

オーストラリアにおける環境会計・環境報告の現状

阪 智 香

I はじめに

環境会計が国際的な広がりをみせ、世界各国で環境会計に関するガイドラインや報告書などが次々と公表されてきたが、オーストラリアでは、まとまった公表物が最近までほとんどみられなかった。そのため、オーストラリア環境省 (Environment Australia) が中心となって、2000年頃から環境管理会計や環境報告に関するガイドラインの公表やプロジェクトの実施を進めてきた。なお環境省は、最近の組織変更で環境・遺産省 (Department of the Environment and Heritage) となっている。この他に、オーストラリアでは、財務会計基準・監査指針書および会社法等において環境問題に関連する規定が若干みられる。そこで、以下本稿では、オーストラリアにおける環境会計・報告の動向として、会計基準・監査指針書・会社法等における環境会計・報告問題、環境省が推進してきた企業や地方自治体における環境管理会計プロジェクト、および、環境報告に関するガイドラインと実務の現状について、順にその概略をみていくこととする。

II 会計基準・監査指針書・会社法等における環境会計・報告問題

1. 財務会計基準における環境問題の取り扱い

オーストラリア会計基準審議会 (Australian Accounting Standards Board, AASB) が公表する会計基準の中で、環境問題に関連する規定とし

ては、AASB 1037 と AASB 1022 の 2 つがあげられる (Burritt, 2002a, pp. 6, 15.)。

①AASB 1037

1998年に公表されたAASB 1037「自己生殖・再生資産 (Self-Generating and Regenerating Assets, SGARAs)」は、売却目的で保有する自己生殖・再生資産 (SGARAs) に適用される。この基準では、自己生殖・再生資産 (SGARAs) を、正味市場価値 (通常は現在の売却価格) で測定し報告することとしている。また、正味市場価値の増減を、その増減が生じた期間の損益計算書またはその他の営業報告書に含めることを求めている。

この基準の適用例として Earth Sanctuaries 社があげられる。同社は、生物資産にこの基準を適用した。ただし、この会社はオーストラリア証券取引所の上場企業であったにもかかわらず、2002年1月に財政危機に陥ってしまった。資産総額は大きかったものの、収入が少なかったため、事業の継続が困難となったのである。このケースは物質的な環境活動と経済的ノウハウを両立させることの難しさを示している。

②AASB 1022

1975年に公表されたAAS 7「採取産業の会計 (Accounting for the Extractive Industries)」は、その後、AASB 1022として採用された。この基準は、鉱山用地の回復と再生を会計上認識することを求めている。しかし、再生債務に関する情報開示を求めていなかったため、20年後の1995年になって、緊急問題グループ (Urgent Issues Group) が摘要 (Abstract) 4を公表し、金額が重要である場合には開示が要求されることとなった。ただし、再生債務の測定方法は企業にゆだねられている。

2. 監査指針書における環境問題の取り扱い

次に、1998年4月に公表された監査指針書 (Auditing Guidance Statement, AGS) 1036「財務報告書の監査における環境問題の考慮 (The Consideration of Environmental Matters in the Audit of a Financial Report)」

(最終改訂2002年6月)を取り上げる (Burritt, 2002a, pp. 6-7.)。監査指針書 (AGS) とは、オーストラリアの勅許会計士協会 (The Institute of Chartered Accountants Australia, ICAA) と公認実務会計士 (CPA Australia) が組織するオーストラリア会計研究財団 (Australian Accounting Research Foundation) の監査・保証基準審議会 (Auditing & Assurance Standards Board) が公表しているものである。

このAGS 1036は、環境問題が、財務上の監査意見にどのように影響するかを示したものである。まず、AGS 1036 のパラグラフ10では、環境事項 (environmental matters) の定義として、①環境被害の予防・除去・修復、または、再生可能・再生不能資源の保全のための活動 (環境法規制や契約によって求められる活動、あるいは、自主的に行う活動)、②環境法規制への違反の影響、③自然資源その他の環境汚染による影響、④法に基づく各種負債の影響 (以前の所有者が引き起こした汚染に対する負債など)、の4つをあげている。そして、パラグラフ11で、財務報告書に影響を与える環境事項として次の6つを例示している。

