

## 第三者レビューに関するワーキンググループ検討結果

### 1. 第三者レビューの位置付けについて

#### 第三者レビューの位置付け

環境報告書の信頼性と比較可能性を高めるためには、例えば企業内部管理の徹底及び環境報告書の作成基準の公開、双方向のコミュニケーション手法の組込等、複数の手法が存在する。そうした手法の中で、第三者レビューは、環境報告書の信頼性を高める有力な手法のひとつである。また第三者レビューを実施するにあたっては、その判断・評価の規準が必要となり、そのための環境報告書作成基準（現時点では社会的に合意された作成基準はない）が整備され、普及することにより、間接的に比較可能性をも同時に高めることが可能となる。

#### 第三者レビューの現状整理

第三者レビューは、環境報告書の記載情報の正確性及び環境報告書作成基準の準拠性をレビューする「審査」タイプと、現状のように環境報告書作成基準が未整備であっても環境保全上の必要性等に照らして、独自の判断で環境報告書及び事業者の環境への取組状況をレビューする「評価・勧告」タイプに、大別できる。

### 2. 第三者レビューのあり方について

#### 第三者レビュー自体の信頼性確保の必要性

既に、環境報告書の第三者レビューが様々な形態で実施されている状況を踏まえると、第三者レビューの内容や結論に対する利用者の誤解を防ぎ、第三者レビューそのものの信頼性を確保していくためには、一定のフレームワークの中で、その仕組みを構築していくことが必要と考えられる。

#### 枠組みの対象となる第三者レビューの基準骨子案（別添1）

「審査」タイプの第三者レビューについては、環境報告書の信頼性確保のベースとなるものであり、一定の同質性が求められることから、今後、その仕組みを構築していくに当たって必要な要素となる実施者の資質、実施手続き及び審査結果の報告等のあり方に関する基準案を検討した。

#### 枠組みの対象としない第三者レビューのガイドライン骨子案（別添2）

「評価・勧告」タイプの第三者レビューについては、そのレビューは経営者に対して行われる意味合いが強く、様々な手法により自由な発展がなされているものであるため、新たに構築する枠組みの対象外とし、その実施者の資質及び実施手続き等に関する基準は作成しないものの、評価・勧告の結論を公表した場合に利用者の誤解を招かないような配慮が求められることから、レビュー結果の報告等のあり方に関するガイドラインの素案を検討した。

### 3. 「審査」タイプの第三者レビューの仕組みについて

#### 環境報告書審査基準（仮称）案

- ・登録のために一定の要件を満たしているかどうかを「審査」するために必要となる「環境報告書審査基準（仮称）」を検討した。
- ・環境報告書審査基準は、審査実施者の資質等に関する一般基準、審査手続に関する実施基準、審査の結論の表明に関する報告基準から構成することとした。

#### 審査実施者の資質

- ・本仕組みによる環境報告書審査を実施する者が必要とする資質については、環境報告書の記載事項、環境及び事業経営等に関する知識、これらを理解するために必要な専門的能力と実務経験、監査に関する知識・能力等とした。
- ・このような資質を全て満たす既存の資格は存在しないため、一般基準に基づく知識・能力を有する者については、新たに「環境報告審査人（仮称）」を認定または登録することが、有力な手法と考えられる。また、環境報告審査人を設けず、適当な知識・能力を有している者を企業が独自に判断して該当者と契約する場合に、不特定多数の環境報告書利用者は、環境報告書審査を実施する主体の資質に関する十分な情報を入手することが困難である。このため、結果的に環境報告書審査の同質性が保てず、仕組み自体の信頼性が揺らぐおそれがある。

#### 今後の課題等

本仕組みによる環境報告書審査の実施のために残された課題を抽出整理した。これらの課題については、今後さらなる検討を行い解決していくことが必要である。

- ・必要となる運営組織等のあり方  
本仕組みの管理運営を行うために必要な環境報告審査人の機能や組織形態のあり方は何か。
- ・環境報告審査人の知識・能力の維持  
環境報告審査人の知識・能力を維持向上するために、研修制度や更新試験等は適当か。
- ・環境報告審査人の経験  
環境報告審査人の実務経験の蓄積を促すには、どのような方策が適当か。
- ・大規模事業者等に対応した審査のあり方  
多角化や多国籍化を含む事業規模の拡大に対応するための組織的な審査のあり方をどのように考えるか、環境報告審査人によって設立された法人自体を審査機関として登録する必要があるか。
- ・環境報告審査の質の確保  
組織的に個別の環境報告審査を行うにあたっての環境報告審査人組織には、どのような内部審議機能が必要か。また仕組み全体としては他の環境報告審査人等による相互評価（ピアレビュー）の仕組みが必要ではないか。

