

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2007～2009

課題番号：19730318

研究課題名（和文）環境管理会計の導入および社内展開に関する研究

研究課題名（英文） A study of implementing environmental management accounting tools

研究代表者

大西 靖 (ONISHI YASUSHI)

帝塚山大学・経営情報学部・准教授

研究者番号：80412120

研究成果の概要（和文）：環境管理会計情報を利用して企業のマネジメントを遂行する際には、手法の導入に伴う課題が存在する。そこで本研究では、環境管理会計手法の導入および展開に関する理論的検討および事例分析を行った。まず、持続可能性会計の開発に関する理論的分析では、外部性の貨幣評価に関わる技術的な課題に加えて、社会的な合意形成に伴う課題の存在を明らかにした。また、環境コストマネジメント手法の事例分析では、当該手法と経営管理的側面が整合していることの重要性を指摘した。

研究成果の概要（英文）：Environmental management accounting tools are attracting more attention among managers who consider environmental aspects within their business strategy. However, there are some barriers in environmental management accounting tools implementation and deployment. In this study, I conducted researches including two theoretical reviews of sustainability accounting and two case researches of environmental cost management tools. The theoretical reviews point out the importance of the social process in developing environmental management accounting tools which address externalities. So, the cases indicated that it is necessary for the successful implementation to integrate environmental management accounting tools with management control systems.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2007年度	1,000,000	0	1,000,000
2008年度	1,100,000	330,000	1,430,000
2009年度	800,000	240,000	1,040,000
年度			
年度			
総計	2,900,000	570,000	3,470,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：管理会計、環境会計、環境管理会計

1. 研究開始当初の背景

日本における環境保全のための手法開発および企業実践は、現在に至る10年で大きく前進した。日本企業は環境マネジメント規格であるISO14001の認証を世界で最も多く取得している。さらに、環境報告書によるステイクホルダーへの情報開示、および環境省の環境会計ガイドラインによる環境保全コストの集計も1999年から急速に普及している。さらに、企業経営者が環境に配慮した経営に言及することも多く見受けられる。

しかし、現在普及している環境省のガイドラインに基づく環境会計は、基本的に環境保全活動に伴うコストの計算を対象としているため、製造・販売といった中心的な企業活動の意思決定と高度に統合されているとはいえない。環境会計は企業の経済活動と環境保全活動を統合するシステムとして位置づけられるべきと考えられるが、この点で環境省のガイドラインに基づく環境会計には課題が残されている。

上記の課題を克服するために、環境管理会計に期待が高まりつつある。環境管理会計とは、企業内部の活動を対象とする環境会計の研究領域を示しており、日本では経済産業省が発行した『環境管理会計手法ワークブック』を契機に企業実務にも普及しつつある。

しかし、環境管理会計の導入および社内展開に成功する企業が存在する一方で、複数の企業で潜在的なコスト削減額の調査段階から先に導入が進まないことが問題となっている。

上記の課題を解決するための基礎として、管理会計領域におけるマネジメントコントロールに関する研究および管理会計手法の導入研究が注目される。管理会計領域では、管理会計システムの導入プロセスに注目して、社内展開を促進する要因および阻害する要因を明らかにする研究が活発に行われている。したがって、本研究の実施によって環境管理会計の導入研究の質と量を拡充させて、一般化をさらに進める必要がある。

2. 研究の目的

本研究では、環境管理会計手法の導入および社内展開に関する理論および実践を明らかにすることを目的とした。環境管理会計情報を社内展開するためのマネジメント活動の実態の分析を行うことを通じて、企業の環

境管理会計情報と企業の経営管理活動の関連性についての一般化を視野に入れた研究の蓄積を目指した。

3. 研究の方法

環境管理会計の手法開発に関連する文献をもとに理論分析が行われた。企業活動に伴う環境および社会的な外部性を対象とする持続可能性会計に関する手法開発の動向を明らかにするとともに、持続可能性会計の実践に関する理論的な課題を検討した。

さらに、単一企業を対象とする事例研究を実施するとともに、製造業2社を対象とする事例分析を実施した。事例分析については、環境管理会計手法の導入を通じてコストマネジメントに活用している企業が存在していることから、環境管理会計手法を導入した2社を対象に、手法を導入した経緯と、環境管理会計情報をコストマネジメントに活用するためのシステムに関する分析を行った。

4. 研究成果

理論分析に関する成果は以下の通りである。

企業活動に伴う外部性の識別および測定の問題は、1970年代に社会会計が提唱されて以来の重要な問題として認識されていた。外部性を経済的な数値に統合するための手法として、1990年代を通じてフルコスト会計の開発が進められてきているが、近年では持続可能性の観点から、フルコスト会計の計算対象として、経済と環境に加えて社会的な側面を包含する持続可能性会計に関心が集まりつつある。本研究の主な対象である持続可能性評価モデル(SAM)も、トリプル・ボトムラインを前提とした持続可能性の観点から、外部性の識別と測定のフレームワークを構築しており、持続可能性会計の側面を持ったフルコスト会計手法の一つである。

