

サステナビリティ情報の保証に関する専門グループにおけるこれまでの議論の状況

2025年6月5日



金融庁

Financial Services Agency, the Japanese Government

専門グループにおけるこれまでの議論の状況

○ サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

- 考え方と考慮すべき事項
- 登録制度、登録要件
- 業務制限・義務・責任
- 保証基準、倫理・独立性
- 検査・監督、自主規制機関
- 任意の保証
- まとめ

専門グループにおけるご議論の途中経過をWGに報告

○ WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

- サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見
- その他のご意見

WGにおけるご議論に資するための専門グループのご意見をWGに報告

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

① 考え方と考慮すべき事項

② 登録制度、登録要件

③ 業務制限、義務・責任

④ 保証基準、倫理・独立性

⑤ 検査・監督、自主規制機関

⑥ 任意の保証

⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見

② その他のご意見

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【①考え方と考慮すべき事項】

- サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律の在り方に関する考え方と財務諸表監査等との違いは以下のとおり。

基本的な考え方

- 現在、サステナビリティ情報に対して任意の保証が行われているが、保証対象となるサステナビリティ情報は様々な分野に亘り、また、サステナビリティ情報が記載される書類、保証業務実施者、保証基準も多岐にわたっている。
- 有価証券報告書に記載されるサステナビリティ情報は、投資判断に必要とされる情報であるなど、開示されるサステナビリティ情報の信頼性の確保は、日本の資本市場が適切にその機能を発揮するために不可欠な要素となる。このため、有価証券報告書に記載されるサステナビリティ情報の信頼性確保には、高い規律が必要となる。
- 金融商品取引法に基づく上場会社等監査人においても、このような考え方のもとで高い規律が求められていることから、上場企業等を監査する際に求められる業務管理体制、業務制限、義務・責任等は、サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律の在り方を検討する上でも参考になると考えられる。

留意すべき事項

◆ 財務情報とサステナビリティ情報の違い

- 財務情報は主に過去情報、定量情報であるのに対し、サステナビリティ情報は将来予測情報、定性的・記述的信息が多い。

◆ 現行実務(任意保証)と有価証券報告書に記載されるサステナビリティ情報の保証の違い

- 任意保証の代表例であるGHG排出量の保証は、サステナビリティ情報の一部であり、主に定量情報の正確性を検証するのに対し、有価証券報告書に記載されるサステナビリティ情報の保証では、企業が財務に影響するリスク及び機会を識別し、重要性(マテリアリティ)がある情報に絞り込むプロセスを確認(重要な情報の記載が漏れていないこと確認することを含む)する能力が重要。

◆ 財務諸表監査とサステナビリティ保証の違い

- 財務諸表監査は保証に含まれるが、手続きの厳格さについては、財務諸表監査は合理的保証であるのに対し、サステナビリティ保証はワーキング・グループにおいて、当面、限定的保証と示されており、財務諸表監査と同等の手続きは求められていない。

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【①考え方と考慮すべき事項】

- 有価証券報告書におけるサステナビリティ保証業務と財務諸表監査は、保証業務の定義に該当し両者で共通する部分もあるが、保証対象であるサステナビリティ情報と財務情報の性質の違いなど留意すべき事項もある。
- こうしたことを踏まえれば、サステナビリティ保証業務においては、登録制度・登録要件、業務制限、義務・責任、保証基準、倫理独立性を検討するに当たって考慮すべき事項として以下のことが考えられるか。

財務諸表監査と共通するもの

開示される情報は投資判断に必要とされる情報であり、その情報の信頼性の確保は、日本の資本市場が適切にその機能を発揮するために不可欠な要素

- 守秘義務、同時提供の禁止、ローテーションなどの保証業務実施者の適格性・独立性等の確保のために必要な義務・責任等
- 品質管理体制の確保(品質管理部門又は主として従事する者の設置など)
- 専門分野の知識の維持・向上(研修を受講する義務など)

サステナビリティ保証の考え方

従来の財務情報とサステナビリティ情報との違い
(将来予測情報、定性的・記述的信息が多い)

考慮すべき事項

- 保証業務実施者に**過度な責任を負わせない措置**を検討(作成者側のセーフハーバーの議論等も踏まえて検討)
- 保証業務実施者が知識を習得し、保証実務経験を蓄積することを優先し、**資格制度の要否については、将来の検討課題**とすること。

現行実務とサステナビリティ保証業務の違い
(重要性(マテリアリティ)がある情報に絞込むプロセスを確認)

- 業務管理体制として、**職業的専門家としての能力・経験等のうち一定のもの(例:財務会計の知識、上場企業等の保証経験など)**を有する者を備えること
- **現行の実務経験者の知見を活用**するなど、企業に応じた保証ができる業務管理体制を求めること。

財務諸表監査とサステナビリティ保証業務の違い
(限定的保証と示されており、財務諸表監査と同等の手続は求められていない)

- 今後、サステナビリティ保証基準(仮称)を策定するに当たっては、**関係者から幅広い意見を求め**、我が国の有価証券報告書におけるサステナビリティ情報を保証するために必要な要素があれば、我が国のサステナビリティ保証基準に反映させること。

SSBJ基準のポイント

□ SSBJ基準では、サステナビリティ関連財務開示を作成し、報告する場合における、以下の基本的な事項が示されている。

サステナビリティ 関連財務開示の 定義

- 短期、中期又は長期にわたり、**企業のキャッシュ・フロー、当該企業のファイナンスへのアクセス又は資本コストに影響を与えると合理的に見込み得る**、すべての**サステナビリティ関連のリスク及び機会**に関する情報(それらのリスク及び機会に関連する企業のガバナンス、戦略及びリスク管理並びに関連する指標及び目標に関する情報を含む。)を提供する開示

適正な開示

- 企業の見通しに影響を与えると合理的に見込み得るサステナビリティ関連のリスク及び機会を適正に表示しなければならない
- **利用者がリスク及び機会の影響を理解するうえで開示が不十分**である場合には、**追加的な情報を開示**しなければならない
- **情報に重要性がない場合**、SSBJ基準で要求する情報であっても、これを**開示する必要はない**

つながりのある情報

- 情報が関連する**項目間、サステナビリティ関連財務開示内、サステナビリティ関連財務開示と財務報告書(関連する財務諸表など)の情報との間のつながり**を理解できる情報を開示しなければならない

合理的で裏付け 可能な情報

- サステナビリティ開示基準において、合理的で裏付け可能な情報を用いることを求めている場合、当該定めに従わなければならない。(例:バリュー・チェーンの範囲の決定、**予想される財務的影響**等)
- 合理的で裏付け可能な情報とは、**報告期間の末日において企業が過大なコストや労力をかけずに利用可能な**、すべての合理的で裏付け可能な情報をいう

サステナビリティ関連 のリスク及び機会に 関する情報の開示

- ① サステナビリティ関連財務開示を作成するにあたり、**企業の見通しに影響を与えると合理的に見込み得るサステナビリティ関連のリスク及び機会を識別**
- ② サステナビリティ関連財務開示は、企業の見通しに影響を与えると合理的に見込み得るサステナビリティ関連のリスク及び機会に関して、**重要性がある情報を開示**

重要性の定義

- ある情報について、それを**省略、誤表示、不明瞭にした場合に**、特定の報告企業に関する財務情報を提供する当該報告書に基づいて**一般目的財務報告書の主要な利用者が行う意思決定に影響を与えると合理的に見込み得ること**

有価証券報告書に記載されるサステナビリティ関連財務開示の保証と現行実務(任意保証)の比較

- 有価証券報告書に記載されるサステナビリティ関連財務開示の保証と現行実務(任意保証)では、保証(検証)の対象が異なるなど、以下の違いがある。

サステナビリティ関連財務開示の保証

現行実務(任意保証)

目的

- 投資家の投資判断に資する情報の信頼性確保
- 資本市場の適切な機能の発揮

- 会社によって目的は様々
- ※ 実務では統合報告書やサステナビリティ報告書等において保証が行われている

保証(検証)の対象

- **サステナビリティ関連財務開示**
- ※ SSBJ基準では、①ガバナンス、②戦略、③リスク管理、④指標及び目標の4つのコア・コンテンツの開示が求められているが、当面は、ガバナンス、リスク管理、指標及び目標(scope1・2)のみ

