

第一章 環境保全対策の現状

1. 政府が定めた環境基本計画（環境基本法第 15 条）の概要

① 第一次環境基本計画（平成 6 年 12 月閣議決定）

環境基本計画の策定は環境基本法（平成 5 年 11 月 19 日法律第 91 号）第 15 条で規定されている。第一次環境基本計画では、環境政策の長期的な目標は、1) 循環、2) 共生、3) 参加、4) 国際的取組であるとしている。長期的な目標達成のため施策を展開する方向性は、1) 環境への負荷の少ない循環を基調とする経済社会システムの実現、2) 自然と人間との共生の確保、3) 公平な役割分担の下でのすべての主体の参加の実現、4) 国際的取組の推進であるとしている。

② 「国の事業者・消費者としての環境保全に向けた取組の率先実行のための行動計画（率先実行計画）」（平成 7 年 6 月閣議決定）

率先実行計画では 37 の具体的目標を掲げている。具体的目標のなかには 13 の数値目標が含まれている。率先実行計画の実施状況は環境基本計画推進関係府省会議が調査している。最終年度である平成 12 年度の調査では 13 の数値目標のうち 9 つが目標未達成となっている。率先実行計画終了後は「国等による環境物品等の調達の推進等に関する法律（グリーン購入法）」「地球温暖化対策の推進に関する法律（地球温暖化対策推進法）」（平成 10 年 10 月）に基づく取組に引き継がれている。

③ 第一次環境基本計画の進捗状況の点検

中央環境審議会は第一次環境基本計画の進捗状況の点検を実施している。第一次環境基本計画の評価では、各省庁の施策間の連携や体系的な施策の推進が必ずしも十分に図られているとは言い難い場合が見受けられたとしている。また、環境基本計画の見直しにあたっては施策の目標と達成状況を明らかにするために政策評価の手法の検討をする必要があるとしている。

④ 第二次環境基本計画（平成 12 年 12 月閣議決定）

第一次環境基本計画の考え方を継承し、1) 循環、2)、共生、3) 参加、4) 国際的取組を長期的な目標としている。長期的な目標を達成するために、1) 社会の諸側面を踏まえた環境政策（統合的アプローチ）、2) 生態系の価値を踏まえた環境政策、3) 環境政策の指針となる 4 つの考え方（汚染者負担の原則、環境効率性、予防的な方策、環境リスク）、4) 環境上の「負の遺産」の解消という考え方を採用している。第二次環境基本計画では、環境保全施策の体系を、1) 環境問題の各分野に係る施策、2) 各種施策の基盤となる施策、3) 各主体の自主的積極的取組に対する支援施策、4) 国際的取組に係る施策に整理し、計画期

間中に前進を図る必要性が高い 11 の環境政策の重点分野を取り挙げている。

⑤ 第二次環境基本計画の進捗状況の点検

中央環境審議会が第二次環境基本計画の進捗状況の点検を実施している。第二次環境基本計画の点検は戦略的プログラムの 11 分野を対象に重点的に行うこととしている。点検では取組の状況と今後の課題についてコメントしている。第三回点検では、1) 2 府省では未だに環境配慮の方針が策定されていないこと、2) 各府省の環境配慮の方針の施策の効果が定量的に把握されていないことが多いため進捗状況の評価が十分にできないことが課題として挙げられている。

2. 国が講ずる環境保全のための施策（環境基本法第 15 条～第 31 条）の具体的な内容

① 国が講ずる環境保全のための施策

国が環境保全のために講じている施策は、国の各行政機関の、1) 環境保全に係る施策、2) 通常の経済活動主体としての環境配慮の取り組みに分けられる。環境配慮の方針は 1) と 2) を対象としている。

② 環境配慮の方針の策定状況

現在、環境配慮の方針が策定されているのは 14 の府省である（環境省、総務省、公害対策等調整委員会、国土交通省、防衛庁、農林水産省、法務省、外務省、文部科学省、財務省、内閣府、厚生労働省、金融庁、経済産業省）。環境配慮の方針を作成していないのは警察庁、公正取引委員会である。環境配慮の方針を作成していても、取組内容は各府省でバラツキがある。

③ 環境配慮の方針と政策評価との関係

環境配慮の方針において政策評価との関係に言及しているのは環境省と国土交通省のみである。国土交通省については環境配慮の方針における目標の設定や評価の実施にあたって、政策評価基本計画の記載内容との整合性を図るとしている。環境配慮の方針で量化されている 27 の目標のうち 13 の目標が政策評価基本計画の業績指標と整合している。

④ 環境保全のために講じている施策に対する検査可能性

環境保全に係る施策についての検査可能性としては、環境配慮の方針の取組状況が考えられる。これは、各府省で環境配慮の方針の取組状況にかなりのバラツキがあること、施策の内容まで対象とするのは難しいことによる。通常の経済活動主体としての環境配慮の取組については調達方針、環境配慮の方針が考えられる。

第二章 環境会計の現状

1. 環境会計の概要

① マクロ環境会計

国連は1993年にSEEA (Satellite System for Integrated Environmental and Economic Accounting: SEEA)を開発した。SEEAはSNAという経済勘定と環境・自然の勘定を連結し、環境・経済勘定体系を確立しようとするものである。SEEAではI～Vまでのバージョンが考えられている。

SEEA93は改訂作業が進められ、2003年に最終草稿が公表された。SEEA2003とSEEA93の最大の違いは、オランダで開発されたNAMEA (National Accounting Matrix including Environmental Accounts: NAMEA)の採用にある。

② ミクロ環境会計

ミクロ環境会計は内部環境会計と外部環境会計に分けられる。内部環境会計は経営管理ツールとしての役割を果たし、外部環境会計は外部の利害関係者に対する説明責任と企業評価に結びつける役割を果たす。内部環境会計とは、企業等の環境情報システムの一環として、環境保全コストの管理や、環境保全対策のコスト対効果の分析を可能にし、適切な経営判断を通じて効率的かつ効果的な環境保全への取組を促す環境会計である。外部環境会計とは企業等の環境保全への取組を定量的に測定した結果を開示することによって、消費者や投資家、地域住民等の外部の利害関係者の意思決定に影響を与える環境会計である。

