プロジェクト　IFRS S2 号に相当する基準の開発

項目　温室効果ガスの種類別の開示

Ⅰ．本資料の目的

1. 当委員会は、2024 年 3 月 29 日に、次の公開草案（以下あわせて「本公開草案」という。）を公表した。

   (1) サステナビリティ開示ユニバーサル基準公開草案「サステナビリティ開示基準の適用（案）」（以下「適用基準案」という。）

   (2) サステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第 1 号「一般開示基準（案）」

   (3) サステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第 2 号「気候関連開示基準（案）」（以下「気候基準案」という。）

2. 本公開草案のコメント期間は 2024 年 7 月 31 日までであり、本公開草案に対して 100 通を超えるコメントが寄せられた。

3. 本資料は、本公開草案に寄せられたコメントのうち、温室効果ガスの種類別の開示について検討を行うことを目的としている。

Ⅱ．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 14 項参照）。

   (1) 温室効果ガスの種類別の開示について特段の定めを置かない。
   （本公開草案から変更なし）

Ⅲ．これまでの議論

問題の所在

（ISSB 基準における定め）

5. 国際サステナビリティ基準審議会（以下「ISSB」という。）が公表する IFRS サステナビリティ開示基準（以下「ISSB 基準」という。）では、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量について、地球温暖化係数を用いて 7 種類の温室効果ガ

スを CO_2 相当量に変換したうえで集約しなければならないとし（IFRS S2 号 B20 項から B22 項）、7 種類のガス[1]別に分解して開示することは明示的に要求されていない。

6. 一方、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要求事項」（以下「IFRS S1 号」という。）では、情報を集約することにより重要性がある情報が不明瞭になる場合には集約してはならないと定められている（IFRS S1 号 B29 項及び B30 項）。

7. また、強制力の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」では、「設例 3A：『スコープ 1』の温室効果ガス排出の種類ごとの分解」において、スコープ 1 のメタン排出に関する情報を分解することが、一般目的財務報告書の利用者に重要性がある情報を提供するために必要であると企業が決定した場合は、ガスの種類別に開示する例が示されている（本資料別紙 2 参照）。

（本公開草案における提案）

8. 本公開草案においても、ISSB 基準と同様に、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量について、地球温暖化係数を用いて 7 種類の温室効果ガスを CO_2 相当量に変換したうえで集約しなければならないとし（気候基準案第 67 項から第 70 項）、常に 7 種類のガス別に分解して開示することは要求していない（本資料別紙 1 参照）。

寄せられたコメント

9. 本論点に対し、利用者から、次のコメントが寄せられた。

   (1) 温室効果ガス排出量は、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 に分解すべきであり、さらに該当ある場合、温室効果ガスの種類別に排出量の内訳を開示することが重要であると考える。CO_2 相当量に変換するための地球温暖化係数がガスの種類により異なるため、同じ排出量であってもガスの種類が異なる可能性があり、そのことが開示されない場合、利用者の誤解を生じる可能性がある。この点、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示においては特に重要と考える。

[1] 二酸化炭素（CO_2）、メタン（CH_4）、一酸化二窒素（N_2O）、ハイドロフルオロカーボン類（HFCs）、三フッ化窒素（NF_3）、パーフルオロカーボン類（PFCs）及び六フッ化硫黄（SF_6）

事務局による分析

（「IFRS S2 号『気候関連開示』に関する結論の根拠」の記述）

10. 本論点について、IFRS S2 号 BC99 項及び BC100 項では、次のとおり、7 種類のガス別に分解して開示することは、すべての状況において関連性があるわけではないものの、重要性がある情報が不明瞭になる場合は、IFRS S1 号 B30 項における定めにより開示しなければならないとしている（下線は SSBJ 事務局による強調）。

