

社会関連会計・環境会計の現状と課題

—21世紀における「社会と会計」について—

山 上 達 人 (奈良産業大学)

詠学会講演 (学会講演ニ詠ズ)

環境汚侵不耐憂	湘南出講意悠々
(環境汚侵 憂いに耐えず)	(湘南に出講して 意 悠々たり)
多年志業人知否	偏索回生衛地球
(多年の志業 人知るや否や)	(偏えに 回生を求めて 地球を衛らん)
	[下平声・十一尤韻]

はじめに

ただ今、ご紹介いただきました山上でございます。今日のテーマは、「社会関連会計・環境会計の現状と課題」、副題が「21世紀における《社会と会計》」です。この学会の主要研究課題の「社会関連会計」、そして、新しく脚光を浴びています「環境会計」。これらの点について、今どのような現状なのだろうか、あるいは、どこに一番大きな問題点があるのだろうかということなどを、今世紀の初頭にあって「社会と会計」、それらの関連という観点からお話していこうと思います。

まずはじめに、社会関連会計と環境会計、それらの重要性（「社会関連会計・環境会計の重要性」）。そして、社会関連会計がどのようにしてわが国で展開してきたか、それを私のこれまでの会計学の勉強との関連で述べさせていただこうと思います（「社会関連会計の展開—わたしの《会計学遍歴》」）。ついで、本報告の中心。現在、環境会計はどのような現状なのかについて（「環境会計の現状」）。そして最後に、これからどのようなことを考えていけばいいのか（「社会関連会計・環境会計の課題」）。このような要領で進めさせていただこうと思います。

I 社会関連会計の展開について—わたしの「会計学遍歴」から—

1) 生産性会計・生産性分析から

私は会計学を勉強していきまして、企業会計というものは、企業は資本を投下して利益をあげる組織体であるので、資本や利益との関係で、現在の状態はどうだろうか、一年間の成果はど

うだろうかということを対象とする。そして、マイクロとしてある。そうすると、企業がマクロ的な、全体経済的な生産性をあげるというもうひとつの大きな課題との関係はどうだろうか。それらの関係がどうも整合しない。生産性が上がっているのに利益が上がらない、あるいは逆に、利益は上がっているのに、マクロ的な生産性にはあまり貢献していない。なぜだろうかというのが一番はじめの素朴な疑問でした。それは、やはりマクロとマイクロは違うものである。世界経済をひとつと考えると、マクロというのはどこかでバランスがとれる均衡の理論である。それに対して、マイクロはどこかでマクロの均衡を破って、一方が膨らんで他方がへっこむというような、アンバランスの理論の上に立っている。それでいいのだろうかということを考えて、マイクロが大きくなり、利益が出たらマクロも大きくなる。全体経済も大きくなる。長期的に考えると、マイクロが膨れてマクロも膨れる。それが一番重要なことではないだろうか。それは、生産性の向上である。すなわち、パイの増大、付加価値の増加だろうと考えて、一番はじめに、生産性ということから会計学を考えてみようということで、生産性会計・生産性分析に取り掛かったわけであります。例えば、物的な生産性が上がっても資本の収益性は上がらない。これら両方を上げるためにはどうしたらいいのだろうか。また、これら両者の中間にあるのが価値的生産性。これら物的生産性と資本収益性の間に金額で評価する価値的生産性がある。これは、一方では技術的な生産性、そしてもう一方では資本収益性に規定されている指標である。したがって、これら二つの軸足との関係で、何か新しいことが考えられないか。まず一番はじめは、このようなことを考えておりました。そして、下記の著書などを出版しました。

