最終公表

サステナビリティ保証のための国際倫理基準™（国際独立性基準™を含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連するIESBA倫理規程のその他の改訂

2025年1月

本翻訳は、最終公表原文のクリーン版である。
現行倫理規程からの修正箇所については、原文を参照されたい。

IESBA
International Ethics Standards Board for Accountants
AN IFEA BOARD

Copyright © IFAC

PIOB が認証した

「サステナビリティ保証のための国際倫理基準 TM（国際独立性基準 TM を含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連する IESBA 倫理規程のその他の改訂」

公益監視委員会（PIOB）は、国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の「サステナビリティ保証のための国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連する IESBA 倫理規程のその他の改訂」（以下「本基準」という。）の全ての開発サイクルを通じて基準設定プロセスを監督してきた。

基準設定プロセスを通じて PIOB により提起され、また、IESBA に提供された助言及び公共の利益に関する問題は、PIOB のウェブサイトで公開されている。

IESBA は、本基準は、合意された適正な手続に従い開発され、基準設定プロセスとして実装され、PIOB のウェブサイト[1]で公開されている公共の利益の枠組み（PIF）の概念及び原則に基づく公共の利益に応えているという声明を公表した。

PIOB は、本基準が合意された適正な手続に沿った方法で開発されたと考える。また、PIOB は、本基準が PIF の概念及び原則に基づく公共の利益に応えていると考える。

2025 年 1 月

[1] 公共の利益に関する枠組み

著作権 © 2025年1月、国際会計士連盟（IFAC）無断転載を禁ずる。

本文書は、国際会計士倫理基準審議会®（IESBA®）のウェブサイト（www.ethicsboard.org）より、個人及び非商業的使用の目的のためにダウンロードするか、購入することができる。ただし、個人及び非商業的使用の目的で使用される場合を除き、この文書の複製、翻訳、保管若しくは送信、又は他の類似する使用については、IFACの書面による許可が必要となる。また、IESBAの業務を支援する組織及びプロセスは、国際倫理・監査財団（IFEA™）によって促進されている。

著作権、商標及び許可に関する情報は、Permissionsを参照するか、Permissions@ifac.org.まで問合せのこと。

本文書は、国際会計士倫理基準審議会®(IESBA®) によって作成及び承認された。

IESBA について

国際会計士倫理基準審議会®（IESBA®）は、独立した国際的な基準設定審議会である。IESBAの使命は、ビジネスや組織における倫理的行動の礎となる質の高い国際的な倫理基準（独立性を含む。）を設定し、世界中の組織、金融市場、経済の適切な機能とサステナビリティの基礎となる財務情報及び非財務情報に対する社会的信頼を確立することにより、公共の利益に貢献することである。

IESBAは、国際監査・保証基準審議会（IAASB）とともに、国際倫理・監査財団（International Foundation for Ethics and Audit）の一部である。 公益監視委員会（PIOB）は、IESBAとIAASBの活動及び基準の公益対応性を監督している。

目次

Page

第1章 – サステナビリティ保証における国際倫理基準（国際独立性基準を含む。） **6**

第2章 – 用語集修正 **188**

第3章 – 職業会計士のための国際倫理規程（国際独立基準を含む。）に対する適合修正 **207**

第4章 – 職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）のパート１からパート３までに対するサステナビリティ報告関連の改訂 **227**

適用日 **252**

パート 5 – サステナビリティ保証における国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）

Page

セクション5100 パート５の遵守 7
セクション5110 基本原則 11
セクション5120 概念的枠組み 17
セクション5270 基本原則への違反のプレッシャー 25
セクション5300 概念的枠組みの適用 28
セクション5310 利益相反 35
セクション5320 専門業務の受任 40
セクション5325 審査担当者その他適切なレビューアーの客観性 45
セクション5330 報酬その他の種類の対価 47
セクション5340 贈答及び接待を含む勧誘 50
セクション5350 依頼人の資産の保管 55
セクション5360 違法行為への対応 56
セクション5380 タックス・プランニング業務 70
セクション5390 外部の専門家の作業の利用 81
セクション5400 サステナビリティ保証業務における独立性に対する概念的枠組みの適用 82
セクション5410 報酬 113
セクション5411 個人の報酬及び人事評価に関する方針 125
セクション5420 贈答及び接待 126
セクション5430 訴訟及びそのおそれ 127
セクション5510 金銭的利害 128
セクション5511 ローン及びローンの保証 133
セクション5520 ビジネス上の関係 135
セクション5521 家族関係及び個人的関係 137
セクション5522 サステナビリティ保証業務の依頼人における最近までの従事 140
セクション5523 サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者としての従事 141
セクション5524 サステナビリティ保証業務の依頼人への就職 142
セクション5525 人員の派遣 145
セクション5540 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する担当者の長期関与とローテーション 146
セクション5600 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供 152

パート５ －
サステナビリティ保証における国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）

セクション5100
パート５の遵守

はじめに

一般的規定

5100.1 保証の対象となるサステナビリティ情報に対する社会的な信頼と信用を維持するために、サステナビリティ保証業務の実施者が倫理的に行動することは、公共の利益に資するものである。品質の高い倫理基準と独立性基準は、その他の高品質で国際的に受け入れられている報告基準及び保証基準とともに、投資家、顧客、従業員、供給業者、規制当局及び政府等のサステナビリティ情報の利用者が意思決定を行う際に、こうした情報を信頼して依拠する上で有用である。

5100.1a サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務を実施するために関連するスキル、知識及び経験を有するとともに、適切な訓練により、保証に関するスキルが関連する動向に合わせて常に更新されることを確保することが期待される。

5100.2 本パートでは、サステナビリティ保証業務の実施者のための倫理基準（独立性基準を含む。）を定めており、次のセクションが含まれる。

(a) 全てのサステナビリティ保証業務（本パートの国際独立性基準の対象となる保証業務を含む。）及びサステナビリティ保証業務の依頼人に対して実施されるその他の専門業務のための倫理基準を定めているセクション 5100 から 5390 まで

(b) 第 5400.3a 項及び第 5400.3b 項で規定しているとおり、本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務の独立性基準を定めているセクション 5400 から 5600 まで

5100.2a 第5400.3e項で規定しているとおり、サステナビリティ保証業務の実施者が本パートの国際独立性基準の対象とならないサステナビリティ保証業務を実施する場合、IESBA倫理規程のパート4Bが、適用される独立性基準を定めている。

5100.2b サステナビリティ保証業務の実施者は、本パートで取り扱わない専門業務の実施を通じて、職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係を有する可能性がある。そのような場合には、次のように取り扱われる。

(a) IESBA 倫理規程のパート 1 からパート 4B までが、職業会計士である業務実施者に適用される。

(b) 職業会計士ではない業務実施者は、業務実施者としての一般的な行動指針となる IESBA 倫理規程のパート 1 からパート 4B までを適用することが推奨される。全ての専門業務において、IESBA 倫理規程に定める倫理基準（独立性基準を含む。）（又は少なくとも IESBA 倫理規程と同程度に厳格なその他の倫理基準）を遵守することは、保証の対象となるサステナビリティ情報に対する社会的な信頼の醸成に資するものである。これには、業務実施者が次の事項を実施する状況が含まれる。

(i) 依頼人、ファーム又はその他の者に対して、サステナビリティ情報を含む財務情報又は非財務情報を作成又は提供する場合

(ii) サステナビリティ保証業務の依頼人ではない事業体に専門業務を提供する際に、利益相反に直面する場合

(iii) ファームの供給業者又はサステナビリティ保証業務の依頼人ではない事業体から勧誘を受ける場合

(iv) ファームにおいて、経営者、ガバナンスに責任を有する者又はその他の者による、不正等の違法行為の疑いに遭遇する場合

(v) 既存のサステナビリティ保証業務の依頼人ではない事業体から、サステナビリティ情報の作成又は特定の状況に対する他の基準又は原則の適用に関してセカンド・オピニオンの提供が求められる場合

(vi) サステナビリティ保証業務の依頼人ではない事業体に対してタックス・プランニング業務を提供する場合

5100.3 本パートは、次のために、サステナビリティ保証業務の実施者に期待される倫理的行動に関する品質の高い基準を定めている。

(a) 特定の業界又は法域においてサステナビリティ保証業務の実施者に対する倫理基準（独立性基準を含む。）の設定に責任を負う者による採用

(b) ファームにおいて、倫理及び独立性に関する方針を策定する際の利用

5100.4 本パートは、全てのサステナビリティ保証業務の実施者が遵守すべき五つの基本原則を定める。また、当該基本原則の遵守に対する阻害要因及び独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処においてとるべきアプローチを定めた概念的枠組みも本パートに含まれる。本パートでは、サステナビリティ保証業務の実施者が遭遇する可能性のある幅広い事実及び状況に対しても、基本原則及び概念的枠組みを適用する。

保証の対象となるサステナビリティ情報

5100.4a サステナビリティ情報は、多岐にわたるトピック又は各トピックの様々な側面に関する包括的な開示を含む可能性がある。これには、サステナビリティ報告の枠組み若しくは法令等によって求められる開示、又は事業体がその他の規準に準拠して作成することを選択した開示がある。一方、事業体によって作成されるサステナビリティ情報は、評価基準、目標又は主要業績指標等の特定の事項に限定される可能性がある。

5100.4b サステナビリティ保証業務の実施者が意見を表明するサステナビリティ情報の報告のために適用する規準は、枠組みの規準、事業体が独自に開発した規準又はその両方の組合せである可能性がある。枠組みの規準は、法令等に統合されているか、又は、透明性の高いデュープロセスに従って認定機関若しくは公認機関が発行している可能性がある。

5100.4c 適用する規準によっては、サステナビリティ情報は、個別の事業体単位又はグループ単位で作成される可能性があり、また、当該情報は、報告事業体のバリュー・チェーンに属するその他の事業体からの情報を含む可能性がある。

5100.4d サステナビリティ情報は、様々な方法で提供される可能性がある。例えば、事業体が別個に発行するサステナビリティ報告書の中で提供されたり、その事業体の年次報告書の一部として提供されたり（例えば、年次報告書内で別個に識別される報告書として提供されたり、又は経営報告書若しくは経営者による説明の一部として提供される。）、又は統合報告書において提供される可能性がある。

要求事項及び適用指針

5100.5 A1　本パートの要求事項（「R」の文字で示される。）は義務を示す。

5100.5 A2　適用指針（「A」の文字で示される。）は、本パートの適切な理解に関連する文脈、説明、対応策に関する提案又は検討事項、実例その他のガイダンスを提供する。特に、適用指針は、サステナビリティ保証業務の実施者が特定の状況への概念的枠組みの適用方法を理解するとともに、具体的な要求事項を理解し遵守する上での一助となるよう意図されている。そのような適用指針それ自体が要求事項になることはないものの、概念的枠組みの適用を含め、本パートの要求事項を適切に適用する上で適用指針の検討が必要となる。

R5100.6　サステナビリティ保証業務の実施者は、第5100.2項に規定された専門業務を提供する際に本パートを遵守しなければならない。

5100.6 A1　サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守し、本パートの具体的な要求事項を遵守することで、サステナビリティ保証を行う際に、公共の利益のために行動することができる。

5100.6 A2　本パートの遵守には、具体的な要求事項の目的及び意図を適切に考慮することが含まれる。

5100.6 A3　通常でない、又は例外的な状況では、サステナビリティ保証を実施する際に本パートの一つ又は複数の要求事項に従うことが公共の利益に資さない可能性がある、又は不均衡な結果につながるとサステナビリティ保証業務の実施者が考える場合がある。そのような状況においては、業務実施者は、職業的専門家団体又は規制当局等の適切な団体に相談する、又は適切な場合には、法律専門家その他専門家の助言を得ることが推奨される。

5100.6 A4　サステナビリティ保証業務の実施者は、公共の利益のために行動する上で、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を実施する際に、個別のサステナビリティ保証業務の依頼人の選好又は要求だけでなく、その他の利害関係者の利益も考慮する。

5100.6 A5　第5100.2項(a)に規定された専門業務を提供する場合、サステナビリティ保証業務の実施者は、当該業務実施者の専門職又は職業的専門家団体の一員として、特定の職業的専門家としての基準及び倫理基準が適用されることがある。それらの基準は、本パートでも取り扱うトピックに関する規定を含んでいる場合がある。その場合、業務実施者には、本パートと他の職業的専門家としての基準及び倫理基準の両方が適用される。

R5100.7　サステナビリティ保証業務の実施者は、法令等により本パートの特定の規定を遵守することができない状況である場合には、当該法令等が優先するものとし、本パートのその他の全ての規定を遵守しなければならない。

5100.7 A1　職業的専門家としての行動の原則は、サステナビリティ保証業務の実施者に関連する法令等の遵守を求めている。一部の法域では、本パートの規定と異なる、又は範囲を超えた規定がある場合がある。これらの法域における業務実施者は、そのような差異を把握するとともに、法令等により禁止されている場合を除き、より厳格な規定を遵守する必要がある。

パート５の違反

R5100.8　R5400.80項からR5400.89項まで、及び5405.22 A1項からR5405.29項までは、本パートの独立性に関する要求事項の違反について取り扱っている。本パートのその他の規定の違反を識別したサステナビリティ保証業務の実施者は、違反の重要性の程度及び自身が基本原則を遵守する能力への影響を評価しなければならない。また、業務実施者は、次のことを行わなければならない。

(a)　当該違反の影響に十分に対処するため、利用可能な対応策があれば可能な限り速やかに講じること。

(b) 関連する当事者に対する違反の報告の是非を判断すること。

5100.8 A1 そのような違反が報告される可能性のある関連する当事者には、違反によって影響を受ける可能性のある者、職業的専門家団体若しくは規制当局、又は監視当局が含まれる。

セクション5110
基本原則

一般的規定

5110.1 A1 サステナビリティ保証業務の実施者が遵守すべき倫理上の基本原則には、次の五つがある。

(a) 誠実性 - 全ての職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において率直かつ正直であること。

(b) 客観性 - 次のいずれにも影響されることなく、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を行うこと。

(i) バイアス

(ii) 利益相反

(iii) 個人、組織、テクノロジーその他要因からの過度の影響又はこれらへの過度の依存

(c) 職業的専門家としての能力及び正当な注意 -

(i) 現在の技術的及び職業的専門家としての基準並びに関連する法令等に基づき、サステナビリティ保証業務の依頼人が適切な専門業務を確実に受けられるようにするために職業的専門家として必要な水準の知識及びスキルを習得し、維持すること。

(ii) 適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って、勤勉に行動すること。

(d) 秘密保持 - 職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係の結果として知り得た情報の秘密を守ること。

(e) 職業的専門家としての行動 -

(i) 関連する法令等を遵守すること。

(ii) サステナビリティ保証業務の依頼人に関連する全ての専門業務及びビジネス上の関係において、公共の利益のために行動することを全うするように行動すること。

(iii) 保証の対象となるサステナビリティ情報に対する社会的な信頼に影響を及ぼす可能性があることをサステナビリティ保証業務の実施者が知っている、又は当然に知っているべき行動をしないこと。

R5110.2 サステナビリティ保証業務の実施者は、各基本原則を遵守しなければならない。

5110.2 A1 倫理に関する基本原則では、サステナビリティ保証業務の実施者に期待される行動の基準を定めている。概念的枠組みは、業務実施者がこれらの基本原則を遵守する上で適用することが求められるアプローチを定めている。サブセクション5111から5115までは、各基本原則に関する本パートの要求事項及び適用指針を定めている。

5110.2 A2 サステナビリティ保証業務の実施者は、ある基本原則への遵守が他の一つ又は複数の基本原則の遵守と相反することになるような状況に直面する可能性がある。業務実施者は、そのような状況において、必要な場合には実名を伏せて、次の者への相談を検討することが考えられる。

- ファーム内の他者
- ガバナンスに責任を有する者
- 職業的専門家団体

- 規制当局
- 法律専門家

しかし、そのような相談をもって、業務実施者は、職業的専門家としての判断を行使し、当該相反を解消する責任や、必要であり、法令等により禁止されていない場合に当該相反を生じさせている事項との関係を解消する責任を免れるものではない。

5110.2 A3 サステナビリティ保証業務の実施者は、問題の要旨、協議の詳細、行った決定及びそれらの決定の根拠を文書化することが推奨される。

サブセクション5111 - 誠実性

R5111.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、誠実性の原則を遵守しなければならない。同原則は、業務実施者に対し、全ての職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において率直かつ正直であるよう求めている。

5111.1 A1 誠実性は、公平な取扱い、正直であること、及び適切な行動に反する行為を迫るプレッシャーに直面した場合又は適切な行動を取ることが個人若しくは組織にとって不利な結果をもたらす可能性がある場合においても、適切に行動する強い意志を伴う。

5111.1 A2 適切に行動することには、状況に見合った方法で行う次の行為が含まれる。

(a) ジレンマや困難な状況に直面した際にも、自らの立場を貫くこと。

(b) 状況に応じて、他者に異議を唱えること。

R5111.2 サステナビリティ保証業務の実施者は、次のいずれかの情報であると認識しながら、報告、回答、コミュニケーションその他情報に関与してはならない。

(a) 重要な虚偽又は誤解を招く記述を含むもの

(b) 思慮なく提供された記述又は情報を含むもの

(c) 必要な情報を省略する、又は曖昧にすることにより誤解を生じさせるような場合において、当該情報を省略する、又は曖昧にするもの

5111.2 A1 そのような報告、回答、コミュニケーションその他情報に関して、修正された報告を提供するならば、サステナビリティ保証業務の実施者は、R5111.2項に違反しない。

R5111.3 サステナビリティ保証業務の実施者は、R5111.2項に規定された情報に関与したことを知ることになった場合には、当該情報への関与を解消するための措置を講じなければならない。

サブセクション5112 - 客観性

R5112.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、客観性の原則を遵守しなければならない。同原則は、業務実施者に対し、次のいずれにも影響されることなく、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を行うことを求めている。

(a) バイアス

(b) 利益相反

(c) 個人、組織、テクノロジーその他要因からの過度の影響又はこれらへの過度の依存

R5112.2 サステナビリティ保証業務の実施者は、ある状況又は関係が専門業務に関する職業的専門家としての

判断に不当な影響を与える場合、サステナビリティ保証業務の依頼人のために当該業務を引き受けてはならない。

サブセクション5113 – 職業的専門家としての能力及び正当な注意

R5113.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を遵守しなければならない。同原則は、業務実施者に対し、次のことを求めている。

(a) 現在の技術的及び職業的専門家としての基準並びに関連する法令等に基づき、サステナビリティ保証業務の依頼人が適切な専門業務を確実に受けられるようにするために職業的専門家として必要な水準の知識及びスキルを習得し、維持すること。

(b) 適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って、勤勉に行動すること。

5113.1 A1 職業的専門家としての能力をもってサステナビリティ保証業務の依頼人に専門業務を提供することは、職業的専門家としての知識及びスキルを適用するに当たって正しい判断を行使することを伴う。

5113.1 A2 専門業務のために必要な知識及びスキルは、実施される業務の性質によって異なる。例えば、専門業務に関連する技術的知識の適用に加えて、対人関係スキル、コミュニケーションスキル及び組織的スキルは、業務実施者が関わる事業体や個人との交流を促進する。

5113.1 A3 サステナビリティ保証業務の実施者は、職業的専門家としての能力を維持するため、業務実施者が実施する専門業務に関連する技術的動向、職業的専門家としての知識に関する動向、ビジネスの動向及びテクノロジー関連の動向について、継続的に把握し、理解することが求められる。業務実施者は、職業的専門家として継続的に成長することにより、職業上の環境において業務を適切に実施するための能力を高め、維持できるようになる。

5113.1 A4 勤勉さには、担当する業務に求められる内容に従い、注意深く、適切にかつ適時に行動するという責任が含まれている。

R5113.2 サステナビリティ保証業務の実施者は、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を遵守する上で、業務実施者自らの権限の下で職業的専門家として作業を行う者が、適切な研修及び監督を受けていることを確かめるための合理的な措置を講じなければならない。

R5113.3 サステナビリティ保証業務の実施者は、適切な場合、サステナビリティ保証業務の依頼人又は当該業務実施者の専門業務のその他の利用者に専門業務に存在する固有の限界について認識させるとともに、当該固有の限界の影響を説明しなければならない。

サブセクション5114 – 秘密保持

R5114.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、秘密保持の原則を遵守しなければならない。同原則は、業務実施者に対して、職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において知り得た情報の秘密を守ることを求めている。業務実施者は、次のことを行わなければならない。

(a) 社会生活においても、また、特に緊密な業務上の関係者又は家族若しくは近親者に対しても、意図や違反の自覚がないことによる開示の可能性に十分留意すること。

(b) ファームの内部情報の秘密を守ること。

(c) 潜在的なサステナビリティ保証業務の依頼人から開示された情報の秘密を守ること。

(d) 業務実施者の監督下にある職員等及び助言・支援を行う者に対して、秘密保持の義務を遵守させるために必要な措置を講じること。

5114.1 A1 職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において知り得た情報の秘密を守ることは、その取得、利用、移動、保存若しくは保持、共有及び適法な廃棄の過程で、サステナビリティ保証業務の実施者がそのような情報の秘密を守るための適切な対応を行うことを含む。

R5114.2 R5114.3項の場合を除き、サステナビリティ保証業務の実施者は、次のいずれも行ってはならない。

(a) 職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において知り得た秘密情報を開示すること。

(b) 職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において知り得た秘密情報を、業務実施者、ファーム又は第三者の利益のために利用すること。

(c) 職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係において知り得た又は受領した秘密情報を、当該関係が終了した後であっても、利用又は開示すること。

(d) 秘密保持の義務が適用される情報について、その情報が適切に、又は不適切に、公に入手可能となったかにかかわらず、利用又は開示すること。

R5114.3 R5114.2項の例外として、サステナビリティ保証業務の実施者は、次の場合に、秘密情報を開示又は利用することが認められる。

(a) 開示又は利用する法律上又は職業上の義務又は権利がある場合

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人又は秘密情報の開示若しくは利用を許可する権限を有する者からの了解が得られている場合で、かつ、法令等により禁止されていない場合

5114.3 A1 秘密保持は、情報が第三者に開示されないとの認識の下、サステナビリティ保証業務の依頼人からサステナビリティ保証業務の実施者に対する情報提供を促進するものであり、公共の利益に資するものである。しかし、次の場合には、サステナビリティ保証業務の実施者は、秘密情報の開示が要求される、又は開示する義務若しくは権利があると判断される。

(a) 開示が法令等によって要求されている、例えば次のような場合

(i) 訴訟手続の過程で文書を作成し、又は証拠を提出するとき。

(ii) 適切な公的機関に法令違反等の事実の申出を行うとき。

(b) 開示又は利用が法令等によって禁止されておらず、かつ、職業上の義務又は権利がある場合

(i) 職業的専門家団体の品質レビュー、実務評価又は同等のモニタリング活動に応じるとき。

(ii) 職業的専門家団体又は規制当局が行う質問又は調査に応じるとき。

(iii) 訴訟手続において業務実施者の職業上の利益を擁護するとき。

(iv) 倫理に関する要求事項を含む、技術的及び職業的専門家としての基準に基づくとき。

5114.3 A2 秘密情報を開示又は利用するかどうかを判断するに当たり、状況に応じて考慮すべき要因には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の実施者が秘密情報を開示又は利用することについて、サステナビリティ保証業務の依頼人から了解が得られている場合でも、その利益に影響を受ける可能性のある第三者も含めた当事者の利益が不当に損なわれるおそれがないかどうか。
- 実務上可能な限り、全ての関連する情報が把握され、裏付けが取られているかどうか。開示又は利用の判断に影響を及ぼす要因には、次のものが含まれる。

- 根拠のない事実
- 不完全な情報
- 根拠のない結論

- 提案されている情報の伝達方法
- 情報の伝達先又はそのアクセス権の付与先が適切かどうか。
- 開示される可能性がある法域において適用される法令等（プライバシーを定める法令等を含む。）。その秘密情報が、開示される法域とは異なる法域で作成された場合は、当該法域において適用される法令等も含まれる。

5114.3 A3 ファームが秘密情報の利用又は開示の了解を求める状況には、その秘密情報を研修目的、製品若しくはテクノロジーの開発、調査、又は業界データ、業界研究、他のベンチマークデータ若しくは研究のための資料として利用する場合が含まれる。そのような了解は、概括的な内容で行われる場合がある（例えば、社内研修目的や品質向上の取組のための秘密情報の利用に関して）。特定の状況における利用について、当該秘密情報を提供した個人又は事業体の了解を得る場合、（可能であれば書面により）伝達を検討する事項には次のものが含まれる。

- 利用又は開示する情報の内容
- 情報を利用又は開示する目的（例えば、テクノロジー開発、調査又はベンチマークデータ若しくは研究等）
- 情報を利用又は開示して業務を実施する個人又は事業体
- そのような情報を提供した個人又は事業体やその情報に関係する個人又は事業体が、当該情報を利用又は開示して実施された業務のアウトプットから特定されるかどうか。

R5114.4 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人との関係が終了した後も、秘密保持の原則を遵守しなければならない。業務実施者が新規にサステナビリティ保証業務の依頼人を獲得した場合に、以前の経験を生かすことは否定されないが、職業的専門家としての関係及びビジネス上の関係において知り得た秘密情報を利用したり開示したりしてはならない。

サブセクション5115 – 職業的専門家としての行動

R5115.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、職業的専門家としての行動の原則を遵守しなければならない。同原則は、業務実施者に対し、次のことを求めている。

(a) 関連する法令等を遵守すること。

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人に関連する全ての専門業務及びビジネス上の関係において、公共の利益のために行動することを全うするように行動すること。

(c) 保証の対象となるサステナビリティ情報に対する社会的な信頼に影響を及ぼす可能性があることをサステナビリティ保証業務の実施者が知っている、又は当然に知っているべき行動をしないこと。

サステナビリティ保証業務の実施者は、保証の対象となるサステナビリティ情報に対する社会的な信頼を損なうか、又は損なう可能性があり、その結果として基本原則に抵触することになることを認識しながら、業務に従事してはならない。

5115.1 A1 保証の対象となるサステナビリティ情報の社会的な信頼に悪影響を及ぼす可能性がある行動には、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、そのような影響があると結論付ける可能性が高い行動が含まれる。

R5115.2 サステナビリティ保証業務の実施者は、マーケティング又はPR活動をする際に、正直かつ誠実でなければならず、次のいずれも行ってはならない。

(a) 業務実施者の専門業務、資格又は経験に関して誇張した主張

(b) 他者の作業を誹謗中傷すること、又は事実の裏付けのない比較

5115.2 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、広告又はマーケティングの形態の適切性に疑念を抱いた場合、関連する職業的専門家団体又は規制当局等の適切な団体に相談する、又は適切な場合には法律専門家その他専門家の助言を得ることが推奨される。

セクション5120
概念的枠組み

はじめに

5120.1 サステナビリティ保証業務の実施者を取り巻く環境は、基本原則の遵守に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。セクション5120は、概念的枠組みを含め、サステナビリティ保証業務を実施する際に、業務実施者が基本原則を遵守し、公共の利益のために行動する上で役立つ要求事項及び適用指針を定めている。そのような要求事項及び適用指針は、様々な専門業務、利害及び関係等、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる幅広い事実及び状況を対象としている。また、それらは、特定の状況が本パートによって明確に禁止されていないという理由のみによって、当該状況が認められていると業務実施者が結論付けることを未然に防ぐ。

5120.2 概念的枠組みは、サステナビリティ保証業務の実施者に対して、次のことを目的としたアプローチを規定している。

(a) 基本原則の遵守に対する阻害要因の識別

(b) 識別した阻害要因の評価

(c) 阻害要因を除去又は許容可能な水準にまで軽減することによるそれらの阻害要因への対処

要求事項及び適用指針

一般的規定

R5120.3 サステナビリティ保証業務の実施者は、セクション5110に定められた基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のために、概念的枠組みを適用しなければならない。

[第5120.3 A1項及びR5120.4項は意図的に空白にしている。]

R5120.5 サステナビリティ保証業務の実施者は、概念的枠組みを適用する際、次の事項を行わなければならない。

(a) 探究心を持つこと。

(b) 職業的専門家としての判断の行使

(c) 第 5120.5 A9 項に規定された、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストの利用

探求心を持つこと

5120.5 A1 探求心は、概念的枠組みを適切に適用するために必要な既知の事実及び状況を理解する上での必須条件である。探求心を持つこととは、次のことを意味する。

(a) 実施する専門業務の内容、範囲及び結果を考慮し、入手した情報の情報源、関連性及び十分性を検討すること。

(b) 更なる調査その他の行動の必要性に目を向け、注意すること。

5120.5 A2 サステナビリティ保証業務の実施者は、入手した情報の情報源、関連性及び十分性を検討する際、次を始めとする事項を検討する場合がある。

- 新たな情報が発生したかどうか、又は事実及び状況に変化があったかどうか。
- 情報又は情報源が、バイアス又は自己利益の影響を受けている可能性があるかどうか。
- 関連し得る情報が、業務実施者にとって既知の事実及び状況から欠落している可能性を懸念すべき理由があるかどうか。
- 既知の事実及び状況と業務実施者の期待との矛盾があるかどうか。
- その情報が結論に到達するための合理的な根拠となるかどうか。
- 入手した情報から到達することができる他の合理的な結論がある可能性があるかどうか。

5120.5 A3 R5120.5項は、基本原則に対する阻害要因の識別、評価及び対処の際に、探求心を持つことを全てのサステナビリティ保証業務の実施者に求めている。概念的枠組みを適用する際のこの必須条件は、実施する専門業務の内容にかかわらず、全ての業務実施者に適用される。また、業務実施者は、IAASBが公表する基準を含むサステナビリティ保証業務に関する基準において、証拠の批判的評価を含む職業的懐疑心を行使することも求められる。

職業的専門家としての判断の行使

5120.5 A4 職業的専門家としての判断には、特定の専門業務の内容及び範囲並びに関連する利害及び関係を考慮し、事実及び状況に見合う、関連する訓練、専門知識、スキル及び経験を適用することを伴う。例えば、特定の所在地に特有の環境、社会、経済、文化、その他サステナビリティに関連する課題に関する知識の適用は、サステナビリティ保証業務を行う際に関連する可能性がある。

5120.5 A5 利用可能な一連の対応策について事情に精通した上で決定を行い、更にそのような決定がその状況において適切かどうかを判断するためにサステナビリティ保証業務の実施者が概念的枠組みを適用する場合に、職業的専門家としての判断の行使が求められる。業務実施者は、この判断を下す際、次の事項を検討する場合がある。

- 業務実施者の専門知識が、結論を下す上で十分であるかどうか。
- 関連する専門知識を有する他者に相談する必要があるかどうか。
- 業務実施者自身の先入観又はバイアスが、職業的専門家としての判断の行使に影響を与える可能性があるかどうか。

5120.5 A6 サステナビリティ保証業務の実施者が専門業務を実施する状況及び要因は、専門業務の範囲や複雑性の点において、相当多様である。業務実施者が職業的専門家としての判断を行使する際には、不確実な事実及び状況の要素並びに相互に関連し依存し合う変数や仮定の相互作用及び変化による複合効果から生じる複雑性を考慮する必要がある場合がある。

5120.5 A7 複雑性の管理には、次の行為が含まれる。

- ファーム及び適切と認められる場合は利害関係者に対して、事実及び状況から生じる固有の不確実性又は困難性を認識させること（R5113.3 項参照）。
- 事実及び状況の発生や変化に注意を払い、サステナビリティ保証業務の実施者の行った判断に影響を与えるかどうかを評価すること（R5120.5 項から第 5120.5 A3 項まで、及び R5120.9 項から第 5120.9 A2 項まで参照）。

5120.5 A8 複雑性の管理には、次の行為も含まれる可能性がある。

- 不確実な要素、変数及び仮定、並びにそれらがどのように関連し、又は相互依存しているかを必要に応じて分析し、調査すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者の判断に役立つ関連データを分析するために、テクノロジーを利用すること。
- 評価プロセスの一環として、批判的な検討を適切に行ったり、追加的な情報を得るために、専門家を含む他者に相談すること。

事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者

5120.5 A9 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストとは、他の当事者が同一の結論に到達する可能性が高いかどうかに関するサステナビリティ保証業務の実施者による検討である。そのような検討は、結論を下す時点で業務実施者が把握している、又は把握していることが合理的に期待される全ての関連する事実及び状況を考量する、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の観点から行われる。事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者は、必ずしも、サステナビリティ保証業務の実施者である必要はないが、当該業務実施者の結論の適切性を公平な方法で理解し、評価するための関連する知識及び経験を有している者と考えられる。

阻害要因の識別

R5120.6 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則の遵守に対する阻害要因を識別しなければならない。

5120.6 A1 基本原則の遵守を阻害する可能性のある専門業務並びに利害及び関係を含め、事実及び状況を理解することは、サステナビリティ保証業務の実施者が基本原則の遵守に対する阻害要因を識別する上での前提となる。業務実施者が所属する団体、法令等、又はファームによって定められている、業務実施者の倫理的行動を促進する特定の条件、方針及び手続の存在も、基本原則の遵守に対する阻害要因の識別に役立つ可能性がある。第5120.8 A2項には、阻害要因の水準の評価に関連する事項でもある、そのような条件、方針及び手続の一般的な例が含まれる。

5120.6 A2 基本原則の遵守に対する阻害要因は、幅広い事実及び状況によって生じる可能性があり、阻害要因が生じる全ての状況を定義することは不可能である。さらに、業務の内容及び実施する作業の態様は異なる可能性があるため、様々な阻害要因が生じる可能性がある。

5120.6 A3 基本原則の遵守に対する阻害要因は、次の一つ又は複数の種類に該当する。

(a) 自己利益という阻害要因
金銭的その他の利害を有していることにより、サステナビリティ保証業務の実施者の判断又は行動に不当な影響を与える可能性がある阻害要因

(b) 自己レビューという阻害要因
サステナビリティ保証業務の実施者が現在実施している活動の一環として判断を行うに当たって、当該業務実施者自身又は当該業務実施者が所属するファーム内の他の者が過去に行った判断又は実施した活動の結果に依拠し、それらを適切に評価しない可能性が生じるという阻害要因

(c) 擁護という阻害要因
サステナビリティ保証業務の実施者が、その客観性が損なわれるほど、サステナビリティ保証業務の依頼人の立場を支持する姿勢を示すという阻害要因

(d) 馴れ合いという阻害要因
サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人と長期又は密接

な関係を持ち、当該業務実施者がそれらの者の利害に過度に捉われる、又はそれらの者の作業を安易に受け入れるという阻害要因

(e) 不当なプレッシャーという阻害要因
現実に生じているプレッシャー又は予見されるプレッシャーにより、サステナビリティ保証業務の実施者が不当な影響を受けることを含め、客観的に行動できなくなる阻害要因

5120.6 A4 状況により複数の阻害要因が生じることがあり、また、一つの阻害要因が複数の基本原則の遵守に影響を与える可能性がある。

阻害要因の評価

R5120.7 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則の遵守に対する阻害要因を識別した場合、そのような阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかを評価しなければならない。

許容可能な水準

5120.7 A1 許容可能な水準とは、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストを利用するサステナビリティ保証業務の実施者が、自らが基本原則を遵守していると結論付ける可能性が高いと考えられる水準である。

阻害要因の水準の評価に関連する事項

5120.8 A1 サステナビリティ保証業務の実施者による阻害要因の評価には、質的要因及び量的要因の検討が関連し、該当する場合には、複数の阻害要因による複合的な影響の評価に関する検討も関連する。

5120.8 A2 第5120.6 A1項に規定された条件、方針及び手続の存在は、基本原則の遵守に対する阻害要因の水準の評価においても関連する事項となる可能性がある。そのような条件、方針及び手続の例には、次の事項が含まれる。

- 企業統治に関する要求事項
- 教育、訓練及び経験に関する要求事項
- サステナビリティ保証業務の実施者及び社会一般が非倫理的な行動への注意を喚起できる、効果的な通報システム
- 明確に規定された、倫理に関する要求事項に関する違反の報告義務
- 職業的専門家団体又は規制当局によるモニタリング及び懲戒制度

新たな情報又は事実及び状況の変化に関する検討

R5120.9 サステナビリティ保証業務の実施者は、阻害要因が除去又は許容可能な水準にまで軽減されているかどうかに影響を与える可能性がある新たな情報又は事実及び状況の変化に気付いた場合、それに応じて、当該阻害要因の再評価及び対処を行わなければならない。

5120.9 A1 専門業務の期間を通じて注意を継続することは、サステナビリティ保証業務の実施者が、次の新たな情報が発生したか、又は事実及び状況の変化が生じたかどうかを判断する上で有用となる。

(a) 阻害要因の水準に影響を与える情報又は事実及び状況

(b) 適用されているセーフガードが、識別された阻害要因に対処するために引き続き適切かどうかについての業務実施者の結論に影響を与える情報又は事実及び状況

5120.9 A2 サステナビリティ保証業務の実施者は、新たな情報が新たな阻害要因の識別につながる場合、当該阻害要因を評価し、必要に応じて、これに対処することが要求される（R5120.7項及びR5120.10項参照）。

阻害要因への対処

R5120.10 サステナビリティ保証業務の実施者は、識別された基本原則の遵守に対する阻害要因が許容可能な水準にないと判断する場合、それらを除去するか、又は許容可能な水準にまで軽減することにより、当該阻害要因に対処しなければならない。業務実施者は、次のいずれかによってそれを行わなければならない。

(a) 利害又は関係を含め、阻害要因を生じさせている状況の除去

(b) 利用可能であり、かつ適用可能な場合、阻害要因を許容可能な水準にまで軽減することを目的としたセーフガードの適用

(c) 特定の専門業務の辞退又は終了

阻害要因を除去するための対応策

5120.10 A1 事実及び状況によっては、阻害要因は、当該阻害要因を生じさせている状況を除去することによって対処できる可能性がある。しかし、特定の専門業務を辞退又は終了することによってのみ阻害要因に対処可能な状況もある。これは、阻害要因を生じさせた状況が除去できず、また、阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためにセーフガードを適用できないためである。

セーフガード

5120.10 A2 セーフガードとは、サステナビリティ保証業務の実施者が基本原則の遵守に対する阻害要因を許容可能な水準にまで効果的に軽減するために講じる、個別の、又は複合的な対応策である。

行った重要な判断及び到達した総合的結論の検討

R5120.11 サステナビリティ保証業務の実施者は、生じた阻害要因に対処するために講じる、又は講じることを意図する対応策が、当該阻害要因を除去するか、又は許容可能な水準にまで軽減するかどうかに関する総合的結論を形成しなければならない。業務実施者は、総合的結論を形成する際に、次の事項を行わなければならない。

(a) 行った重要な判断又は到達した結論に関するレビュー

(b) 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストの利用

概念的枠組みを適用する際のその他の検討事項

バイアス

5120.12 A1 意識的な、又は無意識のバイアスは、基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処の際における職業的専門家としての判断の行使に影響を及ぼす。

5120.12 A2 職業的専門家としての判断を行使する際に認識すべき潜在的なバイアスの例には、次のものが含まれる。

- アンカリング・バイアス。これは、最初に得た情報をアンカー（錨）として使用することで、その後の情報の評価が歪められる傾向をいう。
- オートメーションバイアス。これは、自動システムから生成されたアウトプットの信頼性又は目的適合性について、人間の論理的思考又は矛盾する情報によって疑問が提起された場合であっても、自動システムのアウトプットを選好する傾向をいう。

- 利用可能性バイアス。これは、最初に思い浮かぶ、又は想起しやすい事象又は経験をその他の事象又は経験よりも重視する傾向をいう。
- 確証バイアス。これは、既存の考えを証明する情報を、その考えに反する情報又はその考えに疑問を呈する情報よりも重視する傾向をいう。
- 集団思考。これは、複数の個人で構成される集団が個人の創造性と責任を抑制し、その結果として論理的思考又は代替案の検討がなされることなく決定が下される傾向をいう。
- 自信過剰バイアス。これは、正確なリスク評価その他の判断や決定を行う自らの能力を過大評価する傾向をいう。
- 代表性バイアス。これは、代表的とみなされる経験、事象又は考え方のパターンに基づき物事を理解する傾向をいう。
- 選択的知覚。これは、その人の期待が特定の事項又は人に対する見方に影響する傾向をいう。

5120.12 A3 バイアスの影響を軽減する可能性がある行動には、次の行動が含まれる。

- 追加的な情報を得るために、専門家に助言を求める。
- 評価プロセスの一環として、適切に異議が唱えられるようにするため、他者に相談する。
- 職業的専門家としての能力開発の一環として、バイアスの識別に関する研修を受ける。

ファームの文化

5120.13 A1 サステナビリティ保証業務の実施者による概念的枠組みの効果的な適用は、ファーム内の文化を通して、本パートが定める基本原則その他の規定に整合する倫理的価値観の重要性が促進されることで強化される。

5120.13 A2 ファーム内の倫理的行動を重視する文化は、次の状況において最も効果的に促進される。

(a) リーダー及び管理職がファームの倫理的価値観の重要性を促進し、その価値観を実践する責任を自身及び他者に課している。

(b) 倫理的行動を重視する文化を促進するための適切な教育及び研修プログラム、管理プロセス並びに業績評価及び報酬規準が整備されている。

(c) 疑わしい場合を含め、違法又は非倫理的な行動を報告することを推奨し、内部告発者を含む報告者を守るための効果的な方針及び手続が整備されている。

(d) 第三者とやり取りする際にファームが倫理的価値観を守っている。

5120.13 A3 サステナビリティ保証業務の実施者には、次の事項が期待される。

(a) 自らの役割と職位を考慮して、倫理的行動を重視する文化をファーム内で推奨し、促進すること。

(b) 業務実施者又はファームが職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係を有する個人及び事業体との取引において、倫理的な行動を示すこと。

サステナビリティ保証業務に関する検討

ファームの文化に関する追加の検討

5120.14 A1 品質マネジメント基準は、サステナビリティ保証の品質マネジメントシステムを設計、導入及び運用

するというファームの責任の観点でのファームの文化を取り扱うことがある。例えば、ISQM1は、ファームに対し、特に職業的専門家としての倫理、価値観及び態度の重要性を認識し強化する組織文化を通じて、 品質に対するコミットメントを示すという品質目標を設定することを求めている。

独立性

5120.15 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、セクション5400から5600まで、及び該当する場合にはパート4Bによって、サステナビリティ保証業務を実施する際に独立性の保持が求められる。独立性は、客観性の原則及び誠実性に関する原則に関連している。独立性は、次から構成される。

(a) 精神的独立性 - 職業的専門家としての判断を危うくする影響を受けることなく、結論を表明できる精神状態を保ち、誠実に行動し、客観性と職業的懐疑心を堅持できること。

(b) 外観的独立性 - 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員の誠実性、客観性又は職業的懐疑心が損なわれていると結論付ける可能性が高い重要な事実及び状況を回避すること。

5120.15 A2 セクション5400から5600まで及びパート4Bは、サステナビリティ保証業務を実施する際における独立性の保持を目的とした概念的枠組みの適用方法について、要求事項及び適用指針を定めている。サステナビリティ保証業務の実施者及びファームは、これらの要求事項及び適用指針を遵守し、そのような業務を行う際に独立性を保持することが求められる。基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のための概念的枠組みは、独立性に関する要求事項の遵守にも同様に適用される。第5120.6 A3項に規定された、基本原則の遵守に対する阻害要因の種類は、独立性に関する要求事項の遵守に対する阻害要因の種類でもある。

5120.15 A3 第5120.6 A1項及び第5120.8 A2項で規定されている、基本原則の遵守に対する阻害要因の識別及び評価を行う際に有用であると考えられる条件、方針及び手続は、独立性に対する阻害要因の識別及び評価に関連する事項である場合もある。サステナビリティ保証業務において、IAASBが公表する品質マネジメント基準に従ってファームが整備及び運用している品質マネジメントシステムは、そのような条件、方針及び手続の例である。

職業的懐疑心

5120.16 A1 IAASBが公表する基準を含む、サステナビリティ保証業務に関する基準では、サステナビリティ保証業務の実施者に対し、サステナビリティ保証業務を計画し、実施する際、職業的懐疑心を行使するよう求めている。職業的懐疑心とセクション5110に規定している基本原則は、相互に関連した概念である。

5120.16 A2本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務においては、次の例に示すような、個別の、又は全体としての基本原則の遵守が、職業的懐疑心の行使を支えるものとなる。

- *誠実性の原則は*、サステナビリティ保証業務の実施者に対し、率直かつ正直であることを求めている。例えば、業務実施者は、誠実性の原則を次のことによって遵守する。
    - サステナビリティ保証業務の依頼人の見解について懸念が生じた際に率直かつ正直であること。
    - ある状況における適切な一連の対応策について、事情に精通した上で判断を下すため、重要な虚偽である、又は誤解を生じさせる可能性のある陳述についての懸念への対処を目的として、矛盾した情報について質問するとともに、更なる証拠を求めること。

- 適切な行動に反する行為を迫るプレッシャーに直面した場合又は適切な行動をとることが個人若しくは組織にとって不利な結果をもたらす可能性がある場合においても、適切に行動する強い意志を持つこと。適切に行動することには、次の行為が含まれる。

  (a) ジレンマや困難な状況に直面した際にも、自らの立場を貫くこと。

  (b) 正当な理由がある場合には、状況に見合った方法で他者に異議を唱えること。

そのようにすることで、業務実施者は、職業的懐疑心の行使に資する、証拠についての批判的評価を実施する。

- *客観性の原則は*、サステナビリティ保証業務の実施者に対し、次のいずれにも影響されることなく職業的専門家としての判断又は業務上の判断を行うことを求めている。

  (a) バイアス

  (b) 利益相反

  (c) 個人、組織、テクノロジーその他要因からの過度の影響又はこれらへの過度の依存

  例えば、業務実施者は、客観性の原則を次のことによって遵守する。

  (a) サステナビリティ保証業務の依頼人との馴れ合い等、業務実施者の職業的専門家としての判断又は業務上の判断を阻害する可能性のある状況又は関係を認識すること。

  (b) 依頼人のサステナビリティ情報にとって重要な事項に関連する証拠の十分性及び適切性を評価する際に、そのような状況及び関係が、業務実施者の判断に与える影響を検討すること。

  そのようにすることで、業務実施者は、職業的懐疑心の行使に資する方法で行動する。

- *職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則*は、サステナビリティ保証業務の実施者に対し、適切な専門業務を提供できるよう、専門知識及びスキルを必要とされる水準に保持するとともに、適用される基準及び法令等に従って、勤勉に行動することを求めている。例えば、業務実施者は、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を次のことによって遵守する。

  (a) 重要な虚偽表示リスクを適切に識別するために、特定のサステナビリティ保証業務の依頼人の業界及び事業活動に関連する知識を適用すること。

  (b) 適切な保証手続を立案し、実施すること。

  (c) 証拠がその状況において十分かつ適切であるかどうかに関して批判的に評価する際に、関連する知識を適用すること。

  そのようにすることで、業務実施者は、職業的懐疑心の行使に資する方法で行動する。

セクション5270
基本原則への違反のプレッシャー

はじめに

5270.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5270.2 サステナビリティ保証業務の実施者に対する、又は業務実施者によるプレッシャーによって、一つ又は複数の基本原則の遵守に対する不当なプレッシャーその他の阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

R5270.3 サステナビリティ保証業務の実施者は、次の事項を行ってはならない。

(a) 他者からのプレッシャーにより基本原則の遵守に違反すること。

(b) 他者に対してプレッシャーを与えることにより、他者が基本原則に違反することを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合に、業務実施者がそのようなプレッシャーを他者に与えること。

5270.3 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する専門業務の実施において、基本原則の遵守に対する阻害要因（例えば、不当なプレッシャーという阻害要因）を生じさせるプレッシャーに直面することがある。プレッシャーは、明示的又は黙示的である可能性があり、次のものである場合がある。

- サステナビリティ保証業務の依頼人からのプレッシャー
- 同僚や上司等の、ファーム内部からのプレッシャー
- サステナビリティ保証業務の依頼人又はファームの納入業者、顧客若しくは借入先等、別の外部の組織や個人からのプレッシャー
- 内外の目標達成や期待に応えようとするプレッシャー

5270.3 A2 基本原則の遵守に対する阻害要因となり得るプレッシャーの例には、次のものが含まれる。

- 利益相反に関連するプレッシャー
    - サステナビリティ保証業務の依頼人が関与する取引の相手先の選定において、家族が相手先として選定されるようその家族から受けるプレッシャー

セクション5310の「*利益相反*」も参照のこと。

- 十分な専門知識がないまま、又は正当な注意を十分に払わずに業務を行わせようとするプレッシャー

- 実施した保証手続により入手した証拠によって裏付けられていないサステナビリティ情報に対して意見を表明させようとするサステナビリティ保証業務の依頼人からのプレッシャー
- サステナビリティ保証業務の依頼人のサステナビリティ目標や実務に対する認識に影響を与えるために、サステナビリティ保証業務の範囲を不適切に変更させようとする当該依頼人からのプレッシャー
- 任意のサステナビリティ保証業務の範囲を設定する際に、推奨されるアプローチから逸脱させようとするサステナビリティ保証業務の依頼人からのプレッシャー
- サステナビリティ保証業務の依頼人が作成し、保証手続の対象となる将来予測情報において使用される企業戦略に関連する仮定について、質問を行わせないようにする依頼人からのプレッシャー
- 実施する作業を不適切に減らそうとする上司からのプレッシャー
- 十分なスキルや訓練なしに、又は非現実的な期限を設定して、作業を実施させようとする上司からのプレッシャー

- 勧誘に関連するプレッシャー
  - 潜在的な、又は既存のサステナビリティ保証業務の依頼人から不適切な贈答又は接待を受けるなど、賄賂又は他の勧誘を受けさせようとする同僚からのプレッシャー

  セクション5340「贈答*及び接待を含む勧誘*」も参照のこと。
- 違法行為に関連するプレッシャー
  - サステナビリティ保証業務の依頼人に適用される環境規制又は安全規制の潜在的な違反を黙認させようとするプレッシャー

  セクション5360「違*法行為への対応*」も参照のこと。
- 報酬の水準に関連するプレッシャー
  - サステナビリティ保証業務の実施者の上司又は同僚が、技術的及び職業的専門家としての基準に準拠した専門業務の実施に十分かつ適切なリソース（人的、技術的及び知的リソースを含む。）を許容しない報酬水準で専門業務を提供することを強要するプレッシャー

  セクション5330「報*酬その他の種類の対価*」も参照のこと。

5270.3 A3　プレッシャーによって生じる阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- プレッシャーを与えている者の意図並びにプレッシャーの内容及び程度
- 状況に適用される法令等及び職業的専門家としての基準
- 倫理的行動を重視する度合いや従業者が倫理的に行動することへの期待を含む、ファームの文化とリーダーシップ。例えば、非倫理的行動を容認する企業文化は、プレッシャーによる基本原則の遵守に対する阻害要因をもたらす可能性が高いと考えられる。
- 該当する場合には、プレッシャーに対処する倫理規程又は人事規程のような、ファームの方針及び手続

5270.3 A4 プレッシャーを生じさせている状況について他者と協議し、また、そのような状況について他者に相談することは、サステナビリティ保証業務の実施者による阻害要因の水準の評価において有用となり得る。秘密保持の原則への注意が求められるそのような協議及び相談には、次のものが含まれる可能性がある。

- 問題を解決するために、プレッシャーを与えている者と当該事項について協議すること。
- 業務実施者の上司がプレッシャーを与えている者ではない場合、当該上司と問題となる事項について協議すること。
- 適切な場合、結果としてファームに対して生じるリスクを説明することを含め、ファーム内の次の者に問題を提起すること。
    - 上位の経営管理者
    - 内部又は外部の監査人
    - ガバナンスに責任を有する者
- 倫理及び内部通報に関する方針を含むファームの方針に従って問題を開示し、秘密が保持された倫理に関するホットライン等のメカニズムを使用すること。
- 次のいずれかの者と協議すること。
    - 同僚、上司、人事担当者又は他のサステナビリティ保証業務の実施者
    - 関連する職業的専門家団体、規制当局又は業界団体
    - 法律専門家

5270.3 A5 プレッシャーによって生じる阻害要因を除去し得る対応策の例には、プレッシャーを与えている個人又は事業体とこれ以上関与しないように、サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して実施する専門業務の担当の変更又は責任分担の調整等を要請することがある。

文書化

5270.4 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、次の事項について文書化することが推奨される。

- 事実
- 協議等の内容及び協議等を行った者
- 検討した一連の対応
- どのように問題となる事項に対処したか。

セクション5300
概念的枠組みの適用

はじめに

5300.1 セクション5300から5390までは、サステナビリティ保証業務の実施者が、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用する際の要求事項及び適用指針を定めている。これらのセクションは、業務実施者が遭遇する専門業務、利害及び関係を含め、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる、又はその可能性がある全ての事実及び状況を説明しているわけではない。したがって、概念的枠組みは、サステナビリティ保証業務の実施者に対し、そのような事実及び状況にも注意を払うよう求めている。

[第5300.2項及び第5300.3項は意図的に空白にしている。]

要求事項及び適用指針

一般的規定

R5300.4 サステナビリティ保証業務の実施者は、セクション5110で規定されている基本原則を遵守するとともに、基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用しなければならない。

[R5300.5項及び5300.5 A1項は意図的に空白にしている。]

5300.5 A2 サステナビリティ保証業務の実施者の職位が上位であればあるほど、情報にアクセスする能力並びに方針の策定やファーム内の者による意思決定及び行動に与える影響力は大きく、その機会は多い。業務実施者は、第5120.13 A3項に従い、可能な範囲で、ファームにおける役割や職位を踏まえながら、ファーム内で倫理的行動を重視する文化を奨励し、促進すること、及び業務実施者又はファームが職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係を有する個人及び事業体との取引において、倫理的な行動を示すことが期待される。実施し得る対応策の例には、次の導入、実施及び監視が含まれる。

- 倫理教育及び研修プログラム
- 倫理的行動を重視する文化を促進するためのファームのプロセス並びに業績評価及び報酬規準
- 倫理に関する方針及び内部通報制度
- 違法行為を防ぐために設計された方針及び手続

（第 5120.13 A1 項から第 5120.13 A3 項まで参照）

阻害要因の識別

5300.6 A1 基本原則の遵守に対する阻害要因は、広範囲な事実及び状況によって生じる可能性がある。阻害要因の種類は、第5120.6 A3項に記載されている。次の事項は、サステナビリティ保証業務の実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人のために専門業務を引き受ける際に阻害要因が生じる可能性のある事実及び状況を阻害要因の種類ごとに示した例である。

(a) 自己利益という阻害要因

- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して直接的な金銭的利害を有すること。

- サステナビリティ保証業務の実施者が、新たな業務を受注するために低い報酬見積額を提示する場合であって、その報酬が余りに低額であるため、その価格では適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って専門業務を実施することが困難である可能性があること。
- サステナビリティ保証業務の実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人との間で密接なビジネス上の関係を有していること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の結果に連動するインセンティブを有していること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、所属するファームの構成員が以前に行った専門業務の結果を評価した際に重大な誤りを発見したこと。

(b) 自己レビューという阻害要因

- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ情報を生成するシステムの設計又は導入後にシステムの運用効果について保証報告書を発行すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の手続の対象となる情報の生成に使用するデータの作成に関与すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人のバリュー・チェーンに属する事業体に対して、サステナビリティ保証業務以外のサステナビリティ関連業務を行っており、当該業務の結果が、依頼人に対するサステナビリティ保証業務の手続の対象となること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、評価業務又は予測業務を提供しており、当該業務の結果が、サステナビリティ保証業務の依頼人に対するサステナビリティ保証業務の手続の対象となること。

(c) 擁護という阻害要因

- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人の利益を推進すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、第三者との間に訴訟や紛争を抱えたサステナビリティ保証業務の依頼人を擁護すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に代わって立法を支持するロビー活動を行うこと。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に代わってサステナビリティ関連の特定の取組、製品又はサービスの販売促進等を行うこと。

(d) 馴れ合いという阻害要因

- サステナビリティ保証業務の実施者の家族又は近親者が、サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者であること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人の役員、これに準ずる者又は業務の主題に重要な影響力を及ぼす職位の従業員が、最近まで当該依頼人に提供していた業務の業務執行責任者を務めていたこと。
- サステナビリティ保証業務チームの構成員が、サステナビリティ保証業務の依頼人と長期にわたって関係を持つこと。

- 阻害要因に対するセーフガードとして、ある個人を適切なレビューアーとして関与させようとしたものの、当該個人が、その作業を行った者と親密な関係を有していること。

(e) 不当なプレッシャーという阻害要因

- サステナビリティ保証業務の実施者が、専門的事項に関する意見の相違を理由にサステナビリティ保証業務の依頼人から契約解除のプレッシャーを受ける、又はファームから退職を迫られること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人が、特定の事項についてより高い専門知識を持っているために、サステナビリティ保証業務の実施者がその判断に同意せざるを得ないというプレッシャーを感じていること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ関連の不適切な分析又は結論に同意しなければ、予定された昇進が行われないと通告を受けていること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人から重大な贈答を受け取り、当該贈答を受け取ったことを公表すると脅迫されること。

テクノロジーの利用に伴う阻害要因の識別

5300.6 A2 次の事項は、サステナビリティ保証業務の実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を実施する際に、テクノロジーの利用に関連し、阻害要因が生じる可能性のある事実及び状況の例である。

- 自己利益という阻害要因
  - 利用可能なデータが、テクノロジーを効果的に利用するには十分でない可能性がある。
  - 利用するテクノロジーが、その目的に照らして適切ではない可能性がある。
  - 業務実施者が、テクノロジーを利用したり、意図された目的に照らして当該テクノロジーの適切性を説明するに当たって、十分な情報及び専門知識を有していない可能性又は十分な理解を有する専門家にアクセスできない可能性がある。
- 自己レビューという阻害要因
  - 利用するテクノロジーが、業務実施者又はファームが有する専門知識や能力又は判断を用いて設計又は開発されたものである。

阻害要因の評価

5300.7 A1 第5120.6 A1項及び第5120.8 A2項に規定された条件、方針及び手続は、基本原則への遵守に対する阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかの評価に影響を与える可能性がある。そのような条件、方針及び手続は、次の事項に関連している可能性がある。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人及びその経営環境

(b) ファーム及びその経営環境

5300.7 A2 阻害要因の水準に対するサステナビリティ保証業務の実施者の評価は、専門業務の内容及び範囲によっても影響を受ける。

サステナビリティ保証業務の依頼人及びその経営環境

5300.7 A3 阻害要因の水準に対するサステナビリティ保証業務の実施者の評価は、サステナビリティ保証業務の依頼人が次のいずれであるかによって影響を受ける可能性がある。

(a) 業務実施者が本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施するかどうか。

(b) 業務実施者が監査業務も実施するかどうか。

(c) その他の保証業務又は非保証業務も提供されているかどうか。提供されている場合、それらの業務の内容

(d) 社会的影響度の高い事業体であるかどうか。

例えば、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に非保証業務を提供することは、当該サステナビリティ保証業務に関して、客観性の原則の遵守に対する阻害要因の水準を上昇させることにつながると認識される可能性がある。

5300.7 A4 サステナビリティ保証業務の依頼人のリーダーシップを含む企業統治の構造が、基本原則の遵守を促進する可能性がある。そのため、阻害要因の水準に対するサステナビリティ保証業務の実施者の評価は、依頼人の経営環境によっても影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- 依頼人が、ファームを選任して業務を実施させる際、経営者以外の適切な者がその選任を許可又は承認すること。
- 管理上の判断について経験と年功を積んだ有能な従業員が、依頼人の組織内に存在すること。
- 依頼人が、非保証業務の入札を行う際に、客観的な選択を促進するための内部手続を設けていること。
- 依頼人が、ファームの業務について適切に監視し、ファームとコミュニケーションを行うコーポレート・ガバナンスの仕組みを有していること。

5300.7 A4a 阻害要因の水準に対するサステナビリティ保証業務の実施者の評価は、サステナビリティ保証業務の依頼人のバリュー・チェーンの定量的及び定性的な特性によって影響を受ける可能性がある。例えば、保証の対象となるサステナビリティ情報が地理的に分散している複数の供給業者から提供されている場合又はそれぞれ異なる報告の枠組みに準拠して作成されている場合、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する阻害要因の評価が影響を受ける可能性がある。

ファーム及びその経営環境

5300.7 A5 阻害要因の水準に対するサステナビリティ保証業務の実施者の評価は、業務実施者が所属するファームの業務環境及び経営環境によって影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- サステナビリティ保証を実施する際に、基本原則の遵守を促進し、サステナビリティ保証業務チームの構成員に対し公共の利益に沿った行動を期待するファームのリーダーシップ
- 全ての職員による基本原則の遵守を確立し、モニタリングするための方針又は手続
- 基本原則の遵守を促進する報酬、業績評価及び懲戒に関する方針及び手続
- 特定のサステナビリティ保証業務の依頼人から得る報酬への依存の管理

- 業務執行責任者が、ファーム内において、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する業務の契約の締結又は提供に関する決定等、基本原則の遵守に関する決定の権限を有していること。
- 教育、訓練及び経験に関する要求事項
- 内部及び外部からの通報等に対処するプロセス

5300.7 A6 テクノロジーの利用に伴う阻害要因の水準に対するサステナビリティ保証業務の実施者の評価も、業務実施者が所属するファームの業務環境及び経営環境によって影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- テクノロジーに対するファーム内の監視システムと内部統制の水準
- 第三者によって実施されるテクノロジーの品質と機能性の評価
- 関連する全ての従業者が、テクノロジーを利用し、意図された目的に照らして当該テクノロジーの適切性を十分に理解し、説明できる職業的専門家としての能力を獲得し、維持するために、定期的に提供される研修

