

社会責任会計，社会監査および環境監査

河 野 正 男

1. はじめに

日本経済が第二次大戦後の被弊から立ち直り、目覚ましい発展を遂げるにしたがって、企業から出される大量の排出物や廃棄物による被害、いわゆる公害問題が世間の注目を引くようになった。昭和40年代は、DDT、BHC、有機水銀、PCB、カドミウム、CO、窒素酸化物、硫黄酸化物、合成洗剤、農薬等に起因する人体、農作物、魚介類等に対する被害が日本各地で多発した。後日、四大公害裁判事件といわれるようになった水俣病、新潟水俣病、富山イタイイタイ病および四日市ぜんそく等の公害問題に関わる訴訟事件は、いずれも昭和40年代に起こっている。

新聞やTVは連日各地の公害問題を報じる一方、“くたばれGNP!”のキャンペーンを行った。そして世論は公害問題の解決を厳しく政府および企業に迫った。

政府は、公害対策を総合的・統一的に実施していくために、昭和42年(1967年)に公害対策基本法を制定したのを皮切りに、相次いで公害関連の法律を制定した。まず昭和43年(1968年)に大気汚染防止法および騒音規制法が制定された。そして昭和45年(1970年)には公害問題の激化を受けて、公害対策基本法等の一部改正を行うとともに、水質汚濁防止法、海洋汚染防止法、農用地の土壌の汚染に関する法律、公害防止事業者負担法、人の健康に係わる公害犯罪の処罰に関する法律等の公害関係14法案が制

定され、公害関係法全般の充実と強化が行われた。

そして、昭和46年(1971年)に環境庁が設置されている。その後も、公害被害者の補償に関する法律(昭和48年、1973年)、振動規制法(昭和51年、1976年)等が制定され、公害関係法の整備が図られた。また、公害対策基本法に基づいて昭和45年(1970年)に刊行された『公害白書』は昭和47年(1972年)に『環境白書』と改名され、今日に至っている¹⁾。

公害問題の解決に地方自治体が果たした役割も大きい。公害問題は、概して加害者の企業(ないし工場)とその被害者との関係が特定の行政区域内で確認できるローカルな問題であるために、この行政区域を管轄している地方自治体が、公害問題の解決に深く関わらざるを得なかった。地方自治体は、住民の公害問題解決に対する強い要望をうけて、法律で定められた全国一律の基準を上回る厳しい基準いわゆる「上乘せ基準」や、国が規制していない施設に適用される「横だし基準」を設けたり²⁾、あるいは企業との間での公害防除に係わる詳細な取決め事項を盛り込んだ公害防止協定等を締結するといった努力をした。一方、企業も、行政側の公害問題への取り組みに対応して公害防止投資および省エネルギー等の努力を行った。この結果、昭和52年(1977年)に行われたOECD環境委員会によるわが国の公害状況の調査では大概よい評価を得た。調査報告書では、わが国の公害問題への対応の成功の要因として、政府による

規制によるところが大きいこと、ならびに公害問題の解決に対する世論の強い圧力の下で、企業がこの問題の解決に対して道義的義務を負ったことが指摘されている³⁾。

このように、わが国においては、公害問題について OECD 環境委員会により評価される取り組みをしたのであるが、この問題の解決にあたり、会計の視点から、特筆されるような対応は無かった。しかしながら、米国では、異なった展開が見られた。

日本が政府による強い指導の下で公害問題に対処していた時期、欧米、特に米国では、ベトナム戦争をめぐる国内世論の対立が激化する中で、公害問題ばかりでなく女性や少数民族の雇用と昇進いわゆるマイノリティ問題、従業員の健康と安全、製品の安全、公正な取引等を含む広範囲の社会問題をめぐって企業と社会との間にコンフリクトが生じていた。

このコンフリクトを解消するために、一部の企業で、それらの社会的責任活動に関わる情報の開示の試みがなされた。社会責任会計の萌芽である。1970年代に入り、このような試みを実施する会社数は次第に増加していった。例えば、フォーチュン紙掲載500社についての調査では、社会的責任関連活動に関わる何等かの情報を開示している会社の割合は、1971年では47.8%であったものが、1972年に57.2%、1973年に59.6%、1974年に69.2%と次第に割合を高め、1976年には実に85%にも達している⁴⁾。

社会的責任活動の開示は各企業が任意に行っていたために、開示方法や開示内容は多様なものとなった。かくして、この新しい分野に対する名称は、企業、実務家および研究者の考え方を反映して、社会責任会計、企業社会会計、生態会計、環境会計、社会経済会計など、様々に呼ばれた。本稿では、企業の社会的責任活動の開示問題を取り扱う会計分野の意味で、社会責任会計を使用する。

社会責任会計に関心が寄せられていたのとはほぼ同じ時期、社会的責任活動関連の開示情報の

監査の問題を取り扱う分野すなわち社会監査も注目されていた。

ところが、1980年代に入ると、後述する理由で、社会責任会計および社会監査のいずれも、それらの発展の停滞を招いた。1980年代後半、地球規模の環境問題がクローズ・アップされるようになると、新たな展開が見られた。現在、環境保全に寄与するという意図で、企業の環境面の活動の内部監査を重視する環境監査が脚光を浴びている。欧州共同体 (EC) では、環境監査が制度化されようとしている。

本稿では、社会問題に対する企業の対応の産物である社会責任会計、社会監査および環境監査について、それらの間の関連を念頭き、検討することにしたい。

2. 社会責任会計の内容と発展の停滞

(1) 情報開示の五要素

1970年代に入り、アメリカにおける多くの企業が自己の社会的責任活動に関する情報の開示を行うようになり、当時、社会責任会計の発展が大いに期待された。この分野に関する多数の文献が出されたことは周知のとおりである。しかしながら、新しい会計分野ということで、これらの文献で取り上げられた社会責任会計の内容は、多種多様であった。そこで、この新しい会計分野が社会的責任活動関連の情報の開示の問題を主として取り扱う点に着目し、その内容を、財務情報の開示に関わる会計すなわち財務会計を参考として整理してみよう。

財務会計に限らず、情報の開示には、多くの場合、五つの要素がある。「だれが」(開示主体)、「いかなる目的で」(開示目的)、「だれに」(開示対象)、「何を」(開示内容)、「どの様な方法で」(開示方法) 開示するかである。財務会計の場合は次のようになろう。企業あるいは経営者が、受託責任の報告あるいは株主、債権者および投資家等の利害関係者の保護の目的で、利害関係者に、財務情報を、直接送付や本店での閲覧等の方法で、開示している。社会責任会

計についてはどうであろうか。五つの要素について順に検討しよう⁵⁾。

①開示主体

一般的には、企業の社会的責任活動関連の情報を開示するのであるから、情報を提供する主体は企業あるいは経営者といえる。しかし、消費者団体、公益団体あるいは研究機関などが、特定の産業内の複数の企業について、それらの社会的責任活動を比較評価した結果を公表する場合もある⁶⁾。本稿ではこのようなケースは除外し、開示主体として、企業あるいは経営者のみを考えることにする。

