

論点及び改訂骨子案

論点 1 内部集計のための精緻化と外部公表のための集約について（本文 P(2)）

ガイドラインは自主的な取組の参考となるように、より多くの手がかりを示すことがよい。例えば、内部活用に役立つような考え方についてはより精緻に示し、外部公表のための開示情報としては、細かな環境保全コスト分類を示さずに、項目数を統合化したほうがよいのではないか。

【検討の方向性】

ガイドラインとしての考え方や例示の精緻化を進めつつ、公表用フォーマットの表記が必要以上に複雑とならないように検討する。

また、ガイドラインに記載された内容の全てに取組まねばならない訳ではないことを説明する。

改訂骨子案

((4) 環境会計ガイドライン改訂の要点に、以下のような内容を明記する。)

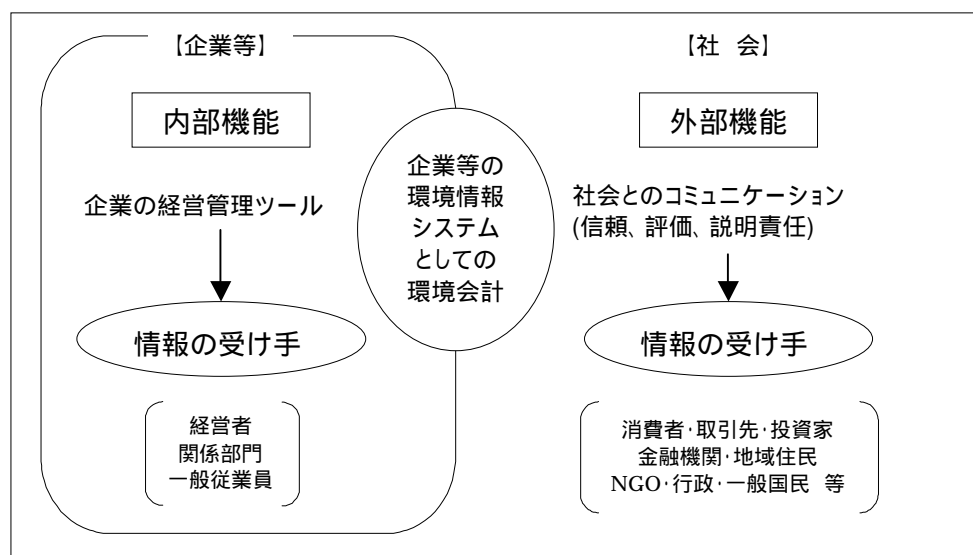
本ガイドラインは、自主的な取組の参考となるように、より多くの手がかりを示すことを目指しています。例えば、内部活用に役立つような考え方についてはより精緻に示すように配慮し、また、外部公表においては、多様な利害関係者のニーズに適合できるような新たな考え方を導入しています。しかし、ガイドラインで示された内容の全てを公表する必要はなく、企業等において伝えたい内容を検討しながらガイドラインを活用してください。企業等の環境配慮の考え方に沿って情報を整理することにより、外部公表に限らず、内部管理上も環境管理目的に沿ったデータ把握が進み、環境会計手法が有効に活用されるものと期待されます。

論点2 環境会計の利用目的の明確化（本文 P3）

現行ガイドライン（以下、「GL2002」という。）の環境会計情報では、企業間比較に対応するのは困難であるため、企業単独で環境会計情報を役立てる観点を重視すべきという考え方がある一方、現状で企業間比較が困難であっても、その方向性を閉ざすべきではないとの考え方もある。ガイドラインの改訂にあたって、企業間比較をどの程度重視すべきかを明確にする必要があるのではないか。

【検討の方向性】

GL2002 の位置づけは、「本ガイドラインに沿って作成された環境会計情報ができるだけ比較可能なものとなるように我が国における環境会計に関する基本的な考え方を取りまとめ」たものとされている。また、その機能と役割が下記のように整理されている。GL2002 の改訂にあたっても、総合的な発展を目指して、外部公表の場合の企業間比較の視点を求めていくという、これまでどおりの考え方を踏襲することとしてはどうか。



改訂骨子案

「1.2 環境会計の機能と役割」に、企業間比較の問題点として、以下のような記述を追加する。

環境会計情報に関する企業間比較は、各社の算定方法や、バウンダリーが統一されていないという問題が依然未解決な問題として残されているため、困難なものとなっています。

論点3 対象とするステークホルダーの明確化（本文 P4）

環境会計情報には不特定多数に向けて発信されるのではなく、項目によって特定のステークホルダーを主に対象とするものがあるのではないか。その場合、その情報が誰に向けたものなのか明確にする必要があるのではないか。

【検討の方向性】

我が国における環境会計は、環境報告書における外部公表とともに発展してきており、GL2002も環境報告書と同様に多様な利害関係者を念頭においている。

内部利用目的の場合は、経営者を念頭に必要な情報を網羅すればよいが、外部公表の場合は多数の利害関係者を対象に、複数の情報を発信することは実務上煩雑となる。このため、特定の利害関係者の関心が高い個別項目については、詳細情報を付表により、別に示すこととしてはどうか。

