

〈書 評〉

趙 益淳著

『四介松都治簿法前史——우리 나라 固有簿記의 발자취——』

(韓国語：図書出版^{ヘナム}해남, 2000年刊, iii + ix + 310 + 18pages)

杉 本 徳 栄

キーワード

複式簿記

四介松都治簿法

開城簿記法

玄 丙周^{ヒョンピョンジュ}

『實用自修 四介松都治簿法 全』

「四介」概念

大韓天一銀行

はじめに

開城簿記法に代表される韓国・朝鮮固有簿記についての研究は、これまでに韓国や日本の研究者によって行なわれてきた。今日の韓国においては、その代表的な研究成果としては、①尹^{ユン}根鎬^{グンホ}先生の『韓国会計史研究』(韓国語：韓国研究院, 1984年：尹[1984])、②評者の杉本徳栄『開城簿記法の論理』(日本語：森山書店, 1998年：杉本[1998])および③趙益淳先生の『四介松都治簿法前史——わが国固有簿記の足跡——』(韓国語：図書出版ヘナム, 2000年：趙[2000])の3つであると一般的に認識されている(鄭基淑・朴海根・李重熙[2002], p.18)。

当該研究に関わる最近刊は、上記第三点目の趙益淳先生による『四介松都治簿法前史——わが国固有簿記の足跡——』である(以下、本書からの引用等についてはページ数のみを表記する)。趙先生は、韓国会計学会会長、韓国経営学会会長、韓国公認会計士会会長および韓国税務学会会長を歴任された高麗^{コリョ}大学校名誉教授であり、「固有簿記に基づいた体系的な67冊に及ぶ帳簿」として発見当時注目された大韓^{テハン}天一^{チヨンイル}銀行

銀行の残存記録帳簿を実証的に研究された第一人者のおひとりでもある。趙先生がご高著を上梓された当時、評者(杉本)は米国 Duke University, The Fuqua School of Business の Research Scholar であった。米国 North Carolina にて先生より同書をご恵贈賜り、その日のうちに著述内容に吸い込まれたことを今でも鮮明に覚えている。

趙先生と評者との学术交流の糸を手繰り寄せれば、趙先生からの一通の私信にたどり着く。この私信が、韓国・朝鮮固有簿記の一形態としての開城簿記法研究の原資料や情報交換、さらには議論といった学术交流への展開へと誘った。

評者がかねてよりしたためてきた開城簿記法に関わる論稿を藤田昌也先生(九州大学教授)を通じて収集されて精読され、原資料の調査をはじめとした研究上の情報交換が私信の主たる内容であった。その一環として、評者が趙先生のご自宅を訪問し、開城簿記法研究について深夜にまで及んで議論したことは今なお新鮮で、評者の研究の方法論や私見に自信を与えてくださった(序文において、「四介松都治簿法を新しい視角から追跡した日本の九州大学の藤田昌也教授の資料支援および激励に感謝し、また日本の龍谷大学の杉本徳栄教授の資料支援にも感謝する」と記している(p.iii))。

その際、簡易製本された一冊の文献を託してくださった。ご高著のいわば草稿としての『四介松都治簿法의 前史——그 成立과 生成研究——』である。評者はこの草稿に食い入り、門下の先生方と同様に、ご高著の出版を心待ちにしていたひとりである。

ご高著を上梓された後、Research Scholar 当時、日本へ戻ればその書評をしたための約束を米韓間で交わしたが、ようやくここに書評を著す機会に達した。まずはこの場をお借りして、趙先生にこのように時間を要したことをお詫び申し上げたい。

本稿は、趙益淳『四介松都治簿法前史——わが国固有簿記の足跡——』についての書評である。

I

書名の一部となっている「^{サゲソンドチブ}四介松都治簿法」は、その語義が「四介＝4個・4つの何か（語義論的には複数の見解がある）」、「松都＝開城（高麗時代の首都）」および「治簿法＝簿記法」であることから、一般的には韓国・朝鮮固有簿記の一形態としての「開城簿記法」を意味するものである。本書は、この「開城簿記法」が生成する以前の韓国・朝鮮固有簿記の生成・発展について、①官庁の会計文書（官府会計文書）と②私人の会計文書を収集され、その記帳内容ないし記帳原理をもとに跡付けたものである。つまり、韓国・朝鮮における簿記・会計学の未開領域について残存記録帳簿という客観的証拠をもとに確立したものである。

本書が一冊の研究書として纏め上げられる契機になった理由には、2つある。

まず、趙先生が現存する会計帳簿をもとに論文を書き上げることを公の場で確約されたことにある。1968年に、すでに趙先生は大韓天一銀行の残存記録帳簿をもとにした研究成果（趙[1968]）をものしているが、同じアプローチによって現存する会計帳簿を題材とした論文を発表することを、韓国経営学会からの経営学者賞授与式において明言されていた（趙[2000]、序文、p. i）。この約束は韓国会計学会での報告によって果たされているが、この報告論文を加筆・修正して出版することを勧められたことがひとつの契機となっている。

第二の理由としては、かねてより開城簿記法のいわゆる「韓国・朝鮮版スンマ」といわれて

きた玄^{ヒョンビョンジュ}丙周編輯『實用自修 四介松都治簿法全』（1916年：玄[1916]）の計算・構造上の形式に関する新たな解釈に接したことがあげられる。この解釈とは、取りも直さず玄[1916]における一連の記帳例示内容は複式簿記ではないとする藤田先生の見解である（藤田[1987]、第3章）。

本書は、次のような章立てで構成されている。

序 文

第1章 序 説

第2章 前史研究の比較基準となる玄丙周、 『四介松都治簿法』のすべて

第3章 複式簿記生成の前提条件

第4章 官府会計文書の分析・検討

第5章 私人会計文書の分析・検討

第6章 玄丙周、『四介松都治簿法』以前の わが国西洋簿記の事情

第7章 わが国固有簿記の位置付け

第8章 結 論

索 引

このような全体の章立てからも明らかなように、本書は①玄[1916]を基準とした前史研究の分析ツールについての明示、②新たに収集した会計文書の検討および③玄[1916]以前の固有簿記の性格と位置付けから構成されている。つまり、本書における研究上の特色は、評者による杉本[1998]と同様に、玄[1916]の内容や構造を確認したうえで、それを比較基準としていることを指摘することができる。評者の杉本[1998]は、玄[1916]の記録・計算構造の検討結果を基準として、1890年代および当該「韓国・朝鮮版スンマ」出版以降の残存記録帳簿を対象とした実証研究であったのに対して、趙[2000]は玄[1916]以前の残存記録帳簿についての実証研究なのである。

現存する会計帳簿になぜ固執するか。

趙先生は、「四介松都治簿法の高麗時代起源説を受諾しない理由も客観的な証拠があるからではなく、その起源説の根拠があまりにも虚無孟浪で、具体的証拠がないためである」（序文、p. ii）と説かれる。つまり、趙先生が現存す

