

中国における環境会計のあり方に関する一考察 — C R S 会計との統合を中心として —

張 本 越 柳 田 仁

はじめに

中国の「環境問題」が一般に認識されてからまだ十年も経たず、それ以前は環境汚染・公害問題が考慮されていなかった。1995年に当時の国家環境保護総局局長であった曲格平氏が初めて発表した見解、いわゆる環境意識は地球環境問題時代に対応するものであった。しかし、中国はこの点において他国に遅れを取っている。国民と政府の間には、問題意識・原因意識・保護意識に雲泥の差があるといっても過言ではない。

中国政府は科学的発展観という戦略を打ち出している。そして、その利害を国民に正確に伝えるために、環境情報開示を行う上で、環境会計・C S R (Corporate Social Responsibilityの略称、以下同) 会計というツールを活用することは、環境意識・倫理感を向上させ、より適切な意思決定を行うために有効な手法であると考えられる。このことは中国政府が十分に認識しなければならないことであろう。本稿では中国における環境会計の今後の展望、及び環境会計とC S R会計との統合を検討する。

第1章 中国における環境問題の現状分析

世界で人口が最も多く、広大な国土を持つ中国では、急速な経済発展とともに、深刻な環境問題に直面している。大気汚染(酸性雨)¹⁾、水質汚染、固体

廃棄物(産業廃棄物)による汚染など、典型的な公害問題が日本の1960年代を彷彿とさせるほど深刻化している。水源枯渇、耕地減少、砂漠化などの自然環境破壊も悪化の一途をたどっている。

1. 環境問題の深刻化

中国では環境問題における、次のような新しい傾向が発生している。

①環境問題が「点」から「面」に広がっている。大気汚染については、二酸化硫黄が華北地方に集中し、酸性雨が西南部に集中してきている。そして中国全体が水不足にもかかわらず、水質汚染が深刻化している。淮河流域、遼河流域の水質汚染も依然として厳しいままである。

②都市部の環境問題が顕著になっている。中国都市部における自家用自動車の急増によって、自動車排気ガスによる大気汚染が深刻化している。その一方で、都市生活ゴミという環境問題も無視できなくなっている。加えて、都市の生活排水量が工業廃水量より多くなっている。

③最近の中国の東北部にある松花江の水汚染をはじめ、それによる水不足問題はかなり深刻化している。これに関連して環境事故の隠蔽工作が地方政府において問題視しているため、環境情報の開示との問題が顕在化している。

④環境問題は中心都市から農村部へ移転し、農村部の環境問題が深刻化している。農薬物や養殖場のごみの氾濫による地下水の汚染、乱伐による森林の破壊、放牧の不十分な規制による農耕地の減少や砂漠化が挙げられる。

⑤「電子ゴミ」も急速に増加している。2003年中国で廃棄された五種目の電化製品は(テレビ・冷蔵庫・エアコン・洗濯機・パソコン)約2,800万台で、増加ペースは「一般ごみの三倍」と報じられた。加えて海外から中国に持ち込まれる電子ゴミも後を絶たない。さらに、廃棄された電子ゴミの処理・リサイクル技術の開発が遅れているだけでなく、各地で貴重金属の抽出に代表される「取り捨てる」などの違法処理の横行、環境汚染や人体被害が続出しているということもある。

⑥中国の急速な経済成長に伴いエネルギー供給が非常に不足している。推計によると、年間消費電力は毎年3,000万KWずつ増えており、これに対応するには毎年関西電力を一つ、東京電力を二年で一つ作る必要があるという。なおかつ今の中国では、石炭による火力発電が75%もあり、環境に与える影響が懸念される²。

以上のように中国の環境問題は世界に注目されているが、この件に関しては拙稿「中国における環境保全政策の一考察」(本学大学院経営学研究科『研究年報』第6号で論じたので、ここで割愛する。

2. 環境問題の発生原因

中国の環境問題の発生の原因は、具体的には以下のようになる。

(1) 環境汚染の進行

情報化が進んでいる今日、政府の環境状況の公表とマスコミの報道による大気・水質・廃棄物の汚染、自然生態系の破壊等の中国環境問題は、かなり深刻な状況となっていることが窺える。しかし、広大な国土であることもあり、我々が知りうるのは、氷山の一角であり、外部の目に触れないものもかなりある。

特に、地方政府の指導者の中には、環境汚染の真相が明らかになれば、経済発展に障害になり、自分の評価にも繋がり出世や進退に影響するため、公になることを嫌うものもいる。しかしながら、現実には公表されている資料だけでも、郷鎮企業の汚染で見られるように、目が行き届かない農村部や地方都市を中心に、深刻な汚染が進行していることが十分に窺える³。

(2) 資金不足

国内外からの環境保護事業に対する投資にも拘らず、広大な国土で進行する各種の環境汚染を食い止めるには、未だ努力が不十分である。また、同時に限られた資金を効率的、かつ有効に活用していく金融システムなどの仕組みの創設も重要となる⁴。

