

環境会計情報の質的確保に関する一考察

李 相 和

A Study on the Qualitative Preservation of Environmental Accounting Information

LEE, Sanghwa

Abstract

This thesis concerns several techniques for the qualitative preservation of environmental accounting information, closely examining the essential sense of relevance and the reliability that are one of the qualitative characteristics determining for the usefulness of environmental information.

It shows following kind of ones as technique for the qualitative preservation of environmental accounting information. Firstly, preserving it by synthetic environmental accounting system. Secondly, regulating it by inclusive environmental accounting standard. Finally, guaranteeing it by environmental auditing, and so far.

Keywords : Environmental accounting information, Qualitative preservation,
Qualitative characteristics, Relevance, Reliability

キーワード：環境会計情報、質的確保、質的特性、目的適合性、信頼性

I 環境情報の開示

環境問題への社会の意識の高まりは企業行動の監視を強めることになる。地域住民や消費者などの利害関係者は企業の環境対応を評価するために環境情報を求めるようになり、企業はその情報を可能な限り開示することを求められる。その場合、環境情報として、何を、どのように、いつ、公開するのかが問題となる。要求される環境情報は、主に、企業の環境問題に対する考え方、環境保全への投資・費用、効果などが含まれる。特に、環境会計情報¹の場合、環境保全コストと経済効果については貨幣単位で、環境保全効果については物量単位で表示される。

環境会計情報の公表においては、環境保全コストを中心に公表しようとする場合を想定した「環境保全コスト主体型」、環境保全コストに対し主に環境保全効果を比較する場合を想定した「環境保全効果対比型」、環境保全コストに対し環境保全効果と環境対策に伴う経済効果を合わせて比較する場合を想定した「統合的效果対比型」などが考えられる²。

企業の環境情報の開示は、環境報告書のほか、財務諸表、財務諸表の注記などでなされるが、その開示は金額の重要性だけでなく、その項目の質的重要性も考慮されることになる。環境報告書は、企業の環境保全活動に関する取組み状況、環境パフォーマンスなどを開示する報告書である。しかしながら、現状では、環境報告書の作成は任意であり、その明確な作成・開示基準は定められていない。企業の環境報告は環境保護及び持続可能な発展に対する包括的アプローチの一つの要素であり、環境報告の主な目的の一つは有用な環境情報の伝達にある。環境情報が意思決定情

報として有用であるためには、「目的適合的」であるとともに、「信頼できる」ものでなければならぬ。情報はこれら二つの特質のいずれか一方でも、完全に欠けているならば有用でないことになる。時には、それらの諸特質間にはトレード・オフ関係が生ずる。

外部環境報告における情報の質的特性（qualitative characteristics）としては、主に、目的適合性、信頼性、理解可能性、比較可能性があげられる。より有用な情報をより有用性の少ない情報から区別する質的特性は、第一義的には、目的適合性と信頼性である。すなわち、会計的選択にとって重要なことは、目的適合性と信頼性の特性を満足させるような情報を生み出すことである。以下では、環境会計情報が有用な意思決定情報としてもつべき諸特質のなかで、目的適合性と信頼性の本質の意味を吟味したうえで、環境会計情報の質的確保（qualitative preservation）のための諸手法について検討する。

II 環境会計情報の目的適合性

1 目的適合性の意味

目的適合性（relevance）は情報と情報利用者との関係の側面にかかわる特性として、情報利用者の意思決定目的に対する会計情報の適合性を意味している。目的適合性の概念は産出される情報とそれが利用される意思決定プロセスとの関連で規定される。その内容としては、フィードバック価値と予測価値、適時性がある。フィードバック価値は過去・現在の事象の成果に関する事前の期待値の確認ないし訂正と関連し、予測価値は将来の事象の成果予測に関連している。情報がフィードバック価値あるいは直接的予告能力をもつ

場合、その情報は特定の意思決定に対して目的適合性をもつといわれる³。また、特定の意思決定構造との関連でタイムリーに提供される会計情報の有益性は、このような意味での意思決定への適合性により規定される。