しかしながら、外部性の識別および測定には技術的な問題とともに、社会的な課題が存在している。そのため、環境および社会的側面を単一の経済的指標に統合化することは非常に難しい課題である。環境側面および社会的側面の識別と測定が不完全な場合には、環境や社会のインパクトは想定よりも過小

評価されている可能性がある。

このような持続可能性会計における課題に対して、近年のBebbingtonらの研究では、FuntowiczおよびRavetzによるポストノーマルサイエンスの議論を援用して、検討を試みている。その結果、持続可能な開発を対象とした会計手法を開発する場面では、ポストノーマルサイエンスによる解釈を適用することが可能であることを指摘している。すなわち、持続可能な開発の観点からの環境および社会の側面は、システムの不確実性と、意思決定における利害の程度が大きいと、一般的な科学に基づく解決策が困難な状況であると示唆しているのである。

このような状況で解決を図るためには、「拡張された相互的な共同体の諸集団」によるエンゲージメントおよび対話が必要とされる。すなわち、フルコスト会計の導入を通じて、持続可能性に対する経済的な評価を行う際にも、ステイクホルダーとのエンゲージメントが必要であると想定されるのである。

このような観点から、フルコスト会計の手法のひとつである持続可能性評価モデル(SAM)の導入プロセスにおいて、ステイクホルダーとのエンゲージメントを行う議論が存在することを指摘した。そこでは、SAMの実施プロセスにおけるステイクホルダー・エンゲージメントが、有効であることが主張された。しかし、このことは組織と広範なステイクホルダーとの間に存在する外部性の問題を解決するためには、ステイクホルダー・エンゲージメントのみで十分であることを意味しているわけではない。

むしろ、未熟ではありながらも持続可能性会計の枠組みを利用したプロセス自体が、ステイクホルダーとの対話のためのツールとなりうることを示唆している。そのため、SAMをはじめとするフルコスト会計技術の開発と、ステイクホルダーとのエンゲージメントとは、相補的な関係であると考えることができる。

ここまで見てきたように、フルコスト会計の領域において、外部性の識別および測定を行うための手法開発と、ステイクホルダーとのエンゲージメントの関連性は、今後より重要性を増す領域であると考えられる。現段階ではこの領域に関する研究が非常に少ないが、今後の研究の進展とともに、私企業における外部性の測定とステイクホルダー・エンゲージメントとの関連、およびエンゲージメントを行うべきステイクホルダーとは誰かといった多くの課題に対する議論も必要となる点を、本研究では指摘した。

また、事例研究の成果は下記の通りである。現在の環境管理会計の領域においては、それぞれの手法の機能的な分析を中心に研究が進められている。特に、マテリアルフローコスト会計は多くの企業で導入が進められている。しかしながら、環境に関連したコスト情報を計算したとしても、実際の改善に結びつかなければ、環境管理会計情報が十分に有効であったとはいえない。

そこで、本研究では2社の企業事例を通じて、環境コストマネジメントの社内展開に関する要因の検討を行った。1社は、環境省の環境会計ガイドラインに基づく環境会計を、企業全体ではなく特定の工程に集中して適用することを通じて、当該工程の損益管理を行い、改善活動を促進することに成功したと言える。もう1社は、マテリアルフローコスト会計の導入および社内展開を行うために、業績評価の基礎となる会議を実施した。本研究で取り上げた2社の環境コストマネジメントの手法は異なるが、それぞれの企業のマネジメントコントロールプロセスに沿った形で展開されていることが明らかになった。

企業が計画、実行、評価および改善活動というマネジメントコントロールプロセスに沿って活動を進めるならば、環境コストマネジメント手法を予算などの計画段階および業績の評価段階においてどのように利用するかという問題は、非常に重要な問題として提起される。そのため、この領域に関する研究のさらなる充実が求められることを、本研究では指摘した。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

- [雑誌論文] (計 4 件)
- ①大西靖(2010)「持続可能性会計の開発における課題」『帝塚山経済・経営論集』第20巻、41-51頁。(査読無し)
 - ②大西靖(2010)『環境コストマネジメント手法の社内展開』帝塚山大学ディスカッションペーパーJ-06。(査読無し)
 - ③大西靖(2009)「フルコスト会計における持続可能性の評価」『社会関連会計研究』第21号、13-23頁。(査読あり)
 - ④Onishi, Y., Kokubu, K. and Nakajima, M. (2008) Implementing Material Flow Cost Accounting in a Pharmaceutical

Company, in Schaltegger, S., Bennett, M., Burritt, R.L. and Jasch, C.M. (eds.). *Environmental Management Accounting for Cleaner Production*. Springer. pp. 395-409. (査読あり)

6. 研究組織

(1) 研究代表者

大西 靖 (Onishi Yasushi)

帝塚山大学・経営情報学部・准教授

研究者番号：80412120

(2) 研究分担者

()

研究者番号：

(3) 連携研究者

()

研究者番号：