

ドイツ会計における 貨幣利益概念と財貨利益概念

—シュマーレンバッハから
ミュラー＝ヴェンクにいたる道程—

宮崎 修行 *

I. はじめに

いまを遡ること40年ほど前に、ドイツの景勝の地カイザースラオテルンにおいて歴史的な円卓討論会が開催された。この会議においてテーマとされたものは、その直前の1978年にスイス人のミュラー＝ヴェンク (Ruedi Müller-Wenk) が著わし出版された『エコロジー簿記 (Die Ökologische Buchhaltung; The Ecological Bookkeeping)』⁽¹⁾ に記された、まったく新たな環境会計 (Ecological Accounting) であった。現在、わが国においては1000社を超える上場企業が毎年環境報告書等を作成して公表している。その中心的内容の一つが環境会計であるが、このミュラー＝ヴェンクによる革命的試みは、おそらく世界で最初の、本格的な環境会計のアイデアの提唱であった。

ヨーロッパにおける長い伝統をもつ「簿記・会計」の器に、貨幣数値ではなくて、物的な環境負荷の数値を盛るという革新的試みは、「古い革袋に新しい酒を盛る」ものともいえるが、ミュラー＝ヴェンクを除くだけでも、革袋と新酒がミスマッチを起こしていると考えたのであった。

ミュラー＝ヴェンクは、中世以来の古い伝統をもつ簿記のシステムを利用して、企業が引きおこす環境負荷 (資源消費+汚染物質排出) をシステムチックに計算してステイクホルダー (企業をとりまく利害関係者グループ) に開示しようと試みたのであるが、当時のドイツ語圏の人々には、それはまったく珍奇な理解できない発想と思われた。つまり、たんなる「気まぐれな思いつき」で、早晩忘れさらられるような「キワモノ」と映ったのである。しかし、歴史はこのキワモノが現代まで生き残っていることを知っている。

それは、いったいどうしてであろうか？なぜ、キワモノが生き残って発展して、一時代をなすエポックメイキングな現象ともなったのであろうか？カイザースラオテル

* 国際基督教大学 経済・経営学デパートメント教授

ン円卓会議では、エコロジー簿記（環境会計）は「いらぬ余計物」といったような発言があった。1994年に筆者がこの著作をわが国に翻訳紹介したときに、ある著名な会計学者は「木に竹を継いだような代物」という評価を与えた。

こういう見方は今日でも、巷に広く根深く存在する。しかしそれは間違っていたのである。会計の歴史を見れば、貨幣数値によらないエコロジー簿記は、会計学の鬼子ではなく、むしろドイツ会計学の正統な長子ともいべき立場の存在であった。つまり、会計学の庶子ではなく、「会計中の会計」であったのである。

本論では、このような考察をするために、ドイツ会計の泰斗であり、現代会計の父ともいべきシュマーレンバッハの会計学説に依拠し、そのケルン学派動態論（Dynamik; Dynamic Theory）の学説を出発点として、その学説的継続性を前提として、ミュラー＝ヴェンクのエコロジー簿記のもつ会計的意味を考察してみたいと考える。

II. シュマーレンバッハの動態論会計

会計学の聖典と称される *Die dynamische Bilanz* (Schmalenbach, 1939) (『動的貸借対照表論』と訳されて、わが国に紹介されてきた) を著わしたシュマーレンバッハ (Eugen Schmalenbach) は、ドイツ会計の基礎を築いただけでなく、さらに近年のアメリカ会計や IFRS (国際財務報告基準) の用語でいうところの収益費用アプローチの先駆けともなる動態論会計を確立し、戦後のわが国の会計の発展にも絶大な影響を与えたことで知られる。