我が国とアメリカ、カナダ、オランダの環境会計を比較した場合、外部環境会計のガイドラインがある点で非常に特異な存在となっている。内部環境会計については各国とも情報提供を行う傾向にある。

2. 環境省「環境会計ガイドライン」の概要とその適用範囲

① 環境会計の構成要素

環境会計ガイドライン2002年版では環境会計の構成要素は、環境保全コスト、環境保全効果、環境保全対策に伴う経済効果であるとしている。**環境保全コストとは**、環境負荷の発生の防止、抑制又は回避、影響の除去、発生した被害の回復又はこれらに資する取組のための費用額である。これは、貨幣単位で測定する。**環境保全効果とは**、環境負荷の発生の防止、抑制又は回避、影響の除去、発生した被害の回復又はこれらに資する取組による効果である。これは、物量単位で測定する。**環境保全対策に伴う経済効果とは**、環境保全対策を進めた結果、企業等の利益に貢献した効果。これは、貨幣単位で測定する。環境保全効果に伴う経済効果は実質的效果と推定的効果に分けられる。また、環境保全効果を賃

幣価値で換算する手法としては、1) CVM、3) コンジョイント分析 (Conjoint Analysis) などの手法が考案されている。

② 環境会計ガイドライン 2005 年版（案）

環境会計ガイドライン 2002 年版は改訂が議論されており、環境会計ガイドライン 2005 年版（案）が公表されている。環境保全コストについては環境保全対策分野に対応した分類が追加され、環境保全効果については、表現方法、算定方法が変更されている。環境保全対策に伴う経済効果については、内容、算定方法が変更され、環境保全効果の貨幣的評価についても言及されている。

3. 環境報告書制度化への動きと会計検査院による検査可能性

① 環境報告書ガイドラインの概要

現在、環境報告書ガイドライン 2003 年度版（以下、環境報告書ガイドライン）が公表されている。「サステナビリティ（持続可能性）報告書」や「社会・環境報告書（CSR）」などの名称でも、ガイドラインの定義に合致するものは環境報告書であるとしている。環境報告書は環境報告書ガイドラインで「その名称並びに公表媒体に関わらず、事業者が環境コミュニケーションを促進し、事業活動における環境配慮の取組状況に関する説明責任を果たすとともに、利害関係者の意思決定に有用な情報を提供するもの」と定義されている。

② 環境報告書制度化への動き

制度化への動きは平成 15 年 3 月に公表された 3 つの報告書（「環境報告の促進方策に関する検討会報告書」「規制改革推進 3 ヶ年計画」「循環型社会形成推進基本計画」）が大きな転換点となっている。また、これら 3 つの報告書を受けて平成 16 年 3 月には「環境報告書審査基準案及び環境報告書作成基準案」も公表されている。

③ 環境配慮促進法の施行と会計検査院による検査可能性

平成 16 年 6 月に「環境情報の提供の促進等による特定事業等の環境に配慮した事業活動の促進に関する法律（以下、環境配慮促進法）」が公布された。環境配慮促進法の施行によって特定事業者は環境報告書の作成が義務づけられた。また、環境報告書の審査については第三者による審査が努力義務となった。

特定事業者等は国の事務・事業との関係が深い。この点で、努力義務とされた第三者による審査を実施する可能性は高い。第三者によるレビューは、1) 審査タイプ、2) 評価・勧告タイプに分けられる。環境配慮促進法が対象としている「第三者審査」は、審査タイプの第三者レビューである。現状では会計検査院が審査タイプ及び評価・勧告タイプの第三者レビューを行う可能性がある。

第三章 環境会計の事例と課題

1. 我が国の民間部門及び公共部門における環境会計の導入状況

① 民間部門における環境会計の導入状況

環境省では平成 3 年度より「環境にやさしい企業行動調査」を行っている。環境会計を既に導入しているのは 23.6%、検討中は 13.8%、導入していないのは 51.3%である。環境会計を導入しない理由としては「集計方法が不明」(36.9%)、「必要性を感じない」(30.7%)という割合が高い。環境会計を導入しているほとんどの企業が環境保全コストを集計している(96.4%)。環境会計を導入している半数以上の企業は、集計結果を環境保全対策のコストと環境負荷低減効果の費用対効果分析に活用している(53.1%)。環境会計を導入している企業の約 8 割は、環境会計情報を環境報告書等による環境情報の提供のために利用している(80.6%)。

② 公共部門における環境会計の導入状況

現在、環境会計を導入している地方自治体は少ない。**岩手県のように**独自方式(ISO14001 対応型)で作成している自治体もある。岩手県では環境行政施策と内部環境対策に分けて集計している。内部環境対策は庁舎内部、環境行政施策は地域の環境保全を対象としている。また、**北九州市水道局のように**環境省の環境会計ガイドラインに準拠して作成している自治体もある。

2. 環境保全効果を物量単位で定量的に測定している事例

環境保全効果を物量単位で定量的測定し、公表している事例としてアサヒビール株式会社と札幌市水道局を取り挙げる。

アサヒビールの事例では、環境省の環境会計ガイドラインに準拠する環境会計を実施しているが、同社の事業スタイルにあわせて、1kl 当たりのビール製造に対する様々な環境負荷を原単位で測定した後、これらの数値を独自の重み付けをし、掛け合わせた数値から「地球全体に与える影響」「水系に与える影響」「大気を与える影響」の 3 カテゴリーにて評価値を算出している。さらに、それらを統合した指標の開発も行い、経営における環境効率を評価することを目指している。

