

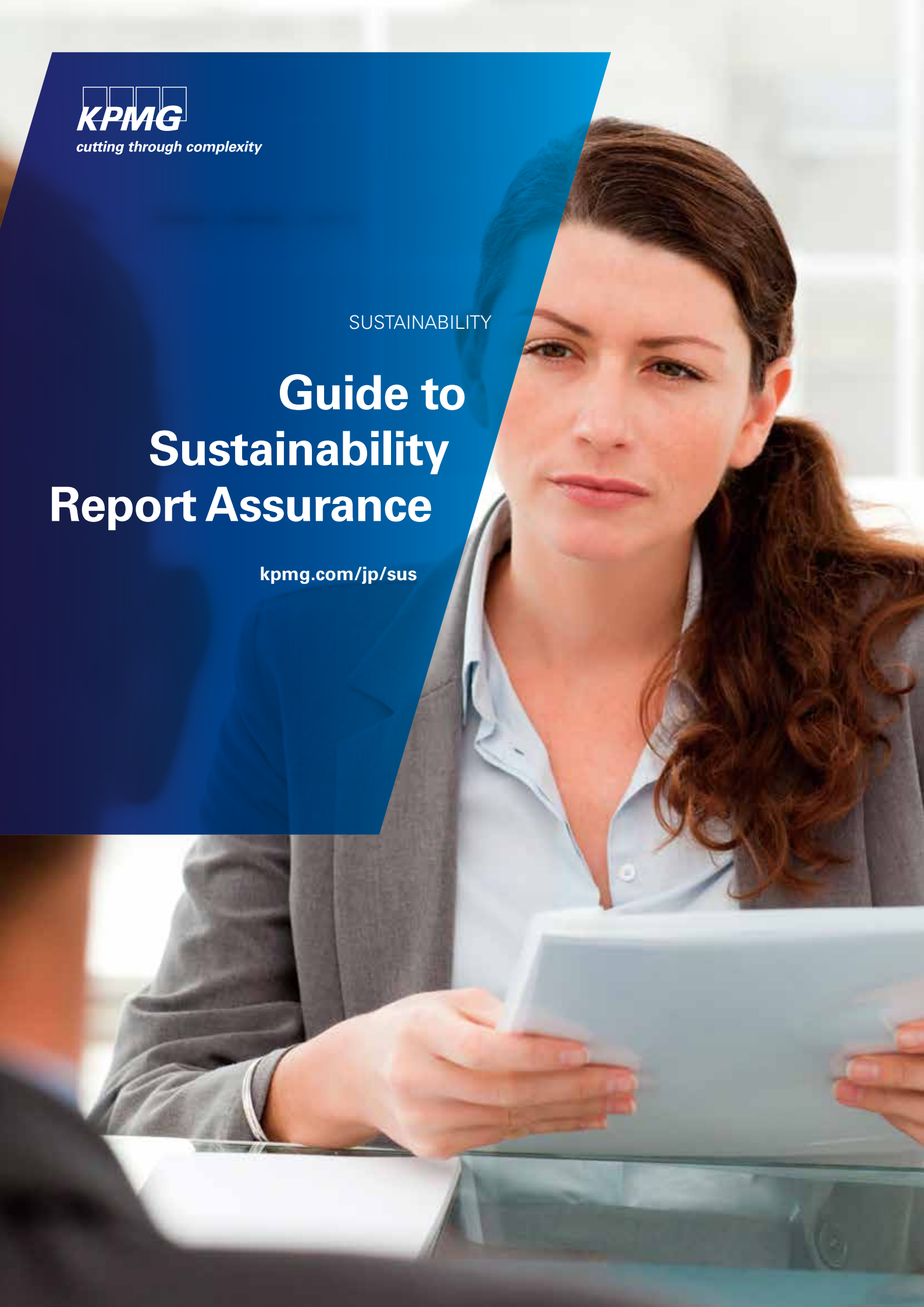


cutting through complexity

SUSTAINABILITY

Guide to Sustainability Report Assurance

kpmg.com/jp/sus



Contents

はじめに	1
Q1. 第三者保証と第三者意見はどこが違うのでしょうか?	2
Q2. CSR情報に対する第三者保証を受けている企業はどれくらいあるのでしょうか?	3
Q3. CSR情報に対して第三者保証を受けるメリットは何でしょうか?	4
Q4. どのようなCSR情報が第三者保証の対象となりえるのでしょうか?	6
Q5. どのような組織が第三者保証を行うのでしょうか?	8
Q6. どのようなメンバーが第三者保証を行うのでしょうか?	9
Q7. 第三者保証はどのように行われるのでしょうか?	10
Q8. 合理的保証と限定的保証の違いは?	12