②開示目的

社会的責任活動関連の情報を「いかなる目的で」開示するかは、開示対象および開示内容に密接に関わる重要な課題である。

開示目的について考案する前に、開示のあり方について検討しておきたい。ディスクロージャー（disclosure）という語は、辞典によれば、本来、隠れているものを取り出すこと、あるいは秘密の暴露という語義を有しており、それが転じて開示、公開あるいは公表といった意味に使用されるに至った。開示や公開といった意味で使われる場合でも、“秘すべきもの”を強制的に表に出すという語感をもっていることは否めない。

法律、規則あるいは協定等により強制的にある種の情報の開示を求める場合を強制的開示とし、企業の自らの意思による開示を自発的開示と呼ぶことにしよう⁷⁾。

特定の情報が強制的に開示される主たる理由は、過去において生じた特定の問題についての企業とその利害関係者との間のコンフリクトが将来再び生じることを回避するためであろう。したがって、このような開示の場合、その目的は、企業と利害関係を有する者を保護することにあるといえる。強制的開示とは若干ニュアンスが異なるものとして義務的開示がある。典型的な例は、資金の提供者である株主や債権者への受託責任の報告である。受託責任を報告する

という義務を企業が怠ると、利害関係者の保護の観点から、法律によりそれが求められ、義務的開示が強制的開示に変わることになる。

自発的開示には二つのケースがある。一つは利害関係者の信用と理解をえ、そして好意を獲得しようとするものである。これを好意獲得的開示ということにする。このような開示によって、企業は長期的には、資金および顧客の獲得あるいは従業員の確保等の有利な状況を得ることが可能となろう。

他の一つは、法律や規制等による強制的開示を求められる前に、強制による開示内容と同様のものを開示するケースである。これを準強制的開示ということにする。

好意獲得的開示のケースにおいては、企業が公表しても差し支えない範囲内で情報の開示が行われる。このケースでの開示の場合、PR、宣伝あるいは広告との区別が判然としない場合も考えられる。

準強制的開示のケースについては、一般的には、企業と特定の問題に関わる利害関係者との間にコンフリクトが生じ、企業がこのコンフリクトを解消するため、関連情報の開示を行うということが考えられる。このケースは自発的開示とはいえ、当面する問題の解決を迫られた企業が、利害関係者の強い圧力を意識して情報の開示を行うという点で、好意獲得的開示のケースとは異なる。準強制的開示はコンフリクトの大きさによっては、強制的開示へと発展していくことも考えられる。

社会責任会計の研究者が1970年代において、社会責任会計の一層の発展を期待したのは、社会責任会計の下での情報の開示を準強制的開示と理解し、それがいずれは強制的開示に通ずる一里塚と考えたためとの推測もできる。しかしながら、現実には、社会責任会計の発展は停滞した。強制的開示に移行する前に、社会との間のコンフリクトが減少したためといえよう。この点については後述する。

さて、社会責任会計の下での開示が、準強制的

的開示であったとして、その開示目的は何であろうか。既に述べてきたところであるが、1970年代の企業と社会との間のコンフリクトは公害問題、マイノリティー問題、従業員の安全と健康、公正な取引等、企業の社会的責任活動に関わるものであった。そこで、企業はこれらの事項に関する情報を開示して、コンフリクトの解消を図ろうとした。

このような開示は、一見したところ、好意獲得の開示と見られなくはないが、もっと深い意味があると判断する。それは、巨大化した企業の活動が影響を及ぼす範囲内にあるすべての関係者に対して、その活動結果について説明し了解を求めるといふ受託責任の報告の意図が秘められているとみたい⁸⁾。

③開示対象

企業の活動が直接的間接的に社会に与える影響は大きいので、社会的責任活動の開示という視点からは、広義には、影響を受けるすべての人々が開示対象となりうる。Estesは、このような広義の開示対象者を五つのグループに分けた⁹⁾。

まず、企業の内部者と外部者とに二大区分される。内部者として、取締役、経営者、従業員、労働組合、広報部門、法務部門等があげられている。外部者として、投資家・債権者・顧客および仕入れ先等の伝統的利害関係者グループ、政府機関グループ、公益集団グループおよびその他のグループ（報道機関・AICPA・AAA・SEC・研究者・教育者等）があげられている。

後述するように、社会的責任活動の内容が不明確であるので、上述のいずれのグループを、そして特定のグループの中のいずれの集団を開示対象にするかは企業によって異なりうる。現実には内部者のみを開示対象とするものから、上述のすべてのグループという意味で一般公衆を開示対象とするものまで多様である。

④開示内容

開示内容も開示対象と同じく企業の判断によって大いに異なりうる。恐らく開示内容の決定

が最も困難であろう。開示内容の決定にあたっては、何が企業の社会的責任活動かが明らかにされねばならない。しかし、これは国により、時代により、人により異なる。

アメリカ会計士協会内に設けられた「企業の社会的業績会計に関する委員会」は、地域社会との関連（慈善行為、保健サービス、住宅供給、ボランティア活動等）、人的資源（雇用、昇進、作業条件、麻薬とアルコール等）、物的資源（大気、水、騒音、固形廃棄物等公害問題への対応、希少資源の使用等）、製品またはサービス面での貢献（ラベルの貼付、包装、保証対策、製品の品質・安全性等）をリストアップしている¹⁰⁾。

Eilbirt および Parket によるアメリカの大企業の調査 (96社) では、次のような項目が、実践されている重要な社会的責任活動としてリストアップされている。すなわち少数民族の採用 (78社)、生態学関連事項 (75社)、少数民族の訓練 (65社)、教育への貢献 (82社)、消費者の苦情 (44社)、都市の再開発 (51社)、市民権 (51社)、製品の欠陥 (34社)、芸術への貢献 (65社)、中堅層の訓練 (53社)、広告の真実性 (40社)、中堅層の採用 (56社)、消費者に分かり易いようにラベルを貼り変えること (23社)、担保と保証 (31社)、理解し易い会計表 (40社) 等である¹¹⁾。

また、指導的な地位にあるアメリカ企業284社についてのCorsonおよびSteinerによる調査では、経済成長および経済効率、教育・雇用および訓練、市民権および平等な機会、都市の再開発および開発、公害の除去、管理保存とリクリエーション、文化と芸術、医療上の配慮、政府等の10大項目をたて、さらにその中をいくつかの小項目に区分した上で、それらの各項目と係わり合いをもっている会社数を明らかにしている。いずれの小項目も数10社から100社をはるかに超える会社が係わりをもっている¹²⁾。