る会計帳簿に固執する理由も、開城簿記法をはじめとした韓国・朝鮮固有簿記の起源説に収斂し、帰結するものであり、基本的には評者のそれと同じである。

本書における新たな発見事項は多く、また会計史を含む簿記・会計学への貢献は甚大である。本書の代表的な特徴としては、たとえば次のようなものを指摘することができる：

- ① 玄[1916]における一連の記帳例示内容は複式簿記であるか否かについて検討したこと。
- ② とくに1916年以前に記帳された官庁および商人などが記帳した私人による残存記録帳簿（官府会計文書と私人会計文書）を見出し、その記帳方法などについて明らかにし、韓国・朝鮮固有簿記の生成史の基盤と看取しうる基本的な枠組みを確立したこと。
- ③ 韓国・朝鮮固有簿記の段階的な生成過程について明示したこと。
- ④ 西洋式複式簿記が導入される前の中国固有簿記からの影響について考察し、四介松都治簿法の「四介」概念について独自に解釈して定義付けたこと。
- ⑤ 『實用自修 四介松都治簿法 全』の著者ないし編者とされる玄丙周氏の経歴とその業績をより明らかにしたこと。

以下では、これらの発見事項ないし特徴等を中心として、評してみることにしよう。

II

残存記録帳簿を対象に実証研究を行ない、その検討結果に基づいて私論を展開する際の最大に関心事であり、研究の中核部分ともいえるべきものは現存する会計帳簿の発見である。趙先生の研究対象は1916年以前であるため、侵略・支配へと結び付く度重なる戦歴を理由として、その収集は困難を極める。「残っている会計文書が極めて少ない」（序文，p. ii）。そのなかにあつて、帳簿組織からすれば断片的帳簿に過ぎないとはいっても、研究に資する会計帳簿を新たに見出したことは絶賛に値する。

これまでの四介松都治簿法研究の各主張をもとに識別した場合、趙先生は四介松都治簿法研究が①衝撃時期（1916年）、②興奮時期（1917年）、③冷静と忘却の時期（1922年～1926年）および④愛国主義（1945年以降）という時期的な特徴で言い表している（p.8）。1945年以降にみられる愛国主義という特徴から冷静さを取り戻して、客観的資料を検討したうえで四介松都治簿法に改めて明かりを照らす時期にあるというが、その意味からすれば、われわれの研究アプローチは四介松都治簿法研究の新時代を開拓したものであると考えることができよう。したがって、現存する会計帳簿を捜し求める姿勢は、新たな研究時期を特徴付ける必然的要件である。

先に本書が主として3構成されることを指摘したが、まず第一の「玄[1916]を基準とした前史研究の分析ツールについての明示」について把握しておく必要がある。これは第1章ないし第3章で展開されている。

趙先生の研究スタンスは、「前史」と「発達史」の違いを踏まえたうえで、「『照らし出すある歴史的事実や事件』を時間の終点に据えて、それ以前の実事と事件を時間的順序に従って記録し、その因果関係、影響、反省、教訓および事件・事実の真実を究明しようとするものである」（p.3）と定義付けた「前史」の研究アプローチを採用することを明らかにしている（なお、発達史は「照らし出すある歴史的事件・事実がどのような紆余曲折を経て変遷・成熟してきたかについて考察するものである」（p.3）と定義付けている）。ここで、「照らし出す歴史的事実や事件」が問われるが、その基準となる時点と事実を1916年に刊行された玄[1916]に求めるのである。

その理由は、玄[1916]が、①固有簿記法の記帳方法等について記した唯一無二の出版物であること、②出版時期はスンマ（Fra Luca Pacioli, *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità*, Venezia, 1494（『算術、幾何、比及び比例総覧』））に比して隔

世の差はあるものの、固有簿記法でしかも複式簿記に類似した基本原理を有していること、③複式簿記の原理に符合することにも鑑みて、当該固有簿記法の起源が西洋式複式簿記のそれよりも先立っていたとする見解を検証するためにも当該解説書に焦点を合わせる必要があることの3点をあげている(p.6)。

研究対象である残存記録帳簿を明示するにあたって、趙先生自身が韓国・朝鮮固有簿記を範疇化したことを十分に認識しておく必要がある。まず、前史研究の基準時点と事実をもとに、玄[1916]をも含むすべての漢文表記の治簿法を(高麗時代を包含せずに、当時の王朝を重視して)「李朝固有治簿法」(p.11)として捉えたうえで、当該解説書が刊行された1916年以前の治簿法を「前史での治簿法」として研究対象を明確に絞り込んでいる。そのうえで、会計古文書を、「①官府文書、②私人文書、③その他に区分し、そのうち入手可能なものと代表的な文書に限定」(p.11)して前史における検討対象を明確にしている。

第2章で玄[1916]が採り上げられ、また第3章においては複式簿記生成の前提条件について検討している。これらは、上述したように、①玄[1916]を前史研究の基準となる時点と事実として措定していることと②藤田[1997]において玄[1916]が複式簿記ではなく、単式簿記であるとする結論を再検討する目論見によるものである。

とはいっても、これら2つの章は基本的には先行研究の成果の要約紹介であり、それは本書での目的を果たすために必要なツールを明示する職務を担わせた導入部分である。

たとえば、玄[1916]は複式簿記または単式簿記のいずれの構造を形成しているかについて検討を加えるためにも、複式簿記の特質をリトルトン(A.C. Littleton)の『会計発達史』(Littleton [1966] (片野[1978]))をもとに探り、「複式簿記」を①元帳と仕訳帳という帳簿の二重性を有し、②勘定形式も借方と貸方に区分・記入され、③転記の二重性も備えており、④貸借対照表を通じた資産=負債+資本の均衡

が確保され(ストック比較損益計算)、⑤フロー比較損益計算も成立する記帳制度と規定している(p.37)。また、複式簿記でない簿記を単式簿記として捉える(単式簿記については、仕訳帳がなく、転記の二重性もなく体系的な損益計算を具備しない簿記と定義付けている)。ただし、上記5つの要件を備えたいわば完全な複式簿記と現金出納帳だけを有する極めて単純な簿記との中間形態としての簿記が存在しうるとも考えられる。とくに、「極めて単純な単式簿記から完全な複式簿記へと発展する中間過程に……中間形態の簿記が存在しうるし、その過程を考察することが前史において考察しなければならないひとつの事柄であると考えている」(p.37)。この見解は、後の玄[1916]が複式簿記か否かの検討に活かされる。さらに、韓国・朝鮮固有簿記の中国固有簿記への影響ないしその逆の影響如何についても考察する必要性から、郭[1990]での変遷内容等について紹介している。

第3章はリトルトンが提示した複式簿記生成要素をもとに、韓国・朝鮮にあてがい、簿記生成の可能性について検討している。具体的には、記録の対象としての私有財産、資本、商業および信用の存在可能性並びにこれら対象を簿記形態に表現する手段の存在可能性についての考察である。

