



Title	環境会計の史的研究
Author(s)	八森, 美穂; Hachimori, Miho
Citation	経済学研究, 60(1), 85-120
Issue Date	2010-06-10
Doc URL	https://hdl.handle.net/2115/43301
Type	departmental bulletin paper
File Information	ES60-1_004.pdf



環境会計の史的研究

八 森 美 穂

I はじめに

本稿は、会計学における「環境会計」(Environmental Accounting) 研究に関する研究史研究であり、特に、環境会計研究の成立とその展開について整理分析し、環境会計の多層的解明と通史的理解モデルの構築を行うことを目的としている。「環境会計」と呼ばれる研究領域は、1970年代に会計研究の多様な文脈の中から生成し、1990年前後にその輪郭を強めた後、現在では会計学はもとより他の研究領域からも明確に認知されるに至った。その後、2001年を契機にそれまでの関心の高まりが一定の落ち着きを取り戻し、特にわが国ではやや衰微する傾向が続いているとの指摘もある。その主な理由としては、環境会計情報の非統一性、関心領域の移行による情報価値の相対的低下の2点に収斂されると考えられてきた¹⁾。しかしながら、国際的な環境会計研究の潮流は、むしろ研究分析の射程を拡張させ続け、現在でも様々な議論を誘発しつつあり、その重厚で長期的な研究成果の蓄積は、会計学のさらなる展開領域となることに共通の理解を形成したと言っても過言ではない²⁾。そして、複層化するその研究の視座は環境会計を今後より実践的な応用領域

として進化させていくことを予感させるものになった。

このため、本稿では、会計学における環境会計研究の現状と課題を踏まえつつ、現在の主要なパラダイムからすれば既に通過点であったと考えられている環境会計が、アプローチを変化させ続けながらも引き続き会計学的関心を維持している史的背景を整理する。また、研究史各期における研究成果とそれに対する批判的見解の抽出及び分析を通して、環境会計という研究領域の可能性について再検討を加える。特に、環境会計に関する論攷に対するこれまでの批判を精査することは、当該領域の史的位置づけを明確にする上で必須の作業であるとともに、会計研究の歴史における環境会計の定性的な解釈モデルの構築にも接続可能であると考えられる。

本稿は、主に海外文献の通観と整理分析を基礎とした通史的な比較研究を実施することによって、環境会計の各期の趨勢から批判的見解を抽出・特定することを出発点としている。これまで、環境会計は様々な研究者によって史的考察が試みられてきたが、その多くは環境会計への周縁的批判と定時的研究に特化しており、少数の先駆的研究者を除いて、通時的な批判的見解の整理・体系化を試みた研究はさほど無かったように考えられる。このため、環境会計の史的整理作業とともに、その批判的言説の構造的な理解を深化させることは、今後の環境会計の方向性を予見するとともに、社会的に整合性を保持した環境会計を導出させることにも貢献可能であることが推認される。

1) Elkington (1993), Lamberton (2005), 柴田 (2007) を参照。2001年のエンロン事件を契機として、環境情報のみならず社会や経済に関わる情報 (CSR 情報) が重視されるようになり、環境分野に特化した環境会計は従来に比して減少したと考えられる (柴田 [2007], p.39)。

2) 例えば Fleischman & Schuele (2006), Gray (2002), Mathews (1997) を参照。

一方で、環境会計の特性は、環境問題に関連して生じた会計学的諸課題に対して様々な社会理論を移植・援用したことにあり、その拡張性と柔軟性は会計学の学問的発展性を顕示したと考えられる。とはいえ、この傾向は会計研究としての自律性を見失わせ、議論を錯綜させる結果を誘引させた側面もあり、環境会計は成立とともに多くの批判に晒されてきたことも事実である。このため、環境会計に関連した従前の研究成果を概観分析することを通して、拡張した環境会計研究の応答性を高め、漂流する議論の中から羅針盤となるべき分析的視座を浮揚抽出することが本稿の通底した目途でもある。

II 会計学における環境会計研究史

イタリアのルカ・パチョーリが複式簿記システムを初めて詳述した1494年の書物『スママ』³⁾以降、会計実践とその研究は、対象領域を広げながら多様な発展を遂げてきたが、連綿とした会計の長い歴史の中でも環境会計の占める割合は、当然のことながら僅少である。しかしながら、1970年代以降、環境問題は会計学の主要なテーマの一つとして注目を集め、特に1990年代からおよそ20年の間には様々な研究成果が集中的に積み重ねられてきた。その研究手法、中心的な事例を供給する調査地域、環境問題に関連して射程化された諸事象などは、もちろんそれぞれの時代によって徐々に推移してきた。しかしながら、環境会計研究は、常に研究業績を蓄積し続け、先行研究における事例分析に再検討を加え、精査と解釈を繰り返すことで、現在でもその厚みを増し続けている。

環境会計研究の歴史を1970年代の「社会環境会計(social and environmental accounting)」,1980年代の「社会会計(social accounting)及び環境会計」,1990年代から今日に至る「環境会計及

び持続可能性会計(sustainability accounting)」に分類され得るフレームワークを用いながら、かつてMathewsはこれら環境会計を中心とする一連の研究群はメインストリームの会計学界に受け入れられ難い領域であったと考察した⁴⁾。しかしながら、近年の会計基準のコンバージェンスの動向、排出量取引等の新たな研究フィールドの着想に伴い、その研究状況は変化してきているとも考えられる。特に環境問題は発生地域のみならず隣接諸地域にも影響を及ぼすため、解決解消にも極めて長い期間を要することが多く、このことからGrayは、常に批判的、代替的立場から企業と社会との新たな関係を見出そうとしてきた環境会計研究が、社会及び環境問題における諸事象から基本材料を提供されてきたことを明察した⁵⁾。

本章では、Mathews(1997)(2000), Gray(2002), 國部他(2009)が実施した包括的文献研究を紐解き、環境会計の通時的研究を概観する。各研究者の分類に基づき、年代別にまとめたものが表1である。この表に示した時系列分析は、第I期,第II期,第III期(1)まではMathews(1997)によるものであり、第III期(2)はMathewsが2000年に追補したものである。Mathews(1997)は、この10年区分の時系列分析を用いた理由として、サッチャー政権の誕生、Pearce *et al.*(1989)及びGray(1990)の文献の発刊を基点としたことを明示している。また、社会会計プロジェクトの進展を論じたGray(2002)の文献史研究においても10年間で一応の区切りがされている。確かに彼はこの編年体系について「結果的にありふれた(inevitably trite)時代区分」⁶⁾であったことを内省的に論じているが、MathewsやGrayの分類が研究アプローチとして有効なことは、例えば新たな時代区分を検討した山上(1999)が、やはりMathews(1997)

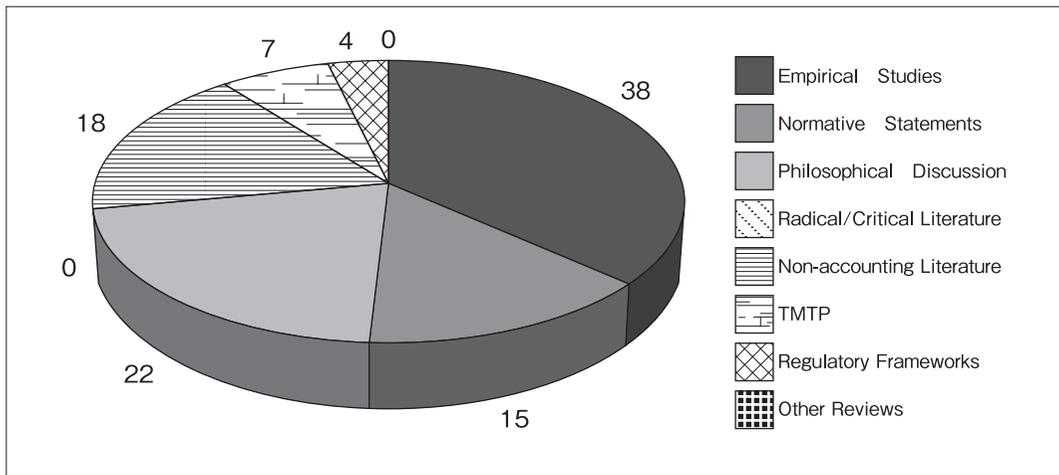
4) Mathews(1997)を参照。

5) Gray([2002], p.688)を参照。

6) Gray([2002], p.694)。

3) *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita.*

図1 Mathews 第I期



の文献研究を検討したことから推認することができる⁷⁾。

環境会計関連文献は、*Accounting, Organizations and Society* (AOS, 1975), *Journal of Accounting and Public Policy* (JAPP, 1982), *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (AAAJ, 1988), *Critical Perspective in Accounting* (CPA, 1990)を中心に掲載されてきており、特にAOSが、環境会計関連文献の進展の一翼を担ってきたものと考えられる。1970年代からの一連の実践を、Mathewsは「社会環境会計文献(Social and Environmental Accounting Literature :SEAL)」, Gray(2002)は「社会会計(Social Accounting)」という包括的な用語を用いて説明した。さらにMathews(1997)は、SEALを(1) Empirical Studies(実証研究), (2) Normative Statements(規範的研究), (3) Philosophical Discussion(方法論的議論), (4) Radical/Critical Literature(批判的文献), (5) Non-accounting Literature(会計領域以外の文献), (6) Teaching programmes and Textbooks(テキスト), (7) Regulatory Frameworks(法制度規制),

(8) Other Reviews of the Literature(文献検討)に分類⁸⁾し、各領域について通時的かつ共時的な研究を実施した。以下にMathewsの文献研究を基礎として、各々の研究内容とその特色を整理しつつ、その発展に貢献を果たしたと考えられる主要な環境会計研究の軌跡を整理分析する。

1. 第I期(黎明期：1971—1980)

環境会計の歴史は、Beams & Fertig(1971), Churchman (1971), Linowes (1972), Mobley (1970)を端緒とする1970年代の「社会会計」⁹⁾に遡る。なぜなら、社会会計における課題の一領域として環境問題が取り扱われたのが環境会計の黎明と考えられるためである。そのためこの時期は環境会計の「黎明期」と位置づけることができるだろう(表1参照)。

また、図1でも明らかのように第I期の文献の多くは「実証研究」に集中している。実証研究

7) これらの研究の背景にある時代の趨勢はGray *et al.* (1996)に詳しい。

8) 各々の訳出は山上(1999, p.10)を参考に行った。

9) Estes(1976)は、社会経済会計(socio-economic accounting), 社会会計(social accounting), 社会責任会計(social responsibility accounting), 社会監査(social audit)と呼ばれる領域を「社会会計」と総称した。

