



企業社会報告の再考： 1970年代と1980年代の社会的責任、 社会的便益・コストに関する文献からの含意

川原尚子・入江賀子

要旨 企業社会報告の研究は1970年代に盛んであり、現代にも重要な示唆を与えている。そこで、本研究は、会計学研究に対する挑戦的で根本的な議論を提示していた1970年代と1980年代の会計学分野における社会的責任や、社会的便益・コストの測定の問題を中心に文献レビューを行った。また、現代の社会報告への会計学的アプローチや持続可能性会計への含意を検討した。当時の議論は会計学における社会報告のスキームについて、決定的な結論を与えてはいないが、学際的アプローチの有用性と課題を示していた。当時考えられていた課題を現代的な視点で再考することが、今後の重要な研究課題になり得る。

Abstract Research in the field of corporate social reporting thrived in the 1970s and offered important directions for future research. This study conducted a literature review of issues concerning social responsibility and measurement of social benefits and costs in accounting in the 1970s and 1980s, which witnessed challenging and fundamental debates on accounting research. This study also examined their implications for current research on the accounting approach to social reporting and sustainability accounting. Although the discussions at the time did not provide decisive conclusions on social reporting schemes in accounting, they did indicate the importance of an interdisciplinary approach and the related challenges. Reconsidering the issues pointed out then from a modern perspective is an important theme for future research.

Key words 社会報告 (social reporting), 企業の社会責任 (corporate social responsibility: CSR), 社会環境会計 (social environmental accounting), 社会的便益 (social benefits), 社会的コスト (social costs)

原稿受理日 2019年9月30日

I はじめに

最近、現代の新自由主義的な資本主義経済社会が生み出した外部不経済の問題の根源がどこにあるのか、その問題の低減や解決に向けて、また社会的厚生の上昇のために、どのような民主的プロセスをとりうるのかという関心の高まりを背景に、持続可能性会計の開発への期待が高まっている。この分野のこれまでの発展の経緯を見ると、企業の社会的責任 (Corporate Social Responsibility: CSR) や社会報告に関連する会計学研究や実務の試みは、1970年代に先進国で盛んになったが、その後の景気後退を背景に議論の勢いを失っていった。その後、社会報告は企業情報開示の面に焦点が移り、社会環境会計・報告や持続可能性会計・報告に関する研究や実務が蓄積されてきた。最近、非財務情報や記述情報を企業の主流の報告に組み込む統合報告や、投資家向けの ESG (環境, 社会, 統治) 情報開示に対する関係者の関心が高まりつつあり、また、グローバル・レポティング・イニシアチブ (GRI) の「GRI スタンダード」などの国際的な情報開示基準を参照して作成された「持続可能性報告」は大手企業の実務の中で進展しつつある状況が伺える (KPMG あずさサステナビリティ, 2019)。しかし、問題は、最近の持続可能性報告の実務は、多かれ少なかれ、現代の資本主義経済を基礎とした、あくまでも企業側からの任意報告の延長線上にあるという特質をもちえるものである点である。企業価値向上を旨とした企業の経済的合理性が許される範囲内でのみ自主開示されがちであり、持続可能性情報の品質はさておき、開示すること自体が企業行動を正当化する誘因となる可能性がある」と議論されている。そして、個々の企業の視点を離れて、社会的視点から、どのようにその企業の社会的便益や社会的コストをとらえるかといった、未だ決定を見ない測定を中心とした課題や、その背景にある正義の議論を避けて通れば、企業のいう持続可能性の報告は新自由主義的な資本主義経済の枠組みの中での企業報告としてある種の表面的な広告宣伝の道具と化すこととなり、そのような企業報告は真の持続可能性の課題解決からは遠ざかる結果を導く可能性がある。

このような問題の解決策として、社会報告のような社会的観点からの報告という民主的プロセスが考えられるが、この社会報告を巡る議論が盛んであった時期の会計学的アプローチや議論の意味合いを再吟味するとともに、その後議論が縮小した要因や残された課題を検討することに、現在の持続可能性会計報告のよりよい発展に向けた含意を得る余地が残されている。このような検討は持続可能な社会の発展のため、また会計学研究の発展にお

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

いても非常に重要である。

そこで，本研究では，1970年代と1980年代の企業社会報告に関する文献レビューを通じて，企業社会報告の会計学的議論を再考し持続可能性会計の開発への示唆を得ることを目的とする。これまで文献の通観と分析を主な目的とした社会環境会計の史的研究（大森，2012；國部ら，2009；八森，2010；Mathews, 1997）があるが，社会報告の研究が盛んであった1970年代および1980年代に焦点を絞ったものとはいえない。そこで本研究ではこの時期の社会報告に関連する研究分野に焦点を当てて再検討し，現代の持続可能性会計への含意を明らかにすることを目的とする。このような研究は，知る限りないため，意義がある。

本稿の構成は，次章で方法論を記述し，第3章で1970年代と1980年代の日本と海外の社会報告研究を検討し，第4章で考察し，最終章で結論を述べる。

II 方 法 論

研究目的を遂行するため，最初に，1970年と1980年代の社会報告関連分野の研究テーマの動向を把握するための文献調査を2019年8月に行った。調査対象の文献は1970年と1980年代に公表された会計学分野の論文と国内の大学図書館の図書・雑誌とした。文献検索のデータ・ベースとして，国立情報学研究所（NII）による学術情報データ・ベースである学術情報ナビゲータ（CiNii）を利用した。文献をあらかじめ選定したキーワードがタイトルに含まれる文献を数えた。キーワードの選定は，先行文献（Gray et al., 1987, 山上ら訳，1993；林，1984；山上，1986）を参考にし，社会的責任，社会責任，社会会計，社会報告，社会関連会計，社会関連情報，付加価値会計，付加価値情報，環境会計，環境報告，人的資源会計，人的資源情報，アカウントビリティ，説明責任の14キーワードとした。ちなみにキーワードは相互に関連していることを付け加えておく。山上（1986）は，イギリスの付加価値会計・社会報告会計，ドイツの社会貸借対照表，創造価値計算，アメリカの企業社会会計，公共利益会計，その他社会関連報告，企業社会会計などの名称の会計研究領域が，社会関連会計として捉えており（山上，1986），付加価値会計と社会関連会計を，ほぼ同義語と考えていたように見受けられる。検索対象期間は1970年から1989年までとした。文献タイトルに複数のキーワードを含む場合，それぞれのキーワードの数に含めて数えたため，幾分重複して数えられている文献があるが，研究の動向を把握するにはおむね支障がないと判断した。次に，会計学分野の文献だけを抽出した。検索した文献の