このような複式簿記生成要素に関する存在可能性についての研究は、すでに尹根鎬先生によって遂行されてきた。当該研究アプローチは発達史に関わるものであって、必ずしも趙先生が採られる前史研究に直接的に関わるものではない。ただ、前述したように、趙[2000]は前史研究の立場にあるが、敢えて言えば、前史研究のなかに発達史研究をも部分的に採り入れたものであると捉えることができる。

このようないわば発達史研究の色彩を帯びた考察を通じて、とくにわれわれが注目すべき見解としては、たとえば次のようなものがある。

- ① 利潤概念が存在すれば、資本は時空を問わず存在するが、高麗朝や李朝初期には利潤を追求する財産は存在していた。

② 配当記録が見出される古文書は1899年の大韓天一銀行が最初であることをみると、(民間の)共同出資とそれに基づく利益配分の事実は大韓天一銀行が設立した時期またはその数年前(1897年の馬車株式會社)においてだけ見出されうる。

③ 高度な信用取引等は、1900年までの韓国・朝鮮において見出すことは難しい。

④ 韓国の代表的な文字記録『高麗大藏經』(1011年)、『三国史記』(1145年)および『三国遺史』(1285年)が存在していたことから、「四介松都治簿法の生成要因に関連付けうる書法だけをみると、高麗時代にもすでに簿記が成立しえたと推論するには十分であると思われる」(p.73)

⑤ 高麗時代起源説に関連した注目すべき事柄として、(a)『宣和奉使 高麗圖經』巻23‘雑俗’における‘刻記’によれば、高麗時代には算法はなかったと記述されており、また(b)李朝時代には珠盤を利用しての計算が行なわれていたという記録がみられない。しかし、範囲が限定的であれ、複式簿記を成立させうる算法は高麗時代や李朝時代には存在していたと考えられる。

⑥ 開城商人による複式簿記を誕生させるのに必要な資本蓄積は、18世紀後半から成立していた。

⑦ 開城においては1643年に貨幣(常平通宝)が流通し始めたが、金属貨幣が全国的に流通し始めるのは1678年である。

趙先生はリトルトンによる複式簿記生成要素の再分類を行なっている(p.60)。

I 単式簿記の生成要素

①書法 ②算術 ③私有財産

II 単式簿記を發展させて複式簿記を生成させた要素

①貨幣 ②商業 ③信用

III 複式簿記の生成・發展要素

①資本

各種文献資料をもとにした發達史研究を通じ

て、単式簿記の生成要素としての書法、算術および私有財産については、高麗および李朝のいずれの時代にもすでに生成条件を備えていたといえるものの、単式簿記を發展させて複式簿記を生成させる要素としての貨幣、商業および信用については、複式簿記による記録を必要とするだけの制度や土壌は18世紀頃以降と捉えられている。

このようなリトルトンによる複式簿記生成要素をもとにした發達史研究のアプローチという点では、すでに指摘したように尹根鎬先生のそれと共通するものであるが、とくに尹[1970]と趙[2000]の發達史研究による四介松都治簿法(開城簿記法)の起源説の見解は、「高麗時代起源説」(尹)対「李朝時代起源説」(趙)という対立するものとなったことは大変興味深い。

なによりも、記録手段のひとつである貨幣について検討した結果、「1650年ないし1678年以前の物々交換の經濟社会においては、四介松都治簿法の核心的な上・下概念(現金収入・支出概念)が成立しえず、金櫃を中心とした去・入概念が成立しえず、したがって物量基準による備忘記録はあったとしても報告用の損益計算は存立しえなかったと断定しうる」(p.82)と結論付けたことは特筆すべきであろう。四介松都治簿法においては、現金収支についての特殊文字ないし符牒記号の使用がみられるため、貨幣に関する發達史の見地からの考察を通じて、李氏朝鮮時代の後半期においてのみ生成可能性を見出していることを意味するが、そうだとすれば四介松都治簿法の起源説は李朝時代起源説に属することを物語ることになる。趙[2000]において、漢文表記の治簿法を全体的かつ総括的に「李朝固有治簿法」と位置付けた理由のひとつが、ここにあると解することもできる。

III

趙[2000]のひとつの特徴は、官府會計文書を前史研究の対象として取り入れていることにある。

これは、リトルトンによる複式簿記生成要素

のなかの私有財産についての検討のなかで、私有財産だけではなく官有財産も記録対象になりうるとの着眼点から、官府会計文書の検討へと繋がっていると考えられる。官有財産が記録対象となりうるとすれば、たとえば官府の結税（租税公課）記録、打作（脱穀）記録および秋収（収穫）記録などの存在は簿記の生成にも結び付くことになる。商人による一般的な私人会計文書だけではなく官府会計文書の記録・計算構造の検討を通じて、開城簿記法をはじめとした韓国・朝鮮固有簿記の各種起源説における中国伝來說の当否の検討、さらには「四介」概念の中国からの伝来の可能性の検討へも結び付けるための役割を果たしているものである。

李朝の重記や解由などをはじめとした官府会計文書については、たとえば朴源澤[1987]などのように、その所在確認はもとより研究がすでに試みられている。

趙先生が考察対象とした李朝の官府会計文書は、①『明禮宮會計冊』（甲戌（1814年または1874年））、②『軍餉色上下冊』（庚申（1835年）正月日爲始）、③『捧下會簿』（光武5年（1901年）7月～12月）、④『常平廳捧上冊』（光緒17年（1891年））、⑤『常平廳上下冊』、⑥『江原廳上下流音』（光緒16年（1890年））、⑦『各房會計都録冊』（壬辰（1832年または1892年）十一月日）および⑧『吏房上下冊』（庚午（1810年または1870年）八年日）などである。当該帳簿は王室会計文書（①、③）と議政府会計文書（②、④～⑧）に分けられるが、さらに李朝の江華島条約締結によって開港した年度（1876年）を基準として分類したうえで検討したところ、記帳原理などにおいて際立った相違点や特色はみられないと結論付けている。

李朝の官府会計文書のなかで、とくに『會計冊』は基本的に次のような記帳原理にある。

「前在（前期繰越）+捧上（当期受入）
—上下（当期払出）=時在（期末残高）」

このような記帳原理は、すでに朴源澤[1987]でも明らかにされたものである。趙[2000]は、

上述の官府会計文書の考察を通じて当該記帳原理を改めて導出し、李朝の官府会計文書は三冊式（①捧上冊（収入帳）、②上下冊（支出帳）、③会計冊（収支帳））の単式簿記構造であるとの見解を表明したのである（p.113）。

この考察結果からすれば、李朝は中央集権ではなく、むしろ各中央官署や地方官署などへの分散管理体制であったことをも反映して、その官府会計のもとでの記帳目的は中央政府への報告対象である時在（期末残高）の把握にあったといえよう。李朝の官府会計文書の記帳原理ないし記録・計算構造の特徴を把握することは、後の韓国・朝鮮固有簿記の起源説における中国伝來說の検討への基礎を形成する役割を果たすものである。

