慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	会計記録と貨幣の諸相 : 会計学の基本問題〔V〕 (1)
Sub Title	Various aspects of accounting records and money
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2022
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.64, No.6 (2022. 2) ,p.31- 42
JaLC DOI	
Abstract	『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』というユニークな書に学びつつ，会計記録，あるいは貨幣的記録の意味について再考する。
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20220200-0031

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.

三田商学研究
第64巻第6号
2022年 2 月

2021年5月7日掲載承認

会計記録と貨幣の諸相

―― 会計学の基本問題〔V〕（1）――

友　岡　　賛

＜要　　約＞
『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』というユニークな書に学びつつ，会計記録，あるいは貨幣的記録の意味について再考する。

＜キーワード＞
あえての無視，額の尺度，貨幣，貨幣価値，貨幣的記録，貨幣的測定の公準，記録，交換，計算，債権債務，支払手段，人類学，測定，算盤，だいたい同じようなもの，トランスフォーマティブ研究，複式簿記，名目額，和式簿記

会計学と人類学

『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』[1]は「学問が本来有する知的関心を相互に融合させるトランスフォーマティブ研究をおこなおうとする挑戦的，冒険的研究の成果」[2]の書とされ，また，ここに「トランスフォーマティブ研究とは，ディシプリンに革命的変化をもたらせ，まったく新しい分野を作り出すこと，あるいは，既存の理論と展望を混乱させるといった通常では考えられないような結果をもたらすような取り組みのことをいう」[3]とされる。なおまた，この『トランスフォーマティブ研究』は「単なる錬金術のように異なる学問を混ぜ合わせただけ」[4]の

＜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，特に断りがない限り，筆者（友岡）による。
また，引用に際して，旧字体は，原則として，これを新字体に改め，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）同書の内容については『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』ブック・ローンチ・ビデオ（http://www.shimizukobundo.com/information/traa-book-launch-video）も参考にした。
2）出口正之「はじめに」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』2021年，3頁。
3）同上，3頁。
4）出口正之「領域設定総合化法によるトランスフォーマティブ研究序説」出口正之，藤井秀樹（編著）『会↗

ものではなく，「「○○分野における○○学的研究」というだけに過ぎないもの[5]」でもなく，「会計人類学や文化会計学という学問……を目指しているわけではない[6]」が，ただし，この書はその「序説的な性格[7]」から「人類学と会計学に限定している[8]」とされている。

インフレーション下の名目額処理

さて，如上のこの書の研究は「会計の基礎概念としての会計公準の含意を，人類学の研究成果に照らして再解釈するという挑戦[9]」に始まるが，この挑戦は「ジンバブエのハイパー・インフレーションに関する人類学の研究成果[10]」に注目し，この研究によれば，「ハイパー・インフレの状況でも人びとはお金を数え，使い，取引をしていた[11]」とされ，これは貨幣的測定の公準に反するとされる。

「貨幣的測定の公準では……会計期間を通じて貨幣価値は一定であるということが（暗黙裡に）仮定されている[12]」とされ，また，会計において考える貨幣はまずは等価交換の手段としてのそれとされ，しかし，「ジンバブエのハイパー・インフレを持ち出すまでもなく[13]」インフレーション下の「名目額での金銭処理は，不等価交換をもたらす[14]」。インフレーション下の金銭貸借の名目額処理は債権者から債務者への購買力の移転であって，これは一方的な支払いと看做され，その場合の貨幣は，交換手段としてではなく，支払手段として機能していることになるとされ，しかも，貨幣の歴史[15]によれば，貨幣にとって必須の機能は一方的な支払いの手段としての機能，すなわち支払手段としての機能とされる[16]。

人類学にあって貨幣はまずは支払手段としてのそれとされ，しかしながら，時代が下り，「市場経済が発展すると……交換手段としての機能が，貨幣の機能を代表するものとして「開花」する[17]」とされる。敷衍するに，交換手段という機能の開花は市場経済の発展をもって要するが，他方，支払手段という機能は経済体制のいかんを問わずに求められ，事実，市場経済の発展を待つことなく，普及をみるに至ったとされる[18][19]。