タイトルをすべて個別に吟味し、会計学分野の内容かどうかをまずタイトルで判別し、タイトルで判別できない場合には著者の研究業績を参照して判別した。雑誌については CiNii の示す年代の通りに分類した。他に、この時期の代表的海外文献、社会環境会計分野の史的研究論文、必要に応じて、文献の中で参照している文献も参照した。

Ⅲ 結 果

1 1970年代と1980年代の日本の社会報告研究の概要

調査結果は図表1のとおりである。会計学分野の検索総数は論文427件、図書・雑誌40件、合計467件であった。論文、および図書・雑誌のいずれも1970年代の方が1980年代の検索数より多かった。1970年代と1980年代の検索数の差異の程度は論文の方が図書・雑誌よりも大きかった。いずれのキーワードでも論文の方が図書・雑誌よりも多かった。中でも検索数が多かったキーワードは「社会会計」、「社会的責任」であった。1970年代に比べ1980年代のキーワード数が大幅に減ったものには「社会的責任」、「社会責任」、「人的資源会計」であり、「社会会計」もいくらか減少していた。一方、「社会関連会計」や「付加価値会計」などは1970年代より1980年代の方が多かった。「環境会計」は1970年代のみ、「社

図表1 社会報告関連分野の論文、図書・雑誌数（1970年～1989年）

キーワード	論文			図書・雑誌			計		
	1970年代	1980年代	計	1970年代	1980年代	計	1970年代	1980年代	計
社会的責任	43	10	53	1	0	1	44	10	54
社会責任	32	18	50	2	0	2	34	18	52
社会会計	70	59	129	8	4	12	78	63	141
社会報告	2	7	9	0	2	2	2	9	11
社会関連会計	0	16	16	0	3	3	0	19	19
社会関連情報	0	9	9	0	3	3	0	12	12
付加価値会計	32	56	88	5	3	8	37	59	96
付加価値情報	0	4	4	0	0	0	0	4	4
環境会計	7	0	7	1	0	1	8	0	8
環境報告	0	0	0	0	0	0	0	0	0
人的資源会計	30	6	36	4	4	8	34	10	44
人的資源情報	4	0	4	0	0	0	4	0	4
アカウンタビリティ	16	6	22	0	0	0	16	6	22
説明責任	0	0	0	0	0	0	0	0	0
計	236	191	427	21	19	40	257	210	467

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

会関連会計」は1980年代のみで見られた。いずれの年代においても「環境報告」や「説明責任」については見られなかった。図書・雑誌については，その数はそれほど多くないものの，2つの年代の検索数の変化については論文とおおむね同様の傾向が見られた。

今回の調査から読み取れる傾向は，会計学では1970年代から社会的責任の問題が本格的に検討されたとの見方（林，1984）や，1970年代に社会責任会計や付加価値会計の研究が出現し，その後停滞したとの見方（大森，2012）と整合的である。この分野の研究が停滞した要因については大森（2012）が先行文献（上田，2005；河野，1998；Burchel et al., 1985）をもとに以下の通りに整理している。すなわち，1）1974年と1979年のオイルショックを経て，企業が本業に回帰し，社会的責任活動の遂行に消極的になったこと，2）社会的責任活動の成果によって企業の社会責任を問う社会の批判が鎮静化したこと，3）雇用不安のある景気局面において，従業員・地域住民・消費者等が企業社会的責任を追及しなくなっていくこと，4）社会的責任活動を管理する自社システムを企業が構築しなかったこと，5）社会的責任の内容は国・地域・時代・利害関係者によって異なること，6）社会的便益と社会的コストの測定には不確実性や主観性が避けられず，開示情報の価値が認められなかったこと，7）イギリスの政権交代を背景に付加価値会計の社会的存立基盤を失ったことと分析している（大森，2012）。次項ではこのうち6番目の要因に関連して，当時の会計学のアプローチを吟味していく。

2 社会的便益・コストの議論

1970～1980年代の社会責任会計や環境会計の研究（合崎，1971；河野，1972；黒澤，1972a，1972b；阪本，1974；林，1984；矢部，1972；山形，1977；若杉，1971）の特徴として，当時の企業公害や環境破壊の問題に対する企業社会責任を問う社会的関心を背景に，社会的コストの問題を正面から議論している点が挙げられる。社会的コストは，経済学では一般に，マイナスの外部効果や外部不経済を意味する。社会的コストの定義については，Kapp（1950，篠原訳，1959）によれば「第三者あるいは一般大衆が私的経済活動の結果こうむるあらゆる直接・間接の損失を含むもの」とする相当広義にとらえる（河野，1972）定義もあれば，Michalski（1965，尾上・飯尾訳，1969）のように「第三者の非市場的負担であり，その負担をひきおこす経済主体の経済計算においてはその第三者についてなんらの顧慮もされないもの」とする定義もある。Michalski（1965，尾上・飯尾訳，1969）の概念が公害の概念と近似しているとされ（河野，1972），この概念を用いて河野（1972）は議論を構築している。

このような社会的コストの議論を、一般に、会計学が扱わないことについて1950年代においてすでに批判が見られる。Kapp (1950, 篠原訳, 1959) は、私的企業の費用・価格計算において、生産の全費用を測定しないならば競争的な費用・価格計算には意味をなさないと指摘する。合崎 (1953) は、社会的コストの存在が認識されているにもかかわらず、結局、法律や慣習の中で、その解決の手段が取られていないと批判する。その後、1970年代において、社会的コストの会計学における概念整理や分類、開示、内部化の議論 (合崎, 1971; 河野, 1972; 黒澤, 1972b; 徳谷, 1971, 1972, 1973; 矢部, 1972; 若杉, 1971) が盛んに行われている。