以上の例から推察されるように、開示内容は多様性に富むといえよう。

⑤開示方法

開示方法は、開示のための媒体が何かという問題と、開示内容の表現様式の問題に分けることができる。

開示のための媒体としては、財務諸表の本体、財務諸表の脚注、年次報告書における特別の区分あるいは特別の報告書等が考えられる。Dilleyが行った調査（250社）では、財務諸表の本体を除く媒体の利用が比較的一般的である¹³⁾。

開示内容の表現様式であるが、これも現実には多様である。DilleyとWeygandtは、それらを次の四つのカテゴリーにまとめた¹⁴⁾。

- (i) Inventory approach: 社会的責任活動に関する明細を、年次報告の一部や財務諸表の脚注等を利用して記述する方法
- (ii) Cost or outlay approach: 社会的責任活動とそれに関連した費用あるいは支出を明示する方法
- (iii) Program management approach: 社会的責任活動に関する経営者のプログラムとその達成度を明らかにする方法
- (iv) Benefit-cost approach: 社会的責任活動に関する費用と便益の比較計算書を作成、開示する方法

企業が現実に開示している様式がこの四つのカテゴリーのいずれかに完全に納まることは希であろう。特定の企業の開示様式が複数のカテゴリーに分類されることを避けようとする、カテゴリーの数が増加する。例えば、Johnsonは六つのカテゴリーを¹⁵⁾、Estesは八つのカテゴリーを¹⁶⁾示しているという風にカテゴリーの数が増加してくる。

開示主体、開示目的、開示対象、開示内容、開示方法という開示に関わる五要素の視点から社会責任会計の内容について検討してきた。特に開示対象、開示内容、開示方法が多様であった。

(2) 社会責任会計は会計一族か

企業の社会的責任活動関連の情報の開示を取

り扱う分野を、この分野の研究者達は社会責任会計、企業社会会計、社会経済会計等と呼称し、それらの呼称が一般的に是認されているようである。しかしながら、前項でみてきた社会責任会計の内容は、伝統的な意味での会計とかなり異質の部分があるように見受けられる。それにも拘らず、何故、「会計」という語が付されたのであろうか。この点について検討してみたい。

まず、伝統的視点からの会計概念について考察しよう。アメリカ公認会計士協会・用語委員会は、会計について、次のように定義している¹⁷⁾。すなわち「会計とは、少なくとも一部分財務的性格を有する事象と取引とを、有意義な方法と貨幣単位によって記録、分類および要約し、それらの結果を解釈する技術である。」

また、情報の利用者の視点ということで財務会計と管理会計の双方を念頭においたアメリカ会計学会・基礎的会計理論報告書では、「会計は情報の利用者による情報に基づかれた判断および意思決定を可能にするために、経済的情報を認識、測定および伝達するプロセスである」と定義されている¹⁸⁾。

これらの二つの会計の定義に照らして、社会責任会計を点検してみると、双方の会計の定義に抵触すると思われる点がある。それは、社会責任会計で取り扱われている情報中に、財務的性格あるいは経済的情報に含意されている金額資料を全く含まないものがかなりある点である。例えば、公害問題関連の情報としての大気、水、土壌等の汚染度を示す物理的数値、マイノリティーの雇用と昇進関連の情報としての雇用数や昇進数、従業員の健康と安全関連の情報としての欠勤率や事故率等である。

さらに、アメリカ公認会計士協会・用語委員会の定義中の語句“事象と取引とを、有意義な方法…によって記録、分類および要約”に合意されている複式簿記、もっと一般的表現をするならばフロー（名目勘定）とストック（実在勘定）を統合する測定システムに依拠することが会計か否かの判定基準に用いられるとすると、

社会責任会計は明らかに会計とはいえないであろう。

それでは、何故、社会責任活動の開示に関わる分野が社会責任会計あるいは企業社会会計等と呼称されたのであろうか。答えは会計職能論から導き出されるように思える¹⁹⁾。

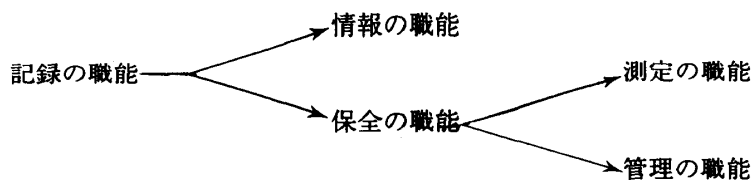
会計職能は「会計が企業ならびに社会において果たすべき主要な役割²⁰⁾」である。会計職能にはいろいろの職能があるが、それらは記録の職能から分化したといえる。黒澤教授によると、記録の職能の基本的形態は複式簿記であり、それを会計職能論の発展史的考案の出発点とされる²¹⁾。

企業活動の発展にともない15世紀末のイタリアにおいて複式簿記が完成すると、企業活動を網羅的かつ秩序立てて記録することが可能となった。これにより、記録の職能は、企業活動の歴史的記録という回顧的役割を果たすだけでなく、より積極的な役割を担うようになった。すなわち、企業活動の体系的記録の行為とその結果の記録は、企業財産の保全に寄与し、さらに記録の職能は、定期的に、帳簿記録の全体を総括して貸借対照表を作成することによって、財

務情報を利害関係者に伝達する役割を果たしたのである。

時代が進み、企業規模が拡大するとともに、情報（伝達）の職能と財産保全の職能は一層の発展を遂げた。前者についていえば、今日、貸借対照表ばかりでなく損益計算書およびその他の財務諸表により財務情報が株主をはじめ債権者や投資家等の利害関係者に伝達されるようになっている。われわれは、この分野の会計を財務会計と呼んでいる。

他方、財産保全の職能は、企業の大規模化とともに、測定の職能と管理の職能に分化して行く。企業の大規模化は、それが保有する棚卸資産および固定資産を巨額なものにする。そこで、適正な期間損益計算および財産保全の視点から、それらの資産の費消分と未費消分の区分が重要視されるようになる。ここに測定の職能の発展が促された。また、財産保全の職能に内在する記録と記録および記録と事実との照合という役割が、大規模化した企業では計画と統制の役割の発展をもたらした。これを管理の職能といい、この分野の会計を管理会計と呼んでいる。以上を図示すると次のようになる。



社会責任会計の研究者は、上述された会計職能中の情報の職能に着目したのではないかと推測する。情報の職能は財務会計によって最も良く果たされているのであるが、財務会計の歴史をみると、企業と社会との間にコンフリクトが生じる度に、財務情報の開示の拡大という形をとって発展してきている²²⁾。

株式会社が発展した17世紀のフランスで、経営者の無知や詐欺的会社設立による倒産が相次ぎ、大きな社会問題となった。企業と社会（株主および債権者等の利害関係者）との間で