(注) 山上著『レーマン生産性測定論』1961；同『生産性会計論』1967；同『生産性分析の理論』1973

2) 付加価値会計・付加価値分析へ

ところが、このような考え方はすこしまクロ的過ぎるということで、これを個別企業、マイクロのレベルまで降ろして問題とするにはどのように考えたらいいのだろうか。ということで、いろいろ考えますと、やはりその接点となり、両者を接合するのが付加価値である。これは、金額値・貨幣値である。だから、先程の価値的生産性は付加価値生産性ということになる。これで企業的な諸種の思考あるいはシステムと結びつくのではないか。企業にとっては資本・利益の体系も重要であるが、やはりマクロで社会的な生産を行い、その結果、社会所得の分配に貢献するという、そういうような切り口から、付加価値を増やす、分配の資源を大きくする。そのことがとりもなおさず収益性の基礎となるのではないか。そのような考えで付加価値を中心にいろいろ勉強いたしまして、「わが国企業の付加価値分析」という経営統計などを出版したりしました。

(注) 山上著『付加価値分析』1978；同『付加価値会計の研究』1984

3) 社会関連会計・社会関連分析へ

ところが、付加価値は有価証券報告書から資料をとるので、非常に現実的ではありますが、企業と社会の関係を見るのには少し狭い。付加価値がかかってくる利害関係者、最近の言葉で

のステイクホルダーだけでは、そしてまた、貨幣値だけでは、企業と社会の関係を見るのには狭いのではないか。マクロ的な観点からミクロの現実まで降りていったが、もう少しひろげて貨幣値から物量値、叙述的なものも含めて非貨幣値、これらを統合したような会計の考え方はできないだろうかということで、社会関連会計という枠組み・体系を考え、企業と社会の関係、付加価値会計・生産性会計では、従業員・労働というものが一番重要だったのですが、それらを含めてそれら以外の利害関係者、いわゆる、「社会関連」関係を考え、社会関連会計の体系化へと試行錯誤したわけでありました。

(注) 山上著『社会関連会計の展開』1986；同『現代企業の経営分析－社会関連会計と社会関連分析』1988

4) 環境会計・環境分析へ

ちょうど、そのような時、地球環境が重要な問題となってきた、私としては、生産性会計→付加価値会計→社会関連会計への展開の必然的な流れの中で、社会関連会計の一番重要な領域の一つとしての環境会計というものを考えていましたが、環境問題の重要視という時代の趨勢と軌をいつにしたのであります。具体的には、経済発展と地球環境、これら両者がうまく行かなければいけない、共生しなければいけないということで、どのようにして環境会計の枠組みを作ったらいいのだろうか、すなわち環境会計の構築ということで、社会関連会計の新しい展開として、環境会計の構築へと試行錯誤しながら、会計学の遍歴を続けてまいりました。

(注) 山上著『環境会計の構築－社会関連会計の新しい展開』1996；同『環境会計入門』1999

II 社会関連会計・環境会計の重要性について

1) 企業の二面的性格

私は、企業はふたつの面をもっているのではないか、企業は個別的な企業自体として利益を上げていかなければならない。そういう重要な面があると同時に、社会・マクロの中のひとつとしての企業であるというふたつの面をもっているのではないか。そして、この後者の側面から社会関連会計や環境会計が出て来る。そういう必然性は、すでに企業そのもののもつ二面性にあるのではないだろうかと考えています。そうすると、企業は一方で社会・マクロの中のひとつとして、ミクロの企業としては利益を上げる、これはもちろん大事なことでありますが、もうひとつの側面として社会のためになる、それが付加価値であれ、あるいはそれ以外の金額で評価されないものであれ、社会的な何か、社会的存在の企業として、社会に貢献するような、そのような領域があるのではないか。私はそれを社会的利益と呼んでおりますが、なかなかそれはつかみにくい。個々の計算の中でフィルターに入っていないものもたくさんある。例えば、社会的費用や社会的ベネフィットなどがありますが、そのようなものをプラス・マイナスして、あるいは環境コストなども社会的費用の内部化との関係で、そのようなものも含めて、利益・フローのレベルで考えてみても、二つの面をもっているのではないかと考えました。すなわち、