情報を意思決定に適合するものとして識別するのは、「影響を及ぼす」情報の能力である。環境情報の目的適合性は、組織のパフォーマンスに関して情報利用者の関心と適合していることを前提として、特に、情報利用者に過去、現在、将来の業務活動の環境インパクトとそれに関連する財務インパクトを評価するのに役立つかどうかという意思決定に影響を及ぼす情報の能力である。環境情報の欠落や誤記によってその組織の環境パフォーマンスに関する情報利用者の意見が影響を受けるならば、その報告書は目的適合性を欠いていることになる。たとえば、組織が環境行動のよい面のみを知らせ、改善が必要な分野に言及しない場合などである。

環境データや環境情報は、意思決定情報としては与件情報であり、特定の意思決定に対するフィードバック価値としての適合性が要求される。過去のパフォーマンスに関するフィードバックは将来のパフォーマンスを予想するための基礎の提供に利用される。この情報は将来の行動に関する情報とあわせると、情報利用者が将来のパフォーマンスを予想するのに役立つし、実際のパフォーマンスが報告されたときには、それを期待と比較するのに役立つ⁴。情報利用者のニーズに応えなければ、環境情報の価値は高まらない。

2 ステークホルダーの目的適合性

環境情報に関する報告の範囲や性質を決定するにあたり、経営者はその組織を取り巻く

ステークホルダー (stakeholder) にとって有用な意思決定情報を提供しなければならない。ステークホルダーは、事業活動が環境、組織、社会の望ましい状態に対して、長期的にどのような影響を与えるかに関心をもっている。目的適合性のある環境情報を考慮する場合、経済的活動を重視する「伝統的ステークホルダー」と環境保全活動を考慮に入れる「グリーン=ステークホルダー」とに分類することができる⁵。

経済的意思決定に資する「伝統的ステークホルダー」は、環境情報が企業の経営状況に影響を与える可能性があることから環境コストに関する情報を必要とする。この場合、財務諸表の体系の中に環境要素をどのように取り上げるかが重要である。ここで必要とされる情報は主に貨幣情報であり、物量情報は補足情報となる。環境報告書は財務諸表の補足媒体となる。一方、企業活動による地球環境への影響に関心をもつ「グリーン=ステークホルダー」は、環境負荷などに関する情報を必要とする。この場合、環境コスト等の貨幣情報のみならず環境負荷等の物量情報を含む環境報告書が主な開示媒体となる。

III 環境会計情報の信頼性

1 信頼性の意味

会計情報が有用であるための要件として目的適合性と並んで信頼性 (reliability) が要求される。信頼性は、情報にほとんど誤謬や偏向が存在していないこと、また表現しようとするものを忠実に表現していることを保証する情報の特性である。情報に対する信頼性は検証可能性、表現上の忠実性、中立性から構成される。信頼性は、測定対象及び測定者

と会計数値との関係の側面にかかわる特性として、情報を産出する測定プロセスに対する信頼性を意味している。

環境情報が信頼できるためには、根拠となる環境データと符合しており、第三者による検証に耐えうるもので、誤謬やバイアスのないものでなければならない。環境データはサンプルリング技術や推定に基づくことが多く、また、測定に用いられた器材（尺度）の正確性にも依存している。環境会計情報の信頼性は、環境の会計的記述または測定がどの程度検証でき、かつ、表現上どの程度忠実であるのかにかかっている⁶。特に、環境データが独立に検証できず、組織がそのデータを作成するプロセスの有効性にステークホルダーが依存せざるを得ない場合には、データの信頼性が求められる。

2 測定ルールあるいはその適用に対する信頼性

社会科学における測定の多くは、測定対象の限定自体がその中に測定ルールの規定を含めて行われ、測定ルールの規定をとおして測定対象がオペレーショナルに限定されるという性質をもつ。測定ルールの設定が充分でない場合、測定対象もまた充分には限定されえない。

このように測定対象と測定ルールとの関係を解釈するとき、測定値の信頼性すなわち測定値が測定対象を忠実に表現しているか否かは、測定プロセスにおける測定ルールの適用が規定されたとおりになされたか否かの問題として理解される。規定される測定ルールの適用が正しく行われている場合、そのアウトプットとして産出される測定値は測定対象を忠実に表示しているとみなされる⁷。産出された

