

会計転態論とその社会システム観と

The transformational accounting theory and it' social system view

水谷 覚
Satoru Mizutani

Abstract

The purpose of this paper is to show the social system view of the transformational accounting theory. The transformational accounting theory is based on Bhaskar's critical realism (CR) / transformational model of social activity (TMSA). This paper shows homeomorphic on language, economy and accounting in social system by comparing the view of Bhaskar's critical realism (CR) / transformational model of social activity (TMSA) with the view of Luhmann's social system theory.

Keyword:accounting language, Luhmann N., Bhaskar R., critical realism(CR),
transformational model of social activity(TMSA), social system

【目次】

- I はじめに
- II 会計転態論
- III ルーマンの社会システム理論と会計転態論と
 - III-1 ルーマンの社会システム観
 - III-2 機能的サブシステムとしての経済システムと会計システムと
 - III-3 象徴的一般化と悪魔的一般化と
 - III-4 経済システムと言語システムとの同型性
 - III-5 会計システムにみる同型性
 - III-6 相互浸透あるいは構造的連結
- IV 岩井克人の社会システム観
 - IV-1 貨幣共同体と言語共同体との同型性
 - IV-2 資本主義の史的展開と会計言語と
- V おわりに

I はじめに

本稿の目的は、これまでの一連の研究（水谷 2015, 水谷 2016）において展開してきた会計の言語論的研究（会計言語論）である「会計転態論」について、その社会システム観をあきらかにし、理論的基盤を強化することにある。

そのために、まず、会計転態論について水谷（2015）・水谷（2016）さらには吉村・水谷（2014）において展開してきた議論をサーベイした。次に、ルーマン（Luhmann, N.）の社会システム理論を春日淳一の解釈をよりどころとしつつサーベイし、会計転態論がよりどころとする社会理論であるバスカー（Bhaskar, R.）の批判的实在論（critical realism : CR）における社会活動の転態モデル（transformational model of social activity : TMSA）とルーマンの社会システム理論との同型性をあきらかにした¹⁾。その結果、会計システムと言語システム・経済システムとの同型性をあきらかにすることができた。次に、貨幣共同体と言語共同体との同型性を指摘する岩井克人の議論をサーベイし、本稿をふくむ一連の研究（以下、本研究とよぶ）がとりあげてきたバスカー・ルーマン・ハイエク（Hayek, F. A.）・サール（Searle, J.）・ウィトゲンシュタイン（Wittgenstein, L.）・パース（Peirce, C. S.）らの社会理論に共通してみられる自己準拠的・循環論的・自己言及的な社会システム観が会計転態論の基盤となっていることをあきらかにした。

II 会計転態論

本稿に先立つ研究（水谷 2015, 水谷 2016, 吉村・水谷 2014）では、一貫して、「会計の言語性」についてあきらかにしようとしてきた。

まず、水谷（2015）では、会計が言語と同じように歴史のなかで生成されてきた慣習あるいは慣行（コンベンション）としての社会制度であり、ハイエクがいうところの自生的秩序（spontaneous order）であり、あるいは、サールがいうところの制度的事実（institutional facts）であるという点に着目して、会計をひとつの言語とみなすメタファー（隠喩）やアナロジー（類推）が単なる比喩表現をこえて、会計という社会システムに対する理解をよりふかめるために有効な説明理論であるということを、イギリスの哲学者であるロイ・バスカーの批判的实在論をもちいてあきらかにした。

具体的には、まず、会計の言語論的研究（会計言語論）の先行研究について、それがよりどころとする社会理論であるモリスの記号論・ソシュールの記号論・ウィトゲンシュタインの言語ゲーム論とともにとりあげ、先行する会計の言語論的研究を類型化した。そして、その結果、会計の言語論的研究の観点は、「会計事実」と「会計言語」との関係について、どちらが「本体」でどちらが「写体」であるのかという認識にもとづいて、実証主義をよりどころとする「会計写像論」と解釈主義（あるいは社会的構築主義）をよりどころとする「会計築像論」というふたつの潮流に類型化できることをあきらかにした。

会計写像論では、会計言語に先立つものとして会計事実の客観性や独立性がみとめられているので、会計事実が本体であり会計言語はその写体として認識される。会計築像論では、会計事實は会計言語によって社会的に構築されたものであり、その客観性や独立性がみとめられないので、本体

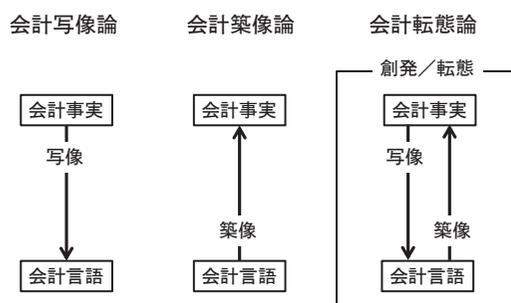
1) ルーマンの社会システム理論にバスカーの批判的实在論・社会活動の転態モデルとの同型性をみいだす着想は、帝塚山大学経営学部 吉村泰志准教授とのサロンの雰囲気なかで展開された自由闊達な議論をとおしてえられたものである。また、本稿の議論でよりどころとする春日による一連のルーマン研究の著作についても、吉村准教授のご教示によるものである。ここにしるして感謝の意をあらわしたい。

