目に見られることも、少なくない。しかし、すぐにはばれにくい嘘をつくことは、容易でない。と言うより、難しい。そのもたらす弊害がたいてい重く、嘘を聞かされる者に警戒されるからである。

まして「ばれにくい嘘をつき続ける」ことは、もっと難しい。容易ではない。共時的（現時点的）のみならず、通時的（時間継続的）にまで、連合関係と連辞関係とからなる文脈の体裁を維持せねばならないからである。

税務当局とて、視覚障害者ばかりではない。営利業者の方でも、二重帳簿（のうちの「裏帳簿」）をばれないよう維持することは、大変な苦勞と心勞を必要とする。二重帳簿（裏帳簿と表帳簿）なるがゆえに、それにかかるコストもまた、小さくなる。単独帳簿（二重帳簿における「裏帳簿」）一本

だけであつたなら、不要だったコストが別途必要となってくるからである。

個別（個人的）になされる毎年の「欠損申告」そのものは、ソシユールのいうパロールと見られよう。しかし、全体ほぼ 2/3 もの欠損法人比率は歴・年傾向ゆえ、〈パロール〉ではなく《ラング》と見られる。実際、平成 25 年（2013 年）以来の経年「欠損法人の割合」を見ると、やや漸減傾向にあるとはいへ、まだまだ高率（68.2%～62.1%）である。図表 2 のとおりである⁵⁴⁾。

国税庁統計によれば、法人企業の場合、「青白区分」においては 99% 超、ほぼ全数が、青色申告（複式簿記）に拠っている。だとすれば、ミクロ経済（企業経営）面における「複式簿記の内的要因の優越性」に対して、我われはここに重大な疑念を表明せざるを得ない。すなわち、複式簿記は企業利益増大に有用であるがゆえに採用されているのではない。むしろ、複式簿記は「合法的な免税（逃税）」のために有用な手段となっていないだろうか？ そうした疑念である。

ちなみに、日本では 2020 年 4 月の新型コロナ緊急事態宣言後、国内経済は大きく損傷された。倒産件数と失業者は激増した。内閣府が 2021 年 5 月に発表した昨年度（2020 年度）の GDP（国内総生産）は、実質の伸び率が前年度比マイナス 4.6% となった。比較可能な 1995 年度以降では、2008 年リーマンショックをも超える最大の下落となった。ただし、図表 2 の〔歴・年傾向〕は、直近『国税庁統計年報 平成 30 年度版』から採った統計表である。昨今の新型コロナ禍になる影響とはまったく無縁の、それ以前の数表である。

54) 国税庁、前掲『第 144 回 国税庁統計年報 平成 30 年度版（FY 2018）』、13 頁、234 頁。

図表 2 欠損法人割合

(第14表) 法人数、欠損法人、欠損法人割合

Table 14: Number of corporations, Corporations in deficit, and Deficit corporation ratio

区 分 Type		法人数 Number of corporations	利益計上 法人数 Number of corporations in profit	欠損法人数 Number of corporations in deficit	欠損法人 割 合 Deficit corporation ratio
		社 Number	社 Number	社 Number	%
平成25年度	FY2013	2, 585, 732	823, 136	1, 762, 596	68. 2
26	2014	2, 605, 774	876, 402	1, 729, 372	66. 4
27	2015	2, 630, 436	939, 577	1, 690, 859	64. 3
28	2016	2, 660, 125	970, 698	1, 689, 427	63. 5
29	2017	2, 693, 956	1, 006, 857	1, 687, 099	62. 6
30	2018	2, 725, 293	1, 032, 670	1, 692, 623	62. 1

(注) 1 各年分とも、稼働中の内国普通法人について示している。

2 連結申告を行った法人については、1 グループを1社として集計している。

田中は、「会計士・税理士試験や簿記検定が、日本の簿記・会計の普及に非常に大きな貢献をしたことは特筆に値する」と繰り返し述べている⁵⁵⁾。田中のみならず、筆者の我われ自身もまた40年超もの長い年月、本務校経営学部学生に対する複式簿記教育に従事してきた。社会的意義（有用性）において、複式簿記に存するブラック・ボックスについては黙したまま（実際は、よく認知できないまま）であった。そして、その外形にほの見えたにすぎない損益計算内的要因機能だけを、声高らかに礼賛してきた。

