

環境保全コストの視点

経営情報実務学科 藤本 孝一郎

はじめに

環境会計への取組が進むにつれ、2000年以來、環境省による「環境会計システムの導入のためのガイドライン」は「環境会計ガイドライン」の公表・改訂を経て、企業実践での重要な指針となり現在に至っている。また今後の改訂に向けて作業が開始されている。

ところで近年、異常気象など地球環境の変化や京都議定書など新たな地球環境に関する問題が着目されている。環境会計の分野にもこのような環境保全対策に応じた取り扱いの必要性が生じている。本稿では、環境保全対策分野に係る投入目的との関係情報など、改めて環境会計ガイドラインに沿って環境保全コストの分類を検討し、その意義について検討した。

1. 環境保全コストの分類

環境会計に関する共通の枠組みを構築することを目的として、環境会計ガイドライン（以下、ガイドライン）が策定された。ガイドラインにおける事業活動に応じた環境保全コストの分類は、各環境保全コストが事業活動の各部分への関係の仕方に焦点を当てている。

コストの集計単位は事業活動の種類別に、大きく「生産・サービス活動」、「管理活動」、「研究開発活動」及び「社会活動」の4種類になっている。さらに「生産・サービス活動」は、上・下流域で発生するかによって分類し、抑制される環境負荷と事業エリアとの関係を表している。他に事業活動区分と対応しないものとして、環境損傷対応コストを加えている。

以上のような分類は、環境負荷との関係から主たる事業分類に従うもので、ここでは主たる事業活動とは、財・サービスの購入から製造、流通を経て、販売又は提供に至る一連の事業活動のうち、管理活動、研究開発活動、社会活動を除いた部分となる。

2. 分類の内容

2.1 事業エリア内コスト

ここで事業エリアは、企業等が直接的に環境への影響を管理できる領域と考える。事業エリア内コストは、このような主たる事業活動により事業エリア内で生じる環境負荷を低

減するためのコストとされる。

事業エリア内コストは、環境保全の分野との関係で「公害防止コスト」、「地球環境保全コスト」、「資源循環コスト」に3分される。

なお公害防止コストにおける公害は、事業活動等が原因で生じた有害な影響によって、人の健康又は生活環境に関する被害の発生現象で、具体的には環境基本法に定められることとなる。従って公害防止コストとは、この公害防止に係る取組に関係して発生するものが該当する。また設備の末端に付加した施設・設備（エンド・オブ・パイプ）等が想定される。

分類の典型例を挙げると、以下のようなものがある。

①大気汚染防止（酸性雨防止を含む）、②水質汚濁防止、③土壌汚染防止、④騒音防止、⑤振動防止、⑥悪臭防止、⑦地盤沈下防止などが考えられる。

2.1 (1)地球環境保全コスト

環境会計としては、近年、災害など社会的問題として関係が指摘される地球温暖化防止、オゾン層保護、その他の地球環境保全などの地球規模の対策に関する情報をとりあげる必要が生じることとなった。ガイドラインでは、地球環境保全コストを分類としてとりあげ、人の活動により地球全体又はその広範な部分の環境に影響を及ぼす事態に係る環境保全コストとしている。以下のような活動に関するコストが想定される。

①地球温暖化防止及び省エネルギー対策、②オゾン層破壊防止、③その他の地球環境保全。

2.1 (2)資源循環コスト

資源循環コストとして、持続可能な資源循環に取り組むためのコストが採り上げられている。ガイドラインでは、資源循環の取組を、廃棄物の発生そのものの抑制、価値を問わず有用な資源の循環的な利用、循環的利用が行われない廃棄物の適正な処分等が考えられている。従って天然資源の消費や廃棄物の発生そのものを抑制する取組も含まれることになる。コストとして次のようなものが考えられる。

①資源の効率的利用、②産業廃棄物のリサイクル等、③一般廃棄物のリサイクル等、④産業廃棄物の処理・処分、⑤一般廃棄物の処理・処分。

2.2 上・下流コスト

ガイドラインでは、基本的に企業等の財・サービスの一連の流れの中で、上流・下流を採り上げている。上流域は、企業等が直接的に環境への影響を管理できる領域（事業エリ

ア)に、財・サービスを投入する前の原料・資材等の生産に関する領域としている。下流域は、事業エリアから財・サービスを産出した後の財・サービスの使用・消費・廃棄に関する領域としている。

そこで原材料の購入や製品の出荷など、主たる事業活動領域へのインプットや主たる事業活動領域からのアウトプットそのものに関する活動は事業エリア内とする。

従って、上・下流コストとは、事業エリアに財・サービスを投入する前の領域（上流域）で発生する環境負荷を抑制する取組のためのコスト及び事業エリアから財・サービスを産出・排出した後の領域（下流）で発生する環境負荷を抑制する取組のためのコスト並びにこれに関連したコストとなる。

その結果、いわゆるグリーン調達といわれる、環境負荷の低減に資する財・サービス（環境物品等）の調達・購入に伴い発生した通常の財・サービスの調達・購入との差額コストも含まれることになる。他にコストとなるものを次に挙げる。

①環境物品等を提供するための追加コスト、②容器包装等の低環境負荷化のための追加コスト、③製品・商品等の回収、リサイクル、再商品化、適正処理のためのコスト。

2.3 管理活動コスト

管理活動コストとは、企業等の環境保全のための管理活動であって、事業活動に伴い発生する環境負荷の抑制に対して間接的に貢献する取組のためのコストや、環境情報の開示等、企業等が社会とのコミュニケーションを図る取組のためのコストとしている。