はじめに

ここ数年、企業による自らの社会的役割についての認識、さらには自らの中長期的な成功のためには社会的責任を適切に果たしていくことが不可欠であるとの認識が広がりを見せています。企業のステークホルダーは、企業に対して社会や環境に対する影響について、説明を求めています。こうした中、多くの企業がCSR報告書を発行し、自社の社会パフォーマンスや環境パフォーマンスについて報告を行うようになってきました。

CSR報告書を通じ、自らのパフォーマンスについて適正かつ信頼に足る全体像を提示したいと考えている企業は、CSR報告書の利用者がその情報を真摯に受け止めてくれることを望んでいます。しかしながら、CSR報告書の記載情報を信頼してよいのか確信を持っていないステークホルダーがいることも事実です。

CSR報告書の信頼性を高めるための選択肢の1つとして、CSR報告書に記載された情報に対して独立した第三者からの保証を受けるということがあります。CSR報告書に対する第三者保証では、CSR報告書において開示されている情報が一定の規準に準拠して作成されているかについて、独立した第三者である業務実施者が手続を実施し、実施した手続に基づいて結論を表明します。

第三者保証が果たすことのできる役割に関する認識は、世界的に広がっています。例えば、Global Reporting Initiative (GRI) はサステナビリティ・レポート・ガイドライン (G4ガイドライン) の中で第三者保証を受けることを推奨しており、第三者保証についての方針と実務を報告することを求めています。さらには、第三者保証の対象となっている情報をGRI内容索引の中で識別することも求めています。

また、国連グローバル・コンパクトに参加している企業には、グローバル・コンパクトの10原則の実行状況を情報開示すること (Communication on Progress: COP) が要求されていますが、その中でも高いレベルの情報開示を実現している報告書は「GC Advanced COP」として扱われます。「GC Advanced COP」の要件の1つとして、COPで開示される情報の正確性や完全性について第三者の評価を受けることが挙げられています。

現在、多くの企業によるCSR情報の開示は、法的義務に基づくものではなく自発的な動機によるものです。このように企業が自主的に開示する情報であっても、その情報を利用するステークホルダーが存在する以上、情報の信頼性へのニーズは存在します。

私たちは、CSR報告に対する第三者保証が果たすべき役割は大きいと考えていますが、CSR報告書に対する第三者保証の実務がまだ20年程度の歴史しかないこともあり、現状として、第三者保証について十分に理解されているとはいえないと認識しています。

本冊子は、CSR報告書の第三者保証について重要なポイントを明確にすることによって、CSR報告書を作成している企業やCSR報告書の利用者、企業にCSR報告書の第三者保証の利用を検討してほしいと考えているステークホルダーなどの方々に、CSR報告書の第三者保証とは何かを理解していただくことを目的として発行しました。特によくいただくご質問について、Q&Aの形で整理しています。

本冊子が皆さまのお役にたてれば幸いです。

Q1. 第三者保証と第三者意見はどこが違うのでしょうか？

第三者保証は、CSR報告書に記載された情報、すなわち会社の主張を信頼してよいかどうかを判断するための材料となります。

CSR報告書に対する第三者保証では、CSR報告書において開示されている情報が一定の規準に準拠して作成されているかどうかについて、独立した第三者である業務実施者が手続を実施し、実施した手続に基づいて結論を表明します。この結果として、第三者保証の対象となっている情報に対する信頼が高まります。

業務実施者は、主観的な判断や期待に基づくのではなく、一定の要件を備えた「適切な規準」に照らし合わせて保証対象となる情報を評価します(Q4を参照ください)。多くの場合、情報を作成する主体である会社が

定めた規準に照らして評価が行われ、この規準はCSR報告書の中で開示されます(具体的な手続についてはQ8を参照ください)。つまり、CSR報告書の情報利用者にとって、第三者保証はCSR報告書に記載された情報すなわち会社の主張を信頼してよいかどうかを判断するための材料となります。

一方、専門家やNGO等による第三者意見は、一般的に、CSR情報の開示が十分であるか、あるいは、CSRの取組みが優れているかといった観点で評価を行うことを目的として行われ、評価は個人の専門知識や価値観に基づいて行われます。また、通常、第三

者意見では、情報の作成プロセスや内部統制、計算の正確性に関する評価は行われません。CSR報告書の情報利用者にとって、第三者意見は、会社のCSRに関する情報開示や取組みについて、専門的な見地からどこが優れており、どこに課題があるかということを知る上で有用です。

このように、第三者保証と第三者意見とではその役割が大きく異なります。第三者に何を求めるのかということを明確に定義した上で、適切な第三者の関与を選ぶことが重要です。



Q2. CSR情報に対する 第三者保証を受けている企業は どれくらいあるのでしょうか？

KPMGによるCSR報告に関する最新の国際調査によれば、CSR報告を行っている世界の大企業のうち、59%が第三者保証を受けています。日本の大企業の場合も、25%が第三者保証を受けています。

