

サステナビリティ報告に対する信頼の構築： 早急に求められる統合的内部統制



なぜ統合的内部統制が必要なのか

質の高い情報に対する信頼は、資本市場の生命線であり、適切な意思決定とビジネスの成功にも不可欠である。

投資家は質の高い財務情報を期待するが、今やサステナビリティ情報にも同じことを求めるようになってきている。信頼性が高く、コネクティビティのある財務報告及びサステナビリティ報告、そしてサステナビリティ関連財務情報の開示により、企業や投資家は質の高い情報に基づく経済的意思決定を行うことができる。サステナビリティ情報の信頼性が高まり、主流の報告書との統合が進めば、企業はグリーンウォッシュを疑われたり、行政処分や法的措置の対象となったりすることを回避することができる。

気候変動とサステナビリティ・トランジションの財務的影響と、サステナビリティ報告及び保証の義務化に向かう急速な動きを考えれば、取締役会や経営陣は、財務報告及びサステナビリティ報告のための、統合的な内部統制環境を確立しなければならず、それは、サステナビリティやその他の目標に対する上級管理職のコミットメントに支えられた、効果的なコーポレート・ガバナンス及びリスク管理の枠組みに含まれる。

ビジネスリーダー、規制当局、投資家らは、次の点で職業会計士を必要としている。

- 質の高いサステナビリティ・データを生成できるシステムやプロセスの強化、検証
- サステナビリティ情報及び財務情報の統合とコネクティビティの確保。これにより、サステナビリティに関わるリスク及び機会の財務的影響の理解を促進し、サステナビリティ関連財務情報の開示を支援

統合的な考え方に基づく統合的内部統制環境により、企業の機能、プロセス、及びシステム間の繋がりが強化され、戦略、リスク及び機会管理、及びガバナンスに関わる事項についてより良い意思決定を行うためのデータの品質が向上する。このことは、より持続可能なビジネスモデルに移行し、サステナビリティ・パフォーマンスに対する投資家や利害関係者の信頼を高める上での基礎となる。

報告義務化に伴う新たな期待

サステナビリティに関わるリスク及び機会、およびサステナビリティ・パフォーマンスについては、より質の高い情報が求められている。これは、次のような新しい基準や、開示が義務付けられているサステナビリティ関連情報に求められる要件があるためである。

- IFRSサステナビリティ開示基準：投資家に焦点を当てた開示のためのグローバルな基準。サステナビリティ関連財務情報と財務諸表とのコネクティビティなど、情報のコネクティビティを主要な要件とする。
- 国又は地域の法令及び基準：EUの企業サステナビリティ報告指令（CSRD）や欧州サステナビリティ報告基準（ESRS）など。米国では、証券取引委員会（SEC）の気候変動関連情報開示規則案や、カリフォルニア州で先ごろ制定された気候関連情報の開示に関する法律がある。こうした国又は地域の要求事項も、サステナビリティ開示情報に対する保証を求めている。

これらの新しい基準や法令は全て、サステナビリティ開示情報と財務諸表とを同時に、かつ同じ報告期間について公表することを求めている。対象となる全ての企業は、社内のガバナンス、プロセス、システムがこの責務に対応できるように、相当の取組を行う必要がある。また、EUのCSRDは、サステナビリティ報告プロセスが社内のリスク管理及び内部統制システムにどのように組み込まれているか開示することも企業に求めている。

統合的内部統制はどのようにして達成されるのか

統合的統制環境には、財務機能、内部監査、意思決定のための質の高い情報に対する上級管理職や取締役のニーズをサポートする外部保証、効果的なガバナンスと監督、社外報告が必要である。既に幅広い企業が、特に財務報告に係る内部統制（ICFR）に関連する情報、プロセス、システムに対する信頼性を向上させるために、COSOの「内部統制の統合的フレームワーク」（またはそれに相当するもの）を利用している。

ICFRのプロセス及びシステムは、一部を修正し、サステナビリティ報告に適用することができる。これにより、情報の比較可能性、一貫性、信頼性を高め、重要な財務・非財務関連サステナビリティ情報を財務報告サイクルに組み込むことができる。これは、独立した外部保証業務実務者がこれらの情報に対する確証を得る上でも有益である。

