

공개초안

2023년 8월

의견조회 기한: 2023년 12월 1일

지속가능성인증기준

---

**지속가능성인증기준안 5000:  
지속가능성인증업무에 대한  
일반적 요구사항  
그리고  
이에 따른 타 기준의 개정**

본 공개초안은 별도의 설명자료와 함께 읽어야 한다.

IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## 국제감사인증기준위원회(IAASB)

이 문서는 국제감사인증기준위원회(IAASB)에서 작성하고 승인했다. 이 문서는 IAASB 권위 있는 선언을 구성하지 않으며, 국제감사기준 또는 IAASB의 기타국제기준을 수정, 확장 또는 무효화하지 않는다.

IAASB의 목적은 고품질 감사, 인증 및 기타 관련 기준을 설정하고 국제 및 국내 감사 및 인증기준의 융합을 촉진하여 전 세계 업무의 품질과 일관성을 향상시키고 글로벌 감사 및 인증 전문가에 대한 대중의 신뢰를 강화함으로써 공공의 이익에 봉사하는 것이다.

IAASB는 모든 전문 회계사가 사용할 감사 및 인증 기준과 지침을 개발하며, IAASB의 활동을 감독하는 공익감독위원회(PIOB)와 기준 및 지침 개발에 공익적 의견을 제공하는 IAASB 자문자문그룹이 참여하는 공동 기준 설정 프로세스에 따라 개발한다. IAASB의 운영을 지원하는 구조와 프로세스는 국제윤리감사재단(IFEA)에서 지원한다.

저작권, 상표권 및 사용 권한에 대한 자세한 내용은 196 페이지를 참조한다.

ISA.

**IAASB**  
International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## 의견 요청

본 *지속가능성인증기준안 5000, 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항* 공개 초안(이하 “지속가능성인증기준안 5000 공개초안”)은 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정하고 승인했다. 지속가능성인증기준안 5000 공개초안은 부속 문서인 설명자료와 함께 읽어야 한다. 지속가능성인증기준안 5000 공개초안과 부속 문서인 설명자료는 [국제감사인증기준위원회 웹사이트](#)에서 다운로드할 수 있다([지속가능성인증기준안 5000 공개초안 웹페이지](#) 참조). 지속가능성인증기준안 5000 공개초안의 승인된 내용이 해당 웹사이트에 영어로 게재되어 있다.

공개 초안의 제안사항은 최종 형식으로 발표되기 전에 수렴된 의견을 근거로 하여 수정될 수 있다. **의견 제출 기한은 2023년 12월 1일까지이다.** 본 기준안의 확정을 위한 일정이 앞당겨졌으므로 의견제출 기한 연장 요청은 수용 불가함에 유의한다.

### 답변서 서식 사용

모든 응답자는 제공된 [답변서 서식](#)을 사용하여 전자적인 방식으로 의견을 제출하도록 권장된다. 답변서 서식은 [설명자료](#)의 단락 2 질문에 대한 답변을 용이하게 하기 위해 개발되었다. 답변서 서식 사용에 대한 더 자세한 정보는 설명자료의 3 페이지를 참조한다.

| 공개초안 목차  |             |
|--|-------------|
| 지속가능성인증기준안 5000, <i>지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항</i> | 5-191 페이지   |
| 이에 따른 타 감사인증기준의 개정                             | 192-198 페이지 |

## 지속가능성인증기준(ISSA)안 5000

### 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항

([년도] [월] 15 일 이후 개시하는 보고기간에 대해, 또는 [년도] [월] 15 일 이후 특정한 날짜 기준으로 보고된 지속가능성 정보에 대한 인증업무부터 시행)

#### 목차

|                                  | 문단       |
|----------------------------------|----------|
| 서론.....                          | 1-6      |
| 본 지속가능성인증기준의 범위.....             | 7-13     |
| 시행일.....                         | 14       |
| 목적.....                          | 15-16    |
| 용어의 정의.....                      | 17       |
| <b>요구사항</b>                      |          |
| 지속가능성인증기준에 따른 인증업무의 수행 .....     | 18~24    |
| 인증업무의 수용과 유지.....                | 25~28    |
| 법인 수준의 품질관리.....                 | 29       |
| 업무 수준의 품질관리.....                 | 30~58    |
| 부정 및 법규 위반.....                  | 59~61    |
| 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와의 커뮤니케이션..... | 62       |
| 문서화.....                         | 63-68    |
| 인증업무의 전제조건.....                  | 69-77    |
| 인증업무 조건.....                     | 78-81    |
| 증거.....                          | 82-87    |
| 계획.....                          | 88-93    |
| 위험절차.....                        | 94L-113  |
| 중요왜곡표시위험에 대한 대응.....             | 114L-136 |
| 식별된 왜곡표시의 집계 및 고려.....           | 137-144  |
| 해당 준거기준의 기술 평가.....              | 145      |
| 후속사건.....                        | 146-147  |
| 경영진 및 지배기구의 서면진술.....            | 148-153  |

|                                  |            |
|----------------------------------|------------|
| 기타정보.....                        | 154-159    |
| 인증결론의 형성.....                    | 160-167    |
| 인증보고서 작성.....                    | 168-192    |
| <b>적용 및 기타 설명자료</b>              |            |
| 서론.....                          | A1-A9      |
| 본 지속가능성인증기준의 범위.....             | A10-A12    |
| 용어의 정의.....                      | A13-A32    |
| 지속가능성인증기준에 따른 인증업무의 수행 .....     | A33..A43   |
| 인증업무의 수용과 유지.....                | A44-A52    |
| 법인 수준의 품질관리.....                 | A53-A58    |
| 업무 수준의 품질관리.....                 | A59-A130   |
| 부정 및 법규 위반.....                  | A131-A136  |
| 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와의 커뮤니케이션..... | A137-A140  |
| 문서화.....                         | A141-A153  |
| 인증업무의 전제조건.....                  | A154-A202  |
| 인증업무 조건.....                     | A203-A208  |
| 증거.....                          | A209-A258  |
| 계획.....                          | A259-A285  |
| 위험절차.....                        | A286-A357L |
| 중요왜곡표시위험에 대한 대응.....             | A358-A397  |
| 식별된 왜곡표시의 집계 및 고려.....           | A398-A426  |
| 해당 준거기준의 기술 평가.....              | A424-A426  |
| 후속사건.....                        | A427-A430  |
| 경영진 및 지배기구의 서면진술.....            | A431-A432  |
| 기타정보.....                        | A433-A443  |
| 인증결론의 형성.....                    | A444-A462  |
| 인증보고서 작성.....                    | A463-A521  |
| 보론 1: 지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보       |            |
| 보론 2: 지속가능성 정보 인증보고서 예시          |            |

## 서론

1. 본 지속가능성인증기준(ISSA)은 지속가능성 정보에 대한 인증업무에 대해 다룬다.
2. 본 지속가능성인증기준은 지속가능성 정보에 대한 모든 인증업무에 적용된다. 인증인이 온실가스보고서에 대한 별도의 결론을 제시하는 경우는 예외로, 이 경우에는 인증업무기준(ISAE) 3410이 적용된다.<sup>1</sup>
3. 본 지속가능성인증기준에서, 지속가능성 정보는 지속가능성인증대상에 대한 정보이다. 이러한 인증대상에 대한 실체의 공시는 다수의 다양한 주제(예: 기후, 근로 관행, 생물학적다양성) 및 주제의 다양한 측면들(예: 위험 및 기회, 지배구조, 지표 및 핵심성과지표)과 관련이 있을 수 있다. 법규 또는 지속가능성 보고체계에서는 지속가능성인증대상, 주제, 또는 주제의 다양한 측면들을 다양하게 기술할 수 있고, 또한 실체가 보고할 지속가능성 정보를 결정하는데 있어 지침을 제공할 수 있다. (문단 A1, A15-A16, A32, 보론 1 참조)
4. 인증업무의 범위는 실체가 보고할 것으로 예상되는 모든 지속가능성 정보로 확대할 수도 있고 또는 지속가능성 정보의 일부분만 다룰 수도 있다. 예를 들어, 일부 관할국가의 경우, 법규에서 실체의 지속가능성 정보 중 기후 관련 공시만 인증을 받도록 요구할 수 있다. 인증업무가 지속가능성 정보 전체를 다루지 않는 경우, "지속가능성 정보"라는 용어는 인증업무의 대상인 정보로 이해한다. 인증업무 및 이에 대한 인증보고서의 대상인 지속가능성 정보를 기술한 문서(들)에 포함되어 있지만, 인증업무의 대상이 아닌 지속가능성 정보는 문단 17(ee)에서 정의한 바와 같이 "기타정보"이다. (문단 A2 참조)
5. 본 지속가능성인증기준은 다음을 전제로 한다. (문단 A3 참조)
  - (a) 업무팀원과 업무품질검토자(업무품질검토자가 지정된 업무인 경우)는 국제윤리기준위원회의 *공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)*의 조항 중 인증업무와 관련된 조항 또는 최소한 이에 준하는 기타 전문직 요구사항이나 법규 요구사항을 적용받는다. (문단 A4-A5, A44-A49 참조)
  - (b) 업무를 수행하는 인증인은 품질관리기준서 1<sup>2</sup> 또는 최소한 품질관리기준서 1에 준하는 법인의 품질관리시스템에 대한 책임에 관한 기타 전문직 요구사항이나 법규의 요구사항을 따르는 법인의 구성원이다. (문단 A6-A9, A53-A58 참조)
6. 인증업무를 수행하는 법인 내부의 품질관리와, 독립성 요구사항을 포함하는 윤리 원칙의 준수는, 공익에 부합하며 또한 높은 품질의 인증업무에 필수적인 부분인 것으로 널리 인식된다. 인증인이 본 지속가능성인증기준 또는 다른 지속가능성인증기준에 따라 지속가능성인증업무를 수행하는 경우, 본 인증업무기준에 문단 5의 전제를 반영한 요구사항이 포함되어 있음을 인식하는 것이 중요하다. (문단 A6-A9 참조)

### 본 지속가능성인증기준의 범위

7. 본 지속가능성인증기준은 합리적 확산업무 및 제한적 확산업무 모두를 다룬다. 다르게

<sup>1</sup> 인증업무기준(ISAE) 3410, *온실가스보고서에 대한 인증업무*

<sup>2</sup> 품질관리기준서 1, *재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리*

명시하지 않는 한, 본 지속가능성인증기준의 각 요구사항은 합리적 확신업무 및 제한적 확신업무 모두에게 적용된다. 제한적 확신업무에서 얻은 확신의 수준은 합리적 확신업무에서 얻은 확신의 수준보다 낮기 때문에, 인증인이 제한적 확신업무에서 수행하는 절차는 합리적 확신업무에서 수행하는 절차와 성격 및 시기가 상이하고 절차의 범위가 좁다. (문단 A10 참조)

8. 본 지속가능성인증기준은 지속가능성 정보를 표기하는 방식과 관계없이 모든 종류의 지속가능성 정보에 대한 인증업무에 적용된다. 문단 2에서는 지속가능성 정보에 온실가스보고서가 포함된 경우 본 지속가능성인증기준의 적용 여부에 대해 설명한다. (문단 A11-A12 참조)
9. *인증업무개념체계*는 인증업무는 입증업무 또는 직접적 인증업무가 될 수 있다고 언급한다. 본 지속가능성인증기준은 입증업무만 다룬다. 따라서, 본 지속가능성인증기준에서 “인증업무” 또는 “업무”라고 언급하는 경우, 입증업무를 가리킨다.

#### *인증업무기준(ISAE) 3000(개정)과의 관계<sup>3</sup>*

10. 본 지속가능성인증기준은 지속가능성인증업무의 모든 구성요소들에 대한 요구사항과 적용자료를 포함하는 포괄적인 기준서이다. 따라서, 인증인은 업무를 수행할 때 인증업무기준 3000(개정) 적용이 요구되지 않는다.

#### *감사받는 재무제표와의 관계*

11. 지속가능성인증대상에 대한 특정한 정보는 적용되는 재무보고체계에 따라 실체의 재무제표에 포함시켜야 할 수 있다. 이러한 정보를 감사를 받아야 하는 실체의 재무제표에 포함시키는 경우, 감사기준이 적용된다.
12. 지속가능성 정보는 실체의 감사 받는 재무제표와 함께 표기할 수도 있다. 예를 들어, 실체의 연차보고서에 포함시켜서 또는 별도의 문서로 또는 연차보고서에 첨부된 문서에 표기할 수 있다. 이러한 경우, 감사받는 재무제표는 본 지속가능성인증기준의 목적상 기타정보로 간주한다.

#### *확장성*

13. 본 지속가능성인증기준은 규모 또는 복잡성과 관계없이 모든 실체의 지속가능성 정보에 대한 인증업무를 대상으로 제정되었다. 하지만, 본 지속가능성인증기준의 요구사항은 지속가능성인증업무의 성격 및 상황의 맥락에 따라 적용되도록 제정되었다.

### **시행일**

14. 본 지속가능성인증기준은 아래의 기간 또는 일자에 대해 보고된 지속가능성 정보에 대한 인증업무부터 시행된다.
  - (a) [     ]년 [     ]월 15일 이후 개시하는 보고기간
  - (b) [     ]년 [     ]월 15일 이후의 특정 일자 기준

<sup>3</sup> 인증업무기준 3000(개정), *과거 재무 정보에 대한 감사 또는 검토 외 인증 업무*

## 목적

15. 지속가능성인증업무를 수행하는데 있어, 인증인의 목적은 다음과 같다.
  - (a) 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되지 않았는지 여부에 대하여 적절한 합리적 확신 또는 제한적 확신을 얻는다.
  - (b) 합리적 확신 결론 또는 제한적 확신 결론을 전달하고 결론의 근거를 기술한 서면보고서를 통하여 지속가능성 정보에 대한 결론을 표명한다.
  - (c) 본 지속가능성인증기준과 다른 관련 지속가능성인증기준의 요구에 따라 추가적으로 커뮤니케이션한다.
16. 적절한 합리적 확신 또는 제한적 확신을 얻을 수 없고 인증보고서에 한정결론을 표명하는 것으로는 해당 상황에서 의도된 이용자에 대한 보고 목적으로 충분하지 아니한 모든 경우에, 본 지속가능성인증기준은 인증인이 결론 표명을 거절하거나 해당 법에 따라 해지가 가능하다면 업무를 해지할 것을 요구한다.

## 용어의 정의

17. 본 지속가능성인증기준에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
  - (a) 분석적 절차- 정성적 및 정량적 데이터 간에 존재할 가능성이 있는 관계의 분석을 통한 지속가능성 정보의 평가. 분석적 절차는 다른 관련 정보와 일관되지 않거나 예상되는 금액과 유의적 금액만큼 차이나는 식별된 변동 혹은 관계에 대해 필요한 조사도 포함한다.
  - (b) 적절한 당사자 - 적절한 경영진 또는 지배기구, 또는 업무의뢰자가 이들과 다른 경우 업무의뢰자
  - (c) 경영진주장 - 발생 가능성이 있는 다양한 유형의 잠재적 왜곡표시를 인증인이 검토하기 위해 사용하는, 지속가능성 정보에 내포되어 있는 명시적 혹은 비명시적인 기업의 진술
  - (d) 인증업무 - 인증인이 지속가능성 정보에 대해 의도된 이용자가 가지는 신뢰의 수준을 향상시킬 수 있게 설계된 결론을 표명하기 위하여 충분하고 적합한 증거를 입수하는 것을 목적으로 하는 업무. 각 인증업무는 다음 중 하나에 해당한다.
    - (i) 합리적 확신업무 - 인증인 결론의 근거로서 인증인이 업무위험을 업무상황에 따라 수용가능하게 낮은 수준으로 감소시키는 인증업무. 인증인의 결론은 해당 준거기준에 따라 지속가능성인증대상의 표기 및 공시를 포함한 측정 또는 평가의 결과에 대한 인증인의 의견을 전달하는 형태로 표명된다.
    - (ii) 제한적 확신업무 - 수행된 절차와 입수된 증거에 근거하여 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었다는 점이 발견되었는지 여부를 전달하는 형태로 결론을 표명하기 위한 근거로서, 인증인이 업무위험을 업무상황에서 수용 가능한 수준 이하로 감소시키지만 업무위험이 합리적 확신업무보다는 더 높은 인증업무. 제한적 확신업무에서 수행된 절차의 성격, 시기와 범위는 합리적 확신업무에서 필요로 하는 것에 비하여 제한적이지만, 인증인의 전문가적 판단에 따라 유의미한 수준의 확신을

연도록 계획된다. 인증인이 유의미한 수준의 확신을 얻는다면, 의도된 이용자의 지속가능성 정보에 대한 신뢰는 미미한 수준보다는 명백히 더 높아질 것이다.

- (e) 인증기술과 기법 - 인증인이 계획, 증거의 입수, 증거의 평가, 커뮤니케이션 및 보고 등에서 보여주는 기술과 기법. 지속가능성인증대상에 대한 전문지식 또는 그 측정이나 평가에 대한 전문지식과는 구별된다.
- (f) 입증업무 - 인증인 외의 당사자가 해당 준거기준에 따라 지속가능성인증대상을 측정하거나 평가하는 경우의 입증업무.
- (g) 비교정보 - 하나 이상의 전기에 대해 표기된 지속가능성 정보
- (h) 준거기준- 지속가능성인증대상을 측정하거나 평가하는데 사용되는 기준. “해당 준거기준”은 특정 업무를 위해 사용된 준거기준으로, 체계 준거기준과 실체가 개발한 준거기준 중 하나 또는 두가지 준거기준 모두로 구성된다. 체계 준거기준은 공정표시 준거기준 혹은 준수 준거기준 중 하나이다. (문단 A14, A167 참조)

“공정표시 준거기준”이라는 용어는 체계의 요구사항에 대한 준수를 요구하는 다음과 같은 지속가능성 보고체계를 가리킨다. (문단 A454, A455 참조)

- i. 지속가능성 정보의 공정표시를 달성하기 위해 해당 체계에서 구체적으로 요구하는 수준 이상의 정보를 제공하는 것이 필요할 수 있다는 점을 명시적 또는 암묵적으로 인정함
- ii. 지속가능성 정보의 공정표시를 달성하기 위해 경영진이 해당 체계의 요구사항에서 이탈해야 할 필요가 있을 수 있다는 점을 명시적으로 인정함. 이러한 요구사항에서의 이탈은 극히 드문 상황에서만 필요할 것으로 예상됨

“준수 준거기준”이라는 용어는 해당 체계의 요구사항에 대한 준수를 요구하지만, 상기한 (h)(i) 또는 (h)(ii) 의 인정을 포함하지 않는 지속가능성보고 체계를 가리킨다.

- (i) 공시 - 특정한 주제의 하나의 측면과 관련된 구체적인 지속가능성 정보(문단 A15-A16 참조)
- (j) 업무상황 - 특정 업무를 정의하는 광범위한 맥락. 업무의 조건, 업무의 범위, 합리적 확산업무인지 제한적 확산업무인지 여부, 지속가능성인증대상의 특성, 해당 준거기준, 의도된 이용자의 정보 요구, 기업의 관련된 특성 및 실체의 보고범위, 실체의 경영진 및 지배기구의 특성, 그리고 업무에 유의적인 영향을 미칠 수 있는 기타 사항을 포함한다.
- (k) 업무수행리더 - 법인을 대표하여 인증업무와 인증업무의 수행 및 발행된 인증보고서에 대해 책임을 지며, 관련 요구사항이 있을 경우에는 전문직 단체, 정부 또는 규제기관으로부터 적합한 권한을 부여 받은, 법인이 선임한 파트너 또는 기타 개인. 관련이 있는 경우 ‘업무수행리더’는 공공부문에서 이와 동등한 자를 지칭하는 것으로 보아야 한다. (문단 A17-A18 참조)
- (l) 업무위험 - 인증대상정보가 중요하게 왜곡표시 되어 있을 경우 인증인이 부적절한 결론을 표명할 위험(문단 A19-A21R 참조)

- (m) 업무의뢰자 - 인증업무수행을 위하여 인증인과 계약을 체결한 경영진, 지배기구 또는 다른 당사자
- (n) 업무품질검토 - 업무팀이 내린 유의적 판단 및 이에 대해 도달한 결론에 대한 객관적인 평가로, 업무품질검토자가 수행하여 업무보고서일 이전에 완료함
- (o) 업무품질검토자 - 업무품질검토를 수행하도록 회계법인에서 선임한 파트너, 회계법인의 다른 개인 또는 외부인
- (p) 업무팀 - 인증업무를 수행하는 업무수행리더와 다른 구성원, 그리고 인증업무 관련 절차를 수행하는 다른 사람들. 인증인측 외부전문가는 제외한다. (문단 A22 참조)
- (q) 실체 - 지속가능성 정보와 관련이 있는 법적 실체, 경제적 실체, 또는 법적/경제적 실체의 식별가능한 부분, 또는 법적 또는 기타 실체 또는 이러한 실체들의 부분들의 조합(문단 A23 참조)
- (r) 증거 - 인증인이 인증절차를 적용하여 인증결론 및 인증보고서의 근거를 형성하는 결론에 도달하는 데 이용한 정보. 증거의 충분성은 증거의 양을 나타내는 지표이다. 증거의 적합성은 증거의 질을 나타내는 지표이다.
- (s) 법인 - 단독 인증인, 개인 인증인으로 구성된 파트너십, 법인 또는 기타의 실체. 관련이 있는 경우 '법인'은 공공부문에서 이와 동등한 것을 지칭하는 것으로 보아야 한다. (문단 A24 참조)
- (t) 부정 - 경영진, 지배기구, 직원 또는 제 3 자 중 한 명 이상이 부당하거나 불법적인 이익을 얻기 위해 의도적으로 기만하여 저지르는 행위
- (u) 추가절차 - 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신) 및 중요왜곡표시의 평가된 위험(합리적 확신)에 대응하여 수행하는 절차로, 통제테스트 및 실증절차의 테스트를 포함한다.
- (v) 역사적 재무정보 - 특정 실체의 과거 발생사건 또는 과거 일정시점의 경제적 여건이나 상황을 재무적 용어로 표시한 정보. 주로 해당 실체의 회계시스템에서 산출된다.
- (w) 의도된 이용자 - 인증인이 지속가능성인증보고서를 이용할 것이라 기대하는 개인, 조직 또는 개인이나 조직의 집단. 경우에 따라서 지속가능성인증보고서 수신자 외에도 의도된 이용자가 있을 수 있다. (문단 A25-A27 참조)
- (x) 내부감사기능 - 실체의 지배구조, 위험관리와 내부통제 절차를 평가하고 개선하기 위한 인증업무와 자문활동을 수행하는 실체의 기능
- (y) 경영진 -기업의 경영에 대한 집행책임이 있는 사람(들). 특정 국가의 기업에 따라서는 이사회, 집행임원이나 소유경영자와 같이 지배기구의 일부 또는 전체 구성원이 경영진에 포함되기도 한다.
- (z) 경영진측 전문가 - 인증 외의 분야에서 전문성을 보유한 개인 또는 조직으로, 실체는 해당 분야에서 경영진측 전문가의 업무를 사용하여 실체의 지속가능성 정보 작성을 지원한다.

- (aa) 왜곡표시 - 공시내용과 해당 준거기준에 따른 지속가능성인증대상의 적절한 측정치 또는 평가치 간의 차이. 왜곡표시는 오류 또는 부정으로 인해 발생할 수 있고 질적이거나 양적일 수도 있으며, 누락 정보 또는 공시의 표시를 불명확하게 하는 정보를 포함할 수 있다. (문단 A28 참조)
- (bb) 기타 정보의 왜곡표시 - 기타 정보가 부정확하게 진술되거나 다른 방식으로 오도하는 경우(기타 정보에 공시된 사항의 적절한 이해를 위해 필요한 정보를 누락하거나 불명확하게 하여 오도하는 경우 포함)에 기타 정보의 왜곡표시가 존재한다.
- (cc) 네트워크 - 다음의 특징을 모두 갖춘 대규모 조직체
  - (i) 협력을 목표로 함
  - (ii) 이익 및 비용의 공유를 분명한 목표로 삼거나, 공동의 소유나 통제 또는 관리, 공동의 품질관리정책이나 절차, 공동의 사업전략, 공동의 브랜드 명칭 사용 또는 전문직 자원의 유의적 부분을 공유함
- (dd) 네트워크 법인 - 법인의 네트워크에 소속된 해당 법인 또는 실체
- (ee) 기타정보 - 인증업무와 인증보고서의 대상인 지속가능성 정보를 포함하는 문서(들)에 포함되어 있지만, 인증업무의 대상이 아닌 정보
- (ff) 파트너 - 전문직 서비스 업무의 수행과 관련하여 해당 법인을 대표하는 권한을 가진 개인
- (gg) 수행중요성 - 양적 공시의 미수정왜곡표시와 미발견왜곡표시의 합계가 해당 공시의 중요성을 초과할 확률을 적절하게 낮은 수준으로 감소시키기 위해 감사인이 해당 공시의 중요성 보다 작게 설정하는 금액을 의미한다.
- (hh) 구성원 - 법인 내 파트너와 스태프
  - (ii) 인증인 - 해당 업무를 수행하는 개인(들)(일반적으로 업무수행리더나 기타의 업무팀원, 또는 경우에 따라 해당 법인). 본 지속가능성인증기준에서 업무수행리더가 요구사항이나 책임을 수행해야 한다고 명시적으로 정하는 경우, "인증인" 보다는 "업무수행리더"라는 용어가 사용된다.
  - (jj) 인증인측 전문가 - 인증 외의 분야에서 전문성을 보유하고, 인증인이 충분하고 적합한 증거를 입수하는 데 도움을 줄 수 있도록 해당 분야에 대한 업무가 인증인에 의해 활용되는 개인 또는 조직. 인증인측 전문가는 인증인의 내부전문가(법인 또는 네트워크 법인의 파트너 또는 스태프. 임시적으로 고용된 스태프를 포함함)이거나 인증인측 외부전문가일 수 있다.
- (kk) 전문가적 판단 - 업무상황에 적합한 일련의 행위에 대해 정보에 근거한 결정을 내릴 때, 인증기준과 윤리기준의 범위 내에서 관련된 훈련, 지식과 경험을 적용하는 것
- (ll) 전문가적 의구심 - 오류 또는 부정으로 인한 왜곡표시 가능성을 나타내는 것일 수 있는 상황에 유의하면서, 의심하는 마음과 증거에 대한 비판적인 평가를 포함하는 태도
- (mm) 전문직 기준 - 지속가능성인증기준 및 관련 윤리적 요구사항

- (nn) 관련 윤리적 요구사항 - 지속가능성 정보의 인증업무를 수행하는 인증인에게 적용할 수 있는 전문직 윤리 원칙 및 윤리적 요구사항. 전문직 회계사들의 경우 관련 윤리적 요구사항은 보통 인증업무와 관련된 공인회계사윤리기준, 그리고 보다 엄격한 국가별 요구사항으로 구성된다. 전문직 회계사가 아닌 다른 인증인들의 경우, 관련 윤리적 요구사항은 최소한 공인회계사윤리기준에 준하는, 인증업무와 관련된 법규 요구사항 또는 전문직 요구사항으로 구성된다.
- (oo) 보고범위 - 해당 준거기준에 따라 실체의 지속가능성 정보에 포함될 활동, 운영, 관계 또는 자원 (문단 A30-A31 참조)
- (pp) 중요왜곡표시위험 - 인증업무 착수 이전에 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되어 있을 위험
- (qq) 위험절차 - 다음을 위해 설계 및 수행되는 절차
  - (i) 제한된 확신업무에서, 오류 또는 부정으로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별
  - (ii) 합리적 확신업무에서, 경영진주장 수준에서 오류 또는 부정으로 인한 공시의 중요왜곡표시위험 식별 또는 평가
- (rr) 스태프 - 법인이 채용한 전문가를 비롯한, 파트너 외의 전문직
- (ss) 실증절차 - 중요왜곡표시를 발견하기 위해 설계된 감사절차를 말한다. 실증절차는 세부테스트와 분석적 절차로 구성된다.
- (tt) 지속가능성 적격성 - 지속가능성 인증업무 대상인 지속가능성 인증대상 및 이들의 측정 또는 평가를 할 수 있는 적격성
- (uu) 지속가능성 정보 - 지속가능성인증대상에 대한 정보. 지속가능성 정보는 해당 준거기준과 비교해 지속가능성인증대상을 평가 또는 측정한 결과로 얻어지는 정보임. 지속가능성인증기준 목적상 지속가능성 정보는 국제감사인증기준위원회의 다른 인증기준의 "인증대상정보"에 해당함.
- (vv) 지속가능성인증대상 - 환경, 사회, 경제, 문화적인 인증대상으로 다음을 포함함
  - (i) 실체의 활동, 제품, 서비스가 환경, 사회, 경제 또는 문화에 미치는 영향, 또는 실체에 미치는 영향
  - (ii) 이러한 인증대상과 관련된 실체의 정책, 실적, 계획, 목표, 지배구조지속가능성인증기준의 목적상, 해당 준거기준에 따라 측정 또는 평가하는 지속가능성인증대상은 국제감사인증기준위원회의 다른 인증기준의 "기초인증대상"에 해당함
- (ww) 내부통제시스템 - 지속가능한 사업 활동 및 지속가능성보고의 신뢰성, 경영의 효과성 및 효율성, 그리고 지속가능성인증대상 관련 법규의 준수와 관련된 실체의 목적 달성에 관해 합리적 확신을 제공할 목적으로 지배기구, 경영진 및 기타의 인원에 의해 설계, 실행, 유지되고 있는 절차. "통제"라는 용어는 내부통제시스템 구성요소 중 하나

이상의 어떤 측면과 관련되어, 경영진 또는 지배기구의 통제 목적 달성을 위해 실체가 수립한 정책 또는 절차를 말한다.

- (xx) 지배기구 - 기업의 전략방향을 감독할 책임과 기업의 수탁책임을 감시할 의무가 있는 사람이나 조직(예를 들어, 기업의 이사회). 이러한 책임에는 지속가능성보고절차에 대한 감시가 포함된다. 국가에 따라서는 일반기업 또는 공공부문의 이사회 집행임원이나 소유주 겸 경영자와 같이 경영진의 구성원이 지배기구에 포함될 수 있다.
- (yy) 미수정왜곡표시 - 인증인이 인증업무 중 집계한 왜곡표시 중 수정되지 아니한 왜곡표시

## 요구사항

### 지속가능성인증기준에 따른 인증업무의 수행

#### *인증업무와 관련된 기준의 준수*

- 18. 인증인은 본 지속가능성인증기준 및 해당 업무와 관련이 있는 다른 지속가능성인증기준을 준수하여야 한다
- 19. 인증인은 본 지속가능성인증기준과 해당 업무와 관련이 있는 다른 지속가능성인증기준의 요구사항을 준수하지 아니하였다면 본 지속가능성인증기준 또는 다른 지속가능성인증기준을 준수하였다고 기술할 수 없다. (문단 A33-A34 참조)

#### *지속가능성인증기준의 내용*

- 20. 인증인은 지속가능성인증기준의 목적을 이해하고 그 요구사항을 적절하게 적용하기 위하여 적용 및 기타 설명자료를 포함한 지속가능성인증기준의 내용 전체를 이해하여야 한다. (문단 A35-A40 참조)

#### *관련 요구사항의 준수(문단 A41-A42 참조)*

- 21. 인증인은 요구사항이 조건부인데 해당 조건이 존재하지 않아 관련성이 없는 인증업무상황을 제외하고는, 본 지속가능성인증기준과 다른 관련이 있는 지속가능성인증기준의 요구사항을 준수하여야 한다. 합리적 확산업무 또는 제한적 확산업무에만 적용되는 요구사항은 문단 번호 뒤에 각각 문자 "L"(제한적 확산) 또는 "R"(합리적 확산)을 기재한다. 요구사항이 제한적 확산업무와 합리적 확산업무 모두에 적용되나 적용되는 방식이 다른 경우, 이러한 요구사항은 "L"(제한적 확산)과 "R"(합리적 확산)을 기재하여 열 형식으로 표시된다.
- 22. 예외적인 상황에서, 인증인은 지속가능성인증기준의 관련 요구사항을 이탈할 필요가 있다고 판단할 수 있다. 이러한 상황에서 인증인은 해당 요구사항의 목적을 달성하기 위해 대체적인 절차를 수행하여야 한다. 인증인이 관련 요구사항을 이탈할 필요성이란, 요구사항이 특정의 절차를 수행하는 것이고 해당 업무 상황에서 그 절차가 요구사항의 목표를 달성하는 데 비효과적일 경우에만 발생될 것으로 예상된다

#### **관련 요구사항의 이탈 관련 문서화**

- 23. 예외적인 상황에서, 인증인이 본 지속가능성인증기준 또는 다른 지속가능성인증기준의 관련 요구사항을 이탈할 필요가 있다고 판단하는 경우, 인증인은 해당 요구사항의 목적을

달성하기 위해 어떻게 대체적인 절차를 수행했는지, 그리고 요구사항을 이탈한 이유를 문서화해야 한다. (문단 A43 참조)

#### *목적 달성의 실패*

24. 본 지속가능성인증기준 또는 해당 업무와 관련이 있는 다른 지속가능성인증기준의 목적이 달성될 수 없는 경우, 인증인은 인증인의 결론을 변형하거나 법규에 따라 가능하다면 업무를 해지해야 하는지 여부를 평가하여야 한다. 본 지속가능성인증기준 또는 다른 관련 지속가능성인증기준의 목적을 달성하지 못하는 것은 본 지속가능성인증기준의 문단 63 에 따른 문서화가 요구되는 유의적인 사항에 해당한다.

#### **인증업무의 수용과 유지**

25. 인증인은 다음의 경우에 한하여 업무를 수임 하거나 유지하여야 한다.
- (a) 인증인은 독립성 등 관련 윤리적 요구사항을 충족할 수 없다고 믿을만한 이유가 없다. (문단 A44-A49 참조)
  - (b) 인증인은 업무를 수행하는 사람들이 전체적으로, 충분한 시간을 포함해 업무를 수행하기에 적합한 적격성과 역량을 보유하고 있다고 판단한다.
  - (c) 다음을 통하여 업무가 수행될 기초 조건에 합의한다.
    - (i) 인증업무를 위한 전제조건들이 존재한다고 판단한다(문단 69-70 또한 참조).
    - (ii) 인증인의 보고 책임을 포함한 업무 조건에 대하여 인증인과 업무의뢰자간 공통의 이해가 있음을 확인한다.
26. 업무의뢰자가 업무의 조건을 제한하면서 인증인의 업무범위에 제한을 가하였고 인증인이 그러한 제한 때문에 지속가능성 정보에 대한 결론 표명을 거절하게 될 것이라고 믿는 경우, 인증인은 법규에서 요구되는 것이 아닌 한 해당 업무를 인증업무로 수임해서는 안 된다.
27. 업무수행리더는 의뢰인관계와 인증업무의 수용 및 유지에 대한 법인의 정책 또는 절차가 준수되었는지, 그리고 이와 관련하여 도달한 결론이 문단 25 에 따라 해당 업무를 수용하는데 적절한지를 판단해야 한다. (문단 A50~A52 참조)
28. 업무수행리더는 의뢰인관계 또는 특정한 업무의 수용 또는 유지 이전에 법인이 미리 알았더라면 업무를 거절하였을 정보를 입수한 경우, 법인에 해당 정보를 신속하게 전달하여 법인과 업무수행리더가 필요한 조치를 취할 수 있게 하여야 한다.

#### **법인 수준의 품질관리**

29. 업무수행리더는 품질관리기준서 또는 최소한 품질관리기준서에 준하는 다른 전문직 요구사항이나 법규의 요구사항을 적용하는 법인의 구성원이어야 한다. (문단 A53-A58 참조)

#### **업무 수준의 품질관리**

*품질의 관리 및 달성에 대한 전반적 책임*

30. 업무수행리더는 업무 전반적으로 충분하고 적절하게 개입하고 품질의 관리 및 달성에 대한 전반적 책임을 짐으로서, 업무수행리더가 한 유의적 판단 및 도달한 결론이 업무의 성격 및 상황을 감안할 때 적절한지 판단할 수 있는 근거가 있어야 한다. (문단 A59-A63 참조)
31. 업무수행리더가 본 지속가능성인증기준의 한 요구사항과 관련된 절차, 임무 또는 조치의 설계 또는 수행을 다른 업무 팀원에게 배정하여, 본 지속가능성인증기준의 요구사항들을 준수할 수 있도록 업무수행리더를 지원하도록 한 경우에도, 업무수행리더는 업무 팀원들에 대한 지휘와 감독, 그리고 이들의 업무에 대한 검토를 통해 업무의 품질 관리 및 달성에 대한 전반적인 책임을 계속해서 가진다. (문단 A60, A64 참조)

#### 업무수행리더의 특성

32. 업무수행리더는 다음을 모두 보유하여야 한다. (문단 A65~A67 참조)
  - (a) 충분한 훈련과 실무 적용을 통해 인증기술과 기법에 대한 적격성 및 역량을 보유함
  - (b) 인증업무의 성격 및 상황을 감안할 때, 독립성과 관련된 요구사항을 포함하여 관련 윤리적 요구사항에 대한 이해를 보유함
  - (c) 업무에 대해 도달한 결론에 대해 책임을 수용하기에 충분한 지속가능성 적격성을 보유함.

#### *독립성 관련 요구사항을 포함하는 관련 윤리적 요구사항*

33. 인증인은 인증업무의 성격 및 상황을 감안할 때 적용되는, 독립성 관련 요구사항을 포함한 관련 윤리적 요구사항들을 준수하여야 한다. (문단 A44~A49 참조)
34. 업무수행리더는 업무의 성격 및 상황을 감안할 때 적용되는 관련 윤리적 요구사항들과, 다음에 대한 정책 또는 절차를 포함한 법인의 관련된 정책 또는 절차를 다른 업무팀 구성원들이 인지도록 할 책임이 있다. (문단 A68~A69 참조)
  - (a) 독립성 관련 요구사항을 포함한 관련 윤리적 요구사항들의 준수에 대한 위협의 식별, 평가, 해소
  - (b) 독립성 관련 윤리적 요구사항을 포함한 관련 윤리적 요구사항의 위반을 초래할 수 있는 상황, 그리고 이러한 위반을 인지하게 되었을 때 업무 팀원들의 책임
  - (c) 실체가 법규를 위반하는 상황을 업무 팀원이 인지하게 되었을 때 업무 팀원들의 책임
35. 관련 윤리적 요구사항 준수에 대한 위협이 존재함을 시사하는 사항을 업무수행리더가 인지하게 되면, 업무수행리더는 법인, 업무팀 또는 다른 원천을 통해서 입수한 관련 정보를 사용하여 법인의 정책 또는 절차의 준수하여 해당 위협을 평가하고 적절한 조치를 취해야 한다. (문단 A69-A70 참조)
36. 업무수행리더는 업무의 전 과정에 걸쳐 필요한 관찰과 질문을 통해 업무 팀원이 관련 윤리적 요구사항을 위반하고 있다는 증거에 대하여 주의를 유지해야 한다. 업무 팀원이 관련 윤리적 요구사항을 위반했음을 시사하는 사항을 법인의 품질관리시스템 또는 다른 원천을 통해 인지하게 되면, 업무수행리더는 법인의 다른 구성원들에게 자문하여 적절한 조치를 결정하여야 한다. (문단 A70 참조)

#### *인증기술과 기법, 전문가적 의구심 및 전문가적 판단*

- 37. 인증인은 반복적이고 체계적인 업무 절차의 일부로 인증기술과 기법을 적용해야 한다.
- 38. 인증인은 지속가능성 정보의 중요왜곡표시를 초래할 수 있는 상황이 존재할 수 있다는 전문가적 의구심을 가지고 업무를 계획하고 수행하여야 한다. (문단 A71-A76 참조)
- 39. 인증인은 인증업무를 계획하고 수행할 때 절차의 성격, 시기와 범위를 결정하는 것을 포함하여 전문가적 판단을 수행하여야 한다. (문단 A77-A79)

#### *업무 자원*

- 40. 업무수행리더는 업무의 성격 및 상황, 법인의 정책 또는 절차, 그리고 업무 도중에 발생할 수 있는 변경을 고려하여, 업무를 수행할 수 있는 충분하고 적합한 자원들을 시의적절하게 업무팀에 배정 또는 가용하게 했는지 여부를 결정하여야 한다. (문단 A80~A81 참조)
- 41. 업무수행리더는 업무 팀원 그리고 인증인측 외부 전문가들이 전체적으로 업무를 수행하기에 적절한 지속가능성 적격성, 인증 스킬 및 기법 면에서의 적격성 및 역량, 충분한 시간을 가지고 있는지 결정하여야 한다. (문단 A82-A86 참조)
- 42. 인증인이 인증인측 외부 전문가의 업무 또는 인증인의 법인이 아닌 법인의 업무를 사용하고자 하는 경우, 업무수행리더는 인증인이 이러한 업무에 충분하고 적절하게 개입할 수 있는지 여부를 결정하여야 한다. (문단 A87-A91 참조)
- 43. 문단 40-42 의 요구사항을 준수한 결과로, 할당 또는 제공된 자원이 업무 상황에 불충분하거나 부적절하다고 업무수행리더가 결정하는 경우, 업무수행리더는 추가 또는 대체 자원을 업무에 할당 또는 제공해야 할 필요성에 대해 법인내 적절한 사람들과 커뮤니케이션하는 것을 포함해 적절한 조치를 취하여야 한다. (문단 A92-A94 참조)
- 44. 업무수행리더는 업무의 성격과 상황을 감안해 업무팀에 할당 또는 제공한 자원을 적절하게 사용할 책임이 있다. (문단 A95 참조).

#### *지휘, 감독, 검토*

- 45. 업무수행리더는 업무 팀원의 지시 및 감독, 그리고 이들의 업무를 검토할 책임을 가진다. (문단 A96~A101 참조)
- 46. 업무수행리더는 지시, 감독, 검토의 성격, 시기, 범위가 다음과 같은 지 결정하여야 한다 (문단 A102~A103 참조)
  - (a) 법인의 정책 또는 절차, 전문직 기준, 그리고 적용되는 법규 요구사항에 따라 계획 및 실행됨
  - (b) 업무의 성격 및 상황, 그리고 법인이 업무팀에 할당 또는 제공한 자원에 적합함
- 47. 업무수행리더는 업무 수행 과정에서 적절한 시점에 다음과 관련된 문서를 포함해 업무 문서를 검토하여야 한다. (문단 A104~A106, A144 참조)
  - (a) 유의적 사항
  - (b) 업무 중에 식별된 어렵거나 논쟁의 여지가 있는 사항들과 관련된 유의적 판단을 포함한 유의적 판단 및 도달한 결론

(c) 업무수행리더의 전문가적 판단에 따르면 업무수행리더의 책임과 관련이 있는 다른 사항들

48. 업무수행리더는 공식적인 서면 커뮤니케이션을 경영진, 지배기구 또는 규제당국에 제공하기 전 이를 검토하여야 한다. (문단 A107 참조)

인증인측 외부전문가의 업무 사용

49. 인증인측 외부전문가의 업무를 사용하고자 하는 경우, 인증인은 다음을 수행해야 한다. (문단 A108-A110 참조)

(a) 인증인측 외부전문가가 인증인의 목적에 필요한 적격성과 역량 및 객관성을 보유하고 있는지 평가함. (문단 A111-A112 참조)

(b) 인증인은 객관성을 평가할 때 전문가의 객관성을 훼손시킬 수 있는 이해관계나 다른 관계에 관하여 질문을 함. (문단 A113 참조)

(c) 인증인의 목적을 감안하여 전문가 업무의 성격, 범위 및 목적을 결정하기 위해, 전문가의 전문분야에 대해 충분한 이해를 얻음 (문단 A114 참조)

(d) 전문가와 전문가 업무의 성격, 범위 및 목적에 대해 합의함 (문단 A114-A115 참조)

(e) 전문가의 업무가 인증인의 목적상 적합한지 평가함 (문단 A116 참조)

50. 인증인이 인증인측 외부전문가의 업무가 인증인의 목적에 적합하지 않다고 결정하는 경우, 인증인은 다음 중 하나의 조치를 취해야 한다.

(a) 전문가가 추가적으로 수행할 업무의 성격과 범위를 전문가와 합의함

(b) 해당 상황에 적절한 추가적 절차를 수행함

타인증인의 업무 사용

51. 인증인이 타인증인의 업무를 사용하고자 하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A117-A118 참조)

(a) 타인증인이 독립적이고, 인증인의 목적상 필요한 적격성 및 역량을 보유하고 있는지 여부를 평가함(문단 A119-A120 참조)

(b) 타인증인의 독립성을 평가할 때, 독립성과 관련된 요구사항을 포함해 관련 윤리적 요구사항의 준수에 위협이 존재하는지 타인증인에게 질문을 함

(c) 인증인의 목적상 타인증인 업무의 성격, 범위 및 목적이 적절한지 평가함(문단 A121 참조)

(d) 타인증인의 업무가 인증인의 목적상 적합한지 결정함

52. 문단 51(d)에 따른 결정을 할 때, 인증인은 해당 상황에 필요한 범위 내에서 타인증인 업무에서 발견한 사항들에 대해 타인증인과 커뮤니케이션해야 한다. (문단 A122 참조)

- 53. 문단 52에 따라 인증인이 타인증인과 커뮤니케이션한 경우, 인증인은 이러한 커뮤니케이션이 인증인의 목적상 적합한지 평가해야 한다. 커뮤니케이션이 적합하지 않은 경우, 인증인은 이것이 업무에 미치는 시사점을 고려하여야 한다. (문단 A123 참조)
- 54. 인증인은 타인증인이 수행한 업무에 대한 추가적인 문서를 검토할 필요가 있는지 여부와, 검토가 필요한 범위를 결정하여야 한다. (문단 A124 참조)

#### 내부감사기능의 업무 사용

- 55. 인증인이 내부감사기능의 업무를 사용하기로 계획하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A126-A128 참조)
  - (a) 내부감사기능의 조직내 위상 및 관련된 정책 및 절차가 내부인증인의 객관성을 뒷받침하는 정도를 평가함
  - (b) 지속가능성인증대상과 해당 준거기준을 포함한 내부감사기능의 적격성 수준을 평가함
  - (c) 내부감사기능이 품질관리시스템 등 체계적이고 규율된 접근방식을 적용하는지 여부를 평가함
  - (d) 내부감사기능이 수행한 특정한 업무를 활용할지 여부와 활용할 범위를 결정함
  - (e) 해당 업무가 인증인의 목적에 적합한지 여부를 결정함

#### 자문

- 56. 업무수행리더는 업무팀이 다음에 대해 자문을 받도록 할 책임을 가진다.
  - (a) 어렵거나 논쟁의 여지가 있는 사항, 그리고 법인의 정책 또는 절차에 따라 자문을 받아야 하는 사항들
  - (b) 업무수행리더의 전문적 판단에 따라 자문이 필요한 다른 사항

#### 업무품질검토

- 57. 품질관리기준서 1<sup>4</sup> 또는 법인의 정책 또는 절차에 따라 업무품질검토가 요구되는 업무의 경우, 업무수행리더는 업무품질검토 과정에서 식별된 사항들을 포함해 업무 과정에서 발생하는 유의적 사항 및 유의적 판단을 업무품질검토자와 논의하여야 한다.

#### 모니터링 및 개선

- 58. 업무수행리더는 다음을 하여야 한다. (문단 A129-A130 참조)
  - (a) 법인이 커뮤니케이션한, 법인의 모니터링 및 개선 절차를 통해 입수한 정보를 고려함. 여기에는 해당되는 경우, 네트워크 및 네트워크 법인 전반의 모니터링 및 개선 절차에서 입수한 정보도 포함됨
  - (b) 정보가 업무에 영향을 미칠 수 있는지 여부를 결정하고, 영향을 미치는 경우 적절한 조치를 취함

---

<sup>4</sup> 품질관리기준서 1, *재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리*

## 부정 및 법규의 위반

59. 인증인은 실체의 경영진 및 지배기구의 정직성과 성실성에 대한 과거 경험이 있다고 하더라도, 부정으로 인한 중요왜곡표시가 존재할 수 있을 가능성을 인식하여 업무 과정 중에 지속적으로 전문가적 의구심을 유지하여야 한다. (문단 A131 참조)
60. 인증인은 업무 과정에서 수행한 절차를 통해 법규의 실제 위반 또는 위반 의심 사례를 인증인이 발견할 수 있는 가능성에 대해 주의를 유지해야 한다. (문단 A132-136 참조)
61. 식별 또는 의심되는 위반이 없는 경우, 인증인은 문단 60 및 101 에서 정한 절차 외에 실체의 법규 준수와 관련하여 추가적인 절차를 수행하도록 요구되지는 않는다.

## 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와의 커뮤니케이션

62. 인증인은 업무 조건, 그리고 기타 업무 상황에 따라 인증인이 발견한 유의적 사항들을 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와 커뮤니케이션하여야 하는지 결정해야 한다. (문단 A137-A140 참조)

## 문서화

### *전반적 문서화 요구사항*

#### 업무문서의 형식, 내용 및 범위

63. 인증인은 인증보고서의 근거 기록을 제공하는 업무 문서를 적시에 작성하여야 한다. 충분하고 적절한 근거 기록을 적시에 문서화하여야 한다. 업무 문서는 이전에 지속가능성인증업무에 경험이 없는 숙련된 인증인이 다음 사항을 이해하기에 충분하고 적합하여야 한다. (문단 A141-A143 참조)
  - (a) 본 지속가능성인증기준, 기타 관련 지속가능성인증기준, 그리고 적용되는 법규의 요구사항을 준수하기 위해 수행한 절차의 성격, 시기 및 범위
  - (b) 수행한 절차의 결과 및 입수한 증거
  - (c) 인증업무 중 발생한 유의적 사항, 그에 따른 결론 및 결론에 도달할 때 행한 유의적인 전문가적 판단(문단 A144-A146 참조).
64. 수행한 절차의 성격, 시기, 범위를 문서화할 때, 인증인은 다음을 기록하여야 한다. (문단 A147-A148 참조)
  - (a) 테스트한 특정 항목이나 사항에 대하여 식별한 특성
  - (b) 인증업무의 수행자 및 그 수행업무의 종료일
  - (c) 수행된 인증업무를 검토한 자, 검토일 및 검토범위
65. 업무 문서화는 또한 유의적 사항에 관하여 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와 행한 토의 내용도 포함하여야 한다. 여기에는 토의한 유의적 사항의 성격과 토의 시기 및 토의 상대방 등이 포함된다. (문단 A149 참조)

#### 최종업무파일의 취합

66. 인증인은 업무와 관련된 문서들을 단일의 업무파일 형태로 취합하여야 하며, 업무보고일 후 최종업무파일을 취합하는 행정적인 절차를 적시에 완료하여야 한다. 인증인은 최종업무파일의 취합이 완료된 후에는 그 보존기간 종료 전까지 어떠한 성격의 업무문서도 삭제하거나 폐기해서는 안 된다. (문단 A150-A152 참조)
67. 문단 192 에서 예상한 상황 이외의 상황에서, 인증인이 최종업무파일의 취합이 완료된 후에 기존 업무문서를 수정하거나 새로운 업무문서를 추가할 필요성을 발견한 경우, 문서의 수정 또는 추가인지 그 성격과 관계없이 다음 사항을 문서화하여야 한다.
  - (a) 업무문서를 수정 또는 추가하는 구체적 이유
  - (b) 업무문서를 수정/추가자, 검토자와 그 시점

#### *품질관리 관련 문서화*

68. 인증인은 업무문서에 다음을 모두 포함시켜야 한다. (문단 A153 참조)
  - (a) 관련 윤리적 요구사항 준수와 관련하여 식별된 이슈들, 그리고 이 이슈들을 해결한 방법
  - (b) 업무에 적용되는 독립성 요구사항 준수와 관련된 결론, 그리고 이러한 결론을 뒷받침하는 법인과의 관련 토의 내용
  - (c) 의뢰인관계 및 인증업무의 수용 및 유지와 관련하여 도달한 결론. 여기에는 인증업무의 전제조건과 관련하여 도달한 결론도 포함됨
  - (d) 업무 수행 과정에서 수행한 자문의 성격, 범위, 그리고 이를 통해 얻은 결론

#### **인증업무의 전제조건**

##### *전제조건의 존재 여부 판단*

69. 인증인은 인증업무를 위한 전제조건이 존재하는지 여부를 판단할 수 있는 적절한 근거를 제시하기 위해(문단 25 참조), 다음을 포함한 업무 상황에 대한 사전 지식을 입수하여야 한다. (문단 A154-A155 참조)
  - (a) 보고될 것으로 예상되는 지속가능성 정보(문단 A156-A157 참조)
  - (b) 제안한 인증업무 범위에 (a)의 지속가능성 정보의 전체 또는 일부가 포함되는지 여부(문단 A158-A159 참조)
70. 문단 69 에 따라 입수한 업무상황에 대한 사전 지식과 적절한 당사자와의 토의를 토대로, 인증인은 다음을 평가하여야 한다.
  - (a) 경영진, 지배기구, 그리고 업무의뢰자(경영진 및 지배기구와 다른 경우)의 역할 및 책임이 해당 상황에 적합한지 여부. 이 과정에서, 인증인은 경영진 또는 적절한 경우 지배기구가 지속가능성 정보에 대한 합리적인 근거를 확보하고 있는지 여부도 평가하여야 함(문단 A160-A163 참조)
  - (b) 업무가 문단 71-74 의 성격을 모두 보여주는지 여부

적절한 지속가능성인증대상

71. 인증인은 업무 범위 내의 지속가능성인증대상이 적절한지 평가하여야 한다. 이 과정에서, 인증인은 이러한 지속가능성인증대상이 식별 가능하고 해당 준거기준에 따라 일관되게 측정 또는 평가 가능하며 이에 따라 산출된 지속가능성인증정보에 충분하고 적합한 증거를 입수하기 위한 절차를 적용할 수 있는지 고려하여야 한다. (문단 A164-A165 참조)

#### 준거기준의 적합성 및 이용 가능성

72. 인증인은 지속가능성 정보 작성에 인증인이 적용할 것으로 예상하는 준거기준이 인증상황에 적합인지, 그리고 의도한 이용자가 이 준거기준을 이용 가능할지 평가하여야 한다. 이 과정에서 인증인은 다음을 하여야 한다.
- (a) 인증업무의 대상이 될 것으로 예상되는 전체 지속가능성 정보에 대해 준거기준이 존재하는지 평가함(문단 A166 참조)
  - (b) 준거기준의 원천을 식별함. 여기에는 준거기준이 체계 준거기준, 실체가 개발한 준거기준 또는 두 가지가 조합된 준거기준인지를 포함함(문단 A167-A171 참조)
  - (c) 준거기준이 다음의 성격을 보여주는지 평가함(문단 A172-A178 참조)
    - (i) 목적적합성(문단 A179-A180 참조)
    - (ii) 완전성(문단 A181 참조)
    - (iii) 신뢰성(문단 A182 참조)
    - (iv) 중립성(문단 A183-A184 참조)
    - (v) 이해가능성(문단 A185 참조)
  - (d) 의도된 이용자가 준거기준을 이용 가능할지, 그리고 어떻게 이용 가능할지를 평가함(문단 A186 참조)

#### 인증인의 결론을 뒷받침하기 위한 증거 및 결론의 형태

73. 인증인은 다음의 여부를 결정하여야 한다.
- (a) 인증인은 인증인의 결론을 뒷받침하는데 필요한 증거를 입수할 것으로 기대함(문단 A187-A190L 참조)
  - (b) 인증인의 결론은 서면보고서에 합리적 확산업무 또는 제한적 확산업무에 적합한 형태로 포함될 것임

#### 합리적 목적

74. 인증인은 업무가 합리적인 목적을 보여주는지 여부를 결정해야 한다. 이 과정에서, 인증인은 다음 여부를 결정하여야 한다. (문단 A191-A192 참조)
- (a) 제한적 확산업무의 경우에 인증인이 유의미한 수준의 확산을 얻을 것으로 기대함(문단 A193L-A195L 참조)
  - (b) 전체적으로 볼 때 업무는 의도한 이용자에게 유용하고 이용자를 오도하지 않을 것임

- (c) 인증업무의 범위가 적절함. 보고될 것으로 예상되는 지속가능성 정보의 일부가 인증업무의 범위에서 제외되는 경우를 포함함(문단 A196-A201 참조)

*인증업무의 수용 또는 유지 여부 결정*

- 75. 인증업무를 위한 전제조건이 존재하지 않는다면, 인증인은 해당 사안을 업무의뢰자와 논의하여야 한다. 전제조건을 충족하기 위한 변경이 이루어질 수 없는 경우, 법규에서 업무의 수용을 요구하는 것이 아니라면 인증인은 해당 업무를 인증업무로 수용하여서는 안 된다. 법규의 요구에 따라 해당 업무를 수용하였더라도 그러한 상황에서 수행된 업무는 본 지속가능성인증기준을 준수한 것이 아니다. 따라서 인증인은 인증보고서에 업무가 본 지속가능성인증기준 또는 다른 지속가능성인증기준에 따라 수행되었다는 어떠한 언급도 해서는 안 된다.

*업무 수용 후 전제조건이 존재하지 않음*

- 76. 만약 업무 수용 이후에 인증업무의 전제조건이 하나 이상 존재하지 않음을 알게 된 경우, 인증인은 적절한 당사자(들)와 해당 사안을 논의하고 이 사안을 인증인이 만족할 수 있도록 해결할 수 있는지 결정해야 한다. 인증인이 만족할 수 있도록 사안을 해결할 수 없는 경우, 인증인은 다음 중 하나를 하여야 한다.
  - (a) 법규에 따라 가능한 경우 업무를 해지함
  - (b) 법규에 따라 해지가 가능하지 않은 경우, 인증인은 업무를 지속하고 해당 상황에 적합하게 한정결론, 부적정결론 또는 결론 표명을 거절하여야 한다. (문단 A202 참조)

*법규에 의해 규정된 인증보고서*

- 77. 법규에서 인증인에게 지속가능성인증기준의 요구사항과는 다른 인증보고서 형식이나 문구를 사용하도록 요구하는 경우, 인증인은 다음을 모두 평가하여야 한다.
  - (a) 의도한 이용자들이 인증인의 결론을 오해할 가능성이 있는지 여부
  - (b) 오해할 가능성이 있는 경우, 인증보고서내의 추가적인 설명을 통해 오해의 가능성을 완화할 수 있는지 여부

인증보고서의 추가적인 설명으로 오해의 가능성을 완화할 수 없다고 인증인이 결론을 내리는 경우, 인증인은 법규에서 인증업무의 수용을 요구하는 경우를 제외하고 인증업무를 수용해서는 안 된다. 이러한 법규에 따라서 수행하는 인증업무는 본 지속가능성인증기준을 준수하지 않는다. 따라서, 인증인은 해당 인증보고서에 본 지속가능성인증기준에 따라 인증업무가 수행되었다고 언급할 수 있다.

**인증업무의 조건**

*인증업무 조건의 합의*

- 78. 인증인은 업무의뢰자와 인증업무 조건에 대하여 합의하여야 한다. 합의된 업무 조건은 업무계약서 또는 기타 적합한 형태의 서면합의서, 서면확인서 또는 법규에 충분히 세부적으로 명시되어야 하고, 다음을 포함하여야 한다. (문단 A203-A206 참조)
  - (a) 다음을 포함하는 인증업무의 목적 및 범위와 관련된 사항

- (i) 인증업무의 목적
  - (ii) 인증업무의 범위 내에 속하는 지속가능성 정보, 그리고 인증업무 범위 내에 속하지 않는 지속가능성 정보
  - (iii) 인증업무의 범위 내에 속하는 보고범위
  - (iv) 업무가 제한적 확산업무인지, 합리적 확산업무인지, 또는 두 가지 업무의 조합인지 여부
  - (v) 해당 준거기준
  - (vi) 인증업무는 *지속가능성인증기준 5000* *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*에 따라 수행될 것임
- (b) 인증인의 책임
- (c) 적절한 경영진 또는 지배기구의 다음에 대한 책임
- (i) 해당되는 경우 공정표시를 포함하여, 적용되는 해당 준거기준에 따라 지속가능성 정보를 작성함
  - (ii) 해당되는 경우, 적합한 준거기준을 식별, 선택 또는 제정함
  - (iii) 지속가능성 정보에서 사용한 해당 준거기준을 언급 또는 설명하고, 업무상황에서 명확하지 않은 경우에는 준거기준을 제정한 기관을 지속가능성 정보에서 언급 또는 설명함
  - (iv) 해당 준거기준에 따라 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는 지속가능성 정보의 작성을 위해 필요하다고 실체가 판단하는 내부통제시스템을 설계, 실행, 관리함
  - (v) 인증인에게 다음을 제공함
    - a. 지속가능성 정보 작성 목적에 적합하다고 경영진이 인지하는 모든 정보에 대한 접근권한
    - b. 인증인이 인증업무의 목적을 위해 요청할 수 있는 추가 정보
    - c. 증거를 입수하기 위해 필요하다고 인증인이 판단하는 실체내의 개인들에 대한 무제한적인 접근권한
- (d) 인증인이 발행할 보고서(들)의 예상되는 형식과 내용에 대한 언급, 그리고 특정한 상황에 이 보고서를 수정할 수 있다는 진술
- (e) 경영진이 서면진술서를 인증업무의 결론에서 제공하기로 한다는 확인
79. 계속인증업무의 경우, 인증인은 업무의 상황으로 인해서 인증업무의 조건을 수정해야 할 필요가 있는지 또는 적절한 당사자에게 기존 조건을 상기시켜야 할 필요가 있는지 평가하여야 한다.

*인증업무 조건의 변경*

80. 인증인은 인증업무 조건 변경에 대한 합리적인 근거가 없는 경우, 인증업무의 조건을 변경하겠다고 합의해서는 안 된다. 여기에는 합리적 확산업무에서 제한적 확산업무로의 변경도 포함된다(즉, 더 낮은 수준의 확산으로 변경). 인증인이 인증업무 조건 변경 요청에 합의할 수 없는 경우, 그리고 적절한 당사자가 기존 조건 하에서 인증업무를 유지하도록 허용하지 않는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다(문단 A207-A208 참조)
- (a) 해당 법규에 따라 해지가 가능한 경우, 인증업무를 해지함
  - (b) 지배기구, 소유주 또는 규제당국과 같은 다른 당사자에게 해당되는 상황을 보고해야 하는 계약상 또는 기타 의무가 있는지 여부를 결정
81. 인증업무의 조건이 변경되는 경우, 다음을 하여야 한다.
- (a) 인증인과 적절한 당사자(들)는 업무계약서 또는 기타 적합한 형태의 서면합의서로 인증업무의 새로운 조건에 합의하고 기록하여야 함
  - (b) 인증인은 변경 전에 입수한 증거를 무시하지 않아야 함

## 증거

### *충분하고 적합한 증거를 입수하기 위한 절차의 설계 및 수행*

82. 충분하고 적합한 증거의 입수를 위해, 인증인은 다음과 같이 절차를 설계 및 수행하여야 한다. (문단 A209-A210 참조)
- (a) 확인적일 수 있는 증거를 입수 또는 상충될 수 있는 증거를 제외하는 방식으로 편향되지 않도록 함(문단 A211-A212 참조)
  - (b) 이러한 절차의 의도한 목적을 충족할 수 있는 증거를 제공하기 위해 해당 상황에 적절한 성격, 시기, 범위의 절차를 설계 및 수행함(문단 A213-A228 참조)

### *증거로 사용하려는 정보*

83. 절차를 설계 및 수행할 때, 인증인은 실체 외부의 원천에서 입수한 정보를 포함해 증거로 사용하려는 정보의 관련성과 신뢰성을 평가하여야 한다. (문단 A229-A246 참조)
84. 실체가 생산한 정보를 사용할 때, 인증인은 인증인의 목적상 이 정보가 충분히 신뢰할 수 있는지 여부를 평가하여야 하며, 이 평가는 해당 상황에 필요한 경우 다음을 포함한다. (문단 A247-A248 참조)
- (a) 정보의 정확성 및 완전성에 대한 증거 입수
  - (b) 인증인의 목적상 정보가 충분히 정확하고 상세한지 여부를 평가

### *경영진측 전문가가 수행한 업무*

85. 증거로 사용하려는 정보를 경영진측 전문가가 작성한 경우, 문단 83 에 따른 인증인의 평가 과정에서 인증인은 필요한 범위 내에서 인증인의 목적상 전문가가 수행한 업무의 유의성과 관련하여 다음을 하여야 한다. (문단 A249 참조)
- (a) 경영진측 전문가의 적격성, 역량, 객관성을 평가(문단 A250-A251 참조)

(b) 경영진측 전문가가 수행한 업무를 이해(문단 A252 참조)

(c) 경영진측 전문가가 작성한 정보를 경영진이 지속가능성 정보 작성시 어떻게 사용했는지에 대한 이해(문단 A253-A254 참조)

증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성에 대한 의구심

86. 인증업무 중에 식별된 상황으로 인해 인증인이 특정한 문서가 허위이거나 문서내의 특정한 조건이 수정되었지만 인증인에게 공개하지 않았다고 판단하는 경우, 인증인은 추가 조사를 하고 입수한 다른 증거에 미치는 영향을 결정하여야 한다. (문단 A255-A257 참조)

87. 인증인이 증거로 사용하려는 정보의 관련성과 신뢰성에 대해 의구심을 가지고 있는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A258 참조)

(a) 의구심을 해소하기 위해서 절차의 수정 또는 추가가 필요한지 결정함

(b) 의구심을 해소할 수 없는 경우, 업무의 다른 측면에 미치는 영향을 고려함. 이러한 의구심이 공시에 부정으로 인한 중요왜곡표시가 존재할 수 있는 위험을 나타내는지 여부도 포함함.

## 계획

### 계획 수립 활동

88. 인증인은 인증업무의 범위, 시기, 방향의 설정을 포함해 인증업무가 효과적으로 수행될 수 있도록 인증업무를 계획하여야 한다. 이 과정에서, 업무수행리더는 인증업무의 수용 및 유지 과정에서 입수한 정보를 검토하여야 한다. (문단 A259-A265 참조)

89. 인증인은 본 지속가능성인증기준의 목적을 달성하기 위해서 수행하여야 하는 계획된 절차들의 성격, 시기, 범위를 결정하여야 한다. (문단 A266-A269 참조)

90. 업무수행리더와 다른 핵심 인증 팀원들은 인증 팀원들의 토의 참여를 포함해 인증업무 계획수립시 참여하여야 한다.

### 중요성

91. 인증업무를 계획 및 수행하고, 지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 없는지 평가하기 위해, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A270-A277, A282 참조)

(a) 양적 공시에 대해 중요성 고려(문단 A278 참조)

(b) 질적 공시에 대해 중요성 결정(문단 A279-A281 참조)

92. 양적 공시의 경우, 인증인은 해당 상황에 적용되는 수행중요성을 결정하여야 한다. (문단 A283-A285 참조)

### 문서화

93. 인증인은 인증문서에 다음을 포함시켜야 한다.

(a) 문단 91 에 따라 질적 공시에 적용하는 중요성에 대한 인증인의 고려, 그리고 양적 공시에 적용하는 중요성에 대한 결정과 관련된 사항들

(b) 해당되는 경우, 문단 92 에 따른 수행중요성에 대한 인증인의 결정의 근거

**위험절차**

*위험절차의 설계 및 수행*

| 제한적 확신  | 합리적 확신  |
|---|---|
| 94L. 인증인은 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하고, 이러한 공시에 초점을 맞추어 추가 절차를 설계할 근거를 제공하기 위해 충분한 위험절차들을 설계 및 수행하여야 한다. (문단 A286-A291 참조) | 94R. 인증인은 다음을 하기 위해 충분한 위험절차들을 설계 및 수행하여야 한다(문단 A286-A289, A291, A353R 참조)<br><br>(c) 공시의 경영진 주장 수준에서 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시 위험을 식별 및 평가<br><br>(d) 추가 절차를 설계 및 수행 |

95. 문단 94L 및 94R 에 따라 위험절차들을 설계 및 수행할 때 인증인은 의뢰인 관계 또는 지속가능성인증업무의 수임 및 유지와 관련하여 인증인의 절차에서 입수한 정보들을 고려하여야 한다. (문단 A292 참조)

96. 업무수행리더와 다른 핵심 업무 팀원들, 그리고 인증인측 핵심 외부 전문가들은 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시에 대해 공시가 가지는 민감성과, 실체의 사실과 상황에 대한 해당 준거기준의 적용과 관련해 토의하여야 한다. 업무수행리더는 업무 팀원들 및 토의에 참여하지 않은 인증인측 외부 전문가들에게 어떤 사항들을 커뮤니케이션할지 결정하여야 한다. (문단 A293-A294 참조)

*지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보에 대한 이해*

97. 인증인은 공시의 중요왜곡표시를 초래할 수 있는 사건 또는 상황의 특성을 포함해 지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보에 대해 이해하여야 한다. (문단 A295-A298 참조)

*해당 준거기준에 대한 이해*

98. 인증인은 해당 준거기준의 적합성을 식별 또는 개발, 평가하고 준거기준을 적용하기 위한 실체의 정책 또는 절차가 다음과 같은 지 평가하여야 한다. (문단 A299-A301 참조)

- (a) 실체의 상황에 비추어 적절함
- (b) 해당되는 경우, 적용되는 체계 기준을 준수함
- (c) 관련된 산업과 이전 보고 기간들에 사용한 기준을 준수함

*실체 및 실체의 환경에 대한 이해*

99. 인증인은 다음을 포함해 실체와 실체의 환경에 대해 이해하여야 한다.

