

Title	イタリアにおける会計士団体の創設とアソシエーションイズム
Sub Title	Associationism and the establishment of professional associations of accountants in late nineteenth century Italy
Author	岡嶋, 慶(Okajima, Kei)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2024
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.67, No.5 (2024. 12) ,p.47- 68
JaLC DOI	
Abstract	本稿は，ミラノの会計士を軸にして，会計士のアソシエーションイズムの展開と，アソシエーションつまりプロフェッション団体がイタリア会計士プロフェッションの「全国化」において果たした作用について分析しようとするものである。 まず，18世紀中頃のミラノに見られた会計士プロフェッションの団体化の起点から1868年のミラノ会計士アカデミアの創設に至るまでのロンバルディアのミラノの状況について概括する。これを受けて，本格的な「プロフェッション団体」として特徴づけられる「コッレジオ」の確立に向かう1870年代後半以降のプロフェッション運動とそのなかでのミラノ会計士コッレジオの設立について論説する。また，会計士プロフェッションの団体化にあたりその「全国化」に大きな影響を与えたミラノの会計士の活躍を跡づけるために，会計士全国会議の場での関連する議論，とりわけコッレジオ全国代表団の設置とコッレジオの連盟に係る議論，さらに，1906年法に結実する会計士プロフェッションの行使に関する法律案の起草に係る議論から，会計士全国会議におけるミラノ会計士コッレジオの影響力を評価するための状況確認を行う。アソシエーションイズムというより全般的な現象のなかで，ミラノの会計士たちが望んだコッレジオというアソシエーション形式がどのような意味を持っていたのか，また，プロフェッションの全国化という観点から会計士というプロフェッション・カテゴリー内にどのような力関係を生み出したのかについて，考察を行う。
Notes	友岡賛教授退任記念号 論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20241200-0047

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.

イタリアにおける会計士団体の創設と アソシエーションイズム

岡 嶋 慶

<要 約>

本稿は、ミラノの会計士を軸にして、会計士のアソシエーションイズムの展開と、アソシエーションつまりプロフェッション団体がイタリア会計士プロフェッションの「全国化」において果たした作用について分析しようとするものである。

まず、18世紀中頃のミラノに見られた会計士プロフェッションの団体化の起点から1868年のミラノ会計士アカデミアの創設に至るまでのロンバルディアのミラノの状況について概括する。これを受けて、本格的な「プロフェッション団体」として特徴づけられる「コッレジオ」の確立に向かう1870年代後半以降のプロフェッション運動とそのなかでのミラノ会計士コッレジオの設立について論説する。また、会計士プロフェッションの団体化にあたりその「全国化」に大きな影響を与えたミラノの会計士の活躍を跡づけるために、会計士全国会議の場での関連する議論、とりわけコッレジオ全国代表団の設置とコッレジオの連盟に係る議論、さらに、1906年法に結実する会計士プロフェッションの行使に関する法律案の起草に係る議論から、会計士全国会議におけるミラノ会計士コッレジオの影響力を評価するための状況確認を行う。アソシエーションイズムというより全般的な現象のなかで、ミラノの会計士たちが望んだコッレジオというアソシエーション形式がどのような意味を持っていたのか、また、プロフェッションの全国化という観点から会計士というプロフェッション・カテゴリー内にどのような力関係を生み出したのかについて、考察を行う。

<キーワード>

アソシエーションイズム、会計士プロフェッション、プロフェッション化、コッレジオ、全国化(nazionalizzazione)、会計士全国会議、ミラノ会計士コッレジオ、ボローニャ会計士アカデミア

1. はじめに

スコットランドでは19世紀中頃の1850年代に会計士団体の誕生が見られるが、イタリアでも、1860年代後半には、会計士のプロフェッション化を目指す動きが見られる。会計士たちが――し

ばしば「連帯・結束 (solidarietà)」の名の下に——アソシエーションとして団体化し、その団体を通じて、会計士というプロフェッションの利益追求を図るという動きが見られ始める。

ロンバルディアのミラノには、すでに1742年に設立されたコッレジオ・デイ・ラジヨナーティ (Collegio dei ragionati della città e Ducato di Milano) という団体があった (Bariola, 1897; Leoni, 2013)。ロンバルディア＝ヴェーネトでは、1815年以降に、学校教育の改革の必要性が叫ばれ、ミラノでは、1825年に「会計学実践学校 (Scuola pratica di ragioneria)」が設立され、古く格式のある伝統を誇っていた (De Francesco, 1952, p.4)。また、教皇国家のレガツィオーネ (北部管轄区) のひとつであったボローニャでは、17世紀中旬頃から「コンピュティスタ (computista)」が先駆的な会計プロフェッションとしての発展を遂げていた (Farolfi, 2001)。ボローニャでは、1813年に、アカデミア・プリヴァータ・デイ・ロジスモフィリ (Accademia privata dei Logismofili) の名称で、プロフェッションたる会計士の団体が設立された。これがのちのボローニャ会計士アカデミア (Accademia dei ragionieri di Bologna) の母体となった。

このように、ロンバルディア地方では「ラジヨナート (ragionato)」, ボローニャでは「コンピュティスタ (computista)」と呼ばれていた「会計士」たちは、18世紀後半には「プロフェッション運動 (movimento professionale)」を推し進め始めたと (19世紀後半の論者に) 認識されていた (Bariola, 1897, pp.118, 629; Cantoni, 1902, p.32)。

当時の「プロフェッション運動」は、社会学的には、アソシエーションイズム (associationism) と呼ばれる思想に基づいて展開されていたと見ることができる。アソシエーションイズムは、通常、団体主義を意味しており、プロフェッション研究の文脈では、プロフェッション団体 (professional association) を通じてプロフェッションが自らの集团的利益を擁護しようとする動きを指している。この文脈では、アソシエーションは、科学的な教育とその能力認定 (formazione e qualificazione scientifica) といった広い意味での活動を行っている。それだけではなく、そうしたアソシエーションは、参入を促す経路 (un canale di reclutamento) であり、そしてまた、自己規制的統制 (controllo deontologico) の手段でもある。そこでは、正規のメンバーが提供するサービスの品質の保証人として自ら機能することを試みながら、自らの会員の利益のために〔サービス〕市場に差別化と特権の空間を作り上げることが目的とされている (Martini, 1997, p.391)。

そして、マルティニ (Manuela Martini) によれば、¹⁾「〔19世紀から20世紀初頭にかけての〕会計士のアソシエーションによる活動の大部分は、〔会計士 (ragioniere)〕カテゴリーの「プロフェッションとしての職能を規定し、その排他性を保証するための……継続的な努力として要約できる」 (Martini, 1998, p.307. 圏点は引用者による) とされる。

本稿では、ミラノの会計士を軸にして、会計士のアソシエーションイズムの展開と、アソシエー

1) マルティニの諸研究は、19世紀におけるイタリア会計士 (ragionieri) のプロフェッション化をアソシエーションイズムの文脈で再構築する卓越した研究である。マルティニは、ボローニャの19世紀前半の会計士アカデミアの形成を素材にして (Martini, 1997), また、19世紀末から20世紀初頭の各地方会計士アソシエーションによる全国化に連なるプロフェッション内部での力関係を素材にして (Martini, 1998), イタリアにおける会計アソシエーションイズムの進展を解明している。

ションつまりプロフェッション団体のイタリア会計士プロフェッションが「全国化」において果たした作用について分析する。利用可能な資料として、1879年10月に第1回大会が開催されたイタリア会計士全国会議の議事録 (*Atti del Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani*)、ミラノ会計士コッレジオの会報 (*Bollettino del Collegio dei Ragionieri in Milano*)、1870年代から徐々に発刊され始めた各種会計士専門ジャーナル (*L'Amministrazione Italiana: Rivista Economico-Amministrativa-Giudiziaria-Letteraria* や *Il Ragioniere: Rivista di Contabilità*) 等が残されている。こうした資料を基に、本稿では、当時の会計士アソシエーションイズムの実相を解明することを試みる。

本稿の構成は以下のとおりである。続く第2節では、18世紀中頃のミラノに見られた会計士プロフェッションの団体化の起点から1868年のミラノ会計士アカデミアの創設に至るまでのロンバルディアのミラノの状況について概括する。これを受けて、第3節では、本格的な「プロフェッション団体」として特徴づけられる「コッレジオ (Collegio)」の確立に向かう1870年代後半以降のプロフェッション運動とそのなかでのミラノ会計士コッレジオの設立について論説する。また、会計士プロフェッションの団体化にあたりその「全国化 (nazionalizzazione)」に大きな影響を与えたミラノの会計士の活躍を跡づけるために、会計士全国会議の場での関連する議論、とりわけコッレジオ全国代表団の設置とコッレジオの連盟 (federazione) に係る議論、さらに、1906年法に結実する会計士プロフェッション行使に関する法律案の起草に係る議論から、会計士全国会議におけるミラノ会計士コッレジオの影響力を評価するための状況確認を行う。第4節では、アソシエーションイズムというより全般的な現象のなかで、ミラノの会計士たちが望んだコッレジオというアソシエーション形式がどのような意味を持っていたのか、また、プロフェッションの全国化という観点から会計士というプロフェッション・カテゴリー内にどのような力関係を生み出したのかについて、検討・分析を行う。

