

日本における環境会計の規範原理形成に関する研究：自然との共生から探る

吉田, 雄司 / YOSHIDA, Yuji

(開始ページ / Start Page)

1

(終了ページ / End Page)

160

(発行年 / Year)

2022-03-24

(学位授与番号 / Degree Number)

32675甲第538号

(学位授与年月日 / Date of Granted)

2022-03-24

(学位名 / Degree Name)

博士(サステナビリティ学)

(学位授与機関 / Degree Grantor)

法政大学 (Hosei University)

(URL)

<https://doi.org/10.15002/00025241>

法政大学審査学位論文

日本における環境会計の規範原理形成に関する研究

－自然との共生から探る－

吉田 雄司

目次

第1章 序論	4
1.1 問題の所在	4
1.2 環境会計の背景	6
1.3 環境会計の理論的根拠	10
1.4 リサーチ・クエッションと中心命題.....	13
1.5 研究手順	16
(参考文献)	17
第2章 先行研究 国外・国内の成果.....	20
2.1 国外の環境会計研究の成果.....	20
2.2 国内の環境会計研究の成果.....	31
2.3 小括	40
(参考文献：国外)	41
(参考文献：国内)	49
第3章 環境会計の位置づけ.....	54
3.1 会計社会学の意義（準拠枠と概念枠組み）	54
3.2 パーソنز図式の社会体系.....	57
3.3 会計社会学から環境会計への展開.....	61
3.4 環境会計の概念枠組み	66
3.5 小括	69
(参考文献)	70
第4章 「共生」による環境会計の規範原理の形成.....	72
4.1 環境理念の示唆するものとは何か.....	72

4.1.1	環境理念の具体的な認識.....	72
4.1.2	持続可能性による自然との「共生」.....	76
4.2	「共生」による風土の形成.....	82
4.2.1	人間と自然の「共生」.....	82
4.2.2	「共生」の環境理念から「風土」論の形成.....	84
4.3	「共生」概念の信憑性判断基準.....	90
4.3.1	「共生」による理論的根拠の信憑性.....	90
4.3.2	自然に対する宗教観とは.....	92
4.4	宗教的自然観の意義.....	96
4.4.1	一神教と多神教による自然観.....	96
4.4.2	超越的と現世的秩序の自然観.....	99
4.5	反論.....	104
4.6	小括.....	105
	(参考文献).....	106
第5章	「共生」による環境会計の概念構造の意義.....	112
5.1	経営者の役割と「共生」の環境理念.....	112
5.1.1	バーナードの「経営者の役割」から「共生」へ.....	112
1.	バーナードの3つの視点.....	112
2.	個と全体の統合から「共生」の環境理念.....	116
5.1.2	バーナードの管理責任から「共生」へ.....	118
1.	バーナードの管理責任.....	118
2.	管理責任から「共生」の道德観へ.....	121
5.2	共存の哲学から「共生」の環境理念.....	123
5.2.1	「共存の哲学」とは.....	123

1. 濱田陽の IRE 思考.....	123
2. IRE と道の経験から「共生」の環境理念へ	124
5.2.2 共存から「共生」の環境理念.....	127
1. 「道」と「未知」の意味.....	127
2. 「道」と「未知」から「共生」へ.....	129
5.3 石門心学と「共生」の環境理念.....	131
5.3.1 石門心学の「道」	131
1. 石門心学とは	132
2. 武士・商人・学問の道とは.....	135
3. 正しい「商人の道」	138
5.4 小括	142
(参考文献)	144
第6章 結 論	146
(参考文献)	156
(謝 辞)	160

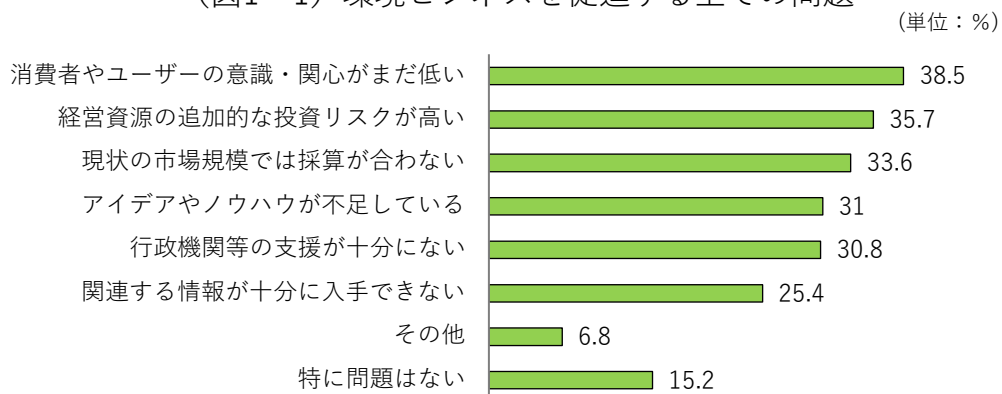
第1章 序論

わが国における環境会計の存在意義とはなにか。企業の環境情報は、さまざまな問題を抱えている。特に環境会計ガイドラインの情報は、その開示の理論的根拠が乏しいことから企業社会での活用も低迷している。本章では、まず企業の環境ビジネス促進の問題点や環境会計導入の低迷の現状を提示する。次いで環境会計が登場したその背景と既存の理論的根拠を概説する。そこから本稿のリサーチ・クエッションと中心命題を示唆することとする。

1.1 問題の所在

企業の環境ビジネスではいくつかの問題点が存在する。例えば、環境省の平成30年度「環境に優しい企業行動調査」¹によれば、次のようなことが挙げられている。(図1-1)は環境ビジネスを促進する上での問題事項である。これによると環境ビジネスを実施する上で一番の問題は「消費者やユーザーの意識・関心がまだ低い」(38.5%) ことである。次いで「経営資源の追加的な投資リスクが高い」(35.7%)、そして「現状の市場規模では採算が合わない」(33.6%) ことである²。

(図1-1) 環境ビジネスを促進する上での問題



(出所) 環境省 (2019) 『平成30年度 環境にやさしい企業行動調査』調査結果、概要版、21頁。

¹ 環境省 (2019) 『平成30年度 環境にやさしい企業行動調査』調査結果、概要版。(2020.4.30.取得:
http://www.env.go.jp/policy/H30_gaiyo.pdf)。

² 環境省 (2019) 同上、21頁。

また、環境会計の導入も企業全体で見るとかなり低迷している³。(表1-1)は、「企業行動調査」⁴による環境会計の導入状況を過去10年間推移で示した表である。この表によると平成29年度は上場企業で50.8%、非上場企業では9.8%、企業全体で20.3%である。過去10年間の推移で見ても上場と非上場間の乖離が拡大傾向にある。(図1-2)はそれらをグラフ化した図である。上場企業が40~50%で推移しているのに対し、非上場は20%以下で漸減している。つまり環境会計の導入率は、この10年間で企業全体の約四分の一程度(平均24.3%)であり日本の企業社会に広く普及しているとは言いがたい。

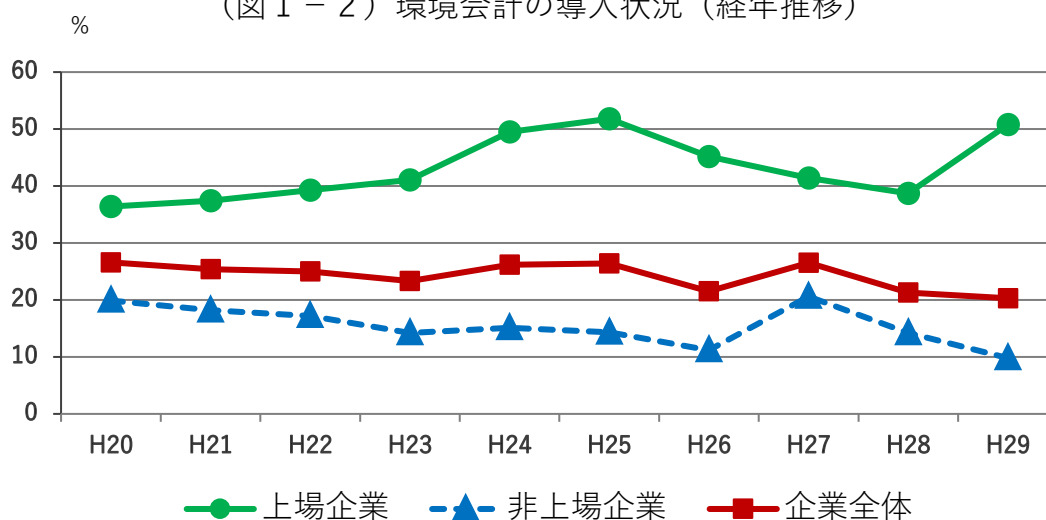
(表1-1) 環境会計の導入状況

(単位: %)

平成年度	H20	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28	H29	10年平均
上場企業	36.4	37.4	39.3	41.1	49.5	51.8	45.2	41.4	38.7	50.8	43.2
非上場企業	19.9	18.2	17.2	14.2	15.1	14.3	11.2	20.6	14.2	9.8	15.5
企業全体	26.6	25.4	25	23.3	26.2	26.4	21.5	26.5	21.3	20.3	24.3

(出所) 環境省 (2019) 「平成30年度環境にやさしい企業行動調査」調査結果【概要版】23-24頁をもとに作成。

(図1-2) 環境会計の導入状況 (経年推移)



(出所) 環境省 (2019) 「平成30年度環境にやさしい企業行動調査」調査結果【概要版】23-24頁をもとに作成。

³ 筆者の環境会計に関する研究としては、吉田雄司 (2020) 「環境経営の分析に求められる非財務情報の利用方法に関する研究 (電力業のケース)」『年報財務管理研究』第31号、28-40頁。同 (2018) 「業種別の環境会計情報の開示モデルとは何か—電力業のケース—」『埼玉学園大学紀要 経済経営学部篇』第18号、111-122頁を参照のこと。

⁴ 環境省 (2019)、前掲書。

さらに、環境省の環境会計等に関するヒアリング調査結果によれば、以下のような問題点が指摘されている⁵。まず、上場企業の半数以上が環境会計を導入している状況で、集計結果を開示しただけで評価されるような先駆者利益はすでに消滅している。また、重要な環境課題は企業や業種ごとに異なるにもかかわらず、どの業種にも一律に「環境会計ガイドライン」⁶を適用することには限界がある。そして、環境会計が誰に対して向けられた情報であるのか明確ではない。特にこの最後の環境会計の情報利用者は誰を指しているのか、この疑問が本稿の問題提起に関連してくる。

では、その環境会計とはどのような内容なのか。次節ではその背景などから検討を進める。

1.2 環境会計の背景

環境会計の進展はどのような経緯を経てきたのか⁷。環境会計はその機能によって内部機能と外部機能に区分される⁸。環境会計の内部機能とは、「企業等の環境情報システムの一環として、環境保全コストの管理や、環境保全対策のコスト対効果の分析を可能にし、適切な経営判断を通じて効率的かつ効果的な環境保全への取組を促す機能⁹」である。経営者等の経営管理ツールとしての役を期待され、環境管理会計がこの会計領域にあたる¹⁰。

一方、環境会計の外部機能は、「企業等の環境保全への取組を定量的に測定した結果を開示することによって、消費者や取引先、投資家、地域住民、行政等の外部利害関係者の意思決定に影響を与える機能¹¹」をもつ。これらは外部環境会計または環境財務会計として機能している。環境省「環境会計ガイドライン」は、この外部環境会計等の領域に該当し、環境報告書などに開示されている¹²。企業は、この環境報告書に環境会計情報を開示し外部

⁵ 環境省（2016）「平成27年度環境会計・自然資本会計のあり方に関する課題等調査検討業務」に対する結果報告書」KPMG あずさサステナビリティ株式会社、66-67頁。（2020.4.20.取得
https://www.env.go.jp/policy/j-hiroba/H27_kankyo-kaikei160218.pdf）

⁶ 環境省（2005）「環境会計ガイドライン2005年版」環境省総合環境政策局環境経済課（2021.2.11.取得：
https://www.env.go.jp/press/file_view.php?serial=6396&hou_id=5722）

⁷ C. リトルトンは会計の進化について次のように述べている。「会計は外部環境との関係において、相関的であり進化的である。」Ananias Charles Littleton (1933) “Accounting Evolution to 1900” The American Institute Publishing, p. 361. 片野一郎訳（1995）『リトルトン会計発達史（増補版）』同文館、490頁。

⁸ 環境会計の機能と役割について、環境省（2005）前掲書、3頁を参照。（2022年1月29日取得：
<https://www.env.go.jp/policy/j-hiroba/04-2.html>）

⁹ 環境省（2005）同上、3頁。

¹⁰ 環境管理会計の手法としては、マテリアルフローコスト会計、ライフサイクル・アセスメント会計、国際標準化機構 ISO14000 などこの範疇に入る。

¹¹ 環境省（2005）前掲書、3頁。

¹² 日本では環境省『環境会計ガイドライン』をもって環境会計と理解する傾向があるがこれは環境会計体系の

の利害関係者に対し説明責任を遂行するとともに環境へ配慮した事業活動を適切に評価されることを期待するのである。

本稿で環境省「環境会計ガイドライン」を対象に扱った理由は、主に環境会計の一般的要件を備えているからである。一般的要件とは、(1)目的適合性（利害関係者の意思決定に役立つ情報を提示すること）、(2)信頼性（情報の正当性、実質性、中立性が求められる）、(3)明瞭性（利害関係者に理解容易な情報表示をする）、(4)比較可能性（企業等の各期の比較や企業間比較が可能）、(5)検証可能性（客観的視点から検証できる）という5要件である¹³。

また、「環境会計ガイドライン」は、日本の企業社会ではすでに知名度があり各企業はこのガイドラインに沿った環境会計の情報開示を行っている¹⁴。すでに平成15年3月に閣議決定された「循環型社会形成推進基本計画」では、この環境会計を環境経営の推進として環境報告書を作成公表し、そこに環境会計を実施することを記述されてある¹⁵。

企業経営の視点からの環境会計は、すでに企業社会会計の領域から究明されてきた。徳谷昌勇（1977. 1986）によれば、企業社会会計の接近方法として社会原価、生態学、社会責任、環境、社会監査の5つのアプローチを唱えている¹⁶。このうち環境会計に関するアプローチは、生態学からの接近法(ecological approach)と環境からの接近方法(environmental approach)と見ることができる。

生態学からの接近方法では、「エコロジカル・アプローチは人間の生存および生活基盤を自然環境にもとめ、そのなかでも生物共同体の機能を分析して、これを経済主体の機能に適応させ、その機能にもとづいて会計を展開しようとするもの¹⁷」と述べている。この接近方法は、最も科学的で説得力はあるが積極的には論じられていないと指摘している¹⁸。

また、環境からの接近方法は、「エンバイロンメンタル・アプローチは、企業社会会計をかなり包括的に扱おうとするもので、企業の外部環境の変化を積極的に取り入れようとする

一部である。國部克彦、伊坪徳宏、水口剛（2007）『環境経営・会計』有斐閣アルマ、18-20頁。

¹³ 環境省（2005）前掲書、4-6頁。

¹⁴ 環境会計ガイドラインは、SDGs（持続可能な開発目標）やESG（環境・社会・企業統治）などにも関わる手法である。Money Forwardクラウド会計（2022年1月29日取得：<https://biz.moneyforward.com/accounting/basic/46679/>）

¹⁵ 環境省（2005）前掲書、(1)頁、参照。環境省（2001）「循環型社会形成推進基本計画」、13頁、参照。この「循環型社会形成推進基本計画」は、循環型社会形成推進基本法（平成12年法律第110号）第15条第6項の規定に基づき、循環型社会形成推進基本計画を国会に報告したものである。

（2022年1月29日取得：<http://www.env.go.jp/recycle/circul/keikaku/all.pdf>）

¹⁶ 徳谷は、企業社会会計の接近方法の中でこの5つの接近法を論じている。徳谷昌勇（1977. 1986）『企業社会会計論—その基礎構造に関する理論的および実証的研究—』白桃書房、3頁。

¹⁷ 徳谷昌勇（1977. 1986）同上、3頁。

¹⁸ 徳谷昌勇（1977. 1986）同上、3-4頁。

るものである¹⁹」と述べ、「公害問題、物価変動問題、国際通貨問題、人的資源などに関する会計をすべて包括的に論じているのが特徴である²⁰」と指摘している。

環境会計の展開は、こうした企業社会会計の研究を経てさらに社会関連会計の形成に至ったのである²¹。この社会関連会計については、山上達人が多くの研究業績をまとめており彼の研究成果に沿って以下、記述することとする²²。

山上達人(1999a)は、社会関連会計の台頭について次のように論じている。企業概念が大きく変容し企業は利益追求という主導原理だけではなく企業環境との共生、社会の一員として重視されるようになった²³。企業は「個別的存在と社会的存在」の統一的組織体としての二面性が重要視されるようになり、会計においてもその関係を捕捉・開示する「社会関連会計」の台頭に至ったと²⁴。

そして、この「社会関連会計」の視点について山上は、マシューズ(Mathews)²⁵の所説を引用して次のように述べている²⁶。マシューズの社会関連会計の理論的根拠は、1. 市場関連の視点、2. 社会関連の視点、3. 急進的な視点の3つにある²⁷。第1の視点「市場の関連」は伝統的保守性の強いものであり、社会関連会計という時代の展開を取り入れることには難があると見る。また第3の「急進的視点」は革命的であり現実から離れていると指摘する。その上で、第2の「社会契約」の視点を基盤に考えることを社会関連会計の立ち位置であるとした²⁸。

¹⁹ 徳谷昌勇(1977.1986) 同上、4頁。

²⁰ 徳谷昌勇(1977.1986) 同上、4頁。

²¹ 環境会計については、すでに1950年代からの公害問題を契機に公害会計の研究が行われている。阪本安一(1975)「環境会計—その課題と解決」中央経済社、153-167頁。また社会責任会計や企業社会会計の領域からは、河野正男(1979)「社会責任会計と社会会計」『會計』115(5)、823-837頁、若杉明(1973)「企業の社会的責任と会計の役割(社会責任会計をめぐって(特集))」『産業経理』33(5)、95-101頁などの研究がある。なお、社会関連会計の研究は、1970年代の付加価値会計や生産性会計などの経緯を踏まえている。

²² 山上達人(1999a)『環境会計の構築 社会関連会計の新しい展開』白桃書房を参照。

²³ 山上達人(1999a)、同上、2頁。

²⁴ つまり「企業環境の変化→企業概念の変化→企業会計の変質」という流れが「社会関連会計」という新たな会計システムを成立したのである。山上達人(1999a)、同上、2頁。

²⁵ Reg Mathews(1993)“*Socially Responsible Accounting*,” Chapman & Hall.

²⁶ 山上達人(1999a)、前掲書、9-13頁。「第1章 社会関連会計の国際的動向」の中で論じている。

²⁷ マシューズによれば、この3つは社会関連会計を正当化する3形態と称している。1 市場関連の視点は、社会関連会計は「株主や財務市場」にとって価値ある情報である。2 社会関連の視点は、社会関連会計の中核的な概念であり、企業と社会の間の「社会契約」の存在を前提にするもの、そして3 急進的な視点では、「急進的パラダイム」にもとづいて社会関連会計の研究・展開を正当化しようとするもの。マシューズは、「社会責任会計」という用語を用いているが当時1990年代中葉では「社会関連会計」の代表的な論者である。

²⁸ 山上はさらにこの社会関連会計の理論的根拠に関して英国会計学者4人の理論を提示している。1「意思決定有用性」理論のパーカー(Parker, L. D)、2「社会的コンテクスト」理論のバクステイ(Puxty, A. G)、3「社会的アカウンタビリティ」理論のグレイ(Gray, R)、そして4「会計の組織論的・社会学的研究」のホップウッド(Hopwood, A. G)である。このうちマシューズの第2視点「社会契約」はグレイの3.「社会的アカウンタビリティ」理論に該当する。山上達人(1999a) 同上、37-42頁。

こうした視点から社会関連会計とは「企業と社会との関係を捕捉する会計システム」²⁹であり、また「社会的アカウンタビリティを中核として理論構築」³⁰するものといえる。ここでは、従来の企業という概念が大きく変容し社会（環境）との共生を重視した「社会的存在」の側面が強調されるようになってきたのである。つまり、企業という個別的な存在と社会という全体の同時存続が要求されることになった。

山上によれば、こうした従来の企業会計の枠組みでは把握できない社会関連事象については様々な究明、模索が行われたと指摘する³¹。例えば、従業員の福祉問題や消費者関連問題、そして環境保全の問題などである。これらはイギリスの付加価値会計・従業員報告書やドイツの社会貸借対照表・創造価値計算などで扱われた³²。そして地球環境問題については社会関連会計の派生として環境会計という会計ツールが登場したのである。

この環境会計の文献的流れは、1989年に公表された英国の『ピアース・レポート』³³に端を発しているとされる³⁴。この『ピアース・レポート』では、持続可能性と会計の役割について言及している。ここでの持続可能性の意味は「将来の世代は現代の世代の行動によってもたらされた資源の資本財産の減少を保証すべきである」³⁵としている。そして会計の役割として環境会計について言及し³⁶、マクロレベルで見た国民経済会計の視点で物量情報と貨幣情報で測定することなどを提示している³⁷。

この『ピアース・レポート』に対して会計の視点から回答を試みたのがグレイ（Gray）である。グレイの主張について山上は次のように述べている。グレイは著書“*The Greening of Accountancy*”³⁸の中で、環境問題に対し会計専門家としてなすべき仕事として問題提起をした³⁹。そして環境問題が1970年代以降に再生した理由を「企業倫理」にあることを

²⁹ 神戸大学会計研究室編（1995）『第六版会計学辞典』同文館出版、622頁。

³⁰ 山上によれば、社会関連会計は企業と社会の関係すなわち「社会契約」が基盤であり社会的アカウンタビリティがあることを主張している。

³¹ 山上達人（1999a）、前掲書、4頁。

³² 山上達人（1999a）、同上、4-5頁。

³³ David Pearce, Anil Markandya, and Edward Barbier（1989）“*Blueprint for a Green Economy*”, Earthscan Publications Ltd.

³⁴ 山上達人（1999a）前掲書、223頁。

³⁵ David Pearce, *et al.*（1989）, *op. cit.* p.3. 山上達人（1999a）同上、224頁。

³⁶ David Pearce, *et al.*（1989）, *ibid.* p.95. Environmental accounting:the physical approach では、ノルウェー政府の会計システムにおける資源分類を先駆的なものとして紹介している。

³⁷ David Pearce, *et al.*（1989）, *ibid.* pp.93-119. ただ山上は会計数値による個別の企業での会計議論までには至っていないと見ている。山上達人（1999a）同上、225頁。

³⁸ Rob Gray（1990）“*The Greening of Accountancy: The Profession After Pearce*”（*Certified Research Report*）Certified Accountants Publications.

³⁹ 山上達人（1999a）前掲書、227-229頁。グレイは、会計の対象を「多元的アプローチ」（利害関係者的アプローチ）から「社会的アカウンタビリティの拡充」をフレームワークにして展開し、そこから環境問題に対し

指摘し、「会計や会計専門家は環境保護の緊急プロセスに貢献できるか」⁴⁰が問われているとした。

次いでグレイは、伝統的会計の経済的価値のみによる価格表示には限界があることを指摘する。この会計の限界は新古典派経済学の価値観から導出されており、限りある地球環境をこうしたパラダイム観で解決することは不可能であると述べる⁴¹。そこで会計と環境がリンクするような考え方、すなわちシステム理論の必要性を論じるのである。こうしたシステム理論は生態学や環境問題に強く影響するため、その視点から会計の進むべき道を再構築する必要があるというのである⁴²。

このように環境会計は、企業社会会計から社会関連会計を経由し発展してきたといえる。それは従来の伝統的会計では把握しきれない非経済価値についての会計ツールでもある。したがって環境会計は、これまでにはない会計価値観が強く要求されることになる。そうした価値を情報として開示する手法として環境に関わる貨幣情報と環境負荷に関する物量情報の開示が行われるのである。では、そうした環境会計が行われる理論的根拠とは何なのか。以下ではその根拠について明らかにする。

1.3 環境会計の理論的根拠

本節では、環境会計の理論的根拠とはどのようなものか、簡単に整理しておく。ここでは、1. 説明責任論 (Accountability)、2. 意思決定論 (Decision Making)、3. 正統性理論 (Legitimacy) の3つについて提示する⁴³。

まず、1. 説明責任論 (Accountability) についてである。

環境会計の理論的根拠は、環境アカウンタビリティにあるとする立場である⁴⁴。山上によれば、企業は利害関係者に対し説明・報告責任がありそれをアカウンタビリティとする。その利害関係者が株主以外の従業員や一般大衆、さらには自然環境に対しても説明責任を

でもアカウンタビリティをもつと拡大していく。

⁴⁰ Rob Gray (1990), *op. cit.* p. 3.

⁴¹ 山上達人 (1999a) 前掲書、228-229 頁。

⁴² このシステム理論の思考法は、「すべての事象は連結しており一つの事象の全体的な理解がすべてのその他の事の完全理解につながるもの」とされる。しかし完全な理解は困難であるためサブ・システムを通じて管理可能なシステム設計をすべきとしている。Gray, R. (1990), *ibid.* p. 32. 山上 (1999a) 前掲書、228 頁。

⁴³ この3つの理論的根拠について山上は、アカウンタビリティと意思決定有用性および正統性理論は本質的に異なるものとみる。アカウンタビリティは持分・分配に関する利害調整の理論であり、意思決定有用性は情報技術の観点から、また正統性論は情報戦略の立場からとする。山上達人 (1999b) 『環境会計入門 環境会計の基本を考える』白桃書房、72 頁。山上達人 (1999a) 前掲書、276-277 頁。

⁴⁴ 山上達人 (1999b) 同上、87 頁。

持つようになったとする。このアカウンタビリティの対象範囲は拡大化し、社会契約→法律・規則→倫理・道徳というプロセスで理論づけされる。そこから社会関連会計も環境会計も、その理論的基盤は、何れもアカウンタビリティ理論に帰すとするのである⁴⁵。

さらに自然環境に対して企業が責任を持つ根拠については、法倫理学と自然生態論の立場を挙げている。法倫理学では「樹木当事者適格論」⁴⁶を引用し、現在の法律論や価値観を超えた理論的基礎と考えている。また、自然生態論では、「土地倫理観」⁴⁷を事例に人間は地球自然の共同システム体系の一つであるという見解を紹介している⁴⁸。この両説について、山上は環境会計を検討するにあたり重要な示唆を与えるものであると記述している⁴⁹。この環境アカウンタビリティは、法的契約関係を超えた倫理的価値観の契約関係にまで至るとしている⁵⁰。

次に2. 意思決定論 (Decision Making) である。

山上は、環境会計の前身である社会関連会計の理論的根拠としてパーカー (Parker) の意思決定有用性論を次のように紹介している⁵¹。「パーカーによれば公衆の意見の高まりによって社会関連会計が成立し、そのため種々のグループの利害を調整するため会計基準の設定が必要である」⁵²と。これは、「利害関係者・利用者の行動の意思決定の観点からのアプローチとみれば、「意思決定有用性」にもとづく理論」⁵³であると。

つまり、意思決定論は株主や投資家など利害関係者の意思決定に有用か否かで、企業はその情報を開示するといえる。よって、利害関係者が意思決定に有用でない情報は消極的にならざるを得ない。環境問題が利害関係者にとって有用であれば、その情報開示は意味

⁴⁵ 山上達人 (1999a) 前掲書、274-275 頁。

⁴⁶ Christopher D. Stone (1989) “Should Trees Have Standing?: Towards Legal Rights for Natural Objects” William Kaufmann Inc. クリストファー・ストーン著、岡崎修・山田敏雄 [訳] (1990) 「樹木の当事者適格—自然物の法的権利について—承前—(木は法廷に立てるか)」『現代思想』青土社、第18巻12月号、217-228 頁。

⁴⁷ Aldo Leopold (1949) “A Sand County Almanac”, New York: Oxford. アルド・レオポルド、新島義昭訳 (1997) 『野生のうたが聞こえる』講談社学術文庫、参照のこと。

⁴⁸ 山上達人 (1999a)、前掲書、276 頁。

⁴⁹ 山上達人 (1999a) 同上、276 頁。環境会計の理論的根拠について環境アカウンタビリティを考えるとその基礎には環境倫理学の思想がある。環境倫理学には、自然の生存権と世代間倫理そして地球全体主義の3つがあるとす。加藤尚武 (1991) 『環境倫理学のすすめ』丸善ライブラリー、1-12 頁。

⁵⁰ 山上は、この環境アカウンタビリティは「経済的アカウンタビリティから社会的アカウンタビリティへ、法的アカウンタビリティから倫理的アカウンタビリティへの展開」になり環境会計はその交点のアカウンタビリティにあるとしている。この思考は、拡張したアカウンタビリティ概念と考えられる。山上達人 (1999b) 前掲書、87 頁。

⁵¹ 山上達人 (1999a) 前掲書、28-29 頁。Lee Parker (1986) “Polemical Themes in social Accounting: A scenario for standard setting”, *Advances in Public Interest Accounting*, p. 67. 参照。

⁵² 山上達人 (1999a) 前掲書、28 頁。

⁵³ 山上達人 (1999a) 同上、28 頁。

があるし、そうでない場合は不要となろう。しかし現在の持続可能な企業社会を考慮すれば、こうした環境会計の情報も意思決定には有用であり、その要請はあるといえるであろう。

最後に3. 正統性理論 (Legitimacy) についてである。

ここでの正統性は、企業における組織の正統性理論である。つまり、正統性とは「企業が自主的に社会環境情報を開示する行為を説明する理論」⁵⁴である。そしてこの理論は、社会環境報告書の発行などの法規制による強制的なものと、企業の自主的判断によるものがある。後者は、企業自らを正当化するためのもので環境問題を抱える企業は多くの情報を開示するとされる⁵⁵。

この正統性理論について、山上は「企業が社会で存在を主張するためには社会で認められることが重要であり、組織（ここでは企業）の社会における正統性をその存在理由とする」⁵⁶と指摘している。そしてマシューズの理論を引用し、アカウンタビリティの源泉である「社会契約」は、企業の社会に対する役割を説明するには抽象的であるとして、社会契約論は論理的には「組織正統性」論に発展するとしている⁵⁷。

ここでの定義をまとめると、環境会計のアカウンタビリティは企業が利害関係者に説明・報告する責任があること。意思決定論は環境会計の情報が利害関係者の意思決定に有用であるか否かであること。そして正統性理論は、企業自らの行動が正当であることを説明す

(表1-2) 環境会計の新旧価値観の比較

	基本理論	旧価値観		新たな価値観
		相違点	共通点	
環境 会 計	アカウンタビリティ	主体の人間が客体の人間に説明することで責任が解除される。	人間社会中心の 価値観	自然と寄り添う 社会の価値観
	意思決定論	経営者や株主などの意思が反映されやすい。		
	正統性理論	企業組織や会計人の正統性が認識されやすい。		

(出所) 筆者作成。

⁵⁴ 國部克彦、神戸大学会計研究室 (2007) 『第六版 会計学辞典』同文館、743 頁。

⁵⁵ こうした正統性の理論はダウリング (Dowling, J.) =フェフアー (Pfeffer, J) の組織正統性理論がある。國部克彦、神戸大学会計研究室 (2007) 同上、743 頁。John Dowling and Jeffrey Pfeffer (1975)

“Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior.” Pacific Sociological Review, 18. pp. 122-136.

⁵⁶ 山上達人 (1999a) 前掲書、11 頁。

⁵⁷ 山上達人 (1999a)、同上、11 頁。Mathews, M. R. (1993) “Socially Responsible Accounting” Chapman & Hall.

ることとする。

(表1-2)は、環境会計の新旧価値観を比較した表である。既存の基本理論であるアカウンタビリティでは、人間同士が説明することでその責任は解除され、意思決定論では人の意思が反映され、正統性理論では人間自体の正統性が主張されるものである。何れも人間社会中心の価値観である。しかし、本稿で追及する新たな価値観は「自然と寄り添う社会」の価値規範である。これは人間に対峙する自然にも価値をおく社会の見方である。この視点から環境会計の理論的根拠を明らかにする。

1.4 リサーチ・クエッションと中心命題

ここで、リサーチ・クエッションとその中心命題を示唆するにあたり基本用語の意義を示しておく。まず会計の意味について、会計とは何か、次のような先行仮定としての定義を用いることとする。

会計を最も単純に定義するならば、会計は価値を記述する技術、である。記述の対象が物量の流れであろうと貨幣的価値であろうと、あるいはひとの業績であろうと、過去の出来事や現在の状態、それから将来の可能性について、慎重に考察するための空間 (a space for examination) を、その記述を通じて提供する技術が会計である⁵⁸。

会計とは、「価値を記述する技術である」とする。したがって、経済的価値であれば伝統的会計が活用されるが、その価値が「自然と寄り添う社会」の価値であればその視点からの会計の意義があるはずである。本稿ではその視点から以下を論じていく。

また価値とは何かについてである。ここでは「主体に好まれるという要素を前提にしつつ、それだけでなく選択的に尊重されるという面での価値」⁵⁹と定義する。つまり「価値は何らかの意思的選択の対象」⁶⁰であり、経済的価値や政治的価値なども前提にありその中から「自然と寄り添う価値」が選択されると見るのである。

本稿の目的は、環境会計の理論的根拠は何かについて明らかにすることである。ここで

⁵⁸ Anthony G. Hopwood and Peter Miller (Cambridge Studies in Management 24) (1994) “Accounting as Social and Institutional Practice” Cambridge University Press, p.68. アンソニー・ホップウッド、ピーター・ミラー、岡野浩、國部克彦、柴健次監訳 (2003)『社会・組織を構築する会計—欧州における学際的研究—』中央経済社、76頁。

⁵⁹ 亀山純生 (2005)『環境倫理と風土 自然的自然観の現代化の視座』大月書店、35頁。

⁶⁰ 亀山純生 (2005) 同上、36頁。

はアカウンタビリティではなく、自然と寄り添う「共生」⁶¹にあるという仮説を立証する。伝統的会計におけるその意義は主に株主、投資家に対するアカウンタビリティ・説明責任の遂行であった。しかし現代の持続可能な社会において企業は財務情報の開示だけではなく、非財務情報の開示も重要性を増している⁶²。

さらに環境会計の情報は誰が読むのか、という問いに対して「企業は自ら社会へ公表する責任があるのではないのか」と考える。それは誰か特定の人を読むからというのではなく、持続可能な社会を目指し環境問題を少しでも改善するには、環境負荷の情報は公に開示しておく方が外部からの企業評価は高まるのではないだろうか。その反応は不可視的ではあるが、十分に開示する価値のある情報であると推測できるからである⁶³。

本稿の目的はその不可視的な波及効果 (Invisible Spillover Effect: ISE) の仮説を説明することにある。これによって、自然や将来世代や地域住民など本来は企業とは契約関係にない対象に対しても、環境会計の情報開示は、理論的拠り所になることが明らかになってくるのである。

(表 1-3) は、本研究のリサーチ・クエッション (RQ) の所在を示した表である。環境会計の理論的根拠については、A. 社会契約を重視する立場ではアカウンタビリティ (説明責任) が該当する。また、B. 権力闘争を重視する立場からは正統性理論や意思決定論が位置づけられよう。しかし、C. 規範や社会的価値を重視する立場から見るとどのような理論化が可能であるのか。本研究のリサーチ・クエッション (RQ) は正にこの領域に該当するのである。本論ではこのC. 規範・社会的価値を軸足として究明することである。

なお、本研究における「規範原理」とは、判断や評価行為の拠るべき手本・基準で物事

⁶¹ ここで「共生」とは「人間と自然の共生」を指している。亀山 (2005) は次のように定義している。人間と自然の共生を一般的に総括すると、「人間と実践的に関わる自然 (生物とその世界) が、相互対立 (否定・破壊) の面を含みつつ、生存空間 (場) を共有し互いを存在条件とすることで、自然に対する人間の共同的働きかけ (と自然からの反作用) を通して、人間と自然の生存・存続が共に実現される関係・システム。人間と自然が対立しあう緊張関係の中で、生かす生かされ合う関係」をいう。亀山 (2005) 同書、86 頁。なお、「共存」とは「同時に二つ以上のものが共に存すること」である。西尾実、他編 (2019) 『岩波国語辞典第八版』岩波書店、378 頁。英語では共生=Symbiosis で生物学の古典的概念である。

⁶² 近年は ESG 社債の発行が顕著であることもその表れである。日経新聞によれば、以下のような記事が掲載されている。「世界の企業が ESG (環境・社会・企業統治) 社債の発行を増やしている。2021 年の発行は 2568 億ドル (約 28 兆円) で、20 年 1~6 月に比べ 3.4 倍になった。脱炭素社会の実現に向け、企業は気候変動対策の投資や研究を急いでいる。投資家の需要は高まっており、ESG 社債の利率が通常の社債より低くなる事例も出ている。」日本経済新聞 (2021) 「ESG 社債 世界で 3.4 倍 今年発行 28 兆円、脱炭素へ調達急増」日本経済新聞社、2021 年 6 月 27 日、朝刊、1 面。

⁶³ 亀山によれば価値は人間にとっての価値であるとしている。そして環境に対する見方として、「環境とは本質的に人間の活動対象としての自然であり、人間との関わりの中の自然である」と論じている。亀山 (2005) 36-37 頁。

の判断の原点になるものとする。例として宗教観による権威の拠り所として規範原理を設定することが可能である。一神教のキリスト教や多神教の自然崇拜の宗教などがある⁶⁴。

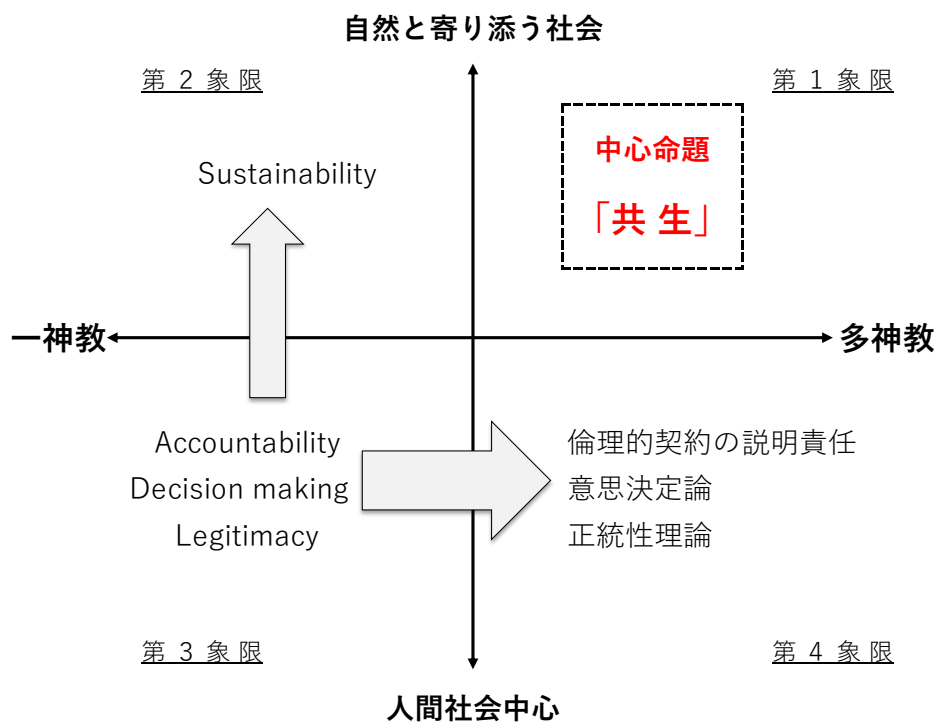
(表1-3) 本研究のリサーチクエッション (RQ)

環境会計	重視する立場 ^{注)}	理論化
理論的根拠	A.社会契約	アカウンタビリティ (説明責任)
	B.権力闘争	正統性理論、意思決定論
	C.規範・社会的価値	本研究 = RQ

注) 一般的にみて社会科学における基本的な立場として示している。

(出所) 川崎剛 (2010) 「BOX2-2越境型問題発見のミソ」『社会科学系のための「優秀論文」作成術』勁草書房、26頁を参照して筆者作成。

(図1-3) 本研究の中心命題「共生」



(出所) 筆者作成。

⁶⁴ この宗教観による規範原理の研究は、吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教観の影響」『社会関連会計研究』第29号、15-25頁を参照。

(図1-3)は本研究の中心命題「共生」の位置づけを4象限で示した図である。縦軸は価値の規範原理として「自然と寄り添う社会」と「人間社会中心」をとり、横軸の規範原理には「一神教」と「多神教」という宗教的価値観を取り入れた図である。この横軸に宗教観をとった理由は、宗教のもつ絶対的権威の拠り所としての意義があるからである。図中の第3象限は、西洋キリスト教のような一神教の社会契約観による Accountability、Decision Making、Legitimacy が該当する。

第3象限は、伝統的会計で論じられてきた環境会計の理論的根拠である。Accountability では、説明責任論として委託受託関係を契約論で説明してきた。また、Decision Making は、株主や投資家等の意思決定に委ねた理論であり、Legitimacy は主体である企業の正統性を主張する理論である。どれも一神教による人間社会中心の理論で構築されている。

この第3象限から第4象限へ移行したのが、日本型の倫理的契約観による説明責任や意思決定論、正統性理論がある。山上達人等の環境アカウンタビリティ論などが該当する。また、第2象限では一神教による自然に寄り添う Sustainability が位置づけできる。S. Shaltegger の持続可能な会計や炭素会計論などがこの領域に当てはまる。そして、最後の第1象限が中心命題となる自然との「共生」概念である。本研究では、この第1象限の内容について明らかにすることとする。

1.5 研究手順

本研究の研究手順は以下の通りである。第2章では先行研究として国内外における環境会計の研究成果について整理する。特に検索キーワードとして主要な研究者と環境会計の理論的根拠になる Accountability や Decision Making 等をもとに検索抽出する。そこから環境会計の理論的根拠の通説とそこでの課題を指摘する。すなわち、環境会計の理論的根拠は、「人間社会中心」の視点だけではなく、「自然と寄り添う社会」の視点からも究明する必要があるのではないかという、本論におけるリサーチ・クエッションを提起する。

第3章では、そのリサーチ・クエッションを解明する基礎固めを行う。すなわち環境会計が社会との関連性から見てどのような位置づけにあるかを明らかにする。とくに会計社会学の理論を基本に、パーソンズ (Parsons) の *AGIL* 図式における環境会計の位置づけをする。これによって環境会計が社会的システムとして機能することを説明する。さらに実際に開示される環境会計情報の概念枠組みを提示し、それをもとに第4章で論じる自然との「共生」の概念につながる基礎理論を示す。

第4章では、「共生」による環境会計の規範原理の形成過程を論じる。環境会計を導入する企業の環境理念に「共生」の概念があることを具体的に提示する。ここでの環境理念は、企業経営者が地球環境問題をどのように考えているのか、また当該企業が環境に対すしてどのように対応するか、その基本的な概念を指している。そこでその「共生」とはどのような意味なのかを明らかにする。この「共生」の概念は、自然と風土を守る概念枠組みであり、環境会計の規範原理として成立することを提示する。

第5章では、さらにこの「共生」の理念が、環境会計の理論的根拠になる属性を備えていることを究明する。その視点は、第1に個と全体の統合であるバーナード (Barnard) 経営論の思考であること、第2が共存の哲学から見た「共生」観を保持していること、そして第3に江戸中期の石門心学者である石田梅岩の「商人道」の概念を備えていることを論じる。これらから「共生」が、環境会計の理論的根拠としてのISE仮説を提示する。

第6章では、本稿の中心命題として環境会計の理論的根拠は、Accountabilityなどではなく「共生」にあることを提言する。さらにこの中心命題の含意として、共生貸借対照表と共生損益計算書など新たな会計価値観のモデルを示すことにする。

(参考文献)

- Aldo Leopold (1949) *"A Sand County Almanac"*, New York: Oxford. アルド・レオポルド、新島義昭訳(1997)『野生のうたが聞こえる』講談社学術文庫。
- Ananias Charles Littleton (1933) *"Accounting Evolution to 1900"* The American Institute Publishing Co., Inc. 片野一郎訳 (1995)『リトルトン会計発達史 (増補版)』同文館。
- Anthony G. Hopwood and Peter Miller (Cambridge Studies in Management 24) (1994) *"Accounting as Social and Institutional Practice"* Cambridge University Press. アンソニー・ホップウッド、ピーター・ミラー、岡野浩、國部克彦、柴健次監訳 (2003)『社会・組織を構築する会計—欧州における学際的研究—』中央経済社。
- Christopher D. Stone (1989) *"Should Trees Have Standing?: Towards Legal Rights for Natural Objects"* William Kaufmann Inc. ストーン・クリストファー著、岡崎修・山田敏雄 [訳] (1990)「樹木の当事者適格—自然物の法的権利について—承前—(木は法廷に立てるか)」『現代思想』青土社、第18巻、12月号。
- David Pearce, Anil Markandya, and Edward Barbier (1989) *"Blueprint for a Green*

- Economy*”, Earthscan Publications Ltd.
- John Dowling and Jeffrey Pfeffer (1975) “Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior.” *Pacific Sociological Review*, 18, pp.122-136.
- Lee Parker (1986) “Polemical Themes in social Accounting: A scenario for standard setting”, *Advances in Public Interest Accounting*. Vol. 1. pp. 67-93.
- Rob Gray (1990) “*The Greening of Accountancy : The Profession After Pearce*” (Certified Research Report) Certified Accountants Publications. R.H. グレイ 著、菊谷正人 他訳 (1996) 『グリーン・アカウンティング』白桃書房。
- Rob Gray. Jan Bebbington & Diane Walters(1993) “*Accounting for the Environment (The Greening of Accountancy, Part II)*”. Paul Chapman Publishing Ltd.
- Reg Mathews (1993) “*Socially Responsible Accounting*” London Chapman & Hall.
- 加藤尚武 (1991) 『環境倫理学のすすめ』丸善ライブラリー。
- 川崎剛 (2010) 『社会科学系のための「優秀論文」作成術』勁草書房。
- 環境省 (2005) 「環境会計ガイドライン 2005 年版」環境省総合環境政策局環境経済課 (2021. 2. 11. 取得 :
https://www.env.go.jp/press/file_view.php?serial=6396&hou_id=5722)
- 環境省 (2016) 「「平成 27 年度環境会計・自然資本会計のあり方に関する課題等調査検討業務」に対する結果報告書」、2016 年 1 月 29 日、KPMG あずさサステナビリティ株式会社 (2020. 4. 20. 取得
https://www.env.go.jp/policy/j-hiroba/H27_kankyo-kaikei160218.pdf)
- 環境省 (2019) 『平成 30 年度 環境にやさしい企業行動調査』調査結果、概要版。(2020. 4. 30. 取得 : http://www.env.go.jp/policy/H30_gaiyo.pdf)
- 神戸大学会計研究室 (2007) 『第六版 会計学辞典』同文館。
- 河野正男 (1979) 「社会責任会計と社会会計」『会計』115(5)、823-837 頁。
- 國部克彦、伊坪徳宏、水口剛 (2007) 『環境経営・会計』有斐閣アルマ。
- 阪本安一 (1975) 『環境会計—その課題と解決』中央経済社。
- 徳谷昌勇 (1977) 『企業社会会計論—その基礎構造に関する理論的および実証的研究』白桃書房。
- 西尾実、他編 (2019) 『岩波国語辞典 第八版』岩波書店。

日本経済新聞（2021）「ESG 社債 世界で 3.4 倍 今年発行 28 兆円、脱炭素へ調達急増」日本経済新聞社、6 月 27 日、朝刊、1 面。

山上達人（1999a）『環境会計の構築 社会関連会計の新しい展開』白桃書房。

山上達人（1999b）『環境会計入門』白桃書房。

吉田雄司（2017）「環境会計の規範原理形成に関する宗教観の影響」『社会関連会計研究』第 29 号、17-21 頁。

若杉明（1973）「企業の社会的責任と会計の役割（社会責任会計をめぐって(特集))」『産業経理』33(5)、95-101 頁。

第2章 先行研究 国外・国内の成果

本章では、環境会計の理論的根拠に関する先行研究を整理し、そこから本稿の研究・クエッションの経緯を提示する。国外の研究成果としてEBSCOによる検索を行い、そこから環境会計の先行研究の成果を俯瞰する。また国内の先行研究についてはCiNiiのデータベースから検索し、わが国の環境会計研究に関する成果を明らかにする。これら国外・国内における環境会計研究の成果から、本稿での研究・クエッションに関する背景を示すこととする。

2.1 国外の環境会計研究の成果

国外の環境会計に関する基本概念についてEBSCO hostで検索を行った⁶⁵。検索ワードは、次の組み合わせである。主用語にEnvironmental Accountingを設定し、会計理論の用語としてAccountability（説明責任）、Decision making（意思決定）、Legitimacy（正統性）、Sustainability（持続可能性）の4語を加えた。なお、ステークホルダー理論はその概念定義が多様であること及び歴史的に見てまた組織やその領域によって異なった概念であることからここでは除外している⁶⁶。

上記4つの用語に加えさらに環境会計の研究で成果を上げてきた主要な研究者9名について検索を行った。9名は以下の通りである。

1. Carol A Adams.
2. Martin Bennett.
3. Roger L. Burritt.
4. Rob Gray.
5. Anthony G Hopwood.
6. Christine Jasch.
7. M. R Mathews.
8. David Owen.
9. Stefan Schaltegger.

