プロジェクト　IFRS S2 号に相当する基準の開発

項目　気候基準案第 52 項及び第 64 項に関する検討

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、気候基準案第 52 項及び第 64 項に関する検討を行うことを目的としている。

なお、気候基準案第 51 項、第 53 項及び第 54 項に関しては、審議事項 A2-1「気候基準案第 51 項に関する検討」又は審議事項 A2-3「気候基準案第 53 項及び第 54 項に関する検討」において検討している。

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 25 項参照）。

(1) 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。）とは異なる方法を用いることを要求している場合、当該異なる方法により測定することを選択し、かつ、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量に重要性があるときは、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 の 3 つに区分して開示する温室効果ガス排出量に加え、その内訳として次の情報に分解して開示しなければならない。**（本公開草案から変更なし）**

① GHG プロトコル（2004 年）により測定した温室効果ガス排出量

② GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量

(2) (1)に基づき分解して開示する「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が 1 つの法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合、当該方法について気候基準案第 64 項の開示を行わなければならない。**（本公開草案に含まれていない提案）**

(3) (1)に基づき分解して開示する「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合で、特定の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に従い測定された温室効果ガス排出量が単独で重要性があるときは、当該重要性がある方法のそれぞれについて、温室効果ガス排出量を区分して開示したうえで気候基準案第 64 項の開示を行わなければならない。**（本公開草案に含まれていない提案）**

(4) 気候基準案第 64 項(1)の「温室効果ガス排出を測定するために用いた、『GHG プロトコル（2004 年）』とは異なる方法」を、次に置き換える。**（本公開草案に含まれていない提案）**

① GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法を要求している法域の法令又は企業が上場する取引所の規則の名称

Ⅲ. これまでの議論

（問題の所在）

5. IFRS サステナビリティ開示基準（以下「ISSB 基準」という。）では、温室効果ガス排出の測定にあたり、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法を用いることを一定の要件のもとで認めている（IFRS S2 号「気候関連開示」第 29 項(a)(ⅱ)ただし書き、B24 項及び B25 項）ものの、GHG プロトコル（2004 年）により測定した温室効果ガス排出量と、異なる方法により測定した温室効果ガス排出量とを、分解して開示することを要求していない。

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、情報に重要性がある場合、情報を分解することが要求されているため（IFRS S1 号 B29 項及び B30 項）、異なる方法により測定した温室効果ガス排出量に重要性がある場合は、分解して開示することが考えられた。

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 IFRS S1 号 B29 項及び B30 項を取り入れる場合（適用基準案第 30 項、BC44 項及

び BC45 項）においても、測定方法が異なる場合の温室効果ガス排出量の分解開示に関する定めを置くかどうかが論点となった。

（本公開草案における提案）

8. 本公開草案では、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定することを選択し、かつ、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量に重要性がある場合、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 温室効果ガス排出量に加え、その内訳として次の情報に分解して開示しなければならないとすることを提案している（気候基準案第 52 項）。

   (1) GHG プロトコル（2004 年）により測定した温室効果ガス排出量

   (2) GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量

9. 前項の提案は、ISSB 基準にはない定めであるものの、我が国では「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。）を適用する企業が多いことが想定されることから、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る。これらの追加の提案に従い開示を行うにあたり、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。

Ⅳ. 寄せられたコメントの分析

（１）寄せられたコメント

10. 気候基準案第 52 項(本資料第 8 項参照)の提案に反対するコメントは寄せられなかった。

11. 一方、当委員会事務局が実施したアウトリーチにおいて、次のとおり、作成者及び保証業務実施者より、明確化を求めるコメントが寄せられた。

   (1) GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法が複数あり、それらにより測定した温室効果ガス排出量にそれぞれ重要性がある場合、「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量」として、まとめて開示することを求めているのか、重要性がある温室効果ガス排出量をそれぞれ開示することを求めているのか、不明瞭である。

（２）気候基準案第 52 項の検討

12. 気候基準案第 52 項（本資料第 8 項参照）に対して特段反対の声が聞かれなかったこと（本資料第 10 項参照）を踏まえると、当該提案の趣旨は維持することが考えられる。

13. 一方、本資料第 11 項(1)のコメントは、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合、それぞれの方法により測定された温室効果ガス排出量のうち、重要性がある温室効果ガス排出量はすべて分解して開示しなければならないことがわかるように定めるべきとのコメントと考えられる。

14. この点、本資料第 9 項に記述したとおり、我が国においては、SSBJ 基準に基づく開示を作成するにあたり、温対法により測定した温室効果ガス排出量を用いる企業が多いと考えられることから、測定方法が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合の定めは、SSBJ 基準を適用するうえで有用と考えられる。

15. また、仮に、測定方法が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合の定めを置かずとも、集約及び分解に関する適用基準案の定め（第 30 項、BC44 項及び BC45 項）により重要性がある場合は分解して開示することが求められるものの、企業の判断により、分解して開示されないときは、開示の有用性が損なわれる可能性が考えられる。

16. さらに、企業は測定方法別にそれぞれ温室効果ガス排出量を計算するため、分解のための追加の負担がかかるものではないと考えられ、仮に SSBJ 基準において分解して開示することを求めたとしても、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る。

17. このため、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合、特定の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に従い測定された温室効果ガス排出量が単独で重要性があるときは、当該重要性がある方法のそれぞれについて、温室効果ガス排出量を区分して開示しなければならないとの定めを置くことが考えられるがどうか。

18. 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
気候基準案第 52 項の検討に関する分析（本資料第 12 項から第 18 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