- ・環境法規制の導入が資産の減価を引き起こし、結果として必要となる帳簿価額の償却。
- ・排出や廃棄物処分などの環境問題に関する法的要求への非準拠、または、遡及的影響のある法律の変更によって求められる修復、損害補償や法的コスト。
- ・採鉱業 (石油ガス探査や鉱業)、化学製造業、廃棄物管理などの業種の企業で、事業に付随して発生する環境債務。
- ・法律上の義務以外に求められる建設や設備上の義務。例えば、企業が土壌汚染を認識し、法律上の義務はなくとも長期的な企業イメージや地域住民との良好な関係を維持するために、汚染の修復を決定した場合。
- ・環境事項に関連する支出の合理的見積りが不可能な場合、あるいは、将来に経済的便益の犠牲が求められるかどうかについて重大な不確実性が存在する場合、偶発債務の存在を注記で開示する必要がある。

- ・環境法規制への非準拠が企業の継続性に影響を及ぼすようなケースでは、結果として、財務報告書の開示や作成の根拠に変更をせまられる。

その上で、パラグラフ19では、財務報告書における環境リスクの例示として、次の3つをあげている。

- ・法律や契約上の要求から生じる遵守コストのリスク。
- ・環境法規制への非準拠のリスク。
- ・特定の環境活動や顧客の環境要求が引き起こす可能性のある影響、企業の環境活動に対する顧客の反応。

この指針書では、環境問題は、年次報告書で開示されている財務上の数値に潜在的な影響を与えるものとして認識されており、環境問題に関連して他の監査基準を適用する場合のガイダンスなども提供されている。

3. 会社法等における環境情報開示規定

オーストラリアでは、会社法の中で企業に環境情報の開示を要求している規定がある。1998年会社法修正法を引き継いだ2001年会社法のセクション299(1)(f)によれば、毎年、環境規制に関連する情報を取締役報告書 (directors' report) において開示することが求められている。具体的には、①売上高1,000万ドル以上、②資産総額500万ドル以上、③従業員50人以上、のうち2つの条件をみたす公開企業は、「企業の活動が、国・州・地域の法律における何らかの重要な環境規制の対象となるものがあれば、その環境規制に関連する企業活動の詳細を開示しなければならない」というものである。

この他に、環境情報に関する強制開示規定として、1999年環境保護生物多様性保全法 (Environmental Protection and Biodiversity Conservation Act) のSection 516による開示要求がある。これは、連邦政府機関に、環境に配慮した持続可能発展に基づく活動内容やその結果について毎年報告することを求めている。

このような、強制開示規定の利点については、例えば、環境当局が環境法を監視するための資料として利用することができる、オーストラリアの実務

が国際的に最善の実務に追いつくためには自主的な開示規定だけでは不十分である、規制があることで外部に環境情報を開示する追加的コストが少なく済む、といった点があげられている。現に、会社法セクション299の強制開示規定が発効される以前と以後では、環境情報を開示する企業の数が大幅に増加している (Frost, 2001)。しかし一方で、強制開示規定の具体的な内容が不明確であるという批判もあったため、それを受けて、オーストラリア証券投資委員会 (Australian Securities and Investment Commission, ASIC) は、会社法セクション299の規定に準拠するためにどのような開示を行うべきかの指針を提供している (Burritt, 2002b, p. 394.)。

III 環境管理会計

1. 環境管理会計のプロジェクト—企業編—

環境管理会計とは、国連持続可能開発部 (UNSD) によれば「現在の製造工程にかかる環境コストと汚染防止や環境配慮型工程の経済的ベネフィットの全てを認識・測定し、これらのコストやベネフィットを日々の事業意思決定に統合するためのメカニズムとして役立つ」ものとされる。

環境管理会計については国際的に研究・実務面で進展がみられることから、それらの成果を取り入れるかたちで、2001年に、ビクトリア州環境保護局 (Victorian Environment Protection Authority)、オーストラリア環境省 (Environment Australia) およびオーストラリア勅許会計士協会 (Institute of Chartered Accountants Australia, ICAA) が協力して環境管理会計のプロジェクトが行われた。

