

プロジェクト IFRS S2 号に相当する基準の開発

項目 スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示における重要性の判断の適用

本資料の目的

- サステナビリティ基準委員会（以下「当委員会」という。）は、第 7 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 1 月 18 日開催）において、国際サステナビリティ基準審議会（以下「ISSB」という。）の IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」（以下「IFRS S1 号」という。）に相当する基準（日本版 S1 基準）及び IFRS S2 号「気候関連開示」（以下「IFRS S2 号」という。）に相当する基準（日本版 S2 基準）の開発を当委員会の審議テーマとすることを決定した。
- 本資料は、日本版 S2 基準における、**スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示における重要性の判断の適用**に関する定めについて検討することを目的としている。
- 温室効果ガス排出に関連する論点は次を予定している。なお、経過措置については、別途まとめて検討する予定である。

温室効果ガス排出の開示に関する論点一覧（本論点はハイライト部分）

範囲	《境界の画定》	
	温室効果ガス排出の 3 つのスコープ	第 21 回
	GHG プロトコルと法域における他の法令等との関係	第 22 回
	GHG プロトコルの測定アプローチ	第 21 回
	スコープ 1 及びスコープ 2 の温室効果ガス排出の分解	第 21 回
測定	《温室効果ガス排出の測定》	
	[3 つのスコープ共通]	
	バリュー・チェーンを通じての気候関連のリスク及び機会の範囲の再評価	第 22 回
	異なる報告期間の情報の使用	第 22 回
	CO ₂ 相当量に変換した温室効果ガスの集約	第 22 回
	[スコープ 2 温室効果ガス排出]	
	スコープ 2 の測定におけるロケーション基準とマーケット基準	-
	[スコープ 3 温室効果ガス排出]	
	スコープ 3 温室効果ガス排出の見積り：実務上不可能な場合	A2-1
	スコープ 3 の測定フレームワーク	A2-5
絶対総量の開示における重要性の判断の適用	A2-2	

	ファイナンスに係る排出 (financed emissions)	-
表示	《温室効果ガス排出量の表示単位》	第 22 回
開示	《温室効果ガス排出の絶対総量の開示》	A2-3
	《温室効果ガス排出の測定方法の開示》	A2-4
その他	《経過措置》	-

事務局による提案の要約

4. 本論点に関する事務局の提案を要約すると、次のとおりである（後述の第 44 項参照）。

日本版 S2 基準において、次のことを定める（ただし、下線部は IFRS S2 号に追加する。）。

- (1) スコープ 3 温室効果ガス排出は、「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン（スコープ 3）基準（2011 年）」（以下「スコープ 3 基準」という。）の「スコープ 3 カテゴリー」を考慮し、絶対総量を開示しなければならない。ただし、重要性の乏しいカテゴリーについてはその測定に含めないことができる。
- (2) (1)の絶対総量に、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」（以下「GHG プロトコル（2004 年）」という。）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出が含まれる場合、重要性があるとき、これを区分して開示しなければならない。
- (3) (2)の GHG プロトコル（2004 年）により測定した温室効果ガス排出については、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に開示しなければならない。
- (4) (2)の GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出について、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に開示することができない場合、関連するカテゴリーを開示しなければならない。

スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示について、次の事項を、日本版 S2 基準の規範性のあるものとして定める（基準の結論の背景に含めることを想定している。）。

- (5) (1)の重要性が乏しいために、スコープ 3 の温室効果ガス排出の測定に含めないことができるカテゴリーの目安は、次のとおりである。

「スコープ 3 カテゴリー」の 15 のカテゴリーのうち、温室効果ガスの排出量が最も大きいカテゴリーを特定した上で、当該カテゴリーの温室効果ガスの排出量の 100 分の 1 以下の排出量となることが見込まれるカテゴリー