- ・ 環境報告書の審査対象範囲  
環境報告書の最低限の記載事項のうち、環境報告書審査の具体的な審査対象は何か。
- ・ 環境報告書基準（仮称）の策定  
環境報告書審査の判断基準となる環境報告書の作成基準を策定が必要である。
- ・ 基準の統一的解釈の確保  
審査基準や作成基準の解釈の違いを極力減らすために、用語の定義を明確化したり、ガイドライン等を策定することが必要である。
- ・ 仕組みの名称  
「審査」、「検証」及び「監査」のうちいずれが適切か。
- ・ 仕組みの透明性の確保  
環境報告審査人の審査業務に関連して審査概要書を公表するなど、仕組みの透明性を高めるにはどのような方策が適切か。
- ・ 環境報告審査人の倫理基準  
環境報告審査人と審査対象となる環境報告書の作成者たる事業者との利害関係のうち、具体的に回避されるべき関係とは何か。
- ・ 虚偽記載に係る企業及び環境報告審査人の責任  
自主的な登録の仕組みである環境報告書に重要な虚偽記載が発見された場合の事業者の責任と環境報告審査人の責任のあり方はどのように考えるか。
- ・ 国際的動向との整合性の確保  
グローバル・リポーティング・イニシアチブ（GRI）や国際会計士連盟（IFAC）など環境報告書審査の国際的動向との調和を図っていくこと。

以上

## 審査・登録の仕組みの対象とする審査タイプの基準案

# 環境報告書<sup>1</sup>審査<sup>2</sup>基準（仮称。以下同じ。）（案）

### 一般基準

#### 1．環境報告審査人

環境報告書審査（仮称。以下同じ。）は、適切な専門的能力と実務経験を有する者（以下、環境報告審査人<sup>3</sup>（仮称。以下同じ。））が、本環境報告書審査基準に準拠して行わなければならない。

#### 2．環境報告書審査の意義

環境報告書審査は、事業者が責任をもって作成・公表する環境報告書について、環境報告審査人が環境報告書の利用者のために、審査基準に照らした審査手続を実施し、環境報告書審査対象事項についての正確性及び作成基準準拠性に関する結論を表明するものである。

#### 3．審査の質

環境報告審査人は、適切な審査の質の管理<sup>4</sup>を行わなければならない。

#### 4．独立性

環境報告審査人は、審査実施にあたり、常に公正不偏の態度を保持し、何事にも束縛されず自由に結論を表明する立場を堅持しなければならない。<sup>5</sup>

#### 5．正当な注意義務

環境報告審査人は、専門家として通常払うべき注意をもって審査を実施しなければならない。

#### 6．守秘義務

環境報告審査人は、業務上知り得た事項を正当な理由なく漏洩し又は盗用してはならない。

## 実施基準

### 1．十分かつ適切な根拠

環境報告審査人は、環境報告書審査対象事項についての正確性及び作成基準準拠性に関する結論を表明するために、十分かつ適切な根拠を入手しなければならない。

### 2．審査計画

環境報告審査人は、環境報告書審査を効果的かつ効率的に実施するために環境報告書審査計画を策定しなければならない。

### 3．リスク評価

環境報告審査人は、環境報告書審査対象事項に重要な虚偽記載がもたらされる可能性に関するリスク評価を行い、その結果を環境報告書審査計画に反映し、これに基づき環境報告書審査を実施しなければならない。

### 4．実施手続

環境報告審査人が、十分かつ合理的な環境報告書審査根拠を入手するにあたっては、必要な調査により組織の内部統制リスク等を評価するための評価手続を実施の上、環境報告書審査上のリスク<sup>6</sup>を総合的に評価し、環境報告書審査対象事項の審査要点の直接的な立証のために実証手続を実施しなければならない。

### 5．記録の維持

環境報告審査人は、環境報告書審査計画及びこれに基づき実施した環境報告書審査手続の内容並びに判断の過程及び結果についての記録<sup>7</sup>を維持しなければならない。

### 6．他の専門家による業務結果の利用

環境報告審査人は、専門家の業務を利用する場合には、専門家の能力及びその業務の客観性を評価し、その業務の結果が環境報告書審査の根拠として適切であるかを検討しなければならない。

## 報告基準

### 1．審査報告の内容

環境報告審査人は、環境報告書審査報告書（仮称）において、実施した審査手続の概要及び環境報告書の審査対象事項の正確性及び作成基準準拠性についての結論を明瞭に記載しなければならない。