シュマーレンバッハの特徴的な会計スタイルは、会計の目的は財産計算にではなく、ただひたすら期間損益計算に存するというシンプルな一元論であった。期間利益は全体損益計算における (全体収入－全体支出＝全体利益) を理論的モデルとした「資金的・貨幣収支モデル」(収益である収入－費用である支出＝期間利益) によって算定され、この<貨幣的な期間利益>こそが企業家が利潤追求の結果として獲得した「私的経営成果」であり、「経営生産性を測定する尺度」となるとする学説であった (と一般にいわれている)。

1世紀ほど前に提唱されたこの驚くべき簡潔な<起業家の私的観点からの貨幣的利益>を計算するシューマに対しては、提唱当時よりいくつかのマイナーな問題点や矛盾が指摘されてはきたが、その根本をなす圧倒的な理論的完結性と構造的レジリエンスは揺るがぬ普遍性をもつものであった。

しかし、目を転じて少々離れて見れば、シュマーレンバッハのシンプルきわまる、

それ自体が独立したように見える、企業家の〈私的観点からの貨幣的利益〉という会計的発想は、それと表裏一体の関係をもつ、あるもう一つのまったく出自を異にする「オリジナルで強烈な会計的発想」を母体とし、それと対になり、内容的にはそれに従属する思考であることが発見できる。

このオリジナルな発想とは、会計の責務とは、企業家の（自分のための）私的利益（経営成果）を超越した、社会共同体全体の福祉と正義を増進するようなく公的・社会的観点からの経営成果の測定であるとする主張であり、シュマーレンバッハはこれを共同経済的利益 (*gemeinwirtschaftlicher Erfolg*) とよんだ。

このネーミングは、同時代を生きたクルップ社の社主アルフレード・クルップ⁽²⁾が労働の目的を「全体の福祉、みんなの幸福 (Gemeinwohl)」にあると考え、福祉国家 (Wohlfahrt) における共同体の姿を示したことを想起させるものである⁽³⁾。すなわち、共同経済的利益とは、共同体（現代の表現では、ステークホルダー全員、あるいは、社会全体）の幸福 (Gemeinwohl) を増進する企業成果をさすのである。そして、このような社会的経営成果である利益の算定に先立ち、シュマーレンバッハは企業が社会共同体全体のベネフィット（共同経済的の幸福）を追求する、いわゆる「社会的経営」を行うことを主張した。

シュマーレンバッハは、たとえば「自由経済の国では、企業成果にたいする尊重とならんで、全体の利益という尺度が強く作用するならば、それによって自由経済はその付加的な効果だけその意義について豊富になるであろう。反対に、経済的成果の価値評定にあたって、全体経済性という思考が疎んじられている国は…不正取引者とあまり大差ない…⁽⁴⁾」と「社会全体のための利益」概念を強調し、さらに「私が自由経済体制における経済的成果についてだけ語るかぎり、私は一面的である。このほかにまた、他のとくに社会的な事項を顧慮せねばならない…⁽⁵⁾」と経営の社会的側面を積極的に擁護した。

また、シュマーレンバッハは学者としての自らを「私と同じ傾向の経営経済学者は、共同経済の機関としての経済的経営のみに興味をもつ⁽⁶⁾」あるいは「われわれの学問の精神はただ、どのように、そして、どれほど、経営がその共同経済的生産力を示すかを研究することにある⁽⁷⁾」として、社会共同体の一員としての企業がする社会的経営が生み出す、「社会共同体的観点からの財貨の価値評価」、すなわち財貨的利益計算という点を強烈に主張したのである。

〈社会的観点からの利益〉がなぜ〈社会的観点からの財貨的利益〉となるかといえ

ば、企業の社会共同体への貢献としての財・サービスの創造と提供ということを正面から考えれば、どうしても、見返りとしての貨幣ではなくて、＜社会共同体への財・サービスの提供という行為自体＞が会計測定・評価の対象とならざるを得ないからである。こういう観点からは、シュマーレンバッハがなぜ、企業の売上をさして、＜インフロー＞としての貨幣収入を連想する「収益 (Ertrag)」という言葉に代えて、＜アウトフロー＞としての財・サービスの提供を連想する「給付 (Leistung)」という言葉を使用することに拘ったかが自ずと理解できよう⁽⁸⁾。