- 任意開示書類に記載された**サステナビリティ関連の定量情報(主にスコープ1・2排出量)**

開示(評価・測定)基準

- **ISSB基準との機能的な同等性等を踏まえて金融庁が法令上指定する基準**

- **会社が定める算定及び報告の基準**
- ※ 会社の基準について、温室効果ガス排出量は、GHGプロトコルや日本の環境法令にも準拠しているとの記載が見られた

保証(検証)基準

- 今後企業会計審議会で策定される保証基準等

- ISAE3000
- ISAE3410、ISO14064-3(温室効果ガス排出量を対象とした基準)

保証報告書(例)

- サステナビリティ情報(サステナビリティ関連財務開示)が、全ての重要な点において、**(ISSB基準と同等の基準)に準拠して作成(又は準拠して適正に表示)**されていないと業務実施者が考える事項が認められたかどうか

- サステナビリティ情報(サステナビリティ関連の定量情報)が、全ての重要な点において、**会社が定める算定及び報告の基準**(GHGプロトコルや日本の環境法令を含む)**に準拠して作成**されていないと業務実施者が考える事項が認められたかどうか

有価証券報告書に記載されるサステナビリティ関連財務開示の保証

企業によるサステナビリティ関連財務開示のプロセス

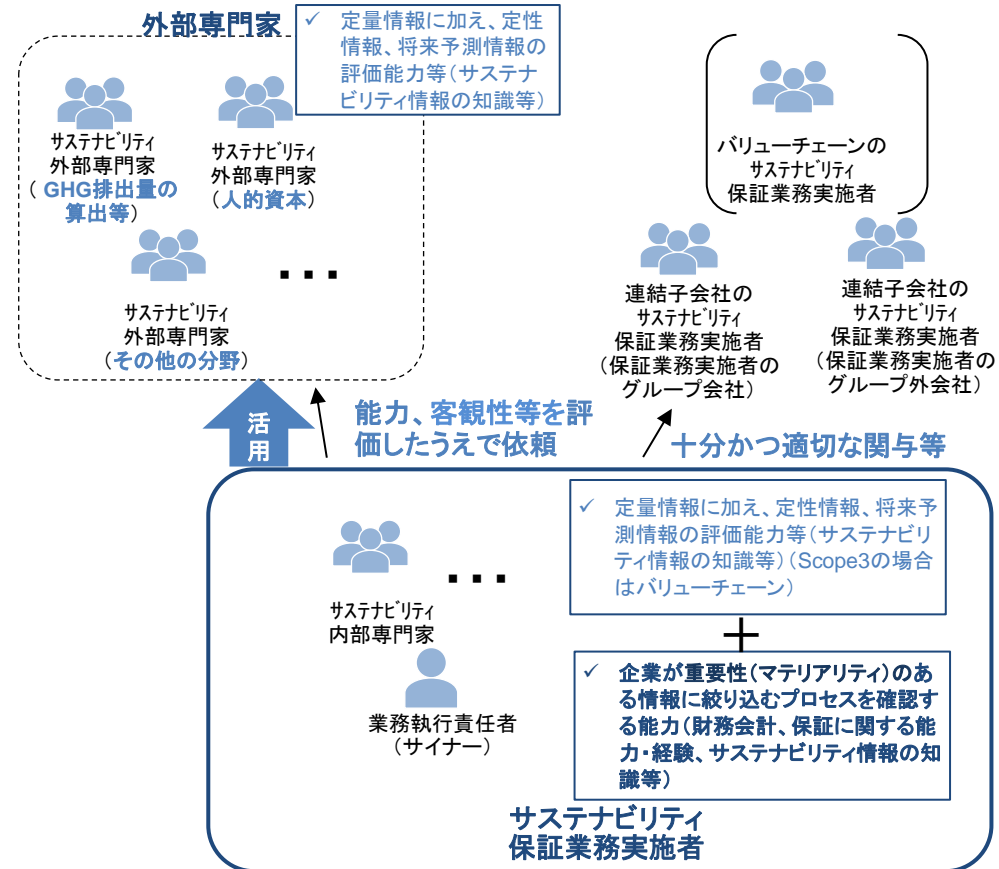
① 企業の見通しに影響を与えるサステナビリティ関連のリスク及び機会の識別

② 重要性のある情報の識別
【重要性(マテリアリティ)の判断】

サステナビリティ関連財務開示

- 「サステナビリティ関連財務開示」とは、短期、中期又は長期にわたり、企業のキャッシュ・フロー、ファイナンス、資本コスト等、財務に影響を与えるサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報を提供する開示をいう。
- 企業は、サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別して、投資家の意思決定に影響を与える重要性(マテリアリティ)のある情報に絞り込んで開示する。
- 有価証券報告書に記載されるサステナビリティ情報のテーマは多岐にわたり、定量情報に加え、定性情報、将来予測情報、(バリューチェーンに関する情報)も含まれる。また、サステナビリティ開示と財務諸表におけるつながりを理解できる情報を開示しなければならない。

保証に重要な能力



- サステナビリティ関連財務開示の保証には、企業が財務に影響するリスク及び機会を識別して重要性(マテリアリティ)がある情報に絞り込むプロセスを確認(重要な情報の記載が漏れていないこと確認することを含む)する能力が重要。

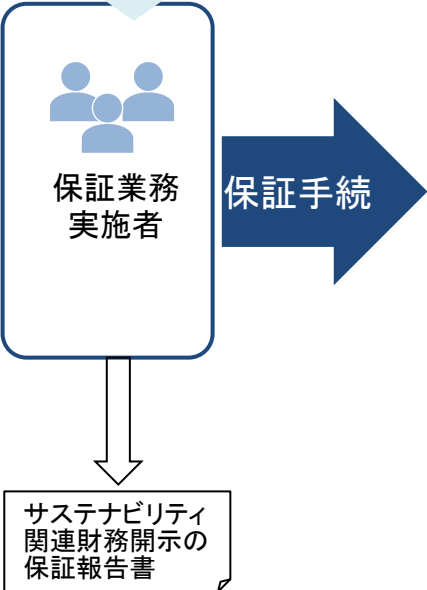
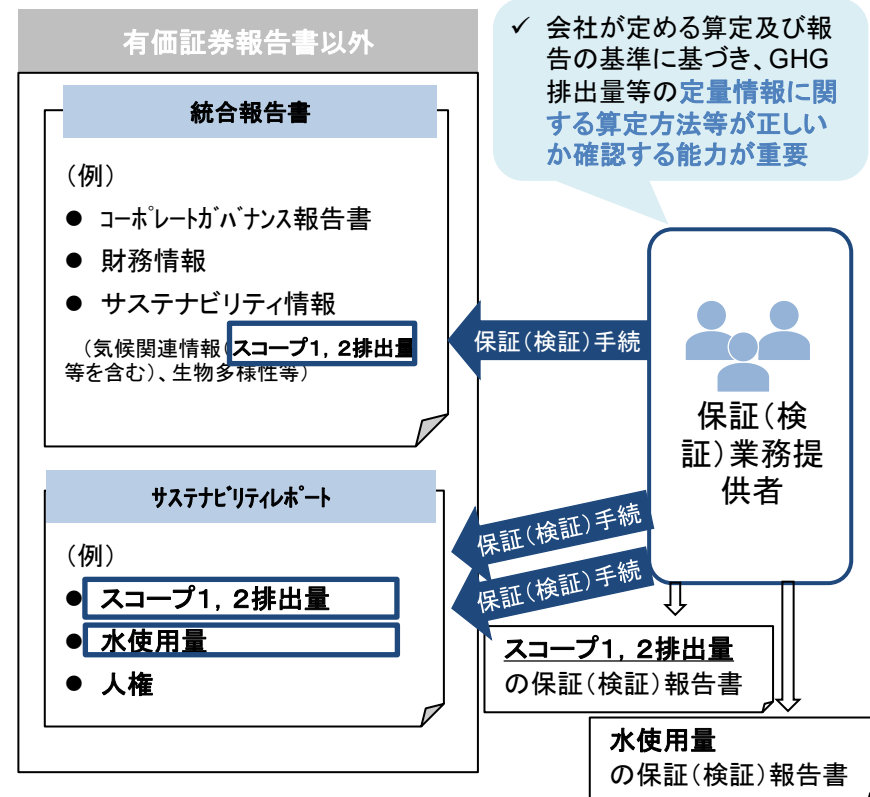
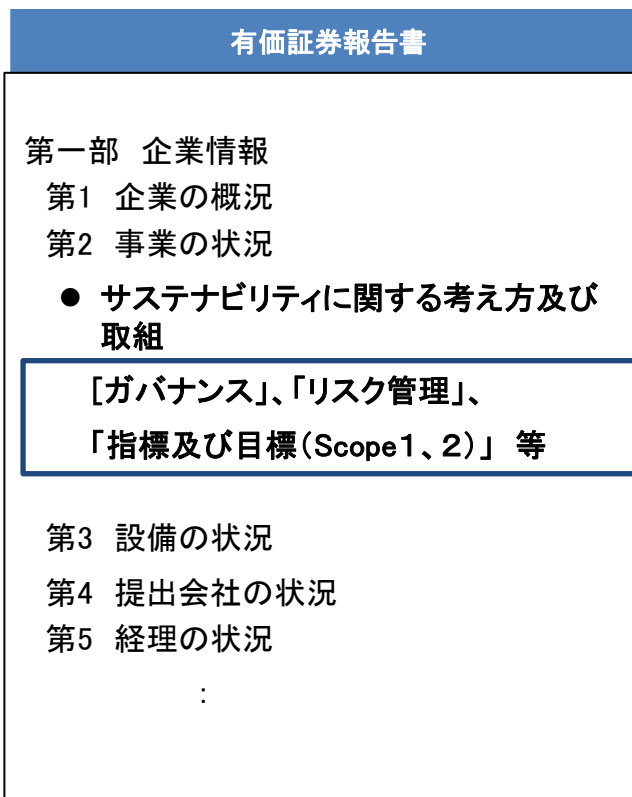
サステナビリティ関連財務開示の保証で求められる能力と従来の任意保証で求められる能力