個別的利益と社会的利益の関連の問題です。

2) 社会関連会計の重要性

したがって、企業と社会の関係についてみると、企業の面からみると、人間というのは労働であった。企業は資本と労働の組織体であった。しかし、それだけではなく、地球環境もある。またさらには、人間問題も含むような形で議論を進めていかなければならないのではないか。これを会計のレベルでいいますと、企業会計では従業員は費用・コストである。それでは駄目で、地球環境を包み込んで、そして従業員を人間としてどのように大きな会計のシステムに入れていくか、これは私は人類、あるいは会計の究極の目的ではないかと考えています。人間なくしては何もない、人間のために、サステナブルな人間のために環境がある。ということで、このような社会関連会計が重要であると考え、それが現在の環境会計の研究へとつながってきたということでございます。

Ⅲ 環境会計の現状について

1) 環境会計の動向

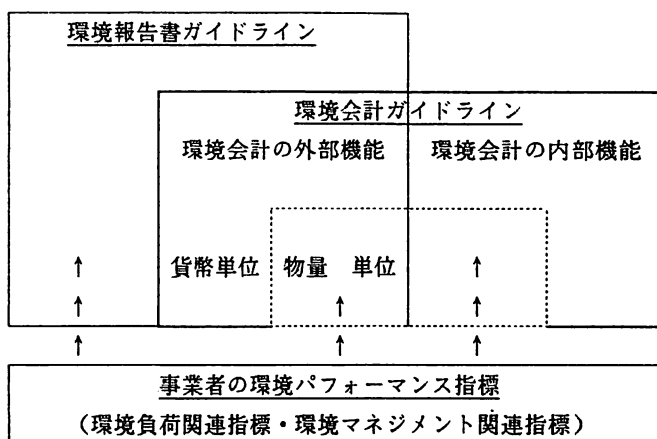
それでは、ようやくたどりついた社会関連会計、その一番大きな流れである環境会計、その現状はどうなっているのだろうか(山上稿「最近における環境会計の動向」『産業と経済』16-3/4,2001.12参照)。

環境会計の分類 まず、環境会計は現在、どのように分類されているかについてみてみましょう。ひとつは、環境外部会計、そしてもうひとつは環境内部会計であります。現在は、わが国、外国でもそうですが、環境内部会計へと展開しつつあります。しかし、私の考えでは外部会計は外部への報告、内部会計は内部での管理ということで、これは機能から分類しているわけで、企業会計ではこのように分類していますが、環境問題にとってはまだちょっと二次的なもので、もっと本質的な分類はないのだろうか。企業の本質、ひいては環境会計の本質からの分類は考えられないだろうか、そのように考えております。そしてもうひとつ、これは会計報告書にもられる環境会計、つまり制度会計の枠内での環境会計と、それ以外に新しく出来た環境報告書の中にもりこまれる制度会計の外での環境会計という分け方があります。しかし、これはいろいろな基準のもとで分けた結果からの分類ではないだろうか。そういうことで、どちらも極めて重要なのですけれども、本質による一番根本的なことから、どのように環境会計を分けたらよいのだろうかということが問題となります。そして、今日の主題である、「環境」会計と環境「会計」、この二つの峻別・接合に本当の意味の環境会計があつて、この一点を踏まえた上で、大いに「環境」会計と環境「会計」の両方向に展開させ、そしてこれらをつければ、有意義な環境会計が21世紀、さらには将来に向かって構築できるのではないだろうかと考えます。また後で申し上げますが、これらを峻別して、そして両者を相互補完していく

ことが肝要かと思えます。

環境庁「報告書」の枠組み 現在、わが国の環境会計にとくに大きなインパクトを与えているのは、ご承知のように、当時の環境庁の報告書。環境省からは多くの報告書が出ていますが（表1参照）、その中でとくにふたつ。ひとつは『環境会計システムの確立に向けて』（2000