KPMGによるCSR報告に関する最新の国際調査によれば、CSR報告を行っている世界の大企業^{*1}のうち59%が第三者保証を受けています(Fig. 1)。この比率は、2005年の30%から、2008年には40%へ、2011年には46%へと増加し、2013年にはついに半数を超えました。世界の大企業においては、CSR報告を行うことだけでなく、開示するCSR情報に対して第三者保証を受けることも、既に一般的な慣行となりつつあります。

日本の大企業^{*2}を対象としてKPMGあずさサステナビリティが実施した調査『日本におけるサステナビリティ報告2013』では、2013年にCSR報告を行った企業(210社)のうち、第三者保証を受けた企業は25%(53社)であり、年々増加していることが明らかになっています(Fig. 2)。

CSR情報に対して第三者保証を受ける企業は、企業のCSR情報をはじめとする非財務情報に対する投資家等の関心が高まっていることを背景に、今後も増加することが予想されます。

*1 フォーチュン・グローバル500の上位250社

*2 日経225銘柄の225社

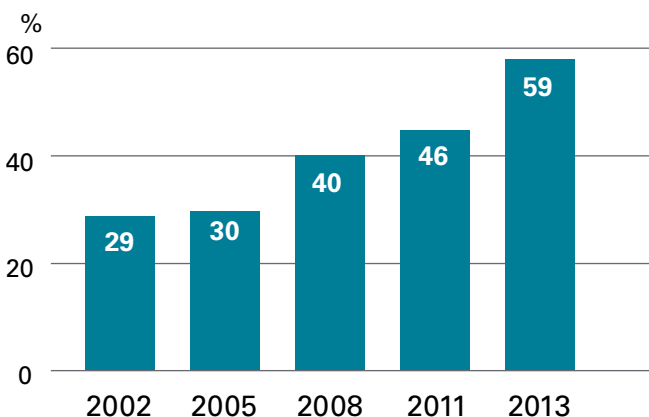


Fig.1 フォーチュン・グローバル500の上位250社において第三者保証を受けている企業の比率

(Source) KPMG International, The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013, 2013



Fig. 2 日経225銘柄の企業において第三者保証を受けている企業の比率

(Source) KPMGあずさサステナビリティ株式会社(2014)「日本におけるサステナビリティ報告2013」

Q3. CSR情報に対して第三者保証を受けるメリットは何でしょうか？

第三者保証により、信頼性の高い情報を開示することができるようになるだけでなく、資本市場での評価やイメージを向上させ、CSR情報開示における改善の機会を特定することができます。

第三者保証によって、情報利用者は確信を持って情報を用いることができます

企業が開示するCSR情報がステークホルダーの意思決定に与える影響が大きくなるに従って、開示されているCSR情報が信頼に足るものであるかどうかの問題とされます。

企業が誠実に説明責任を果たそうとしても、自ら作成して開示する情報が信頼できるものであるということ、自ら主張することには限界があります。企業は、独立した第三者の保証を受けることによってはじめて、情報利用者に対して情報の信頼性を主張することができます。

第三者保証によって、資本市場での評価やイメージを向上させることができます

企業の財務的側面だけでなく、企業の環境 (Environment) への取組み、社会的課題 (Society) への対応、ガバナンス (Governance) への対応といった側面を投資の意思決定の際に考慮する「ESG投資」の存在感が高まる中、資本市場における持続可能性を考慮した株価指数 (例えば、ダウ・ジョーンズ・サステナビリティ・インデックスやFTSE4Goodインデックス) の構成銘柄に選ばれることが重要であると考えられる企業が増えています。企業がこのような株価指数に選定されるためには、投資家をはじめとするステークホルダーが重要と考える情報を自主的に開示し、そのような情報に対して第三者による保証を受けることが重要になります。

資本市場に係わる関係者の多くは、非財務情報の価値を認識しつつあります。それは「社会的責任を認識して十分な説明責任を果たしながら活動する企業は、リスクをより適切にコントロールし、かつ価値創出のための新たな機会をとらえることができるはずである」という認識に基づいています。

投資家は常に、最小限のリスクで最大限のリターンを求めています。こうした投資判断のためには、信頼できるCSR情報が投資家に提供される必要があります。

第三者保証を通じて、CSR情報開示における改善の機会が特定されます

第三者保証における最終的な成果物は、CSR情報の信頼性についての結論を表明した保証報告書ですが、これに加えて、KPMGは、手続の中で発見された環境・社会パフォーマンスデータに対する内部統制や情報開示全般に関する改善機会についてクライアントに伝達し、助言を提供します。

業務実施者は、情報の信頼性を検討する際に、情報が生み出されるまでのプロセスや内部統制の全体像を把握し、インタビューや文書の閲覧、証憑突合などを通じてプロセスを客観的、批判的に検討します。この過程によって、プロセスに関する数多くの改善の機会が特定されるのが通常です。例えば、情報のモニタリングプロセスが一定の正確性を担保するために十分なレベルにないことが明らかになり、改善に向けた取組みにつながる可能性があります。また、外部の保証を受けることは、CSRに関する 이슈やそれ

