

特集 / 環境保全活動の取組み(1)

環境会計システムの確立に向けて
(環境会計ガイドライン2000年版)

環境庁企画調整局調査企画室

環境庁では、平成11年3月に発表した「環境保全コストの把握及び公表のためのガイドライン(中間とりまとめ)」をさらに発展・充実させ、今年5月に「環境会計システムの確立に向けて(2000年報告)」を取りまとめて公表した。前年度の中間とりまとめから、コスト把握の見直しをしたこと、効果把握について考え方を示したこと、コストと効果の枠組みを示したこと、が大きく変わったポイントである。

1. 平成11年3月の「中間とりまとめ」以降の動き

環境会計が多くの企業等の間で広く普及することは、国の環境政策を推進する上で極めて有意義である、という考えの下、環境庁では環境会計の普及のために諸施策を推進してきた。

平成11年3月に「環境保全コストの把握及び公表に関するガイドライン(中間とりまとめ)」「(以下中間とりまとめ)」を公表して以降、わが国では多数の企業等の間で環境会計の導入が相次ぎ、50社を超える企業が環境会計を公表している。環境庁では、平成11年6月に企業等の実務担当者と情報交換を図る場として「環境会計に関する企業実務研究会」を発足させ、同年6月には会計の技術的な問題点に関し意見交換を行うため、日本公認

会計士協会の専門部会との間に共同研究会を発足させ、「中間とりまとめ」を改善すべく議論を重ねてきた。また、同年8月には米国ワシントンで開催された環境会計に関する初の国際会議に参加し、日本の環境会計の取組状況について「中間とりまとめ」を中心に報告し、10月には東京にて国連大学高等研究所とともに環境会計国際シンポジウムを開催し、欧米の有識者を招いて意見交換を行った。

こうした動きを受けて環境庁は、平成11年11月、学識者や専門家、企業実務担当者等で構成する「環境会計システムの確立に関する検討会(座長：河野正男横浜国立大学大学院教授)」を発足させた。この検討会で、環境会計システム導入のためのガイドライン策定に向けて検討を続け、今年5月に「環境会計システムの導入のためのガイドライン(2000年版)」を主内容とする報告書を公表した。

2. 「環境会計システム導入のためのガイドライン(2000年版)」

今年5月に環境庁が公表した報告書では、環境会計システムを「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の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（貨幣単位又は物量単位で表示）に把握（測定）し、分析し、公表するための仕組み」としている。

環境庁が平成12年5月に公表した「環境会計システムの確立に向けて（2000年報告）」と題する報告書の主要部分は、「環境会計システム導入のためのガイドライン（2000年版）」（以下「ガイドライン2000年版」）である。これは、冒頭で述べた平成11年3月に公表された「中間とりまとめ」を発展させた基本ガイドラインとして位置付けられる。報告書のタイトルを「2000年報告」としたことについては、今後も内容を随時補強していくことが必要と考えたことを集約している。