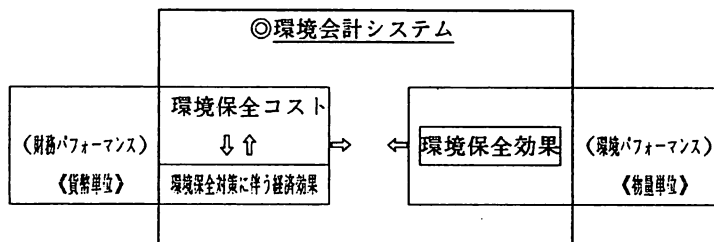
表1 環境省「環境関連報告書」の関係



《環境省「環境会計ガイドブックⅡ」2001，参照》

年報告) という報告書が重要です。そして、ここで私は、この報告書の一番重要な点は、環境保全コスト、環境を守るためのコストをまず足場に基礎に据えて、それと対比して、環境保全にどのような効果をあげたかということをも物量値でつかんでいるということ。この一点が一番重要な特徴だろうと思えます（表2参照）。表2で示されているように、いろいろ矢印がありま

表2 環境庁「環境会計システム」の枠組み



《環境庁「環境会計システムの確立に向けて」2000，参照》

すが、一番大事なものは環境保全効果（環境パフォーマンス）を物量単位でつかんでいるということ。そして、それを一義的に基礎的に重要視しているという点であります。それともひとつは、『環境会計ガイドブックⅡ』という報告書が最近出ましたが、副題に「経営管理への活用」とあります。環境会計は、現在、世界的にも、環境内部会計や環境報告書会計の方向へと流れ

ていますが、その流れに沿って、『環境会計ガイドブックⅡ』では経営管理・内部管理を主題としています。そしてそこで、重要な提案がなされています。すなわち、物量単位、物量共通単位をいかに貨幣単位に換算するかという問題です。そしてもうひとつは、環境保全対策に伴う経済効果を理論的に精緻に体系化する問題です。これらが最近の環境会計の動向・現状であると思います。そこで、今まで勉強してきたことをいろいろ考えますと、環境会計の構築にあたっては、つぎのような観点から見る必要があるのではないだろうかと考えます。

2) 環境会計の視座

環境会計の原点 まず、環境会計の原点であります。これが環境会計の本質であり、目的・理念であります。そして、この一点で、環境会計は本質的に定立していると思います。それはまず、環境保全効果、先程も出ていましたが、これを物量単位で把握する。この一点を忘れては環境会計は一面的になると思います。そして、過去、例えば前年度の保全効果と今年度を比べてみて、それが削減されているということ、とりもなおさず社会的費用が削減されたと考え、これをもって社会的費用が内部化された、このように考えるわけです。ですから、結局は、外部費用であった社会的費用を内部化する、それが環境保全効果の時系列的な削減であると思います。しかし、もうひとつ大事なことは、それは現在つかめる、「顕れている」社会的費用についてであります。そして、「隠れた」社会的費用、これを顕在化する。そして、究極的には、地球環境の持続的な発展、サステナブル・ディベロップメントへと結びつけていくというのが、環境会計の原点だろうと考えます。

環境会計の指標 上のことから考えて、環境会計を指標とか目標というレベルで捕らえれば、ひとつは「環境公平性」（あるいは環境社会性）が問題となります。すなわち、いかに社会的費用を内部化してバランスよく環境を保全するか、これが一方にある。そしてもう一方には、やはり企業であるので、前に述べた企業の二面性というところにもありましたが、環境のことばかり考えて、利益が出ないで倒産してしまったのではいけない。ということで、収益性とのかねあい環境を考える。これを私は「環境財務性」（あるいは環境収益性）と呼んでいます。どちらも重要だと思います。そして、これら両者を混同しないようにすることがさらに重要だろうと思います。そして、私の考えでは、今まで述べてきたことから考えて、「環境生産性」、環境効率に支えられて、このふたつの面をバランスよく保っていくのが肝要ではないかと思えます。