新たな情報又は事実及び状況の変化に関する検討

5300.7 A7 新たな情報又は事実及び状況の変化には、次のいずれかの可能性がある。

(a) 阻害要因の水準に影響を与える。

(b) 適用されているセーフガードが、識別された阻害要因に対処する上で引き続き適切かどうかについてサステナビリティ保証業務の実施者が下す結論に影響を与える。

これらの状況において、既にセーフガードとして講じられた対応策は、阻害要因への対処において、もはや有効ではない可能性がある。そのため、概念的枠組みの適用においては、サステナビリティ保証業務の実施者が、適宜、阻害要因を再評価し、対処することを求めている（R5120.9 項及び R5120.10 項参照）。

5300.7 A8 阻害要因の水準に影響を与える可能性がある新たな情報又は事実及び状況の変化の例には、次のものが含まれる。

- 専門業務の範囲が拡大された場合
- サステナビリティ保証業務の依頼人が公に取引されている事業体になった場合又は他の事業単位を取得した場合
- ファームが他のファームと合併した場合
- サステナビリティ保証業務の依頼人と他の依頼人とが共同でサステナビリティ保証業務の実施者と業務契約を締結しており、これらの二者の間に紛争が生じた場合
- サステナビリティ保証業務の実施者個人又は家族の関係に変化があった場合

阻害要因への対処

5300.8 A1 R5120.10項から第5120.10 A2項までは、許容可能な水準にない阻害要因への対処に関する要求事項及び適用指針を定めている。

セーフガードの例

5300.8 A2 セーフガードは、事実及び状況によって異なる。特定の状況において阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 業務の契約を締結する際、必要とされる業務に追加的な時間及び有能な人員を割り当てることで、自己利益という阻害要因に対処できる可能性がある。
- チームの構成員ではなかった適切なレビューアーに、実施した作業をレビューさせるか、又は必要に応じて助言を提供させることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。
- サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供を、指揮命令系統の異なる別のリーダーやチームに行わせることにより、自己レビュー、擁護又は馴れ合いという阻害要因に対処できる可能性がある。
- 他のファームに業務の一部を実施又は再実施してもらうことにより、自己利益、自己レビュー、擁護、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対処できる可能性がある。
- サービス又は製品の紹介に関して受領する紹介手数料又は仲介料の取決めをサステナビリティ保証業務の依頼人に開示することにより、自己利益という阻害要因に対処できる可能性がある。
- 秘密性を有する事項を扱う場合、チームを分けることで自己利益という阻害要因に対処できる可能性がある。

5300.8 A3 本パートの残りのセクションは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を実施する過程で生じる可能性のある特定の阻害要因について取り上げており、そのような阻害要因に対処し得る対応策の例を規定している。

適切なレビューアー

5300.8 A4 適切なレビューアーとは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して実施された関連する作業又は提供された業務を客観的にレビューする上で必要な知識、スキル、経験及び権限を有する職業的専門家をいう。そのような者は、サステナビリティ保証業務の実施者である可能性がある。

ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

R5300.9 サステナビリティ保証業務の実施者は、本パートに従ってガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションを行う際には、サステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスの構造に応じて、コミュニケーションを行うのに適した一人又は複数の個人を決定しなければならない。業務実施者は、ガバナンスに責任を有する者の特定又は一部の者と個別にコミュニケーションを行おうとする場合には、ガバナンスに責任を有する全ての者に適切に情報が伝わるように、ガバナンスに責任を有する全ての者とコミュニケーションを行うことが必要かどうかを判断しなければならない。

5300.9 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、コミュニケーションを行う相手を判断する際、次の事項を検討することが考えられる。

(a) 状況の内容及び重要性

(b) コミュニケーションを行う事項

5300.9 A2 ガバナンスに責任を有する者の特定の、又は一部の者の例には、監査委員会若しくはサステナビリティ情報の監視を担う他の委員会、又はガバナンスに責任を有する者の中の個人の構成員が含まれる。

R5300.10 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営責任及びガバナンス責任の両方を有する個人とコミュニケーションを行う場合、当該個人とのコミュニケーションによって、業務実施者がコミュニケーションを行う可能性のある全てのガバナンス責任を有する者に対して十分に伝えられたことを確認しなければならない。

5300.10 A1 例えば、一人の所有者が事業体を経営し、他にガバナンスの役割を担っている者がいない中小企業のように、全てのガバナンスに責任を有する者がサステナビリティ保証業務の依頼人の経営に関与している場合がある。このような場合には、経営責任を有する者とコミュニケーションを行い、当該者がガバナンスにも責任を有している場合には、業務実施者は、ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションに関する要求事項を満たしたことになる。

業務チーム外の他の業務実施者による非保証業務の作業の利用

R5300.11 サステナビリティ保証業務の目的で業務チーム外の他の業務実施者が行った非保証業務の作業を利用しようとするサステナビリティ保証業務の実施者は、誠実性の原則、客観性の原則並びに職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を遵守するというサステナビリティ保証業務の実施者の責任を果たすために、講じるべき適切な措置がある場合には、職業的専門家としての判断を行使して、当該措置を決定しなければならない。

5300.11 A1 本セクションの目的に照らして、業務チーム外の他の業務実施者が行う非保証業務の作業には、外部の専門家の作業は含まれない。サステナビリティ保証業務の実施者が外部の専門家の作業を利用しようとする場合、セクション5390で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の目的で業務チーム外の他の業務実施者が実施する保証作業を利用しようとする場合、セクション5406で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

5300.11 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が業務チーム外の他の業務実施者の非保証業務の作業を利用しようとする場合、講じるべき適切な措置を決定する際に考慮すべき要因には、次のものが含まれる。

- 業務チーム外の他の業務実施者の評判、適性及び利用可能なリソース
- 業務チーム外の他の業務実施者に対して適用される職務及び職業倫理の基準があるかどうか。

そのような情報は、業務チーム外の他の業務実施者との過去の関係又は当該業務実施者に関する他者への相談から得られる場合がある。

セクション5310
利益相反

はじめに

5310.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5310.2 利益相反は、客観性の原則の遵守に対する阻害要因を生じさせるとともに、他の基本原則の遵守に対する阻害要因を生じさせる可能性もある。そのような阻害要因を生じさせる可能性があるのは、次のいずれかの場合である。

(a) サステナビリティ保証業務の実施者が、特定の事項をめぐり利益が相反しているサステナビリティ保証業務の依頼人及び別の依頼人に対して、当該特定の事項に関連した専門業務を提供する場合

(b) 特定の事項をめぐるサステナビリティ保証業務の実施者の利益と、当該特定の事項に関連した専門業務をその業務実施者により提供されるサステナビリティ保証業務の依頼人の利益が相反する場合

5310.3 本セクションでは、利益相反に対する概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務を実施する際には、該当する場合には、本パート又はパート4Bに従って独立性の保持も求められる。

要求事項及び適用指針

一般的規定

R5310.4 サステナビリティ保証業務の実施者は、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を危うくするような利益相反を回避しなければならない。

5310.4 A1 利益相反が生じ得る状況の例には、次のものが含まれる。

- ファームが、サステナビリティ保証業務の過程で買収取引に関連する可能性のある秘密情報を得ている状況下で、サステナビリティ保証業務の依頼人を買収しようとしている依頼人に対して、当該取引に係る助言業務を提供する状況
- 同時期に同一企業の買収を競っているサステナビリティ保証業務の依頼人と別の依頼人に助言業務を提供し、その助言が当該依頼人間の競合する状況に影響を与える可能性がある状況
- 互いに係争関係にあるサステナビリティ保証業務の依頼人と別の依頼人の両者に対し、同一の事項に関して代理（又は代表）する状況
- 業務実施者の配偶者が金銭的利害を有するような事業に投資することをサステナビリティ保証業務の依頼人に助言する状況
- サステナビリティ保証業務の依頼人に対し、依頼人の主要な競合相手と合弁事業又は同様の利害関係を持ちながら、その競争上の地位に関する戦略的アドバイスを提供する状況
- ファームが買収に関心を持っている事業の買収に関してサステナビリティ保証業務の依頼人に助言する状況

- ある商品やサービスの潜在的な販売者との間で、ロイヤリティ契約又は手数料契約を結んでいる状態において、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して当該製品やサービスの購入について助言する状況

利益相反の識別

一般的規定

R5310.5 サステナビリティ保証業務の実施者は、新規のサステナビリティ保証業務の依頼人との関係、契約又はビジネス上の関係を受け入れる前に、利益相反によって一つ又は複数の基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性のある状況を識別するために、必要な措置を講じなければならない。そのような措置には、次の事項を識別することが含まれていなければならない。

(a) 関連する当事者間の利害及び関係の性質

(b) 提供する業務と、当該業務が関連する当事者に与える影響

5310.5 A1 利益相反の状況を効果的に識別できるプロセスは、契約の締結前及び締結以降に、サステナビリティ保証業務の実施者が実在の、又は潜在的な利益相反が生じる可能性がある利害及び関係を識別するための必要な措置を講じる上で有効である。このようなプロセスには、例えば、依頼人や潜在的な依頼人等の外部者が識別している事実を利用することも含まれる。実在の、又は潜在的な利益相反がより早く識別されるほど、利益相反によって生じる阻害要因に対処し得る可能性がより大きくなる。

5310.5 A2 実在の、又は潜在的な利益相反を識別する効果的なプロセスについては、例えば、次の要因を考慮することになる。

- 提供する専門業務の内容
- ファームの規模
- 業務基盤の規模及び特徴
- オフィスの数や地理的状況といったファームの組織構造

5310.5 A3 依頼人との契約の締結に関しては、セクション5320「専門業務の受任」において、より詳細に規定されている。

状況の変化

R5310.6 サステナビリティ保証業務の実施者は、業務を実施している間、利益相反が生じる可能性のある業務、利害及び関係の性質に関する時間の経過による変化に継続して注意しなければならない。

5310.6 A1 業務、利害及び関係の性質は、業務の過程で変化する可能性がある。これは、サステナビリティ保証業務の実施者と契約する両当事者が当初は争っていなかったとしても、将来的に敵対関係になり得る状況において業務を実施するよう要請される場合に、特に当てはまる。

ネットワーク・ファーム

R5310.7 サステナビリティ保証業務の実施者は、ファームがネットワークのメンバーである場合、ネットワーク・ファームの利害及び関係によって存在している、又は生じる可能性があると信じるに足る理由がある利益相反について検討しなければならない。

5310.7 A1 ネットワーク・ファームが関わる利害及び関係を識別する際に検討すべき要因には、次のものが含ま

れる。

- 提供する専門業務の内容
- ネットワークが業務を提供している依頼人
- 全ての関連する当事者の地理的状況

利益相反によって生じる阻害要因

5310.8 A1 一般的に、当事者の利害が相反する状況に対して、専門業務がより直接的に関連する場合、阻害要因の水準が許容可能な水準にない可能性が高まる。

5310.8 A2 利益相反によって生じる阻害要因の水準の評価に関連する事項には、ある特定の事項に関して利益が相反するサステナビリティ保証業務の依頼人と別の依頼人に対して、相反する状況に関連する専門業務を実施する場合に、秘密情報の不正開示を防止するための措置が含まれる。そのような措置には、次のものが含まれる。

- 依頼人の秘密情報が、ファーム内の一つの作業場所から他の作業場所に漏えいすることに対する防壁として機能し得る、特定の専門業務のために隔離されたファーム内の作業場所の存在
- 依頼人ファイルへのアクセスを制限するための方針及び手続
- ファームの従業者及びリーダーによって署名された秘密保持の同意に関する文書
- 秘密情報の物理的及び電子的隔離
- 具体的で内容的に特化した研修及びコミュニケーション

5310.8 A3 利益相反によって生じる阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 秘密保持に関する明確な方針及び手続を備えた、異なる別のチームを組織すること。
- 重要な判断及び結論が適切かどうかを評価するために、業務の提供に関与しない、又は利益相反による影響を受けない適切なレビューアーに、実施した作業をレビューさせること。

開示及び同意

一般的規定

R5310.9 サステナビリティ保証業務の実施者は、利益相反によって生じる阻害要因に対処する際、利益相反の内容及び重要性を考慮し、具体的な開示及び明示的な同意の入手が必要かどうかを判断するために、職業的専門家としての判断を行使しなければならない。

5310.9 A1 具体的な開示及び明示的な同意が必要かどうかを判断する際に検討すべき要因には、次のものが含まれる。

- 利益相反が生じている状況
- 影響を受ける可能性がある当事者
- 生じ得る問題の内容
- 特定の事項が予期せずして表面化する潜在的可能性

5310.9 A2 開示の方法及び同意を得る方法には様々な形態が考えられるが、例えば、次のものがある。

- サステナビリティ保証業務の実施者は、（例えば特定の専門業務及び市場セクターにおいて）ある特定の依頼人に対してのみ専門業務を提供するわけではないという状況を、商慣習に則して一般的に行われている方法で依頼人に開示すること。これにより依頼人から一般的な同意を得ることができる。例えば、業務実施者が契約書の標準約款に記載することにより、一般的な開示が行われる場合がある。
- 特定の利益相反の状況により影響を受ける依頼人が、当該事項に関する十分な情報を得た上で判断し、明示的な同意を行うことができるように、依頼人に対して、その状況を具体的に開示すること。そのような開示には、その状況の詳細な説明や、計画したセーフガード及びそれに関連するリスクに関する包括的な説明を行うことが含まれる場合がある。
- 依頼人が当初から利益相反が存在する状況を知りながら、その存在に異議を唱えていないために、当該利益相反を受け入れているとサステナビリティ保証業務の実施者が結論付ける十分な証拠を入手している状況においては、黙示的な同意を得られることがある。

5310.9 A3 通常、次の事項が必要となる。

(a) 利益相反によって影響を受ける依頼人に対して、利益相反の内容及び生じた阻害要因にどのように対処したかについて開示すること。

(b) 阻害要因に対処するためにセーフガードを適用する場合、専門業務を実施するために、影響を受ける依頼人の同意を得ること。

5310.9 A4 サステナビリティ保証業務の実施者は、開示又は同意が書面によるものではない場合、次の事項を文書化することが推奨される。

(a) 利益相反を生じさせている状況の内容

(b) 適用可能な場合、阻害要因に対処するために適用したセーフガード

(c) 入手した同意

明示的な同意が得られなかった場合

R5310.10 サステナビリティ保証業務の実施者は、R5310.9項に従って明示的な同意が必要であると判断し、サステナビリティ保証業務の依頼人から同意を得られなかった場合、次のいずれかを行わなければならない。

(a) 利益相反の状況となり得る専門業務の提供を終了又は辞退すること。

(b) 阻害要因を除去するか、又は許容可能な水準にまで軽減するために、関連する関係を終了するか、又は関連する利害を解消すること。

秘密保持

一般的規定

R5310.11 サステナビリティ保証業務の実施者は、ファーム又はネットワーク内で開示又は情報共有を行う場合及び第三者の助言を求める場合、秘密保持の原則に継続して注意しなければならない。

5310.11 A1 サブセクション5114では、秘密保持の原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある状況に関連する要求事項及び適用指針を定めている。

同意を得るための開示が秘密保持に対する違反となる場合

R5310.12 明示的な同意を得るために具体的な開示を行うことが秘密保持に対する違反となり、そのため、そのような同意を得ることができない場合に、ファームが契約を締結又は継続できるのは、次のいずれも満たす場合に限定される。

(a) ファームが、同じ事項について別の依頼人と敵対関係にあるサステナビリティ保証業務の依頼人を擁護する役割を担わないこと。

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人及び別の依頼人に業務を提供するそれぞれのチームの間で、秘密情報が開示されることを防止する具体的な措置が整備されていること。

(c) ファームの業務提供を制限することが、かえって依頼人やその他の関連する第三者に対して不均衡で不利な結果をもたらすため、ファームが当該契約を締結し、又は継続することが適切であると、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が結論付ける可能性が高いということを、ファームが確信していること。

5310.12 A1 秘密保持に対する違反は、例えば、次のような業務の実施に関する同意を得ようとする際に生じる可能性がある。

- あるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供する、ファームの別の依頼人への敵対的買収に関連するトランザクション関連サービス
- ファームが、不正に関与している可能性のあるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する業務を通じて秘密情報を得ている場合において、その不正の疑いに関してある依頼人に提供するフォレンジック調査

文書化

R5310.13 サステナビリティ保証業務の実施者は、R5310.12項で規定されている状況において、次の事項を文書化しなければならない。

(a) 業務実施者が果たす役割を含む状況の内容

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人及び別の依頼人に業務を提供するそれぞれの業務チームの間で情報が開示されることを防止する具体的な措置

(c) 業務の契約を締結又は継続することが適切である理由

セクション5320
専門業務の受任

はじめに

5320.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5320.2 新規のサステナビリティ保証業務の依頼人との契約の締結又は既存の契約の変更によって、一つ又は複数の基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

依頼人との契約及び専門業務の契約の締結

一般的規定

5320.3 A1 誠実性の原則又は職業的専門家としての行動の原則の遵守に対する阻害要因は、例えば、サステナビリティ保証業務の依頼人（その所有者、経営者、活動）に関連する疑わしい事項等から生じる可能性がある。阻害要因が生じる可能性のある事項には、依頼人による違法行為、不正行為、サステナビリティ報告を含む疑わしい財務報告又は非財務報告への関与その他の倫理に反する行動が含まれる。

5320.3 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の依頼人、その所有者、経営者及びガバナンスに責任を有する者並びにその事業活動に関する知識及び理解
- コーポレート・ガバナンス又は内部統制の改善等を通じて、疑わしい事項に対処するサステナビリティ保証業務の依頼人の確約

5320.3 A3 チームが専門業務を実施する能力を有していない又は獲得できない場合には、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

5320.3 A4 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 次の事項の十分な理解
    - サステナビリティ保証業務の依頼人の事業内容
    - 事業活動の複雑性
    - サステナビリティ保証業務の依頼人のバリュー・チェーンの定量的及び定性的特徴
    - 業務の要求事項
    - 実施する作業の目的、内容及び範囲
- 関連する業界又は業務の対象に関する知識
- 関連する規制上又は報告上の要求事項に関する経験
- 職業的専門家としての基準及び適用される法令等の要求事項に準拠して業務を実施するためのファームの能力に関連する品質リスクに対応して定められた、ISQM 1 のような品質マネジ

メント基準に準拠して、ファームが品質マネジメントシステムの一環として導入した方針及び手続

- サステナビリティ保証業務の実施者のビジネス上及び競争上の優先順位を考慮に入れた上での、報酬の水準及び必要となるリソースに関する考慮の程度

5320.3 A5 自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 必要な能力を備えた従業者を適切に配置すること。
- 業務の実施に必要な時間の確保について依頼人の同意を得ること。
- 必要に応じて他の専門家を利用すること。

サステナビリティ保証業務の実施者の交代

一般的規定

R5320.4 サステナビリティ保証業務の実施者は、次のいずれかの場合、業務の契約を締結しない理由があるかどうかを判断しなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の潜在的な依頼人からその他のサステナビリティ保証業務の実施者との交代を依頼された場合

(b) 別の業務実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人に提供する業務への入札を検討する場合

(c) 別の業務実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人のために実施する作業に対し、補完的又は追加的な作業の引受けを検討する場合

5320.4 A1 セーフガードを適用しても事実及び状況によって生じる阻害要因に対処できないなどの理由により、業務の契約を締結しない場合がある。例えば、サステナビリティ保証業務の実施者が関連する全ての事実を知る前に当該業務の契約を締結する場合、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。

5320.4 A2 サステナビリティ保証業務の実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人から現任又は前任業務実施者の作業に対する補完的又は追加的な作業を依頼される場合、例えば不完全な情報によって、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

5320.4 A3 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項の一つに、提案書等において、業務の契約を締結する前に現任又は前任業務実施者と面談することが契約の条件として示されているかどうかがある。この面談によって、業務予定者は、業務の契約を締結すべきではない理由があるかどうかに関し質問する機会が得られる。

5320.4 A4 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 現任又は前任業務実施者の意見として、業務予定者が業務の契約を締結するかどうかを判断する前に把握しておく必要があるとされる情報を提供するよう、現任又は前任業務実施者に依頼すること。例えば、質問によって、以前には開示されていなかった関連事実が明らかとなった

り、受任の判断に影響を与えるような現任又は前任業務実施者と依頼人との間の意見の相違があることが明らかになる可能性がある。

- 第三者へ問い合わせる、又はサステナビリティ保証業務の依頼人の経営者やガバナンスに責任を有する者の背景調査を行うなど、その他の情報源から必要な情報を入手すること。

現任又は前任業務実施者との協議

5320.5 A1 業務予定者は、通常、可能であれば書面により、現任又は前任業務実施者との協議を開始することについてサステナビリティ保証業務の依頼人の承諾を得る必要がある。

R5320.6 業務予定者は、現任又は前任業務実施者と協議が困難な場合、生じ得る阻害要因に関する情報を得るためにその他の合理的な措置を講じなければならない。

業務予定者とのコミュニケーション

R5320.7 現任又は前任業務実施者は、業務予定者との協議に応じるよう依頼された場合、次のことを行わなければならない。

(a) 当該依頼に適用される関連する法令等の遵守

(b) 誠実かつ明確な情報提供

5320.7 A1 現任又は前任業務実施者は、秘密保持の制約を受けている。現任又は前任業務実施者が業務予定者との間でサステナビリティ保証業務の依頼人の事情について協議することが許されるか、又は協議することが求められるかは、当該業務の内容及び次の事項に依存することとなる。

(a) 現任又は前任業務実施者が協議することについてのサステナビリティ保証業務の依頼人からの承諾の有無

(b) そのようなコミュニケーショ及び開示に関する法律上及び倫理上の要求事項の有無（法域によって異なる可能性がある。）

5320.7 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が秘密情報を開示するよう要求されている、若しくは要求される可能性がある状況又は開示が適切である可能性がある状況は、第5114.3 A1項に規定されている。

サステナビリティ保証業務における業務実施者の交代

R5320.8 サステナビリティ保証業務の実施者は、本パートの*国際独立性基準*の対象となるサステナビリティ保証業務の場合、現任又は前任業務実施者の意見として、業務予定者が業務の契約を締結すべきかどうかを判断する前に把握しておく必要があるとされる、事実に関する既知の情報その他の情報を提供するよう、現任又は前任業務実施者に依頼しなければならない。R5360.21項及びR5360.22項に規定されている違法行為又はその疑いに関係する状況を除き、次のいずれも実施しなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人が、現任又は前任業務実施者が事実その他の情報を開示することに同意している場合、現任又は前任業務実施者は、率直かつ明確に情報を提供すること。

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人が、現任又は前任業務実施者と業務予定者との依頼人に関する事項の協議に同意しない場合、現任又は前任業務実施者は、この事実を業務予定者に開示しなければならず、業務予定者は、業務の契約の締結の可否を判断する際に、依頼人が同意しないことを慎重に検討すること。

依頼人との関係及び業務の継続

R5320.9 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人との契約を継続する場合、契約の継続の適否を定期的に見直さなければならない。

5320.9 A1 契約を締結した後において、締結前に情報を入手していればサステナビリティ保証業務の実施者が業務を辞退したであろう基本原則の遵守に対する潜在的な阻害要因が生じる可能性がある。例えば、主要な業績評価指標に前向きな傾向となる外観を生じさせるために測定方法を変更するなどの、不適切なサステナビリティ報告によって、誠実性の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

専門家の作業の利用

R5320.10 サステナビリティ保証業務の実施者は、専門業務を実施する過程で専門家の作業を利用しようとする場合、当該利用が意図した目的に照らして適切であるかどうかを判断しなければならない。

5320.10 A1 本セクションの目的に照らし、外部の専門家の作業は除外される。サステナビリティ保証業務の実施者が外部の専門家の作業を利用しようとする場合、セクション5390で定められている要求事項及び適用指針が適用される。

5320.10 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が専門家の作業を利用しようとする場合に考慮すべき要因には、次のものが含まれる。

- 専門家の評判、専門知識及び利用可能なリソース
- 当該専門家に対して適用される職務及び職業倫理の基準があるかどうか。

そのような情報は、当該専門家との過去の関係又は当該専門家に関する他者への相談から得られる場合がある。

テクノロジーのアウトプットの利用

R5320.11 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する専門業務を実施する過程でテクノロジーのアウトプットを利用しようとする場合、当該利用が意図された目的に照らして適切であるかどうかを検討しなければならない。

5320.11 A1 サステナビリティ保証業務の実施者がテクノロジーのアウトプットを利用しようとする場合に検討すべき要因には、次のものが含まれる。

- テクノロジーが実行する活動の内容
- 想定されるテクノロジーのアウトプットの利用又は依拠の程度
- 業務実施者が、テクノロジーを利用する能力及び意図された目的に照らして当該テクノロジーの適切性を理解し、説明する能力を有しているか、又はそのような能力を有する専門家にアクセスすることができるかどうか。
- 利用するテクノロジーが、意図された目的に照らして適切にテスト及び評価されているかどうか。
- 当該テクノロジーに関する過去の経験及び特定の目的に対するその利用が、一般に広く認められているかどうか。

- テクノロジーの設計、開発、導入、運用、保守、モニタリング、更新又はアップグレードに関するファームの監視体制
- テクノロジーへのユーザーアクセスを承認し、その利用を監視する手順を含む、テクノロジーの利用に関連する統制
- データ及び関連する意思決定を含むテクノロジーへのインプットの適切性、並びにテクノロジーを利用する過程で個人が行った意思決定の適切性

その他の検討事項

5320.12 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、専門家の作業又はテクノロジーのアウトプットの利用を検討している場合、その利用が適切かどうかを判断するために必要な要因に関連する情報を、ファーム内で当該業務実施者が入手できる立場にあるかどうかを検討する。

セクション5325
審査担当者その他適切なレビューアーの客観性

はじめに

5325.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5325.2 審査対象となる作業に関与している者又は当該作業の実施責任者と親密な関係を有する者を審査担当者として選任する場合、客観性の原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。

5325.3 本セクションでは、サステナビリティ保証業務の依頼人に関して、審査担当者の客観性に関する概念的枠組みの適用に関連する具体的な適用指針を定めている。

5325.4 審査担当者は、第5300.8 A4項で規定されている適切なレビューアーの一例でもある。そのため、本セクションの適用指針は、識別された阻害要因に対処するためのセーフガードとして、実施した作業をレビューさせるためにサステナビリティ保証業務の実施者が適切なレビューアーを選任する場合に適用される場合がある。

適用指針

一般的規定

5325.5 A1 質の高い業務は、職業的専門家としての基準及び適用される法令等の要求事項に従って、業務を計画及び実施し、その内容について報告することにより達成される。例えば、ISQM 1には、品質マネジメントシステムに関するファームの責任が定められており、業務の実施に関する品質リスクに対処するための対応をデザインし、適用することをファームに求めている。そのような対応には、ISQM 2に従って審査を扱う方針又は手続を定めることが含まれる。

5325.5 A2 審査担当者は、審査を行うためにファームによって選任された、ファームのリーダー、社員等若しくはその他の個人又は外部の者である。

阻害要因の識別

5325.6 A1 次の事項は、審査担当者として選任された者の客観性に対する阻害要因が生じる可能性のある状況の例である。

(a) 自己利益という阻害要因

- ２名の業務執行責任者が、それぞれ互いの業務において審査担当者として従事すること。

(b) 自己レビューという阻害要因

- 過去に業務執行責任者としてサステナビリティ保証業務に従事した者が、当該業務の審査担当者として従事すること。

(c) 馴れ合いという阻害要因

- 審査担当者として従事する者が、その業務に関与している他者と親密な関係を有するか、又はその他者の家族であること。

(d) 不当なプレッシャーという阻害要因

- 審査担当者として従事する者が、当該業務の業務執行責任者の直接的な指揮命令に服すること。

阻害要因の評価

5325.7 A1　審査担当者として選任された者の客観性に対する阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- その者の役割及び職位
- 業務に関与する他者とその者との関係の内容
- その者が過去に業務に関与した期間の長さ及びその役割
- 審査担当者として選任される前にその者が最後に業務に関与した時期及び業務の状況に関連するその後の変化
- その者が過去に当該業務に関与した際に重要な判断を要した問題の内容及び複雑性

阻害要因への対処

5325.8 A1　不当なプレッシャーという阻害要因を除去し得る対応策の例には、ファーム内における指揮命令関係を見直すことがある。

5325.8 A2　自己レビューという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、その業務にかつて従事した者が審査担当者として選任される前に十分な期間（クーリングオフ期間）を設けることがある。

クーリングオフ期間

5325.8 A3　品質マネジメント基準では、適格性要件として、業務執行責任者が審査担当者の役割を担う前のクーリングオフ期間を明確に定めた方針又は手続を策定することをファームに要求している可能性がある。これにより、客観性の原則を遵守し、高品質な業務を一貫して実施できるようになる。例えば、ISQM 2は、２年間のクーリングオフ期間を設定することを求めている。

5325.8 A4　ISQM 2といった品質マネジメント基準により要求される可能性のあるクーリングオフ期間は、サステナビリティ保証業務の依頼人と長期にわたって関与することにより生じる独立性に対する阻害要因に対処するために設けられているセクション5540に定めるリーダーに関するローテーションの要求事項とは趣旨が異なるものであり、また、同セクションの要求事項を修正するものでもない。

セクション5330
報酬その他の種類の対価

はじめに

5330.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5330.2 報酬その他の対価の水準及び取決めの内容によって、一つ又は複数の基本原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な適用指針を定めている。

適用指針

報酬の水準

5330.3 A1 報酬の水準によっては、サステナビリティ保証業務の実施者が、技術的及び職業的専門家としての基準に従って、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を実施する能力に影響を及ぼす可能性がある。

5330.3 A2 サステナビリティ保証業務の実施者は、適切と考えられる報酬見積額を提示することが考えられる。別の業務実施者よりも低い報酬見積額を提示すること自体は、直ちに倫理上の問題が生じるとは言えない。しかし、低廉な報酬見積額の提示により、適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って業務を実施することが困難となる可能性がある場合には、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる。

5330.3 A3 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 報酬の算定根拠、対象となる専門業務の内容及び業務の提供の条件等についてサステナビリティ保証業務の依頼人の理解を得ているかどうか。
- 報酬の水準が規制当局等の独立した第三者によって設定されているかどうか。

5330.3 A4 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 報酬の水準又は業務範囲を調整すること。
- 適切なレビューアーに、実施した作業をレビューさせること。

成功報酬

5330.4 A1 成功報酬は特定の種類の非保証業務に利用されている。しかし、成功報酬は、特定の状況において、基本原則の遵守に対する阻害要因を生じさせ、特に客観性の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。

5330.4 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 業務の内容
- 報酬の幅
- 報酬の算定根拠又は評価基準

- サステナビリティ保証業務の実施者が実施した作業及び対価の算定根拠に関する想定利用者への開示
- 品質マネジメントの方針及び手続
- 独立した第三者による作業の結果又は成果のレビューの有無
- 報酬の水準が規制当局等の独立した第三者によって設定されているかどうか。

5330.4 A3 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該業務の実施に関与しなかった適切なレビューアーに、サステナビリティ保証業務の実施者が実施した作業をレビューさせること。
- 対価の算定基準をあらかじめ書面の形でサステナビリティ保証業務の依頼人と合意しておくこと。

5330.4 A4 セクション5410及びセクション905において、サステナビリティ保証業務の依頼人に提供される業務の成功報酬に関連する要求事項及び適用指針が規定されている。

紹介手数料又は仲介料

5330.5 A1 サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に関連して紹介手数料の授受を行う場合又は仲介料を受領する場合、客観性の原則並びに職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる。そのような紹介手数料又は仲介料には、例えば、次のものがある。

- 業務実施者にサステナビリティ保証業務の依頼人を紹介した第三者に対して支払う報酬
- 業務実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人を第三者に紹介することに対して第三者から受領する報酬
- サステナビリティ保証業務の依頼人への商品又はサービスの販売に関連して、第三者（例えば、ソフトウェア納入業者）から受領する仲介料

5330.5 A2 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 他の第三者の商品又はサービスをサステナビリティ保証業務の依頼人へ販売する対価として仲介料を受け取ることについて、あらかじめ依頼人の了解を得ることによって、自己利益という阻害要因に対処できる可能性がある。
- サービス又は製品を推奨する対価として、他のサステナビリティ保証業務の実施者若しくは第三者に支払われる、又は他のサステナビリティ保証業務の実施者若しくは第三者から受領する紹介手数料又は仲介料に関する取決めがあることをサステナビリティ保証業務の依頼人に開示することによって、自己利益という阻害要因に対処できる可能性がある。

ファームの買収又は売却

5330.6 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、他のファームの所有者であった個人又はその相続人等に対して対価を支払うことにより、当該他のファームの全部又は一部を買収することができる。このよ

うな対価は、本セクションで規定されている紹介手数料又は仲介料には含まれない。

セクション5340
贈答及び接待を含む勧誘

はじめに

5340.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5340.2 勧誘の申出又は受入れによって、基本原則、特に誠実性の原則、客観性の原則及び職業的専門家としての行動の原則の遵守に対する自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5340.3 本セクションは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を実施する際における、違法行為に該当しない勧誘の申出及び受入れに係る概念的枠組みの適用に関連する要求事項及び適用指針を定めている。また、本セクションは、サステナビリティ保証業務の実施者に対し、勧誘を申し出る、又は受け入れる際に関連法令等を遵守するよう求めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5340.4 A1 勧誘は、他の個人の行動に影響を与える手段として利用される金品、状況又は行動を指すが、必ずしも個人の行動に不適切な影響を与える意図があるわけではない。勧誘には、サステナビリティ保証業務の実施者と既存又は将来のサステナビリティ保証業務の依頼人とのささいな接待から、違法行為に該当する行動までが含まれる。勧誘は、例えば、次を始めとする様々な形態をとることが考えられる。

- 贈答
- もてなし
- 接待
- 政治的又は慈善的な寄附
- 親密性や忠誠心の要求
- 雇用その他の競争上の機会
- 優先的な取扱い、権利又は特権

法令等によって禁止されている勧誘

R5340.5 多くの法域において、贈収賄及び汚職に関する法令等、特定の状況における勧誘の申出又は受入れを禁止する法令等が存在する。サステナビリティ保証業務の実施者は、関連法令等を理解し、そのような状況に遭遇した場合には、関連法令等を遵守しなければならない。

法令等により禁止されていない勧誘

5340.6 A1　法令等により禁止されていない勧誘の申出又は受入れであっても、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。

行動に不適切な影響を与えることを意図する勧誘

R5340.7　サステナビリティ保証業務の実施者は、受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与えることを意図してなされた勧誘、又は事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与えることを意図してなされたと結論付ける可能性が高いと業務実施者自身が判断した勧誘を申し出たり、他者にそのような勧誘の申出を行うよう促したりしてはならない。

R5340.8　サステナビリティ保証業務の実施者は、受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与えることを意図してなされたと業務実施者自身が結論付ける勧誘、又は事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与えることを意図してなされたと結論付ける可能性が高いと業務実施者自身が判断した勧誘を受け入れたり、他者にそのような勧誘を受け入れるよう促したりしてはならない。

5340.9 A1　勧誘は、それが個人を非倫理的な方法で行動させるものである場合、個人の行動に不適切な影響を与えるものとみなされる。そのような不適切な影響は、受け手又は受け手と何らかの関係を有する他の個人に向けられる可能性がある。基本原則は、サステナビリティ保証業務の実施者が、何が自身の非倫理的な行動に該当するのかを検討し、かつ、何が他の個人の非倫理的な行動に該当するのかを検討する際に参照すべき枠組みである。

5340.9 A2　サステナビリティ保証業務の実施者が、勧誘を申し出たり、受け入れたりする場合又は他者に申出や受入れを行うよう促す場合であって、その勧誘が受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与えることを意図するものである場合、誠実性の原則に対する違反が生じる。

5340.9 A3　行動に不適切な影響を与える意図が実際にあるか、又はあるとみなされるかどうかの判断には、職業的専門家としての判断の行使が求められる。関連する検討すべき要因には、次のものが含まれる可能性がある。

- 勧誘の内容、頻度、価値及び累積的な影響
- 影響を受ける可能性のある行動又は判断との関連における勧誘の申出があった時期
- 勧誘がその状況において慣習又は文化的慣行であるかどうか（例えば、宗教上の休日又は結婚式における贈答の申出等）。
- 勧誘が専門業務に付随するものであるかどうか（例えば、業務上のミーティングに関連した昼食の提供の申出又は受入れ等）。
- 勧誘の申出が受け手個人に限定されているか、それともより幅広いグループの利用に供されるものであるか（グループは、ファームの内部又は外部のグループ（サステナビリティ保証業務の依頼人の他の供給業者等）である可能性がある。）。
- 勧誘の申出を行う、又は申出を受けるファーム又はサステナビリティ保証業務の依頼人における個人の役割及び職位

- サステナビリティ保証業務の実施者が、勧誘を受け入れることがサステナビリティ保証業務の依頼人の方針及び手続に違反することを知っているかどうか、又はそのように信じるに足る理由があるかどうか。
- 勧誘の申出に関する透明性の程度
- 勧誘が受け手から要求又は要請されたかどうか。
- 勧誘を申し出た者の過去の行動又は評判

追加的な対応策の検討

5340.10 A1 サステナビリティ保証業務の実施者が、行動に不適切な影響を与える意図が実際にあるか、又はあるとみなされる勧誘に気付いた場合、R5340.7項及びR5340.8項の要求事項を満たしていたとしても、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。

5340.10 A2 そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- ファームの上級管理職又はサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者に対し、勧誘の申出について通知すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人とのビジネス上の関係を修正又は解消すること。

行動に不適切な影響を与えることを意図しない勧誘

5340.11 A1 概念的枠組みで規定されている要求事項及び適用指針は、サステナビリティ保証業務の実施者が、受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与える意図が実際にはない、又はあるとみなされないと結論付けた場合に適用される。

5340.11 A2 そのような勧誘がささいで重要性がない場合、生じる阻害要因は、許容可能な水準となる。

5340.11 A3 サステナビリティ保証業務の実施者が、受け手又は他の個人の行動に不適切な影響を与える意図が実際にはない、又はあるとみなされないと結論付けた場合であっても、次のような状況が存在する場合には、勧誘の申出又は受入れによって阻害要因が生じる可能性がある。

- 自己利益という阻害要因
  - サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に対してコーポレート・ファイナンスに関する業務を提供している際に、当該依頼人を将来的に買収しようとする者から接待を受ける場合
- 馴れ合いという阻害要因
  - サステナビリティ保証業務の実施者が、既存又は将来のサステナビリティ保証業務の依頼人を定期的にスポーツイベントに連れていく場合
- 不当なプレッシャーという阻害要因
  - サステナビリティ保証業務の実施者が、公に開示されれば不適切とみなされる可能性のある内容の接待をサステナビリティ保証業務の依頼人から受ける場合

5340.11 A4 勧誘の申出又は受入れによって生じるそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、意図の判断に関して第5340.9 A3項で規定されているものと同一の要因が含まれる。

5340.11 A5 勧誘の申出又は受入れによって生じるそのような阻害要因を除去し得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 勧誘を辞退するか、又は申出を行わない。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を提供する責任を、当該業務を提供する上で不適切な影響を受ける、又は受けるとみなされると信じるに足る理由がない他の個人に委ねる。

5340.11 A6 勧誘の申出又は受入れによって生じるそのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 勧誘の申出又は受入れに関して、ファーム又はサステナビリティ保証業務の依頼人の上級管理職に対し透明性を維持すること。
- ファームの上級管理職若しくはファームの倫理遵守を担当する他の従業者がモニタリングする、又はサステナビリティ保証業務の依頼人が維持する管理台帳等に勧誘を記録すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人に対する専門業務の提供に関与しない適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務の実施者が勧誘を受けた依頼人に関して実施した作業又は判断をレビューさせること。
- 勧誘のために提供された金品等を受領後に慈善事業に寄附し、当該寄附について、例えば、ファームの上級管理職のメンバー又は勧誘を行った個人に適切に開示すること。
- 接待等、受けた勧誘の費用を払い戻すこと。
- 贈答等で一度受け取った金品等を、可能な限り速やかに返却すること。

家族又は近親者

R5340.12 サステナビリティ保証業務の実施者は、次の勧誘の申出によって生じる、基本原則の遵守に対する潜在的な阻害要因に継続して注意を払わなければならない。

(a) 家族又は近親者による、当該業務実施者の既存又は将来のサステナビリティ保証業務の依頼人に対する勧誘

(b) 家族又は近親者に対する、当該業務実施者の既存又は将来のサステナビリティ保証業務の依頼人による勧誘

R5340.13 サステナビリティ保証業務の実施者は、その家族又は近親者が勧誘の申出を受けたり、又は勧誘を行っていたことに気付いた場合であって、業務実施者又は当該業務実施者の既存若しくは将来のサステナビリティ保証業務の依頼人の行動に不適切な影響を与える意図があると業務実施者自身が結論付ける場合、又は事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者がそのような意図があると結論付ける可能性が高いと業務実施者自身が判断する場合、家族又は近親者に対し、当該勧誘を申し出たり、受け入れたりしないよう助言しなければならない。

5340.13 A1 第5340.9 A3項で規定されている要因は、サステナビリティ保証業務の実施者又は既存若しくは将来のサステナビリティ保証業務の依頼人の行動に不適切な影響を与える意図が実際にあるか、又はあるとみなされるかどうかの判断に関連する。関連するもう一つの要因は、次の当事者の間の関係性又は親密性である。

(a) 当該業務実施者と家族又は近親者

(b) 家族又は近親者と既存又は将来の依頼人

(c) 当該業務実施者と既存又は将来の依頼人

例えば、業務実施者が、ある依頼人に対し、サステナビリティ保証業務を実施している場合に、当該依頼人が、当該業務実施者の配偶者に対して通常の採用プロセス外での雇用の申出を行うことは、そのような意図を示唆するものである可能性がある。

5340.13 A2 第5340.10 A2項の適用指針は、サステナビリティ保証業務の実施者又は既存若しくは将来のサステナビリティ保証業務の依頼人の行動に不適切な影響を与える意図が実際にあるか、又はあるとみなされる場合に、家族又は近親者がR5340.13項の助言に従った場合であっても生じる可能性のある阻害要因への対処にも関連する。

概念的枠組みの適用

5340.14 A1 サステナビリティ保証業務の実施者が、R5340.12項で規定されている状況において勧誘に気付いた場合で、かつ、次のいずれかの状況にある場合、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。

(a) 家族又は近親者が、R5340.13 項に従ってなされた当該業務実施者の助言に反して勧誘を申し出たり、受け入れたりした場合

(b) 当該業務実施者が、業務実施者自身又は既存若しくは将来のサステナビリティ保証業務の依頼人の行動に不適切な影響を与える意図が実際にあるか、又はあるとみなされると信じるに足る理由がない場合

5340.14 A2 第5340.11 A1項から第5340.11 A6項までに定める適用指針は、そのような阻害要因の識別、評価及び対処に関連する。これらの状況における阻害要因の水準の評価に関連する事項には、第5340.13 A1項で規定されている関係性又は親密性も含まれる。

その他の検討事項

5340.15 A1 サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務の依頼人又は当該依頼人のために若しくは当該依頼人の指示の下で働くその他の者による違法行為又はその疑いにつながる可能性のある勧誘に遭遇し、又は気付いた場合、セクション5360で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

5340.15 A2 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員がサステナビリティ保証業務の依頼人から贈答又は接待の申出を受けた場合、セクション5420で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

[第5340.15 A3項は意図的に空白にしている。]

セクション5350
依頼人の資産の保管

はじめに

5350.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5350.2 依頼人の資産の保管は、職業的専門家としての行動の原則及び客観性の原則の遵守に対する自己利益その他の阻害要因を生じさせる。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

保管前

R5350.3 サステナビリティ保証業務の実施者は、原則として、サステナビリティ保証業務の依頼人の金銭その他の資産を保管してはならない。ただし、それが法令等によって許容されるものである場合はこの限りでないが、この場合、保管が行われる条件に従う必要がある。

R5350.4 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人の金銭その他の資産の保管に関連した依頼人との契約又は専門業務の契約の手続の一環として、次の事項を行わなければならない。

(a) 資産の出所を確認するための質問の実施

(b) 関連する法令等に基づく義務の検討

5350.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人の資産の出所に関する質問によって、例えば、資産がマネー・ローンダリング等の違法行為によって得られたものであることが明らかになる可能性がある。そのような状況においては、阻害要因が生じると考えられ、セクション5360の規定が適用されると考えられる。

保管後

R5350.5 サステナビリティ保証業務の依頼人の金銭その他の資産を預かったサステナビリティ保証業務の実施者は、次の事項を行わなければならない。

(a) 資産の保管及び記録に関する法令等を遵守すること。

(b) その資産を個人やファームの資産とは別に保管すること。

(c) その資産を意図された本来の目的に限定して使用すること。

(d) その資産並びに生じた収益、配当及び利益について、それらに対して権利を有する者にいつでも説明できるように記録を整備しておくこと。

セクション5360
違法行為への対応

はじめに

5360.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5360.2 サステナビリティ保証業務の実施者が違法行為又はその疑いに気付いた場合、誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則の遵守に対する自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。

5360.3 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を提供する過程で、違法行為又はその疑いに遭遇する、又は気付くことがある。本セクションは、業務実施者が、次の法令に対する違法行為又はその疑いに対処する際に、当該事項の影響及び講じ得る対応策を評価するための指針を提供する。

(a) 依頼人の財務諸表又はサステナビリティ情報の重要な金額及び開示の決定に直接影響を及ぼすものとして一般的に認識されている法令

(b) 依頼人の財務諸表又はサステナビリティ情報の金額及び開示の決定に直接影響を及ぼさないが、事業運営若しくは事業継続のために、又は重大な罰則が科されないために遵守する必要があると考えられるその他の法令

違法行為に関連するサステナビリティ保証業務の実施者の目的

5360.4 保証の対象となるサステナビリティ情報に対する社会的な信頼と信用を維持するために、サステナビリティ保証業務の実施者が倫理的に行動することは、公共の利益に資するものである。業務実施者の目的は、違法行為又はその疑いに対処する場合、次のとおりである。

(a) 誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則を遵守すること。

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者又は適切な場合にはガバナンスに責任を有する者に報告し、次のいずれかの対応を促すこと。

(i) 経営者又はガバナンスに責任を有する者が、違法行為又はその疑いを阻止若しくは是正し、又はそれらの影響を軽減できるようにすること。

(ii) まだ発生していない場合には、違法行為を未然に防ぐこと。

(c) 公共の利益のために追加的な対応を行うこと。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5360.5 A1 違法行為は、故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、次のいずれかの者によって行われる法令違反となる行為である。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者

(c) サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者

(d) サステナビリティ保証業務の依頼人のために、又は依頼人の指示の下で働くその他の者

5360.5 A2 本セクションが取り扱う違法行為に関連する法令は、例えば、次の事項を扱う法令である。

- 環境保護
- 公衆衛生及び安全
- 人権保護
- 従業員の労働条件及び権利
- 消費者の権利
- データ保護
- 不正、汚職及び贈収賄
- マネー・ローンダリング、テロリストへの資金供与及び犯罪収益
- 証券市場及び証券取引
- 銀行業務その他金融商品及びサービス
- 税金及び年金に係る債務及び支払

5360.5 A3 違法行為は、サステナビリティ保証業務の依頼人に対し、財務諸表又はサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼし得る罰金、訴訟その他の悪影響をもたらす可能性がある。特に、そのような違法行為は、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対し潜在的に重大な損害をもたらし得るという点で、公共の利益に対してより広範囲に影響する可能性がある。本セクションの目的に照らし、重大な損害をもたらす行為には、これらの者に対して財務的に深刻な悪影響をもたらす行為のみならず、非財務的に深刻な悪影響をもたらす行為も含まれる。例えば、投資家に対して重要な金銭的損失をもたらすことになる不正のみならず、従業員又は公衆の衛生又は安全を脅かす環境法令に対する違反も含まれる。

R5360.6 一部の法域では、サステナビリティ保証業務の実施者が違法行為又はその疑いにどのように対処すべきかを定めている法令がある。これらの法令が本セクションの規定とは異なっている場合又は本セクションの規定の範囲を超えて定められている場合があるため、業務実施者は、違法行為又はその疑いに遭遇した場合、次の規定を含む法令の内容を理解し、これに従わなければならない。

(a) 適切な規制当局への報告に関連する要求事項

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人に対する通知を禁止する規定

5360.6 A1 例えば、マネー・ローンダリングに関する法規制に基づき、依頼人に対して通知を行うことが禁止されている場合がある。

5360.7 A1 本セクションは、社会的影響度の高い事業体であるかどうかを含め、サステナビリティ保証業務の依頼人の属性に関わりなく適用される。

5360.7 A2 明らかに重要性のない事項については、サステナビリティ保証業務の実施者がそれに遭遇し、又は気付いたとしても、本セクションへの遵守を求められない。ある事項に明らかに重要性がないかどうかについては、その内容及びサステナビリティ保証業務の依頼人、利害関係者及び社会一般に対する金

額的影響その他の影響から判断される。

5360.7 A3 本セクションでは、次の事項を対象としていない。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人の事業活動に関連しない個人の違法行為

(b) 第 5360.5 A1 項に規定された当事者以外の者による違法行為。例えば、サステナビリティ保証業務の依頼人のバリュー・チェーンに属する事業体により違法行為（疑いを含む。）が行われていた場合等である。

ただし、サステナビリティ保証業務の実施者がこのような状況における対応方法を検討する際にも、本セクションの規定が有用である場合がある。

経営者及びガバナンスに責任を有する者の責任

5360.8 A1 経営者は、ガバナンスに責任を有する者の監視の下、サステナビリティ保証業務の依頼人の事業活動が法令に従って行われることを確保する責任を有する。また、次のいずれかの者によって行われる違法行為を発見し、これに対処することも、経営者及びガバナンスに責任を有する者の責任である。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者

(c) サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者

(d) サステナビリティ保証業務の依頼人のために、又は依頼人の指示の下で働くその他の者

サステナビリティ保証業務の実施者の責任

R5360.9 サステナビリティ保証業務の実施者は、本セクションの適用対象となる事項に気付いた場合、秘密保持の原則に留意しながら、本セクションを遵守するために必要な措置を適時に講じなければならない。業務実施者は、それらの措置を講じる上で、当該事項の内容及びサステナビリティ保証業務の依頼人、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対する潜在的な損害を考慮しなければならない。

本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務

問題となる事項の理解

R5360.10 本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務に従事するサステナビリティ保証業務の実施者は、違法行為又はその疑いに関する情報に気付いた場合、当該事項を理解しなければならない。この理解には、違法行為又はその疑いの内容及び当該行為が発生した、又は発生し得る状況が含まれていなければならない。

5360.10 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の実施過程又は他の者により提供された情報から、違法行為又はその疑いに気付く可能性がある。

5360.10 A2 サステナビリティ保証業務の実施者には、専門的な知識と能力を有し、職業的専門家としての判断を行使することが期待されている。しかし、業務実施者には、サステナビリティ保証業務の実施のために要求される水準以上の法令に関する知識を有することまでは期待されていない。ある行為が違法行為となるかどうかは、最終的に裁判所又は他の適切な裁定機関によって判断されるものである。

5360.10 A3 サステナビリティ保証業務の実施者は、当該事項の内容及び重要性を踏まえ、秘密を保持しつつ、ファーム若しくはネットワーク・ファーム内のその他の者、職業的専門家団体又は法律専門家に助言を求める可能性がある。

R5360.11 サステナビリティ保証業務の実施者は、違法行為が発生した、若しくは発生し得ると認識し、又はその疑いを持った場合、適切な階層の経営者及び適切な場合にはガバナンスに責任を有する者と当該事項について協議しなければならない。

5360.11 A1 協議には次の目的がある。

(a) サステナビリティ保証業務の実施者が、当該事項に関連する事実及び状況並びにその潜在的な影響を、より明確に理解すること。また、当該協議は、経営者又はガバナンスに責任を有する者に当該事項の調査を促す可能性もある。

(b) 経営者又はガバナンスに責任を有する者から当該事項について報告を受ける必要のある関係する当事者について検討すること。そのような当事者には、外部監査人及び/又は本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務の実施者が含まれる可能性がある。

5360.11 A2 どの階層の経営者と当該事項について協議することが適切であるかは、職業的専門家としての判断による。関連する検討事項は、例えば、次のとおりである。

- 当該事項の内容及び状況
- 関与している者又は関与の可能性がある者
- 共謀の可能性
- 当該事項の潜在的な影響
- 当該階層の経営者が、問題を調査し、適切な対応策を講じることが可能かどうか。

5360.11 A3 適切な階層の経営者は、通常、当該事項に関与している者又は関与の可能性がある者よりも少なくとも一階層上位の者である。グループの場合、適切な階層は、サステナビリティ保証業務の依頼人を支配する事業体の経営者である場合がある。

5360.11 A4 サステナビリティ保証業務の実施者は、適切と考える場合には、内部監査人と当該事項を協議することを検討することも考えられる。

R5360.12 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営者が違法行為又はその疑いに関与していると考える場合、当該事項をガバナンスに責任を有する者と協議しなければならない。

当該事項への対処

R5360.13 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営者及び適切な場合にはガバナンスに責任を有する者と違法行為又はその疑いについて協議する際に、経営者又はガバナンスに責任を有する者が対応策を講じていない場合には、適切かつ適時に、次のいずれかの対応策が講じられるように、経営者又はガバナンスに責任を有する者に助言しなければならない。

(a) 違法行為を阻止若しくは是正し、又はそれらの影響を軽減すること。

(b) まだ発生していない場合には、違法行為を未然に防ぐこと。

(c) 法令が要求する場合又は公共の利益のために必要な場合、適切な規制当局に当該事項を報告すること。

R5360.14 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営者及びガバナンスに責任を有する者が違法行為又はその疑いに関連する法令上の責任を理解しているかどうかを検討しなければならない。

5360.14 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営者及びガバナンスに責任を有する者が当該事項に関する法令上の責任を理解していない場合、適切な情報源を提案し、又は法的な助言を得ることを推奨する場合があり得る。

R5360.15 サステナビリティ保証業務の実施者は、次の事項を遵守しなければならない。

(a) 適用される法令。適切な規制当局に違法行為又はその疑いを報告することを規定する法令が含まれる。

(b) 次の事項に関する要求事項を含む、適用されるサステナビリティ保証業務の基準に基づく要求事項

- 不正を含む違法行為の識別及び対応
- ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション
- 違法行為又はその疑いがサステナビリティ保証報告書に及ぼす影響の検討

5360.15 A1 法令によっては、違法行為又はその疑いを適切な規制当局に報告しなければならない期限を規定している場合もある。

グループに関するコミュニケーション

R5360.16 サステナビリティ保証業務の実施者は、グループにおける次のいずれの場合であっても、違法行為又はその疑いに気付いた際に、法令によって禁止されている場合を除き、グループサステナビリティ保証業務執行責任者と当該事項についてコミュニケーションを行わなければならない。

(a) 業務実施者が、グループサステナビリティ保証業務目的で、グループ構成単位に関するサステナビリティ保証作業を実施する場合

(b) 業務実施者が、グループサステナビリティ保証業務以外の目的で、グループの一部である法人又は事業単位のサステナビリティ情報に対するサステナビリティ保証業務に従事する場合

グループサステナビリティ保証業務執行責任者へのコミュニケーションは、本セクションの規定に従った当該事項への対応に加えて行わなければならない。

5360.16 A1 コミュニケーションの目的は、グループサステナビリティ保証業務執行責任者に当該事項を知らせるとともに、グループサステナビリティ保証業務において、当該グループサステナビリティ保証業務執行責任者が、本セクションの規定に従って当該事項に対処すべきかどうか、対処すべき場合にはどのように対処すべきかを判断できるようにすることにある。R5360.16項のコミュニケーションに関する要求事項は、グループサステナビリティ保証業務執行責任者が所属するファーム又はネットワークが、サステナビリティ保証業務の実施者の所属するファーム又はネットワークと同一であるかどうかにかかわらず適用される。

R5360.17 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、グループサステナビリティ保証業務の過程で違法行為又はその疑いに気付いた場合、当該事項が、次のいずれかに関連する可能性があるかどうか

を検討しなければならない。

(a) グループサステナビリティ保証業務目的でサステナビリティ保証作業の対象となる一つ又は複数のグループ構成単位

(b) グループの一部であり、そのサステナビリティ情報がグループサステナビリティ保証業務以外の目的で保証の対象となっている一つ又は複数の法人又は事業単位

このような検討は、本セクションの規定に従ったグループサステナビリティ保証業務における当該事項への対応に加えて行わなければならない。

R5360.18 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、違法行為又はその疑いが、R5360.17項(a)に規定されている一つ又は複数のグループ構成単位及びR5360.17項(b)に規定されている一つ又は複数の法人又は事業単位に関連する可能性がある場合、法令によって禁止されている場合を除き、グループ構成単位、法人又は事業単位においてサステナビリティ保証作業を実施する者に当該事項をコミュニケーションするための措置を講じなければならない。グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、必要な場合には、R5360.17項(b)に規定されている関連する法人又は事業単位がサステナビリティ保証の対象であるかどうかについて、また、保証の対象であるならば、実務上可能な範囲で業務実施者の情報を確認するために、経営者に対して情報の提供を要請し、又は公に入手可能な情報から、業務実施者自ら適切な調査を行わなければならない。

5360.18 A1 コミュニケーションの目的は、グループ構成単位、法人又は事業単位においてサステナビリティ保証業務の作業に責任を有する者に、当該事項を知らせるとともに、当該者が、本セクションの規定に従って当該事項に対処するかどうか、対処する場合にはどのように対処するかを判断できるようにすることにある。コミュニケーションに関する要求事項は、グループサステナビリティ保証業務執行責任者が所属するファーム又はネットワークが、グループ構成単位、法人又は事業単位においてサステナビリティ保証作業を実施する者が所属するファーム又はネットワークと同一であるかどうかにかかわらず適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人の外部監査人に対する当該事項のコミュニケーション

R5360.18a 法令等で禁止されていない限り、サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人が次の者でもある場合、当該依頼人の外部監査人に、違法行為又はその疑いについてコミュニケーションを行わなければならない。

(a) 当該ファームの監査業務の依頼人

(b) 当該ファームの監査業務の依頼人の構成単位

当該コミュニケーションは、ファームの方針又は手続に従って行わなければならない。そのような方針及び手続がない場合は、業務執行責任者と直接コミュニケーションを行わなければならない。

R5360.18b サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人が次のいずれかの場合、当該依頼人の外部監査人に、違法行為又はその疑いについてコミュニケーションを行うかどうかを検討しなければならない。

(a) ネットワーク・ファームの監査業務の依頼人又はその構成単位である場合。コミュニケーションを行う場合には、ネットワークの方針又は手続に従って行わなければならない。そのような方針及び手続がない場合は、業務執行責任者と直接コミュニケーションを行わなければならない。

(b) ファーム又はネットワーク・ファームの監査業務の依頼人又は監査業務の依頼人の構成単位でない場合

関連する検討すべき要因

5360.18b A1 R5360.18b項に従って行うコミュニケーションの検討に関連する要因には、次が含まれる。

- そうすることが法令に反するかどうか。
- 違法行為又はその疑いに対する進行中の調査において、規制当局又は司法当局によって課された情報開示についての制限があるかどうか。
- 経営者又はガバナンスに責任を有する者が、当該事項について、サステナビリティ保証業務の依頼人の外部監査人に既に知らせているかどうか。

コミュニケーションの目的

5360.18b A2 R5360.18a項及びR5360.18b項に記載している状況でのコミュニケーションの目的は、次のことを可能にすることである。

(a) 業務執行責任者に違法行為又はその疑いを知らせるとともに、当該事項に対処すべきかどうか、また対処すべき場合はどのように対処すべきかを当該業務執行責任者が IESBA 倫理規程に従って判断すること。

(b) サステナビリティ保証業務の実施者及び業務執行責任者が、本セクション及びセクション 360 の規定に従って、必要な範囲で関連する対応策を協議及び調整すること。

追加的な対応の必要性の判断

R5360.19 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者の対応の適切性を評価しなければならない。

5360.19 A1 経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者の対応の適切性を評価する際に検討すべき要因は、例えば、次の事項である。

- 対応は適時か。
- 違法行為又はその疑いが十分に調査されているか。
- 違法行為を阻止若しくは是正し、若しくはそれらの影響を軽減するための対応策が講じられている、又は講じられる予定であるか。
- 違法行為が発生していない場合、違法行為を未然に防ぐための対応策が講じられている、又は講じられる予定であるか。
- 例えば、追加的な内部統制や教育といった、再発リスクを低減するための適切な対応策が講じられている、又は講じられる予定であるか。
- 報告することが適切である場合に、違法行為又はその疑いが適切な規制当局に開示されたか。開示されている場合には、その開示が十分であると考えられるか。

R5360.20 サステナビリティ保証業務の実施者は、経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者の対応を踏まえ、公共の利益のために追加的な対応を行うことが必要かどうかを判断しなければな

らない。

5360.20 A1 追加的な対応を行うことの必要性並びにその内容及び範囲の判断は、次の事項を含む、様々な要因に依存する。

- 法令の枠組み
- 当該状況の緊急性
- サステナビリティ保証業務の依頼人において当該問題となる事項がどの程度広範囲に存在しているか。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者の誠実性について、引き続き信頼できるかどうか。
- 違法行為又はその疑いが再発する可能性が高いかどうか。
- サステナビリティ保証業務の依頼人、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対して、実際に、又は潜在的に重大な損害が生じることを示す確かな証拠があるかどうか。

