

ヒックスと会計的利益概念

— 会計言語論的考察 —

チヨン ジェ ムン
全 在 紋
(chun@andrew.ac.jp)

I はじめに

企業会計における損益計算としては、資産負債観 (asset and liability view) によるのが正当なのか、収益費用観 (revenue and expense view) によるのが正当なのか。《正当な損益計算》はいずれにあるのか。現下、制度会計最大の課題は、その認識に存すると言えよう。

その場合、「損益計算」という業界用語は、「利益計算」や「所得計算」と同義に用いられることがある。これに呼応して、「会计学上の『利益』概念」を精練するため、「経済学上の『所得』概念」がしばしば引用される。その際、経済学界有数の権威者ヒックス (J. R. Hicks, 1904~1989) の「所得」(income) 概念が、これまで多用されてきた。

じっさい、ヒックス所得概念を援用した会計論考はこれまでも多数あった。わけても、我われの見るところ、もっとも深層的な次元にまで踏み込んでヒックス所得概念を援用した会計人に、井尻雄士 (Yuji Ijiri, 1935~2017) がいる。周知のように、彼は会計現象を本体 (実在) と写体 (言語) との関係と見て、画期的な公理的会計言語論を世に提示した。

井尻以外にも、ヒックス所得概念を援用した会計論考は多い。それらも参考にしなが^ら、本稿では井尻学説をメイン・ターゲットに、会計学的利益概

キーワード : Bunji Aoyagi (青柳文司), Yuji Ijiri (井尻雄士),
Ferdinand de Saussure (ソシュール), Michel Foucault (フーコー),
Ludwig Wittgenstein (ワイトゲンシュタイン)

念とヒックスの経済学的所得概念との相関性を吟味する。

そして、井尻学説に正面から対抗する独自の私見を提示する。その際、我われは分析の手立てとして、ミシェル・フーコーが強調する〈知の秩序〉という視角を参照する。フーコーのいう「知の秩序」¹⁾ (l'ordre du savoir) は、別称「知の準拠枠」(frame of reference, *FoR*) と呼ばれるものとはほぼ同義である。国内・国外の会計研究はどれも、この点を顧みることができないでいる。我われはそこに、内外の会計研究における《哲学の貧困》を見るのである。

以上を見取り図となし、以下の4項に関する卑見を予め要言しておく。すなわち、

- ① 所得概念の直輸入に性急なあまり、多数会計研究者らはヒックスの真意を読み損ねている。それゆえ、わざわざの援用も不首尾な結果に終わっている。
- ② 会計における「損益計算」は、近代に固有の思想(考え方)である。それゆえ、近代以前(中世および近世)には、存在するはずのなかった計算観念(概念)である。
- ③ したがって、「複式簿記生誕500年超」論を正当と見る井尻学説および学界定説は、回顧的(遡及的)読みから来る〈考え違い〉でしかない。
- ④ 井尻学説は、ニュートン力学に依拠して会計実在論を展開した。我われはアインシュタイン相対性理論をも射程に入れて、会計唯言論の可能性を探らんとする。

II ヒックスの所得概念

ビジネスの成功に「会計」は欠かせない。今どき、企業経営における会計の必要性を疑う者など、我われは見たこともなければ聞いたこともない。

1) 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。

「会計学」（会計研究）は、「会計」を合理的に実践する方法を追究する。その「会計学」だが、現下会計研究の中核をなす損益計算の正当性如何^{いかに}については、いつもどこか〈自信無さげ〉である。そのため、己^{おのれ}（会計学）の存在根拠^{よそ}に他所からの援け^{たす}を借りる試みが、しばしば生じた。

その典型的な事例は、会計の基礎をなすところの「複式簿記（double-entry bookkeeping）に見られた。会計における複式簿記の意義について、ドイツの文豪ゲーテ『ヴィルヘルム・マイスターの修業時代』にある章句が、たびたび援用された。ハットフィールド（*Modern Accounting*, 1909年ほか）以来、多くの会計研究者が当該章句を異口同音に復唱してきた。この点についての経緯と私見については、我われは前回拙稿²⁾において解析した。

ゲーテの著作は「文学」に属する。その文学が帰属する学界を問えば、それは「人文科学」ということになる。すなわち、会計研究者らのゲーテ援用は、「人文科学」のお墨付き（威光）を借りようとしたものであった。ところが、人文科学の威光を借りるだけでは、足りなかったようなのである。会計学側の自信の無さは、劣等感（コンプレックス）となって、その後も癒されえないまま続いた。

そこで、今度は「社会科学」のお墨付き（威光）まで借りようとした。社会科学の中でも、会計学が隣接（ないし内属）する大国「経済学」を後ろ盾にしようとしたのである。

会計学者も含めて、人間は何かにつけて、身の諸事象に対しランク付けすることを好む。そうした性癖が見られる。周辺諸学に対峙しても、同様の性向を保持している。たとえば学問領域の点で見れば、会計学はノーベル賞の対象にはなっていない。しかし、経済学は、1968年以降ノーベル賞の対象となった。会計学における経済学に対する威光借用現象も、そのあたりの事情に影響されてのことかも知れない。

会計学における人文科学威光借用の象徴例は、文豪ゲーテ著作にある複式

2) 全在紋、「ゲーテと複式簿記 ―会計言語論的考察―」、『産業経理』、第81巻第4号、2022年1月、4～17頁。

簿記章句引用にあった。それとは別に、会計学における経済学威光借用の象徴例は、ヒックス所得論引用に見られる。じっさい、会計研究におけるヒックス所得論引用者は、日本ばかりか世界的現象でさえあるかにも見える。引用されるヒックスは、じっさい1972年ノーベル経済学賞受賞者でもあった。

ゲーテもヒックスも、知性の高さは折り紙付きである。古今東西の世評にも、それは明らかである。しかし、斯学におけるゲーテやヒックスの援用は見当違いである。我われは同業者に対しそうした思いを禁じ得ない。援用において、コンプレックスの^{にじ}滲みが、殊のほか目に^{さわ}障るからある。

会計研究における文学コンプレックスの源泉は、その实在論的言語観にあった。加えて、会計研究における経済学コンプレックスの源泉また、实在論的言語観にあり。我われの認識である。本稿におけるテーマの一つは、経済学コンプレックスの言語論的究明にある。

既述のとおり、制度会計最大の課題は、《正当な損益計算》の認識にある。そこでいう「損益」とは、通常は『期間損益』の意味である。その「期間損益」という術語は略して、「利益」とのみ呼ばれることも多い。ちなみに、「期間損益」に代えて「期間利益」と称されることもある。

しかし、「利益」はもともと『フロー』すなわち『期間』を含意する概念である。それゆえ、「期間利益」という表現は、「馬から落馬した」といった表現に似て、冗長的である。本稿では「期間」を削除して、単に「利益」と称する。特別の必要性でもないかぎり、「期間利益」という表現は用いない。

ヒックス原著の書名は、英語で『*Value and Capital*』（Oxford University Press, 1939）という。その日本語定訳は、安井琢磨・熊谷尚夫による『価値と資本（上）』および『価値と資本（下）』（[全2冊]、岩波書店、1995）である。既に江湖に知られたところである。

日本の会計業界において多用される「利益」は、日本の経済界では「所得」と称されることも多い。この点について、ヒックス英語原書に対する、安井・熊谷の訳出語法を確認しておきたい。安井・熊谷は、ヒックスの英語「income」を、日本語で「所得」と訳出している。日本語で「利益」とは訳

出しておらない。

これに照らすと、経済学を自らの援けとするため、ヒックスの主著を引用する日本の会計研究者らは、ヒックスのいう「income」（経済学者の安井・熊谷になる訳語「所得」）を日本語「利益」の言わば語源としている。つまり、日本の会計研究者らは、「所得」と「利益」との差異については、特段の断わり（意識）もなしに混用していることとなる。

安井・熊谷訳書に従えば、ヒックスの語法では、「企業の所得」（a firm's income）が「利潤」（profit）であると訳出されている（原書³⁾、196；下、21）。[以下、引用逐一明示の煩雑さを避けるため、ヒックス本著作所については、英語原書ページを出典とする場合は「原書、xxx」、訳書（上）ページを出典とする場合は「上、xxx」、訳書（下）ページを出典とする場合は「下、xxx」のように示す：執筆者注]

会計研究者らは「利益」概念の経済学的根拠を提示するにあたり、しきりとヒックスの「所得」（income）概念を引用する。そうした論拠も、「利益」と「利潤」との類同性あたりにあるかと思われる。

ただし、日本語としては、経済学者の安井・熊谷は「利潤」と訳出しており、会計学的に使用頻度の高い「利益」ではない。「利潤」と「利益」、文脈次第で両者は同義ともなる表現である。だが、経済学的表現と会計学的表現の相互において、両語には微妙なニュアンスの差もただよう。しかし、今はそのことには余り拘泥せず、議論をそのまま進めることとする。

我われのヒックス語法解釈によれば、「利潤」（profit）とは企業（法人）に固有の『所得』（income）の意味であり、「所得」（income）は個人にも企業（法人）にも通有して用いられる用語である。また、安井・熊谷訳書にいう「所得」・「利潤」は、経済学的概念である。本稿にいう「利益」は、会計学的概念としてのそれである。

3) 本稿におけるヒックスの原書頁は、次の第二版により確認したものである。
J. R. Hicks, *Value and Capital, Second Edition* (Oxford: The Clarendon Press, 1946).

経済学的概念と会計学的概念、両者の差異を究明するにあたり、我われは最初に、ヒックス経済学的概念としての「所得」の意味について確認しておきたい。

ヒックスの定義によれば、「ある人の所得とは、・・・彼が一週間のうちに消費し得て、しかもなお週末における彼の経済状態が週初におけると同一であることを期待しうるような最大額、これである」[上、303～304]。このように、ヒックスの所得概念は、まず個人向けのものとして言述された。少なくとも、スタートは企業向け概念ではなかった。

ここで「ある人」(個人)の代わりに「企業」(法人)を代入して、経済学的言述を会計学的言述に読み替えると、つぎのように置換されよう。すなわち、「企業(法人)の利益(所得)とは、・・・当該法人が一会計期間のうちに消費し得て、しかもなお期末における企業の経営状態が期首におけると同一であることを期待しうるような最大額、これである」。我われは企業会計側からヒックスの所得論を検討するにあたり、この読み替えを手がかりとするものである。

いわゆる所得(income)という概念が^{こと}殊さら必要な理由は何か。ヒックスによると、「思慮ある行為の指針」として役立たせるためだという。すなわち、ある経済環境の中で、所得を超える消費は将来の貧困を招く。裕福になるためには、できるだけ消費を抑えて将来に備えなければならない。そうした行為の指針である。

ただ、利率の変動などにより、経済学者の場合、社会全体に対する所得計算は統計的推定にとどまらざるをえなくなる。すなわち、経済的数量の測定というまでにはたどりつけない[上、315]。それゆえ、経済学者の「計算しうる所得は彼の求める真の所得ではなく、彼の求める所得は計算することができない」のだと言う[上、307、315]。

それゆえ、行為に関係のある「所得」は算定が容易でない。こうした事情により、如上の定義は「所得」の〈真の意味〉をもたらしものとはなりえず、〈中心的意味〉をなすものにとどまらざるを得ない。これがヒックスの

解説である [上, 304, 314~317]。

所得分析にあたり、ヒックスは経済理論を経済静学と経済動学とにクラス分け(小区分)している。経済理論のうち、各数量が日附(デイトニング)に煩わされなくてもすむような部分を「経済静学」(Economic Statics)呼んでいる。また、各数量が日附をもたねばならないような部分を「経済動学」(Economic Dynamics)と呼んでいる [上, 205]。会計研究者らが常用する用語に換言すれば、ひっきょう経済静学の対象は「ストック」(貯量)であり、経済動学の対象は「フロー」(流量)ということになる。

