

<その他(講演録)>

会計研究のアンビバレンス

—最終講義にかえて—

石川 純治

目 次

プロローグ—アンビバレンスの道に

- 1 アイジリとの出会い—大学院・実務補修時代
 - 2 実学と虚学のはざままで—オペレーションズ・リサーチ学会
 - 3 最初のアメリカ訪問—1983年の出来事
 - 4 カーネギーメロン大学で—井尻先生の人間像
 - 5 畠中福一・木村和二郎との出会い—日本の古典理論の現代的接点
 - 6 岩田理論の現代的接点—利潤計算原理と2つの財産法
 - 7 若い人たちの研究スタイル—プロフェッショナル会計学の偏重・追従でいいか
 - 8 笠井理論との出会い—徹底的に考えぬくということ
 - 9 「全体」を志向するということ—いかに自分を得心させるか
 - 10 会計研究とモデル構築—その難しさ
 - 11 時価会計の経済的基礎—会計と法と経済
 - 12 試験委員の悩みと期待—深い思考力と「ヨコの学習」
 - 13 本当に理解するということ—見えてくる感覚
 - 14 アカデミズムのあり方—アカデミズムとプロフェッション
- 追記：放送大学の番組を担当して—その舞台裏
エピローグ—たかが会計、されど会計

本稿は慶應義塾大学での講演録(2004年1月)に若干の補筆修正を加えたものである。退職にあたり、「最終講義」のような大それたことはできそうもないので、いわばそれにかわるものとして、15年ほど前の講演ではあるが、本退職号にあたって筆者の(教育も含めた)研究遍歴の一端を、掲載させていただくことにした¹。

プロローグ

—アンビバレンスの道に

慶應義塾の会計学徒に話を

このたび退任される笠井昭次先生からは、か

ねてから慶應義塾の会計学徒になにか話をしてほしいというご依頼を受けていた。だが、自分には講話ごとき高尚な話などできないし、また性分でもない。なんといつてもそれにふさわしいキャリアがあるわけでもないの、ずっとお断りしてきた。しかし、いよいよ笠井先生が慶應を退任ということになり、ついにお断りできなくなった。そのツケが、ご退任の花道にというプレッシャーになってしまった。

さて、どういう題目でお話するか、いろいろ考えた。最初は、「学問のすすめ」にあやかっ、学問ならず「雑学のすすめ—私の研究遍歴—」であった。だが、「遍歴」するほどの研究人

1 ちなみに、本講演は筆者のホームページに掲載していたが、退職にあたり大学のサーバーから削除されることもあって、研究遍歴といえるほどのものではないが、この機会に退職号に載せることにした次第である。

生でもないし、定年(70才)までまだ15年もあるのではばかれる。

そこで、「会計研究のアンビバレンス—たかが会計、されど会計—」とした。ここでアンビバレンスとは「同一対象に対して作用する全く相反する感情の併存、両者の間の激しい揺れ」(広辞苑)、平たく言えば「愛と憎しみ」。これは私がこの道に入って、ことある毎に生起してくる葛藤にびつたりの表現であるように思える。この点については後でも触れるが、要するに会計学を生涯の研究にするだけの動機づけに対する葛藤、ずばり言えば会計学は学問研究に値するか、一生を賭するに値するか、そういうことである。

学問に対する誇りの欠如

この点で思い出すのは、学生時代の比較的若いときに読んだ藻利重隆『経営学の基礎』(森山書店、昭和31年)のなかに、商学部に入学者が経済学部に入学者に比して、学問に対する誇りの欠如ゆえに肩身の狭い思いに悩まされ、不安と焦燥にかられることを書いているくだりがある(3-12頁)。もう30年余りも前になったが、こういうところは印象が強くて、その本のどのあたりかも今でもよく覚えている。

この機会に古ぼけたその本を取り出すと、最初から最後までびっしりと鉛筆の書き込みがあるが、そのなかで例えば「もしも経営学がその学問的意義を真に高めてきているものであるならば、学生諸君は決してこのような不安や焦燥や苦悩に陥ることはないであろう」(3頁)と書かれている。おそらく、そこでの経営学を会計学におきかえて読んだのだろう。

「経営学の学問的価値に疑いをもつ人びとの行き方には二つがあると思う。その一つは、無反省に経営学を単純な処世のための術として理解し、その学問的価値を否定して、これを軽視することによって、かえってみずからを高しとする行き方であろう。…これに反して第二の行き方は、われわれがなにゆえに経営学を専攻することに誇りをみちえないのか

ということ、みずから深く反省して、経営学そのものを、その内側から再検討して行く態度であろう。」(同書4-5頁)

アンビバレンスの道に

だが、すぐあとで述べることになるが、ある「出会い」、「契機」でこのアンビバレンスの道に入ってしまった。今となっては、「たかが会計、されど会計」。「たかが会計」と割り切れればいいのだが、切実な問題は「されど会計」、これがむつかしい。どこに折り合いをつけるか、今でも揺れている。

ちなみに、何年前かにカーネギーメロン大学の井尻雄士先生の講演を、同じこの会場のうしろで拝聴していた。すばらしい講演だった。私にはそのような感銘を与える講演はできないが、私のこれまでのわずかばかりの研究および教育を振り返って、思いつくまま雑多なことを話してみたい。

〈その1〉

1 アイジリとの出会い —大学院・実務補修時代

アメリカのアイジリ教授

昭和49年(1974年)だったが、大学院生のとき、公認会計士第2次試験合格後の実務補習所(大阪梅田)で講師の先生(公認会計士)からアメリカのアイジリ教授の興味深い話を聞いた。アメリカからアイジリという著名な会計学者が来日されるとのことで、日本の学界のひとたちが聞きに行った。会場に行くと、なんと日本人「井尻」だった。うってかわって、アイジリの評判は下がった、というのである。

これがそもそも「イジリ」の名前を知る印象深い出来事である。と同時に、当時筆者は20代の若僧だったが、日本のアカデミズムのある種の偏狭さを垣間見る思いがした。後でその“偏狭なる”世界に入ってしまうことなど、当時は思いもしなかったのであるが。

実務補修の帰り、さっそく梅田の書店で井尻

『計数管理の基礎』(岩波書店、1970年)を見つけ、LP(線形計画法)など学部時代に勉強していたのでむさぼるように夢中で読んだ²。そこに、会計と数学の融合をみてあっと驚く。と同時に、この会計書に最初の「されど会計」をみることになる。

エレガントな井尻作品との出会い

さらに、2つ目に出会った書が『会計測定の基礎』(東洋経済新報社、1968年)である。とりわけ、そこでの公理的方法に新鮮さと知的好奇心を覚え、「会計測定の公理的構造」のきわめてエレガントな理論構築、会計にこんな研究があるのか、感動の連続だった。ちなみに、この著作は1968年、日経図書文化賞の特別賞を受賞しているが、そのときの審査委員長であった中西寅雄は「科学としての会計学は著者によってはじめて基礎づけられたといっても過言でないであろう」と絶賛した。後に、そこでの「科学としての」の「科学」の内容が筆者の大きな関心事となる³。

初めての学会発表と黒澤清

さらに『会計測定の理論』(東洋経済新報社、1976年)が出版される。3つ目の出会いである。そして、修士論文をベースにした「井尻理論の方法と対象」を大学院生として学会発表させてもらった。昭和55年(1980年)5月24日の日本会計研究学会第39回大会(創価大学)であるが、午前の一冊の報告にもかかわらず、しかも名も

ない一院生の発表にもかかわらず、杖をついて前列で真摯に聞いていた老人がいた。「あれは誰だろう？」と気にしながら報告したことを覚えている。あとでその老人が、学界の重鎮、黒澤清先生であったことを知る。井尻理論に関心があったのだろう。

その学会発表が雑誌『會計』に掲載される(昭和56年4月)。「井尻理論の方法と対象」、「対象と方法」ではなく「方法と対象」。(公理的)「方法」が(会計の)「対象」をどう切り取るか、その規定関係(方法→対象)を強調する。さらにはそのこととかわかって、会計の「全体」をどう捉えるか、その方法は、今読んでも、そこでの問題意識(全体志向性)が今日にも続いていることに気づく。

自由でのんきな博士課程時代

他方で、博士課程では会計研究ではなく、レヴィ=ストロースに代表される構造主義の方法、ベルタランフィなどの「一般システム理論」、チェンの「データベース理論」(実体・関係モデル)に熱中し、また学部時代からの数理統計学の関心をいっそう進めた⁴。今日と違って、私の博士課程の時代は自由でのんきな時代だった。

ちなみに、今日の博士過程にあっては、良くも悪くもだが、アメリカナイズされた学位取得のため、若い人たちは手取り早くまとめやすいテーマを選び、短期的に仕上がる業績を出そうとする。そうした博士号を取得した若手の

-
- 2 ちなみに、学部時代はLPやゲーム理論に夢中で取り組む。卒論は「経営における数学的問題」。ゲール『線型経済学』(和田貞夫・山谷恵俊訳、紀伊国屋書店、1964年)は学部ゼミの2年間にわたって精読した思い出深い本である。経済学というよりほとんど線形代数学で、あとでわかったが、それは大学院レベルでもかなり難しい部類の本であった。ちなみに経済学、とりわけマイクロ経済学はヘンダーソン・クォント『現代経済学』(創文社から訳本)の原書を梅田の地下通路の古本屋で見つけ、演習問題も含めて、きわめて楽しく読んだ(数学的記述が多く英語のハンディはなかった)。要するに価格理論は“条件付き最適化問題”であるという意味で、応用数学であることを悟った。その数学的全貌はB4用紙1ページで充分であり、実際、そのレジュメを用いて国家試験受験生にマイクロ経済理論を教えた。今でも記念に残している書物である。
 - 3 この点については、拙稿「構造としての会計科学」(『福岡大学商学論叢』第27巻第4号、1983年)の付記参照(拙著『基礎学問としての会計学』中央経済社、2018年、第13章所収)。
 - 4 学部時代は石井吾郎『数理統計入門』、『線形計画法入門』(著者は筆者の指導教官で理学部数学科出身)、竹内啓『数理統計学』(東洋経済、1963年)を、また大学院ではジョンストンの『計量経済学の方法(上)(下)』(竹内啓訳)を使って勉強した。その演習は、1~2頁の証明に数日かけるなどかなりしんどかった。おかげで、ウオナコットの『計量経済学序説』(国府田恒夫・田中一盛訳、培風館、1975年)は非常によくてきたテキストで愛読書の1つになった。安川正彬『統計学の手ほどき』、『続・統計学の手ほどき』(日経文庫、1965年、1971年)も非常にわかりやすく書かれているのでお薦めである。