⁶⁵ EBSCO host (EBSCO Information Services Japan 株式会社) データベースを使用。
<http://www.ebsco.co.jp/> (アクセス: 2020年11月8日)

⁶⁶ 櫻井通晴 (2010) 「ステークホルダー理論から見たステークホルダーの特定: コーポレート・レピュテーションにおけるステークホルダー」『専修経営研究年報』34巻、102頁。その概念の定義など相異について櫻井 (2010) は、次のように論じている。ステークホルダーの定義についてFreeman (1984, 2004) によれば、広義には「組織体の目的の遂行に影響するか影響を受けるグループまたは個人である」とし、狭義には「組織体の存続および成功にとって不可欠なグループ」としている。さらにステークホルダーは、会計責任と関連することで拡大化している。つまり、当初は株主・債権者への説明責任遂行であったが、会社の存続と成功にとって不可欠なグループとして資本市場を通じた投資家、金融機関、顧客、サプライヤー、従業員代表の労働組合、税務署など行政官庁もステークホルダーに該当するようになった。さらに公害問題から環境問題そして公的責任の会計などへ拡大した。現在では持続可能性に関する概念にまでステークホルダーは拡大している。これらからすべてのステークホルダーは会社の活動について説明を求める権利があると指摘している。櫻井通晴、同書、104-106頁。なおステークホルダーの定義については、中村義寿 (2017) が、ステークホルダー理論の源流を4つの論文 (Abrams, 1951)、(Ackoff, 1981)、(Dill, 1976)、(Freeman, 1983) から論じている。

(表2-1) 検索用語などによる論文数 (単位:本)

主 用 語	キーワード	著 者
Environmental Accounting 1718	Accountability 407	Adams 4
		Bennet 1
	Decision making 237	Burritt 22
		Gray 24
	Legitimacy 64	Hopwood 1
		Jasch 3
	Sustainability 798	Mathews 7
		Owen 5
	Schaltegger 24	
合計 1718	1506	91

(出所) EBSCOをもとに検索したものを筆者作成。

(表2-1)の検索用語は、EBSCO host で検索した用語の一覧である。主用語 Environmental Accounting を設定し限定要件に学術誌(査読有り)、言語=英語、で検索すると1718本の論文(1968年~2020年)が検出できた⁶⁷。

さらに会計に関するキーワードとして Accountability, Decision making, Legitimacy, Sustainability の4語を加えた。その結果、Accountability で407本、Decision making で237本、Legitimacy で64本、Sustainability で798本の論文を検索できた。これら4語の会計概念をもとに9名の著者名で再検索を行った。その結果、Adams から Schaltegger まで計91本が検索できた。

これまで国外の環境会計関連の文献研究はすでに八森美穂(2010)によって行われてきた⁶⁸。八森は「環境会計の時系列分析」を行っている。その対象レビュー誌として、*Accounting, organization and Society (AOS)*、*Journal of Accounting and Public Policy (JAPP)*、*Accounting, Auditing and Accountability Journal (AAAJ)*、*Critical Perspective in Accounting (CPA)*を挙げている⁶⁹。その中で環境会計研究の歴史を1970年代の「社会環境会計(social and environmental accounting)」、1980年代の「社会会計(social accounting)及び環境会計」、1990年代から今日に至る「環境会計及び持続可能性会計(sustainability accounting)」という分類を行っている⁷⁰。

⁶⁷ EBSCO host 検索データベース: Academic Search Premier、Business Source Premier。

⁶⁸ 八森美穂(2010)「環境会計の史的研究」『経済学研究』北海道大学60(1)、86-120頁。

⁶⁹ 八森美穂(2010)同上、87頁。

⁷⁰ 八森美穂(2010)同上、86頁。

(表 2-2) 環境会計と基本概念の検索による国外文献リストは、この八森の「環境会計の時系列分析」を参考にしている⁷¹。この(表 2-2)では、1976年から2019年までの約45年間にわたる9名の研究者の研究成果の推移が確認できる。年代区分で見ると2000年までは、Accountabilityの形成時期であり、その後は約10年をかけてSustainabilityが急浮上した。その後2019年までにAccountabilityとSustainabilityが拮抗し、Decision makingとLegitimacyはその狭間で論じられてきたといえる。

なお表中の著者名は、各年によって複数の環境会計の概念(キーワード)と重複している。例えば、1984年のMathews(1984)の論文は、AccountabilityとSustainabilityの両概念で検索が可能となっている。また2001年のMathews & Reynolds(2001)の論文は、LegitimacyとSustainabilityの概念で検索される。このように(表 2-2)で掲げた各論文は複数の環境会計の概念で表示されている。このためTotalはそれらを含めた数値となっている。

⁷¹ 八森美穂(2010) 同上、88 - 89頁。

(表2-2) 環境会計と基本概念の検索による国外文献リスト¹⁾

year	Environmental Accounting			
	Accountability	Decision making	Legitimacy	Sustainability
1976	Hopwood (1976)			
1984	Mathews (1984) ✓			Mathews (1984) ✓
1990				
1991				
1992				
1993				
1994				
1995	Mathews (1995)			
1996				
1997	Burritt & Welch (1997)			
1998				
1999				
2000	Bartolomeo & Bennett. <i>et al.</i> (2000)			
2001	Gray (2001) ✓ Owen (2001)		Mathews & Reynolds (2001) ✓	Gray (2001) ✓ Mathews & Reynolds (2001) ✓
2002				Gray (2002) Gray & Collison (2002)
2003				
2004				
2005	McPhail & Gorringer & Gray (2005)	Möller & Schaltegger (2005) ✓		Möller & Schaltegger (2005) ✓
2006	Gray (2006a) ✓, Gray (2006b) ✓, Murray & Gray <i>et al.</i> (2006) ✓			Burritt & Saka (2006) Gray (2006a) ✓, Gray (2006b) ✓ Murray & Gray <i>et al.</i> (2006) ✓
2007	Adams & Larrinaga (2007) ✓ Gray (2007) ✓ Cooper & Owen (2007) ✓ Belal & Owen (2007) Viere & Schaltegger <i>et al.</i> (2007) ✓	Viere & Schaltegger <i>et al.</i> (2007)		Jasch & Lavicka (2006) Adams & Larrinaga (2007) ✓ Gray (2007) ✓ Cooper & Owen (2007) ✓ Viere & Schaltegger <i>et al.</i> (2007) ✓
2008	Gray (2008) ✓ Owen (2008) Mathews (2008) ✓		Mathews (2008) ✓	Gray (2008) ✓ Schaltegger (2008)
2009		Burritt & Herzig <i>et al.</i> (2009) ✓ Schaltegger (2009)		Burritt Herzin <i>et al.</i> (2009) ✓
2010		Burritt (2010) Schaltegger & Burritt (2010) ✓ ³⁾		Gray(2010) Schaltegger & Burritt (2010) ✓ ⁴⁾
2011	Wei & Burritt <i>et al.</i> (2011) Gray (2011)			Schaltegger & Herzig (2011)
2012	Burritt (2012) Gray(2012), Gray & Laughlin(2012) ✓ Schaltegger & Csutora (2012) ✓ Gray (2013a) ✓	Schaltegger & Csutora (2012) ✓ Schaltegger & Viere <i>et al.</i> (2012)	Schaltegger & Csutora (2012) ✓	Gray(2012a), Gray & Laughlin(2012) ✓ Schaltegger & Csutora (2012) ✓
2013				Christ & Burritt(2013) Gray(2013a) ✓, Gray(2013b) Schaltegger(2013a) Schaltegger(2013b)
2014				Burritt & Schaltegger (2014) ⁴⁾
2015	Christ & Burritt (2015) ✓ Jasch (2015) Guenther & Jasch <i>et al.</i> (2015) Schaltegger & Zvezdov (2015a)	Schaltegger & Zvezdov (2015)		Christ & Burritt (2015) ✓ Schaltegger & Zvezdov (2015b)
2016		Christ & Burritt <i>et al.</i> (2016) ✓		Burritt & Christ (2016), Christ & Burritt <i>et al.</i> (2016) ✓
2017	Christ & Burritt (2017a) ✓	Christ & Burritt (2017a), ✓ Christ & Burritt (2017b)		Christ & Burritt (2017a) ✓ Schaltegger & Etxeberria <i>et al.</i> (2017)
2018	Qian & Burritt <i>et al.</i> (2018)			Qian & Schaltegger <i>et al.</i> (2018)
2019	Imtiaz & Adams <i>et al.</i> (2019) ✓			Imtiaz & Adams <i>et al.</i> (2019) ✓ Burritt & Schaltegger <i>et al.</i> (2019) ⁴⁾
Total	33	12 (+1) ³⁾	3	39 (+3) ⁴⁾

注1) 八森美穂 (2010) 「環境会計の史的研究」『経済学研究』北海道大学、60-1、88-89頁、参照。

2) ✓印 = Accountability, Decision making, Legitimacy, Sustainabilityの各キーワードで重複している。

3) Schaltegger & Burritt (2010) は共著で重複のため (+1) 本で算定。

4) Schaltegger & Burritt (2010)、Burritt & Schaltegger(2014)、Burritt & Schaltegger *et al.* (2019) は共著で重複のため (+3) で算定。

(出所) “EBSCOhost”EBSCO Information Services Japan 株式会社による検索。検索ワードは、Environmental Accounting, Accountability, Decision making, Legitimacy, Sustainabilityと各人名。(http://www.ebsco.co.jp/ アクセス、2020年11月8日)。

さらに（表2-3）は、9名の研究者が著した環境会計の概念（キーワード）に関する論文数である。この概念区分で見ると Sustainability が42本と最大で、次いで Accountability が33本、Decision making 13本、Legitimacy 3本であった。著者で見ると Gray と Schaltegger が24本と最多で、次いで Burritt の22本である。その他で Adams、Mathews、Owen がある。いずれも環境会計の研究では世界的先駆者として研究に貢献しているといえよう。

（表2-3）環境会計の概念に関する論文数（国外）

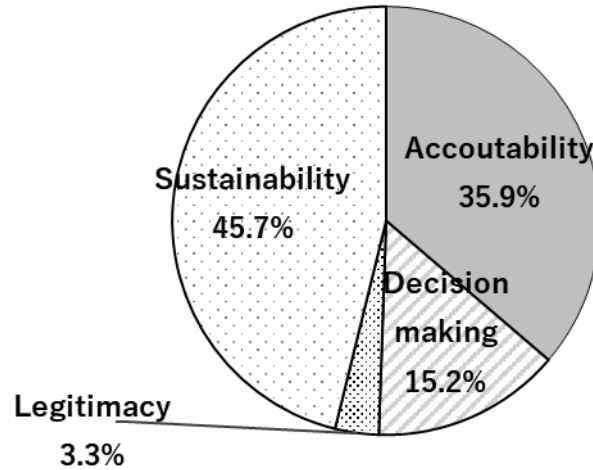
（単位：本）

No.	author	Environmental Accounting				Total
		Accountability	Decision making	Legitimacy	Sustainability	
1	Adams	2			2	4
2	Bennet	1				1
3	Burritt	6	6		10	22
4	Gray	11			13	24
5	Hopwood	1				1
6	Jasch	2			1	3
7	Mathews	3		2	2	7
8	Owen	4			1	5
9	Schaltegger	3	7	1	13	24
Total		33	12 (+1) 注)	3	39 (+3) 注)	87 (+4) 注)
		33	13	3	42	91

注) Decision making と Sustainability は、Burritt と Schaltegger が共著のため (+1)、(+3) で算定。

(出所) 筆者作成。

(図2-1) 環境会計の概念占有率 (国外)



(出所) (表 2 - 3) をもとに筆者作成。

また(図2-1)は、環境会計の概念を占有率で示した図である。Sustainabilityが45.7%、Accountability 35.9%、Decision making 15.2%、Legitimacy 3.3% である。従来の伝統的会計理論では、Accountabilityが主流と考えられてきたが、この環境会計の概念区分では、Sustainabilityが、その理論的背景として形成されていることが分かる。

では、各研究者はこの環境会計の理論的根拠に関連してどのようなことを論じてきたのか、その先行研究の成果を以下に整理しておく。

まず第1に、Accountability (説明責任) の理論についてである。

例えば、Gray (2001) は、1970 年代から 2000 年までの 30 年間で社会会計は、Accountability と Democracy そして Sustainability の領域にまで進展してきたことを指摘している⁷²。その推移は当初は社会監査から始まる“The silent social accounts” (沈黙の社会会計) という消極的意味であったが、今では社会・環境会計にまで進展してきていると論じている⁷³。さらに、Sustainability の領域では社会的評価の判定事項に用いら

⁷² Gray は過去 30 年にわたる社会会計・報告・監査の論文を俯瞰しながら会計の持つ意義について従来の説明責任の会計から民主主義や持続可能性の進展を論じている。Rob Gray (2001) “Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt?” *Business Ethics: A European Review*. Vol. 10, No. 1, pp. 9-10.

⁷³ ここで使われている“The silent social accounts” は、企業にとっては無視してもいいコストと述べている。しかし、現在ではこれらは従業員の就労情報や企業外部の環境レポートとして有効である。Gray (2001),

れているとしている⁷⁴。

また、Gray (2006a) は、株主価値を創造するものとして社会性や環境そして持続可能性の問題があることを指摘し、現代の国際的な金融資本主義はこうした問題の本質を考慮していないと論じている⁷⁵。さらに Gray (2013a) は、従来の財務会計では、ティールマン (Thielemann, U.) が称する” market alien values” 「市場の外来価値」(環境や社会性など) は究明する余地がないとし、環境問題などを論じるには社会環境会計が重要であることを述べている⁷⁶。

一方、Owen (2001) は、環境会計の大学での教育について言及し、これまでの大学における会計教育では周辺的存在であった環境問題が現在は中核となっていると指摘している⁷⁷。また、GRI (Global Reporting Initiative) ⁷⁸ や AA1000 ⁷⁹ 等の国際的な基準などでも環境事項を扱うようになり、その影響は、企業へも多大であるとしている⁸⁰。英国の Sheffield 大学では、学部課程のカリキュラムに環境会計の理論や実践などを教育することが述べてある⁸¹。こうした研究成果は、大学教育に環境問題が会計の Accountability として存在することを示唆しているともいえる。

その他、Mathews (2008/2009) は、環境会計の概念をメガ会計という会計観でとらえている⁸²。このメガ会計は、非契約関係にあるステイクホルダー達に対する情報の権利と位置づけであり、重要な企業報告であると述べている⁸³。このメガ会計レポートの構成は、経済・社会・従業員・環境と4つの記述項目で構成され、これらを包括的枠組みに展開する

ibid. p. 10.

⁷⁴ Sustainability の圧力は社会的な評価としていかに報告するかに注視される。Rob Gray (2001), *ibid.* p. 14.

⁷⁵ Rob Gray (2006a) “Social, environmental and sustainability reporting and organizational value creation?” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.19, No. 6, p. 793.

⁷⁶ Rob Gray (2013a) “Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for?—A reaction to Thornton.” *Critical Perspectives on Accounting*. Vol.24, No.6, p. 2.

⁷⁷ David Owen (2001) “Commentary on: Some thoughts on social and environmental accounting education.” *Accounting Education*. Vol.10, No. 4, pp. 375–376.

⁷⁸ 本部をオランダのアムステルダムに構えサステナビリティ報告書のガイドラインを制定している国際的な非営利団体である。持続可能な経済社会への変化を促進し管理することに貢献するサステナビリティ報告書の作成などを目的とする。(アクセス：2021年1月26日
https://www.idcj.jp/sdgs/service/service_03/gri/)

⁷⁹ 英国の国際的な NGO : AccountAbility が発行する国際基準で企業の社会的責任や持続可能な開発などの課題に取り組むことが目的である。(アクセス：2021年1月26日
<https://www.accountability.org/standards/aa1000-assurance-standard/>)

⁸⁰ David Owen (2001), *op. cit.*, p. 375.

⁸¹ David Owen (2001), *ibid.* p. 377.

⁸² Reg Mathews (2008/2009) “Further Thoughts on Mega-Accounting and the Need for Standards.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol. 2, No. 2, p. 158.

⁸³ Reg Mathews (2008/2009), *ibid.* p. 170.

マクロ社会会計の構築を提示している⁸⁴。つまり、Accountability の拡張として利害関係者の拡大が非契約関係者にまで伸展し、その統合化された情報開示を提示しているのである。

Roger Burritt & Stephen Welch (1997) は、Accountability についてオーストラリア連邦の公共部門事業を事例に述べている⁸⁵。彼らによれば、公共部門における事業体の説明責任は、その資金源ではなくて資産を所有していることを基本にしていると。したがってインカム・アプローチではなく、バランスシート・アプローチを基礎にしているのである⁸⁶。また、公共部門の環境会計情報の開示項目には主に次の7項目を挙げている。1. 環境教育・訓練、2. 環境政策、3. 環境リサーチ、4. エネルギー、5. EIA/EIS (Environmental Impact Assessments / Environmental Impact Statements)、6. リサイクル、7. クリーンアップである⁸⁷。この研究は、オーストラリア連邦の公共部門に関する環境会計研究であり、特に自治体における Accountability の所在を究明したといえる。

このように Accountability の共通点は主体が人であり、その対象となる客体も人である。主体の人間が客体の人間に対して説明責任を果たすという構図で構成されている。環境会計は環境問題を対象にする会計ツールであるが、この Accountability 理論には自然に対する考えや認識は見られない。人間社会と自然の関係やそこに存在する自然に対する価値観についての究明は不在である。

第2に Sustainability (持続可能性) の理論⁸⁸についてである。

Stefan Schaltegger & Maria Csutora (2012) は、Sustainability に関する炭素会計 (carbon accounting) について論じている⁸⁹。炭素会計とは、気候変動や温室効果ガスの

⁸⁴ Reg Mathews (2008/2009), *ibid.* p.170. pp.174-175.

⁸⁵ Roger Burritt and Stephen Welch (1997) “Australian Commonwealth Entities: An Analysis of Their Environmental Disclosures.” *Abacus*. Vol. 33, No.1, pp.1-19 (69-87) .

⁸⁶ Roger Burritt and Stephen Welch (1997), *ibid.* p.19.

⁸⁷ この論文によれば1984年から1993年の期間を通じて予算規模が最大なのは、1. 環境教育・訓練であるとしている。特にコミュニティー住民に対する環境教育などを指している。Burritt & Welch (1997), *ibid.* pp.13-15.

⁸⁸ このSustainability (持続可能性) の概念は、1987年の「環境と開発に関する世界委員会」(World Commission on Environment and Development) で公表され、ブルントラント委員会報告書の「我ら共有の未来」(Our Common Future) に使用されている。持続可能な開発とは、「将来の世代の欲求を満たしつつ、現在の世代の欲求も満足させるような開発」をいう。「この概念は、環境と開発を互いに反するものではなく共存し得るものとしてとらえ、環境保全を考慮した節度ある開発が重要であるという考えに立つものである。」外務省HP、2021年6月28日アクセス。<https://www.mofa.go.jp/mofaj/gaiko/kankyo/sogo/kaihatsu.html>

⁸⁹ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012) “Carbon accounting for sustainability and management. Status quo and challenges” *Journal of Cleaner Production*. Vol. 36, pp.1-16.

環境負荷を改善するための持続可能な会計ツールである⁹⁰。グローバルな地勢学的レベルからの科学的炭素会計、政治経済レベルの炭素会計、そして企業レベルの炭素会計と分類している⁹¹。

その中で企業レベルの炭素会計では、非持続可能なレベルの炭素会計と持続可能性をさらに改善する炭素会計に区分し、それぞれの会計処理や情報内容などを記述している⁹²。そして炭素会計情報の開示指標には、貨幣単位によるものと物量単位による指標⁹³を示し、その範囲を Scope 1. 2. 3 で提示している⁹⁴。これら Scope の範囲区分は、すでにわが国の企業の環境報告書等でも用いられている。この炭素会計は、Sustainability という会計概念を基底においた仕組みといえよう。

さらに Roger Burritt & Katherine Christ (2016) は、Sustainability に関連してドイツ工学アカデミー公表の Industry 4.0 に環境会計を活用することを述べている⁹⁵。彼らによれば、環境会計の外部報告に Industry 4.0 を活用することで情報内容の精度や信頼性などが改善され、結果として情報の比較可能性をもたらせるとしている⁹⁶。また企業の環境管理会計で活用すると資源の効率性やデータの保証性の向上、さらには経営管理者の意思決定に有効であるとしている⁹⁷。彼らは、こうした Industry 4.0 と環境会計の導入を用い

⁹⁰ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *ibid.* p. 1.

⁹¹ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *ibid.* p. 4.

⁹² 非持続可能性の炭素会計とは、まだ持続可能な企業活動を実施していない企業を指しており過去と現在そして将来の環境負荷がどのような状況かを解明することから行うものである。そして持続可能な炭素会計は、すでに環境負荷削減の対応を開始しているが、それらをさらに改善するための会計処理を指している。Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *ibid.* pp. 7-8.

⁹³ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *ibid.* p. 12.

⁹⁴ Scope 1 は、企業活動の生産部門で直接排出される温室効果ガス、Scope 2 は他社から供給された電気や熱量の使用で排出する量、そして Scope 3 は、Scope 1 と Scope 2 以外の間接的排出量である。Schaltegger, Stefan; Csutora, Maria (2012), *ibid.* pp. 10-12. 環境省、経済産業省の「グリーン・バリューチェーンプラットフォーム、サプライチェーン排出量算定から脱炭素経営へ」でのスコープ 1. 2. 3. のサプライチェーン排出量と同じような内容を記載している。(2021年8月13日アクセス)

https://www.env.go.jp/earth/ondanka/supply_chain/gvc/files/SC_gaiyou_20210727.pdf

⁹⁵ Roger Burritt and Katherine Christ (2016) “Industry 4.0 and environmental accounting : a new evolution?” *Asian Journal of Sustainability & Social Responsibility*. Vol. 1, pp. 23-38.

Industry 4.0 は、総務省の定義によると「[「インダストリー4.0」]とは「第4次産業革命」という意味合いを持つ名称であり、水力・蒸気機関を活用した機械製造設備が導入された第1次産業革命、石油と電力を活用した大量生産が始まった第2次産業革命、IT技術を活用し出した第3次産業革命に続く歴史的な変化として位置付けられている。」その主眼は「スマート工場を中心としたエコシステムの構築である。人間、機械、その他の企業資源が互いに通信することで、各製品がいつ製造されたか、そしてどこに納品されるべきかといった情報を共有し、製造プロセスをより円滑なものにすること、さらに既存のバリューチェーンの変革や新たなビジネスモデルの構築をもたらすことを目的としている。」総務省 (アクセス: 2021年1月10日)

<https://www.soumu.go.jp/johotsusintokei/whitepaper/ja/h30/html/nd135210.html>)

⁹⁶ Industry 4.0 の導入により技術的にはリアルタイムでデータ収集が可能になりまた報告書のデジタル化も容易になる。企業の環境保全情報に悪用されるグリーンウォッシュ (環境保護の見せかけの広告) などを見抜くことができるようになるとしている。Roger Burritt and Katherine Christ (2016). *ibid.*, pp. 29-30

⁹⁷ 企業の生産スケジュールの最適化や障害の予測、メンテナンスの実施などがリアルタイムで稼働するためオ

ることで環境会計の Sustainability を捉えているといえる。

これら Sustainability 理論の共通点は、環境会計ツールが企業と自然に対する関係をつなげる視点はあるものの、自然それ自体に対する考え方や認識は殆ど見られない。この理論は、企業経営者へ環境負荷の情報を技能的、効率的にどう開示すればよいかという技巧的レベルにとどまっている。そこには企業などが自然に寄り添った「共生」の社会で環境会計を活用するという重要な役割についてまでは言及されていない。したがって、企業の外にある目には見えない生態系や人間社会の風土などを論じることには限界がある。

第3に Decision making（意思決定）に関する研究である。

例えば、Andreas Mölle & Stefan Schaltegger (2005) は、経営者の意思決定 (Decision making) を成功に導く手法として財務と非財務のバランスの取れた情報が必要であることを述べている⁹⁸。特に持続可能なバランス・スコアカード (Sustainability Balance Scorecard :SBSC) とエコ効率 (eco-efficiency) の関連性について論じている⁹⁹。SBSCでは、環境会計のエコ効率指標を導入することでバランス・スコアカードに環境負荷情報を取り入れている。これによって経済価値の情報と環境負荷情報を加味した SBSC を提示している¹⁰⁰。この研究成果は企業経営における Decision making に、従来のバランス・スコアカードだけではなく、持続可能な環境会計データを導入したといえる。

こうした Decision making では、企業経営者の意思決定にとって財務と非財務の情報が重要であることが主張されるのであって、環境会計で開示される環境負荷情報による自然に対する認識は究明されていない。人の企業社会と自然はどうあるべきか、その中での環境会計の位置づけが不明瞭のままである。この理論もやはり人間主体が軸足にあるといえる。Decision making の理論は、企業経営者はもちろん株主や投資家などの意思決定に有効であるという視点からの環境会計情報である。その対抗軸にある自然との共生に役立つ

ペレーターの指示待ちなどが減少するようになる。Roger Burritt and Katherine Christ (2016), *ibid.* pp. 30-31.

⁹⁸ この論文では、特にエコ効率 (eco-efficiency) のフレームワークとして持続可能なバランス・スコアカードを提唱している。Andreas Möller and Stefan Schaltegger (2005) “The Sustainability Balanced Scorecard as a Framework for Eco-efficiency Analysis.” *Journal of Industrial Ecology*. Vol. 9, No. 4, p. 73.

⁹⁹ SBSC は、持続可能性を考慮したバランス・スコアカードである。なおバランス・スコアカードは、1992年に Robert S. Kaplan と David P. Norton が唱えた経営理論で「財務 (financial)」、「顧客 (customer)」、「内部プロセス (internal process)」、「学習と成長 (learning and growth)」の調和と均衡を論じている。Robert S. Kaplan and David P. Norton (1992) *The Balanced Scorecard—Measures that Drive Performance*, *Harvard Business Review*, pp. 71-79. Andreas Möller and Stefan Schaltegger (2005), *ibid.* p. 73.

¹⁰⁰ Andreas Möller and Stefan Schaltegger (2005). *ibid.* pp. 78-80.

環境会計情報の有用性にはまだ手が届いていないといえよう。

最後に第4の Legitimacy（正統性）の理論に関連した論文である。

例えば、Reg Mathews & Maryann Reynolds (2001)は、文化的関連性と持続可能な会計の関係について述べ、その中で環境に関するグローバルな認識は会計専門家の Legitimacy を維持することに役立つとしている¹⁰¹。そして会計人は、環境の定義を自らの倫理的責任と同じように理解することが必要であるとしている¹⁰²。つまり、会計の専門家が環境会計などを扱うことは現在の社会的ニーズを満たすことになり、彼ら会計人の Legitimacy を強化するといえよう。

また、先述 Stefan Schaltegger & Maria Csutora (2012)の炭素会計では、Sustainabilityの理論的根拠と同様に、企業の Legitimacy についてもその重要性を示唆している¹⁰³。特に未だ持続可能に至らない企業などへの炭素会計の導入は、今後の環境負荷に対する展望を方向付けることになり、また企業の Legitimacy を確証付けになると述べている¹⁰⁴。そして物量的な環境（炭素）負荷をいかに貨幣に換算するかということは、企業の変化の乏しい Legitimacy や法令順守などよりも、さらに持続可能なビジネスモデルになるであろうと論じている¹⁰⁵。こうした彼らの炭素会計の研究成果は、Sustainability の理論だけでなく、Legitimacy の理論にも言及しており、環境会計の理論的根拠の射程が長いことを示しているといえよう。

確かにこの Legitimacy の理論は、企業組織の存在の正統性を論じるうえで環境会計はその重要性があることの理由付けにはなりえる。しかし、環境会計の情報が不可視的な自然環境と人間の関係や自然や風土に対してどのような波及効果があるかは論じられていない。したがって、環境会計が企業の Legitimacy を超えた役割を担うという認識には至らないといえよう。

さて、第1から第4までの環境会計の基本概念はどれも Accountability、Sustainability、Decision making、Legitimacy の理論としてその差異は認められる。しかし、それらの共通項はいずれも人間社会を主体にした人間中心における環境会計の捉え方である。したが

¹⁰¹ この研究では北欧（フィンランド、ノルウェー、スウェーデン）と米国の森林業における環境情報の開示に関する相異を文化的分類の側面から究明している。米国よりも北欧諸国の方が、環境に関する関心が強い傾向があると暫定的に論じている。Reg Mathews and Maryann Reynolds (2001) “Cultural relativity and accounting for sustainability: a research note.” *Accounting Forum*. Vol.25, No.1, pp.81-86.

¹⁰² Reg Mathews and Maryann Reynolds (2001), *ibid.* p.79.

¹⁰³ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *op. cit.*, p.4.

¹⁰⁴ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *ibid.* p.13.

¹⁰⁵ Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012), *ibid.* p.14.

って、筆者はそこから離れた「自然と寄り添う社会「共生」」の視点から環境会計の存在意義を探っていくことにする。それは環境会計の新たな価値観であり目には見えない ISE という仮説を解明することにつながるのである。

2.2 国内の環境会計研究の成果

国内の環境会計に関する基本概念については、CiNii で検索をした¹⁰⁶。検索ワードは、次の組み合わせである。主要語に「環境会計」を設定し、会計理論の用語として「アカウントビリティ」、「意思決定論」、「正統性理論」、「持続可能性」、「サステイナビリティ」の 5 語を加えた¹⁰⁷。この主要語と会計理論の用語は、先の国外の環境会計研究の成果の検索と同様である。ただこの国内の検索にあたっては研究者名などを含めずに収集した。

(表 2-4) 環境会計の概念に関する国内文献リストは、前掲 (表 2-2) 国外の文献リストと同様に八森美穂 (2010) の検索方法を参考にしたものである。この表では 1994 年から 2020 年までの約四半世紀にわたる各研究者の環境会計に関する研究成果の推移が確認できる。

年代区分で見ると 1994 年から 2000 年までは主にアカウントビリティ概念による環境会計の研究が行われてきた。ところが 2001 年から 2011 年の約 10 年間になると、「意思決定論」や「持続可能性」または「サステイナビリティ」がその理論的根拠として究明されている。そして 2011 年から 2020 年の 10 年間は「アカウントビリティ」が減少し、代わりに「持続可能性」などが取り上げられている。この 2000 年代の 10 年間の流れは先述の国外の研究成果に並列しているといえる。つまり、環境会計に関する国内外の研究成果は、2000 年以降から本格的に研究されてきたのである。

¹⁰⁶ Cinii (NII 学術情報ナビゲータ[サイニィ]) は論文、図書・雑誌や博士論文などの学術情報で検索できるデータベース・サービスである。(アクセス: 2021 年 1 月 27 日 <https://ci.nii.ac.jp/>)

¹⁰⁷ 「持続可能性」と「サステイナビリティ」に区分した理由は、CiNii の検索では両用語で論文が検索できたためである。また、日本では両用語を厳密な区分はしていないように認識している。

(表2-4) 環境会計の基本概念の検索による国内文献リスト

(単位:本)

環 境 会 計					
年	アカウンタビリティ	意思決定論	正統性理論	持続可能性	サステイナビリティ
1993					
1994	山上達人 (1994)				
1995	飯田修三 (1995) 富増和彦 (1995)				
1996	山上達人 (1996)			富増和彦 (1996)	
1997	山上達人 (1997a) 山上達人 (1997b)				
1998					
1999	中島清、北村豊 (1999) 大森明 (1999)			國部克彦 (1999)	
2000				河野正男 (2000)	
2001	水口剛 (2001) 古市承治 (2001)				
2002	飯田修三 (2002)	千葉貴律 (2002)、岡 野雅通、盛岡通			宮崎修行 (2002)
2003	飯田修三 (2003) 國部克彦 (2003) 伊藤佳世 (2003) 吉田雄司 (2003)	伊坪徳宏、坂上雅治、 栗山浩一、鷺田豊明、 國部克彦、稲葉敦 中島道靖、國部克彦 (2003)		勝山進 (2003)	
2004	飯田修三 (2004)			大森明 (2004)	
2005	大島正克 (2005)	千葉貴律 (2005)			
2006	飯田修三 (2006)			宮崎修行 (2006) 黒川行治 (2007)	宮崎修行 (2006)
2007	古市承治 (2007)	橋本征二 (2007)			
2008	吉田雄司 (2008)	四方康行、北田紀久雄 (2008)			
2009	今井辰也、四方康行 (2009)				
2010		宮崎修行 (2010)		堤健太郎、廣政幸生 (2010) 山本充 (2010)	大森明 (2010)
2011					
2012			大西靖、野田昭宏 (2012)		
2013			宮崎修行 (2013) 大西靖、野田昭宏 (2013)	朴星浩 (2013)	
2014	國部克彦 (2014)	國部克彦、黒岩進 (2014)			
2015					
2016				村井秀樹 (2016)	
2017				鈴木浩二 (2017)	
2018				川原尚子 (2018)	
2019	三代川正秀 (2019)				
2020				川原尚子・入江賀子 (2020)	
合計	23	9	3	14	3
			52		

(出所) CiNii (学術情報ナビゲータ[サイニィ]) による検索。検索用語は、環境会計とアカウンタビリティ、意思決定論、正統性理論、持続可能性、サステイナビリティ。(https://ci.nii.ac.jp/ アクセス、2020年11月20日)

さらに（表2-5）は、環境会計に関する各研究者が公表した論文をまとめた表である。この約25年間で「アカウンタビリティ」で23本、「持続可能性」で14本、その他「意思決定論」9本などがある。また、著者別にみると飯田修三、宮崎修行、山上達人、國部克彦などわが国の主な環境会計研究者が並ぶ。

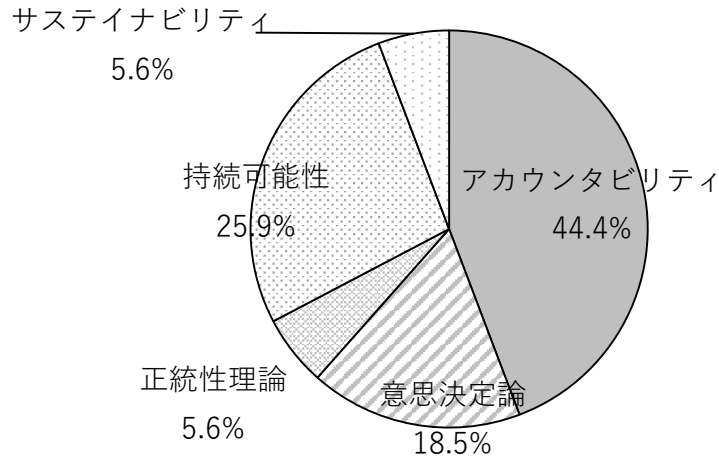
（表2-5）環境会計に関する概念の論文数（国内）

（単位：本）

No.	著者	環境会計					小計
		アカウンタビリティ	意思決定論	正統性理論	持続可能性	サステイナビリティ	
1	飯田 修三	5					5
2	伊坪・坂上・他		1				1
3	伊藤 佳世	1					1
4	今井・四方	1					1
5	大島 正克	1					1
6	大西・野田			2			2
7	大森 明	1			1	1	3
8	岡野・森岡		1				1
9	勝山 進				1		1
10	河野 正男				1		1
11	川原 尚子				1		1
12	川原・入江				1		1
13	黒川 行治				1		1
14	國部・黒岩		1				1
15	國部 克彦	2			1		3
16	四方・北田		1				1
17	鈴木 浩二				1		1
18	千葉 貴律		2				2
19	堤・廣政				1		1
20	富増 和彦	1			1		2
21	中島・北村	1					1
22	橋本 征二		1				1
	朴 星浩				1		1
23	古市 承治	2	1				3
24	水口 剛	1					1
25	宮崎 修行		1	1	1	2	5
26	三代川 正秀	1					1
27	村井 秀樹				1		1
28	山上 達人	4					4
29	山本 充				1		1
30	吉田 雄司	2					2
	合計	23	9	3	14	3	52

（出所）筆者作成。

(図2-2) 環境会計の概念占有率 (国内)



(出所) (表 2-5) をもとに筆者作成。

また (図 2-2) は国内の環境会計の概念を占有率で示した図である。「アカウンタビリティ」が 44.4%で最も多く、次いで「持続可能性」25.9%、「意思決定論」が 18.5%と続く。ただ「サステナビリティ」5.6%を「持続可能性」25.9%に加えると両方で 31.5%と「意思決定論」18.5%を優に超えることが確認できる。やはり国外同様に環境会計に関する概念理論の研究には Sustainability (持続可能性) 概念の存在意義は大きいといえよう。

では、この国内における環境会計研究ではどのようなことが論じられてきたのか、各概念に沿ってその成果を整理しておく。

まず、第1は「アカウンタビリティ」についてである。

飯田修三 (2006) によれば、環境会計の理論的根拠について “accountability” に軸足をおき、そこから、“green accountability” の論究を提言している¹⁰⁸。「会計の本質」は会計責任たるアカウンタビリティであることを主張し、環境会計のような制度化されていない会計に対してはその<存在証明>を闡明することが要事であると¹⁰⁹。企業の組織内外に対して環境会計情報を伝達することは、「会計の本質または本性・素性を決めるのではないのか」と指摘する¹¹⁰。この主張には、伝統的会計のもつアカウンタビリティの概念が基

¹⁰⁸ 飯田修三 (2006) 「環境会計序説 (その7) -accountability approach をめぐって-」『兵庫大学論集』No. 11、191 頁。

¹⁰⁹ 飯田修三 (2006) 同上、195 頁。

¹¹⁰ 飯田修三 (2006) 同上、195 頁。

底として流れているといえよう¹¹¹。

また山上達人（1996）は、環境会計のアカウンタビリティについてその出発点は「環境アカウンタビリティ」にあるとしている¹¹²。環境アカウンタビリティの理論的基礎については、次のように述べている。

「経済的・資本的所有→支配」（下部構造）から「社会的・環境的所有→支配」への変容にある。すなわち、企業は「社会・環境」に対してもアカウンタビリティを負い、逆に「社会・環境」は企業に対して所有主体としての権利を持つようになり、環境（プリンシパル）が企業（エージェント）に実態的に影響を与え、「支配」する方向にある

¹¹³。

こうした認識は、環境会計システムの構築には環境など社会的な観点と企業側の個別的な観点の両者をいかに統合するかという課題であるといえよう。そしてアカウンタビリティの概念が企業側だけでなく、環境や社会という外部からのアクセスでも捉える点が従来のアカウンタビリティ概念とは異なる斬新的な視点といえよう。

一方、國部克彦（2014）は、社会環境会計の学問的基礎（ディシプリン）をアーレント（Arendt）¹¹⁴の公共性論とデリダ（Derrida）¹¹⁵の責任論を用いて無限責任によるアカウンタビリティ理論を論じている¹¹⁶。社会環境会計は公共性を追求できるとし、契約関係に基

¹¹¹ 飯田は“accountability”については“financial accountability”と“green accountability”があるとして後者は環境関連の“accountability”であるとしてその出处進退を明らかにする必要があるとしている。飯田（2005）「環境会計序説（その6）－『環境報告書』ディスクロージャーと[会計責任]をめぐる理論問題－」『兵庫大学論集』No. 10、173-175頁。

¹¹² 山上は環境会計の役割と企業の社会的責任の関係においてアカウンタビリティ概念の社会的拡大を論じている。山上達人（1996）「環境会計とアカウンタビリティ－アカウンタビリティ概念の社会的拡充をめぐる（特集 2 環境会計の役割と企業の社会的責任）」『企業会計』48(9)、43頁（1195頁）。

¹¹³ 山上（1996）前掲論文、47頁、（1199頁）。グレイを参照。Rob Gray（1990）“The Greening of Accountancy- The Profession after Pearce, Certified Accountants Publishing. Rob Gray, et al.（1993）Accounting for the Environment (The Greening of Accountancy, Part II), Paul Chapman Publishing.

¹¹⁴ Hannah Arendt（1958, 1998）“The Human Condition”, the University of Chicago Press. 志水速雄訳（1994）『人間の条件』ちくま学芸文庫。

¹¹⁵ Jacques Derrida,（1992）“Force of Law: The Mystical foundation of authority”, in Cornell, D. Rosenfeld. M. and Carlson, D. G. (eds.) Deconstruction and Possibility of Justice, Routledge, pp. 3-67. 堅田研一訳（1999）『法の力』法政大学出版。

¹¹⁶ 國部は、社会環境会計の理論的基礎は、意思決定有用性理論、アカウンタビリティ理論、ステイクホルダー理論、正統性理論、エージェンシー理論がある中で情報の提供者と受領者の関係で見るとアカウンタビリティ理論が最も基底的としている。國部克彦（2014）「社会環境会計と公共性:新しい会計学のディシプリン（特集 社会と環境の会計学）」『国民経済雑誌』第210巻 第1号、1頁、8頁。

づくアカウンタビリティは有限としながら、さらに無限責任の観点からアカウンタビリティ理論を提示している¹¹⁷。その上で社会環境会計は、公的領域の私的領域化への緩和であり私的領域への公共性導入の可能性を述べている¹¹⁸。つまり伝統的会計は有限責任による私的利害を追求する会計ツールであるのに対し、社会環境会計は無限責任による公共性に関する課題を迫る会計ツールといえる。

こうした「説明責任」による環境会計の理論的根拠は、人間社会に対抗した環境への説明責任であるといえよう。従来の伝統的会計に用いられてきた委託受託関係における「説明責任」から拡張した「説明責任」でもある。これらは先の国外の Accountability 概念で見た Gray や Owen、Mathews などの人間中心による契約関係に基づく有限の説明責任とは異質の環境側にシフトした理論といえる。

次に第2の持続可能性の理論である。

富増和彦（1996）は、持続可能性（貨幣的）会計について独自の理論を述べている¹¹⁹。富増は、「貨幣的記帳そのものが持続可能性と直結すれば、企業の利益獲得を目指した貨幣的インセンティブを利用して企業が生態学的に持続可能になるだけでなく、持続可能社会が構築できる¹²⁰」とする。その上で、持続可能性会計の枠組みに3種の資産分類（色分け）を提示している。物質を、再生・更新可能資源と再生・更新不能資源に分ける。前者は、①持続可能資源として濃緑色、後者は枯渇性資源とし、②リサイクル可能資源（黄色）、そしてリサイクル不能資源を、③危急的資源（赤色）として分類する¹²¹。これらは物的資源に限定した持続可能性会計と称している。この色分けにより、すべての企業が濃緑色の財務諸表を作成し、かつ利益計上ができれば環境的に持続可能社会は自由競争市場経済体制と完全に両立できるとする¹²²。

また、河野正男（2000）は会計の視点から3種の持続可能性を提示している、すなわち

¹¹⁷ 國部克彦（2014）同上、11頁。

¹¹⁸ 「外部会計としての社会環境報告は公的領域の私的領域化の緩和に、内部会計としての環境管理会計は私的領域への公共性の導入に役立つ可能性がある」と述べる。國部（2014）同上、16頁。

¹¹⁹ 富増和彦（1996）「環境会計の可能性—収益性と持続可能性の両立に向けて」『企業会計』中央経済社、48巻、5号、120—127頁。

¹²⁰ 富増和彦（1996）同上、122頁。

¹²¹ 富増和彦（1996）同上、123—125頁。こうした富増の「財務諸表に色を塗り」という主張について、國部克彦は次のように指摘している。これは「財務諸表に金額と色という二重の評価体制を共存的に導入せよという主張に他ならない」「このような発想は、貨幣による一元的評価を旨とする会計思考に対するコペルニクス的な転換を求めるものである」と。國部克彦（1996）「富増論文に寄せて」『企業会計』中央経済社、48巻、5号、125頁。

¹²² 富増和彦（1996）同上、127頁。

経済的持続可能性、社会的持続可能性、環境的持続可能性である¹²³。経済的持続可能性は、企業が伝統的に担ってきた役割を指している。財産法で見た期首資本の超過分は利益であるが、その内容は期首資本を補填していることから企業経営の維持可能性を示唆する¹²⁴と。

社会的持続可能性は 1970 年代に企業の社会的責任が問われ、ここから企業の社会責任会計あるいは企業社会会計が生じてきたと指摘する¹²⁵。企業は社会に対して企業活動の正当性を主張する動機があり、また企業は社会生活に多くの影響を与えているためその生産活動を報告する義務があるとしたのである¹²⁶。

そして環境的持続可能性は、企業の環境問題への社会的要請とそのため投入される追加的経営資源の管理や成果を開示することをいう。これらが企業によって遂行されれば環境的持続可能性の成果は、先の経済的持続可能性と社会的持続可能性にまで還元されてくると述べている¹²⁷。

勝山進（2003）は、持続可能性会計の台頭を論じている¹²⁸。1999 年に GRI が持続可能な発展をもとに公開草案「持続可能性報告ガイドライン」を公表したことを取り上げている¹²⁹。この中で「経済」と「環境」と「社会」のトリプルボトムラインによる情報開示が将来世代の持続可能性に貢献できることを示唆している¹³⁰。そして企業の評価軸として持続可能性会計の重要性は今後益々高まっていくとして「トリプル」の精緻化を図る国際的合意の必要性を説いている¹³¹。

勝山のこれらの持続可能性の論調は、環境会計の考え方が基盤にあるといえよう。環境会計の基本的概念には持続可能性の思考があるが¹³²、その持続可能性の内訳は経済的側面

¹²³ 河野正男（2000）「企業の持続可能性と会計」『税経通信』55 巻、2 号、24 頁。

¹²⁴ 河野正男（2000）同上、24 頁。

¹²⁵ 河野正男（2000）同上、25 頁。河野は、社会的持続可能性の主張は公共アカウントビリティと言われていたとみている。

¹²⁶ 河野正男（2000）同上、25 頁。

¹²⁷ 河野正男（2000）同上、25 頁。

¹²⁸ 勝山進（2003）「社会関連会計・環境会計・持続可能性会計」『会計』森山書店、163 巻、4 号、578-585 頁。

¹²⁹ GRI(Global Reporting Initiative)は、本部をオランダのアムステルダムにおくサステイナビリティ報告書のガイドラインを制定する国際的非営利団体である。GRI は、持続可能な経済への変化を促進し管理することに貢献するようなサステイナビリティ報告書の標準的な慣習を作ることを目的とする。GRI：2021 年 6 月 28 日アクセス https://www.idej.jp/sdgs/service/service_03/gri/

¹³⁰ 勝山進（2003）同上、582 頁。ただし、この 3 側面を公表することが「持続可能性」を保証するというのではないと指摘している。

¹³¹ 勝山進（2003）同上、585 頁。勝山は、GRI はエコファンダや環境格付けの浸透と相まって国際的な社会責任投資の重要性の拡大と関連すると指摘する。

¹³² 環境省「環境会計ガイドライン 2005 年版」の環境会計の定義には、この「持続可能性」の文字が入っている。環境省「環境会計ガイドライン 2005 年版」環境省総合環境政策局環境経済課、2 頁。

と社会性と環境負荷の側面に分けられる。これが現代では統合報告書という内容で収束されていることが推定できよう。近年の ESG 投資 や CSV 経営 などこれら持続可能性の概念から生じてきていると認識できる。

この持続可能性の理論的根拠は、環境会計の情報開示の手法についての理論といえる。つまりどのように開示するのかという問題である。それを経済と環境と社会と 3 つの視点から開示する手法を論じる根拠としている。その表れとして現在の統合報告書の開示理由につながる。したがって、人間と自然の「共生」という領域にまで考慮する理論的根拠にはまだ至らないといえよう。

第 3 の「意思決定論」による環境会計の理論的根拠はどうか。

中畠道靖、國部克彦（2003）は、環境管理会計手法であるマテリアルフローコスト会計（Material Flow Cost Accounting：MFCA）が意思決定に有用であるとしている。特に企業の製造工程の改善情報を提供するだけでなく、リサイクル工程を含む製造工程全体の投資意思決定情報として機能することを述べている¹³³。この MFCA は財務情報のような企業外部への環境情報ではなく企業内部の経営者などの環境対策の意思決定情報として有効性があるというのである。

また宮崎修行（2010）は、環境会計情報が投資意思決定へ役立つ手法であると論じている¹³⁴。環境会計の必要性を基礎づける考えとしてアカウントビリティ、正統性理論そして投資意思決定有用性（レレバンス）理論の 3 つをあげている。その中でもこの投資意思決定有用性こそが最有力である、と述べている¹³⁵。今日の会計の存立基盤は、投資家にとっての意思決定有用性（relevance）であり、従来の財務情報はもちろん、環境情報も CSR 情報も投資家の意思決定に有用な情報になる、と述べている¹³⁶。

そして、この投資家の意思決定に有用であるという考え方には 2 つのタイプがあるとしている。1 つは環境に配慮している企業の株価は上昇するという利益追求（キャピタルゲイン）のタイプである。もう 1 つは、投資家は利益追求だけでなく環境や CSR にも価値をおくというタイプである。例えば、欧州や日本のエコファンド、米国の SRI（社会責任投

¹³³ 中畠道靖・國部克彦（2003）「管理会計におけるマテリアルフローコスト会計の位置付け」『原価計算研究』Vol. 27, No. 2, 12 頁。マテリアルフローコスト会計は、投入する原材料などのすべてを物量で測定し、それらが企業内や製造工程をどのように移動するかを追跡し金額で評価する手法である。

¹³⁴ 宮崎修行（2010）「Ⅲ. 環境会計情報の投資意思決定への役立ち」『社会科学研究所モノグラフシリーズ』17 号。

¹³⁵ 宮崎修行（2010）同上、117 頁。

¹³⁶ 宮崎修行（2010）同上、117 頁。

資)などが該当する。宮崎は、こうした環境情報やCSR情報は、投資家にとっては重要な意思決定資料になるため、たとえ法規が求めていなくても企業は自らボランタリーに開示せよ、という¹³⁷。

この意思決定の理論は、意思決定をする主体が人間である。したがって、企業内向けの環境会計(環境管理会計)でも企業外の環境会計(環境財務会計)であっても人間が主体になった環境会計の理論的根拠である。つまり企業経営者にとっての意思決定や企業外部の株主・投資家たちの意思決定に有用な情報としての環境会計の存立といえる。そこからは主体が自然であるという発想が生じることはなく、「共生」という自然の視点から見た環境会計の存在理由は欠落しているといえる。

最後に第4正統性の理論である。

大西靖・野田昭宏(2012)は、社会環境会計における正統性理論について次のように述べている。正統性理論は、企業の社会環境に関する自発的な情報開示を説明する理論であると¹³⁸。特に社会環境会計では、正統性の概念を管理的な視点から見ると実証的正統性と倫理的な正統性および認知的正統性という枠組みが援用されると指摘する¹³⁹。また社会的評価指標の観点からは、正統性と評判とは同次元ではなく重層的関係にあることを述べている¹⁴⁰。

また、宮崎(2013)は、環境会計の新マネジメントとして正統性の理論と名声(reputation)について論じている¹⁴¹。マックス・ウェーバーの正当性理論を引用し、彼が「正統性の根源を情緒的(英雄倫理的、エロスの、盲目的、狂信的、非理性的)な信頼¹⁴²」にあることを指摘する。また、フォンブランとファン・リールが説いたレピュテーションの源泉については「ステークホルダーを企業に磁石のように引きつける情緒的アピール¹⁴³」と論じ

¹³⁷ 具体的な株式投資ではテクニカル分析や、ファンダメンタルズ分析、システムトレード構築などの投資手法をあげている。宮崎修行(2010)同上、118-120頁。

¹³⁸ 大西靖・野田昭宏(2012)「社会環境報告による正統性の管理」『社会関連会計研究』第24号、1頁。

¹³⁹ 大西靖・野田昭宏(2012)同上、3-6頁。Suchman, M. C. (1995)の正統性の枠組みをもとに論じている。

¹⁴⁰ ここでいう重層的な意味についてDeephouse and Suchman(2008)を引用し、重層的とは評判は過去の行動をもとに将来の行動を推定することから、その評判は連続的な尺度を持ちその行為者を最高から最低まで位置付けられるという意味であるとしている。大西・野田(2012)同上、7-8頁。

¹⁴¹ 宮崎修行(2013)「環境会計による新しいマネジメントの実践：企業経営と環境問題(25)正統性と名声の獲得 環境・CSR開示は企業の正統性と名声の獲得に寄与するのか?」『経営教育/日本マネジメントスクール』181巻、2-9頁。

¹⁴² 宮崎修行(2013)同上、7頁。Max Weber(1989)“*Wirtschaft und Gesellschaft: Grundriss der Verstehenden Soziologie*” Mohr Siebeck GmbH & Co. K; N.-A. マックス・ウェーバー(著)、世良晃志郎(翻訳)(1970)『支配の諸類型(経済と社会)』創文社。同(1960)『支配の社会学Ⅰ(経済と社会)』創文社。同(1962)『支配の社会学Ⅱ(経済と社会)』創文社。

¹⁴³ 宮崎修行(2013)同上、7頁。Fombrun, C. J. and C. B. M. Van Riel(2004)“*Fame and Fortune: How*

ている。つまり、この正統性とレピュテーションの概念は情緒的アピールで類似しているのである。

そしてこの情緒的アピールは、企業の製品・サービスや職場環境、および企業の社会的責任（CSR）から強い影響を受けると¹⁴⁴。特に企業のCSRや環境マネジメントは、企業業績と株価・企業価値に大きく影響すると。しかし、現在の企業が開示する「CSR報告書や環境報告書では、ステークホルダーへの情緒的アピールが少なすぎて、レピュテーション向上（そして、業績・株価・企業価値向上）に至らない¹⁴⁵」と批判している。

このように正統性の理論は、企業の環境情報を自ら開示することで市場での評価を獲得する概念であることが分かる。環境会計の存在意義としてこの正統性理論がその根拠要因として挙げられることは、「環境に対する企業の姿勢＝正統」であることを社会に訴える理論でもある。それによって企業の社会的存在意義の重要性や名声を勝ち取ることの根拠理論であるといえる。その意味でこの正統性の主体は企業であり、人間社会側からの擁護論である。そこから自然に寄り添う「共生」への言及などは、ほとんど見当たらないといえる。

2.3 小括

第2章では、環境会計に関する先行研究について明らかにした。国外の環境会計の研究成果についてはEBSCOのデータベースを活用した。国外における環境会計の研究についてはAccountability、Decision Making、Legitimacy、Sustainabilityのキーワードで検索を行った。また環境会計の研究で著名な研究者、特にBurritt、Gray、Schalteggerなどの研究成果を概観した。それらから判明したことは、キーワードによる環境会計の存在意義は、いずれも人間社会を基軸にした研究内容であり、自然と寄り添う「共生」の視点はあまり論じられていないことである。

同様に国内の環境会計に関する研究成果をCiNiiによって検索を行った。ここでもキーワードはアカウンタビリティ、意思決定論、正統性理論、持続可能性、サステイナビリティである。主な研究者としては飯田修三、山上達人、國部克彦、宮崎修行などが挙げられた。彼らの環境会計の理論的根拠も、国外同様に人間社会の視点から見たアカウンタビリ

Successful Companies Build Winning Reputations” : Financial Times Prentice Hall. 花田靖仁監訳
(2005)『コーポレート・レピュテーション』東洋経済新報社。

¹⁴⁴ 宮崎修行 (2013) 同上、8頁。

¹⁴⁵ 宮崎修行 (2013) 同上、8頁。

ティや意思決定論、正統性理論であった。持続可能性の理論も研究成果として確認できたが、まだその主軸は人間社会の視点からの枠にある議論と受け止められる。

本研究のリサーチ・クエッションは、環境会計の存在意義は何か、その理論的根拠を解明することである。本章で見たようにその答えは欧米では Sustainability が主流になりつつも、日本ではアカウンタビリティの説明責任が主流であった。ただ、それらは人間社会の領域から見た環境会計の存在意義である。そうではなく自然に寄り添った「共生」の領域からも環境会計の存在意義を究明することが、ここでのリサーチ・クエッションである。つまり人と自然の「共生」から見た環境会計の理論的根拠を明らかにすることである。

(参考文献：国外)

(表 2-2) の文献も掲載。

Abrams, F. W. (1951) “Managements Responsibilities in a Complex World” , in : *Harvard Business Reiew* 29, No. 3. pp. 29-34.