- (a) 실체의 운영, 실체의 법적 및 조직적 체계, 소유권 및 지배구조, 비즈니스모델(문단 A302-A304 참조)
- (b) 보고범위 및 보고범위 내의 활동(문단 A305 참조)

- (c) 지속가능성 정보와 관련된 목표, 타겟 또는 전략적 목적, 그리고 실체의 실적 평가를 위해 또는 경영진 보상을 결정하기 위해 사용하는 지표(문단 A306 참조)

*법규 체계에 대한 이해*

100. 인증인은 다음을 이해하여야 한다. (문단 A307-A309 참조)

- (a) 실체의 지속가능성 정보의 맥락에서, 실체 및 실체가 사업을 영위하는 산업 또는 부문에 적용되는 법규 체계
- (b) 실체가 해당 체계를 준수하는 방식

*적절한 당사자에게 질문 및 적절한 당사자와의 토의*

101. 인증인은 다음에 대해 적절한 당사자, 그리고 적절한 경우 실체 내의 다른 개인들에게 질문하여야 한다. (문단 A310-A311 참조)

- (a) 이들이 지속가능성 정보에 영향을 주는 부정이나 법규 위반으로서 실제 발생했거나 의심되는 사항 또는 혐의가 제기된 사항을 알고 있는지 여부
- (b) 실체가 내부감사기능을 가지고 있는지 여부. 만약 그렇다면 지속가능성 정보와 관련된 내부감사기능의 활동과 주요 발견사항을 이해할 수 있도록 추가 질문함

*실체의 내부통제시스템 구성요소에 대한 이해*

| 제한된 확신  | 합리적 확신   |
|---|--|
| <p>102L. 인증인은 지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보 작성과 관련된 실체의 내부통제시스템의 다음과 같은 구성요소들을 이해하여야 한다. (문단 A312-A317 참조)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 통제환경(문단 A318L, A320-A321 참조)</li> <li>(b) 실체의 위험평가절차의 결과(문단 A322, A326 참조)</li> <li>(c) 정보시스템 및 커뮤니케이션(문단 A329-A332 참조)</li> </ul> | <p>102R. 인증인은 지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보 작성과 관련된 실체의 내부통제시스템의 다음과 같은 구성요소들을 이해하여야 한다. (문단 A312-A314, A316-A317 참조)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 통제환경(문단 A319R- A321 참조)</li> <li>(b) 실체의 위험평가절차(문단 A322-A326 참조)</li> <li>(c) 실체의 내부통제시스템 모니터링 절차(문단 A327R-A332R 참조)</li> <li>(d) 정보시스템 및 커뮤니케이션(문단 A333-A336 참조)</li> <li>(e) 통제활동(문단 A337-A339R 참조)</li> </ul> |

*통제환경*

103R. 문단 102R 에 따른 인증인의 통제환경에 대한 이해를 토대로, 인증인은 다음의 여부를 평가하여야 한다. (문단 A319R-A321 참조)

- (a) 지배기구의 감독 하에 경영진은 정직성과 윤리적 행동의 문화를 조성 및 유지함

(b) 통제환경은 실체의 성격 및 복잡성을 고려하여 내부통제시스템의 다른 구성요소들에 대한 적절한 토대를 제공함

(c) 통제환경에서 식별한 통제 미비점들이 내부통제시스템의 다른 구성요소들을 약화시킴  
실체의 위험평가절차

104R. 문단 102R 에 따른 실체의 위험 평가 절차에 대한 인증인의 이해에는 다음이 포함되어야 한다. (문단 A322-A326 참조)

(a) 다음에 대한 실체의 절차에 대한 이해

(i) 지속가능성 정보 보고 목적과 관련된 위험의 식별

(ii) 이러한 위험의 발생 가능성을 포함해, 이러한 위험들의 유의성 평가

(iii) 이러한 위험에 대한 대처

(b) (a)에서의 이해를 토대로, 실체의 위험 평가 절차가 실체의 상황을 고려할 때 적절한지 여부를 평가

실체의 내부통제시스템 모니터링 절차

105R. 문단 102R 에 따른 실체의 내부통제시스템 모니터링 절차에 대한 인증인의 이해를 토대로, 인증인은 실체의 절차가 실체의 상황을 고려할 때 적절한지 여부를 평가하여야 한다. (문단 A327R-A332R 참조)

정보시스템 및 커뮤니케이션

106. 문단 102L 또는 102R 에 따른 정보시스템 및 커뮤니케이션에 대한 인증인의 이해를 토대로, 인증인은 실체의 정보시스템이 해당 준거기준에 따라 지속가능성 정보의 작성을 적절하게 지원하는지 여부를 평가하여야 한다. (문단 A333-A336 참조)

통제활동

| 제한적 확산  | 합리적 확산  |
|---|---|
| <p>107L. 인증인이 통제의 운영 효과성을 테스트하여 증거를 입수하고자 계획하는 경우, 인증인은 다음을 이해하여야 한다. (문단 A337 참조)</p> <p>(a) 인증인이 테스트하고자 계획하는 통제</p> <p>(b) (a)에서 식별한 통제와 관련하여 IT 의 사용으로 인해 발생하는 위험에 대응하는 실체의 일반적인 IT 통제</p> | <p>107R. 문단 A102R 에 따른 통제활동에 대한 인증인의 이해에는 다음의 식별이 포함되어야 한다. (문단 A337-A339R 참조)</p> <p>(a) 인증인이 운영 효과성을 테스트하여 증거를 입수하고자 계획하는 대상이 되는 통제</p> <p>(b) (a)에서 식별한 통제와 관련하여 IT 의 사용으로 인해 발생하는 위험에 대응하는 실체의 일반적인 IT 통제</p> <p>(c) 공시에 대해 경영진주장 수준에서 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가하고, 이러한 평가된 위험에</p> |

|  |   |
|--|---|
|  | 대응하는 추가 절차를 설계하기 위해 인증인이 필요하다고 판단하는 다른 통제 |
|--|---|

*통제의 설계 및 실행*

| 제한적 확신  | 합리적 확신  |
|---|---|
| 108L. 인증인은 다음을 통해 문단 107L 에 따라 식별된 각 통제에 대해 이해하여야 한다. (문단 A340-A342, A344-A345 참조)<br><br>(a) 통제 목적을 달성할 수 있도록 통제가 효과적으로 설계되거나, 다른 통제의 운영을 지원할 수 있도록 통제가 효과적으로 설계되어 있는지 여부를 평가함<br><br>(b) 실체의 구성원에 대한 질문 외에 관련된 절차를 수행하여, 통제가 실행되고 있는지 판단함 | 108R. 인증인은 다음을 통해 문단 107R 에 따라 식별된 각 통제에 대해 이해하여야 한다. (문단 A340-A345 참조)<br><br>(a) 경영진 주장 수준에서 중요왜곡표시 위험에 대응할 수 있도록 통제가 효과적으로 설계되거나, 다른 통제의 운영을 지원할 수 있도록 통제가 효과적으로 설계되어 있는지 여부를 평가함<br><br>(b) 실체의 구성원에 대한 질문 외에, 관련된 절차를 수행하여, 통제가 실행되고 있는지 판단함 |

*통제 미비점 식별*

| 제한적 확신   | 합리적 확신   |
|--|--|
| 109L. 실체의 내부통제시스템 구성요소들에 대한 이해를 토대로, 인증인은 하나 이상의 통제 미비점이 식별되었는지 여부를 고려하여야 한다. (문단 A346 -A348 참조) | 109R. 실체의 내부통제시스템 구성요소들에 대한 이해를 토대로, 인증인은 하나 이상의 통제 미비점이 식별되었는지 여부를 고려하여야 한다. (문단 A346 -A348 참조) |

*중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별(제한적 확신업무) 또는  
중요왜곡표시위험의 식별 및 평가(합리적 확신)*

| 제한적 확신   | 합리적 확신  |
|--|---|
| 110L. 인증인은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하여야 한다. (문단 A352L, A354L-A355 참조) | 110R. 인증인은 공시의 경영진주장 수준에서 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가하여야 한다. (문단 A349R-A351R, A353R, A355 참조) |

*위험절차에서 입수된 증거의 평가*

| 제한적 확신 | 합리적 확신 |
|--------|--------|
|--------|--------|

|  |  |
|--|--|
| <p>111L. 인증인은 위험절차에서 입수한 증거가 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시 식별을 위한 적절한 근거를 제공하는지 결정하여야 한다. 적절한 근거를 제공하지 않는 경우, 인증인은 이러한 근거를 제공할 수 있도록 증거를 입수할 때까지 추가 위험절차를 수행하여야 한다. (문단 A357L 참조)</p> | <p>111R. 인증인은 위험절차에서 입수한 증거가 중요 왜곡표시 위험의 식별 및 평가를 위한 적절한 근거를 제공하는지 결정하여야 한다. 적절한 근거를 제공하지 않는 경우, 인증인은 이러한 근거를 제공할 수 있도록 증거를 입수할 때까지 추가 위험절차를 수행하여야 한다. (문단 A356R 참조)</p> |
| <p>112L. 인증인이 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 최초 식별의 근거가 된 증거와 일관성이 없는 새로운 증거를 입수한 경우에는, 인증인은 필요한 경우 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별을 수정하여야 한다.</p>   | <p>112R. 인증인이 중요왜곡표시위험의 최초 식별 및 평가의 근거가 된 증거와 일관성이 없는 새로운 증거를 입수한 경우에는, 인증인은 필요한 경우 중요왜곡표시위험의 식별 또는 평가를 수정하여야 한다.</p>  |

*문서화*

113. 인증인은 업무문서에 다음을 포함시켜야 한다.

- (a) 문단 96 에 따라 한 업무팀 토의 및 도달한 유의적 결론
- (b) 문단 97-107 에 따라 확보한 인증인의 이해, 질문, 토의의 핵심 구성요소
- (c) 문단 108L, 그리고 해당되는 경우 문단 108R 에 따라 식별한 통제의 설계 평가, 이러한 통제가 실행되었는지 여부에 대한 결정
- (d) 문단 110L 및 110R 에 따라 인증인이 식별한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신) 또는 공시의 식별 및 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확신)

**중요왜곡표시위험에 대한 대응**

*추가절차의 설계 및 수행*

| 제한적 확신   | 합리적 확신  |
|--|---|
| <p>114L. 인증인은 부정 또는 오류로 인한 중요 왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시에 대해 초점을 맞춘 성격, 시기, 범위의 추가 절차를 설계 및 수행하여야 한다. (문단 A358 - A362L 참조)</p> | <p>114R. 인증인은 경영진주장 수준에서 부정 또는 오류로 인한 평가된 중요왜곡표시 위험에 대응하는 성격, 시기, 범위의 추가 절차를 설계 및 수행하여야 한다. (문단 A358 - A361 참조)</p> |

|   |   |
|---|---|
| <p>115L. 추가 절차를 설계 및 수행할 때, 인증인은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시 식별의 이유를 고려하여야 한다. (문단 A362L, A363L, A365-A366 참조)</p> | <p>115L. 추가 절차를 설계 및 수행할 때, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A364R, A365-A366 참조)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 경영진주장 수준에서 중요왜곡표시 위험에 대해 제시한 평가의 이유를 고려함</li> <li>(b) 인증인은 다른 절차들의 성격, 시기, 범위를 결정할 때, 통제의 운영 효과성에 대해 증거를 입수하고자 하는지 여부를 고려함</li> <li>(c) 인증인의 리스크 평가 수준이 높을수록 더 설득력 있는 증거를 입수함</li> </ul> |
|---|---|

전반적 대응조치

| 제한적 확신  | 합리적 확신  |
|---|---|
| <p>116L. 인증인이 다음을 식별하는 경우 전반적 대응조치를 설계 및 실행하여야 한다. (문단 A367-A368 참조)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 내부통제시스템의 다른 구성요소들을 손상시키는 통제환경내 통제 미비점들</li> <li>(b) 실제 발생하거나 의심되는 부정 또는 실제 발생하거나 의심되는 법규 위반</li> <li>(c) 지속가능성 정보 전반적으로 발생할 가능성이 있는 중요왜곡표시</li> </ul> | <p>116R. 인증인은 다음의 경우 중요왜곡표시 위험에 대응하기 위한 전반적 대응조치들을 설계 및 실행하여야 한다. (문단 A367-A368 참조)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 인증인의 통제환경 평가가 다음을 시사하는 경우                         <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) 지배기구의 감독을 기반으로, 경영진이 정직성 및 윤리적 행동의 문화를 조성하고 유지하지 않음</li> <li>(ii) 실체의 성격 및 복잡성을 고려할 때 통제환경이 내부통제시스템의 다른 구성요소들을 위한 적절한 토대를 제공하지 않음</li> <li>(iii) 통제환경에서 식별한 통제 미비점들이 내부통제시스템의 다른 구성요소들을 손상시킴</li> </ul> </li> <li>(b) 인증인이, 실제 발생하거나 의심되는 부정 또는 실제 발생하거나 의심되는 법규 위반을 식별하는 경우</li> </ul> |

|  |   |
|--|---|
|  | (c) 인증인이 지속가능성 정보 전반적으로 중요왜곡표시위험을 식별하는 경우 |
|--|---|

117. 인증인은 업무 중에 식별한 실제 발생하거나 의심되는 부정 또는 법규 위반에 대해 다음을 입수하여 적절하게 대응하여야 한다. (문단 A369-A370 참조)

- (a) 부정 또는 법규 위반의 성격 및 발생한 상황에 대한 이해
- (b) 지속가능성 정보에 미칠 수 있는 영향을 평가하기 위한 추가 정보

118. 인증인은 인증인의 위험절차 및 서면진술서의 신뢰성을 포함해, 인증업무에 대해 식별되었거나 의심되는 부정 또는 법규 위반의 시사점을 평가하고 적절한 조치를 취해야 한다. (문단 A371 참조)

**통제테스트**

119. 인증인이 문단 107L 또는 107R 에 따라 식별된 통제의 운영 효과성에 대해 증거를 입수하고자 하는 경우, 다음을 통해 통제 테스트를 설계 및 수행하여야 한다. (문단 A372-A373 참조)

- (a) 다음을 포함한 통제의 운영 효과성에 대한 증거 수집을 위해 질문 및 기타 절차를 수행함
  - (i) 지속가능성 정보가 관련된 기간 중에 해당되는 시기에 통제를 어떻게 적용했는지 여부
  - (ii) 통제 적용의 일관성
  - (iii) 통제를 적용한 주체 또는 방법
- (b) 테스트할 통제가 다른 통제에 의존하는지 여부와, 의존하는 경우 이러한 간접적 통제들의 효과적 운영을 뒷받침하는 증거를 입수할 필요가 있는지 여부를 결정함

120. 인증인은 문단 121 을 준수하여, 이러한 통제 운영 효과성에 대한 증거를 입수하고자 하는 적절한 대상 기간에 대해 통제를 테스트하여야 한다.

121. 인증인이 중간 기간 중에 통제 운영 효과성에 대해 증거를 입수하고, 나머지 기간에 대해 이러한 통제 테스트의 결론을 확대 적용하려고 하는 경우, 중간 기간 이후의 기간에 대해 이러한 통제들의 운영 효과성에 대한 증거를 입수해야 한다.

122. 과거 지속가능성인증업무에서 입수한 통제 운영 효과성에 대한 증거를 사용할 계획인 경우, 인증인은 과거 업무 이후에 이러한 통제에 유의적인 변경이 있었는지 여부에 대한 증거 입수를 통해 증거가 계속해서 관련성이 있음을 규명하여야 한다. 인증인은 이러한 구체적인 통제에 대한 이해를 확인하기 위해 관찰 또는 검사와 함께 질문을 하여 이러한 증거를 입수하여야 하고, 또한 다음을 하여야 한다. (문단 A374-A375 참조)

- (a) 과거 업무에서 입수한 증거의 지속적인 관련성에 영향을 미치는 변경이 없었던 경우, 인증인은 최소한 3 번 업무를 수행할 때 마다 1 번은 이러한 통제들을 테스트해야 하고, 일부 통제들은 매번 업무 수행시마다 테스트하여야 함

(b) 과거 업무에서 입수한 증거의 지속적인 관련성에 영향을 미치는 변경이 있었던 경우, 재 업무 수행시 통제들을 테스트하여야 함

123R. 인증인이 높은 수준에 해당되는 중요왜곡표시위험과 관련해 통제의 운영 효과성에 대한 증거를 입수할 계획인 경우, 인증인은 현 보고기간에 이러한 통제들을 테스트하여야 한다.

124. 통제의 운영 효과성을 평가할 때, 인증인은 다른 절차 수행을 통해서 발견한 왜곡표시가 통제가 효과적으로 운영되지 않고 있음을 시사하는지 평가하여야 한다. 하지만, 다른 절차를 통해서 발견된 왜곡표시가 없다는 사실이 테스트한 통제가 효과적이라는 증거가 되지는 않는다.

125. 인증인이 테스트한 통제에서 이탈이 발견된 경우, 인증인은 이러한 사항들과, 이러한 사항으로 인해 발생하는 잠재적인 결과를 이해하기 위해 구체적인 질문을 하고 다음의 여부를 결정하여야 한다.

- (a) 수행한 통제 테스트가 이러한 통제들의 운영 효과성에 대해 충분하고 적합한 증거를 제시하는지 여부
- (b) 추가 통제 테스트가 필요한지 여부
- (c) 실증절차를 수행하여 잠재적 중요왜곡표시위험(합리적 확신) 또는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신)에 대응해야 할 필요가 있는지 여부

**실증절차**

| 제한적 확신   | 합리적 확신  |
|--|---|
| 126L. 문단 114L 은 부정 또는 오류로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시에 대해 초점을 맞춘 성격, 시기, 범위의 추가 절차를 설계 및 수행하도록 요구한다. (문단 A377L 참조) | 126R. 문단 114R 은 경영진주장 수준에서 평가된 중요왜곡표시위험에 대응하는 성격, 시기, 범위의 추가 절차를 설계 및 수행하도록 요구한다. 이러한 추가 절차들에는 각 위험에 대응하는 실증절차가 포함되어야 하고, 위험 평가 결과 위험은 높은 수준에 해당되어야 한다. (문단 A349R-A351R 참조) |
|  | 127R. 평가된 중요왜곡표시위험과 관계없이, 인증인은 의도된 이용자들의 정보 니즈에 중요하다고 인증인이 판단하는 공시에 대해 실증절차를 설계 및 수행할 필요성을 고려하여야 한다. (문단 A376R 참조)  |

128R. 인증인은 외부조회절차를 수행할지 여부를 고려하여야 한다. (문단 A378-A379 참조)

(a) 기중에 실증절차를 수행하고, 인증인이 이 실증절차의 결론을 나머지 기간에 대해 확대 적용하려고 하는 경우, 인증인은 중간 기간 이후 기간에 대해 결론을 확대 적용하기 위한 합리적인 근거를 제시하기 위해 다음 중 하나를 수행하여야 한다. (문단 A380-A381 참조)

- (a) 실증절차, 그리고 중간 기간 이후 기간에 대한 통제 테스트를 함께 수행

(b) 인증인이 충분하다고 판단하는 경우, 추가 실증절차만 수행

분석적 절차

| 제한적 확신  | 합리적 확신   |
|---|--|
| <p>130L. 분석적 절차의 설계 및 수행을 하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A382-A383 참조)</p> <p>(a) 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별에 대한 이유를 고려하여, 특정한 분석적 절차의 적합성 결정</p> <p>(b) 기록된 양 또는 비율에 대한 기대수준 설정 (문단 A384L 참조)</p> | <p>130R. 분석적 절차의 설계 및 수행을 하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A382-A383 참조)</p> <p>(a) 중요 왜곡표시위험 평가에 대한 이유, 그리고 수행한 다른 절차가 있는 경우 이 절차에서 입수한 증거를 고려하여, 경영진주장에 대한 특정한 분석적 절차의 적합성 결정</p> <p>(b) 기록된 양 또는 비율에 대해, 발생 가능한 중요왜곡표시의 식별을 할 수 있을 정도로 정확한 기대수준 설정</p> |
| <p>131L. 분석적 절차에서 다른 관련 정보와 불일치하거나 예상되는 결과와 유의하게 차이가 나는 변동이나 관계를 식별하는 경우, 인증인은 이러한 차이에 대해 경영진에게 질문하여야 한다. 인증인은 이러한 질문에 대한 답변을 고려하여 해당 상황에서 추가 절차가 필요한지 여부를 결정하여야 한다.</p>                        | <p>131R. 분석적 절차에서 다른 관련 정보와 불일치하거나 예상되는 양 또는 비율과 유의하게 차이가 나는 변동이나 관계를 식별하는 경우, 인증인은 다음을 통해 이러한 차이에 대해 조사하여야 한다.</p> <p>(a) 경영진에게 질문하고 경영진의 답변과 관련된 추가 증거를 입수함</p> <p>(b) 해당 상황에 필요한 다른 절차를 수행함</p>   |

*표본추출*

132. 테스트를 할 대상을 선택하기 위한 수단으로 표본추출을 하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A385 참조)

- (a) 절차의 목적과 표본을 추출할 모집단의 성격을 고려함
- (b) 표본추출 위험을 허용 가능한 정도로 낮은 수준으로 낮출 수 있는 충분한 표본 크기를 결정함
- (c) 표본을 선택하고, 선택한 대상에 대해 절차를 수행하고, 결과를 평가함

*제한적 확신업무에서 추가절차의 필요 여부 결정*

133L 인증인이 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었을 수 있다고 판단하게 하는 사항을 인지하게 되는 경우, 인증인은 다음 중 하나가 가능하도록 추가 증거를 입수하기 위해 추가적인 절차를 설계하고 수행해야 한다. (문단 A386L-A389L 참조)

(d) 해당 사항으로 인해 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시될 가능성이 없다고 결론을 내림

(e) 해당 사항으로 인해 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었다고 결정함

추정치 및 미래예측정보

| 제한적 확신  | 합리적 확신  |
|---|---|
| <p>134L. 추정치 또는 미래예측 정보에 대해 추가 절차를 설계 및 수행하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A390-A392 참조)</p> <p>(a) 다음의 여부를 평가함</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) 경영진이 추정치 또는 미래예측 정보와 관련된 해당 준거기준의 요구사항들을 적절하게 적용했는지 여부</li> <li>(ii) 전망치 또는 미래예측 정보를 수립하는 방법이 적절하고 일관되게 적용되었는지 여부</li> <li>(iii) 보고된 전망치 또는 미래예측 정보에 변경이 있는 경우 이 변경, 그리고 전기 대비 전망치 또는 미래예측 정보 수립에 사용된 방법의 변경이 해당 상황에 적절한지 여부</li> </ul> <p>(b) 해당 상황에 다른 절차가 필요한지 여부를 고려함</p> | <p>134L. 추정치 또는 미래예측 정보가 반영된 공시와 관련된 평가된 중요왜곡표시위험에 대응하여, 인증인은 다음 중 하나 이상을 수행하여야 한다. (문단 A390-A392 참조)</p> <p>(a) 경영진이 전망치 또는 미래예측정보, 그리고 관련된 공시를 수립한 방법, 그리고 전망치 또는 미래예측정보의 토대가 되는 정보를 테스트함. 이 과정에서 인증인은 다음을 평가함</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) 방법을 적절하게 선택 및 적용했고, 전기 대비 변경이 있는 경우 변경이 적절한지 여부(문단 A393R, A396 참조)</li> <li>(ii) 전기 대비 변경이 있는 경우 이 변경을 포함해 사용한 가정들이 적절한지 여부(문단 A394R-A388R, A396 참조)</li> <li>(iii) 전기 대비 변경이 있는 경우 이 변경을 포함해 데이터가 적절한지 여부(문단 A395R, A396 참조)</li> </ul> <p>(b) 경영진의 추정치를 평가하기 위해 점추정치 또는 범위추정치를 도출하거나, 경영진의 미래예측 정보를 평가하기 위해 점추정치 또는 범위추정치를 도출함. 이를 위해서 인증인은 다음을 수행함</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) 준거기준의 맥락에서, 사용한 방법, 가정 또는 데이터가 적절한지 여부를 평가함</li> </ul> |

|  |   |
|--|---|
|  | <p>(ii) 인증인이 범위추정치를 도출하는 경우,</p> <p>a. 충분한 증거로 뒷받침되는 금액들만 범위 추정치에 포함되는지, 그리고 인증인이 범위추정치를 합리적이라고 평가했는지 여부를 결정함</p> <p>b. 불확실성에 대해 기술한 지속가능성 정보 공시와 관련해서 평가된 중요왜곡표시위험과 관련해 충분하고 적합한 증거를 입수하기 위한 추가 절차를 설계 및 실행함</p> <p>(c)인증보고서일 도래 전까지 발생한 사건들에서 증거를 입수함</p> |
|--|---|

실체의 지속가능성 정보 취합 절차

| 제한적 확신  | 합리적 확신   |
|---|--|
| <p>135L. 인증인의 절차는 실체의 지속가능성 정보 취합 절차와 관련된 다음의 절차를 포함하여야 한다. (문단 A397 참조)</p> <p>(a) 기초가 되는 기록과 지속가능성 정보를 일치시키거나 차이를 조정함</p> <p>(b) 경영진에 대한 질문을 통해 지속가능성 정보 작성 과정에서 수행한 중요한 조정에 대해 이해하고 해당 상황에 추가 절차가 필요한지 여부를 고려함</p> | <p>135R. 인증인의 절차는 실체의 지속가능성 정보 취합 절차와 관련된 다음의 절차를 포함하여야 한다. (문단 A397 참조)</p> <p>(a) 기초가 되는 기록과 지속가능성 정보를 일치시키거나 차이를 조정함</p> <p>(b) 지속가능성 정보 작성 과정에서 수행한 중요한 조정에 대해 증거를 입수함</p> |

문서화

136. 인증인은 업무문서에 다음을 포함시켜야 한다.

- (a) 문단 116L 및 116R 에 따른 전반적 대응 및 이러한 대응을 취한 이유
- (b) 수행한 추가 절차의 결과. 추가 절차의 결과가 명확하지 않은 경우 도달한 결론을 포함함
- (c) 식별하거나 의심되는 부정 또는 법규 위반, 수행한 절차, 실행한 유의적 전문가적 판단, 그리고 이에 대해 도달한 결론

- (d) 해당되는 경우, 이전 업무에서 입수한 통제의 운영 효과성에 대한 증거를 사용하는 것이 적절한지 여부에 대해 도달한 결론

### **식별된 왜곡표시의 집계 및 고려**

#### *식별된 왜곡표시의 집계*

- 137. 인증인은 경미한 왜곡표시라는 것이 명백한 경우를 제외하고, 업무 중에 식별한 왜곡표시들을 집계하여야 한다. (문단 A398-A403 참조)
- 138. 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A404-A407 참조)
  - (a) 식별된 왜곡표시가 개별적으로 또는 집합적으로 부정으로 인한 것일 수 있는지 여부를 고려함
  - (b) 부정으로 인한 중요왜곡표시가 있을 수 있다는 징후가 있는 경우, 적절하게 대응함

#### *업무 진행 과정에서 식별된 왜곡표시 고려*

- 139. 인증인은 다음의 경우, 업무 접근법을 수정해야 하는지 여부를 결정하여야 한다. (문단 A408 참조)
  - (a) 식별된 왜곡표시의 성격과, 이들의 발생 상황이 다른 왜곡표시가 존재할 수 있음을 시사하고, 업무 중에 집계된 왜곡표시와 집합적으로 보았을 때 중요왜곡표시가 될 수 있는 경우
  - (b) 업무 중에 집계된 왜곡표시가 집합적으로 지속가능성 정보의 중요왜곡표시를 초래할 수 있는 경우

#### *왜곡표시의 커뮤니케이션 및 수정*

- 140. 인증인은 인증업무 과정에서 집계된 모든 왜곡표시를 경영진에게 적시에 커뮤니케이션하고, 경영진에게 이러한 왜곡표시를 수정하도록 요구하여야 한다. (문단 A409 참조)
- 141. 인증인의 요구에 따라 경영진이 지속가능성 정보를 검토하여 적발된 왜곡표시를 수정하는 경우, 인증인은 경영진이 수행한 업무와 관련하여 추가 절차를 수행하여 중요왜곡표시가 남아 있는지 여부를 결정하여야 한다.
- 142. 인증인이 커뮤니케이션한 왜곡표시들의 일부 또는 전체의 수정을 경영진이 거부하는 경우, 인증인은 경영진이 거부하는 이유를 이해하고, 인증인의 결론 형성시에 이를 고려하여야 한다. (문단 A410 참조)

#### *미수정왜곡표시의 영향 평가*

- 143. 미수정왜곡표시의 영향을 평가하기 전에, 인증인은 수행한 절차의 결과 및 입수한 증거가 중요성을 수정해야 함을 시사하는지 고려하여야 한다.
- 144. 인증인은 미수정왜곡표시가 개별적으로 또는 집합적으로 중요한지 여부를 결정하여야 한다. 이러한 결정을 할 때, 인증인은 왜곡표시의 규모 및 성격, 특히 왜곡표시 발생 상황을 고려하여야 한다. (문단 A411-A423 참조)

### **해당 준거기준의 기술 평가**

145. 인증인은 지속가능성 정보가 해당 준거기준 및 준거기준의 원천을 적절하게 언급 또는 기술하는지 여부를 평가하여야 한다. (문단 A424-A426 참조)

#### 후속사건

146. 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A427-A429L 참조)

- (a) 인증보고서일까지 발생하는 사건들로, 지속가능성 정보 및 인증보고서에 영향을 미칠 수 있는 사건들을 식별하기 위한 절차를 수행
- (b) 해당 준거기준에 따라 이러한 사건들이 해당 지속가능성 정보에 적절하게 반영되었는지 여부에 대해 입수한 증거의 충분성과 적합성을 평가

147. 인증보고서일에 인증인이 알게 되었다면 인증보고서를 수정하였을 사실을 인증인이 인증보고서일 이후에 알게 된 경우, 인증인은 해당 사실에 대해 적절하게 대응하여야 한다. (문단 A430 참조)

#### 경영진 및 지배기구의 서면진술

148. 인증인은 경영진 및 해당되는 경우 지배기구에게 다음에 대한 서면진술을 요청하여야 한다. (문단 A431-A432 참조)

- (a) 업무 조건에서 정한 대로 해당 준거기준에 따라 적절한 경우 비교정보를 포함한 지속가능성 정보 작성에 대한 책임을 충족했음
- (b) 업무 조건에서 합의한 대로 모든 관련 정보 및 접근성을 인증인에게 제공하였고 지속가능성 정보 내에 모든 관련 사항들을 반영하였음
- (c) 미수정왜곡표시가 지속가능성 정보에 미치는 영향이 개별적으로나 집합적으로 미미하다고 판단하는지 여부. 해당 항목들의 개요를 서면 진술서에 포함시키거나 첨부하여야 함
- (d) 추정치 도출 및 미래예측정보 작성시 사용하는 유의적 가정이 합리적이라고 판단하는지 여부
- (e) 명백하게 사소하지 않다고 인지하는, 업무 관련 내부 통제의 모든 미비점을 인증인에게 커뮤니케이션했는지 여부
- (f) 부정 또는 법규 위반이 지속가능성 정보에 중요한 영향을 미칠 수 있는 경우, 실제로 발생하거나, 의심되거나, 혐의가 제기된 부정 또는 법규 위반에 대한 지식을 인증인에게 공개했는지 여부
- (g) 지속가능성 정보일 이후에 발생한 모든 사건들과 관련해서, 지속가능성 정보를 조정했거나 이러한 모든 사건들을 공시했으며, 이에 대해 준거기준은 조정 또는 공시를 요구하는지 여부

149. 요구되는 진술 외에, 인증인이 지속가능성 정보와 관련된 다른 증거를 뒷받침하기 위해 하나 이상의 서면진술을 입수하는 것이 필요하다고 판단하는 경우, 인증인은 이를 요구하여야 한다.

150. 서면 진술이 지속가능성 정보에 중요한 사항들과 관련된 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다.
- (a) 다른 진술(구두 또는 서면)을 포함해, 입수한 다른 증거와의 일관성과 합리성을 평가함
  - (b) 진술을 한 당사자들이 이러한 사항들에 대해 충분한 지식을 가지고 있을 것으로 기대할 수 있는지 고려함
151. 서면진술일은 인증보고서일과 현실적으로 최대한 근접해야 하되, 그 이후가 되어서는 안된다.
152. 하나 이상의 요청한 서면진술이 제공되지 않거나 인증인이 서면 진술을 제공하는 당사자들의 적격성, 성실성, 윤리적 가치 또는 정당한 주의에 대해 충분한 의구심이 있거나 서면 진술이 다른 측면에서 신뢰할 수 없다고 결론을 내리는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다.
- (a) 경영진, 그리고 적절한 경우 지배기구와 토의함
  - (b) 진술을 요청한 대상 또는 제공한 당사자의 성실성을 다시 평가하고, 이것이 전반적인 진술(구두 또는 서면) 그리고 증거의 신뢰성에 미칠 수 있는 영향을 평가함
  - (c) 인증보고서의 결론에 미칠 수 있는 영향의 판단을 포함한, 적절한 조치를 취함
153. 인증인은 다음의 경우, 지속가능성 정보에 대한 결론 표명을 거절하거나 법규에서 허용하는 경우 업무를 해지하여야 한다.
- (a) 문단 148(a) 그리고 (b)에서 요구하는 서면 진술을 제공한 개인들의 성실성에 대해 충분한 의구심이 존재하여, 인증인은 이러한 측면에서 서면 진술을 신뢰할 수 없다고 결론을 내리는 경우
  - (b) 실체가 문단 148(a) 그리고 (b)에서 요구하는 서면 진술을 제공하지 않는 경우

## 기타정보

### *기타정보의 입수*

154. 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A433-A436 참조)
- (a) 경영진과 논의를 통해 지속가능성 정보 및 이에 대한 인증보고서가 포함된 발행 예정 문서, 그리고 실체가 계획한 이 문서의 발행 방식 및 시기를 판단하여, 기타정보를 식별함
  - (b) 인증보고서일 이전에 적시에 이러한 문서의 최종본을 입수할 수 있도록 경영진과 조치를 취함

### *기타정보의 열람 및 고려*

155. 인증인은 인증보고서일 이전에 입수한 기타정보를 열람하여야 하고, 이 과정에서 다음을 하여야 한다. (문단 A437-A438 참조)
- (a) 기타정보와 지속가능성 정보 사이의 중요한 불일치가 있는지 여부를 고려함
  - (b) 업무에서 입수한 증거 및 도달한 결론에 비추어, 인증업무 중에 얻은 인증인의 지식과 기타정보 사이에 중요한 불일치가 있는지 여부를 고려함

- (c) 지속가능성 정보 또는 인증 과정에서 얻은 인증인의 지식과 관련되지 않은 기타정보가 중요하게 왜곡표시되어 있는 것으로 보이는 징후가 있는지 지속적으로 유의함

*중요한 불일치가 존재하는 것으로 보일 경우 또는 기타 정보가 중요하게 왜곡표시된 것으로 보이는 경우 대응*

156. 인증인이 중요한 불일치가 존재하는 것으로 보인다고 식별하거나 기타정보가 중요하게 왜곡표시된 것으로 보인다고 인지하는 경우, 인증인은 이 사항을 경영진과 논의하고, 필요한 경우 다음의 여부에 대한 결론을 내리기 위해 다른 절차들을 수행하여야 한다.

- (a) 기타 정보에 대해 중요왜곡표시가 존재함
- (b) 지속가능성 정보의 중요왜곡표시가 존재함
- (c) 실체와 그 환경에 대한 인증인의 이해를 업데이트해야 할 필요가 있음

*인증인이 기타정보의 중요왜곡표시가 존재한다는 결론을 내리는 경우의 대응*

157. 인증인이 기타정보의 중요왜곡표시가 존재한다고 결론을 내린 경우, 인증인은 경영진에게 기타정보의 수정을 요청하여야 한다. 다음과 같은 경우, 인증인은 다음과 같이 하여야 한다. (문단 A439-A440 참조)

- (a) 경영진이 수정에 동의하는 경우, 인증인은 수정이 된다고 결정하여야 한다.
- (b) 경영진이 수정을 거부하는 경우, 인증인은 지배기구에게 이 사항을 커뮤니케이션하고 수정을 요청하여야 한다.

158. 인증인이 기타정보에 중요왜곡표시가 존재한다고 결론을 내리고, 지배기구와 커뮤니케이션 후에 수정되지 않는 경우, 인증인은 다음을 포함한 적절한 조치를 취하여야 한다. (문단 A439-A440 참조)

- (a) 인증보고서에 미치는 시사점을 고려하고, 인증인이 인증보고서내의 중요왜곡표시에 대해 어떻게 대응할 계획인지 지배기구와 커뮤니케이션함(문단 A441 참조)
- (b) 법규에 따라 해지가 가능한 경우, 업무를 해지함(문단 A442 참조)

*지속가능성 정보의 중요왜곡표시가 존재하거나 실체 및 실체의 환경에 대한 인증인의 이해를 업데이트해야 할 필요가 있을 경우의 대응*

159. 문단 155 내 절차 수행의 결과로 인증인이 지속가능성 정보의 중요왜곡표시가 존재한다고 결론을 내리거나, 실체와 실체의 환경에 대한 인증인의 이해를 업데이트해야 할 필요가 있다고 결론을 내리는 경우, 인증인은 적절하게 대응하여야 한다. (문단 A443 참조)

## **인증결론의 형성**

### *입수된 증거의 평가*

160. 인증인측 전문가, 타 인증인 또는 내부감사기능이 수행한 업무에서 입수한 증거를 포함해, 인증인은 입수한 증거의 충분성과 적합성을 평가하여야 하며, 해당 상황에서 필요한 경우 추가 증거를 입수하도록 노력하여야 한다. 이러한 평가를 할 때, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A444-A447 참조)

- (a) 입수한 증거가 절차의 의도한 목적을 달성하는지 여부를 평가함
- (b) 인증인은 증거가 공시를 입증하는지 아니면 이에 배치되는지와 관계없이, 그리고 다른 증거와 일관되거나 일관되지 않은 증거를 포함해, 입수된 모든 증거를 고려하여야 함

161. 인증인은 미래예측 정보를 포함하여 지속가능성 정보 작성시 한 추정 및 사용한 가정에서 경영진이 한 판단 및 결정이 개별적으로는 합리적일지라도, 경영진 편의 가능성을 시사하는 지표인지 여부를 평가하여야 한다. 경영진 편의 가능성을 시사하는 지표를 식별한 경우, 인증인은 이것이 인증업무에 미치는 시사점을 평가하여야 한다. 오도할 의도가 있는 경우, 경영진 편의는 성격상 기망적이다.

162. 인증인이 다른 증거와 일관성이 없는 증거를 입수하는 경우, 인증인은 다음을 하여야 한다. (문단 A448-A452 참조)

- (a) 불일치를 이해하고 해소하기 위해 절차에 어떤 수정 또는 추가가 필요한지 판단함
- (b) 인증업무의 다른 측면에 영향이 있는 경우, 그 영향을 고려함

#### *결론 형성*

163. 인증인은 지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 없는지 여부에 대한 결론을 형성하여야 한다. 그러한 결론을 형성할 때, 인증인은 입수된 증거가 충분하고 적합한지에 대해 내린 문단 160 의 인증인의 평가와 미수정왜곡표시가 개별적으로 또는 집합적으로 중요한지 여부에 대한 문단 144 의 결정을 고려하여야 한다. (문단 A453 참조).

164. 해당 준거기준에 공정표시 원칙이 내재되어 있는 경우, 문단 163 이 요구하는 평가에는 다음에 대한 고려도 포함해야 한다. (문단 A454-A455 참조)

- (a) 지속가능성 정보의 전체적인 표시, 구조, 내용
- (b) 준거기준, 인증인 결론의 문구 또는 다른 인증 상황의 맥락에서 볼 때 적절한 경우, 지속가능성 정보가 공정표시를 달성할 수 있는 방식으로 지속가능성인증대상을 표시하는지 여부

#### *범위제한*

165. 인증인이 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없는 경우, 범위제한이 존재하고, 이 경우 인증인은 다음 중 하나를 수행하여야 한다. (문단 A456-A457 참조)

- (a) 한정결론 표명
- (b) 결론 표명의 거절
- (c) 법규에 따라 가능한 경우 업무 해지

#### *품질의 관리 및 달성에 대한 전반적 책임*

166. 인증보고서일 이전에, 업무수행리더는 다음을 하여야 한다. (문단 A458-A460 참조)

- (a) 독립성을 포함한 관련 윤리적 요구사항들이 충족되었는지 여부를 결정할 책임을 가짐

- (b) 업무팀과의 토의 및 업무문서의 검토를 통해, 도달한 결론과 발행할 인증보고서를 뒷받침할 충분하고 적합한 증거가 입수되었다고 결정함
- (c) 발행할 보고서가 해당 상황에 적절하다고 결정하기 위해, 지속가능성 정보 및 인증보고서를 검토함
- (d) 다음을 결정함
  - (i) 업무수행리더가 업무 전반적으로 충분하고 적절하게 개입하여, 업무의 성격 및 상황을 감안할 때 이루어진 유의적 판단 및 도달한 결론이 적절하다고 업무수행리더가 결정할 수 있는 근거를 가짐
  - (ii) 본 지속가능성인증기준의 요구사항을 준수할 때, 업무의 성격 및 상황, 그리고 이의 변화, 그리고 법인의 관련 정책 또는 절차를 고려하였음
- (e) 업무가 업무품질검토의 대상인 경우, 업무품질검토가 완료되었다고 결정함

#### 문서화

167. 인증인은 업무문서에 다음을 포함시켜야 한다.

- (a) 문단 166(b)에 따라 충분하고 적합한 증거가 입수되었다는 업무수행리더의 결정의 근거. 여기에는 다음이 포함됨
  - (i) 문단 49(e), 51(d), 55(e)에 따라 인증인측 외부 전문가, 타 인증인 또는 내부감사기능의 업무가 인증인의 목적상 적합하다는 판단
  - (ii) 유의적 사항과 관련해 인증인의 최종 결론과 일관성이 없는 정보를 인증인이 식별했는지 여부, 그리고 이 경우 인증인이 이러한 불일치에 어떻게 대응했는지 여부 (문단 162 참조) (문단 A461 참조)
  - (iii) 문단 166(d)에 따라 업무수행리더가 업무 전반적으로 충분하고 적절하게 개입했다고 업무수행리더가 결정할 수 있는 근거(문단 A462 참조)

#### 인증보고서 작성

168. 인증보고서는 서면이어야 하고, 인증인의 지속가능성 정보에 대한 합리적 확신의견 또는 제한적 확신결론의 명확한 표명이 포함되어야 한다. (문단 A463-A464 참조)

169. 인증인의 결론은 다음을 포함하여 인증인의 결론에 영향을 미칠 의도가 없는 하는 정보 또는 설명과 명확하게 구분되어야 한다.

- (a) 강조사항 문단
- (b) 기타사항 문단
- (c) 업무의 특정 측면과 관련된 발견사항
- (d) 권고사항
- (e) 인증보고서에 포함된 추가 정보

강조사항, 기타사항, 발견사항, 권고사항 또는 추가 정보는 인증인의 결론에 영향을 미칠 의도가 없음을 명확히 하는 문구를 사용하여야 한다. (문단 A463-A464 참조)

### 인증보고서 내용

170. 인증보고서는 최소한 다음의 요소들이 포함되어야 한다. (문단 A465, A488-A490 참조)

- (a) 보고서가 독립된 인증인의 제한적 또는 합리적 확신에 대한 인증보고서라는 사실을 명백하게 나타내는 제목(문단 A466 참조)
- (b) 수신인(문단 A467 참조)
- (c) 인증보고서의 첫 단락내 인증인의 결론(문단 A468-A477 참조)
  - (i) 인증인의 결론에는 다음 중 하나에 해당하는 결론의 유형을 반영한 제목을 작성함
    - a. 적정결론의 경우, "합리적 확신의견", "제한적 확신결론" 또는 합리적 확신업무 및 제한적 확신업무 모두에 대한 인증보고서의 경우 적절한 제목
    - b. 변형결론의 경우, 상기한 제목 앞 또는 뒤에 "한정", "부적정" 또는 "의 거절"을 적절하게 사용하고, 합리적 및 제한적 확신업무 모두에 대한 인증보고서의 경우, 어떠한 의견 또는 결론을 변형한 것인지 명확하게 표기하여야 함
  - (ii) 어떤 실체의 지속가능성 정보에 대해 인증업무를 수행했는지 명시함
  - (iii) 인증인이 입수한 지속가능성 정보의 다양한 부분에 대한 합리적 또한 제한적 또는 각각 다른 확신 수준을 명시 또는 기술함(문단 A468 참조)
  - (iv) 적절한 경우 지속가능성인증대상과 정보보고 방식을 포함하여, 지속가능성 정보를 명시 및 기술함(문단 A469 참조)
  - (v) 지속가능성 정보의 해당 날짜, 또는 지속가능성 정보의 대상 기간(들)을 명시함
  - (vi) 다음과 같은 결론을 표명함(문단 A470L-A472 참조)
    - a. 합리적 확신업무에서, 지속가능성 정보가 해당 준거기준에 따라 중요성의 관점에서 작성되거나 공정하게 진술되었음을 결론은 적극적 형태로 표명하여야 함.
    - b. 제한적 확신업무에서, 수행한 절차 및 입수한 증거를 기반으로, 지속가능성 정보가 해당 준거기준에 따라 중요성의 관점에서 작성되지 않거나 공정하게 진술되지 않았다고 인증인이 판단하게 할 수 있는 사항을 인증인이 발견했는지 여부를 전달하는 형태로 결론은 표명하여야 함
  - (vii) 해당 준거기준, 체계 준거기준 또는 실체가 개발한 준거기준 또는 두 가지 모두인지 여부를 명시하고, 실체가 개발한 준거기준의 경우 그 위치를 명시함(A473-A476 참조)
  - (viii) 문단 170(c)(vi)내의 결론은 다음 중 하나의 측면에서 작성하여야 함(문단 A470L-A472 참조)

- a. 지속가능성 정보 및 해당 준거기준
- b. 적절한 당사자가 한 진술
- (ix) 적절한 경우, 결론은 의도한 이용자들에게 인증인의 결론을 어떠한 맥락에서 이해하여야 하는지 알려야 함(문단 A477 참조)
- (d) 결론 단락 직후 다음과 같이 진술하는 결론의 근거. 합리적 확신에 대한 인증보고서의 경우, “의견의 근거”로, 제한적 확신에 대한 인증보고서의 경우, “결론의 근거” 또는 제한적 확신업무 및 합리적 확신업무 모두에 대한 인증보고서의 경우 적절한 제목을 사용함
  - (i) 지속가능성인증기준 5000: *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*에 따라 업무를 수행하였다고 진술함(문단 A478 참조)
  - (ii) 제한적 확신업무인 경우, 다음과 같이 진술함
    - a. 제한적 확신업무에서 수행되는 절차는 합리적 확신업무와 성격 및 시기가 다르고 합리적 확신 업무보다 범위가 좁음
    - b. 따라서, 제한적 확신업무에서 얻는 확신의 수준은, 합리적 확신업무를 수행하였다면 얻을 수 있었을 확신보다는 상당히 낮음
  - (iii) 본 지속가능성인증기준에 따른 인증인의 책임을 설명하는 인증보고서 단락을 언급함(문단 170(h) 참조)
  - (iv) 인증업무와 관련된 관련 윤리적 요구사항들을 준수하여 인증인은 실체로부터 독립적이고 이러한 요구사항에 따라 인증인의 다른 윤리적 책임을 충족했다는 진술을 포함함. 이 진술은 관련 윤리적 요구사항들의 출처인 국가를 명시하거나 공인회계사윤리기준을 언급하여야 함
  - (v) 인증인이 구성원으로 있는 법인이 품질관리기준서 1 또는 다른 전문직 요구사항 또는 법규의 요구사항을 적용한다고 진술함. 다른 전문직 요구사항들을 적용하는 경우, 이 진술에서 최소한 품질관리기준서 1 에 준하는 적용된 전문직 요구사항 또는 법규 요구사항을 명시하여야 함
  - (vi) 인증인이 입수한 증거가 인증인의 결론의 근거를 제공할 수 있을 정도로 충분하고 적합하다고 인증인이 판단하는지 여부를 진술함
  - (vii) 인증인이 변형결론을 표명하는 경우, 변형결론을 초래하는 사항을 기술함
- (e) 해당되는 경우, 문단 182 에 따른 사항들을 포함하는 “기타정보”라는 제목의 단락
- (f) 다음과 같은 “지속가능성 정보에 대한 책임”이라는 제목의 단락
  - (i) 적절한 경영진 또는 지배기구가 다음을 담당함을 진술함(문단 A479-A480 참조)
    - a. 해당 준거기준에 따라 지속가능성 정보의 작성, 그리고 해당되는 경우 공정 표시(문단 A481 참조)

- b. 해당 준거기준에 따라 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는 지속가능성 정보 작성을 가능하게 하기 위해 필요하다고 실체가 판단하는 내부통제의 설계, 실행 및 유지관리
- (ii) 지속가능성 정보 작성 절차의 감독을 담당하는 개인이, (f)(i)에서 기술한 책임을 이행하는 개인과 다른 경우, 감독을 담당하는 자를 명시함(문단 A480 참조)
- (g) 해당되는 경우, 해당 준거기준에 따른 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가와 관련된 유의적인 고유한계를 기술하는, “지속가능성 정보 작성의 고유한계”라는 제목의 단락(문단 A420 및 A499 참조)
- (h) 다음을 기술하는 “인증인의 책임”이라는 제목의 단락(문단 A479 참조)
  - (i) 인증인의 목적은 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 지속가능성 정보에 없는지 여부에 대해, 해당되는 제한적 확신 또는 합리적 확신을 얻기 위해 인증업무를 계획 및 수행하고, (제한적 확신의 경우) 결론 또는 (합리적 확신의 경우) 의견을 포함하는 인증보고서를 발행하는 것임.
  - (ii) 왜곡표시는 부정 또는 오류로 인해 발생할 수 있고, 다음과 같은 특징을 가짐
    - a. 왜곡표시가 지속가능성 정보를 기반으로 이용자가 내린 결론에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 경우, 중요왜곡표시라고 간주함
    - b. 해당 준거기준에서 중요성을 다르게 정의하거나 기술하는 경우, 왜곡표시는 이러한 정의 또는 기술을 포함함
  - (iii) 인증인은 업무 수행 기간 동안 지속적으로 전문가적 판단을 하고 전문가적 의구심을 유지함
  - (iv) 인증인은 다음을 포함하는 위험절차를 수행함
    - a. 제한적 확신업무: 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별을 위해 업무와 관련된 내부통제를 이해함. 하지만, 실체의 내부통제 효과성에 대한 결론 제시를 위한 것은 아님<sup>5</sup>
    - b. 합리적 확신업무: 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시 위험을 식별 및 평가하기 위해 업무와 관련된 내부통제를 이해함. 하지만, 실체의 내부통제 효과성에 대한 의견 표명을 위한 것은 아님<sup>6</sup>
  - (v) 인증인은 다음과 같은 절차를 설계 및 수행함
    - a. 제한적 확신업무: 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 지속가능성 정보 공시에 대응함

<sup>5</sup> 제한적 확신업무에 내부통제 효과성에 대한 결론이 포함되는 경우, “하지만, 실체의 내부통제 효과성<sup>5</sup>에 대한 결론 제시를 위한 것은 아님”이라는 문구는 삭제함

<sup>6</sup> 합리적 확신업무에 내부통제 효과성에 대한 의견이 포함되는 경우, “하지만, 실체의 내부통제 효과성에 대한 의견 표명을 위한 것은 아님”이라는 문구는 삭제함

- b. 합리적 확신업무: 지속가능성 정보내 공시의 평가된 중요왜곡표시위험에 대응함
  - (vi) 부정에는 담합, 위조, 의도적 누락, 허위진술 또는 내부통제의 우회 등이 개입되어 있을 수 있어, 부정으로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험은 오류로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험보다 큼
  - (i) 제한적 확신업무의 경우, 인증인의 결론을 뒷받침하는 근거로서 수행된 업무에 대해 유용한 정보 요약에 포함하는 “수행한 업무 요약”이라는 제목의 단락. 이 단락에서는 수행한 절차의 성격, 시기, 범위를 충분히 기술하여 인증인이 얻은 제한적 확신을 이용자들이 이해할 수 있도록 하여야 함. (문단 A482-A486L 참조)
  - (j) 인증인의 서명
  - (k) 업무수행리더의 관할 국가내 지역
  - (l) 인증보고서일. 인증보고서일은 다음의 날짜보다 빨라서는 안됨(문단 A487 참조)
    - (i) 인증인 결론의 근거가 되는 증거를 입수한 날. 그러한 증거에는 인정된 권한을 보유한 당사자가 지속가능성 정보에 대해 책임을 진다고 주장하였다는 증거가 포함됨
    - (ii) 품질관리기준서 1 또는 법인의 정책 또는 절차에 따라 업무품질검토가 요구되는 경우, 업무품질검토가 완료된 날

#### 인증보고서내 업무수행리더의 성명 기재

171. 지속가능성 정보에 대한 인증보고서의 대상이 상장기업인 경우, 업무수행리더의 성명을 기재하여야 한다. 단, 드문 상황에서 이러한 공시가 유의적인 개인 정보 보안의 위협을 야기할 것으로 합리적으로 예상되는 경우는 제외한다. 인증인이 인증보고서에 업무수행리더의 성명을 기재하지 않으려는 의향을 가진 드문 상황의 경우, 인증인은 지배기구와 이런 의향에 대해 논의하여, 유의적인 개인정보 보안 위협의 발생 가능성 및 심각성 수준에 대한 인증인의 평가 결과를 알려야 한다. (문단 A491-A493 참조)

#### 인증보고서내 인증인측 전문가에 대한 언급

172. 인증인이 인증보고서에서 인증인측 전문가의 업무에 대해 언급하는 경우, 이 전문가의 관여로 인해 인증보고서에서 표명한 결론에 대한 인증인의 책임이 경감되었음을 시사하는 문구를 사용해서는 안 된다. (문단 A84, A87, A494-A495 참조)

#### 기타 보고 책임

173. 본 지속가능성인증기준에 따른 인증인의 책임 외에, 지속가능성 정보에 대한 인증보고서상에서 인증인이 기타 보고 책임을 다루는 경우, 이러한 기타 보고 책임은 인증보고서 내의 “기타 법규 요구사항에 대한 보고”라는 제목 또는 해당 단락 내용에 적절한 다른 제목의 별도 단락에서 다루어야 한다. 이러한 기타 보고 책임들이 본 지속가능성인증기준에서 요구하는 보고 책임에 따라 표기한 것과 동일한 보고 항목들을 다루는 경우, 이러한 다른 보고 책임들은 본 지속가능성인증기준이 요구하는 관련 보고 항목들과 동일한 단락에서 표기할 수 있다. (문단 A496-A497 참조)

174. 본 지속가능성인증기준에서 요구하는 관련 보고 항목들과 동일한 단락에 기타 보고 책임을 표기하는 경우, 인증인 보고서는 이러한 기타 보고 책임과 본 지속가능성인증기준이 요구하는 보고를 명확하게 구분하여야 한다. (문단 A498 참조)
175. 인증보고서에 기타 보고 책임을 다루는 별도의 단락이 포함된 경우, 문단 170 의 요구사항들은 “지속가능성 정보에 대한 [제한적, 합리적, 또는 제한적/합리적] 인증보고서”라는 제목의 단락으로 포함시켜야 한다. “지속가능성 정보에 대한 [제한적, 합리적, 또는 제한적/합리적 확신에 대한] 인증보고서” 뒤에는 “기타 법규 요구사항에 대한 보고” 단락이 이어져야 한다. (문단 A498 참조)
176. 법규에서 인증인에게 특정 인증보고서 형식이나 문구를 사용하도록 요구하는 경우, 해당 인증보고서에 최소한 문단 170 및 171 에 명시한 각각의 항목들이 포함되는 경우에만, 이 인증보고서는 본 지속가능성인증기준을 언급할 수 있다.

*지속가능성인증기준 5000 및 기타 인증기준 모두에 따라 수행한 업무*

177. 특정한 관할국가의 인증기준(“기타 인증기준”)에 따라 인증인이 인증업무를 수행하도록 요구되고, 또한 인증인이 업무 수행시 본 지속가능성인증기준을 추가적으로 준수했을 수 있다. 이러한 경우, 인증보고서는 기타 인증기준 외에 본 지속가능성인증기준을 언급할 수 있지만, 인증인은 다음의 경우에만 본 지속가능성인증기준을 언급할 수 있다.
- (a) 인증인이 다음과 같이 하도록 하는, 기타 인증기준의 요구사항과 본 지속가능성인증기준 사이의 상충이 없어야 함
    - (i) 각각 다른 결론에 도달
    - (ii) 특정한 상황에서 본 지속가능성인증기준이 요구하는 강조사항 문단 또는 기타사항 문단을 포함하지 않음
  - (b) 기타 인증기준에서 정한 특정 형식이나 문구를 인증인이 사용하는 경우, 해당 인증보고서에 최소한 문단 170 및 171 에 명시한 각각의 항목들이 포함되어 있음. 인증보고서에서는 이러한 기타 인증기준의 출처가 된 관할국가를 포함하여, 이러한 기타 인증기준을 명시하여야 함.

*적정결론*

| 제한적 확신  | 합리적 확신   |
|---|--|
| <p>178L. 수행한 절차 및 입수한 증거에 따라 다음과 같이 판단하게 할 사항을 발견하지 못했다고 인증인이 결론을 내리는 경우, 인증인은 적정 제한적 확신결론을 표명하여야 한다.</p> <p>(a) 준수 준거기준의 경우, 지속가능성 정보가 중요성의 관점에서 해당 준거기준에 따라 작성되지 않았음.</p> | <p>178R. 인증인이 다음과 같이 결론을 내리는 경우, 인증인은 적정 합리적 확신결론을 표명하여야 한다.</p> <p>(a) 준수 준거기준의 경우, 지속가능성 정보가 중요성의 관점에서 해당 준거기준에 따라 작성되었음.</p> <p>(b) 공정표시 준거기준의 경우, 지속가능성 정보가 중요성의</p> |

|   |                                |
|---|--------------------------------|
| <p>(b) 공정표시 준거기준의 경우, 지속가능성 정보가 중요성의 관점에서 해당 준거기준에 따라 작성되지 않았음.</p> | <p>관점에서 해당 준거기준에 따라 작성되었음.</p> |
|---|--------------------------------|

*강조사항 문단 및 기타사항 문단*

179. 인증인은 다음이 필요하다고 판단하고 법규에 의해 금지되지 않은 경우, 인증인은 인증보고서내에 적절한 제목을 붙인 별도 문단에 해당 사항을 기술하여야 하며, 해당 문단은 인증인의 결론이 이러한 사항에 따라 변형되지 않았음을 명확하게 나타내어야 한다. (문단 A499-A502 참조)

- (a) 인증인의 판단에 따라, 지속가능성 정보에 표시되거나 공시된 사항으로서 의도된 이용자가 인증대상정보를 이해하는 데 근본이 될 정도로 중요한 사항에 대해 의도된 이용자의 주의를 환기시킬 필요가 있음(강조사항 문단).
- (b) 인증인의 판단에 따라, 지속가능성 정보에 표시되거나 공시되지 않은 사항으로서 의도된 이용자가 인증업무, 인증인의 책임 또는 인증보고서를 이해하는 것과 관련성이 있는 정보를 커뮤니케이션할 필요가 있음(기타사항 문단)

180. 해당 준거기준이 특정 목적을 위하여 수립된 경우, 인증인은 인증보고서의 이용자에게 이러한 사실과 이에 따라 지속가능성 정보가 다른 목적에는 적합하지 아니할 수 있다는 점을 강조사항 문단에 기재하여야 한다. (문단 A502-A504 참조)

*기타정보*

181. 인증인이 인증보고서일까지 기타정보를 입수한 경우, 인증보고서에 문단 170(e)에 따른 별도의 단락을 포함하여야 한다. 단, 인증인이 결론표명을 거절한 경우는 제외한다. 이 경우 인증보고서에 “기타정보” 단락은 포함하지 않는다. (문단 A505 참조)

182. 문단 181 에 따라 인증보고서에 기타정보 단락을 포함시키는 것이 요구되는 경우, 본 단락에는 다음이 포함되어야 한다.

- (a) 적절한 경영진 또는 지배기구가 기타정보에 대해 책임을 가진다는 진술
- (b) 인증보고서일 이전에 인증인이 입수한 기타정보의 명시
- (c) 인증인의 결론은 기타정보를 포함하지 않고 이에 따라 인증인은 기타정보에 대한 결론을 표명하지 않는다는 진술
- (d) 본 지속가능성인증기준이 요구하는 기타정보의 열람, 고려, 보고와 관련된 인증인의 책임에 대한 기술
- (e) 다음 중 하나
  - (i) 인증인은 기타정보와 관련해 보고할 것이 없다는 진술
  - (ii) 인증인이 기타정보의 미수정 중요왜곡표시가 있다고 결론 내리는 경우, 기타정보의 미수정 중요왜곡표시를 기술한 진술

### 변형결론

183. 인증인은 다음과 같은 상황에서 변형결론을 표명하여야 한다.

- (a) 인증인의 전문가적 판단에 따라, 범위 제한이 존재하며, 그러한 사항의 영향이 중요할 수 있는 경우. 이러한 경우, 인증인은 한정결론을 표명하거나 결론 표명을 거절하여야 한다. (문단 506, A512L-A514 참조)
- (b) 인증인의 전문가적 판단에 따라, 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시된 경우. 이러한 경우, 인증인은 한정결론이나 부적정결론을 표명하여야 한다 (문단 A507-A509, A512L-A514 참조).

184. 인증인의 전문가적 판단에 따라 해당 사안의 영향 또는 잠재적 영향이 부적정결론을 표명하거나 결론표명을 거절할 정도로 중요하고 전반적이지 않은 경우, 인증인은 한정결론을 표명하여야 한다. 한정결론은 한정 사유의 영향 또는 잠재적 영향을 "제외하고는 ~" 이라고 표명된다 (문단 A506, A510-A511 참조)

185. 인증인이 범위제한으로 인하여 변형결론을 표명하였으나 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되게 하는 사안도 알고 있다면, 인증인은 인증보고서에 업무범위의 제한과 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되게 하는 사안을 모두 명확하게 기술하여야 한다. (문단 A506 참조)

186. 지속가능성 정보내의 적절한 경영진 또는 지배기구의 진술에서 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었다고 밝히고 적절히 기술한 경우, 인증인은 다음 중 하나를 수행하여야 한다.

- (a) 지속가능성 정보와 해당 준거기준 측면에서 표현된 한정결론 또는 부적정결론을 표명함
- (b) 업무 조건에서 적절한 당사자의 진술 측면에서 결론을 표현하도록 특별히 요구하는 경우, 적정결론을 표명하되, 인증보고서에 강조사항 문단을 포함하여 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었음을 밝히고 적절하게 기술한 적절한 당사자의 진술에 대한 언급함

### 비교정보

187. 인증인은 해당 준거기준(또는 법규)에서 지속가능성 정보에 비교정보를 포함하도록 요구하는지 여부와, 비교정보를 포함하도록 요구하는 경우 해당 비교정보가 적절하게 표시되었는지 여부를 결정하여야 한다.

188. 비교정보가 적절하게 표시되었는지 여부를 결정할 때, 인증인은 다음의 여부를 평가하여야 한다. (문단 A515-A520 참조)

- (a) 비교정보가 전기에 표시한 공시와 일관성이 있는지 여부. 일관성이 없다면, 이러한 불일치를 해당 준거기준에 따라서 해소하는지 여부
- (b) 비교정보에 반영된 지속가능성 정보의 측정 또는 평가를 위한 준거기준이 당기에 적용된 준거기준과 일관성이 있는지 여부. 또는 준거기준의 변경이 있는 경우, 준거기준이 적절하게 적용되고 적합하게 공시되었는지 여부

189. 인증인의 인증결론에서 비교정보를 언급하지 않고 해당 정보가 전기 인증업무의 대상이 아니었던 경우, 인증인은 기타사항 문단에서 이 사실을 진술하여야 한다.

190. 인증인의 결론에서 비교정보를 언급하지 않고 해당 정보가 전기 인증업무의 대상이었던 경우, 인증인은 기타사항 문단에서 다음을 진술하여야 한다.

- (a) 전기 인증업무가 당기 인증업무와 인증 수준 또는 업무 범위가 다른 경우, 이 사실과 이러한 구체적 차이점들이 무엇인지 여부
- (b) 전기 인증업무를 전임 감사인이 수행한 경우,
  - (i) 이 사실
  - (ii) 전임 인증인이 제공한 결론의 유형
  - (iii) 결론이 변형되었는지 여부와 변형 이유
  - (iv) 해당 인증보고서일

191. 인증인의 결론이 비교정보를 언급하는지 여부와 관계없이, 인증인이 비교정보에 중요왜곡표시가 있을 수 있음을 인지하게 되면 인증인은 다음을 수행하여야 한다. (문단 A520 참조)

- (a) 경영진과 이 사안을 논의하고, 해당 상황에 적절한 절차를 수행
- (b) 인증보고서에 미치는 영향 고려
- (c) 표시된 비교정보에 중요왜곡표시가 포함되고, 비교정보를 재작성하지 않은 경우
  - (i) 인증인의 결론에서 비교정보를 언급한 경우, 인증인은 인증보고서에서 한정결론을 표명하거나 부적정결론을 표명하여야 함
  - (ii) 인증인의 결론에서 비교정보를 언급하지 않은 경우, 인증인은 인증보고서내에 비교정보에 영향을 미치는 상황을 기술하는 기타사항 문단을 포함시켜야 함

#### 문서화

인증보고서일 이후 발생한 사항

192. 예외적인 상황에서 인증인이 인증보고서일 이후에 신규 또는 추가 절차를 수행하거나 새로운 결론에 도달하는 경우, 인증인은 다음을 문서화하여야 한다. (문단 A521 참조)

- (a) 발생한 상황
- (b) 신규 또는 추가 수행 절차, 입수한 증거, 도달한 결론, 그리고 이들이 인증보고서에 미치는 영향
- (c) 이로 인한 변경을 인증문서에 반영 및 검토한 시기 및 반영 및 검토한 당사자

## 적용 및 기타 설명자료

### 서론

#### 지속가능성 정보(문단 3~4 참조)

- A1. 지속가능성 정보는 법규, 지속가능성 보고체계, 또는 기타 원천에서 다양한 방식으로 기술될 수 있다. 이러한 정보는 대개 지속가능성 관련 위험과 기회에 대한 통찰력을 제공하여 이용자가 지속가능성인증대상이 실체에 미치는 영향 및 실체가 사람이나 환경에 미치는 긍정적이거나 부정적인 실질적 또는 잠재적 영향을 이해하고 평가할 수 있도록 하는 것을 목적으로 한다.
- A2. 문단 69 에 설명된 바와 같이, 인증업무의 수용 및 유지와 관련하여 인증인은 보고되어야 할 지속가능성 정보에 관한 사전 지식, 그리고 인증업무의 범위가 해당 지속가능성 정보의 전체를 포함하는지 혹은 일부만을 포함하는지에 관한 사전 지식을 확보하여야 한다.

#### 본 지속가능성인증기준의 전제(문단 5~6 참조)

- A3. 국가의 법규나 전문직 요구사항은 인증업무의 수행에 적용될 관련 윤리적 요구사항 또는 품질관리 관련 요구사항을 명시할 수 있으며, 인증업무의 관련 윤리적 요구사항에 대한 공인회계사윤리기준 및 품질관리시스템에 대한 법인의 책임과 관련된 품질관리기준서 1(ISQM 1)과 비교하여 "최소한 이에 준하는" 것으로 간주되는 요구사항에 대한 지침을 제공할 수 있다.

#### 윤리적 요구사항(문단 5(a) 참조)

- A4. 문단 A44 에 설명된 바와 같이, 공인회계사윤리기준은 인증인에게 기대되는 행동에 관한 기준을 설정하는 기본 윤리 원칙을 명시하며, 독립성기준을 수립한다. 기본 원칙은 성실, 공정, 전문가적 적격성 및 정당한 주의, 비밀유지, 전문가적 품위이다. 문단 A45 는 기본 원칙 준수에 대한 위험 요소에 대응할 때 인증인이 적용해야 하는 공인회계사윤리기준의 개념체계를 설명한다. 문단 A46~A47 은 기본 원칙의 준수에 잠재적으로 위험이 될 수 있으며 인증인의 독립성에 영향을 미칠 수 있는 사항들을 설명한다.

- A5. 문단 A48 은 관련 윤리적 요구사항의 준수를 다루는 기타 전문직 요구사항 또는 법규에서 부과하는 요구사항이 공인회계사윤리기준의 관련 단락에 언급된 사항들을 다루고 공인회계사윤리기준에 명시된 인증업무 관련 요구사항의 목적을 달성할 의무를 부과한다면, 이러한 요구사항은 최소한 공인회계사윤리기준의 인증업무 관련 조항에 준하는 것이라 설명한다.

#### 품질관리(문단 5(b), 6 참조)

- A6. 문단 A53 에 설명된 바와 같이, 본 지속가능성인증기준은 인증업무의 품질을 보장하기 위해 수행된 다양한 조치의 맥락에서 작성되었다. 이러한 조치에는 법인 전반에 걸쳐 실행되는 품질관리시스템이 포함된다.

- A7. 문단 A54 는 인증업무에 대한 품질관리시스템을 설계, 실행, 운영해야 하는 법인의 책임을 설명하고, 품질관리시스템 1 의 요구사항에 따라 설계된 품질관리시스템에서 다루는 구성요소들을 기술한다.
- A8. 문단 A56 에 설명된 바와 같이, 품질관리와 관련된 시스템 또는 프로세스를 설계, 실행, 운영해야 하는 법인의 책임을 다루는 기타 전문직 요구사항 또는 법규에서 부과하는 요구사항이 품질관리기준서 1 의 요구사항을 다루고 품질관리기준서 1 의 목적을 달성할 의무를 법인에 부과한다면, 이러한 요구사항은 최소한 품질관리기준서 1 에 준하는 것이다.
- A9. 품질관리기준서 1 에 따라, 법인의 목적은 다음의 사항에 대한 합리적 확신을 법인에 제공하는 품질관리시스템을 설계, 실행, 운영하는 것이다.
  - (a) 법인과 그 구성원이 전문직 기준 및 해당 법규의 요구사항에 따른 책임을 이행하고, 이러한 기준 및 요구사항에 따라 업무를 수행함
  - (b) 법인이나 업무수행리더가 발행한 업무보고서가 상황에 적합함

**본 지속가능성인증기준의 범위**

*합리적 및 제한적 확신업무(문단 7 참조)*

- A10. 공시내용이 여러 주제들 및 주제의 측면들과 관련된 경우, 각 측면에 대하여 별도의 결론들이 제공될 수 있다. 각 결론은 합리적 확신업무 또는 제한적 확신업무에 적합한 형식으로 표현된다. 지속가능성인증기준에서 인증보고서의 결론에 대해 언급한 내용은 별도의 결론들이 제공되는 경우 각 결론을 포함한다.

*지속가능성 정보의 유형 및 표시(문단 8 참조)*

- A11. 실체가 표시하는 지속가능성 정보는 지표, 타겟, KPI(핵심성과지표)와 같은 특정 사항으로 제한될 수 있다. 또는, 지속가능성 정보는 지속가능성 보고체계나 법규에서 요구하는, 혹은 실체가 해당 준거기준에 따라 표시하기로 선택하는 다양한 주제들 또는 주제의 측면들에 대한 보다 포괄적인 공시내용을 포함할 수 있다.
- A12. 지속가능성 정보는 다양한 방식으로 표시될 수 있다. 예를 들어, 실체가 발행하는 별도의 지속가능성 보고서로, 실체의 연차보고서의 일부로(예: 연차보고서 내에서 별도로 식별되는 보고서로, 혹은 경영진보고서나 경영진설명서의 일부로 표시), 또는 통합된 보고서로 표시될 수 있다. 해당 준거기준에 따라, 지속가능성 정보는 단일 실체에 대한 정보일 수도 있고, 그룹에 속한 실체들이나 보고 실체의 가치사슬에 있는 기타 실체들에 대한 정보일 수도 있다.

**용어의 정의**

*경영진주장(문단 17(c) 참조)*

- A13. 경영진주장은 인증인이 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가하고 이에 대응할 때, 발생할 수 있는 여러 유형의 잠재적 왜곡표시를 고려하기 위하여 사용된다. 경영진주장의 예시는 문단 A353R 에서 확인할 수 있다.

*준거기준(문단 17(h) 참조)*

A14. 해당 준거기준, 특히 체계 준거기준은 표시할 지속가능성 정보에 대한 지침을 포함할 수 있다. 또한 준거기준은 지속가능성인증대상의 평가나 측정을 지원하기 위한 지표 또는 기타 용어, 그리고 사용할 측정 또는 평가 근거를 정의할 수 있다.

공시(문단 17(i) 참조)

A15. 보론 1 은 지속가능성인증대상, 지속가능성 정보 및 관련 공시 간의 관계를 설명한다.

A16. 본 지속가능성인증기준에 사용된 “공시”라는 용어는 재무보고체계에 정의 또는 설명된 “재무제표 공시”와 동일한 의미를 갖지 않는다. “공시”라는 용어는 지속가능성 보고 및 지속가능성인증업무의 맥락에서 특정 주제의 측면과 관련된 특정 지속가능성 정보를 지칭하기 위해 사용된다.

업무수행리더(문단 17(k) 참조)

A17. 업무수행리더로 선임된 개인은 법인의 파트너이거나 또 다른 고위 스태프(예: 임원 또는 부서장)일 수 있다. 개인이 본 지속가능성인증기준에 따라 업무수행리더가 될 수 있는지 여부는 법인이 책임을 할당하는 방식, 그리고 법규나 전문직 요구사항이 업무에 대한 책임을 수락할 수 있는 사람을 지정하는 요구사항을 포함하고 있는지 여부(예: 법규 또는 전문직 요구사항이 전문 교육 및 지속적인 전문성 개발에 관한 요구사항을 비롯하여 업무수행리더의 전문 라이선스 요구사항을 포함할 수 있음)에 따라 결정된다.

