

事務局説明資料

2026年5月25日



金融庁

Financial Services Agency, the Japanese Government

1. サステナビリティ情報の開示・保証に関する制度整備等

(1) これまでの議論

(2) 国際基準の概要及び国際動向

2. サステナビリティ情報の保証基準等の検討(基本的な考え方)

3. 国際基準との調整

4. ご議論いただきたい事項

金融審議会 サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ 報告

背景・課題

- 企業のサステナビリティ情報は、投資家が中長期的な企業価値を評価する観点で重要であり、国際的にも2023年6月にサステナビリティ開示基準 (ISSB基準) が開発されている。また、2025年3月、日本におけるサステナビリティ開示基準 (SSBJ基準) が開発されている。
- 日本では上場企業等に対しサステナビリティ情報の開示が義務付けられているものの、比較可能性、有用性を向上させる必要があり、また、第三者保証が義務付けられておらず、信頼性を確保し投資者保護を図る必要がある。

開示基準の適用

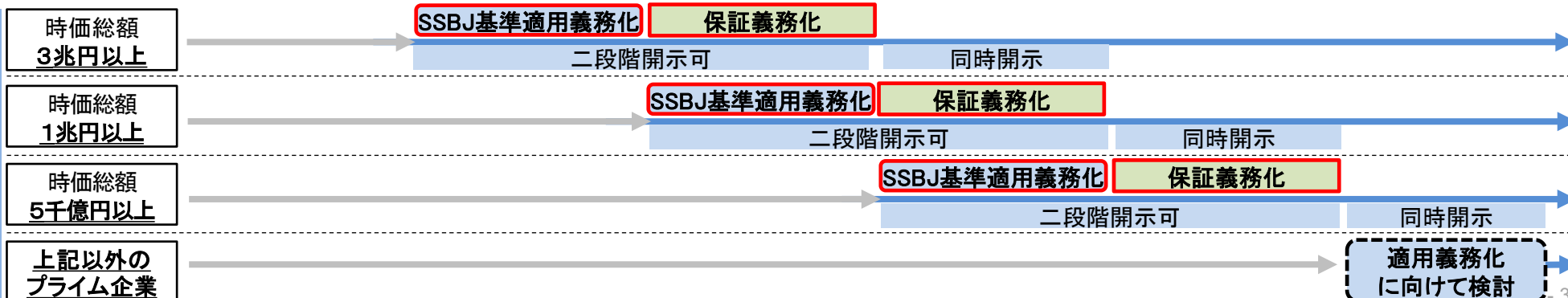
- グローバルな投資家との建設的な対話を志向する**プライム市場上場企業を対象に、時価総額の大きな企業から順次、SSBJ基準に準拠して有価証券報告書を作成することを義務付ける。**
- SSBJ基準の適用は、企業等の準備期間を考慮し、以下の通り**適用開始**する。
 - 時価総額**3兆円以上**の企業：**2027年3月期**
 - 時価総額**3兆円未満1兆円以上**の企業：**2028年3月期**
 - 時価総額**1兆円未満5千億円以上**の企業：**2029年3月期**
 (注1) 時価総額5千億円未満の企業へのSSBJ基準の適用については、企業の開示状況や投資家のニーズ等を踏まえて、今後検討。
 (注2) 「時価総額」は、前期末から遡って過去5事業年度の末日における時価総額の平均をもって算定。
- 経過措置としての**二段階開示**は、**適用開始から2年間**とする。

保証

- **開示基準の適用義務化の開始時期の翌年から保証を義務付ける。**
- **保証範囲は当初2年間は限定** (3年目以降は国際動向等を踏まえ今後検討)。保証業務実施者を**登録制(法人)**とし、**監査法人・監査法人以外のいずれも、要件を満たす場合は登録可能**とする。

	26年3月期	27年3月期	28年3月期	29年3月期	30年3月期	...
	SSBJ基準 任意適用開始	SSBJ基準適用開始	保証制度導入			

東証プライム市場



サステナビリティ情報の第三者保証制度

- 一定のプライム市場上場企業に対し、有価証券報告書等におけるサステナビリティ開示基準に基づく情報開示及び第三者保証を義務付ける。サステナビリティ情報の保証は、国際基準^(注1)と整合性が確保された基準に準拠して実施することとする。
- 保証業務実施者を登録制(法人)とし、監査法人・監査法人以外のいずれも、要件を満たす場合は登録可能。

登録業者の規制概要

登録要件

- 業務執行責任者の設置など人的体制整備(業務執行責任者へサステナビリティ情報の保証に必要な専門的な知識・経験や能力を要求)
- 品質管理部門の設置など必要な業務体制の整備、一定の財産的基礎等

