

## 【研究論文】

# シュマーレンバッハの社会的利益概念： 持続可能な信任社会の会計へ向けて

宮崎 修行

## 論文要旨

シュマーレンバッハが「本来」提唱したのは、自身が理想とする「共同経済的利益」であった。それは「私」を超えた存在である国家社会的・公共的観点での成果のことであるが、現代まで展開された社会・環境会計に繋がる反面、国家社会主義（ナチズム）との危険な親和関係を歴史的に余儀なくされてきた。本稿では、「共同経済的利益」の多様な特質を探り、その究極の統一理念である「企業の経営改善による社会の福祉向上」の背景を、アダム・スミスとゲーテの対立的経済思想に求める。そして、シュマーレンバッハの特異な利益概念の揺籃を担った時代的背景を探りつつ、偏狭で民族的な極右国家社会主義、またその対極にある共産主義への誘惑を回避して、現代の「契約社会」を超えた「信任社会」へと資本主義を変貌させるのに果たす会計の役割を展望する。

## 1 はじめに：企業が公益（社会福祉）を経営目標にするということ

本学会の初代会長をつとめた山上達人は、付加価値会計、社会会計、環境会計、CSR・サステナビリティ会計などを包含する概念である「社会関連会計」の偉大な先達であったが、企業という存在を、**私的側面（私益追求）**と**公的側面（公益追求）**という2つの相反する側面から構成される本質として描いた。澁澤龍彦の言葉を借りれば、企業とはまさに「雌雄同体のアンドロギュロス」であるということになる。

山上と並ぶ本学会の実質的創始者と目される飯田修三は、1993年に『企業社会報告会計』を著したが、その書評には「飯田教授は企業を生産と分配のシステムと定義するが、そのシステムとはシュマーレンバッハの共同経済的思考にうかがえる」という指摘がある（村上，1984，p. 142）。ここから、シュマーレンバッハにおいては私的利潤追求と公的福祉向上が並列的・近隣関係にあり、両者がお互いに融通するようなワンシステムを形作っていることが推測される。

---

キーワード：シュマーレンバッハ (Schmalenbach), ゲーテ (Goethe), 動態論 (dynamic theory), 共同経済的利益 (social profit), 信任社会 (fiduciary society), サステナビリティ (sustainability), 経営倫理 (business ethics)

とはいっても、岩井克人が2016年の本学会東日本部会における「資本主義の市民社会（信任社会）への埋め込み」の特別講演で論じたように、およそ「私的側面」である私利利潤追求は（アングロアメリカ発祥の）グローバルに共通の「資本主義」的尺度で図ることができるが、他方「公的側面」は企業が属する個別の社会共同体の文化・価値観に依存し多様である<sup>1)</sup>。このことが、この2つの根本的要請を次元の異なるものとし、会計上の単純な加算による総合的企業成果（利益）の算出を困難としている。

目を転じてこの問題を、戦後のドイツで発展した「経営目的論（経営目標論）」の立場から考えてみれば<sup>2)</sup>、それは、環境原価計算においてクロークが主張するような、企業の「名目目的（私利利益追求）と実質目的（社会への財・利益提供）の同時並行的追求」の理念のもとでの会計計算の実施という状況が存在することがわかる（Kloock, 1990）。

すなわち、会計は現実の制度や実行上の障壁に阻まれながらも、なおこういう「相異なる目的を同時に追求する＜社会的＞「企業」<sup>3)</sup>を対象に、「利益」を測定し伝達する使命を果たさなければならないのである<sup>4)</sup>。クロークの環境原価計算の設計のためのシェーマ（Kloock, 1990, S. 931; 宮崎, 2001, p. 280）では、名目目的と実質目的のさまざまな関係がマトリクス的に論じられるが、シュマーレンバッハの動的貸借対照表論など一連の著作における議論では、**実質目的を上位目的として、名目目標を実質目的に奉仕する従属的目標と考**えている。

意外なのは、制度会計を裏づける動態論の創始者のシュマーレンバッハは、当然、名目目的（利潤計算）至上主義の提唱者という印象が強いからである<sup>5)</sup>。それではいったい、**社会的な実質目的を上位目的＝理想的ゴールとして、私的な名目目的を実質目的に奉仕する従属的目標ないしは下位目標＝現実的妥協と考えるシュマーレンバッハの利益概念とはどのようなものなのであ**ろうか。

## 2 シュマーレンバッハの社会的利益概念の構成要件

### 2.1 長期的・グローバルなサステナビリティのための会計

フォレスターは「シュマーレンバッハにしてみれば、紳士（＝企業：筆者）というものが、生命圏（life）から奪いとる以上のものを生命圏（life）に戻し入れるものだという教えは生得の考え方であった（Forester, 1977, p. 83; 邦訳1982, p. 207）」とする。

そして「シュマーレンバッハが・・・人よりも秀でていた点は、彼がすべての生命体（all living organism = life）に共通の機能を発見していた点である。希少な資源の節約・希少な資源の最大効率の利用・投入と産出の均衡——「すべてこれらが、植物・動物・人間に見られなければならない（Forester, 1977, p. 83; 邦訳1982, p. 207）」とする<sup>6)</sup>。

