

IFRS サステナビリティ開示基準と本公開草案の差異等の一覧

サステナビリティ基準委員会（SSBJ）事務局

はじめに

サステナビリティ基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際サステナビリティ基準審議会（以下「ISSB」という。）の設立を受け、2022年7月に、我が国において適用されるサステナビリティ開示基準の開発及び国際的なサステナビリティ開示基準の開発への貢献を目的として設立された。

当委員会は、2024年3月29日に、次の3つのサステナビリティ開示基準案（以下まとめて「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）」（以下「一般基準案」という。）
- 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。）

本公開草案は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。）の適用対象企業を示していないが、当委員会は、金融庁から「SSBJ 基準の適用対象については、グローバル投資家との建設的な対話を中心に据えた企業（プライム上場企業ないしはその一部）を想定することが考えられる」との方向性が示されたことを踏まえ、プライム上場企業が適用することを想定し、本公開草案を開発した。また、当委員会は、プライム以外の上場企業等（例えば、金融商品取引法以外の法令によりサステナビリティ関連財務開示の開示が求められる場合や、任意でサステナビリティ関連財務開示を作成する場合）も適用できるとしている。ただし、これらの企業が SSBJ 基準を適用することを想定して開発を行ったものではないことに留意する必要がある。

当委員会は、高品質で国際的に整合性のある SSBJ 基準を開発するにあたり、ISSB の IFRS サステナビリティ開示基準と整合性のあるものとするのが市場関係者にとって有用であると結論付けた。このため、当委員会は本公開草案において、IFRS サステナビリティ開示基準（すなわち、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な要求事項」及び IFRS S2号「気候関連開示」）のすべての要求事項を取り入れたうえで、必要に応じて、IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項に代えて企業が適用することを選択することができる我が国固有の選択肢を追加することを提案している。

当委員会は、我が国固有の選択肢について、次の想定に基づき追加することを提案している。

- 当委員会が追加する我が国固有の選択肢のいずれも適用することを選択しない場合、SSBJ 基準に準拠した開示が IFRS サステナビリティ開示基準にも準拠した開示になることを意図している。
- 当委員会が追加する我が国固有の選択肢を適用することを選択した場合、SSBJ 基準に準拠した開示が、必ずしも IFRS サステナビリティ開示基準に準拠しない開示となるわけではない。SSBJ 基準に準拠した開示は、IFRS サステナビリティ開示基準に準拠することになる場合もあれば、準拠しないことになる場合もあると考えられる。

また、当委員会は一部の項目について、IFRS サステナビリティ開示基準にはない定めを追加することを提案している。これらの追加の提案に従い開示を行うにあたり、企業は、IFRS サステナビリティ開示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。

本資料は、IFRS サステナビリティ開示基準と本公開草案との差異等について説明することを目的としている。なお、本資料は、SSBJ 事務局が本公開草案の読者の便宜を考慮して作成したものであり、サステナビリティ基準委員会の審議を経ていない。

差異の分類

本資料では、IFRS サステナビリティ開示基準と本公開草案との差異について、次のように分類している。

| | | |
|----|--|----|
| I | IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項と異なる取扱いを認めている定め | 3 |
| | (1) IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項に代えて企業が適用を選択することができる選択肢 | 3 |
| | (2) SSBJ 基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令が別段の定めを置いている場合の取扱いを定めた項目 | 8 |
| | (3) 任意で SSBJ 基準を適用する場合の取扱いを定めた項目 | 9 |
| II | IFRS サステナビリティ開示基準に含まれていない定め | 11 |

I IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項と異なる取扱いを認めている定め

(1) IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項に代えて企業が適用を選択することができる選択肢

