

---

# 環境経営会計と各国の環境法規・ルール等に関する一考察

柳 田 仁

---

1989年7月のパリ・G7アルシュサミットでは、環境問題に焦点を当てた画期的な経済宣言が発表された。宣言だけで終わらないように、環境保護団体はG7各国が具体的にどのような行動しているかを評価する作業を共同で行った。まず、環境問題を大きく6項目に分類し、すべての項目につき、一定の基準となる質問を設け採点した。その結果は、ヒューストン・サミットの1日前に、記者会見で発表されたが、これは環境保護団体が、共同で先進7カ国の環境政策と行動を比較する作業を行った最初の試みである。この評価でトップの成績をとったのはドイツである。

## 1 ドイツ政府の環境問題への対応

### 1-1 ドイツ包装廃棄物回避政令の概要

ドイツにおいて、1991年6月21日「包装廃棄物回避政令」（包装廃棄物回避に関する政令）が公布された。同政令の核心は、廃棄物の大幅な減量化を図ると共にリサイクルの強力な推進、有限な資源のムダづかいを抑え、環境の保全を図る点にある。91年12月1日から実施され、公布から発効までに5ヵ月の猶予期間しかなかった。同政令は本質的に販売、二重、輸送包装のリサイクルに関しドイツ国内の業者を対象としているが、しかし、ドイツ国内

からの要請に対応しなければ、輸入を拒否される場合もある。

ドイツでの調査の結果、年間発生総量約3,200万トンといわれる家庭廃棄物と産業廃棄物のうち約3分の1、ポリウムからみると約半分が包装材の廃棄物であり、その減量化が緊急の問題とされた。廃棄物は、最初からできるだけ発生しないようにすべきであるが、製品の包装は流通过程において破損防止・品質保持のため欠くことのできないものもあるので、すべての包装を禁止することは不可能である。

廃棄物処理活動に合う環境に優しい資源の再活用に寄与できるような包装材を生産する必要があるが、何を基準にするかに関してドイツ連邦参院は、1991年4月に環境保護に有害で生態系破壊につながる疑いのある包装材のリストアップを要求した。更に、環境適性検査の設置、また1991年12月までにそのような不良包装材の使用禁止項目を現行の規制に追加するよう政府に要請している。具体的に、将来、ゴミの絶対量を少なくするために容器の繰返し利用や包装材の再利用を更に促進させること、再利用不能な場合には、素材を利用して他の用途の材料に再生することである。以上のような措置をとることで、廃棄物の焼却・投棄処理を制限していく方向性を明確化している。

この政令の適用対象者となるのは、ドイツ国内企業で、(a)包装に直接使用される資材の包装素材生産者、(b)その包装された製品の販売業者（含通信販売業者）、(c)輸入業者、更にレストラン、ファーストフードチェーン、屋台等も含んでいる。<sup>1)</sup>

同政令第3条では、対象となる包装材を販売、二重、輸送の各段階で使用されるものに区分して、具体例を挙げている。

## (2) デュアルシステム・ドイツチェランド (Duales System Deutschland)

販売・二重包装材もいずれリサイクルしていくことになるが、それらの包装材をその都度、流通業者から生産業者に返送していたのでは非効率である。

そこで実質的にリサイクルの受け皿となる DSD 社及び同社と契約関係にあるインターゼロー社をはじめ Organisation fuer Wertstoffensorgung GmbH, Re Carton GmbH といった関連組織が編成されることになる。

政令施行にともない、消費材産業、包装材製造業、食品小売業の当該産業部門では「デュアルシステム」（並行システム）を新たな制度として導入した。これによると、包装材は最終消費者の近くで回収された後、選別、そして再利用へと振り分けられる。その目的は、包装廃棄物の徹底的な回避・抑制・減量化である。すなわち、生態系上、高い効果をあげるだけでなく、経済的にも採算のとれるシステムをつくり出すことである。

デュアルシステムを特徴づけているのは、「グリュエネプункト（Der Gruene Punkt）」というマークである。このマークが表示された包装材は「デュアルシステム」に属していることを示している。このシステムが最も重視することは、回収された包装材について責任を持ってリサイクルしていくことを参加会員企業に保証していくことである。また、消費者が「グリュエネプункト」が添付した商品を購入することは、「デュアルシステム」を確立していくために貢献していることになる。

包装材に「グリュエネプункト」マークを使用する際は、DSD 社との使用許可契約を結び、使用料を支払わなければならない。

1993年10月1日から数量と材質をもとに新料金が設定され、実施された。しかし、廃棄物のリサイクル上、それを資金面で支えるためには新しいライセンス料の改訂が必要となった。そこで、現在の各要素別の重量による料金に加え、個数、容量か面積による基本料金を併用させて1994年10月1日から再度の値上げを実施することとした。使用料の基準は、図表1-1の通りである。

マーク使用料はプラスチックを除き、従来通り回収・分別のコストである。プラスチックは汚染の程度や、形状の違いが多様なため、リサイクルをスムーズに進めるために洗浄、グラナート化、プレス等のための前処理コストを

図表1-1 グリューネプункト・マーク使用料

(1991年12月)

包装容器の内容量	1個当り (ペニヒ)
50 ml 以下／3 g 以下	0 1
50 ml ～ 200 ml	2
200 ml ～ 3 l	5
3 l ～ 30 l	20

1994年10月1日 (改訂)		
材 料	重量別料金 (マルク/kg)	重量別料金に加算される容量 別料金 (ペニヒ/個)
ガラス	0.15	50 ml 以上～200 ml／3 g 以下 0.1～0.6
紙・厚紙・ダンボール	0.40	
ブリキ	0.56	200 ml～3 l まで 0.7～0.9
アルミ	1.50	
プラスチック	2.95	3 l 以上 1.2
紙パック	1.69	
その他の複合物質	2.10	
自然素材	0.20	
		重量別料金に加算される 面積別料金
		150 cm <sup>2</sup> 以上 300 cm <sup>2</sup> ／3 g 以下 0.1～0.4
		300 cm <sup>2</sup> ～1,600 cm <sup>2</sup> 0.6
		1,600 cm <sup>2</sup> 以上 0.9

出典：

含んでおり、約3マルクと高く設定されている。プラスチック価格を高く設定することで最もコストのかかるそのリサイクル技術開発を刺激するとともに、他のリサイクルが容易な材質への転換促進も図れることになる。しかし、DSD 社は、競合他企業がないことから発生する高価格の設定という批判もある。ただし、もしデュアルシステムが崩壊し、産業界が独自のネットワークを構築すれば今までよりも10倍のコスト増になることがわかっている（林哲裕・在日ドイツ商工会議所）。