1970年代、1980年代の時期における社会責任会計を含む社会報告の関連分野の文献におけるアプローチは、企業会計の部分領域として体系化する考え方と、企業会計からは独立した領域として体系化する考え方に区別される (徳谷, 1977; 林, 1984)。黒澤 (1972a)、合崎 (1971, 1972)、阪本 (1975) などの議論は前者に当たるもので、この場合、すでに会計の枠組みを離れ、社会測定や社会業績測定の特質をもつものと評価される (津曲, 1980)。ここでは、最初に、前者のアプローチを見ていく。1961年に社会会計の基礎概念を示した黒澤は、生態会計の環境問題への会計学的アプローチの課題を示し、会計学研究における大胆な環境会計学研究の方向性を提示している。黒澤 (1972b) は、伝統的な財務会計の役割が「企業の微視的環境における定量化された財務要素に関する情報を、外部の利害関係者に伝達すること」であることを根拠に、公害問題は会計学が取り扱うべき環境問題の複雑性が増大したものと位置づけ、もともと会計学が環境情報を処理することを課題としていたと主張する。そして、会計の重要な目的が資源配分に関する意思決定に役立つ情報の提供であることとするならば、地域環境における企業環境のような公害問題を含む「巨視環境的資料」にまで、会計情報の範囲を拡大する必要があると主張する (黒澤, 1972b)。すなわち、黒澤 (1972b) のいう社会会計は、巨視環境的外部経済、すなわち公害問題を扱う分野であり、狭義の環境会計は巨視環境的外部不経済の問題を扱うものと定義している。さらに、環境会計学を「社会会計のシステムの一環としての外部不経済の問題に関する環境会計と、企業の内部化された公害問題に関する会計すなわち公害管理会計」の2つを包含するものとして整理している (1972b)。その上で、黒澤 (1972b) は環境会計学の課題は、財務情報システム、原価管理システム、社会会計システムの3つの観点で環境問題を検討することであると主張する。黒澤 (1972b) は、環境会計を別途の会計情報システムとして独立させるのではない構想を示しており、社会的コストの測定方法や、環境情報の開示の範囲や方法の問題を取り扱うべく、現行の財務会計システムの枠組みの見直し

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

の必要性を主張している。さらに，黒澤（1972b）は，公害に対する社会的インジケータの機能を果たすために，会計情報システムの拡大を検討することを提案している。なぜならば，企業活動が生活環境を破壊する原因を作り出していることが明らかな場合，被害者への補償が当然であることや，公害に関する企業社会責任を明らかにしたこと，そのことで，企業が公害防止のための投資や費用の支出をして公害管理に努力すべきことを認識する効果があることから，当時の公害裁判に対して一定の評価をしつつも，法的民事訴訟には公害問題解決の限界があるからとする（黒澤，1972b）。この会計情報システムの拡大について，黒澤（1972b）は，具体的に，外部不経済の内部化のために，社会的コスト・損失を認識・測定し，その発生源が企業活動である場合に企業の内部コストに転化し，財務報告に計上する方法を提案している。黒澤（1972b）によれば，会計学的課題は，企業の外部に発生する社会的コストの測定，内部コスト化した場合の原価計算，社会経済会計のレベルでの社会的コストの測定であると主張している。加えて，情報開示については，営業報告書での社会一般に対する企業責任の情報提供（黒澤，1972c）や，「すべての」企業の営業報告書において環境情報として公害問題を取り扱うことや，そのための財務諸表の科目の分類や配列の改善など，財務会計システムの改善（黒澤，1972b）を提案している。

同様のアプローチには，合崎（1971，1972），阪本（1974），河野（1972），矢部（1972）があげられる。合崎（1972）は，会計を一つの制度であり，制度は環境の変化に伴い変化するものでなければならないとし，伝統的な会計概念に固執することを批判し，社会・経済会計の概念からの広い会計概念を提示している。合崎（1972）によれば，社会・経済会計とは「政府や企業の行動の社会・経済的效果の順序づけ，測定，および分析」と規定し，従来考慮されなかった経済・社会の効果をその関心領域に含めるものとする。そして公害処理や防止のための諸費用の開示制度や，生態学的な認識基盤をもつ経営者理念の革新にもとづく会計諸制度の創設を掲げ，会計主体について変動的エンティティ概念を提案している（合崎，1971）。測定の問題に関しては，貨幣に限定せずに，伝統的会計とはかなり異なる計算の枠組みを提案しており，費用・便益分析などの経済学からのアプローチを適用することが非貨幣的なアウトプットの測定に有効な枠組みであると主張する。

阪本（1974）は，会計主体を企業の利害関係者の組織する社会的制度とみる制度的企業体の概念を導入している。また阪本（1974）は，企業の社会的貢献度の測定を測定表示する会計を提示し，そこでは，社会的コストをその企業の社会的貢献度である付加価値から控除すべきマイナスの付加価値とすることを提案している。測定の問題については，阪本（1974）は貨幣的測定を会計公準とすることを基本としつつも，企業外部で生じた公害

問題など貨幣単位で測定することが困難な項目については、物量的測定手段を取り入れ、従業員、取引先、消費者、監督官庁を含む幅広い利害関係者の意思決定に必要な資料を企業が任意で提供する会計を志向する。

河野（1972）は、会計学が企業という枠にとどまるならば公害問題の解決に向けた積極的な貢献はなしえないとし、会計主体の概念を地域社会までの範囲を拡張することを議論する。また社会的コストについては公害の発生している地域社会の立場から、その内容を特定し、測定方法や管理方法を考えることの必要性を説く。ただし、社会的コストの発生原因が複合的であること、被害が財貨、人体、自然と多岐にわたっていること、被害が市場を介さないで発生し価格をつけにくいこと、測定の課題が残されていることを示唆する。

矢部（1972）は監査の分野が公害問題の解決に貢献するには、会計および監査それ自身の変革、特に利益概念の変革を要することを指摘し、単なる公害問題の情報開示のチェックという範囲にとどまらず、社会的コストの内部化の適正性の問題を取り扱うものにとらえている。矢部（1972）は、Goyder（1961、喜多訳、1963）の社会監査の構想、すなわち労働者、消費者、地域社会に対するアカウントビリティが、定期的な社会監査によってレビューされる構想を紹介し、この構想は従来、企業が地域社会に対して無責任であったこと、公衆の是認が企業の存続において必要不可欠であることを指摘するものであると主張する。また Estes（1972）の構想において、政府機関が社会的コストの測定をすることを想定した場合にその測定についての監査を会計専門職が要請される可能性が示唆されていることを紹介し、この問題が会計専門職業の発展の観点で考察されていることを指摘している。そして公害に関する会計や監査の問題は、会計の特殊領域ではなく一般化されるべきものであり会計理論の中に内在させるべきであり、また社会監査が新しい監査として監査論の体系に置かれ、企業の社会的責任の遂行のチェック機能を果たすべきと主張している（矢部、1972）。

