

2

基 調 講 演

---

# 企業経営と環境保全のための環境会計

IGES関西研究センター企業と環境プロジェクトリーダー  
神戸大学大学院経営学研究科教授

國 部 克 彦

本日の環境会計国際シンポジウム「企業経営と環境保全に貢献する環境会計の最前線～日本型環境会計とマテリアルフローコスト会計の可能性～」では、2つの目的を持って進めていきたいと思っております。ひとつは、日本型環境会計の現状と課題で、もうひとつは環境管理会計の新しい主要テーマであるマテリアルフローコスト会計です。私が今からお話しさせていただくことは、この2つの目的をふまえて、本日のシンポジウムの目的と構成、そして、これが今の社会においてどのような意味があるのか、次にどのような可能性があるのかということが中心になります。

本日は、たくさんの方にお集まりいただきまして、まことにありがとうございます。ここは大阪国際会議場ですが、出席の皆様は、東京、名古屋、日本全国から来ていただき、大変うれしく思っております。それはこのテーマの緊急性・重要性を認識していただいていることではないかと考えております。

ここにご参加の多くの方は、もうご存じとは思いますが、まず日本における環境会計の動向、あるいは環境会計とは何をするものなのかということから若干、お話しさせていただきたいと思っております。

## 環境会計のメカニズム

我が国で環境会計という概念が発展してきて、すでにかなり時間がたっております。1997年、当時の環境庁で研究会が開催されたのが、政府機関として環境会計に取り組み始めた最初でなかったかと思いません。それから約6年がたち、多くの企業がこの実務を企業経営に導入し、さらに発展させていこうという現状です。

しかし、ここで環境会計がどのような意義を持った手法なのか、そして、ほかの環境保全のためのさ

まざまな手段や方法と、どのような点で異なっているのか、逆に言えば、どのような点で特徴があるのか、あるいはどのような点で連携していくべきなのか、あらためて考えていく必要があるかと思いません。

私は、環境会計の最も重要な目的は、環境保全活動と経済活動の連携にあると考えております。持続可能な発展を目指し、しかも現在の経済体制を維持していくのであれば、環境と経済の連携は不可欠です。これは、あらゆるところで繰り返されていることです。しかし、環境と経済を連携させる手段は、経済のための手段あるいは環境だけの手段に比べて、著しく遅れています。

特に、現在の経済体制を発展させていく中心的な組織、機関である企業の中において、環境と経済を連携させるツールの確立なくして、環境と経済の本質的な連携はないのではないかと私は考えます。その意味において環境会計とは、環境と経済を連携させるための一つのツールであり、企業や自治体等の組織の中で、活用可能なものと大きく定義することが必要だと考えます。そしてその目的は、外部に情報を開示する外部環境会計と、企業内部で管理を行う内部環境会計、この2つに大きく分類することができます。

日本では、政府機関も中心となって多くの取り組みがなされております。環境省では、環境会計ガイドラインを2000年に発行し、2002年にはその改訂を行っています。環境省は外部情報開示を重視しながらも、内部管理の方向性も踏まえて、総合的なガイドラインを発表しています。

また経済産業省では、内部管理にフォーカスした環境管理会計について調査研究を継続しており、昨年「環境管理会計手法ワークブック」を発表してい

ます。環境省は、内部管理も含んでいますが、外部情報開示も重視している、経済産業省は内部管理を重視しているということで、政府全体の取り組みとしては、環境会計の全体的な動向をこういうところでは支援しているといえると思います。

それでは、こういう環境会計が、企業経営の中でどのような位置を占めているのかをお話したいと思います。図1をご覧ください。環境マネジメント手法は企業あるいはサイトで適用されるものと、製品に適用されるものに分かれます。EPE (Environmental Performance Evaluation) とLCA (Life Cycle Assessment) は、環境パフォーマンスの評価や製品に関する環境負荷の評価を示しているところです。つまり環境情報を認識・測定・評価する手法です。次に環境負荷を削減することが必要です。その方法として、カンパニーレベルであればEMS (Environmental Management System)、製品レベルではDfE (Design for Environment) という手法が存在しています。