情報は、独立した第三者による検証をとおして、表示上の忠実性が保証されることになり、情報の信頼性が高められる。

情報に対する信頼性の程度は、測定ルール適用の忠実性により異なるとともに、適用される測定ルール自体またそこから産出される情報自体に付随する固有の性質によっても左右される。情報の測定値には、「構造的意味をもつ測定値」と「構造的意味をもたない測定値」が含まれる⁸。

前者は測定ルールが自然法則を反映する測定値であり、測定対象となる性質を恣意的に他の性質に関連づけることによらず産出される。例えば、現金、預金、貸付金、借入金等の貨幣性資産・負債項目の有高と変動の測定は基本的測定値であり、それらの測定値は構造的意味をもつ。反面、後者は自然法則によってではなく恣意的な定義づけにより意味をもつ。その測定は、測定対象となる性質に関連すると想定された他の性質の測定をとおして行われる。このような測定は規約による測定（measurement by fiat）とよばれる。規約による測定の測定値は構造的意味をもたない。例えば、評価を必要とする非貨幣性資産の価値、費用、収益の測定値は構造的意味をもたず、オペレーショナルな意味のみをもつ。

構造的意味をもつ測定値とその測定ルールに対する信頼性は、構造的意味をもたない測定値とその測定ルールに対する信頼性よりも高い。構造的意味をもつ測定値の測定については、測定対象と測定値の合致あるいは両者間の一対一の対応関係の存在という意味での測定の忠実性の要請が意味をもち、また、忠実性の検証が可能である。他方、構造的意味をもたない測定値は、測定対象と測定値の合致という意味での測定の忠実性を要求するこ

とはできず、また、その検証は不可能である。なぜなら、測定対象は客観的事実として存在せず、測定ルールの適用により産出される測定値をとおして、はじめて測定対象の具体的識別が可能となるからである。したがって、構造的意味をもたない測定値相互間において、測定対象との合致という意味での信頼性の比較は意味をもたない。この場合は、意思決定への目的適合性の比較が重要となり、測定手法自体の妥当性は意思決定への適合性により判断されねばならない。

IV 環境会計情報の質的確保のための諸手法

1 統合的な環境会計システムによる環境会計情報の質的確保

環境会計数値の測定問題は、利害の対立する状況において、会計測定上の一致がどれだけ得られるかという意味での「会計数値の信頼性」と関連している。会計的測定においては、見積りによる測定と正確な測定との間の違いは、ある場合には重要であるが、別の場合には重要でないこともありうる。会計情報は、正確な測定値よりもむしろ概算値、すなわち多くの見積り、分類、集計、判断ならびに配分を含んだ数値である。複式簿記システムに基づいた会計記録は会計数値の信頼性確保の前提となる。

環境情報は財務諸表上の情報よりも主観的であり、当該情報の測定や報告基準が曖昧であることから、環境コストや環境効果の測定には会計数値の信頼性確保が大きな根拠とされる。環境の会計的認識のためには、「環境の貨幣勘定」を設定し、環境問題を考慮した計算体系づくりが要請される。環境会計システムを構築するためには、まず、財務会計的

な利益概念の修正が必要となる。環境関連勘定の会計的認識においては、財務会計では認識されていなかった「環境負荷」あるいは「環境効果」を把握しなければならない。

現行の会計システムが環境問題に対応できるのは、既存の会計測定システムの範囲内であることを前提とするならば、環境支出の費用化、環境支出の資産化、環境負債の計上（あるいは偶発債務の脚注表示）が必要であり、それを前提にしなければ、環境報告（財務情報以外の環境情報開示）、環境監査、環境会計システムの開発（新しい認識測定システム）が要請される¹⁰。環境関連勘定の会計的認識を前提とする新しい会計システムとしては次のような二つの側面が考えられる。

ひとつは、「個別的環境会計システム」の側面である。これは従来の企業利益測定構造の拡充である。この観点からは、環境会計上の当期利益は、「環境会計上の当期利益＝財務会計上の当期利益＋環境効果－環境コスト」のような算定方式で産出される。この場合、環境（保全）コストは環境保全のための投資額及び費用額である。環境庁の「環境会計ガイドライン」では、環境（保全）コストを基本的には六種類に分類している。すなわち、事業エリア内コスト、上・下流コスト、管理活動コスト、研究活動コスト、社会活動コスト、環境損傷コストなどである。また、環境効果としては、大別して、①事業活動による環境負荷を抑制または回避する「環境保全効果」と、②事業収益に貢献する「環境保全対策に伴う経済効果」とに分けられる¹¹。