2. ミラノにおける会計士の団体化

2.1 コッレジオ・デイ・ラジョナーティ

ミラノは、1535年から1706年にわたりスペインの支配下にあったが、1706年にオーストリアの支配が始まり、ロンバルディアの行政管理制度が改善されると、ミラノの会計士たちの間で、自らのプロフェッションに一定の規範を与え、自制心や統制の欠如から生じる乱用行為や、かかる権利を持たずに会計士の称号を傲慢にも主張する人々の勝手なる侵入を排除するために、コッレジオを設立するという考えが生まれた。そうしたなか、何人かの会計士が「算術と勘定の科学にそれに相応しい教養を再構築するだけでなく、それらの科学の完成度を高めることによって公共の利益にとって大きな利益をもたらすため」自ら団体を結成した。1742年9月18日に、元老院によってコッレジオ・デイ・ラジョナーティ (*Collegio dei ragionati della città e Ducato di Milano*) の設立が承認された。

当初からコッレジオ・デイ・ラジョナーティは、政府に対し、コッレジオが最初にその能力を認定しない限り、ラジョナーテ (会計士) としての公職に就くこと、裁判所の代理人に選出され

ること、ラジォナートの資格を得ることができないよう要請した。これらは、コッレジオからの度重なる要請によって、最終的に、1760年8月18日の元老院勅令によって実現された（Cantoni, 1902, p.25）。爾来、コッレジオに認可された「ラジォナート（ragionato）」だけがとくに行政管理領域に関わる公職に就いたり、裁判所で専門家となることができるようになった。

コッレジオ・デイ・ラジォナーティは18世紀の終わりまで存続したが、1796年にナポレオン支配が到来した結果、コッレジオの運営はいったん終わりを告げた（Leoni, 2013, pp.127-128）。ナポレオンが失脚した翌年の1815年、ロンバルディアは、オーストリアの支配下に戻り、ロンバルディア＝ヴェーネト王国の一部となった。その際、オーストリア政府はナポレオン時代の諸規則を継承した（Leoni, 2006, p.23）。コッレジオ・デイ・ラジォナーティはオーストリア支配下の短期間だけ再活動した。

2.2 イタリア会計士相互共済協会

イタリア統一前の1859年にサルディーニャ＝ピエモンテの公教育大臣であったカザーティによって計画された、統一後も継承される公教育システムのなかで、会計士を含む“技術者（tecnico）——そのための学校が、技術学校（scuola tecnica）であり、技術専門学校（istituto tecnico）である——”の教育が位置づけられた。ただ、ロンバルディア＝ヴェーネトがイタリア王国に併合されたのは、ロンバルディアについては1861年、ヴェーネトについては1866年のことであり、その間、ロンバルディア＝ヴェーネトには一時的にオーストリアによる規制が存続していたことには留意しておかなければならない。

1843年に、イタリアの他の地域に先立って、ミラノとヴェネツィアに技術学校が設立されると、「学校で規定された3年間の課程を修了した者は、政府および〔オーストリア帝国〕代表団の公的管理職に就くことができることとなった」（Leoni, 2006, p.29）。

そうした状況のなか、この地域でも、会計プロフェッションとしての専門性を高め、これを保護する必要性から、会計士たちは、1860年代以降、当時イタリアの各都市で自然発生的に生まれたような、団体形態で結束するようになった。

ミラノの会計士たちの連帯（solidarietà）の精神は、1860年、会員が病気や老齢になった場合に援助し、会計士というプロフェッションの公益性を示し、発揮し、尊厳を守るために道徳的な影響を及ぼすことを目的とした相互共済協会の計画に初めて表れた。1860年3月11日に開催された会合で、規約案を作成する委員会を任命し、その規約は12月30日に承認され、1861年5月5日、イタリア会計士相互共済協会（Mutua associazione tra i ragionieri d'Italia）が設立された（Luchini, 1898; Cantoni, 1902）。

相互共済協会の目的は、以下のようなものであった（Cantoni, 1902, p.27）。

- a) 65歳に達した会員に終身年金を支給すること。
- b) 死亡した会員の残された未亡人および遺児に年金を支給すること。
- c) 年齢、虚弱、病気、または不慮の災難によって困窮状態に陥った会員に、一時的な補助金を支給すること。

- d) 死亡した会員の困窮した両親に臨時の補助金を支給すること。
- e) その他、不慮の災難を被った会員に恩恵を与えるよう努めること。
- f) 会計士というプロフェッションの公益性と尊厳を顕示し、発揮するために、道徳的な影響力を行使すること。

これらすべての目的は、このような制度がまだ公的な領域に入っていなかった時代に、会員個人だけでなく家族にも配慮し、最高かつ最も有益な福祉の使命を同協会に求めたものである。

1862年3月2日、若年者に比べて壮年会員が多いために、福祉の便益を享受できる保障がないまま保険料を支払うリスクを負うことになるという重大な欠点を取り除くため、規約の修正が検討されたが、最終的に、当初の相互扶助の目的は達成することができないと判断され、カルロ・セイヴォリーニ会計士の提案により、相互共済協会は、「プロフェッションの権利と礼節を守り、その科学的な部分を増大させることは、本協会によって構成される学術団体 (Corpo Accademico) によって引き受けることができる」とした相互共済協会の規約第123条も考慮して、学術団体を構成するための特別規約の草案を作成することにした。

2.3 ミラノ会計士アカデミア

新団体の規約の起草について、1865年5月20日から6月18日まで多くの会合が持たれ、とりわけ、新機関に与えるべき名称について、ミラノにかつて存在したコッレジオ・デイ・ラジォナーティに敬意を表してコッレジオとするか、ボローニャにすでに存在していた会計士アカデミアを手本にして、主に道徳と知的状況の向上を目的とし、その意図を発展・拡大させる新機関の意図をより明確にするアカデミアとするか、多くの時間を費やし議論された。

しかし、1866年の政治的な出来事により、新組織の設立は遅れ、1868年になってようやく核となる一定の賛同者を集めることができた。

イタリア会計士相互共済協会の評議会は解散し、1868年7月2日、その現金基金2356.20リラを新しい協会に譲渡した。1868年7月30日、会員が総会に出席し、解散した相互共済協会の財産を引き継いだことに留意し、マルコ・フォルメンティーニ氏を初代会長に任命してミラノ会計士アカデミア (Accademia dei Ragionieri in Milano) の設立を宣言した。会計士アカデミアの規約は、コッレジオ・デイ・ラジォナーティの旧規約に基づき、時代の変化に応じて変更が加えられたもので、主な条項は以下のとおりである (Cantoni, 1902, p.29)。

- I. 経済学の、統計学の、行政管理の、会計学の教養を促進・発展させ、会計士というプロフェッションの重要性を示し、公益性を広め、尊厳を高めるような道徳的影響力を行使することを目的として、ミラノに本拠を置き、「会計士アカデミア (Accademia dei Ragionieri)」という名称のアソシエーションを設立する。
- II. 前条の目的を達成するために、本アカデミアはその任務を以下のとおり定める。
 - a) 定期的なカンファレンスによって、科学の最も重要な定理と問題、およびアカデミア

に提出された著作物について討議すること、

- b) プロフェッションの組織に関する問題を討議し、プロフェッションに一層の礼節と繁栄をもたらすために適切と認められる改革を助言し、この目的のために望ましい実践を開始すること、
- c) 会計士分野の教育課程を設置するための会議招集を促進し、提案されたテーマの解決のための競争試験を開催し、同様の賞や褒賞を創設し、また、独自のジャーナルを発行する、あるいは、すでに存在する公認の定期刊行物を利用することによって、行政管理の主要な問題に関する真正の議論を喚起すること、
- d) 選りすぐりの書籍、定期刊行物、その他研究内容に関連するもののコレクションを入手すること、
- e) 本アカデミアの議事録およびそこで開発された最も重要な研究を、会員に通知したうえで、印刷して一般に公開すること。

ミラノ会計士アカデミアは、科学的かつ専門的な性質を持つ行政や会計に関するあらゆる公序良俗上の問題を扱い、可能な限り公的機関がアカデミアの出した結論を採用するよう働きかけた(Luchini, 1898; Cantoni, 1902)。

このようにして、団体化の観点から見ると、ミラノでは、先駆的には1742年のコッレジオ・デイ・ラジョナーティがあり、1861年にイタリア会計士相互共済協会が設立され、1868年まで活動したが、同年、これがミラノ会計士アカデミアに取って代わられた。

