

# 文の「かたち」の特殊性と有限性の背景

## — 会計記号論の方途 —

大 西 新 吾

(2014年2月10日受理)

### 1. はじめに

記号論 (semiotics) はたとえていうなら推理小説の犯人あてのプロセスである。犯人をさがしあてするには、さまざまな手がかり (cue) (狭い意味での「記号」) を注意深く考察し、適切に組み合わせ、記号を解説し、解釈する必要がある。そのよりどころとなるのが「コード」と「コンテキスト」である。その結果として犯人を特定する。しかし実際はなかなかうまくいかない。われわれは手がかりに気づかなかったり、間違って理解してしまう。重要な「記号表現」を見落したり、その「解説」や「解釈」を間違ったりして、とんでもない「記号内容」に到達してしまうこともある<sup>1)</sup>。

会計は、企業の経済活動を記録し、これを報告するための一連の表現プロセスである。「会計」をひとつの記号 (言語) 現象とみれば、この現象の中心には仕訳文がある。この仕訳文をすこし意識して (ミクロ的に) みれば、さまざまな要素 (日付、勘定科目、勘定金額等) により構成されていることがわかる。これをやや離れて (ややマクロ的に) みれば、「取引要素の結合関係」として整理される。これをさらに離れて (トポロジ的に) みると、ある限られた「かたち」 (グラフ) としてとらえることができる。

記号 (言語) 現象として会計をみたばあい、仕訳文というメッセージを「かたち」という視点からとらえることが可能であるとして、

- なぜある特定の「かたち」になるのか (「かたち」の特殊性)
- なぜ「かたち」のタイプが限られるのか (「かたち」の有限性 (カテゴリー性))

といったことが問われなければならない。しかしこうした問いにたいする答えをみつけだすことは容易ではない。そこで、問いにたいする答え (犯人) をみつけるための手がかりをさぐる (解説の糸口をみつける) ことが、本稿の目的である。

### 2. 仕訳文の基本的な「かたち」

まず、仕訳文の「かたち」 (グラフ) についてみておこう。以下、企業においてよくある出来事 (取引)、つまり、典型的な取引例①～⑤を仕訳文で示してみる。

- ① 現金100円を元入れして、開業した。  
(借方) 現 金 100 (貸方) 資本金 100
- ② 銀行から現金40円を借入した。  
(借方) 現 金 40 (貸方) 借入金 40
- ③ A商店から商品50円を仕入れ、代金として現金20円を支払い、残りは掛けとした。  
(借方) 商 品 50 (貸方) 現 金 20  
買掛金 30
- ④ ③の商品を80円で販売し、代金として現金40円を受け取り、残りは掛けとした。  
(借方) 現 金 40 (貸方) 商 品 50  
売掛金 40 商品売買益 30
- ⑤ ②の借入金を利息10円とともに、現金で返済した。  
(借方) 借入金 40 (貸方) 現 金 50  
支払利息 10

上述の取引例①から⑤から、「金額」を捨象し、あらゆる「科目名」を種類を問わず「○」のしる

しで表してみると、次のようになる。

① (借方) ○ (貸方) ○

② (借方) ○ (貸方) ○

③ (借方) ○ (貸方) ○  
○

④ (借方) ○ (貸方) ○  
○ ○

⑤ (借方) ○ (貸方) ○  
○

これを図1のように、行列の形式をもちいて表してみる。もちろん、これは行列本来のもちいかたではなく、「かたち」をあらわす図形(グラフ)である。みてわかるように、取引例①と②はまったく同じかたちである。また、ここで、(借方)も(貸方)も捨象する(つまり左か右かという位置情報を捨象すると、取引例③の図と⑤の図は、要素の数が3個の同じかたちの図形とみることができる。

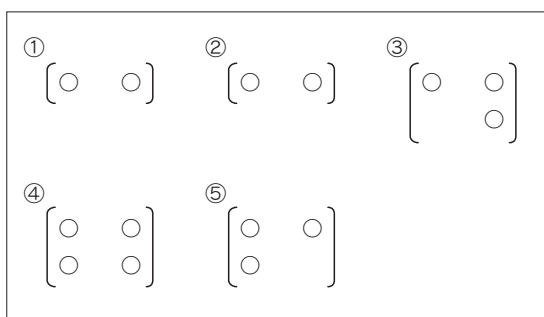


図1 取引例①～⑤の仕訳文の「かたち」

上の取引例からすると、行列内に入っている○の数、すなわち要素(科目)の数は最少で2個、最多で4個である。筆者のこれまでの教育上、実務上の経験からすると、ほとんどの仕訳文は2個から4個の要素の数で成っている。まれに要素数5ないし6個の仕訳文を見つけることがあるが、これも独立した2つ(以上)の仕訳文に分けることが可能な場合が多い。そこで、会計言語にあっ

