

# Climate Action 100+ ネットゼロ企業ベンチマーク v1.1: 2022年3月

気候会計および監査指標（暫定版）<sup>1</sup> - 2021年11月24日更新

本書では、Climate Action 100+ (CA100+) ネットゼロ企業ベンチマーク<sup>2</sup>（以下「ベンチマーク」）の一部として、気候会計および監査に関する企業の開示情報を評価するに当たってのフレームワークおよび評価手法を説明します。この新指標は、開示情報評価と整合性評価の両面を持つと考えられます。本書ではまた、本指標に関する企業評価が、ベンチマークの「交通信号システム」でどのように提示されるかについても概要を説明します。

本書には、ネットゼロ企業ベンチマークの開示情報フレームワーク（開示情報指標1～10）、および資本配分とロビー活動に関する追加の整合性評価は含まれていません。これらについては、異なるデータ提供機関が別の評価手法を用いて評価します。

本書は、[Climate Action 100+ウェブサイト](#)に掲載されているネットゼロ企業ベンチマーク v1.1の開示情報フレームワークおよび整合性評価に関するその他の関連資料と併せて読み、使用していただくものです。関連資料には以下があります。

- ベンチマークの[背景および今後の動向](#)に関する情報。
- 使用される[フレームワークおよび手法](#)の概要。
- [よくある質問](#)（FAQ）

その他の質問やフィードバックは [benchmark@climateaction100.org](mailto:benchmark@climateaction100.org) 宛にお願いします。

## 目次

1. 謝辞 (p2)
2. 用語 (p3)
3. フレームワーク (p4)
4. 評価手法とガイダンス (p5)

<sup>1</sup> 本気候会計および監査指標は暫定版です。収集した情報は、2022年3月に公表予定のベンチマークv1.1の一部として評価・公開されます。会計および監査指標はv2.0での改訂の対象になります。

<sup>2</sup> 本書で参照しているデータは、金融商品および金融契約におけるベンチマークとして、または投資ファンドのパフォーマンスを評価するために使用される指標について2016年6月8日付け欧州議会・理事会規則（EU）2016/1011（欧州ベンチマーク規則）で定義されている「ベンチマーク」、ならびにベンチマーク（修正および暫定規定）（EU離脱）規則2019（英国ベンチマーク規則）で定義されている「ベンチマーク」としての使用を意図したものではありません。本ベンチマークは情報開示メカニズムでもデータベースそのものでもなく、評価ツールです。

**免責事項：**本書内の情報は情報提供のみを目的としたものであり、投資上の、法務上の、税務上の、会計上の、またはその他の助言としての使用を意図したものではありません。また投資その他の意思決定時に依拠することを意図したものではありません。本書は、著者および発行者が会計、監査、法務、経済、投資に関する、またはその他の専門的な問題やサービスに関する助言を行っていないことを理解した上で、提供されています。誤りや脱漏、本報告書内の情報に基づいて行われた意思決定や行動、そうした決定や行動により生じた損失や損害について、Climate Action 100+および投資家ネットワークが（個別にまたは全体として）責任を負うことはありません。本書内の情報はすべて「現状のまま」で提供されており、完全性、正確性、適時性の保証、または本書の利用から得た結果についての保証は一切なく、明示・黙示を問わず、いかなる種類の保証もありません。次のサイトも併せて参照してください：<https://www.climateaction100.org/disclaimer/>

## 5. 評価の表示：交通信号システム (p13)

### 謝辞

イニシアチブの目標に対する対象企業の整合性評価に使用されるベンチマークや指標の開発全般においては、London School of EconomicsのGrantham Research Institute on Climate Change and the Environmentが支援するTransition Pathway Initiative (TPI)、FTSE Russell、Chronos Sustainability、Carbon Tracker Initiative (CTI)、2° Investing Initiative (2DII)、InfluenceMap (IM) などの主要な気候調査・データ機関が中心的な役割を果たしてきました。ベンチマークの取り組みはClimate Action 100+運営委員会のリーダーシップと支援、ならびにAIGCC、Ceres、IIGCC、IGCCおよびPRIといった[投資家ネットワーク](#)の参加投資家や専門家の協力により行われました。

気候会計および監査指標は、[Carbon Tracker Initiative \(CTI\)](#) と Climate Accounting Project (CAP)が評価します。CTIは、資本市場に対するエネルギー移行の影響や、高コストな炭素集約型化石燃料への潜在的投資について詳細な分析を行う独立した金融専門のシンクタンクです。CAPは、投資家コミュニティから選ばれた会計および財務専門家で構成される非公式チームです。本書は、下記の組織の代表に加え、Climate Action 100+のベンチマーク・プロジェクトを主導する投資家ネットワークの代表により作成されました（以下を参照）。