Ⅲ. ＜社会的観点からの財貨的利益＞は環境問題による外部不経済を織り込む

シュマーレンバッハは、費用計算においては経営が市場から物財を取り入れたときの価格ではなく国民経済的価値を使用し、また収益計算においても国民経済的価値を使用すべきであるとする。そして会計の本来的職務である「自由・公平・正義・福祉などの価値観を織り込んだ国民経済的生産力を測定・表示するために、収入と支出で測定した価格（市場価格）ではなくて、国民経済における価値（自然的価格 Natuerlicher Preis）をもってするとし、それが計算可能か計算不能かを問わないとする⁽⁹⁾。

さらに、シュマーレンバッハは鉱山乱掘を例に挙げて、つぎのように明確に主張する。

「いままでに自由経済の時代におけるほど多く鉱山の乱掘の行われた時代はなかった。地下の石炭埋蔵慮をなんの考慮もなく、なんら子孫のことを顧慮せず消費してもよいという見解をもつ人々は、おそらく自分が正しいと思っているのだろう。というのは、後世において、たとえば原子力の利用によりたぶん動力、熱および化学的目的のために同じような価値をもつ活動集団が発見されるだろうからである。けれどもそれは単なる期待であって、なんら確実性はない。そしてもしその期待が実現しなければ、われわれの世代は子孫の前には無分別な、責任のない、そしてまた思慮なき者たちとして記憶されることになるだろう。…われわれは太陽による貯蓄を発見して、それを巧妙に奪取しただけなのであった。だからわれわれは、それが自由経済の収益勘定に貸記されてもよい収益だと信じてはいけない⁽¹⁰⁾。」

ここでは、現実の＜私的観点からの貨幣的会計＞と理想の＜社会的観点からの財貨的会計＞では、把握する計算対象・範囲が大きく相違し、現実にはこの時代に計算で

きなかったようなものまで会計に含まれていることに注意したい。

IV. <私的観点からの貨幣的会計>と<社会的観点からの財貨的会計>

さて、以上、シュマーレンバッハの体系における、いわば損益計算のダブルスタンダードというべき状態を分析した。現実には、このようなく企業経営の公的側面を強調する議論<にも関わらず、シュマーレンバッハは現実には企業経営で行われる会計は、私的利益を計算することを余儀なくされると考えた。その理由は(1) 計算の確実性と実行の容易さ、(2) 企業家の儲けへのモチベーション、および(3) 貨幣収支にもとづく分配可能性のある利益の必要性の3つである⁽¹¹⁾。

これは要するに、「全人類の幸福という観点からの理想価値にもとづく、外部費用を内包する社会会計など実際は実行不可能であり、反対に、計算確実な収入と支出にもとづき処分可能な利益を算定する原価実現主義的な会計が、企業にとっては唯一実行可能な会計である」というさしあたり現実的な認識である。

しかしながら、このようなく私的観点からの貨幣的会計>とならび、理念型(Idealtypes)としての<社会的観点からの財貨的会計>は、こののちにおいて、シュマーレンバッハのみならず、ワルプ(Ernst Walb) およびコジオール(Erich Kosiol)などの、シュマーレンバッハに端を発するケルン学派動態論の流派を超えて⁽¹²⁾、受けつがれることになる(ケルン学派の展開については、本稿においては紙幅の関係で割愛する)。

そして、そうしたドイツ会計の発展を經由して、ドイツ語圏諸国の環境・CSR会計を含む広義のドイツ会計の基底(Grundlage)ないしは通奏低音(Basso continuo)をなすこととなる。そこでつぎに、ドイツ語圏における環境会計の嚆矢としての、ミュラー＝ヴェンクのエコロジー簿記の提唱を取りあげることとする。