てはひとつの仕訳文は自然言語における「単文」である、とみるならば、会計言語の「単文」は2個から6個の要素のあいだの<関係>として成立している、との仮説を立てることができる。

以下に、仕訳文の「かたち」とそこに含まれる要素(科目)の数をあらわしてみた(表1)。ごらんのとおり、要素数2のかたちは1個、要素数3のかたちは2個……となり、要素数6までを合計すると「かたち」は15個になる。つまり、会計言語において、取引(現象)を表現するにあたっての「単文」(原子文章)の基本型(グラフ)は15個ということになる。さらに、左右の区別を無視すれば、9個のグラフとなる。

少し整理する。会計言語の仕訳文が自然言語という「単文」に相当するとするならば、その単文は最少で2個、最多で6個の語彙からなっているとみた。そして通常の取引(現象)であれば、2個から4個の要素を含む単文で十分表現できる。つまり、行列形式をとった上述の「かたち」からすると、3つていどの図形(グラフ)で十分に現象が記述できる。ここには「かたち」の有限性(カテゴリー性)が垣間見られる。また、仮に、6個の要素を取り出して、それを紙の上(平面上)に並べることをかんがえた場合、なんとおりもの並べ方がありうる。しかしここでの図形は特定の「かたち」を形成している。ここに要素がつくる「かたち」の特殊性がみられる。

では、これから、この「かたち」の特殊性と有限性を考察するうえでの手がかりを探っていこう。

### 3. 2つの手がかり

手がかりになるのはやはり実際に文中で使用されている語であろう。語をつかって意味をつたえるといえは自然言語である。そこでまずは自然言語にその手がかりを求めることになる。

自然言語の考察において、非常に興味深い2つの研究がある。ひとつは数学者ルネ・トムが試みたものであり、もうひとつは言語学者イエラムスレウらが試みたものである。まず、ルネ・トムが言語現象についておこなった考察をみてみよう。

表1 仕訳文のかたちと要素

	か た ち				
要素数2 (1個)	( ○ ○ )				
要素数3 (2個)	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ & \bigcirc \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \end{bmatrix}$			
要素数4 (3個)	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \end{bmatrix}$		
要素数5 (4個)	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \\ & \bigcirc \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \end{bmatrix}$	
要素数6 (5個)	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \\ \bigcirc & \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ \bigcirc & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \end{bmatrix}$	$\begin{bmatrix} \bigcirc & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \\ & \bigcirc \end{bmatrix}$

### 3-1. カタストロフィー理論の応用

ルネ・トムは「カタストロフィー理論」を言語学に応用し、言語の背後にひそむ人間の脳活動を解明しようと試みた。彼は、心の中で起こる、脳の中での神経生理学的な現象が「必ず平行して起こる」との仮定のもとで、起こりうる現象（心に映ることから）の分類ができれば、それは「意味」そのものの分類になるとかんがえたようだ（野崎、38-39頁）。彼は「基本的な文は神経学的活動を記述している力学系の分岐によって表象される、単一の思考として始まる」とかんがえ、基本カタストロフィーとしての七つの型が「時空間内での文の基本的な類型を生み出すことを示唆した」とされる（R.トム、181-182頁）。すなわち、ルネ・トムは、「太郎が小百合にミカンを与える」というような眼に見える物理的な世界での現象を、相互作用グラフとしてあらわし、ある（簡単のための）数学的仮定のもとで、ありうるグラフは16種の基本型にわけられる、とした（野崎、39-41頁）。つまり、トムは文（原子文章（単文））

の基本的な類型（相互作用グラフ）は16種あると推定したようである<sup>2)</sup>。

人間には、自分が眼で見たことや、心に感じたこと（映ったこと）を（自分を含めた）だれかに伝えたい欲求がある。そしてその手段のひとつに言語表現がある。会計という言語（記号）もひとつの表現手段である。そうした意味から、トムがおこなった考察を手がかりとして、会計表現の中心にある仕訳文を考察することは可能であろう。

そのほかにも、トムは「ひとつの単文が含む成分（actant：動詞に直接かかる名詞）の個数は、4以下である、という仮説」（野崎、44頁）も出している。これも仕訳文の「かたち」の特殊性と有限性をかんがえるうえで、重要な手がかりになるとおもわれる。

### 3-2. 格関係

辻は、格（の関係）は人間の認識が言語に投影されたもの、とのみかたにたって次のように述べている。

「……私たちがこの現実の時空間で生活する限り、例えば「いつ、どこで、何が、何を、何に、何で、どこから、どこへ、どうした」というような認識の枠組みを持ち、外界や他者との相互作用を持たなければならない。こうしたことを世界中の言語は、語彙……などを駆使して格関係として表しているのである。前述の認識の枠組みは、最後の「どうした」という動詞的部類に属するものを除いて、それぞれ「時、場所、動作者、対象、受益者、道具、起点、目標」のように言い換えることができる。これらは文法的格関係に反映され、認識が言語に投影されたものとして考えることが可能である。」(36頁)