5360.20 A2 経営者及び該当する場合には、ガバナンスに責任を有する者の誠実性に疑義が生じる可能性のある状況は、例えば、次の場合である。

- 業務実施者が、経営者若しくはガバナンスに責任を有する者が違法行為に関与している、若しくは関与しようとしているという疑いを持っている場合又はその証拠を入手している場合
- 経営者又はガバナンスに責任を有する者が違法行為を認識しているにもかかわらず、法令に反して、合理的な期間内に適切な規制当局に当該事項を報告していない、又は報告することを承認していないことを業務実施者が知った場合

R5360.21 サステナビリティ保証業務の実施者は、追加的な対応を行うことの必要性並びにその内容及び範囲を判断するに当たって、職業的専門家としての判断を行使しなければならない。この判断に当たっては、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、当該業務実施者が公共の利益のために適切に行動していると結論付ける可能性が高いかどうかを勘案しなければならない。

5360.21 A1 サステナビリティ保証業務の実施者がとり得る追加的な対応には、次のものが含まれる可能性がある。

- 法令で要求されていない場合であっても、適切な規制当局に当該事項を報告すること。
- 法令で許容されている場合、業務を辞退又は契約を解除すること。

5360.21 A2 業務の辞退又は契約の解除は、本セクションにおけるサステナビリティ保証業務の実施者の目的の達成に必要となる可能性のあるその他の対応の実施に代わるものではない。しかし、一部の法域では、業務実施者がとり得る追加的な対応に制限がある可能性がある。そうした状況においては、業務の辞退又は契約の解除がとり得る唯一の対応となる可能性がある。

R5360.22 サステナビリティ保証業務の実施者は、R5360.20項及び第5360.21 A1項に従って業務の辞退又は契約の解除を行った場合、業務予定者によるR5320.8項に従った依頼に基づき、違法行為又はその疑いに関する全ての関連する事実その他の情報を業務予定者に提供しなければならない。R5320.8項(b)に従って、サステナビリティ保証業務の依頼人が、前任業務実施者と業務予定者との依頼人に関する事項の協議に同意しない状況であっても、法令によって禁止されていない限り、前任業務実施者

は業務予定者に上記のように全ての関連する事実その他の情報を提供しなければならない。

5360.22 A1 提供されるべき事実その他の情報とは、前任業務実施者の意見として、業務予定者が業務の契約を締結すべきかどうかを判断する前に把握しておく必要があるとされる事実その他の情報である。セクション5320は、業務予定者とのコミュニケーションについて取り上げている。

R5360.23 業務予定者は、前任業務実施者とコミュニケーションができない場合、その他の手段により業務実施者の変更に関する状況についての情報を得るため、合理的な措置を講じなければならない。

5360.23 A1 業務実施者の変更に関する状況についての情報を得るためのその他の手段には、経営者又はガバナンスに責任を有する者に関する第三者への照会又は背景調査が含まれる。

5360.24 A1 当該問題となる事項の評価には複雑な分析及び判断を伴う可能性があるため、業務実施者は、次のことを検討することが考えられる。

- ファームの内部で協議すること。
- どのような追加的な対応をとり得るか、及び特定の対応を行うことによる職業上又は法的影響を理解するために法的助言を得ること。
- 秘密を保持しつつ、規制当局又は職業的専門家団体へ相談すること。

当該事項を適切な規制当局に報告するかどうかの判断

5360.25 A1 適切な規制当局に当該事項の報告を行うことが法令に違反する場合、当該報告を行うことはできない。そうではない場合、報告を行う目的は、適切な規制当局が当該事項を調査し、公共の利益のために対応策を講じることを可能にすることにある。

5360.25 A2 そのような報告を行うかどうかの判断は、特に、当該事項により投資家、債権者、従業員又は社会一般に対して、実際に、又は潜在的に生じる可能性のある損害の内容及び範囲に依存する。例えば、サステナビリティ保証業務の実施者は、次のような場合に、当該事項を適切な規制当局に報告することが適切な対応であると判断する可能性がある。

- サステナビリティ保証業務の依頼人が、贈収賄（例えば、大口契約を確保する目的で政府又は外国政府の職員に対して行う贈収賄）に関与している場合
- サステナビリティ保証業務の依頼人が規制対象とされており、当該事項が営業免許の取消しをもたらし得るほどの重要性がある場合
- サステナビリティ保証業務の依頼人が証券取引所に上場しており、当該事項が、依頼人の有価証券が取引される市場の公正性と秩序に悪影響を及ぼす、又は金融市場にシステミックなリスクをもたらす可能性がある場合
- サステナビリティ保証業務の依頼人が、公衆衛生や安全に有害な製品を販売する可能性が高い場合
- サステナビリティ保証業務の依頼人が、脱税を支援するスキームを顧客に推奨している場合

5360.25 A3 そのような報告を行うかどうかの判断は、次の外部要因にも依存する。

- 情報を受領し、当該事項を調査し対応策を講じられる適切な規制当局があるかどうか。当該事項の内容により、適切な規制当局は異なる。例えば、不正な財務報告の場合には証券監督当局が、環境法令の違反の場合には環境保護局が、適切な規制当局となると考えられる。
- 内部通報に関する法令等、法令によって、民事上、刑事上若しくは職業上の責任又は報復に対する強固で信頼できる保護が存在するかどうか。
- サステナビリティ保証業務の実施者又はその他の個人の身体的安全に対して、実際の、又は潜在的な脅威が存在するかどうか。

R5360.26 サステナビリティ保証業務の実施者が、違法行為又はその疑いに対する適切な規制当局への報告がその状況においてとり得る適切な対応であると判断する場合、その報告は、R5114.3項に従って許容される。業務実施者は、そのような報告を行う場合、誠意を持って行動し、陳述及び主張を行う際には注意を払わなければならない。また、業務実施者は、当該事項を報告する前に、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して自身の意図を通知することが適切かどうかを検討しなければならない。

急迫な違反

R5360.27 例外的な状況において、サステナビリティ保証業務の実施者は、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対して重大な損害をもたらすような、法令に対する急迫な違反になると信じるに足る理由がある、実際の、又は意図されている行為に気付く場合がある。業務実施者は、まず、サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者又はガバナンスに責任を有する者と協議することが適切かどうかを検討した上で、職業的専門家としての判断を行使し、そのような急迫な違反の影響を防止又は軽減するために当該事項を直ちに適切な規制当局に報告すべきかどうかを検討しなければならない。報告がなされた場合、その報告はR5114.3項に従って許容される。

文書化

R5360.28 サステナビリティ保証業務の実施者は、本セクションの対象となる違法行為又はその疑いに関して、次の事項を文書化しなければならない。

- 経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者が、問題となる事項にどのように対応したか。
- 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストを踏まえた上で、業務実施者が検討した対応、行使した判断及び下した決定
- 業務実施者が、R5360.20 項で規定されている責任を果たしていると、どのように確信したか。

5360.28 A1 当該文書化は、適用されるサステナビリティ保証基準における違法行為又はその疑いに関する文書化の要求事項に従うことに加えて行われる。

本パートの国際独立性基準の対象ではないサステナビリティ保証業務その他専門業務

問題となる事項の理解並びに経営者及びガバナンスに責任を有する者との当該事項への対処

R5360.29 サステナビリティ保証業務の実施者は、本パートの*国際独立性基準*の対象ではないサステナビリティ保証業務又はサステナビリティ保証業務の依頼人に対して別の専門業務に従事する際に、違法行為又はその疑いに関する情報に気付いた場合、当該事項を理解することに努めなければならない。

この理解には、違法行為又はその疑いの内容及び当該行為が発生した、又は発生し得る状況が含まれていなければならない。

5360.29 A1 サステナビリティ保証業務の実施者には、専門知識と能力を有し、職業的専門家としての判断を行使することが期待されている。しかし、業務実施者には、当該専門業務の実施のために要求される水準以上の法令に関する理解を有することまでは期待されていない。ある行為が違法行為となるかどうかは、最終的に裁判所又は他の適切な裁定機関によって判断されるものである。

5360.29 A2 サステナビリティ保証業務の実施者は、当該事項の内容及び重要性を踏まえ、秘密を保持しつつ、ファーム若しくはネットワーク・ファーム内のその他の者、職業的専門家団体又は法律専門家に助言を求める可能性がある。

R5360.30 サステナビリティ保証業務の実施者は、違法行為が発生した、若しくは発生し得ると認識し、又はその疑いを持った場合、適切な階層の経営者と当該事項について協議しなければならない。また、業務実施者がガバナンスに責任を有する者へのアクセスを有する場合、適切な場合、ガバナンスに責任を有する者とも当該事項について協議しなければならない。

5360.30 A1 協議の目的は、サステナビリティ保証業務の実施者が、当該事項に関連する事実及び状況並びにその潜在的な影響を、より明確に理解することにある。また、当該協議は、経営者又はガバナンスに責任を有する者に当該事項の調査を促す可能性もある。

5360.30 A2 どの階層の経営者と当該事項について協議すべきかについては、職業的専門家としての判断による。関連する考慮すべき要因は、例えば、次のとおりである。

- 当該事項の内容及び状況
- 関与している者又は関与の可能性がある者
- 共謀の可能性
- 当該事項の潜在的な影響
- 当該階層の経営者が問題を調査し、適切な対応策を講じることが可能かどうか。

サステナビリティ保証業務の依頼人の外部監査人との当該事項のコミュニケーション

R5360.31 サステナビリティ保証業務の実施者は、次のいずれかに該当するサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、本パートの国際独立性基準の対象ではないサステナビリティ保証業務その他専門業務を実施する場合、法令によって禁止されていない限り、当該違法行為又はその疑いについて、ファーム内でコミュニケーションを行わなければならない。

(a) 当該ファームの監査業務の依頼人

(b) 当該ファームの監査業務の依頼人の構成単位

当該コミュニケーションは、ファームが定める方針又は手続に従って行わなければならない。ファームが定める方針又は手続がない場合には、業務執行責任者と直接コミュニケーションを行わなければならない。

R5360.32 サステナビリティ保証業務の実施者は、次のいずれかに該当するサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、本パートの国際独立性基準の対象ではないサステナビリティ保証業務その他専門業務を実施する場合、違法行為又はその疑いについて、ネットワーク・ファームとコミュニケーションを

行うべきかどうかを検討しなければならない。

(a) ネットワーク・ファームの監査業務の依頼人

(b) ネットワーク・ファームの監査業務の依頼人の構成単位

コミュニケーションを行うこととした場合、それらはネットワーク・ファームが定める方針又は手続に従って実施しなければならない。ネットワーク・ファームが定める方針又は手続がない場合には、業務執行責任者と直接コミュニケーションを行わなければならない。

R5360.33 サステナビリティ保証業務の実施者が、次のいずれにも該当しないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、本パートの国際独立性基準の対象ではないサステナビリティ保証業務その他専門業務を実施する場合、サステナビリティ保証業務の依頼人に外部監査人がいる場合には、その外部監査人であるファームと、違法行為又はその疑いについて、コミュニケーションを行うべきかどうかを検討しなければならない。

(a) ファーム又はネットワーク・ファームの監査業務の依頼人

(b) ファーム又はネットワーク・ファームの監査業務の依頼人の構成単位

関連する検討すべき要因

5360.34 A1 R5360.31項からR5360.33項までに従ったコミュニケーションの検討に関連する要因は、例えば、次の事項である。

- そうすることが法令に反するかどうか。
- 違法行為又はその疑いに対する継続した調査の中で、規制当局又は司法当局によって課された情報開示についての制限があるかどうか。
- 当該業務の目的が、サステナビリティ保証業務の依頼人において発生している可能性のある違法行為に対して適切な対応策が講じられるようにするための調査であるかどうか。
- 経営者又はガバナンスに責任を有する者が、問題となる事項を既に当該事業体の外部監査人に知らせているかどうか。

コミュニケーションの目的

5360.35 A1 R5360.31項からR5360.33項までのいずれの状況においても、当該コミュニケーションの目的は、業務執行責任者に違法行為又はその疑いを知らせるとともに、当該事項に対処すべきかどうか、対処すべき場合にはどのように対処すべきかを、業務執行責任者がIESBA倫理規程の規定に従って判断できるようにすることにある。

追加的な対応の必要性の検討

R5360.36 サステナビリティ保証業務の実施者は、公共の利益のために追加的な対応を行うことが必要かどうかについても検討しなければならない。

5360.36 A1 追加的な対応を行うことの必要性並びにその内容及び範囲の判断は、次の事項を含む、様々な要因に依存する。

- 法令の枠組み

- 経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者の対応の適切性及び適時性
- 当該状況の緊急性
- 当該事項への経営者又はガバナンスに責任を有する者の関与
- サステナビリティ保証業務の依頼人、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対して、重大な損害が生じる可能性

5360.36 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が取り得る追加的な対応には、次が含まれる。

- 法令で要求されていない場合であっても、適切な規制当局に当該事項を報告すること。
- 法令で許容されている場合、業務を辞退又は契約を解除すること。

5360.36 A3 適切な規制当局に報告すべきかどうかを検討する際に、関連する考慮すべき要因には、次が含まれる。

- そうすることが法令に反するかどうか。
- 違法行為又はその疑いに対する継続した調査の中で、規制当局又は司法当局によって課された情報開示についての制限があるかどうか。
- 当該業務の目的が、サステナビリティ保証業務の依頼人において発生している可能性のある違法行為に対して適切な対応策が講じられるようにするための調査であるかどうか。

R5360.37 サステナビリティ保証業務の実施者が、違法行為又はその疑いに対する適切な規制当局への報告がその状況においてとり得る適切な対応であると判断する場合、その報告は、R5114.3項に従って許容される。業務実施者は、そのような報告を行う場合、誠意を持って行動し、陳述及び主張を行う際には注意を払わなければならない。また、業務実施者は、当該事項を報告する前に、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して自身の意図を通知することが適切かどうかについても検討しなければならない。

急迫な違反

R5360.38 例外的な状況において、サステナビリティ保証業務の実施者は、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対して重大な損害をもたらすような、法令に対する急迫な違反になると信じるに足る理由がある、実際の、又は意図されている行為に気付く場合がある。業務実施者は、まず、サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者又はガバナンスに責任を有する者と協議することが適切かどうかを検討した上で、職業的専門家としての判断を行使し、そのような法令の急迫な違反の影響を防止又は軽減するために当該事項を直ちに適切な規制当局に報告すべきかどうかを検討しなければならない。報告がなされた場合、その報告はR5114.3項に従って許容される。

助言を求めること

5360.39 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、次のことを検討することが考えられる。

- ファームの内部で協議すること。
- どのような追加的な対応をとり得るかについて職業的又は法的影響を理解するために法的助言を得ること。
- 秘密を保持しつつ、規制当局又は職業的専門家団体へ相談すること。

文書化

5360.40 A1　サステナビリティ保証業務の実施者は、本セクションの対象となる違法行為又はその疑いに関して、次の事項を文書化することが推奨される。

- 問題となる事項の内容
- 経営者、該当する場合にはガバナンスに責任を有する者及びその他の者との協議の結果
- 経営者及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者が、問題となる事項にどのように対応したか。
- 業務実施者が検討した対応、行使した判断及び下した決定
- 業務実施者が、R5360.36 項で規定されている責任を果たしていると、どのように確信したか。

セクション5380
タックス・プランニング業務

はじめに

5380.1 サステナビリティ保証業務の実施者は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5380.2 タックス・プランニング業務の提供によって、基本原則の遵守に対する自己利益、自己レビュー、擁護又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5380.3 本セクションは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対するタックス・プランニング業務の提供に関わる概念的枠組みの適用に関連する要求事項及び適用指針を定めている。本セクションは、サステナビリティ保証業務の実施者が、そのような業務を提供する際に、関連する税務関連の法令等を遵守することも求めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

タックス・プランニング業務に関連する公共の利益におけるサステナビリティ保証業務の実施者の役割

5380.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人にタックス・プランニング業務を提供するサステナビリティ保証業務の実施者は、専門知識を通じて、サステナビリティ保証業務の依頼人が税務関連の法令等を遵守しつつ、そのタックス・プランニングの目標を達成するように支援する重要な役割を担っている。そのようにすることで、当該業務実施者は、法域の税制のより効率的かつ効果的な運用の促進に寄与することとなり、公共の利益に資することとなる。

5380.4 A2 依頼人は、タックス・プランニングを目的として実務を行うことができる。そのような目的を達成するためには様々な方法がある一方、依頼人は、関連する税務関連の法令等に基づいて決定される税金を納付する責任を負っている。この点に関して、サステナビリティ保証業務の実施者の役割は、専門知識を活用してサステナビリティ保証業務の依頼人がタックス・プランニングの目標を達成し、かつ、納税義務を果たすことができるように支援することである。しかしながら、当該業務実施者がそのような支援を行う場合、当該支援は、税額の最小化を図る特定の対策を伴う可能性があり、税務関連の法令等により禁止されていないものの、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。

5380.4 A3 タックス・プランニングの取決めが関連する税務関連の法令等を遵守しているかどうかは、最終的に法廷、裁判所又は他の適切な裁定機関によって判断されるものである。

タックス・プランニング業務の説明

5380.5 A1 タックス・プランニング業務は、サステナビリティ保証業務の依頼人が実務を税効率の高い方法で計画又は構築することを支援する目的で行う助言業務である。

5380.5 A2 タックス・プランニング業務は、幅広いトピック又は分野を対象としている。そのような業務の例には次のものが含まれる。

- 投資計画に関する目標を達成できるような税務の構築について、事業体に助言すること。

- 全体的な税額の最小化を図るために、個々の事業の所有及び所得の仕組みの構築について、事業体に助言すること。
- 全体的な税額の最小化を図るために、その国際的な事業活動の構築について、事業体に助言すること。
- 税務関連の移転価格ガイドラインを考慮して、移転価格の仕組みの構築について助言すること。
- 税効率の高い方法による損金の活用について助言すること。
- 税効率の高い方法による資本分配戦略の構築について、事業体に助言すること。
- 税務上の優遇措置を最大限利用できるよう、役員の報酬戦略の構築について、事業体に助言すること。

5380.5 A3 タックス・プランニング業務には、一般的に税務コンプライアンス業務又は税務申告書の作成業務と呼ばれる業務は含まれない。こうした業務は、サステナビリティ保証業務の依頼人の税務関連の法令等に基づく申告、報告、納付その他の義務の履行を支援する業務である。ただし、税務業務がタックス・プランニング及び税務コンプライアンスの両方を含む場合は、タックス・プランニングに関連する部分を本セクションの対象とする。

5380.5 A4 本セクションは、社会的影響度の高い事業体であるかどうかを含め、サステナビリティ保証業務の依頼人の属性に関わりなく適用される。

関連業務

5380.6 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人又は第三者のプロバイダーが作成したタックス・プランニングの取決めに基づく、又は関係する関連業務を、サステナビリティ保証業務の実施者が当該依頼人に提供する状況が生じる可能性がある。そのような状況においては、本セクションの規定は、基礎となるタックス・プランニングの取決めに適用される。

5380.6 A2 そのような関連業務の例には、次のものが含まれる。

- タックス・プランニングの取決めに関する税務当局との訴訟等を解決するために、サステナビリティ保証業務の依頼人を支援すること。
- タックス・プランニングの取決めに関する行政手続又は訴訟手続において、サステナビリティ保証業務の依頼人を代理すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人のために、タックス・プランニングの取決めを実行すること。
- 評価額が買収先によって構築されるタックス・プランニングの取決めに依存する状況において、サステナビリティ保証業務の依頼人に企業買収に関して助言すること。

法令等の遵守

5380.7 A1 本セクションは、違法である脱税行為については取り扱わない。

租税回避否認関連の法令等

R5380.8 サステナビリティ保証業務の実施者は、租税回避否認規定と呼ばれる場合がある法令等を含む、特定のタックス・プランニングの取決めを制限又は禁止する法令等が制定されている場合、タックス・プ

ランニング業務を提供する際に、これらの法令等を理解し、サステナビリティ保証業務の依頼人がそれらを遵守するよう助言しなければならない。

税務関連の法令に対する違法行為

5380.8 A1 サステナビリティ保証業務の実施者が、タックス・プランニング業務を提供する過程で、サステナビリティ保証業務の依頼人、その経営者、ガバナンスに責任を有する者又は依頼人のために若しくは依頼人の指示の下で働くその他の者による、脱税行為若しくはその疑い又はその他の税務関連の法令に対する違法行為若しくはその疑いに気付いた場合、セクション5360に規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

経営者及びガバナンスに責任を有する者の責任

5380.9 A1 経営者は、タックス・プランニングに関連して、ガバナンスに責任を有する者の監視の下、次の事項を含む、多くの責任を有する。

- サステナビリティ保証業務の依頼人の税務が、関連する税務関連の法令等に従って行われることを確保すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人が税務コンプライアンス上の義務を果たすことを可能にするために、全ての帳簿及び記録を保持するとともに、必要となる内部統制システムを運用すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者がタックス・プランニング業務を提供することを可能にするために必要となる全ての事実その他関連情報を利用可能にすること。
- タックス・プランニングの取決めに関連する側面について助言する専門家と契約すること。
- タックス・プランニングの取決めに関するサステナビリティ保証業務の実施者の提言又は助言を受け入れ、それらを実施すべきかどうかを判断すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人の税務申告書の提出を承認すること、及び関連する税務当局から提起された事項に適時に対処することを確実にすること。
- 関連する税務当局に対して、タックス・プランニングの詳細を含め、税務関連の法令等により要求され得る報告又は税務ポジションを支持するために必要となり得る報告を行うこと。
- 適用される報告の要求事項に従い、財務諸表、サステナビリティ開示その他関連する公表文書において、税務戦略、税務上の方針その他税務関連の事項を適切に開示すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人のタックス・プランニングの取決めが、公に開示している税務戦略又は税務上の方針と整合していることを確保すること。

全てのサステナビリティ保証業務の実施者の責任

R5380.10 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニング業務の提供の一環として、次の事項を含む当該業務の内容を理解しなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人、その所有者、経営者及びガバナンスに責任を有する者、並びにその事業活動に関する知識及び理解

(b) タックス・プランニングの取決めの目的、事実及び状況

(c) 関連する税務関連の法令等

5380.10 A1 セクション5320で規定されている要求事項及び適用指針は、依頼人との契約及び業務の契約の締結に関して適用される。

[第5380.10.A2項は意図的に空白にしている。]

5380.11 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニング業務を提供する場合、サブセクション5113に従い、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則を適用することが期待される。また、業務実施者は、タックス・プランニング業務に関連する特定の事実及び状況を検討する場合には、セクション5120に従い、探求心を持ち、職業的専門家としての判断を行使することも期待されている。

タックス・プランニングの取決めに関する提言又は助言の根拠

R5380.12 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニングの取決めについて法令等に照らして信頼できる根拠があると判断した場合に限り、当該取決めについてサステナビリティ保証業務の依頼人に提言又は助言をしなければならない。

5380.12 A1 信頼できる根拠があるかどうかの判断には、サステナビリティ保証業務の実施者による職業的専門家としての判断の行使を伴う。当該判断は、その時点で関連する法令等に基づくものであり、法域によって異なる。

5380.12 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が、タックス・プランニングの取決めについて、法令等に照らして信頼できる根拠がないと判断した場合であっても、R5380.12項は、当該業務実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人に対して当該判断の根拠を説明すること、又は信頼できる根拠を有する別の取決めについて助言することを妨げるものではない。

5380.12 A3 R5380.12項は、サステナビリティ保証業務の実施者が、信頼できる根拠を欠くタックス・プランニングの取決めを改善又は是正するために、サステナビリティ保証業務の依頼人に関与すること、又は当該依頼人を支援することを妨げるものでもない。そのような業務は、第5380.6 A1項及び第5380.6 A2項における関連業務である。当該業務の例には、次のものが含まれる。

- 税務訴訟等の支援業務の一環として、信頼できる根拠を得るために、依頼人がタックス・プランニングの取決めを再構築することを支援すること。
- 行政手続又は訴訟手続において依頼人の代理を務める一環として、信頼できる根拠を達成するために、タックス・プランニングの取決めを適切に修正することについて依頼人と合意すること。

5380.12 A4 特定のタックス・プランニングの取決めについて、信頼できる根拠があると判断するためにサステナビリティ保証業務の実施者が取り得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該取決めの経済的な目的及び実態を含む、関連する事実及び状況をレビューすること。
- 仮定の合理性を評価すること。
- 関連する税法をレビューすること。
- 関連する税法の趣旨について議論している立法手続をレビューすること。
- 判決、専門誌又は業界誌及び税務当局の裁定又はガイダンス等の関連文献をレビューすること。

- 提案された取決めに用いられる根拠が、関連する税務当局によって異議を唱えられずに確立した実務であるかどうかを検討すること。
- 関連する全ての事実及び状況を税務当局に報告した場合、当該提案された取決めが、関連する税務当局によって承認される可能性はどの程度あるかを検討すること。
- サステナビリティ保証業務の実施者が所属するファーム内外の法律専門家又は他の専門家に、関連する法令等をどのように解釈することが合理的と考えられるかについて相談すること。
- 該当する場合、関連する税務当局に相談すること。

R5380.13 サステナビリティ保証業務の実施者は、業務の過程で、信頼できる根拠についてのこれまでの判断に影響を及ぼす可能性のある状況に気付いた場合、信頼できる根拠の妥当性を再評価しなければならない。

タックス・プランニングの提言又は助言全般についての検討

R5380.14 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニングの取決めに信頼できる根拠があると判断することに加え、職業的専門家としての判断を行使し、利害関係者の当該取決めに対する見方次第で生じる可能性がある風評、ビジネス上の影響及びより広範な経済的影響について検討しなければならない。

5380.14 A1 風評及びビジネス上の影響は、関連する税務当局その他当局との長期にわたる訴訟等による、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する事業上の影響、又は当該依頼人、関連する職業的専門家若しくはサステナビリティ保証業務の実施者が所属する可能性のある業務実施者のグループの評判への影響に関連する可能性がある。依頼人に対する影響には、悪評、費用、罰金又は罰則、長期にわたる管理時間の浪費及び依頼人の事業に対する潜在的な悪影響を含む可能性がある。

5380.14 A2 より広範な経済的影響を認識するには、現在の経済環境に関するサステナビリティ保証業務の実施者の一般的な理解とともに、タックス・プランニングの取決めが当該法域の課税標準に与える影響、又は当該取決めが、サステナビリティ保証業務の依頼人が事業活動を行う複数の法域の課税標準に与える相対的な影響を考慮することが考えられる。

R5380.15 サステナビリティ保証業務の実施者は、R5380.14項に規定された事項を検討した結果、サステナビリティ保証業務の依頼人が採用しようと考えるタックス・プランニングの取決めについて提言又は助言を行わないと決定した場合、依頼人にその旨を通知するとともに、当該業務実施者の結論の根拠について説明しなければならない。

複数の法域に係るタックス・プランニングの取決め

5380.16 A1 特に法域間に租税条約が存在しない場合、サステナビリティ保証業務の依頼人が複数の法域で同一の取引を税務処理することで税務上の優遇措置を受けていることにサステナビリティ保証業務の実施者が気付く可能性がある。当該業務実施者は、それに気付いた場合、依頼人が各法域の税務関連の法令等を遵守している場合であっても、具体的な事実及び状況とともに、他の法域における取引から生じる税務上の優遇措置について、関連する税務当局に報告するよう依頼人に助言する可能性がある。

5380.16 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人に対してそのような報告を行うことを助言すべきかどうかを判断する際にサステナビリティ保証業務の実施者が検討する可能性のある要因には、次のものが含ま

れる。

- 関連する法域における税務上の優遇措置の重要性
- 当該事実及び状況が利害関係者に知られている場合、依頼人に対する利害関係者の認識
- 関連する法域における税務当局に対する類似の状況の報告に関して、国際的又は国内的に認められた原則又は慣行があるかどうか。

不確実な状況

5380.17 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニングの取決めに信頼できる根拠があるかを判断する際に、提案されたタックス・プランニングの取決めが、関連する税務関連の法令等を遵守することになるかどうかについて、不確実な状況に直面する可能性がある。当該業務実施者は、そのような不確実な状況により、当該タックス・プランニングの取決めについて、法令等に照らして信頼できる根拠があると判断することがより困難となり、その結果、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。

5380.17 A2 不確実な状況を生じさせる可能性がある場合には、次のものが含まれる。

- 事実に基づく十分な根拠を構築することが困難な場合
- 前提条件についての十分な根拠を構築することが困難な場合
- 次のように、税務関連の法令等及びその解釈が明瞭でない場合
  - 税務関連の法令等の間で生じている不整合
  - 過去の判決に対する異議申立て
  - クロスボーダー取引が関わる状況において、異なる法域における税務関連の法令等の不一致
  - 現行の税務関連の法令等では対処できていない革新的なビジネスモデル
  - 類似するタックス・プランニングの取決めに疑問を呈する最近の判決又は税務当局の裁定若しくは見解
  - 技術的又は法的な観点からの、税務関連の法令等の解釈又は適用における複雑性
  - 判例、判決又は法的な見解の欠如
- タックス・プランニングの取決めの経済的な目的及び実態が明瞭でない場合
- タックス・プランニングの取決めの最終受益者が明瞭でない場合

R5380.18 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニングの取決めが、関連する税務関連の法令等を遵守しているか、又は遵守することになるかについて不確実な状況が生じている場合、不確実な状況についてサステナビリティ保証業務の依頼人と協議しなければならない。

5380.18 A1 当該協議には、次のような目的に資するものが含まれる。

- 関連する税務関連の法令等の解釈が不明瞭である場合、関連する税務当局がタックス・プランニングの取決めを支持する見解を表明する可能性がどの程度あるのかについて、サステナビリティ保証業務の実施者の評価を説明すること。

- タックス・プランニングの助言を提供する根拠を構築する際に設定した前提条件を検討すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人から、不確実な状況を軽減する可能性がある追加的な情報を入手すること。
- タックス・プランニングの取決めを採用する際に、風評、ビジネス上の影響又はより広範な経済的影響について協議すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人に対して悪影響を及ぼす可能性を軽減するために、関連する税務当局に対する報告を検討すること等、考えられる様々な対応策について協議すること。

タックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

5380.19 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対するタックス・プランニング業務の提供により、自己利益、自己レビュー、擁護又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。例えば、次の場合がある。

- サステナビリティ保証業務の実施者が、依頼人に対して税務上の評価業務を最近まで提供しており、その成果物が依頼人に対するタックス・プランニング業務において依拠される、又はタックス・プランニング業務の主要な基礎情報となる場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、依頼人に対して直接的な金銭的利害を有しており、当該者が依頼人の財務状態に影響を与えるタックス・プランニングの取決めの設計に関与している場合、自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、依頼人が採用すべき特定の税務ポジションを積極的に推奨する場合、自己利益及び擁護という阻害要因を生じさせる可能性がある。
- サステナビリティ保証業務の実施者が政府機関向けの租税政策又は税務関連の法令等の立案又は草案作成に関与する際に取得した秘密情報を保持しており、当該秘密情報が、他の依頼人にタックス・プランニングの取決めに関する助言を行う上で当該業務実施者にとって利用価値がある場合、自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。
- サステナビリティ保証業務の実施者が、関連する税務関連の法令等の解釈が不確実又は不明確であるタックス・プランニングの取決めを策定する業務に対して過大であると認識される可能性のある報酬を受領する場合、自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。
- タックス・プランニングの取決めが法令等に照らして信頼できる根拠を有していない可能性があることが示されている状況で、サステナビリティ保証業務の実施者が、過去に助言したタックス・プランニングの取決めについて税務当局に対して依頼人の見解を擁護する場合、自己利益及び擁護という阻害要因を生じさせる可能性がある。
- タックス・プランニングの取決めに法令等に照らして信頼できる根拠があるとのサステナビリティ保証業務の実施者の判断に影響を及ぼす可能性のある方法により、特定の税務上の取決めの設計に重要な影響力を行使する依頼人に対して、当該業務実施者が業務を提供する場合、自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。

- サステナビリティ保証業務の実施者が、タックス・プランニングの取決めについて依頼人が強く主張している見解をめぐって、契約解除又はファームからの退職を迫られた場合、自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。

5380.19 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の依頼人の透明性の程度。該当する場合、最終受益者の情報が含まれる。
- タックス・プランニングの取決めに、基礎となるビジネス上の取引又は状況に基づく明確な経済的な目的及び実態があるかどうか。
- 基礎となるビジネス上の取引又は状況の内容及び複雑性
- 関連する税務関連の法令等の複雑性又は明瞭性
- タックス・プランニングの取決めが、関連する税法の趣旨に反することについてサステナビリティ保証業務の実施者が認識しているかどうか、又はそのように信じるに足る理由があるかどうか。
- 関連する法域の数及び各法域の税制の内容
- 関連する税務分野においてサステナビリティ保証業務の実施者が有する専門知識の範囲
- 潜在的な節税の重要性
- タックス・プランニング業務の内容及び報酬金額
- タックス・プランニングの取決めが、関連する税務当局による異議の申立てがなく確立された慣行を反映していることに関して、サステナビリティ保証業務の実施者が認識している程度
- サステナビリティ保証業務の実施者に対する、サステナビリティ保証業務の依頼人又は別の当事者からのプレッシャーの有無
- タックス・プランニングの取決めの実施における緊急度
- 複数のサステナビリティ保証業務の依頼人に対して使用されたタックス・プランニングの取決めからの、依頼人固有の状況に応じた変更の有無
- 組織文化を含む、サステナビリティ保証業務の依頼人の過去の行動又は評判

5380.19 A3 そのような阻害要因を除去し得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- タックス・プランニングの取決めについてサステナビリティ保証業務の依頼人に助言を行う上で必要な専門知識を有する、サステナビリティ保証業務の実施者が所属しているファームの外部の専門家に当該依頼人を紹介すること。
- 関連する税務当局が発行する既存の解釈又は裁定に従ってタックス・プランニングの取決めを構築することをサステナビリティ保証業務の依頼人に助言すること。
- 可能であれば、関連する税務当局その他当局から事前裁定を取得すること。
- 当該タックス・プランニングの取決めを採用しないようにサステナビリティ保証業務の依頼人に助言すること。

5380.19 A4 そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 最終受益者の情報を確認すること。
- タックス・プランニングの取決めを基礎となる経済的な目的及び実態とより整合するように構築することを、サステナビリティ保証業務の依頼人に助言すること。
- 関連する税務当局により現在否認されていない、又は関連する税務当局によって受け入れられたことが知られている慣行に基づいてタックス・プランニングの取決めを構築するよう、サステナビリティ保証業務の依頼人に助言すること。
- 関連する税務分野について、サステナビリティ保証業務の実施者が所属するファーム内外の法律専門家その他専門家に相談すること。
- 特定の状況に適用される税務関連の法令等の解釈に関して、適切な資格を有する専門家（法律専門家又は職業会計士等）から見解を得ること。
- 当該タックス・プランニング業務の提供に関与していない適切なレビューアーに、タックス・プランニングの取決めに関してサステナビリティ保証業務の実施者が行った作業又は到達した結論をレビューさせること。
- タックス・プランニングの取決めについて、関連する税務当局に対する透明性を依頼人に備えさせること。これには、タックス・プランニングの取決めの目標、ビジネス上及び法律上の側面並びに最終受益者が含まれる。

5380.19 A5 サステナビリティ保証業務の実施者が最終受益者の情報を確認するために実施し得る措置の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者及び依頼人におけるその他の者に質問すること。
- 秘密保持の原則を考慮して、サステナビリティ保証業務の依頼人と関わりのある、ファーム内外のその他の者に質問すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人の税務記録、財務諸表及び関連するその他の記録をレビューすること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人又はその事業構造に含まれる事業体を登録している機関に、関連する所有者について質問すること。
- 関連する公的記録を調査すること。

タックス・プランニングに関する提言又は助言の根拠についてのコミュニケーション

R5380.20 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニングの取決めに関する提言又は助言の根拠を、サステナビリティ保証業務の依頼人に説明しなければならない。

サステナビリティ保証業務の依頼人との意見の相違

R5380.21 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人が採用しようと考えるタックス・プランニングの取決めに信頼できる根拠があることに同意しない場合には、次の全ての事項を行わなければならない。

(a) 当該業務実施者の評価の根拠について、依頼人に通知すること。

(b) 当該取決めを採用することによる潜在的な影響を依頼人に伝達すること。

(c) 当該取決めを採用しないように依頼人に助言すること。

R5380.22 サステナビリティ保証業務の実施者は、当該業務実施者の反対意見にもかかわらず、サステナビリティ保証業務の依頼人がタックス・プランニングの採用を決定した場合には、依頼人に次の全ての事項を行うように助言しなければならない。

(a) 当該取決めの詳細及び見解の相違を、社内の適切な階層の経営者に伝達すること。

(b) 関連する税務当局に、当該取決めに関する全ての事項を報告することを検討すること。

(c) 外部監査人がいる場合、当該取決めの詳細及び見解の相違を外部監査人に伝達することを検討すること。

5380.22 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、R5380.21項及びR5380.22項に規定する事項に関するコミュニケーションの一環として、サステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者に、関連する事項を提起することが適切であると考える場合がある。

R5380.23 サステナビリティ保証業務の実施者は、当該業務実施者の反対意見に対するサステナビリティ保証業務の依頼人の対応を踏まえ、当該業務を辞退又は契約を解除することが必要かどうかを検討しなければならない。

第三者が開発するタックス・プランニングの商品又は取決め

R5380.24 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人に、第三者が開発したタックス・プランニングの商品又は取決めに関する助言を求められた場合、次の事項を行わなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の実施者が第三者プロバイダーとの間に有する職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係について、依頼人に通知すること。

(b) タックス・プランニングの商品又は取決めに関して、本セクションの規定を適用すること。

R5380.25 サステナビリティ保証業務の実施者は、サステナビリティ保証業務の依頼人に対してタックス・プランニング業務を提供する第三者プロバイダーを推奨又は紹介する場合、当該第三者プロバイダーとの間に有する職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係について、依頼人に通知しなければならない。

5380.25 A1 サステナビリティ保証業務の実施者がサステナビリティ保証業務の依頼人に対してタックス・プランニング業務を提供する第三者プロバイダーの推奨又は紹介のみを行う場合、本セクションの規定は適用されない。

5380.25 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が第三者プロバイダーから紹介手数料又は仲介料を受領する場合、セクション5330の規定が適用される。

文書化

5380.26 A1 サステナビリティ保証業務の実施者は、タックス・プランニング業務を提供する場合、次の事項を適時に文書化することが推奨される。

- タックス・プランニングの取決めの目的、状況及び内容
- 最終受益者の情報

- 不確実な状況
- タックス・プランニングの取決めについてサステナビリティ保証業務の依頼人へ助言するに当たり、実施した分析、検討した対応、行使した判断及び到達した結論
- サステナビリティ保証業務の依頼人その他当事者との協議の結果
- 業務実施者の助言に対するサステナビリティ保証業務の依頼人の対応
- サステナビリティ保証業務の依頼人との間の見解の相違

5380.26 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が行うそのような文書化は、次の事項を実施する上で有用となる。

- 利害関係者の当該取決めに対する見方次第で生じる得る可能性がある風評、ビジネス上の影響及びより広範な経済的影響を検討すること。
- 事実、状況、関連する税務関連の法令等及び設定又は変更された前提条件についての分析を実施すること。
- 職業的専門家としての判断を行使した際又は変更した際に、その根拠を記録すること。
- 関連する税務当局がタックス・プランニングの取決めに異議を唱えた場合、依頼人の見解を支援すること。
- 当該業務実施者が本セクションの規定を遵守していることを明示すること。

セクション5390
外部の専門家の作業の利用

[セクション 390「外部の専門家の作業の利用」の規定は、外部の専門家の作業の利用に関する最終公表に含まれている。]

(….)

サステナビリティ保証業務における国際独立性基準

セクション5400
サステナビリティ保証業務における独立性に対する概念的枠組みの適用

はじめに

一般的規定

5400.1 サステナビリティ保証業務の実施者が、サステナビリティ保証業務を実施する際に独立性を保持していることは、公共の利益にかなうものであり、IESBA倫理規程によって求められている。

[第5400.2項は意図的に空白にしている。]

5400.3 本パートの国際独立性基準において、「サステナビリティ保証業務の実施者」とは、サステナビリティ保証業務を実施する個人、又は該当する場合にはそのファームをいう。

5400.3a 本パートの国際独立性基準は、合理的保証業務及び限定的保証業務の両方のサステナビリティ保証業務に適用される。本パートでは、サステナビリティ保証業務の実施者とは、合理的保証業務であるサステナビリティ保証業務の文脈においては、サステナビリティ情報について意見を表明するファームを指す。限定的保証業務の文脈においては、サステナビリティ情報について結論を表明するファームを意味する。

パート５の国際独立性基準の範囲

5400.3b 本パートの国際独立性基準は、サステナビリティ保証業務のうち、サステナビリティ保証業務の実施者が意見を表明するサステナビリティ情報が、次のいずれにも該当する場合に適用される。

(a) 一般目的の報告の枠組みに準拠して報告される。

(b) 次のいずれかを満たす。

(i) 法令等に準拠して提供することが求められる。

(ii) 投資家その他の利用者による意思決定を支援する目的で公に開示される。

5400.3c 法令等により、第5400.3b項を満たす業務以外のサステナビリティ保証業務に対しても、パート５の国際独立性基準の適用が求められる場合がある。

5400.3d 保証業務は、主題情報の提示を受ける保証業務又は直接報告による保証業務のいずれかである場合がある。本パートの国際独立性基準は、主題情報の提示を受ける保証業務であるサステナビリティ保証業務のみを対象としている。

5400.3e IESBA倫理規程パート4Bは、本パートの国際独立性基準の対象ではないサステナビリティ保証業務についての独立性基準を定めている。それらには、例えば次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の実施者が意見を表明するサステナビリティ情報が、次のいずれかに準拠して報告されるサステナビリティ保証業務
  - 特定の利用者の情報に対するニーズを満たすように策定された枠組み
  - 事業体が独自に開発した規準

- サステナビリティ保証報告書に利用と配布の制限が付されているサステナビリティ保証業務

品質マネジメント

5400.3f サステナビリティ保証業務を実施するファーム内の品質マネジメントは、品質の高いサステナビリティ保証業務のための不可欠な要素である。サステナビリティ保証基準は、サステナビリティ保証業務の実施者が、適用可能な品質マネジメント基準に準拠して品質マネジメントシステムを整備及び運用しているという期待に基づく。例えば、ISSA5000は、ISQM 1若しくは職業的専門家としての要求事項、又はISQM 1と同程度若しくはそれ以上に厳格であると適切な当局が判断した法令等の要求事項の遵守を求めている。

5400.4 品質マネジメントシステムを整備及び運用するファームの責任を取り扱う法令等又は職業的専門家としての要求事項は、ファームに対し、独立性を含む関連する職業倫理に関する要求事項に従って果たすべき責任に対処することを求めることがある。関連する職業倫理に関する規定は、ファーム、その従業者並びに該当する場合、ファーム及びファームの業務が対象となる独立性に関する要求事項が適用されるその他の者に関するものである。ファームの内部での責任の割当ては、その規模、体制及び組織形態に依存する。参照の便宜上、本パートの国際独立性基準の規定の多くは、独立性に関して、ファームの従業者の当該ファーム内での行動に対する明確な責任については規定しておらず、それに代えて「ファーム」について規定している。

5400.5 独立性は、客観性の原則及び誠実性の原則に関連しており、次の精神的独立性及び外観的独立性から構成される。

(a) 精神的独立性 - 職業的専門家としての判断を危うくする影響を受けることなく、結論を表明できる精神状態を保ち、誠実に行動し、客観性と職業的懐疑心を堅持できること。

(b) 外観的独立性 - 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員の誠実性、客観性又は職業的懐疑心が損なわれていると結論付ける可能性が高い重要な事実及び状況を回避すること。

本パートの国際独立性基準では、個人又はファームが「独立性を保持している」という場合、個人又はファームが本パートの規定を遵守していることをいう。

5400.6 サステナビリティ保証業務を実施する場合、IESBA倫理規程は、ファームに対し、基本原則の遵守及び独立性の保持を求めている。本パートでは、そのような業務を実施する場合における独立性の保持を目的とした概念的枠組みの適用方法に関して、具体的な要求事項及び適用指針を定めている。セクション5120で規定されている概念的枠組みは、セクション5110で規定されている基本原則と同様、独立性に対しても適用される。セクション5405では、グループサステナビリティ保証業務に適用される具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

5400.7 本パートの国際独立性基準には、次の事項を記載している。

(a) 専門業務、利害及び関係を含め、独立性に対する阻害要因を生じさせる、又は生じさせる可能性のある事実及び状況

(b) そのような阻害要因に対処する上で適切となり得る、セーフガード等の講じ得る対応策

(c) 阻害要因を除去できない、又は阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードが存在しない状況

業務チーム及びサステナビリティ保証業務チーム

5400.8 本パートの国際独立性基準は、業務チームの構成員を含む、全てのサステナビリティ保証業務チー

ムの構成員に適用される。

5400.9 サステナビリティ保証業務の業務チームには、ファーム内のリーダー及び専門職員で当該業務の保証手続を実施する全ての者並びに当該手続を実施する当該ファームのネットワーク内外のその他の者が含まれる。

［第5400.10項は意図的に空白にしている。］

5400.10a ファームが別のサステナビリティ保証業務の実施者の保証作業を利用しようとする場合であって、当該ファームが当該業務実施者の作業に十分かつ適切に関与することができる場合には、当該業務実施者は業務チームの構成員である。例えば、グループサステナビリティ保証業務の目的で構成単位のサステナビリティ情報に対する保証手続を実施する、構成単位の業務実施者内の者は、グループサステナビリティ保証業務の業務チームの構成員である。

5400.11 サステナビリティ保証業務は、業務チームが有するスキル及び知識を超える専門的なスキル及び知識を必要とする、広範なサステナビリティ事項について実施される場合がある。そのため、サステナビリティ保証業務では、ファーム、ネットワーク・ファーム又は構成単位の業務実施者内の、又はそれらと契約している専門家が業務を支援する場合がある。そのような者は、その役割に応じて、業務チームの構成員である場合もあれば、サステナビリティ保証業務チームの構成員である場合もある。例えば、次の場合がある。

- サステナビリティ報告又はサステナビリティ保証の特殊な領域で専門知識を有し、保証手続を実施する者は、業務チームの構成員である。これらには、例えば、特定のサステナビリティ事項の測定、又は通例でない若しくは予期せぬ関係を識別するために自動化されたツール及び技法によって作成される複雑な情報の分析において専門知識を有する者が含まれる。
- サステナビリティ保証業務のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せを通じて、当該業務の結果に直接的な影響を及ぼすファーム内の者又はファームと契約している者は、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではあっても、業務チームの構成員ではない。

ただし、外部の専門家は、業務チームの構成員にもサステナビリティ保証業務チームの構成員にも該当しない。（セクション5390参照）

5400.12 サステナビリティ保証業務が審査の対象となっている場合、審査担当者及び審査を実施するその他の者は、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではあっても、業務チームの構成員ではない。

サステナビリティ保証業務における業務チーム外の他の業務実施者の関与

5400.12a サステナビリティ保証業務の実施において、ファームが別のサステナビリティ保証業務の実施者の保証作業を利用しようとしているにもかかわらず、当該作業に十分かつ適切に関与することができない場合がある。それは、例えば、次のような場合である。

- サステナビリティ保証業務の依頼人が、特定のサステナビリティ情報に関連して別の業務実施者を選任し、当該別の業務実施者が既にその業務を完了している場合や、法令等その他条件により、情報又は人物へのアクセスが制限されているためファームと協力できない場合がある。
- 作業がバリュー・チェーン構成単位について実施される可能性がある。

5400.12b ファームが別のサステナビリティ保証業務の実施者の保証作業を利用しようとしているにもかかわらず、当該作業に十分かつ適切に関与することができない場合、当該別のサステナビリティ保証業務の実施者は、本パートにおいて、「業務チーム外の他の業務実施者」という。業務チーム外の他の業務実施者に所属する者は、業務チームの構成員には該当しない。本パートのセクション5406は、ファー

ムが業務チーム外の他の業務実施者の保証作業を利用しようとする場合における具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

社会的影響度の高い事業体

5400.13 本パートで規定されている要求事項及び適用指針の一部は、社会的影響度の高い事業体のサステナビリティ保証業務のみに適用されるものがある。事業体がパート4Aの関連する規定に従い財務諸表監査目的で社会的影響度の高い事業体に該当すると判断された場合、本パートにおいて、社会的影響度の高い事業体に該当する。

5400.13a 事業体の財務諸表監査を実施するファームが、当該事業体を任意に社会的影響度の高い事業体として取り扱う場合がある。そのような場合であっても、これによりサステナビリティ保証業務を実施する他のファームが、当該サステナビリティ保証業務目的で当該事業体を社会的影響度の高い事業体として取り扱うことが求められているわけではない。

5400.13b 法令等により、事業体がサステナビリティ保証業務目的で、社会的影響度の高い事業体であると判断される可能性もある。

[第5400.14項は意図的に空白にしている。]

5400.15 社会的影響度の高い事業体を対象としたサステナビリティ保証業務を行うファームの独立性について、利害関係者は、より一層高い期待を有している。社会的影響度の高い事業体に関する要求事項及び適用指針の目的は、これらの期待に応えることであり、それにより、利害関係者の意思決定に使用される当該事業体のサステナビリティ情報について、利害関係者からの信頼を高めることになる。

[第5400.16項は意図的に空白にしている。]

監査業務及びサステナビリティ保証業務の両方を実施するファーム

5400.16a 監査及びレビュー業務における独立性基準は、パート4A「監査及びレビュー業務における独立性」において規定されている。同一の依頼人に対し、サステナビリティ保証業務と監査又はレビュー業務の両方を実施する場合、パート4Aを含むIESBA倫理規程の監査及びレビュー業務に適用される規定及び本パートの規定の両方が、ファーム、ネットワーク・ファーム及び監査業務チームの構成員に適用される。

[第5400.17項は意図的に空白にしている。]

要求事項及び適用指針

一般的規定

R5400.18 サステナビリティ保証業務を実施するファームは、独立性を保持していなければならない。

R5400.19 ファームは、サステナビリティ保証業務に関連した独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用しなければならない。

経営者の責任を担うことの禁止

R5400.20 ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人が果たすべき経営者の責任を担ってはならない。

5400.20 A1 経営者は、人的資源、財務的資源、技術的資源、物的資源及び無形資源を取得し、利用し、管理することに関連した決定を行うこと等により、事業体を管理し、統率し、指揮することに責任を負っている。

5400.20 A2 ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して経営者の責任を担う場合、自己レビュー、自己利益及び馴れ合いという阻害要因が生じる。ファーム又はネットワーク・ファームは、経営者の責任を担うことにより、経営者の見解や利害に対して余りに緊密に同調することになるため、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5400.20 A3 ある活動が経営者の責任の範囲にあるか否かは、状況により異なり、その決定には、職業的専門家としての判断が必要である。例えば、次の活動は、経営者の責任に該当すると考えられる。

- 例えばサステナビリティに関する方針及び目標の設定等の、組織の方針及び戦略的指針を設定すること。
- 従業員を雇用し、又は解雇すること。
- 従業員の職務に関して業務を指示し、その責任を負うこと。
- 取引を承認すること。
- ファーム、ネットワーク・ファームその他第三者の助言のうち、いずれを実行すべきかを決定すること。
- 経営者に代わってガバナンスに責任を有する者に報告すること。
- 次のことに関する責任を負うこと。
    - 依頼人がサステナビリティ情報の報告に用いる規準を策定すること。
    - 報告すべき重要なサステナビリティ事項の識別を含む、適用されるサステナビリティ報告の枠組みに従ったサステナビリティ情報を作成し、表示すること。
    - 内部統制を整備し、運用し、モニタリングし、又は維持すること。
    - サプライチェーンを管理すること。
    - ソフトウェアを設計又は導入し、依頼人のためにサステナビリティデータを収集又は生成すること。
    - 環境クレジット又はオフセットに関する報告を行うこと。
    - サステナビリティの取組に対してリソースを配分すること。
- 銀行口座や投資を管理し、又は運営すること。

5400.20 A4 R5400.21項を遵守することを条件として、サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者がその責任を果たせるように、経営者に対して助言や提言を提供することは、経営者の責任を担うことには当たらない。サステナビリティ保証業務の依頼人に対する助言及び提言の提供は、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性があり、セクション5600において取り扱われている。

R5400.21 ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して専門業務を提供する場合、依頼人の経営者が経営者の責任に帰する全ての判断と決定を行っているかどうかを確認しなければならない。当該確認に当たっては、依頼人の経営者が、少なくとも次のような責任を果たしているかどうかを確かめなければならない。

(a) 常に責任を持って意思決定を行い、かつ、業務を監視するための適切なスキル、知識及び経験を有している者を経営者が指名すること。そのような者は、上級管理職が望ましく、次のことを理解している者とする。

(i) 当該業務の目的、内容及び結果

(ii) 依頼人及びファーム又はネットワーク・ファームのそれぞれの責任

しかしながら、当該業務を実施又は再実施するための専門性を有することまでは要求されない。

(b) 当該業務を監視し、依頼人の目的に照らし実施した業務の結果が適切かどうかについて評価すること。

(c) 当該業務の結果を受けて、次に講じるべき対応策があれば、当該対応策の責任を負うこと。

5400.21 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に専門業務を実施する際にテクノロジーが利用される場合、当該テクノロジーの内容又は利用の程度にかかわらず、R5400.20項及びR5400.21項の要求事項が適用される。

社会的影響度の高い事業体

[R5400.22項から第5400.24 A1項までは意図的に空白にしている。]

R5400.25 R5400.26項の場合を除き、ファームは、サステナビリティ保証業務を実施する際に、第5400.13項において規定されている社会的影響度の高い事業体に対する独立性に関する要求事項を適用している場合、利害関係者にとっての情報の適時性及びアクセス可能性を考慮した上で、適切と考えられる方法により当該事実を公に開示しなければならない。

R5400.26 R5400.25項の例外として、ファームは、開示することが当該事業体の秘密性を有する将来計画の開示につながる場合、そのような開示を行わないことが認められる。

関連事業体

R5400.27 IESBA倫理規程において定義されているとおり、公に取引されている事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人には、全ての関連事業体が含まれる。その他の全ての事業体については、本パートにおけるサステナビリティ保証業務の依頼人には、当該依頼人が直接的又は間接的に支配している関連事業体が含まれる。なお、サステナビリティ保証業務チームは、依頼人のその他の関連事業体との関係又は状況が、ファームと依頼人との独立性の評価に影響すると知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合には、依頼人からの独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処の際に、当該関連事業体も含めなければならない。

[第5400.28項から第5400.29項までは意図的に空白にしている。]

独立性が求められる期間

R5400.30 本パートの国際独立性基準で求められる独立性は、次のいずれの期間においても保持されなければならない。

(a) 業務期間

(b) 業務の報告期間

5400.30 A1 業務期間は、業務チームがサステナビリティ保証業務を開始した時点からサステナビリティ保証報告書が発行された時点までである。サステナビリティ保証業務が継続的に行われる場合、当該業務の終了時点は、当該業務が最終的に終了したことをいずれかの当事者が通知した時点か、又は最終のサステナビリティ保証報告書が発行された時点のいずれか後の時点となる。

5400.30 A2 業務の報告期間は、財務諸表の対象期間と同一である場合がある。業務の報告期間は、サステナビリティ情報の対象となる過去情報の開始から将来情報の終了までの期間を意味しない。

R5400.31 ある事業体が業務の報告期間の期間中又は終了後に、サステナビリティ保証業務の依頼人になる場

合がある。この場合には、ファームは、次のいずれかの事項により独立性に対する阻害要因が生じているかどうかを判断しなければならない。

(a) 業務の報告期間の期間中又は終了後におけるサステナビリティ保証業務の依頼人との金銭的利害又はビジネス上の関係で、サステナビリティ保証業務契約の締結前に生じたもの

(b) ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して過去に提供した業務

5400.31 A1 業務の報告期間の期間中又は終了後にサステナビリティ保証業務を受嘱する場合で、業務チームが当該サステナビリティ保証業務を開始する前にサステナビリティ保証業務の依頼人に非保証業務が提供されており、かつ、当該非保証業務の提供が業務期間中であれば禁止されるものであるときは、独立性に対する阻害要因が生じる。

5400.31 A2 そのような状況において考慮すべき事項には、提供された業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報、当該情報の基礎となる記録若しくはサステナビリティ報告に係る内部統制の一部を形成する、又はそれらに影響を与えることになる可能性があるかどうかが挙げられる。

5400.31 A3 独立性に対する阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該非保証業務を提供した専門家を、業務チームの構成員に選任しないこと。
- 適切なレビューアーに、当該保証作業又は当該非保証業務を適宜レビューさせること。
- 当該非保証業務の結果の評価をネットワーク外のその他のファームに依頼するか、又はネットワーク外のその他のファームに、当該非保証業務に責任を負える程度まで当該非保証業務の再実施をさせること。

5400.31 A4 ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の業務期間より前に、又は当該業務の報告期間より前に非保証業務を提供することで生じる独立性に対する阻害要因は、当該業務の結果が他のファームによりサステナビリティ保証業務が実施された期間において利用又は導入された場合には、除去されるか、又は許容可能な水準にまで軽減されている。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5400.32 ファームは、ファーム又はネットワーク・ファームが社会的影響度の高い事業体に対し、サステナビリティ保証業務の実施者として選任されるより前に提供した非保証業務により、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に関して自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、次のいずれの事項も満たす場合を除き、サステナビリティ保証業務を受嘱してはならない。

(a) サステナビリティ保証業務の業務期間の開始より前に、そのような非保証業務の提供が終了していること。

(b) ファームが、独立性に対する全ての阻害要因に対処するための対応策を講じること。

(c) ファームが、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の観点から、当該ファームの独立性に対する全ての阻害要因が除去されているか、若しくは許容可能な水準にまで軽減されている、又はされるであろうと判断すること。

5400.32 A1 例えば、次の活動は、社会的影響度の高い事業体のサステナビリティ保証業務の実施者に選任されるに先立って非保証業務を提供することにより生じる独立性に対する阻害要因を除去している、又は許容可能な水準にまで軽減していると、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者によってみなされる可能性がある。

- 当該非保証業務の結果が、前任のファームによる前報告期間のサステナビリティ保証業務の過

程においてサステナビリティ保証手続の対象となっていたこと。

- ファームが、サステナビリティ情報に対して意見を表明するファームの構成員ではない業務実施者に、自己レビューという阻害要因の影響を受ける最初のサステナビリティ保証業務について審査の目的に沿ったレビューを実施させること。
- 社会的影響度の高い事業体が、ネットワーク外のその他のファームに、当該他のファームが業務の結果に責任を負える程度まで、次のいずれかを実施させること。

  (i) 当該非保証業務の結果の評価

  (ii) 業務の再実施

[第5400.33項から第5400.39項までは意図的に空白にしている。]

ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

5400.40 A1 R5300.9項及びR5300.10項は、ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションに関連する要求事項を定めている。

5400.40 A2 ファームは、IESBA倫理規程、適用される職業的専門家としての基準又は法令等が求めていない場合であっても、依頼人との関係その他の独立性に影響を及ぼすと合理的に考えられる事項について、依頼人のガバナンスに責任を有する者と定期的にコミュニケーションを行うことが推奨される。そのようなコミュニケーションを行うことにより、ガバナンスに責任を有する者は次のことが可能になる。

(a) 阻害要因の識別及び評価に当たってのファームの判断について検討すること。

(b) セーフガードが利用可能であり、かつ、適用可能である場合に、そのセーフガードの適切性を含め、阻害要因がどのように対処されたのかを検討すること。

(c) 適切な対応を行うこと。

そのようなアプローチは、阻害要因が不当なプレッシャーや馴れ合いの場合に、特に有効である。

[第5400.41項から第5400.49項までは意図的に空白にしている。]

ネットワーク・ファーム

5400.50 A1 ファームは、専門業務を提供する能力を強化するため、他のファームや事業体とともに大きな組織体を形成することがある。これらの大きな組織体がネットワークに該当するか否かは、特定の事実や状況によって決まるものであり、ファームと事業体が法律的に分離独立しているかに依存するものではない。

R5400.51 本パートで求められているように、ネットワーク・ファームは、ネットワーク内の他のファームのサステナビリティ保証業務の依頼人から独立していなければならない。

5400.51 A1 ネットワーク・ファームに適用される本パートの独立性に関する要求事項は、ネットワーク・ファームの定義を満たす全ての事業体に適用される。事業体は、ファームの定義を同時に満たしている必要はない。例えば、コンサルティング業務又は法律業務等を行う事業体は、ネットワーク・ファームではあってもファームではない可能性がある。

R5400.52 ファームは、他のファーム及び事業体から成る大きな組織体との関係を有している場合、次の事項を行わなければならない。

(a) そのような大きな組織体によってネットワークが形成されているかどうかを決定するために、

職業的専門家としての判断を行使すること。

(b) 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、その大きな組織体に属する他のファーム及び事業体が、ファームとネットワークにより結び付いていると結論付ける可能性が高いかどうかを検討すること。

(c) そのような大きな組織体全体を通じて、一貫した判断を行うこと。

R5400.53 ファームは、複数のファームその他の事業体から成る大きな組織体によってネットワークが形成されているかどうかを決定する際、そのような大きな組織体が相互の協力を目的に組成されており、かつ、次のいずれかである場合に、ネットワークが存在すると結論付けなければならない。