研究者が、学位を取得していない先輩格の人の学位審査をするという“珍現象”さえみられる。どこか変だな、と思ってしまう。

ともかくも、私の大学院時代は会計士補としての監査実務の従事(実務)と院生しての研究(理論)の2足の草鞋であった。このおよそ6年間の時代に(オーバードクターを1年)、3つの井尻作品に出会ったのは、後から振り返って大きな出会いだった。

2 実学と虚学のはざま —オペレーションズ・リサーチ学会

迷いのないハッピーな時代

最初の赴任大学、福岡大学(1981年4月～1985年9月)ではゼミ学生たちとのつき合い、同僚とのテニス・麻雀、そして野球(文系連合チームを結成)、地域のソフトボール・チームのメンバーなど、いろいろな面で充実した楽しい時代だった。

大学の講義科目は「オペレーションズ・リサーチ」で、福岡のローカルな出版社(とうか書房)から最初のテキスト『経営数学とオペレーションズ・リサーチ』(1984年)を出した。ゼミのテーマは「多変量解析」の経営・経済分析への応用で、会計学の講義担当はいつさいなし⁵。その点でも、何の迷いもない、きわめてハッピーな時代であった⁶。

最初の単著—情報価値の数理分析

この時代は日本オペレーションズ・リサーチ(OR)学会に所属し、毎年のように学会発表にでかけるが、このうち情報価値の数理分析のいくつかの発表は、後日、最初の単著『情報評価の基礎理論』(中央経済社、1988年)となる。

ちなみに、この著書のねらいは、情報という

表面をその裏面にある不確実性の観点から分析したところにある。すなわち、エントロピーが不確実性の量的尺度であるなら、何が不確実性の価値的尺度になりうるか、という視点から情報の価値に関する基礎理論を展開したもので、端的に、裏側から表を見る、つまり不確実性(裏)→情報(表)ということである⁷。

この最初の著作が会計書でなかったことは、私の「会計研究のアンビバレンス」を象徴している。ちなみに、この著作は、日経図書文化賞の最終選考に選ばれたが、「会計学の領域を超えたものであり…」と評され落選した(1989年11月3日付『日本経済新聞』)。もとより会計学をあつかったものではなかったのだが—。

この著作は学部時代の恩師(ゼミ指導教官)の石井吾郎先生(著名な数理統計学者、後に理学部教授)に是非とも読んで欲しかったが、出版前に現役のまま逝去された。このことも、会計研究の道への1つの(消極的)契機になっているのかもしれない。

OR学は実学と虚学のはざまにあり、実学のように虚学の色が強い。実学の数学的研究への“最初のアンビバレンス”。のちに、同じく会計研究にいただくことになる。

3 最初のアメリカ訪問 —1983年の出来事

CMU訪問とニューオーリンズでのAAA総会

先に博士課程ではデータベース理論(実体・関係モデル)に熱中したと述べたが、1983年の夏、同僚の陣内良昭氏(現東京経済大学教授)と共に、同じデータベースのリレーショナル言語(IBMのQBE言語)を使った研究者(マッカーシー)に会いにミシガン州立大学に出かけた。

-
- 5 ゼミで使用した教材を紹介しておく、本田正久・島田一明共著『経営のための多変量解析法』(産業能率大学出版部、1977年)は数量化理論もあって有益であった。ゼミ学生もデータ分析の手法をよく学習した。
- 6 ちなみに、余談になるが、大学院時代に書いた論文「間接費配賦の数理モデル」(Mathematical Model of Overhead Cost Allocation)の要約が、国際学術誌International Abstracts in Operations Research (North-Holland Publishing Company, February, 1982)に掲載されたのは驚きとともに単純にうれしく思った。
- 7 不確実性と情報価値に関する一連の数理分析の論考は1985年から1991年に(英語論文も含め)集中している。この間、会計学関連の論文はごく僅しかない(国立国会図書館の書誌検索サイト参照)。

これが最初のアメリカ訪問となった。

このアメリカ訪問の一番の目的は、ピッツバーグのカーネギーメロン大学 (CMU) を訪問し井尻雄士先生にお目にかかること、そしてニューオーリンズでのアメリカ会計学会 (AAA) 総会に出席することであった。

CMU では日本よりも幾分こじんまりした研究室で、当時 AAA 会長であった井尻先生から総会の裏話や、3式簿記にまつわる興味深い議論などを聞かせていただいた。特に、先生が3式簿記を「鼎式簿記」とよんだらどうか、と尋ねられたことを覚えている (その後、この用語は使用されていない)。ピッツバーグでは先生のご自宅にも招待され、たいそうご馳走になった。

また、ニューオーリンズでの AAA 総会 (1983年8月) では、会長任期最後の年になる井尻先生の evening banquet でのユーモアに満ちたスピーチが、ジャズの老舗プリザベーションホールでの黒人演奏のデキシージャズとともに、懐かしい思い出として残っている。

1983年のもう1つの出来事

ここで1つ付言すると、この最初のアメリカ訪問で大きな出来事がもう1つある。それはアメリカからの帰路に起こった。

すなわち、忘れもしない1983年9月1日、大韓航空機撃墜事件である。撃墜された007便 (ニューヨーク→アンカレッジ→ソウル) とわれわれの015便 (ロサンゼルス→アンカレッジ→ソウル) とは燃料補給のためアンカレッジ国際空港で1時間余り合流していたが、7分先に飛び立った007便が撃墜されたのである。乗員・乗客合わせて269人全員死亡、そのなかに日本人28人も含まれていたが、そこに福岡大学の関係者もいた。ちなみに、この大事件の真相に迫った柳田邦男『撃墜』(講談社、1984年) には、われわれが乗った015便のことが書かれてい

る。毎年9月1日がくると、複雑な心境でこの日のことを思い出す。

4 カーネギーメロン大学で —井尻先生の間人像

人間井尻に触れる—影響のポートフォリオ

『会計測定の基礎』で決定的な出会いをした井尻作品だが、さらにその著者のもとで研究する機会にめぐまれる。1989年、カーネギーメロン大学に。ここでの1年間は、研究はもとより井尻先生の人間性に触れたことが一番であった。

それは、私のホームページに掲載している「井尻先生と語る」にもでていますが、少しだけ紹介しよう⁸。私の質問、「先生の影響のポートフォリオには哲学とか、論理学とか、数学という知的資産の組入比率がずいぶん高いように思うのですが、先生のポートフォリオのなかで高い比率で入っている資産はどのようなもので、また組入比率は時間とともに変化していくと思うのですが、将来入ってくるものとしてどのようなものを考えておられるでしょうか」に対し、次のようにお答えになっている。

「それは知識ではなく、テイスト。おやじの非常にプラグマティックなテイストと西村の非常に学問的な発想に対するあこがれ。ポートフォリオに2つあこがれがある。これでたいていカバーできる。ファウストのなかで非常に好きな言葉があつていつもよく思い出すが、『かれは天上のいちばん美しい星を取ろうとしているかと思うと、大地のもっとも深いたのしみをも極めたいと考えています』という一節がある。実践的なことにも興味があるし、また非常に抽象的なことにも

8 拙著『揺れる現代会計』(日本評論社、2014年)の対談Ⅱに全文収録。その「対談のあとがき」(219—221頁)では昭和が終わり平成になったときのエピソード(井尻先生宅に居候)も交えて、3時間にわたるインタビューの経緯などを記している。なお、ここでもう1つだけ紹介すると、「石川：最後になりましたが、先生にとってGSIAとはなんだったとお思いでしょうか。井尻先生：もう母体ですね。まだ母体のなかで羊水を吸いながら生きていくような感じがする。そういう意味で『空気』というのが大切ですね。どういうものが価値があるか、ということがインプリシットに皆考えている、ということがどんどん流れるわけです。それが非常に大事ですね。…」。

興味がある。…僕のポートフォリオはほんのちょっとしたことで学問的な方面だけ、あるいは実践的な方面だけということになったかもしれない。」

ここで西村とは義理の父親の西村民之助(元同志社大学教授)である。井尻先生には二人の対照的な“親父”がおられ、そのことが理論(知、学)と実践(行)の両面のバランス(知行合一、行学一如)のすごさに影響を与えているようである。さらに“第3の親父”ともいえるクーパー先生(テキサス大学教授)を加えると、いわば“2+1”の親父がおられることになる。

クーパー先生と井尻先生

—忘れられない—コマ

クーパー先生のことは井尻先生から元ボクサーであることなどいろいろお聞きしていたが、感動的だったのはGSIA(ビジネススクールの名称、現在はTepper School)にクーパー先生の名前の付いた教室ができる、その記念日の出来事である。

サイアート学長が記念講演された最後に、会場のどこかにいる井尻先生を何度か呼ばれた。「Yuji, Yuji! Where?…」。しばらく何度も呼ばれたが、なかなか出てこられない。やっと一番うしろにおられた井尻先生が現れ、おもむろに壇上に。そのとき、壇上のクーパー先生が井尻先生をしっかりと抱擁し涙を流された。ハンカチで涙をふいている姿を見て、ジーンときて胸が詰まった。カーネギーメロン滞在中でも忘れられない—コマである。

人間像の—コマ—井尻ファン

ちなみに、昨年(2003年)6月、井尻先生の講演会(企業会計基準委員会・財団法人財務会計基準機構主催)が参加者1000名近い大盛況のなか砂防会館(東京)で行われたが、そのきわめて真摯な講演態度に心がふるえる思いがした⁹。

厳しさのなかにある暖かさ、志しの高さと腰の低さ、人へのわけへだてのない接し方、こまやかな気配りと子供のような心のピュアさ、小さなメモとペンしか持ち歩かない“てぶら”のスマートさ、先送りしない決め方の速さ…、どれをとっても、凡人のものさしでは通用しない「人間井尻」。一度、お会いすれば、誰もがその学問的権威ではなく、人間井尻のファンになる(“井尻ファン”)。カーネギーメロンで経験して知っているのだが、それを再認識、再発見する思いがした¹⁰。

〈その2〉

5 畠中福一・木村和二郎との出会い

—日本の古典理論の現代的接点

畠中福一『勘定理論研究』との出会い

大学院時代であったが、私が日本の古典的研究書にはじめて触れたのは、今や若い人たちは知らないかもしれないが、また顧みられることもまずないかと思われるが、畠中福一の『勘定理論研究』(森山書店、1932年)である。ほとんど一睡もせず一気に最後まで読み切ったことを鮮明に記憶している。

