

グリーンマーケティングコミュニケーションと 環境会計監査

宮 地 晃 輔 (富山商船高等専門学校)

I はじめに

本稿では、企業が消費者を意識して発する環境会計情報は、「グリーンマーケティングコミュニケーション」¹⁾の特徴をもつとの認識を基礎とし、同コミュニケーションの信頼性を担保するためには環境会計監査の枠組みの確立が急務との視点から同監査の確立に関する論究を行うものである。

企業が、自社の環境情報を消費者に伝達し、それを受けた消費者が、消費行動の環境負荷低減への貢献をコンセプトに「グリーン・コンシューマー」²⁾的行動を起こすことが、グリーンマーケティングコミュニケーションのモデルである。齋藤実男教授が指摘する「企業が、いかに自社製品について環境に良い作り方・流し方・消費のされ方・リサイクルの方法を考え実践しこれらの方法にコストを費やしていても、それらのことがこの製品の消費者に知られなければ、なんにもならない」³⁾に対して、解決を与えるのが「外部環境会計」⁴⁾であると考えられ、同教授が指摘した内容をクリアした後に生じることが期待されるのは、多くの消費者が環境配慮型商品・サービスの購入および環境配慮型企業の支持を始めることである。そしてこの状態をつくりだすこと、それ自体が同コミュニケーションと言ってよい。同コミュニケーションは、環境対応・配慮をコンセプトにした企業による消費者の誘導であり、誘導のためのツールとして同会計が位置づけられる。

グリーンマーケティングコミュニケーションにおける外部環境会計の位置づけから、同会計の信頼性を確保することは必須の事項となる。その理由は、同コミュニケーションを消費者個々の視点で捉えた場合、消費行動の意思決定が、同会計を通じて与えられる環境情報を判断材料にして行われるからである。消費という経済取引意思決定を行うにあたって、消費者は同会計による情報を判断材料にすることから、そこに情報利用者の保護の必要が生じる。情報利用者の保護にあたっては、環境会計を実施した企業以外の第三者（監査人）による環境会計監査の枠組みの確立を早急に行わなければならない。監査の定義について、アメリカ会計学会は「監査とは、経済活動や事象についての言明に関して、その言明と設けられた判断基準との間の合致の程度を確かめるために、証拠を客観的に入手し、かつ評価し、その結果を利害を持つ利用者に対して伝達する、組織的な行為過程である」⁵⁾と定義している。本稿では、財務会計領域

における「会計監査人」⁶⁾監査制度を環境会計にも適用する枠組みが考えられるのではないかという前提もっている。そして、財務会計領域における会計監査人監査を意識した環境会計監査の枠組みを考えるため、環境会計情報が財務報告書である営業報告書に掲載されるケースを想定し、法定監査としての環境会計監査の枠組みを考える。

II 営業報告書への環境会計情報記載の意義

営業報告書の主目的は、会社の株主を対象に定時株主総会における株主の議決権行使に必要な情報を公表することであり、消費者に対する情報公開を直接には目的としていない。しかし、実際には営業報告書に記載された情報の影響は、株主だけに留まらず消費者にも波及する。その理由は、営業報告書の内容をほぼ全面的に包含した事業報告書が営業報告書とは別途に作成され、事業報告書に関しては、入手を希望する企業外部者に配布されることが多いからである。したがって、営業報告書の情報内容の公開対象は、実態としては株主に限定されるものではなく、また、同報告書の内容は、インターネットの普及もあり不特定多数者の情報となりつつあり、消費者の目に触れやすくなっている。したがって、営業報告書の内容の充実が広範な消費者への情報開示の充実につながるということになる。ここに、環境会計情報を営業報告書に記載する今日的意義が存在する。

