

環境報告書保証業務の現状と課題（中間報告）

平成14年10月7日
日本公認会計士協会

目次

はじめに	2
調査結果の総合要約	2
1．環境報告書制度に係る保証業務について	2
2．保証業務の主体	5
(1) 保証付与人の資格能力要件	5
(2) 保証付与人の独立性	7
(3) 保証付与人の責任、主体に関するその他の論点	8
3．環境保証業務報告書	11
(1) 表題	11
(2) 業務目標（保証水準を含む）	11
(3) 保証業務の範囲	12
(4) 実施した手続	12
(5) 保証業務指針	13
(6) 環境報告書の作成基準（判断基準）	14
(7) 結論	15
(8) 意見と情報提供	15
4．信頼性について	16
(1) 記載項目の網羅性について	16
(2) 記載事項の正確性	17
(3) 「環境経営内容の信頼性」と「環境経営報告の信頼性」 について	18
5．その他の課題	18
(1) 期待ギャップ	18
(2) 環境マネジメントシステム ISO14001審査との関係	20

調査の概要と結果.....	22
1. 調査概要.....	22
(1) 環境保証業務報告書のベンチマーク調査.....	22
(2) 環境報告書の保証業務を受けた企業に対するアンケート調査.....	22
(3) 公認会計士等による環境報告書保証業務に関するヒアリング.....	23
日本公認会計士協会における関連活動.....	23
今後の方向性.....	24

はじめに

我が国においては、ここ数年、公認会計士等（監査法人及びそのグループ企業を含む）による環境報告書の保証業務が増加しており、当部会でもその理論的枠組みを構築する必要がでてきている。

また、情報の信頼性確保に役立つ環境報告書の保証業務は、環境報告制度の健全な発展のために不可欠な仕組みであると一般に認知されるように、環境報告書の作成者並びに利用者に対して理解を促す努力を続けていかなばならないと考えている。

当部会では、これまで環境報告書に係る保証業務について公開草案及び中間報告を公表してきたが、なお多くの課題を残している。このため、海外における基準や我が国における実務の状況等を調査し、環境報告書の保証業務に関する論点を整理し、これまで公表してきた指針案の内容を充実させ、残された課題を解決していく必要がある。

なお、現在、環境報告書の作成基準に関して一般に公正妥当と認められる基準は確立されていない。環境報告書の保証業務を検討するに当たり、その保証業務の判断基準となりうる環境報告書の作成基準が確立されるにしたがって、検討案も見直しがなされることはいうまでもない。

本中間報告は、公認会計士等による環境報告書の保証業務を中心として、その現状と課題を調査、研究した結果をとりまとめたものである。

調査結果の総合要約

1．環境報告書に係る保証業務について

環境報告書は、通常不特定多数の利害関係者に対して公表されるものであることから、環境報告書の作成者は、環境情報の発信者として信頼に足る情報を発信する責任があることを自覚する必要があることは論を待たないであろう。情報の信頼性を高める最も有効な方策として、環境報告書の作成者である事業体から独立した第三者による検証の必要性が導き出されるが、現状この点がまだ一般に十分認識されていない。

環境報告書の作成者である事業体から独立した第三者による検証の必要性について当協会が公表した経営研究調査会研究報告公開草案第1号「環境報告書保証業務指針（試案）」（案）（以下「公開草案」という。）では、次のように述べている。「通常、環境報告書に記載された情報が真実を反映しているか否かについて、環境情報の利用者が直接確認することは困難である。このため情報の信頼性という問題が重要となる。すなわち、情報は真実であるとともに、社会的な信頼性が必要である。もし情報利用者が個別的に信頼性を確認しようとするればそのために要するコストは膨大となり、一方、情報の信頼性に疑義が生じ

れば環境報告書自体の社会的評価が減殺され、情報開示本来の目的が果たされない可能性もある。ここに、企業から独立した第三者が情報の信頼性を検証しその結論を表明する必要性が生まれてくる。」

一方、環境報告書の利用者にとっても、環境報告書保証業務の必要性が認識されていないということは、環境報告書に記載されている情報が信頼できるものであることの重要性が認識されていないということである。そして、このことは環境報告書における情報を比較検討し、自己の行動意思決定に役立てるということが十分行われておらず、広く社会に普及していないことを物語っている。

また、当協会が公表した経営研究調査会研究報告第13号「環境報告書保証業務指針（試案）」（中間報告）（以下「研究報告第13号」という。）において次のように記述している。

「環境報告書は、企業をはじめとする事業者がその内部あるいは外部の利害関係者に対して事業者の環境保全活動に関連する報告を提供するための重要な手段である。環境報告書を発行する事業者は、信頼しうる環境保全活動に関連する情報を明瞭に表示することにより、事業者の状況に関して環境報告書を利用する利害関係者の判断を誤らせないようにしなければならない。

環境報告書に記載される情報は、単なる事実の客観的表示ではなく、むしろ主観的判断や慣習的方法による所産である。環境報告書の作成基準が確立されており、事業者がこれに準拠している場合には、利害関係者はその作成方法について容易に知りうる。環境報告書の作成基準が、事業者の利害関係者によって確立されているならば、事業者はこれに準拠することによって、様々な利害関係者がそれぞれの情報要求を調整した結果を反映した環境報告書を作成することが容易になる。このため環境報告書の作成基準の確立はきわめて重要である。

ところで、環境報告書は利用者にとって非常に重要な情報を提供するものであるが、通常、環境報告書の作成者と利用者の利害は一致しているとは限らない。また、環境報告書に記載された情報及びその背景にある環境保全活動は複雑であり、これを理解するためには専門性が必要となる。さらに、環境報告書は不特定多数の利害関係者に対して公表されるものであることから、これを利用する利害関係者が、事業者の作成した環境報告書について個別に検証することは不可能である。こうした理由により、事業者から独立した外部の第三者による検証、すなわち環境報告書の保証業務が必要となる。」

このように当専門部会では、これまで環境報告書保証業務指針を検討する中で、環境保全活動を行っている事業者が不特定多数の利害関係者を対象として環境報告書によって環境情報の提供を行うにあたり、その情報の信頼性を高め

るために保証付与人が環境報告書の保証業務を行う、という構図を描き、環境報告書保証業務の必要性を論じてきた。そしてこれに基づいて環境報告書保証業務の検討を重ねてきた。

しかしながら、今回の一連の調査研究において、この構図における最も重要な要素である環境報告書について利用者がその有用性を十分認識しておらず、したがって環境報告書保証業務の必要性も十分認識されていないという問題が明らかになった。

例えば、今回のヒアリング調査において、環境報告書あるいは環境報告書保証業務全般に関連して次のような指摘を受けた。

環境報告書が作成され始めてまだ日が浅く、一般に公正妥当と認められた作成基準等もないため、作成者側も利用者側もまだ手探りの状況で関与しており、試行錯誤を重ねながら作成されている状況である。