それは先の井尻雄士『会計測定的基础』とはまた性質の異なる大きな感動であった。その感動がどこから来たか。私の脳裏に残っているのは、いわば「社会科学としての複式簿記」という点であったように思える。

いずれにせよ、これが若干26才で逝去した人の作品かと思うと、時代を超えて、人の才能というものを考えさせられた。ちなみに、吉田良三は、畠中の1周忌にあたって、その「はしがき」で次のように記している。

「会計学に於ける先人足跡の希なる境地に

9 この講演については拙稿「手続公正、予測分離、そして複式簿記」(『企業会計』2003年10月)を参照されたい。

10 人間像の—コマ—は、井尻雄士・斎藤静樹・石川純治「会計と物理と漢詩—井尻雄士先生古稀記念—」(『駒澤大学経済学部研究紀要』第61号、2006年)所収の拙稿「科学としての会計学」、特にその「あとがき」でのエピソード(ロボット犬アイボ)など参照。

踏み入りて苦心惨憺乏しき資料を集め之を詳細に検討し単に異なる学説を羅列せるのではなく其犀利明快なる批判力に訴え資本主義経済の発達に基くこれ等学説の変遷を論じ従来寧ろ断片的なりし此問題の研究に系統付をなしたるは個々の部分に於ける判断の当否は兎も角として大いなる功績と云はざるを得ない。」(吉田良三の「はしがき」より、傍点は引用者)

木村和二郎『科学としての会計学』

一 古典の継承

日本の古典的作品という点で、ここで触れておかねばならないのが木村和二郎である。木村の会計理論は、その主たるものは『科学としての会計学(上)(下)』(有斐閣、1972年)に収められている。それは、日本の会計アカデミズムの1つの偉大な財産ともいうべきで、それをたんなる過去の遺産にとどめるのではなく、その現代的接点を見出すべきであろう。後でも触れるが、英米中心のプロフェッショナル会計に依存・傾斜し、偏重する今日のアカデミズムにあって、日本の古典的会計理論とその継承という点をもっと考えてみる必要があるように思える。

その現代的接点の一例として、有価証券の会計問題について木村の次の一節を紹介しておこう。

「会計学においては、有価証券の評価問題については、いまなお全く完全に解決せられていない。…平均利潤／平均利子の分数式によって示される有価証券の価格は、商品の費用価格、有形固定資産の費用価格とは全く別のものであって、これを貸借対照表上どうして示すかが、未解決のままになっている。…有価証券の価格論については、会計学は、いまだに全く着手していないといってよい。この問題は、広い意味における評価論、価格本質論として将来に残された主要問題である。」(『科学としての会計学(上)』260頁)

これは40年も前の論文に書かれたものだが、今日の有価証券の評価論争を思うとき、その先見性の一例がここにある。重要なのは、ひとつは有価証券の価格は商品の費用価格、有形固定資産の費用価格とはまったく別のものであるという認識であり、もうひとつは有価証券の価格本質論からする会計評価の問題である¹¹。

重要なことは、この木村の先見性の源泉はどこにあるかという点である。これが研究の方法にとって1つの関心事となる。問題が大きければ大きいほど、それに応じた基礎論的観点や方法が要求されるはずであり、会計基準や会計的範疇のなかだけでは、そうした先見性や洞察力はなかなか生まれてこないように思えるからである。

木村の生き方

木村和二郎は理論だけでなく、後述するように、今日での自由な学問世界ではまずみられないその生き方には身の引き締まる思いがする。「ワーさん」の愛称で親しまれ、その講義は「漫談」で大勢の学生を沸かせた木村であったが、『商大事件』(1943年)に連座され、大学を追われた。このことを知る人は、今や学界でも少なくなかった。当時の厳しい状況下での生き様は、木村の日記の抜粋である『俱會一處』(昭和49年)のなかに見ることができるが、それは次のあとがきに凝縮されている。

「第2次大戦下の激動期にあって、『商大事件』(1943年)に連座され、大学を追われた真摯な学者が、自由を希求してやむことなく、真理の探究に倦むことなく辿った道程の記録から、『生きる』ことの何たるかを、身を以て教示されているのを知る。」(編集世話人のあとがきより)

木村のラストレッシン

筆者は、事ある毎に、そして心静かなときに『俱會一處』を何度も読み返してきたが(「俱會一處」は兵庫県宝塚の清荒神にある木村の墓

11 この点は前掲拙著『基礎学問としての会計学』第2章「社会科学としての時価会計」参照。

碑)、この機会にそのいくつかを紹介しておきたい。いずれも、自由が当たり前の今日のアカデミズムにあって、その命がけの生き方に身の引き締まる思いがする。

「退職することには問題はない。その名義、面子の問題である。沈黙を守って引き下がることは最も立派なれど口惜しいし、…。辞表を出すより、人世に辞表を出す方が楽だ。憤死しても自分は諦めるが家族はどうなる。『死ぬ方がました』という気持ちも少しは判る心地がする。」(1943年12月3日より)

「退職のことは一言も触れず、又学生も何も聞かず、平々として水の如し。却って気持ちよし。時間一パイの話をして退職の挨拶すらも為すことなし。ラストレッシンとはいうものの常の如くであった。却ってよかった。しかし正直のところ、学生に講義するのは満喫した。停年までこのようなことは続けられないと感じた。さすれば、何れは退くことになるのである。恩給に未練もない。…本を離れるのは実に辛い。もっと読んでおくべきであったと自らの不勉強を責め、慚愧此の上なし。」(1943年12月23日より)

「過去の木村和三郎は既に死亡した筈だ。人生をここで全く二つに切断するのである。郵便配達でも又馬車曳きでも荷車曳きでも身に合う仕事はやるつもりでいる。」(1943年12月8日より) ; 「昭和19年の5月中旬は学問生活を振り切って福田富市君の経営している十三の清水鉄工所の労働者として実務をやる決心をした。…昭和18年までの生涯と19年以降の生涯とを、潔く二分して生きること、前半生の肩書きや仕事は一切かなぐり捨てて、素っ裸になって初年兵からたたき上げる決心。」(1944年5月18日より)

木村と婁爾行—自由を希求

ちなみに、この木村の生き様と重なるのが、中国会計学会の創設者のひとりであり、学界の重鎮であった伝説的人物、婁爾行その人である。彼の「歩んだ道」もけっして平坦なものではなかった。それどころか、激動の中国史のなかで、ひとりの会計学者・教育者が翻弄され悩みながら生きていくその姿は、日本のとりわけ今日の研究者には決して経験されることのないものだけに、とりわけ感慨深いものがある。

筆者は1997年4月に上海で、復旦大学の先生(焦必方教授)のご尽力で婁先生にお目にかかることができた。そのときの対談は拙稿「婁爾行と中国会計研究の歩み」で触れているが、ともに大学を一時期追われ仕事を剥奪されたふたりの学者に共通するのは、「真摯な」学者ということであり、「自由を希求」するということである¹²。

制度的な「自由」が保証され、それが当たり前になっている今日、そういう「自由」な時代であるがゆえに、今日の研究者にとってあらためて考えさせられるテーマであるように思える。

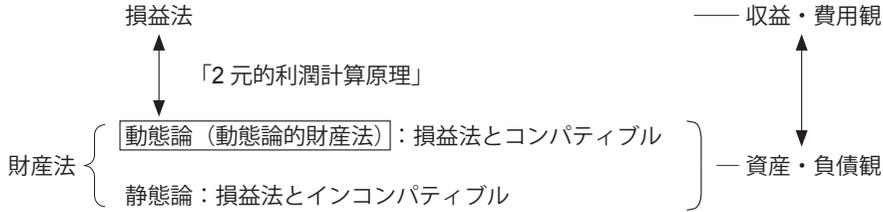
6 岩田理論の現代的接点 —利潤計算原理と2つの財産法

岩田巖との出会い

古典の現代的接点を探るという点でもう一人あげるなら、岩田巖だろう。『利潤計算原理』(同文館出版、1956年)である。これも大学院時代に輪読のようなかたちで読み合った、私にとって思い出のある古典である。今日、投資決定に有用な情報提供としての会計理論(会計情報論)の色合いが強いなか、利潤計算の原点的研究はマイナーになってしまった感がある。

12 婁爾行著『会計審計理論探索 (Inquiries in Accounting and Auditing Theory)』(立信会計出版社、1992年)の「あとがき」に相当する部分を翻訳し紹介した拙稿「婁爾行と中国会計研究の歩み」(『経営研究』第49巻第3号、1998年)参照。「あとがき」といっても、40ページ(383-423頁)にもものぼる分量で、それはひとりの大学人の「自叙伝」あるいは「個人史」といったほうが適切かもしれない。生身の個人史をととした中国会計研究史上の貴重な文献でもある。筆者のホームページの「書評コーナー」にも婁先生の写真とともに掲載している。

図表1：2元的利潤計算原理－2つの財産法－



だが、「損益法」と「財産法」の理論的關係は、今日の英米流の「資産負債観」と「費用収益観」との關係を考察する上で、1つの理論的視点を与えているように思える。とりわけ、今日的会計問題のルーツをたどればこの資産・負債観の台頭という点に行き着くだけに、ここに岩田理論の現代的接点を見出せるといえるだろう。

2つの財産法

ここでその一端に触れておけば、岩田理論での財産法には、実は、静態論としての財産法に対する動態論での財産法(動態論的財産法)という見方がある。この財産法は利益計算の損益法とコンパティブルな方法といえるが(これが「2元的利潤計算原理」-図表1参照)、これに対し静態論での財産法では、貸借対照表に求められる目的は利益計算が第一義的ではない。

今日の資産・負債観との接点

このことは、今日のいわゆる「資産・負債観」にもいえる。ただ、今日、財務実態や財務リスクの開示といったように、貸借対照表に求められるものが静態論の時代と異なっているわけである。とはいえ、利益計算が第一義的ではないという点で、また貸借対照表が中心になるという点で、今日の資産・負債観に通じている¹³。いずれにせよ、今日の収益・費用観と資産・負

債観との關係は、わが国の古典の眼を通して見るとどうか、そうした冷静な学問的視点と研究態度が大切であるように思える¹⁴。

7 若い人たちの研究スタイル－プロフェッショナル会計学の偏重・追隨でいいか

古典を読まなくなった

今日、とくに若い人たちがあまり古典を読まなくなった。FASBやIASBだけが会計研究ではないはずだが。しかも、FASBやIASBの会計はプロフェッションに根ざした会計学(プロフェッショナル会計学)であり、必ずしも“純然たる”会計理論ではないという点にも注意しておく必要がある¹⁵。