ISSB 基準の理解

5. IFRS S2 号では、スコープ 3 カテゴリーの開示に関して、次のように定めている（和訳は事務局による仮訳）。

29	<p>An entity shall disclose information relevant to the cross-industry metric categories of:</p> <p>企業は、産業横断的指標カテゴリーに関連する次の情報を開示しなければならない。</p> <p>(a) <i>greenhouse gases</i>—the entity shall:</p> <p>温室効果ガス。企業は次のすべてを行わなければならない。</p> <p>(i) disclose its absolute gross greenhouse gas emissions generated during the reporting period, expressed as metric tonnes of CO₂ equivalent (see paragraphs B19–B22), classified as:</p> <p>CO₂ 換算のメートル・トンで表される、報告期間中に企業が生成した温室効果ガス排出の絶対総量を開示する（B19 項から B22 項参照）。次のすべてに分類する。</p> <p>(1) Scope 1 greenhouse gas emissions;</p> <p>(2) Scope 2 greenhouse gas emissions; and</p> <p>(3) Scope 3 greenhouse gas emissions;</p> <p>(1) スコープ 2 温室効果ガス排出</p> <p>(2) スコープ 2 温室効果ガス排出</p> <p>(3) スコープ 3 温室効果ガス排出</p> <p>(vi) for Scope 3 greenhouse gas emissions disclosed in accordance with paragraph 29(a)(i)(3), and with reference to paragraphs B32–B57, disclose:</p> <p>第 29 項(a)(i)(3)に従って開示される「スコープ 3」の温室効果ガス排出については、B32 項から B57 項を参照し、次のすべてを開示する。</p> <p>(1) the categories included within the entity’s measure of Scope 3 greenhouse gas emissions, in accordance with the Scope 3 categories described in the Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (2011); and</p> <p>(1) スコープ 1 温室効果ガス排出「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン（スコープ 3）基準（2011 年）」に記述されている「スコープ 3」カテゴリーに従い、企業の「スコープ 3」の温室効果ガス排出の測定値（measure）に含めたカテゴリー</p>
B32	<p>In accordance with paragraph 29(a)(vi), an entity shall disclose information about its Scope 3 greenhouse gas emissions to enable users of general purpose financial reports to understand the source of these emissions. The entity shall consider its entire value chain (upstream and downstream) and shall consider all 15 categories of Scope 3 greenhouse gas emissions, as described in the Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (2011). In accordance with paragraph 29(a)(vi), the entity shall disclose which of these categories are included in its Scope 3 greenhouse gas emissions disclosures.</p>

第 29 項(a) (vi)に従い、企業は、企業自身の「スコープ 3」の温室効果ガス排出についての情報を、一般目的財務報告書の利用者がこれらの排出源を理解できるように開示しなければならない。企業は、企業のバリュー・チェーン全体（上流及び下流）を考慮し、「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン（スコープ 3）基準（2011 年）」に記載されている 15 個すべての「スコープ 3」の温室効果ガス排出の categories を考慮しなければならない。企業は、第 29 項(a) (vi)に従い、企業自身の「スコープ 3」の温室効果ガス排出の開示において、これらの categories のうちどれが含まれているかについて開示しなければならない。

B33 For the avoidance of doubt, regardless of the method an entity uses to measure its greenhouse gas emissions, the entity is required to disclose the categories included within its measure of Scope 3 greenhouse gas emissions as described in paragraph 29(a)(vi)(1).

誤解を避けるために記すと、企業が温室効果ガス排出を測定するために使用する方法に関わらず、企業は、第 29 項(a) (vi) (1)に記述されている、企業自身の「スコープ 3」の温室効果ガス排出の測定値 (measure) に含めた categories を開示することが要求される。

B36 In accordance with paragraph B6(b) in IFRS S1, to determine the scope of the value chain, which includes its breadth and composition, an entity shall use all reasonable and supportable information that is available to the entity at the reporting date without undue cost or effort.

IFRS S1 号 B6 項(b)に従い、その幅広さ及び構成を含むバリュー・チェーンの範囲を決定するために、企業は、報告日時点で企業が過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報を用いなければならない。

（公開草案に対する当委員会のコメント）

6. 当委員会は、本論点に関し、IFRS S2 号の公開草案に対して、次のようにコメントした。

- (1) スコープ 3 温室効果ガス排出に関しては、バリュー・チェーンにおける気候関連のリスク及び機会を利用者が理解し、企業価値を評価する上で有用な情報であると考えられる一方で、その算定実務は現在もなお発展中である。このため、算定実務の進展にあわせて段階的に開示を拡充するアプローチを採用することが適切と考えられる。例えば、スコープ 3 排出の 15 の categories のうち、重大な気候関連のリスク及び機会が集中しているものと識別された categories についての開示を要求することを ISSB が決定することが考えられる。
- (2) 実務上、スコープ 3 排出の重要性について、どのように評価すべきか必ずしも明らかではないことから、スコープ 3 排出の開示も重要性評価の対象となることを改めて強調し、実務上どのようにスコープ 3 排出の重要性を評価すべきかについてのガイダンスを提供することが考えられる。