Ackoff, R. L. (1981) “Our Changing of the Corporation” , in: *Creating the Corporate Future: Plan or Be Planned For*, New York: John Willey & Sons, pp. 25-33.

Alan Murray. Donald Sinclair. David Power and Rob Gray (2006) “Do financial markets care about social and environmental disclosure? Further evidence and exploration from the UK.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 19, No. 2, pp. 228-255.

Andreas Möller and Stefan Schaltegger (2005) “The Sustainability Balanced Scorecard as a Framework for Eco-efficiency Analysis.” *Journal of Industrial Ecology*. Vol. 9, No. 4, pp. 73-83.

Anthony G Hopwood, (1976) “THE PATH AHEAD.” *Accounting, Organizations & Society. Index*, Vol. 1, No. 1, pp. 1-4.

Carol A Adams, and Carlos Larrinaga-González (2007) “Engaging with organizations in pursuit of improved sustainability accounting and performance.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 20, No. 3, pp. 333-355.

Christine Jasch and Alexander Lavicka (2006) “Pilot project on sustainability management accounting with the Styrian automobile cluster” *Journal of Cleaner*

- Production*. Vol.14, No.14, pp.1214-1227.
- Christine Jasch (2015) “Governmental initiatives: the UNIDO (United Nations Industrial Development Organization) TEST approach.” *Journal of Cleaner Production*. Part B, Vol.108, pp.1375-1377.
- David Owen (2001) “Commentary on: Some thoughts on social and environmental accounting education.” *Accounting Education*. Vol.10, No.4, pp.375-378.
- David Owen (2008) “Chronicles of wasted time?” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.21, No.2, pp.240-267.
- Deephouse, D.L. and Carter, S.M (2005) “An Examination of Differences between Organizational Legitimacy and Organizational Reputation,” *Journal of Management Studies*, Vol.42, No.2, pp.329-360.
- Dill, W.R. (1976) “Strategic Management in a Kibitzers World” in: *From Strategic Planning to Strategic Management*, ed, Ansoff, H. I., Declerck, R. P., Hayes, R. L. London: John & Sons.
- Edeltraud Guenther. Christine Jasch. Mario Schmidt. Bernd Wagner and Patrick Ilg, (2015) “Material Flow Cost Accounting - looking back and ahead.” *Journal of Cleaner Production*. Part B, Vol.108, pp.1249-1254
- Fombrun, Charles J. Van Riel (2003) *“Fame and Fortune: How Successful Companies Build Winning Reputations”* : Financial Times Prentice Hall. チャールズ・J. フォンブラン, セス・B.M. ファン リール、花田靖仁監訳 (2005) 『コーポレート・レピュテーション』 東洋経済新報社。
- Freeman, R. Edward, (1984) *“Strategic Management: A Stakeholder Approach”* , Harper Collins.
- Freeman, R. E. and Reed, D. L. (1983) “Stockholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate Governance” in: *California Management Review*. 25, No. 3, pp. 88-105.
- Freeman, R. Edward, (2004) “A Stakeholder Theory of the Modern Corporation” , in T. L. Beauchamp and N. E. Bowie (eds), *Ethical Theory and Business*, 7thed., Upper Saddle River, pp. 55-64.
- Hannah Arendt (1958, 1998) *“The Human Condition”* , the University of Chicago

- Press. 志水速雄訳 (1994) 『人間の条件』ちくま学芸文庫。
- Jacques Derrida, (1992) “*Force of Law: The Mystical foundation of authority*”,
in Cornell, D. Rosenfeld. M. and Carlson, D. G. (eds.) *Deconstruction and
Possibility of Justice*, Routledge, pp.3-67. 堅田研一訳 (1999) 『法の力』法政大
学出版。
- Katherine L Christ and Roger L Burritt (2013) “Environmental management
accounting: the significance of contingent variables for adoption” *Journal
of Cleaner Production*. Vol.41, pp.163-173.
- Katherine L Christ and Roger L Burritt (2015) “Material flow cost accounting:
a review and agenda for future research.” *Journal of Cleaner Production*.
Part B, Vol.108, pp.1378-1389.
- Katherine Leanne Christ. Roger Burritt and Mohsen Varsei (2016) “Towards
environmental management accounting for trade-offs.” *Sustainability
Accounting, Management & Policy Journal*. Vol.7, No.3, pp.428-448.
- Katherine Leanne Christ and Roger Burritt (2017a) “Supply chain-oriented
corporate water accounting: a research agenda.” *Sustainability Accounting,
Management & Policy Journal*. Vol.8, No.2, pp.216-242.
- Katherine L Christ and Roger L Burritt (2017b) “Water management accounting:
A framework for corporate practice.” *Journal of Cleaner Production*. Vol.152,
pp.379-386.
- Ken McPhail. Tim Gorringer and Rob Gray (2005) “Crossing the great divide:
Critiquing the sacred secular dichotomy in accounting research.” *Accounting,
Auditing & Accountability Journal*. Vol.18, No.2, pp.185-188.
- Mark Suchman (1995) “Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches,”
Academy of Management Review, Vol.20, pp.571-610.
- Matteo Bartolomeo. Martin Bennett. Jaap Bouma Jan. Peter Heydkamp. Peter James.
and Teun Wolters (2000) “Environmental management accounting in
Europe: current practice and future potential.” *European Accounting Review*.
Vol.9, No.1, pp.31-52.
- Max Weber (1989) “*Wirtschaft und Gesellschaft: Grundriss der Verstehenden*

- Soziologie*” Mohr Siebeck GmbH & Co. K; N.-A. マックス・ウェーバー (著), 世良晃志郎 (翻訳) (1970) 『支配の諸類型 (経済と社会)』創文社。同 (1960) 『支配の社会学 1 (経済と社会)』創文社。同 (1962) 『支配の社会学Ⅱ (経済と社会)』創文社。
- Michael R. Porter and Mark R. Kramer (2011) “Creating Shared Value: Redefining Capitalism and the Role of the Corporation in Society.” *Harvard Business Review*. January and February, pp.2-17. (マイケル E. ポーター, マーク R. クラマー (2011) 「共通価値の戦略」『ハーバードビジネスレビュー』ダイヤモンド社、6月号、8-31頁。
- Mohammad Imtiaz Ferdous. Carol A Adams and Gordon Boyce (2019) “Institutional drivers of environmental management accounting adoption in public sector water organizations.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.32, No.5, pp.984-1012.
- Qian Wei. Roger Burritt and Gary Monroe (2011) “Environmental management accounting in local government: A case of waste management.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.24, No.1, pp.93-128.
- Rahman Belal Ataur and David Owen (2007) “The views of corporate managers on the current state of, and future prospects for, social reporting in Bangladesh.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.20, No.3, pp.472-494.
- Reg Mathews (1984) “A Suggested Qualification for Social Accounting Research.” *Journal of Accounting & Public Policy*. Vol.3, No.3, pp.199-221.
- Reg Mathews (1995) “Social and Environmental Accounting: A Practical Demonstration of Ethical Concern?” *Journal of Business Ethics*. Vol.14, No.8, pp.663-671.
- Reg Mathews (1997) “Twenty - five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate?” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.10, No.4, pp.481-531.
- Reg Mathews (2008/2009) “Further Thoughts on Mega-Accounting and the Need for Standards.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol.2, No.2, pp.158-175.

- Reg Mathews and Reynolds, M.A (2001) “Cultural relativity and accounting for sustainability: a research note.” *Accounting Forum*. Vol.25, No.1, pp.79–88.
- Roger Burritt and Stephen Welch (1997) “Australian Commonwealth Entities: An Analysis of Their Environmental Disclosures.” *Abacus*. Vol.33, No.1, pp.69–87.
- Roger Burritt and Chika Saka (2006) “Environmental management accounting applications and eco-efficiency: case studies from Japan” *Journal of Cleaner Production*. Vol.14, No.14, pp.1262–1275.
- Roger Burritt, Christian Herzig and Bernardo D Tadeo (2009) “Environmental management accounting for cleaner production: The case of a Philippine rice mill” *Journal of Cleaner Production*. Vol.17, No.4, pp.431–439.
- Roger Burritt (2012) “Environmental performance accountability: planet, people, profits.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.25, No.2, pp.370–405.
- Roger Burritt and Stefan Schaltegger (2014) “Accounting towards sustainability in production and supply chains.” *British Accounting Review*. Vol.46, No.4, pp.327–343.
- Roger Burritt and Katherine Christ (2016) “Industry 4.0 and environmental accounting : a new revolution?” *Asian Journal of Sustainability & Social Responsibility*. Vol.1, pp.23–38.
- Roger Burritt, Christian Herzig, Stefan Schaltegger and Tobias Viere (2019) “Diffusion of environmental management accounting for cleaner production: Evidence from some case studies.” *Journal of Cleaner Production*. Vol. 224, pp. 479–491.
- Rob Gray, Keith Maunders, Dave Owen, and et.al (1987) “*Corporate Social Reporting : accounting and accountability*” Prentice-Hall International.
- グレイ、マンダース、オーエン著、水野・向山・國部・富増訳 (1992) 『企業の社会報告—会計とアカウンタビリティ』白桃書房。
- Rob Gray (1990) “*The Greening of Accountancy—The Profession after Pearce*” Certified Research Report 17 The Chartered Association of Certified

- Accountants; 菊谷正人他訳(1996)『グリーン・アカウンティング』白桃書房。
- Rob Gray, D. Owen, K. Maunders, (1991) “*Accountability, Corporate Social Reporting, and the External Social Audits*”, *Advances in Public Interest Accounting*, 山上達人 (1999)『環境会計の構築—社会関連会計の新しい展開』白桃書房。
- Rob Gray (2001) “Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt?” *Business Ethics: A European Review*. Vol. 10, No. 1, pp. 9-15.
- Rob Gray (2002) “Of Messiness, Systems and Sustainability: Towards a More Social and Environmental Finance and Accounting” *British Accounting Review*. Vol. 34, No. 4, pp. 357-386.
- Rob Gray and David Collison (2002) “Can’ t see the wood for the trees, can’ t see the trees for the numbers? Accounting education, sustainability and the Public Interest” *Critical Perspectives on Accounting*. Vol. 13, No. 5/6, pp. 797-836.
- Rob Gray (2006a) “Social, environmental and sustainability reporting and organizational value creation?” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 19, No. 6, pp. 793-819.
- Rob Gray (2006b) “Does sustainability reporting improve corporate behavior? : Wrong question? Right time?” *Accounting & Business Research (Wolters Kluwer UK)*. Special Issue, Vol. 36, pp. 65-88.
- Rob Gray (2007) “Taking a Long View on What We Now Know About Social and Environmental Accountability and Reporting.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol. 1, No. 2, pp. 169-198.
- Rob Gray (2008) “Social and Environmental Accounting and Reporting: From Ridicule to Revolution? From Hope to Hubris? - A Personal Review of the Field.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol. 2, No. 1, pp. 3-18.
- Rob Gray (2010) “Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability... and how would we know? An exploration of narratives of organizations and the planet” *Accounting, Organizations & Society*. Vol. 35, No. 1, pp. 47-62.

- Rob Gray (2011) “Accountability and human rights: A tentative exploration and a commentary.” *Critical Perspectives on Accounting*. Vol.22, No.8, pp.781-789.
- Rob Gray (2012) “Editorial Notes: Embracing the Demands of Scholarship?” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol.6, No.1/2, pp.1-3.
- Rob Gray and Richard Laughlin (2012) “It was 20 years ago today: Sgt Pepper, Accounting, Auditing & Accountability Journal, green accounting and the Blue Meanies.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol.25, No.2, pp.228-255.
- Rob Gray (2013a) “Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for?—A reaction to Thornton.” *Critical Perspectives on Accounting*. Vol.24, No.6, pp.459-468.
- Rob Gray (2013b) “Sustainability + Accounting Education: The Elephant in the Classroom.” *Accounting Education*. Vol.22, No.4, pp.308-332
- Stefan Schaltegger and Roger Burritt (2000) “*Contemporary Environmental Accounting. Issues Concepts and Practice*” Sheffield. Greenleaf Publishing Limited. 宮崎修行監訳、倉阪智子、東健太郎協力、ICU 環境会計研究会訳 (2001) 『現代環境会計 問題・概念・実務』五紘舎。
- Stefan Schaltegger (2008) “Contributions to Sustainability - What Kind of Information is Needed?” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol.2, No.1, pp.1-2.
- Stefan Schaltegger (2013a) “Establishing Environmental and Sustainability Accounting to Creating Business Cases.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol.7, No.1, pp.1-3.
- Stefan Schaltegger (2013b) “Sustainability Education and Accounting Experience. What Motivates Higher Valuation of Environmental Performance?” *Accounting Education*. Vol.22, No.4, pp.385-387.
- Stefan Schaltegger and Roger L Burritt, (2010) “Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders?” *Journal of World Business*. Vol.45, No.4, pp.375-384.
- Stefan Schaltegger and Christian Herzig (2011) “Managing Supplier Requirements

- with HSE Accounting The case of the Mechanical Engineering Company Bisma Jaya, Indonesia.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol.5. No.1/2, pp.82-105.
- Stefan Schaltegger and Maria Csutora (2012) “Carbon accounting for sustainability and management. Status quo and challenges” *Journal of Cleaner Production*. Vol.36, pp.1-16.
- Stefan Schaltegger. Tobias Viere and Tobias Zvezdov (2012) “Tapping environmental accounting potentials of beer brewing: Information needs for successful cleaner production” *Journal of Cleaner Production*. Vol.29-30, pp.1-10.
- Stefan Schaltegger and Dimitar Zvezdov (2015a) “Expanding material flow cost accounting. Framework, review and potentials.” *Journal of Cleaner Production*. Part B, Vol.108, pp.1333-1341.
- Stefan Schaltegger and Dimitar Zvezdov (2015b) “Gatekeepers of sustainability information: exploring the roles of accountants.” *Journal of Accounting & Organizational Change*. Vol.11, No.3, pp.333-361.
- Stefan Schaltegger. Igor Álvarez Etxeberria and Eduardo Ortas (2017) “Innovating Corporate Accounting and Reporting for Sustainability – Attributes and Challenges.” *Sustainable Development*. Vol.25, No.2, pp.113-122.
- Stuart Cooper and David Owen (2007) “Corporate social reporting and stakeholder accountability: The missing link” *Accounting, Organizations & Society*. Vol.32, No.7/8, pp.649-667.
- Tobias Viere. Stefan Schaltegger and Enden von Jan, (2007) “Supply Chain Information in Environmental Management Accounting – the case of a Vietnamese Coffee Exporter.” *Issues in Social & Environmental Accounting*. Vol.1, No.2, pp.296-310.
- Wei Qian. Roger Burritt and Gary S Monroe (2018) “Environmental management accounting in local government: Functional and institutional imperatives.” *Financial Accountability & Management*. Vol.34, No.2, pp.148-165.
- Wei Qian. Jacob Hörisch and Stefan Schaltegger (2018) “Environmental management

accounting and its effects on carbon management and disclosure quality.”
Journal of Cleaner Production. Vol.174, pp.1608-1619.

(参考文献：国内)

- 飯田修三 (1995) 「環境会計とアカウンタビリティの拡充」『追手門経済・経営研究』2、111-122 頁。
- 飯田修三 (2002) 「環境会計序説(その3)accountability approach をめぐって」『兵庫大学論集』(7)、1-12 頁。
- 飯田修三 (2003) 「環境会計序説(その4)グリーン・アカウンタビリティ概念をめぐって」『兵庫大学論集』(8)、141-146 頁。
- 飯田修三 (2004) 「環境会計序説(その5)グリーン・アカウンタビリティ論の予備」『兵庫大学論集』(9)、51-56 頁。
- 飯田修三 (2006) 「環境会計序説(その7)accountability approach をめぐって」『兵庫大学論集』(11)、191-198 頁。
- 伊藤佳世 (2003) 「公共機関の環境マネジメントシステム構築に関する評価：水俣市の事例」『経済地理学年報』49(4)、354-376 頁。
- 伊坪徳宏、坂上雅治、栗山浩一、鷲田豊明、國部克彦、稲葉敦 (2003) 「コンジョイント分析の応用による LCIA の統合化係数の開発」『環境科学会誌』16(5)、357-368 頁。
- 今井辰也、四方康行 (2009) 「農事組合法人の財務諸表における環境会計の導入可能性についての考察」『生命環境学術誌』1、39-48 頁。
- 大西靖、野田昭宏 (2012) 「社会環境報告による正統性の管理」『社会関連会計研究』24、1-11 頁。
- 大西靖、野田昭宏 (2013) 「環境情報開示と社会的評価：定量的な環境会計研究の展開」『社会関連会計研究』25、1-11 頁。
- 大森明 (1999) 「環境会計におけるアカウンタビリティ概念の考察」『横浜国際開発研究』4(1)、91-112 頁。
- 大森明 (2004) 「環境会計の国際的動向—国連の取り組みを中心として」『愛知学院大学論叢商学研究』45(1・2)、315-333 頁。
- 大森明 (2010) 「イギリスにおけるアカウンティング・フォー・サステイナビリティプロジェクトの公的部門の環境会計・報告への影響と日本の公的部門への示唆」『公営企業』

- 42(6)、2-15 頁。
- 岡野雅通、盛岡通 (2002) 「循環型社会の構築を支援する環境会計システム」『環境情報科学論文集』 ceis16(0)、7-12 頁。
- 勝山進 (2003) 「社会関連会計・環境会計・持続可能性会計」『会計』163(4)、575-587 頁。
- 川原尚子 (2018) 「パブリックセクターの持続可能性報告の可能性と課題」『LEC 会計大学院紀要』16(0)、147-160 頁。
- 黒川行治 (2007) 「利益の質と会計社会の変容 (商学部創立 50 周年記念)」『三田商学研究』50(1)、79-93 頁。
- 河野正男 (2000) 「企業の持続可能性と会計」『税経通信』55(2)、23-28 頁。
- 川崎剛 (2010) 『社会科学系のための優秀論文作成術』勁草書房。
- 國部克彦 (1999) 「環境会計インタビュー 内部環境会計システムの構築が急務 外部報告で問われる持続可能性(神戸大学助教授) 國部克彦氏」『アイソス』4(9)、131-136 頁。
- 國部克彦 (2003) 「2つの環境アカウンタビリティ:環境報告書と環境会計」『産業と経済』18(1)、37-45 頁。
- 國部克彦、大西清、東田明、堀口真司、他 (2009) 「環境会計文献調査ー20年の軌跡ー」『環境経営意思決定と会計システムに関する研究ー中間報告書ー』日本会計研究学会特別委員会。
- 國部克彦 (2014) 「社会環境会計と公共性:新しい会計学のディシプリン (特集 社会と環境の会計学)」『国民経済雑誌』210(1)、1-23 頁。
- 國部克彦、黒岩進 (2014) 「[聞き手]新春特別インタビュー 國部克彦氏にきく 環境経営の意思決定をサポートする環境会計: グリーンサプライチェーンと MFCA から統合報告まで (特集 これからの環境経営 2014)」『環境管理』50(1)、10-17 頁。
- 櫻井道晴 (2010) 「ステークホルダー理論からみたステークホルダーの特定:コーポレート・レピュテーションにおけるステークホルダー」『専修経営研究年報』第 34 巻、93-113 頁。
- 四方康行、北田紀久雄 (2008) 「農業経営における環境会計の展望」『農林業問題研究』44(3)、436-448 頁。
- 鈴木浩二 (2017) 「地域創成と持続可能性:地元企業大王製紙の会計情報分析を中心として」『関西ベンチャー学会誌』9(0)、53-62 頁。
- 千葉貴律 (2002) 「環境会計の二つの合理性」『経営論集』50(1)、161-171 頁。

- 千葉貴律 (2005) 「環境マネジメントにおける環境会計計算書の構想—米国環境管理会計の発展の軌跡からの検討」『明治大学社会科学研究所紀要』43(2)、175-188 頁。
- 堤建太郎、廣政幸生 (2010) 「持続可能性アプローチによる食料自給率向上型循環農業の評価」『明治大学農学部研究報告』59(4)、85-102 頁。
- 富増和彦 (1995) 「ライフサイクル・アセスメントと環境会計 —アカウンタビリティの新展開—」『産業と経済』9(4)、1-20 頁。
- 富増和彦 (1996) 「環境会計の可能性—収益性と持続可能性の両立に向けて」『企業会計』48(5)、696-703 頁。
- 中島清、北村豊 (1999) 「環境アカウンタビリティの動向について」『安全工学』38(5)、289-297 頁。
- 中畠道靖、國部克彦 (2003) 「管理会計におけるマテリアルフローコスト会計の位置付け」『原価計算研究』27(2)、12-20 頁。
- 中村義寿 (2017) 「ステークホルダー理論の源流」『名古屋学院大学論集社会科学編』第 53 巻、第 3 号、171-188 頁。
- 橋本征二 (2007) 「廃棄物会計といわゆる環境会計の統合に向けて」『廃棄物学会誌』18(4)、222-230 頁。
- 八森美穂 (2010) 「環境会計の史的研究」『経済学研究』北海道大学 60(1)、85-120 頁。
- 古市承治 (2001) 「地球環境問題に対する税制と会計の役割 (経営の新課題と人事育成)」『経営教育研究』第 4 号、125-142 頁。
- 古市承治 (2007) 「公会計における環境会計の必要性について(プロフェッショナリズムと経営教育)」『日本経営教育学会全国研究大会研究報告集』(55)、99-102 頁。
- 朴星浩 (2013) 「環境会計の再構築:物量フロー情報に基づくストック情報の創出を目指して」『拓殖大学経営経理研究』(98)、95-134 頁。
- 水口剛 (2001) 「環境会計の多元的展開—海外における 3 つの動向と今後の行方(特集/環境会計の導入とその意味—システムの概要と効用を探る)」『資源環境対策』37(6)、566-570 頁。
- 村井秀樹 (2016) 「自然資本会計の必要性和課題 (特集 持続可能な自然資本の利用を考える)」『グリーン・エージ』43(9)、4-8 頁。
- 宮崎修行 (2001) 『統合的環境会計論』創成社。
- 宮崎修行 (2002) 「企業のサステイナビリティ 環境経営と環境会計 (特集 企業の未来経

- 営) 』『季刊未来経営』(5)、50-55 頁。
- 宮崎修行 (2006) 「環境会計による新しいマネジメントの実践—企業経営と環境問題(12) サステナビリティ(持続可能性)の評価—進展するサステナブル経営格付」『経営教育』(168)、1-7 頁。
- 宮崎修行 (2010) 「Ⅲ. 環境会計情報の投資意思決定への役立ち」『会科学研究所モノグラフシリーズ』(17)、111-136 頁。
- 宮崎修行 (2013) 「環境会計による新しいマネジメントの実践:企業経営と環境問題(25) 正統性と名声の獲得 環境・CSR 開示は企業の正統性と名声の獲得に寄与するのか? 」『経営教育』(181)、2-9 頁。
- 三代川正秀 (2019) 「辺境会計のすゝめ (梶井憲俊教授退職記念号)」『拓殖大学経営経理研究』拓殖大学経営経理研究所 (115)、131-146 頁。
- 山上達人 (1991) 「社会関連会計とアカウントビリティ—R. グレイらの「企業の社会報告」について」『岡山大学経済学会雑誌』22(3・4)、669-693 頁。
- 山上達人 (1992) 「アカウントビリティ概念の拡充とグリーン・アカウントティング —社会関連会計の新しい展開— 」『産業と経済』= The Journal of Industrial Economics 7(3)、1-20 頁。
- 山上達人 (1994) 「環境会計の体系化とその論点—アカウントビリティ概念の拡充によせて」『産業経理』54(3)、122-131 頁。
- 山上達人 (1996) 「環境会計とアカウントビリティ—アカウントビリティ概念の社会的拡充をめぐって (特集 2 環境会計の役割と企業の社会的責任) 」『企業会計』48(9)、1195-1201 頁。
- 山上達人 (1997a) 「社会関連会計・環境会計とアカウントビリティ ——グレイらの新『会計とアカウントビリティ』の所説によせて[1] —— 」『産業と経済』= The Journal of Industrial Economics 11(3)、85-100 頁。
- 山上達人 (1997b) 「社会関連会計・環境会計の現状—グレイらの新著『会計とアカウントビリティ』の所説によせて[II]—」『産業と経済』= The Journal of Industrial Economics 11(4)、231-249 頁。
- 山本充 (2010) 「マクロ環境会計による経済社会の持続可能性評価に関する実証的研究」『北海道大学大学院農学研究院邦文紀要』31(2)、87-185 頁。
- 吉田雄司 (2003) 「経営者の役割と環境会計の情報開示に関する一考察」『埼玉学園大学紀

要』経営学部篇(3)、87-97 頁。

吉田雄司(2008)「文化的相異性による環境会計のアカウントビリティ概念」『會計』174(2)、
97-107 頁 (259-269)。

第3章 環境会計の位置づけ

環境会計は社会との関係で見るとどのような位置付けにあるのか。ここでは環境会計が企業の外部と関連性のある社会体系であることを明らかにする。まず、会計社会学の視点から準拠枠と概念枠組みから説明をする。その準拠枠としてパーソンズの社会的行為の体系を紹介する。さらにそのパーソンズ理論を援用し環境会計と社会の関係を明らかにする。これによって、環境会計の理論的根拠が社会体系の視点から究明することの意義があることを示す。そして実際の環境会計はどのような概念枠組みとして構成されているのか、環境省の「環境会計ガイドライン」を提示しその活用状況を示すこととする。

3.1 会計社会学の意義（準拠枠と概念枠組み）

環境会計は社会とのかかわりから見てどのような位置付けにあるのか。ここでは社会学的手法を用いることにする。その理由は、会計は単に企業の経済活動を開示するというだけではなく、会計行為それ自体が社会的行為であると考えからである¹⁴⁶。まして環境会計は、企業の環境負荷情報を開示することが主流であり、明らかに社会的存在としての特性を備えているからである。ここでは社会学的分析の研究手法¹⁴⁷をもとに会計社会学の視点からみていく¹⁴⁸。

まず、井上良二（1984）によれば会計社会学の認識は「準拠枠」（frame of reference）と「概念枠組」（conceptual scheme）から構成されるとする¹⁴⁹。そして理論の形成にあたっては、この両者が存在することが前提である。では、その「準拠枠」と「概念枠組」とはどのようなものか、その内容を示しておく。

まず、「準拠枠」については、次のような定義がある。

¹⁴⁶ 会計が社会的行為であるとする研究は、すでに黒澤清や藤田幸男が論じている。黒澤清（1950）「会計原則の制度的意義」平井泰太郎編『企業会計原則批判』国元書房、6頁。藤田幸男（1973）「会計の社会的展開」黒澤清編『会計と社会』中央経済社 108-110頁。

¹⁴⁷ 社会学的分析の一般方針としては、「構造-機能分析」（Structural-Functional Analysis）がある。これは事象の認識から始まり、概念化、整序の各段階を通じて社会的な「ものの見方」の核心をなすものである。こうした思考についてはトーマス・クーンの唱える「パラダイム」の概念が援用できる。「パラダイム」とは、「競合しあっている過去の先行諸業績の中で、ぬきんでて多くの支持者をあつめ、その学問の研究者が直面しているあらゆる種類の問題を最も適切に解きうるとみとめられた分析方針・準拠枠・概念枠組・分析用具・命題・理論などの総体」を示す。富永健一・塩原勉編（1975）『社会学セミナー 1 社会学原論』有斐閣、54-55頁。T.クーンの「パラダイム」については、Thomas S. Kuhn（1962, 1970, 1996）“*The Structure of Scientific Revolutions Third Edition*” The University of Chicago Press, pp. 10-11. トーマス・クーン、中山茂訳（1971, 2004）『科学革命の構造』みすず書房、「第二章 通常科学への道」12-13頁を参照。

¹⁴⁸ 井上良二（1984）『会計社会学』中央大学出版部。同（1974）「会計社会学にむけて」（会計学の将来に寄せて（提言特集））『企業会計』第26巻1号、135-138頁。

¹⁴⁹ 井上良二（1984）同上、3-4頁。

人が物事を判断したり行動したりする際の基準となる枠組。人の判断や行動は、その対象が同じであっても、態度、情動、動機、過去の経験等の内的要因や、対象がおかれている状況等の外的要因によって異なる。判断や行動は、対象が、これら内外要因の統合体である心理的基準系のどこに位置づけられるかによって決まる。この基準系を準拠枠という¹⁵⁰。

人がものごとを認識し、解釈し、規定する際にある程度一貫した認識や判断の枠組みになるもの。人びとの過去の経験やまた自らが関係づける集団の規範や価値を内面化するところからつくり上げられる。この準拠枠を通じてものごとを見ることによって、個人独自の思考・態度が生まれる。また、それが社会的に形成されることから、人びとのあいだに共通の考えを生み出す基盤ともなる。社会科学における「記述レベル」における一般的概念領域（パーソンズ）も準拠枠と呼ばれることがある¹⁵¹。

この2つの定義から、「準拠枠」は人間の判断や行動を形成する際の心の拠り所といえる。それは内的要因とその人のおかれる周囲の状況である外的要因から影響を受け、形成されるものである。井上はこの「準拠枠」については、「会計社会学の認識対象は（中略）準拠枠によって切り取られた社会現象の一部、あるいはその社会現象を生ぜしめる社会的行為の一部である¹⁵²」と指摘している。

一方、「概念枠組」は「概念図式」（conceptual scheme）とも呼ばれ、次のような定義がある。

科学理論もしくはそれをめざす定式化において基礎となる、非理論的な定式化の総称。基本的にそれは、定義図式（definitional schemata）と分析的概念図式（analytical conceptual schemata）に区分される。定義図式は概念枠組（conceptual scheme）とも呼ばれる。定義図式に「論理的に真なる」言明が付加されたものが、分析的概念図式である。両者ともいかなる意味においても経験的にテストされず、ただ理論の内部で

¹⁵⁰ 森岡清美、塩原勉、本間康平、編集代表（2002）『新社会学辞典』有斐閣、723頁。

¹⁵¹ 濱嶋朗、竹内郁郎、石川晃弘（2002）『社会学小辞典』（新版）、有斐閣、297頁。

¹⁵² 井上良二（1984）前掲書、4頁。

演繹的精密化と包括的な理論の認識を助けるために用いられる¹⁵³。

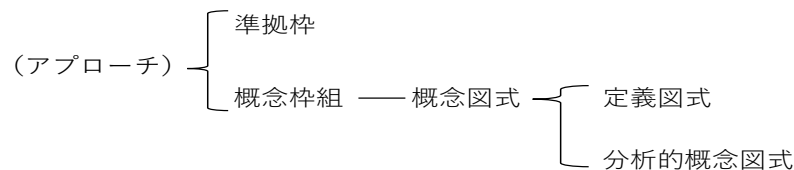
またこの「概念枠組」について富永健一・塩原勉（1975）は、次のように述べている。

概念枠組というのは、現実界から認識界にいわば運びこまれたたくさんの概念（概念化された記号）を、それぞれの概念の現実界における範域を表現する変数（量的変数または質的なカテゴリー分け）としてあらわして、それら相互のあいだにどのような決定・被決定・相互依存の関係が想定されるかを、データ収集に先立って仮説のかたちに整理したものである¹⁵⁴。

これらの定義等からみて「概念枠組」は先の「準拠枠」で選択された社会現象の一部をさらに概念として整理したものといえよう。そして「準拠枠」と「概念枠組」は、社会学研究の「構造-機能分析」の中核概念として位置付けられる。特に「準拠枠」は認識の原理であるのに対して、「概念枠組」は整序の原理であるとされる¹⁵⁵。

以上、社会学的分析の手法については、分析方針としてのアプローチがあり、それは経験的事実の社会から分離された「準拠枠」と、それらを整然と順序付ける「概念枠組」に区分される。さらにその概念枠組は、概念図式とも称せられ、概念を定義する定義図式と概念相互間の関係を示す分析的概念図式に分けられるのである¹⁵⁶。（図3-1）はこれらの関係を示したものである。

（図3-1）分析方針



（出所）井上良二（1984）『会計社会学』中央大学出版部、4頁。

¹⁵³ 濱嶋朗、竹内郁郎、石川晃弘（2002）前掲書、58頁。

¹⁵⁴ 富永健一、塩原勉編（1975）『社会学セミナー1 社会学原論』有斐閣、58頁。

¹⁵⁵ 富永健一、塩原勉編（1975）同上、58頁。この「概念枠組」は実証研究の道具としての性格が強調されることで「分析用具」と呼ばれる。そしてその実証研究を経てその真偽が確認され、その度合いを増すことでそれは「命題」として表示される。そこから相互に矛盾がない「命題」の集合が体系化されることで「理論」の構築が行われるのである。この一連の流れが社会学的分析の手法でもある。

¹⁵⁶ 井上良二（1984）前掲書、4頁。

では、こうした社会学的分析を基盤にした場合の会計学における認識対象とその方法はどのように適用できるか。(表3-1)はそれらを示したものである。表中、認識の対象である準拠枠の特徴は、人の心の中のあり様を示した認識の原理とされる。これを伝統的会計の視点から見ると人間中心社会の準拠枠が形成されているとみる。しかし、環境会計の準拠枠は「自然に寄り添った社会」の認識原理が働いていると見るのである。

一方、概念枠組ではその特徴は仮説の形であり各概念を整理する原理でもある。これらを伝統的会計でみるとアカウンタビリティや意思決定論、正統性理論が当てはまるのではないだろうか。しかし、環境会計の概念枠組では「共生」という概念の仮説あるいは整序の原理が働いているとここでは仮定する。

(表3-1) 会計社会学の認識対象と方法

認識の対象	特 徴	伝統的会計	環境会計
準 拠 枠	心の中 認識の原理	人間中心の社会	「自然に寄り添った社会」
概念枠組	仮説の形 整理の原理	アカウンタビリティ 意思決定論 正統性理論	「共 生」

(出所) 井上良二(1984)『会計社会学』中央大学出版部、3-4頁を参考に筆者作成。

こうした準拠枠と概念枠組について社会科学の記述における一般的概念図式としてパーソンズの図式が当てはまる¹⁵⁷。以下ではそのパーソンズ図式の社会体系について明らかにしそれを会計へ援用するプロセスを示すことにする。

3.2 パーソンズ図式の社会体系

社会体系の一般理論として、パーソンズは(図3-2)行為の体系の機能的命令を論じている¹⁵⁸。パーソンズは「一般理論によると、社会体系内での過程はすべて四つの帰納的命令ないしは「問題」にしたがうとされており、これは、体系の均衡ないしは体系の持続がたもたれるためには必ずみたされねばならないものである¹⁵⁹」と述べている。さらに「社

¹⁵⁷ 濱嶋朗、竹内郁郎、石川晃弘(1997)前掲書、297頁。

¹⁵⁸ Talcott Parsons and Neil J. Smelser (1956.2010) “Economy and Society” Routledge. p.19. 富永健一訳(1958.1965)『経済と社会I』岩波書店、30頁。

¹⁵⁹ T Parsons & N J. Smelser (1956.2010) *ibid.* p.16. 富永健一訳(1958.1965)同上、27頁。

社会体系は常に、制度化された価値体系によって特徴づけられる。社会体系の第一の機能的な命令は、この価値体系の統合とその制度化とを維持することである¹⁶⁰」と。

(図3-2) 第1図 行為の体系の機能的命令

<p>A 適応的=手段的な対象の操作</p> <p style="text-align: center;">[Adaptive Instrumental Object Manipulation]</p>	<p>G 手段的=表出的なパフォーマンスと充足</p> <p style="text-align: center;">[Instrumental-Expressive Consummatory Performance and Gratification]</p>
<p>L 潜在的=受容的な意味の統合、およびエネルギーの規制、緊張の確立とその流出</p> <p style="text-align: center;">[Latent-Receptive Meaning Integration and Energy Regulation Tension build-up and drain-off]</p>	<p>I 統合的=表出的なサインの操作</p> <p style="text-align: center;">[Integrative-Expressive Sign Manipulation]</p>

略語

1. A — 適応(Adaptation)
2. G — 目標充足(Goal Gratification)
3. I — 結合(Integration)
4. L — 潜在的なパターンの維持および緊張の処理
(Latent-Pattern Maintenance and Tension Management)

(出所) Talcott Parsons and Neil J. Smelser, (1956), (2010) "Economy and Society" Routledge; p.19. 富永健一訳 (1958) 『社会と経済 I』岩波書店、30頁を参照。

そして「この維持の過程というのは、価値体系を変動させようとする圧力に抗して安定を保つことを意味している¹⁶¹」とし、その圧力の源泉を2つ挙げている。1つは変動の文化的源泉であり、もう1つは変動の動機づけの源泉である。

まず、変動の文化的源泉とは、価値体系の外部で起こり、当の社会体系に関係を持つ文化的変動は、社会体系の内部における重要な価値を変動させるような圧力を生むとする。文化を通じて制度化された価値を変動させようとする圧力に直面したとき、体系を安定的

¹⁶⁰ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 16. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、27頁。

¹⁶¹ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 17. 富健一永訳 (1958. 1965) 同上、27頁。

に保とうとする傾向を「パターンの維持」の機能という¹⁶²。

一方、変動の動機づけの源泉は、社会的場面の何らかの部分に生じた「ひずみ」、あるいは生活体のないしは人の内部に生じた源泉などからおこるとする。そして動機づけの「緊張」は、制度化された役割期待に同調しようとする個人の動機づけをおびやかすものである。こうした変動の潜在的源泉に抗して安定を保つことを「緊張の処理」という¹⁶³。これら2つの機能命令は「パターンの維持と緊張の処理」と称され(図3-2)の「L」に該当する。

次に、すべての社会体系は体系の外部にある場面の中で機能するとし、「体系と場面とのあいだの相互交換の過程が体系の第二、第三の重要な機能的命令の焦点¹⁶⁴」にあると指摘する。そこで初めの相互交換は「外部的場面が自己完結的な目標に充足ないしは達成(consummatory goal gratification or attainment)の源泉としての意味」とする。これは「個々の行為者ないしは社会体系にとっての目標の状態は、レファレンスとなる体系と、体系の安定を最大にする一つあるいは多数の場面の対象とのあいだの関係にはかならない¹⁶⁵」とする。この領域は、(図3-2)の「G」に当てはまる。

さらに相互交換は、目標の状態を達成するという目的にかなうように、環境を統制するという問題を扱うものであると。そして、「一つの社会体系が、きめられた単一の目標だけをもっているような場合には、手段の準備すなわち「適応を受けもつ」(adaptive)機能はただ、目標達成の過程の未分化は一側面に過ぎない¹⁶⁶」とする。しかし「目標や下位目標を多数持っている複合体系の場合には、目標達成と適応の過程との分化が、しばしばきわめて明確になっている¹⁶⁷」と指摘する。この領域は(図3-2)では「A」にあたる。

最後に「社会体系にとって第四の機能的命令は、体系が有効に機能していくようにするためには、単位のあいだの関係について、その「連帯を維持する」ということである。これが体系の統合(system integration)という命令である¹⁶⁸」と述べている。これが(図3-2)の「I」の領域になる。

このようにパーソンズは行為の体系、特に社会体系が作用する4つの基本的体系を、(図

¹⁶² T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 17. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、27頁。

¹⁶³ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 17. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、27頁。

¹⁶⁴ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 17. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、28頁。

¹⁶⁵ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 18. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、28頁。

¹⁶⁶ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 18. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、29頁。

¹⁶⁷ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 18. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、29頁。

¹⁶⁸ T Parsons & N J. Smelser (1956. 2010) *ibid.* p. 18. 富永健一訳 (1958. 1965) 同上、29頁。

3-2) で示し、潜在的なパターンの維持と緊張を「L」、目標の達成を「G」、適応は「A」、そして統合を「I」で構成されるとした。

その後、パーソンズはこの図式を（表3-2）のような社会体系（システム）の一般的な4機能分化を行っている。

（表3-2）システムの一般的な4機能分化

	道具的(instrumental)	達成的(consummatory)
対外的	適応 (手段としての環境条件のインプット)	目標達成 (目的としての環境条件との関係)
対内的	潜在的パターンの維持 (手段としての規範的パタンズ)	統合 (目的としての規範的パタンズ)

（出所）大黒正伸（2011）「パーソンズにおける経済社会学の可能性—社会システムとしての経済—」『国際政経論集』第17号、208頁。T. Parsons (1969) “*Politics and Social Structure*” () 内は[Gerstein 1975:14]による解説。

このシステムについて大黒正伸（2011）は、次のように述べている。「外部環境との関係を担う機能分担（体内・対外の軸）と具体的な機能遂行の時間的な先行・後続（道具的・達成的という軸）とによって4分割される¹⁶⁹」。さらに「対外的・道具的機能を適応 (Adaptation)、対外的・達成的機能を目標達成 (Goal-attainment)、対内的・道具的機能を潜在ないしパターン維持 (Latency or Pattern-maintenance)、そして対内的・達成的機能を統合 (Integration) ¹⁷⁰」と述べている。

パーソンズはその後ベイルズ (Robert F. Bales) の理論、すなわち相互作用過程分析と結合することで新たな局面を付与したのである¹⁷¹。（表3-3）はパーソンズ理論とベイ

¹⁶⁹ 大黒正伸（2011）「パーソンズにおける経済社会学の可能性—社会システムとしての経済—」『国際政経論集』（二松学舎大学）第17号、208頁。

¹⁷⁰ 大黒正伸（2011）同上、208頁。

¹⁷¹ 井上良二（1984）前掲書、34-35頁。Talcott Parsons, Robert F. Bales and E.A. Shils, (1953)

“*Working Papers in the Action*” New York: The Free Press. T. パーソンズのAGIL図は、ロバート・ベラーも「日本の宗教と産業社会」の説明で使用している。Robert N. Bellah (1985) “*TOKUGAWA RELIGION The Cultural Roots of Modern Japan*” The Free Press, p.10. R.N. ベラー著、池田昭訳（1996）『徳川時代の宗教』岩波文庫、48-49頁。

ベイルズ理論：2021.4.18. アクセス <https://kayakura.me/agil/> 参照。Robert F. Bales, Talcot Parsons (1955.2007) “*Family: Socialization and Interaction Process (International Library of Sociology)*”

ルズの理論との関連性を示した表である。

(表3-3) パーソンズ理論とベイルズ理論の関連性

パーソンズ理論			ベイルズ理論
A	適応	対外的+道具的	課題の方向性を定め認識する
G	目標達成	対外的+達成的	直接、課題解決を実行する
I	統合	対内的+達成的	白熱する議論をまとめるための連帯が問題になりだす
L	潜在的な型の維持	対内的+道具的	集団課題が任務と情緒の両面で解決されて満足する、緊張が解ける

(出所) Talcott Parsons and Neil J. Smelser (1956.2010) "Economy and Society" Routledge. pp.16-21. 富永健一訳 (1958.1965) 『経済と社会 I』岩波書店、28 - 30頁。ベイルズ理論：URL <https://kayakura.me/agil/> をもとに筆者作成。

表中の「A」(適応・対外的+道具的)は、社会体系における課題の方向性を定め認識することを示している。「G」(目標達成・対外的+達成的)は、課題を直接解決する実行力を意味する。さらに、「I」(統合・対内的+達成的)は、白熱する議論をまとめる役割があり連帯が問題化する。そして、「L」(潜在的な型の維持・対内的+道具的)は、社会体系における集団の課題がそこでの任務と情緒の両面で満足のいく解決に達することを示すのである。

パーソンズのこのAGIL図式が、社会体系システムの構成概念と認識されるのである。では、これらの構成概念をもとに会計社会学へどう援用されるのか、さらに環境会計へどのように適応できるかについて次にみていく。

3.3 会計社会学から環境会計への展開

ここでは、会計が社会的体系としてどのように認識できるのかについて藤田幸男(1973)の理論を参考にする¹⁷²。会計が社会体系として機能的に分化することについて、藤田は次

Routledge. T. パーソンズ、R.F. ベールズ、橋爪貞雄、他訳 (2001) 『家族—核家族と子どもの社会化』黎明書房。

¹⁷² 藤田幸男 (1973) 「第五章 会計の社会的展開」黒澤清編『会計と社会』中央経済社、108-127 頁。

のように述べている。

会計とは、人間の社会的行為のひとつの体系であり、その目標は、情報の利用者が必要とする会計情報をつくりだし、それを利用者に伝達することにある。この会計の目標は、いわゆる測定と伝達という会計の機能の遂行すなわち会計人の会計行為の実践によって達成される。したがって、「会計」という体系において「目標充足」の機能を受け持っている下位体系は「会計実践」として示すことができよう¹⁷³。

この藤田の社会体系における会計の意味をパーソンズ理論に当てはめるとA・G・I・L図式の「G」に該当すると考えられる。ここでは会計を実践する経理や財務担当の会計人の目標を達成することを意味しており、直接的に課題を解決することを示唆しているからである。これは(図3-3)の「G」の領域の説明になろう。

(図3-3) 体系としての会計の機能的分化と機能の分担者



(出所) 藤田幸男(1973)「第5章会計の社会的展開」黒澤清編『会計と社会』中央経済社、126頁を参照。

¹⁷³ 藤田幸男(1973)同上、118頁。

また、藤田は「会計」における「適応」の機能は、会計情報をつくりだす一般的な用具を準備することである¹⁷⁴と述べている。そして、会計情報は特殊な会計的な記号の組み合わせであるので、その利用者には一般的なかたちで明らかにする必要性があるとする。

「すなわち、会計実践のための一般的用具とは「会計理論」を意味する。したがって、「会計」における「適応」の機能を受け持つ下位体系を「会計理論」として示す¹⁷⁵と論じている。

この「適応」に対する記述は、パーソンズ図式の「A」の説明になる。実践としての会計に一つの方向性を定め適応することが必要ということである。それが会計理論であり会計では会計実践の一般的用具として位置付けられるのである。これらを形成するのは、会計学者・研究者であり、会計実践を十分に知り尽くしたうえでの会計理論を構成していることになろう。

さらに藤田は、会計原則についてパーソンズ図式の「統合」の領域「I」について次のように論じている。

この会計行為を律する規範は、広い意味で、しかも実践概念として「会計原則」と呼ばれているものであり、それには目的適合性というようなより基本的な原則から、たとえば商法の会計規定のように、特定の目的のために国家権力を背景として、強力的に社会統制を行う用具としての原則まで含まれる。換言すれば管理会計の原則も、財務会計の原則もすべて含まれる。いずれにしても、広い意味での、実践概念としての「会計原則」は、会計実践に秩序をもたらすものであり、「会計」という体系において「統合」の機能を受け持つと考えることができる¹⁷⁶。

この会計原則を「統合」＝「I」の領域に配置していることは、会計行為の方向性を一定方向へ束ねていく機能を備えているといえる。その主体は公認会計士のような職業会計人であり、彼らによって会計行為はその実践の水準でも一定の秩序と水準を維持することができるのである。会計原則の保持は職業会計人の使命ともいえる。