公認会計士等による環境報告書の保証業務は、利用者側から見ると、企業のビジネスパートナーとして実施しているという印象が強く、環境報告書の作成者と利用者との等距離にいるという気がしない。

環境報告書を発行している企業のうち、保証業務を受けているのは一割にも満たず、作成者側である産業界にも十分認知されているとは言い難い。このことから、現在実施されている公認会計士等による環境報告書の保証業務は、それに費やす労力と責任に比べ、環境報告書の作成者にも利用者にもその必要性が十分認識されていないという現状が浮かび上がってくる。これには後述する、保証業務の主体、環境保証報告書の記述内容など保証業務自体の問題もあるが、情報開示としての環境報告書の問題もある。

以上の点から、我々が取り組むべき課題として次の点が挙げられる。

環境情報の必要性、有用性の検討

に基づいた環境報告書作成基準等の確立

環境情報の利用の普及、社会の仕組みづくり

当然のことながら、環境報告書保証業務については、我々公認会計士のみならず環境情報に利害関係を持つ様々な分野の人々が関与すべきものであり、既に国際的にも、我が国においても検討が進められている。

環境報告書保証業務が社会に十分認知され発展するためにも、我々はこうした検討組織に積極的に関与する必要がある。むしろこのことは財務諸表監査を通じて企業情報開示制度の確立と発展に貢献してきた我々公認会計士の使命とも言える。とりわけ環境報告書作成基準については、既に数多くの環境報告書保証業務を実施してきた立場から、これまで以上に積極的に発言していくことが重要であり、そのための研究も強化していく必要がある。

2. 保証業務の主体

(1) 保証付与人の資格能力要件

公認会計士等による環境報告書の保証業務の場合、その保証付与人たる公認会計士等が適切な専門的能力と実務経験を有する者でなければならないことは言うまでもない。公認会計士等が環境報告書の保証業務を行う場合、保証付与人として保証業務を行う公認会計士等は、保証付与人として適切な専門的能力と実務経験を有する者であることが要件である。この点に関し、業務を実施する公認会計士等の環境問題に対する資質及び判断能力について社会的に十分認知されるようにする必要がある。

しかし、保証付与人の資質及び判断能力については、当協会を含め一般に、現在まで十分議論が尽くされていないところである。当協会としては環境報告書の保証業務を行う主体（保証付与人）を評価、審査する機関ではないため、環境報告書の保証業務を行うため必要不可欠な要件について調査研究し、公表することを通じて、保証付与人資格に一定要件を課する場合の参考に供したいと考えている。

現在、環境報告書の保証業務を行う保証付与人資格を社会的に評価認定する制度はないが、保証付与人に要請される能力要件としては、環境保全活動や環境関連技術など環境報告書の作成に係る専門的知識を有することは勿論であるが、これと同様に監査理論に関する専門的知識を有することが不可欠である。適切な専門的能力と実務経験の内容としては、環境と監査両方の知識及び実務経験が要求されるものと考えられる。

ヒアリング調査によれば、「現時点で環境報告書の利用者から環境報告書の保証付与人として認知されていない公認会計士等が環境報告書の保証業務を行うことに疑問や違和感を覚えることは否めないのではないか。」という指摘がなされた。調査では、「消費者団体などを含め一般には、公認会計士等が実際に環境に精通しているとしても、もともと会計専門家であって環境専門家ではないというイメージが一般にはあり、さらに監査法人は主として投資家を利用者とする有価証券報告書の信頼性を担保する役割を担っているため、投資家などビジネスの世界にいるイメージが強く、これとは異なる範疇にいる人々が監査法人による環境報告書の保証業務に対して違和感を覚えるようである。」という指摘もあった。環境に関する専門的能力を表象する資格にも様々なものがあるが、現状環境報告書の保証業務を行うに相応しい専門的能力を表象する資格はいまだ確立されていないと考えられる。したがって、今後関係各方面と連携を取りながら、保証付与人の資格要件としてあるべきものを示していくことが当協会に期待されているものと考えられる。

こうした指摘に対して、保証付与人である公認会計士等の場合、通常、組

組織的に保証業務を行う体制をとっていることにより専門性の問題を克服しているものと考えられる。保証付与人は、通常、複数の専門家がチームをつくって業務を行っている。このメンバーには監査の専門家は勿論であるが環境報告に関する専門家など必要に応じて様々な専門家によるチームが形成される。単に公認会計士であることをもって、環境及び監査の専門家であることを表象するには至らないという指摘はもっともであるが、一人の公認会計士が環境と監査両方の知識及び実務経験を有する場合もあれば、それぞれの専門家が一体となってチームを形成する場合もある。したがって、公認会計士等が保証付与人として環境報告書の保証業務を行う場合にも、組織的な保証業務を行うことを通じて、環境と監査両方の知識及び実務経験を有している主体となりうる。さらに公認会計士は監査を行う唯一の職業的専門集団であり、会計監査を通じて培ってきた知識や経験を環境報告書の保証業務において、生かすことのできる可能性を有するものと考えられる点も重要である。

また能力要件を保持するため、環境報告書の保証業務を実施するに当り、十分な品質管理が行われることが不可欠である。とくに組織的に環境報告書の保証業務を行う場合には、個々の主体が十分な能力要件を満たすこともさることながら、組織全体として十分な能力要件を有していることが重要である。

このように保証付与人の資格能力要件については、環境と監査両方の専門的知識及び実務経験を有している主体であると同時に、環境報告書の利用者からも環境報告書の保証付与人として認知されることが重要であり、そのための方策を検討することが課題である。

ところで、ヒアリング調査によれば、「公認会計士等による環境報告書の保証業務が始まって歴史が浅く、いまだ十分な実績がないために報告書の信頼性を担保するといっても不特定多数の利用者が信頼する状況には至っていない。」また、「正確であることを証明することが信頼性を付与するのではなく、何らかの問題が発生した際にどのような対応がなされるのかといったことも信頼性担保の上では重要である。現状いまだそういった事件は起こっていないのでどのような対応がなされるのかわからない状態である。したがって、今後経験と時間の累積のうえに実績が築かれる事となると思われる。」といった指摘もなされた。

これらは、公認会計士等の環境に対する専門性の問題から更に進んで、公認会計士等による環境報告書の保証業務が社会的に信頼あるものとして認知されるためには、更に時間を要すると指摘しており、そこでは実際にどのように信頼性が担保され、それが覆された場合に利用者にもどのような効果があるのかという指摘が含まれていると考えられる。こうした問題も今後の課題