一方、考察対象とした私人会計文書についても、その記帳年度はすべて李朝時代に属するものである。記帳年度が古いものとしては、旧京城大学校郷土文化研究所が探し出した『金海下界里古文書（1848年～1885年）』や神戸大学所蔵の『外上・他給長冊并付第一（1854年～1858年）』がある。私人会計文書全体を考察した結果として、固有簿記としての四介松都治簿法の帳簿組織は「単日記冊制度・複数長冊制度」が伝統的なものであったことを結論付けている（p.213）。つまり、日記と仕訳帳の機能を兼備した日記冊（単日記冊制度）と外上長冊と他給長冊による長冊（複数長冊制度）が伝統的な帳簿（治簿冊）ないし帳簿組織だとする。

このような帳簿組織から明らかなように、固有簿記の記録・計算構造を検討するためには有機的関連性のある一連の帳簿が必要であるが、考察対象の帳簿のほとんどが断片的なものであったことは残念である。

私人会計文書の分析・検討において、趙先生がもっとも労力を払われたのは、①『稱生集（1890年～1893年）』、『方圓堂（1891年～1894年）』および『合成觀（1894年～1896年）』（高麗大学校大学院図書館所蔵（六堂文庫））と②大韓天一銀行帳簿（1898年～1906年）（ハンピツ銀行所蔵）だといえる。①については当該

帳簿が長年教鞭を執られた大学に眠り、また②については趙[1968]ですでに考察していることがその背景にある。

新たに見出された帳簿が持つ歴史的事実に関わる属性を跡付け、それを史実とすることは基本であるが、その手掛かりを求めて紐解くことは容易な業ではない。前者の「3冊の掌冊は李容翊氏が鑛務監理で、そのもとで彼を手助けする鑛務主事であった趙鼎允氏がその職責遂行に関する記録を行なったということは確実である」(p.149)という一文は極めて簡潔だが、当該帳簿をもとに確固たる史実を補強したことは、記録・計算構造の分析・検討とともにその意義は大きい。

私人会計文書の分析・検討を通じて、日記冊と長冊の様式と記帳方法並びに決算方法の特徴を纏め上げているが、この試みは趙[2000]の第6章以下での「玄[1916]以前の固有簿記の性格と位置付け」の考察にあたって、とくに大韓天一銀行の会計帳簿と玄[1916]が中心に据えられることの確認作業であったとも解される。この事実、玄[1916]が前史研究アプローチの基準であり、また私人会計文書の分析・検討によって、①私人会計文書の記録目的は会計主体の期間損益計算ではなく、債権・債務の記録にあると結論付けたこと(p.298)や②私人会計文書において期間損益計算を最初に見出すことができるのは、大韓天一銀行の会計文書であるとしたこと(p.297)などからも裏付けることができる。

なお、私人会計文書のひとつとして位置付けた大韓天一銀行の会計帳簿の分析・検討から、趙先生は従来の四介松都治簿法の決算手続きに関する見解に異議を唱えたことも注目すべきであろう。

たとえば大森研造教授は、開城での残存記録帳簿の調査を踏まえて、「開城簿記法に於ける決算手續は、所謂大陸式決算方法と同じく仕譯帳を経由する決算手續であって、各長冊について之をなさず、一旦其顛末を日記帳に仕譯記入したる上更に各長冊に轉記して決算を完了する

のである」(大森[1923], 72頁)として、決算手続きから開城簿記法が大陸式決算法であることを明らかにした。一般的に、玄[1916]も大陸式決算法であるといわれている。

このような見解に対して、趙先生による大韓天一銀行の会計帳簿の分析・検討結果によれば、①決算仕訳の対象が収益・費用勘定と利益処分限定されていることや②開始記入の対象が資産、負債、資本、積立金および支店勘定に限定されていることなどから、大韓天一銀行の決算手続きは英米式決算法であったというのである。ひいては、四介松都治簿法は元来、決算仕訳はもとより開始記入も不要であったとの見解をも展開されるのである(pp.205-206)。この見解は、すでに趙[1968]において披瀝されており、首尾一貫したものである。

とはいえ、決算法に関する意見の相違は、考察対象の残存記録帳簿の性格によるものであるとする可能性も否定できない。前史研究アプローチを採られているとはいえ、大韓天一銀行の会計帳簿と四介松都治簿法ないし開城簿記法の結び付きおよび大韓天一銀行と開城商人との結び付きが存在することを前提に論じているとも解される。趙先生は、この結び付きをどのように認識しておられるのであろうか。

また、趙[2000]において分析・検討した会計文書は、①官府会計文書と②私人会計文書とに大別され、とくに後者に属する会計文書を①個人用日記、②商業型、③共同事業型および④官・私兼用型の4つとした(p.119)。このような私人会計文書の構成からすれば、官府会計文書と私人会計文書との識別が不明確なものとなる恐れがある。たとえば、「綿紬塵」を代表とした「六矣塵」の会計文書を私人会計文書のひとつとして含めたが、当該会計文書の記録・計算構造が「前在+捧次-上下=時在」といういわゆる四柱式の構造を有しており、しかもこの特徴が官府会計文書のそれに類似していることから、それを敢えて「官・私兼用型」として私人会計文書の範疇に含めたことで、官府と私人の識別が曖昧なものとなってしまっているこ

とは否めない。

IV

かねてより韓国・朝鮮固有簿記の起源説の展開のなかで、①中国伝來說と②キリスト教伝來說があった（杉本[1998]，第1章）。つまり，中国に伝来した西洋式複式簿記が高麗朝または李朝時代の往来を通じて韓国・朝鮮へ伝来したという見解と，キリスト教の布教をはじめとして，韓国・朝鮮へ渡来した西洋人を通じて西洋式複式簿記が伝来した可能性を説く見解の，基本原理について固有簿記を否定するいわば外來説の存在である。

1653年に漂流した西洋人のひとりの記録としての『ヘメル漂流記』の記述などからすれば，渡来した西洋人が西洋式複式簿記を伝えたとする形跡はなく，「商品別損益計算を行なう固有簿記方法」の存在が確認されている（「彼らは計算書または商業帳簿を備え置くことを知らず，ただ何かを買う際には当該物件の名前の下に価額を記入し，所得（販売価額）を記すことで容易に損益を知ることになる」：ハメル著・李丙燾訳注『ハメル漂流記』（p.94））。

また，中国では日本への留学生を通じて西洋式複式簿記が伝来し，キリスト教の伝来と西洋式複式簿記には関係が見出されないという。つまり，趙先生は外來說に対して，「1876年の江華島条約を契機として始まった開港以前には，わが国の伝統的な治簿法が西洋の複式簿記によって汚染されなかった純粋固有治簿法だけが存在した可能性が高い」（p.227）と結論付けている。

