

# 環境報告書の諸制度に関する海外動向調査報告書

平成17年3月

環 境 省



## 目次

はじめに .....	1
1. 諸外国の環境報告書制度の概要 .....	3
1 - 1 環境報告に関する政策動向の概要 .....	3
(1) 法律に基づく環境報告の制度 .....	3
(2) 環境報告書の作成ガイドライン .....	6
1 - 2 環境報告書制度の背景 .....	9
(1) PRTR 制度と環境情報への公衆アクセス制度の整備 .....	9
(2) 欧州における EMAS 規則 .....	10
(3) CSR への関心の高まり .....	13
(4) 欧州における会社法の改正 .....	15
2. 各国の状況 .....	18
2 - 1 ノルウェー .....	18
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	18
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	20
2 - 2 スウェーデン .....	21
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	21
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	24
2 - 3 デンマーク .....	26
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	26
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	27
2 - 4 イギリス .....	32
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	32
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	33
2 - 5 ドイツ .....	36
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	36
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	38
2 - 6 オランダ .....	41
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	41
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	43
2 - 7 フランス .....	48
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	48
(2) 独立した環境報告書の作成 .....	50
2 - 8 オーストラリア .....	51
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	51

(2) 独立した環境報告書の作成.....	52
2 - 9 アメリカ .....	55
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	55
(2) 独立した環境報告書の作成.....	56
2 - 10 カナダ .....	57
(1) 年次財務報告書における環境報告 .....	57
(2) 独立した環境報告書の作成.....	57
3 . 今後の政策動向 .....	59
3 - 1 政策手法 .....	59
3 - 2 記載項目 .....	59
3 - 3 第三者レビュー .....	59
4 . 参考資料.....	61
4 - 1 書籍及び報告書.....	61
4 -2 法律等.....	62
【EU】 .....	62
【ノルウェー】 .....	63
【スウェーデン】 .....	64
【デンマーク】 .....	64
【イギリス】 .....	65
【ドイツ】 .....	65
【オランダ】 .....	65
【フランス】 .....	65
【オーストラリア】 .....	66
【アメリカ】 .....	66
4 - 3 環境報告書に関するガイドライン .....	66
【EU】 .....	66
【国際機関】 .....	67
【ノルウェー】 .....	67
【スウェーデン】 .....	68
【デンマーク】 .....	68
【イギリス】 .....	68
【ドイツ】 .....	69
【オランダ】 .....	69
【オーストラリア】 .....	69
【カナダ】 .....	70

## はじめに

企業の環境保全活動を促進する施策として、事業活動の環境情報の開示を促進することはきわめて重要である。環境情報の開示に関する政策として、諸外国では法規制による開示の義務化や自主的な取組の促進等、様々な手法がとられている。こうした諸制度の事例はわが国の環境報告書の促進施策の検討に資するものである。

本調査では、欧州 7 カ国、北米 2 カ国、及びオーストラリアの計 10 カ国を対象に、年次財務報告書における環境報告及び独立した環境報告書の作成に関する制度及び自主的な環境報告書作成に関わる施策の動向を整理している。

なお、本報告書では、各国の PRTR 制度<sup>1</sup>は対象としていないが、PRTR 制度に基づくデータ登録を、事業活動の環境影響や環境保全活動に関する計画や説明とともに開示する環境報告書制度を確立している国については、これを独立した環境報告書制度と捉えて調査対象としている。また、本調査で詳細に解説した国以外にも、スペイン、ニュージーランド、ベルギーのフランダース地方等において同様の法規制が制定されている。

さらに、本報告書において掲載している各国の関連法規制及び関連資料については、調査のために仮訳したものであり、公式な翻訳ではないことに留意されたい。

### <用語について>

報告書、対象事業者、第三者レビュー等に係る用語については、本報告書において用いる用語を以下のように統一した。

年次財務報告書 : "annual report"、"annual financial report"はいずれも年次財務報告書と訳した。

環境報告書 : "environmental report"、"sustainability report"はいずれも環境報告書と訳した。但し、ガイドラインや公的文書のタイトルに"sustainability report"が含まれる場合は、持続可能性報告書としている。また、デンマークでは環境報告書を"green accounting"と称しており、本報告書ではこれを環境計算書と訳した。

企業 : "company"。ただし、"legal entity"は法人と訳した。

第三者レビュー : "third party review"。但し、原文に忠実に訳した方が適切な場合には、次の訳に統一している。検証 ; verification、保証 ; assurance、監査 ; audit、認証 ; certification。

営業報告 : "management report"、"directors report"はいずれも営業報告と訳した。なお、"Operating and Financial Review" (経営と財務のレビュー) は OFR とした。

---

<sup>1</sup> Polluter Release and Transfer Register の略。9 ページ参照。

< 本調査研究の実施体制 >

調査主催 : 環境省（総合環境政策局環境経済課）

調査請負機関 : 株式会社 UFJ 総合研究所

なお、上智大学経済学部上妻義直教授のご厚意により、特に欧州地域の動向に関して一部の資料提供を受け、ご指導を賜った。

また、本調査研究についての問い合わせ先は、環境省総合環境政策局環境経済課である。  
（連絡先は、本報告書の末尾に記載）

## 1. 諸外国の環境報告書制度の概要

### 1-1 環境報告に関する政策動向の概要

#### (1) 法律に基づく環境報告の制度

法律に基づく環境報告の義務は、年次財務報告書における環境報告と環境報告書の作成及び開示の2つの流れがある。

2005年2月現在、年次財務報告書における環境報告を法的に義務付けている国は、ノルウェー、スウェーデン、デンマーク、ドイツ、フランス、スペイン、オーストラリア、ニュージーランド、及びアメリカである。また、EU指令によってEU加盟国全体としての枠組みができたため、今後各国で法整備が進む見込みである。例えば、イギリスは法案を審議中である他、オランダでは既に会計基準設定主体によるガイドラインに環境報告の記載事項が定められており、さらに現在法改正に向けた審議中である。上記の国のうちアメリカ以外はいわゆる会社法の枠組みにおける開示規制であり、アメリカでは証券取引法の枠組みにおいて株主保護の観点からの開示規制となっている。

一方、独立した環境報告書の作成及び開示を法的に義務付けている国は、デンマーク及びオランダである。また、スウェーデンでは政府提出用としてPRTR登録データを含む環境報告書の作成が求められている。

これらの制度は国によって記載項目や法律の対象となる事業者の範囲が異なるため、2.において国別にその状況を解説している。

図表 1 法規制及び記載項目の基準等

	年次財務報告		環境報告書	
	法律による義務	記載項目の規定	法律による義務	記載項目の規定
ノルウェー	あり	会計基準	なし	
スウェーデン	あり	会計基準	政府提出のみ	政省令等
デンマーク	あり	なし	あり	政省令等
イギリス	あり(予定)	会計基準(予定)	なし	
ドイツ	あり	会計基準	なし	
オランダ	あり(予定)	会計基準	あり	政省令等
フランス	あり	政省令等	なし	
スペイン	あり	会計基準	なし	
オーストラリア	あり	なし	なし	
ニュージーランド	あり		なし	
アメリカ	あり	SEC規則	なし	
カナダ	なし		なし	

記載項目の規定とは、法律の条文以外に策定された詳細な記載項目に関する規定をさす。

下表は年次報告書における環境に関する記載事項を日本の環境省による「環境報告書ガイドライン 2003 年度版」の記載項目をもとに比較したものである。

図表 2 年次報告書における環境に関する記載事項の内容比較

「環境報告書ガイドライン 2003 年度版」 (環境省)の記載項目		ノルウェー	スウェーデン	オランダ	フランス	アメリカ
1) 基本的項目	経営責任者の緒言					
	報告に当たっての基本的要件					
	事業の概況					
2) 事業活動における環境配慮の方針・目標・実績等の総括	事業活動における環境配慮の方針					
	事業活動における環境配慮の取組に関する目標、計画及び実績等の総括					
	事業活動のマテリアルバランス					
	環境会計情報の総括					
3) 環境マネジメントに関する状況	環境マネジメントシステムの状況					
	環境に配慮したサプライチェーンマネジメント等の状況					
	環境に配慮した新技術等の研究開発の状況					
	環境情報開示、環境コミュニケーションの状況					
	環境に関する規制遵守の状況					
	環境に関する社会貢献活動の状況					
4) 事業活動に伴う環境負荷及びその低減に向けた取組の状況	総エネルギー投入量及びその低減対策					
	総物質投入量及びその低減対策					
	水資源投入量及びその低減対策					
	温室効果ガス等の大気への排出量及びその低減対策					
	化学物質排出量・移動量及びその低減対策					
	総製品生産量又は販売量					
	廃棄物等総排出量、廃棄物最終処分量及びその低減対策					
	21 総排水量及びその低減対策					
	22 輸送に係る環境負荷の状況及びその低減対策					
	23 グリーン購入の状況及びその推進方策					
24 環境負荷の低減に資する商品、サービスの状況						
5) 社会的取組の状況						

各項目の全部または一部が該当する場合に「」印をつけた。なお、デンマーク、イギリス、ドイツ及びオーストラリアについては、記載事項に関する具体的な規定が出されていないため割愛した。なお、本報告書では、詳細な調査の対象外とするが、スペインでは、2002 年、会計・監査協会 (ICAC) が会計基準として「年次報告書における環境側面の認識・評価・報告」を策定しており、開示項目は、環境コスト、環境資産、環境負債・引当金、損害賠償額、環境修復・原状回復に関する長期債務等の会計情報が中心となっている<sup>2</sup>。

<sup>2</sup>上妻義直「EU における環境情報開示の新動向」(上智大学経済学部ディスカッションペーパー)ERSS

下表は法律に基づく環境報告書における記載事項を前頁と同様に比較したものである。

図表 3 環境報告書における記載事項の内容比較

「環境報告書ガイドライン 2003 年度版」 (環境省)の記載項目		EMAS <sup>3</sup>	スウェーデン	デンマーク	オランダ
1) 基本的項目	経営責任者の緒言				
	報告に当たっての基本的要件				
	事業の概況				
2) 事業活動における環境配慮の方針・目標・実績等の総括	事業活動における環境配慮の方針				
	事業活動における環境配慮の取組に関する目標、計画及び実績等の総括				
	事業活動のマテリアルバランス				
	環境会計情報の総括				
3) 環境マネジメントに関する状況	環境マネジメントシステムの状況				
	環境に配慮したサプライチェーンマネジメント等の状況				
	環境に配慮した新技術等の研究開発の状況				
	環境情報開示、環境コミュニケーションの状況				
	環境に関する規制遵守の状況				
	環境に関する社会貢献活動の状況				
4) 事業活動に伴う環境負荷及びその低減に向けた取組の状況	総エネルギー投入量及びその低減対策				
	総物質投入量及びその低減対策				
	水資源投入量及びその低減対策				
	温室効果ガス等の大気への排出量及びその低減対策				
	化学物質排出量・移動量及びその低減対策				
	総製品生産量又は販売量				
	廃棄物等総排出量、廃棄物最終処分量及びその低減対策				
	21 総排水量及びその低減対策				
	22 輸送に係る環境負荷の状況及びその低減対策				
	23 グリーン購入の状況及びその推進方策				
24 環境負荷の低減に資する商品、サービスの状況					
5) 社会的取組の状況					

環境報告書ガイドラインの記載項目について、各項目の全部または一部が該当する場合に「 」印をつけた。

## (2) 環境報告書の作成ガイドライン

法律によって環境報告書の作成を義務化するだけでなく、法律に規定された記載項目や作成方法を詳しく解説するため、又は自主的な取組推進のためのガイドラインづくりが各国において進められている。以下は各国におけるガイドラインの発行状況である。

図表 4 環境報告書ガイドラインの発行主体と発行時期

国名	発行主体	タイトル	発行年	社会性の記載項目
ノルウェー	規格協会 <sup>4</sup>	- Miljorapportering Retningslinjer	2000	無し
スウェーデン	財務アナリスト連盟 <sup>5</sup>	- Recommendations on environmental information in the 2000 annual report	2000	無し
デンマーク	環境省 <sup>6</sup>	- Vejledning om grønne regnskaber - til virksomheder og miljømyndigheder	2003	無し
イギリス	環境・食糧・地方省 <sup>7</sup>	- General Guidelines on Environmental Reporting - Guidelines for company reporting on greenhouse gas emissions - guidelines for company reporting on waste - guidelines for company reporting on water	2001	無し
ドイツ	INEM (環境管理国際ネットワーク) <sup>8</sup>	- The INEM Sustainability Reporting Guide A Manual on Practical and Convincing Communication for Future-Oriented Companies	2001	有り
オランダ	経済省 <sup>9</sup>	- Guide to Sustainability Reporting	2003	有り
オーストラリア	環境遺産省 <sup>10</sup>	- Triple Bottom Line Reporting in Australia	2003	無し
カナダ	環境省 <sup>11</sup>	- Canadian Corporate Sustainability Reporting Toolkit (冊子配布ではなくウェブサイト公表)	2003	有り

デンマークのガイドラインは、(1)において紹介した政省令等で規定される記載項目について詳細な解説を加えたもの。

スウェーデン及びオランダのガイドラインは、(1)において紹介した制度とは別に、自主的な環境報告書の作成を奨励するために作成されたもの。

<sup>4</sup> NHO; Næringslivets Hovedorganisasjon

<sup>5</sup> Swedish Federation of Financial Analysts

<sup>6</sup> Danish Environment Protection Agency

<sup>7</sup> Department for Environment, Food and Rural Affairs

<sup>8</sup> International Network for Environmental Management。ドイツの民間シンクタンク。ドイツ連邦環境基金 (the German Federal Environment Foudation) がスポンサーとなり、同シンクタンクがガイドライン作成を担当している。

<sup>9</sup> Ministry of Economic affairs

<sup>10</sup> Department of the Environment and Heritage

<sup>11</sup> Environment Canada

さらに、イギリス、オーストラリアにおいて、環境報告書の第三者レビュー等に関するガイドラインが発行されている。これらの作成主体は政府機関ではなく、会計研究会や民間企業等となっている。

図表 5 環境報告書の第三者レビュー等に関するガイドライン

国名	発行主体	タイトル	発行年
イギリス	AccountAbility 社 <sup>12</sup>	AA1000 Assurance Standard (2003)	2003
オーストラリア	会計研究会監査 保証基準委員会 <sup>13</sup>	Auditing and Assurance Standard AUS 102.	2002

<sup>12</sup> The Institute of Social and Ethical AccountAbility。イギリスの民間非営利コンサルティング機関。

<sup>13</sup> Auditing & Assurance Standards Board of the Australian Accounting Research Foundation

下表は各国の環境報告書ガイドライン記載事項を日本の記載項目と比較したものである。

図表 6 環境報告書における記載事項の比較

「環境報告書ガイドライン 2003 年度版」 (環境省) の記載項目		イギリス	ドイツ	オランダ	オーストラリア	カナダ
1) 基本的項目	経営責任者の緒言					
	報告に当たっての基本的要件					
	事業の概況					
2) 事業活動における環境配慮の方針・目標・実績等の総括	事業活動における環境配慮の方針					
	事業活動における環境配慮の取組に関する目標、計画及び実績等の総括					
	事業活動のマテリアルバランス					
	環境会計情報の総括					
3) 環境マネジメントに関する状況	環境マネジメントシステムの状況					
	環境に配慮したサプライチェーンマネジメント等の状況					
	環境に配慮した新技術等の研究開発の状況					
	環境情報開示、環境コミュニケーションの状況					
	環境に関する規制遵守の状況					
4) 事業活動に伴う環境負荷及びその低減に向けた取組の状況	総エネルギー投入量及びその低減対策					
	総物質投入量及びその低減対策					
	水資源投入量及びその低減対策					
	温室効果ガス等の大気への排出量及びその低減対策					
	化学物質排出量・移動量及びその低減対策					
	総製品生産量又は販売量					
	廃棄物等総排出量、廃棄物最終処分量及びその低減対策					
	21 総排水量及びその低減対策					
	22 輸送に係る環境負荷の状況及びその低減対策					
	23 グリーン購入の状況及びその推進方策					
	24 環境負荷の低減に資する商品、サービスの状況					
5) 社会的取組の状況						

環境報告書ガイドラインの記載項目について、各項目の全部または一部が該当する場合に「」印をつけた。

オランダは、持続可能性報告書ガイドラインの記載項目である。

スウェーデンのガイドラインの詳細については不明のため上記比較表には含めなかった。

デンマークのガイドラインにおける記載項目は(1)において紹介したものと同様であるため上記比較表からは割愛した。

## 1 - 2 環境報告書制度の背景

### (1) PRTR 制度と環境情報への公衆アクセス制度の整備

環境情報開示の国際的な政策動向として、まずは各国における PRTR 制度の確立が挙げられる。本報告書においては、各国の PRTR 制度そのものは対象としないが、欧州のいくつかの国では、環境報告書の中に PRTR データを盛り込んで提出・開示することを求めた法制度が確立されているため、これらの背景をここに簡単にまとめる。

PRTR 制度に関する国際的な動向としては、世界で初めてアメリカが TRI( toxic release inventory ) 制度を構築して以来、各国において独自に制度が確立されており、OECD が 1996 年 2 月に加盟各国に対して国内の PRTR 制度の実施に関する理事会勧告を出したことで、OECD 加盟各国における制度の確立が進んだ。さらに、欧州では 1998 年 6 月にデンマークのオーフス市で行われた国連欧州経済委員会 ( United Nations Economic Commission for Europe; UNECE ) において、オーフス条約が採択され、環境に関する情報へのアクセス権、意思決定における市民参画、環境問題に関する司法へのアクセス権についての基準を定めた。オーフス条約は第 5 条「環境情報の収集と普及」9 項において、締約国の PRTR 制度の確立を求めている。この条約は 2001 年 10 月に発効され、UNECE では PRTR 議定書 ( Protocol on Pollutant Release and Transfer Registers ) を 2003 年 5 月に採択した。

さらに、オーフス条約を背景として、欧州委員会は 2003 年 2 月に「環境情報への公衆アクセスに関する EU 指令 ( EC /4/2003 )」を提案しており、2005 年 2 月に本指令は欧州議会を通過し発効された。環境情報への公衆アクセスが確保されることにより、例えば各国の地方当局が環境に関わる操業許認可を発効している場合、許認可条件に基づく事業者からの報告内容に対しても地域住民等が閲覧することが可能となり、結果的に企業の環境報告の一般への開示が行なわれることとなる。オランダでは、地方当局における環境情報への公衆アクセスが強化されたことを背景に、事業所毎に作成される一般公表用の環境報告書を廃止する動きがあり、各国の環境報告書制度への影響を及ぼしているといえる。

( 2 ) 欧州における EMAS 規則

1993 年に EMAS 規則 ( REGULATION (EC) No 761/2001 allowing voluntary participation by organisations in a Community eco-management and audit scheme (EMAS) ) が発効され、環境報告書 ( environmental statement ) の作成・公表が EMAS 取得条件とされた。2001 年にはこの EMAS 規則が改訂され、環境報告書の第三者監査の規定が追加された。EMAS 規則によると、環境報告書には事業者の事業に伴う環境影響、環境方針・目的・目標、環境パフォーマンス等を開示することが求められている。

EMAS 規則における環境報告書の記載項目 ( 抄 )

仮訳	原文
(a)活動、製品、サービスの概要	(a) a clear and unambiguous description of the organisation registering under EMAS and a summary of its activities, products and services and its relationship to any parent organisations as appropriate;
(b)環境方針、環境管理システム	(b) the environmental policy and a brief description of the environmental management system of the organisation;
(c)深刻な環境打撃を招く直接的、間接的な環境側面、及び環境側面に関する影響の性質	(c) a description of all the significant direct and indirect environmental aspects which result in significant environmental impacts of the organisation and an explanation of the nature of the impacts as related to these aspects (Annex VI);
(d)重大な環境側面や環境への影響に関連する環境目的、環境目標	(d) a description of the environmental objectives and targets in relation to the significant environmental aspects and impacts;
(e)深刻な環境影響を考慮した環境目的や環境目標に対する組織活動に関するデータ。汚染の排出、廃棄物の発生、資源、エネルギー、水の消費、騒音を含む。データは年毎に比較できるようにしなければならない	(e) a summary of the data available on the performance of the organisation against its environmental objectives and targets with respect to its significant environmental impacts. The summary may include figures on pollutant emissions, waste generation, consumption of raw material, energy and water, noise as well as other aspects indicated in Annex VI. The data should allow for year-by-year comparison to assess the development of the environmental performance of the organisation;
(f)法的な要件に対する活動を含んだ環境パフォーマンスに関する他の要素	(f) other factors regarding environmental performance including performance against legal provisions with respect to their significant environmental impacts;
(g)環境認証人の氏名、認証番号、認証日	(g) the name and accreditation number of the environmental verifier and the date of validation.