となるものと思われる。

(2) 保証付与人の独立性

利用者にとって、非常に重要な情報を提供する環境報告書に関して、通常、環境報告書の作成者と利用者の利害は一致しているとは限らない。このため保証付与人は保証業務を実施し、結論を表明するにあたって、その業務過程において作成者である企業はじめ環境報告書を取りまくあらゆる利害関係者からの意見等に束縛を全く受けることなく、また誰からも制御されることなく、自らの信念に基づいて判断を下さなければならない。

環境報告書は、不特定多数の利害関係者に対して公表されるものであることから、これを利用する利害関係者が、事業体の作成した環境報告書について個別に検証することは不可能である。したがって、保証付与人は環境報告書を利用する利害関係者に代わって保証業務を行うことになるが、保証付与人がいかにか高度な専門的知識に基づく判断能力を有し、保証業務遂行に関する専門的能力を有していたとしても、実際に環境報告書の保証業務を行う際に独立性の要件が欠如していたならば、その結論の利用者に甚大な不利益を与えることになりかねない。このため、保証付与人の要件として独立性はきわめて重要視されるのである。保証付与人の独立性については、資格能力要件と同様、当協会としては環境報告書の保証業務を行う主体（保証付与人）を評価、審査する機関ではないため、環境報告書の保証業務を行うため必要不可欠な要件について調査研究し、公表することを通じて保証付与人資格に一定要件を課する場合の参考に供したいと考えている。

保証付与人は、環境報告書の保証業務を実施する際には、事実の認定、処理の判断及び結論の表明に当たって、常に公正不偏の態度を保持し、何者にも束縛されない立場を堅持しなければならず、その立場に疑いをもたれるような関係を有してはならない。このように独立性の要件を満たしていることが、環境報告書により利害関係者の利害調整をはかる場合の重要な前提となる。

判断を行う上での独立性を保持することは言うまでもない。会計監査において公認会計士等は遵守すべき独立性に関し、例えば、本人及び親族による株式保有の制限等具体的な要件を有しており、こうした要件は環境報告書の保証業務における独立性を検討する際にも有用であると考えられる。

またこれに関連して倫理基準がある。研究報告第13号では、品質管理基準のひとつとして「職業専門家の倫理原則（誠実性、客観性、専門的能力及び正当な注意、機密保持、職業専門家としての行動及び技術的指針の適用）に関する要求事項」を掲げている。独立性を検討するに当たり、この「職業専門家

の倫理原則」に関しても今後検討が必要であろう。

今回のヒアリング調査では、公認会計士等が環境報告書の保証業務を行う場合に、環境報告書の作成者である事業体と保証付与人たる公認会計士等と一緒に環境報告書を作成しているように見えるので、環境報告書の利用者からは第三者として独立していると認識されにくいのではないかという指摘がなされた。すなわち公認会計士等が環境報告書の保証業務を行う場合、環境報告書利用者からは、作成者である事業等と公認会計士等とがビジネスパートナーであるというイメージが濃厚なため、実際には作成者や利用者から独立した第三者としての立場で環境報告書の保証業務を行い意見表明している場合であっても、利用者はそのように理解しておらず問題が残るのではないかという指摘がなされた。保証付与人の独立性についても、現在までに十分議論が尽くされていないところである。既に述べたとおり、それを担保する要件があることを明確に示し、これを利用者に対し周知する必要があるものと考えられる。また、環境報告書の保証業務の結論を利用する者にとってその要件が必要十分であるか更に検討していく必要がある。

ところで、このほかに保証業務に関わる保証付与人に関する今後の検討課題としては、個々人の業務遂行における事実認定と処理判断に関わる問題がまず挙げられる。また、実務では会計監査と同様に組織的に保証業務が行われていることから、組織として独立性を確保するための要件についても言及する必要がある。これらを考慮し、保証付与人と環境報告書作成者との関係に関して、例えば、独立性や保証付与人の選任・解任、保証業務の報酬、マネジメントサービスとの関係に関する問題についても今後議論する必要があると考えられる。

(3) 保証付与人の責任、主体に関するその他の論点

保証付与人の責任を論ずる場合には、想定される環境報告制度の枠組みの基本的な前提となる二重責任の原則について、関係当事者が正しく理解する必要がある。二重責任の原則とは、下記のとおり作成者と保証付与人の責任分担を明らかにしている原則である。

想定される環境報告制度の枠組みの基本的な前提として、まず作成者（トップマネジメント）が責任をもって、環境報告書を作成していることが必要である。したがって、環境報告書の作成責任は作成者（トップマネジメント）にある。次に保証付与人は、作成者（トップマネジメント）が環境報告書の作成基準に準拠して作成した環境報告書の信頼性について、それを裏付ける証拠を収集し、これを評価して環境報告書の利用者のために結論を表明するのである。保証付与人には、この保証業務による責任がある。

環境報告書の保証業務が、環境報告書を作成又は表示する業務と異なることとはいうまでもないが、想定される環境報告制度の枠組みのなかで信頼性を担保する仕組みとして作成者と保証付与人が責任分担をするこの二重責任の原則は、重要な前提である。保証付与人の責任を明確にし、環境報告制度が担保しようとする信頼性に関する責任を当事者がどのように負うのか利用者が十分理解できるよう説明を行っていくことが重要である。これに関連して、アンケート調査では、少数意見ではあるが「書き手の腰が引けている感じで、責任逃れしているように思われた。」といった指摘もあったが、保証付与人は腰が引けているわけでもなければ、責任逃れをしているわけでもない。二重責任の原則によって保証付与人は保証業務を行った結果についての責任を負っている。

ところで、ヒアリング調査では、「報酬の多寡という観点から見ると、監査法人はN G Oや学識経験者に比較して報酬が高い感じがするのでビジネスであるイメージが強く、N G Oや学識経験者の場合はボランティアのイメージが強い。」という指摘もあった。これに対しては、一概に公認会計士等によるものはビジネスでありN G Oや学識経験者によるものはボランティアであるという結論付けはできないと考えられる。業務内容及び報酬に関しては、例えば公認会計士等が実施する場合であっても、保証業務であるか否かによって業務内容は大きく異なる。結論を公表する前提となる検証手続の多寡だけをとってみてもかなりの差があると予想される。したがって、報酬の多寡は公認会計士等か否かといった実施する主体によって異なるわけではない。