泉井久之助は、格について次のように述べている。「あらゆる名詞、または名詞的に使用せられるあらゆる言語要素には常に格の現象があらわれる。……顕在的な形によってあらわされると否とは、格の本質に関する第一義的な事柄ではない。」(55頁)

「格は名詞と文の相関性の範疇である。文における名詞の機能に本質的であり、場合によってはその全部である。格を知らない言語はない。」(58頁)「しかし格の一般的な定義はむずかしい。名詞が文に働くところには必ず格がなくてはならぬ。しかもそれが名詞であることも、窮極的にはまた文によって決定される。語の価値が完成するのも実は文においてである。」(59頁)

このように述べたうえで、泉井は理論上、格の可能な場合の総数を $7^3 = 343 + 1 = 344$ としている。この場合、格の機能を第一領域（運動方向の積極性と消極性）、第二領域（運動の目的への入着と反入着）および第三領域（主観と客観の対立）の3つの領域にわけ、それぞれについて7つの機能をみいだしている<sup>3)</sup>。

この泉井の考察は、イエラムスレウが示唆した方法にもとづく試みである。では、イエラムスレウはどのようにみていたのだろうか。この点について立川（1995a）は次のように説明している。「イエラムスレウは、……格というのは根本的に空間的な関係をあらわすカテゴリーであり、それ以外の用法（意味）はこの空間的意味から派生したというのである。そして、空間的關係は、近接

性(+)・静止性(0)・離去性(-)という三項によって定式化される。」(103頁)

「イエラムスレウは、さまざまな言語の格システムを分析するにあたって、三つの次元を設定している。場所論によって設定された第一次元（近接性—離去性）にくわえて、第二次元（密接性—非密接性）、第三次元（主観性—客観性）である。……一般文法が理論的に予想する格の数は、最小値が2（一格では格とは言えない）、最大値が216（ $=6^3$ ）だという。」(103-104頁)

格とは名詞と文の相関性のカテゴリーであり、単文における意味の骨格となるものである。そして格がつくる関係は人間の認識の反映として言語に現れたものだとする見解もある。そこまでいえるかどうかはともかく、格は単文における意味の骨格となりうるものだとすると、会計の仕訳文の「かたち」の特殊性と有限性をかんがえるにあたり、イエラムスレウらの考察は、仕訳文という「単文」とその構成要素としての「勘定科目」との相関関係をかんがえるうえでのひとつの手がかりとなりえる。

#### 4. 「勘定」形態の形成プロセス

現代の会計実務では、日々の取引を仕訳帳に仕訳をおこなってから、そのあとで、元帳に設けられた各科目名ごとの勘定口座に転記し、集計作業をおこなうことになっている。そしてこの一連の作業のことをわたしたちは複式簿記とよんでいる。しかし、複式簿記の生成過程にまで歴史をさかのぼると、「仕訳（文）」は「元帳（勘定）」の成立過程のなかでうまれてきたもののようである。そこで、仕訳文の「かたち」の特殊性や有限性についてかんがえる手がかりを探るにあたり、こんどは、現在の「勘定」がどのように形成されていったのか、そのプロセスをおってみたい。

泉谷（1997）は12世紀後半から15世紀末にいたる北イタリア商業都市における商人や銀行家の会計実務を分析し、世界最古の簿記書といわれているルカ・パチョーリの『スンマ』（1494年）にいたる複式簿記の生成過程を資料考証的に考察され

た。そのなかから、「かたち」の特殊性と有限性の考察の手がかりになりそうなものとして、①「勘定」の生成、②複式記入の生成、③記帳構文の変化、④記帳スタイルの変化、の4つの点についてみていくことにする。

#### 4-1. 「勘定」の生成 — 「彼(ら)」→「あなた」→「わたし」

泉谷は、「勘定」は銀行家の会計帳簿のなかで、具体的には人名勘定として生成したという<sup>4)</sup>。その生成・発展過程を次のように述べている。少々長くなるが引用する。

