

環境監査の展開

—国際的動向を視野に入れて—

石 井 薫

はじめに

- I 環境監査の発達
 - II 環境監査の概念
 - III 環境監査関連分野
 - IV EMASとISO14000シリーズ
- 結びに

はじめに

今日、地球環境問題への対応と関連して、環境監査が社会的に注目されている。環境監査と一口にいても、BS (British Standard: 英国規格) 7750、EUのEMAS (Eco-Management and Audit Scheme: 環境管理監査規則)、ISO (International Organization for Standardization: 国際標準化機構) 14000シリーズ (いわゆる環境ISO) など、種々のものが考えられる。しかし、わが国で環境監査といわれる場合、環境ISOをイメージする向きが多いのではないと思われる。これはISO14001の規格発効により、日本の企業は、ISO14001の認証取得に向けて、急速に動き出したからである。そしてISO14001の審査登録件数は世界最多となっている。

地球環境問題への対応の如何が、企業の評価につながることもあり、ISO14001の認証取得により、企業のイメージ・アップをはかるケース、国際市場での競争優位をはかるケース、環境パフォーマンスを向上して、企業の社会的責任を積極的に果たそうというケース等々がみられよう。今や企業の製造業だけでなくサービス業、さらに地方自治体や非営利団体にまで拡大し、ISOの審査登録件数は激増している。しかし、わが国における審査登録制度のあり方には、環境監査人の資格も含めて、数々の問題をはらんでいることに留意する必要がある。

環境ISOの認証取得をしても、実際には環境パフォーマンスを考慮していない企業や、認証取得していなくても、環境問題に熱心に取り組んでいる組織もみられよう。環境監査という場合、環境ISOのことに埋没してしまうと、かえって地球環境問題への対応という、本来の存在意義を見失いかねない。何故なら、ISO14001は、環境マネジメント・システムに焦点をあてた環境監査にすぎないからである。環境ISOの認証取得は、環境問題への対応の1つのステップとしての意

義を持つにすぎない。

そこで、本論では、環境監査の先達である欧米の文献を中心に、環境監査の生成プロセスをみるとともに、環境監査とは何か、その概念の拡がりを明らかにする。そして環境監査という新しい職業領域に関与している諸分野の活動を取りあげる。さらに、E M A SとI S O 14000シリーズを中心に、環境監査の国際的動向を明らかにする。最後に環境I S Oなど、環境監査のあり方は、環境マネジメントとの係わりのなかで、そして地球環境問題への対応を視野に入れて考察すべきことをみる。

I 環境監査の発達

環境監査の起源に関して、環境監査は1970年代にアメリカから始まったとみられる。たとえば、「環境監査は、環境法への準拠を企業がチェックする方法として、1970年代の初期にアメリカで最初に発達した (Cairncross, 1991, p.292)」とか、「環境監査は、アメリカで、1970年代後半から1980年代初期にかけて、法準拠 (compliance)の管理手法として始まった (Cahill et al, 1996, p.18)」といわれる。

アメリカでは環境監査に係わる規制の圧力は、2つの源泉から生じたとみられる。1つは連邦環境保護庁 (Environmental Protection Agency : E P A) の汚染管理 (pollution control) と浄化規定 (clean-up requirements) 並びにそれに関連する訴訟である。もう1つは、1970年代にさかのぼる S E C (Securities Exchange Commission : 米国証券取引委員会) の開示規定である (CICA, 1992, p.15)。

アメリカでは、1970年代に、公式に汚染者負担原則 (polluter pays'principle) を採用していた。環境債務を避けるために、企業は広範な ' パフォーマンス・レビュー ' や準拠監査を行った。それは環境法に関して企業がどんな状態にあるかを評価するものであった。1970年代と1980年代を通じて、環境汚染に反対する多くの法や規則が生成した。それらのなかで最も意義深いものとして、R C R A (Resources Conservation and Recovery Act : 資源保全修復法)、C E R C L A (Comprehensive Environmental Response, Compensation and Liability Act : 総合環境対策補償責任法)、それに ' 大気浄化法 ' があった。これらは多くのアメリカ企業に環境監査を課す効果があった (Frances, 1991, pp.7~8)。

それとともに、1986年にE P Aが報告した「環境監査条項を調停文書に記載させることについての指導指針」という草案が、環境監査制度化のきっかけになったとして、次のような指摘がみられる。E P Aは「それまでのように環境法令に違反した企業に対して、違反の種類によって罰金の額を決めておき、違反のたびにその罰金を徴収するだけでは環境問題の根本的な解決策にはならないとして、違反した企業が問題の再発防止のための努力をするなら課徴金を減らすという仕組みを考

えた。環境監査は、この再発防止努力を担保するものと位置づけられる。指針に示された形の環境監査の実施を、違反した企業に対する調停文書に明示することが、課徴金減額の条件とされたのである（G E M I、1992、5頁）。

アメリカでの法準拠の環境監査の始まりは、主として、S E Cが、US.Steel（1977）、Allied Chemical（1979）、Occidental Petroleum（1980）の3社に対してとった処置に刺激されたといわれる。S E Cは、企業が直面している環境債務の程度を正確に決定するために、全社的な監査に着手しよう上記の会社に要求した。S E Cは、それぞれの会社は、株主への年次報告書で、巨額となる環境債務を過小評価しているとにらんだからである。その初期のS E Cの調査以来、それぞれの会社は、有効な環境監査プログラムを有していることは特記されるべきという（Cahill et al, 1996, p.18）。

アメリカで発達した環境監査は、アメリカの多国籍企業の海外での監査を通じて、ヨーロッパに影響を与えたという。ただし、ヨーロッパでは環境債務はそれほど重要視されていなかったため、環境を改善し、社会にアピールする方法として、環境監査はアメリカと異なる役割を得たとみられる⁽¹⁾。

イギリスでは、環境監査を初期に導入した二、三の大企業（たとえば British Petroleum）があったが、より広い普及は、イギリスで活動しているアメリカの子会社が、親会社の実務を反映して始まったといわれる（Frances, 1991, p.8）。

カナダでは、環境監査は、1970年代後半に出現したが、幾つかの内部監査部門は、すでに健康・安全プログラムに、環境保護の要素をとり入れていた。そこでは環境監査が必要となる二つの要因があった。一つは、環境への一般の関心が高まり、企業が遵守すべき環境保護の法規が制定されつつあったこと、二つは、幾つかの企業が、環境責任を示すことにイニシアティブをとることが市場で有利と判断したことである（CICA, 1992, p.15）。

