論　壇

社会関連会計の基本問題

飯田修三

Ⅰ　企業会計と社会関連思考

1．社会関連思考と会計ディスクロージャー

会計ディスクロージャーに関する内外の新しいニーズが、大小いろいろと現認されている現世である。これらのニーズの変化は、ディスクロージャーに新たな動意の発現や動向の具現を促迫しないはずはない。通例の決算報告には見かけない『社会報告書』などのディスクロージャーは、すでに現実の日程に入ってきている。社会関連思考とのなじみは少しずつ深まりつつある。社会関連会計の諸類型に揺さぶられた現代企業会計の一大転機まさに到来した、といってよい。これを契機として現代企業会計は、どこまで新時代のニーズを取り込んでゆけるであろうか。このような展開の続進をめぐって、いつも悲観論・諦観論は絶えないがそういつまでも企業会計は現実の動きに背を向けてはいられない。

過去20年における欧米企業の会計事情をふりかえってみれば、『年次報告書』『社会報告書』あるいは『雇用報告書』その他における開示内容の改新や拡充から察知されるように、社会関連思考の出現と参入は、やはり企業会計の道統にとって歴史的に衝撃的であったろう。もっとも、社会関連会計の具体的アプローチは多分まだまだ紛れにとまどうであろう。企業会計の在り方に向けた社会関連会計からの異議申立は硬軟とりどりであるものの、いずれにもそれだけの発想の重量感があるようである。このような現状の実証的解析は、「会計情報ディスクロージャーの現状・課題・展望」と表題する日本会計研究学会スタディ・グループ『報告書』２冊(1987 年・'88 年)が新しくて詳しい。

もとより、企業会計が企業内容ディスクロージャーに役立てられる有力な手段であることは動かず、その会計情報を中心とした決算報告書がコミュニケーションに有効な媒体の一種として通用することは、おそらく将来にわたって不動のままだろう。ここにきて変わったのは、なによりも情報ニーズの内容である。その特徴的なところをあげると、［企業と資本］の私的関係のみに関わることなく、むしろこれをも包摂して広く［企業と社会］の関係、つまり会社企業の社会関連を重視する情報ニーズへの転生である。つれて、会計情報の内容的な変化が求められ、これに対応すべき企業会計もまた、ついにその伝統的体系を改変しようと

する諸様の工夫を徐々に見せるしだいとなる。

２．社会関連思考と企業会計体系

社会関連会計は、前述の経緯からして、もはや文字どおりの［新種］企業会計ではない。約30年まえから、社会関連会計は旧来の企業会計思考に対するラジカルなアンチテーゼを掲げて登場したほどのものである。それ独自の会計思考をかざした社会関連会計は、いかにも画然とした伝統的な企業会計体系に変容を迫りつづける宿命にある。どの程度でか、どのような形でか、その再編を求めつづけなければならない社会関連会計であろうか。その社会関連会計の経歴だが、まさに超長期の歴史のなかで積みあげられた企業会計のそれと、およそ比肩すべくもない。それだけに、あれこれ模索してゆくのは避けがたいにせよ、社会関連会計は自らの体系構成にも注力してゆくことを要するのである。

このような動容を示す新しい潮流が社会関連会計である。しかし、なにごとも一挙には進まないものである。時に潮どまりはくるし、強弱の逆流もあれば、はたまた複雑な分流も生じる。ここ10年ほどそうであったが、社会関連会計の潮勢は、残念ながら、いっぷくぎみである。社会関連会計の進路には依然としてその斬新さのゆえに旧套の保守が立ちはだかるうえ、さらに社会関連会計の前途には必然的にその未成のゆえに新進の相互批判が出てこよう。要するに、社会関連会計の来し方から見通しうる行く末まで［もみあい］の連続である。新しい会計対象の［認識］問題をいっそう掘りさげる余地は大きいし、そして非常にやっかいな［測定］［伝達］問題との取組みが、まだ多く控えているのである。

