

## 経営

## 環境会計 (2)

## 内部環境会計と外部環境会計 4回シリーズ

(株)富士総合研究所 環境・資源エネルギー研究部 主任研究員 竹内 敬二

環境会計の公表が相次いでいる。公表された内容は、その多くが財務会計的な手法を用いて、企業の環境保全活動の結果を経費とその経済的効果として取りまとめたものである（外部環境会計）。一方、こうした環境に関する会計情報を経営上の意思決定など内部管理に適切に活用し、企業経営に役立つことも重要である（内部環境会計）。

環境会計の公表は、環境問題に関する企業と社会とのコミュニケーションを進める上で重要であるが、環境会計を検討するに当たっては、環境に配慮した経営という観点から、まず、内部環境会計を先行させ、その成果を踏まえて外部環境会計を考えることが必要となろう。

本稿では読者の理解を容易にするため、管理会計と内部環境会計、財務会計と外部環境会計を対比しつつ検討する。

## 内部環境会計の意義と役割

内部環境会計は、環境問題に関連する会計情報を、事業者の経済活動に関する意志決定に役立てるための手法である。

それでは、環境会計は内部管理にどのよう  
に役立つのであろうか。まず、企業での管理  
会計の役割について検討する。

管理会計は、経営者や管理者の目的に応じ  
て、財務的数値や関連情報を記録、測定し、  
分析、提供することによって企業の意思決定  
を支援する役割を持っている。

現代の経営者は株主や債権者だけでなく、  
さまざまな利害関係者（株主、債権者、消費  
者、資材の納入者、社内各階層に属する従

業員等）の調整を図りつつ、「コストを削減し、  
利益をあげることが要求される。

こうした企業経営の複雑化に応じて、管理  
会計の領域では、さまざまな管理手法が考案  
され、利用されてきた。その範囲は原価計算  
や収益管理から企業戦略、事業戦略、製品開  
発等の各種計画の策定と評価、予算管理や生  
産管理、研究開発などの業績評価、マーケティングや投資・研究開発計画に関する意思決定  
など広範に及んでいる。また、情報管理シス  
テムの高度化を背景に新たな手法も提案され  
ている。

環境にかかわる経費の増加や環境設備投資  
の企業経営に与える影響を考えると、管理会  
計の手法を踏まえて環境コストやその効果に  
関する会計情報をいかに企業経営に役立てる  
かが内部環境会計の課題である。

また、環境マネジメントシステムや環境監  
査の普及に伴い、環境監査が財務諸表監査に  
影響を与えることも十分予想される。公認会  
計士協会では、そうした観点から、環境コス  
ト情報を中心に環境問題に関連する会計情報  
を企業経営に役立てる方法等について「環境  
に配慮した企業経営のための環境コスト情報  
の利用」（平成十年五月・経営研究調査会報告）  
として公表している。

環境コストの範囲については後ほど検討す  
るが、直接的支出や削減コスト以外に生産施  
設の環境対策分、適切な環境対策を行わな  
かったことによる逸失利益、発生する可能性  
のある潜在的維持コスト、環境対策を行うこ  
とによって免れた潜在的なコストなどが考え  
られる。

これまで環境コストは直接利益に結びつかない経費として、独立して取り上げられることが少なかった。内部環境会計は、従来考慮されていなかった、あるいは見過ごされてきた環境コストや削減コストを把握することによって、企業者の意思決定に役立てることが可能である。

管理会計で採用されつつある間接費の低減や原価低減のためのABC（活動基準原価計算）やABM（活動原価基準）、潜在的な維持コストの把握のためのLCC（ライフサイクルコスト）等の手法は、環境会計を企業経営に役立てる上でも重要な手法である。

環境会計はさまざまな利用が可能であるが、以下に主要な例を示す。

#### コスト配分への利用

廃棄物処理費や運搬にかかわる環境コストなどこれまで一般管理費に埋もれてきた経費を、関連する製品、工程、設備に適切に配賦することによって原価計算に反映させ、経営者、財務担当者、技術者、設計者等へコスト管理の必要性を認識させることが可能である。

#### 予算や投資計画での利用

コストや収益の管理、投資案件の決定にあたって、従来、考慮されてこなかった「見えないコスト、表に現れないコスト」を考慮することによって、クリーン投資等への財務的な認識が深まる。

#### 製品設計の決定への利用

設計段階で潜在的維持コスト等を考慮することによって、設計者は代替案の検討に環境問題を含めることが可能となる。その結果、リサイクル経費等の新たな負担の最小化や環

境に優しい製品の設計が可能となる。

#### リスクマネジメントへの適用

環境汚染などによる将来の損害額や環境投資による潜在的な「見なし利益」を予測することによって環境リスクへの対応が可能となる。

このように、内部環境会計は環境保全活動を企業のコスト管理や財務管理等のさまざまな側面につなげることによって、環境を経営に内部化できる効果が大きい。

### 外部環境会計の意義と役割

外部環境会計は、企業外部のさまざまな利害関係者に環境に関する会計情報等を公表することを目的としている。

従来、株主、債権者等は財務会計で開示される財務情報をもとに投資等を行ってきたが、企業の環境コストの増加や、環境リスクの増大、環境保全に関する社会的関心の広がりなどにより、財務情報を理解する上で環境会計情報が不可欠になりつつある。また、その他の利害関係者にとっても環境会計情報をもとに企業の環境に関する姿勢を評価し、その取り組みを理解することが可能となる。

近年、投資先の選択に際して、企業の財務的な要因だけでなく、環境問題に対する取組姿勢を評価することの重要性が指摘されており、企業の環境に関する姿勢や環境パフォーマンスの結果を組み込んだ金融製品（エコ・ファンド）も増えている。

外部環境会計は、企業がいかに効率的に環境保全活動を進めているかに関する情報を、さまざまな利害関係者が判断可能な形で提供

するうえで重要な手法として位置づけられる。

管理会計は、利用目的に沿ってその範囲や内容は自由であり、目的に応じていかに適切に情報を提供できるかが重要である。これに對して、財務会計は株主や債権者への財務情報開示という役割を担っており、その内容については情報の信頼性が要求される。このため財務会計については、商法や証券取引法、法人税法による規制がある。

外部環境会計の持つ環境情報開示の役割と、それを通じての利害関係者への影響を考えると、環境コストの定義、範囲や記載方法については出来るだけ統一する必要がある。ベンチマークとなる何らかの基準が求められる。環境保全コストの把握および公表に関するガイドライン（中間取りまとめ）（平成十一年三月・環境庁）は、そうした基準づくりの一例と言える。

また、内容の信頼性確保の観点から第三者による監査制度のあり方も検討課題であり、既に監査意見を付した例も見られる。

環境会計は、内部管理や情報の開示のうえで有効な手法であるが、環境会計にとって重要なことは、環境コストやそれによる削減経費の多寡ではなく、環境経費の投入によって資源の節減や環境負荷の低減をいかに実現したか（環境効率性の確保）である。

環境会計のなかで物量情報をどのように評価するかが課題となる。

次回は、環境コストの範囲・内容や環境コストと物量情報とのかわり等について述べることにする。