↘　計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』2021年，27頁。

5）同上，29頁。
6）同上，39頁。
7）同上，35頁。
8）同上，35頁。
9）出口「はじめに」10頁。
10）藤井秀樹「会計研究に対する人類学の示唆――会計の基礎概念と利益計算の性質」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』2021年，52頁。
11）早川真悠「ハイパー・インフレ下の人びとの会計――多通貨・多尺度に着目して」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』2021年，63頁。
12）藤井「会計研究に対する人類学の示唆」54頁（（　）書きは原文）。
13）同上，54頁。
14）同上，53頁。
15）この「歴史」は「先史」と峻別される意味をもたない。
16）藤井「会計研究に対する人類学の示唆」49～50，53頁。
17）同上，49頁。
18）同上，50頁。
19）注記１）をみよ。

かくてここに再考すべきは貨幣的測定の公準および貨幣の機能ということになろうか。

貨幣的測定の公準

例えば「日本一読まれている財務会計のテキスト[20]」と謳われる書はこの公準について次のように述べている。

> 「企業が取扱う財やサービスは多種多様であり，その物理的な測定単位も種類ごとに異なる。そのような多様な項目にわたって，合計や差引の計算を行うには，各項目を共通の測定尺度で表現しておく必要がある。このために選ばれた共通の尺度が貨幣額である。各種の財やサービスの測定尺度として貨幣額を用いることによって初めて，企業活動の統一的な測定と報告が可能になる。したがって「会計の計算は貨幣額を用いて行う」という貨幣的測定の公準は，会計を成立させるのに不可欠な前提条件である[21]」。

さらに，この公準における「仮定」については次のように述べている。

> 「貨幣額で測定された財やサービスの評価額は，たとえその測定時点が異なっていても，そのまま合計や差引の計算に用いられる。しかし厳密にみれば，貨幣価値は絶えず変動しており，長期的な下落傾向があることは明らかである。それにもかかわらず現在の会計は，貨幣価値の変動を無視して測定額を無調整のまま計算に用いているのであるから，貨幣価値の安定性を仮定していることになる。したがって貨幣的測定の公準は，単なる形式的な前提条件にとどまらず，貨幣価値は変化しないという実質的な仮定をも含んでいる[22]」。

しかしながら，「変動を無視して測定額を無調整のまま計算に用いているのであるから」「安定性を仮定していることになる」と果たして当然にいいうるのか。

変動はこれを認めつつ，しかし，これ「を無視して測定額を無調整のまま計算に用いている」ということはないのか。あるいはまた，あえてこれ「を無視して測定額を無調整のまま計算に用いている」ということはないのか。けだし，取得原価主義，あるいは名目資本維持の積極的な意義はそうしたあえての無視にあり，そうであれば，人類学に学んだハイパー・インフレーション下の名目額決済に驚くこともない。

人類学の研究が対象としたジンバブエの事例は，斯学によれば，「互酬の交換」という概念をもって説明され，この互酬の交換において貨幣は一方的な支払いの手段として機能し，この交換における相手の期待は「近い将来に，だいたい同じようなものが返却される[23]」ということに過ぎ

20）桜井久勝『財務会計講義（第22版）』2021年，帯。
21）同上，59頁。
22）同上，59～60頁。
23）藤井「会計研究に対する人類学の示唆」53頁（圏点は原文）。

ず，「減価を過度に気にすることは，むしろ日常の中のスムーズなやりとりを阻害する[24]」と説明される[25]。

ハイパー・インフレーションの場合に「だいたい同じようなもの」を期待しうるか，という点は疑問ながら，けだし，確かに名目額決済の意義は「だいたい同じようなもの」による「スムーズなやりとり」に求められようし，「過度に気にすること」の否定よりも，あえての無視にこそ，積極的な意義が看取されようか。