A18. 본 지속가능성인증기준에 사용된 “업무수행리더”라는 용어는 품질관리기준서 1 의 “업무수행이사”와 동등한 의미를 갖는다.<sup>7</sup>

업무위험(문단 17(l) 참조)

A19. 업무위험은 소송으로 인한 손실, 부정적인 평판 또는 특정 지속가능성인증대상과 관련하여 일어나는 기타 사건과 같은 인증인의 사업위험을 의미하거나 포함하지 않는다.

A20. 일반적으로 업무위험은 다음과 같은 구성요소들로 나타낼 수 있다.

(a) 인증인이 직접적으로 영향을 미치지 않는 위험으로, 다음으로 구성됨

(i) 실체가 적용한 관련 통제를 고려하기 전 지속가능성 정보의 중요왜곡표시에 대한 민감성(고유위험)

(ii) 지속가능성 정보에서 발생하는 중요왜곡표시가 실체의 내부통제에 의해 적시에 예방 또는 적발·수정되지 못할 위험(통제위험)

(b) 인증인이 직접적으로 영향을 미치는 위험, 즉 인증인이 수행한 절차가 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험(적발 위험)

A21R. 업무위험을 완전히 제거하는 것이 달성 가능하거나 비용 대비 효익을 얻는 경우는 매우 드물다. 따라서 합리적 확신은 다음과 같은 요소들로 인하여 절대적 확신보다는 낮은 수준의 확신이다.

---

<sup>7</sup> 품질관리기준서 1(ISQM 1), 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리, 문단 16(c)

- 표본시사의 사용
- 내부통제의 고유한계
- 인증인이 사용 가능한 대부분의 증거가 확정적이거나보다는 설득적이라는 사실
- 증거를 수집 및 평가하고, 이러한 증거에 근거하여 결론을 형성할 때 전문가적 판단의 적용
- 경우에 따라, 지속가능성인증대상의 특성(예: 미래예측정보)

*업무팀*(문단 17(p) 참조)

A22. 업무팀은 내부전문가를 포함한 구성원을 포함하며, 인증인 법인이 속한 네트워크의 내·외부에 있는 기타 법인의 개인이 업무에 관한 절차를 수행하고 인증인이 이들을 지휘 및 감독하며 이들의 업무를 검토할 수 있는 경우, 이러한 개인도 포함할 수 있다. 문단 A91 에 설명된 바와 같이, 다른 법인이 인증업무를 수행하고 인증인이 해당 업무를 지휘, 감독 및 검토할 수 없는 경우, 이러한 법인과 인증업무를 수행한 해당 법인의 개인은 업무팀원이 아니며 본 지속가능성인증기준에서 “타 인증인”으로 지칭한다.

*실체*(문단 17(q) 참조)

A23. 법적 또는 경제적 실체의 식별 가능한 부분의 예로는 단일 공장, 또는 매립지와 같은 기타 형태의 시설을 들 수 있다.

*법인*(문단 17(s) 참조)

A24. 인증업무를 수행하는 조직의 법적 성격은 다양한 형태를 취할 수 있으며 법인으로 기술되지 않을 수 있다.

*의도된 이용자*(문단 17(w) 참조)

A25. 의도된 이용자의 예로는 주주, 투자자, 대출기관 및 기타 채권자가 있으며, 이들은 지속가능성 정보를 이용하여 자원 배분 결정을 내릴 수 있다. 조직의 영향에 관심을 가질 수 있는 기타 의도된 이용자에는 소비자, 납세자, 직원, 경쟁업체, 건전성 당국, 중앙은행 및 금융 안정성 감독기관, 공공 계약 체결자, 파트너, 공급업체, 지역사회, 원주민, 정부, 규제기관, 이익집단이 포함된다.

A26. 경우에 따라, 인증보고서의 수신자가 아닌 의도된 이용자가 있을 수 있다. 특히 많은 사람이 인증보고서에 접근할 수 있는 경우, 인증인이 인증보고서를 열람할 사람을 모두 식별하는 것은 불가능할 수 있다. 이러한 경우, 특히 가능한 이용자들이 지속가능성인증대상에 대해 가질 수 있는 이해관계가 광범위한 경우, 의도된 이용자는 중요하고 공통적인 이해관계가 있는 주요 이해관계자로 한정될 수 있다. 의도된 이용자는 다른 방식으로, 예를 들어 인증인과 경영진 또는 지배기구 간의 합의 또는 법규에 의해 식별될 수 있다.

A27. 경우에 따라, 특정 이용자(예: 대출기관)는 특정 목적을 위해 설계된 준거기준을 사용하여 작성된 지속가능성 정보에 대해 인증업무를 수행될 수 있도록 준비할 것을 적절한 당사자에게 요청할 수 있다. 업무가 특정 목적을 위해 설계된 준거기준을 사용하는 경우,

문단 180 은 이러한 사실에 대한 이용자들의 주의를 환기시키는 문구를 기재하도록 요구한다. 추가적으로 인증인은 인증보고서가 특정 이용자만을 대상으로 하였음을 표시하는 것이 적절하다고 판단할 수 있다. 이는 업무상황에 따라, 인증보고서의 배포 또는 사용을 제한함으로써 달성될 수 있다(문단 A504 참조).

*왜곡표시*(문단 17(aa) 참조)

A28. 문단 A401 은 지속가능성 정보에서 왜곡표시가 어디서 또는 어떻게 발생할 수 있는지에 대한 예시를 제공한다. 문단 A406 은 지속가능성 정보에서 부정으로 인한 왜곡표시의 예시를 제공한다.

*파트너*(문단 17(ff) 참조)

A29. 문단 A24 에 언급된 바와 같이, 인증업무를 수행하는 실체는 법인으로 기술되지 않을 수 있다. 따라서 업무의 수행과 관련하여 조직을 구속할 권한이 있는 개인은 파트너라는 직함을 가질 수 없다.

*보고범위*(문단 17(oo) 참조)

A30. 실체의 지속가능성 정보 및 재무제표는 동일한 보고 실체와 관련이 있을 수 있지만, 지속가능성 정보의 보고범위는 재무제표 작성 목적의 범위와 다를 수 있다. 예를 들어, 보고범위는 실체의 가치사슬 위아래에 있는 활동, 운영, 관계 또는 자원을 포함할 수 있다. 실체의 공급망은 가치사슬의 일부이다.

A31. 보고범위는 해당 준거기준에 의해 결정된다. 경우에 따라, 체계 준거기준이 보고범위를 지정할 수 있다. 또한 보고범위가 실체에 의해 결정될 수 있는 상황도 있으며, 이 경우 보고범위는 실체가 개발한 준거기준의 일부이다. 보고범위는 주제 및 주제의 측면에 따라 다를 수 있다(예: 일부 KPI 는 지속가능성인증대상의 성격상 다른 KPI 와 범위가 다를 수 있음).

*지속가능성 정보*(문단 17(uu) 참조)

A32. 문단 3 에 설명된 바와 같이, 지속가능성 정보는 지속가능성인증대상에 대한 정보와 관련이 있으며, 여러 주제들 및 주제의 측면들을 다룰 수 있다. 주제 및 주제의 측면의 예는 다음을 포함한다.

| 주제   | 주제의 측면   |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• 기후(온실가스 배출 포함)</li> <li>• 에너지(예: 에너지 유형 및 소비)</li> <li>• 물 및 폐수(예: 물 소비 및 배출)</li> <li>• 생물다양성(예: 생물다양성에 미치는 영향 또는 보호 및 복원된 서식지)</li> <li>• 노동 관행(예: 다양성 및 기회 균등, 훈련 및 교육, 직업안전보건)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 지배구조</li> <li>• 전략 및 사업모델</li> <li>• 위험 및 기회</li> <li>• 위험 관리 또는 완화</li> <li>• 위험 및 기회에 대처하기 위한 혁신</li> <li>• 지표 및 KPI</li> <li>• 타겟</li> </ul> |

|  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• 인권 및 지역사회 관계(예: 지역사회 참여, 영향 평가 및 개발 프로그램)</li> <li>• 고객 건강 및 안전</li> <li>• 경제적 영향(정부 지원, 조세 전략, 반경쟁적 행위, 반부패, 시장 내 입지)</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 위험 모니터링 및 관리에 대한 내부통제</li> <li>• 시나리오 분석</li> <li>• 영향 분석(영향의 규모 포함)</li> </ul> |
|--|--|

**지속가능성인증기준에 따른 인증업무의 수행**

*업무와 관련된 기준의 준수(문단 19 참조)*

- A33. 경우에 따라, 다른 지속가능성인증기준도 업무와 관련이 있다. 다른 지속가능성인증기준이 시행 중이고, 기준의 인증대상이 업무와 관련이 있고, 기준에서 다루는 상황이 존재하는 경우, 해당 지속가능성인증기준은 업무와 관련이 있다.
- A34. 감사기준(ISA)<sup>8</sup> 및 검토업무기준(ISRE)<sup>9</sup>은 각각 역사적 재무정보에 대한 감사 및 검토를 위해 작성된 것으로, 다른 인증업무에는 적용되지 않는다. 다만 감사기준과 검토업무기준은 본 지속가능성인증기준에 따라 지속가능성인증업무를 수행하는 인증인에게 업무 절차에 대한 지침을 제공할 수 있다.

*지속가능성인증기준의 내용(문단 20 참조)*

- A35. 지속가능성인증기준은 인증인이 지속가능성인증기준을 준수하는 목적, 그리고 인증인이 이러한 목적을 달성할 수 있도록 하기 위해 설계된 요구사항을 포함한다. 또한 적용 및 기타 설명자료의 형태로 이루어진 관련 지침, 본 기준을 올바르게 이해하기 위한 관련 맥락을 제공하는 서론, 그리고 정의를 포함한다.
- A36. 지속가능성인증기준의 목적은 본 기준의 요구사항이 설정된 맥락을 제공하며, 다음을 지원하기 위한 것이다.
- (a) 달성되어야 할 내용을 이해함
  - (b) 목적을 달성하기 위해 더 많은 조치가 필요한지 여부를 결정함

인증인이 지속가능성인증기준의 요구사항을 올바르게 적용할 경우 인증인의 목적 달성을 위한 충분한 근거를 제공할 수 있을 것으로 기대된다. 그러나 인증업무의 상황이 매우 다양하고 본 기준에서 이러한 모든 상황들을 예상할 수는 없기 때문에, 인증인은 관련 지속가능성인증기준의 요구사항을 이행하고 이들에 명시된 목적을 달성하기 위해 필요한 절차를 결정할 책임이 있다. 업무의 상황에서, 인증인이 관련 지속가능성인증기준에 명시된 목적을 달성하기 위해 이러한 지속가능성인증기준에서 요구하는 것 외에 추가절차를 수행하여야 하는 특정 사안이 있을 수 있다.

- A37. 지속가능성인증기준의 요구사항은 "...하여야 한다"와 같은 문구로 기술되어 있다.

<sup>8</sup> 감사기준서(ISA, International Standards on Auditing)

<sup>9</sup> 검토업무기준(ISRE, International Standards on Review Engagements)

A38. 필요한 경우, 적용 및 기타 설명자료는 요구사항에 관한 추가 설명과 요구사항 이행을 위한 지침을 제공한다. 특히 적용 및 기타 설명자료는 다음을 제공할 수 있다.

- 각 요구사항의 의미와 해당 요구사항이 다루고자 하는 내용을 보다 정확하게 설명함
- 상황에 적절할 수 있는 예시를 포함함

이러한 지침은 그 자체로 요구사항을 부과하지는 않으나, 요구사항의 올바른 적용과 관련이 있다. 적용 및 기타 설명자료는 또한 지속가능성인증기준에서 다루는 사항들에 관한 배경 정보를 제공할 수 있다. 해당하는 경우, 공공부문 실체나 소규모 또는 덜 복잡한 실체에 대한 추가 고려사항이 적용 및 기타 설명자료에 포함된다. 이러한 추가 고려사항은 지속가능성인증기준의 요구사항을 적용하는 데 도움이 된다. 그러나 이러한 고려사항은 지속가능성인증기준의 요구사항을 적용 및 준수해야 하는 인증인의 책임을 제한하거나 경감시키지는 않는다.

A39. 정의는 지속가능성인증기준의 일관된 적용과 해석을 돕기 위하여 지속가능성인증기준에 제공되며, 법규에서든 다른 곳에서든 다른 목적을 위해 확립된 정의에 우선하기 위한 것은 아니다.

A40. 보론은 적용 및 기타 설명자료의 일부를 구성한다. 보론의 목적과 용도는 해당 지속가능성인증기준의 본문, 또는 보론 자체의 제목이나 서론에 설명되어 있다.

*관련 요구사항의 준수(문단 21~22 참조)*

A41. 합리적 확산업무에서만 요구되는 절차라 하더라도, 일부 제한적 확산업무에 적절한 경우가 있을 수 있다.

A42. 본 지속가능성인증기준 및 기타 관련 지속가능성인증기준의 요구사항은 인증인이 본 지속가능성인증기준에 명시된 목적, 즉 인증인의 전반적인 목적을 달성할 수 있도록 하기 위해 설계되었다. 따라서 예외적인 상황을 제외하고, 인증인은 인증업무의 상황과 관련이 있는 각 요구사항을 준수하여야 한다.

*관련 요구사항의 이탈 관련 문서화(문단 23 참조)*

A43. 업무 문서화 요구사항은 해당 상황과 관련이 있는 요구사항에만 적용된다. 요구사항은 해당 요구사항이 조건부이며 해당 조건이 존재하지 않는 경우(예: 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없는 경우 인증인의 결론을 변형해야 한다는 요구사항이 있으나, 실제로는 이러한 증거를 입수할 수 있음)에만 관련성이 없다.

## **인증업무의 수용과 유지**

*독립성 관련 요구사항을 포함하는 관련 윤리적 요구사항(문단 25(a), 33~36 참조)*

A44. 공인회계사윤리기준은 인증인에게 기대되는 행동에 관한 기준을 설정하는 기본 윤리 원칙을 명시하며, 독립성기준을 수립한다. 기본 원칙은 성실, 공정, 전문가적 적격성 및 정당한 주의, 비밀유지, 전문가적 품위이다. 공인회계사윤리기준은 또한 공인회계사가 기본 원칙, 그리고 해당하는 경우 독립성기준을 준수하는 데 필요한 접근방식을 명시한다.

정보의 기밀유지에 영향을 미치는 개인정보보호법 등 국가의 법규에도 독립성을 포함한 윤리적 요구사항을 다루는 조항들이 포함될 수 있다.

A45. 공인회계사윤리기준은 다음을 포함하여 기본 원칙의 준수에 대한 위협 요소에 대응할 때 인증인이 적용해야 하는 개념체계를 제공한다.

(a) 기본 원칙의 준수에 대한 위협 요소를 식별함. 위협 요소는 다음 범주 중 하나 이상에 속한다.

(i) 이기적위협

(ii) 자기검토위협

(iii) 변호위협

(iv) 유착위협

(v) 압력위협

(b) 식별된 위협 요소가 수용 가능한 수준인지 여부를 평가함

(c) 기본 원칙의 준수에 대한 식별된 위협 요소가 수용 가능한 수준이 아닌 경우, 해당 위협 요소를 발생시키는 상황을 제거하거나, 위협 요소를 수용 가능한 수준으로 감소시키기 위한 안전장치를 적용하거나, 해당 법규에 따라 해지가 가능하다면 업무를 해지함으로써 위협 요소에 대응함

A46. 공인회계사윤리기준은 다음을 포함하여 기본 원칙의 준수에 대한 잠재적 위협을 발생시킬 수 있는 다양한 주제에 관한 요구사항 및 적용자료를 명시한다.

- 이해 상충
- 전문가 선임
- 제 2 의견
- 보수 및 기타 유형의 보상
- 선물과 접대를 포함한 유인책
- 의뢰인 자산의 보관
- 법규 위반에 대한 대응

A47. 공인회계사윤리기준의 정의에 따르면 독립성은 정신적 독립성과 외관상 독립성 모두를 포함한다. 독립성은 인증결론을 손상시킬 수 있는 요인의 영향을 받지 않고 그 결론을 형성할 수 있게 해 주는 안전장치가 된다. 독립성은 성실하게 행동하고, 공정하며, 전문가적 의구심을 가진 태도를 유지할 수 있는 인증인의 능력을 강화한다. 공인회계사윤리기준 내 독립성기준은 다음을 포함하여 인증인의 독립성에 영향을 줄 수 있는 다양한 사항들을 다룬다.

- 보수
- 선물과 접대

- 소송 또는 소송 발생 위협
- 재무적 이해관계
- 대출과 보증
- 사업관계
- 가족관계 및 개인적 관계
- 인증의뢰인에게 최근 제공한 서비스
- 인증의뢰인의 임원으로 근무하는 경우
- 인증의뢰인과의 고용관계
- 구성원이 인증의뢰인과 장기적인 관계를 유지하는 경우
- 인증의뢰인에게 비인증서비스를 제공하는 경우
- 사용 및 배포에 대한 제한을 포함하는 보고서

A48. 관련 윤리적 요구사항의 준수를 다루는 기타 전문직 요구사항 또는 법규에서 부과하는 요구사항이 공인회계사윤리기준의 관련 단락에 언급된 사항들을 다루고 공인회계사윤리기준에 명시된 인증업무 관련 요구사항의 목적을 달성할 의무를 부과한다면, 이러한 요구사항은 최소한 공인회계사윤리기준의 인증업무 관련 조항에 준하는 것이다. 문단 A45~A47 은 공인회계사윤리기준에서 다루는 사항들 가운데, 인증인이 기타 전문직 요구사항 또는 법규에서 부과하는 요구사항이 공인회계사윤리기준의 조항에 언급된 사항들을 다루고 따라서 최소한 해당 조항에 준하는 것인지 여부를 판단하는 데 도움이 될 수 있는 사항들을 설명한다.

공공부문 실체에 특유한 고려사항(문단 25, 33 참조)

A49. 법규에 규정된 조치들이 공공부문 인증인의 독립성을 위한 안전장치를 제공할 수 있다. 그러나 공공부문 인증업무를 수행하는 공공부문 인증인이나 법인의 경우, 특정 국가가 부여한 책무내용에 따라 문단 33 의 준수를 촉진하기 위하여 그 접근방식을 조정할 필요가 있을 수 있다. 공공부문의 책무에 따라 업무의 해지가 허용되지 않는 경우, 만약 민간부문이었다면 인증인의 업무 해지로 이어졌을 상황을 공공보고서로 공시하는 것이 여기에 포함될 수 있다.

*수용과 유지에 대한 업무수행리더의 책임*(문단 27 참조)

A50. 품질관리기준서 1 에 근거하여, 수용 및 유지 결정을 내릴 때 법인은 전문직 요구사항과 해당 법규의 요구사항에 따라 업무를 수행할 수 있는 법인의 능력에 관하여 판단을 내려야 한다. 업무수행리더는 이와 관련해 법인이 고려한 정보를 사용하여, 의뢰인 관계의 수용과 유지에 대해 도달된 결론이 적절한지 여부를 결정할 수 있다. 업무수행리더는 도달된 결론의 적절성에 관한 우려가 있는 경우, 수용 및 유지 절차에 개입한 사람들과 이러한 결론의 근거에 대하여 논의할 수 있다.

- A51. 업무수행리더가 법인의 수용 및 유지 절차 전반에 직접적으로 개입하는 경우, 업무수행리더는 법인이 관련 결론에 도달하기 위해 입수하거나 사용한 정보를 인지하게 된다. 이와 같은 직접적 개입은 또한 법인의 정책이나 절차가 준수되었고 도달된 결론이 적절하다는 업무수행리더의 판단에 근거를 제공할 수 있다.
- A52. 법규에 따라 법인이 인증업무를 수용하거나 유지할 의무가 있는 경우, 업무수행리더는 해당 업무의 성격과 상황에 대하여 법인이 입수한 정보를 고려할 수 있다.

**법인 수준의 품질관리(문단 29 참조)**

- A53. 본 지속가능성인증기준은 지속가능성인증업무의 품질을 지원하기 위해 시행되는 다양한 조치들을 고려하여 작성되었다. 이러한 조치에는 다음이 포함된다.
- 교육 및 경험, 지속적인 전문성 개발, 평생 학습 요구사항 등의 적격성 요구사항
  - 법인 전반에 걸쳐 구축된 품질관리시스템(즉, 품질관리기준서 1), 또는 이에 최소한 이에 준하는 기타 전문직 요구사항이나 법규의 요구사항
  - 해당하는 경우, 품질관리기준서 2에 따른 업무품질검토의 수행
  - 성실, 공정, 전문가적 적격성 및 정당한 주의, 비밀유지, 전문가적 품위와 같은 기본 원칙에 기반한 포괄적인 윤리기준(상세한 독립성 요구사항 포함)
- A54. 품질관리기준서 1은 인증업무를 위한 품질관리시스템을 설계, 실행, 운영해야 하는 법인의 책임을 다룬다. 또한 품질 목표를 수립하고, 품질 목표의 달성에 대한 위험을 식별 및 평가하고, 특정한 지정 대응조치를 포함하여 이러한 위험을 해결하기 위한 대응조치를 설계 및 실행하는 것에 관한 법인의 책임을 명시한다. 품질관리기준서 1의 지정 대응조치는 업무품질검토를 받아야 하는 업무를 다루는 정책이나 절차를 수립하는 것에 대한 법인의 책임을 포함한다. 품질관리기준서 2<sup>10</sup>는 업무품질검토자의 선임과 적격성, 그리고 업무품질검토의 수행과 문서화를 다룬다.
- A55. 품질관리시스템은 다음의 8가지 구성요소를 다룬다.
- (a) 법인의 위험평가절차
  - (b) 지배구조 및 리더십
  - (c) 관련 윤리적 요구사항
  - (d) 의뢰인 관계 및 특정 업무의 수용과 유지
  - (e) 업무 수행
  - (f) 자원
  - (g) 정보 및 커뮤니케이션
  - (h) 모니터링 및 개선 절차

<sup>10</sup> 품질관리기준서 2(ISQM 2), *업무품질검토*

법인이나 국가별 요구사항은 품질관리시스템의 구성요소를 설명하는 데 있어 서로 다른 용어나 체계를 사용할 수 있다.

A56. 품질관리시스템을 설계, 실행, 운영해야 하는 법인의 책임을 다루는 기타 전문직 요구사항 또는 법규에서 부과하는 요구사항이 품질관리기준서 1 의 요구사항을 다루고 품질관리기준서 1 의 목적을 달성할 의무를 법인에 부과한다면, 이러한 요구사항은 최소한 품질관리기준서 1 에 준하는 것이다.

A57. 법인의 품질관리시스템은 다음을 위하여 설계된 모니터링 및 개선 절차를 수립하는 것을 포함한다.

- 품질관리시스템의 설계, 실행, 운영에 대한, 관련성 있고 신뢰할 수 있으며 시의적절한 정보를 법인에 제공함
- 식별된 미비점에 대응하기 위한 적절한 조치를 취하여 법인이 미비점을 적시에 개선할 수 있도록 함

A58. 일반적으로 업무팀은 다음의 경우를 제외하고는 법인의 품질관리시스템에 의존할 수 있다.

- 업무팀의 이해나 실무 경험을 근거로 할 때, 법인의 정책이나 절차가 업무의 성격 및 상황을 효과적으로 다루지 못할 것으로 판단되는 경우
- 이러한 정책이나 절차의 효과에 대하여 법인 또는 기타 당사자가 제공한 정보가 다른 내용을 시사하는 경우

예를 들어, 업무팀은 다음과 같은 사항과 관련하여 법인의 품질관리시스템에 의존할 수 있다.

- 채용 및 공식적 훈련을 통한 구성원의 적격성과 역량
- 독립성 관련 정보의 추적과 커뮤니케이션을 통한 독립성 준수
- 의뢰인 관계 및 인증업무의 수용과 유지에 대한 법인의 정책 또는 절차를 통한 의뢰인 관계의 유지
- 법인의 모니터링 및 개선 절차를 통한 법규의 요구사항 준수

## **업무 수준의 품질관리**

*품질의 관리 및 달성에 대한 전반적 책임(문단 30~31 참조)*

A59. 업무의 품질을 관리 및 달성하는 전반적인 책임을 이행하고 업무의 전 과정에 충분하고 적절히 개입하는 것은 업무수행리더가 다음과 같은 다양한 방식으로 보여줄 수 있다.

- 의뢰인 관계 및 인증업무의 수용과 유지에 대한 법인의 정책이나 절차가 준수되었는지 판단할 수 있도록 수용 및 유지 절차에 개입함
- 전문직 기준 또는 요구사항, 그리고 해당 법규의 요구사항에 따라 업무가 계획되고 수행됨(업무팀원에 대한 적절한 지휘 및 감독 포함)

- 법인의 정책이나 절차에 따라 검토가 수행되며, 업무문서에 대한 검토가 인증보고서일 혹은 이전에 이루어짐
  - 인증인의 목적을 달성하였고 본 지속가능성인증기준과 관련 법규의 요구사항에 따라 업무가 수행되었다는 증거를 제공할 수 있도록 적절한 업무문서를 유지함
  - 어렵거나 논쟁의 여지가 있는 사항에 대하여 업무팀에서 적절한 자문이 이루어짐
- A60. 업무수행리더는 계속해서 본 지속가능성인증기준의 요구사항 준수에 대한 궁극적 책임과 의무를 가진다. “업무수행리더는 ...에 대한 책임을 져야 한다”와 같은 문구는 업무수행리더가 적절한 기술이나 경험을 갖춘 업무팀원에게 절차, 업무 또는 조치의 설계나 수행을 할당하는 것이 허용된다는 의미로 사용된다. 본 지속가능성인증기준에서 “업무수행리더는 ...하여야 한다”라고 명시된 요구사항의 경우, 본 지속가능성인증기준은 해당 요구사항이나 책임을 업무수행리더가 이행해야 한다는 점을 명시적으로 의도한다. 이러한 경우, 업무수행리더는 요구사항을 이행하기 위해 법인이나 기타 업무팀원으로부터 정보를 입수할 수 있다.
- A61. 품질관리기준서 1 은 법인이 품질관리시스템의 설계, 실행, 운영을 지원하는 법인 지배구조 및 리더십을 다루는 품질 목표를 수립할 것을 요구한다. 품질의 관리 및 달성에 대한 업무수행리더의 책임은 품질 준수에 대한 의지를 보여주는 법인 문화에 의하여 뒷받침된다. 품질 준수에 대한 의지를 보여주는 문화는 업무팀원들이 업무를 수행할 때 기대되는 행동을 보여줌으로써 더욱 강화된다.
- A62. 업무수행리더의 행동과 업무수행리더가 다른 업무팀원들에게 전하는 적절한 메시지는 인증업무의 수행에 있어 품질이 핵심이라는 사실과 인증업무의 품질에 다음 사항들이 중요하다는 점을 강조한다.
- (a) 업무 수행에 있어 전문직 기준과 관련 법규의 요구사항 준수
  - (b) 법인의 해당 정책 또는 절차 준수
  - (c) 해당 상황에 적합한 업무보고서 발행
  - (d) 보복에 대한 두려움 없이 의문을 제기할 수 있는 업무팀의 능력
- A63. 절차, 업무 또는 조치가 다른 업무팀원에게 할당된 경우 업무수행리더는 업무 전반에 걸쳐 충분하고 적절하게 개입하고 있다는 점을 다음을 포함하여 여러 가지 방식으로 보여줄 수 있다.
- 할당된 업무팀원에게 각자의 책임과 권한, 할당된 업무의 범위와 그 목적에 대해 알리고, 기타 필요한 지침 및 관련 정보를 제공함
  - 할당된 업무팀원을 지휘 및 감독함
  - 문단 45~48 의 요구사항에 더하여, 도달된 결론을 평가하기 위해 할당된 업무팀원의 업무를 검토함

업무팀원에 의한 법인 정책 또는 절차의 적용(문단 31 참조)

A64. 법인의 품질관리시스템의 맥락에서, 법인의 업무팀원은 해당 업무에 적용 가능한 법인의 정책 또는 절차를 실행할 책임이 있다. 다른 법인의 업무팀원은 업무수행리더가 속한 법인의 파트너도, 스태프도 아니므로, 법인의 품질관리시스템이나 법인의 정책 또는 절차의 적용을 받지 않을 수 있다. 또한 다른 법인의 정책이나 절차는 업무수행리더가 속한 법인의 정책이나 절차와 비슷하지 않을 수 있다. 예를 들어, 지휘, 감독, 검토에 관한 정책이나 절차가 다를 수 있으며, 특히 해당 법인이 업무수행리더가 속한 법인과는 다른 법률 체계, 언어 또는 문화를 가진 국가에 있는 경우 더욱 그러하다. 따라서 다른 법인에 소속된 개인이 업무팀에 포함되는 경우, 법인 또는 업무수행리더는 이러한 개인의 업무와 관련하여 법인의 정책이나 절차를 실행하기 위해 다른 조치를 취해야 할 수 있다. 예를 들어, 구성원이 아닌 개인은 법인의 독립성 시스템에 직접 독립성 선언서를 작성하지 못할 수 있다. 법인의 정책 또는 절차는 이러한 개인이 독립성의 증거를 서면 확인서와 같은 다른 방식으로 제공할 수 있다고 명시할 수 있다.

업무수행리더의 특성(문단 32 참조)

A65. 품질관리기준서 1 에 따라 법인은 업무수행리더를 포함하여 품질업무를 일관되게 수행할 적합한 적격성과 역량을 갖춘 업무팀원들에게 각 업무가 할당되도록 하는 품질 목표를 수립하여야 한다.

A66. 문단 32 는 업무수행리더가 다음을 수행하기 위하여 인증기술과 기법에 대한 적격성 외에도 충분한 지속가능성 적격성을 갖추 것을 요구한다.

- (a) 인증인측 전문가에게 적절한 질문을 하고, 그 답변이 해당 업무상황에서 합리적이라고 판단되는지 평가함
- (b) 인증인측 전문가의 업무를 평가하고, 필요한 범위 내에서 이를 업무팀 전체의 업무와 통합함
- (c) 업무에 관해 도달된 결론에 대한 책임을 짐

A67. 충분한 지속가능성 관련 적격성을 구성하는 요소는 해당 업무의 상황에 따라 다르며 업무마다 다르다. 업무수행리더가 업무에 관해 도달된 결론에 대한 책임을 지도록 충분한 지속가능성 적격성을 갖추었는지 여부는 전문가적 판단의 사항이며, 다음과 같은 요소들이 고려될 수 있다.

- 인증인이 지속가능성 정보의 작성에 적용될 것으로 예상하는 준거기준이 해당 업무의 상황에 적절한지 여부를 결정하는 것과 관련된 판단
- 인증업무 범위의 지속가능성 정보가 적절한지 여부를 결정하는 것과 관련된 판단
- 지속가능성인증대상의 성격과 복잡성
- 지속가능성인증대상을 정확하게 측정할 수 있는 정도, 또는 유의적 지식과 판단이 필요할 수 있는 높은 수준의 측정 불확실성이 있는지 여부
- 지속가능성인증대상과 관련한 업무수행리더 및 업무팀의 적격성 및 과거 경험

*독립성 관련 요구사항을 포함하는 관련 윤리적 요구사항*

관련 윤리적 요구사항에 대한 업무수행리더의 책임(문단 33~36 참조)

- A68. 관련 윤리적 요구사항에 대한 업무팀원 간 개방적이고 활발한 커뮤니케이션은 다음에도 도움이 될 수 있다.
- 인증업무에 특히 중요할 수 있는 관련 윤리적 요구사항에 대해 업무팀원의 주의를 환기시킴
  - 관련 윤리적 요구사항 및 법인의 관련 정책 또는 절차에 대한 업무팀의 이해 및 이행과 관련된 사항들을 업무수행리더에게 지속적으로 알림
- A69. 품질관리기준서 1 에 따라, 업무팀원의 독립성 관련 요구사항을 포함하는 관련 윤리적 요구사항과 관련된 품질 위험을 해결하기 위한 법인의 대응조치는 관련 윤리적 요구사항의 준수에 대한 위험 요소를 식별, 평가, 해결하기 위한 정책 또는 절차를 포함한다.
- A70. 관련 윤리적 요구사항의 준수에 대한 위험 요소를 해결하기 위해 법인이 취할 수 있는 적절한 조치는 다음의 예시들을 포함할 수 있다.
- 적절한 개인에게 커뮤니케이션하거나 자문을 구하여 적절한 조치(해당하는 경우 징계 조치)를 취하는 등, 관련 윤리적 요구사항의 위반에 대한 법인의 정책 또는 절차를 따름
  - 지배기구와 커뮤니케이션함
  - 규제기관이나 전문직 단체와 커뮤니케이션함. 상황에 따라 법규에서 규제기관과의 커뮤니케이션을 요구할 수 있다.
  - 법적 조언을 구함
  - 해당 법규에 따라 해지가 가능한 경우, 인증업무를 해지함

*인증기술과 기법, 전문가적 의구심 및 전문가적 판단*

전문가적 의구심(문단 38 참조)

- A71. 전문가적 의구심은 예를 들어 다음과 같은 사항에 대하여 주의를 유지하는 것을 포함하는 태도이다.
- 입수한 다른 증거와의 일관성이 없는 증거
  - 질의에 대한 답변 또는 증거로 사용될 정보의 신뢰성에 의문을 제기하는 정보
  - 관련 지속가능성인증기준에서 요구하는 절차 외에 추가절차의 필요성을 시사하는 상황
  - 왜곡표시의 존재 가능성을 나타내는 것일 수 있는 조건
  - 부정의 존재 가능성을 나타내는 것일 수 있는 조건
- A72. 전문가적 의구심은 증거에 대한 비판적 평가에 필요하다. 이는 일관성이 없는 증거, 그리고 질의에 대한 답변이나 증거로 사용될 정보의 신뢰성에 대하여 의문을 가지는

것을 포함한다. 또한 입수된 증거의 충분성과 적합성을 상황에 비추어 고려하는 것도 포함된다. 인증인이 예를 들어 다음과 같은 위험을 줄이고자 한다면 업무의 전 과정에 걸쳐 전문가적 의구심을 유지하는 것이 필요하다.

- 비경상적 상황의 간과
- 관찰 결과에서 결론을 도출할 때의 과도한 일반화
- 절차의 성격, 시기 및 범위를 결정하고 그 결과를 평가할 때 부적절한 가정의 사용

A73. 업무에 문서의 진위 여부에 대한 인증이 포함되지 않는다면, 인증인은 그렇지 않다고 믿을 만한 이유가 없는 한 기록과 문서가 진실하다고 받아들일 수 있다. 그럼에도 불구하고 인증인은 본 지속가능성인증기준 문단 83 에 따라 증거로 사용될 정보의 신뢰성을 고려하여야 한다.

A74. 인증인이 증거를 제공하는 자의 정직성과 성실성에 대한 과거의 경험을 무시할 수는 없다. 그러나 증거를 제공하는 자의 정직성과 성실성에 대한 믿음은 인증인이 전문가적 의구심을 유지할 필요성을 경감시키지는 않는다.

A75. 업무 수준에서 전문가적 의구심을 행사하는 데 방해가 되는 요소는 다음을 포함할 수 있으나 이에 국한되지는 않는다.

- 예산의 제약으로 인해, 전문가를 포함하여 충분한 경험이나 기술적 자격을 갖춘 자원이 필요할 때에도 사용하지 못할 수 있음
- 촉박한 기한은 업무를 수행하는 자와 지휘, 감독, 검토를 수행하는 자의 행동에 부정적인 영향을 미칠 수 있음
- 경영진의 협력 부족 또는 부당한 압력은 복잡하거나 논쟁의 여지가 있는 이슈를 해결하는 업무팀의 능력에 부정적인 영향을 미칠 수 있음
- 실제 및 실제의 환경, 실제의 내부통제시스템, 해당 준거기준에 대한 불충분한 이해
- 기록, 설비, 특정 종업원, 고객, 거래처 또는 기타의 사람에 대한 접근의 어려움으로 인해, 업무팀이 증거의 원천을 편향적으로 선택하고 보다 쉽게 접근할 수 있는 원천으로부터 증거를 구하게 될 수 있음
- 자동화 도구 및 기법에 대한 과도한 의존은 업무팀이 증거를 비판적으로 평가하지 않는 결과를 초래할 수 있음
- 지속가능성인증대상을 측정 또는 평가하고 지속가능성 정보를 보고하기 위한 일반적으로 인정되는 단일 방식이 없는 경우, 인증인이 경영진의 접근방식에 의문을 제기하지 않으려 할 수 있음
- 업무의 복잡성. 실체가 더 크고, 더 복잡하며, 더 다양할수록(예: 지리적 범위가 더 넓고, 길고 다양한 공급망에 대한 의존도가 더 높음), 다음의 사항들을 이해하고 평가하기가 더 어려울 수 있다.

- 지속가능성인증대상이 해당 업무의 상황에 적절한지 여부

- 전체 지속가능성 정보의 맥락에서 각 공시에 두어야 하는 비중의 정도

A76. 업무 수준에서 전문가적 의구심을 행사하는 데 방해가 되는 요소를 완화하기 위해 업무팀이 취할 수 있는 조치는 다음을 포함할 수 있다.

- 업무의 성격이나 상황이 바뀌어 추가적인 또는 다른 자원을 요청해야 하는 경우에 대해 계속 주의함
- 무의식적 또는 의식적 편의에 대한 취약성이 더 클 수 있는 사례나 상황(예: 더 큰 판단력을 필요로 하는 영역)에 대하여 업무팀에 명시적으로 알림
- 기술이나 지식 수준이 더 높고 특정 전문성을 갖춘 보다 숙련된 개인이 업무에 배정되도록 요청하는 등, 업무팀의 구성을 변경함
- 더 복잡한 업무 영역을 다룰 때, 또는 상호작용하기 어렵거나 까다로운 경영진을 상대할 때, 보다 숙련된 업무팀원을 개입시킴
- 전문 기술 및 지식을 갖춘 업무팀원이나 인증인측 전문가를 개입시켜 복잡하거나 주관적인 업무 영역에서 업무팀을 지원하도록 함
- 실체의 조직경계 및 가치사슬 전반에 걸쳐 실체와 관련된 공시에 대한 증거를 입수하는 절차를 수행하도록 적절한 자원을 개입시킴
- 대면 감독을 더 자주 수행하거나 특정 조서에 대해 더 심층적인 검토를 수행하는 등, 지휘, 감독 또는 검토의 성격, 시기, 범위를 수정함
- 경영진이 부당한 압력을 가하거나, 업무팀이 기록, 설비, 특정 종업원, 고객, 거래처 또는 증거를 구할 수 있는 기타의 사람에 접근하기 어려운 경우, 지배기구와 커뮤니케이션함

전문가적 판단(문단 39 참조)

A77. 전문가적 판단은 인증업무의 올바른 수행에 필수적이다. 이는 관련 윤리적 요구사항 및 지속가능성인증기준의 해석, 그리고 업무의 전 과정에 걸쳐 요구되는 정보에 입각한 의사결정은 관련 훈련, 지식 및 경험을 사실과 상황에 적용하지 않고는 이루어질 수 없기 때문이다. 전문가적 판단은 특히 다음과 같은 사항을 결정할 때 필요하다.

- 인증업무에 대한 전제조건 존재 여부
- 중요성 및 업무위험
- 본 지속가능성인증기준 및 기타 관련 지속가능성인증기준의 요구사항을 충족하고 증거를 입수하기 위해 사용되는 절차의 성격, 시기, 범위(실체의 조직경계 및 가치사슬 전반에 걸쳐 실체에서 절차를 수행해야 하는 위치 및 수행해야 하는 정도를 포함)
- 충분하고 적합한 증거가 입수되었는지 여부, 그리고 본 지속가능성인증기준 및 기타 관련 지속가능성인증기준의 목적을 달성하기 위하여 수행해야 할 사항이 더 있는지 여부에 대한 평가. 특히 제한적 확산업무의 경우, 유의미한 수준의 확산이 입수되었는지 여부를 평가하는 데 전문가적 판단이 요구된다.

- 입수한 증거에 기초하여 도출해야 할 적절한 결론
- 전문가적 의구심을 행사하는 데 있어 취해야 할 조치
- 업무의 전 과정에 걸친 업무수행리더의 개입이 충분하고 충분하고 적절하여, 업무수행리더가 업무 중 수행된 유의적 판단과 도달된 결론이 해당 업무의 성격과 상황에 적합한지 여부를 판단할 수 있는 근거가 있는지 여부

A78. 인증인에게 기대되는 전문가적 판단의 구별되는 특징은, 훈련과 지식 및 경험을 통하여 합리적 판단을 하는 데 필요한 적격성을 갖춘 인증인에 의해 수행된다는 점이다.

A79. 전문가적 판단은 인증인이 알고 있는 사실과 상황에 기초하여 수행된다. 전문가적 판단은 업무의 전 과정에 걸쳐 수행되어야 하며 적절히 문서화되어야 한다. 전문가적 판단은 도달된 판단이 인증과 측정 또는 평가 원칙을 제대로 적용하고 있는지, 그리고 인증보고서일까지 인증인이 알고 있던 사실과 상황에 비추어 적합하며 일관성이 있는지 여부에 근거하여 평가될 수 있다. 전문가적 판단은 해당 업무의 사실과 상황 또는 충분하고 적합한 증거에 의해 뒷받침되지 않는 의사결정을 정당화하는 수단으로 사용되어서는 안 된다.

#### *업무 자원(문단 40 참조)*

A80. 자원은 인적 자원, 기술적 자원, 지적 자원을 포함한다. 인적 자원은 업무팀원, 그리고 해당하는 경우 인증인측 외부전문가를 포함한다. 기술적 자원은 인증인이 업무를 보다 효과적이고 효율적으로 관리하는 데 도움이 되는 기술적 도구를 포함한다. 지적 자원은 예를 들어 인증 방법론, 실행 도구, 인증 지침, 모델 프로그램, 템플릿, 점검표, 양식이 포함된다.

A81. 업무 수행을 위한 충분하고 적절한 자원이 업무팀에 할당 또는 제공되었는지 여부를 판단할 때, 업무수행리더는 일반적으로 법인의 관련 정책이나 절차(자원 포함)에 의존할 수 있다. 예를 들어, 법인에서 커뮤니케이션한 정보를 기반으로, 업무수행리더는 법인이 승인한 기술을 사용하여 절차를 수행할 때 법인의 기술 개발, 구현 및 유지관리 프로그램에 의존할 수 있다.

#### *업무팀의 적격성과 역량(문단 41 참조)*

A82. 업무수행리더는 업무팀이 지속가능성 적격성, 그리고 인증기술과 기법에 대한 적격성과 역량을 갖추었는지 판단할 때, 업무팀과 관련하여 다음의 사항들을 고려할 수 있다.

- 적절한 훈련과 참여를 통한, 비슷한 성격과 복잡성을 가진 지속가능성인증업무에 대한 이해 및 실무 경험
- 업무에 적용 가능한 전문직 요구사항 및 해당 법규의 요구사항에 대한 이해
- 업무와 관련된 지속가능성인증대상에 대한 전문성
- 실체가 사용하는 정보기술(IT) 또는 업무팀의 업무 계획 및 수행에 사용될 자동화 도구나 기법에 대한 전문성
- 실체가 사업을 영위하는 관련 산업에 대한 지식

- 특정 국가에서의 실체의 사업 운영과 관련된 법규 또는 사업 관행에 대한 지식
- 전문가적 의구심을 행사하고 전문가적 판단을 수행하는 능력
- 법인의 정책이나 절차에 대한 이해

A83. 지속가능성인증업무는 업무수행리더 및 기타 업무팀원이 보유한 것 이상의 전문 기술 및 지식이 필요한 다양한 지속가능성인증대상에 대해 수행될 수 있으며, 이 경우 인증인측 전문가가 활용된다. 인증인측 전문가는 인증인측 내부전문가(업무팀원) 또는 인증인측 외부전문가일 수 있다. 인증인측 전문가는 하나 이상의 영역에서 인증인을 지원하는 데 필요할 수 있다.

예시:

- 실체, 그리고 내부통제를 비롯한 실체의 환경에 대해 이해함
- 위험절차를 수행함
- (합리적 확신업무에서) 지속가능성 정보의 평가된 왜곡표시위험에 대한 전반적 대응조치를 결정하고 실행하는 등, 위험에 대응함
- 지속가능성 정보에 대한 결론을 형성할 때, 입수된 증거의 충분성과 적합성을 평가함

- A84. 인증인측 전문가를 활용할지 여부를 결정할 때의 고려사항은 다음을 포함할 수 있다.
- 경영진이 지속가능성 정보를 작성할 때 경영진측 전문가를 활용했는지 여부(문단 A85 참조)
  - 복잡성을 포함한, 지속가능성 정보의 성격 및 유의성
  - 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 식별된 공시내용(제한적 확신) 또는 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확신)
  - 식별된 위험에 대응하기 위한 절차의 예상되는 성격(예: 해당 사안과 관련된 전문가의 업무에 대한 인증인의 지식 및 경험, 대체 증거 원천의 사용 가능 여부)
- A85. 경영진이 지속가능성 정보를 작성할 때 경영진측 전문가를 활용하는 경우, 인증인측 전문가를 활용할지 여부에 대한 인증인의 결정은 다음과 같은 요소들로부터 영향을 받을 수 있다.
- 경영진측 전문가의 업무의 성격, 범위, 목적
  - 경영진측 전문가가 실체에 고용되었는지, 아니면 실체에 계약되어 관련 서비스를 제공하는 당사자인지 여부
  - 경영진이 경영진측 전문가의 업무에 대하여 통제나 영향력을 행사할 수 있는 정도
  - 경영진측 전문가의 적격성과 역량
  - 경영진측 전문가가 기술 성능 표준이나 기타 전문직 또는 산업 요구사항의 적용을 받는지 여부

- 경영진측 전문가의 업무에 대한 실체 내 통제

A86. 지리적 분산, 그리고 실체의 가치사슬에서 파생되는 정보의 정도를 포함하여 업무가 복잡할수록, 인증인측 전문가 또는 기타 인증인의 업무를 전체 업무에 걸쳐 통합하는 방식을 더욱 고려해야 할 수 있다.

인증인측 외부전문가의 업무 또는 인증인 법인 외 타 법인의 업무에 대한 개입(문단 42 참조)

A87. 문단 30 은 업무수행리더가 업무의 전 과정에 충분하고 적절히 개입하도록 요구한다. 이러한 개입은 인증인측 외부전문가의 업무를 사용하는 것까지 확대된다.

A88. 인증인측 외부전문가는 업무팀의 일원이 아니다. 따라서 문단 49 는 인증인이 인증인측 외부전문가의 업무를 사용할 수 있는 요구사항과 조건을 명시한다.

A89. 상황에 따라, 인증인 법인 외 타 법인이 인증인의 업무와 관련된 지속가능성 정보에 대한 업무에 개입할 수 있거나 개입했을 수 있다. 예를 들어, 해당 법인이 실체의 온실가스 배출, 제거 및 저장에 대한 별도의 인증업무를 수행했을 수 있고, 이 정보는 인증업무의 대상인 지속가능성 정보에 포함된다.

A90. 인증인이 인증인 법인 외 타 법인의 업무가 인증인의 인증업무와 관련이 있으며 해당 업무가 아직 수행되지 않았다고 판단하는 경우, 인증인은 일반적으로 해당 업무에 충분히 개입할 계획을 세운다. 문단 A22 에 설명된 바와 같이, 인증인이 해당 업무를 지휘, 감독 및 검토할 수 있는 경우, 해당 업무를 수행하는 개인(또는 해당하는 경우 타 법인)은 업무팀원이며 문단 33~36 의 관련 윤리적 요구사항 및 문단 45~48 의 지휘, 감독 및 검토와 관련된 요구사항을 포함하여 업무팀에 적용 가능한 요구사항이 적용된다.

A91. 또한 상황에 따라, 인증인 법인 외 타 법인의 업무가 이미 수행되었거나, 인증인이 해당 타 법인이 수행할 업무를 지휘, 감독 및 검토할 수 없을 수 있다. 이는 법규에 의해 타 인증인의 업무에 대한 인증인의 접근이 제한되거나, 해당 타 법인이 수행한 업무가 인증인 업무의 대상인 실체의 조직경계 외부에 있는 공급망에 속한 실체와 관련되어 있으며 실체의 경영진과 인증인 모두 해당 타 법인의 인증업무에 접근할 권리가 없기 때문일 수 있다. 이러한 상황에서, 그럼에도 불구하고 인증인이 해당 타 법인의 업무가 인증인의 인증업무와 관련이 있다고 판단하며 해당 업무를 사용하려고 하는 경우, 해당 법인은 문단 A22 에 설명된 바와 같이 타 인증인이며 문단 51~54 의 요구사항이 적용된다.

불충분하거나 부적합한 자원의 할당 또는 제공(문단 43 참조)

A92. 업무 수준의 추가 자원이 필요한지 여부에 대한 업무수행리더의 결정은 전문가적 판단의 사항이며, 본 지속가능성인증기준의 요구사항 및 해당 업무의 성격과 상황이 이러한 결정에 영향을 미친다. 상황에 따라, 업무수행리더는 품질 위험에 대한 법인의 대응조치가 특정 업무의 맥락에서 효과적이지 않다고 판단할 수 있으며, 여기에는 업무팀에 할당 또는 제공된 특정 자원이 불충분한 경우가 포함된다. 이러한 상황에서, 업무수행리더는 법인의 적합한 개인에게 이러한 정보를 커뮤니케이션하는 등 적절한 조치를 취해야 한다. 예를 들어, 법인이 제공한 인증 소프트웨어 프로그램이 신규 혹은 개정된 체계 준거기준에서 요구하는 지속가능성 공시와 관련된 신규 혹은 개정된 절차를 통합하지 않은 경우, 이러한 정보를 법인에 적시에 커뮤니케이션하면 법인은 해당 소프트웨어를

신속히 업데이트하여 다시 게시하거나 업무팀이 업무 수행 중 새로운 규정을 준수할 수 있도록 대체 자원을 제공할 수 있다.

- A93. 지속가능성 정보가 그룹의 일부인 실체, 또는 해당 실체의 가치사슬에 속하는 기타 실체를 위한 정보(지속가능성 보고체계에서 “연결 지속가능성 정보”로 지칭할 수 있음)를 포함하는 경우, 여러 실체 및 국가에 걸쳐 업무를 수행해야 할 수 있다. 이와 같은 경우, 할당 또는 제공된 자원이 충분하고 적합한지 여부에 관한 업무수행리더의 판단은 특정 국가의 법규, 언어 또는 문화에 대한 지식과 경험을 갖춘 타 인증인의 개입이 필요한지 여부를 고려하는 것을 포함할 수 있다.
- A94. 할당 또는 제공된 자원이 해당 업무의 상황에서 불충분하거나 부적합하며 추가 또는 대체 자원이 제공되지 않은 경우, 적절한 조치는 다음을 포함할 수 있다.
- 지휘, 감독 및 검토의 성격, 시기, 범위에 대한 계획된 접근방식을 변경함(문단 46 참조)
  - 해당 법규에 따라 실체의 보고기한 연장이 가능한 경우, 기한 연장을 경영진이나 지배기구와 논의함
  - 업무수행리더가 업무에 필요한 자원을 확보하지 못하는 경우, 의견의 차이를 해결하기 위한 법인의 정책 또는 절차를 따름
  - 해당 법규에 따라 해지가 가능한 경우, 업무의 해지를 위한 법인의 정책 또는 절차를 따름

할당 또는 제공된 자원의 사용(문단 44 참조)

- A95. 법인의 정책 또는 절차는 업무팀이 법인이 승인한 기술 도구를 사용하여 절차를 수행할 때 고려해야 할 사항이나 말아야 할 책임을 포함할 수 있으며, 결과물의 평가나 분석에 대한 전문 기술 또는 전문성을 갖춘 개인의 개입을 요구할 수 있다. 업무팀은 법인의 정책 또는 절차에 따라 법인의 인증 방법론과 특정 도구 및 지침을 사용해야 할 수 있다. 또한 업무팀은 기타 지적 자원(예: 산업별 인증 방법론이나 관련 지침 및 수행 보조 도구)의 사용이 해당 업무의 성격과 상황에 비추어 볼 때 적절하고 관련이 있는지 여부를 고려할 수 있다.

#### *지휘, 감독, 검토*

지휘, 감독, 검토에 대한 업무수행리더의 책임(문단 45 참조)

- A96. 품질관리기준서 1 에 따라, 덜 숙련된 업무팀원이 수행한 업무가 더 숙련된 업무팀원에 의해 지휘, 감독, 검토되도록, 지휘, 감독, 검토가 계획 및 수행되어야 한다.
- A97. 업무팀에 대한 지휘와 감독, 그리고 업무팀의 업무에 대한 검토는 업무 수준에서 실행되는 법인 수준의 대응조치로, 그 성격, 시기, 범위는 업무수행리더가 업무의 품질을 관리함에 있어 추가로 조정할 수 있다. 따라서 지휘, 감독, 검토에 대한 접근방식은 업무에 따라 다르며, 해당 업무의 성격과 상황을 고려하게 된다. 접근방식은 일반적으로 법인의 정책 또는 절차를 다루는 것과 업무별 대응조치를 취하는 것을 모두 포함한다.

- A98. 업무수행리더가 전적으로 업무를 수행하는 것이 아니거나, 업무의 성격과 상황이 더 복잡한 경우(예: 업무팀원들이 여러 국가에 걸쳐 분산된 경우), 업무수행리더가 지휘, 감독, 검토를 다른 업무팀원에게 배정할 필요가 있을 수 있다. 그러나 업무수행리더는 업무의 품질을 관리하고 달성할 전반적 책임의 일부로, 그리고 충분하고 적절하게 개입하기 위하여, 지휘, 감독, 검토의 성격, 시기, 범위가 문단 46 을 준수하는지 판단하여야 한다. 이러한 상황에서, 구성원이나 업무팀원은 업무수행리더가 문단 46 에서 요구하는 판단을 내릴 수 있도록 업무수행리더에게 정보를 제공할 수 있다.

#### 지휘

- A99. 업무팀에 대한 지휘는 업무팀원들에게 다음과 같은 책임을 알리는 것을 포함할 수 있다.
- 개인적인 행동, 커뮤니케이션 및 조치를 통해 업무 수준에서 품질의 관리 및 달성에 기여함
  - 증거를 수집 및 평가할 때 전문가적 의구심을 행사함에 있어 의문을 품는 마음을 유지하며 무의식적 혹은 의식적 편의를 인지함
  - 품질 달성에 대한 위협 요소, 그리고 업무팀에게 기대되는 대응조치를 다룸. 예를 들어, 예산이나 자원의 제약으로 인해 업무팀원이 계획된 절차를 수정하거나, 계획된 절차를 수행하지 못하는 일이 발생해서는 안 된다.
  - 관련 윤리적 요구사항을 이행함
  - 수행할 업무의 목적, 그리고 계획된 인증절차의 성격, 시기, 범위에 관한 상세한 지침을 이해함
  - 절차를 수행해야 하는 각 업무팀원의 책임, 그리고 덜 숙련된 업무팀원의 업무를 지휘, 감독 및 검토해야 하는 더 숙련된 업무팀원의 책임

#### 감독

- A100. 감독은 다음과 같은 사항들을 포함할 수 있다.
- 다음을 모니터링하는 것을 포함하여, 업무의 진행상황을 추적함
    - 업무계획 대비 진행상황
    - 수행된 업무의 목적이 달성되었는지 여부
    - 할당된 자원의 지속적인 적합성
  - 업무 중 발생하는 이슈를 해결하기 위한 적절한 조치를 취함(예: 이슈가 처음 예상했던 것보다 더 복잡한 경우, 계획된 절차를 더 숙련된 업무팀원에게 다시 할당함)
  - 업무 중 더 숙련된 업무팀원의 자문이나 고려가 필요한 사항을 식별함
  - 업무팀원이 기술이나 적격성을 개발하는 데 도움이 되도록 코칭 및 직무교육을 제공함
  - 업무팀원이 보복에 대한 두려움 없이 의문을 제기할 수 있는 환경을 조성함

## 검토

A101. 업무팀의 업무에 대한 검토는 예를 들어 다음의 사항을 고려하는 것으로 구성된다.

- 업무가 법인의 정책 또는 절차, 전문직 요구사항, 해당 법규의 요구사항에 따라 수행되었는지 여부
- 추가적으로 고려해야 할 유의적 사항이 제기되었는지 여부
- 적절한 자문이 이루어졌으며 그로 인한 결론이 문서화되고 실행되었는지 여부
- 수행된 업무의 성격, 시기, 범위를 수정할 필요가 있는지 여부
- 수행된 업무가 도달된 결론을 뒷받침하고 적절히 문서화되는지 여부
- 입수된 증거가 인증인의 결론에 대한 근거를 제공하기에 충분하고 적절한지 여부
- 절차의 목적이 달성되었는지 여부

지휘, 감독, 검토의 성격, 시기, 범위 결정(문단 46 참조)

A102. 업무팀원의 지휘 및 감독, 그리고 업무의 검토에 대한 접근방식은 업무수행리더가 본 지속가능성인증기준의 요구사항을 이행하고, 문단 166(d)(i)에 따라 업무의 전 과정에 충분하고 적절히 개입했다는 결론을 내리는 데 도움이 된다.

A103. 지휘, 감독, 검토에 대한 접근방식은 예를 들어 다음과 같은 상황에 맞추어 조정될 수 있다.

- 실체 및 인증대상에 대한 업무팀원의 과거 경험
- 업무의 복잡성
- 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확신업무의 경우)
- 업무를 수행하는 개별 업무팀원의 적격성 및 역량
- 수행된 업무에 대한 검토가 이루어질 것으로 예상되는 방식(원격 또는 대면)
- 업무팀의 구성 및 업무팀원들의 위치
- 업무팀원이 인증인 법인, 타 네트워크 법인, 아니면 타 인증인에 속하는지 여부

업무문서의 검토(문단 47 참조)

A104. 업무수행리더가 업무의 전 과정에 걸쳐 적절한 단계에서 업무문서를 적시에 검토하면 유의적 사항들이 인증인 보고서일 혹은 이전에 업무수행리더가 만족할 만한 수준으로 해결될 수 있다. 업무수행리더가 모든 업무문서를 검토할 필요는 없다.

A105. 업무수행리더는 업무팀이 내린 유의적 판단을 식별할 때 전문가적 판단을 수행한다. 법인의 정책 또는 절차는 일반적으로 유의적 판단이 될 것으로 예상되는 특정 사항들을 명시할 수 있다. 유의적 판단에는 업무의 계획 및 수행과 관련된 사항, 그리고 업무팀이 도달한 결론이 포함될 수 있다.

유의적 판단의 예시:

- 보고 예정인 지속가능성 정보의 범위 및 인증업무의 범위가 적절한지 여부
- 업무가 합리적인 목적을 가지고 있는지 여부(예: 제한적 확산업무의 경우, 인증인이 유의미한 수준의 확산을 확보할 수 있을 것이라 예상함)
- 해당 준거기준의 적합성
- 업무의 계획(중요성과 관련된 사항 포함)
- 다음을 포함하는 업무팀의 구성
  - 업무에서 다루는 하나 이상의 지속가능성인증대상에 대한 전문성을 갖춘 구성원
  - SDC(Service Delivery Center)에 소속된 구성원의 활용
- 인증인측 전문가를 개입시키기로 하는 결정(외부전문가를 개입시키기로 하는 결정 포함)
- 타 인증인의 업무를 사용하기로 하는 결정(타 인증인의 업무와 해당 인증업무의 관련성 포함)
- 수용 및 유지 절차에서 입수된 정보에 대한 업무팀의 고려, 그리고 해당 정보에 대한 제안된 대응조치
- 업무팀의 위험절차(중요왜곡표시위험을 식별(합리적 확산업무의 경우)하거나 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확산업무의 경우)할 때 업무팀의 유의적 판단이 필요한 상황 포함)
- 유의적 경영진 판단이 수반되는 업무 영역에 대해 업무팀이 수행한 절차의 결과
- 인증인측 외부전문가 또는 타 인증인이 수행한 업무에 대한 업무팀의 평가 및 그로부터 도출된 결론
- 지속가능성 정보에 둘 이상의 실체에 대한 정보가 포함된 경우(예: 그룹에 속한 실체들이나 보고 실체의 가치사슬에 있는 기타 실체들에 대한 정보)
  - 누가 어디서 증거를 입수해야 하는지를 다루기 위한, 업무에 대한 제안된 접근방식
  - 타 인증인을 지휘 및 감독하고 이들의 업무를 검토하는 방식을 포함하는, 타 인증인의 개입에 관한 결정(예: 합리적 확산업무에서 타 인증인이 지속가능성 정보의 중요왜곡표시위험이 더 높은 것으로 평가된 영역에 대해 업무를 수행하는 경우)
- 업무 중 식별된 수정왜곡표시 및 미수정왜곡표시의 유의성 및 처리
- 인증보고서에 영향을 미칠 수 있는 사항들에 대한 평가(인증인의 결론에 대한 수정 포함)

A106. 업무수행리더는 예를 들어 다음에 기반하여, 검토해야 할 기타 사항들을 결정할 때 전문가적 판단을 수행한다.

- 업무의 성격과 상황
- 업무를 수행한 업무팀원
- 최근 검사의 발견사항과 관련된 사항
- 법인의 정책 또는 절차의 요구사항

공식 서면 커뮤니케이션의 검토(문단 48 참조)

A107. 업무수행리더는 업무의 성격과 상황을 고려하여, 검토해야 할 서면 커뮤니케이션을 결정할 때 전문가적 판단을 사용한다. 예를 들어, 업무수행리더가 일반적인 업무 과정에서 업무팀과 경영진 간의 커뮤니케이션을 검토할 필요는 없을 수 있다.

인증인측 외부전문가의 업무 사용(문단 49 참조)

A108. 인증인은 표명된 인증 결론에 대한 전적인 책임을 지며, 그 책임은 인증인이 인증인측 외부전문가의 업무를 사용하더라도 경감되지 않는다. 그럼에도 불구하고, 본 지속가능성인증기준을 준수하며 인증인측 외부전문가의 업무를 사용하는 인증인이 해당 전문가의 업무가 인증인의 목적에 적합하다는 결론을 내리는 경우, 인증인은 해당 전문가가 자신의 전문분야에서 발견한 사항이나 표명한 결론을 적합한 증거로 수용할 수 있다.

A109. 문단 49 의 요구사항을 이행하기 위한 절차의 성격, 시기, 범위는 상황에 따라 달라진다. 관련 고려사항은 다음을 포함할 수 있다.

- 업무의 맥락에서 해당 전문가가 수행한 업무의 유의성(문단 A110~A111 참조)
- 전문가의 업무와 관련된 공시의 성격
- 전문가의 업무와 관련하여, 지속가능성 정보의 중요왜곡표시위험(합리적 확신업무의 경우) 또는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신업무의 경우)
- 해당 전문가가 수행한 과거 업무에 대한 인증인의 지식 및 경험

A110. 인증인측 외부전문가의 업무를 사용하려는 경우, 업무의 수용 또는 유지 단계에서 문단 49 에 따라 요구되는 절차의 일부를 수행하는 것이 적절할 수 있다. 특히 인증인측 외부전문가의 업무가 타 인증 인원의 업무와 완전히 통합될 경우, 그리고 인증인측 외부전문가의 업무가 초기 계획 및 위험절차 등 인증업무의 초기 단계에 사용될 경우 더욱 그러하다.

A111. 인증인측 외부전문가의 적격성, 역량 및 객관성은 인증인측 외부전문가의 업무가 인증인의 목적에 적합할지 여부에 유의적으로 영향을 미치는 요소이다. 인증인측 외부전문가의 적격성, 역량 및 객관성에 관한 정보는 다양한 원천에서 나올 수 있다.

예시:

- 해당 전문가의 과거 업무에 대한 개인적 경험

- 해당 전문가와의 토의
- 타 인증인 또는 해당 전문가의 업무에 익숙한 기타 사람과의 토의
- 해당 전문가의 자격, 전문직 단체나 산업 협회의 가입 여부, 개업 면허 또는 기타 형태의 외부적 공인제도에 대한 지식
- 해당 전문가의 업무가 기술 성능 표준이나 기타 전문직 또는 산업 요구사항(예: 전문직 단체 또는 산업 협회의 윤리기준 및 기타 회원 요구사항, 라이선스 기관의 승인기준)의 적용을 받는지 여부에 대한 이해
- 해당 전문가가 저술한 논문이나 서적

A112. 객관성에 대한 위협이 수용 가능한 수준인지에 관한 평가는 인증인측 외부전문가의 역할, 그리고 인증업무 맥락에서 해당 전문가가 수행하는 업무의 유의성에 따라 달라질 수 있다. 경우에 따라, 위협을 야기하는 상황을 제거하거나 위협을 수용 가능한 수준으로 낮추기 위한 안전장치를 적용하는 것이 불가능할 수 있다. 제안된 인증인측 외부전문가가 지속가능성 정보를 작성하는 데 유의적 역할을 하였던 개인인 경우를 예로 들 수 있다.

A113. 인증인측 외부전문가의 객관성을 평가할 때, 다음 절차들이 관련성이 있을 수 있다.

- 인증인측 외부전문가의 객관성에 영향을 미칠 수 있는, 적절한 당사자와 인증인측 외부전문가 간에 알려진 이해관계나 다른 관계를 적절한 당사자에게 질문함
- 해당 전문가에게 적용될 수 있는 전문직 요구사항 등 적용 가능한 안전장치에 대하여 해당 전문가와 토의하고, 그러한 안전장치가 위협을 수용 가능한 수준으로 감소시키는 데 적절한지 여부를 평가함. 해당 전문가와 토의할 필요가 있는 이해관계 및 다른 관계에는 다음이 포함된다.
  - 재무적 이해관계
  - 사업적 및 개인적 관계
  - 해당 전문가가 제공한 기타 서비스

경우에 따라, 인증인이 인증인측 외부전문가로부터 해당 전문가가 알고 있는 실제 또는 업무의뢰자와의 이해관계나 다른 관계에 대하여 서면진술을 받는 것이 적절할 수 있다.

A114. 인증인은 인증인측 외부전문가의 전문분야에 대해 충분히 이해함으로써 다음을 수행할 수 있다.

- (a) 인증인의 목적을 위한 인증인측 전문가 업무의 성격, 범위(적용될 중요성 포함) 및 목적에 대하여 해당 전문가와 합의함
- (b) 인증인측 전문가가 어떠한 가정, 데이터 및 방법(해당하는 경우 모델 포함)을 사용하는지, 그리고 이것이 해당 전문가의 전문분야 내에서 일반적으로 인정되며 해당 업무의 상황에 적절한지 이해함
- (c) 전문가의 업무가 인증인의 목적상 적합한지 평가함

- A115. 인증인과 인증인측 외부전문가 간의 계약에 다음과 같은 사항도 포함하는 것이 적절할 수 있다.
- 인증인과 전문가 각각의 역할과 책임
  - 인증인과 전문가 간 커뮤니케이션의 성격, 시기, 범위(전문가가 제공할 보고서의 형식 포함)
  - 전문가가 기밀유지 요구사항을 준수해야 할 필요성
- A116. 인증인측 외부전문가의 업무가 인증인의 목적상 적합한지 여부를 평가할 때 다음과 같은 사항이 관련성이 있을 수 있다.
- 해당 전문가의 업무를 통한 발견사항이나 결론의 관련성 및 합리성, 그리고 다른 증거와의 일관성
  - 해당 전문가의 업무가 유의적 가정과 방법의 사용을 포함하는 경우, 해당 상황에서 이러한 가정과 방법의 관련성 및 합리성
  - 해당 전문가의 업무가 해당 업무에 대해 유의성을 갖는 원천 데이터의 사용을 포함하는 경우, 원천 데이터의 관련성, 완전성 및 정확성

타 인증인의 업무 사용(문단 51~54 참조)

- A117. 업무를 계획하고 수행할 때, 인증인은 타 인증인의 업무를 사용하려 할 수 있다. 인증인은 타 인증인의 업무가 해당 인증업무와 관련성이 있고 해당 인증업무의 목적에 적합한지 여부, 그리고 타 인증인의 업무가 해당 상황에서 사용될 수 있는 범위와 성격을 결정하는데 있어 전문가적 판단을 수행한다. 문단 51 에 따라 타 인증인의 업무를 평가하기 위해 인증인이 수행하는 절차의 범위는 다음과 같은 사항의 영향을 받는다.
- 인증인의 인증업무에 대한 타 인증인 수행 업무의 전반적 유의성. 예를 들어, 인증인이 타 인증인의 업무를 사용하여 증거를 입수하려고 하는 공시가 전반적 지속가능성 정보에 대하여 갖는 유의성이 클수록, 타 인증인과 커뮤니케이션하고 문단 54 에 따라 타 인증인의 업무에 대한 추가 문서를 검토할 필요가 있다고 판단하는 등, 인증인의 절차가 더 광범위해질 가능성이 높다.
  - 인증인이 타 인증인 및 타 인증인의 업무에 접근할 수 있는 능력. 예를 들어, 타 인증인의 업무가 실체의 조직경계 외부에 있는 정보와 관련된 경우, 정보가 실체의 가치사슬에서 더 아래쪽에 위치할수록 실체의 경영진이나 인증인이 타 인증인의 업무에 대한 접근에 영향을 미칠 수 있을 가능성이 더 낮아진다. 문단 A125 는 타 인증인의 업무를 사용하는 것과 관련하여 범위의 제한이 발생할 수 있는 상황을 설명한다.
- A118. 문단 A108~A116 은 인증인측 외부전문가의 업무를 사용하기 위한 지침을 제공하지만, 타 인증인의 업무, 특히 문단 A109 및 문단 A116 에 설명된 고려사항을 사용할 때에도 도움이 될 수 있다.

- A119. 관련 윤리적 요구사항은 일반적으로 타 인증인의 업무에 적용 가능한 독립성 요구사항을 명시한다. 타 인증인의 정책 또는 절차가 해당 타 인증인의 독립성과 적격성 수준을 뒷받침하는 정도는 타 인증인의 업무를 사용할지 여부 및 사용할 경우 상황에 적합한 업무 사용의 범위와 성격을 결정하는 데 특히 중요하다. 독립성과 적격성 및 역량을 다루는 타 인증인의 정책 또는 절차에 대하여 타 인증인에게 질문함으로써, 인증인은 타 인증인이 독립적이며 인증인의 목적에 필요한 적격성을 갖추었는지 평가하는 데 도움을 받을 수 있다.
- A120. 문단 A111 에 설명된, 인증인측 전문가의 업무와 관련된 원천은 타 인증인의 적격성과 역량을 평가할 때 관련이 있을 수 있다. 타 인증인이 인증인 법인과 동일한 네트워크 내의 타 법인이며 공통 네트워크 요구사항의 적용을 받거나 공통 네트워크 서비스를 사용하는 경우, 인증인은 이와 같은 네트워크 요구사항(예: 전문직 훈련 또는 채용을 다루는 요구사항 또는 공통 방법론 및 관련 실행 도구를 사용하도록 하는 요구사항)에 의존 가능할 수 있다.
- A121. 타 인증인 수행 업무의 성격, 범위, 목적이 인증인의 목적에 적합한지 여부를 평가하는 것은 다음 사항들을 이해하는 것을 포함할 수 있다.
- 업무의 성격 및 업무에 합리적 목적이 있는지 여부
  - 해당 준거기준
  - 업무의 범위(중요성 포함)
  - 업무가 제한적 확신업무인지, 아니면 합리적 확신업무인지 여부
  - 수행된 업무가 품질관리를 다루기 위해 설계된 법인 수준의 정책 또는 절차에 의해 뒷받침되는지 여부
- A122. 업무팀이 타 인증인에게 커뮤니케이션을 요청할 수 있는 관련 사항들은 다음을 포함한다.
- 타 인증인이 독립성 및 전문직 적격성을 포함하여 업무와 관련된 윤리적 요구사항을 준수하였는지 여부
  - 지속가능성 정보의 중요왜곡표시를 야기할 수 있는 법규 위반 사례에 관한 정보
  - 타 인증인이 업무 중 식별한, 명백하게 사소하지 않은 미수정왜곡표시의 목록
  - 관련 정보의 작성에서 편의 가능성을 나타내는 징후
  - 타 인증인이 업무 중 식별한, 내부통제의 유의적 미비점에 대한 설명
  - 부정 또는 부정의 징후를 포함하여, 타 인증인이 실체에 커뮤니케이션했거나 커뮤니케이션할 것으로 예상하는 기타 유의적 사항
  - 지속가능성 정보와 관련이 있을 수 있는 기타 사항, 또는 타 인증인이 업무팀의 주의를 환기하고자 하는 기타 사항(타 인증인이 실체로부터 요청한 서면진술에 명시된 예외사항 포함)
  - 타 인증인의 전반적인 발견사항, 결론 또는 의견

A123. 인증인은 타 인증인의 커뮤니케이션이 인증인의 목적에 적합하지 않다고 판단하는 경우, 예를 들어 다음 사항들을 고려할 수 있다.