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ¹ | 説明 |
|--|---|--|
| 1. ガイダンスの情報源 | | |
| <p>企業は、「SASB スタンダード」における開示トピックを参照し、その適用可能性を考慮しなければならない。(S1.55(a))</p> | <p>IFRS 財団が公表する「SASB スタンダード」(2023年12月最終改正)における開示トピックを参照し、その適用可能性を考慮しなければならない。(適用基準案第45項)</p> <p>IFRS 財団により「SASB スタンダード」が改正された場合、IFRS 財団が公表する「SASB スタンダード」(2023年12月最終改正)に代えて、改正後の「SASB スタンダード」を参照し、その適用可能性を考慮することができる。 (適用基準案第46項)</p> | <p>本公開草案では、「SASB スタンダード」が2023年12月に最終改正されたものであることを明確にしている。</p> <p>IFRS 財団により「SASB スタンダード」が改正された場合、当委員会において「SASB スタンダード」の改正の内容を検討することと、「SASB スタンダード」の日本語訳を利用可能にすることの両方が必要になると考えられる。IFRS 財団により「SASB スタンダード」が改正された場合、当委員会において改正後の内容を検討し、適正手続を経てSSBJ基準の参照先の「SASB スタンダード」を最新のものに更新することを想定している。</p> |
| <p>サステナビリティ関連のリスク又は機会に具体的に適用される「IFRS サステナビリティ開示基準」が存在しない場合、企業は、開示すべき情報を識別するために判断を適用しなければならない。(S1.57)</p> <p>この判断を行うにあたり、企業は、「SASB スタンダード」に含まれる開示トピックに関連する指標を参照し、その適用可能性を考慮しなければならない。(S1.58(a))</p> | <p>サステナビリティ関連のリスク又は機会に具体的に適用される、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準が存在しない場合、開示すべき情報を識別するために判断を適用しなければならない。(適用基準案第53項)</p> <p>この判断を行うにあたり、IFRS 財団が公表する「SASB スタンダード」(2023年12月最終改正)に含まれる開示トピックに関連する指標を参照し、その適用可能性を考慮しなければならない。(適用基準案第54項)</p> <p>IFRS 財団により「SASB スタンダード」が改正された場合、IFRS 財団が公表する「SASB スタンダード」(2023年12月最終改正)に代えて、改正後の「SASB スタンダード」を参照し、その適用可能性を考慮することができる。 (適用基準案第55項)</p> | <p>一方、IFRS サステナビリティ開示基準と同様に、自動的に改正後の「SASB スタンダード」(原文)を参照し、その適用可能性を考慮することについてのニーズが認められたことから、これを認める選択肢を提案している。 (適用基準案 BC74 項)</p> |
| <p>企業は、サステナビリティ関連財務開示の作成(適用される指標の識別を含む。)にあたり適用した、「IFRS サステナビリティ開示基準」、「SASB スタンダード」又は特定の産業に関連するその他のガ</p> | <p>ガイドンスの情報源に関する情報として、サステナビリティ関連財務開示を作成(適用される指標の識別を含む。)するにあたり適用した、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準、「SASB スタン</p> | |