に対するマネジメントの重要性についての企業内部での認識を高めることにもつながります。

KPMGは、こうした改善機会について「第三者保証業務実施報告書 (マネジメントレター)」を通じて報告します。

第三者保証によって、CSR報告書に記載される情報が改善します

KPMGとクライアントの間では、保証業務のプロセスを通じて確認された事実に基づき、開示される情報の範囲、取り扱われるイシューの網羅性、表現の適切性について議論が行われます。

CSR報告書に記されるデータが正しく算定され、表示されているかという観点からだけでなく、データに関連してなされる主張が妥当かどうかという観点からも検討が行われます。

例えば、省エネルギーの取組みによりCO₂排出量を前年度から10%削減したという主張に対して、実際は生産量の減少によりCO₂排出量が減少したにすぎないことが手続の中で確認されている場合には、CSR報告書においてCO₂排出量の減少要因を適切に記述するように問題提起します。その結果として行われる内容の変更を読者が知ることはできませんが、KPMGとクライアントとの間でのディスカッションを通じ、より適切な情報開示に向けた改善が行われます。



Q4. どのようなCSR情報が 第三者保証の対象となりえる のでしょうか？

数値情報も記述情報も第三者保証の対象となりえますが、適切な規準に照らして首尾一貫した評価が可能であり、業務実施者が十分かつ適切な証拠を収集することができる情報である必要があります。

数値情報も記述情報も第三者保証の対象となりえます

現在、日本国内で行われているCSR報告書の第三者保証業務の多くは、定量的な数値情報を対象としたものですが、定性的な記述情報を保証対象とすることも可能です。しかし、第三者保証の対象となりえる情報と対象となれない情報があります。

第三者保証では、CSR報告書において開示されている情報が一定の規準に準拠して作成されているかどうかについての結論を表明するために必要な手続が実施されます。したがって、第三者保証業務を実施するためには、まず、情報を評価するための一定の規準が確立されている必要があります。

ただし、この「一定の規準」は、「類似の環境で異なる業務実施者が利用するとき、主題の評価または測定を合理的に、かつ首尾一貫して行うことができる信頼性のある規準」であり、また「客観的であり、中立で著しく異なる解釈をもたらすことなく、想定利用者が主題情報を理解するのに資する理解可能な規準」であるといった、必要な要件^{*3}を備えている必要があります。

第三者保証の対象となる情報は、このような規準に照らして首尾一貫した評価を行うことが可能な情報である必要がありますが、それ以外にも、業務実施者が十分かつ適切な証拠を収集することができる情報であるということも必要条件です。つまり、十分かつ適切な証拠が入手できない情報については、第三者保証の対象とはなりません。

定性的な記述情報に対する第三者保証の具体的な実務としては、例えば、GRIのサステナビリティ・レポート・ガイドライン (G3.0/3.1) (以下、「G3ガイドライン」という) では、G3ガイドラインへの準拠度合いについて「アプリケーションレベル」を会社が自己宣言する仕組みがありますが、会社が自己宣言したアプリケーションレベルがGRIの定める規準に準拠しているかどうかについて手続を実施し、結論を表明するという場合があります。

また、国際鉱業・金属評議会 (International Council on Mining and Metals: ICMM) は、会員企業に対してICMMの定める持続可能性に関する基本原則や適用されるポジションステートメントで定められている必須要件に会社の方針を整合させること、また、それについて第三者保証を受けることを義務

付けています。第三者保証では、会社の責任者へのヒアリングや関連する文書・記録の閲覧といった手続を通じて、ICMMが定める要件への準拠状況を検討します。

第三者保証の対象となれない情報

あらゆる情報が第三者保証の対象となりえるわけではありません。第三者保証の対象となれない情報について、以下に例示します。

企業が本質的に優れたCSRの取組みを行っていること

優れた取組みを行っているかどうかは、CSR報告書の利用者が、自らの基準に照らして判断することだからです。

ステークホルダーにとって重要な 이슈がすべて報告されていること

あるステークホルダーにとって重要でない 이슈が他のステークホルダーにとっては重要であることがあります。また、重要性は相対的な概念であり、どの程度の重要性を持つ 이슈について報告するかということは、会社が第一義的に決定すべきことです。

KPMGは、保証業務においてCSR報告書の原稿をレビューし、会社にとって好都合なCSR情報だけが記載されていないかを検討

*3 International Federation of Accountants (IFAC), *International Framework for Assurance Engagements*, December 2013

し、必要な場合にはクライアントに問題提起します。しかし、CSR報告書の中で適切な 이슈が取り扱われているか、情報に対するニーズが満たされているかどうかについて判断するのは、最終的には個々のCSR報告書の利用者です。