上述のように、これまでいくつものハードルを社会関連会計は越えてきた。とはいえ、いっときの高揚期を過ぎて80年代の初頭を挟んだ沈滞期に入ったまま、しばらくは低迷の苦悩を味わってきた社会関連会計である。21世紀をめざし真に新しい企業会計体系の構築に資しうる社会関連思考だが、残りのハードルは高くかつ多い。このあたりで一旦その足元を踏みしめておくのは時宜をえたことであろう。ようやくにして企業会計の一角に食い込んだ社会関連会計の歩みは、それなりに評価できる進度にある。大局観をいえば、社会関連会計は今なお基本問題をめぐって錬成すべき、いわば底ねりの段階に止まっている。幸いにして、英語圏・わが国における社会関連会計研究は近年けっこう活発なようすである。会社企業における社会関連会計の実践も、それを機縁に再び盛りあがるか。

Ⅱ　現代企業観と社会関連会計

1．現代企業と［現代］収益性

社会関連会計の定義づけ、あるいは企業会計体系における社会関連会計の位置づけのいかんによるが、この社会関連会計には広狭両様の意味がある。現行制度会計でさえ本来は社会関連会計（広義）である、と規定することも可能である。しかし、上来の社会関連会計（狭義）は、しばしば会社企業の社会監査・社会責任会計、さらには企業社会会計・企業社会報告会計などと呼ばれるものと類同の範疇であり、会社企業の制度会計を中心とする計算構造と計算機能（主として損益計算に関連する）に加えた根源的な批判の所産にほかならない。

このような企業会計批判の由来をたずねてゆけば、そこには旧様を改めて豊かな現代企業観の生成を見出すことができる。ごくつずめていえば、会社企業の私的所有関係を前提としようが、これを越えて、なによりもまず会社企業は「社会のなかの企業」と観念される。さりとて、既存の経済範型のもとでは、ただむやみに現代企業観から収益性を抜き去ることは成らない。逆にそうあらざるをえないことが現代企業の社会関連を強調させるし、そういう矛盾の揚棄するところにこそ、まさに抜きがたい［現代］収益性は生きて顕現するのである。

もはや今日の会社企業は利益唯一主義または利益追求至上志向によって自己の組織維持をまっとうしえないであろう。「社会のルール」から外れない利益追求をもってすれば、その大義名分は立つかもしれない。しかし、その「ルール」違反が皆無に近ければ、そもそも「企業と社会」の関係は初めから問題視されないはずであるが、現実はまったくその反対である。さらに、当の「社会のルール」自体に不備・欠陥の絶無はありえず、このかぎりでは、「ルール」遵守にしたところが、収益性志向を完全には正当化するものでないだろう。利益追求のやや機械的な否定において、また社会関連へのやや画一的な移行によって把捉しきれないような［現代］収益性ではあるまいか。

現代企業は依然として個別［経済的組織体］でありつづけるだろう。たとえ現代企業を半ば社会的公器と捕捉しようが、資本の所有関係に変化をきたそうが、そのことに変わりはなさそうである。確かに現代企業の概念は多面的に把握できるし、またそうする必要はある。自明のように、今日の会社企業は、たんに私的資本組織体と把握して止むような存在ではない。つまり、それは少なくとも［経

済的組織体］としての一面を最重要とする、または捨象しがたい単位組織の一類である。そして、そうであることが、会社企業を会社［企業］たらしめる本質をなす。現代企業観の形成にさいして、さまざまなアプローチは可能であるにしても、この［経済的組織体］観念は厳然として残るだろう。

［経済する］単位組織に分属した国富の増価を志向することは不合理・不自然といえない。それを体現する企業利益の追求稼得は、やはり同断であろう。吾人の史的社会システムにおいても、増殖を実現する目的のもとに蓄積国富が運用されるのは十分な意味をもつからである。そうであればこそ、私的に分割された国富はサブシステムたる会社企業の［資本］となり、その合目的的な運用が許されるわけである。ただし、この［資本］は史的特有の方法で稼動せしめられるのでこの行程における是非善悪は社会関連思考の照射をうけるに如くはない。