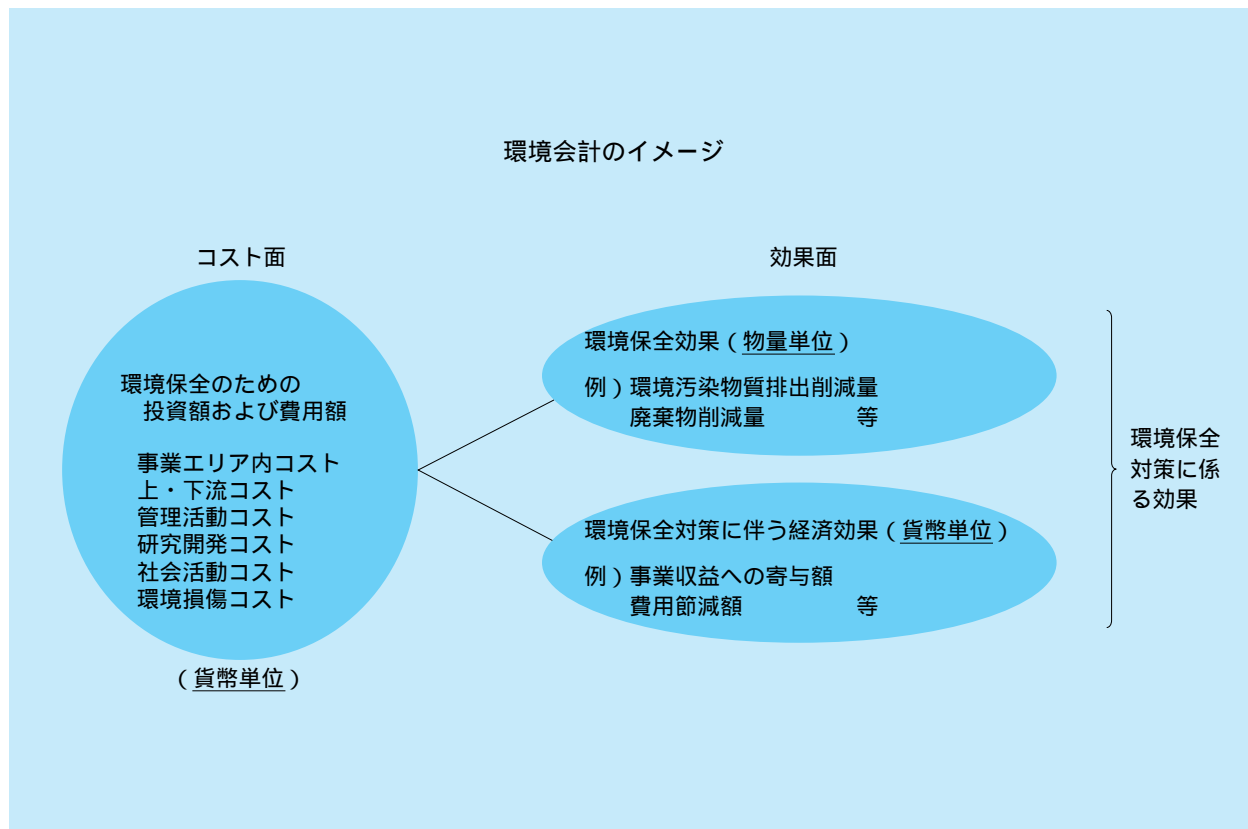
「ガイドライン2000年版」の「中間とりまとめ」からの変更点の主なものは、次の3点にまとめられる。

- ① 環境会計システムの意義の明確化
- ② 環境保全コストの見直し
- ③ 環境保全対策による効果として環境保全効果と経済効果を導入

この3点を中心に「ガイドライン2000年版」について説明する。

(1) 環境会計システムの意義

環境会計システムの意義の明確化について、ガイドラインでは、環境会計の機能を、企業内部で経営管理ツールとして活用される内部機能と、社会とのコミュニケーションを目的とする外部機能に分ける。そして、環境会計システムを、この両





機能を果たしながら、財務パフォーマンスと環境パフォーマンスを統合するシステム、として定義している。すなわち、環境会計システムは、環境に対するコスト支出を環境保全効果と経済効果に対比させることによって、財務パフォーマンスと環境パフォーマンスを関係付け、その情報を企業内部経営管理に利用すると同時に、外部者の評価に役立てることを目的としたシステムである。

(2) 環境保全コストの計算方法の整備

上記のとおり、「ガイドライン2000年版」では、環境会計の範囲を拡充しているが、その中心が環境保全コストの計算にあることは「中間とりまとめ」と同様である。対象となるコストは「環境保全コスト」であり、それは「環境保全のための投資額及び費用額」と定義される。投資と費用の定義については、原則として、財務会計上の定義が援用され、費用については発生ベースでとらえられ、投資については償却資産（取得価額）が対象となる。また、環境保全については、公害防止、地球環境保全、資源循環の三つを主要な環境保全の概念とし、企業によってはその他の活動を含めることもできるとしている。

環境保全コストに該当するか否かの判断基準は、支出目的を原則とし、必要に応じ環境保全に係る効果面からの判断で補うこととしている。

環境保全コストの測定に関しては、「中間とりまとめ」と同じく、原則は直接把握（測定）であるが、それが難しい場合、環境保全目的以外で生じているコスト部分を除いた差額集計を次善の測定方法としている。しかし、差額計算も困難な場合、簡便法として按分計算も認めている。按分計算とは、何らかの方法で複合的なコストを按分するもので、たとえばあらかじめ25%、50%、75%のような按分比率を決めておく簡便法も選択可能としている。

