

サステナビリティ情報審査実務指針

制定:平成 19 年 7 月 1 日
最終改訂:平成 26 年 12 月 1 日

一般社団法人
サステナビリティ情報審査協会

目 次

1. 一般基準実務指針	2
1-1. 審査の目的及び対象	2
1-2. 審査人の要件	4
1-3. 審査機関に対する要件.....	5
2. 審査基準実務指針	6
2-1. 契約	6
2-2. 計画	7
2-3. 審査の実施.....	9
2-4. 結論の判定.....	14
3. 報告基準実務指針	17
3-1. 全般的事項.....	17
3-2. 表明する結論の内容	19
3-3. 後発事象	20

1. 一般基準実務指針

1-1. 審査の目的及び対象

(1) 審査の意義・目的

サステナビリティ報告書の審査業務とは、経営者の作成したサステナビリティ報告書が、適用されるサステナビリティ報告書の作成基準に準拠して正確に測定、算出され、かつ重要な事項が漏れなく表示されているかどうかについて、審査人が自ら入手した審査証拠に基づいて判断した結論を表明することを目的とする業務をいう。

(2) 審査の対象

本実務指針で取り扱うサステナビリティ報告書審査の対象となるサステナビリティ報告書とは、その発行主体、名称及び公表媒体を問わず、適用されるサステナビリティ報告書の作成基準に準拠した情報が定期的に報告されるものとする。

なお、サステナビリティ報告書の特定の情報を審査対象とする場合にも本実務指針の対象となりうる。

(3) 規準(作成基準)

(a) 規準の要件

サステナビリティ情報審査における適合する規準とは、経営者がサステナビリティ情報を作成する場合及び審査人が結論を報告する場合に、サステナビリティに関する事業体の状況を評価又は測定するための一定の規準である。

サステナビリティ情報審査における適合する規準は、次の一般的要件すべてを具備する必要がある。

① 目的適合性

投資家、取引先、消費者、従業員等の想定利用者による意思決定に役立つ結論を導くのに資する規準であること

② 完全性

各業務環境の下で得られる結論に影響を与える経済、環境、社会のカテゴリーのうち関連するカテゴリーのいずれもが省略されていない規準であること。なお、目的適合的であるならば、表示及び開示の規準が含まれる。

③ 信頼性

同一の環境で審査人が利用するとき、主題の評価又は測定を合理的にかつ首尾一貫して行うことができる信頼性のある規準であること

④ 中立性

偏見のない主題情報を導くのに資する中立的な規準であること

⑤ 理解可能性

サステナビリティ情報の利用者が理解可能な主題情報をもたらす規準であること

(b) 規準の適用

審査人は、個々のサステナビリティ情報審査において規準の適合性を評価する。規準は、確立されているもの¹のほか、特別目的に設定されることがある。

① 確立された規準

サステナビリティに関する事業体の状況が確立された規準により評価又は測定されている場合には、当該規準が審査人における適合する評価又は測定の規準となる。

② 特別目的に設定された規準

サステナビリティ情報の一部について確立した規準が存在しない場合には、規準を個別に設定されることがある。審査人は、特別に開発した規準が他の目的に対して適合していない可能性があることを、想定利用者に対して注意喚起するように努めなければならない。

(c) 想定利用者の利用可能性

サステナビリティ情報がどのように評価又は測定されているのかを理解するためには、想定利用者に規準が利用可能であることが求められる。想定利用者にとって利用可能な規準とは、以下のような規準である。

① 公表されている規準

② サステナビリティ情報とともに被審査事業体の経営者により明示されている規準

③ 審査報告書において明示されている規準

④ 広く一般に理解を得られている規準

(4) 重要な虚偽の表示

重要な虚偽の表示とは、不正確な記載又は記載すべき情報の漏れによって利害関係者の判断に重要な影響を与える表示をいう。したがって、サステナビリティ報告書の審査にあたっては、利害関係者の判断に影響を及ぼさない程度に重要性の乏しいサステナビリティ情報に関して、本来の厳密な測定、算出の基準によらない処理や一部のサステナビリティ情報の開示が省略されている場合においても妥当と判断される。

(5) 合理的審査業務と限定的審査業務

審査業務は、審査業務のリスクの程度により合理的審査業務と限定的審査業務に分類される。

合理的審査業務では、積極的形式で審査人の結論を表明するための基礎として、その業務環境条件²において、審査業務リスクを許容可能な低い水準に抑える。限定的審査業

¹ 本実務指針の発行時点では、「GRI サステナビリティ・レポーティング・ガイドライン (Version4)」、環境情報の提供の促進等による特定事業者等の環境に配慮した事業活動の促進に関する法律第8条の規定に基づく「環境報告書等の記載事項等」(平成17年3月公布)、「環境報告ガイドライン 2012年版(平成24年4月 環境省)」などが想定される。