「いわゆる勘定の歴史はこれまで備忘録に断片的に記帳されてきた金銭の貸借記録を銀行家が顧客別に特別の帳簿に記帳したことにある。それは、公正証書と同等の法律効果を期待した文書証拠機能を重視したものである。銀行家は顧客の面前で公証人の立場で顧客を主語にして顧客別に債権債務の発生と決済に分けて記帳した。この勘定簿が債権債務帳といわれた。この点、現金収支記録はながら現金出納帳に記帳されて現金勘定は14世紀末までみられなかった。現金勘定の歴史は、出納係が複数になってはじめて出納係の勘定が債権債務帳に併設されたことに始まる。……現金勘定という名称は、出納係勘定→当社の保有現金勘定→現金勘定と変化したものである。商品勘定の生成の背景にも、自己商品と他社商品という自他の区別をするため、勘定には誰の商品であるかの帰属関係の記録に重点がおかれた。「私の勘定になるA商品」「乙社の勘定になるB商品」「我々の購入したC商品」という勘定科目名はこの区分を表現したものである。」(222-223頁)

つまり、銀行家はあくまでも第三者的立場(公証人の立場)で、「彼(ら)」「顧客」の行為を記録した<sup>5)</sup>。このとき債権債務帳の帳面上には「わたし」はいないことになる。「わたし」は現金出納帳のほうにあったようである<sup>6)</sup>。しかし現金出納帳の「わたし」にたいする出納係(「あなた」)が生まれ、それが複数になると、それらが債権債務帳に勘定を設けて記載されるようになる。「商

品」勘定や費用・収益等の名目勘定とよばれるものも複数の人間のあいだの貸し借りの区別をつける過程のなかで生まれてきたようである。こうして債権債務帳のなかに「わたし」が勘定として登場するようになると「彼ら」は「わたし」にたいする「あなたがた」としてあつかわれるようになる。そしてその過程で、債権債務帳は大きな帳簿＝「元帳」となる。元帳上で、「勘定」(の<関係>)というかたちで、他社(他者「あなたがた」)と当社(自分「わたし」)が一つの舞台に立つことになる。ただしこの元帳上に登場した「わたし」が<自我(エゴ)>としての「わたし」なのか<自己(セルフ)>としての「わたし」なのかについては別にかんがえる必要がある。

#### 4-2. 複式記入の生成

いま、元帳上で、「勘定」(の<関係>)というかたちで、他社(他者「あなたがた」)と当社(自分「わたし」)が一つの舞台に立つことになる、といういいかたをした。複式簿記の特徴のひとつに複式記入があげられる。ひとつの取引を二重に記録したことからこうよばれている。他社と当社が同一の舞台にたつ背景には、この二重(複式)記入が関係しているとおもわれる。なぜ同じこと(現象)を二重に記録したのだろうか。

泉谷はこう述べている<sup>7)</sup>。

「……複式記入の初期形態は、銀行家による金銭貸借記録にみられる。それは、現金収支＝現金出納帳と金銭貸借＝顧客勘定との両建て記録で、現金出納帳と債権債務帳……に跨る記録で構成される。このことは、備忘録→現金出納帳→債権債務帳と帳簿の分化が進行し、債権債務帳のなかに、顧客別の分類記録が行われたことを意味している。それゆえ、複式記入は複数帳簿間に跨る記録法として生成したものである。」(101頁)

つまり、一取引が現金出納帳と債権債務帳の2冊の帳簿にまたがって記帳されたことが複式記入のはじまりということである。そしてこの複式記入は、13世紀以降の信用取引の発達によりひろく普及していく。また、取引量の増加に伴って、利息や経費を記入する利息帳、経費帳、収支帳等の特別帳簿が設定され、備忘録から分化独立する。



しかしその特別帳簿もやがて債権債務帳へ併合されるようになる。その過程で、特別帳簿に記載された受取利息や経費などの「勘定科目は、利益、経費、給料等の見出しのもとに、顧客＝他社勘定に対する自社＝当社勘定として設定される。この他社勘定に対する自社勘定の生成によって、複式記入はこれまでの複数帳簿にまたがる記録から単一帳簿内での複式記入へと漸次改善された。他社勘定と当社勘定間の複式記入によって、複式記入実務が確立したのである。商品勘定や現金勘定は商品売買帳・現金出納帳から債権債務帳へ吸収される過程で認識された勘定であり、自社・当社として併合された。例えば、現金勘定は担当財務官や現金管理者の人名勘定として、現金出納帳から債権債務帳へ編入されたものである。商品勘定は他社商品に対する自社商品として勘定科目が命名された。」(102頁)ということである。

ここでの単一帳簿が「元帳」であり、泉谷は次のように説明している。

「債権債務帳は13世紀末以降、これまで分化独立した特別帳簿を当社勘定として吸収し、帳簿は巻紙から装丁帳簿へ、帳簿の紙質は羊皮紙から木綿紙へと変更され、装丁帳簿の紙幅は大きくなり、綴じ込み丁数が増加した。今や、顧客勘定を中心とした債権債務帳は、名目勘定や物財勘定を吸収して、分厚い大きな帳簿に変質したのである。……パチョーリはこれを単に元帳quadernoと呼んでいる。」(102頁)