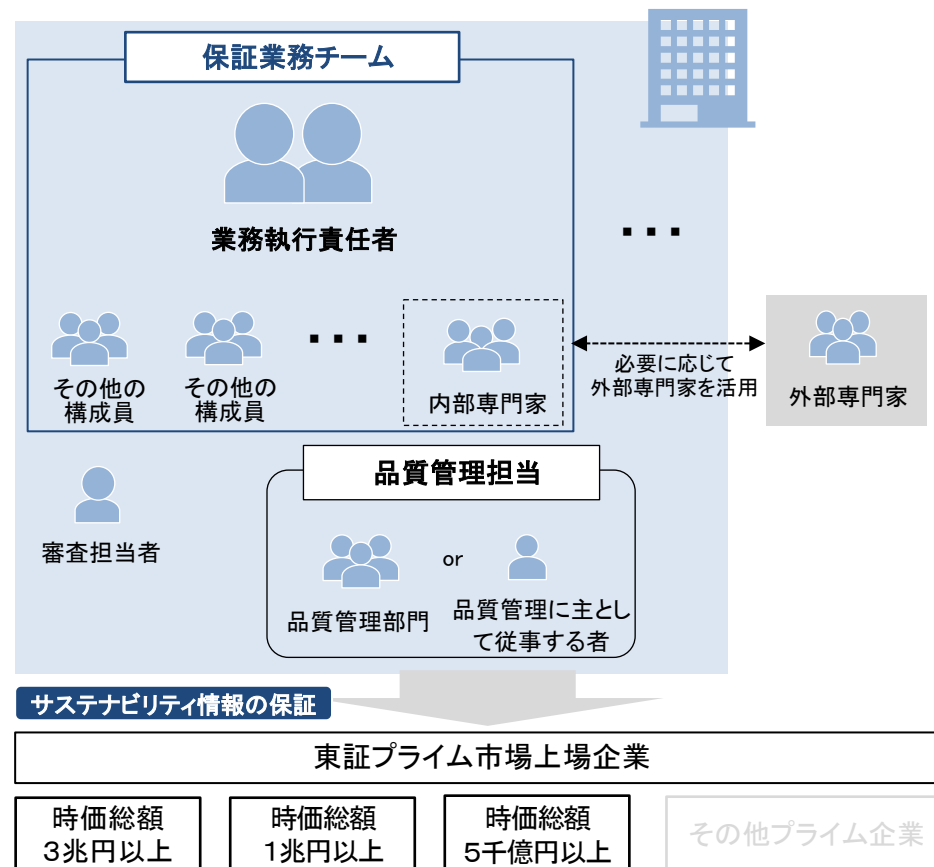
行為規制

- 国際基準(倫理・独立性基準)で求められる義務の遵守
- 具体的には、守秘義務、一定の非保証業務との同時提供禁止、業務執行責任者のローテーション等
- 登録業者への検査・監督は当面(自主規制機関ではなく)金融庁において実施

エンフォースメント^(注3)

- 登録業者の法令違反等に対する行政処分(課徴金、業務改善命令等)を規定
- 虚偽「保証」について故意過失の立証責任が転換された民事責任を規定^(注2)

〔サステナビリティ情報の保証業務のイメージ〕



(注1) 保証基準 (ISSA5000)、品質管理基準 (ISQM1)、倫理・独立性基準 (IESSA) を指す。

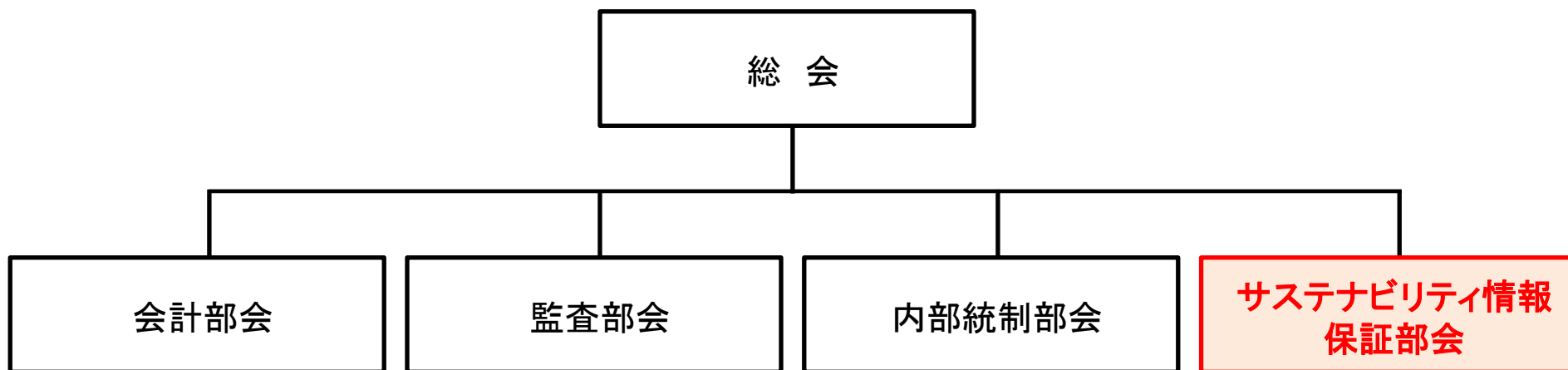
(注2) 企業は一定の場合に虚偽記載に係る民事責任(立証責任が転換された責任)を負わないこととされている(いわゆるセーフハーバー・ルール)。この場合には保証業務実施者も同様に、虚偽の「保証」に係る民事責任を負わないこととする。

(注3) 任意の保証(有価証券報告書等における義務的保証の対象でないサステナビリティ情報について保証を受けること等)については、①開示された情報がSSBJ基準に基づいていること、②登録された保証業務実施者による保証であること、③国際基準 (ISSA5000等) と整合性が確保された基準による保証であることを満たす場合、有価証券報告書等に保証報告書を添付可能とする。

サステナビリティ情報保証部会の設置

2026年4月24日
企業会計審議会総会
事務局説明資料(一部修正)

- サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループにおいて、保証業務実施者が準拠すべき基準のあり方については企業会計審議会において審議し、結論を出すことが適当であるとされた。
- このため、企業会計審議会にサステナビリティ情報保証部会を設置し、以下を審議事項とする。
「国際的な動向を踏まえ、サステナビリティ情報の第三者保証について、国際基準と整合性が確保された基準のあり方について必要な審議・検討を行う。」



●金融審議会 サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ 報告(抜粋)

2. 保証業務実施者に関する規律のあり方

(1) 保証範囲・水準、保証基準

保証業務実施者が準拠すべき基準については、国際基準 (ISSA5000、ISQM1、IESSA) と整合性が確保された基準としたうえで、SSBJ基準に基づくサステナビリティ情報が企業の財務情報とも密接に関連するものであるところ、企業会計基準や監査基準等の知見を踏まえた議論を行うことが必要であると考えられる。このため、我が国における保証基準や品質管理基準、その他必要な基準のあり方については、企業や保証業務実施者にとって十分な準備期間を確保することにも留意しつつ、上述の国際基準と整合性が確保された基準とすべきことなど、当ワーキング・グループにおける議論も踏まえながら、企業会計審議会において審議し、結論を出すことが適当であると考えられる。

1. サステナビリティ情報の開示・保証に関する制度整備等

(1) これまでの議論

(2) 国際基準の概要及び国際動向

2. サステナビリティ情報の保証基準等の検討(基本的な考え方)

3. 国際基準との調整

4. ご議論いただきたい事項

ISSA5000(国際サステナビリティ保証基準)の概要

- 国際監査・保証基準審議会(IAASB)は、保証基準が世界的に断片化するリスクを低減し、**一貫した、質の高いサステナビリティ保証を求める利害関係者の期待**を受け、サステナビリティ保証に関する国際基準である**国際サステナビリティ保証基準(ISSA5000)**を策定。

