

プロジェクト IFRS S2 号に相当する基準の開発

項目 GHG プロトコルと法域における他の法令等との関係

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 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、我が国の「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。）を用いて温室効果ガス排出を測定する場合に、報告期間とは異なる期間において算定された温室効果ガス排出データの取り込みについて、第 22 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 10 月 2 日開催）において聞かれた意見を踏まえ検討することを目的としている¹。
- 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》	SSBJ
	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	A2-3
	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	第 24 回

¹ 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」を参照のこと。

	[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	第24回
	スコープ3 の測定フレームワーク	第24回
	絶対総量の開示における重要性の判断の適用	第23回
	ファイナンスに係る排出 (financed emissions)	第24回
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》	第23回
	《温室効果ガス排出の測定方法の開示》	第24回
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22項参照）²。

(1) 日本版 S2 基準において次の事項を定めるといふ、これまでの事務局提案を変更しない。

① 温室効果ガス排出は、「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。）に従って測定しなければならない。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、温室効果ガス排出を測定する上で異なる方法を用いることを要求している場合、当該方法を用いることができる。

② 温室効果ガス排出の測定にあたり、我が国の温対法等の対象企業が、当該制度に基づく測定によることを選択した場合、公表承認日³において既に当局へ提出した温室効果ガス排出量のデータのうち、最も直近のものを用いなければならない。

(2) 新たな事務局提案として、次の事項を日本版 S2 基準の本文に定める。

² 温室効果ガス排出量の算定期間に関する定め以外については、第22回サステナビリティ基準委員会において特段反対の意見は寄せられなかったことを踏まえ、本資料には記載していないものの、事務局の提案どおりに文案を検討する予定である。

³ 当委員会は、第19回サステナビリティ基準委員会において、日本版 S1 基準に報告期間の末日後公表承認日までに入手した情報等に関する取扱いを定めることを検討し、特段反対の意見は聞かれなかった（審議事項 A1-8「公表承認日及び後発事象」参照）。

③ ②において、データの算定期間が、当該企業のサステナビリティ関連財務開示の報告期間から 1 年を超えて乖離している場合、次のすべてを開示しなければならない。

(ア) 当該定めを用いている旨

(イ) 当該定めを用いた温室効果ガス排出量の算定期間

(ウ) (イ)の末日と一般目的財務報告書の報告期間の末日の間に発生した、企業自身の温室効果ガス排出に関連する重大な事象又は環境の変化がある場合、その影響

これまでの審議の概要

5. IFRS S2 号では、原則として、GHG プロトコル（2004 年）に従い温室効果ガス排出を測定することを要求しているものの、法域の当局又は企業が上場する取引所が、温室効果ガス排出を測定する上で異なる方法を用いることを要求している場合、当該方法を用いることができるとしている。（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すべて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>(ii) <i>measure its greenhouse gas emissions in accordance with the Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard (2004) unless required by a jurisdictional authority or an exchange on which the entity is listed to use a different method for measuring its greenhouse gas emissions (see paragraphs B23–B25);</i></p> <p>「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」に従って企業の温室効果ガス排出を測定する。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業の温室効果ガス排出を測定する上で異なる方法を用いることを要求している場合を除く（B23 項から B25 項参照）。</p>
B23	<p>Paragraph 29(a)(ii) requires an entity to disclose its greenhouse gas emissions measured in accordance with the Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard (2004). For the avoidance of doubt, an entity shall apply the requirements in the Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard (2004) only to the extent that they do not conflict with the requirements in this Standard. For example, the Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard (2004) does not require an entity to disclose its Scope 3 greenhouse gas emissions, however, the entity is required to disclose Scope 3 greenhouse gas emissions in accordance with paragraph 29(a).</p> <p>第 29 項(a)(ii)は、企業に対し、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」に従って測定した、企業自身の温室効果ガス排出を開示することを</p>

要求している。誤解を避けるために記すと、企業は、本基準の要求事項に反しない範囲においてのみ、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」における要求事項を適用しなければならない。例えば、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」において、企業は企業自身の「スコープ3」の温室効果ガス排出を開示することは要求されないものの、第29項(a)に従い、企業は「スコープ3」の温室効果ガス排出を開示することが要求される。

B24 An entity is required to use the Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard (2004) unless the entity is required by a jurisdictional authority or an exchange on which it is listed to use a different method for measuring its greenhouse gas emissions. If the entity is required by a jurisdictional authority or an exchange on which it is listed to use a different method for measuring its greenhouse gas emissions, the entity is permitted to use this method rather than using the Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard (2004) for as long as the jurisdictional or exchange requirement applies to the entity.