こうした帳簿に使われる紙質の変化等が複数の帳簿を単一の帳簿に統合するためのひとつの契機となっているとおもわれる。

整理すると、一取引を二重に記録したわけは、帳面が2冊あったから、それぞれの帳面に取引を記載したということである。帳面はその後、複冊化するが、やがてそれらが1冊に統合されていく。その過程で、他社勘定にたいする自社勘定が生まれたということである。つまり、他社(彼ら→あなたがた)や自社(わたし)の区別が、帳面の分化・統合によってうまれた、ということである。そして、さらに帳面の統合が可能になったのは、紙の形態の変化によるということである。つまり、帳面が2冊あったから同じことを二度書いたのだあ

り、紙の形態変化が帳簿の統合を許し自他の区別をうながした、とかんがえることができる。

#### 4-3. 記帳構文の変化

こんどは、「勘定」(紙のうえ)に書かれた文字列のほうに目をうつそう。泉谷(1997)は勘定における金額表示について、「金額欄の生成過程にみられる記帳構文の変化」を整理している(49頁)。泉谷によれば、「勘定は当初、証拠記録に重点がおかれていたので、残高計算には別紙に金額を抽出して……面倒な貨幣計算をしなければならなかった」(44頁)が、しだいに「別紙に記載して残高計算をする煩勞を省略する実務の改善策が工夫されるようになった。それは金額を右欄外に記録し、種類別の貨幣数字が縦に揃うように記帳上工夫されたことである」(44頁)。

勘定への記入は、おおむね次の①から⑨へと変化をとげたようだ(泉谷、44-48頁)。なお、勘定面の金額表示に使用された数字は当初、ローマ数字であった。

①完全文章の形態。現代風に書くと、

主語(顧客名)+間接目的語(我々に)+動詞(与える・もつ)+直接目的語(金額)+関係代名詞+従属文(動詞+副詞(日付)+取引条件)となる。例えば、「Aは、我々が5月1日に与えたlb.100を我々に与えなければならない」(44頁)というような要領である。ここでは金額は主文の目的語となっており、また日付は、取引内容を説明した従属文の副詞として記帳されていた。

②1270年代以降では、依然、完全文章の形態を保持しつつ、日付の位置が、従属文の副詞から主文の副詞として、主文の動詞と直接目的語(金額)の間に記帳されるようになった。

③日付の位置が、主文の動詞と直接目的語(金額)の間に記帳されると、「多くの場合、金額はちょうど1行目の右端に記載されるようになった」(45頁)。そして「金額を右端に書くことに気付いた簿記方はやがて、字間を調整して金額を右端に記載し、数字が貨幣の種類別に縦に通るように工夫」したようだ。主語の顧客名が連名になって字数を取る場合には金額が2行目の右端

になることもあったようだ。こうして、「金額を第1行目又は第2行目の右端に寄せて書き、日付と金額の間の多少の空白は字間調整や点線による空間抹消で余分な空白を埋め、関係代名詞以下の取引内容は改行の上、金額記載部分には取引内容等はなにも記載しないで空白にするような工夫がなされた」(45頁)。ここでも「文法的には依然、主語・動詞・副詞・目的語＝金額という約束は守られて、完全文章の体裁が維持されていた」(45頁)。なお、「日付と金額との間に空白が生じた場合、点線で抹消する方法とその空白の部分に取引内容を関係代名詞che = thatや前置詞per = forを置いて続けて記載する2方法があった」(46頁) ようだ。

- ④「動詞の直後に貨幣の名称、多くは……計算貨幣の名称イン・フィオーリーノin fiorinoを記載して、次に日付・関係代名詞・取引内容と続け、金額を動詞の置いてある行の右端に書く場合も出てくる。この場合、金額が動詞の目的語であることを貨幣の名称で文法的に確認し、金額欄の数字は動詞の目的語から一応解放されたことになる」(46頁)。
- ⑤やがて「金額は文法上の正規の配列から外して、すべて第1行目に書く実務も登場した」(46頁)。
- ⑥「14世紀以降、金額を文末右欄外に記載する実務が一般化した」(46頁)。こうして、「顧客勘定に用いられてきた「与えなければならない」「受け取らなければならない」という表現法には、今や目的語が記載されなくなった。この結果、先行詞＝金額抜きの関係代名詞や前置詞per = forを置いて取引内容が記載されるようになった。また、取引内容を独立文章にする方法も考えられた。表現方法としての借方・貸方の用語法はこうした実務の変化のなかで、漸次具体的な債権債務の請求に関する権利義務表現から簿記固有の借方・貸方用語法が芽生えたものとみられる」(47頁)。
- ⑦「13世紀末から14世紀初頭における金額欄の生成と日付の記載場所の前進は15世紀には更に推し進められた」(47頁)。例えば、「バルバリーゴ……の元帳(1431-1449)では二度目からの勘定記入には、主文の主語と動詞はすべて省略