² 業務環境には、合理的審査業務であるか限定的審査業務であるか、審査の対象、使用される判断規準、利害関係者のニーズ、被審査事業体とその事業環境について関連する特性、取引実態及び実務慣行など当該審査業務に重要な影響を与える可能性のある他の事項が含まれる。

務では、消極的形式で審査人の結論を表明するための基礎として、その業務環境条件において、審査業務リスクを合理的審査業務の場合よりも高いが、許容可能な低い水準に抑える。

1-2. 審査人の要件

(1) 専門能力の向上と知識・技能の蓄積

審査人は、職業的専門家としての懐疑心を保持しつつ、専門能力の向上及び実務経験等から得られる知識・技能の蓄積に常に努めなければならない。

(2) 審査人として必要とされる知識

サステナビリティ報告書の審査業務を実施しようとする審査人は、サステナビリティ報告書の記載の基になる、取引実態及び実務慣行などを理解するのに適切な専門知識を有していなければならない。

- ① 被審査事業体の事業経営一般に関する知識
- ② 被審査事業体の事業活動に伴う環境、社会、経済に関わる影響及び事業体が適用を受ける関係法令に基づく規制に関する知識
- ③ サステナビリティに関する内部統制(情報プロセスを含む)に関する知識
- ④ サステナビリティ報告書の作成基準(判断基準)に関する知識
- ⑤ 審査業務に関する知識

これらの知識の程度は、審査人が、被審査事業体の事業活動に伴う重要なサステナビリティ情報への影響を識別し理解できるものでなければならない。

(3) 審査人の行動規範

(a) 公正不偏の態度の保持

審査人は、サステナビリティ報告書の審査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なければならない。

(b) 独立不羈の立場の堅持

審査人は、サステナビリティ報告書の審査業務を実施する際には、常に独立不羈の立場を堅持しなければならない。倫理規程を遵守し、独立性を損なう利害や独立した立場に疑いを招く外観を有してはならない。

(c) 守秘義務

審査人は、業務上知り得た事項を正当な理由なく漏えいし又は窃用してはならない。

- ① 審査人が、審査業務の実施に当たって補助者や外部の専門家を用的する場合、守

秘義務に関する十分な配慮をする必要がある。

(d) 正当な注意

審査人は、サステナビリティ報告書の審査業務の実施に当たり、職業専門家として正当な注意を払わなければならない。

- ① 審査人は、サステナビリティ報告書の作成に責任を有する当事者の誠実性に関して予断をもって臨んではならず、懐疑心を保持して審査業務を行わなければならない。

1-3. 審査機関に対する要件

(1) 審査機関の体制及び品質管理システム等

審査機関は公正かつ的確なサステナビリティ報告書の審査を実施するため、必要な体制を構築し、審査業務の適切な品質管理を行わなければならない。

(a) 体制

審査機関は、審査業務の実施に必要な体制を整備し、運用しなければならない。体制の整備、運用にあたっては、以下の内容が満たされなければならない。

- ① 審査業務の実施を行うに当たって公平性を確保する体制を有すること
- ② 審査業務に必要な専門知識及び実務経験を持つ十分な数の審査人を有すること
- ③ 適正な審査業務のために、品質管理されていること
- ④ 審査業務と他の業務活動の執行を区分管理されていること
- ⑤ 被審査事業体又はその他の者からの、異議申立てを公平に処理する機能を有すること

(b) 品質管理システム

(ア) 品質管理の方法

審査機関は、品質管理の方法を定め、適正に運用しなければならない。品質管理の方法には、以下の事項を含めなければならない。

- ① 権限及び職務分担
- ② 審査業務の手順
- ③ 審査記録を保持する手順
- ④ 審査の結論が妥当であるか否かを検討する手順

(イ) 審査の結論の判定

審査機関は、個別の審査業務の最終的な意見を表明する前に、審査の結論の内容を吟味しなければならない。

(c) 記録

審査機関は、文書(電子的方式、磁氣的方式その他の人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるものを含む。)による記録を保持する手順を定めなければならない。

(d) 品質管理レビュー

審査機関は、一般社団法人サステナビリティ情報審査協会内に組織される専門家による品質管理レビューを定期的に受け、指導・勧告を受けた場合には、品質管理の方法を改善しなければならない。

(e) 機密保持

審査機関は、審査業務を実施するにあたって得られた情報を漏洩してはならない。

(2) 審査機関の審査人

審査機関は、審査業務の実施に当たり、当該審査業務に適確な審査人によってチームを編成しなければならない。

審査機関は、審査人に対して必要な教育訓練を実施しなければならない。

(3) 不適正な表示の取扱い

審査機関は、審査業務を実施した結果、重要な虚偽の表示がなされる可能性を発見した場合、被審査事業体に対して修正勧告をしなければならない。また、将来の是正処置・予防処置の必要性を検討しなければならない。