は会計言語であり会計事実がその写体として認識される。

しかし、現実の会計のあり方は、社会システム特有の複雑さを反映しており、会計写像論あるいは会計築像論のどちらか一方で理解し説明することができるほど単純ではない。そこで、会計写像論か、それとも会計築像論か、という二者択一の二元論を回避し、会計写像論と会計築像論とを批判的（弁証法的）に統合するための会計言語論の第三の道として、バスカーの批判的实在論をよりどころとする会計の言語論的研究である「会計転態論」の可能性をしめした。

会計転態論では、特にバスカーの批判的实在論における「社会活動の転態モデル」をよりどころとして、会計は社会構造としての会計事実と社会活動としての会計言語とのあいだで展開される写像と築像との相互作用あるいは相互連関の成果であり、そのあり方は常に変化し転態していくものであるとする会計理解の観点をしめしている（図1）。

図1 会計言語論の3つの類型



出所：水谷（2015），p.86.

また、会計転態論では、バスカーの批判的实在論における「構造の二重性」論にしたがい、会計事実が会計言語によって社会的に構築された生産物であると認識すると同時に、会計言語によって知覚される会計事実の实在性（reality）や因果力をもとめる（会計における「構造の二重性」をもとめる）とともに、「実践の二重性」論にもし

たがい、会計言語の使用が会計事実の实在性をとらえるための意識的な生産活動であると同時に、それが結果として社会構造としての会計事実を再生産する無意識的な生産活動であること（会計における「実践の二重性」）をみとめている。

次に、水谷（2016）では、水谷（2015）でしめされた先行する会計の言語論的研究における会計写像論と会計築像論との「二元論的対立関係」と、そのような対立関係を批判的あるいは弁証法的にのりこえるための第三の会計言語論である会計転態論についての考察をふかめている。

まず、従来の会計の言語論的研究とその特徴について、図2のように整理される。

図2 従来の会計の言語論的研究とその特徴

	会計写像論	会計築像論
会計事実との関係	写体	本体
方法論	実証主義	社会構築主義
存在論	实在論	非实在論
認識論	客観論	主観論

出所：水谷（2016），p.22.

次に、従来の会計の言語論的研究とその言語論的な対応関係について、図3のように整理される。

図3 従来の会計の言語論的研究とその言語論的な対応関係

	会計写像論	会計築像論
言語と意味との関係	一対一の対応関係	相対的・恣意的な対応関係
コミュニケーションの型	コード依存型	コンテキスト依存型

出所：水谷（2016），p.23.

そして、従来の会計の言語論的研究とそのよりどころとする社会理論との対応関係が図4のように整理される。

会計言語論における会計写像論と会計築像論との二元論的対立関係は、図4にしめされたそれぞれの会計言語論と、それがよりどころとす

図4 従来の会計の言語論的研究とその社会理論との対応

	会計写像論	会計築像論
社会理論① モリスの記号論	構文論・意味論	語用論
社会理論② ウィトゲンシュ タインの理論	写像理論	言語ゲーム論
社会理論③ 意味の意味	意味実体論 (ポール＝ロワイ ヤル論理学)	意味関係論 (ソシュール 言語学)

出所：水谷（2016），p.23.

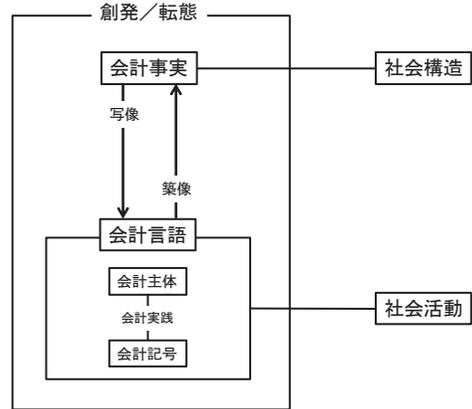
る社会理論の展開あるいは「転回」を契機とすることが指摘される。すなわち、社会理論における言語の位置づけの「写体」から「主体」への転回であり、西洋哲学における「言語論的転回 (linguistic turn)」としてしられるものである。この言語論的転回によって、社会理論における言語の位置づけは、対象を「描写」するものから「構築」するものへ、思考を「表現」するものから「規定」するものへと、「従」から「主」への転回がなされたのである。

図4でとりあげられているモリスの記号論は、先行する会計の言語論的研究の多くにおいても、そのアナロジーがとりあげられている社会理論である。そこで、水谷（2016）では、特にわが国におけるものを中心として、モリスの記号論に言及した会計言語論の先行研究についてとりあげ、そこにみられる会計言語観の二元論的対立関係をあきらかにしている。