ISSA5000の概要

- 幅広く実務で活用されている国際保証業務基準(ISAE3000)や国際監査基準(ISA)の適切な要素を取り入れて、質の高いサステナビリティ保証業務のための基準を開発。原則主義に基づく包括的な基準であり、保証業務の開始から完了までを扱う基準。
- あらゆるサステナビリティトピックに適用可能。
例：気候変動、人的資本 等
- あらゆるサステナビリティ報告の枠組みに適用可能。
例：国際サステナビリティ基準審議会(ISSB)の基準、欧州サステナビリティ報告基準(ESRS)、サステナビリティ基準委員会(SSBJ)の基準 等
- 保証水準は、**限定的保証及び合理的保証の双方の保証業務について規定**。
- 監査法人以外の者も利用することを想定し、**profession-agnostic基準として開発**。
- **公共の利益に資する質の高いサステナビリティ保証業務の実施を支える基本的な前提として、ISQM1(国際的な品質管理に関する基準)を少なくとも満たす基準及びIESBA倫理規程を少なくとも満たす倫理・独立性の要求の遵守が求められる**。

ISSA5000(国際サステナビリティ保証基準)の主な要求事項

- ISSA5000は保証業務の最初から最後まで(契約の締結から、手続の実施、結論の形成と保証報告書の作成まで)についての要求事項が定められている。

保証業務の受嘱 業務の継続

- 保証業務の前提条件(前提条件が満たされているかどうかの確認、保証業務契約の新規の締結又は更新の決定)
- 保証業務の契約条件(保証業務の契約条件に関する合意)

計画

- 計画活動、重要性

リスク評価手続

- リスク評価手続の立案及び実施
- 企業及び企業環境の理解
- 企業の内部統制システムの構成要素の理解
- 内部統制のデザインと業務への適用
- 重要な虚偽表示リスクの識別と評価

重要な虚偽表示 リスクへの対応

- リスク対応手続の立案及び実施
- 識別された不正若しくは違法行為又はそれらの疑いへの対応
- 運用評価手続、実証手続、サンプリング、見積り及び将来予測情報

結論の形成

- 入手した証拠の評価、未修正の虚偽表示が及ぼす影響の評価

保証報告書 の作成

- 保証報告書の内容、その他の記載内容、比較情報

ISQM1(国際品質管理基準)の概要

- 国際監査・保証基準審議会(IAASB)は、事務所の品質管理の強化等を目的として、International Standard on Quality Management(ISQM)1を公表。
- ISQM1は、事務所の品質管理システムについて、**リスク・アプローチ**の適用や、**少なくとも年に一度の品質管理システムの評価**を要求。

ISQM1の概要

- 品質目標を事務所自らが、設定し、品質リスクを識別・評価し、評価した品質リスクに対処するための対応をデザインし、適用(**リスク・アプローチ**)。事務所の業務の品質を合理的に確保するため、以下の品質管理システムの構成要素が挙げられている。

- a. 事務所のリスク評価プロセス(リスク・アプローチの適用)
- b. ガバナンス及びリーダーシップ(品質にコミットする事務所全体の組織風土、最高責任者等の品質に関する説明責任を含む責任の明確化、組織構造並びに役割、責任及び権限の分担等に関する品質目標の設定)
- c. 職業倫理・独立性(職業倫理の遵守や独立性の保持に関する品質目標の設定)
- d. 契約の新規の締結及び更新(契約の新規締結や更新に際し、業務の内容、経営者の誠実性、事務所の能力等を考慮し、事務所の財務や業務の目的を優先せず、適切に判断することに関する品質目標の設定)
- e. 業務の実施(責任ある業務遂行、補助者への適切な指揮、監督及び調書の査閲、職業的専門家としての適切な判断並びに懐疑心、業務に関する文書の適切な記録及び保存に関する品質目標を設定)
- f. 資源(人的資源、テクノロジー資源、知的資源等の業務運営に関する資源の取得又は開発、維持及び配分に関する品質目標を設定)
- g. 情報と伝達(事務所内外からの適時の情報収集、事務所内外への適時の伝達に関する品質目標を設定)
- h. 品質管理システムのモニタリング及び改善プロセス(品質管理システムの整備及び運用の状況に関する情報を適時に把握し、識別した不備に適切に対処するモニタリング及び改善プロセス)