- 타 인증인으로부터 추가 정보를 입수할 수 있는지 여부(예: 추가 토의 또는 회의를 통해)
- 타 인증인이 작성한 추가 문서에 대한 검토가 인증인에게 추가 정보를 제공할 수 있는지 여부
- 업무팀이 추가절차를 수행할 필요가 있을 수 있는지 여부
- 타 인증인의 적격성이나 역량에 대한 우려사항이 있는지 여부

A124. 타 인증인이 작성한 추가 문서를 검토할지 여부에 대한 인증인의 판단은 다음 사항들을 고려하는 것을 포함할 수 있다.

- 타 인증인이 수행한 업무의 성격, 시기, 범위
- 타 인증인의 적격성 및 역량
- 지속가능성 정보에 중요한 사항에 대한 타 인증인의 유의적 판단 및 발견사항이나 결론

A125. 인증인이 다음을 수행할 수 없는 경우 범위 제한이 존재한다.

- (a) 타 인증인의 업무로부터 인증인의 목적에 적합한 증거를 입수함
- (b) 대체 수단을 통하여, 인증인이 타 인증인의 업무를 증거로 사용하려고 한 공시에 관한 충분하고 적합한 증거를 입수함

이러한 경우, 인증인은 문단 165에 따라 업무 및 인증보고서에 미치는 영향을 고려한다.

내부감사기능의 업무 사용(문단 55 참조)

A126. 내부감사기능의 업무가 해당 인증업무의 목적으로 사용할 수 있는지 여부를 결정할 때, 첫 번째로 고려할 사항은 내부감사기능이 수행한, 또는 수행할 예정인 업무의 계획된 성격 및 범위가 해당 인증업무에 대한 인증인의 접근방식과 관련이 있는지 여부이다.

A127. 내부감사기능의 조직 내 위상과 관련 정책 및 절차가 내부감사인의 객관성과 내부감사기능의 적격성 수준을 뒷받침하는 정도는 해당 상황에 적합한 내부감사기능의 업무를 사용할지 여부, 그리고 사용하는 경우 업무의 사용 범위 및 성격을 결정하는 데 있어 특히 중요하다.

A128. 내부감사기능이 체계적이고 규율된 접근방식을 적용하는지 여부에 대한 인증인의 평가에 영향을 미칠 수 있는 요소에는 다음이 포함된다.

- 위험평가, 업무프로그램, 문서화 및 보고와 같은 영역을 다루는 문서화된 내부감사절차나 지침의 존재, 적절성 및 활용. 이러한 내부감사절차나 지침의 성격 및 범위는 실체의 규모 및 상황에 따라 다르다.
- 내부감사기능이 적합한 품질관리정책과 절차를 보유하고 있는지 여부. 내부감사기능에 적용 가능한 정책 및 절차(예: 리더십, 인적 자원 및 업무 수행과 관련된 정책 및

절차) 또는 내부감사인 관련 전문직 단체에서 정한 기준의 품질관리 요구사항을 예로 들 수 있다. 그러한 단체들은 또한 정기적인 외부 품질 평가의 수행과 같은 다른 적합한 요구사항을 규정할 수 있다.

*모니터링 및 개선*(문단 58 참조)

A129. 법인이 모니터링 및 개선 절차를 통해 커뮤니케이션한 정보와 그 정보가 업무에 미칠 수 있는 영향을 고려할 때, 업무수행리더는 법인이 식별된 미비점을 해결하기 위해 설계 및 실행한 개선조치를 고려하고, 업무의 성격 및 상황과 관련된 범위 내에서 업무팀에게 적절히 커뮤니케이션할 수 있다. 또한 업무수행리더는 업무 수준에서 추가 개선조치가 필요한지 여부를 결정할 수 있다. 예를 들어, 업무수행리더는 다음의 사항을 결정할 수 있다.

- 인증인측 전문가가 필요함
  - 미비점이 식별된 업무 영역에서 지휘, 감독, 검토의 성격, 시기, 범위가 강화되어야 함
- 식별된 미비점이 업무의 품질에 영향을 주지 않는다면(예: 업무팀이 사용하지 않은 기술적 자원과 관련된 경우), 추가 조치가 필요하지 않을 수 있다.

A130. 법인의 품질관리시스템에 미비점이 있다고 해서 반드시 인증업무가 전문직 기준 및 해당 법규의 요구사항에 따라 수행되지 않았거나 인증인 보고서가 적절하지 않았음을 나타내는 것은 아니다.

**부정 및 법규 위반**

*부정*(문단 59 참조)

A131. 전문가적 의구심을 유지하기 위해서는 입수된 정보나 증거가 부정으로 인한 중요왜곡표시의 존재를 시사하는지 지속적으로 의문을 가져야 한다. 이러한 의구심은 증거로 사용될 정보의 신뢰성, 그리고 관련이 있는 경우 이러한 정보의 작성과 유지에 관한 통제의 신뢰성에 대하여 고려하는 것을 포함한다. 부정의 특성상, 인증인의 전문가적 의구심은 정보의 누락 및/또는 의도적인 편의 등 부정으로 인한 중요왜곡표시를 고려할 때 특히 중요하다. 문단 A296 은 지속가능성 정보에서 부정으로 인한 중요왜곡표시의 예시를 제공한다. 문단 116L, 116R, 117~118 은 식별된 또는 의심되는 부정에 대해 인증인이 취해야 할 대응조치를 다룬다.

*법규 위반*(문단 60 참조)

A132. 관련 윤리적 요구사항은 식별된 또는 의심되는 법규 위반을 적합한 수준의 경영진 또는 지배기구에 보고하도록 하는 요구사항을 포함할 수 있다. 일부 국가에서는 법규에 따라 인증인이 당사자, 경영진 또는 지배기구와 특정 사항에 대해 커뮤니케이션하는 것이 제한될 수 있다. 법규는 실제 발생한 또는 의심되는 불법행위에 관한 관련 기관의 조사에 대하여 선입견을 갖게 할 수 있는 커뮤니케이션이나 기타 행위를 특별히 금지할 수 있으며, 여기에는 조사에 대하여 실체에 알리는 행위도 포함된다. 이러한 경우, 인증인이 고려하는 이슈는 복잡할 수 있으며 인증인은 법적 조언을 얻는 것이 적절하다고 판단할 수 있다.

- A133. 법규 또는 관련 윤리적 요구사항은 다음과 같을 수 있다.
- (a) 인증인이 식별된 또는 의심되는 법규 위반을 실체 외부의 관련 기관에 보고하도록 요구함
  - (b) 실체 외부의 관련 기관에 보고하는 것이 상황에 적합할 수 있는 책임을 설정함
- A134. 식별된 또는 의심되는 법규 위반을 실체 외부의 관련 기관에 보고하는 것이 상황에 적합하거나 필요할 수 있는 이유는 다음과 같다.
- (a) 법규 또는 관련 윤리적 요구사항이 그렇게 하도록 인증인에게 요구함
  - (b) 인증인이 보고가 관련 윤리적 요구사항에 따라 식별된 또는 의심되는 위반에 대응하는 적절한 조치라고 판단함
  - (c) 법규 또는 관련 윤리적 요구사항이 그렇게 하도록 인증인에게 권리를 부여함
- A135. 법규 또는 관련 윤리적 요구사항에 따라 식별된 또는 의심되는 법규 위반을 보고하는 것은 인증인이 업무 수행 시 발견하거나 인지하게 되었으나 지속가능성 정보에 영향을 미치지 않는 법규 위반을 포함할 수 있다. 본 지속가능성인증기준에 따라, 인증인은 지속가능성 정보에 영향을 미치는 것 이상으로 법규를 이해하도록 요구받지 않는다. 그러나 법규 또는 관련 윤리적 요구사항은 인증인이 이러한 위반에 대응할 때 지식, 전문가적 판단 및 전문성을 적용하도록 기대할 수 있다. 어떠한 행동이 실제 위반에 해당하는지 여부는 궁극적으로 법원이나 기타 적합한 사법기관이 결정할 사항이다.
- A136. 상황에 따라, 식별된 또는 의심되는 법규 위반을 실체 외부의 관련 기관에 보고하는 것이 법규 또는 관련 윤리적 요구사항에 따른 인증인의 기밀유지 의무로 인해 금지될 수 있다. 한편 식별된 또는 의심되는 법규 위반을 실체 외부의 관련 기관에 보고하는 것이 관련 윤리적 요구사항에 따른 기밀유지 의무 위반으로 간주되지 않는 경우도 있다.

**경영진, 지배기구 및 기타 관련자와의 커뮤니케이션(문단 62 참조)**

- A137. 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와 커뮤니케이션하는 것이 적절할 수 있는 유의적 사항에는 다음이 포함된다.
- 식별된 또는 의심되는 부정 혹은 법규 위반
  - 식별된 내부통제 미비점
  - 지속가능성 정보 작성 시 경영진의 편익
  - 경영진과 논의하거나 서신 교환을 할 유의적 사항
  - 지속가능성 정보의 중요왜곡표시 또는 경영진이 수정을 거부한 기타정보
  - 업무 중 직면한 유의적 어려움
- A138. 경영진과 논의하거나 서신 교환을 할 유의적 사항에는 다음과 같은 사항이 포함될 수 있다.
- 기중에 발생한 유의적 사건이나 거래

- 경영진이 전문가의 업무 또는 외부 원천으로부터 입수된 정보를 사용하는 것과 관련된 우려사항
- 경영진과 의견의 불일치가 있었던 유의적 사항

A139. 업무 중 직면한 유의적 어려움에는 다음과 같은 사항이 포함될 수 있다.

- 인증인이 절차를 수행하는 데 필요한 정보의 제공을 경영진이 유의적으로 지연시키거나, 정보를 제공할 실제 관련자가 없거나, 경영진이 정보를 제공하기 꺼려함
- 불합리하게 촉박한 업무 종료 시한
- 충분하고 적합한 증거를 입수하는 데 광범위하고 예상하지 못한 노력이 요구됨
- 기대한 정보의 입수가 불가능함
- 경영진이 인증인에게 가한 제한

경우에 따라, 이런 어려움들은 인증인의 인증결론을 변형시키는 범위 제한에 해당할 수 있다.

공공부문 실체에 특유한 고려사항

A140. 공공부문 인증인은 식별된 또는 의심되는 위반을 입법부나 기타 규제기관에 보고하거나 인증인 보고서에 보고할 의무가 있다.

## 문서화

### *전반적인 문서화 요구사항*

업무문서의 형식, 내용 및 범위(문단 63~65 참조)

A141. 지속가능성인증에 대한 경험을 갖춘 인증인이란 지속가능성인증에 대한 실무 경험이 있으며 다음 사항을 합리적으로 이해하는 개인(법인 내부인 또는 외부인)을 뜻한다.

- (a) 인증절차
- (b) 지속가능성인증기준 및 해당 법규의 요구사항
- (c) 실체가 사업을 영위하는 환경
- (d) 실체가 속한 업계와 관련된 인증 및 지속가능성 보고 사항

A142. 충분하고 적절한 업무문서를 적시에 작성하면 인증업무의 품질을 강화하는 데 도움이 되며, 입수된 증거 및 도달된 결론을 인증인 보고서 확정 전에 효과적으로 검토하고 평가할 수 있다. 인증업무가 수행된 후 작성된 업무문서는 해당 업무가 수행된 시점에 작성된 문서보다 정확성이 떨어질 수 있다.

A143. 업무문서의 형식, 내용 및 범위는 다음과 같은 요소에 따라 달라진다.

- 실체의 규모와 복잡성

- 인증업무의 범위 및 수행될 절차의 성격. 예를 들어, 업무문서의 범위는 다음과 같이 달라질 수 있다.
    - 합리적 확산업무에 비해 제한적 확산업무의 경우 업무문서의 범위가 더 좁음
    - 인증업무의 범위가 지속가능성 정보의 전체가 아닌 특정 부분만을 포함하는 경우 업무문서의 범위가 더 좁음
  - 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확산업무의 경우) 또는 식별 및 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확산업무의 경우)의 범위
  - 입수된 증거의 유의성
  - 식별된 예외사항의 성격 및 범위
  - 수행된 업무 또는 입수된 증거가 포함된 업무문서에 명확히 드러나지 않은 결론 또는 결론의 근거를 문서화할 필요성
  - 사용된 인증 방법론 및 도구
- A144. 어떠한 사항의 유의성을 판단하기 위해서는 사실과 상황에 대한 객관적인 분석이 필요하다. 유의적 사항의 예는 다음을 포함한다.
- 높게 평가되는 위험을 야기하는 사항(합리적 확산업무의 경우)
  - 지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 발생할 수 있음을 시사하는 절차의 결과, 또는 합리적 확산업무의 경우 중요왜곡표시위험에 대한 인증인의 과거 평가와 이러한 위험에 대한 인증인의 대응조치를 수정해야 할 필요성
  - 인증인이 필요한 절차를 적용하는 데 있어 유의적인 어려움을 야기하는 상황
  - 인증결론을 수정하거나 인증보고서에 강조사항 문단을 포함하는 결과를 야기할 수 있는 발견사항
- A145. 유의적 사항에 대한 업무문서의 형식, 내용 및 범위를 결정하는 데 있어 한 가지 중요한 요소는 업무를 수행하고 결과를 평가할 때 행사하는 전문가적 판단의 정도이다. 전문가적 판단이 유의적인 경우, 전문가적 판단에 대한 업무문서는 인증인의 결론을 설명하고 판단의 품질을 높이는 역할을 한다.
- A146. 전문가적 판단의 사용과 관련하여 업무문서를 작성하는 것이 적합한 상황은 다음 내용에 대해 유의성을 갖는 사항 및 판단을 포함한다.
- 요구사항에서 인증인이 어떤 정보나 요소들을 “고려하여야 한다”고 명시하고 있으며 그러한 고려가 특정 업무의 맥락에서 유의적인 경우, 인증인이 내린 결론의 논리적 근거
  - 판단의 합리성에 대해 인증인이 내린 결론의 근거(예: 유의적 추정치의 합리성)
  - 인증업무 중에 인증인이 문서가 진실하지 않을 수 있다고 믿게 만든 상황에 대응하여 추가적인 조사가 수행되었을 경우, 그 문서의 진실성에 대해 인증인이 내린 결론의 근거

- A147. 업무 과정에서 고려한 모든 사항이나 모든 전문가적 판단을 문서화하는 것은 필요하지도, 실행 가능하지도 않다. 또한 인증인은 인증업무파일에 포함된 문서에서 준수를 입증할 수 있는 사항은 그 준수 여부를 별도로 문서화(예: 점검표)할 필요가 없다.
- A148. 수행된 업무를 누가 검토하였는지에 대하여 문서화를 요구한다고 해서 각각의 구체적인 조서마다 검토의 증거를 남길 필요가 있다는 것을 의미하지는 않는다. 그러나 그러한 요구사항은 어떤 업무가 검토되었고, 누가 그러한 업무를 검토하였으며, 언제 검토하였는지를 문서화하는 것을 의미한다.
- A149. 유의적 사항들에 대해 경영진, 지배기구 및 기타 관련자와 토의한 내용을 문서화하는 것은 인증인이 작성한 기록에 국한되지 않으며 실체의 구성원이 작성하고 인증인이 동의한 회의록과 같은 기타 적절한 기록을 포함할 수 있다. 인증인이 유의적 사항들을 토의할 수 있는 기타 관련자는 실체 내의 기타 구성원, 그리고 실체에 전문적 조언을 제공하는 사람 등 외부 당사자를 포함할 수 있다.

최종업무파일의 취합(문단 66 참조)

- A150. 품질관리기준서 1(또는 최소한 이에 준하는 기타 전문직 요구사항 또는 법규의 요구사항)에 따라, 법인은 업무보고서일 이후 적시에 업무문서를 취합하는 것을 다루는 품질 목표를 수립하여야 한다. 최종업무파일의 취합을 완료해야 하는 적절한 기한은 일반적으로 인증보고서일로부터 60 일 이내이다.
- A151. 인증보고서일 이후 최종업무파일의 취합을 완료하는 것은 새로운 절차의 수행이나 새로운 결론의 도출과는 관계없는 행정적 절차이다. 그러나 변경의 성격이 행정적이라면 최종 취합 절차의 진행 중에도 업무문서의 변경이 가능할 수 있다. 그러한 변경은 예를 들어 다음과 같다.
- 교체된 문서의 삭제 또는 폐기
  - 조서의 분류, 병합 및 상호 참조
  - 파일 취합 절차의 완료에 대한 점검표의 서명 확인
  - 인증인이 인증보고서일 이전에 입수하여 관련 업무팀원들과 토의하고 합의한 증거에 대한 문서화

- A152. 품질관리기준서 1 에 따라, 법인은 법인의 필요를 충족하고 법규, 관련 윤리적 요구사항 또는 전문직 기준을 준수하기 위하여 업무문서의 유지 및 보존을 다루는 품질 목표를 수립하여야 한다. 인증업무 관련 문서의 보존기간은 일반적으로 인증보고서일로부터 5 년 이상이다.

*품질관리 관련 문서화*(문단 68 참조)

- A153. 업무의 품질 달성에 위험을 초래할 수 있는 상황을 다룰 때는 전문가적 의구심을 행사하고 그러한 상황에 대해 인증인이 고려한 사항을 문서화하는 것이 중요할 수 있다. 예를 들어, 업무수행리더가 법인의 업무 거절을 초래했을 수 있는 정보를 입수하는 경우(문단 28 참조), 업무문서는 업무팀이 그 상황에 어떻게 대처하였는지에 대한 설명을 포함할 수 있다.

## 인증업무의 전제조건

### 전제조건 존재 여부 판단

업무상황에 대한 사전 지식의 입수(문단 69 참조)

A154. 문단 17(j)에 정의된 바와 같이, 업무상황에 대한 인증인의 사전 지식은 업무 수행에 요구되는 이해와는 성격이 다를 수 있고 범위가 더 좁을 수 있다. 사전 지식에는 다음이 포함될 수 있다.

- 다음 예와 같이, 공시마다 확신의 수준도 다른지 여부
  - 사회적 주제와 관련된 공시의 경우 제한적 확신, 환경적 주제와 관련된 공시의 경우 합리적 확신
  - 사회적 주제와 관련된 위험 및 기회에 대한 공시의 경우 제한적 확신, 사회적 주제와 관련된 공시를 작성하는 절차의 경우 합리적 확신
- 해당 준거기준이 선택 또는 개발된 방식
- 인증업무 범위 내의 지속가능성 정보가 보고해야 하는 지속가능성 정보의 전체가 아닌 경우, 그 이유
- 지속가능성 정보를 제시할 방법(예: 규제기관 제출서류 또는 독립적 보고서에 포함)
- 인증업무에 유의적 영향을 미칠 수 있는 사건, 거래, 상황, 관행 등 기타 사항

A155. 업무상황에 대한 사전 지식을 입수할 때, 인증인은 다음을 포함하여 인증업무의 전제조건이 존재하는지 여부를 판단하는 것과 관련될 수 있는 사항들을 인지하게 될 수 있다.

- 지속가능성인증대상이 복잡하고 다양하며, 공시내용은 양적 정보라기보다는 질적 정보, 역사적 정보라기보다는 미래예측정보임
- 지속가능성 정보를 작성하기 위한 실체의 절차, 또는 지속가능성 정보 작성과 관련된 실체의 내부통제시스템 내 기타 구성요소가 완전히 개발되지 않은 것으로 보임
- 준거기준이 체계의 일부분(즉, 전체 체계가 아님)으로만 구성되어 있거나, 다수의 체계로부터 선택되었거나, 실체가 개발한 준거기준을 포함함
- 보고되어야 하는 지속가능성 정보가 해당 상황에서 합리적으로 보고될 수 있는 정보의 일부만 포함함
- 인증업무의 제안된 범위가 특정 지속가능성인증대상에 국한되어 있으며, 경영진이나 지배기구에 의해 결정됨(즉, 인증업무의 범위 내에서 지속가능성인증대상을 선택할 때 경영진의 편의가 있을 수 있음)

보고되어야 하는 지속가능성 정보에 대한 사전 지식의 입수(문단 69(a) 참조)

A156. 보고되어야 하는 지속가능성 정보에 대한 사전 지식을 입수할 때, 인증인은 보고될 주제 및 주제의 측면과 보고범위가 적절한 절차를 통해 경영진에 의해 결정되었는지 혹은 결정될 것인지 고려할 수 있다.

A157. 보고될 주제 및 주제의 측면을 식별하고 선택하는 실체의 절차는 경영진이 수립하거나 지속가능성 보고체계의 요구사항에 따라 적용될 수 있다. 이러한 절차는 종종 “보고 주제 식별 절차”, “중요성 평가”, 또는 “중요성 절차” 등으로 지칭될 수 있다. 그러나 여기서 말하는 중요성의 개념은 인증인의 중요성과는 다르다. 본 지속가능성인증기준의 목적상, 중요성은 업무의 상황에서 잠재적인 왜곡표시 및 식별된 왜곡표시와 관련하여 인증인이 고려하는 이용자 의사결정에 대한 유의성의 한계치만을 지칭한다(문단 91 참조).

제안된 인증업무의 범위에 대한 사전 지식의 입수(문단 69(b) 참조)

A158. 인증업무의 범위는 실체가 보고해야 할 모든 지속가능성 정보(예: 실체의 지속가능성 보고서)로 확대될 수도 있고, 그 일부분(예: 제품 재활용률 관련 KPI에 대한 인증 등 특정 공시로 제한될 수 있음)으로만 확대될 수도 있다. 또한 제안된 인증업무의 범위는 보고될 지속가능성 정보에서 다루는 보고범위를 포함할 수도 있고, 보고범위 내 특정 국가, 실체, 운영 또는 설비만 포함할 수도 있다.

A159. 인증업무 범위 내의 보고범위는 법규나 전문직 요구사항에 의하여 수립되거나 적절한 당사자에 의하여 결정될 수 있다. 인증업무의 범위에 대한 사전 지식을 입수할 때, 인증인은 보고범위가 다음에 해당하는지 여부를 고려할 수 있다.

- 해당 실체, 다수의 실체들, 해당 실체의 가치사슬, 특정 국가, 활동, 운영, 위치 또는 설비와 관련됨
- 해당 실체의 운영 통제 범위를 넘어 확대됨
- 체계 준거기준 또는 실체가 개발한 준거기준에 수립되어 있음
- 여러 주제, 주제의 측면 또는 공시 간 일관됨. 일관되지 않은 경우, 이러한 비일관성이 해당 준거기준에 근거하여 적절한지 여부

역할 및 책임의 적합성(문단 70(a) 참조)

A160. 인증업무의 세 당사자는 다음과 같다.

- (a) 업무의뢰자
- (b) 인증인
- (c) 의도된 이용자

A161. 업무에 최소 세 당사자가 없는 경우, 그 업무는 인증업무개념체계(International Framework for Assurance Engagements)에 따른 인증업무의 모든 요소를 충족할 수 없다. 인증인의 대응은 다음을 포함할 수 있다.

- 업무의뢰자에게 업무 조건을 변경하여 세 당사자 관계를 반영하도록 요청함
- 해당 업무를 컨설팅 업무로 수행함
- 합의된 절차 수행업무를 수행하거나 업무를 거절함

지속가능성 정보의 합리적 근거(문단 70(a) 참조)

A162. 경영진 또는 해당하는 경우 지배기구가 지속가능성 정보의 합리적 근거를 가지고 있는지 평가할 때, 인증인은 이들이 중요왜곡표시가 없는 지속가능성 정보의 작성을 가능하게 하는 강력한 통제를 갖춘 공식 절차를 가지고 있는지 여부를 고려할 수 있다. 합리적 근거를 구성하는 것은 지속가능성 정보가 다루는 지속가능성인증대상 및 기타 업무상황에 따라 달라질 것이다.

A163. 인증인이 해당 인증업무의 제안된 범위에 포함되지 않는, 즉 기타정보로 간주되는 지속가능성 정보를 작성하기 위한 경영진의 절차에 미비점이 있음을 인지하게 된다면, 이는 경영진 또는 해당하는 경우 지배기구가 이 정보를 보고할 합리적 근거가 없음을 나타낼 수 있다. 이러한 경우, 기타정보에 대한 본 기준의 요구사항(문단 156~158 참조)들이 인증인이 제안된 업무를 수용하는 데 영향을 미칠 것이다.

적절한 지속가능성인증대상(문단 71 참조)

A164. 업무 범위에 속하는 지속가능성인증대상이 적절한지 여부는 확신 수준의 영향을 받지 않는다. 즉, 지속가능성인증대상이 합리적 확신업무에서 적절하지 않다면 제한적 확신업무에서도 적절하지 않으며, 그 반대의 경우도 마찬가지이다. 따라서 합리적 확신업무에 대한 부적절한 지속가능성인증대상은 업무를 제한적 확신업무로 변경하는 것으로는 해결할 수 없다.

A165. 지속가능성인증대상이 적절한지 여부, 그리고 충분하고 적합한 증거가 입수되었는지 여부를 평가할 때, 인증인은 지속가능성인증대상의 특성(즉, 어느 정도로 질적인지 또는 양적인지, 사실적인지 또는 판단적인지, 역사적 정보인지 또는 미래예측정보인지, 특정 시점과 관련이 있는지 또는 일정 기간에 걸쳐 있는지) 및 보고범위와 같은 사항들을 고려할 수 있다.

준거기준의 적합성 및 이용 가능성(문단 72 참조)

일부 지속가능성인증대상에만 적합한 준거기준(문단 72(a) 참조)

A166. 인증업무의 대상이 되는 모든 지속가능성 정보에 적합한 준거기준을 사용할 수 없으나 인증인이 준거기준이 적합한 지속가능성 정보에서 하나 이상의 공시내용을 식별할 수 있는 경우, 인증업무는 이러한 공시내용과 관련하여 수행될 수 있다.

준거기준의 원천(문단 72(b) 참조)

A167. 준거기준은 다음 중 하나일 수 있다.

(a) 다음의 특징을 갖는 체계 준거기준

- (i) 법규에 포함됨
- (ii) 투명하고 정당한 절차를 따르는 승인된 또는 공인된 전문가 기구에 의해 발표됨
- (iii) 투명하고 정당한 절차를 따르지 않는 집단에 의해 공동으로 개발됨
- (iv) 학술지 또는 책에 게재됨
- (v) 독점적으로 판매하기 위해 개발됨

(b) 실체가 개발한 준거기준

(c) 체계 준거기준과 실체가 개발한 준거기준의 조합

A168. 준거기준의 원천을 평가할 때, 인증인은 실체가 하나 이상의 체계로부터 준거기준을 식별하고 선택했는지, 또는 준거기준의 일부나 전부를 개발했는지 고려할 수 있다.

A169. 준거기준이 다수의 체계로부터 선택되거나 실체가 개발한 준거기준이 사용되는 경우, 준거기준의 적합성에 대한 인증인의 평가는 더욱 광범위할 수 있으며, 인증인은 준거기준을 선택 또는 개발함에 있어 주관성 또는 경영진의 편의 가능성을 고려해야 할 수 있다.

A170. 법규에 포함된 체계 준거기준, 혹은 투명하고 정당한 절차를 따르는 승인된 또는 공인된 전문가 기구에 의해 발표된 체계 준거기준은 반증이 없는 한 적합한 것으로 간주된다. 그러나 체계 준거기준이 지속가능성인증대상의 측정이나 평가에 관한 원칙과 개념을 수립하지만 해당 실체의 상황에서 관련성과 완전성을 확보하는 데 필요한 구체성이 부족한 경우, 그러한 준거기준은 자체적으로는 적합하지 않을 수 있다. 이러한 경우, 준거기준은 추가적인 체계 준거기준 또는 실체가 개발한 준거기준을 통해 보완될 필요가 있을 수 있으며, 그 목적은 다음과 같다.

- 지속가능성 정보에서 다룰 지속가능성인증대상의 범위에 대해 충분히 규범적으로 설명함
- 실체가 속한 산업이나 실체가 사업을 영위하는 국가, 또는 보고될 지속가능성 정보와 관련된 기타 요소들을 다룸
- 기대치나 판단에 대한 모호한 설명을 피함

A171. 인증인은 실체가 체계 준거기준을 식별하거나 자체 준거기준을 개발하기 위해 다른 절차를 고려할 수 있으며, 이는 해당 절차가 다음에 해당하는지 여부를 고려하는 것을 포함한다.

- 지속가능성 정보의 목적을 다룸
- 투명함
- 의사결정을 위한 의도된 이용자의 정보 요구를 식별하는 데 있어, 의도된 이용자 혹은 그 대표자의 의견을 구함
- 준거기준이 실체의 상황에 어떻게 적용될 것인지를 포함하여, 준거기준의 적합성을 평가함
- 준거기준 사용에 대한 적절한 이유를 제공함
- 지속가능성인증대상을 측정 또는 평가하는 방법과 관련하여, 준거기준이 적절히 구체화되어 있는지 고려함

적합한 준거기준의 특성(문단 72(c) 참조)

A172. 적합한 준거기준은 전문가적 판단의 관점에서 지속가능성인증대상을 합리적으로 일관성 있게 측정 또는 평가하기 위하여 필요하다. 적합한 준거기준에 의해 제공되는 준거체계가 없다면, 어떤 결론이든 개별적인 해석이나 오해에 노출된다. 준거기준의 적합성은 상황에 따라 달라지는 것으로, 준거기준이 적합한지 여부는 업무상황의 맥락에서 결정된다. 동일한 지속가능성인증대상이라 할지라도 서로 다른 준거기준이 있을 수 있으며, 이는 서로 다른 결과를 산출할 수 있다. 적합한 준거기준의 다음과 같은 특성을 보인다.

- (a) 목적적합성: 목적에 적합한 준거기준은 의도된 이용자의 의사결정에 도움을 주는 지속가능성 정보를 산출한다.
- (b) 완전성: 준거기준이 완전하다는 것은 이에 따라 작성된 지속가능성 정보가 해당 지속가능성 정보를 근거로 한 의도된 이용자의 결정에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상되는 관련 요소를 누락하지 않는 것을 말한다. 완전한 준거기준은 관련이 있는 경우 표시와 공시를 위한 기준을 포함한다.
- (c) 신뢰성: 신뢰할 수 있는 준거기준은 다른 인증인이 유사한 상황에서 사용할 경우, 지속가능성인증대상을 상당히 일관성 있게 측정 또는 평가할 수 있도록 한다.
- (d) 독립성: 독립적인 준거기준은 업무상황에 비추어 적절하게 편향되지 않은 지속가능성 정보를 산출한다.
- (e) 이해가능성: 이해 가능한 준거기준은 의도된 이용자가 이해할 수 있는 지속가능성 정보를 산출한다.

A173. 준거기준의 각 특성이 특정 업무에서 차지하는 상대적 중요성은 전문가적 판단의 사항이다.

A174. 준거기준이 부적합한 경우, 이는 확신의 수준을 변경하는 것으로 해결할 수 없다. 즉, 준거기준이 합리적 확신업무에서 부적합하다면 제한적 확신업무에서도 부적합하며, 그 반대의 경우도 마찬가지이다

질적 정보에 대한 준거기준의 적합성을 판단하기 위한 구체적인 고려사항

A175. 상황에 따라, 인증인은 질적 정보에 대한 준거기준이 부적합하다고 판단할 수 있다. 예를 들어, 준거기준의 구체성이 부족하거나 질적 정보에 대한 준거기준이 존재하지 않아, 적합한 준거기준의 특성을 모두 충족하지는 못하는 경우가 있다. 이러한 경우, 인증인은 다음을 고려할 수 있다.

- 적합한 준거기준을 개발하도록 실체에 요청함
- 부적합한 준거기준을 적용하여 산출된 정보를 보고하지 않도록 실체에 요청하되, 만약 실체가 해당 정보를 보고하기로 결정한다면, 해당 정보를 인증업무의 범위에 포함되지 않는 기타정보로 명확히 식별하고 문단 154~159 에 따른 절차를 수행함
- 해당 정보에 오해의 소지가 있을 수 있는지 여부, 그리고 업무의 수용과 유지에 미치는 영향을 검토함
- 인증결론에 미치는 영향을 검토함

절차, 시스템, 통제에 대한 준거기준의 적합성을 판단하기 위한 구체적인 고려사항

A176. 절차, 시스템, 통제에 대한 지속가능성 정보가 인증업무의 대상이 되는 경우, 인증인은 준거기준이 다음을 포함하는지 여부를 고려할 수 있다.

- (a) 인증결론이 실체의 절차, 시스템 또는 통제에 대한 설명을 다루는 경우
  - (i) 통제 목적, 그리고 이러한 목적을 달성하기 위해 설계된 통제
  - (ii) 지속가능성 정보와 관련된 지속가능성인증대상과 유의적 사건 및 상황이 기록되고, 처리되고, 필요에 따라 수정되고, 보고된 지속가능성 정보로 전송되는, 정보기술 및 수동 시스템 내의 절차 및 기록
- (b) 인증결론이 해당 절차, 시스템 또는 통제 설계의 적합성을 다루는 경우
  - (i) 해당 절차, 시스템 또는 통제의 기술서에 명시된 통제 목적의 달성을 위협하는 위험 요소의 식별
  - (ii) 해당 기술서에 식별된 통제가 기술된 대로 운영된다면 통제 목적의 달성에 대한 합리적 확신을 제공할지 여부
- (c) 인증결론이 해당 절차, 시스템 또는 통제의 운영 효과를 다루는 경우, 통제가 지정된 기간 전체에 걸쳐 설계된 대로 일관되게 적용되었는지 여부

성과에 대한 준거기준의 적합성을 판단하기 위한 구체적인 고려사항

A177. 실체의 성과를 평가하기 위한 준거기준이 적합한지 여부를 평가할 때, 인증인은 준거기준이 다음을 포함하는지 여부를 고려할 수 있다.

- (a) 성과를 측정할 타겟, KPI, 약속 또는 기타 목표를 설정하는 데 사용되는 측정지표 또는 기준
- (b) 실체의 성과를 측정 또는 평가하는 방법

미래예측적 지속가능성 정보에 대한 준거기준의 적합성을 판단하기 위한 구체적인 고려사항

A178. 실체의 미래예측정보를 작성하는 데 적용될 준거기준이 적합한지 여부를 평가할 때, 인증인은 준거기준이 다음을 포함하는지 여부를 고려할 수 있다.

- (a) 사용될 가정에 대한 근거, 그리고 해당 가정에 내재된 불확실성의 성격, 원천 및 정도
- (b) (a)의 가정에 근거하여 작성될 미래예측적 지속가능성 정보에 사용될 측정 또는 평가 방법

준거기준의 목적적합성(문단 72(c)(i) 참조)

A179. 준거기준이 목적에 적합한지 여부를 평가할 때, 인증인은 준거기준이 다음에 해당하는지 여부를 고려할 수 있다.

- (a) 의도된 이용자의 의사결정에 도움을 주는 지속가능성 정보를 산출한다.
- (b) 지속가능성 정보의 목적에 따라 의도된 이용자가 내릴 것으로 예상되는 의사결정의 일반적인 유형을 포함하여, 지속가능성 정보가 의도된 이용자의 의사결정에 도움을

주는지 여부를 식별 또는 평가하는 데 초점을 맞춘 절차를 통해, 실체 또는 외부 당사자에 의해 개발되었다.

- (c) 업무의 상황에서 준거기준을 적용하는 데 있어 측정 또는 평가의 내재적 불확실성 수준을 다룬다(측정 또는 평가의 내재적 불확실성이 높은 지속가능성 정보를 제공할 때 불확실성의 성격 및 정도를 명확히 해주는 공시를 함께 제공할지 여부 포함).
- (d) 정보의 세분화 또는 집계 수준을 지정하거나 특정 상황에서 적합한 집계 또는 세분화 수준을 결정하기 위한 원칙을 포함한다.
- (e) 실체가 속한 산업 또는 부문의 맥락에서 일반적으로 적절하다고 인정되는 준거기준과 일치하거나, 그러한 준거기준을 사용하지 않을 정당한 이유가 있다(예: 실체가 더 관련성 높은 준거기준을 개발하는 경우).
- (f) 적절한 경우에 한해 지속가능성 공시를 생략할 수 있도록 허용한다. 예를 들어, 다음과 같은 경우 준거기준은 실체가 특정 공시를 제외하도록 허용할 수 있다.
  - (i) 보고절차가 아직 완전히 성숙하지 않아 정보가 불완전하거나 사용 불가능하며, 준거기준은 실체가 이러한 사실 및 해당 공시를 생략하는 사유를 공시하도록 요구함
  - (ii) 해당 공시가 실체의 상황에 적용 가능하지 않음
  - (iii) 법적 제약으로 인해 해당 공시를 할 수 없음
  - (iv) 극히 드문 상황에서, 지속가능성 정보가 기밀에 해당하거나, 공시를 함으로써 발생하는 부정적 결과가 공익적 이익보다 상당히 더 클 것으로 예상됨(예: 실제 발생한 또는 의심되는 불법행위에 관한 조사에 대하여 선입견을 갖게 할 수 있는 정보)
- (g) 주제 및 주제의 측면에 맞게 구체화되어 있으며, 이를 통해 의도된 이용자의 의사결정에 도움을 주는 정보를 산출한다. 예를 들면 다음과 같다.
  - (i) 절차, 시스템 또는 통제에 대한 준거기준이 예를 들어 그 설계의 적합성을 평가하기 위한 통제 목적을 포함함(문단 A176 참조)
  - (ii) 성과에 대한 준거기준이 성과를 측정할 타겟, KPI, 약속 또는 기타 목표, 그리고 성과를 측정 또는 평가하는 방법을 포함함(문단 A177 참조)
  - (iii) 미래예측정보가 기본 가정의 합리성을 평가하는 근거, 그리고 그러한 가정에 근거한 정보 작성 방법을 포함함(문단 A178 참조)
  - (iv) 역사적 정보가 실체의 활동에 대한 측정 또는 평가 방법을 포함함

A180. 의도된 이용자의 정보 요구는 다음과 관련될 수 있다.

- (a) 지속가능성인증대상이 실체에 미치는 영향으로, “재무적 중요성”이라고 지칭할 수 있음
- (b) 실체가 지속가능성인증대상에 미치는 영향으로, “영향 중요성”이라고 지칭할 수 있음

- (c) 위의 두 가지 영향을 합친 것으로, 지속가능성 정보에 포함될 주제 또는 주제의 측면을 식별하는 맥락에서 해당 준거기준에 “이중 중요성”으로 설명될 수 있음(문단 A157 참조)

준거기준의 완전성(문단 72(c)(ii) 참조)

A181. 사용된 체계 준거기준을 해석하거나 보완하기 위해 실체가 개발한 준거기준을 포함하여, 준거기준의 완전성을 평가할 때, 인증인은 준거기준이 다음의 사항을 다루는지 여부를 고려할 수 있다.

- 의도된 이용자의 의사결정에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상되거나, 다른 주제 또는 주제의 측면만큼 손쉽게 측정하거나 평가할 수 없는 주제 또는 주제의 측면
- 지속가능성 정보 작성 시 유의적 판단의 근거
- 준거기준 적용 시 내재된 유의적 불확실성의 원천
- 보고범위

준거기준의 신뢰성(문단 72(c)(iii) 참조)

A182. 준거기준이 신뢰 가능한지 여부를 평가할 때, 인증인은 다음 사항을 고려할 수 있다.

- 지속가능성인증기준의 측정이나 평가가 업무상황과 관련성을 가지기 위해 필요한 수준의 정확성으로 수행될 수 있는지 여부
- 준거기준이 모호성이 거의 또는 전혀 없는 정의에 기반하고 있는지 여부
- 다른 당사자가 유사한 상황에서 준거기준을 사용할 경우, 준거기준의 적용을 통해 지속가능성인증대상을 상당히 일관성 있게 측정 또는 평가할 수 있는지 여부
- 준거기준의 원천 및 준거기준을 개발하는 데 사용된 절차

준거기준의 중립성(문단 72(c)(iv) 참조)

A183. 준거기준이 중립적인지 여부를 평가할 때, 인증인은 준거기준이 다음에 해당하는지 여부를 고려할 수 있다.

- 유리한 정보와 불리한 정보를 모두 균형 있게 공시하도록 요구하며, 실체에 불리하게 작용할 수 있다는 이유만으로 특정 주제나 주제의 측면을 제외하는 경영진의 편이가 개입되지 않음
- 지속가능성 정보를 해석할 때 의도된 이용자를 오도하는 정보를 산출하지 않음
- 변경에 대한 합리적인 근거가 없는 한, 보고기간 간에 일관성을 유지함
- 경영진의 편이 가능성을 줄이기 위해, 정보가 표시 및 공시되는 방식을 다룸
- 실체에서 개발함(예: 경영진의 편이가 개입될 수 있음)

A184. 준거기준이 과거 보고기간과 일관되지 않은 경우, 인증인은 다음 사항을 고려할 수 있다.

- 실체가 준거기준 변경에 대한 합리적인 근거를 가지고 있는지 여부(예: 실체가 지속가능성 정보 작성 절차를 개발 및 개선 중일 수 있고, 실체가 개발한 준거기준이 더 적절하거나 현대적인 접근방식, 데이터, 방법을 반영하도록 변경되었을 수 있음)
- 지속가능성 정보에서 준거기준 변경의 근거가 충분히 공시 및 설명되었는지 여부
- 준거기준이 실체가 속한 산업 또는 부문에서 일반적으로 사용되는 것과 다른지 여부(이것이 경영진의 편의를 나타내는 지표가 될 수 있음)
- 준거기준 변경으로 인해 항상 긍정적인 정보가 산출되는지 여부(예: 경영진이 매년 준거기준을 변경하여 결과가 더 긍정적으로 보이도록 함)

준거기준의 이해가능성(문단 72(c)(v) 참조)

A185. 준거기준이 이해 가능한지 여부를 평가할 때, 인증인은 준거기준이 다음에 해당하는지 여부를 고려할 수 있다.

- 모호하지 않고 명확함
- 의도된 이용자가 요점을 손쉽게 파악하고, 요점이 의사결정에 영향을 미치는지 여부를 적절히 추론할 수 있도록 함
- 관련성 있는 정보를 이해하기 쉽게 분명히 표시함
- 보고된 정보의 주요 특징을 효과적으로 요약하고 주의를 환기하는 방식으로 지속가능성 정보를 명확히 표시함
- 일관성 있고, 따르기 쉽고, 명확하며 논리적인 지속가능성 정보를 산출함
- 손쉽게 찾을 수 있는 지속가능성 정보를 산출함(예: 정보가 여러 보고서, 웹페이지에 걸쳐 분산되어 있거나 참고용으로 포함되어 있는 경우 해당 정보를 찾기 어려울 수 있음)
- 이해하기 쉬운 간결성과 관련성 사이에서 적절히 균형을 이룬 지속가능성 정보를 산출함
- 다음과 같은 기간을 포함하여, 논리적이고 비교 가능한 기간을 산출함
  - 특정 시점(예: 해당 기간을 다루지 않는 절차의 설명 또는 실행)
  - 종료된 기간(예: 역사적 정보)
  - 미래에 종료되는 기간(예: 전략, 타겟 또는 약속)

이용자에 의한 준거기준 이용 가능성(문단 72(d) 참조)

A186. 준거기준을 제공하면 의도된 이용자가 지속가능성인증대상이 측정 또는 평가된 방식을 이해할 수 있다. 체계 준거기준은 실체가 개발한 준거기준으로 보완될 필요가 있을 수 있으며, 또는 실체가 해당 체계를 해석하기 위한 준거기준을 개발해야 할 수 있다. 의도된 이용자는 체계 준거기준, 그리고 이를 보완하거나 해석하는 실체가 개발한 준거기준에 모두 접근하지 못하면 지속가능성 정보에 근거하여 의사결정을 내릴 수 없을 것이다. 준거기준이 의도된 이용자에게 이용 가능한지 여부를 결정할 때, 인증인은 준거기준이

충분히 상세하고, 충분히 명확하며, 적용된 준거기준의 버전 식별을 포함하여 서면으로 제공되는지 여부를 고려할 수 있다. 준거기준은 다음과 같은 방법으로 이용 가능하게 할 수 있다.

- (a) 공개적으로 이용 가능(예: 공개된 체계 준거기준 또는 웹사이트와 같이 쉽게 이용 가능한 범용 체계)
- (b) 지속가능성 정보에 포함됨(특히 실체에서 개발한 준거기준의 경우)
- (c) 일반적인 이해를 통해 이용 가능(예: 시간과 분 단위로 시간을 측정하는 준거기준)

필요한 증거의 입수 가능성(문단 73(a) 참조)

A187. 인증인의 결론을 뒷받침하는 데 필요한 증거가 입수 가능할 것으로 예상되는지 여부를 결정할 때, 인증인은 다음과 같은 사항을 고려할 수 있다.

- (a) 지속가능성인증대상의 특성과 증거의 잠재적 원천
- (b) 증거가 존재할 것이라고 합리적으로 예상할 수 있음에도 불구하고 업무상황으로 인해 해당 증거가 이용 불가능한지 여부

A188. 증거를 입수하는 인증인의 능력에 영향을 미칠 수 있는, 증거의 성격 및 이용 가능성의 예시는 다음과 같다.

- 인증인이 선임된 시점, 실체의 문서 보존 정책, 부적절한 정보시스템 또는 적절한 당사자에 의한 제한
- 인증인이 업무 완료를 위해 증거로 요구할 수 있는 기록, 문서 및 기타정보에 접근할 수 있는지 여부에 영향을 미치는 적절한 당사자 간 관계의 성격
- 실체가 통제하지 않는 조직(예: 가치사슬 내에 있으나 해당 실체의 그룹 외부에 있는 실체들)에 위치한 증거. 이 경우, 인증인은 실체가 사람 또는 정보에 대한 접근 권한을 제공하거나 관련 내부통제 혹은 관련 지속가능성인증대상의 측정이나 평가에 대한 독립적인 인증보고서를 제공하기 위해 이러한 조직과 계약을 체결했는지 여부, 또는 실체가 그러한 계약을 체결할 계획을 가지고 있는지 여부를 결정할 수 있다.

A189. 경우에 따라, 인증인은 실체의 기록의 상태와 신뢰성으로 인해 지속가능성 정보에 대한 적정결론을 뒷받침할 만큼 충분하고 적합한 증거를 확보할 수 없을 것이라고 결론을 내릴 수 있다. 이는 예를 들어 실체가 지속가능성 정보의 작성에 대한 경험이 거의 없는 경우 발생할 수 있다. 이러한 경우, 지속가능성 정보에 대해 합의된 절차 수행업무 또는 추후 인증업무 준비를 위한 컨설팅 업무를 수행하는 것이 더 적합할 수 있다. 이와 같은 업무는 인증업무가 수행될 수 있도록 실체의 보고절차를 개선하는 데 있어 중요한 목적을 달성할 수 있지만, 인증인이 향후 제안된 인증업무를 수행할 때 인증인의 독립성에 대한 잠재적인 위협 요소가 될 수도 있다.

A190L. 인증인이 제한적 확산업무에서 입수하는 증거는 합리적 확산업무에서 입수하는 증거보다 더 제한적이다. 그러나 인증인이 제한적 확산업무에서 해당 인증대상이 중요하게 왜곡표시되었을 수 있다고 믿게 하는 사항을 알게 되는 경우, 인증인은 문단 133L 에

따라 추가 증거를 입수하기 위한 추가절차를 설계하고 수행하여야 한다. 이 경우, 인증인이 특정 사항에 대해 입수해야 하는 증거는 제한적 확신업무와 합리적 확신업무에서 동일할 수 있다. 따라서 증거의 이용 가능성과 접근성에 대한 필요성은 확신 수준과 관계없이 동일하다.

합리적 목적(문단 74 참조)

A191. 인증인은 업무에 합리적 목적이 있는지 여부를 결정할 때, 문단 69 에 따라 입수한 업무상황에 대한 사전 지식을 활용할 수 있다.

A192. 업무에 합리적 목적이 있는지 여부를 평가할 때 인증인이 고려할 수 있는 기타 사항들은 다음을 포함한다.

- 해당 준거기준에 따라 보고 주제를 식별하는 강력한 절차가 수행되었는지 여부, 그리고 수행된 경우 의도된 이용자의 정보 요구가 식별 및 해결된 방법
- 업무가 합리적 확신업무와 제한적 확신업무의 조합인 경우, 서로 다른 확신 수준에 대한 충분한 정당성이 있는지 여부
- 경영진 및 지배기구가 업무의뢰자와 다른 경우 지속가능성 정보의 보고에 동의했는지 여부
- 실체가 준거기준을 선택 또는 개발한 경우, 준거기준 선택 시 의도된 이용자를 식별한 방법
- 준거기준의 적용에 있어 판단의 정도와 편의의 범위
- 인증인의 업무 범위에 유의적인 제한사항이 있는지 여부
- 업무의뢰자가 인증인의 성명을 지속가능성인증대상이나 지속가능성 정보와 부적절한 방식으로 연관지으려고 하는지 여부

제한적 확신업무에서의 유의미한 확신 수준(문단 74(a) 참조)

A193L. 인증인이 얻으려고 계획하는 확신의 수준은 일반적으로 정량화가 가능하지 않다. 확신 수준이 유의미한지 여부는 업무상황에 따라 인증인이 결정하는 전문가적 판단 사항이다. 제한적 확신업무의 경우, 수행되는 절차의 성격과 시기가 합리적 확신업무와는 다르며 절차의 범위도 합리적 확신업무보다 좁지만, 그럼에도 불구하고 제한적 확신업무의 절차는 유의미한 수준의 확신을 얻도록 계획된다. 인증인이 유의미한 수준의 확신을 얻는다면 지속가능성 정보에 대한 의도된 이용자의 신뢰는 미미한 수준보다는 명백히 더 높아질 것이다.

A194L. 제한적 확신업무의 범위 전체를 봤을 때, 유의미한 확신은 지속가능성 정보에 대한 의도된 이용자의 신뢰를 미미한 수준보다는 명백히 더 높은 수준 바로 위까지 높이는 수준에서 합리적 확신수준의 바로 아래 수준까지 다양할 수 있다. 특정 업무에서 어느 정도의 확신이 유의미한 확신인지 결정하는 것은 미미한 수준보다는 높지만 합리적 확신보다는 낮은 범위 내에서 이루어지는 판단의 사항이며, 그 범위는 의도된 이용자 집단의 정보 요구, 준거기준 및 지속가능성인증대상을 포함한 업무상황에 따라 달라진다.

A195L. 특정 업무에서 유의미한 확신을 구성하는 것이 무엇인지 결정하는 데 관련이 있을 수 있는 요소들은 다음을 포함한다.

- 지속가능성인증대상과 해당 준거기준의 특성
- 확신의 성격에 대한 적절한 당사자의 지시나 암시. 예를 들어, 업무 조건은 적절한 당사자가 필요하다고 판단한 특정 절차, 또는 적절한 당사자가 인증인이 집중하였으면 하는, 인증업무 범위 내 지속가능성 정보의 특정 측면을 규정할 수 있다. 그러나 인증인은 유의미한 확신을 얻기 위하여 충분하고 적합한 증거를 입수하는 데 다른 절차가 필요하다고 판단할 수 있다.
- 존재하는 경우, 지속가능성 정보에 대한 인증업무와 관련하여 일반적으로 인정되는 관행
- 의도된 이용자 집단의 정보 요구. 일반적으로 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시된 상황에서 부적절한 결론을 받았을 때 의도된 이용자에게 미치는 영향이 클수록, 의도된 이용자에게 유의미한 확신을 제공하기 위해서는 더 높은 수준의 확신이 필요하다. 예를 들어, 일부 경우에는 부적절한 결론을 받았을 때 의도된 이용자에게 미치는 영향이 매우 커서, 그러한 상황에서 인증인이 유의미한 확신을 얻으려면 합리적 확신업무를 수행하여야 할 수도 있다.
- 인증인이 짧은 시간 내에 낮은 비용으로 지속가능성 정보에 대해 제한적 확신 결론을 형성할 것이라는 의도된 이용자의 기대

인증업무 범위의 적절성(문단 74(c) 참조)

A196. 인증인은 인증업무 범위의 적절성에 대해 판단할 때, 일반적으로 문단 71~74(b)에 명시된 특성에 대한 인증인의 평가 결과 또는 관련 결정을 고려한다.

A197. 인증업무의 범위가 실체가 보고하는 지속가능성 정보의 일부분만을 포함하는 경우(예: 노동 관행 보고에서 실체가 직업안전보건 공시에 대한 인증만 요구하는 경우), 인증인은 업무 범위에 대한 사유가 적절한지 여부를 고려할 수 있다.

A198. 실체는 지속가능성 정보의 모든 공시에 대해 합리적 근거를 가지고 있지는 않을 수 있으며, 지속가능성 정보의 일부 또는 전체를 작성하기 위한 실체의 절차가 개발 초기 단계에 있는 경우를 예로 들 수 있다. 이러한 경우, 해당 준거기준에서 허용한다면 인증업무 범위 내에서 절차가 보다 안정화된 지속가능성 정보 영역만 포함하는 것이 가능할 수 있다. 이와 같은 영역에 대한 전제조건이 충족되었기 때문이다.

A199. 지속가능성 정보에 대한 인증을 요구하는 법규가 없는 국가에서는, 특히 자발적으로 보고되는 지속가능성 정보의 경우, 실체가 보고하는 모든 지속가능성 정보를 인증업무의 범위에 포함하지 않는 합법적인 이유가 있을 수 있다. 업무 범위 내에 있는 지속가능성 정보가 적절한지 여부를 결정할 때, 인증인은 다음 사항을 고려할 수 있다.

- (a) 인증업무 범위 내에 있는 지속가능성 정보가 의도된 이용자의 정보 요구를 충족할 것인지 여부

- (b) 지속가능성 정보가 표시될 방식, 그리고 의도된 이용자가 인증업무 대상이 된 정보와 대상이 되지 않은 정보를 잘못 해석할 수 있는지 여부

A200. 인증업무의 대상인 지속가능성 정보가 적절하지 않을 수 있는 상황의 예시는 다음을 포함한다.

- 업무 범위 내에서 보고되어야 할 지속가능성 정보를 포함하지 않은 것에 대한 정당성이 부족함
- 인증업무가 손쉽게 측정 또는 평가할 수 있는 지속가능성 정보를 제외하며, 이 지속가능성 정보를 인증업무에서 제외하는 것이 의도된 이용자를 오도할 수 있음
- 인증업무가 의도된 이용자의 의사결정에 유의적일 수 있는 지속가능성 정보를 제외함
- 인증업무가 의도된 이용자에게 긍정적으로 인식될 수 있는 지속가능성 정보는 포함하고, 부정적인 지속가능성 정보는 제외함(예: 실체가 타겟을 충족하지 못했거나 목표 달성을 위한 조치를 취하지 않은 영역)
- 인증업무 범위 내의 보고범위가 유의적 실체, 운영 또는 설비를 제외하며, 이로써 의도된 이용자를 오도할 수 있음

A201. 준거기준의 적합성에 대한 인증인의 검토는 인증업무 범위에 속하지 않는 지속가능성 정보의 기타 부분을 작성하는 것에 관한 준거기준을 포함할 수 있다. 이를 통해 인증인은 다음과 같은 사항들을 고려할 수 있다.

- 인증업무 범위 내의 지속가능성 정보에서 지속가능성 정보의 관련 부분이 누락되었을 수 있는지 여부, 그리고 이러한 누락이 업무의 합리적 목적에 의문을 제기하는지 여부
- 지속가능성 정보가 작성자의 자체 의사결정 절차에 사용되는지 여부 및 사용되는 방식
  - 실체의 의사결정과 관련된 정보가 그 이해관계자들에게 중요한 경우, 해당 실체가 자체 의사결정에 그 정보를 사용할 것이라 예상하는 것이 합리적일 수 있다.
  - 실체가 의사결정에 정보를 사용하고 있는 경우, 이용자가 그 정보에 관심이 있을 수 있다고 예상하는 것이 합리적일 수 있다.
  - 정보가 실체의 자체 의사결정에 사용되지 않는 경우, 그 정보가 왜 보고되는지, 그리고 인증업무의 대상이 되기 쉽거나 실체를 긍정적인 방식으로 나타내는 지속가능성 정보만 선별하도록 편의가 있을 수 있는지 의문이 제기될 수 있다.

*업무 수용 후 전제조건이 존재하지 않음(문단 76 참조)*

A202. 인증인이 문단 70의 전제조건이 존재하지 않는다는 것을 발견하였으나 법규에 따라 해당 업무를 유지해야 하는 경우, 인증보고서에서 이 사안을 다룰 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

- 인증인의 전문가적 판단 결과 해당 준거기준이 부적합하거나 지속가능성인증대상이 부적절하여 의도된 이용자가 오도될 가능성이 있는 경우, 해당 사안이 얼마나 중요하고 전반적인지에 따라 한정결론 또는 부적정결론이 적절할 수 있다.
- 기타 상황에서, 인증인의 전문가적 판단을 근거로 한 해당 사안의 중요성 및 전반성에 따라 한정결론 또는 결론 표명의 거절이 적절할 수 있다.

## 인증업무 조건

### *인증업무 조건의 합의(문단 78 참조)*

- A203. 업무의뢰자와 인증인 간의 오해를 피할 수 있도록 인증인이 업무 개시 전에 합의된 업무 조건을 서면으로 전달하는 것은 업무의뢰자와 인증인 모두에게 이익이 된다. 서면 합의 또는 계약의 형식과 내용은 업무상황에 따라 달라진다. 예를 들어, 법규에서 업무 조건에 대해 충분히 자세하게 규정하고 있는 경우, 인증인은 그러한 법규가 업무에 적용되며 적절한 당사자가 그러한 법규에 따른 책임을 인식 및 이해하고 있다는 사실 외에 다른 업무 조건을 서면 합의에 기록할 필요가 없다.
- A204. 법규에 의해 제한되지 않는 한, 인증인은 업무 조건에 합의할 때 경영진이나 지배기구에 다음과 같은 정보의 제공 또는 개인에 대한 접근 권한 제공에 대해 동의를 요청할 수 있다.
- 기타정보의 특정 부분에 대한 감사 또는 인증보고서를 제공하는 타 인증인(예: 기타정보에 재무제표가 포함된 경우 실체의 재무제표 감사인)에 대한 접근
  - 타 인증인으로부터 지속가능성 정보에 대한 인증업무와 관련된 정보를 입수할 권한
  - 재무제표의 감사 또는 검토와 관련하여 재무제표 감사인이 요청하는 정보를 공유할 권한
  - 적절한 경우 발견사항을 타 인증인과 커뮤니케이션할 권한
- A205. 업무 조건에 인증인의 책임을 기술할 때, 인증인은 문단 170(g)에 따라 인증보고서에 포함되어야 하는 책임을 고려할 수 있다.
- A206. 특히 공공부문에서 법규는 인증인의 선임을 의무화하고 인증인의 특정 권한과 책임을 명시할 수 있다. 예를 들어, 적절한 당사자의 기록 및 기타정보에 접근할 수 있는 권한이나, 적절한 당사자가 업무 범위의 제한을 시도하는 경우 인증인이 장관, 입법부 또는 일반 대중에게 직접 보고해야 하는 책임이 있을 수 있다.

### *인증업무 조건의 변경(문단 80 참조)*

- A207. 적절한 당사자가 인증업무 조건의 변경을 요청할 수 있고 그에 대한 합리적 정당성이 없을 수 있는 경우의 예시는 다음을 포함한다.
- (a) 충분하고 적합한 증거를 입수하지 못하여 합리적 확신에서 제한적 확신으로 변경하는 경우
  - (b) 인증결론의 수정을 피하기 위하여 인증업무의 범위에서 지속가능성 정보를 삭제하도록 변경하는 경우

A208. 의도된 이용자의 요구에 영향을 미치는 상황의 변화나 업무의 성격에 대한 오해가 있다면, 인증업무를 비인증업무로, 합리적 확산업무를 제한적 확산업무로 변경하는 등의 업무 변경 요청이 정당화될 수 있다.

## 증거

*충분하고 적합한 증거를 입수하기 위한 절차의 설계 및 수행(문단 82 참조)*

A209. 증거는 인증인의 결론과 인증보고서를 뒷받침하기 위해 필요하다. 증거는 본질적으로 누적적인 것으로서 주로 업무 과정에서 수행된 절차로부터 입수된다. 그러나 증거에는 과거의 업무(인증인이 과거의 업무 이후 해당 정보의 당기 업무와의 관련성에 영향을 줄 수 있는 변화가 발생했는지 여부를 판단하였다면), 또는 의뢰인 관계 및 인증업무의 수용과 유지에 대한 법인의 품질 정책 또는 절차 등 기타 원천으로부터 입수된 정보가 포함될 수 있다. 증거는 공시내용을 뒷받침하고 확인하는 정보, 그리고 공시내용과 상반되는 정보를 모두 포함한다.

A210. 인증인은 위험절차 및 본 지속가능성인증기준 준수를 위한 추가절차를 포함하여, 절차를 설계 및 수행함으로써 증거를 입수한다. 절차의 성격은 절차의 목적과 유형을 나타낸다. 절차의 유형은 질문, 검사, 관찰, 조회, 재계산, 재수행, 분석적 절차를 포함한다.

*편향되지 않은 방식의 절차 설계 및 수행(문단 82(a) 참조)*

A211. 무의식적 또는 의식적 편의는 절차의 설계 및 수행 시 업무팀의 전문가적 판단에 영향을 미칠 수 있으며, 이는 전문가적 의구심을 행사하는 데 방해가 될 수 있다. 절차를 설계하고 수행할 때 이러한 편의를 인지하면, 비판적으로 증거를 평가하고 충분하고 적합한 증거가 입수되었는지 여부를 판단할 때 인증인의 전문가적 의구심 행사에 대한 방해 요소를 줄이는 데 도움이 될 수 있다. 또한 편의를 인지하면 인증인이 다음과 같은 행위를 피하도록 하는 절차를 설계하고 수행하는 데에도 도움이 될 수 있다.

- 공시내용과 상반되거나 공시내용에 대해 의구심을 제기하는 증거보다 공시내용을 확인하는 증거에 더 많은 비중을 두는 것(확증 편의)
- 초기 정보나 증거를 후속 정보나 증거를 평가하는 기준으로 사용하는 것(기준점 편의)
- 즉시 떠오르는 정보, 또는 쉽게 이용 가능하거나 접근 가능한 원천의 정보에 더 많은 비중을 두는 것(가용성 편의)
- 적절한 절차를 수행하지 않은 상황에서 자동화 시스템의 결과물이나 디지털 형식의 정보에 비중을 두거나 이에 과도하게 의존하거나 해당 정보가 관련성이 있고 신뢰 가능하다고 가정하는 것(자동화 편의)
- 적절한 절차를 수행하지 않은 상황에서 전문가 또는 타 인증인이 작성한 정보에 과도하게 의존하거나 해당 정보가 관련성이 있고 신뢰 가능하다고 가정하는 것(권위 편의)

A212. 편향되지 않은 방식으로 증거를 입수하려면 다양한 원천으로부터 정보를 입수해야 할 수 있다(문단 A238~A240 참조).

상황에 적합한 절차(문단 82(b) 참조)

A213. 절차의 성격, 시기, 범위가 해당 절차의 의도된 목적을 달성하는 방식으로 설계, 수행 및 실행되는 경우, 해당 절차는 상황에 적합하다. 절차를 수행하는 목적은 위험절차, 추가절차 또는 본 지속가능성인증기준 준수를 위한 기타 절차와 관련될 수 있다. 예를 들어, 사건이 발생했는지 여부 또는 공시가 완전한지 여부에 대한 증거를 입수하는 것이 목적일 수 있다.

A214. 증거를 제공하기 위해 상황에 적합한 절차를 설계하고 수행할 때, 인증인이 고려할 사항에는 다음이 포함될 수 있다.

- 증거로 사용하려는 정보가 디지털, 서면 또는 구두 형식으로 제공될 것으로 예상되고, 특정 시점 또는 기간과 관련이 있으며, 내부 또는 외부 원천으로부터 입수될 것인지 여부
- 증거로 사용하려는 정보가 여러 공시에 걸쳐 필요한지 여부, 그리고 이것이 필요한 증거의 성격, 시기, 범위에 미치는 영향. 예를 들어, 적합한 증거의 성격과 이용 가능성은 해당 공시가 실체의 절차, 지배구조, 통제 또는 KPI 와 관련된 것인지 여부, 그리고 공시가 양적인지, 질적인지, 역사적 정보인지, 미래예측정보인지 등 공시의 특성에 따라 달라질 수 있다(문단 A224~A228 참조).
- 증거로 사용하려는 정보가 실제 가치사슬의 정보를 포함하는 공시와 관련이 있는지 여부, 그리고 이것이 충분하고 적합한 증거를 입수하는 능력에 미칠 수 있는 영향
- 증거로 사용하려는 정보가 여러 위치 또는 국가에 걸쳐 입수되어야 하는지 여부(예: 그룹 지속가능성인증업무의 경우)
- 증거로 사용하려는 정보가 사실에 대한 공시, 판단이 수반되는 공시, 또는 추정불확실성이 수반되는 공시와 관련이 있는지 여부

A215. 절차를 설계 및 수행할 때, 테스트 항목의 선택을 위한 접근방식이나 기법의 적절성은 다음과 같은 여러 요소들에 따라 달라진다.

- 지속가능성인증대상 또는 테스트 대상 모집단의 성격
- 절차의 의도된 목적
- 절차가 설계되는 방법
- 인증인이 절차를 수동으로 수행하는지, 아니면 자동화 도구 및 기법을 사용하는지 여부
- 증거로 사용하려는 정보와 관련하여 문단 A214 에 기술된 사항
- 상황에 필요한 증거의 설득력

증거의 충분성과 적합성(문단 82(b) 참조)

A216. 인증인은 인증결론에 대한 근거를 제공하기 위해 충분하고 적합한 증거를 입수하여야 한다. 증거의 충분성과 적합성은 서로 연관되어 있으며, 증거의 설득력에 함께 영향을

미친다. 제한적 확신업무와 합리적 확신업무 모두에서, 입수된 증거의 집단적 설득력은 어느 정도의 확신 수준을 얻을 수 있는지를 결정한다. 인증인은 위험 고려사항에 대응하기 위해 집단적으로 설득력 있는 증거를 입수하는 것을 목표로 한다. 일반적으로 증거는 확정적이라기보다는 설득적이다. 문단 A190L 에 설명된 바와 같이, 인증인이 제한적 확신업무에서 입수하는 증거는 합리적 확신업무에서 입수하는 증거보다 더 제한적이다. 그러나 인증인이 제한적 확신업무에서 해당 인증대상이 중요하게 왜곡표시되었을 수 있다고 믿게 하는 사항을 알게 되는 경우, 인증인은 추가 증거를 입수하기 위한 추가절차를 설계하고 수행하여야 한다.

- A217. 충분성은 증거의 양을 측정하는 지표이다. 또한 충분성은 증거의 질로부터 영향을 받는다(증거의 질이 높을수록 필요한 증거의 양은 더 적을 수 있음). 그러나 더 많은 증거를 입수하는 것이 증거의 낮은 질을 보완할 수는 없다.
- A218R. 합리적 확신업무에서, 필요한 증거의 양은 경영진주장 수준의 평가된 중요왜곡표시위험이 있는 공시의 성격 및 개수의 영향을 받는다(위험이 높거나 위험의 발생 가능성이 높을수록 더 많은 증거가 필요할 수 있음).
- A219L. 제한적 확신업무에서, 필요한 증거의 양은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 성격 및 개수의 영향을 받는다. 문단 A193L 에 설명된 바와 같이, 제한적 확신업무의 경우, 수행되는 절차가 합리적 확신업무에서 필요한 절차보다 더 제한적이지만, 그럼에도 불구하고 제한적 확신업무의 절차는 유의미한 수준의 확신을 얻도록 계획된다. 증거의 충분성은 이러한 맥락에서 평가된다.
- A220. 증거의 적합성은 증거의 질을 의미한다. 증거의 질은 증거로 사용하려는 정보의 관련성과 신뢰성, 그리고 인증절차 설계 및 인증인의 인증절차 적용의 효과에 따라 달라진다. 일반적으로 관련성과 신뢰성이 더 높은 정보는 질이 더 높으며, 따라서 더욱 설득력 있는 증거를 제공할 수 있다. 증거의 설득력이 더 높으면, 인증인은 해당 증거가 인증인의 결론을 뒷받침하기에 충분하다고 판단할 수 있다. 반대로 증거의 설득력이 더 낮으면, 인증인은 추가 증거가 필요하다고 판단할 수 있다. 그러나 동일한 유형의 절차를 수행하여 증거의 양을 늘린다고 해서 모든 상황에서 더 설득력 있는 증거를 제공할 수 있는 것은 아니다.
- A221. 인증인은 인증결론을 뒷받침하기 위해 증거의 충분성과 적합성을 평가할 때 전문가적 판단을 사용하고 전문가적 의구심을 행사한다.
- A222. 양적 또는 질적 측면에서 해당 상황에서 이용 가능할 수 있는 증거에 영향을 미치며 따라서 증거의 충분성 또는 적합성에 영향을 미치는 요소에는 다음이 포함된다.
- 지속가능성인증대상 또는 공시내용의 특성. 예를 들어, 공시내용이 역사적 정보라기보다는 미래예측정보인 경우 덜 객관적인 증거가 예상될 수 있다.
  - 공시내용을 작성하는 데 사용된 정보가 실체의 조직경계 내부에서 생성되었는지 아니면 실체의 가치사슬에서 제공되었는지 여부 및 정보의 원천이 접근 가능한지 여부

- 기타 상황(예: 존재할 것이라고 합리적으로 예상할 수 있는 증거가 문단 A188 에 설명된 것과 같은 요소에 의해 이용 불가능한 경우)

A223. 인증인이 설계 및 수행한 절차도 입수된 증거의 설득력에 영향을 미칠 수 있다. 예를 들어, 합리적 확신업무에서, 지속가능성 정보의 작성을 지원하는 실체의 정보시스템 내 절차와 관련된 통제의 설계 및 실행에 대한 평가, 또는 경영진이 지속가능성 정보 작성에 사용한 정보에 관한 증거를 입수하기 위한 외부조회절차는 경영진에게 질문하는 것보다 더 설득력 있는 증거를 제공할 수 있다. 합리적 확신업무에서는 일반적으로 질문만으로는 충분하고 적합한 증거를 확보할 수 없다.

질적 정보(문단 82(b) 참조)

A224. 일부 질적 공시는 사실에 기반하여 직접 관찰 가능할 수 있거나, 증거 수집을 위해 추가절차가 적용될 수 있다. 그러나 일부 질적 공시는 본질적으로 판단을 수반할 수 있어 직접 관찰 불가능하며 경영진의 편이가 개입될 수 있다. 이러한 경우 인증인은 충분하고 적합한 증거를 구성하는 것이 무엇인지 평가할 때 유의적인 전문가적 판단을 수행해야 할 수 있다.