(3) 経済至上主義と地方保護主義

経済上の地方保護主義の発生と企業等の市場主体が、経済利益を追求する強烈な衝動は環境管理者の意思決定を曲げ、行政施行や裁判において厳格な環境法の軌道から外れているという実態がある。

(4) 環境法規に関する認識の不足

現在、中国の環境保護に関する法律は体系的に形成されてはいるが、その管理レベルがかなり低いため、十分に機能していない。「三同時制度」や「排污費制度」⁹は定着しているが、「環境保護」という認識は、国民の間に行き渡っておらず、関係管理職員自身も関連法規を十分に理解していないため、法律管理のレベルが低いという問題が指摘できる。

(5) 環境保全意識の低さ

近年、中国において環境侵害による抗議という「環境紛争」が各地で発生した。しかし、住民、特に農民の環境保全の意識が極めて低いため、住民運動や環境保護団体の結成という形で、政府や企業に対して抗議行動をすることがわずかであると言える。

(6) 情報公開の不十分

上述の環境紛争は、インターネットの普及によって、情報開示を促されると考えられる。中国の環境保護法第11条によれば、定期的に環境状況を公表すると規定しているにもかかわらず、環境に関わる事件や健康被害との報道が少なく、極めて情報が限られている。これは、中国政府の報道規制が厳しいことに要因があると考えられる。

(7) 環境教育の欠如

中国ではこれまで、国土は広大で、資源が豊富という「地大物博」愛国教育を行ってきた一方、環境保護教育、即ち、環境をいかに大切にするかという教育が欠如している。環境問題とはいえ、国民の意識の中で、衛生問題という認識に止まっていると言ってもよい。

3. 中国における環境問題への取り組み

環境問題の深刻化を目の前にして、中国政府はこれまで何にもしてこなかったのか。答えは、否である。中国では、現在まで続いている高度経済成長の元年にあたる1979年に、環境保護法(試行)を制定し、環境保護へ本格的取り組みを始めている。そして現在では、環境保護が人口抑制とならんで基本的国策の1つとして位置付けられている。

(1) 環境に係わる法規制の強化

中国では、1972年にストックホルムで行われた環境会議に出席した中国政府代表団が、初めて環境問題の重要性を認識し、法体系を急速に整備していった。1979年の環境保護法(試行)では、環境影響評価制度、三同時制度、汚染賦課金徴収制度が制定された。また、1989年の第3回全国環境保護会議では、環境保護目標の責任制度、都市環境の総合的整備に対する定量的審査制度、汚染物質の排出に対する申告登記及び許可証制度、汚染の集中制御制度及び期限付き汚染の処理制度が提出された。また、管理体制についても、1988年以来、国家環境保護局が、国務院が直轄する独立的な職能機関となって、全国の環境保護の行政管理を行っており、地方での環境法整備も、むしろ中央を上回る水準で進んでいる。近年は、環境白書も発行され、情報公開に向けた努力も積極的に行われつつある。

ここで各制度の詳細は、筆者は「中国における環境保全政策の一考察」本学大学院経営学研究科『研究年報』第6号で論じた。小論で述べたように、中国は決して環境問題を放任してきたわけではないということが、以上より理解できるであろう。

(2) 持続可能な発展のための科学的発展観

建国から1973年までの間、中国には専門の環境保全機構や関係法規が存在しなかった。環境汚染が全国的規模で加速、悪化し始めたのは、大躍進期と文化大革命期で、経済合理性や科学技術、自然環境を無視した工業生産、農地開拓などによって都市、農村ともに環境問題が進行した。

しかし、経済効率や技術、品質を無視した活動は使い物にならない鉄を大量生産し、資源や労働力を浪費しただけではなく、農業、軽工業に大きな打撃を与えた。また、鉱物資源の無計画な採掘や燃料用の樹木伐採により、自然環境も著しく破壊された。

文化大革命は、政治的熱狂が理性を放逐し、むやみに工業生産の数値ばかりを追求して質・効率を軽視したため、エネルギー・資源の浪費を一層促し、環境汚染に拍車をかけた。

また、冷戦時代には、企業を内陸部に移転させた「三線建設」⁶では、大量の有害物質を排出する工場が山間部などで操業され、もともとあった豊かな自然環境を汚染・破壊した。更に、都市部では「消費都市を生産都市にかえる」というスローガンが掲げられ、北京をはじめ、重度汚染型工業が建設されたため、都市の生活環境を著しく損ねた。農林業、牧畜業、漁業での無計画な森林伐採、開拓、乱獲などによる生態系破壊は言うまでもない。

中国の文化大革命後、第二代目の中国の指導部である鄧小平時代が誕生した。その時代は、経済や技術の大幅な遅れを実感し、改革開放政策を打ち出した。経済最優先の路線で、特に「黒猫白猫関係なく、ネズミを掴めばいい猫だ」という「猫論」の指導の下で、経済大躍進が世界に注目された。外国資本の誘致という、効果が否定できない反面、環境負荷大きい産業が中国に負担をかけたという事例が多くなっている。先進国の「先発展、後環境整備」（先に発展した後に環境整備）という教訓が中国に警鐘を鳴らしていた。