アメリカで始まった法準拠の環境監査は、国際的なレベルで、環境パフォーマンスの監査など多様な広がりをもせることになる。そこで次に、環境監査の概念をめぐる議論をみてみよう。

II 環境監査の概念

監査という概念は、特に環境に適用される場合にはかなりあいまいであるとして、マコワーは次のように述べている。監査という用語は、ラテン語の *auditus*（a hearing: 聴取）、*audire*（to hear: 聴くこと）から由来しているが、語源的にヒヤリングという監査は、財務的なものであった。21世紀末、財務監査は企業の環境分析にはほとんど適合しなくなっている。監査という用語の意味が企業毎に異なるほど定義が多様となる理由は、環境監査職業に入ってきた、それぞれの環境監査人の

バックグラウンドが異なるからといえる (Makower, 1993, pp.245~246)。

監査の概念があいまいなことから、スペディングは、‘監査’という用語は企業の環境パフォーマンスの評価を記述するのに適切な言葉だろうかと問いかける。アメリカや他の国でも、アセスメント (assessment)、サーベイ (survey)、サーベイランス (surveillance)、レビュー (review)、アプレイザル (appraisal) という用語が、しばしば使われる。問題は意味論上のためでなく、‘監査’という用語の選択に際して財務データとの結びつきを含意するために生じる (Spedding et al, 1993, p.16)。

特に、レビューと監査、環境パフォーマンスと監査に関して、次のような指摘もみられる。環境監査によって何を意味するか、環境監査はいかに実行されるかは、より明確になってきており、レビューと監査との相違を明確に認識する必要がある。環境監査の重要な役割は、環境改善に関連して、企業のあらゆる活動をチェックし評価することでなければならない。しかし環境監査はまだ揺籃期にある技法であり、実験の余地が大いにある。これは特に環境パフォーマンスを測定する領域に妥当する (Welford, 1996, pp.138~139)。

環境監査という用語があいまいに使われていることと関連して、環境監査の定義も種々のものがみうけられる。たとえば「環境監査は規準への準拠に関して、事実を入手し、評価し、報告する体系的なプロセスである。それは、願わくば組織に環境及び従業員の安全への負の影響を最小化するように、有意義な改善を可能にするだろう (Kuhre, 1996, p.6)」とか、「環境監査は、自発的で、環境規則への準拠 (もしくは非準拠) を評価し識別するために、企業の施設や記録を、自発的に、任意に、検査するものである (McKinney, 1998, p.9)」といわれる。

さらに次のような指摘もみられる。環境監査に世界的な関心が高まっているが、異なったタイプの監査に対して合意される定義は何も存在しない。これは驚くべきことでない。世界の異なった地域では、法的、規制上、ビジネスの意味あいでは志向される異なる監査の誘因がある。環境監査の職業は、ここ2、30年に世界的に広がってきた全般的な環境意識の高まりを受けて生じており、比較的新しい。環境監査の定義は、実務基準、証明制度、教育訓練課程の発展を通じて、その職業の形成に役立つために重要である (Nelson, 1998, p.73)。

I C C (International Chamber of Commerce : 国際商業会議所) は、1989年に公表した声明書 (position paper) で、環境監査の目的は“組織、システム、施設がいかに環境によく遂行されているかを経営者に提示することである”と指摘した (Cairncross, 1991, p.294)⁽²⁾。それから I I A (Institute of Internal Auditors : 内部監査人協会) の研究財団によって報告された報告書で、環境監査は“組織の環境管理システムが、規制条項や内部方針に準拠していることを保証するに適切かどうかを経営者が決定するための、環境マネジメント・システムの欠くことのできない一部”と定義

されている。この定義は、環境監査が、環境マネジメントの一構成要素であり、その範囲は、規制準拠だけでなく、より範囲が広いことを反映している（Campbell and Byington, 1998, p.115）。その他にも後述のように、BS 7750、EMAS、ISO 14001など、種々の定義がみられる⁽³⁾。

環境監査の定義や概念があいまいで、多義的であるため、環境監査に関しては、監査か否かの線引きができない状況に直面している。そこでカナダの職業会計士団体であるCICA（Canadian Institute of Chartered Accountants；カナダ勅許会計士協会）は、次のような見解を表明した。「多くの場合、監査対象を評価するための一般に認められた規準か、特定の（合意された）規準の有無が、監査であるか否かを決定するための重要な要因である。第2の要因は、監査対象に関して、検証可能な意見を表明する基礎の存否である。そのため、上記の定義の意味で、(1)環境コンサルティング業務は監査ではない。(2)サイト評価（site assessments）は監査でない。(3)オペレーショナルな準拠評価は監査ではないが、ある状況の下では、（特に検証可能な意見に関しては）監査として行われうる。(4)環境マネジメント・システムの評価は、一般に監査ではないが、ある状況の下では、（特に規準や検証可能な意見に関しては）監査として行われうる。(5)上記の評価業務に対しても、そのコンサルティング業務に関しても、現在のところ、一般に認められた基準は何もない（CICA, 1992, p.40）。

多様な広がりを見せる環境監査に対して、上記のCICAの見解は、一つの立場を表明したにすぎない。環境監査のどこ迄が、伝来の監査なのかどうかについて、監査職業は答える責任がある。政府や地方自治体の公監査を考慮すれば、監査は財務監査に限定されず、行政監査（経済性・効率性・有効性の3E監査など）にまで拡大していることは確かである。しかし環境監査になると更なる拡大と発展のプロセスにあるので、状況に応じて判断していく必要に迫られよう。環境監査の今後の発展動向を見つめつつ、ここでは次の3つの点について私見を提示しておきたい。

第1の点は、自己監査は監査であるかという問題である。環境監査の分野では、自己監査という用語が抵抗なく用いられることがある。たとえば「企業の準拠プログラムに環境自己監査（environmental self-audit）を含むには十分な理由がある。環境自己監査は、環境侵害に対する企業や個人の責任を最小化する。裁判所は適切な報告システムを制定する義務を経営者に課している（Vidmar, 1998, p.53）」といわれる。本来、監査は独立した第三者による意見表明を旨とするのであるから、自己証明は証明にあらずのごとく、自己監査は監査にあらずとみるのが妥当と思われる。しかし、環境監査の発展は、監査論のこの定説にいどむほどのものになっている。現段階では、未だ自己監査を監査と認知するほどの状況にはないであろう。しかし、少なくとも監査専門家は、自己監査が監査か否かを自問し判断を下す時機に来ている。環境監査の今後の発展方向に係わる、次の第2と第3の点を視野に入れると、監査そのものの概念を問い直すことがもめられていると強