ちなみに、ヒックスがここで言う「真の所得」とは、ギリシャ哲学者・プラトンのいう本質(イデア)としての『所得』を意味する言葉と解される。『真の所得』の先在、「計算しうる所得」(記号=言葉)の後出というヒックスの見方は、いわゆる「言語命名論」的な実在論的言語観の表明と見られる。

ヒックスによれば、経済学者たちが求めたい真の所得は、正確に計算することができない。それゆえ、複数「近似概念」のどれかで「通常満足している」だけである。そこで、所得(income)⁴⁾の〈中心的意味〉に關説する「近似概念」として、ヒックスは以下のような3種概念を提示した [上, 304~309]。ヒックスの語法にできるだけ忠実に示せば、次のようである。

- ① 第一の近似概念(所得第一号) = 個人の見込収入の資本化された期間貨幣価値
- ② 第二の近似概念(所得第二号) = 利率の変化を考慮に組み入れた期間最大費消額

4) ヒックスの所得論では、資本の限界効率思考が前提されている。たとえば、今日の一万円は、一年後の一万円と同価値ではない。危険プレミアム(支払不履行)等に伴う〈利子〉(interest)の存在が勘案されているためである。ここで、「所得」の算定には、『時間』(とりわけ絶対時間;後述)がファクター(要因)となっていることに留意したい。

たとえば、会計的負債に共通する特徴も、「利子」(利息)にあると見られている。それは貨幣の時間的価値[value]または遅延の価格[price]だと論定されている。

平松一夫・広瀬義州訳、『FASB財務会計の諸概念』(増補版)、中央経済社、2002年、303頁。

③ 第三の近似概念（所得第三号）＝ 物価の変動を考慮に組み入れた期間最大消費額

ヒックスの記述をもとに、「消費」と「費消」に対する記号（言語）の意味の差異を、ここで言語論的に確認しておこう。

以下のようなのである。すなわち、ヒックスの言う「費消」（spending）とは、『貨幣の支出額』を意味（指向対象）とする記号（言語）概念〔上, 307, 309〕である。また、ヒックスの言う「消費」（consumption）とは、『個人の効用または満足』を意味（指向対象）とする記号（言語）概念〔上, 55, 309〕である。あるいは、『価値喪失』を意味（指向対象）とする記号（言語）概念〔上, 310〕である。

「費消」という記号（言語）は、『消費』という指向対象と〈写像〉（mapping⁵⁾, picture⁶⁾）すなわち〈一対一の関係〉（one-to-one correspondence）をなしている。もし、そのような解釈に誤りがないとするのであれば、それは实在論的な言語観である。他方、記号（言語）とその指向対象（意味）との関係は、写像すなわち一対一の関係ではありえないという解釈もあり得る。そのように見るならば、それはソシュールをはじめとする唯言論の言語観に接近する。

直上2つのパラグラフにてらして言うかぎり、ヒックスの見方は、基本的には实在論の言語観に立脚している。すなわち、ヒックスにとっては、「消費」概念が本質（アイデア）であり、「費消」概念は「消費」概念の〈写像〉という位置付けとなる〔上, 309〕。

言葉の定義に関説して、ヒックスは「所得」という言葉の「完全な定義」は、困難ないし無理だと見た。それゆえ、「所得」概念を議論する場合には、如上3種のような近似概念で済ますしかない。あるいは満足するしかない〔上, 304〕とした。

5) 吉村公宏、『はじめての認知言語学』, 研究社, 2004年, 104~105頁。

6) 米国財務会計基準審議会（平松一夫・広瀬義州共訳）, 『FASB財務会計の諸概念』〈改訳新版〉, 中央経済社, 1994年, 73頁。

ヒックスによれば、結論的には、「所得」(income) 概念は分析に堪えない「悪い用具」(bad tools) である。「貯蓄」(saving) 概念と同様、経済動学では避ける (eschew) 方が得策である。そのように論断した。[原書, 177; 上, 310~311]

彼は、経済静学を論じた際、パレートの「効用」(心理的効用) 概念使用を避けた。そうすることで、経済静学におけるヒックス自身の結論を尖鋭にすることができた。そう自負している [上, 311]。「効用」(utility) 概念など、「市場の諸現象を説明するには不必要である。それゆえ、オッカムの剃刀の原則に従って、それなしで済ませる方がよい」とまで言明した [原書, 18; 上, 55]。

経済静学の「効用」概念と同様、経済動学における「所得」や「貯蓄」といった両概念もまた、「オッカムの剃刀の原則に従って、それなしで済ませる方がよい」という主張に通じている。我われのヒックス理解である。

ヒックスは、「所得」概念の完全な定義など〈無理〉だと見た。そればかりか、精確な定義など〈不必要〉であるとさえ、断言している。それゆえ、「実証的理論経済学者にとっては、所得は非常に危険な用語であり、しかもそれは避けることができる」とまで強調している [原書, 180~181; 上, 316~317]。

以上のように、ヒックスは「所得」概念を論ずるにあたり、その「中心的意味」やそれに近似する3種概念について、慎重に考えを巡らせた。しかし、その結果として到達した彼の結論は、経済動学における「所得」概念の意義については、それを全面的に廃棄する内容であった。

ちなみに、3種近似概念相互間の優劣についても、「所得第二号」が「所得第一号」や「所得第三号」よりも中心的意味(概念)に近い。そう述べたにとどまる。それは明らかに、相対的かつ限定的な主張である。所得第二号と、所得第一号との概念的差異は、〈利率の変化の有無〉のみである [原書, 174; 上, 306~307]。にもかかわらず、多数会計研究者らは、これまで所得第二号概念があたかもヒックス説の基本的な主張であるかのごとくに、迷走

解釈してきた。そして、所得第二号概念がヒックス説の本旨をなすものとして、紹介・援用してきた。《牽強付会》というほかない。

Ⅲ 使用価値か交換価値か

市場には、商品が溢れている。それら商品には、「値段」が付いている。そこで言われる「値段」と言うのは、日本語としては日常的用語である。学術的用語では「価格」と称されることの方が多い。

市場が自由であるならば、商品の価格は需要と供給が一致する点において成立する。入門的経済学教科書が等しく説くところである。そのさい基本的には、価格 (price) は価値 (value) を写像 (写映) すると想定されている。すなわち、価格は価値の指標 (記号) である。これは、経済学において現在も常識となっている見方である。価格とは、〈貨幣〉により表示された価値と見なされる。「貨幣ベール観」(money veil view) の呼称で知られた見方である。

ただし、経済界においては「バブル」をはじめ、攪乱現象がしばしば生起する。何らかの事情により、短期的ではあっても、需要を超える供給が生産されたり、供給を超える需要が発生したりする。すると、一時的に、価格は価値の指標でなくなる。価格と価値との間に齟齬 (乖離) が生じ、写像 (写映) 関係は損なわれる。

その際、価格と価値との間で、どの程度の乖離が生じたか。経済的には人びとの大きな関心事となる。しかし、その捕捉は容易でない。我われが市場において直に観察できる^{じか}のは、価格だけだからである。価格の背後に潜む価値は、直せつ眼には見えないからである。しかも、我われが本当に知りたいのは、ふつう価格よりも、価値の方であろう。

価格 (記号≡後出) と価値 (実在=記号の指向対象≡先在) の関係に対するこうした思考プロセスは、言語観の視座から位置付けるとすると、「言語命名論」ということになろう。認識=存在論 (recognition and existence

views) としては、實在論に帰属する⁷⁾。

我われは、外界の事象（事物や現象）に囲まれて生きている。普段、そうした気分である。机、本、三角形、風、愛、その他、様々な事象が我われの周囲の外界に存在している。人間は古来、それら事象に対し、観察可能な範囲の認識だけでは、飽き足りない時が多かった。つい、観察可能な事象の背後に潜む、観察不可能な「本質」の認識を追い求めてきた。それは未だに^{いま}変わらない。

古代ギリシャの哲学者・プラトンは、そうした「本質」を「アイデア」(idea) と呼んだ²⁸⁾。そして、アイデアは〈観察不能〉ではあっても、《實在》するとした。かくして、プラトンのいう「アイデア」は、存在物の原形となるところの、理想型と見られるに至った。かつ、時間的に不変の絶対的存在であると見られた。

たとえば、幾何学の定義によれば、「三角形」とは、3本の線分によって作られる図形をいう。ところが線分というのは、点と点を結んだものであり、理念的には幅のないものである。幅があれば線分とは言わない慣わしである。

しかし、我われが各自で自由に紙上に描く三角形には、それぞれ皆、^{みな}幅がある。描けば、どうしても幅ができてしまう。幅なしには三角形は描けない。つまり、紙上に描かれた三角形は、厳密には描く人によりさまざまに違ってくる。それら紙上に描かれた三角形は、いずれも純粋な意味での三角形ではないということになる。それでも、頭の中では各自に共通の、純粋な（線分のない）三角形をイメージすることはできる（ようである）。哲学者が言うには、こうした原形（イメージ）としての三角形、それがアイデアとしての

7) 認識=存在論（實在論・観念論・唯言論）と言語観の相関関係については、次を参照せよ。

全在紋、前掲「ゲーテと複式簿記」、12～14頁。

8) 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1月、36頁。

三角形だと言う⁹⁾。

経済学的概念としての「価格」と「価値」との関係も、線分付きの「三角形」と原形(アイデア)としての「三角形」とに、オーバーラップさせて識別することが可能であろう。前者の線分付き三角形を「価格」とみ、後者の原型としての三角形を「価値」とみる見方である。あたかも、価値(指向対象)としては同一である馬鈴薯^{じゃがいも}の価格(記号)が、同じ時点であっても場所(北海道・東京・大阪その他)が違えば、それぞれ異なるような関係である。

経済史の教科書によれば、人類の生活は狩猟採集(移動)から農耕生活(定住)に、そして工業化(都市集中)へと変遷した。人類の有史は、一説に600万年と言われる。その人類が農耕を発明したのは、今から約1万年前のことにすぎないという。そのとき以来、人類は移動性の野生動物ではなくなった。

農耕の発明によって、人類は余剰生産物(財ないし富)を確保できるようになった。余った生産物を他の人びとと〈交換〉することで、人類社会に〈経済〉が発生した。狩猟採集時代の地球世界人口は、せいぜい300万人～400万人程度だったと言われている。ちなみに、地球上の人口はその後増加して、今や70億人を超える。それに伴ない、人類社会においては〈富〉に^{かたよ}偏りが生じ、支配・被支配をなす〈権力〉が生まれたとされる。

アダム・スミス(Adam Smith, 1723～1790)は、経済観念としての「価値」に2義ありとした。「使用価値」(value in use)と「交換価値」(value in exchange)である。両者の相違について説明するさい、彼は水とダイヤモンドの比喻によった。世上あまりにも有名なメタファー(隠喩)である。

スミスは両者の優劣について、交換価値の有無を専決するファクターは、使用価値の方にあるとした。使用価値あつての交換価値であり、その逆(交換価値あつての使用価値)ではないと見た。それは食べ物に対する兩種価値の意義に明らかであるとした。人間にとっては先ず、自分たちの「必要性」(使用価値)こそが、価値の絶対的規準(根源的ファクター)である。スミ

9) 小阪修平, 哲学通になる本, オーエス出版, 1997年, 84～85頁。

スはそう説いた¹⁰⁾。

スミスの考えを受け継いだマルクス (Karl Marx, 1818~1883) も、交換価値よりも使用価値の方を根源的な価値と見た。使用価値からみて、交換価値は派生的なファクターにすぎないとする見方であった¹¹⁾。