- 有価証券報告書におけるサステナビリティ関連財務開示は、財務に影響を与えるサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報のうち、投資家の意思決定に影響を与える重要性(マテリアリティ)のある情報に絞り込んで開示されるため、保証業務実施者には、**重要性(マテリアリティ)がある情報に絞り込むプロセスを確認(重要な情報の記載が漏れていないこと確認することを含む)する能力が重要。**
- 現行の任意保証では、任意開示書類において、スコープ1, 2排出量等の定量情報に保証(検証)報告書が発行されており、当該保証では、**定量情報に関する算定方法等が正しいか確認する能力が重要。**

サステナビリティ関連財務開示の保証

従来の任意保証

✓ SSBJ基準に基づき、企業が財務に影響を与えるサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報のうち、**重要性(マテリアリティ)のある情報に絞り込むプロセスを確認する能力が重要**

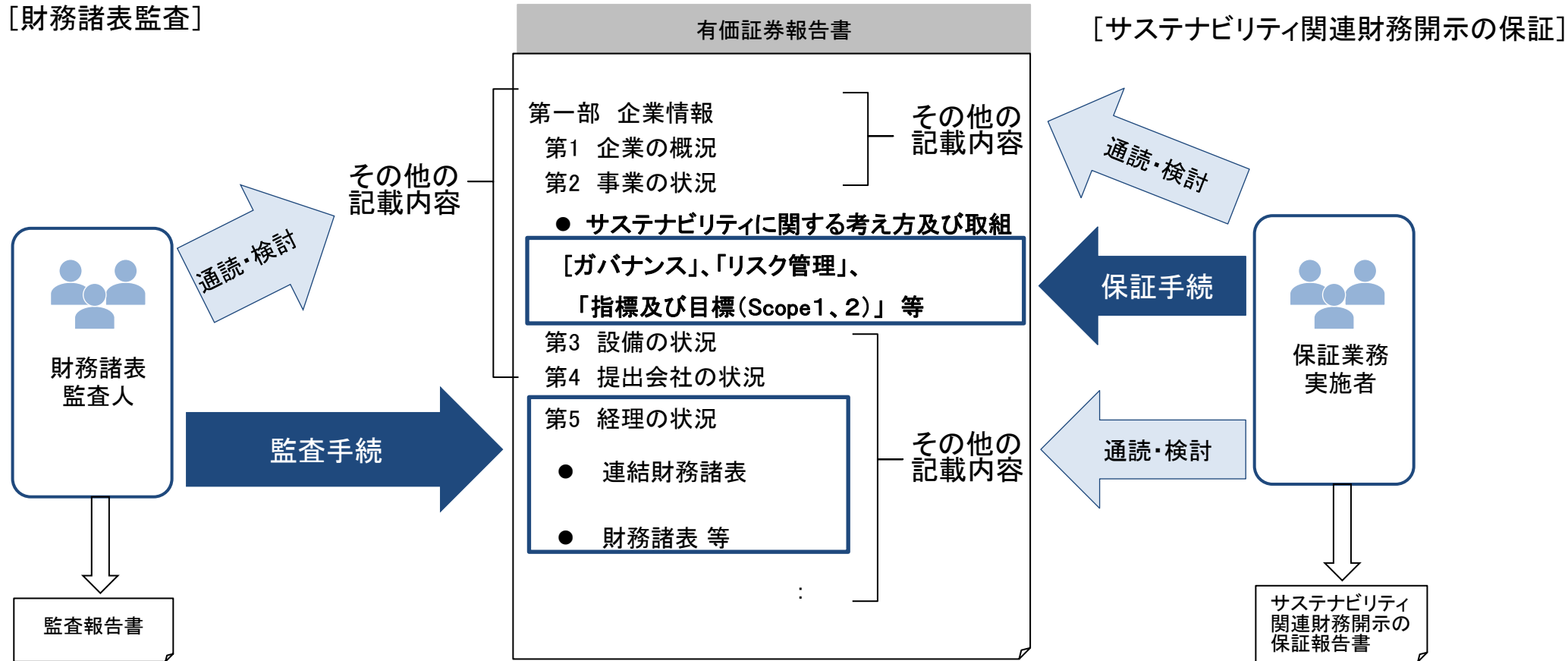


※サステナビリティ関連財務開示の保証と従来の任意保証における、保証の目的、保証(検証)の対象、開示(評価・測定)基準、保証(検証)基準等の違いは、P.6「有価証券報告書に記載されるサステナビリティ関連財務開示の保証と現行実務(任意保証)の比較」参照。

財務諸表監査とサステナビリティ関連財務開示保証の関係

[財務諸表監査]

[サステナビリティ関連財務開示の保証]



(参考1) 監査基準 八 その他の記載内容

1 監査人は、その他の記載内容を通読し、当該その他の記載内容と財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識との間に重要な相違があるかどうかについて検討しなければならない。また、監査人は、通読及び検討に当たって、財務諸表や監査の過程で得た知識に関連しないその他の記載内容についても、重要な誤りの兆候に注意を払わなければならない。

(参考2) 監査基準報告書720 その他の記載内容に関連する監査人の責任

8. 本報告書における監査人の責任は、その他の記載内容に関する保証業務を構成するものではなく、また、監査人にその他の記載内容について保証を得て意見又は結論を表明する義務を課すものでもない。

15. 監査人は、重要な相違があると思われる場合(又は重要な誤りがあると思われるその他の記載内容に気付いた場合)、当該事項について経営者と協議し、以下に該当するかどうかを判断するために、必要に応じてその他の手続を実施しなければならない。(1) その他の記載内容に重要な誤りがあること、(2) 財務諸表に重要な虚偽表示があること、(3) 監査人の企業及び企業環境に関する理解を更新する必要があること

19. 監査人は、(略)財務諸表に重要な虚偽表示がある、又は監査人の企業及び企業環境に関する理解を更新する必要があると判断した場合、他の監査基準報告書に従って適切に対応しなければならない。

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

① 考え方と考慮すべき事項

② 登録制度、登録要件

③ 業務制限、義務・責任

④ 保証基準、倫理・独立性

⑤ 検査・監督、自主規制機関

⑥ 任意の保証

⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見

② その他のご意見

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【②登録制度・登録要件】

WG方向性

- 保証の質を確保するための**登録制度**を導入(制度の円滑な導入のための仕組みも含む)
- サステナビリティ保証業務を公正かつ的確に遂行するに足りる**体制整備**

事務局提案

- 上場会社等監査人の登録要件や業務管理体制を参考としつつ、以下のような業務管理体制の構築を登録要件とする。

〔業務管理体制〕

○ 品質管理体制

- 品質管理体制の確保(品質管理部門又は主として従事する者の設置など)
- 業務の品質の管理の状況を適切に評価し、その結果を公表する体制整備

○ 人的体制

- 業務管理体制として、職業的専門家としての能力・経験等(例えば、財務会計の知識、上場企業等の保証経験など)を有する者も備えること
- 現行の実務経験者の知見を活用するなど、企業に応じた保証ができる業務管理体制を求めること。