このプロジェクトの目的は、オーストラリアの企業等において、環境パフォーマンスと財務パフォーマンスの両方を向上するためのツールとして利用できるような環境管理会計を開発することである。ケーススタディを実施し、オーストラリア企業で環境管理会計がどのように導入されたか、および、導入によってどのように実務が改善されたか (環境面の成果が上がると同時に、コストの削減または機会利益の認識によって利益率が改善したか) を明らか

にしている。

ケーススタディは、異なる業種に属する4つの組織、①AMP、②Cormack Manufacturing、③GH Michell & Sons、④Methodist Ladies Collegeにおいて、それぞれ異なるコンサルティング機関の協力のもと、2002年3月から9月までの6ヶ月間にわたって実施された。その成果として、4つのケーススタディ毎に報告書 (Institute of Chartered Accountants Australia, 2002a, PricewaterhouseCoopers, 2002, Craig Deegan, 2002, Institute of Chartered Accountants Australia, 2002b) が公表されている。

①AMP

金融機関のAMP (事業活動はオーストラリア全域。従業員5,000人) のサービス部門が、KPMGと共同で実施したものである。AMPの目的は、管理会計システムを変更し、主たる環境影響のコストと物量の情報を改善し、コスト削減と環境負荷削減の潜在的機会を認識することであった。

②Cormack Manufacturing Pty Ltd

プラスチック (コップ・ボトルキャップ) 製造会社の Cormack Manufacturing Pty Ltd (シドニー、従業員90人) が、PricewaterhouseCoopersと共同で実施したものである。環境管理会計は、2つの比較可能な製造工程に焦点をあてて実施された。

③GH Michell & Sons Pty Ltd

羊毛・皮加工会社のGH Michell & Sons Pty Ltd (アデレード、従業員約800人) が RMITと共同で実施したものである。環境管理会計は、南オーストラリア・ソールズベリーにある工場での羊毛化炭工程の一工程を対象に実施された。

④Methodist Ladies College

初等・中等教育機関であるMethodist Ladies College (パース、学生1,000人・教職員240人) が、BDO Consultantsと共同で実施したものである。Methodist Ladies Collegeの主たる環境影響は、エネルギーの利用、紙利用、水利用、廃棄物管理といったサービス業に典型的なものであり、それらを管

理会計システムにどのように取り入れるかを目的として実施された。

以上の4つのケースで分析対象としたコストは図表1のとおりである。

図表1 環境管理会計のケーススタディで分析対象とした環境コスト

組織	分析対象	エネルギー	水	紙	原材料	包装	輸送	廃棄物
AMP		X	X	X				X
Cormack Manufacturing		X			X	X		X
GH Michell & Sons		X	X		X		X	
Methodist Ladies College		X	X	X				X

出典) Institute of Chartered Accountants Australia, 2003; p. 20.

図表1が示すように、このケーススタディで対象としているのは、US EPA (1995) の分類による伝統的コストと隠れたコストのみであり、偶発的成本や社会的コストなどは対象としていない。また、すべてのケースで分析対象とされたのはエネルギーコストのみであり、その他のコストについては間接費勘定に紛れてしまっているケースもみられた。

業種・規模共に異なる4つの組織を対象に実施したケーススタディの結果、環境管理会計の実施にあたっては組織によって異なるアプローチが必要であり、また、いずれの組織でも効果が得られたがその内容は様々であることが明らかとなった。ただし、既存のシステムにどのような限界があるか、また、どのような改善が必要か、についてはすべてのケースに多くの共通点がみられた。その内容は次のようなものである (Institute of Chartered Accountants Australia, 2003, pp. 23-24.)。

- エネルギーや水の利用、その他の資源消費に関連して生じる環境コストは、既存の会計システムでは間接費勘定に紛れてしまっていることが多く、結果として、製品や工程へのコスト配賦が実際の資源消費を反映しておらず歪められている。たとえば、GH Michell & Sonsの化炭工程では、羊毛の全種類に同額の工程コストが配賦されていたが、調査した結果、特定の種類の羊毛の環境負荷が多く、その工程でより多くの資源を消費している