この部分の主張は、地球環境のサステナビリティに直接的に関係した主張といえよう。翻訳書

の文章にやや問題があり、このニュアンスが正確には伝わっていないが、後段の部分は地球環境のファウナ（動物相）とフローラ（植物相）の多様性とサステナビリティの保護に関連した記述であるといえる。

## 2.2 人々の福祉の尺度としての会計

シュマーレンバッハは、利益（収益性）を測定する会計ではなく、福祉（人々の幸福度）を測定する会計を求めていた。「経営が追求すべきは人々の福祉（Gemeinwohl = Public Welfare）であり、会計とは本来、企業による社会福祉の達成度を測定するシステムである」というのが、『動的貸借対照表論』と『回想の自由経済』の両者に通じる基調的見解である。

シュマーレンバッハの直弟子であるシュバイツァーは、チュービンゲン大学講義録でシュマーレンバッハを回顧して、その個人的な立ち位置はマクロ経済的効率性の擁護であったとするが「そのマクロ経済的効率性の根本は、今日の言葉でいえば、厳密に定義されたところの厚生関数（welfare function）であった（Schweizer, 1992, p. 8）」と断定する。

さらにこの厚生関数について「すべての企業は各々のユニークな企業目的を有するものであるが、それを超えたところの全体経済、すなわち、より高度な厚生目的（国民全体の福祉向上：筆者注）に奉仕するものと見なされた（Schweizer, 1992, p. 8）」と述べている。

シュマーレンバッハのこうした考えには、私的利益追求を企業目的とするシュマーレンバッハの論敵リーガー（Rieger, 1928）から論難が浴びせられることが書かれているが（Schweizer, 1992, p. 8）、本稿では省略する。

## 2.3 企業経営の社会的側面に注目する経営経済学

シュマーレンバッハは、「私と同じ傾向の経営経済学者は、社会の機関としての経営のみに興味をもつ」、あるいは「われわれの学問の精神はただ、どのように、そしてどれほど、経営がその社会的生産力を示すか、を研究することにある」として、経営経済学者が本来興味を抱く対象は、「儲かった、儲からない」という経営の私的収益性側面ではなく、経営の社会的側面であることを強調する（Schmalenbach, 1939, S. 94; 邦訳, 1950, p. 74）。

## 2.4 社会的価値を測定する会計

シュマーレンバッハは、会計の本来的職務を自由・公平・正義・福祉などの倫理的価値観を織り込んだ〈国民経済的価値の創造〉を測定・表示することと考え、収入と支出で測定したプライス（市場価格）ではなくて、国民経済におけるバリュー（公共価値＝自然的価格 *Natuerlicher Preis*）」を採用すべきという考えを抱いていた。

フォレスターによれば、シュマーレンバッハは基本的に「経営経済学者は、企業所有者や資本家の従者であるべきではなく、社会的効果を探求し、測定しなければならず・・・社会における

企業家の任務は、できるだけ少ない資源と労働で、社会に要請された活動を実行することであり・・・利益は企業の産物として見られるのと同時に、社会的な関心事である」と考えていたとされる (Forester, 1977, p. 35; 邦訳1982, p. 94)。

さらに、「シュマーレンバッハの倫理的色彩の強い姿勢は、なんらかの私利私欲の追求のために信念を曲げることは、あまりにわずらわしいことであった」とし、「シュマーレンバッハは、利益を社会的費用と社会的収益の測定尺度として正当化しようとした (Forester, 1977, p. 36; 邦訳1982, p. 95)」と述べている。このことは、シュマーレンバッハの倫理的姿勢と社会的利益概念の関係性をよく表現しているであろう。

## 2.5 環境保護のための会計

シュマーレンバッハの社会的価値を反映させる会計の提唱は、<環境会計を実行すべきである>というつぎのような具体的提案にも結実している。それは、「環境・資源問題に起因して発生した外部費用（外部不経済）の測定を実施すべし」として、また「その値が計算可能か計算不能かを問わない」という革新的なものである (Schmalenbach, 1939, SS. 4-7; 邦訳, 1950, pp. 6-11)。

さらに、シュマーレンバッハは鉱山乱掘について、つぎのように主張する。「地下の石炭埋蔵量を・・・なんら子孫のことを顧慮せず消費してもよいという見解をもつ人々は、おそらく自分が正しいと思っているのだろう。というのは、後世において、たとえば原子力の利用によりたぶん動力、熱および化学的目的のために同じような価値をもつ活動集団が発見されるだろうからである。それは単なる期待でありなんら確実性はない。もしその期待が実現しなければ、われわれの世代は子孫の前には無分別な、責任のない、そしてまた思慮なき者たちとして記憶されることになるだろう。・・・われわれは太陽による貯蓄を発見して、それを巧妙に奪取しただけで・・・それが自由経済の収益勘定に貸記されてもよい収益だと信じてはいけない (Schmalenbach, 1958, SS. 58-59; 邦訳, 1960, pp. 53-55)。」

## 3 「経営改善による社会福祉の実現」の背景にあるもの

### 3.1 共通理念としての「経営改善による社会福祉の実現」の提唱

実証的立場からすれば、意味のない主観的記述であることは重々承知するものであるが、これまで社会会計（ゾチアルビランツ）や環境会計（エコビランツ）などと表現される、ドイツ語圏の社会関連会計のダイナミックな発達が発見されたシュマーレンバッハの（通常、利益計算至上主義とも見做されてきた）会計思想に関連づけられて論じられたことは、著者の知る限りではなかったもので、ここで蛇足の愚をあえて冒して、筆者自身がそのように考えるにいたった事情と背景を、参考ま