最後に、若杉（1971）は、公害の絶滅、環境保全という目標に照らして会計学の役割を論じ、公害コストの測定と伝達の問題を取り上げている。そして、会計学が他の学問分野に比べて公害問題の分析や防止対策に間接的にすら努力していないことを厳しく批判し、当時の会計制度が公害問題にアプローチするには不備があり限界があると真っ向から指摘している。若杉（1971）は環境問題をもとに企業と利害関係を有する一般株主や債権者等の環境主体への会計情報の測定、伝達の意義を意思決定に有用な情報提供の観点で論じている。若杉（1971）は、当時の企業会計制度の特質が公害問題に対して無関心な態度をとり続ける基本的要因であると指摘する。すなわち、1）企業会計は貨幣的評価の公準に基

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

づいており，情報化すれば利用価値がある場合でも，貨幣的評価の不能なものは会計情報に含められないのが普通であり，物量情報や定性的情報は会計情報化されていない，2）支出原価基準を採用しているため，企業が対価を支払わない経済的犠牲は考慮されず，会計測定や伝達の対象とならない，3）会計測定や伝達の諸概念は企業を会計主体として定義されており，社会的コストは考慮されない，4）制度会計情報においては会計測定や伝達の範囲と方法に関して厳しい規制があり，情報量や価値が限定されることと分析する。そして若杉（1971）は，会計学の限界として，会計制度の特色である支出原価基準や会計主体の公準，費用概念などにより，企業が支出を要しない事象は会計測定の対象とならないこと，企業が被害者へ補償金を支払う場合には損益計算書で損失計上でき，補償しない場合の利害関係者の間の不公正に対して会計は無力であること，自然環境の汚染・破壊や，企業活動に伴う非経済的価値犠牲，例えば住民健康被害を会計学は測定対象としないことを挙げている。これを踏まえ，若杉（1971，1972）は，実現可能な範囲で，企業の公害防止努力への社会からの制御を可能とするための公害コストの情報化を考察している。すなわち企業の公害関係諸法令に抵触する行動や公害防止協定違反の事実を有価証券報告書に記載することを提案している。若杉（1971）によれば，公害コストを公害防止努力に伴う事前コストと，公害の損害の補償や救済のための事後コストを合わせたものとする。そして，公害防止の事前コストには原価性や費用性を認める一方，公害被害の補償，救済，敗訴の場合の裁判費用については原価性を認めないで，利益処分項目とすることを社会正義の観点から提案している（若杉，1971）。貨幣的測定だけでなく，物量的にも定量化できない心理的要素の事象についても情報化を課題としている。さらに，公害によるロスの測定を財務諸表に記載するのではなく，国民所得計算に含めることで経済的指標の修正を行うことを考案しており，具体的に，公害による損失を公害防止努力に要する機会原価で測定する方法と，公害による損害の原状回復のための支出の面から測定する方法と，それらの折衷案を提示している（若杉，1971，1972）。そして，若杉（1971，1972）は経済優先主義の価値観の変更と，公害の損害の測定が実現可能になることで，会計の社会的統制機能が展開され，企業の社会的存在意義を評価できるものと主張する。

一方，以上のような企業会計の部分領域として社会会計を取り扱うアプローチとは対照的なアプローチとして，企業会計では社会責任は扱えないとするアプローチがある。当該アプローチでは，現行会計実務の方法の改善の範囲内で企業の社会的諸活動を扱い，あくまでも個別企業が自ら社会的業績の評価を試みる（山形，1977；山上，1986），あるいは公害コストの情報化を試みる（若杉，1971，1972）。まず，山形（1977）は，企業の役割

を、単に財やサービスの提供だけに求めるのではなく、生活の質に貢献することとし、企業内部では人的資源の価値の測定に重点を置き、企業レベルでの社会的資源の効率的利用や、公平な分配を関心事としている。よって、企業レベルでの社会的責任は、物的資源の循環と組織効率の測定・報告と、雇用・分配という問題が中心で、まず内部報告目的のためのもとし（山形，1977）、非常に限定的な範囲にとどまることを示唆している。山形（1977）は、政府規制のもとでの活動と、企業の自主的な活動を明確に区分することや、企業目標を立て、企業の行うべき社会的活動の範囲を利害関係者に明示する必要性があることや、その達成を評価、報告することを提案するが、当該活動の社会への影響にまでは立ち入らない。つまり、外部不経済や、生態系の中での複雑なトレード・オフ関係は、個別企業では扱えない（山形，1977）とし、外部不経済の議論には言及しない。

山上（1986）は、社会関連目的を会計目的の一つとし、付加価値概念を中心的指標とする社会関連利益を補足するような社会関連会計の議論を伝統的会計の延長線上で展開するが、社会の観点に立つ社会企業会計とは異なる枠組みを提示している。その根拠は、社会的観点からの企業の客観的で本質的な実態把握はそもそも規範的で理念的なものであり、現代企業会計にそのまま持ち込むには現実性を欠いている（山上，1986）というものである。

3 1970年代と1980年代の海外の社会報告研究

この時期の海外の社会報告研究で代表的なものとして、Gray ら（1987，山上ら訳，1993）の研究がある。

次にこの時代の海外の研究をレビューする。Gray ら（1987，山上ら訳，1993）は、社会報告には、潜在的情報利用者の範囲の広さ、関連する問題の複雑さ、測定の困難さ、利用者が少ないためにこれまで発行された報告書が少ない現状という問題があるため、利害関係者のニーズと意思決定モデルを確立することは困難であり、よって従来財務会計で見られる、意思決定有用性からの利害関係者アプローチが社会報告では難しいと考えている。よって Gray ら（1987，山上ら訳，1993）は、社会報告の基盤をアカウンタビリティにおいており、社会全体を企業社会報告の聴衆としている。社会的責任とは「何らかの（明示的にしろ黙示的にしろ）識別可能な契約のもとで組織に要求される活動に対する責任」と定義され、「純粹には財務的な意味がない」ものとされる（Gray et al., 1987，山上ら訳，1993）。Gray ら（1987，山上ら訳，1993）は、一方で、組織の責任の有無が明確でないことや、報告書の目的自体が社会的責任の解釈に密接に関係するため、自ずと効果に