- 事務所の最終的な責任及び説明責任を付与された者は、**少なくとも年1度、品質管理システムを評価**。

品質管理システムの各構成要素と主な要求事項

<p>a. 事務所のリスク評価プロセス</p>	<p>b. ガバナンス及びリーダーシップ</p>	<p>c. 職業倫理・独立性</p>	<p>d. 契約の新規の締結及び更新</p>
<p>○ 以下のリスク評価プロセスを構築することを要求(23項~27項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質目標の設定(本ISQMに規定された品質目標及び事務所が必要と考える追加の品質目標)(23項、24項) 品質目標の達成に対し悪影響となる品質リスクの識別・評価(25項) 評価した品質リスクへの対応の整備・運用(26項) 	<p>○ 以下の品質目標を設定(28項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 事務所の文化を通じて、品質にコミットメントすること(28項(a)) リーダーシップが品質に対して責任及び説明責任を負うこと(28項(b)) 品質管理システムの構築、運用に適した組織構造や職務分掌を行うこと(28項(d)) 品質へのコミットメントに整合する事務所のリソースを計画、入手、配分または付与を行うこと(28項(e)) 	<p>○ 以下の品質目標を設定(29項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 事務所、及び事務所の専門要員(社員及び専門業務に従事する者)が、独立性を含む関連する職業倫理規程について、理解し、関連規定を遵守すること(29項(a)) ネットワークに所属する者等が、独立性を含む関連する職業倫理規程について、理解し、関連規定を遵守すること(29項(b)) 	<p>○ 以下の品質目標を設定(30項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 提供する業務内容や業務環境や、提供先の企業(経営者等を含む)の誠実性、基準等に準拠して業務を実施する事務所の能力等に基づいて、契約の新規の締結及び更新を行うかどうかを適切に判断すること(30項(a)) 事務所の財務上及び業務上の優先順位に限らず、契約の新規の締結及び更新を適切に判断すること(30項(b))
<p>e. 業務の実施</p>	<p>f. 資源</p>	<p>g. 情報と伝達</p>	<p>h. モニタリング及び改善プロセス</p>
<p>○ 以下の品質目標を設定(31項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 業務チームが、業務に関連する責任を理解し、その責任を果たすこと(31項(a)) 業務チームへの指示、監督、査閲が、業務内容や業務チームのリソースに応じて適切に行われること(31項(b)) <p>○ 上記の他、以下の「特定の対応」を要求(34項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 少なくとも年に1回、独立性に係る要件を遵守している旨の確認書を専門要員から入手(34項(b)) 品質へのコミットメントに対する不服や異議申し立ての受領・調査・解決方法に関する方針・手続の策定(34項(c)) 事務所外の利害関係者とのコミュニケーションの要否、実施する場合の方法に関する方針・手続の策定(34項(e)) ISQM2に従い審査に対処、上場企業の財務諸表の監査業務や法令で審査が求められる監査業務等について審査を要求する方針・手続の策定(34項(f)) など <p>○ 品質管理システムの評価(53項~56項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質管理システムの最終的な責任及び説明責任を付与された者は、事務所に代わって、少なくとも年1回、品質管理システムを評価しなければならない。 	<p>○ 以下の品質目標を設定(32項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 専門要員を採用・教育し、専門能力を持たせること(32項(a)) 専門要員が行動を通して品質へのコミットを示すこと(32項(b)) 十分な専門要員を有していない場合、ネットワーク等の事務所の外部から人的資源を取得すること(32項(c)) 業務チームに、十分な時間を割り当てることを含め、適切な専門能力を有するチームメンバーを配置すること(32項(d)) 適切なテクノロジー及び知的資源の入手及び開発、適用及び維持を行うこと(32項(f)(g)) 	<p>○ 以下の品質目標を設定(33項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質管理システムに必要な情報を内外から識別、特定、収集、維持できる情報システムを保有すること(33項(a)) 品質管理システムに関連し信頼できる情報を、事務所内または業務チーム内で交換すること、事務所外の利害関係者とも交換すること(33項(c)(d)) 	<p>○ 以下のプロセスを構築(35項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 品質管理システムの整備及び運用状況に関する情報を適時に提供するプロセス(35項(a)) 識別した不備に対して適切な対応を図るプロセス(35項(b)) <p>(モニタリング:36項~38項)</p> <ul style="list-style-type: none"> 不備を識別するためのモニタリングを構築し、実施。モニタリングには業務の検証を含め、定期的に業務パートナー毎少なくとも1つの業務を選定すること。 <p>(品質管理システムの「不備」の識別評価及び改善:40-44項)</p> <ul style="list-style-type: none"> モニタリング活動を通じて「不備」を識別し、評価すること 「不備」の評価においては、「不備」の根本原因を分析し、品質管理システムへの影響が重大かつ広範かの観点で評価 根本原因に応じた「不備」の改善活動を実施すること

IESSA(国際サステナビリティ倫理・独立性基準)の概要

- 国際会計士倫理基準審議会(IESBA)は、質の高いサステナビリティ保証のための倫理・独立性基準に対する利害関係者の期待を受け、サステナビリティ報告・保証に関連する国際サステナビリティ倫理・独立性基準(IESSA)を策定。

IESSAの概要

- サステナビリティ報告に関する保証業務に焦点を当てた、独立した規定として開発(既存のIESBA倫理規程の中に独立した章(パート5)を新設して、サステナビリティ保証に関する倫理基準を規定)。
- 質の高いサステナビリティ保証を支えるため、既存の財務諸表監査に係るIESBA倫理・独立性基準と同水準の規定とし、バリューチェーン情報提供企業に係る独立性確認等のサステナビリティ特有の事項に関する規定を追加。
例:基本原則(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、秘密保持、職業的専門家としての行動)、非保証業務との同時提供禁止、ローテーション、保証業務の依頼人への就職、報酬、違法行為等への対応 等
- あらゆる開示基準を適用したサステナビリティ情報の開示や、あらゆる保証基準(ISSA5000等)を適用したサステナビリティ報告に関する保証業務に適用可能。
- 監査法人以外の者も利用することを想定し、profession-agnostic基準として開発。
- 監査等に係る規定とあわせて開発された外部専門家の業務の利用に関する倫理規程を設定。

IESSA(国際サステナビリティ倫理・独立性基準)の主な内容

倫理基準(セクション5100-5390)の主な内容

- **基本原則(5110)**
 - ・ 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(職業的専門家として必要な知識及びスキルの習得・維持、適用される基準に従った勤勉な行動等)
 - ・ 秘密保持
 - ・ 職業的専門家としての行動(法令等遵守、公共の利益のための行動、社会的信頼に影響を及ぼす行動の回避)
- **概念的枠組みの適用(5120、5300等)**
- **利益相反の回避(5310)**
- **業務の受任(5320)**
 - ・ 業務予定者とコミュニケーションを行い、契約締結の可否を判断
- **審査担当者その他適切なレビューアの客観性(5325)**
- **報酬その他の種類の対価(5330)**
- **贈答及び接待を含む勧誘(5340)**
 - ・ 不適切な影響を与えることを意図してなされた贈答・接待等の申出・受入の禁止
 - ・ 家族・近親者への贈答・接待等に対する警戒
- **違法行為への対応(5360)**
 - ・ 違法行為を発見した場合の経営者等との協議
- **外部の専門家の作業の利用(5390)**
 - ・ 外部の専門家が必要な適性・能力・客観性を有しているか評価