札幌市水道局の、横浜市水道局の事例でも、基本的に環境省の環境会計ガイドラインに準拠しているが、水道事業になじみやすいものへの変更がなされている。

3. 環境保全対策に伴う経済効果を貨幣単位で算定している事例

環境保全対策に伴う経済効果を貨幣単位で算定した結果を、公表している事例として、大成建設株式会社と東京都水道局を取り挙げる。

大成建設の事例では、環境保全効果を貨幣単位に算定する際の換算値を同社が 2002 年度に三重県にて実施した排出権取引シミュレーション・プロジェクトで用いた数値にあわせて設定している。様々な環境負荷をいったん二酸化炭素排出量に換算した後、当該の係数を用いて貨幣換算している。このように大成建設における環境保全効果の捉え方は、貨幣換算と CO₂換算をベースにしており、経済及び環境の両面におけるわかりやすい管理指標の設定を目指している。

東京都水道局では環境会計における経済効果を、原則として、環境対策を実施した場合に、実施しなかった場合と比較して節減されるコストなどの経費節減効果として定義している。一方、環境管理や研究開発などの間接的施策は、経費節減額との因果関係が不明で定量的に算定することが困難であるとして、それらの効果は計上していない。

同じ環境保全に関わる経済効果の測定であっても民間企業特有の目的と自治体の対市民に対する情報開示を目的にしたものではかなり違った性質のものとなっているのがわかる。

4. 環境保全対策に伴う推定的経済効果を貨幣単位で算定している事例

環境保全対策に伴う推定的経済効果を貨幣単位で算定した結果を、公表している事例としてリコーグループと横須賀市を取り挙げる。

リコーグループの事例では、環境コストに対する経済効果は何らかの経済効果をもたらす可能性が期待できるという考えのもとに、環境省のガイドラインにおける環境コストの 6 つの大分類に対応した経済効果を捉えようとしている。推定的経済効果の把握については、より網羅的で潜在的な経済効果も捉えるべきとの考えから、ガイドラインに記されたみなし効果に該当する概念も取り入れ、さらにこれをキャッシュイン促進効果とキャッシュアウト回避効果の考えから、「みなし効果」と「偶発的效果」のふたつに分けて扱っている。さらに、「社会的効果」の概念も加え、リコーグループの経済効果は一層網羅的なものとなった。また、環境経営レベルを適正に評価し、さらなる改善につなげるために各種の環境経営指標を設定し、環境会計の機能向上を目指している事例である。

横須賀市の環境会計は、環境会計の手法を自治体の運営および政策に役立てる独自の体系を構築している。自治体という特殊な事業体に適用させるべく多くの点での創意工夫が施されており、他の自治体または行政機関における環境会計の導入において参考になる要素が数多く含まれている。

5. LCC（ライフサイクルコストリング）の手法を導入している事例

LCCの手法を導入し環境会計の結果を公表している事例として、東芝グループ、松下電器株式会社、北九州市水道局を取り挙げる。東芝グループでは環境保全効果の把握に LCC

的な考え方が採用されている。松下電器産業株式会社では、消費者への製品情報の提供においてLCCによる発想を生かす取組を実施している。北九州市水道局では、実質的なLCCの導入はないが、水道局の業務範囲を、①水源～浄水場、②浄水場、③浄水場～蛇口と3分割し、それぞれの範囲で環境負荷の軽減を目指す考え方を採用している。

6. 環境保全効果に関するその他の貨幣価値換算手法の事例

CVM（仮想評価法）における実施例として横須賀市の事例を取り上げる。横須賀市では、平成11年度および平成12年度決算における費用対効果を算出するに当たり、両年度ともに水環境保全施策及び自然環境保全施策の効果を測る手法として、CVMを実施した。

CVMは、通常、環境や行政サービスの内容を回答者に説明した上で、その水準を維持・向上させるために最大限どれだけ払う意志があるか（支払意志額）、あるいは、その水準の悪化に対して少なくともどれだけの補償を受ける必要があるか（受取意志額）を聞き、この問いによって得られた支払意志額又は受取意志額に評価対象者の数を乗じて総額とし、環境や行政サービスの価値を推測する手法である

横須賀市では現在CVMを実施していない。CVMという手法が「施策」という比較的定まった広い範囲の取り組みの効果を経年で評価していくには馴染まないことを理由としている。

7. 内部環境会計の事例

内部環境会計の手法を導入している事例として、日東電工株式会社と北海道枝幸郡歌登町を取り挙げる。日東電工（株）では、マテリアルフローコスト会計をエレクトロニクス用粘着テープの製造に導入している。マテリアルフローコスト会計とは、投入された原材料（マテリアル）を物量で把握し、マテリアルが企業内もしくは製造プロセス内をどのように移動するかを追跡するものである。北海道枝幸郡歌登町では、国土交通省、北海道、北海道枝幸郡歌登町の「歌登町下水道ディスポーザー社会実験」（以下、歌登町下水道実験）においてLCA（ライフサイクルアセスメント）を利用している。

第四章 主要各国の環境検査

第四章は、英語圏の主要各国（米国、英国、ニュージーランドおよびオーストラリア）における業績検査について、環境をテーマとした事例を紹介している。事例の選択にあたっては、環境会計的手法を用いて対応しているものを調査したが、ライフサイクルコスト的な考えを間接的に考慮している事例（核廃棄物対策、汚染用地対策など）が発見されたものの、各国の会計検査院が直接環境会計的手法を検査手法として適用している事例を発見することはできなかった。よって、第四章の対象事例については、環境をテーマとした業績検査を広く取り上げ、米国 6、英国 4、ニュージーランド 5、オーストラリア 5、その他（INTOSAI を含む）3、計 23 の事例の概略を紹介し、その上で以下の 8 つの報告書の詳細を紹介している。

<米国会計検査院（General Accountability Office: GAO）>

(1) 「気候変動：京都議定書実施コストに関する 2 つの調査の分析」（2004 年 1 月・

GAO-04-144R)