上述の2つの例は、「適切な規準」が存在しないために第三者保証の対象となりえない情報の例です。このほか、保証業務に投入される資源の制約により、保証業務の対象となりえないという場合があります。この例を以下に示します。

企業内部で法令違反や行動規範の違反が全くないこと

手続に投入する資源の制約がある以上、業務実施者がクライアント内部で発生した法令違反等の事実をすべて漏れなく把握することは不可能です。

CSR報告書に誤った情報が含まれる可能性が排除されていること

KPMGは完全な保証を与えているわけではありません。そのような保証を提供するためには、あまりにも時間がかかりすぎます（KPMGが提示する意見の種類については、Q9を参照下さい）。

Q5. どのような組織が 第三者保証を行うのでしょうか？

第三者保証を行う主体に制限はありませんが、多くが監査法人グループに第三者保証を依頼しています。CSR報告書の利用者から信頼される機関を選ぶことが重要です。

多くが監査法人グループに第三者保証を依頼しています

大会社や株式公開会社は、財務報告について会計監査を受けることが法的に義務付けられており、その実施主体は公認会計士や監査法人に限定されています。しかし、CSR報告の場合には、企業に第三者保証を受ける法的義務はなく、第三者保証を行う主体にも法的な制限はありません。したがって、第三者保証を行う組織には、大手監査法人やそのグループ会社（監査法人グループ）だけでなく、ISO認証機関や業界団体が含まれます。

KPMGによるCSR報告に関する最新の国際調査によれば、第三者保証を受けている企業のおよそ3分の2が監査法人グループに依頼しています。KPMGあずさサステナビリティが実施した『日本におけるサステナビリティ報告2013』でも、第三者保証を受けている日本企業のおよそ3分の2が監査法人グループに依頼しています。

職業的懐疑心や独立性を高い水準で保つことが重要です

第三者保証を行う上で、職業的懐疑心や独立性の水準を一定以上に保つことは、業務実施者にとって重要な要件になります。仮に業務実施者が十分な職業的懐疑心や独立性を保持せずに第三者保証を行ってしまうと、十分な品質が伴わない保証が付与されてしまう可能性があります。このような保証は、外部から厳しい評価が行われた場合、業務実施者だけでなく、保証を受けた企業の信頼性にも悪影響を及ぼすとともに、業界全体の信頼を失墜させることにもなりかねません。

監査法人グループは、職業的懐疑心や独立性の水準をより高い水準で保つべく、財務諸表監査で要求される厳しい品質基準や倫理規程を、第三者保証においても遵守しています。

CSR報告書の利用者から信頼される機関を選ぶことが重要です

重要なのは、業務実施者の結論がCSR報告書の読者から信頼を得られるかどうかであり、これは、業務実施者がCSR報告書の利用者の目から見て信頼できる立場にあるかどうか、信頼を受けるに足る十分な評判を有しているかどうかにかかっています。したがって、企業にとっては、最大の付加価値を与えるのはどの業務実施者か、また、CSR報告書の読者から最も信頼を得られるのはどの業務実施者かを知り、適切な業務実施者を選ぶことが重要です。

なお、環境・サステナビリティ分野に特化した英国の独立系調査会社Verdantixは、サステナビリティ分野における保証業務を行っている機関を比較評価し、その結果を2013年12月に「Green Quadrant Sustainability Assurance (Global)」として発表していますが、監査法人グループが上位を占めており、KPMGはサステナビリティ分野における保証業務において最も能力が高い機関であると認められています。



Q6. どのようなメンバーが 第三者保証を行うのでしょうか？

KPMGは、クライアントの特徴や必要とされる専門知識を考慮した上で、第三者保証チームのメンバーとして、環境や安全などの様々なバックグラウンドを有する専門家をアサインします。

業務実施者には、保証業務を計画し実施するための知識や経験が求められるとともに、専門的な判断を行うための、保証対象の主題に関する専門知識を有することが求められます。

CSR報告書では環境や社会の領域の広範な情報が開示されるため、業務実施者は、気候変動、水資源、廃棄物、化学物質などの環境分野の専門知識や、労働安全衛生、人権などの社会分野の専門知識を、チームとして有している必要があります。