3. イタリア会計士全国会議とミラノ会計士コッレジオ

1860年代にはいくつかの都市で会計士の相互共済組合(Società di Mutuo Soccorso)が生まれていた。フィレンツェでも1869年3月にトスカーナ会計士相互共済協会(Società di Mutuo Soccorso fra i ragionieri delle provincie toscane)が作られていたが、そこから派生して、1872年に、「会計学のカンファレンスを促進する協会(Società per conferenze di ragioneria)」が誕生した(Società per Conferenze di Ragioneria, 1872)。同年、会計学に関する定期的なジャーナルである『ラドミニストラツィオーネ・イタリアーナ(L'Amministrazione Italiana)』の発行も始まっている。ここにイタリアにおける知的なプロフェッション運動の「目覚め(risveglio)」(Bariola, 1897, p.635)が見られるといわれる。バリオラ(Plinio Bariola)は、「会計学という、科学でありプロフェッションであるもの(la scienza e la professione di Ragioneria)が新しい段階に入った」(Ibid.)と認識しており、そこでの必要性がイタリア会計士全国会議(Congresso nazionale dei ragionieri italiani)の着想につながることとなった(Menicucci, 2014)。イタリアの「会計士」のための科学的会議(congresso scientifico)を開催するというアイデアはフィレンツェのタルキアーニ教授(prof. Ilario Tarchiani)の着想したものであった。すでにいくつかの著作で「会計学者」として知られていたタルキアーニ教授は、1877年3月、自身が編集長を務めていた『L'Amministrazione Italiana』の紙面に、イ

イタリアの会計士の会議を招集するという提案を掲載した。²⁾

この会議を準備するためにローマ、フィレンツェ、ミラノ、ボローニャなどに小委員会 (comitato) が設置された。当時のミラノ会計士アカデミアも、会議開催の考えを歓迎する書簡を送っており (*L'Amministrazione Italiana*, 16 Giugno 1877, p.2), 小委員会も設置していたが、会計士全国会議の公式の情報誌の役割を担っていた『*L'Amministrazione Italiana*』での記述を確認する限りでは、ローマやフィレンツェなどの小委員会と比べて、開催準備に費やされた1877年、1878年を通じて、活発な活動は見せていなかったように見受けられる。ただ、ミラノ会計士アカデミアの会長であったルッキーニ教授 (prof. Ernesto Luchini) はこう述べている。ミラノ会計士アカデミアでは、すぐに小委員会を結成し、自分たちのミラノの外にも会員を増やすとともに、ジェノヴァ、トリノ、ヴェローナなど周辺の都市にできるだけ多くの小委員会の設置を促すために精力的に活動したと (Luchini, 1898, p.96)。実際、そのうちのいくつかは後に常設のアソシエーションあるいはコッレジオに姿を変えることとなった。1877年にはクレモナ会計士コッレジオが創設されていたが、その背景にミラノ会計士アカデミアの強い働きかけがあったといわれている (Leoni, 2006, p.42)。

3.1 会計士全国会議の発足

会計士全国会議の準備は、さまざまな理由から手間取り、困難をきたした。第1回大会は、1877年11月の投票の結果、ナポリに開催地が決まっていたが、実際に準備作業は進むことなく、1878年3月の段階で、大会開催地を次点であったローマに移すことになった (*L'Amministrazione Italiana*, 13 Aprile 1878, pp.1-3; Luchini, 1898, pp.96-97)。このとき、すでにローマに設置されていた小委員会は、第1回大会組織委員会となった。そして約1年半後、1879年10月5日から14日にかけて、会計士全国会議の第1回大会がローマにて開催された。³⁾ 第1回大会の登録者の地域構成を見てみると、全登録者564名中、ローマ292名、フィレンツェ55名、ミラノ40名、ボローニャ5名等々となっている (*Atti del Primo Congresso*, 1879, pp.31-38より手計算)。開催地のローマが多勢になっているが、北イタリアを中心に、全イタリアの広い範囲からの登録者が確認できる (なお、同様に集計したところ、第7回のヴェネツィア大会 (1899年) では、全登録者309名中、ヴェネツィア43

2) 同紙に数回掲載された告知文は以下のようなものである。

イタリアの会計士が、厳粛な科学的会議 (Congresso scientifico) において一致団結し、会計学の進歩に有益なあらゆることを扱うことが重要であり、公的・私的行政管理に真に役立つ可能性のある新しい方法を説明し、公教育における基準を向上させ、最終的には、法律が優れた行政に対応し、法学者にとって明確な指針となることを保証する手段を立法者に提供することが至上命題であることは、経済行政学の多くの著名な学者によって認められている。

このような理由から、本事務局 (*L'Amministrazione Italiana*) は、このプロジェクトに賛同することを希望するすべての会計士に対し、可能な限り緊急に本局に登録し、中央委員会と王国内の対応する連絡会をできるだけ早く設置し、最初の段階を検討・手配するよう呼びかけるものである。

経済・行政管理科学の学者たちが、自分たちのプロフェッションを向上させることの重要性和、それによって産業と商業を発展させることの大きな有用性を確信するならば、彼らは躊躇することなくわれわれを支持してくれると確信している。……

名、ミラノ34名、ジェノヴァ 28名、ローマ18名等々となっていた)。

会計士全国会議の第1回大会では、第1セッション「プロフェッションとプロフェッショナル」と第2セッション「方法と教育」とに区分けされていたが、最初に議論されたのは、プロフェッションを規律づけするための立法を要求するかどうかであった。会議において、第1セッションを担当する委員会は「……自由の原則に敬意を表して、法律によって会計士の階層を規律づけすることは急務とは考えず、その代わりにこのプロフェッション自体の独自の性格と使命が厳粛に確認される好機である〔と位置づける〕」(*Atti del Primo Congresso*, 1879, pp.77-78)と判断した。そのうえで、「政府に会計士というプロフェッションの法的承認をもたらす法案を議会に提出させるために必要な提案と投票を実施する任務を負う委員会を任命すること」(*Atti del Primo Congresso*, 1879, p.63)を決議した。そして、そこからいったん切り離されて「特別な機関 (*Istituzioni speciali*)」という議題で、プロフェッション組織のあり方が議論される形となった。総会での報告者となったルーゴの会計士でボローニャ・アカデミアのパオリニ (Luigi Paolini) は、以下のように議題の趣旨を説明した。

科学と我々のプロフェッションの発展には、推進力を与えること、つまり会計士の学習 (*studi*) に対する愛情を生かし続けることを主な使命とするアソシエーションないしコレッジオを設立することが適切である。

諸君、我々を団結させる (*ci unisca*) 何らかの制度が必要である。それによって、州間、地域間で考え方を取り交わすことが容易になる。それは我々の〔会計士全国会議での〕投票に連帯 (*solidarietà*) を与えるものであり、一般的に、それが身近に感じられるようになる。

.....

〔ここで求められる〕アソシエーションやコレッジオには、あらゆる点で、最大限の絶対的な行動の自由が認められるべきである。これらアソシエーションは、主として、プロフェッションとしての礼節を守り、有益な観察と経験を基に相互に助け合うことにその努力を向けるべきである。科学の応用においてあらゆるプロフェッションが遭遇する可能性のある実際的な困難を、人の心と精神を強くする相互扶助 (*soccorso reciproco*) の原則に敬意を表して解決すべきである (*Atti del Primo Congresso*, 1879, p.114)。

⁴⁾
議論の末、最終的に、10月13日の総会において、以下のとおりに投票を行い、会計士コレッジオ (*Collegio dei ragionieri*) 設立の促進を決議した (*Atti del Primo Congresso*, 1879, pp.118-119)。

3) その後全国会議は、結果的に、数年に1回のペースで開催されることになるが、会議の開催地を引き受けるのは会計士アソシエーションのそれなりの発展がない地では難しかった。当然ながら、開催地を引き受けられる都市は限られていた。最初の40年間 (1879年から1920年) で開催地となったのは、ローマ (第1回、第6回、第11回の3大会)、フィレンツェ (第2回)、ミラノ (第3回と第8回の2大会) ボローニャ (第4回と第9回の2大会)、ジェノヴァ (第5回と第10回の2大会)、ヴェネツィア (第7回) であった。この6都市以外で初めて開催されたのは、1921年の第12回ナポリ大会であった。

会計士会議は、

会計学の進歩のために多大な貢献をしてきた会計士アカデミアを維持し、強化すること、また、これらの学問をより広く発展させるために他のアカデミアが設立されることを切に望み、

(アカデミアの任務は科学と学習のみであるため)「プロフェッションとプロフェッショナル」の部分で意図されていた概念と事象については、より実践的でより特別な任務を持つ新しいアソシエーションが設立されることが必要と見て、