たとえば食べ物の場合、農耕生活時代以降、主食は誰よりもまず自身に摂取される。しかる後、余りものが出た場合に、他者との間で主食でない副食と交換される。ここで、J. S. ミルの主張に耳を傾けよう。彼によると、「貨幣」が発明された後に、自他で遣り取りされる交換価値が、「価格」として表示されるようになったのだという¹²⁾。

スミスもマルクスも、そしてミルも、まず価値を先在する実体と見ている。そして、価格は貨幣を媒介にしてそれ（価値）に貼り付けられた後出の記号（名前）である、と見ている。彼ら3巨人とも、価格（記号）については實在論的な言語観、すなわち「言語命名論」¹³⁾で共通していると言えよう。

その後、彼ら3巨人の見方とは、逆立ちした言語観を提示する者が出現した。M. フーコーである。彼になる経済観念では、交換価値あつての使用価値であり、その逆ではないとされた。この見方は、唯言論的な言語観、換言すれば「言語分節論」に通脈している。

すなわち、フーコーによれば、人間は心理レベルにおいては、物は必要があるから他の物と交換される。しかし、人間の経済レベルでは、然に非ずと言う。近代の経済学者たちにあつては、物（富）というものは必要性（使用価値）とは何の関係もない。もっぱら交換価値（価格）のみがベース（基

10) フーコー、前掲『言葉と物』、242頁、244~245頁。

11) 丸山圭三郎、「貨幣と言語」、『言語生活』、第409号、1985年12月、22~23頁。
丸山圭三郎、『生命と過剰』、河出書房新社、1987年、254頁。

12) 深貝保則、「価値理論におけるリカードウとJ. S. ミルとの継承関係」、米田康彦ほか編、『労働価値論とは何であったのか』所収、創風社、1988年、94~95頁。

13) 「言語命名論」とその対概念をなす「言語分節論」の種差については、以下を参照されたい。

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、22~29頁。

準)となつて、市場において流通する(交換される)だけである。すなわち、近代の経済学者らの関心事は、実際は交換価値の方にしかない。使用価値の方には皆無である、と言うのである。

フーコーによれば、近代の経済学においては、「交換価値」は物の必要性(使用価値)とはまったく関係のないところで決まっている。すなわち、交換価値は『一定量の労働』(=労働の単位数)を唯一無二の尺度(基準)として決まっているだけである。換言すれば、価格の背後にある『一定量の労働』(=労働の単位数)というものが、「交換価値」の実質的な意味となっている。これがフーコーの見た、近代の経済学に対する認識である。

それゆえ、スミスになる水とダイヤモンドとの比喩には、「なくてもすむダイヤモンドが高く、それなくしては生きることのできぬ水が安いという、『価値の逆説』が」¹⁴⁾存在している。当該「価値の逆説」(paradoxe de la valeur)に明らかごとく、経済学において議論の中心をなしているのは、もっぱら交換価値だけである。使用価値とは無縁である。要は高価だから経済学的に重要なのであり、安価なものには人びとの関心も向かない。フーコーにより^{てつけつ}別抉された、経済学者たちに沈潜した共通の見方である。

使用価値と交換価値との、「この乖離はきわめて重要である」¹⁵⁾。フーコーはそのように強調している。価格(交換価値)が価値(使用価値)を表現(写像)するのではない。むしろ貨幣額として表現される「価格」(記号)が基礎となつて、『価値』という実体(指向対象)が画定¹⁶⁾(確定)される。彼はそのように見たのである。まがうかたなく、唯言論の表明である。

14) フーコー、前掲『言葉と物』、188頁。

15) 同上、244頁。

16) ここで言う「画定」という語の意味について、どこか理解に困難な読者は、以下の箇所を参照されたい。

全在紋、『会計の力』、中央経済社、2015年、9～13頁。

IV エピステーメー（知の秩序）の変転

「会計」とは何か？ 経済史に通有して言えるのは、『富の計算』ということであろう。だが、そこで言う「富」とは何か？ それは、その時代その時代における「知の秩序」(l'ordre du savoir) によって意味が違ってくる。これがフーコーの所見である。

ちなみに、フーコーの著作においては、「知の秩序」の代わりに、実際は「エピステーメー」(épistémè) という仏語が多用されている。また、フーコーのいう「知の秩序」(エピステーメー) は、通常、日本語でいう「知の準拠枠」^{おおよ}、英語にいう“frame of reference”と概ね同義である。

我われ人間は、「家が小さすぎるとか、あの人は無作法であるとか、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¹⁷⁾。

人間はそうした判断を行使しながら、自身の知識を獲得・加増していく。知識を獲得・加増するにあたっての、人間による判断の基準となるものが「知の準拠枠」である。ただし、それは普段、意識されていないことが多い。当人には身に覚えもないまま、いつの間にか「思い込み」化してしまっている。そうした判断（認識）の基準である。

換言すれば、人間は事象（事物・現象）を知覚する際、当該事象をそれ自体として、ありのままに知覚しているのではない。事実を事実^にに即してありのままに知覚することなど元もとありえない、という話である。自身の体内に既存の「知の準拠枠」を無意識の背景としながら知覚している（あるいは知覚せざるを得ない）、という話である。そのため、そうした知覚は時に、「無意識の偏見」(unconscious bias) と呼ばれることもある。

事象の知覚内容を「図」(figure) と喩えれば、知の準拠枠は「地」(ground) に喩えられる。地の有り様は、図の内容に著しく影響する。「現

17) 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。

実に知覚される「見える；執筆者注」ものは、単なる図ではなく、地との関係における図である。黄色の背景「地；執筆者注」の下に青緑に見える折紙「図；執筆者注」も、青を背景「地；執筆者注」とすれば黄緑「図；執筆者注」に見えるものである。ダンスにはじみすぎる服装も、葬式には、すこしはでとなる」¹⁸⁾。

絵柄（図）は、キャンパス（地）なしには、認識できない。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ことがある。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」¹⁹⁾。

「知の秩序」すなわち「エピステーメー」の相異について、フーコーは時代を3区分して識別した。中世（16世紀まで）・古典主義時代（17～18世紀）・近代（19世紀以降）の3区分である。ゲシュタルト心理学における「地」（背景）をなすエピステーメーとして、フーコーは中世では「類似」（*ressemblance*）を、古典主義時代（近世）では「表象」（*représentation*）を、近代では「人間」（*l'homme*）を、それぞれ摘出した²⁰⁾。それら3種のエピステーメーを、会計の内実をなす「富の計算」にまで敷衍して見るとしよう。

まず、中世における富のエピステーメーは「類似」である。中世は、神がこの世界における唯一の支配者であった。言葉（言語）もその意味も、共に自然の中に存在した。言葉の意味は、自然の中の、神により定められた可視的な「類似」が何であるかを読み解くことによって解明された²¹⁾。

18) 同上、91頁。

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

20) 貫成人、『フーコー』、青灯社、2007年、58～70頁。

加賀野井秀一、『知の教科書 ソシユール』、講談社、2004年、150頁。

フーコーの言う、近代における「人間」概念は、エピステーメーをなすところの概念である。「人間」という音声言語から日常しばしば感じてしまう、耳ざわりの良し悪しを伴う意味とは無縁の概念である。現下規律権力実現の手段とされている、ある種「錯覚」の概念をいう。

ミシェル・フーコー（慎改康之訳）、『精神医学の権力 [コレージュ・ド・フランス講義 1973-74年度]』、筑摩書房、2006年、74頁。

21) フーコー、前掲『言葉と物』、58頁、61頁。

たとえば、「頭部の病気を予防するためにクルミがしばしば用いられたのは、クルミの堅い殻が頭蓋骨に類似しているからであり、さらにはクルミの実が脳を連想させたからであった」²²⁾。フーコーはまた、「トリカブト属の花が眼病に効く」というルネッサンス期における人びとの認識も、紹介している²³⁾。トリカブトの種子は、白くて薄い膜の中に黒っぽい小さな球がしまいこまれており、人間の眼と類似していると見られたためだとする²⁴⁾。

クルミは頭部の病気の予防に効果があり、トリカブトは眼病に効く。そうした怪しげな話しには、医学的な根拠など一切ない。そういう診断も多い。しかし、そうした見方もまた、近代における知の秩序による認識にすぎない。フーコーは、中世・近世・近代のエピステーメを俯瞰（相対化）する視座から、中世の認識および近世や近代の認識、個別にはそのいずれにも与しておらない。

ここで議論を経済に戻す。中世では、神の摂理により、金属（金・銀）はそれ自体が貴重であった。それゆえ、富の原基と見られた。富はまた〈貨幣〉として、他の商品価値と照合・交換可能な尺度として機能した²⁵⁾。中世における「貨幣としての貴金属」と「物の商品価格」との類似関係については、神の御心みこころにかなう外徴（類似記号）の発見は、《商人》だけに可能であると見られた²⁶⁾。

ひっきょう中世においては、金属貨幣としての富に対しては、その富の「在高計算」（wealth calculation）が会計の対象になったと見られる。ビジネスの目標はもちろん、金属貨幣としての富の在高の、減少よりも増加である。富の意味（内実）は、フローよりも今でいうストックの方であった。

古典主義時代（近世）における富のエピステーメは「表象」である。言葉（記号）は、神の摂理とは切り離された。そして、言葉（記号）はそれ自

22) 今村仁司・栗原仁、『フーコー』、清水書院、1999年、82頁。

23) フーコー、前掲『言葉と物』、76頁。

24) 内田隆三、『ミシェル・フーコー—主体の系譜学』、講談社、1990年、58～59頁。

25) フーコー、前掲『言葉と物』、190～193頁。

26) フーコー、前掲『言葉と物』、194～195頁。

身とは別の、自然界における事象（実在）をストレートに意味（表象）すると見られるようになった²⁷⁾。たとえば、クジラ（鯨）はその可視的な外観（表象）から、神の摂理による類似関係とは関わりなく、近世では魚類に分類されることとなった。言葉とその自然界における事象（意味）とは、「一対一の対応関係」にあると見られたのである。

古典主義時代は、経済史的にはいわゆる「重商主義」の時代である。この時代の富は、中世における金属貨幣から、金属貨幣とは関わりのない「貨幣」一般により表象される事象（内容＝意味）の方へと、移行した。それは、富に対する見方（エピステーメー）が変化したからだとして、フーコーは言う。すなわち、「^{きん}金が貴重なのはそれが貨幣だからで、その逆ではない」²⁸⁾と見られるように変化した、とする。当該フーコー説をそのまま裏返して見れば、この時代、「^{きん}貨幣が貴重なのは、それが^{きん}金だからではない」という風に、〈知の秩序〉が変転した。それがフーコーの主張である。

読者には「くだい話」を承知で言えば、重要なのは「貨幣かどうか」ということであって、「金かどうか」ということではない、ということである。すなわち、富は貨幣を通じて流通・交換されてこそ、増減するものと考えられるようになったとする。つまり、この時代の富に対しては、富の「収支計算」（money flow calculation）が会計の対象となった。ビジネスの目標は、もちろん貨幣支出を超える貨幣収入である。富の内実は、今日にいうストックからフローに転じたのである。

フーコーによれば、富のエピステーメー（知の秩序）は、古典主義時代の「表象」から、近代では更に「人間」へと変転した。すなわち、古典主義時代の可視的な表象は、近代では不可視な人間概念へと変転した。

この点につき、自然界の事象に対する「分類」の仕方の違いから見直してみよう。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＝近世）に存在した博物学（histoire naturelle）