2. 審査基準実務指針

2-1. 契約

(1) 契約締結前に考慮すべき事項

審査業務実施者は、契約の締結前に以下の事項を考慮すべきである。

- ① サステナビリティ報告書等の審査業務委嘱者の審査を受ける体制の整備状況
- ② 審査業務実施者の独立性
- ③ 業務上のリスク及び審査業務を引き受けることにより、審査業務実施者が被るおそれのある不利益の可能性

(2) 契約の締結

審査業務実施者はサステナビリティ報告書等審査業務委嘱者と、審査業務契約を締結しなくてはならない。

(3) 契約書の記載事項

契約書には以下の事項を含めることが望ましい。

- ① 審査の目的及び合理的審査業務か限定的審査業務のいずれであるかの旨
- ② 審査の対象範囲
- ③ 審査方法
- ④ 契約期間及び審査報告書提出期限
- ⑤ 審査機関を代表する審査業務責任者の氏名
- ⑥ 審査報酬額
- ⑦ 経費の負担
- ⑧ 経営者確認書を入手する旨
- ⑨ 経営者及び審査業務実施者の責任関係
- ⑩ 審査の限界に関する合意事項
- ⑪ 審査業務実施者の独立性を保持する旨
- ⑫ 守秘義務が課せられる旨
- ⑬ 審査業務委嘱者の協力に関する合意事項
- ⑭ 免責事項
- ⑮ 損害の賠償条項
- ⑯ 契約の解除・終了事項
- ⑰ 審査業務実施者作成資料の所有権
- ⑱ 裁判の所轄に関する事項

2-2. 計画

(1) 計画の概要

審査人は、審査業務契約に従い、サステナビリティ報告書の信頼性に対する自己の結論を形成するに足る基礎を得なければならない。

審査人は、結論形成の根拠となる基礎を得るために、十分かつ適切な証拠を入手しなければならない。

審査業務実施者は、適切な計画に基づいて、審査業務を組織的に実施しなければならない。

(2) 適切な計画の策定

審査業務実施者は、審査業務を公正かつ効率的に行うために、審査業務の範囲及び手続を記した審査業務計画を策定しなくてはならない。

審査業務計画には、以下の事項を考慮しなくてはならない。

- ① 審査目的
- ② 審査対象

- ③ 審査業務実施者が保持すべき必要知識とチーム編成において選定すべきメンバーの専門能力
- ④ 審査業務実施者の判断基準
- ⑤ 審査業務実施者の審査基準
- ⑥ サステナビリティに関する内部統制(情報プロセスを含む)についての理解
- ⑦ 重要性
- ⑧ 他の専門家の利用、内部監査業務の利用、ISO マネジメントシステムなど国際規格の活用
- ⑨ 審査手続の実施時期
- ⑩ 往査サイト選定基準

(3) 計画書に記載する事項

計画書には、以下の事項を記載しなくてはならない。

- ① 審査目的
- ② 審査対象
- ③ 審査業務責任者及びチーム編成
- ④ 審査スケジュール
- ⑤ 実施すべき手続の概要
- ⑥ 往査サイト

(4) リスク・アプローチ

審査の実施に当たっては審査リスクを合理的審査業務又は限定的審査業務に求められる水準に抑えるため、審査リスクに基づいて³、証拠を収集する手続の選択、実施の時期及び範囲を決定しなければならない。

(a) 固有リスクの評価

審査人は、固有リスクを評価しなければならない。

固有リスクとは、関連する内部統制が存在していないとの仮定の上で、サステナビリティ報告書に重要な虚偽の表示がなされる可能性をいい、サステナビリティ報告書の審査の対象項目が本来有するリスクである。

³ 審査リスクが高く重要な虚偽記載が生じやすい事項については、重点的に審査の人員や時間を充てることにより、審査を効果的かつ効率的に実施する。

審査リスクとは、審査人がサステナビリティ報告書の審査対象の中で、重要な虚偽記載がある場合に審査業務実施者が誤った結論を表明する可能性をいい、固有のリスク、統制リスク及び発見リスクから構成される。

合理的審査業務の場合には、審査人は、審査人の結論を積極的形式で表明するための合理的な基礎となる証拠を入手し、審査リスクをその業務環境条件において許容可能な低い水準に抑制させる。

限定的審査業務における審査リスクの水準は、合理的審査業務における場合より高く設定することができる。限定的審査業務の場合には、審査人は、証拠を収集する手続実施の時期及び範囲の組み合わせによって、審査人の結論を消極的形式で表明するための基礎として有意な水準の証拠を入手する必要がある。