営業報告書の内容は、貨幣情報・物量情報・記述情報で構成されるが、この三者の特性を最適に組み合わせることで具体化された環境情報が提供できると考えられる。國部克彦教授によれば、「環境会計を計算可能性レベルで分類すれば、『貨幣計算レベル』『非貨幣計算レベル』『記述情報レベル』の三分類に分けることができる」としている。⁷⁾ 同教授の主張の要旨は、次のようになる。「貨幣計算のレベルは、企業の環境活動を貨幣単位に還元するレベルであり、企業活動によって発生する環境コストや環境負債の認識・測定から企業の環境インパクトの貨幣単位による評価までを含み、非貨幣計算のレベルは、企業の環境活動を貨幣単位以外で計算する領域であり、記述情報のレベルは、計量化できない企業の環境活動に関する情報提供が含まれる。法規制に対する遵守状況に関する説明はその中でも最も基本的なものである」⁸⁾ と説明されている。営業報告書は、貨幣情報・物量情報・記述情報で構成されるため、同報告書上に環境会計情報の記載を行う場合も、この三者で構成することが可能である。同教授の主張する計算可能性レベルによる環境会計の範囲と同報告書上の環境会計は同一の範囲を有する。同教授による環境会計の三分類を環境会計情報の範囲とするならば、営業報告書には、三分類のすべてが記載可能となる。ここにも、営業報告書における環境会計情報の記載を今後議論することの意義を見出すことができる。本稿では、この考え方に依拠して、営業報告書上の環境会計情報の記載の範囲を貨幣情報・物量情報・記述情報と捉える。

また、大会社の場合、法令上営業報告書に記載される情報のなかで、「会計に関する部分」は

会計監査人による監査の実施が必要となる。⁹⁾ このことから営業報告書に環境会計情報を記載した場合、同情報が、会計に関する部分に属すると判断されれば、法定の監査対象となる。同報告書に環境会計情報を記載することで、同情報が会計監査人による法定の監査対象となれば、そこに環境会計監査の枠組みを構築できることになり、消費者に対して第三者の検証を得た環境会計情報を提供することができる。そこで次章では、この点について環境会計導入企業がどのような意識を有しているかその内容を分析する。

Ⅲ 営業報告書上の環境会計情報に対する会計監査人監査

環境会計導入企業に対して行った「環境会計に関するアンケート調査」¹⁰⁾（以下、アンケート調査と称する）のなかで、営業報告書では「会計に関する部分」については、会計監査人（公認会計士・監査法人）の監査を受ける必要があり、仮に同報告書に環境会計情報を記載した場合、会計監査人監査との関係において同情報の信頼性がどのように評価されると考えるかという質問項目がある。ここでは、当該質問項目に対する回答結果を基礎として、営業報告書上の環境会計情報が法定の会計監査人監査の対象となりうるかという問題を論究する。

アンケート調査実施対象の選定は、2000年3月の環境庁（現環境省）『環境会計ガイドブック（環境庁企画調整局企画調整課調査企画室）』（以下、環境会計ガイドブックと称する）に「紹介された37先」¹¹⁾のなかで、事前準備で調査可能と判断された33先（すべて民間企業）をアンケート調査の対象に選定した。調査時点は、2001年4月である。アンケート調査の回答社数は33社中、回答を得られた企業数は23社（回収率69.6%）であった。今回アンケート調査に回答を寄せた企業23社のなかには環境会計導入の先進的企業と評価される企業が多数含まれている。

また、当該質問項目では、環境会計情報を貨幣情報と物量情報の二要素で捉えている。本稿の立場からは、記述情報も加えるべきであったが、環境庁（現環境省）「環境会計システムの確立に向けて（2000年報告）」の重要な部分を占める「環境会計システムの導入のためのガイドライン」（以下、環境省ガイドラインと称する）が、環境会計を貨幣情報と物量情報を前面にたてて説明しており、環境省ガイドラインの企業に対する影響力を考慮して、当該調査項目では、記述情報を含めなかった。¹²⁾また、企業の回答は、複数回答可で行われており、回答率（%）の算出にあたっては、小数点第2位以下切り捨てとした。質問項目に対する回答結果は、【表1】のとおりである。