ことがわかった。しかし、これまでのコスト配賦方法では、環境負荷の少ない羊毛が、環境負荷の多い羊毛の分もコストを負担していたことになる。

- 廃棄物コストは、通常、廃棄物を処分するためにかかったコストとして理解されており、資源の原材料費が廃棄物コストに含まれていない。また、AMPのケースでは、廃棄物コストがAMPに支払われた賃貸料の中に含まれていたため、廃棄物コストを管理することが困難であった。Methodist Ladies Collegeのケースでは、廃棄物コストが一般管理費の中に含まれてしまっていた。
- 資本予算の意思決定の際に、電気代や原材料費といった環境コストが適切に配賦されていない。Cormack Manufacturingでは、予期される将来の環境コストの見積もりが、新規投資などの意思決定に影響を与えることがわかった。Methodist Ladies Collegeでは、空調設備の資本投資の際に、将来のエネルギーコストなどが意思決定に影響を与えた。
- 環境コストを考慮することで、代替可能な機械を利用している製造工程の意思決定を改善することができる。Cormack Manufacturingでは、環境コストを認識するようになって、工程の変更が行われた。Methodist Ladies Collegeでは、書類を配布するか電子メールで送信するかの決定が、資源コストを考慮しない不適切な意思決定によってなされていた。

このケーススタディを通して、次のような教訓が得られた (Institute of Chartered Accountants Australia, 2003, pp. 4-5, 24-25.)。

- 環境管理会計において、環境コストをどのように定義し、どの範囲の環境コストを扱うのかを明確にしておく必要がある。環境コストを決定するためには、まず組織が環境にどのような影響を与えているか、そして、どの環境コストが最も重要かについて検討しなければならない。環境管理会計は、初期段階では範囲を限定して適用し、徐々に適用範囲を拡大していく方が成功しやすい。
- 環境管理会計は、環境コストの認識を可能にするために、まずは既存の管理会計システムを手直しすることから始めるべきである。可能ならば既存

の管理会計システムのデータ収集プロセスと統合させるべきである。

- 間接費勘定の存在が、環境コストを監視・統制するための大きな障害となっている。環境負荷の少ない環境効率的な製品や工程に、間接費勘定を用いて配賦する方法には問題がある。また、組織内で、廃棄物コストが適切に認識・測定されておらず、このことが会計システムの大きな限界となっている。
- 環境コストの適切な勘定が存在しないために、財務・環境パフォーマンスを改善する多くの機会が見過ごされてしまっている。間接費勘定の利用方法や廃棄物コストの計算・開示方法を変更することによって、戦略の伝達、意思決定の支援、財務上の節約効果を生むことが明らかになった。環境影響や関連するコストの算定の仕方にもよるが、既存の会計システムに、ほとんど投資をしなくとも、わずかな変更を加えることによって、大幅な改善を得ることができた。たとえば、電気代や水道代に、消費した電気や水資源の物量情報を追加するというように、会計システムに非財務情報を追加することで、資源消費の監視に役立てることができた。
- 環境コスト（エネルギーの利用、水消費、原材料消費、廃棄物発生に係るコスト）の製品への配賦方法が、実際の資源の消費やフローを反映していないことが多い。環境影響をもたらしている資源に関する原材料ベースの情報を認識することが重要である。このような情報は資本投資意思決定にも役立つ。財務上の観点から、環境コストを無視した資本投資は長期的にはコスト高となる。
- すべてのケースにおいて、既存の会計システムを用いて環境コストを認識し、そのコストを製品や工程に対して、実際の資源の利用を反映した配分を行うためには、活動基準原価計算（ABC）が役立った。
- 管理職の支援を得ることと、環境管理会計に携わる従業員が情報を共有することが不可欠である。環境配慮の重要性とその効果についての従業員教育も重要である。
- チームで環境管理会計システムの実施にあたることが重要である。このチ

ームには、会計の知識や既存の会計システムに精通している者、環境に関する知識を持ち企業がどのような環境影響を与えているかについて詳しい者、事業活動においてどのような資源が利用されているかについて理解している者が含まれるべきである。

- たとえばAMPの外部委託サービス（清掃、ごみ処理、電力提供）ように、管理情報の外部におかれている情報も存在する。外部委託している場合はその活動の環境負荷を低減させる機会を見逃しがちであるが、テナントは課金内容の詳細を把握し、環境負荷と支払料金の両方を低減させるように要求すべきである。