また，この貨幣的測定の公準は次項に述べられる貨幣の機能においては一見，価値尺度機能に繋がるものとして捉えられようが，しかし，果たしてそうか。

貨幣の機能

前々項においては，一方的な支払いの手段としての機能，すなわち支払手段としての機能をもって貨幣に必須の機能とする，とする理解が示されたが，貨幣論・金融論にあって支払いの手段は二次的，追加的，派生的な機能と捉えられることが多く，例えば価値尺度という機能および流通手段としての機能をもって貨幣の基本的機能とし，蓄蔵貨幣としての機能，支払手段としての機能，および世界貨幣としての機能はこれらを貨幣の二次的機能とする[26]向きは「支払手段機能は……貨幣成立の条件たる基本的機能ではない[27]」として次のように続けている。

> 「しかるに，この支払手段の機能をもって貨幣成立の基本的条件となす見解がある。すなわち，貨幣がたんに商品流通の領域においてばかりでなく，それ以外のところにあっても支払の手段として作用しうることと，支払流通が価値の一方的流通たる贈与や奉献と混同され，贈与や奉献の対象物がたまたま貨幣商品と同じものであったことから，かえって贈与や奉献などの一方的な価値移転の手段，すなわち支払の手段であったものが，貨幣とされたのである。しかし価値の双方的流通にさきだって，価値の一方的な流通が歴史的にあったとしても，その一方的な流通と支払流通とを混同することはゆるされない[28]」。

あるいはまた，「一般に貨幣には，交換，価値尺度，価値貯蔵の３機能があるとされ，加えて，決済機能を追加的にあげるというのが一般的である[29]」とされ，この３機能が一般に貨幣の定義を構成するとされ[30]，ただし，「交換機能と決済機能を分けないという区分も多い[31]」ともされるもの

24）同上，54頁。
25）同上，50～54頁。
26）岡橋保『貨幣論（増補新版）』1957年，62～87頁。
27）同上，82頁。
28）同上，82頁。
29）林康史「貨幣とは何か」林康史（編）『貨幣と通貨の法文化』2016年，355頁。
30）畠山久志「仮想通貨と法的規制」林康史（編）『貨幣と通貨の法文化』2016年，22～23頁。
31）林「貨幣とは何か」371頁。

の，「交換機能と決済機能を区別して，信用で交換はできるが，決済機能は貨幣のみが果たすとし……信用は貨幣ではないが，貨幣は信用の一形態[32]」と捉える向きもあるが，しかし，決済機能（支払手段）はやはり「追加的」に捉えられることが少なくなく，「派生的機能として貨幣の交換手段と価値貯蔵手段が結び付いた機能として支払手段としての機能がある[33]」とされ，「財・サービスの引渡と本来的には同時に行われる対価の支払いに時間的余裕である信用が付加されている[34]」とされる。

なおまた，貨幣の機能は社会によって与えられるものともされ，いわく，「貨幣には，交換・価値尺度・保蔵の３つの機能があるが，私はそれらを「役割」だと考えている。……そのモノが持っている性能か，社会が与えた役目かの違いである。経済失速という状況の打開策として最も効果的なのは貨幣のもつ（ママ）保蔵という役割を外すことだ[35]」。

むろん，貨幣の定義は会計学の仕事ではなく，如上の定義ないし機能の解釈は斯学におけるものではないが，斯学に鑑みた場合，如上の定義ないし機能の解釈はどのように捉えられようか。

前々項に紹介された人類学の成果に鑑みた会計公準論によれば，会計において考える貨幣はまずは等価交換の手段としてのそれとされ，貨幣的測定の公準は人類学の成果によって否定されることとなり，また，貨幣機能論にあってこの公準は一見，価値尺度機能に繋がるものとして捉えられようが，しかし，果たしてそうか。

この価値尺度機能は「交換される商品の価値を一元的に表示する機能[36]」とされ，すなわち交換を前提とし，けだし，概して等価交換をもって前提としようが，しかし，名目額決済の世界にあって取得原価主義，あるいは名目資本維持に積極的な意義を与える場合，貨幣の機能は価値の尺度ではなく，額の尺度ということになろうし，交換は等価交換ではなく，同額交換ということになろうし，不等価交換の類いをもって一方的な支払いと捉えることもないだろう。

