

Title	会計と会計学：会計学の基本問題[II](3)
Sub Title	The raison d'Être of accounting or accountancy
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2017
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.60, No.3 (2017. 8) ,p.1- 12
JaLC DOI	
Abstract	会計とは何か, を考えるべく, 会計学とは何かを考える。会計に固有の何かがあるとしたら, その固有の何かを考え, その体系化を図るものが会計学だろうと思うからである。しかし, 考察はやがてやはり取得原価主義と名目資本維持に及び, 記録行為の意義に終わる。
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	<a href="https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20170800-0001">https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20170800-0001</a>

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

# 会計と会計学

—— 会計学の基本問題〔Ⅱ〕(3) ——

友 岡 賛

## <要 約>

会計とは何か、を考えるべく、会計学とは何かを考える。会計に固有の何かがあるとしたら、その固有の何かを考え、その体系化を図るものが会計学だろうと思うからである。しかし、考察はやがてやはり取得原価主義と名目資本維持に及び、記録行為の意義に終わる。

## <キーワード>

会計、会計学、学問、カネ、貨幣、記録、経済学、公正証書、固有、財産、財産管理、取得原価主義、説明、帳簿、特徴、納得、簿記、名目資本維持、モノ

会計とは何かをずっと考えてきたが、未だによく分からない。そこで、会計学とは何かも考えてみようと思う。会計に固有の何かがあるとしたら、その固有の何かを考え、その体系化を図るものが会計学だろうと思うからである。

## 会計と会計学

会計と会計学の異同は何か。会計は行為であって、それを対象とする学が会計学であることは言を俟たないが、しかし、何をもって学とするか。

言葉的には、日本語の場合、「会計」に「学」を加えれば「会計学」になり、「経営」に「学」を加えれば「経営学」になり、「経済」に「学」を加えれば「経済学」になるが、しかし、例え

### <引用について>

原文における（ ）書きや太文字表記や圏点やルビの類いは、原則として、これを省略した。したがって、引用文におけるこの類いのものは、特に断りが無い限り、筆者（友岡）による。

また、引用に際して、促音や拗音の類いが小文字表記されていない場合は小文字表記に改め、漢数字は多くの場合、算用数字に改めるなどの加筆を施している。

- 1) 友岡賛『会計学原理』2012年。  
友岡賛『会計学の基本問題』2016年。  
友岡賛『会計の歴史』2016年。

ば英語の場合には、経済と経済学については「economy」と「economics」があるものの、「management」が経営と経営学のどちらを意味するかは文脈によって判断するよりほかなく、また、会計については「accounting」と「accountancy」の2語があるものの、これらの異同は必ずしも判然とはしない。

例えば「Accountancy」は会計の知的分野 (a field of knowledge) を意味し、「Accounting」は、この知的分野における秩序的活動 (the processes active in that field) を意味する<sup>2)</sup>とする A. C. リトルトン (A. C. Littleton) の著の訳書『会計発達史』は「the nineteenth century — the time which marks the formative period of accountancy」を「19世紀における会計学 Accountancy の形成」<sup>3)</sup>とし、「the nineteenth century saw bookkeeping expanded into accounting」<sup>4)</sup>を「19世紀にいたって簿記は会計 Accounting に発展した」<sup>5)</sup>としており、あるいはエリック L. コーラー (Eric L. Kohler) の『会計学辞典』は「accountancy」をもって「会計の理論および実務；すなわち会計の責任、基準、慣習、および一般的活動」<sup>6)</sup>とし、また、「accounting と accountancy はしばしば同義語として用いられる；後者は、文献ではあまり使われていないが、理論と実務の全体を指すことがある：accounting は通常すべてを包括した用語である」<sup>7)</sup>としており、あるいは青柳文司は「会計ということば……の三つの基本的な意味」<sup>8)</sup>について次のように述べている。

「第1は、行為としての会計 (accounting) である。この行為を会計用語でいうと、かつては、記録・計算・報告といわれ、近年は、測定・伝達といわれる。……第2は、情報としての会計 (accounts) である。記録・計算や測定といった会計行為によって、勘定記録や財務諸表などの会計情報が作成される。……第3は、知識としての会計 (accountancy) である。これは会計に関する知識の体系すなわち会計学という学問を意味する。行為の基礎は知識にあるので、しばしば、会計と会計学は実務家や学者のあいだでも混同されている」<sup>9)</sup>。

