

# 国内クレジット制度

## 審査・実績確認ガイドライン

平成23年5月30日

国内クレジット認証委員会

## 目次

第1章	はじめに	1
1.1	本ガイドラインの目的	1
1.2	本ガイドラインの構成	1
1.3	引用規格・文書	2
1.4	審査・実績確認において従うべき要件及び参照すべき事項を定めた文書類	3
1.5	用語の定義	3
第2章	審査・実績確認の概要	5
2.1	国内クレジット制度における審査・実績確認	5
2.2	審査機関又は審査員の役割・責任	5
2.3	審査機関又は審査員の行動規範	5
2.4	審査・実績確認の流れ	6
2.5	保証水準	8
2.6	重要性	8
第3章	審査・実績確認プロセスにおける実施事項	9
3.1	審査・実績確認に必要な情報の入手	9
3.2	利害関係調査	9
3.3	審査資源の十分性の確認	10
3.4	排出削減事業者との合意	10
3.5	リスク評価	10
3.6	審査チームの編成	11
3.7	審査・実績確認計画の策定	11
3.8	審査・実績確認の実施	12
3.8.1	排出削減事業が満たすべき要件等の確認	12
3.8.2	内部統制への依拠の可否の判断	13
3.8.3	排出削減量の審査・実績確認	13
3.9	審査・実績確認結果の評価	15
3.9.1	十分かつ適切な証拠の入手	16
3.9.2	不確かさ及び誤りの評価	16
3.9.3	排出削減事業計画及び排出削減実績報告書の修正事項の確定	16
3.9.4	審査・実績確認手続に係る内部検証	16
3.9.5	審査・実績確認の意見の形成	17
3.10	審査・実績確認結果の報告	17
3.11	記録の管理	17
3.12	審査・実績確認結果の報告後に発見された事実への対応	18
附属書		19

A.1	利害関係についての確認書.....	19
A.2	審査・実績確認上のリスク分類.....	21
A.3	サンプリング手法.....	22

# 第1章 はじめに

---

## 1.1 本ガイドラインの目的

国内クレジット制度（国内排出削減量認証制度）は、国連小規模 CDM に適用される認証（算定・報告・検証）方法に倣った基準により認証を行うことにより、一定の厳格性及び追加性を確保するとともに、中小企業等の利便性確保の観点から手続きの簡素化等を行ってきたところであり、審査機関及び審査員が、排出削減事業者が作成した排出削減事業計画の審査及び排出削減実績報告書の実績確認（以下「審査・実績確認」という。）を実施する上で、従うべき要件や参照すべき事項を定めた基準類は、国内クレジット制度運営規則、国内クレジット認証委員会規程類、承認排出削減方法論として整備されている。

本ガイドラインは、国内クレジット制度の審査機関及び審査員が、審査・実績確認を実施する上で従うべき要件や参照すべき事項を定めた基準類について、国際的に認知されている ISO14064-3 や国際保証業務基準等を参考に、上記の国内クレジット制度の趣旨の範囲内でガイドラインとして再構成し明文化することにより、国内クレジット制度のさらなる信頼性向上に資することを目的とするものである。

## 1.2 本ガイドラインの構成

本ガイドラインは、審査・実績確認を実施するための手順を以下の構成で示す。

### 第1章 はじめに

本ガイドラインの作成目的、構成について示す。

### 第2章 審査・実績確認の概要

国内クレジット制度における温室効果ガス排出削減量に関する審査・実績確認業務の位置づけ、概要を示す。なお、審査・実績確認業務に関する原則及び要求事項等の必要な要件並びに留意事項については、第3章以降を参照のこと。

### 第3章 審査・実績確認プロセスにおける実施事項

審査機関又は審査員は、定められた様式に則り、排出削減事業者が作成した排出削減事業計画及び排出削減実績報告書の内容についての審査・実績確認を行う。審査・実績確認プロセスにおいては、排出削減事業に関する情報の入手と評価、審査・実績確認計画の策定と実施及びその結果の評価、審査・実績確認の意見の報告等の審査・実績確認手続のみならず、排出削減事業に関する利害関係の調査、排出削減事業者との合意事項、記録の管理等の審査・実績確認手続の実施の基礎となる事項についても記述している。

また、各節の構成は以下のようになっている。

X.X ○○○

審査機関又は審査員は、国内クレジット制度運営規則第○章○節「○○」に従い、○○すること。

(※本ガイドラインにおける要求事項を記載。下線部分は、当該要求事項に関し、国内クレジット制度において整備されている文書類であり、これらを参照する必要がある。)

**【解説】**

(※要求事項に関する補足説明等がある場合に記載。なお、当該解説欄に記載されている内容は、本ガイドラインの要求事項ではない。)

### 1.3 参照規格・文書

本ガイドラインは、次の国際規格・国際基準を参考にしつつ、国際的な規範及び実務慣行との関係を整理したものである。

- ・国際標準化機構（ISO）の ISO14064-3 温室効果ガス — 第3部：温室効果ガスに関する主張の妥当性確認及び検証のための仕様並びに手引
- ・国際監査保証基準審議会（IAASB）の ISAE（国際保証業務基準）3000「過去財務情報の監査又はレビュー以外の保証業務」

なお、ISO14064-3は、今後日本工業規格（JIS）として制定された段階で、該当するJISを採用することとし、JISとして制定されるまでの期間は、該当するISO対訳資料を参照することとする。

#### 1.4 審査・実績確認において従うべき要件及び参照すべき事項を定めた文書類

国内クレジット制度において従うべき要件等を定めた文書類は以下のとおりである。このうち、審査機関又は審査員が、審査・実績確認を実施する上で、従うべき要件を定めた文書類は以下の①～④であり、参照すべき事項を定めた文書類は以下の⑤、⑥である。