国際独立性基準(セクション5400-5600)の主な内容

- **サステナビリティ保証業務における独立性に対する概念的枠組みの適用(5400)**
 - ・ 独立性の保持
- **グループサステナビリティ保証業務(5405)**
 - ・ グループ構成単位に対する独立性、バリューチェーン構成単位に対する独立性
- **報酬(5410)**
 - ・ 成功報酬の禁止
 - ・ 報酬依存度が15%を超える場合の対応(2年目以降セーフガード、5年超の場合は辞任)
- **個人の報酬及び人事評価に関する方針(5411)**
 - ・ サステナビリティ保証業務実施者に対する契約獲得による評価、報酬支払いの禁止
- **贈答及び接待(5420)**
- **金銭的利害(5510)**
 - ・ 保証チームの構成員等又はその家族の依頼人に対する金銭的利害
- **ビジネス上の関係等(5511、5520)**
 - ・ 保証チームの構成員又はその家族と、依頼人との間のローン又はローンの保証
 - ・ 保証チームの構成員又はその家族と、依頼人又はその経営者との間の密接なビジネス上の関係
- **家族及び個人的関係等(5521、5522)**
 - ・ 本人や家族が役員等に就いている企業の保証チームの構成員となることを禁止
- **サステナビリティ保証業務の依頼人への就職等(5523、5525)**
 - ・ サステナビリティ保証業務実施者の役員又は従事者の企業の役員等への就任の禁止
 - ・ 依頼人への人員派遣の禁止
- **サステナビリティ保証業務の依頼人への担当者の長期関与とローテーション(5540)**
 - ・ 業務執行責任者、審査担当者等の7年超の関与の禁止
- **サステナビリティ保証業務の依頼に対する非保証業務の提供(5600)**
 - ・ 自己レビューのおそれがある非保証業務を提供している場合の保証業務提供の禁止

諸外国におけるサステナビリティ開示・保証の動向

	フランス	ドイツ(未実施のため案)	豪州	英国(未実施のため案)
開示基準	ESRS	ESRS	AASB S2 (注1)	UK SRS (ISSB基準に基づく英国基準)
保証範囲	ESRSに基づく 全ての開示情報	ESRSに基づく 全ての開示情報	AASB S2に基づく 全ての開示情報(注2)	- (今後検討)
保証水準	限定的保証	限定的保証	合理的保証(注2)	- (今後検討)
保証の担い手	監査法人 その他の保証業務提供者 (注3)	監査法人	監査法人	監査法人 その他の保証業務提供者 (注4)
保証基準	- (今後検討)(注5)	- (今後検討)(注5)	ISSA5000と同等 の豪州基準	ISSA5000と同等 の英国基準

(注1) 豪州における開示義務は、気候関連情報のみ。

(注2) 気候関連の開示の適用開始と同時にScope1・2排出量、ガバナンス、戦略(リスク及び機会)に対する限定的保証を開始。2年目に保証範囲を全ての開示情報(定量・定性情報含む)に拡大し限定的保証を要求し、4年目に全ての開示情報に対して合理的保証を要求。最終的に2030年7月1日以降開始する会計年度までに全てのグループの全ての気候関連開示(定量・定性情報含む)に対する合理的保証を要求。

(注3) その他の保証業務提供者はCOFRAC(フランス認定委員会)に認定されることが必要。また、仏は監査人とサステナビリティ保証業務提供者を統一的に監督可能とするために、従来の監査監督当局であるH3CはH2Aに組織変更し、保証業務提供者に対する監督等はH2Aが統一的に実施することとされた。

(注4) 英国では長期的には保証の義務化の必要性を考慮する予定としつつ、当面の間は、保証業務提供者の任意の登録制度を構築し、登録された保証業務提供者を企業が任意で利用できる環境を整える方針が示されている。

(注5) 2023年1月に発効したCSRD(企業サステナビリティ報告指令)においては、2026年10月1日までに、保証業務(当初は限定的保証)に関する保証基準を採択することが求められていたが、見直し後のCSRD(2026年2月採択)においては、2027年7月1日までに限定的保証基準を採択することが求められている。

[参考] ISSA5000と同等の基準を策定している国(例)

- ISSA5000と同等の基準を策定している国(例)の詳細は以下のとおり。なお、**欧州**では、サステナビリティ保証業務のための、**ISSA5000を基礎とした基準について、欧州委員会による採択に向けた検討**が行われている。

イギリス

- 英国財務報告審議会(FRC)がISSA(UK)5000を策定。

オーストラリア

- オーストラリア監査・保証基準審議会(AUASB)がASSA5000を策定。2025年1月1日以降に開始する期間のサステナビリティ情報の保証業務に適用。

カナダ

- カナダ監査・保証基準審議会(AASB)がCSSA5000を策定。2027年12月15日以降の期間、または2026年12月15日以降の特定の日に報告されたサステナビリティ情報の保証に適用(早期適用が認められている)。

中国

- 中国財務省が持続可能性情報保証サービス基準No. 6101-基本基準(試験的实施)を、持続可能性情報に関する自主的な保証業務のために2026年1月策定。

香港

- 香港公認会計士協会がHKSSA5000を策定。

1. サステナビリティ情報の開示・保証に関する制度整備等

(1) これまでの議論

(2) 国際基準の概要及び国際動向

2. サステナビリティ情報の保証基準等の検討(基本的な考え方)

3. 国際基準との調整

4. ご議論いただきたい事項

企業会計審議会総会でいただいた主なご意見

- 企業会計審議会総会において、我が国におけるサステナビリティ情報の保証に関する基準のあり方、基準策定に向けたスケジュールについて、以下のような意見があった。

(基準のあり方)

- 国際基準と整合した基準としつつ、必要に応じて修正できるようにすべき。
- 複数の基準を採用することによる投資家の混乱のリスクを避けるため、国際監査・保証基準委員会 (IAASB) 等が設定した国際基準のみを採用すべき。
- 国際基準の頻繁な改訂にも柔軟に対応できるような基準のあり方を考えていくことが必要。
- 監査法人以外の保証業務事業者も参入可能な制度設計を踏まえた基準策定が必要。
- 短期間で利用可能な基準開発のためには、IAASB等と連携しており、基準開発実績やリソースもある日本公認会計士協会との連携が重要。協会が策定済の基準をサステナビリティ情報保証部会で確認し、最終的な基準は、会計士協会が策定したものを告示指定するという方法もあるのではないか。

(基準策定のスケジュール)

- 2028年3月期から保証が義務化されるため、遅くとも2027年3月までに新基準等を利用可能とすべき。企業や保証業務実施者の準備期間等を考慮すると、より早い時期が望ましい。
- 2027年3月までに基準等を利用可能とするのであれば、細かい点まで作り込もうとすると間に合わない。