水谷（2016）において、水谷（2015）で図1のようにしめされた会計転態論の概念フレームワークをさらにふかめたものが図5である。

図5は、会計という社会システムが会計事実という社会構造と会計言語という社会活動とのあいだでかわされる写像と築像とによる相互作用あるいは相互連関によって相互規定的な関係性のなかにあり、会計言語の使用（会計にかかわる利害関係者である「会計主体」が勘定科目や貨幣的数値さらには財務諸表や帳簿類に代表される「会計記

図5 会計転態論の概念フレームワーク



号」を使用すること）という社会的な実践活動（「会計実践」）をとおして、常にそのすがたを変化させ転態させているという会計転態論の会計観をあらわしている。

水谷（2015）では、「おわりに」のなかで、批判的实在論の提唱者であるバスカーが晩年に到達した思想である「メタ・リアリティの哲学 (the philosophy of metaReality : PMR)」にも言及している。このメタ・リアリティの哲学とは、バスカーが1990年代ごろから批判的实在論の思想をさらに展開あるいは深化させた「弁証法的批判的实在論 (dialectic critical realism : DCR)」をへて、1990年代のおわりごろから2000年代のはじめにかけてみせた、いわゆる「スピリチュアル・ターン (spiritual turn)」以降の思想的転回の到達点である。その哲学は、「非二元論 (non-duality)」や「解放 (emancipation)」を主なキーワードとした、神秘主義的な色彩をもつ難解な内容となっている。

このメタ・リアリティの哲学を会計転態論にもとづく会計の言語論的研究における新たな理論的基盤としてとりいれるために、バスカーの思想的転回（展開）を社会科学方法論や仏教思想の文脈のなかでとらえなおした成果が、吉村・水谷（2014）である。

スピリチュアル・ターン以降のバスカーの思想

は、その神秘主義的な傾向のために、かつての批判的実在論への賛同者からも、多くの場合、否定的評価がなされる。しかし、そのような否定的評価は、西洋的な近代科学観による誤解あるいは無理解であり、東洋的あるいは日本的な思想の文脈からアプローチすれば、スピリチュアル・ターン以降のバスター思想は、西洋的な近代科学観における二元論的対立関係を関係性にもとづく一元論（非二元論）によってのりこえようとする科学哲学上の挑戦であったことが理解できることを吉村・水谷（2014）はしめしている。

これらの一連の研究からは、会計はひとつの言語的システムであるとともに、社会的実践のなかで転態していく、ひとつの社会システムでもあるとの認識をえられた。

以下、本稿では、会計転態論で展開される社会システム観をさらにふかめるために、主に春日淳一の解釈にもとづいて、ルーマンの社会システム論における言語と社会システムとの関係をあきらかにしていく。また、ルーマンの社会システム理論への理解をたすけるために、岩井克人の貨幣共同体論についてもとりあげる。

Ⅲ ルーマンの社会システム理論と会計転態論と

ルーマンの社会システム理論は難解であり、しかも、その著作は膨大である。そこで、本稿におけるルーマンの理解は、主に春日淳一の著書（1996, 2003, 2008）によることとした。春日は、ルーマンから直接指導をうけた社会経済学者であり、特に経済システム論あるいは貨幣論の観点からルーマンの社会システム理論をとらえている。その点において、この「春日＝ルーマン理論」は、本稿が必要とするルーマン理解の射程と一致しており有用性がみとめられる。以下では、春日＝ルーマン理論によって、会計転態論にお

ける社会システム観をよりふかめていく。

Ⅲ-1 ルーマンの社会システム観

ルーマンは、システムについて、機械・有機体（生命）・社会システム・心理システムの4つをあげている（春日, 2008, p.1）。なかでも、本稿が研究対象としてとりあげている社会システムは、あらゆるコミュニケーションをすべてとりこんだ「全体社会（ゲゼルシャフト）」と、「相互行為（相互作用）」と「組織」とから構成される。「相互行為」とは、他者との一対一のコミュニケーションでなりたっている社会システムであり、「組織」とは、具体的には企業や官庁あるいは学校などであり、いずれもコミュニケーションの範囲が限定された社会システムである（春日, 2008, p.2）。このようにして、ルーマンの社会システム観としての包括的なモデルは、あらゆるコミュニケーションをすべてとりこんだ「全体社会」にあるといえる。

ルーマンによれば、システム観の変遷として、3つのパラダイムがしめされる。それは、「部分－全体パラダイム」、「システム－環境パラダイム」、「自己準拠的パラダイム」である。