企業は、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業の温室効果ガス排出を測定する上で異なる方法を用いることを要求していない限り、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」を用いることが要求される。企業が法域の当局又は当該企業が上場している取引所によって企業自身の温室効果ガス排出を測定するために異なる方法を用いることが要求される場合、当該法域又は取引所の要求事項が企業に適用される限りにおいて、企業は、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」を用いるのではなく、当該方法を用いることが容認される。

B25 In some circumstances, an entity might be subject to a requirement in the jurisdiction in which it operates to disclose its greenhouse gas emissions for a specific part of the entity or for some of its greenhouse gas emissions (for example, only for Scope 1 and Scope 2 greenhouse gas emissions). In such circumstances, the jurisdictional requirement does not exempt the entity from applying the requirements in this Standard to disclose the entity's Scope 1, Scope 2 and Scope 3 greenhouse gas emissions for the entity as a whole.

状況によっては、企業が、当該企業の特定の部分に関する温室効果ガス排出又は企業の温室効果ガス排出の一部（例えば、「スコープ1」及び「スコープ2」の温室効果ガス排出のみ）について開示を行うことについて、当該企業が事業を営む法域の要求事項の対象となる場合がある。このような状況では、当該法域の要求事項によって、企業全体としての、企業の「スコープ1」、「スコープ2」及び「スコープ3」の温室効果ガス排出を開示することを求める本基準を適用することが企業に免除されるわけではない。

6. 第22回サステナビリティ基準委員会では、既にGHGプロトコル（2004年）以外の方法による報告が義務付けられている企業についてまでGHGプロトコル（2004年）に従うことを求める場合、別途排出量の算定が必要となり、企業の負担が大きくなる場合があることから、IFRS S2号の容認規定を日本版S2基準に取り入れることについて検討がなされ、特段反対の意見は聞かれなかった。
7. 我が国では、GHGプロトコル（2004年）以外の方法による報告が義務付けられている場合として、2006年に温対法等が導入され、特定の事業者に対して報告が求められている。温対法等における、排出量の算定期間及び報告の期限は次のとおりであると考えられる。

表 1：温対法等における排出量の算定期間及び報告の期限

温室効果ガスの種類	算定期間	排出係数	報告の期限
二酸化炭素 (CO ₂)、メタン (CH ₄) 及び一酸化二窒素 (N ₂ O)	報告する年度の前年度 (4月1日から3月31日)	(1) 電気事業者から供給された電気を使用する場合 ・排出係数は排出量の算定期間の前年度の係数を用いる ⁴ 。 ・前年度の排出係数は環境省により公表されるが、過去には、当年の1月に公表され、7月に更新される場合もあった。 (2) 上記以外 ・環境省ホームページにて公表されている「算定方法及び排出係数一覧」を用いる。 ・これらの係数は、少なくとも年に一度更新されているが過去には、不定期に更新されることもあった。	特定輸送排出者： 毎年度6月末日まで 特定事業所排出者： 毎年度7月末日まで
ハイドロフルオロカーボン (HFC)、パーフルオロカーボン (PFC)、六フッ化硫黄 (SF ₆) 及び三フッ化窒素 (NF ₃)	報告する年の前年 (1月1日から12月31日)		特定輸送排出者： 毎年度6月末日まで 特定事業所排出者： 毎年度7月末日まで