	項目	文書類
①	制度全体ルール	国内クレジット制度運営規則
②	委員会が定めた規程類	国内クレジット認証委員会規程類 ※国内クレジット認証委員会が定めた文書類であって以下の③～⑤を除く
③	プロジェクト種類ごとの排出削減量算定方法	承認排出削減方法論
④	排出削減量の審査・実績確認ルール	国内クレジット制度審査・実績確認ガイドライン ※本ガイドライン
⑤	排出削減量のモニタリング・算定・報告ルール	国内クレジット制度モニタリング・算定・報告ガイドライン
⑥	排出削減量の審査・実績確認の手引	国内クレジット制度審査・実績確認業務実施要領

#### 1.5 用語の定義

本ガイドラインで使用する用語の定義は、国内クレジット制度運営規則第1章3.用語の定義のほか、次の定義に従うものとする。

##### 【審査計画】

審査機関又は審査員が、効率的かつ有効な審査の実施を目的として、審査証拠の収集手続の種類、実施時期及び範囲等を計画するもの。

##### 【実績確認計画】

審査機関又は審査員が、効率的かつ有効な実績確認の実施を目的として、審査証拠の収集手続の種類、実施時期及び範囲等を計画するもの。

##### 【審査証拠】

審査機関又は審査員が審査及び実績確認手続を実施する過程で得られる証拠のこと。

**【意見形成】**

審査機関又は審査員が、審査報告書・実績確認書の作成に当たって、表明する意見を決定すること。

**【現地審査】**

審査機関又は審査員が、排出削減事業の実施個所へ足を運び、排出削減事業実施前の状況、計画されている事業概要、事業の実施状況、事業における計測の方法、事業実施に関する組織体制等に関する情報を直接入手すること。

**【審査人】** 審査機関に属する要員であって、審査・実績確認を行う者。

**【審査チーム】**

審査機関又は審査員が、審査・実績確認を実施するために組成したチーム。審査チームは、チームリーダーを含む1名以上の審査人で構成され、必要な場合、専門家による支援を受ける。

**【審査文書】**

審査機関又は審査員が作成する文書。意見形成の過程を記録し、入手した審査証拠、インタビュー等の内容も含める。

**【専門家】**

審査・実績確認の過程で、当該排出削減事業について、審査チームに特定の知識又は専門知識を提供する者。

**【利害関係者】**

排出削減事業の実施によって影響を受ける個人又は組織。

**【重要性】**

個別の誤り、脱漏及び不実表示、又はその総体が、排出削減事業計画又は排出削減実績報告に影響し、かつ、国内クレジット認証委員会、排出削減事業共同実施者の判断にも影響を与え得るという概念。

**【不確かさ】**

定量化の結果に関するパラメータで、定量化の対象に合理的に当てはめることができる数値のばらつきを特徴付けるもの。

## 第2章 審査・実績確認の概要

---

### 2.1 国内クレジット制度における審査・実績確認

#### 審査

国内クレジット制度における「審査」とは、排出削減事業計画に記載された内容が、国内クレジット制度運営規則、国内クレジット認証委員会規程類、承認排出削減方法論及び国内クレジット制度モニタリング・算定・報告ガイドラインに適合していることをもって適正であるか否かについて、審査機関又は審査員が、関連する審査証拠の収集及び客観的な評価を実施した上で、審査結果概要書、審査報告書等によって認証委員会に報告する体系的なプロセスとして実施される合理的保証業務である。

#### 実績確認

国内クレジット制度における「実績確認」とは、排出削減実績報告書に記載された内容が、国内クレジット制度運営規則、国内クレジット認証委員会規程類、承認排出削減方法論、承認済排出削減事業計画、国内クレジット制度モニタリング・算定・報告ガイドラインに適合していることをもって適正であるか否かについて、審査機関又は審査員が、関連する審査証拠の収集及び客観的な評価を実施した上で、実績確認概要書、実績確認書等によって認証委員会に報告する体系的なプロセスとして実施される合理的保証業務である。

### 2.2 審査機関又は審査員の役割・責任

#### 審査

審査の目的は、排出削減事業計画に記載された情報に対して、審査機関又は審査員が意見を表明することにある。審査機関又は審査員の責任は、排出削減事業者、排出削減事業共同実施者、その他関連事業者等から独立した立場から意見を表明することにある。排出削減事業計画の作成については、排出削減事業者が責任を負う。

#### 実績確認

実績確認の目的は、排出削減実績報告書に記載された情報に対して、審査機関又は審査員が意見を表明することにある。審査機関又は審査員の責任は、排出削減事業者、排出削減事業共同実施者、その他関連事業者等から独立した立場から意見を表明することにある。排出削減実績報告書の作成については、排出削減事業者が責任を負う。

