

(エ) 論文要旨

論 文 要 旨

申請者氏名：朴 星浩

申請学位：博士号

主論文題目： 環境会計システムの構築に関する研究

—自然資本の欠損に対する負債の拡張認識を理論的根拠として—

主論文要旨 (4,000 字以内)

本論文は、会計的に企業の環境責任を明らかにすることは企業活動に起因する自然資本の欠損を表すことに限るという認識から、環境負荷のフロー計算から環境負荷のストックを算定し、その環境負荷のストックをなくすために必要な貨幣資本の量を環境負債として企業会計に組み込み、この環境負債に等しい貨幣資本（自然資本）を企業会計における自己資本の目減りとして、つまり自己資本の質に対する相殺的評価勘定である未払込環境資本金勘定で表すことができる環境会計システムの構築を目的としている。そして、序章と結章を含めて八つの章で構成されている。序章では、問題提起と研究目的、研究の方法と範囲、及び研究の構成について簡単に述べている。次に、第1章から第4章までは、環境会計システムを再構築する議論を展開するための基盤整備としての議論である。そして、第5章では環境会計システムの再構築とその機能的役割についての議論を行い、第6章では環境活動を行う企業を取り巻く社会環境の在るべき姿を提示した上で、そのような状況の中で環境会計システムが果たし得る役割について検討を行っている。結章では全体的な議論の結果を纏めた上で、環境会計の展望と課題について簡単に述べている。

序章では、環境問題の根本的な原因が自然資本の欠損にあるという認識に基づいて、自然資本と企業会計の関係を貨幣資本の視点から解析し、環境負債の認識を通じて自然資本の欠損を自己資本の質への評価として表すという発想を提起すること

により、本論における議論の進め方を示した。そして、環境会計システムの構築を試みる立場から、その議論の前提となる基盤整備として、第1章では、物量情報に基づく環境負債の拡張認識を環境会計の理論的根拠として新たに提示している。会計システムによって作り出される会計情報は、基本的には、それが依拠する理論的根拠によって説明することができるという意味で、既存の環境会計の理論的根拠とされている諸理論（アカウンタビリティ、意思決定有用性、及び正統性）の妥当性について自然資本の視点を加えて検討を行い、不完全ながら自然資本を捉えようとする点から諸理論を評価しつつ問題点を指摘することができた。そして、会計的に自然資本を内在化できないという認識から、企業の環境責任を明確にできる唯一の方法である負債の拡張認識の必要性を提示し、自然資本の欠損を会計的に表すためには物量情報に基づく環境負債の認識を環境会計の理論的根拠に置くべきであることを述べた。

第2章では、既存の環境会計情報の範囲の偏狭さから企業の環境責任を明らかにすることが成し得ていないことを指摘している。企業の環境責任を明確にできる環境会計情報の範囲という視点から、既存の環境財務会計及び非制度会計における環境情報の範囲について検討し、そこで示されている環境会計情報からは企業の環境責任を明確にできないことを証明し、会計的に企業の環境責任を明確にするためには自然資本の欠損を表すことができる環境会計システムの構築が必要であることを明らかにした。

第3章では、企業が行う環境活動の目的を環境問題の解決に求める立場—すなわち、物量バランスの視点—から環境問題の根本的な原因を指摘し、そして既存の環境管理会計システムから物量情報を抽出し環境会計の情報基盤を形成することが可能であることを明らかにしている。環境問題の根本的な原因が自然界における物量アンバランスにあることから、企業の環境活動を通して環境問題の解決を望む場合には、環境会計の情報基盤を物量情報に置くべきであるが、その物量情報を取得するための新たなシステムを構築する必要性はなく、既存の環境管理会計システムか

らの物量情報を抽出して環境会計の情報基盤を形成することが可能であることを証明した。それは個別的な環境管理会計手法の単独的な適用では不可能であるが、個別的な環境管理会計手法である MFCA と LCA を部分的に統合する方法によって環境会計の情報基盤となる物量情報を取得することができるという議論である。

第1章から第3章までの議論で、環境会計の理論的根拠を新たに提示し、既存の環境会計情報からは企業の環境責任を明らかにできていないことを証明し、環境会計の情報基盤を物量情報に置くべきであるという観点から MFCA と LCA の部分的統合を通して物量情報の取得方法を確立したが、環境会計システムを再構築するための議論を行うに必要な基盤整備ができたことに過ぎないという知見に達した。そこで、第4章では道具の存続条件という論理に基づいて、環境会計の存続条件について分析し、新たな機能の付与ができれば環境会計システムが存続可能であることを明らかにしている。さらに、環境会計システムを再構築できたところでその実用性が乏しければ再構築の意義は失われてしまい、新たな機能として企業の環境責任を明らかにすることができて初めて、そこに環境会計システム再構築の意義を見出すことができることを明らかにした。