8. 当委員会では、これまでの議論において、財務諸表及びサステナビリティ関連財務開示の報告期間を同一とし、法令により要求又は容認されている場合及び任意でサステナビリティ関連財務開示を提供する場合を除き、関連する財務諸表とサステナビリティ関連財務開示の同時の報告を求める方向で検討を進めている⁵。
9. しかし、温対法等では、算定期間及び報告の期限がガスの種類又は報告企業の種類により異なるため（本資料第7項参照）、第22回サステナビリティ基準委員会では、財務諸表と同時のタイミングでの報告を求める場合、報告期間の末日（貸借対照表日）及び報告するガスの種類の組み合わせによっては、報告期間が最大15か月も乖離する可能性があることを示した上で、次の2案を検討した。

⁴ https://ghg-santeikohyo.env.go.jp/files/manual/chpt2_4-9_rev.pdf

II-32 「(3) 排出係数」 参照。

⁵ 第19回サステナビリティ基準委員会（2023年8月22日開催）審議事項 A1-6 「対象期間」、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 A1-9 「報告のタイミング」 参照。

(案 1)

- (1) 容認規定（IFRS S2 号第 29 項(a) (ii)）が定められた背景を踏まえ、公表承認日までに当局に報告した温室効果ガス排出量をサステナビリティ関連財務開示に含める考え方。この考え方のもとでは、サステナビリティ関連財務開示の報告期間と、温室効果ガス排出量の算定期間の乖離が 1 年を超える場合でも、その乖離を容認する。

(案 2)

- (2) サステナビリティ関連財務開示は、企業の財務諸表に含まれる情報を補足し、補完する情報であることを踏まえ、サステナビリティ関連財務開示の報告期間と、公表承認日までに当局に報告した温室効果ガス排出量の算定期間の乖離が 1 年を超える場合は、乖離が 1 年以下となる最も直近の温室効果ガス排出量をサステナビリティ関連財務開示に含める考え方。この考え方のもとでは、1 年を超える乖離を容認しない。

10. 当委員会委員より聞かれた意見は、次のとおりである。

- (1) 当局へ提出済みのものではなく、当局に提出する予定の情報を用いることは適切ではないと考える。情報が一度開示されると、すぐにそれが広く流通し、利用者はそれに基づいて意思決定を行う。実際に当局に提出した情報が、開示した情報と結果的に異なる場合には、利用者に対して混乱をもたらす可能性がある。
- (2) 作成者に対する実務上の配慮から、案 1 を採用することも考えられるが、その場合は追加的な開示を求め、どのような情報を用いているのかを作成者が利用者に伝えるべきであると考ええる。
- (3) 案 2 に賛成である。作成者の負担は理解するものの、サステナビリティ関連財務開示の報告期間と温室効果ガス排出量の算定期間は可能な限り近づけるべきである。期間の乖離が 1 年を超える情報を用いるのは、乖離の期間が大きく適切ではないと考える。
- (4) そもそも温対法等に基づく測定を行うこと自体が、GHG プロトコルに従った測定という原則からの例外措置として認められていることから考えると、その上さらに例外を設けることには違和感がある。仮に設けるとしても一定期間の経過措置とすべきであり、経過措置の期間が数年にわたる想定であれば、対象となる企業を限定すべきである。
- (5) 利用者の情報ニーズを満たすためには、報告期間の乖離をなるべく小さくすることが適切であり、案 2 を原則とすべきである。仮に 1 年を超える乖離を容認した場合、つながりのある情報の観点からも、重要な指標の 1 つである温室効果ガス排出量に

関して、財務諸表と報告期間の重なりがない情報を用いることは適切でないと考え
る。ただし、実務上の配慮として例外を設けることもあり得ると考える。

- (6) 案 1 又は案 2 のいずれかを原則とするものの、実務上の配慮の観点から、一定の条
件により例外を設けることも一案である。その中では、例えば案 2 を原則とするも
のの、対応が困難な企業に対しては、案 1 のように報告期間の乖離が 1 年を超える
場合であっても容認することが考えられる。
- (7) 特に小規模な企業にとって、温対法等で要求される報告の期限を早めることは困難
を伴う。作成者の企業規模や排出量の多寡などの規準を設け、メリハリのある要求事
項とすることを検討すべきである。
- (8) 当委員会の開発する開示基準に関する公開草案においてパブリック・コメントを求
める際には、この定め趣旨を明確に伝えた上で、さまざまな企業の状況を踏まえた
意見を求めるのがよいと考える。