く感じられるからである。

第2の点は、環境監査とサステナビリティもしくはサステナブル・ディベロップメント（持続可能な発展）との係わりについての問題である。環境監査の分野においても、環境経済その他の分野においてと同様、サステナビリティを至上命題とする傾向がみられる。たとえば「環境監査の最終的な目標はまだ十分に知られていないが、一般にサステナブル・ディベロップメントの要求を実現することであると合意されている。環境監査は、環境マネジメントの道具というのではなくて、意識を高めるプロセスとして、同じ位重要な役割をもっている (Frances, 1991, p.296)」といわれる。これは重要な指摘であり、サステナビリティのコンセプトも大切と思われる。しかしながら、サステナビリティを金科玉条のようにふりかざし、その意味に対する理解が欠如しているのではないかと見受けられるものも多い。サステナビリティそのものには哲学的な基盤はなく、単なるスローガンの域を出ない。環境監査の将来のヴィジョンとしては、次の第3の点を視野に入れるべきと思われる。

第3の点は、環境監査から、エコロジカル監査もしくはエコロジカル・マネジメントへの移行に係わる問題である。カレンバックやカブラなどは、システム的なシステム論にもとづくパラダイム変革によって、環境監査からエコ監査もしくはエコロジカル・マネジメントへの転換を主張した。環境監査分野でもそれに関して言及したものとして、たとえば次がみられる。カレンバック達は、“アメリカの企業は、監査を比較的法的で、狭い技術的な視点でみる傾向がある”と述べている。かれらのエコロジカルな監査は、“ディーブ・エコロジーや新しいパラダイムの視点から、企業の活動を検査 (examination) し調査 (review) するものに他ならない。それは支配からパートナーシップへ、経済成長のイデオロギーからエコロジカルなサステナビリティのそれへ、企業文化における価値の移行によって動機づけられる。それは機械的思考からシステム思考 (systemic) 思考、従ってシステム・マネジメントとして知られる新しいスタイルのマネジメントへの移行に相応している。エコ監査の結果は、企業の環境影響を最小化し、企業活動のすべてをよりエコロジカルに健全にするための行動計画である。カブラ達は次のように指摘している。上述の哲学が、ディーブエコロジーの哲学か、それともエコロジカルな問題のより‘表層’のレベルのいずれに由来しようとも、単一のタイプの環境監査は何もなく、基礎となるようないかなる単一のセットの基準や指針もない。現在、世界中の企業によって行われている監査の様式、規模、型式、範囲は多種多様である (Makowey, 1993, pp.247~248)。

カレンバック達の見解については、筆者も以前にとりあげたことがある。上述の著作は、ドイツ企業社会にみられる環境を意識したマネジメントの概念と実践を論じたものである。彼らは、その後ドイツやアメリカで発展した監査を越えて、エコロジカルな監査（もしくはエコ監査）を取り

扱った著書を出版している (Callenbach et al, 1993, preface)。この問題は、環境マネジメントと環境監査のそれぞれのコンセプト、並びに両者の関係をどうみるかということに係わってくる。それは、環境マネジメントの概念を、システム・システムに、さらに複雑系としての地球をみるエコプロセス（北原・石井、1998）（石井、1998）に拡大していくことになる。しかし、ここでは、エコ監査もしくはエコロジカル・マネジメントの考えの重要性を指摘するにとどめたい。

III 環境監査関連分野

1970年代にアメリカで生成した環境監査は、連邦機関であるEPAやSEC、石油化学会社などにより、実践レベルで発達した。環境監査の理論レベルの展開は、実践の後追いという状況であった。1970年代はほとんど汚染管理（公害管理）に関する文献だけで、環境管理に関する文献は1980年頃ようやく現れ、1980年代半ばになって、環境監査のテキスト・ブックが出版されている。1980年代には、環境監査の研究は、監査職業というよりも、金融分野や法律分野のジャーナルでとりあげられることが多いように見受けられる。

1990年春には、カナダで初期の環境監査のシンポジウムが開催されたが (Edwards, 1992)、その後、前述したようにCICA（カナダ勅許会計士協会）は環境監査の領域に乗り出している。

しかし、環境監査の分野に最も積極的に関与してきたのは、IIAであろう。環境監査の分野は人材不足なので、教育訓練をして内部監査部門が参入する絶好の機会とみて、「環境監査における伝統的な内部監査人の機会は無視されるべきでない」という (Kite et al, 1997, p.15)。実際、「内部監査人と環境監査人の役割がゆっくりと1つに統合しつつある。2、3の内部監査部門（たとえばIBMやCaterpillar）は、すでに2つの職能を統合している。この傾向は続くであろう。また2つの役割の融合によって多くのことが得られ、内部監査はうまく制度化される」とみて、ブラックは次のように述べている。「内部監査職業は、システムの有効性を測定するための体系化されたプロセスや基準を発展させてきており、（比較的若い環境監査領域には欠落している品質である）取締役会への独立した報告制度を誇っている。しかし内部監査人は、環境システムを評価するのに必要な技術的知識を持ち合わせていない。企業がそれぞれの強みの利点を得るために、環境監査と内部監査の機能を統合することは、極めて価値あることとわかるだろう (Black, 1998, p.27)。

環境監査分野へのIIA（内部監査人協会）の積極的関与は、とりわけISO14000基準とその環境監査人の資格認定に係わっている。そこで、ISO14001並びに環境マネジメント・システムの監査に重点を置いて、「環境監査人の資格認定の統一的な基準を検討する」研究もみられる (Cichowicz, 1977)。また「内部監査部門は、ISO14000基準に対応して、導出され実行されるシステムをレビューし評価する責任をもっている。内部監査部門は、環境マネジメント・システムを

監視し、外部のレビューを促進する際にも役割を果たすであろう。従って、これらの基準とその企業への影響を知ることが、極めて重要となる (Label and Tandy, 1998, p.8)」という指摘もみられる。