プロフェッショナル会計学であっても、その根っ子にあるところが何であるか、その探究が重要なところで、会計基準のなかだけではその掘って立つところはまず見えてこない。いずれにせよ、古典を読むゆとりがなくなったこともあろうが、古典など役に立たないといった短絡的、功利的な考えも作用しているように思える。

適塾の書生道

この点で、福澤諭吉が適塾の書生について述

13 拙稿「年金会計の計算構造と企業会計の今日的変容」(『駒澤大学経済学部研究紀要』第59号、2004年3月)第8節参照。
 14 この点で後述の笠井教授は動態論(ピランツ・シェーマ)の学説史的再構成を1つの研究課題とされておられるが(『会計統合の系譜』序文)、そうした学問的態度に共感を覚えるとともに、企業会計の今日的変容および会計アカデミズムの今日的風潮のなか、その研究成果の結実が待たれるところである。なお、動態論については笠井昭次『会計の論理』(税務経理協会、2000年)第6章「動態論の2類型」を参照されたいが、特にIV節でのシュマーレンバッハ理論の問題点とその是正の2つの方向(直列型と交差型)が重要な論点になる。
 15 プロフェッショナル会計学の意義と限界については拙著『時価会計の基本問題』(中央経済社、2000年)203-205頁を参照されたい。

べているところは、今日こうした書生道が見られなくなっただけに、大切などころのように思える。

「兎に角に当時緒方の書生は、十中の七、八、目的なしに苦学した者であるが、その目的のなかったのが却って仕合わせで、…今日の書生にしても余り学問を勉強すると同時に終始我身の行く先ばかり考えているようでは、修行は出来なからうと思う。」(『新訂 福翁自伝』岩波文庫、1978年、94頁、傍点は引用者)¹⁶

もっと無骨でもいい

何年か前に慶應義塾大学での院生大会(大学院生簿記会計学研究報告大会、2001年9月)に参加したが、そこでの報告にも英米中心の研究スタイルの傾向が如実にでていた。もっと無骨でもいいので、何らかの古典をふまえた研究があってもいい。これが私の率直な感想であった。

ちなみにいえば、論理の力や理論性といったものがあまりはばをきかさない、あるいはきかせにくい分野ほど、逆にいえばそういった力量が明示的にあらわれにくいのがゆえに、えてして学界や研究者集団がいわばステイタス主義、ブランド主義、あるいは徒党主義に陥りがちとなる。蛇足ながら、本来の学問とかけ離れたところでいくら“勝負”しても、短期的にはともかく、長期的にはむなしさだけが残るだろう。十分気をつけなければならぬところといえる¹⁷。

これがアメリカだ!

ところで、アメリカにいたとき、カーネギーメロン大学とピッツバーグ大学で、Ph.Dの学生たちに「シュマーレンバッハの名前は知って

いますよね」と聞いたことがある。驚いたことに、誰もその名前の誰かも知らなかった。「これがアメリカだ!」、と実感した。アメリカではシュマーレンバッハもペイトン・リトルトンも、そして日本では木村も岩田も、そうした古典を特別勉強せずとも研究できるご時世になってきているわけである。

ちなみに、カーネギーメロン大学の会計研究のPh.Dの学生は8人いたが、エイジェンシー理論はなやかりし頃で、全員の学生がなんらかのかたちでエイジェンシー理論にかかわる研究に携わっており(後にスタンフォード大学に移ったベイマン教授の指導)、井尻教授の指導下のPh.D学生はひとりもいなかった。

研究スタイルのみならず、「アメリカで、経済学や統計的知識をもつが会計学の経験がほとんどまたはまったくない会計学教員が増加した」(石川純治他訳『会計学・財務論の研究手法』同文館出版、1995年、104頁)という状況までも日本に輸入されるようでは、日本のこれまでの理論的蓄積は何であったのか、真剣に考えるべきであるように思えてくる。

太田哲三の警鐘

その点で、岩田巖『利潤計算原理』を編集した太田哲三の序文における次の一節はそのひとつの警鐘であるように私にはみえる。

「…英国の学風がさかんであれば無批判にこれを採入れ、次いでドイツの学派が輸入されれば多くの学者がそれに傾倒する。米国の学風が流行すれば、米国における末梢的な問題までが日本の雑誌論文の課題となって宣伝されるのである。…後進の学徒が研究補足し、すぐれた学問に発展させることが必要である。」(岩田巖『利潤計算原理』序文より)

16 ちなみに、「天声人語」を長らく担当した辰農和男は『福翁自伝』はじめ諭吉の文章を抜群にいいと絶賛しているが、重要なのはそこでの「平明」という点(文章の力)である(『文章の書き方』岩波新書、1994年、84-99頁)。

17 ちなみに、醍醐聡「21世紀の会計学のために」(『企業会計』1998年6月号)では日本の会計学者の付和雷同性と徒党主義の悪害が指摘されているが、この点は前掲拙著『基礎学問としての会計学』第10章第8節「学問と『世間』」とかかわる(後述の注48参照)。

太田が指摘したアカデミズムの状況は、今日においても本質的に依然として変わっていない。それどころか、今日の状況のなかその傾向はむしろ強められている。

8 笠井理論との出会い

—徹底的に考えぬくということ

山榊の衣鉢

太田の先の一節、「後進の学徒が研究補足し、すぐれた学問に発展させることが必要である」を再度、見てほしい。この数少ない作品が笠井理論であるといえる。今日、理論の継承ということがあまり言われなくなったが、山榊理論の継承とそのいっそうの現代的展開、これが笠井理論の学説的位置づけといえる¹⁸。私が、『会計の論理』の書評(『会計』第157巻第1号、2000年1月)の冒頭で、「山榊の衣鉢」と書いたゆえんである。

徹底的に考えぬく

笠井理論の特徴を1つだけあげよと言われれば、私は躊躇なく「徹底的に考えぬく」という点をあげたい。次の引用は、笠井教授が恩師山榊の追悼論文で記したものであるが、そこで描かれている「先生」(山榊)は、他ならぬ笠井自身ではないか、ということである¹⁹。

「先生は、長時間をかけてきわめて用意周到に構想を練り上げ、そのうえで一気呵成に草稿を仕上げるタイプだったのではないか、…そのようにして得心のゆくまで思索に思索を重ね、既に自己の血肉の一部となるに至るまでに咀嚼されたもの、即ち正に自己の固有の知見に他ならないものを、先生は原稿用紙に書き留められていったのではないだろうか」、「いずれにせよ、先生が草稿のものにされるまでには、熟柿がじねんに落ちる時のように、長い沈潜の過程が先行していたことだけはたしかである。」(笠井教授の山榊追悼論

文の追記より)

出会いと往復書簡の発端

1990年(平成2年2月15日)、和紙の手紙が同封された大著『会計統合の系譜』(慶應義塾大学商学会、1989年)が自宅に届けられた。不勉強の私は、この大著で笠井理論の存在をはじめて知ることになる。笠井理論との出会いと、40回以上にもおよぶ往復書簡は、ここにその端を発する。

この大著を拝読しながら、この著者とは不用意にはお目にかかれない、もしその機会があれば「時と場所」を慎重に選ばねばならない、そういう心理が働いたことをよく覚えている。そして、実際、しばらくの間、その時と場所を機が熟すまで慎重に待ったのである。

茂木虎雄先生の“ありがた迷惑”

だが、その4年余りの後、それを自分で選ぶことができないはめになった。簿記会計史の大家、茂木虎雄先生が日本簿記学会全国大会(1994年9月、大阪学院大学)での懇親会で、まだお目にかかれる時期でないと躊躇する私を無理やり笠井先生に紹介されたのである。この“ありがた迷惑”で、大著の著者笠井昭次先生と初めてお目にかかることになる。ちなみに、これが縁で茂木先生には親しくさせていただいている。

その後、湘南海岸でゆっくりお話してきたのは、湘南の碧い海とすがすがしい夏風とともに今や懐かしい風景として残っている。

9 「全体」を志向するという事

—いかに自分を得心させるか

いかに自分を得心させるか

笠井理論は、その後、『会計構造の論理』(税務経理協会、1994年)、『会計の論理』(税務経理協会、2000年)といずれも長編の作品を出版され、会計構造論からさらに今日の会計諸問題をふまえた会計測定論までその論理を進化発展さ

18 詳しくは拙稿「笠井理論の学説的意義」(『三田商学研究』第42巻第4号、1999年)参照。

19 笠井教授の山榊追悼論文の追記より引用(『三田商学研究』第29巻特別号(山榊先生追悼号)、1987年)。

せている。

先に笠井理論の特徴として「徹底的に考えぬく」という点をあげたが、特に『会計の論理』の序文のなかで「どのような方向で自分を得心させるか」について述べているところは、それこそ私にはきわめて得心するところであり、感銘するところである。

すなわち、①「真理は全体」、②「比較することは理解すること」、③「会計のことは会計に聞け」の3点がそれである。筆者は特にその3点のキーワードに即して『会計の論理』を次のように評した。

「冒頭で『山榊の衣鉢』ということを書いたが、本書は、山榊理論から山榊・笠井理論を経て、さらに笠井独自の理論構築(笠井会计学)への道にあるようにみえる。それは、著者がいう本書の3つのキーワードに即して言えば、山榊が強調した①『会計のことは会計に聞け』という会計の『論理』を基礎に、(勘定分類混在観と対比された)統合的勘定分類観に端的にみられる②『真理は全体である』の『全体』の獲得、そして理想型に端的にみられる③『比較することは理解することである』の比較の枠組み形成にかかわる『方法』の獲得である。この①の『論理』を土台にした②の『全体』と③の『方法』へのさらなる発展的展開が、本書の類書にみられない特徴となっている。今後、③の理想型による諸学説の比較検討は、これまでの会計構造論から、さらに会計測定論へと発展されるにちがいない。」(前掲拙稿の書評より)

「全体」を志向するということ

ここでは、常に「全体」を志向する、ということの大切さを強調したい。こうした全体志向性がないとむしろ不安である、という方が本来の学問的あり方であろう。今日、ピースミルな

部分論に終始する議論が多いだけに、またそのことに何の学問的不安もいらない傾向がみられるだけに、重要な点である。

ここでは、筆者の問題関心からその一例として金融商品会計での「全体」について述べておきたい。後述する国家試験の受験予備校での講演「簿記会計をいかに学ぶか」(パワーポイント、スライドNo.11～13)を参照されたい²⁰。

- 1) 「全体」をつかまえよ
- 2) 資産評価の全体(その1): 販売・回収・運用・事業用の各資産の評価枠組み
- 3) 資産評価の全体(その2): 2つの計算枠組み