たとえば、外部費用の内部化（認識・測定・報告）、すなわち、環境外部費用の認識測定においては、合理的な方法によってできるだけ正確に見積もることを前提として、簿記上

の仕訳・勘定には直接に関連させず、「対照勘定」として処理し、分配問題、制度上の分配利益から切り離して処理する。決算処理の時には反対仕訳をして消し、開示のみの処理を行うようにするという方法が考えられる¹²。

もうひとつは、「多元的環境会計システム」の側面である。ここでは、統合的・多元的な環境会計システムとして、「環境貸借対照表」と「環境損益計算書」の作成・開示が考えられる¹³。環境貸借対照表は一定時点の環境負債を示す表として、環境資産と環境負債ないし環境引当金¹⁴の有高一覧表である。借方には環境資産が計上され、また貸方には環境負債や環境引当金が計上される。ただし、通常の貸借対照表と違い、貸借の金額が必ずしも一致するものではない。

統合的・多元的な環境会計の立場から、資産をどのように確定し、企業の正味資本をどのように計算するかが大きな問題である。環境投資の概念に関連づけて環境資産を定義するならば、環境資産は環境投資から減価償却累計額を差し引いて、期末の環境資産を表現することができる。（最広義の）環境投資には、財務会計上の固定資産計上額（償却資産の当期取得額）にとどまらず、研究開発や人材の教育・トレーニングなどのように将来にも効果が及ぶ可能性があるものまでが含まれる。将来の資本的支出はそれが支出された期に環境投資として資産計上され、その後の耐用年数期間に環境対策コストの一部として費用化される。

環境損益計算書は環境効果から環境コストを差し引いて環境利益が生じたかを示す計算書である。企業によって負担される環境コストは、その環境上の効率性と同様に企業の業務上の効率性を改善することもあるので、環

境コストとして何を含めるかには的確な判断が必要とされる¹⁵。環境効果は環境保全効果と経済的效果から成り立っているが、環境保全効果は客観的な貨幣的評価が困難なため、経済的效果から環境コストを差し引いて環境損益を算定することも考えられる。

また、環境会計情報の有用性に寄与する要因(会計情報の質的特性)が十分に理解されるならば、会計的選択がより賢明になされうることになる。会計的選択は二つのレベル、すなわちひとつは基準設定機関によってなされる選択であり、もうひとつは個々の企業レベルでなされる会計的選択である。前者はある特定の方法を企業に要求する力をもっている。後者は会計基準の存在によって選択の範囲は制限されたものになっている。個別企業レベルでの会計的選択は多様なものでありうる。たとえば、環境資産負債、環境効果や環境コストなどの認識基準、測定すべき属性の選択、コストの期間配分、開示情報レベル、環境報告フォーム、注記事項や記述的情報の選択、使用する言葉などである。会計的測定ルールの選択的適用が容認されている場合、どのルールを選択するかは測定者の判断に委ねられる。

2 包括的な環境会計基準による環境会計情報の質の規制

環境報告は、個々の作成者（事業者）が自らの業種、特性及び対象者などに応じて工夫しながら作成することが重要である。環境情報の測定・報告の標準化・統一化がなされ、環境保全行為とその測定ルールとの合致が明確にされるならば、環境情報の認識測定上、その測定値の信頼性が高められ、人的なバイアスの排除にも役立つと考えられる。また、環境報告の内容について、ある程度の網羅性

が社会的に求められている。

環境会計情報の質的向上のためには、環境コストや環境効果の会計的測定ルールを考慮に入れた環境報告書作成の法制度を整備し、環境情報を年次報告書などに記載する開示制度を充実させることが要請される。すなわち、会計基準に相当する環境情報の記録、分類及び表示などに関する、いわば環境報告書作成基準や、環境監査のための監査基準を設定し、それに準拠して作成した環境報告書を監督官庁の審査を得たうえで、環境庁などの環境関連機関に提出することを義務づけるといった仕組みである。環境報告書作成基準の内容としては、環境の会計的認識測定ルール、業種別の記載内容の統一（表示方法）、情報開示の対象とすべき組織の範囲（単独か連結か）、公表時期などを考慮したものでなければならない。

