
プロジェクト

項目 **第 24 回サステナビリティ基準委員会で聞かれた意見**

本資料の目的

1. 本資料は、第 24 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 11 月 2 日開催）において聞かれた意見をまとめたものである。審議事項の番号は、第 24 回サステナビリティ基準委員会における資料番号を示している。

聞かれた意見

2023 年 10 月サステナビリティ基準アドバイザリー・フォーラム（SSAF）への対応（審議事項 B11 関連）

2. 特段の意見は聞かれなかった。

IFRS S2 号に相当する基準の開発に対する意見（審議事項 A2 関連）

「スコープ 2 温室効果ガス排出におけるロケーション基準とマーケット基準」に対する意見（審議事項 A2-1 関連）

3. 「契約証書」の定義のうち、「分離されたエネルギー属性の訴求権」については内容が不明確であるため、表現を分かりやすいものに変更するか、規範性のないガイダンスで説明を行ってはどうか。
4. 事務局の提案には賛成するものの、「契約証書に関する情報」の開示については、何を開示することが想定されるのか不明確である。この情報自体が機密情報であったり、電力事業者との契約における守秘義務の問題が生じたりすることも想定される。また、報告企業に多数の契約が存在する場合、その詳細な情報を開示することが要求されているかのようにも読める。こういった状況を踏まえて、何をどこまで開示することが想定されるのかについて規範性のないガイダンスで説明を行うことを検討してはどうか。

5. ロケーション基準により測定したスコープ2 温室効果ガス排出は、企業の電力消費の実態を表したものではなく、あくまで地域等の排出係数に基づく仮想的な数字であることから、その開示を要求することについては、作成者の理解を得づらいつと考える。
6. 「地球温暖化対策の推進に関する法律」に基づく「温室効果ガス排出量の算定・報告・公表制度」（以下「温対法等」という。）では、マーケット基準に相当する測定の要素を用いるため、温対法等の対象である企業にとってはロケーション基準とマーケット基準の両方の方法による測定が要求されることとなり、実務上の負荷が過大であると考えられる。
7. ロケーション基準により測定したスコープ2 温室効果ガス排出の数値は、比較可能性がより高いと考えられる。その上で、マーケット基準により測定した数値には、企業の温室効果ガス排出削減の努力が反映されており、両方の数値を開示することが利用者にとって有用である。
8. マーケット基準により測定した数値には企業の温室効果ガス排出削減の努力が反映されているという意見も理解できるものの、むしろ、時系列で見たときに企業の実態がどのように変化し、その中で温室効果ガス排出をどのように削減しているか、という点が重要であると考えられる。
9. ロケーション基準とマーケット基準の両方を用いてスコープ2 温室効果ガス排出を測定する際の追加的な負荷は、排出係数を置き換えるだけの限定的なものと考えられる。利用者にとって、国際的な整合性は重要な考慮要素であり、ロケーション基準の開示を行わないことは懸念である。
10. 現在の開示の実務では、ロケーション基準により測定した数値が開示されているケースか、ロケーション基準とマーケット基準により測定した両方の数値が開示されているケースが多い。マーケット基準により測定した数値だけが開示されているケースが稀であるという現行の実務の状況も考慮すべきである。
11. 「分離された契約証書」について、カーボン・クレジットは含まれないと考えられるため、混同されないような定義又は説明が必要である。例えば、我が国におけるJ-クレジット制度については、環境価値証書の1つとして表現されている場合もあり、その言葉の使い方から「分離された契約証書」に含まれるとの誤解が生じる可能性もあるため、明確化が必要だと考える。

12. ロケーション基準による測定について、電気に関しては排出係数の情報が比較的入手しやすいと考えられるが、蒸気、加熱又は冷却に関する測定をどのように行うのか、どのような情報が企業にとって利用可能なのかを確認する必要があると考える。
13. マーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出の測定を行う際に、「GHG プロトコルスコープ 2 ガイダンス」では、マーケット基準におけるスコープ 2 データ・ヒエラルキーが例示されており、マーケット基準を用いるのに十分な品質を備えたデータが入手できない場合に、最終的にはロケーション基準のデータを参照することが提案されている。報告企業全体のスコープ 2 温室効果ガス排出の総量をマーケット基準で算定するにあたり、そこにロケーション基準のデータが含まれている場合、分解して開示すべきかどうかを規範性のないガイダンス等で説明することが考えられる。

