

サステナビリティ保証業務実務指針5000 「サステナビリティ情報の保証業務に 関する実務指針」の公開草案の概要

2025年10月



目次

I. 本公開草案の公表の経緯等

1. 本公開草案の公表の経緯
2. 本公開草案の起草方針

II. 本公開草案の概要

1. サス保実5000の特徴
2. サス保実5000の目次
3. サス保実5000のポイント
4. 適用時期

III. 今後のスケジュール

1. 今後のスケジュール

I 本公開草案の公表の経緯等

1. 本公開草案の公表の経緯

- 国際監査・保証基準審議会（IAASB）は、サステナビリティ情報の保証業務に対するグローバル・ベースラインを提供する包括的な基準として、国際サステナビリティ保証基準（ISSA）5000「サステナビリティ保証業務の一般的要求事項」を策定し、2024年11月に公表した。
- 我が国においては、2024年2月に金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」（以下「金融審サスWG」という。）が設置され、2025年7月17日に中間論点整理が公表されるなど、サステナビリティ情報の開示と保証の制度化の議論が進められている。
- 金融審サスWGにおいては、保証基準策定の議論は途上であるが、我が国におけるサステナビリティ保証業務の基準は、ISSA 5000がベースになることが想定される。制度保証の想定時期を踏まえ（2028年3月期）、前広な対応を図るため、**弊会会員向けに、ISSA 5000と整合する形の実務の指針**として、**サステナビリティ保証業務実務指針5000「サステナビリティ情報の保証業務に関する実務指針」**（以下「サス保実5000」という。）の起草を行った。
- 起草のスケジュールは、金融審サスWGで提案されているプライム市場時価総額3兆円以上の会社の保証義務の時期を踏まえ、**準備期間も考慮したタイミングで完成することを目標**としている。

2. 本公開草案の起草方針

- サス保実5000の起草に当たっては**ISSA 5000と基本的に同内容とする方針**としており、**JP項や欠番項を極力設けない方針**で起草した（詳細は次スライド）。

JP 項	監査基準報告書等の基になったISA等には含まれないものの、弊会が必要と認めて追加した規定は、項番号の最後に「JP」を付す。
欠番	監査基準報告書等の基になったISA等には含まれるものの、我が国の法令等を優先して適用しない項番は「欠番」と示す。

- 限定的保証業務又は合理的保証業務のいずれか一方のみに適用される要求事項は、項番号の後に「L」（限定的保証）又は「R」（合理的保証）を付した形式で記載している。
- サス保実5000と倫理規則（パート4B・5）で共通する概念や定義は、両者で一致している。
- 本実務指針はISSA 5000と整合させて起草したため、制度保証への対応に当たっては別途行われる金融審サスWG等での検討の結果を踏まえる必要があることに留意する。