表 1 環境会計の

PERIOD	DESCRIPTION	ARTICLES and DISCIPLINES		
		Empirical Studies	Normative Statements	Philosophical Discussion
I 黎明期	<p>[1971-1980] Germ and Cradle</p> <p>企業倫理, 社会的責任等への問題意識から注目されてきた分野が更に多くの関心を集めた。</p> <p>実証研究が中心であったが, 記述的なものが多く, 開示の根拠が究明されず, 他の研究に比べて洗練されていなかった。</p> <p>規範的研究では外部性 (externalities) の議論が中心であり, アプローチは「財務数値」「非財務数値」に二分されていた。</p> <p>方法論的研究はさほど進んでいなかった。批判的文獻も多くはなく, この時期の社会環境会計研究は, 後に批判の対象となった。企業倫理や企業の社会的責任といった側面が強調された時期もあった。また, 専門職たちは, 社会環境会計の開発に消極的な傾向があったと考えられている。</p>	<p>Abbott & Monsen [1979]</p> <p>Aldag & Bartol [1978]</p> <p>Alexander & Bucholtz [1978]</p> <p>Anderson & Frankle [1980]</p> <p>Anderson [1980]</p> <p>Barnet & Caldwell [1974]</p> <p>Belkaoui [1980]</p> <p>Bowman & Haire [1975]</p> <p>Brockhoff [1979]</p> <p>Chen & Metcalf [1980]</p> <p>Dilley & Weygandt [1973]</p> <p>Epstein <i>et al.</i> [1976]</p> <p>Ernst & Ernst [1972-1978]</p> <p>Fogler & Nutt [1975]</p> <p>Frances [1973]</p> <p>Grojer & Stark [1977]</p> <p>Hussey [1979]</p> <p>Hussey & Craig [1979]</p> <p>Ingram [1978][1980]</p> <p>Ingram & Frazier [1980]</p> <p>Jonson <i>et al.</i> [1978]</p> <p>Jonsen <i>et al.</i> [1978]</p> <p>Lessem [1977]</p> <p>Lewis <i>et al.</i> [1979]</p> <p>Marsh & Hussey [1979]</p> <p>Moskowitz [1972]</p> <p>Most [1977]</p> <p>Parlet & Eilbirt [1975]</p> <p>Preston [1978]</p> <p>Schoenfeld [1978]</p> <p>Schreuder [1979]</p> <p>Spicer [1978a][1978b]</p> <p>Sturdivant & Ginter [1977]</p> <p>Taylor <i>et al.</i> [1979]</p> <p>Trotman [1979]</p> <p>Vance [1975]</p> <p>Van den Bergh [1976]</p>	<p>Cheng [1976]</p> <p>Dierkes [1979]</p> <p>Dierkes & Preston [1977]</p> <p>Dilley & Weygandt [1973]</p> <p>Estes [1972][1977]</p> <p>Gartenberg [1980]</p> <p>Linowes [1972]</p> <p>Ray [1978]</p> <p>Prakash [1975]</p> <p>Ramanathan [1976]</p> <p>Ray [1978]</p> <p>Shocker & Sethi [1974]</p> <p>Spicer [1978]</p> <p>Trotman [1979]</p> <p>Ullmann [1976]</p>	<p>AOS [1978]</p> <p>Beams & Fertig [1971]</p> <p>Churchman [1971]</p> <p>Dowling & Pfeifer [1975]</p> <p>Estes [1973]</p> <p>Granoff & Smith [1974]</p> <p>Ladd [1970]</p> <p>Mobley [1970]</p> <p>Morley [1978]</p> <p>NAA [1974]</p> <p>Preston [1978]</p> <p>Ray [1978]</p> <p>Renshall <i>et al.</i> [1979]</p> <p>Robertson [1976]</p> <p>Rockness <i>et al.</i> [1977]</p> <p>Tokutani & Kawano [1978]</p>
II 発展期	<p>[1981-1990] Convergence and Diversity</p> <p>社会会計の中の一分野であった環境会計が自立して, 特にこの時期の後半に環境会計への関心が高まった。</p> <p>実証研究は記述的なものから分析的なものになった。しかしながら, 研究を支える理論的基礎の議論は活発ではなかった。</p> <p>I 期に顕著であった規範的研究は減少傾向にあり, より堅実な方法論的議論の展開が進んだ。</p> <p>方法論的議論では, 社会契約論, 組織の正統性理論に関する議論が採用されるようになった。</p> <p>批判的文獻の分野では, 企業倫理, 会計専門職の業務, 工場閉鎖等を問題としたものが提示された。</p> <p>会計領域以外の文獻は具体化, 多様化し, 環境経済学の文獻や, 持続可能性を取り扱う研究が提示され始めた。</p> <p>今日の環境会計研究に継続的な示唆を与えるテキストが多く公開された時期としても特徴づけられる。</p>	<p><Social Accounting></p> <p>Arlow & Gannon [1982]</p> <p>Bellaoui & Karjak [1989]</p> <p>Brooks [1986]</p> <p>Burchell <i>et al.</i> [1985]</p> <p>Burke [1984]</p> <p>Cochran & Wood [1984]</p> <p>Filos [1985]</p> <p>Geddes [1990]</p> <p>Gray & Mauders [1980]</p> <p>Gul <i>et al.</i> [1984]</p> <p>Guthrie & Mathews [1985]</p> <p>Guthrie & Parker [1988a][1988b]</p> <p>Kelly [1981]</p> <p>Logsdon [1985]</p> <p>Low <i>et al.</i> [1985]</p> <p>Lyll [1982]</p> <p>Mahapatra [1984]</p> <p>Demers & Wayland [1982a][1982b]</p> <p><Environmental Accounting></p> <p>Belkaoui [1983]</p> <p>Bogue & Brown [1982]</p> <p>Blaza [1990]</p> <p>Griffith [1990]</p> <p>Harte & Owen [1990]</p> <p>Miller [1990]</p> <p>Freedman & Jaggi [1982][1988]*</p> <p>Mathews & Gordon [1984]*</p> <p>Mathews [1987]</p> <p>Mathews & Gordon [1984]*</p> <p>Mauders [1984]</p> <p>Mirza & Bell [1982]</p> <p>Owen & Harte [1984]</p> <p>Pang [1982]</p> <p>Perera & Mathews [1990]</p> <p>Pound [1980]</p> <p>Purdy [1981]</p> <p>Rockness [1985]*</p> <p>Shane & Spicer [1983]*</p> <p>Smith & Firth [1986]</p> <p>Spicer [1980]</p> <p>Teoh & Thong [1984]</p> <p>Trotman & Bradley [1981]</p> <p>Ullmann [1985]</p>	<p><Social Accounting></p> <p>Brooks [1986]</p> <p>Burke [1984]</p> <p>Gray <i>et al.</i> [1988]</p> <p>Grimwood & Tomkins [1986]</p> <p>Lewis <i>et al.</i> [1982]</p> <p>Lindblom [1984]</p> <p>Mathews [1984]</p> <p>Mayston [1985]</p> <p>Preston [1981]</p> <p>Rockness [1985]*</p> <p>Tinker [1984]</p> <p>Tinker & Lowe [1980]</p> <p>Tinker <i>et al.</i> [1982]</p> <p>Trotman & Bradley [1981]</p> <p>Wartick & Cochran [1985]</p> <p><Environmental Accounting></p> <p>Logsdon [1985]</p> <p>Owen [1990]</p>	<p><Social Accounting></p> <p>Benston [1982a][1982b]</p> <p>Benston [1984]</p> <p>Briloff [1984]</p> <p>Dalton & Cosier [1982]</p> <p>Den Uyl [1984]</p> <p>Folger & Nutt [1985]</p> <p>Gambing [1985]</p> <p>Gambing & Karim [1986]</p> <p>Gray & Perks [1982]</p> <p>Gray [1990]</p> <p>Gray <i>et al.</i> [1988]</p> <p>Gray [1985]</p> <p>Gray <i>et al.</i> [1984]</p> <p>Grcic [1985]</p> <p>Harte & Owen [1987]</p> <p>Hear & Bolce [1981]</p> <p>Henderson [1984]</p> <p>Schreuder & Ramanathan [1984a][1984b]</p> <p><Environmental Accounting></p> <p>Adams [1990a][1990b]</p> <p>Benn [1990]</p> <p>Blay [1990]</p> <p>Buck [1990]</p> <p>Carey [1990]</p> <p>Cowe [1990]</p> <p>Hackett [1990]</p> <p>Filsner & Cooper [1990]</p> <p>Hines [1988]</p> <p>Hopper & Powell [1985]</p> <p>Hopper [1986]</p> <p>Hussey [1981]</p> <p>Kohls [1985]</p> <p>Lawrence [1982]</p> <p>Läikmäe & Creasey [1985]</p> <p>Lindblom [1983]</p> <p>Mathews [1985]</p> <p>Merino & Neimark [1982]</p> <p>Parler [1986a][1986b]</p> <p>Richardson [1985][1987]</p> <p>Richardson & Dowling [1986]</p> <p>Robinson [1980]</p> <p>Schafer & Mathews [1984]</p> <p>UEC [1983]</p> <p>Webb & Taylor [1980]</p> <p>Ing [1990]</p> <p>Jackson [1990]</p> <p>Lester [1990]</p> <p>Owen [1990]</p> <p>Phillips [1990]</p> <p>UN [1990]</p> <p>Wicks [1990]</p>
III 展開期	<p>[1991-1995] Advancement (1)</p> <p>環境会計への関心が, 社会会計への関心を上回るようになった。</p> <p>実証研究においては, 環境情報開示に関する研究, 環境監査を取り扱う研究が提示された。</p> <p>規範的研究はさほど活発にならず, 初期の社会会計に対する実践に見られたようなモデル開発への機運はそれほど高まらなかった。</p> <p>アラスカの原油流出事故を事例とした研究が実施され, 方法論的議論にも影響を及ぼした。</p> <p>より複眼的視点を持つテキストが公開され, 環境会計の教育的側面が重視され始めた。</p>	<p><Social Accounting></p> <p>Adams <i>et al.</i> [1995]*</p> <p>Gray <i>et al.</i> [1995a][1995b]*</p> <p>Ness & Mirza [1991]</p> <p>Yamagami & Kokubu [1991]</p> <p><Environmental Accounting></p> <p>Adams <i>et al.</i> [1995]*</p> <p>KPMG [1995]</p> <p>Adams & Roberts [1995]</p> <p>Bebbington <i>et al.</i> [1995]</p> <p>Deegan <i>et al.</i> [1995]</p> <p>Epstein & Freedman [1994]</p> <p>Gibson & Guthrie [1995]</p> <p>Gray [1995a]</p> <p>Gray <i>et al.</i> [1995a][1995b]*</p> <p>Harte & Owen [1991][1992]</p> <p>Freedman & Stagliano [1991]</p>	<p><Social Accounting></p> <p>Mathews [1993]</p> <p><Environmental Accounting></p> <p>Bebbington [1993]</p> <p>Burritt [1995]</p> <p>Christophe & Bebbington [1992]</p> <p>CICA [1992][1993]</p> <p>Wildavsky [1994]</p>	<p><Social Accounting></p> <p>Gray [1995b]*</p> <p>Parker [1991]</p> <p>Zadek & Raynard [1995]*</p> <p><Environmental Accounting></p> <p>Batley & Tozer [1993]</p> <p>Burritt & Gibson [1993]</p> <p>Burritt [1995]</p> <p>Christophe & Bebbington [1992]</p> <p>CICA [1992][1993]</p> <p>Fiedler & Lehman [1995]</p> <p>Gallhofer & Haslam [1995]</p> <p>Geno [1995]</p> <p>Gray [1992][1994][1995b]*</p> <p>Gray & Collison [1991]</p> <p>Gray & Laughlin [1991]</p> <p>Henderson [1991]</p> <p>Hines [1991]</p> <p>Laughlin & Varangu [1991]</p> <p>Lehman & Owen [1995]</p> <p>Lehman & Shanahan [1994]</p> <p>Mathews [1991]</p> <p>Mathews & Perera [1995]</p> <p>Mauders & Burritt [1991]</p> <p>Milne [1991]</p> <p>Mouck [1994]</p> <p>Owen [1994]</p> <p>Power [1991]</p> <p>SMAC [1992]</p> <p>Stone [1995]</p> <p>UN [1992]</p> <p>Wildavsky [1994]</p> <p>Zadek & Raynard [1995]*</p>
	<p>[1995-2000] Advancement (2)</p> <p>実証研究では, 任意の非伝統的開示を行う経営者のインセンティブが議論され, 正統性理論を基礎とした研究が試みられた。</p> <p>規範的研究や方法論的議論がより統合的になり, 分類が困難な状況が指摘された。</p> <p>批判的文獻による社会環境会計文獻への貢献が顕著であった。</p> <p>会計領域以外の文獻では, 経営学, 経済学, 哲学からの文獻が見出された。</p>	<p>Adams <i>et al.</i> [1998]</p> <p>Boyce [2000]</p> <p>Brown & Deegan [1998]</p> <p>Burritt & Welch [1997]</p> <p>Cambell [2000]</p> <p>Comnier & Magnan [1997]</p> <p>Deegan & Gordon [1996]</p> <p>Deegan & Rankin [1996]</p> <p>Deegan & Rankin [1999]</p> <p>Deegan <i>et al.</i> [1996]</p> <p>Deegan <i>et al.</i> [2000]</p> <p>Fekrat <i>et al.</i> [1996]</p> <p>Frost & Wilmshurst [1996]</p> <p>Gamble <i>et al.</i> [1995]</p> <p>Herbohn & Herbohn [1999]</p> <p>Kreuze <i>et al.</i> [1996]</p> <p>Lawrence & Khurana [1997]</p> <p>Milne & Chan [1999]</p> <p>Neu <i>et al.</i> [1998]</p> <p>Solomon [2000]</p> <p>Williams [1999]</p> <p>Williams & Pei [1999]</p> <p>Walden & Schwartz [1997]</p> <p>Wilmchurst & Frost [2000]</p> <p>Wycherley [1997]</p>	<p>Birken [1996]</p> <p>Boone & Rubenstein [1997]</p> <p>Elkington [1997][1999]</p> <p>Gray <i>et al.</i> [1996]</p> <p>Magness [1997]</p> <p>Mathews [1997b]</p> <p>Schaltegger <i>et al.</i> [1996]</p>	<p>ACCA [1997]</p> <p>Lockhart [1997]</p> <p>McLean [1995]</p> <p>Miller [1995]</p> <p>Owen <i>et al.</i> [1997]</p> <p>Shields & Boer [1997]</p>

時系列分析

ARTICLES and DISCIPLINES				
Radical/Critical Literature	Non-accounting Literature	Textbooks, monographs and teaching programmes	Regulatory Frameworks	Other Reviews of the Literature
<p><i>During this period, the material contained in the section headed "Normative statements" would have been regarded as radical literature.</i> Mathews [1997:516]</p>	Bowen [1953] Churchman [1971] Dasgupta & Pearce [1972] Davis [1973][1976] Eberstadt [1973] Fitch [1976] French [1979] Friedman [1962] Mishan [1972][1975] Parlet & Eilbirt [1975] Prakash [1975] Prest & Turvey [1965] Preston & Post [1975] Schumacher [1973] Shocker & Sethi [1974] Siebert & Antal [1979]	Abt [1977] Estes [1976] Frankel [1978] Gambling [1974] Heald [1970] Johnson [1979] Livingstone & Gunn [1974]	ASSC [1975] AAA [1975] AICPA [1973] HMSO [1977]	<p><i>None known for this period, other than those given as part of literature reviews in individual papers.</i> Mathews [1997:517]</p>
<p><Social Accounting> Cooper & Sherer [1984] Laughlin & Puxty [1986] Lehman [1987] Puxty [1986] Tinker [1985]*</p> <p><Environmental Accounting> Tinker [1985]*</p>	<p><Social Accounting> Donaldson [1982]</p> <p><Environmental Accounting> Elkington [1990] Pearce <i>et al.</i> [1989] WCED [1987]</p>	<p><Social Accounting> Blundell & Booth [1988] Bremser <i>et al.</i> [1983] Gray <i>et al.</i> [1987]* Mathews [1984] Parker <i>et al.</i> [1989] Tinker (Ed) [1984] Tinker [1984]</p> <p><Environmental Accounting> Gray [1990] Gray <i>et al.</i> [1987]*</p>	<p><Social Accounting> UEC [1983]</p> <p><Environmental Accounting> CERCLA [1980] CICA [1990] SARA [1986]</p>	<p><Social Accounting> Gray <i>et al.</i> [1987]*</p> <p><Environmental Accounting> Gray <i>et al.</i> [1987]*</p>
<p><Social Accounting> Puxty [1991] Tinker <i>et al.</i> [1991]</p> <p><Environmental Accounting> Gallhofer & Haslam [1995] Maunders & Burritt [1991]</p>	<p><Social Accounting> Vyakarnam [1992]*</p> <p><Environmental Accounting> Bhat [1992] Roy & Whelan [1992] Constanza [1992] Sheate [1992] Einsmann [1992] Shimell [1991] Hindle <i>et al.</i> [1993] Tuppen [1993] Kahane [1992] Vyakarnam [1992]* Poff [1994] Welford [1994] Azzone & Bertele [1994] Coopers & Lybrand [1995] Elkington & Jennings [1991] Hutchinson [1992a][1992b] Johnstone (Ed) [1995] Macgillivray & Zadek [1995] van Engelshoven [1991] Vizayakumar & Mohapatra [1991]</p>	<p><Social Accounting> Bebbington [1995]* Perks [1993] Gray <i>et al.</i> [1994]* Puxty <i>et al.</i> [1994] Lewis <i>et al.</i> [1992] Owen <i>et al.</i> [1994] Mathews [1993][1994a] Mathews & Perera [1995]</p> <p><Environmental Accounting> Bebbington [1995]* Gray <i>et al.</i> [1994]* Gray <i>et al.</i> [1993] Macve & Carey [1992] Owen (Ed) [1992] Owen [1995] Owen <i>et al.</i> [1994] Rubenstein [1994]</p>	<p><Social Accounting> AARF [1992]</p> <p><Environmental Accounting> Andersen [1994] Ball & Bell [1994] Bates [1992] CICA [1992] Collier <i>et al.</i> [1993] Field <i>et al.</i> [1994] Milne [1992] Specht & Buhr [1994]</p>	<p><Social Accounting> Gray <i>et al.</i> [1995a] [1995b]* Mathews [1994b]*</p> <p><Environmental Accounting> Gray <i>et al.</i> [1995a] [1995b]* Mathews [1994b]*</p>
Everett & Neu [2000] Gibson [1996] Lehman [1995][1996][1999] Milne [1996b] Wambsganss & Sanford [1996]	Bruke & Logsdon [1996] di Norcia [1996] Myers & Kent [1998]	Elkington [1997] Epstein [1996c] Grinnell & Hunt [2000] Gordon [1998] Gray <i>et al.</i> [1996] Sefcek <i>et al.</i> [1997]	Abdolmohammadi <i>et al.</i> [1997] Beets & Souther [1999] Hethcox <i>et al.</i> [1998a][1998b] Hochman [1998] Miller & Stanko [1997] Rezaee <i>et al.</i> [1995] Steadman <i>et al.</i> [1995] Stevens [1996] Wilmshurst & Frost [1998] Gamble <i>et al.</i> [1995]	<p><i>The author is not aware of any other comprehensive reviews of the literature covering this period, other than those making up the literature review as a part of other research.</i> Mathews [2000:37]</p>

Mathews [1997] [2000], 國部能[2009]より作成。

*Social Accounting/Environmental Accounting に重複しているもの。

では、企業の社会的責任に関する開示と収益の増加との関係を積極的に分析した Bowman & Haire (1975) の研究が特に注目される。しかしながら、根本的な開示理由に関する研究は進展せず、その理論的基礎は明確にされていなかった。この時期の実証研究は、代表的な論攷である Ernst & Ernst (1978) のように、従業員や製品に関する社会的情報開示の有無をイエス・ノーで回答するものが多数を占め、それは同時に主に叙述形式によるものが多かった。

実証研究に次いで「規範的研究」や「方法論的議論」が、この時期には幾分少数ではあるが刊行されている。Mathews は、規範的研究として、Dierkes & Preston (1977)、Dilley & Weygandt (1973)、Estes (1972)、Linowes (1972)、Ramanathan (1976)、Ullmann (1976) 等の論攷に大きく着眼している。規範的研究は実証研究に比べて少数であったが、「外部性」(externalities) の測定、評価、開示を中心的関心領域として設定していたという共通点を持っていた。また、環境保護を論点とするものが主流であったことも、この時期の規範的研究の特徴として捉えることが可能である。さらに Mathews は、規範的研究における各論攷の整理分類を試みており、それらを「伝統的財務会計の修正(modify)による財務数値を用いたアプローチ」と「新たな測定手法を開発する非財務数値によるアプローチ」の二類型に大別できることを指摘している。特に前者では Linowes (1972)、後者では後述の Ullmann (1976) を代表的な論攷として明示することができる¹⁰⁾と述べている。

第 I 期では「批判的文献」が明示されていないが、そもそも 1970 年代は非伝統的開示や社会指向開示を対象とする研究者たちが会計学における急進的かつ批判的研究者とみなされていた時期でもあり、Estes (1972) や Linowes (1972) のように歴史的財務会計を修正する立場を Mathews は「規範的研究」に分類している。とはいえ、その後、彼らの論攷はその急進的な姿勢により幾つかの批判に晒されることとなった

ことも確かである。

この時期の「会計領域以外の文献」では、会計学の役割の拡張を意図していた研究者たちによって、かつて企業の社会的責任を論じた Bowen (1953)、Friedman (1962) から引き継いだ問題意識やその影響について概説されたものが顕著であった。「テキスト」については、Abt や Estes らの試験的な論攷が分類されているが、この時期の論攷が全体的に応答性を欠いていたためか、今日的环境会計の課題の一つとして直面している基礎教育の立ち後れを既にこの頃から想起させるほど僅少な状況であった。

以下に第 I 期の代表的な論攷について概観展望するものとする。

Linowes は、会計士の立場から「社会経済活動報告書(Socio-economic Operating Statement)」を提示し、Mobley (1970) によってその先駆性が評価されていた。Linowes は、社会科学領域への会計の適用を意図し、従来「社会会計」等の用語で議論されてきた領域を「社会経済会計」(Socio-economic Accounting) と名付け、自身が構想する会計機能の提示を試みた¹⁰⁾。特に Linowes (1972) は「社会経済活動報告書」の提唱において、「人間との関係」、「環境との関係」、「製品との関係」の各分野について、「改善」を示す「営利目的以外の社会的戦略のために支出されたコスト」から、「損害」を示す「遂行すべきであったにもかかわらず、実施しなかった社会的戦略のために費消されるべきであったコスト(機会損失)」を控除して算出された「社会貢献額」の算定をその目的とした。この提案は、社会的責任を果たしている会社がより優れた業績をあげたように見せる利点を持つが、後の研究者らによって否定的に論じられたように、「損害」項目を決定づける際の主観性の介入に課題が残っていた。そして何より、Linowes の提案は、企業の貢献度を改善のためのコストの多寡によって評価するため、同一の改善効果を低いコスト

10) Linowes ([1968], p.37)。

(高能率)で達成した企業が低い評価を受けるという根本的な欠陥を抱えていた¹¹⁾。

Dilley & Weygandt (1973)は、社会関連活動に関わる費用及び支出の算定に伴い、財務的測定に専心した資金フロー計算書を提示した。Mathewsは、Dilley & Weygandtの実践がLinowesに比べ適用可能な側面があると評価するが、社会に対する将来コストやベネフィットが評価されていない点や環境問題が他の領域と区別されていないことなどを課題として指摘している。

Estes (1976)は、組織が環境へ及ぼした影響に関する体系的なモデル構築を試みた。Estesの着想は、あまり現実的ではなく、歴史的財務会計を拡大解釈(stretch)したものと論じられた。彼は、現行の損益計算書から導出される数値を用いた社会的インパクト計算書(Social Impact Statement)により、恣意的な評価への偏重を乗り越えようとしたが、アウトプットとインプットとの関連性が不明確であるとされ、包括的なモデル構築の試みがかえって欠陥を顕著にさせた側面も否定できない。

これら一連の構想は、根幹にある財務的計量化への依存とともに多くの批判に晒されることとなった。Mobley (1970)は、Linowesを中心とした社会経済会計の提案における根本的な概念の混乱を論じた。Churchill (1977)は、恣意的な評価への言及のみならず、社会的コスト・ベネフィットを貨幣評価する主張そのものが拙速であるとした。また、Gray *et al.* (1987) (1996)は、Linowesの構想に省察を試みたEstes (1976)やAbt (1977)についても、その野心的な試みがその後の研究を閉塞的にさせたとして否定的に言及している¹²⁾。