実際、1997年1月に I I A と、環境専門家の団体である E A R (Environmental Auditing Roundtable) ⁽⁴⁾ は、I S O 14000基準を用いる、信頼できる環境監査人への共同プロジェクトに取り組むことで合意した。そのジョイント・ベンチャーは、環境監査人として信頼できる職業的な資格を提供するために、独立した非営利団体である B E A C (Board of Environmental Auditor Certifications) ⁽⁵⁾ の創設をもたらした。新しい B E A C の環境監査人の資格証明は、環境監査人資格化に向けての積極的なステップである。環境監査への内部監査の関与は、内部監査人が環境監査に関する専門的知識が無いことや、環境規制に関する知識が無いことによって妨げられてきた。I I A と E A R によって支援された包括的な教育訓練プログラムは、環境監査とより伝統的な内部監査領域とのギャップに橋をかけるに際して、内部監査人を支援するであろうとみられている (Bennett and James, 1998, p.111, 119)。

環境監査関連分野として I I A だけでなく、I F A C (International Federation of Accountants: 国際会計士連盟) ⁽⁶⁾ 他、公認会計士職業も積極的に関与していく必要がある⁽⁷⁾。企業監査分野だけでなく、政府監査分野も環境監査に取り組むことが、緊要の課題となっている。ちなみにアメリカでは、G A O (米国会計検査院) が環境監査に関する調査報告書を公表している (GAO, 1995)。また政府監査の国際機関である I N T O S A I (International Organization of Supreme Audit Institutions: 最高会計検査機関組織) は、環境監査に関するワーキング・グループの会合で、S A I (最高検査機関) が国際的な環境協定の監査方法を、体系的に究明することを決定したという (International Journal of Government Auditing, January 1997, pp.19~20)。

わが国では「平成10年度決算検査報告」で、廃棄物処理施設整備事業による焼却処理施設等の建設に係る工事請負契約についての検査がみられ、平成11年次の検査の重点の一つに「環境保全」を挙げている (2、32、495~503頁)。今後、わが国においても、会計検査院はじめ政府監査分野が、環境監査分野に積極的に取り組まれるよう、望まれてならない。

IV E M A S と I S O 14000 シリーズ

E C 規則では、環境監査とは「下記の目的で環境保護のために立案される組織の環境上のパフォーマンスに関する組織的で、文書化され、定期かつ客観的に行われる、評価・管理システム・工程から構成される管理手法を意味する。①環境に影響を与える可能性のある作業の経営管理を容易にすること②企業の環境方針の遵守状況を評価すること (日本規格協会、1994、78頁)」と定義されている。B S 7750 ⁽⁸⁾ と E M A S ⁽⁹⁾ は、公式に国際標準を目標としている。B S 7750 は I S O

14000に吸収され、EMASはEU地域内の国際標準になりつつある。

イギリスでは環境監査の対象範囲が地方政府にはじめて拡大された⁽¹⁰⁾。地方自治体は2つの方法で環境マネジメント・システムを利用しているという。1つは、自治体の環境影響をマネージするために用いられており、この目的で、EUのEMASが地方政府での利用のために特別に適用されている。2つは、自治体が環境レビューを実施し、EMS（環境マネジメント・システム）の原則を採択することによって環境パフォーマンスを改善するよう、中小企業を奨励するためである（Welford, 1996, p.223）。

BS 7750によって取り扱われていない、EMASのなかの唯一の規定は、公認環境検証人（accredited environmental verifier）によって検証される環境声明書（environmental statement）の作成である（Spedding, 1996, p.26）。現在、環境マネジメントがサステナビリティに役立つよう、EMASから“EMAS-PLUS”¹⁰⁾、さらにSMAS（Sustainability Management and Audit System）を検討する動きがみられる。

スペンサー・クックは、「EMASからSMAS」というテーマで、次のように述べている。EMASを越えて、‘SMAS’をめざすのは、「現在のEMS基準によってとりあげられていないが、サステナブル・ディベロップメントにとって、とりわけ重要な部分である企業パフォーマンスの側面に取り組むためである。現存のEMS基準は、エコ効率的かつ、よりクリーンな生産という問題を強調しているが、実際には、社会的インパクト、ライフサイクルや間接的な社会的・環境的影響のような問題を取り扱わない。EMASがサイト・ベースで環境志向かつシステム中心であるのに対して、SMASはライフサイクル・ベース、サステナビリティ志向、それにシステムでなく環境及び社会的インパクトに焦点を合わせる必要があろう（Spencer-Cooke ; Sheidon et al, 1997, pp.250～251）」と。そして結論として、‘システムミック’のコンセプトにも、次のように言及している。

個々の行為者に焦点を合わせるEMASのようなシステムは、サステナビリティについて意味のある指標を提供できないということである。それに対して、SMASは、共有される資源を保護するために、企業間での一層の協力の触媒作用となるエコシステム全体のインパクトの尺度と指標を含む必要があろう。システムミック思考（systemic thinking）によれば、サステナビリティは、完全な社会・経済的環境システムに対して定義されるのであり、その構成に対してではないということを知る（Spencer-Cooke ; Sheldon et al, 1997, pp.254～255）。ここでは、EMASに限らず環境ISOも含めて、環境監査のあり方を考える上で、システムミック思考に対する理解は避けて通れないことを指摘するにとどめ、次にいわゆる環境ISO（ISO14000シリーズ）についてみていこう。

前述したように、アメリカで発達した環境監査は、環境マネジメント・システムの構成要素であ

る (Greeno, et al, 1985, pp.3~7) (Harrison, 1984) とか、環境監査プログラムは、企業の全般的なマネジメント・プログラムの一部である (Palmisano, 1989, pp.7~8) とみなされている。ISO14000の環境マネジメント・システムに対しても、環境問題への対応としての、リスク・マネジメントの手法とみたり (Voorheer and Woellner, 1998, p.233)、「BS7750やISO14000の導入のような発展のゆえに、企業は環境マネジメントこそが組織の中心であり、環境監査は、そのシステムの不可欠の要素であると実感するようになっている (Bhargava and Welford ; Welford, 1996, p.138)」とみられている。