### 2.3 審査機関又は審査員の行動規範

審査機関又は審査員は、その責任を果たすため、国内クレジット制度運営規則に基づい



て審査及び実績確認を実施する必要がある。

## 2.4 審査・実績確認の流れ

### <審査の流れ>

審査は、概ね以下の流れで実施される。

ステップ	実施内容	実施場所
排出削減事業の概要把握 (3.1)	排出削減事業に関する情報として、排出削減事業者の事業内容、作成済みの排出削減事業計画、排出削減事業で採用する技術の特性、利用目的、対象となる事業所の数と規模、事業に影響を与える環境法令や条例並びに利害関係者の有無とその内容等を入手し、概要把握する。	審査機関又は審査員事務所 (必要に応じて排出削減事業実施地)
利害関係と審査資源の確認 (3.2、3.3)	把握した概要より、排出削減事業に関係する者との利害関係を調査するとともに、審査の実施に要する資源が入手可能であることを確認する。	審査機関又は審査員事務所
排出削減事業者との合意 (3.4)	審査の実施にあたって、保証水準、審査の目的・基準・範囲等について合意し、契約を締結する。	審査機関又は審査員事務所 (必要に応じて排出削減事業実施地)
リスク評価 (3.5)	把握した概要より、申請された排出削減量の不確かさ・誤りに繋がるリスクを特定し、リスクの大きさを評価(リスク評価)するとともに、対応手続を決定する。	審査機関又は審査員事務所
審査チームの編成と審査計画の策定 (3.6、3.7)	把握した概要により、審査を実施するチームを編成する。また、排出削減事業の内容、保証水準、重要性、リスク評価の結果等に基づいて、審査計画(必要に応じて、サンプリング計画)を策定し、排出削減事業者に通知する。	審査機関又は審査員事務所
審査計画の実施 (3.8)	審査計画を実施する。 排出削減事業計画について、排出削減事業が満たすべき要件、適用する方法論、排出削減事業の範囲、ベースライン排出量、排出削減事業実施後排出量、排出削減量の算定方法、モニタリング方法等の記載内容の審査証拠を収集する。	審査機関又は審査員事務所及び排出削減事業実施地
実施結果の評価 (3.9)	収集した審査証拠を評価する。	審査機関又は審査員事務所(必要に応じて排出削減事業実施地)
審査意見の形成と報告 (3.10)	審査証拠の評価に基づいて審査報告書(案)を作成し、品質管理手続として、審査チームの結論及び審査報告書(案)の記載内容の内部検証を実施し、審査機関又は審査員として審査意見を確定し、審査報告書を通じて報告する。	審査機関又は審査員事務所

<実績確認の流れ>

実績確認は、概ね以下の流れで実施される。

ステップ	実施内容	実施場所
排出削減事業の概要把握 (3.1)	排出削減事業に関する情報として、排出削減事業者の事業内容、作成済みの排出削減実績報告書、排出削減事業で採用する技術の特性、利用目的、対象となる事業所の数と規模、事業に影響を与える環境法令や条例並びに利害関係者の有無とその内容等を入力し、概要把握する。	審査機関又は審査員事務所 (必要に応じて排出削減事業実施地)
利害関係と審査資源の確認 (3.2、3.3)	把握した概要より、排出削減事業に関係する者との利害関係を調査するとともに、実績確認の実施に要する資源が入手可能であることを確認する。	審査機関又は審査員事務所
排出削減事業者との合意 (3.4)	実績確認の実施にあたって、保証水準、実績確認の目的・基準・範囲等について合意し、契約を締結する。	審査機関又は審査員事務所 (必要に応じて排出削減事業実施地)
リスク評価 (3.5)	把握した概要より、申請された排出削減量の不確かさ・誤りに繋がるリスクを特定し、リスクの大きさを評価（リスク評価）するとともに、対応手続を決定する。	審査機関又は審査員事務所
審査チームの編成と実績確認計画の策定 (3.6、3.7)	把握した概要により、実績確認を実施するチームを編成する。また、排出削減事業の内容、保証水準、重要性、リスク評価の結果等に基づいて、実績確認計画（必要に応じて、サンプリング計画）を策定し、排出削減事業者へ通知する。	審査機関又は審査員事務所
実績確認計画の実施 (3.8)	実績確認計画を実施する。 排出削減実績報告書について、排出削減事業が満たすべき要件、排出削減事業の範囲、モニタリング体制、ベースライン排出量、排出削減事業実施後排出量、排出削減量等の記載内容の審査証拠を収集する。	審査機関又は審査員事務所 及び排出削減事業実施地
実施結果の評価 (3.9)	収集した審査証拠を評価する。	審査機関又は審査員事務所（必要に応じて排出削減事業実施地）
実績確認意見の形成と報告 (3.10)	審査証拠の評価に基づいて実績確認書（案）を作成し、品質管理手続として、審査チームの結論及び実績確認書（案）の記載内容の内部検証を実施し、審査機関又は審査員として実績確認意見を確定し、実績報告書を通じて報告する。	審査機関又は審査員事務所

## 2.5 保証水準

国内クレジット制度における審査・実績確認に求められる保証水準は、温室効果ガス排出削減量がクレジットと呼ばれる商品として捉えられ、市場で流通することから、高い水準の保証である合理的保証とする。審査機関又は審査員は合理的保証を行うために、質・量とも十分な審査証拠を入手しなければならない。

### 【解説】

合理的保証の意義や内容については、日本公認会計士協会 監査・保証実務委員会研究報告第20号「公認会計士等が行う保証業務等に関する研究報告」を参照されたい。

## 2.6 重要性

審査・実績確認計画の策定及び実施、意見形成においては、どのような事項が国内クレジット制度認証委員会の判断に影響するかを理解した上で、重要性を考慮する必要がある。国内クレジット制度の審査・実績確認における重要性の量的基準値は、審査機関又は審査員がその業務の特性を考慮して定めた基準とする。

### 【解説】

国連の小規模 CDM において、DOE が行う verification は、その重要性の量的基準を削減量の 5%としているものが多いとされている。北米の The Climate Registry においては、その重要性の量的基準を総排出量の 5%としている。

## 第3章 審査・実績確認プロセスにおける実施事項

---

### 3.1 審査・実績確認に必要な情報の入手

審査機関又は審査員は、審査・実績確認にあたって、排出削減事業に関する次の情報を排出削減事業者から必要な範囲で入手し、レビューしなければならない。審査機関又は審査員は、提供された情報が不十分である場合、審査・実績確認業務を受嘱してはならない。