貨幣的記録の公準

前々項に引かれたテキストによれば，貨幣的測定の公準は「合計や差引の計算を行う」ためのものとされ，「合計や差引の計算を行う……ために選ばれた共通の尺度が貨幣額である」とされ，すなわち計算にかかわる前提とされているが，「会計の計算は貨幣額を用いて行う」という定義は妥当だろうか。

「会計の処理過程のなかでは，記録すること，がはじめにおこなわれるものとなる[37]」とされるようにまずは記録がある。したがって，「会計の計算は貨幣額を用いて行う」というより，「合計

32）同上，371頁。
33）畠山「仮想通貨と法的規制」23頁。
34）同上，23頁。
35）林康史「貨幣を歩く［第１回］　コロナ対策の特殊通貨の発行」『企業会計』第73巻第１号，2021年，96頁。
36）畠山「仮想通貨と法的規制」22頁。
37）工藤栄一郎『会計記録の基礎』2011年，16頁。

や差引の計算を行う」ために（「合計や差引の計算を行う」ことができるようにするために）「会計の記録は貨幣額を用いて行う」ということではないか。貨幣的測定の公準における測定は記録のために行われ，貨幣的測定による記録は計算のために行われる，ということではないか。

むろん，記録と計算の関係については種々の捉え方がありえようし，『トランスフォーマティブ研究』にあっては，計算はこれが必ずしも会計のなかにおいて行われるとは限らない，記録と計算はこれらが必ずしも共存するとは限らない，といった興味深い指摘がみられる。すなわち，これは算盤の存在を前提とした単式の和式簿記についての指摘であって，和式簿記にあっては算盤による計算が帳簿上の計算を不要とし，算盤による計算の正確さが複式簿記による検証を不要としたとされる。他方，算盤による正確な計算をもたなかった西洋人はこれを補うべく，複式簿記を行ったとされ[38]，「そう考えてみると，複式簿記は普遍的であるというよりも，単式簿記を使いこなせる道具が存在しなかったことによる，極めて特殊な形態だと考えることもできる[39]」とされる[40]。さらには，AIという計算を間違えることのない道具の登場が複式簿記を不要ならしめる可能性の指摘を通じて，複式簿記はその普遍性が疑問視され[41][42]，この疑問視は「会計学が文化人類学と出会うことで新たな問いが誕生したのである[43]」と自讃される。

しかしながら，単式簿記，複式簿記のいずれが「特殊」だったか，ということを知るには，けだし，古今東西のあらゆる帳簿を調べ，いずれがマジョリティーか（いずれがマイノリティーか）を数的に把握するというおよそ不可能な作業を要し，したがって，複式簿記をもって「特殊」と即断することには無理もあろう。ただし，いずれにしても，「文化論（人類学）的視点から「そろばんという道具と和式簿記」について検討[44]」したこの研究は「トランスフォーマティブ研究ならではの論考[45]」と自讃されているが，例えば，複式という形式は「ローマ数字の計算への不適合性[46]」および「負」の概念の不在がこれをもたらした，といった繁くみられる指摘[47]はどういう「研

38）三代川正秀「道具に制約された会計学的思考」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』2021年，184～186頁。
39）同上，186頁。
40）なお，和式簿記が単式簿記であることをもって洋式簿記に劣るとする向きの否定はほかにもみられ，例えば「広範囲にビジネスを展開する規模の大きな商家では，多種類の帳簿が有機的に結びついて構成された会計管理システムが構築されていて，現代の複式簿記と同等の機能を有する実践がなされ……西洋式の複式簿記に比べて，決して劣った簿記ではないのである」（工藤栄一郎「象徴としての大福帳」『企業会計』第71巻第6号，2019年，51頁）ともされる。
41）三代川「道具に制約された会計学的思考」186頁。
42）筆者も下記のものにおいてAIと複式簿記の今後に言及しているが，ただし，複式簿記の普遍性を疑問視する立場にはない。
友岡賛『会計学の地平』2019年，25頁。
友岡賛『会計学の行く末』2021年，196頁。
43）出口「はじめに」13頁。
44）三代川「道具に制約された会計学的思考」177頁（（　）書きは原文）。
45）出口「はじめに」12頁。
46）仁木久惠『フランス会計の展開――複式簿記の生成から現代』2018年，13頁。
47）板谷敏彦『金融の世界史――バブルと戦争と株式市場』2013年，60～61，66～67頁。
仁木『フランス会計の展開』14頁。

