



環境会計もレレバンス・ロスト??

神戸大学 経済経営研究所
講師 呉 綺

皆さんは『レレバンス・ロスト』という著書を知っていますか? 『レレバンス・ロスト』は管理会計研究において、名著の1つであり、管理会計を少しでも勉強したことがある人は全員知っているはず? であり、もし知らない場合は「もぐり」である。私の研究分野は環境会計を含むサステナビリティ会計であるが、京都にある本務校では管理会計論の授業を担当している。1987年ジョンソンとキャプランによって発表された『レレバンス・ロスト』は現代の管理会計研究に警鐘を鳴らし、研究者はもちろん、実務家にも注目され、初版から35年以上経過した今でも書店に行けば常備されている。

そこで、『レレバンス・ロスト』には何が書かれているのだろうか? 簡単に言うと、19世紀から20世紀初頭にかけて、組織構造の発展と関連して、管理会計は経営管理者に適切な情報を提供できていたが、1925年以降は、環境変化に適応できなくなったため、当時の管理会計研究は管理会計実務にほとんど貢献しておらず、管理会計は適合性を喪失しているという衝撃的な内容であった。管理会計において理論と実務に乖離が生じており、それを解決するために、アメリカ企業の経営管理者はこれまでの財務的指標に偏重した短期的業績評価システムではなく、非財務的指標を組み入れた中長期的業績評価システムの重要性を主張し、管理会計システムを再構築するのに適した時期だと提唱した。

そろそろ本題に入ろうと思う。本コラムのタイトルは「環境会計もレレバンス・ロスト??」とした。研究分野である環境会計は、日本では1990年代後半からガイドラインが公表され、環境会計に関連する学術研究が本格的に登場した。しかしながら、学術研究が進む一方、実際に環境会計を導入する企業は増加していないという調査結果は環境省が毎年公表する『環境にやさしい企業行動調査』において明らかにされている。環境省(2020)によれば、上場企業の44.3%が環境会計を導入している一方、非上場企業を含めた全体で見れば、19.6%の企業にとどまり、減少傾向にある。

近年、SDGs(持続可能な開発目標)が企業経営に大きな影響を与えている。年金積立金管理運用独立行政法人の2020年に実施したアンケート調査により、すでに90%以上の企業がSDGsに取り組み始めていることがわかる。この2015年国連総会で設定されたSDGsは世界中に大きなインパクトを与えたと思われる。また、SDGs17の目標は地球環境に関連するものが数多くある。日本においては、戦後の高度経済成長に伴って、企業が各地で公害問題を引き起こし、それに伴い環境法の整備や環境規制を行うことで地域環境を保全してきたという経緯がある。しかしながら、現在も地球全体に目を向けると、企業の経済活動が原因による気候変動、大気汚染、水質汚染、熱帯雨林破壊、生物多様性喪失、資源枯渇など

が頻発しているのが現状である。例えば、世界経済フォーラム（WEF）の The Global Risks Report 2022 によると、影響がグローバルリスクの上位3位において、1位は気候変動対策の失敗、2位は異常気象対策、3位は生物多様性の喪失であり、すべて地球環境に関するリスクであった。

なぜ企業は自然財産から計り知れないほどの恩恵を享受しているにもかかわらず、自然財産を大量消費・大量廃棄し、地球環境問題を引き起こしてしまったのだろうか。それは地球環境が破壊されることによって生じる被害を経済学では外部不経済と呼ばれ、外部不経済によって生じる被害は社会的費用と呼ばれる。環境経済学において CVM（仮想評価法）やコンジョイント分析などの環境評価手法、また自然科学の研究領域においては LCA などの手法を用いて金額換算など数値化を行うことで可視化してきたが、同じく金額換算するミクロレベルを研究対象とする会計においては、例えば、環境省が制定した環境会計ガイドラインなどがある。しかしながら、企業における導入率が低迷し続けている中、まさか環境会計も「レバンス・ロスト」の道を歩んでいるのではないだろうかと考えている。

これまでの過去、現在情報を主な対象とし、また、有形固定資産を主な対象としてきた従来の企業会計システムではこれからの SDGs 社会に対応することが難しい。よって、管理会計と同じようにレバンス・ロストに陥らないためには、現在の社会に適合させるため、従来の企業会計に未来情報である自然資本や社会的費用までも認識対象とする新たなサステナビリティ会計の構築が必要である。それを展開させるため、①コスト概念の拡張、②利益概念の変容、この2点からアプローチしていく。①コスト概念の拡張は、これまでの企業会計では企業コストのみを対象としていたが、ライフサイクルコスト、さらには社会的費用を含むフルコストまでを対象として、外部不経済の内部化を目的とする。②利益概念の変容は、これまでの企業会計では売上総利益、営業利益、経常利益、当期純利益といった利益概念を用いて経営管理者や投資家に対して、意思決定に有用な情報の提供や利益分配を行ってきたが、多様なステイクホルダーに対して価値を分配するために付加価値という概念を用いる。そして、従来の財務諸表によるディスクロージャーだけでなく、財務諸表及び統合報告書によるディスクロージャー、最終的には自然資本情報はこれまではフロー情報が中心であったが、自然資本の重要性の高まりに伴い、ストック情報として財務諸表への統合について検討する必要がある。

参考文献

H.T. ジョンソン・R.S.キャプラン（鳥居宏史訳）（1987）『レバンス・ロスト—管理会計の盛衰—』白桃書房。

岡照二・呉綺（2021）「SDGs 社会におけるサステナビリティ会計の構想—自然資本を中心に—」『関西大学商学論集』第 65 巻第 4 号， pp.19-38.