もし直上パラグラフの愚見認識に錯誤がなければ、浅からぬ自責の念を覚える。すなわち、たとい知らなかった（意図的ではなかった）にせよ、我わ

55) 田中弘、前掲『GDPも純利益も悪徳で栄える』、332頁。

田中弘、前掲『「書斎の会計学」は通用するか』、188頁。

れ高大（高校・大学）簿記会計教員の多くは、企業による合法的逃税に「手を貸す」仕事に専念してきたことになるからである。己の人生に遠からぬ終末を予期しつつ、忸怩たる内心を禁じ得ない。我われは、ここに自らの『会計学者としての責任』を感じるのである。

近代世界史における複式簿記の社会的意義は、損益計算における内的要因の優越性にあったのではない。「合法的な免税（逃税）」のための有用な手段だったにすぎない。これは、フーコー近代エピステーメ観に言う規律権力に由来する。愚見を、ここに表明する。

ただし、エピステーメは「知の準拠枠」である。それは普段、意識されることのない認識前提である⁵⁶⁾。知の準拠枠に關説して、貫は腹話術に擬して、自身のフーコー理解を展覧している⁵⁷⁾。それを我われなりに敷衍すれば、簿記会計教員は、さしずめエピステーメをなす腹話術師ではない。観衆の面前にあっても、術師にとっての〈人形〉でしかない。喋っているように見えて、実際は喋らせられている人形にすぎない。

しかし、教育・研究は人生の一部でしかない。我われは人形として、教育・研究の外でも、恩師や同僚・教え子たちと情愛濃密な人間関係は交歓できた。近代エピステーメという制約の中でも、それなりに幸運な人生行路を歩むことはできた。ささやかだが、ひと言簿記会計教員としての釈明を、ここに記す。

複式簿記の普及は、既述のように、ヤーメイによれば、19世紀後半以降とされた。日本では、第二次大戦後、青色申告制度スタート（昭和24（1949）年～昭和25（1950）年）に始まるとされた。

この点に關連して、中野は安平との対談でシビアな問題提起をなした。これは前言した。それに追記すれば、以下のようなものである。すなわち、複式簿記が定説のごとく「13～14世紀に生まれ、普及するのが19世紀から20世紀

56) 坂井礼文、「フーコーにおける人間の終わりと主体の復権」、『京都外国語大学研究論叢』、第85号、2015年7月、246頁。

57) 貫成人、『フーコー——主体という夢：生の権力』、青灯社、2007年、70～73頁。

としたら、その間すごい時間的ギャップがあります。それはなぜかという疑問が残ります。本当に優れたものだったらもっと早い時期から普及してもよいのに、工業化が早かったイギリスですら 19 世紀後半だという見解もありますし、日本だと、先ほど先生〔安平昭二；本稿執筆者注〕が言われたように、第二次大戦後とかということになれば、その間の 600～700 年というのはいったい何だったのだろうということです⁵⁸⁾。

唯言論に立脚した我われの構造主義会計言語論によれば、まず、複式簿記の誕生は、断じて 600～700 年もの昔ではない。チャールズ・ハットン (Charles Hutton) による 1771 年刊行の著作『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』における記述が、複式簿記の誕生であり、存在（事象＝意味をなす指向対象）の始まりであった⁵⁹⁾。

言葉としても事象としても、複式簿記と単式簿記は同時に誕生したのである。ハットン 1771 年著作以前には、この世に「複式簿記」という言葉も『複式簿記』という事象（＝意味をなす指向対象）も、ありはしなかったのである。

刊行年の 1771 年と言えば、まさに 18 世紀後半である。フーコー時代区分における「近代」に収まる。すなわち、「複式簿記」はイギリス近代の申し子だったのである。プレ近代（パチョーリ・イタリアの中世や、ステフィン・オランダの古典主義時代）には、存在していなかったのである。