(b) 統制リスクの評価

審査人は、統制リスクを評価しなければならない。

統制リスクとは、サステナビリティ報告書の審査対象の中で、重要な虚偽の表示が、企業の内部統制によって防止又は適時に発見されない可能性をいう。

(c) 発見リスクの決定

審査人は、固有リスクと統制リスクを評価し、虚偽の表示が行われる可能性に応じて、審査人は審査手続やその実施の時期及び範囲を決定するための基礎となる発見リスクを決めなければならない。

発見リスクとは、企業の内部統制によって防止又は発見されなかったサステナビリティ報告書の重要な虚偽の表示が、審査手続を実施してもなお発見されない可能性をいう。

(5) 重要性の勘案

審査上の重要性とは、審査計画の策定、証拠を収集する手続並びに重要な虚偽の表示があるかどうかの意見形成に関わる審査人の判断において考慮されるべきである。

審査人は、審査計画の策定に当たり、サステナビリティ報告書の重要な虚偽の表示を看過しないようにするために、許容可能な重要性の基準値を決定し、これを基に達成すべき審査リスクの水準も勘案しながら、特定の項目や算出方法について実施すべき審査手続、その実施の時期及び範囲を決定し、審査を実施する。

審査機関は十分に審査業務のリスク程度に応じて、十分なだけ主題及びその他の業務状況を理解しなければならない。

2-3. 審査の実施

(1) 審査要点

サステナビリティ情報審査における審査要点として、少なくとも次の5つの審査要点が設定される。これらの審査要点は、サステナビリティ情報ごとに設定され、それに適した審査業務手続を選択し、適用しなければならない。

定量情報の審査要点は、次のとおりである。

① 対象項目の適切性

対象項目とは、審査対象とする項目のことをいい、対象項目が適切であるとは、サステナビリティ報告書等の重要な情報が、事業体の社会的責任への対応の事実に沿って(実在性)、作成基準に準拠(基準準拠性)し、漏れなく(網羅性)、継続的に(継続性)定められていることをいう。

② 対象範囲の適切性

対象範囲とは、グループ会社や部門などの組織及び定量情報の種類や内訳などをいい、対象範囲が適切であるとは、サステナビリティ情報の重要な情報の収集・報告範囲が、事業体の社会的責任への対応の事実に沿って(実在性)、作成基準に準

拠(基準準拠性)し、漏れなく(網羅性)、継続的に(継続性)定められていることをいう。

③ 算定方法の妥当性

算定方法とは、算定式や換算方法・測定方法などをいい、算定方法が妥当であるとは、サステナビリティ情報のうち重要な定量情報の算定方法が作成基準に準拠(基準準拠性)し、合理的(合理性)かつ継続的に(継続性)適用されていることをいう。

④ 算定結果の合理性

算定結果とは、サステナビリティ情報のうち重要な定量情報を算定方法に従って算定した結果をいい、算定結果が合理的であるとは、実在する取組みに基づく(実在性)正確な情報(正確性)が、漏れなく(網羅性)、適切な算定プロセスを経て算定され、その算定結果が適切な期間に帰属している(期間帰属性)ことをいう。

⑤ 開示方法の適切性(記載内容の事実適合性を含む。)

開示方法の適切性とは、サステナビリティ情報(重要な定量情報及び関連する定性的情報を含む。)が、事業体の社会的責任への対応の事実に沿っており(実在性)、作成基準に準拠(基準準拠性)し、漏れなく(網羅性)、継続的に(継続性)開示され、表示方法が適切で偏りが無い(公平中立性)ことをいう。

なお、定性的情報については、上記①、②、⑤については同様であり、③の算定方法の妥当性は、サステナビリティ情報のうち関連する定性的情報に関する情報収集の妥当性、④の算定結果の合理性は、サステナビリティ情報のうち関連する定性的情報に関する情報内容の合理性、と読み替える。

(2) 試査

審査人は、十分かつ適切な審査証拠を入手するに当たっては、原則として、試査に基づき、固有リスク及び統制リスクを評価するために行う評価手続及び審査要点の直接的な立証のために行う実証手続を実施しなければならない。

試査とは、特定の審査手続の実施に際して、母集団からその一部の項目を抽出して、それに対して審査手続を実施し、その結果をもって母集団全体の一定の特性を評価することである。

(3) 審査手続

審査人は、被審査事業体の事業内容及びサステナビリティ経営度等の外部評価の理解並びに固有リスク及び統制リスクの暫定的評価のために行う評価手続又は実証手続として、次のような審査の手法としての審査手続を単独に又は組み合わせて実施する。

(a) 実査

実査は、審査人自身が、現物を実際に確かめる審査手続である。実査は、廃棄物、燃料油、ポリ塩化ビフェニール含有機器等の特定の時点における実在性を確認できる現物に対して重要性を勘案して実施する。