では，開港以降の韓国・朝鮮における西洋式複式簿記の伝来はどうであったのか。

開港に伴って，たとえば第一銀行をはじめとした「日本の金融資本」の流入を機に，シャンド簿記といった西洋式複式簿記が韓国・朝鮮に伝来していることは一般的に認識されている。しかし，趙先生は「日本の金融資本」の流入に伴う西洋式複式簿記の伝播は非常に軽微なものであったとする。というのも，①当時の官人たちは実学を蔑視し，また文弱であったこと，②

伝来した西洋式複式簿記が日本の治簿法であると誤解し，拒絶心理を抱えていたことをその理由とする（p.231）。

また，西洋式複式簿記の伝播に貢献したものとして，任環宰氏^{임강재}，金大熙氏^{김대희}および尹定夏氏^{윤정하}等による西洋式複式簿記について説いた簿記テキストの出版（それぞれ1908年，1909年，1913年に出版）も一般的に知られているが，任環宰氏を除くと，「東京高等商業学校卒業」でひとつの共通項が見出せる。そのため，伝播力が軽微であったという「日本の金融資本」の要因を合わせて考えてみても，韓国・朝鮮への「西洋〔式複式：引用者〕簿記の伝道師は日本」（p.229）であることは揺るぎない事実である。

ここで，西洋式複式簿記の伝播とその韓国・朝鮮固有簿記や玄[1916]への影響の有無について必然的に問われることになる。とくに問題視されることは，「四介」概念についてである。果たして「四介松都治簿法」という固有簿記法の名称の「四介」とは，どのような意味内容を有するのであろうか。

この問題に関連して，西洋式複式簿記の伝播を重視した場合，「吾國は松都人の發明で全國に通用する所謂四介足致簿という法があり，此れに學理を附して説明した者が無く」と総論で記述したうえで，西洋式複式簿記について解説した金大熙『應用商業簿記學全 附工業簿記學』（1909年）がもっとも注目される。この簿記テキストは玄[1916]の刊行前に出版されており，韓国・朝鮮固有簿記の一形態としての開城簿記法が存在することを認識していたこととともに，それを「四介足致簿^{사계족치부}」と称していた事実が重要である。開城簿記法の別称としての「四介松都治簿法」と「四介足致簿」とを比べた場合，地名を指示する用語を除くと，「致簿」と「治簿」はその発音と意義が同じであることから，「四介」と「四介足」との共通性も見出すことができる。「サゲ」とは「4個・4つ」を意味するため，「四介足」とは「4つの足」ということになる。結論として，名称が「四介松都治簿法」と「四介足致簿」であるとを問わず，「四

介」は韓国・朝鮮固有簿記における伝統的な用語であったとしている。

「四介」概念が伝統的な用語であったとしても、この「四介」概念に基づいた固有簿記が中国伝來說によるものだという見解ないし疑念を完全に払拭することはできない。つまり、表現の類似性の観点からの、「四介」概念と中国固有簿記における四柱決算法の「四柱」および龍門帳や四脚帳などでの「四脚」との係わり合いについての問題である。

官府会計文書の分析・検討を通じて、当該文書の大部分が「前在＋捧次－上下＝時在」という計算方法による現金および特定物品の収入と支出といった収支記録法の構造を備えていることはすでに指摘したとおりである。また、「中国の官府会計は、宋代以降、四柱式を基本とし、この影響で民間会計に四柱式紅帳〔決算書：引用者〕を生成したという。四柱とは、①舊管（前期繰越）、②今収〔新収：引用者〕（当期収入）、③支〔開除：引用者〕（当期支出）、④見在〔實在：引用者〕（期末残高）を指す言葉」（p.114）である。したがって、李朝固有簿記による官府会計文書における基本的計算方法の構造は、中国の四柱式（舊管＋新収＝開除＋實在ないし舊管＋新収－開除＝實在）に合致することがわかる。四柱式の構成要素の言語をそのまま使用せずに、韓国・朝鮮固有の吏読文字（「舊管」を「前在」、「新収」を「捧次」、「開除」を「上下」、「實在」を「時在」）で表記したことに「民族性」（p.114）を見出しようという解釈も可能であるが、表現の類似性よりも、むしろ記録・計算構造に基づいた内容の類似性から、官府会計における中国からの影響の可能性（p.114）を窺い知ることができる。

また、中国固有簿記の龍門帳のもとでは、収入を意味する「進」、支出を意味する「繳」、資産と債権を意味する「存」および資本と債務を意味する「該」という四大経済要素をもとに、分類・項目別計算が行なわれていた（郭[1990], p.319）。龍門帳の決算に際しては、「進繳結冊」と「存該結冊」という二種の会計報告書

（「結冊」）の作成が求められたが、各結冊のもとで算定される損益は一致する構造にあるといわれている。つまり、「進－繳＝存－該」といった、いわゆる「『合龍』平衡公式」（郭[1990], 331頁）ないし「合龍門決算公式」の構造的関係の存在である。発展史的には龍門帳を継承した、完全とは言わないまでも比較的成熟した複式記帳法としての四脚帳の記帳原理も、基本的には龍門帳のそれと同じであり、また会計報告書も「彩項結冊」と「存除結冊」という名称が主流であったようであるが（郭[1990], p.347）、これらも基本的には進繳結冊や存該結冊と構造上に違いはない。

先の金大熙氏の著書（1909年）において、韓国・朝鮮固有簿記の存在を明示した「四介足致簿」という名称のなかの「四介足」は、とくに表現の類似性からすれば、中国固有簿記の「四脚」との間に何らかの関わりがあると考えられる。この点について、趙先生は「金大熙先生の‘四介足’は‘四脚’に従ったように思われ、四介はわが国の‘四柱八字’（避けることができない運命という意味）という表現というように誤って解釈されるリスクを避けるために‘四介’と表現したものと解くことができる」（p.263）という。これは表現の類似性の観点からの見解として捉えることができる。しかし、記録・計算構造に基づいた内容の類似性からすれば、「①長冊の勘定分類が中国のような四脚ではなく、捧次と給次または他給長冊と外上長冊であり、敢えて‘脚’という字を付して表現すれば‘二脚’であるという点、②損益計算も中国の三脚帳・龍門帳・四脚帳のように、二重構造ではなく単一構造という点から、中国の四柱や四脚から由来するものではなく」（p.264）、固有性が存在することを主張している。

ところで、これまでに評者は「四介」概念を類型化して考察したことがあるが、代表的な見解には(1)勘定概念に基づいた①勘定種類説と②貸方・借方説、(2)使用帳簿に基づいた3種の帳簿種類説、(4)四要素説に基づいた①債権・債務取引関係説があった（杉本[1998], 22-25頁）。