一方、前述のように、非財務数値を用いた研究を実施したUllmann (1976)は、自然環境に

関わる経済的影響のマネジメント・ツールとしての貢献が期待された企業環境会計システム(Corporate Environmental Accounting System: CEAS)を提唱した。Mathewsは、環境報告を目的とした試みに非財務数値が使用された点を強調し、Linowes (1972)とは対照的に、歴史的財務会計の修正から脱却した論攷として彼を評価した。また、Dierkes & Preston (1977)は、企業と社会との相互関係を扱う会計報告手続の開発を試みており、Estesが志向した体系的フレームワークの必要性を主張したが、「外部性」に関するいかなる問題をも財務数値で表示するという彼の提案の拙速性を批判的に論じ、むしろ記述(description)や非財務数値による開示の精緻化を促すモデルを提唱した。

また、Ramanathan (1976)は、具体的な計算体系を見出さなかったものの、概念研究を牽引した研究者であった。社会契約(social contract)の概念を基礎とし、自然環境を含む社会会計の目的と概念を提示したRamanathanは、企業の負の外部性の測定値を社会的オーバーヘッド(social overheads)と、正の外部性の測定値を社会的リターン(social return)と定義している¹³⁾。これに対しBurton (1977)は、Ramanathan (1976)の研究が、多くの社会会計論者と同様、「外部性」及び「社会環境資源」(socio-environmental resource)をprimitiveに使用し、用語の使用が無批判の前提として用いられたことを否定的に論じ、再定義を見出すことで省察を試みた。なおBurton (1977)は、自身を含む同時代の研究者¹⁴⁾の多くが、職業会計士による社会会計への積極的な参加に賛同するのに対し、Ramanathanが職業会計士のマクロレベルでの貢献に消極的であると考えられることから、互いの立場の相違を明示した。Tigpos (1977)は、Ramanathanの論攷において社会契約が理論的基礎とされることの妥当性を検討し

11) Gray *et al.* ([1987], pp.174-176), 日本社会関連会計学会編(1991)を参照した。

12) Gray *et al.* ([1987], p.182), Gray *et al.* ([1996], pp.139-140)。

13) Ramanathan ([1976], p.527)。

14) Estes (1972), Mobley (1970)らが代表的論攷として提示可能である。

た上で、評価メカニズムの視点の必要性を主張した。

黎明期における批判はその先駆性と表裏一体であり、今日に繋がる環境会計の構想に十分な示唆を与えるものであった。しかしながら、批判の対象として取り上げられた研究の実践は、環境会計における効果(ベネフィット)の測定手法に通じる研究として、後の環境会計研究の基調を作り出したとも考えられ、その影響力は継続している¹⁵⁾。

2. 第Ⅱ期(発展期：1981—1990)

Mathews は、SEAL を第Ⅰ期まで「社会環境会計」(Social and Environmental Accounting)という枠組みで論じてきたが、第Ⅱ期ではSEALの論攷群を「社会会計」(Social Accounting)と「環境会計」(Environmental Accounting)に2分類している。これは第Ⅰ期の社会環境会計における環境への関心の高まりが環境会計の自律性を強化し、両者を区分することが可能となったものである。このことから第Ⅱ期を環境会計の「発展期」として解釈することが可能であろう。この時期には1970年代における米国を中心とした社会環境会計への関心は次第に薄れ、AOSにおける論攷も減少傾向となった。

Mathews(1997)による概括と解説によれば、第Ⅱ期は議論が専門的な方向へ進展するにつれ、かつて中心であった社会的側面を強調した研究は環境被害を減少させる手段と捉えられ、やがて本来の役割が強調されなくなり、結果的にこの領域の研究は縮小したと考えられている(図2参照)。社会的側面の減少傾向は規範的研究においても同様であり、環境問題以外を焦点化するモデル構築に着手した研究構想は次第に減少した。また、外部性及び内部化を取り扱う研究における目覚ましい進展は殆どないこともMathewsによって指摘されている。実証研究は叙述形式から離れ、分析的なものが台頭

しつつあったが、開示の動機づけは遅々として進まなかった。その一方で、環境会計のテキストと位置づけられる論攷が顕著になり、多様な実践のサーベイ、国際比較、将来の展望が包括的に分析され、過去の議論に関する評価及び批判が開始され始めた。

実証研究は、方向性の多様化及び高度化の時期が到来したが、情報開示の動機が活発に言及されるには至らず、組織の正統性¹⁶⁾(organizational legitimacy)に関する議論が限定的に開始されたに過ぎなかった(Guthrie & Parker 1989 a)。第Ⅰ期と同様、規範的言及や理論的基礎が欠如したまま、単に開示の状況がリストされたことや、情報の精度や客観性に関する議論が批判の対象となっていた¹⁷⁾(Wiseman 1982, Rockness 1985)。後に、企業の社会的責任と財務業績の関係を調査したAupperle & Van Pham(1989)は、この領域が、多様な研究者の価値志向に部分的に抑制される価値負荷的(value laden)領域であることや、理論や定義が不十分であるために研究結果が一貫性を欠くと分析し、そのため研究方法の前進が制限されていることを強調した。しかし、彼らは、これらの課

16) Dowling & Pfeffer(1975)は、「組織は、その活動に関連した、又は示唆された社会的価値(social values)と、組織を包摂する広範囲な社会的システムにおいて容認可能な行動規範との間に調和(congruence)を確立することを求めている。これら二つの価値システムが調和する限り、我々は組織の正統性(organizational legitimacy)に言及することができる。これら二つの価値システムに、実際に又は潜在的に不均衡(disparity)が存在する場合、組織の正統性への脅威が存在する」(p.122)と述べている。したがって、組織活動による社会的価値と、社会的システムで容認された行動規範とが調和している場合に、組織の正統性が確立されると考えられる。こうした観点から、環境情報開示は組織の正統性を確保する手段の一つとなりうる」と解釈される(國部[1993], pp.326-327)。

17) Wisemanは、特に「不正確であり、利己的(self-serving)なものに過ぎない」(p.54)ものとして、批判の方向性を測定以外の側面にも向けている。

15) 向山([2003], p.14)。

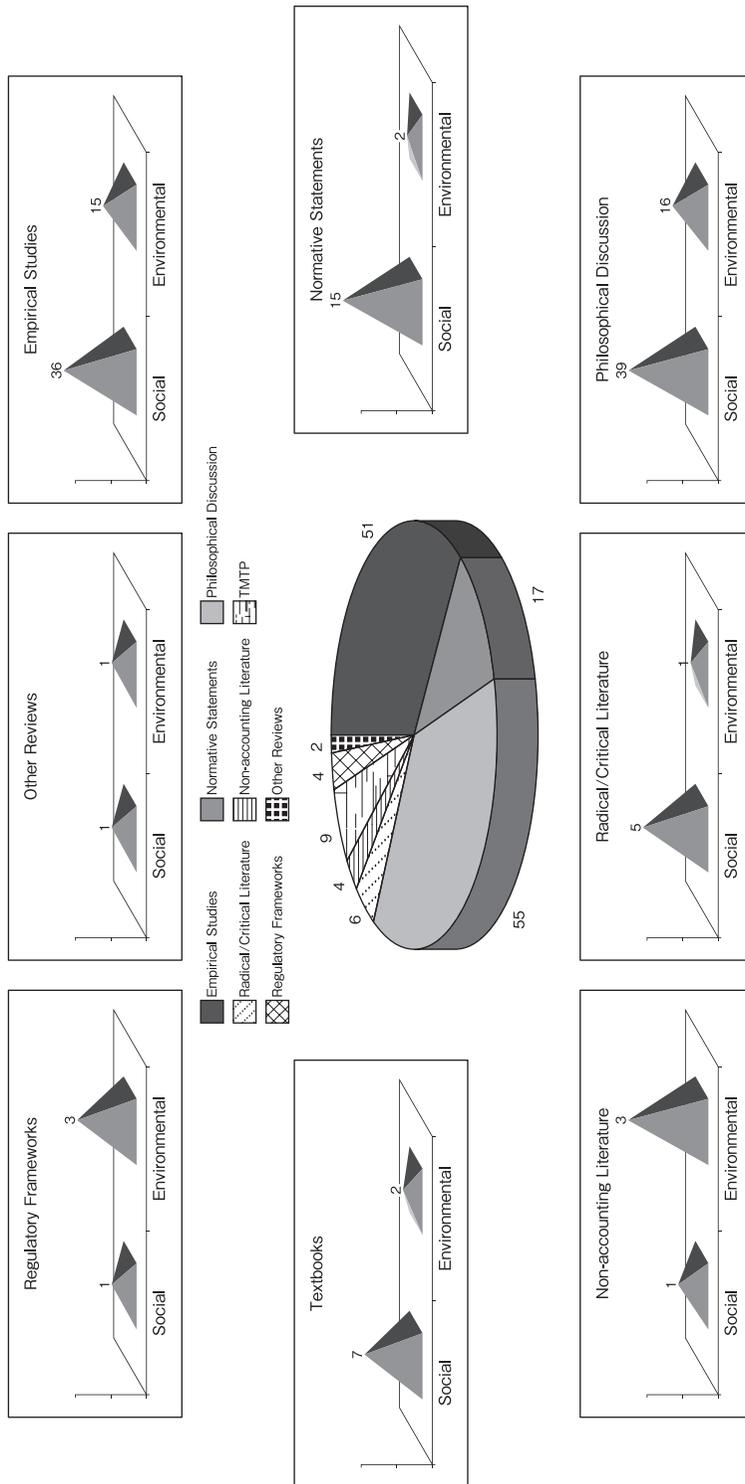


図2 Mathews 第Ⅱ期

題が当該領域の萌芽性に起因するものであり、問題点の存在が、同時に研究継続の強力な動機づけであることも認めており、決して否定的側面のみに偏向した議論が提示されたものではなかった。

規範的研究¹⁸⁾では、第 I 期のようなモデル構築の試論は減少していったが、Mathews はこの領域の主要な開拓者として、Brooks (1986)、Burke (1984)、Mathews (1984)、Logsdon (1985)、Wartick & Cochran (1985) の研究を取り上げている。Burke (1984) 及び Brooks (1986) はカナダを事例地域とする研究者であり、Burke (1984) は詳細な社会会計情報システム (Social Accounting Information System: SAIS) を提示し、Brooks (1986) は社会開示に関する実証研究を展開した。このため、2 人の論攷は企業社会業績フレームワーク (Corporate Social Performance Framework) の構築を推進した業績であると解釈されている。また、Mathews (1984) は、総インパクト会計 (Total Impact Accounting) から社会責任会計 (Social Responsibility Accounting) が自立していく構図を明らかにした。この時期の彼の議論は、社会会計から環境会計が独立する説明に繋がる重要な提案・構想であった。Logsdon (1985) は、社会問題に伴う特定組織の反応を予測するモデルを提案し、Wartick & Cochran (1985) は、同時期に企業社会業績モデル (Corporate Social Performance Model) の開発を試みている¹⁹⁾。

方法論的議論²⁰⁾の分野では、従来、想定されていなかった利用者に資する会計開示の開発を正当化 (justify) するために、社会契約及び組織

の正統性の概念を援用 (borrow) する多くの試みが始まった (Donaldson 1982, Richardson 1985, 1987, Richardson & Dowling 1986)。また、社会環境会計への職業会計士の関与の問題を中心とした論争が生じていた (Benston 1982 a, 1982b, 1984, Schreuder & Ramanathan 1984a, 1984b)。

Benston (1982a) は、企業社会会計報告 (CSAR) の理論的根拠と方法を主要な研究対象に設定し、アカウンタビリティの課題や、外部性の認識及びコントロールに対して CSAR が有用に作用するか否かを検討した。Benston は、社会責任会計を開示する動機が「株主に対する配慮」と仮定するならば、その内容を一般大衆が利用する報告書に含める理由がないと論じていく。Benston の議論の中心は、企業における株主以外の社会集団のニーズに対する責任の有無であり、また、その責任がないとした場合のアカウンタビリティの理論的位置づけであった。最後に彼は、社会責任会計が主観に依存する領域であることから、「職業会計士の社会的責任は、社会責任会計への関与を差し控えることで最良に表現される」(p.102) と結論づけた。

しかしながら Schreuder & Ramanathan (1984a) は、この研究の論理的な無効性を主張し、規範的視野が狭小であると断じたのである。このことについて Benston (1984) は、彼らの言及は議論を曲解したものであり、Benston (1982a) の結論に対する反論を避け、「職業会計士は問題解決の探求を継続すべき」(p.414) と論じるに留まることを主張した。そして Benston (1984) は結論を再掲し、改めて自身の主張が規範的観点

18) なお、個々の研究が進展したこの「発展期」においては、規範的研究、方法論的議論、批判的文献が複眼的に考察されることが多く、分類には多くの主観が存在することが Mathews (1997) においても指摘されている。このため、特定の提案や具体的なモデル構築を推進した研究か否かが規範的研究に分類される主要な判断材料とされたと考えられる。

19) 規範的研究においては環境問題の進展が強調されているが、Mathews (1997) において着目・強調されている論攷は、社会会計を取り扱うものが多く、彼が社会的側面を取り扱う論攷を重視することの証左となるものと推察される。

20) 第 II 期では、規範的研究又は批判的文献に含まれないものが方法論的議論として分類されると考えられる。

に基づくことを強調した。また、Dierkes & Antal(1985)が、利用者の情報ニーズの重要性を論じ、不十分ではありながらも意思決定有用性の観点から社会会計の再動機づけを試みたことは、方法論的議論の重要な貢献の一つであると考えられる²¹⁾。

批判的文献もまた、企業倫理、会計専門職の業務、工場閉鎖等を問題としたものを中心に漸進した。これらの研究は、数年後のCPA(1990), *Advances in Public Interest Accounting* (APIA, 1986)等の学術誌の発刊を予感させるものでもあった。

また、第Ⅱ期における会計領域以外の文献では、例えば(1)非伝統的かつ社会指向(socially-oriented)の会計の理念的正当化(philosophical justification)を試みるもの(Donaldson 1982), (2)環境、エコロジー、持続可能性領域における研究(Elkington 1990), (3)環境経済学からの貢献(Pearce *et al.* 1989)等が主要な論文課題として参照可能であり、環境問題の学際性がより提示された時期でもあった。さらにテキストでは、今日の環境会計研究に重要な研究資源を提出するGray *et al.* (1987)が「企業社会報告」²²⁾を定義したほか、Parker *et al.* (1989), Gray (1990)が、社会環境会計研究の入門書として適切な導入の役割を果たし、環境会計に関する教育の必要性も議論の対象となりつつあった。なお、法制度規制の分野では、一般的にスーパーファンド法と呼ばれる1980年の「包括的環境対策補償責任法」(Comprehensive Environmental Response Compensation and Liability Act: CERCLA), 1986年の「スーパーファンド法修正・再授權法」(Superfund Amendment and Reauthorization Act of 1986: SARA)といった規制が相

次いで成立し、「環境監査」と呼ばれる新領域の成立と進展の背景となったものと考えられている。

第Ⅱ期の最も顕著な特徴は、前述したように社会会計と環境会計の分離である。この分類は次の第Ⅲ期の前半まで続く。ただし研究論攷の中には複眼的な視点が内在していることから明確に分類することが困難であるため、社会環境と環境会計の双方に帰属している論攷も散見される(表1参照)。

3. 第Ⅲ期(展開期(1): 1991-1995)

1990年代になると環境会計への関心が社会会計を上回り、Gray *et al.* (1995a) (1995b)を除き、環境会計が諸論攷の多くを占めるようになった(図3参照)。Gray *et al.* (1993)は、環境会計を、企業の環境対応に影響を受ける会計の全ての領域を包含するものと説明した²³⁾。しかしながら、環境会計への関心の高まりに比して規範的研究は相対的に僅少となり、環境会計の方法論的議論が増加し、1970年代に提唱された包括的モデル構築の試みが環境会計への関心の高まりによって復興することはなかったと考えられる。このため、この時期は当該領域の細分化が最も進んだ時期として環境会計の「展開期」と捉えることが可能である。

実証研究では、Adams & Roberts (1995), Blaza (1992), Deegan *et al.* (1995), Gibson & Guthrie (1995), Harte & Owen (1991) (1992), Roberts (1991) (1992)が代表的であり、特に分析対象を環境監査へ拡張する論攷も看取されるようになった(Tozer & Mathews 1994)。規範的研究においては、*Bilan Social* に関する研究(Bebbington 1993, Christophe & Bebbington 1992)が新たな研究成果として提示されている。一方でMathewsは、環境会計への関心の増加は、社会会計のモデル構築への関心の欠如と対比し

21) Dierkes & Antal (1985)の議論はGray *et al.* (1996)に詳しい。

22) 「組織の経済活動の社会的および環境的影響を社会内部の特定の利害関係者集団および社会全体に対して伝達するプロセス」(Gray *et al.* [1987], p.ix.)と定義された。