ISO14000シリーズは、主としてGATT (General Agreement on Tariffs and Trade : 関税貿易一般協定) の交渉とUNCED (United Nations Conference on Environmental Development : 国連環境開発会議) の結果として生じた。GATTは、貿易での非関税障壁を減じる必要性に焦点をあてたが、UNCEDは、グローバルな環境保護に取り組もうとしたといわれる (Label and Tandy, 1998, p.3)。ISO14000の目的は、世界中の企業による採用 (世界標準)、環境パフォーマンスの改善、貿易障壁の回避とされるが、ISO14000は実際には貿易障壁をつくりだすとみられる。それは(1)ある国が規制として採用した場合⁽¹²⁾や(2)発展途上国にとって障壁となるケース⁽¹³⁾が考えられる。

それはさておき、ISOが国際標準、さらに世界標準となるためには、ISO14000に対するアメリカの対応が鍵となろう。EMSやISO14001に対するアメリカの見方については、前記のGAO (1995)、(Spedding, 1996, pp.253~259)、(Bell ; Sheldon et al, 1997, pp.61~92) 等にみられるが、ここではラッソの「アメリカ政府とISO14000」における次の見解をとりあげよう。

エネルギー省 (Department of Energy : DOE) は、DOEの主要な契約業者に、1997年迄にISO14001の線に沿って、環境マネジメント・システムを設定するよう要求している。ISO14000基準は、環境に望ましい製品に関連する、合衆国政府の調達方針に、一定の役割を果たすであろう。次に環境保護庁 (Environmental Protection Agency : EPA) は、ISO基準草案化プロセスに、積極的に関与してきた。EPAは、ISO14000は民間部門の仕事であると認識しているので、現在のところ、ISO基準を規制条項として採択する考えはない。EPAはISO14000を自主的なプログラムで有用な道具であるとみているようである⁽¹⁴⁾。なおアメリカの企業は、一般に指示規則としてISO14000を実行したり、第三者登録することを、望んでいないようである (Russo, 1999, p.262)。

それから、ISO14001は環境マネジメント・システムの環境監査が中心となっているため、環境マネジメントの道具としてのISO14001には限界がある (Gleckman and Krut ; Sheldon et al 1997, pp.45~59)。実際「ISO14001基準は、このアプローチの国際的に受け入れられた枠組みを提供する。しかしながらISO14001は、環境保護への‘解答’でもないし、EMSへの唯一の正当な

アプローチでもない。それは、現実に進歩を達成するように見込まれる実用的でかつコスト効果的な方法で、環境パフォーマンスを改善することを試みる、ずっと大きなパズルの1つの部分にすぎない (Bell ; Sheldon et al 1997, p.89)」という指摘もみられる。ISO14001の限界を克服するために、環境パフォーマンスの改善をめざし、対象領域を拡大していくことが求められよう⁽¹⁵⁾。

ここでEMASとBS7750とISO14000の間の主な差異について、Bhat は次のようにまとめている。EMASは企業活動を対象にしているが、ISO14001とBS7750は企業活動と非企業活動の両者を対象にしている。ISO14001に対して、EMASとBS7750は、環境方針が樹立される前に環境影響に関する広範なレビューを要求する。EMASとBS7750は環境影響に関心があるのに対して、ISO14001は‘側面’ (aspects) に関心がある。ISO14001とBS7750は、組織の全体もしくは一部に適用されるのに対して、EMASは特定のサイトに適用される。EMASとBS7750の両者は、環境影響 (effects) の記録を収集し、規程に準拠することを要求する。ISO14001は、規則や規程の下で、活動、製品、サービス、義務 (obligations) の環境側面を強調する。EMASとBS7750は、ISO14001よりも、パブリックな情報を指示する。EMASは、EMSや環境パフォーマンスについての詳細を含む、検証された環境声明書の公表を要求している (Bhat, 1998, p.96)。

EMASもISO14000も国際標準をめざしているが、1999年10月1日現在での両規格の審査登録件数は、次のようになっている。EMASは、ドイツ2,250、オーストリア215、スウェーデン171、デンマーク108、イギリス71、ノルウェイ61、スペイン37、フランス34、フィンランド27、オランダ23、イタリア18、ベルギー9、アイルランド7、ポルトガル2、ルクセンブルグ1、ギリシャ1、の16ヶ国で総計3,035件となっている。一方ISOは、日本2,531、ドイツ1,460、イギリス1,009、スウェーデン850、アメリカ520、台湾506、オランダ475、韓国463、スイス413、フランス367のベストテンを含む76ヶ国で、総計11,977件となっている (http://www.ecology.or.jp/isoworld/english/analy_14k.htm)。現状では、EMASはEU域内での国際標準になりつつあるが、世界標準には程遠い。一方ISOは世界標準になりつつあるが、前述したようにアメリカなどの今後の対応にも影響されよう。

わが国におけるISO14001の環境監査制度も、種々の問題点を抱えており (石井、1999A)、今後の展開を見守っていきたい。

結びに

今後の環境監査の展開は、世界的なレベルでの地球環境問題への対応という視点で捉える必要がある。1980年代から90年代にかけて、イギリスではいわゆるピアース・レポート (Pearce et al,

1989) が、環境対応への具体化に向けて大きな役割を果たした。それはサステナブル・ディベロップメントが、市場の力と規制によっていかに達成されるかを示したもののだが、環境保全と経済成長が必ずしも矛盾しないことを示す最初の試みであったといわれる (Bhargave and Welford ; Welford, 1996, p.14)。一方、アメリカでは、スーパーファンド法などに関連して、EPA がそれなりの役割を果たしてきたように思われる。

しかし、今、ピアース・レポートやEPAの採るアプローチそのものを問い直す必要に迫られている。たとえば、「ピアースのアプローチは余りに人間中心のように思われる」とし、ライフ・スタイルの問題は不可避で、「個人が管理の手段を持つ限られた領域において、遠く離れた人々や将来世代、それに生物種全体の生死に影響を与える意思決定が責任をもってなされるべきである (Attfield, 1994, PP.240~241)」といわれる。一方EPAに対して、「EPAは単に人間の健康や福祉に焦点をあてるだけでなく、エコ中心的なアプローチをとり、エコシステム自体に価値を見い出すよう求められている」とし、「そのような示唆は、人間中心アプローチから、エコロジカルなアプローチへ環境問題の倫理的焦点を移し、両アプローチのバランスをとることと一致する。エコシステムは、それら自身のために保護される必要があるが、(人間の生活は持続されるに必要なサービスを提供できなくなるほどの環境の悪化では繁栄できないところから)、またエコシステムは人間の福祉と直接的に関係している。そのような関係が自然に存在することをよく記憶に留めて、政策のメカニズムや結果は、現実のこの基本的な性質を反映すべきである (Buchholz, 1993, p.418)」という指摘がみられる。