資料 : EMAS 規則(EC/761/2001)を一部翻訳

この記載方法については、以下の点が要求されている ( EMAS 規則(EC/761/2001) 付属資料 3-3 )。

- 1) パフォーマンスに関して正確な評価ができる
- 2) わかりやすく、具体的である

- 3) 環境パフォーマンスの発展を年単位で比較評価できる
- 4) 適切な場合、セクター、国家、地域での基準と比較することができる
- 5) 適切な場合、法規制の要件と比較することができる

また、2001年から必要条件となった環境報告書の第三者監査は、EMASの審査を行なう環境認証人が担当することとされ、環境検証人は環境報告書について次のことを評価することが求められている（EMAS規則(EC/761/2001) 付属資料 3-5）。

- 1) 正確で偽りが無い
- 2) 実体化されていて、検証が可能である。
- 3) 関連があり、適切な文脈内で、又は状況で使用されている。
- 4) 組織の環境パフォーマンス全般を代表している。
- 5) 誤解を招くおそれがない。
- 6) 環境への影響全般に関連していて重要な意味を持っている。また引き出された組織の最新の環境声明に言及している。

さらに、2003年には「EMAS規則のための環境パフォーマンス指標の選定及び利用に関する指針（Guidance on the selection and use of environmental performance indicators for the EMAS regulation）(EC /532/2003)」が発効された。

#### 指針における環境パフォーマンス指標（抄）

仮訳	原文
<b>オペレーショナルパフォーマンス指標</b> - インプット指標（資源、エネルギー、製品、サービス） - 設備・備品指標（建物、機材、設備等の設計、導入、運転、メンテナンス、土地利用、輸送） - アウトプット指標（排出、製品、サービス）	<b>Operational Performance Indicators (OPIs)</b> -Input indicators (Materials; Energy; Products; Services) - Physical facilities and equipment indicators (Design; Installation; Operation; Maintenance; Land use; Transport) -Output indicators (Emissions; Products; Services)
<b>マネジメントパフォーマンス指標</b> - システム指標（方針及びプログラムの実施、適合性、財務パフォーマンス、従業員参加） - 機能的指標（管理及び計画、調達及び投資、労働安全衛生、コミュニティリレーション）	<b>Management Performance Indicators (MPIs)</b> -System indicators (Implementation of policies, and programs; Conformance; financial performance; Employee involvement) -Functional area indicators(Administration and planning; Purchasing and investments; Health and safety of workplaces; Community relations)
<b>環境状態指標</b> - 環境領域の指標（大気、水系、土壌） - 生態系及び人類系指標（植物、動物、人間、景観・歴史・文化）	<b>-Environmental Condition Indicators (ECIs)</b> -Environmental media indicators (Air; Water; Land) -Bio- and anthroposphere indicators (Flora, Fauna; Humans; Aesthetics, heritage and culture)

資料：「EMAS規則のための環境パフォーマンス指標の選定及び利用に関する指針」(EC /532/2003)を一部翻訳

EMAS の認証取得状況は欧州各国において大きく開きがあり、2005 年 2 月時点での認証取得数はドイツでは 1619 社 (2048 事業所) となっている一方で、その他の国は 500 社以下である<sup>14</sup>。各国の人口規模あたりの認証取得数で見ると、オーストリア、デンマーク及びドイツが多くなっている。こうした格差の要因は、国内での EMAS 促進策が異なること、認証取得の普及の度合いによって国内での EMAS の認知度が異なることから、自主的取組への動機付けに差異があること等が考えられる。

---

<sup>14</sup> [http://europa.eu.int/comm/environment/emas/index\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/environment/emas/index_en.htm)

### (3) CSR への関心の高まり

企業の社会的責任 (Corporate social responsibility; CSR) への関心は主に欧州を中心に高まりが見られ、この関心の高まりが環境や社会性に関する企業の情報開示を促進する方向性にあるといえる。

これらの動きはまず、1998年、欧州産業変化の経済社会影響に関するハイレベルグループ<sup>15</sup>が「1000人以上を雇用する企業は社会的活動の影響についての報告 (Managing Change Report) を財務報告に盛り込むべき」との報告書「変化の経営 (Managing Change)<sup>16</sup>」を発表した。欧州理事会は、2000年のリスボン欧州サミットにおいて、経済、社会、環境の革新を進める誓約を含む欧州戦略<sup>17</sup>を策定し、CSRに関する言及があり議論を進めるべきとの言及があった。2001年には「企業の社会的責任に関する欧州の枠組み促進のためのグリーンペーパー<sup>18</sup>」が発表され、2002年には、欧州理事会において「持続可能な開発のための欧州戦略<sup>19</sup>」が採択され、この中で「従業員500人以上の企業は年次報告書における経済、環境、社会のパフォーマンスについて報告するべき」と提言された。更に、同年、欧州委員会がホワイトペーパー「CSRに関する欧州委員会からのコミュニケーション：持続可能な発展への企業の貢献」を公表し、これに基づいてCSRマルチステークホルダー・フォーラムが発足している<sup>20</sup>。

また、ISOでは、2001年よりCSRの規格・ガイドラインの策定に関する検討を進めており、2004年4月には、社会的責任に関するガイダンス文書を策定する方針を含む勧告がまとめられた。

こうした企業の社会的責任に関する関心の高まりは、企業を環境や社会的取組の側面から評価し投資する社会的責任投資 (social responsible investment; SRI) への関心の高まりにも繋がっている。SRIは各国の株式市場において発展している他、イギリスやオーストラリアにおいては年金基金の運用者に対するCSR等への配慮方針の開示を求める法制度等の後押しもみられる。SRIの普及は、企業の社会的責任に関する情報開示の動機付けのひとつとなり、企業による持続可能性報告書の発行がより活発化しているといえよう。

---

<sup>15</sup> 「ハイレベルグループ」の位置づけについては公式な説明文書はないが、欧州委員会や理事会のメンバーだけでなく特定のテーマを議論するために有識者等を集めた時限付きの会合が様々な分野において設置され、その報告書が委員会における議論の参考として用いられている。

<sup>16</sup> [http://europa.eu.int/comm/employment\\_social/soc-dial/gyllenhamer/gyllen\\_en.pdf](http://europa.eu.int/comm/employment_social/soc-dial/gyllenhamer/gyllen_en.pdf) この報告書において提案されている主な報告の記載内容は、雇用や労働安全に関する事項である。

<sup>17</sup> [http://europa.eu.int/comm/lisbon\\_strategy/index\\_en.html](http://europa.eu.int/comm/lisbon_strategy/index_en.html)

<sup>18</sup> [http://europa.eu.int/comm/employment\\_social/soc-dial/csr/greenpaper\\_en.pdf](http://europa.eu.int/comm/employment_social/soc-dial/csr/greenpaper_en.pdf)

<sup>19</sup> [http://europa.eu.int/comm/sustainable/docs/strategy\\_en.pdf](http://europa.eu.int/comm/sustainable/docs/strategy_en.pdf)

<sup>20</sup> [http://forum.europa.eu.int/irc/empl/csr\\_eu\\_multi\\_stakeholder\\_forum/info/data/en/csr%20ems%20forum.htm](http://forum.europa.eu.int/irc/empl/csr_eu_multi_stakeholder_forum/info/data/en/csr%20ems%20forum.htm)

企業の自主的な環境報告書の発行において重要な役割を果たしているのは、GRI( Global Reporting Initiative )<sup>21</sup>である。この団体は、持続可能性報告書の国際標準の作成を目的に設立されたが、環境だけでなく経済及び社会を合わせた3つの側面から持続可能性を報告すべきとの考えにより、「サステナビリティ リポーティング ガイドライン」を2002年に改訂している(第一版は2000年)<sup>22</sup>。

---

<sup>21</sup>環境団体と社会的投資団体の連合である CERES が中心となり、世界各国から企業、NGO等が参加して、持続可能性報告書のグローバルスタンダードを形成することを目指した活動を展開。2000年にガイドライン第一版を発行した後、2002年に常設機関として GRI が設立され、同年ガイドライン第二版を発行している。

<sup>22</sup> <http://www.globalreporting.org/guidelines/2002.asp>

#### ( 4 ) 欧州における会社法の改正

2001 年より欧州会社法 ( company law in Europe ) に関するハイレベルグループが立ち上げられ、欧州会社法の近代化に関する検討が行なわれている。この議論は、欧州会社法を国際会計基準に調和させることを主な目的としているが、その中で年次財務報告書において開示すべき非財務情報の充実の動きもある。

まず、財務報告における環境情報開示に関しては、2001 年に企業の年次決算及び報告書における環境問題の認識、測定、開示に関する委員会勧告 ( 2001/453/EC ) が発効された。この勧告では、会社法指令 ( Company Law Directives ) の対象企業の年次財務報告書等における環境情報の開示に関して加盟国の対応を勧告している。

年次財務報告書における環境報告の記載項目（抄）

仮訳	原文
<p>(a)環境方針及び特に汚染防止に関する環境保全対策。当該企業の環境方針や対策の不可欠な部分を年次報告書の読者が確認する上で適切であること。適切な場合には、環境保護システムの適用や法遵守に関する情報を含めることができる。</p> <p>(b)環境保全の主要な進展。この情報は、客観的かつ透明性のある方法で、定量目標に対するパフォーマンスの記録及び大きな差異があった場合にはその理由とともに提供されれば、非常に役立つものとなる。</p> <p>(c)現在の法律及び将来の法規制に基づく環境保全活動またはその実施過程。</p> <p>(d)適切かつ事業活動が環境問題に関係する場合、エネルギー・資源消費量、廃棄物排出量等の環境パフォーマンス情報。この情報は環境効率の指標を用い、事業区分によって詳述し提供してもよい。定量的データは、調査報告期間のエネルギー、水、資源の排出及び消費量を絶対値で示し、前期と比較可能なデータとして提供することが特に適切である。これらの数値は貨幣価値よりも物理的な単位で表現された方が望ましい。さらに、それらとの関係を理解しやすくするため、貨幣単位の数値は貸借対照表や損益計算書の項目と関連づけるべきである。</p> <p>(e)企業が本報告書とは別に、さらに詳細または付加的な量的・質的環境情報を含む環境報告書を発行している場合、その報告書の言及。環境報告書に(d)で述べた情報が含まれる場合は、その概要を記述した上で関連情報が環境報告書に掲載されていることを記載してもよい。環境報告書で提供される情報については企業の年次財務報告書及び年次会計報告書と一貫性を保たなくてはならない。環境報告書が外部検証を受けている場合、年次財務報告書に記載すること。年次財務報告書と環境報告書の範囲は同じであることが望ましい。異なる場合は、環境報告書において年次財務報告書との範囲の違いを明確に記述すること。環境報告書の報告日と期間は年次財務報告書のそれと同じであることが望ましい。</p>	<p>(a) the policy and programmes that have been adopted by the enterprise in respect of environmental protection measures, particularly in respect of pollution prevention. It is relevant for users of the annual report to be able to ascertain to what extent environmental protection is an integral part of the company's policies and activities. Where applicable, this may include reference to the adoption of an environmental protection system and required compliance with a given set of associated standards or certifications;</p> <p>(b) the improvements that have been made in key areas of environmental protection. This information is particularly useful if, in an objective and transparent manner, it provides a record of the performance of the enterprise with respect to a given quantified objective (for example emissions over the past five years) and reasons as to why significant differences may have arisen;</p> <p>(c) the extent to which environmental protection measures, owing to present legislation or resulting from change in future legal requirements that have been substantially enacted, have been implemented or are in process of implementation;</p> <p>(d) where appropriate and relevant to the nature and size of the business operations of the company and to the types of environmental issues relevant to the enterprise, information on the environmental performance of the enterprise: such as energy use, materials use, water use, emissions, waste disposals; This information could usefully be provided by means of quantitative eco-efficiency indicators and, where relevant, detailed by business segment. It is particularly relevant to provide quantitative data, in absolute terms, for emissions and consumption of energy, water and materials (1) for the reporting period together with comparative data for the previous reporting period. These figures should preferably be expressed in physical units rather than in monetary terms; moreover, for a better understanding of their relative significance and evolution, figures in monetary terms could be put in relation with items shown on the balance sheet or the profit and loss account;</p> <p>(e) if the company issues a separate environmental report that contains more detailed or additional quantitative or qualitative environmental information, a reference to this report. If the environmental report contains the information mentioned in (d), a summary description of the issue and an indication that further relevant information can be found in the environmental report could also be made. Information provided in a separate environmental report should be consistent with any related information in the annual report and annual accounts of the enterprise. If the environmental report has been subject to an external verification process, this should be stated in the annual report. It is relevant to inform users of the annual report as to whether or not the environmental report contains objective, externally verifiable data. The scope and boundaries of the reporting entity should preferably be the same in both the annual report and the separate environmental report. If not, they should be clearly stated in the environmental report so that it can be identified to what extent it corresponds to the entity reporting in the annual report. Furthermore, the reporting date and period of the separate environmental report should also preferably be the same as that of the annual report.</p>

資料：COMMISSION RECOMMENDATION on the recognition, measurement and disclosure of environmental issues in the annual accounts and annual reports of companies を一部翻訳

さらに、2003年には欧州会社法の改正指令（2003/51/EC）が発効された。この指令では、上記の勧告に準じ、年次財務報告書において、適切な場合には、企業の発展、成果及び位置づけの理解に必要と考えられる環境及び社会的側面に関する分析をすることが求められている。

なお、この指令に基づく法制度を2005年1月1日までに確立することが求められており、欧州加盟各国では、これに応じた対応が進められてきたが、2005年2月現在では、法律の整備に向けて検討中の国も多くなっていたため、全ての加盟国における制度の確立にはいたっていないものと思われる。

### 年次財務報告書における記載項目（抄）

仮訳	原文
<p>年次財務報告書には、少なくとも事業の発展および業績と連結全体に含まれる企業の状態の公正な見直しを、企業が直面する主たるリスクおよび不確定要素と共に含めるものとする。</p> <p>見直しは、連結全体に含まれる企業の規模と複雑さに見合った、企業の事業および状態の発展と業績に関するバランスの取れた包括的な分析でなければならない。企業の発展、業績または状態の理解に必要な限りにおいて、この分析には、環境および従業員に関する情報を含む特定の事業に関連する財政的な、および該当する場合には非財政的な、主要業績評価指標を含めるものとする。</p> <p>年次財務報告書には、該当する場合は、分析の中に、財務報告の中で報告されている金額への参照および追加説明を含めるものとする。</p>	<p>The consolidated annual report shall include at least a fair review of the development and performance of the business and of the position of the undertakings included in the consolidation taken as a whole, together with a description of the principal risks and uncertainties that they face.</p> <p>The review shall be a balanced and comprehensive analysis of the development and performance of the business and of the position of the undertakings included in the consolidation taken as a whole, consistent with the size and complexity of the business. To the extent necessary for an understanding of such development, performance or position, the analysis shall include both financial and, where appropriate, non-financial key performance indicators relevant to the particular business, including information relating to environmental and employee matters.</p> <p>In providing its analysis, the consolidated annual report shall, where appropriate, provide references to and additional explanations of amounts reported in the consolidated accounts.</p>

資料：COMMISSION RECOMMENDATION of 7 September 2001 on guidance for the implementation of Regulation (EC) No 761/2001 Article 2-10(a)1 を一部翻訳

## 2. 各国の状況

### 2-1 ノルウェー

#### (1) 年次財務報告書における環境報告

##### 法律の概要

ノルウェーでは、1998年に制定された年次報告書法 (Lov om årsregnskap m.v)<sup>23</sup>によって、企業に年次財務報告書での環境情報の開示を義務付けた。年次財務報告書は財務報告 (annual accounts) と営業報告 (directors report) によって構成されるが、環境情報は営業報告において開示することが求められている。同法 3-1 章によると、企業は、財務年度(暦年)の終わりから 6 ヶ月以内に財務報告及び営業報告を作成しなければならない、営業報告では、財務報告及び継続企業の公準をレビューすることとなっている。