2. 本公開草案の起草方針（続き）

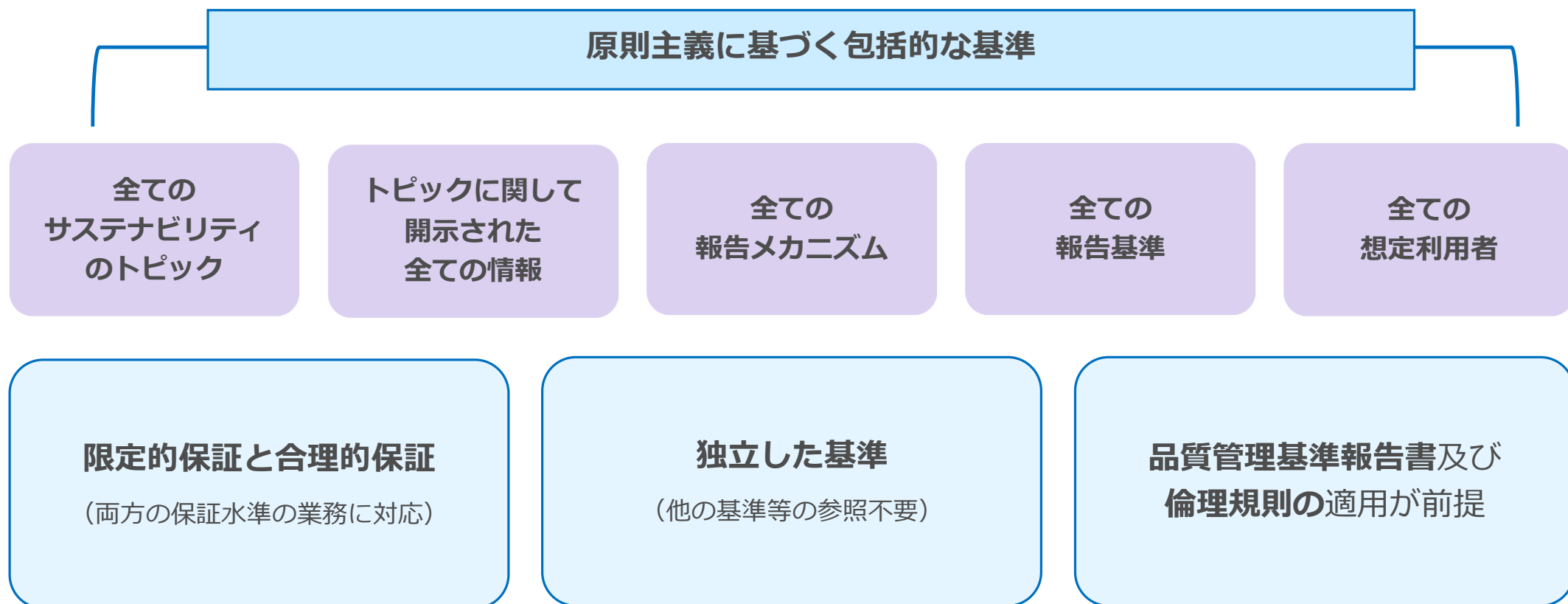
《公開草案時点でのJP項・欠番の状況》

	項番	該当項目
JP項	なし	なし
欠番	A29	内部監査人の直接補助 ※ 会社法396条5項において、会計監査人が被監査会社の使用人等を補助者として使用することが禁止されており、日本の実務慣行を考慮すると、財務諸表監査と同様の取り扱いが適当と判断。
	A64	保証業務契約の新規の締結及び更新 ・ パブリックセクター関連の条項
	A170	経営者及びガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション ・ パブリックセクター関連の条項
	A186	保証業務の前提条件 ・ パブリックセクター関連の条項
	A572	保証報告書における業務執行責任者の氏名 ※ 監査基準報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」においても欠番としている規定

