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 温室効果ガス排出に関する開示

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、スコープ 3 温室効果ガス排出に関する次の事項について検討を行うことを目的としている。なお、ファイナンスド・エミッションに関しては、別途検討を行うことを予定している。

   (1) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示

   (2) スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示

   (3) 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（本公開草案「質問 6」）

4. なお、寄せられたコメントの中には、経過措置及び任意で SSBJ 基準を適用する場合の取扱いに関するものが含まれていたが、経過措置及び任意で SSBJ 基準を適用する場合の取扱いは、別途、まとめて検討を行う予定であるため、本資料では扱っていない。

Ⅱ．事務局による提案の要約

5. 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 70 項参照）。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示を求める。**（本公開草案から変更なし）**

(2) スコープ 3 温室効果ガス排出については、「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。）に記述されている「スコープ 3 カテゴリー」に従い、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に分解して開示しなければならないとする。**（本公開草案から変更なし）**

(3) 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、重要性に関する特段の定めを置かない。**（本公開草案から変更なし）**

(4) スコープ 3 温室効果ガス排出に関して寄せられたガイダンスに対する要望については、優先順位等を含め、別途検討する。

Ⅲ. スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示

これまでの議論

（問題の所在）

6. 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 3 温室効果ガス排出の絶対総量を開示することを求めている（IFRS S2 号「気候関連開示」（以下「IFRS S2 号」という。）第 29 項(a)(i)）。

7. このため、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。）においても、ISSB 基準と同様にスコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示を求めるかが論点となった。

（本公開草案における提案）

8. スコープ 3 温室効果ガス排出の開示については、特に作成者から、適時に精度の高いデータを収集することの難しさや、実務が成熟していない中で画一的に企業間比較がなされる可能性に対する懸念等が聞かれたものの、気候基準案では、国際的な整合性を図るため、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と提案している（気候基準案第 49 項）。

寄せられたコメント

9. 本論点については、公開草案に個別の質問を設定していなかったものの、質問 3「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量の合計値」及び質問 6「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」を検討する前提として、作成者及びその他の利害関係者[1]から、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示を求めるという本公開草案の提案に反対するコメントが寄せられた。

（公開草案の提案に反対するコメント）

米国の状況や金融審議会のワーキング・グループにおける議論を考慮しながら、慎重に検討すべきとの作成者及びその他の利害関係者（個人）からのコメント

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の開示については、米国証券取引委員会(SEC) がスコープ 3 温室効果ガス排出を開示義務から外すなど、国際的な基準の間でも整合していない面がある。金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」における SSBJ 基準の適用対象の議論を見ながら、SSBJ 基準において一律で開示を義務付けるべきか否かについて、費用対効果の観点を踏まえて十分に検討すべきと考える。

企業活動への悪影響を懸念する作成者及びその他の利害関係者（法人）からのコメント

(2) 米国企業に対し日本企業が不利になるのではないかと危惧する。

(3) スコープ 3 の排出量の多くを占めるカテゴリー1（購入した製品・サービス）及びカテゴリー11（販売した製品の使用）において、次の課題が考えられ、企業活動への悪影響を懸念する。

① 企業が排出量を減らすためには購入量を減らす以外に方法がなく、これは企業の活動量低下につながり、結果として、企業がカテゴリー1 の排出量削減に取り組むインセンティブを失う可能性がある。

② 耐用年数の短い製品の方が排出量計算上有利になり、環境保全の観点からは逆効果となる可能性がある。また、販売数量の減少が直接的に排出量の減少につながるため、企業の存立目的と相反する指標となっている。さらに、販売した製品・サービスの使用時の排出量を、サプライ・チェーン排出量の問題として扱うことの妥当性に疑問がある。

[1] 利用者、作成者又は保証業務実施者のいずれにも該当しないコメント提出者を「その他の利害関係者」としている。

スコープ 3 温室効果ガス排出の測定の難しさや数値の信頼性の低さ等から、現段階における開示の義務化に反対するとの作成者及びその他の利害関係者（法人）からのコメント

(4) スコープ 3 に関する情報は、中小企業を含む多くの関連企業から情報を収集する必要があるが、スコープ 3 温室効果ガス排出の算定方法には多くの課題が指摘されており作業負荷が大きい。スコープ 3 の開示義務化については、企業にとって過度な負担がなく、かつ、正確性の高い測定手法が確立された後で実施されることが考えられ、開示時期の後ろ倒しや開示内容の簡素化を希望する。

(5) スコープ間において重複する可能性（例えば、航空会社に売却したジェット燃料油は、石油会社はスコープ 3 に計上、航空会社はスコープ 1 及び 2 に計上）がある中、スコープ 3 の情報に有意性の確認が必要である。スコープ 1 及び 2 に限定するのも一案なのではないか。

投資家の評価が困難であるとのその他の利害関係者（法人）からのコメント

(6) サプライ・チェーン排出量情報を使用した、投資家の意思決定モデルは存在していないと考えられ、多くの投資家がスコープ 3 排出量のデータの解釈と評価に困難を感じていることが推察される。

保証を考慮すると緩和的な措置が必要であるとの作成者からのコメント

(7) 保証を考慮すると、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示には相当程度の時間を要する。開示時期の後ろ倒しや内容の簡素化など、緩和的な措置が必要であると考える。

（その他のコメント）

10. 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、追加のガイダンスや導入支援に対する要望（本資料「VI. 追加のガイダンス等について」参照）以外に、次のようなコメントが寄せられた。

スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に関する作成者からのコメント

(1) GHG プロトコルの原則に沿って、100%のスコープ 3 の集計を行うことは現実的には不可能であるため、推計が許容されるべきであると考える。

気候基準案第 76 項について表現を修正すべきとの作成者からのコメント

(2) 「スコープ 3 基準」では、スコープ 3 温室効果ガス排出のうち、川上分野産業における下流カテゴリーについては、「スコープ 3 基準」においても排出量の除外を開示

し正当化することができる旨が記述されているため、気候基準案第 76 項にある「ある部分のスコープ 3 温室効果ガス排出を見積ることが実務上不可能であると判断する稀な場合」のうち、「稀な」という表現は削除すべきであると考える。また、「ある部分」と曖昧な表現がなされているが「各カテゴリー」等、明確な表現にすべきである。

事務局による分析

（ISSB 基準との整合性に関する検討）

11. 本公開草案における提案に対して寄せられた反対のコメント（本資料第 9 項参照）は、SEC の気候関連開示規則を踏まえたものを除き、その理由も含め、本公開草案を開発する過程や ISSB の公開草案[2]に対するコメントを検討する過程で聞かれた意見（本資料の別紙 1 参照）と概ね同じであると考えられる。

12. 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、「国際的な整合性を図る」という場合、ISSB 基準との整合性を図ることを基礎とすることを確認した。また、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としている。

13. 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。この点、ISSB 基準は、スコープ 3 温室効果ガス排出を測定する実務は現在もなお発展途上であることを認めつつも、利害関係者からの当該開示への強いニーズを踏まえ、企業の能力及び準備状況等に応じて開示に取り組むように、次に示すさまざまな対応を講じたうえで開示を求めることとした（IFRS S2 号第 29 項(a)(i)）。本公開草案においても、ISSB 基準において導入されたこれらの取扱いについて同様に取り入れることを提案している。

(1) 次の事項について「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

① バリュー・チェーンの範囲の決定（IFRS S2 号 B36 項／気候基準案第 77 項）

[2] ISSB は、2022 年 3 月 31 日に、公開草案「IFRS S1 号『サステナビリティ関連財務情報開示に関する全般的要求事項』」及び公開草案「IFRS S2 号『気候関連開示』」を公表した（コメント期限：2022 年 7 月 29 日）。

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（IFRS S2 号 B39 項／気候基準案第 72 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・チェーン上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／気候基準案第 66 項及び BC153 項）

(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／気候基準案別紙 B）

(4) 経過措置（IFRS S2 号 C4 項及び C5 項／気候基準案第 104 項及び第 105 項）

14. これまでの当委員会事務局と ISSB との交渉において、ISSB より、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示は、ISSB 基準の根幹を成す要求事項であるとの見解を示されている。仮に、スコープ 3 温室効果ガス排出に関する要求事項を取り入れないとした場合、ISSB 基準と SSBJ 基準との間の明確な差異となり、比較可能性が大きく損なわれるとの印象を国内外の市場関係者にもたれる可能性がある。

15. このため、「開発にあたっての基本的な方針」に従い、本公開草案において提案したとおり、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示を求めることが考えられる。

16. なお、金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」において「Scope3 GHG 排出量の報告」としてスコープ 3 の開示について追加的な経過措置の必要性について議論されており、仮に、追加的な経過措置が導入された場合には、金融商品取引法に基づく有価証券報告書の開示においては、当該経過措置も適用可能になると考えられる。

ディスカッション・ポイント
ISSB 基準との整合性に関する分析（本資料第 11 項から第 16 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

（その他のコメントに対する検討）

見積りによる温室効果ガス排出の測定

17. 本資料第 10 項(1)は、スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に見積りが認められるべきとのコメントであるが、気候基準案では、ISSB 基準と同様に、直接測定を優先しなければならない（気候基準案第 73 項(1)）としながらも、見積りによる測定を認めている（気候基準案第 65 項及び第 71 項(2)）。実際、直接測定が可能な状況が限られることから、スコープ 3 温室効果ガス排出の測定にあたっては、見積りが用いられる状況は多くなると考えられる。

「ある部分のスコープ 3 温室効果ガス排出を見積ることが実務上不可能であると判断する稀な場合」の意味

18. 本資料第 10 項(2)のコメントは、「ある部分のスコープ 3 温室効果ガス排出を見積ることが実務上不可能であると判断する稀な場合」（気候基準案第 76 項）の「稀な」という言葉は、実際には稀ではない可能性があるため当該用語の削除を提案していると考えられる。

19. 第 24 回サステナビリティ基準委員会[3]において審議したとおり、当該定めは IFRS S2 号 B57 項の定めを取り入れたものである。IFRS S2 号では、スコープ 3 温室効果ガス排出について、測定の不確実性に相当程度さらされている場合であっても、開示されている数値に関連して用いられたインプット及び測定の方法等に透明性があれば、スコープ 3 温室効果ガス排出に関する情報が全くないよりも見積りに依拠する測定が好ましい（IFRS S2 号 BC120 項）、という利用者からのフィードバックを踏まえ、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示を求めている。

20. ここで、要求事項を満たすことが「実務上不可能」である場合とは、企業がすべての合理的な労力をかけてもなお適用できない場合のみという高い閾値であることが示されている（IFRS S2 号 BC121 項）。また、「実務上不可能」であることに基づく免除を（ISSB 基準に）含めることを合意するにあたり、ISSB は、実務において企業は当該免除を稀にしか適用しないことが期待されるとしている（IFRS S2 号 BC121 項）。

21. また、気候基準案第 76 項で「ある部分」としているのは、「実務上不可能」であるかどうかを判断する部分はさまざまであることが考えられ、そのような測定のどの部分が「実

[3] 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 A2-4「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」