【保証業務実施者に求められる人的体制】 ※左記に関するご意見はP12参照

- 適切な人材を確保し、適切に業務の構成員として配置すること
- 従事者の教育研修に関する方針及び手続を定めること

【業務執行責任者(サイナー)の知識・能力を確認するための能力要件】 ※左記に関するご意見はP14-16参照

- 公認会計士として登録されていること(又はこれに準ずること)
 - サステナビリティ開示・保証に関する研修を履修すること
- ⇒ 上記の能力要件は、今後の海外における試験・実務訓練制度の動向も踏まえて将来見直す

- その他の主な登録要件(登録拒否要件)

- 最低資本金
- 登録取消の日から3年を経過しない者でないこと、
- 心身の故障により業務を行わせることがその適正を欠くおそれがある者又はサステナビリティ保証業務に対する信用を害するおそれがある者
- 破産手続開始の決定を受け、復権を得ない者、禁錮以上の刑に処せられ5年経過しない者

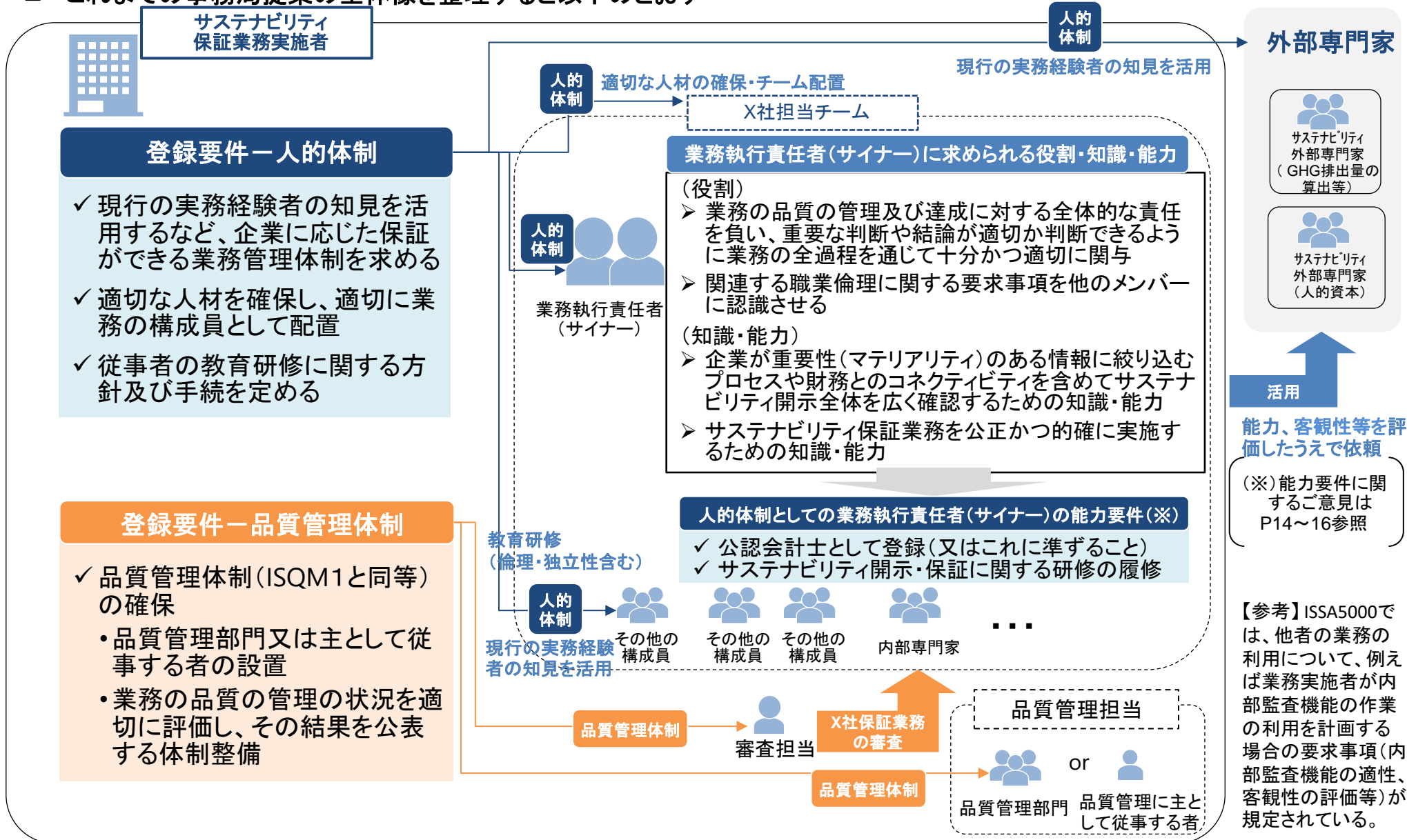
第3回専門グループでいただいた人的体制に関するご意見

- 人的体制については、組織、チーム、業務執行責任者(サイナー)それぞれに必要な要件があり、それぞれどこで規定するかも検討すべき。登録要件は実施者を組織として登録すると考えていたが、個人も登録する必要があるのか明確にすべき
- 業務執行責任者(サイナー)の要件に加え、構成員の資質も重要。短期的な制度構築は難しいため、研修の充実が必要
- 財務諸表監査におけるITの専門家の利用を参考としてはどうか。サステナビリティの専門家を活用することが重要
- 比較的短期間に保証業務に従事する人材を確保する必要からも、専門性に応じて専門家を活用すべき

- ◆ サステナビリティ保証業務を公正かつ的確に実施するためには、業務を行う者が、全体として、知識・能力、十分な時間を有する必要
- ◆ 登録制度・登録要件においてサステナビリティ保証業務実施者に求められる業務管理体制の全体像の整理が必要(次頁参照)

サステナビリティ保証の業務管理体制(全体像)

■ これまでの事務局提案の全体像を整理すると以下のとおり



サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【②登録制度・登録要件】

第3回専門G 事務局提案

【業務執行責任者(サイナー)の知識・能力を確認するための能力要件】

- 公認会計士となる資格を有すること(又はこれに準ずること)
 - サステナビリティ開示・保証に関する研修を履修すること
- ⇒ 上記の登録要件は、今後の海外における試験・実務訓練制度の動向も踏まえて将来見直す

事務局提案に対する専門グループにおける主なご意見

〔公認会計士資格を求めるべきとのご意見〕

- SSBJ基準が財務会計基準の考え方をベースとしている点や、重要性のある情報に絞り込むプロセスを確認する能力が重要であること、財務諸表を通読・検討すること等を考えると、財務諸表を監査する知識・能力が求められる。
- 企業がマテリアリティのある情報に絞り込むプロセスや財務とのコネクティビティを含めて、サステナ情報全体を確認できる知識・能力が極めて重要な要素であり、そうした知識・能力を業務執行責任者(サイナー)の要件とする必要がある。
- 法定開示の保証として高い品質を確保した上で競争が図られることが重要。現時点の制度の下で、保証業務実施者の能力を客観的に確認できる要件としては会計士資格又はこれに準じる要件を求めるべき。
- 担い手は国際的にも監査法人がサステナビリティ保証提供者のメインプレイヤーになっていることは明らか。
- 大手企業を前提とすれば、欧州の実態を踏まえても監査法人が保証の担い手の中心となるため、業務執行責任者(サイナー)の要件に公認会計士資格を求めることは理解できる。サステナ保証に関する実務経験も含めるべき。
- 会計の知識以前に職業倫理等が重要である。既に具備している者は公認会計士資格を持つ者である。

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【②登録制度・登録要件】

第3回専門G 事務局提案

【業務執行責任者(サイナー)の知識・能力を確認するための能力要件】

- 公認会計士となる資格を有すること(又はこれに準ずること)
 - サステナビリティ開示・保証に関する研修を履修すること
- ⇒ 上記の登録要件は、今後の海外における試験・実務訓練制度の動向も踏まえて将来見直す