BC99	公開草案に対するコメント提出者の一部は、温室効果ガス排出を7種類の構成する温室効果ガスごとに分解することが、特に企業の二酸化炭素以外の排出（例えば、メタン排出）に関する情報が特定の気候関連のリスク又は機会に対する洞察を提供する場合に有用な情報を提供する場合があると示唆した。ISSBは、構成ガスごとの分解が重要である（important）可能性のある特定の状況はあり得るものの、分解はすべての状況で関連性があるわけではないと考えた。したがって、ISSBは、IFRS S2号は企業に自身の温室効果ガス排出の開示を構成ガスごとに分解することを明示的に要求しないことを確認した。ISSBは、IFRS S1号B30項は、分解に関する要求事項を含んでおり、集約された場合に不明瞭となる重要性がある（material）情報を提供することになるとき、それぞれの構成ガスを開示することになることに留意した。IFRS S2号に付属している「設例」は、温室効果ガス排出の開示を分解することが必要かどうかを決定するにあたってのいくつかの考慮事項を例示するいくつかの例を提供している。
BC100	ISSBは、IFRS S2号に付属する「産業別ガイダンス」が、温室効果ガス排出を構成ガスごとに分解すべきかどうかを企業が決定するのに役立つ場合があると考えた。例えば、石油及びガスの探査及び生産の産業における企業について、「産業別ガイダンス」はメタン排出に関する情報を定めており（「第11巻―石油及びガス－探査及び生産」）、「･･･シェール資源からの天然ガスの生産拡大により、･･･強い温室効果を持つ温室効果ガスであるメタンの排出管理は、この産業の企業の主要な事業上、レピュテーション上及び規制上のリスクとして生じている」と述べている。この場合、メタン排出の分解が、重要性がある（material）情報を提供する可能性が高いものとして強調されている。

（ISSB 基準に含まれていない定め）

11. 本公開草案では、一部の項目について、ISSB 基準に含まれていない定めを追加することを提案しているが、ISSB 基準にはない追加の要求事項を定めることは、ISSB 基準をグローバル・ベースラインと位置付ける考え方と整合するものであり、これらの追加の定めについては、ISSB 基準との整合性は問題にならないと考えられる。

12. ISSB 基準にはない定めを追加するかどうかについては、個別に検討する必要があると考えられる。

この点、排出する温室効果ガスの種類が二酸化炭素のみの企業も多いことが考えられ、温室効果ガスの種類別の開示は、主要な利用者の意思決定に関連性がない場合もあることが考えられる。このため、ISSB 基準に含まれていない、温室効果ガスの種類別の開示を一律に要求する必要性は乏しいことが考えられる。

また、7 種類のガスの違いは、地球温暖化係数の違いを通じて、温室効果ガス排出の絶対総量に反映されることから、ガス別に分解するかどうかは、当該絶対総量に重要性があるかどうかの判断も含め、企業において判断することになると考えられる。

13. 以上の議論から、本公開草案における提案を変更せず、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量について、常に 7 種類のガス別に分解して開示することは要求しないことが考えられるがどうか。

Ⅳ. 事務局による提案

14. 以上の検討を踏まえ、次のとおりとすることが考えられるがどうか。

(1) 温室効果ガスの種類別の開示について特段の定めを置かない。

（本公開草案から変更なし）

ディスカッション・ポイント
温室効果ガスの種類別の開示に関する事務局の提案（本資料第 14 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以　上

別紙 1

適用基準案からの抜粋

集約及び分解

30.　サステナビリティ開示基準の適用にあたり、すべての事実及び状況を考慮し、サステナビリティ関連財務開示において情報をどのように集約及び分解するかを決定しなければならない。重要性がある情報を重要性がない情報で不明瞭にしたり、類似していない重要性がある項目を集約したりすることによって、サステナビリティ関連財務開示の理解可能性を低下させてはならない。

BC44.　サステナビリティ関連財務開示に対する理解可能性を高めるにあたり、情報を集約又は分解することは不可欠であることから、本基準は、集約及び分解に関する定めを置いている（第30項参照）。すなわち、情報を集約することにより重要性がある情報が不明瞭になる場合、情報を集約してはならず、また、情報項目が共有する特性を有している場合は集約しなければならないものの、共有する特性を有していない場合は集約してはならない。

BC45.　例えば、IFRS S1号では、サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報は、所在地又は地政学的な環境を考慮して分解する必要がある場合があるとされており、重要性がある場合には、重要性がある情報が不明瞭にならないように、水の使用に関する情報を分解し、豊富な源泉から取水される水と、水ストレス下にある地域から取水される水とを区別する必要があると考えられる（IFRS S1号B30項）。