統合的内部統制環境において、強固なデータ収集、プロセス、統制を確立するには以下が必要である。

- **効果的なガバナンス**を行い、断固とした姿勢で全社をあげてサステナビリティに取り組む姿勢と、財務報告に適用されるのと同じレベルの厳格さをサステナビリティ情報の測定と報告に適用する文化をもって「トップの姿勢」を示すこと。監査委員会は、サステナビリティと統合報告の監督に今後一層の責任を負うことになり、他の関連する取締役会委員会と連携しなければならなくなる（「サステナビリティ関連情報開示を監督する監査委員会のための主な質問」参照）
- **リスク及び重要性の評価**を戦略やビジネスモデルに沿った形で行い、事業目的や規制当局及び利害関係者のニーズを満たすために必要なデータを識別すること。リスク評価を行うことで、報告及び統制のプロセスにおいて、重要な虚偽表示リスクが最も高い分野にリソースを配分することも可能になる。

- **サステナビリティ報告の方針とプロセスの開発**を行い、サステナビリティ会計方針、勘定科目・元帳体系、サステナビリティの重要な指標や開示情報に係る開示統制及び手続に基づく、一貫性のあるデータ作成方法、及び標準化・管理されたサステナビリティ会計方針を確立すること。これは、連結やグループ報告、統合ダッシュボードのKPIを定義する上で特に重要である。
- **強固なデータ管理及び報告システム**により、データの正確性、一貫性、信頼性、適時性、完全性を確保すること。サステナビリティに関するデータは、請求書、従業員給与や納品に関する文書からの自動取得・管理、あるいは直接測定やリアルタイム・データ収集などにより、既にプロセス機能が存在する既存の財務システムや企業資源計画（ERP）システムに組み込むのが理想的である。
- **継続的改善の枠組み**により、サステナビリティに関するデータ及び報告プロセスを定期的に見直し、改善すること。

サステナビリティ情報に特有の課題



定量的・定性的なサステナビリティ情報の収集、処理、分析に特有の課題は、内部統制環境の設計において対処することが必要である。サステナビリティ情報は、見積りや将来予測を多く含んでいたり、定性的であったり、社内の多くの部署やバリュー・チェーンの中の事業体から得たものであることが多い。

サステナビリティ情報に特有の課題に取り組むには、以下が必要である。

- **取得・報告すべき情報に関する方針と文書の策定、外部基準の利用、測定及び報告の原則並びに役割及び責任の明確化。**これは、社内、サプライヤー、顧客から信頼でき一貫性のあるデータを収集したり、カーボンプライシングなどの必要な情報を入手したりする上で役立つ。社外から入手したサステナビリティ情報の信頼性と網羅性は、妥当性テストや業界ベンチマーキングによって検証することができる。また、手作業によるデータ収集のリスクを減らすために、幾つかの検討段階を経てこれらのデータを標準化、自動化し、最終的に企業の情報・報告システムで管理できるようにすることが必要である。
- **社内の意思決定及び社外の利害関係者による業績評価を効果的に行うために最も重要なデータを取得、活用、維持するためのアプローチの確立。**これには、特にサプライヤーから取得するデータ、及び将来予測やシナリオに基づく情報について、データ品質に関する基準値や許容範囲をより厳しく設定することが必要である。大量の非構造化データを扱う高度な分析ツールは、サステナビリティ情報の複雑さと将来予測的な性質に対処するのに役立つ。見積りの使用は、可能な限り活動を直接測定したり、既存のシステムからデータを入手したりすることで、徐々に減らすことができる。
- **社内とバリュー・チェーンにおける、サステナビリティ情報と財務情報の報告期間の一致。**これによりサステナビリティ情報と財務諸表のコネクティビティが進み、原単位指標の算出や統合報告書の作成が可能になる。情報に重要性があり、内部統制環境の一部としてサプライヤーや顧客にまたがるデータ管理システムやプロセスを組み込む必要がある場合には、バリュー・チェーンにおけるパートナーとの協力が必要である。
- **サステナビリティ情報の測定と報告に使用する枠組み、見積りと仮定の使用、提供される保証に関し、外部の利用者に対する透明性の向上。**これは、利用者が情報の信頼性を判断する際の裏付けとなる。

