

よくある質問

ISSA 5000案：事業体と保証業務実施者における重要性の適用

重要性（マテリアリティ）の概念は、サステナビリティ報告や関連する保証業務にどのように適用されるのか。

重要性（マテリアリティ）は、事業体がサステナビリティ情報を作成し表示する際や、保証業務実施者がサステナビリティ保証業務を計画し実施する際に適用される基本的な概念である。

重要性は、利用者主導の概念である。すなわち、重要性は、サステナビリティ情報の想定利用者の情報ニーズをどう認識しているかに影響される。サステナビリティ報告の枠組み（又は適用される他の規準）に異なる定義や記載がない限り、重要性の概念には、通常、以下の原則が含まれる。

- ある事項に関する重要性の判断は、サステナビリティ情報の想定利用者グループが有する共通の情報ニーズを勘案して行われる。
- 脱漏を含む虚偽表示は、個別に又は集計すると、サステナビリティ情報に基づいた想定利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込まれる場合に、重要性があると判断される。

事業体も保証業務実施者も、この観点で重要性の判断を行う。

サステナビリティ報告書に記載するサステナビリティ事項を決定する際、事業体はマテリアリティをどのように適用するのか。¹

サステナビリティ報告の枠組みには、通常、サステナビリティ事項に関する情報が重要である場合に事業体にその開示を求める要求事項が含まれる。何が重要であるかという事業体の判断は、その事業体の事実や状況に特有のものである。この判断には、報告すべき具体的なトピック（気候、生物多様性、労働慣行、人権など）及びそれらのトピックの側面（リスクと機会、ガバナンス、目標、測定基準及び主要業績指標など）を決定するための判断が含まれる。報告の枠組みで別に規定していない限り、事業体は、重要でない情報を具体的に開示する必要はない。

¹ ED-5000で説明しているように、現在、サステナビリティ情報の報告の実務は様々であり、例えば、経営者の解説として統合報告書又は年次報告書に記載する場合も、単独のサステナビリティ報告書又は特定のトピックに関する報告書を作成する場合もある。ここで言う「サステナビリティ報告書」とは、全てのサステナビリティ報告手法を含むこととする。

事業体が開示すべき事項を特定するプロセスは、「マテリアリティ・プロセス」又は「マテリアリティ・アセスメント」等の名称で呼ばれることがある。「マテリアリティ・プロセス」では、サステナビリティ情報の想定利用者及びそのニーズについて事業体が理解している内容を考慮する。このプロセスを適用する中で、事業体は、様々な理由でその情報が重要であると結論付けることができる。それらの理由には、事業体の特定の状況や想定利用者の情報ニーズとの関係から判断した、サステナビリティ事項の内容若しくは度合い、又はその両方が含まれる。したがって、事業体が行うマテリアリティの判断には、定量的及び定性的な検討事項が含まれる。また、事業体の「マテリアリティ・プロセス」には、報告の枠組みがそれ自体で十分に具体的であるのか、それとも事業体が策定した規準で補足する必要があるのか（すなわち、その規準が業務の状況に適しているのか。）についての検討も含まれる。ED-5000で説明しているように、ある規準が適切（すなわち、利用者の意思決定を支援する。）、完全で（すなわち、想定利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込まれる関連する要素を省略していない。）、信頼性があり（すなわち、適切に測定、評価又は記載されている。）、中立的（すなわち、状況に応じて適切にバイアスを排除している。）、かつ理解可能な（すなわち、明確かつ簡潔に、関連する情報を曖昧にすることなく表示している。）サステナビリティ情報につながる場合、その規準は適切である。

「ダブル・マテリアリティ」とは何か。

報告の枠組みにおいて、事業者は、利害関係者が財務的マテリアリティ若しくは影響度マテリアリティ、又はその両方に注目している可能性があることを認識する「ダブル・マテリアリティ」という概念の適用を求められる場合がある。財務的マテリアリティは、サステナビリティ事項が事業体に与える財務的影響に関するものであり、影響度マテリアリティは、事業体が環境、社会、経済、文化に与えるプラス又はマイナスの影響に関するものである。「ダブル・マテリアリティ」の適用は、事業体が開示すべきサステナビリティ事項を特定する際の「マテリアリティ・プロセス」において、財務的マテリアリティと影響度マテリアリティの両方を考慮する必要があることを意味し、それゆえに利害関係者へのアウトリーチを必要とする場合がある。