論争に耐えうる論拠を

ここで、「論争に耐えうる論拠を」ということについて若干述べておこう。今日、会計制度の大きな変革にもかかわらず、アカデミズムの方では論争というものがほとんどみられない。この点は、今日の学問状況の1つを象徴している。すなわち、その変革が必ずしも理論上からでできたのではなく、何らかの外的要請、とりわけ英米の会計プロフェッションの制度的要請から出てきていることに十分注意する必要がある。アカデミズムとしては、それを相対化するためにも、何が理論上の論点か、この点にかかわる論争が起きてこなければならないといえる。

この点で、今なお進化をとげている笠井理論のなかで、特に注目すべき論点を2つあげておこう。すなわち、①有価証券の評価損益本質論と②入帳記帳の論理である。前者は有価証券の時価評価の論拠、とりわけ「実現可能説」に代表される通説(擬似売却説)批判の論拠づけとして、また後者は有力説である「主観のれん説」批判の1つの論拠づけとして、それぞれ論争に耐え得る論点であるように思える²¹。しかしながら、なぜか今日こうした重要な論点が論争に

20 筆者のホームページの「講演」コーナーに掲載中。

21 前者の論点については笠井昭次「有価証券にかかわる損益の本質」(『会計』第154巻第5号および6号、1998年)、また後者については笠井昭次「貨幣性資産・費用性資産分類論の総合的検討(5)」(『三田商学研究』第45巻第6号、2003年)がそれぞれ挙げられる。

発展することはない。アカデミズムの存在意義と理論の活性化のためにも残念なことである。

ちなみに、筆者の問題意識から「主観のれん説」の問題点として、評価損益をキャッシュフローの配分としての実現損益と捉える点、評価損益を名目資本維持による全体利益の期間配分とみる点、この2点をあげておきたい²²。

画業の軌跡

笠井教授のこうした「得心のあり方」にかかわって、筆者の大いなる関心はその追求過程における内面性、精神性である。この点についても、書評で記した。ここに紹介しておきたい。

「そうした位置にある本書の『長い沈潜の過程』は、冒頭でも述べたように、評者がある意味でより関心をいざるところである。すなわち、著者が本書をして『自分が得心し得る説明を見出そうという、いわば筆者のものがきを叙述したものである』、『本書の一切合切が、筆者が研究者として生きてきたことのいわば証しなのである』(以上、「初めに」8-9頁)というとき、評者はそこに終始一貫徹底した内的な問いかけ、全力で没入する『自己』の確認の姿をみる思いがする。また、『筆者の「心の葛藤」、さらには「思いのたけ」を語ったものである』(同9頁)というとき、そこにある種きわめて孤独で純度の高い独自の生を垣間見る思いがする。そこには、あたかも画家が自己と格闘しながら自画像を描いていく画業の軌跡にも似た厳しい姿がある。その意味で、本書は著者笠井昭次の『思いのたけ』を描いた自画像的作品といえる。」(前掲拙稿の書評より、傍点は引用者)

知徳の独立—「倜儻不羈」

ちなみに、福澤諭吉が骨身にしみて敬愛の気持ちを抱いていた師匠「洪庵先生」の学風につ

いて記述しているところがある。一言すれば、「知徳の独立」ということであり、「己のよしとする所を行う、独立の人」、「自己の信念に忠実」ということである²³。

司馬遼太郎は新島襄の永眠100周年記念講演で、新島の遺言の言葉「倜儻不羈」(てきとうふき)について述べているが、そこでの「倜儻」とは、人がああいうからとそこへ行かない人、自分の考えを明晰に持つ人のこと。また、「不羈」とは馬の手綱がつかない、離れ駒のような人、人に御されない人のことである²⁴。平たく言えば、なびかない人、媚びない人ということだが、いずれも今日のわれわれには、なかなか実行できないことであり、まさに「言うは易く行うは難し」の至言である。

〈その3〉

10 会計研究とモデル構築 —その難しさ

『キャッシュ・フロー簿記会計論』

—複式簿記の相対化

会計学の本を書くのはなかなか難しい。とりわけモデル構築という点でいえば、ベイジアンモデルに基づく情報価値の数理分析を試みた最初の著書『情報評価の基礎理論』(中央経済社、1988年)のときのようなモデル作りになじまないからである。こうしたモデルを作りあげるという点で、会計研究ではなかなか骨折りなのである。

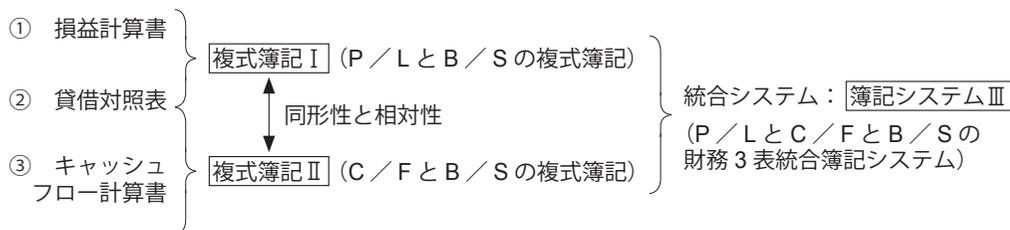
思えば、会計とりわけ会計実務といういわば「俗」な世界に、ロジックといったそれとは対極にあるものが、はたしてどこまで求められるのか。「学」としての会計を極めようとする者なら、誰もがいざく素朴な問いかけであろう。数学や物理学では学者が「気絶するほどの発見」

22 前者の論点については拙稿「企業会計のハイブリッド構造」(『会計』第162巻第1号、2003年)4頁、また後者については「利益の概念と情報価値 ディスカッション・IX a」(斎藤静樹編著『会計基準の基礎概念』所収、中央経済社、2002年)421-22頁をそれぞれ参照されたい。

23 桑原三郎『福澤諭吉』(丸善、1992年)48-50頁。

24 『司馬遼太郎展』(平成11年5月、高知県立文学館)50頁。

図表2：2つの複式簿記とその結合—同形性と相対性—



といったものがありうるが、そもそも会計学にもそうした学問的な「驚き」といったものが期待できるのか、ということである²⁵。その意味では、会計学は物理学よりも困難で骨折りな仕事をかかえているともいえる。

ここで次のアンソニーの皮肉に満ちた箇所を紹介しておこう。すなわち「組織は原子よりも複雑であって、理解が困難であるので、会計人は物理学者よりも本来困難な仕事をかかえているのである。…会計人が物理学者の研究資金の10%を得るならば、実際は非常にすばらしい状態にあるといえるであろう」と²⁶。

ともかくも、そうした悩みのなか、拙著『キャッシュ・フロー簿記会計論』（森山書店、1996年）は、比較的、自分なりの「モデル」を見せた著作であるように思っている。

見えないもの、見えるもの、見せているもの—構造、形態、形態化

そのモデルの基礎にあるものは、端的に3つの視点、すなわち、「構造」（見えないもの）と「形態」（見えているもの）、そして両者をつなぐ「変形規則」（見せているもの、形態化）の3つである。

損益計算書（P/L：フロー）と貸借対照表（B/S：ストック）を取引記録から誘導する複式簿記は（図表2の複式簿記Ⅰ：現行実務）、それのみならず、つまり論理（構造）的には損益計

算だけに固有のものではなく、キャッシュフロー計算書（C/F：フロー）の作成基礎にもなりうる（図表2の複式簿記Ⅱ：実務では存在しない）。つまり、後者にも前者と同一の複式簿記の構造を見出すことができ（同型性）、そのことから損益計算書とキャッシュフロー計算書（計算目的を異にする会計形態）の相対性という見方が可能となる。ここで同型性（構造）→相対性（形態）という視点に注意されたい。

同形性と相対性

とりわけ、実務では存在しないが、キャッシュフロー計算の簿記、すなわちキャッシュフロー簿記での複式仕訳（収支勘定の設定）が損益簿記（損益勘定）でのそれと構造的に同形であることは、複式仕訳の相対化につながる。この論点（仕訳の5つの要点）は、いつも講義で力が入るところであり、是非とも読んでもらいたいところである²⁷。

さらに、この発想から複式簿記Ⅰ（P/LとB/Sの複式簿記）と複式簿記Ⅱ（C/FとB/Sの複式簿記）とを結合することで、損益計算書、キャッシュフロー計算書、貸借対照表の3つの基本財務諸表を誘導する統合簿記システムが可能となる（図表2の簿記システムⅢ）。

特に簿記上級者には、資本／利益／キャッシュの3勘定システムによる簿記原理的な展開（『キャッシュ・フロー簿記会計論』第7章）も読んでもらいたいところである。いずれにしても、

25 こうした会計学の学問的性格については、評者のホームページでの「井尻先生と語る」の冒頭において議論した（前掲拙著『揺れる現代会計』のPartⅡの対談Ⅱに収録）。

26 アンソニー／井尻雄士編・原価研究会訳『会計測定の研究』下巻（ミネルヴァ書房、1976年）235頁。前掲拙著『基礎学問としての会計』第13章281頁注21参照。

27 前掲拙著『キャッシュ・フロー簿記会計論』第3章第2節（31-35頁）、前掲拙著『複式簿記のサイエンス』第7章参照。

会計学的にはキャッシュフローがすべてのベース(アンカー)にあることを踏まえると、そのキャッシュフロー計算から見ることで3つの基本財務諸表の動的相互関係、端的には資本/利益/現金の3者関係が一層明らかになるといえるのである²⁸。

複式簿記のサイエンス

さらに言えば、こうした発想は、実は「複式簿記のサイエンス」というものを志向しているといえる²⁹。

「複式簿記とは『何であるか』だけでなく、『何でありうるか』という問にも答えていくには、それに応じた『方法』というものが要求されるだろう。では、その方法とはいかなるものか。筆者は、ここではそれを次のようなものに求めたいと考えている。すなわち、特定の形態にまつわりつく諸要素をいったん取り払い、形態の基底ないし背後にある隠された構造を見せるという方法である。…したがって、形態に付随する諸要素をいったん払拭し、そのあとに残ってくるものを深く透視する思考というものが必要になる。これが、ここでいう『方法』にほかならない。」(前掲拙著『キャッシュ・フロー簿記会計論』115頁、傍点は引用者)

ちなみに、パチョーリ以後の簿記書において、多くの数学者がかかわっていることに率直な驚きを感じるが³⁰、「物的2勘定理論」の代表的論者のシェアー(J.F.Schar)は、「複式簿記は、損益等式を2つの決算書の形であらわした1つの数学的芸術品(Kunstwerk)である」(『簿記およ