事務局提案に対する専門グループにおける主なご意見

〔公認会計士資格まで求める必要はないとのご意見〕

- 公認会計士資格を要件とすると、**その他の保証業務実施者の参入が困難**。競争力のある健全な市場の構築が必要。
- 担い手は監査法人及びその他の保証業務提供者とWGで示されており、**企業の選択肢を増やすことからみても懸念**がある。
- ISSA5000では、業務執行責任者(サイナー)に求められる適性として、保証業務の技能・技法と同等にサステナビリティについての十分な適性が求められているが、保証業務の技能・技法のみを**資格要件で絞るのはどうか**。フランスでは法定監査人とともに、その他の保証業務提供者向けのCOFRACの認定が併用されている。
- **ハイスpek過ぎ**であり、個々のチームメンバーや総体としての保証業務実施者に求められる能力を吟味していない。**その他の保証業務提供者を前提としていたはずなのに事務局案ではこれを制限する可能性が高い**。日本の公認会計士資格を持っていなくても、**金融・財務に関する資格保有者を含めてはどうか**。
- **保証と監査の関係、監査とサステナビリティ保証の違い、合理的保証・限定的保証などを再確認した上で、サステナビリティ保証業務において、業務執行責任者(サイナー)に求める能力、知識について整理することが適切である**。
- ISSA5000では、サイナーは、財務諸表のレビューを統括する直接的な能力・スキルを要求されていないところは、非常に重要なポイントで、財務諸表・注記、及びサステナ開示の性質の違いもあるので、(公認会計士資格を求めないことは)当然のこと。

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【②登録制度・登録要件】

第3回専門G 事務局提案

【業務執行責任者(サイナー)の知識・能力を確認するための能力要件】

- 公認会計士となる資格を有すること(又はこれに準ずること)
 - サステナビリティ開示・保証に関する研修を履修すること
- ⇒ 上記の登録要件は、今後の海外における試験・実務訓練制度の動向も踏まえて将来見直す

事務局提案に対する専門グループにおける主なご意見

〔全員に公認会計士資格を求める必要はないとのご意見〕

- 組織・体制の在り方をしっかりと議論すべきであり、例えば限定的保証報告書にサインする人数が2名の場合は、サイナーの1名は「日本の公認会計士または準ずる者」などを含めることで、**相互補完**できるのではないかと。一定の**競争力がある健全な保証業務の市場**が必要。
- 業務執行責任者(サイナー)に求められる能力について、チームの唯一の業務執行責任者(サイナー)か、**チームの複数の業務執行責任者(サイナー)の中の1名に求められる能力か**などに切り分けて考えるべき。

〔将来見直すべきとのご意見〕

- **今後の海外の動向も踏まえて見直す**視点は重要。欧米で統一的な世界標準ができるまでまだまだ時間を要する。**将来見直すこと**を条件に事務局案に賛成。

〔その他のご意見〕

- 企業が重要性のある情報に絞り込むプロセスを確認する能力は、特にサステナビリティ関連財務開示全体を保証する際は重要である。

[参考] ISSA5000におけるファームレベルの品質管理に関連する記載

□ ISSA5000 (仮訳)においては、ファームレベルの品質管理について以下の記載がある。

ファームレベルの品質管理(第30項参照)

A68.本ISSAは、サステナビリティ保証業務の品質を確保するための様々な対応に関連した記載を行っている。当該対応には、例えば、以下が含まれる。

- ・ **教育及び実務経験、職業的専門家としての継続的な能力開発及び生涯にわたる学習などの適性に関する要求**
- ・ **ファーム全体に適用される品質管理システム**。すなわち、**ISQM 1又はISQM 1を少なくとも満たす**職業的専門家としての要求事項や法令等
- ・ 該当する場合には、ISQM 1に従い、**ISQM 2に基づいた審査の実施**
- ・ **独立性に関する詳細な要求事項を含む、誠実性、客観性、職業的専門家としての能力及び正当な注意、守秘義務並びに職業的専門家としての行動の基本原則に基づく包括的な一連の職業倫理に関する規定**

A69.ISQM 1は、保証業務の**品質管理システムを整備、適用し、運用するファームの責任**を取り扱っている。ISQM 1には、**品質目標の設定、品質目標の達成を阻害し得るリスクの識別と評価、及び特定の対応を含む、当該リスクに対処するための対応のデザインと適用に関するファームの責任**が定められている。ISQM 1が規定する特定の対応には、**審査の対象とすることが要求される業務に関する方針又は手続を整備するファームの責任**が含まれる。ISQM 2では、**審査担当者の選任及び適格性、並びに審査の実施及び文書化**について扱っている。(注)

A58.IESBA倫理規程は、**保証業務実施者に期待される行動基準を設定する職業倫理の基本原則を規定し、国際独立性基準を定めている**。基本原則とは、**誠実性、客観性、職業的専門家としての能力と正当な注意、秘密保持、及び職業的専門家としての行動である**。また、IESBA倫理規程は、**職業会計士が基本原則、及び該当する場合には国際独立性基準を遵守するために要求される手法も規定している**。管轄区域における法令又は規則には、情報の機密保持に影響を及ぼすプライバシー法など、**独立性を含む職業倫理に関する規定に対処する規定が含まれることもある**。

(注) ISQM1 (財務諸表の監査若しくはレビュー又はその他の保証若しくは関連サービス業務を行う事務所の品質マネジメント)について

- ・ ISQM1における品質管理システムは(a)ファームのリスク評価プロセス、(b)ガバナンス及びリーダーシップ、(c)関連する職業倫理に関する規定、(d)契約の新規の締結及び更新、(e)業務の実施、(f)資源、(g)情報と伝達、(h)モニタリング及び改善プロセスの8項目の構成要素からなる。
- ・ (f)保証業務実施のための資源について、業務を実施する専門要員の雇用・育成・維持や必要に応じた外部からの調達、知識・能力・経験、十分な時間を含む、適性及び適切な能力を有する者の業務への割り当て等に関する要求事項等を設けている。(ISQM1 32項)

(ISQM1(仮訳))

32. ファームは、品質管理システムの整備及び運用を可能にするために、**適切な資源の取得、開発、利用、維持、配分及び割り当て**に適時に対処する、**以下の品質目標を定めなければならない**(A86 項及び A87 項参照)。

人的資源

(a) **専門要員が雇用、育成及び維持**され、かつそれらの**専門要員が以下の適性及び能力を有していること**(A88 項から A90 項参照)。

(i)ファームが実施する**業務に関連する知識や経験**を有することを含め、**質の高い業務を一貫して実施する**。

(略)

(c) ファームの品質管理システムの運用又は業務の実施を可能にする、**十分な又は適切な専門要員を有していない場合**、人的資源をファームの**外部**(すなわち、ネットワーク、ネットワーク・ファーム又はサービス・プロバイダー)から調達すること(A94 項参照)。

(略)

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

① 考え方と考慮すべき事項

② 登録制度、登録要件

③ 業務制限、義務・責任

④ 保証基準、倫理・独立性

⑤ 検査・監督、自主規制機関

⑥ 任意の保証

⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見

② その他のご意見

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【③義務・責任、業務制限】

WG方向性

- ・ 監査法人であるか、その他の保証業務提供者であるかにかかわらず制度上同等なもの

事務局提案

□ 監査法人等の業務制限、義務・責任を参考としつつ、以下のような義務・責任、業務制限とする。

〔義務・責任〕

- 信用失墜行為の禁止、守秘義務、研修の受講義務
- 使用人等に対する監督、金融庁への年次報告、供託金、法令違反等事実への対応

〔業務制限〕

- 特定の場合の監査証明業務の制限、同時提供の禁止、ローテーション、被保証会社の幹部への就任の制限

〔行政上の処分〕

- 戒告、業務改善命令、課徴金納付命令、2年以内の業務停止、登録の抹消

財務諸表監査と共通するもの

投資判断に必要とされる情報の信頼性の確保は、日本の資本市場が適切にその機能を発揮するために不可欠な要素

- ・ 守秘義務、同時提供の禁止、ローテーションなどの保証業務実施者の適格性・独立性等の確保のために必要な義務・責任等
- ・ 専門分野の知識の維持・向上（研修を受講する義務など）

サステナビリティ保証の考え方

従来の財務情報とサステナビリティ情報との違い
(将来予測情報、定性的・記述的情報が多い)

考慮すべき事項

- ・ 保証業務実施者に過度な責任を負わせない措置を検討（作成者側のセーフハーバーの議論等も踏まえて検討）

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

① 考え方と考慮すべき事項

② 登録制度、登録要件

③ 業務制限、義務・責任

④ 保証基準、倫理・独立性

⑤ 検査・監督、自主規制機関

⑥ 任意の保証

⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見

② その他のご意見

【④保証基準、倫理・独立性】

WG方向性

(保証基準)

- ・ 国際的な保証基準を参考しつつ、我が国において保証基準を作成

(倫理・独立性)

