プロジェクト　IFRS S2 号に相当する基準の開発

項目　排出係数に対して寄せられたコメント

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、排出係数に対して寄せられたコメントについて検討を行うことを目的としている。

なお、温室効果ガス排出の測定にあたり「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」（以下「GHG プロトコル（2004 年）」という。）とは異なる方法として、「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」という。）により測定した温室効果ガス排出量を報告することを選択した場合の取扱いについては、別途検討することを予定している。

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 20 項参照）。

(1) 温室効果ガス排出の測定に用いる排出係数に関して、次の定めを置く。

（本公開草案から変更なし）

① 温室効果ガス排出を測定するにあたり、見積りの方法による場合、温室効果ガス排出を測定する基礎として、企業の活動を最も表現する活動量と、当該活動量に対応する排出係数を使用しなければならない。

(2) 当委員会が公表するサステナビリティ開示基準（以下「SSBJ 基準」という。）において、「マーケット基準の排出係数を用いることが難しい場合は、ロケーション基準の排出係数を用いることができる」との定めは置かない。**（本公開草案から変更なし）**

(3) (2)の代わりに、補足文書又は解説記事において、排出係数を用いるうえで参考となる情報を提供する。

Ⅲ. 排出係数

これまでの議論

（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、排出係数に関して、次のとおり定めている。

B29	企業の測定アプローチ、インプット及び仮定の開示の一部として、企業自身の温室効果ガス排出を測定するにあたりどの排出係数を使用しているかについて、一般目的財務報告書の利用者が理解できるようにする情報を開示しなければならない。本基準は、企業が、企業自身の温室効果ガス排出の測定において使用することが要求される排出係数を特定していない。その代わり、本基準は、企業が企業自身の温室効果ガス排出を測定するにあたり、企業の活動を最も表現する排出係数を使用することを要求している。

（本公開草案における提案）

6. 温室効果ガス排出の測定方法に関する開示については、国際的な整合性を図るため、ISSB 基準の要求事項を取り入れることとし、気候基準案において次のとおり定めることを提案している[1]。

69	温室効果ガス排出を測定するにあたり、見積りの方法による場合、温室効果ガス排出を測定する基礎として、企業の活動を最も表現する活動量と、当該活動量に対応する排出係数を使用しなければならない。

[1] 第 23 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 10 月 16 日）審議事項 A2-4「温室効果ガス排出の測定方法の開示」

寄せられたコメント

（公開草案の提案に寄せられたコメント）

7. 本公開草案の排出係数に関する提案に対して、特にスコープ 2 温室効果ガス排出のロケーション基準及びマーケット基準に関する排出係数について、作成者から次のコメントが寄せられた。

SSBJ 基準において、用いる排出係数を特定すべきとのコメント

(1) ロケーション基準に関しては、諸外国のロケーションベースの数値を統一的なものとしてほしい。現在 IEA や Carbon foot print など事業会社側が任意に使用しているが、法定開示を想定する以上統一的であるべきである。ロケーション基準は各社の削減努力と関係のない数値であり、また海外の数値は日本の NDC[2]とも関係がない。比較の為にも同一の数値の採用を求める。

(2) ロケーション基準及びマーケット基準ともに、適時に最新の排出係数を反映するため、いつの時点の排出係数を用いるべきかを明確化すべきである。適用基準案では、「報告期間の末日後、サステナビリティ関連財務開示の公表承認日までに報告期間の末日現在で存在していた状況についての情報を入手した場合」や「報告期間の末日後、サステナビリティ関連財務開示の公表承認日までに発生する取引、その他の事象及び状況に関する情報について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場合」に後発事象の開示を行わなければならないと提案されているため、用いる排出係数が報告期間の末日後に更新された場合、タイミングによっては、開示を修正しなければならないことを懸念している。