（３）気候基準案第 52 項及び第 64 項のつながりの検討

19. 気候基準案第 64 項は、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定することを選択する場合、GHG プロトコル（2004 年）を選択している場合との違いが明確になることを目的として次の事項を開示することを提案している。

> 64.　温室効果ガス排出の測定にあたり、法域の当局又は報告企業が上場する取引所が、「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法を用いることを要求し、かつ、報告企業がその異なる方法を用いて測定した温室効果ガス排出を開示することを選択する場合（第 51 項ただし書き参照）、次の事項を開示しなければならない。
>
> (1)　温室効果ガス排出を測定するために用いた、「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法
>
> (2)　(1)を選択した理由
>
> (3)　第 62 項に従い選択した測定アプローチ（持分割合アプローチ、経営支配力アプローチ又は財務支配力アプローチのいずれか）
>
> (4)　(3)を選択した理由
>
> (5)　(3)において選択した測定アプローチが、どのように気候関連の指標及び目標に関する開示目的（第 43 項参照）と関連しているか
>
> (6)　当報告期間において(3)を変更した場合、その変更の内容及び変更の理由

20. 気候基準案第 64 項は、気候基準案第 52 項において GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量に重要性がある場合に、当該測定方法の具体的な内容の開示を求めることを意図して、ISSB 基準（IFRS　S2 号 B26 項及び B28 項）と整合的に提案したものであった。

21. しかし、気候基準案第 52 項と第 64 項のつながりが不明瞭であるようにも読めるため、気候基準案第 52 項において次の定めを追加することが考えられるがどうか。なお、具体的な気候基準案第 64 項の修正の方法については、文案検討の際に審議していただく予定である。

(1) 気候基準案第 51 項に基づき分解して開示する「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が 1 つの法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合、当該方法について気候基準案第 64 項の開示を行わなければならない。**（本公開草案に含まれていない提案）**

(2) 気候基準案第 51 項に基づき分解して開示する「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものある場合で、特定の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に従い測定された温室効果ガス排出量が単独で重要性があるときは、当該重要性がある方法のそれぞれについて、温室効果ガス排出量を区分して開示したうえで気候基準案第 64 項の開示を行わなければならない。**（本公開草案に含まれていない提案）**

ディスカッション・ポイント
気候基準案第 52 項及び第 64 項のつながりの検討に関する分析（本資料第 19 項から第 21 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

（４）「温室効果ガス排出を測定するために用いた、『GHG プロトコル（2004 年）』とは異なる方法」の具体的な開示内容の検討

22. 気候基準案第 64 項(1)では、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定することを選択する場合、「温室効果ガス排出を測定するために用いた、『GHG プロトコル(2004 年)』とは異なる方法」を開示しなければならないとしている。

23. ここで、「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が具体的に何を指すのかは、必ずしも明らかではないと考えられる。例えば、「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」の典型的な例として温対法が挙げられるが、気候基準案第 64 項(1)の開示が、温対法に従っている旨を開示するのか、温対法が求める具体的な測定方法の内容について開示するのかが必ずしも明らかではないと考えられる。

24. 「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」を用いることができるのは、法域の法令又は企業が上場する取引所の規則においてその方法を適用することが要求されている場合であり、通常、そのような法域の法令又は企業が上場する取引所の規則の内容は、入手可能となっていると考えられる。したがって、気候基準案第 64 項(1)では、「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法を要求している法域の法令又は企業が上場する取引所の規則の名称」の開示を求めることで十分であると考えられるがどうか。

この場合、気候基準案第 64 項(1)の「温室効果ガス排出を測定するために用いた、『GHG プロトコル（2004 年）』とは異なる方法」について、「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法を要求している法域の法令又は企業が上場する取引所の規則の名称」に置き換えることが考えられる。

ディスカッション・ポイント
「温室効果ガス排出を測定するために用いた、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」の具体的な開示内容の検討（本資料第 22 項から第 24 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．事務局による提案

25. 以上の検討を踏まえ、気候基準案第 52 項及び気候基準案第 64 項について、次のとおりとすることが考えられるがどうか。

(1) 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にあたり GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法を用いることを要求している場合、当該異なる方法により測定することを選択し、かつ、GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量に重要性があるときは、スコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 の 3 つに区分して開示する温室効果ガス排出量に加え、その内訳として次の情報に分解して開示しなければならない。**（本公開草案から変更なし）**

① GHG プロトコル（2004 年）により測定した温室効果ガス排出量

② GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量

(2) (1)に基づき分解して開示する「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が 1 つの法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合、当該方法について気候基準案第 64 項の開示を行わなければならない。**（本公開草案に含まれていない提案）**

(3) (1)に基づき分解して開示する「GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法」が複数の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に関するものである場合で、特定の法域の法令又は企業が上場する取引所の規則に従い測定された温室効果ガス排出量が単独で重要性があるときは、当該重要性がある方法のそれぞれについて、温室効

果ガス排出量を区分して開示したうえで気候基準案第64項の開示を行わなければならない。**（本公開草案に含まれていない提案）**

(4) 気候基準案第 64 項(1)の「温室効果ガス排出を測定するために用いた、『GHG プロトコル（2004 年）』とは異なる方法」を、次に置き換える。**（本公開草案に含まれていない提案）**

① GHG プロトコル（2004 年）とは異なる方法を要求している法域の法令又は企業が上場する取引所の規則の名称

ディスカッション・ポイント
気候基準案第 52 項及び第 64 項に関する事務局の提案（本資料第 25 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