27) 手塚博、『ミシェル・フーコー：批判的実証主義と主体性の哲学』、東信堂、2011年、35頁。

28) フーコー、前掲『言葉と物』、196～197頁。

では、胸びれ・尾びれなど、眼に見える可視的な外観（表象）を基準にして、「魚類」と分類された。しかし近代にいう生物学（biologie）では、そうした外観の背後にあって、眼には見えない不可視の基礎諸概念（有性生殖か胎生か、など）を基準にして、「哺乳類」かどうか分類されるように変転した。

ちなみに、「人間」という言葉（記号）の意味は、言語分節の相異から、西欧と日本やアジアとでは異なる。それは食べ物の相違となって現れる。日本語でクジラは「鯨」と書いて、魚の一種とされてきた。だから、「食べて何が悪いのか」ということになっている。周知のとおりである。クジラばかりか、中国や韓国では、現在でも犬の肉を貴重な食用蛋白源とする地域がある。

他方、西欧では、日本に先んじて、クジラは哺乳類へと分類替えされた。それゆえ、人間と同類の哺乳動物なら「食べてはならぬもの」と考えられるようになった。日欧両方で価値観は異なる、という話しである。一方が正しく、もう一方が間違っているということではない。言葉の意味が違うということは、言語分節のあり方から知らぬ間に導かれる価値観の違い、ということではない²⁹⁾。

上で、我われは「絵柄（図）は、キャンバス（地）なしには、認識できない」とした。この場合、絵柄（図）が認識されるキャンバス（地）に相当するのが、フーコーのいう知の秩序（エピステーメー）である。その地は、時代区分に応じて変化している。それがフーコー権力史論である。

V 会計の対象をなす『富』の変転

ただし、フーコーのいう「知の秩序」（エピステーメー）には、位階（rank）がある。上述した、中世の「類似」、古典主義時代の「表象」、近代の「人間」といった知の秩序は、最上階の位階概念である。その直下の位階領域として、彼は「言語」「生物」「富」の3区分を識別している。本節の論

29) 橋爪大三郎、「社会は『言語ゲーム』でできている」、加賀野井秀一ほか監修、『あたらしい教科書3ことば』所収、プチグラフィパブリッシング、2006年、110頁。

議領域をなすのは、そのうちの「富」の区分である³⁰⁾。

フーコーによれば、富に対する〈知の秩序〉は、中世は神の摂理をなす金属貨幣（金・銀）が中心であった。古典主義時代は「価値」「価格」「貨幣」への組合せ（分析）へと変転した。その後、近代になって更に「労働」・「生産」・「資本」の組合わせへと変転した。

古典主義時代には、「富の分析」はあっても、「経済学」は存在しなかった。それは、「生産」という概念（観念）がなかったためだという³¹⁾。すると、「経済学」はすぐれて『近代における富の学問』ということになる。

「富の分析」と「経済学」との関係は、生物に関連づけて言えば、「博物学」と「生物学」との関係に等しい（相当する）³²⁾。分類の規準は、博物学では〈外観〉によったが、生物学では〈内観〉によるからである。上述のように、クジラ（鯨）は、博物学では魚類に内属した。他方、生物学では哺乳類に内属する。そうした違いに等しい。

外観・内観とは別に、「生産」概念は、さらに時間（期間）の従属変数でもあることに留意したい。それは、「経済成長」概念に象徴的である。「経済成長」とは、一般に『付加価値の総計であるGDP（国内総生産）の増加』を指すと定義される³³⁾。また、経済理論において言われる「三面等価の原則」は、統計的に例外の無い原理と見られている。「生産」「支出」「所得」の3項目（概念）は必ずイコールになる、と論定されている。

速い話しをすれば、経済学においていうGDP（国内総生産）とは、時間の従属変数をなす生産の総計、ということである。すると、経済成長概念は、会計史的には必然的に期間損益計算とのみ親和的である。すなわち、

30) 中世・古典主義時代・近代に關説して、フーコーが『言葉と物』で示した〈知の秩序〉に対する一覽は、次著が簡明である。

竹田青嗣、『人間的自由の条件』、講談社、2004年、353頁。

31) フーコー、前掲『言葉と物』、187頁。

32) フーコー、前掲『言葉と物』、188頁。

33) 橋本寿朗、「高度成長のメカニズム」、伊丹敬之・加護野忠男・伊藤元重共編、『リーディングス 日本の企業システム第4巻・企業と市場』、有斐閣、1993年、248頁。

「経済成長」が近代に固有の概念であれば、会計的には、中世の在高計算や古典主義時代の収支計算とは相互に相容れない概念だと言えよう。

つまり、近代の富に対しては、その富の「損益計算」(profit and loss calculation)が会計の中核の対象となった。ビジネスの目標は、もちろん期間費用を超える期間収益である。ここでも、富の内実は、今でいうフローのままとなっている。

以上を小括しておけば、中世・在高計算におけるビジネスの最終目標は、金属貨幣の増加であった。貨幣支出を超える貨幣収入(収支計算)でもなければ、期間費用を超える期間収益(損益計算)でもなかった。古典主義時代・収支計算におけるビジネスの最終目標は、貨幣支出を超える貨幣収入であった。金属貨幣の増加(在高計算)でもなければ、期間費用を超える期間収益(損益計算)でもありえなかった。そして、近代・損益計算におけるビジネスの最終目標は、期間費用を超える期間収益(損益計算)となった。金属貨幣の増加(在高計算)でもなければ、貨幣支出を超える貨幣収入(収支計算)でもなくなった。

フーコーによれば、「富」の源泉(意味)は、古典主義時代(プレ近代)と近代・資本主義の時代(近代)とでは、一変した。古典主義時代の「富」は、種子・家畜・土地などから編成された。日本の江戸時代で言えば、「米」が富の基本となった。当時、米は食べるだけでなく、貨幣の代わりともなった。米の計算単位は「石」(こく)であった。貨幣の代わりをなす、種子・家畜・土地あるいは米などは、「実物貨幣」(商品貨幣)と呼ばれる。これに対し、近現代における富の計算単位としての紙幣などは「名目貨幣」と呼んでいる。

ところが、近代において「富」の中身は、生産・労働・資本へと転じた。2つの時代における富の源泉(意味)には、大きな〈断絶³⁴⁾が生じた³⁵⁾。すなわち、古典主義時代の「富」は、〈可視的〉であった。しかし、近代の

34) フーコー、前掲『言葉と物』、269頁。

35) 小泉義之、「フーコーのディシプリン『言葉と物』と『監獄の誕生』における生産と労働」、『現代思想』、第37巻第3号、2009年6月、209～210頁。

「富」は、〈構造的〉（＝不可視）なものへと転じた。

たしかに、経済学（political economy, économie politique）は、アダム・スミスのアイデアにより近代に生まれた。プレ近代に「経済学」という名の学問領域は存在しなかった。スミスの経済学以降、富を構成する諸概念（労働・生産・資本）は、いずれも人間が直せつ見たり触れたりできる可視的（感覚的）なものではなくなった。

スミスによれば、「だから、労働だけが、それ自身の価値に変動がないために、いつでもすべての商品の価値を評価し比較することができる、究極的で真実の規準である。労働はそれらの商品の実質価格であり、貨幣はたんにその名目価格にすぎない」³⁶⁾。このスミスの貨幣論こそは、いわゆる「貨幣ベール観」の起源をなすものと見なしえよう。

VI 会計における貨幣の機能

この国で今も定評ある経済入門書によると、貨幣の機能は大別して以下の3つとされている³⁷⁾。

- ① 交換手段（流通手段）
- ② 蓄蔵手段（価値の貯蔵手段）
- ③ 価値尺度（価値の大小関係表示手段）

前述のとおり、貨幣を媒介にして、価格（記号）は価値（事象）を〈写像〉する。これがスミスの見方であった。スミス以後も、この見方は長く維持されてきた。経済入門書における貨幣機能論も、依然そうした見方に立脚している。スミスも入門書も、いずれも言語論的には、實在論的言語観であると言えよう。

36) アダム・スミス（水田洋監訳・杉山忠平訳）、『国富論（一）』、岩波書店、2000年、68頁。

37) 三橋規宏・内田茂男・池田吉紀、『ゼミナール日本経済入門』（第25版）、日本経済新聞出版社、2012年、351～352頁。

だが、スミスや入門書の見方も、今や唯言論に通じる言語観から、反旗を翻されている。今日の市場は、ニーズ（価値）ではなく、むしろ利益主導（価格）により商品交換がなされているためである。パテル³⁸⁾らは、そうした点を強調している。

これを会計に関連づけて言い換えるとどうなるであろうか。交換価値（価格＝値段）は、価値（使用価値＝ニーズ）とは無関係に、損益計算（＝利益ぶくみ）主導により決定されている、ということになる。

環境保全や社会的コストなど、環境負債（原子力発電所除去費用ほか）について言えば、少なくとも2011年以前の企業会計は、負担を免れていた³⁹⁾。これに関説すると、パテル著作の訳者・福井があとがきで、次のような卑近例をあげて皮肉っている。たとえば、日本で390円（2018年現在）で買える「ビッグ・マック」の価格（値段）は、環境保全などのコストを加算して本来の価値を試算すると、2万円を超える。他方、化粧品（香水）の価値（原価）は、価格（売価）の1%以下である。売価2万円の香水でも、その原価は200円以下でしかないと言うのである⁴⁰⁾。

近代経済学における基本諸概念（労働・生産・資本）は、会計的には労務費・生産費・純資産といった諸項目（ないし要素）により具現されている。ただし、それら会計諸項目はいずれも、「期間（時間）的意義」を内に宿した概念である。

会計の対象をなす〈存在〉が、「可視的なもの」から「不可視なもの」に変化しただけではない。会計にまわりつく〈時間〉にもまた、連動して変化が生じている。会計においては、近代以降になって、いわゆる「口別計算」から「期間計算」へと転じた点に明らかである。じっさい、近代経済学における「労働」「生産」「資本」といった諸概念には、いずれも期間（フロー）が含意されている。それらは在高（ストック）的な口別単位ではな

38) ラジ・パテル（福井昌子訳）、『値段と価値』、作品社、2019年、28～33頁。

39) 梶原太一、「原発ローコスト言説と資産除去債務会計」、『経済科学通信』、第126号、2011年9月、64～69頁。

40) 福井昌子、「訳者あとがきに代えて」、前掲『値段と価値』、238～241頁。

い。こうした点に重なっている。

スミス経済学における交換価値としての「労働」は、『一定量の労働』（＝労働の単位数）を意味していた。このことは上に述べた。じっさい、労働の対価としての日給にせよ月給にせよ、時間的限定（制約）が含意されている。

数学的に換言すれば、それら労働の対価は時間の関数である。「生産」が時間の関数であることは、「経済成長」概念にも明らかであった。『付加価値の総計』を意味するGDP（国内総生産）は、会計における期間損益計算（≠口別損益計算）における利益の増減を意味しているからである。「資本」もまた、『元手の増減』という意味で、半期あるいは通年といった時間の関数概念だからである。

さて、現代に生きる我われが通じよう観念する「時間」も「空間」も、実はデカルトが創出しニュートンに引き継がれて以来の、〈近代〉の所産なのである。少なくとも、古代哲学者アリストテレスの時代（BC 384～322）にはなかった時空間観念である。我われは普段、それを意識していない（あるいは、意識していなかった）だけである。

デカルトやニュートンが言述した「時間」や「空間」は、無限（永遠）であった。物理学的用語で言えば、「絶対時間」、「絶対空間」であった。これが「知の秩序（準拠枠）」となり、我われ人間の住む世界においては、「時間」はどこまでも無限に遡及でき、どこまでも無限に存続するものと思いつむに至ったのである。