「部分－全体パラダイム」とは、いわばクロズド・システムのパラダイムである。システムは外部（環境）に対してとじられており、システム内部の部分あるいは要素間の相互作用のみが分析可能なものとして研究対象となる。「システム－環境パラダイム」とは、いわばオープン・システムのパラダイムである。このパラダイムによれば、システムは、なんらかの観点によって外部（環境）との境界線がひかれることによってはじめて、その姿をみせる。部分と全体との関係も、部分－全体パラダイムが部分の集合をまとまったひとつのシステムとしてとらえることに対して、システム－環境パラダイムでは、環境との境界線によって全体が確定した後に部分が構成されるこ

となる。システム-環境パラダイムでは、システムと環境との相互作用の分析が研究対象となる。

ルーマンの社会システム理論で展開されているのは、「自己準拠パラダイム」である。このパラダイムでは、システムは環境に対して単にクローズドあるいはオープンではなく、「環境に対する閉鎖性と開放性を合わせもちなが要素を再生産し続ける」という「作動面での閉鎖性を伴う開放性」(春日, 1996, pp.6-8)をもっている。すなわち、システムは自らと環境とを観察する目をもっており、環境との境界を自ら線引きするとともに、観察からえられた環境のイメージあるいは記憶を介して環境と相互作用する(春日, 1996, p.6)。自己準拠パラダイムが分析対象とするのは、このような自己準拠的なシステムであるオートポイエティック・システムである。ルーマンによれば、このオートポイエティック・システムの特徴について、①自らを成り立たせている要素を自ら再生産し続ける、②この再生産は同時に、システム自身によるシステム境界の設定でもある、③この再生産あるいはシステムには達成すべき究極的な目的はない、といった点が指摘される(春日, 1996, p.5)。

ルーマンの社会システム観の包括モデルともいえる「全体社会」では、あらゆるコミュニケーションがとりこまれている。このコミュニケーションとは、「①可能性の(未知または既知の)レパートリーからの選択としての情報、②情報の伝達、③情報の理解、の3つから成り、何らかのメディア(代表的なものは言語)を介して実現する」ものである(春日, 1996, p.7)。全体社会から特定・固有の補完的なメディアだけを持ちいたコミュニケーション領域が分化(機能的分化)してくると、それは「機能的サブシステム」とよばれる(春日, 1996, pp.3-4)。この機能的サブシステムとは、全体社会の部分システムあるいは下

位システムであり、そこでのコミュニケーションが環境に対する閉鎖性と開放性とを合わせもちなが要素を再生産(自己準拠)しつづけるようになったとき、そのシステムはオートポイエティック・システムとして分化しきったといわれるようになる(春日, 1996, p.9)。

Ⅲ-2 機能的サブシステムとしての経済システムと会計システムと

これからとりあげる「経済システム」は、もっとも身近な機能的サブシステムのひとつである。全体社会の部分システムあるいは下位システムである機能的サブシステムは、それぞれ固有のメディア(コミュニケーション・メディア)をもっている。たとえば、政治という機能的サブシステムには権力というメディア、家族という機能的サブシステムには愛というメディアがある。経済という機能的サブシステムに固有のメディアは、「貨幣」であり、経済システムで再生産されるコミュニケーションは「取引」である(春日, 2008, pp.4-5)。

この機能的サブシステムそれぞれに固有のメディアであるコミュニケーション・メディアには、「ことば」、「拡充メディア」、「象徴的に一般化したメディア」の3つのタイプがある。ことば(言語)は、コミュニケーションにあたって、その「理解」をたすけるメディアであり、拡充メディア(文字・印刷・通信など)は、ことばによるコミュニケーションの「到達」をたすけ、その範囲を時間的・空間的に拡充するメディアであり、象徴的に一般化されたメディア(貨幣・権力・愛など)は、コミュニケーションの「成果」を確実なものにするメディアである。いずれも、コミュニケーションにおける不確かさを除去する役割をはたしている(春日, 2003, pp.2-3)。

会計という社会システム(会計システム)にこれら3つのコミュニケーション・メディアをあて

はめてみると、ことばは「日常言語」であり、拡充メディアは「財務諸表や帳簿類（会計記号）」であり、象徴的に一般化されたメディアは「会計言語」であるといえる。会計にかかわる利害関係者のあいだでのコミュニケーションにあたって、「日常言語」はコミュニケーション内容の理解をたすけ、「財務諸表や帳簿類（会計記号）」は文字・印刷・電子データとしてコミュニケーションの到達をたすけ、「会計言語」がそのコミュニケーションの成果を確実なものにするということは容易にイメージできる²⁾。会計という社会システム自体が、経済システムから機能的に分化した機能的サブシステム（部分システムあるいは下位システム）であるとかんがえれば、経済システムのメディアである貨幣と会計システムのメディアである会計言語とのあいだに同型性をみることは当然のことといえる。

経済システムのような機能的サブシステムは、オートポイエティック・システムとして分化されきったものであり、そこでのコミュニケーションは環境に対する閉鎖性と開放性とをあわせもちながら要素を再生産（自己準拠）しつづけるものである。このような再生産すなわち「自己準拠」の概念は、3つの層に区別される。それは、「基底的自己準拠」、「過程的自己準拠」、「再帰」である。