A225. 실체의 정보시스템 내 절차와 통제는 작성자에게 지속가능성 정보에 대한 합리적 근거를 제공하기에 충분할 수 있지만, 인증인에게 인증결론을 뒷받침하는 데 필요한 증거를 제공하기에 충분하지 않을 수 있다. 이는 인증인의 계획된 절차, 질적 지속가능성 정보에 관해 필요한 증거를 입수하는 능력, 그리고 인증결론에 영향을 미칠 수 있다. 예를 들어, 질적 지속가능성 정보에 대한 절차를 설계 및 수행할 때, 인증인은 다음 사항을 고려할 수 있다.

- 합리적 확신업무의 경우, 실증테스트만으로 충분하고 적합한 증거를 제공할 수 있는지 여부. 제공할 수 없는 경우, 인증인은 데이터 무결성에 관한 통제 또는 질적 정보의 작성을 지원하는 실체의 정보시스템 내 기타 통제에 대한 테스트를 수행해야 할 수 있다.
- 증거로 사용하려는 정보의 원천, 이러한 정보가 실체의 정보시스템에서 입력 및 처리된 방식, 이것이 정보의 신뢰성에 미칠 수 있는 영향. 예를 들어, 정보가 근거문서 없이 실시간으로 실체의 정보시스템에 직접 입력되거나, 비공식적 커뮤니케이션을 통해 입수될 수 있다.

미래예측정보(문단 82(b) 참조)

A226. 미래예측정보는 그 성격상 예측적이며 양적 및 질적 용어 모두를 사용해 표현될 수 있다. 미래 상황이나 결과에 관한 정보는 아직 발생하지 않았고 발생하지 않을 수 있는 사건이나 행동, 또는 발생하였지만 여전히 예측 불가능한 방식으로 전개 중인 사건이나 행동과 관련이 있다. 미래예측정보는 예를 들어 예측 및 예상에 기반한 정보를 포함할 수 있으며, 실체의 의도나 전략, 미래 위험 및 기회와 관련될 수 있다. 미래예측정보는 지속가능성인증대상에 준거기준을 적용한 결과로 생성될 수 있지만, 지속가능성인증대상(미래에 발생하는 일, 사건 또는 행동)은 불확실성이 더 클 수 있으며 일반적으로 역사적 기초인증대상에 비해 평가의 정확성이 떨어질 수 있다. 공시내용과

관련된 기간이 더 미래로 갈수록 불확실성, 그리고 판단의 필요성이 더욱 커질 가능성이 높다. 역사적 정보와는 달리, 미래예측정보는 인증인이 예측 또는 예상된 결과가 달성되거나 실현되었는지, 또는 달성되거나 실현될 것인지 판단하는 것이 불가능하다. 인증인은 미래예측정보가 실체가 사용한 가정을 바탕으로 해당 준거기준에 따라 작성되었는지 여부에 대한 증거, 그리고 다음 사항에 대한 증거를 입수할 수 있다.

- (a) 예측의 경우, 지속가능성 정보 작성에 사용된 가정에 대한 합리적 근거가 있는지 여부
- (b) 가상의 가정의 경우, 이러한 가정이 정보의 목적과 일관되는지 여부

A227. 미래예측적 지속가능성 정보의 근거가 되는 가정을 뒷받침하기 위해 증거를 이용할 수 있으나, 이러한 증거 자체도 미래예측정보일 수 있으므로 본질적으로 추측에 기반할 수 있다. 따라서 인증인은 증거가 충분하고 적합한지 여부를 결정할 때 유의적인 전문가적 판단을 수행해야 할 수 있다. 상황에 따라, 이용 가능한 증거가 여러 가지 가능한 결과들을 뒷받침할 수 있으며, 해당 공시가 이 가능한 결과들의 범위 내에 속할 수 있다. 입수된 증거에 근거하여 공시내용이 합리적인지 여부에 대한 인증인의 평가는 문단 161에서 자세히 다룬다.

A228. 미래예측정보를 위한 증거의 성격 및 이용 가능성, 그리고 무엇이 충분하고 적합한 증거에 해당하는지는 주제, 주제의 측면 및 공시, 그리고 잠재적 중요왜곡표시에 대한 인증인의 고려사항에 따라 달라질 것이다. 예를 들면 다음과 같다.

- 공시가 실체의 미래 전략, 타겟 또는 기타 의도와 관련된 경우, 인증인은 경영진이나 지배기구가 전략을 따를 의도가 있는지, 해당 타겟과 의도가 존재하는지, 혹은 의도된 전략이나 타겟에 대한 합리적 근거가 있는지 여부에 중점을 두고 증거 수집 활동을 할 수 있다(인증인은 실체가 의도를 수행할 능력이 있거나 전략의 근거가 되는 가정과 원천 데이터에 대한 통제를 실행하고 있다는 점을 뒷받침하기 위해 증거를 입수할 수 있음).
- 공시가 미래 위험 및 기회와 관련된 경우, 인증인은 실체의 위험기록부 또는 지배기구와의 토의 기록으로부터 얻을 수 있는 정보에 중점을 두고 증거 수집 활동을 할 수 있다(위험기록부 및 회의록이 이러한 원천을 증거로 사용하기 위한 합리적 근거를 제공하는 경우). 합리적 확신업무에서, 인증인은 실체의 통제 효과에 대한 증거를 입수하는 것을 고려해야 할 수 있다.

#### *증거로 사용하려는 정보*

증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성 평가(문단 83 참조)

A229. 지속가능성인증업무를 계획하고 수행할 때, 인증인은 다양한 원천으로부터 여러 형식의 정보를 입수할 수 있다. 이러한 정보는 일반적으로 인증인의 인증결론 및 인증보고서의 기초를 형성하는 결론을 뒷받침하기 위한 증거가 될 것으로 예상된다. 그러나 이러한 정보는 관련성 및 신뢰성 평가 등의 절차를 거친 후에만 증거가 될 수 있다. 본 지속가능성인증기준의 목적상, 이 정보는 “증거로 사용하려는 정보”로 지칭된다.

A230. 증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성을 평가하려면 절차를 수행하여야 한다. 이러한 절차의 성격, 시기, 범위에 영향을 미칠 수 있는 요소는 다음을 포함한다.

- (a) 정보의 원천(문단 A238~A240 참조)
- (b) 해당 상황에 적용 가능한 것으로 간주되는 정보의 관련성 및 신뢰성 속성(문단 A241~A246 참조)

A231. 일부 상황에서는 관련성 및 신뢰성을 평가하는 절차가 간단할 수 있다(예: 경영진이 사용한 정보를 국가 정부기관이 발표한 정보와 비교함). 또한 상황에 따라 정보의 신뢰성 예: 실체의 정보시스템에서 내부적으로 생성된 정보의 정확성 및 완전성)을 평가하기 위해 통제테스트를 비롯한 절차가 수행될 수 있다.

A232. 본 지속가능성인증기준에 따라 기타 절차를 수행하여 입수한 증거도 인증인이 증거로 사용하려는 정보의 관련성과 신뢰성을 평가할 때 도움이 될 수 있다. 다음을 통해 입수한 증거를 예로 들 수 있다.

- 실체와 실체의 환경, 해당 준거기준, 실체의 내부통제시스템에 대한 인증인의 이해
- 정보의 작성 및 유지에 대한 통제테스트
- 인증인측 전문가의 업무를 활용할 때 수행한 절차

정보의 형태, 이용 가능성, 접근성 및 이해 가능성

A233. 증거로 사용하려는 정보의 형태, 이용 가능성, 접근성 및 이해 가능성은 다음의 사항에 영향을 줄 수 있다.

- (a) 해당 정보가 사용될 절차의 설계 및 수행
- (b) 해당 정보의 관련성 및 신뢰성에 대한 인증인의 평가

예를 들어, 정보가 지속적으로 디지털 형식으로만 이용 가능할 수 있다. 이러한 경우, 인증인은 실시간으로 작동되도록 설계된 자동화 도구 및 기법을 사용하여 정보의 관련성과 신뢰성을 평가할 수 있다.

A234. 인증인은 증거로 사용하려는 정보를 매우 복잡한 자동화 시스템에서 생성된 정보부터 경영진 및 실체 내 기타 사람이 직접 작성한 정보에 이르기까지 다양한 형태로 얻을 수 있다. 인증인은 증거로 사용하려는 정보가 어떤 형태로 수신될지에 대해 예상하고 있을 수 있다. 증거로 사용하려는 정보가 인증인이 예상한 형태와는 다른 형태로 수신되는 경우에 대해 주의를 유지하면, 인증인이 전문가적 의구심을 행사하는 데 방해가 될 수 있는 무의식적 편의를 완화하는 데 도움이 될 수 있다. 또한 예상과는 다른 형태로 정보를 수신하는 것은 해당 정보의 신뢰성에 대한 인증인의 평가와도 관련이 있을 수 있다.

A235. 증거로 사용하려는 정보가 존재하더라도 이러한 정보에 접근하는 것이 제한될 수 있다. 법규 또는 정보를 제공한 원천에 의한 제한(예: 병원 환자의 기밀유지), 또는 전쟁, 내란, 질병 발생으로 인한 제한을 예로 들 수 있다. 경우에 따라, 인증인은 이와 같은 정보 접근에 대한 제한을 극복할 수 있다. 예를 들어 정보 원천과 실체 간에 계약상 의무가

존재하는 경우, 인증인은 정보 원천으로부터 정보를 요청하는 것에 대해 실체의 경영진이나 지배기구에 도움을 구할 수 있다. 또는 인증인은 국가 내에서 이용 가능하나 국가 외부로 전송될 수는 없는 정보를 검사하기 위해 해당 장소를 방문할 수도 있다.

- A236. 인증인이 증거로 사용하려는 정보를 입수하거나 이해하는 것이 실현 가능하지 않다고 판단하는 경우, 인증인은 충분하고 적합한 증거를 입수하지 못할 수 있다. 예를 들어, 인증인이 실체 외부의 원천으로부터 제공된 정보의 관련성과 신뢰성을 평가할 충분한 근거가 없는 경우, 대체 절차를 통해 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없다면 범위의 제한이 있을 수 있다. 인증인은 충분하고 적합한 증거를 입수하지 못하는 경우, 본 지속가능성인증기준에 따라 해당 지속가능성 정보에 대해 한정결론을 표명하거나 결론 표명을 거절하여야 한다.
- A237. 상황에 따라, 다운스트림 또는 업스트림 기업의 온실가스 배출량 데이터, 수질 또는 생물다양성 지표 등 증거로 사용하려는 정보를 이해하거나 해석하기 위해 전문 기술이나 지식이 필요할 수 있다. 따라서 인증인은 업무팀이 증거로 사용하려는 정보를 이해하거나 해석하기 위한 적절한 적격성 및 역량이 없는 경우, 이와 관련하여 도움을 줄 수 있는 인증인측 전문가를 활용하는 것을 고려할 수 있다.

#### 정보의 원천

- A238. 증거로 사용하려는 정보는 내부 또는 외부 원천으로부터 제공될 수 있으며, 증거로 사용하려는 정보의 이용 가능성, 접근성 및 이해 가능성에 영향을 미칠 수 있다. 예를 들어, 정보는 다음과 같은 원천으로부터 제공될 수 있다.
- 실체의 기록, 경영진 또는 실체 내부의 기타 원천
  - 실체의 조직경계 또는 가치사슬 내의 기타 실체
  - 경영진측 전문가
  - 인증인측 전문가
  - 실체의 법률고문, 고객, 공급업체, 정부기관, 은행 또는 일반 데이터 제공업체(예: 거시경제, 산업 또는 사회 데이터를 제공하는 기업) 등, 경영진측 전문가나 인증인측 전문가 외에 정보를 제공하는 실체 외부의 독립적 원천
  - 서비스 조직
- A239. 인증인은 증거로 사용하려는 정보의 모든 가능한 원천을 식별하기 위해 철저한 조사를 수행할 필요는 없다. 인증인이 실체와 실체의 환경, 해당 준거기준, 실체의 내부통제시스템을 이해하면 정보의 적합한 원천을 식별하는 데 도움이 될 수 있다.
- A240. 일반적으로 인증인은 각각 개별적으로 고려되는 증거 항목들보다 여러 원천으로부터 입수된, 또는 서로 다른 성격을 가진 일관된 증거로부터 더 큰 확신을 얻는다. 또한 증거로 사용하려는 정보를 여러 원천으로부터 입수하거나 서로 다른 성격을 가진 정보를 입수하는 것은 증거로 사용하려는 정보의 개별 항목이 신뢰할 수 없음을 나타낼 수 있다. 예를 들어, 실체로부터 독립적인 원천에서 입수한 확인적 정보는 인증인이 경영진의 진술에서 얻는 확신을 높일 수 있다. 반대로, 한 원천에서 입수한 증거가 또 다른

원천에서 입수한 증거와 일치하지 않는 경우, 인증인은 불일치를 해결하기 위해 어떤 추가절차가 필요한지 결정한다.

#### 정보의 관련성 및 신뢰성 속성

A241. 증거의 질은 해당 증거의 근거가 되는 정보의 관련성 및 신뢰성에 따라 달라진다. 관련성 있고 신뢰할 수 있는 정보의 특정 속성이 해당 상황에 적용 가능한 것으로 간주되는지 여부와 그 정도는 전문가적 판단 사항이다.

#### 관련성

A242. 증거로 사용하려는 정보의 관련성에 대한 주요 속성은 절차의 목적과의 논리적 연관성 또는 관련성을 다룬다(합리적 확신업무에서는 테스트 대상이 되는 경영진주장이 포함됨). 정보가 절차의 목적을 충족하는 것과 얼마나 관련되어 있는지도 고려사항이 될 수 있다.

#### 신뢰성

A243. 증거로 사용하려는 정보의 신뢰성은 인증인이 이러한 정보에 의존할 수 있는 정도를 다룬다. 증거로 사용하려는 정보의 신뢰성 정도를 고려할 때 적용 가능할 수 있는 공통 속성에는 정보가 다음에 해당하는지 여부가 포함될 수 있다.

- (a) 정확함(오류가 없음)
- (b) 완전함(모든 해당 사건, 상황 및 환경을 반영함)
- (c) 진실함(진짜이고, 승인되었으며, 부적절하게 변경되지 않음)
- (d) 편의가 없음(의도적 편의와 비의도적 편의 모두 해당)
- (e) 믿을 수 있음(적격성과 역량을 갖춘 믿을 만한 원천으로부터 생성됨)

#### 관련성 및 신뢰성의 속성과 관련하여 인증인의 전문가적 판단에 영향을 미치는 요소

A244. 해당 상황에 적용 가능할 수 있는 신뢰성의 속성이 무엇인지를 비롯하여, 증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성에 대한 인증인의 전문가적 판단에 영향을 미칠 수 있는 요소는 다음을 포함한다.

- 해당 정보가 증거로 사용될 공시내용, 그리고 합리적 확신업무의 경우 경영진주장. 정보는 여러 공시내용과 관련이 있을 수 있다. 일부 정보는 특정 경영진주장과 관련이 있지만 다른 경영진주장과는 관련이 없을 수 있다.
- 해당 정보가 관련된 기간
- 해당 정보의 작성 및 유지에 대한 통제
- 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신업무의 경우) 또는 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확신업무의 경우)에 대한 인증인의 평가
- 해당 정보가 사용될 절차의 의도된 목적
- 절차의 의도된 목적을 고려할 때 필요한 해당 정보의 세부내용 수준. 예를 들어, 경영진이 사용하는 KPI 와 관련된 정보는 경영진주장 수준의 중요왜곡표시를

적발하기에 충분히 정확하지 않을 수 있으므로, 합리적 확신업무에서 인증인이 추가절차를 수행할 때 사용하기에 적절하지 않을 수 있다.

- 보고 대상이 무엇인지, 그리고 보고 대상을 어떻게 측정 또는 평가할 것인지에 대한 해당 준거기준 내 정확성 수준. 예를 들어, 해당 준거기준이 보다 세분화된 양적 공시를 요구하는 경우, 인증인은 정확성과 완전성의 속성을 중요한 요소로 고려할 수 있다.
- 해당 정보의 원천. 예를 들어, 정확성과 완전성은 일반적으로 실체의 정보시스템에서 내부적으로 생성된 정보(예: 추가절차 수행 시)에 적용 가능한 속성일 것이다. 실체 외부의 원천에서 입수된 정보의 경우, 인증인은 정보를 제공한 원천이 믿을 만한지를 비롯하여, 기타 신뢰성 속성들에 더 중점을 둘 수 있다.
- 보고 실체가 자신과 관계를 맺고 있는 외부 원천으로부터 입수된 정보에 영향을 미칠 수 있는 능력
- 외부 원천으로부터 입수된 정보의 관련성 및 신뢰성에 대한 이용자의 일반적인 시장 수용의 증거(예: 정보가 본질적으로 주관적인 경우, 덜 정확한 정보를 용인하는 것)

A245. 정보의 신뢰성, 특히 정확성, 완전성 및 진실성의 속성은 해당 상황에서 적용 가능하다고 판단되는 경우, 실체의 정보시스템을 통한 모든 처리 단계에 걸쳐 해당 정보의 무결성이 유지되었는지 여부에 따라 영향을 받을 수 있다. 예를 들어, 실체의 정보시스템은 지속가능성 정보의 무결성을 보호하고 유지하기 위한 일반적인 정보기술 통제를 포함할 수 있다.

A246. 증거로 사용하려는 정보의 원천은 해당 정보의 관련성 및 신뢰성에 대한 인증인의 평가의 성격과 범위에 영향을 미칠 수 있다. 또한 정보의 신뢰성에 대한 의구심이나 증거의 불일치와 같은 사항에 대한 인증인의 대응 방식에도 영향을 미칠 수 있다. 예를 들어, 정보가 공인된 국가 환경기구와 같이 평판이 좋은 외부 원천으로부터 입수된 경우, 해당 정보의 신뢰성을 고려하는 인증인의 직무수행이 광범위하지 않을 수 있다.

실체가 생성한 정보(문단 84 참조)

A247. 인증인이 신뢰할 수 있는 증거를 입수하기 위해서는, 절차 수행에 사용되는 실체가 생성한 정보가 충분히 완전하고 정확해야 한다. 이러한 정보의 정확성과 완전성에 대한 증거를 입수하는 것이 절차 자체의 필수적인 부분인 경우, 그러한 증거의 입수는 해당 정보에 적용되는 실제 절차와 동시에 수행될 수 있다. 일부 상황에서는 인증인이 해당 정보의 작성 및 유지에 대한 통제를 테스트함으로써 이러한 정보의 정확성과 완전성에 대한 증거를 입수했을 수 있다. 그러나 또 다른 상황에서는 인증인이 추가절차가 필요하다고 판단할 수도 있다.

A248. 경우에 따라, 인증인은 실체가 생성한 정보를 다른 목적으로 사용하려고 할 수 있다. 예를 들어, 인증인은 실체의 물 또는 에너지 소비에 대한 분석적 절차의 목적으로 실체의 생산번호를 사용하거나, 내부감사기능의 보고서 등 모니터링 활동을 위해 생성된 실체의 정보를 사용하고자 할 수 있다. 이러한 경우, 입수된 증거의 적합성은 해당 정보가 인증인의 목적에 맞게 충분히 정확한지 또는 세부적인지 여부에 따라 영향을 받는다.

예를 들어, 경영진이 사용하는 성과 지표는 중요왜곡표시를 적발하기에 충분히 정확하지 않을 수 있다.

경영진측 전문가가 수행한 업무(문단 85 참조)

A249. 경영진측 전문가가 작성한, 증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성을 평가할 때 참고할 사항은 다음과 같다.

- (a) 해당 전문가의 적격성과 역량은 인증인이 신뢰성의 속성을 고려하는 데 영향을 미칠 수 있다. 정보를 제공하는 원천의 신뢰성은 증거로 사용하려는 정보의 신뢰성 정도에 영향을 미친다.
- (b) 해당 전문가의 객관성은 인증인이 편향성의 속성을 고려하는 데 영향을 미칠 수 있다. 이기적위협, 변호위협, 유착위협, 자기검토위협, 압력위협 등 경영진측 전문가의 객관성을 위협할 수 있는 다양한 상황이 경영진측 전문가의 전문가적 판단에 영향을 미칠 수 있다. 증거로 사용하려는 정보의 편향성 또한 정보의 신뢰성 정도에 영향을 미친다. 경우에 따라, 경영진이 경영진측 전문가의 전문가적 판단에 영향을 미칠 수 있으므로, 경영진측 전문가가 작성한 정보가 편향될 여지가 있을 수 있다.

적격성과 역량(문단 85(a) 참조)

A250. 적격성은 경영진측 전문가의 전문분야 및 전문성 수준과 관련이 있다. 경영진측 전문가가 적절한 적격성을 갖추고 있는지 여부에 영향을 미칠 수 있는 요소에는 다음이 포함된다.

- 전문가의 업무가 기술 성능 표준이나 기타 전문직 또는 산업 요구사항(예: 전문직 단체 또는 산업 협회의 윤리기준 및 기타 회원 요구사항, 라이선스 기관의 승인기준, 법규의 요구사항)의 적용을 받는지 여부
- 경영진측 전문가의 업무가 사용될 사안, 그리고 전문가가 특정 전문분야에 대한 전문성을 포함하여 해당 사안에 적용할 수 있는 적절한 수준의 전문성을 갖추고 있는지 여부
- 관련 지속가능성인증대상에 대한 경영진측 전문가의 적격성(예: 해당 준거기준에 부합하는 가정 및 방법(해당하는 경우 모델 포함)에 대한 지식)

A251. 역량은 해당 상황에서 적격성을 발휘할 수 있는 경영진측 전문가의 능력과 관련이 있다. 역량에 영향을 미칠 수 있는 요소에는 지리적 위치와 시간 및 자원의 가용성이 포함될 수 있다.

경영진측 전문가가 수행한 업무에 대한 이해(문단 85(b) 참조)

A252. 경영진측 전문가가 수행한 업무에 대한 인증인의 이해와 관련된 사항에는 다음이 포함될 수 있다.

- 관련 전문분야
- 경영진측 전문가가 수행한 업무의 성격, 범위, 목적
- 정보의 작성에 적용되는 전문직 기준이나 기타 기준 및 법규의 요구사항이 있는지 여부

- 다음을 포함하여, 경영진측 전문가가 정보를 작성한 방법
  - 경영진측 전문가가 사용한 가정과 방법, 그리고 이러한 가정과 방법이 해당 전문가의 분야에서 일반적으로 인정되며 해당 준거기준 및 지속가능성인증대상의 맥락에서 적합한지 여부
  - 경영진측 전문가가 사용한 기초 정보
  - 해당 전문가의 발견사항 또는 결론의 관련성과 타당성 및 기타 증거와의 일관성

경영진이 경영진측 전문가가 작성한 정보를 어떻게 지속가능성 정보 작성에 사용하였는지 이해(문단 85(c) 참조)

A253. 경영진이 경영진측 전문가가 작성한 정보를 어떻게 지속가능성 정보 작성에 사용하였는지 이해하는 것은 다음 사항들을 이해하는 것을 포함할 수 있다.

- (a) 경영진이 경영진측 전문가가 작성한 정보의 적절성을 고려한 방식
- (b) 경영진이 경영진측 전문가가 작성한 정보에 적용한 수정사항

A254. 이러한 이해는 인증인이 다음을 수행하는 데 도움이 될 수 있다.

- (a) 증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성을 평가함
- (b) 전문가의 발견사항이나 결론이 지속가능성 정보에 적절히 반영되었는지 여부를 이해함. 예를 들어 제공된 정보가 너무 일반적이며 실제 특유의 상황을 반영하기 위해 조정이 필요한 경우 등, 상황에 따라 경영진이 경영진측 전문가가 작성한 정보를 수정할 필요가 있을 수 있다. 경영진의 수정으로 인해 편의가 발생할 수 있고, 또는 경영진이 해당 정보를 조정 또는 수정할 적절한 적격성과 역량이 없을 수 있으며, 이에 따라 정보가 부정확하거나 불완전하거나 신뢰성이 결여될 수 있다.

*증거로 사용하려는 정보의 관련성 및 신뢰성에 대한 의구심(문단 86~87 참조)*

A255. 인증인은 달리 믿을 만한 이유가 없는 한, 기록과 문서들이 진실하다고 인정할 수 있다. 인증인이 문서가 진실하지 않거나, 문서 내의 문구가 변경되었음에도 불구하고 인증인에게 공개되지 않았다고 믿을 만한 상황을 식별하는 경우, 다음과 같은 추가 조사 절차를 수행할 수 있다.

- (a) 제 3 자에게 직접 조회
- (b) 문서의 진실성을 평가하기 위해 전문가의 업무를 활용

A256. 증거로 사용하려는 정보의 신뢰성에 대한 의구심을 불러일으킬 수 있는 요소나 상황에는 다음이 포함된다.

- 정보의 진위 여부 등 정보의 관련성과 신뢰성을 평가할 수 없는 경우
- 인증업무 중 식별된 왜곡표시
- 인증인이 식별한 내부통제의 미비점(특히 내부통제에 유의적 미비점이 있는 경우)
- 모집단에 대해 수행된 절차에서 예상보다 높은 비율의 이탈이 발생하는 경우

- 증거로 사용하려는 정보가 기타정보 또는 증거와 불일치하는 경우
- A257. 증거로 사용하려는 정보의 관련성은 정보가 관련된 기간의 영향을 받을 수 있다. 예를 들어, 이러한 정보의 관련성은 시간의 경과에 따라, 또는 새로운 정보의 식별과 같은 사건이나 상황으로 인해 변경될 수 있다. 이러한 상황은 인증인이 증거로 사용하려는 최초 정보의 관련성을 부정하거나 의심하게 만드는 대체 원천 또는 더 신뢰할 수 있는 원천의 정보를 식별하는 경우 발생할 수 있다.
- A258. 정보의 신뢰성에 대한 의구심 또는 부정 가능성의 징후가 있는 경우, 본 지속가능성인증기준에 따라 인증인은 추가 조사를 수행하고, 해당 사안을 해결하기 위해 절차에서 무엇을 수정하거나 추가해야 하는지 판단하여야 한다. 경영진이 제공한 정보의 신뢰성에 대한 의구심은 부정 위험을 나타낼 수 있다.

## 계획

### 계획 수립 활동(문단 88~89 참조)

- A259. 적절한 계획은 다음을 수행하는 데 도움이 된다.
- 중요한 업무 영역에 적절한 주의를 기울임
  - 잠재적인 문제점을 적시에 파악하고, 업무가 효과적이고 효율적인 방식으로 수행되도록 적절하게 조직화하고 관리함
  - 업무를 업무팀원들에게 적절히 배정하고, 업무팀원들에 대한 지휘 및 감독, 그리고 이들의 업무에 대한 검토를 용이하게 함
  - 해당 사항이 있는 경우, 타 인증인 및 전문가가 수행한 업무를 조율함
- A260. 계획은 업무수행리더, 기타 주요 업무팀원, 인증인측 주요 외부전문가가 다음을 개발하는 것을 포함한다.
- (a) 인증업무의 범위, 시기, 방향에 대한 전반적인 전략
  - (b) 수행할 절차의 성격, 시기, 범위에 대한 세부적인 접근방법과 해당 절차를 선택한 이유로 구성된 업무 계획
- A261. 수용 및 유지 절차에서 입수된 정보는 업무수행리더가 업무를 계획하고 수행하는 데 도움이 될 수 있다. 이러한 정보에는 다음이 포함될 수 있다.
- 실체의 규모, 복잡성 및 성격에 대한 정보(실체가 속한 산업 및 해당 준거기준 포함)
  - 실체의 보고일정(예: 중간단계, 최종단계)
  - 인증업무가 단일 실체를 넘어서는 지속가능성 정보와 관련된 경우(예: 그룹), 해당 실체와 조직경계 내 기타 실체 간 통제관계의 성격 및 범위, 그리고 보고범위 내 기타 실체와의 관계의 성격 및 범위
  - 실체를 대상으로 업무팀이 수행한 다른 업무에서 입수된 관련 지식

- 과거 인증업무 이후, 필요한 자원의 성격에 영향을 미칠 수 있는 변화가 실체 또는 실체가 속한 산업에 있었는지 여부, 그리고 업무팀의 업무가 지휘, 감독 및 검토되는 방식
- A262. 계획 수립 활동의 성격과 범위는 지속가능성인증대상과 해당 준거기준의 복잡성 등 업무상황에 따라 달라진다. 이와 관련하여 고려할 수 있는 사항의 예는 다음과 같다.
- 실체 및 실체가 수행하는 활동의 특성
  - 업무가 제한적 확산업무인지, 합리적 확산업무인지, 두 가지의 조합인지 여부
  - 공시의 성격
  - 경영진이나 지배기구의 필수 커뮤니케이션의 예상 시기와 성격
  - 보고범위
  - 실체 및 실체의 환경에 대한 인증인의 이해(공시내용이 중요하게 왜곡표시될 수 있는 위험 포함)
  - 의도된 이용자 및 이들의 정보 요구
  - 부정 위험이 업무와 관련된 정도
  - 업무를 수행하기 위해 필요한 자원의 성격, 시기, 범위(예: 전문가 개입의 성격 및 범위를 포함하는 전문성 요구사항)
  - 실체에 내부감사기능이 있는 경우, 내부감사기능이 업무에 미치는 영향
- A263. 인증인은 업무상황에 대한 사전 지식을 입수하고 업무의 범위를 결정할 때, 또는 업무의 수행과 관리를 원활하게 하기 위해(예: 계획된 절차 중 일부를 실체의 구성원이 수행한 업무에 맞춰 조정하기 위해) 계획의 요소들을 실체와 논의하기로 결정할 수 있다. 이 같은 논의는 종종 이루어지지만, 업무에 대한 접근방식은 여전히 인증인의 책임이다. 업무에 대한 접근방식을 논의할 때에는 업무의 효과를 저해하지 않도록 주의가 필요하다. 예를 들어, 세부적인 절차의 성격과 시기를 실체와 논의하는 것은 절차를 지나치게 예측 가능하게 만들어 업무의 효과를 저해할 수 있다.
- A264. 계획 수립은 별개의 단계가 아니라 업무 전반에 걸친 지속적이고 반복적인 과정이다. 인증인은 예측하지 못한 사건들, 관련 여건의 변화 또는 입수한 증거의 결과에 따라 업무에 대한 접근방식을 수정할 수 있으며, 그 결과 절차의 성격, 시기, 범위에 대한 계획도 수정할 수 있다.

확장성(문단 88 참조)

- A265. 덜 복잡한 업무의 경우, 업무수행리더(단독 인증인일 수 있음) 또는 매우 소규모의 업무팀이 업무 전체를 수행할 수 있다. 업무팀의 규모가 작을수록 팀원간의 협력과 커뮤니케이션이 더 용이하다. 이러한 경우에는 업무에 대한 접근방식을 수립하는 것이 복잡하거나 시간이 많이 드는 활동일 필요는 없으며, 이는 실체의 규모, 지속가능성인증대상 및 해당 준거기준을 포함한 업무의 복잡성, 인증업무의 범위, 업무팀의 규모에 따라 달라진다. 예를 들어 계속업무의 경우, 전기 업무 종료 시에 조서의

검토와 업무에서 식별되어 부각된 쟁점들을 근거로 작성되었으며 당기에 적절한 당사자들과의 토의에 기초하여 갱신된 간략한 비망록은, 당기 업무의 업무전략으로 적합할 수 있다.

계획된 절차의 성격, 시기, 범위(문단 89 참조)

A266. 인증인은 충분하고 적합한 증거를 입수하기 위해 인증절차를 계획하고 수행하기 위한 적절한 접근방식을 식별할 때 전문가적 판단을 사용한다. 인증인은 실체가 보고 목적으로 지속가능성 정보를 세분화하거나 집계하는 방식(즉, 경영진이 표시 목적으로 정보를 그룹화한 방식)을 이해하면 인증업무를 계획하는 데 도움이 될 수 있다. 이러한 측면에서 관련될 수 있는 사항에는 다음이 포함된다.

- 해당 준거기준이 지속가능성 정보를 어떻게 표시해야 하는지, 그리고 실체가 이러한 준거기준을 어떻게 적용했는지를 다루는지 여부. 해당 준거기준이 항상 필요한 집계 또는 세분화 수준을 자세히 명시하는 것은 아니다. 그러나 준거기준은 특정 상황에 적합한 집계 또는 세분화 수준을 결정하기 위한 원칙을 포함할 수 있다. 예를 들어, 생물다양성 가치가 높은 지역에 위치한 사업장의 경우, 해당 준거기준은 실체가 이러한 사업장의 지리적 위치만 보고하도록 요구할 수 있다. 다른 상황에서는 해당 준거기준이 사업장 규모 및 상대적 인근 지역으로 더 세분화하여 정보를 보고하도록 요구할 수 있다.
- 지속가능성 정보의 작성과 관련된 실체의 보고 목적 및 정책(지속가능성 정보의 분류 및 표시에 관한 정책 포함)
- 실체의 보고범위(공시가 보고범위 내 하나 이상의 실체와 관련되어 있는지 여부 포함)
- 지속가능성 정보가 다음에 해당하는 정도
  - 공통의 정보시스템 또는 통제를 사용하여 처리되는 정도
  - 공통의 측정단위를 사용하는 정도
- 지속가능성 정보가 경영진이나 지배기구에 내부적으로 커뮤니케이션되는 방식
- 공시가 유사하거나 상호 연관된 주제, 주제의 측면 또는 특성과 관련되어 있는지 여부(문단 A269 참조)
- 실체의 동종 업계에서 지속가능성 정보를 표시하는 방식

A267. 인증인은 경영진이 표시 목적으로 지속가능성 정보를 집계 또는 세분화하는 방식이 업무에 가장 적합한 접근방식이라고 판단할 수 있다. 또한 인증인은 지속가능성 정보를 다르게 그룹화하는 것이 업무를 보다 효과적이고 효율적으로 계획하고 수행하기 위한 목적에 더 적합할 수 있다고 판단할 수도 있다. 인증인의 판단과 관련될 수 있는 요소에는 다음이 포함될 수 있다.

- 업무의 범위(업무가 보고된 지속가능성 정보의 전부를 다루는지, 또는 일부만을 다루는지 포함)

- 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신의 경우) 또는 중요왜곡표시위험(합리적 확신의 경우)에 대한 사전적 기대치
- 공통 통제의 성격 및 범위. 예를 들어, 실체의 자체 활동에서 발생하는 폐기물은 동일한 IT 시스템을 사용하여 기록되며 그룹의 모든 실체 또는 사업부에 걸쳐 공통의 통제가 실행된다.

A268. 중요성에 대한 인증인의 판단은 의도된 이용자의 정보 요구를 고려한다. 문단 91 에 따라 중요성을 고려하거나 결정할 때, 인증인은 의도된 이용자에게 중요할 수 있는 공시를 고려할 수 있다. 인증인의 위험절차는 중요왜곡표시가 발생할 수 있는 공시를 식별(제한적 확신의 경우)하거나 공시에 대한 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가(합리적 확신의 경우)하기 위해 설계되고 수행된다. 따라서 중요성에 대한 판단, 그리고 잠재적 왜곡표시의 성격 및 가능성에 대한 판단은 업무의 계획 및 수행을 위해 지속가능성 정보가 그룹화되는 방식을 비롯한 인증인의 접근방식과 관련이 있다.

A269. 인증인은 인증업무를 계획하고 수행하기 위해 다양한 방식으로 지속가능성 정보를 그룹화할 수 있다.

예시:

- 주제별로 그룹화: 기후에 관한 모든 공시, 노동 관행에 관한 모든 공시
- 주제의 측면별로 그룹화: 위험 및 기회와 관련된 모든 공시(주제와 무관), 타겟과 관련된 모든 공시
- 주제 및 주제의 측면별로 그룹화: 기후 목표와 관련된 모든 공시, 기후 시나리오 분석과 관련된 모든 공시
- 특성별로 그룹화: 질적인 모든 공시, 미래예측적인 모든 공시, 역사적인 모든 공시
- 각 주제의 측면의 특성별로 그룹화: 판단적인 타겟과 관련된 모든 공시, 역사적인 타겟과 관련된 모든 공시

중요성(문단 91~92 참조)

A270. 중요성에 대한 인증인의 고려 또는 결정은 해당하는 경우 위험절차를 수행하고, 추가절차의 성격, 시기, 범위를 결정하고, 지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 없는지 여부를 결정할 때 관련이 있다. 중요성에 대한 전문가적 판단은 주변 상황에 비추어 이루어지지만, 확신 수준의 영향을 받지 않는다. 즉, 의도된 이용자와 목적이 동일한 경우, 중요성은 의도된 이용자의 정보 요구에 기반하므로 합리적 확신업무에 대한 중요성은 제한적 확신업무에 대한 중요성과 동일하다.

A271. 중요성의 개념은 일반적으로 다음과 같은 원칙을 포함한다.

- (a) 지속가능성 정보의 의도된 이용자에게 중요한 사항에 대한 판단은 의도된 이용자 집단의 공통적인 정보 요구에 대한 고려를 기반으로 한다.

(b) 누락을 포함한 왜곡표시가 개별적으로 또는 집합적으로 지속가능성 정보를 근거로 한 의도된 이용자의 의사결정에 영향을 미칠 것이라고 합리적으로 예상되는 경우, 그러한 왜곡표시는 중요한 것으로 간주된다.

A272. 중요성은 전문가적 판단 사항이며, 의도된 이용자 집단의 공통적인 정보 요구에 대한 인증인의 인식으로부터 영향을 받는다. 이러한 맥락에서, 인증인이 의도된 이용자에 대하여 다음과 같이 가정하는 것은 합리적이다.

(a) 지속가능성인증대상에 대한 합리적인 지식을 보유하고 있고, 합리적인 주의를 기울여 지속가능성 정보를 연구할 의향이 있다.

(b) 지속가능성 정보가 적절한 중요성 수준에서 작성되고 인증된다는 것을 이해하며, 해당 준거기준에 포함된 중요성 개념을 이해한다.

(c) 지속가능성인증대상의 측정과 평가에 내재적 불확실성이 포함되어 있음을 이해한다.

(d) 지속가능성 정보를 전체로 고려하고 이에 근거하여 합리적인 의사결정을 내린다.

개별 이용자의 정보 요구는 매우 다양할 수 있으므로, 업무가 특정 이용자의 특정 정보 요구를 충족시키기 위하여 설계된 것이 아니라면, 왜곡표시가 특정 개별 이용자에게 미칠 수 있는 영향은 고려하지 않는다.

A273. 해당 준거기준에는 실체가 이용자와 관련된 정보를 식별하는 데 도움이 되는 원칙이 포함될 수 있으며, 여기에는 중요성을 지칭하는 용어가 포함될 수 있다. 해당 준거기준에 이러한 원칙이나 용어가 있는 경우, 이는 인증인이 업무의 중요성을 고려하거나 결정할 때 참조할 수 있는 준거체계를 제공할 수 있다. 그러나, 종종 “보고 주제 식별 절차”, “중요성 평가” 또는 “중요성 절차”로 불리는, 보고할 지속가능성인증대상을 결정하기 위해 실체가 적용하는 절차는 경영진이 의도된 이용자와 관련될 수 있는 주제 및 주제의 측면을 결정하는 것과 관련이 있다.

A274. 실체가 실체의 재무성과에 영향을 미치는 보고 주제를 식별하는 해당 준거기준을 사용하는 경우, 중요성 고려사항은 “재무적 중요성”이라 지칭할 수 있다. 이 경우, 재무적 중요성은 재무적 용어의 맥락에서 설정되며, 의도된 이용자는 부채 및 자본의 현재 및 미래 제공자일 가능성이 높다. 실체가 환경, 사회, 경제 또는 문화에 미치는 실체의 영향과 관련된 보고 주제를 식별하는 해당 준거기준을 사용하는 경우, 중요성 고려사항은 “영향 중요성”이라 지칭할 수 있다. 이 경우, 중요성은 영향의 성격과 규모에 따라 고려되며, 더 광범위한 의도된 이용자 집단과 관련될 수 있다(문단 A180 참조). 해당 준거기준이 실체에 대한 재무적 영향과 환경, 사회, 경제 또는 문화에 대한 실체의 영향을 모두 언급하는 경우, 이는 “이중 중요성”이라 지칭할 수 있다.

예시:

이 기업은 의료 및 소비재를 포함하는 다양한 산업에서 전 세계적으로 사업을 운영하고 있다. 이 기업은 외부 컨설팅 회사에 의뢰하여 자사의 지속가능성 전략과 관련된 이해관계자의 관점에 대한 데이터를 수집하였다. 이 기업은 먼저 “고객, 공급업체, 비영리단체, 기업/민간 부문, 학계, 컨설턴트, 정부, 미디어, 금융, 무역협회,

싱크탱크” 등 가장 관련성 높은 이해관계자 집단을 식별하기 위한 접근방식을 취했다. 그런 다음 자사의 지속가능성 전략이 사람, 더 광범위한 커뮤니티, 환경에 어떤 영향을 미쳤는지에 대한 직접적인 피드백을 얻었다. 데이터를 수집한 후, 이를 분석하여 설문조사 응답자들이 중요하게 여긴 이슈가 무엇인지 파악하고 해당 분야에 대한 보고서를 작성했다.

- A275. 경영진의 “중요성 절차”는 인증인이 고려하거나 결정하는 중요성과는 다르다. 인증인은 증거를 입수하기 위한 접근방식을 결정할 때, 그리고 인증업무의 범위 내에 있는 지속가능성 정보의 식별된 왜곡표시를 평가할 때 중요성을 고려하거나 결정한다. 그 결과, 실체가 고려하는 질적 요소와 인증인이 고려하는 질적 요소는 서로 중복될 수는 있지만 반드시 동일할 필요는 없다. 양적 공시의 경우, 인증인과 실체가 반드시 동일한 중요성 한계치에 도달하는 것은 아니다.
- A276. 중요성은 인증업무의 범위 내에 있는 지속가능성 정보와 관련이 있다. 따라서 업무가 지속가능성 정보의 전부가 아닌 일부를 다루는 경우, 중요성은 인증업무 범위 내의 지속가능성 정보에 대해서만 고려된다.
- A277. 모든 공시에 동일한 중요성 고려사항이 적용되는 것은 아니다. 일반적으로 중요성은 공시마다 다르게 고려되거나 결정된다. 서로 다른 공시의 경우, 의도된 이용자가 동일하더라도 정보 요구는 서로 다를 수 있고, 왜곡표시에 대한 용인 수준이 다를 수 있으며, 공시가 서로 다른 측정 단위를 사용해 표현될 수 있다. 질적 요소를 고려하면 인증인이 의도된 이용자에게 더 유의적일 수 있는 공시를 식별하는 데 도움이 될 수 있다. 예를 들어, 식품 또는 의약품 생산 시 안전 기준에 미달하는 것이 비위험 일반폐기물을 재활용하지 않는 것보다 신체에 더 심각한 결과를 초래할 수 있으므로, 비위험 일반폐기물의 재활용에 관한 정보보다 식품 또는 의약품 안전에 관한 정보를 더 중요하게 생각할 수 있다. 따라서 의도된 이용자는 비위험 일반폐기물의 재활용에 관한 정보보다 식품 또는 의약품 안전에 관한 정보의 왜곡표시에 대하여 용인 수준이 낮을 수 있다.

*질적 중요성 고려사항*(문단 91(a) 참조)

- A278. 인증인이 질적 공시에 대한 중요성을 고려할 때 관련될 수 있는 요소의 예는 다음과 같다.
- 지속가능성인증대상의 영향을 받는 사람 또는 실체의 수, 그리고 그 영향의 심각성. 예를 들어, 유해폐기물 유출은 소수의 사람들에게 영향을 미칠 수 있지만, 그 유출의 영향은 환경에 심각한 악영향을 미칠 수 있다.
  - 다양한 성과지표를 포함한 보고서와 같이, 다양한 주제와 주제의 측면 간 상호작용 및 상대적 중요성
  - 해당 준거기준이 지속가능성 정보를 여러 방법으로 표시할 수 있도록 허용하는 경우, 지속가능성 정보를 표시하는 형식

- 잠재적 왜곡표시의 성격 및 이것이 중요한 것으로 간주되는 경우. 예를 들어, 지속가능성 정보가 “절차가 존재한다”라는, 또는 “통제가 효과적이다”라는 진술인 경우, 관찰된 통제이탈의 성격
- 잠재적 왜곡표시가 법규 준수에 영향을 미칠 수 있는지 여부(예상 목표 또는 결과를 달성하도록 경영진이 받는 동기나 압력이 있는지 여부 포함). 예를 들어, 인증인은 잠재적 왜곡표시가 실체가 탄소세를 납부해야 하는 한계치에 영향을 미친 경우 이를 중요한 것으로 간주할 수 있다.
- 의도된 이용자의 정보 요구와 관련된 사항에 대하여, 의도된 이용자에게 커뮤니케이션하여 널리 알려져 있는 내용에 대한 인증인의 이해를 바탕으로 할 때 잠재적 왜곡표시가 유의적인지 여부(예: 목표나 타겟의 예상 결과와 관련하여, 잠재적 왜곡표시가 실체의 해당 목표 또는 타겟 달성에 영향을 미치는 정도)
- 지속가능성인증대상이 정부 프로그램이거나 공공부문 실체인 경우, 프로그램이나 실체의 특정 측면이 프로그램이나 실체의 성격, 가시성 및 민감도와 관련하여 유의적인지 여부
- 해당 준거기준이 영향과 관련된 실사의 개념을 포함하는 경우, 이러한 영향의 성격 및 범위. 예를 들어, 인증인은 실체의 공시가 부정적 영향을 방지하거나 완화하기 위해 실행된 조치를 누락 또는 왜곡했는지 혹은 추가적인 부정적 영향을 무시했는지 여부, 또는 부정적 영향을 방지하거나 완화하기 위한 실체의 조치가 효과적이었는지 여부를 고려할 수 있다.
- 서술적 공시의 경우, 설명의 세부내용 수준 또는 사안을 설명하는 데 사용된 단어의 전반적 어조가 지속가능성 정보의 이용자로부터 오해를 불러일으킬 수 있는지 여부
- 정보의 표시가 해당 정보에 대한 이용자의 인식에 영향을 미치는 방식. 예를 들어, 경영진이 그래프, 도표 또는 이미지의 형태로 공시내용을 표시하는 경우, 중요성 고려사항은 그래프의 x 축과 y 축에 서로 다른 눈금을 사용하는 것이 중요하게 왜곡표시되었거나 오해의 소지가 있는 정보를 산출할 수 있는지 여부를 포함할 수 있다.

양적 중요성 고려사항(문단 91(b) 참조)

- A279. 양적 요소는 다음 중 하나에 해당하는 공시에 대한 왜곡표시의 상대적인 규모와 관련이 있다.
- (a) 수치로 표현됨
  - (b) 다른 방식으로 수치와 관련됨(예: 지속가능성 정보가 “통제가 효과적이다”라는 진술인 경우, 관찰된 통제이탈의 개수는 관련성 있는 양적 요소일 수 있음)
- A280. 양적 공시(예: 수치로 표현된 KPI)의 경우, 중요성은 보고된 지표 또는 선택된 공시 관련 기준에 백분율을 적용하여 결정될 수 있다. 해당 준거기준이 중요성에 대한 백분율 한계치를 지정하는 경우, 이는 인증인이 해당 공시의 중요성을 결정할 때 참조할 수 있는 준거체계를 제공할 수 있다.

한도치의 예시는 지역사회 프로젝트에 대한 투자의 x%(시간 또는 금액 기준), 소비한 에너지의 y%(킬로와트시 기준), 복원된 토지의 z%(헥타르 기준)를 포함할 수 있다.

A281. 해당 준거기준이 과거 비용 재무정보의 공시를 요구할 수 있다. 예를 들어, 보고 대상 주제에는 지역사회 투자, 교육 지출, 국가별 세금이 포함될 수 있다. 이러한 주제들은 실체의 재무제표에도 보고될 수 있다. 인증인 또는 타 인증인이 이러한 재무제표를 감사하도록 고용될 수 있다. 이와 같은 공시의 측면에 사용되는 중요성은 실체의 재무제표 감사에 사용되는 중요성과 동일할 필요는 없다.

*업무 진행 과정에서 중요성의 재고려(문단 91 참조)*

A282. 중요성은 인증업무 도중의 상황 변화(예: 실체의 주요 사업부문의 처분), 새로운 정보, 또는 절차 수행 결과 실체 및 실체의 운영에 대한 인증인의 이해의 변화로 인해 재고려될 수 있다. 예를 들어, 고객의 건강 및 안전에 미치는 영향을 개선하기 위해 해당 영향을 평가하는 유의적 제품 범주의 비율이 계획 시 예상했던 것과 상당히 다를 가능성이 있다는 점이 업무 중 명백해질 수 있다. 업무 중 인증인이 다른 중요성이 적합하다는 결론을 내리는 경우, 추가절차의 성격, 시기, 범위를 수정해야 할 수 있다. 하는 것이 필요할 수 있다.

*수행중요성(문단 92 참조)*

A283. 수행중요성은 인증업무의 여러 단계에서 사용될 수 있다. 예를 들어, 수행중요성은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신업무의 경우)하거나 공시에 대한 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가(합리적 확신업무의 경우)하고, 추가절차의 성격, 시기, 범위를 결정하는 데 유용할 수 있다.

A284. 양적 공시의 경우, 개별적으로 중요한 왜곡표시만을 발견하기 위한 목적으로 업무를 계획하면 미수정왜곡표시와 미발견왜곡표시의 합계가 중요성을 초과할 확률인 합산 위험을 간과하게 된다. 합산 위험은 경영진이 해당 준거기준을 적용하기 위해, 또는 인증인이 인증절차를 설계하고 수행하기 위해 지속가능성 정보를 세분화할 수 있기 때문에 발생한다. 따라서 절차의 성격, 시기, 범위를 결정할 때 인증인이 다음을 고려하는 것이 적절할 수 있다.

- (a) 합산 위험을 적절히 낮은 수준으로 줄이기 위해 양적 공시에 대한 수행중요성을 설정하는 것을 고려함
- (b) 어떠한 유형의 오류나 누락이 다른 왜곡표시와 합산될 경우 잠재적으로 중요왜곡표시에 해당할지 고려함

A285. 수행중요성은 단지 왜곡표시의 유의성에 영향을 미치는 질적 요소로 인해 중요할 수 있는 왜곡표시는 다루지 않는다. 그러나 가능한 범위 내에서 단지 질적 요소로 인해 중요한 왜곡표시의 식별 가능성을 높이기 위한 절차를 설계하는 것도 인증인이 합산 위험을 해결하는 데 도움이 될 수 있다.

## **위험절차**

*위험절차의 설계 및 수행(문단 94L~96 참조)*

- A286. 위험절차는 반복적이고 역동적인 과정의 일부이다. 초기에는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확산업무의 경우) 또는 중요왜곡표시위험(합리적 확산업무의 경우)에 대한 기대치가 수립될 수 있으며, 이는 인증인이 업무를 진행하는 과정에서, 또는 새로운 정보를 입수할 경우 더욱 구체화될 수 있다. 위험절차 자체만으로는 인증결론의 근거가 되는 충분하고 적합한 증거를 제공하지 않는다.
- A287. 위험절차의 성격과 범위는 실체의 성격과 상황(예: 실체의 정책이나 절차의 형식, 과정 및 시스템), 지속가능성인증대상의 성격과 복잡성, 중요왜곡표시를 발생시킬 수 있는 사건이나 상황의 특성에 따라 달라진다. 인증인은 전문가적 판단을 사용하여, 본 지속가능성인증기준의 요구사항을 충족하기 위해 수행될 위험절차의 성격과 범위를 결정하며, 이 때 그 성격과 범위는 필요한 확산 수준에 적합하도록 한다. 인증인에게 요구되는 이해의 깊이는 실체를 경영하는 경영진이 가진 이해의 깊이보다 얕다.
- A288. 인증인이 수행하는 위험절차의 유형에는 다음이 포함될 수 있다.
- (a) 경영진, 내부감사기능 내의 적절한 개인(해당 기능이 존재하는 경우), 그리고 인증인의 판단에 따라 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확산업무의 경우) 또는 중요왜곡표시위험(합리적 확산업무의 경우)을 식별하는 데 도움이 될 수 있는 정보를 보유하고 있는 실체 내 다른 사람에게 질문함
  - (b) 분석적 절차
  - (c) 관찰 및 검사
- A289. 위험절차를 설계하고 수행하려면 다음과 같은 다양한 원천에서 증거를 입수해야 할 수 있다.
- (a) 경영진, 지배기구 및 실체의 기타 주요 구성원(지속가능성 정보와 관련된 부서(예: 인사부)에서 근무하는 실체 내 구성원 또는 내부감사인을 포함할 수 있음)과의 상호작용
  - (b) 규제기관과 같은 특정 외부 당사자(직접적 또는 간접적으로 증거를 입수함)
  - (c) 실체 및 실체가 속한 산업에 대한 공개적으로 이용 가능한 정보(예: 실체가 발행한 보도자료, 분석가 또는 투자자 그룹 회의용 자료, 분석가 보고서, 지속가능성 영향에 대한 정보)
- A290L. 드문 경우이지만, 인증인의 위험절차가 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하지 못할 수 있다. 이러한 공시가 식별되었는지 여부와 관계없이, 인증인은 유의미한 수준의 확산을 얻기 위해 절차를 설계하고 수행한다. 이러한 경우, 인증인은 추가적인 위험절차를 수행하거나, 지속가능성 정보에 중요한 공시에 대한 추가절차를 설계 및 수행할 수 있다.
- A291. 인증인은 위험절차와 동시에 추가절차를 수행하는 것이 효율적인 경우, 추가절차를 함께 수행할 수 있다.

예시:

- 제한적 확산업무에서, 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 데 도움이 되는 증거는 해당 사항이 지속가능성 정보의 중요왜곡표시를 야기하지 않을 것이라는 인증인의 결론을 뒷받침할 수도 있다.
- 합리적 확산업무에서, 중요왜곡표시위험의 식별과 평가에 도움이 되는 증거는 통제의 운영 효과를 평가하는 데에도 도움이 될 수 있다.

업무 수용 및 유지 절차로부터 입수된 정보 고려(문단 95 참조)

A292. 문단 69 에 따라 인증인은 업무의 전제조건이 존재하는지 여부를 결정하기 위한 적절한 근거를 제공하기 위해 업무상황에 대한 사전 지식을 입수하여야 한다. 이러한 사전 지식은 일반적으로 문단 94L 및 94R 의 요구사항을 충족하기에 충분하지 않지만, 필요한 이해를 뒷받침하는 중요한 증거를 제공할 수 있다. 예를 들어, 인증인은 업무를 수용할 때 해당 준거기준에 대한 광범위한 이해를 이미 확보했을 수 있으며 위험절차의 수행을 목적으로 이러한 이해를 보완할 수 있다. 인증인이 이해를 얻기 위해 고려할 수 있는 정보에는 다음이 포함된다.

- (a) 해당하는 경우, 재무제표 감사 또는 특정 사항의 검증(예: 실체 내 주요 사업과 관련한 물 소비량 검증) 등 업무수행리더가 실체를 대상으로 수행한 기타 업무
- (b) 실체에 대한 과거 경험(이러한 정보가 당기 업무를 위한 증거로서 여전히 관련성이 있고 신뢰 가능한 경우)

업무팀 토의(문단 96 참조)

A293. 업무수행리더와 기타 주요 업무팀원 및 주요 인증인측 외부전문가 간의 토론은 다음과 같이 도움이 될 수 있다.

- 업무수행리더를 포함한 더 숙련된 업무팀원들이 실체에 관한 지식을 바탕으로 자신의 통찰력을 공유할 수 있도록 기회를 제공한다. 정보의 공유는 모든 업무팀원의 이해도 향상에 기여한다.
- 업무팀원들이 지속가능성 정보가 부정 또는 오류로 인해 어떻게, 어디서 왜곡표시될 수 있는지에 대한 정보를 교환할 수 있도록 한다.
- 업무팀이 업무를 계획하고 수행하는 것을 지원한다.

A294. 단독 인증인과 같이 한 개인이 업무를 수행하는 경우, 그럼에도 불구하고 문단 96 에 언급된 사항들을 고려하는 것은 인증인이 중요왜곡표시가 발생할 수 있는 공시를 식별(제한적 확산업무의 경우)하거나 중요왜곡표시위험을 식별(합리적 확산업무의 경우)하는 데 도움이 될 수 있다.

지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보에 대한 이해(문단 97 참조)

A295. 공시의 중요왜곡표시를 야기할 수 있는 사건이나 상황의 특성에는 복잡성, 판단, 변화, 불확실성, 경영진의 편의 또는 부정으로 인한 왜곡표시 위험성이 포함될 수 있으며, 그 결과 공시가 부정 또는 오류로 인해 중요하게 왜곡표시될 위험성이 있다.

A296. 부정으로 인한 지속가능성 정보의 중요왜곡표시는 다음과 같은 사항과 관련될 수 있다.

- 처벌이나 벌금, 잠재적으로 공격적이거나 지나치게 낙관적인 내·외부 목표, 의도적으로 부정확하거나 오해의 소지가 있는 제품 또는 기업 공개 진술이나 주장을 피하기 위해 지속가능성 정보를 왜곡표시(정보 누락 포함)하는 행위
- 향후 사업계획과 관련하여 실체가 유리하게 고려되도록 하거나, 자금조달, 공급업체 또는 고객 관련 계약이나 협상에서 우위를 점할 수 있도록 하기 위해 지속가능성 정보를 왜곡표시하는 행위
- 탄소세를 줄이고 탄소배출권을 부풀리기 위해 지속가능성 정보를 왜곡표시하는 행위
- 성과 보상의 결과에 영향을 미치기 위해 성과 또는 보상 인센티브와 관련된 지속가능성 정보를 의도적으로 편향된 방식으로 보고하는 행위
- 특정 인증이나 인정(예: “친환경” 마크 또는 등급)을 획득하거나 특정 계약조건을 충족하도록 압력을 가하는 행위
- 지속가능성 보고에 대한 미성숙한 내부통제시스템

A297. 중요왜곡표시위험을 야기할 수 있는 사건이나 상황의 특성은 공시마다 다를 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

- 실체의 자체 활동에서 발생한 폐기물에 대한 정보와 관련된 중요왜곡표시위험은 실체의 가치사슬 내 업스트림 또는 다운스트림에서 발생한 폐기물에 대한 정보와 관련된 중요왜곡표시위험과 다를 수 있다.
- 역사적 양적 정보의 중요왜곡표시위험은 미래예측적 질적 정보의 중요왜곡표시위험과 다를 수 있다.

A298. 지속가능성인증대상은 측정 또는 평가가 복잡하거나 불확실성에 노출될 수 있다. 예를 들어, 잠재적인 기후 관련 위험, 위험의 발생 가능성, 위험이 실제 및 실제의 공급망에 미칠 것으로 예상되는 단기, 중기, 장기적 영향은 측정 및 평가가 복잡할 뿐만 아니라 높은 수준의 불확실성에 노출될 수 있다. 내재적인 불확실성의 결과, 중요왜곡표시의 발생 가능성이 더 높거나(제한적 확신) 공시의 중요왜곡표시위험이 더 높을 수 있으며(합리적 확신), 또는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신)하거나 지속가능성 정보의 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가(합리적 확신)하는 것이 어려울 수 있다.

*해당 준거기준에 대한 이해(문단 98 참조)*

A299. 준거기준을 이해하면 인증인이 공시의 왜곡표시 위험성을 식별하는 데 도움이 된다. 예를 들어, 인증인을 다음을 수행할 수 있다.

- 지속가능성 정보를 작성할 때 실체가 잘못 해석 및 적용할 위험성이 높은 해당 준거기준의 요소를 식별함

- 실체가 해당 준거기준을 적용하는 과정에서 판단을 수행할 수 있어, 실체의 상황에 부적절한 판단을 함으로써 중요왜곡표시위험(합리적 확신) 또는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신)를 야기할 수 있는 부분을 식별함
- 예를 들어 실체가 “원칙준수·예외설명(comply or explain)” 방식으로 정보를 작성하는 것이 허용되는 경우(단, 그렇게 할 합리적 근거가 있는 경우), 조작에 더 취약할 수 있는 해당 준거기준의 측면을 식별함
- 해당 준거기준을 식별, 평가 및 적용하는 실체의 절차가 불충분하여 실체가 준거기준을 적절히 적용하지 못하며 중요왜곡표시위험(합리적 확신) 또는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신)를 야기할 수 있다고 판단함

A300. 해당 준거기준에 대한 이해는 다음을 포함할 수 있다.

- 체계 준거기준을 식별하는 것과 관련된 불확실성 및 복잡성, 그리고 해당 체계를 해석하는 데 사용되는 실체가 개발한 준거기준
- 지속가능성 정보에 표시하고 공시할 관련 주제 및 주제의 측면을 식별하기 위한 준거기준
- 보고범위를 식별하기 위한 준거기준, 그리고 이 준거기준이 각 공시마다 다른지 여부
- 체계 준거기준을 해석하는 데 사용되는 준거기준(예: 정량화 방법 및 보고 정책의 선택과 적용) 및 실체의 절차에 대한 통제를 포함하여, 실체가 자체 준거기준을 개발하는 방법

A301. 체계 준거기준은 그 자체로는 적합하지 않은 것으로 간주될 수 있다(예: 불완전하거나 적용 시 해석에 따라 달라질 수 있음). 따라서 실체는 해당 준거기준이 적합하도록 체계 준거기준을 보완할 수 있다. 해당 준거기준을 개발하고 지속가능성인증대상에 적용하는 과정은 복잡할 수 있고, 판단이 필요하며, 편의에 취약할 수 있다. 문단 98 에서 요구하는 평가는 인증인이 왜곡표시 위험성이 더 높은 공시를 식별하거나 해당 준거기준의 적합성을 재평가하도록 할 수 있다.

#### *실체 및 실체의 환경에 대한 이해*

실체의 운영 및 법적·조직적 체계, 소유권 및 지배구조, 사업모델에 대한 이해(문단 99(a) 참조)

A302. 인증인이 적절한 당사자 또는 다른 사람에게 질문하여 입수한 정보는 필요한 이해를 뒷받침하는 중요한 증거를 제공할 수 있다. 그러나 일반적으로 질문만으로는 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신)하거나 공시에 대한 경영진 주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가(합리적 확신)하는 데 충분하지 않다.

A303. 인증인은 지속가능성 정보와 관련이 있고 따라서 이해해야 하는 실체 및 실체의 환경의 특성을 결정하기 위해 전문가적 판단을 사용한다. 인증인의 우선적인 고려사항은 이해한 내용이 위험절차의 목적을 충족하기에 충분한지 여부이다. 인증업무의 범위가 특정 지속가능성 정보(예: 개별 지표)로 제한된 경우 인증인의 이해에는 더 적은 노력이 필요할

수 있다. 반면, 인증업무의 범위가 다양한 주제 또는 주제의 측면을 다루는 경우 실체 및 실체의 환경에 대한 보다 폭넓은 이해가 필요할 수 있다.

A304. 실체 및 실체의 환경에 대한 인증인의 이해는 다음 사항에 대한 이해를 포함할 수 있다.

(a) 다음을 포함하여, 실체 및 실체의 지속가능성 관련 사업위험의 성격

(i) 다음을 포함하여, 보고범위에 포함된 운영의 성격

- a. 보고범위 내의 활동이나 운영이 실체의 내부 또는 외부에 해당하는지 여부
- b. 지속가능성 정보에 있어 중요한 경우, 가치사슬 내 실체 또는 운영을 포함하여, 지속가능성 정보에 대한 각 활동 또는 운영의 기여도
- c. 지속가능성 정보에 보고된 수치 데이터와 관련된 불확실성

(ii) 합병, 인수, 처분, 기능의 아웃소싱이 있었는지 여부를 포함하여, 실체의 성격, 실체의 사업위험 또는 보고범위에 있어 전기 대비 변경된 사항

(iii) 운영 중단의 빈도 및 성격

(b) 지속가능성 정보에 대한 시스템, 절차, 통제, 성숙도 및 IT의 사용이 통합된 정도

보고범위에 대한 이해(문단 99(b) 참조)

A305. 보고범위를 이해하려면 복잡한 조직적 체계(예: 서로 다른 국가에 있는 여러 사업단위), 계약관계, 실체의 가치사슬 내 활동에 대한 분석이 필요할 수 있다. 운영이 조직되는 방식도 보고범위에 영향을 미칠 수 있다. 예를 들어, 한 설비가 어떠한 한 당사자에 의해 소유되고 또 다른 당사자에 의해 운영되며 제 3 자만을 위한 자재를 처리하지만 이 세 실체 모두의 지속가능성 활동이 보고범위 내에 있는 경우가 있을 수 있다. 보고범위 내의 활동을 이해하는 것은 인증인이 다음을 수행하는 데 도움이 된다.

- 지속가능성인증대상 또는 공시가 복잡성, 판단, 변화, 불확실성, 또는 경영진의 편이나 부정으로 인한 왜곡표시 위험성의 영향을 받는지 여부를 이해함
- 충분하고 적합한 증거를 입수하기 위해 다른 사람의 업무를 사용해야 할 수 있는 지속가능성인증대상을 식별함
- 업무수행리더와 함께 부정이나 오류로 인한 중요왜곡표시에 대한 공시의 취약성을 논의할 업무팀원 및 기타 당사자를 식별함
- 해당하는 공시에 대한 적절한 중요도를 고려하거나 결정함
- 추가절차의 성격, 시기, 범위를 결정함
- 충분하고 적절한 증거를 입수하기 어려울 수 있는 공시를 식별하고, 그 결과 인증보고서에 미치는 영향을 파악함

실체의 목표, 타겟 또는 전략적 목적에 대한 이해(문단 99(c) 참조)

A306. 지속가능성 정보와 관련된 목표, 타겟 또는 전략적 목적, 그리고 실체의 성과 평가를 위한 측정지표를 이해하면, 인증인이 경영진의 편의 또는 부정에 대한 지속가능성 정보의 취약성을 증가시키는 동기와 압력을 식별하는 데 도움이 될 수 있다.

*법규 체계에 대한 이해*(문단 100 참조)

A307. 법규가 지속가능성 정보에 미치는 영향은 다양하다. 실체에 적용되는 법규는 법규 체계를 구성한다. 일부 법규의 조항은 적용될 준거기준을 결정하거나 실체의 지속가능성 정보에 포함되어야 하는 공시를 명시할 수 있다는 점에서 지속가능성 정보에 직접적인 영향을 미칠 수 있다.

A308. 기타 법규는 지속가능성 정보에서 공시의 결정에 직접적인 영향을 미치지 않을 수 있지만, 이러한 법규의 준수는 사업 운영의 측면에 있어 근본적인 것일 수 있다. 실체의 운영에 근본적인 영향을 미치는 법규를 준수하지 않으면 실체의 운영이 중단되거나 계속기업으로서의 존속에 의문이 제기될 수 있으며, 이는 실체의 공시에 영향을 미칠 수 있다.

A309. 법규 체계, 그리고 실체가 법규 체계를 준수하는 방법을 이해하기 위해, 인증인은 예를 들어 다음을 수행할 수 있다.

- 실체의 산업, 규제 및 기타 외부 요인에 대해 인증인이 기존에 이해한 내용을 활용함
- 준거기준, 체계, 표준 또는 지침을 수립하는 해당 법규를 새롭게 파악함
- 실체의 운영에 근본적인 영향을 미칠 것으로 예상되는 기타 법규에 대해 경영진에게 질문함
- 법규 준수에 관한 실체의 정책 및 절차에 대해 경영진에게 질문함

*적절한 당사자에게 질문 및 적절한 당사자와의 토의*(문단 101 참조)

A310. 인증인은 적절한 당사자 및 적합한 경우 실체 내 다른 사람에게 질문을 함으로써 위험절차를 수행할 때 다양한 관점을 얻을 수 있다.

예시:

- 지배기구에 질문을 하면 인증인이 지속가능성 정보의 작성에 대한 지배기구의 감독 범위를 이해하는 데 도움이 될 수 있다.
- 경영진에 질문을 하면 인증인이 해당 준거기준 선택과 적용의 적절성을 평가하는 데 도움이 될 수 있다.
- 사내 법률고문에게 질문을 하면 지속가능성 정보에 영향을 미치는 소송, 법규 준수, 부정 또는 부정의 징후에 대한 정보를 얻을 수 있다.
- 위험관리기능에 질문(또는 관련 역할을 수행하는 사람에게 질문)을 하면 지속가능성 정보에 영향을 미칠 수 있는 운영 및 규제 위험에 대한 정보를 얻을 수 있다.

- IT 담당자에게 질문을 하면 시스템 변경사항, 시스템 또는 통제 장애, 또는 기타 IT 관련 위험에 대한 정보를 얻을 수 있다.

A311. 실체에 내부감사기능이 있는 경우, 내부감사기능 내의 적절한 개인에게 질문을 하면 인증인이 실체와 실체의 환경 및 내부통제시스템을 이해하고, 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신)하거나 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가(합리적 확신)하는 데 도움이 될 수 있다.

*실체의 내부통제시스템 구성요소에 대한 이해(문단 102L, 102R 참조)*

A312. 지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보 작성과 관련된 실체의 내부통제시스템의 구성요소를 이해하면 인증인이 발생 가능한 왜곡표시의 유형, 그리고 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신) 또는 공시의 중요왜곡표시위험(합리적 확신)에 영향을 미치는 요소를 식별하는 데 도움이 된다.

A313. 통제 환경, 위험평가절차 및 내부통제시스템 모니터링 절차를 포함한 실체의 내부통제시스템의 공식화 수준은 실체의 규모와 복잡성, 지속가능성인증대상의 성격과 복잡성, 그리고 해당 준거기준에 따라 달라질 수 있다.

A314. 실체의 내부통제시스템에 대한 인증인의 이해의 성격과 범위는 인증업무의 복잡성, 그리고 지속가능성인증대상을 구성하는 주제 및 주제의 측면의 성격과 복잡성에 따라 달라질 수 있다. 실체, 주제 및 주제의 측면이 더 복잡해지면, 예를 들어 실체 구성원에게 한 질문을 확인하기 위해 추적조사(walk-through)를 수행하는 등, 통제를 이해하기 위해 보다 광범위한 절차가 필요할 수 있다. 추적조사는 사건이나 상황을 선택하고 정보시스템에서 해당 프로세스를 통해 이들을 추적하는 과정을 수반한다.

A315L. 제한적 확신업무의 경우, 인증인은 합리적 확신업무에서 요구되는 것처럼 지속가능성 정보의 작성과 관련된 실체의 내부통제시스템의 모든 구성요소를 이해할 필요는 없다. 또한 인증인은 통제의 운영 효과를 테스트할 계획이 없는 한, 통제의 설계를 평가하고 통제가 실행되었는지 여부를 판단할 필요가 없다. 인증인은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 데 필요한, 그리고 해당 공시에 중점을 두는 절차 설계의 근거를 제공하는 데 필요한 이해의 범위를 결정하기 위해 전문가적 판단을 사용한다. 구성요소에 대해 상세하게 이해할 필요가 없는 경우가 많으며, 이해를 얻기 위한 절차가 합리적 확신업무에서 요구되는 것에 비해 범위가 좁고 성격도 다를 수 있다. 예를 들어, 인증인은 제한적 확신업무에서는 질문을 통해 정보시스템을 충분히 이해할 수 있지만, 합리적 확신업무에서는 추적조사를 수행해야 할 수 있다.

A316. 상황에 따라, 지속가능성인증대상이 통제와 관련될 수 있다(즉, 통제가 주제의 측면인 경우). 예를 들어, 지속가능성 정보가 직업안전보건에 대한 통제의 설계, 실행 또는 효과를 설명하는 공시로 구성될 수 있다. 문단 97 은 인증인이 지속가능성인증대상(이 경우, 직업안전보건에 대한 통제)을 이해하도록 요구한다. 이와 같은 상황에서, 문단 102L 및 102R 은 직업안전보건에 대한 통제를 설계, 실행 또는 운영하는 데 사용되는 절차, 그리고 이러한 통제에 관한 정보를 작성하는 절차와 관련된 실체의 내부통제시스템을 이해하도록 요구한다.