これとは対照的に、たとえば中世キリスト教社会においては、時間も空間も有限（非永遠）であった。それは、いわゆるキリスト教の「終末論」的世界観に照らして明らかである。この世はいつまでも続くものではない。終わりを迎える時がくる。世界が終末を迎えると、すべての人間に対し、イエス・キリストによる「最後の審判」が下される。中世人たちは皆、時空的にそう確信していた、という⁴¹⁾。

41) 貫成人、『ニーチェーすべてを思いきるために：力への意志』、青灯社、2007年、12～14頁。

国内・国外の有力会計史家らによれば、中世イタリア商人の帳簿には、「宗教的表現」になる決まり文句があり、それらは慣例的に見られたと言う。ただし、それら表現は、実際は神や聖人らに向けたものではなく、地上の第三者に向けたものだったとされている。

すなわち、宗教的表現は、単なる「レトリック」にすぎず、「平常の表現」（「文字通りの意味として理解される写像表現」）ではなかった。神の力をもっぱら会計帳簿の正確性を担保（保証）するためだけの、ただの借りものにすぎなかった。宗教的表現における直接の対話者は地上にいる第三者であり、神ではなかった。ほぼ、そのように見られている。これなども、近代における知の秩序に^{とら}囚われ^{もた}齎らされた中世観でしかない、と言えよう⁴²⁾。

中世の地中海世界では、知の秩序において、時間には終わりがあったようなのである。また、当時のビジネスは主として陸路に依存していた。こうした商いには、道中で野盗らから受ける略奪危険といつも背中合わせであった。それゆえ当時の資本主義は、一回限りの事業清算（いわゆる「口別損益計算」）型ビジネスが普通であった。こうした文脈からして、中世人・パチョーリの思考（地をなす知の秩序）の中に、近代期間損益計算の種（シード）がその時点で既に宿されていたと見ることは至当であろうか。フーコー権力論的には、想像さえ困難と思われる。

その後、地中海から喜望峰回りの海路が発見された。すると、陸路ビジネスより航海ビジネスの方が、はるかに大量かつ安全となった。「この結果、会社の命を永遠にする必要が生じ、株式会社という概念が生まれた。これが1602年に設立されたのがオランダ東インド会社で」⁴³⁾あった。

かくして、ビジネス界における時間（期間）は有限から無限へと変化し、いわゆる「継続企業の公準」が、現下企業会計における知の秩序（エピステーメー）の一構成要素となった。すなわち、今日の近代的「期間損益計

42) 全在紋、前掲「複式簿記の誕生と宗教的レトリック」、33～69頁。

43) 水野和夫、『過剰な資本の末路と、大転換の未来』、徳間書店、2016年、76～77頁。

算」は、中世の在高計算や近世（古典主義時代）の収支計算から、進歩史観的に連続して発展してきた会計システムではない。重ねて言えば、中世や近世以来の会計実践の、単線（直線）的進歩の帰結ではない。知の秩序における一大変換がもたらしたところの、非連続的帰結なのである⁴⁴⁾。

会計における口別損益計算から期間損益計算への移行は、経験すなわち形而下における変化に止まるものではない。それ以前に、知の秩序すなわち形而上学（超-物理的 [メタ-フィジカル]）的見方（考え方）における変化に起因する現象だと言えよう。これが、我われになるフーコーの会計史観である。

物理学において空間化された時間（線型 [リニア] 時間）は「絶対時間」であって、「原生時間」（真正の時間）とは別物である⁴⁵⁾。デカルト・ニュートン以来の時間の空間化（線型化）も、言語論的にはメタファー（隠喩）からなっている。識者によれば、それとて、近代の産業革命以後に生まれた認識にすぎない。

「高齢になってから、時間の経過が速く感じられる」とか、「帰りの道は遠かった、来た時よりも遠かった」とかという物言いがある。ここでいう「道」は、『空間』の意味に解釈可能であろう。また、このパラグラフでいう「時間」や「空間」には、確かにその意味には現実味がただよっている。簡単には一蹴できない含蓄がある。とりわけ本執筆者のような高齢者には、むしろ実感さえ伴なう。その実感が、デカルト・ニュートン以来の「絶対時間」や「絶対空間」の観念を懐疑させるのである。

Ⅶ ヒックスの「所得」と会計の「利益」

これまで多くの会計研究者たちは、ヒックスによる「所得」(income) の定義を援用し、会計における「利益」(income) 概念の精練に努めてきた。

44) 大竹裕・スティーブ・コルベイユ、『哲学者に学ぶ、問題解決のための視点のカタログ』、(株)BOW&PARTNERS, 2021年, 128頁。

45) 大森荘蔵、『時間と自我』、青土社, 1992年, 14~15頁。

ヒックスによる「所得」の定義は、本稿Ⅱ節で紹介したとおりである。

我われの見るところでは、ヒックス自身は、経済動学における「所得」の精確な定義など、最初から無理だと見ていた。そして、如上紹介したような、3種近似概念の整理にとどめたにすぎない。ヒックスの真意は、経済学における「所得」概念など、役立たずの「悪い用具」(bad tools) [原書, 177:上, 311] すぎない、というものであった。それがヒックスの結論であった。実証的研究における所得概念の意義については、経済学者たちに向けては、それを全面的に否定する内容の言辞を呈したのであった。

ヒックスの言辞は、プラグマティズムで名高い哲学者デューイ (John Dewey, 1859~1952) の「概念道具主義」(instrumentalism) に通じている。すなわち、概念は行動の指針であり、元もと道具(用具)でしかない。そうした考え方である。すべての道具と同様に、概念の価値は、それ自体の中にあるのではない。それを使用した結果、実現されるところの作業能力(有用性)如何にある、というものである。

たとえば、ナイフの道具としての価値は、よく切れることにある。ナイフ自体が鉄でできているのか、ステンレスでできているのかは、関係がない。概念の道具としての価値もまた、行動の指針として我われに環境への適応を如何に首尾よく実現させようか、それに掛かっている。要するに、経済環境への適応という点から見ると、「所得」という概念(用具)には、有用性がない。これがヒックスの総括であった。

ただ、否定された3種近似概念のうちでは、所得第二号概念が相対的に「増し」であるとだけは言明した。経済学コンプレックスの抜けない会計研究者たちは、ここで〈取り違え〉のミスを犯した。彼らは企業会計における「利益」概念の根拠を、何としてでも経済学上の「所得」概念からお墨付きを得たかった。彼らはこぞって、所得第二号概念をヒックスの本意であると誤読した(読み違えた)。そして所得第二号概念を、企業会計には最も適合的な利益概念であると解釈した。今の我われには、冥界に住まうヒックスの〈戸惑い〉が見えるかのようである。

ならば何故、このような読み違いがかくも長く続いてきたのであろうか？
考えられるのは、ヒックスも誤読会計研究者たちも、共通して実在論の言語観（言語命名論）に立脚していたからであろう。言語観は、決定的な「知の準拠枠」ないし「知の秩序」をなす。そして、無意識のうちに人間の認識を誘導・形成してしまうからである⁴⁶⁾。

ただし、一口に「実在論的言語観」と言っても、一律ではない。バリエーションは^{いずこ}何処にも存在する。経済学コンプレックスとは無縁のヒックスと、経済学コンプレックスにまみれたヒックス引用多数会計研究者たちとの、バリエーションの違いである。

じっさい、ヒックス所得論を援用した会計研究者は多い。我われの知る早い時期の援用者に、井尻雄士（Yuji Ijiri）がいる。井尻においては、自著における「利益の概念はヒックス Hicks のそれと一貫したものである。すなわち、『人が週初めと同じ裕福さを週末に維持する条件のもとでその週間に消費しうる最大の価値』……というものである」⁴⁷⁾と表述している。これは、本稿で引用した安井・熊谷訳書〔上、303～304〕とは、訳出に多少の差異はあれ、実質的には同じ内容を述べていると見てよい。

「知の準拠枠」をなす認識＝存在論は、ヒックスも井尻も、実在論で軌を一にしている。それゆえ言語観も言語命名論で、ヒックスと井尻とでは共通している。井尻によれば、「Hicks は所得（あるいは利益）を価値と定義しているが、そのもとになっているものは明らかに数量化に依存しないものである」⁴⁸⁾と言明されている。周知のように、彼は「本体」（principal）と「写体」（surrogate）の関係という視座から、独自の会計言語論を展開した。そして、「本体とはわれわれが本源的に関心を持つものであり、写体とはそれ

46) 全在紋、前掲「複式簿記の誕生と宗教的レトリック」、33～35頁。

47) 井尻雄士、『会計測定的基础—数学的・経済学的・行動学的探究—』、東洋経済新報社、1968年、99頁。

なお、井尻は本書続編とも言うべき別著でも、同様の言述をなしている。

井尻雄士、『会計測定の理論』、東洋経済新報社、1976年、83頁。

48) 井尻、前掲『会計測定的基础』、99頁。

から主体⁴⁹⁾が識別されるからわれわれが関心をもつものである⁵⁰⁾としている。

井尻によれば、「注意すべきは利益と利益額の区別で、これは経済学や会計学において、しばしば混同されがちである。二つの異なった『利益概念』というものが実は同じもので、ただその評価方法が異なっているにすぎない場合が多い。すなわち利益は本体であり利益額はそれを表現する写体であるから、両者は理論を立てる場合はっきり区別されるべきである⁵¹⁾」。

井尻によれば、本体をなす「所得（あるいは利益）」は、「数量化に依存しないもの（価値）」と見られている。ただし、写体をなす「利益額」の方は、評価方法が異なれば評価者次第で相互に違ってくと見られている。この点について、井尻は別著において、次のようにも言明している。「利益という概念が、もともと主観的にしか規定しえないようなものであるのに、それを手続の積み重ねで客観化しようとするところから、どうしても人為的な不自然的なものが入らざるを得なくなる⁵²⁾」。

この、井尻による「利益＝本体≡単数」と「利益額＝写体≡複数」の議論は、本稿Ⅲ節で既述したところの、「紙上に描かれた線分付きの三角形＝写体≡複数」と「頭の中の純粋な（線分のない）三角形＝本体≡単数」という見方と、ちょうど《二重写し》となっている。

とりわけ「数量化に依存しない」という言辭、我われはこれに注目したい。それは、次のような意味と解される。すなわち、写体化（記号化）無しでも、本体は純粋なイメージとして主観的（観察不能）であっても実在する、というものである。

49) ここで「主体」とあるのは、「本体」の誤植であろう。じっさい英語版原著では、ここは“the principals”と記述されている。

Yuji Ijiri, *The Foundations of Accounting Measurement : A Mathematical, Economic, and Behavioral Inquiry* (New Jersey : Prentice-Hall, 1967), p. 4.