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

限界があることを示唆している（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）によれば，社会的アカウンタビリティとは成立した契約のもとで社会的責任がある活動について説明する責任であり，社会報告とはこの社会的アカウンタビリティを履行するために情報を提供する計画されたプロセスと定義される（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）は社会的責任や社会的アカウンタビリティの中身が何であるかを判断する基礎として，イギリスの法律と過去の立法提案，民主主義的プロセスを挙げている（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。

Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）によれば，企業社会報告は，管理会計と財務会計の分類のように，内部目的のものと外部目的のものに分類される（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）の関心は外部目的の報告であるが，内部目的の経営報告の場合，意思決定有用性が客観性に優先するので，企業の社会的業績の財務的な計量化をした場合には，有用な情報を経営者に提供する可能性を示唆している（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。

Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）は，社会報告書の質を決める特性として目的との適合性と内容的な完全性，比較可能性，適時性，理解可能性，信頼性・直接性・普遍性をあげている。そして企業が自らの社会報告の目的を叙述するという自己評価の形式を提案している。また企業社会報告の適切性が評価されうるような，広く受け入れられている利用可能な意思決定モデルがないとの経験的観察の見解を基礎にして社会報告書に求められる次の望ましい特性を示している（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。まず，報告書は，データ選択の基礎と表示形式の選択理由を評価できるようにその目的についての記述を含むものでなくてはならない。次に，社会に対して組織が責任を有する活動が履行されたその範囲について情報を提供することである。さらに，社会報告はその報告対象の特定のグループに対して報告書が担う目的に直接適合した情報を提供すべきである。最後に，報告書の情報は直接生のデータを表示すべきであり，専門家でない人でも理解できるものでなければならず，また監査を受けるべきであると主張する（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。

Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）によれば，社会会計には，それぞれ2つの意味合いがあるとして整理している。まず，一般的な意味で，組織の社会的行動についてのコストと便益に関する財務情報を提示する社会会計がある。いわゆる社会的計算書や社会的財務諸表がこれに該当する。もう一つの，一般的ではない方の社会会計には，報告責任を有する組織が，公式に，定期的に社会報告書を提示するものがある。例えば，企業年次報告の

中で社会的声明書の形式をとるような場合が含まれる (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。そして, Gray ら (1987, 山上ら訳, 1993) は, 企業の社会的便益・コストを財務的に計量化して測定開示する会計システムには問題があることを指摘し, 非財務的次元における報告に有用性があるものと主張する。すなわち, 前述の, 社会会計の2分類のうち, 社会的計算書は, 社会的業績の諸項目の評価において客観的市場価格を付与しえない点が問題であり, アウトプットやインパクトを財務的に数量化することで社会報告の利用者の評価に侵害を及ぼす可能性があることを指摘している (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。

ここで, 1970年代に開発された, 社会的計算書に対する Gray ら (1987, 山上ら訳, 1993) による批判の内容を整理していきたい。まず, Linowes (1972) のモデルでは, 社会的業績を, 人間・環境・製品とのそれぞれの関係ごとに社会・経済的な純改善額や純損害額を計算し, 合計する構造をとる。ここで, 社会的厚生を改善するために自主的に行われた支出から, 所轄機関が経営者に対して注意を向けるように要請した, 責任感のある慎重にして社会的な見識をもつ経営者が行うであろう行為について, 負担を回避したコストを控除する。報告書のボトムラインでの業績測定は包括的ではあるが, 損害の算定が主観的であり, 発生原価や回避原価にのみ焦点が当たっており, その会社が社会に及ぼす便益やコスト, すなわち外部性について開示していないなどの欠点がある (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。最後に, Dilley と Weygandt (1973) による社会関連活動に関する資金フロー計算書では, 環境や雇用およびその他の領域の社会的情報を財務的に計量化して統合している。しかし, 会社の発生コストが地域社会の便益や会社の社会的業績の能率を示さないという欠陥があり, 社会コスト支出アプローチを適用する基本的な欠点が克服されないため, 社会的な視座を有していない (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。フランスで開発された余剰計算書は, 企業の社会的役割を金銭的に解釈し, 生産性の改善と生産プロセスに参加する社会構成員への富の分配の観点で, 財務業績に関連させて社会業績を測定するものである (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。ただし, 外部不経済や追加的な環境要因の計量化をこの余剰計算書では取り扱っておらず, 他の会計モデルと同様に限界がある (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。Estes (1976) のモデルでは, 企業の社会的業績を, 計算主体が社会を志向する観点ではなく, 社会が計算主体を評価する観点を採用している点が理想的であると指摘する。このモデルにおいて, 社会的便益は社会が享受した価値や効用と等しいものである。一方, 社会的コストは社会が被った全損害を測定する, 社会的インパクト計算書が試みられており, 社会に及ぼす直接的効果のみが計上されている (山上, 1986)。しかし, 特定の会社や個人に占有されない便益や外部性の貨幣

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

価値測定が実際的に不可能で，とりわけ市場がないものに対する市場価格の設定の点で現実的で実践的な困難さがある（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。Eichhorn（1974a, 1974b）の社会的損益計算書でも Estes（1976）と類似の論理構造を有しており，消費者余剰・生産者余剰の測定値と外部性の評価を行っており，Schreuder（1979）はこれを社会厚生的な理論的アプローチで重要な機能をもつもので理想的あるいは典型的モデルを提供するものとして評価している。しかし，会社の業績に関して，会社ではなく，社会厚生的なアプローチのため，社会の観点で社会的便益とコストを計算することの現実的で実践的な困難さを伴うため，実行可能性がない点が問題とされる（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。企業の社会的業績のすべての側面を金銭に計量化することが不可能であるとする見方に立てば，財務報告と社会報告をある程度分離した，社会的コスト分析のような社会報告に，活用の可能性があると主張される（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。すなわち，社会的コスト分析は，社会的な観点を重視した利害関係者による報告モデルであり，企業の社会的業績を計量化することで，雇用などの分野での企業意思決定への効果がある可能性がある（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。例えば，地方自治体などの利害関係者が，雇用や工場閉鎖などに関する側面での，社会的コストを分析するものである。以上見てきた通り，様々に開発され考案された企業の社会的行動のコストと便益のインパクトを示すための財務的な計量化の試みについて，Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）はこの発展方向は誤って導かれたものと鋭く指摘している。すなわち，Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）いわく，一部のアプローチにおいて社会的観点を提供していないこと，また外部性を入れるアプローチは，社会厚生からの理想的なアプローチであるが，包括的に外部性を考慮することは測定の実行可能性の面で問題があり，そのため現実的な有用性が期待できないこと，結局，社会的アカウンタビリティの履行が困難となるからである（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。そこで，Gray ら（1987, 山上ら訳, 1993）は，社会報告で用いられる企業が利用する測定値の開示については，情報の範疇の幅，測定方法，表示方法に問題があるとし，報告組織の外部が設定した社会的業績の例えばその中心的なものとしては法令遵守の基準が，組織自身の活動の測定尺度として利用されるような，基準遵守アプローチを提案している。このアプローチは法規制の要請事項を基礎とした企業社会報告の最低限での報告形態で，組織が負う追加的費用も少ないであろうと見ている（Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993）。