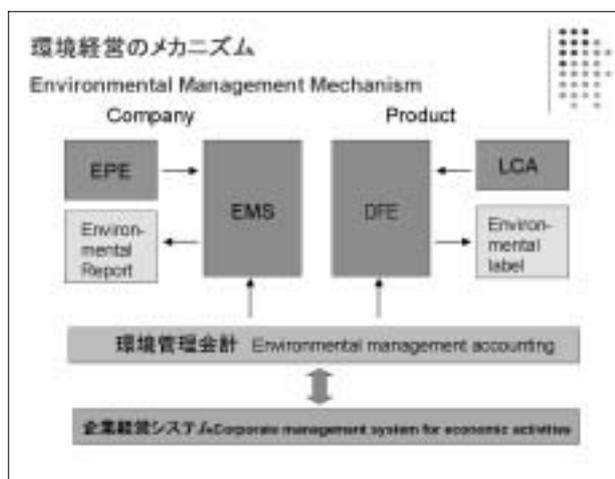


図1

そういった手法をもとにして、実際に環境負荷が低減できたとき、その情報を環境報告書として外部に公表していく。あるいは、製品であれば環境ラベルとして製品に添付して、外部に発表していくことが必要になります。このように、環境マネジメント手法は相互に関係しています。

これを見ますと、環境保全のための手法は、それぞれの手法に関しては、まだまだ改善の余地がありますが、体系としては出来上がっていることが理解できると思います。そしてご承知のように、今私がお説明した手法の多くは、ISOの14000シリーズの中で規格化されていたり、ガイドラインとして提供

されていたりするものです。

しかし、ここで問題なのは、この完結している環境保全システムを企業に導入した場合、企業本来の企業経営システム (corporate management system for economical activities) との連結環が存在していないということなのです。ですから、ISO14001を導入したけれども、企業の経営効果がどこまであるのかわからない。あるいはDfEとLCAを導入して、環境負荷を削減するような製品を作っても、それで収益が出るのかどうか、よくわからない。ですからLCAは役に立つのかという議論が出てくるわけです。

この2つを結び付けることが必要で、そのための手法こそ環境会計 (環境管理会計を含みます) に他なりません。おそらく環境会計というのは、企業経営システムと環境保全システムを連携させる、連結環として役に立つべきものです。その意味において、通常環境保全のための手法とは区別されますし、当然企業経営システムとも区別されます。

そしてもう1つ重要なことは、企業が環境経営を促進していくときには、企業だけでは達成されないということです。というのも、環境保全活動をする、それがコストダウンにつながる、あるいは何らかの収入につながるということであれば、企業の中だけで完結します。しかし、環境保全活動は、コストアップにつながってしまうことも少なくありません。

そのとき、環境配慮型の経営を促進していくような企業を支援するマーケットメカニズムができていなければ、企業は環境経営に全力であたることができない。少なくとも持続的に行うことはできない。しかし、製品を作るときに、有害物質を無害な物質に変える場合、無害な物質は当初は需要が少ないから割高になる。しかし、多くの会社がそれに転換していくと、いずれそのコストは低減し、利益が出てくる。それまで企業は短期的であると結果が待てない。そのような場合、市場が支援しないかぎり、営利追求の組織体としての企業は、かけ声はかけられても、実践はなかなかできない。

その意味では、財・サービスの市場、労働市場、金融市場が環境保全を行う企業を支援しなければいけない。そのためには、企業はこういうマーケットに対して情報を伝達する必要があるし、ステークホルダーはこのマーケットを使って意思決定していく

必要があるということです。そのために外部環境報告は、きわめて重要な役割を果たします。このことを図2に表しました。



図2

この図は何か一つ抜けていると思われるかもしれませんが、市民や社会がいったいどこにいるのか。これは外に社会というものがあるわけですが、環境問題というのは、企業が市場活動を行ううえで、外部に環境負荷を与えてしまう。そういった社会的損失等を克服するためには、市場を通じて内部化していく必要がある。つまり、外に出ている環境負荷を、市場メカニズムの中で吸収していく必要がある。そのためには、マーケットが環境に配慮した企業を選別して、支援することが必要です。環境会計、環境報告書はそのための重要なツールであると言えます。

### 日本の環境会計の現状

次に、日本の環境会計の実務はどうか。そこに今どのような問題点があるのかという話に入っていきたいと思います。先程、環境省の三好さんから、環境報告書の発行企業は600社、環境会計は500社と言われましたが、私たちの調査では、ちょっと数字が低いのです。環境省はアンケートで得られたデータなのですが、私たちは実際に環境報告書を集めて分析した結果なので、ちょっと差がある。それから、環境省は全上場企業ということで、多くの対象を調査されていることもあります。