務上不可能」であるかは、企業が判断したうえで開示すべき事項であると考えられたためである。

22. 日本語として曖昧な表現であることはご指摘のとおりであるものの、本資料第 10 項(2)のコメントにおいて提案されている「各カテゴリー」という表現を用いた場合、範囲が狭くなりすぎてしまうと考えられる。

23. 以上の検討を踏まえると、「ある部分のスコープ 3 温室効果ガス排出を見積ることが実務上不可能であると判断する稀な場合」という公開草案の文言を維持す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
スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示に関するその他のコメントに対する検討（本資料第 17 項から第 23 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. スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示

これまでの議論

（問題の所在）

24. ISSB 基準では、スコープ 3 温室効果ガス排出の開示について、「スコープ 3 基準」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 温室効果ガス排出の測定値に含めたカテゴリーを開示しなければならないとしている（IFRS S2 号第 29 項(a)）。

25. IFRS S2 号では、スコープ 3 温室効果ガス排出の測定値そのものをカテゴリー別に開示することについて明確に要求されていないものの、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要求事項」（以下「IFRS S1 号」という。）における集約及び分解の要求事項（IFRS S1 号 B29 項及び B30 項）に基づき、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いう要求事項を考慮することが示唆されている（「IFRS S2 号『気候関連開示』に関する付属ガイダンス」IE10 項）。

26. このため、SSBJ 基準において、スコープ 3 温室効果ガス排出量のカテゴリー別の開示を明確に求めるべきかどうかが論点となった。

（本公開草案における提案）

27. 気候基準案では、スコープ 3 温室効果ガス排出を「スコープ 3 基準」に記述されている「スコープ 3 カテゴリー」に従い、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に分解して開示しなければならないとしている（気候基準案第 58 項）。スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示は、次に示すとおり、主要な利用者の意思決定に関連性があり、重要性がある情報と考えられたためである（気候基準案 BC139 項）。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出をカテゴリー別に分解して開示することにより、性質や時間軸が異なる、さまざまな活動に関連する温室効果ガス排出を、排出源別に示すことが可能となる。

(2) 適用基準案第 30 項は、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としているため、重要性がある場合には、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量についても分解して表示することが必要になると考えられる。この点、基準の明確化のため、気候基準案第 58 項のようにスコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量について、カテゴリー別の開示を明示的に要求することが適切である。

寄せられたコメント

（公開草案の提案に賛成するコメント）

28. 本論点に対し、利用者から、次のように、本公開草案における提案に賛成するコメントが寄せられた。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出量の規模が大きい企業については、カテゴリー別に排出量の開示情報があると、バリュー・チェーン上のどこに脱炭素化のボトルネックがあるかが分かるので、エンゲージメントには有効である。スコープ 3 の絶対総量を開示できるのであれば、カテゴリー別に分割開示することは可能であるため、投資家の立場では、開示対象となる企業は開示するべき数値と認識している。一方、規模の小さい企業は開示負担を考慮し「義務」ではなく「推奨」とすることでもよいと考える。

（公開草案の提案に反対するコメント）

29. 本論点に対し、作成者から、次のように、本公開草案における提案に反対するコメントが寄せられた。

(1) カテゴリー別の開示は IFRS S2 号の要求事項を超えるものである。また、競合に関する情報が明らかになってしまう可能性があるものである。したがって、開示要求事項とすべきではない。

事務局による分析

（ISSB 基準に含まれていない定め）

30. 本公開草案では、一部の項目[4]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。これらの提案は、「開発にあたっての基本的な方針」における、ISSB 基準の定めがある場合に SSBJ 基準独自の取扱いを追加し、SSBJ 基準独自の取扱いを選択することを認める場合[5]とは異なり、利用者が情報を利用しやすくすること等を意図して、ISSB 基準にはない、追加の要求事項を定めるものである。

31. この点、IFRS S1 号第 62 項及び B27 項では、次の定めがあり、各法域が ISSB 基準に追加の要求事項を定めることを認めていると考えられる。

62	企業は、「IFRSサステナビリティ開示基準」により要求される情報について、規制当局が要求する情報など、他の要求事項を満たすために開示する情報と同じ場所に開示する場合がある。企業は、サステナビリティ関連財務開示が明瞭に識別可能であり、当該追加的な情報によって不明瞭にならないことを確保しなければならない（B27項参照）。
B27	企業は、サステナビリティ関連財務開示を明瞭に識別し、企業が提供する他の情報と区別しなければならない（第62項参照）。企業は重要性がある（material）情報を不明瞭にしてはならない。情報を省略したり誤表示したりするのと同様の影響（effect）を主要な利用者に与えるような方法で情報が伝達される場合、その情報は不明瞭になる。重要性がある（material）情報が不明瞭となる場合がある状況の例には、次のようなものが含まれる。 (a) 重要性がある（material）情報が、重要性がない（not material）追加的な情報と明瞭に区別されていない。 (b) 重要性がある（material）情報がサステナビリティ関連財務開示において開示されているが、使用されている言葉遣いがあいまい又は不明確である。 (c) サステナビリティ関連のリスク又は機会に関する重要性がある（material）情報が、サステナビリティ関連財務開示全体に散らばっている。

[4] 第 38 回サステナビリティ基準委員会（2024 年 9 月 5 日開催）審議事項 A2-1「産業横断的指標等（気候関連のリスク及び機会）」

[5] 当委員会は、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ることとし、そのうえで、我が国の法令等の周辺諸制度との関係など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を基本的な方針としている（第 37 回サステナビリティ基準委員会 審議事項 A1「開発にあたっての基本的な方針」）。