米国が不参加を決定した京都議定書については、参加した場合の経済コスト分析をエネルギー情報局（EIA）と経済諮問会議（CEA）がそれぞれ実施している。ただし、両者の結果には大きな開きがあり（EIA：3,970 億ドル、CEA：70～120 億ドル）その差が生じた要因について議会から GAO に調査が依頼された。このレポートは、それに答えたものである。

内容：EIA と CEA の調査には下表のような違いがあり、その結果として大きなコスト予測の差が生まれたとしている。

	期間	調整過程の前提	将来の 経済成長	議定書の 目標達成方法	その他
EIA	短期	急激（失業の発生）	2.4%	国内経済で対応	1990 年比 7%削減
CEA	長期	漸進的	2.1%	排出権取引利用	1990 年比 4%削減考慮

なお、EIA、CEA ともこのレポートを「不正確、不完全、分析的厳密性に欠ける」とし、同意していない。GAO は両者の不同意に強く反発している。

(2) 「環境指標：意思決定に資する環境指標群の開発にはより良いコーディネーションが必要」（2004 年 11 月・GAO-05-52）

連邦政府に限らず全米の政府機関・民間機関は、多様な環境指標群を開発し、公表している。このレポートはこうした環境指標について、(1)開発の目的とその利用方法、および(2)開発と利用に当たっての課題について、議会からの要請に基づき調査を実施している。

GAO は、環境指標開発の専門家を組織して 87 の環境指標群を抽出し、検討している。特にそのうち 8 指標群については、ケーススタディとして個別に(1)概要、(2)開発過程、(3)

活用状況、(4)今後の計画がまとめられている。なお、科学と政策形成の相互関係に関して専門性をもち、指標の開発・活用に精通している人間を集めて2日間の会議を開催している点が大きな特徴である（GAOは、会議の主催を全米科学アカデミー（NSA）に委託している）。その議題は、(1)指標群を開発する組織のあり方と指標群のインパクト、(2)指標群の開発・利用にあたっての課題、(3)課題に対する現状での対応である。

GAOは検査結果について、次の4点を指摘している。

- ・ 指標群の開発に当たり健全なプロセスが確保されるようにする。
- ・ 選択された指標に関連して状態や傾向を報告するのに十分な環境データを入手できるようにする。
- ・ 環境に関してより包括的な理解が得られるように関連する多様な指標群を統合しコーディネートすることが求められる。
- ・ 特定の環境管理活動やプログラム活動を環境状態や傾向の変化と結びつけて評価する。

<英国会計検査院（National Audit Office: NAO）>

(1)「英国における排出量取引：気候変動に対する新しい対策」（2004年4月・HC517）

1997年の京都議定書への署名により、英国は温室効果ガスの削減に迫られている。その一つの政策ツールとして2002年3月に排出量取引制度が開始された。この制度は、取引参加者が温室効果ガスを削減する義務を取りまとめ、英国環境・食糧・農村地域省（Department for Environment, Food and Rural Affairs: DEFRA）が5年間に渡り2億1,500万ポンドを拠出する形で始まった。

NAOは、2002年の排出ガス削減の80%超を占めた4社を分析し、削減された排出量のうち66%は排出量取引制度への対応と位置づけた。具体的には、取引制度に参加した後に行われた操業方法の変更や投資に基づいたものである。しかし、この4社は他の参加者と著しく異なっており、インセンティブ拠出金合計の50%超を4社で受け取っているという事実があった。

(2)「廃棄物からの国民を守る」（2002年12月・HC156）

環境庁は、1996年に設立され、廃棄物事業者や処理・運搬活動へのライセンスの交付や埋立地等の事業所の監察を実施している規制機関である（管轄地域はイングランドとウェールズ）。この検査は環境庁の主要業務を対象にその有効性を検証している。

NAOは、環境庁のライセンス交付申請処理が長期化している点、監察対象事業所の選択と集中が必要な点、法的執行能力を強化すべき点について指摘を行っている。特に環境会計に関係した部分としては、ライセンス交付に際して、事業者に義務づけられている準備金（埋立地等の事業所閉鎖後のモニタリングコストなど）が金額的に十分ではなく、また法的に回収できなくなる判例がある点を問題視している。なお、環境庁は、環境・食糧・農

村地域省 (DEFRA) のガイドラインに基づいて活動している非省庁政府団体 (NDPB) である。

(3) 「政策形成：大気の質の向上」 (2001 年 10 月・HC232)

2000 年 1 月に発表された「国家大気品質戦略 (National Air Quality Strategy)」では、8 つの大気汚染物質に関して国内の基準と目標値が設定された。

NAO は、国家大気品質戦略に関する環境・食糧・農村地域省 (DEFRA) の政策形成過程を検査している。具体的には、基準策定にあたっての根拠情報の収集や専門家への諮問プロセス、目標の設定にあたり用いたコンピュータ・モデリングの問題、大気の品質向上にともなう健康便益評価を中心とした費用便益分析の困難さ、地方自治体との連携の重要性などが検査の結果指摘を受けている。

<西オーストラリア州会計検査院 (Office of Auditor General for Western Australia) >

(1) 「用地の改良に向けて：政府所有・管理の汚染用地」 (2002 年 11 月・No.6)

この検査は、西オーストラリア州の政府機関 10 ヶ所をサンプルとして、次の 3 点を検証したものである：(1)所有者・管理者としての汚染用地特定方法の優秀さ、(2)健康・環境・財政に関するリスクの評価能力、(3)政府機関が直面している問題点。検査結果では、2 つの政府機関で汚染用地の特定と関連リスクの評価についてベスト・プラクティスの要件を満たす管理方針、実務、システムを備えていると評価されている。また、10 機関のすべてが、すでに財政的、環境的、社会的な緊急事態を経験しており、汚染用地は長期的視野が必要となる重要かつ経済負担の重い課題として認識されている。