50) 井尻、前掲『会計測定的基础』、3頁。

51) 同上、98頁。

52) 井尻雄士、「会計測定の概説（第一章）」、井尻雄士責任編集、『会計測定の理論』所収、中央経済社、1979年、9頁。

井尻になる会計著作の中で、プラトンに言及した言述は一箇所も見当たらない。井尻自身も、よもや自説がプラトンの説に重なっているなどとは、思ってもいなかったことであろう。それでいて、彼の言説はプラトンのイデア論を彷彿させる。我われには井尻説に、古代哲学者プラトン以来の实在論遺伝が透けて見えるのである。この愚説について、読者からの異論（もしあれば）を歓迎する。

さて、近代会計学においては、理論構成上いくつかある公理の一つとして、しばしば「貨幣的評価の公準」が立てられてきた。会計研究者であれば、周知のことであろう。

ここで、上掲経済入門書における貨幣3機能と突き合わせて言えば、言語としての会計に直接関係するのは、もっぱら「価格」（交換価値）すなわち①交換手段としての機能だけである。「価値」（使用価値）すなわち②蓄蔵手段としての機能や、③価値尺度としての機能とは、会計は元もと無縁である。②や③の「価値」機能を会計論考に持ち込むことは、いたずらに混乱を招くだけである。青柳文司により、夙^{つと}に指摘された言説である⁵³⁾。深い思索なしには、出てこない言明である。我われは、ここに会計次元における唯言論的言説の初出を見た。

続いて我われは、この考え方をベースに、井尻の会計言語論（本体-写体論）を読み直したい。すると、言語としての会計の主題（^{テーマ}thema〔希〕）となるのは、「写体としての利益額」（価格）の方だということになる。換言すれば、「本体としての利益」（価値）の方を言語（記号）としての会計の主題に据えるのは、いたずらに混乱を招くだけだという話しになる。彼の会計知性には敬意を抱懐しながらも、我われは井尻会計实在論に対し、ここに異議申し立てをなすものである。

なお、本節での私見について、あえて補説しておきたい。「混乱を招く」

53) 青柳文司、『会計学の基礎』、中央経済社、1991年、177頁。

青柳は、〈会計言語説〉を次の論文において提唱した。

青柳文司、「会計コンヴェ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。

というのは、「利益」(本体)を、単語次元で意味解釈する場合を指している。「混乱を避ける」ためには、「利益」という言葉の意味は、他の言葉の意味との対比で、文脈次元的に解釈しなければならない。これである。

すなわち、ここでの「文脈」とは、ソシユール言語学にいう「言語体系」の謂である。ワイトゲンシュタイン哲学の場合にあつては、「使用文脈」(言語ゲーム)の謂である。そして、フーコーの場合には「権力文脈」(言語語用論⁵⁴⁾)の謂である。

言語(記号)としての「貨幣」の機能も、交換手段(流通手段)に限定されるべきである。蓄蔵手段や価値尺度としての貨幣の機能は、言語(記号)としての貨幣の機能とは切り離して考えるべきである。でなければ、貨幣(価格)が価値を規定(左右)する側面のあることが、見落とされてしまうからである。

上述した経済入門書は、3つの機能〔①交換手段(流通手段)・②蓄蔵手段(価値の貯蔵手段)・③価値尺度(価値の大小関係表示手段)〕を並列的に想定している。常識的な見方であるが、井尻説と同様、實在論的言語観に立脚していると思量される。すなわち、現代経済学における常識は、いま現在においても實在論が言語論的ベースとされている。20世紀に出現した唯言論的言語観は、経済学の通説では、現在もなお見過ごされたままである⁵⁵⁾。

上述のように、井尻は会計における利益概念吟味に、ヒックスの所得概念を援用した。そして、自身における利益概念の拠り所とした。既述のとおり、当のヒックスは、経済動学において「真の所得」など「計算することができない」[上、315]と断じていた。ヒックスの言う「計算することはできない」とは、井尻の言う「利益概念は数量化に依存しない」との言明と相応する。また、ヒックスの言う「真の所得」とは、井尻の言う「本体をなす利

54) 児玉徳美、『ことばと意味』、開拓社、2013年、45頁。

55) フーコーを参照しつつ、唯言論的な経済理論を展開した研究者も存在する。管見の我われが知る唯一の例外は、大黒弘慈である。たとえば、以下を参照のこと。大黒弘慈、『貨幣と信用 一純粋資本主義批判一』、東京大学出版会、2000年、3～5頁ほか。

益」概念と相応する。

フーコー権力論に従えば、利益概念は「生産」概念を出自とする「近代」の申し子である。プレ近代には無かった概念である。ちなみに、当該利益概念も一律ではない。複式簿記との絡みで、会計においてもバリエーションが存在する。大きくは、損益法か財産法か、その違いである。換言すれば、利益はフロー中心の概念なのかストック中心の概念なのか、その違いである。

財産法を概念フレームワークとした利益概念は、資産負債観によるものである。先ず資産と負債に独立した定義を与え、その後に収益と費用の定義を二次的に導出する。損益法を概念フレームワークとする利益概念は、収益費用観によるものである。先に収益と費用に独立した定義を与え、その後に資産と負債の定義を二次的に導出する。今日では、前者が欧米において主流をなす見方であり、後者は日本において未だ根強い見方である。

井尻はヒックスの所得（利益）概念をもとに、会計における利益概念に対して、それは財産概念から派生したものであると強調している⁵⁶⁾。財産計算あつての所得（損益）計算だと言うのである。井尻の見方は、明らかに資産負債観のグループに属している。しかも内容的に見て、グループ内強硬派とも言えるほどにである。

井尻は言う。「利益はある期間に行なわれた活動を評価するものであるが、勤務評定や学生の成績表などとは異なり、慣習的会計においては活動自身を評価するのではなく、活動をそれが財産に及ぼす影響によって評価するのである。最近の会計理論において損益計算が強調されているが、これを誤解して利益額は活動の評価としてそれが財産に及ぼす影響と関係なく導き出されるものであると考えてはならない。あたかも物体の速度がその物体の2時点における位置の差を経過時間の長さとは比べて測定されるように、利益も純財産の2時点における価額の差として測定されるのである」⁵⁷⁾。

56) 井尻, 前掲『会計測定的基础』, 100頁。

57) 同上, 136頁。

Ijiri, Op. cit., pp. 97~98.

複式簿記の誕生以前、会計に「資本」というカテゴリー（概念）は存在しておらなかった。W. ゾンバルトによる指摘である。すなわちゾンバルトは、複式簿記から生まれた資本概念をベースにして、会計的利益の算定が初めて可能になったと言う。彼はそれゆえ「資本とは、事実上、複式簿記によって記録された稼得資本と定義することができる」⁵⁸⁾としている。「稼得資本」（＝会計的利益）を『期末資本-期首資本』（財産法）の意味にとれば、井尻説はゾンバルト説に見合っている。

VIII 会計実在論か会計唯言論か

如上引用文において、井尻が抛る速度論の背景（知の準拠枠）をなすのは、ニュートン力学のシステムである。それは、直線等速運動を前提にしている。井尻によると、ニュートン力学はアリストテレス以来の〈力〉の考え方を超克した。井尻自身はニュートンの成果を借りることができたお陰で、利速会計や三式簿記の提唱が可能になった。そのように言明している⁵⁹⁾。ニュートン力学援用については、井尻が別著において評言した、W. ゾンバルト説引用に照らしても、明らかである⁶⁰⁾。

ニュートン力学・直線等速運動論における「速度」(velocity)は、〈自然法則として加法的(additive)〉であると見られている。当該ニュートン力学を援用した井尻会計言説における三式簿記や利速会計における各種計算書(貸借対照表・損益計算書・財産計算書・資本計算書・作益計算書)また、会計諸勘定は自然法則のごとくに加法的との大前提で作成されている⁶¹⁾。

この下りを直近拙稿に引水して言えば、井尻の速度論(ひいては利速会計

58) Werner Sombart, *Der Moderne Kapitalismus, Bd. 2* (München und Leipzig: Duncker & Humblot, 1916), S. 120.

59) 井尻雄士, 「会計と物理と漢詩の優雅 —ミニニ叙伝—」, 『駒澤大学経済学部研究紀要』, 第61号, 2006年3月, 139~140頁。

60) 井尻雄士, 『「利速会計」入門』, 日本経済新聞社, 1990年, 41頁。

61) 井尻雄士, 『三式簿記の研究』, 中央経済社, 1984年, 66~69頁。
井尻, 前掲『「利速会計」入門』, 96頁。

論) また「デカルト感染」⁶²⁾したままである。その理由を略解する。ニュートン力学によれば、「速度＝距離÷時間」という方程式は自然法則として成立するとされている。ニュートン力学の方程式における考え方は、「距離」や「時間」は絶対的であり、それら絶対空間・絶対時間により速度は二次的に決定される、というものにほかならない。

他方、アインシュタインの相対性理論は、「光速不変の原理」により、ニュートン力学における速度には自然法則的な加法性が成立しないことを立証した。光速(30万km/秒)不変の原理によれば、ニュートン力学における如上方程式左辺の速度は一定(不変)となってしまう。すると、方程式右辺の「距離」や「時間」の方が、二次的派生概念とならざるをえない。そうして今度は、「時間の遅れ」という別種現象が生起することとなる。それは、『動いている人の時間の進み方は、静止している人の時間の進み方よりも遅くなる』という奇異な現象である⁶³⁾。

我われは直近拙稿において、アインシュタインを援用した。そして、貸借対照表や損益計算書の諸項目間における、伝来の惰性的な加法的計算構成に対し懐疑を表明した。それはそのまま、如上井尻三式簿記論・利速会計論に対する異議申し立てのマテリアルをなす。

昨今では、太陽電池からGPS、デジタルカメラ、DVDプレーヤー等に至るまで、我われの身近な電化製品にまで、既にアインシュタインの理論が活用されている。それらは、ニュートン力学の水準では叶うことのできない技術ばかりである⁶⁴⁾。

ニュートン物理学は、絶対時間(均質時間)・絶対空間(均質空間)を大前提としている。しかし、我われ人類はこれまで、常にそうした絶対時間・絶対空間の中で生きてきたのではなかった。そうした哲学側からの批判は、

62) 全在紋、前掲「ゲーテと複式簿記 一会計言語論的考察一」、14～15頁。

63) ヨビノリたくみ、『難しい数式はまったくわかりませんが、相対性理論を教えてください!』、SBクリエイティブ、2020年、18頁、63頁、74頁、113頁。

64) P.ヤム、「太陽電池からGPSまで 身の回りのアインシュタイン」、佐々木節編、『アインシュタイン 巨人の足跡と未解決問題』所収、別冊日経サイエンス 247、2022年5月、74～75頁。

黙過できない。

たとえば、「時計で測られる時間は、中世の修道院の規則的な労働の中からはじまり、均質な空間も、コロンブスなどの『世界』の大発見以来のものなのである」⁶⁵⁾。つまり、均質時間も均質空間も近代ヨーロッパが生み出したものにすぎない、という批判である。それらは真正の時間（原生時間）⁶⁶⁾や真正の空間（原生空間）とは別ものである、という批判である。アインシュタイン相対性理論は、ニュートン物理学を否定して、時間も空間も相対的であることを理論化した⁶⁷⁾。

アインシュタインになる相対性理論は、提起されて以来、優に100年を超える。これを一顧だにしないニュートンの会計理論など、我われにはある種〈化石〉(fossil)とも見えるのである。

ビジネスの世界で期間損益計算が定着したのは、近代となり株式会社システムが普及して以来のことである⁶⁸⁾。井尻の拠るニュートン力学速度論も近代（17世紀後半）、期間損益計算定着も近代（17世紀後半）、これら二様の近代現象は、「偶然の一致」に過ぎないのだろうか。

日本では、欧米の資産負債観主流に対抗して、収益費用観を支持する会計研究者も少なくない。資産負債観は静態論ゆえ期間損益計算なしでも成立しうるとする会計研究者⁶⁹⁾は存在するが、収益費用観の場合は期間損益計算を前提にせずとも成立しうるとする会計研究者など、我われは知らない。それでいながら、井尻による資産負債観利益概念論に対し、おもて立って異論を呈する会計研究者は見当たらない。我われには、何とも不可解な光景に映る

65) 小阪修平・ひさうちみちお、『新版 イラスト西洋哲学史』、宝島社、2019年、262～264頁。小阪だけの所見でないことは、次著にも明らかである。
水野和夫、『過剰な資本の末路と、大転換の未来』、徳間書店、2016年、74～75頁。