この類例なら、枚挙にいとまがない。たとえば、「狂人」という言葉は、中世には存在しなかった⁶⁰⁾。言葉がなければ、指向対象としての『狂人』も存在しなかった。「狂人」という言葉が生まれラング化されたがゆえに、その後、指向対象としての『狂人』が社会的に〈排除〉されることとなったのである。彼・彼女ら『狂人』が、一般施療院（1656 年）に隔離・収容されるようになったのは、古典主義時代（17, 18 世紀＝ポスト中世）以来のことである⁶¹⁾。

58) 中野常男談，中野編著，前掲『複式簿記の構造と機能』所収，143～144 頁。

59) 全在紋，前掲「複式簿記の誕生（新説）」，246～247 頁。

60) ミシェル・フーコー（小林康夫・石田英敬・松浦寿輝＝編），『フーコー・コレクション』，筑摩書房，2006 年，92～93 頁。

61) 同上，28～29 頁。

古典主義時代以降に「狂人」と呼ばれるようになった人びとは、それ以前の中世においては別段、社会的排除を受けることもなかった。したがって、一般施療院に収容されることも、なかった。くだい話しは承知で繰り返せば、中世には、「狂人」という言葉がなかった（それゆえ存在もしなかった）からである。

また、「同性愛（ホモ・レズ・ゲイ）」という言葉も、近代以前には存在しなかった⁶²⁾。社会的に同性愛に対する拒絶反応が生じたのは、〈人間〉を労働力（戦力）と見なす近代権力（生の権力）下における現象にすぎない⁶³⁾。それは、第二次大戦以前の日本において呼号された、「産めよ増やせよ」言説と通底している。「産めよ増やせよ」言説の言語論的意義は、児玉の称する「言説語用論」により、理解されうる事例となろう。

生物学者によると、同性愛はゴリラの社会にも存在するという。人間（男）たちで構成される軍隊で同性愛の多いことや、昔の武将が小姓を連れていて異様でなかったケースなども、同種の現象であるという⁶⁴⁾。人間に非ざる動物世界、あるいは人間界におけるプレ近代には、「同性愛」などという言葉は無い（あるいは無かった）。それゆえに、同性愛者たちは存在すらせず、社会的に拒絶されることもなかったのである。

ひっきょう、中野の疑問は、それ自体、實在論（言語命名論）を知の準拠枠として発せられた問題提起と言えよう。唯言論的には、複式簿記の誕生は、近代の現象である。そうした複式簿記の誕生論は、實在論によるプラトニズム的言語観すなわち複式簿記600～700年以前誕生説とは、異次元の見方からなっている。

62) ミシェル・フーコー（嘉戸一将訳）、「セクシュアリティと政治」、蓮實重彦・渡辺守章監修、『ミシェル・フーコー思考集成V 権力／処罰』、筑摩書房、2000年、92～93頁。

63) キャサリン・ベルギー（折島正司訳）、『ポスト構造主義』、岩波書店、2003年、85頁。

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、113～115頁。

64) 池田清彦、『自由に生きることは幸福か』、文春ネスコ、2000年、84～85頁。

重ねて言えば、イギリスにおける19世紀工業化（産業革命）も、日本における20世紀青色申告制度も、フーコーのいう「近代権力」下での現象である。複式簿記の誕生は18世紀後半でも、それが普及するまでに、一定の経過時間（elapsed time）は必要であったろう。これが中野発の疑問に対する、我われの解析である。

VII. 複式簿記のポスト近代

フーコーによれば、近代とは、「規律」（discipline）によって人間を支配する権力社会の謂である。近代における規律は、膨大なルールの集合からなる。それは、近代が要請する社会秩序維持のための手法・技術・戦略・戦術の総体である。監獄に、そのモデルが見出されるという⁶⁵⁾。

およそ人間は、パノプティコン（一望監視施設）に収容された囚人たちのように、諸般の規律（ルール）に自ら進んで自らを律する従順な主体と化している。そのような動物である、とフーコーは言うのである。家庭でも学校でも会社でも病院でも兵舎でも、人間は我も知らずいつの間にか、躰け（discipline）られ管理されてばかりいる。そうした動物である、と言うのである。

規律は規範であり、規範は言語である⁶⁶⁾。規律は、自然法則的真理とは、まったくの無縁である。したがって、フーコー近代権力観の言語論的基礎には、自然指標ならざる言語記号の発想ありということになる。フーコーのエピステーメ論は、まがうかたなくソーシャル言語記号論に立脚していると言えよう。