(b) 観察

観察は、被審査事業体の現場等に審査人が赴いて、業務処理の適否や信頼性、サステナビリティ情報に関連する情報のインプット、アウトプットデータの実在性等を確かめる審査手続である。観察には、ボイラー、排水処理施設の視察、建設業における現場視察等が含まれる。

なお、審査人は、観察によって得た審査証拠が観察を行った時点のみの審査証拠であることに留意する。すなわち、ある手続の実施の状況を観察し、その適切な実施を確かめたとしても、当該手続が審査対象期間を通じて適切に実施されているかどうかは、観察によって確かめることはできない。

(c) 立会

立会は、被審査事業体を実施する棚卸資産(燃料油、化学物質等)の实地棚卸、有形固定資産(主に環境関連施設)の現物調査等の現場に審査人が赴いて、その実施状況を確かめる審査手続である。なお、立会に際して、審査人が自ら抜き取り検査を行うことがある。

(d) 確認

確認は、サステナビリティ報告書の項目に関連する情報について、被審査事業体の取引先等の外部の第三者に対して、審査人が直接文書により問い合わせを行い、その回答を入手する審査手続である。審査人は、確認の実施対象項目及び範囲について、審査リスク及び審査上の重要性、被審査事業体の事業環境や事業内容、回答の入手可能性等を勘案して決定する。

(e) 質問

質問は、サステナビリティ報告書の項目に関連する情報について、審査人が被審査事業体の経営者又は従業員等に問い合わせ、説明又は回答を求める審査手続である。質問には、書面による質問と口頭による質問とがある。審査人は、質問に対する回答から、新たな情報又は既に入手していた審査証拠を裏付ける情報の入手が可能になることがある。

なお、質問に対する回答のみでは十分かつ適切な審査証拠となり得ないことが多いため、それを裏付ける情報等の入手が必要であることに留意する。また、審査人は、種々の情報を入手するため、被審査事業体の事業内容、内部統制の構築等に関して、経営者等とディスカッションを行うことがある。

(f) 閲覧

閲覧は、審査人が、経営理念、方針、目標、関係法令に基づく規制一覧表、規程類、外部とのコミュニケーション記録、内部監査記録、サステナビリティに関する内部統制についての会議議事録、他の審査業務実施者による審査報告書等を通読して、概観的に、被審査事業体のサステナビリティに関する内部統制の構築状況及び運用状況を理解し、不適合事項への対処状況や目標に対する進捗状況を把握し吟味する審査手続である。

(g) 査閲

査閲は、審査人がサステナビリティ報告書の項目に関連する測定データ、関連パフォー

マンス指標等について比較や分析によってその正確性や網羅性を概括的に確かめる審査手続である。一般的に、査閲によって審査人が発見した事項については質問等によってより詳細に確かめることが必要となる。

(h) 証憑突合

証憑突合は、審査人がサステナビリティ報告書の項目に関連する測定データや算出数値とそれを裏付ける証憑書類の照合によって、証憑書類に示された数値を確かめる審査手続である。ここで使用される証憑書類は、以下の四つに分類され、それぞれの審査証拠の証明力が異なる。

- ① 第三者によって作成・保存されている証憑書類（監督官庁からの勧告書等）
- ② 第三者によって作成され、被審査事業体会社が保存している証憑書類（産業廃棄物管理票、環境計量証明事業者からの計量証明書、地下水・土壌汚染調査報告書等）
- ③ 被審査事業体によって作成・保存されている証憑書類（各種の事業体内部での測定・分析記録等）
- ④ 被審査事業体によって作成され、第三者が保存している証憑書類

(i) 帳簿突合

帳簿突合は、審査人がサステナビリティ報告書の項目に関連する情報の測定・集計に関して集計段階での帳簿間の照合によって、正確な記録及び集計が行われていることを確かめる審査手続である。例えば、被審査事業体全体のサステナビリティ関連パフォーマンス指標の内訳と各事業所のパフォーマンス指標の照合などがある。

(j) 再計算

再計算は、サステナビリティ報告書の項目に関連する情報の測定記録、算出計算記録、集計明細表、証憑書類等の計算の正確性を、審査人自らが計算し確かめる審査手続である。

(k) 再実施

再実施は、被審査事業体が実施している手続等を審査人が自ら実施することによって、手続等が内部統制上正しく運用されていることを確かめる審査手続である。再実施は、内部統制を評価する手続として実施され、コンピュータを利用した審査技法により実施されることがある。