趙[2000]が一貫して重要視するのは大韓天一銀行の会計帳簿と玄[1916]であるが、とくに後者の玄[1916]における「四介」概念の意義は、①捧次秩、②給次秩、③利益秩および④損害（消費）秩から成る勘定種類説である。この4つの勘定のうち、「利益」と「損害」は決算書格の會計冊においてはじめて登場するだけに、主要簿である日記冊や長冊においてはその分類名称も発見することはできない（pp.306-307）として、趙先生は玄[1916]による帳簿種類説を否定する。

四介松都治簿法の「四介」を「四個」や陰陽説に従った八卦の変形としての「師卦」などでも表現可能であったにも関わらず「四介」と表現されてきたことについて、趙先生は語用論的見地からもその理解に努めるが、残存記録帳簿の検討を通じて、最終的に①上、②下、③去および④入の4つの符牒の記号にその意義を捉えている。ひいては、「四介」概念は、これら上・下・入・去の金額が「隙間なくピッタリと嵌る」という意味を有する「サゲメチュム」（四隅の蟻差し（蟻掛け））の短縮言葉であると提唱するのである（p.308）。これは、従来の「四介」概念の諸説にはみられない新たな見解である。未だ考証されていない残存記録帳簿の記録・計算構造の研究を通じて、さらにこの見解の当否についても検討することがわれわれに求められている。

さらに、趙[2000]が延州玄氏族譜や妻方の槐山陰氏族譜、さらには戸籍などから『實用自修四介松都治簿法 全』編輯者の「玄丙周」氏の家系やその業績について考察を試みたことは注目すべきである。しかし、人物像について探求することの難しさを、改めて示す結果となったが、断片的であるにしろ、族譜という客観的資料をもとに玄丙周氏の複雑な家系を新たに見出したことはひとつの貴重な成果であろう。

V

玄[1916]は複式簿記ではないのだろうか。この疑問は本書の執筆理由のひとつであり、基本

的な問題意識である。

趙先生は、先にみたリトルトンの複式簿記生成要素をもとに、「複式簿記が備えていなければならない諸特質」として以下のものを明示し、①大韓天一銀行の会計記録（1898年～1906年）と②玄[1916]における記録・計算構造を判断基準として措定して、韓国・朝鮮固有簿記の充足如何について検討を行なった。

《複式簿記が備えていなければならない諸特質》

I 形式面：

- (1) 帳簿の二重性（仕訳帳と元帳）
- (2) 勘定形式の二重性（借方と貸方）
- (3) 記入の二重性（転記の二重性）

II 結果の均衡性：

- (4) 資産＝負債＋資本

III 資本主関係：

- (5) 債権・債務を記録する人名勘定
- (6) 非人名勘定（商品・収益・費用勘定）の追加
- (7) 資本主勘定（財貨と利益に対する支配請求権）
- (8) 体系的損益計算
 - ① 純資産増加額＝利益（Stock 比較計算）
 - ② 収益・費用差額＝利益（Flow 比較計算）

このなかで、判断基準として措定した2つの対象については、「体系的損益計算」の「①純資産増加額＝利益（Stock 比較計算）」だけが具備しておらず、大韓天一銀行の会計記録や玄[1916]の記帳ないし刊行年度においては当該体系的損益計算が「完全に充足しえていない」という。この充足しないとする損益計算は、いわゆる貸借対照表等式に基づいたストック比較計算であり、この欠如という指摘は藤田[1997]での見解と同じである。藤田[1997]における考察対象は①玄[1916]と②大森[1923]であったが、趙先生による前史研究アプローチの基準である玄[1916]よりも後の大森[1923]を考察対象として加味した結果と同一となっている。

このような結果からすれば、趙[2000]の基本的な問題意識の解答は、「玄[1916]は複式簿記ではない」となるのは至極当然であろう。しか

し、趙先生は複式簿記の基本的特質を具備しないということだけをもって短絡的に複式簿記ではないと即断することを避け、単式簿記をも含めた簿記の生成過程についての分類したうえで、結論付けを行なっている。

趙先生が分類した韓国・朝鮮固有簿記の生成過程とは、次の7つの段階である (p.266)。

第一段階：日記冊中心の物量表示の単式簿記

第二段階：物量および貨幣表示の日記冊中心の単式簿記

第三段階：貨幣表示の日記冊中心の単式簿記

第四段階：貨幣表示の長冊中心の単式簿記

第五段階：期間計算の概念のない日記冊・長冊による複式記入

第六段階：期間計算、収益・費用差額計算だけ存在する日記冊・長冊による複式記入

第七段階：期間計算、完全な損益計算の存在する日記冊・長冊による複式記入

単式簿記を起点とした複式簿記の生成過程の分類は、たとえば郭[1990] (310頁) にみられる中国の記帳方法の生成・発展の歴史的順序 (単式簿記→三脚帳→龍門帳→四脚帳) に啓発されての援用であるといえよう。第一段階ないし第四段階が単式簿記で、第五段階以降が複式簿記の形態となる。「完全な複式簿記」とは、第七段階のもとでの二面的な損益計算構造を備えた複式記入の簿記とするのである。

このような韓国・朝鮮固有簿記の生成過程の分類に基づいて、すでに分析・検討した私人会計文書のなかでもより高度な記録・計算構造を備えていた『稱生集』、『方圓堂』および『合成觀』は、「初歩的複式簿記」と位置付けている。また、大韓天一銀行の会計帳簿や玄[1916]は、第七段階の「完全な複式簿記」ではなく、第六段階と第七段階の間に位置する「中間形態の複式簿記」とであると説く (p.267)。つまり、趙[2000]における玄[1916]は複式簿記であるかという基本的な問題意識に対する解答は、当時、記録・計算構造がもっとも進んでいた玄[1916]でさえ「完全な複式簿記」ではないものの、第

五段階ないし第七段階という3つの段階のうち、たとえどこに位置付けられるものであろうとも複式簿記であることに変わりはないということをも物語っているのである。

ただし、韓国・朝鮮固有簿記の生成過程の分類のなかで、複式簿記の段階分類については「体系的損益計算」と「複式記入」に重点が置かれたものであることは注意すべきであろう。これは「複式簿記」を如何に捉えるかという意義の問題に直結することになり、基本である複式簿記の判断基準をも形成することになる。

VI

書評の域を超えることを恐れずに、以下では、敢えて開城簿記法に関わる評者の見解に対する趙先生の批判部分について掘り下げて検討してみたい。

趙[2000]は1916年以降の固有簿記による私人会計文書を考察対象外としてきた。その理由は2つある。

第一に、趙[2000]の前史研究の基準とした玄[1916]の固有性が必ずしも十全なものではなく、損なわれている可能性があるとしたことから、1916年以降の残存記録帳簿などは「韓国・朝鮮版スンマ」としての玄[1916]の水準を超えることはできないとする仮説によるものである。第二の理由は、評者にとっては光栄なことであるが、19世紀末葉をも視野に入れて、とくに1916年以降の開城簿記法を中心とした韓国・朝鮮固有簿記による残存記録帳簿を分析・検討した研究書としてすでに杉本[1998]があり、これは「この分野では他の追従を許さない水準であることをよく知っているため、1916年以降のわが国の固有会計文書に関する限り、彼〔評者である杉本：引用者〕の分析・検討結果をそのまま受け継ぐことにしたため」(p.268)である。