報酬の多寡に関する問題は、本来実施する業務が同じ状況において行うべきであり、内容が異なる業務の報酬額の多寡を比較することには意味がない。環境報告書の保証業務の報酬は実施すべき手続に応じて決まると思われるが、保証業務指針の設定過程で環境報告書の作成者、利用者、保証付与人等利害関係者が実施すべき手続についてコンセンサスを得る必要があり、この過程で報酬額が検討されるものと考えられる。すなわち利用者は、重要な情報に関してより綿密な検証を求めらるであろうが、手続が増加すれば当然保証業務のコストは上昇する。作成者は、できるだけ保証業務に要するコストを抑制したいと考えるのが普通であろうが、結果として検証の手続はより少なく保証水準もより低いものとなってしまう。その結果、利用者の意思決定に資する水準に至らなければそもそも保証業務を行う意味もなくなってしまう。したがって、環境報告書の保証業務に要するコスト水準の検討は保証業務指針の設定の中で十分検討すべきである。ここで検討した結果、すなわち利害関係者のコンセンサスの所産である保証業務指針に従って手続を実施した範囲内で正当な注意を払ったものであれば保証付与人は免責されるべきであろう。

保証付与人の責任は保証業務指針に従った限り、これを超えるものではない。

さらに、環境報告書の保証業務の目的からビジネスであるかボランティアであるかという問題は本質的でなく、その業務が環境報告書の信頼性を担保するために十分妥当な内容を有しており環境報告書利用者の意思決定に資するものであるかどうかを十分検討すべきであると考ええる。

関連してヒアリング調査では、「環境報告書の保証業務を行っている監査法人だけでなく、NGOや学識経験者が行う第三者検証の場合も同様であるが、現状では環境報告書の第三者検証は法的拘束力がなく、方法等が明確でないため、きっちり検証業務を行っているのか利用者から判然としない感じがする。」という指摘もあった。これは、現状、保証業務指針など業務の前提条件が整備されていないことから業務内容が明確でなく、ひいては業務自体の信頼性欠如につながりかねないという指摘である。現在、「第三者レビュー」、「第三者検証」、「第三者審査」といった言葉で表される業務のなかには、環境報告書の保証業務だけでなく、保証業務以外の単なる感想など全く異質の業務が混在しており、これらを区別することなく議論がなされているケースが環境報告書に関してしばしば見受けられる。その一つの原因として、結論の裏付けとして必要な手続が明確になっていないことが問題としてあると思われる。こうした議論を行う前提として保証業務であるか否かを明確に区別すべきことはいうまでもないが、保証業務に関して言うなら、環境報告書の作成者、利用者、保証付与人によりコンセンサスを得るような形で保証業務指針、そして判断基準である作成基準を検討することにより業務内容が明確になり、業務自体の信頼性を向上させることになるものと期待される。

さらに、保証付与人の資格能力要件に関する議論においては、独立した第三者による利害調整としての環境報告書保証業務と、報告書の利用者代表や作成者とは異なる利害の代表者によるコメントとの混同がしばしばなされている。ヒアリング調査においても、例えば次のような指摘がなされているがこれらは明確に区別して議論されるべきものである。それは、「環境報告書の利用者側の認識として、監査法人、NGO、学識者などの第三者によるコメントを付した環境報告書は、第三者によるチェックが入ったものであり、その信頼性確保のための努力として環境報告書作成者に対して一応の評価はできるものと思われる。しかし、一般に第三者意見という場合、利用者のニーズによりその第三者は異なるのではないかと思われる。例えば、第三者によるコメントとして環境NGOや消費者団体などから企業に対して、環境報告書に記載されている環境対策の妥当性について意見を求める場合がある。環境報告書の保証業務を監査法人が行っている場合であっても、監査法人は環境問題の専門家ではないと一般には認識されているので、例えば環境報告書

の記載事項の網羅性までは見ることはできないと考えられているのではないか。」という指摘である。

しかし、作成者や利用者といった環境報告書を取り巻く利害関係者から独立した第三者が行う保証業務は、特定の利用者の利害を代表したコメントとは全く異質の意義を有するものであり、これらは明確に区別されなければならない。

3. 環境保証業務報告書

環境保証業務報告書について、まずこの報告書が含むべき主要な項目に関する論点、次にそれ以外の論点という順に整理し課題を明らかにする。ここに環境保証業務報告書が含むべき項目とは、研究報告第13号によれば、表題、宛先、保証業務の範囲、業務目標（保証水準を含む）、事業体のトップマネジメント及び保証付与人の責任、実施した手順に関する記述、保証業務の限界に関する記述、保証業務指針、環境報告書の作成基準（判断基準）、結論、保証付与人の署名、保証付与人の住所、環境保証業務報告書日付である。環境保証業務報告書のベンチマーク調査の概要については 1（1）を参照されたい。

（1）表題

表題に関しては、「第三者審査報告書」、「第三者意見書」、「第三者検証意見書（あるいは報告書）」などいくつかの用語が使い分けられている。しかし、こうした用語の使い分けに関して、ヒアリング調査では「同じ環境報告書に対する保証業務でありながら、それぞれの主体が、何をどのように実施して、その結果何をどう保証しているのかがわからない」といった指摘もなされている。「有価証券報告書」などに付されている財務諸表監査の監査報告書が主として投資家などある程度専門的知識を有する利用者を対象としているのに対し、環境報告書に付与されている環境保証業務報告書は、より広く社会一般に読まれていることに鑑みれば、こうした指摘を十分認識し、同じ業務内容であれば同じ表題を付すことが必要であろう。

（2）業務目標（保証水準を含む）

業務目標については、「信頼性」「整合性」「正確性」などの用語を用いて記述されている一方、「すべての指標の正確性」あるいは「網羅性」は対象外であるという記述がなされている報告書もあり、これらの用語をどのように使っているのかが、利用者に伝わり難い面がある。

また、ベンチマーク調査によれば、各保証付与人により、保証業務の範囲ごとに業務目標が多様となっている。これも、利用者を混乱させる要因のひ

とつとなっているものと思われる。

さらに、情報の信頼性を保証するのではなく、情報収集や報告のプロセスに関する検証を行った場合もある。しかし、プロセスについて信頼しうるものであるという結論と記載情報は正確であるという結論とがどう相違するかについても、一般には判然としないものと思われる。

このように業務目標に関する記述は多様性があるものの、利用者はその内容の違いを具体的に理解できないのではないかと懸念される。したがって、用語の定義を明確にし、保証付与人の業務目標が何か明確に利用者が理解できるようにしなければならないであろう。

(3) 保証業務の範囲

保証業務の範囲について、会計監査の場合には法律によって監査対象が定められている。これに対して、環境報告書の発行は作成者の任意によるものであり、各種ガイドラインが作成されてはいるものの、その作成義務や、保証業務の対象あるいは、その範囲が法律で定められているものではない。今回のベンチマーク調査では、保証する範囲について、環境報告書に記載されている情報、環境パフォーマンス情報と環境会計情報、環境会計情報、と大きく三つに分類された。

当初、環境報告書保証業務の実務では、環境報告書に記載されている事項すべてを対象としているものが多かった。しかし最近では、環境報告書に記載されている事項のうち、環境会計や環境パフォーマンス情報を明確に区別して、保証業務の対象範囲とするケースもでてきた。今後、このような実務動向が増加することになれば、対象の区分に応じた保証業務についても検討が必要となるものと思われる。