- ・ 監査法人であるか、その他の保証業務提供者であるかにかかわらず制度上同等なもの

事務局提案

〔保証基準〕

- サステナビリティに関する国際的な保証基準であるISSA5000との整合性を確保しつつ、企業会計審議会が策定するサステナビリティ保証基準(仮称)と自主規制機関が策定する実務の指針を一体として、わが国の一般に公正妥当と認められるサステナビリティ保証の基準とする。
- 国際的な品質管理基準であるISQM1と整合した監査に関する品質管理基準と日本公認会計士協会の実務の指針を一体として、サステナビリティ保証にも適用する。

〔倫理・独立性〕

- サステナビリティ保証に関する国際的な倫理・独立性基準であるIESSAとの整合性を確保しつつ、公認会計士法等の法規制、企業会計審議会が策定するサステナビリティ保証基準(仮称)及び自主規制機関で策定する倫理規則を一体としてサステナビリティ保証の倫理・独立性とする。

サステナビリティ保証の考え方

財務諸表監査と
サステナビリティ保証業務の違い
(限定的保証と示されており、財務諸表
監査と同等の手続は求められていない)

考慮すべき事項

- ・ 今後、サステナビリティ保証基準(仮称)を策定するに当たっては、**関係者から幅広い意見を求め**、我が国の有価証券報告書におけるサステナビリティ情報を保証するために必要な要素があれば、我が国のサステナビリティ保証基準に反映させること。

専門グループにおける議論
(保証基準、倫理・独立性)

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

① 考え方と考慮すべき事項

② 登録制度、登録要件

③ 業務制限、義務・責任

④ 保証基準、倫理・独立性

⑤ 検査・監督、自主規制機関

⑥ 任意の保証

⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見

② その他のご意見

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【⑤検査・監督、自主規制機関】

WG方向性

- ・ 監査法人であるか、その他の保証業務提供者であるかにかかわらず同じもの

事務局提案

自主規制機関に関する考え方

- 投資判断に必要とされる有価証券報告書に記載されるサステナビリティ情報に対する保証業務は、**社会的に重要な公益性の高い業務**であり、行政機関の高い規律付けによる**サステナビリティ保証業務に対する信頼性の確保が必要であるが、開示・保証実務が確立されておらず発展途上にある。**
- 今後、開示・保証実務が蓄積され、それに応じて柔軟かつ機動的な対応を行っていくうえで、**実務に関する専門知識を維持・向上させ、環境の変化に迅速かつ柔軟に対応できる利点を持つ自主規制を活用することが、サステナビリティ保証に対する信頼性の確保に資する。**
- こうした観点から、**自主規制としての役割を担う最もふさわしい1つの自主規制機関を法令等により認定し、金融庁と連携していくことが期待される。**
- 自主規制機関の**運営主体**については、既存の枠組みが利用される場合と新たに設立される場合を比較しつつ、**効率性や費用対効果等の観点から、保証業務実施者において検討されることが望ましい。**

※ 運営主体に関するご意見はP.25参照

自主規制機関の利点

実務に関する専門知識を維持・向上させ、環境の変化に迅速かつ柔軟に対応可能

自主規制機関に期待される役割

- ・ 保証業務の質の維持・向上
- ・ 従事者の知識・能力の向上
- ・ 従事者における高い倫理観の醸成・保持

保証基準、品質管理基準、倫理・独立性に関する実務指針等の策定

企業会計審議会により策定された保証基準等を基に、**具体的な手続を定める実務指針を策定**。実務に即し迅速かつ柔軟に対応可能

教育訓練

業務執行責任者等の知識・能力の維持向上を図るため、**研修を計画し開催**する。環境の変化に応じた、柔軟かつ詳細な研修プログラムを計画・実施することが可能

苦情対応

保証業務に係る苦情については自助努力に任せることが適当

上記に加え、**実施者の業務運営や実務指針・倫理規則違反に係る調査等**を行い**必要に応じて処分**を行うことなど、**会員に対する指導的な機能を自主的に発揮**。

※ 自主規制機関の役割に関するご意見はP.26参照

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【⑤検査・監督、自主規制機関】

WG方向性

- ・ 監査法人であるか、その他の保証業務提供者であるかにかかわらず同じもの

事務局提案

- **行政機関**は、サステナビリティ保証業務が公正かつ的確に遂行される能力を持つ者を**登録**し、登録後その能力が維持されているか**モニタリング**等を行うことが求められるため、以下の業務を行う。

参入時

保証業務実施者の登録

登録事務

主な登録要件

- ・ 企業に応じた保証ができる**業務管理体制**
- ・ **品質管理体制**(品質管理部門又は主として従事する者の設置)
- ・ 人的体制(**業務執行責任者等の知識・能力の確認**)

業務実施時

業務実施時に遵守する基準等

保証基準

様々なステークホルダーの意見を反映した保証基準が必要。国際的な比較可能性の観点からISSA5000との整合性も確保する必要

品質管理基準

ISSA5000においてISQM1(国際的な品質管理に関する基準)若しくは適切な当局等がそれと同等と認めた品質管理基準の遵守が求められているため、国際的な比較可能性の観点から、同基準も規定する必要。

倫理・独立性に関する法規制等

ISSA5000においてIESBA倫理規程若しくは当局等がそれと同等と認めた倫理・独立性の要求の遵守が求められているため、国際的な比較可能性の観点から、倫理・独立性に関する法規制等も必要。

モニタリング機能等

保証業務実施者の監督・検査等

虚偽証明・業務運営に関する調査・検査、処分

サステナビリティ保証制度の信頼性確保のため、故意又は過失による**虚偽の証明**や、**業務運営**(品質管理、保証手続等)に係る**調査・検査**を行い、**必要に応じて処分**を行う。

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【⑤検査・監督、自主規制機関】

専門グループにおける主なご意見

(既存の枠組みを活用すべきのご意見)

- **効率性の観点**から可能な限り、**既存の財務諸表監査の枠組みを活用**すべき。但し、既存の枠組みのデメリットである既に所属するものの以外の者が自主規制機関へ加入することに対する対応は現実的に大きな課題。
- **JICPAが経験、知識、行政機関との関係からも適切**。サステナビリティ保証という極めて一部のもののために社会的コストをかける必要はない。
- 新しい自主規制機関の設立については、指針の作成に時間がかかるとともに品質に疑義が生じるため、**既存の自主規制機関が果たす役割が大きく、準会員などで参加いただくなどの前提も必要になるのではないか**。

(複数の運営主体に関するご意見)

- 今後保証の対象会社数が増えてきた場合には、**自主規制機関は複数**でも良い。
- イコールフットイングを前提にすれば会計士協会を既存の枠組みとして利用することは難しく、**新たに設立する方法しかない**のではないか。保証の信頼性確保からは、**自発的な自主規制を認めるべきではない**。
- JICPAが自主規制の対象が公認会計士・監査法人に限定されると述べていることを踏まえると、日本公認会計士協会と別の自主規制機関をつくることを検討の視野に入れないと、保証業務提供者が限定されてしまう。
- 自主規制機関が複数あると、ステークホルダーから見れば混乱する。

(費用対効果の分析等が必要とのご意見)

- **いつ自主規制を新設するのか、費用をどうするのか、費用対効果の分析等が必要**。行政機関を補完する役割を求めるのであれば、**金融庁がリードして決めるべき**。
- 自主規制の役割を担うためには、**どのようなリソース、コスト、体制が必要になってくるのか**を含めて具体的に議論すべき。

(その他)

- 事務局案は**金融庁あるいは公認会計士・監査審査会**でかなり業務を受けており、**非常に自主規制機関を作りやすくなっているが、金融庁や公認会計士・監査審査会のリソースは限られている**。
- **JICPAが自主規制機関の役割を担う場合、自主規制の対象は、会員である公認会計士、監査法人に限定されるのではないか**。

【⑤検査・監督、自主規制機関】

専門グループにおける主なご意見

(自主規制機関の役割について)

- 1つの自主規制機関を認定する点は、自主規制機関間で質が異なるといった問題がないため望ましい。
- 自主規制機関については、効率性の観点から、現在の財務諸表監査の体制を可能な限り活用すべき。財務諸表監査における日本公認会計士協会の品質管理レビューと公認会計士・監査審査会による検査というような相互協力・役割分担による監督が適切。
- 自主規制機関として満たすべき要件や制度上の位置づけ(監督官庁の監督)を明確にすべき。自主規制機関としての要件としては、自主規制業務をしっかりと履行できる体制・能力を持っていること、会員に対して監督・処分が適切にできること、監督官庁の監督が十分及ぶことが重要。
- 自主規制機関は本来的に行政を補完するものではない。リソースの問題で自主規制が行政を補完している監査制度を所与とすべきではない。
- 制度の全体像に検査・監督を担うべき審査会が記載されていない。自主規制が登録やモニタリングまで担うべきか議論すべき。
- 自主規制と行政機関が連携するようになったのは21世紀に入ってであり、それ以前に長い歴史をかけた自主規制が積み上げてきたものを踏まえている。すぐに連携をするのは容易ではなく、自主規制を軽く考えすぎている。
- 登録に関して、登録する側のコストも考慮されるべき。