近代の権力は、被支配者としての人間に対し、「規律・訓練」を強要する。それにより「生の権力」支配、言わば「太らせてから喰う」支配を図る。そ

65) 重田園江、『ミシェル・フーコー』、筑摩書房、2011年、22頁。

66) 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、30頁。

れがために、以前（中世・古典主義時代）にはさほど必要でなかったところの、詳細な規則（ルール）や資格制度といった規範を、次つぎ創作してきたのである。

複式簿記の普及には、会計基準の整備（とりわけ詳細規制）も、あずかって協働した。フーコー説を踏まえた会計言説をものすれば、次のようである。すなわち、日本の場合、複式簿記の社会的普及（とりわけ多数中小企業の取り込み）⁶⁷⁾は、内的要因としての諸特徴（機能的品質性）にあったのではない。むしろ、「規律・訓練」による支配実現のためであった。複式簿記における規則（ルール）の詳細性（習熟難度アップ）が、単式簿記よりも権力支配にとり好都合であったためである。我われの卑見である。

これを、フーコー権力時代区分に還元して、いま少し補説しよう。日本の江戸時代、それはフーコー時代区分で言えば、古典主義時代に相当しよう。その当時のエピステーメー（知の準拠枠）は、「表象」であった。認識＝存在論としては、言語命名論（反映論）的な言語観そのものによっていた。

江戸時代の日本には、「士農工商」という身分制度（言語規範）が存在した。権力における最上位職階は、「武士」であった。江戸時代（古典主義時代）の後、日本は明治・大正・昭和・平成・令和を元号となす近代国家の時代となった。当該近代の日本では、江戸時代（古典主義時代）における「武士」という職階は消失した。

近代規律権力の時代となり、代わって「士」のつく高位職業として、明治26年（1893年）、まず「弁護士」が現われた。その後、会計職業としては「公認会計士」や「税理士」という名称の職階が新しく生まれた。それら専門職業会計人は、近代における「人間」エピステーメーを背景（地）として新生した職業である。彼らは、被支配階層である「人間」を規律付け、権力支配するにあたっての〈先兵役〉を担った。それが、専門職会計人だったのである。

フーコーによれば、近代エピステーメーをなす「人間」は、ポスト近代を迎えた暁には、「波打ちぎわの砂の表情のように消滅する」とされた。「人間

67) 安平昭二談，中野編著，前掲『複式簿記の構造と機能』所収，143頁。

エピステーメーの確定的な消滅」について、彼は「賭けてもいい」⁶⁸⁾とまで言い切った。認識対象としての「人間」が消滅すれば、支配権力は従前あった規律の対象を失う。規律の対象を失えば、一望監視施設における監視員も要らなくなる。

すると、規律推進役としての監視員にも似た「公認会計士」や「税理士」という職階も、それら専門職会計人を養成する教員・機関も、ポスト近代においては不要になる、ということにもなる。彼らのポストは、プレ近代にはなかった職階・職位である。ポスト近代において消滅しても、不思議でない。

我われは「権力」を議論するとき、言わず語らずのうちに、つい当該権力の「主人公」を想定してしまう。すなわち、中世における「神」や古典主義時代における「国王」（たとえば、ルイ 14 世や徳川家康）に似た特定「権力者」の存在を想定し、イメージしてしまう。しかし、フーコーによれば、近代の権力は分散していて、特定の権力者（支配階級）は見出しがたいとする。近代の権力者は「匿名」（anonymes）だからであると言う⁶⁹⁾。「匿名の権力」とは「独裁者不明の権力」という意味である。

すなわち、近代の規律権力は、特定権力者による支配ではない。むしろ、制度（装置や構造）による支配である。くだんのパノプティコン（一望監視施設）でも、権力を行使する監視主体（監視員）は見えなかった。更にはそうした監視員を先兵となす最後（真）の権力者はいったいどんな人物であるのか、囚人（被支配者）たちは知ることができなかった。彼らには不可視であった⁷⁰⁾。そうした意味で、「匿名」なのである。

したがって、定説をなすところの、いわゆる「内的要因の優越性」といった明示的（可視的）な特徴なども、複式簿記普及とは今や無縁に見えるのである。近代会計世界の権力者も匿名であるとすれば、複式簿記普及の明定

68) フーコー（渡辺・佐々木共訳）、前掲『言葉と物』、409 頁。

69) ミシェル・フーコー（慎改康之訳）、『知の考古学』、河出書房新社、2012 年、8 頁。
Michel Foucault, *L'archéologie du savoir* (Paris : Gallimard, 1969), couverture de derrière.