【表1】 営業報告書における環境会計情報記載の際の会計監査人の監査について

選 択 肢	回答数 (件)	回答率 (%)
(1) 環境会計情報全体 (貨幣単位・物量単位) が監査対象となり環境会計情報に対する信頼は高まる。	7	30.4
(2) 環境会計情報のうち貨幣単位の部分が監査対象となり、その部分については情報の信頼は高まる。	4	17.3
(3) 環境会計情報のうち物量単位の部分が監査対象となり、その部分については情報の信頼は高まる。	0	0
(4) 環境会計情報は、監査対象に入らないと考える。	7	30.4
(5) その他	5	21.7

営業報告書に記載された環境会計情報について会計監査人の監査対象となるかどうかについては、企業間で意見が分かれた。7社は、貨幣単位情報のみならず物量単位情報までも監査対象に入るとの意見を示し、環境会計情報が全面的に監査対象に入るとの意見を示している。また、4社は、貨幣単位情報のみが監査対象に入るとの意見を示している。逆に、環境会計は監査対象に全く入らないという意見も7社あり企業意識がはっきり分かれた。営業報告書に環境会計情報が記載された場合に監査対象となると考えている企業が、相当数存在することは、営業報告書ベースでの環境会計情報の公開を議論する意義を高める。また監査レベルをどの程度に設定できるかの問題もある。財務会計と同様の監査レベルを最初から求めるのは困難であろう。しかし会計監査人がどのような監査レベルから環境会計情報の監査に着手できるかは真剣に議論する時期にある。(5)その他の企業意見の主なもの、「環境会計における環境の基本は負荷の削減=物量表示である。環境会計の現状も含め、現段階では財務会計と同じレベルの監査対象とは考えられない」「既存の会計監査人が、個々の企業の環境特性を理解・把握した上で、環境会計情報を評価する能力があるか非常に疑問がある。まずは監査機構の能力育成が急務である」「環境会計は当面は参考資料としての扱いにとどまるべきである」「曖昧すぎて適さない。どれが環境保全の為の活動であるか、厳密に分ける物差しがない。したがって監査対象のレベルにない」などである。その他の意見では、監査対象に否定的な意見が多かった。

当該調査結果に限定する範囲でいうならば、営業報告書に環境会計情報が記載された場合、法定の監査対象となる可能性があることを指摘できる。そこで次章では、同報告書に環境会計情報が記載された場合、会計監査人監査はどの範囲に及ぶかについて論究する。

IV 環境会計監査の範囲

営業報告書上の情報は、前述したとおり貨幣情報、物量情報、記述情報である。営業報告書上の環境会計情報を法定の会計監査の範疇で捉えた場合、同会計情報のどの部分が監査対象と

なるかについては議論を必要とする部分である。法令上では営業報告書上の情報で、会計監査人の監査が必要となるのは「会計に関する部分」に限定されている。ここでは、法令上の「会計に関する部分」をどのように解するかが問題である。この問題を考えるにあたり会計監査人の実務に影響力大きい日本公認会計士協会の見解を検討することが必要になる。同協会は「会計に関する部分」に関して次の4項目の例で見解を示している¹³⁾

- (1) 売上高、当期利益、純資産、借入額等の金額で、会計帳簿に基づく数値（金額には、概数を含む。）。したがって、会計帳簿に基づかない数値、例えば、受注高、販売予想、生産予定、利益予想等は含まれない。
- (2) 売上高の対前年増減率、利益率、1株当たり当期利益、子会社株式の所有割合、過去3年の売上を示すグラフ等の会計帳簿の金額を基礎として導き出された比率、指数、図表等。
- (3) 重要な子会社の状況に関して記載された金額で、子会社等の貸借対照表、損益計算書に基づくもの。
- (4) 会社の財産又は損益の状態に重要な影響を及ぼす後発事象。