され、日付が冒頭に記載された」(47-48頁)。

- ⑧パチョーリも『スンマ』の第13章で、日付については2本の線を引いてそこに記載し、金額欄についても金種別に罫線を引き、更に、金額欄の前に1本の線を引いて、借方及び貸方が互いに連絡する元帳の丁数＝相手勘定丁数の記載を説いている。従って、『スンマ』には例示こそないものの、彼の元帳構図は日付欄・摘要欄・丁数欄・金額欄に区切られ、金額欄には貨幣の種類別の区切り線さえ引かれたもので、今日の元帳の原型はほぼできていたことになる。現存15世紀の元帳にはこのように罫線を引いた実例はまだ発見されていないが、少なくとも、パチョーリの脳裡にあったことは注目すべきところであろう」(48頁)。
- ⑨なお、「金額欄にアラビア数字を全面的に用いるようになったのは、コモ・バドリエルの元帳(1436-1440)、『スンマ』の模範例及びアンドレア・バルバリーゴの孫ジョヴァンニ……の元帳(1496-1528)である」(60頁)。(泉谷は、会計帳簿へのアラビア数字の導入過程をまとめている(61頁、[資料10]))。

このように、記載する位置の変化から現在の勘定の形式がうまれてきたようである。金額欄の移動は計算のしやすさとつながっているが、そこには、スペースの使い方、文字の流れ、削除の仕方といったことがかかわっているようである。ここには、ノートの幅やそれによるスペースの関係が、金額欄、小書きなどの字数に影響を与え、しだいに完全文章が解体して文がほどけて、単語化(要素が独立)していくようすがみえてくる。

#### 4-4. スタイルの変化(勘定形式の発展)

つぎに、勘定のスタイルの変化をみてみよう。結論からいうと、ここでも、帳面の形態の変化が、記録の仕方に影響をあたえているようである。

泉谷は勘定形式の発展過程を現存帳簿について調査をし、類型化している(57頁、[資料8])。これによると勘定形式は、大きく、(1)上下連続形式から(2)左右対照形式へと移行していったようである。(1)上下連続形式は、流れとしては、①

債権債務混合方式から②債権債務前後分離方式をへて③貸借前後分離方式へと移行している。その後に現れた(2)左右対称形式としては、④見開き方式と⑤一頁左右二分方式が現れたようである。

①の債権債務混合方式とは、簡単に言うと、債権勘定と債務勘定を区別することなく帳簿の紙の上から下に向かって連続して記帳していく書き方で、債権と債務が混合して記録されることになる。この方式は「人名勘定生成当初の一般的な実務であったものとみられる」(49頁)。次にあらわれた②の債権債務前後分離方式は、顧客勘定の増加にともなって「債権勘定を帳簿の前半に、債務勘定を後半に配置して勘定の記載場所を容易に見出しうるよう」(50頁)に工夫したものである。「この方式は勘定の配置に関するもので、……この区分けによって特定顧客勘定の発見がきわめて容易になる」(50頁)。しかし、「債権債務の発生とその決済の双方が反復して行われ、特定の貸付金とその決済という個別対応が、不明確になると」(50頁)、やがて「債権勘定か債務勘定かという分類基準ではなく、各個人人名勘定を借方勘定と貸方勘定に二分して、帳簿の前半＝借方勘定と後半＝貸方勘定の2か所に開設して記帳し、両勘定残高の相殺が随時又は決算時に行いうるよう改善された」(50頁)。これが③貸借前後分離方式である。「勘定が貸借前後分離方式まで発展すると、振替相殺の労を省く事務改善がさらに図られる。左右対称方式への移行である。それは前半頁の借方勘定を見開きにした左頁に、後半頁の貸方勘定を右頁に並列・対照記載することである」(51-52頁)。これが④見開き方式の左右対称形式で、⑤一頁左右二分方式は「一頁を左右に二分する実務はこの見開き方式を一頁内に圧縮するだけの工夫にすぎない」(52頁)。

この一頁左右二分方式は「一頁内に借方・貸方2個の金額欄を設けるので、取引概要を記載する小書きの分量を圧縮しなければならない欠点をもって」(52頁)いたようであるが、ここにスペースの制約で文字の量(文の長さ)が制約されたことをうかがいしることができる。これが新たな工夫をうむ。例えば、「ゼノヴァ市政庁の元帳には、相手勘定とその丁数を記帳するだけで、取引内容