(l) 分析的手続

分析的手続は、審査人がサステナビリティ関連のパフォーマンス情報相互間又はパフォーマンス情報以外のデータとサステナビリティ関連のパフォーマンス情報との間に存在する関係を利用して推定値を算出し、推定値とサステナビリティ関連のパフォーマンス情報を比較することによってサステナビリティ関連のパフォーマンス情報を比較分析する審査手続である。推定値には、単純に測定値の他、比率、傾向等が含まれる。

(4) 見積り又は仮定の合理性の判断

審査人は、サステナビリティ関連のパフォーマンス情報の算出過程における見積り又は仮定の合理性を判断するために、経営者が行った見積り又は仮定の方法の評価に加えて、その見積り又は仮定と審査人自らが行った見積り又は仮定と審査対象期間後に判明した実績との比較等により、十分かつ適切な審査証拠を入手しなければならない。

(5) 不正・誤謬への対応

審査人は、審査の実施において不正又は誤謬を発見した場合には、経営者等に報告して適切な対応を求めるとともに、適宜、審査手続を追加して十分かつ適切な審査証拠を入手し、当該不正等がサステナビリティ報告書の重要な虚偽の表示につながる可能性を評価しなければならない。

審査人は、審査の実施過程で判明した重要な虚偽の表示につながる可能性のある事項については、そのサステナビリティ情報に関して量的影響及び質的影響の重要性(例えば、少量であっても利用者の関心が高い項目や財務上の量的に多大な影響を与える可能性がある項目)を検討し、必要であれば、審査の実施結果を見直し、または追加の審査手続を実施する。

(6) 経営者の確認書

(a) 確認書の入手と結論の報告

審査人は、被審査事業体の経営者から、サステナビリティ情報の状況及び開示したサステナビリティ情報に関する責任、並びに必要と判断した確認事項を記載した確認書を入手しなければならない。口頭での陳述を文書化することによって、審査人と事業体の経営者との間に誤解が生じる可能性を軽減することができる。

確認書を入手していない場合には、サステナビリティ情報審査における範囲の制約として取り扱い、限定付きの結論を報告するか、結論を報告しないことを検討しなければならない。

(b) 陳述の評価

サステナビリティ情報審査の実施中に、経営者が、審査人に対し確認書及びその他の文書あるいは口頭にて陳述を行う場合がある。この陳述がサステナビリティ情報の評価上、重要な事項に関連する場合には、次の手続を実施すべきである。

- ① 陳述の合理性(陳述と他の入手した証拠との整合性を含む。)の評価
- ② 陳述を行った者が、その事項に関して十分な情報を有しているかどうかの考慮
- ③ 他の補完的な証拠を入手する必要があるかどうかの評価

(c) 入手すべき証拠と確認書の限界

確認書は、経営者のサステナビリティ情報審査全体の事実認識を確かめる意味では重要なものであるが、確認書自体は審査人が入手すべき他の証拠の代わりにはならない。十分

かつ適切な証拠を入手することができない場合には、経営者の確認書を入手していたとしてもサステナビリティ情報審査における範囲の制約となる。

(7) 他の審査人等の利用

(a) 他の審査人の審査結果を利用する場合

審査人は、他の審査人によって行われた審査の結果を利用する場合には、当該他の審査人によって審査されたサステナビリティ情報の重要性及び他の審査人の信頼性の程度を勘案して、他の審査人の実施した審査が適切であるかを評価し、他の審査人の実施した審査の結果を利用する程度及び方法を決定しなければならない。

(b) 専門家の業務結果を利用する場合

審査人は、専門家の業務結果を利用する場合には、以下を実施しなければならない。

- ① 利用する専門家が、審査人の目的に照らして必要な実施能力、専門能力及び客観性を備えているかどうかを評価する。
- ② 利用する専門家の専門分野を十分に理解しなければならない。
- ③ 利用する専門家の業務の内容、範囲及び目的について当該専門家と合意しなければならない。
- ④ 審査人の目的に照らして、利用する専門家の業務の十分性を評価しなければならない。

(c) 内部監査結果を利用する場合

審査人は、被審査事業体のサステナビリティ情報に関する内部監査結果の利用を計画した場合、以下を評価しなければならない。

- ① 内部監査機能の組織内の立場及び関連する方針と手続が、内部監査人の客観性を裏付ける程度
- ② 内部監査機能の実施能力レベル
- ③ 内部監査機能が、品質管理を含む、組織的かつ規律あるアプローチを適用しているかどうか
- ④ 内部監査機能の作業が、業務の目的に照らして適切であるかどうか

2-4. 結論の判定

(1) 判定

審査機関は、サステナビリティ情報審査業務の信頼性を確保するため、当該審査業務が審査機関の定める質的水準を維持しており、審査業務担当者の形成した結論が妥当であるか否かを検討する判定者を、当該審査業務を実施した審査人とは別に置かなければならない。