23) Gray *et al.* ([1993], p.6)。

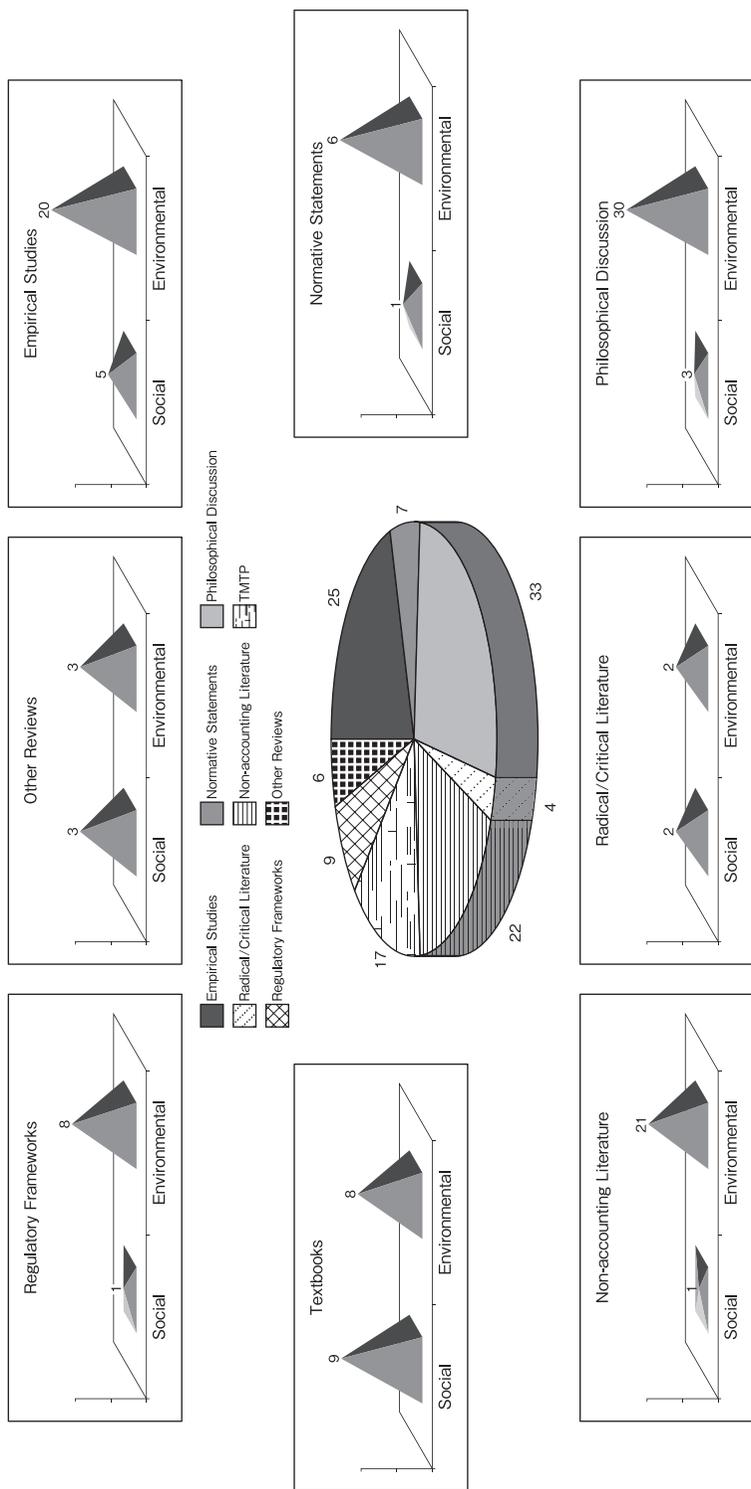


图3 Mathews 第三期(1)

て論じられるべきであると主張し、社会会計の重要性を重ねて論じている。また、Gray (1992)は持続可能性と会計との実践的連繫を主唱した。

方法論的議論の多くは、既に言及された課題を深化・前進させたものであり、Fiedler & Lehman (1995)、Owen (1994)のように環境会計の議論を進展させる文献が主であった。また、この分野でも、持続可能性(Batley & Tozer 1993, Geno 1995)、環境監査(Gray & Collison 1991, Tozer & Mathews 1994)への言及が看取され、より発展的にはStone (1995)が持続可能な発展(sustainable development)の視点から管理会計の役割を論じ、Zadek & Reynard (1995)によって社会監査(Social Audit)の再評価が試みられた。これらの新たな学術的視点は、次第にSEALにおいてその重要性を顕示するようになっていた。

また、Patten (1992)は、1989年にアラスカで発生したエクソン・バルディーズ号の原油流出事故が、エクソン社を除く石油企業の年次報告書の環境開示へもたらす影響について調査を行った²⁴⁾。環境開示が企業の社会的正統性の主張に有用か否かを明らかにしようとしたPattenは、社会開示の論拠として正統性理論(legitimacy theory)を提示・支持しており、組織の正統性を研究対象とするその後の多くの研究に引き継がれた。

批判的文献に分類されるものは、Puxty (1991)、Tinker *et al.* (1991)があるが、方法論的議論に分類されたParker (1991)や、テキストに分類されたPuxty *et al.* (1994)等も批判的文献の特質を併存させていると考えられる。特にMaunder & Burritt (1991)は、この領域に一連の議論を踏襲した論攷と考えられている。環境

監査への批判的視点を提示したGallhofer & Haslam (1995)も同様に、批判的視点を持つ文献の新たな潮流の一つであった。

会計領域以外の文献では、特に環境マネジメントシステム(Environmental Management Systems: EMS)の開発が着手され、総合的品質管理(Total Quality Management: TQM)の一部としてのシステム開発プロセスが、Elkington & Jennings (1991)によって概説されている。さらにAzzone & Bertele (1994)、Bhat (1992)、Hutchinson (1992a)、Tuppen (1993)は、企業と環境との関係を経営戦略の観点から分析した論攷として提示された。

Mathews (1993)、Owen (1992)、Perks (1993)、Mathews & Perera (1995)は、社会と会計との視点を重視する複眼的視点を有するテキストを公刊している。こうした教育面における業績は、Owen *et al.* (1994)のように、大学における社会環境会計教育の状況分析への動機を転じさせる契機となった。Mathews (1997)も同様に、教育プログラムやカリキュラムの重要性を論じ、長期的な調査及び分析の必要性を主張している。

法制度規制に関する論攷には顕著な動向はなかったが、スーパーファンド法等の環境法を背景とし、米国やカナダの専門職主体によって、環境に関わる会計及び監査に対する継続的かつ実践的な取り組みが重視され、急速な進展の兆しが見られ始めていた。

以上のように、Mathews (1997)は、SEALを通時的に分析した先駆的研究者の一人であった。彼はSEALの状況を精査し、SEALがメインストリームの会計学界に受け入れられ難いと思われる理由を以下の5点に整理考察した。第1に、規範的・演繹的パラダイム(normative /deductive paradigm)のように、実証的な検証が困難なモデル構築の研究が関心の中心ではなかったこと、第2に、実証研究における方法論が未発達であり、研究成果の信頼可能性が疑問視された状況があったこと、第3に、いかなる

24) Preston & Post [1975] *Private Management and Public Policy* における正統性理論によれば、社会開示(social disclosures)は、企業に関わる一般大衆の認識の変化への対応手段であるとみなされる(Patten [1992], p.471)。

表 2 環境会計の「新たな領域」(1995—2000)

PERIOD	DESCRIPTION	ADDED NEW CATEGORIES			
		(1) EACMA*	(2) Environmental Audit	(3) Social Audit	(4) Sustainability
Ⅲ 展 開 期 (2)	[1995-2000] Advancement (2) 原価計算・管理会計では、ライフサイクルアセスメント、フルコスト会計等の計算手法が注目された。 環境監査は、1990年代から注目を集めた分野であり、特にEUによるEMASの成立が文献に影響を与えた。 社会監査は以前から議論がされてきたが、この時期に環境問題のみならず広範囲に社会の視点を取り扱うものとして分類された。 持続可能性の分野では、持続可能性を達成するための企業戦略が論じられ、企業方針に組み込まれることの重要性が議論された。	Bailey & Soyka [1996] Carrera & Iannuzzi [1998] Corrigan [1998] Epstein [1996a][1996b][1996c] Freedman [1998] Larson & Brown [1997] Lawrence & Cerf [1995] Milne [1996a] Parker [1997] Ranganathan & Dits [1996] Roth & Keller [1997]	Black [1998] Dittenhofer [1995] Hilary [1995] Longford [1995] Maltby [1995] Power [1997] Tucker & Kasper [1998]	Adams & Harte [2000] Defeo & Falk [1998] M.Freedman [1998b] Gray [1998] Lee [1998] Roberts [1998] Shaoul [1998] Sutton & Arnold [1998]	Bebbington & Tan [1996][1997] Birkin & Woodward [1997] Hart [1997] Lamberton [1998] Magretta [1997]

Mathews [2000], 國部能[2009]より作成。
* Environmental Aspects of Cost/Management Accounting

内容が報告書に記載されているかという議論が主流の学術雑誌の方向性とは異なっていたこと、第4に、実証研究の多くが学術雑誌における科学的パラダイムに適合しづらい状況があったこと、そして第5に、職業会計士が社会環境会計研究の現状に消極的であったためであると総括した。

しかしながら、Mathewsは、会計研究の場では消極的な議論が展開されながらも実際には企業が環境報告書等の開示を積極的に実施しているという事実を重視し、社会や環境に会計が関わる領域を拡張すべきであると主張した。このため、Mathewsは、環境会計の将来の方向性として、(1) 開示の現状を調査する実証研究の継続、(2) 社会会計における関心の復興、(3) 実務で社会環境情報開示が実施されることへの社会契約及び組織の正統性理論等による説明、(4) 規範的、方法論的研究の復興、(5) 教育及び実務に連繋する研究の進展、(6) 他領域からの貢献の認識、(7) 他の専門職集団との連繋の7項目に整理し、SEALにおける25年間の検討を集約させた。

とはいえMathewsは、1995年までの論攷を対象とした自身の分類(1997)が、将来の環境会計の史的分類にとっては不十分であり、新たなカテゴリーを付加させる必要性に、既にこの時期の作業を通して気がついていたようである。

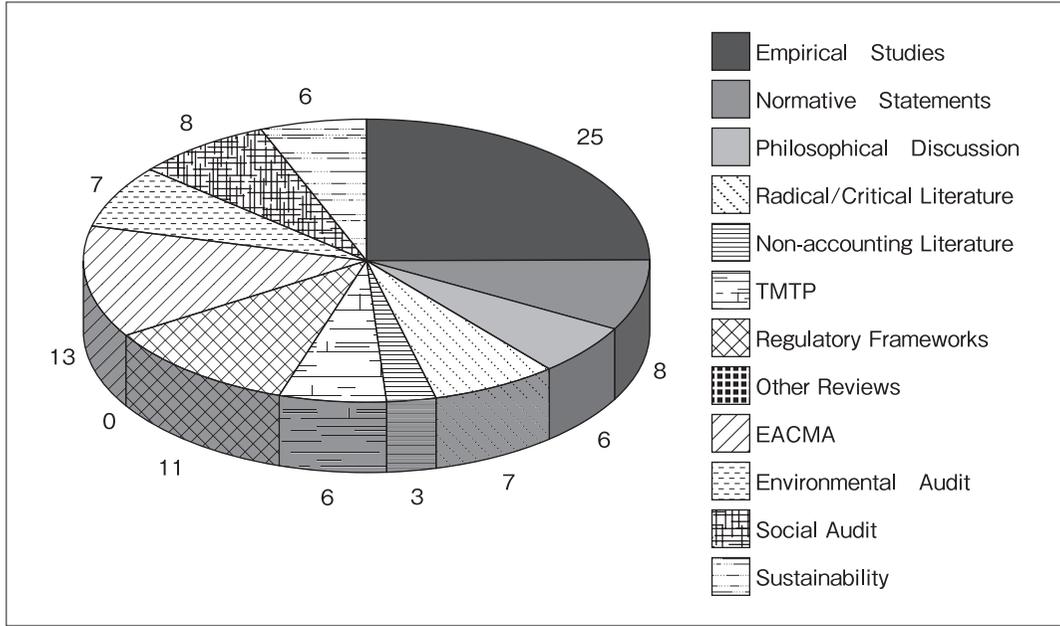
実際1996年以降は、従来の分類項目を増設し、より精緻な論攷の解題を試みている。

4. 第Ⅲ期(展開期(2): 1995—2000)

Mathews(2000)は、それまでの分類(1997)で用いた項目に加えて、「原価計算・管理会計(Environmental Aspects of Cost /Management Accounting : EACMA)」、「環境監査(Environmental Audit)」、「社会監査(Social Audit)」、「持続可能性(Sustainability)」の4分野を追加した(表2参照)。この時期は、環境会計を取り巻く状況の多様化、関心領域の個別化・具体化が進んだと考えられている(図4参照)。それに呼応して既存のカテゴリーに含まれない分野が出現したことは、社会・環境との関係を対象とする領域としては、確かに至極自然な動向であったと解釈することもできる。一方でMathews(2000)は、この時期の論攷が社会会計/環境会計の二分法で厳密に分類することが困難な状況になったことを明示し、第Ⅱ期や第Ⅲ期(1)で行ったSEALの細分化を行っていない。とはいえ、彼は内容的には社会会計に該当する論攷が相対的に僅少であることを言及している²⁵⁾。いずれにせよ、この時期は企業と社会及び企業と環境との関わりが複層化した時期でもあり、それに伴い環境会計がさらなる多角

25) Mathews([2000], p.39)。

図4 Mathews 第三期(2)



化を進めた「展開期」として引き続き理解することが可能である。

かつて Mathews(1997)が言及した課題の1つに「定義」の問題があった。この時期においても、Bennett & James(Eds.)(1998)が指摘したように、「環境会計」という用語に研究者間での一致がみられない状況は続き、むしろその不一致は顕著となる傾向が散見され、混乱の解消を意図した予防的議論が提示されるようになった。Bennett & James(Eds.)は、環境会計が包含する広範なコンテキストを、(1)国民所得会計、(2)財務会計、(3)管理会計に3分類した²⁶⁾。Gray *et al.*(1996)は「社会会計」²⁷⁾という用語を用いた包括的な解釈を試みている。Mathews(2000)は、3年前の自身の論攷(Mathews 1997)と同様、個々の研究者が提示した個別の定義を紹介はするものの、引き続き彼自身の定義は導出されていない。このような慎重姿勢

は、むしろ個々の研究射程が異なることを積極的に理解している証左でもあり、新たな定義や概念の下に当該領域の範囲を限定することの危険性を予見するものと考えられる²⁸⁾。

27) 「もっと特定化してみれば、社会会計とは、次に挙げる幾つかの項目の組み合わせについてのことである。(a)多様な事柄に対する会計(すなわち経済事象に限定された会計以外)、(b)多様なメディアによる会計(すなわち財務単位に限定された会計以外)、(c)多様な個人または団体に対する会計(すなわち必ずしも資本の提供者のためだけの会計ではない)、(d)多様な目的に対する会計(すなわち成功が財務的あるいはキャッシュ・フローという尺度のみで判断される意思決定を可能にするためだけの会計では必ずしもない)」(Gray *et al.* [1996], 訳文は山上監訳 pp.5-13を引用)。Gray *et al.*は、伝統的な会計について、より広範で豊かな「社会会計」の中の一つの特定の形態であると論じた。

28) Gray ([2002], p.692)においても、拙速な定義設定よりも、むしろ多数の論攷から諸要素を抽出することで定義を浮揚させることが適切であると論じられている。

26) Bennett & James(Eds.)([1998], p.75)。

(1) 従来分類

1990年代後半からの実証研究における研究者の関心をほぼ埋め尽くしたのは、環境開示の分析であった。ここではこの時期における実証研究の代表的な研究として、Gamble *et al.* (1995), Kreuze *et al.* (1996), Frost & Wilmshurst (1996), Fekrat *et al.* (1996), Deegan & Gordon (1996), Deegan & Rankin (1996), Deegan *et al.* (1996), Frost & Wilmshurst (1996), Walden & Schwartz (1997), Lawrence & Khurana (1997), Wycherley (1997), Burritt & Welch (1997), Neu *et al.* (1998), Deegan & Rankin (1999), Milne & Chan (1999), Williams & Pei (1999), Deegan *et al.* (2000) の 17 論攷について以下に概観する。

Gamble *et al.* (1995) は、1986 年から 1991 年までの期間に 12 業種、234 社が公表した年次報告書における環境開示の内容を対象として調査分析を行った。彼らの主要な貢献は、1989 年から 1991 年までの年次報告書における石油精製業、廃棄物管理といった特定産業における環境開示の増加を見出したことであった。しかし同時に、全体の開示の質が決して高くはないことも明らかとなり、規制当局による指針 (guidance) の欠如が指摘された。

Kreuz *et al.* (1996) の調査は、フォーチュン 500 企業 645 社の年次報告書における環境開示の動向を精査詳述したものである。彼は多くの企業が環境理念及び方針 (Environmental Philosophy or Policies) への情報を提示せず、調査企業の 73% が環境問題を強調した議論を含んでいないことを明らかにした。

Frost & Wilmshurst (1996) は、1994-1995 年のオーストラリア証券取引所に上場する企業の CFO を対象として調査分析を試みた。ここでは環境問題への職業会計士の関与が考察され、それが職業会計士の役割の範疇を超えたとした回答は 39% であることが明らかにされた。さらに、年次報告書における環境情報の開示の義務化に反対する回答は 46% という結果

が提示された。この一連の結果は、当然のことながら環境情報の開示に賛同する研究者の落胆を呼ぶものであった²⁹⁾。同年、Fekrat *et al.* (1996) は、社会一般へのベネフィット (benefit) よりも、むしろ資本市場のニーズの観点から環境会計を説明することを主唱し、その着眼点や姿勢は Mathews (2000) によって高い評価を受けた。

1996 年は Deegan を中心としたオーストラリアの実証的な環境会計研究が開花した時期でもあった。Deegan & Gordon (1996) は、オーストラリア企業の 1991 年の年次報告書に自己賞賛的な (self-laudatory) 単語が平均 186 語も含まれていることを明らかにし、環境ロビイング団体の影響を検証することを試みた。その調査過程で彼らは、企業にとって好ましくない情報 (bad news) を蔽遮する傾向にあったことを明らかにしている。また、Deegan & Rankin (1996) は、Australian Environmental Protection Authority から有罪として起訴された企業が作成した環境開示情報を調査し、環境開示の理論的基礎に正統性理論を用いた分析を行った。さらに、Deegan *et al.* (1996) は、環境会計に対するオーストラリアの職業会計士の取り組みについて調査分析を実施した。その調査結果は Frost & Wilmshurst (1996) の調査結果と一致し、オーストラリアの職業会計士の多くが、環境問題に関する事項が財務諸表に含まれることについて決して肯定的ではなかったことが明らかにされた。