このような理由を示されながらも、趙先生は評者の見解のなかでただひとつだけ異論を唱え、批判している。それは、評者がこれまでの代表的な開城簿記法による残存記録帳簿および関連文献をもとに、記録・計算構造上の観点からそ

れらを分類した見解についてであり、次のように論じている。

「著者の見解は、先の二面的損益計算表示構造として分類されている大森教授と平井教授の損益計算が一面的損益計算表示構造と区別されれば、他給長冊や外上長冊に収益関連勘定や費用関連勘定が記入されていなかったり、記入されていてもそれらを除いた勘定残高だけを当該長冊の金額として纏めなければならないものとみている。このなかでも、大森教授の表示方法が二面的なものであるといえるのか疑問視される。というのも、それは玄丙周、『四介松都治簿法』が提示している損益計算方法と異なるところはないからである」(趙[2000], p.273)。

「二面的損益計算表示という杉本教授が分類した大森研造教授の場合は、先に指摘したように、果たしてそれが二面的だということができるのかという疑問があり、平井泰太郎教授のそれはどの原始文書からそのような結論が出たかについては、杉本教授の資料からは明らかにしていないようである。ただし、平井泰太郎教授の研究方法が徹底した実証主義者とみられるため(第一号と区分した会計文書を相互関連性がないという理由で分析・検討の対象から除外したこと)に二面的損益計算構造も客観的証拠文書で立証されているだろうと推測するのみである。しかし、大森研造教授の論文作成時点が1922年であることからみて、平井泰太郎教授の論文も1926年であるために西洋式複式簿記の二面的損益計算構造を意識した可能性も排除することはできない」(趙[2000], p.275)。

要するに、評者に対する趙先生の批判は、①評者が記録・計算構造の観点から、大森研造教授の論稿に示された開城簿記法は二面的損益計算表示構造であるとした見解、および②平井泰太郎教授の当該構造を明示した原典が明確でないことの2点に対するものである。

しかしながら、端的に言えば、これらは趙先生のいわゆる「自家創設」によって生じた問題であって批判をなすものではない。ここでは取って、絡まった糸を解す役割を果たすのは評者

のみであると自認し、それを試みたいと思う。

まず、前者の批判は、評者による一面的損益計算表示構造と二面的損益計算表示構造という記録・計算構造の分類表にのみ捕われ、また固執したことに原因がある。

杉本[1998]の研究目的のひとつは、「はしがき」にも明示したように、『開城簿記帳簿』の収集・所蔵者であった「故平井泰太郎教授の開城簿記法に関する学説研究という第二義的意義をも併せ持つもの」(杉本[1998], はしがき, 1頁)である。平井泰太郎教授による開城簿記法の記録・計算構造が如何なるものであったかを探求すべく、残存記録帳簿の考証のみならず、関連文献資料を検討した。とくに、平井泰太郎教授による開城簿記法に関するドイツ語での研究論稿(Hirai[1926])では、平井泰太郎教授が入手した一連の資料、各記事・論稿等が参考文献として列挙されているが、「これら文献・資料等において例示された會計冊ないし決算書などの記録・計算構造は、損益の計算表示方法の観点から、①一面的損益計算表示構造と②二面的損益計算表示構造とに分類することができる」(杉本[1998], 194頁)としたのである。それを図示したものが評者の〈図表8-1〉(杉本[1998], 195頁)であり、趙先生は当該図表をピンポイント的に捉えられただけに過ぎない。

組上に載せた會計冊ないし決算書などが、それぞれ一面的損益計算表示構造および二面的損益計算表示構造に属する理由を記述して展開したが、杉本[1998]において大森研造教授が明示した決算書について論じたものには、たとえば次のようなものがある。

「このように認識した場合、大森研造教授による決算書は損益計算において純損益金額を捉える一面的損益計算表示構造を呈しているものと看取しうる。しかし、(狭義の)決算書における他給合計額と外上在物合計額とを対比して生じうる差額は、貸借対照表の損益算定機能による純損益金額を意味することになる。玄丙周[1916]での決算修正前の残高試算表を決算書に含んでいないが、この解説書で欠落している貸借対照表の損益算定機

能を具備しているのである。確かに（狭義の）決算書において、この純損益金は算定表示されていないが、記録・計算構造上は二面的損益計算表示構造を内在化したものであるということができよう」（杉本[1998]，198頁）。

「平井泰太郎教授は開城簿記法の起源を西洋式複式簿記に求める見解には批判的であるが（Hirai, Yasutaro [1926]，S.623），その成果リストは、大森研造教授の決算書に内在化されていた二面的損益計算表示構造をより具現化したものであるといえよう」（杉本[1998]，204頁）。

つまり、平井泰太郎教授が例示した成果リストの記録・計算構造は、「大森研造教授の開城簿記法決算書の構造に類似」（杉本[1998]，202頁）しており、両者の認識は密接に関わっていることを明らかにすることに主眼を置いたのである。大森研造教授の決算書にみられる本質的な記録・計算構造が一面損益計算表示構造であることに変わりなく、いわゆる純資産増加額に基づく純損益計算の算定表示は明示されていないものの、構造上はそれが「内在化」ないし組み込まれているとも看取することができ、この「内在化」されていたものを平井泰太郎教授が例示した成果リストにおいて「具現化」したという関わりを説いたのである。

杉本[2000]の「結章」においても、平井泰太郎教授の「開城簿記法」損益計算観を採り上げた「本書第8章では、大森研造[1923]型の決算書は二面的損益計算表示構造を内在化しているという立場を重視して、論の展開上、二面的損益計算表示構造として取り扱っている」（杉本[1998]，289頁）と注記したうえで、一面損益計算表示構造に属する各種會計冊や決算書の属性について、評者は次のように結論付けている。

「単に損益計算表示構造に着目すれば、大森研造[1923]型の決算書も一面損益計算表示構造の範疇に属するが、当該型の開城簿記法決算書における（狭義の）決算書には純損益金額は算定表示さ

れていないが、記録・計算構造上は二面的損益計算表示構造を内在化していることを指摘した。しかし、結論的には玄丙周[1916]型の會計冊、『開城簿記帳簿』[1918]型の『會計冊第一号』帳簿、大森研造[1923]型の決算書および金鎮英[1972]型の假決算は、貸借対照表の損益算定機能が欠如した一面損益計算表示構造として捉えることができる」（杉本[1998]，287頁）。