の最初の大きなコンフリクトの発生であった。このコンフリクトの解消の手段として導入されたのが、貸借対照表の開示であったことは周知の通りである。

イギリスでは、同種の事件に直面し、事実上、株式会社の設立を禁止する方策が取られた。しかしながら、19世紀半ばに入り、株式会社制度の必要性を認識し、株式会社の設立を許容する一方で、利害関係者を擁護する方策として、会計専門家による監査済の貸借対照表の開示をすることが求められた。今日の財務会計の萌芽で

ある。

20世紀に入り，アメリカでの証券市場の大暴落をきっかけとして，世界的規模での大不況に突入した。アメリカでは，証券市場の混乱が企業の財務情報の開示の不十分さによるところもある点を考慮し，貸借対照表に加え損益計算書の開示が求められた。

そして現在日本では，バブル経済の崩壊にともない金融機関の財務情報の開示の拡大が議論されている。

このように，企業と社会との間にコンフリクトが発生した時に財務情報を開示することにより，当面するコンフリクトを解消してきた企業会計の伝統にならって，1970年代のアメリカの企業が，当時の社会とのコンフリクトを解消するために，社会的責任活動関連の情報の開示に踏み切ったものと考えられる。そして，会計研究者の中にも，同様の考えから，この分野の研究を手掛ける者が出たと推測される。このようなことから，企業の社会的責任活動関連の情報を扱う分野について社会責任会計や企業社会会計等と「会計」という名称が付されたのであろう。

（3）社会責任会計の発展の停滞

1980年代に入ると，次第に社会責任会計への関心が薄れ，その発展が停滞し今日に至っている。この停滞を招いた原因は幾つかある²³⁾。

第1に，1974年および1979年の2度のオイル・ショックを引金とする世界的規模の不況の中で，企業がその存続そのものを脅かされる危機を感じ，コスト負担増をもたらす社会的責任活動の遂行に消極になったこと，第2に，従業員，地域住民，消費者なども企業が困難な状況にあることを察知するとともに，自らの雇用不安を抱えて，企業の社会的責任活動に関する追及の手を緩めたこと，第3に，公害問題その他の社会問題への企業の対応がそれなりの成果をあげたこと等が指摘されうる。

会計の視点からもう一点指摘しておきたい。社会責任会計の分野では，企業の社会的責任活

動関連の情報の開示に強い関心があったが，他方，企業の社会的責任活動を管理するためのシステムを企業内に構築することについての関心はそれほど強くなかったといえる。恐らく，当時，社会の諸方面からの社会的責任活動の追及を一過性のものと受け止めたため，多くの企業で，これらの活動を管理するための常設の組織をつくらず，特別に編成されたプロジェクト型の組織で対応したと考えられること，また，社会的責任活動の範囲すなわち開示内容が，人により，時代により，場所により異なるので，これらを管理するためのシステムが作り難かったことなどが原因として考えられる。

社会的責任活動に対応するための常設の組織を中心とする管理システムを多くの企業で構築しなかったために，上述されたような理由で，社会的責任活動への関心が低下すると，企業は，これを対応するためのプロジェクト型の組織を縮小ないし解散し，それと共に，次第に社会責任会計の発展は停滞していったといえよう。

3. 社会監査の展開

社会責任会計が出現し，発展していたのと同じ時期，社会監査も展開されていた。社会監査という語は，社会責任会計あるいは企業社会会計などと相互代替的に使用されているケースが多いが，その中で，社会責任会計や企業社会会計等とは区別して，社会監査という語を使用していた研究者もいた。Bauer や Blake 等である。

前節で，19世紀イギリスにおける監査済みの貸借対照表の開示をもって，財務会計の端緒であることを示唆した。このことを念頭におくと，企業により社会的責任活動関連の情報の収集，開示が行われるようになれば，社会責任会計の研究者がそれらの情報の監査の問題に取り組むようになるのは，自然の流れであろう。Bauer や Blake 等は，それぞれの著書で²⁴⁾，社会的責任活動関連の情報の開示例を監査の視点から取り上げて議論している。

ところで，監査においては，一定の基準と結

果ないし業績とを突き合わせて評価することが重要な課題とされる。ところが、社会監査の分野では、何が企業の社会的責任活動かが不明確であること、すなわち企業の社会的責任活動が多様であること、そして、社会的責任活動とされるものの中には測定することが困難なものが多いこと等といった概念上ならびに技術上の問題がある他、監査を行う場合の拠り所とされる基準も社会的責任活動の多様性の故に設定し難という問題もある。そこで、Bauer や Blake 等はこれらの問題を回避するためにプロセス監査を提唱した。プロセス監査は、企業が設定した特定の社会的プログラムについてその実施状況やその結果を評価しようというものである。

社会監査の研究者たちが、概念上および技術上の理由から、社会責任会計で取り上げられた広範囲の社会的責任活動に係わる情報の監査を断念し、プロセス監査を提唱したことは、同じ理由で社会責任会計の展開が困難であることを、さらにいえば社会責任会計が社会の中での一つの仕組みないし制度として定着することの難しさを示唆するものである²⁵⁾。

オイル・ショック後、社会監査は社会責任会計と同様にその発展が停滞した。両分野が取り扱う範囲が重なっていることを考えると当然のことといえよう。しかしながら、1980年代後半に、地球規模での環境問題が注目されるようになると共に、一部の企業で行われていた社会監査から環境監査が萌芽したとみることができ、社会監査の先駆的発展が果たした役割は大きいといえよう。

4. 環境監査の構図と動向

(1) 環境問題と環境監査

温暖化、オゾン層の破壊、酸性雨、砂漠化、熱帯林の減少等の環境問題は、昭和40年代の公害問題と様相を異にしている面がある故、その対応も異ならざるを得ない。

相違点の第1は、問題の範囲である。公害問題の場合、一般に、その範囲は、公害原因を排

出した企業ないしその特定の工場周辺というかなり狭い地域であった。そこで、局地的な問題対応がなされたといえよう²⁶⁾。

これに対して、環境問題は極めて広域的な問題である。酸性雨や砂漠化の場合に見られる如く、一国の相当部分あるいは隣国を含む複数の国に関わるものから、温暖化やオゾン層の破壊のように地球規模のものまでである。それ故、この問題には、国際的な対応が不可欠である。地球環境を保全するために「廃棄物その他の物の投棄による海洋汚染の防止に関する条約」(ロンドン・ダンプン条約、1972年)、「長距離越境大気汚染条約」(1979年)、「オゾン層を破壊する物質に関するモントリオール議定書」(1987年)等いくつかの国際条約が既に結ばれている。

第2は、被害顕在化に要する期間である。公害問題の場合は、企業ないし工場からの公害原因の排出後、人的物的被害は比較的短期日で表面化したといえよう。かくして、加害企業は、問題の発生後、緊急に対応する必要に迫られた。しかしながら、このような緊急的な対応が、企業をして、公害問題を一過性の問題という認識を抱かせたに至った面があることは否定し得ないであろう。