改訂骨子案

Q & Aにおいて、想定される利害関係者と関心事項の概括的説明を入れる。

（参考）ステークホルダーグループの特性

分類		グループの特性
ステークホルダーグループ名称	属するステークホルダー	
金融機関等	金融機関 投資家	環境レポートから得られる情報を分析し、環境負荷情報や環境法規制・訴訟などのリスク情報から投資や融資の可否を分析します。組織の経済的側面に大きく関わるグループです。
取引先等	取引先 請負業者	組織と事業上の取引関係があるグループ。組織の環境負荷低減の取り組みや環境配慮商品の調達基準によって取引関係に影響を受け、経済的な利害を生じる可能性があります。組織との取引における環境情報を求めています。
行政等	行政 環境法規制関連の団体など	環境行政や規制を担っている機関で、組織の環境管理の状態を監督する役割を負っているグループ。組織に関連する環境法規制、その遵守状況、安全衛生管理などの情報を求めています。
地域住民等	地域住民 NGO グリーンコンシューマー	組織から直接的に環境影響を受けるグループ。組織の環境上の問題によって、健康や生活環境に直接的な影響を受けることから、地域レベルの詳細な環境負荷情報を必要としており、組織とのコミュニケーションを要望しています。組織の取り組みの方向性、コミュニケーションに関する情報提供が必要です。なお、グリーンコンシューマーには環境配慮型製品を購入する意識があり、製品の環境情報を詳しく説明する必要があります。
一般市民等	一般市民 消費者 マスコミ	地域住民等と比べて組織との距離が遠いことから、環境情報に対する関心は現時点では強くないグループです。一般的な内容が容易に理解できるような情報提供を望んでいます。
従業員等	従業員	組織の構成員という密接な関係にあることから、組織から受ける影響は非常に大きく、組織の環境情報を説明する必要があります。

（出典：「ステークホルダー重視による環境レポートガイドライン 2001」（平成 13 年 6 月）経済産業省）

論点4 コストの新分類について（本文 P16 以下に追加）

（1）戦略的成本と維持的成本の導入

戦略的成本や維持的成本の検討にあたっては、その概念、両者の関係（戦略的成本がいつ維持的成本に切り替わるのか等）、さらには、戦略的成本と投資との違いなどを明らかにすべきではないか。

【検討の方向性】

当期の環境負荷を基準期間と同程度に抑えるために要するコストは、GL2002の考え方では、環境保全効果が算定されないという課題がある。そのため、そうした維持的な性格を有するコストを把握することは、企業努力を適正な管理把握し、またはその評価に通じるものである。ガイドラインでの取扱いとしては、次の方法が考えられる。

戦略的成本と維持的成本を区別して集計する方法としては、次の2つの場合が考えられる。

- ・「戦略的成本」と「維持的成本」の概念整理を行い、新たな分類として加える。
- ・戦略的成本は導入せず、環境保全コストの内訳項目として維持的成本を可能な限り示すようにする。

戦略的成本と維持的成本の区分を導入しない場合には、環境保全効果の表現方法として、環境パフォーマンス指標の「基準期間の総量」「対象期間の総量」「その差の量」を明示するとともに、ガイドラインの記述において、収穫逓減の法則（取組が進んだ企業ほど環境保全効果は現れにくくなるという考え方）に関する説明を加えて、環境会計情報の利用者に注意喚起する。

具体的には、

- ・環境保全コストの項において、「戦略的成本」と「維持的成本」の概念整理をおこなう。
- ・環境保全効果の項において、維持的成本の環境保全効果の表現方法を示す。
- ・「戦略的成本」と「維持的成本」との関連、戦略的成本と投資額との違いについては、解説、あるいはQ&Aで示すこととしてはどうか。

環境保全コストの分類

(1) 事業活動に応じた分類 (現行)

<省略>

(2) コストの性格に応じた分類 (追加)

環境保全コストは、コストの性格に着目すると、戦略的成本と維持的成本及びその他のコストに分類されます。

戦略的成本とは、環境負荷の積極的削減に向けた戦略的なものであり、その効果が主として当該年度以降にも及ぶコストです。環境保全機能の一層のレベルアップを図るための、設備投資、研究開発費、管理システムの構築等の新規・拡充コストが該当します。

維持的成本は法規制を遵守し続けるなど、環境保全活動を進めることにより、環境負荷の発生量、環境保全の取組等を一定の水準に抑制または維持するためのコストです。環境負荷の水準を継続的に各種規制・基準値以内に抑えるためのコストや、工場のゼロエミッション達成後の維持運営コスト等が該当します。

上記以外のその他のコストとしては、環境損傷に対応するためのコストとして、汚染浄化費用や賠償金等すでに発生している環境損傷に対応して結果的に支出するような損失(将来発生する損失を含む)などが該当します。