審査機関は、判定者による判定終了後でなければ、結論を表明してはならない

(2) 判定者の役割、権限、責任

判定者は、審査報告書の結論が、結論形成の根拠となる基礎を得るために必要と認めて実施する審査手続を実施し、審査の過程で収集した十分かつ適切な証拠に基づいていることを査閲する。

判定者は、必要と判断した場合、審査業務責任者に質問し回答を得ること、該当する審査の記録を閲覧すること、及び審査業務責任者に対し審査報告書の訂正を求めることができる。

判定者は、職業的専門家としての正当な注意を払い、形成した結論の妥当性に関して所見を述べなければならない。

判定者は、合理的審査業務又は限定的審査業務に求められる水準の基礎を得るために改善すべき事項があるときは、審査業務責任者に対しその旨を伝えなければならない。

判定者は、審査業務責任者から説明又は報告されない限り知り得ない事項について、説明又は報告を受けなかった場合は責任を負わない。

判定者は、判定における検討の実施状況、検討内容及び所見を明瞭に記録し、署名しなければならない。

(3) 判定者又は判定委員会の構成

審査機関は対象となるサステナビリティ情報の審査に係る審査リスク等を勘案し、判定者の構成(一人、または複数)を定める。

複数の判定者による判定を実施する場合は、判定者のうちからチーフを定める。

次の場合は複数の判定者により判定が行われるべきである。

- ① 被審査事業体の事業活動に伴うサステナビリティに関する影響が大きい場合
- ② 判定者による当初の所見が審査報告書の結論と異なる場合
- ③ 判定者が、審査リスクが相対的に高いと認めた場合

(4) 判定者の要件

判定者は次の要件を満たすことが必要である。

- ① 審査責任者と同程度以上の専門的能力と実務経験を有すること
- ② 被審査事業体との利害関係(審査対象期間及び審査期間並びに過去2年以内に審査業務責任者又は審査人として審査業務を担当した場合を含む)を有しないこと

(5) 判定の実施

(a) 実施時期

判定は、最終的な審査報告書を経営者に提出する前に実施する。複数の判定者による判定の必要性を考慮し、十分なスケジュールで実施する。

(b) 審査業務に関する手続き要件の検討

審査業務契約の締結から、審査報告書の素案の作成まで所定の審査業務手続の要件を満たしているかの観点から検討する。

(c) 結論の妥当性の検討

修正されなかった不正又は誤謬が重要な虚偽の表示につながる可能性を勘案し、結論の妥当性について検討する。

(6) 複数の判定者による判定

複数の判定者による判定は判定者の多数決により決定し、同数の場合はチーフが決定する。なお、決定事項と異なる判定者の意見は判定記録に記載する。

3. 報告基準実務指針

3-1. 全般的事項

(1) 結論の表明

審査人は、サステナビリティ報告書等に関する審査報告書において、実施した業務の概要及びサステナビリティ報告書又はそこに記載されている個別のサステナビリティ情報が、適用されるサステナビリティ報告書の作成基準に準拠して正確に測定、算出され、かつ、重要な事項が漏れなく表示されているかどうかに対する結論を明瞭に記載しなければならない。

(a) 結論の表明に当たっての重要性

審査人は、結論の表明に当たって、算出方針の選択やその適用方法、あるいはサステナビリティ報告書の表示方法について不適切な事項がある場合に、利害関係者の判断に影響を与える程度の重要性を考慮して、当該事項を除外した上で重要な虚偽記載がないと意見表明するか又はサステナビリティ報告書を重要な虚偽記載があると意見表明するかを判断する。

(2) 審査報告書の記載事項及びその留意事項

審査報告書には、次の事項を記載しなければならない。

(a) 表題

報告書が独立した立場からの審査報告書であることを明瞭に示す表題とする。

(b) 日付

審査報告書の日付は、審査人の責任に係るため、審査人が自らの責任において審査が終了したと判断したときの日付とする。

(c) あて先

あて先は、最高経営責任者(代表取締役、取締役会等)とする。

(d) 審査機関名

利用者に対して業務に関する責任の所在を明らかにするために記載する。

(e) 事業体の責任の記述

(f) 業務実施者の責任に関する記述

(g) 適用される規準

審査人がサステナビリティ報告書の信頼性を判断するための判断基準として用いたサステナビリティ報告書の作成基準を記載する。

また、当該規準にアクセスできる方法、当該規準が、特定の想定利用者だけに利用可能になっていたり、特定の目的だけに関連していたりする場合には、保証報告書の利用を当該想定利用者又は当該目的に制限する記載、説明注記の開示が確立された規準に適合させる補足のため必要な場合は、関連する注記を記載する。