保証基準等の検討に係る基本的な考え方①

- グローバルに活躍する我が国企業の開示情報の質を確保し、さらには我が国資本市場の国際的な信頼性を確保する観点からは、我が国において第三者保証を実施するための基準は**国際基準 (ISSA5000、IESSA、ISQM1)**と**整合的**であることが必要である。あわせて、2028年3月期から時価総額3兆円以上のプライム市場上場企業に保証が義務付けられることを踏まえ、**2027年3月を目指して、保証基準等を利用可能とする必要がある。**

基準のあり方

- 国際基準と整合性を確保する方法として、国際基準を我が国における保証基準等として直接指定する方法も考えられる。しかし、この場合、我が国の実情を踏まえた対応を行うことが困難になることから、**国際基準と同等な基準としつつ必要な調整を行う方法が有用**ではないか。

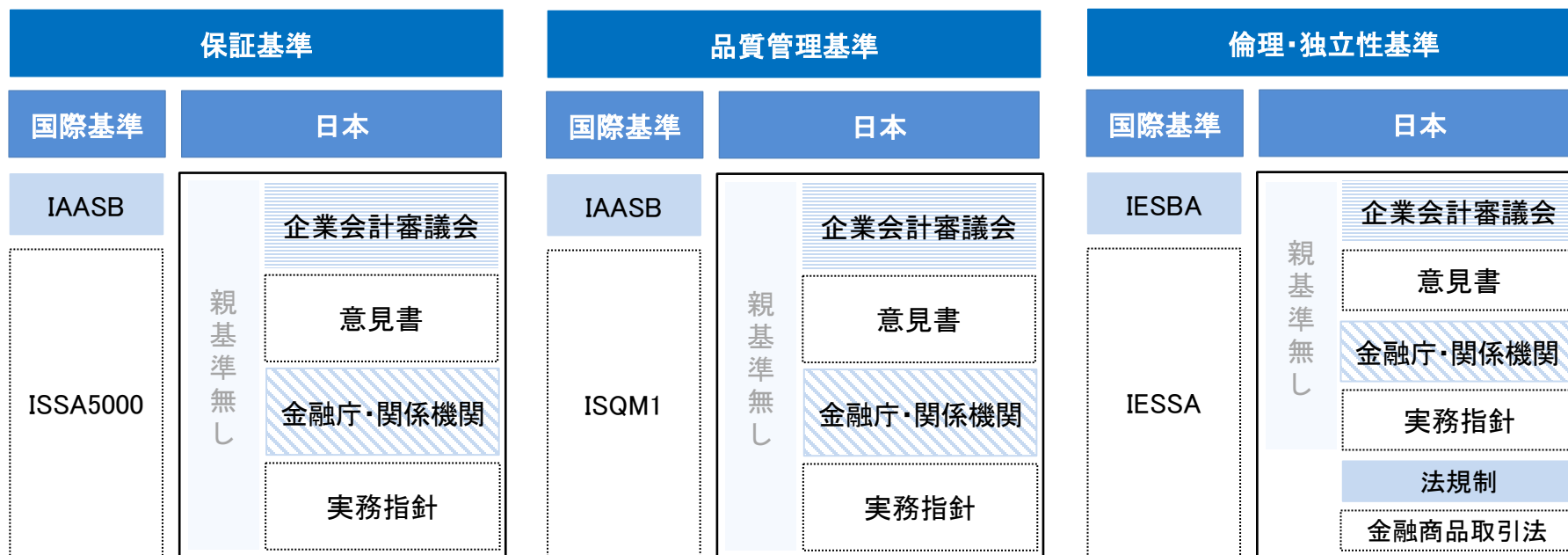
審議の進め方

- 2027年3月を目指して、保証基準等を利用可能とする必要があることを踏まえれば、当部会においては、国際基準の要求事項一つ一つについて検討を行うのではなく、**国際基準と同等な基準としつつ必要な調整を行うべき点を中心に審議を行い、意見書を取りまとめる**ことが考えられる。
- そもそも、国際基準は詳細な手続論が多く含まれているところ、サステナビリティ情報の作成者である企業や投資家にとっては、サステナビリティ情報の保証に関して重要と考えられる点が分かりにくいとの懸念がある。また、我が国におけるサステナビリティ保証の担い手は、登録要件を満たす者であれば、監査法人だけでなく、監査法人以外の者も参入可能である。このため、**保証業務実施者が遵守すべき考え方**といった**広く基本的な事項を整理することは重要**であり、それによって関係者に対する**一定のアナウンスメント効果も期待**できる。
- このため、当部会においては、**①国際基準と同等な基準としつつ必要な調整を行うべき点、②我が国におけるサステナビリティ保証において保証業務実施者が遵守すべき基本的考え方(保証の目的・意義、特に遵守すべき重要な事項等)、**について**意見書を取りまとめること**としてはどうか。

保証基準等の検討に係る基本的な考え方②

実務指針の策定方法

- 当部会において取りまとめられる意見書を踏まえて策定する実務指針(保証基準等)については、
- ・ 監査法人・監査法人以外のいずれであっても登録要件を満たせば参入可能であること、
 - ・ 現時点においてサステナビリティ保証業務に関する自主規制機関が存在しないこと、
- を踏まえ、当面の間は、**金融庁が日本公認会計士協会等の関係機関と連携して策定すること**としてはどうか。



二 保証業務の意味

3 保証業務の実施の前提

- (1) 業務実施者は、**職業的専門家としての倫理を遵守し**、かつ、**業務の遂行に当たっては独立の立場から公正不偏の態度を保持し**、さらに、**自らの業務を適正に遂行するための専門的な技能や知識を有し**、**品質管理に関する業務規範に服することが求められる**。
- (2) 業務実施者は、保証業務の受託に当たり、前項の業務実施者に関する要件に加え、想定利用者の範囲やニーズの内容、主題に責任を負う者の特徴、契約の条件、主題の性格、規準の特徴、入手可能な証拠、報告の方法等について、保証業務を適正に遂行できるものであるかを判断することが求められる。
- (3) 業務実施者は、保証業務について要請される要件及び保証業務の実施に関する基準に準拠して適切に業務を行わなかった場合には責任を負う。通常、限定的保証業務における実施手続は、合理的保証業務の場合よりも限定されるため、業務実施者の責任の対象となる範囲も制限されることになる。