V. ミュラー＝ヴェンクのエコロジー簿記の提唱と発展

さてここで、本稿冒頭における問題提起に戻ることとしよう。シュマーレンバッハの生きた時代、<社会的観点からの財貨的会計>というものは、現実のドイツの会計実務ではほぼ絶無といってよい存在であった。おそらくすべてのタイプの制度会計は、<私的観点からの貨幣的会計>であったといってよいと思われる。

しかし、1970年代の先進国における公害問題の盛りの時代から1989年の国連ブルントラント報告をへて地球環境問題の時代へと世界が突入する流れの中で、まさに<社会的観点からの財貨的会計>が求められたのである。そしてそこにおける社会的観

点は環境的観点であり、財貨的会計とは、プラスの意味での付加価値ではなく、マイナスの意味での環境負荷（資源・エネルギーの消費＋汚染物質排出）となるのである。

すなわち、＜社会的観点からの財貨的会計＞は＜環境的観点からの環境負荷会計＞ということになり、その嚆矢をなすものが、ミュラー＝ヴェンクのエコロジー簿記であり、それはエコバランス（Ecological Balance Sheet; EcoBalance）と呼ばれるようになり、さらに現在ではLCA（Life Cycle Assessment）という名でよばれることが多い、貨幣数値によらない、物的・財貨的な表現形態をもつ会計報告書である⁽¹³⁾。

ミュラー＝ヴェンクの提唱したエコロジー簿記は、つぎのような特徴をもつ⁽¹⁴⁾。

1) パブリックな「環境政策・法」にもとづく手法

（環境容量などの自然科学的コモンセンスをベースとしつつも）デモクラティックに作成された国内的環境法・環境政策、さらに国際環境条約・協定・勧告（京都議定書、IPCC ガイドライン等）などの社会科学的・環境政策的合理性に依拠。

2) 統一的な「単一測定指標」の使用

等価係数（Aequivalent Koeffizient: AeK, 現代ではエコポイント（Environmental Impact Point: EIP）とよばれる）という唯一・単一の測定尺度で、大気・水質・土壌汚染等環境諸領域の汚染物質等を重みづけ（ウェイトイング）。対象（企業や工場）や地理的領域（国家や大陸など）に関するホーリスティックな環境影響度を単一数値で表現。

3) 「環境容量」をターゲット数値とする

公表データのみを使用して、＜現実の排出量（実際フロー）：F＞と＜法律の規制値（ターゲットフロー）：F_k＞の割合によって重みづけ係数を作成。ターゲットは、自然科学的知見とデータを考慮した環境容量（自然環境の臨界的受容能力）にもとづく。

そして、すべてのエコファクターは、以下の非常に簡単な式で算定する。

$$\text{エコファクター} = \frac{F}{F_k} \times \frac{1}{F_k}$$

このエコファクター数値を、実際の種々の物質・エネルギーの物量数値に掛け合わせ、エコポイント（EIP）により環境負荷の大きさを表現して、さらにすべての種類の環境負荷のEIPをトータルして、企業全体や製品1個当たりの環境負荷の大きさを共通の指標EIPで表現する。要するに、製品製造に関わるコスト（原料費＋労務費＋経費）の一覧リストが原価計算報告書だとすれば、製品製造や企業全体に関わる環境負

荷（資源・エネルギーの消費＋汚染物質排出）の一覧リストがエコロジー簿記決算書（エコバランス）なのである。

このような物的計算書は、現在 1000 社以上が発行している環境報告書等の中心的な内容の一つとなった。そして、ミュラー＝ヴェンク方式のエコロジー簿記はスイス環境庁のエコバランスへと発展し、さらにわが国（国際基督教大学 ICU）COE プロジェクトで開発された JEPIX（Japan Environmental Policy Priorities Index）に結実し、東京電力、キヤノン、東芝、住友化学、コマツなど、わが国を代表するグローバルな有力上場企業約 50 社により作成され、利用されることになったのである。