¹ 下線はサステナビリティ基準委員会事務局が強調のために追加している。

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ¹ | 説明 |
|--|--|---|
| <p>イダンスの情報源によって特定された産業について識別しなければならない。(S1.59(b))</p> | <p>「ガイド」又は特定の産業に関連するその他のガイダンスの情報源によって特定された産業について開示しなければならない。 (適用基準案第 62 項)</p> <p>IFRS 財団が公表する「SASB スタンダード」には、改正後の「SASB スタンダード」を参照し、その適用可能性を考慮することとした場合の「SASB スタンダード」が含まれる。 (適用基準案第 63 項)</p> | |
| 2. 報告期間 | | |
| <p>企業のサステナビリティ関連財務開示は、関連する財務諸表と同じ報告期間を対象としなければならない。(S1.64)</p> | <p>サステナビリティ関連財務開示は、関連する財務諸表と同じ報告期間を対象としなければならない。 ただし、適用基準案第 71 項に該当する場合又は当委員会が公表するテーマ別基準において別段の定めがある場合、異なる期間を対象とした情報について報告することができる。(適用基準案第 70 項)</p> <p>温室効果ガス排出の測定にあたり、「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。)の対象企業が、当該制度により測定した温室効果ガス排出量を報告することを<u>選択</u>した場合、サステナビリティ関連財務開示の公表承認日において既に<u>当局に提出した温室効果ガス排出量のデータのうち、直近のものを用いなければならない。</u> (気候基準案第 53 項)</p> <p>温室効果ガス排出量の報告のための算定期間とサステナビリティ関連財務開示(及び関連する財務諸表)の報告期間の差異が<u>1年を超える場合</u>、次の事項を開示しなければならない。</p> <p>(1) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間とサステナビリティ関連財務開示(及び関連する財務諸表)の報告期間の差異が1年を超えている旨</p> <p>(2) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間</p> <p>(3) (2)の末日からサステナビリティ関連財務開示(及び関連する財務諸表)の報告期間の末日までの間に、企業の温室効果ガス排出に関する重</p> | <p>原則は同じであるが以下の例外を認めている。</p> <p>気候基準案第 53 項は、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間とサステナビリティ関連財務開示(及び関連する財務諸表)の報告期間を合わせるために、調整計算を求めたり、「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。)に基づく再計算を求めたりすることは提案していない。</p> <p>なお、この提案は、現行の金融商品取引法に基づく開示制度及び「温室効果ガス排出量の算定・報告・公表制度」を踏まえたものである。仮にこれらの制度が変更された場合は、サステナビリティ関連財務開示(及び関連する財務諸表)の報告期間と温室効果ガス排出量の報告のための算定期間の差異は縮小ないし解消される可能性があると考えられる。 (気候基準案 BC121 項)</p> |

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ¹ | 説明 |
|--|---|--|
| | <p>大な事象が発生したか又は状況の重大な変化があった場合、その内容及び影響 (気候基準案第 54 項)</p> <p>企業が活動する法域の法令の要請により指標を報告することが要請されており、当該指標の報告のための算定期間がサステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間と異なる場合、次のすべての要件を満たすときは、当該指標の報告のための算定期間を用いて当該指標について報告することができる。</p> <p>(1) 当該指標の報告のための算定期間の長さが、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間の長さと同じである。</p> <p>(2) 当該指標について報告することが要求されている法令の名称及び当該法令に基づく算定期間を開示する。</p> <p>(3) 当該指標の報告のための算定期間の末日と、企業のサステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間の末日との間に発生した、当該指標に関連する重大な事象又は状況の重大な変化がある場合、その影響を開示する。</p> <p>(適用基準案第 71 項)</p> | <p>温室効果ガス排出以外にも、化学物質排出移動量届出制度（PRTR 制度）などにおいて、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間とは異なる期間を用いて報告される指標がある。適用基準案第 71 項は、指標を当局に報告するために用いた算定期間を用いることを容認するために追加している。</p> |
| 3. スコープ 2 温室効果ガス排出 | | |
| <p>「スコープ 2」の温室効果ガス排出については、ロケーション基準による「スコープ 2」の温室効果ガス排出を開示し、また、企業の「スコープ 2」の温室効果ガス排出についての利用者の理解に情報をもたらすために必要な契約証書がある場合には、当該契約証書に関する情報を提供する。(S2.29(a)(v))</p> | <p>スコープ 2 温室効果ガス排出については、ロケーションに基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出量を開示したうえで、少なくとも次のいずれかの情報を開示しなければならない。</p> <p>(1) 契約証書を企業が有している場合、スコープ 2 温室効果ガス排出を理解するうえで必要な、当該契約証書に関する情報</p> <p>(2) <u>マーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出量</u> (気候基準案第 56 項及び第 57 項)</p> | <p>(1)については、IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項と同じである。(2)については、マーケット基準により測定した数値には、企業の温室効果ガス排出削減の努力が反映されており、ロケーション基準により測定した数値と合わせて開示することが主要な利用者にとって有用である等の理由により、選択肢を追加している。(気候基準案 BC132 項)</p> |
| 4. ファイナンスド・エミッション | | |
| <p>「スコープ 3」の温室効果ガス排出に関して、企</p> | <p>報告企業が次の 1 つ以上の活動を行う場合、ファ</p> | <p>原則は同じであるが、以下の追加を行っている。</p> |

