

公益事業と環境マネジメントシステムの視点

藤本 孝一郎

はじめに

循環型社会の形成を目指す指針の一つとして「一般廃棄物会計基準」が策定された。中でも一般廃棄物会計基準に基づく財務書類の作成には原価情報が重要な位置を占めている。本稿では「一般廃棄物会計基準」での原価計算書を概観し、原価算定の意義を検討した。

1. 公益事業と会計情報

1.1 一般廃棄物会計基準の意義

廃棄物・リサイクル行政の目的が、これまでの公衆衛生の向上や公害問題の解決から循環型社会の形成へと変遷していることを踏まえ、今後、我が国全体として、3R^(註1)に重点を置いた最適な廃棄物処理・リサイクルの施策が求められている。環境省では平成17年度から、一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価分析の標準的手法について検討した。その成果として「一般廃棄物会計基準」(以下、「本会計基準」)や「市町村における循環型社会づくりに向けた一般廃棄物処理システムの指針」が策定され公表されている。

従来、公益事業としての、一般廃棄物処理に関する原価の分析方法については統一的なものなかった。原価分析を行っている市町村においても原価計算の方法、範囲、区分は一致していない。そこで「本会計基準」により原価分析の対象となる費目の定義や共通経費等の配賦方法、減価償却方法等について検討を行い、標準的な分析手法を示すこと等による技術的支援が可能である。また市町村が環境会計を実施している場合には、「一般廃棄物のリサイクル等のための原価」及び「一般廃棄物の処理・処分のための原価」は、原価計算書の作業部門の原価情報と結びついている。以上の財務書類の作成には費用・原価情報および原価算定手法が重要な位置を占めている。

本稿では「本会計基準」での原価計算書を概観し、原価算定の過程にあらわれる特徴を検討した。

1.2 計算書類の意義

「本会計基準」では、財務書類の作成主体を市町村（組合を含む。）としている。一般廃棄物会計に係る財務書類を作成する目的は、利害関係者の意志決定に関する有用な情報を提供することとされている。「本会計基準」により市町村が行う一般廃棄物の処理に関する事業に係る会計について客観的に把握することが可能となる。

このような目的から諸会計原則や費用分析の対象となる費目の定義および費用等の配賦方法、減価償却方法等について標準的な分析手法が定められている。次に財務書類の構成を検討する。

2. 財務書類の概要と原価

2.1 財務報告書の構成

「本会計基準」に基づく財務書類は大きく3種類ある。一般廃棄物の処理に関する事業に係る「原価計算書」、一般廃棄物の処理に関する事業に係る「行政コスト計算書」、一般廃棄物の処理に関する事業に係る「資産・負債一覧」である。ここでは原価計算書について概要を示す。

「一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価計算書」は、市町村が行う直営又は委託により行う一般廃棄物処理（収集・運搬、中間処理、資源化、最終処分）について、一般廃棄物種毎に対象期間に要した費用及び得られた収益を表す。一般廃棄物処理の効率性を検証するための情報となる。

2.2 一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価計算書の意義

ここで原価計算書の原価計算過程は大きく二つに分かれる。まず市町村における一般廃棄物の処理に関する事業のうち、主として一般廃棄物の処理を行う事業に係る費用を部門毎に金額を把握する。次に、一般廃棄物種類別に配賦し、一般廃棄物の種類別重量単価を算出し原価を算定する。

以上の一期間の原価計算の結果等を取りまとめ「一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価計算書」とし、他財務書類とともに公開される。

3. 一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価計算の意義

3.1 一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価計算書

市町村が納税者に対して、自らの一般廃棄物処理に関する事業の財務情報を開示するため次に示す目的や効用を有する。

基本的に、処理に関する基礎情報および事業の能率性・社会経済的な効率性をはかる目的を有する。さらに一般廃棄物の収集運搬体制の変更や有料化施策の導入等を検討する際の判断材料、及び変更・導入する際の説明情報となる。加えて他市町村との比較の観点から事業改善の資料とできる構成をとっている。

以上の目的の下で、集計分析のために事業に関わるアウトカムと投入原価を比較衡量し、事業の費用対効果を検証できる情報が集約される。さらに人口規模・産業構造や一般廃棄物処理体制の類似性の下に原価計算書の比較で、ベンチマーク情報としての機能も期待できる。

3.2 原価計算の方法

3.2.1 一般廃棄物の分類と費用

「本会計基準」において一般廃棄物として提示されている20種類の分類を元に、一般廃棄物種類毎の原価を算出する。なお作成主体が収集運搬、中間処理、資源化あるいは最終処分のいずれも行っていない区分については対象としないものとされている。また複数の分類を同時に収集運搬、中間処理、資源化・最終処分している場合に別途の方法で原価を算出する。