包装材への「グリューネプункト」の使用申請人は、通例、消費材メーカーであり、特に、ビールや洗剤といったように容器を必要とする製品メーカーである。なお、輸入品については、メーカーに代わり輸入業者がマークの使用契約を結ぶことができる。



ところで、この「デュアルシステム」導入にあたり設立された DSD 社の設立主旨は、包装材の廃棄をやめ、できる限り再利用及び再生をしていこうとするものである。

「デュアルシステム」を機能させていくためには、資金面での支援だけでなく、各個人が同システムに積極的に参加しようとする堅固な意思と多方面からの精神的な支援が重要である。すなわち、使用済の包装材を回収容器に投棄することを要求されている最終消費者、市町村自治体、労組、業界団体、政界、企業及びその従業員等の協力が必要となる。デュアルシステムは、リサイクルによって包装材廃棄物の回避を行う広範なプログラムを世界で最初に確立したものである。1991年6月に公布された包装材廃棄物回避政令を実現させていくには同システムは不可欠である。

回収・再生・再利用システムの導入法は包装材の原材料によって別個に規定されている。液体飲食品用のガラス・ブリキ缶・紙パックのすべての包装材メーカーはこの回収・再生システムの利用が可能である。紙・厚紙・段ボール類の包装材は、Interseroh AG 社が回収・再生を任せられ、これら紙類を50%以上含む包装材に適用される。プラスチック及びその合成包装材については、プラスチック加工製造業者と再生資源企業が開設した Verwertungsgesellschaft gebrauchte Kunststoffverpackungen GmbH 社（使用済プラスチック包装再生有限会社）が多品種のプラスチック包装材の回収・再生を数品種に分類して行う。アルミニウム包装材・アルミホイルを含む包装材は、Deutsche Aluminium Verpackung Recycling GmbH 社（ドイツアルミニウム包装再生有限会社）が、回収・再生を行う。

環境保護活動に何らかの形で関係していく意識はすべての人間が潜在的に持っているもので、これを基礎にゴミ発生回避に有効な手段をいろいろなキャンペーン活動を通して情報提供をしていくのが DSD 社の任務でもある。1991年5月15日現在、同社の会員企業は約400社であった。1998年には、約600社となっている。

このようなデュアルシステムに対して批判もあるが、その多くは同システムに関する情報不足によるものが大半である。同システムは、むしろ中期的な視野に立って、包装材の使用を最小限度まで制限していこうとする考え方を強く打ち出し、また、すべての分野において、競争に中立であり、経済的に有意義、そして参加企業の承認によって業務を遂行していくことを前提条件としているのである。

以上が、爆発的に増加するゴミから環境を保護し、その減量化・再利用・再生を促進するためにドイツで施行され、各国に影響を与えつつある「包装廃棄物回避政令」の概要紹介である。

なお、長年にわたり議論されていた包装廃棄物政令の改正案が、1998年5月29日に連邦参議院で承認された。これによって、DSD 社が運営するデュアルシステムの崩壊危機が回避された。大手小売業 Metro 社と Rewe 社は、デュアルシステムの未加入者が排出するサービス包装に対する規制が盛り込まれた改正案が、98年度国会において成立しなければ、同システムとの契約を破棄すると迫り、Tengelmann 社もそれに同調する動きを見せていた。Rewe 社は当時、こうした方法で実力行使を余儀なくされた同社の決定に理解を求めている。システムに参加してライセンス料を支払う「正直者」は長い間、「明らかな不公平」に耐えてきた。同社はそれを規制する改正案が実現しなければ、競争の平等性と正当性がなくなると主張してきた。しかし、もう辛抱も限界に達したと契約破棄の理由を語った。

98年の改正案の承認によって、従来、便乗者による年間約6億マルクのライセンス料（その内、2億マルクがパン屋と肉屋のサービス包装）が収入増となるだけでなく、大手小売業の契約破棄によるシステムの存亡の危機も回避したことになる。これによって、70億マルクの投資が無駄にならず、17,000人分の職場が確保されることになった。

連邦参議院の妥協点は、あらゆる販売包装とサービス包装の製造業者と販売業者は、回収、及びリサイクル義務を負うとしたことである。このことに

より、政令が規定する回収・分別は例外なしに実施されなければならなくな  
った。しかし、パン屋と肉屋は使用したサービス包装の資料の整備と証明義  
務、そのために必要な事務手続きを免除されるという内容である。その代わ  
りに、サービス包装の製造業者が2000年から食品手工業者（例えば、パン屋  
や肉屋）に納品・販売量を証明する義務を負うことになった。そして、2001  
年からは、この製造業者がグリーンポイントのライセンス料を支払うこと  
が定められている。

未加入者への対策を盛った改正案が承認されたことに対して、大手小売業  
は、予定していたマーク契約のボイコットを中止することで意見が一致した。  
また、メアケル環境相（当時）もこの結果に適切な合意を見たことに満足し  
ているとコメントした。これに対して、ノルトライン・ヴェストファーレン  
州のヘーン環境相は、デュアルシステムの競争敵対的、高コスト、非弾力的  
な性格を批判している<sup>2)</sup>。

## 1-2 ドイツ循環経済・廃棄物法

### (1) 沿 革

1970年以降のドイツ廃棄物政策および立法史を観察する場合、予防主義、  
排出者負担主義、協調主義の3原則の展開、ならびにEU法との関係、連  
邦・州・自治体レベルでの法規運用状況を念頭に置かなければならない。以  
下にその内容を示す<sup>3)</sup>。

1972年廃棄物処理法の制定：

これまでドイツでは、市町村別の条例法規によって廃棄物処理がなされ、  
全国统一の法制度が存在しなかった。しかし、自治体、州を超える広範囲な  
廃棄物処理の必要性が認識され、基本法（憲法）を改正することになる。す  
なわち、廃棄物の管理に関する立法権限を連邦に付与し、その結果、基本法  
第74条第1項第24号に基づいて、1972年6月11日に最初の連邦廃棄物法が制  
定された。この法律は、発生した廃棄物を単に処分（除去）することに重点

を置き、その発生回避・抑制、廃棄物の少ない生産技術、リサイクル、製品の長寿化、潜在的なエネルギーの利用等の技法には触れていない。

その主な内容を挙げれば、

- ①廃棄物の回収、運搬、処理、保管及び埋め立て（最終処分）に関する規則
- ②公共の福祉は、廃棄物の処理によって侵害されてはならないという原則の導入
- ③廃棄物処理を公法上の処理事業体（自治体、地方公共団体）の義務とすること
- ④州に処理場立地に関する決定権等、計画上の手段を付与することである。