こうした経緯を経た会計の社会的体系図式において、藤田はそれらを位置付ける潜在的

¹⁷⁴ 藤田幸男（1973）同上、120頁。

¹⁷⁵ 藤田幸男（1973）同上、120頁。

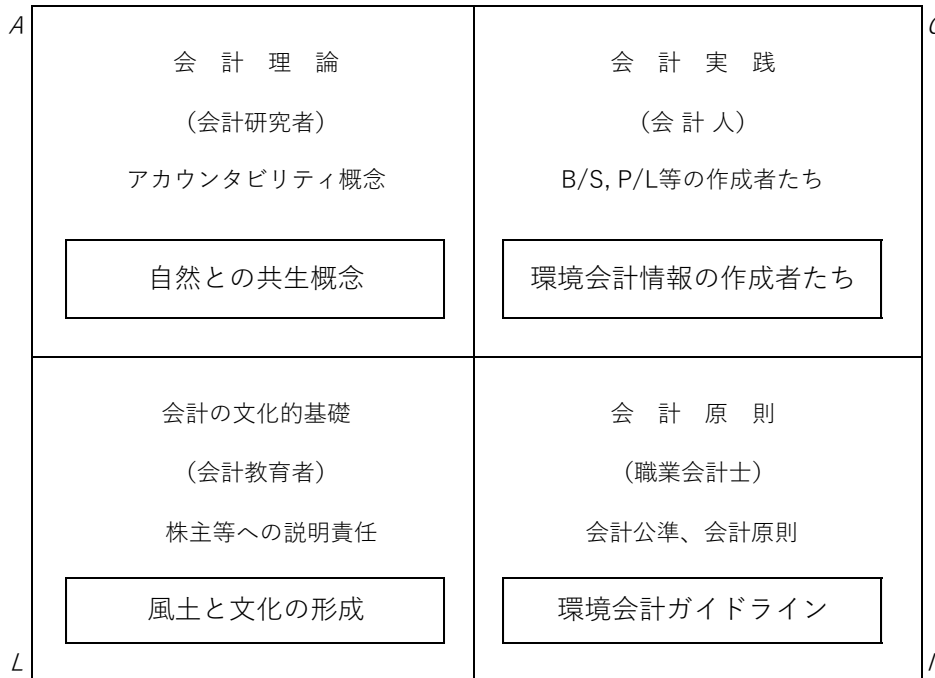
¹⁷⁶ 藤田幸男（1973）同上、120頁。

要素について次のように指摘する。

会計実体、会計期間、貨幣評価というコンヴェンション、勘定を用いる複式記録による資料の集積、あるいは財務諸表による情報の伝達などは、会計にとって固有のものであり、また多くの人びとに共有されてきた思考様式や技術である。さらには、それらを支える共通の価値観がある。これらは会計における一種の文化的遺産であり、教育を通じて、後代に継承されてゆくものである。これらを、ここでは「会計の文化的基礎」と名付けておくことにする¹⁷⁷。

すなわち、会計公準や複式簿記あるいは会計情報の開示などは、共有した価値観を基底に成立すると見るのである。それについて藤田は会計の文化的遺産と称し、大学における会計教育や会計士の継続的研修制度などもこれに該当すると考えるようである。それらはパーソンズ図式では、「L」潜在的な型を維持する領域に跡付けられるのである。

(図3-4) 体系としての環境会計の機能的分化と機能の分担者



(出所) 藤田幸男 (1973) 「第6図 体系としての会計の機能的分化と機能の分担者」 「第5章 会計の社会学的展開」 黒澤清編『会計と社会』中央経済社、126頁をもとに筆者加筆。

¹⁷⁷ 藤田幸男 (1973) 同上、121 頁。

こうしたAGIL図式の会計への援用は、さらに環境会計に対してはどのように適応可能であるのか¹⁷⁸。(図3-4)はそれらを示唆した図である。この図では、「環境会計ガイドライン」だけでなく環境管理会計や環境財務会計などの環境会計にも適応可能な概念としている¹⁷⁹。

図中「G」目標達成は、会計の実践者である。それは企業で貸借対照表や損益計算書等を作成する人物すなわち経理・財務を担う会計人である。環境会計に当てはめれば、環境会計情報を作成する実践者を指している。例えば、企業の公表する「環境報告書」や「CSR報告書」等に開示される環境会計情報の作成者である。彼らは企業の環境負荷状況を外部者へ伝達するために環境会計情報を作成する担当者である。

「A」適応は、会計の理論である。担当は会計研究者になる。会計を実践するにはその理論的背景が構成されていることが必要である。伝統的会計ではその理論的根拠としてアカウンタビリティや意思決定論などの概念が存在する。しかし、環境会計の理論では、自然との「共生」概念が対応するのではないのか、という仮説が考えられる。実はこの自然との「共生」には、地域社会の風土や宗教的自然観としての属性を備えていること等がその根拠要因になっている。この仮説については、第4章以降に論じることとする。

「I」統合は、会計行為の方向を定める機能である。会計公準や会計原則等は、職業会計人によって一定方向に向けその秩序と水準を維持していく役割がある。しかし、環境会計では、環境省の公表した「環境会計ガイドライン」がこの領域に該当するのではないだろうか。環境会計では、貨幣単位による環境投資と費用および環境負荷にあたる物量単位の情報が測定・開示される。そこでは、企業の環境負荷と生産活動をどう折り合いを保つかという白熱した議論が生じ、それを取りまとめる連帯的役割として「環境会計ガイドライン」があるといえよう。

また、「気候関連財務情報開示タスクフォース¹⁸⁰：TCFD」や、「国際サステナビリティ基準審議会¹⁸¹：ISSB」、「カーボン・ディスクロージャー・プロジェクト¹⁸²：CDP」などの環境問題

¹⁷⁸ ここでは日本の環境会計の適応を前提として作図している。

¹⁷⁹ 狭義の「環境会計ガイドライン」だけではなく、広義の環境会計の概念をもとに考えられる図である。

¹⁸⁰ TCFDは、G20の要請を受け金融安定理事会により気候関連の情報開示及び金融機関の対応をどのように行うかを検討するために設立された(Task Force on Climate-related Financial Disclosures, TCFD)。環境省HP。(2022年1月31日取得。<https://www.env.go.jp/policy/j-hiroba/04-4.html>)

¹⁸¹ 国際会計基準IFRS財団が、2021年11月に国際サステナビリティ基準審議会(International Sustainability Standards Board: ISSB)の設立を公表した。(2022年1月31日取得。<https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/issb>)

¹⁸² カーボン・ディスクロージャー・プロジェクト(CDP)とは、機関投資家が連携し、企業に対して気候変動への戦略や具体的な温室効果ガスの排出量に関する公表を求めるプロジェクトのこと。ecoFORTE(エコフォルテ)

の対応による会計基準や原則などもこの「I」の領域に該当すると考えられる。

「L」潜在的な型の維持は、会計の文化的基礎を意味する。それを形成するのは会計に携わる教育者であり、大学の会計学や簿記等を担当する教員が全うするものである。そして彼らによる会計教育の価値は文化的基礎が影響すると考えられる。会計は株主などに対する説明責任にあるという理論的根拠も、こうした文化的基礎に誘引しているのではないだろうか。

そうであれば、環境会計の理論的根拠は、「自然に寄り添う社会＝「共生」という新たな価値観の創出も可能といえるのではないのか。企業が環境に負荷をかけるという緊張感と企業という組織集団の任務との両者が円満に解決する必要がある。そこで考えられる環境会計の理論的根拠は、自然との「共生」にあるといえる可能性がこの領域には潜んでいるのである。

また、この「L」潜在的維持は、会計のもつ内部と外部機能によっても変化するものである。つまり、この会計の文化的基礎は環境会計の内部機能から見ると各企業の風土や企業文化に依存するし、その外部機能から見れば環境に対する外部利害関係者たちの考えや地域社会のもつ風土などによって変化すると考えられるのである。そうした意味での潜在的型の維持が「L」として位置付けられているといえる。

本節では社会体系システムの視点から会計社会学から環境会計への援用をみてきた。ではその環境会計はどのような概念枠組みで構成されているのか。次節では、環境省の「環境会計ガイドライン」についてその概念枠組みを見ることとする。

3.4 環境会計の概念枠組み

環境会計の概念枠組みは、環境省の「環境会計ガイドライン 2005 年版」（以下、「ガイドライン」と称す）に見ることができ¹⁸³。その「ガイドライン」における環境会計の定義は次の通りである。

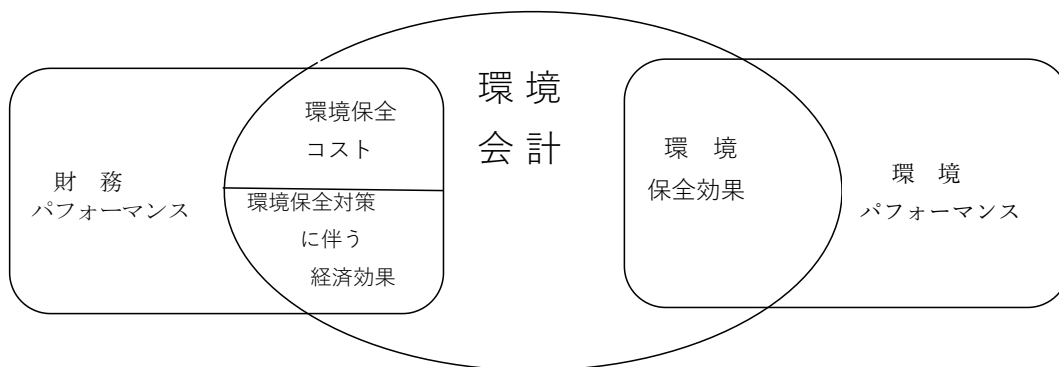
本ガイドラインが取り扱う環境会計は、企業等が、持続可能な発展を目指して、社会との良好な関係を保ちつつ、環境保全への取組を効率的かつ効果的に推進していくことを目的として、事業活動における環境保全のためのコストとその活動により得られ

(2022 年 1 月 31 日取得： <http://www.ecoforte.jp/ecoforte/global/cdp.html>)

¹⁸³ 環境省 (2005) 「環境会計ガイドライン 2005 年版」 環境省総合環境政策局環境経済課、1 - 65 頁。

た効果を認識し、可能な限り定量的（貨幣単位又は物量単位）に測定し伝達する仕組みとします¹⁸⁴。

(図3-5)環境会計の概念的枠組み



(出所) 環境省(2005)『環境会計ガイドライン2005年版』環境省総合環境政策局環境経済課、2頁。

この定義をもとにした環境会計の概念枠組みは、(図3-5)のような形となる。環境会計は財務パフォーマンスによる環境保全コストと環境保全対策に伴う経済効果で構成されその測定は貨幣単位である。一方、環境パフォーマンスでは環境保全効果がありその測定は物量単位で行われる¹⁸⁵。これら構成要素は(表3-4)の通りである。

(表3-4) 環境会計の3構成要素

構成要素	測定単位	内 容
環境保全コスト	貨幣	環境負荷の発生の防止、抑制又は回避、影響の除去、発生した被害の回復又はこれらに資する取組のための投資額及び費用額。
環境保全効果	物量	環境負荷の発生の防止、抑制又は回避、影響の除去、発生した被害の回復又はこれらに資する取組による効果。
環境保全対策に伴う経済効果	貨幣	環境保全対策を進めた結果、企業等の利益に貢献した効果。

(出所) 環境省(2005)「環境会計ガイドライン2005年版」環境省総合環境政策局環境経済課、7頁をもとに筆者作成。

¹⁸⁴ 環境省(2005)、同上、2頁。

¹⁸⁵ ここでの環境保全の意味は、「事業活動その他の人の活動に伴って環境に加えられる影響であって、環境の良好な状態を維持する上での支障の原因となるおそれのあるもの(環境負荷)の発生の防止、抑制又は回避、影響の除去、発生した被害の回復又はこれらに資する取組」をいう。環境省(2005)、同上、2頁。

環境保全コストの投資額とは、「対象期間における環境保全を目的とした支出額で、その効果が数期にわたって持続し、その期間に費用化されていくもの（減価償却資産の当期取得額）」¹⁸⁶とする。また、費用額とは「環境保全を目的とした財・サービスの費消によって発生する費用又は損失」¹⁸⁷としている。

こうした環境会計の3構成要素は、実際の企業では様々な形式で使用されている。例えば、(表3-5)は、筆者が環境会計情報の開示例として作成したものである¹⁸⁸。環境保全コストと環境保全効果、そして環境保全対策に伴う経済効果と3要素を簡易的に配置したものである。単位は、貨幣単位と物量単位で異なり、年度間比較で増減が判明する。

この表では環境保全コストは、投資と費用の総額で示してある。しかし、実際には公害防止や地球環境保全、資源循環の各コストをはじめ、上・下流コスト、管理活動、研究開発、社会活動、環境損傷対応などコストの細分化が可能である¹⁸⁹。

また環境保全効果は、事業活動に関する資源投入量と排出する環境負荷量である。当年度と前年度との差額からその増減を把握し環境負荷の良否を判断する¹⁹⁰。そして、環境保全対策に伴う経済効果は、リサイクルなどによる事業収益と省エネによる電力や水道料金の節約額が該当する¹⁹¹。

¹⁸⁶ 環境省 (2005)、同上、7頁。

¹⁸⁷ 環境省 (2005)、同上、7頁。

¹⁸⁸ 筆者は、環境会計の3構成要素について宗教的自然観から考察している。環境保全コストはケガレ、環境保全効果はミソギそして環境保全対策に伴う経済効果はオカゲの意味をそれぞれ基底にあるとする。吉田雄司 (2017)「環境会計の規範原理形成に対する宗教観の影響」『社会関連会計研究』、第29号、22頁。

¹⁸⁹ 環境省 (2005) 前掲書、12-18頁

¹⁹⁰ 環境省 (2005) 同上、21-26頁。

¹⁹¹ 環境省 (2005) 同上、27-30頁。

(表3-5) 環境会計情報の開示例

項 目		単位	〇〇年度	〇〇年度	
環境保全コスト	投資額	円			
	費用額				
	合計				
環境保全効果	投入	エネルギー投入量	J		
		重油	kl		
		石炭	t		
	排出	二酸化炭素 (CO ₂)	t		
		SO _x , NO _x 排出量			
		産業廃棄物			
環境保全対策に伴う 経済効果	リサイクル事業収益	円			
	省エネ費用節減				
	合計				

(出所) 環境省 (2005) 「環境会計ガイドライン2005年版」をもとに筆者作成。

ではこの環境会計情報の開示は、どのような意義があるのであろうか。伝統的会計情報は貨幣単位により企業の財政状態と経営成績を株主や債権者などへ示すことで完結していた¹⁹²。しかし、この環境会計情報は貨幣情報と物量情報の2つの指標で開示される。この情報は誰に対するものなのか。そしてその開示する理論的根拠はなんであるのか。こうした情報が企業の外部社会と関連していることについては、本章のパーソンズ図式(図3-4)からある程度は明らかにできた。そこで次章では、環境会計と社会の関連性を「共生」という環境理念の概念がつなぐことを明らかにしていく。

3.5 小括

この第3章では、環境会計の位置づけについて論じた。環境会計と社会の関連について会計社会学の視点から明らかにした。その認識法は、「準拠枠」と「概念枠組」から構成されるとした。「準拠枠」は人間の心の中の認識の原理であり、「概念枠組」は仮説としての整序の原理である。これらは伝統的会計では人間中心の社会とアカウントビリティなどで認識され、環境会計では「自然に寄り添った社会」と「共生」の概念で確認された。

¹⁹² 伝統的会計は、利害関係者が株主、投資家等が中心でありそこでは委託受託の契約関係が成立していた。企業側が財務情報を開示しそれに異議がなければ説明責任はその時点で解除された。Accountabilityの成立である。

さらにこの「準拠枠」と「概念枠組」をパーソンズ図式の社会体系に適用して検討した。パーソンズ図式における会計の位置づけは、次のようになる。*A* (適応) は、会計理論のアカウンタビリティ理論などに該当し、*G* (目標達成) は会計の実践に、*I* (統合) は会計公準や会計原則に、そして *L* (潜在的な型の維持) は会計の文化的基礎、例えば会計教育などに当てはまるとした。

この図式を環境会計に適用すると、*A* (適応) は自然との「共生」の概念とした。*G* (目標達成) は、環境会計情報の作成者であり、*I* (統合) は「環境会計ガイドライン」とした。そして *L* (潜在的型の維持) は、風土と文化の形成が該当するという仮定を設定した。このように環境会計は、パーソンズ図式によりその社会体系として位置づけ可能なことを提示した。

そこで実際の環境会計はどのような概念枠組で構成されているかを示した。環境省の「ガイドライン」によれば、環境会計の構成要素は、環境保全コスト (貨幣)、環境保全効果 (物量)、環境保全対策に伴う経済効果 (貨幣) の3つの要素である。伝統的会計では貨幣単位での貸借対照表と損益計算書による開示で説明責任が遂行されてきた。しかし、この環境会計では環境負荷の物量情報と環境保全コストなどは貨幣で測定されることになる。では、その情報は、誰のための情報であり、どのような存在意義すなわち理論的根拠があるのか。これらについて次章で究明することとする。

(参考文献)

- Robert F. Bales, Talcot Parsons (1955, 2007) “*Family: Socialization and Interaction Process (International Library of Sociology)*” Routledge. T. パーソンズ、R. F. ベールズ著、橋爪貞雄、他訳 (2001) 『家族—核家族と子どもの社会化』黎明書房。
- Robert N. Bellah (1985) “*TOKUGAWA RELIGION the Cultural Roots of Modern Japan*” The Free Press. R. N. ベラー著、池田昭訳 (1996) 『徳川時代の宗教』岩波文庫。
- Talcott Parsons, Robert F. Bales and E. A. Shils, (1953) “*Working Papers in the Action*” New York: The Free Press.
- Talcott Parsons and Neil J. Smelser, (1956, 2010) “*Economy and Society*” Routledge. 富永健一訳 (1958) 『社会と経済 I』岩波書店。 富永健一訳 (1959) 『社会と経済 II』

- 岩波書店。
- Thomas S. Kuhn (1962. 1970. 1996) “*The Structure of Scientific Revolutions Third Edition*” The University of Chicago Press. トーマス・クーン、中山茂訳 (1971. 2004) 『科学革命の構造』みすず書房。
- 井上良二 (1984) 『会計社会学』中央大学出版部。
- 井上良二 (1974) 「会計社会学にむけて (会計学の将来に寄せて (提言特集))」『企業会計』26(1)、135-138 頁。
- 大黒正伸 (2011) 「パーソンズにおける経済社会学の可能性—社会システムとしての経済—」『国際政経論集』(二松学舎大学) 第 17 号、203-224 頁。
- 環境省 (2005) 『環境会計ガイドライン 2005』環境省総合環境政策局環境経済課、1 - 65 頁。
- 黒澤清 (1973) 『会計と社会』中央経済社。
- 孔炳龍 (2011) 「会計社会学—仮説演繹法について」『駿河台経済論集』21(1)、49-59 頁。
- 徐国君 (1991) 「会計社会学についての構想」『下関市立大学論集』34(3) 1-35 頁。
- 日本大学経済学部経済科学研究所 (1984) 「会計規範の動態分析—会計社会学の定立をめざして」『日本大学経済学部経済科学研究所紀要』(8)、1-71 頁。
- 日本社会学会 社会学事典刊行委員会編 (2010) 『社会学事典』丸善株式会社。
- 富永健一、塩原勉編 (1975) 『社会学原論 社会学セミナー;1』有斐閣。
- 林康子 (2004) 「会計の根本思想を求めて—会計社会学への道程—」『愛知学院大学論叢 商学研究』45(1・2)、371-388 頁。
- 濱嶋朗、竹内郁郎、石川晃弘編者 (1997) 『社会学小辞典』有斐閣。
- 藤田幸男 (1973) 「第五章 会計の社会学的展開」黒澤清編『会計と社会』中央経済社、108-127 頁。
- 溝部明男 (1979) 「パーソンズの AGIL 図式: その形成における基本的問題」『社会学評論』第 30 巻、2-24 頁。
- 森岡清美、塩原勉、本間康平 (1993. 2002) 『新社会学辞典』有斐閣。
- 吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教観の影響」『社会関連会計研究』、第 29 号、15-25 頁。

第4章「共生」による環境会計の規範原理の形成

本章では、環境会計の存在意義とはなにか、その仮説として自然との「共生」にあることを明らかにする。まず環境会計を導入する企業の環境理念はどのように対応しているか、各企業の環境報告書などの事例を挙げる。ここで環境理念は、企業経営者が地球環境問題をどのように考えているのか、また企業の環境に対する基本的な概念を指している。その環境理念がどのような内容を意味するのか、またその信憑性はどうかなどについて明らかにする。

4.1 環境理念の示唆するものとは何か

本節ではまず各企業が環境会計を導入するにあたり、どのような環境理念を挙げているかその事例をあげる。その要件は環境負荷が多い企業で環境会計を導入し、かつ環境理念を唱えている企業である。ここでは環境負荷として温室効果ガス排出量の多い企業を選定し、その中から各社に共通する環境理念の特徴を抽出する。その上で各社は、その環境理念に沿って環境会計を導入しているとみなすことにする。

4.1.1 環境理念の具体的な認識

環境理念を究明するにあたりその上位概念に当たる企業の経営理念との関係について言及しておく。経営理念について清水馨（1996）は「経営理念とは、経営者個人が抱く信念、従業員の欲求・動機、社会的環境の要請の3つの要素が相互作用して見出された企業の価値観・目的および指導原理¹⁹³」と述べている。一方、チェスター・バーナードは「組織の要素は、(1)伝達、(2)貢献意欲、(3)共通目的である¹⁹⁴」と論じているが、経営理念はこの(3)共通目的に該当するのではないだろうか。

このバーナードの共通目的について庭本佳和は、この組織要素の目的について「組織とは調整された活動のシステム」であるが、調整および統一の原理として目的がある。各個人の行動や意思決定は、組織目的のもとに統合されている¹⁹⁵と指摘する。そして「組織目的は、たんに理解されるだけでなく、各個人に容認されねばならない。目的の容認と協

¹⁹³ 清水馨（1996）「企業変革に果たす経営理念の役割」『三田商学研究』Vol. 39, No. 2, 90頁。

¹⁹⁴ Chester I. Barnard (1938, 1968) “*The Functions of the Executive*” Harvard University Press, p. 82. C・I・バーナード著、山本安次郎・田杉競・飯野春樹訳（1986）『新約経営者の役割』ダイヤモンド社、85頁。

¹⁹⁵ 飯野春樹編（1979・1985）『バーナード経営者の役割』有斐閣新書、58頁。

働意思の発揮とは同時的なものである¹⁹⁶」としている。

これらから経営理念とは、企業組織の統一した目的であり各従業員はそれらに賛同し、企業の外部社会環境とも調整のとれる価値観といえよう。そしてこの経営理念の傘下に環境理念は形成されていると考えられる。それでは各企業はどのような環境理念を設定しているのか、以下で究明してみる。

環境会計を導入する企業の環境理念とはどのようなものなのか、検討を進める。まず、日本の企業で特に環境負荷の大きい企業を順位付けする。ここではその指標に温室効果ガスの排出量を使用する¹⁹⁷。次に『環境報告書』や『CSR レポート』等で環境理念などを公表し、かつ環境会計を導入している企業を選定する¹⁹⁸。この選定された企業群の環境理念などから環境会計の存在意義を探ることにする。

¹⁹⁶ 飯野春樹編（1979・1985）同上、58頁。

¹⁹⁷ ここで環境負荷指標として温室効果ガス排出量をあげた理由は、次の2点にある。1. 「地球温暖化対策の推進に関する法律」（「温対法」）に基づき「温室効果ガス排出量算定・報告・公表制度」があり、この制度により各事業者は報告対象かどうかを判定し、その排出量を算定・報告を行うとされているからである。環境省・経済産業省（2021）「温室効果ガス排出量算定・報告マニュアル（Ver4.7）」令和3年1月。

（2021.8.8. アクセス <https://ghg-santeikohyo.env.go.jp/manual>）。2. また、環境省（2005）「環境会計ガイドライン2005年版」の「事業活動量と環境負荷量との関係を分析するための指標」には、環境負荷量として温室効果ガス排出量が事例としてあるからである。同「環境会計ガイドライン2005年版」、41頁。

（2021.8.8. アクセス http://www.env.go.jp/press/file_view.php?serial=6396&hou_id=5722）。

¹⁹⁸ 環境報告書の名称は各社により異なる。例えば、『CR レポート』『環境・社会報告書』『統合報告書』などがあるが、ここではどれも『環境報告書』として扱っている。

(表4-1) 温室効果ガス排出量ランキングと環境会計導入の一覧

項 目						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
順位	社 名	業 種	2016年度温室 効果ガス排出量 (万t-CO ₂)	「環境理念」等 公表の有無	「環境会計」の 導入有無	対象会社 の順位
1	新日鐵住金	鉄鋼	9,060.0	○	○	1
2	関西電力	電気・ガス業	5,989.0	○	○	2
3	中部電力	電気・ガス業	5,798.0	○	○	3
4	ジェイ エフ イー ホールディングス	鉄鋼	5,500.0	○	○	4
5	東北電力	電気・ガス業	4,088.0	○	○	5
6	中国電力	電気・ガス業	3,976.0	○	○	6
7	九州電力	電気・ガス業	3,760.0	○	○	7
8	JXTGホールディングス	鉄鋼	2,577.2	○		
9	日本郵船	海運業	2,306.8	○	○	8
10	北陸電力	電気・ガス業	1,938.0	○	○	9
11	神戸製鋼所	鉄鋼	1,758.5	○	○	10
12	太平洋セメント	ガラス・土石製品	1,462.9	○	○	11
13	商船三井	海運業	1,462.3	○	○	12
14	三菱ケミカルホールディングス	化学	1,426.9	○		
15	四国電力	電気・ガス業	1,361.0	○	○	13
16	宇部興産	化学	1,210.0	○	○	14
17	川崎汽船	海運業	1,207.9	○	○	15
18	三菱商事	卸売業	1,157.6	○	○	16
19	ANAホールディングス	空運業	1,126.0	○		
20	日本航空	空運業	875.0	○		
21	三菱マテリアル	非鉄金属	779.4	○	○	17
22	東ソー	化学	749.4	○	○	18
23	日本製紙	パルプ・紙	717.4	○	○	19
24	コスモエネルギーホールディングス	石油・石炭製品	643.3	○		
25	トクヤマ	化学	630.0	○		
26	王子ホールディングス	パルプ・紙	623.7	○	○	20
27	昭和シェル石油	石油・石炭製品	578.3	○		
28	日本電信電話	情報・通信業	456.6	○	○	21
29	三井化学	化学	400.0	○	○	22
30	日立製作所	電気機器	392.2	○	○	23
31	大陽日酸	化学	373.7	○		
32	東芝	電気機器	325.0	○	○	24
33	住友化学	化学	316.5	○	○	25
34	旭化成	化学	303.0	○	○	26
35	NTN	機械	276.8	○	○	27
36	日立金属	鉄鋼	267.3	○	○	28
37	住友金属鉱山	非鉄金属	245.8	○		
38	セブン&アイ・ホールディングス	小売業	243.3	○		
39	パナソニック	電気機器	241.0	○	○	29
40	昭和電工	化学	221.1	○	○	30
41	JR東日本	陸運業	218.0	○	○	31
42	AGC	ガラス・土石製品	214.0	○	○	32
43	デンカ	化学	208.0	○	○	33
44	東レ	繊維製品	201.0	○	○	34
45	JR西日本	陸運業	193.3	○	○	35
46	デンソー	輸送用機器	190.2	○		
47	LIXILグループ	金属製品	168.1	○		
48	エア・ウォーター	化学	161.5	○		
49	NTTドコモ	情報・通信業	159.4	○	○	36
50	日産自動車	輸送用機器	157.9	○	○	37
		平均・合計	1,373.9	50社	37社	37社

(注) 項目(1)～(4)は温室効果ガス排出量の多い順にランキング、(5)と(6)は各社のHPから、(7)はそれらを上位からランキングした。

(出所) 東洋経済社『CSR企業総覧(ESG編)』2018年版。https://toyokeizai.net/articles/-/239887?page=2

(表 4-1) は、企業の温室効果ガス排出量の順位付けと環境理念の公表、そして環境会計を導入している企業を配列した表である。項目(1)～(4)は、東洋経済社の『CSR 企業総覧 (ESG 編)』(2018 年版) をもとに作成したものである。(表 4-1) の項目(1)は、(4)の 2016 年度温室効果ガス排出量の順位を示している。また(2)はそれに対応した社名である。(3) 業種に注目すると上位 10 位のうち 6 社が電気・ガス業、3 社が鉄鋼、1 社が海運業である。電力業と鉄鋼業は、温室効果ガス排出量が極めて高いことが分かる。10 位以下では、ガラス・土石製品や化学、卸売業、非鉄金属、パルプ・紙などの業種がある。いずれも製造業の業種である。

項目(4)は、2016 年度温室効果ガス排出量を示しており、その単位は、万 t-CO₂ である。1 位は、新日鐵住金で 9,060 万 t-CO₂ である。2 位の関西電力から 9 位の日本郵船までで 5 千から 2 千万 t-CO₂ の排出量である。そして 10 位の北陸電力から 19 位の ANA ホールディングスまでが 1 千万 t-CO₂ レベルである。それらより下の企業は 20 位の日本航空の 875.0 万 t-CO₂ から 50 位の日産自動車 157 万 t-CO₂ へと減少幅が著しい。

項目(5)は、各社が『環境報告書』などで公表する「環境理念」記載の有無を示している。50 位まですべての企業が「環境理念」や「環境憲章」などを開示している。つまり温室効果ガスの排出量の多い企業の 50 社すべてが環境に対する基本概念を開示していることが分かる。この項目では、「環境理念」の他に「環境憲章」、「環境行動指針」なども当項目に含めて配置した¹⁹⁹。

項目(6)は、環境会計の導入の有無を示している。この項目は環境省の「環境会計ガイドライン 2005 年版」に準拠した開示内容を指している。具体的には、環境保全コスト、環境保全効果、そして環境保全活動に伴う経済効果の 3 要素である。表中 37 社が環境会計の情報を開示し、その導入の根拠は各社とも「環境理念」などに準拠している。

項目(7)は、50 社中、環境理念などの開示がありかつ環境会計を導入している 37 社を再度上位から順位付けしたものである。以下では、この 37 社(「対象企業 37 社」と称す)について具体的な「環境理念」などについて検討を進める²⁰⁰。

¹⁹⁹ 各社により環境に対する基本概念やその認識等をどのように定めるか異なるため本稿では「環境憲章」や「環境行動指針」という名称のものも「環境理念」として扱っている。

²⁰⁰ (表 4-1) の(1)順位 25 位のトクヤマと 31 位の大陽日酸が環境会計を導入していることが後日判明したが、本論の作成時にはこの「対象企業 37」には含めていない。

4.1.2 持続可能性による自然との「共生」

(表 4-2) は、温室効果ガス排出量の多い「対象企業 37 社」の環境理念等を簡潔に整理した表である。表中の区分 A～D は、温室効果ガス排出量によって 4 つに区分してある。A 区分は、排出量が新日鐵住金 9060.0 万から九州電力 3760.0 万 t-CO₂、B 区分は、日本郵船 2306.6 万から三菱商事 1157.6 万 t-CO₂、C 区分は三菱マテリアル 779.3 万から旭化成 303.0 万 t-CO₂、そして D 区分は、NTN276.8 万から日産自動車 157.9 万 t-CO₂ としてある。A 区分から D 区分まで企業の環境理念等がどのような内容かは、以下の通りである。

まず、A 区分では温室効果ガス排出量が最も多い区分である²⁰¹。順位 1 位から 7 位まで業種では、鉄鋼が 2 社、電気・ガス業が 5 社である。これらの業種の「環境理念」を見ると、例えば、新日鐵住金や JFE ホールディングスでは、「持続可能な社会」や「環境と調和した事業活動の推進」を定めている。また電力業の関西電力や中部電力、東北電力等では「持続可能な開発目標」や「持続可能な成長」「持続可能な社会」などの用語が使用されている。

次に B 区分では、排出量が日本郵船 2306.6 万 t から三菱商事 1157.6 万 t CO₂ の企業である。業種で見ると、海運業、電気・ガス業、鉄鋼、ガラス・土石製品、化学、卸売業など多様な業種で構成されている。これら B 区分の「環境理念」は、日本郵船の「地球環境と持続可能な社会」や神戸製鉄所の「環境に配慮した生産活動」、宇部興産の「共存共栄の経営理念」などの用語が用いられている。また、川崎汽船では「環境問題は人類共通の課題」とし、三菱商事では「地球が最大のステークホルダーである」という理念をあげている。

さらに C 区分では、排出量が三菱マテリアル 779.3 万 t から旭化成 303.0 万 t CO₂ の企業群である。この領域は 1000 万トン以下という排出量であり、先の A・B 区分に比較し環境負荷は少ない企業群である。この業種も多様で非鉄金属、化学、パルプ・紙、情報・通信、電気機器から構成されている。ここでの「環境理念」は、例えば三菱マテリアルの「人と社会と地球のため」や日本製紙の「生物多様性に配慮した企業活動」、日本電信電話の「人類が自然と調和し、未来にわたり持続可能な発展を実現」などの文言が確認できる。また住友化学では「自利利他 公私一如」や旭化成では「環境との共生」を理念としている。

²⁰¹ (表 4-1) 温室効果ガス排出量ランキングで見た平均値は、1373.9 万 t-CO₂ でありこの値から見て最大値の 9 千万 t-CO₂ か 3 千万 t-CO₂ が最も多い区分としている。

(表4-2) 温室効果ガス排出量の多い企業とその環境理念などの事例

区分	順位	社名 (単位: 万 t-CO ₂)	業種	環境理念など
A	1	新日鐵住金 9060.0	鉄鋼	トップメッセージとして「 <u>持続可能な社会の実現への貢献 (SDGs)</u> 」を掲げている。環境基本方針では、「環境経営」を基軸とし環境負荷の少ない環境保全型社会の構築に貢献するとしている。良好な生活環境の維持向上や廃棄物削減・リサイクル促進などの他、地球温暖化対応や生物多様性の維持・改善に積極的に取り組む。 (出所) 新日鐵住金『環境・社会報告書-SDGsとともに2018』 2頁、16頁、37頁。
	2	関西電力 5989.0	電気・ガス業	基本事項では、「2020年以降の温室効果ガス削減の国際枠組みであるパリ協定や30年に向けた「 <u>持続可能な開発目標</u> 」などに積極的に取り組む」とある。その環境行動指針は、低炭素社会の実現に向けた挑戦、循環型社会の実現に向けた活動の展開、地域環境保全対策の推進、環境管理と環境コミュニケーションを挙げている。 (出所) 関西電力『環境レポート2018』 7-8頁、74頁。
	3	中部電力 5798.0	電気・ガス業	環境基本方針では、「地球環境に配慮した良質なエネルギーを安全・安価で安定的にお届けすると同時に「コミュニティサポートインフラ」の創造による「新しいコミュニティの形」を提供し、「一歩先を行く総合エネルギー企業グループ」として <u>持続的な成長を目指す</u> とする。低炭素社会の実現、自然との共生、循環型社会の実現などを挙げる。 (出所) 中部電力グループ『アニュアルレポート2018』 73頁。
	4	JFEホールディングス 5500.0	鉄鋼	環境理念として「地球環境の向上を経営の重要課題と位置付け、 <u>環境と調和した事業活動を推進することにより、豊かな社会づくりを目指す</u> 。」その環境方針は、すべての事業活動での環境負荷低減と技術・製品による貢献、省資源と省エネルギー事業の貢献、社会とのコミュニケーションの促進などを挙げている。 (出所) JFEグループ『CSR報告書2018』 25頁、27頁。
	5	東北電力 4088.0	電気・ガス業	環境方針の基本は、「環境にやさしいエネルギーサービスを通じて、地域社会・お客様とともに、未来の子供たちが安心して暮らせる <u>持続可能な社会を目指す</u> 」としている。環境行動四原則では、1. 地球への恵みに感謝し資源を大切に使用する。2. 自然環境への影響を抑制。3. 豊かな自然環境を守り、共生する。4. みなさまとともに考え行動する。 (出所) 東北電力グループ『環境行動レポート2018』 4頁、55 - 56頁。
	6	中国電力 3976.0	電気・ガス業	環境行動計画の前文では、「エネルギーに携わる企業グループとして、安全の確保を大前提とした環境への適合、安定供給、経済性の同時達成による <u>持続的発展が可能な社会の実現に貢献する</u> 」としている。その基本方針は、地球温暖化対策、循環型社会形成の推進、地球環境保全の推進に自ら積極的に取り組むことなどを挙げている。 (出所) 中国電力グループ『エネルギーグループ環境報告書2018』 3頁、47 - 48頁。
	7	九州電力 3760.0	電気・ガス業	環境憲章では、「 <u>持続可能な社会の実現を目指して、グローバルな視点で地球環境の保全と地域環境との共生に向けた取組を展開</u> 」するとしている。特に、地球環境問題の適切な対応と資源の有効活用、社会と協調し豊かな地域環境の実現を目指した環境活動への取組などを挙げている。 (出所) 九電グループ『サステナビリティ報告書2019』93頁、『環境データ集2019』20-21頁。
B	8	日本郵船 2306.6	海運業	環境経営ビジョンは、環境リスクを管理し、環境と経済のベストバランスを目指しながら、 <u>地球環境と持続可能な社会に貢献する</u> 。戦略として1. 温暖化ガス排出削減の実践、2. 地球環境保全活動による社会貢献、3. グループ環境経営の強化を掲げている。 (出所) 日本郵船『NYKレポート2018 環境活動報告』 6頁、9頁。
	9	北陸電力 1938.0	電気・ガス業	環境憲章の基本理念は、「総合エネルギー知識産業として、 <u>環境へのいたわりを大切に、地球環境保全に努めるとともに循環型社会の形成を目指す</u> 」としている。また「エネルギーの安定供給と経営効率化をはかり、住みよい社会の実現に向け、従業員が意識を新たに環境の21世紀にふさわしい事業活動を推進する」としている。 (出所) 北陸電力グループ『CSR REPORT 2018』 22頁、28 - 29頁。
	10	神戸製鉄所 1758.5	鉄鋼	環境経営基本方針には、1. 環境に配慮した生産活動、2. 技術・製品・サービスでの環境への貢献、3. 社会との共生・協調を挙げている。環境に配慮した生産活動では、地球温暖化対策、資源循環対策、化学物質の適正管理、環境負荷の低減、環境リスクの低減などがある。 (出所) 神戸製鋼グループ『統合報告書2018』 91頁。

注) 環境理念などの下線は、筆者が付したものの。

区分	順位	社名 (単位: 万t-CO ₂)	業種	環境理念など
B	11	太平洋セメント 1462.9	ガラス・土石製品	グループ経営理念は、「持続可能な地球の未来を拓く先導役をめざし経済の発展のみならず環境への配慮、社会への貢献とも調和した事業活動」を行う。環境経営方針では、汚染防止にとどまらず、循環型社会の構築、環境負荷低減、水質源保護や生物多様性といった社会的環境問題への積極的に取り組むことを掲げている。 (出所) 太平洋セメント『CSRレポート2018』6頁、36頁、47頁。
	12	商船三井 1462.3	海運業	環境ビジョンでは、地球温暖化防止に向けて温室効果ガス排出や大気汚染、生物多様性の阻害などの環境課題の解決に先進的に取り組むとしている。環境・エミッションフリー事業を次世代の中核事業に育てていく。グループでは輸送単位当たりの温室効果ガス排出を2014年比で2030年までに25%、50年までに50%削減を挙げている。 (出所) 商船三井『MOLレポート2018』71頁。
	13	四国電力 1361.0	電気・ガス業	環境基本方針は、1. 様々な事業分野において環境負荷の継続的低減を図る、2. 環境管理の推進、3. 社会とのコミュニケーション推進を挙げている。具体的には、地球温暖化対策の推進や、省エネルギー推進、地域環境保全、循環型社会形成推進、グリーン購入・エコオフイス推進などがある。基本精神は、地域とともに生き、歩み、栄えること。 (出所) よんでんグループ『アニュアルレポート2018』45頁、『環境関連データ2018』31頁。
	14	宇部興産 1210.0	化学	経営理念として「共存共栄」を原点としている。CSR基本方針では、「安全で環境に配慮した製品・サービス・システムの提供や、有害物質、廃棄物の削減、温暖化防止対策を通じて地球環境保全に取り組む」、としている。温室効果ガス排出量の削減や環境貢献型事業の拡大を通じて地球環境問題への対応と企業価値の向上を目指す。 (出所) 宇部興産『統合報告書2018』22-23頁、36頁。
	15	川崎汽船 1207.9	海運業	環境基本理念では、「環境問題への取り組みを人類共通の課題であると認識し、企業の存在と活動に必須の要件としてグループ事業活動における環境負荷の低減のために主体的に行動し、持続可能な社会の実現に貢献」する。 (出所) 川崎汽船「環境推進体制・環境憲章」HPより
C	16	三菱商事 1157.6	卸売業	環境憲章では、地球が最大のステークホルダーであると認識し、事業活動を通じて持続可能な社会の実現を目指す。具体的には、温室効果ガス削減、資源の持続可能な利用、生物多様性への保全、環境負荷低減や環境保全による環境価値の創出向上、環境情報の適時適切な開示、環境諸法規の遵守などである。 (出所) 三菱商事『ESG DATA BOOK2018』1-2頁、11頁、15頁。
	17	三菱マテリアル 779.3	非鉄金属	環境方針では、「人と社会と地球のために」という企業理念のもと、地球規模の環境保全の重要性を認識し、事業活動を通じて持続的発展が可能な社会の実現に貢献する」としている。この目的を達成するために、「環境経営の推進、環境負荷の低減、循環型社会構築、生物多様性配慮、低炭素社会実現、地域社会との共生」を掲げている。 (出所) 三菱マテリアル『CSR DATA BOOK2018』22頁、24頁。
	18	東ソー 749.4	化学	トップメッセージに「経営の中核にCSRを位置づけ持続可能な社会の実現に貢献する取り組みを全社一体で進める」としている。CSR基本方針では、「1. 事業を通じた社会の持続可能な発展、2. 安全・安定操業の確保、3. 自由闊達な企業風土の継承・発展、4. 地球環境保全、5. 誠実な企業活動の追求」の5つを挙げている。 (出所) 東ソー株式会社『CSRレポート2018』9-10頁、15-17頁。
	19	日本製紙 717.4	パルプ・紙	環境憲章では「生物多様性に配慮した企業活動を基本とし、長期的な視野に立って、地球規模での環境保全に取り組み循環型社会の形成に貢献する」と定めている。基本方針として「1. 地球温暖化対策推進、2. 森林資源の保護育成推進、3. 資源循環利用、4. 環境法令の順守と環境負荷の低減、5. 環境配慮製品の開発など」を挙げている。 (出所) 日本製紙グループ『CSR報告書2018』24頁、32頁。「データ編」7頁。
	20	王子ホールディングス 623.7	パルプ・紙	環境憲章は、「広く地球的視点に立って環境と調和した企業活動を展開し、真に豊かで持続可能な社会の実現に貢献する」としている。環境経営指針は、持続可能な森林経営、環境負荷ゼロに向け限りなく挑戦、責任ある原材料調達を挙げている。 (出所) 王子ホールディングス『王子グループレポート2018』2頁、30頁。

注) 環境理念などの下線は、筆者が付したもの。

区分	順位	社名 (単位:万t-CO ₂)	業種	環境理念など
C	21	日本電信電話 (NTT) 456.6	情報・通信	基本理念として「人類が自然と調和し、未来にわたり持続可能な発展を実現するため」、「全ての企業活動において地球環境の保全に向けて最大限の努力を行う」としている。基本方針は、法規制遵守と社会的責任の遂行、環境負荷の低減、環境マネジメントシステムの確立と維持、環境技術の開発、環境情報の開示、生物多様性等を挙げている。 (出所) 日本電信電話『NTTグループサステナビリティレポート2018』 53頁、62頁。
	22	三井化学 400.0	化学	「ESGを経営の中核に据えたサステナビリティマネジメントで社会と当社グループの持続可能な発展を目指す」としている。「独自の環境影響評価指標Blue Value Indexにより製品サービスを用途別に評価し「CO2を減らす」「資源を守る」「 <u>自然と共生する</u> 」の3要素で環境への貢献度を判定」する。 (出所) 三井化学グループ『ESGレポート2018』 13頁、38頁、113頁。
	23	日立製作所 392.2	電気機器	環境ビジョンでは、「ステークホルダーとの協創による社会イノベーション事業を通じて、環境課題を解決し、生活の質の向上と <u>持続可能な社会の両立を実現する</u> 」としている。「日立環境イノベーション2050」として低炭素社会を目指しバリューチェーンを通じCO ₂ 排出量2050年度に80%削減、水資源循環利用率は50%改善などを挙げている。 (出所) 日立『サステナビリティレポート2018』 90頁、107-108頁。
	24	東芝 325.0	電気機器	環境基本方針では、「かけがいのない地球環境を健全な状態で次世代に引き継いでいくことは、現存する人間の基本的債務」と認識している。そして、「豊かな価値の創造と地球との共生を図る」と記述している。その上で、「低炭素社会、循環型社会、 <u>自然共生社会を目指した環境活動により、持続可能な社会の実現に貢献する</u> 」としている。 (出所) 東芝グループ『2018環境レポート』 2頁、54頁。
	25	住友化学 316.5	化学	住友の事業精神の一つに「 <u>自利利他 公私一如</u> 」という「事業は自身を利するとともに社会を利するものでなければならない」とする。環境経営は、「環境に配慮しつつ企業と社会の持続的な発展を目指す」としている。気候変動対応と環境保全の重点実施項目としている。 (出所) 住友化学『サステナビリティデータブック2018』 5頁、34頁、57-58頁。
	26	旭化成 303.0	化学	グループビジョンは「 <u>環境との共生</u> 」である。地球環境対策の方針には、1. 低炭素社会の構築、2. 水資源の保全、3. 循環型社会の構築、4. 自然との共生・生物多様性保全への配慮、5. 海外事業所の環境管理レベル適用、6. サプライチェーンでの協力、協働を挙げている。 (出所) 旭化成グループ『CSRレポート2018』 25頁、79頁。
D	27	NTN 276.8	機械	基本方針では、「 <u>地球環境との共生を最重要課題とし、事業活動において環境汚染の予防及び自然資本の保全を図るとともに当社技術が社会の持続的発展に貢献できるよう不断の努力を行う</u> 」としている。具体的には、地球温暖化防止、環境法令等の遵守、環境負荷低減、持続可能な資源活用、環境負荷物質の管理、生物多様性等である。 (出所) NTN『NTNレポート2018』 83頁。
	28	日立金属 267.3	鉄鋼	環境保全基本理念として、「人類共通の財産を後世へ健全な状態で承継するために、環境配慮を経営上の重要課題と位置付け、地球環境、地域社会環境の保全を積極的に推進する」としている。スローガンは、「 <u>環境と調和した持続可能な社会の実現と地球環境保全や資源有限性への配慮を挙げている</u> 」。 (出所) 日立金属グループ『CSR活動報告2018』(詳細活動報告)49頁、52頁。
	29	パナソニック 241.0	電気機器	「パナソニック環境ビジョン2050」では、「 <u>より良いくらし</u> 」と「 <u>持続可能な地球環境</u> 」の両立に向け、クリーンなエネルギーでより良く快適にくらせる社会を目指し、使うエネルギーを削減すると同時に、それを超えるクリーンなエネルギーの創出・活用を進める。 (出所) パナソニック株式会社『Sustainability Data Book 2018』 5頁、12頁、14頁。
	30	昭和電工 221.1	化学	CSR責任メッセージにおいて当グループは、「 <u>豊かさ</u> と <u>持続性</u> 」の調和した社会の創造に貢献する「 <u>社会貢献企業</u> 」に取り組むとしている。環境に対する重要課題として、汚染予防、持続可能な資源の利用、気候変動への対応を挙げている。レスポンスブルックア行動指針でも環境保護に関する事業推進を図る。 (出所) 昭和電工『昭和電工レポート2018』 38-39頁、51頁。

注) 環境理念などの下線は、筆者が付したもの。

区分	順位	社名 (単位: 万t-CO ₂)	業種	環境理念など
D	31	JR東日本 218.0	陸運業	基本理念は、「社会の一員として事業活動と地球環境保護の両立に真摯な姿勢で取り組む」としている。その行動指針では、エネルギー使用の効率化とCO ₂ 排出量削減、環境汚染物質やオゾン層破壊物質の適正管理と代替物質への転換、廃棄物の適正な処理とリサイクル、自然環境を大切にし沿線との環境調和を目指すなどがある。 (出所) JR東日本グループ『サステナビリティレポート2018』 80-81頁、84頁。
	32	AGC 214.0	ガラス・土石製品	環境基本方針には、「限りある資源・エネルギーを有効に使い、気候変動並びに <u>生物多様性を含む自然環境への影響に配慮し</u> 、素材・部材のグローバル優良企業として、持続可能な社会づくりに貢献」するとある。スローガンは「善き地球市民として、一人一人が、環境活動に貢献しよう」としている。 (出所) 旭硝子『サステナビリティデータブック2019』 58頁、62頁。
	33	デンカ 208.0	化学	活動方針では、「レスポンシブル・ケア世界憲章の下、社会との的確な対話を図り、コンプライアンスの徹底、環境汚染の防止に努め、持続可能な社会の実現に向けた環境保護への貢献を果たす」としている。具体的には気候変動対策としてフロン類の管理強化や、環境汚染防止対策としての温室効果ガスやSO _x 、NO _x 等の管理を挙げている。 (出所) デンカ『2018年CSRデータ集』 79-80頁、85頁。
	34	東レ 201.0	繊維製品	環境10原則を定めている。1. <u>環境保全の最優先</u> 、地球温暖化防止、3. 環境汚染物質排出ゼロ、4. より安全な化学物質採用、5. リサイクル推進、6. 環境管理レベル向上、7. 環境改善技術・製品による社会貢献、8. 海外事業の環境管理向上、9. 環境に対する社員意識向上、10. 環境情報の社会との共有。 (出所) 東レグループ『CSRレポート2018』 48頁。
	35	JR西日本 193.3	陸運業	地球環境問題に対する基本的考え方は、「グループ一体となって地球環境保護に取り組み、 <u>持続可能な発展が可能な社会の実現に貢献する</u> 」としている。具体的には、地球温暖化防止の取り組み、循環型社会構築への貢献、環境マネジメントの推進、地域と・自然との共生を4つの柱として取り組む。 (出所) JR西日本『CSRレポート2018』 55頁、64頁。
	36	NTTドコモ 159.4	情報・通信業	環境の基本理念では地球環境問題を重要な経営課題としている。顧客とともに社会全体の環境保全に貢献し、また事業活動における環境負荷を低減するとしている。その基本方針には、 <u>環境に配慮した事業実践</u> 、環境マネジメント強化、環境コミュニケーション推進、生物多様性の保全を掲げている。 (出所) NTTドコモグループ『サステナビリティレポート2018』 34-35頁、53頁。
	37	日産自動車 157.9	輸送用機器	環境理念は、「 <u>人とクルマと自然の共生</u> 」である。究極のゴールは、「事業活動やクルマによって生じる環境への依存と負荷を自然が吸収可能なレベルに抑え、豊かな自然資産を次世代に引き継ぐ」ことである。そしてありたい姿として「環境問題に積極的に取り組み環境負荷を減らし、持続可能なモビリティ社会発展」を目指す。 (出所) 日産自動車『サステナビリティレポート2018』 33-34頁。