Ⅱ 本公開草案の概要

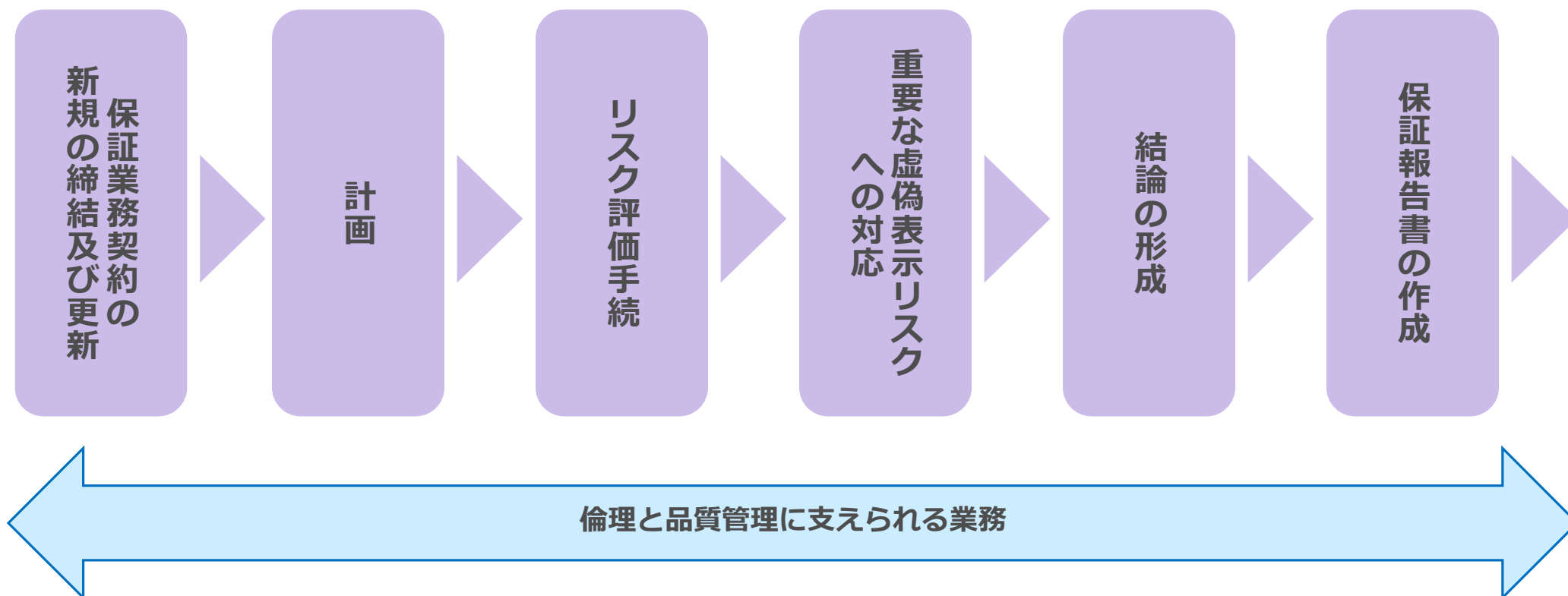
1. サス保実5000の特徴

- サス保実5000は、**原則主義に基づく包括的な基準**である。



1. サス保実5000の特徴（続き）

- サス保実5000は保証業務の開始から完了までを扱っている。



2. サス保実5000の目次

本実務指針の範囲及び適用	
本実務指針の範囲	● 以下により構成（監査基準報告書と同様の構成） ▶ 本実務指針の範囲及び適用：基準の適切な理解のための背景説明 ▶ 本実務指針の目的：業務実施者が達成すべき目的を記載 ▶ 定義：用いられている用語の定義を記載 ▶ 要求事項：当該目的を達成するために設定 ▶ 適用指針：要求事項の詳細な説明及びその指針を提供
適用時期	
本実務指針の目的	
定義	
要求事項（※適用指針は割愛）	
本実務指針等に準拠する保証業務の実施	計画
保証業務契約の新規の締結及び更新	リスク評価手続
事務所における品質管理システム	重要な虚偽表示リスクへの対応
業務における品質管理	識別した虚偽表示の集約及び検討
不正及び違法行為	適用される規準の記載の評価
経営者及びガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション	後発事象
調書	経営者確認書
保証業務の前提条件	その他の記載内容
保証業務の契約条件	保証業務の結論の形成
証拠	保証報告書の作成

3. サス保実5000のポイント

本実務指針の範囲
業務における品質管理

適用範囲

- サステナビリティ情報に対する**全ての保証業務に適用**する。
- 温室効果ガス報告に対する保証業務にも**サス保実5000を適用**する。

品質管理と倫理

- 保証業務の提供に当たり、**品質管理基準報告書**及び**倫理規則**の適用を前提としている（第30項及び第34項）。

3. サス保実5000のポイント

- サス保実5000の各論における主なポイントは以下のとおりであり、次スライド以降で説明する。

重要性

(計画)

**グループ
サステナビリティ情報**

(証拠・計画)

**リスク評価及び限定的
保証における内部統制
の理解**

(リスク評価手続)

**見積り及び将来予測情
報に関するアプローチ**

(重要な虚偽表示リスクへの対応)

**財務諸表監査人との
連携**

(その他の記載内容)

保証報告書

(保証報告書の作成)

その他

※括弧内は関連するサス保実5000の見出しを記載

3. サス保実5000のポイント

計画

重要性

- **企業・業務実施者の双方において、利用者の情報ニーズに関連した概念**
 - ① **ダブル・マテリアリティ** …サステナビリティ報告の枠組みにおいて、企業に対し、ダブル・マテリアリティの適用が求められている場合、業務実施者は、重要性の検討・決定の際に、**財務マテリアリティとインパクト・マテリアリティの双方を勘案**することを求めている（第99項）。
 - ② **企業のマテリアリティ・プロセス** … 業務実施者は、企業の内部統制システムの理解の際に、**企業がサステナビリティ情報で報告対象となるサステナビリティ事項や報告バウンダリーを決定するために適用する企業のプロセス**を理解すること等を求めている（第76項、第117項、第118項）。
 - ③ **業務実施者の重要性** … **保証業務を計画・実施し、サステナビリティ情報に重要な虚偽表示がないか評価**するため、重要性を検討（定性的な開示情報）・決定（定量的な開示情報）することを求めている（第98項）。