<INTOSAI 環境検査ワーキンググループ>

(1) 「持続可能な発展：最高会計検査機関の役割 (草稿)」 (2003 年 8 月)

このレポートは 4 部構成になっている。第一部では、「持続可能な発展」の概念が政府の政策や個別機関の業務にいかに関与するかが示されている。続いて第二部では、持続可能な発展を進めるにあたり政府がどのように体制を作り、国家戦略を立案するかについて説明されている。そうした中で、最高会計検査機関が果たすべき役割についての考察がなされている。第三部では、「持続可能な発展」の概念がどのように個別の政策・施策に適用されるか、そして最高会計検査機関がどのような検査を実施し、いかなる役割を果たすかについて論じられている。第四部では、「持続可能な発展」の領域における検査の実施に必要な能力を最高会計検査機関がどのように形成するかについて論じられている。

(2) 「環境検査と合規性検査 (草稿)」 (2003 年 8 月)

このレポートは、最高会計検査機関が財務検査や合規性検査において培った能力を、環

境面に焦点を当てた検査にいかに関与するかを論じたレポートである。政府機関が環境政策等の計画・実施に費やすコストは、年々重大なものとなっており、最高会計検査機関は環境に関するコスト・負債・資産損失などが財務諸表検査にいかに関与するかについて認識する必要がある。環境的な側面は、財務諸表検査においても重要（Material）事項であり、定期検査の一項目として環境事項を無視することができないことを報告している。

＜まとめ＞

海外主要国の環境検査の特徴についてまとめると、以下のような点が見られる。

- 国際的な条約・協定等に対する対応状況の検査・調査のプライオリティは高い。特に京都議定書に関する検査は一般的である。
- 政府の抱える「負の遺産」に対する対応状況の検査のプライオリティが高い。具体的には、化学物質による汚染用地、鉱山、廃棄物埋立地など、事業終了後に浄化費用やモニタリング費用が発生するような「負の遺産」に対して税金を投入した対応をしなければならないようなケースである。
- 施策やプロジェクトの抱える環境影響度を計測する主体は、原則として施策やプロジェクトの実施主体にあり、会計検査院の役割は、1）施策やプロジェクトの実施主体が意思決定にあたり環境への影響を関連法規等に定められた手続きで評価をしているか、2）採用している分析手法の内容は適切か、という2点の検査に置かれている。
- 政府会計が発生主義の場合には、環境負債や偶発債務と言った形で財務諸表に環境問題が現われることになり、会計検査院の実施する財務検査に影響が出る。

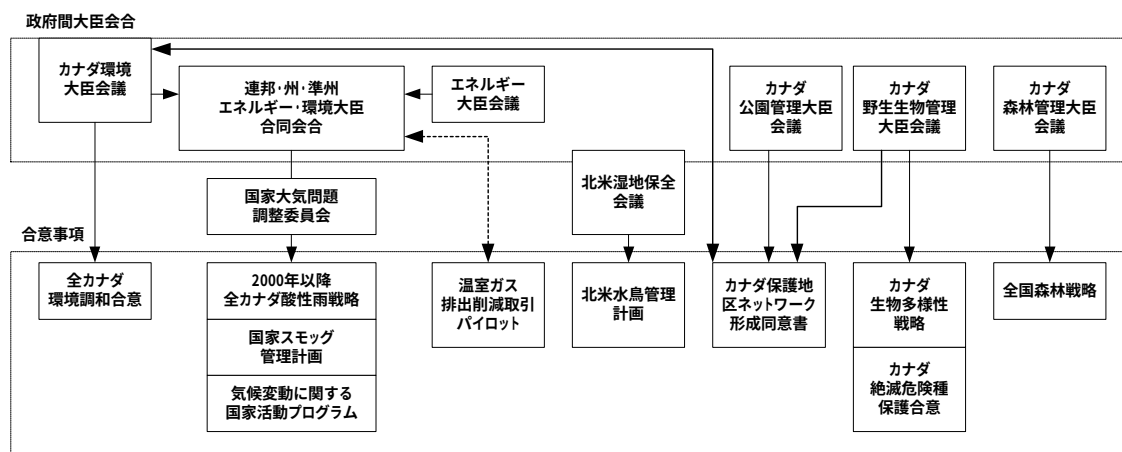
第五章 カナダの環境検査の現状

1. カナダの環境保全対策の現状

連邦国家であるカナダは、連邦政府と州・準州政府が緊密な連携をとりつつ、豊かな自然環境を守り、経済的、社会的側面とのバランスを取りながら持続可能な発展を進めようとしている。

カナダにおける環境保全対策で最も重要な法律は、1999 年の新しいカナダ環境保護法（CEPA）である。その概要は、汚染防止による持続可能な発展および有害物質に起因するリスクから環境とカナダ国民の生活・健康を守ることにある。永続的な有害物質および生体蓄積型有毒物質を除去する必要性を始めて認識したものとなっている。また、国家諮問委員会（NAC）が環境大臣により設立され、州、準州および6つの少数民族自治区の代表が参加することとなった。NAC の主な役割は連邦政府に対して「有害物質規制」「環境に関する緊急事態に対する規制」「有害物質の管理に関する協力的・協調的取り組み」「その他、相互の利害関心事項」の提案を行うことになっている。なお、環境保全対策に向けた連邦政府と州・準政府の協力関係は、持続可能な発展に関係した幅広い分野にわたる連邦と州・準州の大臣会合の設立と政府間合意で構成されている。以下の図はその例である。

<カナダの環境保全対策に関する枠組み>



出典：2000 Report of the Commissioner of the Environment and Sustainable Development, Chapter 7

2. カナダにおける環境会計の導入状況

カナダの民間部門におけるミクロ環境会計についての導入状況は、特に統計的な資料は存在しない。しかし、「持続可能性報告（Sustainability Report）」を作成している企業については、調査が行われている。この調査は、連邦政府の環境省、産業省、外務・国際貿