(2) 環境保全対策分野等のコスト区分を追加

GL2002 の環境保全コスト分類に加えて、環境保全対策分野などの新たな環境保全コスト分類を追加するとすれば、そのねらいやメリットを明記すべきではないか。

【検討の方向性】

GL2002 では、事業活動領域によるコスト分類が示されているが、コストの投下目的や環境保全効果との関係をより明確にする観点からは他の分類も考えられる。こうした観点より、環境保全対策分野や各企業の環境目的、環境保全行動計画体系との関係について新たなコスト分類を検討することとしてはどうか。

具体的には、事業活動領域によるコスト分類に環境保全対策分野等のコスト区分を追加し、両者の関連表(付表)を示す等により、内部管理及び外部公表での有効な情報を提供する。

改訂によるメリットとして、以下のような内容を解説、あるいは Q&A で記述する。

- ・複数の環境保全対策目的を持つコストについて、環境保全対策分野ごとに割り振ることによりコストの投入目的が明確になること。
- ・既存のコスト分類との関係が明確になること。
- ・環境保全対策分野との関係で整理するならば、より共通的な分類となり、企業間比較に役立つこと。
- ・環境保全行動計画体系との関係で整理するならば、企業等の環境マネジメントの実態に即したコスト管理が明確になること

環境保全コストの分類

- (1) 事業活動に応じた分類 (現行)
<省略>
- (2) コストの性格に応じた分類 (既出)
<省略>
- (3) 環境保全対策等に応じた分類 (追加)
環境保全対策に応じた分類
- ・地球温暖化対策
 - ・オゾン層保護対策
 - ・その他の大気環境保全
 - ・騒音・振動対策
 - ・水質環境保全
 - ・土壌・地盤環境保全
 - ・廃棄物・リサイクル対策
 - ・化学物質対策
 - ・自然環境保全
 - ・その他
- 環境マネジメントに応じた分類
- ・組織運営に関する目標
 - 環境マネジメントシステム
 - 環境教育
 - 社会貢献活動
 - コミュニケーション
 - ・事業活動に関する目標
 - 地球温暖化防止と省エネルギー活動
 - 省資源活動
 - 資源循環活動
 - 有害物質の適正管理
 - ・製品、サービスの提供に関する目標
 - 環境配慮型製品・サービスの提供

(参考) 環境保全対策分野別集計表のイメージ

環境保全対策分野 環境保全コスト			地球温暖化対策		オゾン層保護対策	その他の大気環境保全		騒音・振動対策		水質環境保全				合計		
			CO2	その他	フロン	Nox	Sox	BOD	COD	N	P					
(1)事業エリア内コスト	(1)-1 公害防止コスト	大気汚染防止(酸性雨防止を含む)のためのコスト														
		水質汚濁防止のためのコスト														
		土壌汚染防止のためのコスト														
		騒音防止のためのコスト														
		振動防止のためのコスト														
		悪臭防止のためのコスト														
		地盤沈下防止のためのコスト														
	(1)-2 地球環境保全コスト	地球温暖化防止及び省エネルギーのためのコスト														
		オゾン層破壊防止のためのコスト														
		その他の地球環境保全のためのコスト														
	(1)-3 資源循環コスト	資源の効率的利用のためのコスト														
		産業廃棄物のリサイクル等のためのコスト														
		一般廃棄物のリサイクル等のためのコスト														
産業廃棄物の処理・処分のためのコスト																
一般廃棄物の処理・処分のためのコスト																
(2)上・下流コスト	環境物品等の調達購入(グリーン購入)に伴い発生した通常の購入との差額コスト															
	環境物品等を提供するための追加コスト															
	容器包装等の低環境負荷化のための追加コスト															
	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															
	その他の上・下流コスト															
(3)管理活動コスト	環境マネジメントシステムの整備、運用のためのコスト															
	環境情報の開示及び環境広告のためのコスト															
	環境負荷監視のためのコスト															
	従業員への環境教育等のためのコスト															
(4)研究開発コスト	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の抑制のための研究開発コスト															
	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の抑制のための研究開発コスト															
(5)社会活動コスト	事業所及び事業所周辺を除く自然保護、緑化、美化、景観保持等の環境改善対策のためのコスト															
	環境保全を行う団体等に対する寄付、支援のためのコスト															
	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のためのコスト															
(6)環境損傷対応コスト	自然修復のためのコスト															
	環境保全に関する損害賠償等のためのコスト															
	環境の損傷に対応する引当金繰入額及び保険料															
合計																
環境保全効果																
環境影響(環境負荷量)																

(3) 製品外アウトプットの原材料等のコストの集計

無駄になったコストを示し、その低減に向けた取組を示していければ、株主や経営者にとっても有用な情報となる。国連持続可能開発部（UNSD）の「環境管理会計の手続きと原則」において集計対象とされている「製品外アウトプットの資材・原材料取得原価」の概念を新たに集計対象に加えてはどうか。