究ならではの」発見なのだろうか。[48]

閑話休題。「会計の計算は貨幣額を用いて行う」という定義が前出の貨幣的測定の公準には「会計的な記録や処理そして伝達のすべてが，貨幣額によって……測定可能なものにかぎられるという前提である」[49]といった定義もみられるが，しかし，「すべて」もまずは記録に始まる。

「会計の中でもっとも重要な機能は記録と開示である」[50]ともされるものの，開示のない会計はあっても，記録のない会計はない。開示を目的としない会計はあっても，記録を行わない会計はなく，開示を目的としない会計にあっても記録は行われる。[51]記録という機能は会計の他の機能からは独立的に，単独でもって価値を有してきた，とされる。[52]

いずれにしても，やはりまずは記録に始まる。会計のプロセスは記録に始まり，また，会計の歴史は記録に始まり，すなわち会計は記録として始まった。[53][54]

取引を記録するという行為は複式簿記が登場をみる遙か昔から行われてきている。[55]まずはトークンのようなものが用いられ，その後，文字と数字が発明され，簿記が行われるに至るが，そもそも「文字は会計の要請から誕生した」[58]とされる。[56][57]

会計の歴史は二つの期に分けることができるともされ，その第１期は13世紀以降のイタリアに複式簿記が登場をみる前の時期とされる。地域によっては洗煉された単式簿記も用いられていたとはいえ，いずれにしても，この第１期にあって会計は主として記録だったとされ，[59]その記録はまずは債権債務にかかわっていた。

すなわち「歴史的に見て，会計的な記録は，備忘目的で始められたと考えられ……特に，他者に対する債権債務の文書証拠として発展した」[60]ともされているが，ただしまた，「文書」を待つことはなく，すなわち文字の誕生を待つこともなかった。

文字が誕生をみる前に存在した記録手段にはトークンやタリーを挙げることができるが，その[61]

48）下記のものをも参照。
三代川「道具に制約された会計学的思考」178～180，181～182頁。
49）星野一郎『詳解財務会計論――制度と慣習と政策のルール』2020年，84頁。
ただし，ここでは「貨幣的評価の公準」（同上，84頁）と称されている。
50）田口聡『教養の会計学――ゲーム理論と実験でデザインする』2020年，50頁。
51）開示を目的としない会計については下記のものを参照。
友岡賛『株式会社とは何か』1998年，77～81頁。
52）Gregory B. Waymire and Sudipta Basu, *Accounting is an Evolved Economic Institution*, 2008, p. 7.
53）注記15）をみよ。
54）Waymire and Basu, *Accounting is an Evolved Economic Institution*, p. 15.
55）*Ibid.*, p. 7.
56）粘土の粒（工藤『会計記録の基礎』12頁）。
57）Waymire and Basu, *Accounting is an Evolved Economic Institution*, p. 15.
58）工藤栄一郎「会計史研究と人類学の対話可能性」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』2021年，170頁。
59）Waymire and Basu, *Accounting is an Evolved Economic Institution*, p. 16.
60）橋本寿哉「簿記・会計の起源――勘定の生成」野口昌良，清水泰洋，中村恒彦，本間正人，北浦貴士（編）『会計のヒストリー 80』2020年，２頁。

存在を紀元前8000年までも遡ることができる[62]トークンは「世界最古の会計記録[63]」ともいわれ，また，先史時代においては狩猟の獲物の数などを記録していたとされるタリーについては「やや進化した社会のなかで使用されたそれは，主として負債の記録のための役割を担っていた[64]」とされる。

ちなみに，負債といえば，貨幣もまずは負債にかかわっていたともされる。すなわち，文化人類学者デビッド・グレーバー（David Graeber）の『負債論[65]』によれば，「貨幣の最古の形態は借用証書[66]」とされ，貨幣はモノに非ずとする貨幣信用理論の立場によれば，貨幣は尺度に過ぎず，その測定対象は負債であり，また，貨幣は対象物の価値尺度に非ずとされ，他者に寄せる信頼の尺度であるとされる[67]。