(h) 業務実施者が実施した手続に関する記述

業務がサステナビリティ情報審査実務指針に準拠して実施されたことの記載、業務実施者の手続の概要を記載する。

限定的保証業務の場合、当該業務で実施された手続が、合理的保証業務と実際は異なっており、合理的保証業務より実施範囲が狭いこと、その結果、限定的保証業務で得た保証水準は、合理的保証業務が実施されたと仮定した場合に得られたであろう保証よりも実質的に低くなることを記載する。

(i) サステナビリティ報告書が、全ての重要な点において、適用される規準に準拠して作成されているかどうかについての業務実施者の結論

合理的保証業務の場合は積極的形式により、限定的保証業務の場合は消極的形式により表明される。なお、業務実施者が無限定以外の結論を表明した場合、その結果に至った全ての理由を明瞭に記載する。

(j) 業務実施者の署名

(k) 業務実施者が業務を行う管轄区域の所在

(l) 適切な場合には、適用される規準に照らした主題の測定又は評価に付随するすべての重要な固有の限界の記載 (GHG 算定が固有の不確実性の影響下にあることの記載等)

なお、GHG 報告の場合、必要に応じて以下を記載する。

(m) 対象期間を含む GHG 報告の特定、及び、業務実施者の結論の対象とならない情報がある場合は、除外された情報だけでなく、保証の対象となる情報の明確な識別、並びに、業務実施者が除外した情報に関して何らの手続も実施しなかったこと、したがって、それに関して結論を表明しないことの記載

(n) GHG 報告が業務実施者の結論の対象でない排出量控除を含んでいる場合は、当該排出量控除の識別、及びそれらに関する業務実施者の責任の記載

3-2. 表明する結論の内容

合理的審査業務の場合の結論は、積極的形式で表明されなければならない。また、限定的審査業務の場合の結論は、消極的形式で表明されなければならない。

(1) 無限定の肯定的結論

審査人は「サステナビリティ報告書が全体として、適用されるサステナビリティ報告書の作成基準に準拠して正確に測定、算出され、かつ、重要な事項が漏れなく表示されている」と認められると判断したときは、その旨の結論を表明しなければならない。

(2) 限定的結論(審査範囲の制約)

審査人は、審査を実施する上で一部の審査手続を実施できなかつたり、必要な証拠の提供を得られないなどの制約を受けた場合に、利害関係者の判断に影響を与える程度を考慮して、当該事実が影響する事項を除外した上で意見を表明するか又は意見の表明をしないかを判断する。

審査人は、重要な審査手続を実施できなかったことにより、十分かつ適切な証拠を入手できなかったが、結論を差控えるほどには重要でないと判断した場合には、審査手続を制限された事項を除いた結論を表明し、実施できなかった審査手続を記載しなければならない。

(3) 限定的結論(正確性または網羅性の限定)

審査人は、審査の対象に不適切なものがあるが、サステナビリティ報告書を全体として虚偽の表示に当たるとする結論を表明するほどには重要でないと判断した場合には、当該不適切な事項を除いた結論を表明し、当該不適切な事項を記載しなければならない。

(4) 否定的結論

審査人は「サステナビリティ報告書が全体として、適用されるサステナビリティ報告書の作成基準に準拠して正確に測定、算出され、かつ、重要な事項が漏れなく表示されている」と認められないと判断したときは、その旨の結論及びその理由を表明しなければならない。

(5) 結論不表明

審査人は、「サステナビリティ報告書が全体として、適用されるサステナビリティ報告書の作成基準に準拠して正確に測定、算出され、かつ、重要な事項が漏れなく表示されている」かどうかについて、十分かつ適切な証拠を入手できなかった場合には、結論の表明を差控える旨及びその理由を表明しなければならない。

(6) 特定のサステナビリティ情報を対象とする結論

特定のサステナビリティ情報を審査対象とする場合は、上記(1)、(4)、(5)の「サステナビリティ報告書」を「特定のサステナビリティ情報」に読み替えるものとする。

3-3. 後発事象

サステナビリティ報告書発行時点又はその対象期間と審査報告書の日付までの間に生じた事象、いわゆる後発事象が、サステナビリティ情報及び審査報告書に何らかの影響を与える場合がある。

審査人は、後発事象がサステナビリティ情報及び審査報告書に与える影響の可能性と程度に応じて、それを考慮するか否かを判断する。後発事象が、サステナビリティ情報に重要な影響を与える場合には、サステナビリティ情報が当該後発事象を適切に反映しているか、あるいは当該後発事象が審査報告書において適切に取り扱われているかを検討しなければならない。

改訂履歴

平成 20 年 2 月 2 日改訂

平成 21 年 12 月 1 日改訂

平成 24 年 4 月 18 日改訂

平成 24 年 12 月 1 日改訂

平成 26 年 12 月 1 日改訂(最終改訂)