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ¹ | 説明 |
|--|---|---|
| <p>業の活動が資産運用、商業銀行又は保険を含む場合、企業の「カテゴリー15」の温室効果ガス排出又は企業の投資に関連する排出（ファイナンスド・エミッション）に関する追加的な情報を開示しなければならない。（S2.29(a)(vi)(2)）</p> | <p>イナンスド・エミッションに関する追加的な情報を開示しなければならない。</p> <p>(1) 資産運用に関する活動 (2) 商業銀行に関する活動 (3) 保険に関する活動 (気候基準案第 60 項及び C3 項)</p> | |
| | <p>「資産運用に関する活動」とは、機関投資家、個人投資家及び富裕層の投資家のために手数料又は報酬と引き換えにポートフォリオを運用する活動をいう。</p> <p>「商業銀行に関する活動」とは、預金を受け入れ、個人及び企業に対して融資を実行したり、インフラ、不動産及びその他のプロジェクトに対して融資を実行したりする活動をいう。</p> <p>「保険に関する活動」とは、保険関連の商品（伝統的なものも非伝統的なものも含む。）を提供する活動をいう。</p> <p>(気候基準案 C4 項から C6 項)</p> | <p>気候基準案は、3つの活動について、IFRS S2 号の「産業別ガイダンス」の「産業に関する記述」を考慮して定義している。</p> |
| | <p>報告企業がこれらの活動を行う場合であっても、それらを業として営むことについて企業が活動する法域の法令により規制を受けていないときは、ファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報を開示しないことができる。開示しないことを選択する場合、その旨を開示しなければならない。</p> <p>(気候基準案第 61 項)</p> | <p>定義されている活動を我が国において行う企業は、通常、規制されることになると考えられる。</p> |
| <p>5. 気候関連のリスク及び機会</p> | | |
| <p>企業は、気候関連の移行リスクについて、気候関連の移行リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の数値及びパーセンテージを開示しなければならない。（S2.29(b)）</p> | <p>気候関連の移行リスクに対して脆弱な資産又は事業活動に関し、少なくとも次のいずれかの事項を開示しなければならない。</p> <p>(1) 気候関連の移行リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の金額及びパーセンテージ (2) 気候関連の移行リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の規模に関する情報 (気候基準案第 80 項)</p> | <p>いずれも(1)については IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項と同じである。(2)については、IFRS S2 号と全く同じではないものの、その開示目的を満たす情報の開示を要求している。「規模に関する情報」としているのは、定量的情報による開示を行うことが望ましいと考えられるものの、企業が表現しようとするものをより忠実に表現できる方法を認めることが適切と考えられたためである。</p> <p>(気候基準案 BC171 項)</p> |
| <p>企業は、気候関連の物理的リスクについて、気候関連の物理的リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の数値及びパーセンテージを開示しなければならない。</p> | <p>気候関連の物理的リスクに対して脆弱な資産又は事業活動に関し、少なくとも次のいずれかの事項を開示しなければならない。</p> | |

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ¹ | 説明 |
|---|--|---|
| ない。(S2.29(c)) | (1) 気候関連の物理的リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の金額及びパーセンテージ (2) 気候関連の物理的リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の規模に関する情報 (気候基準案第 81 項) | |
| 企業は、気候関連の機会について、気候関連の機会と整合した資産又は事業活動の数値及びパーセンテージを開示しなければならない。(S2.29(d)) | 気候関連の機会と整合した資産又は事業活動に関し、少なくとも次のいずれかの事項を開示しなければならない。 (1) 気候関連の機会と整合した資産又は事業活動の金額及びパーセンテージ (2) 気候関連の機会と整合した資産又は事業活動の規模に関する情報 (気候基準案第 82 項) | |
| 6. 報酬 | | |
| 報酬に関して、企業は次の事項を開示しなければならない。(S2.29(g)) (i) 気候関連の考慮事項が役員報酬に組み込まれているかどうか、また、組み込まれている場合、どのように組み込まれているのかについての記述 (ii) 当期に認識された役員報酬のうち、気候関連の考慮事項と結び付いているもののパーセンテージ | 報酬に関して、次の事項に関する情報を開示しなければならない。 (1) 気候関連の評価項目が役員報酬に組み込まれている場合、次の事項に関する情報 ① 気候関連の評価項目を役員報酬に組み込む方法 ② 当報告期間に認識された役員報酬のうち、気候関連の評価項目と結び付いている部分の割合 (2) 気候関連の評価項目が役員報酬に組み込まれていない場合、その旨 (気候基準案第 87 項) 気候関連の評価項目が役員報酬に組み込まれているものの他の評価項目と結び付いて役員報酬に組み込まれており、気候関連の評価項目に係る部分を区分して識別できない場合は、その旨を開示したうえで、気候関連の評価項目を含む評価項目全体について気候基準案第 87 項(1)①及び②の事項に関する情報を開示することができる。 (気候基準案第 88 項) | 気候基準案第 87 項は IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項と同じである。 役員報酬の評価項目は、必ずしも気候関連の評価項目とそれ以外の評価項目に区分して識別できるとは限らないと考えられるため、気候基準案第 88 項では、この選択肢を認めることを提案している。(気候基準案 BC189 項) |