マーケット基準の排出係数を用いることが難しい場合は、ロケーション基準の排出係数用いることができることを明示すべきとのコメント

(3) マーケット基準が適用できない国・地域については、ロケーション基準の排出係数で代用できることを明記すべきである。これが可能であることについては、気候基準案 BC129 項に示唆があるが、示唆では不十分である。

(4) マーケット基準について、排出係数が入手困難な場合は、ロケーション基準と同様の排出係数を用いることが GHG プロトコルで認められている。この点、SSBJ 基準でも明確にすべきと考える。

---

[2] 「国が決定する貢献」（環境省ホームページ：https://www.env.go.jp/earth/earth/ondanka/ndc.html）

(5) マーケット基準については、電気事業者別排出係数の公表・改定スケジュールにあわせると最新の排出係数での算定・開示が難しい。また、国によっては、電力事業者の排出係数の把握が困難等のケースが想定されるため、マーケット基準の排出係数に関して、前年度の排出係数や、把握困難なエリアはロケーション基準の IEA 係数を認めて頂きたい。対応者のロケーション基準削減努力をマーケット基準開示によって反映できるようにすること並びに企業の開示にかかる負担軽減の観点から、開示基準が選択できることはありがたいと考える。

（その他のコメント）

8. また、排出係数に関して、次のようなコメントが寄せられた。

<u>利用者からのコメント</u>

(1) 基準案そのものではないが、温室効果ガス排出量の計算にあたり、係数をグローバルで整備する必要があると考える。法域によっては、排出係数の更新頻度が限定的で古いデータに基づいて測定されることも少なくないと考えられる。

事務局による分析

（ISSB 基準との整合性に関する検討）

9. 第 37 回サステナビリティ基準委員会（2024 年 8 月 21 日開催）において「開発にあたっての基本的な方針」について審議をした際、ISSB 基準との整合性を図るため、ISSB 基準の要求事項をすべて取り入れたうえで、相応の理由が認められるものについては、ISSB 基準に SSBJ 基準独自の取扱いを追加し、ISSB 基準の要求事項に代えて SSBJ 基準独自の取扱いを選択することを認めることとしている[3]。ここで、ISSB 基準の要求事項をそのままの形で取り入れないとすることに相応の理由が認められるかどうかは、個別に検討する必要があると考えられる。

（排出係数を特定すべきとのコメントを踏まえた検討）

10. 寄せられたコメント（本資料第 7 項(1)及び(2)参照）は、いつの時点の排出係数を用いるべきかを含め、排出係数を特定すべきとの要望と考えられる。

11. この点、ロケーション基準に用いる排出係数は、多くの場合、法域により定められており、マーケット基準に用いる排出係数ほど多様ではないと考えられる。しかし、企業が活

[3] 第 37 回サステナビリティ基準委員会（2024 年 8 月 21 日開催）審議事項 A1「開発にあたっての基本的な方針」第 4 項

動する法域はさまざまであり、企業が自身の活動を最も表現する排出係数を選択し、その理由を説明することが、主要な利用者にとって有用な情報になると考えられる。また、今後、国際的に開示が進展するにつれて、本資料第8項(1)のような要望の高まりにより、多くの法域において統一的に用いられることが想定された排出係数が国際機関から公表される可能性も考えられる。この場合、SSBJ 基準において排出係数を特定することで、企業が柔軟に対応することが困難となり、かえって企業の状況を忠実に表現することが困難になる可能性も考えられる。このため、ISSB 基準の要求事項をそのままの形で取り入れないとすることに相応の理由は認められないと考えられる。

12. なお、SSBJ 基準において排出係数を特定する以外にも、例えば、当委員会のホームページ等において別紙 1（HP では非公表）のような「GHG プロトコル　スコープ 2 ガイダンス」（以下「スコープ 2 ガイダンス」という。）の補足文書又は解説記事を掲載し、利害関係者に周知するなどの方法により、作成者の懸念にある程度対応できることが考えられるがどうか。