(1)から(4)までの事項を分析すると、「会計に関する部分」の基本的考え方は、会計帳簿に基づく数値、若しくは会計帳簿の金額を基礎として導出される比率、指数、図表等に関するものであるということである。販売予想、生産予想、利益予想は含まないとされているが、同協会は企業経営上の内部管理に不可欠な予想値は「会計に関する部分」の対象外としている。会計帳簿に基づく数値としては、環境コストの投下は全て会計帳簿に基づく数値になるので、環境コスト情報は営業報告書の法定監査上の「会計に関する部分」に該当する。また、貨幣単位情報として環境コストの投下に伴う経費節減効果などの経済効果情報が「会計に関する部分」に該当するかどうかについては議論の余地がある。当該問題を議論するにあたり(2)の記述が有力な議論材料になる。(2)の記述の意味するところは、会計帳簿を基礎としながら、株主の利益に直接関わる数値情報は「会計に関する部分」に該当すると理解しなければならない。株主の利益とは、配当利益の妥当性判断を中心として、引き続きその会社の株主としての地位を維持するかどうかの判断を合理的に行うことである。(2)で例示された「売上高の対前年増減率」「利益率」「1株当たり当期利益」「過去3年間の売上を示すグラフ等」は、株主による配当利益の妥当性判断や株主としての地位を維持するかどうかを判断するうえで欠くことのできない情報である。それでは、環境コストの投下から生じる省エネルギー効果による経費節減効果などは、株主の利益との関係ではどのように評価できるであろうか。営業報告書の果たすべき役割が、黒澤清教授が主張した「会社が株主に、企業内容に関する親切的な情報を提供することが営業報告書の固有の役割」¹⁴⁾と捉え、かつ、法令（株式会社の貸借対照表、損益計算書、営業報告書、及び附属明細書に関する規則第2条2項）が営業報告書に要求する「営業報告書は、会社の状況を

正確に判断することができるよう明瞭に記載しなければならない」とする内容を判断基準にするならば、現在、環境会計を導入する企業は「環境経営」¹⁵⁾に取り組む企業であるので、環境経営の進捗状況および成果は株主配当の妥当性や株主としての地位を今後も維持するかを判断するうえでも、株主サイドの重要な情報になる。このことを環境コストの投下に当てはめると、高額な環境対策設備の実施は、株主配当にも影響を与えると考えることが妥当であるので、環境対策設備の導入の経緯やそれによって企業が何を獲得しているのかは、株主にも当然公開されるべきである。したがって、環境コスト投下による経済的効果に関する情報は、会計帳簿を基礎とする情報の一種である環境コストから導き出される株主に対する有益な情報と判断するべきで、結論として「会計に関する部分」に該当し、会計監査人による法定監査対象の範疇に入るものである。環境コストに係る情報および同コストの投下に伴い企業が獲得する経済効果の部分を総称して、「環境貨幣情報」と呼ぶことにする。

次に、物量情報の取り扱いについて論じる。環境コストの投下から改善される環境保全効果の部分については、環境経営の本質をなす部分であり、環境経営上の情報で最も重要な情報は環境保全に具体的にどのような貢献をしたかその内容であり、株主サイドにも重要な情報になる。それは、企業サイドが、環境経営を推進していくためには、環境経営に対する株主の支持を得ることが不可欠になるが、株主サイドにたてば環境経営上の環境目標を企業がどの程度のコストを背景に達成しているのか、また企業が環境経営を志向することで市場でどのような評価を受けているかの情報を材料にして、自己の配当利益の妥当性や株主の地位の継続性を判断する。したがって、環境経営の本質をなす、環境保全効果の面で企業がどのような貢献をしたかの情報、つまり「環境物量情報」についても、環境コストという会計帳簿の金額を基礎として導きだされた情報と判断してよい。したがって結論としては、環境物量情報も会計監査人による法定監査対象の範疇に入る。