A317. 실체의 내부통제시스템의 관련 구성요소에 대한 인증인의 이해는, 인증결론의 근거가 될 충분하고 적합한 증거를 입수하는 인증인의 능력에 의문을 제기하거나, 해당 법규에 따라 해지가 가능할 경우 업무를 해지할 필요성을 나타낼 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

- 지속가능성 정보 작성자의 성실성에 대한 우려가 매우 심각하여, 인증인이 지속가능성 정보에서 경영진이 허위진술을 할 위험이 있어 업무를 수행할 수 없다고 결론지을 수 있다.
- 경영진의 적격성과 실체 기록의 상태 및 신뢰성에 대한 우려로 인해, 인증인이 지속가능성 정보에 대하여 적정결론을 뒷받침하기 위한 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없을 것이라고 결론지을 수 있다.

통제환경(문단 102L(a), 102R(a), 103R 참조)

A318L. 통제환경(예: 실체가 성실 및 윤리적 가치에 대한 실체의 의지에 부합하는 행동을 보여주는 방식)에 대한 인증인의 이해는 인증인이 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 데 도움이 될 수 있다. 예를 들어, 통제환경의 미비점으로 인해 지속가능성 정보 전반에 걸쳐 공시의 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있을 수 있다.

A319R. 통제환경에 대한 인증인의 평가는 인증인이 실체의 내부통제시스템의 기타 구성요소에서 잠재적인 이슈를 식별하는 데 도움이 될 수 있다. 이는 통제환경이 실체의 내부통제시스템의 기타 구성요소를 위한 기초가 되기 때문이다. 통제환경에 대한 평가는 또한 인증인이 실체가 직면한 위험을 이해하고 공시에 대한 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가하는 데 도움이 될 수 있다.

A320. 통제환경에 대한 인증인의 이해는 다음을 다루는 통제, 절차 및 구조에 대한 이해를 포함할 수 있다.

- 실체의 문화, 성실 및 윤리적 가치에 대한 경영진의 의지 등 경영진의 감독 책임이 이행되는 방식
- 지배기구가 경영진과 분리되어 있는 경우, 실체의 내부통제시스템의 독립성과 내부통제시스템에 대한 지배기구의 감독
- 실체의 권한 및 책임 할당
- 실체가 적격한 개인을 유치, 개발, 유지하는 방식
- 실체가 실체의 내부통제시스템의 목적을 달성하기 위해 개인에게 책임을 부여하는 방식

A321. 덜 복잡한 실체의 통제환경에 대한 정보는, 특히 경영진과 기타 구성원 간의 커뮤니케이션이 비공식적인 경우 문서 형태로 제공되지 않을 수 있지만, 여전히 해당 상황에서 적절하게 관련성이 있고 신뢰할 수 있는 정보일 수 있다. 예를 들어, 인증인은 실체의 과거 및 현재 관행과 이해관계자와의 상호작용을 관찰할 수 있다. 이러한 관찰은, 정책이 공식적으로 문서화되어 있지 않은 경우에도 인증인이 실체의 내부통제시스템의 구성요소를 이해하는 데 도움이 될 수 있다.

실체의 위험평가절차(문단 102L(b), 102R(b), 104R 참조)

A322. 실체의 위험평가절차의 결과는 인증인이 다음을 수행하는 데 도움을 줄 수 있다.

- (a) 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신)하거나 공시의 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가(합리적 확신)함
- (b) 지속가능성인증대상 및 기타 업무상황에 대해 이해함

A323R. 실체의 위험평가절차에 대한 인증인의 평가를 통해, 인증인은 실체가 발생 가능한 위험을 어느 부분에서 식별했는지, 그리고 이러한 위험에 어떻게 대응했는지 이해할 수 있다. 실체가 위험을 식별하는 방법과 그러한 위험을 평가 및 해결하는 방법에 대해 평가함으로써, 인증인은 실체가 직면한 위험이 실체의 성격과 복잡성에 맞게 적절히 식별, 평가, 해결되었는지 여부를 이해할 수 있다.

A324R. 일부 해당 준거기준에 따라, 실체는 지속가능성 관련 위험과 기회, 또는 지속가능성 관련 위험과 기회가 식별, 평가, 관리되는 절차에 대한 정보를 식별하고 제공하여야 한다. 따라서 실체의 위험평가절차를 이해하고 평가하는 것은 인증인이 실체에 의한 해당 준거기준의 적절한 적용과 관련된 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가하는 데 도움이 될 수 있다. 예를 들어, 인증인이 실체의 위험평가절차에서 잠재적인 미비점을 식별하는 경우, 인증인은 지속가능성 관련 위험과 기회가 실체에 의해 식별되지 못하여 지속가능성 정보에 완전히 표시 또는 설명되지 않을 위험이 높다고 판단할 수 있다.

A325R. 실체가 식별한 모든 위험이 중요왜곡표시위험을 초래하는 것은 아니다. 경영진과 지배기구가 지속가능성 정보의 표시와 관련된 위험을 어떻게 식별하였고 이러한 위험을 해결하기 위해 어떠한 조치를 결정하였는지 이해하기 위해, 인증인은 경영진 또는 해당하는 경우 지배기구가 다음을 수행한 방법을 고려할 수 있다.

- (a) 실체의 목적과 관련된 위험을 식별하고 평가할 수 있도록 목적을 충분히 정확하고 명확하게 명시한 방법
- (b) 실체의 목적 달성에 대한 위험을 식별하고 위험 관리 방식을 결정하기 위한 근거로 위험을 분석한 방법
- (c) 실체의 목적 달성에 대한 위험을 고려할 때 부정의 가능성을 고려한 방식

A326. 인증인이 실체가 식별하지 못한 위험을 식별하였고, 그 위험이 실체의 위험평가절차에 의해 식별되었어야 한다고 인증인이 예상하는 종류의 위험인 경우, 이는 실체의 위험평가절차가 실체의 상황에 적합하지 않음을 나타내는 지표가 될 수 있다.

실체의 내부통제시스템 모니터링 절차(문단 102R(c), 105R 참조)

A327R. 지속가능성 정보의 작성과 관련된 내부통제시스템을 모니터링하는 실체의 절차를 이해하려면 다음의 사항들을 이해해야 할 수 있다.

- (a) 다음의 사항들을 다루는 실체의 절차의 측면
  - (i) 통제의 효과를 모니터링하기 위한 지속적이고 독립된 평가, 그리고 통제 미비점의 식별과 개선

(ii) 실체의 내부감사기능(내부감사기능의 성격, 책임 및 활동 포함)(해당 기능이 있는 경우)

(b) 실체의 내부통제시스템 모니터링 절차에 사용되는 정보의 원천, 그리고 경영진이 해당 정보가 목적에 적합하며 충분히 신뢰할 수 있다고 간주하는 근거

A328R. 실체의 내부통제시스템 모니터링 절차에 대한 인증인의 평가는 인증인이 실체의 내부통제시스템의 기타 구성요소가 존재하고 작동하는지 여부를 이해하는 데 도움이 되며, 따라서 실체의 내부통제시스템의 기타 구성요소를 이해하는 데 도움이 된다. 이 평가는 또한 인증인이 공시에 대한 경영진 주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별 및 평가하는 데에도 도움이 될 수 있다.

A329R. 실체의 내부통제시스템 모니터링 방식을 이해할 때 인증인이 고려할 수 있는 사항은 다음을 포함한다.

- (a) 모니터링 활동의 설계(예: 주기적 모니터링인지 또는 지속적 모니터링인지 여부)
- (b) 모니터링 활동의 성과 및 빈도
- (c) 통제가 효과적인지 여부를 결정하기 위한, 모니터링 활동의 결과에 대한 시의적절한 평가
- (d) 식별된 미비점이 적절한 개선조치를 통해 해결된 방식(개선조치를 취할 책임이 있는 담당자에게 이러한 미비점을 적시에 커뮤니케이션하는 것 포함)

A330R. 인증인은 실체의 내부통제시스템 모니터링 절차가 IT 사용을 수반하는 정보처리통제의 모니터링을 어떻게 다루는지도 고려할 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

- (a) 복잡한 IT 환경을 모니터링하기 위한 통제로, 다음을 수행함
  - (i) 정보처리통제의 지속적인 설계 효과를 평가하고 상황의 변화에 따라 적절히 수정함
  - (ii) 정보처리통제의 운영 효과를 평가함
- (b) 업무 분장을 시행하는 자동화된 정보처리통제에 적용되는 권한을 모니터링하는 통제
- (c) 지속가능성 보고 자동화와 관련된 오류 또는 통제 미비점을 식별하고 해결하는 방법을 모니터링하는 통제

A331R. 덜 복잡한 실체, 특히 소유경영자 실체의 경우, 다른 모니터링 활동이 없을 수 있기 때문에 실체의 내부통제시스템 모니터링 절차에 대한 인증인의 이해는 경영진 또는 소유경영자가 운영에 직접 관여하는 방식에 초점을 두는 경우가 많다.

A332R. 공식적인 절차가 없는 실체의 경우, 내부통제시스템 모니터링 절차를 이해하는 것은 실체의 왜곡표시 방지 또는 적발 방식에 기여하도록 설계된 정보에 대한 주기적인 검토를 이해하는 것을 포함할 수 있다.

정보시스템 및 커뮤니케이션(문단 102L(c), 102R(d), 106 참조)

A333. 인증인은 전문가적 판단을 사용하여 정보시스템의 어떠한 측면이 업무와 관련이 있는지 결정하며, 이러한 측면에 대하여 적절한 당사자에게 질문할 수 있다. 정보시스템에 대한 이해는 다음 사항들에 대한 이해를 포함할 수 있다.

- (a) 실체의 정보처리 활동. 여기에는 실체의 데이터와 정보, 이러한 활동에 사용될 자원, 그리고 지속가능성 정보에 대하여 다음을 정의하는 정책 또는 절차가 포함된다.
  - (i) 질적 정보를 포함한 데이터와 정보가 입력, 기록, 처리, 검토, 수정 및 표시되는 방식. 이러한 정책과 절차는 검토자가 데이터와 정보의 정확성 및 완전성을 확인하고 검토가 이루어졌음을 증명하기 위해 서명하는 내부 검증 절차를 포함할 수 있다.
  - (ii) 정보시스템의 정보 흐름과 관련된, 지속가능성인증대상에 대한 보충 기록 및 기타 정보
  - (iii) 지속가능성 정보를 작성하는 데 사용된 절차
- (b) 정보시스템에서, 그리고 실체의 내부통제시스템의 기타 구성요소에서 지속가능성 정보의 작성 및 관련 보고 책임을 지원하는 유의적 사항들을 실체가 다음과 같이 커뮤니케이션하는 방식
  - (i) 실체 내 사람들 간의 커뮤니케이션(역할과 책임이 커뮤니케이션되는 방식 포함)
  - (ii) 경영진과 지배기구 간의 커뮤니케이션
  - (iii) 의도된 이용자와의 커뮤니케이션
  - (iv) 규제기관 등 외부 당사자와의 커뮤니케이션
- (c) 정보의 신뢰성을 다루는 실체의 정책 또는 절차. 예를 들어, 실체의 통제는 다음과 같은 방법을 통해 외부 원천에서 얻은 정보의 신뢰성을 다룰 수 있다.
  - (i) 외부 원천에 제공된 정보 및 외부 원천으로부터 다시 제공받은 정보를 모니터링함
  - (ii) 외부 원천의 평판을 고려함
  - (iii) 유사한 정보의 기타 원천이 있는지 여부, 그리고 이러한 이용 가능한 기타 원천의 정보가 일치하는지 여부

A334. 정보시스템에 대한 인증인의 이해는 다음을 포함하여 여러 가지 방식으로 이루어질 수 있다.

- (a) 해당 주제 및 주제의 측면과 관련된 사건 및 환경을 시작, 기록, 처리 및 보고하는 데 사용되는 절차에 대하여 관련 구성원에게 질문함
- (b) 정보시스템에 관한 정책 또는 절차 매뉴얼이나 기타 문서를 검사함
- (c) 실체 구성원의 정책 또는 절차 수행을 관찰함
- (d) 사건이나 환경을 선택하고 정보시스템에서 해당 절차를 통해 이들을 추적함(즉, 추적조사 수행)

A335. 실체의 정보시스템 및 커뮤니케이션은 데이터 및 정보를 수집하거나 처리하기 위해 IT 를 사용할 가능성이 높다. 실체는 복잡한 IT 애플리케이션, 간단한 스프레드시트 또는 종이 기반 기록을 사용하거나 이들을 조합하여 사용할 수 있다. 정보시스템에 대한 인증인의 이해는 IT 환경, IT 애플리케이션, 그리고 정보시스템에서의 정보 흐름 및 처리와 관련된 IT 환경의 기타 측면들을 포함한다. 실체가 IT 애플리케이션 또는 IT 환경의 기타 측면들을 사용하는 것은 IT의 사용으로 인해 발생하는 위험을 초래할 수 있다. 예를 들어, 정보시스템 내 정보 흐름의 변화는 IT 애플리케이션에 대한 프로그램 변경, 또는 정보를 처리 또는 저장하는 데이터베이스 내 데이터에 대한 직접적인 변경으로 인해 발생할 수 있다.

A336. 소규모 실체 또는 덜 복잡한 실체의 경우, 정보시스템 및 실체의 커뮤니케이션 방식이 대규모 실체 또는 더 복잡한 실체에 비해 덜 정교할 가능성이 높으며 덜 복잡한 IT 환경을 수반할 가능성이 높다. 경영진이 직접 관여하는 덜 복잡한 실체는 절차에 대한 상세한 기술이나 정교한 기록, 문서화된 정책이 필요하지 않을 수 있다. 따라서 덜 복잡한 실체의 경우 업무에서 정보시스템의 관련 측면들을 이해하는 데 더 적은 노력이 필요할 수 있으며 문서의 관찰이나 검사보다 더 많은 양의 질문이 수반될 수 있다. 그러나 이해의 필요성은 추가절차의 설계를 위한 근거를 제공하기 위해 여전히 중요하며, 인증인이 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확산)하거나 중요왜곡표시위험을 식별 또는 평가(합리적 확산)하는 데 도움이 될 수 있다.

통제활동(문단 102R(e), 107L, 107R 참조)

A337. 인증인은 실체의 내부통제시스템의 통제활동 구성요소에서 통제를 식별하고 평가할 때 정보처리통제, 즉 실체의 정보시스템에서 정보를 처리하는 동안 적용되는, 정보의 무결성(정보의 완전성, 정확성, 유효성)에 대한 위험을 직접적으로 다루는 통제에 초점을 맞출 수 있다. 그러나 인증인은 모든 정보처리통제를 식별하고 평가할 필요는 없다.

A338R. 인증업무는 각 공시나 관련 경영진주장에 대한 모든 통제를 이해하도록 요구하지는 않는다.

A339R. 인증인이 이해하는 것이 적절할 수 있는 기타 통제의 예는 다음과 같다.

- 발생 가능성 및 규모를 기반으로 한 위험 스펙트럼에서 높게 평가된 중요왜곡표시위험을 다루는 통제
- 지속가능성 정보의 취합 및 조정과 관련된 통제
- 실체가 서비스 조직을 이용하는 경우, 서비스 조직이 제공하는 서비스와 관련된 실체의 통제

통제의 설계 및 실행(문단 108L, 108R 참조)

A340. 식별된 통제의 설계를 평가할 때 인증인은 해당 통제가 개별적으로 또는 기타 통제와 결합되어 중요왜곡표시를 효과적으로 방지, 적발 및 수정할 수 있는지(즉, 통제 목적) 여부를 고려하여야 한다.

- A341. 인증인은 통제가 존재하고 실체가 이를 사용하고 있음을 확인함으로써 식별된 통제의 실행을 판단한다. 인증인이 효과적으로 설계되지 않은 통제의 실행을 평가하는 것은 거의 의미가 없다. 따라서 인증인은 통제의 설계를 먼저 평가한다. 부적절하게 설계된 통제는 통제 미비점을 나타낼 수 있다.
- A342. 인증인은 추가절차의 성격, 시기 및 범위를 결정할 때, 효과적으로 설계 및 실행된 통제를 테스트하여 그 운영 효과를 고려하는 것이 적절하다고 결론지을 수 있다. 그러나 통제가 효과적으로 설계 및 실행되지 않은 경우에는 테스트의 이점이 없다.
- A343R. 인증인이 통제의 운영 효과를 테스트하려는 경우, 통제가 중요왜곡표시위험을 다루는 정도에 관해 입수된 정보는 인증인의 경영진주장 수준 위험 평가에 대한 투입자료가 된다.
- A344. 통제의 설계를 평가하고 실행을 판단하는 것만으로는 통제의 운영 효과를 테스트하기에 충분하지 않다. 그러나 자동화된 통제의 경우, 인증인은 IT 시스템에 내재된 일반적인 IT 통제를 식별하고 테스트함으로써 자동화된 통제의 운영 효과를 테스트할 계획을 세울 수 있다. 경영진이 재구성하거나 변경할 수 없는 일반적인 IT 통제는 자동화된 통제의 일관된 운영을 가능하게 한다. 인증인은 자동화된 통제의 운영 효과를 직접 테스트하는 대신 일반적인 IT 통제를 테스트할 수 있다.
- A345. 정보시스템 및 통제가 지속가능성인증대상의 일부를 구성하는 경우(예: 지속가능성 정보가 실체의 통제에 관한 정보인 경우), 인증인은 정보시스템 및 통제에 대한 보다 공식적인 문서화를 기대할 수 있다.

*통제 미비점의 식별(문단 109L, 109R 참조)*

- A346. 통제환경과 관련된 미비점이 식별되는 경우, 이는 통제의 운영 효과에 대한 인증인의 전반적인 기대치에 영향을 미칠 수 있으며, 이에 따라 통제의 운영 효과를 테스트하려는 인증인의 계획에도 영향을 미칠 수 있다.
- A347. 실체의 내부통제시스템의 구성요소를 이해할 때, 인증인은 실체의 특정 정책이 실체의 성격과 상황에 적절하지 않다고 판단할 수 있다. 이러한 판단은 통제 미비점이 존재한다는 점을 나타내는 지표가 될 수 있다. 인증인은 이와 같은 통제 미비점이 추가절차의 설계에 미치는 영향, 그리고 미비점을 경영진이나 지배기구에 커뮤니케이션할지 여부를 고려할 수 있다.
- A348. 실체의 통제환경 또는 내부통제의 기타 구성요소에 대한 인증인의 이해(제한적 확신의 경우)나 평가(합리적 확신의 경우)가 인증결론의 근거가 될 증거를 입수하는 능력에 의구심을 제기하는 경우, 인증인은 다음을 수행할 수 있다.
- 인증인의 의구심을 완화할 수 있는 증거가 입수될 때까지 추가 위험절차를 수행함
  - 법규상 허용되는 경우 업무를 해지함
  - 인증인의 보고서에 미치는 영향을 고려함

*중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별(제한적 확신) / 중요왜곡표시위험의 식별 및 평가(합리적 확신)(문단 110L, 110R 참조)*

- A349R. 중요왜곡표시위험은 왜곡표시의 발생 가능성과 발생 시의 잠재적 규모에 따라 낮은 수준에서 높은 수준까지 다양한 스펙트럼으로 평가된다. 인증인은 왜곡표시의 발생 가능성 및 규모의 조합이 갖는 유의성을 사용하여, 해당 스펙트럼(즉, 범위)에서 위험이 어느 수준으로 평가되는지 판단한다. 발생 가능성이 높고 규모가 클수록 위험이 높게 평가되며, 발생 가능성이 낮고 규모가 작을수록 위험이 낮게 평가된다.
- A350R. 가능한 왜곡표시의 규모를 고려할 때, 인증인은 가능한 왜곡표시의 질적 및 양적 측면을 고려할 수 있다(즉, 공시에 대한 경영진주장 내 왜곡표시는 그 규모, 성격 또는 상황으로 인해 중요한 것으로 판단될 수 있음).
- A351R. 중요왜곡표시위험은 문단 A266 에 설명된 바와 같이 인증인이 업무를 계획하고 수행하기 위한 목적으로 공시를 고려하는 방식과 일관되게 평가된다. 중요왜곡표시위험은 보고범위 내에 있는 하나 이상의 실체와 관련될 수 있다. 이 경우, 인증인은 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가하기 위해 타 인증인의 업무를 활용하는 것을 고려할 수 있다. 그러나 공시에 대한 경영진주장 수준의 위험을 식별하고 평가하는 책임은 여전히 인증인에게 있다.
- A352L. 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 것은 문단 A266 에 설명된 바와 같이 인증인이 업무를 계획하고 수행하기 위한 목적으로 공시를 고려하는 방식과 일관되게 수행된다. 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시는 보고범위 내에 있는 하나 이상의 실체와 관련될 수 있다. 이 경우, 인증인은 왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하기 위해 타 인증인의 업무를 활용하는 것을 고려할 수 있다. 그러나 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 책임은 여전히 인증인에게 있다.
- A353R. 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가할 때, 인증인은 발생 가능한 여러 유형의 잠재적 왜곡표시를 고려하기 위해 경영진주장을 사용한다. 인증인은 아래 설명된 경영진주장을 사용하거나, 아래 기술된 모든 측면들이 다루어진 경우 경영진주장을 다르게 표현할 수 있다. 경영진주장은 다음을 포함할 수 있다.
- 발생사실 및 실재성 - 공시가 발생하였거나 실재하는 사건 또는 상황과 관련이 있음
  - 책임 - 공시가 실체에 귀속됨
  - 완전성 - 발생하였거나 실재하는, 그리고 지속가능성 정보에 포함되어야 하는, 실체 및 보고범위와 관련된 모든 사건이나 상황(역사적이든 미래예측적이든 관계없음)이 포함됨
  - 정확성 및 평가 - 추정치를 포함하는 공시가 해당 준거기준에 따라 적절하게 측정, 평가 또는 기술됨
  - 기간귀속 - 공시가 관련된 보고기간에 기록됨
  - 표시, 분류 및 이해가능성 - 공시가 적절히 집계 또는 세분화되었고, 적절히 체계화되었으며, 해당 준거기준에 따라 표시 및 기술되었고, 명확히 표현됨

- 일관성 – 준거기준과 준거기준의 적용이 전기에 적용된 준거기준과 일치하거나, 변경사항이 정당하고 적절히 적용 및 공시되었으며, 비교정보가 있는 경우 비교정보가 전기에 보고된 것과 일치하거나 적절히 재작성됨

A354L. 제한적 확산업무에서, 인증인은 모든 공시에 대해 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가할 필요는 없다. 그러나 인증인이 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하기 위해 경영진주장을 사용하는 것이 유용할 수 있다.

A355. 왜곡표시는 인적 오류, 절차상 결함, 경영진의 편의 또는 부정으로 인해 발생할 수 있다.

여러 유형의 가능한 왜곡표시의 예시:

- 정보의 허위 주장("발생사실 및 실재성" 또는 "책임" 경영진주장) – 예를 들어, 실체가 실제로 발생하지 않았거나 다른 당사자가 수행한 지역사회 투자 또는 환경 정확도에 대한 책임을 주장함
- 잘못된 기간의 정보 기록("기간귀속" 경영진주장) – 예를 들어, 실체의 물 사용량을 실제로 물을 사용한 기간이 아닌 그 이전 또는 이후 기간에 기록함
- 정보의 부정확성("정확성 및 평가" 경영진주장) – 예를 들어, 부정확하게 보정된 측정 장치, 측정 기록의 전치 또는 기타 오류, 부적절한 전환계수의 사용(예: 석탄 또는 석유 연소 설비를 보유한 실체에서 원자력에 대해 이산화탄소 전환계수를 사용하는 경우)으로 인해 발생함
- 정보의 누락("완전성" 경영진주장) – 예를 들어, 실체가 채굴 현장 세 곳에 대한 토지 복원 프로그램에 관해 보고하는 반면, 심각한 환경파괴가 발생하였으나 토지 복원 계획이 없는 현장 두 곳에 대해서는 침묵함
- 잘못 분류된 정보("표시, 분류 및 이해가능성" 경영진주장) – 예를 들어, 실체가 계절 계약직 사원(주로 여성)을 정규직 사원으로 분류함으로써 정규직 인력의 성별 구성에 대하여 잘못 보고함
- 오해의 소지가 있거나 불명확한 진술("표시, 분류 및 이해가능성" 경영진주장) – 예를 들어, 작성자가 크고 굵거나 밝은 색상의 텍스트 및 이미지를 사용하거나 기타 방법으로 강조표시함으로써 유리한 정보를 지나치게 두드러지게 표현하는 반면, 불리한 정보는 작거나 옅은 색상의 글꼴을 사용하거나 덜 세세한 정보를 제공하는 등 눈에 잘 띄지 않게 표현함
- 성과의 긍정적인 측면에 초점을 맞추고 부정적인 측면은 누락하는 편향된 정보("표시, 분류 및 이해가능성" 경영진주장)

*위험절차에서 입수된 증거의 평가*(문단 111L~111R 참조)

A356R. 실체의 내부통제시스템의 구성요소에 대한 인증인의 평가, 그리고 통제 및 식별된 통제 미비점에 대한 인증인의 이해는 다음과 같을 수 있다.

- (a) 공시에 대한 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험의 식별과 평가에 영향을 미칠 수 있음

- (b) 다수의 경영진주장 또는 공시에 영향을 미칠 수 있는 중요왜곡표시위험을 나타낼 수 있으며, 따라서 지속가능성 정보 전체에 대한 중요왜곡표시위험이 될 수 있음

A357L. 실체의 내부통제시스템의 관련 구성요소에 대한 인증인의 이해는 다음과 같을 수 있다.

- (a) 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별에 영향을 미칠 수 있음
- (b) 중요왜곡표시가 지속가능성 정보 전반에 걸쳐 발생할 가능성이 있음을 나타낼 수 있음

### 중요왜곡표시위험에 대한 대응

*추가절차의 설계 및 수행*(문단 114L~115R 참조)

A358. 인증인의 추가절차는 검사, 관찰, 조회, 재계산, 재수행, 분석적 절차, 질문 등 절차의 조합을 포함할 수 있다. 특정 업무에 대해 수행할 추가절차를 결정하는 것은 전문가적 판단 사항이다. 지속가능성 정보는 다양한 상황을 포괄할 수 있으므로, 이러한 절차의 성격, 시기, 범위는 업무마다 상당히 다를 가능성이 높다.

A359. 실증절차는 다음을 포함할 수 있다.

- 다음의 예시를 포함하는 세부테스트
  - 배출계수를 적합한 원천(예: 정부 발간자료)과 대조하여 일치시키고, 해당 상황에서 배출계수가 적용 가능한지 고려함
  - 합작투자계약 및 실체의 조직경계 결정에 관한 기타 계약을 검토함
  - 기록된 데이터를 예를 들어 실체가 소유한 차량의 주행거리계와 비교하여 차이를 조정함
  - 계산을 재수행하고 차이를 조정함
  - 석탄과 같은 자재의 특성에 대해 표본을 추출하고 독립적으로 분석하거나, 실체의 표본추출 기법을 관찰하고 실험실 테스트 결과 기록을 검토함
  - 계산의 정확성과 사용된 계산 방법의 적합성을 확인함
  - 기록된 데이터를 생산 기록, 연료 사용 기록, 구매 에너지 송장 등의 원시문서와 대조하여 일치시킴
- 지속가능성 정보와 기타 관련 정보 간에 관계가 있는 경우 수행하는 분석적 절차. 이를 통해 인증인이 기대치를 설정하고 그 기대치를 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가 결과와 비교할 수 있음

A360. 추가절차의 성격, 시기, 범위는 다음의 영향을 받는다.

- 실체가 보고 목적으로 지속가능성 정보를 세분화 또는 집계하는 방식에 대한 이해를 포함하여, 절차의 계획 및 수행에 대한 인증인의 접근방식(문단 A266 참조)
- 문단 115L~115R 에 따라 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확산)하거나 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 평가(합리적 확산)하는 이유

- 지속가능성 정보를 작성하는 실체의 통제하에 있지 않은 실체들로부터, 또는 그러한 실체들과 관련된, 증거를 입수하기 위해 기타 사람(예: 전문가 또는 타 인증인)의 활용이 필요한지 여부
- 입수할 증거의 설득력

A361. 제한적 확신업무에서 얻는 확신의 수준은 합리적 확신업무의 경우보다 낮기 때문에, 제한적 확신업무에서 인증인이 수행하는 추가절차는 그 성격과 시기가 합리적 확신업무와 다르며 범위도 합리적 확신업무보다 좁다. 합리적 확신업무와 제한적 확신업무 간 인증인이 수행하는 추가절차의 차이점은 다음을 포함할 수 있다.

- (a) 증거의 원천으로서 어떠한 성격의 절차에 중점을 두는지가 업무상황에 따라 다를 수 있다. 예를 들어 인증인은 특정 제한적 확신업무의 상황에서, 합리적 확신업무의 경우에 비해 실체의 구성원을 대상으로 한 질문과 분석적 절차에 상대적으로 더 중점을 두고, 통제테스트 및 외부 원천으로부터의 증거 입수에 상대적으로 덜 중점을 두는 것이 적절하다고 판단할 수 있다.
- (b) 합리적 확신업무의 경우와 비교할 때, 제한적 확신업무에서 수행되는 절차의 범위는 다음과 같을 수 있다.
  - (i) 더 적은 수의 항목을 조사 대상으로 선정함
  - (ii) 더 적은 수의 절차를 수행함(예를 들어, 합리적 확신업무였다면 분석적 절차와 세부테스트를 모두 수행할 상황에서 분석적 절차만을 수행함)
  - (iii) 더 적은 수의 설비를 대상으로 현장 방문 절차를 수행함
- (c) 합리적 확신업무의 경우, 평가된 중요왜곡표시위험에 대응하여 수행되는 실증적 분석절차는 중요왜곡표시를 식별하기에 충분히 정확한 수치 또는 비율에 대한 기대치를 설정하는 것을 포함한다. 제한적 확신업무의 경우, 분석적 절차는 합리적 확신업무에서 기대되는 수준의 정확성으로 왜곡표시를 식별하기보다는 추세, 관계 및 비율의 방향에 대한 기대치를 뒷받침하도록 설계될 수 있다. 또한, 제한적 확신업무에서 분석적 절차를 수행할 때, 인증인은 예를 들어 다음을 수행할 수 있다.
  - (i) 보다 집계된 데이터(예: 설비 단위의 데이터보다는 지역 단위의 데이터, 주간 데이터보다는 월간 데이터)를 사용함
  - (ii) 별도의 절차를 거치지 않은 데이터를 사용하여 합리적 확신업무의 경우와 동일한 정도로 신뢰성을 테스트함

A362L. 추가절차의 계획된 성격, 시기 및 범위는 전문가적 판단 사항이며, 의도된 이용자 집단의 정보 요구, 준거기준 및 업무 범위 내 지속가능성인증대상을 포함한 제한적 확신업무의 상황으로부터 영향을 받는다. 또한 인증인은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 식별된 공시에 대응하기 위해 더욱 설득력 있는 증거가 필요한지 여부를 고려할 수 있다.

A363L. 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 이유의 예는 다음과 같다.

- 지속가능성인증대상 또는 그 측정 또는 평가에 수반되는 판단의 내재적 복잡성. 예를 들어, 물 소비량을 계량기에서 직접 판독하는 경우보다 물질수지 계산을 사용하는 경우 중요왜곡표시의 발생 가능성이 더 높을 수 있다.
- 조직이나 그 소유권 및 통제 방식, 또는 지리적 분산의 복잡성
- 덜 자동화되었거나 아직 개발 중인 시스템 및 절차. 이로 인해 인적 오류, 처리 결함 또는 무단 개입의 가능성이 더 커질 수 있다.
- 왜곡표시에 대한 동기(예: 운영 라이선스를 유지하거나 벌금을 피하기 위해, 또는 이해관계자의 기대치를 충족하기 위해 특정 목표 성과를 달성해야 하는 경우)

A364R. 경영진주장 수준의 중요왜곡표시위험을 평가하는 이유의 예는 다음과 같다.

- 측정 장치(예: 수도 계량기)의 기능의 고유한계 또는 불충분한 보정 빈도
- 지속가능성 정보의 측정, 평가 또는 공시할 때 발생한 오류 또는 부적절한 판단(추정치에 사용된 가정에서의 오류 또는 부적절한 판단, 추정치의 근거로 사용되는 기초 데이터의 부정확성 또는 불완전성과 관련된 오류 또는 부적절한 판단, 복잡한 계산이 수반되는 상황(예: 취수된 물을 계산하기 위해 물질수지 접근방식을 사용하는 경우)에서의 오류 또는 부적절한 판단 포함)
- 예를 들어 정상적인 사업 과정을 벗어난 사건이나 거래로 인해, 작성자가 제 3자에 의존하여 정보를 얻음(예: 취수된 물의 계산을 위해 외부 검침원 또는 엔지니어링 회사 이용)으로 인해, 또는 감지되지 않은 상수 혹은 폐수 누출 등으로 인해 지속가능성인증대상의 미식별된 측면들이 누락될 수 있는 위험
- 통제 설계의 취약점 또는 통제의 비효율적인 운영으로 인해 오류, 처리 결함 또는 무단 개입의 가능성이 발생할 수 있는 경우

A365. 업무상황으로 인해 지속가능성 정보에 대한 결론의 근거를 제공하기 위해 더 설득력 있는 증거가 필요할 수 있다. 예를 들어, 인증인은 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신)했거나 중요왜곡표시위험을 더 높게 평가(합리적 확신)했을 수 있다. 이러한 상황에서는 증거의 양을 늘리는 것(예: 다양한 독립적 원천으로부터 확인적 증거를 입수함으로써)이 적절할 수 있다.

A366. 인증인이 실제 및 실제의 환경 및 내부통제시스템에 대한 이해를 통해 다음과 같은 사항들을 식별한 경우, 더 설득력 있는 증거가 필요할 수 있다.

- 합리적 확신업무에서 더 높게 평가된 중요왜곡표시위험
- 특정 주제 또는 주제의 측면에 대한 이용자의 집중도 증가
- 지속가능성 정보 및 분석적 절차의 수행을 배제하는 기타 관련 정보 간의 관계 부재
- 실체가 성실 및 윤리적 가치에 대한 의지에 부합하는 행동을 보여주지 않는 통제환경

- 실체의 위험평가절차에서 식별된, 공시의 중요왜곡표시위험
- 실체의 상황에 적절하지 않은 정보시스템
- 지속가능성인증대상, 또는 지속가능성 정보 개발에 사용되는 정보시스템의 성숙도 부족
- 과거의 공시 오류
- 새로운 영역, 주제 또는 주제의 측면

*전반적 대응조치*(문단 116L, 116R 참조)

A367. 문단 114L 및 114R 은 인증인이 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시(제한적 확신)에 초점을 맞춘 절차(즉, 절차의 성격, 시기, 범위가 이와 같은 공시에 초점을 맞춤), 또는 부정 또는 오류로 인한 경영진주장 수준의 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확신)에 대응하는 절차(즉, 절차의 성격, 시기, 범위가 이와 같은 중요왜곡표시위험에 대응함)를 설계하고 수행하도록 요구한다. 그러나 인증인은 지속가능성 정보 전반에 걸쳐(즉, 하나 또는 소수의 공시나 경영진주장과 관련된 것이 아님) 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있다고 시사하거나(제한적 확신) 증가된 중요왜곡표시위험이 있다고 시사하는(합리적 확신) 상황을 식별할 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

- 통제환경의 미비점은 기타 통제, 특히 부정과 관련된 통제의 효과를 약화시킬 수 있다. 이러한 경우, 중요왜곡표시가 어떠한 경영진주장에서든, 또는 여러 경영진주장에서 발생할 수 있다.
- 지속가능성 정보를 의도적으로 왜곡표시할 동인이 있을 수 있다. 예를 들어, 보고절차에 직접적으로 개입되어 있거나 보고절차에 대한 영향력을 가진 사람이 받는 보상의 상당 부분이 공격적인 목표의 달성 또는 지속가능성 정보에 직접적 영향을 미치는 법규의 준수 여부에 달려 있다.
- 인증인이 지속가능성 정보 전반에 걸쳐 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확신)하거나, 지속가능성 정보 전반에 걸친 중요왜곡표시위험을 식별(합리적 확신)할 수 있으며, 이는 통제환경의 미비점을 시사할 수 있다.

A368. 전반적 대응조치의 설계 및 수행은 다음을 포함할 수 있다.

- 유의적 업무 책임을 부여받을 개인들의 지식, 기술 및 능력, 그리고 인증인의 위험절차를 고려하여 구성원을 배정하고 감독함
- 기중이 아닌 기간 말을 기준으로 더 많은 절차를 수행함
- 통제테스트 이외의 절차에서 보다 광범위한 증거를 입수함
- 절차가 수행되는 설비의 수와 같은 절차의 표본규모와 범위를 늘림
- 절차의 성격, 시기, 범위를 선택할 때 예측 불가능성의 요소를 포함시킴

실제로 발생하였거나 의심되는 부정 또는 법규 위반에 대한 대응조치(문단 117~118 참조)

A369. 부정이나 법규 위반으로 인해 중요왜곡표시를 적발하지 못하는 위험은 오류로 인해 중요왜곡표시를 적발하지 못하는 위험보다 높다. 또한 부정이나 부정 의혹, 또는 법규 위반이나 법규 위반 의혹을 적발하지 못하는 위험은 합리적 확신업무에서보다 제한적 확신업무에서 더 높다. 부정이나 부정 의혹, 또는 법규 위반이나 법규 위반 의혹에 대한 적절한 대응조치는 상황에 따라 다르다.

A370. 업무 도중 식별된, 실제로 발생하였거나 의심되는 부정 또는 법규 위반에 대한 대응은 다음과 같은 조치를 취하는 것을 포함할 수 있다.

- 해당 사항을 실체와 논의함
- 실체의 법률고문이나 규제기관과 같이 적합한 자격이 있는 제 3 자에게 자문하도록 실체에 요청함
- 관련 라이선스 기관 또는 규제기관과의 서신이 있는 경우 서신을 검사함
- 인증인의 위험평가 및 실체 서면진술의 신뢰성을 포함하여, 업무의 기타 측면들과 관련하여 해당 사항의 영향을 고려함
- 서로 다른 조치의 결과에 대한 법적 조언을 얻음
- 제 3 자(예: 규제기관)와 커뮤니케이션함
- 인증보고서의 발행을 보류함
- 업무를 해지함

A371. 인증인이 식별된 또는 의심되는 법규 위반이 경영진 및 해당하는 경우 지배기구로부터 받은 서면진술의 신뢰성에 미치는 영향을 평가하도록 할 수 있는 상황의 예는 다음과 같다.

- 인증인이 식별된 또는 의심되는 법규 위반에 경영진 및 해당하는 경우 지배기구가 관여했거나 의도적으로 관여했다고 의심하거나, 이에 대한 증거가 있는 경우
- 인증인이 경영진 및 해당하는 경우 지배기구가 이와 같은 위반 사실을 알고 있으며 법규의 요구사항에 반하여 합리적인 기간 내에 적절한 기관에 해당 사항을 보고하거나 해당 사항에 대한 보고를 승인하지 않았다는 사실을 인지하는 경우

*통제테스트(문단 119~125 참조)*

A372. 통제의 효과에 대해 더 설득력 있는 증거가 필요한 경우, 통제테스트의 범위를 늘리는 것이 적절할 수 있다. 통제테스트의 범위를 결정할 때 인증인이 고려할 수 있는 기타 사항들은 다음을 포함한다.

- 해당 기간 중 실체의 통제 수행 빈도
- 해당 기간 중 인증인이 통제의 운영 효과에 대해 증거에 의존하는 기간
- 통제이탈의 예상 비율
- 경영진주장 수준에서의 통제의 운영 효과와 관련하여 증거로 사용될 정보의 관련성 및 신뢰성

- 합리적 확산업무에서 경영진주장과 관련된 기타 통제테스트를 통해 증거가 입수되는 정도

A373. IT 처리의 내재적 일관성으로 인해, 자동화된 애플리케이션 통제의 구현에 대한 증거는 실체의 IT 일반 통제(특히, 변경 통제)의 운영 효과에 대한 증거와 함께 고려되는 경우 해당 자동화된 애플리케이션 통제의 운영 효과에 대한 실증적 증거를 제공할 수 있다.

A374. 상황에 따라, 과거 업무에서 입수한 증거는, 인증인이 해당 증거의 지속적인 관련성을 확립하기 위한 절차를 수행하는 경우, 당기 업무를 위한 증거를 제공할 수 있다. 예를 들어, 과거 업무 수행 시 인증인은 자동화된 통제가 의도된 대로 작동한다고 판단했을 수 있다. 당기 업무 수행 시 인증인은 경영진에게 질문하거나 어떠한 통제가 변경되었는지 나타내는 기록을 검사하는 등의 방법을 통해, 자동화된 통제의 효과적인 작동에 영향을 미쳤을 수 있는 변경이 있었는지 여부를 결정하기 위한 증거를 입수할 수 있다. 이러한 변경사항에 대한 증거를 고려하면 통제의 운영 효과에 대해 당기에 입수해야 할 증거를 늘리거나 줄이는 데 도움이 될 수 있다.

A375. 대부분의 경우, 과거 업무의 실증절차로부터 입수된 증거는 당기 업무를 위한 증거를 거의 또는 전혀 제공하지 않는다. 그러나 과거 업무의 실증절차로부터 입수된 증거와 관련 인증대상이 근본적으로 바뀌지 않았고 당기에 해당 증거의 지속적인 관련성을 확립하기 위한 절차가 수행되었다면, 해당 증거를 사용하는 것이 적절할 수 있다.

*실증절차*(문단 126L, 126R~127R 참조)

A376R. 의도된 이용자에게 있어 공시의 중요성은 의도된 이용자가 인식하는 공시의 영향, 또는 이들의 정보 요구에 대한 공시의 관련성에 따라 달라질 수 있다. 특정 공시가 의도된 이용자에 의해 중요하다고 간주될 수 있는 정도는 인증인의 전문가적 판단 사항이다. 특정 공시를 위한 실증절차를 설계하고 수행할 필요가 있는지 여부를 결정할 때, 인증인은 왜곡표시가 발생할 경우 이것이 중요왜곡표시가 될 합리적인 가능성이 있는 공시를 고려할 수 있다. 이는 또한 인증인이 실증절차의 성격, 시기, 범위를 결정하는 데 도움이 될 수 있다.

A377L. 제한적 확산업무에서 인증인의 추가절차는 실증절차를 포함할 수 있다. 제한적 확산업무에서 얻는 확산의 수준은 합리적 확산업무의 경우보다 낮기 때문에, 이러한 실증절차는 그 성격과 시기가 합리적 확산업무와 다르며 범위도 합리적 확산업무보다 좁다(문단 17(d)(ii) 참조).

*외부조회절차*(문단 128R 참조)

A378. 인증인은 경영진주장, 공시, 주제 또는 주제의 측면에 관한 정보를 요청하기 위해 조회절차를 수행하는 것을 고려할 수 있다.

A379. 외부조회절차는 다음과 같은 정보에 대한 관련 증거를 제공할 수 있다.

- 제 3 자가 수집한 활동 데이터
- 계산에 사용된 업계 기준 데이터

- 실체와 기타 당사자 간 합의, 계약 또는 거래 조건, 혹은 기타 당사자가 실체의 조직경계 내에 있는 것으로 간주되는지 여부에 대한 정보
- 표본에 대한 실험실 분석 결과

기중에 수행된 실증절차의 결론 확장(문단 129 참조)

A380. 인증인은 상황에 따라 다음의 목적을 위하여 기중에 실증절차를 수행하고, 기간 말 정보를 기중 일자의 비교 가능한 정보와 비교하여 차이를 조정하는 것이 효과적이라고 결정할 수 있다.

- (a) 비경상적으로 보이는 금액을 식별함
- (b) 해당 금액에 대하여 조사함
- (c) 잔여기간에 대한 테스트를 위해 실증적 분석절차 또는 세부테스트를 수행함

A381. 기중에 실증절차를 수행하고 그 이후에 추가절차를 수행하지 않으면 인증인이 기간 말에 존재할 수 있는 왜곡표시를 발견하지 못할 위험이 증가된다. 이러한 위험은 잔여기간이 길수록 증가한다. 인증인은 기중에 실증절차를 수행할지 여부를 결정할 때 다음과 같은 요소들을 고려할 수 있다.

- 통제환경 및 기타 관련 통제
- 인증인이 수행할 절차에 필요한 정보가 이후 시점에 이용 가능한지 여부
- 실증절차의 목적
- 중요왜곡표시가 발생할 가능성(제한적 확신) 또는 평가된 중요왜곡표시위험(합리적 확신)
- 공시의 성격 및 관련 경영진주장
- 기간 말에 존재할 수 있으나 발견되지 않을 왜곡표시위험을 감소시키기 위해 인증인이 잔여기간에 대하여 적합한 실증절차를 수행할 수 있는지, 혹은 통제테스트와 실증절차를 결합하여 수행할 수 있는지 여부

*분석적 절차*(문단 130L~131R 참조)

A382. 지속가능성 정보와 재무 또는 운영 정보 간에 합리적으로 예측 가능한 관계가 있는 경우(예: 전력 소비로 인한 스코프 2(Scope 2) 배출량과 운영 시간 또는 전력 구매에 대한 총계정원장 잔액 간의 관계) 분석적 절차가 수행될 수 있다. 기타 분석적 절차에는 실체의 지속가능성 정보를 업계 평균과 같은 외부 데이터와 비교하거나, 추가 조사가 필요한 예외사항을 식별하기 위해 해당 기간 동안의 추세를 분석하고 설비의 취득이나 처분과 같은 기타 상황과의 일관성을 위해 여러 기간에 걸친 추세를 분석하는 것이 포함될 수 있다.

A383. 분석적 절차는 세분화된 데이터를 쉽게 이용할 수 있거나, 사용될 데이터가 신뢰 가능하다고 판단할 이유가 있는 경우(예: 데이터가 잘 통제된 원천에서 입수된 경우) 특히 효과적일 수 있다. 경우에 따라, 사용될 데이터는 재무보고 정보시스템에 의해 입력될 수

있고, 또는 관련 재무 데이터와 함께 다른 정보시스템에 입력되어 일부 공통 입력 통제의 적용을 받을 수 있다. 예를 들어, 공급업체의 송장에 기록된 연료 구매 수량은 관련 송장이 매입채무 시스템에 입력되는 것과 동일한 조건으로 입력될 수 있다. 사용될 데이터는 경우에 따라 운영 의사결정에 필수적인 투입자료일 수 있으며, 따라서 운영 담당자에 의한 면밀한 조사 또는 별도의 외부 절차(예: 합작투자계약 또는 규제기관 감독의 일환으로 이루어지는 절차)의 적용을 받을 수 있다.

A384L. 제한적 확신업무의 경우, 분석적 절차는 합리적 확신업무에서 요구되는 수준의 정확성으로 가능한 중요왜곡표시를 식별하기보다는 추세, 관계 및 비율의 방향에 대한 기대치를 뒷받침하도록 설계될 수 있다.

*표본추출*(문단 132 참조)

A385. 표본추출은 다음의 활동들을 포함한다.

- (a) 표본위험(표본에 근거한 인증인의 결론이 모집단 전체가 동일한 절차를 거쳤을 때의 결론과 다를 수 있는 위험)을 수용 가능한 수준으로 줄이기에 충분한 표본규모를 결정한다. 확신업무 위험의 수용 가능한 수준은 제한적 확신업무보다 합리적 확신업무에서 더 낮기 때문에, 세부테스트에 대한 수용 가능한 표본위험의 수준도 합리적 확신업무에서 더 낮을 수 있다. 따라서 합리적 확신업무에서 세부테스트에 표본추출이 사용되는 경우, 제한적 확신업무의 비슷한 상황에서 사용되는 경우보다 표본규모가 더 클 수 있다.
- (b) 모집단의 각 표본추출 단위가 동등한 선택 기회를 갖도록 표본의 항목을 선택하고, 선택된 각 항목에 대해 목적에 적합한 절차를 수행한다. 인증인이 설계된 절차 또는 적합한 대체 절차를 선택된 항목에 적용할 수 없는 경우, 해당 항목은 통제테스트의 경우 규정된 통제로부터의 이탈로, 또는 세부테스트의 경우 왜곡표시로 취급된다.
- (c) 식별된 이탈 또는 왜곡표시의 성격과 원인을 조사하고, 이것이 절차의 목적 및 업무의 기타 영역에 미칠 수 있는 영향을 평가한다.
- (d) 다음을 평가한다.
  - (i) 표본의 결과(세부테스트의 경우 표본에서 발견된 왜곡표시를 모집단으로 투영하는 것 포함)
  - (ii) 표본추출의 사용이 테스트된 모집단에 대한 결론에 적절한 근거를 제공했는지 여부

*추가절차의 필요 여부 결정*(문단 133L 참조)

A386L. 인증인은 전문가적 판단을 적용한 후 중요왜곡표시의 존재를 나타내지 않는 것이 분명한 왜곡표시에 대해 인지하게 될 수 있다. 이러한 경우, 추가절차가 필요하지 않을 수 있다.

A387L. 인증인이 문단 133L 에서 요구하는 추가절차를 수행한 후에도 그러한 사항이 지속가능성 정보를 중요하게 왜곡표시할 가능성이 없다고 결론을 내리거나 지속가능성 정보가 그로 인하여 중요하게 왜곡표시되었다고 결정하기 위한 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없는 경우, 범위 제한이 존재하며 문단 165 가 적용된다.

A388L. 중요왜곡표시위험의 가능성이 없다고 결론을 내리거나 중요왜곡표시가 존재한다고 결정하기 위한 증거를 입수하기 위해 필요한 추가절차의 성격, 시기, 범위에 대한 인증인의 판단에는 다음과 같은 사항이 지침이 될 수 있다.

- 인증인이 이미 수행된 절차의 결과를 평가하면서 입수한 정보
- 업무 수행 과정에서 입수된 지속가능성인증대상과 기타 업무상황에 대한 인증인의 최신의 이해
- 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었을 수 있다고 믿게 하는 사항에 대처하는데 필요한 증거의 설득력에 관한 인증인의 견해
- 인증인이 합리적 확신업무에 요구되는 것과 유사한 성격 또는 범위의 절차를 수행하는 것이 적절하다고 판단하는지 여부

A389L. 인증인은 전문가적 판단을 사용하여, 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었을 수 있다고 믿게 하는 사항에 대한 결론을 내리는 데 필요한 증거의 설득력을 결정한다. 상황에 따라, 인증인이 그러한 사항에 대한 결론을 내리는 데 필요할 수 있는 증거의 성격과 범위는 합리적 확신업무의 경우와 동일할 수 있다.

*추정치 및 미래예측정보(문단 134L, 134R 참조)*

A390. 추정불확실성은 영역, 활동 또는 사건의 측정에 대한 불완전한 지식으로 인해 발생할 수 있으며, 또는 추정치의 측정이나 평가는 하나 이상의 사건이나 상황의 결과에 대한 예측에 의존할 수 있다.

A391. 미래예측정보는 예측 및 예상에 기반한 정보, 또는 실체의 미래 계획을 포함할 수 있다. 미래예측정보는 경영진의 판단의 영향을 받는 최적추정가정 또는 가상의 가정을 기반으로 한 시나리오를 사용하여 작성할 수 있다. 지속가능성인증대상과 관련하여 미래에 발생하는 일, 사건 또는 행동은 불확실성이 더 클 수 있으며, 따라서 일반적으로 역사적 기초인증대상에 비해 평가의 정확성이 떨어질 수 있다.

A392. 추정불확실성의 원천이나 정도, 또는 경영진의 판단의 범위와 관계없이, 경영진은 적절한 방법, 가정 및 데이터의 선택과 사용을 포함하여, 추정치 및 미래예측정보와 관련 공시를 개발할 때 해당 준거기준을 적절히 적용하는 것이 필요하다.

*방법이 적절히 선택 및 적용되었는지 여부의 평가(문단 134R(a)(i) 참조)*

A393R. 방법이 적절히 선택 및 적용되었는지 여부를 평가할 때, 인증인의 추가절차는 다음 사항들을 다룰 수 있다.

- (a) 방법을 선택할 때 내린 판단이 경영진의 편의 가능성을 나타내는 징후를 발생시키는지 여부
- (b) 계산이 방법에 따라 적용되고 수학적으로 정확한지 여부
- (c) 경영진이 방법을 적용하는 데 있어 복잡한 모델링이 수반되는 경우, 판단이 일관되게 적용되었는지 여부, 그리고 해당하는 경우 다음이 충족되었는지 여부

- (i) 모델의 설계가 해당 준거기준의 측정 목표를 충족하고, 상황에 적절하며, 해당하는 경우 이전 기간 모델로부터의 변경사항이 상황에 적절함
- (ii) 모델의 결과물에 대한 수정사항이 해당 준거기준의 측정 목표에 부합하고, 상황에 적절함

(d) 방법을 적용함에 있어 유의적 가정과 데이터의 무결성이 유지되었는지 여부

가정이 적절한지 여부의 평가(문단 134R(a)(ii) 참조)

A394R. 가정이 적절한지 평가할 때, 인증인의 추가절차는 다음의 사항들을 다룰 수 있다.

- (a) 유의적 가정을 선택할 때 내린 판단이 경영진의 편의 가능성을 나타내는 징후를 발생시키는지 여부
- (b) 업무에서 입수한 인증인의 지식을 바탕으로, 유의적 가정들이 서로 간에, 또는 다른 공사에서 사용된 가정이나 실체의 사업 활동의 기타 영역에서 사용된 관련 가정과 일관되는지 여부
- (c) 해당하는 경우, 경영진이 특정한 일련의 행동을 수행하려는 의도가 있으며 이를 수행할 능력이 있는지 여부
- (d) 실체가 대체 가정이나 결과를 고려하였는지 여부, 그리고 이러한 가정이나 결과를 기각한 이유

데이터가 적절한지 여부의 평가(문단 134R(a)(iii) 참조)

A395R. 데이터가 적절한지 평가할 때, 인증인의 추가절차는 다음의 사항들을 다룰 수 있다.

- (a) 데이터를 선택할 때 내린 판단이 경영진의 편의 가능성을 나타내는 징후를 발생시키는지 여부
- (b) 데이터가 해당 상황에서 관련이 있고 신뢰할 수 있는지 여부
- (c) 계약 조건과 관련된 데이터를 포함하여, 데이터가 경영진에 의해 적절히 이해 또는 해석되었는지 여부

새로운 상황이나 새로운 정보에 기반하지 않은, 이전 기간으로부터의 변경사항(문단 134R(a) 참조)

A396. 이전 기간으로부터 변경된 방법, 유의적 가정 또는 데이터의 내용이 새로운 상황이나 새로운 정보에 기반하지 않은 경우, 혹은 유의적 가정들이 서로 간에 및 기타 추정치에 사용된 가정이나 실체의 사업 활동의 기타 영역에서 사용된 관련 가정과 일관되지 않는 경우, 인증인은 그러한 상황에 대해 경영진과 추가 논의를 하고, 그 과정에서 사용된 가정의 적절성에 대해 경영진에게 이의를 제기할 필요가 있을 수 있다.

*실체의 지속가능성 정보 취합 절차*(문단 135L, 135R 참조)

A397. 실체의 정보시스템이 미성숙한 경우, 지속가능성 정보 취합 절차가 매우 비공식적일 수 있다. 시스템이 보다 정교한 경우, 해당 절차는 더 체계적이고 공식적으로 문서화될 수 있다. 수정과 관련한 인증인의 절차의 성격과 범위, 그리고 인증인이 지속가능성 정보가 그 기초가 되는 기록과 일치시키거나 차이를 조정하는 방식은 지속가능성인증대상의

성격과 복잡성, 실체의 보고절차 및 관련 중요왜곡표시위험에 따라 달라진다. 인증인은 또한 보고범위 내의 모든 활동이 해당 준거기준에 따라 지속가능성 정보에 포함되었는지 여부를 고려할 수 있다.

### 식별된 왜곡표시의 집계 및 고려

*식별된 왜곡표시의 집계*(문단 137 참조)

- A398. 미수정왜곡표시는 이것이 개별적으로 또는 집합적으로 인증인의 결론을 형성하는 데 있어 중요한지 여부를 결정하기 위한 목적으로 업무 중 집계된다. 인증인은 명백하게 사소한 것을 제외하고는 업무 중 식별된 왜곡표시를 집계하여야 한다. “명백하게 사소하다”는 것은 “중요하지 않다”와 동일한 표현이 아니다. 명백하게 사소한 왜곡표시란 중요하다고 결정되는 왜곡표시와는 그 규모가 전적으로 다르거나(즉, 더 작거나) 성격이 전적으로 다르며, 개별적으로나 집합적으로나, 혹은 크기, 성격 또는 상황의 어느 기준으로 판단하더라도 명백하게 영향이 미미한 왜곡표시이다. 하나 이상의 항목이 명백하게 사소한지 여부에 대한 불확실성이 있는 경우, 해당 왜곡표시는 명백하게 사소하지 않은 것으로 간주된다.
- A399. 양적 공시의 경우, 인증인은 어떠한 왜곡표시가 일정 금액에 미달하면 그러한 왜곡표시가 명백하게 사소할 것이고 그 합계 금액이 지속가능성 정보에 중요한 영향을 미치지 않을 것이 명백하다고 예상되므로 그 왜곡표시의 집계도 불필요할 것이라고 판단하는 일정 금액을 지정할 수 있다.
- A400. 명백하게 사소한지의 여부는 해당 왜곡표시가 의도된 이용자의 의사결정에 미치는 영향의 맥락에서 고려될 수 있다. 문단 A25 에 설명된 바와 같이, 의도된 이용자는 자원 배분 의사결정을 하기 위해 지속가능성 정보를 사용할 수 있는 이용자, 또는 문단 A180 에 설명된 대로 해당 영향에 관심이 있을 수 있는 이용자를 포함할 수 있다. 주제 및 주제의 측면을 식별하고 선택하는 실체의 절차(즉, 문단 A157 에 설명된 실체의 중요성 평가)는 실체가 식별된 왜곡표시를 검토하고 그 왜곡표시가 명백히 사소한 것인지 여부를 고려하는 데 있어 정보를 제공할 수 있다.

A401. 지속가능성 정보의 왜곡표시가 어떤 상황에서 또는 어떻게 발생할 수 있는지에 관한 예시는 다음과 같다.

- (a) 지속가능성 정보를 작성하는 데 사용되는 정보를 수집하거나 처리할 때의 부정확성
- (b) 의도된 이용자를 오도하는 방식으로 지속가능성 정보를 조작하거나 모호하게 함
- (c) 인증인이 비합리적이라고 간주하는 추정치와 관련된 경영진의 판단
- (d) 해당 준거기준을 충족하지 않는 정보 등 부적절한 정보를 포함하거나, 보고 주제 식별 절차를 경영진이 잘못 적용함으로써 해당 준거기준에서 요구하는 지속가능성 정보를 모호하게 하거나 왜곡하는, 중요하지 않은 정보를 과도하게 포함함
- (e) 충분하고 적합한 증거로 뒷받침되지 않는 정보를 포함함

- (f) 필수 공시 또는 필수 공시의 요소를 포함하지 않거나, 이용자의 의사결정 변경을 초래할 수 있음에도 불구하고 적절히 공시되지 않은 유의적 후속사건과 관련된 지속가능성 정보를 누락하는 등, 해당 준거기준에서 요구하는 지속가능성 정보를 누락함
- (g) 다음 중 하나에 해당한다고 인증인이 판단하는 지속가능성 정보
  - (i) 모호함
  - (ii) 정확하게 결정될 수 있지만 모호한 방식으로 표시됨
- (h) 이전 보고기간 이후, 변경에 대한 합리적인 정당성 없이, 또는 변경 사유를 공시하지 않고 지속가능성 정보를 변경하는 것
- (i) 지속가능성 정보를 다음과 같은 방식으로 표시함
  - (i) 맥락에 맞지 않거나, 불균형적인 방식으로, 또는 이용 가능한 증거 및 해당 준거기준에 따라 정당한 수준을 넘어 더 두드러지게 혹은 덜 두드러지게 표시함
  - (ii) 결과를 증거로 뒷받침할 수 있는 것보다 더 긍정적으로 기술하는 최상급 및 형용사를 사용함
- (j) 다음과 같은 진술을 통해 선택적 정보에 근거한 부적절한 결론을 도출함
  - (i) 불과 100 개의 기업을 대상으로 한 정보를 근거로 “전 세계적으로 다수의 기업들”이라고 표현함. 100 은 큰 숫자일 수 있지만, 전 세계 기업의 수와 비교하면 많은 수는 아님
  - (ii) “작년 이후로 2 배 증가했다”는 표현은 사실일 수 있지만, 애초에 작은 수에서 2 배가 증가했다는 사실은 공시되지 않을 수 있음

A402. 일부 체계 준거기준에서는 실체가 정보를 생략하고, 어떤 정보를 왜 생략했는지 설명하도록 허용할 수 있다. 예를 들어, 요구사항이 적용 불가능하거나, 정보가 이용 불가능하거나 불완전하거나, 법적인 금지 또는 기밀유지 제약이 있는 경우, 실체가 정보를 생략하는 것이 허용될 수 있다. 이러한 경우, 생략된 정보는 왜곡표시가 아닐 수 있다. 인증인은 생략된 정보가 왜곡표시인지 여부를 판단하기 전에, 경영진 및 해당하는 경우 지배기구와 생략된 정보 및 생략 이유에 대해 논의할 수 있다.

A403. 지속가능성 정보에는 지속가능성인증대상과 관련된 실체의 절차, 시스템 또는 통제(예: 기존 및 예상되는 지속가능성 관련 위험과 기회를 식별, 평가 및 관리하기 위한 실체의 절차)에 대한 설명이 포함될 수 있다. 인증업무의 범위에 따라 인증인이 다음 사항 중 하나에 대해 결론을 내려야 할 수도 있다.

- (a) 실체의 절차, 시스템 또는 절차에 대한 설명이 이러한 절차, 시스템 또는 통제의 설계와 실행을 공정하게 표시하는지 여부
- (b) 실체의 절차, 시스템 또는 통제가 적합하거나 기간 전체에 걸쳐 효과적으로 작동했는지 여부

(c) 위의 두 가지 모두

인증업무의 범위 및 그에 따른 인증보고서의 결론은 해당 준거기준, 법규 또는 전문적 요구사항, 합의된 업무 조건과 같은 요소들에 따라 달라질 수 있다. 이러한 상황에서 무엇이 왜곡표시에 해당하는지는 업무의 범위에 따라 달라진다. 예를 들면 다음과 같다.

- (a) 업무의 범위에 실체의 절차, 시스템 또는 통제가 적합하고 기간 전체에 걸쳐 효과적으로 운영되는지 여부가 포함됨: 절차, 시스템 또는 통제에 대한 실체의 설명이 해당 절차, 시스템 또는 통제가 적합하게 설계되거나 기간 전체에 걸쳐 효과적으로 운영된다고 암시하지만 인증인이 이 설명이 부정확하다고 판단하는 경우, 이는 왜곡표시에 해당할 수 있다.
- (b) 업무의 범위에 실체의 절차, 시스템 또는 통제가 적합하고 기간 전체에 걸쳐 효과적으로 운영되는지 여부가 포함되지 않으며, 실체의 절차, 시스템 또는 통제에 대한 관련 공시가 기타정보로 간주됨: 절차, 시스템 또는 통제에 대한 실체의 설명이 해당 절차, 시스템 또는 통제가 적합하게 설계되거나 기간 전체에 걸쳐 효과적으로 운영된다고 암시하지만 인증인이 이 설명이 부정확하다는 점을 인지하는 경우, 문단 157 이 적용된다.

식별된 왜곡표시가 부정으로 인한 것일 수 있는지 여부 고려(문단 138 참조)

A404. 문단 72 는 인증인이 해당 준거기준이 적합한지 여부를 평가하도록 요구한다. 모호하고 지속가능성 정보의 조작을 가능하게 하는 준거기준은 업무상황에 적합하지 않을 수 있다. 준거기준은 적합하지만 경영진이 의도적으로 준거기준을 적절히 적용하지 않은 경우, 이는 부정으로 인한 왜곡표시의 징후일 수 있다.

A405. 부정으로 인한 왜곡표시는 다음의 결과로 발생할 수 있다.

- (a) 지속가능성 정보 작성의 기초가 되는 정보나 근거문서의 의도적인 조작, 위조 또는 변조
- (b) 지속가능성 정보에 의도적인 허위진술이나 누락이 있음

A406. 부정으로 인한 지속가능성 정보 내 왜곡표시의 예시는 다음과 같다.

- 처벌이나 벌금을 피하기 위해 지속가능성 정보를 왜곡표시하는 행위
- 특정 채권이 지속가능채권이라는 부정확한 진술과 같이, 실체의 주가 또는 지속가능성 인증 평가에 유리하게 작용할 수 있는, 의도적으로 부정확하거나 오해의 소지가 있는 공개 진술이나 주장
- 성과 보상의 결과에 영향을 미치기 위해 성과 또는 보상 인센티브와 관련된 지속가능성 정보를 의도적으로 편향된 방식으로 보고하는 행위
- 특정 제품이 재활용된 재료를 사용하여 생산되었다고 강조하지만 해당 제품이 강제노동을 통해 생산되었다는 사실은 의도적으로 보고하지 않는 행위
- 실체가 긍정적인 영향을 미치는 주제는 의도적으로 보고하고, 부정적인 영향을 미치는 주제는 의도적으로 누락하는 행위

- 후속 기간에 지속가능성 정보를 더 유리하게 보이도록 하기 위해 기준 정보를 왜곡표시하는 행위
- 특정 프로젝트 주요 일정, 예산 승인, 또는 특정 시장에 접근하거나 특정 시장 혹은 지역에서 프로젝트를 시작할 수 있는 권리와 관련된 지속가능성 정보를 왜곡표시하는 행위

A407. 인증인이 부정의 징후인 왜곡표시를 식별하는 경우, 이는 특히 다음과 같은 인증업무의 기타 측면과 관련하여 영향을 미칠 수 있다.

- (a) 인증인이 부정으로 인한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별(제한적 확인업무의 경우)하거나 경영진주장 수준의 부정으로 인한 공시의 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가(합리적 확인업무의 경우)하는 것, 그리고 그 결과 추가절차의 성격, 시기 및 범위에 미치는 영향
- (b) 경영진 진술의 신뢰성, 그리고 특정 부정 사례가 고립되어 발생한 사건이 아닐 수 있다는 점에 대한 인식

*업무 진행 과정에서 식별된 왜곡표시 고려(문단 139 참조)*

A408. 인증인은 집계된 왜곡표시가 통제 미비점과 관련이 있는지 여부도 고려할 수 있다. 특히, 인증인은 집계된 왜곡표시의 성격 또는 범위로 인해 인증인이 지속가능성 정보 작성과 관련된 실체의 내부통제시스템에 대해 새롭게 파악해야 하는지 여부를 고려할 수 있다(문단 102L, 102R 참조).

*왜곡표시의 커뮤니케이션 및 수정(문단 140~142 참조)*

A409. 서술적 공시의 경우, 왜곡표시를 수정하도록 경영진에 요청하는 것은 경영진이 왜곡표시된 문구를 수정하거나 삭제하는 것을 수반할 수 있다.

A410. 수정을 하지 않는 경영진의 사유에 대한 인증인의 이해는 경영진판단의 편의 가능성을 시사할 수 있다.

*미수정왜곡표시의 영향 평가(문단 143~144 참조)*

A411. 미수정왜곡표시가 중요한지 여부를 결정하는 것은 의도된 이용자가 누구이고 어떠한 공시가 중요할 가능성이 있는지를 포함하여, 해당 준거기준 및 업무상황 맥락에서의 전문가적 판단을 수반한다.

A412. 지속가능성 정보가 공통 측정 기준(예: 금전적 금액 또는 물리적 단위)을 사용하여 측정되는 경우, 인증인은 모든 왜곡표시를 함께 집계할 수 있다(즉, 양적으로 동일한 성격을 가지며 집계 가능함). 그러나 공시는 여러 주제와 관련될 수 있고 주제의 여러 측면들로 구성될 수 있으며, 지속가능성인증대상은 다양한 측정 기준을 사용하여 측정 또는 평가될 수 있다. 인증인은 왜곡표시를 집계하고 지속가능성 정보가 중요하게 왜곡표시되었는지 여부를 판단하기 위한 목적으로 다양한 측정 기준이 사용된 왜곡표시를 공통의 기준으로 변환할 필요는 없다.

- A413. 양적 중요성 한계치보다 작은 금액의 왜곡표시라 하더라도 질적 관점에서는 보고된 지속가능성 정보에 중요한 영향을 미칠 수 있다. 예를 들어, 오류로 인해 지표의 감소 추세가 역전되거나, 오류로 인해 실체가 규제 요구사항을 달성하지 못하게 되는 경우, 이는 양적 오류가 양적 한계치보다 작더라도 중요한 것으로 간주될 수 있다.
- A414. 지속가능성인증업무의 범위가 각각 다른 지속가능성인증대상과 관련된 여러 지표인 경우, 각 지표마다 왜곡표시에 대한 의도된 이용자의 용인 수준이 다를 수 있으므로 인증인은 각 지표에 대해 왜곡표시의 중요성을 개별적으로 평가할 수 있다. 예를 들어, 방사성 폐기물이나 기타 유해 폐기물 관련 공시에 비해, 비위험 분해성 폐기물 관련 공시의 왜곡표시에 대한 의도된 이용자의 용인 수준이 더 높을 것이다.
- A415. 왜곡표시가 개별적으로 중요하지 않더라도 지속가능성 정보 전체가 왜곡표시될 수 있다. 왜곡표시가 지속가능성인증대상이나 기타 공통 요소에 따라 집계될 수 없더라도, 공통된 방향, 서술적 어조 또는 추세를 보여줄 수 있다. 예를 들어, 왜곡표시를 통해 지속가능성 정보 전체를 실제보다 더 유리하게 보이도록 하거나, 모든 왜곡표시가 실체의 행동 중 긍정적인 측면을 과장하고 부정적인 측면을 축소하는 경우, 이는 합산되어 지속가능성 정보의 이용자에게 편향되고 오해의 소지가 있는 정보를 제공할 수 있다.
- A416. 정량화할 수 없는 모든 왜곡표시가 식별된 후, 이들을 예를 들어 지속가능성인증대상의 특정 측면과 공통적으로 관련이 있는지 여부에 따라 그룹화하는 것이 가능할 수 있다. 예를 들어, 경영진이 작성한 직업안전보건 관련 질적 진술에 개별적으로 중요하지 않은 왜곡표시가 하나 이상 있을 수 있고, 종업원의 다양성과 관련된 또 다른 중요하지 않은 왜곡표시가 하나 있을 수 있다. 직업안전보건 및 다양성은 모두 지속가능성 정보의 사회적 측면과 관련이 있으므로, 인증인은 이러한 왜곡표시를 함께 그룹화하여 이들이 집합적으로 실제 지속가능성 정보의 사회적 측면에 미치는 영향을 고려할 수 있다. 마찬가지로, 보고된 물 소비량 정보에 있는 다수의 중요하지 않은 왜곡표시와 폐기물 발생에 대한 또 다른 하나의 중요하지 않은 왜곡표시는 모두 지속가능성 정보의 환경적 측면과 관련이 있으므로 함께 고려될 수 있다.

왜곡표시에 대한 기타 고려사항(문단 144 참조)

- A417. 미수정왜곡표시의 중요성은 질적 요소 및 해당하는 경우 양적 요소의 맥락에서 고려된다. 인증인은 또한 지속가능성 정보가 왜곡표시되지 않았다면 이용자가 합리적으로 다른 결정을 내릴 것으로 예상할 수 있는 정도도 고려할 수 있다. 왜곡표시가 중요할 가능성이 보다 높다는 것을 나타낼 수 있는 질적 요소에는 다음이 포함된다.