環境問題の場合、温暖化やオゾン層の破壊に典型的にみられるように、その被害の顕在化にはかなりの年数が見込まれている。したがって、被害が顕在化しないようにするためには、長期的ないし持続的対応がなされなければならない。

ところで、環境問題への国際的対応として、環境保全関連の国際条約が締結された場合、この条約に規定された内容を各国で実行するために、法律や規則が制定されることになろう。しかしながら、国際条約や国内法等が整備されただけで、環境保全が十分に図られることにはならない。環境保全活動の大部分を荷う企業が、国際条約および国内法等の趣旨に沿って行動を起こす必要がある。このような企業行動の状況を企業自らが点検する仕組みが環境監査である。

環境監査は，企業に設けられた環境管理システムが有効に機能しているか否かを点検するための経営管理の用具であり，それは，環境問題への持続的対応の工夫ということができる。

企業による環境監査の実施は，公的規制による環境問題への対応に比べていくつかのメリットがある²⁷⁾。それは，まず公的規制より高い効果が期待できる。過剰な規制は逆効果を招きがちである。また，法による規制は時の経過とともにその内容が陳腐化するし，あらゆる偶発事象に柔軟に対応できない。さらに，重要なことは，法律により全ての企業を規制することは，大規模な官僚機構を構築することにつながり，このことは納税者への負担を強いると共に，他方で，経済の活性化を妨げることにもなる。

(2) 社会監査から環境監査へ

前節末で指摘したように，環境監査は社会監査から発展したということができる。1970年代の欧米，特に米国で，多くの企業が多様な社会的責任活動の開示に関心を持ち，社会問題に緊急的対応ないしプロジェクト型の組織で対応しているとき，一部の企業は，健康，安全ならびに環境の問題に的を絞る，これらの問題を管理するための常設の部署と管理システムを作った。そして，その管理システムが有効に機能しているか否かを点検する内部監査を実施した。これが，環境監査の原点といえよう。このような例として，British Petroleum や Allied-Signal などの環境監査をあげることができる²⁸⁾。

British Petroleum の場合，1970年代の初めに，後日，環境監査と称されるようになった業務を始めている。すなわち，環境管理センターなる組織により精油所ならびに石油化学装置の厳格な調査 (examination) が実施されていた。環境監査という語が正式に採用されたのは1985年であった。環境監査を含む環境管理の目的は次のところにある。

- ①コスト面から見て効率的な環境保全 (environment protection) 管理システムの

確立

- ②現在および将来の規制ならびに経営方針等に適う環境保全基準の確立
- ③地域社会，国家社会，国際社会との良好な関係の維持とBPグループのイメージ向上を図ることができる環境保全管理システムの確立
- ④工場における環境意識の高揚
- ⑤上記の事項に関する経営者への安心感と助言の提供

一方，Allied-Signal の場合，1978年に，関連する諸部門が共同して健康，安全および環境に関する監視 (surveillance) プログラムを作成し，実施した。後日，このプログラムは，健康・安全・科学部門の業務とされた。この部門は副社長が責任者となり，専任のスタッフを抱え，作成した監視プログラムにしたがって業務を実行した。監視プログラムの目的は次のような事項を証明することにある。

- ①業務活動が法律，経営方針および手続きを遵守している状況
- ②監視システムの継続的遵守状況

ところで，1980年代後半に入り，環境問題への関心が高まるとともに，この問題への企業の対応が強く求められるようになった。そこで，経済団体や公的機関は，先駆的企業の環境監査の実態を調査し，環境監査のガイドラインの作成やその制度化に乗り出した。

環境監査の制度化の流れの中で注目されているのは，国際商業会議所 (International Chamber of Commerce, 以下ICC) が果たした役割である。ICCは，その傘下に加盟している企業のために，1989年に，環境監査に関する意見書を発表した。そこで示された見解は，その後，ECのエコ監査 (Eco-audit) やイギリス規格 (British Standard 7750) に取り入れられている。

またわが国では，1991年3月に経済団体連合会より「経団連地球環境憲章」が，1992年10月に，通産省より「環境に関するボランティア・

プラン」が、また1993年2月に“環境にやさしい企業行動調査検討会”より「環境にやさしい企業行動指針」等が発表された。これらに盛り込まれている環境関連事項に関する内部監査は、基本的には、ICCの環境監査の流れを汲むものといえよう²⁹⁾。

以下、順に各団体が提唱している環境監査の内容を簡潔に紹介しよう。

(3) 環境監査の動向

1) 海外での動向

①国際商業会議所の環境監査

ICCは、1989年に、そのメンバー企業や団体などのために、環境監査に関する見解を意見書の形で発表した³⁰⁾。1991年には、具体的内容を盛り込んだ環境監査のガイドを刊行している³¹⁾。ICCの環境監査の考え方は、ECのエコ監査や国連環境計画(UNEP)の環境監査に関する報告書³²⁾に受け入れられているという意味で、重要視されねばならない。

まず、ICCは、環境監査について次のように定義している³³⁾。

- 「(i) 環境関連活動の管理への役立ち、
- (ii) 法律上の諸要件の遵守を含め会社の方針の遵守状況の評価

これらによって、環境保全へ貢献する目的を持つ環境関連の組織、管理および設備が如何にうまく機能しているかを、記録に基づき、体系的、定期的かつ客観的に評価することからなる経営管理用具(management tool)である。」

この定義で注目されるのは、環境監査が経営管理用具であることを明確にしたことである。社会責任会計や社会監査が、社会問題に対する企業の対応実績に関わる情報の公表の工夫として展開されたことと比較すると、大きな相違点である。

ところで、経営管理用具としての環境監査は、健康、安全および環境に関する会社の活動を管理するシステムすなわち環境管理システムの一

要素と位置付けられている。そして、環境管理システムは、定められた目標にしたがって、絶え間なく変化する規制、環境リスクおよび社会的・財務的・競争的圧力に応じて、業績を達成し、維持するにあたって企業を指導する枠組みである³⁴⁾。

環境管理システムの目標は次のことにある。

- (i) 地方、地域、国、国際間の環境規制の遵守状況の確認
- (ii) 企業の諸目標の達成に必要なとされる内部的な方針と手続の確立と明示
- (iii) 環境リスクに端を発する会社のリスクの確認と管理
- (iv) 会社の環境関連目標とリスクに対応するための資源と人員の確認、ならびに必要時のそれらの利用可能性の確認

これらの目標達成が環境管理システムを通じて意図どおりに機能しているか否かを点検するのが環境監査の役割である。

環境監査の基本的手続は、情報の収集、その評価および結論の導出からなる。監査の結果、改善を必要とする場合にはその確認がこれに加わる。環境監査が効果を発揮し、最大限の利点をもたらすに次のような要因を整える必要がある³⁵⁾。