この法律のその後の法改正は、第5次および1994年の循環経済・廃棄物法に連なるのである。すなわち、1974年の改正では、違法な廃棄物投棄を阻止するため、運搬処理過程をマニフェスト化し、記録するシステムを導入した。次の、1976年の改正では、廃棄物運搬業者資格基準の厳格化のため、監視廃棄物に関する規定、事業所内廃棄物責任者制度を導入して、人的信頼性の向上を図った。第3次の1982年の改正では、環境保全的な汚泥再利用の基準の導入、問題のない運搬については、許可を免除する等緩和措置を採用している。第4次の1985年の改正では、特に特別廃棄物の越境移転の監視を改善するための措置を導入し、国内処分の原則を確立した。また、運搬車に廃棄物のマーク“A”を取り付ける義務も導入している。

第5次の1986年の全面改正は、「廃棄物処分」という前近代的な施策から、廃棄物の発生回避、リサイクルを内容とする現代的な廃棄物管理へ発展させるために制定された。廃棄物処分の代わりに、廃棄物処理（Entsorgung）という用語を使用し、法の適用範囲を拡大した。その主な内容は、

- ①廃棄物の再利用の要請
- ②廃油の処理（廃油政令）／引取・利用義務

- ③廃棄物技術指針の制定授受
- ④廃棄物法の監視を既存、過去の汚染へ拡大適用
- ⑤表示・返還義務の具体化政策・行政規則の制度授受
- ⑥廃棄物管理上の施行規則の制度授受

本改正では、廃棄物管理上の優先順位を①廃棄物の発生回避②再利用③処分<sup>4)</sup>とした。

この全面改正で、取られた措置の1つとして、前述の包装廃棄物回避政令による DSD の導入がある。すなわち、従来の公的廃棄物回収システムと並列して法的回収率、リサイクル率をクリアすれば、DSD 社に廃棄物の処理を委ねるだけで、個別企業の義務は免除するという DSD が導入されたのである。

## (2) 循環経済・廃棄物法（循環法）の内容

1972年の廃棄物処分法制定を第一世代の廃棄物法、1986年のその全面改正である廃棄物回避・処理法を第二世代の廃棄物法と呼ぶならば、この1994年の循環経済・廃棄物法を第三世代の廃棄物法と名付ける人もいる。

従来の旧廃棄物法を全面改定して、循環経済を促進する法律を制定しようとする運動は、1990年前後から始まり、紆余曲折を経て、1994年7月に連邦参議院の承認を得て、9月に制定、10月に公布、2年後の10月7日から施行された。

この法律の主な内容・目的は以下の通りである。

### ①廃棄物概念の拡大

EU 指令に適應させるため、従来は適応対象外であった有価物・資源化物も廃棄物に含めたために、その数量が増加した。

### ②廃棄物の発生抑制・循環利用および有害性低減

この法律の第4条等で、製品の開発・設計から製造、販売流通、消費、廃棄までのライフサイクルでの廃棄物・残留物の発生を回避・減量さ

せ、更に有害性を低減させること。そのためには、廃棄物のリサイクルを促進し、また廃棄物のあまり出ない製品設計をする必要がある。その廃棄物を原材料・エネルギーとして投入することが技術的、採算的な面から可能であれば利用しなければならない。一般消費者においても廃棄物や有害性の少ない製品を購入しようとする態度も要請される。

### ③回避不能な廃棄物の適正処理

回避不能な廃棄物のリサイクル・システムへの混入防止、有害性・物量の低減エネルギーの節約、環境汚染の少ない国内処理が要請される。同法では、このような目的を達成するため企業に製品の設計、製造、販売流通、消費および廃棄までの全プロセスの「製造物責任」を課するところに特徴がある。この製造物責任を補完・具体化するために廃車政令（1998年4月発効）、包装廃棄物政令改正案、使用済バッテリー・蓄電池政令、情報処理技術機器廃棄物政令、飲料容器リターナブル政令等がある。

### ④認定専門処理事業所制度の導入

この法律の第52条で、廃棄物処理業界の信頼性を高め、廃棄物の不法投棄・不法取引の防止をするために専門処理事業所の認定制度を導入している。この認定を受けることで、他企業よりも競争上有利になる。<sup>5)</sup>

以上のように、循環経済・廃棄物法は、単に従来の廃棄物法を改正しただけのものではなく、新しく加えられた条文も多く、廃棄物の管理が厳格化されたため、国内企業の反応はあまりよくない。この法律の施行で、廃棄物の排出・処理量の減少やリサイクル率の上昇等といった多くのプラスの効果が生じたが、その反面でなお EU 諸国内の法規との整合性も課題となり、裁判問題も生じている。

## 2 日本における環境法規・ルール

### 2-1 環境基本法

環境に関心を持つ人々には、長いこと懸案であった環境基本法が1993年11月12日に、国会で可決され、同月19日に公布・施行された。

環境基本法は、地球規模での環境資源の有限性を保全して破壊汚染から守るために、環境政策の根源となる種々の事項を基本的に定めるいわば環境に関する憲法に相当する。

環境基本法制定までの経緯は、リオ環境サミット（1992年6月）後、7月に法案化のために環境庁（現環境省）内の中央公害対策審議会と自然環境保全審議会との合同部会で検討が開始され、10月に「環境基本法制のあり方について」の答申が発表された。その後自民党政府案として93年3月「環境基本法案」を微調整したが、衆議院解散でいったん廃案となる。連立政権誕生後、廃案となったままの法案で国会に再上程され、可決成立した。この環境基本法は、三章46条・附則および環境基本法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律からなる。

第1章の総則では、第1条でこの法律の目的を規定する。すなわち、本法は、「環境の保全について、基本理念を定め、並びに国、地方公共団体、事業者および国民の義務を明らかにするとともに、環境の保全に関する施策の基本となる事項を定めることにより、環境の保全に関する施策を総合的かつ計画的に推進し、もって現在及び将来の国民の健康で文化的な生活の確保に寄与するとともに人類の福祉に貢献する」ことを目的としている。また第2条では、「環境への負荷」、「地球環境保全」、「公害」に関して定義している。第3条以下では、環境の恵沢の享受と継承等、環境への負荷の少ない持続的発展が可能な社会の構築等、国際的強調による地球環境保全の積極的推進、国・地方公共団体・事業者・国民の責務、環境の日、法制上の措置等、