２．現代企業と社会関連志向

会社企業の［資本］は［資本］であるまえに社会システムによって保蔵される経済的原資にほかならない。とくにサブシステムは、その原資の長期連続的損耗に耐えることが難しく、ひいてはそれが社会システムの衰勢をもたらす重大な一因となる。悪くすると、経済論理的には、いわゆる上部構造の維持も社会資本の充実も困難になろう。会社企業をサブシステムとする経済範型が通るかぎり、そこの［資本］原資の増殖のため適切かつ応分の経営的努力をすべき道理である。これによれば、会社企業の［資本］と収益性の価値基準をまったく切り離し、後者を見捨てるのは、おそらく無体なことである。

しかしながら、実はかかる収益性追求は十分に是でもあるし、そして完全に非でもありうるという、きわめて匙かげんの難しい経営遂行となった現下の会社企業であることは、もう明白な事実である。換言すれば、一国社会の経済的原資から会社企業の［資産＝資本］となる関係のうえに、「難しい経営遂行」上の要事となるのは、できるだけ各サブシステム内および両システム間のバランスを壊さない成長への増殖努力に十全を尽くすことである。このことに違背しない経営遂行の要諦と心得るべきは、すなわち社会関連志向(gesellschaftsorientiert)あるいは社会性志向(society-oriented)である。

このような社会関連についての共通理解は、あらかたついていると見てよい。「企業と社会の関わり(Sozialbezogenheit) 」を格別に重視し、なににしても

会社企業は「社会のなかの企業」である、という基本認識を概念内容とする社会関連である。もちろん、この「企業」は自身の存亡と盛衰に関して個別的に自己責任を負うことがタテマエである。もっと直截的にいわれる例によれば、株式会社は「人格化された資本」としての「資本家」の私的所有にあり、そこに「資本の論理」は貫徹する。これらに支えられてきた伝統的企業観は、あらためて社会的公共的視点からの厳しい点検と総括をうける羽目にある。こうなったについてなるほど会社企業は無実ではない。しかし、実際の経営遂行は折々に社会関連思考との疎遠を見せながらも、まったくそれと無縁に終始してきたわけではない、と述べておくのが公平であろう。

3．現代企業と社会的責任

現代企業は社会的に責任を負う会社(socially responsible company)として自らその存在証明をすべきである、といった類の言辞や文言が昨今やたら耳目に達するようになった。このように会社企業の社会的責任を問うのは正論である。ところが、その「社会的責任とは、なにか？」の問題を詰めてゆく段になれば、これまでの経過が示すように、ずいぶん難渋するのは目に見えている。そして、とりわけ社会関連［会計］を通じて社会的責任の遂行をディスクローズするという場面にくると、さらに［会計］機能になじませる仕事をこなしてゆかねばならないのである。この問題については次段に述べるとして、さしずめ社会関連志向を説明するキー・ワード［生活の質］に寸言し、社会関連会計を設計するキー・コンセプトに言及するとしよう。

上述のような課責の達成に沿う経営遂行は、会社企業が社会関連を志向することに等しい。より根本的に見れば、あまねく現代企業の営為に絡めて社会的責任を追及させるにいたったのは、つぎの事情であろう。すなわち、経済成長にともなう［生活の量］の充足が普遍化して『大衆消費社会の終焉』を思わせる反面、その落し子たる［生活の質］の劣悪化に対する不満が昂然と高まってきた。このような社会生活の歪み・自然環境の損傷すべてが、なにも会社企業の責めにのみ帰するというわけではない。会社企業と利害関係者の双方に重大な反省の余地あることは、真剣に弁えられるべきである。

大きくいえば、およそ急速な経済成長や巨大開発を追いつづけると、やがて確実に「豊かさの貧困」へ追い込まれるであろう。もし企業成長と利益追求に向か

って同様にひた走るときは、これまでの悪しき蒸し返しに止まらず、それこそ原状回復が不能になりそうな程度と規模で［生活の質］のマイナスを必随する、と思わねばならない。この場合でも、原初的な意味の経済的責任だけは果たされたという結果が残るであろう。それにもかかわらず、重い社会的責任をおろそかにした科によって現代企業に鋭鋒を向ける幕が開く。［生活の質］に関する「社会のなかの企業」活動の社会的業績を写像化し、有益な社会関連情報としてディスクローズすべき社会関連会計が、ここに強く要請されるゆえんである。