易省、自然資源省の 4 省や複数の企業および業界団体からの資金提供のもとに行われている。各国の売上高トップ 100 企業のうち何%が作成しているかについて、調査がなされている。2003 年の調査では、日本が圧倒的な普及率をみせており、72%に及んでいる。それに対して、カナダは、34%であり、英国（49%）や米国（36%）の後塵を拝している形となっている。また、カナダの株式市場のインデックス対象企業（TSX companies; 220 社）における、環境および持続可能性に関する情報開示の状況については、その 22%にあたる 49 社が報告書を発行しており、38%は何らかの情報を年次報告書に含める形で対応していると報告している。

公的部門におけるミクロ環境会計の事例を収集することはできなかったが、過去においてオンタリオ州 100%出資の電力会社であるオンタリオ・ハイドロ社（現在の「オンタリオ電力会社」）が、外部コストを含めた「フルコスト会計」を 1993 年から導入した事例が有名である。

マクロ環境会計については、カナダ連邦政府の統計局は、「カナダ環境・資源勘定システム」という統計を作成しており、経済と環境を物量および貨幣価値で統合した包括的な体系を構築している。このシステムは、次の 3 つの勘定で構成されている：自然資源ストック勘定、原材料とエネルギーのフロー勘定、環境保全支出勘定。

3. カナダの環境保全対策における会計検査院の役割

3.1. 連邦会計検査院（OAG）

連邦の会計検査院法が 1995 年 12 月に改正され、連邦会計検査院に環境・持続可能発展コミッショナー（CESD）が設置された。CESD の任務は、次の 4 点とされている：(1) 持続可能な発展戦略のモニタリング、(2) 上院への年次報告書の提出、(3) 議会に向けた特別研究、(4) 環境陳情の処理と進捗の監視。

ここにある「持続可能な発展戦略」は、1995 年の会計検査院法の改正により、連邦政府の 28 省庁に提出が義務づけられたものである。SDS は 3 年ごとに更新されることが求められており、2004 年 2 月に提出されたもので 3 巡目を迎えている。CESD は、この戦略のすべてを検査する義務を有しており、その進捗については、CESD がモニタリングを実施することが求められている。

3.2. オンタリオ州会計検査院

オンタリオ会計検査院は、州政府の政策実施に対しては独立した立場にあり、州政府内において環境保全対策関係する役割を担っている面はない。

4. カナダにおける会計検査院の環境検査

連邦会計検査院の環境検査については、CESD が実施するものと、CESD 以外が実施する環境関連の VFM 検査がある。検査の手続きについては、通常の VFM 検査と同じであり、検査プロセスは、プログラムや活動の全体像を把握し、検査目的や検査範囲の設定を行う「計画」、証拠の収集・検査・分析を行う「実施」、議会への報告書に記載する事項を決定する「報告」に分かれている。

オンタリオ州会計検査院の実施する環境検査は、同州の環境省あるいは自然資源省を対象とした VFM 検査として実施される。検査手続きは、連邦会計検査院と同じく「計画」「実施」「報告」のプロセスで進められる。

5. CESD の年次報告書概要（1998～2003 年度）

6. 事例：汚染された連邦用地の遺産・放棄された北部の鉱山

6.1. 事例 1：汚染された連邦用地の遺産（連邦会計検査院 2002 年度）

- このテーマは、VFM 検査の対象分野として 13 年来取り扱われているが、連邦政府は以下のような点で適切な対応をとることができていない。
 - どれだけの汚染用地があるのかを把握していない
 - リスクの全体像を把握していない
 - リスクに応じた順位づけがなされていない
 - 長期・安定的な予算が確保されていない
 - 連邦政府内において責務とリーダーシップがしっかりと認識されていない
- 汚染用地は、連邦所有地のリース先による原状復帰義務の不履行によるものと、連邦政府機関による同様の義務違反の 2 つがある。
- 1996 年以降、8,500 超の用地を評価したが、いまだに少なくとも 1,500 の未評価の用地が残っており、汚染用地の把握にはまだ数十年かかると見ている。
- 2001 年度末の連邦財務諸表に、最低限見積もられている汚染浄化コストを環境負債として注記している。
- 連邦政府は将来世代に負担をかけずに財政赤字を管理するとしているが、環境に関する負の遺産のマネジメントはできていないと CESD はコメントしている。
- カナダの主要な汚染源は埋設された地下石油タンクであり、現在の規制は書類仕事にすぎず、事前防止の機能を果たしていないとしている。

6.2. 事例 2：放棄された北部の鉱山（連邦会計検査院 2002 年度）

- 砒素やシアン化合物といった有毒物質に北部の廃鉱は汚染されており、インディアン・北部省は浄化費用を 5 億 5,500 万ドルと見積もっている。

- 毎年、廃鉱からの汚染拡大を防ぐために多くの予算がかけられており、2002年度は2,600万ドルが水質汚染防止などに使用されている。
- 予算は不足しており、安定的・長期的な財源を確保し、長期の対応を図る必要がある。
- インディアン・北部省は北部で鉱山を運営している企業に対し、保証金の増額を要求しており、浄化コストを全額事業者によりカバーすることを考えている。
- つまり、過去の廃鉱については連邦政府の負担で浄化を進めるとともに、現在北部で鉱山を運営している企業に現在および将来の汚染を浄化するコストを事前に負担してもらう方針である。

7. 事例：持続可能な発展会計の取り組み

CESD が連邦政府機関の財務情報と環境情報を統合し、「持続可能な発展会計」の構築を試みた事例を紹介している。このプロジェクトは 5 年計画とされ、農業・農産物省および公共事業・政府サービス省と共同で事前調査およびパイロット的な取り組みが実施された。