(a) 組織体に属する事業体の間で利益の分配又は費用の分担を目的としていることが明らかである場合（第5400.53 A2項参照）

(b) 組織体に属する事業体が、共通の組織により、所有、支配又は経営されている場合（第5400.53 A3項参照）

(c) 組織体に属する事業体が、共通の品質マネジメントの方針及び手続を有している場合（第5400.53 A4項参照）

(d) 組織体に属する事業体が、共通の事業戦略を有している場合（第5400.53 A5項参照）

(e) 組織体に属する事業体と共通のブランド名を使用している場合（第5400.53 A6項及び第5400.53 A7項参照）

(f) 組織体に属する事業体が、業務運営に関する資源の重要な部分を共有している場合（第5400.53 A8項及び第5400.53 A9項参照）

5400.53 A1 ネットワークを構成する大きな組織体に属するファーム及び事業体の間には、R5400.53項に規定された取決めに加えて、他の取決めが存在する可能性がある。しかし、大きな組織体は、業務の委託を円滑に行うことのみを目的とする場合があり、そのような場合には、それ自体ではネットワークの関係を生じさせるための基準を充足していない。

5400.53 A2 重要でない費用を分担することは、それ自体で、ネットワークの関係を生じさせるものではない。また、分担する費用が、サステナビリティ保証の手法、マニュアル又は研修の開発に関連する費用に限定されることも、それ自体で、ネットワークの関係を生じさせるものではない。さらに、ファームと相互に関係のない他の事業体と提携して業務を共同で提供すること、又は製品を開発することも、それ自体で、ネットワークの関係を生じさせるものではない（R5400.53項(a)参照）。

5400.53 A3 共通の組織による所有、支配又は経営は、契約等に基づいてなされる可能性がある（R5400.53項(b)参照）。

5400.53 A4 共通の品質マネジメントの方針及び手続を有していると認められる場合とは、大きな組織体全体を通じて整備及び運用される場合をいう（R5400.53項(c)参照）。

5400.53 A5 事業戦略の共有には、同一の戦略目標を達成するという事業体相互の合意が含まれる。ある事業体が、専門業務を提供するために、単に他の事業体と協力して対応する場合は、ネットワーク・ファームではない。（R5400.53項(d)参照）

5400.53 A6 共通のブランド名には、同一の名称や略称等が含まれる。例えば、ファームのリーダーがサステナビリティ保証報告書に署名をする際に、当該共通のブランド名がファームの名称の一部として、又はファームの名称の隣に記載されている場合、ファームは、共通のブランド名を使用していることになる。（R5400.53項(e)参照）

5400.53 A7 ファームがネットワークに属しておらず、その名称の一部として共通のブランド名を使用していなくとも、事務用品や宣伝用資料に何らかのファームの連合のメンバーであることを表記することにより、特定のネットワークに属するとの外観を呈する可能性がある。したがって、ファームがそのようなメンバーであることを説明する際に注意を払わなければ、当該ファームがネットワークに属していると認識される可能性がある。（R5400.53項(e)参照）

5400.53 A8 業務運営に関する資源には、次のものが含まれる。

- ファームが、依頼人に関するデータ、報酬請求額及び業務時間等の記録等の情報の交換を行うことを可能にする共通のシステム
- リーダーその他の人員
- 保証業務に関する専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する専門部署
- サステナビリティ保証の手法又はマニュアル
- 研修コースや研修施設（R5400.53項(f)参照）

5400.53 A9 共有する業務運営に関する資源が重要であるかどうかは状況に依存する。例えば、次のものがある。

- 共有する業務運営に関する資源が共通のサステナビリティ保証の手法又はマニュアルに限定され、人員又は依頼人若しくは市場に関する情報の交換が伴わない場合には、共有する業務運営に関する資源が重要となる可能性は低い。同様のことが研修コースや研修施設の共有についても言える。
- 人材プールから人員を派遣する場合又は参加するファームに遵守を義務付ける専門的な見解の問合せに対応する専門部署を共有する場合等、共有するリソースには、人員又は依頼人若しくは市場に関する情報の交換が含まれる可能性がある。このような場合、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、共有するリソースは重要であると結論付ける可能性が高い。（R5400.53項(f)参照）

R5400.54 ファーム又はネットワークがその事業の一部を譲渡する際に、その事業について、一定期間、当該ファーム又はネットワークの名称の全部又は一部を継続して使用する場合、関連する事業体は、両者がネットワーク・ファームではないということを外部に対して開示する方法を決定しなければならない。

5400.54 A1 事業の一部の譲渡契約の中で、ファーム又はネットワークとの関係が解消されたとしても、譲渡された一部の事業が、一定期間、ファーム又はネットワークの名称の全部又は一部を継続使用できる旨が規定される場合がある。このような場合、両事業体が共通の名称で事業を行っていたとしても、相互の協力を目的とした大きな組織体に属していないため、ネットワーク・ファームではない。

［第5400.55項から第5400.59項までは意図的に空白にしている。］

サステナビリティ保証業務に関する独立性についての一般的な文書化

R5400.60 ファームは、本パートの国際独立性基準の遵守に関する結論及びその結論を裏付ける関連する議論の内容を文書化しなければならない。特に、次の事項を文書化しなければならない。

(a) 阻害要因に対処するためにセーフガードを適用した場合は、その阻害要因の内容及び適用したセーフガード

(b) 阻害要因の慎重な分析が必要となり、当該阻害要因が既に許容可能な水準にあるとファームが結論付けた場合は、当該阻害要因の内容及び結論の根拠

5400.60 A1 ファームは、本パートの国際独立性基準の遵守に関する結論を形成するに当たって、その過程を文書化することにより、自ら行った判断の根拠を残すこととなる。しかし、文書化されていない場合、ファームが特定の事項を考慮したか否か、又はファームが独立しているか否かを判断することができない。

［第5400.61項から第5400.69項までは意図的に空白にしている。］

合併と企業買収等

依頼人の合併から阻害要因が生じる場合

5400.70 A1 ある事業体が、合併又は企業買収等によりサステナビリティ保証業務の依頼人の関連事業体となる場合がある。ファーム又はネットワーク・ファームと当該関連事業体との間における、過去又は現在の利害又は関係によって、独立性に対する阻害要因を生じさせ、ファームがサステナビリティ保証業務を継続できなくなる可能性がある。

R5400.71 第5400.70 A1項で規定されている状況において、

(a) ファームは、当該関連事業体との過去及び現在の利害及び関係を識別し、阻害要因に対処するために講じる対応策を勘案しつつ、それらの利害及び関係が独立性に与える影響、すなわち合併又は企業買収等の効力発生日以降もサステナビリティ保証業務を継続できるか否かという点について検討しなければならない。

(b) R5400.72項の場合を除き、ファームは、IESBA倫理規程において禁止される利害又は関係があれば、合併又は企業買収等の効力発生日までに、それらを解消するための措置を講じなければならない。

R5400.72 R5400.71項(b)に定める例外として、ファームは、合併又は企業買収等の効力発生日までに禁止されている利害又は関係を合理的に解消できない場合、次の事項を行わなければならない。

(a) 利害又は関係によって生じた阻害要因の評価

(b) 利害又は関係を合併又は企業買収等の効力発生日までに合理的に解消できない場合、その理由及び阻害要因の水準の評価についてのガバナンスに責任を有する者との協議

5400.72 A1 合併又は企業買収等の効力発生日までに、阻害要因を生じさせている利害又は関係を合理的に解消できない場合がある。これは、ファームが、関連事業体に非保証業務を提供しているが、当該関連事業体が、効力発生日までに非保証業務を秩序立った方法で別の業務提供者に移行できない可能性があるためである。

5400.72 A2 合理的に解消できない利害及び関係がある場合、合併又は企業買収等によって生じる阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 利害又は関係の内容及び重要性
- 関連事業体との関係の内容と重要性（例えば、関連事業体が子事業体であるか、又は親事業体であるか。）
- 利害又は関係を合理的に解消するまでに要する期間

R5400.73 R5400.72項(b)で規定されているガバナンスに責任を有する者との協議の結果、ガバナンスに責任を有する者が、引き続きサステナビリティ保証業務を継続することをファームに要請した場合、ファームは、次の事項を行わなければならない。

(a) 利害又は関係を可能な限り速やかに、かつ、合併又は企業買収等の効力発生日から６か月以内

に解消すること。

(b) 利害又は関係（セクション5600及びそのサブセクションにおいて提供が禁止されている非保証業務の実施により生じたものを含む。）を有する者を、サステナビリティ保証業務の業務チームの構成員としない、又はサステナビリティ保証業務に係る審査担当者としないこと。

(c) 必要に応じて経過措置を適用し、ガバナンスに責任を有する者と協議すること。

5400.73 A1 R5400.73項(c)の経過措置の例には、次のものが含まれる。

- 適切と認められる場合、当該サステナビリティ保証業務の作業又は非保証業務の作業を、別のサステナビリティ保証業務の実施者にレビューさせること。
- サステナビリティ情報に対して意見を表明するファームの構成員ではないサステナビリティ保証業務の実施者に、サステナビリティ保証業務に係る審査の目的に沿ったレビューを実施させること。
- 他のファームに当該非保証業務の結果を評価させるか、又は他のファームが責任を負える程度まで当該他のファームに当該非保証業務を再実施させること。

R5400.74 ファームが、合併又は企業買収等の効力発生日までにサステナビリティ保証業務の大半を終了し、残るその他の保証手続を短期間で終えることができるような状況で、ガバナンスに責任を有する者が、第5400.70 A1項で識別された利害又は関係を継続したままサステナビリティ保証業務を完了することをファームに要請する場合、ファームは、最低限、次の事項を行わなければならない。

(a) 阻害要因の水準を評価し、その結果についてガバナンスに責任を有する者と協議すること。

(b) R5400.73項(b)及び(c)の要求事項を遵守すること。

(c) サステナビリティ保証報告書の発行日までにサステナビリティ保証業務を終了すること。

客観性が依然として損なわれる場合

R5400.75 ファームは、R5400.71項からR5400.74項までの要求事項を全て充足できた場合でも、第5400.70 A1項で識別された状況によって、客観性を損なうような対処し得ない阻害要因が生じるかどうかを検討しなければならない。ファームは、そのような阻害要因が生じる場合には、サステナビリティ保証業務を終了しなければならない。

文書化

R5400.76 ファームは、次の事項を文書化しなければならない。

(a) 第5400.70 A1項で識別された利害又は関係が合併又は企業買収等の効力発生日までに解消しない場合は、解消しない理由

(b) 適用される経過措置

(c) ガバナンスに責任を有する者との協議結果

(d) 過去及び現在の利害及び関係から、客観性を損なうような阻害要因が生じないことの理由

[第5400.77項から第5400.79項までは意図的に空白にしている。]

サステナビリティ保証業務における独立性に関する規定の違反

ファームが違反を認識した場合

R5400.80 ファームは、本パートの独立性に関する要求事項に対する違反が生じたと判断した場合、次の事項

を行わなければならない。

(a) 違反の原因となった利害又は関係を解消し、中断し、又は除去し、当該違反の影響に対処すること。

(b) 違反に対して適用される法令等の要求事項の有無を検討し、検討の結果、該当する法令等の要求事項がある場合には、

(i) 当該法令等の要求事項を遵守すること。

(ii) 職業的専門家団体若しくは規制当局又は監視当局への違反の報告が関連する法域で一般的に行われている、又は期待されている場合、そのような報告を検討すること。

(c) ファームの方針及び手続に従って、違反を次の者に対して速やかに伝達すること。

(i) 業務執行責任者

(ii) 独立性に関する要求事項の遵守に対する運用上の責任を負う個人

(iii) ファームの、及び適切な場合にはネットワークのその他の関連する従業者

(iv) 適切な対応を行う必要のある、パート5の独立性に関する要求事項の対象者

(d) 違反の重要性の程度並びにその違反がファームの客観性及びそのサステナビリティ保証報告書の発行に与える影響を評価すること。

(e) 違反の重要性の程度を踏まえ、次のいずれかを判断すること。

(i) サステナビリティ保証業務契約を解除するかどうか。

(ii) 違反の影響に十分な対応策を講じることが可能かどうか、及びそれが可能と判断した場合には、当該状況において適切なものであるかどうか。

ファームは、この判断に当たり、職業的専門家としての判断を行使するとともに、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、ファームの客観性が損なわれているため、サステナビリティ保証報告書を発行できないと結論付ける可能性が高いかどうかを考慮しなければならない。

5400.80 A1 ファームが独立性に関する要求事項に対応するために整備された品質マネジメントシステムを保持している場合でも、本パートの独立性に関する規定に違反する可能性がある。当該違反により、サステナビリティ保証業務契約を解除しなければならない場合もある。

5400.80 A2 違反の重要性の程度並びにその違反がファームの客観性及びそのサステナビリティ保証報告書の発行に与える影響は、次の要因に依存する。

- 違反の内容及び期間
- 当該サステナビリティ保証業務に関わる過去の違反の数と内容
- サステナビリティ保証業務チームの構成員が、当該違反の原因となった利害又は関係について認識していたかどうか。
- 当該違反を犯した者がサステナビリティ保証業務チームの構成員又はサステナビリティ保証業務チームの構成員以外の独立性が要求される者であるかどうか。
- サステナビリティ保証業務チームの構成員に関する違反の場合、当該構成員の役割
- 専門業務の提供に起因する違反の場合、当該専門業務が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の基礎となる記録又はそれを構成するデータに与える影響

- 違反によって生じる自己利益、擁護、不当なプレッシャーその他の阻害要因の程度

5400.80 A3 ファームが違反に十分に対処するために検討し得る対応策の例には、違反の重要性の程度に応じて、次のものが含まれる。

- 当事者をサステナビリティ保証業務チームから外すこと。
- 当事者とは違う他の従業者を使って、違反の影響を受けた保証作業を追加的にレビューすること、又は必要な範囲で当該作業を再実施すること。
- 違反の影響を受けた保証作業を、必要な範囲で、他のファームにレビューさせる、又は再実施させることをサステナビリティ保証業務の依頼人に推奨すること。
- 違反が非保証業務に関連し、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の基礎となる記録又はそれを構成するデータに影響する場合には、他のファームに当該非保証業務の結果を評価させること、又は他のファームが当該非保証業務に責任を負える程度まで当該非保証業務を他のファームに再実施させること。

R5400.81 ファームは、違反の影響に十分な対応策を講じることができないと判断した場合、可能な限り速やかにガバナンスに責任を有する者に伝達するとともに、適用される法令等の要求事項に従って、サステナビリティ保証業務契約を解除するために必要な措置を講じなければならない。法令等により業務契約の解除が認められない場合、ファームは、報告又は開示に関する要求事項を遵守しなければならない。

R5400.82 ファームは、違反の影響に十分な対応策を講じることができると判断した場合、ガバナンスに責任を有する者と次の事項について協議しなければならない。

(a) 違反の重要性の程度（違反の内容及び期間等）

(b) どのようにして違反が生じ、識別されたか。

(c) 計画している、又は講じた対応策及びその対応策が違反の影響に十分に対処し、サステナビリティ保証報告書を発行できると結論付けた根拠

(d) ファームの職業的専門家としての判断に基づく、客観性が損なわれていないという結論及びその根拠

(e) 更なる違反が生じるリスクを低減又は防止するために、ファームが計画している、又は講じた全ての措置

そのような協議は、重要でない違反の報告に関してガバナンスに責任を有する者が別途時期の指定を行う場合を除き、可能な限り速やかに行わなければならない。

ガバナンスに責任を有する者への違反の伝達

5400.83 A1 R5300.9項及びR5300.10項は、ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションに関連する要求事項を定めている。

R5400.84 ファームは、違反に関して、書面によりガバナンスに責任を有する者に次の事項を伝達しなければならない。

(a) R5400.82項に従って協議する全ての事項

また、ファームは、R5400.82項に従って協議した対応策によって当該違反の影響に十分に対処できる、又は対処されているという点についてガバナンスに責任を有する者の了解を得なければならない。

(b) 次の事項

(i) 独立性の保持を合理的に確保するために整備された、違反に関連するファームの方針及び手続

(ii) 更なる違反が生じるリスクを低減又は防止するために、ファームが講じた、又は計画している措置

R5400.85 ファームは、R5400.80項(e)(ii)に従った対応策が十分であるというファームの見解にガバナンスに責任を有する者が了解しない場合、R5400.81項に従ってサステナビリティ保証業務契約を解除するために必要な措置を講じなければならない。

直近のサステナビリティ保証報告書の発行前の違反

R5400.86 ファームは、違反が直近のサステナビリティ保証報告書の発行日よりも前に生じていた場合、違反の重要性の程度並びにファームの客観性に与える影響及び当期のサステナビリティ保証報告書の発行に与える影響を評価する際に、本パートの独立性に関する規定を遵守しなければならない。

R5400.87 ファームは、さらに、次の事項を行わなければならない。

(a) 過去に発行した全てのサステナビリティ保証報告書に関連するファームの客観性に対する違反の影響及びサステナビリティ保証報告書を取り下げる可能性を検討すること。

(b) ガバナンスに責任を有する者とこれらの事項について協議すること。

文書化

R5400.88 ファームは、R5400.80項からR5400.87項までの要求事項を遵守する際、次の事項を文書化しなければならない。

(a) 当該違反の事実

(b) 講じた対応策

(c) 重要な決定事項

(d) ガバナンスに責任を有する者と協議した全ての事項

(e) 職業的専門家団体、規制当局又は監視当局との協議内容

R5400.89 ファームは、サステナビリティ保証業務契約を継続する場合、次の事項を文書化しなければならない。

(a) 職業的専門家としての判断において客観性が損なわれていないという結論

(b) 対応策が十分であり、サステナビリティ保証報告書を発行できると判断した根拠

セクション5405
グループサステナビリティ保証業務

はじめに

5405.1 セクション5400は、ファームに対して、サステナビリティ保証業務を実施する際に独立性を保持し、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処において、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することを求めている。本セクションは、グループサステナビリティ保証業務を実施する際の概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5405.2 A1 サステナビリティ報告の枠組みによっては、グループ財務諸表に含めることが求められる構成単位（グループ構成単位）の情報を含むグループサステナビリティ情報に対して、ファームが意見を表明することがある。また、適用されるサステナビリティ報告の枠組みによっては、その他の事業体（例えば、バリュー・チェーン構成単位）からの情報もサステナビリティ情報に含めることが求められる場合がある。このようなサステナビリティ情報（バリュー・チェーンからの情報を含む。）は、本パートの目的に照らし、グループサステナビリティ情報を構成する。

5405.2 A1a ファームは、グループサステナビリティ保証業務目的で、自ら保証作業を実施するだけでなく、サステナビリティ保証業務の依頼人又はバリュー・チェーン構成単位について、別のサステナビリティ保証業務の実施者の保証作業を利用することもある。ファームがグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームとして、そのような別の業務実施者の保証作業に十分かつ適切に関与することができる場合、その別の業務実施者は、構成単位の業務実施者である。

5405.2 A1b 以下のサブセクションAは、グループサステナビリティ保証業務の依頼人又はグループ構成単位について保証作業を実施する際における、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム、構成単位の業務実施者及びグループサステナビリティ保証業務チームの構成員に適用される、独立性に関する要求事項及び適用指針を定めている。

5405.2 A1c 以下のサブセクションBは、グループサステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する際における、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム、構成単位の業務実施者及びグループサステナビリティ保証業務チームの構成員に適用される、独立性に関する要求事項及び適用指針を定めている。

5405.2 A1d グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがグループサステナビリティ保証業務目的で別の業務実施者の保証作業を利用しようとする場合であって、そのような別の業務実施者の保証作業に十分かつ適切に関与することができない場合、セクション5406が適用される。

5405.2 A2 グループサステナビリティ保証業務に関与する構成単位の業務実施者は、構成単位のサステナビリティ情報に対する保証意見を別途表明する場合がある。構成単位の業務実施者は、状況に応じて、グループサステナビリティ保証業務の保証作業を実施する場合と、法令等その他の理由により構成単位のサステナビリティ情報に対して保証意見を表明する場合とで、それぞれ異なる独立性に関する要求事項の遵守が必要となる可能性がある。

5405.2 A3 本セクションは、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又は構成単位の業務

実施者が、構成単位について保証作業を実施する際に適用される独立性に関する要求事項を定めている。これらの要求事項は、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがグループサステナビリティ保証業務目的で証拠を入手するために、構成単位のサステナビリティ情報の基礎となる、当該構成単位によって保持されているデータ又は情報に対して保証手続を実施する必要があると判断した場合に適用される。
したがって、

- グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又は構成単位の業務実務者が、構成単位のサステナビリティ情報の重要な虚偽表示リスクを識別し評価するため、又はこれに対応するために、構成単位自身が保持している構成単位のサステナビリティ情報の基礎となるデータ又は情報に対して保証手続を実施する場合、当該構成単位に対して、本セクションの独立性に関する要求事項が適用される。
- グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが、グループサステナビリティ保証業務目的で保証作業を実施することが必要なバリュー・チェーン構成単位はどの事業体又は事業単位なのかを決定する目的のためにグループレベルの計画手続のみを実施する場合は、当該事業体又は事業単位に対して、本セクションの独立性に関する要求事項は適用されない。
- グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、バリュー・チェーン構成単位のサステナビリティ情報について、当該構成単位自身が保持しているサステナビリティ情報の基礎となるデータ又は情報に対して手続を実施することなく証拠を入手する場合、当該構成単位に対して、本セクションの独立性に関する要求事項は適用されない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームと構成単位の業務実施者とのコミュニケーション

R5405.3 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、グループサステナビリティ保証業務の内容及び状況を考慮して、構成単位の業務実施者に対して、本パートで適用される独立性を含む職業倫理に関する規定を認識させる責任を負わなければならない。構成単位の業務実施者に対して独立性を含む職業倫理に関する規定を認識させる際、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、構成単位の業務実施者が本セクションに基づく責任を果たすために、必要な情報を適時に伝達しなければならない。

5405.3 A1 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが伝達する情報の例としては、次のものが含まれる。

- グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体であるかどうか、及びグループサステナビリティ保証業務に適用される独立性を含む職業倫理に関する規定
- 構成単位の業務実施者、及び当該業務実施者内のグループサステナビリティ保証業務チームの構成員又は当該業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員に適用される独立性を検討するに当たり必要となるような、グループサステナビリティ保証業務の依頼人の関連事業体とその他のグループ構成単位
- 構成単位の業務実施者が独立性の保持を要求される期間
- グループサステナビリティ保証業務目的でグループ構成単位について保証作業を実施するサステナビリティ保証業務執行責任者が、グループサステナビリティ保証業務におけるサステナビリティ保証業務の主要なリーダーに該当するかどうか。

R5405.4 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、構成単位の業務実施者に対して、構成単位の業務実施者がグループサステナビリティ保証業務に適用される本パートの関連する規定を理解し、遵守しているかどうかについて確認を行うよう要請する責任を負わなければならない。また、グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、構成単位の業務実施者に対し、次の事項を伝達することを求めなければならない。

(a) 重要な判断が求められる独立性に関する事項

(b) 上記の事項に関連して、構成単位の業務実施者の独立性に対する阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかについて、当該業務実施者が下した結論及びその結論に至った根拠

R5405.4a グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、独立性に対する阻害要因の存在に気付いた場合、その阻害要因を評価し、適切な措置を講じなければならない。

A －グループサステナビリティ保証業務の依頼人又はグループ構成単位について保証作業を実施する場合の要求事項及び適用指針

個人に適用される独立性の検討事項

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及びそのネットワーク・ファーム内のグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及びそのネットワーク・ファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員

R5405.5 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及びそのネットワーク・ファーム内のグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及びそのネットワーク・ファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、サステナビリティ保証業務チームに適用される本パートの要求事項に従い、グループサステナビリティ保証業務の依頼人から独立していなければならない。

グループサステナビリティ保証業務チームのその他の構成員

R5405.6 グループサステナビリティ保証業務目的でグループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者が、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない場合、当該構成単位の業務実施者内のグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又は当該構成単位の業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、サステナビリティ保証業務チームに適用される本パートの要求事項に従い、次の全てから独立していなければならない。

(a) 当該グループ構成単位

(b) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームによってグループサステナビリティ情報の意見表明を受ける事業体

(c) (b)の事業体が直接的又は間接的に支配している事業体。ただし、当該事業体が、グループ構成単位を直接的又は間接的に支配している場合に限る。

R5405.7 R5405.6項に規定されているもの以外のグループサステナビリティ保証業務の依頼人の関連事業体その他グループ構成単位に関連して、グループサステナビリティ保証業務目的でグループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者が、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない場合、構成単位の業務実施者内のグループサス

テナビリティ保証業務チームの構成員、又は当該構成単位の業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、当該構成員がグループサステナビリティ保証業務において個人の独立性に対する阻害要因を生じさせると知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、その関係又は状況を、当該構成単位の業務実施者に通知しなければならない。

5405.7A1 R5405.7項を遵守する際、個人の独立性の検討事項となる、当該個人又はその家族に関連する関係又は状況としては、例えば、次のものが含まれる。

- グループサステナビリティ保証業務の依頼人を支配している事業体に対する直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害。ただし、グループサステナビリティ保証業務の依頼人を支配している事業体にとって当該依頼人が重要である場合に限る（セクション 5510 参照）。
- 次のいずれかに該当するローン又はローンの保証（セクション 5511 参照）
  - 銀行その他の金融機関ではない事業体からのローン又はローンの保証。ただし、ローン又はローンの保証が重要でない場合を除く。
  - 銀行その他の金融機関からのローン又はローンの保証。ただし、通常の貸出手続及び条件に基づいて提供される場合を除く。
- 重要なビジネス上の関係又は重要な金銭的利害を伴うビジネス上の関係（セクション 5520 参照）
- 次のいずれかに該当する者との家族関係（セクション 5521 参照）
  - 事業体の役員又はこれに準ずる者
  - 事業体のサステナビリティ情報のデータ若しくは記録又はサステナビリティ情報の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員
- 次のいずれかに該当する者として従事している、又は最近まで従事していた個人（セクション 5522 及び 5523 参照）
  - 事業体の役員又はこれに準ずる者
  - 事業体のサステナビリティ情報のデータ若しくは記録又はサステナビリティ情報の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

R5405.8 構成単位の業務実施者は、R5405.7項で規定されている通知を受けた場合、個人の関係又は状況によって生じる独立性に対する阻害要因を評価し、それらに対処しなければならない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームに適用される独立性の検討事項

R5405.9 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、本パートに定めるファームに適用される要求事項に従い、グループサステナビリティ保証業務の依頼人から独立していなければならない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワーク・ファームに適用される独立性の検討事項

R5405.10 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワーク・ファームは、本パートに定めるネットワーク・ファームに適用される要求事項に従い、グループサステナビリティ保証業務の依頼人から独立していなければならない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者に適用される独立性の検討事項

全てのグループサステナビリティ保証業務の依頼人

R5405.11 グループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者がグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない場合、当該構成単位の業務実施者は、次のことが求められる。

(a) 本パートで規定されている、ファームに適用される全てのサステナビリティ保証業務の依頼人の要求事項に従い、グループ構成単位から独立していること。

(b) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームによってグループサステナビリティ情報の意見表明を受ける事業体に対する金銭的利害について、R5510.4項(a)、R5510.7項及びR5510.9項の要求事項を適用すること。

(c) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームによってグループサステナビリティ情報の意見表明を受ける事業体に係るローン及びローンの保証について、セクション5511における要求事項を適用すること。

R5405.12 R5405.11項(b)及び(c)以外に、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない、グループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者が、グループ構成単位から独立しているかどうかの評価に当たり、グループサステナビリティ保証業務の依頼人との関係又は状況が関連することを、構成単位の業務実施者が知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、当該構成単位の業務実施者は、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処に際し、当該関係及び状況を含めなければならない。

R5405.13 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない、グループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者は、当該構成単位の業務実施者のネットワーク内のファームと、グループ構成単位又はグループサステナビリティ保証業務の依頼人との関係又は状況が、構成単位の業務実施者の独立性に対する阻害要因を生じさせることを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、当該構成単位の業務実施者は、当該阻害要因を評価し、それに対処しなければならない。

[第5405.14 A1項は意図的に空白にしている。]

グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

R5405.15 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない、グループサステナビリティ保証業務目的でグループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者は、グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合、本パートで規定されているサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合に適用される要求事項に従い、グループ構成単位から独立していなければならない。

5405.15 A1 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者は、例えば法令等に基づくサステナビリティ保証業務のような、グループサステナビリティ保証業務以外の理由で社会的影響度の高い事業体であるグループ構成単位のサステナビリティ保証業務を実施する場合がある。この場合、当該業務には、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に関連する独立性に関する要求事項が適用される。

グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

非保証業務

R5405.16 R5405.17項の場合を除き、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない、グループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者は、グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合、当該グループ構成単位に対する非保証業務の提供に関して、サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合に適用されるセクション5600の規定を遵守しなければならない。

5405.16 A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体であり、保証作業を実施するグループ構成単位が社会的影響度の高い事業体ではない場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない、グループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者は、例えば、次のことが禁止されている。

- グループ構成単位に対して、構成単位の業務実施者が保証作業を実施するサステナビリティ情報に影響を与える可能性のある、サステナビリティデータ及び情報に関する業務を提供すること（セクション 5601 参照）。
- ある情報システムが、構成単位の業務実施者が保証作業を実施するグループ構成単位のサステナビリティ情報を形成する情報又は当該情報の基礎となるサステナビリティに関する記録を生成する場合、当該グループ構成単位のために、当該情報システム又はその一部を設計すること（セクション 5606 参照）。
- 当該グループ構成単位のために、裁判所等における紛争又は訴訟の解決のために擁護する役割を務めること（セクション 5608 参照）。

5405.16 A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者が保証手続を実施するサステナビリティ情報は、当該構成単位の業務実施者が非保証業務を提供することによって生じる可能性がある自己レビューという阻害要因の評価に関連するため、セクション5600の適用に関連する。例えば、構成単位の業務実施者の保証手続が、温室効果ガスの排出といった特定項目に限定されているとしても、非保証業務の結果が、温室効果ガスの排出に関する報告又は内部統制に関連して、サステナビリティに関する記録やサステナビリティ情報の一部を形成する、又はこれらに影響を及ぼす場合、非保証業務の結果は自己レビューという阻害要因の評価に関連する。

R5405.17 R5405.16項の例外として、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者は、セクション5600により禁止されていない非保証業務について、R5600.22項からR5600.25項までにおいて規定されている、非保証業務に関する情報のグループサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者への伝達や、当該業務の提供に関してガバナンスに責任を有する者からの了解を得ることなく、グループ構成単位に非保証業務を提供することが認められる。

サステナビリティ保証業務の主要なリーダー

R5405.18 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、グループサステナビリティ保証業務目的でグループ構成単位の保証作業を実施するサステナビリティ保証業務執行責任者が、グループサステナビリティ保証業務におけるサステナビリティ保証業務の主要なリーダーに該当するかどうかを判断しなければならない。その場合、グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、次の事項を行

わなければならない。

(a) その判断を本人に伝達すること。

(b) 次のことを示すこと。

(i) 全てのグループサステナビリティ保証業務の依頼人において、当該者には、R5411.4項が適用されること。

(ii) グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合、当該者には、R5524.6 項、R5540.7 項(c)及び R5540.23 項も適用されること。

5405.18 A1 グループサステナビリティ保証業務の主要なリーダーは、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがグループサステナビリティ保証業務において意見を表明するグループサステナビリティ情報に関する重要な事項について、重要な決定や判断を行う。

グループ構成単位の変更

R5405.19 関連事業体ではない事業体がグループサステナビリティ保証業務の依頼人のグループ構成単位となった場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、サステナビリティ保証業務目的でグループ構成単位の変更に関するR5400.71項からR5400.76項までの要求事項を適用しなければならない。

グループ構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者の変更

全てのグループサステナビリティ保証業務の依頼人

5405.20 A1 例えば依頼人の合併又は企業買収等により、グループサステナビリティ保証業務の報告期間の期間中又は終了後に、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが別のファームにグループ構成単位について構成単位の業務実施者としての保証作業の実施を依頼する場合がある。次のいずれかの事項により、構成単位の業務実施者の独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある。

(a) グループサステナビリティ保証業務の報告期間の期間中又は終了後における、構成単位の業務実施者とグループ構成単位との金銭的利害又はビジネス上の関係で、構成単位の業務実施者が保証作業の実施に同意する前に生じたもの

(b) 構成単位の業務実施者がグループ構成単位に過去に提供した業務

5405.20 A2 第5400.31 A1項から第5400.31 A3項までは、構成単位の業務実施者が、グループサステナビリティ保証業務の報告期間の期間中又は終了後であって、構成単位の業務実施者がグループサステナビリティ保証業務目的で保証作業を開始する前に、グループ構成単位に対して非保証業務を提供しており、かつ、当該非保証業務の提供が業務期間中であれば禁止されるものである場合に、構成単位の業務実施者が独立性に対する阻害要因を評価する際に適用される適用指針を定めている。

5405.20 A3 第5400.31 A4項は、構成単位の業務実施者が、グループサステナビリティ保証業務の報告期間より前にグループ構成単位に対して非保証業務を提供していた場合に、構成単位の業務実施者が独立性に対する阻害要因を評価する際に適用される適用指針を定めている。

グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

5405.21 A1 R5400.32項及び第5400.32 A1項は、構成単位の業務実施者が、社会的影響度の高い事業体であるグループサステナビリティ保証業務の依頼人に関連して、グループサステナビリティ保証業務目的で

保証作業を実施することに同意する場合において、当該構成単位の業務実施者が過去に当該グループ構成単位に対して非保証業務を提供していた場合に適用される。

5405.21 A2 R5600.26項及び第5600.26 A1項は、グループサステナビリティ保証業務の依頼人が、新たに社会的影響度の高い事業体になる場合、構成単位の業務実施者が、現在又は過去に、グループ構成単位に提供した非保証業務に関連して適用される。

構成単位の業務実施者における独立性に関する規定の違反

5405.22 A1 構成単位の業務実施者が独立性に関する要求事項に対応するために整備された品質マネジメントシステムを設けている場合でも、本セクションの規定に違反する可能性がある。R5405.23項からR5405.29項までは、構成単位の業務実施者において違反があった場合に、構成単位の業務実施者の作業を利用できるかどうかについてのグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームの判断に関連する。

5405.22 A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワーク内の構成単位の業務実施者において違反があった場合、R5400.80項からR5400.89項までは、該当する場合には、グループサステナビリティ保証業務に関連してグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームにも適用される。

構成単位の業務実施者が違反を認識した場合

R5405.23 構成単位の業務実施者は、本セクションの規定に違反が生じたと判断した場合、次の事項を行わなければならない。

(a) 違反の原因となった利害又は関係を解消し、中断し、又は除去し、当該違反の影響に対処すること。

(b) 違反の重要性の程度並びにその違反が構成単位の業務実施者の客観性及びグループサステナビリティ保証業務目的で保証作業を実施する能力に与える影響を評価すること。

(c) 違反の重要性の程度を踏まえ、違反の影響に十分な対応策を講じることが可能かどうか、及びそれが可能と判断した場合には、当該状況において適切なものであるかどうかを判断すること。

(d) 違反の重要性の程度についての構成単位の業務実施者の評価及び違反の影響に対処するために計画している、又は講じた対応策を含め、グループサステナビリティ保証業務執行責任者に違反を速やかに書面により伝達すること。

5405.23 A1 第5400.80 A2項及び第5400.80 A3項は、違反の重要性の程度、その違反が構成単位の業務実施者の客観性に与える影響及びグループ構成単位についてグループサステナビリティ保証業務目的で実施する保証作業に対する意見又は結論を表明する能力に与える影響についての構成単位の業務実施者の評価並びに違反の影響に十分に対処するために講じる可能性がある対応策の検討に関連する適用指針を定めている。

R5405.24 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、構成単位の業務実施者から違反の伝達を受けた場合、次の事項を行わなければならない。

(a) 違反の重要性の程度及び構成単位の業務実施者の客観性に与える影響についての構成単位の業務実施者の評価並びに当該違反の影響に対処できる又は対処されているという点について

レビューすること。

(b) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが、構成単位の業務実施者の作業をグループサステナビリティ保証業務目的で利用できるかどうかを評価すること。

(c) 追加的な対応策の必要性を判断すること。

R5405.25 グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、R5405.24項を適用する場合、職業的専門家としての判断を行使するとともに、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、構成単位の業務実施者の客観性が損なわれており、そのためグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが構成単位の業務実施者の作業をグループサステナビリティ保証業務目的で利用できないと結論付ける可能性が高いかどうかを考慮しなければならない。

5405.25 A1 構成単位の業務実施者が違反の影響に十分に対処し、構成単位の業務実施者の客観性が損なわれていないとグループサステナビリティ保証業務執行責任者が判断した場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、構成単位の業務実施者の作業をグループサステナビリティ保証業務目的で継続して利用することができる。特定の状況において、グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、構成単位の業務実施者の作業を利用するために、違反に十分に対処するための追加的な対応策が必要であると判断することがある。このような対応策には、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが、違反の影響を受けた領域について特定の手続を実施することや、影響を受けた領域について適切な是正作業を講じるよう構成単位の業務実施者に依頼することが含まれる。

5405.25 A2 構成単位の業務実施者による違反があり、当該違反が十分に対処されていない場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、その構成単位の業務実施者の作業を利用できない。そのような状況において、グループサステナビリティ保証業務執行責任者は、グループ構成単位のサステナビリティ情報に関して必要な証拠を入手するために、その他の手段を得ることがある。そのような手段の例には、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがグループ構成単位について必要な保証作業を実施することや、別の構成単位の業務実施者に当該保証作業の実施を依頼することが含まれる。

グループサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者との協議

5405.26 A1 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワーク内の構成単位の業務実施者による違反については、R5400.84項が適用される。

R5405.27 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者による違反について、グループサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者と、次の事項について協議しなければならない。

(a) 違反の内容及び違反が発生していた期間を含む、違反の重要性の程度及びその違反が構成単位の業務実施者の客観性に与える影響についての構成単位の業務実施者の評価並びに講じ得る対応策又は既に講じた対応策

(b) 次のいずれかの事項

(i) 当該対応策が当該違反の影響に十分に対処するか、又は対処したか。

(ii) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが、グループ構成単位のサ

ステナビリティ情報に関して必要な証拠を入手するために、その他の手段を講じるか。

そのような協議は、重要でない違反の報告に関してガバナンスに責任を有する者が別途時期の指定を行う場合を除き、可能な限り速やかに行わなければならない。

R5405.28 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、R5405.27項に従って協議した全ての事項を、書面によりグループサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者に伝達し、当該対応策が当該違反の影響に十分に対処できる、又は対処されているという点についてガバナンスに責任を有する者の了解を得なければならない。

R5405.29 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、当該対応策が構成単位の業務実施者における違反の影響に十分に対処できる、又は対処されているという点についてガバナンスに責任を有する者の了解が得られない場合、構成単位の業務実施者が実施した作業をグループサステナビリティ保証業務目的で利用してはならない。

B -バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合の要求事項及び適用指針

個人に適用される独立性の検討事項

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員

R5405.30A グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがグループサステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、サステナビリティ保証業務チームに適用される本パートの要求事項に従い、バリュー・チェーン構成単位から独立していなければならない。

5405.30A A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、社会的影響度の高い事業体に適用される規定に従うことは求められない。

5405.30A A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、及びグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、本パートの独立性に関する要求事項は適用されない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者に所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員

R5405.30B グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者がグループサステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、当該構成単位の業務実施者に所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又は当該構成単位の業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、サステナビリティ保証業務チームに適用される本パートの要求事項に従い、バリュー・チェーン構成単位から独立していなければならない。

5405.30B A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を行うグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又はバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、社会的影響度の高い事業体に適用される規定に従うことは求められない。

5405.30B A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の

業務実施者がバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又は当該構成単位の業務実施者以外のネットワーク・ファームに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、及びグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又は当該構成単位の業務実施者以外のネットワーク・ファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、本パートの独立性に関する要求事項は適用されない。

グループサステナビリティ保証業務チームのその他の構成員

R5405.31 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者がグループサステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、当該構成単位の業務実施者に所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、又は当該構成単位の業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、サステナビリティ保証業務チームに適用される本パートの要求事項に従い、バリュー・チェーン構成単位から独立していなければならない。

5405.31 A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者に所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員､又はバリュー･チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者と契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、社会的影響度の高い事業体に適用される規定に従うことは求められない。

5405.31 A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者がバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又はそのネットワーク・ファームに所属するグループサステナビリティ保証業務チームの構成員、及びグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又はそのネットワーク・ファームと契約しているグループサステナビリティ保証業務チームの構成員は、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、本パートの独立性に関する要求事項は適用されない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームに適用される独立性に関する検討事項

R5405.32 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、ファームに適用される本パートの要求事項に従い、グループサステナビリティ保証業務目的でグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが保証作業を実施するバリュー・チェーン構成単位から独立していなければならない。

5405.32 A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、社会的影響度の高い事業体に適用される規定に従うことは求められない。

5405.32 A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワーク・ファームは、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、本パートの独立性に関する要求

事項は適用されない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者に適用される独立性に関する検討事項

R5405.33 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者は、ファームに適用される本パートの要求事項に従い、グループサステナビリティ保証業務目的で当該構成単位の業務実施者が保証作業を実施するバリュー・チェーン構成単位から独立していなければならない。

5405.33 A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者は、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、社会的影響度の高い事業体に適用される規定に従うことは求められない。

5405.33 A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属する構成単位の業務実施者がバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及び当該構成単位の業務実施者以外のネットワーク・ファームは、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、本パートの独立性に関する要求事項は適用されない。

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者に適用される独立性に関する検討事項

R5405.34 グループサステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者は、ファームに適用される本パートの要求事項に従い、バリュー・チェーン構成単位から独立していなければならない。

5405.34 A1 グループサステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者は、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、社会的影響度の高い事業体に適用される規定に従うことは求められない。

5405.34 A2 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者がバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及びそのネットワーク・ファームは、当該バリュー・チェーン構成単位に関して、本パートの独立性に関する要求事項は適用されない。

バリュー・チェーン構成単位の変更

R5405.35 グループサステナビリティ保証業務の報告期間の期間中に事業体がバリュー・チェーン構成単位となり、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームがグループサステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、バリュー・チェーン構成単位の変更に関して、R5400.31項を適用しなければならない。

バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者の変更

5405.36 A1 グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが、業務の報告期間の期間中又は終了後に、他のファームに構成単位の業務実施者としてバリュー・チェーン構成単位について、保証作業の実施を依頼する場合がある。次のいずれかの事項により、構成単位の業務実施者の独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある。

(a) グループサステナビリティ保証業務の報告期間の期間中又は終了後における、構成単位の業務実施者とバリュー・チェーン構成単位との金銭的利害又はビジネス上の関係で、構成単位の業務実施者が保証作業の実施に同意する前に生じたもの

(b) 構成単位の業務実施者がバリュー・チェーン構成単位に過去に提供した業務

5405.36 A2 構成単位の業務実施者がグループサステナビリティ保証業務目的で保証作業を実施する前に、業務の報告期間の期間中又は終了後に構成単位の業務実施者によりバリュー・チェーン構成単位に非保証業務が提供されており、かつ、当該非保証業務の提供が業務期間中であれば禁止されるものである場合、第5400.31 A1項から第5400.31 A3項までは、構成単位の業務実施者による独立性に対する阻害要因の評価に適用される適用指針を規定している。

5405.36 A3 業務の報告期間より前に構成単位の業務実施者によりバリュー・チェーン構成単位に非保証業務が提供されている場合、第5400.31 A4項は、構成単位の業務実施者による独立性に対する阻害要因の評価に適用される適用指針を規定している。

構成単位の業務実施者の独立性に関する規定の違反

R5405.37 バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する構成単位の業務実施者が本セクションの違反が生じたと結論付ける場合、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム及び構成単位の業務実施者は、バリュー・チェーン構成単位に関して、グループ構成単位に適用されるサブセクションAの第5405.22 A1項からR5405.29項までを適用しなければならない。

セクション5406
サステナビリティ保証業務において保証作業が利用される業務チーム外の他の業務実施者

はじめに

5406.1 セクション5400は、ファームに対して、サステナビリティ保証業務を実施する際に独立性を保持し、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処において、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することを求めている。本セクションでは、ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人又はバリュー・チェーン構成単位について、別のサステナビリティ保証業務の業務実施者が実施した保証作業をファームが利用しようとする際に、ファームが当該保証作業に十分かつ適切に関与できない場合の概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。そのような業務実施者を、本セクションにおいて「業務チーム外の他の業務実施者」という。業務チーム外の他の業務実施者に属する個人は、業務チームの構成員には該当しない。

5406.2 ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人又はバリュー・チェーン構成単位について業務チーム外の他の業務実施者が実施した非保証業務の作業を利用しようとする場合、本セクションは適用されない。そのような状況においては、R5300.11項の要求事項が適用される。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5406.3 A1 個別又はグループで作成されるサステナビリティ情報には、業務チーム外の他の業務実施者により保証された情報、又は保証される予定の情報を含む場合がある。そのような状況の例として、依頼人が特定のサステナビリティ情報に関して業務チーム外の他の業務実施者と契約することを選択する場合又は業務チーム外の他の業務実施者がバリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施する場合がある。

5406.3A2 ファームが個別の、又はグループのサステナビリティ保証業務において業務チーム外の他の業務実施者の作業を利用する場合、本セクションにおいて、該当する場合、ファームはグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム、業務執行責任者はグループサステナビリティ保証業務執行責任者、サステナビリティ保証業務はグループサステナビリティ保証業務、サステナビリティ保証業務チームはグループサステナビリティ保証業務チーム及びサステナビリティ保証業務の依頼人はグループサステナビリティ保証業務の依頼人も意味する。

サステナビリティ保証業務の依頼人に関する業務チーム外の他の業務実施者の保証作業の利用

ファームと業務チーム外の他の業務実施者とのコミュニケーション

R5406.4 ファームがサステナビリティ保証業務目的でサステナビリティ保証業務の依頼人のサステナビリティ情報に関して業務チーム外の他の業務実施者の保証作業を利用することを決定する場合、業務執行責任者は、サステナビリティ保証業務の内容及び状況を考慮して、サステナビリティ保証業務の依頼人に適用される本パートの独立性を含む職業倫理に関する規定を当該業務実施者に認識させる責任を負わなければならない。ファームは、業務チーム外の他の業務実施者に本パートの関連する規定を認識させる際、当該業務実施者が当該規定の遵守を確認できるように、必要な情報を適時に伝達しなければならない。

5406.4 A1　ファームが伝達する可能性のある事項の例としては、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体であるかどうか、及び当該サステナビリティ保証業務に適用される関連する規定
- 業務チーム外の他の業務実施者に適用される独立性を検討するに当たり必要となるようなサステナビリティ保証業務の依頼人の関連事業体
- 独立性が求められる期間

サステナビリティ保証業務の依頼人において実施された業務チーム外の他の業務実施者の保証作業をファームが利用しようとする際における独立性の検討事項

R5406.5　ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人において実施された業務チーム外の他の業務実施者の保証作業を利用しようとする場合、当該業務実施者に対して次の事項を確認するよう要請しなければならない。

(a)　業務チーム外の他の業務実施者が保証作業を実施する事業体に関してファームに適用される本パートの独立性に関する要求事項を遵守していること。

(b)　業務チーム外の他の業務実施者に所属する保証作業を実施する者が、当該事業体に関してサステナビリティ保証業務チームの構成員に適用される本パートの独立性に関する要求事項を遵守していること。

5406.5 A1　R5406.5項に従い業務チーム外の他の業務実施者からの独立性の確認を得ることができない場合、ファームは、当該業務チーム外の他の業務実施者が本パートの要求事項に従って独立していると結論付けることはできない。

バリュー・チェーン構成単位に関連する業務チーム外の他の業務実施者の保証作業の利用

R5406.6　ファームは、バリュー・チェーン構成単位のサステナビリティ情報に関連する業務チーム外の他の業務実施者の保証作業を利用しようとする場合、当該業務チーム外の他の業務実施者が当該バリュー・チェーン構成単位に関してファームに適用される本パートの独立性に関する要求事項を遵守していることを確かめなければならない。

5406.6 A1　R5406.6項の要求事項を満たす方法の例としては、例えば、次のものがある。

- バリュー・チェーン構成単位について実施される保証作業に関して、業務チーム外の他の業務実施者が発行した独立性に関する表明をレビューすること。
- バリュー・チェーン構成単位に関してファームに適用される本パートの独立性に関する要求事項の遵守を確認するように、業務チーム外の他の業務実施者に要請すること。

5406.6 A2　ファームは、業務チーム外の他の業務実施者がR5406.6項で規定されている独立性に関する要求事項の遵守を確かめられない場合、サステナビリティ保証業務目的で業務チーム外の他の業務実施者が本パートの要求事項に従って独立していると結論付けることはできない。

5406.6 A3　ファームは、サステナビリティ保証業務目的でバリュー・チェーン構成単位のサステナビリティ情報に関連して業務チーム外の他の業務実施者の保証作業を利用しようとする場合、当該バリュー・チェーン構成単位に関して本パートの独立性に関する要求事項は適用されない。

セクション5410
報酬

はじめに

5410.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5410.2 セクション5330は、報酬その他の対価に関する取決めの水準及び内容が一つ又は複数の基本原則の遵守に対する自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある場合における、概念的枠組みの適用に関連する適用指針を定めている。本セクションは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して請求する報酬から生じる独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処を目的とした概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5410.3 A1 専門業務に対する報酬は、通常、サステナビリティ保証業務の依頼人との間で交渉され、サステナビリティ保証業務の依頼人によって支払われる。このような報酬により、独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある。こうした慣行は、サステナビリティ情報の想定利用者により一般的に認識され、受容されている。

5410.3 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、利害関係者は、ファームの独立性に関してより一層高い期待を有している。透明性は、ガバナンスに責任を有する者及び幅広い利害関係者の意見と判断の基礎となる情報をもたらすことに寄与するため、本セクションでは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に関して、ガバナンスに責任を有する者及びより広い利害関係者一般に対する、報酬に関連する情報の開示について定めている。

5410.3 A3 本セクションの目的に照らし、サステナビリティ保証業務の報酬は、サステナビリティ保証業務に対する報酬その他の種類の対価で構成される。

5410.3 A4 ファームが同一の依頼人に対して監査業務も実施する場合、監査報酬及びサステナビリティ保証業務に対する報酬は、ファームと依頼人との間で合意されるべき事項である。監査業務に加えて、サステナビリティ保証業務を実施する場合、監査業務に適用されるパート4Aの関連する規定に加えて、本パートの規定が適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人により支払われる報酬

5410.4 A1 報酬がサステナビリティ保証業務の依頼人と交渉され、サステナビリティ保証業務の依頼人により支払われる場合、独立性に対する自己利益という阻害要因が生じるとともに、不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5410.4 A2 ファームは、概念的枠組みの適用において、ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務その他業務をサステナビリティ保証業務の依頼人から受嘱する前に、サステナビリティ保証業務の依頼人に提案した報酬によって生じる独立性に対する阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかを判断することが求められる。また、概念的枠組みの適用においては、サステナビリティ保証業務の業務期間中に事実及び状況が変化する場合、ファームがそのような阻害要因を再評

価することも求められる。

5410.4 A3 サステナビリティ保証業務その他業務に対する報酬がサステナビリティ保証業務の依頼人によって支払われる場合に生じる阻害要因の水準を評価する上で関連する事項には、次のものが含まれる。

- ファームのビジネス上及び競争上の優先順位を考慮に入れた上での、報酬の水準及び必要となるリソースに関する考慮の程度
- サステナビリティ保証業務に対する報酬とサステナビリティ保証業務以外の業務に対する報酬との関連性及び両者の比率
- 業務に対する報酬の水準と業務の成果との関係の程度
- 報酬が、ファームによって提供される業務に対するものか、又はネットワーク・ファームによって提供される業務に対するものか。
- ファーム又はネットワーク・ファームによって提供される業務の状況に即した報酬の水準
- ファーム及びネットワーク・ファームの運営体制及び個人の報酬に関する取決め
- ファーム、ネットワーク・ファーム、業務執行責任者又はオフィスに対する依頼人又は依頼人を紹介する第三者の重要性
- 例えば、社会的影響度の高い事業体であるかどうかといった、依頼人の属性
- 関連事業体が兄弟事業体である場合等、依頼人とサステナビリティ保証業務以外の業務が提供される関連事業体との間の関係
- サステナビリティ保証業務を実施するファームの選任及び報酬の合意に関するガバナンスに責任を有する者の関与の状況、並びにガバナンスに責任を有する者及び依頼人の経営者が、サステナビリティ保証業務の品質や報酬の全体的水準を明らかに重視しているかどうか。
- 報酬の水準が規制当局等のような独立した第三者によって設定されているかどうか。
- ファームによる保証作業の品質が、監督機関等の独立した第三者のレビューの対象となっているかどうか。

5410.4 A4 第5120.15 A3項で規定されている条件、方針及び手続（特に、適用される品質マネジメント基準に従ってファームが整備及び運用している品質マネジメントシステム）も、独立性に対する阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかの評価に影響を与える可能性がある。

5410.4 A5 以下の要求事項及び適用指針は、阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかを判断する際において、更なる評価が必要となる可能性のある状況を識別している。適用指針には、そのような状況に関して、阻害要因の評価に関連する可能性のある追加的事項の例示が含まれている。

サステナビリティ保証業務の報酬の水準

5410.5 A1 サステナビリティ保証業務に対する報酬であるか、又はその他業務に対する報酬であるかを問わず、サステナビリティ保証業務の依頼人に請求する報酬の決定は、ファームが、技術的及び職業的専門家としての基準の要求事項を含め、具体的な業務に関連する事実及び状況を勘案して下す経営判断である。

5410.5 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人によって支払われるサステナビリティ保証業務の報酬の水準に

よって生じる自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因の水準を評価する上で関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の報酬の決定に関するファームのビジネス上の理由
- サステナビリティ保証業務の報酬を削減する目的で、依頼人から不当なプレッシャーを受けたか、又は受けているかどうか。

5410.5 A3 そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該サステナビリティ保証業務に関与していない適切なレビューアーに、業務の範囲及び複雑性を考慮して、提案した報酬の合理性を評価させること。
- 当該サステナビリティ保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した作業をレビューさせること。

サステナビリティ保証業務の依頼人に提供されるサステナビリティ保証業務以外の業務の影響

R5410.6 R5410.7項で規定されている場合を除き、ファームは、当該ファーム又はネットワーク・ファームによるサステナビリティ保証業務の依頼人に対するサステナビリティ保証業務以外の業務の提供によって、サステナビリティ保証業務の報酬が影響を受けることがないようにしなければならない。

5410.6 A1 サステナビリティ保証業務の報酬は、通常、第5410.23 A1項で識別されている事項を始め、複数の事項を複合的に反映して決定される。しかし、当該報酬を決定する上で、当該業務の依頼人に対するその他の業務の提供を考慮することは適切ではない。

R5410.7 R5410.6項の例外として、ファームは、サステナビリティ保証業務の報酬を決定する際、当該業務の依頼人に対するその他の業務の提供によって得た経験の結果として達成される、ファームの費用の削減効果を考慮に入れることが認められる。

成功報酬

5410.8 A1 成功報酬とは、取引の結果又は実施した業務の結果に応じて、事前の取決めに基づき計算された報酬である。仲介者を通して請求する成功報酬は、間接的な成功報酬の一例である。本セクションにおいて、裁判所等の公的機関が決定した報酬は、成功報酬とはみなされない。

R5410.9 ファームは、サステナビリティ保証業務に関連して、直接的にも間接的にも成功報酬を請求してはならない。

R5410.10 ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれかに該当する場合、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供する非保証業務に関連し、直接的にも間接的にも成功報酬を請求してはならない。

(a) サステナビリティ情報に対して意見を表明するファームが請求する報酬であり、その報酬が、当該ファームにとって重要であるか、又は重要であると見込まれる場合

(b) サステナビリティ保証業務の重要な部分を実施したネットワーク・ファームが請求する報酬であり、その報酬が、当該ネットワーク・ファームにとって重要であるか、又は重要であると見込まれる場合

(c) 非保証業務の結果やその報酬額が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報における重要な情報の保証に関連する将来又は現在の判断に依存する場合

5410.10 A1 R5410.9項及びR5410.10項は、ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人と成功報酬の取決めを締結することを禁止している。非保証業務を提供する場合、サステナビリティ保証業務の依頼人と成功報酬の取決めを締結することが禁止されていない場合であっても、そのような成功報酬の取決めの締結は、自己利益という阻害要因の水準に影響する可能性がある。

5410.10 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 予定報酬額の範囲
- 適切な規制当局が、成功報酬の基礎となる事象の結果を決定するかどうか。
- ファームが実施する作業及び対価の算定根拠の想定利用者に対する開示
- 業務の内容
- 関連する事象や取引が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に与える影響

5410.10 A3 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した作業をレビューさせること。
- 対価の算定根拠について、依頼人から書面による事前の同意を得ること。

総報酬 — サステナビリティ保証業務の報酬に対するサステナビリティ保証業務以外の業務の報酬の割合

5410.11 A0 ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して監査業務及びサステナビリティ保証業務の両方を実施する場合、ファーム及びネットワーク・ファームが当該依頼人に対して請求する報酬について、パート4Aの第410.11 A1項から第410.11 A3項までが適用される。ファームが当該依頼人に対する監査業務に従事しない場合、第5410.11 A1から第5410.11 A3項までが適用される。

5410.11 A1 ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して請求する報酬のうち、依頼人に対するサステナビリティ保証業務以外の業務の提供による報酬が高い割合を占める場合、サステナビリティ保証業務又はサステナビリティ保証業務以外の業務のいずれかを失うことへの懸念により、自己利益という阻害要因の水準が影響を受ける可能性がある。そのような状況においては、不当なプレッシャーという阻害要因も生じる可能性がある。さらに、ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務以外の関係を重視しているという外観により、サステナビリティ保証業務の実施者の独立性に対する阻害要因も生じる可能性がある。

5410.11 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の報酬に対するサステナビリティ保証業務以外の業務の報酬の割合
- サステナビリティ保証業務の報酬に対してサステナビリティ保証業務以外の業務の報酬が高い割合を占めている期間の長さ
- 次のものを含む、サステナビリティ保証業務以外の業務の内容、範囲及び目的
    - 当該業務が継続的な業務かどうか。

- 当該業務は、法令等によりファームが実施することが義務付けられているかどうか。

5410.11 A3 そのような自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該サステナビリティ保証業務にも、サステナビリティ保証業務以外の業務にも関与しなかった適切なレビューアーに、当該保証作業をレビューさせること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供するサステナビリティ保証業務以外の業務を削減すること。

総報酬 — 期限経過の未収報酬

5410.12 A1 サステナビリティ保証業務の業務期間中において、サステナビリティ保証業務又はサステナビリティ保証業務以外の業務に対してサステナビリティ保証業務の依頼人により支払われるべき報酬が期限を経過しても未払となっている場合、自己利益という阻害要因の水準が影響を受ける可能性がある。

5410.12 A2 ファームは、期限を経過しても未払の報酬がある場合、通常、サステナビリティ保証報告書の提出時までに支払を受けることが想定される。

5410.12 A3 そのような自己利益という阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- ファームにとっての期限経過の未収報酬の重要性
- 報酬が期限を経過して未収となっている期間の長さ
- サステナビリティ保証業務の依頼人の期限経過の未収報酬の支払能力及び意思に対するファームによる評価

5410.12 A4 そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 期限経過の未収報酬の部分的な支払を受けること。
- 当該サステナビリティ保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、当該保証作業をレビューさせること。

R5410.13 ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人からの報酬が長期にわたって未払であり、その未払の割合が大きい場合、次の事項を判断しなければならない。

(a) 期限経過の未収報酬が、依頼人へのローンの提供に相当する可能性があるかどうか。相当する可能性がある場合、セクション5511で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

(b) ファームが、再任される、又はサステナビリティ保証業務を継続することが適切であるか。

総報酬 — 報酬依存度

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5410.14 A1 サステナビリティ保証意見を表明するファームの総収入のうち、特定のサステナビリティ保証業務の依頼人からの総報酬が高い割合を占める場合、当該依頼人に対する報酬依存度の高さ及び当該依頼人からのサステナビリティ保証業務その他業務からの報酬を失うことへの懸念は、自己利益という阻害要因の水準に影響を与え、不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる。

5410.14 A2 ファームは、総収入を算定する際、適切と認められる場合は、利用可能な前会計年度の財務情報を使用し、その情報に基づいて割合を見積もる場合がある。

5410.14 A3 そのような自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- ファームの業務体制
- ファームが、特定のサステナビリティ保証業務の依頼人に対する報酬依存度が低減されるように業務を多様化しようとしているかどうか。

5410.14 A4 そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- ファームの構成員ではない適切なレビューアーに、当該保証作業をレビューさせること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供される、サステナビリティ保証業務以外の業務を削減すること。
- ファームの業務基盤を拡大し、当該依頼人に対する報酬依存度を下げること。
- 他の依頼人に提供する業務を拡大すること。

5410.14 A5 特定のサステナビリティ保証業務の依頼人からの報酬が、ファームにおける特定のリーダー又はオフィスの収入の高い割合を占める場合、自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。

5410.14 A6 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- リーダー又はオフィスにとっての当該サステナビリティ保証業務の依頼人の質的及び量的重要性
- リーダー又はオフィスのリーダーの収入が、当該依頼人から生じる報酬に依存する程度