これらのケーススタディについては、対象が組織内に限定されておりライフサイクルの観点からの分析がなされていないこと、扱ったデータが過去のものであり将来志向ではないこと、環境パフォーマンス指標の発展に寄与するような何らかのフレームワークを提供するものではないこと、といった課題も抱えており、今後のさらなる展開が必要とされる（Institute of Chartered Accountants Australia, 2003, pp. 20-21.）。

2. 環境管理会計のプロジェクトー地方自治体編ー

地方自治体に環境管理会計を導入するプロジェクトに先立って、1999年から2000年にかけて、オーストラリア統計局（Australian Bureau of Statistics, ABS）によって、オーストラリアの12の地方政府において、国連の「環境保護活動分類」を利用して環境コストを集計する取り組みが行われた。この取り組みは、国家地方政府局の資金援助とオーストラリア統計局の環境エネルギー統計部の協力のもと、キャンベラ大学によって実施されたものである。いくつかの地方自治体では、ここで得られたデータを、環境管理会計を導入する際に活用している。

その後2001年に、環境省は、環境と財務パフォーマンスの両方を向上させるために、地方政府が環境管理会計をどのように利用すべきかをまとめるプロジェクトを実施した。その目的は次の4つである。

- ① 6つのオーストラリアの地方政府（Lake Macquarie、Eurobodalla Shire、Kiama Municipal、Hornsby Shire、Gold Coast City、Surf Coast Shire）が環境管理会計をどのような文脈・方法で用い、その結果がどうであったかについてのモデルケースを示すこと。
- ② ニューサウスウェールズ州のEurobodalla Shire Councilにおいて環境管理会計がどのように「良い政府、よりよい生活」に貢献できるかを示すこと。なお、Eurobodalla Shire Councilでは、環境保護サービスに関する運営費用と収益、その正味コストも算定された。
- ③ ビクトリア州のSurf Coast Shire Councilにおいて環境管理会計がどのように「快適な場所」に貢献できるかを示すこと。
- ④ オーストラリアの地方自治体における経験から、地方自治体における環境管理会計の可能性を探ること。

この4つの目的それぞれについて報告書（Green Measures, 2001a, Green Measures, 2001b, Green Measures, 2001c, Green Measures, 2001d）が公表されている。また、Eurobodalla Shire CouncilとLake Macquarieの環境会計の取り組みの詳細については、大森（2003）に詳しい。

ここで①の6つの地方政府における環境管理会計のプロジェクトをみると、参加した6つの地方自治体の達成レベルは図表2のとおりであった。

また、このプロジェクトによって得られた結果は次のとおりであった。

- ・ トップの関与があり、情報のコミュニケーションの壁がない場合には、環境管理会計が効率的に適用でき、より効果を発揮する。
- ・ 環境コストの収集にかかるコストは比較的少額であり、環境管理会計は導入にコストがかかるという指摘はあたらない。また、環境管理会計を導入するにあたっては、ソフトウェアや会計人員の大幅な変更は必ずしも必要ない。ただし、ちょうどその変更時期であれば、それに合わせて環境会計をより効率的に導入することができる。
- ・ 環境コスト情報を識別するための既存の財務会計システムのデータ変更は比較的少なくすむ。より多くの投資が必要になるのは、環境コスト情報

図表2 6つの自治体における環境管理会計の達成レベル

環境コスト情報の意思決定への活用レベル	環境管理会計の達成度
1. 個人の知識習得レベル	Kiama Municipalでは、環境サービスの管理者が環境管理会計に関心を持っているが、具体的なプロジェクトとの関連はまだない。
2. 作業グループメンバー間の情報交換レベル	Gold Coast Cityでは、上級環境科学者が、環境管理会計作業グループのメンバーとかかわっているが、その権限は限定されている。
3. 作業グループ間で情報交換し、日常業務の能力向上や改善のために環境コスト情報を活用する	Lake MacquarieとHornsby Shireでは、作業グループが環境保護活動分類に基づいた見積りを行っているが、組織の意思決定や計画・統制機能には影響を与えていない。
4. 上級管理者の支援のもと、作業グループとの情報交換を行う	Gold Coast City、Hornsby Shire、Lake Macquarieでは、上級管理職の理解は深いですが、環境コスト情報を組織内で活用するには至っていない。
5. 組織の使命を達成するために組織全体で環境情報を活用する	Eurobodalla Shireで実施されている。Surf Coast Shireでもある程度実施されている。

出典) Green Measures, 2001a, p.21.