年次報告等、放射性物質による大気汚染等の防止に関して規定している。

第2章の環境の保全に関する基本的施策では、第1節（第14条）で施策の策定等に係る指針、第2節（第15条）では環境基本計画、第3節（16条）では環境基準、第4節（第17条及び第18条）で特定地域における公害の防止、第5節（第19条から第31条）で国が講ずる環境保全のための施策等、第6節（第32条から第35条）で地球環境保全等に関する国際協力等、第7節（第36条）で地方公共団体の施策、第8節（第37条から第40条）で費用負担及び財政措置等に関して規定している。

第三章の環境審議会等では、第1節（第41条から第44条）で環境審議会、第2節（第45条及び第46条）で公害対策会議に関して規定している。さらに、附則でこの法律の施行日が定められている。<sup>6)</sup>なお、本基本法と同時に、「環境基本法の施行に伴う関係法律の整備」等に関する法律も規定されている。

この環境基本法は、環境に関する法律の憲法のようなものであるので、詳細で、具体的な事項は、下位の個別的な法律によって規定しなければならない。

## 2-3 環境庁（現環境省）「環境保全コストの把握及び公表に関するガイドライン—環境会計の確立に向けて—」（中間とりまとめ）公表：

我が国環境庁（現環境省）では、先進国の1つである日本が環境負荷の少ない持続可能な経済社会を築き上げるための用具として環境会計の確立を目指す。これまで環境会計では、その「情報の提供側と受入側の双方に、共通の枠組みを構築するものとしてガイドラインが必要となった。」そのような観点から1999年3月、当時の環境庁から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）が公表された。

ISO14000シリーズの発行が、一般企業、自治体等の環境管理実施への関心を向けさせる発端となったのに対し、この『ガイドライン』が環境管理、環境会計普及のための指針となり、企業の環境への関心を加速化した。



## 2-4 環境庁（現環境省）「環境会計ガイドライン（2000年版）」：

平成11年3月に「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）を公表し、平成12年3月には、効果の把握についての考え方を含めた「環境会計システムの確立に向けて（2000年版）」を取りまとめ、公表した。

平成12年3月に発刊された『環境会計ガイドブック』では、上述の2つの刊行物を受けて、環境会計の意義・内容等を詳細に解説し、更にQ&Aおよび民間企業を中心とした導入事例についても挙げている。『ガイドブック』は、以下に概説するように4編から成っている。

第1編の環境会計への招待では、最初に、環境会計のタイプを（1）マクロ環境会計（国民経済計算レベル）（2）ミクロ環境会計（企業レベル）①内部管理・意思決定支援②外部報告に分けているが、将来的には、環境会計の中のいくつかの側面という形になっていく可能性もあると述べている。また、環境庁『ガイドライン』の特徴にも言及し、特に環境会計の内部的な利用（内部機能）と外部への報告（外部機能）の両方に触れている点を挙げている。

次に、内部管理面での環境会計情報の利用では、内部管理のすすめ、費用対効果の分析、アメリカ環境保護庁の環境コストの範囲も説明している。更に、隠れた環境コストの発見、環境コストの適切な配賦、関連する環境保全コストを出来るだけ幅広く考慮することで適切な意思決定を導くこと、社会的コストの加味、環境会計と管理会計との新しい関係についても触れている。

更に、環境会計情報のディスクロージャーでは、外部報告することの意義、環境保全コストの意義と読み方、効果の捉え方、環境保全効果の読み方、環境会計と環境報告書等との関係、環境会計と財務会計について論じている。

最後の環境会計の未来では、環境会計が、今後更に発展するためには、個々の企業の創意工夫と利用者からのフィードバックが必要であるとし、広

く実務界から建設的な意見を求めている。

第2編環境会計システムの確立に向けて（環境庁環境会計システムの確立に関する検討会・2000年報告）は、序文、（Ⅰ）本ガイドラインをまとめるに当たっての基本姿勢（Ⅱ）環境会計システム導入のためのガイドライン（2000年版）および2つの付録から成っている。

序文では、環境保全のために環境会計の重要性を述べ、環境会計に関する情報の提供側と受け手の側の双方にとって、共通の枠組みを構築するものとしてガイドラインの必要性を論じている。

### （Ⅰ）本ガイドラインをまとめるに当たっての基本姿勢

最初に、本報告書が、我が国における環境会計に関する統一的な考え方を集大成し、企業等の環境保全への取組を人々が正しく理解し、その取組を評価、支援していくことを可能にする社会システムの一つとして環境会計を発展させていくことを主眼としている。

環境会計の基本的部分については、共通に活用できる原則を示すなど考え方の統一を重視している。と同時に、多様な業種・業態における基本ガイドラインの運用にあたっては柔軟性に配慮することを要請している。

また、環境会計で用いられる概念については、企業等の内部利用にとどまるか外部への情報開示も行うかに係わらず共通概念を首尾一貫して用いることが必要であるとしている。

更に、統一的な考え方をまとめていく立場から環境会計による情報の比較可能性を目指すこと、環境会計システムの発展のためには、企業等の実践活動の積み重ねが重要であることを基本姿勢として示唆している。

### （Ⅱ）環境会計システム導入のためのガイドライン（2000年版）

1の環境会計の意義と導入のすすめでは、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って得られた効果を可能な限り定量的（貨幣単位または物量単位で表示）に把握（測定）し、分析し、公表するための仕組み」と定義している。

また、環境会計が主に対象とする効果としては、大別して、①事業活動による環境負荷を抑制または回避する「環境保全効果」と、②事業収益に貢献する「環境保全対象に伴う経済効果」とを想定している。

本ガイドラインでは「環境保全コスト」に加え、その各項目と「環境保全効果」とが可能な限り対比できると共に、「環境保全対策に伴う経済効果」の要素を適切な形で織り込むことにより、全体として環境保全コストとそれに対応する効果がバランスよく表示できるようなシステムとなることを目指しており、積極的に公表することを推奨している。

1の環境会計システム導入のすすめでは、その背景・必要性としてつぎの2つを挙げている。第一に、環境保全のためのコストや環境保全対策の効果を把握（測定）し、それを適切に管理することが、健全な事業経営にとって必要不可欠の要素と考えている。第二に、環境会計による環境保全コスト等の公表が環境経営への取組姿勢の現われとして企業等を評価する尺度の一つとなりつつあるということである。

2の環境保全コストの把握のための基本指針で、環境保全コストを、「企業等の事業活動に起因する環境負荷を抑制すること等を目的とした投資額及び費用額」と定義している。また、このコストを、次の6つに分類している。

- 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（略称：事業エリア内コスト）
- ②生産・サービス活動に伴ってその上流又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）
- ③管理活動における環境保全コスト（管理活動コスト）
- 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）
- ⑤社会活動における環境保全コスト（社会活動コスト）、および
- ⑥環境損傷に対応するコス