プロフェッションへの愛着と自身の礼節が、すべての会計士をこれらのアソシエーションに加入させ、積極的に参加させるであろうことを疑わない。

さらに、満足のいく結果を得るためには、これらのアソシエーションに加入することが極めて効果的であることを確信し、

次のことを投票する：

- a) 各州において、会計学の進歩を促進し、プロフェッションとプロフェッショナルの礼節を保護し、公共の利益に資する自由なアソシエーションまたはコッレジオ (*libere Associazioni o Collegi*) を、最適と思われる方法で設立する。これらのコッレジオが、政治、行政管理、司法の当局に対して、称号の承認、最も重要な任務、プロフェッショナルと関係者の間の紛争、そして最終的には会計学 (*Ragioneria*) の研究、教育、実践に関わるすべてのことについて、少なくとも協議投票を要請するような評判を達成するよう、特別な注意を払う。
- b) 第2回大会の組織委員会には、現在ローマに集まっている各州の会計士に、コッレジオ自体の迅速な設立と、コッレジオ間の相互協定の確立のために活動するよう奨励する任務を委ねる。
- c) 各コッレジオの最大の自由と自治権を害することなく、プロフェッションの学者と実務家を友愛的に結びつけるだけでなく、王国のさまざまな地域におけるプロフェッションの行使、行動、取り扱いを標準化し、調和させることを意図して、頻繁に会議を開催し、イタリアの統一がそこに現れるようにする。

このように、第1回大会では、「アカデミアは実務的というよりも科学的な性格が強い〔強す

4) 議論のなかで、いくつか興味深いやりとりがあった。ひとつは、ローマの会計士バヴァリ (*Lorenzo Bavari*) が、「会計士プロフェッションに影響を及ぼす問題や論争点について、実践的な研究を行い、議論し、発表することを目的とした新しいアカデミアあるいはアソシエーション」の設置を会計士会議が推進することを提案したことである (*Atti del Primo Congresso*, 1879, p.116)。この提言は、否決された。もうひとつが、同じくローマの 아우ディフレッディ (*Giovanni Audiffredi*) が(他の6人の賛同者とともに)「ローマに本部を置き、各州都に支部を設置することにより、全国会計士アカデミアを設立する」ことを提案したことである (*Ibid.*)。この提言にも否定的な意見があり、最終的に、提案は否決された。このとき、報告者であるパオリーニは「アウディフレッディの提案は〔最も広範な自由の原則に触発された団体を設立しようという〕組織委員会の提案とはまったく相反するものである」(*Atti del Primo Congresso*, 1879, p.117) と断言した。

ぎる」ので、学問を奨励すると同時にプロフェッションの礼節と成長を保護するアソシエーションやコッレジオを各州に設立すべきである」という決議がなされた (Bariola, 1897, p.637)。

3.2 ミラノ会計士コッレジオの設立

ミラノでは、第1回大会の呼びかけに応じて、「意欲的で、優秀な若い会計士たち」(Cantoni, 1902, p.32) が、ミラノにもコッレジオを創設するという考えに行き着いた。既存のミラノ会計士アカデミアと二元的な制度となることを懸念して、事前に合意協定を結び、交渉した末、2つの機関を統合する妥協案に達した。1880年8月31日に総会が開かれ、ミラノ会計士コッレジオ (Collegio dei Ragionieri di Milano)⁵⁾ の設立が決議された。

統合の結果、ルッキーニ教授が会長を務めていた総会員73名のミラノ会計士アカデミアは消滅し、その全資産2808.87リラを新生コッレジオに譲渡した。ミラノ会計士コッレジオは、1880年9月9日の時点ですでに登録会員数が173名と多数を数えており、イタリアで最大規模の会計士団体であった (Cantoni, 1902, p.34)。

ミラノ会計士コッレジオの規約では以下のようにその目的が規定されている。

第1条— 会計士というプロフェッションの行使にあたって与えられる権利の法的認可を促し、会計士というプロフェッションに内在する義務の最も完全な履行に配慮し、公的機関および第三者に対して会計士というプロフェッションの道徳的および物質的利益を保護することを目的として、ミラノに会計士コッレジオ (Collegio dei Ragionieri) という名称のアソシエーションを設立する。

第2条— 第1条に定める目的を達成するために、当コッレジオは以下のことを行う。

- a) 会計士名簿 (Albo dei Ragionieri) の編纂と公表を促進し、その保存に配慮すること。
- b) 会員間および会員と第三者間の職業上の紛争に介入すること。
- c) 年次表彰や競争試験、カンファレンス、研究、プロフェッションとしての関心テーマに関する決定などを行い、プロフェッション教育を促進すること。
- d) 専門的技術図書館の創設、書籍の保全、そして図書館の発展を規定すること。

ミラノ会計士たちは、アカデミアの名称を捨てて、コッレジオとして再結合した。ミラノ・コッレジオに名声をもたらした最初の最も重要な仕事はフィレンツェでの会計士全国会議第2回大会 (1881年9月18日から開催) のための準備会議であった (Cantoni, 1902, p.39)。フィレンツェ大会に先立って1881年8月30日に開催されたミラノの総会では、参加者は約100人に達し、以下の

5) 同じロンバルディア地方では、すでに1877年に、クレモナに会計士コッレジオが設立されていた (Leoni, 2006, p.38)。このミラノ会計士コッレジオ以降では、ヴィチエンツァで1882年に、ブレシアおよびヴェローナで1883年に、コモで1885年に、アレッサンドリアで1890年に、会計士コッレジオが組織された (n. n., 1995, p.20)。当初設立されたこれらのコッレジオは、法的には、自発的に作られた任意団体にすぎないものであった。「アカデミア」には道徳団体 (Ente morale) と呼ばれる非営利団体となる余地があり、ボローニャ会計士アカデミアは1869年にすでに農工商務省のデクレ (省令) により道徳団体となっていた。

テーマについて活発な審議が行われた (Atti dell'adunanza generale dei ragionieri italiani in Milano preparatoria al 2° Congresso dei ragionieri in Firenze, in *Il Ragioniere* 4, pp.67-159)。

- a) 教育について
- b) プロフェッションについて
- c) 外国為替と破産に関する国際的法理学について
- d) 会計方法について

実際、報告書では、会計士というプロフェッションにとってのアソシエーション間の協力の重要性を強調して、以下のように述べられている。

……〔第1回大会終了後〕短期間のうちに数多くの会計士コレッジが設立され、この目覚めは我々が将来にどれほど良い希望を持てるかを示している。

しかし、団体化する (associazioni) だけでは十分ではない。我々の意図を促進するのに効果的な行動の統一性 (unità di azione) を獲得したい場合は、考え方の統一性 (unità di concetto) が必要である。会計士の願望 (aspirazioni)、要望 (desiderii)、ニーズ (bisogni) を収集し、調整し、より高い権威がそれらの実現を保証することが必要であるが、姉妹のアソシエーションの協調 (concorso delle associazioni sorelle) がなければ、各コレッジが単独でそれを達成することは出来ない。それは、王国の会計士コレッジやアカデミアの間の連盟 (federazione) が真に必要な有用性を持っていること、そして我々の意図に最も適した行政的および政治的中心としてローマに常駐する中央委員会の設立から得られることである (Collegio dei Ragionieri di Milano, 1881, pp.119-120)。

報告書で示された各地コレッジの連盟という考え方については委員会内部でも異論があり⁶⁾、まだこの時点ではミラノの委員会を完全に代表した見解ではなかったが、その後コレッジの連盟への志向が高まっていく基点となることから見て、その重要性は高いと思われる。

これに対し、同じ頃、ボローニヤ会計士アカデミアのルーゴ小委員会 (注: ボローニヤ・アカデミアではルーゴとモデナに会計士会議との連絡のための小委員会を置いていた) は、第2回大会に先立って、「もし王国の会計士コレッジその他のアソシエーションの全般的な団体化が中央集権化を示唆するようであれば、それは各州の会計士コレッジから、学習の進歩とプロフェッションの礼節の保護に有益な高次かつ完全な自由 (libertà piena ed intera) を奪うことになる」 (Atti del Secondo Congresso, 1881, p.13) ため、中央からのアソシエーション化には賛成できないとする見解を提出していた。

1881年9月にフィレンツェで開かれた会計士全国会議第2回大会では、第1回大会と同じ報告

6) 同報告書に付されたピアンキ委員の少数派意見報告書 (Collegio dei Ragionieri di Milano, 1881, pp.122-124) を参照されたい。

者パリオーニが第1回大会の決議は形骸化したままであると述べたが、それにもかかわらず、会計士名簿の作成を呼びかけるにとどめた。この会計士名簿は、王国の各県知事が商業会議所の代表と会計士コレッジの代表の協力を得て作成し、「各州のすべての司法当局、行政当局、商業会議所、証券取引所」に通知することになっていた (*Atti del Secondo Congresso*, 1881, p.116)。