(公開草案からの変更点)

7. スコープ 3 温室効果ガス排出を開示するにあたり、報告企業のバリュー・チェーン全体を考慮し、スコープ 3 基準の「スコープ 3 カテゴリー」に記述されている 15 のすべてのカテゴリーを考慮した上で、スコープ 3 温室効果ガス排出に含まれるカテゴリーを開示しなければならないことが定められた (IFRS S2 号第 29 項(a)(vi)(1)、B32 項)。
8. 次に示すとおり、スコープ 3 温室効果ガス排出のデータの入手の困難さに対処する措置や、測定に関するガイダンスが提供され、企業の能力及び準備状況等に応じ開示に取り組むための経過措置等が設けられた。
 - (1) 「報告日時点で過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報」を用いるとする要求事項の追加 (IFRS S2 号 B36 項及び B39 項)¹
 - ① バリュー・チェーンの範囲の決定 (B36 項)
 - ② スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に用いる、測定アプローチ、インプット及び仮定の選択 (B39 項)
 - (2) 企業の報告期間とは異なる報告期間を有するバリュー・チェーン内の企業から入手した情報を用いることの容認 (IFRS S2 号 B19 項)²
 - (3) スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に用いるデータを優先順位付けするための「測定フレームワーク」の導入 (IFRS S2 号 B38 項から B54 項)³
 - (4) 経過措置⁴
9. また、規範性がないガイダンスである「IFRS S2 号『気候関連開示』に関する付属ガイダンス」において、IFRS S1 号 B29 項及び B30 項の「集約及び分解」を適用し、スコープ 3 の温室効果ガス排出量をカテゴリーごとに分解して開示する例が示された (別紙「関連する IFRS サステナビリティ開示基準の定め」参照)。

¹ 本論点に関しては、第 18 回サステナビリティ基準委員会 (2023 年 8 月 3 日開催) において、日本版 S1 基準及び日本版 S2 基準に取り入れる場合に当該概念を適用する項目を限定すべきかどうかにつき、継続的に議論することとされたが、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示において当該概念を用いることに反対の意見は寄せられなかった。

² 第 22 回サステナビリティ基準委員会 (2023 年 10 月 2 日開催) 審議事項 A2-2 「異なる報告期間の情報の使用」にて検討し、特段反対の意見は寄せられなかった。

³ 当委員会において、審議事項「スコープ 3 の測定フレームワーク」にて検討予定である。

⁴ 当委員会において別途検討予定である。

事務局による分析

(スコープ3 温室効果ガス排出のカテゴリー別開示)

IFRS S2 号における要求事項

10. IFRS S2 号では、スコープ3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示について、一般目的財務報告書の利用者が、スコープ3 温室効果ガスの排出源を理解できるように、報告企業のバリュー・チェーン全体（上流及び下流）を考慮し、スコープ3 基準に記載されている「スコープ3 カテゴリー」における15のすべてのカテゴリーを考慮しなければならないとしている（本資料第5項参照）。
11. また、前項の「15のすべてのカテゴリーを考慮」することについて、規範性のない「結論の根拠」において、15のカテゴリーすべての関連性を考慮することが要求されるものの、必ずしもすべてのカテゴリーが企業に適用されるわけではなく、したがって、一部のカテゴリーについてスコープ3の温室効果ガス排出の測定に含める必要がないと決定する場合があると記述されている（IFRS S2号 BC110項）。
12. しかし、IFRS S2号においては、各カテゴリーに含まれる、温室効果ガスの排出源となる個別の活動について定められていない。したがって、スコープ3 基準における各活動の記述を参照しながら、IFRS S2号のスコープ3の測定フレームワーク（IFRS S2号 B38項から B57項）に従い、報告企業の活動を最も表現する排出係数及び活動量のデータを用いて、スコープ3の温室効果ガス排出量を算定することが考えられる。