の詳細な記帳は元帳では省略された」(52頁)そうである。

一枚の紙片のタテの長さがヨコの長さより長いのか、複数の紙を上部でつづるか横部でつづるか、スペースをとるか詰めて書くか、左から右に向かって書くか上から下に向かって書くか、といったことによって、記録の仕方が異なってくるようである。勘定形式の変化には人間の空間認知が何かしら関与しているようにおもわれる<sup>8)</sup>。

## 5. おわりに

仕訳文の「かたち」の特殊性と有限性の背景にあるものをさぐるための手がかりについてかんがえてみた。

ルネ・トムからは、「カストロフィー理論からすると、文の基本型は16種であること」、「どの言語をとっても単文内の要素は4つ以内であること」、という手がかりをえた。トムは文の基本型とそれに対応する典型的な動詞の例をあげているのであるが、そこでしめされた基本型(相互作用グラフ)はどんなく意味>に対応しているか。今後、仕訳文のなかで動詞の役割をになっている要素に注目しながら、文(の「かたち」)の類型化とそのく意味>について考察を進めていく必要がある。

イエラムスレウからは、「格の関係は人間の認識が言語に反映されたものであり、格は単文における意味の骨格をなすものであること」、「格にはカテゴリー性(有限性)があるということ」、という手がかりをえた。小泉保(2009、まえがきiv)は、「文型は動詞……が支配する名詞の格配列をタイプ化したもの」として、文の型と格関係には深いつながりがあることを認めている。この手がかりをもとに、今後は、仕訳文と勘定科目(要素)との相関関係を検討していく必要がある。具体的には、勘定科目を頂点、科目と科目のつながりを辺(線)とした有向グラフをそれぞれの仕訳文について作成し、それらをデータとして集め、グラフ理論と行列をもちいて再検討していくことになる。

泉谷のおこなった「勘定」の考察からは、「仕訳文という単文が形成されるプロセスにおいて



は、文字内容（概念）もさることながら、紙や帳面といったメディアの形態とその操作が形態形成に影響を与えている」、という手がかりをえた。会計の記録文にかかわるメディア（道具）とその操作を考察にあたっては、「何で書く」、「何に書く」に関連して「どの方向に書く」、「どの位置に書く」、「どういう順序で書く」、「どんな書体で書く」、「だれが書く」といったことをみていく必要がある。また「書く」こと以外にも「はかる」ことについても、メディアと操作という視点からの考察が求められる。さらに、文化的相違にも配慮しなければならない。

いずれの手がかりにも、人間の空間認知が関与しているようにおもわれる。人間の認識が成立するには、思考（概念）だけでは無理で、思考の道具としての何ものかが必要なのかもしれない。また、判断がおこなわれる「場所」といった視点が必要なのかもしれない。いずれにせよ、ここでえた手がかりをもとに、仕訳文の「かたち」の特殊性と有限性についての考察を進め、人間の認識の基底構造を探究していくことが今後の課題である。

#### <註>

- 1) 『記号学大事典』の「メディアの記号論」（真鍋一史）の項目（406-407頁）を参照した。
- 2) （野口、275-278頁、290頁）も参照されたい。
- 3) （泉井、67-71頁）を参照されたい。
- 4) 「彼らは公証人の記録方法を模倣して、あたかも公証人であるかのように、顧客の面前で公証人の立場で顧客に対する金銭貸借や決済を客観的な三人称表現でしかも話し言葉volgareで取引事実を顧客別に丹念に記帳し始めたのである。銀行家はこの顧客別記録を勘定ragione……と称し、その勘定記録は文書証拠として、公証人の作成する公正証書と同等の社会的信頼性が付与されるようになった。勘定はこのように、銀行家の会計帳簿のなかで、……具体的には人名勘定として生成した……。」（泉谷、21-22頁）
- 5) 「勘定記帳にあたって、銀行家は自己との取引を公証人という第三者の立場で、顧客の面前で、その顧客を主語として記帳したのである。」（泉谷、23頁）
- 6) 「いわゆる現金出納帳では、……収入は「私は受け取った」……、支出は「私は支払った」……と一人称の主語で表現された。それ故、……現金出納帳は、現金収支や現金残高を表現しえても、同帳簿から顧客別の貸借残高を明確にすることは出来ない。」（22頁）と泉谷は述べている。

- 7) 泉谷の見解は、以下のとおり、複式簿記トスカーナ起源説に立つものである。  
「まことに、複式記入は金銭貸借に端を発し、利子や経費を処理する当社勘定の覚醒によって完成したものである。我々はその年代を13世紀末のトスカーナに求めることができる。複式簿記トスカーナ起源説は、この顧客＝他社勘定と自社＝当社勘定間の複式記入の完成によって、複式論理が確立したとするものに他ならない。」（102-103頁）
- 8) なお、「勘定が上下対照形式から左右対照形式へ変更したことによる貸借用語上の変化は、借方勘定と貸方勘定との相殺記録に使用していた過去形表現の「彼は我々に与えた」ci à date（貸方）、「我々は彼に与えた」avegli date（借方）の用語法が使用されなくなったことで、現在形の「与えるべし」と「もつべし」の2用語が借方・貸方を意味する用語へと変質していった」（52頁）とされる。また、「見開き方式の場合問題になるのが、丁数である。丁数は裏表一枚で一丁と計算され、……この実務を見開き方式の左右対照形式に適用すると、左頁と右頁が同一勘定科目でも、丁数が異なることになる」（52頁）といった問題もあったようである。