「基底的自己準拠」とは、システムのオートポイエシスにかかせないもっとも基本的な条件であり、システムを構成している要素の自己再生産のことをいう。「過程的自己準拠」とは、システムの要素であるコミュニケーションについてコミュニケーションすることをいう。「再帰」とは、システムが自己観察することをいう。これらの自己

準拠の概念は、経済システムにおいては、基底的自己準拠は「支払いが生む自己再生産」であり、過程的自己準拠は貨幣の貸し借りという「金融」であり、再帰は「貨幣に対する信頼が貨幣に対する信頼を生むこと」あるいは「貨幣に対する信頼によって家計や企業などの参加システムが経済システムの再生産の予測を共有すること」である（春日, 2003, pp.8-11）。

会計システムにおいては、これらの自己準拠概念は、基底的自己準拠が「簿記上の取引」の自己再生産として、過程的自己準拠が「利益計算」の自己再生産として、再帰が会計言語（コミュニケーション・メディア）への信頼による「会計システム」の自己再生産として理解することができるだろう。

Ⅲ-3 象徴的一般化と悪魔的一般化と

貨幣にも会計言語にも、オートポイエティック・システムにおけるコミュニケーション・メディアとして、時間・物（事象）・社会という3つの次元において「象徴的一般化」がみられる。時間の次元における一般化（時間的一般化）とは、メディアが時差をこえて流通することであり、物あるいは事象の次元における一般化（物的一般化あるいは事象的一般化）とは、メディアがもちいられる具体的文脈に対して中立的であることであり、社会の次元における一般化（社会的一般化）とは、相互行為の相手にかかわらずメディアがもちいられることである（春日, 1996, p.34）。すなわち、端的に言えば、社会システムの参加者が、「いつでも・どこでも・誰にでも」つかえるというのが、「象徴的に一般化」されたメディアの特徴である。

このようなメディアの象徴的一般化には、表裏一体のものとして「悪魔的一般化」も同時にみられる（春日, 1996, p.35）。象徴的一般化には、メディアによって新たな結合がうまれる作用がある

2) ただし、「会計言語」は、バスキアの理論によれば、会計という社会システムに転態をもたらす「社会活動」としてとらえられるが、ルーマンの理論によれば、会計という社会システムの自己再生産をうながすコミュニケーション・メディアとして「利益額にシンボル化された姿」をイメージしたほうがよいだろう。

一方で、悪魔的一般化には、もともと結合していたものをひきはなす作用がある。たとえば、経済システムにおいては、時間の次元ではインフレ等のリスクという将来の予測不可能性が、物あるいは事象の次元では市場交換における倫理的な文脈への無関心が、社会の次元では経済格差が、メディアの悪魔的一般化の作用としてあらわれるのである。悪魔的一般化とは、マルクスの用語でいう「疎外」に近い概念であるとかんがえてもよいだろう。

Ⅲ-4 経済システムと言語システムとの同型性

経済システムは、人間のコミュニケーションによって成立する社会システムであるという点で、言語システムとの同型性をもつとされる（春日, 1996, p.75）。先にのべたメディアの象徴的一般化の3つの次元においても、経済システムのメディアである貨幣と言語システムのメディアである言語（ことば）とのあいだには同型性をみいだすことができる。図6は、春日（2003）の指摘をもとに、貨幣と言語（ことば）との同型性をまとめたものである（春日, 2003, pp.70-78）

図6 貨幣と言語との同型性

	時間の次元	物（事象）の次元	社会の次元
貨幣	価値の貯蔵手段	価値尺度	一般的交換手段
言語（ことば）	意味の貯蔵手段	意味づけ	意思伝達手段

時間の次元においては、貨幣は経済的価値について、言語（ことば）は意味について、異時点間のコミュニケーションを可能にする（時間的一般化）。物あるいは事象の次元においては、貨幣は価値の尺度として、言語（ことば）は意味づけをとおして、異なる場所でのコミュニケーションを可能にする（物的あるいは事象的一般化）。社会の次元においては、貨幣は市場における抽象化された一般的交換手段として、言語（ことば）は意

思伝達手段として、システムへのあらゆる参加者のあいだでのコミュニケーションを可能にする（社会的一般化）。

このような貨幣と言語との社会的一般化にみられる同型性は、春日によれば、「貨幣や言語の社会的一般化がF.A.ハイエク（Hayek）の用語でいう『つくられた秩序』（made order）よりもむしろ彼の『自生的秩序』（spontaneous order）に属するものであることを示している」とされる（春日, 1996, p.84）。ここには、システム参加者によるメディアへの（無根拠な）信頼とその継続的な使用によって、システムが自己準拠的に再生産されるというルーマンの社会システム観とハイエクの自生的秩序という社会システム観との同型性がみられる。先にとりあげた水谷（2015）の考察によれば、ルーマンとハイエクとのあいだにみられる理論上の同型性が、（これらの理論と同様に）サールの言語行為論やウィトゲンシュタインの言語ゲーム論さらにはパースのシネキズム（synechism：連続主義）にもみられるのではないかと推察することができる。