環境会計の関係対象 表3からも明らかなように、環境会計が関係する対象としては、ふたつの領域をもっているのではないだろうか。ひとつは企業財務会計、報告も含めて、証券市場。企業会計の関係対象は証券市場でしょうが、しかし、会計はもともと市民社会を対象として出てきています。商法会計、あるいは企業会計が出てきたそもその起こりは市民社会、そしてそれはシビル・ローとしてであります。したがって、関係対象としての証券市場は非常に重要で、一般投資家は極めて重要な関係対象である。しかし、環境会計にとっては、地球環境

表3 関係会計と関係対象・捕捉単位

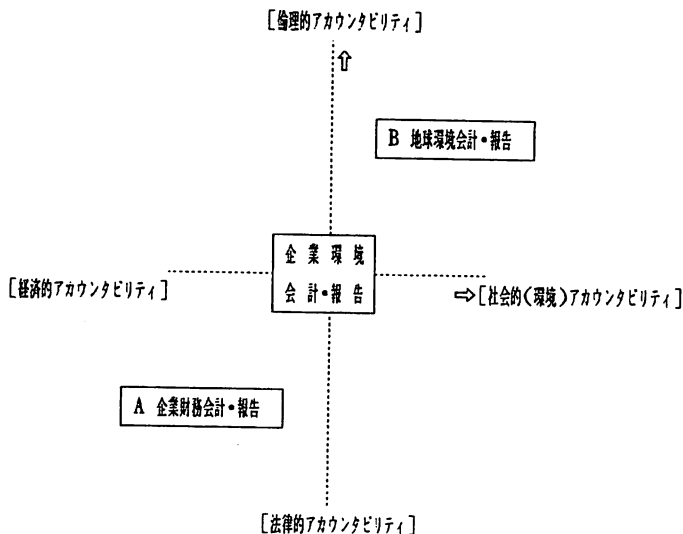
		関係対象		
		(証券市場)	(市民社会)	
捕捉	(金額)	企業財務会計	企業環境会計	地球環境会計
単位	(物量)	企業財務報告	企業環境報告	地球環境報告

《山上稿「環境会計の視座を考える－対証券市場か市民社会か」
『奈良産業大学経営学部創設記念論文集』1999.12, 参照》

を踏まえた市民社会がもうひとつの重要な関係対象であると思います。この点を忘れると、環境会計ではない。それは企業会計のひとつだろうと思います。そういうことで、関係対象については、これらふたつの側面、それを睨んでいかなければならないと考えます。

また、表4にもありますように、アカウントビリティ、会計責任・説明報告責任という観点からみますと、企業財務会計は経済的（財務）アカウントビリティ、すなわち預かったお金をいかに運用したかというアカウントビリティ、いわゆる会計（報告）責任、これは現行法律の制度の枠内であるので、法的なアカウントビリティ（Aゾーン）。ところが、環境会計というのは、もうひとつの面がある。すなわち、金額・財務で捕まえられない面についての社会的（環

表4 環境アカウントビリティ



《山上稿「環境会計の測定視点を考える－個別の観点と社会の観点について」
奈良産業大学『産業と経済』15－3；2000.12, 参照》

境) アカウンタビリティ、説明報告責任。これは制度会計においてはまだ認められていませんが、これからの大きな方向としての倫理的なアカウンタビリティ (Bゾーン)。私は、このふたつのゾーンのクロスするところに、環境会計の真髄があると思います。すなわち、これら両者をいかにうまく、それぞれに徹しながら結びつけるか。これはたいへん難しいことでしょうが、肝要だろうと考えています。