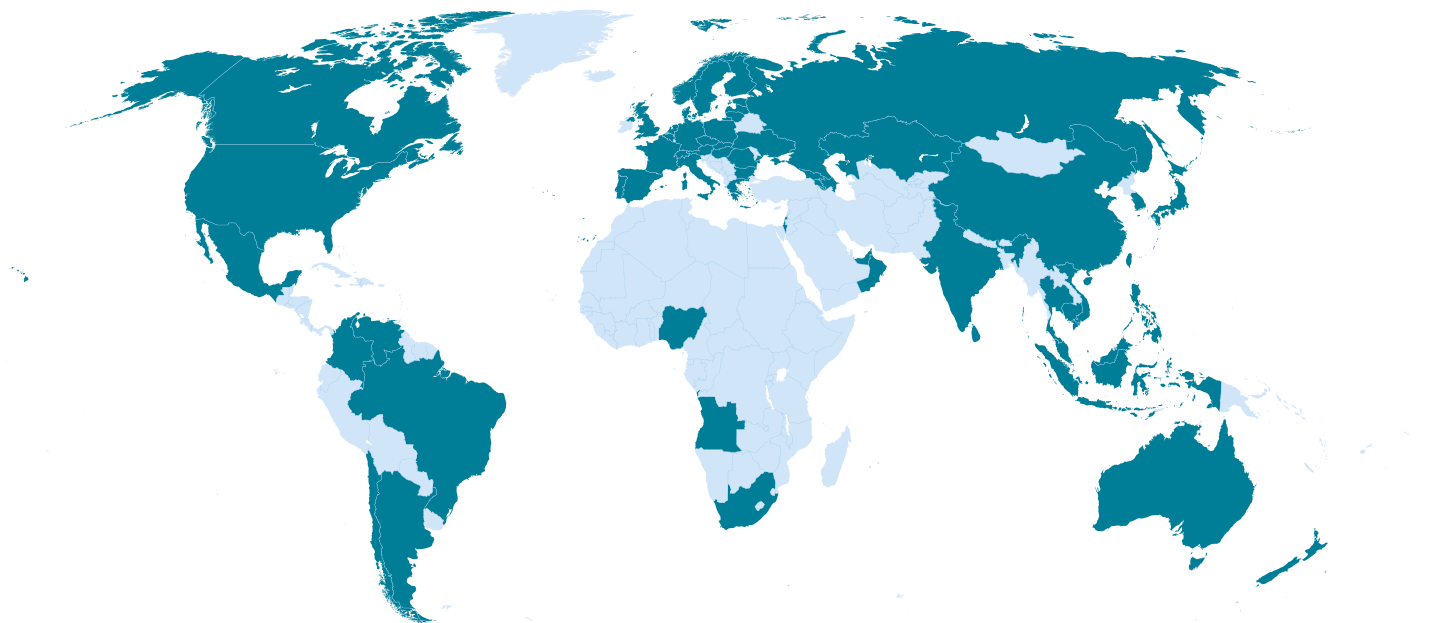
KPMGは、第三者保証チームのメンバーとして、様々なバックグラウンドを有する専門家をアサインします。財務諸表監査の場合、監

査チームのメンバーは公認会計士ですが、CSR情報に対する第三者保証の場合、チームメンバーの多くは公認会計士ではありません。これは、チームメンバーには環境や社会の領域の専門知識を有することが求められるからです。

KPMGは、高い品質の第三者保証を提供するため、環境や安全、人権など様々なバックグラウンドを有する専門家を擁しています。KPMGは、クライアントの特徴や必要とされる専門知識を考慮した上で、クライアントのニーズに合わせたメンバーをアサインし、第三者保証を実施しています。

また、KPMGは、KPMG Climate Change and Sustainability Servicesのネットワークを通じ、海外のKPMGとの情報共有を緊密に行うとともに、海外工場の往査では、海外のKPMGと連携して第三者保証の手続を行うことがあります。KPMGは、CSR報告書の第三者保証のためのグローバルマニュアルであるKPMG Sustainability Assurance Manual (KSAM) やKPMG Greenhouse gas Assurance Manual (KGAM) を世界共通で用いていますので、海外のKPMGともシームレスに連携することができます。

KPMG Climate Change and Sustainability Servicesのネットワーク



Q7. 第三者保証はどのように行われるのでしょうか？

限定的保証業務の場合、原始証憑の突合や現地往査などの詳細な手続も行いますが、合理的保証よりも狭い範囲で実施され、データ分析やそれに基づく質問が中心的な手続となります。

ISAE3000とISAE3410に準拠して保証業務を実施します

KPMGは、国際監査・保証基準審議会が発行しているISAE3000とISAE3410に準拠して、CSR報告書に対する第三者保証を実施します。

ISAE3000

監査法人やそのグループ会社がCSR報告書に対する第三者保証を実施する場合、国際監査・保証基準審議会が発行しているISAE3000に準拠することが求められます。

ISAE3000は、非財務情報（CSR情報を含む）に対する保証業務に適用される包括的な基準であり、保証対象となる主題に焦点を当てた基準というよりも、むしろ、保証業務の受嘱から完了に至るまでの業務プロセスにおける手続要件を定めたものと言えます。

ISAE3000は、監査法人やそのグループ会社に適用される国際基準の全体的なフレームワークの一部です。このフレームワークには、独立性や倫理、監査法人やそのグループ会社が基準に従わなかった場合の措置などに関する基準も含まれています。

ISAE3410

ISAE3410は、温室効果ガス排出量の保証業務に対して適用される基準であり、2012年6月に国際監査・保証基準審議会から発行されました。ISAE3000は、非財務情報に