環境保全コストの分類に関しては、「ガイドライン2000年版」は以下の6分類を示している。

- ① 生産・サービス活動により事業エリア内で生じる環境負荷を抑制するための環境保全コスト（事業エリア内コスト） たとえば、公害防止設備導入コスト、省エネのための取組に係るコスト、リサイクルのためのコストなど。
- ② 生産・サービス活動に伴ってその上流または下流で生じる環境負荷を抑制するための環境保全コスト（上・下流コスト） たとえば、グリーン購入に伴い発生した通常の購入行為との差額コスト、環境保全対応の製品を提供するための追加的コストなど。
- ③ 管理活動における環境保全コスト（管理活動コスト） たとえば、ISO認証取得のためのコストなど。
- ④ 研究開発活動における環境保全コスト（研究開発コスト） たとえば、環境保全に資する製品等の研究開発費など。
- ⑤ 社会活動における環境保全コスト（社会活動コスト） たとえば、自然保護、緑化等の環境改善対策のコストなど。
- ⑥ 環境損傷に対応するコスト（環境損傷コスト） たとえば、土壌汚染の修復のためのコスト、環境の損傷に対応する引当金繰入額や保険料など。

この6分類は、「中間とりまとめ」での分類をほぼ踏襲するものであるが、概念を整理した箇所もある。たとえば、生産・サービス活動に関わって生じる環境保全コストの分類に、ライフサイクル的な視点を導入し、事業エリア内を中心に、その上流（購入活動）と下流（製品・サービスがもたらす環境負荷の低減）に分けている点などである。



(3) 環境保全対策に係る効果としての環境保全効果と経済効果の導入

「ガイドライン2000年版」の最も大きな特徴は、環境保全コストに対比する情報として、環境保全効果と経済効果を取り上げ、それらを環境会計システムの中に取り込んでいることである。これは環境保全コストだけの情報では、環境保全活動がどれだけ効率的もしくは効果的に行われているかを明らかにすることができないからである。

環境保全対策に係る効果は、環境パフォーマンスの改善を物量単位で示す環境保全効果と、財務パフォーマンスへの貢献を貨幣単位で示す経済的効果に分けられる。環境保全コストと対比されるべき効果としては、物量ベースの環境保全効果がまずはじめに把握されるべき効果とされており、貨幣ベースの経済効果よりも優先度が高い。

環境保全効果について、「ガイドライン2000年版」では、①事業エリア内で生じる環境保全効果、②事業エリアの上流・下流で生じる環境保全効果、③その他の効果、の三つに分類し、それぞれについて指標例を例示している。この環境保全効果の分類は、前述の環境保全コストの分類と対応させることを前提としている。ただし、事業エリア内コストおよび上・下流コスト以外の環境保全コストがもたらす環境保全効果に関しては測定および因果関係の追跡が困難なものが多いため、「その他の効果」という形でまとめている。なお、効果の測定方法に関しても、環境保全コストの場合と同じく、外部報告する場合は、企業間比較が可能のように統一化が志向されるべきであるが、これは今後の課題とされている。

経済効果については、外部報告目的を重視し、「確実な根拠に基づいて算出される経済効果」と「仮定的な計算に基づく経済効果」に区分され、前者のみを外部への開示が望まれる効果とし、後者に関しては公表を求めず、公表する場合には「確実な根拠に基づく効果」とは区別し、かつ算定根拠を明示することを求めている。

ガイドラインでは、環境会計の開示フォーマットとして3種類の図表を例示している。それは環境保全コストのみを開示する場合の「環境保全コスト主体型フォーマット」、環境保全コストと環境保全効果を対比させる「環境保全効果対比型フォーマット」、環境保全コストを環境保全効果および経済効果と対比させる「総合的效果対比型フォーマット」の三つである。

このように「ガイドライン2000年版」は、環境保全コストのみならず、環境保全効果すなわち環境パフォーマンス情報も包含することを志向している。その内容については、今後整備していかねばならない箇所を残しているが、この基本フレームは、従来別々の次元で議論されてきた貨幣単位の環境会計と物量単位の環境会計を統合するものとして、環境会計の新しいフレームワークを提示しているといえる。

今後の検討課題は、コストおよび効果の把握（測定）手法の整備、環境会計情報の正確性の確保の問題、環境会計のグローバルスタンダード確立の可能性のフォローなど残された多くの課題であり、環境庁として引き続き検討を進めていくところである。