(4) 実施した手続

実施した手続について、現在の環境保証業務報告書では、「会社と合意した特定の(あるいは、以下の)手続を実施した」と大枠を示し、具体的に記載しているケースと「環境情報の報告や検証に関する一般に認められた基準は確立されていないので、現在確立されつつある慣行と指針に基づいた検証アプローチを採用している」と記述してから、具体的な手続を示しているケースがある。

ヒアリング調査によれば、環境報告書の保証業務が、どのような手続に基づいて実施され、その結果どのような結論を導いたのかということが、現在の環境保証業務報告書からはわかりにくいという指摘がある。つまり、「何を実施したのか」が、保証業務の専門家以外にはわかり難いという指摘である。

ベンチマーク調査の結果によれば、実施した手続としては、質問や分析的
手続、証憑突合などを行っている。したがって、記載事項の裏付けである根
拠資料に遡って突合を行っており、単に質問や分析的な手続だけで済ませてい
るわけではないことがわかる。

しかし、「会社と合意した手続」という表現がなされていることにより、会
社が拒否した手続があるかのような印象を利用者に与えてしまう事もあるの
ではないかと考えられる。また、個別に実施した手続を報告書に記載した場合
であっても、「往査」や「試査」などの専門用語は一般には馴染みがないと
考えられるので、保証付与人が伝えたい内容が利用者にわからないという事
態も予想される。したがって、実施した手続等に関しては、環境保証業務報
告書でわかりやすく記載するだけでなく、各保証付与人あるいはこうした業
務に携わる職業団体が積極的に説明義務を果たすことが重要であろう。また、
研究者や教育関係者に期待するところも大きいと考えられる。

(5) 保証業務指針

保証業務を行うに当たって、準拠すべき保証業務指針については、ベンチ
マーク調査によれば、5社の環境報告書における環境保証業務報告書で「現在
確立されつつある慣行と指針に基づいた検証アプローチを採用している」と
している以外には、言及している環境保証業務報告書はなかった。

保証業務を行うに当たっては、一般に公正妥当と認められた保証業務指針
が必要であることは当然であるが、一般に公正妥当と認められる環境報告書
の作成基準が確立しておらず、環境報告書に対する保証業務自体もまだ年月
が浅いことから、実務慣行がいまだ未成熟な状況にあることは否定できない。
しかし、環境報告書による円滑な情報伝達の仕組みを確立するためには、一
般に公正妥当と認められた保証業務指針を確立し、関係者がそれを認知する
ことが不可欠であり、かつ急務である。

国際的には、国際会計士連盟（IFAC）が公表した「保証業務についての
国際基準（案）」において「パフォーマンス」を対象とする保証業務の内容に
「環境」という項目が含まれている。また、我が国においても当協会から研
究報告第13号「環境報告書保証業務指針（試案）」を公表し、企業等の事業体
が作成する環境報告書について保証業務を実施する際の業務の参考に供する
ため具体的指針を取りまとめている。

今後、環境報告書に記載された情報の質的水準が高まり、それが利害関係
者の重要な意思決定に資するようになることにより、環境報告書記載情報の
信頼性が担保されていることの重要性が認識されてくるものと考えられる。
したがって、そういった重要性の高まりにつれて、環境報告書に対する保証

業務の必要性が高まることが予想され、ひいては利害関係者から環境報告書の保証業務に対して、より高い水準が要求されることとなるものと考えられる。こうした要請にいち早く反応し実務慣行を成熟させていくことが必要であると思われる。

したがって、実務が未成熟な状況においては、規範的な役割を有する保証業務指針を当協会が率先して検討し、積極的に公開することにより公正な実務慣行が形成されていくものと考えられる。

(6) 環境報告書の作成基準（判断基準）

環境報告書の作成基準（判断基準）について、現在、環境報告書のガイドラインは国内外で約50あると言われている。しかし、いずれの基準もいまだ一般に公正妥当と認められた基準となるには至っていない。

ベンチマーク調査の結果では、環境報告書の作成基準として「会社の定める方針」に従っている旨を記載しているケースが27社あり、残りの13社については、作成基準について言及していない。

環境報告書の作成基準として我が国においては、2001年2月に環境省から「環境報告書作成ガイドライン（2000年版）～環境報告書作成のための手引き～」が、2001年6月に経済産業省から「環境レポートガイドライン2001」が公表されている。また、国際的には2000年6月にグローバル・リポーティング・イニシアチブ（GRI）から「経済的、環境的、社会的パフォーマンスを報告する持続可能性報告のガイドライン」が公表されている。

ところで、環境報告書を発行する企業数もここ数年急速に伸びており、年を重ねるにつれて環境報告書に対する表彰制度の応募数も増加している。こうしたなか、環境報告書に記載される事項もある程度標準化されつつある。しかし、環境報告書の場合、その利用者が多種多様であり、それぞれの利用者が必要とする情報内容が異なっていたり、業種・業態によって重要な環境問題が異なっていたりする。したがって、環境報告書の作成基準の意義を環境報告書の標準化に求めることが必ずしも正しいとはいえないのではないかと思われる。

環境報告書の作成基準は、環境報告書の保証業務において判断基準となるものである。環境報告書の作成基準は、その作成者が作成に当たり準拠する基準であると同時に、その利用者が環境報告書に記載された内容から自らの意思決定に資する情報を得るために必要である。すなわち利用者は、環境報告書の作成基準により、環境報告書に記載された情報がどのような基準で作成されたかを知ることができる。したがって、環境報告書を媒体として情報を伝達する環境報告の仕組みにおいて、利用者が環境報告書を利用する前提

となる「作成者が環境報告書の作成基準に従って環境報告書を作成しているかどうか」に関する判断の基準として、保証付与人は環境報告書の作成基準を利用することとなる。

(7) 結論

企業等の事業体は、環境報告書の作成基準として各種ガイドラインを参考にしつつも、自社独自の作成基準を設け、それに基づいて環境報告書を作成している。その結果、ベンチマーク調査によれば、環境保証業務報告書の結論は、「会社の定める方針に従い、～(略)～変更すべき重要な事項はない」となっている。

これに対してヒアリング調査の結果などによれば、「何を言いたいのかわからない」「伝えようとしている内容がわからない」「紋切り型で、利用者に訴えるものがない」「責任逃れの言い訳のように感じられる」という指摘につながっているものと思われる。

会計監査では、実査、立会、確認を含む通常の監査手続を実施することにより、高い水準の保証を行っていることから積極的表現となっている。しかし環境報告書の保証業務の場合、現在の実務慣行では会計監査における実査、立会、確認に相当する手続は存在するの否か明らかでない。