対する保証業務に適用される包括的な基準ですが、ISAE3410は非財務情報の中でも温室効果ガス排出量に対する保証業務に焦点を絞った基準です。保証対象となる主題の中に温室効果ガス排出量が含まれる場合、監査法人やそのグループ会社には、ISAE3000に加え、ISAE3410に準拠することが求められます。

ISAE3410は、保証業務の受嘱から完了に至るまでの業務プロセスにおける手続要件を定めている点では、ISAE3000と共通していますが、温室効果ガス排出量の保証という点において、ISAE3000よりも詳細にルールが定められています。

KPMGには、ISAE3000とISAE3410に対応するグローバルマニュアルがあります

ISAE3000やISAE3410は、ともに業務プロセスにおける手続要件を定めている基準であるため、提供される第三者保証の一定の質は確保されるものの、これに準拠して保証業務を実施するためには、実際には多くの専門的判断が要求されます。

KPMGは、CSR報告書の第三者保証の品質をグローバルベースでより高く確保するため、KPMG Sustainability Assurance Manual (KSAM) や KPMG Greenhouse gas Assurance Manual (KGAM) といったグローバルマニュアルを整備しています。KSAMやKGAMでは、ISAE3000や

ISAE3410の要求事項やKPMGとしての要求事項を実務レベルで対応可能にするための、詳細なルールを定めています。

KPMGは、全世界でKSAMおよびKGAMを統一的に適用し、グローバルベースで均質なCSR報告書の第三者保証を提供しています。

手続

合理的保証業務の場合と限定的保証業務の場合とでは、証拠収集手続が異なります。合理的保証業務の場合、CSR報告書の作成責任者への質問やデータ分析等の手続に加え、原始証憑の突合や現地往査などの手続を広範囲に実施します。これに対し、限定的保証業務の場合、原始証憑の突合や現地往査などの詳細な手続は、合理的保証業務よりも狭い範囲で実施され、データ分析やそれに基づく会社の責任者等への質問が中心的な手続となります。

手続の最終段階では、CSR報告書の原稿を通読し、保証対象となる情報に関する表現や算定基準等に関する注記の表現も含め、レビューを行います。そして最終的に、保証業務に直接関与していない品質管理レビューアによるレビューを経て、保証報告書を発行します。

第三者保証の結果は、通常、保証報告書の形で報告され、CSR報告書に付されますが、保証報告書が第三者保証の唯一のアウトプットではありません。KPMGは第三者保証の過程で様々な資料を閲覧し、分析を実施し、インタビューを行います。またKPMGは、多種多様のクライアントに対して提供した第三者保証から得られる知見と、KPMG Climate Change and Sustainability Servicesのグローバルなネットワークで共有された情報を活用することにより、クライアントのCSR報告書における様々な課題を特定します。こうして発見された課題は、その場でクライアントにフィードバックされるとともに、保証報告書とは別に提出される保証業務実施報告書(マネジメントレター)を通じて報告されます。このようなフィードバックは、開示情報の決定、開示される指標の算定方針・基準の策定、バウンダリの設定、内部統制の確立等に関する継続的な改善に活用されます。

保証業務リスクと重要性

第三者保証のために利用できる資源には限りがあり、保証対象の情報についてあらゆる証拠書類を入手することはできません。したがって、保証業務に投入される資源を効果的かつ効率的に利用し、保証対象の情報に対して結論を表明することが求められます。これを可能にするため、第三者保証は「保証業務リスク」と「重要性」を考慮して行われます。

保証業務リスクは、CSR報告書に重要な虚偽の表示がある場合に、業務実施者が誤った結論を表明する可能性です。業務実施者には、誤った結論の表明を行わないようにするため、保証業務リスクを一定の低い水準に抑えることが求められます。

重要性は、業務実施者が、手続の過程で発見された誤りがCSR報告書の想定利用者の意思決定に重要な影響を与えるかどうかを判断するための基準であり、業務実施者の専門的判断によって決定されます。重要性は、手続の種類、実施の時期および範囲を決定する際に、また、CSR報告書に虚偽の表示があるかどうかを判断する際に考慮されます。

重要性と保証業務リスクは相関関係にあります。ある情報の重要性が高いと判断した場合、保証業務リスクをより低い水準に抑えることが求められます。反対に、ある情報の重要性が低いと判断した場合、保証業務リスクをある程度許容することが可能です。例えば、CSR報告書で開示されているCO₂排出量が保証対象の情報であり、CO₂排出量という情報の重要性が高いと判断した場合、保証業務リスクを低い水準に抑えるために、より厳密な手続が必要になります。

第三者保証では、重要性を考慮し、それに基づく保証業務リスクをどこまで抑えるかを決定した上で、適用すべき手続を選択し、実施します。これにより限りある保証業務の資源を、重要でリスクの高い事項に配分して手続を行うことで、効果的かつ効率的に第三者保証を行うことが可能になります。