注) 環境理念などの下線は、筆者が付したもの。

そして、D区分はNTN276.8万tから日産自動車157.9万t CO₂の排出量の企業群である。A区分に比べると十分の一以下の排出量になる。業種には機械、鉄鋼、電気機器、化学、陸運業、ガラス・土石製品、繊維製品、情報・通信業、輸送用機器と多種にわたる。この区分での環境理念は、NTNの「地球環境との共生」やパナソニックの「「良い暮らし」と「持続可能な地球環境」の両立」、JR東日本の「事業活動と地球環境の両立」、そして日産自動車の「人とクルマと自然の共生」などが挙げられる。

以上を概観すると多くの「環境理念」には「持続可能」という用語が用いられている。

これは企業と自然がともに「共生」することが前提にある。なぜなら、「持続可能」という用語には「将来の世代の欲求を満たしつつ、現在の世代の欲求も満足させるような開発²⁰²」という意味を含んでいるからである。つまり企業は将来世代を考慮した生産活動を行うことが必要であり、そのためには自然に対する配慮を行う自然との「共生」の環境理念が必要だからである。

そこでこれら4区分の「環境理念」などを総括すると、その内容は、「持続可能な社会を目指しながら企業と自然との「共生」を両立させる」という表現にまとめられるのではないだろうか。さらにこの意味を企業という「個」と自然という「全体」との「共生」に焦点をおいて考えてみる。つまり、企業は個人的な経済価値を追求する一方で、自然という企業の外部にある自然価値をも追及するという意味で両者は「共生」と考えるのである。

では、ここでいう「共生」とはどのような意味なのか。人間と自然との「共生」という視点から明らかにしなければならないだろう。この自然との「共生」は、実は地域社会の「風土」にまで影響するのである。そうであれば環境会計の情報開示もそうした「風土」の概念も開示するようになるであろう。しかし、実際はそのような開示にはなっていないのである。次節では、そうした「風土」に延伸する「共生」の意味について論究をすすめる。

²⁰² この考え方は、1987年「環境と開発に関する世界委員会」（委員長：ブルントラント・ノルウェー首相（当時））が公表した報告書「Our Common Future」の中心的な考え方として取り上げた概念である。「この概念は、環境と開発を互いに反するものではなく共存し得るものとしてとらえ、環境保全を考慮した節度ある開発が重要であるという考えに立つものである。」（外務省HPより、2021.9.6アクセス <https://www.mofa.go.jp/mofaj/gaiko/kankyo/sogo/kaihatsu.html>）

4.2 「共生」による風土の形成

4.2 では、前節で明らかになった環境理念が自然との「共生」であることについてその内容を考察する。まずこの人間と自然とが「共生」するという理念について以下では、亀山純生の「風土」に対応することを究明する。

4.2.1 人間と自然の「共生」

亀山純生（2005）によれば、人間と自然の「共生」について論じる場合、次の4点について注視している²⁰³。

第1に自然との「共生」が現代の日本社会に広く共感するものがあること。この「共生」の理念は日本の社会に生きる市民の生活感情に根ざしてきたことを挙げている。第2にこの自然との「共生」の理念を環境思想や環境倫理の原理へ彫琢することが必要であること。なぜならこの「共生」のイメージは日本社会でかなり氾濫しており、その意味などの混乱を防ぐ必要があるからである。第3に「共生」の理念を現代に有意義な仕方で生かす試みが必要であること。そして第4は、この「共生」の理念を日本から世界へ向け提案発信することである。環境問題を解決し、かつ全世界で共有できる人間と自然の「共生」理念を世界的に普及させ、その普遍性を保持することを主張している²⁰⁴。

亀山は、こうした点を留意しながら、自然との「共生」は社会的共生理念としての意味があると論じる²⁰⁵。そして、特に次の2つを提示する。1つは仏教思想にある「縁起観」であり、もう1つが「共生」の概念である。この2つは「共生」が社会的な共生理念として考えられるキーワードであるとしている²⁰⁶。以下、この2つの用語についてみる。

まず、共生の「縁起観」についてである。亀山は、この縁起観はあらゆる仏教思想・哲学に通底する根本的枠組みであると指摘する²⁰⁷。「縁起とは、“縁りて起こること”、他と関係して起こる現象界のあり方であり、縁起観の基本型は仏典の一節に示される²⁰⁸」とする。この意味は「現象的存在が相互に依存しあって生じていること²⁰⁹」と定める。この縁

²⁰³ 亀山純生（2005）『環境倫理と風土 日本的自然観の現代化の視座』大月書店、49頁。

²⁰⁴ 亀山純生（2005）同上、49 - 51頁

²⁰⁵ 亀山純生（2005）同上、46 - 47頁。

²⁰⁶ この「共生」の環境理念を社会的共生理念とする見方は、亀山純生（2005）同上、62 - 68頁を参照。

²⁰⁷ 亀山純生（2005）同上、46頁。

²⁰⁸ 「此あれば彼あり、此生起するゆえに彼生起す。此なければ彼なし、此滅するゆえに彼滅す」（雑阿含経十二）と述べている。亀山（2005）同上、46頁。

²⁰⁹ 中村元（1981）『仏教語大辞典』東京書籍。中村元（2010）『広説佛教語大辞典 縮小版』東京書籍、137頁。

起観は、実体の存在を否定しすべてを関係論的にとらえるものである。

ただ、この共生の「縁起観」の捉え方については、自然中心主義と見てしまうと誤解になるとして、むしろ人間と自然との関係で見るなら両者は相互依存することが重要であると述べている²¹⁰。そしてこの人間と自然の関係は、「自然のありよう・働きが人間の存在のありようの条件であるとともに、人間のありよう・行為が自然の存在と具体的ありようの条件を支えている²¹¹」と指摘する。

この縁起観の考えをさらに展開すると、もう1つのキーワードである「共生」^{ぐうしやう}の概念が現れてくる。「共生」^{ぐうしやう}とは「(a) 自己の原因と他のものに由来する条件との両者が協働に働いて、何物かが生ずること」(b)「共に生まれるもの」²¹²という2つの意味があると。これを人間と自然の関係に当てはめると次のようになる。

人間世界の出来事は人間世界の内部原因（因）とともに自然のありようが条件（縁）となって共同して作用した結果である。と同時に、自然界の出来事は自然界の内部原因（因）とともに人間のありよう・働きかけが条件（縁）となって共同で作用した結果であり、このような自然界のありようが条件となって再び人間世界のありようを結果するという循環関係になる²¹³。

（図4-1）は自然と人間社会を「共生」^{ぐうしやう}の概念で示した図である。自然と人間社会は循環的に相互依存関係にあることを表している。この意味から自然と人間は「共生」^{ぐうしやう}の概念でつながれており、共に生まれ、共に生きるものとして位置付けられているのである。自然界の「因」と人間社会の「縁」の関係は、人間社会の「因」と自然界の「縁」とが相互依存しかつ循環的に関連しているといえる²¹⁴。ここで亀山が論じた「共生」^{ぐうしやう}理念はこの（図4-1）が示す内容と把握できよう。

²¹⁰ 亀山純生（2005）前掲書、46頁。

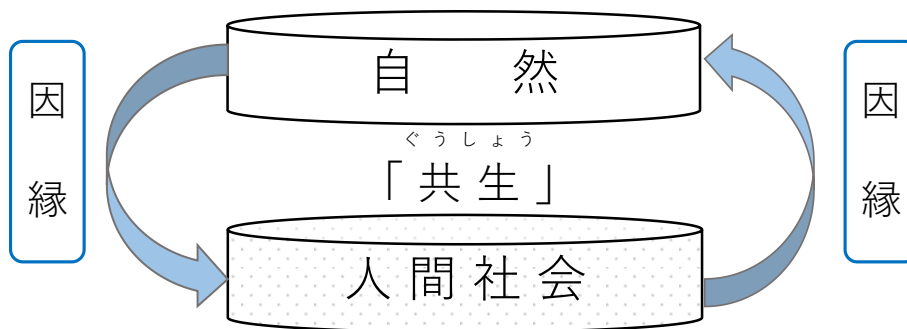
²¹¹ 亀山純生（2005）同書、46頁。この見方は、縁起観を行為論的に展開した場合の「相衣相資」の関係であるとす。水野弘元（1956）『原始仏教』平楽寺書店を参照している。

²¹² 中村元（1981）前掲書。同（2010）前掲書、317頁。

²¹³ 亀山純生（2005）前掲書、47頁。

²¹⁴ 因縁は、仏教思想の核心的用語である。「(因) (hetu) (縁) (pratyaya) は、原始経典ではともに原因を意味する語であったが、のちに因を直接原因、縁を間接原因、あるいは因を原因、縁を条件とみなす見解が生じた。そこから因と縁が結合して万物が成立することを「因縁和合」という。中村元、福永光司、田村芳朗、今野達、末木文美士（2002）前掲書、63頁。

(図4-1) 自然と人間社会の「共生」^{ぐうしょう}関係



(出所) 亀山純生 (2005) 『環境倫理と自然 日本的自然観の現代化の視座』大月書店、46-47 頁の「共生」(ぐうしょう)概念をもとに筆者作成。

4.2.2 「共生」の環境理念から「風土」論の形成

前節に続き人間と自然の「共生」をもとに「風土」を考慮した環境会計の存在意義を明らかにする。亀山 (2005) の説く風土的環境倫理を参照、引用する²¹⁵。

まず、自然との共生でなぜ「風土」を関連させるのか、その理由についてである。亀山によれば、次のような理由を挙げている。第1に従来の欧米型の環境倫理²¹⁶の考えによると地域性の観点が不十分であることである。すなわち「環境倫理はまずもって地域の具体的な環境問題に即して、地域の歴史的文化的個性を通して多様に発見・構築されるべきという²¹⁷」ことが挙げられる。つまり地域に密着したローカルな視点こそ「風土」に注目する根拠があるということである。

第2に自然を保護するという場合の自然は価値的自然を指しており、それは直接的にはその地域の「風土」に関連するからである。つまり、そこには「地域によって異なる価値観や社会的文化的要因が関与ないし刻印されている²¹⁸」ということである。したがって、

²¹⁵ 亀山純生 (2005) 前掲書、119 - 162 頁。

²¹⁶ 環境倫理とは、1990年代に唱えられた環境に対する倫理観で自然の生存権、世代間倫理、地球全体主義などがある。加藤尚武 (1991) 『環境倫理学のすすめ』丸善ライブラリー。加藤尚武 (2020) 『環境倫理学のすすめ【増補新版】』丸善書店。加藤尚武 (2020) 『新・環境倫理学のすすめ【増補新版】』丸善書店に詳しい。

²¹⁷ 亀山純生 (2005) 前掲書、120 頁。亀山は次のように指摘する。「グローバルな環境危機を背景に「地球倫理」の原理であるかのように主張される「環境倫理学」は、実はキリスト教的自然観を背景とした欧米特有の関わり方をめぐる「ローカルな」議論である」と。そして欧米中心主義にとらわれない発展途上国の事情や各国、各文化の歴史的固有性を前提にした環境倫理の枠組みが重要であると述べている。同書、120 頁。

²¹⁸ 亀山純生 (2005) 同上、121 頁。

価値的自然は、具体的な存在として考察されるものであり、そこで保護すべき自然は、特定社会の特定地域の人々が関わり合う具体的自然に則した価値的自然をいう。こうした地域の個性的な価値的自然を担うのはまさに「風土」と考えられるからである²¹⁹。

第3に日本社会の現実の環境問題や自然保護運動における実践的な課題などが風土への注目を要請していると指摘する²²⁰。

具体例として、環境の要素還元主義の問題を挙げている²²¹。環境行政などで大気や水質の汚染濃度や排出物の定量情報を単に公表することは要素還元主義に陥っていると指摘する²²²。そこでは地域住民の生活者にとっての大切な目の森林や緑地を開発することの是非は問われていない。ここに地域住民に関わる「風土」の概念が必要となる。

また、環境の「絵画化」の問題もある。「判で押したようにどこの町にも見られるケヤキの街路樹、芝生による緑地化や、まして杉山化など画一的な植林²²³」がある。これらは、環境問題の地域固有の生態系保全や人と自然の交換能力回復の視点を欠いている。本来なら、地域的自然の個性・多様性と人間との身体的交流を含む生活者にとっての立体的、個性的な自然が求められるはずだと主張する²²⁴。

こうした理由から環境問題の課題は、都市型ライフスタイルが失った自然と人間の直接的・全体的な関わりの回復を意味し、それは人間と自然の生活的自然の回復にあるのである。それを可能にするのが地域住民に密接した「風土」といえる²²⁵。

(表4-3) は人間と自然との共生に「風土」が注視される理由をまとめた表である。

²¹⁹ 亀山純生 (2005) 同上、121 頁。価値的自然について、環境とは主体 (人間) に対する概念で環境的自然は人間の存在を前提にしている。したがって、そこで保護すべき自然とは、単なる客観的自然ではなく価値的自然を意味し、人間と共生すべき自然をいうのである。

²²⁰ 亀山純生 (2005) 同上、122 頁。

²²¹ 亀山純生 (2005) 同上、122 - 123 頁。環境行政がしばしば陥る、排出物の基準値を守れば事足りりとする傾向は要素還元主義的発想の典型だとしている。

²²² 亀山純生 (2005) 122 頁。

²²³ 亀山純生 (2005) 同上、122 - 123 頁。環境行政として行われる緑地の量的確保やその維持に短絡化することは環境の質を度外視した施策であると否定的である。

²²⁴ 亀山純生 (2005) 123-124 頁。この他に、保護すべき自然が本質的には文化や歴史的自然であることを考慮する必要がある。そこでは地域に密着した自然観が必要でまさに「風土」の視点が要請されてくる。さらに、「身近な自然としての山、野、川、海辺など「どこにでもある」「ありふれた自然」を保護しなければならない」という考えがある。ここにも「小さな自然」をどう扱うかという視野から「風土」の再認識が要請されるのである。

²²⁵ 亀山純生 (2005) 124 頁。亀山は現代的なフェーズで人間と自然の共生の視点から「田舎」の人間自然関係の構造モデルを考えたのである。同書、125 頁。

(表4-3) 人間と自然との共生に「風土」が注視される理由

1	かつての環境倫理に対する認識が風土を接近させたため。
2	価値的自然としての視点から風土が重視されるため。
3	要素還元主義的な環境の見方に対する生活者の視点が欠落してるため。
4	自然に対し、歴史や文化が一体となった地域の在り方全体を重視するため。

(出所) 亀井純生 (2005) 『環境倫理と風土 日本的自然観の現代化の視座』大月書店の「第4章 風土的環境倫理の骨格と基礎論点」119-125頁をもとに筆者作成。

では、その風土とはどのようなものなのか、以下ではこの「風土」について明らかにしていく。「風土」についてどのような意味があるのか。(表4-4)は、その主な意味についてまとめた表である。これらを見ると「風土」は、ある地域の自然や気候、空間等を含めていることが分かる。以下、亀山 (2005) の風土論に沿ってその内容を究明する。

(表4-4) 「風土」の意味

	著者／文献	意 味
1	和辻哲郎 (1979) 『風土』岩波文庫、9頁。	「風土と呼ぶのはある土地の気候、気象、地質、地味、地形、景観などの総称である。それは古くは水土とも言われている。」
2	オギュスタン・ベルク、篠田勝英訳 (1992) 『日本の風土』、210頁。	「Milieu風土 社会の「空間」 (espace) と「自然」 (nature) に対する関係。「場 (所)」 (lieux) と「拡がり」 (étendue) の「通態的」 (trajective) 結合。」
3	亀山純生 (2005) 『環境倫理と風土』大月書店、134頁。	「風土Landschaftとは一般的には、一定の地理的空間における共同社会と生活的自然との一体的関わりの全体である。」
4	新村出編 (2008) 『広辞苑』第6版、岩波書店、2423頁。	「その土地固有の気候、地味など自然条件。土地柄。特に住民の気質や文化に影響を及ぼす環境にいう。」

(出所) 著者／文献をもとに筆者作成。

亀山によれば、風土に関する意義については、和辻哲郎 (1979) 『風土』²²⁶とオギュスタン・ベルク (1992) 『風土の日本』²²⁷などの風土論を取り上げている。両者について亀山の

²²⁶ 和辻哲郎 (1979) 『風土』岩波文庫。

²²⁷ 亀山はベルクの風土論については以下の文献を参照している。ベルク・A、篠田勝英訳 (1992) 『風土の日本 自然と文化の通態』ちくま文庫。同、中山元訳 (2002) 『風土学序説—文化をふたたび自然に、自然をふたたび文化に』筑摩書房など。

主張を見てみよう。

まず、和辻の「風土」については次のように論じている²²⁸。第1に「風土を人間と自然の関わり、人間の共同を介したかかわりを基軸にとらえた」ことである。風土における自然は人間との関りにおける自然とし、自然は人間的文化的性格を持つと見たのである²²⁹。第2に「風土をその土地の人間の共同的なあり方（存在の型）」にとらえたことである。それは人間を自然と関わり・技術や人間の活動や振る舞いとその物的成果など生活様式において理解したことである²³⁰。そして第3に「風土は人間存在の型としての歴史でそれゆえ風土の空間のあり方やその構成物は歴史的刻印を帯びている」と見たのである²³¹。

ただこうした和辻の風土論に対しその弱点を次のように述べている。「和辻の風土概念は致命的な弱点をはらんでいた。それは人間と区別された自然や、自然の客観性を見る視点を失い、人間と自然の相互作用や風土における自然と文化の相互関係を分析する視覚を持たないという点である²³²」と。

つまり、「人間の活動とその対象・環境としての自然の相対的区別そのものを否定した」と。そして「風土を相対立する人間と自然の主体的かつ弁証法的関わり」として捉えることはしなかったと指摘する²³³。亀山は、この和辻の弱点を踏まえて「現代の環境倫理が要請するのは、人間と自然のかかわりを基軸とする地域の個性をトータルにとらえうる概念と理論枠組み」であると論じる²³⁴。

一方、亀山はオギュスタン・ベルクの風土論に関心を持ちつつも、亀山独自の「風土」を論じている²³⁵。亀山の唱える「風土」概念は次のようなものである。

「風土 *Landschaft* とは一般的には、一定の地理的空間における共同社会と生活的自然との一体的関わりの全体である。」²³⁶と定義している。また、この風土の基本3ポイントとし

²²⁸ 亀山純生（2005）前掲書、129頁。和辻の風土概念は主観と客観、人間と自然を分離してとらえる近代の二元論を批判する現象学の立場からの構想である。

²²⁹ 亀山純生（2005）同上、130頁。風土を自然条件と文化・精神的営みが一体となった関わりの空間と見たのである。

²³⁰ 亀山純生（2005）同上、130頁。

²³¹ 亀山純生（2005）同上、130頁。

²³² 亀山純生（2005）同上、130頁。この弱点は現象学の方法的立場に由来したことにあると指摘している。そして和辻の主張である日本の風土はモンスーン即気質・精神構造と記述していることにその弱点が表れている。同書、130 - 131頁。

²³³ 亀山純生（2005）同上、130 - 131頁。このように和辻の「風土」論に対する批判は他にも多々あるが本稿の中心命題から外れるため控えることにする。

²³⁴ 亀山純生（2005）同上、131 - 132頁。

²³⁵ 亀山純生（2005）同上、132頁。亀山はベルクの風土論は「自然＝非文化、文化＝非自然と見る図式」が強いことを指摘し、彼の風土論の骨格が不鮮明になっていると見た。

²³⁶ 亀山純生（2005）同上、134頁。

て、1. 「人間の共同性（諸個人の共同関係、文化的・生活様式の共有性、身体的振る舞いと感覚の同一性）」。2. 「生活的自然の諸事象との具体的身体的な関わり、」。3. 「この関わりの自然調和性・場所的一体性」を挙げている²³⁷。

そしてこの風土の構造については、(図 4-2) の「風土の3契機」で示している。この図は、風土の一般的構造とその契機に注目して作成されている。まず、「a. 生活的自然の様相である。気候・地形・土質・山野河海等の構造・生態系・各種生物の生態などが風土の対象的側面を表し、それらの全体は風土の土台を表す²³⁸」としている。次に「b. 人間の共同のあり方ないし生活様式の様相である。衣食住の様式・人間関係・集落の構造・掟や倫理・社会的制度・風習や生活習慣・儀礼や芸能・言語・気質や精神などが含まれるが、これらの全体が風土の主体的側面を表す²³⁹」とする。そして「c. 自然と人間の身体的関わり²⁴⁰」が風土の中心となってくる。さらに、この c. の領域は、d. 技術的関わり、e. 象徴的関わり、f. 社会的関わりと細分化される²⁴¹。

この亀山の「風土」に対する認識は、客観的自然と人間社会の文化や社会とを共有する形で「風土」が形成されていると見ることができる。その「風土」の中身は生活的自然と人間社会の共同関係・文化などに関連し、両者を身体的関わりで関連付けているのである。

²³⁷ 亀山純生 (2005) 同上、135 頁。

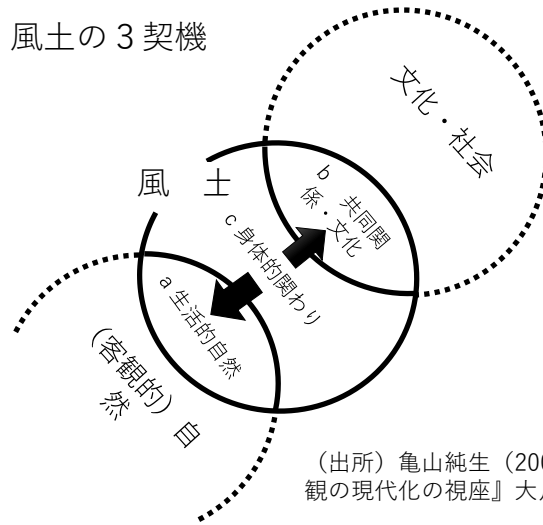
²³⁸ 亀山純生 (2005) 同上、143 頁。

²³⁹ 亀山純生 (2005) 同上、143 頁。

²⁴⁰ 亀山純生 (2005) 同上、144 頁。

²⁴¹ 亀山純生 (2005) 同上、144-145 頁。d. 技術的関わりは、生活的自然との関わりの物質的側面、e. 象徴的関わりは、生活的自然との関わりの意味的側面、f. 社会的関わりは、生活的自然との関わりの制度的側面を表している。これら d. e. f. の3領域は、さらに g. 生活様式 (伝統)、h. 空間 (景観)、i. 時間 (歴史) の次元で俯瞰される。詳細は同書、145-146 頁を参照のこと。

(図4-2) 風土の3契機



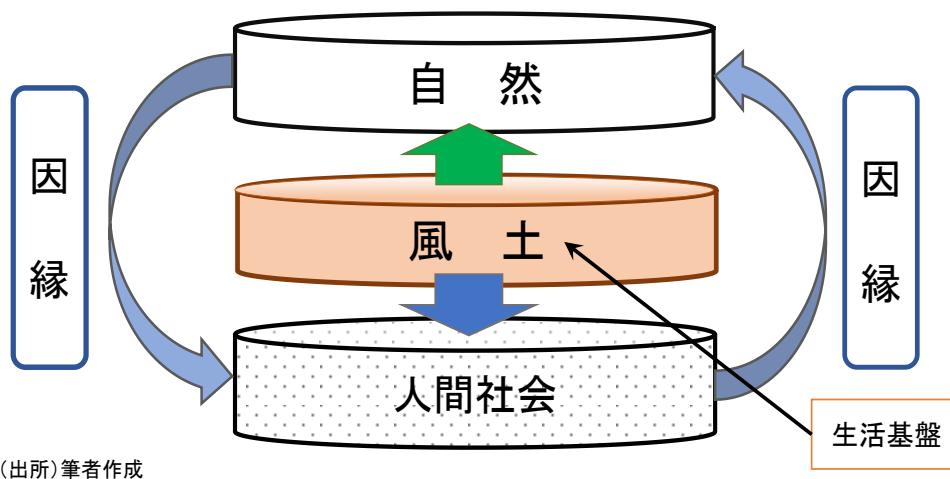
(出所) 亀山純生 (2005) 『環境倫理と風土 日本的自然観の現代化の視座』大月書店、144頁より図を引用。

ここから筆者は、(図 4-3) の風土の構造を提示した。先述の (図 4-1) 自然と人間社会の「共生」^{ぐうしょう}関係を再構築した図示である。自然と人間社会は互いに因縁関係で結び付けられていること。しかし、その自然と人間社会を日常の生活基盤である「風土」が取り持って両者を関連付けていると見るものである。ここに自然との「共生」という環境会計の理論的根拠が、間接的ではあるが我々の日常生活である「風土」にまで波及していることが明らかになる。

以上から環境会計は、「共生」という環境理念を起点に自然との「共生」を形成し、さらにその射程は「風土」という我々の日常生活にまで波及することを示した。この一連の波及過程を環境会計の規範原理形成と称することとする。つまり、この規範原理の形成は環境会計の理論的根拠の中核であり、本稿の中心命題となるのである。この規範原理の形成は、先述した不可視的な波及効果 (Invisible Spillover Effect : ISE) の仮説として環境会計の新たな役割として捉えることができる。

(図4-3) 風土の構造

自然と風土と人間社会の関連図



(出所)筆者作成

4.3 「共生」概念の信憑性判断基準

それではこうした「風土」にまで波及する「共生」の環境理念は、どの程度の信憑性があるのだろうか。ここでは、宗教的な自然観から考察することにする。この宗教的視点かみる理由は、宗教のもつ属性を「共生」の自然観も備えていると推測できるからである。以下、その経緯を論ずることとする。

4.3.1 「共生」による理論的根拠の信憑性

自然との「共生」による環境会計の環境理念について、その信憑性はどの程度あるのか。ここでは宗教的価値からその信憑性判断を明らかにする。この宗教的価値判断を用いる理由は、宗教が持つ独自の属性に起因するからである。例えば、ベラー(Bellah)によれば、宗教は人間の究極的挫折から立ち直る力があることを²⁴²、また、ウエーバー(Weber)は、資本主義の推進にプロテスタントの影響があることを論じている²⁴³。以下、二人の主張を

²⁴² Robert N. Bellah (1985) "Tokugawa Religion - the Cultural Roots of Modern Japan" The Free Press. R.N. pp.6-7. R.N. ベラー著、池田昭訳 (1996) 『徳川時代の宗教』岩波文庫、42-43 頁。

²⁴³ Max Weber, Dirk Kaesler (2013) "Die protestantische Ethik und der Geist des Kapitalismus:" Vollstaendige Ausgabe. Beck C. H.; Nachdruck. pp.105-106. Max Weber. Translated by Talcott Parsons(1930.2001) "The Protestant Ethic and the Spirit of Capitalism" Routledge. pp.40-41. マックス・ウエーバー著、梶山力、大塚久雄訳 (1987) 『プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神 上巻』岩波文庫、111-112 頁。

みでみる。

まず、ベラーは宗教について次のように述べている。

彼は宗教についてパウル・ティリッヒ (Paul Tillich) ²⁴⁴の定義を引用し「宗教を究極的関心にかんする人間の態度と行為²⁴⁵」としている。ベラーは、宗教の社会的機能は2つあるとし、1つは社会道徳の基礎となる一連の意義ある究極的価値を提示すること。もう1つは、究極的な挫折に対して適切な説明を与えることであると²⁴⁶。究極的価値が宗教であり究極的挫折は制御不能な人間の死や道徳的に何ら意義のない挫折などを指している。

こうした究極的な挫折に対して宗教は、究極的価値をもって適切な説明を与えるもので、それにより挫折した人や集団がその挫折を受け入れ社会生活をさらに営み続けていくようになる²⁴⁷。こうした機能は、究極的価値である宗教が、究極的挫折よりも偉大でありそれに打ち勝つことができることを意味するのである²⁴⁸。

また、ウェーバーは、プロテスタンティズムの宗教倫理観が資本主義の推進を促すことを指摘した。ウェーバーは、プロテスタントの職業を「聖」とみる思考が富をもたらす源泉であるとし、日頃の勤労と節約の行いが重要としている。彼の主張は次のような文言から読み取れる。「どんな環境にあっても世俗内的義務の遂行こそが神に喜ばれる唯一の道であり、これが、そしてこれのみが神の意思であって、したがって正当な職業はすべて神の前にまったくひとしい価値をもつ²⁴⁹」と述べている。この資本主義の世俗化について保坂俊司 (2006) は、次のように指摘している。

一般信者も、自信の宗教的な救済のために倫理的な生活、則ち自らを厳しく律し、日々内的外的な緊張状態を強いられる宗教的な生活を送ることが要求されることになった。それは従来、宗教的な救済業とは無縁とされた世俗業 (生業) が、救済 (修行) の手段、あるいは場となったことを意味する。これがいわゆる召命 (Beruf) 思想あるいは天職思想であり、それをさらに展開したのが職業聖化の思想である²⁵⁰。

²⁴⁴ Paul Johannes Tillich (1886-1965) ドイツのプロテスタント神学者で組織神学、宗教社会主義を唱えた。20世紀のキリスト教神学への影響は大きい。宗教を「究極のかかわり」として捉えた。

²⁴⁵ Robert N. Bellah (1985) *op. cit.* p. 6. R.N ベラー (1996)、同上、42頁。

²⁴⁶ Robert N. Bellah (1985) *ibid.* p. 6. R.N ベラー (1996)、同上、42頁。

²⁴⁷ Robert N. Bellah (1985) *ibid.* pp. 6-7. R.N ベラー (1996)、同上、42頁。

²⁴⁸ R.N ベラー (1996)、同上、42-43頁。究極的挫折に勝るものとして、死の神タナトスに対する愛のエロス、幻想に対する真理の勝利として象徴される。

²⁴⁹ Max Weber, Dirk Kaesler (2013) *op. cit.* p. 98. Max Weber. Translated by Talcott Parsons (1930. 2001) *op. cit.* p. 41. マックス・ウェーバー (1987) 前掲書、112頁。

²⁵⁰ 保坂俊司 (2006) 『宗教の経済思想』光文社新書、32頁。

そして、ウェーバーは「正当な利潤を使命（すなわち職業）として組織的且つ合理的に追求するという精神的態度を資本主義の精神と名づける²⁵¹」のである。この精神こそが資本主義企業の最適な形態として現れると。そして「宗教は必然的に勤労（industry）と節約（frugality）を生むほかなく、この二つは富をもたらすほかない。²⁵²」としている。

さらに「できるかぎり利得するとともに、できるかぎり節約する」者は、恩恵を増し加えられ、天国に宝を積むためにまた「できるかぎり他に与え」ねばならぬ²⁵³と。このように資本主義の発展はプロテスタントの職業の聖化が起因しているのである。つまり宗教が人間に富をもたらすことを示唆しているといえよう²⁵⁴。

このようにベラーの宗教観は究極的挫折を乗り越える力があり、またウェーバーの宗教観では富の源泉になるという指摘がなされている。これらから自然との「共生」という環境理念も宗教的属性を備えていると見れば、その信憑性は高いといえるのではないのか。

4.3.2 自然に対する宗教観とは

では、こうした宗教の視点から自然に寄り添った宗教はあるのだろうか。それは例えば、日本の仏教的自然観や神道による多神教が当てはまるといえよう。仏教学者の梅原猛(2014)は、日本文化の根本思想は「草木国土悉皆成仏」にあるとして自然はすべて仏になることを論じている²⁵⁵。同じく山折哲雄(1999、2007)は、奈良時代の密教の曼陀羅思想の中には自然を採り入れた曼荼羅があることを指摘した²⁵⁶。また今井賢一(2015)は、天上の神と人間の間には限界があるとして自然と宗教の関係が重要であることを述べている²⁵⁷。3者の主張は次のようなものである。

梅原猛(2014)によれば、日本文化の原理は「草木国土悉皆成仏」にあるとし、次のよ

²⁵¹ Max Weber, Dirk Kaesler (2013) *op. cit.* p. 86-87. Max Weber. Translated by Talcott Parsons (1930. 2001) *op. cit.* p. 27-28. マックス・ウェーバー(1987) 前掲書、72頁。

²⁵² Max Weber, Dirk Kaesler (2013) *ibid.* pp. 196-197. Max Weber. Translated by Talcott Parsons (1930. 2001) *ibid.* pp. 118-119. マックス・ウェーバー著、梶山力、大塚久雄訳(1987)『プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神 下巻』岩波文庫、233頁。

²⁵³ Max Weber, Dirk Kaesler (2013) *ibid.* pp. 196-197. Max Weber. Translated by Talcott Parsons (1930. 2001) *ibid.* pp. 118-119. マックス・ウェーバー(1987) 同上、233頁。

²⁵⁴ ただ、現代の資本主義は宗教的倫理感を欠如していることが問題である。地球環境問題などもその負の結果として生じているといえよう。

²⁵⁵ 梅原猛(2014)『人類哲学序説』岩波新書、37頁。

²⁵⁶ 山折哲雄(1999)『宗教の力』PHP新書、84頁。山折哲雄(2007)「東洋流『見えざる手』追求」新たな尺度、提示へー企業活動、恩と感謝を重視『経済教室』「経済学を語る 異分野の視点2」日本経済新聞、2007年5月1日、朝刊、15面。

²⁵⁷ 今井賢一(2015)「戦後70年日本の強みは(下)自然資本と宗教に鍵」『経済教室』日本経済新聞、2015年8月7日、朝刊、31面。

うに述べている。「天台宗においてはすべての人間には仏性があるものとされ、誰もが仏性を持っているのだから誰もが救われ、誰もが仏になれる²⁵⁸」と。さらに真言宗では「一木一草のなかに大日如来が宿っている」という思想があり動物はもちろん、草木でさえ成仏し、国土までもが成仏できると論じている²⁵⁹。

そして、この「草木国土悉皆成仏」という思想は、日本の縄文時代以来の思想であり、さらに弥生時代の稲作農業の太陽と水を重視した思想と関連があると指摘する。稲作に必要な水は森から供給され太陽のもとで稲が育成する。つまりこの「草木国土悉皆成仏」という思想は、狩猟採集あるいは漁撈採集文明にある森の文明が生んだ思想ではないのかと推測している²⁶⁰。

このような狩猟採集文明の思想は、アニミズムの思想に象徴されるといえよう。アニミズムは、あらゆるものに霊が宿り、神がいたるところにいるという思想で日本の神道に発展すると梅原は述べる²⁶¹。「山には山の神がおり海には海の神がいる。雷も神であり、狼も人間を超えた、すごい力を持っている。それらの自然の力を備えた神をまつることによって自分たちの見方にする……。それが日本の神道です²⁶²」。

このように梅原の考えを参考にすると、自然との「共生」という環境理念は、自然を神として崇めるという点で、日本の「草木国土悉皆成仏」という思想に近いのではないだろうか。縄文時代から弥生そして奈良時代の天台宗から真言密教につながる日本文化の基底は、この「草木国土悉皆成仏」で構築されているといえよう。

次に、山折哲雄（1999）は日本仏教の曼陀羅²⁶³について「10世紀以降、日本型の曼陀羅がつくられるようになります。それは密教の正統の曼陀羅の影響を受けつつも、別種の空間感覚によって仏や菩薩と自然を統合する世界を表現したものです²⁶⁴」と述べている。

²⁵⁸ 梅原猛（2014）前掲書、13頁。

²⁵⁹ 梅原猛（2014）同上、13頁。天台宗は天台本覚思想をさし伝教大師最澄により創始され法華経を根本経典にする。また真言宗はインドに起源をもつ仏教であり、国家安泰や個人の長寿を願い加持祈禱をする。同書12頁。

²⁶⁰ 梅原猛（2014）、同上、165頁。稲作には太陽と水が必要でありそれは森の神と親近関係にあるとみる。

²⁶¹ 梅原猛（2014）、同上、36頁。

²⁶² 梅原猛（2014）、同上、36頁

²⁶³ 曼茶羅とは、密教の教義を、大日如来を中心に諸尊の配置により図示したもの。胎藏界曼茶羅と金剛界曼茶羅があり両曼茶羅を合わせて両界曼茶羅または両部曼茶羅と称する。胎藏界曼茶羅は、母親の胎内に眠る胎児の仏性の種子がいつしか目覚めて開花するごとく、また太陽にも比す大日如来の慈悲の光が世界の隅々に光被するごとく、仏性の放散展開する図形である。また金剛界曼茶羅は内観・凝集のきわみに金剛身となりおのが深層の根元において如来と観応し、現世の身のまま仏になる五相成身による即身成仏を意味する。中村元、福永光司、田村芳朗、今野達、末木文美士（2002）『岩波仏教事典第2版』岩波書店、1049-1050頁。

²⁶⁴ 山折哲雄（1999）、前掲書、86頁。インド型曼茶羅には自然が表現されていないと指摘する。そしてインドは「水の文化」で「水の宗教」があり、日本は「山の文化」で「山の宗教」があるとする。この「山の宗教」

山折はこの自然を採り入れた曼荼羅として春日大社の春日曼荼羅を取り上げて以下のよう
に述べている。

日本型曼荼羅の典型的な事例は、藤原氏の氏神である奈良の春日大社に伝わる春日
曼荼羅です。その図像の構造的な特色といいますと、全体として短冊型の長方形にな
っていて、三つの部分に分かれています。一番の上部に春日連山とその前山の三笠山
が描かれている。その山に月がかかっている。これが月か太陽かは議論の分かれると
ころですが、一応、「月＝輪円」としておきます。この大輪円が山の端にかかっていま
す。手前に見えるのが三笠山、背後に見えているのが春日連山。いずれにしろ山と輪
円の組み合わせが上段の部分です。中段になると、樹林に囲まれた春日大社が描かれ
ています²⁶⁵。

山折は、このように述べ春日曼荼羅は自然が大きな意味を持って描かれていることを指
摘している。そしてその自然の対象が「山」にあることに注視する。こうした曼荼羅は日
枝曼荼羅や熊野曼荼羅でも全く同じであると²⁶⁶。

この山折の記述からも分かるように自然と「共生」する環境理念は、自然に寄り添った
宗教観として位置付けできるのではないのか。日本型曼荼羅の構造に自然の概念が導入さ
れている春日曼荼羅などは自然界のもつ力を表象しているといえよう。これらから「共生」
の概念は日本文化に深く思想的にも浸透していることが読み取れる。

さらに今井賢一（2015）は、「自然資本と宗教」が重要であることを主張している。ここ
で自然資本とは「生産プロセスを通じて、もしくは直接に、人間の福祉に貢献できる、自
然界に存在するもの（生物も無生物も）すべて²⁶⁷」とする。

今井は、国連大学がまとめた「包括的『富』報告書」の自然資本と人工資本そして人的
資本の国際比較を引用し、日本は自然資本の成長がプラスになっている数少ない国である

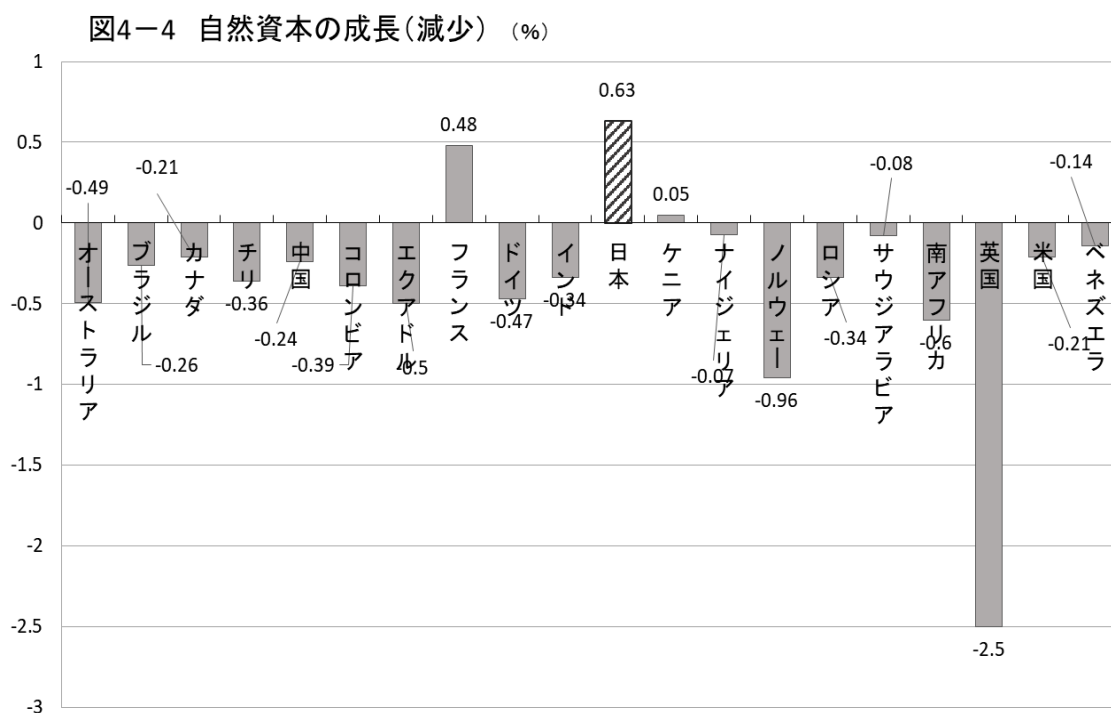
は、先の梅原猛の主張した「森の文明」にもつながると見ることができよう。

²⁶⁵ 山折哲雄（1999）同上、86 - 87 頁。

²⁶⁶ 山折哲雄（1999）同上、87 - 88 頁。インド型曼荼羅は宇宙を統合的に表現するが、「日本型曼荼羅は神の領
域と仏の領域を統合するものとして山岳や森林などの自然の要素を大幅に取り入れている」と指摘する。同
書、88 頁。

²⁶⁷ 国連大学 地球環境変化の人間・社会的側面に関する国際研究計画/国連環境計画（2014）『国連大学 包括
的『富』報告書—自然資本・人工資本・人的資本の国際比較—』明石書店、234 頁、320 頁。自然資本資産と
して、(1)木材と木材以外の森林便益で示した森林、(2)水産資源、(3)化石燃料（石油、天然ガス、石炭）、(4)鉱
物資源（ボーキサイト、銅、金、鉄鉱石、鉛、ニッケル、リン鉱石、銀、錫、亜鉛）(5)農地を指している。同
書、59 頁。

ことを指摘する²⁶⁸。(図4-4)は、国連大学が調査した20か国の自然資本の成長(減少)を比較した図である。これによれば、自然資本がプラスになった国は日本の0.63%とフランスの0.48%、ケニア0.05%の3か国である。他17か国は、すべて自然資本がマイナス成長で、特に英国-2.5%、ノルウェー-0.96%と減少幅が顕著になっている²⁶⁹。



(出所) 国連大学 地球環境変化の人間・社会的側面に関する国際研究計画/国連環境計画(2014)『国連大学 包括的「富」報告書—自然資本・人工資本・人的資本の国際比較—』明石書店、80頁をもとに作成。

²⁶⁸ 今井賢一(2015)前掲新聞記事。

²⁶⁹ 国連大学 地球環境変化の人間・社会的側面に関する国際研究計画/国連環境計画(2014)前掲書、(表3-1 自然資本の変化を測定する—1990—2008年の平均年間成長率)80頁を参照に筆者作成。日本の自然資本については次のように指摘されている。「日本は、富を蓄積しつつ、同時に自然資本ストックを増やしているという最も望ましい状況の例になっている。これが達成されたのは、主に森林部門への投資の結果である。日本のこの地位は、他国と比較して人口成長率が緩やかであることも説明できる」。同書、80—81頁。

これらのデータを踏まえ、今井は西洋文明に起源をもつ現代文明の行き詰まりをいかに打開するかという思想的基盤に対し疑問を呈している²⁷⁰。キリスト教と資本主義が結びついた西洋文明が世界の中心であったことは間違いないとしながら、人類文化の視点からは「人間と天上の神のみを見る思想には限界がある²⁷¹」と論じている。そして「最近、梅原猛先生が「人類哲学序説」で述べられているように、草や木も動物も人間と同じように扱う思想が必要であり、そこに自然資本と宗教が結びつく思想が生まれる²⁷²」と主張している。

この今井の指摘した日本社会の自然資本が成長プラス領域に位置付けられていることと梅原の論じた「草木国土悉皆成仏」の思想が肯定的に捉えられているこの2点は、注目に値するものである。なぜなら自然との「共生」という環境理念は自然に寄り添った社会を目指す、実は日本は自然資本が成長していることと、そして西洋文明発展の起点となってきたキリスト教の思想的支配に限界あることに言及しているからである。

では、自然に寄り添った宗教とはどのような自然観なのか。以下ではこの自然に対する宗教間の相異から検討を進めていく。宗教は自然をどのように見ているのかである。

4.4 宗教的自然観の意義

自然に寄り添った宗教観として以下では、一神教と多神教による自然観を概観する。その理由は、これら両宗教の自然観は現代の地球環境問題に対する基本的思考を形成してきたと考えられるからである。

4.4.1 一神教と多神教による自然観²⁷³

ここでは宗教について一神教と多神教の視点から考察をしていく。一神教の宗教として

²⁷⁰ こうした西洋文明に対する批判や疑問は、シュペングラー（1918, 1922）『西洋の没落』がある。当時全世界に普及してきた米国や欧州の文化などの没落を分析したもので世界史の比較形態学とされた。Oswald Spengler (1918, 1922, 2016) “*Der Untergang des Abendlandes: Umriss einer Morphologie der Weltgeschichte*” Hofenberg, オスヴァルト・シュペングラー（著）、村松正俊（翻訳）（2017）『シュペングラー 西洋の没落 I・II』中公クラシックス。また、コラールはヨーロッパ文化の世界史的批判と同時に現代世界に対するヨーロッパから応答の体系を記述した。Luis Diez Del Corral (1954) “*El Rapto de Europa—Una Intertretacion Historica de Nurstro Tiempo*” *Revista de Occidente*. ディエス・デル・コラール、小島威彦（翻訳）（1962）『ヨーロッパの略奪—現代の歴史的解明—』未来社刊。

²⁷¹ 今井賢一（2015）前掲新聞記事。この文言は先のマックス・ウェーバーの唱えた「プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神」に対する疑問符ともとれる。

²⁷² 今井賢一（2015）同上。先述の梅原猛の「草木国土悉皆成仏」についての言及である。

²⁷³ この「4.4.1 一神教と多神教による自然観」については、吉田雄司（2017）「環境会計の規範原理形成に対する宗教観の影響」『社会関連会計研究』第29号、17-21頁を参照し一部引用。

は、唯一神教 (monotheism)、拝一神教 (monolatry)、単一神教 (henotheism)、交替一神教 (kat henotheism) があるが、ここでは狭義にみた唯一神教を対象にする。その中で一神教のキリスト教は契約型の自然観で構成されている。この一神教の神と人間と自然の関係は、神>人間>自然の上下関係で成立する。人間と自然の関係は、人間が自然を管理する立場にあるといえる²⁷⁴。したがって、一神教はこの神による契約関係で自然観が形成されてきたのである。

この「契約」型の自然観は、神が人間に対して自然を管理することを賦与した契約であり、人間が自然をコントロールすることが可能にするものであった。この思想は西洋ルネッサンス以降の 17 世紀の哲学にも引き継がれていった。特に英国フランシス・ベーコン (1561-1626) の「功利的自然観」²⁷⁵ やフランスのルネ・デカルト (1596-1650) の「機械論的自然論」²⁷⁶ という思考形式が該当する。

こうした人間による自然に対する利用について、マルチン・ハイデッカー (1889-1976) は、自然を「用具存在」と規定したのである。彼は『存在と時間 (上)』²⁷⁷の中で次のように自然について述べている。

自然は (ただ=もう目のまえにあるだけのもの) と解されてはいけないし—自然力とも解されてもなりません。森林は (一方において) 営林であり、山は採石場であり、川は水力であり、風は「帆走」(に適した) 風です。発見された「環境世界」とともに、こうして発見された「自然」が会おうのです²⁷⁸。

そして、彼によれば自然は単に素材になっている事実を指摘し、人間社会の資源と見たのである²⁷⁹。

²⁷⁴ 神と人間の間には「モーゼの十戒」で示唆される契約がある。これは『旧約聖書』「創世記」にある神ヤハエによる天地創造を指している。日本聖書協会 (1982) 『聖書』1-2 頁。

²⁷⁵ ベーコンは「実験を通じて自然についての知識を得、それによって、自然を人間に役立つように利用するのは、神から与えられた権利である」とみた。吉田喜久子 (2011) 「科学技術文明の日本人の自然観」『人間と環境』第 2 巻、11 頁。

²⁷⁶ デカルトは、「自然を生きたものとは考えない、非生命的で機械仕掛けの時計のようなもの」と考えた。吉田喜久子 (2011) 同上、11 頁。

²⁷⁷ Martin Heidegger (1927. 2006) “SEIN UND ZEIT” Max Niemeyer. マルチン・ハイデッカー、桑木務訳 (1991) 『存在と時間 (上)』岩波文庫。

²⁷⁸ Martin Heidegger (1927. 2006) *ibid.* p. 68. マルチン・ハイデッカー、桑木務訳 (1991) 同上、137 頁。

²⁷⁹ 「ハイデッカーは用具存在とされる自然は人間の条件となり、道路や橋や建物と同様に物として、人間の「気遣い」によって「付帯的に発見されている用具的道具」という存在になる」とした。藤木武 (2002) 「ハイデッカーの自然哲学について」『新潟青陵大学紀要』第 2 号、94 頁。

このように西洋一神教のキリスト教による自然観は、神からの契約概念が基底に流れ、その中で人間は神から許されて自然をコントロールできることになっている。その規範原理はデカルトによる二元論のように主体と客体を分ける思考である。人間が主体であり自然は明らかに客体である。それがハイデッガー流に見れば自然は人間にとって「用具」化されているのである。こうした一神教の自然観には人間と自然が「共生」するような思考回路は不在といえよう。

一方、日本のような多神教による自然観はどうであろうか。日本の多神教は、恩恵型自然観が一貫しているといえる²⁸⁰。この恩恵とは自然に対する畏敬の念をふくむ恩恵である。先の一神教のキリスト教の上下関係で見ると、自然＝神＞人間の関係になる²⁸¹。すなわち、自然は畏れ多い神であり、また恵みを与えてくれる神でもある。そのもとで我われ人間は、自然に生かされていると見る思考形式である。