でに紹介させていただき、その後根拠を示していくこととしたいと考える。

筆者は1992年-93年に、かつてシュマーレンバッハが勤務した、ケルン大学シュマーレンバッハ研究室（当時はクロック研究室）に留学、赴任し、その部屋のデスクと教室で1年余りの研究生活をすごす僥倖に恵まれた。当初は「ケルン学派動態論」を研究するつもりで留学したが、シュマーレンバッハの胸像が飾られた研究室兼図書室で発見したものは、意外にも、シュマーレンバッハ直系弟子クロック考案の「環境原価計算（Kloock, 1990）」と弟子のロートの応用的博士論文であった。また後述のビンズヴァンガーが所長をするザンクトガレン大学エコロジー経済研究所のミュラー＝ヴェンクの「エコバランス（Müller-Wenk, 1978）」が、クロックの「環境原価計算」の理論に採用されていたことも驚きであった。

ここで、社会会計はもちろん、環境会計にしてもシュマーレンバッハのケルン学派動態論と密接な関係があるのではないかと筆者は感じ、その考えは研究を進めるにつれて強められた。そして、さまざまな隘路や行き止まりに出合うごとに引き返した末に、動態論からの環境・社会会計へのダイナミックな展開の分析には、他でもない動態論開祖のシュマーレンバッハ自身の「**経営改善による社会福祉の実現**」という、「野暮つたい」基本理念（イデアル・テュープス）の重要性に着目すべきではないかと考えるにいたった。

前述のフォレスターの言葉「シュマーレンバッハは、基本的に経営経済学者は企業所有者や資本家の従者であるべきではなく、社会的効果を探求し測定しなければならず・・・社会における企業家の任務は、できるだけ少ない資源と労働で、社会に要請された活動を実行することであり・・・利益は企業の産物として見られるのと同時に、社会的な関心事である（Forester, 1977, p. 35; 邦訳1982, p. 94）」というのは、まさにこの点を的確に表現しているのだが、この理念は企業経営者と株主を超えて、むしろ従業員、消費者、地域、一般市民など全ステークホルダーを志向し、包含する、地球規模の広がりを持ち、内部管理会計と外部報告会計の境を越えて両者を包摂する基本原理ともなるのである<sup>7)</sup>。

それでは、この理念を理解するために、この理念を生み出した社会、経済そして政治的コンテキストを考慮しつつ、以下にこの理念を構成する**3つの要因**を考えてみることにしたい。

## 3.2 経営改善による社会福祉実現の3つの根拠

### 3.2.1 節約・儉約・能率の精神：過剰生産・消費・廃棄を回避するモラル

さて、それではシュマーレンバッハ自身の「**経営改善による社会福祉の実現**」という基本理念の背景にあるものはなんだろうか。紙幅の関係でそのすべてを引用することは叶わないが、シュマーレンバッハの著『動的貸借対照表論』の比較的初期の版や1920年代の論文においては、まず、「**節約・儉約・能率**」の精神の重要性が説かれ（Schmalenbach, 1926）、さらにそれが「**経済性向上**」に発展し、さらに個別企業レベルでの「**収益性向上**」へと発展していることが、ドイツ経営経済学（会計学と比較的距離がある、英米圏の研究者によるシュマーレンバッ

ハの評伝に記載されていることは意味がある (Forester, 1977, p. 35; 邦訳1982, p. 94)。

これまで多くの文献においては、「このライン」(節約・儉約・能率の重視→経済性の向上→収益性アップ)を考へて、さらにその先のROE増大や株価上昇などを連想するところとなるが、筆者はあえてシンプルな出発点としての**ドイツ的節約精神こそが「有限な資源・エネルギーの節約(経済的消費)とリサイクル(循環的使用)」というサステナビリティ重視<sup>®</sup>**に繋がる可能性を指摘したいと思う。生活廃棄物の異常ともみえる徹底した分別収集と3R(リユース, リデュース, リサイクル)や自動車の非常に長期の実質的耐用年数などの一般に知られた事例は、ドイツ人の尊重する「ミクロ的な節約の精神」が「マクロ的なサステナビリティ」に連がる代表的な例であろう。

筆者が幼い頃、親からよく聞かされた言葉に、「アメリカは物に溢れた富裕国であり、日本やドイツは物が無い貧乏国だ」というものがある。現在、この3つの国はいずれも、世界の中では代表的な先進国、すなわち「物が溢れた国」となったが、日本もドイツも歴史上ほとんどの時代で「物が無い貧乏国」であった。

そこでは、資源とエネルギーの節約は生きるための必須な知恵であった。企業もまた、儲かっている企業も、儲かっていない企業も、等しく、必然的に資源とエネルギーの節約を重視するサステナブルな経営を遂行せざるを得なかった。