Q8. 合理的保証と限定的保証の違いは？

保証対象の情報に対して付与される保証の水準が違います。また、結果として表明される結論の形式や文言が異なり、実施すべき手続の種類や時期、範囲も異なります。

合理的保証と限定的保証の違いは、最終的に保証対象の情報に対して付与される保証の水準の違いであり、合理的保証の方が、限定的保証よりも高い水準の保証が付与されます。合理的保証業務と限定的保証業務とでは、結果として表明される結論の形式や文言、実施すべき手続の種類や時期、範囲が異なります。

合理的保証業務では、保証の対象となる情報について、「すべての重要な点において、会社の定める基準に従って作成されているものと認める」というような積極的形式での結論が表明されます。したがって、合理的保証業務の場合、積極的形式の結論表明の基礎として、より詳細な手続を実施する必要があります。具体的には、CSR報告書の作

成の責任者への質問やデータ分析等の手続に加え、原始証憑の突合や現地往査などの手続を広範囲に実施することが必要になります。

限定的保証業務では、実施した手続の結果として、保証の対象となる情報について、「すべての重要な点において、会社の定める基準に従って作成されていないと認められる事項は発見されなかった」というような消極的形式（二重否定の形式）での結論が表明されます。限定的保証業務では、原始証憑の突合や現地往査などの詳細な手続も行われますが、合理的保証よりも狭い範囲で実施され、データ分析やそれに基づく会社の責任者等への質問が中心的な手続となります。

限定的保証業務の場合、どの程度の手続を実施したかによって、保証対象の情報に対して付与される保証の水準が変わってきます。例えば、ある企業グループが、国内に5拠点、中国に3拠点、タイに2拠点の工場を保有する場合、その中で国内の1拠点のみに対して現地往査を行った場合と、国内1拠点、中国1拠点、タイ1拠点の計3拠点に対して現地往査を行った場合を比較すれば、後者の手続を行った場合のほうが、より高い水準の保証が付与されることとなります。したがって、特に限定的保証業務の場合、どのような手続が行われたかについて、保証報告書の中である程度詳細に説明する必要があります。

ボールプールにおける合理的保証と限定的保証の違い

合理的保証と限定的保証との違いを際立たせるため、遊具広場に置かれた3カ所のボールプールについて考えてみます。ボールプールの責任者は、「全てのボールプールの中には赤いボールのみが入っている」と主張しています。この主張が正確かどうかを検証しようとした場合、以下のように複数の方法が考えられ、その結果として得られる結論が異なります。

方法1

ボールプールにボールを補充する担当者に対し、ボールプールには赤いボールしか入っていないかどうかを質問し、ボールの受入記録を閲覧することが考えられます。また、3カ

所のボールプールから1カ所を選定し、そのボールプールに行き、第三者が作成したボールの納品書との照合や、実際のボールの確認をサンプルベースで行います。

方法2

ボール担当者への質問や受入記録の閲覧に加え、3カ所全てのボールプールに行き、方法1よりも多数のサンプルを抽出し、納品書との照合や、実際のボールの確認を行うという方法があります。また、ボールプールの担当者のボールの受入作業に実際に立会って確認することも考えられます。

方法1の場合、3カ所のボールプールに赤いボールのみが入っているとは保証できませんが、「赤いボール以外のボールがボールプールにあったという事実は発見されなかつ

た」と言うことができます。これが、限定的保証の結論に使われる二重否定の結論にあたります。

方法2の場合、ボールプールに赤いボールだけが入っていることを相当程度保証できるため、「全てのボールプールの中には赤いボールのみが入っている」という、合理的保証にあたる積極的な結論を表明することができます。

KPMGあずさサステナビリティについて

KPMGあずさサステナビリティは、KPMGとして世界的に統一された方法論に基づき、サステナビリティレポートに対する第三者保証業務を行っているほか、サステナビリティ報告の高度化に対する支援、環境・安全コンプライアンス調査や人権デューデリジェンス支援などを通じた、企業のCSRの領域におけるリスクマネジメントの支援を提供しています。

50カ国以上で約700名の専門家を擁するKPMG Climate Change & Sustainability Services (CC&S)の世界的なネットワークを活用し、企業がサステナビリティに関連する経営上の課題に対処することを支援しています。

Contact us

齋藤 和彦

KPMGあずさサステナビリティ株式会社

代表取締役社長

T: (03) 3548 5303

E: kazuhiko.saito@jp.kpmg.com

松尾 幸喜

KPMGあずさサステナビリティ株式会社

取締役

T: (06) 7731 1304

E: yukinobu.matsuo@jp.kpmg.com

kpmg.com/jp/sus

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2014 KPMG AZSA Sustainability Co., Ltd., a company established under the Japan Company Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan. 14-1509

Publication date: March 2014