スコープ3 基準における定め

13. ここで、スコープ3 基準は、IFRS S2号が温室効果ガス排出を測定するにあたり従うことを要求している GHG プロトコル（2004年）を補完するものとされる（IFRS S2号 BC110項）。
14. スコープ3 基準は、報告企業が自身のバリュー・チェーンから排出される温室効果ガスのすべてのインパクトを理解するのに役立つ、標準化された段階的なアプローチを提供し、企業の活動及び製品に対してより持続可能な意思決定に導くことを目的としている⁵。その上で、「最小境界」（minimum boundary）と「時間境界」という概念を用いて、スコープ3 温室効果ガス排出量を算定する範囲を画定している。

⁵ スコープ3 基準「1.2 Purpose of this standard」

(1) 最小境界

最小境界は、各カテゴリーの境界を標準化し、どの活動について算定すべきかを報告企業が理解できるようにする境界であるとされる。報告企業がバリュー・チェーンにおける温室効果ガス排出を際限なく算定しなくてもよいことを明らかにした上で、それぞれのカテゴリーに含まれる、主要な活動から生じる温室効果ガス排出が確実に含まれるようにすることを意図しており、仮に各カテゴリーにおける最小境界に含まれる活動を除外する場合は、除外項目を開示した理由を説明することとされている⁶。

(2) 時間境界

スコープ 3 基準は、報告期間における報告企業の活動に関連するすべての排出量（例えば、報告期間に購入又は販売された製品に関連する温室効果ガスの排出量）を考慮するように設計されており、時間境界（カテゴリーに含まれる主要な活動が、温室効果ガスを排出すると考えられる期間）として、①当該活動と同じ期間に温室効果ガスが排出される場合、②当該活動が行われた報告期間の前年度以前に排出される場合、③当該活動が行われた報告期間の将来年度に排出される予定である場合が示されている⁷。

スコープ 3 カテゴリーにおける最小境界及び時間境界⁸

(HP では非公表)

15. スコープ 3 カテゴリーは、企業の活動と温室効果ガスの排出源との関連性を示す活動分類であると考えられる。スコープ 3 カテゴリーに基づき温室効果ガス排出の絶対総量を開示することは、バリュー・チェーン全体の温室効果ガス排出量の削減に向けた企業の取組みを示す上で有用な情報になると考えられる。したがって、スコープ 3 カテゴリーを考慮し、絶対総量を開示することを日本版 S2 基準に取り入れることが考えられるがどうか。

⁶ スコープ 3 基準 「5.4 Minimum boundaries of scope 3 categories」

⁷ スコープ 3 基準 「5.4 Time boundary of scope 3 categories」

⁸ スコープ 3 基準 Table[5.3]Time boundary of scope 3 categories, Table[5.4] Description and boundaries of scope 3 categories、環境省ホームページ「サプライチェーンを通じた温室効果ガス排出量算定に関する基本ガイドライン(ver. 2.5)」表 5-2「算定対象となる活動により実際に排出される年度」

スコープ3 温室効果ガス排出の区分表示の検討

16. IFRS S2 号第 29 項(a)(ii)では、法域の当局又は上場している取引所により、GHG プロトコル（2004 年）以外の他の基準により温室効果ガス排出を測定することが要求されている場合、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法に基づき温室効果ガス排出を測定することが認められており、当委員会は、当該定めを日本版 S2 基準に取り入れることを検討している⁹。
17. GHG プロトコルとは異なる方法に基づき、スコープ 3 温室効果ガス排出に相当する温室効果ガス排出を測定する場合、一部の報告企業においては、連結会計グループ内で、GHG プロトコル（2004 年）に基づき、スコープ 3 温室効果ガス排出を測定する企業と、法域の当局又は上場している取引所の要求に基づき、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により、スコープ 3 温室効果ガス排出を測定する企業とが混在することになる。
18. IFRS S1 号 B29 項及び B30 項では、情報を集約することにより重要性がある（material）情報が不明瞭になる場合は、情報を集約してはならないとの定めがあり、日本版 S1 基準にも同様の定めを取り入れることに反対の意見は聞かれていない¹⁰。
19. 仮に日本版 S2 基準に、情報の集約及び分解（本資料第 18 項参照）に関する定めがない場合でも、重要性がある場合には、区分表示が日本版 S1 基準により要求されることになると考えられるが、第 22 回サステナビリティ基準委員会では、基準の明確化のため区分表示の定めを設けることを提案し、特段反対の意見は寄せられなかった。
20. スコープ 3 温室効果ガス排出に関する区分表示は、前項の第 22 回サステナビリティ基準委員会における提案に含まれるため、スコープ 3 温室効果ガス排出のみの区分表示を定めない場合でも、区分表示が要求されることになると考えられるが、後述（本資料第 21 項から第 25 項参照）のとおり、スコープ 3 温室効果ガス排出は、重要性がある場合、カテゴリー別の開示が要求され、開示要求が複雑になることが考えられるため、さらなる基準の明確化の観点から定めることとしてはどうか。