こういう日独の歴史的事情は、経済大国日本、先進国日本しか知らない者には腑に落ちないかもしれないが、筆者は経済性やROE向上をいうまえに質素・儉約の精神はシュマーレンバッハの学説を考える上で重要と考える。シュマーレンバッハの利益概念がサステナビリティを含有するのは、むしろ、この一見、**野暮ったく通俗的な出発点**があつてのことではないだろうか。

なお、この点を文献を遡ってより説得力をもって詳細に論ずるには、どうしてもオイケン、レプケおよびアルマナックらの**社会的市場経済**(soziale Marktwirtschaft; social market economy)における**人類学的・社会学的枠組み**(anthropologisch-soziologischer Rahmen)における**社会理念**の議論をする必要がある。残念ながら、この点については紙幅の関係で本稿では困難なので、改めて別稿を期したいと思う(宮崎, 2015, p. 34参照)。

### 3.2.2 広い視野と精神を備えた成熟したビジネス・エシクス

ゲーテは『ウィルヘルム・マイスターの修行時代』(Goethe, 1796)のなかで、この時代の「商業」のあり方を描いている。そして、その内容は著名な経済学説史家であるアーシュマンの論ずるところの「**善良なる商業**(due commerce)」(合法的、平和的手段で合理的な商業利得を追求する活動)の概念を想起させて余りあるものがある(Hirschman, 1978)。

ゲーテの前掲書には、有名なつぎのような記述がある:「生粋の商人の精神より広い精神をもつものはないだろう。いや、より広い精神をもたねばならないものはないだろう。われわれが仕事をやっていく秩序というものが、われわれにどんなに広い視野を与えてくれることだろう!そ



れでわれわれは、個々のことでわれを惑わされることなく、いつでも全体を見渡すことができる (Goethe, 1796, S. 37; 邦訳1970, p.27)。」

つづいて複式簿記に言及する。「複式簿記はどんな利益を商人に与えることだろう。あれは**人間精神のもっとも見事な発明**のひとつだ。良い家計を営みたいのであれば、だれでも自分の家計の運営に複式簿記を採用すべきであろう (Goethe, 1796, S.37; 邦訳1970, p.27)。」ゲーテはこのように複式簿記を明示的に顕彰することにより、会計を「工場の事務所の暗い片隅」から光の降り注ぐ場所に救い出し、**すべての会計人の名誉とプライドとステイタス向上**に時代を超えて偉大な貢献をした功績により、「簿記と会計の守護神」と認定されることになる。

この行(くだり)が描かれた『ウイルヘルム・マイスターの修行時代』は、いわゆるドイツ教養小説 (Bildungsroman) の代表作といわれる。以上の「複式簿記は・・・人間精神のもっとも見事な発明」の部分は、法学、政治学、経済学、経営学、商学、会計学、簿記学という法経ディシプリンの土農工商の鉄の序列の中で、日頃冷遇され冷や飯を食っている会計人の胸が空く部分である。そして同時に、スポットライトを浴びた、小説全体の白眉というべき部分でもある。

ミクロ的な「どこかの貧相な小売店」からマクロ的な「より広い精神」、「**広い視野**」そして「**全体を見渡すパースペクティブ**」を可能にし、実現するのが「生粋の商人精神」であり、その欠くべからざる友である「人間精神の最高の発明である複式簿記」なのである。ここでは、<ミクロの(物質的)私的利益>と<マクロの(精神的)社会福祉>が見事に結合されていることが分かる。

このようなドイツの啓蒙的時代精神をバックボーンとしてこそ、シュマーレンバッハの「**ミクロ的利益をマクロ福祉にする**」という学説的主張が展開されたのではないだろうか。この時代特有のドイツの教養的啓蒙主義の地盤が、この時代に生きたシュマーレンバッハの特有の主張を育んだことは、容易に推測できることであろう。

### 3.2.3 職人気質と商業道徳・ドイツ語圏のマイスター制度：地道で愚直な職人精神と商人道徳で、ボロ儲けを狙わず、誠実なモノづくりに徹する

現代において重要性を高めている時代的要請として、**ビジネス・エシクス** (business ethics, ethical business practices) がある。いわゆる企業の社会責任 (CSR) であるが、投資の分野の社会責任投資 (SRI) や、山本良一が昨年の本学会東日本部会で講演したエシカル消費なども含まれる。

シュマーレンバッハは、経済社会の進歩・成長につれて現実の経営と会計が進化して、やがては理想経営と現実経営との間の大きな乖離、そして理想会計(社会的会計)と現実会計(私的会計)の間の未解決の矛盾が減少していき、ついには一致してしまう、という<漸進的プロセス>を想定したのである。

この考えは例えば「国民経済がいったん私経済的原則のうえに構築され、私経済的利益は共同

経済的利益と一致すべしという原則を基礎とすれば、この原則を経営の評価プロセスに適用しても矛盾はない・・・経済的機構がわれわれにそれを規範として与えるのである (Schmalenbach, 1939, S. 95; 邦訳 1950, p. 76)」の言葉に示されているが、<環境会計総決起集会>ともいうべきカウザースラオテルン円卓会議における、ドイツの作家グラスの言葉を引用したディールケスの発言「進歩はカタツムリ (Simonis, 1994, S.52; 邦訳 1995, p.51)」の<漸進的進歩論>もまた同じ趣旨である。まさに啓発された社会 (enlightened society) とか啓蒙された経済 (enlightened economy) における**理想の企業会計**の出現である。