私たちが東証1部上場企業1430社すべてについて、環境報告書の発行の有無を調べたところ、2000年、2001年で大体2割程度、5割の目標は2010年にはい

けそうだと思います。環境会計の開示企業は全体では低いのですが、環境報告書を開示している会社の中では、非常に高い割合を示しています。318社の約8割は環境会計を開示しています。ですから、環境報告書が全上場企業の5割になれば、環境会計の開示企業も5割になるだろうと思います。

現在、環境報告書における環境会計の情報開示は、法律で決まっておられません。環境省はガイドラインを出していますが、これは自主的なもので、それに準拠してもしなくても構わない。しかし私たちの調査では、環境省のガイドラインに準拠している会社の数が非常に多く、2000年度、2001年度と比べると、かなりその傾向が強まっていると言えます。

それでは、実際に環境会計を実施している企業において、環境会計はどのような効果があり、現在どのような課題を抱えているのかを調査しました。これもIGES関西研究センターの1年少し前の調査なのですが、2001年10月、環境会計情報開示企業として私たちが認識した216社に調査を依頼し、有効回答が159社ありました。7割以上も回答が来ることは、普通のアンケート調査ではちょっと考えにくい数字です。これだけ回答があったということは、それだけ企業のご協力も得られたということですが、関心の高さを示していると思います。

そこでまず一つ質問したことは、環境会計には外部に対する情報開示と内部の管理との2つがある。そのどちらを重視しますかということです。「どちらも同じ」という当たり障りのない答えが一番多いのですが、外部情報開示を「非常に重視」「やや重視」と、相対的に外部情報開示を重視する会社が4割以上で、内部管理をより重視するのは2割程度ということです。日本の企業においては現在、外部情報開示がやはり重視される傾向があることがわかりました。

次に、環境会計の導入によって、どういう効果があったのかを聞きました。そのうち一番効果があったと答えられたのは、「自社の環境コストが明確になった」ということでした。環境会計のガイドラインは、まず環境コストを測定することが目的ですから、これは当然だと思います。その次に「情報開示によって企業イメージが向上した」、56%ということです。環境省のガイドラインは、外部に対する情報開示を一つの目標にしていますから、過半数の企

業が、その面において効果があったと認識しているということは、まずは成功していると評価していいと思います。

ただ一方で、環境関連の内部管理に役に立ったと答えた企業は35.8%で、内部管理の面においてやや問題を残している。あるいは、この点に改善の余地があることが私たちの調査で明らかになりました。

では、なぜ内部管理に役立っていないのかということなのですが、一つの鍵として、内部管理にどのようなタイプの環境会計を利用したかを尋ねました。公表用ベースの環境会計そのものであると答えた会社は42.1%、それを応用したのは28.9%ということで、約7割の企業が、公表用ベースの環境会計をそのまま内部管理に利用している。それに対して、公表用ベースの環境会計とは異なるものを使っているのは5.7%ということで、このあたりに一つ問題が存在していると思います。

この問題を解決する方向性はおそらく2つあります。1つは、環境省のガイドラインに則ったものを使って、内部管理にどこまでどう役立つのかという、もう一步踏み込んだガイダンスもしくは、インストラクションがまず必要だと思います。現在、環境省の方では、環境会計に関する勉強会をやっております。

もう1つ、新しい環境会計の手法を、同時に開発していくこともおそらく必要だろう。環境会計というのは、たった一つの方法ではなく、いろいろな利用目的やいろいろな手法を開発していくことが必要だと考えます。

今までお話ししてきたことをまとめますと、まず日本企業の環境会計の特徴は、外部環境会計志向が強い。そして、環境省ガイドラインの影響が大きい。その一方で、内部管理のための環境会計の発展が弱いということです。そこから導き出される課題は2つあります。1つは進んでいる外部環境会計をいっそう発展させるにはどうすればよいのかという問題です。私が考えるかぎり、環境報告書で環境コスト情報を中心に、ここまで体系的に包括的に公表している国は世界的にないと思います。その詳しい内容は、環境省の沢味さんからお話しいただきますが、これをいっそう発展させていくことが必要です。