3. サス保実5000のポイント

証拠・計画

グループサステナビリティ情報

- サス保実5000は、単体のサステナビリティ情報と、報告バウンダリー内のバリュー・チェーン企業を含むグループサステナビリティ情報に対する保証業務の両方に適用する。
- **グループサステナビリティ保証業務**の基本的な方針及び詳細な業務計画を策定するに当たり、以下について判断することを求めている（第96項）。
 - ▶ 保証業務の作業が実施されるサステナビリティ情報及びその情報源
 - ▶ 構成単位の業務実施者を含む、業務の実施に必要な資源
 - ▶ 業務チーム外の他の業務実施者が実施した業務から証拠を入手するかどうか
- **経営者が報告したバリュー・チェーンの情報について結論を表明する場合には十分かつ適切な証拠を入手することが求められる**（A252項）。

※関連する概念であるグループとバリュー・チェーンについては次スライド参照

3. サス保実5000のポイント

証拠・計画

「グループとバリュー・チェーンの関係性」

- **グループサステナビリティ情報：**

複数の企業又は事業単位のサステナビリティ情報を含む、規準に準拠して作成されたサステナビリティ情報

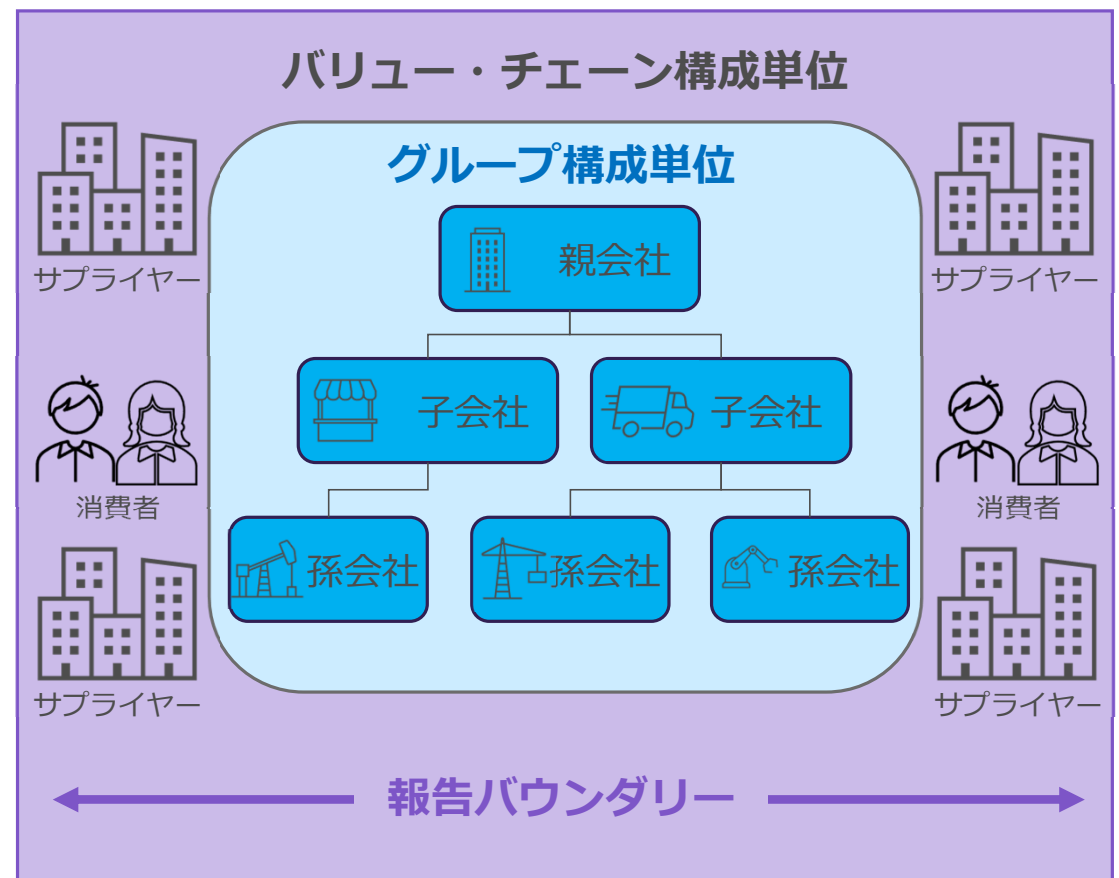
- **グループ構成単位：**

報告企業のグループ財務諸表に含めることが義務付けられている企業等（親会社の子会社等）

- **バリュー・チェーン構成単位：**

報告企業の上流又は下流のバリュー・チェーンに含まれる他の企業

グループサステナビリティ情報



3. サス保実5000のポイント

リスク評価及び限定的保証における内部統制の理解

- 内部統制システムの構成要素の理解（第113LR項～第119R項）
 - … 限定的保証の場合は**質問**、合理的保証の場合は**質問と他の手続**を通じて、以下を求めている。

限定的保証	合理的保証
統制環境の理解	統制環境の理解と 評価
企業のリスク評価プロセスの結果の理解	企業のリスク評価プロセスの理解と 評価
内部統制システムを監視する企業のプロセスの結果の理解	内部統制システムを監視する企業のプロセスの理解と 評価
情報システムと伝達の理解と評価	情報システムと伝達の理解と評価
—（ただし、第 120L 項※）	統制活動の理解と評価

※運用評価手続により証拠を入手することを計画する場合には、運用評価手続の対象となる内部統制を理解する。

- 重要な虚偽表示リスクの識別と評価（第122LR項）
 - … 限定的保証：**開示情報レベル**での重要な虚偽表示リスクの識別と評価を求めている。
 - … 合理的保証：開示情報における**アサーション・レベル**での重要な虚偽表示リスクの識別と評価を求めている。

3. サス保実5000のポイント

重要な虚偽表示リスクへの
対応

見積り及び将来予測情報に関するアプローチ