(2) SSBJ 基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令が別段の定めを置いている場合の取扱いを定めた項目

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ² | 説明 |
|--|---|---|
| 1. 情報の記載場所 | | |
| <p>企業は、「IFRS サステナビリティ開示基準」で要求される開示について、企業の一般目的財務報告書の一部として提供することが要求される。(S1.60)</p> | <p>サステナビリティ関連財務開示は、関連する財務諸表とあわせて開示しなければならない。 ただし、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令が、あわせて開示することを禁止しているか、あわせて開示しないことを容認している場合、あわせて開示しないことができる。 (適用基準案第 64 項)</p> | |
| 2. 同時の報告 | | |
| <p>企業は、サステナビリティ関連財務開示について、関連する財務諸表と同時に報告しなければならない。(S1.64)</p> | <p>サステナビリティ関連財務開示は、原則として、関連する財務諸表と同時に報告しなければならない。 ただし、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令が、同時に報告することを禁止しているか、同時に報告することを容認している場合、同時に報告しないことができる。 (適用基準案第 69 項)</p> | |
| 3. 比較情報 | | |
| <p>他の「IFRS サステナビリティ開示基準」においてそうしないことが容認又は要求されている場合を除き、企業は、報告期間に開示されるすべての数値について、前期に係る比較情報を開示しなければならない。また、説明的及び記述的なサステナビリティ関連財務情報に関する比較情報が、報告期間におけるサステナビリティ関連財務開示を理解するうえで有用である場合、企業は、これを開示しなければならない。(S1.70)</p> | <p>当報告期間に開示されるすべての数値について、前報告期間に係る比較情報を開示しなければならない。また、当報告期間におけるサステナビリティ関連財務開示を理解するうえで有用である場合、説明的及び記述的なサステナビリティ関連財務情報に関する比較情報を開示しなければならない。 ただし、いずれにおいても、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求若しくは容認する法令又は当委員会が公表するテーマ別基準が、前報告期間に係る比較情報を開示することを禁止しているか、前報告期間に係る比較情報を開示しないことを容認している場合、前報告期間に係る比較情報を開示しないことができる。 (適用基準案第 76 項)</p> | <p>当委員会が公表するテーマ別基準が、前報告期間に係る比較情報を開示することを禁止しているか、前報告期間に係る比較情報を開示しないことを容認している場合については、差異はない。</p> |

² 下線はサステナビリティ基準委員会事務局が強調のために追加している。

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ² | 説明 |
|--|--|--|
| 4. 誤謬 | | |
| <p>企業は、重要性がある過去の期間の誤謬について、そうすることが実務上不可能でない限り、開示された過去の期間の比較対象の数値を修正再表示することによって訂正しなければならない。(S1.83)</p> | <p>重要性がある過去の報告期間の誤謬について、これを訂正することが実務上不可能でない限り、開示された過去の報告期間の比較情報の数値を修正再表示することによって訂正しなければならない。</p> <p>ただし、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求する法令において、開示された過去の報告期間の比較数値を修正再表示することによって訂正することで、過去の誤謬の解消ができない場合に該当するときは、修正再表示を行わず、<u>当該法令に基づく取扱いに従う。</u></p> <p>(適用基準案第 90 項)</p> | <p>我が国では、法令の要請に基づき、過去の誤謬の解消のために過年度の財務報告書の再提出が求められる場合がある。</p> |