(d) 類似していない情報項目が、不適切に集約されている。 (e) 類似した情報項目が、不適切に分解されている。 (f) どの情報に重要性がある（material）のかを主要な利用者が判断できないほどに、重要性がある（material）情報が重要性がない（immaterial）情報によって隠されている結果（result）として、サステナビリティ関連財務開示の理解可能性が低下している。

32. このため、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。

（情報の分解に関する定めとの関係）

33. 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。

　ここで、スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示は、本資料第 25 項において記述したとおり、ISSB 基準において明確には要求されていない。しかし、情報に重要性がある場合は、情報を分解することが ISSB 基準において要求されている（IFRS S1 号 B29 項及び B30 項）。

34. 具体的には、情報は、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ず、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とされており（IFRS S1 号 B30 項）、適用基準案では当該定めをそのまま取り入れている（適用基準案 BC44 項）。

35. スコープ 3 に分類される温室効果ガスは、報告企業のバリュー・チェーンで発生する間接的な温室効果ガス排出（スコープ 2 温室効果ガス排出に含まれないもの）と定義されており（気候基準案第 6 項(6)）、性質や時間軸が異なる、さまざまな活動に関連するガスに関する排出量が混在している。このため、本来、カテゴリーをまたいでの排出量を合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。

36. このような中、複数のカテゴリーに関するスコープ 3 温室効果ガス排出の合計値のみを開示し、カテゴリー別に開示しない場合には、報告企業の活動から生じる温室効果ガス排出を忠実に表現しないこととなる可能性がある。

37. そもそも、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量は各カテゴリーの温室効果ガス排出を積み上げて計算するものである。したがって、作成者に分解のための追加の負担をかけるものではないと考えられる。

38. また、カテゴリー別の温室効果ガス排出量を開示することにより、競合に関する情報が明らかになるとのコメントが寄せられたが（本資料第 29 項参照）、サステナビリティ・

レポートや統合報告書等においてカテゴリー別の温室効果ガス排出量の開示が既になされていることや、本公開草案に対して他にコメントが寄せられなかったことを踏まえると、追加の対応は行わないことが考えられる。

39. 以上の議論により、本公開草案において提案したとおり（本資料第 27 項参照）、スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の分解開示については、ISSB 基準に追加して求めることが考えられるがどうか。

40. なお、本論点に関する検討を、SSBJ 基準の結論の背景に記述することが考えられる。また、本論点は、当委員会において確定基準を公表した数年後に、国際的な開示の傾向を踏まえ、基準の修正が必要かどうかを検討する対象となるものである。

ディスカッション・ポイント
スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示に関する分析（本資料第 30 項から第 40 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

Ⅴ．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（本公開草案「質問 6」）

これまでの議論

（問題の所在）

41. スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示について、IFRS S2 号の「結論の根拠」では、企業は「スコープ 3 カテゴリー」における 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と記述されている（IFRS S2 号 BC110 項）。

42. このため、スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に含めるカテゴリーについて、主要な利用者の意思決定との関連性が乏しいと考えられるカテゴリーを省略できる可能性をもたらす選択肢として、SSBJ 基準において、スコープ 3 温室効果ガス排出の重要性の判断の適用に関する任意の定めを置くべきかどうかが論点となった。

（本公開草案における提案）

43. スコープ 3 温室効果ガス排出に関する重要性の判断の適用について、気候基準案では個別具体的な定めを置いておらず、基本的な事項を定める適用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) SSBJ 基準案における「重要性がある」という用語について、ISSB 基準と同様に、次のとおり定義する（適用基準案第 4 項(6)、気候基準案第 7 項(5)、BC21 項等）。

「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。

(2) SSBJ 基準案では、企業の見通しに影響を与えると合理的に見込み得るサステナビリティ関連のリスク及び機会に関して、重要性がある情報を開示しなければならないとしている（適用基準案第 50 項等）。このため、SSBJ 基準案の定めにより求められている情報（具体的な開示項目を列挙していたり、最低限開示すべき事項を定めていたりする場合を含む。）であっても、重要性がないときには、当該情報を開示する必要はない（適用基準案第 24 項、気候基準案 BC22 項等）。

44. スコープ 3 温室効果ガス排出に関する重要性の判断の適用については、次の意見が聞かれたため、個別具体的な定めを置かないこととした（気候基準案 BC144 項）。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の開示は依然として発展途上にあり、開示実務の蓄積が少ない現状において、実務の全体像が十分に把握される前に定量的閾値を設定すべきではない。

(2) 定量的閾値を設定した場合、当該閾値を超える排出量となるカテゴリーは重要性があるということになり、結果的に一部の企業にとっては負担が増大する可能性がある。

(3) 他の基準とのバランスの観点から、当該開示のみに定量的閾値のような具体的な定めを設けることは疑問である。

（本公開草案において採用されなかった案）

45. スコープ 3 温室効果ガス排出の重要性の判断の適用に関する定めについて、本公開草案の審議の過程では、次の異なる意見が聞かれた（気候基準案 BC145 項）。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の測定に含めるカテゴリーに関して、定量的閾値に関する任意の定めを置く。

(2) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の測定に含めるカテゴリーに関して、カテゴリー別に重要性を判断するという任意の定めを置く。

46. 前項のそれぞれの案に関して当委員会において聞かれた意見は、本資料の別紙 2 を参照いただきたい。

寄せられたコメント

（公開草案の提案に賛成するコメント）

47. 本論点に対し、利用者、作成者及び保証業務実施者から、次のように、本公開草案における提案に賛成するコメントが寄せられた。

<u>利用者、作成者及び保証業務実施者からのコメント</u>

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出に限らず、さまざまな箇所で重要性の判断が求められている。そのため、スコープ 3 温室効果ガス排出にだけ絞った形で重要性の判断に関する数値規準を導入することは、少なくとも現時点では適切ではないと考える。今後の実務の進展を踏まえつつ、重要性の判断に関する全般的な考え方や在り方を継続して議論することが重要である。