大量生産、大量廃棄、大量消費という方式には、賛同しないが当然のこととされた。しかし、世界各国の共通課題として「環境問題」に中国でも取り組んでいたにもかかわらず、事実上江沢民時代の13年間には、そのまま鄧小平の「高度成長路線」を歩み続けていたのである。ようやく1998年、長江大洪水に見舞われ、森林乱伐が原因と認められたことによって、第三代目の江沢民時代に環境問題という課題を認識し始めることになったといえる。

第四代目の指導部である胡錦濤政権が誕生した途端、SARS問題の衝撃

を受けて、環境意識の向上がなされた。そして、情報公開の不十分さが原因で、「有望」な人事であった北京市市長、衛生部部長など高官達がやむなくされた更迭は異例ではあるが、情報重視、情報公開の新たな試練にも迫られたのである。「人」、「思想」、「考え方」という問題を無視できないため、そこで、初めて「科学的発展観」と名づけた新たな指導思想を打ち出し、「人民のための政治」という施政方針を掲げる「胡氏政権」が約一年半の実績を踏まえ、理論面でも独自色を打ち出し始めた動きとして注目される。

(3) 科学的発展観の意義

2004年3月に中国中央人口環境の座談会で胡錦涛国家主席が「科学的発展観」という重要な思想を打ち出した。これは中国では新たな経済発展の方針であり、胡錦涛政権の新しい指導思想である。

「科学的発展観」とは、経済成長のみを追求せず、科学的な観点から、GDPの数字に反映されない部分、つまり、人を主体とした立場（以人为本）から、社会全体の持続的な均衡発展を目指すという考え方である。即ち、科学的な発展は、「あくまで人を根本として、全面的な、協調する、持続可能な発展観を樹立し、経済・社会と人の全面的な発展を促進する」とし、①都市と農村の発展の全般的配慮、②区域発展の全般的配慮、③経済と社会の発展の全般的配慮、④人と自然の調和のとれた発展の全般的配慮、⑤国内の発展と対外開放の要求の全般的配慮という「5つの全般的配慮」を堅持することを打ち出している⁷。科学的発展観は過去の経済発展路線を是正した、中国版の持続可能な発展戦略であるといえる。これを契機に科学的発展観の本格的なキャンペーンと学習活動が始まった。

科学的発展観の提起は、胡錦涛体制の独自性と威信の確立を目指すとともに、大局的にはすでに中国が経済発展至上主義ではやっていけなくなっていることをも示している。中国は、毎年約10%の高い経済成長率で発展しつつあるが、その反面、国内における貧富の格差やエネルギー問題、地域経済の格差、環境問題などの国内の構造調整問題も深刻化している。科学的発展観

は、経済成長と環境保全や社会的安定性のバランスを取るための新しい政策指針であり、持続的経済成長を目指そうとしている。

周知のように、今日では、環境問題、地球環境問題は経済学領域においても重要課題である。特に、環境問題を会計の領域に取り入れて、新しい会計学を構築しようとする場合、まず重視しなければならないのは、環境問題の経営経済学的アプローチの策定である。

第2章 中国における環境会計の展開

従来、中国の企業会計制度は、旧ソ連をはじめとする社会主義会計の体系に含まれ、資本主義諸国の会計研究者にはほとんど関心がもたれていなかった。1978年末からの経済改革のために行われてきた会計制度改革は、このような状況を一変させた。

1. 中国における会計の変遷

(1) 中国の会計システムの沿革

中国の会計システムは、改革開放の進展にしたがって、中国に特色ある会計システムを構築した。それまでに中国の会計制度は、3度改革が行われた。

①1985年に「中外合資経営企業会計制度」の公布、翌年「外商投資企業会計制度」を公布・実施した。中国の伝統的な会計制度のもとで、三段平衡式の資金平衡表を改革したことは、外資の経営管理に対する会計情報の需要を満たすだけでなく、国際会計慣行にも調和させることにあった。

②企業制度の改革にしたがって、企業の株式化ブームに沿って、深圳・上海証券取引所の開設や、一部の企業が香港、ニューヨークなどへの国際証券市場の上場によって、1993年に「株式制試点企業会計制度」⁹を制定した。同時に、「両則」・「両制」⁹を中心に会計制度改革した。これによって、中国40余年の計画経済の基礎で作りに上げた会計システムを結束し、現代的な会計システムへ転換を可能とした。

③1997年のアジア金融危機が契機となり、会計情報の透明度に各国が注目した。2000年に「企業会計制度」(2001年1月1日に実施)を改正し、会計要素の定義、資産、負債及び収入等の会計要素の確認、測定、財務報告システムなどの会計基準を公布した。これらの改革は国際会計慣行の一致や調和などを促進した。