しかし、このようにシュマーレンバッハが考えた背景として、当時のドイツの経済状況が、矛盾に満ちた、**ビジネス・エシクス**が開始された、**理想社会**とはかけ離れた社会であったことが挙げられる。プライベートでエゴイスティックな貨幣的利益追求が優勢で、それがために、社会全体の公益が害されていたのである。

**ビジネス・エシクス**の概念をややマクロ的観点から解釈して議論するために以下に取りあげるゲーテの『ファウスト』(および、間接的にだが、スミスの『国富論』)が書かれた、貨幣経済が急速伸張した18世紀後半にしても、けっして(シュマーレンバッハが立論の際に念頭においた)**理想社会**ではなく、産業革命により資本主義が勃興し、過当競争の中で社会の軋轢や貧富の差が目立つようになり、個人のモラルと集団のエシクスが利益追求一辺倒の方向に、揺らぎながら傾斜していった社会であった。

シュマーレンバッハが上述の「現実の経済を理想の経済に移行させる」ためとりわけ**ビジネス・エシクス**を重視したことは、その言葉からよく理解できる。「すべての企業家たちは尊敬すべき商人だと思われることを重視し、彼らの取引をそれにふさわしく行なった。商人道徳の作用はいくら評価しても高く評価しすぎることはない (Schmalenbach, 1958, S. 54; 邦訳, 1960, p. 48)」さらに「・・・現状としては経済道徳が十分に発達していない。これは最高に重要な問題である・・・ (Schmalenbach, 1939, S. 96; 邦訳1955, p. 77)」というような主張は、その代表的なものであろう。

ここでシュマーレンバッハは、商人道徳 (=尊敬すべき商人の知恵) としての**ビジネス・エシクス**を非常に重視し、経営倫理を高めることにより、**海賊的・私経済的経営成果 (=投機的・略奪的な金銭利得)**ではなく**労働価値に基礎をおく社会共同体的成果 (=額に汗する労働の果実としての成果)**を育む道を指し示したのである。それでは以下に、スイスの高名な環境経済学者であるピンズバンガー教授の『金(かね)と魔術』にもとづいて、以上のテーマを論じることにしよう<sup>9)</sup>。

複式簿記を明示的に顕彰することにより、すべての会計人の名誉とプライドとステイタス向上に時代を超えて偉大な貢献をした「会計学の守護神」ゲーテは、60年ほどを要して、『ファウスト』を著したが、『ファウスト』を書き始めたのは、ちょうどアダム・スミスが『国富論(諸国民の富)』を公表した1776年頃である。この長大な物語は、同じく長大な物語である『ウイルヘ



『ルム・マイスターの修行時代』と同様にゲーテ自身が投影されている。前者がゲーテの人生の後半の物語とすれば、後者はその前半の物語である。

非常に複雑で難解さあまる『ファウスト』を、極度に簡単にあらずで纏めれば、人生の終わりにさしかかり自己の可能性に苦悩し失望したファウストが、メフィストと契約を交わして、自己の魂を売り渡して自己の野望を達成しようとする物語である。

重要なのは、ゲーテがこの作品に自身の「経済観」を深く投影していることである。そこに注目して『ファウスト』を経済学の立場から解釈したのがピンズバンガーである。筆者はピンズバンガーと2004年から05年にかけて1年間ザクトガレン大学の経済エコロジー研究所で研究を共にすることができたが、『金と魔術』は文学と経済学と環境学の学際的研究であるとともに、教授自身の人生観が深く投影した作品であった。

のちに、当代随一の文豪となるゲーテは、フランクフルトに商人の息子として生まれ、会計学と経営学を教育されたが、その後大学で法学を修め実務能力を買われ、26歳のときにワイマール国の官僚となり、32歳にして首相となった。宰相ゲーテは「新しい国づくり」を推進したものの、成功しなかった。その苦悩のうちに、アダム・スミスなどによる古典経済学の労働価値説に疑問をもち、ファウスト伝説の錬金術に注目して、〈自由市場にもとづく貨幣経済〉を「**貨幣が貨幣を生む錬金術**」とみなし、その本質を「**貨幣（紙幣）と戦争（暴力）と略奪（パイキングの海賊行為）**」であると認定するにいたった<sup>10)</sup>。

『ファウスト』では、皇帝を騙してサインさせた1枚のただの紙切れ（地下に埋蔵された金銀を担保として新紙幣を発行する許可書）が、「一夜にして**数千枚の紙幣にコピー**されて帝国を流通し、インフレにより財政が潤い、帝国はバブルにより繁栄する」という、つまりは「金本位制にもとづく兌換紙幣発行（信用創造）のインフレ・バブル物語」が描かれているが、この話はなにやらここ数年の日本の状況を彷彿とさせないでもない。

ゲーテの若い頃の『ウイルヘルム・マイスター』での経営における**ビジネス・エシクス**の価値の礼賛は、むしろ、中世の錬金術と同じ素性の、このような「**労働にもとづかない見せ掛けのバブル経済**」に対する**アンチテーゼ**であるといえないだろうか。その意味では、『ウイルヘルム・マイスター』と『ファウスト』は同じ通奏低音に乗った異なるメロディーと考えられよう。