- (i) 環境プログラムに対する経営陣の全面的支援
- (ii) 監査チームの客観性の保持
- (iii) 監査人の高い専門能力
- (iv) 明確かつ体系的な監査手続
- (v) 文書による監査報告
- (vi) 監査システムの質の保証
- (vii) 監査後のフォロー・アップ

ICCは、以上のような内容の環境監査を提唱しているのであるが、環境管理プログラムは、画一的なものではなく、企業の性質、文化および規模、監査プログラムの目標、ならびに当該企業の固有の要因を反映して作られる必要があるとしている³⁶⁾。

ICCは「意見書」および「ガイド」のいづ

れにおいても，監査結果の外部への公表については触れていない。しかし，「意見書」の前文で，ICCの会頭の言葉として，環境監査自体は内部的な経営管理用具とみなされるものであるが，それは企業が環境分野で責任ある行動をとっていることを部外者に保証するための強力な情報活動により補完される必要があるとの意見があり，ICCがこの意見に全面的な賛成であることを表明している。したがって，監査結果の外部への公表について，ICCは積極的ではないとしても，反対はしていないといえよう。

②ECのエコ監査制度

エコ監査制度（Eco-audit scheme）を定めたEC規則（Regulation）は，1992年末のEC閣僚理事会で採択され³⁷⁾，1993年1月1日に発行し，1994年7月1日に実施される予定であった。しかし一部の国の閣僚が承認を留保し，規則は未だ発行していない。この規則の概要は次のとおりである³⁸⁾。

エコ監査は企業活動の環境面での実績の向上を目的とするもので，この制度への参加は企業の任意である。事業所単位の参加も可能である。参加企業は，監査の対象とされる事業所（site）について，まず，事業活動に関わる実際上ならびに潜在的な問題の環境調査（environmental review）を実施する。この結果に基づいて，環境保全のための一連の手段を講ずることになる。すなわち環境保全システム（environmental protection system）の構築である。このシステムは，全社的な方針，対象事業所での実施計画，および計画を実施しかつ監視するために必要とされる体系的な手段や手続き等を意味する管理システムなどからなる。

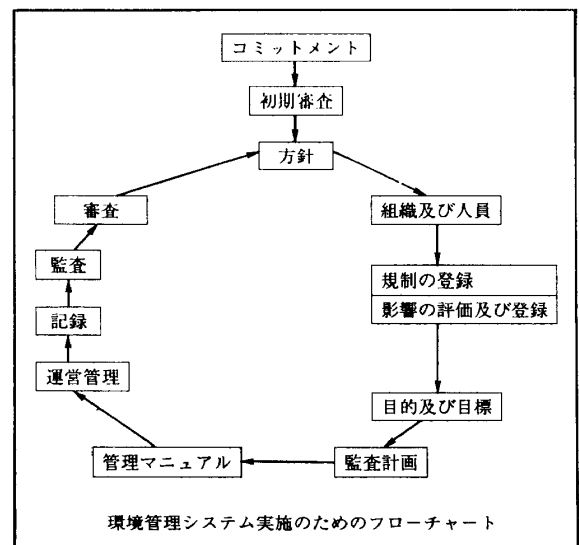
環境監査は内部の監査人かあるいは外部の認定監査人によって実施される。監査結果に基づいて，事業所別に環境報告書（environmental statement）が作成されねばならない。報告書は認定環境監査人（accredited environmental auditor）によって確認（validate）された後，所管の官庁に提出され，公衆の利用に供される

ことになる。報告書の内容は，企業の活動内容，活動に関連する環境上の全ての重要問題に関する事前評価，汚染物質排出量，廃棄物発生量，水およびエネルギー消費量その他，環境方針・計画・目標，環境保全システムの機能状況の評価，次回の報告書の作成時期等からなる。

エコ監査制度への参加企業には，環境報告書，パンフレット，各種報告書，レター・ヘッド等へ，ロゴ（logo）の使用が認められている。しかし，ロゴは自社の製品やサービスには使用できない。エコ監査制度では，認定環境監査人を設け，かつそれによって確認された環境報告書を公表させるという点が，ICCの環境監査を大きく踏み出しており，注目される。

③イギリス規格

イギリス規格7750(British Standard 7750，以下BS 7750)は，あらゆる規模の組織に適用できる環境管理システムの確立を意図して，環境・汚染規格政策委員会（Environment and Pollution Standards Policy Committee）の指導の下で作成された³⁹⁾。BS 7750は，欧州および国際的に公認された品質管理のための規格であるイギリス規格5750（British Standard 5750，以下BS 5750）と管理システムの原理を同じくしている。それゆえ，BS 5750により品質管理を実施している企業では，その管理システムをBS 7750にしたがって容易に拡張できる。しか



し、BS 5750を実施していることが、BS 7750実施の先行条件とはされていない。つまり、BS 5750を実施していなくとも、BS 7750による環境管理を実施することは可能とされる。BS 7750による環境管理を図示すると前頁のようになる。

BS 7750に基づいて環境管理システムを導入し、環境監査をするか否かは企業の任意である。BS 7750は、ECのエコ監査制度と内容的には調和が図られている。しかし、大きな相違点がある。それは環境報告書の公表および資格を有する環境監査人等、情報の公表に関して触れていない点である。これらについては、エコ監査制度に従うことになろう。

2) 日本での動向

①「経団連地球環境憲章」

「経団連地球環境憲章」は、現下の地球規模の環境問題の解決に企業が真剣に取り組むことにより、社会から信頼と共感を得、消費者や社会との新たな共生関係を築き、わが国経済の健全な発展を目指すために、会員が行動する際の依り処とする基本理念と行動指針の二つの部分からなる⁴⁰⁾。環境監査に関わる事項は行動指針の部で取り上げられている。

行動指針の箇所は、「持続的発展の可能な環境保全型社会の実現に向かう新たな経済社会システムの構築に資するため」ということで以下の11項目からなる多様な事業活動が簡潔に記述されている。すなわち、環境問題に関する経営方針、社内体制、環境影響への配慮、技術開発等、技術移転、緊急時対応、広報・啓蒙活動、社会との共生、海外事業展開、環境政策への貢献、地球温暖化等への対応などである。

これらの項目中の2番目の社内体制のところ次のように記述している。

- (i) 環境問題を担当する役員の任命、環境問題を担当する組織の設置等により社内体制を整備する
- (ii) 自社の活動に関する環境関連規定を策定し、これを遵守する。なお、社内規定に

置いては、環境負荷要因の削減等に関する目標を示すことが望ましい。また、自社の環境関連規定等の遵守状況について、少なくとも年1回以上の内部監査を行う。

この社内体制の項目と他の関連項目とを合わせて読むと、「憲章」でもICC流の環境管理の用具としての環境監査を考えていることが読み取れる。

②「環境にやさしい企業行動指針」

“環境にやさしい企業行動調査検討会”(環境庁の委託によって(財)地球・人間環境フォーラムにより設置、座長筆者)は、環境にやさしくありたいと願うわが国企業が、その実践行動にあたり広く参考となるような判断材料を提供することを狙いとする「環境にやさしい企業行動指針」を公表した。この指針は、その草案⁴¹⁾を関係諸団体に配布して意見を聴取した後、1993年2月にまとめられた。