66) 大森、前掲『時間と自我』、14～15頁。

67) 齋藤哲也、『相対性理論』の基礎知識、古市憲寿著、『10分で名著』所収、講談社、2022年、68～69頁。

68) 茂木誠、『経済は世界史から学べ！』、ダイヤモンド社、2013年、142～144頁。

69) ほんの一例として、次を参照せよ。

田中弘、『IFRSはこうなる：「連単分離」と「任意適用」へ』、東洋経済新報社、2012年、203～204頁。

のである。

会計的利益概念を吟味するにあたって、井尻の後にも、ヒックス所得論に範を求める研究は少なからず排出された。有力研究機関（団体）によるものとしては、1976年12月に公開された米国財務会計基準審議会（FASB）の『FASB 討議資料 財務会計および財務報告のための概念フレームワークに関する論点の分析：財務諸表の構成要素とその測定』がある⁷⁰⁾。この時点で、FASBの利益概念は資産負債観に拠っていた。

稼得利益（当期業績利益）に留まらず、包括的利益（全体的な富の増加）の計上（財務諸表本体への記録）まで志向されていた⁷¹⁾。

経済のグローバル化に対応して、FASBはその後2005年5月にIASB（国際会計基準審議会）と共同プロジェクトを立ち上げた。双方の研究機関共同で、概念フレームワークの改訂を企てた。その際にも、企業会計における利益概念として、ヒックスの所得概念が援用されている。経済学において広く行きわたっている定義であることが、援用の根拠とされた。そこでは、利益概念としては資産負債観、会計基準としては原則主義（principles-based standards）の立場（旗幟）が鮮明にされた⁷²⁾。

ただし、この点については、ブロムウィッチらから批判的な論評が提起された。その論旨は次のようである。すなわち、ヒックスの所得論は、あくまでも「個人の所得論」である。他方、FASB / IASB（2005）概念フレームワーク共同プロジェクトは「企業の利益（所得）論」である。経済学における「個人の所得論」は、会計学における「企業の利益（所得）論」と同列には論じえない、という論評であった⁷³⁾。じっさい、その論評は、ヒックス自

70) 本書には、以下の邦訳がある。

津守常弘監訳、『FASB財務会計の概念フレームワーク』、中央経済社、1997年。

71) 津守監訳、前掲『FASB財務会計の概念フレームワーク』、180～183、211頁。

72) FASB & IASB (H. G. Bullen and K. Crook), *Revisiting the Concepts*, May 2005, p. 7, p. 16. [https://www.fasb.org/project/communications_paper.pdf (参照 2022年3月)]

73) M. Bromwich, R. Macve and S. Sunder, "Hicksian Income in the Conceptual Framework," *ABACUS*, Vol. 46, No. 3, 2010, p. 353.

身の意見をも反映している。

たとえば、企業会計には、「減価償却費」の算定がある。ヒックス自身も、企業会計における減価償却費は、慣習により恣意的に算定される費目と見ている。そのような恣意的 (arbitrary) な減価償却費の算入問題は、経済学における個人所得の議論とは切り離して考える必要があるとしている⁷⁴⁾。

会計的利益概念を吟味するにあたって、研究機関 (団体) の他にも、ヒックス所得論に範を求める会計研究は、その後も続出した。近年、個人研究者によるものとしては、如上ブロムウィッチらの他にも、我われの知る範囲では、赤城諭士、鳥飼裕一、福井義高らの研究に見られる⁷⁵⁾。

資産負債観と収益費用観、それらは現下企業会計理論において対立的な二大利益概念である。ヒックスの所得概念は、それら二大利益概念のうち、どちらに親和的であるか。二大利益概念いずれに対しても、共通した基礎となり得る。ただし、両者は〈使い分け〉が肝要である。赤城の見解である⁷⁶⁾。

この赤城説を別とすれば、ヒックスの所得概念は、収益費用観の利益概念の方に親和的である。そうした見解が、如上枚举者多数の説と見受けた。後述のように、ヒックスは経済学的所得概念そのものの有用性を否定している。それゆえ、赤城説もその他の諸説も、共通してヒックス所得概念に親和的とはなりえない。これが我われの読みである。

ちなみに、収益費用観による利益算定のためには、名目勘定 (損益計算書諸項目) の先在 (先決) が不可欠の前提 (条件) である。「売上高」や「減価償却費」といった名目勘定は、「棚卸資産」や「固定資産」といった実在勘定とは異なり、〈眼には見えない〉。あるいは、アンタッチャブル (不可

74) Hicks, J. R., "The Concept of Income in Relation to Taxation and to Business Management", Greek Economic Review, Vol. 1, No. 2, 1979, reprinted in J. R. Hicks, *Classics and Moderns*, Collected Essays on Economic Theory, Vol. 3, (Oxford: Basil Blackwell, 1983), p. 193.

75) 鳥飼裕一, 「会計測定の研究 —J. R. ヒックスの所得概念による接近—」, 『東洋大学大学院紀要』, 第 52 卷, 2015 年, 168~170 頁。

福井義高, 『たかが会計』, 中央経済社, 2021 年, 34~35 頁。

76) 赤城諭士, 「資産負債観とヒックスの所得概念」, 『九州産業大学商経論叢』, 第 52 卷第 3 号, 2012 年, 82 頁。

触)な勘定である⁷⁷⁾。实在勘定はこれまで利益の〈結果〉を構成し、可視的・可触的と見られてきた。他方、名目勘定はこれまで利益の〈原因〉を構成し、不可視的・不可触的と見られてきた。

こうした因果観は、实在勘定と名目勘定との関係を、三角形の具体的図形と抽象的アイデアとの関係として見ることも通脈している。そうした解釈も可能であろう。とりわけ、ヒックスの所得概念を収益費用観の利益概念に親和的であるとする見方は、古代プラトンのアイデア説と通底している。我われの理解である。

ヒックスは生前、A. クラマーとの対談の中で、「ビジネスにおける意思決定は、貸借対照表上にある数値をベース（基礎）にするのが、合理的な方法だと考えます。私自身のモデルも含め、多くの数学的モデルは全く^{まった}当てになりません。それらは、足が地に着いていません⁷⁸⁾と強調している。彼は、1989年5月23日に死去した。その数か月前、ヒックスは対談のゲラに目を通し、クラマーに伝えて対談の中身の公刊を承認したと言う⁷⁹⁾。

ビジネスにおける成功のためには、「所得額」など経済学的思弁になる主観的な数値は役に立たない。企業会計において長らく用いられてきた実際取引価格（帳簿価格）に基づく損益会計数値に拠る方が、はるかに有用である。ヒックスはむしろ、会計人たちによる収益費用計上実務に支持を表明している。つまり、ヒックスは「所得」(income)概念など、経済学にも会計学にも役に立たない、そう判じている。我われは、ここにヒックスの真意ありと読んだ。

会計研究者たちの多くは、前後の〈文脈〉に意を払っていない。ヒックス

77) 全在紋、「『複式簿記』認識の時代錯誤について」(CiNi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、120~123頁。

78) Arjo Klamer, "An Accountant Among Economists: Conversations with Sir John R. Hicks," *Journal of Economic Perspectives*, Vol. 3, No. 4, Fall 1989, p. 180.

79) Ibid.

所得論のうち、自分たちの意に沿うかのように見える部分だけ切り取りするような、そうした援用に埋没している。他方、ヒックスは経済理論になる数値よりも、会計実践における取引数値の方に、むしろ大きな信頼を寄せている。自ら進んで経済学者の思弁に擦り寄りんとし、その威を借りることにのみ熱心な会計研究者たちと対比して言えば、ヒックスは真逆のことを唱えている。

クラマーはそのようなヒックスを評して、「エコノミストたちの中に存する会計専門家 (accountant)」であると言明した。そして、それをそのまま自稿の論題とした。ヒックスこそは多数経済学者たちの中で、会計実践に固有の意義ありと理解していた、希少な人物だったと言えよう。ヒックスの識見は深い。クラマーとの対談の中に見た、我われの率直な印象である。

我われには、多数会計研究者になるヒックス所得論引用は、二重の意味で正鵠を失っているように思われる。一つは、ヒックスがエコノミストたちに向けて発した言説に対する誤認である。すなわち、「所得」は悪い（有用性のない）概念であるから使用しないようにと、ヒックスは勧告した。この点を見落としのまま引用したことである。

もう一つは、アカウントたちに向けて発した言説である。すなわち、主観的な数値にしかならない「所得額」よりも、恣意的でも非主観的（客観的）な数値と見られる「実際取引価額」に拠ることの方が合理的である。この点の指摘をも見落として引用したことである。

こうしたヒックスの識見にもかかわらず、経済学へのコンプレックスから、多数会計人らは、ヒックスの所得概念をわざわざ〈思索の根拠（拠り所）〉にせんとした。経済学に対するコンプレックスに由来するものであろう。我われには、それ以外に原因を見出しがたい。

Ⅸ 複式簿記生誕通説にみる錯覚

井尻はゾンバルト説を引用しながら、「複式簿記」と「会計」の両者に対し、厳密には区別しない記述をものしている⁸⁰⁾。さらに、ペラガロ説を引用しながら、「複式簿記」は本（文献）としてはベネデット・コトラグラリにより1458年に完成されたが、実務としては早や1340年には存在していたとも語っている。そして、「複式簿記の基本構造は500年以上もかわらないままたまたたててきた」と明言している⁸¹⁾。井尻のこの複式簿記生誕500年超論は、斯学の定説とも符合している。

ここで、井尻（1935～2017）もゾンバルト（1863～1941）もペラガロ（1909～1990）も、フーコー時代区分によれば全員、「近代」に生きた学究たちである。我われは先ず、この点に注目しておきたい。フーコーの時代区分は、知の秩序すなわちエピステーメーの変転が基準であった。この点は繰り返し言及した。

「資本主義」の生成・発展にとり、「複式簿記」の援けは不可欠だった。ゾンバルトはそう強調した。井尻も自著で引用・紹介したエピソードである。ゾンバルトだけではない。資本主義経済にとり、複式簿記の果たした役割は大きい。そのように賞揚した歴史的人物は他にも多い。マルクス（1818～1883）、ウェーバー（1864～1920）、更にはシュンペーター（1883～1950）まで数え上げられることがある。会計史家・ホワイトの枚挙である⁸²⁾。だが、ホワイト当人をも含め、彼らもまた全員「近代」に現れた思索家たちである。そこに、プレ近代（古典時代以前）の人物は皆無である。我われは、読者と共に、この点にも留意したい。

既述のとおり、フーコーにあって、富に関する〈知の秩序〉（エピステー

80) 井尻、前掲『会計測定の基礎』、150頁、223頁。

81) 井尻、前掲『三式簿記の研究』、4頁。

82) 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、158～174頁。

メー)には位階があった。古典主義時代の「富の分析」においては、富は「価値」・「価格」・「貨幣」といった3種概念から構成された。また、近代の「経済学」においては、富は「労働」・「生産」・「資本」といった3種概念から構成された⁸³⁾。

近代の経済学における「生産」概念の摘出と並行して、フーコーは読者に対し「回顧的な読み方」(lecture rétrospective)の回避を大そう強調している。我われもこれをしかと傾聴しつつ、今後の議論を進めたい。

そもそも、「生産」は時間(期間)の従属変数である。すなわち、「生産」は時間(期間)を内含した概念である。「経済成長」こそは、現代の経済理論における一大目標と言えよう。その「経済成長」からして、GDP(国内総生産)の期間的增加と見られている。近代の会計学における「利益」もまた、時間(期間)の従属変数である。