当時のフェイクないしはバブルとしての経済的繁栄に対するこのような批判的な思考は、**労働にもとづく社会的に有益な創造価値の獲得**という考え方を後押しし、「**良心的な職人氣質や誠実な商人道徳**」を内包するビジネス・エシクスを推奨することにつながったと考えられよう。それは、実質的にゲーテの自伝である『ウイルヘルム・マイスターの修行時代』のタイトルにも反映されている。

ウイルヘルムとは、ドイツ語でいえば太郎のような伝統的な名前であり、マイスターは、世界に誇るmade in Germanyを作り出す、ドイツ語圏特有の職人養成制度であるマイスター制度のことである。したがって、敢えて日本語に訳せば、この作品は『親方太郎』とか『棟梁太郎』と

いうことになろう。それだけ、ゲーテがこの小説によって、ドイツ精神の良い側面である「**誠実・正直な職人気質・商人道徳と、高い公共福祉の意識**」にかかわる普遍的内容を記述しようとしたことが分かる。

#### 4 まとめ：会計とナチズムと信任社会

今日、難民問題、テロ、人種・宗教対立、世界的気候変動、政治的・財政的混乱などにより、貨幣経済と市場経済に基礎をおく**資本主義**が揺れている<sup>11)</sup>。こうした状況を受けて、昨年度本学会東日本部会で、前述の岩井は**契約社会**から**信任社会**へと世界が変貌する中で、資本主義もまた変貌しなければならないと主張した。

**信任関係**とは「一方が他方の利益のみを目的とした仕事を信頼によって任される関係」である。たとえば後見人/被後見人、取締役/会社、医者/患者、弁護士/依頼人、資産運用者/投資家などがあるが、信任関係は相互の自己利益を目的とする**契約関係**とは違い、一方が他方の利益のためのみ行動すべしという**忠実義務**によって維持されるものとされる。

もし岩井の主張するように、このような性質を有する**信任社会に資本主義を埋めこむ**とすると、従来のエイジェンシー関係にもとづくコーポレートガバナンスは再考を迫られ、契約に依拠する株主と経営者のアカウントビリティ関係は信任を達成するための「忠実義務」による関係となる。そして会計に関していえば、希薄化する「契約＝アカウントビリティ関係」に代わって、「信任関係の維持に必要不可欠な（種々のステークホルダーに対する）忠実義務を、経営者が誠実に履行することによって、（種々のステークホルダーに対する）＜企業の**正統性** (legitimacy) >を高める」という思考がフィットすることになるのではないか（寺井，2017参照）。

このような思考により、契約に依拠せず信任に依拠する「信任社会における会計の役割」を考えれば、むしろ自然と、**伝統的・制度的財務会計を超える社会関連会計**の重要性と新たな役割がクローズアップされるのではないだろうか。CSRと法人論の専門家である岩井教授も「信任社会における社会志向会計と企業正統性理論の役割」を高く評価されている<sup>12)</sup>。

そして実は、このような状況にこそ、**シュマーレンバッハの理想とする共同経済的利益概念がジャストフィットする可能性**があるのではないかと考えるものである。

さて最後に、以上のシナリオを若干異なる表現で述べるために、少しだけ将来に向けた歴史ドラマを展望したい。本稿で論じたシュマーレンバッハの社会的な利益概念提唱は、ちょうど、ドイツにおいて静態論会計から動態論会計へと理論と実務が大きく変貌する中でなされたものであり、企業（経営者）の私的な利益と国家的福祉の要請、そしてさらには民族的・国家的対立の中での愛国心の熱烈な高揚と、クライマックスとしてのナチズムの台頭と崩壊のタイミングと重なるものである。

このような激動する時代背景を考慮しつつ再考すると、シュマーレンバッハの**共同経済的利益概念**は、資本主義的な純粋な利益追求という、グローバルに普遍的な資本・利益・ROE関係のみにより成りたつ秩序ではなく、**なんらかの民族的な基盤をもつ強力なイデオロギーと道徳に支配される「狭い共同体のエートス」と親和性があるものとも思える。**

そして、戦前の資本主義・帝国主義・植民地主義の行き詰まりの状況においては、株式市場の崩壊と大量失業を伴うマクロ経済的崩壊がおき、極右（見方によっては、極左）国家社会主義（ナチズム）がポピュリズムの歓迎を受けて跋扈し始める社会状況において、「半共産主義（half communistic economy）」ともいわれる配給制をとる統制経済が開始されるわけであるが、これとマッチするイデオロギーとなりうる**可能性**を有するものともいえよう。

このことは、環境会計やエコバランスが提唱された当時、「環境会計や排出量取引はナチズムによる**統制経済**の復活ではないか」という鋭い論難が浴びせられたことから明らかである（Simonis, 1994, S. 57; 邦訳1995, p.57）。幸いにして、とってよいかどうか分からないが、シュマーレンバッハは妻がユダヤ人であったことなどによりナチスの迫害を受け逃亡生活を余儀なくされ、その共同経済的利益概念はナチスのイデオロギーとならず、戦後に生き延びることができた。