70) 中山元、『フーコー生権力と統治性』、河出書房新社、2010 年、48 頁、58 頁。

も簡単でない。

企業資本増減の〈結果〉だけならば、財産法だけでも知得可能という。しかし、損益法をも動員するならば、企業資本増減の〈原因〉まで解明できる。ここに、複式簿記導入の真価（長所）を求める学説は多い。複式簿記における「内的要因の優越性」がそこにあるとすれば、そうした優越性は確かに可視的な特徴であると言えよう。複式簿記におけるそうした特徴には、否定すべからざる側面があるようにも見える。

しかし、卑見によれば、そうした特徴は複式簿記のもつトータルな機能からみれば、「氷山の一角」でしかない。水面下には、遥かに大きな機能が存する。ただ、その部分は水面下で不可視であり、「眼には見えにくい」。我われは、複式簿記の主たる機能の^{ありか}在処を、水面上（顕在的）で眼に見える部分よりもむしろ、水面下（潜在的）で眼には見えにくい部分に求めるものである。

ちなみに、青色申告法人の欠損多発（免税[逃税]過多）現象も、これと密接に関連する可能性ありと見る。監獄があっても脱獄者が絶えないように、厳しい税制にあっても逃税者は絶えない。近代の権力装置にも、「生来の欠陥」かとも見紛う事象が存在する。

複式簿記における「内的要因の優越性」機能の中にも、そうした事象の包蔵を見かける。中国に「上有政策下有对策」という言葉があるという。日本語では、「上に政策あれば下に対策あり」の意味とされる。言うまでもなく、「上」は『権力』の意味であり、「下」は『臣下（被支配者）』の意味である。近代規律権力の象徴をなす複式簿記制度にも、それを逆手にとる対策（知恵）が存在する。今日においても、顕在化しないまま（したがって何らのペナルティーもないまま）あまた存在すると思しき知恵である。

たとえば、日本においても、赤字会社を利用して所得（利益）をごまかす事例が存在する。すなわち、企業グループ間の取引により、売上を除外したり架空仕入を計上したりするケースなども、それである。「売上高」や「仕入高（売上原価）」は、近代的複式簿記制度における損益計算（損益計算書）

の場合にのみ存在する会計諸項目である。中世の在高計算や古典主義時代の収支計算には存在しなかった会計諸項目である。

札幌国税局管内での事例であるが、資本系列グループを作っている土木建設業7社間であった取引も、それと由縁がある。「黒字会社が赤字会社から中古重機を相場の二倍以上の高値で買い取り、過大な減価償却費を計上して所得を減らすとともに、倒産した企業の領収書を利用してヤミ資金をねん出。六千五百万円を追徴された」⁷¹⁾という。

「減価償却費」もヤミ資金の源泉をなす「貸倒損失」もまた、近代的複式簿記制度における損益計算（損益計算書）の場合にのみ存在する会計諸項目である。中世の在高計算や古典主義時代の収支計算には存在しなかった会計諸項目である。会計項目とされる言葉（言語）が存在しなければ（存在しなかったのであれば）、追徴の対象となる事象（指向対象）も存在しない（存在しなかった）のである。我われ会計人がしかと認識せねばならないのは、そのところである。

土木建設業7社間での取引に対しては、「追徴」というペナルティーが科せられた。この場合は、お上（権力）の「目に余った」からであろう。現実には、「目こぼし」ないし「目こぼれ」されているケースの方が、はるかに多いと推量される。

フーコーによれば、近代の監獄はもともと犯罪を根絶するために設けられたのではない。被支配者に対し、絶えることのない慣習的違法までコントロールできる道具として開発されたという。むしろ、再犯をはじめ犯罪を新たに生み出すという「長所」を、意図的に残したところのシステムであるとまで語っている⁷²⁾。