したがって上記のヒアリング調査による指摘は理解できるものの、消極的表現であることは責任逃れのためではなく、結論において保証水準を含む保証業務の結論内容を正確に利用者に伝達することを目的としている。したがってこれまでの会計監査の慣行では保証水準と結論表現とが対応関係にあるが、この点に関しても今後議論する必要があるものと思われる。

なお、プロセスの信頼性に関する意見表明やプロセスを検証したケースでは、「適切かつ信頼性ある情報の収集と照合のプロセスを構築し、実施している」「正確な情報の収集と報告のプロセスを構築し、運用している」という肯定的な表現になっている。

なお、アンケート調査では、翌年度への改善につながる指摘、改善の提案を記載してほしいと言う要望もあった。保証業務の本来の目的は、第三者に対して、環境報告書に記載された情報の信頼性を保証するものであるため、こうした提案や改善は、環境保証業務報告書に記載するのではなく、別途、事業体に対して報告しているケースが多い。

(8) 意見と情報提供

ベンチマーク調査によれば、環境保証業務報告書では、提案や改善点等について記載せず、別途、報告を受けているコメント等の一部を作成者が環境

報告書の中で紹介するという形で記載しているものもあった。例えば、環境保証業務報告書の「意見」の記載のあとに、「参考所見」として、環境報告プロセスに関する見解や提案、あるいは、指摘事項の概要と修正対応結果を記載している例である。こうした記載は保証付与人が行っている場合と作成者が行っている場合がある。

保証付与人が行うこのような記述は、本来の保証業務に含まれるものではないが、利用者には、何を実施し、その結果どうであったかの理解の一助となるものとして評価される面がある。その一方では、それらの記載事項は、意見なのか単なる情報提供なのか判然としない。すなわち環境保証業務報告書における「意見」と同じように保証業務としての保証付与人の責任があるかどうかについて今後議論すべき課題であると考えられる。

4. 信頼性について

研究報告第13号では、保証対象は、環境報告書に記載されたすべての情報、環境報告書に記載された個別情報（ア．環境パフォーマンス指標、イ．環境会計指標、ウ．記述情報、エ．その他）であるとしている。また、保証内容とは環境報告書の信頼性であるとし、環境報告書の信頼性とは、記載項目の網羅性、記載事項の正確性、その他とあり、環境報告書に記載された情報を保証対象としている。

環境報告書保証業務の信頼性は、環境報告制度の信頼性から生まれると考えられる。制度の信頼性は、保証付与人の信頼性、一般に公正妥当と認められる環境報告書の作成基準と環境報告書の保証業務指針の確立によって担保されると考えられる。また、保証付与人の能力や独立性等により保証付与人の社会的信頼性を高めることも重要である。このとき保証付与人個人の能力や独立性が重要であることはいうまでもないが、職業的専門家として職業団体として独立性を保持し業務品質の向上に努める体制を有することが保証付与人の社会的信頼性を高めるために有効であると考えられる。

（1）記載項目の網羅性について

記載項目の網羅性の保証は、一般に公正妥当と認められる環境報告書の作成基準があり、作成者が作成基準に準拠しておれば、保証業務の手続自体は困難ではないと考えられる。しかし、現在公表されている環境報告書の作成基準には、記載すべき項目は明示されているが、どういった内容を具体的にどのように記載すべきか明確でないという問題がある。

今回のアンケート調査でも、環境保証報告書の結論に現在の文言に追加して、「網羅性」に関する意見を記載して欲しいと言う回答がいくつかあった。

しかし「網羅性」に関しては、網羅的に記載しなければならない事項が何かを明確にしないまま保証業務を行うことは実際には困難である。なぜなら、保証業務の対象範囲に記載されていない事項の有無を検討するためには、どの範囲まで対象を広げたらよいか明確な基準がないため手続とそのコストに限界がないためである。したがって、一般に公正妥当と認められた環境報告書の作成基準が確立されているならば、環境報告書に記載すべき内容がその基準に準拠しているか否かを検証することにより、記載されていない事項がないかどうかについて一定の意見表明が可能になる。したがって、一般には「網羅性」に関する意見表明を行うためには、一般に公正妥当と認められた環境報告書の作成基準が確立されていることが要件であり、その要件がない場合には、何らかの前提の下での「網羅性」が確保されていることに関する意見表明を行うことになるものと思われる。

また、環境報告書記載項目の網羅性の保証について、一般に公正妥当と認められる環境報告書の作成基準が存在し、事業者がそれに準拠して作成する場合と、そういった作成基準に準拠しないで事業者独自の作成基準によって環境報告書を作成する場合とでは保証付与人あるいは利用者は異なる配慮が必要となる。すなわち、事業者独自の作成基準に従って作成する場合、その環境報告書の網羅性を保証することは困難と考えられる。事業者が自らの判断で故意に記載項目を外し、事業者独自の作成基準に当該項目が含まれていないことを理由に網羅性について保証することは意味がないためである。したがって、環境報告書の作成基準は、環境報告書の利用者、作成者、保証付与人による合意形成の過程を経て確立することが望ましい。

(2) 記載事項の正確性

ベンチマーク調査によれば、環境報告書の保証業務において、記載項目の網羅性よりも、記載事項の正確性について実務上より多く意見表明がなされている。しかし、記載事項の正確性に関して、公表されている環境報告書の作成基準において、具体的な算出方法まで記載されているものは少ないと考えられる。

環境パフォーマンス指標についての算出方法は、慣行的に費用対効果を考慮した方法で、一般に公正妥当と認められる方法が確立されつつある。この確立されつつある一般に公正妥当と認められる算出方法を作成者が採用している場合には、その方法の妥当性を吟味することで足りると考えられるが、そうでない場合には、算出方法の妥当性について専門家による評価が必要となるものと考えられる。

環境報告書の作成基準において明確な算出方法の記述がない場合は、その

信頼性の評価は困難とならざるを得ない。したがって、明確な算出方法などを含む環境報告書の作成基準の確立がなされることが必要である。

(3)「環境経営内容の信頼性」と「環境経営報告の信頼性」について

ヒアリング調査によれば、環境報告書に環境保証業務報告書が添付されている場合、それらは何を保証しているのか一般の利用者からはわかりにくいという指摘を受けた。すなわち、「信頼性について、「環境経営内容の信頼性」と「環境経営報告の信頼性」という二つの信頼性があり、環境保証業務報告書はそのどちらを保証しているのかわからないという指摘である。「環境経営内容の信頼性」とは、環境経営の取組内容は妥当性や実効性があるか、環境経営の取組成果は妥当かつ順調かという内容を含み、「環境経営報告の信頼性」とは、環境経営の実態が漏れなく、正しく報告されているか、環境パフォーマンスの開示方法や範囲は適切であり、あるべきものが網羅されているか、環境会計情報の開示方法や範囲は適切かという内容を含む。現在のところ、公認会計士等による環境報告書の保証業務実務では、「環境経営報告の信頼性」を対象としており、「環境経営内容の信頼性」までは包含していないと考えられる。