環境会計と捕捉単位 つぎは捕捉単位の問題ですが、物量単位と貨幣単位があります。まず、とくに「環境」会計の場合には、会計数値ではつかめない、そういうような側面をもっています。ですので、物量単位で捕捉しなければならない。そして他方、環境「会計」の場合には、これは物量ではなく、貨幣単位で捕捉することとなり、企業会計のそれであります。ただ、物量というのは実体であり、これに対して、貨幣は影であると思います。そして、影というのはいろいろ動きます。また、逆に、影は実体を規制するようになります。これが現実だろうと思います。ということで、重要なことは、貨幣値というものは、物量値とは決定的に違った面をもっているということです。100トン、あるいは無名数の100共通物量単位と貨幣単位の1万円とは、測定尺度・価値尺度としては同列であります。しかし、1万円は貨幣であり、貨幣は利益を求めて動きだすと資本になります。私のポケットにある1万円札は貨幣ですが、増殖を図ろうとすると、それは資本になります。いうまでもなく、企業は資本を投下して利益を生む組織体であります。そういうことで考えると、貨幣値は資本・利益に連なるという重要な特性をもつ反面、そのことから実体のもつ動きを見えなくするという他の側面ももっています。したがって、物量値だけでしかできない測定領域がある。逆に、貨幣値でしかできない測定領域があります。このことは、管理会計の歴史を見ても明らかで、標準原価計算から予算統制・利益管理へと、物量値からだんだんと貨幣値へ発展してきましたが、その基礎には必ず物量計算というものがあつたのです。これがなければ、会計というものは実体のないものになってしまい、また管理会計への展開など、あり得ないと思います。そして、この両者の関係が重要なのであります。ですから、貨幣値というものは、共通尺度としてはひとつの捕捉タームであります。ふたつの側面をもっている。ひとつの面は測定尺度としての「体制無関連」的な特性。そして、もうひとつの面は、利益増殖運動体・資本としての「体制関連」的な特性であります。これを「貨幣値の二重的特性」と呼びます。そして、この両方の特性を理解しながら、これらをうまく結びつけて活用することが重要ではないだろうかと思ひます。

ということで、地球環境・市民社会を軸足とする「環境」会計と、証券市場・投資家グループを対象とする環境「会計」、これら両者をいかにうまく組み合わせていくかが環境会計の視座だろうと考えています。

3) 環境会計の現状の類型

環境会計の現状を類型化すると、大きくつぎの四つの流れがあるように思ひます。

「物量値の共通単位化」の方向 ひとつは「物量値の共通単位化」の方向です。この方向

は、世界的に見ても、環境会計の主流で、スイスのロコ社や、ICI社など、またミューラー・ヴェンクの研究などによって周知の方向であります。わが国でも、アサヒビール（AGE）、宝酒造（ECO）などの事例が有名ですが、等価係数を使ってエコバランス表（環境負荷計算表）を作成しようという方向です。私はこの方向が一番正統な方向のひとつだろうと考えています。

「環境保全効果の金額評価」の方向 しかし、物量値のみでの共通単位化は、環境「会計」にとっては物足りないと思います。そこで、環境保全効果を金額で評価しようとする考えが出てきます。前にも述べましたように、物量値を共通単位化するのであれば、どうして一番普遍的な共通単位である貨幣値を使用しないのかという発想が当然出てきます。物量単位を貨幣単位で共通化する。そして、それともうひとつの発想は、環境保全コストは貨幣値でつかんでいるから、どうして環境保全効果も貨幣値で捕捉しないのだろうか。これを金額換算すれば両者の数値的対応が可能となるということです。わが国においては、キッコーマン・太平洋セメント・東芝や横須賀市などの企業・組織や、環境省の「環境会計ガイドブックⅡ」においても、精力的な研究が行われています。しかし、これは大いに重要な方向ですが、技術者の領域と会計者（アカウント）の領域、これは本質的に別であるということを踏まえ、それぞれの本分からの視点に徹して、そしてそれをまた連携させるということが一番重要なことなのではないでしょうかと思います。したがって、一方で他方を代替する、あるいはカバーしてしまうということは、「角を矯めて牛を殺す」という言葉がありますが、よく考えねばならない問題だと思っています。これら両者はもともと別で、それぞれ本質的なものをもっているのです、それを深めていくことが重要であり、したがって、この方向は環境「会計」の側面から見て、その前提のもとで有用であるという限定に留意して利用することが重要であると思います。環境会計は企業会計のコピーではない。コピーとしてはいけない。環境会計は企業会計の一部ではないのです。したがって、物量値と貨幣値を峻別して、そしてそのうえで金額で評価するにはどうしたらいいのかということを考えて、両者を連携化していくことが肝要と考えます。最近、国連の持続可能開発部（UNSD）でいろいろのワークブックが出ていますが、この間もオーストリアの環境経済研究所のヤッシュさんがある会で申されていたように、これら両者の併用はヨーロッパでは的確に行われているようです（国連持続可能開発部「ワークブックⅠ」；環境省／国際連合大学高等研究所「環境国際シンポジウム《報告書》」2001，参照）。