- 見積りと将来予測情報を併せて要求事項で扱っている（第146LR項）。
- 合理的保証業務における経営者の見積りを評価するための業務実施者による見積値又は許容範囲の設定は、見積りに対してのみ適用される要求事項としている（第146R項）。
- 適用される規準が、企業が意図する将来の戦略若しくは目標又は他の意図の開示情報を要求する場合、当該戦略、目標又は意図が達成されるか否かについての証拠を入手する必要はなく、そのような趣旨の結論を出す必要もない（A452項）。

3. サス保実5000のポイント

その他の記載内容
保証報告書の作成

財務諸表監査人との連携（第174項）

- 保証対象のサステナビリティ情報が含まれる書類に財務諸表が含まれる場合で、財務諸表と保証対象のサステナビリティ情報との間に重要な相違があると思われる場合又は当該財務諸表に重要な虚偽表示が存在する可能性があることに気付いた場合、法令で禁止されていない限り、**財務諸表の監査人にその問題を伝えることを要求している。**

保証報告書

- 限定的保証業務においては、保証報告書において、**実施した手続の概要を記載する**ことを求めている（第190項(9)）。
- 「監査上の主要な検討事項（Key Audit Matters : **KAM**）」に**相当する事項の記載は要求しない。**
- サス保実5000においては、以下の四つの文例を示しているが、保証報告書の文例に係る実務ガイダンスの起草を進めている。

	財務報告の枠組み	上場・非上場	保証水準	結論の種類	その他の記載内容の有無
文例 1	一般目的/適正表示	上場	合理的保証	無限定	あり
文例 2	一般目的/準拠性	非上場	限定的保証	無限定	なし
文例 3	一般目的/準拠性	非上場	合理的保証及び限定的保証 (複合報告書)	無限定	あり
文例 4	一般目的/準拠性	非上場	限定的保証	除外事項付	なし

3. サス保実5000のポイント

その他

その他

不正及び違法行為

- 不正、違法行為に関連した主な要求事項として、以下を記載している。
 - ▶ 経営者及びガバナンスに責任を有する者の信頼性及び誠実性に関する業務実施者の過去の経験にかかわらず、不正による重要な虚偽表示が行われる可能性に留意し、業務の全過程を通じて、職業的懐疑心を保持しなければならない（第64項）。
 - ▶ 業務中に実施される手続により、違法行為又はその疑いに気付く場合があることに留意しなければならない（第65項）。
 - ▶ 不正及び違法行為又はそれらの疑いを識別した場合、法令等により、適切な規制当局に報告すること等が求められているかどうかを判断しなければならない（第67項）。
 - ▶ 不正又は違法行為の疑いがある場合、法令で禁止されている場合を除き、適切な階層の経営者及び必要に応じて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（第130項）。