上野誠（2015）は、こうした日本の多神教について次のように述べている。「多神教というと、たくさんの神がいる宗教と考えてしまいがちだが、じつはそうではない。あらゆる事物が神となり得るのだから、無限に神が生まれ続ける文化構造と考えねばならないのである。木があれば木、森（モリ）があれば森（モリ）が神になるのだ²⁸²」と。

そして日本の多神教は、①妬みもするし罪も犯す存在であること。善も悪も相対化され神話の中の神々は時と場所により善になり悪の性が現れるのである。また、②偉大な神ではなく、「小さき神々」と呼び得る神であること。こうした小さき神々を祀り、神々の力をいかに人間の幸福につなげるかが大切なのである。そして、③山や岩も、木などの全てが崇拝の対象物になり得ることになる。人も神になるし神も人の性格を有することになるのである。日本の多神教は、主にこの3点に集約できるとしている²⁸³。

さらに、こうしたすべての事物が神になりうるという認識が支配的である社会では、すべての事物が崇拝の対象になるのである。そうした社会では他人への感謝という徳目が重要になる。人は生まれながらにして恩を背負っているという考えである。この思考を「原恩」と呼ぶ。一神教のキリスト教が「原罪」と称して生まれながらに罪を背負うのとは対

²⁸⁰ 吉田雄司（2017）「環境会計の規範原理形成に対する宗教間の影響」『社会関連会計研究』第29号、19頁。

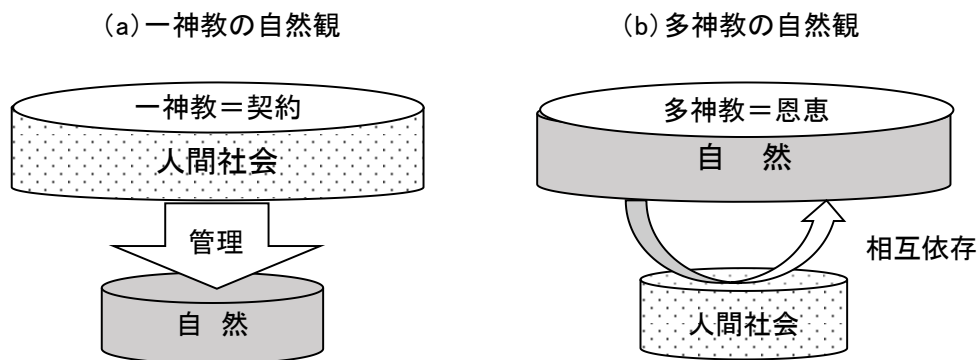
²⁸¹ 西洋一神教キリストでは、神（イデア）＞イデオロギー的モラル（自由・平等、人権）＞人間＞自然＞邪教とする。そして東洋の思想は、自然＞人間＞文明とする見方もある。山内友三郎（2019）「地球を救う人類哲学の黎明—梅原猛の「森の思想」と加瀬英明の「発信する会」—」『大阪教育大学紀要』人文社会科学・自然科学、第67巻、262 - 263頁。

²⁸² 上野誠（2015）『日本人にとって聖なるものとは何か』中公新書、11頁。

²⁸³ 上野誠（2015）同上、15-17頁。

照的な認識である²⁸⁴。

(図4-5) 一神教と多神教の自然観



(出所) 吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教間の影響」『社会関連会計研究』第29号、20頁。

自然との「共生」という環境理念は、この日本の多神教的な自然観に近いといえるであろう。(図 4-5) は、一神教と多神教の自然観を示唆した図である。(a) 一神教の自然観は、一神教キリスト教による「契約」の概念が一貫している図である。神と人間の間で「聖書」の時代から契約が結ばれており、神の許しを得て人間が自然を管理し支配している。人間社会は自然を自分たち人間社会のための「用具」として活用するのである。明らかに、人間中心主義 (anthropocentrism) の自然観にある。

一方、(b) 多神教の自然観は、神々による恩恵と感謝の気持ちが基底にある図である。自然とは、「小さき神々」あるいは「八百万の神」たちがあらゆる場所と時間に存在している社会である。神と自然は同一視され、畏れ多きもの、恩恵と感謝の対象になるものである。その自然を人間社会で活かしてもらいまた自然へ循環する相互依存の関係が形成されているのである。これが、自然崇拜による多神教の自然観である。

では、これら一神教と多神教の自然観は本来どのような秩序を持っているのか。次節ではその両者の秩序形成の過程について究明する。

4.4.2 超越的と現世的秩序の自然観

安田喜憲 (2018) によれば一神教のキリスト教や多神教の自然観は、それぞれ超越的秩

²⁸⁴ 上野誠 (2015) 同上、39-40 頁。日本人が日頃、「ご先祖様に申し訳ない」とか「おてんとうさまが見ている」という感覚はまさにこの「原恩」のことである。

序と現世的秩序から形成されてきたとされる²⁸⁵。人類の宗教には自然に対して畏敬の念を持ち、その自然と共に生きることに最高の価値をおく現世的秩序の宗教がある。その一方で、自然を支配し自然の上に人間が自分たちの秩序を構築し、その超越的秩序に価値をおく宗教があると見る²⁸⁶。「前者は普遍宗教以前の、未開で野蛮な原始宗教であり、後者こそ高等宗教であると見なされていた²⁸⁷」と。

この一神教による超越的な秩序は、砂漠とその周辺に暮らす畑作牧畜民により形成されたとする²⁸⁸。安田はこの畑作牧畜民の超越的秩序の起源について次のように述べている。

いのちの輝きのない砂漠の風土では、人間以外の他者のいのちに出会うことはまれである。しかし、人間のいのち^{いのち}は他者のいのちとの交換・交流なくしては輝くことはできない。その生命の交換・交流のために人間が考え出したのが超越的秩序であった。なぜなら砂漠では人間の思考、いや妄想こそが、唯一、他者のいのちとのやり取りを可能とするものにほかならなかったからである²⁸⁹。

安田によれば、彼らは砂漠の夜に砂嵐がやんであたりが静寂の世界になると、天井に輝く星を見ながら超越的妄想をしたのであると。そして、この人間の抽象的な思考つまり妄想が「砂漠の民」を人間たらしめ、生きる力を与えたと論じている²⁹⁰。そうした砂漠の周辺で生じた牧畜と麦作農業が結合し、畑作牧畜文明が誕生し農耕地を拡大することで生産性をあげていったのであると²⁹¹。

一神教による超越的秩序は、砂漠の民の「妄想」であり、彼らの共同幻想として形成されて来たといえる。彼らは畑作を拡張するために森林を破壊し、家畜を制御するために厳しい労力が必要とされた。それは男中心の「力と闘争の文明²⁹²」にならざるを得なかった

²⁸⁵ 安田喜憲 (2018) 『文明の精神「森の民」と「家畜の民」』古今書院、38 頁。

²⁸⁶ 安田喜憲 (2018) 同上、38 頁。

²⁸⁷ 安田喜憲 (2018) 同上、38 頁。この超越的秩序の宗教である一神教は高等な宗教であると指摘したのは、カール・ヤスパース (1883-1969) である。K. ヤスパース、重田英世訳 (1964) 『歴史の起源と目標』理想社、「キリスト教的枢軸の意義」については同書、117-121 頁を参照。

²⁸⁸ この超越的秩序が畑作牧畜民であると論じたのは鈴木秀夫であると。「超越者あるいは究極者という表現を取ったものは、西洋においては絶対者であり、東洋においては絶待者である。」鈴木秀夫 (1976. 2004) 『超越者と風土』原書房、96 頁。鈴木秀夫 (1978) 『森林の思考・砂漠の思考』NHK ブックス。68 頁、73 頁、215 頁。

²⁸⁹ 安田喜憲 (2018) 前掲書、41 - 42 頁。

²⁹⁰ 安田喜憲 (2018) 同上、42-43 頁。

²⁹¹ 安田喜憲 (2018) 同上、43 頁。

²⁹² 森を守る文明は「美と慈悲の文明」を発展させ、森を支配する文明は「力と闘争の文明」を発展させた

のである²⁹³。

このように一神教による超越的秩序の社会は、神との妄想による対話が行われたこと。そしてその共同幻想は、砂漠地帯の牧畜民の共通理念として形成されて来たのである。そうした背景から家畜を追いながら、畑作面積を拡張するために森林伐採を行ってきたと考えられる。明らかに力による異民族への闘争心が必要な社会といえよう。こうした畑作牧畜民による超越的秩序の行動から今日の環境破壊が行われてきたと推測できる²⁹⁴。

では、現世的秩序の宗教はどうか。安田は、この現世的秩序はアニミズムにあるとし、「生きとし生けるものに等しい生命^{いのち}の価値を認め、現世的秩序に最大の価値をおくアニミズムの世界²⁹⁵」と称している。そしてこの現世的秩序の世界を次のように表現している。

森は生命^{いのち}で満ちあふれ、森の生命^{いのち}は季節の移ろいに応じて、再生と循環を繰り返している。森の中に暮らす人々は、目の前の森の生命^{いのち}の多様性を認識するのがやっとで、妄想などにひたっている暇はなかった。目の前には千年を生きた巨木がある。その生命^{いのち}の大きさに圧倒されて、妄想などしてはおれない。森に生きる人々は、目の前の生命^{いのち}の輝きから目をそらすことができなかった²⁹⁶。

さらに、安田はこの現世的秩序の事例として奈良県の大神神社^{おおみわ}²⁹⁷を挙げている。この大神神社の拝殿の裏には三輪山があるだけで参拝者はその三輪山を拝むのである。この山の森や磐座を拝んでいることになる²⁹⁸と。「それは森の中の動物たちの生命^{いのち}、生きとし生けるものの現世的秩序が、きちんと保たれて永劫に続くようにと願って拝んでいるのである²⁹⁹」。これは丁度、梅原猛が主張した「草木国土悉皆成仏」にあたる思想でもある。

この「草木国土悉皆成仏」は、生きとし生けるものが共存することであり、あるがまま

と。川勝平太・安田喜憲（2003）『敵をつくる文明・和をなす文明』PHP、44頁。

²⁹³ 安田喜憲（2018）前掲書、43頁。

²⁹⁴ 安田によれば超越的秩序の一神教宗教は、キリスト教やイスラム教が代表であるとする。キリスト教のシンボルである十字架や神の国、そして超越者も人間が考え出したのもであると述べている。安田喜憲（2018）同上、45頁。

²⁹⁵ 安田喜憲（2018）同上、45頁。

²⁹⁶ 安田喜憲（2018）同上、45-46頁。

²⁹⁷ 祭神の大物主大神（おおものぬしのおおかみ）が山に鎮まるために、古来本殿は設けずに拝殿の奥にある三ツ鳥居を通し三輪山を拝するという原初の神祀りを伝える我が国最古の神社である。大神神社HPより <http://oomiwa.or.jp/jinja/> 2021年6月9日アクセス。

²⁹⁸ 安田喜憲（2018）同上、46頁。森の中の生き物たちが現世的秩序を保って未来永劫に続くようにと願って拝んでいると。

²⁹⁹ 安田喜憲（2018）同上、46頁。

の現実を肯定するものである。そしてこの生きとし生けるものの生命が輝くこの現世こそ最大の樂園と見なす思想である。それは人間以外の生命と生命の相互交換によってはじめて人間は生かされることを説く思想なのである³⁰⁰。

こうした現世的秩序は日本の宗教観の持つ特徴といえよう。先の上野誠（2015）で述べたように日本の多神教は「あらゆるものが神」となり、またそれらは「小さき神々」であった。そして梅原猛（2014）の主張した「草木国土悉皆成仏」や「八百万の神」の思想もここで論じられてきた「現世的秩序」の宗教として認識できるといえよう。現代の地球環境問題の解決には「現世的秩序」の宗教観が再評価される必要があるだろう。それはまさに自然との「共生」という環境理念に該当するといえる。

安田喜憲（2018）によればここで述べた超越的秩序と現世的秩序による宗教の成り立ちは、都市文明と農村文明にも影響していることが論じられている³⁰¹。

（表 4-5）は、文明と社会の制度・装置系と精神の比較を示したものである。文明は都市文明と農村文明に区分され前者は畑作牧畜の社会であり、後者は稲作漁撈の社会とされる。都市文明の宗教は一神教であり、農村文明は多神教などが背景として考えられる。両者のハード面である制度・装置系を見ると多くの相異がみられる。

³⁰⁰ 安田喜憲（2018）同上、46 頁。この思想は上野誠（2015）が述べた「原恩」を想起させるものである。我われ人間は自然に生かされているのであるという自然への畏敬と感謝の報恩に近いものといえる。

³⁰¹ 安田喜憲（2018）同上、109-115 頁。安田は、畑作牧畜型の欧米の都市と稲作漁撈型の東洋の都市とではその機能や形態の面では異なっているとす。同書、110 頁。

(表4-5) 文明と社会の制度・装置系と精神の比較

文明社会	都市文明 畑作牧畜型社会	農村文明 稲作漁撈型社会
ハード・装置系	城壁（戦争・農村と都市の隔絶） 王宮（搾取と富のシンボル） 金属（殺し合いのシンボル） 文字（交易と搾取・人間不信の契約のシンボル） 銀行と市場（お金と交易） 広場（家畜を囲い込み人が集まる） 教会とモスク（地球の重力からの離脱）	山（天地の結合、死んだら行くところ） 川（水の循環）環濠・水田（生物多様性） 森と生き物たち（生命に満ち溢れた世界） 文字のない説話（言霊） 金属器の武器がない（人殺しが無い） 村（平等社会） 神殿と寺院（アニミズム、利他と慈悲の心、豊穡の祈願、地球の重力に埋没）
ソフト	①消費の喜び ②交易・物流の繋がり（人と物） ③搾取と破壊・暴力の精神 ④個人主義の精神（公共心の欠如） ⑤欲望の刺激 ⑥人間中心の精神 ⑦利潤とお金中心	①命あるものを生産する喜び ②生命と水の繋がり（人と自然） ③共生の循環の精神 ④相互扶助システム（結・公共心） ⑤欲望のコントロール（共同体） ⑥自然との共存・共生の精神 ⑦生命中心

(出所) 安田喜憲 (2018) 『文明の精神「森の民」と「家畜の民」』古今書院、112頁の図3-6「都市文明と農村文明のハードとしての制度・装置系」、図3-7「都市文明と農村文明のソフトウェアとしての精神」をもとに筆者作成。

まず、都市文明のハード面は戦いのための城壁があり、農村と都市は隔絶している。王宮は人民からの搾取と富で栄え、金属は戦いの道具に利用される。税金を徴収し文字を使用して契約の履行を行う³⁰²。「文字は他人を信用しない畑作牧畜民のもの³⁰³」である。銀行と市場ではお金での交易が行われた。広場に家畜を囲い込んで人が集まり、教会やモスクは天に向かってそびえたち地球の重力からの離脱と天国への志向性を示した³⁰⁴。

一方、農村文明のハードは、自然の山と川を利用して稲作を行う。「森里海の生命の水の循環系を維持する川、そしてその延長としての生命の水をたたえる環濠や水路、生きとし

³⁰² 安田喜憲 (2018) 同上、111-113 頁。

³⁰³ 安田喜憲 (2018) 同上、112-113 頁。一神教のキリスト教には神と人間の契約の理念が根底にある。そのこととこの畑作牧畜型社会で文字を使って契約を締結する交渉術は、明らかに現代の企業社会の原点とも考えられよう。

³⁰⁴ 安田喜憲 (2018) 同上、112-113 頁。キリスト教の教えは、神>人間>自然のヒエラルキーを象徴し下界から天上界へ向いている。

生けるものの^{いのち}生命を育む森が重要である³⁰⁵」と。文字のない説話を利用し、言霊を重視した。この稲作漁撈型の社会では、自然との共生や生物多様性がハード面として装置化されていることが分かる³⁰⁶。

そして（表4-5）のソフト・精神面において都市文明では、①消費の喜びがあり、④個人主義の精神は公共心の欠如になる。⑥人間中心の精神から、⑦利潤とお金の経済社会が形成されている。他方、農村文明は、①命あるものを生産する喜びがある。②生命と水が繋がり、③共生の循環がある。⑥自然との共存・共生の精神があり、⑦生命中心の心象が映し出されるのである。この（表4-5）から自然との「共生」という環境理念は明らかに農村文明にあり、稲作漁撈型の社会に適合することが読み取れる。

ここまでで自然と「共生」をする宗教観として日本の仏教的自然観や多神教があることが分かってきた。さらに一神教との対比から自然との「共生」という環境理念は稲作漁撈を行う社会に適していることも明らかになった。では、その自然との「共生」はどのような意義があるのか。次節では、自然との共生について経営学と哲学と心学の3つの視点から検討を進める。

4.5 反論

環境会計に対する理論的根拠は、環境アカウンタビリティ論にあるという反論に対しての回答である。環境会計の特性は、物量単位で環境負荷を貨幣単位でその保全コストなどを開示する点にある。特に環境負荷の情報を開示することは、自然に対する認識がどのようなものかが重要になってくる。その場合の価値基準である規範原理に人間中心社会から見たアカウンタビリティ理論では自然に対する志向が薄弱ではないのか。そこはやはり自然に寄り添った社会という価値基軸をもって認識する姿勢が必要である。

また、西洋思考のキリスト教的な一神教は自然に対する支配意識が強すぎ、自然と人間社会が相互に依存する多神教的・仏教的自然観の方が環境保全には必要な思考形式といえる。環境会計の理論的根拠が自然との「共生」にあること。そしてそれは多神教的自然観の認識であり、さらに地域風土の文化や日常生活にも波及するという不可視的な効果を発

³⁰⁵ 安田喜憲（2018）同上、113頁。

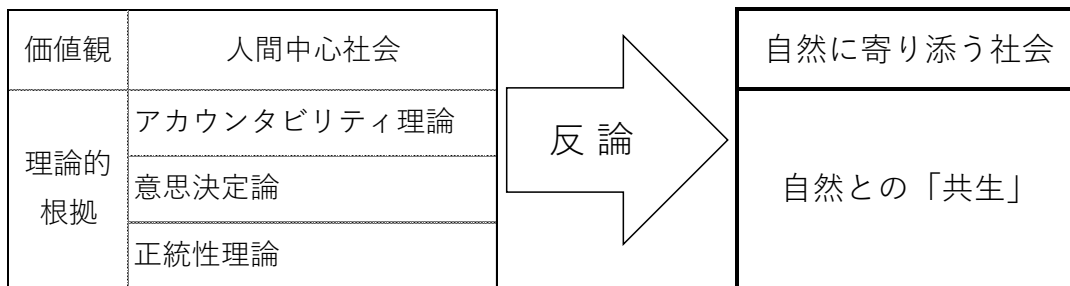
³⁰⁶ 安田は、家畜を飼うか飼わないかによって、自然と人間の関係は大きく異なることを論じている。「家畜を飼いタンパク質をミルクや肉に求める欧米文明が森を破壊し、自然資源を一方的に収奪する「物質エネルギー文明」をつくりだした」と。そして「タンパク質を魚介類に求めた日本人は森里海の生命の水の循環系を守り、生物多様性を守って、自然と共存・共生する稲作漁撈文明をつくりあげたのでは」と述べている。安田喜憲（2018）同上、144頁。

揮していると見る方が自然ではないだろうか。

これらから環境会計の理論的根拠は、アカウントビリティ理論よりもむしろ自然との「共生」であるという命題が成立するのである。

(図4-6)は、環境会計の理論的根拠に対する反論を示した図である。既存の価値観は、人間中心社会であった。そこでの理論的根拠は主にアカウントビリティ理論や意思決定論、そして正統性理論であった。しかし、本稿で論証した新たな価値観は、「自然に寄り添う社会」であり、そこでの理論的根拠は自然との「共生」なのである。この「共生」の環境理念こそが、環境会計の存在意義でありかつ規範原理形成の基盤となるのである。

(図4-6) 環境会計の理論的根拠への反論



(出所) 筆者作成。

4.6 小括

第4章では環境会計の環境理念が自然との共生であることを論証した。企業の公表する環境報告書などから環境理念を抽出し、そこから自然との「共生」という用語を仮定した。この自然との「共生」の意味は、地域社会の「風土」の形成にまで波及することが分かってきた。我々の日常生活の基盤になる「風土」は、自然と人間社会を因縁関係で結びつける連結環の役割があるといえる。したがって「共生」の概念は、こうした地域住民の日常生活にも関連した「風土」にまでを範囲を広げて考える必要があるということである。

さらにこの自然との「共生」の概念は、どの程度信憑性があるのかについて検討を行った。この「共生」の信憑性判断基準は、宗教的視点から実施した。その理由は宗教には挫折を乗り越える力や富を蓄える源泉があるとされるからである。そこで自然に寄り添った宗教として、日本の仏教的自然観を挙げた。例えば、梅原猛の説く「草木国土悉皆成仏」

や山折哲雄の密教曼荼羅などは自然を対象にした宗教観である。これらから「共生」の概念は、宗教的属性を備えておりその信憑性は高いと判断した。

次にその宗教的自然観の意義について考察した。ここでは一神教と多神教の視点から自然の捉え方を明らかにした。一神教では神と人間の契約観がそのまま人間と自然に置き換えられ自然は人間の管理下にあるといえる。これに対し多神教では自然＝神であり、その恩恵のもとに人間社会があるという自然観である。さらに一神教は超越的秩序で多神教は現世的秩序で形成され、各々都市文明や農村文明が保たれてきたことが分かった。

これら一連のプロセスから環境会計の存在意義は自然との「共生」であり、それは「風土」にまで影響する不可視的波及効果（ISE）があるといえる。筆者は、この経緯を環境会計の規範原理の形成と称することとした。

(参考文献)

- Auguatin Berque (1986) “*Le Sauvage et L’artifice -Les Japonais Devant La Nature*” Editions Gallimaard. オギュスタン・ベルク、篠田勝英訳 (1992) 『風土の日本 自然と文化の通態』ちくま文庫。
- Auguatin Berque (2001) “*Écoumène. Introduction à l’étude des milieux humains*” Paris, Belin. オギュスタン・ベルク、中山元訳 (2002) 『風土学序説—文化をふたたび自然に、自然をふたたび文化に』筑摩書房。
- Chester I. Barnard (1938. 1968) “The Functions of the Executive” Harvard University Press. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳 (1956, 1968, 1986) 『新約 経営者の役割』ダイヤモンド社。
- Francis Bacon (1620. 2019) “*Novum Organum*” Wentworth Press. フランシス・ベーコン、桂寿一訳 (1978) 『ノブス・オルガヌス (新機関)』岩波文庫。
- Karl Jaspers. Kurt Salamun (1949. 2016) “*Vom Ursprung Und Ziel Der Geschichte (Karl Jaspers Gesamtausgabe)*” Schwabe Ag. カール・ヤスパース、重田英世訳 (1964) 『歴史の起源と目標』理想社。
- Luis Diez Del Corral (1954) “*El Rapto de Europa- Una Intertretacion Historica de Nurstro Tiempo*” Revista de Occidente. ディエス・デル・コラル (著)、小島威彦 (翻訳) (1962) 『ヨーロッパの略奪—現代の歴史的解明 —』未来社刊。

- Martin Heidegger (1927.2006) “*SEIN UND ZEIT*” Max Niemeyer Verlag Tübingen. マルチン・ハイデッガー、桑木務訳 (1991) 『存在と時間 (上)』岩波文庫。マルチン・ハイデッガー、桑木務訳 ((1991) 『存在と時間 (中)』岩波文庫。マルチン・ハイデッガー、桑木務訳 ((1991) 『存在と時間 (下)』岩波文庫。
- Max Weber, Dirk Kaesler (2013) “*Die protestantische Ethik und der Geist des Kapitalismus:*” Vollstaendige Ausgabe. Beck C. H.; Nachdruck.
- Max Weber(1930.2002) “*The Protestant Ethic and the Spirit of Capitalism*” Translated by Talcott Parsons With an introduction by Anthony Giddens Routledge Classiccs. マックス・ウェーバー著、梶山力、大塚久雄訳 (1987) 『プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神 上巻』岩波文庫。マックス・ウェーバー著、梶山力、大塚久雄訳 (1987) 『プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神 下巻』岩波文庫。
- Oswald Spengler (1918.1922.2016) “*Der Untergang des Abendlandes: Umriss einer Morphologie der Weltgeschichte*” Hofenberg. オスヴァルト・シュペングラー (著), 村松正俊 (翻訳) (2017.2019) 『シュペングラー 西洋の没落 I』中公クラシックス。オスヴァルト・シュペングラー (著)、村松正俊 (翻訳) (2017) 『シュペングラー 西洋の没落 II』中公クラシックス。
- René Descartes(1637.1990) “*Discours de la method*” Agora. ルネ・デカルト, 落合太郎訳 (1984) 『方法序説』岩波文庫。
- Robert N. Bellah (1957.1985) “*Tokugawa Religion - the Cultural Roots of Modern Japan*” The Free Press. R.N. ベラー著、池田昭訳 (1996) 『徳川時代の宗教』岩波文庫。
- 飯野春樹編 (1979.1985) 『バーナード経営者の役割』有斐閣新書。
- 今井賢一 (2015) 「経済教室 戦後 70 年日本の強みは (下) 自然資本と宗教に鍵」『日本経済新聞』、8 月 7 日、朝刊、31 面。(2021. 8. 17. アクセス
<https://www.nikkei.com/article/DGKKZ090228840W5A800C1KE8000/>)
- 上野誠 (2015) 『日本人にとって聖なるものとは何か』中公新書。
- 梅原猛 (2014) 『人類哲学序説』岩波新書。
- 加藤尚武 (1991) 『環境倫理学のすすめ』丸善ライブラリー。
- 加藤尚武 (2005) 『新・環境倫理学のすすめ』丸善ライブラリー。

- 加藤尚武 (2020) 『環境倫理学のすすめ【増補新版】』丸善書店。
- 加藤尚武 (2020) 『新・環境倫理学のすすめ【増補新版】』丸善書店。
- 亀山純生 (2005) 『環境倫理と風土 日本的自然観の現代化の視座』大月書店。
- 亀山純生 (2005) 「人間と自然の共生」の可能な意味と射程(共生とは何か?—共生科学技術
をを考える) 『人間と社会』東京農工大学共生科学技術研究部、第 16 号、37—49 頁。
- 川勝平太・安田喜憲 (2003) 『敵をつくる文明・和をなす文明』PHP。
- 国連大学 地球環境変化の人間・社会的側面に関する国際研究計画/国連環境計画 (2014)
『国連大学 包括的「富」報告書—自然資本・人工資本・人的資本の国際比較—』明石
書店。
- 清水馨 (1996) 「企業変革に果たす経営理念の役割」『三田商学研究』Vol. 39, No. 2. 87-101
頁。
- 鈴木秀夫 (1976. 2004) 『超越者と風土』原書房。
- 鈴木秀夫 (1978) 『森林の思考・砂漠の思考』NHK ブックス。
- 竹内宏 (2013) 『経済学の忘れもの』日経プレミアムシリーズ。
- 中村元 (1981) 『仏教語大辞典』東京書籍。
- 中村元 (2010) 『広説佛教語大辞典 縮小版』東京書籍。
- 中村元、福永光司、田村芳朗、今野達、末木文美士 (2002) 『岩波仏教事典第二版』岩波書
店。
- 日本聖書協会 (1982) 『聖書』(『旧約聖書』1955 年改訳、『新約聖書』1954 年改訳)。
- 藤本武 (2002) 「ハイデッガーの自然哲学について」『新潟青陵大学紀要』第 2 号、93-105
頁。
- 保坂俊司 (2006) 『宗教の経済思想』光文社新書。
- 水野弘元 (1956) 『原始仏教』平楽寺書店。
- 山内友三郎 (2019) 「地球を救う人類哲学の黎明—梅原猛の「森の思想」と加瀬英明の「発
信する会」—」『大阪教育大学紀要』人文社会科学・自然科学、第 67 巻、261-275 頁。
- 安田喜憲 (2018) 『文明の精神「森の民」と「家畜の民」』古今書院。
- 山折哲雄 (1999) 『宗教の力』PHP 新書。
- 山折哲雄 (2007) 「経済教室 東洋流『見えざる手』追求」『日本経済新聞』、5 月 1 日付、
朝刊、15 面。
- 吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教間の影響」『社会関連会計研究』

第 29 号、15-25 頁。

吉田喜久子 (2011) 「科学技術文明の日本人の自然観」『人間と環境』第 2 巻、1-20 頁。

和辻哲郎 (1979. 2010. 2015) 『風土—人間学的考察—』岩波文庫。

(各社「環境報告書」など)

旭化成株式会社 (2018) 『CSR レポート 2018』 広報室。

(2019 年 8 月 5 日取得, https://www.asahi-kasei.co.jp/asahi/jp/ir/library/asahikasei_report/pdf/18jp.pdf)

宇部興産株式会社 (2018) 『統合報告書 2018』 経営管理室財務・IR 部

(2019 年 8 月 5 日取得, https://www.ube-ind.co.jp/ube/jp/ir/ir_library/integrated_report/pdf/integrated_2018_jp.pdf)

AGC 株式会社 (2018) 『サステナビリティデータブック 2019』 広報、IR 部。

(2019 年 8 月 5 日取得, https://www.agc.com/csr/pdf/agc_sus_J_2019.pdf)

NTN 株式会社 (2018) 『NTN レポート 2018』。

(2019 年 8 月 5 日取得, https://www.ntn.co.jp/japan/investors/pdf/annual/ntn_report2018.pdf)

王子ホールディングス株式会社 (2018) 『王子グループレポート 2018』。(2019 年 8 月 5 日取

得, https://www.ojiholdings.co.jp/Portals/0/resources/content/files/ir/library/annual/2018_all.pdf)

関西電力株式会社 (2018) 『環境レポート 2018』 エネルギー環境企画室環境計画グループ。
(2019 年 8 月 5 日取得

https://www.kepco.co.jp/sustainability/kankyuu/report/data2018/pdf/k_report2018.pdf)

九州電力株式会社 (2019) 『サステナビリティ報告書 2019』 ビジネスソリューション統括
本部、地域共生本部、総務計画・CSR グループ。

(2019 年 8 月 5 日取得, http://www.kyuden.co.jp/var/rev0/0215/1039/sustainability_report_all_2019_b.pdf)

株式会社商船三井 (2018) 『MOL レポート 2018』 コーポレートコミュニケーション部 IR
チーム (2019 年 8 月 5 日取得, <https://www.mol.co.jp/ir/data/annual/pdf/ar-j2018.pdf>)

株式会社日立製作所 (2018) 『サステナビリティレポート 2018』 サステナビリティ推進本
部。(2019 年 8 月 5 日取得,

http://www.hitachi.co.jp/sustainability/download/pdf/ja_sustainability2018_print.pdf)

株式会社東芝 (2018) 『東芝グループ 2018 環境レポート』 環境推進室。

(2019 年 8 月 5 日取得, https://www.toshiba.co.jp/env/jp/communication/report/pdf/Toshiba_env_report18_all.pdf)

株式会社トクヤマ (2018) 『CSR 報告書 2018』

(2022 年 3 月 1 日取得, https://www.tokuyama.co.jp/csr/pdf/2019csr_report_j.pdf)

株式会社NTT ドコモ (2018) 『サステナビリティレポート 2018』 CSR 部。

(2019年8月5日取得, https://www.nttdocomo.co.jp/binary/pdf/corporate/csr/about/pdf/csr2018w_all_print.pdf)

川崎汽船株式会社 (2018) 「環境推進体制・環境憲章」HP より。

(2019年8月7日取得, <https://www.kline.co.jp/ja/csr/environment/management.html>)

神戸製鋼株式会社 (2018) 『統合報告書 2018』コーポレートコミュニケーション部。

(2019年8月7日取得,

https://www.kobelco.co.jp/about_kobelco/outline/integrated-reports/2018/files/integrated-reports2018.pdf)

四国電力株式会社 (2018) 『よんでんグループアニュアルレポート 2018』 統合企画室
経営企画部、企画グループ。(2019年8月5日取得,

https://www.yonden.co.jp/assets/pdf/corporate/ir/library/annualreport/index/annual_j_2018.pdf)

JFE ホールディングス株式会社 (2018) 『JFE グループ CSR 報告書 2018』 企画部。

(2019年8月7日取得, https://www.jfe-holdings.co.jp/csr/pdf/csr_2018_j.pdf)

住友化学株式会社 (2018) 『サステナビリティデータブック 2018』。(2019年8月7日取得,

https://www.sumitomo-chem.co.jp/sustainability/library/files/docs/sustainability_data_book_2.pdf)

新日鐵住金 (2018) 『環境・社会報告書-SDGs とともに 2018』 環境部。

(2019年8月7日取得, <https://www.nipponsteel.com/common/secure/csr/report/nssmc/pdf/report2018.pdf>)

昭和電工株式会社 (2018) 『昭和電工レポート 2018』 広報室。

(2019年8月7日取得, https://www.sdk.co.jp/assets/files/csr/2018/csr_f2018_all.pdf)

太平洋セメント株式会社 (2018) 『CSR レポート 2018』 総務部 CSR 推進グループ。

(2019年8月7日取得, http://www.taiheiyo-cement.co.jp/csr/pdf/2018_rep_0911.pdf)

大陽日酸 (2018) 『CSR 情報』

(2022年3月1日取得, <http://www.tn-sanso.co.jp/img/csr/reports/kankyo2018.pdf>)

中国電力株式会社 (2018) 『エネルギーグループ環境報告書 2018』 地域共創本部、環境計
画グループ。(2019年8月5日取得, <http://www.energia.co.jp/corp/active/csr/kankyou/pdf/2018/csr-2018.pdf>)

中部電力株式会社 (2018) 『アニュアルレポート 2018』 コーポレート本部 CSR 変革推進
グループ。(2019年8月5日取得, http://www.chuden.co.jp/resource/corporate/csr_bk_annual_2018.pdf)

デンカ株式会社 (2018) 『2018年 CSR データ集』 CSR・広報室。

(2019年8月7日取得, https://www.denka.co.jp/pdf/sustainability/report/denka_2018_csr.pdf)

東ソー株式会社 (2018) 『CSR レポート 2018』 CSR 推進室。

(2019年8月7日取得, <https://www.tosoh.co.jp/csr/report/data/report2018.pdf>)

東レ株式会社 (2018) 『CSR レポート 2018』 CSR 推進室。

(2019年8月7日取得, https://www.toray.co.jp/sustainability/download/pdf/toraycsr_2018+web.pdf)

東北電力株式会社 (2018) 『環境行動レポート 2018』 環境部。

(2019年8月5日取得, https://www.tohoku-epco.co.jp/enviro/tea2018/pdf/2018_all.pdf)

日本電信電話 (2018) 『NTT グループ サステナビリティレポート 2018』 総務部 CSR 推進室。
(2019年8月7日取得, https://www.ntt.co.jp/csr/pdf/sustainability_report_2018.pdf)

日本郵船株式会社 (2018) 『NYK レポート 2018 環境活動報告』。

(2019年8月7日取得, https://www.nyk.com/ir/pdf/2018_nykreport_all.pdf)

日本製紙株式会社 (2018) 『CSR 報告書 2018』 CSR 部。

(2019年8月7日取得, https://www.nipponpapergroup.com/csr/npg_csrr2018_all.pdf)

日立金属株式会社 (2018) 『CSR 活動報告 2018』 (詳細活動報告)。

(2019年8月7日取得, http://www.hitachi-metals.co.jp/csr/pdf/2018/detail_csr2018.pdf)

パナソニック株式会社 (2018) 『Sustainability Data Book 2018』 CSR 社会文化部/品質環境本部。
(2019年8月7日取得, <https://www.panasonic.com/jp/corporate/sustainability/pdf/sdb2018j.pdf>)

東日本旅客鉄道株式会社 (2018) 『JR 東日本グループ サステナビリティレポート 2018』 エコロジー推進委員会事務局。

(2019年8月7日取得, <https://www.jreast.co.jp/eco/report/2018.html>)

日産自動車株式会社 (2018) 『サステナビリティレポート 2018』 サステナビリティ推進部。

(2019年8月7日取得, https://www.nissan-global.com/JP/DOCUMENT/PDF/SR/2018/SR18_J_All.pdf)

西日本旅客鉄道株式会社 (2018) 『CSR レポート 2018』 総合企画本部、CSR 考動推進室。

(2019年8月7日取得, https://www.westjr.co.jp/company/action/csr_report/2018/pdf/csr2018.pdf)

北陸電力株式会社 (2018) 『CSR REPORT 2018』。

(2019年8月5日取得, http://www.rikuden.co.jp/csr/attach/csr2018P01_40.pdf)

三菱商事株式会社 (2018) 『ESG DATA BOOK2018』。

(2019年8月7日取得, <https://www.mitsubishicorp.com/jp/ja/ir/library/esg/pdf/esgdata/2018/all.pdf>)

三菱マテリアル株式会社 (2018) 『CSR DATA BOOK2018』 ガバナンス統括本部 CSR 部。

(2019年8月7日取得, <http://www.mmc.co.jp/corporate/ja/csr/report/pdf/csr2018.pdf>)

三井化学株式会社 (2018) 『三井化学グループ ESG レポート 2018』。

(2019年8月7日取得, <https://www.mitsuichem.com/jp/sustainability/report/pdf/esg2018web.pdf>)

第5章 「共生」による環境会計の概念構造の意義

第5章では、企業と自然が「共生」する意義について3つの視点から検討を進めていく。まず経営学の視点からみた個と全体の統合から、次に哲学的視点での共存の哲学から、そして商人道など石門心学の視点から考察を進めていく。こうした過程を経る理由は、「共生」の意義について経営的に企業の営みをどのように見るべきなのか。そしてそれを経営者は、哲学的にどのように知恵として認識するか。さらにその知恵を心学的にどのような心構えで体得すべきなのかという「共生」の規範的流れの意義を明らかにするためである。

これら3つの論理プロセスを経ることで自然との「共生」という「環境理念」が、環境会計を存続するための理論的根拠になることを立証する。

5.1 経営者の役割と「共生」の環境理念

5.1 では、前章で抽出した「共生」の環境理念についてそれが経営理論の視点からどのように考えられるかを検討する。ここではバーナードの経営理論に沿って究明する。特に彼の「経営者の役割」で主張した個人と全体との統合という考え方を提示する。これによって企業と自然の「共生」という環境理念が、バーナードの理論に適合することを明らかにする。この立証により、環境会計の存在意義に関する理論的根拠を示すことにする。

5.1.1 バーナードの「経営者の役割」から「共生」へ

1. バーナードの3つの視点

バーナードを引用する理由は、彼の経営理論は「個人」と「全体」とがともに「共生」という概念に近似したものであり³⁰⁷、また「経営者の役割」は、畢竟「個と全体、個人と組織、個人主義と全体主義、その対立と統合にある³⁰⁸」とされるからである。

このバーナードの経営理論は、企業組織に「新しい人間観」と「システム・アプローチ」そして「全体主義と個人主義等の統合」という3つの視点を取り入れている³⁰⁹。それまでの経営理論に新たな視点を投影した理論であり、その思考法は前述の企業の自然との「共生」という環境理念にも適用できると考えられる。以下では、バーナードの基本理論を紹介

³⁰⁷ 吉田雄司 (2003) 「経営者の役割と環境会計の情報開示に関する一考察」『埼玉学園大学紀要』経営学部篇 (3)、87-89 頁。

³⁰⁸ 飯野春樹 (1993) 『バーナード組織論研究』文眞堂、vi 頁。飯野春樹監訳・日本バーナード協会訳 (1987) 『バーナード経営者の哲学』文眞堂、39 頁。

³⁰⁹ 飯野春樹編 (植村省三、高澤十四久、庭本佳和、吉原正彦) (1979, 1985) 『古典入門バーナード経営者の役割』有斐閣新書、3 頁。

介し、そこから環境理念の概念である自然との「共生」について説明する。

チェスター・バーナード（1886 - 1961 年）は、米国のベル電話システム傘下のニュージヤージー・ベル電話会社社長を 1927 年から約 20 年間務めた実務家兼理論家の経営学者である。1938 年に主著『経営者の役割』³¹⁰を刊行した。彼はこの著書の中で当時の社会科学では主流であった経済人仮説を批判し、新たに人間は自由意志と責任を具備した「自律的人間仮説」を唱えたのである³¹¹。

バーナードの主眼は、企業は会社という組織全体とそこで働く個人従業員との関係をいかに統合すべきかを最大の課題とした。これは現在の環境問題に当てはめると地球環境という全体の利益（環境保全）と会社という個の利益の両者をいかに統合すべきか、というテーマにも重なる問題になる。以下、バーナードの主張について紹介する。

バーナードの経営理論は、主に 3 つの視点にある。(1) 新しい人間観からはじまる組織論、(2) 体系のシステム・アプローチ、(3) 全体主義と個人主義の統合である³¹²。バーナードは (1) 新しい人間観について以下のように述べている。

「人間の特性」について「これらの特性とは、(a)活動ないし行動、その背後にある、(b)心理的要因、加うるに、(c)一定の選択力、その結果としての、(d)目的、である。(a)個人の重要な特徴は活動である。その大まかな、容易に観察される側面が行動と呼ばれる。行動なくして個々の人間はありえない。(b)いわゆる個人の行動は心理的要因の結果である。「心理的要因」という言葉は、個人の経歴を決定し、さらに現在の環境と関連から個人の現状を決定している物的、生物的、社会的要因の結合物、合成物、残基を意味する。(c)実際的問題においても、また多くの科学的目的のためにも、われわれは人間には選択力、決定能力、ならびに自由意思があるものと認める。〈中略〉(d)意思力を行使しうるように選択条件を限定しようとするを、「目的」の設定または「目的」への到達という。それは通常「努める」「試みる」という言葉の中に意味されている³¹³。

³¹⁰ Chester I. Barnard (1938.1968) *"The Functions of the Executive"* Harvard University Press. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳（1956, 1968, 1986）『新約 経営者の役割』ダイヤモンド社。

³¹¹ 飯野春樹編（1979, 1985）前掲書、2-4 頁。

³¹² バーナードの経営理論に対する論評については、飯野春樹編（植村省三、高澤十四久、庭本佳和、吉本正彦）（1979. 1985）『バーナード経営者の役割』有斐閣新書を引用、参照。

³¹³ Chester I. Barnard (1938.1968) *op. cit.*, pp.13-15. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳（1956, 1968, 1986）、前掲書、13-15 頁。バーナードは「人間とは何か」を経営の根底においている。

このバーナードの人間特性について、飯野春樹（1979. 1985）は、次のように指摘する。「バーナードの人間規定のなかには、環境に影響される、物的、生物的、社会的要因の統合物としての人間の「決定論」的な側面と、環境に対して主体的に作用する人間の人格的な「自由意思論」的な側面とが含まれている³¹⁴」と。そして「個人が目的達成をめざして制約に直面するときに、もし物的、社会的制約よりは個人自身の生物的制約の克服が可能と認識されるならば、個々人のあいだに協働が成立する³¹⁵」と。

このバーナードの説く新たな人間観は、自然との「共生」という環境理念にも応用が利くのである。企業が環境負荷を減少させなければ、企業評価に影響するようになる。そこで従業員各人は個人の自由意思をもって環境負荷という外的制約を乗り越えるために協働して企業という組織と自然が「共生」するような生産活動を目指すようになる。つまり、この時点で従業員たちは自分たちの主体的自由な意思で環境を保全する道を選択したことになる。したがって、バーナードの人間特性はここでも発揮されるということである。

次に（2）体系のシステム・アプローチについては、次のように述べている。

（d）組織が体系であるとするれば、体系の一般的特徴は、また組織の特徴だということになる。われわれの目的からいえば、体系（システム）とは、各部分がそこに含まれる他のすべての部分とある重要な方法で関連をもつがゆえに全体として扱われるべきあるものである、ということができよう。なにが重要かということは、特定の目的のために、あるいは特定の観点から、規定された秩序によって決定される。したがって、ある部分と、他の一つあるいはすべての部分との関係にある変化が起こる場合には、その体系にも変化が起こり、一つの新しい体系となるか、または同じ体系の新しい状態となる³¹⁶。

このシステム論について庭本佳和（1979、1985）は次のように指摘する。

バーナードのシステム・アプローチは、「協働システム」と称される。これについて「結論的にいえば、協働システムは、物的システム、社会的システム、人的システムのほかに、

³¹⁴ 飯野春樹編（1979. 1985）前掲書、20頁。

³¹⁵ 飯野春樹編（1979. 1985）同上、21頁。

³¹⁶ Chester I. Barnard (1938. 1968) *op. cit.*, pp. 77-78. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳（1956, 1968, 1986）、前掲書、80-81頁。

「二人以上の協働」を意味する組織などのサブシステムから成っている³¹⁷と指摘する。そして、「協働システムはつねに安定したものではなく、環境変化に適応することによってはじめて存続できる。この協働システムの適応過程が管理過程であり、その管理の作用を担うのが組織である³¹⁸」と。

この「協働システム」についても、自然との「共生」の環境理念に適応可能といえる。すなわち、企業が環境負荷を削減する場合には、その組織の協働システムも転換させていく必要がある。例として、従来の伝統的な会計システムで処理していたのでは、環境負荷への対応が不十分となれば、そこに環境会計システムを導入する必要性が生じるはずである。そのシステムは物的システム、社会的システム、人的システムなど複数の側面から構成されるサブシステムといえよう。つまり、企業が自然との「共生」という環境理念を設定することは、新たな協働システムを導入することを意図しているといえるのである³¹⁹。

そして（3）全体主義と個人主義の統合については、次のように述べている。

一方において、人間行動を普遍的な諸力の表現と説明し、個人をたんに受動的なものとし、選択の自由や意思の自由を否定し、組織とソーシャリズムを基本的な立場とする哲学は、広く観察される事実、社会的状況で人々の行動や思考を支配している事実準拠しているものである。しかし、他方、選択の自由や意思の自由を認め、個人を独立な存在とし、物的、社会的環境を二次的付随的条件に押し下げるのも、また行動や思考についての、もう一面の事実合致した哲学である。〈中略〉

そこでわれわれの目的にとって必要なことは、いかなる条件のもとで、いかなる関連において、またいかなる目的にとって、この二つの立場のいずれが有効に用いられるかを述べることであり、いかにして双方が同時に適用可能なものと考えられるかを示すことである³²⁰。

³¹⁷ 人間協働は、会社や学校、教会、軍隊、クラブ、奉仕団体等々いたるところに存在しこれらを協働システムと捉える。飯野春樹編、庭本佳和（1979.1985）前掲書、47-48頁。

³¹⁸ 公式組織を「二人以上の人びとの、意識的に調整された諸活動または諸力のシステム」と定義している。飯野春樹編、庭本佳和（1979.1985）同上、48-49頁。

³¹⁹ この場合、環境会計システムは従来の伝統的会計システムのサブシステムとして機能すると見る。

³²⁰ Chester I. Barnard (1938.1968) *op. cit.*, p. 21. C・バーナード著山本・田杉・飯野訳（1956, 1968, 1986）、前掲書、22頁。

このような主張について植村省三（1979、1985）は「全体主義と個人主義の統合」として捉え、次のように指摘する。

「「全体主義と個人主義の統合」を基本的に意図するバーナードは、組織における人間の個性の尊重と組織の維持・発展を、管理者が具体的な状況のなかで追及すべきものとして同等の位置にしている」と。そして「この見地は、たんに組織内部の人間に関してだけでなく、組織外部の問題に対しても適用されている。」「バーナードは、組織内部の従業員や経営者だけでなく、外部にあって組織にかかわりをもつあらゆる層の人間をも組織の構成員（参加者）のなかに含めて考えている。」と指摘し、「企業にとっては、消費者、投資家、供給者、さらに地域社会までもこれに含められよう」、「これは現代の企業が当面する環境問題への一つの明確な答えである」³²¹と論じている。

この全体主義と個人主義の統合の概念は、企業と自然が「共生」という環境理念を象徴したものといえるのではないだろうか。企業の利害関係者との関係で見れば、従来の株主や債権者という視点だけでなく、従業員はもちろん消費者や地域住民、自然、将来世代にまでその射程は拡張することになる。すなわち、自然との「共生」という環境理念はバーナードが主張する全体という地球環境と個人という企業との統合の概念に適合すると考えることができるのではないだろうか。

このようにバーナードの経営理論では、（1）企業組織に新しい人間観を導入し、そこでは（2）体系的システムス・アプローチを採用し、（3）全体と個人の統合を目指したものと見える。企業が環境理念に自然との「共生」を提示することは、企業の存続と地球環境の共存とを意図することであり、バーナードの経営理論に近似するといえよう。

以下では、このバーナードの経営理論が企業の「共生」理念へ変移する経緯を説明する。

2. 個と全体の統合から「共生」の環境理念

バーナードが説いた経営理論をもとに企業が自然と「共生」という環境理念は、どのような意味なのかについて明らかにする。以下では、経営概念の適用による経営視点の変化とその伸展を説明する。これらによって「対象企業 37 社」が唱える「共生」という環境理念の本質を究明することにする。

³²¹ 飯野春樹編、植村省三（1979、1985）前掲書、183-185頁。

まずバーナードの経営理論は、次のように整理できる。(表5-1)は、経営概念の適用とその経営視点を示したものである。経営概念の適用1.の「伝統的管理論」は、適用2.の「バーナード理論」へ伸展され、さらにそのバーナード理論は、適用3.の「持続可能な社会の経営」に伸展することを示している。また経営視点の「全体」は、バーナードで提示された全体主義を指し、「個人」は同個人主義を意味し、「自然」は、前節でみた「対象企業37社」の環境理念にある自然との共生の「自然」を意味している。

(表5-1) 経営概念の適用による経営視点

適用	経営概念 ^{注)}	経営視点		
		全体	個人	自然
1.	伝統的管理論			
2.	バーナード理論			
3.	持続可能な社会の経営			

注) 経営概念の適用は、経営の視点が伸延することを示す。

(出所) 筆者作成。

適用1. 経営概念の伝統的管理論とは、飯野(1979, 1985)によれば「あらかじめ計画を立て、それにもとづいて行動し、行動の結果が計画通りにいったかどうかを統制する。そしてその経験を次の計画に活かしてゆく³²²⁾」ことであり、「plan-do-see」を指している。「伝統的管理論は、管理の職能あるいは過程をいくつかに分類し、それぞれにおいて重要な原理、原則を述べようとする」ものとしている³²³⁾。

この適用1.では、企業組織「全体」の管理が優先され、経営視点の「個人」や「自然」についての議論はほとんどされていない。また、この伝統的な管理論について飯野は、次のような問題点を指摘している。

「伝統的な管理論とか組織論にあつては、全体の利益を優先させる全体の理論が支配的である」、そして「管理のプロセスを考察するとき、組織目的達成のプロセスが第一義的に取り扱われる。組織論でも組織目的達成にとつてもっとも合理的で、かつ論理的な「仕事の組織」の構造が主として論じられ、全体を構成する個人の視点はそこではほとんど見ら