事務局による分析

(報告期間の乖離の分析)

11. 当委員会事務局では、報告期間の乖離が 1 年を超える場合を、決算期別に分析した（「表
2：決算期別の報告期間の乖離」参照）。目的及び「表 2：決算期別の報告期間の乖離」の
見方は次のとおりである。

(1) 目的

サステナビリティ関連財務開示及び財務諸表の報告期間（1 年間）の末日が月末であ
る 12 パターン（1 月決算から 12 月決算）について、サステナビリティ関連財務開示
及び財務諸表の報告期間と、温対法等によるガスの算定期間の乖離が、最大どの程度
生じるのかについて分析した。また、有価証券報告書の提出期限が温対法等の提出期
限よりも先に到来する場合であっても、最も直近のデータである温室効果ガス排出
量の算定期間が有価証券報告書の提出期限よりも先に終了するとき、開示の作成に
充てられる可能性のある実質的な準備時間がどの程度あるのかについても分析した。

(2) 報告期間 (A)：20X2 年度（1 年間）

(3) 有価証券報告書の提出期限 (B)

- ・ 報告期間の末日から（每事業年度経過後⁶⁾）3 か月以内

⁶ 金融商品取引業者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、事業報告書を作成し、每事業
年度経過後三月以内に、これを内閣総理大臣に提出しなければならない（金融商品取引法第 47 条の 2）。

・本件において、公表承認日は、有価証券報告書の提出期限の前日と仮定する。

(4) 有価証券報告書の提出期限に間に合う、最も直近の温対法等のガス算定期間 (C)

- ① CO₂、CH₄及びN₂O : 4月1日から3月31日
- ② HFC、PFC、SF₆及びNF₃ : 1月1日から12月31日

また、対象企業により、提出期限が異なることから、次のとおりとしている。

温対法等の提出期限

X : 特定輸送排出者 : 毎年6月末

Y : 特定事業所排出者 : 毎年7月末

例 : 「①X」 → 「①のガスに関する排出量を開示する、特定輸送排出者」

(5) Cの提出期限 (D)

有価証券報告書の提出期限に間に合う、最も直近の温対法等のガス算定期間の、それぞれの提出期限。

(6) AとCの乖離 (E)

当局へ提出した温室効果ガス排出量の算定期間が、当該企業のサステナビリティ関連財務開示の報告期間と乖離している程度 (月数)。

(7) Cの翌年のガス算定期間 (F1)、F1の算定期間の末日 (F2)

有価証券報告書の提出期限が、温対法等の提出期限よりも先に到来してしまうものの、温室効果ガス排出量の算定期間は、有価証券報告書の提出期限よりも先に終了するため、排出量の算定自体は可能と考えられる算定期間及びその末日。

(8) Fの提出期限 (G)

Cの翌年のガス算定期間の提出期限。

(9) F2(翌年のガス算定期間の末日)からB(有価証券報告書の提出期限)までの期間 (H)

有価証券報告書の提出期限が温対法等の提出期限よりも先に到来してしまうものの、温室効果ガス排出量の算定期間が有価証券報告書の提出期限よりも先に終了するため、開示の作成に充てられる可能性がある準備時間 (月数)。

(10) B(有価証券報告書の提出期限)からG(翌年のガス算定期間の提出期限)までの期間 (I)

表 2 : 決算期別の報告期間の乖離(1)

- ・ 3月決算企業のCO₂、CH₄及びN₂Oの報告において最大12か月、HFC、PFC、SF₆及びNF₃の報告において最大15か月の報告期間の乖離が生じる可能性がある。