四 保証業務に関わる当事者

1 三当事者の存在

(略)

2 業務実施者

業務実施者とは、財務諸表の監査における監査人など特定の保証業務に関して業務実施者の固有の名称を使用する場合も含め、保証業務を実施する者をいう。業務実施者は、**独立の立場から公正不偏の態度を保持することが最も重視される**ため、自らが主題に責任を負う者及び想定利用者となることはできない。業務実施者は、**職業的専門家としての倫理の遵守など保証業務の実施の前提となる要件を満たし**、他の職業的専門家の業務の利用を含め、自らが実施すべき手続、実施の時期及び範囲の決定について責任を有する。

3 主題に責任を負う者

(略)

4 想定利用者

(略)

[参考] 監査基準における一般基準について

● 監査基準の設定について 昭和31年12月25日 大蔵省企業会計審議会中間報告(抜粋)

監査基準は、監査一般基準、監査実施基準及び監査報告基準の三種に区分する。監査一般基準は、監査人の適格性の条件及び監査人が業務上守るべき規範を明らかにする原則であり、監査実施基準は、監査手続の選択適用を規制する原則であり、監査報告基準は、監査報告書の記載要件を規律する原則である。

監査に関してかかる基準を設定する理由は、次のとおりである。

(1) 監査は、何人にも容易に行いうる簡単なものではなく、相当の専門的能力と実務上の経験とを備えた監査人にして初めて、有効適切にこれを行うことが可能である。又監査は何人にも安んじてこれを委せうるものではなく、高度の人格を有し、公正なる判断を下しうる立場にある監査人にして初めて、依頼人は信頼してこれを委任することができるのである。従って、監査人の資格及び条件について基準を設けることは、監査制度の確立及び維持のために欠くべからざる要件である。

監査基準(抜粋)

第二 一般基準

- 1 監査人は、職業的専門家として、その専門能力の向上と実務経験等から得られる知識の蓄積に常に努めなければならない。
- 2 監査人は、監査を行うに当たって、常に公正不偏の態度を保持し、独立の立場を損なう利害や独立の立場に疑いを招く外観を有してはならない。
- 3 監査人は、職業的専門家としての正当な注意を払い、懐疑心を保持して監査を行わなければならない。
- 4 監査人は、財務諸表の利用者に対する不正な報告あるいは資産の流用の隠蔽を目的とした重要な虚偽の表示が、財務諸表に含まれる可能性を考慮しなければならない。また、違法行為が財務諸表に重要な影響を及ぼす場合があることにも留意しなければならない。
- 5 監査人は、監査計画及びこれに基づき実施した監査の内容並びに判断の過程及び結果を記録し、監査調書として保存しなければならない。
- 6 監査人は、自らの組織として、全ての監査が一般に公正妥当と認められる監査の基準に準拠して適切に実施されるために必要な質の管理(以下「品質管理」という。)の方針と手続を定め、これらに従って監査が実施されていることを確かめなければならない。
- 7 監査人は、監査を行うに当たって、品質管理の方針と手続に従い、指揮命令の系統及び職務の分担を明らかにし、また、当該監査に従事する補助者に対しては適切な指示、指導及び監督を行わなければならない。
- 8 監査人は、業務上知り得た秘密を正当な理由なく他に漏らし、又は窃用してはならない。

1. サステナビリティ情報の開示・保証に関する制度整備等
 - (1) これまでの議論
 - (2) 国際基準の概要及び国際動向
2. サステナビリティ情報の保証基準等の検討(基本的な考え方)
3. 国際基準との調整
4. ご議論いただきたい事項

国際基準との調整を検討する項目（論点整理）

- 国際基準との調整を検討することが必要と考えられる項目（論点）として、現時点においては以下が考えられる。なお、今後の審議を踏まえて必要に応じて論点の追加も検討する。

1

ガバナンスに
責任を負う者

- 保証業務実施者が保証の中でコミュニケーションを取るべき企業のガバナンスに責任を負う者に係る考え方の整理

2

部分保証

- 部分保証に特有の論点への対応（保証範囲の詳細をどのように明示すべきか等）

3

審査

- 要求事項として審査の明確化

4

引継・共同保証

- 国際基準上は要求事項とされていない保証業務実施者間の引継、共同保証の取扱い

論点①:ガバナンスに責任を負う者

- サステナビリティ保証においては、ガバナンスに責任を負う者とのコミュニケーション等が重要であるところ、国際基準のガバナンスに責任を負う者(“Those charged with governance”)については、**各企業のガバナンス形態等に応じて「保証業務実施者と企業の間であらかじめ合意する」との考え方で良いか。**(注)

(注) サステナビリティ保証業務実務指針5000(日本公認会計士協会)においては、「なお、我が国においては、会社法の機関の設置に応じて、取締役会、監査役若しくは監査役会、監査等委員会又は監査委員会がガバナンスに責任を有する者に該当するが、サステナビリティ情報に関するガバナンスの構造に応じて適宜読み替える。本実務指針に従ってサステナビリティ情報に保証を提供する場合、保証業務実施者は本実務指針で求められるコミュニケーションを行うことが適切なガバナンスに責任を有する者を判断し、保証業務依頼者との間であらかじめ合意しておくことが考えられる。」旨を国際基準に追記している。

ISSA5000(仮訳) 抜粋

《定義》ガバナンスに責任を有する者

企業の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視する責任を有する者又は組織(例えば、法人受託者)をいう。本ISSAにおいては、ガバナンスに責任を有する者にはサステナビリティ情報の報告プロセスを監視する責任を有する者又は組織を含む。一部の国又は地域における一部の事業体については、ガバナンスに責任を有する者には、経営者(例えば、民間若しくは公的セクターのガバナンス委員会の役員、又はオーナー経営者)が含まれる場合がある。