近年、中国の会計研究においては、社会関連会計をはじめ、社会責任会計、人的資源会計、とりわけ環境会計に関する研究が目立つようになってきている。その所以は中国の改革開放にしたがって、対外の学術交流や、特に海外からの著しい理論の導入の影響が考えられる。

(2) 中国の企業会計制度の特徴

上述したように中国企業会計制度は、1993年より大きく転換してきている。これらの企業会計制度における特徴を考えてみよう。

中国企業会計制度の特徴のひとつは、資本会計にある。「企業会計準則」の第5章所有者持分の第39条には「国家が企業に拠出する専用拠出金は、別途規定があるものを除き、国家投資として記帳しなければならない」としている。また同第40条「資本準備金は、株式資本剰余金、法定財産再評価益、寄付受入による資産価値等を含む」として、再評価剰余金と贈与剰余金を資本準備金に組み込んでいる。

もうひとつの特徴は、利潤分配の順序が明記されており、公益金の積立てが投資者への分配の前にきていることである。「企業財務通則」第32条では、「企業の利益は国家の規定に基づいて相応な調整をしてから、法律に基づいて所得税を納付する。所得税を納付してからの利益は、国家が別途規定したものを除く」となっている。

以上のことから、資本主義会計制度に大きく近づいていたとされる中国の企業会計制度もその資本会計の部分で幾つかは社会主義的要素を残しており、一般株主以外の持分を認識する可能性が考えられる¹⁰。

(3) 中国の会計新潮流

中国の環境会計理論に関する最初の提示は、1990年代初頭に、葛家澍教授の論文によってなされた¹¹⁾。それを契機として、環境会計は、中国の会計理論研究会で反響を呼んだ。環境会計の研究について、中国は遅れている。この研究領域に対して一層成果を向上させるために、会計の学者・研究者・実務家、そしてその関係者らが共同して努力していくことが必要である。

筆者は中国の主な会計月刊誌で掲載された国内研究文献を検索した結果、2003年12月までに、中国国内で発表された、環境会計に関する205部の文献の存在を確認している。その内訳を、概述しておく。環境会計の基本的理論研究と理論の紹介等の文献は多く、両者あわせて113部で、文献総数の55%を占めている。また、環境会計の生成と発展や、環境会計の計算体系および環境情報の開示などに関心が強いという傾向がある。しかしながら、海外の環境会計の実務と中国の実情を結合し、企業環境会計の側面から、環境会計の実務的方法にまで論及した文献は、残念ながら見当たらない。

2. 中国の環境会計情報開示に関する諸規制

中国では、環境会計の研究・進行に伴って、環境会計情報の開示に関する規制されている。ここでは、一般企業と上場企業に対して関連規制を検討することとする。

(1) 一般企業の環境情報開示の規制

「中華人民共和国清潔生産促進法」(以下、清潔生産促進法と略す)に基づいて、2003年9月に、国家環境保護総局が企業の環境情報開示をするように通達した。この通達は各省(自治区・直轄市)の環境保護部門は「清潔生産促進法」の規定に沿って、自主的にメディアで定期的に汚染物や、汚染物の排出総量の規定や、それを超えた嚴重汚染企業のリスト(ブラックリスト)などを開示するよう指示することである。ブラックリストに載った企業は、この通達によって、2003年10月末までに、2003年上半期の環境情報、そして2004年

から毎年3月31日まで前年度の環境情報を開示することとなる。

上述した規定は強制的な環境情報開示と自主的な環境情報開示とに分けられるが、前者の強制的環境情報開示では、内容の真実性、正確性と、内容に関連した3年以上連続性のあるデータが要求される。

(2) 上場企業の環境情報開示に関する規制

中国の環境保護法規制の強化や、国民の環境保護への関心が高まるにしたがって、中国国内の証券取引にも影響が及ぼされている。1997年に中国証券監督委員会(以下、証監会と略す)が「株式発行の企業に関する情報開示の内容と格式準則第1号[株発行の説明書の内容及び格式]の通達」の中に「株発行の説明書の本文におけるリスク要因とその対策」についての規定を公表した。それは発行人の所在業界の特徴、趨勢の中に業界の競争状況、特に環境保護要因のけん制や自然資源の依頼度などを含めて公表することを要求している。さらに、1999年に証監会は「株式発行企業の情報開示の内容および格式準則第六号[法律意見書の内容と格式](修正)についての通達」の中で「発行人の重大な債権・債務関係」を規定した。

そして2003年に国家環境保護総局が「上場企業の申請や上場企業の再融資の申請に関する環境監査についての通達」を公表した(環發[2003]101号)。その中に冶金、石油化学など13重度汚染業界を暫定した¹²。申請企業が30日(勤務日)以内に環境保護管理部門の監査を受け、その結果、国家環境保護総局のHPで10日(勤務日)間公表し、公示の状況にあわせて、最終の監査結果を中国証監会に通報する。同通達は、汚染業界における上場企業の環境法規制の遵守や、上場企業の環境汚染による投資リスクの回避、社会資金調達への投資方向の統制など、重要な役割を果たしている。