ただしまた、会計言語説をもって持論とする青柳は上に引いたリトルトンの「Accountancy」は会計の知的分野を意味し、「Accounting」は、この知的分野における秩序的活動を意味する」という件<sup>10)</sup>について「つまり、前者は言語能力、後者は言語行動に相当する」<sup>11)</sup>とし、また、「他方、<sup>12)</sup>

2) A. C. Littleton, *Accounting Evolution to 1900*, 2nd ed., 1966, p. 165. リトルトン／片野一郎 (訳)、清水宗一 (助訳)『会計発達史 (増補版)』1978年、255頁。

3) Littleton, *Accounting Evolution to 1900*, 2nd ed., p. 165.

4) リトルトン／片野 (訳)、清水 (助訳)『会計発達史 (増補版)』255頁。

5) Littleton, *Accounting Evolution to 1900*, 2nd ed., p. 165.

6) リトルトン／片野 (訳)、清水 (助訳)『会計発達史 (増補版)』255頁。

7) コーラー／染谷恭次郎 (訳)『会計学辞典』1973年、7頁。

8) 同上、9頁。

9) 青柳文司『会計学への道』1976年、6頁。

10) 同上、6頁 (( ) 書きは原文)。

11) 青柳文司『新版 会計学の原理』1979年、「はしがき」2頁。

12) 同上、33頁。

メイ (George O. May) によれば, “accounts” は財務諸表とその作成資料になる勘定記録の総称である。つまり, 言語表現である。したがって, 三つの用語 (「accountancy」, 「accounting」, および「accounts」) は言語過程としての会計過程を構成している<sup>13)</sup> としているが, 会計言語説には余り深入りしたくない。

一方, 一般の辞書の類いは, 下記の通り, 必ずしも一様ではない。

<sup>14)</sup>  
*The Oxford English Dictionary*

accountancy

会計士・会計系の技術ないし業務

accounting

①計算行為ないし計算の手続き。企業等の財務の管理。accountancy に同じ。

②納得のゆく説明を行うこと

<sup>15)</sup>  
『小学館ランダムハウス英和大辞典』

accountancy

会計士・会計系の業務・職務, 会計業務

accounting

①会計学, 会計, 経理, 決算, 精算, 計算

②財務状態・取引の明細勘定報告

<sup>16)</sup>  
『研究社新英和大辞典』

accountancy

①会計・経理事務, 会計職

②会計学

accounting

①会計学, 会計, 会計報告, 計算

②説明

やはり「accounting」と「accountancy」の違いはよく分からない。会計か, それとも会計学か, という観点を採った場合, リトルトンや青柳の所説によれば, 「accountancy」の方が会計学として捉えられようが, 上掲の辞書の説明に鑑みると, どちらともいえず, そもそも「accounting」と「accountancy」の異同を, 会計か, それとも会計学か, という点に求めることが適当で

13) 同上, 33頁。

14) J. A. Simpson and E. S. C. Weiner (eds.), *The Oxford English Dictionary*, 2nd ed., 1989.

15) 小学館ランダムハウス英和大辞典第2版編集委員会 (編) 『小学館ランダムハウス英和大辞典 (第2版)』1994年。

16) 竹林滋 (編者代表) 『研究社新英和大辞典 (第6版)』2002年。

はないような気もしてきた。

そもそも会計と会計学の異同は何か。そもそも〇〇と〇〇学(ないし〇〇論)の異同は何か。

ちなみに、例えば大学等の講義科目名についても疑問がある。例えばK大学には「会計学」や「財務会計論」や「管理会計論」といった科目名が見受けられ、また、H大学においても「会計学概論」や「財務会計論」や「管理会計論」といった名称が用いられているが、他方、T大学の講義科目は「会計」や「財務会計」や「管理会計」と称されている<sup>17)</sup>。すなわち、われわれは会計や財務会計を教えているのか、それとも会計学や財務会計論を教えているのか、という疑問である。