지속가능성인증대상

- (a) 주제 및 주제의 측면을 식별하고 선택하는 실체의 절차가 해당 준거기준에 따른 보고의 범위 또는 목적과 일치하지 않는 경우
- (b) 왜곡표시된 지속가능성 정보가 유의적이라고 판단된 지속가능성인증대상의 측면과 관련된 경우
- (c) 지속가능성인증대상의 동일한 주제와 관련된 왜곡표시가 여러 개 있는 경우

- (d) 왜곡표시의 성격상 모든 왜곡표시가 지속가능성인증대상을 과장하거나 축소하여 표현하는 경우

외부 요소

- (e) 왜곡표시된 지속가능성 정보가 법규 위반과 관련되어 있으며, 특히 위반으로 인한 결과가 심각한 경우
- (f) 왜곡표시된 지속가능성 정보가 실체 내 다수의 이해관계자에게 영향을 미치는 지속가능성인증대상과 관련된 경우. 그러나 지속가능성인증대상이 소수의 이해관계자에게만 영향을 미치지만 그럼에도 불구하고 중요한 영향을 미치는 상황이 있을 수 있다. 예를 들어, 실체의 운영에서 발생한 폐수로 인한 상수도의 방사능 오염으로 소규모 지역사회가 영향을 받은 경우, 그 결과 소송이 제기되어 해당 실체 및 실체의 다른 이해관계자들에게 중요한 영향을 미칠 수 있다.

지속가능성 정보의 성격

- (g) 왜곡표시가 경영진 계획의 실현 가능성에 대한 의구심을 나타낼 수 있는 경우. 예를 들어, 실체가 해당 준거기준에 따라 지속가능성 관련 위험을 완화하기 위한 정책이나 약속을 공시할 수 있지만, 입수된 증거는 이러한 정책이나 약속이 비현실적이고, 입증되지 않은 기술에 의존하며, 실체가 조달할 수 없는 자금을 요구한다고 시사할 수 있다.
- (h) 왜곡표시가 실체를 동종 업계와 비교하는 데 일반적으로 사용되는 특정 공시와 관련된 경우
- (i) 왜곡표시가 목표나 한계치와 관련이 있으며, 오류가 해당 목표나 한계치의 달성 여부에 유의적인 영향을 미치는 경우(경우에 따라, 오류의 규모가 작아도 목표 달성에 유의적인 영향을 미칠 수 있음)
- (j) 왜곡표시된 정보가 이전에 보고된 실체의 입장에 대한 유의적인 변화 또는 역전된 추세를 보고하는 경우

표시

- (k) 지속가능성 정보에 사용된 문구에 명확성이 결여되어 다양한 방식으로 해석될 수 있기 때문에, 오해의 소지가 있는 지속가능성 정보의 표현으로 인해 왜곡표시가 발생한 경우. 따라서 의도된 이용자는 해석에 따라 서로 다른 결정을 내릴 수 있다.

경영진의 행동

- (l) 의도된 이용자를 오도하려는 경영진의 부정으로 인해 왜곡표시가 발생한 경우
- (m) 경영진이 왜곡표시가 중요하지 않다고 간주하는 것 이외의 이유로 왜곡표시의 수정을 꺼리는 경우
- (n) 경영진이 공격적인 목표나 추정치를 보고하거나, 설명을 제공할 때 방어적인 태도를 보이는 경우

A418. 질적 정보의 왜곡표시는 양적 정보의 왜곡표시만큼 중요하다. 질적 정보의 왜곡표시가 경영진에 의해 수정되지 않는 경우, 인증인은 이러한 왜곡표시를 나열하거나, 지속가능성 정보의 사본에 표시 또는 강조표시하여 집계할 수 있다. 왜곡표시를 집계하여 왜곡표시가 집합적으로 미치는 영향을 판단하는 것이 불가능한 경우, 인증인은 왜곡표시가 총체적으로 중요한, 보다 유리한 결과를 반영하는지 또는 경영진의 편의를 나타내는지 여부와 같이, 왜곡표시들 간 공통점이 있는지 여부를 고려할 수 있다.

A419. 인증인이 왜곡표시의 중요성을 평가하는 데 도움이 될 수 있는 기타 요소에는 다음 사항에 대한 이해가 포함된다.

- 식별된 왜곡표시의 근본적인 원인. 예를 들어, 질적 왜곡표시가 경영진이 의도적으로 사실을 왜곡표시하기로 결정했기 때문에 발생한 것이라면, 이는 지속가능성 정보가 부정으로 인한 중요왜곡표시를 포함하고 있을 가능성을 나타낼 수 있다.
- 왜곡표시가 업무의 기타 영역에서 식별된 왜곡표시에 간접적인 영향을 미칠 수 있는지 여부. 예를 들어, 특정 항목에 대한 중요하지 않은 과대표시가 해당 항목을 포함하는 더욱 중요한 계산에 간접적으로 영향을 미칠 수 있고, 그 결과 해당 계산이 계약상 요건에 포함된 필수 최소 한계치에 미달하거나 특정 제도, 보조금 또는 자금조달을 위한 자격기준에 미치지 못하게 될 수 있다. 마찬가지로, 상대적으로 중요하지 않은 거래에 대해 요구되는 승인을 받지 않은 것이 개별적으로는 중요하지 않을 수 있지만, 이는 이용자가 중요하다고 간주할 수 있는 지속가능성 정보 영역에서의 통제의 운영 효과에 영향을 미칠 수 있다.

측정 또는 평가의 불확실성(문단 144 참조)

A420. 지속가능성인증대상에는 내재적인 측정 또는 평가의 불확실성(예: 실체의 가치사슬 전반에 걸친 장기적인 기후 관련 위험의 추정)이 있을 수 있다. 지속가능성인증대상과 관련된 내재적인 불확실성으로 인해 다양한 결과가 발생할 수 있으며 지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 있는지 여부를 식별하기 어려울 수 있다. 왜곡표시를 식별 및 평가할 때, 인증인은 지속가능성인증대상이 해당 준거기준에서 요구하는 것만큼 정확한지, 그리고 해당 준거기준에서 요구하는 내재적 불확실성에 관한 정보가 공시되었는지 여부를 고려할 수 있다. 의도된 이용자가 불확실성을 이해하는 데 도움이 되는 공시가 뒷받침되지 않으면, 해당 준거기준이 적합하지 않을 수 있으며 지속가능성 정보가 적절히 표시되지 않을 수 있다. 문단 170(g) 및 A499 는 인증보고서에 포함해야 할 적절한 설명을 다룬다.

A421. 해당 불확실성이 내재적 불확실성이 아닌 경우(즉, 불확실성이 해당 준거기준을 적절히 적용하지 못해 발생하는 경우), 이는 왜곡표시를 야기할 수 있다. 예를 들어, 경영진이 지속가능성인증대상을 측정하거나 평가하는 데 적절한 정보를 사용하지 않았을 수 있고, 그 결과 지속가능성인증대상이 해당 준거기준에서 요구하는 것만큼 정확하지 못하게 되었을 수 있다.

A422. 미래예측정보는 일반적으로 역사적 정보에 비해 측정 또는 평가의 불확실성이 높다. 그 결과, 다양한 결과가 발생할 수 있으며, 가정이 다음에 해당하는지 여부를 포함하여 왜곡표시를 식별하고 평가하는 것이 어려울 수 있다.

- (a) 예측의 경우, 가정이 합리적인지 여부
- (b) 예상의 경우, 가정이 현실적이며 정보의 목적에 부합하는지 여부

인증인은 다음의 예시를 포함하여 왜곡표시가 발생할 수 있는 방식을 고려할 수 있다.

- (i) 사용되는 데이터 또는 기타정보가 관련성이 없거나, 완전하지 않거나, 신뢰할 수 없을 수 있음
- (ii) 가정이 관련성 없는 정보를 포함하거나, 중요한 고려사항을 누락하거나, 내부적으로 일관성이 없거나, 부적절한 가중치를 적용받을 수 있음
- (iii) 가정이 경영진의 의사결정 또는 의도와 일치하지 않을 수 있음
- (iv) 데이터 또는 기타정보에 대해, 또는 정량화 가능한 정보의 계산에 있어 가정이 의도적 또는 비의도적으로 잘못 적용될 수 있음

경우에 따라, 위의 상황이 복합적으로 작용하여 왜곡표시가 발생할 수 있다.

A423. 인증인은 또한 지속가능성 정보가 표시되는 방식에 있어, 가정, 방법 또는 데이터의 선택 과정에서 왜곡표시를 시사하거나 인증업무의 나머지 부분에 영향을 미칠 수 있는 경영진의 편의 가능성을 나타내는 징후가 있는지 여부를 고려할 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

- (a) 경영진이 합리적인 정당성 없이, 사용되는 가정 또는 방법을 바꾸었거나, 상황의 변화가 있었다고 판단한 경우
- (b) 경영진이 관찰 가능한 시장의 가정과 일치하지 않는 가정을 사용한 경우
- (c) 경영진이 경영진의 목적에 유리하거나 특정 패턴 또는 추세를 나타낼 수 있는 유의적 가정을 선택한 경우

#### **해당 준거기준의 기술 평가(문단 145 참조)**

A424. 문단 72 에 규정된 인증업무의 전제조건에 따라, 인증인이 지속가능성 정보의 작성에 적용될 것이라 예상하는 준거기준이 의도된 이용자에게 제공되어야 한다. 이는 의도된 이용자가 이용할 수 있는 해당 준거기준에 대한 기술을 언급하거나, 해당 준거기준에 대한 기술 및 준거기준의 원천을 지속가능성 정보에 포함시켜, 의도된 이용자가 다음을 이해할 수 있도록 함으로써 이루어질 수 있다.

- (a) 주제 및 주제의 측면과 같은 지속가능성 정보의 내용이 식별되고 선택된 방식
- (b) 의도된 이용자의 정보 요구가 식별된 방식
- (c) 지속가능성인증대상이 측정 또는 평가된 방식

A425. 다음과 같은 경우, 해당 준거기준 및 그 원천을 언급하거나 기술하는 것이 특히 중요하다.

- (a) 상황이 유사하거나 기준이 서로 동등할 것이라 인증인이 예상하는, 동일한 산업, 지역 또는 국가에 속한 실체들에 적용되는 준거기준 간에 유의적 차이가 있는 경우
- (b) 지속가능성인증대상이 미래예측적 지속가능성 정보와 같이 측정 또는 평가의 불확실성이 높으며, 이로써 변동성이 더 높을 수 있거나, 불확실성이 낮을 때보다 해석의 여지가 더 클 수 있는 경우. 이로 인해 의도된 이용자가 지속가능성 정보를 오해하거나 잘못 해석할 수 있다.

A426. 준거기준에 대한 언급이나 기술이 적절한지 여부를 평가할 때, 인증인은 해당 언급이나 기술이 다음 사항들을 다루는지 여부를 고려할 수 있다.

- (a) 해당 준거기준의 원천, 그리고 해당 준거기준이 법규에 포함되어 있거나 투명하고 정당한 절차를 따르는 공인된 또는 승인된 전문가 집단에 의해 제정된 체계 준거기준인지, 혹은 실체가 개발한 준거기준인지 여부
- (b) 체계 준거기준이 적용된 방식
- (c) 실체가 개발한 준거기준의 경우, 이 준거기준이 체계 준거기준과 함께 적합하다고 결정된 방식
- (d) 해당 체계 준거기준이 적용되지 않은 경우, 그 이유
- (e) 다음을 포함하여, 특정 유형의 지속가능성 정보와 관련된 준거기준의 특정 측면
  - (i) 미래예측정보에 대한 기본 가정의 합리성을 평가하기 위한 근거
  - (ii) 절차, 시스템 또는 통제의 설계 및 운영 효과에 대한 통제 목적
  - (iii) 성과의 평가 또는 측정을 위한 타겟, KPI, 약속 또는 목표
- (f) 해당 준거기준이 여러 가지 방법 중 선택하도록 허용하는 경우, 사용된 방법에 대한 측정 또는 평가
- (g) 업무상황에서 해당 준거기준을 적용할 때 내린 유의적 판단
- (h) 해당 준거기준을 바탕으로 한 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가와 관련된 고유한계(있는 경우)
  - (i) 의도된 이용자가 불확실성을 포함하여 지속가능성 정보 작성의 근거를 이해하는 것과 관련된 기타 사항
- (j) 사용된 측정 또는 평가 방법의 변경 및 그 이유
- (k) 식별된 해당 준거기준으로부터의 이탈(예: 실체가 지속가능성 정보 작성의 근거로 참조한 체계로부터의 이탈)
- (l) 명확한 의미의 필요성(즉, 기술된 내용이 일관성 없는 해석을 초래할 수 있는 부정확하거나 한정적인 표현을 포함하지 않고, 이해 가능하도록 충분한 세부정보와 명확성을 제공해야 함)

**후속사건**(문단 146~147 참조)

A427. 후속사건의 예시는 다음과 같다.

- 정부기관과 같은 기관에서 수정된 요소, 가정 또는 기준(예: 수정된 배출계수)을 발표하는 것
- 관련 법규의 변경
- 중요한 과학적 지식의 향상
- 실체의 중대한 구조적 변화
- 보다 정확한 정량화 방법의 가용성
- 중대한 오류의 발견
- 중대한 수질 오염 또는 토양 오염의 발견
- 사망 및 기타 중대한 건강·안전 관련 사건

A428R. 후속사건을 식별하기 위한 인증인의 절차는 다음을 포함할 수 있다.

- (a) 후속사건을 식별하기 위해 경영진이 수립한 모든 절차를 이해함
- (b) 지속가능성 정보에 영향을 미칠 수 있는 후속사건이 발생했는지 여부에 대해 경영진 및 해당하는 경우 지배기구에 질문함
- (c) 지속가능성 정보일 이후 개최된 소유자, 지배기구 및 경영진 회의의 회의록을 열람하고, 회의록이 아직 제공되지 않은 경우 이러한 회의에서 논의된 사항에 관해 질문함
- (d) 실체의 월별 또는 분기별 지속가능성 정보(이용 가능한 경우)를 열람함

A429L. 후속사건을 식별하기 위한 인증인의 절차는 지속가능성 정보에 영향을 미칠 수 있는 후속사건이 발생했는지 여부에 대해 경영진 및 적절한 경우 지배기구에 질문하는 것을 포함할 수 있다. 후속사건에 대한 고려의 범위는 해당 사건이 지속가능성 정보에 영향을 미칠 가능성 및 인증인의 인증결론에 따라 달라진다.

A430. 인증인은 인증보고서일 이후 지속가능성 정보에 대하여 어떠한 절차도 수행할 책임이 없다. 그러나 인증인은 인증보고서일에 알았더라면 해당 인증보고서를 수정할 원인이 될 수도 있었던 사실을 인증보고서일 이후에 알게 된 경우, 경영진 또는 지배기구와 해당 사안을 논의하거나 상황에 적합한 기타 조치를 취할 필요가 있을 수 있다.

#### **경영진 및 지배기구의 서면진술(문단 148 참조)**

A431. 구두진술에 대한 서면 확인은 인증인과 경영진 및 적절한 경우 지배기구 간 오해의 가능성을 경감시킨다. 인증인이 서면진술을 요청하는 개인은 일반적으로 예를 들어, 경영진 및 실제 지배구조에 따른 고위경영진이나 지배기구의 구성원일 것이다. 경영진 및 실제 지배구조는 다양한 문화적 및 법적 배경, 규모 및 소유권 특성과 같은 영향을 반영하며 국가에 따라 달라질 수 있다.

- A432. 경영진 및 적절한 경우 지배기구의 진술은 인증인이 이용 가능하다고 합리적으로 예상할 수 있는 기타 증거를 대체할 수 없다. 서면진술은 필요한 증거를 제공하지만, 서면진술이 다루는 그 어떠한 사항에 대해서도 서면진술 그 자체만으로는 충분하고 적합한 증거를 제공하지 못한다. 또한 신뢰할 수 있는 서면진술을 인증인이 제공받았다는 사실이 인증인이 입수하는 기타 증거의 성격이나 범위에 영향을 미치는 것은 아니다.

## 기타정보

*기타정보의 입수(문단 154 참조)*

- A433. 문단 3 에 설명된 바와 같이, 인증업무의 범위는 실체가 보고해야 할 모든 지속가능성 정보로 확대될 수도 있고, 그 일부분으로만 확대될 수도 있다. 인증업무가 지속가능성 정보의 전체를 다루지 않는 경우, "지속가능성 정보"라는 용어는 인증업무의 대상이 되는 정보로 이해되어야 한다.
- A434. 문단 154(a)에 명시된 경영진과의 필수 논의의 목적은 인증인이 인증업무의 대상이 되는 지속가능성 정보를 비롯하여 보고될 것으로 기대되는 지속가능성 정보 전체, 그리고 해당 정보가 보고될 위치를 파악하여 문단 155 에 따라 이해 및 고려되어야 할 기타정보를 식별할 수 있도록 돕는 것이다. 예를 들어, 인증업무의 대상이 되는 지속가능성 정보는 실체의 경영진보고서, 연차보고서 또는 통합보고서의 일부로 포함될 수 있으며, 또는 기타 지배구조 정보와 함께 포함될 수 있다.
- A435. 시간이 지남에 따라 지속가능성 정보 보고에 대한 체계와 관행이 변화하고 새로운 법규가 부과될 수 있으므로, 지속가능성 정보의 위치 및 해당 정보가 포함된 보고서의 내용은 기간마다 변경될 수 있다. 그 결과, 지속가능성 정보가 발표될 보고서를 구성하는 문서가 무엇인지 명확하지 않을 수 있다. 경영진 또는 지배기구가 실체의 보고서를 작성할 책임이 있으므로, 인증인은 지속가능성 정보를 포함할 보고서의 최종 버전을 인증보고서일 이전에 적시에 확보하는 것과 관련된 인증인의 기대치를 경영진 또는 지배기구에 커뮤니케이션하여, 인증보고서일 이전에 본 지속가능성인증기준에서 요구하는 절차를 완료할 수 있도록 할 수 있다.
- A436. 기타정보가 실체의 웹사이트를 통해서만 이용자에게 제공되는 경우, 실체의 웹사이트를 통해 직접 입수한 정보가 아닌 실체로부터 입수한 기타정보의 최종 버전이 인증인이 본 지속가능성인증기준에 따라 절차를 수행해야 하는 관련 문서가 된다. 인증인은 본 지속가능성인증기준에 따라, 실체의 웹사이트에 있을 수 있는 기타정보를 포함하여 기타정보를 검색할 책임이 없다. 또한 인증인은 인증업무의 범위에 포함되어 있지 않은 한, 기타정보가 실체의 웹사이트에 적절히 표시되었는지, 또는 기타 전자적 형태로 적절히 전송 또는 표시되었는지 확인하기 위한 절차를 수행할 책임이 없다.

*기타정보의 열람 및 고려(문단 155 참조)*

- A437. 기타정보가 인증업무의 대상이 되는 지속가능성 정보 또는 인증업무에서 입수한 인증인의 지식과 중요하게 불일치하는 경우, 이는 지속가능성 정보나 기타정보에 중요왜곡표시가 존재함을 나타낼 수 있다. 이는 지속가능성 정보 및 그에 대한 인증보고서의 신뢰성을 약화시킬 수 있다. 또한 이러한 중요왜곡표시는 인증보고서

이용자의 의사결정에 부적절한 영향을 미칠 수 있다. 기타정보와 관련된 절차는 인증인이 문단 33 에서 요구하는 관련 윤리적 요구사항을 준수하는 데에도 도움이 될 수 있다. 관련 윤리적 요구사항에 따라, 인증인은 중요하게 허위 작성된 진술이나 오해의 소지가 있는 진술, 또는 무분별하게 제공된 진술이나 정보가 포함된 것으로 판단되는 정보, 혹은 필수 정보를 누락하거나 모호하게 하여 오해를 불러일으킬 수 있다고 판단되는 정보에 고의로 연관되지 않도록 해야 한다.

- A438. 경우에 따라, 기타정보의 공시는 인증업무의 대상이 되는 지속가능성 정보의 공시를 요약하거나, 이에 대한 추가 세부정보를 제공할 수 있다. 인증인은 기타정보의 공시 중 일부를 선택하여 인증 대상인 지속가능성 정보의 공시와 비교할 수 있다. 이러한 비교의 범위는 본 지속가능성인증기준에 따른 인증인의 책임이 기타정보에 대한 인증업무를 구성하거나 기타정보에 대한 인증을 받을 의무를 부과하지 않는다는 점을 인정하는 전문가적 판단의 사항이다.

*인증인이 기타정보의 중요왜곡표시가 존재한다는 결론을 내리는 경우의 대응*

인증인이 인증보고서일 이전에 입수된 기타정보에 중요왜곡표시가 존재한다고 결론을 내리는 경우의 대응(문단 157~158 참조)

- A439. 지배기구와 커뮤니케이션한 후에도 기타정보가 수정되지 않은 경우 인증인이 취하는 조치는 전문가적 판단의 사항이다. 인증인은 수정을 하지 않은 것에 대해 경영진과 지배기구가 제시한 근거가 경영진 또는 지배기구의 성실성이나 정직성에 관한 의구심을 불러일으키는지 여부(예: 오도하려는 의도를 인증인이 의심하는 경우)를 고려할 수 있다. 인증인은 또한 법적 조언을 구하는 것이 적절하다고 판단할 수도 있다. 일부 경우, 인증인은 법규 또는 기타 전문직 기준에 따라 해당 사항을 규제기관이나 관련 전문직 단체에 커뮤니케이션해야 할 수 있다.

인증인이 인증보고서일 이후에 입수된 기타정보에 중요왜곡표시가 존재한다고 결론을 내리는 경우의 대응(문단 157~158 참조)

- A440. 인증인은 인증보고서일 이후에 제공된 기타정보와 관련하여 어떠한 절차도 수행할 의무가 없다. 그러나 인증인은 인증보고서일 이후에 제공된 기타정보와 지속가능성 정보 또는 업무에서 입수한 인증인의 지식 간에 중요한 불일치가 존재함을 인지할 수 있다. 인증인은 해당 사항을 경영진 또는 지배기구와 적절히 논의하고, 기타정보가 수정되지 않는 경우 적절한 조치를 취할 수 있다. 여기에는 기타정보 또는 지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 존재하는지 여부를 결론짓기 위해 기타 절차를 수행하는 것이 포함될 수 있다. 인증인이 중요왜곡표시가 존재한다고 결론을 내렸으나 기타정보가 수정되지 않은 경우, 인증인은 인증인의 법적 권리와 의무를 고려하여 미수정된 중요왜곡표시를 인증인 보고서의 이용자에게 적절히 알릴 수 있다.

보고에 미치는 시사점(문단 158(a) 참조)

- A441. 드문 경우이지만, 기타정보의 중요왜곡표시에 대한 수정 거부가 경영진 및 지배기구의 성실성에 대한 의구심을 불러일으키고 일반적인 증거의 신뢰성에 의문을 제기하는 경우, 지속가능성 정보에 대한 결론 또는 의견 표명의 거절이 적절할 수 있다.

업무의 해지(문단 158(b) 참조)

A442. 기타정보의 중요왜곡표시에 대한 수정 거부를 둘러싼 상황이 경영진 및 지배기구의 성실성에 대한 의구심을 불러일으키고 인증업무 중 이들로부터 입수된 진술의 신뢰성에 의문을 제기하는 경우, 해당 법규에 따라 해지가 가능하다면 업무의 해지가 적절할 수 있다.

*지속가능성 정보에 중요왜곡표시가 존재하거나 실제 및 실제의 환경에 대한 인증인의 이해가 갱신될 필요가 있는 경우의 대응(문단 159 참조)*

A443. 기타정보를 열람하면서 인증인은 다음에 영향을 미치는 새로운 정보를 알게 될 수 있다.

- 실제 및 실제의 환경에 대한 인증인의 이해. 이 경우, 위험에 대한 인증인의 고려 또는 평가를 수정해야 할 필요성을 나타낼 수 있다.
- 식별된 왜곡표시가 업무에 미치는 영향, 그리고 미수정왜곡표시(있는 경우)가 지속가능성 정보에 미치는 영향을 평가하는 인증인의 책임
- 후속사건과 관련된 인증인의 책임

**인증결론의 형성**

*입수된 증거의 평가(문단 160 참조)*

A444. 인증업무는 반복적인 절차이며, 계획된 절차의 결정이 근거를 둔 정보와는 상당히 다른 정보가 인증인의 주의를 끌 수 있다. 이는 특히 실제의 정보시스템이 덜 성숙하거나, 공식 및 그 특성이 더 많은 판단을 요하는 경우 해당될 수 있다. 인증인이 계획된 절차를 수행하면서 입수한 증거로 인해, 인증인은 이러한 절차 수행 시 의도한 목적을 달성하기 위해 추가절차를 수행해야 할 수 있다. 상황에 따라, 인증인은 계획된 절차를 통해 입수할 것으로 기대했던 증거를 입수하지 못할 수도 있다. 인증인이 수행된 절차를 통해 입수된 증거가 지속가능성 정보에 대한 결론을 형성하기에 충분하지 않고 적합하지 않다고 판단하는 경우, 인증인은 다음 중 하나를 수행할 수 있다.

- (a) 수행된 업무를 확대함
- (b) 상황상 필요하다고 인증인이 판단한 기타 절차를 수행함

이 중 어떠한 것도 상황상 실행 가능하지 않은 경우, 인증인은 결론을 형성하기에 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없을 것이다.

A445. 절차는 의도된 목적을 달성하는 데 효과적이라도 설계될 수 있지만, 절차의 수행이나 실행(즉, 적용)이 부적절한 경우 절차의 목적을 달성하지 못할 수 있다. 문단 30~58 은 업무 수준의 품질관리와 관련된 인증인의 특정 책임과 절차의 적용에 영향을 미칠 수 있는 업무수행리더의 관련 책임을 다룬다. 또한 문단 A101 은 업무팀의 업무에 대한 검토가 다음과 같은 사항을 고려하는 것으로 구성된다고 설명한다.

- (a) 입수된 증거가 인증인의 인증결론을 위한 근거를 제공하기에 충분하고 적합한지 여부
- (b) 절차의 목적이 달성되었는지 여부

A446. 무엇이 충분하고 적합한 증거를 구성하는지에 대한 인증인의 전문가적 판단은 다음과 같은 요소들의 영향을 받는다.

- 잠재적 왜곡표시의 유의성, 그리고 해당 왜곡표시가 개별적으로 또는 다른 잠재적 왜곡표시와 함께 집합적으로 지속가능성 정보에 중요한 영향을 미칠 가능성
- 알려진 중요왜곡표시위험을 해결하기 위한 경영진 또는 지배기구의 대응조치의 효과
- 유사한 잠재적 왜곡표시와 관련하여 과거 인증업무에서 얻은 경험
- 수행된 절차의 결과(이러한 절차가 특정 왜곡표시를 식별했는지 여부 포함)
- 이용 가능한 정보의 원천 및 신뢰성
- 증거의 설득력
- 실체 및 실체의 환경에 대한 이해

A447. 질적 정보, 또는 양적 정보의 질적 측면의 작성과 관련하여 입수된 증거의 평가에는 다음 사항에 대한 고려가 포함될 수 있다.

- (a) 추정치의 도출 및 지속가능성 정보의 작성 과정에서 판단과 결정에 편의 가능성의 징후가 있는지 여부
- (b) 선택되고 적용된 정량화 방법 및 보고 정책이 해당 준거기준에 부합하고 적절한지 여부
- (c) 지속가능성 정보에 표시된 정보가 관련성이 있고, 신뢰할 수 있고, 완전하고, 비교 가능하고, 이해 가능한지 여부
- (d) 의도된 이용자가 지속가능성 정보 작성 시 내려진 중요한 판단을 이해할 수 있도록, 지속가능성 정보가 해당 준거기준 및 기타 사항(불확실성 포함)에 대한 적절한 공시를 제공하는지 여부
- (e) 지속가능성 정보에 사용된 용어가 적절한지 여부

기타 증거와 불일치하는 입수된 정보(문단 162 참조)

A448. 증거가 기타정보와 불일치하는 경우, 이는 증거로 사용된 정보 중 일부가 신뢰할 수 없음을 나타낼 수 있다. 예를 들어 경영진, 지배기구, 내부감사인 또는 기타 사람에게 질문하여 얻은 답변이 일관되지 않은 경우가 이에 해당할 수 있다. 따라서 이러한 불일치는 문단 83 에 따른 정보의 관련성 및 신뢰성에 관한 인증인의 평가가 적절한지에 대해 의구심을 불러일으킬 수 있다. 문단 87 은 증거로 사용하려는 정보의 관련성과 신뢰성에 의구심이 있는 경우 인증인이 가지는 책임을 다룬다. 인증인이 의구심을 해소하기 위해 절차를 수정하거나 추가해야 하는 정도, 그리고 인증업무의 기타 측면에 미치는 영향은 다양할 수 있다.

A449. 절차를 수행할 때, 인증인은 인증인의 기대치와 일치하지 않거나 비경상적인 특성을 보이는 항목을 식별할 수 있다. 이러한 항목을 설명하기 위해 예외, 이상값, 주목할 만한 항목, 관심 항목 등 다양한 용어를 사용할 수 있다. 이러한 항목은 지속가능성 정보에

왜곡표시가 있을 수 있음을 나타낼 수 있다. 특히 기타 증거가 유사한 예외나 이상값을 식별하지 않았거나 정보의 신뢰성에 의구심을 제기하는 경우, 이러한 항목은 증거의 불일치를 나타낼 수 있다.

A450L. 증거의 불일치가 인증업무의 기타 측면에 미치는 영향을 고려할 때, 인증인은 제한적 확신업무에서 인증인이 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하는 것이 여전히 적절한지 여부를 고려할 수 있다.

A451R. 증거의 불일치가 인증업무의 기타 측면에 미치는 영향을 고려할 때, 인증인은 합리적 확신업무에서 인증인이 위험을 평가하는 것이 여전히 적절한지 여부를 고려할 수 있다.

A452. 인증인이 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없는 경우, 인증인은 문단 165 에 따라 지속가능성 정보에 대해 한정결론을 표명하거나, 결론 표명을 거절하거나, 가능한 경우 업무를 해지하여야 한다.

*결론의 형성(문단 163~164 참조)*

A453. 공시 규제 제도에서, 관련 법규에 명시된 공시는 규제기관에 보고하기에 적절하다. 그러나 기타 의도된 이용자가 지속가능성 정보 작성 과정에서 내려진 유의적 판단을 이해할 수 있도록, 다음과 같은 지속가능성 정보의 추가 공시가 필요할 수 있다.

(a) 실체의 조직경계에 포함되는 사업부, 그리고 해당 준거기준에 따라 여러 방법 중 하나를 선택하는 것이 가능한 경우, 조직경계를 결정하는 데 사용된 방법

(b) 다음을 포함하는, 선택된 유의적 평가 또는 정량화 방법 및 보고 정책

(i) 지속가능성 정보에 어떠한 주제 및 주제의 측면이 포함되었는지 결정하는 데 사용된 절차(문단 A157 참조)

(ii) 실체의 상황에서 해당 준거기준을 적용하는 과정에서 발생한 유의적 해석(데이터 원천, 그리고 여러 방법 중 선택하는 것이 허용된 경우 또는 실제 특유의 방법이 사용되는 경우, 사용된 방법 및 사용 근거에 대한 공시 포함)

(iii) 실체가 이전에 보고한 공시가 재작성되어야 하는지 여부를 결정하는 방식

(c) 실체의 지속가능성 정보 정량화와 관련된 불확실성에 대한 진술(불확실성의 원인, 불확실성을 해결한 방법, 불확실성이 지속가능성 정보에 미치는 영향 포함)

(d) 본 문단에 언급된 사항들, 또는 전기 또는 기준연도와의 지속가능성 정보 비교 가능성에 중요한 영향을 미치는 기타 사항들의 변경사항(있는 경우)

A454. 지속가능성 정보가 공정한 표시를 달성하는지 여부에 대한 인증인의 평가는 전문가적 판단의 사항이다. 이와 같은 평가는 실체에 대한 인증인의 이해 및 입수된 증거를 기반으로, 실체와 관련된 사실 및 상황(변경사항 포함)과 같은 사항들을 고려한다. 또한 평가는 예를 들어 요구사항 또는 환경의 변화가 미치는 영향 등 중요할 수 있는 사안(즉, 일반적으로 왜곡표시는, 의도된 이용자가 지속가능성 정보를 기반으로 내리는 의사결정에 영향을 줄 것으로 합리적으로 예상 가능한 경우 중요하다고 간주됨)에서 발생하는, 공정표시 달성을 위해 필요한 공시에 대한 고려를 포함한다.

A455. 지속가능성 정보가 공정한 표시를 달성하는지 여부에 대한 평가는 예를 들어, 특정 표시가 선택된 이유 및 고려되었을 수 있는 대안들에 대한 경영진 및 지배기구와의 논의를 포함할 수 있다. 예를 들어 다음과 같은 논의가 포함될 수 있다.

- 지속가능성 정보의 공시내용이 집계 또는 세분화되는 정도, 그리고 공시내용의 표시가 유용한 정보를 숨기거나 오해의 소지가 있는 정보를 산출하는지 여부
- 적절한 업계 관행과의 일관성, 또는 이탈이 실제의 상황과 관련이 있어 정당화되는지 여부

*범위 제한(문단 165 참조)*

A456. 범위 제한은 다음으로부터 발생할 수 있다.

- (a) 적절한 당사자가 통제할 수 없는 상황. 예를 들어, 인증인이 검사할 필요가 있다고 판단하는 문서가 실수로 파기되었을 수 있다.
- (b) 인증인 업무의 성격 또는 시기와 관련된 상황. 예를 들어, 인증인이 관찰할 필요가 있다고 판단하는 물리적 절차가 인증인의 인증업무 이전에 발생했을 수 있다.
- (c) 경영진, 지배기구 또는 업무의뢰자가 인증인에게 부과한 제한으로 인해 인증인이 해당 상황에 필요하다고 판단하는 절차를 수행하지 못할 수 있는 경우. 이와 같은 제한은 업무위험에 대한 인증인의 고려, 그리고 의뢰인 관계 및 인증업무의 수용과 유지에 미치는 영향을 비롯하여 업무에 다른 영향을 미칠 수 있다.

A457. 인증인이 대체 절차를 수행하여 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 있는 경우, 특정 절차를 수행할 수 없는 것은 범위 제한에 해당하지 않는다.

*품질의 관리 및 달성에 대한 전반적 책임(문단 166 참조)*

A458. 업무의 성격 및 상황을 고려할 때, 수행된 유의적 판단과 도달된 결론이 적절하다고 결정하기 위한 근거를 제공하기 위해, 업무의 전 기간에 걸쳐 업무수행리더의 개입이 충분하고 적절했는지 여부를 판단할 때의 관련 고려사항은 다음을 포함한다.

- (a) 어렵고 논쟁의 여지가 있는 사항, 또는 기타 사항에 대한 자문이 수행되고 도달된 결론이 실행된 방식
- (b) 의견의 차이가 다루어지고 해결된 방식
- (c) 업무문서가 업무 전 기간에 걸친 업무수행리더의 개입을 입증하는 방식

A459. 업무수행리더가 충분하고 적절하게 개입하지 않았을 수 있음을 나타내는 지표의 예시는 다음과 같다.

- 수행된 위험절차의 검토를 포함하여, 업무 계획에 대한 업무수행리더의 시의적절한 검토가 미흡함
- 업무, 조치 또는 절차가 배정된 사람들이 자신의 책임과 권한의 성격, 할당된 업무의 범위와 그 목적에 대해 적절하게 정보를 전달받지 못했으며 기타 필요한 지침과 관련 정보를 제공받지 못했다는 증거

- 다른 업무팀원에 대한 업무수행리더의 지휘 및 감독, 그리고 이들의 업무에 대한 검토의 증거가 부족함

A460. 업무수행리더의 개입이 수행된 유의적 판단과 도달된 결론이 적절하다고 결정하기 위한 근거를 제공하지 않는 경우, 업무수행리더는 문단 166 에서 요구하는 결정에 도달할 수 없다. 이러한 상황에서 취해야 할 조치를 명시할 수 있는 법인 정책 또는 절차를 고려하는 것 외에도, 업무수행리더가 취할 수 있는 적절한 조치는 다음을 포함한다.

- 업무 계획을 갱신하고 변경함
- 업무의 성격 및 범위에 대한 계획된 접근방식을 재평가하고, 업무수행리더의 개입을 늘리기 위해 계획된 접근방식을 수정함
- 법인의 품질관리시스템의 관련 측면에 대한 운영 책임을 부여받은 구성원에게 자문함

*문서화*(문단 167 참조)

A461. 인증인이 정보의 불일치를 해결한 방식을 문서화해야 한다는 요구사항은 인증인이 부정확하거나 교체된 업무문서를 보존해야 한다는 것을 암시하지 않는다.

A462. 문단 167(b)에 따른 업무수행리더의 개입과 업무수행리더의 결정을 입증하는 업무문서는 업무의 성격 및 상황에 따라 여러 가지 방식으로 작성될 수 있다.

예시:

- 업무팀에 대한 지휘는 업무 계획 및 프로젝트 관리 활동의 서명을 통해 문서화될 수 있음
- 업무팀의 공식 회의록은 법인의 품질 준수 의지를 보여주는 문화 및 기대되는 행동과 관련하여, 업무수행리더의 커뮤니케이션 및 기타 행동의 명확성, 일관성, 효과에 대한 증거를 제공할 수 있음
- 업무수행리더와 기타 업무팀원 및 해당하는 경우 업무품질검토자 간의 논의 의제, 그리고 업무수행리더가 업무에 소요한 시간에 대한 관련 서명 및 기록은, 업무의 전 기간에 걸친 업무수행리더의 개입과 기타 업무팀원에 대한 감독을 입증할 수 있음
- 업무수행리더 및 기타 업무팀원의 서명은 조서가 검토되었다는 증거를 제공함

## 인증보고서 작성

인증보고서를 통한 효과적인 커뮤니케이션(문단 168~169 참조)

A463. 인증보고서는 인증인이 인증업무의 결과를 의도된 이용자에게 커뮤니케이션하는 수단이다. 명확한 커뮤니케이션은 의도된 이용자가 인증결론을 이해하는 데 도움이 된다. 인증인은 서면 인증보고서를 제공하지 않는 한, 구두 또는 상징적 표현으로는 보고하지 않는다. 구두 또는 상징적 표현을 통한 보고가 이루어질 때에는 항상 서면 인증보고서를 제공하여 인증인의 결론이 잘못 이해되지 않도록 한다. 예를 들어, 공시가 인증업무의

대상이 되었음을 나타내는 상징적 표현은 서면 인증보고서에서 하이퍼링크로 제공될 수 있다.

A464. 보론 2 는 문단 170 에 명시된 기본적 요소들을 포함한 지속가능성 정보 인증보고서의 예시를 보여준다.

*인증보고서 내용(문단 170 참조)*

A465. 본 지속가능성인증기준은 모든 인증업무에 대하여 표준적 형태의 보고를 요구하지는 않는다. 대신 본 기준은 인증보고서에 포함될 기본적 요소들을 식별한다. 인증보고서는 특정 업무상황에 맞게 맞춤화된다. 인증인은 인증보고서의 명료성과 가독성을 향상시키기 위해, 본 지속가능성인증기준에서 요구하는 것 이외의 제목, 문단 번호, 굵은 글씨 및 기타 방법을 사용할 수 있다.

*인증보고서 제목(문단 170(a) 참조)*

A466. 독립성을 유지하기 위해, 인증보고서는 인증업무에 적용 가능한 공인회계사윤리기준의 독립성 요구사항, 또는 최소한 이에 준하는 요구사항을 준수하는 인증인에 의해 작성된다.

*수신인(문단 170(b) 참조)*

A467. 수신인은 일반적으로 업무의뢰자 또는 실체의 지배기구이다. 인증보고서의 수신인을 식별하는 것과 더불어, 인증인은 인증보고서의 작성 목적과 의도된 이용자를 명시하는 문구를 보고서 본문에 포함하는 것이 적절하다고 판단할 수 있다.

*인증인의 결론(문단 170(c) 참조)*

*확신의 수준(문단 170(c)(iii) 참조)*

A468. 지속가능성 정보의 일부는 제한적 확신의 적용을 받고 다른 일부는 합리적 확신의 적용을 받는 경우, 인증보고서에서 각 확신 수준이 적용되는 지속가능성 정보를 명확히 식별하면 이용자가 어떤 정보가 제한적 확신 대상이고 어떤 정보가 합리적 확신 대상인지 이해하는 데 도움이 될 수 있다. 또한 지속가능성 정보의 각 부분과 관련된 결론을 구분하여 의도된 이용자에게 도움을 줄 수 있다.

*지속가능성 정보의 식별(문단 170(c)(iv) 참조)*

A469. 인증업무의 대상이 되는 지속가능성 정보, 그리고 적절한 경우 지속가능성인증대상의 식별과 설명은 다음을 포함할 수 있다.

- 지속가능성 정보의 제목 또는 기타 식별 기능, 그리고 해당하는 경우 지속가능성 정보가 포함된 더 광범위한 보고서(예: 연차보고서 또는 통합보고서)
- 인증업무의 대상이 되는 지속가능성 정보가 전체 지속가능성 정보가 아닌 경우, 지속가능성 정보 중 인증업무의 대상이 되는 부분의 식별, 그리고 이용자의 이해를 돕기 위해 필요한 경우, 인증업무의 대상이 되지 않는 지속가능성 정보의 식별
- 해당하는 경우, 지속가능성인증대상과 관련된 기타 실체(가치사슬에 속한 실체들), 설비, 위치, 국가 또는 기타 경계의 이름

- 의도된 이용자가 알아야 하는 지속가능성인증대상 또는 지속가능성 정보의 특성에 관한 설명, 그리고 이러한 특성이 해당 준거기준을 바탕으로 한 지속가능성인증대상의 측정이나 평가 혹은 이용 가능한 증거의 설득력에 어떠한 영향을 미칠 수 있는지에 관한 설명. 예시는 다음과 같다.
  - 지속가능성 정보가 질적 정보인지 또는 양적 정보인지, 서술적 정보인지 또는 수치 기반의 정보인지, 객관적 정보인지 또는 판단적 정보인지, 역사적 정보인지 또는 미래예측정보인지에 대한 정도
  - 지속가능성 정보의 비교 가능성에 영향을 미치는 지속가능성인증대상, 준거기준 또는 기타 업무상황의 변화(한 기간에서 다음 기간으로의 변화)

인증인 결론의 표현(문단 170(c)(vi)~(vii), 178L, 178R 참조)

A470L. 제한적 인증업무에 적합한 형식으로 표현된 결론의 예시는 다음과 같다.

- (a) 지속가능성 정보 및 해당 준거기준의 관점에서 표현된 경우:
  - (i) 준수체계 기반: “수행된 절차 및 입수된 증거를 기초로 할 때, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.”
  - (ii) 공정표시체계 기반: “수행된 절차 및 입수된 증거를 기초로 할 때, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 공정하게 표시되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.”
- (b) 적절한 당사자가 작성한 진술의 관점에서 표현된 경우:
  - (i) 준수체계 기반: “수행된 절차 및 입수된 증거를 기초로 할 때, [실체]가 중요성의 관점에서 XYZ 요구사항을 준수했다는 [적절한 당사자]의 진술이 적절히 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.”
  - (ii) 공정표시체계 기반: “수행된 절차 및 입수된 증거를 기초로 할 때, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 작성되었다는 [적절한 당사자]의 진술이 공정하게 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.”

A471R. 합리적 인증업무에 적합한 형식으로 표현된 결론의 예시는 다음과 같다.

- (a) 지속가능성 정보 및 해당 준거기준의 관점에서 표현된 경우:
  - (i) 준수체계 기반: “우리의 의견으로는, 실체의 지속가능성 정보가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 작성되었습니다.”

- (ii) 공정표시체계 기반: “우리의 의견으로는, 실체의 지속가능성 정보가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 공정하게 표시되었습니다.”
- (b) 적절한 당사자가 작성한 진술의 관점에서 표현된 경우:
  - (i) 준수체계 기반: “우리의 의견으로는, 실체가 중요성의 관점에서 XYZ 요구사항을 준수했다는 [적절한 당사자]의 진술이 공정하게 작성되었습니다.”
  - (ii) 공정표시체계 기반: “우리의 의견으로는, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 작성되었다는 [적절한 당사자]의 진술이 공정하게 작성되었습니다.”

A472. 지속가능성인증대상에 유용할 수 있는 표현 형식은 예를 들어 다음 중 하나, 또는 둘 이상의 조합을 포함한다.

- 준수체계의 경우—“~을/를 준수하여” 또는 “~에 따라”
- 해당 준거기준이 지속가능성 정보의 작성 또는 표시를 위한 절차나 방법론을 설명하는 업무의 경우—“적절히 작성됨”
- 공정표시 원칙이 해당 준거기준에 구체화되어 있는 업무의 경우—“공정하게 작성됨”

해당 준거기준의 식별(문단 170(c)(vii) 참조)

A473. 인증인이 인증업무를 수용하거나 유지하기 위해서는 준거기준이 의도된 이용자에게 제공될 것이라는 점을 포함하여, 문단 75 에 따라 전제조건이 충족되어야 한다. 경영진 또는 지배기구는 의도된 이용자가 지속가능성 정보 작성의 근거를 이해할 수 있도록, 해당 준거기준을 지속가능성 정보에 포함하거나 참조로 제공하여 이용자가 이용할 수 있게 할 수 있다. 실체의 지속가능성 정보 공시내용 또는 참조된 준거기준에 대한 설명은 다음과 같은 사항들을 포함할 수 있다.

- 해당 준거기준의 원천에 대한 세부정보, 그리고 해당 준거기준이 법규에 구체화되었거나 투명하고 정당한 절차를 따르는 승인된 또는 공인된 전문가 기구에 의해 발표된 체계 준거기준인지 여부, 그리고 체계 준거기준이 아닌 경우, 준거기준을 개발한 주체, 개발의 근거(예: 의도된 이용자의 요구가 식별된 방식) 및 이러한 준거기준이 적합한 것으로 간주되는 이유에 대한 설명
- 해당 준거기준에 따라 여러 방법 중 하나를 선택하는 것이 가능한 경우, 사용된 측정 또는 평가 방법
- 해당 준거기준을 적용하는 과정에서 수행된 유의적 해석
- 전기 이후로, 사용된 측정 또는 평가 방법에 변경사항이 있었는지 여부

A474. 경영진이 지속가능성 정보를 특정 준거기준에 따라 작성했다는 진술은, 해당 지속가능성 정보가 지속가능성 정보에서 다루는 기간 동안 유효한 준거기준의 모든 요구사항을 준수한 경우에만 적절하다.

A475. 부정확한 한정적 또는 제한적 표현(예: "지속가능성 정보는 XYZ 의 요구사항을 상당히 준수합니다")을 포함하는 해당 준거기준의 설명은 지속가능성 정보의 이용자를 오도할 수 있으므로 적절한 설명이 아니다.

A476. 때때로 경영진은 둘 이상의 체계를 사용하여 지속가능성 정보를 보고할 수 있다. 이러한 경우, 경영진이나 지배기구가 각 체계와 관련된 준거기준을 요약하거나 결합하지 않고 별도로 제공하면 이용자의 이해도가 높아질 수 있다.

의도된 이용자에게 인증인의 결론을 이해하기 위한 맥락에 대해 알림(문단 170(c)(ix) 참조)

A477. 인증보고서에 의도된 이용자가 알아야 하는 지속가능성인증대상의 특정 특성에 대한 설명이 포함된 경우, 의도된 이용자에게 인증인의 결론을 이해하기 위한 맥락에 대해 알리는 것이 적절할 수 있다. 예를 들어, 인증인의 결론은 "이 결론은 본 독립적 인증보고서의 다른 부분에 요약된 사항들을 근거로 형성되었습니다"와 같은 문구를 포함할 수 있다.

결론의 근거 단락(문단 170(d) 참조)

업무가 본 지속가능성인증기준에 따라 수행되었다는 진술(문단 170(d)(i) 참조)

A478. 부정확하거나 제한적인 표현(예: "해당 업무는 지속가능성인증기준 5000 을 참조하여(또는 이에 근거하여) 수행되었습니다")을 포함하는 인증인의 진술은 인증보고서의 이용자를 오도할 수 있다. 이러한 경우, 이용자는 본 지속가능성인증기준의 모든 요구사항이 준수되지 않았더라도 모든 요구사항이 준수된 것으로 이해할 수 있다(문단 19, 170(d)(i) 참조).

지속가능성 정보에 대한 책임(문단 170(f) 참조)

A479. 상대적 책임을 식별하는 것은, 의도된 이용자에게 경영진 또는 적절한 경우 지배기구가 지속가능성 정보의 작성을 책임지며 인증인의 역할은 지속가능성 정보에 대한 결론을 독립적으로 표명하는 것이라는 점을 알려준다.

A480. 업무상황 및 특정 국가의 법적 체계에 따라, 경영진이 아닌 지배기구가 지속가능성 정보에 대한 책임을 질 수 있다. 다른 관할국가에서는 지배기구가 지속가능성 정보 작성 절차를 감독할 책임이 있을 수 있으며, 경영진은 문단 170(f)(i)에 설명된 책임을 이행한다.

지속가능성의 공정표시에 대한 책임의 적용 가능성(문단 170(f)(i)a 참조)

A481. 일부 준거기준은 명시적으로 또는 묵시적으로 공정한 표시의 개념을 인정한다. 문단 17(h)에 언급된 바와 같이, 공정표시 준거기준은 준거기준의 준수를 요구할 뿐만 아니라, 경영진이 준거기준이 특별히 요구하는 것 이상의 공시를 제공할 필요가 있을 수 있음을 명시적으로 또는 묵시적으로 인정한다. 따라서 공정표시 체계에 따라 지속가능성 정보를 작성해야 하는 경영진 또는 적절한 경우 지배기구의 책임은, 표시된 지속가능성 정보에서 공정한 표시가 달성되었는지 여부로까지 확대된다.

인증인의 결론을 뒷받침하는 근거로서 수행된 업무에 대해 유용한 정보를 제공하는 요약(문단 170(i) 참조)

- A482. 인증인이 서로 다른 주제, 주제의 측면 또는 공시에 대해 서로 다른 수준의 확신을 얻어야 하는 업무의 경우, 인증인은 이용자가 지속가능성 정보와 관련하여 어떤 절차가 수행되었는지 명확히 알 수 있도록 각 확신 수준에 대해 수행된 절차를 기술할 수 있다.
- A483R. 합리적 확신업무의 인증보고서에는 수행된 절차를 간략히 설명하는 “인증인의 책임”이라는 소제목의 단락이 필요하다(문단 170(h)(iv~v) 참조). 이는 수행된 특정 절차를 합리적 확신업무에서 상세하게 설명하는 것은, 이용자가 “적정결론이 표명된 모든 경우, 인증인이 합리적 확신 결론을 형성할 수 있을 만큼 충분하고 적합한 증거가 입수된 것”이라는 점을 이해하는 데 도움이 되지 않기 때문이다.
- A484L. 제한적 확신업무에서, 의도된 이용자가 제한적 확신 인증보고서에 표명된 결론을 이해하기 위해서는 수행된 절차의 성격, 시기 및 범위에 대한 이해가 필수적이다. 따라서 수행된 업무에 대한 요약은 일반적으로 합리적 확신 인증보고서의 “인증인의 책임” 단락에 기술된 절차보다 더 상세하다. 또한 합리적 확신업무에서 수행되는 것이 일반적이나 실제로는 수행되지 않은 절차에 대한 설명을 포함하는 것이 적절할 수 있다. 그러나 제한적 확신업무의 절차는 그 성격과 시기가 합리적 확신업무와 다르고 범위도 합리적 확신업무보다 좁기 때문에, 이러한 모든 절차를 완전하게 식별하는 것은 불가능할 수 있다.
- A485L. 수행된 업무의 요약에 제공되어야 할 세부 수준을 결정할 때 고려해야 할 요소는 다음을 포함한다.
- 실체 특유의 상황(예: 실체의 활동이 해당 실체가 속한 부문의 일반적인 활동과 비교할 때 그 성격이 다른 경우)
  - 수행된 절차의 성격과 범위에 영향을 미치는 특정 업무상황
  - 시장 관행 또는 해당 법규에 근거한, 보고서에 제공되어야 할 세부 수준에 대한 의도된 이용자의 기대치
- A486L. 제한적 확신 인증보고서에서 수행된 절차를 설명할 때는 절차를 객관적인 방식으로 작성하되, 모호해질 정도로 요약하거나, 과장하거나 꾸미는 방식으로 작성하거나, 합리적 확신이 확보되었다고 암시하는 방식으로 작성하지 않는 것이 중요하다. 또한 절차에 대한 설명이 합의된 절차 수행업무가 수행되었다는 인상을 주지 않아야 하며, 대부분의 경우 전체 업무 계획을 상세히 설명하지 않는 것이 중요하다. “수행된 업무의 요약” 단락에 기술된 제한적 확신업무의 절차는 합리적 확신업무에 기술된 절차보다 포괄적인 것으로 보일 수 있으므로, 인증인이 그 이유를 설명하는 것이 도움이 될 수 있다. 이는 특히 동일한 인증보고서에 합리적 확신과 제한적 확신이 모두 포함된 경우, 이용자의 이해를 돕기 위해 제한적 확신과 합리적 확신 간의 차이점을 인증보고서에 표시함으로써 달성할 수 있다.
- 인증보고서일(문단 170(l) 참조)
- A487. 인증보고서일을 포함하면, 인증인이 해당 일자까지 발생한 사건이 지속가능성 정보 및 인증보고서에 미치는 영향을 고려했음을 의도된 이용자에게 알릴 수 있다.

인증보고서의 형식(문단 170 참조)

A488. 이분법적인 방식으로 표현된 인증결론(예: 지속가능성 정보가 해당 준거기준에 따라 작성되었거나, 작성되지 않았다는 결론)은 의도된 이용자의 이해를 돕기 위한 추가 맥락 정보 없이는, 지속가능성인증업무에 존재할 수 있는 복잡성을 충분히 커뮤니케이션하지 못할 수 있다. 인증인은 의도된 이용자에게 효과적으로 커뮤니케이션하기 위해 “단문형” 또는 “장문형”의 보고 형식을 선택할 수 있다. “단문형” 보고는 일반적으로 문단 170 에서 요구하는 기본적 요소만을 포함한다. “장문형” 보고는 인증인의 결론에 영향을 미치지 않는 기타정보와 설명을 포함하며, 그 예시는 다음과 같다.

- (a) 업무 조건에 대한 자세한 설명
- (b) 업무의 특정 측면과 관련된 발견사항
- (c) 인증인 및 업무에 개입한 다른 사람들의 자격 및 경험에 대한 세부정보
- (d) 중요성에 대한 인증인의 고려사항, 그리고 이러한 고려사항이 질적 지속가능성 정보에 관한 것인지, 아니면 양적 지속가능성 정보에 관한 것인지 여부
- (e) 인증보고서의 의도된 이용자 및 작성 목적
- (f) 업무 수행에 필요한 적격성의 범위, 그리고 적격성이 업무에 활용된 방식
- (g) 인증업무에서 인증인이 지속가능성 정보의 작성에 관여할 수 없는 이유에 대한 설명(인증업무가 지속가능성 정보에 대한 독립적 인증인의 결론을 제공하기 위한 것이므로, 인증인이 지속가능성 정보의 작성에 관여할 수 없음)

인증인은 의도된 이용자의 정보 요구에 따라 그러한 정보를 제공하는 것이 유의적인지를 고려하는 것이 유용할 수 있다. 문단 169 에서 요구하는 바와 같이, 추가 정보는 인증인의 결론과 명백히 분리되고, 인증인의 결론에 영향을 미칠 의도가 없음을 명확히 하는 문구가 사용된다.

A489. 실체의 정보시스템 개선과 같은 사안에 대한 인증인의 권고사항을 인증보고서에 포함하는 것은 이러한 사안들이 지속가능성 정보의 작성 과정에서 적절히 다루어지지 않았음을 암시하는 것일 수 있다. 이러한 권고사항은 예를 들어 경영진 서한이나 지배기구와의 논의를 통해 커뮤니케이션될 수 있다. 인증보고서에 권고사항을 포함할지 여부를 결정할 때 고려할 사항에는 권고사항의 성격이 의도된 이용자의 정보 요구와 관련이 있는지 여부, 그리고 권고사항이 지속가능성 정보에 대한 인증인의 결론을 한정하는 것으로 오해되지 않도록 적절한 문구로 표현되었는지 여부가 포함된다.

A490. 문단 170 에 설명된 기본적 요소 외에도, 인증인은 추가 정보를 인증보고서에 포함하기로 결정할 수 있다. 추가 정보를 포함하기로 한 인증인의 결정과 관련될 수 있는 사항은 다음을 포함할 수 있다.

- (a) 지속가능성 정보는 다양한 이용자 집단을 위해 작성될 수 있으며, 특정 기간 동안 실체가 배출한 온실가스와 같은 단일 측면에서부터 다음 요소들을 포함하는 실체의 전략, 사업모델, 성과에 이르기까지 다양한 성격의 지속가능성인증대상 측면을 다룰 수 있다.

- 역사적 정보
  - 미래예측정보
  - 절차, 시스템 및 통제
  - 타겟, 목표 또는 약속 대비 성과
- (b) 지속가능성인증대상은 측정 또는 평가가 복잡하거나, 의도된 이용자가 인지하지 못하는 측정 또는 평가 불확실성의 영향을 받을 수 있다.
- (c) 측정 또는 평가에 사용되는 측정기준은 확립된 체계에 명시되어 있거나, 실체에 의해 개발되거나, 실체의 추가 개발 여부에 상관없이 다양한 체계 중에서 선택될 수 있으므로, 이용자가 지속가능성 정보의 작성 방식을 이해하기 어려울 수 있다.
- (d) 지속가능성 정보는 전통적인 독립형 보고서의 형식으로 표시될 수도, 더 광범위한 보고서의 일부로 표시될 수도 있다. 또한 일부는 서술적으로, 일부는 그래프, 이미지, 삽입된 동영상 또는 이와 유사한 방식을 통해 표시될 수 있다. 지속가능성 정보의 표시는 이용자가 인증업무의 대상이 되는 정보와 대상이 되지 않는 정보를 이해하는데 도움이 될 수 있다.

인증보고서내 업무수행리더의 성명 기재(문단 171 참조)

A491. 품질관리기준서 1 에서 법인의 목적은 다음에 대한 합리적 확신을 법인에 제공하는 품질관리시스템을 설계, 실행, 운영하는 것이다.

- 법인과 법인의 구성원은 전문직 요구사항 및 해당 법규의 요구사항에 따라 책임을 이행하고, 이러한 기준 및 요구사항에 따라 업무를 수행한다.
- 법인이나 업무수행리더가 발행한 업무보고서는 상황에 적합하다.

품질관리기준서 1 의 목적에도 불구하고, 인증보고서에 업무수행리더의 성명을 기재하는 것은 인증보고서 이용자에게 상장기업의 지속가능성 정보에 대한 더 많은 투명성을 제공하기 위한 것이다.

A492. 법규 또는 국가별 기준은 상장기업 지속가능성 정보의 인증보고서를 제외한 인증보고서를 담당하는 업무수행리더의 성명이 인증인의 보고서에 포함되도록 요구할 수 있다. 또한 인증인은 법규 또는 국가별 기준에 따라, 인증보고서에 업무수행리더의 성명 외에 업무수행리더를 추가로 식별하기 위한 정보(예: 업무수행리더가 활동하는 국가와 관련된 업무수행리더의 전문직 면허번호)를 포함하도록 요구될 수 있으며, 또는 그렇게 하기로 결정할 수 있다.

A493. 드문 경우이지만, 인증인은 업무수행리더의 신원이 공개될 경우 업무수행리더, 기타 업무팀원 또는 밀접하게 관련된 기타 개인에게 신체적 피해를 초래할 수 있는 개인 안전 위협의 가능성을 나타내는 정보를 식별하거나 그러한 경험에 직면할 수 있다. 그러나 이러한 위협은 예를 들어 법적 책임이나 법규에 따른 제재 또는 직업적 제재의 위협은 포함하지 않는다. 신체적 피해를 초래할 수 있는 상황에 대해 지배기구와 논의하면 중대한 개인 안전 위협의 가능성이나 심각성에 관한 추가 정보를 얻을 수 있다. 법규

또는 국가별 기준은 업무수행리더의 성명 공개를 생략할 수 있는지 여부를 결정하는 것과 관련하여 추가 요구사항을 수립할 수 있다.

인증보고서내 인증인측 전문가에 대한 언급(문단 172 참조)

- A494. 경우에 따라, 법규에서 인증보고서에 인증인측 전문가가 수행한 업무를 언급하도록 요구할 수 있다. 예를 들어, 공공부문에서 투명한 정보 공개 목적으로 그러한 요구를 할 수 있다. 또한 예를 들어 인증인의 결론 변형의 성격을 설명하기 위하여, 또는 전문가의 업무가 장문형 보고서에 포함된 발견사항에 필수적인 경우와 같이 다른 상황에서도 인증보고서에 인증인측 전문가가 수행한 업무를 언급하는 것이 적절할 수 있다.
- A495. 장문형 보고서의 경우, 인증대상 전문가와 인증전문가 등 적절한 자격을 갖춘 인원이 수행한 업무를 포괄적으로 언급하는 것이 책임이 경감되는 것으로 잘못 이해되지는 않을 것이다. 그러나 단문형 보고서의 경우, 최소한의 맥락 정보만 표시 가능하거나 인증인측 전문가의 성명이 언급되는 경우 오해의 가능성이 높아진다. 따라서 이러한 경우에는 표명된 결론에 대한 인증인의 책임이 전문가의 개입으로 인해 경감되었다고 인증보고서에 암시되지 않도록 추가적인 문구가 필요할 수 있다.

#### *기타 보고 책임*

법규에 의해 규정된 인증보고서(문단 173~174 참조)

- A496. 일부 국가에서 인증인은 본 지속가능성인증기준에 따른 인증인의 책임과 더불어 다른 사항들에 대해 보고해야 할 추가적인 책임이 있을 수 있다. 예를 들어, 인증인은 지속가능성 정보의 디지털 탄소노미 준수와 같은 특정 사항들에 대한 결론을 제공해야 할 수 있다. 특정 국가의 인증기준은 종종 해당 국가의 특정 추가 보고 책임과 관련한 인증인의 책임에 대한 지침을 제공한다.
- A497. 경우에 따라, 관련 법규는 인증인이 지속가능성 정보에 대한 인증보고서의 일부로, 이러한 기타 책임에 대해 보고하도록 요구하거나 허용할 수 있다. 다른 경우, 인증인은 별도 보고서에서 이러한 기타 책임에 대해 보고하도록 요구되거나 허용될 수 있다.
- A498. 문단 173~174 는 기타 보고 책임과 본 지속가능성인증기준에 따른 인증인의 책임이 본 기준에서 요구하는 보고 책임하에 표시된 것과 동일한 요소를 다루며 인증보고서의 문구가 기타 보고 책임과 본 기준하의 책임을 명확히 구별하고 있는 경우에 한해, 기타 보고 책임과 본 기준에 따른 인증인의 책임이 결합된 표시를 허용한다. 명확한 구별을 위해, 인증보고서에서 기타 보고 책임의 원천을 언급하고 이러한 책임이 지속가능성인증기준 5000 에서 요구하는 책임을 넘어서는 것임을 명시해야 할 수 있다. 그렇게 하지 않을 경우, 기타 보고 책임은 "기타 법규 요구사항에 대한 보고"라는 제목 또는 단락의 내용에 적합한 다른 제목으로 인증보고서 내 별도 단락에서 다루어져야 한다.

#### *강조사항 문단 및 기타사항 문단*

고유한계, 강조사항 및 기타사항 문단 간 차이(문단 179 참조)

A499. 문단 170(g)에 따라 유의적 고유한계가 인증보고서에 기술되는 경우, 이러한 고유한계에 대한 기술은 인증보고서에 강조사항 문단을 포함하는 것과는 다르다. 지속가능성인증대상에 대한 측정이나 평가에는 고유한계가 존재하며, 이는 고유한계가 경영진에 의해 공시되었는지 여부와 관계없다. 그러나 경영진이 이러한 고유한계를 지속가능성 정보 내에 보다 상세히 공시하는 것이 유용할 수 있다. 경우에 따라, 측정 또는 평가의 내재적 불확실성은 지속가능성 정보에 대한 이용자의 이해에 있어 필수적일 수 있으며, 지속가능성 정보 내에 기술될 수 있다.

A500. 강조사항은 경영진이 지속가능성 정보에서 제시하거나 공시한 사항에 대해서만 주의를 환기시킬 수 있다. 강조사항 문단의 내용에는 강조되는 사항에 대한 명확한 언급, 그리고 해당 사항을 충분히 설명하는 관련 공시를 지속가능성 정보의 어느 위치에서 찾을 수 있는지에 대한 명확한 언급이 포함된다. 강조사항 문단의 내용은 또한 강조된 사항과 관련하여 인증인의 결론이 변형되지 않았음을 나타낸다. 강조사항 문단은 예를 들어 다음과 같은 경우 적절할 수 있다.

(a) 전기와 비교하여 다른 준거기준이 사용되었거나, 준거기준이 수정, 갱신되었거나 다르게 해석되어 지속가능성 정보에 근본적인 영향을 미친 경우

(b) 해당 기간 중 일부에서 시스템 고장으로 인해, 통제외 운영 또는 업무에 중요한 사항의 기록에 영향을 미친 경우

A501. 기타사항 문단의 내용은 이러한 기타사항이 지속가능성 정보에 표시 및 공시될 필요가 없음을 명확히 반영한다. 기타사항 문단은 법규 또는 기타 전문직 요구사항(예: 정보의 기밀유지와 관련된 윤리기준)에 의해 인증인이 제공하는 것이 금지된 정보는 포함하지 않는다. 기타사항 문단은 또한 경영진이 제공해야 하는 정보도 포함하지 않는다. 예를 들어, 전기와 비교할 때 업무의 범위가 크게 변경되었으나 이 사실이 지속가능성 정보에 명시되지 않은 경우 기타사항 문단이 적절할 수 있다.

A502. 강조사항 문단 또는 기타사항 문단을 광범위하게 사용하면 이러한 사항에 대한 인증인의 커뮤니케이션 효과가 감소할 수 있다. 강조사항 문단 또는 기타사항 문단은 변형인증결론을 대체할 수 없다.

특정 목적을 위해 설계된 준거기준(문단 180 참조)

A503. 경우에 따라, 지속가능성인증대상을 측정 또는 평가하는 데 사용되는 해당 준거기준은 특정 목적을 위해 설계될 수 있다. 예를 들어, 규제기관은 특정 실체가 규제 목적으로 설계된 특정 해당 준거기준을 사용하도록 요구할 수 있다. 오해를 피하기 위해, 인증인은 이러한 사실과 이에 따라 지속가능성 정보가 다른 목적에는 적합하지 않을 수 있다는 점을 기재하여 인증보고서 이용자들이 주의할 수 있도록 한다.

A504. 문단 180 의 요구사항에 따라 주의 문구를 기재하는 것 외에도, 인증인은 인증보고서가 특정 이용자만을 대상으로 하였음을 표시하는 것이 적절하다고 판단할 수 있다. 특정 국가의 법규를 비롯한 업무상황에 따라, 이는 인증보고서의 배포나 사용을 제한함으로써 달성할 수 있다. 인증보고서가 이러한 방식으로 제한될 수 있지만, 특정 이용자 또는 특정 목적에 대한 제한이 없다고 해서 그 자체로 인증인이 해당 이용자 또는 해당 목적과

관련하여 법적 책임을 부담한다고 볼 수는 없다. 인증인이 법적 책임을 부담하는지 여부는 각각 개별 업무의 상황과 관련 국가에 따라 달라진다.

*기타정보*(문단 181 참조)

A505. 인증인이 지속가능성 정보에 대한 결론 표명을 거절하는 경우, 인증보고서는 “기타정보” 단락을 포함하지 않는다. 이는 기타정보를 다루는 단락을 포함하여 업무에 대한 추가 상세정보를 제공하면 지속가능성 전체에 대한 결론 표명의 거절이 명확히 전달되지 않을 수 있기 때문이다.

*변형결론*(문단 183~186 참조)

범위 제한으로 인한 한정결론(문단 183(a), 184~185)

A506. 지속가능성 정보의 중요한 항목과 관련하여 범위 제한이 있는 경우, 인증인은 해당 사항에 대한 충분하고 적합한 증거를 입수하지 못했을 것이다. 이러한 상황에서, 인증인은 이 사항과 관련된 기타정보의 공시가 해당 기타정보의 중요왜곡표시를 초래하는지 여부에 대해 결론을 내리지 못할 수 있다. 따라서 인증인은 기타정보의 해당 사항(즉, 기타정보의 해당 사항과 관련하여, “한정결론의 근거” 문단에 설명된 대로 지속가능성 정보에 대한 인증결론이 한정됨)에 대한 경영진의 기술을 고려할 수 없다는 사실을 언급하기 위하여, 문단 182(d)에서 요구하는 진술을 변형해야 할 수 있다. 그럼에도 불구하고 인증인은 기타정보의 기타 미수정 중요왜곡표시가 식별된 경우 이를 보고하여야 한다.

변형결론이 기타정보의 진술에 미치는 영향(문단 183(b) 참조)

A507. 지속가능성 정보에 대한 한정결론이나 부적정결론은, 인증결론이 변형된 해당 사항이 기타정보에 포함되거나 달리 다루어지지 않았고 해당 사항이 기타정보의 어떤 부분에도 영향을 미치지 않는 경우, 문단 182(e)에서 요구하는 기타정보에 대한 진술에 영향을 미치지 않을 수 있다. 다른 상황에서는 문단 A508~A509 에 설명된 바와 같이 이러한 보고에 미치는 영향이 있을 수 있다.

A508. 인증결론이 한정된 경우, 지속가능성 정보에 대한 한정결론을 도출시킨 사항과 동일한 사항 또는 이와 관련된 사항에 대하여 기타정보도 중요하게 왜곡표시되었는지 여부에 대한 고려가 이루어질 수 있다.

A509. “부적정결론의 근거” 문단에 설명된 특정 사항과 관련한 지속가능성 정보에 대한 부적정결론은 인증인이 문단 182(e)(ii)에 따라 인증보고서에서 식별한 기타정보의 중요왜곡표시에 대한 보고 누락을 정당화하지는 않는다. 지속가능성정보에 대한 부적정결론이 표명된 경우, 인증인은 예를 들어 지속가능성 정보에 대한 부적정결론을 도출시킨 사항과 동일한 사항 또는 이와 관련된 사항에 대하여 기타정보의 공시가 중요하게 왜곡표시되었음을 표시하기 위하여, 문단 182(e)(ii)에서 요구하는 진술을 적절히 변형해야 할 수 있다.

해당 사항의 영향이 전반적인 경우(문단 184 참조)

A510. “전반적”이라는 용어는 충분하고 적합한 증거를 입수하지 못하여 적발하지 못한 왜곡표시가 있는 경우 이러한 왜곡표시가 지속가능성 정보에 미치는 영향 또는 지속가능성 정보에 미칠 수 있는 잠재적 영향을 설명한다. 지속가능성 정보에 대한 전반적 영향은 인증인의 전문가적 판단에 따라 다음 중 하나에 해당하는 영향을 의미한다.

- (a) 지속가능성 정보의 특정 측면에 국한되지 않음
- (b) 국한된 경우, 지속가능성 정보의 상당 부분을 포함하거나 포함할 수 있음
- (c) 공시와 관련하여, 의도된 이용자가 지속가능성 정보를 이해하는 데 있어 기본이 됨

A511. 해당 사항의 성격, 그리고 지속가능성 정보에 미치는 영향 또는 잠재적 영향의 전반성에 대한 인증인의 판단은 인증인이 어떠한 유형의 결론을 표명할지에 영향을 미친다.