【検討の方向性】

GL2002 の大枠を崩さずに、別表として提示することも可能ではあるが、従来の環境会計ガイドラインでの環境保全コストの概念とは、全く別の新しいコスト概念を導入するものであり、すでに多数の企業等が GL2002 により環境会計を導入していることを踏まえて、慎重に議論する必要がある。今後の課題としてはどうか。

改訂骨子案

Q & Aにおいて、「製品外アウトプットの資材・原材料取得原価」の概念を説明し、集計図の例を示す。

	原材料		加工（金額） （エネルギー等）	合計
	投入量(物量)	コスト(金額)		
製品部分	: 製品部分の原材料投入量(製品生産量)	イ: 製品部分の原材料費相当額 【イ = ア × / 】【	オ: 製品部分の加工費相当額 【オ = エ × / 】【	製品部分のみの原価 【イ + オ】
製品外部分	: 製品外部分となった原材料投入量(との差分) 【 = - 】【	ウ: 製品外部分となった原材料費相当額 【ウ = ア × / 】【	カ: 製品外部分となった加工費相当額 【カ = エ × / 】【	製品外部分の原価相当額 【ウ + カ】
合計	: 原材料投入量	ア: 原材料費	エ: 加工費	財務会計上の製品原価相当

(手順1) 原材料投入量を製品部分と製品外部分に分ける。

(手順2) 原材料費を手順1の物量比で按分する。

(手順3) エネルギー投入費等の加工費についても、製品外の部分を把握する場合は手順2に準じて算出する。

論点5 環境保全コストの識別の困難性への対応（本文 P16 以下）

環境への対応が従来以上に一般的な取組として浸透するにつれて、環境に配慮しない活動の方が少なくなり、環境保全コストを差額で抽出することが困難になりつつある。また、合理性の乏しい仮定を用いて按分集計した場合には、かえってデータの信憑性を低下させることとなり、適当ではない。差額コスト集計、按分集計について見直した方がよいのではないか。

【検討の方向性】

差額コスト集計が困難であったとしても、内部管理目的の場合は、社内基準を継続的に適用していれば、特に問題にはならない。一方、外部公表目的の場合には、比較可能性が阻害されるので、その対応策としては、以下が考えられる。

環境保全の割合が100%のコストのみを集計対象とする方法

環境関連であれば、按分せずに全額を集計する方法

按分に関する仮定についての共通の前提をガイドラインで示していく方法
（例えば、業界ごとに環境保全活動に応じて25%、50%、75%といった比率を設定する）

簡便な基準による按分集計の一環として、全額を集計した場合に、その内容を開示していく方法（GL2002における考え方）

なお、それぞれの検討にあたっては以下の点に留意すべきである。

の方法による場合、環境保全効果に対応する環境保全コストの多くは集計されず、コストの額は非常に小さな額となる。逆に の方法による場合、環境保全効果に対応しない環境保全コストも集計され、コストの額はこれまでよりかなり大きなものとなる。 の方法による場合、実務への導入の困難性が予想され、按分基準に合理性がないままとなる。 の方法による場合、利用者が内容を理解するためには相当の知識が要求されることとなる。

このように、いずれの方法も長短があること、既に多くの企業がGL2002により環境会計を導入していることなどを勘案し、 のような算定方法に関する情報開示を充実させていくこととしてはどうか。

改訂骨子案

外部公表にあたっては「環境会計において基本となる重要な事項」において、現行の「イ 環境保全コストの算定基準」に以下のような内容を追加する。

- 差額集計している環境保全コストの主な内容、集計方法
- 按分集計している環境保全コストの主な内容、集計方法
- 全額集計している環境保全コストの主な内容
- 環境保全コストが含まれていると想定されるが、集計対象外としている主な環境活動の内容

論点6 コスト対効果について（本文 P16 以下）

（1）コスト対効果の相互関連性を高めた把握

GL2002 における環境保全コストの考え方を精緻化していくのであれば、それと同時に、環境保全コストに対応する環境保全効果についても整理すべきではないか。

【検討の方向性】

コスト対効果の関係は、「1対1」で対応するもの、「複数対複数」で対応するもの、あるいはいずれかが把握されずに「0対1」のように対応するものなど様々である。

こうした実態を念頭にしつつ、外部公表用としては従来どおりとし、内部活用のために、コスト対効果をできるだけ関連付けて捉える方法として、以下の考え方を示すこととしてはどうか。

コスト対効果の関連が明確な取組のみを取り出して付表としてまとめる方法

環境パフォーマンス指標ガイドラインにおけるコア指標のように、重要な項目について関連するコスト、環境保全効果を抜き出して付表として示す方法

【改訂方針】

上記のうち をガイドラインの改訂に組み込み、「環境保全効果の表現方法」に追加記載することとしてはどうか。

具体的には、ガイドラインにおいて、コア指標に相当する指標を示し、その算定方法、集計範囲についても一定の考え方を明記することとする。

論点7 環境保全効果の表現方法の見直し（本文 P17）

GL2002の「環境保全効果の表現方法」における「環境保全効果の指標」を事業者の環境パフォーマンス指標ガイドラインを参考に改訂してはどうか。

【検討の方向性】

事業者の環境パフォーマンス指標ガイドラインのコア指標等の体系を環境保全効果の分類の中に取り入れることを検討し、環境保全効果のための環境パフォーマンス指標として具体例を示すこととしてはどうか。