5. その他の課題

(1) 期待ギャップ

利用者と保証付与人との期待ギャップ

保証の限界は、保証付与人には通常よく知られているが、環境報告書の利用者の多くには知られていないため、保証に対する利用者の期待が保証付与人の保証業務に対する理解を超えることとなる。

この保証に対する利用者の期待と保証が実際に提供していることに対する利用者の理解との間に生じたギャップを期待ギャップという。その原因には、利用者側に問題がある場合（利用者の期待が合理的でない場合や利用者の理解が現実的でない場合。）と、保証付与人側に問題がある場合（利用者の期待は合理的であるが現在の職業上の基準がそれを満たしていない場合や保証付与人の業務がその基準に達していない場合。）がある。

これら原因を異にする期待ギャップに対しては、自ずと異なった対策を講じる必要がある。

利用者の側に問題がある場合には、保証付与人は、利用者の理解を深めるための措置を講じ、保証付与人の側に問題がある場合には、保証付与人は、基準を改善し、または業務を改善するための措置を講じなければならない。

作成者と保証付与人との期待ギャップ

今回、保証を受けている企業に対し、「保証業務を受けている目的」及び「保証を受けた結果、その目的はどの程度達成されたか」について調査した結果以下の回答があった。

(回答率：%)

選択項目	目的の順位	十分満足以上
誤謬等の事前回避による、正確な情報の提供	1 (82)	1 (92)
環境報告書を対外的にアピールする	2 (64)	5 (44)
正確な数値を提出することを促進する社内牽制強化	3 (58)	2 (75)
環境報告書の利用者への読みやすさ等の質の向上	4 (55)	4 (52)
審査を通じた社内教育	5 (38)	3 (69)

*保証業務を受けた目的として回答の多い順に並べ、目的に対し受けた保証業務について満足度の順位を付けた

この結果、最も際立ったのが、「保証業務を受けている目的」の第2位に挙げられている「環境報告書を対外的にアピールする」に対する満足度が第5位で、十分満足していると回答した企業が44%と50%を切っているところである。

このような結果をまねいた理由を、ヒアリング調査・アンケート調査の結果から検討したところ、環境保証業務報告書が一般にわかりにくいとため、評価されていないという現状が明らかになった。

アンケート調査によれば、第三者意見に対する要望として、「利用者アンケートより、監査内容の文言を具体的に平易な文章にして欲しい旨要望有り。」、「第三者意見書の文章は、非常にわかりにくい。」、「わかりやすい文章、肯定的な文章にするべきと思う。」、「現状では意見の内容が“紋切型”で保証内容が一般者に理解されにくい。」、「監査法人として何に責任を取るかを明確にしてほしい。」、「文面がわかりにくい。もう少し利用者が興味を持てるように工夫が必要。」、「利用者に対して、保証している内容が分かりづらい(一般の利用者は、正確性、網羅性、適切性、有用性等の違いが理解できない。)」等の指摘があった。

環境報告書の保証業務の結果、表明される保証業務報告書が、利用者にとって理解できないものであれば保証を付けることについて評価を得られないのは当然であり、また、実際に保証を付けている企業にも、その内容を理解されていないことは重大な問題であり、早急に解決しなければならない。

また、アンケート調査結果を見ると、現在行われている保証業務は、業務の内容とその結果表明される意見について、保証付与人と業務委託者の間での検討が十分ではなく、今後保証付与人の業務の改善が求められるものと考えられる。

今回のアンケート調査の結果20社が「第三者意見書で何が結論なのかを明確にすべきである」と回答しており、いわゆる「環境保証業務報告書のわかりにくさ」に対して、研究報告第13号は、残念ながら回答を提示するには到っていない。保証業務は、日本では一般にはあまり認知されておらず、その中でも一般になじみのない「中位の水準の結論」を表明している環境保証業務報告書に対する利用者の理解を得ることは、かなり困難な課題である。環境保証業務報告書の対象とする利用者は、財務諸表監査が対象とする利害関係者と異なり、保証業務に対する知識は一般に乏しく、また利用者にそれを求めることも現実的ではない。このような状況で、環境報告書への保証業務を普及していくには、研究報告の更なる検討が必要であると考えられる。

(2) 環境マネジメントシステム I S O 14001 審査との関係

環境報告書の保証業務は、環境に関連する検証という点に起因して、一般に環境マネジメントシステム I S O 14001 の認証審査との類似性を指摘されることがある。ここでは、両者の特徴を整理し、その差異を明確にすることによって、今後、環境報告書の保証業務が、効率的かつ有効に機能しうよう解決すべき課題を指摘するものである。

環境マネジメントシステム I S O 14001 の審査

I S O 14001 は、ジュネーブに本部を置く民間団体である国際標準化機構 (International Organization for Standardization : 通称 I S O) によって、1996年9月に発行された国際的な環境マネジメントシステム (E M S) の規格である。その発行と同時に、当該規格に適合した E M S が構築、運用されているかどうかについて、外部の第三者が審査、認証し、これを登録する、いわゆる審査登録制度が世界各国においてスタートした。その審査は、I S O によって各国にひとつずつ認められた認定機関が認定した審査登録機関 (通称審査機関) によって、認証を希望する組織の依頼に基づいて実施される。当該審査は、あくまでシステムの規格適合性の確認が主であり、そのなかでデータの信頼性を保証するようなことはない。

環境報告書の保証業務

環境報告書の保証業務は、現在、ISOのような社会的に一般化された仕組みの裏付けを持たない。すなわち、環境報告書の作成者の完全な任意の依頼によって、保証付与人が独自のやり方と視点に従って検証を行っている。

記載情報それ自体の信頼性を直接的に確認するには、業務時間の制約が大きく、まだ実現されていないが、以下では課題として当該保証業務が今後目指すべき目的と対象について述べる。

当該保証業務の最終的な目的は、環境情報それ自体の信頼性の担保である。言い換えれば、たとえ作成者の取組やEMSのレベルが低くとも、それが真実の情報として提供されているか否か、という点を確認することがその目的である。最終的に保証付与人が目指すべき具体的なチェックポイントは次のようなものである。

- 記載情報が真実に基づいているか
- 重要な情報に漏れが無いか
- 記載情報は正確に測定、集計されたものか
- 記載情報は正当な手続を経たものか
- 記載情報に一貫性はあるか
- 記載情報は比較可能性があるか