世界が中国の環境問題を重視しつつある状況の下で、ISO14000シリーズを実施することや、WTOの加盟によって、そして中国企業の国際化の進展に伴って、環境会計の研究が必要となる。その際、先進国の経験を参考にし、早急に中国の実情に適合する環境会計制度を設置すべきである。そして、

先進国の経験・実務を中国に導入し、活用することは、非常に重要なことなのである。

第3章 環境会計とCSR会計との統合

中国の環境問題が深刻化している今日、資源の浪費、設備の陳腐、環境意識の欠乏、非効率的開発などは、WTOの加盟、会計国際化という潮流に適合しない。それに中国の持続可能な発展戦略にも合致しないという状況となっている。この状況を改善するために、環境会計を推進し、そして国家環境保護総局・財政部をはじめ、関連の機構が連合し、早急に環境会計のフレームワークを確定し、環境会計ガイドライン導入に関して検討すべきであると筆者は考える。

1. 現行の環境会計の改革

多くの国が「先に発展した後に環境整備」という過程を経験した。しかし、それでは環境回復コストが環境予防コストよりはるかに高くなる。中国ではその経験を参考にし、持続可能な発展戦略に沿って、環境と経済発展を有効に配慮する環境会計を認識すべきである。

環境会計の実行によって、企業の環境汚染を防止し、汚染対策への積極的な取り組みを促すことができる。まずマクロの面において、中国の伝統的な企業の発展モードは高投入・低産出で、高い汚染で低い効率のモードである。これらは持続可能な発展戦略とは相反することである。正確に企業の環境問題への貢献を計算し、企業における環境保護に関する費用・収益・資産と負債を考慮しなければならない。次にミクロの面において、環境会計の実施は企業の競争力の強化に対し必要なことである。企業にとって、クリーンな製品を開発するだけでなく、環境保護対策の公表によるイメージ向上や、環境効果の計算をすることで企業の意思決定にも有益である。

2. 環境会計とCSR会計との統合

(1) CSRの意義とその背景

企業の社会的責任(CSR)という概念は、新しい概念ではない。この概念は、日本では、1960年代における産業公害に対する企業不信から生じ、70年代の第2次オイルショック後、企業の利益至上主義への批判、80年代のバブル拡大、90年代バブル崩壊と、地球環境問題といった問題と関連しているものである。この間、企業の社会的責任という問題は世間に注目され続けてきたものである。従来いわゆる社会責任会計は、企業の短期的な利益追求にかかわる弊害を強調すると共に、公害排除、社会貢献に関する諸側面を視野に入れた会計である。

この数年、エンロン事件に代表されるような法令違反によって社会的責任が問題視されるようになり、日本においても社会法令違反と企業倫理の問題を惹起した。中国においても、ミルク偽装事件など、「企業における倫理」が問われるようになったのである。こうした企業活動に、社会的公正性や倫理、環境への配慮を取り入れ、ステークホルダーに対し、倫理的に責任ある行動をとるべきという社会責任の考え方(CSR)が、再び登場してきた。今日、CSR経営、CSR会計といった用語を無視して企業経営は語れない。企業倫理を無視したことによって発生する不祥事が頻発していることを背景に、当該企業の社会的責任とは何かを、どう捉えてどう行動し、様々なステークホルダーと、いかに対話していいのかといったCSRへの取り組みが事業者において活発化している¹³。

(2) CSRの本質

企業の社会的責任(CSR)の定義は、今日通説的なものではなく、時代と共に進化するものである¹⁴。ここで、現時点における各団体から発行された各種報告書・書籍などから以下のようにCSRを定義づけてうる。

「・CSRとは、さまざまなステークホルダーを視野に入れながら企業と社会の利益を高い次元で調和させ、企業と社会の相乗効果を図る経営のあり方

・CSRとは事業の社会的な位置づけを原点に立ち返って確認すること、即ち経営理念の実現にある。¹⁵⁾

今日に議論されているCSRは主に経営倫理の側面と社会的責任投資(Socially Responsible Investment, SRI)の側面が挙げられる。経営倫理を企業の実際の行動に移す側面、即ち企業が実施する具体的な社会的責任活動の側面があると筆者は考えている。いずれにしても、CSRは、事業者ごとの経営理念の中にあると考えるので、それに基づき、実施してきた社会との共生のあり方、行動そのものであると考える。

また、中国はISO(国際標準化機構)におけるCSRの規格化に関しても、SAC(中華人民共和国国家標準化機構)を中心に、積極的に取り組む姿勢である。現在、国内の検討委員会を設置して、中国の視点から、あるべき規格化への道を探っている。

(3) 環境会計とCSR会計との統合

中国は環境保護法、労働法、社会保障法など、CSRに関する法制は整備されているものの、執行面での問題や、法律・規制の内容がすぐに変更される、法の解釈が地方政府に任されているなど、法令遵守に関わる様々な問題が指摘されている。これらを解決することが中国企業の国際競争力の強化に繋がるとの認識から、中国政府はCSRに積極的に取り組む姿勢を示している。