現在、強制力はないが、環境報告書作成あるいは第三者検証の基準としては次のようなものがあげられる。まず、ヨーロッパなどにおける第三者検証の基準として、EUのEMAS規則、GRIガイドライン、CERES原則、PERIガイドライン、日本の環境庁「環境報告書作成ガイドライン」などである。これは、主として、経営者の環境報告書の作成基準であり、また保証付与人（監査人）の環境監査報告書（第三者意見書）の判断基準である。また、日本の第三者検証の基準として、日本公認会計士協会「環境報告保証業務指針（試案）」は、保証付与人（監査人）の環境監査報告書の行為基準がある。

環境庁の「2000年報告」では、環境コストの効果測定については充実しているが、環境負荷の現状認識から、企業経営における環境計画の位置付けと内容、環境保全コストの投

入、環境保全効果、経済的効果といった一連の流れのなかで環境コストを把握していく必要性が指摘されている。会計上環境価値を積極的に評価することは企業の環境活動の成果や環境リスクの状況を理解する上できわめて重要である。その評価においては、これまでの貨幣評価あるいは物量評価のいずれか一方によるシステムだけでは不十分であり、貨幣システムと物量システムの適切な関連づけをすることが必要である。

また、環境外部報告の仕方としては、財務報告書（主に財務諸表）の中に環境情報を含めるよう求めることがあげられる。すでに公表されている一般企業の環境報告書における環境会計情報は、そのほとんどが環境コストとベネフィットを対比させた形式になっており、企業が支出した環境コストは資産としてどれほどの価値があるのか、または企業がどれほどの環境負債を抱えているのかという情報は開示されていない。

企業の情報開示における最も基本的な問題として、開示情報と情報利用者との対応関係が指摘される。現在の一般的な開示形式は、企業が環境管理システムをより効率的に行っている事実を示し、持続可能な経済社会を形成していくための基礎データを明らかにしているという点において高く評価されるが、今後は、企業内部の意思決定に環境会計を導入していくと同時に、プロジェクト単位、製品単位といったより詳細な情報を開示することが必要である¹⁶。外部報告目的で環境会計情報を開示する企業は、情報利用者が環境情報を利用しやすい環境を作ることと、環境情報の恣意的操作をしないことが前提となる。すでに、PERI等のガイドラインに則って作成し、これを明記している企業や、GRIのガイ

ドライン案を活用する企業も現われている。

3 環境監査（第三者検証）を通じた環境会計情報の質の保証

環境会計情報の信頼性確保を前提とした環境会計システムの構築は、多面的・統合的に体系化することが重要であるが、環境会計システムにはもう一つの別の観点すなわち社会的・外部的な「環境監査（第三者検証）」を通じた環境情報の質の保証が重要であると考えられる。環境情報の質の評価、すなわち環境会計情報の信頼性保証を果たすべき環境監査の役割が重視される。環境監査とは、環境報告書において、その正確性、適切性および網羅性などに関して中立的・独立的な第三者による検証あるいは第三者意見表明等を意味する。

環境情報の第三者検証¹⁷としては、主に、内部環境報告に対する実態監査としての第三者検証と外部環境報告に対する情報監査としての第三者検証とに分類することができる。「何を検証（監査）するのか」という観点から、前者は企業活動の内容それ自体を直接に対象とする監査であり、具体的には、環境マネジメント＝システムが有効に働いているかどうかをチェックするとともに、コントロールを強化・改善すべき分野を発見するために実施するものである。後者は情報の信頼性を確保するための監査であり、特に、環境パフォーマンス情報、環境会計情報が信頼性のチェックの中心をなすものである。理想的な外部監査としての第三者検証とは、環境管理における内部統制制度を検証し、意思決定の仕組みの適切性を確保するための監査であると考えられる。

環境報告書作成主体は、監査法人など独立

した第三者機関によって検証を受けることにより、報告書の内容やデータの信頼性を確保し、外部の利害関係者からの信任を得ることが可能である。第三者検証には内部監査的な環境監査だけでなく、社会における環境情報の信頼性が高められるために、外部環境監査が必要である。外部監査として行うためには、環境監査基準の設定と環境専門監査人の育成がその前提となる。なぜなら、監査機能は、監査人の資質や権限・独立性条件を確保するための社会的メカニズムがどのように形成されているかに大きく依存するからである。