前出の青柳は次のように説いている。

「古代にさかのぼると、アリストテレスの帰納－演繹法が科学的方法を説いた科学哲学のはじまりである。……そこでは、今流に言えば、観察、分類、測定、理論構成、といった分析と総合の科学的方法が展開される。……会計は科学なりや技術なりや。……会計は、取引を観察し、分類し、測定する。科学的方法を適用するものが科学であるならば、そこまでは、会計は科学であるといってよい。……ひるがえって、会計学は科学なりや技術なりや。……その答えは科学というものについての二つの見方のいずれをとるにかかっている。一つは人間がすむ世界を制御する科学であり、いま一つは世界を理解する科学である。……おおかたの意見によれば、会計学は企業を中心とする世界を制御する科学とみられている。その制御の具体的手続が技術とみられている<sup>18)</sup>」。

「会計を科学とみたり技術とみたりするときは……認識判断は取引状況の認識である。取引の観察、分類、測定である。一方、会計学を科学あるいは技術とみるときは、認識判断は会計実践の認識である。取引を観察、分類、測定する会計という行為ないし現象の認識である。つまり、認識の対象が取引であるか会計であるかの相違である<sup>19)</sup>。会計の対象は取引、会計学の対象は会計、この対象の2段性に留意したい」。

このように、会計についても会計学についても、同様の同次元的な観点をもって科学性を云々する青柳の行き方に関しては、これに得心がゆくような気もする一方、違和感のようなものがないでもない。

会計は行為だが、会計学も行為であることは言を俟たず、そのままに会計も会計学も行為という点においては同様に同次元的に捉え、それらの行為の方法が科学的であるかどうかを問うことによって行為の科学性を問う青柳の行き方は、むしろ、比較的容易に理解しえようが、他方、○

17) 各大学の履修案内の類いによる。

18) 青柳『会計学への道』68頁。

19) 同上、69～70頁。

○学も行為であることは認めつつも、学という行為を特別視し、科学性はこれを学という行為についてのみ云々する行き方は成り立ちえないだろうか。

### 『会計発達史』における会計学

前出のリトルトンの訳書の第1章は次のように始まる。

「世上往々にして、会計は一箇の<sup>19)</sup>学問とよぶにふさわしい尊厳をもたないとする偏見をみうける。……およそ、一つの知的領域が<sup>20)</sup>学問としての尊厳を主張するには、一般に次ぎの三つの資格条件をそなえていることが必要である。第一には、<sup>20)</sup>学問としての家柄および血統であり、第二は、他の<sup>20)</sup>学問との交渉範囲であり、第三には、それが社会に提供する役だちである。いま、しばらく、これら三つの点について、<sup>20)</sup>会計が<sup>20)</sup>学問とよばれるにふさわしい資格をもたぬものであるかどうかを吟味してみよう<sup>20)</sup>」。

ただし、ここに類出する「学問」はこれに該当する語を原文には見出すことができず、むしろ、これは決して看過しうることではないが、とりあえずはさておき、如上の学問の3条件を会計について確認する同書の記述が以下に引かれる。

「人はパツィオロ (Paciolo) の打ち樹てたこの原理 (discipline) ——われわれはあえてこれを科学 (science) とはよぶまい——をば、尊大なる自然科学と、時代比較をしてみるがよい。……パツィオロが複式簿記を書いた時より200年ほども後……今からわずか、200年前ごろの自然科学は……馬鹿らしい無識ぶりを発揮していた……。これにくらべて、簿記は今から400年以上もの昔にあって、すでに、この学問 (subject) に関する最初の書物の中で、今日全世界に普及している形にまで出来上がっていたのである。これでもなお、簿記は学問としてほまれ高き家柄をもつことを主張する権利がないであろうか<sup>21)</sup>」。

「最初期の簿記書として作者の明らかになっている六つの著書のうち、三つまでは簿記畑以外の著名な人士によって書かれたのである……。簿記は普通の商業専門の学校においてのみ関心をもたるべきではなく、ひろく世の有識者の注目に値するものであるということを知らねばならない。……このように、歴史上著名な人士が簿記について書物を書いているが、それらの著書は簿記学界 (field) に必ずしもすぐれた貢献をなしてはいない。簿記について一かどの仕事をなし遂げるには、たしかに、片手間などではとうてい間に合わぬ特殊の創作力を必要とするのである<sup>22)</sup>」。