「借用証書」は債権債務の記録であって，ここに貨幣の始点と会計の始点が重なる。

債権債務の記録は，けだし，自明的に貨幣額による記録であって，したがって，記録として始まった会計は貨幣的記録として始まったといえようか。

記録の意味

改めて記録の意味を確認しておきたい。

けだし，記録には記憶という面と証拠という面があるだろう。

記憶の面はまずは管理のためであって，まずは財産を管理するための記憶の必要から記録がなされる。

例えば，牛がXX頭，というだけなら記録は不要かもしれないが，牛がXX頭，馬がXX頭，羊がXX頭……，となってゆくと，管理のために記録が必要になる，ということが考えられる。あるいはまた，例えば，A氏にXX円貸し，というだけなら記録は不要かもしれないが，A氏にXX円貸し，B氏にXX円貸し，C氏にXX円貸し……，となってゆくと，債権の管理に記録が必要になる，ということが考えられる。

61）「木材や動物の骨などを素材とした棒状のもので，そこに刻み目をつけた記録手段」（工藤『会計記録の基礎』11頁）。

62）Waymire and Basu, *Accounting is an Evolved Economic Institution*, p. 10.

63）「イランでの発掘品中にあった……どう見ても座薬にしか見えない，五つの謎の未焼成の円錐形をした土の物体……。シュマント・ベセラット……はそれを「トークン」と呼んだ。……広範囲にトークンを見ていくうち，それが見つかったのと同じ地層には，必ず初期の農業の痕跡があることを発見して，彼女は突然閃いた。「……それでつじつまが合います。農業をしていれば，穀物や他の主要産物を数えて記録する必要がありますから」……ベセラットによれば，トークンは世界最古の会計記録だという」（マイク・ブルースター／友岡賛（監訳），山内あゆ子（訳）『会計破綻』2004年，30～32頁）。

64）工藤栄一郎『会計記録の研究』2015年，22頁。

65）デヴィッド・グレーバー／酒井隆史（監訳），高祖岩三郎，佐々木夏子（訳）『負債論――貨幣と暴力の5000年』2016年。

66）田口『教養の会計学』75頁。

67）グレーバー／酒井（監訳），高祖，佐々木（訳）『負債論』69～71頁。

ただし，簿記における勘定は［①人名勘定 → ②物財勘定 → ③名目勘定］の順に生成した，とされ，簿記は債権（ないし債権債務）の備忘記録から始まった，とされる。

人名勘定は，要するに，債権債務の勘定であって，つまり，「A 氏に XX 円を貸した」や「Z 氏に XX 円を借りた」といった記録をするために A 氏勘定や Z 氏勘定を設けるということであり，簿記は債権の備忘記録から始まった，とされる。この債権の備忘記録は，つまり，人にカネを貸した場合，そのことを忘れてしまわないように「A 氏に XX 円を貸した」と記録しておく，ということであり，これは貸し手としては当然に行うべきことであって，また，カネ貸しという行為は古くから行われていたことから，こうした記録も古くから行われていた，ということである。

こうした意味において，まずもって生成をみたのは人名勘定だった（なお，他方，人にカネを借りた場合に，そのことを忘れてしまわないように「Z 氏に XX 円を借りた」と記録しておく，という債務の備忘記録も，借り手として当然に行うべきことかどうか。これについてはなんともいえない）。

かくて，すなわち，「牛が XX 頭，馬が XX 頭，羊が XX 頭……」の記録よりも「A 氏に XX 円を貸した」の記録が先行したということになる。この場合の物財（牛，馬，羊等）はまずは手許にあるため，そうした意味では記憶の必要はなく，数を知りたい場合には数えればよいが，他方，債権は手許を離れたカネであるため，手許にないものはみることができないという意味において記憶の必要があり，また，みることができないものは数えることもできず，そうした意味でも記憶の必要がある。

さらにまた，証拠という面についても，記録は債権において意味をもつ。証拠の面は，むろん，他者の存在が前提となり，すなわち，証拠は他者（この場合は債務者）との関係においてこそ意味をもつからである。[68)]