ここまでの考察において、経済システムのメディアである貨幣と言語システムのメディアである言語（ことば）との同型性についてあきらかにされたので、次は経済システムと言語システムとの同型性についてもあきらかにする。

春日（1996）では、経済システムのメディアである貨幣と、より一般的な社会システムである言語システムのメディアである言語とのあいだの物的（共時的）・時間的（通時的）な同型性がしめされるとともに、経済システムと言語システムとの対応もしめされ、図7のように経済システムの原型（プロトタイプ）として言語システムが位置づけられている（春日, 1996, pp.71-88）。

Ⅲ-5 会計システムにみる同型性

春日（1996）によれば、言語は全体社会のど

の領域でも無限定に通用するメディアであるとして、全体社会の原型（プロトタイプ）を言語システムにみる。全体社会のあらゆる機能的サブシステムは、言語システムにその原型となるモデルをもとめることができるのである。したがって、経済システムにおいても、その固有の概念の原型を言語システムにもとめることができる。また、先に指摘したように、会計は経済システムの下位に位置する機能的サブシステムであるといえることから、会計という社会システム（会計システム）の原型もまた言語システムにもとめることができる。図8は、図7でしめされた経済システムと言語システムとの対応に、水谷（2015, 2016）で展開した会計の言語論的研究の成果を対応させて加筆したものである。

図8からは、会計システムが言語システムと経済システムとの両方の特徴をあわせもつ社会システムであることが理解できる。それは、会計システムをひとつの言語システムとしてとらえる会計言語論の立場からみれば、当然の帰結であるといえる。全体社会のあらゆる機能的サブシステムにおけるメディアの原型となるのは言語（ことば）であり、会計システムが貨幣的数量で表現された会計言語をメディアとしていることから、その上位システムである経済システムのメディアである貨幣の特徴をうけつぐことも当然の帰結である。社会システムとしての関係性でいえば、言語システム→経済システム→会計システムというように、上位システムから下位システムへの分化がなされていったのである。

図7 経済システムと言語システムとの対応

		経済システム	言語システム
コミュニケーション	メディア	貨幣	言語
	その物化した形	鑄貨、紙幣、帳簿貨幣等	文書、録音物等
	主体	支払人・受取人 (買い手・売り手)	発信人・受信人 (話し手・聞き手)
	作動様式	支払いと受け取り	(声や文字の) 発信と受信
取引対象		財	意味解釈
取引対象のメディアによる測定値		各財の価格	単語の集合としてとらえた各意味解釈の言語表現
測定単位		(たとえば) 1円	(たとえば) 1単語
価値		財の集合からの選択可能性	意味解釈の集合からの選択可能性

出所：春日（1996）, p.85.

図8 経済システム・言語システム・会計システムとの対応

		経済システム	言語システム	会計システム
コミュニケーション	メディア	貨幣	言語	会計言語
	その物化した形	鑄貨、紙幣、帳簿貨幣等	文書、録音物等	財務諸表・帳簿類
	主体	支払人・受取人 (買い手・売り手)	発信人・受信人 (話し手・聞き手)	発信人・受信人 (企業・利害関係者)
	作動様式	支払いと受け取り	(声や文字の) 発信と受信	(会計情報の) 発信と受信
取引対象		財	意味解釈	財とその意味解釈
取引対象のメディアによる測定値		各財の価格	単語の集合としてとらえた各意味解釈の言語表現	各財の意味解釈の貨幣的数量による表現
測定単位		(たとえば) 1円	(たとえば) 1単語	(たとえば) 1円
価値		財の集合からの選択可能性	意味解釈の集合からの選択可能性	財とその意味解釈の集合からの選択可能性

Ⅲ-6 相互浸透あるいは構造的連結

ここまでの考察では、会計の言語論的研究（会計言語論）における第三の道であるとして、本研究が提唱してきた会計転態論の社会理論上の基礎をさらに強化するために、春日によるルーマン理解（春日＝ルーマン理論）をよりどころとしながら、ルーマンの社会システム理論とバスキアの批判的实在論における社会活動の転態モデルとの同型性を探究し、あらゆる社会システム（全体社会）の原型（プロトタイプ）としての言語システム・言語メディアと、その下位にある機能的サブシステムである経済システム・貨幣メディアと、そのさらなる機能的サブシステムである会計システム・会計言語メディアとの同型性についてもあきらかにしてきた。