「学問としての尊厳を主張すべき第3の条件は、それが世に重要な役だちをなしていることである。会計がこの要件を具えていることは、簿記が偶然的所産として世に現われた

20) リトルトン／片野 (訳)、清水 (助訳) 『会計発達史 (増補版)』 3頁。

21) 同上、8～10頁。

22) 同上、12～17頁。

ものではなく、まさしく世の実際的必要に応じて産まれてきたという事実によって充分これに答えることができよう。……簿記が15世紀末葉に出現したこと、またその発祥地がイタリアであったことは、まことにそれだけの理由があったのである。当時のイタリアにおける活発なる時代的覚醒と、とくに商業の異常なる発展については、人のよく知るとおりである。……しかしながら、簿記がその後数世紀にわたり惰眠をむさぼっていたことは事実である。それが覚然として目ざめたのは、パツィオロの著書が世に現われてから約400年の後のことである。……19世紀末葉は15世紀末葉にもまして異常な産業勃興の時代であった。欧米各国を通じて大株式会社の建設があまねくみられるにいたり、資本金何億ドルという株式会社が新たに出現するようになってきたまさにそのとき、会計家 (accountants) が覚醒したということは偶然の一致ではなくして必然的な反応であったといわねばならぬ。……計算器が発明され、対数表が元帳の傍におかれ、種々の帳簿が記帳され、会計会議が催され、かくして会計学 (accounting) が生成するにいたった<sup>23)</sup>。

以上は「これを要するに、会計 (accounting) はその発足点においてすでに学問的尊厳をそなえていたものであり、むしろ学者的 (academic) でさえあった。……会計はかつてはつねに時代の知識人の関心を得た。それは社会的要望に応じてこの世に現われてきているという事実のうち<sup>24)</sup>にみずからの存在の正当性を立証するものである」とまとめられている。

#### 近代会計学の父ルカ・パチョーリ

会計史家の片岡泰彦は「1494年にヴェネツィアで出版されたパチョーリの『スムマ』は、世界最初に出版された複式簿記文献として高く評価されている。パチョーリの簿記論は、16世紀以後、世界各国に伝えられ、その後の簿記・会計に大きな影響を与えたのである。したがって、パチョーリは「近代会計学の父<sup>25)</sup>」と呼ばれている」と述べ、あるいは「『スムマ』は、世界最初に出版された複式簿記文献であり、この「簿記論」の著者であるが故に、パチョーリは「近代会計学の父<sup>26)</sup>」と呼ばれているのである」と述べ、後者の注記において「リトルトン<sup>27)</sup>は『会計発達史』の中で、パチョーリを近代会計学の父 (The Father of modern accounting) と称し、高く評価している」としているが、『会計発達史』は次のように述べており、当該箇所を「学」とはしていない。

「われわれは近代会計の発足点 (the father of modern accounting) をフランセスコ派の修道僧 Luca Paciolo におくものである。けだし、1494年に出版された彼の Summa de Arithmetica,

23) 同上, 18~19頁。

24) 同上, 21頁。

25) 片岡泰彦「複式簿記の誕生とパチョーリ簿記論——イタリア簿記史」平林喜博 (編著)『近代会計成立史』2005年, 19頁。

26) 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 (責任編集)『体系現代会计学 [第9巻] 会計と会计学の歴史』2012年, 49頁。

27) 同上, 69頁 (( ) 書きは原文)。

Geometria, Proportioni et Proportionalita は代数に関する最初の印刷文献であるばかりではなく、その中に簿記に関する世界最古の著書として Tractatus Particularis de Computis et Scripturis という題目をもつ長論の 1 章を収めているのである<sup>28)</sup>。

ルカ・パチオーリ (Luca Pacioli) は会計学者なのか。

ただし、会計学者でなければ近代会計学の父たりえない、とは限らない。○○学者でなければ○○学の父たりえない、とは限らない。○○学の生成をもたらすような何かをなしたのであれば「父」と呼ばれてもよい。

また、「ルカ・パチオーリは……会計学者というよりも数学者である<sup>29)</sup>」ともされようが、ここでの問題はそういうことではない。彼が数学者だろうとも、そうではなからうとも、ここで問いたいのは、彼は会計学をしたのか、ということである。

なお、『世界の会計学者』という書にあって筆頭に挙げられている彼は、しかし、同書の「序」において次のように述べられている。

「ルカ・パチオーリが偉大な会計学者であったとは誰も思わないだろう。パチオーリが会計学者というよりも数学者であることは疑いの余地がない。ルカ・パチオーリは、その有名な著書『スンマ』の 1 章において、彼がヴェニス<sup>30)</sup>の商家に滞在中に観察した当時の帳簿実務を書き写したにすぎない」。