5410.14 A7 そのような自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該サステナビリティ保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、当該保証作業をレビューさせること。
- リーダーの収入が、当該依頼人からの報酬によって大きく影響されないようにすること。
- リーダー又はオフィスにより当該サステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供される、サステナビリティ保証業務以外の業務を削減すること。
- リーダー又はオフィスの業務基盤を拡大し、当該依頼人に対する報酬依存度を下げること。
- リーダー又はオフィスが、他の依頼人に提供する業務を拡大すること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

R5410.15 ファームは、５年連続して、社会的影響度の高い事業体ではない特定のサステナビリティ保証業務の依頼人に対する報酬依存度が30%を超える場合又は超える可能性が高い場合には、次のいずれかの対応策が阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードとなり得るかどうかを判断し、セーフガードとなり得ると判断した場合は、その対応策を適用しなければならない。

(a) ５年目のサステナビリティ情報に対する保証意見を表明する前に、サステナビリティ情報に

対して意見を表明するファームの構成員ではないサステナビリティ保証業務の実施者による５年目の保証作業のレビューを受けること。

(b) ５年目のサステナビリティ情報に対する保証意見を表明した後（ただし、６年目のサステナビリティ情報に対する保証意見を表明する前）に、サステナビリティ情報に対して意見を表明するファームの構成員ではないサステナビリティ保証業務の実施者又は職業的専門家団体による５年目の保証作業のレビューを受けること。

R5410.16 ファームは、R5410.15項で規定されている報酬依存度が継続的に30％を超える場合、毎年、R5410.15項のいずれかの対応策の適用が、ファームが当該依頼人から受領する総報酬によって生じる阻害要因に対処するためのセーフガードとなり得るかどうかを判断し、セーフガードとなり得ると判断した対応策を適用しなければならない。

R5410.17 複数のファームが依頼人のサステナビリティ情報に関して同一のサステナビリティ保証業務に従事する状況において、次のいずれも満たす場合、他のファームの当該サステナビリティ保証業務への関与は、各会計年度において、R5410.15項(a)の対応策に相当するものとみなすことが認められる。

(a) R5410.15項により対処される状況は、保証意見を表明するファームのうち一つのみにおいて生じていること。

(b) 各ファームが、保証意見の表明について完全な責任を個別に負うに足る十分な作業を実施していること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5410.18 ファームは、２年連続して、社会的影響度の高い事業体である特定のサステナビリティ保証業務の依頼人に対する報酬依存度が15％を超える場合又は超える可能性が高い場合には、２年目のサステナビリティ情報に対する保証意見を表明する前に、サステナビリティ情報に対して意見を表明するファームの構成員ではないサステナビリティ保証業務の実施者による審査の目的に沿ったレビュー（「保証意見表明前のレビュー」）が、阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためのセーフガードとなり得るかどうかを判断し、セーフガードとなり得ると判断した場合は、その対応策を適用しなければならない。

R5410.19 複数のファームが依頼人のサステナビリティ情報に関して同一のサステナビリティ保証業務に従事する状況において、次のいずれも満たす場合、他のファームの当該サステナビリティ保証業務への関与は、各会計年度において、R5410.18項の対応策に相当するものとみなすことが認められる。

(a) R5410.18項により対処される状況は、保証意見を表明するファームのうち一つのみにおいて生じていること。

(b) 各ファームが、保証意見の表明について完全な責任を個別に負うに足る十分な作業を実施していること。

R5410.20 R5410.21項で規定されている場合を除き、ファームは、５年連続してR5410.18項で規定されている状況が継続する場合、５年目の保証意見の表明後にサステナビリティ保証業務の実施者を辞任しなければならない。

R5410.21 R5410.20項の例外として、ファームは、公共の利益の観点からやむを得ない理由がある場合、次のいずれも満たすことを条件として、５年経過後も引き続きサステナビリティ保証業務を継続することが認められる。

(a) 次のいずれかであること。

(i) 関連する法域において指定された規制当局又は職業的専門家団体がある場合、ファームは、当該団体等と協議し、当該ファームがサステナビリティ保証業務を継続することが公共の利益にかなうということについて同意を得ていること。

(ii) 関連する法域において指定された規制当局又は職業的専門家団体がない場合、ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者と協議し、当該ファームがサステナビリティ保証業務を継続することが公共の利益にかなうということについて同意を得ていること。

(b) ファームは、6年目以降のサステナビリティ情報に対する保証意見を表明する前に、サステナビリティ情報に対して意見を表明するファームの構成員ではないサステナビリティ保証業務の実施者による保証意見表明前のレビューを受けること。

5410.21 A1 やむを得ない理由の例として、依頼人の事業の内容及び所在地に鑑みて、現実的にサステナビリティ保証業務を代替できる他のファームが存在しないことが挙げられる。

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人の報酬関連情報の透明性

報酬関連情報に関するガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

5410.22 A1 ファームによる、報酬関連情報（サステナビリティ保証業務の報酬及び当該サステナビリティ保証業務以外の業務の報酬の双方）に関するガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションは、ガバナンスに責任を有する者がファームの独立性の評価を行う際に有用である。また、この点に関する効果的なコミュニケーションを行うことにより、例えば、保証作業の範囲及び程度並びにサステナビリティ保証業務の報酬への影響に関するガバナンスに責任を有する者の期待について双方向の率直な意見や情報の交換が可能となる。

サステナビリティ保証業務の報酬

R5410.23 R5410.24項で規定されている場合を除き、ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者に対し、次の全ての事項について適時にコミュニケーションを行わなければならない。

(a) 当該サステナビリティ保証業務に対して、ファーム又はネットワーク・ファームに支払われたか、又は支払われるべき報酬

(b) 報酬の水準によって生じる阻害要因が許容可能な水準にあるかどうか、及び許容可能な水準ではない場合、そのような阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためにファームが講じた、又は計画している対応策

5410.23 A1 そのようなコミュニケーションの目的は、ガバナンスに責任を有する者がファームの独立性について検討できるようにするために、サステナビリティ保証業務に対する報酬の背景及び状況を提供することにある。コミュニケーションを行うべき内容及び程度は、事実及び状況によって異なり、例えば、次のものが含まれる場合がある。

- 報酬の水準に影響を与える次のような検討事項
  - サステナビリティ保証業務の依頼人の事業の規模、複雑性及び地理的分布

- 実績時間又はサステナビリティ保証業務の範囲及び複雑性を考慮した上で適切と考えられる見積保証時間
- サステナビリティ保証業務の実施過程で利用又は費消されるその他のリソースの費用
- サステナビリティ情報の作成に関する記録及びプロセスの品質

- サステナビリティ保証業務の業務期間中における報酬見積提示額又は報酬請求額に対する調整及びその理由
- 報酬に影響を与えた、サステナビリティ保証業務に関連する法令等及び職業的専門家としての基準の変更

5410.23 A2 ファームは、そのような情報を可能な限り速やかに提供し、調整案について適宜コミュニケーションを行うことが推奨される。

R5410.24 R5410.23項の例外として、ファームは、次のいずれも満たすことを条件として、他の社会的影響度の高い事業体により（直接的又は間接的に）完全に所有されている事業体のガバナンスに責任を有する者に対し、R5410.23項で規定されている情報についてコミュニケーションを行わないこととすることが認められる。

(a) 当該事業体のサステナビリティ情報が、当該他の社会的影響度の高い事業体のグループサステナビリティ情報に含まれること。

(b) ファーム又はネットワーク・ファームが、グループサステナビリティ情報に対する意見を表明すること。

その他の業務の報酬

R5410.25 R5410.27項で規定されている場合を除き、ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者に対し、次の全ての事項について適時にコミュニケーションを行わなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の報告期間において、ファーム又はネットワーク・ファームが業務の提供の対価として依頼人に請求する報酬で、R5410.23項(a)に基づき開示される報酬以外のもの。ここでコミュニケーションの対象となる報酬は、依頼人に請求する報酬及びファームが意見を表明するサステナビリティ情報に含まれている、依頼人が直接的又は間接的に支配する関連事業体に請求する報酬に限られる。

(b) 第5410.11 A1項で規定されているとおり、ファームが、サステナビリティ保証業務の報酬に対する当該サステナビリティ保証業務以外の業務の報酬の割合によって、自己利益という阻害要因の水準に影響が生じるか、又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じると判断している場合、次の両方の事項

(i) そのような阻害要因が許容可能な水準にあるかどうか。

(ii) 許容可能な水準にない場合、そのような阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するためにファームが講じた、又は計画している対応策

5410.25 A1 そのようなコミュニケーションの目的は、ガバナンスに責任を有する者がファームの独立性について検討できるようにするために、その他の業務に対する報酬の背景及び状況を提供することにある。

コミュニケーションを行うべき内容及び範囲は、事実及び状況によって異なり、例えば、次のものが含まれる場合がある。

- 法令等によって定められるその他の業務に対する報酬の額
- 提供されるその他の業務の内容及びそれに関連する報酬
- ガバナンスに責任を有する者により承認された一般的な方針の下で提供される業務の内容及び関連する報酬に関する情報
- サステナビリティ保証業務に関してファーム及びネットワーク・ファームが請求する報酬の合計額に対する、R5410.25項(a)で規定されている報酬の割合

R5410.26 ファームは、当該報酬がファームの独立性の評価に関連することを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、R5410.25項(a)で求められるコミュニケーションに、サステナビリティ保証業務の依頼人が直接的又は間接的に支配する他の関連事業体に対して、ファーム又はネットワーク・ファームによる業務の提供の対価として請求する、R5410.23項(a)に基づき開示される報酬以外の報酬を含めなければならない。

5410.26 A1 ファーム又はネットワーク・ファームがそのような他の関連事業体に対して業務の提供の対価として請求する、R5410.23項(a)に基づき開示される報酬以外の報酬が、個別に、又は集計して、ファームの独立性の評価に関連するかどうかを判断する際に考慮する可能性のある要因には、次のものが含まれる。

- 報酬の交渉を含め、そのような業務の提供に関するファーム又はネットワーク・ファームの選任におけるサステナビリティ保証業務の依頼人の関与の程度
- 他の関連事業体がファーム又はネットワーク・ファームに支払う報酬の重要性
- 依頼人が支払う報酬に対する他の関連事業体が支払う報酬の割合

R5410.27 R5410.25項の例外として、ファームは、次のいずれも満たすことを条件として、他の社会的影響度の高い事業体により（直接的又は間接的に）完全に所有されている事業体のガバナンスに責任を有する者に対し、R5410.25項で規定されている情報についてコミュニケーションを行わないこととすることが認められる。

(a) 当該事業体のサステナビリティ情報が、当該他の社会的影響度の高い事業体のグループサステナビリティ情報に含まれること。

(b) ファーム又はネットワーク・ファームが、グループサステナビリティ情報に対する意見を表明すること。

報酬依存度

R5410.28 ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する報酬依存度が15%を超える場合又は超える可能性が高い場合、ガバナンスに責任を有する者に対し、次の全ての事項についてコミュニケーションを行わなければならない。

(a) 事実の内容及び当該状況が継続する可能性

(b) 該当する場合、保証意見表明前のレビュー（R5410.18項参照）を含む、阻害要因に対処するために適用されるセーフガード

(c) R5410.21項に基づきサステナビリティ保証業務を継続することの提案

報酬関連情報の開示

5410.29 A1 社会的影響度の高い事業体により開示されるサステナビリティ情報の保証における公共の利益の観点から、ファームの独立性の評価に関連すると合理的に考えられるファームとサステナビリティ保証業務の依頼人との間の業務上の関係について、利害関係者が情報を入手できるようにすることが有益である。

R5410.30 法令等により、ファーム及びネットワーク・ファームに支払われた、又は支払われるべきサステナビリティ保証業務の報酬及びサステナビリティ保証業務以外の業務に対する報酬並びに報酬依存度に関する情報を開示することが、サステナビリティ保証業務の依頼人に求められていない場合、ファームは、社会的影響度の高い事業体である当該依頼人のガバナンスに責任を有する者と、次の全ての事項について協議しなければならない。

(a) 情報の適時性及びアクセス可能性を考慮した上で、適切な方法により、そのような法令等により要請されない開示を行うことが、依頼人の利害関係者にとって有益であること。

(b) 支払われた、又は支払われるべき報酬及びファームの独立性に対する報酬の影響について、サステナビリティ情報利用者の理解を向上させる可能性がある情報

5410.30 A1 支払われた、又は支払われるべき報酬及びファームの独立性に対する報酬の影響について、サステナビリティ情報利用者の理解を向上させる可能性がある報酬関連情報の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証及びサステナビリティ保証業務以外の業務に対する前報告期間の報酬に関する情報
- 業務内容及びそれに関連するR5410.31項(b)に基づいて開示される報酬
- 報酬依存度が15%を超える場合又は超える可能性が高い場合に適用されるセーフガード

R5410.31 ファームは、R5410.30項に規定されたガバナンスに責任を有する者との協議を実施した後、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人が関連する開示を行わない場合は、R5410.32項で規定されている場合を除き、次の全ての事項を公に開示しなければならない。

(a) 当該サステナビリティ保証業務に対して、ファーム及びネットワーク・ファームに対して支払われた、又は支払われるべき報酬

(b) 業務の報告期間において、ファーム又はネットワーク・ファームが業務の提供の対価として依頼人に請求する(a)で開示される報酬以外の報酬。ここで開示の対象となる報酬は、依頼人に請求する報酬及びファームが意見を表明するサステナビリティ情報に含まれている、依頼人が直接的又は間接的に支配する関連事業体に請求する報酬に限られる。

(c) サステナビリティ保証業務の依頼人が直接的又は間接的に支配する他の関連事業体に対して、ファーム又はネットワーク・ファームによる業務の提供の対価として請求する、(a)及び(b)に基づき開示される報酬以外の報酬（ただし、当該報酬がファームの独立性の評価に関連することを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合）

(d) ２年連続して報酬依存度が15%を超える場合又は超える可能性が高い場合、その事実及び当該状況が最初に生じた年

5410.31 A1 ファームは、第5410.30 A1項の例のほかにも、支払われた、又は支払われるべき報酬及びファームの独立性に対するサステナビリティ情報利用者の理解を向上させるような、報酬に関連した他の情報を開示する場合がある。

5410.31 A2 R5410.31項(c)において要求される判断を下す際にファームが検討する可能性のある事項は、第5410.26 A1項に規定されている。

5410.31 A3 ファームがR5410.31項に従って利害関係者に対する情報の適時性及びアクセス可能性を考慮して報酬関連情報を開示する方法には、例えば、次のものがある。

- ファームのウェブサイト
- ファームの透明性報告書
- 利害関係者に宛てた書簡等、特定の利害関係者を対象としたコミュニケーション
- サステナビリティ保証報告書

R5410.32 R5410.31項の例外として、ファームは、次のいずれかの場合には、R5410.31項で規定されている情報を公に開示しないことが認められる。

(a) 親事業体がグループサステナビリティ情報を作成しており、ファーム又はネットワーク・ファームが、当該グループサステナビリティ情報に対する意見を表明する場合の、当該親事業体の個別のサステナビリティ情報の開示

(b) 事業体が他の社会的影響度の高い事業体により（直接的又は間接的に）完全に所有されており、次のいずれの条件も満たす場合の、当該事業体のサステナビリティ情報の開示

(i) 当該事業体のサステナビリティ情報が、当該他の社会的影響度の高い事業体のグループサステナビリティ情報に含まれていること。

(ii) ファーム又はネットワーク・ファームが、当該他の社会的影響度の高い事業体のグループサステナビリティ情報に対する意見を表明すること。

[R5410.33項は意図的に空白にしている。]

セクション5411
個人の報酬及び人事評価に関する方針

はじめに

5411.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5411.2 ファームの人事評価又は個人の報酬に関する方針によって、自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5411.3 A1 特定のサステナビリティ保証業務の依頼人のサステナビリティ保証業務チームの構成員が、当該サステナビリティ保証業務の依頼人から非保証業務の契約を獲得することが、人事評価又は個人の報酬額に影響を及ぼす場合、自己利益という阻害要因の水準は、次の事項に依存する。

(a) 当該業務の獲得が、個人の報酬又は人事評価に占める割合

(b) サステナビリティ保証業務チームにおける当該構成員の役割

(c) 昇進の決定が、当該業務の獲得によって影響を受けるかどうか。

5411.3 A2 そのような自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該構成員に関する報酬制度又は人事評価プロセスを修正すること。
- 当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すこと。

5411.3 A3 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員の作業をレビューさせることがある。

R5411.4 ファームは、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーに対し、非保証業務の契約を自身のサステナビリティ保証業務の依頼人から獲得したことにより評価したり、又は報酬を支払ったりしてはならない。本要求事項は、ファームのリーダーの間での通常の利益分配の取決めを禁止するものではない。

セクション5420
贈答及び接待

はじめに

5420.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5420.2 サステナビリティ保証業務の依頼人から贈答及び接待を受ける場合、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

R5420.3 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員は、その金額等がささいで重要性がない場合を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人から贈答及び接待を受けてはならない。

5420.3 A1 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員がサステナビリティ保証業務の依頼人に対して勧誘を申し出たり、又はサステナビリティ保証業務の依頼人から勧誘を受け入れたりする場合、セクション5340で規定されている要求事項及び適用指針が適用され、それらの要求事項を遵守しない場合、独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある。

5420.3 A2 セクション5340で規定されている、勧誘の申出又は受入れに関する要求事項は、その金額等がささいで重要性がない範囲であっても、それが行動に不適切な影響を与えることを意図してなされた場合は、ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員が、このような贈答及び接待を受けることを禁止している。

セクション5430
訴訟及びそのおそれ

はじめに

5430.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5430.2 サステナビリティ保証業務の依頼人との訴訟が発生した場合又はその可能性がある場合、自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な適用指針を定めている。

適用指針

一般的規定

5430.3 A1 依頼人の経営者とサステナビリティ保証業務チームの構成員は、依頼人が業務活動のあらゆる面について、誠実に全ての情報を開示できる関係でなければならない。サステナビリティ保証業務の依頼人とファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員は、実際の訴訟又はそのおそれにより、敵対的な立場に置かれる可能性がある。そのような敵対的な立場によって、全ての情報を開示しようとする経営者の意思が損なわれ、自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5430.3 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 訴訟の重要性
- 訴訟が過去のサステナビリティ保証業務に関連しているかどうか。

5430.3 A3 サステナビリティ保証業務チームの構成員が訴訟に関与している場合、そのような自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因を除去し得る対応策の例には、当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5430.3 A4 そのような自己利益及び不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、実施した作業をレビューさせることがある。

セクション5510
金銭的利害

はじめに

5510.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5510.2 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して金銭的利害を有していることは、自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5510.3 A1 金銭的利害は、集団投資ビークル、不動産、信託財産その他の中間的投資媒体等を通じて、直接的に、又は間接的に保有される可能性がある。受益者が、当該投資媒体に支配力を有するか、又はその投資判断に影響力を有する場合は、IESBA倫理規程では、その金銭的利害は、直接的な金銭的利害であると定義する。一方、受益者が、当該投資媒体に支配力を有さず、かつ、その投資判断に影響力も有していない場合は、IESBA倫理規程は、その金銭的利害は、間接的な金銭的利害であると定義する。

5510.3 A2 本セクションでは、金銭的利害の「重要性」について述べている。これらの利害が個人にとって重要かどうかは、当該個人及びその家族の保有する純資産の合計額を考慮することが認められる。

5510.3 A3 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して金銭的利害を有することにより生じる自己利益という阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 金銭的利害を有している者の役割
- 金銭的利害が直接的なものか、又は間接的なものか。
- 金銭的利害の重要性

ファーム、ネットワーク・ファーム、サステナビリティ保証業務チームの構成員等がサステナビリティ保証業務の依頼人に対して有する金銭的利害

R5510.4 R5510.5項の場合を除き、次のいずれの者も、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有してはならない。

(a) ファーム又はネットワーク・ファーム

(b) サステナビリティ保証業務チームの構成員又はその家族

(c) サステナビリティ保証業務の業務執行責任者が当該業務を実施しているオフィスの他のリーダー又はその家族

(d) 関与がごく僅かな者を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人にサステナビリティ保証以外の業務を提供するリーダー、管理職的立場にある従業者又はそれらの家族

5510.4 A1　業務執行責任者がサステナビリティ保証業務を実施しているオフィスは、その業務執行責任者が配属されているオフィスとは限らない。業務執行責任者がサステナビリティ保証業務チームのその他の構成員と異なるオフィスに配属されている場合は、職業的専門家としての判断に基づき、その業務執行責任者が、当該サステナビリティ保証業務をどのオフィスで行っているかを判断することが必要となる。

R5510.5　R5510.4項の例外として、R5510.4項(c)又は(d)で識別されている家族は、次のいずれも満たす場合に限り、サステナビリティ保証業務の依頼人に対し、直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有することが認められる。

(a)　雇用関係上の権利（例えば、年金制度又はストック・オプション制度）を通じて受領した金銭的利害であって、必要に応じてファームが当該金銭的利害から生じる阻害要因に対処していること。

(b)　当該家族が、金銭的利害を処分若しくは放棄する権利を有しているか若しくは得た場合又はストック・オプションを行使する権利を得た場合は、できる限り早い時期に、当該金銭的利害を処分するか、又は放棄すること。

サステナビリティ保証業務の依頼人を支配している事業体に対する金銭的利害

R5510.6　ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、ある事業体がサステナビリティ保証業務の依頼人に支配力を有しており、依頼人が当該事業体にとって重要である場合、当該事業体に対して、直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有してはならない。

信託の受託者として有するサステナビリティ保証業務の依頼人に対する金銭的利害

R5510.7　R5510.4項は、ファーム、ネットワーク・ファーム又は個人が受託者を務める信託が有するサステナビリティ保証業務の依頼人に対する金銭的利害にも適用しなければならない。ただし、次のいずれも満たす場合を除く。

(a)　当該受託者、サステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはそれらの家族、ファーム又はネットワーク・ファームのいずれも、当該信託の受益権者ではないこと。

(b)　信託により保有されているサステナビリティ保証業務の依頼人の金銭的利害が、当該信託にとって重要でないこと。

(c)　当該信託がサステナビリティ保証業務の依頼人に重要な影響を及ぼすことができないこと。

(d)　当該受託者、サステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはそれらの家族、ファーム又はネットワーク・ファームのいずれも、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する金銭的利害に関連した投資判断に重要な影響を及ぼすことができないこと。

サステナビリティ保証業務の依頼人と共通の金銭的利害

R5510.8　**(a)**　ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、次のいずれかの場合を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人が金銭的利害を有している事業体に対して金銭的利害を有してはならない。

(i)　金銭的利害が、ファーム、ネットワーク・ファーム、サステナビリティ保証業務チーム

の構成員及びその家族並びにサステナビリティ保証業務の依頼人のいずれにとっても重要でない場合

(ii) サステナビリティ保証業務の依頼人が当該事業体に重要な影響を及ぼし得ない場合

(b) R5510.8(a)項に規定された金銭的利害を有する者が、サステナビリティ保証業務チームの構成員になる前に、当該者又はその家族は、次のいずれかの対応をとらなければならない。

(i) 金銭的利害を解消すること。

(ii) 重要性がなくなる程度まで金銭的利害を処分すること。

意図せずに受領したサステナビリティ保証業務の依頼人に対する金銭的利害

R5510.9 ファーム、ネットワーク・ファーム又はそれらのリーダー、従業者若しくはそれらの家族が、サステナビリティ保証業務の依頼人の直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を、相続、贈与、合併の結果として、又は類似の状況において受領し、その金銭的利害が、本セクションの規定により保有することができないものである場合、次のいずれかの対応をとらなければならない。

(a) その金銭的利害をファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族が受領したときは、直接的な金銭的利害の場合には直ちに処分しなければならない。また、間接的だが重要な金銭的利害の場合には、直ちに処分するか、又は重要性がない程度まで処分しなければならない。

(b) 次の(i)及び(ii)の対応を行う。

(i) その金銭的利害をサステナビリティ保証業務チームの構成員ではない者又はその家族が受領したときは、直接的な金銭的利害の場合には可能な限り速やかに処分しなければならない。また、間接的だが重要な金銭的利害の場合には、可能な限り速やかに処分するか、又は重要性がない程度まで処分しなければならない。

(ii) ファームは、金銭的利害を処分するまでの期間に、必要に応じて、生じている阻害要因に対処しなければならない。

金銭的利害 — その他の状況

家族

5510.10 A1 サステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族、ファーム又はネットワーク・ファームが、ある事業体に対して金銭的利害を有しており、サステナビリティ保証業務の依頼人の役員若しくはこれに準ずる者又はサステナビリティ保証業務の依頼人を支配している者も当該事業体に対する金銭的利害を有していることを知っている場合、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5510.10 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームにおける当該構成員の役割
- 当該事業体に対する株主構成が閉鎖的か、又は広範囲かどうか。
- 金銭的利害により、当該事業体を支配できるか、又は重要な影響を及ぼすことができるかどうか。

- 金銭的利害の重要性

5510.10 A3 そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を除去し得る対応策の例には、金銭的利害を有する構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5510.10 A4 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員の作業をレビューさせることがある。

近親者

5510.10 A5 サステナビリティ保証業務チームの構成員が、その近親者がサステナビリティ保証業務の依頼人に直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有していることを知っている場合、自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

5510.10 A6 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員とその近親者の関係
- 金銭的利害が直接的なものか、又は間接的なものか。
- 近親者にとっての金銭的利害の重要性

5510.10 A7 そのような自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- できる限り早い時期に、近親者が金銭的利害を全て処分すること、又は間接的な金銭的利害を重要性がなくなる程度まで処分すること。
- 当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すこと。

5510.10 A8 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員の作業をレビューさせることがある。

その他の個人

5510.10 A9 サステナビリティ保証業務チームの構成員が、次のような者がサステナビリティ保証業務の依頼人に対する金銭的利害を有していることを知っている場合、自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

- R5510.4項でそのような金銭的利害の保有を禁止されている者以外のファーム若しくはネットワーク・ファームに所属するリーダー及び専門業務を行う従業者又はそれらの家族
- サステナビリティ保証業務チームの構成員と親密な個人的関係にある者

5510.10 A10 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- ファームの組織、業務及び報告体制
- 当該者とサステナビリティ保証業務チームの構成員の間の関係

5510.10 A11 そのような自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、個人的関係を持つサステナビリティ保証業務チームの構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5510.10 A12 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務に関する重要な意思決定に当該サステナビリティ保証業務チームの構成員を関与させないこと。
- 適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員の作業をレビューさせること。

ファーム又はネットワーク・ファームの退職給付制度

5510.10 A13 ファーム又はネットワーク・ファームの退職給付制度が、サステナビリティ保証業務の依頼人に直接的な金銭的利害又は間接的だが重要な金銭的利害を有している場合、自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。

セクション5511
ローン及びローンの保証

はじめに

5511.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5511.2 サステナビリティ保証業務の依頼人との間のローン又はローンの保証は、自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5511.3 A1 本セクションでは、ローン又はローンの保証の「重要性」について述べている。これらのローン又はローンの保証が個人にとって重要かどうかは、当該個人及びその家族の保有する純資産の合計額を考慮することが認められる。

サステナビリティ保証業務の依頼人との間のローン及びローンの保証

R5511.4 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、ローン又はローンの保証が、次のいずれにとっても重要でない場合を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人にローン又はローンの保証を提供してはならない。

(a) ローン又はローンの保証を提供するファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員及びその家族

(b) 依頼人

銀行その他の金融機関であるサステナビリティ保証業務の依頼人との間でのローン及びローンの保証

R5511.5 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、ローン又はローンの保証が通常の貸出手続及び条件に基づいて提供される場合を除き、銀行その他の金融機関であるサステナビリティ保証業務の依頼人からローン又はローンの保証の提供を受けてはならない。

5511.5 A1 ローンには、例えば、住宅ローン、当座貸越、自動車ローン及びクレジットカード使用残高等がある。

5511.5 A2 ファーム又はネットワーク・ファームが、銀行その他の金融機関であるサステナビリティ保証業務の依頼人から、通常の貸出手続及び条件の下でローンの提供を受ける場合であっても、サステナビリティ保証業務の依頼人又はローンの提供を受けるファームにとって当該ローンが重要な場合には、自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

5511.5 A3 そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、ローンの受益者ではないネットワーク・ファームに所属する、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない適切なレビューアーに、当該作業をレビューさせることがある。

預金口座又は証券口座

R5511.6 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、口座が通常の取引条件に基づいて保有される場合を除き、銀行、証券会社その他の金融機関であるサステナビリティ保証業務の依頼人に預金口座又は証券口座を保有してはならない。

銀行その他の金融機関ではないサステナビリティ保証業務の依頼人との間のローン及びローンの保証

R5511.7 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、ローン又はローンの保証が、次のいずれにとっても重要でない場合を除き、銀行その他の金融機関ではないサステナビリティ保証業務の依頼人からローン又はローンの保証の提供を受けてはならない。

(a) ローン又はローンの保証の提供を受けるファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員及びその家族

(b) 依頼人

セクション5520
ビジネス上の関係

はじめに

5520.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5520.2 サステナビリティ保証業務の依頼人又はその経営者との間の密接なビジネス上の関係は、自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5520.3 A1 本セクションでは、金銭的利害の「重要性」や、ビジネス上の関係の「重要性」について述べている。これらの金銭的利害が個人にとって重要であるかどうかは、当該個人及びその家族の保有する純資産の合計額を考慮することが認められる。

5520.3 A2 取引関係又は共通の金銭的利害から生じる密接なビジネス上の関係には、例えば、次のものが含まれる。

- 依頼人、その支配的株主、役員若しくはこれに準ずる者又は当該依頼人で主要な管理者の立場にある者との合弁事業に対して金銭的利害を有している場合
- ファーム又はネットワーク・ファームの一つ又は複数のサービスや製品を、依頼人の一つ又は複数のサービスや製品と組み合わせてパッケージを作り、そのパッケージに両当事者の名称を冠して販売する取決め
- ファーム又はネットワーク・ファームが、依頼人の製品やサービスの販売業者、再販業者、流通業者又はマーケティング業者として機能する取決め。または、依頼人が、ファーム又はネットワーク・ファームの製品やサービスの販売業者、再販業者、流通業者又はマーケティング業者として機能するような取決め
- ファーム又はネットワーク・ファームと依頼人が共同で製品又はサービスを開発し、一方又は双方が第三者に販売又はライセンス供与する取決め

5520.3 A3 事実及び状況によっては、密接なビジネス上の関係を生じさせる可能性がある例として、ファーム又はネットワーク・ファームが、製品若しくはソリューションを依頼人に対してライセンス供与する取決め、又は依頼人からライセンス供与を受ける取決めがある。

ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族とサステナビリティ保証業務の依頼人とのビジネス上の関係

R5520.4 ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員は、金銭的利害が重要でなく、かつ、ビジネス上の関係が依頼人又はその経営者及びファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員にとってささいなものである場合を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人又はその経営者と密接なビジネス上の関係を有してはならない。

5520.4 A1　サステナビリティ保証業務の依頼人又はその経営者と、サステナビリティ保証業務チームの構成員の家族との間の密接なビジネス上の関係は、自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。

同族事業体に関する共通の利害

R5520.5　ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族は、次のいずれも満たす場合を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人、その役員若しくはこれに準ずる者又はそれらに関係したグループが出資している同族事業体に対して出資を伴うビジネス上の関係を有してはならない。

(a)　ビジネス上の関係が、ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員及びその家族並びに依頼人にとってささいであること。

(b)　金銭的利害が出資者又は出資者のグループにとって重要でないこと。

(c)　金銭的利害によって出資者又は出資者のグループが、同族事業体を支配し得ないこと。

商品又はサービスの購入

5520.6 A1　ファーム、ネットワーク・ファーム又はサステナビリティ保証業務チームの構成員若しくはその家族が、サステナビリティ保証業務の依頼人から商品やサービスを購入する場合（テクノロジーのライセンス供与を含む。）、その取引が通常の取引条件で対等の立場でなされるものである限り、通常、独立性に対する阻害要因は生じない。しかし、当該取引により自己利益という阻害要因が生じるような内容や金額である可能性もある。

5520.6 A2　そのような自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該取引を中止する、又は縮小すること。
- 当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すこと。

テクノロジーの提供、販売、再販又はライセンス供与

5520.7 A1　ファーム又はネットワーク・ファームが、次の者に対してテクノロジーを提供、販売、再販又はライセンス供与する場合、その事実及び状況に応じて、セクション5600で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

(a)　サステナビリティ保証業務の依頼人

(b)　当該テクノロジーを用いたサービスを、当該ファーム又はネットワーク・ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人に提供する事業体

セクション5521
家族関係及び個人的関係

はじめに

5521.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5521.2 依頼人の役職員との間の家族関係や個人的関係は、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5521.3 A1 サステナビリティ保証業務チームの構成員とサステナビリティ保証業務の依頼人の役員若しくはこれに準ずる者又は特定の従業員（当該従業員の役割による。）との間の家族関係や個人的関係は、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。

5521.3 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームにおける当該構成員の役割
- 家族関係又は個人的関係にある者の依頼人における役割及び関係の親密度

サステナビリティ保証業務チームの構成員の家族

5521.4 A1 サステナビリティ保証業務チームの構成員の家族が、ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼす職位の従業員である場合、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。

5521.4 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 当該家族の職位
- サステナビリティ保証業務チームにおける当該構成員の役割

5521.4 A3 そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を除去し得る対応策の例には、当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5521.4 A4 そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、当該家族の責任範囲内の事項を当該サステナビリティ保証業務チームの構成員が担当しないようにサステナビリティ保証業務チームの責任分担を調整することがある。

R5521.5 家族が次のいずれかの関係を有している場合、サステナビリティ保証業務チームの構成員となってはならない。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又はそのような情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

(c) 業務期間中又は業務の報告期間中に、そのような職位にあった者

サステナビリティ保証業務チームの構成員の近親者

5521.6 A1 サステナビリティ保証業務チームの構成員の近親者が次のいずれかに該当する場合、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

5521.6 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員とその近親者の関係
- 当該近親者の職位
- サステナビリティ保証業務チームにおける当該構成員の役割

5521.6 A3 そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を除去し得る対応策の例には、当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5521.6 A4 そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、当該近親者の責任範囲内の事項を当該サステナビリティ保証業務チームの構成員が担当しないようにサステナビリティ保証業務チームの責任分担を調整することがある。

サステナビリティ保証業務チームの構成員に関するその他の親密な関係

R5521.7 サステナビリティ保証業務チームの構成員は、その家族又は近親者ではないが同構成員と親密な関係にある者が、次のいずれかに該当する場合は、ファームが定める方針及び手続に従って相談しなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

5521.7 A1 そのような関係によって生じる自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 当該者とサステナビリティ保証業務チームの構成員との関係
- 依頼人における当該者の職位
- サステナビリティ保証業務チームにおける当該構成員の役割

5521.7 A2 そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を除去し得る対応策の例には、当該構成員をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5521.7 A3　そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員が親密な関係を有する者の責任範囲内の事項を当該サステナビリティ保証業務チームの構成員が担当しないように、サステナビリティ保証業務チームの責任分担を調整することがある。

ファームのリーダー及び従業者との関係

R5521.8　ファームのリーダー及び従業者は、次の(a)及び(b)の間の個人的関係又は家族関係を把握した場合は、ファームが定める方針及び手続に従って、相談しなければならない。

(a)　サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない、ファーム又はネットワーク・ファームのリーダー又は従業者

(b)　サステナビリティ保証業務の依頼人の役員若しくはこれに準ずる者又はファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報若しくは当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

5521.8 A1　そのような関係によって生じる自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- ファームのリーダー又は従業者と、依頼人の役員若しくはこれに準ずる者又は従業員との関係
- ファームのリーダー又は従業者とサステナビリティ保証業務チームとの関係の程度
- ファームにおけるリーダー又は従業者の職位
- 依頼人における当該者の職位

5521.8 A2　そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- リーダー又は従業者の所属するファームにおける内部的な責任分担を調整し、サステナビリティ保証業務に対する潜在的な影響力を軽減すること。
- 適切なレビューアーに、関連する保証作業をレビューさせること。

セクション5522
サステナビリティ保証業務の依頼人における最近までの従事

はじめに

5522.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5522.2 サステナビリティ保証業務チームの構成員が、役員若しくはこれに準ずる者又は従業員として最近までサステナビリティ保証業務の依頼人に従事していた場合、自己利益、自己レビュー又は馴れ合いという阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

サステナビリティ保証報告書の報告期間中の従事

R5522.3 サステナビリティ保証業務チームは、サステナビリティ保証報告書の報告期間において次のいずれかに該当する個人を、サステナビリティ保証業務チームに含めてはならない。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者であった者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員であった者

サステナビリティ保証報告書の報告期間より前の従事

5522.4 A1 サステナビリティ保証報告書の報告期間より前に、サステナビリティ保証業務チームの構成員が、次のいずれかに該当する場合、自己利益、自己レビュー又は馴れ合いという阻害要因を生じさせる可能性がある。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者であった者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員であった者

例えば、当該者が依頼人に従事していた過年度に行った意思決定又は実施した作業を、現在のサステナビリティ保証業務の一部として当年度に評価する場合は、阻害要因が生じることになる。

5522.4 A2 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 当該者が依頼人において就いていた職位
- 当該者が依頼人を退任又は退職してから経過した期間の長さ
- 当該者がサステナビリティ保証業務チームで果たす役割

5522.4 A3 そのような自己利益、自己レビュー又は馴れ合いという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員が実施した作業をレビューさせることがある。

セクション5523
サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者としての従事

はじめに

5523.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5523.2 サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者として従事することにより、自己レビュー及び自己利益という阻害要因が生じる。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

役員又はこれに準ずる者としての従事

R5523.3 ファーム又はネットワーク・ファームのリーダー又は従業者は、ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者として従事してはならない。

カンパニー・セクレタリーとしての従事

R5523.4 ファーム又はネットワーク・ファームのリーダー又は従業者は、次のいずれも満たす場合を除き、ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人にカンパニー・セクレタリーとして従事してはならない。

(a) 各法域の法律、職業的な規則又は実務により明確に認められていること。

(b) 経営者が全ての関連する意思決定を行うこと。

(c) 行われる職務及び活動が議事録の作成及び法定申告書の維持管理等の定型的かつ事務的な業務に限定されていること。

5523.4 A1 カンパニー・セクレタリーの職位は、法域によって意味合いが異なり、事務的な役割（人事管理、会社の記録及び記録簿の管理等）から、会社に規則の遵守を徹底させること、又はコーポレート・ガバナンスに関する助言を提供すること等まで、幅広い役割を担っている場合がある。このような場合、当該者は、通常、事業体と密接に結び付いていると考えられる。そのため、ファーム又はネットワーク・ファームのリーダー又は従業者がサステナビリティ保証業務の依頼人にカンパニー・セクレタリーとして従事することにより、阻害要因が生じる（サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関しては、セクション5600「*サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供*」において詳細に規定されている。）。

セクション5524
サステナビリティ保証業務の依頼人への就職

はじめに

5524.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5524.2 サステナビリティ保証業務の依頼人との雇用関係によって、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5524.3 A1 次のいずれかの者が、サステナビリティ保証業務チームの構成員又はファーム若しくはネットワーク・ファームのリーダーであった場合、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

- サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者
- ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

リーダー又はサステナビリティ保証業務チームの構成員であった者に対する制限

R5524.4 ファームは、ファーム又はネットワーク・ファームと次のいずれかに該当する者との間に重要な関係が維持されないようにしなければならない。

(a) リーダーであった者で、ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人に就職した者

(b) サステナビリティ保証業務チームの構成員であった者で、サステナビリティ保証業務の依頼人に次のいずれかとして就職した者

(i) 役員又はこれに準ずる者

(ii) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

次のいずれも満たす場合を除き、ファーム又はネットワーク・ファームと当該者との間には、重要な関係が維持されている。

(a) 当該者が、あらかじめ決められた固定の取決めに基づかない経済的利益又は金銭の支払をファーム又はネットワーク・ファームから受ける権利がないこと。

(b) 当該者への債務額が、ファーム又はネットワーク・ファームにとって重要なものでないこと。

(c) 当該者が、ファーム又はネットワーク・ファームの事業又は専門業務に実質的にも形式的にも関与していないこと。

5524.4 A1 R5524.4項の要求事項が満たされていたとしても、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5524.4 A2　ファーム又はネットワーク・ファームのリーダーであった者が、ある事業体で第5524.3 A1項に規定された職位のいずれかに就き、当該事業体がその後ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人となった場合にも、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5524.4 A3　そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 当該者が、依頼人において就いた職位
- 当該者の今後のサステナビリティ保証業務チームとの関わり方
- 当該者が、サステナビリティ保証業務チームの構成員又はファーム若しくはネットワーク・ファームのリーダーであった時から経過した期間の長さ
- サステナビリティ保証業務チーム、ファーム又はネットワーク・ファームにおける当該者の元の職位。例えば、当該者が、依頼人の経営者又はガバナンスに責任を有する者と定期的に連絡を取ることに責任を有していたかどうか。

5524.4 A4　そのような馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の計画を修正すること。
- 依頼人に就職した者と比較して十分な経験を有する者をサステナビリティ保証業務チームに配属すること。
- 適切なレビューアーに、当該サステナビリティ保証業務チームの構成員であった者が実施した作業をレビューさせること。

サステナビリティ保証業務チームの構成員の依頼人への就職

R5524.5　ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務チームの構成員がサステナビリティ保証業務の依頼人と就職に関する交渉に入る場合には、ファーム又はネットワーク・ファームに通知することを求める方針及び手続を有していなければならない。

5524.5 A1　サステナビリティ保証業務チームの構成員が、将来のいずれかの時点で依頼人に就職する予定である、又は就職する可能性があることを知りながらサステナビリティ保証業務に関与する場合、自己利益という阻害要因が生じる。

5524.5 A2　そのような自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、当該者をサステナビリティ保証業務チームから外すことがある。

5524.5 A3　そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、適切なレビューアーに、当該者がサステナビリティ保証業務チームの構成員として行った重要な判断についてレビューさせることがある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

サステナビリティ保証業務の主要なリーダー

R5524.6　R5524.8項の場合を除き、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に関してサステナビリティ保証業務の主要なリーダーであった者が、依頼人において次のいずれかの職位に就く場合、独立性が損なわれる。

(a) 役員又はこれに準ずる者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

ただし、当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダーでなくなった後に、次のいずれも満たす場合を除く。

(i) サステナビリティ保証業務の依頼人が12か月以上を対象とした保証済みのサステナビリティ情報を発行していること。

(ii) 当該者が、当該サステナビリティ情報の保証においてサステナビリティ保証業務チームの構成員でなかったこと。

ファームの最高責任者又はこれに準ずる者

R5524.7 R5524.8項の場合を除き、ファームの最高責任者又はこれに準ずる者であった者が、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人において次のいずれかの職位に就く場合、当該者がファームの最高責任者又はこれに準ずる者であった時から12か月以上が経過していなければ、独立性が損なわれる。

(a) 役員又はこれに準ずる者

(b) ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位の従業員

企業結合

R5524.8 R5524.6項及びR5524.7項の例外として、両項で規定されている状況が企業結合の結果として生じたものであり、かつ、次のいずれも満たす場合においては、独立性は損なわれない。

(a) その職位への就任は、企業結合のあることを意図して行われたものではないこと。

(b) サステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は最高責任者であった者がファーム又はネットワーク・ファームから受けるべき便益又は支払は、あらかじめ決められた固定の取決めに基づいて行われる場合を除き、全て決済されていること。また、当該サステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は最高責任者に支払うべき金額は、ファーム又はネットワーク・ファームにとって重要でないこと。

(c) サステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は最高責任者であった者が、ファーム又はネットワーク・ファームの事業又は専門業務に実質的にも形式的にも関与していないこと。

(d) ファームが、サステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は最高責任者であった者がサステナビリティ保証業務の依頼人において就く職位について、ガバナンスに責任を有する者と協議すること。

セクション5525
人員の派遣

はじめに

5525.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5525.2 サステナビリティ保証業務の依頼人に人員を派遣する場合、自己レビュー、擁護又は馴れ合いという阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5525.3 A1 ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に人員を派遣することによって生じる阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 派遣された人員が実施した作業を追加的にレビューすることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。
- 派遣された人員をサステナビリティ保証業務チームの構成員に含めないことにより、擁護又は馴れ合いという阻害要因に対処できる可能性がある。
- 派遣された人員が派遣中に実施した役割又は活動についてサステナビリティ保証上の責任を負わせないことにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。

5525.3 A2 ファーム又はネットワーク・ファームからサステナビリティ保証業務の依頼人への人員の派遣によって、擁護又は馴れ合いという阻害要因が生じ、ファーム又はネットワーク・ファームが、余りに緊密に経営者の見解に同調し、利害に結び付くことになれば、多くの場合、セーフガードは利用できない。

R5525.4 ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれも満たす場合を除き、サステナビリティ保証業務の依頼人に人員を派遣してはならない。

(a) そのような支援が短期間に限り提供されること。

(b) 当該人員が経営者の責任を担わず、サステナビリティ保証業務の依頼人が当該人員の活動への指示及び監督に責任を負うこと。

(c) 当該人員が実施する専門業務により生じるファーム又はネットワーク・ファームの独立性に対する阻害要因が、除去されるか、又はセーフガードを適用することにより許容可能な水準にまで軽減されること。

(d) ファーム又はネットワーク・ファームがIESBA倫理規程により提供を禁止される専門業務について、当該人員がその業務を実施しないか、又はその業務に関与しないこと。

セクション5540
サステナビリティ保証業務の依頼人に対する担当者の長期関与とローテーション

はじめに

5540.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5540.2 担当者が、長期間にわたってサステナビリティ保証業務、又は同一の依頼人に対するサステナビリティ保証業務及び監査業務の双方に関与する場合、馴れ合い及び自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

[5540.3 A1項は意図的に空白にしている。]

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5540.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人及びその環境の理解は、保証の品質にとって欠かせないものの、担当者がサステナビリティ保証業務チームの構成員又は監査業務チームの構成員として次のいずれかのものと長期にわたって関与している場合、馴れ合いという阻害要因が生じる可能性がある。

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人及びその事業活動

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人の上級管理職

(c) ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又はその基礎となる財務情報若しくは非財務情報

5540.4 A2 自己利益という阻害要因は、長期にわたって関与を続けてきた依頼人を失うことに対する担当者の懸念又は上級管理職やガバナンスに責任を有する者との親密な個人的関係を維持することによる利益の結果として生じる可能性があり、そのような阻害要因は、担当者の判断に不当な影響を与える可能性がある。

5540.4 A3 そのような馴れ合い又は自己利益という阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次の項目が含まれる。

(a) 担当者に関連する事項

- 依頼人に関与した累積期間の長さ（以前に所属していたファームにおいて、このような関係があった場合も含む。）
- 担当者がサステナビリティ保証業務又は監査業務の業務チームの構成員であった期間の長さ及び業務チームで果たす役割
- 担当者の作業が、自身より上位の者に指示、査閲及び監督されている程度
- 例えば、主要な決定や業務チームの他の構成員に対する作業の指示等を通じて、担当者がその職位等により、サステナビリティ保証業務の結果に影響を及ぼし得る程度

- 担当者と上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との個人的な関係の親密度
- 担当者と上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との交流の内容、頻度及びその程度

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人に関連する事項

- 依頼人のサステナビリティ報告上の課題の内容及び複雑性並びにそれらの変化の有無
- 上級管理職又はガバナンスに責任を有する者の最近における交代の有無
- 担当者と上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との交流の内容、頻度及びその程度に影響する可能性がある組織変更の有無

5540.4 A4 複数の事項の組合せによって、阻害要因の水準が上昇する場合もあれば、軽減する場合もある。例えば、担当者と依頼人の上級管理職との間の親密度は、時間の経過とともに増していくが、これに伴って生じた馴れ合いという阻害要因は、上級管理職の交代によって軽減される。

5540.4 A5 サステナビリティ保証業務、又は同一の依頼人に対するサステナビリティ保証業務及び監査業務の双方への長期関与により生じる馴れ合い及び自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、担当者をローテーションによりサステナビリティ保証業務チームから外すことが考えられる。

5540.4 A6 そのような馴れ合い又は自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームにおける担当者の役割又は実施する手続の種類及び範囲を変更すること。
- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではなかった適切なレビューアーに、担当者が実施した作業をレビューさせること。
- 内部的に独立した部署又は外部の者による業務の品質のレビューを実施すること。

R5540.5 ファームは、生じた阻害要因が、担当者をローテーションによりサステナビリティ保証業務チームから外すことによってしか対処し得ない水準にあると判断する場合、担当者が次のいずれも行ってはならない適切な期間を定めなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の業務チームの構成員となること。

(b) 当該業務の審査を実施すること、又は審査の目的に沿ったレビューを実施すること。

(c) サステナビリティ保証業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

当該期間は、馴れ合い及び自己利益という阻害要因に対処するために十分な期間でなければならない。社会的影響度の高い事業体の場合、これに加え、R5540.7項からR5540.23項までの規定も適用される。

R5540.6 担当者が同一の依頼人のサステナビリティ保証業務チーム及び監査業務チームの双方の構成員であり、生じた阻害要因が、担当者をローテーションにより双方のチームから外すことによってしか対処し得ない水準にあると判断する場合、ファームは、R5540.5項の遵守に加え、担当者が次のいずれも行ってはならない適切な期間を定めなければならない。

(a) 監査業務の業務チームの構成員となること。

(b) 監査業務の審査を実施すること、又は審査の目的に沿ったレビューを実施すること。

(c) 監査業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

当該期間は、馴れ合い及び自己利益という阻害要因に対処するために十分な期間でなければならない。社会的影響度の高い事業体の場合、R5540.7項からR5540.23項までの規定も適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5540.7 サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合、R5540.9項からR5540.11項までの場合を除き、担当者は、累積して７年間（関与期間）を超えて、次のいずれかの役割（複数の役割で関与する場合を含む。）で関与してはならない。

(a) 業務執行責任者

(b) 審査担当者として選任された者

(c) その他のサステナビリティ保証業務の主要なリーダー

(d) 監査業務の主要な担当社員等

累積して７年関与した後、当該者に対しては、R5540.13項からR5540.21項までに規定されたクーリングオフ期間を設けなければならない。

R5540.8 関与期間の計算においては、当該担当者がR5540.7項(a)から(d)までのいずれかの役割から最低限の期間、関与を外れない限り、年数のカウントを再開してはならない。この最低限の期間とは、少なくとも、R5540.13項からR5540.15項までに従って決定された、当該担当者が関与を外れる直前の年において担当していた役割に適用されるクーリングオフ期間と等しい連続した期間をいう。

5540.8 A1 例えば、

- 業務執行責任者として４年間関与した者がその後３年間関与を外れた場合、同じサステナビリティ保証業務に対して、更に３年間だけサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして関与することができる（累積して７年間の関与期間となる）。当該者は、その後、R5540.17項に基づいて、関与を外れることが求められる。
- サステナビリティ保証業務の依頼人の財務諸表の監査に業務執行責任者として２年間関与した者が、更に５年間、サステナビリティ保証業務に係る審査担当者として選任される場合がある。当該者は、その後、R5540.18項に基づいて、関与を外れることが求められる。

R5540.9 R5540.7項の例外として、ファームの管理の及ばない予想外の稀な状況で、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーによる業務の継続が、品質維持の観点から特に重要な場合がある。独立性に対する阻害要因を除去するか、又は許容可能な水準にまで軽減することができる場合で、かつ、ガバナンスに責任を有する者の了解があるときには、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして、更に１年間関与することが認められる。

5540.9 A1 例えば、就任が予定されていた業務執行責任者が重病となる事態のような予想外の事象により、必要なローテーションが実施できなくなった場合、現任のサステナビリティ保証業務の主要なリーダーは、サステナビリティ保証業務チームにおいて当該役割での関与を最長１年間延長することが認められる。この場合、ファームは、計画したローテーションが実施できない理由及び生じた阻害要因を軽減するためのセーフガードの必要性について、ガバナンスに責任を有する者と協議する必要がある。

R5540.10 サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体になる場合、ファームは、ローテーションの時期の決定に当たり、当該依頼人が社会的影響度の高い事業体となる前までに当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として当該依頼人に関与した期間の長さを考慮しなければならない。当該サステナビリティ保証業務の依頼人が、社会的影響度の高い事業体となる前までに、当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として当該依頼人に関与した期間が累積して５年間以内であれば、当該者がローテーションによりサステナビリティ保証業務を外れるまで引き続きサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして関与できる期間は、７年間から既に関与した期間を差し引いた期間である。R5540.7項の例外として、当該依頼人が社会的影響度の高い事業体となる前までに当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として当該依頼人に関与した期間が累積して６年間以上である場合、ガバナンスに責任を有する者の了解があれば、当該者はローテーションによりそのサステナビリティ保証業務を外れるまで、更に最長２年間、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして関与を継続することが認められる。

R5540.10a ファームは、以前に社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人のためにサステナビリティ保証業務を実施しており、当該業務が本パートの国際独立性基準の対象となる業務ではなかった場合、ローテーションの時期の決定に当たり、本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を開始する前までに、当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として当該依頼人に関与した期間の長さを考慮しなければならない。ファームが、本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を最初に引き受ける時点で、当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として、当該依頼人に関与した期間が累積して５年間以内であれば、当該者がローテーションによりサステナビリティ保証業務を外れるまで引き続きサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして当該依頼人に関与できる期間は、７年間から既に関与した期間を差し引いた期間である。R5540.7項の例外として、ファームが本パートの国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を最初に引き受ける前までに、当該者がサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として、当該依頼人に関与した期間が累積して６年間以上である場合、ガバナンスに責任を有する者の了解があれば、当該者はローテーションにより当該業務から外れるまで、更に最長２年間、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして、関与を継続することが認められる。

R5540.11 ファームは、社会的影響度の高い事業体のサステナビリティ保証業務においてサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして関与するために必要な知識及び経験を有する者の数が限られている場合、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーのローテーションを実施できない場合がある。R5540.7項の例外として、関連する法域の独立した規制当局がそのような状況におけるリーダーのローテーションに関して免除規定を設けている場合、当該免除規定に従い、当該者は７年間を超えて引き続きサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして関与することが認められる。これは、独立した規制当局が、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーのローテーションが免除される

期間又は定期的な独立した外部レビュー等の、適用すべきその他の特定の要求事項を規定していることが前提となる。

関与期間に関するその他の検討事項

R5540.12 ファームは、サステナビリティ保証業務に長期にわたって関与していることによって生じる阻害要因を評価する際、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーとなる前に担っていた役割及び同一の依頼人に対するサステナビリティ保証業務又は監査業務の双方に関与した期間の長さについて、特に検討しなければならない。

5540.12 A1 ファームは、概念的枠組みを適用する際、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーとしての関与が７年間を経過していない場合であっても、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーである者が、当該役割を続けることが適切ではないと判断することがあり得る。

クーリングオフ期間

R5540.13 業務執行責任者として累積して７年間関与した場合、クーリングオフ期間は、連続する５年間でなければならない。

R5540.14 審査担当者として選任され、累積して７年間関与した場合、クーリングオフ期間は、連続する３年間でなければならない。

R5540.15 R5540.13項及びR5540.14項で規定されている役割以外で、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして累積して７年間関与した場合、クーリングオフ期間は、連続する２年間でなければならない。

5540.16 A1 本セクションにおけるリーダーのローテーションの要求事項は、審査担当者の役割を業務執行責任者が担えるようになる適格性要件として、ISQM 2により要求されるクーリングオフ期間とは異なるものであり、かつ、これを修正するものでもない（第5325.8 A4項参照）。

複数の役割でのサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等としての関与

R5540.17 サステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として複数の役割で関与し、サステナビリティ保証業務又は監査業務の業務執行責任者として累積して４年間以上関与した場合には、クーリングオフ期間は、連続する５年間でなければならない。

R5540.18 R5540.19項(a)の場合を除き、サステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等として複数の役割で関与し、サステナビリティ保証業務又は監査業務に係る審査担当者として累積して４年間以上関与した場合には、クーリングオフ期間は、連続する３年間でなければならない。

R5540.19 関与期間中に、サステナビリティ保証業務及び監査業務の業務執行責任者並びに審査担当者の複数の役割で累積して４年間以上関与した場合、クーリングオフ期間は、次のいずれかの期間でなければならない。

(a) R5540.18項の例外として、サステナビリティ保証業務又は監査業務の業務執行責任者として３年間以上関与した場合には、連続する５年間

(b) その他の組合せの場合には、連続する３年間

R5540.20 R5540.17項からR5540.19項までに規定されている以外の組合せにより、サステナビリティ保証業

務の主要なリーダー及び監査業務の主要な担当社員等として複数の役割で関与した場合、クーリングオフ期間は、連続する２年間でなければならない。

以前に所属していたファームにおける関与

R5540.21 R5540.7項で規定されているサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等であった期間を決定するに当たり、当該者が、以前に所属していたファームにおいて同一の依頼人に対するサステナビリティ保証業務の主要なリーダー又は監査業務の主要な担当社員等であった場合には、当該期間を含めなければならない。

[R5540.22項は、意図的に空白にしている。]

クーリングオフ期間中の関与の制限

R5540.23 該当するクーリングオフ期間において、当該者は、次のいずれも行ってはならない。

(a) サステナビリティ保証業務又は監査業務の業務チームの構成員になること、又はこれらの業務の審査を実施すること若しくは審査の目的に沿ったレビューを実施すること。

(b) サステナビリティ保証業務又は監査業務に影響を及ぼす専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象に関して、業務チーム又は依頼人と協議を行うこと（当該者の最終の関与期間において実施した作業又は到達した結論のうち、現行のサステナビリティ保証業務又は監査業務にも関連する事項に関する業務チームとの協議を除く。）。

(c) ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に提供する専門業務の指揮又は調整を行ったり、ファーム又はネットワーク・ファームと、サステナビリティ保証業務の依頼人との間の関係を監視することに対して責任を有すること。

(d) 上記のほか、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して、次の結果となり得る役割を担うこと、又は活動を行うこと（非保証業務の提供を含む。）。

(i) 上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との重要な、又は頻繁な交流

(ii) サステナビリティ保証業務又は監査業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

5540.23 A1 R5540.23項の規定は、ファーム又はネットワーク・ファームの最高責任者又はこれに準ずる者のように、ファーム又はネットワーク・ファームにおける経営執行等の役割を当該者が担うことを妨げることを意図するものではない。

セクション5600
サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供

はじめに

5600.1 ファームは、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション5120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

5600.2 ファーム及びネットワーク・ファームは、その専門知識に基づき、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して一連の非保証業務を提供する場合がある。サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供は、基本原則の遵守及び独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性がある。

5600.3 本セクションは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際における、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のための概念的枠組みの適用に関連する要求事項及び適用指針を定めている。以下のサブセクションでは、ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して特定の種類の非保証業務を提供する場合の具体的な要求事項及び適用指針を定めるとともに、提供の結果、生じる可能性のある阻害要因の種類を示している。

5600.4 サブセクションの一部には、ファーム又はネットワーク・ファームが阻害要因を除去することができず、また、セーフガードを適用しても阻害要因を許容可能な水準にまで軽減できないために、特定の業務をサステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供することを明確に禁止する要求事項が規定されている。

5600.5 新しい商慣習、サステナビリティ分野の進展、金融市場及びサステナビリティ報告の進化並びにテクノロジーの変化等により、ファーム及びネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人に提供する可能性がある非保証業務を全て挙げることは不可能である。概念的枠組み及び本セクションの一般的規定は、ファームが、特定の要求事項及び適用指針のない非保証業務の提供を依頼人に提案する際に適用される。

5600.5a 本セクションの要求事項及び適用指針は、ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に非保証業務を提供し、かつ、次のいずれかの場合に適用される。

(a) 当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報、当該情報の基礎となる記録、又はサステナビリティ報告に係る内部統制に影響を与えるか、又は影響を与えるリスクがある。

(b) 当該業務により、擁護、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる可能性がある。

5600.6 ファームが保証意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を及ぼす可能性がある非保証業務に関与する状況には、次の場合も含まれる。

(a) ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供するために、テクノロジーを利用する場合

(b) ファーム又はネットワーク・ファームが、非保証業務の提供につながるテクノロジーの提供、販売、再販又はライセンス供与を次の者に対して行う場合

(i) サステナビリティ保証業務の依頼人

(ii) 当該テクノロジーを用いたサービスを、当該ファーム又はネットワーク・ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人に提供する事業体

5600.6a ファームが当該事業体の監査人でもある場合、監査業務に関連して、監査業務の依頼人に対する非保証業務の提供によって生じる可能性のある独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処において、セクション600の要求事項及び適用指針が適用される。会計記録、財務報告に係る内部統制又はファームが意見を表明する財務諸表に影響を与えないサステナビリティ情報に関連する非保証業務は、監査業務に関して、独立性に対する自己レビュー又は擁護という阻害要因を生じさせない。しかし、そのような業務の提供が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報、当該情報の基礎となる記録又はサステナビリティ報告に係る内部統制に影響を及ぼす場合、同一の依頼人に対してサステナビリティ保証業務を実施することに関連して、独立性に対する阻害要因が生じる可能性がある。

要求事項及び適用指針

一般的規定

非保証業務に関連する法令等

5600.7 A1 R5100.6項から第5100.7 A1項までは、IESBA倫理規程の遵守に関連する要求事項及び適用指針を定めている。ある法域において、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供に関連する法令等が本セクションの規定とは異なっている場合又は本セクションの規定の範囲を超えて定められている場合には、当該規定が適用される非保証業務を提供するファームは、それらの相違を把握し、より厳格な規定を遵守する必要がある。