「温室効果ガス排出の測定方法の開示」に対する意見（審議事項 A2-2 関連）

14. 温室効果ガス排出の測定方法の開示について、見積りによる測定の場合には「排出係数に関する情報」を開示することが提案されているが、マーケット基準によりスコープ 2 温室効果ガス排出を測定する場合において、排出係数自体に一定の見積りを用いる場合もある。このような場合を想定し、排出係数については個々の数値情報だけでなく、排出係数に関する情報をどのように入手し見積りを行っているかといった、全般的な説明を求めてはどうか。
15. 気候変動に関する政府間パネル (IPCC) が地球温暖化係数を公表するタイミングと、各法域の法令等に更新された地球温暖化係数が反映されるタイミングは数年程度異なっている場合が多い。そのため、日本版 S2 基準においては、IPCC が評価報告書を公表した段階でその地球温暖化係数を使用することが要求されるという理解で正しいのかどうか、規範性のないガイダンス等で説明してはどうか。
16. 「測定アプローチが、どのように指標及び目標に関する気候関連開示の開示目的と関連しているか」については、求められている開示の内容がわかりづらいため、規範性のないガイダンスで説明することを検討してはどうか。
17. 現在の開示の実務において、排出係数に関する情報は、温室効果ガス排出に関する情報の脚注として開示している場合が多い。このような情報は利用者にとって有用であり、継続して開示されることを期待する。

18. 測定方法の継続性について、有用なサステナビリティ関連財務情報の質的特性である「比較可能性」の考え方との関連性を示した事務局の説明は有用である。
19. 温室効果ガス排出の測定方法を選択した理由の開示を要求する事務局提案について、排出係数等の個々の測定要素について個別に理由を開示するよりも、全般的な方針を中心に説明することを要求し、その上で特殊な測定方法を採用する場合には個別に理由を説明するという整理としてはどうか。

(文案)

20. 「報告期間において①を変更した場合」の表現について、報告期間の途中で測定アプローチを変更した場合だけでなく、報告期間の期初から変更した場合も含まれるのであれば、それが分かるように表現を変更するか、追加的な説明を行うことが適切であると考ええる。
21. 審議資料別紙「測定方法の開示に関する事務局案」に記載されている開示項目の例は、スコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出に関する情報とスコープ 3 温室効果ガス排出に関する情報がまとめて記載されている。これを規範性のないガイダンス等とする場合には、スコープ 3 温室効果ガス排出は見積りに相当程度依存するため、スコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出とは分けて説明するのが適切であると考ええる。
22. 審議資料別紙「測定方法の開示に関する事務局案」に記載されている排出係数の情報源については、新旧さまざまなものが例示されているように見える。これらの情報源の性格はさまざまであり、このように例示することで、当該情報源を用いて測定することが推奨されているかのような誤解を招かないように留意すべきである。
23. 「スコープ 1 温室効果ガス排出、スコープ 2 温室効果ガス排出及びスコープ 3 温室効果ガス排出の測定に関する次の事項」という表現について、「スコープ 1 温室効果ガス排出、スコープ 2 温室効果ガス排出及びスコープ 3 温室効果ガス排出」をまとめて「温室効果ガス排出」と表現することも考えられる。
24. 「スコープ 1 温室効果ガス排出、スコープ 2 温室効果ガス排出及びスコープ 3 温室効果ガス排出の測定に関する事項」の開示は、温室効果ガス排出が GHG プロトコルに従い測定されるかどうかに関わらず要求されるとの理解であるが、その旨が分かるように記載することも考えられる。

25. 温室効果ガス排出の測定方法において、「見積り」という言葉が使われているが、これが一般的な見積りのことを指しているのか、それともサステナビリティ開示基準において一定の定義を持った用語であるのか、明確にすべきではないか。