#### <参考文献>

- Hjelmslev, Louis (1935), 'La catégorie de cas. Étude de grammaire générale. Première Partie.' *Acta Jutlandica*, 7:1. i -xii, 1-184. (1937) Deuxième partie. *Acta Jutlandica*, 9:2. I-vii, 1-78.
- (1943), *Omkring Sprogteoriens Grundlaeggelse*. Copenhagen: Munksgaard. (ルイ・イエエルムスレウ、竹内孝次訳 (1985) 『言語理論の確立をめぐる』 岩波書店。) [English trans. by F.J. Whitfield (1953): *Prolegomena to a Theory of Language*. Madison: University of Wisconsin Press. (Indiana University publications in anthropology and linguistics, Memoir 7 of the *International Journal of American linguistics*, Supplement to Vol. 19, No. 1, pp. iv+92)] (ルイス・イエエルムスレウ、林栄一訳述 (1959) 『世界言語学名著選集第6巻 言語理論序説[英語学ライブラリー 41]』 ゆまに書房。)
- René Thom, (1972) *Stabilité Structurale et Morphogénèse : Essai d'une théorie générale des modèles*, W.A. Benjamin, Inc. Advanced Book Program, Reading, Massachusetts. R. トム、彌永昌吉・宇敷重広 訳 (1980) 『構造安定性と形態形成 (原書第2版)』 岩波書店。
- , (1972) *Topologie et Linguistique, Essays on Topology and Related Topics*, Springer.
- , (1974) *Modèles mathématiques de la morphogénèse*, Union Générale d'Éditions, Paris.
- 泉井久之助 (1967) 『言語の構造』 紀伊国屋書店。

- 泉谷勝美（1997）『スンマへの径』森山書店。
- 大西新吾（2004）「会計記号体系内における『勘定』の意味関係 ―イェルムスレウの〈依存関係〉を手がかりとして―」『會計』第166巻第3号、60－73頁、森山書店。
- （2009a）「会計と対称性」（『笠井昭次先生古稀記念論文集（笠井昭次先生古稀記念論作集第2巻）』慶應義塾大学出版会（私家版）、29-47頁）
- （2009b）「笠井学説研究序説―会計的認識の基底構造を探る」（『笠井昭次先生の人と学問（笠井昭次先生古稀記念論作集第3巻）』慶應義塾大学出版会（私家版）、233-262頁）
- （2013）「複式簿記の基底にある構造的性―意味場〉の視点から―」『仁愛女子短期大学研究紀要』第45号、1－9頁。
- 笠井昭次（2000）『会計の論理』税務経理協会。
- 国廣哲彌（1996）『意味論の方法』大修館書店。
- 小泉 保（2007）『日本語の格と文型―結合価理論にもとづく新提案』大修館書店。
- 坂本百大・川野洋・磯谷孝・太田幸夫編集（2002）『記号学大事典』柏書房。
- 高寺貞男（1967）『簿記の一般理論』ミネルヴァ書房。
- 田中茂次（1995）『会計言語の構造』森山書店。
- 立川健二（1995a）「言語のなかの主体」『月刊言語』Vol.24、No.2、102-103頁、大修館書店。
- （1995b）「『イェルムスレウ』再入門③―格とはなにか」『月刊言語』、Vol.24、No.3、99頁、大修館書店。
- （1996）「デカルトからイェルムスレウへ―特集 デカルト派言語学を超えて―」『月刊言語』、Vol.25、No.4、21頁、大修館書店。
- 辻 幸夫（2002）「格と認識の基盤」『月刊言語』、Vol.31、No.4、36－37頁、大修館書店。
- 西田幾多郎（1987）『西田幾多郎哲学論集Ⅰ 場所・私と汝』岩波書店。
- 野崎昭弘（1974）「トポロジーと言語理論―ルネ・トムの言語理論」『月刊言語』Vol.3、No.5、38－45頁、大修館書店。
- 野口 広（1973）『カタストロフィー理論―その本質と全貌』講談社。
- 山梨正明（2004）『ことばの認知空間』開拓社。
- R.トム、E.C.ジーマン、宇敷重広、佐和隆光（1995）『形態と構造―カタストロフの理論―』みすず書房。