環境監査を実施するうえで最も重要なことは、何の目的でどの程度の監査を実施するのか、また予想された監査結果にどう対処するのかをあらかじめ明確にしておくことである。環境情報に対する第三者検証の役割としては、基本的に、環境情報の質の統制および検証可能性の向上があげられる。環境会計情報の透明性・信頼性を高めるという観点から、環境報告書上の環境会計情報の開示において、第三者（特に監査法人）による報告書の監査を受け、それを第三者意見書という形で添付する企業が増えている。

しかしながら、環境会計情報の明確な開示基準がなく、また監査人の資格や監査基準等が定められていないため、環境報告書の利用者は記載された環境情報をどこまで信用してよいか判断に迷うことになる。特に、その内容については、拠り所となる明確な基準がないため、検証人（監査人）に依存するところが大きく、「保証」を行うような客観的な検証は難しい。また、環境監査の業務を行う監査主体の独立性・適格性が明確にされていない。

環境報告書に対する信頼性の高い監査を実

現するためには、監査を実施するために必要な監査人の資格認定システムを確立することが要請される。監査主体に求められる資質としては、①審査（特に環境情報に関する監査）の実務の知識、経験、②対象となる事業活動の環境対策についての知識、経験、③対象となる業種の事業活動の実情および環境規制をはじめ環境問題の動向に関する豊富な知識、経験などである¹⁸。現状では、環境問題の有識者が個人として、または公認会計士、ISO環境審査員、環境計量士が便宜的に審査を行う例が多い。環境報告書の監査人としては監査法人、監査法人系のコンサルティング会社、監査専門のコンサルティング会社がある。監査法人と監査法人系のコンサルティング会社は環境情報の信頼性についての意見表明を行っており、環境専門のコンサルティング会社は環境保全活動への取組みについて監査意見の表明を行っている。

さらに、環境監査報告書において、監査手法やその責任範囲については、会計監査のような明確な基準は確立されておらず、環境報告書の作成者と審査を行う機関等との間の契約によって決まることとなる。このため、これら関係諸機関の方針や意向により、その手法が異なり、またその責任範囲が明確に限定されていない。このような問題を解決するためには、現時点ではまず、監査の目的や手法、その責任範囲について監査意見書の中で明確に説明することが必要である。また、監査を行う機関において、それぞれが監査を実施する際の基準を公開することも期待される。今後、監査の手法（複数のオプションがあり得る）について共通の考え方を形成していくことが必要である。

V 今後の課題

環境関連情報を企業外部に開示する場合には、当該情報の目的適合性と信頼性を担保・保証するための制度的措置が必要となる。企業は客観的な尺度により測定された環境データを詳細に開示することだけでなく、外部監査人による環境監査を受けた環境関連情報を提供しなければならない。そのためには、環境監査（第三者検証）も含めた環境報告書の促進方策と、その前段階における環境マネジメント=システムの構築や実際の環境への取組み等との、有機的な結合・連携の確保を考えていくことが重要である。

また、環境情報の開示においては、高度な専門知識や分析能力をもった専門家ではなく、より広範な層を情報利用者に想定したうえで、情報の「理解可能性」を重視した報告書を作成しなければならない。すべての企業についてその環境関連情報の実質的内容及び開示上の形式を完全に統一することは困難であるが、一定の範囲内において「比較可能性」を確保することも必要である。

さらに、企業活動および環境問題が国際化している状況においては、環境規制も国際的関心事となり、環境会計基準の国際的レベルでの調和化あるいは国際統一（convergence）が要請される。したがって、環境会計の現代的課題としては、第一に、環境会計が成立する理論的根拠を明らかにすること、第二に、環境負荷あるいは環境効果の範囲と客観的な測定方法を確立すること、第三に、環境報告書の国際的な作成基準を確立すること等があげられる。