最後に営業報告書上の情報で、記述情報は会計監査人による法定監査の範疇に入るかどうかについて論究する。営業報告書上の記述情報には、「会計に関する部分」に関係がない情報も当然存在する。¹⁶⁾しかし、記述情報のなかにも「会計に関する部分」に関係していく情報もある。本稿では、環境貨幣情報および環境物量情報の数値情報を補足説明するために存在している記述情報を、「環境記述情報」と呼び、当該情報は「会計に関する部分」に該当すると考えている。これを(4)会社の財産又は損益の状態に重要な影響を及ぼす後発事象のケースにあてはめて考えてみる。菊谷正人教授が示した「環境コストの分類で、事後環境コストで説明されている事項」¹⁷⁾は(4)の内容に密接に関係していくものである。例えば、土壌汚染の発覚により企業がその修復を求められた場合、企業は、事後環境コストや「環境損傷コスト」¹⁸⁾の考え方にに基づき、修復コストの把握を行う。このケースが営業報告書上の情報として記載される場合を考えてみる。「会社の財産又は損益の状態に重要な影響を及ぼす後発事象」は具体的には、企業側がそのリスクを経営上予測していないケースであり、予測していないケースから株主配当に影響を及ぼす会

社の財産又は損益に重大な影響が発生する。これが土壌汚染による多額の修復コストの発生の場合、営業報告書上の情報としては、必要となる修復コストの情報だけでは不十分で、なぜ土壌汚染が発生したのかその原因の記載から修復すべき汚染の具体的内容、それが会社経営に与える影響などの環境記述情報の記載が必要になる。この場合の記述情報は、修復コストの発生と修復コストが会社の財産状況、損益状況に及ぼす影響を具体的に説明する役割、つまり株主に対して修復コスト発生のもつ意味を正確に伝えるための補完機能を果たすことになる。株主サイドにたてば、株主配当に重大な影響を与える情報については、数値情報と記述情報が最適に使われることで、具体的に理解しやすい内容となっていることが必要になる。この事例は、事後環境コストに係る一例であるが、これ以外の通常環境貨幣情報や環境物量情報に対しても、それが株主の理解に寄与する目的で存在する記述情報であれば、環境貨幣情報と環境物量情報を補完する情報であるので、そこに一体性を認めるべきで、したがって先に環境貨幣情報と環境物量情報が会計監査人による法定監査の対象となる「会計に関する部分」に該当するとの立場からこの両者の補完機能として存在する環境記述情報も「会計に関する部分」に該当し会計監査人による法定監査の範疇に入ると考える。ここでの結論として、営業報告書に記載される環境会計情報にあって、貨幣情報・物量情報・記述情報のすべてが会計監査人監査の対象になると考える。

V まとめ

これまでに環境会計監査の枠組みを、会計監査人による法定監査という視点で捉え、営業報告書上の環境会計情報に対して、これがどのように適用できるかを考えてきたが、これまでの内容を総括したものが【表2】である。

【表2】 会計監査人による営業報告書上の環境会計情報の法定監査事項

情報レベル	情報の具体的内容	情報に求められること
環境貨幣情報	(1)環境コストで投資に係る情報 (2)環境コストで経費に係る情報 (3)環境コスト投下効果の経費節減情報 (4)再商品化を目的とした環境コスト投下に伴う再商品の売却益	(1)(2)は環境省ガイドラインを判断基準の基礎とし、かつ財務会計の手法の援用も適切と判断できるものは援用する。 (3)については確実な根拠に基づいて算出されていること。
環境物量情報	環境コスト投下による物量単位による環境保全効果の把握(例CO ₂ 、NO _x 、SO _x の削減量、工場廃棄物の削減量、原材料・用水・電力・燃料などの資源エネルギーの使用削減量)	環境保全効果の算出にあたっての基準が明確にされていること。基準が自主基準の場合、自主基準の妥当性について十分な説明がなされること。
環境記述情報	株主等による環境貨幣情報および環境物量情報の内容の理解の促進を目的として両者を補完するための記述	環境貨幣情報、環境物量情報の数値情報の内容理解に役立つ記述であること。