#### CA100+コア・ベンチマーク・チーム：

Valerie Kwan, Director, Engagement, **AIGCC**  
Cosmo Hui, Engagement Analyst, **AIGCC**  
Cynthia McHale, Senior Director, **Ceres**  
Sarah Clark-Hamel, Manager, **Ceres**  
Laura Hillis, Director, **IGCC**  
Dani Siew, Engagement Analyst, **IGCC**  
Oliver Grayer, Programme Director, **IIGCC**  
Lewis Ashworth, Programme Manager, **IIGCC**  
Ben Pincombe, Head of Stewardship, Climate Change, **PRI**  
Marshall Geck, Senior Specialist, Stewardship, **PRI**  
Kerri-Anne Hempshall, Benchmark Manager (CA100+), **PRI**

#### その他の寄稿者の方々

Tracey Cameron, Senior Manager, **Ceres**  
Morgan LaManna, Director, **Ceres**  
Ilmi Granoff, Senior Director, Sustainable Finance, **ClimateWorks**  
Barbara Davidson, Senior Analyst, Regulatory & Accounting, **CTI**  
Robert Schuwerk, Executive Director, North America, **CTI**  
Sue Harding, **CAP**  
David Pitt-Watson, **CAP**  
Peter Taylor, **CAP**  
Livia Rossi, Specialist, Stewardship, **PRI**  
Morgan Slebos, Director, Sustainable Markets, **PRI**  
Natasha Landell-Mills, Partner and Head of Stewardship, **Sarasin & Partners**

## 用語

本指標は、ベンチマークの開示情報フレームワーク、開示情報指標1～10と同じ用語を用います。

- **指標**：当該企業を評価する特定の分野（例：本指標は、気候会計および監査について企業を評価します）。
- **サブ指標**：指標を特定の関心領域に分割する指標構成要素（例：サブ指標1 - 財務諸表、2 - 監査報告書、3 - 2050年までに（またはもっと早期の）排出ネットゼロおよび気温上昇を1.5°Cに抑えるという目標との（財務諸表と監査報告書の）整合性）
- **評価基準**：注目する領域を網羅する評価を行うために、サブ指標をさらに細かい構成要素に分割して行う評価。それぞれ、要件が満たされた場合には「Yes」、満たされなかった場合には「No」と評価されます（例：評価基準1aは、重要な気候関連事項がいかに関与しているかを財務諸表が示しているか評価します）。

## 気候会計および監査指標 - フレームワーク

本指標は、企業の会計実務および関連する開示情報、ならびにそれに関する監査報告書が、気候リスクの影響、および2050年（またはもっと早期の）温室効果ガス（GHG）排出ネットゼロと、地球温暖化による気温上昇を1.5°Cに抑えるというパリ協定の目標の達成に向けたグローバルな動きを反映しているかを評価するために使われます。

「気候への意識」：既存の会計および監査基準はすでに、財務諸表の準備や監査において、重要な気候関連事項を考慮するよう求めています。

「ネットゼロとの整合性」：投資家も、2050年（またはもっと早期に）GHG排出ネットゼロを達成するという目標に沿った脱炭素化の加速が企業の財務状況と収益性に及ぼす影響を、企業と監査人が明確に示すことを期待しています。

### 1 - 財務諸表

<b>サブ指標文</b>	監査済み財務諸表およびその注記に、重要な気候関連事項が組み込まれている。
<b>評価基準</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. 財務諸表は、重要な気候関連事項がいかに関与しているかを示している。</li> <li>b. 財務諸表は、定量的気候関連の前提および推定値を開示している。</li> <li>c. 財務諸表は、当該企業のその他の報告書と矛盾しない。</li> </ul>

### 2 - 監査報告書

<b>サブ指標文</b>	監査報告書は、監査人が監査において、重要な気候関連事項の効果を考慮したことを示している。
<b>評価基準</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. 監査報告書は、監査人が気候関連事項の重要な影響をどのように評価したか特定している。</li> <li>b. 監査報告書は、財務諸表と「その他の情報」の矛盾点を特定している。</li> </ul>

### 3 - 2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロとの整合性

<b>サブ指標文</b>	監査済み財務諸表およびその注記に、本評価の目的においては地球温暖化による気温上昇を1.5°Cに抑えるというパリ協定の目標の達成と同等とみなされる、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成に向けたグローバルな動きの重要な影響が組み込まれている。
<b>評価基準</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. 財務諸表は、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成と整合性のある前提および推定値を用いている、またはこのような前提および推定値に対する感応度を開示している。</li> <li>b. 監査報告書は、当該企業が用いた前提および推定値が、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成と整合性のあることを特定している、あるいはその潜在的な意味について感応度解析の結果を提示している。</li> </ul>