中国企業連合会では、国連グローバル・コンパクトをはじめとする国際的なCSR基準を踏まえつつ、中国の実情に合わせたCSRの取り組みを推進するため、CSRに関するセミナーの開催、中国企業の取り組みに関する実態調査や事例集の作成などを行っている。また、国務院発展研究センターでは、CSRを持続的な経済成長や企業価値の向上に繋がる取り組みと捉え、CSRに関する情報提供や研修を実施している。

そのためには、各国の経験を吸収し、環境会計と合わせ、中国の実情に適合するCSR会計の実施が必要不可欠である筆者は考える。

第4章 中国における環境会計・CSR会計の課題と展望

上述した現状認識に基づいて、いかに有効的に導入し、より迅速に、中国の実情に適合するCSR会計を展開すればよいかを提案したい。

21世紀の最大の課題である「持続可能な発展」において、環境経営は企業存続の必須の条件になる可能性がある。企業が持続的に発展するためには、経済活動と環境対策の両立が必要不可欠であり、環境保全活動についても財務面から管理することの重要性が認識されつつある。こうした環境経営において、進むべき方向性を正しく示す羅針盤のような働きをするのが環境会計である。しかし、現段階では環境会計は未だ発展途上にあり、解決すべき多くの課題を抱え、今後の検討や実務の成熟が期待されている。

中国における環境会計・CSR会計を展開する際に、次の4点が考察されるであろう。

1. 環境思想体系の樹立

2005年10月に、中国の共産党第16期第5次に今後5年の経済社会発展の指針が明確にされた。即ち、これは、2010年までに、中国の科学的発展への路線を歩むことを正式に公表したのである。このことは、中国の環境会計の実施を促進することに繋がると考えられる。環境思想体系は、一切の経済活動を行う際に、環境・クリーンGDP・CSR・清潔生産・循環型経済などを追求することを重点として置くことである。しかし、現時点では、地方政府・企業関係者・国民は、環境意識が低いだけでなく、経済至上主義、地方経済保護の傾向があるため、環境を中心とする社会責任への追求をはじめ、科学的発展観を徹底的に実施しなければならない。

2004年の10月から、中国では「クリーンGDP」の測定・計算のモデル都市が指定された。そして、現行のGDP計算から「クリーンGDP」計算への転換が順調に行われるかどうか注目されている。

現在、中国政府は急速な経済成長に伴う環境問題の深刻化を痛感しており、

持続可能な発展に関する政策を相次いで打ち出してきた。しかし、現在のGDPを重視する経済社会で、「成長＝業績」、「外国資本の投資額の増大＝開放度」という方式で、ノルマをかけ、各級政府要人達はそれに対して必死に努力しているという状況である。投資による経済成長を目標としているため、「環境無視」という活動は日常茶飯事なのである。そこで、クリーンGDPの測定・計算を徹底的に施行し、企業外部の「環境」(社会体制)を整えれば、企業の環境外部要因が企業へ圧力をかけることになり、企業環境会計の実施に有利に展開することになるだろう。

2. 環境管理体系の再編

現行の環境保護体制は国・省・市(県)環境保護局となっている。各省・市(県)の環境保護局は国とその所在地の政府が二重管理をしている。国側は、業務指導との関係で、各級環境保護局の行政・予算・人事などその所在地の政府に直接管理させている。そのため、環境保護に関連する司法や監査など、経済至上主義と地方経済保護主義がある限り、環境監査業務、特に環境関連法及び基準が司法に左右されている。

更に、地方の環境局職員の質、各地の環境法令に関する認識の差異があるなどの要因で、適切な法律執行がなされず不正が発生し、統一性の欠如が起こるといった問題が生じる。そこで、組織機構体系の改革、即ち環境管理体系の再編は、各級の環境保護局の行政業務、予算権、人事権などを、すべて国に統括管理させるべきである。そのメリットは、人件費との予算の削減だけではなく、基準の照合に対する統一性、公正性などもつながる。それを実現すれば、中央官庁に直属する職員達は独自の司法活動が実施できる。

加えて、組織機構体系の改革の際に、国家環境保護局の職員は資格試験により採用する。更に環境管理士という資格が制定し、当該資格の「免許」取得者を採用するべきである。しかし、単に資格取得者を採用すればよいというものではない。資格取得者の知識を常に最新のものに保つため、有効期間

を五年と定め、更新時に再試験を課し、不合格者には補講を受講させる体制を整えるべきである。

3. 環境(法規制)保障体系の改善

まず、現行の環境関連法規制の整備を行う。ここで排出汚染費用の課徴金(排污費)の管理を定めた条例に関して、改正すべきであると筆者が考える。この法律は汚染者負担原則に基づいて制定されたが、ある程度中国の汚染物質の抑制に対して有効な条例である。しかし、課徴金の徴収の根拠は汚染物の濃度によって、徴収したが、実際には曖昧であり、殆ど監査を行わずに実施される。