	A		B	C		D	E	
	報告期間 (サステナと会計は同じ)		有報提出期限	有報の提出期限に間に合う、最も直近 の温対法のガス算定期間		Cの提出期限	AとCのずれ	
12月決算	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 3 31	①x	20X1 4 1	20X2 3 31	20X2 6 30	9か月
				①y			20X2 7 31	9か月
				②x	20X1 1 1	20X1 12 31	20X2 6 30	12か月
				②y			20X2 7 31	12か月
1月	20X2 2 1	20X3 1 31	20X3 4 30	①x	20X1 4 1	20X2 3 31	20X2 6 30	10か月
				①y			20X2 7 31	10か月
				②x	20X1 1 1	20X1 12 31	20X2 6 30	13か月
				②y			20X2 7 31	13か月
2月	20X2 3 1	20X3 2 28	20X3 5 31	①x	20X1 4 1	20X2 3 31	20X2 6 30	11か月
				①y			20X2 7 31	11か月
				②x	20X1 1 1	20X1 12 31	20X2 6 30	14か月
				②y			20X2 7 31	14か月
3月	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	0か月
				①y	20X1 4 1	20X2 3 31	20X2 7 31	12か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	3か月
				②y	20X1 1 1	20X1 12 31	20X2 7 31	15か月
4月	20X2 5 1	20X3 4 30	20X3 7 31	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	1か月
				①y			20X3 7 31	1か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	4か月
				②y			20X3 7 31	4か月
5月	20X2 6 1	20X3 5 31	20X3 8 31	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	2か月
				①y			20X3 7 31	2か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	5か月
				②y			20X3 7 31	5か月
6月	20X2 7 1	20X3 6 30	20X3 9 30	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	3か月
				①y			20X3 7 31	3か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	6か月
				②y			20X3 7 31	6か月
7月	20X2 8 1	20X3 7 31	20X3 10 31	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	4か月
				①y			20X3 7 31	4か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	7か月
				②y			20X3 7 31	7か月
8月	20X2 9 1	20X3 8 31	20X3 11 30	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	5か月
				①y			20X3 7 31	5か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	8か月
				②y			20X3 7 31	8か月
9月	20X2 10 1	20X3 9 30	20X3 12 31	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	6か月
				①y			20X3 7 31	6か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	9か月
				②y			20X3 7 31	9か月
10月	20X2 11 1	20X3 10 31	20X4 1 31	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	7か月
				①y			20X3 7 31	7か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	10か月
				②y			20X3 7 31	10か月
11月	20X2 12 1	20X3 11 30	20X4 2 28	①x	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	8か月
				①y			20X3 7 31	8か月
				②x	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30	11か月
				②y			20X3 7 31	11か月

表 2 : 決算期別の報告期間の乖離 (2)

- 有価証券報告書の提出期限が温対法等の提出期限よりも先に到来してしまうものの、温室効果ガス排出量の算定期間が有価証券報告書の提出期限よりも先に終了するため、温室効果ガス排出量の算定自体は可能である企業があると考えられる。そこで、温室効果ガス排出量の算定期間が有価証券報告書の提出期限よりも先に終了する場合、開示の作成に充てられる、実質的な準備時間がどの程度あるのかを分析した。
- その結果、3月決算企業のCO₂、CH₄及びN₂Oの報告については3か月、HFC、PFC、SF₆及びNF₃の報告においては6か月の準備期間となることが考えられる（下表H欄）。

	A 報告期間 (サステナと会計は同じ)		B 有報提出期限		E AとCのずれ		F F1 Cの翌年のガス算定期間 F2 算定期間末日		G Fの提出期限	H F2からBまでの 準備期間	I BからGまでの期 間	J 報告期間のずれを小さくする場合
	12月決算	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 3 31	①x 9か月 ①y 9か月 ②x 12か月 ②y 12か月							
1月	20X2 2 1	20X3 1 31	20X3 4 30	①x 10か月 ①y 10か月 ②x 13か月 ②y 13か月	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30 20X3 7 31	4か月 4か月	2か月 3か月	温対法の提出期限(G)よりも2か月以上前に提出することが必要になる。 温対法の提出期限(G)よりも3か月以上前に提出することが必要になる。		
2月	20X2 3 1	20X3 2 28	20X3 5 31	①x 11か月 ①y 11か月 ②x 14か月 ②y 14か月	20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 6 30 20X3 7 31	5か月 5か月	1か月 2か月	温対法の提出期限(G)よりも1か月以上前に提出することが必要になる。 温対法の提出期限(G)よりも2か月以上前に提出することが必要になる。		
3月	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 6 30	①x 0か月 ①y 12か月 ②x 3か月 ②y 15か月	20X2 4 1	20X3 3 31	20X3 7 31	3か月	1か月	温対法の提出期限(G)よりも2日以上前に提出することが必要になる。 温対法の提出期限(G)よりも1か月以上前に提出することが必要になる。		
					20X2 1 1	20X2 12 31	20X3 7 31	6か月	1か月	温対法の提出期限(G)よりも2日以上前に提出することが必要になる。 温対法の提出期限(G)よりも1か月以上前に提出することが必要になる。		