このような歴史的事情を鑑みるに、シュマーレンバッハの社会的・共同経済的利益概念を、（シュマーレンバッハに即していえばドイツの州、ドイツ連邦、そしてドイツ語圏、さらには日本とイタリアなどを加えたラインアルプス方資本主義圏という）「**信頼関係が成立する可能性**がある、限定された範囲の**社会・共同体・コミュニティ**」における利益概念と捉える可能性を模索する可能性がある。

前出の岩井の理論は、このような比較的狭い範囲のコミュニティを想定した、コミュニタリアニズム（communitarianism）的な発想を否定して、グローバル広がりをもつ**信任社会**（fiduciary society）を主張しているが、信頼関係が成立する範囲は、もともと比較的小さな領域であることから、このように比較的小さな共同体社会をまずは念頭におき、しかるのちにその**信頼関係の世界**（地球規模）への漸進的拡大を予見しつつ、シュマーレンバッハの社会的利益概念の現代的有用性を考えることができるのではないだろうか。

さて、この方向への研究を将来の課題とするとして、いずれにしても、シュマーレンバッハ独特の社会的色彩の強い利益概念は、このようなヨーロッパ激動の時代の会計学者の悩みや苦悩が滲み得るような矛盾を孕んだ概念であるだけに、シュマーレンバッハのこの面について「今」考えることは、現代における「**契約社会から信任社会への、資本主義の変貌における会計の役割**」に一石を投じることになるのではなかろうか。

## 注

- 1) 岩井 (2015) など近年の一連の著作において、経済学の全体的見取り図の中での位置づけを踏まえて、資本主義と信任論の関係を、法と倫理の関係を軸に詳細に論じている。
- 2) Bidlingmaier (1964) (邦訳 1971) には戦後ドイツにおける経営目標論が、ケルン学派動態論の給付や原価などの主要概念の意味づけを含めて論じられている。
- 3) 社会的企業はドイツ語に逐語訳すれば *gesellschaftliche Gesellschaft* となるが、ドイツ語の *Gesellschaft* (企業) の中には、すでに「社会」という意味が含まれている。
- 4) 以上の議論は、企業が事実として客観的にどういう活動をしているのか、ということではなく、むしろ何を意識して、何を目的として活動しているか、ということである。
- 5) これは、シュマーレンバッハの経営哲学・会計哲学は、戦後の高度経済成長の展開する中で、資本主義の中核をなす競争的・排他的・独占的・貨幣的側面がクローズアップされ、エコノミックな面が過度に強調される中で、そういった傾向に合致する側面だけが利用されてきた、からではないかと筆者には思われる。
- 6) この翻訳書は原書の香りを伝える高いクオリティのものであることは言うまでもないが、この部分の原書の英文の *vegetable* の和訳に限っては、「野菜」となっていたりして意味が伝わっていない恨みがある。これはもちろん「植物」のことである。
- 7) 井尻 (1998) を参照するまでもなく、いわゆる会計ビッグバン以前からすでに、アメリカでも外部報告目的の財務会計と内部管理目的の管理会計が一体化しつつある。環境会計に関しては、この傾向はさらに著しい。
- 8) Schaltegger, Burritt (2000) (邦訳 2003) では、サステナビリティが絶対的な(強い)意味と相対的な(弱い)意味の2つで使われており、サステナビリティにはさまざまな種類があることがうかがわれるが、シュマーレンバッハのここでいう概念は、これらすべてへの可能性を示す。
- 9) この部分の記述は筆者自身のゲーテ解釈を踏まえた「まとめ」であるが、まとめるにあたっては、松岡 (2010) における紹介を参考とした。
- 10) 「貨幣による貨幣の再生産」についてのビンズバンガー教授の見解は、ドイツの文学者ミヒャエル・エンデの名作『モモ』や『ネバーエンディング・ストーリー』などにも関連するが、これについては河邑厚徳、グループ現代 (2000) を参照されたい。
- 11) この状況は Albert (1991) のいう、ラインアルプス型資本主義とアングロアメリカ型資本主義の双方に存在する。
- 12) 岩井は、寺井 (2017) 『信任社会における会計 Accounting in Fiduciary Society』を評して「この論文を読んで勉強になった。来るべき信任社会において会計が果たすべき役割を正統性概念を使って説明しているのは納得できる」とする。

## 参考文献

- Albert, Michel (1991) *Capitalisme Contre Capitalism*, Paris : Éditions du Seuil, 1991. (ミシェル・アルベール, 小池はるひ訳『資本主義対資本主義』, 竹内書店新社, 1992年)
- Bidlingmaier, Johannes (1964) *Unternehmerziele und Unternehmerstrategien*, Verlag Dr. Th. Gabler. (鈴木英壽・二神恭一・小林俊治訳『企業の目標と戦略』丸善株式会社, 1971年)
- Binswanger, Hans Christoph (1985) *Geld und Magie: Eine ökonomische Deutung von Goethes Faust*, Murmann (清水健次訳『金と魔術』法政大学出版局, 1992年)