話を逃税（税金未納）に戻せば、徴税は毎度完全である必要もないのであろう。国税収入（年貢）は、その時どきに必要な金額（金納）分だけ召し上

71) 日本経済新聞、1987年3月11日朝刊、第30面。

72) ミシェル・フーコー（石田英敬・石田久仁子共訳）、「懲罰社会（1972-1973年度）」、ミシェル・フーコー（小林康夫・石田英敬・松浦寿輝編）『フーコー・コレクション』所収、筑摩書房、2006年、135～136頁。

げれば足りる。国政運営には、それで支障はない。後は、追加徴税が必要な時まで、気付かれることなく被支配者の懐にとどめ泳がせておく、といったところか。

これを受けて、被支配者側の犯罪は「体制が非行を必要としていることによる」と解説するフーコーディアンまでいる⁷³⁾。近代権力は非行の生起をあらかじめ織り込んでいる、というわけである。その上で、最終トータルでの実入り最大を目指しているのだ、という趣旨に読める。その通りであるとなれば、近代権力の懐は深い、ということになろう。支配されている身には、そのぶん手ごわい相手ということになろう。

フーコーによれば、近代の権力は「人間」をエピステーメーとした。それは、人間（被支配者）に対する規律・訓練を支配の手段とした。フーコーは近代の「人間」エピステーメー消滅を予言（むしろ、確言に近い）した⁷⁴⁾。エピステーメーとしての「人間」の消滅は、「規律・訓練」の終了を意味する。会計に引き寄せて言えば、それは学界の定説をなす「複式簿記普及」現象（努力）の終わりを意味する。

いずれ来たるべきポスト近代においても、近代における「複式簿記の普及」は持続するのであろうか？ さすがの我われも、「複式簿記の完全消滅」までは予測しがたい。おそらく、複式簿記を必要とする一部少数企業に「利用」ないし「活用」の途は残されることであろう。しかし、圧倒的多数企業における現下「見かけのみの普及」は、消失（お仕舞）ということになろう。

フーコーの思想に従えば、間違いなくそうなると予想される。要するに、近代的意味での複式簿記はもう流行らなくなる。近代に誕生した複式簿記は、ポスト近代でその用は済んで廃れる！

あえて言おう。福澤諭吉がブライアントとストラットンを範にとり〈幕開け〉を宣した複式簿記、我われは唯言論者3名を範にとり、ここにその〈幕

73) クリス・ホロックス（白仁高志訳）、『フーコー』、現代書館、1998年、119頁。
バリー・スマート（山本学訳）、『ミシェル・フーコー入門』、新曜社、1991年、172～173頁。

74) フーコー（渡辺・佐々木共訳）、前掲『言葉と物』、409頁。

引き〉を宣する。

ちなみに、ここで言う「複式簿記」とは、福澤が著わした『帳合之法』の内容を指す。近代における「損益計算」すなわち「利益の結果とその原因の両者」をシステムティックに算定するところの記帳法を指す。

については、アラン・シャンドの『銀行簿記精法』著述は、『帳合之法』よりも半年ほど先行している。しかし、それは簿記の「二面的記入」に止まる内容であった。「決算手続と財務」すなわち「損益原因の記述」を欠いていた⁷⁵⁾。シャンドの著述は、文法的（勘定形式論的）複式簿記に止まり、語彙的（勘定体系論的）複式簿記ではなかった。そのため、我われが直上段落に記した「ここ」には含めない。

しかしながら、それでもなお、会計人諸賢らは、福澤伝来の「複式簿記は今後も残すべし」と考えるのであろうか。残さんとする場合、現下のような逃税（節税差し知恵）手段のままなら、間違いなくポスト近代社会では出番のないことであろう。その種作業は、大部分A Iにより自動代行されるところとなるはずだからである。

名目勘定を発明し、損益計算を体現した1771年ハットン著作以来の「複式簿記」は、近代に誕生した。しかし、それもポスト近代を迎える際には、近代規律権力行使に果してきた役割は、そのまま終焉を迎えると見られるのである。損益計算的意義を本質（アイデア）と見る通説「複式簿記」は、近代の開幕とともに始まり、近代の閉幕とともに終わる。これが、本稿の結論である。