7.1. 事例 3：環境を考慮に入れる（連邦会計検査院 1998 年度）

- 農業・農産食品省と CESD は、財務データと非財務データを「業務」レベルで組み合わせることにより、環境に配慮した意思決定をいかに向上し、業績報告に役立てることができるかを、農業・農産食品省の環境管理システムと財務システムを利用して検証した。この取り組みは、管財的業務を行っている省庁に適用可能である。
- 結果として、汚染防止や資源節約（特にエネルギー節約）により、重要なコスト削減機会を見いだすことができた。ただし、実際には限られた資源、ディスインセンティブ、気づきの欠如などによりフルにそうした機会を生かすことはできなかった。
- 環境パフォーマンスの計測、報告および改善についての取り組みは、民間企業の方が進んでおり、公共部門は追いついていない。
- CESD は、経済、社会、環境の 3 側面の情報を統合した意思決定ツールの開発を 5 年間のプロジェクトで実施する（持続可能な発展会計）。第一段階では業務レベルで環境情報を意思決定に生かす方策を検討し、次のステップでは施策・政策レベルの意思決定支援を目標とする。

7.2. 事例 4：政府業務のグリーン化（連邦会計検査院 1999 年度）

- 環境省は、連邦政府の建物のエネルギー節約のみで、20 年間に正味現在価値で 3 億ドルの節減効果があるという試算を出した。こうした直接のコストのみではなく、環境影響度の低減などを含めた環境情報の意思決定における活用をこの章では扱っている。
- しかし、ほとんどの省庁では環境パフォーマンスを知り得るような情報の整備はできておらず、潜在的な便益を顕在化させることができないままとなっていると CESD は指摘している。

- それに対して、CESD は 1998 年度から「持続可能な発展会計」と名づけた 5 年間のプロジェクトを開始し、環境情報と財務情報の統合により意思決定を支援し、便益を生み出す試みを省庁との直接協力で実施している。
- この年度は、農業農産物省と公共事業・政府サービス省の環境管理システムにおける環境パフォーマンスの計測、および意思決定における有用性について検討している。

7.3. 事例 5：政策とプログラムのグリーン化（連邦会計検査院 1999 年度）

- 温暖化ガスへの影響だけから見ると、連邦政府の「業務」の影響は 0.5%未満であり、ほとんどは政策レベルの影響下にある。
- また、議会においても必要となるのは、政策・施策レベルの意思決定に際しての情報と考えられる。
- 政策・施策レベルでの経済、社会、環境に対する帰結を考察するために、次の 4 つのアプローチを省庁は利用することが可能であるとしている。
 - 先見的イニシアティブ
 - 戦略的環境アセスメント
 - 複合評価分析
 - 国家環境会計

7.4. 事例 6：政策業務のグリーン化（連邦会計検査院 2000 年度）

- 連邦政府は、1990 年以来、業務のグリーン化を図っている。政府の広範な業務に要する光熱水費＋ゴミ収集費は、年間およそ 4 億ドルを要しているが、省庁ごとの建物のランニングコストや業務の環境に対する影響については、完全で正確なデータが存在しないことが検査結果でわかった。CESD は早急に対応するように求めている。
- 省庁は、1997 年に環境業績評価システムの構築に向けて動き出したが、進捗は遅く、また省庁間でばらつきがある。また、業績計測のフレームワークを完成させた省庁は存在しない。議会は正確な進捗度合いの報告を求めている。
- 省庁間の共通指標の利用は少なく、また、環境業績報告に関する基準の開発もないままである。強いリーダーシップによる省庁全体の取組の向上を CESD は望んでいる。

7.5. 持続可能な発展会計に関する取り組み過程とその後

以上 7.1.～7.4.の取組について、2001 年度以降の年次報告書に進捗が報告されなくなった理由について、現地で担当者にヒヤリング調査を実施したところ、「計画は中断したのではなく、政府業務に関する環境情報の計測と報告の基盤が脆弱であったため、プライオリティを変えた」との回答を得た。言い換えれば、連邦省庁がエネルギーや水の効率的な消費に対して全く無頓着であり、データを管理していないことが判明したため、3 年目に調査から検査に切り替えたとのことである。

8. 事例7：大気品質プログラム（オンタリオ州邦会計検査院 2004 年度）

- **戦略的計画プロセス：**オンタリオ州環境省（以下「州環境省」とする）は、中長期の計画にあたり主要な大気汚染物質を窒素酸化物、硫黄酸化物、揮発性有機化合物、粒子物質に分類している。こうした汚染物質に対して、オンタリオ州には削減目標が課されている。しかし、揮発性有機化合物や京都議定書に関する目標設定は特になされていない点について、オンタリオ州会計検査院（以下、「州検査院」とする）は課題としており、現在の汚染削減戦略の有効性を見直し、多様な代替案や見積りコスト、スケジュールを含めた全体計画を策定するように州環境省に求めている。
- **大気品質基準：**州の環境保護法では、96 の大気汚染物質について上限値を定めており、州環境省はそれとは別途 211 の大気汚染物質についてガイドラインを作成している。州環境省は 1996 年に新基準の作成と既存基準の改定について優先順位づけを行い、76 物質を高優先順位に分類した。しかし、州検査院は 76 の高優先順位物質への対応が遅れている点を指摘している。また、基準の設定プロセスにおいて使用されている大気拡散モデルが古いことを問題視している。
- **認可証：**オンタリオ州会計検査院が問題としているのは次の 4 点である。
 - 現在発行済みの許可証が古い濃度制限に基づいている点
 - 州環境省のコンピュータシステムが完全な情報を有していない点
 - 類似の認可証に比較していくつかの基準項目が漏れている点
 - 申請処理のスピードが遅い点
- **大気品質指標：**大気品質指標は、州環境省が屋外の大気状況を格付けしたものであり、5 段階の評価がなされている。格付けの根拠は、6 つの汚染物質であり、全州に設置された 37 のモニタリング拠点で計測されている。州検査院は、硫黄酸化物と窒素酸化物について、濃度が品質基準を上回っても自動的に格付けが「悪い」にならない点を問題視している。また、基準が世界保健機構（WHO）や英国、オーストラリアと比較すると緩い点、および地上オゾンが指標の信頼性の課題となっている点をあげている。
- **排出削減取引プログラム：**オンタリオ州で実施されている排出削減取引プログラムは、窒素酸化物と硫黄酸化物の排出量を対象としている。州検査院は、このプログラムについて次の 3 点を報告している。
 - 硫黄酸化物の目標値に余裕がある点
 - 窒素酸化物の目標値が厳しい点
 - このプログラムが電力部門に限られている点
- **排出報告プロセス：**州の環境保護法は、排出施設に対して 350 を超える物質の排出量に対するモニタリングを課しており、敷居値を超えた場合には年次報告書を提出することになっている。しかし、州環境省が提出義務を有する施設をリストアップしておらず、報告書が提出をチェックできていない点を州検査院は問題視している。また、報告書の