スコープ3 温室効果ガス排出のカテゴリー別開示

21. スコープ 3 に分類される温室効果ガスは、間接的な温室効果ガスからスコープ 2 の温室効果ガスを除いた残余であると定義されており、性質や時間軸が異なる、さまざまな活

⁹ 第 22 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 10 月 2 日開催）審議事項 A2-5 「GHG プロトコルと法域における他の法令等との関係」において、IFRS S2 号第 29 項(a)(ii)の定めを日本版 S2 基準に取り入れることについて検討がなされ、特段反対の意見は寄せられなかった。

¹⁰ 第 18 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 8 月 3 日開催）審議事項 A1-7 「集約及び分解」

- 動に関連するガスに関する排出量が混在している。したがって、カテゴリーをまたいでの排出量を加算することで得られる情報の有用性は限定的であると考えられる。
22. このような中、複数のカテゴリーに関するスコープ 3 温室効果ガス排出量の合計のみを開示し、カテゴリー別を開示しない場合には、報告企業の取組みを忠実に表現しないこととなる可能性がある。
 23. IFRS S1 号 B29 項及び B30 項では、情報を集約することにより重要性がある (material) 情報が不明瞭になる場合は、情報を集約してはならないとの定めがあり、日本版 S1 基準にも同様の定めを取り入れることに反対の意見は聞かれていない¹¹。
 24. 仮に日本版 S2 基準に定めがない場合でも、重要性がある場合には、区分表示が日本版 S1 基準により要求されることになると考えられる。しかしながら、基準の明確化のため、日本版 S2 基準において温室効果ガス排出量を開示する場合、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量を開示しなければならないことを定めることとしてはどうか。
 25. なお、前述の提案は、すべてのカテゴリーの温室効果ガス排出を測定することを想定していない。後述のとおり (本資料第 39 項参照)、重要性の乏しいカテゴリーについては、測定しないことを想定しており、前述の提案は、重要性のあるカテゴリーについて開示を充実させることを意図している。

GHG プロトコル (2004 年) とは異なる方法によりスコープ 3 温室効果ガス排出を測定する場合

26. IFRS S2 号第 29 項 (a) (ii) の定めを適用し、GHG プロトコル (2004 年) とは異なる方法によりスコープ 3 に相当する温室効果ガス排出を測定する場合 (本資料第 16 項から第 20 項参照)、そもそも、スコープ 3 カテゴリーの 15 のカテゴリー別に温室効果ガス排出を測定しないことが考えられる。
27. しかし、その場合においても、「スコープ 3 カテゴリー」の 15 のカテゴリーのうち、自社の活動がどのカテゴリーに関連するかを判断することは可能であると考えられ、そのような情報は利用者にとり有用であることが考えられる。
28. そのため、GHG プロトコル (2004 年) 以外の他の基準によりスコープ 3 温室効果ガス排出を測定する場合、「スコープ 3 カテゴリー」のうち、報告企業の活動に関連するカテゴリーの名称を開示することとしてはどうか。

¹¹ 第 18 回サステナビリティ基準委員会 (2023 年 8 月 3 日開催) 審議事項 A1-7 「集約及び分解」

(重要性の判断の適用)**IFRS S2 号における重要性に関する定め**

29. 当委員会が S2 基準案に対してコメントしたとおり（本資料第 6 項参照）、スコープ 3 の温室効果ガス排出量の算定実務は現在もなお発展途上であるため、算定実務の進展にあわせて段階的に開示を拡充するアプローチを採用することが適切と考えられる。
30. この点、IFRS S2 号では、特にデータの入手の困難さに対処する措置や測定に関するガイドダンスが提供され、また、企業能力及び準備状況等に応じ開示に取組むための経過措置等が設けられ（本資料第 8 項参照）、まずは開示を作成するための取組みに着手することが示唆されていると考えられる。
31. 一方、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示に関する重要性の評価（本資料第 6 項参照）については、IFRS S2 号において追加的に定められていないと考えられる。
32. 例えば、報告企業は 15 のカテゴリーのすべての関連性を考慮することが要求されるものの（IFRS S2 号 B32 項）、どのような場合に、どのカテゴリーをスコープ 3 の温室効果ガス排出の測定に含める必要がないと決定するのか明確でないと考えられる。