検討会は、1991年度に発足し、環境にやさしい企業行動の実態を調べるためにアンケート調査を実施した。アンケート票は全国の証券取引所の1部、2部上場企業2080社に出され、319社から有効回答を得た。この調査の結果、何等かの形で環境監査を実施しているとの回答は38.5%、法規の遵守状況に関する遵法監査を実施しているとの回答は43.3%であった⁴²⁾。

また、1992年5月、経済団体連合会により行われた「経団連地球環境憲章」(1991年4月公表)のフォロー・アップに関するアンケート調査(アンケート対象企業948社、アンケート回答企業540社)中の一項目“自社の規定等の遵守に関する監査について”に関わる問いに対して、監査を実施しているとの回答は35.9%、さらに、監査体制を整備・強化する方向で準備中との回答を加えると50.3%であった。いずれの調査においても、回答してきた企業は概して環境に関心が高いと考えられることから回答にバイアスがあるとしても、1/3強の企業が何等かの形の環境監査をしていることは注目される。

検討会は、1992年度に入り、環境にやさしい

企業行動指針の草案の作成に取り掛かった。

指針案の作成にあたり、「経団連地球環境憲章」「イギリス規格（BS 7750）」「ECのエコ監査」等を含む諸資料および内外企業の環境監査の実例等が検討された。

指針は、①環境に関する経営方針，目標の設定等，②環境に関する目標・行動計画の実施体制，③内外の関係者による協調，④記録の保持，⑤環境管理システムの点検，⑥情報の公表の6項目と注釈からなる。

①では，環境に関わる経営方針の策定，目標の設定，行動計画の作成に関わる事項が取り上げられている。②では，①で定められた目標や行動計画の実施体制の在り方，すなわち環境に関する担当役員の任命および担当部署の設置，担当役員を含む環境に関する責任者への定期的な実施状況の報告，環境担当部署による事業活動に伴う環境負荷の把握と評価ならびに事業活動に伴う環境リスクの把握と緊急時の措置等について記述されている。

③では，環境に関する経営方針や目標に従った従業員の教育プログラムの作成と実施，目標や行動計画への従業員の創意工夫の反映，部外者の意見の反映等について触れている。④では，環境に関する経営方針，目標，行動計画，教育プログラム，さらには目標・行動計画・教育プログラムの達成ないし実施状況の文書化が求められている。

⑤では，環境担当部署による環境管理システムの有効性の点検を図る定期的な内部監査の実施と環境管理システムの見直しが行われている。内部監査の箇所では，監査計画の作成，被監査部門から独立した専門知識を有する者による監査，監査頻度，監査項目，監査結果の報告などについて記述されている。

⑥では，環境報告書の作成とその公表が求められている。環境報告書の記載事項として，環境に関する経営方針，環境に関する目標とその実施状況，報告書に関する問い合わせ先，次回の報告書の作成時期等が上げられている。最後

に，注釈では，経営方針，目標，事業活動に伴う環境負荷の把握項目，環境報告書の内容等について例が示されている。

以上，指針では，環境問題に企業が対処するにあたって構築された環境管理システムが有効に機能しているか否かの点検を行う環境監査を，経営管理用具として明確に打ち出しており，基本的には，指針においても，ICC流の環境監査が提示されているとあってよいであろう。その意味で，指針は国際的潮流に乗っている。

③「環境に関するボランティア・プラン」

経済団体連合会の「経団連地球環境憲章」や経済同友会の「地球温暖化問題への取組」（1991年10月公表）をはじめ，いくつかの企業が地球環境問題に対する各種の取組を公表していることを踏まえ，通産省は，企業が地球環境問題に対する各種の取り組みをまとめる際の参考として，「環境に関するボランティア・プラン」を作成し，1992年10月14日に公表した。そして，これに基づく各企業の自主的な地球環境問題への対応のための行動計画の策定の依頼を87産業団体に出している⁴³⁾。参考例とされるボランティア・プランは，事業活動の基本方針，社内体制の整備等に関する事項，事業活動等における環境配慮，その他配慮すべき事項の四つの部分から構成されてる。

事業活動の基本方針では，基本理念や環境に関する経営方針について取り上げられている。社内体制の整備等に関する事項では，環境管理のための責任者と部署の設置等に関わる社内組織の体制整備，環境関連規定の整備，および定期的内部監査について触れている。

事業活動等における環境配慮では，立地における環境配慮，公害防止，省エネルギー，省資源・リサイクルの促進，製品使用の長期化等，特定フロン等の使用削減，環境負荷低減型生産プロセス・製品の導入・開発，物流の合理化，環境関連技術開発の推進等の個別課題に対する対応方針，広報・啓蒙・社会活動等および海外での事業活動における環境配慮等が取り上げら

れている。

広報・啓蒙・社会活動等の中の小項目に“情報提供”があり、「環境保全の実施計画およびその実施状況に関する情報を可能な限り提供する」とある。自社の環境情報の公表を謳ったものと解される。その他配慮すべき事項では、緊急時対応について記述されている。

以上、ボランティア・プランの内容は、かなり「環境にやさしい企業行動指針」に類似している。後者の方が、環境監査の視点から見ると、より体系的な内容をもっているといえよう。

5. むすび

昭和40年代の公害問題を中心とする社会問題に対応するために、社会責任会計および社会監査が出現した。そして、20年後、平成時代の環境問題への対応策として環境監査が注目されている。

社会責任会計および社会監査は、当時期待されたようには発展しなかった。しかしながら、社会監査を源流とする環境監査は二つの理由により、今後の発展が期待される。

まず、第1は、環境監査の場合、そこで取り扱う問題を健康、安全および環境、とりわけ環境に絞っているため、問題解決への努力が結集されやすい。社会責任会計および社会監査の場合、取り扱う問題が余りに多様であったために、問題への対応方法も多様となり、企業や研究者の努力が一つの発展方向に向けて集約されず、拡散してしまったように見受けられる。

第2は、環境監査の場合、環境問題に取り組むための常設の組織および管理システムを作り、この問題に長期的ないし持続的に対応する事が前提とされている。社会責任会計および社会監査においては、いずれかといえば、多様な社会問題を一過性の問題と見て、タスク・フォース的な組織あるいはプロジェクト型の組織によって取り組まれていたといえよう。差し迫った問題を解決するために、これらの組織は、社会的責任活動の結果を開示して、企業が努力してい

