

会計は何を表現できるのか、何を勘定すべきなのか

2019年11月30日
小野塚 知 二

はじめに

会計も会計学もまったくのしろうとが、財務・管理・監査という専門的なことについて話すのはもとより無理なので、日頃、会計について感じている割り切れない思いを、多少は社会科学の理論的な問題として、また、経済史研究の知見を踏まえて、申し述べます。

I 会社はどこまで個人か ―会計が成立する歴史的条件―

会計は人類とともに古いわけではありませんし、文明とともに古いわけでもありません。むろん、農耕牧畜経済への移行にいち早く完了した先進地域では、ほぼ五千年前には文字を用いる都市文明が形成され、国家が支配下の人民や土地について、また複数の共同体間の土木・治水・建築などの共同事業について何らかの記録は作るようになりました。しかし、それは物事を貨幣ではなく、人数や物量で表示していましたが、富の増減や分配 ― 殖えた富を誰に帰属させるか ― を記録するという原理はありませんでした。

現在、わたしたちが会計だと考えている記録の方式が成立するには、二つの大きな変化が必要でした。第一は、富の規範の転換です。現在知り得る限りの前近代社会は、来期の富の増進のために今期の富(剰余)を用いない(今風に言うならば、資本を発生させない)富の非生産的な規範(致富の非道徳性)で特徴付けられます。しかし、およそ五百年ほど前から、西欧や日本では、富を増進させることと、その原動力としての人の際限のない欲望とが徐々に解放され始めました(中国では宋代と明代にそれぞれ同様の状況が発生していた可能性があります、元と清という異民族支配によって、いずれも断絶し、近現代中国の資本主義・市場経済に直接的には継承されていません)。富が増進してもよいのならば、殖えた富を、それに要した元手や時間とともに記録し、また、事故や失敗によって減った富も記録するのが、解放された際限のない欲望にとっては望ましいこととなったのです。

前近代の規範では、殖えた富は支配的身分によって収奪され、豪壮な宮殿や精緻な工芸品となり、また、民衆に残された剰余も定期的祭礼(もしくは臨時的蕩尽)によって非生産的に消費されましたから、殖えた富を誰に帰属させるかという問題は発生しませんでした。収奪される量と民衆の手元に残る量は支配的身分の恣意によって決められるのではなく、民衆の(当時の基準によるなら)安定的な再生産を可能にする範囲内でしか収奪はできませんでしたから、収奪量(支配的身分への富の帰属)は人為ではなく、必然(天命)でした。それゆえ、殖えた富を誰にどれだけ帰属させるという問題は発生しなかったのです。ところが、際限のない欲望が解放されて、富を増進させてもよいということになると、富の増減をどのような仕方で誰に帰属させるかという問題が人為に委ねられることとなります。

ここで、会計が成立するための第二の条件が発生します。それは、個人の確立ですが、いわゆるヨーロッパ思想史・宗教史的な意味での個人の確立とはちょっと異なります。富は、複数の自然人の間の共同作業や取引関係を通じて増進します。殊にコンメンダのような事業委託(=取引関係)ではなく、「海の会社(societas maris)」のように、複数の自然人が資本を持ち寄る共同事業の場合、資本の持ち分と利益の取り分という概念が発生します。さて、ここからが本節の問題です。会社とは元来は個人だったのではなく、自然人の取引関係(誰かを信用して業務を委託するcommenda)や仲間(societas, association, company)の共同

事業に過ぎませんでした。取引関係や共同事業が一回ごとに清算・解散される中世・近世には、会社が人格を有するなどは思いのほかのことでした。その後、会社が、継続事業(going concern)の性格を帯びるようになってからも、イギリスで長く会社の基本形態がパートナーシップ(≒合名会社)だったのは、会社のこうした非法人的性格をよく表しています。

ところが、現在、ほとんどすべての会社・組合は、その元来の意味を失って、単一の意思を有する権利・義務主体と見なされています。協同組合や労働組合では、いまま組合員とは自然人以外ではありませんが、株式会社に代表される会社の場合、社員(members of association)とは、いまや単なる出資者ないしは投資家に過ぎず、会社を人格的に表現する主体ではありません。そして、いわゆる「社員」とは、会社の共同事業に従属的に従事する従業員(employee)であって、それは役員であれ平社員であれ、会社との契約関係によってそれぞれの身分と権能が担保されているに過ぎず、会社を代表する人格ではありません。

しかし、近代に確立した会計という会社を記述・評価(account)する技法は、会社を出資者や従業員とは別の一個の独立した個人=法人企業として扱うことによって成立します。これが会計の成立の第三の条件です。では、会社はいまも個人でありうるのでしょうか。

自然人が個人(それ以上は分割できない最小の独立自存)でないことは、育児・保育・教育の分野ではごく当然のこととして承認されてきました。いまやそれを超えて、貧困や介護・終末期医療・安楽死などの生(life)の極限状況で、個人という近現代の虚構は維持し難いことが明らかです。自他二分法的・意志自治的な近代の「個人」に固執しようとする限り、次代を展望できないからです。では、法人企業はこれから先も個人でありうるのでしょうか。それは、連結財務諸表という技で解決できる問題ではありません。会社は、連結という技を超えて、他の自然人・法人との間に、はるかに複雑多様な相互依存的かつ排他的な関係を築いて存在しています。会社は、自然人と同様に、単純な個人ではありえないのです。

II 会計の多様な可能性と現状

このように考えるだけでも、会社も、それを金銭的に表現する技としての会計も、実に多様な可能性がありうるということがわかります。「株主主権」という理屈は、いったん取得した資本持ち分を増価させて売ることによって利益を得ようとする安定的ではない出資者にとっての企業価値を、随時の時価で表現しようとする試みですが、それは、会社を再び持ち分・取り分に分割しようとするという点で、「会社=個人主義」の限界を感じさせます。

III 会計が勘定すべきこと

精算・解散を予定しない継続事業としての会社とその会計は、成長が常態の場合に適合していますが、成長が常態でなくなった場合はどうなるのでしょうか。物的成長の限界はもはや明白ですが、非物材的な対人サービス分野(仲間内のより濃密な関係の商品化)での成長は、これまでの会計の技(たとえば減価償却)でうまく表現できるのでしょうか。より流動的かつ相互浸透的な技が必要になるでしょう。さらに、外部社会や環境への負荷と貢献、従業員にとっての価値(存在意義)といった非金銭的なことがらを、どのように勘定できるでしょう。会計は、次代の成否を問われる大きな挑戦を受けているのではないのでしょうか。

むすびにかえて

会計の歴史的使命は終わりつつあるのか、それとも、非個人主義化・脱貨幣化することで、会社を記述・評価する方法として生き残るのかは、会社の命運と重なっているようです。