環境情報の開示を含め、年次財務報告書の提出は法的拘束力を伴うものであり、この提出が遅れた企業には罰金が課せられる。この年次財務報告書は政府機関に提出され、市民もアクセス可能となっている。なお、この法律は 1999 年より施行され、2003 年に改正されている。

##### 環境報告の記載項目

環境報告の記載項目については同法第 3-3 章 “営業報告の要素” において規定されており、「事業活動において、環境に影響を及ぼす可能性のある生産資源及び製品についての情報を提供しなければならない。事業活動の各側面における環境影響及び環境影響の可能性、さらに、環境への悪影響を防止又は削減するために実施又は計画されている取組の内容に関する情報が提供されなければならない。」としている。

詳細な記載項目については、「営業報告の基準 (ガイドライン) (Foreløpig Norsk RegnskapsStandard Årsberetning (November 1999))」において規定されている。この基準はノルウェー会計基準委員会 (The Norwegian Accounting Standards Board) によって策定されたものであり、法的拘束力はもたないが、一般会計基準として位置づけられている。

同ガイドラインにおける記載項目は、企業の環境保全活動の概要、環境パフォーマンス、および製品の環境影響の 3 つに分けることができる。ノルウェーの制度の特徴は、この記載項目の中に生産工程だけでなく製品の環境配慮に関する事項を含めている点である。以下はその記載項目である。

---

<sup>23</sup> <http://www.lovdato.no/all/nl-19980717-056.html>

## 営業報告における環境情報の記載項目（抄）

仮訳	原文
<p>外部環境に対する影響については、一般的には以下のことがらが中心的となる：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) 消費するエネルギーおよび資源の種類と量</li> <li>2) 排出する汚染物質の種類と量。騒音、ダスト、振動も含むものとする。</li> <li>3) 埋め立て処分した物質、開放・閉鎖環境での一時保管物質、水系・海への排出物など、発生する、または保管する廃棄物の種類と量。</li> <li>4) 業務事故の危険性</li> <li>5) 輸送に関連する環境負荷</li> </ol> <p>材料・製品を生産する企業については、さらに次のような側面が重要となる：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) 製品に含まれる健康・環境にとって有害な化学物質の種類と量</li> <li>b) 製品の使用後の段階で発生する廃棄物の種類と量</li> <li>c) 製品の使用による環境負荷。車両による燃料の消費といった他の製品の必要な使用も含まれるものとする。</li> </ol>	<p>Generelt vil følgende forhold kunne være sentrale med hensyn til påvirkning av det ytre miljø:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) type og mengde energi og råvarer som forbrukes</li> <li>2) type og mengde forurensning som slippes ut, herunder støy, støv og vibrasjoner</li> <li>3) type og mengde avfall som genereres eller besittes, for eksempel nedgravde masser, åpne og lukkede deponier, avsetninger i vassdrag eller sjø, osv.</li> <li>4) aktiviteters ulykkesrisiko</li> <li>5) miljøbelastning knyttet til transport</li> </ol> <p>NRS(F) Årsberetning</p> <p>For foretak som tilvirker materielle produkter, er i tillegg følgende forhold sentrale:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) type og mengde helse- og miljøfarlige kjemikalier som inngår i produktene</li> <li>b) type og mengde avfall som oppstår når produktene kasseres</li> <li>c) miljøbelastning ved bruk av produktene, herunder nødvendig anvendelse av andre produkter som for eksempel bilers bruk av drivstoff.</li> </ol>

資料：Foreløpig Norsk RegnskapsStandard Årsberetning (November 1999)を一部翻訳

さらに、環境に関する記載項目に加えて、社会性にかかわる記載項目についても、同法 3-3 章「営業報告書の要素」において、「労働環境上の対策の実施に関する計画を含めた、労働環境に関する情報が提供されなければならない。病気、ケガ、及び事故による詳細な欠勤の状況は詳細に述べられなければならない。」と規定されている。

### 報告の対象範囲

報告の対象となる企業は、同法第 1-2 章において、対象事業形態が規定されている。それによると、有限責任会社、株式公開有限責任会社、国营企業、組合、金融機関、投資基金、消費共同組合、建築物共同管理組合、営利目的の協会、その他の協会、個人事業主、及び外国企業が対象となる。このうち、組合、消費共同組合、その他の協会、個人事業主については一定規模以下の除外規定があるが、その他は小企業であっても営業報告における環境情報開示が義務付けられている。このように対象企業は法人の形態に応じた規定となっており業種による開示義務の違いはない。公益セクターに対しては、上記の通り、国营企業、組合、協会を含む公営企業が対象となっている。

また、連結決算を行うグループ企業については、同法第 1-3 章 “グループ” において、対象企業には子会社（経営参画の権利を有する企業）の情報を含めることが求められている。

#### その他、監査等について

財務上の監査制度は適用されない。

#### （２）独立した環境報告書の作成

現在のところ、独立した環境報告書の作成に対する法制度は確認されていないが、ノルウェー規格協会（NHO; Næringslivets Hovedorganisasjon）によって、2000 年に環境報告書ガイドライン（Miljørapportering Retningslinjer）が作成されており、企業の自主的な取組が推奨されている。

## 2 - 2 スウェーデン

### (1) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

スウェーデンでは、1995年に制定された会計法（Årsredovisningslag）<sup>24</sup>の1997年改正によって、企業に年次財務報告書の営業報告（berättelsen）における環境情報の開示を義務付けた。同法では環境情報の他に社会活動に関わる情報開示も求めており、他に雇用問題等の社会活動にかかわる情報開示を求めている。

なお、企業は、会計法第2章第1条第2段落の4にもとづき、年次財務報告書に営業報告を含めなければならない。また、連結決算を行なう場合は、第7章第3条第1段落4にもとづき、グループの事業に関する連結営業報告の中に同様の内容を記載しなければならない。営業報告では、企業の状況や損益に重要となるその他の情報を営業報告として記載することが求められている。

環境情報の開示に特別の罰則規定はないが、年次財務報告書の提出は法的拘束力を伴うものであり、年次財務報告書の提出の遅延や虚偽報告に対しては罰金が課せられる。

#### 環境報告の記載項目

会計法第6章第1条第3段落にもとづき、環境に係る許可または届出義務のある事業を行う企業は、外部環境に及ぼす影響についての説明を行うことが求められている。具体的な記載項目については、1998年に発行された「営業報告に記載する環境情報（BFN U 98:2 Miljöinformation i fövaltningsberättelsen）」<sup>25</sup>において規定されている。この記載項目に関する基準はスウェーデン会計基準委員会によって策定されたものであり、法的拘束力はないが、一般会計基準（generally accepted accounting principle）として位置づけられている。

スウェーデンの年次財務報告書における環境情報の開示は生産プロセスにおける環境影響に限定されている。年次財務報告書における環境情報の開示については、現在政策評価が行なわれており、2005年には、年次財務報告書における環境情報の記載項目を製品や国外の事業活動における環境影響等を含む情報とすべきとの指摘を含む政策評価の報告書が発行される予定である<sup>26</sup>。

---

<sup>24</sup> <http://rixlex.riksdagen.se/>

<sup>25</sup> [http://www.bfn.se/redovisning/bfn\\_u/bfn\\_u98\\_02.asp](http://www.bfn.se/redovisning/bfn_u/bfn_u98_02.asp)

<sup>26</sup> スウェーデン法務省ヒアリングより。

## 年次財務報告書における環境情報の記載項目（抄）

仮訳	原文
<p>作成の準備においては、報告義務者は企業の財務状況の将来的な動向に直接的・間接的な影響を及ぼす環境関連情報を明らかにしていかなければならない。ただし、報告義務は、生産プロセスを原因とする環境に対する影響に限定される。</p> <p>許可義務をもつ企業の環境報告書の内容と同様に、許可・届出義務もそれ自体が、環境に対する影響に関する情報をどのような形で表現するかの指針となるものである。</p> <p>企業は、許可・届出義務の該当する事業を行っている場合、営業報告にもこのことを記載すべきである。さらに、当該企業は許可・届出義務に該当する範囲を明示しなければならない。許可義務に該当する事業については、その環境影響（主として大気・水・土壌への放出、又は廃棄物、騒音・振動）を明示しなければならない。さらに、翌会計年度中に主要な許可を更新または変更する必要がある場合、その理由も明示しなければならない。許可または届出がまだ認可されていない場合には、これについても言及しなければならない。また、環境規定関係の法規制に基づく主要な義務についても言及するものとする。さらに企業は、例えば、当該事業の純収益または生産額に関する情報を明らかにするなどの方法で、許可または届出義務に該当する事業が企業全体の事業に占める割合についても言及しなければならない。当該企業が複数の許可・届出義務に該当する事業を行っている場合、適切な方法でこれらを列記しなければならない。</p> <p>説明義務は、許可・届出義務を負うスウェーデン在の企業が外部環境に及ぼす直接的な影響の範囲に限定される。ただし、間接的な影響および海外にある設備による事業（環境に影響を及ぼす事業）など、説明義務の範囲外の活動についても情報を提供することが妥当である。</p>	<p>I förarbetena förutsätts att den redovisningsskyldige skall lämna en redovisning av miljörelaterad information som har direkt eller indirekt betydelse för företagets finansiella utvecklingsmöjligheter.</p> <p>Upplysningsskyldigheten är dock begränsad till den miljöpåverkan som produktionsprocessen ger upphov till. (Se prop. 1996/97:167 s. 20.)</p> <p>Tillstånds- eller anmälningsskyldigheten i sig, liksom innehållet i ett tillståndspliktigt företags miljörapport, kan ge ledning för hur upplysningarna om miljöpåverkan skall utformas.</p> <p>BFN anser att om ett bolag bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningsskyldig, skall detta anges i förvaltningsberättelsen. Bolaget skall även ange vad tillstånds- eller anmälningsskyldigheten avser. För tillståndspliktig verksamhet skall anges om miljöpåverkan i huvudsak sker genom utsläpp till luft, vatten eller mark eller genom avfall eller buller. Om väsentliga tillstånd behöver förnyas eller revideras under det kommande räkenskapsåret skall detta anges samt skälet härför. Om tillstånd eller godkänd anmälan ännu inte föreligger skall bolaget kommentera detta. Väsentliga förelägganden enligt miljöbalken skall kommenteras. Bolaget skall vidare ange hur beroende det är av den tillstånds- respektive anmälningsskyldiga verksamheten. Detta kan ske t.ex. genom en uppgift om hur stor andel av nettoomsättningen eller produktionen som omfattar sådan verksamhet. Har bolaget flera tillstånds- eller anmälningsskyldiga verksamheter kan dessa redovisas sammanställda på lämpligt sätt.</p> <p>Upplysningsskyldigheten är som framgått begränsad till den direkta påverkan på den yttre miljön av tillstånds- och anmälningsskyldig verksamhet i Sverige. Härutöver kan det många gånger vara lämpligt att lämna upplysningar om t.ex. indirekt miljöpåverkan och miljöpåverkande verksamhet vid utländska anläggningar.</p>

資料：BFN U 98:2 Miljöinformation i förvaltningsberättelsen を一部翻訳

環境パフォーマンス指標に関して、BFN U 98:2 では「許可義務に該当する企業の環境報告書の内容と同様、許可・届出義務もそれ自体、環境に対する影響に関する情報をどの

ような形で表現するかの指針となるものである。」としており、環境情報の指標等の表現方法については、個別の許認可制度にゆだねられている。また、BFN U 98:2 では、企業規模や企業形態(グループ企業)毎に、営業報告における環境情報の記載例を掲載している。

また、上記の環境報告と併せて同法では雇用問題に関する情報開示も求めており、これについては同様にスウェーデン会計基準協会より記載項目に関する基準が策定されている<sup>27</sup>。

### 報告の対象範囲

会計法に基づき営業報告において環境情報を開示する義務のある事業者は、環境法第9章第6条(1998:808)により報告や操業許可を義務づけられているすべての事業者とされており、具体的な対象事業は「環境に危険な事業および保健に関する規定(1988:899)」に示された以下の事業となっている。

1. 特定の工場及び施設の建設又は操業、又はその他の環境に有害な活動
2. 土壌、水系又は地下域への廃水の放流
3. 固形廃棄物又は他の固形物の排出
4. 製造又は処理工程における上記 1-3 に挙げた環境に有害な活動やパラメータに関する微細ではない変化を与える修正<sup>28</sup>

上述の通り、同法の環境情報開示の対象企業は、年次財務報告書及び連結年次決算報告書の作成義務のある企業とは異なる範囲が設定されており、実際の企業数については正確に把握されていない。

また、公共部門も、上記の環境法に基づく許可の必要な対象事業に含まれる場合があるが、会計法に基づく年次財務報告書の作成義務は公共部門には通常適用されず、実際の適用状況は明確になっていない。

### その他、監査等について

年次財務報告書の会計監査の対象は、財務情報だけでなくすべての記載項目を含めるものとなっている。よって、営業報告における環境情報も監査の対象といえることができる。しかし、環境情報の監査に関する公的な基準は存在せず、実務において環境情報の監査が十分に行われていることは確認されていない<sup>29</sup>。

---

<sup>27</sup> スウェーデン会計基準協会へのヒアリングより、雇用問題に関する情報開示は同法の1997年改正より以前から年次財務報告書における情報開示の規定があり、それらの中には賃金や報酬等、財務報告のセクションにおける注釈として記載すべき事項等も含まれる。近年、雇用問題に関する関心の高まりを受けてこれらの情報開示が一層強化されており、それに伴って会計基準の改訂が進められている。

<sup>28</sup> 上記の許可の要件にあたらぬ場合でも、重大な汚染や人の健康又は環境への悪影響を与える恐れのある活動について、規制当局は個々のケースに許可申請を要求することができる。環境に有害な活動を行なう個人は、この法典にもとづき許可が義務でない場合でも、許可を申請することができる。

<sup>29</sup> スウェーデン法務省へのヒアリングより。

スウェーデン財務アナリスト連盟 ( Swedish Federation of Financial Analysts) は、年次財務報告書における環境情報に関わるガイドラインを発行している。

## ( 2 ) 独立した環境報告書の作成

### 法律の概要

会計法とは別に、環境法 ( Miljöbalk ( 1998:808 ) )<sup>30</sup>第 26 章 19 節に基づき、地方当局の許認可が求められる各施設には、地方当局への環境報告書の提出が求められる。これは企業から一般に公表されるものではないが、地方自治体に提出され、地方自治体は市民の開示請求に応えることが情報自由法によって保証されているため、事実上の一般公表可能な環境報告書の作成義務と考えられる。

同法第 26 章 20 節には、環境報告書において開示すべき事項が定められている。それによると、「環境報告書は許認可の条件を満たすために講じられた対策に関する記載及びその対策の結果を示さなければならない。政府又は政府に任命された地方当局は、環境報告書において、許認可条件以外の側面も含めた事業活動による環境影響が概説されていることを保証しなければならない」と求められている。

環境報告書は州 ( 21 ) 又は地方自治体 ( 280 ) に提出される ( 企業規模によって異なる ) 。この地方当局へ提出する環境報告書の記載項目は省令にて定められており、2004 年 11 月現在改訂中である<sup>31</sup>。

### 環境報告の記載項目

環境報告書における記載項目については、環境省令「環境法に基づく環境報告書 ( Naturvårdsverkets föreskrifter om miljörapport för tillståndspliktiga miljöfarliga verksamheter; NFS 2000:13 ) 」において定められている。これによると、環境報告書は 3 つのパートに分けられており、基本パート ( grunddel ) では、事業者名、住所等の一般的情報の他、監督及び許認可の権限をもつ地方当局、及び企業における環境マネジメントシステムの活用状況を記載することが求められる。続いて、記述パート ( textdel ) では、事業活動及び製品等に関する概説及び定量情報、最後に排出量パート ( utsläppsdel ) では日本の PRTR 法の登録データと同様に特定の化学物質の排出量に関する情報が求められている。

### 報告の対象範囲

本法に基づく環境報告書の作成義務は、同法第 9 章 6 節において許認可の必要な事業活動を定義している ( 内容は ( 1 ) 年次財務報告書における環境報告の対象範囲と同じ ) 。環境法に基づく許認可の対象は約 1.5 ~ 2 万施設 ( 小規模事業所を含む ) である。

<sup>30</sup> <http://www.notisum.se/rnp/SLS/LAG/19980808.HTM>

<sup>31</sup> スウェーデン環境省ヒアリングより。

本法に基づく環境報告書の対象事業者は、記載項目のうち基本パート及び記述パートを開示する必要のある事業所が 6,000 サイト、さらにこのうち 2,000 サイトではこれに加えて排出量パートを開示する義務がある。現在、対象事業所数を減らし、排出量パートの開示を 1,000 サイトとする法改正が必要との提案が出ている。

#### **その他、第三者レビュー等について**

こうした法的要求と別に、GRI ガイドラインに基づく自主的なサステナビリティレポートの発行が進められている。環境省では環境報告書ガイドラインを作成しておらず、財務アナリスト連盟が環境報告書の監査に関するガイドライン ( Rev U 5 Revisorns beaktande av miljöfrågor vid granskning av årsredovisningen ) を作成しており、自主的なサステナビリティ報告書にはこれらのガイドラインを利用することが可能となっている。

## 2 - 3 デンマーク

### (1) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

デンマークでは、2001年に制定された財務報告書法（Danish Financial Statements Act）<sup>32</sup>によって、企業に年次財務報告書中の営業報告（management review report）における環境情報の開示を義務付けた。

#### 環境報告の記載項目

環境報告の記載項目については、同法 11 章 99 節 4 において、企業は「企業の環境に与える影響、環境へのいかなる悪影響を予防、削減、修復するための対策」を開示することが求められている。