第3回大会は1885年9月にミラノで開催され、ミラノ会計士コレッジの強力なイニシアチブで会計士会議での設定テーマに関する議論を深めることとなった。とりわけ「教育」に関して、すでに第2回大会で、会計士を無試験で取得できる行政管理と会計学の高等課程を大学に設置する案が提示されていた (*Atti del Secondo Congresso*, 1881, p.139) が、これはとくにミラノの会計士によるところが大きかった (Decleva, 2002)。ミラノでの第3回大会でも、会計士会議に先立って、会議で審議に付される「教育」の問題に関するミラノ会計士コレッジが任命した委員会の報告書が作成・公表されている (Banfi, 1885)。この報告書もまた、会計士全国会議での議論をリードする役割を果たすことになった。しかし、第3回大会では、「プロフェッションの権利が最初に議論される問題であったにもかかわらず、会計士プロフェッションの法的規律づけに関しては何らの決議も行われなかった」 (*Atti del Settimo Congresso*, 1899, p.VIII)。

1888年10月にボローニャで開催された第4回大会では、会計士プロフェッションの法的規律づけの議論に戻り、会計士名簿の作成について討議され、名簿の整備が提案された。ただ、これは、「あらかじめ確立された目的を達成するための主要な手段として」考慮されたにすぎなかった (*Ibid.*)。なお、第4回大会を組織したボローニャ会計士アカデミアでは、1895年1月11日および2月1日のアカデミアの会合において、第4回大会での指示に従い、パリジーニ会長の尽力により、アカデミアの新しい規約が承認され、ボローニャ会計士アカデミアは、アカデミアの名のままで、ボローニャ州の会計士コレッジとしての役割も果たすこととなった (Tassinari Clò e Rubbi, 1995, p.86)。

3.3 会計士コレッジ全国代表団の創設

会計士全国会議における投票および決議は、形式上、政府その他の関係当局に対するアペールにすぎず、定式化した内容の投票を実現に移すためには、「力の結合と意図の共通性」 (Bariola, 1897, p.642)、つまり各地アソシエーションが結束して、共通の意思を持って活動する必要があった。1879年のローマでの第1回大会では、大会の投票と決議を実施するために政府との交渉実務を担当する代表として、投票の結果、いずれも著名な会計士であったチェルボーニ、フィナーリ、グリスピグレイ、タッディ、フェルツィの各氏が選出された (*Atti del Primo Congresso*, 1879, p.83) が、そこから、イタリアのほぼすべての都市にコレッジを誕生させるに至るプロフェッション全体の動きが生まれることとなった (Bariola, 1897, p.642)。

1885年のミラノでの第3回大会では、会計士会議での決議を関係当局に連絡する任務をローマ会計士コレッジに委ねることとした (*Atti del Terzo Congresso*, 1885, pp.66-67)。1892年のジェノヴァでの第5回大会では、王国の他のすべてのコレッジからの代表で構成され、同じローマ会計士コレッジに拠点を置く「委員会」で合意しながら任務を遂行することが確認された。それ

は、会計士の権利を保護するための常設の会計士コレッジ全国代表団 (*Delegazione Nazionale dei Collegi del Regno*) の結成を意味していた (*Atti del Quinto Congresso*, 1892, pp.49-54)。すべてのコレッジの協力により結成され、それぞれのメンバーの1人が代表団の一員に指名され、各コレッジの提案に異議を申し立てることなく同意し、実現し、実行するという広範で絶対的な権限を与えられるというコンセプトであった。すでに第4回大会では、「政府が、適切な措置を講じ、必要に応じて立法の提案を行いながら、破産保佐人および司法管理人の選定にあたっての会計士の権利の効果的な保護を確保したいと望んでいる」との決議があり、また、ローマ会計士コレッジによってなされた政府への請願がこれまで以上に真剣に受け止められるようになったとの実感から、ローマ・コレッジ会長のチェルボーニは、プロフェッションの権利を保護するための立法への機が熟していることを強調した (*Atti del Quinto Congresso*, 1892, pp.43-44)。

全国代表団の創設を決議する第5回大会で、ミラノ会計士マグリオーネ (ミラノ・コレッジ会長) は、「称号それ自体はプロフェッションの尊厳を生み出すものではない。我々はプロフェッションとしての権利を確立したいだけでなく、何よりもそれに値する必要がある。このことが、プロフェッションとしての権利を保護する活動が単一の本拠地〔つまり、ローマ・コレッジ〕から開始されることが適切であると私が信ずる理由である」 (*Atti del Quinto Congresso*, 1892, p.50) と強調した。ローマ・コレッジ会長であった重鎮チェルボーニは、「〔会計士プロフェッションの階層を法律で認めるという〕目的を達成するには、すでに設立されているコレッジだけでなく、間もなく設立されることが期待されるコレッジも〔ローマ・コレッジに代表を送る形で〕協力する必要がある」 (*Atti del Quinto Congresso*, 1892, p.55) として、マグリオーネをサポートした。

翌1893年初めに、ローマ会計士コレッジにおいて全国代表団が設置されると、各コレッジでは代表が選出され、全国代表団の活動が開始された (Cantoni, 1902, p.64)。そして1893年6月に開催された全国代表団の会合で、プロフェッション行使に関する法律案の研究と起草のための委員会を任命することが決定された (*Bollettino della Delegazione Nazionale*, No.1, p.4)。

3.4 1906年会計士プロフェッションの行使に関する法律

全国代表団の創設を決議した第5回大会に続いて、その先、会議の主題となったのはいまだ合意されていなかったプロフェッション行使に関する法律案の提案であった。活動を始めた全国代表団では、これに対する予備的な議論が進められ、裁判所関連の専門家としての職務に限定して会計士プロフェッションを規制する法律案が提案された。草案は担当委員会によってまとめられ、全国代表団で承認された。

会計士全国会議の第6回大会は、開催地に決まっていたトリノの会計士アソシエーションが辞退し、代わりに第1回大会を開催したローマ・コレッジに引き受けるよう求めたことから、再びローマで開催されることになった。1895年10月に開催された第6回大会では、会計士プロフェッションの規律づけというテーマの議論を、変則的に、会計士コレッジ全国代表団主導で取り仕切った。同セクションにおいて、全国代表団によって承認された前述のプロフェッション

規制法案が承認された (*Atti del Sesto Congresso*, 1895, pp.418-419)。

会計士会議は、以下のとおり投票する。

会計士コレッジの構成と機能が法律によって規律づけられるまで、会計士のプロフェッショナルとしての職能は次の法案に従って規制されること。

第1条

専門家会計士の名簿 (*Albo*) は王国の各控訴裁判所に保管されることが、関連する地方のすべての司法管区の当局に義務づけられる。

第2条

成年に達し、次のことを申請し、証明するすべての人が名簿に登録される。

- a) 管轄の学校当局が発行した会計学のライセンス・ディプロマを取得していること。
- b) ディプロマ取得後、少なくとも2年間、名簿に登録されている別の会計士のもとでプロフェッション実務を行っていること。
- c) 控訴院長の委任を受けた評議員と2人の登録会計士 (うち1人は商業会議所によって任命され、もう1人は地方会計士コレッジによって任命された) で毎年構成される委員会での理論・実践試験に合格していること。……

第3条

名簿に登録されている会計士は、王国のすべての司法当局の前でそのプロフェッションを行使・実践する権利を有する。

(第4条から第7条まで省略)

そのうえで、改めて、本格的にプロフェッション行使に関する法律案を起草していくことが決議され、その際、ローマ・コレッジを中心にして全国代表団において検討するものとされた (*Atti del Sesto Congresso*, 1895, Tema III)。また、第6回大会では、コレッジのあり方に関して、王国の同じ県または都市にある複数のコレッジ⁷⁾を廃止し、既存のコレッジを共通の利益のために単一のアソシエーションに統合すること、会計士コレッジの代表者で構成される会計士コレッジ全国代表団の創設が維持されることを決議した (*Atti del Sesto Congresso*, 1895, p.421)。

全国代表団において草案が起草され、各コレッジでの調整が済まされたプロフェッション行使に関する法律案 (全8条および経過規定) は、1898年末に全国代表団の担当委員会より報告・提示された (*Bollettino del Collegio dei Ragionieri in Milano*, No. 41, pp.19-20; *Il Ragioniere: Rivista Scientifica e Professionale*. Vol.IV, No.24, pp.177-178)。翌1899年4月、同法案は、いずれも会計士であるエリ

7) 1898年時点で、43都市で47の会計士アソシエーションがあったが、1都市に複数のアソシエーションが併存するケースもあり、実際、アレクサンドリア、カタンザーロ、ジェノヴァ、トリノにはそれぞれ2つのアソシエーションがあった (Luchini, 1898, p.109)。

オ・モルプルゴ、ダニエレ、ファッシェの代議員によって議会に提出された。さらに、同年7月にヴェネツィアで開催された会計士全国会議の第7回大会においても会議参加者に提示された。とりわけ、第7回大会で直接検討がなされた第1条と第2条を示すと、以下のとおりであった。