ト（環境損傷コスト）である。更に、環境保全コストの把握に当たっての基本的な考え方では、以下の3つに関して述べている。まず、集計の範囲については、連結決算の対象である全社及び全グループにおいて集計することが望ましいが、集計しやすい小さな区分からでもよいとしている。次に、対象期間については、環境報告書又は財務報告書の対象期間と合わせることを望ましいとしている。更に、環境保全コストの具体的な把握（測定）方法について、次の2つの方法を提唱している。すなわち、環境保全のためのコストを直接把握（測定）できる場合は、それを集計する。人件費や減価償却費のように、それが困難な場合、すなわち環境保全以外の目的のコストや通常の場合のコストと結合した「複合的なコスト」から分離して環境保全コストを把握（測定）する場合には、その把握（測定）の方法としては、次のような優先順位で考慮する。すなわち、①差額の集計②按分集計③簡便法による集計④特記つき全額計上の方法が挙げられている。最後に、環境保全コストは企業等生産・サービス活動により事業エリア内で直接発生する環境負荷を抑制する取組のためのコストとし、それを①公害防止コスト②地球環境保全コスト③資源循環コストのように具体的に分類して説明している。

上・下流コストはグリーン購入のように、事業エリアの上流側で発生する環境負荷を抑制する取組のためのコスト、及び企業等が生産・販売した製品、容器包装等の使用消費・廃棄等に伴い、事業エリアの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している。管理活動コスト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を抑制することに間接的に貢献する取組のためのコストとしている。その具体的な例として、社員への環境教育等のためのコスト、環境マネジメントの構築、運用、認証取得のためのコスト、環境負荷の監視・測定のためのコスト、環境保全対策組織の人件費及び上記に係わる人件費を挙げている。

研究開発コストには、環境保全に資する製品等の研究開発コスト、製品等

の製造段階における環境負荷抑制のための研究開発又は企画設計コスト、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抑制のための研究開発コストが含まれる。社会活動コストとは、自らの事業活動に直接的には関係ないものの企業等の社会活動における環境保全にかかわる取組、または情報公開など企業等が社会とのコミュニケーションを図るための、コストとしている。公表に当たっては、具体的な取組内容を記載することを要請している。環境損傷コストは、企業等の事業活動が環境に与えた損傷に関して生じたコスト、すなわち土壌汚染、自然破壊等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及び保険料、環境保全に係わる和解金、補償金、罰金、訴訟費用が含まれる。上記のもの以外のコストについても言及している。

3の環境保全対策に係わる効果についての基本的考え方では、その効果を最も正確に把握（測定）するため、「環境保全効果」については物量単位による把握、「環境保全対策に伴う経済効果」については貨幣単位による把握を提案している。前者では、環境保全対策による環境保全効果（環境負荷抑制又は回避、環境の維持・改善を含む）を明らかにする代表的な物量指標を、事業エリア内効果、上・下流効果、その他の効果に分類して具体的に説明している。後者では、確実な根拠に基づいて算定される経済効果と仮定的な計算に基づく経済効果とに分けて説明している。

4の環境会計情報の把握から公表へでは、企業等が外部へ情報開示する場合には、利用者（消費者、投資家、地域住民等）への正確な情報伝達を図る社会システムとして可能な限り統一性、共通性を備える必要があるとしている。更に、環境会計情報開示に関連して、①環境保全コスト主体型、②環境保全効果対比型、③総合効果対比型の3つの公表フォーマット例を提案している。

更に、付録の1 環境会計情報の正しい理解のために、付録の2 環境保全コストの内部集計用フォーマットについて例示を挙げ説明している。

第3編のQ&A編では、24の個々の質問に対する回答を用意している。また、第4編の事例編では大成建設(株)、キリンビール(株)、寶酒造(株)、日本電気(株)、富士通(株)、松下電器(株)、ソニー(株)、日本IBM(株)、日産自動車(株)、トヨタ自動車(株)、キヤノン(株)、(株)リコー、富士ゼロックス(株)、凸版印刷(株)、(株)イトーヨーカ堂、日本生活協同組合連合会、大阪ガス(株)、東京水道局等37社(事業所)における環境会計導入の目的、環境会計システムの構築の経緯、環境会計の基本的枠組み<sup>7)</sup>、効果、今後の方向性と課題等に関して紹介されている。

以上紹介したように「環境会計ガイドブック」は、環境会計の内容とその導入を意図した啓発書である。また、詳細については、今後の研究や実践に待つところも多い。

## 2-5 環境省「環境会計ガイドブックⅡ—経営管理への更なる活用に向けた内部機能の検討—」：

環境省では、「ガイドライン(2000年版)」公表後も「環境会計に関する企業実務研究会」を中心に、環境会計の持つ機能について議論を深めてきたが、その結果を「環境会計ガイドブックⅡ—経営管理への更なる活用に向けた内部機能の検討—」としてとりまとめ、2001年5月公表した。本ガイドブックでは、環境会計情報の公表の動きが進んでいる状況を紹介するとともに、環境会計の内部機能により焦点を当てた様々な考え方、調査研究事例を収録している。なお、本ガイドブックは7章、243頁からなる。

序章では、本ガイドブックの目的として、既に環境会計に取り組んでいる企業にもそうでない企業にも参考となる有益な情報を提供することにあるとし、また、本ガイドブックの構成に関しても言及している。

第1章では、最初に平成12年度の「環境にやさしい企業行動調査」(環境省)を引用し、上場企業1,170社のうち環境会計を既に導入しているもの17%、導入検討中のもの34%と、環境会計に取り組む企業数が、非常に増加

したことを図表も示して紹介している。次に環境省の取組として、(1) 環境会計にかかわる統一的な枠組みとしてのガイドラインの提供、(2) 「環境会計ガイドライン (2000年版)」の概要、(3) 環境会計の普及促進のために環境省が実施する支援策、(4) 「環境会計に関する企業実務研究会」の運営、業種別ワーキンググループの設置、(5) 環境パフォーマンス指標とのリンケージ、(6) 環境報告書とのリンケージに関して説明している。三番目に、環境省以外の研究機関等における様々な取組を例示的に挙げている。四番目に、業界団体や地方公共団体における取組に関してここに説明している。最後に、世界に目を向け、国連貿易会議、欧州会計士連盟、カナダ勅許会計士協会、イギリス公認会計士勅許協会、スイス環境省、アメリカ環境保護庁、ドイツ環境省、オーストリア環境省、欧州委員会、国連持続可能開発部、アジア太平洋環境管理会計ネットワーク (仮称)、中国環境省等、種々の国際機関や各国の様々な政府機関、研究者、会計関係者等がいろいろな意味で環境会計ということばを使い、様々なタイプの環境会計について言及しているとしている。