の処理や意思決定者への報告、環境管理会計を活用するための組織内の技術習得である。

- ・環境管理会計の適用によって得られた効果は、私企業が得る効果に比べると、より規範的で初歩的なものであった。私企業では環境管理会計の導入・展開によってより大きな効果を得ることができるであろう。
- ・地方政府は環境保全サービスの提供者であるため、環境管理会計を適用することによって、管轄内の他企業・家計・政府を通して外部化される環境コストをより適切に扱うことができる。
- ・環境コスト情報を外部に公表するにあたっては、環境管理会計に追加的コストが生じうる。公表目的の情報の場合は、環境パフォーマンスの改善への利用は限定される。

これらの達成レベル・結果は、いずれも、これまでの他国における環境管理会計の研究成果の域を出るものとは言えないが、地方自治体における環境管理会計のまとまった取り組み事例として注目に値するものといえる。

IV 環境報告

1. 環境報告のガイドライン

自主的な環境報告に関するガイドラインとして、2000年3月に環境省が「環境報告書開示のフレームワーク：オーストラリアのアプローチ (A Framework for Public Environmental Reporting: An Australian Approach)」を公表している。このガイドラインでは、Public Environmental Reporting (PER) を「特定の期間、通常は会計期間、における組織の環境パフォーマンスについての情報を自主的に公表することである。組織のPERは、独立した報告書として、または、ウェブサイトや年次報告書の一部として公表される」(Environment Australia, 2000, p. 2.) としている。PERは、法律による強制的な環境報告とは異なり、さまざまな利害関係者の関心を盛り込んだものとなっている。

このガイドラインでは、PERのフレームワーク、作成手順、構成要素についての詳細を提供している。また、環境省と産業界との間で、PERの環境情報を、融資や保険プレミアムの評価等の金融機関のリスクアセスメントや、環境格付けに利用することに向けた議論も行われている。

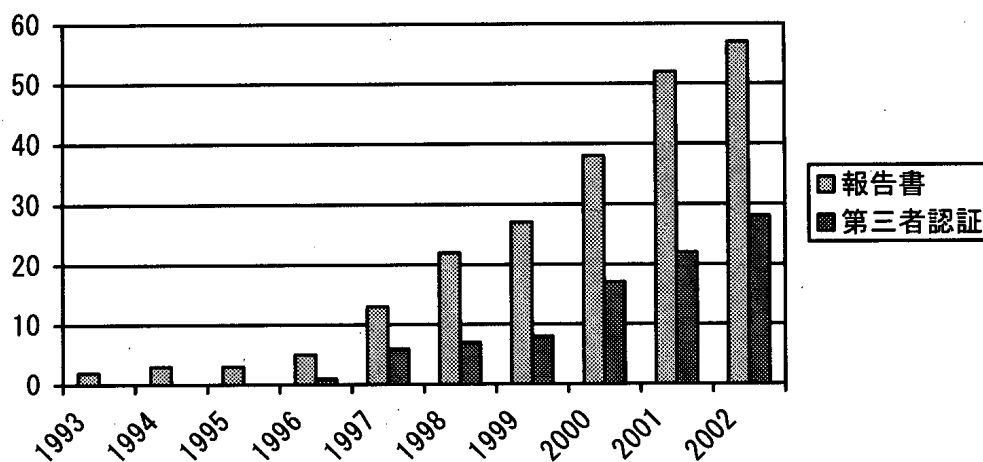
2. 環境報告の実務

オーストラリアでは、1990年代前半から鉱業や公益事業が牽引役となって環境報告が始まったが、現在は、製造業、公益事業、鉱業、運送業、通信サービス業などの幅広い業種で環境報告がなされるようになってきた。各社の環境報告書は、環境省のウェブサイト (<http://www.deh.gov.au/industry/corporate/per/reports/>) から閲覧することができる(2004年3月末現在で82社)。

しかし、他国との比較でみると、世界19カ国それぞれのトップ企業100社の環境報告についての調査(KPMG Global Sustainability Services, 2002)によると、環境・社会報告書を作成している企業の割合は、日本がトップで72社、次いでイギリスが49社、アメリカが36社、オランダが35社と続き、オーストラリアは12位の14社にとどまっている。