³²²⁾ 飯野春樹編(1979, 1985)同上、28-29頁。

³²³⁾ 飯野春樹編(1979, 1985)同上、28-29頁。

れない。個人の自由、個人の意志は組織のなかに埋没してしまっている³²⁴」と。

次の適用2.「バーナード理論」は、経営視点の「個人」までを内包することを示している。先述のバーナードが唱えた経営論の3つの特徴である（1）新しい人間観、（2）体系のシステム・アプローチ、（3）全体と個人の統合まで拡張されているのである。この時点で「バーナード理論」は「全体」という企業組織の目標達成とそのもとで従事する「個人」の自由や意思が企業組織とともに展開されることを示唆している。

さらに経営概念の適用3.「持続可能な社会の経営」は、（表4-2）で見た「対象企業37社」の環境理念に該当するものとして設定したものである。つまり各社の環境理念は、持続可能な社会の形成を目指しながら「自然」との共存を図るという経営観がそこからは読み取れるのである。このことから現代の日本企業の経営視点は、「全体」から「個人」そして「自然」という3つの領域を包括していると見ることができる³²⁵。

ここまでの考察過程から、環境理念は企業と自然との「共生」であること。そして、「バーナード理論」を用いれば、企業組織を「個人」とし、自然は「全体」として両者の「共生」が理解できることを明らかにした。では、経営者やリーダー達はこの「共生」の環境理念を実行するにあたりどのような認識をもって行動するのか。つまり「共生」を実行していく主体者の心の持ち方、あるいは動機、信念とは何に起因するのだろうか。この問題についてさらにバーナード理論にある「管理責任の性質」について論究を進める。

5.1.2 バーナードの管理責任から「共生」へ

1. バーナードの管理責任

バーナードは、その経営理論の特徴である、1.新しい人間観、2.体系のシステム・アプローチ、3.「全体」と「個人」の統合という経営概念に加えて、「管理責任の性質」³²⁶を述べている。この中で彼は管理職能やリーダーシップの道德観について次のように論じ

³²⁴ 飯野春樹編（1979, 1985）同上、17-18頁。バーナードは、個人主義または全体主義のどちらかに立つのではなく両者を相ともに受け入れ、個人と全体を共に発展させつつその統合を可能にする相互作用的な理論を求めた。それは「個人と協働の同時的発展」である。

³²⁵ （表4-3）経営概念の適用1. 2. 3. の見方は、次のようにも解釈できる。1. 伝統的管理論では、企業＝全体とみる。2. バーナード理論では、個人と企業との関係が成立し、3. 持続可能な社会の経営では、個人と企業と自然との関係が形成されると見る。

³²⁶ バーナードはリーダーシップには2つの面があるとしている。一つは技術的側面でありもう一つは一般的でより普遍的な側面である。ここでは後者を指している。それは絶対的なもので主観的であり決断力や不屈の精神や耐久力や勇気における個人的優越性の側面である。また行動の質を決定するもので人がどんなことをしないか、どんなことを差し控えるかという事実から推察されるもので尊敬と崇敬を集めるものである。それらは目的に先見性と理想性を与える性質であると述べている。Chester I. Barnard (1938, 1968) *op. cit.*, p. 260. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳（1956, 1968, 1986）、前掲書、271頁。

ている。

道徳とは個人における人格的諸力、すなわち個人に内在する一般的、安定的な性向であって、かかる性向と一致しない直接的、特殊的な欲望、あるいは関心はこれを禁止、統制、あるいは修正し、それと一致するものはこれを強化する傾向をもつものである

³²⁷。

この「道徳は人間としての個人に外的な諸力から生ずる³²⁸」と説いている。そして道徳の撰取は、あるものは直接的に超自然的な起源をもつとされ、またあるものは一般的に政治、経済、宗教など社会的環境から生じ、またあるものは技術的慣行や習慣から生じると述べている³²⁹。「道徳は定義上、通常の意味での法規ではなく、個人に対して現に働きかけている累積された諸影響の合成物」と見る。そして「これらの諸力は実際状況下における行動から推定され、またある程度は、情感の言語的表現から推定されうるもの」と指摘している³³⁰。

バーナードは、こうした道徳観に対して「責任」とは同じでないことを述べている。つまり、「責任とは、反対の行動をしたいという強い欲望あるいは衝動があっても、その個人の行動を規制する特定の私的道德準則の力をいうのである³³¹」と。

さらに、この責任に関連して「管理責任」については、次のように述べている。

管理職位は(a)複雑な道徳性を含み、(b)高い責任能力を必要とし、(c)活動状態のもとにあり、そのため、(d)道徳的要因として、対応した一般的、特殊的な技術的能力を必要とする。これらの点はこれまでの議論の中に含まれているが、そのうえ、(e)他の人々のために道徳を創造する能力が要求される³³²。

³²⁷ Chester I. Barnard (1938. 1968) *ibid*, pp. 261-262. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳 (1956, 1968, 1986)、同上、272-273 頁。こうした性向は合理的過程とか熟慮するとかの問題ではなくむしろ情操や感情、情緒といった内的な問題であるとしている。

³²⁸ Chester I. Barnard (1938. 1968) *ibid*, p. 262. C・バーナード著、山本・田杉・飯野(1956, 1968, 1986)、同上、273 頁。

³²⁹ Chester I. Barnard (1938. 1968) *ibid*, p. 262. C・バーナード著、山本・田杉・飯野(1956, 1968, 1986)、同上、273 頁。多くの道徳的諸力は、教育と訓練によって各個人に教え込まれるとしている。

³³⁰ Chester I. Barnard (1938. 1968) *ibid*, p. 262. C・バーナード著、山本・田杉・飯野(1956, 1968, 1986)、同上、273 頁。

³³¹ Chester I. Barnard (1938. 1968) *ibid*, p. 263. C・バーナード著、山本・田杉・飯野(1956, 1968, 1986)、同上、274 頁。

³³² Chester I. Barnard (1938. 1968) *ibid*, pp. 272-273. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳

(a)は、管理者は誰でも自分の職位とは関係なく個人的な道德準則を備えていることをいう。また、(b)高い責任能力とは、準則に反する直接的衝動や欲望、関心に逆らって、準則と調和するように道德準則を遵守する能力をいう。(c)の活動状態とは、管理職能は多大な活動量を必要とするという意味である。(d)の道德の獲得には、様々な技術的能力などが要請されると同時に、(e)他者との創造的道德を育成しなければならないとしている³³³。

バーナードは、この(e)を「道德的創造力」³³⁴と称している。そして組織の存続については、次のように指摘する。「組織の存続は、それを支配している道德性の高さに比例する。すなわち、予見、長期目標、高遠な理想こそ持続する基盤なのである³³⁵」、「組織の存続は、リーダーシップの良否に依存し、その良否はそれの基礎にある道德性の高さから生じるのである³³⁶」と。

こうしたバーナードの道德観について吉原正彦（1979.1985）は、次のように指摘する。通常の道德や法律・規則だけでなく、他者に働きかけてその人に影響する価値や信条のすべてであり、またそれらは人が体験する過程で獲得するものである。また、学習を通じて体得するので、そうした道德体験はその人の道德準則として形成される³³⁷と。

また企業組織における道德観については、「企業等で一般に、忠誠心、愛社精神、責務、義務、態度、技術的標準などの名称が与えられているものが、ここにいう組織の道德といえるだろう³³⁸」。そして、企業が存続するには個人と組織の両者存続が必要であるが、こうした問題に対して管理者は、次のような調整を行う必要があると指摘する。

つまり管理者は組織を維持するためには活動の調整をしなければならずその場合、ある程度の価値や道德基準にそって行動しなければならないと。それは管理者の主体的性格が問われることであり、管理者自身の個人道德や組織道德の統合問題である³³⁹と。

(1956, 1968, 1986)、同上、284-285頁。

³³³ Chester I. Barnard (1938.1968) *ibid*, pp.273-279. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳

(1956, 1968, 1986)、同上、284-291頁。

³³⁴ 道德的創造性の失敗は、注意力不足や怠慢な人間性に負けた持久力欠如、目的追求の純粹さの欠如に起因するとする。Chester I. Barnard (1938.1968) *ibid*, p.279. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳

(1956, 1968, 1986)、同上、291頁。

³³⁵ Chester I. Barnard (1938.1968) *ibid*, p.283. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳

(1956, 1968, 1986)、同上、295頁。

³³⁶ Chester I. Barnard (1938.1968) *ibid*, p.283. C・バーナード著、山本・田杉・飯野訳

(1956, 1968, 1986)、同上、295頁。

³³⁷ 飯野春樹編、吉原正彦（1979.1985）前掲書、152-153頁。

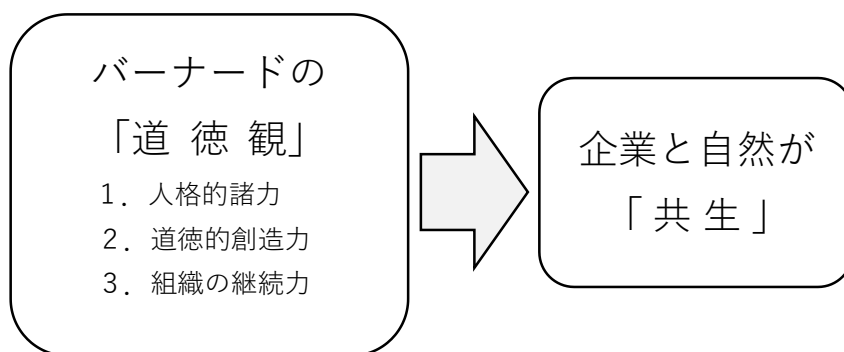
³³⁸ 飯野春樹編、吉原正彦（1979.1985）同上、155頁。

³³⁹ 飯野春樹編、吉原正彦（1979.1985）同上、166頁。

2. 管理責任から「共生」の道德観へ

これらからバーナードの説く管理責任の「道德観」を企業の環境理念と関連づけて考えてみる。(図5-1)は、バーナードの「道德観」と環境理念である自然との「共生」関係を図示したものである。環境理念は、企業が持続可能な社会を目指し、企業と自然とが「共生」することである。この図は、環境理念の「共生」はバーナード理論でいう「道德観」としての役割を担っていることを示す。つまり経営管理者は、「共生」という「道德観」を持って企業の運営を遂行すると考えるのである。

(図5-1) バーナードの「道德観」と「共生」の関係



(出所) 筆者作成。

したがって、そこでの「道德観」としての「共生」は、経営者の人格的諸力としての性を備えており、他者に対しては企業と自然はどう「共生」するかという道徳的創造力が要求される。また、その経営者の「共生」に関する意識レベルの高さは企業組織の存続維持にまで影響するのである。そしてこの「共生」の「道德観」は、1つの価値基準として位置づけられ、経営者は企業組織の存続と自然との「共生」を統合するように行動していかなければならないのである。

では、こうした「共生」の環境理念が「道德観」であることの利点とは何か。

(表5-2)は、バーナードの「道德観」を3つの要素に分解し、それらと「共生」の「道德観」とが対応することの利点を示した表である。要素1. 2. 3. は、バーナードの道德観にそれぞれが対応しその利点を示し整理したものである。

まず、第1要素の個人の人格的諸力から見ると、「共生」の環境理念を道德観に揚げるこ

とは経営管理者にとっては企業組織において職務能力が実行しやすくなる利点がある。また第2要素の他者への道徳的創造力は、従業員や取引先、株主など利害関係者に対し「共生」の環境理念を周知徹底しやすくなる。そして第3要素の組織の維持力では、「共生」が道徳観として確立していればその高い意識が、企業組織の存続維持につながる可能性が高くなる利点を秘めている。

(表5-2) バーナードの「道徳観」から見た「共生」の道徳観の利点

要素	バーナードの「道徳観」	「共生」の道徳観の利点
1	個人の人格的諸力	経営者が「共生」を環境理念にすることで企業組織内における職務能力を遂行しやすくなる。
2	他者への道徳的創造力	従業員、取引先、株主・投資家、地域社会などの利害関係者に対して「共生」の環境理念を周知しやすくなる。
3	組織の維持力	企業組織の存続に「共生」の環境理念を提示することで企業組織を継続的に維持可能になる。

(出所) 筆者作成。

この4.2では、バーナード経営論の3つの特徴を提示した。新しい人間観と体系的システムス・アプローチ、そして個と全体の統合である。これらから「共生」の環境理念は、個である企業と全体の自然との統合に適合可能になることを示した。さらにバーナードの管理責任では、彼の「道徳観」を紹介し、そこから「共生」という環境理念は、この「道徳観」に適合することを明らかにした。つまり経営管理者は、自然との「共生」という道徳観をもって企業の運営を遂行するのである。

では、この「共生」という道徳観は、企業経営者にとってどのような視点から考えるべきなのか。また、企業と自然が「共生」するとはどんな意味なのか。これら2点について哲学的な視野から検討を進めていく。

5.2 共存の哲学から「共生」の環境理念

5.2 では「共生」という道德観について、哲学的視点から検討を行うこととする。ここでは濱田陽による「共存の哲学」³⁴⁰に沿って究明していく。特に宗教と非宗教等の交流の概念を援用すること、および「共存」を考えるにあたり利用される「道の経験」という思考を参考にする。これらから企業と自然の「共生」という環境理念が、濱田の唱える「共存の哲学」と適合することを明らかにする。これにより環境会計の存在意義に関する理論的根拠を示すことにつなげる。

5.2.1 「共存の哲学」とは

1. 濱田陽の IRE 思考

前節では、バーナードの「道德観」にそって「共生」の概念を検討してきた。ここでは、さらにこの「共生」という道德観が環境会計の存在意義になるその可能性について論究する。企業の経営者は、「共生」の道德観をどのように考えるべきなのか。ここでは自然と「共生」する概念を「道」の視点から考察する。以下、この「道」の概念の検討については、濱田陽（2005）の IRE と「道の経験」を引用、参照する³⁴¹。その理由は、人間と自然が「共生」するための連結環としての役を果たす思考法と考えられるからである。

濱田は IRE について次のように述べている。IRE とは、インターレリジウス・エクスピアリアンス (*inter-religious experience*) の略語で、複数の宗教や無宗教などが共存するための思考形式である³⁴²と。

この IRE について濱田は、以下のように論じている。

<中略>

レリジウスは宗教的、エクスピアリアンスは経験をあらわす。ここにインターの語を交えることにより、現在の宗教間対話＝インターレリジウス・ダイアログ (*inter-religious dialogue*) や宗教的経験＝レリジウス・エクスピアリアンス (*religious*

³⁴⁰ 濱田陽は、宗教の共存について独自の視点から論じている。「共存の哲学」として人間にはインターレリジウス・エクスピアリアンスと「道の経験」という経験形態があることを提示している。なお、インターレリジウス・エクスピアリアンスは適した良い訳語が見当たらないためにカタカナ表記を使用している。濱田陽（2005）『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂、128 頁。

³⁴¹ 濱田陽（2005）「第七章 道の経験」同上、191-216 頁。

³⁴² 濱田陽（2005）同上、124 頁。

experience)にないコンセプトを創出することができる³⁴³。

<中略>

つまり、インターレリジラス・エクスペリアンスとは、無宗教をふくむ複数の宗教、文化に関係する独自の経験であり、次のように提示できる。

「自らの宗教、文化性、無宗教に根ざしながら、必然的に他の宗教、文化、無宗教に関わり、その過程でお互いの限界を乗り越える可能性をもたらす、継続的営みの経験総合である。」³⁴⁴

この定義を、5つの要素に分けて記述してみよう。

- 1 自らの宗教、文化性、あるいは、無宗教性に根ざした経験であること（自己性）³⁴⁵
- 2 他の宗教、文化、無宗教に、必然的に関わる経験であること（必然性）³⁴⁶
- 3 互いの限界を乗り越える可能性をもたらすこと（創造性）³⁴⁷
- 4 継続的経験であること（継続性）³⁴⁸
- 5 一連の過程を、経験総合としてとらえること（総合性）³⁴⁹

これが濱田の説く IRE の意味である。では、この IRE を自然との「共生」の概念に置き換えるとどのような解釈になるか、以下に示してみよう。

2. IRE と道の経験から「共生」の環境理念へ

この IRE の思考形式は、複数の宗教における共存の解釈とされている。つまり宗教や文化の複数存在する中で宗教、文化、無宗教のヴァリエーションに配慮しながら共存の解釈を検討するのである。その思考形式として IRE を提言している。それはゆるぎない性質を

³⁴³ 濱田陽（2005）同上、125 頁。

³⁴⁴ 濱田陽（2005）同上、125 頁。

³⁴⁵ 「宗教、文化、無宗教のそれぞれのヴァリエーションを柔軟に受け入れ、そのなかで、自分の立場で判断することである」濱田陽（2005）同上、126 頁。

³⁴⁶ 必然性については空間的、時間的必然性と存在的必然性に区分する。空間的、時間的必然性は、一定の空間、時間で生活を送るのに程度の差はあれ、他の宗教や文化にかかわらざるを得ないということ。存在的必然性は、自らの宗教、文化、無宗教の体系から必然的に他の宗教、文化、無宗教に関わる理由が生じること。濱田陽（2005）同上、126 頁。

³⁴⁷ 「自身の宗教、文化、無宗教と他の宗教、文化、無宗教との間に生じる限界を「乗り越える可能性をもたらすという条件」である。濱田陽（2005）同上、127 頁。

³⁴⁸ 宗教的回心のような決定的経験のみでなく、そうした経験を含む含まないに関わらずに経験が継続されること。濱田陽（2005）同上、128 頁。

³⁴⁹ 「総合」で一連の経験の有機的なまとまりとしての重要性が意識されること。濱田陽（2005）同上、128 頁。

備え宗教と無宗教の違いを乗り越え協力と信頼につながるものであるとしている³⁵⁰。

しかし、この思考形式は、企業の存続と自然との「共生」にも当てはまる方法と考えられよう。それをこのIREの5つの要素に沿って考えると次のように適用できると思われる。

1. 自己性は、企業という実体の存在であり、その存続が自己として定められていること。
2. 必然性は、企業は必然的に自然とかかわりを持って生産活動を維持していくこと。
3. 創造性は、企業と自然はお互い個と全体として存在はしていてもその両者がともに「共生」する可能性があること。
4. 継続性は、企業実体の存続と自然の永久的存続である。
5. 総合性は、企業と自然が「共生」する意味での総合と捉えるのである。

(表5-3) は、IRE と「共生」の概念を示した表である。

(表5-3) インターレジナス・エクスペリアンス (IRE)と「共生」概念の関係

要素	IRE	「共生」の概念
1. 自己性	自らの宗教、文化性、あるいは無宗教性に根ざした経験	企業の実体としての存在
2. 必然性	他の宗教、文化、無宗教に、必然的に関わる経験	企業の外部に存在する自然と必然に関連
3. 創造性	互いの限界を乗り越える可能性をもたらす	企業の実体と企業外部に存在する自然とが「共生」する可能性
4. 継続性	継続的経験である	継続性のある企業実体と永久自然の存在
5. 総合性	一連の過程を、経験総合としてとらえる	企業の実体と企業外部にある自然との「共生」による総合性

(出所) 濱田陽 (2005) 『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂、124-126頁のIREをもとに筆者の「共生」概念を作成。

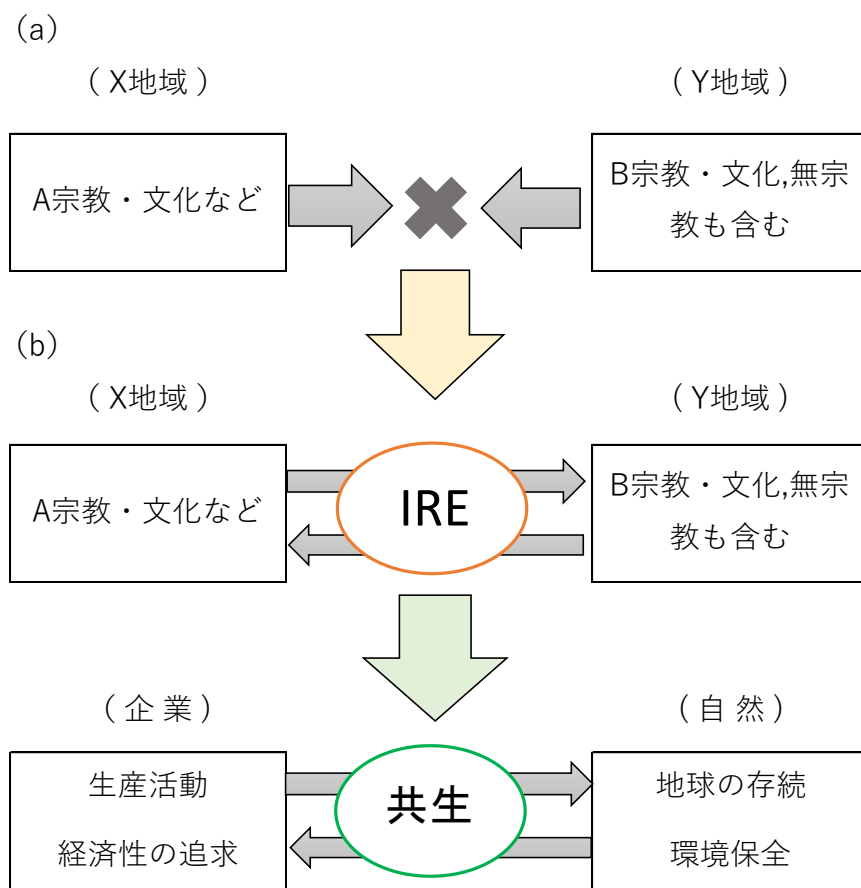
さらにこのIREの思考方法を「共生」の概念に移行する過程を示したのが(図5-2)である。(a)は、(X地域)のA宗教・文化などと(Y地域)のB宗教・文化とが共に結びつく可能性が困難な状況を示唆している。しかし、(b)は、XとYの地域間にIREの概念を導入することで両者は親密になり新たな世界観を創造する可能性を表している。この思考法を、企業と自然の「共生」に適用したのが(c)である。この図では、企業の生産活動で

³⁵⁰ 濱田陽 (2005) 同上、124頁。

は経済性の追求が行われていたが、企業が自然との「共生」を環境理念にすることで両者の間に新たな価値の創造が生じることを意味している。つまり、「共生」という理念が、企業と自然の両者を結びつける可能性を表示しているのである。

このように濱田のIREを適応することで企業と自然の「共生」という環境理念が形成される可能性を示すことができる。さらに、この「共生」の考え方は一つの道德観として認識される可能性がある。これについて次にIREとの「併用の概念」を用いることで説明してみる。

(図5-2) IREから「共生」の概念への適用図



(出所) 濱田陽 (2005) 『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂、124-129頁、IREをもとに筆者作成。

5.2.2 共存から「共生」の環境理念

1. 「道」と「未知」の意味

濱田は、IRE 概念の理解を深めるために併用概念(combination concept)というアイデアを導入している。

併用概念とは、意図する意味内容を表現するのに、ある一つの概念表記で十分でないときに、これを重ねて用いることで、もとの表記の文化的限定性を意識させ、意味を補う役割をする概念である³⁵¹。

濱田は、この併用概念として「道の経験」について次のように述べている。道には歩く道と、生き方の道の二重の意味がある。道を歩いていけば、また、人生を歩んでいけば、自分の宗教や文化や無宗教でない何ものかとの思いがけない出会いがある。その出会いが工夫によっては自分の道を損なうのではなく、豊かなものにしてくれることを想像しやすいかもしれないと述べている³⁵²。

そしてこのIREの併用概念としての「道の経験」には、「道」の有機的一体性とその豊饒性という特色があることを説く³⁵³。「道」の有機的一体性とは、キリスト教や仏教、儒教のような宗教としての私的領域の教系統と道徳や神道、皇道などの公的領域をさす道系統がそれぞれ一体化されたものと考えられることである³⁵⁴。つまり、「道」の概念は、人権や平和、環境といった公的領域と宗教など私的領域の両者の価値を有する象徴的概念的資源と見るのである。公的な領域の価値観と私的領域の価値観とを有機的に関連付けていくことを示唆するのである。

また、「道」のもつ豊饒性とは、東アジアの日常生活の中における様々な意味として用いられていることを意図する。例えば、日本では「道」は学問、芸能、武術、技術などの専門分野を指す他に、書道や茶道、華道、剣道、そして後述する「商人道」などとして生き

³⁵¹ 濱田陽 (2005) 同上、208 頁。

³⁵² 濱田陽 (2005) 同上、208 頁。

³⁵³ 濱田陽 (2005) 同上、209-212 頁。「道」は本来、厳密な二元化や領域を確定なされない、ある一体的なものを示すのに用いられてきた。濱田、同書、210 頁。この他の「道」の経験の特徴として、18 世紀の西洋啓蒙思想に影響を与えたことや神学からはギリシャ思想の影響の及ぶ以前のユダヤ教やキリスト教にも「道」の概念に重要な役割が与えられていた。濱田、同書、211-212 頁。

³⁵⁴ わが国では江戸末期に開国を迫る西洋列強との政治的緊張のなかで宗教(レリジョン)概念が流入したとされる。教系統と道系統に2分され宗教は私的領域、道徳は公的領域とされ二元化が進行した。磯前順一(2003)『近代日本の宗教言説とその系譜—宗教・国家・神道—』岩波書店。

ている。また「みち」の漢字には、美知、路、途、径などの用語もある。朝鮮語では運動性のある言葉として利用され、中国語では「言う、述べる、思う」の意味にも利用されていると³⁵⁵。

(表5-4) 「道」の経験と「共生」の関係

「道」の経験			「共生」		
「道」	有機的 一体性	宗教の教系統（私的領域） 道德の道系統（公的領域）	両者一体化	企業と自然 の一体化	道德観
	豊饒性	学問・芸術、武術、技術、 書道、茶道、華道、剣道など			

(出所) 濱田 (2005) 「第七章 道の経験」『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂、191-216頁をもとに筆者作成。

(表5-4) は、これら「道」の経験と「共生」の関係を示した表である。「道」の経験における「道」の概念は、有機的一体性と豊饒性を備えている。有機的一体性は宗教の教系統である私的領域と道德などの道系統の公的領域の両者を包含している。また豊饒性は、学問や芸術などの他に書道や華道などに見られる「道」の概念を内包している。これらを「共生」の環境理念に配置すると有機的一体性は企業と自然の一体化を示し、また豊饒性は経営者としての「商人道」に値すると考えられよう。つまり、「共生」の環境理念は「道」の持つ特性をも備えた概念であり、1つの道德観として生成されることを示している。

ここでいう道德観は、企業経営者は自然との「共生」を環境理念として運営することが必要であることを意味する。さらにそれは経営者として事業を営む際の商人の「道」としての意味も備えているということである。この2つの意味を捉えて、自然との「共生」という環境理念は、経営者にとっての1つの道德観として形成されるのである。この道德観こそ環境会計が存続する理論的根拠として、その規範原理が形成されるのである。

さてこの「共生」が「道」の概念を備えていることは、さらに未知との共存にもつながる思考形態であることを示唆している。濱田によれば、未知との共存について、次のように述べている。

³⁵⁵ 濱田陽 (2005) 前掲書、210-211頁。こうした言語的多様性は、民族や文化の多様性につながり「道」の概念を豊かにする。

<中略>

未知との共存とは、知識化、数値化（データ表示、量比表示、数式化）できない領域が常に残り続けるという事実への私たちの適切な認識の保持、という意味である。さらにいえば、未知との共存は、何がわからないかを総合的にみとめ、未知を他者と共有する精神技術のことである。それはまた、私たちの知識が、天災と人災の多様な犠牲の上に積み上げられていることへの洞察をふくんでいる。これは、人間間の共存、人間と自然の共存に対し、第三の共存の形態をなしている³⁵⁶。

そして濱田は、この未知との共存が必要な理由について、「環境に対して心が深い充足感を持つためであり、また環境に畏怖の感情をもつため」であるとし、これらによって「環境との適切な関係をつくるため」としている³⁵⁷。

2. 「道」と「未知」から「共生」へ

こうした考え方は、「道」の概念が「未知」の意味にも連携することを示唆する。かつて人間と人間の間には「契約」の概念が形成され両者は共存してきた。さらに人間と自然との共存では、自然への恩恵や感謝、自然に対する畏怖・畏敬の念などで関係が維持されている。しかし、この未知との共存では「何がわからないかを総合的にみとめ、未知を他者と共有する精神技術のことである」とし、これは「第三の共存の形態」³⁵⁸であると述べている。

この「道」の経験について濱田陽（2005）は、文化人類学から見た考えを次のように述べている。

<中略>

また、道の字の成立について、漢文学者白川静に異族の首をもって先導する形象とす

³⁵⁶ 濱田陽（2005）同上、213頁。その事例として「たとえば、地球シミュレーターのようなスーパー・コンピュータとソフトウェアの開発によって、気候変動モデルや地震予知モデルの精度が向上すればするほど、シミュレーションしつくせない領域、そして、災害の犠牲についての私たちの感度が劣化しないように努める必要がある。」と述べている。

³⁵⁷ 濱田陽（2005）同上、213頁。

³⁵⁸ 濱田陽（2005）同上、213頁。濱田は未知との共存が必要な理由として、「環境に対して心が深い充実感を持つため、環境に畏怖の感情を持つため」、そして「それにより環境との適切な関係を作るため」とする。

る説がある。＜中略＞

文化人類学によれば、古代人は人間の頭部を生命がみちる場所と考えた。そして、異なる部族者の首を手に入れることで、新たな生命力を獲得できると発想したという。未知の道を切りひらいて進むときにその首を携行するのは、獲得した生命力が、異族をしりぞけ、道ゆく人を守護してくれるという信仰のためである³⁵⁹。

この「道」の字による概念を伝統的会計と新たな価値観の環境会計に適応すると次のように説明できよう。これまでの伝統的会計では経済的価値による会計処理が行われてきた。しかし、新たな世界である「共生」の環境理念に進むには異族の首を携えて道を進まなければならないのである。その異族の首である犠牲こそが、自然資源の投入と環境負荷に当てはまることになろう。しかし、その犠牲は極限に少なくしなければならない。なぜなら私たちは自然への恩恵と感謝そして畏敬の念という心を常に保持しているはずだからである。

首は、「未知を既知として獲得する場合に不可避免的にもなう多様な犠牲である³⁶⁰」と指摘する。つまり私たちが生産活動を企業で行うには自然を摂取するが、それはここでいう自然に対する犠牲を強いることであり、また環境負荷を与える行為も自然に対する犠牲を負わせている行為に他ならない。そうであるならば、環境会計という情報開示ツールは、どれだけの環境負荷を自然に対して負わせたか、その犠牲の度合いによる開示といえるのではないのか。

IRE のもつ思考形式は複数の宗教における共存の考え方である。この思考形式は人と自然の「共生」という考え方にも適用可能であることが分かる。また、IRE の併用概念である「道」と「未知」を用いると「共生」の意味が更に分かり易くなる。つまり、「未知」の新たな世界＝「共生」に進むには、「首」という生け贄が強いられるといえる。

この4.3では、自然との「共生」の環境理念について経営者は哲学的にどのように自らの知恵として認識すべきかについて論じてきた。それは、濱田陽の「共存の哲学」の視点からみると、IRE と同様な役割を担うことが明らかになった。また「道」の視点からは企

³⁵⁹ 濱田陽（2005）同上、214頁。首とは未知を既知として獲得するときに不可避免的にもなう多様な犠牲であると、そして私たちはその犠牲やリスクを承知の上でさらなる生命力やエネルギーを手に入れようとして再生医療や核開発をはじめ多くの活動をしているのだと、述べている。

³⁶⁰ 「道という字が不思議なのは、人生の道という高度に抽象化された意味を喚起しながら、犠牲者を携えた未踏地の歩行という形象をとどめている点である。犠牲をなくすためには、あるいは、最小限にとどめるためには、犠牲の認識から始めなければならない」。濱田陽（2005）同上、214－215頁。

業と自然の一体化であり、それは経営者としての商人道でもあった。これらの経過を踏まえて、自然との「共生」という環境理念は、環境会計が存続するための一連の規範原理を形成していることが解明されてきたのである。

では、さらにその自然との「共生」を経営者は、どのようにして心学的な心構えで体得すべきなのか、これらについて以下で論じていく。

5.3 石門心学と「共生」の環境理念

この5.3では、前節でみてきた「道」と「共生」の関連について心学の視点から検討していく。ここでは石田梅岩の石門心学に沿って究明する。特に彼の主著『都鄙問答』³⁶¹にある「商人道」の考え方を中心に商人の心構えについてみていく。これによって企業と自然の「共生」の環境理念が石田梅岩の説く商人の「道」に適合することを明らかにする。これらは、環境会計の存在意義に関する理論的根拠を提示することになる。

5.3.1 石門心学の「道」

「共生」を「道」と捉えるにあたり以下では、その実践的視点から検討をすすめる。ここでは江戸時代中期の心学者石田梅岩の「石門心学」を紹介する³⁶²。その理由は、彼の『都鄙問答』³⁶³には、「商人の原点」が記されており「日本のCSR（企業の社会的責任）の原点」とされるからである³⁶⁴。また梅岩の心学思想は日本人の「道徳の感情を養った」とも指摘されているからである³⁶⁵。つまり「石田梅岩の学問は「人の人たるの道」を探求したところから出発している」からである³⁶⁶。

この梅岩の石門心学は「共生」の概念を実践するうえで有用な考え方といえよう。特に前節で見た「道」の概念とは異なる心学の視点からの考え方である。以下、石門心学とはどのような内容か、またその中で武士の道、商人の道、学問の道はどのように論じられているのかについて見ていく。

³⁶¹ 石田梅岩著、足立栗園校訂（1935、2007）『都鄙問答』岩波文庫。

³⁶² 石田梅岩（1685～1744）は、江戸中期に活躍した“石門心学の創始者”である。著書『都鄙問答』（1739）は、梅岩が門弟たちや士農工商の枠を越えて多くの人たちと交わした質疑応答を一冊にまとめた「修養書」である。城島明彦（2016）『石田梅岩『都鄙問答』』致知出版社、7頁。

³⁶³ 石田梅岩『都鄙問答』にある都とは「みやこ」を、鄙は「いなか」を指している。都で学問を学んだ者が、田舎から出てきた者などに対して商売に関する問答をする内容となっている。

³⁶⁴ 城島明彦（2016）前掲書、287頁。

³⁶⁵ 由井常彦（2019）『『都鄙問答』と石門心学—近世の市場経済と日本の経済学・経営学—』富山房インターナショナル、2頁。

³⁶⁶ 平田雅彦（2005）『企業倫理とは何か—石田梅岩に学ぶCSRの精神—』PHP新書、22頁。

1. 石門心学³⁶⁷とは

城島明彦（2016）によれば、石門心学の「心学」とは、「心の学問」であり、「自分の本心を見つめ、人間性を磨く修養学³⁶⁸」であるとしている。それを梅岩は「盡心知性」（心を盡して性を知る）と称した。「盡」は現在の字では「尽」である。そして知性の「性」は人が生まれながらに備えているとする「本性」のことである。この「盡心知性」は孟子の言葉であり、「人の本性は善」とする孟子の「性善説」が石田梅岩の根本思想である³⁶⁹、と述べている。

城島はこの石門心学の特徴は、次の3点にあると指摘する。第1は、儒教・仏教・神道を融合するという従来にはない大胆で斬新な発想をした。第2は、「道話」（身近な喩え話）でわかりやすく説明し、幅広い層に受け入れられた。第3は、商人の儲け（利益）は、武士の俸禄と同じだと主張し、商人の地位を高めたことである³⁷⁰。

第1の特徴は、儒教をはじめ仏教や神道のおしえを融合して心を得る学問を説いたことである。これについて石川謙（1968）は、次のように指摘している³⁷¹。

梅岩の使用した文献は、主に儒教関係では四書、易経、詩経などがある。また老荘学では『老子』、『莊子』が中心で、和書では神道の『和書語』、仏教系としては『徒然草』があげられる。だが、こうした古典や経典をもとに講義をするというのではなく磨種^{とぎぐみ}³⁷²として門弟に説いたのであると³⁷³。

（表5-5）は『都鄙問答』の「性理問答ノ段」³⁷⁴に用いられている古典、経典を思想体系にしてまとめたものである。儒教関係の書物が絶対優位にあるが、中でも四書の引用が大勢を占めていることが分かる。そして梅岩の主要経典は『論語』『孟子』である。特に『孟子』は彼の思想の中核に位置している。いずれも「盡心知性」をえるための磨種として役立たせ、彼らの諸学・諸教の「一ヲモ捨テズ、一二泥マ」^{ナフ}なかつたとした³⁷⁵。

³⁶⁷ 石田梅岩の思想を「石門心学」と呼んだ理由は、中国の「心学」と区別するためである。南宋（1127～1279）の陸象山や明（1368～1644）の王陽明の思想を「心学」と呼んでいたためそれらと区別するために「石田梅岩一門の心学」という意味で「石門心学」と呼んだのである。城島明彦（2016）前掲書、13頁。

³⁶⁸ 城島明彦（2016）同上、13頁。

³⁶⁹ 城島明彦（2016）同上、13頁。

³⁷⁰ 城島明彦（2016）同上、15頁。

³⁷¹ 石川謙（1968）『石田梅岩と『都鄙問答』』岩波新書。

³⁷² 磨種とは、考え方を磨く素材を指している。梅岩は、仏教や神道、老荘や諸子百家などを心の磨種として役立たせてきたこと。石川謙（1968）同上、136-139頁。

³⁷³ 石川謙（1968）「7 梅岩学の学習法と修行法」同上、136-142頁。

³⁷⁴ 「性理問答の段」とは、『都鄙問答』の中心課題になっている哲学的な思想であり梅岩教学の原理とも言える段落である。石川謙（1968）前掲書、95頁。

³⁷⁵ 石川謙（1968）同上、137-139頁。

(表5-5) 石門心学における書籍など

「性理問答ノ段」における引用書名			
[儒教関係]			
論語	20	(回)	} 51回 (四書)
孟子	24		
中庸	4		
大学	3		
易経	4		} 9回 (五経)
書経	2		
礼記	2		} 7回 (宗儒関係)
詩経	1		
小学	4		
近思録	1		
太極図説	1		
性理大全	1		
[仏書関係]			
無量寿経	1		} 7回
伝灯録	1		
華嚴経	2		
六祖檀経	1		
釈氏鑑録	1		
徒然草	1		
[その他の漢籍]			
韓文子	1		} 6回
荀子	1		
楊子法言記	1		
史記選	1		
資治通鑑	1		
[国史・図書関係]			
日本書記	5		} 6回
和論語	1		

備考 老子・荘子の説については、しばしば論及しながら、所説・書名を引用していない

(出所) 石川謙 (1968) 『石田梅岩と『都鄙問答』』岩波新書、138頁より引用。

第2の特徴は、「道話」(身近な喩え話)で質問者に対しわかりやすく説明し、幅広い層に受け入れられたことである。この点については、心学修行をいかに実践すべきかについて次のような道話がある。

「都鄙問答の段」³⁷⁶から引用

(本文)

行ひと云は農人ならば、朝は未明より農に出て、夕には星を見て家に入。我身を勞して人を使ひ、春は耕し、夏は芸、秋の藏に至まで、田畠より五穀一粒なりとも、を多く作り出すことを忘ず、御年貢に不足なきやうにと思ひ、其餘にて父母の衣食を足し、安樂に養、諸事油断なく、勉時は身を苦勞すといへども、邪なきゆへに心は安樂なり³⁷⁷。

³⁷⁶ 石田梅岩 (1935, 2007) 前掲書、9頁。

³⁷⁷ 石田梅岩 (1935, 2007) 同上、15頁。

ここでは「行い」について農民の質問に対し、梅岩は具体的に身近な農家の生活を例に
応えている。農民は耕作を行い、夏は草を刈り、秋の収穫を行い少しでも多くなるように
心がけること。つまり、自らの職分（農民）としての仕事を全うすることに他ならないと
説くのである。その労力をいとわぬ心構えとそれを実行することが「行い」であると³⁷⁸。
このように梅岩は、心学のおしえを卑近な事例を用いて分かりやすく説明したのである。

第3の特徴は、商人の儲け（利益）は武士の俸禄と同じだと主張し、商人の地位を高めた
ことである。これに関しては『都鄙問答』「或学者商人の學問を譏の段」で次のくだり
がある。

「或学者商人の學問を譏の段」³⁷⁹から引用

(本文)

商人の買利も天下御免しの祿なり。夫を汝獨賣買の利ばかりを欲心にて道なしと云ひ、
商人を悪んで断絶せんとす。何以て商人計りを賤め嫌ふことぞや。汝今にても賣買の
利は渡さずと云て利を引て渡さば、天下の法破りとなるべし。上より御用仰付らるゝ
にも利を下さるゝなり。然ば商人の利は御免し有る祿の如し³⁸⁰。

石川はこの商人の利益は武士の俸禄と同じであるとして次のように述べている。

「士農工とちがって、商人の祿を受けるばかりを欲心といい、道を知るに及ばざる者
というのは、筋がたたぬではないか。我ガ教ユルトコロハ、商人ニ商人ノ道アルコトヲ教ユ
ルナリ。全ク士農工ノコトヲ教ユルニアラズ。と言いつて、商人の道の在り方に関する
問答の終結をいたしました。³⁸¹」と。

このように石門心学の特徴は、第1に中国の古典や經書そして和書など多様な文献を自
ら学び、それをもとに心の教えとして説いた。第2に古典や經典等にある形而上学的な文
言を分かりやすく日常生活の喩えにした。そして第3に士農工商の中でも商人の社会的地
位を高めたのである。これらは、江戸中期以降の日本社会における産業興隆の起点になっ
ていったことが読み取れる³⁸²。

³⁷⁸ 石川謙（1968）前掲書、58-59頁。

³⁷⁹ 石田梅岩（1935, 2007）前掲書、51頁。

³⁸⁰ 石田梅岩（1935, 2007）同上、61頁。旧字体、旧仮名遣いは新字体、新仮名遣いに改め。

³⁸¹ 石川謙（1968）前掲書、170頁。

³⁸² 英国のアダム・スミス（1723～1790年）が『国富論』（Adam Smith, *Wealth of Nations*, 1776）を著した
以前に石田梅岩の『都鄙問答』（1739年）は発刊されていた。アダム・スミスが自由な市場経済の発展を「見

2. 武士・商人・学問の道とは

さらに、石田梅岩は、「道」の概念を各々に定めている。ここでは、①武士の道、②商人の道、③学問の道についてその内容を紹介する。

① 武士の道

ある質問者が、自分の息子が武家屋敷に奉公するにあたり、武士の道とはどのようなものか話しておきたいのだが、それを教えてほしいとの問いがあった。この問いに対し梅岩は、次のような喩えで説明をした。

「武士の道を問の段」³⁸³から引用

(本文)

先手足は口のために^{つかは}使うなり。如何となれば、口が物を食ねば、手足安穩^{あんおん}なること^{まづ}不能。このゆえに手足が苦勞して、一代口の爲に使はるゝと云へども、少しも不^{あは}屑らしきことなく、口に忠を^{つくし}盡て能く事^{つかふ}まつるものなり。君に事^{つかふ}まつる道も、手足の口に使^{つかは}はるゝことを法とすべし。臣下の飯と汁は君より給る^{ほうろく}奉祿なり。其祿なくして何を以^{いのち}命をつぐべきや。このゆえに我身を^{ゆだね}委て、君の身に^{かはり}代、露塵ほども我身を^{かへり}顧ざるは臣の道なり³⁸⁴。

城島の訳によれば、人間の口と手足の関係は主君と臣の関係である。口が食事をしない^と手足は動けない。だから手足は口に使われ続け、口に忠を尽くしよく働く。臣下の食事は、主君からの俸禄と考え、その禄がなければ生活はできない。したがって、武士はわが身を主君に委ね、主君の身代わりとなって働き努める。これこそが臣としてのあるべき武士の道であると³⁸⁵。

この武士の道について、森田（2015）は次のように解説している。「まず、主君への忠心が第一と心得ること。俸禄を目的とする心があると、必ず不忠に陥り、主君を傷つける結果につながるだろう。」そして「主君は「口」で、家臣は「手足」である。手足は、口が物

えざる神の手」としたのに対し梅岩は「天のなすところ」によって実現することを説いた。油井常彦（2019）前掲書、16-17頁。

³⁸³ 石田梅岩（1935, 2007）前掲書、23頁

³⁸⁴ 石田梅岩（1935, 2007）同上、24-25頁。

³⁸⁵ 城島明彦（2016）前掲書、58頁。

を食べてくれないと、動くことすらできない。だから、口のために一生仕えることも、当然」であると³⁸⁶。

② 商人の道

次に「商人の道」についてである。ある商人が、品物を売買して生業を立てているが、商人としての正しい道とはどういうものか、どんなことに注意して世渡りをすればいいのか³⁸⁷。この質問に対して、梅岩は次のように答えている。

「商人の道を問の段」³⁸⁸から引用

(本文)

答商人の其始を云ば古は、其餘りあるものを以てその不足ものに易て、互に通用するを以て本とするとかや。商人は勘定委しくして、今日の渡世を致す者なれば、一錢輕しと云べきに非ず。是を重て富をなすは商人の道なり³⁸⁹。

商人の発祥は、物と物の相互の流通から始まっている、商人は錢勘定に精通し、一錢たりとも輕視してはならない。そうした日々の積み重ねで富を貯えるのが商人の正しい道である。商人は、そうした財を流通することで世間の人々の心や生活を安定させている。それは天地に季節がめぐり万物が育成するのと同じことである³⁹⁰、と。

ここでは流通を担う商人が、法を守り儉約に勤めればそれは「天下の百姓」³⁹¹と言われる存在になると。そして商人が自らの身を正しく律して取り組めば、商業という仕事は、世の役に立ち、誇るべきものとなる」ということである³⁹²。

③ 学問の道

「播州の人學問の事を問の段」で、播州の商人が、自分の息子が学問をしたいというが、

³⁸⁶ 森田健司 (2015) 『石田梅岩—峻厳なる町人道德家の孤影—』かもがわ出版、89頁。

³⁸⁷ 城島明彦 (2016) 前掲書、63頁。

³⁸⁸ 石田梅岩 (1935, 2007) 前掲書、26頁。

³⁸⁹ 石田梅岩 (1935, 2007) 同上、26頁。

³⁹⁰ 城島明彦 (2016) 前掲書、63-64頁。

³⁹¹ 原文『都鄙問答』では「天下の百姓」の「百姓」の箇所におほんたからとルビがある。これは「おおみたから」の大和言葉であり「大御宝」の意味である。旧仮名遣いでは「おほみたから」と書かれる。梅岩は「百姓」と記し、一般大衆を大王(おおきみ)、すなわち「おおみたから」と呼び慈しんだと推測できる。

³⁹² 森田健司 (2015) 前掲書、90頁。

学問をさせて家業をおろそかにするような人間にはならないかと心配し、梅岩に質問をしている。彼は学問をした多くが、家業の商売や農家を見下し、自己評価が高くなり帯刀まで望むものがあると。また学問を知らない両親を蔑むようになったものもいると³⁹³。この質問に対して梅岩は学問の道を説いている。

「播州の人學問の事を問の段」³⁹⁴から引用

(本文)

學門の道は、第一に身を敬^{つし}み、義を以て君を貴^{たつとひ}、仁愛を以て父母に事^{つかまつり}、信^{まこと}を以て友に交り、廣^{ひろく}人を愛^{あひし}し、貧窮^{あわれみ}の人を愍^{ほこらず}、功あれど不伐^{いたる}、衣類諸道具等に至^{いたる}まで、約^{やく}を守^{まもり}て美麗^{うとく}をなさず、家業に疎^{うとく}らず、財寶^{いはる}は入^{はかり}を量^{いだし}て出^{いだし}ことを知り、法^{まもり}を守^{まもり}て家を治^{あらまし}む學門の道有^あ増^{まし}かくの如^{ごと}し³⁹⁵。

学問とは、身を慎み、義を以て君子を貴び、仁愛を以て父母に仕えること。友人とは信用を交わし、広く人を愛し、貧しい人に同情し、功があっても誇らないこと。そして衣類や諸道具などは簡素にし、華美を避けること。家業に精を出し、収支を明瞭にし、法律を守りわが家を治める。こうした道を教えることが学問である³⁹⁶。

梅岩は、「学問とは最終的に心の本質、すなわち性を知ることにある」としている。ここでいう心とは「端的には天地万物の理と同じもの」「実際には、一度その状態に至り、経験してみなければわからないものだ」という³⁹⁷。そして、心は言葉では伝えられるものではないことを説いている。つまり、言葉でなく経験を重視する立場であり、それは禅のおしえでいわれている「不立文字」³⁹⁸を想起する内容である。

³⁹³ 森田健司 (2015) 同上、91 頁。

³⁹⁴ 石田梅岩 (1935, 2007) 前掲書 27-29 頁。

³⁹⁵ 石田梅岩 (1935, 2007) 同上 28 頁。

³⁹⁶ 石川謙 (1968) 前掲書、82-83 頁。

³⁹⁷ 森田健司 (2015) 前掲書、92 頁。

³⁹⁸ 「不立文字」(ふりゅうもんじ) とは、禅宗で「悟りの道は文字・言語によっては伝えられるものではないという意」。修業を積んで心から心へ伝えるものだという事。西尾実編 (2019) 『岩波国語辞典第 8 版』岩波書店、1379 頁。

(表5-6) 武士・商人・学問の道の内容

石門心学		内 容
「道」	武士の道	主君への忠心
	商人の道	流通の開祖、一銭たりとも疎かにしない
	学問の道	心を盡して性を知る

(出所) 筆者作成。

石田梅岩の説いた「道」について武士・商人・学問の道と3つを紹介した。(表5-6)は、この3つの「道」の概念を整理したものである。武士の道では、主君への忠心が唱えられ、商人の道では、物の交換である流通の開祖と儉約の精神、そして学問の道では、「心を盡して性を知る」ことを説いている。

以下では、さらに「共生」という道について、その実践の仕方すなわち「商人道」としての性質を解明することにする。梅岩の「商人の道」の特質を究明し、それが「共生」概念として環境会計の存在意義の理論的根拠に至る経緯を示すこととする。

3. 正しい「商人の道」

石田梅岩は、商人の道について論じるにあたり、商人もまた学問を修め、正義の観念を身につけるように説いている。これについて石川は、次のように指摘する。

「当時の商人がしばしば不道德的な、没義道^{もぎどう}な商売ぶりをして、一攫千金を夢見る事業法をするのに対しては、心からなる警告をあたえました³⁹⁹」と。

そして商人が学問を修めることについて石川は、次のように梅岩の主張をまとめている。

「一. 学問の至極は、宋儒の心を以て孔孟（孔子・孟子）の心を知り、孔孟の心によって天を知ることである。二. 文字の発明以前から名（ことば）があり、名のつく以前に道があった。文字や名にこだわらずに、道を求めるのが学問である。三. 理は体であり、命は用である。理は不変であるが、命はたえず変化する⁴⁰⁰」と。