非保証業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

5600.8 A1 ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際、R5400.21項の要求事項が遵守されていることを確かめない場合には、経営者の責任を担うリスクがある。

非保証業務を提供する契約の締結

R5600.9 ファームは、ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する契約を締結する前に、当該業務の提供によって生じる可能性のある独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、概念的枠組みを適用しなければならない。

阻害要因の識別及び評価

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5600.10 A1 ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際に生じる可能性のある阻害要因の種類に関する説明は、第5120.6 A3項に規定されている。

5600.10 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人に非保証業務を提供することにより生じる可能性のある様々な阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 業務の内容、範囲、想定される用途及び目的
- 関与する者及びその所在地等、業務が提供される方法
- 業務の提供頻度を含む、業務に対する依頼人の依存度
- 業務が提供される法令等の環境

- 依頼人が社会的影響度の高い事業体であるかどうか。
- 提供する業務に関する依頼人の経営者及び従業員の専門知識の水準
- 重要な判断事項の決定における依頼人の関与の程度（R5400.20 項から R5400.21 項まで参照）
- 業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に反映される事項に影響を与えるかどうか、及び影響を与える場合には次の事項
    - 業務の結果が、サステナビリティ情報に重要な影響を与える範囲
    - サステナビリティ情報に反映される事項に関する適切な金額、開示又は処理の判断に伴う主観性の程度
- 提供する業務が、次の事項の重要な部分を形成する情報を生成する依頼人のシステムに影響を与える場合、影響の内容及び範囲
    - ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録
    - サステナビリティ報告に係る内部統制
- サステナビリティ保証業務の過程で業務の結果に依拠する程度
- 非保証業務の提供に関する報酬

5600.10 A3 サブセクション5601から5610までには、各サブセクションに定める非保証業務を提供することにより生じる独立性に対する阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する追加的な事項の例が含まれている。

サステナビリティ情報における重要性

5600.11 A1 重要性は、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供によって生じる阻害要因の評価に関連する事項である。サブセクション5601から5610までは、ファームが意見を表明するサステナビリティ保証業務の依頼人のサステナビリティ情報における重要性に言及している。サステナビリティ保証業務における重要性の概念は、関連する報告及び保証の枠組みにおいて取り上げられている。重要性の決定は、職業的専門家としての判断の行使を伴い、定量的及び定性的要因の両方が影響を与える。また、サステナビリティ情報の利用者が有するサステナビリティ情報に対するニーズに関する認識によって影響を受ける。適用される報告及び保証の枠組みは、利用者にとって重要性が高い可能性のある情報の識別においてサステナビリティ保証業務の依頼人を支援するための原則又はガイダンスを含んでいる可能性がある。

5600.11 A2 IESBA倫理規程がサステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務を明示的に禁じている場合、ファーム又はネットワーク・ファームは、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に対する非保証業務の結果又は成果の重要性にかかわらず、そのような業務の提供は認められない。

助言及び提言の提供

5600.12 A1 助言及び提言の提供により、自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある。助言及び提言の提供により自己レビューという阻害要因が生じるかどうかには、R5600.15項に規定された判断が伴う。サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではなく、自己レビューという阻害要因が識別される場合、ファームは、概念的枠組みを適用して阻害要因を評価し、対処することが求められる。サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、R5600.17項及びR5600.18項が適用される。

同一のサステナビリティ保証業務の依頼人に提供される複数の非保証業務

R5600.13 ファームは、ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して複数の非保証業務を提供する場合、個々の業務により生じる阻害要因に加えて、業務の複合的影響により独立性に対する阻害要因が生じるか、又は阻害要因に影響を与えるかどうかを検討しなければならない。

5600.13 A1 第5600.10 A2項に加えて、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して複数の非保証業務を提供する場合に生じる独立性に対する阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる可能性がある。

- 複数の業務の提供による複合的影響が、個別に評価された各業務により生じる阻害要因の水準を上昇させるかどうか。
- 複数の業務の提供による複合的影響が、サステナビリティ保証業務の依頼人との関係全体から生じる阻害要因の水準を上昇させるかどうか。

5600.13 A2 サステナビリティ保証業務の実施者が監査人でもある場合、同一の依頼人に対する複数の非保証業務の提供に関してパート4AのR600.13項及び第600.13 A1項が適用される。

自己レビューという阻害要因

5600.14 A1 ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する場合、ファームが、自己又はネットワーク・ファームの作業に保証手続を実施するリスクが生じ、それによって自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある。自己レビューという阻害要因は、非保証業務の一環として同じファーム又はネットワーク・ファームに所属する他の者が行った過去の判断又は実施した活動の結果に、サステナビリティ保証業務チームがサステナビリティ保証業務上の判断を形成する際に依拠し、それらをファーム又はネットワーク・ファームが適切に評価しない阻害要因である。

R5600.15 ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して非保証業務を提供する際、事前に、次の(a)及び(b)のリスクの有無を評価し、当該業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるかどうかを判断しなければならない。

(a) 業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報、当該情報の基礎となる記録又はサステナビリティ報告に係る内部統制の一部を形成するか、又はそれらに影響を及ぼすことになるリスク

(b) ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の保証作業の過程において、当該ファーム又はネットワーク・ファームが当該業務の提供の際に行った判断又は実施した活動を、サステナビリティ保証業務チームが評価し、又はそれらに依拠することになるリスク

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

5600.16 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体である場合、利害関係者は、ファームの独立性に関して一層高い期待を有している。このような高い期待は、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供により生じる自己レビューという阻害要因を評価する際に利用される、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストが関係する。

5600.16 A2 社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる場合、その阻害要因は除去することができず、また、セー

フガードを適用しても阻害要因を許容可能な水準にまで軽減することはできない。

自己レビューという阻害要因

R5600.17 ファーム又はネットワーク・ファームは、非保証業務の提供により、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の保証作業に関して自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（第5600.14 A1項及びR5600.15項参照）。

助言及び提言の提供

R5600.18 R5600.17項の例外として、ファーム又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、次のいずれも満たす場合に限り、サステナビリティ保証業務の過程で生じる情報又は事項に関連する助言及び提言を提供することが認められる。

(a) ファームが、経営者の責任を担わないこと（R5400.20項及びR5400.21項参照）。

(b) ファームが、助言の提供によって生じる可能性のある、自己レビュー以外の独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、概念的枠組みを適用すること。

5600.18 A1 サステナビリティ保証業務の過程で生じる情報又は事項に関連して提供される可能性のある助言及び提言の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ報告の基準又は方針及びサステナビリティ情報の開示に関する要求事項についての助言
- サステナビリティ情報に係る内部統制の適切性、及び報告されるサステナビリティ情報の決定又は策定に用いる方法に関する助言
- サステナビリティ保証業務上の発見事項に起因するサステナビリティ情報に対する修正の提案
- サステナビリティ報告及びプロセスに係る内部統制に関する発見事項についての協議並びに改善に向けた提案
- グループサステナビリティ報告の方針への準拠に関する助言

阻害要因への対処

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5600.19 A1 R5120.10項から第5120.10 A2項までには、セーフガードに関する説明を含め、独立性に対する阻害要因への対処に関連する要求事項及び適用指針が規定されている。

5600.19 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する一つ又は複数の非保証業務の提供により生じる独立性に対する阻害要因は、サステナビリティ保証業務に関する事実及び状況並びに非保証業務の内容によって異なる。そのような阻害要因は、セーフガードの適用により、又は提案された業務の範囲の調整により対処できる可能性がある。

5600.19 A3 そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施すること。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせること。

- 適切な規制当局（例えば、税務当局）に対して事前確認手続を実施すること。

5600.19 A4 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する非保証業務の提供により生じる阻害要因を許容可能な水準にまで軽減するために、セーフガードが利用できない場合もある。そのような状況では、ファーム又はネットワーク・ファームは、概念的枠組みの適用により次のいずれかを行うことが求められる。

(a) 提案された非保証業務の範囲を調整して、阻害要因が生じる状況を除去する。

(b) 阻害要因を除去又は許容可能な水準にまで軽減できない場合、当該非保証業務を辞退又は終了する。

(c) サステナビリティ保証業務を終了する。

非保証業務に関するガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5600.20 A1 第5400.40 A1項及び第5400.40 A2項は、非保証業務の提供に関するファームによるガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションに関連する。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

5600.21 A1 R5600.22項からR5600.24項までは、ファーム又はネットワーク・ファームが、社会的影響度の高い事業体がその一部を形成する企業グループ内の事業体に対して、ファームの社会的影響度の高い事業体からの独立性に対する阻害要因を生じさせる可能性のある非保証業務を提供する前に、ファームが、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者とコミュニケーションを行うことを求めている。コミュニケーションの目的は、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者が、その事業体のサステナビリティ情報を保証するファームの独立性を効果的に監視することを可能とすることにある。

5600.21 A2 ファームは、そのような要求事項の遵守を促進するため、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者との間で、ファームがいつ、誰に対してコミュニケーションを行うかというプロセスについて合意する場合がある。そのようなプロセスには、次のものが含まれる場合がある。

- 一般的な方針の下で個別契約ごとに、又は他の合意された方法で、提案された非保証業務に関して情報提供のための手順を確立すること。
- 当該プロセスが適用される事業体を識別すること。これには、企業グループ内にある他の社会的影響度の高い事業体が含まれる可能性がある。
- 一般的な方針として、本セクションで禁止されていない業務であり、かつ、ファームの独立性に対する阻害要因が生じないこと、又はそのような阻害要因が生じる場合でも、許容可能な水準にあることにガバナンスに責任を有する者が同意する場合、R5600.22 項で識別される事業体に対して、ガバナンスに責任を有する者の個別の承認を得ることなく、提供可能な業務を識別すること。
- 同一の企業グループ内にある複数の社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者による業務の了解権限の割当てに関する決定方法を確立すること。
- 提案された業務によりファームの独立性に対する阻害要因が生じる可能性があるかどうかをガバナンスに責任を有する者が評価する上で必要な情報の提供が、職業的専門家としての基準若しくは法令等により禁止若しくは制限されている場合又は機微情報若しくは秘密情報の開示につながる可能性がある場合に従うべき手順を確立すること。

- 当該プロセスの対象とならない事項が生じた場合に、解決可能な方法を特定すること。

R5600.22 社会的影響度の高い事業体のサステナビリティ情報について保証作業を実施するファームは、当該ファーム又はネットワーク・ファームが、次のいずれかの事業体に対して非保証業務を提供する契約を締結する前に、次の(a)及び(b)の事項を実施しなければならない。ただし、ガバナンスに責任を有する者と合意したプロセスを確立する際に、既にこれらの事項に対処している場合を除く。

(A) 社会的影響度の高い事業体

(B) 社会的影響度の高い事業体を直接的又は間接的に支配する事業体

(C) 社会的影響度の高い事業体に直接的又は間接的に支配される事業体

(a) ファームが提供する業務が次のいずれも満たすと判断したことを、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者に通知する。

(i) 業務が禁止されていないこと。

(ii) 社会的影響度の高い事業体のサステナビリティ保証業務の実施者としてのファームの独立性に対する阻害要因が生じない業務であるか、又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある、若しくは許容可能な水準にはないが除去されるか、許容可能な水準にまで軽減される業務であること。

(b) 業務の提供により、ファームの独立性に対して及ぼす影響を適切に評価可能にする情報を、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者に提供する。

5600.22 A1 特定の非保証業務に関して、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者に対して提供される可能性のある情報の例には、次の事項が含まれる。

- 提供される業務の内容及び範囲
- 提案された報酬の算定根拠及び金額
- 提案された業務により生じる可能性のある独立性に対する阻害要因をファームが識別した場合、当該阻害要因が許容可能な水準にあるというファームによる評価の基礎、又は許容可能な水準にない場合には、独立性に対する阻害要因を除去するか、若しくは許容可能な水準にまで軽減するためにファーム又はネットワーク・ファームが講じる対応策
- 複数の業務の提供による複合的影響により独立性に対する阻害要因が生じるか、又は以前に識別した阻害要因の水準が変化するかどうか。

R5600.23 ファーム又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者との間で合意したプロセスに基づいて、又は個別の業務に関して、次のいずれの事項にもガバナンスに責任を有する者が了解しない限り、R5600.22項に規定されているいずれの事業体に対しても非保証業務を提供してはならない。

(a) 業務の提供により、社会的影響度の高い事業体にサステナビリティ保証業務を実施するファームの独立性に対する阻害要因は生じないというファームによる結論又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある、若しくは許容可能な水準にない場合には、除去されるか、許容可能な水準にまで軽減されるというファームによる結論

(b) 業務の提供

R5600.24 R5600.22項及びR5600.23項の例外として、ファームは、適用される職業的専門家としての基準又は法令等により、提案された非保証業務に関する情報を社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者に対して提供することが禁止されている場合又はそのような情報の提供が機微情報若しくは秘密情報の開示につながる可能性がある場合には、次のいずれも満たすことを条件に、提案された業務を提供することが認められる。

(a) ファームは、法律上又は職業上の義務に違反することなく、可能な限り情報を提供すること。

(b) ファームは、当該業務の提供により、社会的影響度の高い事業体からのファームの独立性に対する阻害要因は生じないという結論又は識別された阻害要因が許容可能な水準にある、若しくは許容可能な水準にない場合には、除去されるか、許容可能な水準にまで軽減されるという結論を、社会的影響度の高い事業体のガバナンスに責任を有する者に対し通知すること。

(c) ガバナンスに責任を有する者が(b)のファームの結論に不同意を表さないこと。

R5600.25 ファーム又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者又は提案された業務の受領者であるR5600.22項に規定されている事業体により提起された事項を考慮した上で、次のいずれかの場合には、非保証業務の提供を辞退するか、又はファームはサステナビリティ保証業務を終了しなければならない。

(a) ファーム又はネットワーク・ファームが、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者に対して、いかなる情報も提供することが認められていない。ただし、その状況がガバナンスに責任を有する者と事前に合意したプロセスにおいて対処される場合を除く。

(b) 社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者が、当該業務の提供により、ファームの依頼人からの独立性に対する阻害要因は生じないというファームの結論又は識別した阻害要因が許容可能な水準にある、若しくは許容可能な水準にない場合には、除去されるか、許容可能な水準にまで軽減されるというファームの結論に同意しない。

新たに社会的影響度の高い事業体となるサステナビリティ保証業務の依頼人

R5600.26 サステナビリティ保証業務の依頼人が、新たに社会的影響度の高い事業体になる場合、次のいずれも満たさない限り、当該依頼人に対してファーム又はネットワーク・ファームが現在又は過去に提供した非保証業務は、ファームの独立性を損なわせる。

(a) 過去に提供した非保証業務について、社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に関する本セクションの規定を遵守していること。

(b) 本セクションの規定により社会的影響度の高い事業体であれば禁止される非保証業務を現在提供している場合、サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体になる前に、又はそれが可能でなければ社会的影響度の高い事業体になった後可能な限り速やかに、その提供を終了すること。

(c) ファーム及び社会的影響度の高い事業体となる依頼人のガバナンスに責任を有する者が、許容可能な水準にない独立性に対する阻害要因に対処することに合意し、追加的な対応策を実施すること。

5600.26 A1 ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して提言する可能性がある対応策の例には、他

のファームと契約し、次のことを実施させることが含まれる。

- 影響を受ける保証作業を必要な範囲までレビュー又は再実施すること。
- 当該他のファームが業務に責任を負える程度まで、非保証業務の結果を評価するか、又は非保証業務を再実施すること。

特定の関連事業体に関する検討事項

R5600.27 本セクションには、ファーム及びネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人に対して特定の非保証業務を提供することを禁止する要求事項が含まれる。それらの要求事項及びR5400.20項の要求事項の例外として、ファーム又はネットワーク・ファームは、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報を作成する依頼人の関連事業体のうち、次のいずれかに対して、次の(i)から(iv)までのいずれも満たすことを条件として、経営者の責任を担うこと、又は通常は禁止されている特定の非保証業務を提供することが認められる。

(a) 依頼人を直接的又は間接的に支配する事業体

(b) 依頼人に対し、直接的な金銭的利害を有する事業体。ただし、その事業体が依頼人に対し重要な影響力を有し、依頼人に対する利害がその事業体にとって重要である場合に限る。

(c) 依頼人と共通の事業体によって支配されている事業体

(i) ファーム又はネットワーク・ファームが、当該関連事業体のサステナビリティ情報について意見を表明しないこと。

(ii) ファーム又はネットワーク・ファームが、ファームがそのサステナビリティ情報について意見を表明する事業体に対して、直接的又は間接的に経営者の責任を担わないこと。

(iii) 当該非保証業務が、自己レビューという阻害要因を生じさせないこと。

(iv) ファームが、当該業務の提供によって生じた許容可能な水準にないその他の阻害要因に対処していること。

文書化

5600.28 A1 R5400.60項及び第5400.60 A1項に規定された本セクションの遵守に関するファームの結論に関する文書化には、次の事項が含まれる場合がある。

- 提供される非保証業務の内容並びに当該非保証業務によりファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を与える可能性があるか否か、及びどのように影響を与える可能性があるかに関するファームの理解における重要な事項
- 業務の結果がサステナビリティ保証手続の対象となるかどうかを含む、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する業務の提供により生じる独立性に対する阻害要因の内容
- 提案された非保証業務の提供及び監視における経営者の関与の程度
- 適用されるセーフガード又は独立性に対する阻害要因に対処するために講じられるその他の対応策
- 業務が禁止されておらず、識別された独立性に対する阻害要因が許容可能な水準にあるというファームの論理的根拠

- R5600.22 項で規定されている事業体に対する提案された非保証業務の提供に関して、R5600.22 項から R5600.24 項までの規定の遵守のために講じられた措置

サブセクション5601 – サステナビリティデータ及び情報に関する業務

はじめに

5601.1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して、サステナビリティデータ、記録又は情報の作成又は管理のための、サステナビリティデータ及び情報に関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

一般的規定

5601.2 A1 経営者は、適用されるサステナビリティ報告の枠組みに準拠したサステナビリティ情報の作成及び表示に責任を負う。この責任には、次の事項が含まれる。

- サステナビリティ情報の開示方針及び当該方針に準拠した開示上の取扱いの決定
- 電子的その他の形式による、サステナビリティ情報の基礎となる取引、事象その他事項に係る資料又は原始データの作成又は変更
- サステナビリティデータの入力又は記録の生成又は修正
- サステナビリティ情報の分類の決定又は承認

R5400.20項は、ファーム又はネットワーク・ファームが経営者の責任を担うことを禁止している。

業務の説明

5601.3 A1 サステナビリティデータ及び情報に関する業務は、多岐にわたる業務から構成される。例えば、次のものが含まれる。

- サステナビリティデータの記録又は報告されるサステナビリティ情報の作成
- サステナビリティ情報の基礎となるデータ、事象その他事項の記録
- サステナビリティ情報の誤りの解決
- あるサステナビリティ報告の枠組みから他の枠組みへの、既存のサステナビリティ情報のコンバージョン
- ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を与える可能性のある会計帳簿の記帳代行及び財務諸表の作成業務

サステナビリティデータ及び情報に関する業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5601.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対するサステナビリティデータ及び情報に関する業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎とな

るサステナビリティデータ若しくは情報の記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

R5601.5 ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれも満たす場合を除き、社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を与える可能性のあるサステナビリティデータ及び情報に関する業務を提供してはならない。

(a) 定型的又は機械的な内容の業務であること。

(b) ファームが、許容可能な水準にない阻害要因に対処できていること。

5601.5 A1 定型的又は機械的な内容のサステナビリティデータ及び情報に関する業務とは、次のいずれも満たすものである。

(a) 関連して必要とされる可能性のある全ての判断又は決定を依頼人が行っている情報、データ又は資料を対象とする業務であること。

(b) 職業的専門家としての判断をほとんど必要としない業務であること。

5601.5 A2 サステナビリティデータ及び情報に関する業務は、手作業で行われる場合もあれば、自動化されている場合もある。自動化された業務が定型的又は機械的かを検討する際、考慮すべき要因には、テクノロジーが実行する活動及びそのアウトプット、並びにそのテクノロジーが、ファーム又はネットワーク・ファームの専門知識や判断に基づく、又はそれを必要とする自動化された業務を提供するか否かが含まれる。

5601.5 A3 手作業又は自動化されているかどうかにかかわらず、定型的又は機械的とみなされる可能性のある業務には、例えば、次のものが含まれる。

- 依頼人による承認のために、依頼人又は第三者が作成したデータに基づいて計算又は報告書を作成すること。
- 依頼人が適切な分類を決定すること、又は承認することを前提に、基礎資料から容易に決定できる経常的データを記録すること。
- 依頼人により整理されたデータ又は第三者から受領したデータをサステナビリティ情報の記録に転記すること。
- 依頼人が承認した記録に含まれる情報に基づき報告されるサステナビリティ情報を作成すること、及び依頼人が承認した記録に基づき関連する注記を作成すること。
- 依頼人又は第三者が識別した情報源から、比較目的のために事実に基づくサステナビリティデータを編集し、提供すること。

ファーム及びネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対してこのような業務を提供することが認められるが、それは、当該ファーム又はネットワーク・ファームが、当該業務に関連して経営者の責任を担わないことを求めるR5400.21項及びR5601.5項(b)の要求事項を遵守している場合に限られる。

5601.5 A4 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に定型的又は機械的な内容

のサステナビリティデータ及び情報に関する業務を提供することで生じる自己レビューという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該業務を実施すること。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施したサステナビリティ保証作業又は当該非保証業務をレビューさせること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5601.6 ファーム又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を与える可能性のあるサステナビリティデータ及び情報に関する業務を提供してはならない。

[R5601.7項は意図的に空白にしている。]

サブセクション5602 – 事務代行に関する業務

はじめに

5602.1 事務代行に関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

適用指針

業務の説明

5602.2 A1 事務代行に関する業務は、依頼人の通常の業務における定型的又は機械的な作業を支援する業務である。

5602.2 A2 事務代行に関する業務の例には、次のものが含まれる。

- 文書の作成又は整形を行うこと。
- 依頼人が承認することを前提に、行政上の、又は法定の書類を作成すること。
- 依頼人の指示により、当該書類を提出すること。
- 法定の提出期限をモニタリングし、その期限についてサステナビリティ保証業務の依頼人に助言すること。

事務代行に関する業務から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5602.3 A1 当該業務が、職業的専門家としての判断をほとんど必要としない事務的なものであれば、通常、サステナビリティ保証業務の依頼人への事務代行に関する業務の提供によって阻害要因は生じない。

サブセクション5603 - 将来予測情報に関する評価業務及び助言業務

はじめに

5603. 1　サステナビリティ保証業務の依頼人に対して将来予測情報に関する評価業務又は助言業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5603.2 A1　予測を含む、将来予測情報に関する評価業務及び助言業務は、将来の事業展開についての仮定を設定すること、適切な方法及び手法を適用すること、並びにそれらを組み合わせることにより、資産、負債又は事業体全体若しくはその一部に関する一定の価値又は価値の範囲を算定する業務を含む。このような業務に関して、例えば、当該価値は、材料の備蓄推定量又は製造工程における有害物質の発生量のように、金銭的価値ではない場合がある。

5603.2 A2　ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人から税務申告義務の支援又はタックス・プランニングの目的で将来予測情報に関する評価業務又は助言業務を依頼され、かつ、業務の結果が税務に関する情報や記録以外のファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えない場合は、第5604.17 A1項から第5604.19 A1項までに規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

将来予測情報に関する評価業務及び助言業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5603.3 A1　サステナビリティ保証業務の依頼人に対する将来予測情報に関する評価業務又は助言業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5603.3 A2　サステナビリティ保証業務の依頼人に将来予測情報に関する評価業務又は助言業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 業務結果の利用目的又は報告書における言及
- 業務結果が公表されるかどうか。
- 業務の方法が、法令等、その他の前例、慣行又は確立した実務に準拠している程度
- 業務の方法その他重要な判断事項の決定及び承認への依頼人の関与の程度
- 標準的な、又は確立した方法を適用する業務の場合、当該業務自体に含まれる主観性の程度
- 業務がサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼすかどうか。
- サステナビリティ情報における当該業務に関連する開示の範囲
- 将来の事象に左右される価値の変動

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5603.5 項が適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5603.3 A3 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、将来予測情報に関する評価業務又は助言業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。

R5603.4 ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれも満たす場合、社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して将来予測情報に関する評価業務又は助言業務を提供してはならない。

(a) 当該業務に相当程度の主観性が含まれること。

(b) ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に当該業務が重要な影響を与えること。

5603.4 A1 将来予測情報に関する評価業務及び助言業務の中には、当該非保証業務の提供者の主観をそれほど必要としないものがある。これは、前提となる仮定が法令等であらかじめ定められている場合や、使用する手法や方法が、一般に広く認められている基準に基づいているか、又は法令等で規定されている場合に当てはまる可能性が高い。このような状況においては、複数の当事者が行った将来予測情報に関する評価業務又は助言業務の結果が大きく異なる可能性は低い。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5603.5 ファーム又はネットワーク・ファームは、将来予測情報に関する評価業務又は助言業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

擁護という阻害要因

5603.5 A1 社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、将来予測情報に関する評価業務又は助言業務を提供することにより生じる擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

サブセクション5604 – 税務業務

はじめに

5604.1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して税務業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5604.2 A1　税務業務は、広範な業務から構成される。本サブセクションは、特に、次の業務を取り扱う。

- 税務申告書の作成
- 会計処理目的又はサステナビリティ情報作成目的の税額計算
- 税務に関する助言業務
- タックス・プランニング業務
- 税務上の評価業務
- 税務訴訟等の支援業務

5604.2 A2　税務業務は、タックス・プランニングや税務コンプライアンス等の広義の税務業務を考えることができる。しかし、それらの業務は、実際には相互に関連していることが多く、ファームが提供するコーポレート・ファイナンス等の他の種類の非保証業務と組み合わせられる場合がある。そのため、特定の税務業務により生じる阻害要因を一般的に分類することは不可能である。

5604.2 A3　税務業務は一般的に財務情報及び会計処理に関連するが、そのような業務はサステナビリティにも関連することがあり、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与える可能性がある。

税務業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

5604.3 A1　サステナビリティ保証業務の依頼人に対する税務業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5604.3 A2　サステナビリティ保証業務の依頼人に税務業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 提供する税務業務の特有の内容
- 依頼人の従業員の税務に関する専門知識の水準
- 問題となる税務処理に対する税務当局の決定及び監督に関する仕組み並びにファーム又はネットワーク・ファームがそのプロセスで果たす役割
- 適用すべき税法等の複雑性及びそれを適用するに際して必要となる判断の程度

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

R5604.4　ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対し、当該税務業務又は税務取引が当該ファーム又はネットワーク・ファームにより直接的又は間接的に提案された、これまで見解が示されていない税務上の取扱いを支持するマーケティング、プランニング又は意見に関係するものであり、かつ、当該税務上の取扱い又は取引の重要な目的が租税回避である場合、提案された税務上の取扱いが、適用が認められる可能性の高い税務関連の法令等の根拠を有している

とファームが確信できる場合を除き、税務業務を提供したり、取引を提言してはならない。

5604.4 A1 税務上の取扱いが、適用が認められる可能性の高い税務関連の法令等に基づくとファームが確信しない限り、R5604.4項に記載されている非保証業務を提供することにより、除去できない自己利益、自己レビュー及び擁護という阻害要因が生じ、かつ、セーフガードを適用しても、そのような阻害要因を許容可能な水準にまで軽減することはできない。

A. 税務申告書の作成

業務の説明

5604.5 A1 税務申告書の作成業務には、次のものが含まれる。

- 所轄の税務当局に（通常、標準書式で）提出される納税額を含む必要な情報を記載した報告書等を作成することにより、依頼人の税務上の報告義務を支援すること。
- 過去の取引の税務申告上の取扱いに対して助言すること。
- 税務当局からの追加の情報提供及び分析実施の依頼に対し、サステナビリティ保証業務の依頼人に代わって対応すること（対応方法の説明及び技術的支援等）。

税務申告書作成業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5604.6 A1 税務申告書の作成業務の提供は、次の理由により、通常、阻害要因を生じさせない。

(a) 税務申告書の作成業務は、過去の情報に基づいて行われるものであり、主としてそのような過去の情報を事例や税務慣行及び確立した実務を含む現行の税法等に照らして分析し、申告書として提示する業務である。

(b) 税務申告書は、税務当局が適切と判断する手続に従い、税務当局によるレビュー又は承認を受ける。

B. サステナビリティ情報に影響を与える税額計算

業務の説明

5604.7 A1 税額計算業務には、サステナビリティ保証業務の依頼人の財務諸表の税金資産又は税金負債等に関する会計処理を目的とした、未払法人税等、繰延税金資産及び繰延税金負債等の金額の計算が含まれる。また、当該業務は、状況によっては、依頼人のサステナビリティ情報に影響を与える可能性がある。

税額計算業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5604.8 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して、会計処理に用いられる未払法人税等、繰延税金資産及び繰延税金負債等の金額の計算を会計処理目的で行うことは、当該計算結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を与える場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5604.9 A1 第5604.3 A2項の事項に加えて、サステナビリティ保証業務の依頼人に対してそのような計算を行うことにより生じる自己レビューという阻害要因の水準の評価に関連する事項の一つは、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報にその計算が重要な影響を与える可能性があるかどうかである。

5604.9 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合、そのような自己レビューという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施すること。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5604.10 ファーム又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、未払法人税等、繰延税金資産及び繰延税金負債等の金額の計算を行うことにより、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を与える場合、当該非保証業務を行ってはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

C. 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務

業務の説明

5604.11 A1 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務には、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する税効率の高い方法による業務の構築に関する助言や税務関連の法令等の適用に関する助言等、多岐にわたる業務が含まれる。

税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5604.12 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5604.12 A2 税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供は、当該業務が次のいずれかに該当する場合には、自己レビューという阻害要因が生じることにはならない。

(a) 税務当局又は他の事例により支持されていること。

(b) 確立された実務に基づいていること（一般に使用されており、関連する税務当局により異議申立てを受けていない慣行である。）。

(c) 適用が認められる可能性が高いとファームが確信する税法等の根拠を有していること。

5604.12 A3 第5604.3 A2項に加えて、サステナビリティ保証業務の依頼人に税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 税務に関する助言についての、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報における適切な取扱いの判断に伴う主観性の程度
- ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の作成前において、税務処理が、過去の事例、慣行及び個別通達等に基づくか、又は税務当局によって事前に確認されているかどうか。
- 税務に関する助言の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼす可能性のある範囲

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5604.15項が適用される。

税務に関する助言の有効性が特定の会計処理又は表示に依存する場合

R5604.13 ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれも満たす場合には、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供してはならない。

(a) 当該税務に関する助言の有効性が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報における特定の処理又は表示に依存していること。

(b) 関連するサステナビリティ報告の枠組みに照らし、サステナビリティ保証業務チームが、関連する処理又は表示の適切性に関して疑義を抱いていること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5604.14 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供することによって生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。
- 税務当局に対して事前確認手続を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5604.15 ファーム又はネットワーク・ファームは、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項、R5600.17項及び第5604.12 A2項参照）。

擁護という阻害要因

5604.15 A1 社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、税務に関する助言及びタックス・プランニング業務を提供することにより生じる擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施すること。
- 税務当局に対して事前確認手続を実施すること。

D. 税務上の評価業務

業務の説明

5604.16 A1 税務上の評価業務の提供は、次のものを含む、様々な状況において生じる可能性がある。

- 合併及び買収取引
- グループ再編及び企業再編
- 移転価格調査
- 株式に基づく報酬の取決め

税務上の評価業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5604.17 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する税務上の評価業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5604.17 A2 ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人の税務申告義務の支援又はタックス・プランニングのための税務上の評価業務を実施する場合、次のいずれかに該当する可能性がある。

(a) 当該評価の結果は、税務関連の会計処理を通じてのみファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響する。そのような状況では、本サブセクションに規定された要求事項及び適用指針が適用される。

(b) 当該評価の結果は、例えば評価が資産の再評価につながる等、税務関連の会計処理に限定されない形でファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与える。そのような状況では、評価業務に関連するサブセクション5603に規定された要求事項及び適用指針が適用される。

5604.17 A3 次のいずれの場合においても、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して税務上の評価業務を実施することは、自己レビューという阻害要因を生じさせない。

(a) 基礎となる仮定が法令等で確立されているか、又は広く受け入れられている。

(b) 使用される手法及び方法が、一般に広く認められている基準又は法令等により規定されており、評価が税務当局又は同等の規制当局によるレビューの対象となっている。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5604.18 A1 ファーム又はネットワーク・ファームは、当該評価の結果が税務関連の調整を通じてのみファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与える場合において、

社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対し、税務上の評価業務を実施する可能性がある。サステナビリティ情報への影響が重要でない場合又は税務申告書若しくは他の法定書類に記載された評価が税務当局若しくは同等の規制当局によるレビューの対象となっている場合には、通常、阻害要因は生じない。

5604.18 A2 税務上の評価業務が税務当局又は同等の規制当局によるレビューの対象ではなく、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に対する影響が重要な場合、そのような業務を社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、第5604.3 A2項に加えて、次のものが含まれる。

- その評価方法が、税務関連の法令等、その他の事例、税務慣行又は確立した実務に準拠している程度
- 当該評価業務自体に含まれる主観性の程度
- 評価の裏付けとなるデータの信頼性及び範囲

5604.18 A3 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対する、そのような阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。
- 税務当局に対して事前確認手続を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5604.19 ファーム又ネットワーク・ファームは、税務上の評価業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を実施してはならない（R5600.15項、R5600.17項及び第5604.17 A3項参照）。

擁護という阻害要因

5604.19 A1 社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、税務上の評価業務を提供することにより生じる擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施すること。
- 税務当局に対して事前確認手続を実施すること。

E. 税務訴訟等の支援業務

業務の説明

5604.20 A1 税務訴訟等の解決を目的としてサステナビリティ保証業務の依頼人を支援する非保証業務は、税額計算及び税務処理に対する税務当局による見解の提示を契機として提供される可能性がある。そのような業務には、例えば、税務当局から依頼人に対し、特定の事項に関する主張が否認されたことが通知され、税務当局又は依頼人が当該事項に関する判断を裁判所等での正式な訴訟手続に委ねる場合における支援が含まれる可能性がある。

税務訴訟等の支援業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5604.21 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する税務訴訟等の支援業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5604.22 A1 第5604.3 A2項で識別されている事項に加えて、サステナビリティ保証業務の依頼人に税務訴訟等の支援業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 経営者が訴訟等の解決に果たす役割
- 訴訟結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼす範囲
- ファーム又はネットワーク・ファームが、当該税務関連の訴訟の対象となる事項について助言を提供していたかどうか。
- 訴訟の対象となる事項が、税務関連の法令等、その他の事例、税務慣例又は確立した実務に準拠している程度
- 訴訟手続等が公開で行われているか否か。

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5604.24 項が適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5604.23 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して税務訴訟等の支援業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5604.24 ファーム又はネットワーク・ファームは、税務訴訟等の支援業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務

の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

擁護という阻害要因

5604.24 A1　社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

裁判所等において依頼人を擁護する立場の者として関与する税務訴訟等の支援業務

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

R5604.25　ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれも満たす場合、社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、税務訴訟等の支援業務を含む税務業務を提供してはならない。

(a)　税務訴訟等において、裁判所等で、サステナビリティ保証業務の依頼人を擁護する立場の者として関与する業務であること。

(b)　問題となる金額が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報にとって重要であること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5604.26　ファーム又はネットワーク・ファームは、裁判所等においてサステナビリティ保証業務の依頼人を擁護する立場の者として関与することを含む場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、税務訴訟等の支援業務を提供してはならない。

5604.27 A1　R5604.25項及びR5604.26項は、ファーム又はネットワーク・ファームが、裁判所等で尋問される事項に関して継続的に助言することを禁止するものではない。そのような助言には、例えば、次のものがある。

- 個別の情報提供依頼への対応
- 実施した作業についての事実の陳述や証言
- 当該事項に関連した税務問題の分析における依頼人に対する支援

5604.27 A2　「裁判所等」の概念にどのような機関や手続が含まれるかは、税務問題を解決する公的手続が、特定の法域の裁判所においてどのように定められているかによる。

サブセクション5605　内部監査に関する業務

はじめに

5605.1　サステナビリティ保証業務の依頼人に対して内部監査に関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5605.2 A1　内部監査に関する業務は幅広い活動で構成され、内部監査活動の一つ又は複数の側面の実施におい

てサステナビリティ保証業務の依頼人を支援することが含まれる可能性がある。内部監査活動には、次のものが含まれる可能性がある。

- 内部統制のモニタリング（内部統制のレビュー、その運用状況のモニタリング及び改善に向けた提案等）
- 次のサステナビリティに関連する財務及び業務に関する情報の検証
    - 財務及び業務に関する情報の認識、測定、分類及び報告の方法の検証
    - 取引、残高及び手続の詳細テストを含む、個別項目に対する特定の調査及び質問
- 事業体の非財務活動を含む、サステナビリティに関連する業務の経済性、効率性及び有効性のレビュー
- 次の遵守状況のレビュー
    - 法令等その他の外部からの要求事項
    - 経営方針、指示書及び社内規則等

5605.2 A2 内部監査活動の範囲及び目的は、多種多様であり、また、事業体の規模及び組織構造並びにガバナンスに責任を有する者の要求に加え、経営者のニーズ及び期待に依存する。それらには、内容としてサステナビリティ情報の保証に関連して検討の対象となる業務上の事項が含まれる可能性がある。

内部監査に関する業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

R5605.3 R5400.20項は、ファーム又はネットワーク・ファームが経営者の責任を担うことを禁止している。ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に内部監査に関する業務を提供する場合、次の事項を確認しなければならない。

(a) 依頼人が、ガバナンスに責任を有する者へ報告を行う責任者として、次のいずれも満たすように、有能で適任と考えられる者を指名していること。

(i) 内部監査活動に常に責任を負うこと。

(ii) 内部統制の整備、運用、モニタリング及び維持の責任を認識すること。

(b) 依頼人が、内部監査に関する業務の範囲、リスク及び頻度を、レビュー、査定及び承認すること。

(c) 依頼人が、内部監査に関する業務の適切性及び内部監査に関する業務による発見事項を評価すること。

(d) 依頼人が、内部監査に関する業務から得られた提言の内容を評価及び決定し、実施プロセスを管理すること。

(e) 依頼人が、内部監査に関する業務から得られた重要な発見事項と提言をガバナンスに責任を有する者に報告すること。

5605.3 A1 依頼人の内部監査活動の一部を実施することにより、内部監査に関する業務を提供するファーム又はネットワーク・ファームに所属する者が経営者の責任を担う可能性が高まる。

5605.3 A2 経営者の責任を担う可能性が高い内部監査に関する業務の例には、次のものが含まれる。

- 内部監査の方針又は内部監査活動の戦略を設定すること。
- 事業体の内部監査人に対して作業を指示し、責任を負うこと。
- 内部監査活動の結果、改善提案の採否に関して判断すること。
- 経営者を代理してガバナンスに責任を有する者に対して内部監査活動の結果を報告すること。
- 従業員データのアクセス権の変更をレビューし、承認するような内部統制の一部を形成する手続を実施すること。
- 内部統制の整備、運用、モニタリング及び維持に対する責任を負うこと。
- 内部監査機能の全て又は大半の部分を代行する外部委託業務を提供すること。このような場合には、ファーム又はネットワーク・ファームが内部監査の作業の範囲を決定する責任を負い、更に上記に規定された一つ又は複数の事項に対する責任を負う可能性がある。

内部監査に関する業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5605.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する内部監査に関する業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の保証に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。

5605.4 A2 ファームがサステナビリティ保証業務において内部監査部門の作業を利用する場合、適用される保証基準では、通常、当該内部監査部門の作業の妥当性を評価する手続の実施が要求されている。したがって、ファーム又はネットワーク・ファームがサステナビリティ保証業務の依頼人と内部監査に関する業務の契約を締結した場合、当該業務の結果は、サステナビリティ情報の保証を実施する際に利用される可能性がある。この場合、業務チームが次のいずれも行うことなく内部監査に関する業務の結果をサステナビリティ保証業務の目的で利用する可能性があるため、自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある。

(a) 内部監査に関する業務の結果を適切に評価すること。

(b) 当該ファーム以外の者が内部監査の作業を行っているとした場合に発揮されるものと同等の職業的懐疑心を発揮すること。

5605.4 A3 サステナビリティ保証業務の依頼人に内部監査に関する業務を提供することにより生じる自己レビューという阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 関係するサステナビリティ情報の重要性
- それらのサステナビリティ情報に関するアサーションの虚偽表示リスク
- 業務チームが内部監査に関する作業に依拠する程度

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5605.6項が適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5605.5 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対し、内部監査に関する

業務を提供することにより生じる自己レビューという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5605.6 ファーム又はネットワーク・ファームは、内部監査に関する業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

5605.6 A1 R5605.6項で禁止されている業務の例には、次のものに関連した内部監査に関する業務が含まれる。

- サステナビリティ報告に係る内部統制
- ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に関する情報を生成するサステナビリティ情報に関するシステム
- ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に関連する金額又は開示

サブセクション 5606 – 情報システムに関する業務

はじめに

5606.1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して情報システムに関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5606.2 A1 情報システムに関する業務は、次のような広範な業務から構成される。

- 情報システムのハードウェア又はソフトウェアの設計又は開発
- インストール、コンフィグレーション、インターフェース又はカスタマイズを含む、情報システムの導入
- 情報システムの運用、保守、モニタリング、更新又はアップグレード
- データの取得若しくは保存、又はデータのホスティングの（直接的若しくは間接的な）管理

5606.2 A2 情報システムは、次のいずれかを行うことが考えられる。

(a) 原始データの統合

(b) サステナビリティ報告に係る内部統制の一部の形成

(c) サステナビリティ情報の記録、又は関連する開示を含む、報告されるサステナビリティ情報に反映する情報の生成

ただし、情報システムは、サステナビリティ保証業務の依頼人のサステナビリティ情報の基礎となる記録又はサステナビリティ報告に係る内部統制と関連しない事項を含む可能性もある。

情報システムに関する業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

R5606.3 R5400.20項は、ファーム又はネットワーク・ファームが経営者の責任を担うことを禁止している。ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に情報システムに関する業務を提供する場合、次の事項を確認しなければならない。

(a) 依頼人が、内部統制システムの構築及びモニタリングの責任を自ら負っていることを認識していること。

(b) 依頼人が、有能で適任と考えられる個人（又は複数の個人、いずれも上級管理職が望ましい。）を通じて、情報システムの設計、開発、導入、運用、保守、モニタリング、更新又はアップグレードに関する、経営者の責任に帰する全ての経営上の意思決定を行うこと。

(c) 依頼人が、情報システムの設計、開発、導入、運用、保守、モニタリング、更新又はアップグレードの妥当性及び結果を評価すること。

(d) 依頼人が、情報システムの運用並びに情報システムが生成及び利用するデータに責任を負うこと。

5606.3 A1 ファーム又はネットワーク・ファームが、経営者の責任を担うことになる情報システムに関する業務の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の依頼人に代わり、データを保存したり、データのホスティングを（直接的又は間接的に）管理する業務。このような業務には、次のものが含まれる。
  - サステナビリティ保証業務の依頼人の財務情報システム又は非財務情報システムに対して唯一のアクセス権を有すること。
  - サステナビリティ保証業務の依頼人のデータ又は記録を、完全性を担保するような形で保護又は保管すること。
  - サステナビリティ保証業務の依頼人のデータ又は記録に対して、事業継続又は災害復旧機能などの電子的なセキュリティ又はバックアップ・サービスを提供すること。
- サステナビリティ保証業務の依頼人の情報システム、ネットワーク又はウェブサイトを運用、保守又はモニタリングする業務

5606.3 A2 サステナビリティ保証業務の過程でサステナビリティ保証業務の依頼人が提供するデータ又は当該依頼人に対して許容される非保証業務の提供のためのデータの収集、受領、送信及び保持は、経営者の責任を担うことにはならない。

情報システムに関する業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5606.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する情報システムに関する業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報の保証に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。

5606.4 A2 サステナビリティ保証業務の依頼人に情報システムに関する業務を提供することにより生じる自己レビューという阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 業務の内容
- 依頼人の情報システムの内容及び当該情報システムに関する業務がファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報、当該情報の基礎となる記録若しくはサステナビリティ報告に係る内部統制に影響を与える、又は相互に関係する範囲
- サステナビリティ保証業務の過程で特定の情報システムに依拠する程度

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5606.6項が適用される。

5606.4 A3 情報システムが、サステナビリティ保証業務の依頼人のサステナビリティ情報の記録又はサステナビリティ報告に係る内部統制システムの一部を形成し、又はそれらに影響を及ぼす場合に、自己レビューという阻害要因が生じる業務の例には、次のものが含まれる。

- サイバーセキュリティに関連するものを含む、情報システムの設計、開発、導入、運用、保守、モニタリング、更新又はアップグレード
- ネットワークやソフトウェア・アプリケーションを含む、サステナビリティ保証業務の依頼人の情報システムをサポートすること。
- ファームやネットワーク・ファームが開発したか否かにかかわらず、サステナビリティ情報の管理システム又はサステナビリティ情報報告用ソフトウェアを導入すること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5606.5 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、情報システムに関する業務を提供することにより生じる自己レビューという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5606.6 ファーム又はネットワーク・ファームは、情報システムに関する業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

サブセクション5607 – 訴訟支援に関する業務

はじめに

5607. 1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して訴訟支援に関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5607.2 A1 訴訟支援に関する業務には、次の活動が含まれる可能性がある。

- 文書の管理及び検索を支援すること。

- 証人又は鑑定人になること。
- 訴訟その他の法的紛争の結果として受領又は支払の可能性がある損害賠償額その他の金額を見積もること。
- フォレンジック業務又は調査業務

訴訟支援に関する業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5607.3 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する訴訟支援に関する業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5607.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に訴訟支援に関する業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 業務が提供される法令等の環境
- 業務の内容及び特質
- 訴訟支援に関する業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼす可能性のある損害賠償額その他の金額の見積りに関わる可能性がある範囲又はその見積りに影響を及ぼす可能性がある範囲

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5607.6項が適用される。

5607.4 A2 ファーム又はネットワーク・ファームが、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して訴訟支援に関する業務を提供するに当たり、当該業務が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に影響を及ぼす損害賠償額その他の金額の見積りに関わる可能性があるか、又はその見積りに影響を与える可能性がある場合には、サブセクション5603で規定されている評価業務に関する要求事項及び適用指針が適用される。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5607.5 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対し、訴訟支援に関する業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではなかった職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5607.6 ファーム又はネットワーク・ファームは、訴訟支援に関する業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

5607.6 A1　自己レビューという阻害要因が生じる可能性があるために禁止される業務の例には、業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に反映される引当金その他の金額の算定に影響を与えるリスクがある場合に、法的手続に関して助言を提供することがある。

擁護という阻害要因

5607.6 A2　社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、訴訟支援に関する業務を提供することにより生じる擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではなかった職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

証人又は鑑定人になること

サステナビリティ保証業務の依頼人

5607.7 A1　ファーム又はネットワーク・ファームの職業的専門家は、裁判所等において証人又は鑑定人として証拠を提供する可能性がある。

(a)　証人とは、事実又は事象に関する自己の直接的な認識に基づき、裁判所等に対して証拠を提供する個人をいう。

(b)　鑑定人とは、当該個人の専門知識に基づき、裁判所等に対して、案件に関する意見を含め、証拠を提供する個人をいう。

5607.7 A2　個人が、サステナビリティ保証業務の依頼人に関わる事項に関連して、事実に関する証人となり、事実に関する証拠を提供する過程における質問に対する応答において、当該個人の専門分野の範囲における意見を述べる場合には、独立性に対する阻害要因は生じない。

5607.7 A3　サステナビリティ保証業務の依頼人に代わって鑑定人となる場合に生じる擁護という阻害要因は、ファーム又はネットワーク・ファームが次のいずれかに該当する場合には、許容可能な水準である。

(a)　依頼人に関わる事項における鑑定人となるように、裁判所等により選任されている場合

(b)　集団訴訟（又は代表訴訟等）に関連して、助言を行うか、又は鑑定人となる場合。ただし、次の全てを満たすことを条件とする。

(i)　ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人が、集団に占める割合の（数及び損害賠償請求額等の価値において）20%未満であること。

(ii)　サステナビリティ保証業務の依頼人が、集団を主導するよう指名されていないこと。

(iii)　サステナビリティ保証業務の依頼人が、ファームが提供する業務の内容及び範囲又はそのような業務を提供する条件を決定する権限を集団から付与されていないこと。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5607.8 A1　社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に関する擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではなく、過去に構成員であったこともない職業的専門家を利用して、当該業務を実施することがある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5607.9 ファーム、ネットワーク・ファーム又はファーム若しくはネットワーク・ファームに所属する者は、第5607.7 A3項に規定される状況に該当しない限り、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人の鑑定人になってはならない。

サブセクション5608 – 法律業務

はじめに

5608.1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して法律業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5608.2 A1 法律業務とは、次のいずれかの者のみが提供を許される業務をいう。

(a) 法律業務を行うために必要な司法研修等を受けた者

(b) 法律業務を提供する法域において訴訟手続を行うことが許される者

5608.2 A2 本サブセクションは、特に次の業務を取り扱う。

- 法律に関する助言を提供すること。
- 法務顧問等として行動すること。
- 擁護する役割で行動すること。

法律業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5608.3 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する法律業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

A. 法律に関する助言の提供

業務の説明

5608.4 A1 法域によっては、法律に関する助言の提供には、次の事項を始め、サステナビリティ保証業務の依頼人に対する企業法務及び契約関連の両方を含む、幅広い多様な業務が含まれる可能性がある。

- 契約の支援
- サステナビリティ保証業務の依頼人が行う取引の支援
- 合併・買収
- サステナビリティ保証業務の依頼人の法務部門に対する支援
- 法務デュー・デリジェンス及びリストラクチャリング

法律に関する助言の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5608.5 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に法律に関する助言を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 報告される依頼人のサステナビリティ情報に関連する特定の事項の重要性
- 法的事項の複雑性及び当該業務の提供に必要とされる判断の程度

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5608.7項が適用される。

5608.5 A2 自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある法律に関する助言の例には、次の事項が含まれる。

- ファームが意見を表明するサステナビリティ情報において開示される訴訟から生じる潜在的な損失額を見積もること。
- ファームが意見を表明するサステナビリティ情報において開示される情報に影響を与える可能性のある契約条項を解釈すること。

5608.5 A3 サステナビリティ保証業務の依頼人に代わって交渉を行うことにより、擁護という阻害要因が生じるか、又はファーム若しくはネットワーク・ファームが経営者の責任を担う結果となる可能性がある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5608.6 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、法律に関する助言を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5608.7 ファーム又はネットワーク・ファームは、法律に関する助言の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

擁護という阻害要因

5608.8 A1 第5608.5 A1項、第5608.5 A3項及び第5608.6 A1項の検討事項は、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、法律に関する助言を提供することにより生じる可能性がある擁護という阻害要因の評価及びその阻害要因への対処にも関連する。

B. 法務顧問等としての行動

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

R5608.9 ファーム又はネットワーク・ファームの業務執行責任者又は従業者は、サステナビリティ保証業務の依頼人の法務顧問等として従事してはならない。

5608.9 A1 法務顧問等は、通常、企業の法務に関して広範な責任を負っている上級管理職である。

C. 擁護する役割としての行動

裁判所等において擁護する役割として行動することから生じる潜在的な阻害要因

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

R5608.10 ファーム又はネットワーク・ファームは、関係する金額又は情報が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼす場合、社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対し、裁判所等における紛争又は訴訟の解決のために、依頼人を擁護する役割を務めてはならない。

5608.10 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人を擁護する役割で行動することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施すること。
- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R5608.11 ファーム又はネットワーク・ファームは、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対し、裁判所等における紛争又は訴訟の解決のために、依頼人を擁護する役割を務めてはならない。

サブセクション5609 – 採用に関する業務

はじめに

5609.1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対して採用に関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5609.2 A1 採用に関する業務には、次の活動が含まれる可能性がある。

- 職務記述書を作成すること。
- 採用候補者の特定及び選抜に関するプロセスを策定すること。

- 候補者を探すこと。
- 次のことを実施し、募集している職位の採用候補者の選考を行うこと。
    - 応募者の専門的資質その他の資質を審査し、当該職位に対する適性を判断すること。
    - 当該職位の有力な候補者の経歴調査を行うこと。
    - 適性のある候補者を面接し、選抜すること、及びその資質について助言すること。
- 雇用条件を決定し、給料、就業時間その他報酬等の詳細について交渉すること。

採用に関する業務を提供する際に経営者の責任を担うリスク

R5609.3 R5400.20項は、ファーム又はネットワーク・ファームが経営者の責任を担うことを禁止している。ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に採用に関する業務を提供する場合、次の事項を確認しなければならない。

(a) 依頼人が、有能で適任と考えられる従業員（上級管理職が望ましい。）を指名し、当該職位に関する従業員の雇用に関する経営上の決定を全て行う責任を負わせていること。

(b) 依頼人が、次の事項を含む、採用プロセスに関する経営上の意思決定を全て行うこと。

- 有力な候補者の適性を判断し、当該職位に対して適性のある候補者を選抜すること。
- 雇用条件を決定し、給料、就業時間その他報酬等の詳細について交渉すること。

採用に関する業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5609.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対する採用に関する業務の提供は、自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因を生じさせる可能性がある。

5609.4 A2 ファーム又はネットワーク・ファームに所属する者が経営者の責任を担わない限り、通常、次の業務の提供によって阻害要因は生じない。

- 複数の応募者の専門的資質を審査し、当該職位に対する適性について助言すること。
- 候補者と面接し、サステナビリティ報告事務の担当者又は管理者の候補者としての資質について助言すること。

5609.4 A3 サステナビリティ保証業務の依頼人に採用に関する業務を提供することにより生じる自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 求められる業務の内容
- 採用予定者の役割
- 助言又は業務を提供するファームと候補者との間に存在する可能性のある利益相反又は関係

5609.4 A4　そのような自己利益、馴れ合い又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

禁止される採用に関する業務

R5609.5　ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して採用に関する業務を提供する場合、依頼人の代理人として交渉を行ってはならない。

R5609.6　ファーム又はネットワーク・ファームは、業務が次の(i)又は(ii)のいずれかの職位に関する、次の(a)から(d)までのいずれかに関連したものである場合、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して採用に関する業務を提供してはならない。

(a)　候補者を探すこと。

(b)　有力な候補者の経歴調査を行うこと。

(c)　採用されるべき人物を推薦すること。

(d)　特定の候補者の雇用条件、報酬又は関連する福利厚生に関して助言すること。

(i)　サステナビリティ保証業務の依頼人の役員又はこれに準ずる者

(ii)　ファームが意見を表明する依頼人のサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録の作成に重要な影響を及ぼす職位にある上級管理職の構成員

サブセクション5610 – コーポレート・ファイナンスに関する業務

はじめに

5610.1　サステナビリティ保証業務の依頼人に対してコーポレート・ファイナンスに関する業務を提供する場合の概念的枠組みの適用には、本サブセクションの具体的な要求事項及び適用指針に加えて、第5600.1項から第5600.28 A1項までの要求事項及び適用指針が関連する。

要求事項及び適用指針

業務の説明

5610.2 A1　コーポレート・ファイナンスに関する業務の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務の依頼人の企業戦略の策定に関する支援
- サステナビリティ保証業務の依頼人の買収先候補の特定
- 購入又は売却する可能性のある資産の価格に関する助言
- 資金調達取引に関する支援
- 取引の仕組みの構築に関する助言の提供
- コーポレート・ファイナンスの取引の仕組みの構築又は資金調達取引に関する助言の提供

コーポレート・ファイナンスに関する業務の提供から生じる潜在的な阻害要因

全てのサステナビリティ保証業務の依頼人

5610.3 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人に対するコーポレート・ファイナンスに関する業務の提供は、当該業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報又は当該情報の基礎となる記録に影響を与えることになるリスクがある場合、自己レビューという阻害要因を生じさせる可能性がある。さらに、そのような業務においては、擁護という阻害要因も生じる可能性がある。

5610.4 A1 サステナビリティ保証業務の依頼人にコーポレート・ファイナンスに関する業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因の識別及びそのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- コーポレート・ファイナンスに関する助言の結果又は効果に関する、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報上の適切な取扱いの判断に伴う主観性の程度
- 次の事項
    - コーポレート・ファイナンスに関する助言の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報における金額に直接的な影響を及ぼす範囲
    - コーポレート・ファイナンスに関する業務の結果が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼす可能性のある範囲

社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対する自己レビューという阻害要因が識別された場合、R5610.8項が適用される。

禁止されるコーポレート・ファイナンスに関する業務

R5610.5 ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人が発行する株式、債券その他金融商品の売却支援、ディーリング若しくは引受け又はそのような株式、債券その他金融商品への投資に関する助言の提供を含む、コーポレート・ファイナンスに関する業務を提供してはならない。

R5610.6 ファーム又はネットワーク・ファームは、次のいずれも満たす場合には、サステナビリティ保証業務の依頼人に対して、コーポレート・ファイナンスに関する助言を提供してはならない。

(a) 助言の有効性が、ファームが意見を表明するサステナビリティ情報における特定の測定方法又は表示に依存していること。

(b) 関連する財務報告又はサステナビリティ報告の枠組みに照らし、サステナビリティ保証業務チームが、関連する測定方法又は表示の適切性に関して疑義を抱いていること。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体ではない場合

5610.7 A1 社会的影響度の高い事業体ではないサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、コーポレート・ファイナンスに関する業務を提供することにより生じる自己レビュー又は擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することにより、自己レビュー又は擁護という阻害要因に対処できる可能性がある。

- 当該非保証業務に関与しなかった適切なレビューアーに、実施した保証作業又は当該非保証業務をレビューさせることにより、自己レビューという阻害要因に対処できる可能性がある。

サステナビリティ保証業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

自己レビューという阻害要因

R5610.8 ファーム又はネットワーク・ファームは、コーポレート・ファイナンスに関する業務の提供により自己レビューという阻害要因が生じる可能性がある場合、社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、当該業務を提供してはならない（R5600.15項及びR5600.17項参照）。

擁護という阻害要因

5610.8 A1 社会的影響度の高い事業体であるサステナビリティ保証業務の依頼人に対して、コーポレート・ファイナンスに関する業務を提供することにより生じる擁護という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、サステナビリティ保証業務チームの構成員ではない職業的専門家を利用して、当該非保証業務を実施することがある。

第2章 - 用語集修正

許容可能な水準	事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストを利用する職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が、自らが基本原則を遵守していると結論付ける可能性が高いと考えられる水準
広告	業務を獲得する意図をもって、会計事務所等所属の職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が提供する業務及びスキルに関する情報を公衆に伝達すること。
業務チーム外の他の業務実施者	サステナビリティ保証業務の実施者がサステナビリティ保証業務に利用することを意図している作業について、サステナビリティ保証業務の実施者であるファーム以外のファームが実施している際に、サステナビリティ保証業務の実施者が当該作業に十分かつ適切に関与することができない場合における、当該サステナビリティ保証業務の実施者であるファーム以外のファーム *当該作業を実施する業務チーム外の他の業務実施者内の者は、業務チームの構成員でも業務実施者が利用する専門家でもない。*
適切なレビューアー	*適切なレビューアーとは、実施された作業又は提供された業務を客観的にレビューする上で必要な知識、スキル、経験及び権限を有する専門家。そのような者は、通常は職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者である。* *この用語は、第300.8 A4項及び第5300.8 A4項で述べられている。*
保証業務の依頼人	主題に責任を負う者及び主題情報の提示を受ける保証業務においては主題情報に責任を負う者（これは主題に責任を負う者と同一である場合がある。） *パート５で規定されているサステナビリティ保証業務の場合は、「サステナビリティ保証業務の依頼人」の定義を参照*
保証業務	会計事務所等所属の職業会計士が、主題情報に信頼性を付与することを目的として、十分かつ適切な証拠を入手し、想定利用者（主題情報に責任を負うものを除く。）に対して、主題情報に関する結論を報告する業務（国際保証業務基準3000（改訂）は、当該基準に基づき実施される保証業務の要素及び目的について説明しており、また、保証の枠組みは、国際監査基準（ISAs）、国際レビュー業務基準（ISREs）、国際保証業務基準（ISAEs）及び国際サステナビリティ保証基準（ISSAs）が適用される保証業務の一般的な説明を提供している。） *パート4Bでは、「保証業務」という用語は、監査若しくはレビュー業務又はパート５で規定されているサステナビリティ保証業務以外の保証業務を意味する。*
保証業務チーム	(a) 保証業務に携わる業務チームの全ての構成員 (b) 保証業務の結果に直接的に影響を及ぼすことのできる、会計事務所等内の、又は会計事務所等と契約しているその他の全ての者。これには、次の者が含まれる。 (i) 保証業務の実施に関連して保証業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくは監視を行う者

(ii) 保証業務の実施のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する者
(iii) 当該業務に係る審査を実施する者又は審査の目的に沿ったレビューを実施する者

パート5で規定されているサステナビリティ保証業務の場合は、「サステナビリティ保証業務チーム」の定義を参照

主題情報の提示を受ける保証業務

会計事務所等所属の職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者（該当する場合）以外の者が規準によって主題を測定又は評価する保証業務。

当該職業会計士又は業務実施者以外の者は、結果として表明された主題情報を報告書又は文書の中で提示することがある。ただし、状況によっては、保証報告書の中で当該職業会計士又は業務実施者が当該主題情報を提示することもある。主題情報の提示を受ける保証業務においては、当該職業会計士又は業務実施者の結論は、主題情報に重要な虚偽表示がないかどうかについて表明される。