オーストラリア企業の環境報告に関する実態調査の報告書「オーストラリア企業における環境報告書開示に関する報告書 (The State of Public Environmental Reporting (PER) in Corporate Australia)」(Centre for Australian Ethical Research and Deni Greens Consulting Services, 2003)によると、環境報告の推移は図表3のように示されている。1990年代後半になって環境報告が急速に増加し、それに伴って第三者認証の数も増加してきていることがわかる。2002年時点で、環境報告書を公表する企業数は57社、第三者認証を受けている(または受ける予定の)企業数は28社である。2002年に環境報告書を公表する57社の内訳は、23社(40.3%)が製造業、17社(29.8%)が鉱業に属し、その2業種で全体の70%を占めている。

図表3 オーストラリアにおける環境報告書作成企業数と第三者認証の推移



出典) Centre for Australian Ethical Research and Deni Greens Consulting Services, 2003, p. 16.

また、図表4は、PERを作成している企業の種類と、それぞれの種類の企業に占めるPER作成企業の割合を示したものである。それによると、オーストラリアの上場企業の大会社300社のうち、PERを作成している企業は29社でその割合は10%であるのに対し、外国資本の企業でPERを作成する企業の割合は16%となっており、オーストラリア資本の企業よりも、外資企業の方がPERの作成割合が高くなっている。このことから、オーストラリアでは環境報告に対する圧力が他国と比べて少ないともいえる。

図表4 企業の種類別PER作成企業

企業の種類	企業数	PER作成企業の割合
上場企業	29	10%
オーストラリア企業が親会社の企業	3	9%
外国会社が親会社の企業	10	16%
非上場会社－オーストラリア企業	2	9%
非上場会社－外国資本企業	13	17%
合計	57	

出典) Centre for Australian Ethical Research and Deni Greens Consulting Services, 2003, p. 18.

次に、PER作成によって得られた効果に関する回答については、業種間でばらつきがみられるものの、最も多かった回答は「企業イメージの向上 (77%)」であった。続いて、「投資家や金融機関からの信頼向上 (65%)」、「リスクマネジメントの改善 (62%)」、「活動・経営上の改善 (59%)」(複数回答)であった。一方、PER作成にあたっての障害は、「コストと経営資源の制約 (64%)」、「測定・報告の枠組み構築のために追加的資源が必要なこと (56%)」、「第三者認証のためのコスト (43%)」、「指標の入手可能性 (35%)」(複数回答)があげられた。多くの企業がPER作成によって効果を得たとしている一方で、そのベネフィットはPERの作成コストや人的資源の配分を正当化するほどには十分ではないという回答も多かった。

PERの第三者認証については、PER作成企業の半数にあたる28社で既に受けているかまたは受ける予定であった（図表3参照）が、第三者認証を行っている機関は1/3が会計・経営コンサルティング事務所、残りの2/3は環境コンサルタントであり、環境コンサルタントが第三者認証を行っている割合が高いのが特徴である。第三者認証を受けたことによる効果については、PER作成によって得られた効果と同様の項目が回答としてあげられている。

3. トリプルボトムライン報告のガイドライン

グローバル・レポーティング・イニシアティブ（Global Reporting Initiative, GRI）のガイドラインの影響もあって、最近では、環境の側面だけではなく、社会的側面・経済的側面をも加えたトリプルボトムライン報告が国際的に広がりを見せている。上述の調査でも、オーストラリア企業で、PER作成にあたりGRIガイドラインを参考にしていると言及している企業が13社あるなど、オーストラリアでもその動きが広がっている。

これを受けて2003年6月に、オーストラリア環境・遺産省から「オーストラリアにおけるトリプルボトムライン報告：環境指標を用いた報告のガイド（Triple Bottom Line Reporting in Australia：A Guide to Reporting Against Environmental Indicators）」（Environment Australia, 2003）が公表された。このガイドラインは、オーストラリアの企業等に対して、トリプルボトムライン報告の背景、オーストラリア独自の事情をふまえた上でトリプルボトムライン報告を行うことのベネフィット、環境マネジメント指標・環境パフォーマンス指標の利用方法などを提供している。また、このガイドラインにある各種指標とGRIガイドラインの指標との対応関係についても示されている。