第2章国連持続可能開発部 (UNSD) の環境管理会計 (EMA) プロジェクトでは、はじめにこのプロジェクトが1998年に国連の持続可能な開発委員会 (Commission on Sustainable Development : CSD) が決定した8つの行動領域のうち途上国への技術移転におけるクリーナープロダクションの評価および企業の意思決定を持続可能なものに変更する要因研究の一環であるとしている。次に、「環境管理会計の促進に関する政府の役割の改善」に関する専門家会合の経緯を紹介している。3番目に、この会合で取り組まれている3つのワークブックのタイトル、執筆者およびスポンサー国を挙げている。すなわち、

#### ワークブック 1

タイトル : Environmental Management Accounting Metrics-Procedures and Principles (EMA のメトリクス)

執筆者：ヤッシュ (IOW：環境経済研究所，ウィーン)

スポンサー国：オーストリア

ワークブック 2

タイトル：EMA and the Links between different Levels of Decision Making (EMA とさまざまな意思決定間のリンク)

執筆者：S. シャルテッガー，T. ハーン (リューネブルグ大学，ドイツ)，  
R. バリュット (オーストリア国立大学)

スポンサー国：ドイツ

ワークブック 3

タイトル：Policy Pathways for Promoting Environmental Management Accounting (環境管理会計を促進する政策)

執筆者：D. E. サベージ，L. リゴン (テラス研究所，アメリカ)，J. ロムセック (JOINTS，オーストリア)

スポンサー国：カナダ，オーストリア

以上，3 ワークブックあるが，環境管理会計の普及・促進のためには，その全体像を捉えることが重要である。そのような観点から，以下ワークブック 1 の内容を中心に紹介している。すなわち，4 のワークブック 1 (EMA のメトリクス) の内容は，(1) ワークブック 1 の構成，(2) 環境管理会計の定義，(3) 環境コスト概念の拡張，(4) 環境コスト一覧表，(5) 適用範囲の議論，(6) 一歩進んだ環境管理会計—ABC とマテリアルフローコスト会計に関して説明している。5 の環境管理会計のリンクでは，ワークブック 2 に関連して環境省等政府機関と企業部門が環境管理会計の具体的な手法によってどの程度リンクさせられうるかが検討されている。6 の環境管理会計を促進する政策では，ワークブック 3 に関連して政府がどのような役割を果たすべきかをテーマとしている。政府が環境管理会計を促進する理由として，以下の3つが挙げられている。①企業自身が環境保全とコストを正当化する。②政策によって企業に与えるコストを明らかにすることにより既存



の政策の有効性を高める。③環境会計データが将来の政策決定に役立つ。またここでは、政府機関が環境管理会計を促進するケーススタディも行っている。7の UNDSO 専門家会合の課題では、今後のプロジェクトとして様々な基準設定団体との関係、ローカルアジェンダ21との関係等のテーマが議論される予定で、新しいテーマとしても、ウェブサイト活用の可能性、中小企業のための環境管理会計、ワークブック1に基づくケーススタディ、産業別の環境管理会計の検討などが提案されている。

第3章の電気・電子ワーキンググループ報告—環境会計における効果面に関する体系の整理—では、環境保全コストに対応する経済効果について重点を置いた議論を行い、特に貨幣単位で表される効果に焦点を当てて検討している。本章は、1その目的、2「貨幣単位で表される効果」の全体像、3環境保全効果の経済評価、4環境保全対策に伴う経済効果、「貨幣単位で表される効果」の把握に関する課題（ロードマップ）から構成されている。

第4章の流通ワーキンググループ報告—環境保全活動に着目した環境会計へのアプローチ—では、流通業界の企業が環境会計に取り組む際に参考となる考え方を整理し、「流通業界における環境会計導入の手引き」を示している。その手引きは、ステップ1：環境会計導入の目的を確認する、ステップ2：流通業における環境保全活動を把握する、ステップ3：環境保全活動の効果とコストを整理する、ステップ4：環境会計の導入に向けて実作業をどのように進めるか、ステップ5：環境会計情報をどのようにまとめるかの5つのステップからなっている。

第5章の食品ワーキンググループ報告—マテリアルフローに着目したセグメント環境会計の試み—では、「環境会計ガイドライン（2000年版）の基本姿勢のもとに、食品製造業を念頭において、①環境会計手法を食品業界により広く普及させる、②環境会計に関する議論を深め、しかも食品以外にも応用可能な新しい切口を検討することを目指している。本章は、1食品ワーキンググループの検討課題、2環境会計の導入と課題、3課題解決を目的とす

るセグメント環境会計の導入手順，4 まとめ から構成されている。

第6章の環境会計事例編—最近の特徴ある取組を中心にして—では，2000年春以降この1年間に公表された29事例を紹介している。これらをガス業界・建設業界・ゴム業界・石油業界の4事例，個別企業の21事例，地方公共団体の3事例および日中（慶応大学，精華大学）エネルギー・環境・経済共同研究プロジェクトの事例の4グループに分けている。

最後の第6章では，環境会計の外部機能に関する論点整理としてアンケート，座談会形式によるヒアリング，学識経験者に対するヒアリングの実施まとめ，更に内外の環境会計に関する参考文献を紹介している。

本ガイドブックの特徴としては，「環境会計に関する企業実務研究会」の下に3つのワーキンググループを設け，電機・電子，流通，食品の各業種の事例をまとめたことにある<sup>8)</sup>が，それ以外の業種・企業に関しても最新の事例の収集が待たれるところである。

以上，環境保全に関連する一般的な法規・ルールを紹介したが，個別的なものとして大気汚染防止法，水質汚濁防止法，騒音規制法，振動規制法，悪臭防止法，土壌の汚染にかかわる環境基準について，廃棄物の処理および清掃に関する法律，PRTR 法等枚挙にいとまがない。環境問題を解決し環境を保全するためには，このような法律・ルールだけでなく，国民の環境に対する意識の変革・教育も必要である。更に，企業活動，消費活動による環境負荷の公正な会計における測定，情報提供が必要不可欠である。