The ISSB noted that the categories included in an entity's Scope 3 measurement will depend on the entity's facts and circumstances. An entity is required to consider the relevance of all 15 categories, but might determine that not all categories are applicable to the entity and therefore do not need to be included in the measurement of its Scope 3 greenhouse gas emissions.

ISSB は、企業のスコープ 3 測定に含まれるカテゴリーは企業の事実及び状況によって異なることに留意した。企業は 15 のカテゴリーすべての関連性を考慮することが要求されるものの、すべてのカテゴリーが企業に適用されるわけではなく、したがってすべてのカテゴリーについてスコープ 3 の温室効果ガス排出の測定に含める必要がないと決定する場合がある。

33. そこで、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示情報の有用性を高めるという観点から、日本版 S2 基準では、より具体的な重要性の判断規準を示すことを検討することが考えられる。

重要性の判断規準の設定

34. スコープ 3 基準がスコープ 3 の温室効果ガス排出を 15 のカテゴリーに分けた目的は、幅広いバリュー・チェーンにおいて、排出源を区分し、報告企業が自社の活動に関連するカテゴリーを識別し、特に重大な気候関連のリスク及び機会が集中しているものと識別されたカテゴリーについて、温室効果ガス排出に関する取組みを每期開示することを意図していると考えられる。

35. また、報告企業は、通常、複数のカテゴリーに関する活動を行っていると考えられ、どのカテゴリーも、温室効果ガス排出量を算定するにあたり、相当のコストと労力がかかることが考えられるが、IFRS S2 号は、重要性に乏しいカテゴリーについてまで、温室効果ガス排出量の算定を求める趣旨ではないと考えられる。
36. 特に、カテゴリー6の「出張」やカテゴリー7の「従業員の通勤」は、どの報告企業も通常発生することが考えられるが、企業にとっては、これらのカテゴリーは他のカテゴリーに比べ重要性がない可能性がある。
37. このため、日本版 S2 基準では、より具体的な重要性の判断基準を設定することが考えられる。
38. ここで、スコープ 3 基準では、次のとおり、15 のカテゴリーのうち報告企業の活動に関連するカテゴリーを識別するための定性的な基準が定められている¹²。

規準項目	説明
規模	<ul style="list-style-type: none"> 見込まれるスコープ 3 の総排出量に対して、当該カテゴリーに属する活動が著しく (significantly) 寄与しているか
影響	<ul style="list-style-type: none"> 当該カテゴリーが属する活動に、報告企業が実施する可能性がある又は影響を与える可能性がある、温室効果ガスの排出削減の余地があるか
リスク	<ul style="list-style-type: none"> 当該カテゴリーに属する活動が、企業のリスク・エクスポージャー (例：財務、規制、サプライ・チェーン、製品及び顧客、法制及び風評等のリスク) に寄与するか
利害関係者	<ul style="list-style-type: none"> 当該カテゴリーに属する活動が、主要な利害関係者 (例：顧客、サプライヤー、投資者又は市民社会など) から重要である (critical) とみなされているか
外部委託 (アウトソーシング)	<ul style="list-style-type: none"> 従前は社内で行われていた活動が、アウトソーシングされているか 報告企業が属する産業における他の企業では、通常内製化されている活動か
業種別のガイドダンス	<ul style="list-style-type: none"> 業種別のガイドダンスにおいて、重大である (significant) と識別されているか
費用又は収益の分析	<ul style="list-style-type: none"> 高いレベルの費用を必要とし又は高いレベルの収益を生み出す (並びに、時として、温室効果ガス排出の多さと相関関係のある) 分野
その他	<ul style="list-style-type: none"> 当該報告企業又は産業セクターにより開発された追加の基準を満たしているか