ただし、この『世界の会計学者』は、しかし、その原書のタイトルは *Les grands auteurs en comptabilité* (『偉大な会計の著者』) であって『学者』ではない。

会計とは何かを考えるために会計に固有のものは何かを考え、会計に固有のものは何かを考えるために会計に固有のものについて考える営為としての会計学について考えようとしてきた。もちろん、○○学は○○に固有のものばかりを考えるものではない、ともされようが、やはり○○に固有のものを追究する営為こそが○○学だろうと思う。説得的にして魅力的な会計言語説は、しかしながら、それが会計に固有の何かの追究へと繋がるかどうか判然とせず、そのため、前述のように、深入りはしたくない。

そもそも学という営為の捉え方に迷っている。学を考えるためには方法論に通ずるべきかもしれないが、○○学方法論も、それが○○に固有の何かの追究へと繋がるかどうか。これも判然としない。

28) リトルトン／片野 (訳)、清水 (助訳) 『会計発達史 (増補版)』 3 頁。

29) Pierre Jouanique 「ルカ・パチオーリ——世界で初めて印刷された会計書」ベルナルド・コラス (編著)／藤田晶子 (訳) 『世界の会計学者——17人の学説入門』 2007年、9 頁。

30) ベルナルド・コラス (編著)／藤田晶子 (訳) 『世界の会計学者——17人の学説入門』 2007年、1 頁。

パチオーロ (Paciolo) は会計学をしたのか、と問うてみても答えは出そうにない。

「会計学の祖国イギリス」<sup>31)</sup>ともいわれる。すなわち、「会計学は19世紀の後半にイギリスで成立したといわれている。複式簿記はそれより約400年前に成立した (ルカ・パチオーリ『スンマ』1494年)。……パチオーリの時代にはまだ期間損益計算の観念がなかった」<sup>32)</sup>ともいわれるが、はたして、どうして「期間損益計算の観念」が会計学なのか。

この向きは「簿記学から会計学への発展は、株式会社制度の確立に伴うものとみてよいであろう。株主の有限責任と株主の地位を表す株式の自由譲渡性という株式会社の基本的特徴から、企業は毎期の損益計算をできるだけ正確に行う必要に迫られた。それが会計学を生み出す動機になった」<sup>33)</sup>と説いているが、これは『会計発達史』によっているのか。「簿記学」とは何か。

ちなみに、他方また、「会計学の発展過程をふりかえると、会計の科学的な研究はドイツにおける貸借対照表論から始まったとみることができる」<sup>34)</sup>ともいわれる。

### 会計に固有のもの、あるいは会計の特徴

これまで「会計に固有の」という言い様をしてきたが、それでよかったのだろうか。

「固有」には、元から有している、という意味と、そのものだけが有している、という意味があり、けだし、「会計に固有の」は、会計だけが有している、ということだろうが、会計だけが有している、というのは余りにも限定的に過ぎるかもしれない。

例えば会計の定義の類いを構成しそうなキーワードの類いを思い付くままに<sup>35)</sup>挙げてみると、企業、経済活動、財産、管理、アカウントビリティ、利害調整、意思決定支援、説明、記録、計算、報告、認識、測定、伝達、簿記、貨幣数値、資本、利益、情報、利害関係者、といったようになるだろうが、これらのうち、会計に固有のものを構成することができるのはどれだろうか。

また、「固有のもの」よりも少し退いた言い様は「特徴」だろうが、ここに特徴とは、他のものと比べて目立って異なる点、といったことであり、会計が比べられる他のものとしてはまずもって経済が考えられようが、会計と経済をどのように比べたらよいのかはこれも判然とはせず、会計的ないし会計学的な考え方と経済学的な考え方の比較、といったことになるだろうか。