ここまでの論考であきらかにしてきたように、ルーマンの社会システム理論における「自己再生産」概念にしても、バスキアの批判的实在論における社会活動の転態モデル（「転態」概念）にしても、社会システムにおける自律性（閉鎖性と開放性とを同時にみとめること）によって、その可変性をあきらかにするものであった。このような社会システムの自律性は、ルーマンの社会理論においては、環境への開放性すなわち「他者準拠」が、社会システムの閉鎖性すなわち「自己準拠」をささえるものとして理解される。その点を、ルーマンの社会システム理論における相互浸透（あるいは構造的連結）の概念によって整理しておきたい。

ルーマンの定義では、「互いに相手の環境の一部になっているふたつのオートポイエティック・システムが、相互に自己の複雑性を相手側のシステムに提供することによって互いの存立を可能ならしめるとき、このふたつのシステムは相互浸透関係にあると言われる」とされる（春日, 1996, p.28）。経済システムとその参加システムである

人間とのあいだには、相互浸透関係がある。人間は、さまざまな理由あるいは動機による支払いの継続的実行（多様な支払い理由あるいは動機という複雑性の提供）によってその参加システムとなる。経済システムは、その参加システムである人間や人間の集団である家計や企業に対して、貨幣メディアの未規定性（使用機会の多様性）という複雑性を提供している。この相互浸透関係によって、社会システムは環境の複雑性を縮減（処理）している（春日, 1996, pp.28-32）。この相互浸透関係という概念は、ルーマンによってさらに発展させられ、後に「構造的連結」とよばれるようになったとされる（春日, 2006, pp.90-98）。

本稿では、特に、ルーマンの社会システム理論における経済システムとその参加システムである人間や人間集団との関係にみられる相互浸透あるいは構造的連結と、バスキアの批判的实在論・社会活動の転態モデルにおける社会構造（社会）と社会活動（個人）との相互連関（あるいは相互規定）関係との同型性について指摘しておきたい。

Ⅳ 岩井克人の社会システム観

Ⅳ-1 貨幣共同体と言語共同体との同型性

ルーマンの社会システム理論によって、言語システム・言語メディアと経済システム・貨幣メディアとの同型性があきらかにされた。経済学者の岩井克人は、これと同様の同型性を「貨幣共同体」と「言語共同体」という用語によって指摘している。

岩井によれば、貨幣とは「言語や法と同様に、純粋に『共同体』的な存在である」とされ、「同一の貨幣を共有することによってむすばれる人間の集団」は「貨幣共同体」とであるとされる（岩井, 1998, pp.210-211）。貨幣共同体は、人々が「同じ貨幣を使用する」という事実によってのみ存続する。貨幣共同体と同じ構造は、「言語共同

体」にもみられる。言語共同体は、人々が「同じ言語を使用する」という事実によってのみ存続するからである（岩井, 1998, p.212）。

このように、岩井によれば、貨幣は言語と（あるいは法とも）同様に、それが「使用への期待の連鎖」という循環論によって実体的な根拠によらず自己準拠的・自己言及的に存続するものであることが指摘される。この「使用への期待」すなわち「信頼」がうしなわれたとき、貨幣共同体は崩壊し、貨幣はハイパー・インフレーションという危機的事態をまねくことになる（岩井, 1998, p.218）³⁾。

岩井自身が指摘するように、このような貨幣と言語との同型性をみとめる観点は、言語の意味はその使用によってのみみとめられるとする（後期）ウィトゲンシュタインの「言語ゲーム論」にもみられるものである（岩井, 1998, p.233）。また岩井は、貨幣や言語さらには法について、それが媒介であり社会的実在であるともいう（岩井, 2014, p.118）。

このようにして、貨幣共同体と言語共同体との同型性に着目する岩井の自己準拠的・循環論的・自己言及的な社会システム観は、本稿で先に指摘したバスカー・ルーマン・ハイエク・サール・ウィトゲンシュタイン・パースらの社会システム観と同型性をなすものであるといえるだろう。

IV-2 資本主義の史的展開と会計言語と

岩井によれば、資本主義とは、「利潤を永続的に追求していく経済活動のこと」であるとされる。そして、この利潤は、「差異性」（ふたつの市場のあいだの価格の差異）からうみだされるものであり、それはあらゆる資本主義にみられる一般

原理であるとされる（岩井, 2009, pp.234-235）。ここでいう「利潤」とは、「資本の自己増殖運動の成果」といえる。

本研究が展開してきた会計転態論によれば、会計言語とは、取引によって構成される企業活動の深層にある資本の自己増殖運動という会計事実をとらえるものであると同時に、その会計事実の再生産をささえるコミュニケーション・メディアでもある。したがって、会計言語は、ビジネスの言語であり、「資本主義の言語」であるともいえる。

岩井は、資本主義の類型について、図9のように歴史的展開をふまえて整理している。

図9 資本主義の歴史的展開

名称	特徴	典型例
商業資本主義	安く買ったモノを高く売り利潤を生む	古代の遠隔地貿易
産業資本主義	大量生産と低賃金をもとに利潤を生む	産業革命期の英国
ポスト産業資本主義	企業のイノベーションが利潤の源泉に	現在の先進国