①環境マネジメントシステムの整備・運用、②事業活動に伴う環境情報の開示及び環境広告、③環境負荷監視、④従業員への環境教育等、⑤事業活動に伴う自然保護、緑化、美化、景観保持等の環境改善対策

2.4 研究開発コスト

研究開発コストとは、企業等の研究開発活動のためのコストのうち、環境保全に関するコストとしている。次のような研究開発コストが挙げられている。

①環境保全に資する製品等、②製品等の製造段階における環境負荷の抑制のための研究開発、③その他、物流段階や製品等の販売段階等における環境負荷の抑制のための研究開発。

なお研究開発目的の設備投資等で汎用性のあるものを、固定資産に計上され、環境保全コストの投資額と想定している。

2.5 社会活動コスト

社会活動コストとは、広く社会貢献のために行われる環境保全に関するコストと想定している。企業等の事業活動に直接的には関係のない社会活動における環境保全の取組が対象とされる。環境対策が実質的に事業活動の一環として行われる場合は、除外される。

①事業所を除く自然保護・緑化・美化・景観保持等の環境改善対策、②環境保全を行う団体等に対する寄付、支援、③地域住民の行う環境活動に対する支援及び地域住民に対する情報提供等の各種の社会的取組。

2.6 環境損傷対応コスト

環境損傷対応コストとは、企業等の事業活動が環境に与える損傷に対応して生じたコストとします。本来、環境損傷対応コストは、発生しない方が望ましいコストであり、環境保全への取組を適正に実施することにより低減されるものである。発生した環境負荷の影響除去等の対策に係る費用で、自然修復などが代表的なコストとなる。

①自然修復、②環境保全に関する損害賠償等、③環境の損傷に対応する引当金繰入額及び保険料。

3. 環境保全コストの分類の性格

環境保全コストの評価は、本来、金額の多寡で行うべきものではなく、コストの性格、その企業等の業種・業態、過去の環境保全対策の実施状況等を踏まえて判断することが必要となる。ガイドラインでは、これらの分類に当てはまらない環境保全コストがその他コストであり、範囲が不明確にならないように内容、対象範囲、分類の根拠を開示している。そこでガイドラインの性格について2点をとりあげ検討する。

まずガイドラインでは環境保全コストを、事業活動に応じた分類の他にもコストの性格に着目して分類することが可能となっている。企業等が実施している環境保全対策は多岐にわたっている。主な環境問題の対策別や企業等の環境マネジメントの活動別等に応じた分類をして把握・評価することは、環境保全コストと環境保全効果及び環境保全対策に伴う経済効果との相互関係が明確になり、環境会計情報の利便性を高める上で有効と思う。

次に各々のコストが環境保全コストに該当するかどうかの判断が問題となる。基本的には目的基準によることになる。目的基準は、環境保全目的で投下されたコストを抽出する基準としての意義を持つ。従ってその範囲には、環境保全目的で行われた取り組みであれば、設備の末端に付加する施設・施設といったエンド・オブ・パイプでの取り組みだけでなく、環境負荷を低減する取組であるクリーナー・プロダクションについても含むことが

必要である。

他に投資額及び費用額の取り扱いがある。これらの投資額は、企業等の減価償却資産への投資額のうち、環境保全を目的とした支出額を計上する。これは、環境保全対策に係る効果が長期間にわたって及ぶ環境保全対策への資金投入に関する情報を得るための必要な処理である。費用額は企業等の費用のうち、環境保全を目的とした発生額を計上することで、当期の環境保全対策に係る効果に対応する発生費用に関する情報を得ることができる。

表 環境保全コスト（事業活動に応じた分類）の集計様式の例（ガイドライン本表①より）

環境保全コスト（事業活動に応じた分類）				
分類		主な取組の内容	投資額	費用額
(1) 事業エリア内コスト				
内 訳	(1)－1 公害防止コスト			
	(1)－2 地球環境保全コスト			
	(1)－3 資源循環コスト			
(2) 上・下流コスト				
(3) 管理活動コスト				
(4) 研究開発コスト				
(5) 社会活動コスト				
(6) 環境損傷対応コスト				
合計				

おわりに

環境会計の普及と促進を図るためには、企業等の実務者や消費者、取引先、投資家、従業員等の利害関係者のニーズを把握し、利用者にとっての環境会計情報の利便性を一層高めていくことが必要と思う。

現在、内部管理を主目的とした環境管理会計手法については、「環境管理会計手法ワークブック」（平成14年6月経済産業省）が公表されている。今後の研究の進展とともに、企業実践での環境会計が環境マネジメント情報として浸透するものと期待できる。また環境会計には、算定方法やバウンダリー等興味深い論点を含んでいる。今後定量データの指標など、会計関係科目に関する新しい授業方法について活かしてゆきたい。

【参考文献】

- [1] 環境省総合環境政策局環境経済課，2002，『環境会計ガイドブック 2002年版』。
 - [2] 山上達人，1999，『環境会計入門』，白桃書房。
 - [3] 國部克彦・角田季美枝，2002，『環境管理会計手法ワークブック』，経済産業省。
 - [4] 鈴木幸毅他著，2000，『環境会計と情報開示』税務経理協会。
 - [5] 勝山進著，2002，『環境会計の理論と実態』，中央経済社。
- 他