そこでやはり<sup>36)</sup>想起されるのは取得原価主義と名目資本維持である。

31) 中村忠「会計学」安藤英義、新田忠誓、伊藤邦雄、廣本敏郎 (編集代表)『会計学大辞典 (第5版)』2007年、119頁。

32) 同上、119頁 (( ) 書きは原文)。

33) 同上、119頁。

34) 岡部孝好「会計学」神戸大学会計学研究室 (編)『会計学辞典 (第6版)』2007年、89頁。

35) 思い付くまま、とはいえ、以下のものを参照した。

安藤英義「会計」安藤英義、新田忠誓、伊藤邦雄、廣本敏郎 (編集代表)『会計学大辞典 (第5版)』2007年。

岡部孝好「会計」神戸大学会計学研究室 (編)『会計学辞典 (第6版)』2007年。

友岡『会計学原理』。

友岡『会計学の基本問題』。

36) 友岡賛「取得原価会計の意義——会計学の基本問題〔Ⅱ〕(2)」『三田商学研究』第60巻第2号、2017年。

取得原価主義と名目資本維持はいずれも会計の要件ではなく、また、取得原価主義と名目資本維持は必ずしも共存するわけではないが、「原価主義会計は、実現主義と名目資本維持を基本構造とする会計体系である<sup>37)</sup>」とされ、「取得原価主義会計が前提にしている名目貨幣資本維持<sup>38)</sup>」、あるいは「伝統的な取得原価主義会計が前提にしている名目貨幣資本維持<sup>39)</sup>」などといわれるように、取得原価主義と名目資本維持が結び付いた会計はこれが長年、広く行われてきたという事実は決して看過することができず、しかも、経済学的な考え方からすれば、これがおよそナンセンスともされるものであることは、むしろ、ことさらに興味をそそる。そこにこそ、会計に固有の何か、あるいは会計の特徴の類いがあるような気がしてならない。

存在するものには必ず存在理由がある。

「取得原価会計では企業の経済活動の実態を表すことができない<sup>40)</sup>」といったことが常にいわれるが、そもそも会計は「経済活動の実態を表す」ものなのだろうか。そうではないところにこそ、会計の特徴、会計が他のものと比べて目立って異なる点、会計のないし会計学的な考え方と経済学的な考え方の大きな異同があるのではないだろうか。

例えば「企業会計の基本的職能である会計責任説明機能と利益測定機能との関係から原価主義の優越性を論じている<sup>41)</sup>」片野一郎の説を検討した柴健次は次のように述べている。

「企業会計に会計責任説明機能とは異なる職能が求められ、その観点から資産評価の方法が模索されるなら、原価主義の優位性は保てなくなる可能性がある……。原価主義そのものに自身の優位性を証明する論理は備わっておらず、企業会計の優先的職能との関係で原価主義の論理が認められるにすぎない。それゆえ、原価主義と、時価主義と、その他の主義を並列的に論じることはナンセンスである。それ以前の問題として、企業会計にいかなる職能を求めるかを十分に議論すべきなのである。職能が異なれば時価主義が優先的に選択される可能性もありうるからである<sup>42)</sup>」。

これはその通りである。しかし、本稿において目指されているのは、長年、広く行われてきたものの存在理由のなかに会計に固有の何かを求める、という営為にはかならず、長年、広く行われてきたという事実は不動であり、選択された「優先的職能」は不動であって「職能が異なれば」はなく、選択されたものは取得原価にほかならなかった。

37) 同上。

38) 壺岐芳弘「時価主義と計算構造」北村敬子、新田忠誓、柴健次（責任編集）『体系現代会計学 [第2巻] 企業会計の計算構造』2012年、94頁。

39) 辻山栄子「会計測定と時価の諸概念」『COFRI ジャーナル』第42号、2001年、84頁。

40) 辻山栄子「資本と利益」斎藤静樹、徳賀芳弘（責任編集）『体系現代会計学 [第1巻] 企業会計の基礎概念』2011年、54頁。

41) 上野清貴『会計測定の思想史と論理——現在まで息づいている論理の解明』2014年、48頁。

42) 柴健次「原価主義と計算構造」北村敬子、新田忠誓、柴健次（責任編集）『体系現代会計学 [第2巻] 企業会計の計算構造』2012年、89頁。

43) 同上、90頁。

簿記と会計の関係についても捉え方は一様ではないが<sup>44)</sup>、やはり会計に簿記は必須なのだろうか。簿記は記録行為であって、財産に関する記録である。

(ここで私見を持ち出すことには些か躊躇いがあるが) 従前の私見によれば、会計は説明行為であって、財産管理に関する説明であって<sup>45)</sup>、その目的は納得を得ることにある<sup>46)</sup>。