## 気候会計および監査指標 - 評価手法とガイダンス

### 1 - 財務諸表

サブ指標文	監査済み財務諸表およびその注記に、重要な気候関連事項が組み込まれている。
評価基準	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. 財務諸表は、重要な気候関連事項がいかに関組み込まれているかを示している。</li> <li>b. 財務諸表は、定量的気候関連の前提および推定値を開示している。</li> <li>c. 財務諸表は、当該企業のその他の報告書と矛盾しない。</li> </ul>

### 詳細ガイダンス

- a. 財務諸表は、重要な気候関連事項がいかに関組み込まれているかを示している。
- 本評価基準の要件を満たすには、当該企業は以下のいずれかの措置をとらなければなりません。
- 気候関連事項と重要な関連項目の会計との関連性を理解できるように、十分な詳細を提供して、気候関連事項の影響が財務諸表にどのように組み込まれているかを明確に示す。定型的な文言では不十分であり、開示情報は当該企業に固有のものでなければならない。
  - 気候関連事項は自社の財務報告にとって定量的に重要でないと当該企業がみなす場合には、その理由と、潜在的に関連する可能性のある財務諸表の項目について、この点をどのように考慮したか説明する。

本評価基準についてYesと評価される財務諸表には、以下のような特徴があります。

- 当該報告期間について、考慮した重要な関連資産、負債および/またはキャッシュフロー、関連する会計上の問題および下した判断、ならびに考慮の結果（資産の耐用年数の変更や会計調整など）を明確に特定している。
- 気候が及ぼす財務上の影響を当該企業にとって適切に考慮したことを包括的に説明している。
  - 企業によっては、複数の資産および/または負債が含まれたり、除去債務が付随する固定資産のように、いくつかの関連項目に及ぶことがあります。
  - 考慮には当期に発生した取引やイベントだけでなく、現在の会計および開示情報に影響を及ぼす長期的事項も含まれるべきです。例えば、資産の減損テストに含まれる将来の推定キャッシュフロー、長期資産の推定耐用年数や残存価値、および/または気候関連の負債、偶発事象またはコミットメントに、気候がどのような影響を及ぼすかも検討すべきです。

#### 追加のガイダンス

本評価基準は、財務諸表を準備するに当たり、現在適用される会計要件の下で、気候関連事項の影響を考慮したことを当該企業がいかに関示しているかを評価します。このような気候関連事項には、当該企業の市場、セクター、事業環境、コストドライバー（原価作用因）とレベニュードライバー（収益作用因）に対する気候変動の物理的影響および/または気候変動の緩和による移行の影響が含まれる場合があります。また、当該企業自身の対応、例えば設定した排出ターゲットや脱炭素化戦略も含まれます。

ほとんどのCA100+企業は、国際財務報告基準（IFRS、各国のアドプションを含む）または米国会計基準（US GAAP）を適宜参考にして財務諸表を準備します。会計基準設定主体は、それぞれの基準に基づき財務諸表を準備するに当たり、気候関連事項の影響を考慮しなければならないと明確に表明しています<sup>3</sup>。

<sup>3</sup> 以下の文書は、気候関連事項を考慮するに当たり現行の会計要件を適用することを確認しています。

IFRS（および各国によるアドプション）：[in-brief-climate-change-nick-anderson.pdf \(ifrs.org\)](#) および [Effects of climate-related matters on financial statements \(ifrs.org\)](#)、[AASB-AUASB Joint Publication on Consideration of AASB Practice Statement 2 and its Application to Climate-related Disclosures](#)。

US GAAP: [FASB Staff Educational Paper—Intersection of Environmental, Social, and Governance Matters with Financial Accounting Standards \(2021年3月19日\)](#)。

継続企業として事業を続ける能力といった全般的な事柄に加え、考慮すべき関連資産や負債の例として以下があります（ただし、これに限定されません）。

- 有形固定資産（PPE）
- 営業権（のれん）その他の無形資産
- 在庫
- 資産除去または廃棄債務
- 繰延税金資産および負債
- ジョイントベンチャーや共同出資を含む投資
- 引当金および偶発損失

会計方針の開示には会計における気候関連事項の考慮の仕方について、いくつかの要素を組み込むことが可能ですが、特定の財務諸表項目に関する追加情報は通常、こうした会計方針の当期への適用方法を説明するために使われます。例えば、本評価基準の要件を満たす開示情報には、以下の点について気候をいかに考慮したかに関する情報が含まれます。