### 2．審査報告書記載事項

環境報告書審査報告書には、表題<sup>8</sup>、あて先、審査の目的<sup>9</sup>、審査対象及び対象期間<sup>10</sup>、事業者及び環境報告審査人の責任<sup>11</sup>、審査の実施手続<sup>12</sup>、結論、その他の記載事項<sup>13</sup>、日付、環境報告審査人の名称<sup>14</sup>を記載しなければならない。

### 3．結論表明の差し控え

環境報告審査人は、環境報告書審査範囲の制約により、環境報告書審査対象事項に対する結論表明のために、十分かつ適切な証拠を入手することができなかつたときには、結論を表明してはならない。この場合には、環境報告書審査対象事項に対する結論を表明しない旨及びその理由を記載しなければならない。

---

<sup>1</sup> 将来、持続可能性報告書について検討することとするが、当面は「環境報告書」の用語を用いるものとする。なお、既に発行されている持続可能性報告書や社会環境報告書などについても本仕組みの対象と考える。

<sup>2</sup> 「審査」とは、環境報告書審査対象事項の作成基準準拠性とその正確性についての審査を行うことである。作成基準準拠性とは、環境報告書が環境報告書作成基準の項目を満たして作成されているか否かを審査することであり、その正確性とは、環境報告書に記載された情報のうち、審査対象事項が適切な手続きで収集・集計され、間違いのないものであるか否かを審査することである。

また、当面、審査対象事項とした項目の正確性や作成基準準拠性を審査することとするが、例えば、環境保全に関する目標・計画の達成可能性などについても、社会からの要請や実務の成熟を勘案しながら、必要に応じて対象の見直しを行うことが望ましい。

<sup>3</sup> 新たに環境報告審査人を登録する場合には、環境報告審査人に必要な資質（専門的能力及び実務経験）に関する試験等を実施する場合、当該項目に関する資格保持者には、その試験を免除する、活動経歴を確認する等によって、既存の資格を有効活用することが考えられる。

<sup>4</sup> 審査の質の管理には、業務実施過程、結論の表明のための必要なチェック、複数の審査人（登録した審査人の他、登録していない審査業務従事者でチームを編成する）で審査する場合の、審査業務従事者の適格性を確保し、適切な指示、指導及び監督を

---

行うこと等が含まれる。

<sup>5</sup> 「公正不偏の態度」とは、経済的独立性及び精神的独立性をいう。「何事にも束縛されず自由に意見を表明する立場」とは、審査の実施にあたり必要な証拠が障害なく提供されるとともに、自由に審査結果を述べることができ、審査対象となる事業者により結果の修正がなされることは無いことを言う。

<sup>6</sup> 審査上のリスクの総合的な評価とは、環境報告書審査対象事項の性質に起因するリスク、事業者の内部統制に関するリスク、審査手続上のリスクをそれぞれ勘案し、統合されたリスクを評価することをいう。

<sup>7</sup> 維持すべき記録としては、環境報告書審査計画書、環境報告書の個別の審査対象事項に対する結論が記載された環境報告書審査調書、環境報告書審査の実施過程における指摘事項及びそのフォローアップ調書、環境報告書の記載事項に対する総合的な意見形成に関する調書、環境報告書審査人の総合意見に対する審査調書、環境報告書審査チームの構成に関する評価調書、その他環境報告書審査の実施過程で入手した重要な資料、などがある。

<sup>8</sup> 環境報告書に関する審査報告書であることを明瞭に記載する。

<sup>9</sup> 審査の目的には、環境報告書の利用者のために、当該環境報告書の審査対象事項の記載情報の正確性、環境報告書作成基準への準拠性の審査である旨を記載する。現時点では、社会的に合意された環境報告書作成基準はない。

<sup>10</sup> 審査対象には、環境報告書のうち具体的に対象とした事項及び対象期間を記載する。

<sup>11</sup> 事業者が環境報告書の作成についての責任を有している旨及び環境報告書審査人の責任は環境報告書審査報告書について表明した自己の結論にある旨を記載する。

<sup>12</sup> 本審査基準に準拠して審査を実施した旨及び実施した審査手続の概要を記載する。

<sup>13</sup> 例えば、審査結果によって環境報告書の記載内容全ての信頼性が保証されるわけではないこと（絶対的な保証ではない旨）、環境報告書審査人と審査対象となる環境報告書の作成者たる事業者との利害関係の有無及びその内容、結論を導くために用いた判断基準の有無及びその内容、その他結論の表明に加えて特に説明が必要と認められる事項、などの記載が想定される。