12. 分析の結果、次の事項が明らかになった。

- (1) 日本企業の多くが選択していると考えられる、3月決算の報告期間の乖離がもっとも顕著であり、CO₂、CH₄及びN₂Oについては最長12か月間、HFC、PFC、SF₆及びNF₃については、最長15か月間の報告期間の乖離が生じる可能性があると考えられる。また、12月決算企業についても、HFC、PFC、SF₆及びNF₃については、15か月間の報告期間の乖離が生じる可能性がある。
- (2) 3月決算企業のCO₂、CH₄及びN₂Oの開示については3か月間、HFC、PFC、SF₆及びNF₃の開示については6か月間の準備期間となることが計算上考えられる。

(考え方の整理)

容認規定が定められた背景を踏まえ、報告期間の乖離が1年超である場合も容認する考え方

13. IFRS S2号においてGHGプロトコル（2004年）以外の測定方法が容認された背景（報告の重複や追加のコストが生じることなどの懸念への対応）を踏まえると、当局へ提出済みの温室効果ガス排出量のうち、最も直近のデータを、日本版S2基準の開示の作成に用いることが効率的な方法の1つと考えられる。
14. また、温対法等の提出期限よりも当局へ報告する時期を早めることで報告期間の乖離を小さくできる可能性があるものの、本来、サステナビリティ開示基準は企業の行動を描写するものであり、サステナビリティ開示基準が企業の行動に影響を与えることを目的としていないため、このような影響が生じることが適切ではないとも考えられる。
15. さらに、IFRS S2号B19項では、報告企業とは異なる報告期間を有するバリュー・チェーン上の企業から入手した温室効果ガス排出に関する情報について、一定の条件をすべて満たすときは、当該情報を使用して自身の温室効果ガス排出を測定することが容認されるとしている。本論点は、報告企業自身の報告期間とは異なる温室効果ガス排出の算定期間でありスコープ3ではないが、ISSBは特定の状況においては異なる報告期間の情報の使用を容認することを示唆していると考えられる。

サステナビリティ関連財務開示の目的を踏まえ、報告期間の乖離を少なくとも1年以下とする考え方

16. 一方、サステナビリティ関連財務開示は、企業の財務諸表に含まれる情報を補足し、補完する情報であるため、財務諸表と同じ報告期間のサステナビリティ関連財務開示を、同じタイミングで提供することが求められるべきであると考えられる。

17. 当局へ提出済みの報告を前提とすると、「表 2：決算期別の報告期間の乖離」（本資料第 11 項参照）のように、温室効果ガス排出の算定期間と財務諸表の報告期間は、算定するガスの種類によって最大 15 か月、乖離することになるが、容認規定の趣旨を考慮しても、何の制約もなく乖離を容認することは、他の要求事項とのバランスがとれなくなる可能性があると考えられる。
18. ここで、有価証券報告書の提出期限が温対法等の提出期限よりも先に到来する場合であっても、最も直近の温室効果ガス排出量の算定期間が有価証券報告書の提出期限よりも先に終了すれば、開示のための実質的な準備時間を確保できることが考えられる。計算上、3 月決算企業の CO₂、CH₄ 及び N₂O の開示については 3 か月間、HFC、PFC、SF₆ 及び NF₃ の開示については 6 か月間、それぞれ開示の作成に充てられる可能性があると考えられる。
19. 当該開示を作成するために費やすことが可能なリソースは企業によってさまざまであり、3 か月又は 6 か月という期間のすべてをサステナビリティ関連財務開示のために用いることができるとは限らないと考えられる。しかし、排出量の算定に必要な排出係数については、当局のホームページにおいてその時点の開示作成時に入手可能であった排出係数を用いればよいと考えられる。また、排出係数等が算定時後に更新された場合でも、更新は不要であると考えられる。
20. さらに、温対法等はスコープ 1 及びスコープ 2 相当を対象としていると考えられるが、IFRS S2 号では、「報告期間の末日において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」（以下「合理的で裏付け可能な情報」という。）の概念⁷を、スコープ 1 及びスコープ 2 の温室効果ガス排出の測定に導入しておらず、相応のコストや労力はかかるものの、スコープ 3 よりもデータを収集しやすいと評価していると考えられる。