第1条— 会計士プロフェッションの職能の公的な行使は、本法の規定に従って、コッレジオに所属している会計士に帰属するものとする。

第2条— 各州に公会計士コッレジオを設置し、州都に本部を置く。

個人の規律に関連するすべてについて、各コッレジオは登録会計士によって任命された5人のメンバーからなる評議会によって統治される。

コッレジオの会員になるためには、会計士のディプロマを取得しており、重罪に当たる犯罪歴がなく、道徳的素行が善良であることが必要である。

こうして、プロフェッション行使に関する法案は会計士会議の場で正式に議論され、一部修正⁸⁾のうえ、承認された (*Atti del Settimo Congresso*, 1899, p.86)。さらに同大会では、プロフェッション法案の提出という任務が完了したことを受け、今後の全国代表団のあり方を検討するため、全国代表団の構成とその職分およびこれを通じたコッレジオの連盟 (*federazione*) について議論がなされた (*Atti del Settimo Congresso*, 1899, Tema III)。同セクションの報告者であったダルヴィーゼ教授 (prof. Pietro D'Alvise) は、連盟の意義について、以下のように述べている。

ローマの第6回大会ですでに述べられているように、全国代表団は統一的に構成されたコッレジオの代表者で構成されなければならない。代表団に代表されるこれらのコッレジオが統一的な概念に従って構成されていない場合、同じ目標に向けて調和して努力することはできず、全員は受け入れていない規範を擁護し発展させたいとき多くの場合連帯的に行動することができない。したがって、全国代表団の一員となるためには、すべてのコッレジオが同じ規則に従って設立されていなければならない。そして、私がとくにこのことを主張するのは、まさにそのような統一性 (*uniformità*) の必要性が、それを最も認識すべき人々によって合理的に理解されていたとは思えないからである。…… (*Atti del Settimo Congresso*, 1899, pp.97-98)

同委員会では、全国代表団の一般的構成と職分等を規定する規約案を提示し、そこでコッレジオ連盟についても規定した (*Atti del Settimo Congresso*, 1899, pp.XLIV-LX)。コッレジオ連盟に関連する条項は以下のように規定された。

8) ヴェネツィア大会の組織委員会によって、法案第2条のコッレジオ入会資格に関して、「会計士のディプロマ」に相当する「a) 技術専門学校の商業・会計セクションからのライセンス・ディプロマ」および「b) 技術専門学校の計算学および会計学を教える能力を証明するディプロマ」に加えて、「c) 王立高等商業学校の計算学・会計学教員養成セクションあるいは商業セクションのライセンス・ディプロマ」にも対象を拡大する修正が加えられ、同修正を含めた法案が承認されている。

§ A — 全国代表团

第1条（一般的構成） ローマに本拠を置く会計士コッレジオの全国代表団の組織は維持され、会計士全国会議の決議に準拠した規約を持つ会計士コッレジオの代表者で構成される。……

第2条（職分） 全国代表団は会計士会議の決議の執行組織であるため、とくに委任された他の職能を実行することに加えて、次の目的を持つ。

（省略）

§ B — コッレジオ連盟

第1条 会計士コッレジオは、コッレジオ全国代表団の管轄下にある一般的な目標と矛盾しない限り、地域の集团的目標をより迅速に達成することを目的として、適切と判断した場合、一時的または恒久的に連合する権利を有する。……

第2条 連盟では、各コッレジオはそれぞれの会長またはその他の特別な代表者によって代表される。……

第3条 これらの規定に従って、連盟は完全な行動の自由を享受する。

こうして、会計士たちの悲願であったプロフェッション行使に関する法律案が会計士全国会議において承認されたが、会計士プロフェッションの規律づけは、もともと、技術専門学校のディプロマを持たない者が会計士という称号を乱用することを取り締まることを意図したものであった。しかしながら、このとき議会に提出された法律案は、技術専門学校で商業学・会計学のコースを修了していないが、過去の実務経験に基づいて例外的に会計士の業務を行うことが許容されていた「会計士」を代表するアソシエーション（「経験ある会計士アソシエーション」を名乗っていた）からの反対によって頓挫し、審議未了となり、失効することとなった（Coronella *et al.*, 2014）。その後も「経験ある会計士アソシエーション」からの反対とロビイングが続いたが、1905年にはモルプルゴ、ダニエリ、ファッシェの3代議員によって再び法案が取り上げられ、1906年7月2日に議会に提出され、7月15日に可決され、「会計士プロフェッションの行使に関する法律」（法律第327号）として成立した（Morpurgo, 1906, pp.39-42）。

4. 議論と分析

4.1 アソシエーションイズム

19世紀後半の会計士たちの合言葉は、「連帯の精神（spirito della solidarietà）」（Luchini, 1898, pp.93-94; Cantoni, 1902, p.27, p.86）であり、「結集（riunione）」であった。たとえば、ミラノでの第3回大会の開催に向けて、マッサ（Giovanni Massa）は機関誌『イル・ラジヨニエーレ（*Il Ragioniere*）』の読者に以下のように檄を送っている。

我々のプロフェッションの状況の改善は、過去の会議でも活発な議論の対象となったが、

……これまでの2大会で、いったいどのような成果があったのだろうか。……ごくわずかな改善は達成され、それについては喜びと誇りをもって留意しているところであるが、我々のプロフェッションに対する社会的評価は依然として低い。……一人は万人のために、万人は一人のために。この格言の唯一の適用において、アソシエーションの、そしてプロフェッションとしての連帯の精神（spirito dell'associazione e della solidarietà professionale）において、我々は自らの目指すゴールへの道筋を見出すことができるだろう（Massa, 1884, pp.3-4. 圏点は引用者）。

しかし、ミラノの会計士たち〔の多数派〕の頭のなかにあったのは、たとえ地方コッレジオの自律性——その意味では自由を——を犠牲にしても、プロフェッション全体としての利益を追求するべきだということであった。これ自体、19世紀的な自由主義の考え方を逸脱してしまいかねない考え方であった。

もともと、19世紀前半ボローニャにおいて、会計士アカデミアは、国家が推進し、補助金を出すアカデミアではなく、参加者がいつでも団体関係を解消できるような、自費を基本とした自由に構成されたアカデミアであることが求められていた（Martini, 1997, p.397）。実際、ボローニャ会計士アカデミアにはそのような伝統が引き継がれていた。ボローニャ・アカデミアは、会計士全国会議の第1回大会が開催される直前に、会計士アカデミアが全国的に設置されることを求める決議を行っている。そこでは、「結社の絆（vincolo d'associazione）は、決められた規定と一定の目的によって制限されると不活性化するが、自由に拡大し、その存在手段を押し広げると繁栄する〔ものであるから〕……我々は、王国全土で自由に組織され（liberamente organizzate）、自由に結成される（liberamente sorte）アソシエーションであることを望む——このアソシエーションは、より純粋にイタリア的であり、我々の伝統に沿ったものである——。無益な結びつきを生むことの多い、虚しい連合体（confederazione）に加盟させるものであってはならない」（1879年3月21日ボローニャ・アカデミア総会議事録・附録、*Bollettino degli Atti dell'Accademia dei Ragionieri in Bologna. Anno Accademico 1878-79*, p.21）と記している。ここでは、アソシエーションはあくまでも会員間の相互扶助によって成り立っている団体であり、政府に対して法人格などの権威づけを求めるようなものではないと考えられていた。ヨーロッパで18世紀に始まり19世紀で確立するブルジョア・アソシエーションイズムは、本来、そうした自由主義に基づいた考え方であった（Meriggi, 1989; Malatesta, 2002）。

しかしながら、ミラノ会計士コッレジオは、同じ時期、ミラノ会計士アカデミアからコッレジオへ再編される過程で、団体の性格を多少なりとも変容させている。ミラノ会計士コッレジオの規約では、主たる目的として、「会計士というプロフェッションの道徳的および物質的利益を保護すること」が挙げられていた。1870年代末から創設され始めた各地方の会計士コッレジオもまた、当初は、私的な任意団体として組織されたものの、国家からの法的な承認を受けることを望むコッレジオも多かったことが指摘されている（Coronella *et al.*, 2014）。

全国レベルで会計士プロフェッションのステータスを高めるためには、そのアソシエーション

である各地コッレジオが遂行する自己規制的な役割に対して法的な承認を得ることができるように結束することが必要であったのであろう。そのための重要なファシリティが会計士コッレジオ全国代表団であった。

4.2 プロフェッションの全国化とプロフェッション団体

プロフェッション団体は、歴史的には、「統一後に当時の自由プロフェッションのイニシアチブで生まれた、コーポラティブな中身を持つ、地方に根差した私的組織」(Malatesta, 1993, p.165)として理解されるものであった。医業プロフェッションの場合にのみオルディーネ (ordine) を名乗り、会計士を含め、エンジニア、測量士のような技術プロフェッションの場合にはコッレジオを名乗っていた (Piscione, 1959)。Malatesta (1993) が強調するように、コッレジオは「近代イタリアのプロフェッション規制の要となる法的に認知された組織」(Malatesta, 1993, pp.165-166)を意味している。