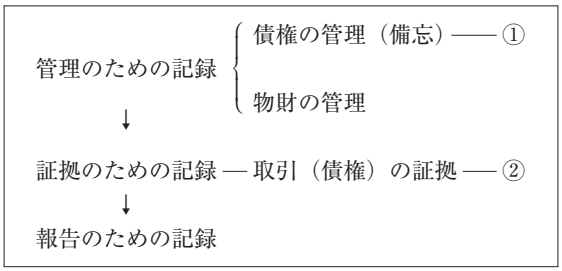
敷衍すれば，記録は記憶という面において債権の記録が物財の記録に先行し，また，証拠という面においてはまずもって債権の類いだけが対象として意味をもつ，ということである。かくて，いずれの面からみても，人名勘定が物財勘定に先行することとなる。

ただしまた，物財についても，牛が30頭，といった場合，あるいは，牛が10頭，馬が10頭，羊が10頭，といった場合なら，手許にあるそれを数えればよく，記録は不要かもしれないが，牛が3,000頭，あるいは，牛が1,000頭，馬が1,000頭，羊が1,000頭，といったことになると，手許にあるそれを数えるというわけにはゆかなくなり，記録の必要が生ずる。別言すれば，［数えるというわけにはゆかなくなった状態 ＝ もはや手許にはない状態］ということだろう。

しかしながらまた，債権の記録における備忘の面と証拠の面をどう捉えるかについては，以上に述べられたものとは異なる，以下のような考え方もありえよう。

68）なお，取引の証拠を残すための記録については下記のものが興味深い。
工藤『会計記録の基礎』第 2 章，第 3 章。

図１　記録の目的別の生成順序と債権の記録の意味



前述の捉え方との異同は①と②を峻別しているかどうかである。すなわち，①の場合は，既述のように，自分が忘れてしまわないように記録しておく，ということながら，他方，②の場合は，債務者に返済を求める際などに証拠となるように記録しておく，ということであって，このような記録は例えば取引先に対して「当社は貴社にXX円の売掛金がある」ということの証拠として示されることになる（なお，「債務の備忘記録……についてはなんともいえない」と前述したが，ただし，むろん，資金管理のための備忘として「Z氏にXX円を借りた」と記録しておくことはありうるし，また，証拠のための記録についても，債務者の側から「当社は貴社にXX円の買掛金しかない」ということの証拠として示されることもありえよう）。

ちなみに，取引の証拠を残すための記録については，まずは「中世後期にイタリアで登場する公証人[69]」がこれを行っていたが，「13世紀末から会計記録の担い手として公証人が退出し，その代わりに商人が自然に登場[70]」，「おそくともすでにルネサンス初期のイタリアにおいては，商人は自らペンをとって記録をおこなっていたことがうかがえ[71]」，「また，商人の主観的な記録が社会的信用を持ちえた理由についてであるが，その記録様式が公証人によるそれと類似していたためと思われる[72]」ともされる。①の場合は自分で記録すればよいが，②の場合は第三者（客観性）が必要となり，まずは公証人という「professional[73]」がこれをもたらした，ということになろうが，ただし，この引用文の執筆者自身は「商人自身による会計記録は，備忘のため，すなわち業務管理やとりわけ証拠機能のために勘定記録として生成した[74]」としており，備忘と証拠を峻別していない。