論点②: 部分保証を前提とした考慮事項

- サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループにおける議論を踏まえ、我が国では、保証範囲は当初2年間はSSBJ基準に準拠したサステナビリティ情報全体ではなく、SSBJ基準に準拠して開示された情報の一部とすること(いわゆる部分保証)とされた。
- ISSA5000は、部分保証を含めたあらゆるサステナビリティ保証業務に適用されるように策定されているものの、我が国の制度保証への適用を前提とした考慮事項として以下が考えられる。
 - (1) 適用される規準が明確である必要
 - 限定的保証業務の結論は「実施した手続及び入手した証拠に基づき、サステナビリティ情報が、**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又は適正に表示されていないと信じさせる事項が認められたかどうか**を記載する形式で表明」することとされているため、**適用される規準が明確である必要がある**。
 - 部分保証の保証範囲はスコープ1・2GHG排出量、ガバナンス、リスク管理とされているところ、**SSBJ基準のうちどの項が適用される規準であるかについて明確化**されることが望ましい。
 - (2) 保証範囲の明確化が必要
 - SSBJ基準に準拠したサステナビリティ情報全体を保証する場合と異なり、部分保証においては、保証範囲に関する誤解がないよう、特に保証範囲が明確であることが重要となる。例えば、スコープ1・2GHG排出量に関しては、排出量情報のみでなく、関連する定性情報(例: データ収集範囲)も当然に保証範囲に含まれることが期待されているものと考えられる。
 - この点、**保証の義務化の範囲については、(1)と同様に明確化**されることが望ましい。そのうえで、保証業務実施者は、**保証範囲を明示し、保証報告書においても明瞭に記載**することが期待される。

論点③: 審査

- ISQM1では、(1)上場企業の財務諸表監査においては審査が明示的に要求されており、(2)その他の財務諸表監査等においては法規制等が要求している場合、品質リスクに対応するために審査が必要であると事務所が認めた場合に審査が要求されている。
- 有価証券報告書におけるサステナビリティ保証業務の質の重要性を踏まえ、**サステナビリティ情報の保証において審査**(注)を明示的に要求することが考えられるか。

(注) 審査担当者は(報告書日以前に)保証業務チームが行った重要な判断及び到達した結論の評価等を行う。

ISQM1(仮訳)(第34項抜粋)

- (f) 事務所は、ISQM 2 に従って審査に対処する方針または手続きを定め、以下の業務について審査を要求する。
 - (i) 上場企業の財務諸表監査
 - (ii) 法令または規制により審査が要求される監査その他の業務(A133項参照)
 - (iii) 事務所が、審査が品質リスクに対応するための適切な措置であると判断した監査その他の業務(A134項からA137項)

論点④: 保証業務実施者間の引継・共同保証

- 我が国における監査に関する品質管理基準では、日本独自の要求事項として以下が記載されている。
 - ① 監査事務所が交代する場合には、後任の監査事務所にとって過年度の情報は非常に重要であるため、監査事務所に、監査事務所間の引継に関する方針及び手続を定め、適切な引継を行うことを求めている。
 - ② 監査事務所が他の監査事務所と共同で監査を実施する場合には、監査業務の質は合理的に保たれる必要があり、共同監査を担当する複数の監査事務所の品質管理のシステムが同一でないとしても、それらが品質管理基準に準拠したものであれば、監査業務の質は合理的に確保できると考えられるため、他の監査事務所の品質管理のシステムが、品質管理基準に準拠し、監査の質を合理的に確保するものであるかを確かめることが求められている。

- 上記の考え方はサステナビリティ情報の保証業務にも当てはまるところ、同様に保証業務実施者間の引継・共同保証に係る規定を設けてはどうか。

【参考】品質管理基準報告書第1号(抜粋)

61JP. 事務所は、業務実施者の交代に際して、業務の質に重大な影響を及ぼさないようにするために、以下の品質目標を設定しなければならない(A207JP 項及び A208JP 項参照)。

- (1)後任の事務所に対して業務上の重要事項を伝達すること。
- (2)前任の事務所に対して業務上の重要事項について問い合わせを実施すること。

62JP. 事務所は、前項の目標に関連して、以下の方針又は手続を定めなければならない。

- (1) 後任の事務所に対して、重要な虚偽表示に関する情報若しくは状況又は企業との間の重要な意見の相違等を含め、業務上の重要な事項を伝達するとともに、後任の事務所から要請のあったそれらに関連する調書の閲覧に応じるための方針又は手続
- (2) 前任の事務所に対して、事務所の交代事由、企業との間の重要な意見の相違等の業務上の重要な事項について問い合わせるための方針又は手続
- (3) 業務執行責任者が、実施した引継の状況を適切な部署又は者に報告するための方針又は手続

63JP. 事務所が共同で監査又はサステナビリティ情報の保証業務を実施する場合には、事務所は、当該業務の品質を合理的に確保するための共同の業務に関する方針又は手続を定めなければならない。この方針又は手続には、他の事務所の品質管理システムがその業務の品質を合理的に確保するものであるかどうかを、事務所が、契約の新規の締結及び更新の際、並びに、必要に応じて業務の実施の過程において評価し、適切に対応するための方針又は手続を含めなければならない(A209JP 項参照)。

1. サステナビリティ情報の開示・保証に関する制度整備等
 - (1) これまでの議論
 - (2) 国際基準の概要及び国際動向
2. サステナビリティ情報の保証基準等の検討(基本的な考え方)
3. 国際基準との調整
4. ご議論いただきたい事項

ご議論いただきたい事項

基本的な考え方

- 保証基準等について、2027年3月を目指して利用可能とし、「国際基準と同等な基準としつつ必要な調整を行う方針」についてどう考えるか。
- ①国際基準と同等な基準としつつ必要な調整を行うべき点、②保証業務実施者が遵守すべき考え方(保証の目的・意義、特に遵守すべき重要な事項等)、を審議・取りまとめる方針についてどう考えるか。また、特に②に取り込むべき要素・論点は何か。
- 実務指針の策定方法について、「金融庁が関係機関と連携して策定する」方針についてどう考えるか。

国際基準との調整

- P22に整理した論点(①ガバナンスに責任を負う者、②部分保証、③審査、④引継・共同保証)について、それぞれどのように考えるか。
- P22に整理した論点のほか、国際基準の適用にあたって検討が必要な論点はあるか。