3. サス保実5000のポイント

その他

経営者及びガバナンスに責任を有する者とのコミュニケーション

- 保証業務の期間を通して、経営者又はガバナンスに責任を有する者の注意を促すべきと判断した重要な事項について経営者又はガバナンスに責任を有する者と適時にコミュニケーションを行うことを求めている（第68項）。

ISSA 5000のthose charged with governanceに相当する用語

- 国際基準におけるthose charged with governanceについて、サステナビリティ保証においては業務実施者の法的位置付けが会計監査人の地位と同様には法律で定義されていないため、サス保実5000では「ガバナンスに責任を有する者」の語を使用している。
- なお、サス保実5000の中ではコミュニケーションの対象として適切なガバナンスに責任を有する者を保証業務実施者が判断し、業務依頼者（企業）との間であらかじめ合意すること、それ以外のガバナンスに責任を有する者についてはガバナンスの構造に応じて適宜読み替えることを規定している。

3. サス保実5000のポイント

その他

業務において利用される人的資源

- 個々の業務の状況に応じて、以下の様々な人的資源が利用される場合がある。

「業務チーム」…業務執行責任者及び業務を実施する他の専門要員並びに当該業務に関する手続を実施する他の者（業務実施者の利用する外部の専門家を除く。）から構成される。

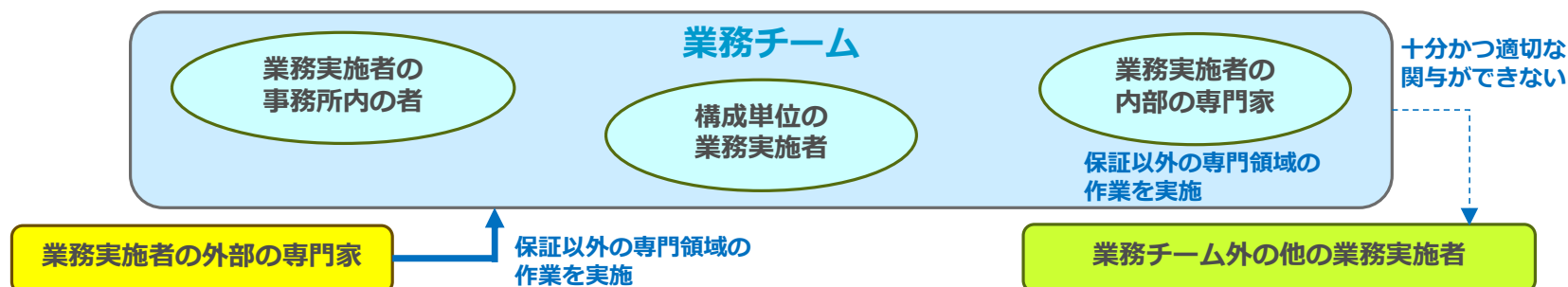
「構成単位の業務実施者」…構成単位に関連するサステナビリティ保証の作業を実施する事務所であり、業務実施者が、当該事務所の作業に十分かつ適切に関与することができる。

サス保実5000の
新しい概念

「業務チーム外の他の業務実施者」…業務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業務を実施しているが、業務実施者が当該業務に十分かつ適切に関与することができない。

「業務実施者の利用する専門家」…業務実施者が利用する保証業務以外の分野において専門知識を有する個人又は組織

業務において利用される人的資源



4. 適用時期

- 本実務指針は、以下の日付以降に発行するサステナビリティ情報に関する保証報告書に適用する。
 - ▶ 2027年4月1日以後開始する期間
 - ▶ 2027年4月1日以後の特定の日付時点
- ただし、本実務指針の公表日以降に発行する保証報告書から適用することを妨げない。