- ・ 排出削減事業者の事業内容
- ・ 排出削減事業計画又は排出削減実績報告書
- ・ 排出削減事業で採用する技術の特性及び利用目的
- ・ 対象となる事業所の数及び規模
- ・ 排出削減事業に影響を与える環境法令及び条例
- ・ 排出削減事業に影響を与える利害関係者の有無及びその内容
- ・ 排出削減量の算定に最低限求められる内部統制の状況

### 3.2 利害関係調査

審査機関又は審査員は、本ガイドラインの3.1に従って入手した情報を基に、審査・実績確認の対象となる排出削減事業に関係する者（排出削減事業者、排出削減共同実施事業者、その他関連事業者等）を特定し、その者との間における容認できないいかなる利害抵触も確実に回避することで、審査機関においては国内クレジット制度運営規則第3章3.①へ、審査員においては同運営規則第3章3.③ホ）を満たさなければならない。

利害抵触には、審査機関はそれぞれの内規において、審査員は「利害関係についての確認書」（本ガイドライン附属書A.1参照）において利害抵触がある場合を具体的に定義する必要がある。審査機関又は審査員の独立性を阻害する要因となる重要な利害関係として、以下のものがあげられる。

- ・ 出資関係：審査機関又は審査員と、審査・実績確認の対象となる排出削減事業者とが出資関係にある場合。
- ・ 債権債務関係：審査機関又は審査員と、審査・実績確認の対象となる排出削減事業者との間に重要な債権・債務がある場合。
- ・ 役員関係：審査機関又は審査員が、過去2年以内に審査・実績確認の対象となる排出削減事業者の役員であった場合。
- ・ 雇用関係：審査機関又は審査員が過去2年以内に審査・実績確認の対象となる排出削減事業者の役員又は使用人であった場合。
- ・ 取引関係：審査機関又は審査員と、審査・実績確認の対象となる排出削減事業者とが

重要な取引関係にある場合。(ただし、審査・実績確認業務に該当する業務を除く)

- ・ 縁戚関係：審査機関及びその配偶者又は審査員及びその配偶者が、審査・実績確認の対象となる排出削減事業者の経営者と二親等内の縁戚関係にある場合。
- ・ その他の関係：審査機関又は審査員が、審査・実績確認の対象となる事業に関わったコンサルティング事業会社又はコンサルタントと上記と同様な関係がある場合。

注) 上記の審査機関には、審査チームに属する審査人も含む。

### 3.3 審査資源の十分性の確認

審査機関又は審査員は、本ガイドラインの3.1に従って入手した情報に基づき、当該排出削減事業に関する審査・実績確認を実施するために必要な資源が入手可能であることを確認しなければならない。

審査機関においては、確認の際に、排出削減事業に適用された承認排出削減方法論を十分に理解し、審査・実績確認の専門知識及び力量をもつ要員について、審査・実績確認に必要な全ての手続の実施に要する時間を確保できることを確かめなければならない。

なお、審査機関が要員の能力要件(力量)を内規において定め、要員の能力評価のための適切な手続を実施することは、品質管理上重要な事項である。

審査員においては、確認の際に、自らの専門知識及び力量を勘案し、審査・実績確認に必要な全ての手続の実施に要する時間を確保できることを確認しなければならない。

### 3.4 排出削減事業者との合意

審査機関又は審査員は、次の事項について、審査開始時及び実績確認開始時に排出削減事業者と合意していなければならない。

- ・ 保証水準
- ・ 審査・実績確認の目的
- ・ 審査・実績確認の基準
- ・ 審査・実績確認の範囲

### 3.5 リスク評価

審査機関又は審査員は、審査・実績確認手続に向けて、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書の内容をレビューし、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書に記載された排出削減量に含まれる不確かさ及び誤りにつながるリスクの発生源並びにその重大さを評価しなければならない。

#### <不確かさのリスク評価>

審査機関又は審査員は、審査・実績確認のリスクを合理的に低い水準におさえるため、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書に不確かさが含まれるリスクを評価し、対応手続

を決定しなければならない。

#### <誤りのリスク評価>

審査機関又は審査員は、審査・実績確認のリスクを合理的に低い水準におさえるため、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書に誤りが含まれるリスクを評価し、対応手続を決定しなければならない。

### 3.6 審査チームの編成

審査機関は、本ガイドラインの3.1に従って入手した情報を基に、次の事項を満足する審査チームを組成しなければならない。なお、審査チームは、リーダーを含む1名以上の審査人で構成され、必要な場合、専門家による支援を受けること。

- ・審査チームの構成員が、個人として審査・実績確認対象となる排出削減事業に関係する者との間における容認できないいかなる利害抵触（本ガイドラインの3.2参照）も回避していること。利害抵触がある場合又はそれを完全には否定できない場合には、チームメンバーを変更することが必要となる。
- ・審査チームが、審査・実績確認業務を完了するために必要な力量を保持していること。審査員においても、本ガイドラインの3.1に従って入手した情報を基に、上記の事項を満足する自らを含む審査チームを組成することができる。

### 3.7 審査・実績確認計画の策定

審査機関又は審査員は、本ガイドラインの3.1に従って入手した情報を基に、本ガイドラインの3.4で合意された事項及び以下の事項を含む審査・実績確認計画を策定しなければならない。

- ・重要性
- ・審査・実績確認の実施時期、実施場所及び実施者

審査・実績確認計画の策定に際しては、重要性を勘案し、審査・実績確認のリスクを合理的に低い水準に抑えつつ審査・実績確認業務を効果的に実施できるように、次の事項を考慮する必要がある。