用語の定義

4.　本基準は、次のように用語を定義している。（中略）

(6)　「重要性がある」とは、サステナビリティ関連財務開示の文脈において、ある情報について、それを省略したり、誤表示したり、不明瞭にしたりした場合に、財務諸表及びサステナビリティ関連財務開示を含む、特定の報告企業に関する財務情報を提供する当該報告書に基づいて一般目的財務報告書の主要な利用者が行う意思決定に影響を与えると合理的に見込み得ることをいう。

ⅱ. 重要性の判断

(a) 重要性の判断の行使

58.　情報に重要性があるかどうか、すなわち、情報が主要な利用者の意思決定に影響を与えると合理的に見込み得るかどうかを評価するにあたり、それらの利用者の特性及び企業自身の状況を考慮しなければならない。

59.　第51項に従い識別した情報が、個別に又は他の情報と組み合わせて、企業のサステナビリティ関連財務開示全体の文脈において重要性があるかどうかを評価しなければならない。情

報に重要性があるかどうかを評価するにあたり、定量的要因及び定性的要因（例えば、サステナビリティ関連のリスク及び機会の規模及び性質）の両方を考慮しなければならない。

60.　結果が不確実な、将来起こり得る事象に関する情報に重要性があるかどうかを判断するにあたり、次の事項を考慮しなければならない。

(1)　短期、中期及び長期にわたり、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に与える、その事象の潜在的な影響（以下「考えられる結果」という。）

(2)　考えられる結果の範囲及びその範囲内での考えられる結果の発生可能性

(b) 重要性の判断の再評価

61.　状況及び仮定の変化を考慮し、各報告期間の末日において重要性の判断を再評価しなければならない。個別の状況又は外部環境の変化により、過去の期間の企業のサステナビリティ関連財務開示に含まれていた一部の種類の情報が、もはや重要性がない場合がある。逆に、過去に開示されていなかった一部の種類の情報に重要性があるようになる場合がある。

以　上

IFRS S2 号「気候関連開示」に関する付属ガイダンス

設例 3A :「スコープ 1」の温室効果ガス排出の種類ごとの分解

IE14　簡単化のため、この設例では、メタン排出に関する企業の考慮事項のみを例示する。他の構成ガスに関する考慮事項は無視する。

IE15　企業は石油及びガス産業において事業を営んでいる。企業は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い、自身の「スコープ1」の温室効果ガス排出を測定している。企業は、どのように「スコープ1」の温室効果ガス排出に関する情報を開示するかを検討する。企業は当該判断を行うにあたり、次のものを考慮する。

(a) 企業が事業を営む法域において、石油及びガス産業に対して、生産から生じるメタン排出に関する厳格な規制が導入された。

(b) 企業は、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の「第11巻－石油及びガス－探査及び生産」を参照し、その適用可能性を考慮することが要求される。このガイダンスには、メタン排出に由来するグローバルでの「スコープ1」の温室効果ガス総排出の割合の個別の開示に関するガイダンスが含まれる。

(c) 企業のリスク部門は、石油及びガス生産からの「スコープ1」のメタン排出は規制当局によって広く精査されており、管理しなければ、高いレピュテーション・リスク及び規制リスクを生じさせる可能性があると判断している。

(d) 企業は、「スコープ1」のメタン排出を削減するためにプロセスの改善を行い、潜在的な規制上の負債を負うリスクを低減している。

IE16　IFRS S2号は、温室効果ガス排出を温室効果ガスの種類ごとに分解することを明示的に要求していないものの、企業は、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には、情報の集約を禁止するというIFRS S1号の要求事項を考慮する。

IE17　IE15項及びIE16項において概説された理由により、企業は、「スコープ1」のメタン排出に関する情報を分解することが、一般目的財務報告書の利用者に重要性がある（material）情報を提供するために必要であると決定する。

IE18　企業は、IFRS S2号第29項(a)に従い、自身の温室効果ガス排出を開示し、表3に例示するように、自身の「スコープ1」の温室効果ガス排出の開示を補足するための表を含めることを決定した。

表3：種類ごとに分解した「スコープ1」の温室効果ガス排出の開示の抜粋

	温室効果ガス排出（CO_2相当メートル・トン）	
	20X1	**20X0**
メタン	23,000	24,000

以　上