あえて複式簿記を残さんがためには、かねての^{うた}謳い文句のとおり、「ビジネスの羅針盤」としての機能を、真新しく〈開発〉しなければならない。それは大企業のみならず、中小零細までも含む多数企業にとっても、有益な羅針盤でなければならない。経営者とは、航海に擬して言えば船長である。そうした人物が、無知・無関心なままではいたたまれず、自らのビジネス（航行）のため自ら積極的に習得したくなるような、そのような羅針盤たる《複

75) 全在紋、前掲「『複式簿記』認識の時代錯誤について」、110～111頁。

式簿記》である。

が、そうした開発は果たして可能か？ 論吉の幕開け以来こん日まで、既に150年近くもの間、「複式簿記」は「ビジネスの羅針盤」たりえなかった。しかも今なお、社会一般には無知・無関心なシステム（制度）のままである。この現実^にに照らし、我われにはとても可能と思えない。

我われの「複式簿記」終焉論は、単なる未来予測として提起するものではない。未来予告の意趣をもって提起するものである。もし、近代人が複式簿記システムに無知・無関心なまま、ポスト近代においてもなお当該システム適用を〈惰性〉で放置せんとするならば、どうなるか。人類をはじめ地球に、要らぬ大きなツケが回ってくることであろう。その警鐘として提起するものである。

我われのこの見通し、その正否や如何に。判定は、後世（ポスト近代）の企業人に待つしかない。

はたまた、損益計算的意義を根拠に「ビジネスの羅針盤」たるを看板にしてきた「複式簿記」が、日本において何ゆえに欠損法人をかくも多数輩出しているのか？「ビジネスの言語としての会計」もまた、ウィトゲンシュタインの言う《言語ゲーム》であるがゆえであろう。そのことの解明が、我われの次の課題である。

VIII. 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) この国の会計学界では、「ほとんどの日本企業において、複式簿記による記帳が広範に普及している。複式簿記は、世界を舞台にする企業ばかりか、街角の食堂でも駅裏の居酒屋（なわのれん）でも使われている」。そうした類の議論（認識）が横行している。しかし、国税庁の税務統計になる「青白区分」をベースにした統計値によるかぎり、我われはとうてい首肯できない。ましてや、無申告業者（実数不明）の少なくないことまで勘案する

ならば、なおさらのことである。

(2) 昨今のA I登場を前に、会計専門職業に対し、「試算表作成」といった記帳補助よりもマネジメント・サービス提供に転じるべしとのアドバイスが多い。しかし、当該アドバイスが、「マネジメント・サービスなら複式簿記に通曉した公認会計士や税理士であれば、た易く^{やす}応じることができるであろう」との発想からであるとすれば、それこそ「複式簿記の内的要因優越性」神話に由来する暴論であろう。マネジメント・サービスの内容は、公認会計士や税理士の〈資格〉とは無縁だからである。

(3) いわゆる「近代会计学」には、自らを近代科学の一員たらしめんと装う言説が、まみれ見受けられる。当該近代会计学において基礎諸概念をなすところの、「利益」（富の増分）や「損失」（富の減分）は、直せつ眼に見える実体（物体）概念ではない。それらは、近代科学たる物理学や化学における「原子」や「分子」といった基礎諸概念と同様、直せつ眼に見える実体（物体）概念ではない。すなわち、近代会计学は「知の準拠枠」をなす基礎諸概念の点で、無意識のうちに近代科学の方法と軌を一にしている。

(4) 税務統計によれば、約 286 万社法人企業の場合、「青白区分」においては 99% 超で、ほぼ全数が青色申告（ほとんどが複式簿記）に拠っている。しかし、歴年「欠損法人の割合」を見ると、全体ほぼ 2/3 もの法人企業は法人税を納めていない。これでは、複式簿記は企業利益増大に有用なため採用されているとは思えない。むしろ、複式簿記は「合法的な免税（逃税）」のために有用な手段になっていないだろうか。我われには、そうした疑念が消えない。