また、Malatesta (1993) は、単一国家の形成プロセスのなかでイタリアの各プロフェッションが地域的で特殊な次元からより広範で包括的な視点への移行という意味での全国化 (nazionalizzazione) を推し進めていったと見ている。その過程は、以下のとおり特徴的である。

プロフェッション・ブルジョアジーの全国化とは、さまざまな集団が、地域主義 (localismo) と旧国家が残した遺制を克服し、法律で定められた共通の認知規則と活動の内部的な懲戒規制を受けるようになる過程を意味している。このプロセスは、上からの押しつけだけでなく、草の根からの働きかけでもあった。そしてそれには、コンセンサスと同時に、反対や抵抗もあった。最初の団体 (ordini) とともに、文化的、組織的な他の要因も含まれ、プロフェッショナルリズムの全国的空間を作り出すことに貢献した。しかし、それは、異なるカテゴリーのプロフェッショナルたちの間の対立や、さまざまな地域の現実の間の対話の主要な場であった。同質的な論結を生むだけでなく、共通の言説を生み出し、そのプロフェッションの全国的な用語法を生み出すことに貢献したため、プロセスとしての全国化へのベクトルとして作用した (Malatesta, 1993, pp.167-168)。

しかし、Malatesta (1993) によれば、こうした全国化の過程において当時の多くのプロフェッション集団に共通していたのは、プロフェッション団体の創設によって既存の団体が排除され、伝統が一掃されるのではないかという懸念であった (Malatesta, 1993, p.176)。実際に、——Malatesta (1993) が例示しているが——1890年代にボローニャ会計士アカデミアがプロフェッションの法的承認を支持する声明を出す以前では、ボローニャの会計士たちは、長大な学術的議論の機関としてだけでなくプロフェッション上の助言機関としても機能していたコッレジオのギルド (corporativo) 的性格を変更することに強く反対していた (Ibid.)。

全国化の過程に見られるプロフェッション内部の力学に関連して、Martini (1998) は、〔1906年法に至るまでの〕最初の段階、つまり新世紀の最初の数年間に終わる自然発生的な普及の段階

における、主要なアソシエーションの役割、全国に散らばるアソシエーション、そしてアソシエーション・ネットワーク全体の相互作用の度合いについて論及している。彼女は、アソシエーション的個別主義 (*particularismo associativo*) をそのまま反映したような断片化のなかで、凝集的な意図 (*intenzioni coesive*) を捉えようとしている。そのために、このカテゴリーの全国代表の萌芽形態である会計士コッレジオ全国代表团 (*Delegazione nazionale dei collegi dei ragionieri*) がどのようにして作られたかを分析している。

しかしながら、1906年法で法的に確立される以前のアソシエーション・ネットワークの全体像を把握するのは非常に困難であることも認めざるをえない。本稿でも、ミラノ会計士たちの影響力にのみ注視してきたが、それでも資料上の制約等もあり、その考察は断片的であった。

5. 結 論

アソシエーションイズムは、団体化を図り、その団体（プロフェッションの場合、プロフェッション団体）を通じて、集団としての利益と個人であるアソシエーション会員（プロフェッショナル個人）の私的な利益の両方を実現していこうという考え方である。

イタリアの場合、ミラノやボローニャのような地方の有力な会計士アソシエーションによるイニシアチブでイタリア全体でのアソシエーションイズムを浸透させていく動きがあった。その媒介となったのが会計士全国会議であり、さらにはその内部で形成されたハブにあたるコッレジオ全国代表团であったが、そこでの団体化の核となったのは「コッレジオ (*Collegio*)」という団体形式であった。とくにミラノの場合、18世紀中にすでにコッレジオ・デイ・ラジォナーティという団体が存在していたが、1880年に創設されたコッレジオ（ミラノ会計士コッレジオ）はこれとは全く性格が異なるものであった。

19世紀イタリアにおいてプロフェッションに対する法的な保護を求めるためには、断片化していた会計士のコミュニティを組織化し、政府に対して統一的な意見を表明することが非常に重要なことであった。このことは、「統一」されたばかりのイタリア国内の空間的、社会的、文化的な分裂、地域主義の強調、国内のさまざまな地域における会計士の地位のばらつきを考えると、大きな挑戦であったといえる (Coronella *et al.*, 2014)。

コロネッラ (Stefano Coronella) らは、パーキン (Frank Parkin) の所説に従って、19世紀イタリアのケースは、連帯主義 (*solidarism*) の制度化を図る奪取戦略の表れであると見ている (Coronella *et al.*, 2014)。そこでの連帯主義は、当初、全国的な実務者の集まりを組織する形で現れた。一連の会計士全国会議では、会計士業界の現状とその窮状を改善するための措置が繰り返しテーマとされた。パーキンは、奪取的閉鎖 (*usurpatory closure*) はしばしば連帯主義的戦略によって追求されると指摘している (Parkin, 1979, p.101)。あるプロフェッションが、法的な社会的閉鎖 (*legal closure*) を達成することを目的とするならば、効果的な連帯主義的行動が鍵になってくる。

最終的に1906年に成立したプロフェッション行使に関する法律では、(1)各地のコッレジオの

全国的な配置とそれに基づく懲戒システムの確立、(2)会計士に対する教育・訓練と資格付与の仕組みの確立、がもたらされた。1906年プロフェッション法は、種々の限界はあったものの、プロフェッションへのアクセスを規制し、プロフェッションの仕組みをより精巧に組織化することを規定し、会計士の役割を法律で認めるという大きな利点があった (Anghel , 2013, pp.155-156)。

結果からすれば——そうした見方は正当な歴史的判断とはいえないかもしれないが——、1906年法による法的認知を保証されるための前提として全国会議を開催すること自体が、彼らのとった大きな戦略であったと見ることができる。意識的にでも「連帯・結束」を志向しなければ、会計士のコミュニティは分散したままであったであろう。そのために当時イタリアで最大規模を誇っていたミラノの会計士 (ミラノ会計士コッレジオ) が——個人として、また、コッレジオとして——果たした役割は大きかったであろう。本稿ではその一端を示したにすぎない。実際のところ、本稿は、他の地域の会計士、たとえばボローニャやローマの会計士の影響力についてはほとんど明らかにすることがない。この点については今後の研究課題としたい。

付記

本研究は2024年度拓殖大学経営経理研究所個人研究助成を受けて研究が遂行されたものである。

参 考 文 献

Primary sources

- Atti del Primo Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Roma nell'ottobre 1879.* Roma: Tipografia Cenniniana.
- Atti del Secondo Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Firenze nel settembre 1881.* Firenze: Tipografia Cenniniana.
- Atti del Terzo Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Milano nel settembre 1885.* Milano: Tipografia degli Operai.
- Atti del Quarto Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Bologna nell'ottobre 1888.* Bologna: Società Tipografia Azzoguidi.
- Atti del Quinto Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Genova nell'ottobre 1892.* Genova: Stabilimento Tipo-Litografico "Forense".
- Atti del Sesto Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Roma nel settembre 1895.* Roma: Tipografia della Camera dei Deputati.
- Atti del Settimo Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani, tenuto in Venezia nel luglio 1899.* Venezia: Prem. Stab, Tipografico Naratovich-Scarabellin.
- Bollettino degli Atti dell'Accademia dei Ragionieri in Bologna.*
- Bollettino del Collegio dei Ragionieri in Milano.*
- Bollettino del Collegio dei Ragionieri in Roma.*
- Bollettino della Delegazione Nazionale dei Collegi dei Ragionieri.*
- Il Ragioniere: Rivista Quindicinale di Contabilità.* 1879-1880.
- Il Ragioniere: Rivista di Contabilità.* 1881-1884.
- Il Ragioniere: Rivista Scientifica e Professionale.* 1885-1899.
- L'Amministrazione Italiana: Rivista Economico-Amministrativa-Giudiziaria-Letteraria.*
- Rivista di Contabilità.* 1879-1880.
- Banfi, E. (1885). *Relazione della commissione nominata dal Collegio dei ragionieri di Milano sul quesito "Insegnamento" sottoposto alle deliberazioni del Terzo Congresso dei ragionieri italiani in Milano nel 1885.*

- Milano: Tipografia Golio.
- Bariola, P. (1897). *Storia della Ragioneria Italiana, premiata al concorso della Società Storica Lombarda*. Milano: Tip. Ambrosiana di Cavalli, Salmini & C.
- Cantoni, M. (1902). *Storia del Collegio dei ragionieri di Milano, omaggio del Collegio dei ragionieri di Milano agli aderenti all'VIII Congresso nazionale dei ragionieri in Milano, 18-21*. Milano: Giuseppe Abbati.
- Collegio dei Ragionieri di Milano (1881). *Atti dell'adunanza generale dei ragionieri Italiani in Milano*. reproduced in *Il Ragioniere* 4: 67-159.
- Luchini, E. (1898). *Storia della Ragioneria Italiana*. Milano: Amministrazione del periodico 'Il Ragioniere'.
- Maglione, G. (1883). *Sui rapporti della ragioneria colla scienza economica: Memoria dal Collegio dei ragionieri di Milano* presentata a s. e. il ministro della pubblica istruzione... Milano: Tip. Bartolotti di Dal Bono e C.
- Massa, G. (1884). Il miglioramento della professione di ragioniere ed il prossimo congresso. *Il Ragioniere. Rivista di Contabilità* 9(1): 3-4.
- Morpurgo, E. (1906). La legge sull'esercizio della professione di ragioniere. *Rivista di Ragioneria del Collegio dei Ragionieri di Roma* 6(1): 39-45.
- Paolini, L. (1879). *Sulle materie da trattarsi nel congresso nazionale dei ragionieri italiani*. Bologna: Società Tipografia già Compositori.
- Società per Conferenze di Ragioneria (1872). *Statuto della società per conferenze di ragioneria promosso ed approvato dalla società di mutuo soccorso fra i ragionieri delle provincie toscane*. Firenze: Stabilimento di Giuseppe Civelli.