もう1つは、環境管理会計の手法をよりいっそう開発して、内部管理に役立てていくことです。そし

て最終的には、外部環境会計と内部環境管理会計を統合していくことが必要だろうと思います。

本日の午前中のテーマの1つは、環境省ガイドラインの改善方向、環境省の取り組みについて、環境省沢味さんからお話しただいて議論したいと思っております。環境会計の情報開示の面に関しては、公認会計士協会も非常に熱心に取り組んでいますので、会計専門家から、環境会計に関してどうなのかということについて、IGES関西研究センターの主任研究員、梨岡英理子からお話しさせていただきたいと思っております。この2つをうまく発展させていくと、世界的な標準モデルの開発へという流れができるのではないかと思います。やや中長期的な課題ではないかと思っております。

### 環境管理会計の課題

一方、環境管理会計の手法に関しては、アプローチのしかたが異なってくるのではないかと私は思っております。午後は、環境管理会計を一つのテーマとしながら、その中のマテリアルフローコスト会計に注目して進めていきたいと思っております。

環境管理会計の手法には、大きく分けて2とおりあると考えております。1つは「環境+管理会計」、つまり管理会計は、環境会計ができる前から企業内部で利用されているものなのですが、既存の管理会計の手法を環境配慮型に変更する、修正することによって使われる、環境管理会計の手法です。もう1つは、もう環境会計独自のデータベースシステムをもって、マネジメント・アカウンティングを含み、内部に持ったようなかたちの環境会計、これは「環境(管理)会計」と表現できます。この2つの環境管理会計というものが考えられると思います。

具体的には、例えば「環境+管理会計」に関しては、環境配慮型設備投資決定、環境品質原価計算、環境配慮型原価企画、環境配慮型業績評価などが入ってきます。本日はこのそれぞれについて、詳しくお話しする時間はありませんが、経済産業省から出版されている、「環境管理会計手法ワークブック」に詳しい説明があります。関心のある方はそちらを参照いただければと思います。

本日の午後は、むしろ既存の管理会計に環境を追加したような手法を議論するのではなく、管理会計を内部に含んだような環境会計、つまり「環境(管

理) 会計」について議論していきたい。つまり、この種類の環境会計を導入していきますと、新しい方法ではあるのですが、既存のシステムすべてを含んだようなかたちで、マネジメントができるのではないかと考えております。

その手法の例としては、本日の議論の一つの中心であるマテリアルフローコスト会計があります。この内容については午後の部で、日本の第一人者の中島先生、ドイツの第一人者のワグナー先生から詳しいお話をいただき、IGESのプロジェクトとして、日本ペイントと塩野義製薬に導入実験をさせていただいた成果を議論したいと思います。

また、マテリアルフローに注目し、コストアカウンティングの立場からではなく、プロセスマッピングという、工程を分割して、その中で改善の方向性を分析していく手法が、アメリカでボジャセック先生を中心に開発されています。これはアメリカのEPA(環境保護庁)の支援の下で、汚染予防という活動の中から出てきた手法なのです。昨日議論したことによりますと、ポリューション・プリベンションを超えて、プロセス全体の改善を志向する。これも一つの広義の環境会計の中にマネジメントを含んだものであると、理解することができると思います。この2つのテーマについて、午後は議論したいと思っております。

最後に、繰り返しになりますが、環境会計について、本日は2つの視点から議論していきたい。午前中は、環境省のご議論と公認会計士協会の取り組み

のご議論について検討し、外部へ情報開示するための環境会計とは何なのかを議論したいと思います。午後は、マテリアルフローコスト会計を中心に、環境管理会計の可能性を追求することをメインの議論としたいと思っております。

できることなら、この両者を統合したようなかたちを、本日のシンポジウムの一つの結論として提案できれば、それは非常にプロダクティブで、アグレッシブでいいのかもしれませんが。しかし、おそらく現時点では、それぞれの取り組みの最先端のところを議論しながら、相互のかかわりの可能性を議論するという程度にとどまるかもしれません。おそらく、それぞれの手法の発展の度合いや、企業への導入の経過などとも関係してくると思います。

それから最近、環境会計がアジア諸国においても、非常に興味を持たれるようになってきています。特にマテリアルフローコスト会計、あるいはポリューション・プリベンションのメソッドが、アジア諸国においても適用可能であるとして、このような技術開発を技術移転していく方向性が存在していると思います。また、中小企業への導入も、新たな課題になるかもしれないことを付け加えておきたいと思っております。

本日は、限られた時間ではございますが、できるかぎり多くの論点を議論し、今後の環境会計の発展のために、何らかのお役に立てればと思っております。本日はご参加いただきまして、どうもありがとうございました。