<sup>14</sup> 環境報告書審査人が組織の場合には、組織の名称と代表者氏名を記載する。

**【審査・登録の仕組みの対象としないその他の第三者レビュー】****“その他の第三者レビュー<sup>1</sup>ガイドライン”<sup>2</sup>（案）****1．第三者レビュー実施者**

環境報告書の第三者によるレビュー（以下、レビュー。）は、適切な専門的能力と実務経験を有する者（以下、実施者。）が行うことが望ましい。

**2．独立性**

実施者は、レビュー実施にあたり、常に公正不偏の態度を保持し、何事にも束縛されず自由に意見を表明する立場を堅持することが望ましい。<sup>3</sup>

**3．正当な注意義務**

実施者は、専門家として通常払うべき注意をもってレビューを実施すべきである。

**4．守秘義務**

実施者は、業務上知り得た事項を正当な理由なく漏洩し又は盗用してはならない。

**5．意見報告**

実施者は、レビューの結果としての意見を明瞭に記載することが望ましい。

**6．レビュー報告書記載事項**

レビュー報告書<sup>4</sup>には、表題<sup>5</sup>、あて先、レビュー対象事項及び対象期間<sup>6</sup>、レビュー手続の概要<sup>7</sup>、意見<sup>8</sup>、その他の記載事項<sup>9</sup>、日付、実施者の名称<sup>10</sup>を記載しなければならない。<sup>11</sup>

---

<sup>1</sup> 本ガイドラインにおける第三者によるレビューとは、環境報告書の作成者たる事業者以外の主体（第三者）が環境報告書の記載事項や取組内容についての意見を表明し、環境報告書上に記載することをいう。

<sup>2</sup> 本ガイドラインは、事業者の発行する環境報告書に様々なタイプの第三者レビューが存在する現状を踏まえ、環境報告書の利用者が第三者によるレビュー意見を誤解なく理解するための一助となるように、配慮すべき事項を示したものである。したがって、第三者によるレビューの自由な実施を妨げるものではないが、実施にあたっては本ガイドラインに沿った配慮がなされることが望ましい。

<sup>3</sup> 「公正不偏の態度」とは、経済的独立性及び精神的独立性をいう。「何事にも束縛されず自由に意見を表明する立場」とは、レビューの実施にあたり必要な証拠が障害なく提供されるとともに、自由にレビュー結果を述べることができ、レビュー対象とな



---

る環境報告書の作成者たる事業者により結果の修正がなされることは無いことを言う。

<sup>4</sup> 本ガイドラインにおけるレビュー報告書とは、第三者によるレビューの結果が、環境報告書の作成者たる事業者以外の主体（第三者）の意見として記載されるものをいう。

<sup>5</sup> 第三者の意見であることが、明瞭に区別できるように記載することが望ましい。

<sup>6</sup> レビュー対象には、環境報告書や事業者の環境保全への取組のうち、具体的にレビューの対象とした事項及び対象期間を記載することが望ましい。

<sup>7</sup> レビューの実施にあたっては、レビュー実施者の独自の知識や能力によっているため、実施したレビュー手続き概要を記載することが望ましい。

<sup>8</sup> 意見表明にあたっては、レビュー実施者の独自の知識や能力によっているため、判断の根拠を記載することが望ましい。

<sup>9</sup> その他の記載事項としては、正確性そのものをレビューしているのではない旨（データの正確性をレビューしていない場合）、実施者と環境報告書の作成者たる事業者との利害関係の状況、実施者が認識している責任の内容、意見形成にかかる根拠資料及び詳細な報告内容のうち重要な部分、事業者の取組に対する具体的な改善勧告、などが想定される。

<sup>10</sup> レビュー実施者が組織の場合には、組織の名称と代表者氏名を記載する。

<sup>11</sup> 環境報告書の作成者たる事業者が、第三者レビューの結果としての意見を環境報告書に記載する場合には、次の事項について留意することが必要である。

- ・当該実施者を選択した考え方

実施者の知識・能力等はレビューを受けようとする各事業者が各自の判断基準で様々な専門分野から自由に選択するものであるため、結果としての意見を理解するために明記することが望ましい。

- ・レビューにあたって提示された条件

レビュー実施にあたり、レビュー実施者に制限を課した場合には、データの提供範囲などを記載することが望ましい。

- ・意見の修正

レビュー実施者の提出した意見を修正して掲載する場合には、主な修正内容や全文を入手する方法など記載することが望ましい。

- ・意見に対する対応方針

過去の改善勧告に対する取組状況や新たな改善勧告に対する今後の対応方針などを記載することが望ましい。