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

- ① 考え方と考慮すべき事項
- ② 登録制度、登録要件
- ③ 業務制限、義務・責任
- ④ 保証基準、倫理・独立性
- ⑤ 検査・監督、自主規制機関
- ⑥ 任意の保証
- ⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

- ① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見
- ② その他のご意見

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【⑥任意の保証】

任意の保証業務が、**制度上の保証業務の要件**を全て満たしているか

- ① ISSB基準と同等の開示基準に基づいて作成されたサステナビリティ関連財務開示に対する保証
- ② 登録されたサステナビリティ保証業務実施者による保証
- ③ 一般に公正妥当と認められるサステナビリティ保証の基準に沿った保証

要件を満たす

- ✓ 有価証券報告書に当該保証報告書の添付を認める
- ✓ 保証業務実施者には金融庁の調査・検査権限等が及ぶ
- ✓ 保証業務実施者は、義務化対象外の保証について、制度上の保証業務と同様の責任を負う。

有価証券報告書に**義務化対象外の内容(下記a～c)**を記載する必要
(専門Gのご意見はP.29参照)

義務化対象外の記載例

- a. 義務化対象企業がScope1・2、ガバナンス、リスク管理以外の保証を受けた旨
- b. 義務化対象企業が義務化開始時期よりも早期に保証を受けた旨
- c. 義務化対象でない企業が保証を受けた旨

要件を満たさない

- ✓ 有価証券報告書に保証報告書の添付を認めない
- ✓ 有価証券報告書に、任意に保証を受けた旨を記載する場合、投資家の投資判断を誤らせないよう【任意の保証に関して開示する情報】を明記

- ✓ 企業が**制度上の保証業務の要件を満たさない**任意の保証を受けた旨を有価証券報告書に記載する際は、少なくとも以下の【任意の保証に関して開示する情報】を記載

【任意の保証に関して開示する情報】

- 義務化対象外の内容(上記a～c)
- 保証業務実施者の名称
- 登録の有無
- 準拠した基準や枠組み
- 保証水準
- 保証業務の結果
- 保証業務の提供者の独立性

企業が有価証券報告書に記載した【任意の保証に関して開示する情報】は、**企業の開示情報であるため、一義的には企業が責任を負う。**
(専門Gのご意見はP.30参照)

- ✓ **有価証券報告書以外の開示書類**(統合報告書等)における保証は、引き続き、金融商品取引法等の規制の対象外であるため、当該保証(検証)の要否等については、**各企業の判断**に委ねられるべき

専門グループにおける主なご意見

(制度上の保証要件を満たす場合の保証対象外情報の記載について)

- 制度上の保証を任意に受けた場合は、情報利用者の理解に資する形でサステナ記載欄の冒頭に義務化対象外であることを明示すべき。制度保証の根拠条文と保証報告書の記載を併せて検討すべき。
- 早期適用、義務化対象以外の企業の保証は、根拠条文を示すことで自然に任意保証とわかる。
- 義務化対象以外の項目を保証するのであれば、その項目を明示すべき。
- どの情報であれば利用者のミスリードにならないかといった観点から検討すべき。
- 義務か任意かに関わらず、どの範囲が制度の要件を満たす保証を受けたのかわかることが最も重要。企業の任意での対応であることがわかると理解しやすい。
- 義務化対象外の内容のうち、a(義務化対象企業がScope1・2、ガバナンス、リスク管理以外の保証を受ける場合)については情報の価値があるが、b(義務化対象企業が義務化開始時期よりも早期に保証を受ける場合)、c(義務化対象でない企業が保証を受ける場合)は開示情報としての価値は乏しいのではないか。
- 義務化対象の保証報告書と義務化対象外の保証報告書は、別個に2通を添付すべき。

【⑥任意の保証】

専門グループにおける主なご意見

(制度上の保証要件を満たさない場合の任意の保証に関する開示情報の責任について)

- 一義的には開示の責任は企業にあり、保証業務実施者の責任は企業との契約によると理解。
- 現行の金融商品取引法を前提とすれば、有報に任意保証を受けている旨を開示した場合、その開示責任は提出会社にあるべき。企業と保証人との間の責任関係は、民法や会社法上の責任だけではなく、特別の金商法上の責任を規定しても問題ない。
- 企業がサステナビリティ情報につき責任を負うのは当然だが、任意の保証につき、どのような内容についてのどのような責任を負うのか。保証業務実施者が保証報告書の記載を許諾している以上、保証業務実施者に対しても責任を負わせるのが妥当。
- 企業が最後の責任を負うことはそうであるが、あまり責任の話ばかりすると任意の保証が広がらないのではないか。
- 法定開示内容には信頼性の確保が必要であるが、現在行われている任意の保証は水準のバラつきが非常に大きいので、現時点では有価証券報告書の本体に記載すべきでない。
- 制度上の保証業務の要件を満たさない場合に事務局提案の記載事項が開示されたとしても、情報利用者がどの程度判断できるか懸念があり、制度上の保証要件を満たしていない保証情報はミスリーディングをもたらすおそれ。ただし、任意の保証を促進する政策判断自体を否定するものではない。
- 利用者によるが、じっくり時間をかけて見ず、パッと見て判断するのではないかと思うので、根拠情報を書く程度では誤解を生む。制度上の保証要件を満たさない点をはっきりと記載すべき。

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

- ① 考え方と考慮すべき事項
- ② 登録制度、登録要件
- ③ 業務制限、義務・責任
- ④ 保証基準、倫理・独立性
- ⑤ 検査・監督、自主規制機関
- ⑥ 任意の保証

⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

- ① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見
- ② その他のご意見

サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

【⑦まとめ】

登録制度 登録要件	WG	<ul style="list-style-type: none"> 保証の質を確保するための登録制度を導入(制度の円滑な導入のための仕組みも含む) サステナビリティ保証業務を公正かつ的確に遂行するに足る体制整備
	専門G	<p>業務を公正かつ的確に遂行するための業務管理体制(品質管理体制、人的体制)</p> <p>(品質管理体制)</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質管理体制の確保(品質管理部門又は主として従事する者の設置など) 業務の品質の管理の状況を適切に評価し、その結果を公表する体制整備 <p>(人的体制)</p> <ul style="list-style-type: none"> 適切な人材を確保し、適切に業務の構成員として配置 従事者の教育研修に関する方針及び手続を定めること 業務執行責任者(サイナー)は、公認会計士として登録されていること(又はこれに準ずること)及びサステナビリティ開示・保証に関する研修を受講すること
業務制限 義務・責任	WG	<ul style="list-style-type: none"> 監査法人であるか、その他の保証業務提供者であるかにかかわらず制度上同等なもの
	専門G	<ul style="list-style-type: none"> 守秘義務、同時提供の禁止、ローテーションなどの保証業務実施者の適格性・独立性等の確保のために必要な義務・責任等 保証業務実施者に過度な責任を負わせない措置を検討(作成者側のセーフハーバーの議論等も踏まえて検討)
保証基準 倫理・独立性	WG	<ul style="list-style-type: none"> 国際的な保証基準を参考にしつつ、我が国において保証基準を作成
	専門G	<ul style="list-style-type: none"> サステナビリティに関する国際的な保証基準であるISSA5000との整合性を確保しつつ、企業会計審議会が策定するサステナビリティ保証基準(仮称)と自主規制機関が策定する実務の指針を一体として、わが国の一般に公正妥当と認められるサステナビリティ保証の基準とする。 国際的な品質管理基準であるISQM1と整合した監査に関する品質管理基準と日本公認会計士協会の実務の指針を一体として、サステナビリティ保証にも適用する。 サステナビリティ保証に関する国際的な倫理・独立性基準であるIESBAとの整合性を確保しつつ、公認会計士法等の法規制、企業会計審議会が策定するサステナビリティ保証基準(仮称)及び自主規制機関で策定する倫理規則を一体としてサステナビリティ保証の倫理・独立性とする。
自主規制機関 検査・監督	WG	<ul style="list-style-type: none"> 監査法人であるか、その他の保証業務提供者であるかにかかわらず同じもの
	専門G	<p>考え方</p> <ul style="list-style-type: none"> 今後、開示・保証実務が蓄積され、それに応じて柔軟かつ機動的な対応を行っていくうえで、実務に関する専門知識を維持・向上させ、環境の変化に迅速かつ柔軟に対応できる利点を持つ自主規制を活用することが、サステナビリティ保証に対する信頼性の確保に資すると考えられる。 自主規制としての役割を担う最もふさわしい1つの自主規制機関を法令等により認定し、金融庁と連携していくことが期待される。