今後、環境監査は、環境マネジメントとの係わりのなかで考えていく必要があるが、その際、エコロジカルなシステムや、前述のシステム・システム、さらに地球を複雑系とみるエコプロセスの見方を踏まえることが肝要となろう (北原・石井、1993) (神戸大学、1999)。環境マネジメントに関する高度の議論はそれほど多くなく⁽¹⁶⁾、前述のカレンバック等やコルビー (Colby, 1990)⁽¹⁷⁾ など、限られている。

それ故、地球環境問題への対応にふさわしい環境マネジメントに関する一層の理論展開が望まれる。その際、‘環境’というコンセプトと‘マネジメント’というコンセプトの両方を、共に拡大して検討することがもたらえよう (石井、1999B)。最後に、環境監査のあり方は、環境マネジメントとのつながりのなかで検討すべきことを強調して、本論の結びとしたい。

(注)

- (1) アメリカでも、環境監査は単に環境負債を防ぐためだけでなく、社会の批判から自らを守るための方法とみなされるようになってきている。この分野にはまず、化学会社、石油化学会社が入ってきた。Arthur D. Little は、Kepone とよばれる殺虫剤を含む一連の汚染事件の後、アメリカの巨大石油会社である Allied-Signal の

環境、健康、安全面の監査を開発したといわれる（Cairncross, 1991, pp.292～293）。なおアメリカのコングロマリットの1つであるITTは、1960年代に環境監査の原型を導入し、自動車会社のGMは、1972年から環境についての監査を開始したといわれる（GEMI, 1992, 4頁）。

- (2) Canadian Naranda Corporation によって開発された環境監査の基本ステップが、ICCの環境監査ワーキング・パーティによって採用された。それは事前監査活動、事業所での活動、事後監査活動の3段階からなる（North, 1997, p.110）。
- (3) たとえば、ICCの環境監査の定義に関しては（ICC, 1991, pp.3～5）、ISO 14001の環境マネジメント・システム監査に関しては（吉澤、1996、33頁）を参照されたい。なお、ICC, Cofederation of British Industry, それにICCの定義に基づいているというEMASのそれぞれの環境監査の定義について（Welford, 1996, pp.119～120）で説述されている。
- (4) EARは、世界で最も古くから、環境監査の発展と職業実践の促進に寄与する職業団体である。EARの創設は、環境監査プログラムの管理者が、監査に関連する政策や規制行為だけでなく、監査プログラムや監査実践を討議するために、非公式に会合した1982年1月にさかのぼる。なお1986年に、環境監査人及び環境管理者の公式組織であるIEA（Institute for Environmental Auditing）が、ワシントンDCで非営利団体として創設されていることを付言しておこう（Cahill et al, 1996, pp.19～20）。
- (5) EARとBEACに関しては、（Nelson, 1998）でも言及されている。
- (6) ニューヨーク・ベースのIFACは、個人や法人の会員をもたず、世界各国の会計団体の業務を調整することをもとめる国際的な調整機関の形態をとっている。BAECプログラムのパートナーである、フロリダ・ベースのIIAは、IFACのメンバーである。IFACは、OECD（Organization for Economic Cooperation and Development：経済協力開発機構）やWTO（World Trade Organization：世界貿易機関）等で、国際会計職業を代表することに積極的であるという（Nelson, 1998, p.93）。
- (7) 環境監査を行う公認会計士事務所は、企業がたとえ免責恩典を受けたとしても、監査で発見したことが十分に保護されない可能性があることに留意しなければならない（Cichowicz, 1997, P.9）。なお、環境監査人と他の内部監査人、それに公認会計士の間の倫理レベルの差異に関する研究があることも付言しておこう（Munter, 1996）、（Louwers and Radtke, 1996）。
- (8) BS（British Standard：英国規格）7750では、環境とは「生活体系（人間及びその他のもの）も含め、組織がその中で活動する周辺状況及び条件。組織の環境影響は世界のあらゆる地域に及ぶかもしれないため、この状況における環境とは、作業場内部から地球的規模にまで及ぶ（日本規格協会、1994、19頁）」と定義されている。また環境マネジメント監査とは、「環境管理システム及びそれが達成する環境性能が計画された取決めに適合するか否か、及びそのシステムが有効に実施され、またその組織の環境方針及び目的を充足するのに適しているか否かを明らかにするための体系的評価（日本規格協会、1994、20頁）」と定義されている。これらの翻訳に関しては必ずしも適切と思われない箇所もあるが、訳文を引用した。原文の定義とその適訳について、今後検討する必要があるように思われる。
- (9) ECのエコマネジメントとエコ監査に関しては（Spedding et al, 1993）で詳述されている。
- (10) 環境監査の地方自治体部門への移行は、「地球の友」の1989年の出版物「Environmental Charter for Local Government」等により、イギリスで始まった。1992年までに、イギリスとウェールズの地方自治体のおよそ半分が、完全なもしくは部分的な形で環境監査を試みた（Frances, 1991, p.8）。なお「英国地方自治体のためのエコマネジメント・監査制度ガイド」（Jacobs and Levett, 1993）が出版されている。