Ⅲ　社会関連会計の対象と構造

1．会計対象の画定と測定

「社会と企業の関係」から、社会関連会計では企業活動の「社会」に与えた正負のインパクトを「社会的志向活動（social activities）」の成果として規定したうえで、これを認識・測定・伝達の会計過程に乗せるのである。ここにおいて、まずその会計対象たる社会関連事項ないし社会的責任領域の画定を要する。なお、社会的責任に経済的責任を包含させて、前者を最広義の社会的責任と位置づける概念の体系化を図ることもできるが、文脈では、ここの社会的責任は狭義のものである。では、現代企業が社会的責任を負うべき社会関連事項（領域）として、従来どのようなものが措定されているか。草創期を脱した社会関連会計とはいえ、いまだに同事項の定立は精粗まちまちである。ほぼ固まっていると考えられるところは、概要つぎのようである。

①「会社従業員」関係、②「自然環境」関係、③「社会環境」関係（インフラストラクチャーを含む）、④「消費者」関係、まずこれら４つの主要な社会関連事項に整理される。さらに、それぞれの社会関連事項には内訳の小項目が立てられ、その立て方もいろいろである。なかにはかなり詳しい細目に分ける例が見られる。「会社従業員」関係の社会関連事項については、ことにフランスおよび西ドイツの社会関連会計において関係情報は詳密となっている。なんといっても、「会社従業員」は会社企業の基本的構成母体の主力をなすものだから、同事項の関係情報の作成に特段の注意を払うのは当然のことといえる。

因みに、その小項目の若干例を示せば、つぎのとおりである。すなわち、自社従業員の「状況と対策」「構成」「所得」「社会給付（老齢手当・財形貯蓄・自

由時間など）」「教育訓練」「作業条件」「経営風土（勤続期間・配転・紛争など）」その他に区分けされる。なお、これ以外の社会関連事項では「自然環境」関係が比較的詳細である。例えば、「環境保全」に連なって「排気・排水・廃棄物・騒音・景観保護」「リサイクル・省エネルギー・環境適応製品」などの小項目が設けられている。ここに特記する２つの事項について、社会関連会計における取扱いは、わりあい手厚くなっている。どちらも「生活の質」の水準と変化に大きな影響を及ぼすものだからである。

上記の事例に見られる社会関連事項の画定は、ほぼ確かな前進の証左である。事項の画定につづく社会関連情報の具体的作成は、なかなか難問である。社会関連情報に理論的精密さを求めるのあまり、そのディスクロージャーに逡巡する実践主体をひどく遠ざけてしまっては、ますます難問の解決は遠ざかる。しばしば社会関連会計の最難関といわれるのは［測定］問題である。例のソーシャル・コストとソーシャル・ベネフィットの情報作成は、異見の擦りあわせを要する好例であろう。その種の社会関連事項について慣用の会計的測定方法を単純に適用するのは不具合である。したがって、時宜に応じて個別的に適宜な物量数値など非貨幣的尺度を用いたり、場合によっては［記述］会計情報のメリットを生かしてゆくしかないし、またそれでもよいと考える。

現代企業のひどくもつれた社会関連は、どのように会計情報として系統的に仕上げしてゆくか。いかにも実務的に不慣れな社会関連会計にとって荷の重い宿題となる部分が、そこには少なくない。とはいえ、上述のように方向づけられる社会関連会計の進み方は案外に有理である、と思われる。社会関連会計の未成熟のゆえをもって［生活の質］問題から退いてしまうのは、あるべきことではない。なまじ貨幣的表示にこだわるより、多くの社会関連事項に関して、より前向きに有意な［会計的］言明をえるよう努力することである。

２．会計構造の形成と類型

社会関連の会計的測定に付着する困難もさることながら、どのようにして社会関連会計の仕組みを造り上げるかという［構造］問題は、これまたずいぶん多彩な展開ぶりを見せてきている。前述のごとく［測定］と［記述］によって会計情報化された社会関連は、どのようにか形成された会計構造のなかで整序されることになろう。そこで、その会計構造だが、これにはまず２つの類型がある。その