提出の遅れ、不完全な報告書の提出、州環境省による確認作業の遅れも指摘されている。

- **ドライブ・クリーン・プログラム**：ドライブ・クリーンは、排気に関する車検制度である。軽車両については車齢3年～20年の車両について2年に一度、重車両については車齢に関係なく毎年排気テストが義務づけられている。州検査院は次の6点を報告している。
 - 車齢が20年超になる軽車両が不合格仕様のまま走行を続けている。
 - 「条件付合格」の約半数は修理前よりも排気がひどくなっている。
 - 検査施設によってテスト結果が異なるという苦情ある。
 - アイドリングによる検査では、基準が甘くなってしまう。
 - ドライブ・クリーンのテスト施設で、州環境省の中央データベースに接続されていないケースがある。
 - 認定書が複製されている。
- **車両排出執行ユニット**：路上取締りの取り組みである。州検査院は、この取り組みの目標値が低すぎる点を指摘している。
- **大気監察**：州環境省は、汚染物質排出施設が法律、州環境省の政策、認可証の条件に準拠しているか否かについて監察を実施している。州検査院は、監察結果情報が州環境省の地方事務所に正しく残っていない点や監察時に汚染物質の存在や濃度を計測していない点を問題視している。
- **選択的対象に対する大気基準準拠プログラム**：この取り組みは毎年約30の汚染者を選択して、大気品質に関する基準やガイドラインへの遵守状況の情報を提出させるものである。この取り組みに関して州検査院は次の4点を報告している。
 - 約半数の施設において基準やガイドラインに準拠していないか、あるいは濃度に関する基準・ガイドライン自体がない。
 - 大気拡散モデルが古く、過小評価されている可能性がある点
 - 州環境省のレビューに時間がかかり過ぎている点
 - 制限値を超える施設が提出する対応計画のタイムフレームが長すぎる点
- **環境 SWAT チーム監察**：2000年に環境 SWAT チームが創設され、地方事務所の監察業務を補う役割を果たしている。SWAT チームは過去における基準への非遵守などをもとにリスク評価を実施し、サンプル施設を抜き打ち検査する。州検査院は、SWAT チームにより不合格とされた施設をサンプリングして調査したところ、60%は要求された改善行動を完了しており、10%は要求された行動に従っていないため州環境省の執行官に更なる監察を求めている。残りの30%は状況が特定できていなかった。

9. カナダの会計検査院の活動を日本の会計検査院で活用する場合の課題

- **政府機関の能力開発と環境管理システム**

- 環境配慮に関する意識を政府全体で底上げし、検査対象データを良質化することを考えた場合には、会計検査院自身が何らかの形で検査対象機関の環境配慮を促進するような取り組みを行なうことは有益である。
- 環境的な成果報告の書式開発に直接参加し、検査可能性を高めることが望ましいと思われる。

○ 業績検査のテーマ選択

- CESD が選択している VFM 検査のテーマについては、一定の施策やプロジェクトに対する環境影響度を扱ったものではなく、環境対策的な施策やプロジェクト自体、もしくは環境に影響する物質などを規制する省庁を対象としたものが主となっている。
- もしくは、環境影響評価を適切に行なっているか否かといった「評価の評価」を実施している場合もある。
- 施策やプロジェクトの環境影響度を評価するのは、その実施主体であり、会計検査院のスタンスは、1) 評価実施の合规性、2) 検査対象機関で適用された評価手法の適切性の 2 点にとどまると考えられる。日本の会計検査院の業績検査におけるスタンスも同様のものになると考えられる。

○ 持続可能な発展戦略のモニタリング

- CESD による SDS の検査およびその年次報告に関するモニタリング活動は、日本でいえば府省の策定する「環境配慮の方針」に対する検査と「点検結果」に対するモニタリングとして読み替えることが可能と思われる。カナダの場合には、1995 年の会計検査院法改正で CESD の任務として定められたものであり、日本の会計検査院がそうした役割を担う場合も別途法制化の手続きが必要であろう。
- 日本の会計検査院の役割として位置づけられた場合、CESD が SDS に対して行なっているコメントと似た状況（取り組みのバラつき、目標数の多さ、目標の定量化の遅れなど）に対応する必要がある、カナダの取り組みを継続的に追うことが将来的な検査にあたって参考になると考えられる。

○ 会計検査院における活動と環境会計の関係

- 会計検査院が環境会計的な情報を扱う局面については、CESD の年次報告書の網羅的な調査等から、「化学物質による汚染用地、鉱山、廃棄物埋立地などに対するライフサイクルコストリング」の側面にとどまるようである。
- ただし、将来的な費用を会計検査院が算出しているわけではなく、民間で見積もられている金額の適切さに一定の判断を下しつつ、数値はそのまま検査の中で使用されている（会計検査院自身が実地調査を行い、金額を算出している訳ではない）。