- ・審査・実績確認の対象となる排出削減事業の評価手法
- ・審査・実績確認の対象となる範囲（設備及び排出源の境界）
- ・重要性
- ・当該手法に応じた審査・実績確認体制
- ・排出削減事業実施事業所の現地審査の際の手続
- ・審査・実績確認スケジュール
- ・排出削減事業計画及び排出削減実績報告書及びそれらのリスク評価の結果

- ・ 内部統制への依拠の有無の決定

上記に加え、審査・実績確認計画の策定にあたっては、リスクアプローチの手法を意識し、審査資源を効率的に活用することを念頭に置く必要があることから、サンプリング手法を用い、サンプリング計画をインプットとして審査・実績確認計画を策定することができる。

#### 【解説】

##### ○リスクアプローチ

審査・実績確認を効率的に行なう手法として、リスクアプローチがある。リスクアプローチとは、審査機関又は審査員が審査資源を有効に活用するために、審査・実績確認について誤った意見を表明してしまうリスクの種類と大きさ、すなわち、手続の対象の重要度や危険性を評価した上で、重要度や危険性の高いものに資源を割当て、効率的に手続を実施する手法である。これにより、審査機関又は審査員は、排出削減事業の管理体制、排出削減事業の採用する技術等を十分に理解し、排出削減量の重大な誤りを含んだ表示をもたらすリスクを考慮して効率的かつ効果的な審査を実施できる。なお、リスクアプローチの詳細については、本ガイドライン附属書A.2を参照されたい。

##### ○サンプリング手法

信頼性評価・モニタリングの対象（母集団）が大きくなればなるほど、全てをチェックするのは時間の制約により難しくなるため、問題解決のためにサンプリング手法を用いることになる。したがって、母集団全体の推定のため、特に合理的保証のためには、個別のサンプリングができない他の個所、つまり母集団全体を保証しなければならず、「統計的サンプリング」が不可欠である。他方、審査従事者の主観によりサンプル標本を抽出する「非統計的サンプリング」は、重要な部分に対して問題点を洗い出すことに優れている。なお、サンプリングの詳細については、本ガイドライン附属書A.3を参照されたい。

### 3.8 審査・実績確認の実施

審査機関又は審査員は、審査・実績確認計画に従って審査・実績確認手続を実施する。審査機関又は審査員は、リスク評価の結果を考慮し、審査・実績確認のリスクを合理的に低い水準に抑えるために、それぞれ十分かつ適切な証拠を入手しなければならない。以下に、審査・実績確認手続の要点を示す。

#### 3.8.1 排出削減事業が満たすべき要件等の確認

審査時には、審査機関又は審査員は、申請された排出削減事業計画が国内クレジット制

度運営規則、国内クレジット認証委員会規程類、承認排出削減方法論、国内クレジットモニタリング・算定・報告ガイドライン及び国内クレジット制度審査・実績確認業務実施要領が定める排出削減事業が満たすべき要件を満たしていること、及び各種申請手続に従っていることを確認しなければならない。

- ①排出削減方法論に対する審査については、審査機関又は審査員は、排出削減事業者が実施する排出削減事業の内容に関して、排出削減事業者が選択した排出削減方法論が適切であることを確認しなければならない。そのとき、承認排出削減方法論の適用条件の全てについて、申請された排出削減事業が要件を満たしていることを確認しなければならない。
- ②バウンダリーに対する審査については、審査機関又は審査員は、排出削減事業の実施前後で温室効果ガス 排出源が変更される場合、その全てが定められたバウンダリー内にあるか否かを確認しなければならない。バウンダリー外に排出源がある場合には、それをバウンダリー内としない理由が妥当であること、それがリーケージ排出量の算定において適切に考慮されていることを確認しなければならない。
- ③追加性に対する審査については、審査機関又は審査員は、排出削減事業計画等から得られた情報を基に、排出削減事業の追加性の有無（国内クレジット認証委員会規程第4号）を確認しなければならない。その際、根拠資料の閲覧、計算突合、排出削減事業者への質問等により、事業計画に記載された内容が適切であることを確認すること。

### 3.8.2 内部統制への依拠の可否の判断

内部統制に依拠しようとする審査・実績確認計画を立てた場合は、計画に従って内部統制の審査・実績確認を実施すること。依拠可能との結論を得た場合に限り、内部統制に依拠できる。依拠可能との結論を得られなかった場合は、内部統制に依拠してはならない。

### 3.8.3 排出削減量の審査・実績確認

#### 審査

審査時には、審査機関又は審査員は、排出削減事業計画に記載されている排出削減量及びその算定に用いられるベースライン排出量、排出削減事業実施後排出量及びリーケージ排出量のモニタリング・算定・報告を行うための方法、体制、排出量データの処理プロセス及び排出量の算定結果が、国内クレジット制度モニタリング・算定・報告ガイドラインに従っていることを確認しなければならない。

- ①審査機関又は審査員は、排出削減事業実施後排出量及びベースライン排出量について、算定に使用されている排出削減事業実施前の活動量、エネルギー効率、エネルギー使



用量及び予想排出削減事業実施後エネルギー使用量又は活動量の算定の基礎となるデータと、排出削減事業計画等の根拠資料とを照合し、計算突合により計算の正確性を確認しなければならない。データと根拠資料の分量が多い場合には、試査により照合、計算突合を実施することができる。また、データを推定計算により求めている場合は、審査機関又は審査員は、推定計算式が合理的であることを、排出削減事業計画等の根拠資料の閲覧、排出削減事業者への質問等によって確認し、さらに計算突合により正確性を確かめる必要がある。なお、計算量が多い場合には試査によることができる。設備の新設に係る承認排出削減方法論が適用されている場合は、国内クレジット認証委員会規程第3号の2及び標準的な機器の選定に関するガイドラインに従ってベースライン排出量が算定されていることを確認しなければならない。