Other sources

- Anghelè, F. (2013). Parenti serpenti. Ragionieri e dottori commercialisti tra Otto e Novecento. in M. Morandi (a cura di). *Formare alle Professioni, commercianti e contabili dalle scuole d'abaco ad oggi*. Milano: FrancoAngeli: 149-161.
- Antinori, C. (1993). *Brescia e la Ragioneria. Nel 110° anniversario di fondazione del Collegio dei ragionieri di Brescia*. Brescia: Collegio dei ragionieri di Brescia.
- Augello, M. M. e Guidi, M. E. L. (1988). I «Politecnici del commercio» e la formazione della classe dirigente economica nell'Italia post-unitaria. L'origine delle Scuole superiori di commercio e l'insegnamento dell'economia politica (1868-1900). in M. M. Augello et al. (a cura di). *Le cattedre di economia politica in Italia. La diffusione di una disciplina 'sospetta' (1750-1900)*. Milano: FrancoAngeli: 335-384.
- Brown, R. (ed.) (1905). *A History of Accounting and Accountants*. Edinburgh: T.C. & E.C. Jack.
- Cattini, M. (2002). Gli studenti e la loro università (1902-1914). in M. Cattini, E. Decleva, A. De Maddalena, e M. Romani (a cura di). *Storia di una Libera Università. Vol.1, L'università Commerciale Luigi Bocconi dalle origini al 1914*. Milano: Edizioni giuridiche economiche aziendali dell'Università Bocconi e Giuffrè editori: 285-368.
- Coronella, S., M. Sargiacomo and S. P. Walker (2014). Unification and Dual Closure in the Italian Accountancy Profession, 1861-1906, *European Accounting Review* 24(1): 167-197.
- Decleva, E. (2002). Lo sfondo cittadino. in M. Cattini, E. Decleva, A. De Maddalena, e M. Romani (a cura di). *Storia di una Libera Università. Vol.1, L'università Commerciale Luigi Bocconi dalle origini al 1914*. Milano: Edizioni giuridiche economiche aziendali dell'Università Bocconi e Giuffrè editori: 1-80.
- De Francesco, A. (1952). *Cento anni di vita di una scuola milanese: L'Istituto Tecnico 'Carlo Cattaneo' 1852-1952*. Milano: Scuola Salesiana di Stampa.
- Farolfi, B. (2001). Per una storia della professione contabile in età moderna: i computisti bolognesi tra sei e settecento. in M. Martini and L. Zan (a cura di). *Computisti, Ragionieri, Aziendalisti: La Costruzione di una Professione e di una Disciplina tra Otto e Novecento*. Padova: CLEUP: 243-267.
- Leoni, V. (2006). Dal "pubblico ragioniere" al Collegio dei ragionieri. in V. Leoni e M. Morandi (a cura di). *Il Collegio dei ragionieri di Cremona e provincia: Origini e storia della professione*. Cremona: Collegio dei ragionieri del circondario di Cremona e Crema: 11-96.
- Leoni, V. (2013). Il ragionato in epoca moderna: note sul Collegio dei ragionieri della città e Ducato di Milano. in M. Morandi (a cura di). *Formare alle professioni: Commercianti e contabili dalle scuole d'abaco ad oggi*. Milano: FrancoAngeli: 121-131.
- Malatesta, M. (1993). Gli ordini professionali e la nazionalizzazione in Italia. in M. Meriggi and P. Schiera (a cura

- di). *Dalla Città alla Nazione: Borghesie Ottocentesche in Italia e Germania*. Bologna: Il Mulino: 165-180.
- Malatesta, M. (2002). Uno Sguardo agli studi sulle professioni. in A. Varni (a cura di). *Storia delle professioni in Italia tra Ottocento e Novecento*. Bologna: Il Mulino: 21-49.
- Martini, M. (1997). La regolamentazione dei servizi contabili: Tappe normative e associazionismo a Bologna nella prima metà del XIX secolo. in M. L. Betri e A. Pastore (a cura di). *Avvocati, Medici, Ingegneri: Alle Origini delle Professioni Moderne (secoli XVI-XIX)*. Bologna: CLUEB: 391-415.
- Martini, M. (1998). «Per tutelare gli alti interessi di ordine generale». L'associazionismo dei ragionieri dal 1860 all'ordinamento professionale del 1906. in M. Soresina (a cura di). *Colletti Bianchi: Ricerche su Impiegati, Funzione e Tecnici in Italia fra '800 e '900*. Milano: Franco Angeli: 304-330.
- Martini, M. e L. Zan (2001). Introduzione: Per una storia della professione contabile in Italia. in M. Martini and L. Zan (a cura di) (2001). *Computisti, Ragionieri, Aziendalisti: La Costruzione di una Professione e di una Disciplina tra Otto e Novecento*. Padova: CLEUP: 7-31.
- Menicucci, E. (2014). Il primo Congresso Nazionale dei Ragionieri Italiani: volano nello Stato unitario per la definizione dell'identità nazionale nella professione di ragioniere e nella disciplina della Ragioneria, *Contabilità e Cultura Aziendale*, 2014.
- Meriggi, M. (1989). *Associazionismo Borghese fra '700 e '800. Sonderweg tedesco e caso francese, Quaderni storici* 71 (2): 589-627.
- Morpurgo, E. (1906). La legge sull'esercizio della professione di ragioniere. *Rivista de Ragioneria del Collegio dei Ragionieri Roma* 6(1): 39-45.
- n. n. (1995). *La ragione e la storia: Il Collegio dei ragionieri e periti commerciali nel territorio lariano*. Como: San Paolo, Istituto bancario San Paolo di Torino.
- Orlandi E. (1994). L'associazionismo dei medici dall'età liberale al fascismo. in G. Turi (a cura di). *Libere professioni e fascismo*. Milano: Franco Angeli: 87-138.
- Parkin, F. (1979). *Marxism and Class Theory: A Bourgeois Critique*. London: Tavistock.
- Piscione, P. (1959). *Ordini e Collegi Professionali*. Milano: Dotto. A. Giuffrè.
- Romanelli, R. (1989). *Sulle carte interminate. Un ceto di impiegati tra privata e pubblico: i segretari comunali in Italia, 1860-1915*. Bologna: Il Mulino.
- Romani, M. A. (1997). *Costruire le Istituzioni, Leopoldo Sabbatini (1860-1914)*. Soveria Mannelli: Rubbettino.
- Romani, M. A. (2002). Alle origini di una nuova professione, i dottori commercialisti. in A. Varni (a cura di). *Storia delle professioni in Italia tra Ottocento e Novecento*. Bologna: Il Mulino: 127-138.
- Santoro, C. (1955). *Collegi professionali e corporazioni d'arti e mestieri della vecchia Milano*. Milano: Catalogo della mostra.
- Selander, S. (1990). Associative strategies in the process of professionalization, professional strategies and scientification of occupations. in M. Burrage and R. Torstendahl (eds.). *Professions in Theory and History: Rethinking the Study of the Professions*. London: SAGE: 139-150.
- Sofia, F. (1997). Le professioni prima delle libere professioni, gli ordinamenti dei dell'età Napoleonica. in M. L. Betri e A. Pastore (a cura di). *Avvocati, Medici, Ingegneri, Alle Origini delle Professioni Moderne (secoli XVI-XIX)*. Bologna: CLUEB: 69-80.
- Tassinari Clò, O. e P. Rubbi (1995). *Una "Storia" nella Storia, Il Collegio dei Ragionieri a Bologna 1895-1995*. Bologna: Patron Editore Bologna.
- Zan, L. (1994). Toward a history of accounting histories: Perspectives from the Italian tradition. *The European Accounting Review* 2: 255-307.
- 岡嶋 慶 (2023). 「イタリアにおける監査プロフェッションの形成——監査プロフェッションの比較史 (2) ——」『経営経理研究』第123号, pp.105-127.
- 岡嶋 慶 (2024). 「19世紀末イタリアにおける会計教育の展開と会計プロフェッション化」『経営経理研究』第124号, pp.45-66.