記録と貨幣額

先述のように，会計のプロセスは記録に始まり，また，会計の歴史は記録に始まり，すなわち会計は記録として始まった。

会計の記録は債権債務の記録に始まり，したがって，貨幣的記録として始まった。

69）同上，23頁。
70）同上，30頁。
71）同上，35頁。
72）同上，62頁。
73）同上，23頁。
74）同上，63頁。

次いで物財の記録が行われるに至るが，けだし，計算の必要がない限り，債権債務は「XX 円」ながら，牛や馬は「XX 頭」でも差し支えない。

しかしながら，やがて計算の必要が生ずるに至り，牛や馬も「XX 円」と記録されることとなるが，やはり「会計の計算は貨幣額を用いて行う」は公準（前提）とはいえないのではないか。前出の「日本一」のテキストは「選ばれた共通の尺度が貨幣学」という言い様をしていたが，しかしながら，「選ばれた」というより，計算のための共通の尺度は貨幣額を措いてほかになく，いや，共通の尺度を担うものはこれすなわち貨幣であって（この文脈においては「貨幣」をもって「共通の尺度」と定義してもよい），計算に用いることができるものはまずは額の尺度としての貨幣を措いてほかになく，したがって，「会計の計算は貨幣額を用いて行う」は自明というよりほかなく，有意に公準たりうるのは「会計の記録は貨幣額を用いて行う」ではないだろうか。

文　献

マイク・ブルースター（Mike Brewster）／友岡賛（監訳），山内あゆ子（訳）『会計破綻』税務経理協会，2004年。

出口正之「はじめに」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』清水弘文堂書房，2021年。

出口正之「領域設定総合化法によるトランスフォーマティブ研究序説」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』清水弘文堂書房，2021年。

藤井秀樹「会計研究に対する人類学の示唆――会計の基礎概念と利益計算の性質」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』清水弘文堂書房，2021年。

デヴィッド・グレーバー（David Graeber）／酒井隆史（監訳），高祖岩三郎，佐々木夏子（訳）『負債論――貨幣と暴力の5000年』以文社，2016年。

橋本寿哉「簿記・会計の起源――勘定の生成」野口昌良，清水泰洋，中村恒彦，本間正人，北浦貴士（編）『会計のヒストリー 80』中央経済社，2020年。

畠山久志「仮想通貨と法的規制」林康史（編）『貨幣と通貨の法文化』国際書院，2016年。

早川真悠「ハイパー・インフレ下の人びとの会計――多通貨・多尺度に着目して」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』清水弘文堂書房，2021年。

林康史「貨幣とは何か」林康史（編）『貨幣と通貨の法文化』国際書院，2016年。

林康史「貨幣を歩く［第１回］　コロナ対策の特殊通貨の発行」『企業会計』第73巻第１号，2021年。

星野一郎『詳解財務会計論――制度と慣習と政策のルール』同文舘出版，2020年。

板谷敏彦『金融の世界史――バブルと戦争と株式市場』新潮社，2013年。

工藤栄一郎『会計記録の基礎』中央経済社，2011年。

工藤栄一郎『会計記録の研究』中央経済社，2015年。

工藤栄一郎「象徴としての大福帳」『企業会計』第71巻第６号，2019年。

工藤栄一郎「会計史研究と人類学の対話可能性」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』清水弘文堂書房，2021年。

三代川正秀「道具に制約された会計学的思考」出口正之，藤井秀樹（編著）『会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究』清水弘文堂書房，2021年。

仁木久恵『フランス会計の展開――複式簿記の生成から現代』千倉書房，2018年。

岡橋保『貨幣論（増補新版）』春秋社，1957年。

桜井久勝『財務会計講義（第22版）』中央経済社，2021年。

田口聡『教養の会計学――ゲーム理論と実験でデザインする』ミネルヴァ書房，2020年。

友岡賛『株式会社とは何か』講談社現代新書，1998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『会計と会計学のレーゾン・デートル』慶應義塾大学出版会，2018年。
友岡賛『会計の歴史（改訂版）』税務経理協会，2018年。
友岡賛『日本会計史』慶應義塾大学出版会，2018年。
友岡賛『会計学の考え方』泉文堂，2018年。
友岡賛「会計と会計学のレーゾン・デートル」『企業会計』第71巻第１号，2019年。
友岡賛『会計学の地平』泉文堂，2019年。
友岡賛「会計ファームはプロフェッショナルに徹するべき」『Best Professional Firm 2020』プレジデント社，2020年。
友岡賛「「会計ルール弾力化」の不思議」『旬刊 経理情報』第1610号，2021年。
友岡賛『会計学の行く末』泉文堂，2021年。
Gregory B. Waymire and Sudipta Basu, *Accounting is an Evolved Economic Institution*, Now, 2008.

2021年５月７日成稿