なお，2000年6月施行の循環型社会形成推進基本法に関しては，別稿に譲る。

### 3 アメリカ合衆国における環境保全のための対応

#### 3-1 アメリカ合衆国における初期環境保全のための法規・原則

米国における環境保全運動は，1978年のフッカー社の長年にわたる化学廃

棄物投棄を原因とするラブキャナル事件に端を発する。これはフッカーという化学会社が1942年から10年間に亘りラブキャナルという運河に有害物の混入した廃棄物を投棄することで近隣住民に多大な被害を及ぼしたという事件である。当時、フッカー社の行為は合法的であったが、その30年後にそこに建設された住宅や小学校に有害ガスや悪臭が発生し、地下水や土壤汚染が問題となり、地域住民の健康を損ない社会問題となった。

この事件の後、廃棄物処理場の調査結果をもとに「包括的環境保証責任法」および「スーパーファンド改定・再授權法」（両者を併せ通称スーパーファンド法）が施行された。この法律では、汚染者負担原則が規定され、企業が環境を汚染したならばその責任を取らなければならないとしている。米国では、このような法律を遵守しているか否かを事前にチェックする監査が進んでいる。スーパーファンド法下での環境監査は、罰金・訴訟回避の手段等防衛的・対症的な監査である。この他に州ごとの環境保全に関する種々の法規等がある。

更に、1987年のバルディーズ号というエクソン社の石油タンカー原油流出による海洋汚染事故である。この事件が発端となって環境に影響を与える立場にある企業の行動を評価する基準、および企業が環境問題に関する意思決定を行う際の判断材料を提供する目的でセリーズという団体から以下のような10原則が発表された。①有害物質の削減、②自然資源の持続可能な利用、③廃棄物の削減と適正処分、④エネルギーの有効利用、⑤環境、健康、安全上のリスク削減、⑥安全な製品・サービスの提供、⑦十分な損害賠償、⑧環境情報等の公開、⑨環境問題担当取締役・管理者の設置、⑩以上の各原則の遵守状況に関する監査報告書の作成と公表、これらはタンカーの名称に因んで「バルディーズ原則」と呼ばれている。

### 3-2 アメリカ環境保護庁手引書（日本公認会計士協会訳）『経営管理手法としての環境会計入門』“A Introduction to Environmental Accounting As Business Management Tool : Key Concepts And Terms “EPA 742-R-95-0001 June 1995.

この手引書は同庁汚染予防・有害物質局から発行されたものであるが、表題にもあるように、国民経済計算、会計等の環境会計のうち特に、経営管理手法に重点を置いている。以下では、本手引書<sup>9)</sup>の主なものを紹介しよう。

#### （１）環境会計実施の理由

- ①環境コストの多くは、事業上の意思決定によって大幅に削減・除去できること。
- ②削減可能な環境コストが、間接費勘定の中に埋もれていることがあること。
- ③従来、廃棄されていた副産物、譲渡可能な汚染許可証の売却、環境技術ライセンス供与等で収益を生み出し、環境コストを回収できる企業が増加してきたこと。
- ④環境コストをよりよく管理することが、企業の成功、環境パフォーマンスの改善、人間の健康に多大なベネフィットをもたらすこと。
- ⑤工程や製品の環境コストと環境パフォーマンスを理解することで、製品のより正確な原価計算や価格決定が促進され、将来、環境によりやさしい工程、製品、サービスが設計できるようになる。
- ⑥企業が工程、給付においても環境にやさしい故に、競争上の優位を確保できる。
- ⑦環境会計すなわち環境コストと環境パフォーマンスのための会計は、企業の環境マネジメントシステム全体の発展や運営を支援することが可能となり、国際的企業に有効となる。

## (2) 環境会計とは何か

環境会計という用語が、以下の3つの領域で異なる意味で用いられているとしている。

### ①国民経済計算における環境会計

その対象は国家で、利用者は外部者である。これはマクロ経済の尺度であり、GDP がその例として挙げられる。ここで環境会計は、物量単位または貨幣単位を用いて、国家の自然資源の消費を示すので「自然資源勘定」と呼ばれてきた。

### ②財務会計における環境会計

その対象は企業であり、利用者は投資家、債権者、税務当局等の外部者である。この意味における環境会計は、環境負債や財務上重要な環境コストについての見積および外部報告のことである。

### ③管理会計における環境会計

その対象は、企業特に、その部門、施設、製品ライン、システム等で、利用者は内部者、特に経営管理者である。管理会計の主要目的は、経営管理に有用な情報を提供し、経営意思決定に役立てることである。

## (3) 環境コストとは何か

環境法規を遵守するために発生したコスト、環境修復・汚染コントロール設備のコストおよび環境法規違反の罰金が環境コストに該当する。その他に、環境保護のために発生したコストならば規制値を上回るものでも環境コストに属する。

更に、企業で発生する環境コストを表示し、解説している。

## (4) 環境会計の適切な規模や範囲は存在するか

環境会計は、企業のニーズ、関心、目的および資源によって個々の工程、システム、製品、施設、部門、事業部又は企業グループ等、様々な規模で適

図表3-1 企業で発生する環境コストの例

隠れている可能性のあるコスト		
規制対応コスト	事前コスト	自主的対応コスト (遵守水準以上)
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 通知</li> <li>・ 報告</li> <li>・ 監視／検査</li> <li>・ 研究／モデル化</li> <li>・ 修復</li> <li>・ 記録保管</li> <li>・ 計画</li> <li>・ 訓練</li> <li>・ マニフェスト</li> <li>・ ラベリング</li> <li>・ 準備</li> <li>・ 保護設備</li> <li>・ 健康管理</li> <li>・ 環境保険</li> <li>・ 財務保障</li> <li>・ 汚染コントロール</li> <li>・ 漏洩の対応</li> <li>・ 雨水管理</li> <li>・ 廃棄物管理</li> <li>・ 税金／手数料</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 用地研究</li> <li>・ 用地準備</li> <li>・ 許可</li> <li>・ 研究開発</li> <li>・ エンジニアリング及び調達</li> <li>・ 据付</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 地域との関係づくり</li> <li>・ 監視／検査</li> <li>・ 訓練</li> <li>・ 監査</li> <li>・ 取引先の選定</li> <li>・ 報告書（年次環境報告書等）</li> <li>・ 保険</li> <li>・ 計画</li> <li>・ 実行可能性調査</li> <li>・ 修復</li> <li>・ リサイクル</li> <li>・ 環境調査</li> <li>・ 研究開発</li> <li>・ 生息地や湿地の保護</li> <li>・ 風景美化</li> <li>・ その他の環境計画</li> <li>・ 環境団体や研究者への財政支援</li> </ul>
	<p>伝統的コスト</p> <p>資本的設備 材料 労働 消耗品 公共料金 建造物 残存価額</p>	
	事後コスト	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 閉鎖／撤退</li> <li>・ 在庫処分</li> <li>・ 閉鎖後の管理</li> <li>・ 用地調査</li> </ul>	
偶発コスト		
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 将来の遵守コスト</li> <li>・ ペナルティ／罰金</li> <li>・ 将来の施行への対応</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 修復</li> <li>・ 財産の損害</li> <li>・ 個人の負傷による損害</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 法的費用</li> <li>・ 自然資源の損失</li> <li>・ 経済的損失による損害</li> </ul>
イメージアップ／関係づくりコスト		
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 企業イメージ</li> <li>・ 顧客との関係</li> <li>・ 投資家との関係</li> <li>・ 保険会社との関係</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 専門職員との関係</li> <li>・ 従業員との関係</li> <li>・ 取引先との関係</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 債権者との関係</li> <li>・ 地域社会との関係</li> <li>・ 規制当局との関係</li> </ul>