- Forester, David A. R. (1977) *Schmalenbach and After: A Study of the Evolution of German Business Economics*, Glasgow. (林良治訳『シュマーレンバッハの研究：ドイツ経営経済学発達史』晃洋書房, 1982年)
- Goethe, Johan W. v. (1796) *Wilhelm Meisters Lehrjahre*. (高橋義孝訳『ヴィルヘルム・マイスターの修行時代, 新潮世界文学第3巻 ゲーテ1: 若いウエルテルの悩み ウィルヘルム・マイスターの修業時代他』新潮社, 1970年)
- Hirshman, Albert O. (1978) *The Passion and the Interest: Political Argument for Capitalism before Its Triumph*, Princeton.
- Kloock, Josef [1990]: *Ökologieorientierte Kostenrechnung als Umweltkostenrechnung*, Diskussionsbeiträge zum Rechnungswesen der wirtschafts- und sozialwissenschaftlichen Fakultät, Fakultät der Universität zu Köln.
- Müller-Wenk, Ruedi (1978): *Die Ökologische buchhaltung -Ein Informations- und Steuerungsinstrument für umweltkonforme Unternehmenspolitik-*, Campus Verlag. (宮崎修行訳『エコロジカル・アカウントイング』中央経済社, 1994年)
- Rieger, Wilhelm (1928) *Einführung in die Privatwirtschaftslehre*, Nürnberg: Hochschulbuchhandlung Krusche & Co., VI, 331 S.; 3., unveränd. Auflage.
- Schaltegger, Stefan and Roger Burritt (2000) *Contemporary Environmental Accounting: Issues Concepts and Practice*, Greenleaf Pubns. (宮崎修行監訳, ICU 環境会計研究会訳『現代環境会計』五紘舎, 2003年)
- Schmalenbach, Eugen (1926) *Die dynamische Bilanz*, 4te Auflage, Leipzig.
- Schmalenbach, Eugen (1939) *Die dynamische Bilanz*, 7te Auflage, Köln und Opladen. (土岐政蔵訳『動的貸借対照表論』森山書店, 1950年)
- Schmalenbach, Eugen (1958) *Der freien Wirtschaft zum Gedächtnis*, Köln und Opladen. (土岐政蔵, 斎藤隆夫訳『回想の自由経済』森山書店, 1960年)
- Schweizer, Marcel (1992) *Eugen Schmalenbach as the Founder of Cost Accounting in the German-Speaking World*, Forschungsabteilung für Industriewirtschaft, Arbeitsbericht Nr. 21, Wirtschaftswissenschaftliches Seminar der Eberhard-Karls- Universität Tübingen.
- Simonis, Udo Ernst (1994) *Ökonomie und Ökologie*, Verlag C. F. Müller. (宮崎修行訳『エコノミーとエコロジー』創成社, 1995年)
- Smith, Adam (1776) *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. (大河内一男訳『国富論 (1) (2) (3)』中央公論新社, 1978年)
- 池田光穂 (2013) 「日本における教養教育の2つの源流, ビルトゥングとリベラルアーツの共通点と相違点」  
<http://www.cscd.osaka-u.ac.jp/user/rosaldo/13111102ars.html> (2017年3月1日参照)
- 井尻雄士 (1998) 「アメリカ会計の変貌と展望」, 『会計』153巻1号, pp. 117-135.
- 岩井克人 (2000) 『二十世紀の資本主義論』筑摩書房。
- 岩井克人, 佐藤孝弘 (2011) 『IFRSに異議あり』, 日経プレミアシリーズ 123新書, 日本経済新聞出版社
- 岩井克人 (2015) 『経済学の宇宙』, 日本経済新聞出版社。
- 河邑厚徳, グループ現代 (2000) 『エンデの遺言 一根源からお金を問うこと』日本放送出版協会
- 田中文憲 (2013) 「ドイツの教養」, 『奈良大学紀要』41号, pp. 13-38.
- 寺井理紗 (2017) 『信任社会における会計 Accounting in Fiduciary Society』, 国際基督教大学首席ディプロマ論文, 2016年度 FOI 高山経済学賞受賞。

- 松岡正剛 (2010) 「ハンス・クリストフ・ビンズヴァンガー 金と魔術：『ファウスト』と近代経済」、『松岡正剛の千夜千冊』第1374夜 <https://1000ya.isis.ne.jp/1374.html> (2017年3月1日参照)
- 宮崎修行 (2001) 『統合的環境会計論』創成社。
- 宮崎修行 (2015) 「ドイツにおけるCSRの淵源：会計・経営・経済のトリニティに着目して」、『サステイナブルマネジメント』, 環境経営学会, 14巻1・2合併号, pp. 26-39。
- 村上仁一郎 (1984) 「《書評》飯田修三著『企業社会報告会計』(現代会計学選集)」、『岡山大学経済学会雑誌』第15巻第4号, pp. 141-146。

<付記>やや異例の謝辞かもしれないが、ほとんどダイアログ(対話)とも思えるような、内容ある、50箇所を超える貴重な改善意見を頂戴した、匿名のお2人のレビューの誠実なお仕事に対して、ここに心より感謝の言葉を申し上げます。おかげをもって、筆者の独りよがりになつていく機会を与えていただき、少しでも読者フレンドリーな論文になつたのではないかと考える。また、本稿執筆のもとになる2016年社会関連会計学会全国大会における筆者の発表に対して、ドイツ経営学の立場からの本質的な批判をしていただいた、関西大学の水野一郎教授に深い感謝を申し上げます。

(筆者：国際基督教大学教養学部教授)

(2017年8月18日 採択)