IV 考 察

文献調査の結果より、1970年代に出現した社会報告関連の研究は盛んになったものの、1980年代にはその勢いがなくなってきた傾向が観察されたが、これは当時の社会・経済・政治的な状況変化が要因にあると分析される。1970年代、1980年代において、環境問題解決の文脈において伝統的会計は厳しい批判にさらされた。例えば、地球規模の人口増加と経済成長の率の問題よりも環境問題は危機的であり、生態的均衡に与える生産活動の負の影響と環境悪化の傾向に企業会計原則がまったく注意を払っていない (Coates, 1972) と厳しく批判されていた。また、企業利益最大化の目的と会計実務が大气、水、資源の浪費に結び付いているため、会計に責任がある (Beams and Fertig, 1971) と指摘されていた。日本の若杉 (1971) の議論でも当時の会計制度の問題点を挙げており、1970年代の会計学研究における環境問題へのアプローチや議論の内容は当時の経済的・政治的文脈を受けた時代の要請に応えたものといえよう。1970年代に研究が盛んになり、その後、日本社会関連会計研究学会が1989年に設立された (國部ら, 2009) ことを見ても、会計学研究がその要請に一定の範囲で対応していたといえよう。

1970年代と1980年代における会計学での社会報告研究の主な特徴は、現代資本主義経済社会システムが生み出した、企業が及ぼす社会影響の中でも、とりわけ公害問題を背景とする外部不経済の問題を企業の社会的責任として厳しく議論する中で、社会的コストの測定や報告に向けて、伝統的な会計学を批判し、現存の会計学の枠組みを拡大するような、大胆な学際的なアプローチによる議論が盛んであったことといえる。しかし、外部性の問題を巡る会計学からのアプローチにおいて、測定や表示の問題を議論の中心とする社会的視点からの企業社会業績の評価の問題は、結局、袋小路に行き当たってしまう (Gray et al., 1987, 山上ら訳, 1993)。

この時期における日本の会計学研究が環境問題にアプローチする方法は、大まかに、伝統的な会計学から離れた拡張的なアプローチと現存の企業会計の領域の範囲内でのアプローチとに分けられた。前者のアプローチの代表的な議論には黒澤 (1972b) の主張がある。そのアプローチでは、環境問題の扱いは、財務会計情報の範囲の拡大という一般的傾向の中での改善ではなく、財務会計の機能としてそもそも環境情報を扱うことを含んでいるとの主張であった。黒澤 (1972b) は社会的コストの測定にとどまらず、すべての企業の年次報告での環境情報の開示に向けた財務諸表の表示の改善まで言及しており、包括的で挑

企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）

戦的議論を展開しているといえる。これを見るに，環境会計の研究や実務が1990年前後に独立領域として成立した（國部ら，2009）とされる20年前に，外部不経済の内部化という，環境問題に対する本質的な視点からの会計学的アプローチが中心課題として議論されていたといえよう。黒澤（1972b）の外部不経済の問題に関する環境会計は，既存の会計システムからすでに離れた領域を構成するものであり，既存の会計システムの一部としての役割を担うものでないこと，さらに体系的でシステム化されたものでなければならないとされる。すなわち，既存の会計分野での区分である財務会計，管理会計に加えて，新たに社会会計という第3の分野の確立の必要性を強調するとともに，そのような検討を会計学の課題として提示しているのである。

社会的コストの取り扱いについても住民の福祉の観点で住民参加によって決定していくことも可能（河野，1972）とする民主的なプロセスも提案された。

これと対照的であるのが，外部性は個別企業では扱えない，あるいは規範的，理念的な内容であり，企業会計では扱えないとする山形（1977），山上（1987）の議論であった。ここでは，伝統的企業会計から大きく離れない範囲で，社会責任会計の問題を取り扱っている。

その後，1990年代において，日本の会計学研究で「会計のグリーン化」や企業の社会的責任に関して再度議論が高まるものの，会計責任の範囲を伝統的な財務報告を前提とした限定的なものとする議論（北村，1993）や，社会報告の領域を明確にする原理が不確定である点を問題とする議論（武田，1993）が多いといえる。伝統的な会計責任と，公害等の社会責任事象の事実報告責任とに共通の目的が得られるならば，新たなアカウンタビリティが成立する可能性（武田，1993）が示唆されるも，黒澤（1972b）のような新たな会計分野の確立の必要性や，環境問題解決に向けた会計の役割についての議論は中心的なものになりえなかった。

海外の研究では，伝統的会計学を中心とするか，拡張スキームを検討するかという議論よりは，外部性の測定方法やスキームなどの開発の試みがなされ，その結果として，測定の手法上の困難さと法律遵守や確実な測定が可能な一部項目の開示の議論へとつながった。Estes（1976）の社会的インパクト計算書，Linowes（1972）の社会的業績のボトムラインの計算，Dilley と Weygandt（1973）による社会関連活動に関する資金フロー計算書のような，社会厚生観点からは理想的なモデルが開発された。しかし，社会的業績を財務的に計量化して統合する手法に対して，測定の実行可能性の問題を Gray ら（1987，山上ら，1993）は指摘した。このため，Gray ら（1987，山上ら，1993）は社会報告の

特質をもとに、現行の新古典派経済学の仮定の下での新自由主義の資本主義を基礎とする会計の枠組みでは、社会的アカウンタビリティが達成されないと主張した。そこでその解決策として、法令基準の遵守程度を報告するアプローチを提案しており、結果的には既存の会計の枠組みにとらわれない実行可能性に基づく学際的アプローチを提示したといえる。