- ②審査機関又は審査員は、リーケージ排出量について、排出削減事業者等へのヒアリングや関連する根拠資料等により把握しなければならない。

ただし、承認排出削減方法論の規定に従い、設備の生産、運搬、設置、廃棄に伴う温室効果ガス排出量はリーケージ排出量として考慮しない。また、リーケージ排出量が当該排出削減事業による排出削減量の5%に満たないと認められる場合については、排出量として考慮する必要はない。

- ③審査機関又は審査員は、単位発熱量・温室効果ガス排出係数について、排出削減事業者が採用した単位発熱量・温室効果ガス排出係数が適切か否かを、排出削減事業計画等根拠資料の閲覧、排出削減事業者等への質問等により確認しなければならない。また、個々の計算の目的と使用すべき係数が一致していることを確認しなければならない。

- ④審査機関は、モニタリングにおいてサンプリング手法が適用されている場合は、国内クレジット認証委員会規程第4号の6に従い、適切なサンプリング計画となっていることを確認しなければならない。

- ⑤審査機関又は審査員は、上記①から④の手続により妥当性が確認された排出削減事業実施後排出量、ベースライン排出量及びリーケージ排出量が用いられ、排出削減量が正確に算定されていることを確認しなければならない。

#### 実績確認

実績確認時には、審査機関又は審査員は、排出削減実績報告書に記載されている排出削減量及びその算定に用いられるベースライン排出量、排出削減事業実施後排出量及びリーケージ排出量が、国内クレジット制度モニタリング・算定・報告ガイドラインに従い、適切にモニタリング・算定・報告されていることを、その方法、体制、排出量データの処理プロセスも含めて確認しなければならない。

- ①審査機関又は審査員は、排出削減事業者による排出削減事業実施後のエネルギー使用

量の把握（モニタリング）において合理的な方法が採用されていることを、根拠資料の閲覧、ヒアリング及び現地視察にて確認しなければならない。なお、実績確認に係る経費を増加させる要因となるため、現地視察を省略することもできるが、その場合は、現地視察を実施した場合と同等の十分な客観的証拠等の情報を他の代替的な手続で入手しなければならない。また、ここでの合理的な方法とは、承認排出削減方法論に基づき必要とされる精度・正確性が確保されたモニタリング手法のことをいう。

- ② 審査機関又は審査員は、「排出削減実績報告書」における排出削減事業実施後排出量の算定が適正に行われていることを確認しなければならない。その際、設備導入後のエネルギー変換効率やエネルギー使用量等のモニタリングが排出削減事業計画に沿って実施されたことを、根拠資料の閲覧、排出削減事業者への質問等により確認しなければならない。また、排出量の算定に当たり活動量を利用する場合は、活動量の根拠となるデータ及びその正確性を確認する必要がある。
- ③ 審査機関又は審査員は、「排出削減実績報告書」におけるベースライン排出量の算定において、排出削減事業者により確認された排出削減事業実施後のエネルギー使用量又は活動量が適正に使用されていることを確認しなければならない。
- ④ 審査機関又は審査員は、「排出削減実績報告書」におけるリーケージ排出量の算定が適正に行われていることを確認しなければならない。
- ⑤ 審査機関又は審査員は、使用されている温室効果ガス排出係数及び単位発熱量が適切であるか否か、有効であるか否かを確認しなければならない。特に、係数の改定があった場合には、改定の根拠及び妥当性を確認し、その適用係数の誤りが無いことを確認しなければならない。
- ⑥ 審査機関は、モニタリングにおいてサンプリング手法が適用されている場合は、サンプリングがサンプリング計画に沿って実施されたことを、「排出削減実績報告書」におけるサンプリング報告、根拠資料の閲覧、排出削減事業者への質問等により確認しなければならない。
- ⑦ 審査機関又は審査員は、上記①から⑥の手続により妥当性が確認された排出削減事業実施後排出量、ベースライン排出量及びリーケージ排出量が用いられ、排出削減量が正確に算定されていることを確認しなければならない。

### 3.9 審査・実績確認結果の評価

審査機関又は審査員は、審査・実績確認の意見を表明するため、審査・実績確認手続の実施により得られた審査証拠及び情報を評価しなければならない。

以下に、審査・実績確認結果の評価の要点を示す。

### 3.9.1 十分かつ適切な証拠の入手

審査機関又は審査員は、審査・実績確認の意見表明のための十分かつ適切な審査証拠（合理的な基礎）が得られたことを、重要性を考慮の上、評価しなければならない。十分又は適切ではないと判断した場合には、審査機関又は審査員は、追加の процедуруを実施し、審査証拠を入手しなければならない。

### 3.9.2 不確かさ及び誤りの評価

#### <不確かさの評価>

審査・実績確認の procedure を通じて得られた審査証拠から、排出削減事業者により把握された温室効果ガスの排出削減量の算定に係る重要な不確かさについて、審査機関又は審査員は、その影響が一定の水準内にあることを確認しなければならない。

#### <誤りの評価>

審査・実績確認 procedure を通じて得られた審査証拠から、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書に記載された情報に誤りがある場合には、審査機関又は審査員は、その誤りの影響を評価しなければならない。