環境報告の記載項目に加え、同法では事業リスク・財務リスク、知的資産に関する開示規定が定められている。現在のところ、法律以上に細かな開示規則は作成されていない。

#### 報告の対象範囲

同法に基づく年次財務報告書の作成対象企業は 3(1)において規定されており、上場企業、合資会社及び有限会社、営利基金、特定営利法人法に基づく有限責任会社（同法 3 章の有限責任企業及び協会、同法 4 章の協同組合を除く）とされる。同法では、企業を規模により 4 区分し、年次財務報告書の作成義務のない企業<sup>33</sup>（クラス A）、免除事項のある小企業<sup>34</sup>（クラス B）、免除事項のない中企業及び大企業（クラス C）、さらに規模に係らない分類として公営の有限責任会社及び株式上場企業（クラス D）としている。

同法による環境報告の対象事業者は上記のクラス C の企業である。このように、同法に基づく環境報告の対象事業者について、特定業種の例外はない。

#### その他、監査等について

同法第 78 条では年次財務報告書の監査を義務付けており、環境報告も監査の対象と考えることができる。しかし、現在のところ環境情報の監査に関する基準等は存在せず、実務において環境情報の監査が十分に行われていることは確認されていない。

---

<sup>32</sup> [http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnskabslov\\_en.html](http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnskabslov_en.html)

<sup>33</sup> 2 年の連続した会計期間において次の 2 つ以上に当てはまる企業； 貸借対照表合計が 4 百万 DKK 以下、売上が 10 百万 DKK 以下、会計期間中のフルタイム雇用者の平均人数が 10 人以下。

<sup>34</sup> 2 年の連続した会計期間において次の 2 つ以上に当てはまる企業； 貸借対照表合計が 2000 万 DKK 以下、売上が 4000 万 DKK 以下、会計期間中のフルタイム雇用者の平均人数が 50 人以下。

## (2) 独立した環境報告書の作成

### 法律の概要

デンマークでは、環境計算書法 ( grønne regnskabs )<sup>35</sup>に基づく環境報告書の作成義務が課せられている。同法は、1994年に初めて制定され、1995年、「環境計算書法リスト掲載事業の環境計算書作成義務に関する通達( Bekendtgørelse om visse listevirksomheders pligt til at udarbejde grønt regnskab )」が発効された。その後、同法は2001年に改正、それに伴う通達が2002年に出されている。

提出を怠った者や規定を満足しない場合は罰金に処せられる。但し、EMASを取得している場合は、公認環境検証人による認証済みの環境報告書を届け出ることによって本法に基づく環境報告書の作成義務が免除される。

### 環境報告の記載項目

同法に基づく環境報告の記載項目は上記通達第2章第5~7条において規定されている。環境計算書の構成は基本情報(企業概要等)、経営陣による説明(環境管理の計画等)、環境状況に関する情報(環境パフォーマンスデータ)の3つのパートに分かれており、環境パフォーマンスデータに関しては通達において細かな要求事項が定められている。環境状況に関する情報は、製造プロセスの環境影響に関する情報に限定され、製品の環境配慮やサプライチェーンの環境配慮などの間接的な環境影響に関する情報は求められていない。

記載項目に加えて、「専門家ではない読者でも内容を把握できるような」記載であること、環境パフォーマンスの値は会計年度全体にわたる絶対値で示すこと(企業の機密情報保護の観点からの例外あり)などが求められている。環境計算書の作成に関しては、環境省よりガイドライン ( Vejledning om grønne regnskaber - til virksomheder og miljømyndigheder ) が発行されている。

---

<sup>35</sup> <http://www.lexdanica.com/DanskeLov/ramme-miljoebeskyttelsesloven.asp>

## 環境計算書における記載項目（抄）

仮訳	原文
<p style="text-align: center;"><b>基本情報</b></p> <p>第 5 条 環境計算書には、次の基本情報を記載するものとする：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) 事業体の名称、所在地、CVR 番号、P 番号、環境問題に関する当該の事業体の監督官庁である地方自治体名（コミューン）または州名。子会社については、さらに親会社または所有企業と、決定的な影響を及ぼす最終的な親会社または所有企業の名称および所在地。</li> <li>2) 当該の事業体が該当する業界の名前および当該の事業体に認可されている付録 1 のリストの単数または複数の項目。</li> <li>3) 主たる事業と主たる副次的活動。</li> <li>4) 廃水の直接的な排出先など、事業体の環境認可に関する最重要の情報、および公共廃水処理施設への接続許可に関する情報。</li> <li>5) 事業体の環境認可の最終改訂日</li> <li>6) 事業体の主たる事業および主たる副次的活動についての最も重要な資源的側面・環境的側面に関する簡潔な質的説明。</li> </ol>	<p style="text-align: center;"><b>Basisoplysninger</b></p> <p>§ 5. Det grønne regnskab skal indeholde følgende basisoplysninger:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Virksomhedens navn og beliggenhedsadresse, CVR-nummer og P-nummer, samt oplysning om, hvilken kommunalbestyrelse eller hvilket amtsråd der er tilsynsmyndighed for virksomheden. For dattervirksomheder oplyses endvidere navn og adresse på moder- eller holdingvirksomhed samt eventuel ultimativ moder- eller holdingvirksomhed, der har bestemmende indflydelse.</li> <li>2) Virksomhedens branchebetegnelse samt det eller de punkter på listen i bilag 1, som virksomheden er godkendt under.</li> <li>3) Oplysning om hovedaktivitet og væsentlige biaktiviteter.</li> <li>4) Oplysning om de væsentligste af virksomhedens miljøgodkendelser, herunder oplysninger om recipient for direkte udledning af spildevand, samt om tilslutningstilladelser til offentlige spildevandsanlæg.</li> <li>5) Dato for seneste revision af virksomhedens miljøgodkendelse.</li> <li>6) En kort, kvalitativ beskrivelse af de væsentligste ressource- og miljømæssige forhold, der kendetegner virksomhedens hovedaktivitet og eventuelle væsentlige biaktiviteter.</li> </ol>
<p style="text-align: center;"><b>経営陣による説明</b></p> <p>第 6 条 経営陣による情報には、少なくとも以下の内容を含めなければならない：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) 事業体の環境に対する影響を理解する上で、選択した情報が重要であると経営陣が見なす理由（第 7 条第 1 項を参照）。</li> <li>2) 事業体が講じている環境対策の規模。なんらかの対策を講じている場合、当該の対策、主要な環境目標、およびエネルギー、輸送、廃棄物の各分野で当該の会計年度にどのような具体的成果が得られたかについての説明。</li> <li>3) 該当する場合、事業体が納入業者に対して環境面でど</li> </ol>	<p style="text-align: center;"><b>Ledelsens redegørelse</b></p> <p>§ 6. Ledelsens redegørelse skal som minimum omfatte:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Oplysning om, hvorfor ledelsen anser de valgte oplysninger, jf. § 7, stk.1, for at være væsentlige for forståelsen af virksomhedens miljøpåvirkning.</li> <li>2) Oplysninger om, hvorvidt virksomheden har en miljøpolitik, og i givet fald, en redegørelse for miljøpolitikken, de væsentligste miljømål, samt hvilke konkrete resultater der i regnskabsåret er opnået, herunder også på energi-, transport- og affaldsområdet.</li> <li>3) En beskrivelse af om, og i givet fald, hvordan virksomheden stiller miljøkrav</li> </ol>

<p>のような条件を設けているかについての説明。</p> <p>4) 従業員を事業体の環境作業にどのように取り組ませているかについての一般的説明。</p> <p>5) 生産プロセスに伴う汚染物質、ダスト、騒音など、労働環境面でのリスクについての説明</p> <p>6) 発生した違反を改善するため、また違反が繰り返されないようにするため、事業体が当該の会計年度中に実施した事項についての説明。</p> <p>7) 当該の会計年度中、それにもとづいて事業体が運転・設備面での変更を余儀なくされるような、重要な苦情がどの程度まであったかについての説明。</p> <p>8) 前回は提出した環境計算書およびその根拠と大きく相違する点があった場合、これに関する説明。</p>	<p>til sine leverandører.</p> <p>4) En redegørelse for, hvordan medarbejderne inddrages i virksomhedens miljøarbejde generelt.</p> <p>5) En beskrivelse af de arbejdsmiljømæssige risici, som knytter sig til forurenende stoffer, støv og støj i forbindelse med produktionsprocesserne.</p> <p>6) En redegørelse for hvad virksomheden i regnskabsåret har gjort for at afhjælpe skete vilkårsovertrædelser og for at forebygge eventuelle gentagelser.</p> <p>7) Oplysninger om, hvorvidt virksomheden har modtaget væsentlige klager, som har ført til, at virksomheden af egen drift har foretaget drifts- eller indretningsmæssige ændringer på virksomheden i regnskabsåret.</p> <p>8) Oplysninger om eventuelle væsentlige afvigelser i forhold til det senest indsendte grønne regnskab samt baggrunden herfor.</p>
<p><b>環境状況に関する情報</b></p>	
<p>第7条 環境計算書には、環境状況に関する次の情報を含めなければならない：</p>	
<p>1) 以下の a d) に関する事業体のエネルギー、水、資源および汚染物質の種類と量に関する情報</p> <p>a) 製造プロセスに含まれるもの</p> <p>b) 大気、水系、土壌に排出されるもの</p> <p>c) 事業体の製造する製品に含まれるもの</p> <p>d) 事業体の廃棄物に含まれるもの</p> <p>2) 排出する排気ガスおよび廃水の総量に関する情報</p> <p>3) 以下の a) d) に関する事業体の廃棄物の発生およびその処理における情報</p> <p>a) 廃棄物の総量</p> <p>b) このうち再利用、焼却処分、一時的保管に回される分量</p> <p>c) 主たる項目別の廃棄物量</p> <p>d) 廃棄物の分別に関する事業体の努力</p> <p>4) 騒音、ダスト、悪臭に関する説明</p>	<p><b>Oplysninger om miljøforhold</b></p> <p>§ 7. Det grønne regnskab skal indeholde følgende oplysninger om miljøforhold:</p> <p>1) En opgørelse af virksomhedens væsentlige forbrug af energi, vand og råvarer samt væsentlige arter og mængder af forurenende stoffer, som</p> <p>a) indgår i produktionsprocesserne,</p> <p>b) udledes af virksomheden til luft, vand og jord,</p> <p>c) indgår i virksomhedens produkter eller</p> <p>d) indgår i virksomhedens affald.</p> <p>2) Oplysninger om det totale volumen røggasser og spildevand, som udledes.</p> <p>3) Oplysninger om virksomhedens affaldsproduktion og -håndtering, herunder oplysninger om</p> <p>a) den samlede affaldsmængde,</p> <p>b) hvilke mængder der heraf går henholdsvis genanvendelse, forbrænding deponering,</p> <p>c) opdeling af affaldsmængden på væsentlige fraktioner og</p> <p>d) virksomhedens indsats til sortering affaldet.</p> <p>4) Oplysninger om støj-, støv- og lugtforhold.</p>

資料：grønne regnskabs より一部翻訳

### 報告の対象範囲

同法による環境計算書作成義務のある事業者の範囲は、前述の通達において規定されている。このリストは事業内容を規定しており、従業員 20 名以下の企業を除く全ての事業所が対象となる。

同法に該当し、環境計算書作成義務のある事業者は約 1000 施設で、うち 650 施設は欧州 PRTR 制度の該当施設、350 施設はそれ以外の施設のうち大企業である。企業は複数の施設の環境報告を一つの環境報告書にまとめて発行することができるが、まとめた場合でも施設別のデータを開示することが要求されている。

### 環境計算書の作成が求められる事業分野（抄）

仮訳	原文
A 鉄、鋼、金属の製造、前処理、表面処理	A.Fremstilling, forarbejdning og overfladebehandling af jern, stål og metal
B 一部の原材料の前処理	B. Forarbejdning af visse råstoffer
C 鉱物油、鉱物油製品、アスファルト、天然ガスの採掘および処理	C.Indvinding og behandling af mineralolie, mineralolieprodukter, asfalt og naturgas
D 化学的および生物学的製造等	D. Kemisk og biologisk fabrikation mv.
E 植物性原材料の加工、飼料の生産および印刷所	E. Oparbejdning af vegetabiliske råvarer, foderstofproduktion og trykkerier
F 動物性原材料の加工	F. Oparbejdning af animalske råvarer
G エネルギー生産	G. Kraft- og varmeproduktion
H 自動車道および空港	H. Motorbaner og flyvepladser
I 家畜の生産および養殖漁業	I. Husdyrproduktion og dambrug
J その他のリスト掲載事業	J. Andre listevirksomheder
K 廃棄物の排出および再利用	K. Bortskaffelse og nyttiggørelse af affald

資料：Bekendtgørelse om visse listevirksomheders pligt til at udarbejde grønt regnskab より一部翻訳

### その他、第三者レビュー等について

2001 年の改正により、企業は環境計算書を地方当局に提出し、地方当局は環境計算書について意見書を発行することが追加的に義務付けられ、地方当局の役割が拡大した。地方当局は、企業の報告した環境データと許認可付与によって地方当局が把握している情報とが一致していることを確認し、その意見書において、この報告が受諾可能か又は間違っているか明記しなければならない。

地方当局には、州（全国に 13）とその他の地方自治体（全国に 275）があるが、許認可の発行及び環境報告書の提出先は、規模の大きい施設は州、それ以外は地方自治体と分かれている。企業は、地方当局の意見書を含めた環境計算書を再度企業庁に提出することとなる。企業庁では、年次財務報告書のインターネット上のデータベースを運営しており、環境計算書も同様のデータベースにおいて開示される。

その他の環境計算書に対する第三者レビューは任意である。ただし、第三者レビューを受けたことを報告書に記載する場合は、レビュー実施者名、役職、企業名を明らかにし、第三者レビューに関する報告書の全文の写しを添付しなくてはならない。

## 2 - 4 イギリス

### (1) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

イギリスでは、会社法 (Companies Act 1985 (Operating and Financial Review and Directors' Report) Regulations 2004) <sup>36</sup>の改正が審議されており、年次財務報告書における営業報告 (directors' report) に加え、営業・財務の状況 (Operating Financial Review ; 以下 OFR とする) の開示を求める規定が追加される見通しである。本改正案では、営業報告において「適切な場合、必要な範囲での環境報告の開示を求める」規定が盛り込まれており、OFR においては OFR の一般要求<sup>37</sup>を満たすために必要な範囲で「企業及び子会社の従業員、環境に関する事柄、社会及びコミュニティの問題」について報告が求められている。

同法は 2005 年 1 月以降に始まる会計年度に適用される予定であったが、2005 年 2 月現在では公布に至っていない。2005 年 1 月に提出された法案によると、2005 年 4 月以降に始まる会計年度に適用されるとされている<sup>38</sup>。

#### 環境報告の記載項目

営業報告における環境報告の記載項目は、同法案第 2 章 234ZZB 「営業報告：事業レビュー」(3)において規定されている。ここでは、「事業レビューには、必要な範囲で、企業の発展、パフォーマンス又は事業上の地位を理解するための必要な以下の項目を含む。(a) 主要な財務指標を用いた分析、(b)適切な場合、環境及び従業員に関する情報を含む主要なパフォーマンス指標を用いた分析。」を開示することとされている。

また、OFR における情報開示については、同法案第 3 章に「OFR の目的及び記載項目」の事項を挿入し、4 節として「OFR には以下の事項を含めなければならない。(a) 環境に関する事項(企業の事業活動が環境に与える影響を含む)、(b)企業の従業員に関する情報、及び(c)社会及びコミュニティの問題に関する情報」としている。さらに、同 6 節において「財務指標の他、適切な場合は、環境及び従業員に関する主要なパフォーマンス指標を用いた分析を含めること」とされている。

2004 年 5 月には、OFR に関するガイドライン (The Operating and Financial Review

<sup>36</sup> 最新の法案は、<http://www.legislation.hmso.gov.uk/stat.htm> において検索可能である。

<sup>37</sup> 法案において OFR は次のように説明されている。OFR とは次のことに関するバランスのある包括的な分析 a)企業及び子会社の期中に行われた事業の発展及び成果、b)期末における会社及び子会社の地位、c)期中の企業及び子会社の事業の発展、成果及び地位の背景となる主な潮流及び要素、d)将来の発展、成果及び地位に影響を与える主な潮流及び要素。さらに、OFR には次を含まなければならない a)企業及び子会社の行う事業概要、目的及び戦略 b)企業及び子会社が利用可能な資源 c)企業及び子会社が直面している主なリスク及び不確実性 d)資本構成及び財務方針・目的及び流動性

<sup>38</sup> イギリス企業の会計年度は通常 1 月から始まるため、「2005 年 4 月以降に始まる会計年度」とは、実際には 2006 年 1 月以降の会計年度を意味する。よって、環境報告を含む年次財務報告書は 2007 年以降に作成・開示されることとなる。

Practical Guidance for Directors<sup>39)</sup> が発行され、OFR の対象範囲や開示すべき情報の判断方法と共に環境情報の開示に関する解説が質疑応答形式で解説されている。

さらに、会計基準協会( Accounting Standards Board )では OFR の報告基準( Reporting Standard: Operating and Financial Review ) を策定中であり、具体的な記載項目はこの基準に示されることとなっている。会計基準協会は、2004 年 11 月にこの OFR 基準案<sup>40)</sup>を公表しており、これによると、報告基準としては詳細な記載項目は規定していないものの、実施要項( implementation guidance )において、環境情報を開示する意義や環境情報に含まれる事項を解説している。それによると、環境情報は企業によって異なるとした上で、一般的な環境の関心事として、水の使用、エネルギー使用、廃棄物、温室効果への寄与や排出管理・オゾン層破壊物質を含む気候変動問題という 4 つの事項を挙げている。

### 報告の対象範囲

営業報告及び OFR の作成義務は親会社にあり、親会社はグループ企業を含めた報告をすることとなっている。非財務情報( 営業報告 )の開示義務が免除される中小企業は、売上高が 22.8 百万ユーロ以下、損益計算書上の合計( 利益額 )が 11.4 百万ユーロ以下、及び従業員が 250 人以下という条件のうち 2 つ以上に当てはまることとされる。特定業種の例外はなく、また公共部門に関する規定も特にない。

### その他、監査等について

営業報告の監査について、同法 part2 3.(3)により、監査人は取締役報告における情報に対し、その報告に矛盾がないかどうかについて意見しなければならないとされている。

また、OFR に対しては、同法 part3.9.10 により、監査報告書において、OFR に記載された情報と会計に整合性があるか、及び OFR の記載と一致しないあらゆる注意すべき事柄についての監査人の意見を盛り込む必要がある。