3.2.2 原価算出過程

次に原価算出の特徴を示す。はじめに各部門の費用を一般廃棄物種類別に配賦し、それらの費用を一般廃棄物種類別に合算した金額を、一般廃棄物種類別の一般廃棄物処理費用の合計金額（円/年）として費用集計を行う。このとき一般廃棄物種類別に把握できない費用については、適切な配賦基準で一般廃棄物種類別に配賦する。また部門別の一般廃棄物種類別の一般廃棄物処理単価（＝原価）（円/kg）は、各部門別の一般廃棄物種類別の一般廃棄物処理費用の合計金額を各部門への投入量で除すことによって算出する。（図、参照）

複数の部門に跨る費用について部門別の費用を把握できない場合は、適切な配賦基準で部門別に配賦する。また、一般廃棄物の処理に関する事業に係る費用と、その他の事業に係る費用と区別して把握していない場合は、適切な基準で一般廃棄物の処理に関する事業に係る費用を把握する。

3.2.3 原価計算書の対象とする費用

以上のような原価算定では一次情報としての費用の特定が重要となるが、基準の規定をみるとその立場が伺える。

第一に、一般廃棄物会計の対象期間に市町村の域内で発生し、市町村が収集運搬した一般廃棄物または市町村の一般廃棄物処理・処分施設等に直接搬入された一般廃棄物の収集運搬、中間処理、資源化、最終処分及びその管理に係る費用を原価計算書の対象としている。第二に、対象とする費用は、各作業部門・管理部門における経常業務費用とし、経常業務費用を、「人件費」、「物件費」及び「経費」に分類している。またここでは中間処理、資源化、最終処分されるまでに至っ

図. 原価集計様式例の一部（一般廃棄物の処理に関する事業に係る原価計算書，総括表）

	〇部外に する	〇部外に しない	〇部外に しない
<原価>			
収集運搬部門原価 (円/kg-収集運搬量)			
中間処理部門原価 (円/kg-中間処理投入量)			
最終処分部門原価 (円/kg-最終処分投入量)			
資源化部門原価 (円/kg-資源化投入量)			
〔参考〕			
<費用>			
収集運搬部門費 (円/年)			
中間処理部門費 (円/年)			
最終処分部門費 (円/年)			
資源化部門費 (円/年)			
作業部門費合計 (円/年)			
管理部門費 (円/年)			
費用合計 (円/年)			
〔参考〕			
<収益>			
収益合計 (円/年)			

(一般廃棄物会計基準，平成19年)

ていない場合の期間費用処理を規定している。

以上の費用に関する規定の特徴を考えると、「本会計基準」に基づく財務書類間との連関を可能にしていることがわかる。一般廃棄物の処理に関する事業に係る「資産・負債一覧」から減価償却費などの費用項目情報は、「行政コスト計算書」での「部門ごとの費用」等のデータと連関する。さらに原価算出の基礎データとして、処理体系に応じた廃棄物種類ごとの処理量・業務量という給付に集計することで各部門別費用が集計される。この情報から廃棄物の種類ごとに「単位重量当たりの費用（原価）」を算出する段階に至る体系的な関係を構成している。

近年，地方公共団体の経営を進めるため，内部管理と外部報告への財務情報開示の重要性が浸透してきている。公会計制度の各種の整備が地方公共団体においてすすめられている。本会計基準の導入は地方公会計制度の拡張の方向を示し，その重要な情報として原価（算出）を軸とすることで一般廃棄物の処理事業の財務情報公開・活用に役立つものとする。

おわりに

環境問題や循環型社会の構築に向けた取組の推進が求められる中，市町村による一般廃棄物処理に関する事業に係る会計の意義は大きい。制度の進展とともに，今後の一般廃棄物会計の運用状況を考察し，さらに公経営情報との関連について研究したい。

【注】

1. 「3 R」はリデュース（Reduce：発生抑制）、リユース（Reuse：再使用）、リサイクル（Recycle：再生利用・エネルギー利用をいう。

【参考文献】

- [1] 吉沢 正著「環境マネジメントシステム」日本規格協会，2004
 - [2] 大臣官房廃棄物・リサイクル対策部「一般廃棄物会計基準」環境省，2007
 - [3] 大臣官房廃棄物・リサイクル対策部「一般廃棄物処理システムの指針」環境省，2007
 - [4] 瓦田 太賀四著「地方公営企業会計論」清文社，200
- (WWW) 環境省 <http://www.env.go.jp/>

他