第5章では、環境会計再構築に当たって、環境会計の構成要素を確定することが前提条件であるという認識から、財務諸表の基本構成要素である資産、負債、資本、収益、及び費用の順にそれぞれの定義について考察しながら、環境会計の構成要素について検討した。

環境資産についての議論では、既存の環境資産は本質的には環境改善に資する資産への財務的支出を表すに過ぎないことを指摘し、自然が持つ自浄能力を超えて環境改善を実現することができて初めて真の環境資産の意義があることを述べ、この観点からすると現段階では環境会計の構成要素として環境資産を認識するには限界があることを明らかにした。

環境負債についての議論では、既存の財務会計における負債の定義から環境改善という役務の提供を必要とし、役務の提供に必要な金額の推定及び義務を履行すべ

き相手先が特定できない義務である環境負荷を無くするための費用の見積額を環境会計の構成要素の一つである環境負債として認識することができることを明らかにした。

環境資本に関する議論では、現状では会計的に企業内部に環境資本を存在させることは不可能であることから、企業と環境資本との関係を表すべき何等かの方法を工夫する必要があることを述べ、企業の環境責任を表すために環境会計の構成要素として環境負債とその相手勘定科目として資本の評価勘定である「未払込環境資本金」を用いることによって初めて財務会計に環境会計を積極的取り入れた資本の質的評価が可能になることを示した。

環境収益と環境費用に関する議論では財務会計上の収益と費用の概念を環境会計に援用すると、従来の環境会計のように環境収益（実質的効果＋推定的効果）と環境費用を対応させるという矛盾を避けることができないことから、企業活動に起因する物量に基づいて、現実に削減し切れなかった環境負荷の削減に必要な財務会計上の費用を算定するフロー計算書とそれを作成するための計算システムが必要であることを明らかにした。つまり、環境フロー計算書において、その構成要素として環境負債の残高を確定することができた。物量の視点からすると、環境負債の残高は企業外部に存在しており、環境フロー計算書によってその存在を裏付けする以外に、その存在を把握することはできない。

そして、環境負債、未払込環境資本金、及び環境負債の残高という三つの環境会計の構成要素を確定することができたことを踏まえて、入口コントロール、出口コントロール、及び相対的ゼロコンサンプションと相対的ゼロエミッションの概念を新たに導入し、さらに環境ポジションの考え方を適用して環境負債の残高の把握、貨幣換算、及び会計処理の三つのステップから成る環境会計システムを再構築することができた。この環境会計システムの最大の特徴は、環境会計情報が財務会計と実質的な関わりを持つ点と環境負債の残高に焦点を当てている点にある。

第6章では、この環境会計システムの機能的な役割に関する議論を企業の環境活

動を取り巻く社会環境の在るべき姿を提示する形で展開している。ここでは、社会の環境責任という視点から既存の環境税制の問題点を指摘し、そこから社会が環境責任を果たすための手段として環境税を位置付け、さらに補助金の運用の仕方について提案を行った。そして、環境産業における設備投資の即時償却の必要性を明らかにし、そこで環境会計システムが担う役割を述べている。以上の議論を前提として最終的に企業の環境活動を取り巻く社会環境を図示することができた。

第1章から第6章までの議論を通して、環境会計システムの再構築という目的を達成することができたが、環境会計の実際展開に伴う課題は山積している。例えば、開示すべき環境会計情報の構成に関する議論も必要であるし、現状では環境会計が負債会計で成り立ち得るが、企業が積極的な環境活動を通じて環境負債をゼロにすることができ、さらにそれを超える環境改善効果が得られた時、その環境改善効果を環境会計の対象とするか、単に財務会計の対象とするかの面での議論も必要である。さらに範囲を広げれば環境監査の在り方についても検討する必要がある。特に、環境負荷の残高は企業外部に存在することから、その存在を裏付けるためにはフロー情報が重要であり、その信頼性を確保するためには、監査論だけではなく科学技術のサポートも必要である。

結章では、全体的な纏めを簡単に行ったうえで、上記のような環境会計の展望と課題について述べている。