#### ( 2 ) 独立した環境報告書の作成

イギリスには、現在のところ、法律による環境報告書の作成の義務は課せられておらず、環境・食糧・地方省( Department for Environment, Food and Rural Affairs : DEFRA )及び CBI( 産業連盟 )等によって、企業による自主的な情報開示の促進策が講じられているところである。

1 . に紹介した通り、環境省では環境報告に関する 4 種類のガイドラインを発行している。内訳は、基本ガイドラインの他に個別の環境分野ごとに、温室効果ガス排出、廃棄物、水の各ガイドラインである。このガイドライン作成の主な目的は、環境報告の促進のため、環境報告書の作成方法、主要な記載項目、及び報告書における重要な指標を提案すること

<sup>39)</sup> [http://www.dti.gov.uk/cld/pdfs/ofr\\_guide.pdf](http://www.dti.gov.uk/cld/pdfs/ofr_guide.pdf)

<sup>40)</sup> <http://www.asb.org.uk/asb/press/pub0645.html>

であり、ガイドラインでは環境報告書の作成方法について、以下のようなステップを解説している。

1. 読者を特定する
2. 自社の主な環境影響を見直し特定する
3. 環境方針を用意する
4. 報告書に何を載せるかを検討する（付加的アプローチ）
5. どのように報告するかを検討する
6. 保証の方法について検討する

このガイドラインにおいて推奨されている環境報告書の記載項目は以下の通りである。

## 環境報告書の記載項目（抄）

仮訳	原文
<p>3章 環境報告書の記載項目</p> <p>3.1 CEOからのメッセージ</p> <p>3.2 環境方針</p> <p>3.3 組織概要</p> <p>3.4 マネジメントシステムに関する説明</p> <p>3.5 重要な環境影響</p> <p>3.6 環境パフォーマンス指標</p> <p>3.7 改善のための目標、目標に対する達成度合い</p> <p>3.8 法遵守</p> <p>4章 環境パフォーマンス指標</p> <p>- 基礎指標（総量、標準的効率化指標、経年変化）</p> <p><b>CO2換算した温室効果ガス総排出量</b> （年間総CO2排出量、従業員一人あたり/生産量あたり/売上高あたりのCO2排出量/前年からの総排出量又は従業員一人あたり排出量の比較）</p> <p><b>廃棄物排出量</b> （年間総廃棄物排出量（トン）従業員一人あたり又は生産量あたり又は売上高あたりの排出量、前年からの総排出又は従業員一人あたりの排出量の比較）</p> <p><b>水の消費</b>（年間総使用量、従業員一人あたり/生産量あたり又は売上高あたりの水使用量、前年からの総排出又は従業員一人あたりの使用量の比較）</p> <p>- その他の指標</p> <p><b>大気汚染（温室効果ガス以外）、資源消費および原材料、輸送、エネルギー、水質汚染、土壌/生態系、有害廃棄物、騒音</b></p>	<p>Section 3: The contents of an environmental report</p> <p>3.1 CEO Statement</p> <p>3.2 Environmental policy</p> <p>3.3 Profile of your organization</p> <p>3.4 Description of management systems</p> <p>3.5 Key environmental impacts</p> <p>3.6 Environmental performance indicators</p> <p>3.7 Targets for improvement/progress against targets</p> <p>3.8 Legal compliance</p> <p>Section 4: Environmental Performance Indicators</p> <p>- Basic Indicators (Absolute data, Normalised data, Trend data)</p> <p><b>Total tonnes of greenhouse gas emissions in terms of tonnes of carbon dioxide equivalents</b> (Total annual CO2 emissions/ CO2 emissions per employee, per unit of output or per £ turnover / Total emissions for CO2, or emissions per employee, compared with previous years)</p> <p><b>Total tonnes of waste emissions</b> (Total annual waste emissions in tonnes/ Waste per employee, or per unit of output or per £ turnover/ Total waste or waste per employee compared with previous years)</p> <p><b>Total water purchased or abstracted</b> (Total annual water use/ Water use per employee, per unit of output or per £ turnover/ Total consumption or consumption per employee compared with previous years)</p> <p>- Other Indicators</p> <p><b>Airborne Emissions</b> (other than greenhouse gases), <b>Resource use and raw materials, Transport, Energy, Water Pollutants, Land/ Biodiversity, Hazardous Waste, Noise</b></p>

資料：General Guidelines on Environmental Reporting を一部翻訳

さらに、このガイドラインにおける報告書の第三者レビューに対する見解としては、「報告書の信頼性を高める上で役立つが、現在は第三者検証の発展初期にあり、統一的な考え方がないこと、検証の選択肢がいくつかあることから、社内で報告書の検証の必要性を検討し決定すべき」とされている。

## 2 - 5 ドイツ

### ( 1 ) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

ドイツでは、2004年12月に商法(Handelsgesetzbuchs)<sup>41</sup>が改正され、企業の年次財務報告書における営業報告(Lagebericht)において、事業展開や会社の状況を理解する上で必要な範囲において、顧客の発展、環境や従業員に関する情報等の非財務指標を含めることを義務付けている。

#### 環境報告の記載項目

年次財務報告書における環境報告の記載項目については、会計基準委員会(German Accounting Standards Board)によって策定される会計基準(Entwurf Deutscher Rechnungslegungsstandard Nr. 20, Lageberichterstattung Stand)において規定される予定である。現在、この会計基準は改定中であり、2004年7月に改定案がパブリックコメント用として公表されている<sup>42</sup>。

この会計基準には、環境報告の具体的な記載項目は盛り込まれておらず、非財務情報の例として環境及び雇用問題に関する情報と書かれているだけである。また、収益に関連する情報として、環境保全支出及び環境保全対策を開示することが求められている。

---

<sup>41</sup> [http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press\\_releases/BilReG\\_BGBI\\_091204.pdf](http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press_releases/BilReG_BGBI_091204.pdf)

<sup>42</sup> [http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press\\_releases/E-DRS%2020\\_revised\\_150704.pdf](http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press_releases/E-DRS%2020_revised_150704.pdf)

## 年次財務報告書における記載項目案（抄）

仮訳	原文
継続的な価値創造 32 非財務指標には、例えば顧客開発、及び環境や雇用問題に関する情報がある。	Konzentration auf die nachhaltige Wertschaffung 32 Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren sind beispielsweise die Entwicklung des Kundenstammes und Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange.
収益 56 重要な影響要素が変更される場合には、その重要度に応じてそれらを記載すること。たとえば次のような要素があてはまる。 <ul style="list-style-type: none"> <li>・原材料の不足、専門家の不足、供給状態の不確実性</li> <li>・特許、免許又はフランチャイズの開発</li> <li>・特定の供給者又は顧客への強い依存</li> <li>・製造物責任</li> <li>・環境保全支出及び環境保全対策</li> <li>・法律及び規則の基礎的条件の変化 例え ば、調達可能性の変化</li> <li>・他市場での生産及び支出における為替又はインフレ率の変動</li> </ul>	Ertragslage 56 Falls die Veränderung eines Postens auf mehrere wesentliche Faktoren zurückzuführen ist, sind diese vollständig und in der Reihenfolge ihrer Bedeutung darzustellen. Beispielsweise kommen folgende Faktoren in Betracht: <ul style="list-style-type: none"> <li>・ Rohstoffmangel, Mangel an Fachkräften, unsichere Zulieferungsbedingungen,</li> <li>・ Entwicklung von Patenten, Lizenzen oder Franchiseverträgen,</li> <li>・ starke Abhängigkeit von bestimmten Zulieferern oder Kunden,</li> <li>・ Produkthaftung,</li> <li>・ Umweltschutzaufwendungen und mögliche Umweltschutzhaftung,</li> <li>・ Änderung der rechtlichen oder regulatorischen Rahmenbedingungen, z. B. Einschränkung der Absatz- oder Beschaffungsmöglichkeiten,</li> <li>・ Wechselkursschwankungen oder unterschiedliche Inflationsraten bei Aufwendungen und Erträgen oder auf verschiedenen Märkten.</li> </ul>

資料： Vorbemerkung zum überarbeiteten Entwurf Deutscher Rechnungslegungsstandard Nr. 20,

Lageberichterstattung Stand: 20. Juli を一部翻訳

### 報告の対象範囲

営業報告における環境情報を含む非財務指標の開示義務の対象は、大企業（großen Kapitalgesellschaft）に限定されている。

### その他、監査等について

同法第 321 条 a では年次財務報告書の監査を義務付けており、環境報告も監査の対象と考えることができる。しかし、現在のところ環境情報の監査に関する基準等は存在せず、実務において環境情報の監査が十分に行われていることは確認されていない。

## (2) 独立した環境報告書の作成

現在のところ、独立した環境報告書の作成に対する法制度は確認されていないが、ドイツでは環境監査法の策定により EMAS の認証取得が積極的に進められており、環境報告書の作成・公表が EMAS 認証取得条件であることから、EMAS の枠組みに基づく環境報告が進んでいる。

また、2001 年、民間シンクタンクである環境管理国際ネットワーク (International Network for Environmental Management) により、「サステナビリティ報告書ガイド (The INEM Sustainability Reporting Guide –A Manual on Practical and Convincing Communication for Future-Oriented Companies)」が発行されている。このガイドライン作成にあたって、ドイツ連邦環境基金 (the German Federal Environment Foundation) がスポンサーとなっている。

このガイドラインの目的は、サステナビリティを達成しようとする企業の信頼されたコミュニケーションのための実務指針を示すこととされ、大企業だけでなく中小企業にも適用可能とされる点が特徴である。

ガイドラインでは、環境報告書の原則として以下の項目を挙げている。

- ・企業の全体について記載すること
- ・一定期間及び一定の時点での報告が重要である
- ・状況に応じた報告が適切である
- ・報告書はわかりやすくなければならない
- ・容易な用語とよい図により理解を促進させる
- ・企業評価のためには毎年連続した期間比較が重要である

記載項目については、GRI の持続可能性報告書ガイドライン、EMAS 環境報告書の要素に基づくものとした上で、環境報告書の要素として以下の項目をあげている。

### 環境報告書における記載項目（抄）

仮訳	INEMによる英訳
5.1 重要なデータ 5.2 経営者の緒言 5.3 企業概要 5.4 ビジョン及び戦略 5.5 企業方針 5.6 マネジメントシステム 5.7 パフォーマンス - 過去の戦略及び取組目標 - パフォーマンスデータ - パフォーマンスデータの分析と評価 - 新しい目標設定	5.1 Key Data 5.2 Forward by the Company Management 5.3 Profile of the Reporting Company 5.4 Vision and Strategy 5.5 Company Policy 5.6 Management Systems 5.7 Company Performance -past strategic and operational targets, -performance data, - the analysis and assessment of that data, -the setting of new operational and, if applicable, strategic targets.

資料：The INEM Sustainability Reporting Guide を一部翻訳

さらに、環境パフォーマンス指標については、生産工程における環境指標について開示すべき指標を具体的に解説している。

### 開示すべき環境パフォーマンス指標（抄）

仮訳	INEMによる英訳
-再生可能資源、再生された資源、及び有害物質に焦点をあてた、すべての資源の使用量 -燃料の種類毎の総使用量（炭、石油、電気など） -発電の種類別の電気消費量（再生エネルギーがあるか） -水使用量 -温室効果ガスの排出量（京都議定書に基づく CO2 換算） -オゾン層破壊物質の排出量（モントリオール議定書に基づく） -廃棄物処分量	-the consumption of all materials with a focus on regenerative, recycled and especially hazardous substances, -the total consumption of energy differentiated by type of fuel and source (coal, oil, electricity, etc), -the volume of electricity consumption differentiated by type of generation (regenerative?), -the volume of water consumption, -emissions of greenhouse gases (converted into CO2 equivalents according to the Kyoto Protocol) -emissions of gases that damage the ozone layer (according to the Montreal Protocol), and -the total volume of waste to be disposed.

資料：The INEM Sustainability Reporting Guide を一部翻訳

報告書の第三者レビューに対する見解としては、報告書の信頼性を高める方法として以下の3種類の方法を紹介した上で、いずれの方法を選択するかは企業にゆだねている。

- ・ 報告書の作成過程にステークホルダーが参画することで信頼性を確保する
- ・ 第三者検証によって信頼性を保証する
- ・ ステークホルダー意見書によって信頼性を確保する

## 2 - 6 オランダ

### (1) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

オランダでは、年次財務報告書において持続可能性に係る情報を開示すべきとの国会決議を受け、2003年にオランダ財務報告審議会（Raad voor de Jaarverslaggeving）において民法を補完する年次財務報告書に関する会計基準（Richtlijn 400）が改定され、環境面を含むCSRに関する情報を年次財務報告書に記載しなければならないことが盛り込まれた。オランダでは、こうした会計基準の改正が行われたが、現在、法律においても環境を含めた非財務情報の開示について策定するため、民法391条の改正を審議中である。

#### 環境報告の記載項目

環境報告の記載項目については、持続可能性報告のための会計基準において解説されている。これによると、年次財務報告書における環境情報は、環境負荷の管理、資源の利用、及び生産連鎖における環境影響を対象とすることが推奨されている。

さらに、同会計基準では、環境側面に加え、社会的側面及び経済的側面に関する記載項目を併せて開示することを推奨している。

#### 年次財務報告書における持続可能性の記載項目（抄）

仮訳	オランダ経済省による英訳
<p>a. 一般的側面 法人が直面する主要な問題について、企業戦略の決定にどの程度影響するか、ステークホルダーが果たす役割、経済・環境・社会的側面が相互作用しているか、さらに販売・提供された製品・サービスのもつ社会的側面（例えば、品質や安全性）</p> <p>b. 環境的側面 環境負荷の管理、資源の利用（例えばエネルギー、水、他の資源）、及び生産連鎖における影響</p> <p>c. 社会的側面 職場の問題、例えば雇用（労働力の増加及び従業員の平均離職率）、労働条件、労働力市場及び社会保障に関する人事方針（職業能力障害の防止、再就職斡旋機関、及び労働共同基金を含む）、従業員と経営者の協議、従業員の参加権、健康安全、教育研修、多様性、及び自己啓発の機会を含む。その他人権（従業員の権利及び児童労働、強制労働、及び無差別に関する方針を含む）、誠実性（不正行為に関する方針）、社会及び社会的関与の側面等。</p>	<p>a. general aspects These are the key problems/challenges facing a legal entity, the extent to which these contribute to determining corporate strategy, the role stakeholders fulfil in this context, how economic, environmental and social aspects interact (see under b, c and d), as well as social aspects of the products sold and/or services rendered (such as safety and quality).</p> <p>b. environmental aspects These aspects cover the management of the environmental burden, the usage of resources (such as energy, water and other raw materials) and the effects in the production chain; and</p> <p>c. social aspects These are understood to include work-place issues such as employment (building up the workforce and averaged staff turnover), working conditions, Human Resources policy in relation to the labour market and social security (including the prevention of occupational disability, outplacement facilities and labour pools), consultation between employees and management and employee participation rights, health and safety, training and education, diversity and opportunities for self-development. Also included are human rights (which cover employee rights and policy relating to child labour, forced labour and non-discrimination), integrity (policy relating to corruption), aspects regarding social and societal involvement, etc.; and</p>

<p>d. 経済的側面</p> <p>企業の事業活動による経済的貢献（納税等）、法人による顧客、納入業者、請負業者、従業員、主要供給者、及び政府を含む利害関係者への法人としての経済的貢献（付加価値分配等）そして研究開発を通じたの知識の創造と普及、研修及びその類。</p>	<p>d. economic aspects</p> <p>These include the financial contributions to the community in a broad sense in which an enterprise operates (such as in the form of taxes), the financial contributions of a legal entity to its stakeholders, including its customers, suppliers, contractors, employees, capital providers and the government (such as by means of a summary of the distribution of added value as recommended in chapter 370, Added-value statement), and the social creation and dissemination of knowledge through research and development (see also paragraph 111 to 116), training and the like.</p>
---	--

資料：Annual Report Guideline 400 (2003) を一部翻訳

### 報告の対象範囲

現時点では、環境報告は法的拘束力をもつものではないため、報告の対象事業者の範囲について規定はない。今後、民法改正が進んだ段階では、開示規制の対象事業者が設定される見通しである。

### その他、監査等について

現時点では、環境報告は法的拘束力をもつものではないため、会計監査の対象とはならない。今後、民法改正が進んだ段階では、これらの情報も監査の対象となる見通しである。但し、環境情報の監査に関する基準等は存在せず、実務において環境情報の監査が行われるかについては不明である。

## (2) 独立した環境報告書の作成

### 法律の概要

オランダでは、1997年に制定された環境管理法（Wet milieubeheer）<sup>43</sup>の2001年改正により、同法に基づき許認可の必要な企業に対して環境報告書の作成及び開示が義務付けられている。同法によると、環境報告書は一般公表用及び政府提出用の2種類の環境報告書を作成することが求められている。

政府提出用の環境報告書には詳細な記載項目の規定があり、それを受け取った地方政府（州 province）は2ヶ月以内に個々の企業の環境報告書に対するステートメントを出すことが求められている。一方、一般公表用の環境報告書には記載項目に関する詳細な規定はなく、地方政府によるステートメントも掲載されないため、政府提出用のものとは内容が大きく異なる。

一般向け報告書に不備がある場合、それによって被害を受けた者は、その不法行為につき、報告書の作成企業に対して損害賠償請求ができるとされている。また EMAS を取得し環境報告書を公表している場合は、一般公表用の環境報告書を作成する必要はない。

最近、一般公表用の環境報告書について、実際には読み手が不明確であり有効に活用されていないとの政策評価がなされ、2005年以降開始の事業年度分より一般公表用の環境報告書が廃止されることとなった。

よって一般公表用の環境報告書は2004年度分が最後となり、法律に基づく環境報告書は政府提出用のみとなる。ただし、地方政府に市民から請求があった場合にはすべてが開示されるため、事実上の環境報告書の公表とすることができる。この背景には、前述のオーストリア条約及びそれに伴うEU指令等により政府のもつ環境情報の公開が一層進んだことが挙げられる<sup>44</sup>。