トリプルボトムライン報告については、オーストラリアでは、それを考慮した報告書を作成する企業が増加しつつあるものの、普及のスピードは緩やかである（Centre for Australian Ethical Research and Deni Greens Consulting Services, 2003, p.28.）。

V おわりに

以上、オーストラリアにおける環境会計・環境報告の現状をみてきたが、いずれも、他国の経験や技術を「輸入」して、オーストラリアの企業や地方自治体にいかに取り入れるかを模索している段階といえる。環境管理会計の導入事例や環境報告書の作成数は増加してきてはいるものの、導入割合は未だ低いことから、環境会計や環境報告の必要性がオーストラリアの多くの企業ではまだ十分には認識されていないといえる。このことは、オーストラリア企業が環境会計や環境報告を実施することによって得られる潜在的なベネフィットを逃しているともいえる (Environment Australia, 2003, p.7.)。

今後は、環境会計や環境報告のさらなる展開と普及と同時に、環境会計や環境報告への取り組みを後押しするしくみとして、環境格付とのリンクやエコファンドの育成といった環境配慮市場づくりに向けた取り組みも期待されるところである。

(筆者は関西学院大学商学部助教授)

引用文献

- Burritt, R. L. (2002a) *Australian Environmental Accounting - the view from down under*, Paper presented at the Asian Academic Accounting Association, Nagoya, 27-29 October.
- Burritt, R. L. (2002b) 'Environmental Reporting in Australia : Current Practices and Issues for the Future' *Business Strategy and the Environment*, Vol.11, pp.391-406.
- Centre for Australian Ethical Research and Deni Greens Consulting Services (2003) *The State of Public Environmental Reporting in Corporate Australia*, Environment Australia.
- Craig Deegan (2002) *Environmental Management Accounting Project - Case Study Project : GH Michell & Sons*.
- Environment Australia (2000) *Public Environmental Reporting - An Australian Approach*, Environment Australia.
- Environment Australia (2003) *Triple Bottom Line Reporting in Australia - A Guide to Reporting Against Environmental Indicators*, Environment Australia.

- Frost, G. (2001) *An Investigation of the Introduction of Mandatory Environmental Reporting in Australia*. Paper presented at the Third Asian Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference, Adelaide, 15-17 July.
- Green Measures (2001a) *Showcasing Environmental Management Accounting in Local Government : contexts, methods and summary results*, Green Measures.
- Green Measures (2001b) *How Environmental Management Accounting Supports the 'Good Government, better living' vision of the Eurobodalla Shire Council, New South Wales*, Green Measures.
- Green Measures (2001c) *How Environmental Management Accounting Supports the 'Place of Well-Being' vision of the Surf Coast Shire Council, Victoria*, Green Measures.
- Green Measures (2001d) *Looking for Opportunities in Environmental Management Accounting : experiences among four Australian local government*, Green Measures.
- Institute of Chartered Accountants Australia (2002a) *Environmental Management Accounting : A Case Study for AMP*, Institute of Chartered Accountants Australia.
- Institute of Chartered Accountants Australia (2002b) *Environmental Management Accounting Case Study - Methodist Ladies College, Perth*, Institute of Chartered Accountants Australia.
- Institute of Chartered Accountants Australia (2003) *Environmental Management Accounting : An introduction and case studies for Australia*, Institute of Chartered Accountants Australia.
- KPMG Global Sustainability Services (2002) *KPMG International of Corporate Sustainability Reporting 2002*, KPMG.
- PricewaterhouseCoopers (2002) *Cormack Manufacturing Pty Limited - Environmental Management Accounting Case Study*, PricewaterhouseCoopers.
- UN Department of Economic and Social Affairs, Division for Sustainable Development (2004) *Environmental Management Accounting Initiative (EMA)*, Background, <http://www.un.org/esa/sustdev/sdissues/technology/estema1.htm> accessed 31 March 2004.
- US EPA (1995) *An Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool : Key Concept and Terms*, US EPA. (日本公認会計士協会経営研究調査会環境監査研究部会仮訳『経営管理手法としての環境会計入門：基本概念及び用語』日本公認会計士協会、1997年。)
- 大森明 (2003) 「地方自治体の環境会計と公会計改革-オーストラリアの事例から-」『會計』第164巻第5号、pp.117-132.