サステナビリティ情報を作成し表示する際、事業体はマテリアリティをどのように適用するのか。

事業体の「マテリアリティ・プロセス」は、開示すべきサステナビリティ事項の特定のみに関わるものではない。「マテリアリティ・プロセス」には、報告の枠組み又はその他の適切な規準に従ってサステナビリティ情報を作成し表示する際の、マテリアリティの適切な適用も含まれる。これは、規準の適切な適用を促進し、重要な虚偽表示のないサステナビリティ情報を作成するためのプロセスと内部統制の確立を伴う。

事業体の「マテリアリティ・プロセス」は、業務実施者による重要性の適用とは異なるのか。

重要性（マテリアリティ）の概念は、事業体にとっても業務実施者にとっても同じである（すなわち、重要性（マテリアリティ）は、利用者主導の概念であり、サステナビリティ情報の想定利用者による情報ニーズの認識によって影響を受ける。）。報告の枠組みの要求事項は、事業体及び保証業務実務者が重要性

(マテリアリティ) (例えば、財務的マテリアリティ、影響度マテリアリティ、又はその両方) を判断する際の参考となるが、事業体の「マテリアリティ・プロセス」は、業務実施者による重要性の適用とは異なる。

事業体の「マテリアリティ・プロセス」は、開示すべきサステナビリティ事項を特定することに焦点を当てている。業務実施者は、証拠を入手するためのアプローチを策定する際、及び識別されたサステナビリティ情報の虚偽表示を評価する際に、重要性を考慮又は決定する。したがって、事業体と業務実施者が検討する定性的要因は重複することもあるが、同一である必要はない。定量的な開示情報の場合、業務実施者と事業体が必ずしも同じ重要性の基準値に達するとは限らない (すなわち、事業体は、例えば、ある測定基準又は目標を報告すべきかどうか、及びそれらが報告の枠組みに従って適切に開示されているかどうかを判断するために基準値を使用するのに対し、業務実施者は、事業体が報告する測定方法及び目標に関する証拠を入手し、当該情報において識別された虚偽表示を評価する際に基準値を使用する。)。

業務実施者は、サステナビリティ保証業務において、重要性をどのように適用するのか。

重要性は、リスク手続の実施、更なる手続の内容、時期及び範囲の決定、及びサステナビリティ情報に重要な虚偽表示がないかどうかの評価を含め、サステナビリティ保証業務を計画し実施する際に保証業務実施者が適用する。

ED-5000は、定性的な開示情報の重要性を考慮し、定量的な開示情報の重要性を決定することを業務実施者に求めている。定性的な開示情報は、その性質上、業務実施者が重要性を判断することは困難であり、また、サステナビリティ情報には多くの異なるトピックやトピックの側面に関する定性的開示情報と定量的開示情報が混在しており、サステナビリティ情報全体について単一の重要性を決定することは困難であるため、この「分岐型」アプローチは、適切であるとみなされた。定量的な開示情報については、業務実施者は手続実施上の重要性も決定しなければならない。

実務上、サステナビリティ保証業務は、通常、複数の重要性を伴う。全ての開示情報において重要性に関する考慮事項が同一であるとは限らない。開示情報が異なる場合、想定利用者の情報ニーズ、又は虚偽表示に対する許容度が異なることがある。また、異なる測定単位を使用して開示情報が表示されることがある。例えば、食品や医薬品の安全性に関する情報の虚偽表示に対する想定利用者の許容度は、無害廃棄物の再生利用に関する情報の虚偽表示に対する許容度よりも低い可能性がある。

ダブル・マテリアリティの概念が業務において適切である場合、業務実施者はダブル・マテリアリティの「レンズ」を適用する (すなわち、財務上の重要性と影響の重要性の「両方を見る」。) が、開示情報レベルでの手続の計画及び実施、並びに識別された虚偽表示が重要であるかどうかを評価する目的では、単一の重要性を考慮又は決定する。財務上の重要性と影響の重要性の両方が適用される場合は、以下のとおりとなる。

- 定量的な開示情報については、通常、財務上の重要性と影響の重要性のいずれか少ない方を用いる。そうすることが、想定利用者や影響を受けるその他の利害関係者にとって重要なためである。
- 定性的な開示情報については、ED-5000に記載されている要因 (A278項の定性的要因及びA417項からA419項の虚偽表示に関するその他の考慮事項を参照) が適用される。重要なのは、開示情報が正

