

令和 6 年 5 月 21 日現在

機関番号：10101

研究種目：若手研究

研究期間：2020～2023

課題番号：20K13643

研究課題名（和文）統合報告書に対する包括的保証枠組みの研究

研究課題名（英文）A Comprehensive Framework for Assurance of Integrated Reports

研究代表者

岡野 泰樹（OKANO, Taiki）

北海道大学・経済学研究院・准教授

研究者番号：10817505

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 1,200,000円

研究成果の概要（和文）：本研究では、保証命題と保証水準を基本的な分析枠組みとして、統合報告書に付与されている多様な保証を分析した。その結果、現在実施されている保証の多くが、統合報告書に含まれる一部の過去の・量的情報の内容の規準準拠性を限定的水準で保証するに留まっていること、換言すれば、統合報告書に特徴的な質的・将来指向的な情報が十分に保証されていないことが明らかになるとともに、質的・将来指向的な情報を含むより広い範囲での保証に向けて、情報の作成プロセスに注目していくことの重要性が見いだされた。

研究成果の学術的意義や社会的意義

一般的な保証枠組み欠いた統合報告書に対する多様な保証の普及は、利用者による保証内容の明確な理解の妨げという問題を生んでいる。本研究では、保証命題と保証水準を基本的な分析の枠組みとして、現在実施されている多様な保証の特徴・課題を明らかにするとともに、一般的な保証枠組みの確立に向けた方向性を示すことで、上記問題の解消に一定の貢献をなしている。

研究成果の概要（英文）：This study analyzed the different types of assurance provided on integrated reports from the perspective of the subject matter and the level of assurance. In the result, it is found that most of the assurance does not cover qualitative, future-oriented and subjective information contained in integrated reports. In order to provide assurance on qualitative, future-oriented and subjective information, it is important to focus on the integrated reporting process.

研究分野：監査論

キーワード：監査 保証 統合報告 統合報告書 非財務情報 サステナビリティ

様式 C - 19、F - 19 - 1 (共通)

1. 研究開始当初の背景

統合報告書は、知識経済社会への移行に伴う企業経営への変化や、持続可能性(サステナビリティ)への世界的な関心の高まりを背景に誕生・普及してきた、組織の中長期的な価値創造能力を伝達する、新たな企業報告の形態である。このような統合報告書の普及に関連して、監査論の研究領域では、統合報告書の信頼性をいかにして保証するのが、国内外を問わず重要な課題になってきた。

しかし、伝統的な財務情報とは異なる、多様な将来指向的・質的、主観的な非財務情報を包含する統合報告書を保証するにあたっては、様々な問題があることが指摘されており、これまでのところ一般的な保証枠組みは確立されてこなかった。他方で実務に目を向けると、一般的な保証枠組みの確立を待たずして、すでに保証が付与され始めており、結果として、保証主体(誰が保証しているのか)や保証命題(何を保証しているのか)、保証水準(どの程度保証しているのか)などが異なる、多様な統合報告書に対する保証が普及し、保証内容の明確な理解や比較が妨げられている状況にあった。

2. 研究の目的

本研究の最終的な目的は、多様な統合報告書に対する保証の普及によって引き起こされている保証内容の理解・比較の妨げという問題の解消に向け、それぞれの保証の特徴の明確化に資する、統合報告書に対する包括的保証枠組みを示すことにある。

このような最終的な目的の達成に向けて、

(1) 多様な保証において共有されるべき保証の基盤(要素)の明確化

(2) そのような保証の基盤を分析の視点とした、多様な保証実態の特徴と課題の明確化を具体的な研究の目的として設定した。

3. 研究の方法

本研究の最終的な目的の達成に向けて、まず、多様な保証において共有されるべき保証の基盤(要素)を明確化するために、多様な保証を検討対象としている国内外の先行研究、統合報告書の保証において特に問題となる、非財務情報を保証するためにこれまで提案されてきた保証基準や関連指針、討議文書等を収集し、文献レビューを実施した。

次に、文献レビューによって得られた分析の視点(保証の基盤)を基礎に、実際に普及している保証の実態を把握するために、統合報告書に対する保証報告書を収集し、その特徴と課題を分析した。そこではとくに、統合報告に対する先進的な取組みを見せている国々(欧州諸国、日本、南アフリカ)の企業が公表している統合報告書に対する保証報告書を中心に収集し、分析した。

さらに、現在進行形で進展している統合報告の保証研究・実務の動向を反映させるために、上記文献レビュー後に公表された関連研究・指針のレビューおよび従来の保証には見られなかった特徴をもつ保証事例の収集・分析を継続的に行なった。

4. 研究成果

(1) まず、先行研究や関連する保証基準・指針等を対象とした文献レビューの結果、保証命題と保証水準が共有すべき基本的な保証の基盤として導出された。

保証命題は、保証対象とその属性を組み合わせることで表現されるものである。保証対象は、情報内容と情報を作成するためのプロセスに大別され、保証の属性は、客観的な物理的・論理的事実の存否を保証するもの(事実性型)や、文書と文書や、文書と保証主体との認識が整合していることを保証するもの(整合性型)、形式的な規準準拠を保証するにとどまるもの(規準準拠性型)、適正性や合理性等、規準準拠を前提に実質的な内容にまで踏み込んで保証するもの(適正性型)に大別された。保証水準は、絶対的ではないが相当程度の高い水準の保証である合理的保証と、合理的保証ほど高くはないが、意味のある水準の保証である限定的保証に区別され、そのような保証水準に影響を与える要因として、保証命題、評価規準、保証主体の専門性、保証手続の4つの要因が整理された。まず、保証命題は、その明瞭さが高いほど、すなわち、客観的に認識できる程度が高いほど、保証水準は高くなると考えられた。次に、評価規準も、その明瞭さが高いほど、すなわち、主観性が入り込む程度が低いほど、保証水準は高くなるものと考えられた。次に、保証主体の専門性は、その保証命題への適合度が高いほど、保証水準は高くなると考えられた。最後に、保証手続は、確証的な証拠を入手可能な手続を多く実施するほうが、保証水準は高くなるものと考えられた。