Ⅲ. 今後のスケジュール

1. 今後のスケジュール

時 期	内 容
2025年10月～12月	公開草案公表
2026年 3 月	確定公表（予定）

- 他の基準への適合修正：今後、以下の他の基準等の適合修正を実施予定
 - ✓ 監査基準報告書720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」
 - ✓ 監査基準報告書805「個別の財務表又は財務諸表項目等に対する監査」
 - ✓ 保証業務実務指針3000「監査及びレビュー業務以外の保証業務に関する実務指針」
- 関連するIAASB公表物の仮訳の公表：
利用者の理解に資するため、今後、ISSA 5000の結論の根拠や初度適用ガイド等の仮訳を公表予定
- 今後、制度保証に対応した保証報告書の文例を含め、実務ガイダンスを公表する予定

(参考) 監査実務指針等の体系

サス保実5000は、実務指針の分類に該当する。

体系	概要	規範性
報告書	監査基準を具体化した規定を定めたものであり、監査に関する基準の設定主体からの委任を受けて当協会が規定している。要求事項と適用指針から構成される。 ※ 品質管理基準報告書、期中レビュー基準報告書及び財務報告内部統制基準報告書もこれに準じた取扱い	有
実務指針 (解釈指針を含む。)	各指針の取り扱う主題、適用範囲、要求事項及び適用指針で構成される。 適用指針のみで構成される実務指針を「解釈指針」という。	有
実務ガイダンス	基本となる基準、報告書及び実務指針の適用を補足するための文書であり、主にQ & A又は設例の形式をとる。	無
研究文書	監査実務指針等に関連する研究の成果である。	無
周知文書	監査基準、報告書及び実務指針の下で会員が監査を実施する際の注意を喚起するもの。	無

※ [監査基準報告書（序）「監査基準報告書及び関連する公表物の体系及び用語」](#) 及び [保証業務実務指針（序）「保証業務実務指針及び専門業務実務指針並びに関連する公表物の体系及び用語」](#) において示している。

(参考) サステナビリティ保証に関する関連情報①

■ サステナビリティ保証に関連するガイダンス及びサポート資料（IAASB公表）

原文公表日	原文	翻訳
2025.8.14	Frequently Asked Questions Sustainability Assurance – Applicability of ISSA 5000, ISAE 3000(Revised) and ISAE 3410	—
2025.8.14	ISSA 5000 Extracts for Limited Assurance and Reasonable Assurance Engagements	—
2025.6.11	サステナビリティ保証業務のよくある質問（FAQ）	翻訳
2025.1.27	Frequently Asked Questions International Standard on Sustainability Assurance 5000	翻訳公表予定
2025.1.27	ISSA 5000 Implementation Guide	翻訳公表予定
2025.1.27	ISSA 5000 Fact Sheet	翻訳公表予定
2025.1.27	ISSA 5000 and IESSA: Global Baseline Standards for Sustainability Assurance	—
2023.12.12	ガイダンス&支援ツール「サステナビリティ報告に対する信頼の構築：早急に求められる統合的内部統制」	翻訳
2023.10.25	よくある質問（FAQ）「ISSA 5000案：事業体と保証業務実施者における重要性の適用」	翻訳

(参考) サステナビリティ保証に関する関連情報②

- 弊会では[サステナビリティ保証特設ページ](#)を開設し、IAASBのISSA 5000に関するガイダンス等の翻訳資料（前スライド参照）やサステナビリティ保証に関する解説記事（Sustainability Assurance Insights）を提供していますので、ご参照ください（以下は掲載資料の一部です。）。

■ Sustainability Assurance Insights

公表日	タイトル
2025.3.7	Vol.10 「保証」と類似した用語
2025.2.18	Vol. 9 開示におけるインターオペラビリティ
2025.2.18	Vol. 8 サステナビリティ保証業務を実施する者の倫理と独立性
2025.2.10	Vol. 7 サステナビリティ情報の作成・保証に関して覚えておきたい登場人物
2024.12.26	Vol. 6 限定的保証と合理的保証 （※）限定的保証と合理的保証については、サステナビリティ保証シンポジウム2025の「 基調講演 」及び「 パネルディスカッション 」もご参照ください。
2024.1.26	Vol. 5 今さら聞けない！？サステナビリティ保証とは？
2023.8.10	Vol. 4 包括的な保証基準策定の段階で取り組む優先度の高い課題
2023.4.28	Vol. 3 国際サステナビリティ保証基準の開発
2023.12.13	Vol. 2 国際的な保証業務基準
2023.4.28	Vol. 1 保証業務とは？

サステナビリティ保証 特設ページ



●●信頼の力を未来へ
jicpa

◆日本公認会計士協会