「スコープ3 測定フレームワーク」に対する意見（審議事項 A2-3 関連）

26. 「スコープ3 温室効果ガス排出の測定にあたって用いる要素及び仮定」の開示において、「検証されたデータ」は「第三者により検証されたデータを使用した範囲」に限定する提案になっていることについて、現在の実務では第三者による保証が十分に進んでいない状況であると認識しているため、たとえ報告企業内部の検証であったとしても重要視される。第三者による検証と報告企業内部の検証の間に差異があるのは理解しつつも、開示においては第三者による検証に限定せず、報告企業内部の検証も含めてもよいのではないか。
27. スコープ3 測定フレームワークの内容自体には賛同する。一方で、スコープ3 温室効果ガス排出を具体的にどのように測定し開示するのかについて、このフレームワークを用いるだけではその実践は難しいと考えられる。スコープ3 温室効果ガス排出の測定及び開示に関するガイダンス等が必要ではないか。
28. スコープ3 測定フレームワークにおいて、直接測定によるデータ等を「優先する」とは何をすることなのか不明確である。この定めは、過大なコストや労力をかけずに利用可能な合理的で裏付け可能な情報として、すでに手元にあるデータの中の優先順位付けの趣旨だと理解しており、過大なコストや労力をかけてまで追加のデータを探索し入手しなければならないという趣旨ではない点を明確化してはどうか。
29. 2次データを用いる場合に優先する特性に関する「報告企業のバリュー・チェーンにおける活動で用いられた技術」という表現について、この「技術」の意味を明確化すべきではないか。
30. 2次データを用いる場合に優先する特性に関する「適時で、報告期間における報告企業のバリュー・チェーンの活動に関するデータを優先する」という表現について、この「適時で」の意味を明確化すべきではないか。
31. IFRS 会計基準の「財務報告に関する概念フレームワーク」では「検証可能性」という用語があるが、IFRS S1 号及び IFRS S2 号における「検証」という用語が同じ意味で用いられているかどうかは明確ではないと思われる。そのため、当委員会が開

発するサステナビリティ開示基準において、「検証」という用語を用いる場合、その意味を明確化すべきではないか。

(文案)

32. スコープ3測定フレームワークに関する定めは、別紙に追加的なガイダンスが提供されており、本文における関連する定めにおいて参照が付されているが、別紙を読む際にも本文における関連する定めが確認できるよう、相互参照の形で関連付けることが考えられる。

「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」に対する意見（審議事項 A2-4 関連）

33. 「どのようにその部分に関するスコープ3 温室効果ガス排出を管理しているか」という開示項目について、具体的に何を開示することが求められているのか不明確であるため、規範性のないガイダンス等で説明すべきではないか。
34. 「実務上不可能」である場合とは、IFRS S1 号及びIFRS S2 号においては高い閾値であることが示されているとのことであるが、例えば偶発的にデータが消失したケースなど、稀な場合は存在すると考えられるため、規範性のないガイダンスを作成することも有用であると考えられる。

「ファイナンスに係る排出 (financed emissions) (定義)」に対する意見（審議事項 A2-5 関連）

35. 法域の法律等により規制を受けている企業から、ファイナンスに係る排出の開示をまずは始めていくことに賛成である。例えば大手の機関投資家はファイナンスに係る排出の開示を行っているところも多く、実務的にも対応可能であると考えられる。
36. 「IFRS S2 号の適用に関する産業別ガイダンス」における「資産運用」の産業の説明を見ると、現状のポートフォリオ運用では脱有価証券の動きが進んでいることもあり、実態に整合しないと思われる記述が見受けられる。その部分は日本版 S2 基準の「資産運用に関する活動」の定義には用いず、「ポートフォリオの運用」とすることに賛成である。
37. 「金融向け炭素会計パートナーシップ」(Partnership for Carbon Accounting Financials: PCAF) においては、ファイナンスに係る排出の取扱いに関する検討が進んでいる。国際サステナビリティ基準審議会 (ISSB) がこの内容を参照する場合

は、当委員会が開発するサステナビリティ開示基準においても、その取扱いを検討することが考えられる。

(文案)

38. 「商業銀行に関する活動」の定義における「個人及び企業に対して融資を実行する」という表現について、「企業」というと一般的な会社以外の他の法人や組織等（例えば自治体、学校法人、医療法人）を含まないようにも解釈できるため、例えば「企業等」とすることが考えられる。
39. 「商業銀行に関する活動」の定義における「融資を実行するとともに」という表現について、この「ともに」が「かつ」と解釈されないように表現を見直すべきではないか。
40. 日本版 S2 基準の結論の背景における「純粋な商業銀行の活動」という表現について、「純粋な」よりも、例えば「専ら」などの他の表現の方が実態に即しており、適切ではないか。
41. 「保険に関する活動」の定義は、「伝統的な保険関連の商品」及び「非伝統的な保険関連の商品」に言及しているものの、意味が分かりづらい。そのため、「IFRS S2 号の適用に関する産業別ガイダンス」に記載されている産業の説明の内容の一部を付加して、説明してはどうか。
42. 「保険に関する活動」の定義は、「IFRS S2 号の適用に関する産業別ガイダンス」に基づいていると理解しているが、保険の引受けに焦点を当てた内容になっている。本来ファイナンスに係る排出に関する開示は投資又は融資に関する開示であるため、投資又は融資に関しても焦点を当てて記載すべきではないか。

以 上