また、【表2】では法定監査の前提として各情報に求められることを併記した。「環境貨幣情報」では、環境コストの投資・経費を項目ごとに把握するにあたって留意すべき事項をまず掲げた。コスト支出が発生すれば、何らかの項目で会計処理を行うが、環境会計では会計処理のための指針が現状のところ完全ではないものの環境省ガイドラインに依拠することが社会的コンセンサスを得るためには妥当な指針と考えられている。そこで、環境コストの会計処理のための判断基準は環境省ガイドラインに置くことになる。ただしこの場合でも財務会計と全く無縁のところでは会計処理が行われているわけではない。例えば、資産と経費の計上基準は財務会計の手法を援用する。また、環境コスト投下効果としての経費節減情報は、「環境省ガイドラインの要請もあり確実な根拠に基づくものでなければならない」。¹⁹⁾

環境保全効果の算出にあたっては、基準の明確化が法定監査の前提として必要になるが、環境保全効果の算出については環境省ガイドラインにも詳細な指針は存在しない。したがって企業の自主基準に負うところが大きい、自主基準の設定根拠および自主基準の内容を明確化しておくことが環境物量情報の法定監査の前提として必要になる。自主基準を基礎とした情報が会計監査人による法定監査の対象になるのかという疑問がある。しかし、環境問題以外の領域においては既に会計監査人監査において自主基準を基礎とした監査が行われている。代表的な事例は、銀行業界において各銀行が実施する不良債権自己査定に対する監査である。銀行の不良債権額を算出するのが自己査定であるが、会計監査人は銀行が行った自己査定結果の監査を行う。銀行が自己の不良債権額を算出するために使用するのが自己査定基準であるが、同基準は、基本的には銀行業界が作成した、いわば自主基準である。したがって会計監査人は、監査を実施するにあたり自主基準の妥当性から監査する。領域は全く異なるが環境会計監査も、先発である銀行の自己査定監査を参考にできる点が多いと考える。

最後に環境記述情報が法定監査の前提として求められることは、環境貨幣情報や環境物量情報の内容理解に役立つという視点からの記述になっていることが求められる。

本稿では、グリーンマーケティングコミュニケーションの信頼性を担保するためには、同コミュニケーションを成立させるためのツールである環境会計情報に対し信頼性を確保するための環境会計監査の枠組みの確立が必要であるとの視点から、財務報告書である営業報告書に同情報を記載することにより、財務会計領域における会計監査人監査を環境会計にも適用させる可能性を論究した。論究の結果、環境会計情報を営業報告書に記載することで、同情報が法定の会計監査人監査の範疇に入り、これにより同情報の信頼性を確保する枠組みが確立できるのではないかと結論を得た。当該結論は、将来の可能性を含んだうえでのものである。

既に論じたが、営業報告書に記載される情報は、今日、株主だけにはとどまらず消費者にも波及すると考えられる。したがって、営業報告書の内容の充実、消費者に対する企業情報の提供が充実することにもつながる。同報告書に環境会計情報が記載されれば、消費者に対して、会計監査人監査を経た企業の環境情報を提供することが可能になると考える。そして、このこ