### 3.9.3 排出削減事業計画及び排出削減実績報告書の修正事項の確定

審査機関又は審査員は、不確かさ及び誤りの性質及び重要性を勘案して、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書について修正すべき事項を確定し、排出削減事業者に伝達しなければならない。排出削減事業者が排出削減事業計画又は排出削減実績報告書を修正する場合、審査機関又は審査員は、修正された排出削減事業計画又は排出削減実績報告書を審査証拠に基づいて評価しなければならない。

### 3.9.4 審査・実績確認 procedure に係る内部検証

審査機関は、実施した審査・実績確認が 本ガイドライン に準拠して実施され、適切な審査・実績確認の意見が形成されていることを客観的に評価するために、審査チームに属しておらず、チームリーダーと同等の力量（審査実績等）を有する者（以下「内部レビューアー」という。）による内部検証を実施しなければならない。

内部レビューアーは、審査・実績確認の意見形成のために必要となる procedure が実施され、合理的で十分な証拠を審査・実績確認の過程で入手されていることを確認しなければならない。また、審査・実績確認の範囲、実施された procedure、審査・実績確認の結論が適切かつ十分であることを確認し、修正及び追加 procedure が必要な事項を指摘するとともに、その解決が図られたことを再度確認しなければならない。

審査員は、実施した審査・実績確認 procedure が適切であったことに対して、自らと契約形態を有する審査機関（以下「提携審査機関」という。）による組織的なレビューを受けなければならない。

#### 【解説】

組織的なレビューとは、レビューを実施した提携審査機関が、審査員の実施した審査・実績確認結果を保証するのではなく、審査員の実施した審査手続が適切であったことに対して限定的保証を与えるものである。提携審査機関は、レビューの結果について、審査員に対するレビュー報告書を作成する。

### 3.9.5 審査・実績確認の意見の形成

審査機関又は審査員は、審査・実績確認計画に基づき、排出削減事業計画及び排出削減実績報告書（修正された場合は修正後の排出削減事業計画及び排出削減実績報告書）に記載された内容が、重要な点において、国内クレジット制度運営規則、国内クレジット認証委員会規程類、承認排出削減方法論及び国内クレジット制度モニタリング・算定・報告ガイドラインに示す関連基準に適合していることをもって適正であるか否かについての意見を確定しなければならない。

### 3.10 審査・実績確認結果の報告

審査機関又は審査員は、審査・実績確認の意見を確定した後、審査報告書・審査結果概要書又は実績確認書・実績確認概要書を作成し、審査・実績確認結果を報告しなければならない。審査報告書又は実績確認書については排出削減事業者に提出し、審査結果概要書又は実績確認概要書については国内クレジット認証委員会事務局に提出しなければならない。

### 3.11 記録の管理

審査機関又は審査員は、本ガイドラインの要求事項への適合性を実証するために、必要に応じて、記録を維持しなければならない。

記録の管理に際しては、審査・実績確認プロセスで得られた情報等を審査文書として作成するとともに、実績確認書作成日から最低5年間保管することが望ましい。

#### 【解説】

審査機関又は審査員は、審査・実績確認の過程で得られた情報や証拠、確認した内容、情報源や面談相手等について審査文書に記録しておく必要がある。これらの記録は、審査機関又は審査員が専門家としての正当な注意義務をもって審査・実績確認をしたことを示すものであるため、明確な審査証跡を示すものでなければならない。なお、審査文書は審査機関又は審査員以外の第三者のレビューや利用を前提に、参照番号付与による相互参照性、目次等による一覧性、実施した手続とその結論の明確性を確保することが望ましい。

### 3.12 審査・実績確認結果の報告後に発見された事実への対応

審査報告書又は実績確認書が作成された後に、審査・実績確認結果に対し重大な影響を与えかねない事実が判明した場合、審査機関又は審査員は、当該事実に準じた以下のような適切な措置を検討しなければならない。

- ・ 審査・実績確認の意見を変更する旨の検討
- ・ 排出削減事業者や国内クレジット認証委員会との協議・対応を行う旨の検討
- ・ 審査・実績確認の意見を変更することが必要な場合、審査機関又は審査員は、理由を明確に示した上で、審査報告書又は実績確認書を修正する

## 附属書

---

### A.1 利害関係についての確認書

審査員は利害関係について確認する際、以下の確認書を利用する。

#### 利害関係についての確認書

国内クレジット認証委員会 御中

私、\_\_\_\_\_は、国内クレジット制度における\_\_\_\_\_（事業名を記入）  
に対する、排出削減事業の審査/排出削減量の実績確認業務に関与するにあたり、以下に  
ついて確認し宣誓します。

1. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）は、事業者又はその関係会社との間に直接的、間接的な財務上の利害関係を持っていません。
2. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）は、事業者又はその関係会社が所有する財産の受託者又は管財人という立場にありません。
3. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）は、事業者又はその関係会社が所有する不動産の受託者又は管財人という立場にありません。
4. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）が、事業者又はその関係会社との間に投資信託等を通じた株式等保有の間接経済的利害関係を有している場合、それは個人純資産の5%未満です。
5. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）は、事業者又はその関係会社から借入れを行っていません。また、事業者又はその関係会社の役員、取締役又は大株主から借入れを行っていません。
6. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）は、事業者又はその関係会社から雇用されていません。
7. 私及びその親族（配偶者、配偶者と同等の者、扶養家族を含む）は、事業者又はその関係会社の役員、取締役又は大株主と二親等内の縁戚関係にありません。
8. 私は、当該排出削減事業に対して、排出削減事業計画の作成支援、モニタリングシステムの構築支援、ファイナンスへのアドバイスを含め一切のアドバイザリー業務を提供したことはありません。
9. 私は、当該排出削減事業に対して、モニタリングデータの収集システムの構築にアドバイザリーを含め一切関与したことはありません。また、モニタリングデータの収集プロセスのいかなる部分についても一切のアドバイザリー業務を提供したことはありません。
10. 私は、審査報告書又は実績確認書の発行時まで上記で確認し宣誓した事項について