確かつ完全で（すなわち、利用者の意思決定に影響を与える情報が省略されていない。）、開示情報の表示を曖昧にする情報を含んでいないかについての検討である。

業務実施者は、サステナビリティ保証業務において、事業体の「マテリアリティ・プロセス」をどのように考慮するのか。

「マテリアリティ・プロセス」の評価は一回で終わるものではない。むしろ、業務実施者は、保証業務を通じて、例えば、以下のような複数の異なるタイミングで、事業体の「マテリアリティ・プロセス」に関する証拠を入手する。

- *契約の新規の締結及び更新に関する手続の一環として、サステナビリティ情報の作成に適用されると業務実施者が想定する報告の枠組み（すなわち、適用される規準）が、業務の状況に適しており、想定利用者が利用できるかどうかを評価する際。ED-5000では、業務実施者は、報告されることが想定されるサステナビリティ情報に関する予備知識を得るに当たり、報告されるトピック及びトピックの側面、並びに報告の境界線が、適切なプロセスを通して経営者によって決定されているかどうか、又は決定される予定であるかどうかを考慮することがあるとしている。*
- *適用される規準を特定（又は開発）し、適用するための事業体の方針又は手続を理解する際。この理解は、事業体の方針又は手続（関連するトピック及び開示すべきトピックの側面の特定に関するものを含む。）が、その状況において適切であり、適用される規準と整合しているかどうかを業務実施者が評価する際に役立つ。また、この理解は、事業体の開示情報における虚偽表示の生じやすさを識別する際にも役立つ。*
- *報告されるサステナビリティ情報の特定及び作成に関連する、事業体の内部統制システムを理解する際。これには、サステナビリティ情報の作成に使用される情報システム及び関連プロセスの理解が含まれる。*
- *サステナビリティ情報の作成と表示において、報告の枠組みの要求事項が適切に適用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するための更なる手続を実施する際。*
- *業務の中で識別された虚偽表示を評価し、未修正の虚偽表示が、個別に又は集計した場合に重要であるかどうかを判断する際。これには、職業的専門家としての判断が必要であり、報告の枠組み（すなわち、適用される規準）、及び、想定利用者やどの開示情報が重要になる可能性が高いかを含む業務の状況の観点から、定量的及び定性的な要因を考慮しなければならない。重要なのは、ED-5000では、虚偽表示は、誤謬により生じる場合も不正により生じる場合もあり、定性的な場合も定量的な場合もあり、情報の省略を含む場合も、開示情報の表示を曖昧にする情報を含む場合もあるとしている点である。*

本書は、国際監査・保証基準審議会（IAASB）のスタッフにより作成された。

IAASBは、IAASBの活動を監視する公益監視委員会（PIOB）、並びに基準及びガイダンスの策定に公益の助言を提供するIAASB諮問助言グループ（CAG）が関与する共通の基準設定プロセスの下で、全ての会計専門家が使用する監査及び保証基準並びにガイダンスを策定している。

IAASBの目的は、高品質の監査、保証及びその他関連する基準を設定し、国内外の監査及び保証基準の収斂を促進することにより公共の利益に資することであり、それにより、世界中の業務の質と一貫性を高め、グローバルな監査及び保証の専門家に対する信頼を強化することにある。

[IAASB](#)は、IAASBの活動を監視する[公益監視委員会](#)及び基準及びガイダンスの策定に公益の助言を提供するIAASB諮問助言グループが関与する共通の基準設定プロセスの下で、全ての会計専門家が使用する監査及び保証基準並びにガイダンスを策定している。IAASBの運営をサポートする構造とプロセスは、国際倫理・監査財団（IFEA）によって促進されている。著作権、商標、及び許可に関する情報については、[許可申請ページ](#)にアクセスするか、permissions@ifac.orgまで問い合わせのこと。

本公表物は、日本公認会計士協会によって英語から日本語に翻訳されている。全てのIFACの文書の正文は、IFACにより英語で公表されたものである。IFACは、翻訳の正確性と完全性、又はその結果として生じる可能性のある行動について一切の責任を負わない。

本公表物の複製、保存、送信又は他の類似する使用については、permissions@ifac.orgへ問合せの上、許可を得なくてはならない。

IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