### 環境報告の記載項目

環境報告書は施設毎に作成され、記載内容は製造工程の直接的な環境影響に限定されている。直接的な環境影響の物量データその他、削減計画や対策については記載されるが、製品の環境配慮やサプライチェーンの環境配慮や企業全体の計画など包括的な環境情報を記載するものではない。

具体的な記載項目については、一般公表用の環境報告書については同法12.2条において示されている。また、政府提出用の環境報告書については、同法12.4条により別途省令が定められることとされ、1998年には環境省令（Besluit milieoverslaglegging）により詳細な記載項目が定められた。この省令は2002年に改訂されている。

<sup>43</sup> [http://www.e-bretagne.com/index\\_fichiers/docu/juridique/nre.pdf](http://www.e-bretagne.com/index_fichiers/docu/juridique/nre.pdf)

<sup>44</sup> オランダ環境省ヒアリングより。

## 一般向け環境報告書の記載項目（抄）

仮訳	原文
<p>2.当該報告書は、当該報告年次について、以下の事項について全面的に記載する。</p> <p>a.施設の性質、および施設における活動とプロセス</p> <p>b.関係する定量的データの要約を含む、施設が生じさせる環境に対する悪影響</p> <p>c.環境保全のために当該施設について、とられた技術上、組織上、及び管理上の措置ならびに設置された設備</p> <p>3.第2項の定める事項について、報告書は、以下に係わる情報を提供する。</p> <p>a.上記に関する前年報告に関して当該報告年次に生じた大きな変化</p> <p>b.上記に関する次年以降の合理的に予測できる進展</p> <p>4.当該報告書が、製品に関してとられる環境上の措置について全般的に記載することを、一般行政命令により定めることができる<sup>45</sup>。</p>	<p>2. Het verslag geeft met betrekking tot het verslagjaar een getrouw beeld van de belasting van het milieu, veroorzaakt door de inrichting, en de zorg voor het milieu, die bij het drijven van die inrichting is betracht. Het verslag bevat daartoe een beschrijving op hoofdlijnen van:</p> <p>a. de aard van de inrichting en de activiteiten en processen in de inrichting;</p> <p>b. de nadelige gevolgen voor het milieu veroorzaakt door de inrichting, met inbegrip van een samenvatting van de relevante kwantitatieve gegevens;</p> <p>c. de technische, organisatorische en administratieve maatregelen en voorzieningen die met betrekking tot de inrichting zijn getroffen in het belang van de bescherming van het milieu.</p> <p>3. Het verslag verschaft met betrekking tot de in het tweede lid genoemde onderwerpen inzicht in:</p> <p>a. de kenmerkende veranderingen die zich in het verslagjaar ten opzichte van het daaraan voorafgaande verslagjaar hebben voorgedaan, en</p> <p>b. de redelijkerwijs te verwachten ontwikkelingen in het eerstvolgende verslagjaar.</p> <p>4. Bij algemene maatregel van bestuur kan worden bepaald dat het verslag mede bevat een beschrijving op hoofdlijnen van milieuzorg met betrekking tot producten.</p>

資料：Wet milieubeheer Artikel 12.2 を一部翻訳

<sup>45</sup> 現在、製品に関してとられる環境上の措置についての一般行政命令は発効されていない。

政府提出用報告書の記載項目（抄）

仮訳	原文
1.気候変動（オゾン層破壊物質、温室効果ガスの大気放出、エネルギー使用と効率）	1. klimaatverandering -verbruik en emissies naar de lucht van stoffen die de ozonlaag aantasten of het broeikas effect versterken, -energieverbruik en verbetering van energie-efficiency
2.酸性化（酸化物質の大気放出）	2. verspreiding naar de lucht emissies naar de lucht van verzurende stoffen
3.大気への拡散（規制物質、殺虫剤・農薬・除草剤、届出義務物質の大気放出）	3. verspreiding naar de lucht emissies naar de lucht van: -stoffen of stofgroepen waarvoor milieubeleid of milieubeleidsdoelstellingen zijn vastgesteld in het nationaal milieubeleidsplan dan wel in het nationaal milieuprogramma zoals die gelden in het betreffende verslagjaar, -bestrijdingsmiddelen, -stoffen of stofgroepen waarover op grond van een besluit als bedoeld in artikel 12.4, vierde lid, onder c, van de wet door de Nederlandse overheid moet worden gerapporteerd
4.地表水への拡散（規制対象又は政策目標の物質、殺虫剤・農薬・除草剤、届出義務物質の地下水への直接的・間接的放出）	4. verspreiding naar het oppervlaktewater directe en indirecte lozingen in het oppervlaktewater van: -stoffen of stofgroepen waarvoor milieubeleid of milieubeleidsdoelstellingen zijn vastgesteld in de Nota Waterhuishouding, bedoeld in artikel 3 van de Wet op de waterhuishouding, in het nationaal milieubeleidsplan dan wel in het nationaal milieuprogramma zoals die gelden in het betreffende verslagjaar, -bestrijdingsmiddelen, -stoffen of stofgroepen waarover op grond van een besluit als bedoeld in artikel 12.4, vierde lid, onder c, van de wet door de Nederlandse overheid moet worden gerapporteerd
5.富栄養化（排水への窒素・リンの直接的・間接的放出）	5. vermesting directe en indirecte lozingen in het oppervlaktewater van stikstof en fosfor
6.排出（廃棄物の排出、有害廃棄物の排出、廃棄物の再使用量、施設内での廃棄物の焼却又は投棄、汚水処理・汚泥制御）	6. beheer van afvalstoffen en afvalwater -afvoer uit de inrichting van procesafhankelijke en procesonafhankelijke, niet-gevaarlijke afvalstoffen, -afvoer uit de inrichting van gevaarlijke afvalstoffen, -mate van nuttige toepassing van de afvalstoffen, -beheer van afvalstoffen binnen de inrichting door verbranding of storten, -zuivering van afvalwater binnen de inrichting en het beheer van daarbij vrijgekomen zuiveringsslib
7.枯渇（水資源の使用、水資源に関するエコ・バランス）	7. verdroging -verbruik van en toepassingen van water, -waterbalans
8.土壌保全（土壌汚染のリスク分析、保全対策、実施した土壌調査、浄化）	8. bodembescherming en bodemsanering in het verslagjaar: -uitgevoerde risico-analyses bodemverontreiniging door bedrijfsactiviteiten, -vastgestelde en uitgevoerde bodembeschermende maatregelen, -uitgevoerd inventariserend onderzoek, -uitgevoerd nader onderzoek, -uitgevoerde saneringen
9.騒音（騒音防止対策の進展）	9. verstoring door geluid de voortgang in het verslagjaar van de uitvoering van eventuele noodzakelijke geluidsaneringsmaatregelen
10.悪臭（悪臭防止・削減対策の進展）	10. verstoring door geur de voortgang in het verslagjaar van de uitvoering van eventuele noodzakelijke maatregelen ter voorkoming en beperking van geurhinder, onder andere gericht op het voldoen aan de aanpak van geurhinder, beschreven in de NER

<p>11.事業所外部の安全（重大事故の防止対策の進展及び成果）</p>	<p>11. externe veiligheid de voortgang in het verslagjaar van de uitvoering van maatregelen om zware ongevallen te voorkomen of de gevolgen daarvan voor mens en milieu te beperken, voor zover die maatregelen met het oog op het beperken van de risico's van zware ongevallen van belang zijn en in verband daarmee zijn opgenomen in een rapport inzake de externe veiligheid als bedoeld in artikel 4 van het Besluit risico's zware ongevallen of een veiligheidsrapport als bedoeld in artikel 10 van het Besluit risico's zware ongevallen 1999, dan wel voor zover die maatregelen voortvloeien uit toepasselijke CPR-richtlijnen en niet zijn voorgeschreven in de vergunning op grond van de Wet milieubeheer</p>
<p>12.環境管理（EMS の構築、外部認証の実績、EMS に関連した規定、当期の EMS の実績と来期の予測、環境監査・監査報告書、環境パフォーマンスの実績と来期の予測、環境計画・エネルギー計画・省エネ計画、事故・紛争・苦情）</p>	<p>12. bedrijfsinterne milieuzorg          -voor zover in de inrichting een milieuzorgsysteem is of wordt ingevoerd:          -opbouw en functioneren in het verslagjaar van meet- en registratiesysteem, voorziene wijzigingen in het eerstvolgende verslagjaar,          -voor zover in de inrichting gewerkt wordt aan de continue verbetering van de milieuprestaties: de wijze waarop invulling wordt gegeven aan de continue verbetering van de milieuprestaties in het verslagjaar en in het eerstvolgende verslagjaar;          -de gerealiseerde en voorziene uitvoering en eventuele wijzigingen van het bedrijfsmilieuplan, energiebeleidsplan en energiebesparingsplan in het verslagjaar en in het eerstvolgende verslagjaar; nieuw geformuleerde of andere milieubeleidsvoornemens buiten het kader van één van die plannen in het verslagjaar en in het eerstvolgende verslagjaar,          -incidenten, significante storingen en andere ongewone voorvallen en klachten en de afhandeling daarvan in het verslagjaar</p>
<p>13.環境関連の状況変化（環境負荷・環境管理に影響する事業所の組織変更・経済状態の変化）</p>	<p>13. milieurelevante, externe ontwikkelingen veranderingen in de organisatie of de financieel-economische situatie van de inrichting of het bedrijf waartoe de inrichting behoort of in de bedrijfsvoering in het verslagjaar die van invloed zijn geweest op de milieubelasting, de milieumaatregelen, of -voor zover aanwezig - het milieuzorgsysteem</p>
<p>14.環境に関する許可（上記に含まれない範囲での当該年度における環境管理法及び地下水汚染防止法に関するデータ、当該年度及び次年度において許認可の変更や政府への報告を必要とする操業内容の変更）</p>	<p>14. milieuvergunningen          -gegevens als bedoeld in artikel 3, zevende lid, over het verslagjaar met betrekking tot voorschriften, verbonden aan de vergunningen op grond van de Wet milieubeheer en de Wet verontreiniging oppervlaktewateren, voor zover deze gegevens niet reeds bij de behandeling van de andere onderwerpen zijn vermeld,          -gerealiseerde of voorziene veranderingen in de bedrijfsvoering in het verslagjaar respectievelijk in het eerstvolgende verslagjaar die hebben geleid of leiden tot een wijziging van de vergunning of tot een melding bij het bestuursorgaan</p>

資料：Besluit van 17 november 1998, houdende uitvoering van titel 12.1 van de Wet milieubeheer

(Besluit milieuverslaglegging)を一部翻訳

## 報告の対象範囲

許認可の必要な企業 250 施設に対して一般公表用の環境報告書と政府提出用の環境報告書の 2 種類の環境報告書の作成が求められている。

## その他、第三者レビュー等について

環境管理法第 12.10 条において、当該施設により生じる環境汚染の状況、および当該報告年次に当該施設を操業する際にとられた環境上の措置の状況を正しく示しているかどうかを、独立した専門家が評価できるとしている。また、この独立した専門家によって満たされるべき条件は、一般行政命令により定めることができるとある。しかし、現在のところこの一般行政命令による第三者監査制度は未だ施行発令されておらず、施行日は未定である。

一方、政府提出用の環境報告書に対してステートメントを作成する州の担当者は、個々の施設のデータ集計プロセスなどを現地審査することはないが、許可の判断を行っていることから環境報告書の記載内容を確認する資質は備えていると思われる。

また、法律以外にも、環境負荷削減に関する自主的協定 (covenant) の締結企業 450 施設とは、協定に基づく政府への報告書が提出されている。

以上のような法律に基づく環境報告書の作成に加え、オランダ経済省 (Ministerie van Economische) の諮問を受けて、オランダ財務報告審議会が前述の CSR に関する情報を記載することを盛り込んだ年次財務報告書に関する会計基準に加えて、財務報告審議会 (Raad voor de Jaarverslaggeving) に指示し、持続可能性報告書ガイドライン (Guide to Sustainability Reporting) を発行している (2003 年)。さらに、注目される施策としては、同省では 2004 年 11 月に個別企業の持続可能報告の評価報告書 (Transparantie Benchmark Deel 1: Bedrijven) を発行した。この報告書では、個別企業の年次財務報告書又は環境報告書における、環境及び社会性の情報開示の進展度合いについて、ランキング評価の結果を掲載している。こうした政府機関による個別企業の評価は初めての試みとなるが、同省では今後定期的に評価報告書の発行を予定している<sup>46</sup>。

---

<sup>46</sup> オランダ経済省ヒアリングより。

## 2 - 7 フランス

### ( 1 ) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

フランスでは、2001 年の新経済規制法 ( Loi relative aux nouvelles régulations économiques ) 成立によって商法(Code de Commerce)が改正され、企業の年次財務報告書における取締役会又は執行役会報告 ( le rapport du conseil d'administration ou du directorire ) において、環境情報の開示を義務付けられている。

#### 環境報告の記載項目

新経済規制法第 2 条では、年次財務報告書における取締役会又は執行役会報告の中に、企業活動の種類とその実行に応じて引き起される環境への影響について記載することを求めている。

詳細な記載項目については、2002 年に発効されたデクレ第 2002-221<sup>47</sup>において、営利企業に関する 1967 年 3 月 23 日付デクレ第 67-236 を修正し、第 148-2 として労働問題に関わる情報を、第 148-3 として環境問題に関わる情報の開示を付け加えることが義務付けられた。

#### 環境情報の記載項目 ( 抄 )

仮訳	原文
1 . 水資源、資源およびエネルギーの利用、また、場合により、エネルギー効率化と自然利用エネルギー活用のための特別措置、土地利用状況、環境に重大な害を及ぼす、大気中・水中・地中への廃棄、騒音と悪臭、および産業廃棄物	1.La consommation de ressources en eau, matières premières et énergie avec, le cas échéant, les mesures prises pour améliorer l'efficacité énergétique et le recours aux énergies renouvelables, les conditions d'utilisation des sols, les rejets dans l'air, l'eau et le sol affectant gravement l'environnement et dont la liste sera déterminée par arrêté des ministres chargés de l'environnement et de l'industrie, les nuisances sonores ou olfactives et les déchets;
2 . 生態バランス、自然環境、および保護下にある動植物に対する侵害を抑制するための措置	2.Les mesures prises pour limiter les atteintes à l'équilibre biologique, aux milieux naturels, aux espèces animales et végétales protégées;
3 . 環境アセスメントのシステム	3.Les démarches d'évaluation ou de certification entreprises en matière d'environnement;
4 . 必要に応じ、企業活動を適用法律規定に合致させるための特別措置	4.Les mesures prises, le cas échéant, pour assurer la conformité de l'activité de la société aux dispositions législatives et réglementaires applicables en cette matière;
5 . 企業活動が環境に与える重大な結果を予防するための特別支出額	5.Les dépenses engagées pour prévenir les conséquences de l'activité de la société sur l'environnement;

<sup>47</sup>本デクレ ( 行政権力による文書化された命令 ) は、法務大臣、経済財政産業大臣、労務保障大臣及び国土開発・環境大臣の連名で発効されている。

6 . 社内における環境管理部門の存在、環境に関する従業員への情報提供と教育、環境への脅威を縮小するための方策、および事業所外への汚染事故に対応するために設置される組織	6.L'existence au sein de la société de services internes de gestion de l'environnement, la formation et l'information des salariés sur celui-ci, les moyens consacrés à la réduction des risques pour l'environnement ainsi que l'organisation mise en place pour faire face aux accidents de pollution ayant des conséquences au-delà des établissements de la société;
7 . 環境分野への引当金および補償金の額、ただしこの情報開示により、企業が、係争中の事件において重大な損害を被るような場合を除く	7.Le montant des provisions et garanties pour risques en matière d'environnement, sauf si cette information est de nature à causer un préjudice sérieux à la société dans un litige en cours;
8 . 環境関連裁判の決定の執行により支払われた賠償金の額、および環境に与えた損害を賠償するための行動	8.Le montant des indemnités versées au cours de l'exercice en exécution d'une décision judiciaire en matière d'environnement et les actions menées en réparation de dommages causés à celui-ci;
9 . 上記1～6に関連して企業が子会社に定める目標・課題に関するすべての事項	9.Tous les éléments sur les objectifs que la société assigne à ses filiales à l'étranger sur les points 1. à 6. ci-dessus.

資料：Decret No. 2002-221 第 221-2 条を一部翻訳

### 社会的情報の記載項目（抄）

仮訳	原文
1 . a)全従業員数、長期契約・短期契約の別を示し、また採用に関する問題点を分析した雇用状況、解雇とその理由、残業時間、社外労働力 b)必要に応じ、従業員削減計画と雇用保護政策、給与改訂、再雇用およびそれらの付随措置に関する情報	1.a)L'effectif total, les embauches en distinguant les contrats à durée déterminée et les contrats à durée indéterminée et en analysant les difficultés éventuelles de recrutement, les licenciements et leurs motifs, les heures supplémentaires la main-d'oeuvre extérieure à la société; b)Le cas échéant, les informations relatives aux plans de réduction des effectifs et de sauvegarde de l'emploi, aux efforts de reclassement, aux réembauches et aux mesures d'accompagnement;
2 . 労働時間の管理、フルタイム労働者とパートタイム労働者の各々の労働時間、欠勤とその理由	2.L'organisation du temps de travail, la durée de celui-ci pour les salariés à temps plein et les salariés à temps partiel, l'absentéisme et ses motifs;
3 . 賃金とその変動、事業主の社会保障負担分、労働法第 4 巻第 4 章の措置の実施状況、男女間の職業上の平等	3.Les rémunérations et leur évolution, les charges sociales, l'application des dispositions du titre IV du livre IV du code du travail, l'égalité professionnelle entre les femmes et les hommes;
4 . 労使関係および労使協定の総括	4.Les relations professionnelles et le bilan des accords collectifs;
5 . 安全衛生環境	5.Les conditions d'hygiène et de sécurité;
6 . 職業訓練	6.La formation;
7 . 障害者の雇用と職場環境整備	7.L'emploi et l'insertion des travailleurs handicapés;
8 . 社会的貢献	8.Les oeuvres sociales;
9 . 下請けの重要性	9.L'importance de la sous-traitance.