「環境保全対策に伴う経済効果の体系化」の方向 つぎの「環境保全対策に伴う経済効果の体系化」の方向についても、環境省の「環境会計ガイドブックⅡ」で積極的に研究されています。実質効果・推定効果、あるいは利益寄与とかリスク回避など、そして、NECや富士通などでも盛んに実践され、これが現在の環境会計の主流となっています。この方向は、企業にとっては一番重要な方向なのでしょうが、やはり環境会計のすべてではない。環境「会計」というひとつの目標からのアプローチである。そのへんを踏みはずしてはいけない。分類学的にいかにも理論を精緻に構築しても、その一点を忘れると、環境会計としては、糸の切れた風のよ

うにどこかへ行ってしまっておそれがありますので、前に見た両方の原点を踏まえて、そして大いに精緻化することが重要であります。

「環境効率の体系化」の方向 最後の方向は、私も注目しているのでありますが、経済産業省からの委託研究「環境会計報告書」の中でも、「環境効率の体系化」という方向が研究されていますが（産業環境管理協会「環境会計報告書」2001、参照）、私はこの方向というものはなかなか有意義だと考えています。環境関連指標とか環境効率指標などと呼ばれていますが、ここでは、物量値と貨幣値をいかに組み合わせるか、接合させるかが思考されています。わが国では富士通・リコーなどの事例が有名で、指標としては諸種の組み合わせが考えられますが、物量値と貨幣値を組み合わせる環境会計の体系化を図ろうとするもので、私はこれは目的的な体系化の方向だろうと思います。ただ、現在はまだ部分的だろうと思いますので、これを全企業的な体系に、例えば生産性を基礎として、物量値（例えば、環境負荷削減量や環境負荷総量など）と貨幣値（例えば、環境費用や付加価値など）の両方をいかに組み合わせるかという、そういう体系化がこれからのひとつの方向ではないだろうかと思います。ドイツのリューネブルグ大学のシャルテッガーさんも図を描いて、縦軸でいかに全環境負荷を少なく、横軸でいかに多く経済効果を出すか、そういうことで、これら両者の接合を述べられておられます（Schaltegger, S. and Burritt, R., Contemporary Environmental Accounting, 2000）。この方向は、もともと、異なったレベルのものの組み合わせですので、「アンビギュアス (ambiguous)」な問題をもっており、またそのほかにも、計算操作上の課題もありますが、私は、これから大いに研究すべきテーマのひとつではないかと考えております（山上稿「〈環境〉会計と環境〈会計〉の峻別と連携」『産業と経済』17-2, 2002. 9参照）。

4) 環境会計の方向

そして、最後であります。環境会計のこれからの方向についてみてみたいと思います。環境問題は従来、市場の原理には入っていませんでした。だから、まずそこへ組み込むことが重要となります。しかし、それだけでは駄目で、さらにそれを社会の原理・非市場の原理によって補完する。そして、これらふたつの原理、私は「計画市場調和の原理」と呼んでいます。そういうことで両者のバランスをとっていかなければならないと考えています（佐和隆光「第三の道改革」参照）。すなわち、環境は昔から価値がつかなかった。価格に入ってこなかった。それを市場価格をつけて、さらに進んで計画価格化することが重要かと思います。さらにいえば、社会関連会計は環境会計だけでは終わらず、やはり一番の根本は人間生活そのものが対象にあり、それへの体系化が重要です。したがって、この問題を社会関連会計のひとつとして、いかに体系化するか。そして、そのためには一番基礎には生産性問題がある。いかに環境資源・インプットを少なくしていくか、これはエネルギーの問題です。そして、それらを環境を保護しながら行う。すなわち、環境保全生産性ということを考えていくことが重要だろうと思います。ロッキーマウンテン研究所の「ファクター4」の著者たちも、従来は経済の中に環境・人間があっ