(3) 任意で SSBJ 基準に従った場合の取扱いを定めた項目

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ³ | 説明 |
|---|---|----|
| 1. 情報の記載場所 | | |
| <p>企業は、「IFRS サステナビリティ開示基準」で要求される開示について、企業の一般目的財務報告書の一部として提供することが要求される。(S1.60)</p> | <p>サステナビリティ関連財務開示は、関連する財務諸表とあわせて開示しなければならない。</p> <p>ただし、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令に従った結果としてではなく、任意でサステナビリティ開示基準に従った開示を行う場合、あわせて開示しないことができる。</p> <p>(適用基準案第 64 項)</p> | |
| 2. 同時の報告 | | |
| <p>企業は、サステナビリティ関連財務開示について、関連する財務諸表と同時に報告しなければならない。(S1.64)</p> | <p>サステナビリティ関連財務開示は、原則として、関連する財務諸表と同時に報告しなければならない。</p> <p>ただし、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令に従った結果としてではなく、任意でサステナビリティ開示基準に従った開示を行う場合、同時に報告しないことができる。</p> | |

³ 下線はサステナビリティ基準委員会事務局が強調のために追加している。

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ³ | 説明 |
|--|---|--|
| (適用基準案第 69 項) | | |
| 3. 比較情報 | | |
| <p>他の「IFRS サステナビリティ開示基準」においてそうしないことが容認又は要求されている場合を除き、企業は、報告期間に開示されるすべての数値について、前期に係る比較情報を開示しなければならない。また、説明的及び記述的なサステナビリティ関連財務情報に関する比較情報が、報告期間におけるサステナビリティ関連財務開示を理解するうえで有用である場合、企業は、これを開示しなければならない。(S1.70)</p> | <p>当報告期間に開示されるすべての数値について、前報告期間に係る比較情報を開示しなければならない。また、当報告期間におけるサステナビリティ関連財務開示を理解するうえで有用である場合、説明的及び記述的なサステナビリティ関連財務情報に関する比較情報を開示しなければならない。</p> <p>ただし、いずれにおいても、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令に従った結果としてではなく、任意でサステナビリティ開示基準に従った開示を行う場合、前報告期間に係る比較情報を開示しないことができる。</p> <p>(適用基準案第 76 項)</p> | <p>当委員会が公表するテーマ別基準が、前報告期間に係る比較情報を開示することを禁止しているか、前報告期間に係る比較情報を開示しないことを容認している場合については、差異はない。</p> |
| 4. 経過措置 | | |
| <p>(該当する要求事項なし)</p> | <p>任意でサステナビリティ開示基準に従った開示を行っていた企業が、サステナビリティ開示基準に従い開示を行うことを要求又は容認する法令に従い開示を行うこととなった場合、当該法令に従い本基準を適用する最初の年次報告期間について、「最初の年次報告期間」として経過措置を適用することができる。</p> <p>(適用基準案第 100 項、一般基準案第 44 項及び気候基準案第 107 項)</p> | <p>法令に従い本基準を適用する最初の年次報告期間において、それまで任意でサステナビリティ開示基準に従って開示を行っていたかどうかで適用される経過措置の範囲が異なることは不合理であると考えられる。また、そのような中で、本基準において手当てを行わない場合、積極的に開示に取り組む企業が開示を行うことを躊躇し、開示される情報量が減少し、結果的に主要な利用者の便益を損なうことになることが懸念される。</p> <p>(適用基準案 BC169 項、一般基準案 BC65 項及び気候基準案 BC217 項)</p> |