ここで、大森研造教授が例示した決算書は一面損益計算表示構造に属し、趙先生が批判としたものが批判にはなりえていないことが自ずと明らかとなろう。

もちろん評者は、趙先生が一面損益計算表示構造と二面的損益計算表示構造の分類に執着される理由は十分に掌握している。

趙[2000]が提起した根本的問題である「開城簿記法は複式簿記であるか否か」の判別基準として、趙先生はもっとも発展した固有簿記として位置付けた玄[1916]と大韓天一銀行帳簿を用いることによって、それらが「初歩的な複式簿記よりは完全な複式簿記に接近した中間形態の複式簿記」（p.267）であると結論付けた。このような結論の背後には、「玄丙周先生は先に何度か指摘したように、収益・費用の差額による損益計算を行なったために一面損益計算の域を脱することができなかった。大韓天一銀行の周会計も一面損益計算の域を脱しなかった」（p.275）という考察結果がある。判別基準であるこれら解説書の出版年や帳簿の記帳年度以降に公表された大森研造教授の論稿に例示された決算書の記録・計算構造が二面的損益計算表示構造を呈しているとすれば、趙先生の結論に抵触することになる。

のみならず、すでに指摘したように、趙[2000]の執筆理由のひとつは「開城簿記法は複式簿記ではない」とする藤田[1997]の見解にあるが、趙[2000]の出発点であり、しかも結論的には軌を一にする藤田先生の見解そのものにも抵触することになる。藤田[1997]が開城簿記法の考察対象としたのは大森研造教授の論稿と玄[1916]であり、これらが二面的損益計算表示構造であ

ると捉えられた場合は「中間形態の複式簿記」ではなく、むしろ完全な複式簿記を形成する拠り所ともなりうることになり、真っ向から解釈の相違がみられることにも繋がるのである。

いずれにせよ、杉本[1998]においても、玄[1916]における會計冊および大森研造教授が例示した決算書の構造は基本的に一面的損益計算表示構造に属すると説いており、見解の相違を恐れることは杞憂にしか過ぎない。評者を含む三者によるこれら考察対象の記録・計算構造の解釈は、まったく同じものに帰結しているのである。

一方、平井泰太郎教授の成果リストの出典に関わる後者の批判については、これまでの展開からもすでに明らかではあるが、より直接的に言えば、Hirai[1926](SS.619-620)において「平井泰太郎教授が開城簿記法の損益計算の一連の手続きとともに明示した成果リスト(Elfolgsliste)」(杉本[1998], 202頁)によるものである。つまり、杉本[1998]でのこの代表的な指摘箇所などからは自明の理な事柄である。趙先生は1916年以降の固有簿記の分析・検討結果を杉本[1998]に全面的に依拠するとされたものの、評者の見解に一抹の疑念を抱かれるのであれば、できれば開城簿記法研究の実証的研究の先駆けでもある Hirai[1926]を紐解かれるべきであったが、結果的には残念である。

なお、付言すべきは、平井泰太郎教授が「例示された成果リストは二面的損益計算表示構造を呈しており、損益算定機能の観点から、開城簿記法は複式簿記構造を有するものとして認識している」(杉本[1998], 206頁)ことである。もちろん、この見解は趙[2000]での「中間形態の複式簿記」という見解に対する直接的反証を形成するものではないことは言うまでもない。

おわりに

韓国の会計基準設定機構である韓国会計研究院(Korean Accounting Institute)は、2002年9月6日に開院3周年記念セミナー「韓国会計基準と国際会計基準の適合性」を開催した。そ

の記念講演は、趙益淳先生による「わが国伝統会計の明暗」(趙[2002])であった。

国際会計基準(国際財務報告基準)に代表される会計基準の国際化がひとつの大きな潮流となっている昨今、会計基準設定機構が自国の簿記・会計学についての歴史に注目し、それを採り上げた意義は大きい。記念講演では、韓国内においてはあまり重視されてこなかった簿記・会計史の研究を眼目にされたうえで、趙[2000]の研究成果に基づいて会計基準設定機構に携わる関係者、研究者および実務家に固有簿記法の存在と当該研究の現状を講じられた。簿記・会計史のみならず、広範かつ多様に会計学の研究に取り組まれて、これまで数多くの要職に就かれた趙先生が発せられる言葉には重みがあり、その効果は絶大であるといえよう。

近年、重量感があり、読者を唸らせるほどの研究書になかなか出会う機会が少なくなって久しいと感じるのは評者だけではあるまい。そのなかであって、趙[2000]を数度に亘って読了しても重厚さと凄みの感慨が薄れることはない。研究の根底には信念と使命が不可欠である。傘寿を控えた趙先生は、まさに研究者の真摯な姿を体現されている。研究に対するバイタリティにはただただ敬服するだけである。

眼前の山積した未決の問題に如何に取り組まなければならないか。進むべき道や方法論は自明であり、趙[2000]はわれわれに簿記・会計学の歴史的研究や会計構造論的研究に対して活力を与える一冊である。

参考文献

〈韓国・朝鮮語〉

- 朴源澤『朝鮮朝의 官廳會計—重記와 解由를 中心으로—』慶北大學校經營學博士學位論文, 1987年.
- 鄭基淑・朴海根・李重熙『會計思想과 會計基準의 發展』經文社, 2002年.
- 趙益淳「四介松都治簿法에 관한 小考—大韓天—銀行의 記録과 公開文獻을 中心으로—」, 『經營研究』(高麗大學校企業經營研究所)第6

卷第8号, 1968年.

——「우리 나라 伝統會計의 明暗」, 『韓國會計研究院開院3周年記念세미나—Position Report: 韓國會計基準과 國際會計基準의 適合性—』韓國會計研究院, 2002年.

尹根鎬『四介松都治簿法研究』檀國大学校出版局, 1970年.

——『韓國會計史研究』韓國研究院, 1984年.

玄丙周『實用自修 四介松都治簿法 全』友文館書會編纂, 德興書林發行, 1916年.

〈英語・ドイツ語・日本語〉

Hirai, Yasutaro, "Originale "Vierfache" Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu. Ein Beitrag zur Entstehungsgeschichte des Buchungswesens sowie des Dualistishchen Gedankens der Buchhaltungstheorie," *Zeitschrift Für Betriebswirtschaft*, Jg. III. Heft 6,7,8, Berlin (神戸大学経営学研究室

編『平井泰太郎経営学論集』千倉書房, 1972年所収).

大森研造「開城簿記法の形式と内容」, 『會計』第13卷第1号, 1923年 (故大森研造教授記念事業會編『大森研造教授遺稿』故大森研造教授記念事業會, 1937年所収).

郭道揚 (津谷原弘訳) 『中国會計發展史綱 (下)』文真堂, 1990年.

Littleton, A. C., *Accounting Evolution to 1900*, New York: American Institute Publishing Company, 1933 (reprinted by New York: Russell & Russell, 1966) (片野一郎訳『リトルトン 會計發達史 [増補版]』同文館出版, 1978年).

杉本徳栄『開城簿記法の論理』森山書店, 1998年.

藤田昌也『會計利潤の認識』同文館出版, 1997年.

(受理 2003年4月14日)