- PPE資産の異なるカテゴリー（クラス）、例えば化石燃料鉱床に関連する探査・生産資産、化石燃料を動力源とする在庫品（例えば、内燃機関）の製造に使われる生産資産、または化石燃料ベースの原料を利用する、あるいはGHGを大量に排出する加工（例えば、セメントの生産）に特有の資産で、細分化された開示情報を含む。
- カテゴリー/クラスごとの耐用年数の長い固定資産の減価償却：たとえば排出目標を達成するために早期に除却する石油、ガス、石炭を動力源とする発電所、航空機、またはトラック、あるいは賃貸借契約の満了時点で売却することにより、価値を一部回収すると想定される場合の賃貸人の資産の、推定残存耐用年数および残存価額。
- 減損指標、将来の推定キャッシュフロー、および/または推定評価額を含む、固定/無形資産またはジョイントベンチャーや共同出資への投資の減損。気候関連のセールスドライバー（販売作用因）、例えば需要や価格の下落などの市場のリスク、または当該企業の排出削減に関連するコストを含む、規制、サプライチェーン、その他のコスト上昇が含まれる。キャッシュフローを予測するに当たり気候関連の要因をいかに考慮するか説明することに加え、（IFRSに基づき）5年を超える期間の予測を正当とする理由を説明することがある。
- 廃棄（資産除去）コスト：総将来費用の推定額とその期間、ならびにどの程度負債計上に関する会計基準を満たしているか（または満たしていないか）。
- 繰延税金：将来の利益を推定することによる繰延税金資産の回収可能性、および貸借対照表に計上される金額との関連性。繰延税金負債に関しては、PPEの加速償却に関する負債のパターンが早期除去によりどのような影響を受けるか。
- 契約条項および契約義務の開示：既存の不利な契約責任、または価格変動または排出ターゲットの達成計画が理由で不利になる（またはその可能性がある）契約。

b. 財務諸表は、定本評価基準の条件を満たすには、当該企業は財務諸表に用いた気候関連の前提と推定量的気候関連の値を定量的に開示していなければなりません。

前提および推定開示した前提は、当該企業の気候リスク、排出ターゲットおよび戦略という点で、気候変動の影響を受けた数字の実態を意味のある形で示せるほど包括的でなければなりません。

また連結会計の数字についても、前提と推定値の解釈の仕方が明確になっていなければなりません。報告された資産、負債、収益額で前提と推定値をいかに用いたかも明確にすべきです。

#### 追加のガイダンス

財務諸表に用いられた、気候の影響を受けやすい実際の定量的データを開示することで、気候関連事項の影響を関連するデータにどの程度組み入れたかのエビデンスになります。さらに、投資家がレジリエンスを評価し、適切な調整を行う助けにもなります。加えて、当期の財務諸表で用いた前提および推定値に関連するリスクを定量的に評価し、今後の気候関連の動向が財務に及ぼす影響を考慮する第一歩になります。

本評価基準は、企業による気候関連事項の考慮に関する評価基準1aとは独立して評価されます。

ここでの前提および推定値は、耐用年数が長いか確定できない資産の減損テストに使われる将来キャッシュフローの推定値のような、気候関連事項の影響を受ける長期的な前提および推定値に関係してくる場合が多くなっています。

本評価基準の要件を満たすことに寄与する気候関連の前提および推定値の例には、以下のものの定量化が含まれますが、これに限定されません。

- 減損テストまたは評価額の推定に使われた将来の予想キャッシュフローの算出に用いられた前提で、次のものを含む。
  - 石油、ガス、石炭価格など、収益の予測に用いられた今後の、および長期的な予想商品価格。
  - コスト予測に用いられたCO2 価格。
  - 二酸化炭素の回収・使用・貯留、または当該企業が予定する活動で既存の資産を使用することにより生じる全排出量の削減のために活用しようとしている、その他のメカニズム（例：カーボンオフセット、事業の改善）の推定コスト。
  - 排出ターゲットの達成に向け実施する措置の推定プログラムコスト。例えば、新たな低炭素技術の開発や機器・プロセスの更新のための研究開発コスト、または排出削減のためにサプライヤーやエンドユーザーと連携する際の追加コスト。
- 回収可能価額または評価額の推定に適用された、キャッシュフロー成長率または割引率の調整。
- 特に、化石燃料の探査や生産に使われた資産や、内燃機関で動く資産、または排出集約型製品（内燃機関など）の製造に使われた資産のような、気候変動の影響を受けやすい資産の残存耐用年数。
- 資産除去債務の算定に使われた割引率、および割引前の推定コストとそのタイミング。
- 資産の残存価値の評価に使われた前提、例えば資産の取得原価のX%という前提。
- 不利な契約（例えば化石燃料ベースのテイク・オア・ペイ契約）の決定に使われた活動の価格および量。

- c. 財務諸表は、当本評価基準でYesと評価されるには、当該企業は評価基準1aでYesの評価を受けていなければなりません。

報告書と矛盾しない。本評価基準は、財務諸表がその他の報告に記載されている気候関連リスクと排出ターゲットを適切に反映しており、一貫したナラティブを提示しているように見えるよう、評価基準1aの評価を基礎としています。その他の報告には年次報告書（または同様の提出文書）のその他のセクションが含まれ、サステナビリティ報告書、TCFD報告、アナリストのプレゼンテーション、企業のウェブサイトなどの別の報告を含む場合があります。