なお、具体例の選定にあたっては、事業者の環境パフォーマンス指標ガイドラインの指標と環境保全効果との意義の相違に配慮し、環境負荷の低減を表現するにふさわしいものを選択する。

指標の具体例にそって、公表用フォーマット等を改訂する。

具体的には、以下のとおり見直しを行う。なお、解説についても、より、精緻化する方向で検討する。

改訂骨子案

「3.2.1 環境保全効果の分類」以下を、次のように改訂する。

環境保全効果の分類

環境保全効果の分類は、コスト対効果を把握する観点から、環境保全コストの分類に対応させることが望めます。しかし、環境保全効果のうち環境保全コストの各分類に対応する部分を抽出するのが実務上困難な場合は、判明する部分だけ対応関係を明示するか、あるいは、環境保全コスト全体と環境保全効果全体を対応させることも可能です。

環境保全効果は、事業活動との関連から次の4つに分類され、それぞれについて環境省の環境パフォーマンス指標ガイドライン(*1)で示された環境パフォーマンス指標を例示します。

(*1) 「事業者の環境パフォーマンス指標ガイドライン-2002年版-」
(環境省 平成15年4月)

URL：<http://www.env.go.jp/policy/report/h15-01/index.html>

- (1) 事業活動に投入する資源に関する環境保全効果
 - ・ 総エネルギー投入量 (ジュール)
 - ・ 特定の管理対象物質投入量 (トン)
 - ・ 水資源投入量 (立方メートル)

- (2) 事業活動から排出する環境負荷及び廃棄物に関する環境保全効果 (指標例)
 - ・ 温室効果ガス排出量 (トン・CO₂)
 - ・ 特定の化学物質排出量・移動量 (トン)
 - ・ 廃棄物等総排出量 (トン)
 - ・ 廃棄物最終処分量 (トン)
 - ・ 総排水量 (立方メートル)

- (3) 事業活動から産出する財・サービスに関する環境保全効果 (指標例)
 - ・ 使用時のエネルギー使用量 (ジュール)
 - ・ 使用時の環境負荷物質排出量 (トン)
 - ・ 廃棄時の環境負荷物質排出量 (トン)
 - ・ 回収された使用済み製品、容器、包装の循環的使用量 (トン)
 - ・ 環境負荷低減に資する製品・サービス等の販売量 (トン)

- (4) 輸送その他に関する環境保全効果 (指標例)
 - ・ 製品、資材等の輸送量 (トン・キロ)
 - ・ 輸送に伴う環境負荷物質排出量 (トン)

環境パフォーマンス指標を用いた環境保全効果の指標と事業活動との関連を、次表に示します。

企業等は、環境保全効果の把握・評価に有効な指標を選択します。

表 環境保全効果の指標（事業活動との関連による区分）の例

環境保全効果の分類	指標（単位）	
事業活動に投入する資源に関する環境保全効果	<ul style="list-style-type: none"> ・総エネルギー投入量 （ジュール） ・総物質投入量（トン） ・水資源投入量 （立方メートル） 	<ul style="list-style-type: none"> ・種類別エネルギー投入量 （ジュール） ・種類別物質投入量（トン） ・循環資源投入量（トン） ・水源別水資源投入量 （立方メートル）
事業活動から排出する環境負荷及び廃棄物に関する環境保全効果	<ul style="list-style-type: none"> 温室効果ガス排出量 （トン・CO₂） 化学物質排出・移動量（トン） 廃棄物等総排出量（トン） 廃棄物最終処分量（トン） 総排水量（立方メートル） 	<ul style="list-style-type: none"> ・種類別温室効果ガス排出量（トン・CO₂） ・排出活動別排出量（トン・CO₂） ・種類別物質排出量・移動量 （トン） ・種類別廃棄物等排出量（トン） ・処理方法別廃棄物（トン） ・水質（BOD、COD）（L/mg） ・大気への環境負荷物質排出量 （SO_x、NO_x、PM）（トン） ・騒音（デシベル） ・振動（デシベル） ・悪臭（最大濃度（mg / m³N） ・容器包装使用量（トン）
事業活動から産出する財・サービスに関する環境保全効果		<ul style="list-style-type: none"> ・使用時のエネルギー使用量（ジュール） ・使用時の環境負荷物質排出量（トン） ・回収された使用済み製品、容器、包装の循環的使用量（トン）
輸送その他に関する環境保全効果		<ul style="list-style-type: none"> ・製品、資材等の輸送量（トン・キロ） ・輸送に伴う環境負荷物質排出量（トン）