（排出係数と後発事象の関係）

13. 本資料第 7 項(2)の排出係数と後発事象の関係については、他の後発事象に関連する論点とあわせて、別途ご審議いただくことを予定している。

ディスカッション・ポイント
排出係数を特定すべきとのコメントを踏まえた検討、及び排出係数と後発事象の関係（本資料第 10 項から第 13 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

（マーケット基準の排出係数に対するニーズへの対応）

14. マーケット基準による温室効果ガス排出量の開示について、マーケット基準の排出係数を用いることが難しい場合は、ロケーション基準の排出係数を用いることができる旨を SSBJ 基準において明示すべきとのコメントが寄せられた（本資料第 7 項(3)から(5)参照）。

15. この点、本公開草案を審議する過程で議論したとおり[4]、「スコープ 2 ガイダンス」では、報告企業がスコープ 2 温室効果ガス排出の測定にあたって用いる要素に関する情報につ

[4] 第 24 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 11 月 2 日開催）審議事項 A2-1「スコープ 2 温室効果ガス排出の測定におけるロケーション基準とマーケット基準」、第 27 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 12 月 11 日開催）審議事項 A2-1「スコープ 2 温室効果ガス排出の測定におけるロケーション基準とマーケット基準」

いて、それらの精度（precision）を踏まえた優先順位を例示しており、当該ヒエラルキーにおけるより上位の排出係数が入手できない場合、最終的にロケーション基準の排出係数により測定することになると考えられる（別紙 2「スコープ 2 ガイダンスにおけるマーケット基準に用いられる排出係数の一例」参照（HP では非公表））。

16. しかし、スコープ 2 ガイダンスは、ISSB 基準により温室効果ガス排出を測定するにあたり従うことが要求されている「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる指針であり、ISSB 基準において、スコープ 2 ガイダンスにおける当該ヒエラルキーに関する記述がなされていないことを踏まえると、SSBJ 基準において定めるよりも、当該ヒエラルキーにおける考え方を用いるかどうかも含め、企業が自身の活動を最も表現する排出係数を選択し、その理由を測定方法に関する開示において説明することが、主要な利用者にとって有用な情報になると考えられる。

17. また、「GHG プロトコル（2004 年）」は現在改正作業中であり、改正の影響が「スコープ 2 ガインダンス」にも及ぶ可能性がある。したがって、仮に本資料第 15 項の内容を SSBJ 基準において明示した場合、企業が柔軟に対応することが困難となり、かえって企業の状況を忠実に表現することが困難になる可能性も考えられる。

18. このため、SSBJ 基準において、マーケット基準の排出係数を用いることが難しい場合は、ロケーション基準の排出係数を用いることができるとの定めは明示しないことが考えられる。

19. 代わりに、例えば、当委員会のホームページ等において、別紙 1 及び別紙 2（HP では非公表）のような「スコープ 2 ガインダンス」の補足文書又は解説記事を掲載し、利害関係者に周知するなどの方法により、作成者の懸念にある程度対応できることが考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント
マーケット基準の排出係数に対するニーズへの対応に対する検討（本資料第 14 項から第 19 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

Ⅳ. 事務局による提案

20. 以上の検討を踏まえ、排出係数に対して寄せられたコメントへの対応については、次のとおりとすることが考えられるがどうか。

(1) 温室効果ガス排出の測定に用いる排出係数に関して、次の定めを置く。
（本公開草案から変更なし）

① 温室効果ガス排出を測定するにあたり、見積りの方法による場合、温室効果ガス排出を測定する基礎として、企業の活動を最も表現する活動量と、当該活動量に対応する排出係数を使用しなければならない。

(2) SSBJ 基準において、マーケット基準の排出係数を用いることが難しい場合は、ロケーション基準の排出係数を用いることができるとの定めは置かない。**（本公開草案から変更なし）**

(3) (2)の代わりに、補足文書又は解説記事において、排出係数を用いるうえで参考となる情報を提供する。

ディスカッション・ポイント
排出係数に対して寄せられたコメントに関する事務局の対応案（第 20 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