納得を得るには記録が必須なのか。やはり会計に簿記は必須なのだろうか。結局のところ、取得原価と名目資本は記録なのではないだろうか。

例えば齋藤真哉は名目資本維持について次のように述べている。

「名目資本維持概念は、資本を貨幣の名目額として把握しようとする概念である。そのため、名目貨幣資本維持概念とも称せられる。……実質資本維持概念は、資本を貨幣の購買力として把握しようとする概念である。そのため、貨幣購買力維持概念とも称せられる。名目資本維持概念と実質資本維持概念は、ともに資本を貨幣として性格付けしている点で共通している<sup>47)</sup>」。

「名目資本維持概念は、貨幣資本維持概念であることから、一般に会計公準ないしは前提として挙げられている「貨幣単位による測定」について次の点を指摘することができる。すなわち、貨幣資本維持概念に基づく限り、企業会計は、個々の物財の「もの」としての側面を捉えて記録しようとしているのではなく、それらの貨幣としての側面を捉えて記録することになる。たとえば商品や建物、土地等といった物的資産は、貨幣資本を具現する形態ごとに表現されており、それに金額を付すことはそれらの貨幣としての側面を捉えていることに他ならない。要するに企業会計が記録しようとしているのは貨幣であり、貨幣を測定するために貨幣単位が用いられることは当然であると言える。したがって「貨幣単位による測定」は、そうした公準や前提に含められる基礎概念ではなく、貨幣資本維持概念を採用することから必然的に導かれるものである<sup>48)</sup>」。

名目資本維持は「資本を貨幣の名目額として把握しようとする」ものなのか。

そしてまた、「記録しようとしているのは貨幣」なのか。「貨幣を測定」なのか。

貨幣を測定するのか、貨幣で測定するのか。貨幣を測定する、ということは、むろん、貨幣は対象ということの意味するが、対象はカネとモノの2択なのか。名目資本はどちらでもない、ということはないのか<sup>49)</sup>。

44) 友岡『会計学の基本問題』71～86頁。

45) 同上、18～19頁。

46) 友岡賛『近代会計制度の成立』1995年、7頁。

47) 齋藤真哉「資本維持」齋藤静樹、徳賀芳弘(責任編集)『体系現代会計学[第1巻] 企業会計の基礎概念』2011年、402～403頁。

48) 同上、431頁。

49) 友岡「取得原価会計の意義」9～10頁。

名目とは何だろうか。名目とは記録、記録された額なのかもしれない<sup>50)</sup>。前述のように、名目資本は記録された資本の額であり、取得原価もまた、例えば資産についていえば、資産の名目額であり、すなわち資産の記録された額なのではないだろうか<sup>51)</sup>。

やはり起源は記録なのだろうか。

ときに「記録マニア」と呼ばれたのは中世イタリアの商人だった<sup>52)</sup>。

「中世におけるイタリア商人の生活をあとづけてみようとする、かれらにとって「記録する」という行為がいかに重要な意味をもっているか、あらためて感じさせられる。……中世イタリアの市民たちは、つねに書かれた証拠を重視し、それを通じて自分たちの権利を保全しようという態度を持っていた。不安定で流動的な世界の中で身を守る武器こそ、書かれた証拠なのであった<sup>53)</sup>」。

記録は公証人の手になる公正証書から商人自身の手になる帳簿へと移行をみるに至る。

「今日、イタリアにおいて保存されている最古の公証人登録簿は、12世紀末のジェノヴァのものである。その記載内容を見ると、多種多様な商品の売買契約や会社ないし組合の設立契約に関するものが多い。……しかし、時とともに商品取引に関する登記簿の記載は減少し、これらは次第にそれぞれの商人の帳簿の方に記載されるようになった。……契約の数は激増し、もはや公証人の手にあまることになる。一方、かつては文盲であった商人たちも、必要から文字の知識を獲得し、やがて自分の手で記録することが可能となる。商品の売買契約について、いちいち公証人のもとで記録してもらうことは、手続上あまりにも煩雑であり、同時に費用がかさむために、少しずつすたれていったのである。それとともに、商業帳簿の証明力が増大し、裁判所もそれを認めるようになる。このような転換は、およそ13世紀末に生じたと考えられている<sup>54)</sup>。やがて、14世紀中に商業帳簿の記載方法が整備され、複式簿記が成立することになった」。