Walden & Schwartz (1997) の研究は、Patten (1992) の研究結果を引き継ぐ内容となっている。彼らは、アラスカにおける原油流出事故が環境開示に影響するか否かを調査し、企業の自己利益 (self interest) 及び公共政策的圧力 (public policy pressure) が環境開示に一定の影響を

29) 2001 年に制定された会社法 (Corporations Act) により、年次財務報告書における環境情報の開示が義務付けられている (環境省 [2005], p.51)。

与えることを明示した。

Lawrence & Khurana(1997)はスーパーファン
ド法以降の財務報告と公共政策の課題につい
て相関を分析した。また, Wycherley(1997)は
経営者に対するインタビュー調査を試み, 職業
会計士が行った環境問題への支援の状況につ
いて整理分析している。さらに, Burritt & Welch
(1997)は, オーストラリア連邦政府機関(Com
monwealth entities)の1984年から1993年まで
の環境報告に関して, 年次報告書を作成してい
る191機関の中から60機関を標本抽出して,
実証的な調査と分析を試みた。その結果, 独立
採算機関(non-budget entities)に比べて, 予算
配分機関(budget entities)³⁰⁾が環境情報をより
多く開示していることを導出した。

Neu *et al.* (1998)は, 1982年から1991年のカ
ナダの上場企業を対象とし, (1)年次報告書に
おける環境開示への外部的圧力の影響, (2)そ
の他の社会開示に対する環境開示の特性, (3)
環境開示と実際の環境パフォーマンスとの関係
を焦点化した分析を展開した。彼らは, 「常に
曖昧かつ部分的である」と記述される環境開示
と環境パフォーマンスとの共通項に関してその
検証の重要性を論じ, 印象管理(impression
management)の研究の有用性を主唱した。

Deegan & Rankin(1999)は, 環境報告の利用
者とその作成者との間に生じる異質な「認識
(perceptions)」について着目した。特に, 潜在
的な情報の需要・供給の不均衡の問題, すなわ
ち「期待ギャップ(expectation gap)」の存在を
省察し, 期待ギャップの存在を認容し, 環境と
社会パフォーマンスに関する基準開発に取り組
むことの重要性を主張した。

Milne & Chan(1999)は, 年次報告書におけ
る叙述的社会開示(narrative social disclosures)
が, 投資の意思決定に与える影響を調査し, 結
果的に会計及び金融の専門家は叙述的社会開示
を看過する傾向にあることを明察した。また,

Williams & Pei(1999)は, オーストラリア, シ
ンガポール, マレーシア, 香港の172の組織が
ウェブサイトを通じて提示する情報の比較調査
を行い, オーストラリア, シンガポールでは
ウェブサイト上の情報が年次報告書より多くの
情報を提示すること, そして対象地域全てにお
いてウェブサイトではより多くの叙述情報が開
示されていることを明らかにした。2000年
には, Deegan *et al.* (2000)によって, アラスカや
ボパール等の5つの社会的事故が, オーストラ
リア企業の年次報告書における社会情報開示に
与えた影響についての検証が試みられた。

Mathews(2000)は, 規範的領域の代表的な研
究として, Gray *et al.* (1996), Schaltegger *et al.*
(1996), Birken(1996), Mathews(1997b), Boone
& Rubenstein(1997), Elkington(1997)(1999),
Magness(1997)の8つの論攷の解題を行った。
しかしながら, Mathewsが1997年の考察検証
の過程で論究したように, SEALは1970年代
の規範的研究から, 1980年代以降の方法論的
議論へとその関心領域の移行を経験している。
このため Mathews 自身が繰り返し強調するよ
うに, 両者の区分には曖昧な部分があり, こ
こでの分類には主観的解釈が多く含まれる可能性
があることに注意する必要がある。

Gray *et al.* (1996)は, 体系的な社会環境会計
を開発する第一段階を, 「(a)報告書の目的と焦
点を特定すること(b)情報の特徴である完全性
を満たす試みの中で, 組織を概念化する方法に
ついての何らかの明確化」の2点に設定した。
そして, 「報告書の目的は, アカウタビリ
ティを解除することであり, その結果, 焦点は
企業が社会および物理的な環境と相互に活動す
るサブシステムとして見なされる社会的なもの
でなくてはならない」と主張した³¹⁾。

Schaltegger *et al.* (1996)は, エコロジカル会

31) Gray *et al.* (1996), 訳文は山上監訳 p.391を引
用。

30) 大森([2003], p.153)を参照した。

計³²⁾(Ecological Accounting)を含む環境会計の新しい形式を提唱した。それは、財務会計及び管理会計といった伝統的会計(Traditional Accounting)への統合が意図されたものであったが、一方で議論の多くが財務的測定に関わるものであることが指摘されている。

Mathews(1997b)は広範囲の利害関係者集団に対する報告に基づくモデルを記述し、規範的モデル構築の重要性を顕示した。Boone & Rubenstein(1997)は環境汚染から生じる外部性の解釈モデルをフルコスト会計³³⁾(Full Cost Accounting)を用いて提示した。Elkington(1997)(1999)は、経営、環境、社会を統合するトリプルボトムライン(Triple Bottom Line)アプローチを提唱した論攷であったが、環境以外にも複数の視点が加わったことにより利用者の範囲が拡張することが予測され、理論的基礎の確立が改めて重視される契機ともなった。

1995年以降の方法論的議論は、環境監査や管理会計といった領域へと研究対象が拡張されたことが特徴の1つである。代表的な論攷としては、McLean(1995)、ACCA(1997)、Shields & Boer(1997)、Owen *et al.*(1997)、Lockhart(1997)、Miller(1998)が紹介・索引されている。

勅許公認会計士協会(Association of Chartered Certified Accountants: ACCA)(1997)は、規範的、方法論的、実証的な研究を含む論攷であるが、Mathewsは方法論的側面を重視し、方法論的議論の分野に分類した。ACCA

の指針は、企業の年次報告書又は環境報告における環境及びエネルギー情報に関する開示の拡張が議論され、環境やエネルギー関連データの作成及び監査の検討に極めて有用な示唆を与えるものであった。

Shields & Boer(1997)は、JAPPに掲載された諸論文を検討し、環境会計の問題が、(1)財務会計、(2)管理会計、(3)外部監査、(4)内部監査、(5)課税の5領域に関係することを整理・提唱した。Lockhart(1997)は、汚染者負担原則(Polluter Pays Principle)の代替として合衆国の課税を議論し、環境目的を達成する実行可能な動機づけとして、助成金(subsidies)、税額控除(tax credits)、固定資産税免除(property tax exemptions)の3項目について論究した。また、「会計の周縁」(margins of accounting)と題した論攷を著したMiller(1998)は、会計を、他の目的及び内容から生み出された計算上の(calculative)実務と理論的基礎の集合体を意味するものと論じ、会計の周縁に注目することは、会計の流動的かつ可動的な性質を強調することであると主張した。

批判的文献を精査したMathewsは、社会及び環境面を扱う会計研究を分析し始めた批判的理論家にとって、社会会計は現状を正当化する手段とみなされる傾向にあったことを詳述した。しかしながらMathewsは、批判的文献に属する研究群が1990年代初頭からSEALへ重要な貢献を提示してきたことを、評価を込めて付言している。ここでは、Lehman(1995)、Wambsganss & Sanford(1996)、Lehman(1996)、Milne(1996b)、Gibson(1996)、Lehman(1999)、Everett & Neu(2000)の論攷をその代表的業績として解題を試みている。

Lehman(1995)は、Rawlsの『正義論』³⁴⁾に基づき、環境会計の理論的基礎をアカウントビリ

32) Schaltegger *et al.*(1996)によれば、環境会計は貨幣単位による「環境面を区別した伝統的会計」(Environmentally Differentiated Traditional Accounting)と物量単位による「エコロジカル会計」(Ecological Accounting)の二つの側面をもつ。エコロジカル会計は、企業が環境に及ぼした生態学的影響の測定を意図している(pp.12-15)。

33) ここでは、外部性を貨幣単位で決定し、経営意思決定に経済及び環境情報を統合することを基礎とするものと解釈できる。

34) Rawls, John[1971]"A Theory of Justice". Rawlsによる「基本財(primary goods)」とは、「合理的な人間であれば何よりも必要とされるもの」と解

ティ概念に求め、意思決定有用性理論の無効性を主張した。Wambsganss & Sanford(1996)は、米国環境保護庁(Environment Protection Agency :EPA)が事業体(utility)へ発行した排出枠(pollution allowances)の会計処理は、拠出資本に応じ受贈資産(donated assets)として取り扱われるべきであると主張したが、Lehman(1996)、Milne(1996b)、Gibson(1996)から多くの反応が寄せられた。特にGibson(1996)は、排出枠は大気汚染問題において現実的な課題ではなく、むしろ、経済用語で生態学的課題に着手しようとする研究姿勢にこそ問題があると論じた。また、Lehman(1999)は社会環境会計及び監査の役割に対する議論を現代のコミュニタリアン(communitarian)³⁵⁾の思想の観点から分析した。彼は、社会環境会計が会計主体としての企業に影響を与えることができるという誤った認識を持つものであったことを論じ、企業の役割と社会・環境影響への議論の促進のために、現代のコミュニタリアンの検討を通じた代替的アプローチの開発を探求した。

会計領域以外の文献では、組織や利益に対し、CSRへの取り組みが与える影響を分析したBurke & Logsdon(1996)、方法論的立場から環境・社会パフォーマンスにアプローチした

積できる。Lehman(1995)は、会計報告書において追加的に環境情報を提供するために存在する「道徳的義務(moral obligation)」への議論を基軸とし、会計を「アカウントビリティ関係を満たす情報を提供するもの」であると規定した。その中で、会計が道徳的言説(moral discourse)であること、環境が基本財(primary goods)であること等を確立する意図において、『正義論』を適用した。

35) Lehman(1999)は、環境及び社会的アカウントビリティの枠組の開発に用いられてきた現代のリベラル・モデルに対抗するため、政治的運動としてのコミュニティアニズム(communitarianism)に言及した。そして、会計が持つ環境的・社会的役割を議論するにあたり、現代のコミュニタリアニズムの思想が民主的プロセスを拡充可能か否かについて検討した(pp.217-218)。

di Norcia(1996)、Myers & Kent(1998)の論旨が代表的な研究実績として明示されている。特にdi Norciaは、直接的・間接的な環境パフォーマンス評価(Environmental Performance Measures)³⁶⁾を含む、環境への取り組み及び活動計画への精査を試みた。

テキストとしては、Gray *et al.* (1996)、Epstein(1996c)、Sefcek *et al.* (1997)、Elkington(1997)、Gordon(1998)、Grinnell & Hunt(2000)が代表的な教科書として刊行され、特にGray *et al.* (1996)のように、アカウントビリティの見地から社会環境会計研究を取り扱うアプローチが期待・要請された。しかしながら、環境会計に関する研究が継続して蓄積される一方で、テキストに分類される論攷がさほど多くない状況は、環境会計の基礎的理解及び共通理解の形成が困難であることの証左となっているものとも考えられる。

さらにMathews(2000)において顕著になった分野の一つが法制度規制に関する論攷である。環境負債(environmental liabilities)の開示の進展に連動して、当該領域の論攷が増加するようになった。Mathews(2000)では、年次報告書における特定の環境負債や開示を取り扱う基準の進展が殆どないとされたが、1975年の“Accounting for Contingencies”(SFAS 5)によって環境に関わる事項が捕捉されると考えられている。また、Rezaee *et al.* (1995)、Steadman *et al.* (1995)が環境偶発負債(environmental contingent liabilities)の開示に関してSFAS 5の適用を論じた。さらにMiller & Stanko(1997)、Abdolmohammadi *et al.* (1997)、Hethcox *et al.* (1998a)(1998b)、Hochman(1998)、Wilmshurst

36) 直接的環境パフォーマンス評価とは、汚染負荷レベル、汚染濃度レベル、生態系影響レベル、生態系修復評価であり、間接的環境パフォーマンス評価とは、製品又はその他の要因における「環境親和性(Environmental Friendliness)」の技術的指標、景気動向指標、組織指標を指している(p.773)。

& Frost(1998), Beets & Souther(1999)がこの領域に分類されている。その一方で Mathews(2000)は、このような研究者の活発な取り組みに比して、非伝統的会計及び開示に関する概念フレームワークや基準の開発に対する会計専門職主体の関心の低さに憂慮し、警鐘を鳴らしている。

(2) 新たな分類

新たに追加された原価計算・管理会計(EACMA)の領域では、その代表的研究に、Lawrence & Cerf(1995), Epstein(1996a)(1996b)(1996c), Bailey & Soyka(1996), Milne(1996a), Ranganathan & Ditz(1996), Larson & Brown(1997), Roth & Keller(1997), Parker(1997), Freedman(1998), Carrera & Iannuzzi(1998), Corrigan(1998)の13論攷が明示されている。

Lawrence & Cerf(1995)は、シェブロンを対象として、土壌の除去が必要な汚染された土地の調査プロセスを中心とした包括的記述を行った。汚染された土地は、通常、外部の第三者が調査するものであるが、条件によっては、企業は汚染された土地の事前スクリーニングを実施することができた。シェブロンは、複数領域の専門家を伴い、クロスファンクショナル・プロセス(Cross-Functional Process)を実施したが、結果を証明する外部監査の利用が最後まで言及されることなく、内部監査のみが示唆されていたことをLawrence & Cerfは明らかにした。また、Epstein(1996a)では、ライフ・サイクル・アセスメント(Life Cycle Assessment :LCA)のプロセスが明らかにされ、Epstein(1996b)において、フル環境コスト会計(full environmental cost accounting)³⁷⁾について省察が加えられた後、Epstein(1996c)によってこれらの論点があ

践的かつ体系的に検証された。

環境監査分野では、MathewsはHilary(1995), Maltby(1995), Langford(1995), Dittenhofer(1995), Power(1997), Black(1998), Tucker & Kasper(1998)の論攷をその代表的な研究業績として例示している。Maltby(1995)は、環境監査を実施する企業に内在している直接的かつ間接的な圧力の双方を相関的に整理分析した。直接的な圧力として、エコ・マネジメント監査スキーム(Eco-Management Audit Scheme: EMAS)が提示され、間接的圧力として、一般に公開される環境開示の存在が指摘された。また、Power(1997)はこれまで重視されてこなかった環境監査や、任意のステートメントに関する検証業務を精査することで、EMASの開発に伴う職業会計士の関心の動向を調査分析した。職業会計士における環境問題への関心の程度は従来から議論されてきたが、Power(1997)は、業務範囲に環境監査を追加することに会計事務所が関心を持つ状況について詳述することに成功した。

環境監査の隣接領域と考えられる社会監査では、これまでGray *et al.*(1987)やGray *et al.*(1996), Mathews(1993)の論攷が提示されてきたが、従来の実践とは対象組織が異なり、方法論にも一定程度の改善が行われていたために、この時期には既に応答性の高い議論が開始されるようになっていた。例えば、実行可能な社会的責任報告システムの骨子を提供する、州政府及び地方政府に対して単一の社会監査を提示したSutton & Arnold(1998)に関して、Defeo & Falk(1998), M.Freedman(1998b), Gray(1998), Lee(1998), Roberts(1998), Shaoul(1998)たちが、常に双方向の議論に努めていた。また、Shaoul(1998)の論攷では、Rawlsの『正義論』に依拠した解釈と検討が展開された。また、Adams & Harte(2000)は、雇用における差別を明らかにする会計学の可能性に言及した論攷として高い評価を享受した。

1995年以降の環境会計研究について通史的

37) Epstein(1996b)は、製品によって環境に課される将来コストを考慮するフル環境コスト会計(full environmental cost accounting)が、「より良い製品原価情報及びより良い環境コストの原因への理解」を提供すると主張した(p.19)。

表 3 Mathews [1997][2000]による主題別時系列分析

	Empirical Studies	Normative Statements	Philosophical Discussion	Radical/Critical Literature	Non-accounting Literature	TMTP*	Regulatory Frameworks	Other Reviews
I 期	38	15	22	0	18	7	4	0
II 期	51	17	55	6	4	9	4	2
Social	36	15	39	5	1	7	1	1
Environmental	15	2	16	1	3	2	3	1
III 期 (1)	25	7	33	4	22	17	9	6
Social	5	1	3	2	1	9	1	3
Environmental	20	6	30	2	21	8	8	3
III 期 (2)	25	8	6	7	3	6	11	0
	Added New Categories							
	EACMA	Environmental Audit	Social Audit	Sustainability				
	13	7	8	6				

* Textbooks, Monograph & Teaching Programmes

分類を追補するために Mathews が設定した最後の分類項目は「持続可能性」であった。持続可能性は、1980 年代後半から漸次議論されていたが、Mathews(2000)によって明確な分類区分として着目された新領域であった。この領域に対する重要な貢献論攷は、Bebbington & Tan (1996) (1997), Hart (1997), Lamberton (1998), Magretta (1997), Birkin & Woodward (1997) などである。特に Bebbington & Tan (1996) は、環境の持続可能性に関する概念的コスト (notional cost) の算出を目指した実験的な会計研究の分析的枠組みの開発を試みた。Hart (1997) は、BDTA (Business Driven Technological Approach) に基づき、持続可能性の確立に必要な戦略を省察し、持続可能性の達成のためには、公害防止 (pollution prevention), 化学物質の総合的安全管理 (product stewardship), 清浄技術 (clean technology) などとの連繋が必須であると論じた。また、Lamberton (1998) は、生態学的環境の中で持続可能な事業体が求める会計実践を論究し、持続可能な開発と呼ばれるものは、(1) エコ・エフィシエンシー、(2) 持続可能な財務実績、(3) 生態学的持続可能性、(4) 世代間公平、(5) 世代内公平という 5 つの測定可能な目標によって構成される生態学的・社会的・経済的次元にそれぞれ分解されうる可能性を論じた。