気候リスクと排出ターゲットに関するその他の報告と、財務諸表の間の矛盾点は重要でない当該企業が考える場合、または財務諸表とそれ以外で異なる前提または推定値を用いる理由がある場合には、こうした結論とその根拠を開示することが期待されます。

#### 追加のガイダンス

本評価基準の目的は、財務諸表が気候関連事項、例えばリスクや戦略/ターゲットに関し当該企業が財務諸表以外で行うその他の報告を反映しているかを評価することです。本評価基準は財務諸表を対象としており、当該企業の気候に関するその他の報告は財務諸表を評価する上での背景として参照しますが、評価はしません。

気候リスクや排出削減戦略またはターゲットなど、財務諸表以外の報告書に記載されるトピックは全て、資産および負債の価値、企業の収益性などの会計に影響を及ぼす可能性があります。規制当局も企業報告に一定の一貫性を求めており、これは例えば、財務諸表に重大な虚偽記載がないようにするためです<sup>4</sup>。

財務諸表の準備に当たり当該企業が財務諸表以外に記載された情報をどの程度考慮したかを評価するために、評価基準1aおよび1bで特定した財務諸表の情報を考慮します。

企業が一貫性を示した事例として、当該企業が以下についてどのように考慮したかが含まれますが、それに限定されません。

- 当該企業が特定した気候関連リスクの財務上の影響。例えば、企業の生産施設またはサプライチェーンに対して天候パターンの変化が及ぼす気候関連の物理的リスクや、規制の変更、需要の減少、製品構成の変化などの移行リスク（関連資産の耐用年数やこれらの資産の評価に用いた前提と関連する、こうした変化のタイミングを含む）。
- 計画や投資の決定に用いたものと同じ商品価格やカーボンプライスの財務諸表での使用。
- 当該企業がコミットメントを遂行するために活用を予定するカーボンオフセット技術と、こうした技術への投資が予想される時期とコストを減損キャッシュフローに組み込むこと。
- 当該企業の脱炭素化戦略に記載された自社の排出ターゲットおよび措置が、排出量の多い資産の予想耐用年数に及ぼす影響。

相互参照や、キャッシュフローその他の会計項目の最善の推定値に何が含まれているかを明示するなど、リスク要素および/または排出ターゲットがどのように考慮されたかを明確に示すことで、関連性がわかる場合があります。相互参照や。

資産の耐用年数の短縮、減損、資産除去債務の間で見られるような相互の影響から、一貫した全体像がわかる場合もあります。例えば、資産除去債務の算出に用いた時間枠が関連資産の残存耐用年数および移行リスクや企業のターゲットのタイミングとどの程度整合性が取れているかがわかります。

異なる前提または推定値（インプット）を使用しても、財務諸表以外で開示されたその他の情報が会計要件を満たすインプットと異なる理由を当該企業が明確に説明できる場合には、一貫性がないとみなされません。例えば、低炭素シナリオに対する自社のポー

<sup>4</sup> 例: [UK Financial Reporting Council Climate Thematic](#). SEC 職員も「（減損テスト）のために行なった予測が、当該企業が準備したその他の将来的な情報と矛盾しない」ことを期待しています。 [SAB Topic 5.CC.Codification of Staff Accounting Bulletins - Topic 5: Miscellaneous Accounting \(sec.gov\)](#). 財務諸表と経営陣コメントリーの一貫性も、IFRS 財務諸表に付随するナラティブ報告に関する IASB のベストプラクティス・ガイダンスの基本的構成要素の1つです。 [Management Commentary \(ifrs.org\)](#) を参照ください。

---

トフォリオのレジリエンスをテストするために企業は特定の石油価格、ガス価格またはカーボンプライスを使い、これをサステナビリティ報告書で開示することがあります。経営陣が可能な限り正確に推定した結果、特定の政策または規制措置を考慮すると、このような価格は起こりえないという結果が出た場合には、当該企業が財務諸表で異なる価格を使うこともあります。新製品の承認を低炭素の取り組みに転換するために、企業が承認プロセスで、予想よりも大幅に高い炭素コストを想定するなど、より厳しい前提を使う場合もあります。このような場合、当該企業は報告に相違点があることについて明確に説明することが期待されます。

当該企業が財務諸表で気候関連事項を十分に考慮しなかったために生じた矛盾点を説明することは、有益なことです。本評価基準でYesの評価を受けるために十分ではありません。例えば、当該企業は財務諸表の一部の項目について、それ以外の報告に記載されたリスクの範囲やターゲットよりも、これまでの考慮が限定的だったと説明することがあります。考慮が限定的とは、特定の時間枠（つまり3年間の事業予測期間）、または特定の資産クラス、地理的な場所、またはビジネスユニットに関連する会計上の影響しか考慮していないことが考えられます。また特定のターゲットやターゲットを達成する措置しか考慮していない場合もあります。このような理由で考慮の対象から外した場合には、当該企業は、これらの事項について十分に考慮するまで本評価基準でNoの評価を受けることとなります。