변형결론의 예시(문단 183 참조)

A512L. 중요왜곡표시가 식별된 제한적 확신업무에 대한 한정결론의 예시:

- 한정결론(준수체계) – “수행된 절차 및 입수된 증거를 기초로 할 때, 우리 보고서의 “한정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항에 따른 영향을 제외하고는, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.”
- 한정결론(공정표시체계) – “수행된 절차 및 입수된 증거를 기초로 할 때, 우리 보고서의 “한정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항에 따른 영향을 제외하고는, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 공정하게 표시되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.”

A513R. 중요왜곡표시가 식별된 합리적 확신업무에 대한 한정결론의 예시:

- 한정결론(준수체계) – “우리 보고서의 “한정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항에 따른 영향을 제외하고는, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 작성되었습니다.”
- 한정결론(공정표시체계) – “우리 보고서의 “한정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항에 따른 영향을 제외하고는, [지속가능성 정보]가 중요성의 관점에서 XYZ 준거기준에 따라 공정하게 표시되었습니다.”

A514. 제한적 확신업무 및 합리적 확신업무에 대한 부적정결론 및 결론 표명의 거절의 예시:

- 부적정결론(준수체계를 기반으로 작성된 정보의 중요하고 전반적인 왜곡표시에 관한 예시) – “우리 보고서의 “부적정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항의

유의성으로 인하여, [지속가능성 정보]가 XYZ 준거기준에 따라 작성되지 않았습니다.”

- 부적정결론(공정표시체계를 기반으로 작성된 정보의 중요하고 전반적인 왜곡표시에 관한 예시) – “우리 보고서의 “부적정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항의 유의성으로 인하여, [지속가능성 정보]가 실체의 XYZ 준거기준 준수를 공정하게 표시하지 않았습니다.”
- 결론 표명의 거절(중요하고 전반적인 범위 제한에 관한 예시) – “우리 보고서의 “부적정결론의 근거” 단락에서 기술한 사항의 유의성으로 인하여, 우리는 [지속가능성 정보]에 대한 결론을 형성하기 위한 충분하고 적합한 증거를 입수하지 못했습니다. 따라서 우리는 해당 [지속가능성 정보]에 대한 결론을 표명하지 않습니다.

*비교정보(문단 187~191 참조)*

- A515. 법규, 준거기준 또는 업무 조건은 지속가능성 정보 내 비교정보의 표시, 보고 및 인증과 관련된 요구사항을 명시할 수 있다.
- A516. 비교정보와 당기 지속가능성 정보 간에 불일치가 있는 경우, 인증인은 이러한 차이점의 원인을 고려하여 해당 불일치가 준거기준에 따라 해결되는지 여부를 평가할 수 있다. 지속가능성 정보가 측정지표 또는 KPI 상 비율 감소 또는 증가를 언급하는 등 기간 간 정보 비교를 포함하는 경우, 인증인이 비교의 적절성을 고려하는 것이 중요하다. 정보 비교는 다음과 같은 이유로 인해 부적절할 수 있다.
- (a) 전기 대비 사업 운영의 유의적 변화
  - (b) 전환계수의 유의적 변화
  - (c) 가정의 유의적 변화
  - (d) 측정 또는 평가 원천이나 방법의 불일치
- A517. 비교정보가 당기 지속가능성 정보와 함께 표시되지만 해당 비교정보의 일부 또는 전부가 인증인의 결론에 언급되지 않는 경우, 이러한 정보의 상태가 지속가능성 정보 및 인증보고서 모두에서 명확히 식별되는 것이 중요하다.
- A518. 전기에 보고된 정보는 과학적 지식의 향상, 실체의 중대한 구조적 변화, 더욱 정확한 정량화 방법의 확보, 또는 유의적 오류의 발견 등으로 인해 법규 또는 해당 준거기준에 따라 재작성되어야 할 수 있다.
- A519. 전기에 비교정보에 대해 수행된 인증업무와 관련하여 문단 189 및 190 에 따라 “기타사항” 문단에 포함되어야 하는 정보의 식별은 복잡하고 오래 걸릴 수 있다. 이러한 상황에서는 해당 정보가 지속가능성 정보에 포함된 경우 참조로 표시하거나, 인증보고서에 첨부하여 포함하는 것이 적절할 수 있다.

A520. 비교정보에 대한 인증이 업무에 포함되지 않는 경우, 문단 191 에 명시된 상황에서 절차를 수행해야 하는 요구사항은 중요하게 허위 작성되거나 오해의 소지가 있는 정보와 고의로 연관되지 않아야 하는 인증인의 윤리적 의무를 충족하기 위한 것이다.

*문서화*

인증보고서일 이후 발생한 사항(문단 192 참조)

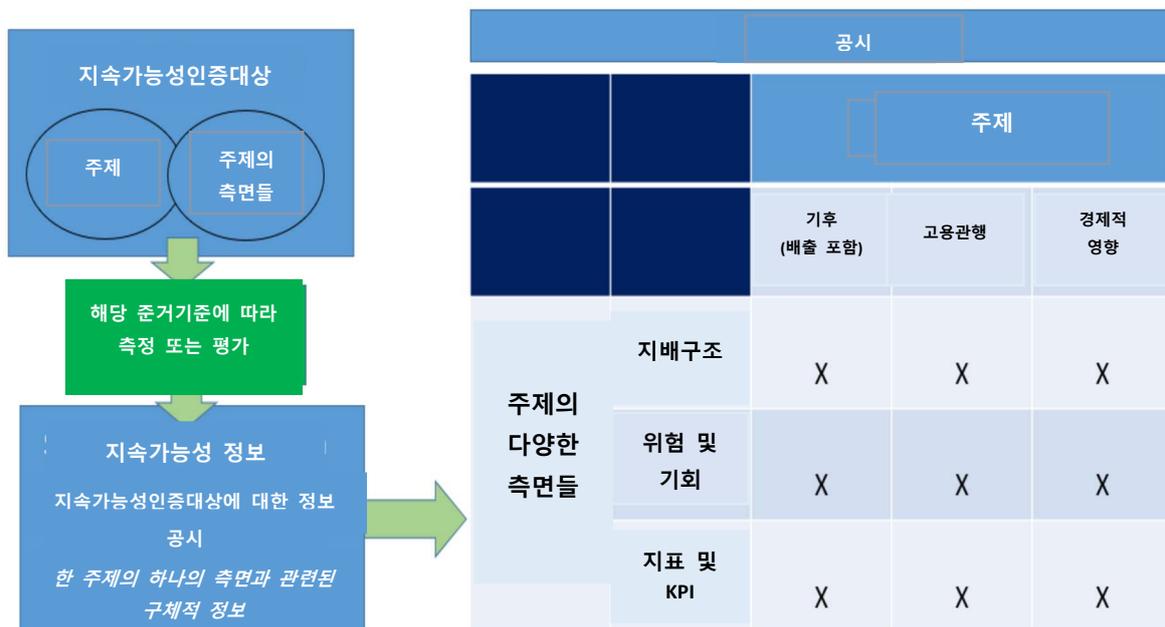
A521. 예외적 상황의 예에는 인증보고서일이 지난 후 인증인이 알게 되었으나 해당 날짜에 존재했던 사실로서, 인증인이 해당 날짜에 알았다라면 지속가능성 정보가 수정되었거나 인증인이 인증보고서의 결론을 변형했을 수 있는 사실(예: 유의적인 미수정 오류)이 포함된다. 그 결과로 발생하는 업무문서의 변경은 품질관리기준서 1 에서 요구하는 바와 같이 업무팀원에 대한 검토의 성격, 시기 및 범위와 관련된 법인의 정책 또는 절차에 따라 검토되며, 업무수행리더가 해당 변경에 대한 최종 책임을 진다.

## 보론 1

(문단 3, A15 참조)

### 지속가능성인증대상 및 지속가능성 정보

1. 본 보론은 지속가능성인증대상(즉, 기초인증대상)과 지속가능성 정보(즉, 인증대상의 정보) 사이의 관계를 설명하는데, 이 관계는 해당 준거기준에 따라 지속가능성인증대상, 그리고 관련 공시를 측정 또는 평가한 결과로 정해진다.
2. 이러한 관계는 다음과 같이 설명할 수 있다.



3. 문단 69 에서는, 인증인은 인증업무를 위한 전제조건이 존재하는지 여부를 결정할 수 있는 적절한 근거를 제시하기 위해, 보고할 것으로 예상되는 지속가능성 정보에 대한 사전 지식을 입수하여야 한다고 요구한다. 이러한 과정에서, 인증인은 지속가능성 정보에 포함시키기 위해 주제들 및 주제들의 다양한 측면들의 식별 및 선정을 위한 실체의 절차를 고려할 수 있다. (이러한 절차는 실체의 "중요성 평가"라고 칭할 수 있다. 문단 A157 참조). 이 절차는 경영진이 수립하거나 지속가능성 보고체계의 요구사항에 따라 적용할 수 있다.
4. 보고할 정보를 결정할 때 경영진은 지속가능성인증대상의 주제들 및 주제들의 다양한 측면들을 고려하고, 이는 관련 공시에서 나타난다. 하나의 공시는 실체가 하나의 주제의 한가지 측면(즉, 위 도표에서 각 "X")에 대해 실체가 보고하는 특정한 정보(즉, "정보 단위")를 나타낸다. 주제 및 주제의 측면들에 대한 더욱 포괄적인 목록은 문단 A32 에서 확인할 수 있다.

5. 공시는 다양한 형태로 할 수 있고(예: 서술적 설명 또는 다른 질적 정보, KPI 가 제시된 표, 또는 기타 양적 정보), 하나의 문단 또는 표로 제한하거나, 별도의 지속가능성 보고서에서 몇 장을 할애하거나, 실체의 연차보고서 또는 다른 보고 메커니즘에 포함시킬 수 있다.

## 보론 2

(문단 A464 참조)

### 지속가능성 정보 인증보고서 예시

- 예시 1: 공정표시 준거기준에 따라 작성된, 상장기업의 지속가능성 정보에 대한 적정 합리적 확신의 인증보고서
- 예시 2: 준수 준거기준에 따라 작성된, 비상장기업의 지속가능성 정보에 대한 적정 제한적 확신의 인증보고서
- 예시 3: 준수 준거기준에 따라 작성된, 비상장기업의 지속가능성 정보에 대한 적정 통합 합리적/제한적 확신의 인증보고서
- 예시 4: 준수 준거기준에 따라 작성된, 비상장기업의 지속가능성 정보에 대한 변형 제한적 확신의 인증보고서

## 예시 1: 공정표시 준거기준에 따라 작성된, 상장기업의 지속가능성 정보에 대한 적정 합리적 확신의 인증보고서

이러한 예시 인증보고서와 관련해서, 다음과 같은 상황을 가정한다.

- 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 상장기업 ABC 의 전체 지속가능성 보고서 관련 합리적 확신업무임
- 지속가능성 정보는 공정표시 준거기준(지속가능성 보고체계 버전 x. 1)에 따라 실체의 경영진이 작성함
- 지속가능성 보고서에는 인증인의 결론에서 언급하지 않는 비교정보가 포함됨. 비교정보는 전기에 동일한 인증인이 수행한 합리적 확신업무의 대상이었고, 인증인의 결론은 적정 결론이었음
- 기업 경영진이 업무의뢰자임
- 지배기구는 기업의 지속가능성보고절차의 감독을 담당함
- 인증업무 조건은, 지속가능성인증기준 5000 내에 있는 지속가능성 정보에 대한 경영진의 책임에 대한 기술을 반영함
- 인증인은 입수한 증거를 기반으로 적정(즉, "문제가 없음(clean)") 의견이 적절하다고 결론을 내렸음
- 인증업무에 적용되는 관련 윤리적 요구사항들에는, 해당 관할국가내의 인증업무와 관련된 윤리적 요구사항들과 함께 공인회계사윤리기준(독립성 기준 포함)("공인회계사윤리기준")이 포함되고, 인증보고서에서는 두 가지 모두를 언급함
- 인증인이 구성원으로 속해 있는 법인은 품질관리기준서 1<sup>11</sup>을 적용함
- 지속가능성 보고서와 이에 대한 인증인 보고서는 기업의 연차보고서에 포함되어 있음. 인증인은 인증보고서일 이전에 연차보고서를 입수하였고, 연차보고서내의 기타 정보에 대한 중요왜곡표시를 식별하지 않았음

다음의 보고서는 예시용으로 제한되며, 모든 내용을 포함하거나 모든 상황에 적용되도록 의도하지 않았다. 인증보고서는 인증 상황에 맞추어 작성하여야 한다.

<sup>11</sup> 품질관리기준서 1, 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리

## ABC 주식회사의 지속가능성 정보에 대한 독립된 인증인의 합리적 확신의 인증보고서

ABC 주식회사 경영진 귀중

### 지속가능성 정보에 대한 합리적 확신의 인증보고서<sup>12</sup>

#### 합리적 확신의견

우리는 ABC 주식회사(이하 “회사”)의 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대해 지속가능성보고서(“지속가능성 정보”)에 대한 합리적 확신업무를 수행하였습니다.

우리의 의견으로는 별첨된 지속가능성 정보는 지속가능성보고체계 버전 x. 1 에 따라, 중요성의 관점에서 공정하게 표시하고 있습니다.

#### 인증의견의 근거

우리는 국제감사인증기준위원회가 발표한 지속가능성인증기준 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*에 따라 합리적 확신업무를 수행하였습니다.

이 기준에 따른 우리의 책임은 이 인증보고서의 *인증인의 책임* 단락에 자세하게 기술되어 있습니다.

우리는 *국제윤리기준위원회의 공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)*(“공인회계사윤리기준”)과 지속가능성 정보에 대한 우리의 인증업무와 관련된 [관할국가]내의 윤리적 요구사항에 따라 회사로부터 독립적이며, 그러한 요구사항과 공인회계사윤리기준에 따른 기타 윤리적 책임들을 이행하였습니다.

우리 법인은 품질관리기준서 1. *재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리*를 적용하고, 이에 따라 윤리적 요구사항, 전문직 기준, 적용되는 법규 요구사항의 준수와 관련된 문서화된 정책 및 절차를 포함한, 포괄적인 품질관리시스템을 유지하고 있습니다.

우리가 입수한 증거가 인증의견을 위한 근거로서 충분하고 적합하다고 우리는 믿습니다.

#### 강조사항<sup>13</sup>

정보 이용자는 [ ..... ] 를 기술한 [ 지속가능성 정보내의 구체적인 공시를 기재하시오 ] 에 주의를 기울여야 할 필요가 있습니다. 이 사항과 관련하여 우리는 의견을 변형하지 않습니다.

#### 기타정보<sup>14</sup>

<sup>12</sup> 2 번째 소제목인 “기타 법규 요구사항에 대한 보고”가 적용되지 않는 경우, 소제목 “지속가능성 정보에 대한 합리적 확신의 인증보고서”는 불필요함

<sup>13</sup> 업무상황에서 필요하다고 인증인이 판단하는 경우에 포함시킴 - 문단 179 참조

<sup>14</sup> “지속가능성 정보 외의 정보 및 이에 대한 합리적 확신의 인증보고서”와 같은 다른 적절한 제목도 사용 가능함

회사 경영진이 기타정보에 대해 책임을 가지고 있습니다. 기타정보는 [ 회사의 연차보고서에 포함된 정보 ]의 일부분을 이루지만<sup>15</sup>, 기타정보에는 지속가능성 정보 및 이에 대한 우리의 인증보고서가 포함되지 않습니다.

지속가능성 정보에 대한 우리의 의견에는 기타정보에 대한 의견을 포함하지 않으며, 기타정보에 대해 어떠한 형태의 인증 결론도 표명하지 않습니다.

지속가능성 정보에 대한 우리의 인증업무와 관련해서, 우리의 책임은 위에 명시한 기타 정보를 읽고, 이 과정에서 기타정보가 지속가능성 정보 또는 인증업무 과정에서 입수한 우리의 지식과 중요한 불일치가 존재하는지, 또는 다른 면에서 중요하게 왜곡표시된 것으로 보이는지 여부를 고려하는 것입니다. 우리가 수행한 업무를 기초로 할 때, 우리는 이 기타정보에 중요왜곡표시가 존재하여, 이 사실을 보고해야 한다고 결론을 내렸습니다. 이와 관련하여 보고할 내용은 없습니다.

### **지속가능성 정보에 대한 책임**

회사의 경영진은 다음에 대한 책임이 있습니다.

- 지속가능성보고체계 버전 x.1 에 따른 지속가능성 정보의 작성 및 공정표시
- 지속가능성보고체계 버전 x.1 에 따른 지속가능성 정보의 작성과 관련된 내부통제의 설계, 실행, 유지. 이는 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는 지속가능성 정보의 작성을 위한 것임.

지배기구는 회사의 지속가능성보고절차의 감독에 대한 책임이 있습니다.

### **지속가능성 정보 작성의 고유한계<sup>16</sup>**

[ 지속가능성 정보내 특정한 공시를 기재하시오 ]에서 논의한 바와 같이, [ 해당 준거기준에 따른 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가와 관련된 유의적인 고유한계에 대해 구체적으로 기술하시오 ] .

### **인증인의 책임**

우리의 목표는 지속가능성 정보에 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는지 여부에 대해 합리적 확신을 얻기 위해 인증업무를 계획 및 수행하고, 우리의 의견을 포함하는 인증보고서를 발행하는 것입니다. 왜곡표시는 부정 또는 오류로 인해 발생할 수 있으며, 왜곡표시가 개별적으로나 집합적으로, 지속가능성 정보를 근거로 이용자가 하는 결정에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 경우 중요하다고 간주합니다.

지속가능성인증기준 5000 에 따라 수행하는 합리적 확신업무의 일환으로, 우리는 업무 중 지속적으로 전문가적 판단을 하고 전문가적 의구심을 유지합니다. 우리는 또한 다음을 수행합니다.

<sup>15</sup> 기타 정보에 대한 더 구체적인 기술(예: “ 재무제표 및 재무제표 주석, 그리고 회장의 진술”)로 기타정보를 명시할 수 있음

<sup>16</sup> 업무상황에 관련된 경우 문단 포함 - 문단 170(g)참조

- 업무와 관련된 내부통제에 대한 이해를 포함하는, 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시위험의 식별 및 평가를 위한 위험절차의 수행. 단, 실체의 내부통제 효과성에 대한 의견표명 목적은 아님<sup>17</sup>
- 지속가능성 정보내 공시의 평가된 중요왜곡표시위험에 대응하는 절차의 설계 및 수행. 부정에는 담합, 위조, 의도적 누락, 허위진술 또는 내부통제의 우회 등이 개입되어 있을 수 있어, 부정으로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험은 오류로 인한 중요 왜곡표시를 적발하지 못할 위험보다 큼

### 기타 법규 요구사항에 대한 보고

[ 인증보고서의 본 단락의 형식과 내용은 인증인의 기타 보고 책임의 성격에 따라 달라진다. 본 단락에서는 다른 법규 또는 국가별 기준에서 다루는 사항("기타 보고 책임"으로 칭함)을 다룬다. 단, 기타 보고 책임이, 지속가능성인증기준 5000 이 요구하는 보고책임에 따라 지속가능성 정보에 대한 합리적 확신의 인증보고서 단락에 표기된 보고 항목들과 동일한 보고 항목들을 다루는 경우는 제외한다. 본 지속가능성인증기준이 요구하는 보고항목과 동일한 보고항목들을 다루는 기타 보고 책임의 보고는 통합할 수 있다(즉, 지속가능성 정보에 대한 합리적 확신의 인증보고서 단락내에 적절한 하위 제목을 사용하여 포함시킴). 단, 지속가능성인증기준 5000 이 요구하는 보고와 기타 보고 책임 사이에 차이가 존재하는 경우, 인증보고내의에서 적절한 문구를 사용해 두 가지를 명확하게 구분해야 한다. ] 본 독립된 인증인의 인증보고서 작성 대상인 인증업무의 업무수행리더는 [ 이름 ] 이다.

[ 해당 관할국가에 따라, 인증법인의 명칭, 인증인의 개인성명, 또는 두 가지 모두 기재 ]

[ 인증인의 주소 ]

[ 인증보고서일 ]

---

<sup>17</sup> 합리적 확신업무에 내부통제 효과성에 대한 의견 표명이 포함되는 경우, "실체의 내부통제 효과성에 대한 의견표명 목적은 아님"이라는 문구는 삭제함

## 예시 2: 준수 준거기준에 따라 작성된, 비상장기업의 지속가능성 정보에 대한 적정 제한적 확신의 인증보고서

본 예시 인증보고서와 관련해서, 다음과 같은 상황을 가정한다.

- 20X1년 12월 31일에 종료되는 1년의 보고기간에 대한 비상장기업 ABC의 전체 지속가능성 보고서 관련 제한적 확신업무임
- 지속가능성 정보는 별개의 독립적 문서(즉, 실체의 지속가능성 보고서)로 표기함
- 지속가능성 정보는 준수 준거기준(관할국가 X의 XYZ 법)에 따라 실체의 경영진이 작성함
- 지속가능성 보고서에는 인증인의 결론에서 다루지 않는 비교정보가 포함됨. 비교정보는 전기에 동일한 인증인이 수행한 제한적 확신업무의 대상이었고, 인증인의 결론은 적정결론이었음
- 기업 경영진이 업무의뢰자임
- 인증업무 조건은, 지속가능성인증기준 5000 내에 있는 지속가능성 정보에 대한 경영진의 책임에 대한 기술을 반영함
- 인증인은 입수한 증거를 기반으로 적정(즉, "문제가 없음(clean)") 결론이 적절하다고 결론을 내렸음
- 인증업무에 적용되는 관련 윤리적 요구사항들에는, 해당 관할국가내의 인증업무와 관련된 윤리적 요구사항들과 함께 국제윤리기준위원회의 *공인회계사윤리기준(독립성 기준 포함)*(“공인회계사윤리기준”)이 포함되고, 인증보고서에서는 두 가지 모두를 언급함
- 인증인이 구성원으로 속해 있는 법인은 품질관리기준서 1<sup>18</sup>을 적용함
- 지속가능성 보고서는 별개의 독립적 문서로 표기되므로 기타 정보는 없음

다음의 보고서는 예시용으로 제한되며, 모든 내용을 포함하거나 모든 상황에 적용되도록 의도하지 않았다. 인증보고서는 인증 상황에 맞추어 작성하여야 한다.

<sup>18</sup> 품질관리기준서 1, 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리

## ABC 주식회사의 지속가능성 정보에 대한 독립된 인증인의 제한적 확신의 인증보고서

ABC 주식회사 경영진 귀중

### 지속가능성 정보에 대한 제한적 확신의 인증보고서<sup>19</sup>

#### 제한적 인증결론

우리는 ABC 주식회사(이하 "회사")의 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 지속가능성보고서("지속가능성 정보")에 대해 제한적 확신업무를 수행하였습니다.

우리가 수행한 절차와 입수한 증거를 기초로 할 때, 별첨된 지속가능성 정보가 관할국가 X 의 XYZ 법에 따라, 중요성의 관점에서 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.

#### 인증결론의 근거

우리는 국제감사인증기준위원회가 발표한 지속가능성인증기준 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*에 따라 제한적 확신업무를 수행하였습니다.

제한적 확신업무에서 수행되는 절차는 합리적 확신업무와 성격 및 시기가 다르고 합리적 확신업무보다 범위가 좁습니다. 따라서, 제한적 확신업무에서 얻는 확신의 수준은, 합리적 확신업무를 수행하였다면 얻을 수 있었을 확신보다는 상당히 낮습니다.

본 기준에 따른 우리의 책임은 본 인증보고서의 *인증인의 책임* 단락에 자세하게 기술되어 있습니다.

우리는 *국제윤리기준위원회의 공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)*(“공인회계사윤리기준”)과 지속가능성 정보에 대한 우리의 인증업무와 관련된 *[관할국가내의 윤리적 요구사항에 따라 회사로부터 독립적이며, 그러한 요구사항과 공인회계사윤리기준에 따른 기타 윤리적 책임들을 이행하였습니다.*

우리 법인은 품질관리기준서 1. *재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리*를 적용하고, 이에 따라 윤리적 요구사항, 전문직 기준, 적용되는 법규 요구사항의 준수와 관련된 문서화된 정책 및 절차를 포함한, 포괄적인 품질관리시스템을 유지하고 있습니다.

우리가 입수한 증거가 인증결론을 위한 근거로서 충분하고 적합하다고 우리는 믿습니다.

#### 강조사항<sup>20</sup>

정보 이용자는 [ ..... ] 를 기술한 [ 지속가능성 정보내의 구체적인 공시를 기재하시오 ] 에 주의를 기울여야 할 필요가 있습니다. 이 사항과 관련하여 우리는 의견을 변형하지 않습니다.

#### 지속가능성 정보에 대한 책임

<sup>19</sup> 2 번째 소제목인 “기타 법규 요구사항에 대한 보고”가 적용되지 않는 경우, 소제목 “지속가능성 정보에 대한 제한적 확신의 인증보고서”는 불필요함

<sup>20</sup> 업무상황에서 필요하다고 인증인이 판단하는 경우에 포함시킴 - 문단 179 참조

회사의 경영진은 다음에 대한 책임이 있습니다.

- 관할국가 X의 XYZ 법에 따른 지속가능성 정보의 작성
- 관할국가 X의 XYZ 법에 따른 지속가능성 정보의 작성과 관련된 내부통제의 설계, 실행, 유지. 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는 지속가능성 정보의 작성을 위한 것임.

### 지속가능성 정보 작성의 고유한계<sup>21</sup>

[ 지속가능성 정보내 특정한 공시를 기재하시오 ] 에서 논의한 바와 같이, [ 해당 준거기준에 따른 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가와 관련된 유의적인 고유한계에 대해 구체적으로 기술하시오 ] .

### 인증인의 책임

우리의 목표는 지속가능성 정보에 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는지 여부에 대해 제한적 확신을 얻기 위해 인증업무를 계획 및 수행하고, 우리의 결론을 포함하는 제한적 확신의 인증보고서를 발행하는 것입니다. 왜곡표시는 부정 또는 오류로 인해 발생할 수 있으며, 왜곡표시가 개별적으로나 집합적으로, 지속가능성 정보를 근거로 이용자가 하는 결정에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 경우 중요하다고 간주합니다.

지속가능성인증기준 5000 에 따라 수행하는 제한적 확신업무의 일환으로, 우리는 업무 중 지속적으로 전문가적 판단을 하고 전문가적 의구심을 유지합니다. 우리는 또한 다음을 수행합니다.

- 부정 또는 오류로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시 식별을 위해, 업무와 관련된 내부통제에 대한 이해를 포함하는 위험절차의 수행. 단, 실체의 내부통제 효과성에 대한 결론표명 목적은 아님<sup>22</sup>
- 지속가능성 정보내 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시에 대응하는 절차의 설계 및 수행. 부정에는 담합, 위조, 의도적 누락, 허위진술 또는 내부통제의 우회 등이 개입되어 있을 수 있어, 부정으로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험은 오류로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험보다 큼

### 수행한 업무의 요약

제한적 확신업무에서는 지속가능성 정보에 대한 증거를 입수하기 위한 절차를 수행합니다. 선택된 절차의 성격, 시기, 범위는, 지속가능성 정보 내에 부정 또는 오류로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별을 포함해, 전문적 판단에 따라 정해집니다.

제한적 확신업무에서, 우리는 다음을 수행합니다.

<sup>21</sup> 업무상황에 관련된 경우 문단 포함 - 문단 170(g)참조

<sup>22</sup> 제한적 확신업무에 내부통제 효과성에 대한 결론 표명이 포함되는 경우, “실체의 내부통제 효과성에 대한 결론표명 목적은 아님”이라는 문구는 삭제함

[ 인증인이 판단하기에, 인증인의 결론과 얻은 확신 수준을 뒷받침하기 위해 수행한 업무를 이용자가 이해하는데 관련이 있을 수 있는 추가 정보를 제공하는, 수행한 절차의 성격과 범위의 개요를 기술하십시오 ]<sup>23</sup>

· [ .... ]

[ 해당 관할국가에 따라, 인증법인의 명칭, 인증인의 개인성명, 또는 두 가지 모두 기재 ]

[ 인증인의 주소 ]

[ 제한적 의견의 인증보고서일 ]

---

<sup>23</sup> 절차를 요약하여 작성하되, 모호할 정도로 요약하지 않고 과장하거나 윤색하지 않으며, 합리적 확신을 얻었음을 암시하는 방식으로 작성해서는 안됨. 절차를 기술할 때, 이러한 절차들에 대해 인증인이 경영진과 합의하였다는 인상을 주지 않도록 하는 것이 중요하며, 대부분의 경우 전체 업무계획을 상세하게 기술하지 않음.

**예시 3: 준수 준거기준에 따라 작성된, 비상장기업의 지속가능성 정보에 대한 적정 합리적/제한적 확신의 통합 인증보고서로 다음과 같이 구성됨**

- a) 지속가능성 보고서 중 선별된 공시 [ ...로 식별 ]<sup>24</sup>에 대한 합리적 확신의견 (“합리적 확신정보”)
- b) 지속가능성 보고서 중 선별된 공시 [ ...로 식별 ]<sup>25</sup>에 대한 제한적 확신결론 (“제한적 확신정보”)

이러한 예시 인증보고서와 관련해서, 다음과 같은 상황을 가정한다.

- 법규에서 요구하는 사항에 따라, 20X1년 12월 31일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 비상장기업 ABC의 지속가능성 보고서 가운데, 합리적 확신정보와 관련된 합리적 확신업무와, 제한적 확신정보와 관련된 제한적 확신업무
- 지속가능성 보고서는 실체가 보고한 지속가능성 정보를 나타내고, 제한적 확신정보와 정보 합리적 확신정보는 인증업무의 대상인 지속가능성 정보를 나타냄
- 지속가능성 보고서는 준수 준거기준(관할국가 X의 XYZ 법)에 따라 실체의 경영진이 작성함
- 지속가능성 보고서에는 인증인의 결론에서 다루지 않는 비교정보가 포함됨. 비교정보와 관련해서, 전기에 합리적 확신 비교정보는 합리적 확신업무의 대상이었고, 제한적 확신 비교정보는 제한적 확신업무의 대상이었으며, 각각의 인증인의 결론은 적정결론이었음
- 기업 경영진이 업무의뢰자임
- 지배기구는 기업의 지속가능성보고절차의 감독을 담당함
- 인증업무 조건은, 지속가능성인증기준 5000 내에 있는 지속가능성 정보에 대한 경영진의 책임에 대한 기술을 정확하게 반영함
- 인증인은 입수한 증거를 기반으로 합리적 확신정보 및 제한적 확신정보 각각과 관련해 적정(즉, “문제가 없음(clean)”) 합리적 확신의견 및 제한적 확신결론이 적절하다고 결론을 내렸음
- 인증업무에 적용되는 관련 윤리적 요구사항들에는, 해당 관할국가내의 인증업무와 관련된 윤리적 요구사항들과 함께 국제윤리기준위원회의 공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)(“공인회계사윤리기준”)이 포함되고, 인증보고서에서는 두 가지 모두를 언급함

<sup>24</sup> 합리적 확신의견의 대상인 정보에 대한 구체적인 식별 가능 단어 및 기재 위치를 작성함. 이는 제한적 인증결론에 해당하는 정보와는 명확히 구분되어야 함(예: 지속가능성 정보 내의 특정한 공시, 지속가능성 정보의 단락 명칭, 인증보고서의 보론 등의 키워드를 작성함)

<sup>25</sup> 제한적 확신의견의 대상인 정보를 구체적인 식별 가능 단어 및 기재 위치를 작성함. 이는 합리적 인증결론에 해당하는 정보와는 명확히 구분되어야 함(예: 지속가능성 정보 내의 특정한 공시, 지속가능성 정보의 단락 명칭, 인증보고서의 보론 등을 키워드를 작성함)

- 인증인이 구성원으로 속해 있는 법인은 품질관리기준서 1 을 적용함<sup>26</sup>
- 제한적 확신정보와 합리적 확신정보, 그리고 이에 대한 인증인의 보고서는 회사의 연차보고서에 포함되었음. 인증인은 인증보고서일 이전에 연차보고서를 입수하였고, 연차보고서내의 기타 정보에 대한 중요왜곡표시를 식별하지 않았음

*다음의 보고서는 예시용으로 제한되며, 모든 내용을 포함하거나 모든 상황에 적용되도록 의도하지 않았다. 인증보고서는 인증 상황에 맞추어 작성하여야 한다.*

---

<sup>26</sup> 품질관리기준서 1, 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리

## ABC 주식회사의 지속가능성 정보에 대한 독립된 인증인의 합리적 및 제한적 확신의 인증보고서

ABC 주식회사 경영진 귀중

### 합리적 확신의견

우리는 ABC 주식회사(이하 "회사")의 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 지속가능성보고서 중 [ ...로 식별되는 ] 선별된 공시<sup>27</sup> (합리적 확신정보)에 대해 합리적 확신업무를 수행하였습니다.

우리의 의견으로는 별첨된 지속가능성 보고서의 합리적 확신정보는 관할국가 X의 XYZ 법에 따라, 중요성의 관점에서 작성되어 있습니다.

### 제한적 확신결론

우리는 ABC 주식회사(이하 "회사")의 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 지속가능성보고서 중 [ ...로 식별되는 ] 선별된 공시<sup>28</sup> (정보 RA)에 대해 제한적인증업무를 수행하였습니다.

수행한 절차와 입수한 증거를 기초로 할 때, 별첨된 지속가능성 보고서가 관할국가 X의 XYZ 법에 따라, 중요성의 관점에서 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.

### 합리적 확신의견 및 제한적 확신결론의 근거

우리는 국제감사인증기준위원회가 발표한 지속가능성인증기준 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*에 따라 업무를 수행하였습니다.

제한적 확신업무에서 수행되는 절차는 합리적 확신업무와 성격 및 시기가 다르고 합리적 확신 업무보다 범위가 좁습니다. 따라서, 제한적 확신업무에서 얻는 확신의 수준은, 합리적 확신업무를 수행하였다면 얻을 수 있었을 확신보다는 상당히 낮습니다.

이 기준에 따른 우리의 책임은 본 인증보고서의 *인증인의 책임* 단락에 자세하게 기술되어 있습니다.

우리는 *국제윤리기준위원회의 공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)*(“공인회계사윤리기준”)과 지속가능성 정보에 대한 우리의 인증업무와 관련된 [관할국가]내의 윤리적 요구사항에 따라 회사로부터 독립적이며, 그러한 요구사항과 공인회계사윤리기준에 따른 기타 윤리적 책임들을 이행하였습니다.

우리 법인은 품질관리기준서 1. *재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리*를 적용하고, 이에 따라 윤리적 요구사항, 전문직 기준,

<sup>27</sup> 합리적 확신의견의 대상인 정보에 대한 구체적인 식별 가능 단어 및 기재 위치를 작성함. 이는 제한적 인증결론에 해당하는 정보와는 명확히 구분되어야 함(예: 지속가능성 정보 내의 특정한 공시, 지속가능성 정보의 단락 명칭, 인증보고서의 보론 등의 키워드를 작성함)

<sup>28</sup> 제한적 확신의견의 대상인 정보를 구체적인 식별 가능 단어 및 기재 위치를 작성함. 이는 합리적 인증결론에 해당하는 정보와는 명확히 구분되어야 함(예: 지속가능성 정보 내의 특정한 공시, 지속가능성 정보의 단락 명칭, 인증보고서의 보론 등을 키워드를 작성함)

적용되는 법규 요구사항의 준수와 관련된 문서화된 정책 및 절차를 포함한, 포괄적인 품질관리시스템을 유지하고 있습니다.

우리가 입수한 증거가 합리적 확신의견 및 제한적 확신결론을 위한 근거로서 충분하고 적합하다고 우리는 믿습니다.

### **강조사항<sup>29</sup>**

정보 이용자는 [ ..... ] 를 기술한 지속가능성 보고서내의 제한적 확신정보에서 [ 지속가능성 정보내의 구체적인 공시를 기재하시오 ] 에 주의를 기울여야 할 필요가 있습니다. 이 사항과 관련하여 우리의 제한적 확신결론은 변형되지 않았습니다.

### **기타정보<sup>30</sup>**

회사의 경영진이 기타정보에 대해 책임을 가지고 있습니다. 기타정보는 [ 회사의 연차보고서에 포함된 정보 ] <sup>31</sup> 의 일부분을 이루지만, 기타정보에는, 본 업무의 대상인 합리적 확신정보 및 제한적 확신정보와 이에 대한 우리의 인증보고서가 포함되지 않습니다.

합리적 확신정보 및 제한적 확신정보 각각에 대한 우리의 합리적 확신의견 및 제한적 확신결론에는 기타정보에 대한 의견을 포함하지 않으며, 우리는 기타정보에 대해 어떠한 형태의 확신결론도 표명하지 않습니다.

합리적 확신정보 및 제한적 확신정보 각각에 대한 우리의 제한적 및 합리적 확신업무와 관련해서, 우리의 책임은 위에 명시한 기타 정보를 읽고, 이 과정에서 기타정보와, 합리적 확신정보 및 제한적 확신정보 각각 또는 인증업무 과정에서 입수한 우리의 지식 사이에 중요한 불일치가 존재하는지, 또는 다른 면에서 중요하게 왜곡표시된 것으로 보이는지 여부를 고려하는 것입니다. 우리가 수행한 업무를 기초로 할 때, 우리는 이 기타정보에 중요왜곡표시가 존재하여, 이 사실을 보고해야 한다고 결론을 내렸습니다. 이와 관련하여 보고할 내용은 없습니다.

### **지속가능성 정보에 대한 책임**

회사의 경영진은 다음에 대한 책임이 있습니다.

- 관할국가 X의 XYZ 법에 따른 합리적 확신정보 및 제한적 확신정보 각각의 작성
- 합리적 확신정보 및 제한적 확신정보의 작성과 관련된 내부통제의 설계, 실행, 유지. 이는 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는 정보의 작성을 위한 것임

### **지속가능성 정보 작성의 고유한계<sup>32</sup>**

<sup>29</sup> 업무상황에서 필요하다고 인증인이 판단하는 경우에 포함시킴 - 문단 179 참조

<sup>30</sup> “지속가능성 정보 외의 정보 및 이에 대한 합리적/제한적 확신의 인증보고서”와 같은 다른 적절한 제목도 사용 가능함

<sup>31</sup> 기타 정보에 대한 더 구체적인 기술(예: “ 재무제표 및 재무제표 주석, 그리고 회장의 진술”)로 기타정보를 명시할 수 있음

<sup>32</sup> 업무상황에 관련된 경우 문단 포함 - 문단 170(g)참조

[ 지속가능성 정보내 특정한 공시를 기재하시오 ] 에서 논의한 바와 같이, [ 해당 준거기준과 비교해 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가와 관련된 유의적인 고유한계에 대해 구체적으로 기술하시오 ] .

### 인증인의 책임

우리의 목표는 다음과 같습니다.

- (a) 합리적 확신정보에 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는지 여부에 대해 합리적인 확신을 얻기 위해 인증업무를 계획 및 수행하고, 우리의 의견을 포함하는 인증보고서를 발행
- (b) 제한적 확신정보에 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는지 여부에 대해 제한적인 확신을 얻기 위해 인증업무를 계획 및 수행하고, 우리의 의견을 포함하는 인증보고서를 발행

왜곡표시는 부정 또는 오류로 인해 발생할 수 있으며, 왜곡표시가 개별적으로나 집합적으로, 합리적 확신정보 및 제한적 확신정보를 근거로 이용자가 하는 결정에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 경우 중요하다고 간주합니다.

지속가능성인증기준 5000 에 따라 수행하는 제한적 및 합리적 확신업무의 일환으로, 우리는 업무 중 지속적으로 전문가적 판단을 하고 전문가적 의구심을 유지합니다. 우리는 또한 다음을 수행합니다.

#### (a) 합리적 확신업무

- 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시위험의 식별 및 평가를 위해, 업무와 관련된 내부통제에 대한 이해를 포함하는 위험절차의 수행. 단, 실체의 내부통제 효과성에 대한 의견표명 목적은 아님<sup>33</sup>
- 합리적 확신정보 내 공시의 평가된 중요왜곡표시위험에 대응하는 절차의 설계 및 수행. 부정에는 담합, 위조, 의도적 누락, 허위진술 또는 내부통제의 우회 등이 개입되어 있을 수 있어, 부정으로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험은 오류로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험보다 큼

#### (b) 제한적 확신업무

- 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시를 식별하기 위해, 업무와 관련된 내부통제에 대한 이해를 포함하는 위험절차의 수행. 단, 실체의 내부통제 효과성에 대한 결론표명 목적은 아님<sup>34</sup>
- 제한적 확신정보 내 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시에 대응하는 절차의 설계 및 수행. 부정에는 담합, 위조, 의도적 누락, 허위진술 또는 내부통제의 우회 등이

<sup>33</sup> 합리적 인증업무에 내부통제 효과성에 대한 의견 표명이 포함되는 경우, “실체의 내부통제 효과성에 대한 의견표명 목적은 아님”이라는 문구는 삭제함

<sup>34</sup> 제한적 인증업무에 내부통제 효과성에 대한 결론 표명이 포함되는 경우, “실체의 내부통제 효과성에 대한 결론표명 목적은 아님”이라는 문구는 삭제함

개입되어 있을 수 있어, 부정으로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험은 오류로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험보다 큼

#### **제한적 확신결론에 대해 수행한 업무의 요약**

제한적 확신업무에서는 제한적 확신정보에 대한 증거를 입수하기 위한 절차가 수행됩니다. 제한적 확신정보 내에 부정 또는 오류로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별을 포함해, 선택한 절차의 성격, 시기, 범위는 전문적 판단에 따라 정해집니다.

제한적 확신업무에서, 우리는 다음을 수행합니다.

*[ 인증인이 판단하기에, 인증인의 결론과 얻은 확신 수준을 뒷받침하기 위해 수행한 업무를 이용자가 이해하는데 관련이 있을 수 있는 추가 정보를 제공하는, 수행한 절차의 성격과 범위의 개요를 기술하시오 ]<sup>35</sup>*

· [ .... ]

*[ 해당 관할국가에 따라, 인증법인의 명칭, 인증인의 개인성명, 또는 두 가지 모두 기재 ]*

*[ 인증인의 주소 ]*

*[ 인증보고서일 ]*

---

<sup>35</sup> 절차를 요약하여 작성하되, 모호할 정도로 요약하지 않고 과장하거나 윤색하지 않으며, 합리적 확신을 얻었음을 암시하는 방식으로 작성하면 안됨. 절차를 기술할 때, 이러한 절차들에 대해 인증인이 경영진과 합의하였다는 인상을 주지 않도록 하는 것이 중요하며, 대부분의 경우 전체 업무계획을 상세하게 기술하지 않음.

**예시 4: 준수 준거기준에 따라 작성된, 비상장기업의 지속가능성 정보에 대한 변형 제한적 확신의 인증보고서**

이러한 예시 인증보고서와 관련하여, 다음과 같은 상황을 가정한다.

- 법규에 따라 요구되는, 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 비상장기업 ABC 의 전체 지속가능성 보고서 관련 제한적 확신업무임
- 지속가능성 정보는 별개의 독립적 문서(즉, 실체의 지속가능성 보고서)로 표기함
- 지속가능성 정보는 준수 준거기준(관할국가 X 의 XYZ 법)에 따라 실체의 경영진이 작성함
- 지속가능성 정보에는 인증인의 결론에서 다루지 않는 비교정보가 포함됨. 비교정보는 전기에 동일한 인증인이 수행한 제한적 확신업무의 대상이었고, 인증인의 결론은 적정결론이었음
- 기업 경영진이 업무의뢰자임
- 인증업무 조건은, 지속가능성인증기준 5000 내에 있는 지속가능성 정보에 대한 경영진의 책임에 대한 기술을 반영함
- 인증인은 중요하지만 전반적이지는 않다고 결론을 내린 식별된 사항과 관련하여 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없음에 따른 범위제한으로 인해 변형결론이 적절하다고 결론을 내렸음
- 인증업무에 적용되는 관련 윤리적 요구사항들에는, 해당 관할국가내의 인증업무와 관련된 윤리적 요구사항들과 함께 국제윤리기준위원회의 *공인회계사윤리기준(독립성 기준 포함)* (“공인회계사윤리기준”)이 포함되고, 인증보고서에서는 두 가지 모두를 언급함
- 인증인이 구성원으로 속해 있는 법인은 품질관리기준서 1<sup>36</sup>을 적용함
- 실체의 지속가능성 정보는 별개의 독립적 문서로 표기되므로 기타 정보는 없음

다음의 보고서는 예시용으로 제한되며, 모든 내용을 포함하거나 모든 상황에 적용되도록 의도하지 않았다. 인증보고서는 인증 상황에 맞추어 작성하여야 한다.

<sup>36</sup> 품질관리기준서 1, 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리

## ABC 주식회사의 지속가능성 정보에 대한 독립된 인증인의 제한적 확신의 인증보고서

ABC 주식회사 경영진 귀중

### 지속가능성 정보에 대한 제한적 확신의 인증보고서<sup>1</sup>

#### 한정 제한적 확신결론

우리는 ABC 주식회사(이하 "회사")의 20X1 년 12 월 31 일에 종료되는 연간 보고기간에 대한 지속가능성보고서("지속가능성 정보")에 대해 제한적 확신업무를 수행하였습니다.

우리가 수행한 절차와 입수한 증거를 기초로 할 때, 우리 보고서의 한정결론의 근거 단락에서 기술한 사항에 따른 잠재적 영향을 제외하고는, 별첨된 지속가능성 정보가 관할국가 X 의 XYZ 법에 따라, 중요성의 관점에서 작성되지 않았다고 판단할 사항은 발견되지 않았습니다.

#### 한정결론의 근거

회사는 [ ..... ] <sup>2</sup>를 공시하였습니다. 우리는 [ ..... ] <sup>3</sup>때문에 20X1 년 12 월 31 일 기준 [ ..... ]에 대한 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없었습니다. 따라서, [ ..... ]에 대한 조정이 필요한지 여부를 결정할 수 없었습니다.

우리는 국제감사인증기준위원회가 발표한 지속가능성인증기준 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*에 따라 제한적 확신업무를 수행하였습니다.

제한적 확신업무에서 수행되는 절차는 합리적 확신업무와 성격 및 시기가 다르고 합리적 확신업무보다 범위가 좁습니다. 따라서, 제한적 확신업무에서 얻는 확신의 수준은, 합리적 확신업무를 수행하였다면 얻을 수 있었을 확신보다는 상당히 낮습니다.

본 기준에 따른 우리의 책임은 본 인증보고서의 *인증인의 책임* 단락에 자세하게 기술되어 있습니다.

우리는 *국제윤리기준위원회의 공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)*(“공인회계사윤리기준”)과 지속가능성 정보에 대한 우리의 인증업무와 관련된 *[관할국가]내의 윤리적 요구사항*에 따라 회사로부터 독립적이며, 그러한 요구사항과 공인회계사윤리기준에 따른 기타 윤리적 책임들을 이행하였습니다.

우리 법인은 품질관리기준서 1. *재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리*를 적용하고, 이에 따라 윤리적 요구사항, 전문직 기준, 적용되는 법규 요구사항의 준수와 관련된 문서화된 정책 및 절차를 포함한, 포괄적인 품질관리시스템을 유지하고 있습니다.

우리가 입수한 증거가 우리의 한정결론을 위한 근거로서 충분하고 적합하다고 우리는 믿습니다.

<sup>1</sup> 2 번째 소제목인 “기타 법규 요구사항에 대한 보고”가 적용되지 않는 경우, 소제목 “지속가능성 정보에 대한 합리적 확신의 인증보고서”는 불필요함

<sup>2</sup> 관련 공시를 기술함

<sup>3</sup> 한정결론을 초래한 사항 및 한정결론의 이유를 기술함

### **강조사항<sup>4</sup>**

정보 이용자는 [ ..... ] 를 기술한 [ 지속가능성 정보내의 구체적인 공시를 기재하십시오 ] 에 주의를 기울여야 할 필요가 있습니다. 이 사항과 관련하여 우리는 의견을 변형하지 않습니다.

### **지속가능성 정보에 대한 책임**

회사의 경영진은 다음에 대한 책임이 있습니다.

- 관할국가 X의 XYZ 법에 따른 지속가능성 정보의 작성
- 관할국가 X의 XYZ 법에 따른 지속가능성 정보의 작성과 관련된 내부통제의 설계, 실행, 유지. 이는 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는 지속가능성 정보의 작성을 위한 것임.

### **지속가능성 정보 작성의 고유한계<sup>5</sup>**

[ 지속가능성 정보내 특정한 공시를 기재하십시오 ] 에서 논의한 바와 같이, [ 해당 준거기준에 따른 지속가능성인증대상의 측정 또는 평가와 관련된 유의적인 고유한계에 대해 구체적으로 기술하십시오 ] .

### **인증인의 책임**

우리의 목표는 지속가능성 정보에 부정 또는 오류로 인한 중요왜곡표시가 없는지 여부에 대해 제한적인 확신을 얻기 위해 인증업무를 계획 및 수행하고, 우리의 결론을 포함하는 제한적 확신의 인증보고서를 발행하는 것입니다. 왜곡표시는 부정 또는 오류로 인해 발생할 수 있으며, 왜곡표시가 개별적으로나 집합적으로, 지속가능성 정보를 근거로 이용자가 하는 결정에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 경우 중요하다고 간주합니다.

지속가능성인증기준 5000 에 따라 수행하는 제한적 확신업무의 일환으로, 우리는 업무 중 지속적으로 전문가적 판단을 하고 전문가적 의구심을 유지합니다. 우리는 또한 다음을 수행합니다.

- 부정 또는 오류로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시 식별을 위해, 업무와 관련된 내부통제에 대한 이해를 포함하는 위험절차의 수행. 단, 실체의 내부통제 효과성에 대한 결론표명 목적은 아님<sup>6</sup>
- 지속가능성 정보내 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시에 대응하는 절차의 설계 및 수행. 부정에는 담합, 위조, 의도적 누락, 허위진술 또는 내부통제의 우회 등이 개입되어 있을 수 있어, 부정으로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험은 오류로 인한 중요왜곡표시를 적발하지 못할 위험보다 큼

### **수행한 업무의 요약**

<sup>4</sup> 업무상황에서 필요하다고 인증인이 판단하는 경우에 포함시킴 - 문단 179 참조

<sup>5</sup> 업무상황에 관련된 경우 문단 포함 - 문단 170(g)참조

<sup>6</sup> 제한적 확신업무에 내부통제 효과성에 대한 결론 표명이 포함되는 경우, “실체의 내부통제 효과성에 대한 결론표명 목적은 아님”이라는 문구는 삭제함

제한적 확산업무에서는 지속가능성 정보에 대한 증거를 입수하기 위한 절차를 수행합니다. 지속가능성 정보 내에 부정 또는 오류로 인해 중요왜곡표시가 발생할 가능성이 있는 공시의 식별을 포함해, 선택된 절차의 성격, 시기, 범위는 전문적 판단에 따라 정해집니다.

제한적 확산업무에서, 우리는 다음을 수행합니다.

*[ 인증인이 판단하기에, 인증인의 결론과 얻은 확산 수준을 뒷받침하기 위해 수행한 업무를 이용자가 이해하는데 의미가 있을 수 있는 추가 정보를 제공하는, 수행한 절차의 성격과 범위의 개요를 기술하시오 ]<sup>7</sup>*

· [ .... ]

*[ 해당 관할국가에 따라, 인증법인의 명칭, 인증인의 개인성명, 또는 두 가지 모두 기재 ]*

*[ 인증인의 주소 ]*

*[ 제한적 확산의 인증보고서일 ]*

---

<sup>7</sup> 절차를 요약하여 작성하되, 모호할 정도로 요약하지 않고 과장하거나 윤색하지 않으며, 합리적 확산을 얻었음을 암시하는 방식으로 작성하면 안됨. 절차를 기술할 때, 이러한 절차들에 대해 인증인이 경영진과 합의하였다는 인상을 주지 않도록 하는 것이 중요하며, 대부분의 경우 전체 업무계획을 상세하게 기술하지 않음.

**지속가능성인증기준안 5000<sup>1</sup>에 따른 타 기준의 수정안-**  
**현행 국제품질관리, 감사, 검토, 지속가능성, 기타 인증 및 관련 서비스 공표 기준**  
**서문**

**서론**

1. 국제감사인증기준위원회의 운영규약(Terms of Reference)에서 기술한 바와 같이, 국제품질관리, 감사, 검토, 지속가능성, 기타 인증 및 관련 서비스 공표 기준 서문은 국제감사인증기준위원회가 발표한 공표 기준들의 범위 및 권한에 대한 이해를 돕기 위해 발표했다.

**국제감사인증기준위원회의 공표 기준**

**국제감사인증기준위원회의 권위있는 공표 기준**

3. 국제감사인증기준위원회의 공표 기준들은 국제기준에 따라 수행된 감사, 검토, 지속가능성, 기타 인증 및 관련 서비스 업무들을 관할한다. 이러한 공표 기준들은, 해당 국가의 국가 기준에 따라 준수하여야 하는 해당 국가의 역사적 재무제표 감사 또는 지속가능성 또는 기타 정보에 대한 인증업무를 관할하는 국내 규제보다 우선하지 않는다. 국내 법규가 해당 주제에 대한 국제감사인증기준위원회의 기준과 다르거나 상충되는 경우, 국내 법규에 따라 수행한 업무는 국제감사인증기준위원회의 기준을 자동적으로 준수하게 되지는 않는다. 전문직 회계사가 감사인 또는 인증인은, 전문직 회계사가 감사인 또는 인증인이 해당 업무와 관련된 모든 기준을 완전하게 준수한 경우를 제외하고는 국제감사인증기준위원회의 기준을 준수했다고 진술해서는 안 된다.

**국제감사인증기준위원회가 발표한 국제기준의 효력**

7. 인증업무기준(ISAE)은 역사적 재무정보의 감사나 검토 외의 인증업무에 적용된다.  
7A. 지속가능성인증기준은 지속가능성 정보에 대한 인증업무에 적용한다.<sup>2</sup>

.....

9. 감사기준, 검토업무기준, 인증업무기준, 지속가능성인증기준, 관련 서비스업무기준은 함께 국제감사인증기준위원회의 업무기준이라고 총칭한다.

**다른 국제 기준**

.....

15. 한 기준의 기본적인 원칙 및 핵심 절차들은 업무 상황에 관련이 있는 경우 항상 적용된다. 하지만, 예외적인 상황에서 전문직 회계사가 감사인 또는 인증인이 해당

<sup>1</sup> 지속가능성인증기준안 5000, 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항

<sup>2</sup> 관련 지속가능성인증기준에서 다른 국제기준이 적용된다고 정한 경우는 제외함

절차의 목적을 달성하기 위해 관련된 핵심 절차에서 이탈하는 것이 필요하다고 판단할 수 있다. 이러한 상황이 발생하면 전문직 회계사는 감사인 또는 인증인은 해당 절차의 목적을 달성하기 위해서 어떻게 대체하는 절차를 수행했는지, 그리고 이러한 절차 이탈의 이유가 다른 방식으로 명확하게 나타나는 경우가 아니라면 문서화해야 한다. 전문직 회계사가 감사인 또는 인증인이 관련된 핵심 절차에서 이탈해야 할 필요성은 해당 업무의 특정한 상황에서 그 절차가 비효과적인 경우에만 발생할 것으로 예상된다.

.....

#### 전문가적 판단

17. 국제기준의 성격상 전문직 회계사는 감사인 또는 인증인은 국제기준을 적용할 때 전문가적 판단을 발휘해야 한다.

#### 국제기준의 적용가능성

18. 특정한 국제기준의 적용 범위, 시행일, 특정한 적용의 한계는 해당 기준에 명확하게 밝힌다. 국제기준에 다른 방식으로 명시한 경우를 제외하고 전문직 회계사는 감사인 또는 인증인은 국제기준에 명시된 시행일 이전에 국제기준 적용이 허용된다.

## 품질관리기준서 1, 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 수행하는 회계법인을 위한 품질관리

### 적용 및 기타 설명자료

본 품질관리기준서의 범위(문단 3~4 참조)

A1. 업무 수준의 품질 관리를 위해, 업무수행이사의 경우 국제검토업무기준(ISRE) 2400(개정)<sup>3</sup>, 인증업무기준(ISAE) 3000(개정)<sup>4</sup>을, 업무수행리더<sup>5</sup>의 경우 지속가능성인증기준 5000<sup>6</sup>을 포함한, 국제검토업무기준(ISRE) 2400(개정), 인증업무기준(ISAE) 3000(개정)을 포함한 국제감사인증기준위원회(IAASB)의 기타 공표문서들도 업무 수준의 품질 관리를 위해 적절한 업무수행이사 또는 업무수행리더에게 요구되는 사항을 수립하고 있다.

.....

## 품질관리기준 2. 업무품질검토

### 적용 및 기타 설명자료

<sup>3</sup> 국제검토업무기준(International Standard on Review Engagements, ISRE) 2400(개정), *역사적 재무제표에 대한 검토업무*

<sup>4</sup> 인증업무기준(International Standard on Assurance Engagements, ISAE) 3000(개정), *역사적 재무정보에 대한 감사 및 검토 이외의 인증업무*

<sup>5</sup> 지속가능성인증기준안 5000, 문단 A18에서는 지속가능성인증기준안 5000 내의 업무수행리더라는 용어는 품질관리기준서 1의 “업무수행이사”에 해당한다고 명시함

<sup>6</sup> 지속가능성인증기준안 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*

....

**업무품질검토의 수행**(문단 24-27 참조)

.....

A26. 국제인증업무기준 3000(개정)<sup>7</sup> 그리고 지속가능성인증기준안 5000<sup>8</sup> 또한 업무품질검토와 관련하여 업무수행이사에 대한 요구사항들을 정한다.<sup>9</sup>

....

**역사적 재무정보에 대한 감사 및 검토 이외의 인증업무기준 3000**

**서론**

1. '역사적 재무정보에 대한 감사 및 검토 이외의 인증업무기준'(이하 '이 인증업무기준')은 역사적 재무정보에 대한 감사 또는 검토 이외의 인증업무를 다룬다. 역사적 재무정보에 대한 감사 또는 검토 업무는 회계감사기준 및 '역사적 재무제표에 대한 검토업무기준'에서 각각 다룬다. 지속가능성 정보에 대한 인증업무는 지속가능성인증기준에서 다룬다. (문단 A21-A22 참조)

.....

**범위**

5. 인증업무기준은 인증업무개념체계(인증체계)에서 설명된 바와 같이, 역사적 재무정보에 대한 감사 또는 검토업무 또는 지속가능성 정보의 인증업무 이외의 인증업무를 다룬다. 특정 인증대상에 대한 인증업무기준이 해당 업무의 인증대상과 관련된 경우, 이 인증업무기준에 추가하여 특정 인증대상에 대한 인증업무기준을 적용한다(문단 A21-A22 참조)

**적용 및 기타 설명 자료**

.....

**인증업무기준에 따른 인증업무의 수행**

*해당 업무와 관련된 인증업무기준의 준수* (문단 1,5,15 참조)

A21. 이 인증업무기준은 특정 인증대상에 대한 개별 인증업무기준에 따른 업무를 포함하여, (역사적 재무정보에 대한 감사나 검토 또는 지속가능성 정보에 대한 인증업무 이외의)

<sup>7</sup> 국제인증업무기준 3000(개정), *역사적 재무정보에 대한 감사 또는 검토 이외의 업무*

<sup>8</sup> 지속가능성인증기준안 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*

<sup>9</sup> 지속가능성인증기준안 5000, 문단 A18에서는 지속가능성인증기준안 5000 내의 업무수행리더라는 용어는 품질관리기준서 1의 "업무수행이사"에 해당한다고 명시함

인증업무<sup>10</sup>에 적용되는 요구사항을 포함한다. 경우에 따라, 특정 인증대상에 대한 개별 인증업무기준이 해당 업무와 관련이 있을 수도 있다. 특정 인증대상에 대한 개별 인증업무기준은 해당 인증업무기준이 시행 중이고 해당 인증업무기준의 인증대상이 해당 업무와 관련이 있으며 해당 인증업무기준이 다루는 상황이 존재하는 경우 해당 업무와 관련이 있다

A22. 감사기준과 검토업무기준은 각각 역사적 재무정보에 대한 감사나 검토를 위해 작성된 것으로, 다른 인증업무에는 적용하지 아니한다. 다만 감사기준과 검토업무기준은 일반적으로 인증업무기준에 따라 인증업무를 수행하는 인증인들에게 업무 절차에 대한 지침을 제공할 수 있다.

## 국제인증업무기준서 3410 온실가스 보고서 인증기준

....

### 이 인증업무기준(ISAE)의 범위

2. 인증업무기준서(International Standard on Assurance Engagements :ISAE)는 기업의 온실가스 보고서에 대한 검증 업무를 다룬다.
3. 지속가능성인증기준(ISSA) 5000<sup>11</sup>은 지속가능성 정보에 대한 모든 검증 업무에 적용된다. 단, 검증인이 온실가스보고서에 대해 별도의 결론을 제시하는 경우는 제외되며, 이 경우에는 본 국제인증업무기준서가 적용된다. 검증 업무에서 검증인의 결론은 온실가스 보고서와 기타 정보를 대상으로 할 수 있다. 예를 들어, 검증인이 온실가스 보고서가 한 부분으로 포함되어 있는 지속가능성보고서에 대해 보고를 수행하는 경우가 그러하다. 이러한 경우에,(참고: 문단 A1-A2)
  - a) ~~검증을 받는 전체 정보에서 온실가스 보고서가 상대적으로 미미한 부분에 해당하는 경우를 제외하고, 이 인증업무기준(ISAE)은 온실가스 보고서에 대한 검증 절차에 적용되며, 그리고~~
  - b) ~~인증업무기준(ISAE) 3000<sup>12</sup> (또는 특정 검증대상을 다루는 다른 ISAE)는 해당 검증업무의 대상이 되는 나머지 정보에 관하여 수행되는 검증절차에 적용된다.~~

3A. 온실가스보고서에 대한 검증업무에서 검증인의 결론에는 온실가스보고서와 함께, 지속가능성 정보 외의 정보를 다룰 수 있다. 이러한 경우, 인증업무기준 3000(개정)<sup>13</sup>(또는 특정

<sup>10</sup> 이 인증업무기준은 합리적 확신이나 제한적 확신을 제공하는 인증업무에 특정된 요구사항, 적용 및 기타 설명자료를 포함. 이 인증업무기준은 업무상황에 필요한 만큼 조정되거나 보완되어 합리적 확신이나 제한적 확신을 제공하는 직접업무에도 적용될 수 있음

<sup>11</sup> 지속가능성인증기준안 5000, *지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항*

12. 삭제

<sup>13</sup> 인증업무기준 3000(개정), *역사적 재무 정보에 대한 감사 또는 검토 외 인증 업무*

검증대상을 다루는 다른 ISAE)는 검증인의 결론의 대상이 되는 나머지 정보에 관하여 수행되는 검증절차에 적용된다.

....

## 적용 및 기타 설명 자료

### 도입

*온실가스 및 다른 정보를 포함하는 검증업무 (참고: 문단 3)*

A1. 어떤 경우에 검증인은 문단 14(m)의 온실가스 보고서 정의에 해당되지 않는 온실가스 정보를 포함하는 보고서에 대한 검증 업무를 수행할 수도 있다. 이러한 경우, 지속가능성인증기준안 5000<sup>14</sup>이 적용된다. 하지만, 이 ISAE는 동 검증업무를 위한 지침을 제공할 수 있다.

A2. 온실가스 보고서가 검증인 결론의 대상이 되는 전체 정보 중에서 상대적으로 미미한 부분을 차지한다면, 이 ISAE의 관련성 정도는 해당 업무 상황에서 검증인의 전문가적인 판단의 문제이다.

## 감사기준서 805. 단위재무제표와 재무제표 특정 요소, 계정 또는 항목에 대한 감사 – 특별 고려사항

### 적용 및 기타 설명자료

이 기준서의 범위 (문단 1, 6(c) 참조)

A4. 역사적 재무정보에 대한 감사를 제외한 합리적 확신업무는 국제인증업무기준 3000 <sup>15</sup>(개정) 또는 지속가능성인증기준 5000<sup>16</sup>에 따라 적절하게 수행된다.

## 인증업무개념체계

### 서론

1. 인증업무 개념체계는 인증업무의 구성요소와 목적에 대한 이해 및 감사기준, 검토업무기준, 인증업무기준, 지속가능성인증기준(이하 '인증기준')을 적용하는 업무에 대한 이해를 용이하게 하는 것을 유일한 목적으로 한다.

.....

### 인증업무의 의의

<sup>14</sup> 지속가능성인증기준안 5000, 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항, 문단 2

<sup>15</sup> ISAE 3000(개정) "역사적 재무정보에 대한 감사 또는 검토 이외의 인증업무기준"

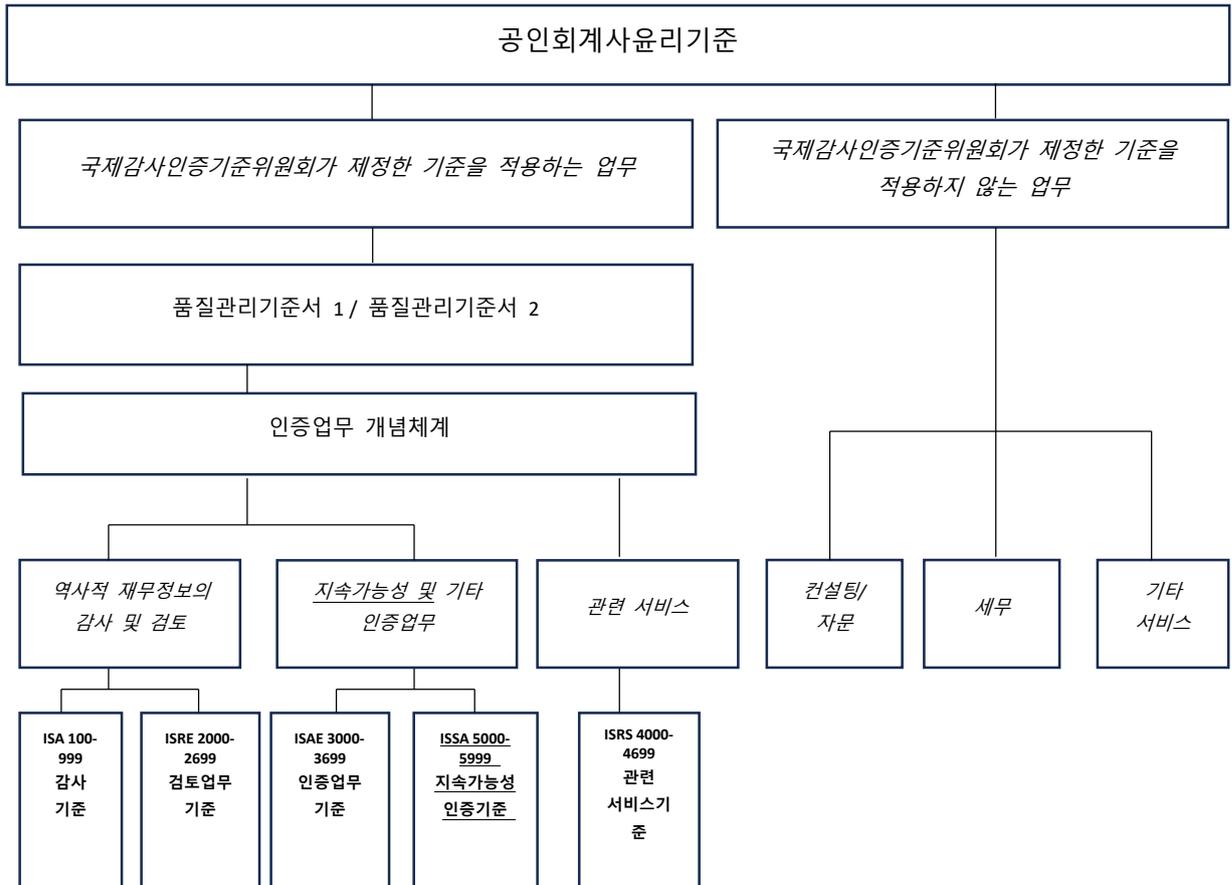
<sup>16</sup> 지속가능성인증기준안 5000, 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항,

11. 기초인증대상을 측정하거나 평가한 결과는 준거기준을 기초인증대상에 적용하여 산출한 정보이다. 예를 들면 다음과 같다.
- 온실가스보고서(결과)는 인식, 측정, 표시 프로토콜(준거기준)을 적용하여 실체의 온실가스 배출(기초인증대상)을 측정함으로써 산출된다.
  - 지속가능성 정보(결과)는 지속가능성보고체계(준거기준)를 적용하여 실체의 지속가능성인증대상을 측정하거나 평가함으로써 산출된다.

## 보론 1

### 국제감사인증기준위원회의 공표 기준과 상호 관계 및 공인회계사윤리기준과의 관계

본 보론은 국제감사인증기준위원회의 공표 기준의 범위 및 상호관계, 그리고 국제윤리기준위원회의 공인회계사윤리기준(독립성기준 포함)(공인회계사윤리기준) 공인회계사윤리기준과의 관계를 보여준다.



## COPYRIGHT, TRADEMARK, AND PERMISSIONS INFORMATION

The structures and processes that support the operations of the IAASB are facilitated by the International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

The IAASB, IFEA and IFAC do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Management, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IAASB publications are copyright of IFAC.

Copyright © April 2023 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work to achieve maximum exposure and feedback provided that each copy bears the following credit line: "Copyright © April 2023 by the International Federation of Accountants® or IFAC®. All rights reserved. Used with permission of IFAC. Permission is granted to make copies of this work to achieve maximum exposure and feedback."

The 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN', and IAASB logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

The 'International Foundation for Ethics and Audit' and 'IFEA' are trademarks of IFEA, or registered trademarks and service marks of IFEA in the US and other countries.

For copyright, trademark, and permissions information, please go to permissions or contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

국제회계사연맹(이하 IFAC)에서 2024년 8월에 영문으로 발간한 본 「지속가능성인증기준안 5000: 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항 그리고 이에 따른 타 기준의 개정 공개초안」은 한국공인회계사회가 2024년 9월에 한국어로 번역하였으며 IFAC의 허가를 받아 사용하였다.

IFAC의 모든 간행물의 승인된 문구는 IFAC에서 영어로 발간한 것이다. IFAC은 번역의 정확성이나 완전성과 그에 따르는 조치에 대해 책임이 없다.

「지속가능성인증기준안 5000: 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항 그리고 이에 따른 타 기준의 개정 공개초안」의 영문문구 © 2024 by IFAC. All rights reserved.

「지속가능성인증기준안 5000: 지속가능성인증업무에 대한 일반적 요구사항 그리고 이에 따른 타 기준의 개정 공개초안」의 한글문구 © 2024 by IFAC. All rights reserved.

원제: Proposed International Standard on Sustainability Assurance 5000 General Requirements for Sustainability Assurance Engagements and Proposed Conforming and Consequential Amendments to Other IAASB Standards

본 문서를 재생산, 보관, 전송, 혹은 유사하게 활용하고자 하는 경우는 [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) 에 연락해 허가를 받아야 한다.



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

"IAASB" and their respective logos are trademarks of registered trademarks of the International Federation of Accountants(IFAC).

"IAASB"와 해당 로고들은 국제회계사연맹(IFAC)의 상표권 혹은 등록된 상표권입니다.

## **DISCLAIMER**

본 공개초안 국문번역본은 참고목적으로 제공하는 번역 초안의 성격으로서 오탈자, 용어 등에 대한 추가 수정이 필요할 수 있으니, 본 공개초안 국문번역본은 내용을 이해하기 위한 목적으로만 사용하시고 다른 용도로의 사용은 제한된다는 점을 양지해주시기 바랍니다. 본 공개초안 국문번역본의 내용 중 모호한 부분이 있는 경우 영문 버전이 우선합니다.