環境保全効果の算定方法

環境保全効果は、基準期間における環境負荷量等と当期における環境負荷量等との差として算定します。

基準期間との単純比較による方法

基準期間と当期との環境負荷量等の差を算定します。

環境保全効果 = 基準期間の環境負荷量等 - 当期の環境負荷量等

維持的コストに係る環境保全効果の表現方法

維持的コストは、環境負荷の発生量を一定の水準に抑制・維持するために要するコストです。このため維持的コストの環境保全効果を上記の方法により基準期間と当期の環境負荷量との比較として捉えたとしても、コストと効果が対応しません。このように維持的コストによる環境保全効果は、その性格から基準期間との環境負荷量の差では単純には把握できません。

このため、上記のような定量的な算定ではなく、環境保全の取組水準の目標を達成しているか否かによって、その成果を示します。また、法規制、各種基準等による環境負荷の基準値と環境負荷の実績の総量の差として示すこともできます。

論点8 連結環境会計について（本文 P23 以下に追加）

実務上、連結企業グループを単位として、環境会計情報を公表する例が増加しているため、連結環境会計にあたっての考え方、留意事項を検討すべきではないか。

【検討の方向性】

GL2002 においても「企業集団」を集計範囲とすることが記載されているが、集計範囲の基本を「企業集団」にするとともに、連結環境会計について一章を設け、基本的な考え方、集計の方法等を示すこととしてはどうか。

具体的には、連結環境会計について新たに項を設けて、連結の範囲、集計方法等について記述する。なお、グリーン購入に関する集計や、集団内部での財・サービスの使用時、廃棄時の環境保全効果の算定については、解説や Q&A で詳述する。

改訂骨子案

連結環境会計の取扱い

（1）連結の範囲

環境保全という目的から、まず、環境保全上の重要性に応じた連結範囲の設定を検討します。判断の基準としては、例えば、当該企業集団の重要な環境影響を勘案した「環境負荷量」や「環境保全コスト」等の大きさ、当該企業集団の事業活動の態様に着目した質的な「環境負荷の影響」等が挙げられます。

また、連結財務諸表の連結の範囲に準じて判断する方法もあります。

（2）連結環境会計の集計

連結環境会計においては、複数の法人組織を単一の組織体とみなして集計を行いますので、同一グループ内の内部取引によって生じたコストや効果については、二重計上にならないよう消去します。

集計の方法については、単純に合算する方法と持分比率に応じて合算する方法の2つが考えられます。前者は二重計上がほとんど発生しない場合の方法であり、主に物量単位の項目の集計に用います。後者は貨幣単位の項目の集計に原則的に用います。

環境保全コストの集計

環境保全コストの集計については、子会社への生産移転に伴う環境保全コストや同一グループ内のグリーン購入のように企業グループ内部での取引により発生したコストを可能な限り消去したうえで集計します。

環境保全効果の算定

環境保全効果については、原則として同一グループ内での各企業で算定した効果を合算します。ただし、明らかに二重計上となる効果、例えば、グループ内でグリーン購入による効果と使用時・廃棄時の効果を別々の環境保全効果とする場合等が消去対象となります。

環境保全対策に伴う経済効果の算定

経済効果については、同一グループ内で生じた取引により生じた収益を消去したうえで算定します。

論点9 内部活用について（本文 P26 以下に追加）

GL2002 においては、内部集計表フォーマットが示されているが、その活用方法については十分な説明がなされていないのではないか。

【検討の方向性】

外部集計用フォーマットの検討結果を踏まえ、外部集計用フォーマットと内部集計用フォーマットとの関連、内部で活用する場合の考え方を示すとともに、内部集計用フォーマットの見直しを行うこととしてはどうか。

改訂骨子案

内部活用

「4．環境会計情報の開示」に、以下の要点をもとに取りまとめ、追加する。

（外部公表用データと内部管理情報の関係）

- ・環境会計における外部公表用データは、企業等の環境保全活動に関するコストや効果を把握した結果の要約情報であること。
- ・環境会計の内部活用は、企業等の外部公表用データを作成する途中段階での管理単位ごとの様々な集計結果を活用することが有効であること。
- ・環境会計情報と経営情報との組み合わせにより、様々な評価が可能であること。