出所：日本経済新聞2016年1月3日朝刊。

会計言語論の観点からは、この資本主義の類型が会計言語の歴史的展開とも一致していることが指摘できる。すなわち、商業資本主義の言語としての複式簿記・産業資本主義の言語としての（ものづくり型）近代会計・ポスト産業資本主義の言語としての（ファイナンス型）現代会計である。

今後の研究では、資本主義の言語としての会計言語のあり方を史的展開の観点（「史的システムとしての会計言語」という観点）からも探究する必要があるだろう⁴⁾。

3) このような岩井の貨幣論をルーマンの社会システム理論をもちいて敷衍すれば、言語の使用への期待あるいは信頼がうしなわれたときにひきおこされるのは、言語共同体の崩壊であり、「意味の喪失」とコミュニケーションによる社会システムの再生産の停止すなわち「社会システムの消滅」であろう。

4) 資本主義と会計との歴史的展開や関係性について考察する研究領域として、「会計主体論」がある。水谷（2004）では、システム理論にもとづいて目的合理性の観点によって会計主体論を考察した。しかし、ルーマンの「自己準拠的パラダイム」によれば、システムに目的がともなう必要はない。目的合理性の観点によらない会計主体論の展開も可能である。「資金理論」や「企業体理論」のような会計主体論にも再考の余地があるだろう。今後の研究課題として、ここに指摘しておきたい。

V おわりに

社会は、うつろいゆくものである。うつろいゆく社会のあり方をとらえようとしても、それは残影にすぎない。社会は、関係性の束のなかにしか存在しない。社会現象は、関係性のあらわれ方のひとつにすぎない。社会は、とらえようとしてもとらえきれない、不確かなものである。しかし、社会に実体がないわけではない。社会は人々の活動によってなりたつものであり、因果力の源泉としての影響力をもっている。社会は、実在するものである。

本研究は、会計の言語論的研究（会計言語論）の理論的基礎となる社会理論の探求をすすめた結果、バスキアの批判的実在論における社会活動の転態モデルやルーマンの社会システム理論などの分析をとおして、このような社会システム観にいたった。

会計転態論がよりどころとする批判的実在論・社会活動の転態モデルの提唱者であるバスキアは、いわゆるスピリチュアル・ターン以降、神秘主義的な「メタ・リアリティの哲学」を標榜した。吉村・水谷（2014）では、この近代科学への決別宣言とも解釈できるバスキアの思想的転回について、自分たちの精神文化的基盤である東洋的あるいは日本の思考法によって、科学哲学の文脈をふまえたうえで、それでもなお肯定的にとらえなおそうとした。

本研究が到達した社会システム観は、スピリチュアル・ターン以降のバスキアの思想を肯定的に評価し、これからの経営学や会計学の研究にかそうとする吉村・水谷（2014）でしめされた問題提起に対するひとつの解答である。

「ゆく河の流れは絶えずして、しかも、もとの水にあらず…」と、末法の時代をいきた鴨長明が『方丈記』でしるした世（社会）の無常をみつめるまなざし（無常観）は、長い歴史のなかで多く

の日本人に共有されてきた感性であろう。本稿では、この日本の感受性を代表するともいえる無常観を西洋的な近代科学観における二元論をのりこえようと格闘した晩年のバスキアの心のうちにとらえ、この無常観こそが本研究で展開してきた会計転態論の奥底にあることを最後にしるし、これをもって先年この世をさったバスキアにささげる墓前の花にかえることにする。

【参考文献】

- 岩井克人（1998）『貨幣論』ちくま学芸文庫。
 岩井克人（2009）『会社はこれからどうなるのか』平凡社。
 岩井克人（2014）『資本主義から市民主義へ』ちくま学芸文庫。
 春日淳一（1996）『経済システム—ルーマン理論から見た経済—』文眞堂。
 春日淳一（2003）『貨幣論のルーマン〈社会の経済〉講義』勁草書房。
 春日淳一（2008）『ルーマン理論に魅せられて』文眞堂。
 岩井克人（2016）「国際通貨と資本主義の未来」日本経済新聞 2016年1月3日朝刊インタビュー記事。
 水谷覚（2004）「会計の実験的研究に向けての覚書—会計主体論から実験会計学へ—」『京都マネジメント・レビュー』第6号。
 水谷覚（2015）「批判的実在論による会計の言語論的研究に向けて」『帝塚山経済・経営論集』第25巻，pp.71-88。
 水谷覚（2016）「会計の言語論的研究における二元論的対立関係とその弁証法的展開の可能性について」『帝塚山経済・経営論集』第26巻，pp.21-34。
 吉村泰志・水谷覚（2014）「トータリティの世界における経営実践の可能性」『関西実践経営』第48号，pp.89-106。