III 考察

企業の社会的責任の議論を端緒とした第 I 期の研究は、特に米国において革新的なモデルを見出したものの、その後の深刻な景気後退に伴い、次第に企業及び研究者の関心を惹き付けるものではなくなった。環境会計関連の論攷を数多く掲載してきた AOS においても同様の傾向が見られ、取り扱われる論攷の数は次第に減少した。

しかしながら、1980 年に制定された米国の「スーパーファンド法」にみられる具体的な環境規制や、1984 年に発生したインドのボパールにおける化学工場の事故の影響は、公害問題の対処のような局地的かつ定時的な取り組みではなく、将来を見据えた長期的な対応の重要性を再認識させ、環境監査という新たな動向を生み出す契機となった。また、1987 年に「環境と開発に関する世界委員会」(The World Commission on Environment and Development: WCED) によって公表された報告書 *Our Common Future* は、「持続可能な開発」、「持続可能性」という概念を提示し、今日の環境会計における中心的議論の嚆矢ともなった。

表 3 は、Mathews (1997) (2000) が提示した SEAL の文献数を示したものであるが、第 II 期において、社会会計と環境会計の分極化が始ま

り、これまで社会会計の中の一分野として取り扱われてきた環境問題が環境会計という枠組みの中へ焦点化された。さらに1989年のバルディーズ号の原油流出事故は、環境問題が国境を越えて影響を及ぼすものであることを強く印象づけた。これらの文脈の中で、第Ⅲ期(1)には環境会計への関心が社会会計を上回ることとなった。企業の社会的責任への議論を出発点として、発展や停滞を経験してきた環境会計研究は、地球規模での環境問題に直面した結果、この時期に大きな一つの方向性を見出したといっても過言ではないだろう。

環境会計研究の研究史上の特徴は、理論的・方法論的問題に焦点を置くAOSにおいて活発な議論がなされてきたことにある。しかしながら、環境保護や環境問題を対象とした議論は、規範的議論に傾斜する傾向が強いにもかかわらず、他の環境会計研究領域に比べて、実証研究の成果が積み重ねられていることは注目される。このことは、國部他(2009)によっても言及され、Gray(2002)も驚きをもってこの状況について論じている。特に、第Ⅰ期では実証研究が最も多く、Ernst & Ernstの調査研究のように米国における進展が顕著であった。第Ⅱ期、第Ⅲ期においても、実証研究は継続的な関心を惹き付けてきた。とはいえ、この状況は「既存の社会環境会計研究プロジェクトは、企業による社会環境情報開示実務について、経営者の動機や資本市場への影響を実証的に調査しているものが主であるが、そうした調査方法自体の視野の狭さが繰り返し指摘されている」³⁸⁾と論じられた。

特に初期の研究において、基礎的な理論が確立されないまま、対症的に議論を進展せざるを得なかった環境会計の有効性には強い異議もあった。しかしながら、それでも環境会計研究は、世界各地で発生する環境問題について具体的分析を要請されてきた。この結果、環境会計

研究は、常にその研究手続と方法論について未整備であるとの批判に晒され、実証的でありながら客観性を担保できないという矛盾に直面することとなった。

Grayによれば、社会会計は常に会計学界(accounting firmament)にその地位を見出そうとする傾向が強いとされる³⁹⁾。社会会計は、決して「同質(homogeneous)」でないことから共通の理解を構築することが困難であると考えられており、特にかつての社会会計研究においては、隣接領域からの理論援用により独自の解釈モデルの形成を忌避してきたかのような印象を与えてしまった時期もある。しかしながら、このような状況の中で、異なる地域や主体を論究する研究者たちが、相互に議論を提示できる場として環境会計という共通の知的基盤は存在していた。それはGrayが論じる社会会計プロジェクトの核心である「新しい学問的空間」(new disciplinary space)⁴⁰⁾への創出に継承されていったと考えられる。

環境会計研究は様々な批判・批評を受けながら、決して「学問的空間」を消失することなく、自然環境と会計との複眼的視点を提示してきた。巷間の議論に散見される環境会計が退潮傾向にあるとする見解は、(1)開示の自発性(ときに恣意性)、(2)測定の高難しさ、(3)用語の多義性等に起因すると考えられてきた。しかしながら、これらの見解の発生は、こうした消極的要因が直接作用したというより、むしろ環境会計の進化とともに研究者の関心領域がより堅実で現実的となる傾向が強まった結果、挑戦的で意欲的な研究姿勢が低下したと誤解されてしまったことが、最も大きな理由であると考えられるのである。

このような批判と誤謬を精査しつつ、Mathewsがその論攷の中で明示した研究史の分類区分を参照しながら、彼が射程に含めるこ

38) 國部他([2009], p.208)。

39) Gray([2002], p.687)。

40) Gray([2002], p.688)。

表4 環境会計の新たな潮流

New Tide	
ARTICLES & DISCIPLINES	
2001	Buhr [2001] Buhr & Freedman [2001]
2002	Bouma & van der Veen [2002] Gray [2002] Gray & Collison [2002] Krasowski [2002] Orbach & Liedtke [2002] Osborn [2002] Reyes [2002]
2003	Bouma & Correlje [2003] Figge <i>et al.</i> [2003] Loew [2003] Thy [2003]
2004	Adams <i>et al.</i> [2004] Ball [2004] Gray & Milne [2004] Hammond & Miles [2004] Henriques & Richardson [2004] Rahaman <i>et al.</i> [2004] Saravanamuthu [2004] Thompson & Cowton [2004] Unerman & Bennett [2004]
2005	Ball [2005] Ball <i>et al.</i> [2005] Ball & Seal [2005] Bhimani & Soonawalla [2005] Campbell <i>et al.</i> [2005] Cerin & Laestadius [2005] Cooper <i>et al.</i> [2005] Georgakopoulos & Thomson [2005] Laine [2005] Lang <i>et al.</i> [2005] O'Dwyer & Owen [2005] Pohjola [2005] Skanavis <i>et al.</i> [2005] Solomon & Darby [2005] Thomson & Bebbington [2005]
2006	Aerts <i>et al.</i> [2006] Bent [2006] Busch <i>et al.</i> [2006] Coupland [2006] Ebinger <i>et al.</i> [2006] Gallhofer & Haslam [2006] Gray [2006] Gunther & Kaulich [2006] Hawkins [2006] Ito <i>et al.</i> [2006] Kamla <i>et al.</i> [2006] Karatzoglou [2006] Maijala & Pohjola [2006] Miyazaki [2006] Moneva <i>et al.</i> [2006] Mook [2006] Rosinski [2006] Solomon & Solomon [2006] Wagner [2006]
2007	Ball [2007] Bebbington & Dillard [2007] Cho & Patten [2007] Cooper & Owen [2007] Kahn [2007] Kamla [2007] Mahoney & Roberts [2007] Perez <i>et al.</i> [2007] Raab & Feroz [2007] Spence [2007] van Staden & Hooks [2007] Suijs [2007] Unerman & O'Dwyer [2007]
2008	Adams & Frost [2008] Ashcroft & Smith [2008] Bebbington <i>et al.</i> [2008] Braun [2008] Burnett & Hansen [2008] Cook [2008] Chwastiak & Lehman [2008] Engels [2008] Csutora & de Palma [2008] Godschalk [2008] Free [2008] Guthrie <i>et al.</i> [2008] Guo [2008] Isenmann [2008] Hermansen <i>et al.</i> [2008] Koefoed [2008] Klopper & Renner [2008] Laforest [2008] Kurdve [2008] Lang-Koetz <i>et al.</i> [2008] Langford [2008] Mohr-Swart <i>et al.</i> [2008] Marangon <i>et al.</i> [2008] Munkoe & Jasch [2008] Mizuguchi [2008] O'Sullivan & O'Dwer [2008] Nowak & Cichy [2008] Schaltegger <i>et al.</i> [2008] Sarker & Burritt [2008] Wentzel <i>et al.</i> [2008] Sinkin <i>et al.</i> [2008] Wiedmann & Lenzen [2008]
2009	Aerts & Cormier [2009] Bebbington [2009] Brown [2009] Callon [2009] Caron & Trucotte [2009] Cho <i>et al.</i> [2009] Cormier <i>et al.</i> [2009] Farneti & Guthrie [2009] Frame & Cavanagh [2009] Ghosh & Olsen [2009] Gray [2009] Henri & Journeault [2009] Hopwood [2009] Iyoha & Oyerinde [2009] Jones & Solomon [2009] Linsley & Shrivs [2009] Lohmann [2009] Lynch [2009] Mackenzie [2009] Messner [2009] Nicholls [2009] Raar [2009] Roberts [2009] Rowbottom & Lymer [2009] Russell & Thomson [2009] Solomon & Thomson [2009] Spence [2009]
2010	Ball & Craig [2010] Spence <i>et al.</i> [2010] Kuruppu & Milne [2010] Cho & Roberts [2010]

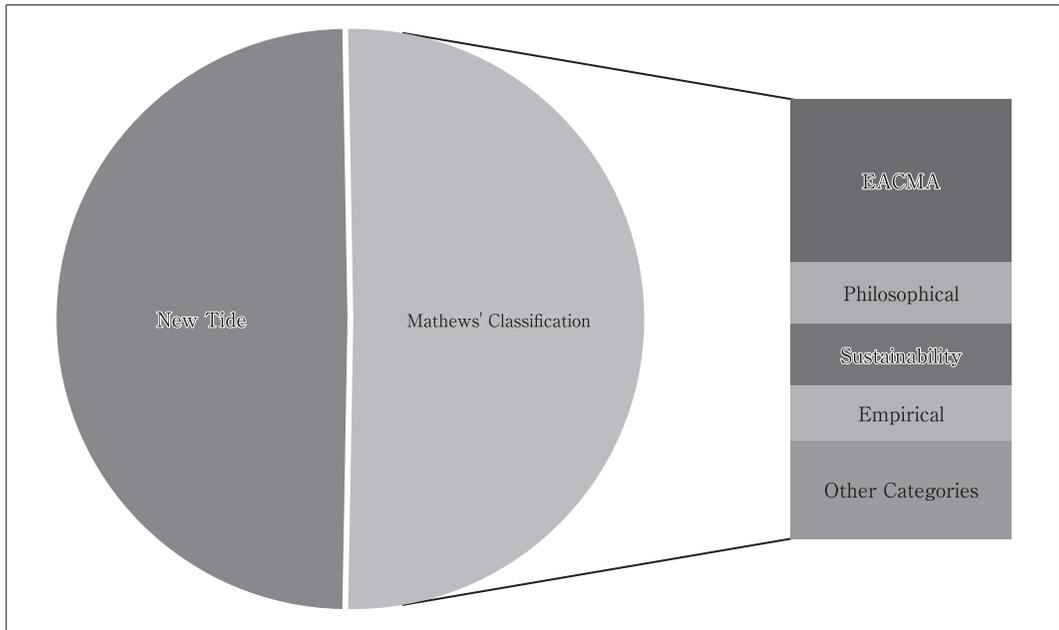
とのなかった2001年以降の環境会計の成果と課題を整理考察した結果、Mathewsのフレームワークを越えた論攷が数多く存在することが明らかとなった(表4参照)。実際、Mathewsは既にこの傾向を予測していたことがその論攷から推察され、環境会計研究の受容領域が拡張する状況が持続した場合、多様な研究の反射が繰り返される可能性があることを示唆している⁴¹⁾。図5は、2000年以降の環境会計研究に関して、Mathews(1997)(2000)の分類区分に属するものと、「新たな潮流(New Tide)」として生じた研究群を図示・比較したものである。

この図で示された「新たな潮流」、すなわちMathewsの分類の枠組みに含めることが困難な研究とは、(1)従来のMathewsの分類において2つ以上の領域の性格を併せ持つ統合型・複合型というべき研究、(2)全く新しい領域を開拓した研究に大別できる。前者(1)については、かつてMathewsも分類の困難なものとして、第Ⅱ期において規範的研究及び方法論的議論の境界に言及しているが、2001年以降、さらにその傾向が複雑化したため、従来の分類区分に含めることが極めて困難な論攷が増増した。後者(2)については、かつてMathewsが「持続可能性」という「新たな領域(Added New Categories)」を創出したように、例えば「排出量取引」のような従来には全く議論されることの無かった新たな研究の構想が企図されたものや、新たな社会理論が導入・援用された環境会計研究も含まれると考えられる。

新たな潮流の誕生は、決してMathewsの研究を否定するものではない。そもそもMathewsの研究史研究は極めて詳細精緻で、確たるメルクマールのもとに分類されたものでもあるため、彼の12分類は現在の研究区分としても十分に有効であると考えられる。実際、図5では2001年以降のおよそ半数以上の論攷が

41) Mathews([2002], p.37)。

図5 2001年以降の環境会計



Mathewsの枠組みによって分類されることが明らかとなっている。特にこの時期はEACMAの論攷の漸増が顕著であり、持続可能性や方法的議論が実証研究を越える研究件数となっていることが特徴として明示できる。これらのことから、新しい潮流という概念は決してMathewsの分類と対抗的なものではなく、むしろ併存可能であるばかりか、両者の併用は互いに研究効用を発揮し、研究史研究を複眼的に概観することを達成させ、新たな構造的モデルの構築に貢献することができると考えられるのである。

例えば、今後の環境会計研究の方向性の一つとして提示可能な領域は、おそらく財務報告書における環境会計情報を対象化した「環境財務会計」⁴²⁾分野である。河野他編(2009)は、環境財務会計の発展を予測させる要因を以下の2点に整理している⁴³⁾。第1に、国内外の政府によ

る環境問題の対処に伴い、わが国企業においても温暖化対策等の取り組みの増加が予測されるため、環境保全コストの上昇が推測される。第2に、欧米では1990年代から、会計士団体はもとより、国際連合、欧州委員会等から環境財務会計に関する報告書が公表されており、米国、欧州あるいは国際会計基準審議会等で環境問題に関連する会計基準が設定されている状況がある。決して任意の環境情報開示としてではなく、投資家の意思決定に有用な会計情報としての環境会計が議論の俎上に載ることは、環境会計が「新たな学問的空間」としての存在意義を社会に提示できうる領域であることを改めて認識させるものである。

かつてGrayは自戒を込めて、環境会計関連の論攷をレビューすることが単純な文献解題の繰り返しに陥ってしまうことに否定的な主張を明らかにした。これは本稿の出発点でもあったMathewsへの警鐘でもある。確かに研究史の中で蓄積される数多くの諸研究は、それぞれが異なる視座と方法を持って展開されているもの

42) 河野他編(2009)を参照。

43) 河野他編([2009], p.1)。

であり、まさに Gray が述べたように決して同質なものではない。通底した分析的視座を持たず、これらの研究論攷を解題していくことは、確かに単なる研究の陳列に過ぎないかもしれない。しかしながら、研究の基礎的理解のために、研究史を紐解き、過去の論攷を領域分類し、モデル分析を試みるという研究手続きは、果たして本当に Gray が指摘するような隘路を乗り越えることはできないのであろうか。Gray 自身が自らに発した研究上の疑義は、本稿においても、依然として乗り越えるべき課題として残されている。

これまで概観してきた多様な環境会計研究の歴史やその成果と課題の整理考察を通して、当該研究を進化させるためには、議論の立体的な応答性を高める必要があると考えられる。立体的な応答性とは、分類された各研究を精査検証しつつ、帰属する領域の内部での議論を促進して、異なる領域間での応答性を成熟させることであり、それは異世代間での通時的議論と同時代の共時的議論が同時に達成されることを意味する。おそらく Gray の設定した課題を解決するための手がかりが、この作業に含まれているのではないかと推測される。

環境会計とは解釈に依存する領域である⁴⁴⁾。それゆえ、環境会計研究は常に社会的文脈の中に存在しなければならない。また、過去の研究から乖離し、その成果と課題を無視して新しい潮流が生まれることも希有である。なぜなら、解釈とは発信者の意図を正確に反映するものではないという危うさを内包しているためである。研究を取り巻く複雑なコンテクストの中で、研究の蓄積から普遍的な法則を抽出し、新たな研究課題を発見しつつ、精緻な方法論を開発していくことが、環境会計という研究構想を解釈という迷路から解き放つ方途であると考えられる。

Ⅳ おわりに一展望一

およそ 1990 年以降の環境会計に関する包括的な文献調査を実施した國部他は、その調査報告の冒頭で「環境会計が、学問および実務において独立した領域として成立するのは 1990 年前後であると考えられる」⁴⁵⁾と環境会計の成立時期を具体的に明示した。また、2008 年 4 月、米国において IEC (Industrial Economics, Incorporated) が EPA に報告した『環境負債、無形資産及び気候変動リスクに対する財務会計基準予備報告』では、EPA が発足した 1970 年から 2005 年までの米国における主要な環境規制、環境会計基準、そして環境情報開示調査に関する時系列分析が図示・比較されている⁴⁶⁾。このタイムテーブルを各年代に整理したものが表 5 である。

この表によれば、EPA は 1970 年の「大気汚染防止法(CAA)」の改正を皮切りに、立て続けに環境規制を実施し、その組織的使命を完遂することに努めてきたことが看取される。その一方で、環境会計基準や環境情報開示調査の取り組みについては、1990 年代まで殆どなされていないことも明らかとなっている。ところが、1980 年代後半から EPA による環境規制は徐々に限定的なものとなり、それに対して 1990 年代になると、会計士団体等による環境情報開示に関する調査報告が散見され始め、2000 年以降には環境規制よりも環境会計基準の策定が中心となる傾向が強まっていく。このことは、環境を保全するための直接的な規制から、会計基準を設けることを通じて環境負荷を低減させるための内的自制を社会に対して促す取り組みへの構造的変化と解釈することも可能である。さらにより具体的には会計領域に「環境」という要素が明確に導入されることを傍証している。環境とそれに関連する人々の利益を保護す