び貸借対照表』(Buchhaltung und Bilanz, 1919年、第3版、pp.33-36)とまで述べている。

また、福澤諭吉は、慶應義塾での洋学の教育を「第一読本」から「第七修身学」まで7科目列挙しているが、そのなかで「第三数学」の教材として『帳合之法』を挙げているのは興味深いところである³¹。

パチョーリのスヌマ出版500年祭

パチョーリのスヌマ出版500年の記念すべき1994年、世界各地でそれを祝してさまざまな学術記念講演やシンポジウムが開催された。日本でもいくつかの学会主催の記念講演が企画・開催されたが、意外に知られていないのはそれに先立つ2年前の1992年10月、500年際を記念して“Accounting and Economics”の統一テーマのもと、イタリアのシエナ(Siena)で開催された国際コンファレンスである。

このコンファレンスで招待講演された井尻教授は、「複式簿記とりわけその数学的構造は、筆者の長年のミステリーであった」と述べられ、複式簿記という知的作品の「美」について論じられているのは極めて興味深いところといえる³²。

数学か社会科学か

ちなみに、ここでの「美」ということでいえば、最近出版されたG.ファームロ編著・斉藤隆央訳『美しくなければならない』(紀伊国屋書店、2003年)では、アインシュタインの $E=mc^2$ を筆頭に科学の歴史(物理学以外にも情報理論、カオス理論、ゲーム理論も含めて)に登場した「美しい方程式」がまとめられている。簡潔さ(方法)と豊かさ(対象世界)、エレガンスとリッチ、美とパワーといった点を味わいたいが、そこに「美しい複式簿記」が挙げられても不思議では

28 資本/利益/現金の3者関係(本源的関係)は、前掲拙著『基礎学問としての会計学』185頁補足2参照。

29 そこでいうサイエンス(science)は、むしろドイツ語のヴィッセンシャフト(wissenschaft)の意味合いが強いので(より広く人文・社会科学が含まれる)、「複式簿記のヴィッセンシャフト」と言うべきかもしれない。両者の対比は中村雄二郎『臨床の知とは何か』(岩波新書、1992年)26頁参照。

30 例えば、グラマティウス(1518年、ドイツ)、カルダーノ(1539年、イタリア)、ジモン・ステヴィン(17世紀初頭、オランダ)、チャールス・ハットン(18世紀後半、イギリス)、アーサー・ケイリー(1894年、イギリス)。

31 7科目は、その他に「地理書」、「究理学」、「歴史」、「経済学」である。特に、数学と経済学が挙げられているのは興味深い。前掲書『福澤諭吉』119-120頁参照。

32 詳しくは、前掲拙著『キャッシュ・フロー簿記会計論』124頁参照。

ないだろう³³。

先に畠中の『勘定理論研究』に触れたが、ここでの社会科学としての複式簿記と、ここでの「数学的芸術品」としての複式簿記、この2つの性格をどう接合できるか。換言すれば、構造をどう描くかとともに、その上に形成される形態の動態(通時態)をどう描くか(構造と歴史)、難題ではあるが、これがずっと頭のなかにあるテーマである³⁴。

11 時価会計の経済的基礎

一 会計と法と経済

有価証券は商品Wか？

その構造とともに動態をどう描くか、この点を十分意識して書いたのが、『時価会計の基本問題』(中央経済社、2000年)である。『キャッシュ・フロー簿記会計論』出版の1年前の1995年、「原価・時価論争と資本循環シェーマー異質な資本運動と会計評価問題一」(『経営研究』第46巻第2号)を皮切りに、2000年の「金融商品の論拠づけを巡って(下)」(『経営研究』第50巻第4号)まで、今日の時価会計問題について一連の論文を公表し、それらをベースに2000年3月に出版したものである。

この著作の出発点は、最初の1995年の拙稿での問題提起、すなわち「有価証券は(G-W-G')の商品Wか？」であった。この問いがこの著作の基本視点となった。

「本書では副題にも示されているように、『実物経済の会計』と区別される『金融・証券経済の会計』という捉え方がその基礎になっている。すなわち、今日の時価会計の対象は、これまでの伝統的会計(原価主義会計)が捕捉対象としていた『実物』の経済ではなく、それとは経済活動を本来的に異にする『金融・証券』の経済であり、それゆえに今日の時価会計を実物経済の会計枠組みの拡大・延

長上ではなく、それとは何らかの別枠のもとで再構成するという視点がその基礎になっている。」(序文より)

学術賞の高額賞金

ちなみに、この著書で2000年度日本公認会計士協会学術賞(償金40万円)をいただいた。2001年7月の公認会計士協会の定期総会(有楽町の帝国ホテル)の席上、驚いたことにゲンナマ40万円の入った分厚い受賞祝いの封筒を直接渡された。学術賞でもこんな賞金がもらえるならまたの機会に再チャレンジ、そんな不遜な根性をおこしてしまうが、少なくとも10年間選考の対象にならないとのことだ。ともかくも、こんな大金は持ったことがないので、急いで近くの銀行のATMに飛び込むという始末であった。

現実的な社会現象としての法律・会計

一 基礎理論とは何であるか

ところで、学部時代に図書館でむさぶるように読んだ印象深い著作がある。川島武宜『新版所有権法の理論』(岩波書店、1987年)である。法律学にはもともと興味を持っていたが、その基礎にある経済学(商品経済)から捉えられた物権・債権の基礎理論はきわめて興味深く、とりわけ基礎理論とは何であるか、あるべきかという問題意識は新鮮であり、その方法とともに驚きさえ覚えた。

こうした若いときにむさぶるように読んだ書物は、頭のなかのどこかにストックされているようで、拙著の問題意識もそういった潜在意識から影響されて出てきているのかもしれない。

『所有権』として法的に現象してくるところの近代的所有権について、その規範論理的意味(それは「法律学」の作業対象であるが)をではなくして、その現実的な社会現象としての構造を分析することである。」(320頁)

33 ちなみに、前掲拙著『キャッシュ・フロー簿記会計論』6.1「複式システムの公理的構造」では、複式簿記の「方程式」を記述しているので参照されたい。

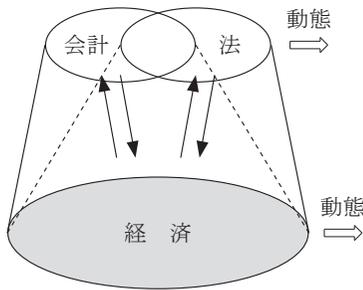
34 ちなみに、この点は前掲拙著『基礎学問としての会計学』の第II部「構造と歴史」での課題となっている。

現実的な社会現象としての法律もそして会計も、それらを現象たらしめている基礎があるはずである。その意味で、「科学としての会计学」と「科学としての法律学」とはその学問的基礎を共有しているといえる³⁵。

「会計」と「法」と「経済」の3つの視点

現実的な社会現象としての会計は、より具体的には、「経済」と「法」と「会計」の3つの視点から社会のなかの“生きた会計”の姿を捉えるということである。ちなみに、大学案内の『駒澤 VOICE 2005』の講義紹介のインタビューを受けたが、そのなかでこの点を強調して、新入生用にわかりやすい図を描いて解説した(図表3)。

図表3：「会計」と「法」と「経済」
—ダイナミックな相互関係のなかで—



特に、「構造」をどう描くか(共時態)とともに、「動態」をどう描くか(通時態)、これが大きな課題であるといえる³⁶。

「時価会計」は1つでない

—4つの「時価会計」

世に言う「時価会計」も、したがってそうした「動態」的視点からみることが大切になる。例えば、図表4は4つの「時価会計」の特徴比較を示したものである。重要なことは、それぞれの時代的背景(経済的・社会的条件)のもとで、それぞれ性質の異なった「時価会計」が登場してきたということである³⁷。

12 試験委員の悩みと期待

—深い思考力と「ヨコの学習」

大蔵省から電話

2000年の10月下旬だったが、突然、大蔵省から電話。驚いたことに、公認会計士第2次試験委員就任の依頼電話だった。担当の試験科目は「××」だとのこと。即答はできず、とりあえず最近の試験問題を送ってもらうことにし、1週間だけまってほしいと回答した。

問題を見て、すぐ頭をかかえた。これは自分にはどういできそうもない。「△△」の試験科

図表4：4つの「時価会計」—その経済的基礎—

| | 時代 | 対象資産 | 時価変動の態様 | 経済的基礎 |
|-----------|-----------------|---------|---------|------------------|
| ①個別価格変動会計 | 1970年代 | 事業用資産 | 持続的騰貴 | 資産インフレ (実物経済) |
| ②公正価値会計 | 80年・90年代 ~今日 | 金融資産・負債 | 相場変動 | マネー経済 |
| ③減損会計 | 今日 | 事業用資産 | 著しい下落 | 資産デフレ (実物経済) |
| ④知的資産会計 | これから | 無形資産 | 現在価値の変化 | 知識産業の台頭 |

35 より詳しくは、前掲拙著『時価会計の基本問題』第7章第3節および208頁の注(23)、(24)を参照。

36 前掲拙稿「手続公正、予測分離、そして複式簿記」第v節および拙稿「井尻講演『変遷75年の米国会計基準とその環境』の論点」(『駒澤大学経済学論集』第35巻第2号、2003年)での「エレガンスとリッチさ」という点を参照されたい。

37 より詳しくは、拙稿「時価会計と資本利益計算の変容(上)」(『経営研究』第53巻第2号、2002年)参照。なお、今日の公正価値会計を巡る諸説の類型的総括は前掲拙著『時価会計の基本問題』第7章第4節、特に3つの類型および3つの学説比較を示している図表7.2、図表7.3参照。

目ならやれそうだが、「××」の作問は短答もふくめてきわめて難しい作業だと直感した。光栄なことではあるが、お断りせざるをえない。まず、そう思った。きわめて弱気であった。

しかし、これからのことなど功利的な計算もはたらく。問題の作成はまったく自信がないが、ともかくもお引き受けするのが得策か、そう考え直すのになお数日かかった。最後は、大蔵省の事務官の殺し文句、「いろいろたいへんなことではありましようが、ここは大学人として後進の育成のため是非ともお引き受けいただきたく…。これでとどめを刺された。もっとも、同じ文句を他のひとにも言っているのだろう。

その後、3年間、大蔵省（のちの財務省、金融庁）に通うことになる。初めての「登校」のさい、田舎のお上りさんよろしく、「これがかの大蔵省かー」とつぶやきながら、いつもテレビで見の大蔵省の正門をくぐった。その後、東京はまったく知らないが、この霞ヶ関と虎ノ門の周辺だけは誰に聞かれても道案内できるようになった。