注

- 1) 環境会計とは、企業等が持続可能な発展を目指して、社会との良好な関係を保ちつつ環境保全への取組みを効率的かつ効果的に推進していくことを目的として、事業活動における環境保全ためのコストとその活動により得られた効果を可能な限り定量的（貨幣単位または物量単位で表示）に把握（測定）し、分析し公表するための仕組みであると定義している（環境庁「環境会計システムの確立に向けて（2000年報告）」2000年3月、6頁）。
- 2) 環境庁『環境会計システムの確立に向けて（2000年報告）』2000年3月、30-31頁。
- 3) FASB Statements of Financial Accounting Concepts No.2: Qualitative Characteristics of Accounting Information, FASB, 1980, glossary of terms.
- 4) CICA, Reporting on Environmental Performance, 1994（グリーンリポーティング・フォーラム訳『環境パフォーマンス報告』中央経済社、1997年、58頁。）
- 5) 石津寿恵「環境情報の目的適合性」『JICPAジャーナル』第550号2001年5月、70頁。
- 6) CICA, Reporting on Environmental Performance, 1994（グリーンリポーティング・フォーラム訳『環境パフォーマンス報告』中央経済社、1997年、58-59頁。）
- 7) 飯田穆「会計情報の適合性と信頼性」34頁（可児島俊雄編著『会計情報の監査』中央経済社1990年）。
- 8) 同上、35頁。
- 9) 同上、38頁。
- 10) 山上達人・菊谷正人『環境会計の現状と課題』同文館1995年、170頁。
- 11) 環境庁『環境会計システムの確立に向けて（2000年報告）』2000年3月、6頁。
- 12) 山上達人『環境会計入門』白桃書房1999年、104-105頁。
- 13) 柴田英樹『入門環境会計』日本経済新聞社2000年、157-158頁。
- 14) 環境負債は過去に発生した事象で債務がすでに確定しているものをいい、環境引当金は将来において発生することが予想される事象で金額が合理的に予想されるものをいう。
- 15) 日本会計研究学会（第59回大会）特別委員会報告編『環境会計の発展と構築』2000年、7頁。
- 16) 同上、30頁。
- 17) 環境庁の検討会報告書では、第三者検証の基本的類型として、①環境報告書に記載された「情報の正確性」の審査、②環境報告書の「報告内容の網羅性」の審査、③実際に行われている「対策内容の適切性」の審査、④規制等の「要求事項の遵守状況」の審査等をあげている。③と④は環境報告書そのものの審査ではないが、①や②と組み合わせるとこれらの要素を含んだ審査が同時に行われ、その結果が合わせて第三者意見として環境報告書に記載されることが多い（環境庁『環境報告の促進方策に関する検討会報告書』1999年10月、資料5）。
- 18) 環境庁『環境報告の促進方策に関する検討会報告書』1999年10月、参考図5。

- 石津寿恵「環境情報の目的適合性」『JICPAジャーナル』第550号2001年5月。
- 国部克彦『環境会計』新世社1998年。
- 柴田英樹『入門環境会計』日本経済新聞社2000年。
- 山形休司『FASB財務会計基礎概念』同文館1986年。
- 山上達人『環境会計入門』白桃書房1999年。
- 山上達人・菊谷正人『環境会計の現状と課題』同文館1995年。
- 環境庁『環境会計システムの確立に向けて（2000年報告）』2000年3月。
- 環境庁『環境報告の促進方策に関する検討会 報告書』1999年10月。
- 監査法人大田昭和センチュリー編『環境会計がわかる』実業之日本社、2000年。
- 日本会計研究学会（第59回大会）特別委員会報告編『環境会計の発展と構築』2000年。
- CICA, Environmental costs and liabilities: Accounting and Financial Reporting Issues, CICA 1993.（平松一夫・谷口智香訳『環境会計』東京経済情報出版1995年）
- CICA, Reporting on Environmental Performance, 1994.（グリーンリポーティング・フォーラム訳『環境パフォーマンス報告』中央経済社1997年）
- EPA, An Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms, EPA 1995.（日本公認会計士協会訳『経営管理手法としての環境会計入門』1997年）
- FASB Statements of Financial Accounting Concepts No.2: Qualitative Characteristics of Accounting Information, FASB, 1980.

引用参考文献

飯田穆「会計情報の適合性と信頼性」（可児島俊雄編著『会計情報の監査』中央経済社1990年）。