やはり記録なのか、やはり簿記なのか。しかし、やはり複式簿記なのか、とは未だ思わない<sup>55)</sup>。

50) ここにいう「記録」は上に引いた齋藤の「記録」とは次元を異にする。

51) この辺りの考えは木村太一氏（慶應義塾大学大学院後期博士課程）との議論に負うところが少なくない。

52) 友岡賛『歴史にふれる会計学』1996年、77～78頁。

53) 清水廣一郎『中世イタリア商人の世界——ルネサンス前夜の年代記』1982年、150～154頁。

54) 同上、156～157頁。

55) 友岡『会計学の基本問題』第1章。

## 参考文献

- 安藤英義「会計」安藤英義, 新田忠誓, 伊藤邦雄, 廣本敏郎(編集代表)『会計学大辞典(第5版)』中央経済社, 2007年。
- 青柳文司『会計学への道』同文館出版, 1976年。
- 青柳文司『新版 会計学の原理』中央経済社, 1979年。
- ベルナルド・コラス(Bernard Colasse)(編著)／藤田晶子(訳)『世界の会計学者——17人の学説入門』中央経済社, 2007年。
- 壹岐芳弘「時価主義と計算構造」北村敬子, 新田忠誓, 柴健次(責任編集)『体系現代会計学[第2巻] 企業会計の計算構造』中央経済社, 2012年。
- Pierre Jouanique「ルカ・パチョーリ——世界で初めて印刷された会計書」ベルナルド・コラス(Bernard Colasse)(編著)／藤田晶子(訳)『世界の会計学者——17人の学説入門』中央経済社, 2007年。
- 片岡泰彦「複式簿記の誕生とパチョーリ簿記論——イタリア簿記史」平林喜博(編著)『近代会計成立史』同文館出版, 2005年。
- 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(責任編集)『体系現代会計学[第9巻] 会計と会計学の歴史』中央経済社, 2012年。
- コーラー(Eric L. Kohler)／染谷恭次郎(訳)『会計学辞典』丸善, 1973年。
- A. C. Littleton, *Accounting Evolution to 1900*, 2nd ed., Russel & Russel, 1966.
- リトルトン(A. C. Littleton)／片野一郎(訳), 清水宗一(助訳)『会計発達史(増補版)』同文館出版, 1978年。
- 中村忠「会計学」安藤英義, 新田忠誓, 伊藤邦雄, 廣本敏郎(編集代表)『会計学大辞典(第5版)』中央経済社, 2007年。
- 岡部孝好「会計」神戸大学会計学研究室(編)『会計学辞典(第6版)』同文館出版, 2007年。
- 岡部孝好「会計学」神戸大学会計学研究室(編)『会計学辞典(第6版)』同文館出版, 2007年。
- 齋藤真哉「資本維持」齋藤静樹, 徳賀芳弘(責任編集)『体系現代会計学[第1巻] 企業会計の基礎概念』中央経済社, 2011年。
- 柴健次「原価主義と計算構造」北村敬子, 新田忠誓, 柴健次(責任編集)『体系現代会計学[第2巻] 企業会計の計算構造』中央経済社, 2012年。
- 清水廣一郎『中世イタリア商人の世界——ルネサンス前夜の年代記』平凡社, 1982年。
- 小学館ランダムハウス英和大辞典第二版編集委員会(編)『小学館ランダムハウス英和大辞典(第2版)』小学館, 1994年。
- J. A. Simpson and E. S. C. Weiner (eds.), *The Oxford English Dictionary*, 2nd ed., Oxford University Press, 1989.
- 竹林滋(編者代表)『研究社新英和大辞典(第6版)』研究社, 2002年。
- 友岡賛『近代会計制度の成立』有斐閣, 1995年。
- 友岡賛『歴史にふれる会計学』有斐閣, 1996年。
- 友岡賛『会計学原理』税務経理協会, 2012年。
- 友岡賛『会計学の基本問題』慶應義塾大学出版会, 2016年。
- 友岡賛『会計の歴史』税務経理協会, 2016年。
- 友岡賛「取得原価会計の意義——会計学の基本問題〔Ⅱ〕(2)」『三田商学研究』第60巻第2号, 2017年。
- 辻山栄子「会計測定と時価の諸概念」『COFRI ジャーナル』第42号, 2001年。
- 辻山栄子「資本と利益」齋藤静樹, 徳賀芳弘(責任編集)『体系現代会計学[第1巻] 企業会計の基礎概念』中央経済社, 2011年。
- 上野清貴『会計測定思想史と論理——現在まで息づいている論理の解明』中央経済社, 2014年。

2016年8月25日成稿