<u>利用者からのコメント</u>

(2) 判断規準を設けることで、企業の開示プロセスを複雑化する可能性があり、発展途上にあるスコープ 3 温室効果ガス排出量が開示されることを阻害する可能性があることから、利用者が望む有用な開示とはならないリスクも考えられる。

<u>利用者及び作成者からのコメント</u>

(3) 「スコープ 3 カテゴリー」については、たとえ同じセクターの企業であってもビジネス・モデルによって重要性が異なる可能性があることから、共通の閾値をもって開示の要否を判断すべきではない。

<u>作成者からのコメント</u>

(4) 定量的閾値を設定することにより、本来的に重要な情報を開示しないこと、又は、本来的に重要でない情報を開示することにつながる可能性がある。また、定量的閾値を

設定する場合、排出量が小さいと考えられるカテゴリーについても排出量を概算し、記録として残しておく必要があると考えられ、実務上の負担となる。

保証業務実施者からのコメント

(5) IFRS S2 号と異なる定めは、我が国固有の事情により、IFRS S2 号をそのまま適用することがきわめて不合理である場合に限るべきであるが、我が国固有の事情はない。

（公開草案の提案に反対するコメント）

48. 一方、本論点に対し、次のように、本公開草案における提案に反対するコメントが寄せられた。

気候基準案 BC145 項(1)のとおり、定量的判断規準に関する任意の定めを置くべきとの作成者からのコメント

(1) 当該定めを置くことで、重要性の判断の適用にあたり生じると考えられる社会全体の調整コストを低減させ、また企業の過度な負担を軽減すると考える。

定量的判断規準に関する任意ではない定めを置くべきとの利用者及び作成者からのコメント

(2) 「スコープ 3 カテゴリー」についての標準化された定量的閾値の定めを置くことで、開示の適切な指針となり、スコープ 3 温室効果ガス排出の正確な開示につながると考える。重要性の判断を企業に委ねる場合、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示が不正確になる可能性がある。

(3) スコープ 3 の集計が難しいことは認識している一方で、法定開示を想定する以上、開示するか否かの判断が各社に委ねられることに違和感があり、真面目に開示している会社が不利となる。定量的な閾値設定が無理であれば、重要性の判断基準の開示及びその理由を監査対象とすべきと考える。

気候基準案 BC145 項(2)のとおり、カテゴリー別に重要性を判断するという任意の定めを置くべきとの、作成者及びその他の利害関係者からのコメント

(4) スコープ 3 温室効果ガス排出量を開示する場合の重要性判断については、定量的及び定性的双方の判断が可能である旨を基準上明記することが必要ではないか。そのうえで、特段の定量的な閾値を設けるのではなく、各企業の定量的・定性的双方の観点からの判断に委ねるべきである。

(5) 例えばカテゴリー15 については、どこまで推計、計算、収集すべきかの集計範囲が具体的に定められていないが、非連結子会社のデータ収集には非常に大きなリソースが必要になると考える。現実的に対応が可能な範囲までと許容する定めや、事業会社側で集計バウンダリーを定めること許容する内容を盛り込んで頂きたい。

利用者の情報ニーズに基づいた指針を提供すべきとするその他の利害関係者（法人）からのコメント

(6) カテゴリー別の開示については、企業の重要性判断に委ねるのではなく、主要な利用者の実質的な情報ニーズに基づいた指針を提供することが望ましい。

企業が重要性の判断を適用することを認めるべきでないとする利用者及びその他の利害関係者からのコメント

(7) 気候変動リスクが財務的リスクとして広く認識され、企業のカーボン・フットプリントのほとんどがスコープ 3 の排出量であること、また、比較可能性の観点から、スコープ 3 温室効果ガス排出に関する完全な開示が望ましく、重要性の判断を適用せず、すべてのカテゴリーを含めたスコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量を開示するべきである。

（その他のコメント）

49. このほか、次のようなコメントが寄せられた。

スコープ 3 の「カテゴリー15」から政策保有株を除くべきとの作成者からのコメント

(1) 「スコープ 3 カテゴリー」のうち、「カテゴリー15」の開示に関して、政策保有株について、開示義務の対象から除くことが望まれる。ゼネコン業界は、削減を進めているとはいえ政策保有株数が多く、これを集計するとなると新たに相当の事務負担が発生する。日本の商慣行も踏まえ、検討いただきたい。

企業による重要性の判断の適用について、十分な資質を備えた組織によって定期的に評価されるべきとの利用者からのコメント

(2) 各カテゴリーにおける主要な利用者の意思決定との関連性、それに基づく重要性は、資本市場からの要請を含め、各社が置かれた環境とその変化を踏まえながら、十分な資質を備えた組織によって定期的に評価されるべきである。特に、政策保有株式を保有する企業においては、カテゴリー15 の重要性を十分に吟味することが求められる。

特定の産業におけるスコープ 3 温室効果ガス排出の算定方法を明示する必要があるとのその他の利害関係者からのコメント

(3) 気候基準案第 58 項に、「金融向け炭素算定パートナーシップ」（以下「PCAF」という。）が、GHG プロトコルを基礎とした金融産業に関する算定及び報告基準を提供している旨を追記することを提案する。