してみれば、共に時間(期間)の従属変数という点で、経済学における「経済成長」は、会計学における「期間損益計算」と親和(相補)的である。逆に、経済学における「経済成長」は、プレ近代における「口別損益計算」とは、相互に反発的ということになる。

「丸い三角」(round triangular)という表現(呼称)について考えてみよう。この表現の中に共存する「丸い」と「三角」という2つの概念は、それぞれ相互に矛盾した2つの対立的な性質を有している。論理学では、それを「形容矛盾」(contradictio in adjecto)と呼ぶ。会計学において「口別損益計算」という表現(呼称)の中に共存する『口別計算』と『損益計算』という2つの概念また、フーコー権力論を基礎に注意深く見直せば、相互に〈形容矛盾〉しているということになる。

なぜなら、「口別計算」という表現(概念)は在高(ストック)を計算単位とするのに、「損益計算」という表現(概念)は期間(フロー)を計算単位としているからである。しかも、「損益計算」という概念は『絶対時間の従属変数』という属性(性質)を仮定しているのに、「口別計算」という概

83) 本稿脚注27を参照。

念は『絶対時間の従属変数』という属性（性質）の仮定なしでも成立しうるからである。

知の秩序（エピステーメー）は、認識にあたって不可欠・不可避でありながら、認識する者にとっては通常〈無意識〉である。用心しないと、我われはここで回顧的読みに陥ることになる。一例は、「江戸時代の日本は鎖国だった」という、この国におけるごく普通の認識（理解）である。

しかし、江戸時代・徳川幕府の文献に「鎖国令」という名の法令など、なかった。司馬によると、江戸時代は地方分権主義の時代であった。当時の日本には、明治時代以降に言う「国家」「国民」意識はなかった。それゆえ、たとえば赤穂浪士たちは浅野侯への忠義はあっても、彼らに日本という国家意識は存在しなかった。そのように記述されている⁸⁴⁾。

歴史家によれば、江戸の武家時代ばかりか、弥生時代から平安時代に至るまで、日本の古代政権もまた国民国家ではなく、フランチャイズ運営だったと言われる。つまり明治時代以前には、今日にいう意味での『日本人』は存在しなかったという話しになる⁸⁵⁾。

こうして「国民国家」という現在における知の秩序（エピステーメー）は、〈無意識の地〉を構成する。そして不用心な人びとの「回顧的読み」をいざない、過去についての認識となる〈意識上の図〉を歪めてしまうのである。類例は、数えあげれば他にも多々あろう。

今どき会計的利益概念の基礎をなす「期間損益計算」も、近代における絶対時間が大前提となっている。近代会計学における「継続企業の公準」がその証左である。それについては、在高計算（中世）や収支計算（近世）との種差を論じながら先述した。

絶対時間の思想によれば、過去は無限（永遠）に遡ることが可能であり、未来もまた無限（永遠）に延長できる。そのように見られてしまう。顧みれ

84) 司馬遼太郎、『坂の上の雲（八）』、文藝春秋、1999年、310頁。

85) 古市憲寿、『絶対に挫折しない日本史』、新潮社、2020年、28頁、31頁、106～109頁。

ば、一般に理解されている「時間」も「空間」も、実はデカルトおよびニュートン以来の概念でしかない、というわけである。中世以前には存在しなかった考え方である。

すなわち、我われが普段、その存在を当然と見なしている「絶対時間」も「絶対空間」も、デカルト・ニュートン以来の理念にすぎない。我われは普段、ニュートン力学的には絶対時間と絶対空間のなかで、様々な事物を識別している。そんな気分である。我われの率直な〈感性〉としては、その通りであろう。しかし、「絶対時間」や「絶対空間」といった事物そのものは、実は我われの周辺のどこを探しても、可視的（経験的）には存在しない。

哲学者・小阪によると、「近代に棲む私たちは、この一般的な空間と時間に従って物事を認識することを客観的な認識だと考えているにすぎず、実際の私たちがそういう時間と空間に従って生きているわけではない」⁸⁶⁾。

その通りであるとする、近代における絶対時間や絶対空間といった知の秩序（エピステーメー）を基礎に、パチョーリの中世にも期間損益計算が実践されていたと見る斯学の通説や、複式簿記実務としては早や1340年には存在していたという、ペラガロ・井尻説は、「回顧的読み」そのものでしかない、という議論になろう。

複式簿記の存在意義（レゾン・デートル）について、通説はしきりと期間損益計算を可能にする点を強調する。それは、現金収支残高の在高計算なら、単式簿記でも可能だからとする見方の延長で推論されている。

しかし、複式簿記に存在意義をもたらす当該「期間損益計算」における「期間」すなわち「時間」には、ニュートンの「絶対時間」（均質時間）が指定（前提）されていた。前述のとおり、井尻はニュートンの「直線等速運動」をベースにした会計言説を披歴していた。その上で、自身の提唱になる利速会計（Momentum Accounting）や三式簿記（Triple-Entry Bookkeeping）が、「実用化のいかんにかかわらず、物理の概念をかりて会

86) 小阪・ひさうち、前掲『新版 イラスト西洋哲学史』、262～265頁。

計でのまったくあたらしい業績評価の理念ができたのは、それだけでたいへんうれしかった」⁸⁷⁾と自賛したのである。

周知のごとく、ニュートン力学の直線等速運動は、その後アインシュタイン特殊相対性理論における光速不変の原理により覆された。換言すれば、「光の速度を固定」すると、『絶対時間は存在しない』こととなるからである。もともとニュートン力学それ自体には、理論の正当性を保証する絶対的な根拠が存在していたわけでもなかったのである⁸⁸⁾。

アインシュタイン相対性理論に言う「時間の遅れ」により、ニュートンの「絶対時間」は陳腐化したのである。すなわち、「絶対時間」は「相対時間」の軍門にくだったのである。それゆえ、井尻会計言説は、直近前世代人になるアインシュタイン(1879~1951)の相対性理論やウイトゲンシュタイン(1889~1955)の言語ゲーム論とは相容れないこととなる⁸⁹⁾。

既述のとおり、「絶対時間」や「絶対空間」の観念自体が、近代の申し子にすぎない。且つさほど古い概念でもない。井尻雄士(1933~2017)も通説支持者たちも、近代の知の秩序(エピステーメ)には無自覚なまま回顧的読み込みをすすめている、その結果、不用意にも複式簿記生誕500年超説に与してしまったのである。

X お わ り に

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) 中世・在高計算におけるビジネスの目標は、金属貨幣の増加であった。貨幣の収支計算でもなければ、期間損益計算でもなかった。古典主義時代(近世)・収支計算におけるビジネスの目標は、貨幣支出を超える貨幣収入であった。金属貨幣の在高計算でもなければ、期間損益計算でもなかつ

87) 井尻、前掲「会計と物理と漢詩の優雅 —ミニニ自叙伝—」, 140~141頁。

88) 欽茶、『哲学的な何か、あと科学とか』, 二見書房, 2006年, 34~36頁。

89) 全、前掲「ゲーテと複式簿記」, 14~15頁。

た。そして、近代・損益計算におけるビジネスの目標は、期間費用を超える期間収益（損益計算）である。金属貨幣の在高計算でもなければ、貨幣の収支計算でもなくなった。

(2) 近代の期間損益計算は、中世や近世以来の会計実践の、単線（直線）の進歩の帰結ではない。知の秩序（エピステーメ）における一大変換がもたらしたところの非連続的帰結である。中世の地中海世界では、ビジネスは陸路に依存しており、野盗らの略奪危険と背中合わせの商行為であった。当時は事業の度に毎回清算するビジネスが普通であった。中世人・パチョーリの複式仕様記帳論に、近代期間損益計算の通説的DNAなど存在するはずもない。

(3) ニュートン物理学は、絶対時間・絶対空間を大前提としている。近代の期間損益計算もまた、絶対時間・絶対空間を大前提としている。しかし、時間も空間も、元もと絶対的ではありえない。じっさい、アインシュタインの相対性理論により、時間も空間も相対的であることが立証された。井尻が扱ったニュートン力学速度論も近代（17世紀後半）、期間損益計算定着も近代（17世紀後半）、これら二様の近代現象は、《知の秩序の一致》が基礎になっている。

(4) 多数会計研究者になるヒックス所得論引用は、二重の意味で正鵠^{せいこく}を失っている。一つは、「所得」のような悪い（有用性のない）概念は用いるな、というヒックスのエコノミスト向け勧告を見落としている点である。もう一つは、主観的な数値にしかならない「所得額」よりも、恣意的でも非主観的（客観的）な数値と見られる〈実際取引価額〉に基づく「帳簿価額」の方が合理的であるとの、ヒックスのアカウナント向け言説をも見過ごしている点である。

(5) 論理学では、「丸い三角」といった表現を「形容矛盾」と呼ぶ。「口別損益計算」という呼称の中に共存する『口別計算』と『損益計算』という2つの概念また、相互に〈形容矛盾〉である。「口別計算」という概念は在高（ストック）を計算単位とするのに、「損益計算」という概念は期間（フ

ロー)を計算単位としているからである。しかも、「損益計算」という概念は『絶対時間の従属変数』という属性(性質)を仮定しているのに、「口別計算」という概念はそうした仮定なしでも成立しうるからである。

(6) 斯学の通説は、近代における絶対時間や絶対空間といった知の秩序(エピステーメ)を不動の自然現象と見なし、パチョーリの中世以来、期間損益計算が芽生えていたとする。また、複式簿記実務は早や1340年には存在していたというペラガロや井尻らの説は、「回顧的読み」でしかない。彼らはこぞって、無意識のうちに近代における知の秩序による回顧的読みに足をすくわれている。そうして、不用意に複式簿記生誕500年超説に賛同してしまっている。

(ちよん・じえむん／本学名誉教授／2022年11月1日受理)

Hicks and His Income Concept in Accounting — A Study on Accounting as Language —

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) The goal of business in the wealth calculation in the medieval age was to increase metallic money, not money flow calculation nor profit and loss calculation. The goal of business in the money flow calculation in the classical age (early modern period) was monetary income exceeding monetary expenditure. It was neither the wealth calculation of metallic money nor the profit and loss calculation. The goal of business in the profit and loss calculation in the modern age is the periodic revenue that exceeds the periodic cost. It is not the metallic money wealth calculation nor the money flow calculation.

(2) Newtonian physics is based on the basic premise of absolute time and absolute space. Modern periodic profit and loss calculations also assume absolute time and absolute space. However, neither time nor space can be absolute in nature. In fact, Einstein's theory of relativity proved that both time and space are relative; the Newtonian mechanics theory of speed, on which Ijiri relies, was established in the modern age (late 17th century), as was the profit and loss calculation (late 17th century). These two modern phenomena are based on the "agreement of the frame of reference."

(3) The Hicks income concept citations that the majority accounting researchers have made miss the mark in two ways. First, it overlooks

Hicks' recommendation to economists not to use bad (unhelpful) concept such as "income." The second is that it also overlooks Hicks' advice to accountants that "book value" based on "actual transaction figure," which can be seen as nonsubjective (objective) figures, is more reasonable than "income," which can only be a subjective value.

(4) The prevailing view of accounting is that the order of knowledge (*épistémè*) in the modern age, such as absolute time and absolute space, is regarded as an immovable natural phenomenon, and that periodic profit and loss accounting had sprouted since the medieval age of Pacioli. The discourse that double-entry bookkeeping practices existed as early as 1340 by Peragallo, Ijiri, etc. is only a "retrospective reading". They are all unknowingly being led astray by the retrospective reading of the modern order of knowledge. In doing so, they have inadvertently endorsed the discourse of over 500 years of double-entry bookkeeping.