資料：Decret No. 2002-221 第 148-2 を一部翻訳

### **報告の対象範囲**

年次報告書の作成義務は有限責任会社を対象となるが、商法第 225-102-1 条により、環境情報の報告の対象としては、株式市場に上場していない企業は除くとされている。フランスにおける上場企業数は約 1000 社である。

### **その他、監査等について**

商法第 225-235 条によると、財務年次報告書における取締役会又は執行役会報告も監査の対象とされており、環境報告も監査の対象と考えることができる。しかし、現在のところ環境情報の監査に関する基準等は存在せず、実務において環境情報の監査が十分に行われていることは確認されていない。

#### **( 2 ) 独立した環境報告書の作成**

現在のところ、独立した環境報告書の作成に対する法制度及びガイドラインは確認されていない。

## 2 - 8 オーストラリア

### (1) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

オーストラリアでは、2001年に制定された会社法（Corporations Act）<sup>48</sup>によって、企業が毎年発行する営業報告書（directors' report）における環境情報の開示を義務付けた。なお、会社法では営業報告書の他に年次財務報告書（financial report）の作成について規定されており、営業報告書には、一般原則、詳細情報の開示、及び監査意見書の写しの開示が求められている。

さらに、同法 1013 節(D)では、投資を含む金融商品を提供している企業は、商品目論見書（Product Disclosure Statement）において環境情報を開示することを求めている。すなわち、投資の選別、保有、売却において考慮している労働基準、環境、社会、又は倫理的配慮の範囲を記載することが求められている。

#### 環境報告の記載項目

環境報告の記載項目については、同法 299 節(1)(f)において、「活動に関わる環境法規制がある場合、法規制に関わる企業の詳細なパフォーマンス」を開示することが求められている。この環境報告の記載項目については、この規定以上の細かな基準等は定められていない。

なお、同法 1013 節（D）で求められる商品目論見書の記載項目については、2003年にオーストラリア証券投資委員会により「商品目論見書における労働、環境、社会性及び倫理への配慮に関する開示のためのガイドライン（ASIC guidelines to product issuers for disclosure about labour standards or environmental, social and ethical considerations in Product Disclosure Statements）」が策定されている。

#### 報告の対象範囲

同法に基づく環境報告の開示義務の対象となる事業者の範囲は、同法 298 節により規定されている。それによると、企業、登録された投資スキーム（registered scheme）、又は証券公開企業（disclosing entity）は開示の義務が課せられている。

#### その他、監査等について

同法 307 節によると、真実かつ公正な概観（True and fair view）に必要な追加的記載がある場合、それらの情報の必要性について監査されることとなっているが、環境報告を定めた同法 299 節は特に監査の対象とはされていない。

---

<sup>48</sup> <http://scaleplus.law.gov.au/cgi-bin> より検索可能。

## (2) 独立した環境報告書の作成

オーストラリアには、現在のところ、法律による環境報告書の作成の義務は課せられていないが、環境遺産省によって自主的な取組の推進策が講じられている。

1. 諸外国の環境報告書制度の概要(5頁)において紹介したとおり、環境遺産省では2003年に「オーストラリアにおけるトリプルボトムライン報告書(Triple Bottom Line Reporting in Australia)」を発行している。このガイドラインの目的は、オーストラリアにおける組織の自主的な環境パフォーマンス報告を支援するというものであり、前述の年次財務報告書の環境報告義務への発展を意図したものではない。

ガイドラインにおいては、組織に適した環境指標の選択に関する指針が提供されており、オーストラリア独自の手法を解説するというよりも、GRIをはじめとする既存の取組と協調することを目指した上で、環境パフォーマンス指標の選択の際に役立つ情報を提供している。

また、報告書の作成における留意点として以下の項目を解説しているが、ここでも特定の方法を奨励せず、複数の考え方を示した上で判断は企業にゆだねられている。

- ・ 報告の対象範囲の設定
- ・ 報告書の対象となるステークホルダーの明確化
- ・ 環境指標の明確化と選定
- ・ 環境パフォーマンスの測定手法(測定手法の明記)
- ・ データの測定及び公表(期間内のデータ、測定方法の妥当性、検証方法)

環境報告書の記載項目については、指標(マネジメント指標、パフォーマンス指標)の項目について、以下のような指標例を示した上で、これらの選択は企業にゆだねるとしている。

## ガイドラインにおける環境報告書の記載項目の例（抄）

仮訳	原文
<b>環境マネジメント指標</b> コア指標：環境マネジメント認証、環境パフォーマンス改善プロセス、他の事業マネジメントシステムへの環境の統合 追加的指標：デューディリジェンスプロセス、環境法遵守  <b>環境パフォーマンス指標</b> -エネルギー -温室効果ガス -水、資源、廃棄物（大気、土壌及び水への固形廃棄物及び有害物質の排出） -生物多様性、オゾン破壊物質 -サプライヤー -製品及びサービス -法遵守	<b>Environmental Management Indicators</b> Core: Environmental Management System (EMS) Conformance, Environmental performance improvement process, Integration of environment with other business management systems Additional: Due diligence processes, Environmental liabilities  <b>Environmental Performance Indicators</b> -Energy -Greenhouse -Water -Materials -Waste-solid and hazardous -Emissions and discharges to air, land and water -Biodiversity -Ozone-depleting substances -Suppliers -Products and services -Compliance

資料：Triple Bottom Line Reporting in Australia を一部翻訳

さらに、以下の環境指標について、具体的な算定方法や GRI ガイドラインにおける指標との関係を解説している。

## ガイドラインにおいて解説されている指標（抄）

仮訳	原文
-エネルギー（コア指標：直接的なエネルギー消費(kJ, MJ etc)、追加的指標：間接的なエネルギー消費(kJ, MJ etc) / 再生可能エネルギーの活用）	- <b>Energy Indicators</b> Core: Direct Energy Use (kJ,MJ etc); Additional: Indirect Energy Use (kJ, MJ etc), Initiatives to use renewable energy sources and increase energy efficiency
-温室効果ガス（コア指標：温室効果ガス総排出量、追加的指標：温室効果ガス排出削減の取組	- <b>Greenhouse Indicators</b> Core: Total greenhouse gas emissions; Additional: Initiatives aimed at reducing greenhouse gas emissions
-水（コア指標：水使用量、追加的指標：水削減量、水削減及び再利用の取組	- <b>Water Indicators</b> Core: Total water use; Additional: Total water reused, Initiatives to decrease water consumption or increase water reuse
-資源（コア指標：総資源投入量、追加的指標：再生素材の活用のための取組	- <b>Materials Indicators</b> Core: Total material use; Additional: Initiatives aimed at using post consumer recycled materials and waste from industrial sources
-廃棄物（コア指標：種類・排出先毎の固形廃棄物の排出量 / 有害廃棄物の排出量、追加的指標：取組	- <b>Waste- Solid and Hazardous Indicators</b> Core: Total amount of solid waste by type and destination, Total amount of hazardous waste produced (as defined by the Hazardous Waste Act or State waste regulations); Additional: Initiatives and improvements
大気、土壌及び水への固形廃棄物及び有害物質の排出（コア指標：大気・土壌への重要な排出 / 種類別の水質汚染、追加的指標：排出・汚染への対策）	- <b>Emissions to Air, Land and Water Indicators</b> Core: Significant emissions to air and land, Significant discharges to water by discharge type; Additional: Initiatives to reduce emissions and discharges
-生物多様性（コア指標：生物多様性地域又は環境上重要な地域における土地・水源の所有面積 / 事業活動や製品・サービスに伴う土壌・水・生態系への影響、追加的指標：取組）	- <b>Biodiversity Indicators</b> Core: Location and size of land and water owned, leased or managed in biodiversity-rich or ecologically significant habitat areas, Major impacts on land, water and biodiversity associated with an organisation's activities, products and services; Additional: Initiatives and improvements
-オゾン破壊物質（コア指標：オゾン層破壊物質の排出量）	- <b>Ozone-Depleting Substances Indicator</b> Core: Ozone depleting substances (ODS) emissions
サプライヤー（追加的指標：環境配慮の要請に関する取組）	- <b>Suppliers Indicator</b> Additional: Initiatives to encourage
-製品及びサービス（コア指標：主要製品・サービスの各ライフサイクルにおける重要な環境影響 / 製品の生産・使用・廃棄における環境負荷の削減努力を含む製品の環境配慮）	- <b>Products and Services Indicators</b> Core: Describe where relevant, major environmental impacts at each stage of the life cycle of principal products and services, Product and service stewardship initiatives including efforts to improve product design and lessen impacts associated with manufacturing, use and disposal
-法遵守（コア指標：関連法の違反の発生と罰金 / 化学物質・石油・燃料の重要な流出回数とその流出総量）	- <b>Compliance Indicators</b> Core: Incidences of and penalties for non-compliance with applicable laws, Significant spills of chemicals, oils and fuels in terms of total number and total volume

資料：Triple Bottom Line Reporting in Australia を一部翻訳

第三者レビューについてのこのガイドラインの見解は、環境報告書の検証のレベルは組織のデータ収集・報告のシステムによって異なるため、そのデータシステムに合った検証のレベルにすることが重要であるというものである。現在はトリプルボトムライン報告書の第三者レビューのための一般に受け入れられた基準はなく、第三者レビューの手法は本ガイドの対象外であるとした上で、オーストラリア、イギリス、及び GRI のガイドラインを紹介している。

## 2 - 9 アメリカ

### (1) 年次財務報告書における環境報告

#### 法律の概要

アメリカでは、証券取引法（1933年 Securities Act）に基づき、株式上場企業の年次財務報告書（Annual Report）における開示義務が規定されている。この中で、環境に関わる法遵守状況、訴訟及び環境に関わる偶発事故といった経営上のリスクに関連する情報の開示が求められている。この、具体的な開示の規則は SEC（米国証券取引委員会）により作成される SEC 規則（SEC Regulation）において定められている。

これらの年次財務報告書における環境情報の開示については、法制度は確立されているものの、実際に開示する企業が少ないことが指摘されてきた<sup>49</sup>。こうした状況に対して、EPA（アメリカ環境保護庁）は、環境法遵守の一般への開示を促進するため、SEC との覚書を交わして企業の環境上の遵法性に関する情報を共有する等の情報開示の促進策を講じている。また 2001 年、EPA は「SEC 登録者の環境法上の情報公開に関する通達（EPA's Notice of SEC Registrants' Duty to Disclose Environmental Legal Proceedings）<sup>50</sup>」を出し、年次財務報告書における環境報告を呼びかけている他、環境に関わる事業者の法遵守状況（施設の過去 2 年分の許認可、査察、違反、強制行動、処罰）をインターネット上で公表している<sup>51</sup>

また、2002 年に成立した企業改革法（Sarbanes-Oxley Act）も上記の情報開示を促進することが期待されている。同法第 906 章では、財務報告（年次報告及び四半期報告を含む）が証券取引法の全ての要求事項を満たしていることについて、最高経営責任者（CEO）及び最高財務責任者（CFO）が保証（certification）することを求めており、これによって環境報告を含めた報告義務の履行が強化される方向にあるといえる。

#### 環境報告の記載項目

現行規則「CFR17 商品及び証券取引」（CFR Title 17 Commodity and Securities Exchange）229 章では、SEC 登録企業への環境情報開示について規定している。環境情報の開示の要求は 3 点ある。まず、229 章 101 では、「事業の概要（Description of Business）」において、特に環境規制の遵守又は違反による、企業及びその関連企業の資本支出、収入及び競争状態へ及ぼす重大な影響について開示すべきこと（SEC 規則 S-K, Item 101 にて詳細を規定）が求められている。次に 229 章 103 では、「訴訟（Legal Proceedings）」において (1) 財務状況にとって重要、(2) 金銭的制裁や資本支出等が資産の 10% 以上、(3) 政府機関が関係する訴訟で金銭的制裁が 10 万ドル以上、という条件のいず

<sup>49</sup> EPA では 1998 年に年次財務報告書における環境情報の開示状況について調査をしており、その結果、例えば 74% の企業が環境に関する訴訟についての情報開示を怠っていること等が指摘されている。

<sup>50</sup> <http://www.epa.gov/compliance/incentives/programs/marketbased.html>  
この通達では新たな要求事項や基準は定められていない。

<sup>51</sup> <http://www.epa.gov/echo/>

れかに当てはまる場合には、環境に関する紛争中の訴訟や決着した訴訟について、少なくとも四半期毎に開示すべきこと（SEC 規則 S-K, Item 103）が求められている。最後に、229 章 303 では、「財務状況及び営業成績に関する経営者の考察及び分析（Management's Discussion and Analysis of Financial Condition and Results of Operations）」において、将来の事業活動の純売上高、収益又は収入に重大な影響を与えと思われる環境に関する偶発事故について開示すること（SEC 規則 S-K, Item 303）が求められている。

### **報告の対象範囲**

年次財務報告書における環境情報の開示義務は、SEC 登録企業、すなわち株式を公開する全ての事業者に課せられており、対象となる上場企業数は約 11,000 企業となっている。

### **その他、監査等について**

現在のところ環境情報の監査に関する基準等は存在せず、実務において環境情報の監査が十分に行われていることは確認されていない。

#### **（２）独立した環境報告書の作成**

現在のところ、環境報告書の作成に対する法制度及びガイドラインは確認されていない。

## 2 - 10 カナダ

### (1) 年次財務報告書における環境報告

現在のところ、年次財務報告書における環境報告に対する法制度は確認されていない。

### (2) 独立した環境報告書の作成

カナダでは、現在のところ、法律による環境報告書の作成の義務は課せられておらず、環境省による自主的な取組の推進策が講じられている。

1. 諸外国の環境報告書制度の概要において紹介した通り、環境省は 2003 年に「カナダにおける企業のサステナビリティ報告ツールキット (Canadian Corporate Sustainability Reporting Toolkit)」を作成している。このツールキットの目的は、企業によるサステナビリティ報告書の改善への要請に応え、報告書の作成方法及び開示内容に関する簡単な指針を提供し、サステナビリティ情報の開示企業を増加させ、国際的な報告書の取組との調和を図ることである。

ガイドラインでは、報告書の作成方法について、以下のステップを解説している。

- ・ 経営上の位置づけを明らかにする
- ・ 事前の検討 (形態、報告範囲、検証のレベル等)
- ・ 報告プロセス設計 (社内体制、社内議論、作業計画等)
- ・ 重要な問題及びデータの明確化 (データ入手可能性、他企業の状況確認等)
- ・ ステークホルダーとの関わり (対象ステークホルダー、報告書作成上の関わり等)
- ・ パフォーマンス指標開発 (パフォーマンス指標の選定、確認等)
- ・ 情報及びデータの収集 (収集、データ・収集過程の信頼性の検証等)
- ・ レポート作成・デザイン (主要なメッセージ、作成、デザイン、経営者の承認等)
- ・ 検証及び保証
- ・ 発行、配布及び評価

さらに、記載項目については、主要な要素として次ページの項目を紹介している。

なお、ツールキットにおいて、環境パフォーマンス指標の個別の解説はないが、パフォーマンス指標の質を高める方法として以下のように書かれている。

- ・ 企業の方針とパフォーマンスとの関係を解説し、方針が達成されたことを示す。
- ・ 重要なパフォーマンス指標を明らかにし、報告された指標が企業の戦略及び対策上の意思決定に用いられていることを示す。
- ・ パフォーマンスデータは 3 年以上の変化を示し、年毎の比較や進展状況の追跡を可能にする。
- ・ パフォーマンス目標を設定し開示する。
- ・ パフォーマンスの悪化の理由とそれを是正するための対策を説明する。

## 環境報告書における記載項目（抄）

仮訳	原文
<ul style="list-style-type: none"> <li>-組織概要</li> <li>-報告範囲</li> <li>-成果のハイライト</li> <li>-経営者の意見表明</li> <li>-ガバナンス及び管理体制とシステム</li> <li>-ステークホルダーとの関わり</li> <li>-パフォーマンス               <ul style="list-style-type: none"> <li>- 経済（財務パフォーマンス概要、知的資本への投資、未払給与、税金納付、コミュニティ発展への支出、顧客満足</li> <li>- 環境（エネルギー・水・資源投入量、廃棄物・廃水・大気・温室効果ガス排出量、輸送問題、土地利用・管理の影響、事故及び法違反、製品・サービスの環境影響の概要）</li> <li>- 社会性（人事・労務、安全衛生、人材の多様性、労働者の権利、人権、経営倫理、先住民。）</li> </ul> </li> <li>-財務パフォーマンスとの関わり（企業の財務上、環境保全活動が効果をもたらしたか）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Organisational profile</li> <li>-Report scope</li> <li>-Performance highlights</li> <li>-Senior management statement</li> <li>-Governance and management structures and systems</li> <li>-Stakeholder engagement</li> <li><b>Performance</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Economic (An overall picture of a company's financial performance including profit, earnings and income; Investment in intellectual capital such as research and development and/or employee training and education initiatives which illustrate a company's longer-term strategy to yield benefits beyond the reporting period; Employee compensation; Taxes paid by taxing authority; Community development46 including the purchase of goods and services at different regional levels whether local, provincial, national or global, as well as donations to the community, including in-kind donations; and Customer satisfaction.)</li> <li>-Environmental (Energy inputs; Water inputs; Materials inputs; Waste and effluent emissions; Air emissions; Greenhouse gas emissions; Transportation issues; Land use and stewardship impacts; Incidents and non-compliances; and An overall picture of the environmental impacts from a company's products and services.)</li> <li>-Social (Human resource management and employee relations; Health and safety; Workplace diversity; Labour rights; Human rights; Business ethics; and Indigenous Peoples.)</li> <li>-The Link to Financial Performance (The link to financial performance addresses how sustainability performance benefits the bottom line of a company.)</li> </ul> </li> </ul>

資料：Canadian Corporate Sustainability Reporting Toolkit を一部翻訳

また、記載項目のうち「財務パフォーマンスとの関わり」の中で、環境会計を紹介し、環境保全コストとそれによる経済的効果を測定する方法があることを解説した上で、わが国の環境省による環境会計ガイドラインを紹介している。