事務局による分析

（ISSB 基準に含まれていない定め）

50. 本公開草案における提案に対して寄せられた賛成及び反対のコメント（本資料第 47 項から第 49 項参照）は、その理由も含め、当委員会において本公開草案を開発する過程で聞かれた意見（本資料別紙 2 参照）と概ね同じであると考えられる。

51. 本資料第 30 項から第 32 項において記述したとおり、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。

（重要性の判断規準に関する定め）

52. 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。

　ここで、ISSB 基準にはない定めを追加することを提案しているものの多くは、利用者が情報を利用しやすくすることを意図して ISSB 基準に追加することを提案したものであり、重要性がある情報が欠如することは想定していない。また、企業がこれらの追加の提案に従い開示を行うにあたり、ISSB 基準に準拠した開示を作成する過程で入手する情報を超えて情報を入手することが要求されないことを意図している。

53. 本論点は、スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示についてさまざまな課題が聞かれたことから（本資料別紙 1 参照）、重要性の判断の適用に関する定めと矛盾しないように重要性の判断規準を設けることで、企業が限りあるリソースをより重要性があるカテゴリーの開示に費やし、より有用な情報が開示されることにつながる可能性が考えられたことから検討された。また、企業は、ISSB 基準に準拠した開示を作成する過程で入手する情報を超えて情報を入手する必要はないと考えられた。

54. しかし、本公開草案に賛成するコメント（本資料第 47 項参照）には、重要性の判断規準を明記することにより、かえって有用な情報の開示が阻まれることや実務の負担が増えることへの懸念が見られる。また、スコープ 3 温室効果ガス排出についてのみ、個別具体的な重要性の判断規準の定めを置くことについて、他の定めとのバランスを欠くとの趣旨のコメントも多く寄せられた。このことを踏まえると、現段階においては、SSBJ 基準において定量及び定性のいずれの判断規準についても、指針を定めないことが考えられるがどうか。

55. 企業は、重要性の判断を適用するにあたり、適用基準における重要性に関する定めを気候基準においても適用しなければならないため、個別具体的なスコープ 3 温室効果ガス排出に関する重要性の判断規準を置かない場合でも、重要性がある情報が欠如することはないと考えられる。

56. なお、本公開草案に対するコメントでは、重要性の判断の適用が適切になされないことへの懸念が見られる（本資料第 48 項(2)及び(3)、第 49 項(2)参照）。この点、我が国のサステナビリティ関連財務開示に関する保証制度については、当局において対応が進められることになると考えられるものの、重要性の判断は企業が適切に行うものと考えられるため、当委員会において補足文書又は解説記事の公表等による導入支援を検討することが考えられる（本資料第 63 項参照）。

57. 以上の議論から、本公開草案において提案したとおり（本資料第 44 項参照）、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ついて、ISSB 基準と同様に、特段の定めを置かないことが考えられるがどうか。その場合、第 55 項に記述したとおり、企業は、適用基準における定めに従い、重要性の判断を適用することとなる。

ディスカッション・ポイント
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規準に関する事務局の分析（本資料第 52 項から第 57 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

（その他のコメント）

<u>重要性の判断の適用を認めるべきでないとのコメントに対する検討</u>

58. 本資料第 48 項(7)は、そもそも重要性の判断の適用を認めるべきではないとのコメントである。この点、ISSB 基準では、スコープ 3 温室効果ガス排出のカテゴリー別の開示に

重要性の判断を適用するかどうかは個別具体的に定められていないものの、IFRS S1 号における重要性の判断の適用に関する定めにおいて除外されていないことから、適用することになると考えられる（IFRS S1 号第 17 項から第 19 項）。

59. また、重要性の判断は、基準全体を通じて適用されるものであるため、当該要求事項のみ、重要性を適用しない場合、他の要求事項の取扱いと整合しないこととなると考えられる。したがって、本公開草案における提案を維持することが考えられる。

いわゆる「政策保有株」に関するコメントに対する検討

60. 本資料第 49 項(1)は、「カテゴリー15」の開示に関して、いわゆる「政策保有株」に対する考慮を求めるコメントである。この点、例えば法令において政策保有株に関するスコープ 3 温室効果ガス排出の開示が禁止されるなどの、開示が免除される事項（適用基準案第 13 項[6]）に該当しない限り、ISSB 基準との明確な差異となるため、認められないと考えられる。

特定の産業におけるスコープ 3 温室効果ガス排出の算定方法に関するコメントに対する検討

61. 本資料第 49 項(3)は、ISSB 基準に定めのない ISSB 以外の団体が公表するガイダンスに関する定めを、気候基準に追加することを求めるコメントである。この点、提案されているような、個別の産業に関する定めを気候基準に含めることとする場合、当委員会において無数のガイダンスを検討することが必要になると考えられるが、そのような対応は現実的ではないと考えられる。このため、ISSB 基準に定めのないガイダンスを SSBJ 基準に追加することはしないことが考えられるがどうか。

62. なお、仮に気候基準に含めない場合でも、具体的に適用されるサステナビリティ開示基準が存在しない場合、適用基準案第 56 項に記述されたヒエラルキーに基づき、同じ産業又は地理的地域において事業を営む企業によって開示された情報を参照し、その適用可能性を考慮することができるため、既存の産業別ガイダンスは適用することになると考えられる。

[6] 適用基準案では、ISSB 基準の定めを取り入れ、「サステナビリティ開示基準で要求する情報が、企業が活動する法域の法令によって開示することが禁止されている場合、これを開示する必要はない。」と定めることを提案している。

ディスカッション・ポイント
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規準に関して寄せられた、その他のコメントに対する事務局の分析（本資料第 58 項から第 62 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