¹² スコープ 3 基準 Table [6.1] Criteria for identifying relevant scope 3 activities

39. 前項の規準は参考になると考えられるものの、重要性に乏しいカテゴリーを温室効果ガス排出の測定に含めないこととするための規準としては抽象的であると考えられる。そこで、次のように、定量的な重要性の判断規準を設けることとしてはどうか。
- (1) 「スコープ3カテゴリー」の15のカテゴリーのうち、温室効果ガスの排出量が最も大きいカテゴリーを特定した上で、当該カテゴリーの温室効果ガスの排出量の100分の1以下の排出量となることが見込まれるカテゴリーについては、スコープ3の温室効果ガスの排出の測定に含めないことができる。
40. 前項の目安によった場合、スコープ3の温室効果ガスの排出量が開示されない割合は、高々13%となるため、少なくとも87%はカバーされることになる。したがって、報告企業のスコープ3の温室効果ガスの排出量の開示について利用者に事実を誤認させることにはならないと考えられる。
41. 前々項の目安を用いる場合、温室効果ガスの排出量が最も大きいカテゴリーを特定する必要があるが、これは多くの企業において特定が比較的容易であると考えられる。例えば、製造業ではカテゴリー11、金融機関ではカテゴリー15が特定されると考えられる。企業は、スコープ3基準における、スコープ3のカテゴリーを参照しながら、判断していくことが考えられる¹³。
42. また、個々のカテゴリーの温室効果ガスの排出量の算定が必要となるが、この算定にあたっては、スコープ3基準の簡便的な算定方法を用いることが考えられる。例えば、カテゴリー6の「出張」やカテゴリー7の「従業員の通勤」では、簡便的な方法として、従業員数に基づいて算定することもできるとしている。この概算により開示の要否を判定し、開示することとした場合には、より精緻な方法で算定し、開示することが考えられる。
43. なお、本資料第38項のスコープ3基準における判断規準は、報告企業の活動と各カテゴリーの間の関連性の有無を判断する場合、参考になると考えられるため、本資料第38項の規準を総合的に用いることができる旨を、規範性のないガイダンスにおいて明確にすることが考えられる。

¹³ スコープ3基準「5.5 Descriptions of scope 3 categories」

(事務局による提案)

44. 日本版 S2 基準において、次のことを定める(ただし、下線部は IFRS S2 号に追加する。)
- (1) スコープ 3 温室効果ガス排出は、「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン (スコープ 3) 基準 (2011 年)」の「スコープ 3 カテゴリー」を考慮し、絶対総量を開示しなければならない。ただし、重要性の乏しいカテゴリーについてはその測定に含めないことができる。
 - (2) (1)の絶対総量に、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準 (2004 年)」(以下「GHG プロトコル (2004 年)」という。)とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出が含まれる場合、重要性があるとき、これを区分して開示しなければならない。
 - (3) (2)の GHG プロトコル (2004 年) により測定した温室効果ガス排出については、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に開示しなければならない。
 - (4) (2)の GHG プロトコル (2004 年) とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出について、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に開示することができない場合、関連するカテゴリーを開示しなければならない。

スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示について、次の事項を、日本版 S2 基準の規範性のあるものとして定める (基準の結論の背景に含めることを想定している。)

- (5) (1)の重要性が乏しいために、スコープ 3 の温室効果ガス排出の測定に含めないことができるカテゴリーの目安は、次のとおりである。

「スコープ 3 カテゴリー」の 15 のカテゴリーのうち、温室効果ガスの排出量が最も大きいカテゴリーを特定した上で、当該カテゴリーの温室効果ガスの排出量の 100 分の 1 以下の排出量となることが見込まれるカテゴリー

文案

45. 本資料における事務局提案を踏まえた日本版 S2 基準の文案イメージは、以下のとおりである。文案イメージは、日本版 S2 基準の内容に関する当委員会の審議のために作成するものであり、構成等については全体の文案を作成する段階で再度検討する予定である。なお、「¶S2.X」は参考にした IFRS S2 号の項番号を示している (これは当委員会の審議のためにのみ用いるものであり、確定した日本版 S2 基準からは削除する予定である)。

(HP では非公表)

ディスカッション・ポイント

- ① 本資料第 44 項に示す温室効果ガス排出に係る用語の定義及び日本版 S2 基準の定めに関する事務局提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。
- ② 日本版 S2 基準の文案イメージについて、ご意見をいただきたい。
- ③ 本論点に関して、他に検討すべき事項があればご意見いただきたい。

以 上