受験予備校との“知恵比べ”

3年間の試験委員の任務が終わると、さっそく大手受験予備校から講演の依頼が来た。これには少々驚いた。大手予備校は試験委員にとって、いわば“知恵比べ”の相手のようなところで、正直なところその存在が“じゃま”である。しかし、委員の任期を終わってみれば、講演の依頼を引き受けるはめになるから妙なものだ。むろん、守秘義務にふれることは話せないが、大阪、東京、福岡の3校で、たて続けに「簿記会計をいかに学ぶか：思考力と志を高めよ」と題して講演した。

ここでは、そのなかで「いかに学ぶか：『学び方を学ぶ』5項目の実践」の一端だけ紹介しておこう³⁸。

「ヨコの学習」の重要性

その5項目とは、①思考力を高めよ、②「相対化」できる力を、③「全体」をつかまえよ、④「ヨコの学習」の大切さ、⑤「具体」から始めよ、である。

- 1 問題作成での悩み：思考力をどのように問うか、問えるか
- 2 いかに学ぶか：5項目の実践＝①思考力、②相対化、③全体性、④ヨコの学習、⑤具体から始めよ
- 3 「志」を高く：テクニクからエシックスへ、「会計の精神」

上記の3点は筆者のホームページに掲載されている「簿記会計をいかに学ぶか」（パワーポイント）を参照されたいが、ここでは2での「ヨコの学習」という点の重要性に少しだけ触れておこう（3は後述）。

すなわち、手元に吉田洋一・赤攝也『数学序説』（培風館、1961年）という本があるが、高校・大学時代を通して「技術としての数学」ではなく「教養としての数学」の楽しさ、面白さを存分に味わった思い入れの強い著書である³⁹。とりわけ、その章別構成（横断的な方法別構成）は非常に印象に残っていて、こうした強い印象が今からみると筆者の考え方、特に「ヨコの学習」ということに無意識に影響しているように思える。詳しくは、ホームページを参照していただければと思う。

13 本当に理解するということ —見えてくる感覚

スーパーセオリー（超理論）とは

井尻教授はペイトン・リトルトン『会社会計基準序説』と木村和二郎『会計学研究』の比較（理論化のレベルの差）を通して、理論の役割に関

38 その講演の全ては筆者のホームページの「講演」コーナーに掲載しているので参照されたい。

39 学部時代にもう1つ愛読した数学者は遠山啓である。岩波新書の本は『数学入門（上）（下）』（1959年、1960年）など何冊か読んだが、特に『現代数学対話』（1967年）は非常に面白かった。後に「構造」に関心をもったさい読んだ『代数的構造』（筑摩書房、1972年）も印象に残る本である。

するきわめて含蓄ある指摘がなされている。ここで紹介しておこう。

すなわち、通常の理論の役割として①「説明」、②「予測」、③「作動」の3つをあげられ、さらにそれらと区別される「超理論」での④「理解」の重要性について次のように述べられている⁴⁰。

「ここで『理解』ということは、たんに実在の事象について説明できる、予測できる、またはそれに作動してかえることができる、というレベルのものではない。こういった行為があくまで当該の事象に焦点があるのにたいして、理解のほうの焦点はその事象の根本にある原理とそれから生まれる知識ということができよう。…したがって理解のために生まれた理論というものは、当該事象についての説明力・予測力・作動力に欠けるところのあるものであっても、それが原理というものを把握するために必要な要素をもっておればその存在意義はあるのである。こういう理論を『超理論』(super theory)とよんで、通常の理論があくまで事象の説明・予測・作動をその役割とするのと区別することが有益である。」(傍点は引用者)

本当に理解するとは

重要なことは、「事象の根本にある原理」といったレベルまでいかないと、事物を本当に「理解」するということができないということである。ものごとが本当に見えてくるというのは、そういったレベルから見ではじめて可能になってくるということである。筆者はこの「見えてくる感覚」というものの大切さをいつも強調しているが、問題は何によってその感覚を獲得するかである。

さらには、理解というレベルは説明・予測・作動のレベルとまったく別個のものではない。すなわち、

「理解ということが説明力・予測力・作動力ということがなくとも価値のあることをのべたが、これはそういった3つの面での貢献がないというわけではけっしてない。むしろ『理解なき説明・予測・作動』には大いに危険性がともなうものである。それは理解に根ざした判断にもとづく説明・予測・作動には当該事象よりもっと広い事象から生まれる原理を把握することからくる安定性と自信をともなうからである。理解のともなわないそれは微視的で枝葉にとらわれたものになりがちで、成功することがあっても一時的なものに終わりがちである。」(同書156頁、傍点は引用者)

何が枝葉で何が幹か、何が一時的な成功だけに終わらないか、それらはすべてここでいうところの「理解なき説明・予測・作動」の危険性ということにかかわっている。こうした観点から、井尻教授は木村の『会計学研究』を高く評価されるのである。

「こう考えると、『研究』(『会計学研究』のこと—引用者)でのアプローチは通常の理論のレベルで解釈すると、これまでのべてきたような具体的妥当性の問題などで疑問点が生じるものであるが、超理論のレベルで考えるとまったく同感で、基礎学問につながる会計学があつてこそ会計の本当の『理解』が生まれるものだと考えられるのである。」(同書156頁、傍点は引用者)

基礎学問につながる会計学

今日、アメリカを中心に会計の応用研究ないしは周辺研究がいつそう発展・拡大の傾向にある。それにひきかえ、あるいはそうした研究に傾斜しているがゆえにというべきか、「基礎学問につながる会計学」はかならずしも重視されず、また盛んであるとはいえない。

40 井尻雄士「原価主義と労働価値説」(シャム・サンダー／山地秀俊編著『企業会計の経済学的分析』第7章所収、中央経済社、1996年)155頁。

だが、今日の「会計ビッグバン」(それは「金融ビッグバン」の一環としての会計現象)という言葉に象徴される会計制度の一大変革期にあっては、またそういう時であるがゆえに、その変革が何処から来ているかを「理解」することがきわめて重要になる。そこから現実起こっている会計問題を見通すことが、本当に理解するということにつながる。したがって、今日はむしろ基礎学問につながる会計学があらためて問われているということができる⁴¹。

“メタ性”をどこに求めるか

ここでメタ理論の“メタ性”ということについて若干触れておこう。メタとは方法の対象化ともいえる。「学び方」を学ぶ、というのも1つのメタである。会計を学ぶまえに、その学び方を対象化、客体化するというのである。井尻教授も笠井教授も、ともにメタ理論を大切にされるが、その“メタ性”をどこに求めるか、これが重要になる。

会計を学ぶというまえに、「学び方」を学ぶということを考えてみるのが大切であるように思えるのである⁴²。

14 アカデミズムのあり方

—アカデミズムとプロフェッション

会計アカデミズムのスタンス

笠井先生退任記念のために執筆した拙稿「企業会計の今日的変容—その形と方向—」(『三田商学研究』第47巻第1号、2004年)の結びでは、今日の企業会計に見られるある種の混迷(アポリア)に対し会計アカデミズムはいかなるスタンスをもちうるかという、ある意味で切実な問題意識について書かせてもらった⁴³。そうした

問題意識がなければ、プロフェッションの会計に埋没してしまい、その進むべき道を見失うおそれがあるからである。

そこで最後に、①アカデミズムとプロフェッション、②歴史の文脈で、③アカデミズムのあり方とわが国のアカデミズムの傾向、この3点について若干述べてみたい。

アカデミズムとプロフェッション

まず、アカデミズムとプロフェッションということであるが、IASBやFASBの会計は、プロフェッションを支える会計という性格を帯びている。理論とは本来、単なる法的論拠づけでもなければ、プロフェッションを権威づけるものでもない、より純然たる存在であろう。逆に言って、そうでなければ、時々の(職業団体、法律、政治、行政の)制度的要請を受けたくわめて制度性を帯びたものになってしまい、会計理論に論理的一貫性とか全体的整合性や体系性といったものを見いだすことはきわめて困難になってしまう。その点でも、アカデミズムとプロフェッションの役割の区別という点は重要であり、ここにプロフェッショナル会計に埋没しない、むしろそれを相対化、客体化、対象化できるアカデミズムの本来的あり方(存在意義)が問われる⁴⁴。

歴史の文脈で

この相対化、客体化の1つの方法は、歴史の文脈で今日的会計問題を見通し、洞察することである。英米(アングロサクソン)を中軸にした会計基準のグローバル化現象も、その基礎にある“アングロサクソン・モデル”の本質的理解なくしてその真の姿は見えてこないし⁴⁵、企業会計の開示と計算の今日的あり方も経済の発展過程とりわけ証券市場の発展過程および株式

41 この点については、拙稿「時価会計と資本利益計算の変容(下)」(『経営研究』第53巻第3号、2002年11月)35-38頁、および46頁の注81~83参照。なお、ここで基礎学問の重要な要件として事物の相対化という点をあげておこう。拙著『複式簿記のサイエンス(増補改定版)』(税務経理協会、2015年)238頁での「あくなき相対化の探求」参照。

42 例えば、井尻教授は『会計測定的基础』の序文においてメタ理論の重要性について述べられている。

43 アポリアの根っ子にあるもの、そしてアポリアという探究視点の意義については前掲拙著『基礎学問としての会計学』第10章第4節で触れている。

44 前掲拙著『基礎学問としての会計学』序文参照。

45 この点については、前掲拙稿「年金会計の計算構造と企業会計の今日的変容」第7節参照。

会社制度の発展過程の一環として捉えることで、その本質的な理解が得られる。この変容の基礎にあるものの史的・総体的考察を抜きにして、企業会計の今日の変容の真の姿を理解し洞察することはできない。ここがアカデミズムにとって1つの重要な仕事(役割、任務)といえるのである。

アカデミズムの本来的あり方

－プロフェッショナル会計の相対化

アカデミズムの本来的あり方は、繰り返して言えば、プロフェッションとの役割の区別にたつて、プロフェッショナル会計を相対化、客位化することである。この視点がなければ、プロフェッショナル会計に埋没してしまい、アカデミズムとしてその進むべき道を見誤りかねない。わが国のアカデミズムにその傾向がないといえないのはすでに述べたことだが、そのことはたとえば古典がほとんど顧みられないこと、かつてほど論争が見られなくなったこと、アカデミズムとプロフェッションの混然化、そして英米会計偏重の研究スタイル、といった点にも現れている。