Ⅵ. 追加のガイダンス等について

（寄せられたコメント）

63. スコープ 3 温室効果ガス排出の開示については、属性を問わず、次のように、追加のガイダンスや導入支援に関するさまざまなコメントが寄せられた。

利用者からのコメント

(1) 投資家としては、スコープ 3 は個別企業の脱炭素管理に非常に有益な指標であり、特に、カテゴリー１（調達）、カテゴリー11（販売）、カテゴリー15（投融資）といったバリュー・チェーンの脱炭素化に資するカテゴリーについては、マテリアルであれば、開示することを期待している。また、制度導入当初は混乱が予想される。ガイドライン発行等を通じて、相場観の醸成に努めていただきたい。

(2) 国際的な基準（特に GHG プロトコル）を考慮したガイダンスを開発し、用いた方法の開示を要求すること、また信頼できる産業の取組み及び任意のスキームを、報告を補完するツールとして有効活用することを企業に推奨することが考えられる。

作成者からのコメント

(3) スコープ 3 に限らずさまざまな箇所で重要性の判断が求められている。そのため、重要性の判断に関するガイダンス等の公表を期待する。

(4) GHG プロトコルが 2025 年に改正される可能性がある。最新の GHG プロトコルを参照するよう、基準もあわせてほしい。

保証業務実施者からのコメント

(5) GHG プロトコルに従った温室効果ガス排出量の測定が要求されるのであれば、GHG プロトコルの翻訳版の公表が望まれる。

その他の利害関係者からのコメント

(6) IFRS S2 号では、スコープ 3 温室効果ガスのカテゴリーごとの開示は明示的に要求されておらず、IFRS S2 号に関する付属ガイダンスで重要性がある場合はカテゴリーごとの分解開示を行うとされているため、これを補足文書等で周知することが適切であると考える。

（事務局による分析）

64. スコープ 3 温室効果ガス排出の開示に関する追加のガイダンス等については、カテゴリー別の温室効果ガス排出の測定、重要性の判断の適用、分解開示等に関するガイダンスを当委員会が公表することに対する要望が寄せられている。

ISSB が公表するガイダンス等への対応

65. ISSB が公表しているガイダンス（IFRS S1 号及び IFRS S2 号に関する付属ガイダンスを含む。）については、当委員会事務局が翻訳を行っており、既に一般に利用可能となっている[7]。また、ISSB から公表されている教育的資料[8]についても、当委員会事務局において仮訳を行い、利用可能となっている[9]。

66. 一方、現在、GHG プロトコルの改正作業が進められている[10]。それに伴い、ISSB により ISSB 基準の改正が行われることになると考えられ、その場合には、当委員会としても対応することになると考えられる。ただし、SSBJ 基準の確定までに GHG プロトコルの改正作業が終了することは想定されず、また、SSBJ 基準の確定までに ISSB から追加的なガイダンスが公表されるかどうかは定かではない。

ISSB 以外の団体が公表する文書（GHG プロトコル等）への対応

67. ISSB 以外の団体から既に公表されている、ISSB が用いることを要求している GHG プロトコル等の文書については、その原文、及び日本語訳が公表されている場合には当該日本

[7] https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/sustainability-pdf-collection/?language=%2Fcontent%2Fcq%3Atags%2Fifrs%2Flocalisation%2Flanguage%2Fjapanese&issue-type=%2Fcontent%2Fcq%3Atags%2Fifrs%2Fproduction%2Fissue-type%2Fissued&year=2023&layer=%2Fcontent%2Fcq%3Atags%2Fifrs%2Fproduction%2Fstandard-layer%2Fbase

[8] https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/supporting-implementation/ifrs-s1/using-sasb-standards-for-ifrs-s1.pdf

[9] https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/supporting-implementation/ifrs-s1/using-sasb-standards-for-ifrs-s1-jp.pdf

[10] https://ghgprotocol.org

語訳について、当委員会のホームページにおいてリンク先を紹介すること等が考えられる。

68. また、改正後の GHG プロトコルについては、改正作業が完了した後、市場関係者のニーズを踏まえ、また発行元との契約が可能となれば、当委員会事務局が翻訳することについても検討していくことが考えられる。

SSBJ 独自のガイダンス等への対応

69. スコープ 3 温室効果ガス排出の開示にあたって、既に公表されているガイダンス等に基づき開示を行っている企業も多いことが考えられる。当委員会が独自に公表するその他のガイダンス等については、当委員会がガイダンスを詳細に定めることで、実務負荷が過度に増加するかどうかを考慮しながら、優先順位等を含め別途検討することとする。

Ⅶ. 事務局による提案

70. 以上の検討を踏まえ、スコープ 3 温室効果ガス排出に関する開示については、次のようにすることが考えられるがどうか。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示を求める。**（本公開草案から変更なし）**

(2) スコープ 3 温室効果ガス排出については、「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）」に記述されている「スコープ 3 カテゴリー」に従い、報告企業の活動に関連するカテゴリー別に分解して開示しなければならないとする。**（本公開草案から変更なし）**

(3) 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、重要性に関する特段の定めを置かない。**（本公開草案から変更なし）**

(4) スコープ 3 温室効果ガス排出に関して寄せられたガイダンスに対する要望については、優先順位等を含め、別途検討する。

ディスカッション・ポイント
スコープ 3 温室効果ガス排出に関する開示についての事務局の提案（本資料第 70 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