VI. まとめ：エコバランスに関するディスカッション

以上に論じたエコロジー簿記（エコバランス、LCA）は、貨幣的観点をもたない。すなわち、先に述べた＜社会的観点からの財貨的会計＞の一種と考えることができ、おそらくは史上最初の実際に公表された社会的財貨会計といえよう。ただし、そこにおける社会的観点は環境的観点に限定され、財貨的会計とはいえ、通常のプラスの意味での付加価値ではなく、ここではマイナスの意味での環境負荷（資源・エネルギーの消費＋汚染物質排出）となり、すなわち＜環境的観点からの環境負荷会計＞という本質を有することになる。

このエコロジー簿記に対しては、前述のカイザー＝スラオテルンの円卓討論会⁽¹⁵⁾でも、当時の、そして現在の制度会計であるところの＜私的観点からの貨幣的会計＞によって、同じことがもっと上手に実行できるのではないか、という問題提起や批判が厳しく浴びせられることになった⁽¹⁶⁾。

いわゆる「外部費用の内部化」のような「貨幣的に遂行される従来の伝統的な経営経済的簿記で、この目的をさらに上手に達成できないものか」というものである。これはすなわち、＜私的観点からの貨幣的会計＞を加工して、エコロジー簿記と類似した効果を得られないかという提案であり、批判である。実際のところ、わが国でこの 15 年ほどの間実施されている、もう一つの環境会計というべき『環境省環境会計ガイドライン』⁽¹⁷⁾やマテリアルフローコスト会計（material Flow Cost Accounting; MFCA）では、このような試みがなされているといえる。

このような「貨幣的環境会計」の内容は、前者についていえば、マネジメントが製造プロセスや製品・サービスに起因する環境負荷（資源・エネルギー消費と排出物）を企業努力により減少させるのに、一年間にどれほどのお金を支出したか、という貨

幣数値を問題にする。

「環境省ガイドライン」では、環境コストを「環境保全コスト」とよび、企業の事業活動との関わりにより、基本的に「事業エリア内コスト」、「上・下流コスト」、「管理活動コスト」、「研究開発コスト」、「社会活動コスト」、「環境損傷対応コスト」等に分類して、把握・算定する。このうち重要な、主たる事業活動に関連して支出される「事業エリア内コスト」は、さらに「公害防止コスト」、「地球環境保全コスト」および「資源循環コスト」に分類される。

さらに、これらのいわゆる環境対策のための「努力」にとどまらず、環境保全に関わる経済「効果」の測定もあり、また、物量単位等による環境保全効果の把握についても言及される。後者は「事業活動に投入する資源に関する環境保全効果」、「事業活動から排出する環境負荷及び廃棄物に関する環境保全効果」、「事業活動から算出する財・サービスに関する環境保全効果」等に分類される。

しかしながら、貨幣金額による「経済効果」の算定は具体性を欠くし、また、物量単位等による「環境パフォーマンス（環境上の成果）」算定は、いまだ確立された方法を提示するにはいたっていない。また、「環境保全コスト」の概念規定と測定方法自体が、いまだ非常に曖昧であり、さらに本質的には、今日の激化した地球環境問題をまえにしては、たんなる「努力」（＝環境保全コスト）ではなく、むしろ現実の「成果」（＝パフォーマンス）こそが、ステイクホルダー（利害関係者）が本当に求めている情報ではないだろうか。

筆者は、このような貨幣的な環境会計が決して無用だというつもりはない。しかし、環境という問題がもともと個人や企業を超越した社会的な課題であるという原点に戻れば、やはりシュマーレンバッハが追求した＜社会的観点からの財貨的会計＞により環境会計を実行することには、より正統性（legitimacy）が存在すると考えることは妥当性があるのではないだろうか。＜社会的観点からの財貨的会計＞の設計と実現はドイツ会計の長い間の根本的課題である。