44) Gray *et al.* ([1993], p.6)。

45) 國部他 ([2009], p.205)。

46) IEC ([2008], p.8)。

表5 環境規制から環境会計基準へ

Environmental Regulation		EAS*1	EDI*2
・ EPA was established	1970		
・ Clean Air Act (CAA) Amendment			
・ National Environmental Policy Act (NEPA)			
・ Federal Environmental Pesticide Control Act	1972		
・ Ocean Dumping Act (ODA)			
・ Federal Water Pollution Control Act (FWPCA)			
・ Safe Drinking Water Act (SDWA)	1974		
	1975	FAS 5	
・ Resource Conservation and Recovery Act (RCRA)	1976	FIN 14	
・ Toxic Substances Control Act (TSCA)			
・ Clean Water Act (CWA) Amendment	1977		
・ Surface Mining Control and Reclamation Act			
・ CAA Amendment			
・ Comprehensive Environmental Response, Compensation, and Liability Act (CERCLA)	1980		
・ Hazardous and Solid Waste Amendment (HSWA)	1984		
・ Superfund Amendments and Reauthorization Act	1986		
・ Asbestos Hazard Emergency Response Act (AHERA)			
・ SDWA Amendment			
・ Federal Insecticide, Fungicide and Rodenticide Act (FIFRA)	1988		
・ CAA Amendment	1990		
	1992		PWC Report
	1993	SAB 92	GAO Report
	1995		Illias Institute Report
・ SDWA Amendment	1996	AICPA 96-1	
・ Food Quality Protection Act (FQPA)			
	1998		EPA Study
	2001	FAS144	
		FAS143	
		ASTM E2137-01	
		ASTM E2173-01	
	2002	FIN 45 Sarbanes-Oxley Act	SEC Survey
	2004	SAB 106	
	2005	FIN 47	
	2006	FAS157	

IEc[2008]より作成
*1 Environmental Accounting Standards
*2 Environmental Disclosure Investigations

るといふ目的において同一である両者は、およそ1990年を基点として大きな転換を迎えたのであり、IEcの報告が示すものと國部他の指摘は、この点において一致する。

本稿は、主に日本以外で実施された環境会計研究を中心として整理考察したものであるが、国境を越えて環境保護や企業活動が展開されている現在、今後は日本における環境会計研究の特性についても整理し、諸外国の研究成果と比較する必要があることは言うまでもない。またIEcの報告書でも言及されている環境情報開示の議論において最も着目すべきことは、環境情報を開示するための根拠の曖昧さであり、この

結果、環境に対する企業の取り組みには「市場による支持が不可欠」とならざるを得ない状況が続いている。環境問題に関するアカウンタビリティを拡張させるためには、適確な制度設計とともに、CSR、持続可能性報告等に関する開示根拠の開拓もより重要になるのかもしれない。

いずれにせよ、以上のような環境会計の国際的な比較分析の開始や情報開示の制度的隘路を乗り越えるためには、実証研究に加えて、数多くの事例分析の中から普遍的法則を抽出する理論研究の開発も必要であり、加えて両者の一方に偏向することも可能な限り回避しなければならない。このことは環境会計の実務をより効果的とするためにも必須の条件であろう。なぜなら環境会計は、会計を取り巻く社会的状況の反射として誕生したものであることから、会計実務と乖離した形で研究の道を歩むことはその本旨ではないと考えられるからである。この点において、本稿で詳述した1970年以降の環境会計研究が実証研究に集中していることは改めて注目される。そもそも環境会計は、技術的領域の進展とともに、様々な社会理論を吸収しながら新しい会計理論を誕生させ、久しく社会に対する責任と学際的可能性を期待されてきた。時代とともに蓄積される研究成果の評価と通時的分析が会計学における実務と研究の双方を促進・検証するための礎石であるという雄図は今後の議論にも継承されていくべきものであろう。

参考文献

Adams, Carol A. & Geoffrey R. Frost[2008] "Integrating Sustainability Reporting into Management Practices", *Accounting Forum*, 32(4), pp. 288-302.
Adams, Carol, Geoff Frost & Wendy Webber[2004] "Triple Bottom Line: A Review of the Literature", Henriques, Adrian & Jurie Richardson (Eds.), *The Triple Bottom Line: Does it All Add Up?: Assessing the Sustainability of Business and CSR*, Earthscan, pp. 17-25.

- Aerts, Walter & Denis Cormier[2009] "Media Legitimacy and Corporate Environmental Communication", *Accounting, Organizations and Society*, 34(1), pp. 1-27.
- Aerts, Walter, Denis Cormier & Michel Magnan [2006] "Intra-industry Imitation in Corporate Environmental Reporting: An International Perspective", *Journal of Accounting and Public Policy*, 25(3), pp. 299-331.
- Ashcroft, Paul & L. Murphy Smith[2008] "Impact of Environmental Regulation on Financial Reporting of Pollution Activity: A Comparative Study of U.S. and Canadian Firms", *Research in Accounting Regulation*, 20, pp. 127-153.
- Aupperle, Kenneth E. & Deane Van Pham[1989] "An Expanded Investigation into the Relationship of Corporate Social Responsibility and Financial Performance", *Employee Responsibilities and Rights Journal*, 2(4), pp. 263-274.
- Ball, Amanda[2004] "A Sustainability Accounting Project for the UK Local Government Sector? : Testing the Social Theory Mapping Process and Locating a Frame of Reference", *Critical Perspectives on Accounting*, 15(8), pp. 1009-1035.
- [2005] "Environmental Accounting and Change in UK Local Government", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 18(3), pp. 346-373.
- [2007] "Environmental Accounting as Workplace Activism", *Critical Perspectives on Accounting*, 18(7), pp. 759-778.
- Ball, Amanda, David Campbell & Glen Lehman[2005] "Towards an Environmentally Enabling Accounting and Finance", *Accounting Forum*, 29(1), pp. 1-6.
- Ball, Amanda & Russell Craig[2010] "Using Neo-institutionalism to Advance Social and Environmental Accounting", *Critical Perspectives on Accounting*, doi:10.1016/j.cpa.2009.11.006.
- Ball, Amanda & Will Seal[2005] "Social Justice in a Cold Climate: Could Social Accounting make a Difference?", *Accounting Forum*, 29(4), pp. 455-473.
- Bebbington, Jan[2009] "Measuring Sustainable Development Performance: Possibilities and Issues", *Accounting Forum*, 33(3), pp. 189-193.
- Bebbington, Jan & Jesse Dillard[2007] "What Really Counts", *Accounting Forum*, 31(1), pp. 99-105.
- Bebbington, J., Colin Higgins & Bob Frame[2008] "Initiating Sustainable Development Reporting: Evidence from New Zealand", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(4), pp. 588-625.
- Bennett, Martin & Peter James (Eds.) [1998] *The Green Bottom Line: Environmental Accounting for Management: Current Practice and Future Trends*. Greenleaf Publishing. (國部克彦監修, 海野みづえ訳[2000]『緑の利益—環境管理会計の展開—』社団法人産業環境管理協会)
- Bent, David[2006] "Towards a Monetized Triple Bottom Line for an Alcohol Producer: Using Stakeholder Dialogue to Negotiate a 'Licence to Operate' by Constructing an Account of Social Performance", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 61-82.
- Bhimani, Alnoor & Kazbi Soonawalla[2005] "From Conformance to Performance: The Corporate Responsibilities Continuum", *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(3), pp. 165-174.
- Bouma, Jan Jaap & Mark van der Veen[2002] "Wanted: A Theory for Environmental Management Accounting", Bennett, Martin, Jan Jaap Bouma & Teun Wolters (Eds.) *Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments*, Kluwer Academic Publishers, pp. 279-290.
- Bouma, Jan Jaap & Aad Correljé[2003] "Institutional Changes and Environmental Management Accounting: Decentralisation and Liberalization", Bennett, Martin, Pall M. Rikhardsson & Stefan Schaltegger (Eds.) *Environmental Management Accounting*

- counting: Purpose and Progress*, Kluwer Academic Publishers, pp. 257-279.
- Braun, Marcel[2008] "The Evolution of Emissions Trading in the European Union: The Role of Policy Networks, Knowledge and Policy Entrepreneurs", *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 469-487.
- Brown, Judy[2009] "Democracy, Sustainability and Dialogic Accounting Technologies: Taking Pluralism Seriously", *Critical Perspectives on Accounting*, 20(3), pp. 313-342.
- Burnett, Royce D. & Don R. Hansen[2008] "Ecoefficiency: Defining a Role for Environmental Cost Management", *Accounting, Organizations and Society*, 33(6), pp. 551-581.
- Burton, Eric James[1977] "Toward a Theory of Corporate Social Accounting: A Comment", *The Accounting Review*, 52(4), pp. 971-976.
- Busch, Timo, Christa Liedtke & Severin Beucker [2006] "The Concept of Corporate Resource Efficiency Accounting: A Case Study in the Electronic Industry", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 109-128.
- Buhr, Nola[2001] "Corporate Silence: Environmental Disclosure and the North American Free Trade Agreement", *Critical Perspectives on Accounting*, 12(4), pp. 405-421.
- Buhr, Nola & Martin Freedman[2001] "Culture, Institutional Factors and Differences in Environmental Disclosure between Canada and the United States", *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), pp. 293-322.
- Callon, Michel[2009] "Civilizing Markets: Carbon Trading Between in Vitro and in Vivo Experiments", *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 535-548.
- Campbell, David, A. Cornelia Beck & Philip Shrives [2005] "A Note on Comparative Language Interrogation for Content Analysis: The Example of English vs. German", *The British Accounting Review*, 37(3), pp. 339-350.
- Caron, Marie-Andree. & Marie-France B. Turcotte [2009] "Path Dependence and Path Creation: Framing the Extra-financial Information Market for a Sustainable Trajectory", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(2), pp. 272-297.
- Cerin, Pontus & Staffan Laestadius[2005] "Environmental Accounting Dimensions: Pros and Cons of Trajectory Convergence and Increased Efficiency", Rikhardsson, Paul M., Martin Bennett, Jan Jaap Bouma & Stefan Schaltegger (Eds.) *Implementing Environmental Management Accounting: Status and Challenges*, Springer, pp. 63-80.
- Cho, Charles H. & Dennis M. Patten[2007] "The Role of Environmental Disclosures as Tools of Legitimacy: A Research Note", *Accounting, Organizations and Society*, 32(7/8), pp. 639-647.
- Cho, Charles H. & Robin W. Roberts[2010] "Environmental Reporting on the Internet by America's Toxic100: Legitimacy and Self-presentation", *International Journal of Accounting Information Systems*, doi:10.1016/j.accinf.2009.12.003.
- Cho, Charles H., Robin W. Roberts & Dennis M. Patten [2009] "The Language of US Corporate Environmental Disclosure", *Accounting, Organizations and Society*, doi:10.1016/j.aos.2009.10.002.
- Churchill, Neil C.[1977] "untitled", *The Accounting Review*, 52(1), pp. 282-283.
- Chwastiak, Michele & Glen Lehman[2008] "Accounting for War", *Accounting Forum*, 32(4), pp. 313-326.
- Cook, Allan[2008] "Emission Rights: From Costless Activity to Market Operations", *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 456-468.
- Cooper, Christine, Phil Taylor, Newman Smith & Lesley Catchpole[2005] "A Discussion of the Political Potential of Social Accounting", *Critical Perspectives on Accounting*, 16(7), pp. 951-974.
- Coupland, Christine[2006] "Corporate Social and En-

- environmental Responsibility in Web-based Reports: Currency in the Banking Sector?", *Critical Perspectives on Accounting*, 17 (7), pp. 865-881.
- Csutora, Maria & Roberta de Palma[2008] "Using EMA to Benchmark Environmental Costs: Theory and Experience from Four Countries through the UNIDO TEST Project", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 143-164.
- Cooper, Stuart M. & David L. Owen[2007] "Corporate Social Reporting and Stakeholder Accountability: The Missing Link", *Accounting, Organizations and Society*, 32(7/8), pp. 649-667.
- Cormier, Denis, Marie-Josée Ledoux & Michel Magnan[2009] "The Use of Web Sites as a Disclosure Platform for Corporate Performance", *International Journal of Accounting Information Systems*, 10 (1), pp. 1-24.
- Dierkes, Meinolf & Ariane Berthoin Antal[1985] "The Usefulness and Use of Social Reporting Information", *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), pp. 29-34.
- Dowling, John & Jeffrey Pfeffer[1975] "Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior", *The Pacific Sociological Review*, 18(1), pp. 122-136.
- Ebinger, Frank, Martha Fani Cahyandito, Roderich von Detten & Achim Schlüter[2006] "Just a Paper Tiger? Exploration of Sustainability Reporting as a Corporate Communication Instrument", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 511-532.
- Elkington, J.[1993] "Coming Clean: The Rise and Rise of the Corporate Environmental Report", *Business Strategy and the Environment*, 2(2), pp. 42-44.
- Engels, Anita[2008] "The European Emissions Trading Scheme: An Exploratory Study of How Companies Learn to Account for Carbon", *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 488-498.
- Farneti, Federica & James Guthrie[2009] "Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organisations: Why They Report", *Accounting Forum*, 33(2), pp. 89-98.
- Figge, Frank, Tobias Hahn, Stefan Schaltegger & Marcus Wagner[2003] "The Sustainability Balanced Scorecard and a Framework to Link Environmental Management Accounting with Strategic Management", Bennett, Martin, Pall M. Rikhardsson & Stefan Schaltegger (Eds.) *Environmental Management Accounting: Purpose and Progress*, Kluwer Academic Publishers, pp. 17-40.
- Fleischman, Richard K. & Karen Schuele[2006] "Green Accounting: A Primer", *Journal of Accounting Education*, 24(1), pp. 35-66.
- Frame, Bob & Jo Cavanagh[2009] "Experiences of Sustainability Assessment: An Awkward Adolescence", *Accounting Forum*, 33(3), pp. 195-208.
- Free Clinton[2008] "Walking the Talk? Supply Chain Accounting and Trust among UK Supermarkets and Suppliers", *Accounting, Organizations and Society*, 33(6), pp. 629-662.
- Gallhofer, Sonja & Jim Haslam[2006] "The Accounting-Globalisation Interrelation: An Overview with some Reflections on the Neglected Dimension of Emancipatory Potentiality", *Critical Perspectives on Accounting*, 17(7), pp. 903-934.
- Georgakopoulos, Georgios & Ian Thomson[2005] "Organic Salmon Farming: Risk Perceptions, Decision Heuristics and the Absence of Environmental Accounting", *Accounting Forum*, 29(1), pp. 49-75.
- Ghosh, Dipankar & Lori Olsen[2009] "Environmental Uncertainty and Managers' Use of Discretionary Accruals", *Accounting, Organizations and Society*, 34(2), pp. 188-205.
- Godschalk, Seakle K. B.[2008] "Does Corporate Environmental Accounting make Business Sense?", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L.

- Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 249-265.
- Gray, Rob [2002] "The Social Accounting Project and Accounting Organizations and Society Privileging Engagement, Imaginings, New Accountings and Pragmatism Over Critique?", *Accounting, Organizations and Society*, 27 (7), pp. 687-708.
- [2006] "Social, Environmental and Sustainability Reporting and Organisational Value Creation? Whose Value? Whose Creation?" *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19 (6), pp. 793-819.
- [2009] "Is Accounting for Sustainability Actually Accounting for Sustainability. . . and How would We Know? An Exploration of Narratives of Organisations and the Planet", *Accounting, Organizations and Society*, doi:10.1016/j.aos.2009.04.006.
- Gray, Rob, Jan Bebbington & Diane Walters [1993] *Accounting for the Environment: The Greening of Accountancy, part II*, Chapman Pub.
- Gray, Rob & David Collison [2002] "Can't See the Wood for the Trees, Can't See the Trees for the Numbers? Accounting Education, Sustainability and the Public Interest", *Critical Perspectives on Accounting*, 13 (5/6), pp. 797-836.
- Gray, Rob & Markus Milne [2004] "Towards Reporting on the Triple Bottom Line: Mirages, Methods and Myths", Henriques, Adrian & Jurie Richardson (Eds.), *The Triple Bottom Line: Does it All Add Up?: Assessing the Sustainability of Business and CSR*, Earthscan, pp. 70-80.
- Gray, Rob, Dave Owen & Carol Adams [1996] *Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*, Prentice-Hall. (山上達人監訳, 水野一郎・向山敦夫・國部克彦・富増和彦訳 [2003] 『会計とアカウントビリティ—企業社会環境報告の変化と挑戦—』白桃書房)
- Gray, Rob, Dave Owen & Keith Maunders [1987] *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*, Prentice-Hall. (山上達人監訳, 水野一郎・向山敦夫・國部克彦・富増和彦訳 [1992] 『企業の社会報告—会計とアカウントビリティ—』白桃書房)
- Günther, Edeltraud & Susann Kaulich [2006] "Environmental Performance Measurement Using the EPM-KOMPAS Approach as One Step Towards Sustainability: The Assessment Method in the EPM-KOMPAS Approach as a Guide for SMEs Towards Better Environmental Performance", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, pp. 625-653.
- Guo, Xiaomei [2008] "Failure of an Environmental Strategy: Lessons from an Explosion at Petrochina and Subsequent Water Pollution", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 423-439.
- Guthrie, James, Suresh Cuganesan & Leanne Ward [2008] "Industry Specific Social and Environmental Reporting: The Australian Food and Beverage Industry", *Accounting Forum*, 32 (1), pp. 1-15.
- Hammond, Kim & Samantha Miles [2004] "Assessing Quality Assessment of Corporate Social Reporting: UK perspectives", *Accounting Forum*, 28 (1), pp. 61-79.
- Hawkins, Rebecca [2006] "Accounting for the Environment: Reflecting Environmental Information in Accounting Systems", *Accounting and Financial Management*, pp. 262-281.
- Henri, Jean-François & Marc Journeault [2009] "Eco-control: The Influence of Management Control Systems on Environmental and Economic Performance", *Accounting, Organizations and Society*, doi:10.1016/j.aos.2009.02.001.
- Henriques, Adrian & Jurie Richardson (Eds.) [2004] *The Triple Bottom Line: Does it All Add Up?: Assess-*

- ing the Sustainability of Business and CSR*, Earthscan.
- Hermansen, John E., Anne Kristine Mølmen-Nertun & Grunde Pollestad[2008] "Operational Use of the Environmental Accounting and Information Software TEAMS at Hydro Aluminium Sunndal, Norway", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt, & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 411-422.
- Hopwood, Anthony G. [2009] "Accounting and the Environment", *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 433-439.
- IEC [2008] *Preliminary Summary of Financial Accounting Standards for Environmental Liabilities, Intangible Assets and Climate Change Risk*, EPA.
- 飯田修三・山上達人編[1998]『現代会計とグリーン・アカウンタビリティ』森山書店。
- Isenmann, Ralf[2008] "Environmental Statements on the Internet: From a Mere EMAS requirement to an On-line Environmental Communication Tool", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 103-121.
- Ito, Yoshihiro, Hiroyuki Yagi & Akira Omori [2006] "The Green-Budget Matrix Model: Theory and Cases in Japanese Companies", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt(Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 355-372.
- Iyoha, F. O. & D. Oyerinde[2009] "Accounting Infrastructure and Accountability in the Management of Public Expenditure in Developing Countries: A focus on Nigeria", *Critical Perspectives on Accounting*, doi:10.1016/j.cpa.2009.06.002.
- Jones, Michael John & Jill Frances Solomon[2009] "Social and Environmental Report Assurance: Some Interview Evidence", *Accounting Forum*, doi: 10.1016/j.accfor.2009.11.002.
- Kamla, Rania, Sonja Gallhofer & Jim Haslam[2006] "Islam, Nature and Accounting: Islamic Principles and the Notion of Accounting for the Environment", *Accounting Forum*, 30(3), pp. 245-265.
- 環境省[2005]『環境報告書の諸制度に関する海外動向調査報告書』環境省。
- Kahn, Matthew E. [2007] "Environmental Disasters as Risk Regulation Catalysts? The Role of Bhopal, Chernobyl, Exxon Valdez, Love Canal, and Three Mile Island in Shaping U.S. Environmental Law", *Journal of Risk and Uncertainty*, 35(1), pp. 17-43.
- Kamla, Rania[2007] "Critically Appreciating Social Accounting and Reporting in the Arab Middle-East: A Postcolonial Perspective", *Advances in International Accounting*, 20, pp. 105-177.
- Karatzoglou, Benjamin[2006] "Traditional Accounting Return Ratios and Business Sustainability: An Incompatible Relationship in the Context of Greek Strategic Business Units", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 231-250.
- 河野正男・上田俊昭・八木裕之・村井秀樹・阪智香編 [2009]『環境財務会計の国際的動向と展開』森山書店。
- Klöppfer, Walter W. & Isa Renner[2008] "Life-cycle Based Sustainability Assessment of Products", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 91-102.
- Koefoed, Michael[2008] "Environmental Management Accounting in the Metal Finishing Industry", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 193-207.
- 國部克彦[1993]『企業社会報告の基礎理論—正統性理論と社会的アカウンタビリティ理論』会計フロンティア研究会編『財務会計のフロンティア』中央経

- 済社, pp. 325-332.
- 國部克彦・大西靖・東田明・堀口真司[2009]「環境会計文献調査—20年の軌跡—」日本会計研究学会特別委員会「環境経営意思決定と会計システムに関する研究—中間報告書—」, pp. 205-250.
- Krasowski, Horst[2002] “Life Cycle Engineering”, Bennett, Martin, Jan Jaap Bouma & Teun Wolters (Eds.) *Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments*, Kluwer Academic Publishers, pp. 153-157.
- Kurdve, Martin[2008] “Chemical Management Services: Safeguarding Environmental Outcomes”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 209-229.
- Kuruppu, Sanjaya & Markus J. Milne[2010] “Dolphin Deaths, Organizational Legitimacy and Potential Employees’ Reactions to Assured Environmental Disclosures”, *Accounting Forum*, doi:10.1016/j.accfor. 2009.12.001.
- Laforest, Valérie[2008] “Applying Best Available Techniques in Environmental Management Accounting: From the Definition to an Assessment Method”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 29-47.
- Laine, Matias[2005] “Meanings of the Term ‘Sustainable Development’ in Finnish Corporate Disclosures”, *Accounting Forum*, 29(4), pp. 395-413.
- Lamberton, Geoff[2005] “Sustainability Accounting-A Brief History and Conceptual Framework”, *Accounting Forum*, 29(1), pp. 7-26.
- Langford, Robert[2008] “Environmental Performance Indicators: Key Features of Some Recent Proposals”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt, & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 339-352.
- Lang, Claus, Daniel Heubach & Thomas Loew[2005] “Using Software Systems to Support Environmental Accounting Instruments”, *Implementing Environmental Management Accounting: Status and Challenges*, Springer, pp. 143-168.
- Lang-Koetz, Claus, Severin Beucker & Daniel Heubach[2008] “Estimating Environmental Impact in the Early Stages of the Product Innovation Process”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch(Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 49-64.
- Linowes, David F.[1968] “Socio-Economic Accounting”, *The Journal of Accountancy*, November, pp. 37-42.
- [1973] “The Accounting Profession and Social Progress”, *The Journal of Accountancy*, July, pp. 32-40.
- Linsley, Philip M. & Philip J. Shrides[2009] “Mary Douglas, Risk and Accounting Failures”, *Critical Perspectives on Accounting*, 20(4), pp. 492-508.
- Loew, Thomas[2003] “Environmental Cost Accounting: Classifying and Comparing Selected Approach”, Bennett, Martin, Pall M. Rikhardsson & Stefan Schaltegger(Eds.) *Environmental Management Accounting: Purpose and Progress*, Kluwer Academic Publishers, pp. 41-56.
- Lohmann, Larry[2009] “Toward a Different Debate in Environmental Accounting: The Cases of Carbon and Cost-benefit”, *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 499-534.
- Lynch, Barbara[2009] “An Examination of Environmental Reporting by Australian State Government Departments”, *Accounting Forum*, doi:10.1016/j.accfor. 2009.11.001.
- MacKenzie, Donald[2009] “Making Things the Same: Gases, Emission Rights and the Politics of Carbon Markets”, *Accounting, Organizations and Society*, 34(3/4), pp. 440-455.
- Mahoney, Lois & Robin W. Roberts[2007] “Corporate

- Social Performance, Financial Performance and Institutional Ownership in Canadian Firms”, *Accounting Forum*, 31(3), pp. 233-253.
- Majjala, Adeline & Tuula Pohjola[2006] “Web-Based Environmental Management Systems for SMEs: Enhancing the Diffusion of Environmental Management in the Transportation Sector”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 655-677.
- Marangon, Francesco, Maurizio Spoto & Francesca Visintin[2008] “An Environmental Accounting Model for a Natural Reserve”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 267-282.
- Mathews, M. R.[1997] “Twenty-five Years of Social and Environmental Accounting Research: Is There a Silver Jubilee to Celebrate?”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 10(4), pp. 481-531.
- [2000] *The Development of Social and Environmental Accounting Research 1995-2000*, Discussion Papers, Massey University.
- Mathews, M.R. & J.A. Lockhart[2000] *Externalities Revisited: The Use of An Environmental Equity Account*, Discussion Papers, Massey University.
- Messner, Martin[2009] “The Limits of Accountability”, *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), pp. 918-938.
- Miyazaki, Nobuyuki[2006] “The JEPIX Initiative in Japan: A New Ecological Accounting System for a Better Measurement of Eco-efficiency”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 339-354.
- Mizuguchi, Takeshi[2008] “The Need for Standardized Disclosure on Climate-Risk in Financial Reports: Implications of the JICPA Reports”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 353-364.
- Moneva, José M., Pablo Archel & Carmen Correa [2006] “GRI and the Camouflaging of Corporate Unsustainability”, *Accounting Forum*, 30(2), pp. 121-137.
- Mook, Laurie[2006] “Integrating and Reporting an Organisation’s Economic, Social and Environmental Performance: The Expanded Value Added Statement”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 281-298.
- Möhr-Swart, Maryna, Faan Coetzee & James Blignaut [2008] “Sustainable Development in the South African Mining Industry: The Role of Cleaner Production and EMA”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 165-191.
- 向山敦夫[2003]『社会環境会計論—社会と地球環境への会計アプローチ—』白桃書房。
- Munkøe, Lars & Christine Jasch[2008] “Waste Reduction Program Based on IFAC’S EMA Guideline in Danisco A/S”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt, & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 379-394.
- Nicholls, Alex [2009] “‘We do good things, don’t we?’: ‘Blended Value Accounting’ in Social Entrepreneurship”, *Accounting, Organizations and Society*, 34(6/7), pp. 755-769.
- 日本社会関連会計学会編[1991]『企業情報ディスクロージャー事典』中央経済社。
- Nowak, Zygfryd A. & Michal J. Cichy[2008] “Phenomenological Model of Cleaner Production”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 123-139.

- O'Dwyer, Brendan & David L. Owen[2005] "Assurance Statement Practice in Environmental, Social and Sustainability Reporting: A Critical Evaluation", *The British Accounting Review*, 37 (2), pp. 205-229.
- 大森明[2003]「公共部門における環境会計の展開—オーストラリアの事例を中心として—」『横浜経営研究』24(1/2), pp. 147-170.
- Orbach, Thomas & Christa Liedtke[2002] "Resource-Efficiency Accounting", Bennett, Martin, Jan Jaap Bouma & Teun Wolters (Eds.) *Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments*, Kluwer Academic Publishers, pp. 83-90.
- Osborn, Dick[2002] "Looking for Knowledge Management in Environmental Accounting", Bennett, Martin, Jan Jaap Bouma & Teun Wolters (Eds.) *Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments*, Kluwer Academic Publishers, pp. 199-213.
- O'Sullivan, N. & B. O'Dwer[2008] "Stakeholder Perspectives on Financial Sector Legitimation Process: The Case of NGOs and the Equator Principles", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(4), pp. 553-587.
- Patten, Dennis M. [1992] "Intra-industry Environmental Disclosures in Response to the Alaskan Oil Spill: A Note on Legitimacy Theory", *Accounting, Organizations and Society*, 17(5), pp. 471-475.
- Pérez, E.A., C.C. Ruiz & F.C. Fenech[2007] "Environmental Management Systems as an Embedding Mechanism: A Research Note", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20(3), pp. 403-422.
- Pohjola, Tuula[2005] "Applications of an Environmental Modeling System in the Graphics Industry and Road Haulage Services", Rikhardsson, Paul M., Martin Bennett, Jan Jaap Bouma & Stefan Schaltegger (Eds.) *Implementing Environmental Management Accounting: Status and Challenges*, Springer, pp. 169-192.
- Raab, Raymond L. & Ehsan Habib Feroz[2007] "A productivity Growth Accounting Approach to the Ranking of Developing and Developed Nations", *The International Journal of Accounting*, 42(4), pp. 396-415.
- Raar, Jean[2009] "The New Global Accounting Community: Rationale for Dialogue to Establish its Accountability?" *Critical Perspectives on Accounting*, 20(4), pp. 509-527.
- Rahaman, Abu Shiraz, Stewart Lawrence & Juliet Roper[2004] "Social and Environmental Reporting at the VRA: Institutionalised Legitimacy or Legitimation Crisis?", *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), pp. 35-56.
- Reyes, Maria Fatima[2002] "The Greening of Accounting: Putting the Environment onto the Agenda of the Accountancy Profession in the Philippines", Bennett, Martin, Jan Jaap Bouma & Teun Wolters (Eds.) *Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments*, Kluwer Academic Publishers, pp. 215-220.
- Rosinski, Niki Nikolaus[2006] "The Impact of Carbon Constraints on Competitiveness and Value Creation in the Automotive Industry", Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 207-229.
- Roberts, John[2009] "No One is Perfect: The Limits of Transparency and an Ethic for 'intelligent' Accountability" *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), pp. 957-970.
- Rowbottom, N. & A. Lymer[2009] "Exploring the Use of Online Corporate Sustainability Information", *Accounting Forum*, 33(2), pp. 176-186.
- Russell, Shona L. & Ian Thomson[2009] "Analysing the Role of Sustainable Development Indicators in Accounting for and Constructing a Sustainable Scotland", *Accounting Forum*, 33(3), pp. 225-244.
- Saravanamuthu, Kala[2004] "What is Measured Counts: Harmonized Corporate Reporting and

- Sustainable Economic Development”, *Critical Perspectives on Accounting*, 15(3), pp. 295-302.
- Sarker, Tapan K. & Roger L. Burritt[2008] “An Empirical Examination of the Role of Environmental Accounting Information in Environmental Investment Decision-Making”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 457-475.
- Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch[2008] “Environmental Management Accounting(EMA) as a Support for Cleaner Production”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 3-26.
- 柴田英樹[2007]「環境会計の再構築への考察」『人文社会論叢社会科学篇』17, pp. 39-60.
- Sinkin, Charlene, Charlotte J. Wright & Royce D. Burnett[2008] “Eco-efficiency and Firm Value”, *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(2), pp. 167-176.
- Skavanis, Constantina, George A. Koumouris & Vasiliki Petreniti[2005] “Public Participation Mechanisms in Environmental Disasters”, *Environmental Management*, 35(6), pp. 821-837.
- Solomon, Jill F. & Lauren Darby[2005] “Is Private Social, Ethical and Environmental Reporting Mythicizing or Demythologizing Reality?”, *Accounting Forum*, 29(1), pp. 27-47.
- Solomon, J.F. & A. Solomon[2006] “Private Social, Ethical and Environmental Disclosure”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(4), pp. 564-591.
- Solomon, Jill Frances & Ian Thomson[2009] “Satanic Mills?: An Illustration of Victorian External Environmental Accounting”, *Accounting Forum*, 33(1), pp. 74-87.
- Spence, C. [2007] “Social and Environmental Reporting and Hegemonic Discourse”, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20(6), pp. 855-882.
- van Staden, Chris J. & Jill Hooks[2007] “A Comprehensive Comparison of Corporate Environmental Reporting and Responsiveness”, *The British Accounting Review*, 39(3), pp. 197-210.
- Spence, Crawford[2009] “Social Accounting's Emancipatory Potential: A Gramscian Critique”, *Critical Perspectives on Accounting*, 20(2), pp. 205-227.
- Spence, Crawford, Javier Husillos & Carmen Corra-Ruiz[2010] “Cargo Cult Science and the Death of Politics: A Critical Review of Social and Environmental Accounting Research”, *Critical Perspectives on Accounting*, 21(1), pp. 76-89.
- Suijs, Jeroen[2007] “Voluntary Disclosure of Information When Firms are Uncertain of Investor Response”, *Journal of Accounting and Economics*, 43(2/3), pp. 391-410.
- Thomson, Ian & Jan Bebbington[2005] “Social and Environmental Reporting in the UK: A Pedagogic Evaluation”, *Critical Perspectives on Accounting*, 16(5), pp. 507-533.
- Thompson, Paul & Christopher J. Cowton[2004] “Bringing the Environment into Bank Lending: Implications for Environmental Reporting”, *The British Accounting Review*, 36(2), pp. 197-218.
- Thy, Charlotte[2003] “The Danish Green Accounts: Experience and Internal Effects”, Bennett, Martin, Pall M. Rikhardsson & Stefan Schaltegger (Eds.) *Environmental Management Accounting: Purpose and Progress*, Kluwer Academic Publishers, pp. 115-127.
- Tippos, Manuel A.[1977] “Toward a Theory of Corporate Social Accounting: A Comment”, *The Accounting Review*, 52(4), pp. 977-983.
- Unerman, Jeffrey & Mark Bennett[2004] “Increased Stakeholder Dialogue and the Internet: Towards Greater Corporate Accountability or Reinforcing Capitalist Hegemony?” *Accounting, Organizations and Society*, 29(7), pp. 685-707.
- Unerman, Jeffrey & Brendan O’Dwyer[2007] “The

- Business Case for Regulation of Corporate Social Responsibility and Accountability”, *Accounting Forum*, 31 (4), pp. 332-353.
- Wagner, Marcus[2006] “Achieving Environmental Economic Sustainability through Corporate Environmental Strategies: Empirical Evidence on Environmental Shareholder Value”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett & Roger Burritt (Eds.) *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, pp. 183-206.
- Wentzel, Wynand J., Brian Kevin Reilly & Yvonne Reilly[2008] “Measurement and Recognition of Wildlife in the Financial Statements of Public Sector Entities: A South African Perspective”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 283-300.
- Wiedmann, Thomas & Manfred Lenzen[2008] “Unravelling the Impacts of Supply Chains: A New Triple-bottom-line Accounting Approach and Software Tool”, Schaltegger, Stefan, Martin Bennett, Roger L. Burritt & Christine Jasch (Eds.) *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*, Springer, pp. 65-90.
- 山上達人[1999]『環境会計入門—環境会計の基本問題を考える—』白桃書房。
- ※文献の重複を避けるため, Mathews[1997][2000]で取り扱われた論攷については, 特に掲載が必要なものを除き参考文献への明記を省略している (cf. Mathews 1997, 2000)。