ISSB 公開草案（ED/2022/S2）「気候関連開示」に対するコメント

（スコープ 3 温室効果ガス排出）

1. スコープ 3 排出に関しては、バリュー・チェーンにおける重大な気候関連に関する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。その一方で、現状では、産業及び企業によって開示の質及び量にばらつきがあると認識している。気候関連財務開示に関するタスクフォース（以下「TCFD」という。）の提言においても、スコープ 1 排出及びスコープ 2 排出は重要性の評価とは独立してすべての組織が開示することが奨励されている一方、スコープ 3 排出は重要性評価の対象であるとされている。また、スコープ 3 排出の算定は見積りによる部分が大きいものの、その算定に必要な情報が適時に入手可能かどうかや見積手法の詳細を含め、実務は現在もなお発展中であると認識している。

2. 以上を踏まえると、当面の間は、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 のカテゴリーのうち、S2 基準案の第 12 項(b)に従い、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（この場合、S2 基準案の第 21 項(a)(vi)(2)において提案されているように、算定対象としたカテゴリーを開示すべきである）。開示の拡充を行う際には、(1)具体的な算定方法（金融セクターの算定方法（PCAF 等）と他のセクターの算定方法を区別するか否か、法域固有の算定方法を許容するか否かを含む）、(2)使用するデータに関する全般的な原則（どの時点のデータを用いるのか、データ品質と適時の情報提供の同時追求とトレードオフの検討方法など）、(3)15 のカテゴリー別の詳細なガイダンスについて、ISSB が率先して、グローバルで適用可能となるよう開発を行うことが期待される。

3. また、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、ISSB は、S1 基準案において重要性の判断のプロセスを明確にした上で、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（例えば、企業のバリュー・チェーンにおける重大な気候関連のリスク及び機会の理解に影響を及ぼす場合など、どのような場合にスコープ 3 排出の開示が利用者の意思決定に影響を与えるのかを例示することが考えられる）。

以　上

気候基準案からの抜粋

（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）

＜本基準における定め（案）＞

BC142. 本基準の定めにより求められている情報（具体的な開示項目を列挙していたり、最低限開示すべき事項を定めていたりする場合を含む。）であっても、重要性がないときには、当該情報を開示する必要はないとしている。

BC143. スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の開示においても、重要性の判断が適用されることが考えられる。このため、当委員会は、主要な利用者の意思決定との関連性が乏しいと考えられるカテゴリーについて、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の測定に含めない可能性をもたらす選択肢として、定量的な閾値を設定すべきかどうかに関して検討を行った。その結果、本基準において、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の測定に含めるカテゴリーに関して、特段の定めを置かず、IFRS S2 号の定めをそのまま取り入れることとした。

BC144. BC143 項のようにすべき理由として、次の意見が聞かれた。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の開示は依然として発展途上にあり、開示実務の蓄積が少ない現状において、実務の全体像が十分に把握される前に定量的閾値を設定すべきではない。

(2) 定量的閾値を設定した場合、当該閾値を超える排出量となるカテゴリーは重要性があるということになり、結果的に一部の企業にとっては負担が増大する可能性がある。

(3) 他の基準とのバランスの観点から、当該開示のみに定量的閾値のような具体的な定めを設けることは疑問である。

＜採用されなかった案＞

BC145. 当委員会における審議の過程では、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の置き方について、次の異なる意見が聞かれた。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の測定に含めるカテゴリーに関して、定量的閾値に関する任意の定めを置く。

(2) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の測定に含めるカテゴリーに関して、カテゴリー別に重要性を判断するという任意の定めを置く。

BC146. BC145 項(1)のような定めを置くべき理由として、次の意見が聞かれた。

(1) スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量は、主要な利用者の意思決定に有用な情報を提供する可能性があることから、IFRS S2 号において産業横断的指標等（IFRS S2 号第 29 項）の 1 つとして要求されていると考えられる。したがって、スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量について、定性的に重要性がないと判断することは難しいと考

えられる。その中でも重要性がないといえるのは、定量的に重要性がない場合に限られると考えられる。

(2)　定量的閾値を設定することにより、重要性がある気候関連のリスク及び機会が集中しているカテゴリーに企業の資源をより多く費やすことを選択することが可能となり、その結果として、主要な利用者の意思決定に関連する情報をより提供できる可能性があると考えられる。

(3)　重要性の判断の適用にあたり生じると考えられる社会全体の調整コスト（企業と保証の業務実施者との間、又は当局と保証の業務実施者との間の調整コストなど）を低減させることにつながる可能性がある。

BC147.　BC145 項(2)のような定めを置くべき理由として、次の意見が聞かれた。

(1)　スコープ 3 温室効果ガス排出の絶対総量の重要性を考慮するにあたり、その構成要素である 15 のカテゴリーの重要性を考慮すべきであり、これには定性的な考慮も定量的な考慮も含まれる。

(2)　カテゴリー別に重要性を判断することにより、重要性がある気候関連のリスク及び機会が集中しているカテゴリーに企業の資源をより多く費やすことを選択することが可能となり、その結果として、主要な利用者の意思決定に関連する情報をより提供できる可能性があると考えられる。

(3)　どのカテゴリーにおいても比較的同程度の温室効果ガス排出が発生する産業や、温室効果ガス排出が比較的少ない産業に属する企業が、BC145 項(1)のような定量的閾値を適用した結果、温室効果ガス排出の絶対総量が小さいにもかかわらず、結果的にすべてのカテゴリーにおける排出量を算定しなければならない可能性が考えられるため、共通の定量的閾値を設定するよりも、自社の活動との関連性を踏まえ、企業がそれぞれのカテゴリーの重要性を「スコープ 3 基準（2011 年)」における定性的規準などを用いて判断することができるとする定めを追加することが考えられる。

(4)　BC144 項(3)の意見と同様、他の基準とのバランスの観点から、当該開示のみに定量的閾値のような具体的な定めを設けることは疑問である。

以　上