(5) 構造主義会計言語論によれば、複式簿記の誕生は、600～700 年も昔の事象ではない。ハットン 1771 年著作以来のことにすぎない。すなわち、「複式簿記」はイギリス近代の申し子でしかない。それゆえ、複式簿記の社会的普及は、内的要因としての機能的高品質性にあったのではない。複式簿記における規則（ルール）の詳細性（習熟難度アップ）が単式簿記よりも、フーコーのいう近代規律権力支配にとり好都合であったがためと見られるの

である。

(6) 近代の規律権力は、特定の権力者による支配ではなく、制度（装置や構造）による支配を意味する。くだんのパノプティコン（一望監視施設）では、権力を有する監視主体がいったい誰であるのか、囚人（被支配者）たちは知ることができない。そのような意味で、「匿名」である。定説をなす、いわゆる「内的要因の優越性」などとは係わりなく、意義のあいまいなまま複式簿記を普及させている近代会計世界における権力者また、不可視の匿名と見られるのである。

(7) 脱税のための、過大「減価償却費」計上やヤミ資金の源泉をなす「貸倒損失」もまた、近代的複式簿記制度における損益計算（損益計算書）の場合にのみ存在する会計諸項目である。中世の在高計算や古典主義時代の収支計算には存在しなかった会計諸項目である。会計項目という言葉（言語）が存在しなければ（存在しなかったのであれば）、追徴の対象となる事象（指向対象）も存在しない（存在しなかった）のである。我われ会計人がしかと認識せねばならないのは、そこのところである。

(8) 現下「複式簿記の普及」が、近代権力下における規律・訓練という支配手段の帰結であったとすれば、当該普及の終わりは近い。フーコーの思想をベースにすれば、ポスト近代においては、知の準拠枠としての「人間」エピステーメーも跡かたなく消滅してしまうからである。要するに、損益計算的意義を本質（イデア）と見る通説「複式簿記」は、やがて流行らなくなる。近代に誕生した複式簿記は、ポスト近代ではその用も終え廃れることであろう！ かかる卑見の当否は、後世の人びとの判定に委ねるしかないが。

The End of Double-Entry Bookkeeping System, with reference to Wittgenstein's language theory

CHUN Jaemoon

<chun@andrew.ac.jp>

Some conclusions reached in this paper within the scope of the treatise writing rules are summarized as follows:

(1) In the accounting community of Japan, “In most Japanese enterprises, double-entry bookkeeping system is widely used. It is used not only by global corporations but also by small taverns behind train stations.” Such kind of discussion (recognition) is rampant. However, as far as the tax statistics based on the “blue/white return” of the NTA, we cannot accept such a recognition. Even more so, considering that there are not a few undeclared enterprises (actual numbers unknown).

(2) In so-called “modern accounting,” discourses that pretend to be members of modern science can be seen as they are. “Profit” (increase in wealth) and “loss” (decrease in wealth), which form the basic concepts in modern accounting, are not the concepts of entities (objects) that can be observed straightforwardly. They are not the concepts of entities (objects) that can be observed in a straightforward manner, like the basic concepts such as “atom” and “molecule” in physics and chemistry as modern science. In other words, modern accounting is unknowingly in line with the method of modern science in terms of the basic concepts that make up the “frame of reference for recognition.”

(3) According to tax statistics of Japan, in the case of about 2.86 million corporations, “blue/white return” is over 99%, and almost all of them are based on blue return (mostly double-entry bookkeeping system). However, looking at the “percentage of deficient corporations” over the years, almost

two-thirds of the corporations have not paid corporate tax. With this, it seems unlikely that double-entry bookkeeping system has been adopted because it is useful for increasing corporate profits. Rather, is double-entry bookkeeping system a useful tool for “legal tax evasion” ? Such doubts do not go away.

(4) If the current “spreading of double-entry bookkeeping system” was the result of the controlling means by discipline and training under modern power, the end of such system is near. Based on Foucault’s ideas, in postmodernism, the “épistémè de l’homme” as a frame of reference for recognition is going to disappear without a trace. In short, double-entry bookkeeping system will soon become unpopular. Double-entry bookkeeping system, which was born in modern times, will be obsolete in postmodernism ! Whether or not our assertion is right or wrong is left to the judgment of posterity.