以上のように、1970年代や1980年代の会計研究は、公害問題を中心とする環境問題の解決に向けた会計学からのアプローチの議論が様々に行われていたものの、会計主体観、会計目的、会計測定の問題についての伝統的会計に対する批判やその拡張可能性についての見解の相違があった。何らかの持続可能性のための社会報告や、そのための持続可能性会計を開発するにあたり、伝統的な会計の枠組みを拡張する学際的アプローチを採用することの意義は引き続き主張されている。しかし、Gray ら（1987、山上ら訳、1993）は全ての外部性を無理に数字化するのも限界があるとしたが外部性の企業による認識は重要と考えている。また万代（2000）は、伝統的な会計学の枠組みを頑なに守るだけでは会計学の発展は望めず、また伝統的な会計学との整合性を考慮しないこともまた会計学の進歩に結び付かないと主張する。そして、批判の解決のための可能性の有無や、伝統的な会計との説明の整合性の程度やその変容の範囲を検討することの意義を主張している。1970年代や1980年代に検討されていた会計主体や会計目的、会計測定の可能性と限界について再考する作業は持続可能性報告や ESG 情報開示が、企業報告の一部として進展しつつある今こそ必要である。正当化は社会的責任情報開示の誘因であるため（Fleming and Jones, 2019, 百田訳, 2019）、財務的利害関係者を対象とする伝統的な企業報告における利害関係者アプローチに基づいた情報開示をすることで企業社会責任が果たされうるものとするならば、企業の正当化が促進され、ビジネスがもたらす外部性の問題や正義の問題から目をそらすことにつながる可能性がある点には注意が必要である。

V 結 論

1970年代から1980年代の国内外の議論から何が言え、今後何を検討していくべきであろうか。企業の社会的責任は、今や企業の責務として位置づけられているため、企業パフォーマンスが社会に与えるインパクトの内容を企業が反省するプロセスは、不可避になっている。企業のパフォーマンスを企業自らが報告することに恣意性が生じるのであれば、当該情報の社会（あるいは第三者）による監査、あるいは社会が当該パフォーマンスを評価する手続きが必要な時代になったといえる。

外部性の数量化の正確性や網羅性は，依然として議論の続く未解決領域ではあるが，社会に存在する様々な情報は，多かれ少なかれ，当該情報の利用の仕方によっては理想的ではない情報となることも事実である。確かに，Gray ら（1987，山上ら訳，1993）が指摘するように，企業が法令遵守項目のみを報告することは，社会契約の観点から，社会的な正当性を有するといえるが，法令遵守項目が，当該企業の利害関係者やそれをとりまく外部環境の意思を正確に受けて制定されていない可能性もある。その場合，法令遵守項目の程度をもって，社会的責任を果たした程度を表すといえるかは，それほど明らかでないだろう。一方，外部性の評価をする場合，数値の正確性や信頼性などが課題になるかもしれないが，一定程度の傾向を数量化できていることも確かであり，（例えば，この数字は外部性を数値評価したものであることを記述する報告など）適切な仕方でも報告されるのであれば，法令遵守項目とは違う観点からの企業パフォーマンス評価として，正当性を持つ可能性もあろう。

なお，そもそも，パフォーマンス情報が数値であるか定性的記述であるかは，本質的議論にはあまり関係ないことに注意すべきである。すなわち，社会的効用の観点から，より確実な幅で数値が得られ，当該数値の重要性が高ければ，当該数字の報告が適切であろうし，確実な幅での数値が得られなければ，定性情報を報告する方が適切かもしれない。

より本質的な点は，持続性社会に取り組む企業や社会の姿勢，あるいは目的の内容だろう。まず意識すべき点は，1970年代との情報の在り方の違いである。今日，ビッグデータの時代にあって，SNS その他から膨大な情報が得られ，企業の製品や活動に対する社会の評価が様々な場でつぶやかれ，そのデータが逐次蓄積されている。このため，社会による評価のしやすさ（実現可能性）だけでなく，評価の網羅性や信頼性までもが，1970年代より格段に向上している可能性もある。また，Gray ら（1987，山上ら訳，1993）は，意思決定の有用なツールとしての利害関係者アプローチが，当時の文脈においてはあまりうまく機能しないことを論じたが，Web などのツールを通じて以前より簡単に情報を入手できる今日，たとえ利害関係者による社会環境パフォーマンス評価が寡少であっても，その寡少な差の評価自体がより容易になり，意思決定モデルにも反映できるようになっているかもしれない。つまり，利害関係者による企業評価が，企業側にとっても，有用となってきた可能性はある。

このように，1970年代では考えられなかった情報技術の進展は，社会会計の在り方をも変化させうるものである。このような時代において，もっとも本質的に重要なのは，まさに Gray ら（1987，山上ら訳，1993）が示唆するように，持続性社会に取り組む企業や社

会の姿勢,あるいは目的なのである。

本文献レビューを通して得られた持続性報告に関する今後の研究課題への示唆としては、1980年代にまで取り組まれ、袋小路に陥った原因になったといわれる、企業パフォーマンスの測定の課題であろう。先述の通り、ビッグデータが溢れ、Web調査などによる社会へのアクセスは近年ますます容易になっている。このため、新たなデータ入手・活用手法を用いることで、当たらずしも遠からずのデータが膨大に得られ、何らかの形で、測定の問題が緩和される可能性がある。また、会計研究においても、他の学問分野同様、単に過去や現状の在り方を分析するにとどまらず、将来の社会影響を予測できる研究の必要性が実務的に重視されていると考えられないか。この観点では、企業のリスク情報から、確定損失額の予想などのリスク情報の予測の研究が進むことも期待されているといえる。

本研究では持続可能性会計への示唆を得る目的で、1970年代と1980年代の社会報告分野の研究内容やアプローチを中心に再考したが、議論の基礎とした文献選定において、範囲が幾分限定的であった。このため、今後は、最近年までの文献の詳細をレビューするとともに、「社会影響」や他の会計分野のキーワードも拾いつつ、より広範囲の議論をレビューすることも意義があるだろう。