---

## 2 - 監査報告書

**サブ指標文** 監査報告書は、監査人が監査において、重要な気候関連事項の効果を考慮したことを示している。

**評価基準**

- 監査報告書は、監査人が気候関連事項の重要な影響をどのように評価したかを特定している。
- 監査報告書は、財務諸表と「その他の情報」の矛盾点を特定している。

### 詳細ガイダンス

**a.** 監査報告書は、監査人が気候関連事項の重要な影響をどのように評価したかを特定している。本評価基準は、CA100+企業にとって気候関連事項は重要になり、重大な判断や不確定要素の影響を受けやすくなるため、気候関連事項は、それぞれ国際/米国会計基準の下で適宜、監査人による監査上の主要または重要な検討事項（K/CAM）の開示に含まれることになる、という予測に基づいています<sup>5</sup>。考察は、別途の気候関連のK/CAMまたは特定の会計項目に焦点をあてたもののいずれかで行うことができます。

本評価基準でYesの評価を受けるには、監査人のK/CAMの中に気候関連の判断および不確定要素の影響を受けやすい会計項目が包括的に含まれている必要があります。

監査人が財務報告に関連するリスクをK/CAMで報告する義務がないと考える場合には、リスク評価と監査手法の決定に当たり気候をどのように考慮したかを報告することで、本評価基準を満たすことができます。

#### 追加のガイダンス

本評価基準は、現行の監査要件の下、監査人が当該企業の財務諸表の監査において気候関連事項の財務上の影響を考慮したことをどのように示しているかを評価します。CA100+企業の財務諸表の監査は、ほとんどが（各国のアドプションを含む）国際監査基準（ISA）または米国公開会社会計監視委員会基準（PCAOB基準）に従って行われます<sup>6</sup>。

サブ指標1で検討される会計項目は、K/CAMで報告される監査人の気候に関する考慮とも関連しています。K/CAMで気候関連の考察を行う際は、以下を含める必要があります。

- 特定の気候関連リスクおよび/または企業のコミットメントが気候関連インプットに関する考慮にどのような影響を及ぼすかなど、重要な気候関連インプットおよびそのインプットに関する複雑な判断についての説明。
- 該当する場合は、監査テストに用いた方法および手順。

気候がどのように考慮されたかについての情報を監査報告書に組み込む事例として、以下のような情報の開示が挙げられますが、これに限定されません。

- 監査人の考慮対象になった気候関連事項（例：規制の改定あるいは当該企業の戦略または計画の変更、排出ターゲットの考慮を含む）および関連する会計項目を明確に特定する情報の開示。
- （減損テストや外部の長期的気候シナリオに照らした基本的な商品価格の前提の評価に用いられた推定キャッシュフローなど）当該企業の会計に用いられたインプットに対する気候関連事項の影響を監査人がどのように評価したかなど、実施された作業とテストを説明する情報の開示。
- 該当する場合には、推定値や判断が重要な気候関連リスクや当該企業の気候関連

<sup>5</sup> [International Standard on Auditing \(ISA\) 701 \(NEW\), Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report | IFAC \(iaasb.org\)](#) および [AS 3101, The Auditor's Report on an Audit of Financial Statements When the Auditor Expresses an Unqualified Opinion](#) を参照。

<sup>6</sup> 会計基準設定主体が、財務諸表には気候関連事項の影響を含めなければならないと明確に示したことに加え、国際監査・保証基準審議会も、企業の財務諸表の監査では重要な気候関連事項の影響を考慮しなければならないことを明確にしました。[The Consideration of Climate-Related Risks in an Audit of Financial Statement | IFAC \(iaasb.org\)](#) を参照。PCAOBは監査における気候リスクの取り組みについて考えを明確にしていますが、米国監査規則の下でCAMを実施した初年度が終わった後、PCAOBのメンバーが気候関連事項を重視することなど、[ESG CAMをより重視するよう求めました](#)。

のコミットメントの影響を適切に反映しているか、また監査人がどのようにこれを評価したかが示されている情報の開示。例えば、当該企業が計画立案と減損テストで用いたエネルギー移行に関する前提が、どのように当該企業の排出削減コミットメントや関連するカーボンコストを反映しているか、あるいは当該企業の排出削減ターゲットとエネルギー移行のペースに照らして、当該企業の生産的資産の耐用年数が妥当かなどの説明が含まれる。