この課題が今回、社会全体の環境問題重視の流れの中で、環境問題という社会問題全体の部分領域についてであり、社会的ベネフィットよりコストを重視したものであるという制約があるにしろ、確立した制度として実現した意義は、やはり非常に大きいと考える。今後、この流れがどのようにCSR会計の発展や、さらには外部会計報告全体に波及するか、注意深く見守る必要があろう。

注

- (1) Ruedi Müller-Wenk (1978) のことであるが、この出版の後、ミュラー＝ヴェンクの講演を収録したものが、その後に円卓討論会を付加して、Simonis (1994) として出版された。
- (2) Schmalenbach (1958), S. 17; 邦訳 (1960) p. 5 でシュマーレンバッハは企業者自由に関連してクルップの名を挙げている。
- (3) 田中 (2001) p. 32 および p. 259 に詳論されている。
- (4) Schmalenbach (1958) S. 55; 邦訳 (1960) p. 49 を参照。
- (5) Schmalenbach (1958) S. 56; 邦訳 (1960) p. 51 を参照。
- (6) Schmalenbach (1939) S. 94; 邦訳 (1950) p. 74 を参照。
- (7) Schmalenbach (1939) S. 94; 邦訳 (1950) p. 75 を参照。
- (8) ドイツ語の Leistung の和訳としては、給付が普通であるが、もう少しこなれた表現をすれば、それはアウトプット (英語の output) であろう。この訳語については、一橋大学の尾畑裕教授に示唆をいただいたことを感謝したい。
- (9) Schmalenbach (1939) SS. 4-7; 邦訳 (1950) pp. 6-11 を参照。
- (10) Schmalenbach (1958), SS. 58-59; 邦訳 (1960) pp. 53-55 (の全体も) 参照。
- (11) Schmalenbach (1939) S. 95; 邦訳 (1950) p. 76 を参照。
- (12) Walb (1926) および Kosiol (1976) など参照。Walb においては 2 つの勘定系列として、Kosiol においては、収支的会計 (pagatorische Rechnung) と財貨的会計 (kalkulatorische Rechnung) の 2 分類が、外部会計 (財務会計) と内部会計 (原価計算) の分類として、明瞭に示されている。
- (13) エコバランスは、いわば「環境負荷一覧リスト」であり、LCA は「川上 (原材料採掘) から川下 (廃棄、リサイクル) までの環境負荷の評価」という意味であるが、今日では同義に使用されることが多い。
- (14) ミュラー＝ヴェンク理論の総括については、宮崎 (2007) を参照。
- (15) Simonis (1994) のミュラー＝ヴェンク講演のあとに収録されている討議では、20 名ほどの、政治家、経済学者、経営者、社会運動家、NGO の代表、宗教者など多彩なメンバーによる、本音の討論がなされた。当時において、ミュラー＝ヴェンクの革新的な提案に否定的な意見をもつ参加者が多いことに注意されたい。
- (16) Simonis (1994) S. 49; 邦訳 (1995) p. 47 以下に、当日の議長であったジモニス自身によって、この問題が提起された。
- (17) この分類については、環境省 (2005) を参照。