当該職業会計士又は業務実施者の結論は、次のいずれかについて表明されることがある。
(i) 主題と適用される規準
(ii) 主題情報と適用される規準
(iii) 適切な当事者によって作成された文書

監査

パート4Aにおいて、「監査」には「レビュー」が含まれる。

監査業務の依頼人

会計事務所等によって財務諸表の監査を受ける事業体。監査業務の依頼人がR400.22項及びR400.23項で規定されている公に取引されている事業体である場合、監査業務の依頼人には、当該依頼人の全ての関連事業体が含まれる。監査業務の依頼人が公に取引されている事業体でない場合、監査業務の依頼人には、当該依頼人が直接的又は間接的に支配している関連事業体が含まれる。（R400.27項も参照）

パート4Aにおいて、「監査業務の依頼人」には「レビュー業務の依頼人」が含まれる。

グループ監査業務の場合は、「グループ監査業務の依頼人」の定義を参照

監査業務

「国際監査基準」に従って実施される業務等、財務諸表が全ての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されているかどうか（又は全ての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して適正に表示されているかどうか）について、会計事務所等所属の職業会計士が意見を表明する合理的な保証業務。これには、法令等により義務付けられている監査である法定監査も含まれる。

パート4Aにおいて、「監査業務」には「レビュー業務」が含まれる。

監査報告書

パート4Aにおいて、「監査報告書」には「レビュー報告書」が含まれる。

監査業務チー

(a) 監査業務に携わる業務チームの全ての構成員

ム	(b) 監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができる、会計事務所等内の、又は会計事務所等と契約しているその他の全ての者。これには、次の者が含まれる。 (i) 監査業務の実施に関連して業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくは監視を行う者。これらの者には、会計事務所等のシニアパートナー又はマネージングパートナー（最高責任者又はそれと同等の者）である者に至るまで、業務執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。 (ii) 当該業務の実施のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する者 (iii) 当該業務に係る審査を実施する者又は審査の目的に沿ったレビューを実施する者 (c) 監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるネットワーク・ファーム内のその他の全ての者 *パート4Aにおいて、「監査業務チーム」には「レビュー業務チーム」が含まれる。グループ監査業務の場合は、「グループ監査業務チーム」の定義を参照*
近親者	家族の定義に該当しない両親、子供又は兄弟姉妹
構成単位（監査及びレビュー業務）	グループ監査業務の場合、グループ監査業務における監査手続の計画及び実施を目的として、グループ監査人により決定される事業体、事業単位、機能若しくは事業活動又はそれらの組合せ
構成単位（パート５で規定されているサステナビリティ保証業務）	グループサステナビリティ保証業務の場合、グループサステナビリティ保証業務の計画及び実施を目的として、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームにより決定される、報告バウンダリー内の事業体、事業単位、機能若しくは事業活動又はそれらの組合せ。構成単位は、グループ構成単位又はバリュー・チェーン構成単位のいずれかである。 グループ構成単位－パート５のサステナビリティ保証業務においては、別の定義を参照 バリュー・チェーン構成単位－パート５のサステナビリティ保証業務においては、別の定義を参照
構成単位の監査業務の依頼人	グループ監査人である会計事務所等又は構成単位の監査人である会計事務所等が、グループ監査業務目的で監査作業を実施する構成単位 (a) 構成単位が法人である場合、構成単位の監査業務の依頼人は、当該法人及び当該法人が直接的又は間接的に支配している関連事業体である。 (b) 構成単位が事業単位、機能若しくは事業活動（又はそれらの組合せ）である場合、構成単位の監査業務の依頼人は、当該事業単位が所属する一つ若しくは複数の法人、又は当該機能若しくは事業活動を実施している一つ若しくは複数の法人である。

構成単位の監査人である会計事務所等	グループ監査業務目的で構成単位に関連する監査作業を実施する会計事務所等
構成単位の業務実施者	グループサステナビリティ保証業務目的で構成単位に関連する保証作業を実施するファームで、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが当該作業に十分かつ適切に関与することができるファーム。保証作業を実施する、構成単位の業務実施者内の者は、業務チームの構成員である。
概念的枠組み	*この用語は、セクション**120**及びセクション**5120**で述べられている。*
秘密情報	形式や媒体を問わず（文書、電子、映像、口頭を含む。）、公に入手可能となっていない情報、データその他文書
成功報酬	取引の結果又は会計事務所等が実施した業務の結果に応じて、事前の取決めに基づき計算された報酬。裁判所その他公的機関が決定した報酬は、成功報酬ではない。
クーリングオフ期間	*この用語は、**R540.13**項から**R540.21**項まで及び**R5540.13**項から**R5540.21**項までの規定に関して**R540.7**項及び**R5540.7**項で述べられている。*
規準	サステナビリティ保証業務を含む保証業務において、主題を測定又は評価するための一定の基準となるもの。「適用される規準」とは、特定の業務に用いられる規準である。
直接報告による保証業務	会計事務所等所属の職業会計士が、適用される規準によって主題を測定又は評価し、その結果として得られた主題情報を保証報告書の一部として、又は保証報告書に添付して提示する保証業務。直接報告による保証業務では、職業会計士の結論は、規準によって主題を測定又は評価した結果を表明するものである。
直接的な金銭的利害	次のいずれかの条件を満たす金銭的利害 (a) 個人又は事業体により直接保有され、かつ、管理下にあるもの（他の者に一任ベースで管理させるものも含む。） (b) 集団投資ビークル、不動産、信託財産その他の中間的投資媒体等を通じて実質的に保有されるもので、個人又は事業体が、当該投資媒体に支配力を有するか、又はその投資判断に影響力を有している金銭的利害
役員又はこれに準ずる者	役職を問わず、事業体のガバナンスに責任を有する者又は同等の立場で行動する者。そのような者は、法域によって異なる場合がある。
利用と配布が制限された報告書を発行す	*この用語は、セクション**800**の規定に関して第**800.2**項で述べられている。*

る監査業務	
利用と配布の制限が付された報告書を発行する保証業務	*この用語は、セクション**990**の規定に関して第**990.2**項で述べられている。*
業務執行責任者（Engagement leader）	サステナビリティ保証業務とその実施及びファームを代表して発行するサステナビリティ保証報告書に責任を負う、要求される場合には職業的専門家団体、法的機関又は規制当局からの適切な権限を有する、ファームによって選任された個人。「業務執行責任者（Engagement leader）」は、関連する場合、公的セクターのこれに準ずる者を指すものとして読むべきである。 *監査及びレビュー業務の場合、「業務執行責任者（**Engagement partner**）」の定義を参照*
業務執行責任者（Engagement partner）	業務とその実施及び会計事務所等を代表して発行する報告書に責任を負う、要求される場合には職業的専門家団体、法的機関又は規制当局からの適切な権限を有する、会計事務所等内の社員等又はその他の者 *パート５で規定されているサステナビリティ保証業務の場合、「業務執行責任者（**Engagement leader**）」の定義を参照*
業務期間（監査及びレビュー業務）	業務期間は、監査業務チームが監査業務を開始した時点から監査報告書が発行された時点までである。監査業務が継続的に行われる場合、監査業務の終了時点は、当該業務が最終的に終了したことをいずれかの当事者が通知した時点か、又は最終の監査報告書が発行された時点のいずれか後の時点となる。
業務期間（パート５で規定されているサステナビリティ保証業務）	業務期間は、サステナビリティ保証業務チームがサステナビリティ保証業務を開始した時点からサステナビリティ保証報告書が発行された時点までである。サステナビリティ保証業務が継続的に行われる場合、サステナビリティ保証業務の終了時点は、当該業務が最終的に終了したことをいずれかの当事者が通知した時点か、又は最終のサステナビリティ保証報告書が発行された時点のいずれか後の時点となる。
業務期間（監査及びレビュー業務並びにパート５で規定されているサステナビリティ保証業務以外の保証業務）	業務期間は、保証業務チームが該当する業務について保証業務を開始した時点から保証報告書が発行された時点までである。保証業務が継続的に行われる場合、保証業務の終了時点は、当該業務が最終的に終了したことをいずれかの当事者が通知した時点か、又は最終の保証報告書が発行された時点のいずれか後の時点となる。

審査	審査担当者によって報告書日又はそれ以前に実施される、業務チームが行った重要な判断及び到達した結論についての客観的評価
審査担当者	審査を行うためにファームが選任した、ファームのリーダー、社員等若しくはその他の者又は外部の者
業務チーム	業務を実施する全てのリーダー又は社員等及び専門職員並びに業務において手続を実施するその他の全ての者。外部の専門家及び業務を直接補助する内部監査人は含まれない。 *パート4Aにおいて、「業務チーム」は、監査業務又はレビュー業務において、それぞれ監査手続又はレビュー手続を実施する個人をいう。この用語は、第400.9項で更に述べられている。* *国際監査基準220（改訂）は、財務諸表監査における業務チームの定義について、更なる指針を提供している。* *国際監査基準620は、監査人の利用する専門家を、監査人が十分かつ適切な監査証拠を入手するに当たって、会計又は監査以外の分野において専門知識を有する個人又は組織の業務を利用する場合の当該専門知識を有する個人又は組織と定義している。国際監査基準620は、そのような専門家の業務に関連する監査人の責任について規定している。* *国際監査基準610（2013年改訂）では、監査業務を直接補助する内部監査人の利用を含む、内部監査人の作業を利用する場合の監査人の責任について規定している。* *パート4Bにおいて、「業務チーム」は、保証業務に係る保証手続を実施する個人をいう。* *パート５において、「業務チーム」は、サステナビリティ保証業務に係る保証手続を実施する個人をいう。ただし、当該個人の作業にサステナビリティ保証業務の実施者が十分かつ適切な関与ができない場合、当該個人は含まれない（例えば、「業務チーム外の他の業務実施者」内の者）。この用語は、パート５の第5400.10a項で更に規定されている。*
現任会計士	現時点において、依頼人のために監査を受任している、又は会計、税務、コンサルティング、その他類似の専門業務を実施している会計事務所等所属の職業会計士
現任業務実施者	現時点において、サステナビリティ保証業務の依頼人のためにサステナビリティ保証業務を受任している、又はその他の専門業務を実施している個人又は事業体
専門家	【当該新たな定義は、外部の専門家の作業の利用に関する最終公表に含まれている。】
専門知識	【当該新たな定義は、外部の専門家の作業の利用に関する最終公表に含まれている。】

外部の専門家	【当該定義の変更は、外部の専門家の作業の利用に関する最終公表に含まれている。】
金銭的利害	事業体の株式その他の出資証券、無担保社債、ローン担保証券、その他の債務証券への投資。これらの有価証券を取得する権利及び義務並びにこれらの有価証券に直接関連するデリバティブを含む。
財務諸表	財務報告の枠組みに準拠して、過去財務情報を体系的に表したものであり、関連する注記が含まれる。財務諸表は、一定時点における事業体の経済的資源若しくは義務又は一定期間におけるそれらの変動を伝えることを目的としている。関連する注記は、通常、重要な会計方針とその他の説明情報から構成される。この用語は、完全な一組の財務諸表を指す場合もあるが、貸借対照表又は損益計算書のような単一の財務諸表、及び関連する注記を指す場合もある。 *この用語は、財務諸表の特定の構成要素、勘定又は項目を指してはいない。*
会計事務所等が意見を表明する財務諸表	単体の事業体の場合は当該事業体の個別財務諸表、連結財務諸表（グループ財務諸表とも呼ばれる。）の場合は当該連結財務諸表
会計事務所等、ファーム	(a) 職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の事務所、パートナーシップ又は法人 (b) 出資、経営その他の手段を通じてそのような当事者を支配する事業体 (c) 出資、経営その他の手段を通じてそのような当事者が支配している事業体 *第400.4項及び第900.3項は、それぞれパート4A及び4Bの遵守に関して、「会計事務所等」という用語が、職業会計士及び会計事務所等の責任を取り扱う上でどのように使用されるかを説明している。* *第5400.4項は、パート５の遵守に関して、「ファーム」という用語が、個々のサステナビリティ保証業務の実施者及びファームの責任を取り扱う上でどのように使用されるかを説明している。*
基本原則	この用語は、第110.1 A1項及び第5110.1 A1項で述べられている。各基本原則は、それぞれ次の項で述べられている。 *誠実性* — *R111.1項及びR5111.1項* *客観性* — *R112.1項及びR5112.1項* *職業的専門家としての能力及び正当な注意* — *R113.1項及びR5113.1項* *秘密保持* — *R114.1項からR114.3項まで及びR5114.1項からR5114.3項まで* *職業的専門家としての行動* — *R115.1項及びR5115.1項*
一般目的の報	広範囲の利用者に共通する情報に対するニーズを満たすように策定された

告の枠組み	報告の枠組みをいう。報告の枠組みには、「適正表示の枠組み」と「準拠性の枠組み」がある。 「適正表示の枠組み」は、その報告の枠組みにおいて要求されている事項の遵守が要求され、かつ、次のいずれかを満たす報告の枠組みに対して使用される。 (a) 報告する情報の適正表示を達成するため、報告の枠組みにおいて具体的に要求されている以上の開示を行うことが経営者にとって必要な場合があることが、明示的又は黙示的に認められている。 (b) 報告する情報の適正表示を達成するため、報告の枠組みにおいて要求されている事項からの離脱が経営者にとって必要な場合があることが、明示的に認められている。このような離脱は、非常にまれな状況においてのみ必要となることが想定されている。 「準拠性の枠組み」は、その報告の枠組みにおいて要求される事項の遵守が要求されるのみで、上記(a)及び(b)のいずれも満たさない報告の枠組みに対して使用される。 *パート５において、「一般目的の報告の枠組み」は、一般目的のサステナビリティ報告の枠組みを指す。*
グループ	グループ財務諸表又はグループサステナビリティ情報が作成される報告主体
グループ監査業務	グループ財務諸表の監査業務
グループ監査業務の依頼人	グループ監査人である会計事務所等によってグループ財務諸表の監査を受ける事業体。当該事業体が公に取引されている事業体である場合、グループ監査業務の依頼人には、当該依頼人の全ての関連事業体及び監査作業を実施するその他の構成単位が含まれる。当該事業体が公に取引されている事業体でない場合、グループ監査業務の依頼人には、当該事業体が直接的又は間接的に支配している関連事業体及び監査作業を実施するその他の構成単位が含まれる。 *R400.27項も参照*
グループ監査人である会計事務所等	グループ財務諸表に対して意見を表明する会計事務所等
グループ監査業務チーム	(a) グループ監査業務目的で構成単位に関連する監査手続を実施する構成単位の監査人である会計事務所等内の者又は当該会計事務所等と契約している者を含む、グループ監査業務の業務チームの全ての構成員 (b) グループ監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができる、グループ監査人である会計事務所等内の、又は当該会計事務所等と契約しているその他の全ての者。これには、次の者が含まれる。 (i) グループ監査業務の実施に関連して、グループ監査業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくは監視を行う者。これらの者には、会計事務所等のシ

ニアパートナー又はマネージングパートナー（最高責任者又はそれと同等の者）である者に至るまで、グループ監査業務執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。

(ii) 当該グループ監査業務の実施のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する者

(iii) 当該グループ監査業務に係る審査を実施する者又は審査の目的に沿ったレビューを実施する者

(c) グループ監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるグループ監査人である会計事務所等のネットワーク・ファーム内のその他の全ての者

(d) グループ監査業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるグループ監査人である会計事務所等のネットワークに所属していない構成単位の監査人である会計事務所等内のその他の全ての者

グループ構成単位（サステナビリティ保証業務の場合）

グループ構成単位とは、報告事業体のグループ財務諸表に含めることが要求される構成単位をいう。

(a) グループ構成単位が法人である場合は、当該法人及び当該法人が直接的又は間接的に支配している報告バウンダリー内にある関連事業体である。

(b) グループ構成単位が事業単位、機能若しくは事業活動（又はそれらの組み合わせ）である場合は、当該事業単位が属する一つ若しくは複数の法人、又は当該機能若しくは事業活動を実施している一つ若しくは複数の法人である。

グループサステナビリティ保証業務執行責任者

グループサステナビリティ保証業務に責任を負う業務執行責任者

グループ監査業務執行責任者

グループ監査業務に責任を負う業務執行責任者

グループ財務諸表

複数の事業体又は事業単位の財務情報を含む、連結プロセスを通じて作成された財務諸表

グループサステナビリティ保証業務の依頼人

グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームが、グループサステナビリティ情報に対してサステナビリティ保証業務を実施する事業体。当該事業体が公に取引されている事業体である場合、グループサステナビリティ保証業務の依頼人には、当該依頼人の全ての関連事業体及び保証作業を実施するその他のグループ構成単位が含まれる。当該事業体が公に取引されている事業体でない場合、グループサステナビリティ保証業務の依頼人には、当該事業体が直接的又は間接的に支配している関連事業体及び保証作業を実施するその他のグループ構成単位が含まれる。

R5400.27項も参照

グループサステナビリティ保証業務	グループサステナビリティ情報の保証業務
グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム	グループサステナビリティ情報に対して意見を表明するファーム
グループサステナビリティ保証業務チーム	(a) グループサステナビリティ保証業務目的で構成単位に関連する保証手続を実施する構成単位の業務実施者内の者又は当該業務実施者と契約している者を含む、グループサステナビリティ保証業務の業務チームの全ての構成員 (b) グループサステナビリティ保証業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができる、グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム内の、又は当該ファームと契約しているその他の全ての者。これには、次の者が含まれる。 (i) グループサステナビリティ保証業務の実施に関連して、グループサステナビリティ保証業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくは監視を行う者。これらの者には、ファームの最高責任者又はそれに相当する者に至るまで、グループサステナビリティ保証業務執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。 (ii) 当該グループサステナビリティ保証業務の実施のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する者 (iii) 当該グループサステナビリティ保証業務に係る審査を実施する者又は審査の目的に沿ったレビューを実施する者 (c) グループサステナビリティ保証業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワーク・ファーム内のその他の全ての者 (d) グループサステナビリティ保証業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームのネットワークに所属していない構成単位の業務実施者内のその他の全ての者
グループサステナビリティ情報	複数の事業体又は事業単位のサステナビリティ情報を含むサステナビリティ情報
過去財務情報	過去の一定期間に発生した経済事象、又は過去の一定時点における経済的な状態若しくは状況について財務的に表現した特定の事業体に関連する情報であり、主として事業体の会計システムから得られる。

家族	配偶者若しくはそれに準ずる者又は被扶養者
独立性	独立性は、次の精神的独立性及び外観的独立性から構成される。 (a) 精神的独立性 職業的専門家としての判断を危うくする影響を受けることなく、結論を表明できる精神状態を保ち、誠実に行動し、客観性と職業的懐疑心を堅持できること。 (b) 外観的独立性 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、ファーム又は監査業務チーム、保証業務チーム若しくはサステナビリティ保証業務チームの構成員の誠実性、客観性又は職業的懐疑心が損なわれていると結論付ける可能性が高い重要な事実及び状況を回避すること。 *第400. 5項、第900. 4項及び第5400. 5項で規定されているとおり、個人又はファームが「独立性を保持している」という場合、個人又はファームが、パート4A、パート4B及びパート5の規定を遵守していることをいう。*
間接的な金銭的利害	集団投資ビークル、不動産、信託財産その他の中間的投資媒体等を通じて実質的に保有されるもので、個人又は事業体が、当該投資媒体に支配力を有さず、かつ、その投資判断に影響力も有していない金銭的利害
勧誘	勧誘は、他の個人の行動に影響を与える手段として利用される金品、状況又は行動を指すが、必ずしも個人の行動に不適切な影響を与える意図があるわけではない。 *勧誘には、職場の同僚とのささいな接待（組織所属の職業会計士の場合）、職業会計士と既存若しくは将来の依頼人とのささいな接待（会計事務所等所属の職業会計士の場合）、又はサステナビリティ保証業務の実施者と既存若しくは将来のサステナビリティ保証業務の依頼人とのささいな接待から、違法行為に該当する行動までが含まれる。勧誘は、例えば、次を始めとする様々な形態をとることが考えられる。* • *贈答* • *もてなし* • *接待* • *政治的又は慈善的な寄附* • *親密性や忠誠心の要求* • *雇用その他の競争上の機会* • *優先的な取扱い、権利又は特権*
監査業務の主要な担当社員等	業務チームにおいて会計事務所等が意見を表明する財務諸表の監査業務の重要な事項について主要な決定や判断を行う、業務執行責任者、監査業務に係る審査担当者、及び該当する場合にはその他の監査業務の担当社員等。状況によっては、監査業務におけるその者の役割に応じて、重要な子事業体や部門のようなグループ監査業務における特定の構成単位の業務執行責任者等が「その他の監査業務の担当社員等」に含まれる場合がある。
サステナビリ	業務チームにおいてサステナビリティ保証業務の重要な事項について重要

ティ保証業務の主要なリーダー	な決定や判断を行う、業務執行責任者、保証業務に係る審査担当者、及び該当する場合にはその他のリーダー。状況によっては、サステナビリティ保証業務におけるその者の役割に応じて、例えば重要な子事業体や部門のようなグループサステナビリティ保証業務における特定のグループ構成単位の業務執行責任者等が「その他のリーダー」に含まれる場合がある。 *バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施しているサステナビリティ保証業務のリーダーは、その役割の結果として、グループサステナビリティ保証業務の目的に照らし、サステナビリティ保証業務の主要なリーダーではない。*
リーダー	ファームにおいて、専門業務の業務執行権を有する全ての個人 *この用語は、パート５のサステナビリティ保証業務の文脈において用いられる。*
～が認められる／～ことができる	*この用語は、IESBA倫理規程において、要求事項に対する例外を含め、特定の状況における特定の行動の許可を示すために用いられる。可能性を示す目的では用いられない。*
可能性がある	*この用語は、IESBA倫理規程において、何らかの事項が生じる、何らかの事象が起きる、又は何らかの一連の行動を取る可能性を示すために用いられる。阻害要因の水準の評価は、その事項、事象又は一連の行動の事実及び状況によって異なるため、阻害要因と同時に用いられる場合、可能性又は見込みに関する特定の水準を示すものではない。*
ネットワーク	より大きな組織体であって、次の(a)及び(b)の条件の両方を備えた組織体 (a) 当該組織体が、相互の協力を目的としていること。 (b) 明確に利益の分配又は費用の分担を目的にしていること、共通の組織により、所有、支配及び経営されていること、品質管理の方針及び手続を共有していること、事業戦略を共有していること、ブランド名を共有していること、又は業務運営に関する資源の重要な部分を共有していることのいずれかを備えていること。
ネットワーク・ファーム	ネットワークに所属するファーム又は事業体 *詳細は、パート4Aの第400.50 A1項から第400.54 A1項まで及びパート５の第5400.50 A1項から第5400.54 A1項までを参照*
違法行為（*組織所属の職業会計士*）	*故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、次のいずれかの者によって行われる法令違反となる行為* *(a) 職業会計士が所属する組織* *(b) 所属する組織のガバナンスに責任を有する者* *(c) 所属する組織の経営者* *(d) 所属する組織のために、又は所属する組織の指示の下で働くその他の者*

この用語は、第260.5 A1項で述べられている。

違法行為（*会計事務所等所属の職業会計士*）

故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、次のいずれかの者によって行われる法令違反となる行為

(a) 依頼人

(b) 依頼人のガバナンスに責任を有する者

(c) 依頼人の経営者

(d) 依頼人ために、又は依頼人の指示の下で働くその他の者

この用語は、第360.5 A1項で述べられている。

違法行為（*サステナビリティ保証業務の実施者*）

故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、次のいずれかの者によって行われる法令違反となる行為

(a) サステナビリティ保証業務の依頼人

(b) サステナビリティ保証業務の依頼人のガバナンスに責任を有する者

(c) サステナビリティ保証業務の依頼人の経営者

(d) サステナビリティ保証業務の依頼人のために、又は依頼人の指示の下で働くその他の者

この用語は、第5360.5 A1項で述べられている。

オフィス

ファーム内の構成単位で、地域又は業務等により明確に区分されたもの

前任職業会計士

現任の職業会計士がいない場合、直近まで依頼人のために監査を受任していた、又は会計、税務、コンサルティング、その他類似の専門業務を実施していた会計事務所等所属の職業会計士

前任業務実施者

現任の業務実施者がいない場合、直近までサステナビリティ保証業務の依頼人のためにサステナビリティ保証業務を受任していた、又はその他の専門業務を実施していた個人又は事業体

職業会計士

IFAC加盟団体の会員である個人

パート１において、「職業会計士」とは、個人の組織所属の職業会計士並びに会計事務所等所属の職業会計士及びその会計事務所等を意味する。

パート２において、「職業会計士」とは、組織所属の職業会計士を意味する。

パート３、4A及び4Bにおいて、「職業会計士」とは、会計事務所等所属の職業会計士及びその会計事務所等を意味する。

組織所属の職業会計士

商業・産業・サービス業の企業、公的セクター、教育機関、非営利法人、規制当局又は職業的専門家団体等において業務に従事している職業会計士。従業員、業務委託契約者、共同経営者、役員（業務執行役員又は非業務執行役員）、自営業者、ボランティアである可能性がある。

会計事務所等所属の職業会計士	会計事務所等に所属する職業会計士。提供する専門業務の種類（監査、税務、コンサルティング等）は問わない。 *会計事務所等所属の職業会計士とは、会計事務所等所属の職業会計士の会計事務所等も意味する。*
専門業務（Professional activity）	会計、監査、サステナビリティ報告又は保証、税務、コンサルティング及び財務管理を含む、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が行う専門的スキルを求められる活動
職業的専門家としての判断	*職業的専門家としての判断には、特定の専門業務の内容及び範囲並びに関連する利害及び関係を考慮し、事実と状況に見合う、関連する訓練、専門知識、スキル及び経験を適用することを伴う。* *この用語は、第120.5 A4項及び第5120.5 A4項で述べられている。*
専門業務（Professional services）	依頼人のために実施する職業的専門家としての業務
業務予定者（Proposed accountant）	将来の依頼人（又は一部のケースでは現在の依頼人）のために監査の受任又は会計、税務、コンサルティング、その他類似の専門業務の契約の締結を検討している会計事務所等所属の職業会計士
業務予定者（Proposed practitioner）	将来のサステナビリティ保証業務の依頼人（又は一部のケースでは現在のサステナビリティ保証業務の依頼人）のためにサステナビリティ保証業務の受任又はその他の専門業務の契約の締結を検討しているサステナビリティ保証業務の実施者
社会的影響度の高い事業体	パート4Aを適用する上で、事業体が次の類型のいずれかに該当する場合には、その事業体は、社会的影響度の高い事業体として取り扱われる。 (a) 公に取引されている事業体 (b) 主たる機能の一つが公から預金を受け入れることである事業体 (c) 主たる機能の一つが公に保険を提供することである事業体 (d) 第400.15項で規定されている目的を達成するものとして、法令等又は職業的専門家としての基準によって、社会的影響度の高い事業体として取り扱われる事業体 第400.23 A1項及び第400.23 A2項に述べられているとおり、IESBA倫理規程は、より明確に定義又は追加すべきカテゴリーを提供している。
公に取引されている事業体	証券取引所における上場を含む、公開市場メカニズムを通して取引されている譲渡可能な金融商品を発行している事業体 *関連する証券法令等により定義された上場事業体は、公に取引されている事業体の一例である。*

事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者 事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テスト	*事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者テストとは、他の当事者が同一の結論に到達する可能性が高いかどうかに関する職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者による検討である。そのような検討は、結論を下す時点で把握している、又は把握していることが合理的に期待される全ての関連する事実及び状況を考量する、事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者の観点から行われる。事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者は、必ずしも職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者である必要はないが、当該職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者の結論の適切性を公平な方法で理解し、評価するための関連する知識及び経験を有している者と考えられる。* *これらの用語は、第120.5 A9項及び第5120.5 A9項で述べられている。*
関連事業体	依頼人との間に、次のいずれかの関係を有する事業体 (a) 依頼人を直接的又は間接的に支配する事業体。ただし、依頼人がその事業体にとって重要である場合に限る。 (b) 依頼人に対し、直接的な金銭的利害を有する事業体。ただし、その事業体が依頼人に対し重要な影響力を有し、依頼人に対する利害がその事業体にとって重要である場合に限る。 (c) 依頼人が直接的又は間接的に支配している事業体 (d) 依頼人又は依頼人と上記(c)の関係にある事業体が直接的な金銭的利害を有することにより重要な影響力を及ぼす事業体。ただし、依頼人及び依頼人と上記(c)の関係にある事業体にとって、当該金銭的利害が重要である場合に限る。 (e) 依頼人と共通の事業体によって支配されている事業体（兄弟事業体）。ただし、この事業体と依頼人が、ともに両者を支配する事業体にとって重要である場合に限る。
報告バウンダリー	事業体のサステナビリティ情報に含まれる活動、業務、関係又は資源
主題に責任を負う者	保証業務の当事者のうち、主題に責任を負う者
レビュー業務の依頼人	会計事務所等によって財務諸表のレビューを受ける事業体
レビュー業務	国際レビュー業務基準又は同等の基準に従って実施される保証業務で、会計事務所等所属の職業会計士が、監査において求められる全ての証拠までは提供しない程度の手続に基づいて、財務諸表が、全ての重要な点において、適用される財務報告の枠組みに準拠して作成されていないと信じさせる事項が認められなかったかどうかに関し、結論を表明するもの
レビュー業務チーム	(a) レビュー業務に携わる業務チームの全ての構成員 (b) レビュー業務の結果に直接的に影響を及ぼすことのできる、会計事務所等内の、又は会計事務所等と契約しているその他の全ての者。これには、次の者が含まれる。

(i) レビュー業務の実施に関連してレビュー業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくは監視を行う者。これらの者には、会計事務所等のシニアパートナー又はマネージングパートナー（最高責任者又はそれと同等の者）である者に至るまで、業務執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。

(ii) 当該業務の実施のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する者

(iii) 当該業務に係る審査を実施する者又は審査の目的に沿ったレビューを実施する者

(c) レビュー業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるネットワーク・ファーム内のその他の全ての者

セーフガード

セーフガードとは、職業会計士又はサステナビリティ保証業務の実施者が基本原則の遵守に対する阻害要因を許容可能な水準にまで効果的に軽減するために講じる、個別の、又は複合的な対応策

この用語は、第120.10 A2項及び第5120.10 A2項で述べられている。

上級の職にある組織所属の職業会計士

役員若しくはこれに準ずる者又は人的、財務的、技術的、物的及び無形の経営資源の取得及び配分並びに経営資源に対する支配に関して重要な影響力を行使し決定できる職位にある従業員

この用語は、第260.11 A1項で述べられている。

特別目的の財務諸表

特定の利用者の財務情報に対するニーズを満たすための財務報告の枠組みに準拠して作成された財務諸表

主題情報

規準によって主題を測定又は評価した結果、すなわち主題に規準を適用した結果として得られる情報

重大な損害

この用語は、第260.5 A3項、第360.5 A3項及び第5360.5 A3項で述べられている。

サステナビリティ保証業務の依頼人

ファームによってサステナビリティ保証業務を受ける事業体。サステナビリティ保証業務の依頼人が公に取引されている事業体である場合、サステナビリティ保証業務の依頼人には、当該依頼人の全ての関連事業体が含まれる。サステナビリティ保証業務の依頼人が公に取引されている事業体でない場合、サステナビリティ保証業務の依頼人には、当該依頼人が直接的又は間接的に支配している関連事業体が含まれる。（R5400.27項も参照）

サステナビリティ保証業務

サステナビリティ情報に信頼性を付与することを目的として、サステナビリティ保証業務の実施者が、十分かつ適切な証拠を入手し、想定利用者に対して、サステナビリティ情報についての結論を報告する業務

サステナビリティ保証業務は、次のいずれかである。

- 合理的保証業務 -業務実施者が、結論を表明する基礎として、保証業務リスクを個々の業務の状況において受入可能な低い水準に抑える保証業務。業務実施者による合理的保証業務の結論は、適用される規準に

よって主題（表示及び開示を含む。）を測定又は評価した結果に対する業務実施者の意見を伝達する形式で表明される。

- 限定的保証業務 -業務実施者が、結論を表明する基礎として、保証業務リスクを個々の業務の状況において受入可能な水準に抑えるが、保証業務リスクが合理的保証業務に比べてより高く設定される保証業務。業務実施者による限定的保証業務の結論は、実施した手続及び入手した証拠に基づいて、サステナビリティ情報に重要な虚偽表示があると業務実施者に信じさせる事項が認められたかどうかを記載する形式で表明される。限定的保証業務で実施される手続の種類、時期及び範囲は、合理的保証業務で必要な手続と比較して限定的であるため、業務実施者の職業的専門家としての判断において、意味のある保証水準を得るように計画される。意味のある保証水準であるために、業務実施者が得る保証水準は、サステナビリティ情報に対する想定利用者の信頼性を少なくともある程度高める保証水準である。

サステナビリティ保証業務の実施者	サステナビリティ保証業務を実施する者（通常、業務執行責任者、業務チームのその他の構成員又は該当する場合はファーム）
サステナビリティ保証業務チーム	(a) サステナビリティ保証業務に携わる業務チームの全ての構成員 (b) サステナビリティ保証業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができる、ファーム内の、又はファームと契約しているその他の全ての者。これには、次の者が含まれる。 (i) サステナビリティ保証業務の実施に関連してサステナビリティ保証業務執行責任者の報酬を提言するか、又は当該責任者について直接的な監督、管理若しくは監視を行う者。これらの者には、ファームの最高責任者に至るまで、サステナビリティ保証業務執行責任者より上位の職位にある全ての者が含まれる。 (ii) 当該業務の実施のために、専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象について専門的な見解の問合せに対応する者 (iii) 当該業務に係る審査を実施する者又は審査の目的に沿ったレビューを実施する者 (c) サステナビリティ保証業務の結果に直接的に影響を及ぼすことができるネットワーク・ファーム内のその他の全ての者
サステナビリティ情報	サステナビリティ事項に関する情報 サステナビリティ事項とは、環境、社会、ガバナンス若しくはサステナビリティに関連するその他の事項で、法令等若しくは関連するサステナビリティ報告の枠組みにおいて定義若しくは記述されているもの、又はサステナビリティ情報の作成若しくは提供を目的として事業体が決定したものをいう。 *サステナビリティ情報には、次のような情報が含まれる。* • *財務又は非財務項目で表現される情報* • *過去又は将来の見通しに関わる情報*

- *内部利用目的又は強制若しくは任意開示のために作成される情報*
- *事業体又はそのバリュー・チェーンから入手する情報*
- *事業体の短期、中期又は長期的な過去又は予想される将来の業績の定量的又は定性的な評価に関する情報*
- *事業体のガバナンス構造、方針、計画、目標、コミットメント又は陳述の中で述べられる情報*
- *環境、社会、ガバナンス又はサステナビリティに関連するその他の事項が事業体の事業形態、活動、業務又は製品に及ぼす影響（リスク及び機会を含む。）*
- *事業体の事業形態、活動、業務又は製品が、環境、社会又は経済に及ぼす影響*

ガバナンスに責任を有する者

事業体の戦略的方向性と説明責任を果たしているかどうかを監視する責任を有する者又は組織（例えば、法人受託者）。これには財務報告プロセス、又は該当する場合はサステナビリティ報告プロセスの監視が含まれる。一部の法域の一部の事業体においては、ガバナンスに責任を有する者には、民間又は公的セクターのガバナンス委員会の幹部又はオーナー経営者等の経営者を含むことがある。

阻害要因

この用語は、第120.6 A3項及び第5120.6 A3項で述べられており、次の種類が含まれる。

自己利益	*第120.6 A3項(a)及び第5120.6 A3項(a)*
自己レビュー	*第120.6 A3項(b)及び第5120.6 A3項(b)*
擁護	*第120.6 A3項(c)及び第5120.6 A3項(c)*
馴れ合い	*第120.6 A3項(d)及び第5120.6 A3項(d)*
不当なプレッシャー	*第120.6 A3項(e)及び第5120.6 A3項(e)*

関与期間

この用語は、パート4AのR540.7項及びパート５のR5540.7項で述べられている。

主題

規準を適用して測定又は評価される事象

バリュー・チェーン

バリュー・チェーンとは、適用されるサステナビリティ報告の枠組みにおいて定義、記述又は特定される報告上の概念である。

バリュー・チェーンには、例えば、サステナビリティ報告目的のために、サステナビリティ保証業務の依頼人の特定の顧客及び供給業者が含まれる場合がある。

バリュー・チェーン構成単位（サステナビリティ保証業務の場

バリュー・チェーン構成単位とは、報告事業体のバリュー・チェーン内の構成単位のうち、グループ財務諸表に含まれない構成単位をいう。

(a) バリュー・チェーン構成単位が法人である場合は、当該事業体である。

(b) バリュー・チェーン構成単位が事業単位、機能若しくは事業活動（又

合）　はそれらの組合せ）である場合は、当該事業単位が属する一つ若しくは複数の法人、又は当該機能若しくは事業活動を実行している一つ若しくは複数の法人である。

第3章 – 職業会計士のための国際倫理規程（国際独立基準を含む。）に対する適合修正

パート１ — 倫理規程、基本原則及び概念的枠組みの遵守

セクション100

倫理規程の遵守

(….)

倫理規程の違反

R100.8 R400.80項からR400.89項まで、第405.22 A1項からR405.29項まで、R900.50項からR900.55項まで、R5400.80項からR5400.89項まで、及び第5405.22 A1項からR5405.29項までの規定は、国際独立性基準の違反について取り扱っている。IESBA倫理規程のその他の規定の違反を識別した職業会計士は、違反の重要性の程度及び自身が基本原則を遵守することへの影響を評価しなければならない。また、職業会計士は、次のことを行わなければならない。

(a) 当該違反の影響に十分に対処するため、利用可能な対応策があれば可能な限り速やかに講じること。

(b) 関連する当事者に対する違反の報告の是非を判断すること。

100.8 A1 違反が報告される可能性のある当事者には、そのような違反によって影響を受ける可能性のある者、職業的専門家団体若しくは規制当局又は監視当局が含まれる。

(….)

セクション 120

概念的枠組み

(….)

要求事項及び適用指針

一般的規定

R120.3 職業会計士は、セクション110に定められた基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のために、概念的枠組みを適用しなければならない。

120.3 A1 概念的枠組みの適用に関連する追加的な要求事項及び適用指針は、次のとおり定められている。

(a) パート 2 — *組織所属の職業会計士*

(b) パート 3 — *会計事務所等所属の職業会計士*

(c) *次の国際独立性基準*

(i) パート 4A — *監査及びレビュー業務における独立性*

(ii) パート 4B — *監査業務、レビュー業務及びパート 5 で規定されているサステナビリティ保証業務以外の保証業務における独立性*

(d) パート 5 — *サステナビリティ保証における国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）*

R120.4 職業会計士は、倫理的な問題を取り扱う際、当該問題が生じる、又は生じる可能性のある文脈を検討しなければならない。会計事務所等所属の職業会計士個人が、業務委託契約者、従業者又は所有者等の会計事務所等における身分や役職等にかかわらず、その会計事務所等との関係に従って専門業務を実施している場合、当該個人は、これらの状況に適用されるパート2の規定を遵守しなければならない。

(….)

パート２ — 組織所属の職業会計士

セクション 260

違法行為への対応

はじめに

260.1 職業会計士は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

260.2 職業会計士が違法行為又はその疑いに気付いた場合、誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則の遵守に対して、自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。

260.3 職業会計士は、所属する組織において専門業務を実施する過程で、違法行為又はその疑いに遭遇する、又は気付くことがある。本セクションは、職業会計士が、次の法令に対する違法行為又はその疑いに対処する際に、当該事項の影響及び講じ得る対応策を評価するための指針を提供する。

(a) 所属する組織の財務諸表又はサステナビリティ情報の重要な金額及び開示の決定に直接影響を及ぼすものとして一般的に認識されている法令

(b) 所属する組織の財務諸表又はサステナビリティ情報の金額及び開示の決定に直接影響を及ぼさないが、事業運営若しくは事業継続のために、又は重大な罰則を科されないために遵守することが必要と考えられるその他の法令

違法行為に関連する職業会計士の目的

260.4 会計専門職の特徴の一つは、公共の利益のために行動するという責任を引き受けることにある。職業会計士の目的は、違法行為又はその疑いに対処する場合、次のとおりである。

(a) 誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則を遵守すること。

(b) 所属する組織の経営者又は適切な場合にはガバナンスに責任を有する者に報告し、次のいずれかの対応を促すこと。

(i) 経営者又はガバナンスに責任を有する者が、違法行為又はその疑いを阻止若しくは是正し、又はそれらの影響を軽減できるようにすること。

(ii) まだ発生していない場合には、違法行為を未然に防ぐこと。

(c) 公共の利益のために追加的な対応を行うこと。

要求事項及び適用指針

一般的規定

260.5 A1 違法行為は、故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、次のいずれかの者によって行われる法令違反となる行為である。

(a) 職業会計士が所属する組織

(b) 所属する組織のガバナンスに責任を有する者

(c) 所属する組織の経営者

(d) 所属する組織のために、又は所属する組織の指示の下で働くその他の者

260.5 A2 本セクションが取り扱う違法行為に関連する法令は、例えば、次の事項を扱う法令である。

- 不正、汚職及び贈収賄
- マネー・ローンダリング、テロリストへの資金供与及び犯罪収益
- 証券市場及び証券取引
- 銀行業務その他金融商品及びサービス
- 情報保護
- 税金及び年金に係る債務及び支払
- 環境保護
- 公衆衛生及び安全
- 人権の保護
- 従業員の労働条件及び権利
- 消費者の権利

260.5 A3 違法行為は、所属する組織に対し、財務諸表又はサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼし得る罰金、訴訟その他の悪影響をもたらす可能性がある。特に、そのような違法行為は、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対し潜在的に重大な損害をもたらし得るという点で、公共の利益に対してより広範囲に影響する可能性がある。本セクションの目的に照らし、重大な損害をもたらす違法行為には、これらの者に対して財務的に深刻な悪影響をもたらす違法行為のみならず、非財務的に深刻な悪影響をもたらす違法行為も含まれる。例えば、投資家に対して重要な金銭的損失となる不正のみならず、従業員又は公衆の衛生又は安全を脅かす環境法令に対する違反も含まれる。

R260.6 一部の法域では、職業会計士が違法行為又はその疑いにどのように対処すべきかを定めている法令がある。これらの法令が本セクションの規定とは異なっている場合又は本セクションの規定の範囲を超えて定められている場合があるため、職業会計士は、違法行為又はその疑いに遭遇した場合、次の規定を含む法令の規定を理解し、これに従わなければならない。

(a) 適切な規制当局への報告に関連する要求事項

(b) 関連する当事者に対する通知を禁止する規定

(….)

上級の職にある組織所属の職業会計士の責任

(….)

問題となる事項への対処

(….)

260.14 A2 法令によっては、違法行為又はその疑いを適切な規制当局に報告しなければならない期限を規定している場合もある。

R260.15 上級職にある職業会計士は、本セクションの規定に従って問題となる事項に対応することに加えて、財務諸表監査に従事する外部監査人及び／又はパート５の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施するサステナビリティ保証業務の実施者がいる場合には、当該外部監査人やサステナビリティ保証業務の実施者に対し、当該事項を報告することが必要かどうかを判断しなけ

ればならない。

260.15 A1　このような報告は、監査人が監査を実施できるようにするために、又はサステナビリティ保証業務の実務者がパート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施できるようにするために、上級職にある職業会計士が必要な全ての情報を提供する義務又は法的な義務に基づくものである。

追加的な対応の必要性の判断

R260.16　上級職にある職業会計士は、上司及び該当する場合にはガバナンスに責任を有する者の対応の適切性を評価しなければならない。

(….)

パート３ — 会計事務所等所属の職業会計士

セクション 300

概念的枠組みの適用 — 会計事務所等所属の職業会計士

はじめに

300.1 本パートでは、会計事務所等所属の職業会計士がセクション120で規定されている概念的枠組みを適用する際の要求事項及び適用指針を定めている。本パートは、会計事務所等所属の職業会計士が遭遇する専門業務、利害及び関係を含め、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる、又はその可能性がある全ての事実及び状況を説明しているわけではない。したがって、概念的枠組みは、会計事務所等所属の職業会計士に対し、そのような事実及び状況にも注意を払うよう求めている。

300.2 会計事務所等所属の職業会計士に適用される要求事項及び適用指針は、次の各パートに定められている。

- パート 3 — *「会計事務所等所属の職業会計士」*（セクション 300 から 399 まで）

  保証業務の提供の有無に関わりなく、全ての会計事務所等所属の職業会計士に適用される。

- 次の*国際独立性基準*

  - パート 4A — 「監*査及びレビュー業務における独立性」*（セクション 400 から 899 まで）。会計事務所等所属の職業会計士が、監査及びレビュー業務を実施する際に適用される。

  - パート 4B — *「監査業務、レビュー業務及びパート５で規定されているサステナビリティ保証業務以外の保証業務における独立性」*（セクション 900 から 999 まで）。会計事務所等所属の職業会計士が、監査業務、レビュー業務又はパート 5 の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務以外の保証業務を実施する際に適用される。

- パート 5 — *サステナビリティ保証における国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）*（セクション 5100 から 5600 まで）。ファーム所属の職業会計士が、サステナビリティ保証業務を実施する際に適用される。

300.3 本パートにおいて、「職業会計士」とは、会計事務所等所属の職業会計士個人とその会計事務所等を意味する。

(….)

依頼人及びその経営環境

300.7 A3 阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、依頼人が次のいずれであるかによって影響を受ける可能性がある。

(a) 監査業務の依頼人又は職業会計士がパート５の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施するサステナビリティ保証業務の依頼人であるかどうか、及びこれらの依頼人が社会的影響度の高い事業体であるかどうか。

(b) 監査業務以外の保証業務の依頼人又は職業会計士がパート５の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施しない保証業務の依頼人であるかどうか。

(c) 非保証業務が提供される依頼人であるかどうか。

例えば、社会的影響度の高い事業体である監査業務の依頼人に非保証業務を提供することは、当該監査に関して、客観性の原則の遵守に対する阻害要因の水準を上昇させることにつながると認識される可能性がある。

300.7 A4 依頼人のリーダーシップを含むコーポレート・ガバナンスの構造が、基本原則の遵守を促進する可能性がある。そのため、阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、依頼人の経営環境によっても影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- 依頼人が、会計事務所等を選任して業務を実施させる際、経営者以外の適切な者がその選任を許可又は承認すること。
- 管理上の判断について経験と年功を積んだ有能な従業員が、依頼人の組織内に存在すること。
- 依頼人が、非保証業務の入札を行う際に、客観的な選択を促進するための内部手続を設けていること。
- 依頼人が、会計事務所等の業務について適切に監視し、会計事務所等とコミュニケーションを行うコーポレート・ガバナンスの仕組みを有していること。

(….)

セクション 360

違法行為への対応

はじめに

360.1 職業会計士は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

360.2 職業会計士が違法行為又はその疑いに気付いた場合、誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則の遵守に対する自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因が生じる。

360.3 職業会計士は、依頼人に対して専門業務を提供する過程で、違法行為又はその疑いに遭遇する、又は気付くことがある。本セクションは、職業会計士が、次の法令に対する違法行為又はその疑いに対処する際に、当該事項の影響及び講じ得る対応策を評価するための指針を提供する。

(a) 依頼人の財務諸表又はサステナビリティ情報の重要な金額及び開示の決定に直接影響を及ぼすものとして一般的に認識されている法令

(b) 依頼人の財務諸表又はサステナビリティ情報の金額及び開示の決定に直接影響を及ぼさないが、事業運営若しくは事業継続のために、又は重大な罰則が科されないために遵守することが必要と考えられるその他の法令

違法行為に関連する職業会計士の目的

360.4 会計専門職の特徴の一つは、公共の利益のために行動するという責任を引き受けることにある。職業会計士の目的は、違法行為又はその疑いに対処する場合、次のとおりである。

(a) 誠実性の原則及び職業的専門家としての行動の原則を遵守すること。

(b) 依頼人の経営者又は適切な場合にはガバナンスに責任を有する者に報告し、次のいずれかの対応を促すこと。

(i) 経営者又はガバナンスに責任を有する者が、違法行為又はその疑いを阻止若しくは是正し、又はそれらの影響を軽減できるようにすること。

(ii) まだ発生していない場合には、違法行為を未然に防ぐこと。

(c) 公共の利益のために追加的な対応を行うこと。

要求事項及び適用指針

一般的規定

360.5 A1 違法行為は、故意若しくは過失又は作為若しくは不作為を問わず、次のいずれかの者によって行われる法令違反となる行為である。

(a) 依頼人

(b) 依頼人のガバナンスに責任を有する者

(c) 依頼人の経営者

(d) 依頼人のために、又は依頼人の指示の下で働くその他の者

360.5 A2　本セクションが取り扱う違法行為に関連する法令は、例えば、次の事項を扱う法令である。

- 不正、汚職及び贈収賄
- マネー・ローンダリング、テロリストへの資金供与及び犯罪収益
- 証券市場及び証券取引
- 銀行業務その他金融商品及びサービス
- データ保護
- 税金及び年金に係る債務及び支払
- 環境保護
- 公衆衛生及び安全
- 人権の保護
- 従業員の労働条件及び権利
- 消費者の権利

360.5 A3　違法行為は、依頼人に対し、財務諸表又はサステナビリティ情報に重要な影響を及ぼし得る罰金、訴訟その他の悪影響をもたらす可能性がある。特に、そのような違法行為は、投資家、債権者、従業員又は社会一般に対し潜在的に重大な損害をもたらし得るという点で、公共の利益に対してより広範囲に影響する可能性がある。本セクションの目的に照らし、重大な損害をもたらす行為には、これらの者に対して財務的に深刻な悪影響をもたらす行為のみならず、非財務的に深刻な悪影響をもたらす行為も含まれる。例えば、投資家に対して重要な金銭的損失となる不正のみならず、従業員又は公衆の衛生又は安全を脅かす環境法令に対する違反も含まれる。

R360.6　一部の法域では、職業会計士が違法行為又はその疑いにどのように対処すべきかを定めている法令がある。これらの法令が本セクションの規定とは異なっている場合又は本セクションの規定の範囲を超えて定められている場合があるため、職業会計士は、違法行為又はその疑いに遭遇した場合、本セクションの規定に加えて、次の規定を含む法令の内容を十分に理解し、これに従わなければならない。

(a)　適切な規制当局への報告に関連する要求事項

(b)　依頼人に対する通知を禁止する規定

(….)

財務諸表の監査

(….)

360.18 A1　コミュニケーションの目的は、構成単位、法人又は事業単位において監査作業に責任を有する者に、当該事項を知らせるとともに、当該者が、本セクションの規定に従って当該事項に対処するかどうか、対処する場合にはどのように対処するかを判断できるようにすることにある。コミュニケーションに関する要求事項は、グループ監査業務執行責任者が所属する会計事務所等又はネットワークが、構成単位、法人又は事業単位において監査作業を実施する者が所属する会計事務所等又はネットワークと同一であるかどうかにかかわらず適用される。

依頼人のサステナビリティ保証業務の実施者に対する当該事項のコミュニケーション

R360.18a 法令等で禁止されていない限り、職業会計士は、依頼人が次のいずれかに該当する場合、パート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施する当該依頼人のサステナビリティ保証業務の実施者に、違法行為又はその疑いについてコミュニケーションを行わなければならない。

(a) 当該会計事務所等のサステナビリティ保証業務の依頼人

(b) 当該会計事務所等のサステナビリティ保証業務の依頼人のグループ構成単位

当該コミュニケーションは、会計事務所等の方針又は手続に従って行わなければならない。そのような方針及び手続がない場合は、サステナビリティ保証業務に責任を有する業務執行責任者に対して、直接報告しなければならない。

R360.18b 職業会計士は、依頼人が次の場合、パート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を実施する当該依頼人のサステナビリティ保証業務の実施者に、違法行為又はその疑いについてコミュニケーションを行うかどうかを検討しなければならない。

(a) ネットワーク・ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人又はそのグループ構成単位でもある場合。コミュニケーションを行う場合には、ネットワークの方針又は手続に従って行わなければならない。そのような方針及び手続がない場合は、サステナビリティ保証業務に責任を有する業務執行責任者に対して、直接報告しなければならない。

(b) 会計事務所等又はネットワーク・ファームのサステナビリティ保証業務の依頼人及びそのグループ構成単位のいずれでもない場合

関連する検討すべき要因

360.18b A1 R360.18b項に従ったコミュニケーションの検討に関連する要因には、次が含まれる。

- そうすることが法令に反するかどうか。
- 違法行為又はその疑いに対する継続した調査の中で、規制当局又は司法当局によって課された情報開示に関する制限があるかどうか。
- 経営者又はガバナンスに責任を有する者が、当該事項について、依頼人のサステナビリティ保証業務の実施者に既に知らせているかどうか。

コミュニケーションの目的

360.18b A2 R360.18a項及びR360.18b項の状況におけるコミュニケーションの目的は、次のことを可能にすることである。

(a) 業務執行責任者に違法行為又はその疑いを知らせるとともに、当該事項に対処すべきかどうか、対処すべき場合はどのように対処すべきかを当該業務執行責任者がパート5の規定に従って判断できるようにすること。

(b) 業務執行責任者及びサステナビリティ保証業務の実施者が、それぞれ本セクション及びセクション 5360 の規定に従って、必要な範囲で関連する対応策を協議及び調整すること。

追加的な対応の必要性の判断

R360.19 職業会計士は、経営者及び該当する場合には、ガバナンスに責任を有する者の対応の適切性を評価

しなければならない。

(….)

パート 4A　監査及びレビュー業務における独立性

セクション 400
監査及びレビュー業務における独立性に対する概念的枠組みの適用

(….)

監査及びレビュー業務以外の保証業務

400.17　監査又はレビュー業務以外の保証業務における独立性基準は、次のパートで規定されている。

- パート 4B –監査業務、レビュー業務及びパート 5 で規定されているサステナビリティ保証業務以外の保証業務における独立性
- パート 5-サステナビリティ保証における国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）

(….)

ネットワーク・ファーム

(….)

R400.54　会計事務所等又はネットワークがその事業の一部を譲渡する際に、その事業について、一定期間、当該会計事務所等又はネットワークの名称の全部又は一部を継続して使用する場合、関連する事業体は、両者がネットワーク・ファームではないということを外部に対して開示する方法を決定しなければならない。

400.54 A1　事業の一部の譲渡契約の中で、会計事務所等又はネットワークとの関係が解消されたとしても、譲渡された一部の事業が、一定期間、会計事務所等又はネットワークの名称の全部又は一部を継続使用できる旨が規定される場合がある。このような場合、両事業体が共通の名称で事業を行っていたとしても、相互の協力を目的とした大きな組織体に属していないため、ネットワーク・ファームではない。

(…)

セクション410
報酬

(….)