- 第三者の信頼できる気候シナリオまたはその他のセクター別の情報（該当する場合）に照らして、当該企業の長期的前提および推定値を監査人がいかに評価したかを説明する情報の開示。
- 使用した、外部の独立した第三者からの情報の種類、または監査人による気候専門家の活用について説明する情報の開示。

- b.** 監査報告書は、財務諸表と「その他の情報」の矛盾点を特定している。
- あらゆる報告で当該企業のナラティブに一貫性があると見られることから、評価基準1cがYesという評価を受けた場合、監査人に関する本評価基準はYesという結果になる可能性が高くなります。
- 評価基準1cの評価がNoで、かつ

- 監査人による一貫性に関する審査の対象になっている他の報告で一貫性のない情報が含まれる場合、監査人がこうした相違に注意を向けていれば本評価基準はYesになりえます。監査人が注意を向けていなければ、本評価基準の評価はNoになります。
- 監査人による一貫性に関する審査の対象外の他の報告に一貫性のない情報が含まれる場合には、本評価基準の評価はYesになる可能性が高くなります。

#### 追加のガイダンス

財務諸表以外の気候関連事項の考察と財務諸表での考慮との間に矛盾があるということは、これらの報告の構成要素のいずれか、または両方に重大な虚偽の情報があることを意味する場合があります。

本評価基準は、監査人による一貫性の審査を評価します。この評価は、財務諸表以外で当該企業が提供する「その他の情報」を監査人が読み、監査済み財務諸表との一貫性を確認するという要件に基づいています。このような「その他の情報」を構成する情報は、関連する会計基準で規定されています<sup>7</sup>。

「その他の情報」は、評価基準1cで一貫性を評価する当該企業のその他の報告のサブセットである場合があります。この評価基準は以下のいずれかに関し評価されます。

- 監査報告書で特定される報告の範囲。
- (PCAOB基準に基づいて作成された報告書でよく見られるように)これが明記されていない場合には、例えば、米国のSEC登録企業のフォーム10Kのように、監査済み財務諸表と同じ文書にある情報を含むと仮定する。

<sup>7</sup> PCAOB 基準は一般に、財務諸表と同じ提出文書の情報に審査を限定します。

対してIAASBのガイダンスでは、気候関連情報が年次報告書以外で提示されている場合には、「気候関連情報を含む文書が、ISA 720（改定）の目的で定義された、年次報告書の一部を形成するか判断することが重要かもしれない。常に年次報告書の一部とは限らない文書の一例として、管轄地域によっては発行する事業体が増加しているサステナビリティ報告書がある」と規定しています。[The Consideration of Climate-Related Risks in an Audit of Financial Statement | IFAC \(iaasb.org\)](#), ISA 720, The Auditor's Responsibilities Relating to Other InformationならびにAS 2710: Other Information in Documents Containing Audited Financial Statementsを参照。

### 3 - 2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロとの整合性

**サブ指標文** 監査済み財務諸表およびその注記に、本評価の目的においては、地球温暖化による気温上昇を1.5°Cに抑えるというパリ協定の目標の達成と同等とみなされる、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成に向けたグローバルな動きの重要な影響が組み込まれている。

#### 評価基準

- a. 財務諸表は、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成と整合性のある前提および推定値を用いている、またはこのような前提および推定値に対する感応度を開示している。
- b. 監査報告書は、当該企業が用いた前提および推定値が、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成と整合性のあることを特定している、あるいはその潜在的な意味について感応度解析の結果を提示している。

#### 詳細ガイダンス

- a. 財務諸表は、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成と整合性のある前提および推定値を用いている、またはこのような前提および推定値に対する感度を開示している。

本評価基準は企業に対し、2050年（またはもっと早期の）ネットゼロの経路に沿った前提および推定値を用いる、あるいはこのような前提および推定値を用いた感応度解析を提示するよう求めています。

##### 追加のガイダンス

本評価基準は、サブ指標1で評価した財務諸表の準備に用いた前提および推定値をもとにしています。2050年までのネットゼロの達成という目標と整合性のある関連するプライスデッキや公開されたシナリオの前提（「整合性のある前提」）に対して適切な「最善の推定値」と評価できる前提および推定値、またはを用いることを重視しています。

シナリオの前提は企業の事業を完全にカバーしている必要があり、整合性のある商品価格や製品需要を用いるだけでは不十分な場合があります。炭素回収技術のコストと有効性、およびネットゼロの達成で重要な炭素その他の取り組みのコストの推定値が、全体像を示すために必要な場合もあります。

現在は、適用できる場合には国際エネルギー機関の「2050年ネットゼロ」シナリオおよび関連するプライスデッキがこの評価に使われていますが、今後、他にも新たな参照シナリオが利用できるようになるかもしれません。