また、課徴金の額が小さいため、企業の多くは課徴金を「払う方が得だ」という認識が強い。それゆえに、企業の環境保全関連の投資を増大させる外的圧力が効力を失うこととなる。さらに、課徴金の使用にも問題がある。課徴金が少ないため、すべて環境保護局の経費に用いられてしまう(中国の現行の法規制の規定ではその一部が当該環境保護局に回され、利用可能である)。そのため、課徴金の限度を上げ、徴収と費用が明確に区分されるべきであると筆者は考える。

中国の環境保護法規の形成は、環境会計の発展のために必要な基礎を打ち立てた。「環境保護法」、「大気汚染対策法」、「海洋保護法」などが相次いで公布され、1997年中国の「刑法」修正によって、環境汚染罪の条項が追加されることになった。しかし、環境法規は会計の事項に対して可操作性を持たないため、企業の会計制度と実務の連携がうまくいかないのである。

環境会計の実務は中国企業において少数の事例が見られるようになってきたが、具体的実務的な作業が行われていないのが現状である。また、環境原価計算と環境会計に関連する専門の規定・標準が未だに制定されていないというのが実情である。

加えて、国家環境保護総局をはじめ、財政省(財政部)、証券監察委員会、

中国会計学会などを連合させ、環境会計ガイドラインを早急に制定すべきである。具体的方法の一提案としては、現行の清潔生産促進法を改正し、環境情報、特に環境会計の情報を開示するという条項を取り入れることも考えられる。この促進法によって、企業及びその管理機関の清潔生産の推進に関する責任が規定されたが、それに関連する情報の公開を求めているため、制定された法律の認知度に問題があり、企業とその関連機関しか開示情報を認識しないという状況を招いてしまった。よって、情報公開を加え、より広範囲へ知らせることが必要不可欠である。さらに、日本のような「環境情報の提供の促進等による特定事業者等の環境に配慮した事業活動の促進に関する法律」という単行法も制定すべきであるとする。

4. 環境会計基準体系の確立

環境会計の基準は、世界的に統一されておらず、各国が独自に展開しているが、将来的には統一されるべきである。現時点において、中国では、資源の浪費と無序的、かつ非効率的な開発による環境悪化の中で、環境会計という有効な手法を実行すべきであるとする。そのためには、環境会計基準の設定は必要不可欠である。日米独先進国の経験を参考にし、中国の実情に適合する環境会計基準を制定すべきである。たとえば、環境原価、環境費用、環境負債などの項目に関連する規定を、国家環境保護総局をはじめ、財政部、証券監察委員会、中国会計学会などが参加する研究会で検討し、それらを「基準」に織り込むべきである。これには法規・通達・ガイドライン・ガイドブックなどを包含し、その内容、測定・計算、伝達、開示に関して、いかに実施するかを明確に記述すべきである。さらに、環境会計情報の開示方法も明記すべきである。

環境報告書等による環境情報の開示を進めるとともに、その情報が社会全体として積極的に活用されるよう促すため、環境情報、特に環境会計情報の提供に関する条令・規定を早急に制定すべきである。

最後に、中国の環境会計の今後の展望について述べる。今日議論されているCSRは、主に経営倫理の側面と社会的責任投資の側面が挙げられる。ここで、特に問題となるのは、経営倫理を企業の実際の行動に移す側面、即ち、企業が実施する具体的な社会的責任に関する活動の側面であると筆者は考えている。いずれにしても、CSRは、事業者ごとの経営理念の中にあると一般的には認識されており、そうした認識に基づき、社会との共生のあり方を模索せねばならない。

そしてさらに広い概念として、CSR会計、CSR経営という新たなコンセンサスが形成されつつあることにも触れた。ようするに、中国の実情に即した、独自の環境会計とCSR会計との統合をする必要があると筆者は考える。

執筆分担

張 本越→第1章～第3章

第4章1～4

柳田 仁→第4章4共同

脚注:

- 1 酸性雨とは、酸性の度合いを示すpH値が5.6以下の雨、雪、霧などの総称、火山噴火など自然要因もあるが、二酸化硫黄・窒素酸化物を放出する産業活動が大きな原因と指摘される。
- 2 勝俣恒久(東京電力社長)「読売新聞」2003年9月29日(朝刊)掲載「エネルギーの新未来像」。
- 3 北川秀樹著『病める巨龍・中国』文芸社、2000年、p.214
- 4 同上。北川秀樹(2000)、p.208。
- 5 現行の中国代表的な環境管理制度で、汚染物質の排出量による課徴金制度という。
- 6 冷戦時代に生まれた用語、いわゆる国防の配慮で、内陸部へ鋳工業、加工業を山の奥へ移転し、行われた建設ブームという。その最高潮である第3次五カ年計画(1966~70年)には、2000社以上の重工業・重化学工業が建設され、その基本建設投資シェアは64.7%(西部のみ34.9%)に達している。
- 7 2003年10月の16期3中全会で採択された「社会主義市場経済体制整備の若干問題に関する中国共産党中央の規定」によるもの。
- 8 朱学义稿「我国环境会计初探」『会计研究』1999年第4期、p.27。
- 9 「両則」は「企業会計準則」と「企業財務通則」を指している、「両制」は「外商投資企業会計制度」と「株式制施行企業会計制度」を指している。
- 10 水野一郎稿「中国における社会関連会計についての一考察」『社会関連会計研究』7号pp.24-25。
- 11 葛家澍「90年代西方会計理論的一个新思潮—綠色会計理論」『会计研究』1992年第5期。
- 12 重度汚染業界の限定は冶金、化学工業、石油化学、石炭、火力発電、建築材料、製紙、醸造、製薬、発酵、紡績、製革と採掘業など13業界を指している。