たが、そうではなく、環境の中に経済・人間があらねばならないといっていますが、私はさらに、永遠に続く人間、サステナブルな人間の中に、経済も環境もあるような考え方が本来の姿だろうと思います。環境会計は非常に重要なのですが、やはり人間が一番大事であろう。そう思っています。そういうことで、ここでの小結ですが、何度も繰り返しますが、「環境」会計と環境「会計」、物量単位と貨幣単位、これらを目的・原点を踏まえた上で、それぞれを徹底的に追及し、相互補完・連携していくことが重要だろうと思います。

IV 社会関連会計・環境会計の課題について

1) 社会関連会計の体系化

先程からの繰り返しになりますが、またこれは私のこれからの宿題なのですが、社会関連会計の体系化はどのように考えたらよいのか。私は、昔からの持論ですが、「経営資本付加価値率」（付加価値／経営資本）を中心ににおいて考えられないだろうか。すなわち、片一方に個別的利益がある。そして片一方に、何らかの形で社会に關与した社会的利益があるとしたら、ちょうどその中間に付加価値がある。（個別的）利益と付加価値の間については、すでにいろいろ研究されていますが、付加価値と社会的利益の間には何が問題となるのか。そのひとつは、今日のテーマとの関係では環境コストです。これはオランダの有名なB S O／Orgin社の報告書の中でも出ていましたが、環境保全コスト、それを負担して内部化して、そして付加価値がそれだけ少なくなるということで、それらの結びつきが問題となっています。そしてもうひとつ、ストックの面から見ると、一番個別的な側面は株主資本。もう一方の側面は企業のもつ社会的な資本（持分）、そしてその中間には生産的な経営資本がある。しかしその場合も、社会的資本（持分）と経営資本の間には、環境問題に限定していえば、環境を保全した上での経営資本が入ってくるというような体系は考えられないだろうかと思います。

2) 社会関連会計・環境会計の構築

ということで、環境保全、さらにいえば人間の問題、人間生活を包括するような会計システム、すなわち物的生産性を基礎として、環境の保全・人間生活の充実と、これと両立した資本収益性の達成をどのように関係させるかというような、社会関連会計の体系は考えられないだろうか。従来の企業会計、あるいは人間労働会計から、環境保全会計・人間生活会計、こういうところへ体系化できないだろうか。すなわち、環境会計・人間生活会計を包摂した社会関連会計の構築です。

3) 「環境」会計と環境「会計」の峻別と連携

少し、話が先へ行ってしまったようですが、一番最後になりますが、環境会計の原点「サステナビリティ」を踏まえて、そして環境社会（公平）性と環境収益（財務）性、その両方の指標を睨みながら、一方で地球環境、他方で証券市場、一方で市民社会、他方で一般投資家、

そして物量単位と貨幣単位、これらを峻別しながら連携させていくことが、環境会計の要諦ではないかと考えます。

終わりに、本日の主題をもう一度繰り返します。《「環境」会計と環境「会計」》、これらの二元的統合体系。すなわち、これら両者を峻別しながら、いかに連携させていくか。「環境」会計と環境「会計」の峻別と連携。これが本日の報告のキー・サブジェクトであります。ご静聴ありがとうございました。

*

[本稿は、日本社会関連会計学会・第14回全国大会（於神奈川大学；2001. 10. 12）における「記念講演」報告をもとに整理・編集したものである。なお、報告にあたっては、柳田仁大会委員長、編集にあたっては向山敦夫編集委員にお世話になった。記して厚く御礼申し上げます。]