何らかの変化があった時には、速やかに国内クレジット認証委員会へ通知します。

注：上記の1. 5. については、事業者が不特定多数を相手に行っている場合で、取引条件が変わらない場合（例：銀行預金、住宅ローン）は、この限りではない。

[署名]

[日付]

---

## A.2 審査・実績確認上のリスク分類

リスクアプローチは、財務諸表監査において採用されている手法の一つであり、金融庁が制定する「監査基準」（平成21年4月改定）において、「監査人は、十分かつ適切な監査証拠を入手するに当たっては、原則として、試査に基づき、統制リスクを評価するために行う統制評価手続及び監査要点の直接的な立証のために行う実証手続を実施しなければならない。」として規定されているものである。したがって、リスクアプローチを採用する前提として、財務諸表監査において当該アプローチが依拠している統制リスクを評価する内部統制評価手続が求められている。これを国内クレジット制度における対象である中小企業に適用して、内部統制が十分機能していることの証明を求める過程を経るよりも、すべての排出源に関して審査手続を実施（精査）した方が効率的な場合もあると考えられる。

審査機関又は審査員における審査・確認手続上のリスクとは、審査報告書又は実績確認書にて不適切な意見を表明してしまうリスクをいう。すなわち、排出削減事業計画又は実績報告書に重大な誤謬を含む記載があるにもかかわらず、適切であるとの意見を表明するリスクのことである。

一般的に、このリスクは、以下の固有リスク、統制リスク、発見リスクに分解することができる。審査機関又は審査員は、これらのリスクのうち、発見リスクのみコントロールすることができるため、固有のリスク、統制リスクの大きさに応じて、発見リスクの低減を図ることになる。

- ・固有リスク

排出削減事業の性質や排出削減事業が置かれている環境から「排出削減事業計画」又は「実績報告書」に重要な誤りが含まれる可能性を言う。

- ・統制リスク

排出削減事業のモニタリングデータの誤謬が、内部統制によって防止又は発見されずに残ってしまう可能性をいう。

- ・発見リスク

審査・実績確認の手続を実施しても、「排出削減事業計画」又は「実績報告書」に含まれる重要な虚偽記載が発見できない可能性をいう。

上記リスクの概念は、大規模な組織を対象とする財務諸表監査を効率的に実施するために考えられた監査論上の学術的概念であり、監査実務においても適用されている。国内クレジット制度については、内部統制を前提としたサンプリングによる審査を採用しない場合もあるが、プログラム型排出削減事業のように内部統制を前提としたサンプリング手法を用いる場合には、上記のリスクフレームワークを理解し、リスクの大きさを評価することになる。



### A.3 サンプルング手法

ここでは、審査・実績確認において実施されるサンプルングの方法について一般的に実施されている方法を時系列で解説する。

#### 1. サンプルング目的の設定

サンプルング対象となる母集団の何を検証しようとしているのか（命題）を明確にする。国内クレジット制度に係る審査・実績確認の例としては、記録された計測データが事実に基づくものか、そのデータ処理が基準に準拠しているのか否かがサンプルングによって実証すべき命題となる。

#### 2. サンプルング計画の設定

求められる信頼性において、テストを実施すべき標本数を決定する。統計理論ではサンプルの分布が正規分布になると仮定して、標準偏差と求められる信頼性の程度から計算する。財務報告に係る内部統制の評価の実施基準「Ⅲ 財務報告に係る内部統制の監査」には、外部監査人が運用テストを実施する際には、「例えば日常反復継続する取引について、統計上の正規分布を前提とすると、90%の信頼度を得るには、評価対象となる統制上の要点ごとに少なくとも25件のサンプルが必要になる」と記載されている。実務的に利用されている25件サンプルングの理論的背景は、AICPAのAudit and Accounting Guide “Audit Sampling”において解説されているので参照されたい。

#### 3. サンプルング手法の決定

サンプルング手法には大きく2つあり、サンプルングの目的によって属性サンプルング、変数サンプルングを使い分ける必要がある。属性サンプルングは、母集団における統制エラー発生率を見積もるためのもの（処理が正確に行われているかどうかのテスト）で、内部統制の有効性検証に利用する。一方、変数サンプルングは計測器の測定誤差等平均値や誤差等を特定するためのサンプルング手法である。審査人は属性サンプルングを行うが、メーター誤差をチェックするとき等には変数サンプルングを行うと理解する。サンプルの取り方には、ランダムサンプルング、インターバルサンプルング、ブロックサンプルングの3つの方法がある。

① ランダムサンプルング	テスト実施者の主観ではなく、乱数表やコンピューターを利用してランダムに、テスト対象を抽出する方法である。
② インターバルサンプルング	ランダムにスタートし、n番目の項目ごとを選んでいくサンプルング方式である。nの決定は母集団の信頼性、要求する信頼水準から行う。
③ ブロックサンプル	サンプルングの単位として項目の一群をランダムに選び出す手法

ング	である。例えば、1年間の計測結果をランダムに選ぶのではなく、年間の特定の月の全ての計測結果をテストするというような手法である。
----	---

#### 4. サンプルング結果の評価

求められる信頼性を満足するテスト標本を抽出（サンプルング）し、テストをした結果が満足できるものであったことを確認する。テスト結果が満足できないものであれば、「要件に適合している」とした審査意見を表明することはできない。

改定履歴一覽

策定日 平成23年3月23日

改定日 平成23年5月30日