- (11) E P E (European Partner for the Environment) のワークブックは、より有効な、新世代の E M A S のために、多くの勧告を提示している。それは利害関係者のより大きな係わりの必要性を考慮しており、その目的は、一種の ' E M A S - プラス ' である。強化され拡張された ' E M A S - プラス ' は、サステナビリティのチャレンジの要求に合うよう、 E M A S を適用する重要なステップとなるであろう (Spencer-Cooke; Sheldon et al 1997, pp.248~250)。
- (12) I S O 14000 は自主的な基準であり、I S O 14001 の登録は任意の制度である。したがって I S O 14000 は、G A T T のような国際協定によって認められる、いかなる公式の貿易障壁もつくりださない。しかしながら、もしある国が、その領域内で事業を行っているすべての企業に、I S O 14000 の登録を規制条項にすれば、このことはさまざまな理由で、その基準の規定を満たすことが困難とみる外国企業にとって潜在的な障壁となる。これはその障壁に直面する外国企業が、当該条項をもつ国の域内の企業への下請け業者や売り主であればなおさら妥当しよう。契約審査を得ることを望むが、彼らの顧客の ' 環境 (green) ' 規定を満たせない外国の供給業者にとっては、市場アクセスへの障壁となろう (Russo, 1999, p.265)。
- (13) I S O 14000 の登録条項は、政府や市場が強制するか否かにかかわらず、発展途上国には不利益となりうる。たとえ I S O 14000 の登録が、発展途上国の企業にとって有効な環境マネジメントを示す良い機会だとしても、I S O 14000 の登録にかかる費用が高くつき、その基準が余りに規範的で満たせぬ場合には、発展途上国には不利となろう。多くの企業が直面する別の障壁は、登録・認定のための社会的基盤 (infrastructure) が無いことである。これは、発展途上国の企業にとって、他国の審査登録機関に登録を求めることが必要となり、その分コストを押し上げる形で、貿易障壁をつくりだすことになる (Russo, 1999, p.265)。
- (14) E P A の環境リーダーシップ・プログラム (E L P) は、1 年のパイロット計画として、1995 年 3 月に、12 の施設で開始された。そのプログラムの基本的なコンセプトは、企業が環境監査、汚染防止、E M S プログラムのような革新的な管理手法をテストすることにより、準拠を越えて進むことを促すことにある。そのプログラムの他の目的は、監査のための基準や I S O 14000 のような基準への自主的な準拠プログラムに関する証明のための基準をテストすることである (Russo, 1999, p.263)。
- (15) たとえば G E M I (世界環境管理協議) の E S A P (環境自己評価プログラム) は、I S O の環境管理規格における組織・管理面の規格を社内を導入する時の目的・目標設定ならびにその評価を行うための一つの有効なツールとされる (G E M I, 1992, 10 頁)。また E C A (Environmental Cost Accounting: 環境原価計算) は、I S O 14000 を効果的に実行するのに役立つだけでなく、他の市場ベースの準拠保証プログラムの目標に合致する、周知のビジネス・コンセプトである。初期に採用しうまく実行することが、次の時代に企業を発展させるうえで競争上有利になるという指摘もみられる (Lally, 1998, p.538)。それから、企業が、現在及び将来の環境コストと便益から " 緑のボトムライン " を確認する方策を提示する見解 (Bennett and James, 1998, p.25) も、関連するものとして挙げられる。
- (16) それらのなかで、たとえばノースは次のように述べている。環境マネジメントへのアプローチには、重要な変化がある。それはクロル (Krol, A.) によれば、次の 3 世代になる。第 1 世代は、法規制への対応で主として公害管理を志向するもの、第 2 世代は限定された戦略アプローチで、将来の債務を避けることが主で未だ規制志向といえるもの、第 3 世代は、企業戦略に統合される本質的な要素で、包括的な環境マネジメント・システムにもとづく制度的な環境マネジメント能力の形成を必要とするものである (North, 1997, pp.100~101)。その他サステナブルな戦略マネジメントに関する研究 (Stead and Stead; Russo, 1999, pp.155

～169) もみられる。

- (17) コルビィは次のような見方を提示している。環境マネジメントの現代のアプローチは、環境保護、資源管理、エコ発展の3つあり、これらは将来長く必要になる。どれも1つだけでサステナビリティの条件をつくりだすのに十分ではなく、それらの間に重点の移行がみられる。巢立ちしたばかりのエコ発展パラダイムは、未だそれほど明確なものではない。環境保護は資源管理に、資源管理はエコ発展にそれぞれつみ込まれ、そしてエコ発展もまだ分化されない、より新しいものの一部となっていくであろう (Colby, 1990, P.275)。

■引用文献

- Attfield, Robin, 1994. *Environmental Philosophy: Principles and Prospects*, Arebury Series in Philosophy, England.
- Barton, H. and N. Bruder, 1995, *A Guide to Local Environmental Auditing*, Earthcan Publications Ltd, London.
- Bell, C.L., "The ISO14001 Environmental Management Systems Standard", included in (Sheldon et al, 1997, pp.61-92).
- Bennett, Martin and Peter James, November 1998. "The green bottomline: Management accounting for environmental improvement and business benefit", *Management Accounting*, Vol. 76, No.10, pp.20-25.
- Bhargava, S. and R. Welford, "Corporate Strategy and the Environment: The Theory", included in (Welford, 1996, pp.13-32).
- Bhargava, Sand R. Welford, "Environmental Auditing," included in (Welford, 1996, pp.118-139).
- Bhat, Vasanthakumar N., 1998. *Total Quality Environmental Management: An ISO14000 Approach*, Quorum Books, Westport.
- Black, Ron, June 1998. "A new leaf in environmental auditing," *Internal Auditor*, Vol.55, No.3, pp.24-27.
- Buchholz, Rogene A., 1993. *Principles of Environmental Management: The Greening of Business*, Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.
- Cahill, Lawrence B. et al, 1996. *Environmental Audits*, 7th Edition, Government Institutes, Maryland.
- Cairncross, Frances, 1991. *Costing the Earth: The Challenge for Governments, the Opportunities for Business*, Harvard Business School Press, U.S.A.
- Callenbach, E., F. Capra and S. Marburg, 1990. *The Elmwood Guide to Eco-Auditing and Ecologically Conscious Management* (カレンバック・カプラ・マーバーグ、鶴田栄作訳『エコロジカル・マネジメント』ダイヤモンド社、1992年)。
- Callenbach, E., F. Capra, L. Goldman, R. Lutz and S. Marburg, *Eco Management: The Elmwood Guide to Ecological Auditing and Sustainable Business*, 1993.
- Campbell, Sharon and J. Ralph Byington, Spring 1998. "ISO14000: Environmental auditing for the manufacturing sector," *Journal of Corporate Accounting & Finance*, Vol.9, No.3, PP.107-118.
- Cichowicz, Judith A., Winter 1997. "Environmental management auditing: When credentials count !", *Environmental Quality Management*, Vol.7, No.2, PP.21-27.
- CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants), 1992. *Environmental Auditing and the Role of the Accounting Profession*, Canada.
- Colby, Michael Ellsworth, 1990. "Ecology, economics, and social systems: The evolution of the relationship between environmental management and development," Ph.D. Dissertation, University of Pennsylvania.
- Conrad, Jobst (ed.), 1998. *Environmental Management in European Companies: Success Stories and Evaluation*, Gordon