ることを社会にアピールする方策に頼った。そして、問題が鎮静化すると共に、当初の役割が果たされたと判断され、多くの企業で、この種の組織の縮小ならびに解散が行われた。

これに対して、環境監査では、環境問題という特定の問題に対して、常設の組織で長期的視点から取り組むことから、この分野での努力が成功する可能性は大きいであろう。

1992年11月24日付の日本経済新聞（朝刊）に国際標準化機構（International Organization for Standardization, 略称 ISO）が、加盟国に対して、企業の環境管理に関する国際規格の作成を提案しているとの記事が掲載されていた。この提案の意図は、企業の環境管理体制を一定水準以上に高めることによって、工場や事業所などの作業環境を改善すると共に、工場等から出る環境汚染物質の量を少なくすることにある。提案には、環境管理の状況を定期的に点検するための環境監査が盛り込まれる可能性が大きいようである。

この提案は、1～2年内にまとめられる予定で、日、米、および欧州主要国は基本的には合意の方向とされている。提案されている国際規格に適合すれば、その企業の環境保全への取り組みが高い水準であることが国際的に認定されることになる。したがって、この国際規格の提案が承認されると、環境監査は、日、米および欧州主要国で一気に普及する公算が大きいといえよう。

注

- 1) 環境庁編『環境白書・総説（平成4年版）』大蔵省印刷局、1992年、137-138頁。
- 2) 環境庁、前掲書、142-143頁。
- 3) OECD, Environmental Policies in Japan, 1977, chap. 8.(国際環境問題研究会訳【OECDレポート 日本の経験 環境政策は成功したか】日本環境協会、1978年、第8章)
- 4) Johnson, Harold L., Disclosure of Corporate Social Performance ;Survey, Evaluation, and Prospects, 1979, p. 33. (青柳清訳【ソーシャル・ディスクロージャーの新展開】中央経済社、1980年、49頁.)

- 5) 拙稿「社会会計におけるディスクロージャーについて」『中央大学経済研究所年報』第11号，1980年，77-112頁参照。
- 6) Johnson, Ibid., pp. 82-83. (青柳訳，前掲書，128-130頁)
- 7) 若杉明編著『会計とディスクロージャー』ビジネス教育出版社，1980年，第2，5章。
- 8) Estes, Ralph, W., Corporate Social Accounting, 1976, pp. 150-152. (青柳清訳『企業の社会会計』中央経済社，1979年，216-218頁)
- 9) Estes, Ibid., p. 4. (青柳訳，前掲書，6頁)
- 10) Committee on Accounting for Social Performance, "Accounting for Corporate Social Performance", Management Accounting, 55 (8), Feb. 1974, p. 41.
- 11) Johnson, Ibid., p. 27. (青柳訳，前掲書，41頁)
()内は実践している会社数。先に書かれている項目ほど，各社が上位3項目中にリストアップしている割合が高い。
- 12) Johnson, Ibid., pp. 28-30. (青柳訳，前掲書，42-45頁)
- 13) Johnson, Ibid., p. 54. (青柳訳，前掲書，84頁)
- 14) Dilley, Steven C. and Jerry J. Weygandt, "Measuring Social Responsibility: An Empirical Test", Journal of Accountancy, 136(3), Sep. 1973, pp. 62-70.
- 15) Johnson, Ibid., chap. 8. (青柳訳，前掲書，第8章)
- 16) Estes, Ibid., chap. 3. (青柳訳，前掲書，第3章)
- 17) American Institute of Certified Public Accountants, Accounting Terminology Bulletin, No.1, 1961, p. 9.
- 18) American Accounting Association, A Statement of Basic Accounting Theory, 1966, p. 1. (飯野利夫訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論』国元書房，1969年，2頁)
- 19) 拙稿「会計領域の拡大と会計職能の発展」『会計』141(5)，1992年5月，1-14頁。
- 20) 黒澤清「会計職能の発達と会計の発展」『体系近代会計学』中央経済社，1959年，3頁。
- 21) 黒澤清，前掲論文，68-93頁。
- 22) 拙稿「財務諸表の発展と企業の社会的責任序説」『税経通信』，29(12)，1974年10月，31-36頁。
- 23) 拙稿「環境会計の歴史と展望」『企業会計』，45(2)，1993年2月，40-41頁。
- 24) Bauer, Raymond A. and Dan H. Fenn, Jr, The Corporate Social Audit, 1972. (大矢知浩司・道明義弘訳『社会的責任と監査』白桃書房，1978年)
Blake, David H., William C. Frederick, and Mildred S. Myers, Social Auditing: Evaluating the Impact of Corporate Programs, 1976. (青柳清，廣井孝訳『現代企業戦略と社会監査』同文館，1985年)
- 25) 拙稿「サテライト勘定と社会責任会計」『横浜経営研究』，10(4)，1990年，13-24頁。
- 26) 拙稿「環境監査の展開」『ジュリスト』No.1015，1993年1月，141-142頁。
- 27) International Chamber of Commerce, Environmental Auditing (ICC Position Paper on Environmental Auditing), ICC Publishing S.A., 1989, p. 4.
- 28) United Nations Environment Programme, Environmental Auditing, (Report of a United Nations Environment Programme/Industry and Environment (UNEP/IEO) Workshop), 1990, Chap. 2 & 4.
- 29) 環境監査にはICC流以外のものもある。次の文献を参照されたい。
環境監査研究会編『環境監査入門』日本経済新聞社，1992年。
- 30) ICC, Environmental Auditing.
- 31) ICC, ICC Guide to Effective Environmental Auditing, ICC Publishing S.A., 1991.
- 32) UNEP, Environmental Auditing.
- 33) ICC, Environmental Auditing, p. 6.
- 34) ICC, ICC Guide to Effective Environmental Auditing, p. 6.
- 35) ICC, Environmental Auditing, pp. 8-9.
- 36) ICC, ICC Guide to Effective Environmental Auditing, pp. 1-2.
- 37) Commission of European Communities, Proposal for a COUNCIL REGULATION (EEC) allowing voluntary participation by companies in the industrial sector in a Community Eco-audit scheme, CB-CO-92-092-EN-C, 5 Mar. 1992.
- 38) 次の文献でエコ監査の詳しい紹介がされている矢部浩祥「EC環境監査制度の構図」『会計』，142(5)，1992年11月号，15-27頁。
- 39) British Standards Institution, Specification for Environmental Management Systems (British Standard 7750), 1992.
- 40) 経済団体連合会「経団連地球環境憲章」平成3年(1991年)4月23日。
- 41) 環境にやさしい企業行動調査検討会『「環境にやさしい企業行動指針」案について』地球・人間環境フォーラム，1992年。
- 42) 『「環境にやさしい企業行動調査」報告書(平成3年度)』，地球・人間環境フォーラム，1992年3月。
- 43) 日本経済新聞(朝刊)1992年10月14日号。

[かわの まさお 横浜国立大学経営学部教授]