（内部管理実務との整合性）

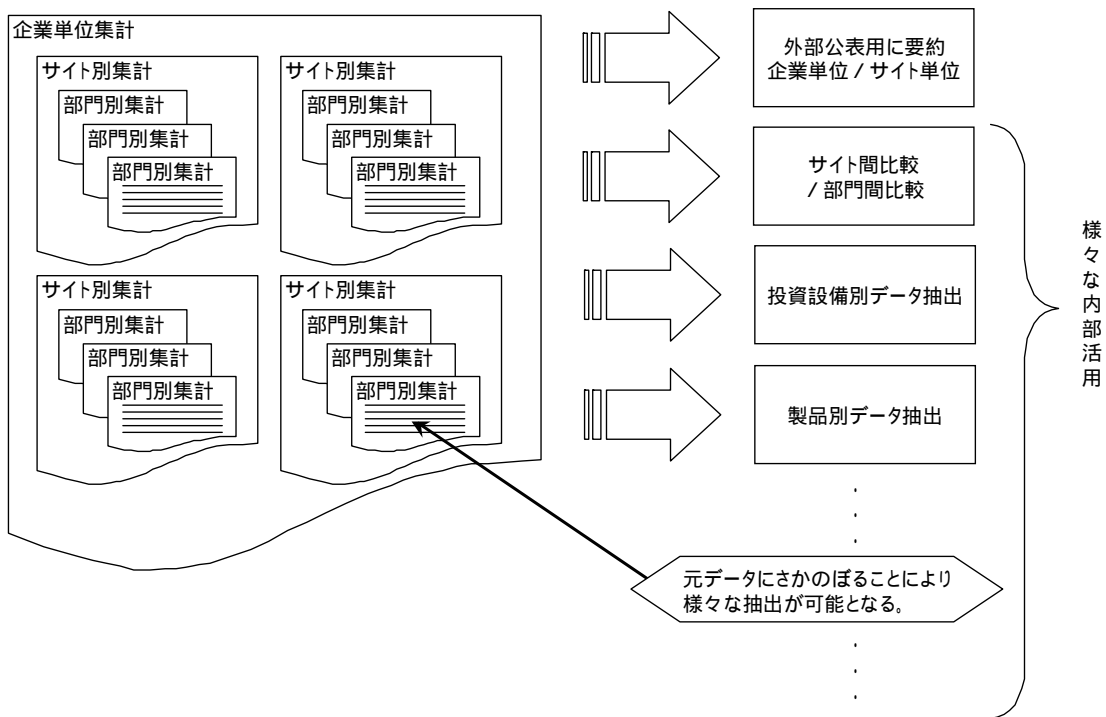
- ・企業等の環境管理は、方針 目標設定 実行計画 実行といった流れで行われており、環境会計はそうした流れの中で環境保全活動に関する定量的な情報を提供するものとして活用されるべきものであること。

（内部管理単位）

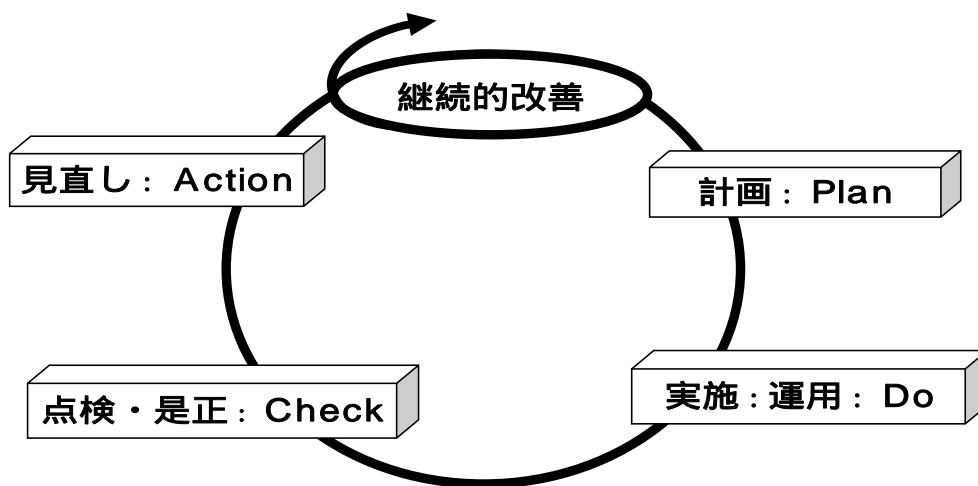
- ・実行計画は、その内容により工場別、部門別、製品群別等の単位で管理されること。
- ・内部管理を行うためには、その目的に応じて対応する管理単位ごとに環境会計情報を管理していくこととなること。

（内部管理のみを目的とした手法）

- ・環境会計情報は、その内部利用目的に応じて、小さな単位から、大きな単位へ積み上げることに意味があるもの（工場単位の効率性評価など）と、個別管理が適しているもの（投資判断等）があり、本ガイドラインの他にも様々な環境管理会計手法が研究されていること。



環境会計情報の集約イメージ例



環境マネジメントシステムのモデル例

論点10 環境効率性指標について（本文 P26 以下に追加）

実務上、環境効率性指標を示す例が増加しているが、環境会計ガイドラインにおいても、その考え方等を示すべきではないか。

【検討の方向性】

環境会計情報の概括的な理解を促進するために、環境会計情報の体系とは別に環境会計の数値を用いた環境効率性指標について示すことを検討することとしてはどうか。

具体的には、GL2002 の Q&A で示された環境効率性指標の考え方をもとに、環境効率性指標の意義と役割、指標(率)の算定式に当たっての考え方等を示す。

改訂骨子案

環境会計の数値を用いた分析のための環境評価指標

(1) 分析のための環境評価指標の意義と役割

環境会計の複数の集計項目や事業活動量の指標を組み合わせた指標を用いることにより、集計結果の意味を様々な角度から示すことができます。また、このような環境評価指標を期間比較することにより、企業の環境保全活動の努力の進展がよりわかりやすくなります。さらに、企業内部での環境保全の取組の目標として環境評価指標を用いることもできます。