加えて、当該企業が1.5°Cシナリオに基づく定量的リスク解析を行った場合には、本評価基準の要件を満たすために同じ前提を用いることが期待されます。

- b. 監査報告書は、当該企業が用いた前提および推定値が、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロの達成と整合性のあることを特定している、あるいはその潜在的な意味について感応度解析の結果を提示している。

評価基準3aの評価がYesの場合、本評価基準がYesという評価を受けるには、監査人はその監査業務の一環として、関連する参照前提に基づき、財務諸表（または当該企業の感応度解析）に用いられた関連する前提および推定値が「整合性のある前提」であるか評価していなければなりません。その際、監査人は依拠した第三者からの情報源を含め、評価の方法を提示している必要があります。

評価基準3aの評価がNoの場合、本評価基準がYesという評価を受けるには、監査人は合理的に整合性の取れた定量的前提および推定値とはどのようなものかを示し、このような前提および推定値を用いた関連する財務報告の金額について感応度解析の結果を提供していなければなりません。

##### 追加のガイダンス

監査人は当該企業が用いた前提の評価（直接または感度解析を通じて）で独立した役割を担い、または自らの感応度解析の結果を提供するよう求められているため、本評価基準は評価基準3aに従属しません。

## 評価の表示：交通信号システム

各評価基準は、当該企業が公表した情報および証拠に基づいて Yes もしくは No の二者択一方式で評価されます。

サブ指標および指標のレベルでの公表されたベンチマークの集計には、次のシステムを用います（他のベンチマーク開示情報指標で用いた集計法と一致）。

- Yes = サブ指標または指標の全評価基準が Yes の場合
- No = サブ指標または指標の全評価基準が No の場合
- Partial = それぞれ Yes または No と評価された評価基準が混在する、上記以外の組み合わせの場合

## 気候会計および監査指標の評価の組み合わせ

### 気候会計および監査指標

#### 指標文

**サブ指標1** - 財務諸表：監査済み財務諸表およびその注記に、重要な気候関連事項が組み込まれている。

評価基準 a ... 重要な気候関連事項がいかに組み込まれているかを示している。

評価基準 b ... 定量的気候関連の前提および推定値を開示している。

評価基準 c ... 当該企業のその他の報告書と矛盾しない。

**サブ指標2** - 監査報告書：監査報告書は、監査人が監査において、重要な気候関連事項の効果を考慮したことを示している。

評価基準 a ... 監査人が気候関連事項の重要な影響をどのように評価したか特定している。

評価基準 b ... 財務諸表と「その他の情報」の矛盾点を特定している。

**サブ指標3** - 2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロとの整合性：監査済み財務諸表およびその注記に、2050年（またはもっと早期の）GHG排出ネットゼロおよび地球温暖化による気温上昇を1.5°Cに抑えるというパリ協定の目標達成に向けたグローバルな動きの重要な影響が組み込まれている。

評価基準 a 財務諸表は...を用いている、または...に対する感度を開示している。

評価基準 b 監査報告書は、用いた前提が...と整合性のあることを特定している、あるいは感度解析の結果を提示している。

**従属関係:** 評価基準1cは評価基準1aがYesでないかぎりYesにはなりません。

3つのサブ指標には2つまたは3つの評価基準（a、b、c）があります。以下は様々な評価基準の組み合わせをサブ指標別に示したものです。

### サブ指標 1

a	b	c	サブ指標評価
Y	Y	Y	Y
Y	Y	N	Partial
Y	N	N	Partial
Y	N	Y	Partial
N	Y	N	Partial
N	N	N	N

### サブ指標 2 および 3

a	b	サブ指標評価
Y	Y	Y
Y	N	Partial
N	Y	Partial
N	N	N

結果を集計して指標全体を評価する際にも同じ方法が適用されます。

- Yes = 7 つの評価基準全てが Yes の場合
- No = 7 つの評価基準全てが No の場合
- Partial = それぞれ Yes または No と評価された 7 つの評価基準が混在する、上記以外の組み合わせの場合

会計および監査指標										
1a	1b	1c	サブ指標 1	2a	2b	サブ指標 2	3a	3b	サブ指標 3	指標評価
Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y
Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	N	P	Partial
Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	N	Y	P	Partial
Y	Y	Y	Y	Y	Y	Y	N	N	N	Partial
Y	Y	N	P	N	N	N	N	N	N	Partial
Y	N	N	P	N	N	N	N	N	N	Partial
この表はYまたはNの全ての評価基準の組み合わせを示すものではありません										Partial
その他の全ての組み合わせを加味すると、全体の指標評価はPartialになります										Partial
Y	N	N	P	Y	N	P	N	N	N	Partial
Y	Y	N	P	Y	N	P	N	N	N	Partial
N	Y	N	P	N	N	N	N	N	N	Partial
N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N

(この文書は日本語参考訳であり、英語原文と日本語参考訳に内容の差異がある場合には英語原文が優先されます。)