総報酬 ― 監査報酬に対する監査以外の業務の報酬の割合

410.11 A1　会計事務所等又はネットワーク・ファームが監査業務の依頼人に対して請求する報酬のうち、依頼人に対する監査以外の業務の提供による報酬が高い割合を占める場合、監査業務又は監査以外の業務のいずれかを失うことへの懸念により、自己利益という阻害要因の水準が影響を受ける可能性がある。そのような状況においては、不当なプレッシャーという阻害要因も生じる可能性がある。さらに、会計事務所等又はネットワーク・ファームが監査業務以外の関係を重視しているという外観により、監査人の独立性に対する阻害要因も生じる可能性がある。

410.11 A2　そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 監査報酬に対する監査以外の業務の報酬の割合
- 監査報酬に対して監査以外の業務の報酬が高い割合を占めている期間の長さ
- 次のものを含む、監査以外の業務の内容、範囲及び目的
  - 当該業務が継続的な業務かどうか。
  - 当該業務は、法令等により会計事務所等が実施することが義務付けられているかどうか。

410.11 A2a 会計事務所等又はネットワーク・ファームが、パート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務を提供する場合であっても、当該サステナビリティ保証業務の報酬は、監査報酬に対する監査以外の業務の報酬の割合によって生じる自己利益という阻害要因の水準にも、不当なプレッシャーという阻害要因の水準にも影響を与えるものではない。

410.11 A3 そのような自己利益又は不当なプレッシャーという阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該監査業務又は監査以外の業務に関与しなかった適切なレビューアーに、当該監査作業をレビューさせること。
- 監査業務の依頼人に対して提供する監査以外の業務を削減すること。

(…)

セクション540
監査業務の依頼人に対する担当者の長期関与とローテーション

はじめに

540.1 会計事務所等は、基本原則を遵守し、独立性を保持するとともに、独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

540.2 担当者が、長期間にわたって監査業務、又は同一の依頼人に対する監査業務とサステナビリティ保証業務の組合せに関与する場合、馴れ合い及び自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

540.3 A1 本セクションにおけるサステナビリティ保証業務の主要なリーダー、サステナビリティ保証業務チーム及びサステナビリティ保証業務という用語は、パート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務に関連したものである。

全ての監査業務の依頼人

540.4 A1 監査業務の依頼人及びその環境の理解は、監査の品質にとって欠かせないものの、担当者が監査業務チームの構成員又はサステナビリティ保証業務チームの構成員として次のいずれかのものと長期にわたって関与している場合、馴れ合いという阻害要因が生じる可能性がある。

(a) 監査業務の依頼人及びその事業活動

(b) 監査業務の依頼人の上級管理職

(c) 会計事務所等が意見を表明する財務諸表又はその基礎となる財務情報

540.4A2 自己利益という阻害要因は、長期にわたって関与を続けてきた依頼人を失うことに対する担当者の懸念又は上級管理職やガバナンスに責任を有する者との親密な個人的関係を維持することによる利益の結果として生じる可能性があり、そのような阻害要因は、担当者の判断に不当な影響を与える可能性がある。

540.4 A3 そのような馴れ合い又は自己利益という阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

(a) 担当者に関連する事項

- 依頼人に関与した累積期間の長さ（以前に所属していた会計事務所等において、このような関係があった場合も含む。）
- 担当者が監査業務又はサステナビリティ保証業務の業務チームの構成員であった期間の長さ及び業務チームで果たす役割
- 担当者の作業が、自身より上位の者に指示、査閲及び監督されている程度
- 例えば、主要な決定や業務チームの他の構成員に対する作業の指示等を通じて、担当者がその職位等により、監査の結果に影響を及ぼし得る程度
- 担当者と上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との個人的な関係の親密度
- 担当者と上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との交流の内容、頻度及びその程度

(b) 監査業務の依頼人に関連する事項

- 依頼人の会計上及び財務報告上の課題の内容及び複雑性並びにそれらの変化の有無
- 上級管理職又はガバナンスに責任を有する者の最近における交代の有無
- 担当者と上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との交流の内容、頻度及びその程度に影響する可能性がある組織変更の有無

540.4 A4 複数の事項の組合せによって、阻害要因の水準が上昇する場合もあれば、軽減する場合もある。例えば、担当者と依頼人の上級管理職との間の親密度は、時間の経過とともに増していくが、これに伴って生じた馴れ合いという阻害要因は、上級管理職の交代によって軽減される。

540.4 A5 監査業務、又は同一の依頼人に対する監査業務及びサステナビリティ保証業務の双方への長期関与により生じる馴れ合い及び自己利益という阻害要因を除去し得る対応策の例には、担当者をローテーションにより監査業務チームから外すことが考えられる。

540.4 A6 そのような馴れ合い又は自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 監査業務チームにおける担当者の役割又は実施する手続の種類及び範囲を変更すること。

- 監査業務チームの構成員ではなかった適切なレビューアーに、担当者が実施した作業をレビューさせること。
- 内部的に独立した部署又は外部の者による業務の品質のレビューを実施すること。

R540.5 会計事務所等は、生じた阻害要因が、担当者をローテーションにより監査業務チームから外すことによってしか対処し得ない水準にあると判断する場合、担当者が、次のいずれも行ってはならない適切な期間を定めなければならない。

(a) 監査業務の業務チームの構成員となること。

(b) 当該業務の審査を実施すること、又は審査の目的に沿ったレビューを実施すること。

(c) 監査業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

当該期間は、馴れ合い及び自己利益という阻害要因に対処するために十分な期間でなければならない。社会的影響度の高い事業体の場合、これに加え、R540.7項からR540.23項までの規定も適用される。

R540.6 担当者が同一の依頼人の監査業務チーム及びサステナビリティ保証業務チームの双方の構成員であり、生じた阻害要因が、担当者をローテーションにより双方のチームから外すことによってしか対処し得ない水準にあると判断する場合、会計事務所等は、R540.5項の遵守に加え、担当者が次のいずれも行ってはならない適切な期間を定めなければならない。

(a) サステナビリティ保証業務の業務チームの構成員となること。

(b) サステナビリティ保証業務の審査を実施すること、又は審査の目的に沿ったレビューを実施すること。

(c) サステナビリティ保証業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

当該期間は、馴れ合い及び自己利益という阻害要因に対処するために十分な期間でなければならない。社会的影響度の高い事業体の場合、R540.7項からR540.23項までの規定も適用される。

監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合

R540.7 監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体の場合、R540.9項からR540.11項までの場合を除き、担当者は、累積して７年間（関与期間）を超えて、次のいずれかの役割（複数の役割で関与する場合を含む。）で関与してはならない。

(a) 業務執行責任者

(b) 審査担当者として選任された者

(c) その他の監査業務の主要な担当社員等

(d) サステナビリティ保証業務の主要なリーダー

７年間関与した後、当該者に対しては、R540.13 項から R540.21 項までに規定されたクーリングオフ期間を設けなければならない。

R540.8 関与期間の計算においては、R540.7項(a)から(d)までのいずれかの役割から最低限の期間、関与を外れない限り、年数のカウントを再開してはならない。この最低限の期間とは、少なくともR540.13項

からR540.15項までに従って決定された、当該担当者が関与を外れる直前の年において担当していた役割に適用されるクーリングオフ期間と等しい連続した期間となる。

540.8 A1　例えば、

- 業務執行責任者として４年間関与した者がその後３年間関与を外れた場合、同じ監査業務に対して、更に３年間だけ監査業務の主要な担当社員等として関与することができる（累積して７年間の関与期間となる。）。当該者は、その後、R540.17 項に基づいて、関与を外れることが求められる。
- サステナビリティ保証業務の依頼人の財務諸表の監査に業務執行責任者として２年間関与した者が、更に５年間、当該サステナビリティ保証業務に係る審査担当者として選任される場合がある。当該者は、その後、R540.18 項に基づいて、関与を外れることが求められる。

R540.9　R540.7項の例外として、会計事務所等の管理の及ばない予想外の稀な状況で、監査業務の主要な担当社員等による監査業務の継続が、品質維持の観点から特に重要な場合がある。独立性に対する阻害要因を除去するか、又は許容可能な水準にまで軽減することができる場合で、かつ、ガバナンスに責任を有する者の了解があるときには、監査業務の主要な担当社員等として、更に１年間関与することが認められる。

540.9 A1　例えば、就任が予定されていた業務執行責任者が重病となる事態のような予想外の事象により、必要なローテーションが実施できなくなった場合、現任の監査業務の主要な担当社員等は、監査業務チームにおいて当該役割での関与を最長１年間延長することが認められる。この場合、会計事務所等は、計画したローテーションが実施できない理由及び生じた阻害要因を軽減するためのセーフガードの必要性について、ガバナンスに責任を有する者と協議する必要がある。

R540.10　監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体になる場合、会計事務所等は、ローテーションの時期の決定に当たり、監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体となる前までに当該者が監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして当該監査業務の依頼人に関与した期間の長さを考慮しなければならない。当該監査業務の依頼人が、社会的影響度の高い事業体となる前までに、当該者が監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして当該依頼人に関与した期間が累積して５年間以内であれば、当該者がローテーションにより監査業務を外れるまで引き続き監査業務の主要な担当社員等として関与できる期間は、７年間から既に関与した期間を差し引いた期間である。R540.7項の例外として、当該監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体となる前までに当該者が監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして当該依頼人に関与した期間が累積して６年間以上である場合、ガバナンスに責任を有する者の了解があれば、当該者はローテーションによりその監査業務を外れるまで、更に最長２年間、監査業務の主要な担当社員等として関与を継続することが認められる。

R540.11　会計事務所等は、社会的影響度の高い事業体の監査業務において監査業務の主要な担当社員等として関与するために必要な知識及び経験を有する者の数が限られている場合、監査業務の主要な担当社員等のローテーションを実施できない場合がある。R540.7項の例外として、関連する法域の独立した規制当局がそのような状況における社員等のローテーションに関して免除規定を設けている場合、当該免除規定に従い、当該者は７年間を超えて引き続き監査業務の主要な担当社員等として関与することが認められる。これは、独立した規制当局が、監査業務の主要な担当社員等のローテーションが免除される期間又は定期的な独立した外部レビュー等の、適用すべきその他の特定の要求

事項を規定していることが前提となる。

関与期間に関するその他の検討事項

R540.12 会計事務所等は、監査業務に長期にわたって関与していることによって生じる阻害要因を評価する際、監査業務の主要な担当社員等となる前に担っていた役割及び同一の依頼人に対する監査業務又はサステナビリティ保証業務の双方に関与した期間の長さについて、特に検討しなければならない。

540.12 A1 会計事務所等は、概念的枠組みを適用する際、監査業務の主要な担当社員等としての関与が７年間を経過していない場合であっても、監査業務の主要な担当社員等である者が、当該役割を続けることが適切ではないと判断することがあり得る。

クーリングオフ期間

R540.13 業務執行責任者として累積して７年間関与した場合、クーリングオフ期間は連続する５年間でなければならない。

R540.14 監査業務に係る審査担当者として選任され、累積して７年間関与した場合、クーリングオフ期間は連続する３年間でなければならない。

R540.15 R540.13項及びR540.14項で規定されている役割以外で、監査業務の主要な担当社員等として累積して７年間関与した場合、クーリングオフ期間は、連続する２年間でなければならない。

540.16 A1 本セクションにおける社員のローテーションの要求事項は、審査担当者の役割を業務執行責任者が担えるようになる適格性要件として、ISQM 2により要求されるクーリングオフ期間とは異なるものであり、かつ、これを修正するものでもない（第325.8 A4項参照）。

複数の役割での監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとしての関与

R540.17 監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして複数の役割で関与し、監査業務の業務執行責任者又はサステナビリティ保証業務の業務執行責任者として累積して４年間以上関与した場合には、クーリングオフ期間は連続する５年間でなければならない。

R540.18 R540.19項(a)の場合を除き、監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして複数の役割で関与し、監査業務又はサステナビリティ保証業務に係る審査担当者として累積して４年間以上関与した場合には、クーリングオフ期間は連続する３年間でなければならない。

R540.19 関与期間中に、監査業務及びサステナビリティ保証業務の業務執行責任者並びに審査担当者の複数の役割で累積して４年間以上関与した場合、クーリングオフ期間は、次のいずれかの期間でなければならない。

(a) R540.18 項の例外として、監査業務又はサステナビリティ保証業務の業務執行責任者として３年間以上関与した場合には、連続する５年間

(b) その他の組合せの場合には、連続する３年間

R540.20 R540.17項からR540.19項までに規定されている以外の組合せにより、監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーとして複数の役割で関与した場合、クーリングオフ期間は、連続する２年間でなければならない。

以前に所属していた会計事務所等における関与

R540.21 R540.7 項で規定されている監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーであった期間を決定するに当たり、当該者が、以前に所属していた会計事務所等において同一の依頼人に対する監査業務の主要な担当社員等又はサステナビリティ保証業務の主要なリーダーであった場合には、当該期間を含めなければならない。

[R540.22項は意図的に空白にしている。]

クーリングオフ期間中の関与の制限

R540.23 該当するクーリングオフ期間において、当該者は、次のいずれも行ってはならない。

(a) 監査業務又はサステナビリティ保証業務の業務チームの構成員になること、又は当該業務の審査を実施すること若しくは審査の目的に沿ったレビューを実施すること。

(b) 監査業務又はサステナビリティ保証業務に影響を及ぼす専門的な、又は業界固有の問題、取引又は事象に関して、業務チーム又は依頼人と協議を行うこと（当該者の最終の関与期間において実施した作業又は到達した結論のうち、現行の監査業務又はサステナビリティ保証業務にも関連する事項に関する業務チームとの協議を除く。）。

(c) 会計事務所等又はネットワーク・ファームが監査業務の依頼人に提供する専門業務の指揮又は調整を行ったり、会計事務所等又はネットワーク・ファームと監査業務の依頼人との間の関係を監視することに責任を有すること。

(d) 上記のほか、監査業務の依頼人に対して、次の結果となり得る役割を担うこと、又は活動を行うこと（非保証業務の提供を含む。）。

(i) 上級管理職又はガバナンスに責任を有する者との重要な、又は頻繁な交流

(ii) 監査業務又はサステナビリティ保証業務の結果に直接的な影響を及ぼすこと。

540.23 A1 R540.23項の規定は、会計事務所等又はネットワーク・ファームの最高責任者又はこれに準ずる者のように、会計事務所等又はネットワーク・ファームにおける経営執行等の役割を当該者が担うことを妨げることを意図するものではない。

PART 4B - 監査業務、レビュー業務及びパート５で規定されているサステナビリティ保証業務以外の保証業務における独立性

セクション 900

監査業務、レビュー業務及びパート５の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務以外の保証業務における独立性に対する概念的枠組みの適用

はじめに

一般的規定

900.1 本パートは、監査業務、レビュー業務及びパート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務以外の保証業務に適用される。そのような業務の例には、次のものが含まれる。

- 事業体の主要な業績指標に関する保証
- 事業体の法令等の遵守に関する保証
- 何らかのパフォーマンス指標、例えば、公的セクターによる金額に見合った価値（バリュー・フォー・マネー）の達成に関する保証
- 事業体の内部統制システムの有効性に関する保証
- 事業体の非財務情報に関する保証（ただし、パート 5 の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ情報の保証を除く。）
- 財務諸表の特定の構成要素、勘定又は項目に関する監査
- 例えば、次のような、パート 5 の国際独立性基準の対象ではないサステナビリティ保証業務
  - サステナビリティ保証業務の実施者が意見を表明するサステナビリティ情報が、特定の利用者の情報に対するニーズを満たすように策定された枠組みに準拠して報告されるサステナビリティ保証業務
  - サステナビリティ保証業務の実施者が意見を表明するサステナビリティ情報が、事業体が独自に開発した規準に従って報告されるサステナビリティ保証業務
  - サステナビリティ保証報告書に利用と配布の制限が付されている場合におけるサステナビリティ保証業務

(…)

監査及びレビュー業務

900.10 監査及びレビュー業務における独立性基準は、パート4A「監査及びレビュー業務における独立性」で規定されている。会計事務所等が同一の依頼人に対して保証業務及び監査又はレビュー業務の両方を実施する場合、パート4Aの要求事項が、会計事務所等、ネットワーク・ファーム及び監査又はレビュー業務チームの構成員に対して継続して適用される。

パート５で規定されているサステナビリティ保証業務

900.11 特定のサステナビリティ保証業務における独立性基準は、パート5で規定されている。会計事務所等が同一の依頼人に対してパート5の国際独立性基準の対象となるサステナビリティ保証業務及び本パートの対象となる別の保証業務の両方を実施する場合、パート5の要求事項が、会計事務所等、ネットワーク・ファーム及びサステナビリティ保証業務チームの構成員に対して継続して適用される。

第4章 – 職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）のパート１からパート３までに対するサステナビリティ報告関連の改訂

パート１ — 倫理規程、基本原則及び概念的枠組みの遵守

セクション100

倫理規程の遵守

はじめに

100.1 会計専門職の特徴の一つは、公共の利益のために行動するという責任を引き受けることにある。

100.2 企業、政府その他の組織が、財務報告、非財務報告、企業報告、保証その他専門業務等の幅広い分野に職業会計士を関与させる理由は、会計専門職に対する信頼である。職業会計士は、こうした信頼が、自らが実施する専門業務にもたらされるスキルと価値に基づいていることを理解し、認識している。そのようなスキルと価値には、次のものが含まれる。

(a) 職業倫理に関する原則及び職業的専門家としての基準の遵守

(b) ビジネスに関する洞察力の発揮

(c) 技術的事項その他事項に対する専門知識の適用

(d) 職業的専門家としての判断の行使

職業会計士はこれらのスキルと価値を適用することで目的にかなった助言その他成果物を提供することができ、想定利用者はそのような成果物を信頼することができる。

100.3 IESBA倫理規程は、国際会計士連盟（International Federation of Accountants：IFAC）に加盟する会計専門職団体が採用するため、又は当該団体の倫理規程の基礎として用いるため、職業会計士に期待される高い品質の倫理的行動基準を定めている。IESBA倫理規程は、特定のセクターや法域において職業会計士に対する倫理基準（独立性基準を含む。）を設定する責任を有する者又は職業倫理と独立性に関する方針を策定する会計事務所等により、参照又は適用されることがある。

100.4 IESBA倫理規程は、全ての職業会計士が遵守すべき五つの基本原則を定める。また、当該基本原則の遵守に対する阻害要因及び監査その他保証業務における独立性に対する阻害要因の識別、評価及び対処においてとるべきアプローチを定めた概念的枠組みもIESBA倫理規程に含まれる。IESBA倫理規程では、組織の所属であるか、会計事務所等の所属であるかを問わず、職業会計士が遭遇する可能性のある幅広い事実及び状況に対しても、基本原則及び概念的枠組みを適用する。

(….)

パート２ — 組織所属の職業会計士

セクション 200

概念的枠組みの適用 - 組織所属の職業会計士

はじめに

200.1 本パートでは、組織所属の職業会計士がセクション120で規定されている概念的枠組みを適用する際の要求事項及び適用指針を定めている。本パートは、組織所属の職業会計士が遭遇する専門業務、利害及び関係を含め、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる、又はその可能性がある全ての事実及び状況を説明しているわけではない。したがって、概念的枠組みは、組織所属の職業会計士に対し、IESBA倫理規程に記載されているもの以外の事実及び状況にも注意を払うよう求めている。

200.2 投資家、債権者、所属する組織その他経済界、更には政府や社会一般は、組織所属の職業会計士の作業に依拠する可能性がある。また、職業会計士は、所属する組織及び第三者の双方が依拠する可能性のあるサステナビリティ情報を含む財務情報及び非財務情報の作成及び報告に関して、単独又は連帯して責任を負う可能性がある。さらに、職業会計士は、財務管理及び企業活動の様々な事項について助言を提供する責任を有する場合もある。

200.3 組織所属の職業会計士は、所属する組織において、従業員、業務委託契約者、共同経営者、役員（業務執行又は非業務執行）、自営業者、ボランティア等である可能性がある。組織所属の職業会計士は、その所属する組織との法的関係のいかんにかかわらず、当該職業会計士に課せられる職業倫理上の責任を負うことになる。

(….)

阻害要因の識別

200.6 A1 基本原則の遵守に対する阻害要因は、広範囲な事実及び状況によって生じる可能性がある。阻害要因の種類は、第120.6 A3項に記載されている。次の事項は、職業会計士が専門業務を引き受ける際に阻害要因が生じる可能性のある事実及び状況を阻害要因の種類ごとに示した例である。

(a) 自己利益という阻害要因

- 職業会計士が、所属する組織に対して金銭的利害を有するか、又は所属する組織からローン若しくは保証を受けること。
- 職業会計士が、所属する組織の利益連動型報酬制度に参加すること。
- 職業会計士が、法人資産を個人目的で利用できること。
- 職業会計士が、所属する組織の供給業者から贈答又は特別待遇を受けること。

(b) 自己レビューという阻害要因

- 職業会計士が、実現可能性を調査し、買収を決定した後、企業結合の適切な会計処理を決定すること。
- 職業会計士が、排出量を削減するための投資プロジェクトを支援する実現可能性の調査を実施した後、排出削減量の適切な計算方法を決定すること。

(c) 擁護という阻害要因

- 職業会計士が、有利な資金提供を得るために、サステナビリティ債又はサステナビリティ連動債に関するものを含め、目論見書における情報を操作する機会を有すること。

(d) 馴れ合いという阻害要因

- 職業会計士の所属する組織に雇用されている職業会計士の家族又は近親者が、所属する組織のサステナビリティ報告を含む財務報告又は非財務報告に影響を与える意思決定を行い、職業会計士が当該財務報告又は非財務報告に責任を負うこと。
- 職業会計士が、意思決定に影響力のある個人と長期にわたって関係を持つこと。

(e) 不当なプレッシャーという阻害要因

- 職業会計士又はその家族若しくは近親者が、次に関する意見の相違を理由に解雇されたり、配置転換されたりするおそれがあること。
  - 会計基準又はサステナビリティ報告基準の適用
  - サステナビリティ情報の測定方法、評価基準、目標、見積りの規準又は前提条件の決定
  - 財務情報又は非財務情報の開示方法
- ある個人から、契約の締結や会計基準又はサステナビリティ報告基準の適用等に関する意思決定プロセスに影響を及ぼそうとするプレッシャーを受けること。

テクノロジーの利用に伴う阻害要因の識別

200.6 A2 次の事項は、職業会計士が専門業務を実施する際に、テクノロジーの利用に関連し、阻害要因が生じる可能性のある事実及び状況の例である。

- 自己利益という阻害要因
  - 利用可能なデータが、テクノロジーを効果的に利用するには十分でない可能性がある。
  - 利用するテクノロジーが、その目的に照らして適切ではない可能性がある。
  - 職業会計士が、テクノロジーを利用したり、意図された目的に照らして当該テクノロジーの適切性を説明するに当たって、十分な情報及び専門知識を有していない可能性又は十分な理解を有する専門家にアクセスできない可能性がある。

（第 230.2 項参照）

- 自己レビューという阻害要因
  - 利用するテクノロジーが、職業会計士又は所属する組織が有する専門知識や能力又は判断を用いて設計又は開発されたものである。

阻害要因の評価

200.7 A1 第120.6 A1項及び第120.8 A2項に規定された条件、方針及び手続は、基本原則の遵守に対する阻害要因が許容可能な水準にあるかどうかの評価に影響を与える可能性がある。

200.7 A2 阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、専門業務の内容及び範囲によっても影響を受ける。

200.7 A3 阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、所属する組織の業務環境及び経営環境によって影響

を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- 倫理に沿った行動をとることの重要性を強調し、従業員に対する倫理観のある行為を期待するリーダーシップ
- 倫理に関する問題が身近で発生した場合に、報復を恐れずに経営の上層部に相談できるよう、従業員を支援し、促す方針及び手続を定めていること。
- 従業員の倫理観のある適切な行動を促し、それをモニタリングする方針及び手続が整備されていること。
- サステナビリティ情報を含む財務情報及び非財務情報並びにそれらの関連性に関する組織内の監視システムその他の監視体制及び強固な内部統制が整備されていること。
- 有能な人材を雇用することを重視する採用手続があること。
- 方針及び手続（それらの変更も含む。）を全従業員に対して適時に伝達し、その方針及び手続についての適切な研修と教育を行うこと。
- 倫理及び行動規範の方針があること。

200.7 A4 テクノロジーの利用に伴う阻害要因の水準に対する職業会計士の評価も、所属する組織の業務環境及び経営環境によって影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- テクノロジーに対する組織内の監視システムと内部統制の水準
- 第三者によって実施されるテクノロジーの品質と機能性の評価
- 関連する全ての従業員が、テクノロジーを利用し、意図された目的に照らして当該テクノロジーの適切性を十分に理解し、説明できる職業的専門家としての能力を獲得し、維持するために、定期的に提供される研修

(….)

ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

R200.9 職業会計士は、IESBA倫理規程に従ってガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションを行う際には、所属する組織のガバナンスの構造に応じて、コミュニケーションを行うのに適した一人又は複数の個人を決定しなければならない。職業会計士は、ガバナンスに責任を有する者の特定又は一部の者と個別にコミュニケーションを行おうとする場合には、ガバナンスに責任を有する者の全ての者に適切に情報が伝わるように、ガバナンスに責任を有する者の全ての者とコミュニケーションを行うことが必要かどうかを判断しなければならない。

200.9 A1　職業会計士は、コミュニケーションを行う相手を判断する際、次の事項を検討することが考えられる。

(a)　状況の内容及び重要性

(b)　コミュニケーションを行う事項

200.9 A2　ガバナンスに責任を有する者の特定又は一部の者の例には、監査委員会、サステナビリティ情報の監視を担う他の委員会、又はガバナンスに責任を有する者における個人の構成員が含まれる。

R200.10　職業会計士は、経営責任及びガバナンス責任の両方を有する個人とコミュニケーションを行う場合、当該個人とのコミュニケーションによって、職業会計士がコミュニケーションを行う可能性のあるガバナンス責任を有する全ての者に対して十分に伝えられたことを確認しなければならない。

200.10 A1　例えば、一人の所有者が組織を管理し、他にガバナンスの役割を担っている者がいない中小企業のように、ガバナンスに責任を有する全ての者が所属する組織の経営に関与している場合がある。このような場合には、経営責任を有する者とコミュニケーションを行い、当該者がガバナンスにも責任を有している場合には、職業会計士は、ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションに関する要求事項を満たしたことになる。

セクション 210

利益相反

(….)

要求事項及び適用指針

一般的規定

R210.4 職業会計士は、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を危うくするような利益相反を回避しなければならない。

210.4 A1 利益相反が生じ得る状況の例には、次のものが含まれる。

- 職業会計士が、異なる二つの所属する組織の経営者又はガバナンスに責任を有する者として従事し、一方の所属する組織から入手した秘密情報を、もう一方の所属する組織にとって有利又は不利となるように利用し得る状況
- パートナーシップ関係にある二つの組織に所属する職業会計士が、それらのパートナーシップ関係の解消を支援するために、それぞれに対して専門業務を実施する状況
- 職業会計士が、所属する組織の一部の経営者がマネジメント・バイアウトを検討している場合に、当該経営者のために財務情報又は非財務情報を作成する状況
- 職業会計士が、所属する組織の納入業者を選定する権限を有する場合に、職業会計士の家族が当該納入業者との取引から金銭的利益を受ける可能性がある状況
- 職業会計士が、所属する組織においてガバナンス権限を有する職位にある場合に、所属する組織が承認している投資の一部が職業会計士個人又は職業会計士の家族の投資ポートフォリオの価値を上昇させることとなる状況

利益相反の識別

R210.5 職業会計士は、利益相反によって基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性のある状況を識別するために、必要な措置を講じなければならない。そのような措置には、次の事項を識別することが含まれていなければならない。

(a) 関連する当事者間の利害及び関係の性質

(b) 提供する業務と、当該業務が関連する当事者に与える影響

(….)

セクション220

情報の作成及び提供

はじめに

220.1 職業会計士は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

220.2 職業会計士が情報の作成又は提供に関与する場合、基本原則の遵守に対する自己利益、不当なプレッシャーその他の阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

220.3 A1 所属する組織内のあらゆる階層の職業会計士は、組織内外の情報の作成又は提供に関与している。

220.3 A2 職業会計士が情報の作成又は提供に関与する場合、想定される利害関係者には、次の者が含まれる。

- 経営者及びガバナンスに責任を有する者
- 投資家及び貸主その他の債権者
- 規制当局

当該情報は、利害関係者が職業会計士の所属する組織の活動及び状況を理解及び評価し、並びに当該組織に関する意思決定を行うことに資する可能性がある。職業会計士が作成又は提供に関与する情報には、財務情報及び非財務情報が含まれ、また、所属する組織外に公表する情報や組織内での内部利用を目的とする情報が含まれる可能性がある。

職業会計士が作成又は提供に関与する情報には、例えば、次のものが含まれる。

- 営業及び業績報告書
- 意思決定支援分析
- 予算及び予測情報
- 内部監査人及び外部監査人に提供される情報
- サステナビリティ情報（サステナビリティ保証業務の実施者に提供される当該組織のビジネスモデル、サービス、製品その他関連する活動に関する情報を含む。）
- リスク及び影響の分析情報
- 一般目的及び特別目的の財務諸表
- 税務申告書
- 法令等遵守のために規制当局に提出する報告書

220.3 A3 本セクションの目的に照らし、情報の作成又は提供には、情報の収集、記録、測定、保持及び承認が含まれる。

R220.4 職業会計士は、情報を作成又は提供する際、次の事項を行わなければならない。

(a) 該当する場合には、関連する報告の枠組みに従って情報を作成又は提供すること。

(b) 他者を誤った方向に導くことや契約上の条件又は規制への遵守に不適切な影響を与えることを目的として、情報を作成又は提供しないこと。

(c) 次の事項について職業的専門家としての判断を行使すること。

(i) 全ての重要な点において事実を正確かつ完全に反映すること。

(ii) 取引又は活動の実態及び影響を明確に示すこと。

(iii) 適時に適切な方法で情報を収集、分類、記録又は測定すること。

(d) 誤った方向に導くことや契約上の条件又は規制への遵守に不適切な影響を与えることを目的として、情報を省略しないこと。

(e) 個人、組織又はテクノロジーの影響を過度に受けること、又はそれらに過度に依拠することを回避すること。

(f) バイアスによるリスクがあることを認識すること。

220.4 A1 他者を誤った方向に導くことを目的として情報を作成又は提供することの例には、次のような行為により、サステナビリティ情報において組織又は投資がどの程度、自らのサステナビリティ目標と合致し、又は目標を果たしているかについて誤った印象を意図的に与えることがある。

- 事業活動の内容及び影響を偽るために関連情報を省略すること。
- 誤った情報を含めること。
- 評価基準を不適切に適用又は報告すること。
- 他の情報を理解する上で、特定の情報を過度に強調すること。

220.4 A2 契約上の条件又は規制への遵守に不適切な影響を与えることの例には、借入契約における財務制限条項のような契約条項又は金融機関の資本規制等の規制上の要求事項への抵触を回避することを意図して、非現実的な見積りを使用することがある。

220.4 A3 全ての重要な点において事実を正確かつ完全に反映するための職業的専門家としての判断を行使していない例には、組織の目標達成を裏付ける情報を過度に重視し、又はそのような達成と矛盾する他の情報については十分に重視しないことがある。

220.4 A4 組織に過度に依拠することの例には、事業体のバリュー・チェーン内の大口供給業者によって提供されたデータを使用し、そのデータの情報源、関連性及び十分性を検討することなく、事業体のサステナビリティ情報を作成し、提供することがある。

情報の作成又は提供における裁量

R220.5 情報の作成又は提供は、職業的専門家としての判断に際して裁量を必要とする場合がある。職業会計士は、他者を誤った方向に導くことや契約上の条件又は規制への遵守に不適切な影響を与えることを目的として裁量してはならない。

220.5 A1 不適切な影響を与えることを目的とする、不正な裁量の例には、次のものが含まれる。

- 見積額の決定に当たり、例えば、損益について虚偽表示を行う意図をもって公正価値の見積金額を決定すること。
- 適用される財務報告の枠組みにより許容される複数の選択肢から、会計方針又は会計処理を選択又は変更するに当たり、例えば、損益について虚偽表示を行う意図をもって、長期契約に関する会計方針を選択すること。
- 適用されるサステナビリティ報告の枠組みにより許容される複数の選択肢から、虚偽表示を行う意図をもって、測定手法を選択又は変更すること。
- サステナビリティ情報の虚偽表示を行う意図をもって、重要性評価の一環として、機会、リスク又は影響を選択し、省略し又は不明瞭にすること。
- 取引時期を決定するに当たり、例えば、誤解を生じさせることを目的として、資産売却の時期を会計年度末近くにすること。
- 誤解を生じさせることを目的として、より好都合な表示又は結果にするために、サステナビリティ情報の開示時期を決定すること。
- 取引の仕組みを決定するに当たり、例えば、資産、負債又はキャッシュ・フローの分類について虚偽表示を行うために金融取引を構築すること。
- 開示を選択するに当たり、例えば、誤解を生じさせることを目的として、財務上の、サステナビリティ上の、又は事業上のリスクに関する情報を省略又は不明確にすること。
- 将来予測情報を作成するに当たり、誤解を生じさせることを目的として、非現実的な、又は経営者の意思決定若しくは目的と矛盾する前提条件に依拠すること。

R220.6 職業会計士は、専門業務を実施するに当たり、関連する報告の枠組みに準拠することが求められない場合であっても、次の事項を考慮の上、職業的専門家としての判断を行使しなければならない。

(a) 情報が使用される目的

(b) 情報が提供される状況

(c) 情報が提供される相手先

220.6 A1 例えば、見積情報、予算若しくは予測情報又はサステナビリティ情報を作成又は提供する際に、適切な場合、関連する見積り、概算及び前提条件を含めることによって、利用者自身が情報に依拠し、判断できるようになると考えられる。

220.6 A2 職業会計士は、情報の作成又は提供に当たり、提供される情報の想定利用者、状況及び目的がどの程度明確であるかについても留意することが考えられる。

他者の作業の利用

[「他者の作業の利用」という見出しの下にある新たな規定と改訂された規定は、外部専門家の作業の利用に関する最終公表に含まれる。]

(….)

テクノロジーのアウトプットの利用

R220.8 職業会計士は、テクノロジーのアウトプットを利用しようとする場合、当該テクノロジーが内部で開発されたものであるか、第三者から提供されたものであるかを問わず、R220.4 項に規定された責任を果たすために、適切な措置があるときには、当該措置を検討するに当たり、職業的専門家としての判断を行使しなければならない。

220.8 A1 職業会計士が、テクノロジーのアウトプットを利用しようとする場合に検討する要因には、次のものが含まれる。

- テクノロジーが実行する活動の内容
- 想定されるテクノロジーのアウトプットの利用又は依拠の程度
- 職業会計士が、テクノロジー及び意図された目的に照らした当該テクノロジーの適切性を理解し、利用し、説明する能力を有しているか、又はそのような能力を有する専門家にアクセスすることができるかどうか。
- 利用するテクノロジーが、意図された目的に照らして適切にテスト及び評価されているかどうか。
- 当該テクノロジーに関する過去の経験及び特定の目的に対するその利用が、一般に広く認められているかどうか。
- テクノロジーの設計、開発、導入、運用、保守、モニタリング、更新又はアップグレードに関する所属する組織の監視体制
- テクノロジーへのユーザーアクセスを承認し、その利用を監視する手順を含む、テクノロジーの利用に関連する統制
- データ及び関連する意思決定を含むテクノロジーへのインプットの適切性、並びにテクノロジーを利用する過程で個人が行った意思決定の適切性

誤解を生じさせるか、又は生じさせる可能性のある情報の取扱い

R220.9 職業会計士は、関与している情報が誤解を生じさせるものであると知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合、当該事項に対処するために適切な対応を行わなければならない。

220.9 A1 適切と考えられる対応には、次のものが含まれる。

- 情報が誤解を生じさせるのではないかとの懸念について、職業会計士の上司、所属する組織内の適切な階層の経営者又はガバナンスに責任を有する者と協議し、問題となる事項に適切な対応を行うよう要請すること。例えば、次の対応が含まれると考えられる。
  - 情報を訂正すること。
  - 情報が既に想定利用者に提供されている場合、想定利用者に正確な情報を伝えること。
- 当該事項が組織内でどのように対処されるべきかに関して、所属する組織の方針及び手続（例えば、倫理に関する方針や内部通報制度）を確認すること。

220.9 A2 職業会計士は、所属する組織が適切な対応を行っていないと判断する場合がある。当該職業会計士が

依然として情報が誤解を生じさせると信じるに足る理由がある場合、次の追加的な対応を行うことが適切である可能性がある。ただし、職業会計士は、常に秘密保持の原則に留意するものとする。

- 次の者と協議すること。
  - 関連する職業的専門家団体
  - 所属する組織の内部監査人、外部監査人又はサステナビリティ保証業務の実施者
  - 法律専門家
- 次の者に伝達するための要求事項があるかどうかを判断すること。
  - 情報の利用者を含む第三者
  - 規制及び監視当局

R220.10 いかなる対応を行っても、職業会計士が、適切な措置が講じられずに依然として情報が誤解を生じさせると信じるに足る理由がある場合、情報への関与を回避しなければならない。

220.10 A1 そのような状況において、職業会計士が所属する組織を辞めることが適切である場合がある。

文書化

220.11 A1 職業会計士は、次の事項について文書化することが推奨される。

- 事実
- 関連する会計基準若しくは報告基準又は職業的専門家としての基準
- 協議等を行った場合、協議等を行った者及び協議等の内容
- 情報の作成又は提供における職業会計士の分析、前提条件、検討した一連の対応並びに行使した判断及び決定
- 問題となる事項にどのように対処したか。

その他の検討事項

220.12 A1 情報の作成又は提供に関連する基本原則の遵守に対する阻害要因が、サステナビリティを含む財務又は非財務の報告や意思決定に連動する報酬及びインセンティブを含む金銭的利害から生じている場合、セクション240で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

220.12 A2 誤解を生じさせる情報が違法行為に関連する可能性がある場合、セクション260で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

220.12 A3 情報の作成又は提供に関する基本原則の遵守に対する阻害要因がプレッシャーから生じている場合、セクション270で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

220.12 A4 職業会計士は、他者の作業やテクノロジーのアウトプットの利用を検討している場合、その利用が適切かどうかを判断するために必要な要因に関連する情報を、所属する組織内で当該職業会計士が入手できる立場にあるかどうかを検討する。

セクション240

財務又は非財務の報告及び意思決定に連動する報酬やインセンティブを含む金銭的利害

(….)

要求事項及び適用指針

一般的規定

R240.3 職業会計士は、自己の利益や他者の金銭的利益のために情報を改ざんし、秘密情報を利用してはならない。

240.3 A1 職業会計士は、金銭的利害を有しているか、又は家族若しくは近親者が金銭的利害を有していることを知っている場合、特定の状況において、基本原則の遵守に対する阻害要因が生じる可能性がある。金銭的利害には、サステナビリティを含む財務又は非財務の報告及び意思決定に連動する報酬やインセンティブが含まれる。

240.3 A2 自己利益という阻害要因が生じる可能性のある状況の例には、職業会計士又はその家族若しくは近親者が、次の状況に置かれることが含まれる。

- 価格に影響し得る情報を操作して経済的利益を得ようとする動機及び機会がある。
- 所属する組織に対して直接的又は間接的な金銭的利害を有し、その金銭的利害の価値に職業会計士の意思決定が直接的に影響を及ぼす可能性がある。
- 財務又は非財務の目標に連動する賞与又はインセンティブを受け取る場合、その額に職業会計士の意思決定が直接的に影響を及ぼす可能性がある。
- ストック・オプション等のように所属する組織の株式を最終的に取得することができる権利を直接的又は間接的に保有する場合、その価値に職業会計士の意思決定が影響を及ぼす可能性がある。
- 目標の達成や所属する組織の株価の最大化等の、一定の業績評価基準に連動してインセンティブを与えるような報酬制度に加入している。例えば、特定の財務又は非財務の目標達成と連動したインセンティブ制度に加入する可能性がある。

240.3 A3 そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 金銭的利害の重要性。重要な金銭的利害が何かは、当該職業会計士が置かれた状況及び当該職業会計士にとっての当該金銭的利害の重要性に依存する。
- 経営者から独立した委員会が、上級管理職の対価の水準及び形態を決定するための方針及び手続を設けていること。
- ガバナンスに責任を有する者に対し、内規等に従って次の事項を開示すること。
    - 全ての関連する利害
    - 関連する株式の権利行使又は取引の計画
- 金銭的利害を生じさせた問題に個別に対応するため、内部監査及び外部監査の対象とすること。

240.3 A4 報酬やインセンティブから生じる阻害要因は、上司や同僚からの明示的又は黙示的なプレッシャー

により増幅する可能性がある。そのようなプレッシャーを受けた場合、セクション270「基本原則への違反のプレッシャー」を参照する。

セクション270

基本原則への違反のプレッシャー

はじめに

270.1 職業会計士は、基本原則を遵守するとともに、阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション120で規定されている概念的枠組みを適用することが求められる。

270.2 職業会計士に対する、又は職業会計士によるプレッシャーによって、基本原則の遵守に対する不当なプレッシャーその他の阻害要因が生じる可能性がある。本セクションでは、そのような状況における概念的枠組みの適用に関連する具体的な要求事項及び適用指針を定めている。

要求事項及び適用指針

一般的規定

R270.3 職業会計士は、次の事項を行ってはならない。

(a) 他者からのプレッシャーにより基本原則に違反すること。

(b) 他者に対してプレッシャーを与えることにより、他者が基本原則に違反することを知っている場合又はそのように信じるに足る理由がある場合に、職業会計士がそのようなプレッシャーを他者に与えること。

270.3 A1 職業会計士は、専門業務の実施において、基本原則の遵守に対する阻害要因（例えば、不当なプレッシャーという阻害要因）を生じさせるプレッシャーに直面することがある。プレッシャーは、明示的又は黙示的である可能性があり、次のものである可能性がある。

- 同僚や上司等の、所属する組織内部からのプレッシャー
- 納入業者、顧客又は借入先等、外部の個人や組織からのプレッシャー
- 内外の目標達成や期待に応えようとするプレッシャー

270.3 A2 基本原則の遵守に対する阻害要因となり得るプレッシャーの例には、次のものが含まれる。

- 利益相反に関連するプレッシャー
  - 職業会計士が、所属する組織における納入業者の選定において、当該職業会計士の家族が業者として選定されるよう家族から受けるプレッシャー

  セクション210*「利益相反」*も参照
- 情報の作成又は提供に影響を与えるプレッシャー
  - 投資家、アナリスト、貸主その他の利害関係者の期待に応えるよう、誤解を招くおそれのある財務又は非財務の結果を報告させようとするプレッシャー
  - 有権者に対してプログラム又はプロジェクトの成果を偽って伝えさせようとする、公的セクターに勤務する職業会計士に対する議員からのプレッシャー
  - 表示その他の方法によって、特定の計画、プロジェクト又は製品がサステナビリティ目標と合致している、又は目標を達成していると偽って伝えさせようとするプレッシャー

- 資本プロジェクト及び買収に関する意思決定に先入観を持たせることを目的として、収入、支出、投資利益率又はサステナビリティ情報に関して虚偽の表示を行わせようとする同僚からのプレッシャー
- 合法的な事業経費と認められない支出を承認又は処理させようとする上司からのプレッシャー
- 不都合な発見事項が記載されている内部監査報告書を隠蔽させようとするプレッシャー

セクション 220 *「情報の作成及び提供」*も参照

- 十分な専門知識を有しないまま、又は正当な注意を十分に払わずに業務を行わせようとするプレッシャー
  - 実施する作業を不適切に減らそうとする上司からのプレッシャー
  - 十分なスキルや訓練なしに、又は非現実的な期限を設定して、作業を実施させようとする上司からのプレッシャー
  - データが不十分な状況、又は入手できるデータの品質及び正確性に不備がある状況でサステナビリティ情報を作成させようとする上司からのプレッシャー

  セクション 230 *「十分な専門知識に基づく行動」*も参照
- 金銭的利害に関連するプレッシャー
  - 業績に連動する報酬やインセンティブにより利益を得る可能性のある、上司、同僚その他の者からの財務又は非財務の業績指標を操作させようとするプレッシャー

  セクション 240 *「財務又は非財務の報告及び意思決定に連動する報酬やインセンティブを含む金銭的利害」*も参照
- 勧誘に関連するプレッシャー
  - 個人又は組織の判断又は意思決定過程に不適切な影響を与えることを目的として勧誘を行わせようとする、所属する組織内外の他者からのプレッシャー
  - 納入業者選定において、候補となった業者から不適切な贈答又は接待を受けるなど、賄賂又は他の勧誘を受けさせようとする同僚からのプレッシャー

  セクション 250 *「贈答及び接待を含む勧誘」*も参照
- 違法行為に関連するプレッシャー
  - 脱税をさせようとするプレッシャー
  - 環境法令等に対する違反の罰金を回避するために、サステナビリティ情報を操作させようとするプレッシャー

  セクション 260 *「違法行為への対応」*も参照
- 報酬の水準に関連するプレッシャー
  - 職業会計士が他の職業会計士に対して、一定の技術的及び職業的専門家としての基準に従って業務を実施するために十分かつ適切なリソース（人的、技術的及び知的リソースを含む。）を許容しない報酬水準で専門業務を提供することを強要するプレッシャー

  セクション 330 「報酬その他の種類の対価」も参照

270.3 A3　プレッシャーによって生じる阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- プレッシャーを与える者の意図並びにプレッシャーの内容及び程度
- 状況に適用される法令等及び職業的専門家としての基準
- 倫理的行動を重視する度合いや従業員が倫理的に行動することへの期待を含む、所属する組織の文化とリーダーシップ。例えば、非倫理的行動を容認する文化は、プレッシャーによる基本原則の遵守に対する阻害要因をもたらす可能性が高いと考えられる。
- 該当する場合、プレッシャーに対処する倫理規程又は人事規程のような、所属する組織の方針及び手続

270.3 A4　プレッシャーを生じさせている状況について他者と協議し、また、そのような状況について他者に相談することは、職業会計士による阻害要因の水準の評価において有用となり得る。秘密保持の原則への注意が求められるそのような協議及び相談には、次のものが含まれる可能性がある。

- 問題を解決するために、プレッシャーを与えている者と当該事項について協議すること。
- 職業会計士の上司がプレッシャーを与えている者ではない場合、上司と問題となる事項について協議すること。
- 適切な場合、結果として組織に対して生じるリスクを説明することを含め、所属する組織内の次の者に問題を提起すること。
    - 上位の経営管理者
    - 内部若しくは外部の監査人又はサステナビリティ保証業務の実施者
    - ガバナンスに責任を有する者
- 倫理や内部通報の方針を含む、所属する組織の方針に従い、倫理ホットライン等の確立された方法を利用し、問題となる事項を開示すること。
- 次のいずれかの者と協議すること。
    - 同僚、上司、人事担当者又は他の職業会計士
    - 関連する職業的専門家団体、規制当局又は業界団体
    - 法律専門家

270.3 A5　プレッシャーによって生じる阻害要因を除去し得る対応策の例には、プレッシャーを与えている個人又は事業体とこれ以上関与しないように、職業会計士が担当業務の変更又は責任分担の調整等を要請することがある。

文書化

270.4 A1　職業会計士は、次の事項について文書化することが推奨される。

- 事実
- 協議等の内容及び協議等を行った者
- 検討した一連の対応
- どのように問題となる事項に対処したか。

パート３ — 会計事務所等所属の職業会計士

セクション 300

概念的枠組みの適用 — 会計事務所等所属の職業会計士

(….)

要求事項及び適用指針

一般的規定

R300.4 職業会計士は、セクション110で規定されている基本原則を遵守するとともに、基本原則の遵守に対する阻害要因の識別、評価及び対処のため、セクション120で規定されている概念的枠組みを適用しなければならない。

R300.5 職業会計士は、倫理的な問題を取り扱う際、当該問題が生じる、又は生じる可能性のある文脈を検討しなければならない。会計事務所等所属の職業会計士個人が、業務委託契約者、従業者又は所有者等の会計事務所等における身分や役職等にかかわらず、その会計事務所等との関係に従って専門業務を実施している場合、当該個人はこれらの状況に適用されるパート2の規定を遵守しなければならない。

300.5 A1 パート2の規定が会計事務所等所属の職業会計士に適用される状況の例には、次のものが含まれる。

- 職業会計士が、当該会計事務所等が利用する納入業者を選定する権限を有しており、職業会計士の家族が当該取引から金銭的利益を得る可能性があることにより利益相反に直面する場合、セクション 210 で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。
- 自らの依頼人又は会計事務所等に関するサステナビリティ情報を含む財務情報又は非財務情報を作成又は提供する場合、セクション 220 で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。
- 会計事務所等が利用する供給業者からスポーツイベントの優待チケットを定期的に提供されるなどの勧誘を受ける場合、セクション 250 で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。
- 業務執行責任者から、依頼人の業務に関して不正確なチャージ時間を報告するようプレッシャーを受ける場合、セクション 270 で規定されている要求事項及び適用指針が適用される。

300.5 A2 職業会計士の会計事務所等内での職位が上位であればあるほど、情報にアクセスする能力並びに方針の策定や所属する会計事務所等内の者による意思決定及び行動に与える影響力は大きく、また、その機会は多い。職業会計士は、第 120.13 A3 項に従い、可能な範囲で、会計事務所等における役割や職位を踏まえながら、会計事務所等内で倫理的行動を重視する文化を推奨し、促進すること、及び職業会計士又は会計事務所等が職業的専門家としての関係又はビジネス上の関係を有する個人及び事業体との取引において、倫理的な行動を示すことが期待される。実施し得る対応策の例には、次の導入、実施及び監視が含まれる。

- 倫理教育及び研修プログラム
- 倫理的行動を重視する文化を促進するための会計事務所等のプロセス並びに業績評価及び報酬規準

- 倫理に関する方針及び内部通報制度
- 違法行為を防ぐために設計された方針及び手続

阻害要因の識別

300.6 A1 基本原則の遵守に対する阻害要因は、広範囲な事実及び状況によって生じる可能性がある。阻害要因の種類は、第120.6 A3項に記載されている。次の事項は、職業会計士が専門業務を引き受ける際に阻害要因が生じる可能性のある事実及び状況を阻害要因の種類ごとに示した例である。

(a) 自己利益という阻害要因

- 職業会計士が、依頼人に対して直接的な金銭的利害を有すること。
- 職業会計士が、業務を受注するために低い報酬見積額を提示する場合であって、その報酬が余りに低額であるため、その価格では適用される技術的及び職業的専門家としての基準に従って専門業務を実施することが困難である可能性があること。
- 職業会計士が依頼人との間で密接なビジネス上の関係を有していること。
- 職業会計士が秘密情報へのアクセス権を有しており、それを個人的な利益のために利用し得ること。
- 職業会計士が、所属する会計事務所等の構成員が以前に行った専門業務の結果を評価した際に重大な誤りを発見したこと。
- 職業会計士が、サステナビリティ情報を作成する専門業務の結果に連動するインセンティブを有していること。

(b) 自己レビューという阻害要因

- 職業会計士が、財務システムを導入した後にシステムの運用効果について保証報告書を発行すること。
- 職業会計士が、保証業務の主題となる記録の元になる原始データの作成に関与すること。

(c) 擁護という阻害要因

- 職業会計士が、依頼人の利益の推進又は株式の販売促進等を行うこと。
- 職業会計士が、第三者との間に訴訟や紛争を抱えた依頼人を擁護すること。
- 職業会計士が、依頼人に代わって立法を支持するロビー活動を行うこと。
- 職業会計士が、依頼人に代わってサステナビリティ関連の特定の取組、製品又はサービスの販売促進等を行うこと。

(d) 馴れ合いという阻害要因

- 職業会計士の家族又は近親者が、依頼人の役員又はこれに準ずる者であること。
- 依頼人の役員、これに準ずる者又は業務の主題に重要な影響力を及ぼす職位の従業員が、最近まで当該依頼人に提供していた業務の業務執行責任者を務めていたこと。
- 監査業務チームの構成員が、当該監査業務の依頼人と長期にわたって関係を持つこと。

- 阻害要因に対するセーフガードの一つとして、ある個人を適切なレビューアーとして関与させようとしたものの、当該個人が、その作業を行った者と親密な関係を有していること。

(e) 不当なプレッシャーという阻害要因

- 職業会計士が、専門的事項に関する意見の相違を理由に依頼人から契約解除のプレッシャーを受ける、又は会計事務所等からの退職を迫られること。
- 依頼人が、特定の事項についてより高い専門知識を持っているために、職業会計士がその判断に同意せざるを得ないというプレッシャーを感じていること。
- 職業会計士が、不適切な会計処理又はサステナビリティ関連の不適切な分析に同意しなければ、予定された昇進が行われないと通告を受けていること。
- 職業会計士が依頼人から重大な贈答を受け取り、当該贈答を受け取ったことを公表すると脅迫されること。

テクノロジーの利用に伴う阻害要因の識別

300.6 A2 次の事項は、職業会計士が専門業務を実施する際に、テクノロジーの利用に関連し、阻害要因が生じる可能性のある事実及び状況の例である。

- 自己利益
  - 利用可能なデータが、テクノロジーを効果的に利用するには十分でない可能性がある。
  - 利用するテクノロジーが、その目的に照らして適切ではない可能性がある。
  - 職業会計士が、テクノロジーを利用したり、意図された目的に照らして当該テクノロジーの適切性を説明するに当たって、十分な情報及び専門知識を有していない可能性又は十分な理解を有する専門家にアクセスできない可能性がある。

（第 230.2 項参照）

- 自己レビュー
  - 利用するテクノロジーが、職業会計士又は会計事務所等が有する専門知識や能力又は判断を用いて設計又は開発されたものである。

阻害要因の評価

(….)

依頼人及びその経営環境

(….)

300.7 A4 依頼人のリーダーシップを含むコーポレート・ガバナンスの構造が、基本原則の遵守を促進する可能性がある。そのため、阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、依頼人の経営環境によっても影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- 依頼人が、会計事務所等を選任して業務を実施させる際、経営者以外の適切な者がその選任を許可又は承認すること。

- 管理上の判断について経験と年功を積んだ有能な従業員が、依頼人の組織内に存在すること。
- 依頼人が、非保証業務の入札を行う際に、客観的な選択を促進するための内部手続を設けていること。
- 依頼人が、会計事務所等の業務について適切に監視し、会計事務所等とコミュニケーションを行うコーポレート・ガバナンスの仕組みを有していること。

300.7 A4a サステナビリティ情報を作成又は提供する際、阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、依頼人のバリュー・チェーンの定量的及び定性的な特性によって影響を受ける可能性がある。例えば、職業会計士が作成又は提供するサステナビリティ情報が地理的に分散している複数の供給業者から提供されている場合、又はそれぞれ異なる報告の枠組みに準拠して作成されている場合、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する阻害要因の評価が影響を受ける可能性がある。

会計事務所等及びその経営環境

300.7 A5 阻害要因の水準に対する職業会計士の評価は、所属する会計事務所等の業務環境及び経営環境によって影響を受ける可能性がある。例えば、次のものがある。

- 基本原則の遵守を促進し、保証業務チームの構成員に対し公共の利益に沿った行動を期待する会計事務所等の風土の醸成
- 全ての職員による基本原則の遵守を確立し、モニタリングするための方針又は手続
- 基本原則の遵守を促進する報酬、業績評価及び懲戒に関する方針及び手続
- 特定の依頼人から得る報酬への依存の管理
- 業務執行責任者が、会計事務所等内において、依頼人に対する業務の契約の締結又は提供に関する決定等、基本原則の遵守に関する決定の権限を有していること
- 教育、研修及び経験に関する要求事項
- 内部及び外部からの通報等に対処するプロセス

(….)

ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

R300.9 職業会計士は、IESBA倫理規程に従ってガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションを行う際には、依頼人のガバナンスの構造に応じて、コミュニケーションを行うのに適した一人又は複数の個人を決定しなければならない。職業会計士は、ガバナンスに責任を有する者の特定又は一部の者と個別にコミュニケーションを行おうとする場合には、ガバナンスに責任を有する者の全ての者に適切に情報が伝わるように、ガバナンスに責任を有する者の全ての者とコミュニケーションを行うことが必要かどうかを判断しなければならない。

300.9 A1 職業会計士は、コミュニケーションを行う相手を判断する際、次の事項を検討することが考えられる。

(a) 状況の内容及び重要性

(b) コミュニケーションを行う事項

300.9 A2　ガバナンスに責任を有する者の特定又は一部の者の例には、監査委員会、サステナビリティ情報の監視を担う他の委員会又はガバナンスに責任を有する者の中の個人の構成員が含まれる。

R300.10　職業会計士は、経営責任及びガバナンス責任の両方を有する個人とコミュニケーションを行う場合、当該個人とのコミュニケーションによって、職業会計士がコミュニケーションを行う可能性のあるガバナンス責任を有する全ての者に対して十分に伝えられたことを確認しなければならない。

300.10 A1　例えば、一人の所有者が事業体を経営し、他にガバナンスの役割を担っている者がいない中小企業のように、ガバナンスに責任を有する全ての者が事業体の経営に関与している場合がある。このような場合には、経営責任を有する者とコミュニケーションを行い、当該者がガバナンスにも責任を有している場合には、職業会計士は、ガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーションに関する要求事項を満たしたことになる。

セクション310

利益相反

(….)

要求事項及び適用指針

一般的規定

R310.4 職業会計士は、職業的専門家としての判断又は業務上の判断を危うくするような利益相反を回避しなければならない。

310.4 A1 利益相反が生じ得る状況の例には、次のものが含まれる。

- 会計事務所等が、監査業務の過程で買収取引に関連する可能性のある秘密情報を得ている状況下で、監査業務の依頼人を買収しようとしている依頼人に対して、当該取引に係る助言業務を提供する状況
- 同時期に同一企業の買収を競っている二者の依頼人に助言業務を提供し、その助言が当該依頼人間の競合する状況に影響を与える可能性がある状況
- 同一の取引に関連して、売却者及び購入者の両方に対して業務を提供する状況
- ある資産に関して対立関係にある当事者二者に対して当該資産を評価する状況
- 離婚手続中又はパートナーシップの解消等に際して、互いに係争関係にある両者をそれぞれ依頼人として、同一の事項に関して代理（又は代表）する状況
- ライセンス契約に関連して、ライセンス利用者に対し支払うべきライセンス使用料の計算に関する助言をするとともに、ライセンス保有者に対し当該ライセンス使用料に関する保証業務を提供する状況
- 職業会計士の配偶者が金銭的利害を有するような事業に投資することを依頼人に助言する状況
- 職業会計士が、依頼人に対して戦略的な助言を提供する一方で、当該依頼人への助言に関する業務の主要な競合他社と共同事業を行う関係又は類似の利害関係を有する状況
- 会計事務所等が買収に関心を持っている事業の買収に関して依頼人に助言する状況
- 職業会計士がある製品又はサービスの潜在的な販売者との間で、ライセンス使用料又は仲介料を得る契約を結んでいる状況において、当該製品又はサービスの購入を検討している依頼人に対して当該製品又はサービスの購入に関する助言をする状況
- 職業会計士が依頼人のためにサステナビリティ情報を作成又は提供する一方で、当該依頼人のサステナビリティに関する目標又は実務に公に異議を唱えるサステナビリティ支持団体の幹部を務める状況

利益相反の識別

一般的規定

(….)

セクション 320

専門業務の受任

(….)

要求事項及び適用指針

依頼人との契約及び業務の受任

一般的規定

320.3 A1　誠実性の原則又は職業的専門家としての行動の原則の遵守に対する阻害要因は、例えば、依頼人等（その所有者、経営者、活動）に関連する疑わしい事項等から生じる可能性がある。阻害要因が生じる可能性のある事項には、依頼人による違法行為、不正行為、サステナビリティ報告を含む疑わしい財務報告又は非財務報告等への関与その他の倫理に反する行動が含まれる。

320.3 A2　そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 依頼人、所有者、経営者及びガバナンスに責任を有する者並びにその事業活動に関する知識及び理解
- コーポレート・ガバナンス又は内部統制の改善等を通じて、不適切な事項に対処する依頼人の確約

320.3 A3　チームが専門業務を実施する能力を有していない又は獲得できない場合には、職業的専門家としての能力及び正当な注意の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

320.3 A4　そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 次の事項の十分な理解
    - 依頼人の事業内容
    - 事業活動の複雑性
    - 該当する場合には、依頼人のバリュー・チェーンの定量的及び定性的な特徴
    - 業務の要求事項
    - 実施する作業の目的、内容及び範囲
- 関連する業界又は業務の対象に関する知識
- 関連する規制上又は報告上の要求事項に関する経験
- 職業的専門家としての基準及び適用される法令等の要求事項に準拠して業務を実施するための会計事務所等の能力に関連する品質リスクに対応して定められた、ISQM 1 のような品質マネジメント基準に従って、会計事務所等が品質マネジメントシステムの一環として導入した方針及び手続
- 職業会計士のビジネス上及び競争上の優先順位を考慮に入れた上での、報酬の水準及び必要となるリソースに関する考慮の程度

320.3 A5　自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 必要な能力を備えた従業者を適切に配置すること。
- 業務の実施に必要な時間の確保について依頼人の同意を得ること。
- 必要に応じて他の専門家を利用すること。

(….)

依頼人との関係及び業務の継続

R320.9　職業会計士は、契約を継続する場合、契約の継続の適否を定期的に見直さなければならない。

320.9 A1　契約を締結した後において、締結前に情報を入手していれば職業会計士が業務を辞退したであろう基本原則の遵守に対する潜在的な阻害要因が生じる可能性がある。例えば、不適切な利益調整、不適切な貸借対照表項目の評価又はサステナビリティに関する不適切な重要性の評価によって、誠実性の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因が生じる可能性がある。

専門家の作業の利用

[「専門家の作業の利用」という見出しの下にある新たな規定と改訂された規定は、外部の専門家の作業の利用に関する最終公表に含まれる。]

(….)

セクション 330

報酬その他の種類の対価

(….)

成功報酬

330.4 A1　成功報酬は特定の種類の非保証業務に利用されている。しかし、成功報酬は、特定の状況において、基本原則の遵守に対する阻害要因を生じさせ、特に客観性の原則の遵守に対する自己利益という阻害要因を生じさせる可能性がある。

330.4 A2　そのような阻害要因の水準の評価に関連する事項には、次のものが含まれる。

- 業務の内容
- 報酬の幅
- 報酬の算定根拠又は評価基準
- 職業会計士が実施した作業及び対価の算定根拠に関する想定利用者への開示
- 品質マネジメントの方針及び手続
- 独立した第三者による取引の結果又は成果のレビューの有無
- 報酬の水準が規制当局等の独立した第三者によって設定されているかどうか。

330.4 A3　そのような自己利益という阻害要因に対するセーフガードとなり得る対応策の例には、次のものが含まれる。

- 当該非保証業務の実施に関与しなかった適切なレビューアーに、職業会計士が実施した作業をレビューさせること。
- 対価の算定基準をあらかじめ書面の形で依頼人と合意しておくこと。

(….)

適用日

- 第1章から第3章までの規定は、バリュー・チェーン構成単位について実施される保証作業に適用されるセクション5405及びセクション5406の規定を除き、2026年12月15日以後に開始する期間又は2026年12月15日以後の特定の日におけるサステナビリティ情報に対するサステナビリティ保証業務から適用される。
- 第 4 章の改訂は、2026 年 12 月 15 日から適用される。

バリュー・チェーン構成単位について保証作業が実施される場合に適用されるセクション 5405 及びセクション 5406 の規定は、2028 年 7 月 1 日以後に開始する期間又は 2028 年 7 月 1 日以後の特定の日におけるサステナビリティ情報に対するサステナビリティ保証業務から適用される。2028 年 7 月 1 日前に開始する期間又は 2028 年 7 月 1 日前の特定の日における、バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するサステナビリティ情報に対するサステナビリティ保証業務については、

(a) バリュー・チェーン構成単位について保証作業を実施するグループサステナビリティ保証業務の実施者であるファーム又は構成単位の業務実施者は、セクション 5120 に定められている概念的枠組みを適用し、当該保証作業に関する独立性に対する阻害要因を識別及び評価し、それに対処しなければならない。

(b) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、業務チーム外の他の業務実施者の保証作業を利用しようとする場合、当該業務チーム外の他の業務実施者が独立していることを確かめなければならず、その際にパート 4B 又は独立性に関するその他の職業的専門家としての要求事項に従って独立していることの表明に依拠することができる。

(c) グループサステナビリティ保証業務の実施者であるファームは、IESSA で特定された規定の適用日の延期に伴い、バリュー・チェーン構成単位について実施する保証作業に適用される IESSA における独立性に関する規定を適用していないことを公に開示しなければならない。

第 1 章から第 4 章までの規定の早期適用は認められており、推奨されている。

経過措置

R5540.10a 項は、財務諸表監査業務を実施していないファームが 2026 年 12 月 15 日前に開始する期間のサステナビリティ情報に対するサステナビリティ保証業務を実施する場合にも適用される。

ファーム又はネットワーク・ファームは、サステナビリティ保証業務の依頼人と、セクション 5600 及びそのサブセクションで禁止されている非保証業務の契約を 2026 年 12 月 15 日よりも前に締結し、かつ、既に作業を開始したときは、従来の契約条件に基づき、一報告サイクルを超えない範囲で、当該非保証業務を継続することができる。

ファームは、第 1 章から第 3 章までの規定を適用日前に適用する可能性がある。このような場合、ファームは、個別のサステナビリティ保証業務又はグループサステナビリティ保証業務において、業務チーム外の他の業務実施者が実施した保証作業を利用することを予定しており、当該業務チーム外の他の業務実施者がパート 4B の独立性に関する規定を遵守している場合、当該業務チーム外の他の業務実施者による独立性に関する規定の遵守に関する確認又は表明を入手した場合には、パート 5 におけるセクション 5406 の要求事項に準拠したものとして取り扱うことができる。

職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）、公開草案、コンサルテーション・ペーパー等のIESBAの公表物は、IFACが発行し、その著作権はIFACにある。

国際倫理・監査財団™ (IFEA™)、国際会計士倫理基準審議会 (IESBA®)及び国際会計士連盟 ® (IFAC®) は、本文書の内容を信頼して行為を行うか又は行動を控えることによって生じる損失について、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、一切責任を負わない。

「国際会計士倫理基準審議会」、「*職業会計士のための国際倫理規程（国際独立性基準を含む。）*」、「*サステナビリティ保証のための国際倫理基準（国際独立性*基準を含む。）」、「違法行為への対応」、「国際会計士連盟」、「IESBA」、「IFAC」、「IESSA」、「NOCLAR」及びIESBAのロゴは、米国及びその他の国で登録されたIFACの商標又は登録商標及びサービスマークである。「国際倫理・監査財団」及び「IFEA」は、米国及びその他の国で登録されたIFEAの商標又は登録商標及びサービスマークである。

IESBA

International Ethics Standards Board for Accountants

AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:

International Federation of Accountants®

2025年１月に国際会計士連盟（IFAC）によって英語で公表された国際会計士倫理基準審議会（IESBA）の「最終公表：サステナビリティ保証のための国際倫理基準TM（国際独立性基準TMを含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連するIESBA倫理規程のその他の改訂」は、2026年４月に日本公認会計士協会によって日本語に翻訳され、IFACの許可を得て複製されている。IESBAの翻訳プロセスは、IFACにより検討され、翻訳は「ポリシー・ステートメント － IFACの出版物の翻訳に関する方針」に従って実施されている。全てのIFACの文書の正文は、IFACにより英語で公表されたものである。IFACは、翻訳の正確性と完全性、又はその結果として生じる可能性のある行動について一切の責任を負わない。

Final Pronouncement: International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards) and Other Revisions to the Code Relating to Sustainability Assurance and Reportingの英語文©2025年 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

「最終公表：サステナビリティ保証のための国際倫理基準（国際独立性基準を含む。）並びにサステナビリティ保証及び報告に関連するIESBA倫理規程のその他の改訂」の日本語文©2026年 国際会計士連盟（IFAC）。無断複写複製を禁ずる。

原題：Final Pronouncement: International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards) and Other Revisions to the Code Relating to Sustainability Assurance and Reporting

ISBN：

この文書の複製、保管若しくは送信、又は他の類似する使用については、Permissions@ifac.orgに連絡されたい。