このように、保証する情報内容こそ会計監査と異なるものの、その検証要点は、情報の信頼性を確認する上では本質的に同一といえる。したがって、当該保証業務はその目的において、ISO審査が環境マネジメントシステムの規格への適合性チェックを目的とするのと大きく異なっている。

環境報告書の保証業務が対象とするのは、環境報告書の記載情報そのものであり、環境マネジメントシステムを保証するものではない。

現在実施されている環境報告書の保証業務の保証レベルは、会計監査に比べると低いと言わざるを得ない。直接的には保証業務にかけられるコストが圧倒的に少ないことが原因である。しかし、これは保証付与人の言い分であり、作成者にとってはコストが高いという印象が強いとのことである。これは、すなわち保証付与人が提供する便益に対して、作成者の評価が低いことを意味しており、その認識を改善していくのは容易ならざることである。これについては、保証付与人が解決すべき要因と社会全体で対応すべき要因を分けて考える必要がある。

保証付与人が解決できる要因としては、保証基準の整備、保証業務の品質向上、そして保証報告書の付加価値向上である。現時点で重要なのは、保証業務報告をいかに利用価値の高いものとするか、である。環境情報

の利用者は、財務情報のそれと違い、その知識レベルや階層が多様であるため、会計監査の報告書のように抽象的なものは受け入れられにくい。保証付与人は、今後いかに利用価値のある報告書を作成するか、大いに議論する必要がある。こうすることが、ひいては保証業務自身の付加価値を高め、多くの報酬を与えられることによって、保証レベルも向上させることが可能となるであろう。

また、社会全体で考えるべきこととして、環境報告書の保証業務自体を、重要な情報開示制度の一部であることと認識し、関連する基準を整備するとともにその制度化を進めることがあげられる。これによって、保証業務自体の拡大とともに、そのレベルが向上することは明らかである。

調査の概要と結果

1. 調査概要

(1) 環境保証業務報告書のベンチマーク調査

平成14年3月(調査基準日)における公認会計士等が実施する環境保証業務報告書の記載事項に関する調査を実施した。この調査及び分析は、国内40社の環境保証業務報告書について下記の項目により実施した。

- 表題
- 宛先
- 保証業務の範囲
- 業務目標(保証水準を含む)
- 保証付与人の責任
- 実施した手続に関する記述
- 保証業務の限界に関する記述
- 保証業務指針
- 環境報告書の作成基準(判断基準)
- 結論
- 保証付与人の署名
- 保証付与人の住所
- 環境保証業務報告書日付
- その他

(2) 環境報告書の保証業務を受けた企業に対するアンケート調査

近年、我が国において企業等が環境報告書の作成、公表を通じ、内外の利害関係者に対して環境保全活動に関する報告を行う際、環境報告書に対して信頼性を付与する目的のために独立した第三者による、いわゆる環境報告書

の保証業務を利用するが増えている。しかし、環境報告書の保証業務が実務として我が国に根を下ろしてからまだ日が浅いということもあり、一般に公正妥当と認められた環境報告書の作成基準及び保証業務指針が確立される状況には至っていないというのが現況である。当協会は、昨年7月に研究報告第13号「環境報告書保証業務指針（試案）」（中間報告）を作成、公表したが、いまだ指針案であり今後の実務の発展により更に内容を充実した答申を作成したいと考えている。こうした現在の状況において、実際に公認会計士等の環境報告書保証業務を受けている企業が、公認会計士等による環境報告書保証業務に対して、どのようなご意見、ご要望をお持ちか「環境報告書の保証業務に関するアンケート」調査を実施することとし、2002年2月に実施した。このアンケート調査は、2001年までに公認会計士等による環境報告書保証業務を受けた会社の作成部署にアンケート調査表をご送付している。なお、このアンケート調査の結果については、個別での公表は行わず、集計結果を本答申の中で活用する旨回答企業に対し明示した。なおアンケート調査表は、公認会計士等による環境保証業務報告書を環境報告書に添付している国内企業40社に対し発信し、その結果、34社から回答を得た。

（3）公認会計士等による環境報告書保証業務に関するヒアリング

公認会計士等による環境報告書保証業務に関し、積極的なご意見をお持ちの識者を講師として招聘したヒアリング会を1月24日に開催した。このヒアリングは、環境報告書の保証業務について、特に公認会計士等が行う環境報告書の保証業務について講師が日頃感ずるところを率直にご指摘いただくという趣旨で実施した。

したがって、環境報告書の保証業務が一般からどのように見られており、どのようなところに問題点があると感じられているのかを明らかにするため、講師に対し特に明確なテーマを提示しなかった。当調査会では、このヒアリングを通じて、環境報告制度のなかで当協会が調査研究している環境報告書の保証業務が環境報告書の作成者や利用者にとって、どのように理解され、感じられているのかをまず明らかにしたいと考え、そのうえで今後社会的に役に立つためには、どのような課題を解決していかなければならないかを明らかにし、取り組んでいきたいと考えたためである。

このヒアリングの結果についても、個別での公表は行わず、本答申の中に反映することとした。

日本公認会計士協会における関連活動

これまでの当調査会環境監査専門部会（研究部会を含む）の諮問事項と取り組

み状況は次のとおりである。

過去の諮問事項と取り組み状況

諮問事項		答申等	
平成5年 7月22日	環境監査について調査研究されたい。	平成7年 6月9日	経営研究調査会研究報告第2号「環境問題における公認会計士の役割について」
平成7年 9月5日	環境監査の実施に当たっての問題点及び環境コストの測定について調査研究されたい。	平成10年 5月12日 平成10年 5月12日	経営研究調査会研究報告第4号「環境監査を実施するに当たっての問題点について」 経営研究調査会研究報告第5号「環境に配慮した企業経営のための環境コスト情報の利用」
平成10年 9月8日	環境報告書及び環境監査等について調査研究されたい。	平成12年 7月27日	経営研究調査会研究報告公開草案第1号「環境報告書保証業務指針(試案)」(案)
平成12年 7月28日	環境報告書に係る保証業務について調査研究されたい。	平成13年 7月16日	経営研究調査会研究報告第13号「環境報告書保証業務指針(試案)」(中間報告)

今後の方向性

本中間報告は、公認会計士等（監査法人及びそのグループ企業を含む）による環境報告書の保証業務を中心として、その現状と課題を調査、研究した結果を取りまとめたものである。今後、当専門部会は今回実施したベンチマーク調査、アンケート調査、ヒアリング調査の結果を十分吟味し、諮問事項である「環境報告書に係る保証業務について調査研究されたい。」について答申期限の平成16年7月に向けて調査研究を行い、環境報告書保証業務の理論的枠組みを構築するとともに、環境報告制度に対する環境報告書の作成者並びに利用者の正確な理解を促す努力を続けていかねばならないと考えている。

以上