この課題に対応するには、職業専門家としての判断や、財務、リスク、ガバナンス、サステナビリティ、オペレーション、IT、法務など部門横断的な連携が必要である。協力することで、サステナビリティ目標、サステナビリティ情報、報告に係る要求事項に関し、異なる部門間で明確なコミュニケーションチャンネルの構築、責任の共有、共通理解の形成が図られる。温室効果ガスに関する報告強化の取組みについての詳細は、「温室効果ガス（GHG）報告の強化」を参照のこと。

COSO



ACHIEVING EFFECTIVE INTERNAL CONTROL OVER SUSTAINABILITY REPORTING (ICSR): Building Trust and Confidence through the COSO Internal Control—Integrated Framework

トレッドウェイ委員会組織委員会（COSO）「内部統制の統合的フレームワーク」のサステナビリティ情報への適用

COSOの「サステナビリティ報告に係る有効な内部統制（ICSR）の実現：COSOの内部統制の統合的フレームワークによる信頼と自信の確立」と題した指針は、COSOが定める既存五つの内部統制の構成要素と17の原則がどのようにサステナビリティ報告やESG報告に当てはまり、その基礎をなすプロセス及び内部統制の有効性、効率性、正確性の向上につながるかを示している。

財務部門の役割

財務部門は、社内で情報の質と適合性の強化を図り、その適時性、一貫性、比較可能性、重要性、コネクティビティを向上させる。このことは、サステナビリティ情報を企業の事業計画やダッシュボード、リスク管理、報酬の枠組み、意思決定プロセスに取り込み、上級管理職や取締役会に適合性があり信頼できる情報を提供し、結果として質の高い統合情報を社外に報告するための基礎となる。

財務部門は、以下の側面からサステナビリティ・データの質の向上を図る。

- 会計及びサステナビリティ・データ収集のための取引システム
- 情報開示システム、報告プロセス及び分析
- ITアーキテクチャ並びにプロセス及びコントロールの自動化
- 規則や基準の解釈、サステナビリティ報告基準に沿った報告の徹底

サステナビリティ情報と財務情報の報告が、別々に、かつ無関係に行われることが極めて多いことを踏まえると、財務部門がサステナビリティの開示情報と財務諸表の中の対応する財務情報との整合性を担保し、同じ報告期間におけるサステナビリティのリスク及び機会とその財務的影響とのコネクティビティを促進することも求められる。

職業会計士のスキルセットの重要性

作成者、上級管理職、取締役会及び監査委員会のメンバーであったり、ファームでアドバイザーサービスを提供したりする職業会計士は、サステナビリティ報告に関する効果的な内部統制環境を構築、維持する上で理想的な立場にある。職業会計士は、財務報告に関するリスクと統制の経験から、データの信頼性を高めるという点で「良い」こととは何かを知っており、サステナビリティ活動が財務報告に与える影響を評価することができる。

職業会計士はまた、収集、報告するサステナビリティ情報が、国際的及び国又は地域の報告上の要求事項や基準との整合性を保ち、関連する内部監査及び独立した外部保証活動と調和するよう徹底する。

2023年12月に国際会計士連盟（IFAC）の国際監査・保証基準審議会（IAASB）によって、英語で公表された「サステナビリティ報告に対する信頼の構築：早急に求められる統合的内部統制」は、2024年2月に日本公認会計士協会によって日本語に翻訳され、IFACの許可を得て複製されている。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。

Building Trust in Sustainability Reporting: The Urgent Need for Integrated Internal Controlの英語文
2023年12月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

「サステナビリティ報告に対する信頼の構築：早急に求められる統合的内部統制」の日本語文
2024年2月 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

原題：Building Trust in Sustainability Reporting: The Urgent Need for Integrated Internal Control

本翻訳の複製、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。