環境報告書の第三者検証及び保証に対する見解としては、報告書の信頼性を高めるとした上で、検証及び保証を適用するかどうかは企業の判断によるとしている。

### 3. 今後の政策動向

#### 3-1 政策手法

前述の通り、EU 指令における年次財務報告書の環境報告義務にみられるように、欧州においては年次財務報告書における非財務情報として環境や社会性に関する情報の開示が義務化される方向にある。こうした法制度による開示の義務化が進む一方で、独立した環境報告書や持続可能性報告書の作成については、自主的な取組を促進する政策も進展の方向にあると言える。たとえば、オランダ経済省による個別企業の持続可能報告のランキング評価や、各国及び国際機関において行なわれる環境報告書・持続可能性報告書の表彰制度、さらには金融機関による環境面からの企業評価を促進する施策等がある。今後も、法律による開示の義務化だけでなく、様々な政策の組み合わせによって環境報告書の作成・公表の進展が見込まれる。

#### 3-2 記載項目

近年、各国における環境報告書における記載項目は、生産プロセスだけでなく、製品の使用時や廃棄時の環境影響や国外の事業活動に伴う環境影響に広がる方向にあるといえる。これは環境報告書の公表を義務付ける法律及び環境報告書に関するガイドライン等のいずれからも伺える動向である。

さらに、様々な国際機関や各国における議論は、環境の側面だけでなく、雇用問題等を含む社会的側面に関する記載項目を含めた持続可能性報告書の作成を促す方向へ大きく変化している。特に顕著な例は、2002 年における GRI ガイドラインの改訂である。2002 年ガイドラインでは、2000 年版と比較して特に経済的指標及び社会的指標についての拡充がみられる。

また、各国政府等による企業の環境報告書の表彰制度も、持続可能性報告書の表彰という趣旨に変更され、審査項目も環境だけでなく社会的側面の開示を求められるようになって<sup>52</sup>。こうした記載項目の変化は、実務上発行されている自主的な環境報告書の内容の変化からも伺われる。

#### 3-3 第三者レビュー

環境報告書の第三者レビューについては、1. で示したイギリス等のガイドラインの他に、いくつかの専門機関において、そのあり方に関する検討が行なわれている。たとえば、国際監査・保証基準審議会 (IAASB; International Auditing and Assurance Standards Board) 英国勅許会計士協会 (ACCA; Association of Certified Chartered Accountants) 国際会計士連盟 (IFAC; International Federation of Accountants) では、環境報告書の第

---

<sup>52</sup> EU の表彰制度は 2003 年より持続可能性報告書賞 (European Sustainability Reporting Awards) と改名されている。また、イギリス、オランダ、オーストラリアにおいても、政府や会計士協会等による持続可能性報告書の表彰が行なわれている。

三者レビューに関する検討を行なっている。

2004年、英国勅許会計士協会（ACCA）は、「透明性に向けて：グローバル・サステイナビリティ報告の進展（Towards Transparency: progress on global sustainability reporting）」という報告書を発行した。この報告書によると、10年前には第三者レビューが行なわれる報告書は20%以下であったが、2003年までに40%に増加しており、企業が第三者レビューの報告書の重要性を受け入れ始めていることが伺われるとしている。地域的にみると、こうしたレビューの進展度合いや方法は異なっており、ヨーロッパ及びオーストラリアにおいて第三者レビューが進み、アメリカにおけるこの分野の進展が遅れていると指摘している。

## 4 . 参考資料

### 4 - 1 書籍及び報告書

環境省「平成 13 年度環境報告の促進方策に関する検討会報告書 (資料 3) 諸外国における環境報告書に関する政策動向調査」2001 年  
[http://www.env.go.jp/policy/report/h14-04/mat\\_03.pdf](http://www.env.go.jp/policy/report/h14-04/mat_03.pdf)

日本監査研究学会「環境報告書の保証 - その現状と課題 - 」2004 年

上妻義直「EU における環境情報開示の新動向」(上智大学経済学部ディスカッションペーパー)ERSS No.34(No.04-2) 2004 年 10 月

WBCSD ( World Business Council for Sustainable Development : 持続可能な開発に関する世界経済人協議会 )

“Sustainable Development Reporting: Striking the Balance, 2003”、2003 年  
[http://www.wbcsd.org/DocRoot/GGFpsq8dGngT5K56sAur/20030106\\_sdreport.pdf](http://www.wbcsd.org/DocRoot/GGFpsq8dGngT5K56sAur/20030106_sdreport.pdf)

DEH ( Department of the Environment and Heritage : オーストラリア環境遺産省 )

“The State of Sustainability Reporting in Australia 2004”、2004 年  
<http://www.deh.gov.au/industry/corporate/reporting/pubs/final-report.pdf>

KPMG

“KPMG International Survey of Corporate Sustainability Reporting 2002”、2002 年

Sussex University Measuring Environmental Performance of Industry (MEPI) (Science and Technology Policy Research )

“Measuring Environmental Performance of Industry”、2001 年  
<http://www.environmental-performance.org/outputs/index.php>

Stratos (Strategies to sustainability) 政府委託コンサルティング会社

“Building Confidence - Corporate Sustainability Reporting in Canada”、2003 年

<http://www.stratos-sts.com/pages/publica012.htm>

Tareq Emtairah Research Associate International Institute for Industrial  
Environmental Economics Lund University

“Corporate Environmental Reporting Review of Policy Action in Europe”、2002  
年

[http://www.enviroreporting.com/others/cer\\_europe.pdf](http://www.enviroreporting.com/others/cer_europe.pdf)

EC ( European Commission : 欧州委員会 )

“Study on Environmental Reporting by Companies”、( 発行年は不明 )

[http://europa.eu.int/comm/environment/enveco/industry\\_employment/envrep.pdf](http://europa.eu.int/comm/environment/enveco/industry_employment/envrep.pdf)

David L. Owen, International Centre for Corporate Social Responsibility

“Recent developments in European social and environmental reporting and  
auditing practice- A critical evaluation and tentative prognosis”、2003 年

Nancy Kamp-Roelands

“Towards a framework for auditing environmental reports ISBN number is:  
90 5668 108 7”、2002 年

デンマーク環境省

“Velfungerende gronne markeder -finansielle aktørers rolle”

<http://www.mst.dk/udgiv/publikationer/2003/87-7972-864-2/pdf/87-7972-865-0.pdf>

#### 4 - 2 法律等

##### 【 E U 】

Eco-management and audit scheme (EMAS)、2001 年

<http://europa.eu.int/scadplus/leg/en/lvb/l28022.htm>

REGULATION (EC) No 761/2001 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT  
AND OF THE COUNCIL of 19 March 2001 allowing voluntary participation by  
organisations in a Community eco-management and audit scheme (EMAS)、  
2001 年

<http://europa.eu.int/eur-lex/>

(上記ホームページより検索可能、以下同じ)

COMMISSION RECOMMENDATION of 7 September 2001 on guidance for the implementation of Regulation (EC) No 761/2001 of the European Parliament and of the Council allowing voluntary participation by organisations in a Community ecomanagement and audit scheme (EMAS)、2001年

COMMISSION RECOMMENDATION on the recognition, measurement and disclosure of environmental issues in the annual accounts and annual reports of companies、2001年

DIRECTIVE 2003/58/EC OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 15 July 2003 amending Council Directive 68/151/EEC, as regards disclosure requirements in respect of certain types of companies、2003年

DIRECTIVE 2003/51/EC OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 18 June 2003 amending Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC and 91/674/EEC on the annual and consolidated accounts of certain types of companies, banks and other financial institutions and insurance undertakings、2003年

DIRECTIVE 2003/4/EC OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 28 January 2003 on public access to environmental information and repealing Council Directive 90/313/EEC、2003年

国連欧州経済委員会 (United Nations Economic Commission for Europe : UNECE) "PROTOCOL ON POLLUTANT RELEASE AND TRANSFER REGISTERS"、2003年

<http://www.unece.org/env/pp/prtr/docs/PRTR%20Protocol%20English.pdf>

#### 【ノルウェー】

Lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)、1998年  
<http://www.lovdato.no/all/nl-19980717-056.html>

Lov om endringer i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)、2003 年

<http://www.lovdatab.no/cgi-wift/ldles?doc=/all/nl-20031219-122.html>

Foreløpig Norsk RegnskapsStandard Årsberetning (November 1999)、1999 年

#### 【スウェーデン】

Årsredovisningslag (1995:1554)、2004 年

<http://rixlex.riksdagen.se/>

Miljöinformation i förvaltningsberättelsen、1998 年

[http://www.bfn.se/redovisning/bfn\\_u/bfn\\_u98\\_02.asp](http://www.bfn.se/redovisning/bfn_u/bfn_u98_02.asp)

Miljöbalk (1998:808)、1998 年

<http://www.notisum.se/rnp/SLS/LAG/19980808.HTM>

上記英訳：<http://www.sweden.gov.se/content/1/c6/02/28/47/385ef12a.pdf>

Regeringens proposition 1996/97:167、1997 年

#### 【デンマーク】

The Danish Financial Statements Act、2001 年

[http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnskabslov\\_en.html](http://www.eogs.dk/graphics/Regnskab/Regnskabslov_en.html)

Bekendtgørelse af lov om miljøbeskyttelse, grønne regnskabs(1995 No975)、2001 年

<http://www.lexdanica.com/DanskeLov/ramme-miljoebeskyttelsesloven.asp>

“Statutory Order from the Ministry of Environment and Energy on the duty of certain listed activities to draw up green accounts”、1996 年

<http://www.mst.dk/rules/02040000.htm>

“Bekendtgørelse nr.975 af 13. december 1995 om visse godkendelsespligtige virksomheders pligt til udarbejdelse af grønt regnskab”、2001 年

## 【イギリス】

( draft ) The Companies Act 1985 Regulations 2005

<http://www.legislation.hmso.gov.uk/stat.htm>

consultation on the Operating and Financial Review (OFR) and the Directors' Report、2004 年

[http://www.dti.gov.uk/cld/pdfs/ofr\\_condoc.pdf](http://www.dti.gov.uk/cld/pdfs/ofr_condoc.pdf)

## 【ドイツ】

Handelsgesetzbuchs、2004 年

[http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press\\_releases/BilReG\\_BGBI\\_091204.pdf](http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press_releases/BilReG_BGBI_091204.pdf)

Entwurf Deutscher Rechnungslegungsstandard Nr. 20,  
Lageberichterstattung Stand ( 改正案 )

[http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press\\_releases/E-DRS%2020\\_revised\\_150704.pdf](http://www.standardsetter.de/drsc/docs/press_releases/E-DRS%2020_revised_150704.pdf)

## 【オランダ】

Dutch Environmental Management Act、1997 年

<http://www.eel.nl/Countries/NL/indxema.htm>

Besluit milieoverslaglegging、1998 年

<http://www.vrom.nl/get.asp?file=docs/milieu/BesluitMJV.pdf>

Wet milieubeheer ( Law environment management )、2004 年

<http://www.wetten.nl/wet%20milieubeheer>

Besluit van 17 november 1998, Stb.655, gewijzigd bij besluit van 22 maart, Stb.152

## 【フランス】

NOUVELLES REGULATIONS ECONOMIQUES、2001 年

[http://www.e-bretagne.com/index\\_fichiers/docu/juridique/nre.pdf](http://www.e-bretagne.com/index_fichiers/docu/juridique/nre.pdf)

Loi relative aux nouvelles régulations économiques(Chapter V: Rights of the shareholders. Article 116)、2001 年

<http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/Visu?cid=978&indice=2&table=CONSO LIDE&ligneDeb=1>

Decret no 2002-221 du 20 fevrier 2002 pris pour l'application de l'article L/ 225-102-1 du code de commerce et modifiant le decret no 67-236 du 23 mars 1967 sur les societes commerciales、

#### 【オーストラリア】

Corporations Act 2001、2001 年

<http://scaleplus.law.gov.au/cgi-bin/download.pl?/scale/data/pasteact/3/3448>

#### 【アメリカ】

Securities Exchange Act of 1934、1934 年

<http://www.law.uc.edu/CCL/34Act/index.html>

Sarbanes-Oxley Act of 2002、2002 年

<http://news.findlaw.com/hdocs/docs/gwbush/sarbanesoxley072302.pdf>

Disclosure Required by Sections 406 and 407 of the Sarbanes-Oxley Act of 2002、2003 年

<http://www.sec.gov/rules/final/33-8177.htm>

CFRTitle17 Commodity and Securities Exchange

<http://ecfr.gpoaccess.gov/>

(上記ホームページより検索可能)

Current SEC Rules of Practice、2004 年

<http://www.sec.gov/about/rulesprac060304.pdf>

### 4 - 3 環境報告書に関するガイドライン

#### 【EU】

< 環境報告書ガイドライン >

EC

“Commission Recommendation on guidance for the implementation of Regulation of the European Parliament and of the Council allowing voluntary

participation by organisations in a Community eco-management and audit scheme (EMAS) concerning the selection and use”、2003 年

<http://europa.eu.int/eur-lex/>

( 上記ホームページより検索可能 )

CEFIC ( 欧州化学産業協会、Conseil Européen des Fédérations de l'Industrie Chimique )

“The CEFIC Responsible Care - Health, Safety and Environmental reporting guidelines”、1998 年

<http://www.cefic.be/activities/hse/rc/guide/01.htm>

#### 【国際機関】

< 環境報告書ガイドライン >

GRI(Global Reporting Initiative)

GRI ガイドライン、2002 年

<http://www.globalreporting.org/guidelines/2002.asp>

< 環境報告書レビューガイドライン >

International Auditing and Assurance Standards Board

“the International Standard on Assurance Engagements ISAE 3000”

[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

Association of Certified Chartered Accountants (ACCA)

<http://www.accaglobal.com/sustainability/>

International Federation of Accountants (IFAC) 、 International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)

“the International Standard on Assurance Engagements ISAE 3000”、2003 年

Global Reporting Initiative ( GRI )

Global Reporting Initiative Guidelines 2002 Annex 4 “Credibility and Assurance”、2002 年

<http://www.globalreporting.org/guidelines/2002.asp>

#### 【ノルウェー】

< 環境報告書ガイドライン >

NHO (Næringslivets Hovedorganisasjon)

“Recommendations from the Employers' organisation, based on existing guidelines and standards”

[www.nho.no](http://www.nho.no)

#### 【スウェーデン】

< 環境報告書ガイドライン >

SFF (Swedish Federation of Financial Analysts)

“recommendations on environmental information in the 2000 annual report - Financial analysts and companies listed on the Stockholm stock exchange”

< 環境報告書レビューガイドライン >

”Rev U 5 Revisorers beaktande av miljøfrågor ved granskning av årsredovisningen”

#### 【デンマーク】

< 環境報告書ガイドライン >

Miljøstyrelsen (デンマーク環境省)

“Vejledning om grønne regnskaber - til virksomheder og miljømyndigheder”

#### 【イギリス】

< 環境報告書ガイドライン >

DEFRA( Department for Environment, Food and Rural Affairs : イギリス環境・食糧・農村地域省 )

“General Guidelines on Environmental Reporting ( 2001 ) ”、2001 年

<http://www.defra.gov.uk/environment/envrp/general/index.htm>

同上 “Guidelines for company reporting on greenhouse gas emissions”、2001 年

同上 “guidelines for company reporting on waste”、2000 年

同上 “guidelines for company reporting on water”、2001 年

< 環境報告書レビューガイドライン >

AccountAbility (2003)

“AA1000 Assurance Standard (2003)”、2003 年

<http://www.accountability.org.uk/aa1000/default.asp>

#### 【ドイツ】

##### < 環境報告書ガイドライン >

Ingrid Kaltenegger, JOANNEUM RESEARCH Institute for Sustainable Techniques and Systems

“German Guideline for sustainability reporting“Der Nachhaltigkeitsbericht”

[http://www.nachhaltigkeitsberichte.net/3\\_Leitfaden.html](http://www.nachhaltigkeitsberichte.net/3_Leitfaden.html)

INEM (国際環境マネジメントネットワーク)

“The INEM Sustainability Reporting Guide: A Manual on Practical and Convincing Communication for Future-Oriented Companies”、2001年

[http://www.inem.org/free\\_downloads/index.html#Anchor-The-49575](http://www.inem.org/free_downloads/index.html#Anchor-The-49575)

#### 【オランダ】

##### < 環境報告書ガイドライン >

Ministry of Economic Affairs (オランダ経済省)

“Annual Report Guideline 400 (2003)”、2003年

“Handreiking Maatschappelijke Verslaggeving en Richtlijn 400”、2003年

<http://www.rjnet.nl/nieuws/Persbericht%20maatschappelijk%20verantwoord%20ondernemen.htm>

#### 【オーストラリア】

##### < 環境報告書ガイドライン >

DEH (Department of the Environment and Heritage : オーストラリア環境遺産省)

“Framework for Public Environmental Reporting, an Australian approach”、2000年

<http://www.deh.gov.au/industry/finance/publications/pubs/perframework.pdf>

同上 “Triple Bottom Line Reporting in Australia”、2003年

<http://www.deh.gov.au/industry/finance/publications/indicators/pubs/indicators.pdf>

ASIC (Australian Securities & Investments Commission)

Section 1013DA disclosure guidelines ASIC guidelines to product issuers for disclosure about labour standards or environmental, social and ethical considerations in Product Disclosure Statements (PDS)、2003 年  
[http://www.asic.gov.au/asic/pdflib.nsf/LookupByFileName/s1013DA\\_finalguidelines.pdf/\\$file/s1013DA\\_finalguidelines.pdf](http://www.asic.gov.au/asic/pdflib.nsf/LookupByFileName/s1013DA_finalguidelines.pdf/$file/s1013DA_finalguidelines.pdf)

< 環境報告書レビューガイドライン >

Auditing & Assurance Standards Board of the Australian Accounting Research Foundation  
“Auditing and Assurance Standard AUS 102.”、2002 年

【カナダ】

< 環境報告書ガイドライン >

CMA (公認管理会計士協会)

The Society of Management Accountants of Canada (CMA) (1998) “Writing and Evaluating Sustainable Development and Environmental Reports”、1998 年  
<http://www.cma-canada.org/download/SMAP/STR/WritingEvaluatingSustainableDevelopmentReports.pdf>

Environment Canada 他

“Canadian Corporate Sustainability Reporting Toolkit”、2003 年  
<http://www.sustainabilityreporting.ca/home/default.asp?lang=e>

(発行)

平成 17 年 3 月

環境省総合環境政策局環境経済課

〒100-8975 東京都千代田区霞が関 1-2-2

TEL : 03-5521-8240 FAX : 03-3580-9568

ホームページ <http://www.env.go.jp/>

(禁無断転載)