13魚住隆太・福島隆史「CSRを視野に入れた環境報告書の作成実務」『企業会計』2004.8.P.104。

14前掲。魚住・福島（2004） p.104。

15前掲書、魚住隆太・福島隆史p.105。

参考文献

葛家澍稿「90年代西方会計理論的一個新思潮－綠色会計理論」『会計研究』1992年第5期

孟丽丽稿「上市公司环境会计信息披露实证分析」『计划与市场探索』2003年第9期

朱学义稿「我国环境会计初探」『会计研究』1999年第4期

周富祥稿「解决环境保护与经济政策」『红旗』、1982年第13期

高军・王援合著『环境保护与企业运营』机械工业出版社、2000年

孟凡利著『环境会计研究』东北财经大学出版社、1999年

中国会计学会编『环境会计专题』中国财政经济出版社、2002年

中国环境年鉴编辑委员会主编『(2001・2002)环境年鉴』中国环境年鉴社

魚住隆太・福島隆史稿「CSRを視野に入れた環境報告書の作成実務」『企業会計』2004年、8号

大島正克稿「中国における環境会計研究の生成と現状－中国の環境保全対策とその日中協力に関連させて－」『亜細亜大学アジア研究所紀要』第29号、2003年

大島正克稿「中国国営企業における中国的責任会計の生成と発展」『経営論集』第34巻第1号、1999年2月

大原昌明稿「中国における環境会計の動向」『北星学園大学経済学部北星論集』第45号、2004年3月

夏広譜・桂木健次・増田信彦稿「中国における環境会計の導入について－日本の環境会計の現状を参考にして」富大経済論集、第49巻第2号、2003年11

月

染野憲治稿「中国の循環経済政策の動向」『環境研究』2005年、No.136。

水野一郎稿「中国における企業会計制度の変革」『JICPAジャーナル』第5巻
1993年第7号

水野一郎稿「中国管理会計の現状と特徴－責任会計とCVP分析を中心として」
『佐賀大学経済論集』第29巻第3・4合併号

水野一郎稿「中国会計の最近の動向と特徴」『會計』第154巻第1号、1998年
7月

水野一郎稿「中国における社会関連会計について一考察」『社会関連会計研究』
7号

柳田仁・張本越・金根錫稿「環境経営会計と各国の環境法規・ルール等に関する
一考察」神奈川大学経営学部『国際経営論集』第24号、2002年11月

山田英俊・柳田仁共稿「CSR経営会計に関する一考察－各国の歴史的展開
を中心として－」神奈川大学経営学部『国際経営論集』第30号、2005年11
月

山田英俊稿「社会的責任投資の日欧米比較」神奈川大学大学院経営学研究科
『研究年報』第9号、2005年3月

拙稿「中国における環境保全政策の一考察－中国の鉄鋼業から見る中国の環
境保全政策－」神奈川大学大学院経営学研究科『研究年報』第6号、2002
年3月

拙稿「中国における企業環境報告書の現状についての一考察」神奈川大学大
学院経営学研究科『研究年報』第8号、2004年3月

拙稿「中国における環境会計の展開」神奈川大学大学院経営学研究科『研究
年報』第9号、2005年3月

井村秀文・勝原健編著『中国の環境問題』東洋経済新報社、1995年

石津寿恵著『持続可能な発展のための環境会計』白桃書房、2003年

北川秀樹著『病める巨龍・中国』文芸社、2000年

内藤正明・加藤三郎編『持続可能な社会システム』岩波書店、1998年
安室憲一編著『地球環境時代の国際経営』白桃書房、1999年
山上達人著『環境会計の構築－社会関連会計の新しい展開』白桃書房、1996
年
山本良一監修・佐々木建訳『「成長の限界」を超えて』日科技連出版社、1999
年
柳田仁著『環境経営会計の基礎理論と実践』夢工房、2004年
李志東著『中国の環境保護システム』東洋経済新報社、1999年
環境省『環境にやさしい企業行動調査』地球・環境人間フォーラム、2005年
中国環境問題研究会編『中国環境ハンドブック』(2005-2006年版)蒼蒼社

担当箇所

1 節・2 節・3 節は張 4 節は張、柳田で共同執筆を行った。