参考文献

- Albert, Michel. (1991). *Capitalisme Contre Capitalism*. Paris : Éditions du Seuil , 1991. (ミシェル・アルベール、小池はるひ訳『資本主義対資本主義』、竹内書店新社、1992年)
- Kosiol, Erich. (1967). *Buchhaltung und Bilanz*, Berlin.
- Walb, Ernst. (1926). *Die Erfolgsrechnung privater und öffentlicher Betriebe. Eine Einführung*, Köln.
- Goethe, Johan Wolfgang von (1796). *Wilhelm Meisters Lehrjahre*. (高橋 義孝訳『ヴィルヘルム・マイスターの修行時代、新潮世界文学第3巻 ゲーテ 1: 若いウェルテルの悩み ウィルヘルム・マイスターの修業時代 他』、新潮社、1970年)
- Hirshman, Albert O. (1978). *The Passion and the Interest: Political Argument for Capitalism before Its Triumph*, Princeton.
- Röpke, Wilhelm. (1949). *Civitas humana: Grundfragen der Gesellschafts- und Wirtschaftsreform*, 3 Aufl. E. Rentsch. (喜多村浩訳『ヒューマンイズムの経済学 上巻・下巻』、勁草書房、1952年)
- Ruedi Müller-Wenk. (1978). *Die Ökologische buchhaltung - Ein Informations- und Steuerungsinstrument für umweltkonforme Unternehmenspolitik*. (宮崎修行訳『エコロジカル・アカウンティング』、中央経済社、1994年)
- Schmalenbach, Eugen. (1939). *Die dynamische Bilanz*, Köln und Opladen . (土岐 政蔵訳『動的貸借対照表論』、森山書店、1950年)
- Schmalenbach, Eugen. (1958). *Der freien Wirtschaft zum Gedächtnis*, Köln und Opladen. (土岐 政蔵、斎藤隆夫訳『回想の自由経済』、森山書店、1960年)
- Simonis, Udo Ernst. (1994). *Ökonomie und Ökologie*, Verlag C. F. Müller. (宮崎修行訳『エコノミーとエコロジー』、創成社、1995年)
- 井尻雄士 (1998)「アメリカ会計の変貌と展望」、『会計』153巻1号、117-135頁。
- 市原季一 (1976)『ドイツ経営政策』(市原季一著作集、ドイツ経営学研究) 森山書店。
- 環境省 (2005)『環境会計ガイドライン 2005年版』。
- 國部克彦 (2011)「地球環境問題と管理会計研究・教育の変革—社会システム論と公共性の視点から」、『會計』第179巻第2号、190-204頁。
- 田中洋子 (2001)『ドイツ企業社会の形成と変容』、ミネルヴァ書房。
- 新田忠誓 (1987)『動的貸借対照表原理』、国元書房。
- 新田忠誓 (1995)『動的貸借対照表の原理と展開』、白桃書房。
- 福田敏浩 (2001)「ドイツ新自由主義の第3の道(1) —レッセフェールと集産主義を超えて—」、『彦根論叢』333号、25-41頁。
- 宮崎修行 (2001)『統合的環境会計論』、創成社。
- 宮崎修行 (2007)「環境保全に取り組む企業の環境会計：21世紀の環境とエネルギーを考える」『資源とエネルギー』時事通信社、第34巻、2007/7、33-48頁。

Monetary Profit and Substantial Profit in German Accounting Theories: The Way from E. Schmalenbach to R. Mueller-Wenk

<Summery>

Nobuyuki Miyazaki

The accounting philosophy of E. Schmalenbach, which is the spiritual and philosophical source of German management and accounting disciplines, consists fundamentally of (1) accounting theory based on the concept of “Gemeinwohl (social well-being)” as well as (2) accounting system for the private profit maximization.

The basic difference of both accounting styles derives basically from two types of capitalism: Anglo-American type of capitalism as well as Rhein-alpen type of capitalism, and this basic difference of political economy has made a great contribution to the variety of the later accounting theories and practices of the German speaking countries.

These varieties of development of financial accounting contain those of so-called dynamic theory of accounting made by Koelner Schule (school of Cologne), which should be regarded as the direct successor of the Schmalenbach’s accounting philosophy.

Especially the modern development of ecological and CSR (corporate social responsibility) accounting owes much to the concept of “Gemeinwohl” based accounting of Schmalenbach (contrary to that of “profit maximization”) which reflects the socio-economic thought of Rhein-alpen capitalism, and can be rationally interpreted by this historical context of German management thought.

Finally the further development of the ecological and CSR accounting and disclosure praxis in Japan in the future should be expected and further constructed

along to this significant and meaningful development of political and economic thought of Schmalenbach.