日本版 S2 基準における考え方

21. サステナビリティ関連財務開示は、企業の財務諸表に含まれる情報を補足し、補完する情報であり、財務諸表と同じ報告期間のサステナビリティ関連財務開示を、同じタイミングで提供することが原則であることを考えると、温室効果ガス排出量のデータがサステナビリティ関連財務開示の報告期間と 1 年を超えて乖離する状況は避けることが望ましいと考えられる。一方、我が国では 3 月決算が多く、企業の温室効果ガス排出に関する開示の取組み状況がさまざまであることを踏まえると、一定程度の配慮が必要である

⁷ 第 25 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 11 月 16 日開催）審議事項 A1-2 「合理的で裏付け可能な情報」

と考えられる。このため、次のとおり、サステナビリティ関連財務開示の報告期間と、温室効果ガス排出量の算定期間の乖離が1年を超える場合には、1年を超えることを認めた上で追加の開示を求め、バランスをとることとしてはどうか。また、追加の開示については、IFRS S2号B19項における要求事項を考慮することが考えられるがどうか。

- (1) 温室効果ガス排出の測定にあたり、我が国の温対法等の対象企業が、当該制度に基づく測定によることを選択した場合、公表承認日において既に当局へ提出した温室効果ガス排出量のデータのうち、最も直近のものを用いなければならない。
- (2) (1)において、データの算定期間が、当該企業のサステナビリティ関連財務開示の報告期間から1年を超えて乖離している場合、次のすべてを開示しなければならない。
 - ① 当該定めを用いている旨
 - ② 当該定めを用いた温室効果ガス排出量の算定期間
 - ③ ②の末日と一般目的財務報告書の報告期間の末日の間に発生した、企業自身の温室効果ガス排出に関連する重大な事象又は環境の変化がある場合、その影響

なお、「重大な事象又は環境の変化」には、例えば、温室効果ガス排出に重大な影響を与える可能性がある、新たな環境規制の施行（IFRS S1号BC61項）や事業再編などが考えられる。

事務局による提案

22. 日本版S2基準において、次の事項を定めるといふ、これまでの事務局提案を変更しない。

- (1) 温室効果ガス排出は、「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。）に従って測定しなければならない。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、温室効果ガス排出を測定する上で異なる方法を用いることを要求している場合、当該方法を用いることができる。
- (2) 温室効果ガス排出の測定にあたり、我が国の温対法等の対象企業が、当該制度に基づく測定によることを選択した場合、公表承認日において既に当局へ提出した温室効果ガス排出量のデータのうち、最も直近のものを用いなければならない。

新たな事務局提案として、次の事項を日本版S2基準の本文に定める。

- (3) (2)において、データの算定期間が、当該企業のサステナビリティ関連財務開示の報告期間から1年を超えて乖離している場合、次のすべてを開示しなければならない。

- ① 当該定めを用いている旨
- ② 当該定めを用いた温室効果ガス排出量の算定期間
- ③ ②の末日と一般目的財務報告書の報告期間の末日の間に発生した、企業自身の温室効果ガス排出に関連する重大な事象又は環境の変化がある場合、その影響

文案

23. 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 22 項に示す日本版 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