自主規制機関に期待される役割

- 保証業務の質の維持・向上
- 従事者の知識・能力の向上
- 従事者における高い倫理観の醸成・保持

※ 部分は、専門グループで様々なご意見をいただいている箇所。

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

- ① 考え方と考慮すべき事項
- ② 登録制度、登録要件
- ③ 業務制限、義務・責任
- ④ 保証基準、倫理・独立性
- ⑤ 検査・監督、自主規制機関
- ⑥ 任意の保証
- ⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

- ① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見
- ② その他のご意見

【①サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見】

(監査法人に限定すべきでない)

- 企業に担い手の選択肢を与えるべき。市場での競争を通じた質の高まりに期待したい。任意保証も含めれば多くの企業が対象となる可能性もあるため、担い手は限定すべきでない。
- 監査法人、その他の保証業務提供者がイコールフットリングで参入できるということが重要で、監査人を中心とした制度を参照したとしても、それに引きずられることなく、コアになる部分をよく考えた上で、その他の保証業務提供者も生かすべき。監査法人であれば品質が守られ、それ以外はそうでないと決めるのはどうか。中堅監査法人系以下が参入した際、品質がバラバラになる。大きなISO系は、品質管理に対する体制に期待できる部分もある。大手監査法人が4つしかなく、選択肢が非常に少ないというのは問題点。最初からNon-PAを排除するという議論に違和感があり、監査法人が「独占」するのであれば、競争政策や憲法上の問題も考慮すべき。
- 現状、時価総額5,000億円以上の企業の多くが、その他の保証業務提供者からScope 1・2について保証(任意)を受けていることを考えると、日本の制度設計について、その他の保証業務提供者も含めた制度の検討が必要。
- 重要性のある情報を絞り込む能力、財務とのコネクティビティや財務諸表の通読検討については、TICインダストリーでも、気候変動、人権の監査、環境の広いデューデリについて、さまざまな会社のプロセスを確認しており、必ずしもTICインダストリーではできないということではない。

(監査法人に限定すべき)

- 誰が保証するかが重要。財務情報とのコネクティビティや、財務諸表監査において非財務情報を通読していることを鑑みると、財務諸表監査人を念頭におくのが合理的だが、競争を働かせるという政策も必要。監査法人が主体となり、その他の保証業務提供者を専門家として関与させる体制としてはどうか。
- 財務諸表監査人がすでにサステナビリティ情報の通読と検討の手続をしていることから、担い手は財務諸表監査人に限定し、財務諸表監査人にISSA5000ベースに保証させることが合理的。
- 有価証券報告書の法定開示の保証であれば、会計プロフェッションの独占業務とするのが最も現実的。
- Non-PAは、独立性について対応できたとしても、ISQMの求める品質管理に組織として対応することや、その他の記載内容の通読・検討において、財務諸表も含めた虚偽表示の兆候に注意を払うことは難しいのではないかと。実態として、チームでのサステナ保証は行っていないところもあると理解している。

【①サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見】

(当面監査法人に限定し、将来、その他の保証業務提供者を含めることの可否を検討すべき)

- WGで議論しているサステナビリティ情報は、SSBJ基準が対象とするサステナビリティ関連財務開示であり、財務情報の一部である点を改めて確認すべき。そうした情報の保証を行う場合には、既存の財務諸表監査と整合した体制を整えるべきで、サステナビリティ関連財務開示の保証制度の導入では、段階的なアプローチで、Non-PAの活躍の場を検討すべき。
- 保証対象企業は当面グローバルで活躍するプライム市場に上場している時価総額5,000億円以上の約300社であり、時間の制約の下で新たな制度を作るのであれば、当初は監査法人に限定するなど、プラグマティックに、段階的に拡大していくことが最も効果的、効率的。
- まずは監査法人からスタートし、チーム内にその他の保証業務提供者が入る体制とすべき。プライム上場企業全てに拡大する際に、資格制度と同時にその他の保証業務提供者を参入させてはどうか。
- 担い手は監査法人に限定した方がよいが、競争政策の観点からその他の保証業務提供者を入れる必要があるのであれば、当初は監査法人限定として、プライム上場企業全てに拡大するときにその他の保証業務提供者が入るような制度設計とすべき。

(その他)

- 保証業務実施者に求められる規律の水準をどうすべきかをまず議論した上で、その水準で保証を担えるのは誰か検討していくべき。
- 現行制度等様々なこと考えると、監査法人を担い手とするのが合理的だが、新しい制度のため競争政策という観点も考慮すべき。この点、監査法人の水準にそろえるのであれば、その水準にその他の保証業務提供者が対応できるか検討していく。対応できないとなった場合に、それでも競争政策上、その他の保証業務提供者に門戸を開放するというのであれば、保証基準や品質管理等の水準を下げる必要が出てくるが、そうした影響も検討が必要。
- 欧州におけるCSRDとの関係で、いわゆる適用除外を受けるためには、日本の保証業務実施者に係る規律が、連結ベースで欧州の規律と同等性が認められるようなものであることが要求される。欧州においてCSRDの適用を受ける企業の負担を軽くするという点でも、欧州における保証業務実施基準、品質管理、倫理規定、独立性等と同じレベルとすべき。

1. サステナビリティ保証業務実施者に求められる規律のあり方

- ① 考え方と考慮すべき事項
- ② 登録制度、登録要件
- ③ 業務制限、義務・責任
- ④ 保証基準、倫理・独立性
- ⑤ 検査・監督、自主規制機関
- ⑥ 任意の保証
- ⑦ まとめ

2. WGにおける議論に資するための専門グループにおける意見

- ① サステナビリティ保証業務の担い手に関するご意見
- ② その他のご意見

(制度導入スケジュールに関するご意見)

- 既存の枠組みをできるだけ活用することが効率的と考えるが、対象企業、スケジュール、担い手についてどういう前提を置いて議論するかということを改めて確認する必要があると思う。
- 制度が整わないから、スケジュールを遅らせるというのは得策ではない。具体的なスケジュールをプラグマティックに考える必要がある。
- オムニバス法案による簡素化等の動向も注視して制度設計を検討すべき。保証に関しては、実務が未成熟であり、3年～5年程度の猶予が必要。
- 同時開示の初年度に保証も義務付けることは現実的でない。2段階開示を廃止するのが適切なのか、保証義務化の時期など検討すべき。
- ロードマップにおいて、大半の上場企業、非上場企業が議論の対象になっていないことを明示すべき。
- 本来は全体を保証すべきであり、欧州も全体を保証していることから、改めて、WGで保証範囲を検討し、明確な時間軸や方向性を示すべき。
- サステナ情報の信頼性と資本市場の機能を適切に発揮させるために、どういう保証が必要なのか。保証の範囲をしっかりと拡大させていく道筋を示すことが必要。法定開示で想定されている時価総額5000億円以上の企業についてはできるだけ早い時期に保証範囲の拡大を考える必要がある。

(公認会計士制度との関係)

- 公認会計士法第2条第2項の関係で、監査法人が担い手になれることをはっきりとすべき。
- サステナビリティ保証業務と公認会計士法2条2項業務について整理する必要性があるのではないか。
- 財務諸表監査人とサステナビリティ保証業務実施者の関わりの整理は必要。特に実施者が異なるときの整理が必要。
- 今後、もし財務諸表監査を行っている監査法人本体でサステナビリティ保証業務を一体的に行う場合に弊害がないか、SOX法を含めて監査法人の他業、兼業規制が品質保持の観点から必要となるか。

- 保証範囲が一部に限定される場合、保証報告書の記載にあたって、準拠する作成基準を記載する必要があるが、SSBJ基準のパラグラフNoまで記載する必要があるのか、テクニカルフィージビリティがあるのか検討すべき。
- 企業において、サステナビリティ保証業務実施者の選任をどの機関で意思決定すべきか等も含め、企業が保証業務実施者を追認するプロセスについて議論をする必要。
- 専門家の利用、グループサステナビリティ保証等は、議論がされるべき。
- GXリーグなど他の制度との整合性を確保すべき。