出典：日本公認会計士協会仮訳『環境保護庁 経営管理手法としての環境会計入門：基本概念及び用語』14頁。United States Environmental Protection Agency：EPA An Instruction to Environmental Accounting As A Business Management Tool：Key Concepts And Terms, Washington, D. C., 1995, p. 9

用できる。また、その範囲は、含まれるコストの種類に関連している。伝統的コストから社会的コストへ範囲が拡大するにつれ、企業にとって具体的な環境コストの評価及び測定が困難になる。

#### (5) 私的コストと社会的コストの違いは何か

実務的に可能な限り、「隠れたコスト」、「将来のコスト」、「偶発コスト」及び「イメージ／関係づくりのコスト」を含む全ての私的環境コストを考慮するよう求めている。また、経営意思決定において私的コストだけでなく社会的コストを、できる限り質的には考慮することを推奨している。

更に、ライフサイクル的観点は、私的コスト及び社会的コストの識別・体系化に役立つとしている。

#### (6) 誰が環境会計を実施できるか

組織に環境会計を適用するための積極的姿勢や明確な動機を与えたり、同じ社内でも一緒に働いたことのない人同志が協業するために、最高経営責任者の支援や職能横断的なチームが不可欠となる。

#### (7) 環境会計でのコストの割当

環境コストが隠されている間接費勘定から区別され、責任ある適切な製品、工程又は設備に直接割当てられることによって、管理者、コスト分析者、技術者、設計者等に環境コストが明らかになり、原価管理にも役立つ。

#### (8) 資本予算への環境会計の適用

従来の投資代替案では、環境コスト、コスト節約及び収益に関してほとんど考慮してこなかったため、汚染予防及び「クリーン技術」への投資に積極的ではなかった。環境指向への変化に伴い、環境に係る資本投資案評価も、資本予算へ統合する必要がある。そのために以下の4項を挙げている。

- ①環境コストの目録を作成して数量化する。
- ②環境コスト・ベネフィットを配賦・予測する。
- ③適切な財務指標を利用する。
- ④環境ベネフィットを把握する合理的な時間的範囲を設定する。

#### (9) 工程／製品設計への環境会計の適用

工程・製品の設計は、環境コスト及び環境パフォーマンスに重大な影響を及ぼすので、環境配慮設計のプログラムを作成している企業が多い。環境コスト及び環境パフォーマンスの情報を設計者に提供することで、環境をより配慮した工程・製品の設計が促進される。そのために、環境問題の設計への統合が必要であるとする。

#### (10) 基本用語及び基礎概念

環境会計用語が混乱しているので、その根底にある基礎概念を、次の6項目に分けて説明している。

- ①環境会計という用語の異なる3つの用法の要約
- ②環境コスト，フルコスト会計，トータルコストアセスメント及び関連する用語の検討，その重要な相違点と用語使用時の意図される意味の明確化
- ③環境会計関連のライフサイクルに関する用語・概念の要約
- ④環境会計のコスト配賦，資本予算及び工程／製品設計への基本的な適用形態を示す用語
- ⑤環境コストとして分類・記載されてきた一連の用語リスト
- ⑥環境会計関連のその他用語である ABC，マテリアル会計・マテリアルバランス



(11) 結論：今後に向けて

環境マネジメントシステムの成功のためには、全ての私的環境コスト・収益の情報を考慮した環境コスト会計システム及び資本予算プロセスを持つべきであるとしている。また、最新の情報は、EPA の汚染予防センター (PPIC) に連絡し、ネットワーク会員に申込むよう推奨し、PPIC の電話番号まで記載している。

しかし、広大な領土を所有する米国では、小国が境を接し合っているヨーロッパほど環境問題に緊急性がない。それゆえ、環境マネジメントシステム作りにおいても遅れており、ISO の環境マネジメントシステム検討作業でもヨーロッパ諸国に主導権をとられることに注文をつけても自国から積極的な方策を提唱することはほとんどない。<sup>10)</sup>

それどころかブッシュ政権になってからは、ジェノバ・サミット (2001.7) の焦点となった地球温暖化防止のための「京都議定書」署名に、先陣を切って反対しているという状況である。(未完)

---

注

- 1) 在日ドイツ商工会議所編『ドイツチャーマルクト』1991年12月 (臨時増刊号)。  
同 上『ドイツ包装廃棄物規政令その後の動向』1994年参照。
- 2) 在日ドイツ商工会議所編『ドイツチャーマルクト』1998年7月 11頁。  
DSD Annual Report '96
- 3) 中曽利雄総編訳『環境先進国ドイツ循環経済・廃棄物法の実態報告—最新主要法令と実際—』(第一部), 10頁以下。(Hrg.) Koschuetzke, Albrecht : Die Praxis der Kreislaufwirtschaft. Ergebnisse des Kreislaufwirtschafts-und Abfallgesetzes, 1998, bei Friedrich-Ebert-Stiftung, Bonn.
- 4) 中曽利雄総編訳, 前掲書 11-13頁。
- 5) 同上, 15-16頁, 141頁以下。
- 6) 日本環境会議編『環境基本法を考える』1994年, 実教出版, 125頁以下

- 7) 環境庁（現環境省）「環境会計ガイドライン（2000年版）」
- 8) 環境省「環境会計ガイドブックⅡ—経営管理への更なる活用に向けた内部機能の検討—」
- 9) アメリカ環境保護庁手引書（日本公認会計士協会訳）『経営管理手法としての環境会計入門』“A Introduction to Environmental Accounting As Business Management Tool : Key Concepts And Terms ” EPA 742-R-95-0001 June 1995. 日本公認会計士協会編『企業経営のための環境会計』日経 BP 社, 2000年。
- 10) もちろん、米国においても IBM, スミス&ホーケン等、環境先進的企業は別であり、一般市民の環境意識も高い。