とがグリーンマーケティングコミュニケーションの信頼性を高めることになる。この意味で、今後は、営業報告書に環境会計情報が記載されるようになることを期待したい。

注

- 1) 齋藤實男『グリーンマーケティングⅡ』同文館、1997年、71頁。同教授はグリーンマーケティングコミュニケーションに関連して、グリーンプライスは、グリーンコンシューマーにコミュニケーションされて初めて実現し、そのことがグリーンプロダクションを初め、グリーンLCをバックアップするのであると説明している。
- 2) グリーン・コンシューマーとは、自己の消費行動のなかに「環境配慮型商品」「環境配慮型企業」の支援などを積極的に取り込む消費者のことである。
- 3) 齋藤實男、前掲書、71頁。
- 4) 國部克彦『環境会計 改訂増補版』新世社、2000年、6頁。外部環境会計の意味するところは、國部克彦教授らによって定着している。同教授は、「環境会計の財務会計的領域を外部環境会計と呼び、管理会計的領域を内部環境会計と呼ぶ。財務会計は企業外部へ報告するための会計（外部会計）であり、管理会計は企業内部の経営管理に資する会計（内部会計）である」と説明している。
- 5) AAA, *Report of the Committee on Basic Auditing Concept*, The Accounting Review, 1972, Suppl.p.18. (鳥羽至英訳『アメリカ会計学会基礎的監査概念』国元書房、1982年、3頁。)
- 6) 株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律第4条において「会計監査人は、公認会計士（外国公認会計士を含む。）又は監査法人でなければならない」とされる。
- 7) 國部克彦、前掲書、2000年、3-5頁参照。
- 8) 同上書、3-4頁参照。
- 9) 会計監査人監査の対象となる企業は、「株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律」で定められている。同法第2条では、「次の各号の1に該当する株式会社（以下この章において「会社」という。）は、商法第281条第1項の書類（同項第3号に掲げる書類及びその附属明細書については、会計に関する部分に限る）について、監査役の監査のほか、会計監査人の監査を受けなければならない」とされている。なお、同条文中に登場する「商法第281条1項の書類」とは、「1号 貸借対照表、2号 損益計算書、3号 営業報告書、4号 利益の処分又は損失の処理に関する議案」である。
- 10) 当該アンケート調査は、2001（平成13）年4月に筆者にて行ったものである。
- 11) 2000年3月環境庁（現環境省）『環境会計ガイドブック』で紹介されている企業等は、大成建設、大林組、竹中工務店、サッポロビール、キリンビール、寶酒造、中京コカ・コーラボトリング、日本たばこ産業、ノーリツ、荏原製作所、三菱電機、日本電気、富士通、松下電器産業、ソニー、横河電機、日東電工、松下電工、日本アイ・ピー・エム、羽生三洋電子、日産自動車、トヨタ自動車、島津製作所、キャノン、リコー、富士ゼロックス、住建産業、凸版印刷、大日本印刷、サンクスアンドアソシエイツ、イトーヨーカ堂、西友、日本生活協同組合連合会、大阪ガス、東京都水道局、環境管理センター、アオイ環境である。
- 12) 環境庁（現環境省）『環境会計ガイドブック』環境庁企画調整局企画調整課調査企画室、2000年3月、22-23頁。
- 13) 日本公認会計士協会編『監査小六法<平成14年版>』中央経済社、2002年、721頁。
- 14) 黒澤清「営業報告書における環境情報について」『會計』第102巻、第3号、森山書店、1972年、347頁。
- 15) 環境経営とは、「企業において利益目標と環境目標の双方を同価値として扱い環境課題に対して毎期目標を掲げ、これを達成するための資金・技法・技術を準備または開発することを経営管理のなかに組み込

んでいく企業経営」のことである。

- 16) 例えば計算書類規則45条で列挙されている記載事項で、6号「その営業年度の取締役及び監査役の氏名、会社における地位及び担当または主な職業」の記述情報は会計に関する部分には該当しない。
- 17) 菊谷正人「環境破壊と会計・租税制度」『会計』第143巻、第5号、1993年、64-65頁で同教授は環境コストを、汚染等を防ぐ事前のコストである「事前環境コスト」と公害・環境破壊が発生した後のコストである「事後環境コスト」に分類し、その具体的内容を説明している。
- 18) 環境庁（現環境省）、前掲書、31頁。環境省ガイドラインでは、環境損傷に対応するコストとして、環境損傷コストという用語が使用されている。
- 19) 環境庁（現環境省）、前掲書、43頁。

【参考文献】

- 環境庁（現環境省）『環境会計ガイドブック』環境庁企画調整局企画調整課調査企画室、2000年3月。
- 菊谷正人「環境保護と制度会計－現行会計と環境問題－」山上達人・菊谷正人編著『環境会計の現状と課題』同文館、1995年。
- 國部克彦『環境会計 改訂増補版』新世社、2000年。
- 山浦久司『会計監査論』中央経済社、1999年。