これらの意味は、「文字を離れて道の本体を自得する修行法を説いた」と見るものである。

³⁹⁹ 石川謙（1968）前掲書、160頁。

⁴⁰⁰ 石川謙（1968）同上、160-161頁。

これは梅岩のいう「商人道序説」にあたると石川は指摘する⁴⁰¹。

では、その商人道とは具体的にどのような内容なのか。ここでは、①「先も立ち、我も立つ」のおしえ、②「商人と屏風の喩え」、③「四知」のことば、という商人道について紹介する。そしてこれら商人道のおしえが、企業と自然が「共生」するという環境理念とどのように関連し「商人道」として適応可能なのかを究明する。

①「先も立ち、我も立つ」のおしえ

「或學者商人の學問を譏の段」⁴⁰²から引用。

(本文)

聖人其のごとく不善を悪玉^{にくみ}ふ、味ひを知らば二重の利を取り、二升の似をし、蜜々の禮を請ること杯は危^{あやう}ふして、浮^{うかめ}る雲の如くに思ふべし。是を能々つゝしむは只學問の力なり。世間のありさまを見れば、商人のやうに見へて盜人あり、實^{まこと}の商人は先も立^{たち}、我も立つことを思ふなり。紛れものは人をだまして其座をすます。是を一系列に云べきにはあらず⁴⁰³。

聖人は不善を憎むとする。二重の利益や二升でごまかすなどは危険な商行為である。慎み深く生きるのが「学問の力」であるとし、「真の商人」は、「相手もうまくいき、自分もうまくいくことを願うものである」と。人をごまかすような商人は、相手をだましその場を取り繕うものである。そういう者と真の商人とを同列にすべきではない⁴⁰⁴。

この商人の「先も立ち、我も立つ」のおしえについて、森田は以下のような注意を記している。「注意しなければならないのは、正直や正義、あるいは先を立てるということを、「意識して実践している」段階は、梅岩の学においてはまだ道半ばなのである⁴⁰⁵」と。例えば、長期思考で利益を考えることはまだ本質の私利を離れていないのである。性を知ることとは、自然になせる領域に至ることであると⁴⁰⁶。

この「先も立ち、我も立つ」の商人道を企業の自然と「共生」する概念に適応するとど

⁴⁰¹ 石川謙 (1968) 同上、161 頁。

⁴⁰² 石田梅岩 (1935, 2007) 前掲書、50-68 頁

⁴⁰³ 石田梅岩 (1935, 2007) 同上、65 頁。旧字体、旧仮名遣いは新字体、新仮名遣いに改め。

⁴⁰⁴ 城島明彦 (2016) 前掲書、146-147 頁。

⁴⁰⁵ 森田健司 (2015) 前掲書、108 頁。

⁴⁰⁶ 森田健司 (2015) 前掲書、108 頁。

うなるだろうか。企業は生産活動をすることで自然に負荷を与える。しかし、その生産を行うにあたり、環境保全を配慮した活動をすることは企業と自然の「共生」の道につながるのではないだろうか。「共生」は、企業の経営成績が改善し、また自然環境も守られるとすれば、ここで論じた「先も立ち、我も立つ」の商人道を実践することになるであろう。

②「商人と屏風の喩え」の商人道

ある学者から世間ではよく「商人と屏風とはまっすぐでは立てぬ」⁴⁰⁷とあるが、それはどう考えるのか。つまり屏風は二つ、三つと折り曲げてこそ立つが、商人もその通りではないのかと。これに対して梅岩は次のように返答している。

「或學者商人の學問を^{あきびと}譏^{そしる}の段」⁴⁰⁸から引用

(本文)

日然れども世俗に、商人と屏風は直にては不立といへるは、如何なることぞや
答世俗の言^{こと}に加様なる聞誤^{きゝあやま}り多し。先屏風は少しにてもゆがみあれば^{たゞま}疊れず。此故
に地面平かならざればたゞず。商人もその如く自然の正直なくしては、人と並び立て
通用なり難し。これを屏風のすぐ^{すぐ}にたとへたるものなり。屏風と商人とは直なれば立
つ、曲めばたゞぬと云ふことを取り違へて云り⁴⁰⁹。

この返答について石川は、次のような指摘をしている。

「梅岩は強く反駁し、屏風は少しでもゆがみがあれば、たたまれない。だから地面^{たい}平らかでなければ立つことはできない。商人もそれと同じで、正直なくしは、人と並び立って通用することはできない。「屏風ト商人トハ、直ナレバ立ツ。曲メバ立タヌ。」とういうことを世間は取り違えている⁴¹⁰」と。

この段では、商人の道は「正直」であることを強く主張していることが分かる。こうした「正直」に対する考えを環境会計に適応すると会計情報は正直に開示することに値するであろう。自然に対する環境負荷情報をありのままに情報開示する姿勢が企業経営者には

⁴⁰⁷ 今日でも「屏風は曲げないと立たないが、商人も自分の気持ちをまげないと商売がうまくいかない」という意味に解釈されている諺だが、そうではないと梅岩は否定。城島明彦（2016）前掲書、135頁。

⁴⁰⁸ 石田梅岩（1935, 2007）前掲書、50頁

⁴⁰⁹ 石田梅岩（1935, 2007）同上、59-60頁。

⁴¹⁰ 石川謙（1968）同上、166-167頁。

要請されているのである。企業が自然と「共生」するには誤った情報、公正さを欠く情報開示は、この梅岩の商人の道には反する行為となる。

③「四知」のおしえ

士の身分にある者が、下々の者から裏金などをもらうことは決してあってはならないと説き、多くの商人は学問の道を学ばないからそうした義に反する行為を行ってしまうと指摘した⁴¹¹。原文では、以下のように述べている。

「或學者商人の學問を譏の段」⁴¹²から引用

(本文)

上にたつ人、下より賂まひなひなどを受て、政道たつべきや。假令當分は知れずとも天知る地知る我知る人知るなれば、終にはあらわれて天の罰を受べし。天罰を知らざる者ひと、天下静謐の世せいひつに有るべからず。然れ共賣人は土ばいにあらざれば、加様なる不義有るなり。毫釐ごうりほども道に志あらばなすべきことに非ず⁴¹³。

上に立つ者が下の者から賄賂をもらっては、政道が成り立たなくなる。たとえその時は隠せても「天知る、地知る、我知る、人知る」⁴¹⁴と、いつかは表沙汰になり天罰を受ける。しかし、商人は武士とは違うのでそうした義に反することをしてしまうのだ。ほんの少しでも道を志す気持ちのあるなら、決してやってはならないことである⁴¹⁵。

この「天知る、地知る、我知る、人知る」(四知)のおしえは、現代の企業社会でも十分に通用する箴言である。企業会計原則には、「企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない⁴¹⁶」という「真実性の原則」がある⁴¹⁷。会計情報に恣意性や意図的操作が行われれば、そこには真実な報告は存在しなくなる。まさに、こ

⁴¹¹ 城島明彦 (2016) 前掲書、143 頁。

⁴¹² 石田梅岩 (1935, 2007) 前掲書、50 頁

⁴¹³ 石田梅岩 (1935, 2007) 同上、64 頁

⁴¹⁴ 中国の古代王朝後漢 (25-220 年) の政治家楊震が賄賂を断るときに言った言葉である。むかし楊震によって昇進した王蜜という男が、楊震にお礼をしようと夜更けに金十斤を贈ろうとした。しかし、楊震はこの「四知」を述べて断ったという。出典は『後漢書』楊震伝。

⁴¹⁵ 城島明彦 (2016) 前掲書、143-144 頁。

⁴¹⁶ 中央経済社編 (2018) 『新版会計法規集第 10 版』中央経済社、8 頁。

⁴¹⁷ 企業会計原則は、一般原則、損益計算書原則、貸借対照表原則で構成されている。このうち、一般原則には 7 つの原則がある。その第一原則が「真実性の原則」である。他は、正規の簿記、資本取引と損益取引区分、明瞭性、継続性、保守主義、単一性の原則がある。

の「四知」のおしえは、現代の企業社会における役人や取引先間の贈収賄などへの警鐘でもある。

(表5-7) 石門心学の「商人道」と環境会計の「共生」概念との対比

項目	石門心学の「商人道」	環境会計の「共生」概念
対象	売り手と買い手	企業と自然
商人道	「先も立ち、我も立つ」	持続可能な企業と自然
	「商人と屏風」の喩え	環境会計情報は公正に開示
	「四知」のおしえ	悪事は必ず発覚する

(出所) 筆者作成。

(表 5-7)は、石門心学にみる「商人道」を、環境会計の「共生」概念と対比した表である。対象となる売り手と買い手の関係は、企業と自然の関係にあたる。両者は「共生」という環境理念で結び付けられ、双方で存続できることになる。そして3つの商人道は、環境会計の「共生」概念に対応して考えられる。

「先も立ち、我も立つ」では、持続可能な企業と自然環境の保全が成立することを意図している。また、「商人と屏風」の喩えは環境会計の情報開示に嘘があってはならないことで公正に開示することが要請される。そして、「四知」のおしえでは、「天知る、地知る、我知る、人知る」を考慮して企業の商行為には賄賂などの不正行為はありえないことが前提となる。環境会計の情報開示では、特定の利害関係者に付度した情報開示や、グリーンウォッシング⁴¹⁸ など見掛け倒しの環境配慮の情報開示はありえないことになる。これらの商人道から見て環境会計の「共生」という環境理念は、1つの「商人道」として適合可能なことを示しているといえよう。

5.4 小括

第5章では、「共生」の概念についてどのような意義があるのか、3つの視点から明らかにした。第1はバーナードの「経営者の役割」から見ると「共生」とは個と全体の統合に

⁴¹⁸ グリーンウォッシングとは、うわべの見た目だけは環境保護に見せること。「Green (環境に配慮した)」と「Washing (ごまかす、うわべを取り繕う)」の造語で、主に企業の広告などに利用される。例として、2009年欧州のマクドナルドがロゴの色を黄色と赤から黄色と緑に変えたことがある。(Sustainable JapanのHP参照。2021.9.6.アクセス <https://sustainablejapan.jp/2016/03/02/greenwashing/21386>)

該当する。すなわち、企業という個と全体である環境とが統合する概念である。そしてバーナードの説く経営管理者の道德観が企業と自然が「共生」する概念にあたることを示した。

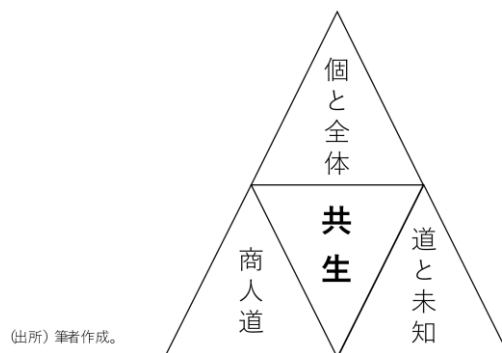
第2に共存の哲学からみた「共生」の概念を明らかにした。濱田陽の説く IRE という思考形式は、自然との「共生」に該当しそれを仲介にして企業と自然の関係をつないでいく可能性を究明した。さらに、その IRE の理解を深めるための併用概念として「道と未知」を論じた。これによって共生の概念は企業と自然の有機的一体性を保ち、また商人道としての道德観を備えることを提示した。

第3に石田梅岩の石門心学から「共生」の概念を論じてみた。石門心学の商人道からみて企業と自然の「共生」を論じた。まず「先も立ち、我も立つ」は持続可能な企業と自然の「共生」であること。「商人と屏風の喩え」から環境会計情報は公正に開示されること、そして「四知」のおしえからその情報に見掛け倒しの開示はないことである。これらから石田梅岩の商人道は、環境会計の自然との「共生」を示唆していることが分かる。

このバーナード、濱田陽、石田梅岩の3者の視点からみて環境会計の存在意義としての理論的根拠は、企業と自然の「共生」にあることが明らかにされたのである。したがって、「共生」の環境理念は、バーナード理論の「個と全体」⁴¹⁹の統合と濱田陽の「道と未知」の世界を、そして梅岩の「商人道」をそれぞれ内包しているといえよう。その概念構造は（図5-3）「共生」の三角図で示すことができる。

以上の論証から企業と自然の「共生」の環境理念は、環境会計の存在意義の理論的根拠であるという一つの仮説を提示したのである。

（図5-3）「共生」の三角図



⁴¹⁹ バーナード理論の基礎には「個人と協働の同時的発展」の概念があり、その結果として「個と全体」の統合に至る。飯野春樹編（1979. 1985）『古典入門バーナード経営者の役割』有斐閣新書、16-18頁。

(参考文献)

- Chester I. Barnard (1936, 1968) “*The Functions of the Executive*” Harvard University Press. C. I. バーナード著、山本安次郎、田杉競、飯野春樹訳 (1956, 1968, 1986) 『新訳 経営者の役割』ダイヤモンド社。
- Robert Bellah(1957, 1985) “*Tokugawa Religion-The Cultural Roots of Modern Japan*” The Free Press A Macmillan, Inc. R.N. ベラー、池田昭訳 (1996, 2014) 『徳川時代の宗教』岩波文庫。
- William B. Wolf and Haruki Iino, eds. (1986) “*Philosophy for Managers : Selected Papers of Chester I, Banard*”, Bunshindo. W.B. ウォルフ・飯野春樹／飯野春樹監訳・日本バーナード協会訳 (1987) 『経営者の哲学』文眞堂。
- 飯野春樹 (1993) 『バーナード組織論研究』文眞堂。
- 飯野春樹 (1992, 1993) 『バーナード組織論研究』文眞堂。
- 飯野春樹編 (1979, 1985) 『古典入門バーナード経営者の役割』有斐閣新書。
- 石田梅岩、足立栗園校訂 (1935, 2007) 『都鄙問答』岩波文庫。
- 石川謙 (1968) 『石田梅岩と『都鄙問答』』岩波新書。
- 石川謙 (1938, 1975) 『石門心學史の研究』岩波書店。
- 磯前順一 (2003) 『近代日本の宗教言説とその系譜—宗教・国家・神道—』岩波書店。
- 加藤周一 (1972) 『日本の名著 18 富永仲基・石田梅岩』中央公論社。
- 川端久夫 (2015) 『日本におけるバーナード理論研究』文眞堂。
- 逆井孝仁 (1960) 「石田梅岩の思想とその背景 (上) : 石門心学成立の歴史的意義について」『立教経済学研究』第 14 卷、第 1 号、169-203 頁。
- 逆井孝仁 (1960) 「石田梅岩の思想とその背景 (下) : 石門心学成立の歴史的意義について」『立教経済学研究』第 14 卷、第 3 号、151-193 頁。
- 柴田実 (1971) 『日本思想体系 42 石門心学』岩波書店。
- 柴田実 (1994) 『人物叢書 石田梅岩 新装版』吉川弘文館。
- 関智子 (2013) 「蕃山・梅岩・昌益にみる日本型環境思想の原型—環境教育の基盤としての可能性—」『環境教育』Vol. 23-2、67-78 頁。
- 城島明彦 (2016) 『石田梅岩『都鄙問答』』致知出版社。
- 竹中靖一 (1998) 『石門心学の経済思想—町人社会の経済と道徳—』(増補版)、ミネルヴァ書房。
- 中央経済社編 (2018) 『新版会計法規集第 10 版』中央経済社。

- 手島勝彦（2008）「石田梅岩（石門心学）の『都鄙問答』にみる経営理念について」『広島経済大学創立三十周年記念論文集』、241-254 頁。
- 東洋経済社（2018）『CSR 企業総覧（ESG 編）』2018 年版。
- （2019 年 8 月 1 日アクセス <https://toyokeizai.net/articles/-/239887?page=2> ）
- 名和高司（2015, 2019）『CSV 経営戦略』東洋経済新報社。
- 平田雅彦（2005）『企業倫理とは何かー石田梅岩に学ぶ CSR の精神ー』PHP 新書。
- 由井常彦（2019）『『都鄙問答』と石門心学ー近世の市場経済と日本の経済学・経営学ー』富山房インターナショナル。
- 濱田陽（2005）『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂。
- 森田健司（2015）『石田梅岩ー峻厳なる町人道德家の孤影ー』かもがわ出版。
- 吉田雄司（2003）「経営者の役割と環境会計の情報開示に関する一考察」『埼玉学園大学紀要』経営学部篇(3)、87-97 頁。

第6章 結 論

本論では、環境会計の理論的根拠とは何か、自然との「共生」にあることを論証してきた。以下では各章の論考に沿って概略し、中心命題の含意 (Implication) に言及する。

第1章 序論では、本研究の問題提起と環境会計の理論的根拠を提示し、そこからリサーチ・クエッションについて述べた。わが国における環境会計の導入率は過去10年間で上場・非上場企業合わせても24.3%でその普及率は決して高くはない。その原因は環境省の「ガイドライン」⁴²⁰が各企業や業種に必ずしも適合した内容になっていないことがあった。また環境会計は、誰に対する情報開示であるか、不明瞭であることである。そこで本研究では、この環境会計の存在意義は何か、その理論的根拠を明らかにすることである。

これまで環境会計の理論的根拠は、アカウントビリティ論や意思決定論、正統性理論などで説明されてきた。しかし、こうした環境会計の理論的根拠は、いずれも人間社会を中心においた価値観であった。地球環境問題は、人と自然との関係を考慮した視点が必要であり、そのためには別の価値基準が必要ではないのかということである。本研究では、その新たな価値基準として「自然と寄り添う社会」という視点を提示した。これらから本研究のリサーチ・クエッションは環境会計の理論的根拠を解明することであり、その中心命題として自然との「共生」を提示した。

第2章では、環境会計の先行研究について国内外を理論別に整理した。国外での主な論者として、Burrit. Gray. Schaltegger. Mathews. Owen. などが挙げられた。活動時期は何れも2000年から2019年の約20年間で顕著であった。彼らの環境会計の理論として挙げているのは、Accountability と Sustainability であった。

Accountability では、Gray (2001) が1970年代からの社会会計がその後、社会・環境会計に変遷した経緯を論じた⁴²¹。さらにそれらはDemocracy や Sustainability にまで伸展し社会的評価の判定事項に使用されてきたことを論じた。また、Schaltegger (2012) などは、Sustainability に関する論文で炭素会計は、気候変動や温室効果ガスの環境負荷を改善する持続可能な会計ツールだと述べている⁴²²。

一方、国内の環境会計研究での主な論者は、飯田修三、山上達人、國部克彦、宮崎修行

⁴²⁰ 環境省 (2005) 「環境会計ガイドライン 2005 年版」環境省総合環境政策局環境経済課、1-65 頁。
(2021. 2. 11. アクセス : https://www.env.go.jp/press/file_view.php?serial=6396&hou_id=5722)

⁴²¹ Gray, Rob (2001) “Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt?” *Business Ethics: A European Review*. Vol. 10, No. 1. pp. 9-10.

⁴²² Schaltegger, Stefan and Csutora, Maria (2012) “Carbon accounting for sustainability and management. Status quo and challenges” *Journal of Cleaner Production*. Vol. 36. pp. 1-16.

などが挙げられた。環境会計の理論はアカウンタビリティ理論が2010年頃まで続きその後は持続可能性理論が主流になった。

理論的根拠としては、環境アカウンタビリティを環境会計の理論的根拠にした山上(1997)⁴²³を皮切りに、その後、Green Accountabilityを論じた飯田(2006)⁴²⁴の論考がある。また國部(2014)⁴²⁵は、社会環境会計が公共性を追求できるものとして無限責任の視点からアカウンタビリティ理論を提示し、環境という公共性への道を開いた。この他、持続可能性理論の勝山(2003)⁴²⁶、意思決定理論の宮崎(2010)⁴²⁷や大西・野田(2012)の正統性理論⁴²⁸などがある。

こうした国内外の環境会計研究の成果は、何れもアカウンタビリティ理論や意思決定理論等を背景に論じられてきた。しかしこれらはどれも人間社会中心の価値観からの理論展開であった。そこでこうした価値基準の対抗軸として、本稿では自然に寄り添った価値観を掲げていくこととした。それは自然との「共生」という新たな価値観である。すなわち、環境会計の理論的根拠は、アカウンタビリティ論ではなく、自然との「共生」という中心命題を本論では論じていくことにした。

第3章では、会計社会学の視点から環境会計の位置づけはどのようになるかについて明らかにした。これは社会学的手法による認識で「準拠枠」と「概念枠組」で定義づけられた。その「準拠枠」は人の心の認識を指しており、環境会計では「自然に寄り添った社会」とした。また「概念枠組」では、仮説として自然との「共生」の概念を提示した。

さらにこの社会学的手法をパーソンズの社会体系であるAGIL図式での適応を試みた。藤田幸男(1973)⁴²⁹による「会計の機能的分化と機能担当者」を援用し、筆者独自の環境会計AGIL図式を提示した。まず、A(適応)は会計理論として自然との「共生」の概念とした。次にG(目標達成)では、環境会計情報の作成に携わる者で環境報告書などの作成者である。そしてI(統合)は、会計原則であることから環境省の「環境会計ガ

⁴²³ 山上達人(1997)「社会関連会計・環境会計とアカウンタビリティーグレイらの新『会計とアカウンタビリティ』の所説によせて[1]」『産業と経済』= The Journal of Industrial Economics 11(3)。85-100頁。

⁴²⁴ 飯田修三(2006)「環境会計序説(その7)accountability approachをめぐって」『兵庫大学論集』(11)。191-198頁。

⁴²⁵ 國部克彦(2014)「社会環境会計と公共性:新しい会計学のディシプリン(特集 社会と環境の会計学)」『国民経済雑誌』210(1)、1-23頁。

⁴²⁶ 勝山進(2003)「社会関連会計・環境会計・持続可能性会計」『会計』163(4)、575-587頁。

⁴²⁷ 宮崎修行(2010)「Ⅲ. 環境会計情報の投資意思決定への役立ち」『会科学研究所モノグラフシリーズ』(17)、111-136頁。

⁴²⁸ 大西靖、野田昭宏(2012)「社会環境報告による正統性の管理」『社会関連会計研究』第24巻、1-11頁。

⁴²⁹ 藤田幸男(1973)「会計の社会学的发展」黒澤清編『会計と社会』中央経済社、108-110頁。

イドライン」が当てはまり、L（潜在的型の維持）は環境会計の文化的基礎として風土とその文化形成などが対応するという仮定を提示した。

この環境会計の社会学的体系化は、環境会計と社会とが関連することを図式的に示すことになった。そしてこうした社会学的背景のもとに、「環境会計ガイドライン」が機能することを提示した。その概念枠組みは、貨幣単位による「環境保全コスト」と「環境保全対策に伴う経済効果」、そして物量単位による「環境保全効果」の3要素から構成されることであった。本章ではその開示例を提示し、環境会計と社会は関連性があることを明らかにした。

第4章では、環境会計の理論的根拠として自然との「共生」の概念を明らかにした。その研究手順は次の通りである。まず環境負荷の対象企業として温室効果ガス排出量の多い企業50社を選出した。次にその企業の公表する「環境報告書」等から環境会計を導入する企業37社を抽出した。そしてこの対象企業37社の環境理念を詳細に調査した結果、自然との「共生」という共通概念を選択し環境会計の基本理念と仮定した。

そこでこの「共生」とはどのような意味なのかについて論じた。人間と自然の「共生」の環境理念は、仏教思想の「縁起観」と「共生」の概念にあたり社会的共生の理念でもあった⁴³⁰。縁起観では、人間と自然が相互依存することである。また「共生」は共に生まれ、共に生きるものとして位置付けられるのである。

そしてこの「共生」の環境理念は、「風土」論にまで影響することが分かった。亀山(2005)によれば自然と人間社会の文化や社会を結束するものが「風土」であることが論じられている。その「風土」は生活的自然と人間社会の共同関係・文化と関連し、両者は身体的な関わり合いでつながっているのである。このような視点からみると「共生」の環境理念は我々の日常生活の基盤である「風土」にまで延伸しているといえる。

では、その「共生」の環境理念に対する信憑性はどうか。その判断基準として宗教的属性の有無を用いた。宗教には、例えば究極的挫折からの立ち直りや富の源泉になるという指摘がなされてきた。したがって、自然との「共生」という概念も宗教的属性を備えているとすればその信憑性は高いことが立証されるのである。

そこで、自然に寄り添った宗教はあるのか。ここでは日本の仏教的自然観がそれに該当することを取り上げた。例えば、梅原猛の説く「草木国土悉皆成仏」や山折哲雄の主張す

⁴³⁰ 亀山純生(2005)『環境倫理と風土 日本的自然観の現代化の視座』大月書店。

る曼荼羅などは自然を仏教に取り入れた宗教であり、まさに自然との「共生」を宗教にした教えといえるのである⁴³¹。一方、今井賢一は「自然資本と宗教」の重要性を指摘し、これまでのキリスト教による自然支配には限界があることを論じた⁴³²。これらから、「共生」の概念は宗教としての属性を備えておりその信憑性は高いという結論に至った。

次にその自然との「共生」という場合、宗教は自然をどのように見ているのかについて考察した。ここでは一神教と多神教による宗教的自然観について比較検討をした。一神教の自然観は神と人間の契約観が基底にあるため、神>人間>自然のヒエラルキーが形成されてきた。自然は人間の管理下にあるモノであった。しかし、多神教である日本の自然崇拜などでは神=自然であり、人間は自然の恩恵を受けかつ畏敬の念をもって対応してきたのである⁴³³。

さらにこの一神教と多神教による自然観には異なった自然の秩序が形成されてきたのである⁴³⁴。一神教の自然秩序は、超越的であるのに対し多神教のそれは現世的自然観なのである。一神教の超越的自然秩序では人間が自然を支配し、自然の上に人間が立ち上がる世界観であった。そこでは畑作牧畜民による超越的秩序の行動がとられ、今日の環境破壊へつながっていったことが推測できた。しかし、多神教の現世的自然秩序ではあるがままの自然を肯定し、自然と人間社会は相互依存する世界観が形成されてきたのである。そこでは稲作漁撈民による現世的秩序で自然との「共生」を維持する社会を志向してきたのである。

第5章では、この「共生」の概念を3つの視点から検証し、その意義を明らかにした。第1はバーナードの経営理論の視点から、第2は濱田陽の「共存の哲学」の概念から、そして第3に石田梅岩の石門心学の教えから論証を試みた⁴³⁵。その結果、自然との「共生」という環境理念は本研究の中心命題としてその属性を備えていることが分かってきたのである。以下、その3者の論証経緯を概略する。

第1のバーナード経営理論から見た自然との「共生」に関する論証である。

⁴³¹ 梅原猛 (2014) 『人類哲学序説』岩波新書。山折哲雄 (1999) 『宗教の力』PHP新書。

⁴³² 今井賢一 (2015) 「経済教室 戦後70年日本の強みは(下) 自然資本と宗教に鍵」『日本経済新聞』、8月7日、朝刊、31面。

⁴³³ 吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教間の影響」『社会関連会計研究』第29号、15-25頁。

⁴³⁴ 安田喜憲 (2018) 『文明の精神「森の民」と「家畜の民」』古今書院。

⁴³⁵ Chester I. Barnard (1936, 1968) “*The Functions of the Executive*” Harvard University Press. C. I. バーナード著、山本安次郎、田杉競、飯野春樹訳 (1956, 1968, 1986) 『新訳経営者の役割』ダイヤモンド社。濱田陽 (2005) 『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂。石田梅岩、足立栗園校訂 (1935, 2007) 『都鄙問答』岩波文庫。

バーナードの主眼は、企業は会社という組織とそこで働く個人従業員との関係をいかに統合すべきかという課題であった。そのために3つの企業経営観を導入した。1. 企業組織へ「新しい人間観」の導入、2. 「体系的システム・アプローチ」の採用、そして3「個人主義と全体主義の統合」である。特に留意すべきは3番目の個人と全体の統合である。これは個別企業と自然という地球環境全体との「共生」に該当するからである。

この個と全体の統合から「共生」の環境理念を導出することができるのである。従来の伝統的管理論では、企業組織全体の利益が最優先され個人従業員の自由や意思は尊重されることは少なかった。しかし、バーナード理論では個人の自由や意思が企業組織とともに同時に展開されるようになってきた。さらに、個人企業という組織と環境という自然との共存が要請されてきた。これが持続可能な社会の経営手法であり、その基底には自然との「共生」の環境理念があることになる。

また、バーナードの唱えた管理責任は、道徳観としての特徴を示している。これが自然との「共生」という環境理念を定着させる可能性があるのである。バーナードの説く管理者の道徳観には、経営者の人格的諸力と道徳的創造力、そして組織の継続力がある。もし、経営者自身に人格的諸力があるとすると「共生」を環境理念にすることが容易になる。また道徳的創造力が発揮されると従業員など利害関係者等へ「共生」の理念を周知しやすくなる。そしてその経営者に組織継続力があれば「共生」の環境理念は企業の維持力を向上することができるのである。

このようにバーナードの経営理論からみると、自然との「共生」という環境理念は、彼の説く「個と全体の統合」という経営理論と相通じる基盤があることが明らかになったのである。

第2の濱田陽の「共存の哲学」から見た自然との「共生」に関する論証である。

濱田の「共存の哲学」では、ある宗教と非宗教などの交流を可能にする連結環としてIRE(inter-religious experience)を提示している。このIREは次の意味がある。「自らの宗教、文化性、無宗教に根ざしながら、必然的に他の宗教、文化、無宗教に関わり、その過程でお互いの限界を乗り越える可能性をもたらす、継続的営みの経験綜合である⁴³⁶」。

これを自然との共生の環境理念に適応すると次のように解釈できる。

自己性とは企業の実体が存在すること。必然性は企業の外にある自然と必然に関連するこ

⁴³⁶ 濱田陽（2005）同上、125頁。

と。創造性は、企業と自然が共生する可能性があること。継続性は、企業実体の継続と自然の永久存在のこと。そして、総合性は企業と自然の総合と捉えることである。つまり、IREの思考形式は、人と自然の「共生」という環境理念と同類の思考法であるといえる。

また、このIRE思考を深めるためにある併用概念を適用する。それが「道の経験」である。この「道」の概念には有機的一体性（私と公）と豊饒性（学問、芸術・武道など）を備えている。この「道」の概念を「共生」に適用すると有機的一体性の面から「企業と自然」の一体性が確認でき、また豊饒性の面からは「商人道」としての「道」の概念が適応できる。両者とも「共生」の道德観として認識されるのである。

さらにこの「道」の概念は、未知の領域にまで伸張するのである。未知とは予測不可能な事態を指しているが、自然との「共生」も未知の世界へ進む道を示唆しているのである。その未知の世界に進むにはある犠牲（首の携行）を払わなくてはならないとされる。つまり我々は自然との「共生」の世界に入り込むにはそれなりの犠牲を負っているのである。それが天然資源の摂取であり環境負荷でもある。環境会計の情報開示はまさにその犠牲を定量情報で開示する会計手法なのである。ここに自然との「共生」という環境理念が、共存の哲学と同次元にあることが論証されたといえよう。

第3は石田梅岩の石門心学から見た自然との「共生」観についてである。

ここでは石門心学の「道」の意義と商人道としての「共生」について論じることで、環境会計の理論的根拠が「共生」にあることを立証した。

石田梅岩の『都鄙問答』⁴³⁷における石門心学の特徴は、第1に中国の古典や経書、和書を自ら学びそこから心の教を説いたことである。第2は古典や経典等にある抽象的用語を日頃のわかり易い言葉で喩えたこと。そして第3は江戸中期の土農工商制度の最下位にあった商人の立ち位置を高めたことである。この商人の地位を高めた教が「商人道」に表象され、現代の企業と自然が「共生」する生き方の原点になっているのである。

石門心学で説く「道」には、「武士の道」、「商人の道」、「学問の道」がある。「武士の道」は、主君へ仕える忠心が必須である。また「商人の道」では、商人は世間の流通の役を担い、金銭感覚において一銭たりとも疎かにしないこととした。そして「学問の道」では、まず心の本質を知ることであるとした。心は、天地萬物の理と同じで、単に言葉で伝えられるものではない。その上で心は、経験を通じて体得するものであると説いている。

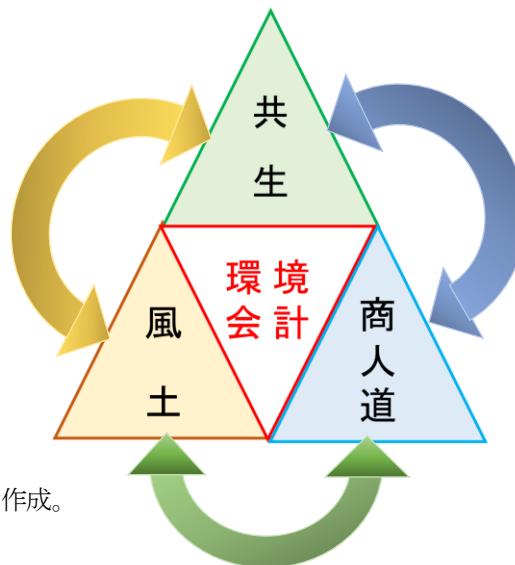
⁴³⁷ 石田梅岩、足立栗園校訂（1935.2007）前掲書。

さらに、商人の正しい道については、次のようなことを述べている。「先も立ち、我も立つ」、「商人と屏風」の喩え、「四知」（天知る、地知る、我知る、人知る）のおしえである。これらを環境会計の「共生」概念と対比すると、何れも共通した商いの理念が解読できる。つまり、「先も立ち、我も立つ」は持続可能な企業と自然の「共生」であり、また「商人と屏風」の喩えでは、会計情報は公正に開示されるべきであること。そして「四知」は、環境保全活動における不正やグリーンウォッシングなどはないことを指している。

これらから環境会計の理論的根拠である「共生」の概念は、「商人道」と「風土」の特質を備えていることが明らかになったのである。（図 6-1）環境会計の三角図を参照のこと。

本研究では、環境会計の理論的根拠とは何かというリサーチ・クエッションを設定した。その中心命題は、自然との「共生」にあるという結論を導き出すことになった。環境会計

（図 6-1）環境会計の三角図



（出所）筆者作成。

は、アカウンタビリティなどだけではなく、自然との「共生」にその存在意義があるという仮説である。その「共生」観は、人間社会よりも自然に寄り添った価値の転換であった。そしてその自然との「共生」は、地域の「風土」にまで波及してくるのである。

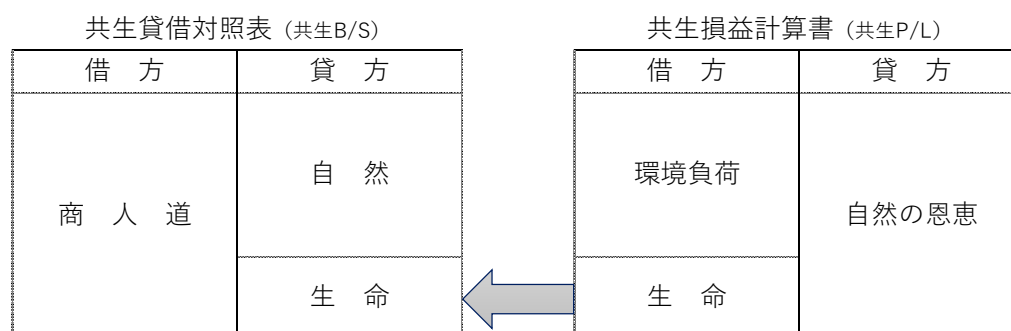
本稿では、この一連のプロセスを環境会計の不可視的波及効果「ISE」の仮説とした。そして、この自然との「共生」という環境理念は環境会計の規範原理の形成といえよう

438。第1章の(図1-3)「本研究の中心命題」の図でも示したように、環境会計は人間社会中心から自然に寄り添った社会の価値基準であり、また一神教による自然支配よりも多神教による自然への恩恵や感謝の価値基準から形成されていると見るのである。

では、最後にこの自然との「共生」という中心命題はどのような含意があるのか、次の3点があげられる。

第1に共生の会計理論の構築が可能になることである。(図6-2)は、環境会計の理論的根拠を自然との「共生」とした場合の共生貸借対照表(共生B/S)と共生損益計算書(共生P/L)の概念図である。共生B/Sの借方「商人道」は資産の用途である。貸方「自然」という負債は自然から借り入れたものであり、「生命」は自己資本にあたる。企業は調達した「自然」と「生命」である自己資本を「商人道」をわきまえて使う必要がある。

(図6-2) 共生の会計理論



(出所) 筆者作成。

一方、共生P/Lの収益にあたる「自然の恩恵」は自然を活用することを意味する。費用にあたる環境負荷とは、企業が自然を摂取することを示唆する。しかし、この「自然の恩恵」と環境負荷の差から私たちの「生命」は育まれるのである。それは共生B/Sの「生命」に補填されていくのである。

438 規範原理の形成については、「規範同調性向」の存在を考慮することが重要である。J. ヒースによれば、「人間が社会的秩序を形成・維持し、さらにそれを変革しているプロセスの根底には、人間という生物学的種に特有の模倣的な「規範同調性向(norm conformative disposition)」が存在する」と。つまり環境会計の規範原理の形成も「規範同調性向」が社会の基底に機能していると考えられる。

Joseph Heath (2011) "Following the Rules Practical Reasoning and Deontic Constrain" Oxford University Press. pp. 216-220. ジョセフ・ヒース、瀧澤弘和訳 (2016) 『ルールに従う 社会科学の規範理論序説』NTT出版、369-375頁。499頁。

この共生の会計理論を第3章の(表3-5)環境会計情報の開示例(69頁)で示した環境会計モデルに当てはめると、(表6-1)のように考えることができる。共生B/S貸方の「自然」と共生P/L借方の「環境負荷」は、環境保全コストに該当する。なぜなら、企業にとって自然は外部からの借りモノ＝負債であり、またそれらは環境負荷として企業が自然を保全修復するための費用になるからである。また共生B/S借方の資産「商人道」と共生P/L貸方の収益「自然の恩恵」は、環境保全効果の改善につながる。なぜなら、商人道を守り経営を行なえば自然からの恩恵を得るからである。そして共生B/S・P/Lの相互循環を経ることにより「生命」が育まれるとみる⁴³⁹。それは企業の環境理念に沿った儲けであり、それにより我々人間社会の風土や文化を形成すると見ることができるのである。

(表6-1) 共生B/S・P/Lを示唆した環境会計モデル

共生B/S・P/L			項目		単位	〇〇年度	〇〇年度
負債 費用	自然 環境負荷		環境保全コスト	投資額	円		
				費用額			
				合計			
資産	商人道 自然の恩恵	生命	環境保全効果	投入	エネルギー投入量	J	
					重油	kl	
					石炭	t	
				排出	二酸化炭素(CO ₂)	t	
					SO _x , NO _x 排出量		
					産業廃棄物		
収益			環境保全対策に伴う経済効果	リサイクル事業収益	円		
				省エネ費用節減			
				合計			

(出所) 環境省(2005)「環境会計ガイドライン2005年版」と共生B/S・P/L概念をもとに筆者作成。

第2の含意は、日本の仏教的自然観の弱点を克服することになることである⁴⁴⁰。その弱点とは、第4章で見たように梅原猛の「草木国土悉皆成仏」や山折哲雄の仏教曼荼羅などは、自然に寄り添った宗教観であり一神教とは異なった自然観であった。しかし、その一方で、日本社会は高度経済成長を背景に公害問題や自然破壊が行われてきたという問題が

⁴³⁹ (表6-1)の「生命」は、会計でいう純資産の意味よりもむしろ共生B/S、共生P/Lの両者が相互循環を繰り返す行動の過程全体を示すと見る。

⁴⁴⁰ 亀山純生(2005)前掲書、42-44頁。

ある。これは「日本の自然観を評価しようとする議論にとっては喉元の刃である⁴⁴¹。」と指摘されてきた。つまり「日本の伝統的仏教は建前の論理としては生命平等主義・自然中心主義を保持しながら、現実にはそれを空洞化ないし解体する論理をもつという、二重性を内包していた⁴⁴²」のである。

この弱点を改善し克服するのが、実は環境会計の情報開示ではないだろうかという含意である⁴⁴³。環境会計は自然との「共生」を社会科学的に分析するツールとして機能するといえるのではないのか。環境会計は、日本人の深層にある自然に対する情緒的、態度主義的な姿勢から決別する科学的道具である。さらに自然に寄り添った社会という新たな価値観を日本から世界へ発信し普遍的な規範原理を形成する可能を秘めているともいえる。まさに日本の自然観を実現化する現代版試金石の役を担うことになるのである⁴⁴⁴。

そして、第3の含意は、リトルトンの会計進化論を立証したことである⁴⁴⁵。リトルトンは、会計は進化するという概念を次のように述べている。「会計は時代の必要に応じて時代の環境のうちに芽を発したのであった。そして、時代の環境に適応して生長し発展を上げてきた⁴⁴⁶」と。環境会計の存在意義が、従来のアカウントビリティだけではなく企業と自然の「共生」という時代の必要性があり、またそれに適応し発展してきたというプロセスを本研究では示唆したのである。

つまり、この時点で環境会計の理論的根拠は、人間社会中心の旧価値観から新たな自然に寄り添った価値への転換をしたことになるのである。そしてそれは会計機能の進化を明示しているといえる。従来のアカウントビリティ理論や意思決定論などで環境会計の理論的根拠を論じるだけでなく、自然との「共生」のために環境会計は存在するとしたのである。そうした新世界への「進化」をこの研究成果は論証したことになるのである。

⁴⁴¹ 亀山純生 (2005) 同上、43 頁。日本の自然仏教の矛盾点については、オギュスタン・ベルク (1992) 『風土の日本 自然と文化の通態』ちくま学芸文庫、262-263 頁。日本人の自然観については、筑波常治 (1969) 『米食・肉食の文明』NHK ブックス、26-37 頁を参照のこと。

⁴⁴² 亀山純生 (2005) 同上、43 頁

⁴⁴³ ここでの環境会計は、環境省の『環境会計ガイドライン』や本稿で論じた環境会計のモデルも含む広義の意味である。

⁴⁴⁴ 亀山純生 (2005) 同上、41-48 頁。この日本の仏教自然観の弱点克服については亀山を参照のこと。

⁴⁴⁵ リトルトンの会計発達史は次のように述べている。「会計は相関的であり進歩的である。会計上問題となる現象は常に変化している。古い方法は状況が変化するにつれて効力を失うようになり、以前の観念は新しい問題に直面して不適切となる。このような周囲の状況が新鮮な観念を生み出し、新しい方法を工夫する才能をもった人びとを刺激する。そしてそのような観念および方法がうまく行くなれば、それらは、さらにその周囲の状況を修正しはじめる。その結果をわれわれは進歩と呼ぶ。」Ananias Charles Littleton (1933)

“Accounting Evolution to 1900” The American Institute Publishing Co., Inc. p. 361-362. 片野一郎訳 (1995) 『リトルトン会計発達史 (増補版)』同文館、490-491 頁。

⁴⁴⁶ Ananias Charles Littleton (1933) *ibid.* p. 362. 片野一郎訳 (1995) 同上、491 頁。

今後の課題は、環境会計の情報開示を具体的にどのように行えばいいのか⁴⁴⁷。特に本論で言及したように自然に対する環境負荷だけでなく地域の「風土」に対し、どのような情報を開示するかであろう。それはその土地の地域住民の生活環境や様式などを十分に反映した「風土的環境会計」の情報開示が要求されることになるだろう。したがって、環境会計は現在の株主や債権者だけでなく、地域住民のためでありかつ将来世代や自然の動植物に対しても開示していくという新たな使命を負うのである。

環境会計の存在意義は、自然との「共生」にあるとの着地点を捉えることになった。しかし、このことは人間対自然という対立軸で見るのではなく、人間が自然に寄り添った「共生」であり、「共生人間主義」の概念でもある。

筆者は、環境会計が 21 世紀の持続可能な社会にとって重要な会計ツールとして機能することを期待している。

(参考文献)

- Ananias Charles Littleton (1933) *“Accounting Evolution to 1900”* The American Institute Publishing Co., Inc. 片野一郎訳 (1995) 『リトルトン会計発達史 (増補版)』 同文館。
- Auguatin Berque (1986) *“Le Sauvage et L’artifice -Les Japonais Devant La Nature”* Editions Gallimaard. オギュスタン・ベルク、篠田勝英訳 (1992) 『風土の日本 自然と文化の通態』 ちくま文庫。
- Chester I. Barnard (1936. 1968) *“The Functions of the Executive”* Harvard University Press. C. I. バーナード著、山本安次郎、田杉競、飯野春樹訳 (1956, 1968, 1986) 『新訳 経営者の役割』 ダイヤモンド社。
- Gray, Rob (2001) “Thirty years of social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learnt?” *Business Ethics: A European Review*. Vol. 10, No. 1. pp. 9-15.
- Joseph Heath (2011) *“Following the Rules Practical Reasoning and Deontic Constrain”* Oxford University Press. ジョセフ・ヒース、瀧澤弘和訳 (2016) 『ルールに従う 社会科学の規範理論序説』 NTT 出版。

⁴⁴⁷ 環境会計の情報活用についての研究については、吉田雄司 (2020) 「環境経営の分析に求められる非財務情報の利用方法に関する研究 (電力業のケース)」『年報 財務管理研究』第 31 号、28-41 頁を参照のこと。

- Schaltegger, Stefan and Csutora, Maria (2012) “Carbon accounting for Sustainability and management. Status quo and challenges” *Journal of Cleaner Production*. Vol. 36. pp. 1-16.
- 飯田修三 (2006) 「環境会計序説(その7) accountability approach をめぐって」『兵庫大学論集』(11)、191-198 頁。
- 石田梅岩、足立栗園校訂 (1935, 2007) 『都鄙問答』岩波文庫。
- 今井賢一 (2015) 「経済教室 戦後 70 年日本の強みは (下) 自然資本と宗教に鍵」『日本経済新聞』、8 月 7 日、朝刊、31 面。(2021. 8. 17. アクセス
<https://www.nikkei.com/article/DGKKZ090228840W5A800C1KE8000/>)
- 梅原猛 (2014) 『人類哲学序説』岩波新書。
- 大西靖、野田昭宏 (2012) 「社会環境報告による正統性の管理」『社会関連会計研究』第 24 卷、1-11 頁。
- 勝山進 (2003) 「社会関連会計・環境会計・持続可能性会計」『会計』163(4)、575-587 頁。
- 亀山純生 (2005) 『環境倫理と風土 日本の自然観の現代化の視座』大月書店。
- 環境省 (2005) 「環境会計ガイドライン 2005 年版」環境省総合環境政策局環境経済課、1-65 頁。(2021. 2. 11. アクセス : https://www.env.go.jp/press/file_view.php?serial=6396&hou_id=5722)
- 國部克彦 (2014) 「社会環境会計と公共性:新しい会計学のディシプリン (特集 社会と環境の会計学)」『国民経済雑誌』210(1)、1-23 頁。
- 筑波常治 (1969) 『米食・肉食の文明』NHK ブックス。
- 濱田陽 (2005) 『共存の哲学 複数宗教からの思考形式』弘文堂。
- 藤田幸男 (1973) 「第五章 会計の社会学的展開」黒澤清編『会計と社会』中央経済社、108-127 頁。
- 宮崎修行 (2010) 「Ⅲ. 環境会計情報の投資意思決定への役立ち」『会科学研究所モノグラフシリーズ』(17)、111-136 頁。
- 安田喜憲 (2018) 『文明の精神「森の民」と「家畜の民」』古今書院。
- 山上達人 (1997) 「社会関連会計・環境会計とアカウンタビリティグレーらの新『会計とアカウンタビリティ』の所説によせて[1] 一」『産業と経済』= The Journal of Industrial Economics 11(3)、85-100 頁。
- 山折哲雄 (1999) 『宗教の力』PHP 新書。
- 吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教間の影響」『社会関連会計研究』

第 29 号、15-25 頁。

吉田雄司 (2020) 「環境経営の分析に求められる非財務情報の利用方法に関する研究 (電力業のケース)」『年報 財務管理研究』第 31 号、28-41 頁。

◎ 本論文に関連した (1) 学会報告、(2) 査読論文。

(1) 学会報告

吉田雄司 (2016) 日本社会関連会計学会 第 29 回全国大会自由論題報告

テーマ「環境会計の規範原理形成に関する一考察」—環境会計情報の現代的意義—
愛知大学 名古屋校舎、2016 年 10 月 30 日。

吉田雄司 (2017) 日本ディスクロージャー研究学会 第 15 回研究大会自由論題報告

テーマ「電力会社における風土と環境会計の情報開示に関する提言」
東北大学 片平キャンパス、2017 年 6 月 25 日。

吉田雄司 (2019) 日本財務管理学会 第 48 回春季全国大会自由論題報告

テーマ「環境会計における非財務情報の活用に関する提言（電力会社のケース）」
明海大学 不動産学部、2019 年 6 月 1 日。

(2) 査読論文

吉田雄司 (2017) 「環境会計の規範原理形成に対する宗教間の影響」『社会関連会計研究』

第 29 号、15-25 頁。

吉田雄司 (2020) 「環境経営の分析に求められる非財務情報の利用方法に関する研究（電

力業のケース）」『年報 財務管理研究』第 31 号、28-41 頁。

(謝 辞)

本論文の執筆には多くの皆様方のご支援を賜りましたことを厚く御礼申し上げます。法政大学大学院公共政策研究科サステナビリティ学専攻教授の金藤正直先生には、主指導教員としてご指導頂きましたことを深謝いたします。先生には国内外の環境会計研究の文献などその都度ご教示いただき大変勉強になりました。また査読論文の投稿時には論文の構成や参考文献資料などご指導頂き心より感謝いたします。

公開審査時において横浜国立大学大学院国際社会科学研究院 国際社会科学部門教授の大森明先生には、環境会計の理論研究や引用文献等をご指導頂きましたことを深く感謝いたします。また法政大学大学院公共政策研究科サステナビリティ学専攻教授の吉永明弘先生には石田梅岩の思想について有益なご教示を頂き深謝いたします。

金藤正直先生の大学院ゼミ生各位には研究遂行にあたり有益なご討論ご助言を頂きましたことに感謝の意を表します。学会報告などで日本社会関連会計学会、日本財務管理学会、日本ディスクロージャー研究学会のご支援を頂きましたことに感謝いたします。わが国企業の環境理念や環境会計について各企業のWebサイトから「環境報告書」や「統合報告書」など貴重な情報を参照させて頂きましたことを深謝いたします。

筆者の勤務校である学校法人峯徳学園 埼玉学園大学からは、毎年個人研究費の経済的支援を賜り深くお礼申し上げます。また同大学情報メディアセンターでは、論文資料等の収集にご協力を頂きましたことに感謝いたします。

最後に家内（奈美）には、研究活動中の理解と協力に謝意を表します。