謝 辞

本研究は、独立行政法人日本学術振興会の科研費 15K03801 の助成を受けたものです。

参 考 文 献

- Beams, FA, PE Fertig (1971) Pollution control through social cost conversions, *The Journal of Accountancy*, 132(5), 37-42.
- Burchell, S, C Clubb, AG Hopwood (1985) Accounting in its social context: Towards a history of value added in the United Kingdom, *Accounting, Organizations and Society*, 10(4), 381-413.
- Coates, K (1972) *Socialism and the Environment, England: The Spokesman*. (華山譲訳 (1981) 生活の質—環境問題と社会主義, 岩波書店。)
- Dilley, SC, JJ Weygandt (1973) Measuring social responsibility - an empirical test, *Journal of Accountancy*, 136(3), 62-70.
- Eichhorn, P (1974a) *Grundlagen einer gemeinwirtschaftlichen Erfolgsrechnung für Unternehmen*, Schriftenreihe Gemeinwirtschaft, hrsg. von der Bank für Gemeinwirtschaft, Band 15, Frankfurt a. M.
- (1974b) *Gesellschaftsbezogene Unternehmensrechnung*, Schriften der Kommission für wirtschaftlichen und sozialen Wandel, Band 30, Göttingen.

- 企業社会報告の再考：1970年代と1980年代の社会的責任，社会的便益・コストに関する文献からの含意（川原・入江）
- Estes, RW (1972) Socio-Economic Accounting and External Diseconomies, *The Accounting Review*, 47(2), 284-290.
- (1976) *Corporate Social Accounting*, New York: Wiley-Interscience.
- Fleming, PJ, MT Jones (2012) *The End of Corporate Social Responsibility: Crisis and Critique*, London: Sage Publications. (百田義治監訳・解説 (2019) CSR の終焉 資本主義における役割を問う，中央経済社。)
- Goyder, G (1961) *The Responsible Company*, Oxford: Basil Blackwell and Mott. (喜多了祐訳 (1963) 第三の企業体制—大企業の社会的責任—，春秋社。)
- Gray, R, D Owen, K Maunders (1987) *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*, Hertfordshire: Prentice-Hall. (山上達人監訳，水野一郎，向山敦夫，國部克彦，富増和彦訳 (1993) 企業の社会報告—会計とアカウントビリティ—，白桃書房。)
- Kapp, KW (1950) *The Social Costs of Private Enterprise*, Cambridge: Harvard University Press. (篠原泰三訳 (1959) 私的費用と社会的費用—現代資本主義における公害の問題—，岩波書店。)
- Linowes, DF (1972) An approach to socio-economic accounting, *Conference Board Record*, November, 9(11), 58-61.
- Mathews, MR (1997) Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 10(4), 481-531.
- Michalski, W (1965) *Grundlegung eines operationalen Konzepts der 'Social Costs'*, Tübingen. (尾上久雄，飯尾要訳 (1969) 社会的費用論，日本評論社。)
- Schreuder, H (1979) Corporate social reporting in the Federal Republic of Germany - an overview, *Accounting, Organizations and Society*, 4(1/2), 109-122.
- 合崎堅二 (1953) 会計におけるプラグマティズムの再確認，*企業会計*，5(5)，641-645。
- (1971) 社会科学の領域における会計の展開，*企業会計*，23(13)，86-91。
- (1972) 「環境問題と会計」の起点，*企業会計*，24(10)，74-78。
- (1986) 生態会計の学問的系譜，*横浜経営研究*，7(1)，1-9。
- 青木脩，後藤幸男，山上達人編 (1977) 付加価値会計，中央経済社。
- 上田俊昭 (2005) 環境変化と会計の進化，*経理研究*，48，514-525。
- 大森明 (2012) 会計領域の拡大の軌跡と展望，*横浜経営研究*，33(1)，99-119。
- 河野正男 (1972) 社会的費用と会計エンティティとしての地域社会，*企業会計*，24(10)，92-97。
- (1998) 生態会計論，森山書店。
- 川原尚子 (2016) 企業の社会的責任の情報開示の誘因に関する理論：文献レビュー，*商経学叢*，63(1)，37-56。
- 北村敬子 (1993) 会計環境の変化と財務報告の課題，*会計*，143(1)，14-27。
- 黒澤清 (1961) 社会会計の基礎概念，*企業会計* 13(12)，1543-1547。
- (1972a) 生態会計学の発想，*産業経理*，32(1)，6-10。
- (1972b) 環境会計学の課題，*産業経理*，32(10)，5-10。
- (1972c) 営業報告書における環境情報について，*会計*，102(3)，1-11。
- KPMG あずさサステナビリティ (2019) 日本におけるサステナビリティ報告2018，KPMG あずさサステナビリティ，<https://home.kpmg/jp/ja/home/insights/2019/04/sustainability-report-survey-2018.html> (2019年8月18日最終閲覧)
- 國部克彦・大西靖・東田明・堀口真司 (2009) 環境会計文献調査—20年の軌跡—，日本会計研究学会特別委員会「環境経営意思決定と会計システムに関する研究—中間報告書—」，205-250。
- 阪本安一 (1974) 企業会計の発展と公害会計，*会計*，105(3)，17-33。
- 阪本安一編 (1975) 環境会計—その課題と解決，中央経済社。
- 武田隆二 (1993) 会計環境の変化と財務会計理論の現代的課題—会計責任と社会報告責任—，*会計*，143(1)，1-13。

- 津曲直躬（1980）企業社会会計論の展開起点，諸井勝之助編，現代会計とディスクロージャー，中央経済社，91-94。
- 徳谷昌勇（1971）ソーシャル・コストと企業会計，企業会計，23(13)，101-106。
- （1972）環境コストと責任会計，企業会計，24(10)，86-91。
- （1973）環境問題と利益計画，会計，103(1)，201-213。
- （1977）企業社会会計論，白桃書房。
- 林裕二（1984）会計学の拡充，山榭忠恕編著，文献学説による会計学原理の研究，第6章，中央経済社。
- 万代勝信（2000）現代会計の本質と職能 歴史のおよび計算構造的な研究，森山書店。
- 八森美穂（2010）環境会計の史的研究，経済学研究，60(1)，85-120。
- 矢部浩祥（1972）公害問題と社会監査，企業会計，24(10)，98-102。
- 山形休司（1977）社会責任会計論，同文館。
- 山上達人（1986）社会関連会計の展開：「営業報告書」の新しい方向，森山書店。
- 若杉明（1971）公害防止と会計の役割，企業会計，23(13)，92-100。
- （1972）環境保全に対する認識と会計の課題，企業会計，24(10)，79-85。