- and Breach Science Publishers.
- Edwards, Felicity N.(ed.), 1992. *Environmental Auditing: The Challenge of the 1990s*, The University of Calgary Press, Canada.
- Harrison, L.Lee(ed.), 1984. *The McGraw-Hill Environmental Auditing Handbook-A Guide to Corporate and Environmental Risk Management*, McGraw Hill Book Company, USA.
- GAO (General Accounting Office), 1995. *Environmental Auditing: A Useful Tool that can Improve Environmental Performance and Reduce Costs*, USA.
- GEMI (Global Environmental Management Initiative), 1992. *Environmental Self-Assessment Program* (監査法人トーマツ訳『GEMI環境自己評価プログラム』日本経済新聞社、1993年。
- Gleckman, H. and R.Krut, "Neither International nor Standard," included in (Sheldon et al, 1997, PP.45-59)。
- Greeno, J.L., G.S.Hedstrom and M.Diberto, 1985. *Environmental Auditing: Fundamentals and Techniques*, John Wiley & Sons.
- ICC (International Chamber of Commerce), 1991. *An ICC Guide to Effective Environmental Auditing*, ICC Publication,
- Jacobs, M. and R.Levett, 1993. A Guide to the Eco-Management and Audit Scheme for UK Local Government (東京自治研究センター訳『英国地方自治体のためのエコマネジメント・監査制度ガイド』東京自治研究センター・地球環境センター、1997年)。
- Kite, D., T.J.Louwens and R.R.Radtke, 1996. "Ethics and Environmental Auditing: An Investigation of Environmental Auditors' Levels of Moral Reasoning", *Behavioral Research Accounting*, Vol.8 Supplement, PP.200-214.
- Kite, D.,T.J.Louwens and R.R.Radtke, Winter 1997. "Environmental Auditing: An Emerging Opportunity", *Internal Auditing*, Vol.12, No.3, PP.10-15.
- Kuhre, W.Lee, 1996. *ISO 14010s Environmental Auditing*, Prentice Hall PTR.
- Label, Wayne A. and Paulette R.Tandy, March/April 1998. "ISO14000 environmental management systems: New opportunities and responsibilities for internal auditors", *Internal Auditing*, Vol.13, No.4, PP.3-8.
- Lally, Amy Pesapane, Summer 1998. "ISO14000 and environmental cost accounting: The gateway to the global market", *Law & Policy in International Business*, Vol.29, No.4, PP.501-538.
- Mackenthun, Kenneth M., 1998. *Basic Concepts in Environmental Management*, Lewis Publishers.
- Makower, Joel, 1993. *The e factor: the bottom-line approach to environmentally responsible business*, Times Books, USA.
- Mckinney, Michael M.and M.E. Steadman, August 1998. "EPA challenges privileged issue in environmental self-audits", *CPA Journal*, Vol.68, No.8,P.9.
- Munter, Paul, 1996."Commentary on Ethics and Environmental Auditing: An Investigation of Environmental Auditors' Levels of Moral Reasoning", *Behavioral Research in Accounting*, Vol.8, Supplement, PP.215-218.
- Nelson, David D., 1998. *International Environmental Auditing*, Governmental Institutes, Maryland, USA.
- Netherwood, A. and M.Shayler, "The Role of Environmental Management Systems in Local Government", included in (Welford, 1996, PP.223-238).
- North, Klaus, 1997. *Environmental Business Management: An Introduction*, Second (revised) edition, International Labour Office, Geneva.
- Palmisano, John, 1989. "Environmental Auditing: Past, Present, and Future", *Environmental Auditor*, Vol.1, No.1, PP.7-20.
- Pearce, D.,A.Markandya and E.B.Barbier, 1989. *Blueprint for a Green Economy*, Earthscan Publications Ltd, London.

- Russo, Michael V., 1999. *Environmental Management: Readings and Cases*, Houghton Mifflin, USA.
- Sheldon, Christopher (ed.), 1997. *ISO14001 and Beyond: Environmental Management Systems in the Real World*, Greenleaf Publishing, England.
- Spedding, Linda, 1996. *Environmental Management for Business*, John Wiley & Sons Ltd, England.
- Spedding, L.S., D.M. Jones and C.J. Dering, 1993. *Eco-Management and Eco-Auditing: Environmental Issues in Business*, Wiley Chancery Law, USA.
- Spencer-Cooke, A., "From EMAS to SMAS," included in (Sheldon et al, 1997, PP.243-259).
- Stead, W.E. and J.G. Stead, "Strategic Management for a Small Planet", included in (Russo, 1999, PP.155-169).
- Vidmar, Jacqueline M., November 1998. "What you need to know about environmental auditing", *Practical Real Estate Lawyer*, Vol.14, No.6, November, PP.45-52.
- Voorhees, John and Robert A. Woellner, 1998. *International Environmental Risk Management: ISO14000 and the Systems Approach*, Lewis Publishers, USA.
- Welford, Richard (ed.), 1996. *Corporate Environmental Management: Systems and Strategies*, Earthscan Publications Ltd, London.
- 石井薫、1998年2月。「複雑系と環境マネジメント—複雑系科学の限界—」『地球マネジメント学会通信』第19号。
- 石井薫、1999年A 4月、6月。「地方自治体における環境監査の現状と課題(1)(2)」『地球マネジメント学会通信』第26号、第27号。
- 石井薫、1999年B 8月。「環境マネジメントと意識改革—地球環境問題のオメガポイントとしての神秘系研究」『地球マネジメント学会通信』第28号。
- 北原貞輔・石井薫、1993年。『地球マネジメント』東海大学出版会。
- 北原貞輔・石井薫、1998年8月、10月。「エコプロセス宣言—複雑系としての地球」『地球マネジメント学会通信』第22号、第23号。
- 神戸大学大学院経営学研究室編、1999年。『経営学大辞典（第2版）』中央経済社（システム理論、403～405頁）。
- 日本規格協会編、1994年。『環境管理・監査システム：B S 7750とE C規則の対訳』日本規格協会。
- 吉澤正監修、1996年。『対訳I S O 14001・14004環境マネジメントシステム』日本規格協会。
- 会計検査院「平成10年度決算報告」。

(2000年1月13日受理)