(2) 分析のための環境評価指標の考え方と内容

環境会計の数値を用いた分析のための環境評価指標には、次のようなものがあります。

環境保全活動が事業規模に占める割合を分析するための環境評価指標

環境保全活動のコスト等はその絶対的な大きさだけでなく、事業規模と比較した相対的な大きさを評価することも必要です。この指標は、次の算定式で表されます。

$$\begin{aligned} & \text{環境保全コスト等} \div \text{環境保全コスト等を含む全体のコスト等} \\ & \text{(具体例)} \\ & \text{環境保全目的の研究開発費} \div \text{研究開発費の総額} \\ & \text{環境に配慮した物品等の販売額} \div \text{営業収入の総額} \end{aligned}$$

環境保全コストに対する環境保全効果の効率性を分析するための環境評価指標
環境保全コストの投入によって、意図する環境保全効果がどれだけ発揮されたかという効率性が重要です。この指標は、次の算定式で表されます。

環境保全効果 ÷ 環境保全コスト

(具体例)

エネルギー生産性の向上率 ÷ そのための環境保全コスト

水資源生産性の向上率 ÷ そのための環境保全コスト

循環利用率の向上 ÷ そのための環境保全コスト

* 循環利用率 = 循環利用量 ÷ (循環利用量 + 天然資源総物質投入量)

環境負荷量の大きさから事業活動量の影響を除去して分析するための環境評価指標

事業活動による環境負荷は、総量での把握が基本となる一方、事業活動の遂行にあたり営利性の追求も欠かせません。営利性と環境負荷の総量の削減の両立を図るためには、事業活動量と環境負荷量との大きさを比較して捉えることが有効です。

また、このような比較により、企業分割、工場閉鎖、事業活動の一部の外部委託等の影響で環境負荷量が減少した場合に、そのような影響を除去した環境負荷量の大きさを理解することができます。

この指標は、次の算定式で表されます。

) 環境負荷量 ÷ 事業活動量

) 事業活動量 ÷ 環境負荷量

)は事業活動量1単位当たりの環境負荷量であり、環境負荷集約度と呼ばれることがあります。

(具体例)

温室効果ガス排出量 ÷ 付加価値

廃棄物等総排出量 ÷ 付加価値

特定の化学物質排出量 ÷ 一定の物品等の販売額

)は環境負荷量1単位当たりの事業活動量であり、環境効率と呼ばれることがあります。

(具体例)

付加価値 ÷ 総エネルギー投入量

付加価値 ÷ 水資源投入量

一定の物品等の販売額 ÷ 特定の管理対象物質投入量

論点 11 設備投資情報の追加（本文 P29）

GL2002 の考え方には無かった資産関連情報に関する開示を追加するとすれば、そのねらいやメリットを明記すべきではないか。

【検討の方向性】

フロー情報中心の GL2002 において、ストック情報を補完するものとして、近年の設備投資情報を把握することは、適正な企業努力を管理把握し、またはそれを評価することに通じるものである。設備投資情報を集計する分類としては、以下のような分類が考えられる。

地球温暖化対策、廃棄物・リサイクル対策などの環境対策分野（領域）別の分類

企業等が自ら策定した環境保全行動計画・目標による環境保全行動別の分類
建物、機械などの資産種類別の分類

【改訂方針】

具体的には、GL2002 の公表用フォーマットが単年度の環境保全目的の「投資額」のみを示すこととなっているため、以下のような直近の数年間の動向がわかる付表を作成することとしてはどうか。

また、解説、あるいは Q&A に、分野別投資額の累計を示すことにより、「投資額」に関する適正な企業努力を評価することが可能となること、環境負荷量の経年変化の補足情報等としても活用できることなど、その目的を記述することとする。

環境分野（領域）別設備別投資一覧表のイメージ例

環境対策分野(領域)	年度別投資額	2000	2001	2002	2003	2004	取得原価
	設備等						
大気汚染防止	...						
	...						
	...						
水質汚濁防止	...						
	...						
	...						
土壌汚染防止	...						
	...						
	...						
騒音・振動防止	...						
	...						
	...						
悪臭防止	...						
	...						
	...						
地盤沈下防止	...						
	...						
	...						
その他の公害防止	...						
	...						
	...						
地球温暖化防止	...						
	...						
	...						
オゾン層破壊防止	...						
	...						
	...						
その他の地球環境保全							
廃棄物・リサイクル対策	...						
	...						
	...						
化学物質対策	...						
	...						
	...						
自然環境保全	...						
	...						
	...						
その他の環境保全	...						
	...						
	...						
合計							