先の基礎学問につながる会計学という点に加えて、このアカデミズムのあり方にかかわる学問態度という点を強調しておきたいと思う。

追記⁴⁶：放送大学の番組を担当して

－その舞台裏

依頼状

放送大学の仕事の依頼状がきたのは2006年(平成18年)7月の下旬だった。放送大学准教授齋藤正章氏からの丁寧なお手紙だった。齋藤准教授とはそれまで面識はなかったが、その丁寧な内容を拝読してお断りする理由はどこにもないと思った。翌8月、放送大学学長からテレビ番組主任講師への正式の依頼状が届き、ここに長きにわたる放送大学の仕事が始まった。

多彩で豊かな番組

正直言って、それまで放送大学の存在は知っていても、それがどのようなものか、そもそも1つの番組さえ見たこともなかった。げんきなもの、それ以来、ときには番組も見ることがようになった。それまでまったく気づかなかったが、新聞には夕刊もふくめて毎日のように番組表がでている。関東地区では一般のテレビで見えるのである。

まず驚いたのは、放送番組の内容の豊かさとともに、そのバラエティの広さである。早朝5時から深夜の0時までである。私が担当する分野は「産業と技術」だが、その他に「社会と経済」、「自然の理解」、「人間の探求」、「発育と教育」、「生活と福祉」などの領域で、なんと300科目もあるという。これが自宅で学習できるとは、そしてテキストも市販されているとは(大きな書店には放送大学の書籍コーナーがある)。さらに、全国都道府県に少なくとも1つの「学習センター」があり、そこに開講講座すべてのビデオ学習ができる。いずれも知らなかった。

「教養」としての会計学

さて15回の講義で何をその基礎におくか、その基礎の上にどのような教育コンテンツを盛り込むか。これが、まず重要な作業となる。ここで、ずいぶん考えたが、結局、難しい課題ではあるものの、かねてから試みたいと思っていた、あるテーマがうかんだ。それが、「ビジネスのスキル」としてではなく、いわば「教養」としての会計学である。

そのねらいどころは、後にテキストのまえがきとコラム1に書くことになり、そして第1回のテレビ講義でお話することになる。端的に言えば、俗っぽい会計も、真の意味での「教養」とかかわるのだ、という点である。たんなるキャリアアップのため(ビジネスのスキルとしての会計)だけではない、それも1つの学習目的ではあるが、もっと深いところで自分の生き

46 慶應講演の2年後に放送大学の番組(「現代の会計」2008年～2012年、「社会のなかの会計」2012年～2016年)を担当することになる。私の研究遍歴のなかでも、とりわけ教育面における貴重な8年間の経験であった。その舞台裏の興味深い出来事は筆者のホームページに掲載しているが、ここではその出だしの箇所のみ抜粋して追記とする。

方にもかかわるものであってほしい、少なくともこの願いをこめたものにならうと思ったのである。その教材のコラム1の一部のみ引用しよう⁴⁷。

…(中略) 真の「教養」は、もっと生き方に深くかかわるものでなければならぬと考えているからです。この点で、「世間論」でよく知られた阿部謹也は教養のある人を、『世間』の中で『世間』を変えてゆく位置にたち、何らかの制度や権威によることなく、自らの生き方を通じて周囲の人に自然に働きかけてゆくことができる人」と定義しました⁴⁸。じっくり味わいたい、吟味したい言葉です。

会計学が、可能ならばそうした「教養」の定義に少しでもかかわるものであってほしい。まさに「言うは易く行うは難し」ですが、これがずっと願ってきた、また欲してきた会計学なるものへの姿勢です。言い換えれば「たかが会計、されど会計」、その「されど会計」への切実な思い入れと葛藤です。

…(中略) こうした「教養」にとって、物事を歴史の文脈で捉えることは大変重要な学習姿勢といえます。何といたって歴史には生き生きとしたひとの営みがあります。そこにはダイナミックな社会がでてきます。歴史の眼は、まさに「社会の中で自己の位置」を知るための見通し(パースペクティブ)や洞察を与えてくれます。

「世間」を変えてゆく位置にたち、何らかの制度や権威によることなく、自らの生き方を通じて周囲の人に自然に働きかけてゆくための会計学、もしこのことが可能ならそれを目指してみたいものです。

テレビ収録はじまる

ー井尻先生のゲスト出演

15回の講義にはそのすべてではないが、ゲスト出演を織り込むことができる。そのことで講義にあつみをもたせることができるわけだ。そこで、井尻雄士先生(カーネギーメロン大学)にご出演いただきたく、アメリカにメールすると快諾のお返事をいただいた。

2007年6月9日、ご帰国中の井尻先生が滞在中の京都でディレクターにも来ていただき、収録準備の打ち合わせを行う。そしていよいよ6月25日、駒澤大学深沢キャンパスの国際会館小ホールにおいて、緑が美しい日本庭園をバックにロケ収録が行われた。

あのアメリカ会計学会の殿堂入りをされた井尻先生が、まるで初学者のように真剣に取り組まれる姿勢には頭が下がる思いがするとともに、そのお人柄にあらためて敬服する思いがした。そして、この収録が、それから続いていく長丁場のテレビ収録作業の第一歩となった⁴⁹。

エピローグ

ーたかが会計、されど会計

会計学は学問か

冒頭で挙げた藻利重隆『経営学の基礎』が今でも記憶に残っているのは、金儲学や金儲術としての経営学への不安、焦燥、苦悩が率直に述べられていたからだと思う。とくに若い人たちにそうした焦燥と苦悩がつかまとうのは健全な精神の現れでもある。経営学を会計学に置き換えて、会計学は学問か、学問性とは何か。その不安と焦燥と苦悩は、年齢を経た今日でも依然として筆者の身体につきまとっている。

47 放送教材『現代の会計』(放送大学教育振興会、2008年)、『新訂 社会のなかの会計』(同、2012年)のコラム1『「教養」としての会計学ーたかが会計、されど会計ー』より抜粋。なお、放送教材と15回の講義(DVD)のセットは丸善から販売されている。

48 『「教養」とは何か』(講談社現代新書、1997年)180頁。この本では、「世間」と「教養」とを不可分の関係として捉えている点が重要なところである。ちなみに、阿部は師(上原専禄)の言葉、「それをやらなければ生きてゆけないテーマを探せ」を生涯大切にしたいという。私には極めて重たい言葉であり(まさにライフワークの定義)、後述の「されど会計」とかかわる。

49 井尻先生のゲスト講義は第2回「複式簿記とは何か」と第5回「複式簿記のサイエンス」の講義に収録されている。

「法律学徒に贈る文」と会計学徒

ここでも井尻教授の次の引用はたいへん含蓄がある。すなわち、法律学者の田中耕太郎の「法律学徒に贈る文」(東大法学部の卒業式のスピーチ)に触れて、次のように述べておられる⁵⁰。会計学徒も、この含蓄ある言葉をよくよく理解してほしいと思うものである。

「…ゴッホの例をだして、ゴッホが橋の下の醜い景色を描きながら芸術の美を追求したのとおなじように、法律というのも日常のいろいろな醜い争いを通じて人間のというのがわかるものであると。…これが会計にピッタリあてはまるのですよ。…こういう意味から会計を職業的な技術的なものだけにとらえないで、それを人生の側面、社会の側面、歴史の側面とより深いものにつながる学問としてとらえ、それに使命を感じる人がどんどんふえてほしいと思いますね。」(傍点は引用者)

テクニックからエシックスへ —会計の精神

筆者のホームページで社会の中の“生きた会計”を学習するため「時事会計教室」を連載しているが、その「No.15 会計改革と司法改革」のなかで、木村剛氏の次の指摘を引用した。先の「職業的な技術的なものだけ…」という点にかかわって重要であるように思える⁵¹。

「法律も会計も同じかもしれませんが、私は、多くの人があまりにも技術論に走りすぎているのではないかと思うのです。…技術論が先行しているという印象で、倫理観の欠如を感じる時があります。テクニックばかりでエシックス (ethics = 倫理) がないというこ

とです。…本来自分たちが果たすべきことは何なのか、本当のクライアントはどこにいるのか、自分の仕事の公共性はどうかあるべきか、という部分が完全に欠落しているのです。…『なぜ「法」があるのか』という法の精神、『なぜ「会計」があるのか』という会計の精神が忘れ去られた技術論は、社会に害毒を垂れ流すだけになるのではないか。』

(『法学セミナー』2003年3月号、62頁、傍点は引用者)

「雑学のすすめ」とアンビバレンス

会計学を技術学ではなく、すなわち「たかが会計」ではなく、それを通して何らかの「世界認識」とかかわってほしい。さらには自己の「生き方」にかかわるものであってほしい。ここに「されど会計」への切実な思い入れと葛藤がある。

筆者が最初に「雑学のすすめ」という題目で話をしようとしたことを述べたが、それは実は「会計研究のアンビバレンス」の裏返しであり、「されど会計」を模索するある意味で必定の作業であったように思える。

再読に耐える会計書を

筆者が、将来書きたいと思う会計書はこの「されど会計」と密接にかかわる。それは、「再読に耐える会計書」ともいえる。ドナルド・キーン(コロンビア大学名誉教授)は「日本文学のなかの安部公房」のなかで、「安部さんの文学はインテリの文学といいましょうか、インテリが読んでも読み甲斐がある、とかそういう感じです。…安部文学の醍醐味は、くり返し読むことができる、再読に耐える文学だと思います」と記している⁵²。ビジネスマンではなく、“インテリ”に読み甲斐のある書、“インテリ”の会計書であるともいえる。

50 田中章義編『日本における会計学研究の発展』(同文館出版、1990年)90-91頁。

51 より詳しくは、筆者のホームページの「時事会計教室」を参照されたい。拙著『変わる社会、変わる会計』(日本評論社、2006年)の7「会計改革と司法改革」所収。

52 世田谷文学館発行『没後10年安部公房』(2003年9月)17頁。学問として残っていく会計書とはどのようなものを問うとき、その1つにこの再読に耐えるという点が指摘される。後々の古書としての値打ちともいえる。

そうした筆者の願いが現実のものにならないかぎり、“成仏”することなく、「会計研究のアンビバレンス」はこれからもずっと続き、生涯解放されることはない。

後記：慶應義塾大学での講演のあと、今日までおよそ15年が経ち、早くも退職の年になった。本来であれば、退職にあたりこの15年間の研究過程も追記すべきであろうが、紙幅の関係もあって割愛させていただく（8年間にわたる放送大学の番組担当の一部抜粋のみ追記）。

なお、本稿は研究遍歴の講演録ということもあって、幾分懐古的ないし情緒的な叙述が見受けられる。この点忸怩たる思いもするが、補筆修正は必要最小限に留めているのでご了解いただきたい。