(2) 次に、以上の保証の基盤を基本的な分析の視点として、統合報告に対する先進的な取組みを見せている国々の企業から収集した、統合報告書に対する保証報告書、より具体的には、国際統合報告評議会(IIRC)が、統合報告の展開に向けて実施していたパイロットプログラムに参加した欧州諸国を中心とする企業、世界的にも有数の統合報告書発行数を誇る日本の企業、世界に先駆けて統合報告を制度化してきた南アフリカの企業から収集した、統合報告書に対する保証報告書の内容を分析した。

その結果、付与されている保証の多くが、統合報告書に含まれる一部の過去の・量的情報(温

室効果ガス排出量や水使用量など)の内容の規準準拠性を、限定的水準で保証するにとどまっていること、換言すれば、統合報告書に特徴的な質的・将来指向的な情報が十分に保証されていないことが明らかになった。

(3)次に、以上のような保証報告書の分析から明らかになった、質的・将来指向的な情報の保証という課題の解決に向けて、当該課題に対応し始めている先端的な保証事例と、統合報告書への適用も視野に近年新たに提案された、統合保証(combined assurance)、デルファイ法による保証(delphi-inspired assurance)、解釈的保証(interpretive assurance)という3つの保証モデルを検討した。

その結果、先端的な保証事例において、情報内容それ自体ではなく、統合報告書に含まれる情報が作成されるプロセスの評価・保証を通して、質的・将来指向的な情報に対応しようとする動きが出現しつつあることが明らかになった。また、新たに提案されている3つの保証モデルは、保証付与の中心となる主体という点に違いが見られるものの(統合保証:ガバナンスに責任を有する者、デルファイ法による保証:独立した専門家パネル、解釈的保証:職業会計士)いずれの保証モデルも、統合報告書の保証において問題となる、質的・将来指向的、主観的情報の保証に対し、統合報告書を作成するために用いられたプロセス・方法を多面的に評価することで、対応することを指向していることが確認された。

(4)さらに、以上のような質的・将来指向的な情報に対応する、統合報告書の作成プロセスの保証を実施するための前提となる、当該プロセス(内部統制を含む)の確立に向けて、内部監査をはじめとする内部保証を活用していくことの重要性が、関連指針と実際の内部監査活用事例の検討を通して確認された。また、2023年には、『COSO 内部統制の統合的フレームワーク』を、統合報告との関連も深いサステナビリティ報告に係る内部統制の構築に適用するための補足的なガイダンスが公表されたことから、当該ガイダンスを基礎に、非財務報告・サステナビリティ報告に係る内部統制を構築する上での課題を検討した。その結果、自社との直接的な結びつきが薄い組織にも目を向けた組織構造の確立や、より広い範囲・時間軸をカバー可能なリスク評価とそれに応じた統制活動の設計、専門性を備えた人材の確保などが、非財務報告・サステナビリティ報告に係る内部統制を構築する上での課題となることが確認された。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計7件（うち査読付論文 1件/うち国際共著 0件/うちオープンアクセス 4件）

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 34
2. 論文標題 非財務情報の報告に係る内部統制の課題	5. 発行年 2024年
3. 雑誌名 現代監査	6. 最初と最後の頁 -
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 37
2. 論文標題 オンライン空間における監査社会 - ファクトチェックサイトの事例 -	5. 発行年 2023年
3. 雑誌名 会計理論学会年報	6. 最初と最後の頁 23-32
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 203(5)
2. 論文標題 監査領域の拡大と統合報告	5. 発行年 2023年
3. 雑誌名 会計	6. 最初と最後の頁 81-92
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 32
2. 論文標題 統合報告書の保証 - 南アフリカにおける展開 -	5. 発行年 2022年
3. 雑誌名 現代監査	6. 最初と最後の頁 101-112
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） 10.11208/jauditing.2022.101	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 33(11)
2. 論文標題 統合報告書の保証 - 内部保証と外部保証 -	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 会計・監査ジャーナル	6. 最初と最後の頁 98-104
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 71(2)
2. 論文標題 拡張された外部報告 (EER) の保証 - 質的情報・将来指向情報への対応を中心に -	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 経済学研究	6. 最初と最後の頁 81-91
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている (また、その予定である)	国際共著 -

1. 著者名 岡野泰樹	4. 巻 70(2)
2. 論文標題 公認会計士による業務領域の拡大と職業倫理 - 第89回アカデミー賞事件を題材に -	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 経済学研究	6. 最初と最後の頁 101 - 109
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている (また、その予定である)	国際共著 -

〔学会発表〕 計2件 (うち招待講演 2件 / うち国際学会 0件)

1. 発表者名 岡野泰樹
2. 発表標題 非財務情報の報告に係る内部統制の課題
3. 学会等名 日本監査研究学会 (招待講演)
4. 発表年 2023年

1. 発表者名 岡野泰樹
2. 発表標題 統合報告書の保証 - 南アフリカにおける展開 -
3. 学会等名 日本監査研究学会 (招待講演)
4. 発表年 2021年

〔図書〕 計1件

1. 著者名 岡野泰樹	4. 発行年 2023年
2. 出版社 同文館出版	5. 総ページ数 232
3. 書名 統合報告監査論 - サステナビリティ時代の信頼性保証 -	

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
---------------------------	-----------------------	----

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関
---------	---------