II IFRS サステナビリティ開示基準に含まれていない定め

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ⁴ | 説明 |
|--|---|---|
| 1. 表示単位 | | |
| (該当する要求事項なし) | サステナビリティ関連財務開示において報告する数値について、当該数値の表示に用いる単位を(CO ₂ 相当のメートル・トン (mt(e))、グラム (g)、ジュール (J) 等) 開示しなければならない。(適用基準案第 11 項) | 適用基準案では、報告数値について、単位に関する情報を表示することで理解しやすくするため、追加の要求事項を提案している。 |
| (該当する要求事項なし) | 別段の定めがある場合を除き、報告する数値について、情報を理解しやすくするため、重要性がある情報を省略したり、不明確にしたりすることにならない限り、千、百万、十億等の単位を用いて表示することができる。この場合、どの単位を用いているか明示しなければならない。(適用基準案第 12 項) | IFRS 会計基準に類似の定めがある (IAS 第 1 号「財務諸表の表示」第 53 項)。 |
| 温室効果ガス排出量は、CO ₂ 相当のメートル・トン (mt(e)) により表示しなければならない。(S2.29(a)(i)) | 温室効果ガス排出量は、CO ₂ 相当のメートル・トン (mt(e)) により表示しなければならない。 ただし、気候基準案第 49 項において開示するスコープ 1、スコープ 2 及びスコープ 3 の温室効果排出量のそれぞれの絶対総量大きい場合、千メートル・トン (キロ・トン (kt(e))、百万メートル・トン (メガ・トン (Mt(e))、又は十億メートル・トン (ギガ・トン (Gt(e))) のいずれかの単位を用いて表示することができる。 この選択を行う場合、それぞれの温室効果ガス排出量について、同じ単位を用いて表示しなければならない。(気候基準案第 50 項) | |
| 2. 関連する財務諸表 | | |
| 企業は、サステナビリティ関連財務開示が関連する財務諸表を識別しなければならない。(S1.22) | サステナビリティ関連財務開示は、関連する財務諸表を特定できるようにしなければならない。 サステナビリティ関連財務開示と同じ文書において関連する財務諸表が報告されていない場合、(1) 関連する財務諸表の入手方法、及び(2) 関連する財務諸表の作成にあたり準拠した会計基準の名称を開示しなければならない。 | — |

⁴ 下線はサステナビリティ基準委員会事務局が強調のために追加している。

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ⁴ | 説明 |
|---------------------------|--|--|
| | (適用基準案第 9 項) | |
| 3. 公表承認日 | | |
| (該当する要求事項なし) | サステナビリティ関連財務開示の公表承認日及び承認した機関又は個人の名称を開示しなければならない。(適用基準案第 73 項) | 公表承認日の開示は IFRS 会計基準において要求されている (IAS 第 10 号「後発事象」第 17 項) が、我が国の会計基準 (日本基準) では要求されていない。 |
| 4. 準拠法令 | | |
| (該当する要求事項なし) | 法令の要請に基づき当委員会が公表するサステナビリティ開示基準に従った開示を行う場合、当該法令の名称を開示しなければならない。法令の要請に基づかず任意で当委員会が公表するサステナビリティ開示基準に従った開示を行う場合、その旨を開示しなければならない。(適用基準案第 81 項) | - |
| 5. レジリエンスの評価 | | |
| (該当する要求事項なし) | レジリエンスの評価は、原則として、報告期間ごとに実施しなければならない。ただし、当委員会が公表する他のテーマ別基準において具体的な定めが存在せず、かつ、レジリエンスの評価結果について、前報告期間における評価結果と大きく相違しないことが見込まれる場合、前報告期間におけるレジリエンスの評価結果に基づき開示を行うことができる。(一般基準案第 26 項) | レジリエンスの評価の頻度について、IFRS S1 号では、報告期間ごとに実施するかどうか必ずしも明らかではない。一方、IFRS S2 号では、気候レジリエンスの評価は報告期間ごとに実施することとしながらも、適用の困難さを考慮した定めを追加しており、「気候基準案」において同様の取扱いを定めている。(一般基準案 BC49 項) 「一般基準案」では、報告期間ごとにレジリエンスの評価を実施することを前提にしながらも、一定の条件を満たす場合に、前報告期間におけるレジリエンスの評価結果に基づき開示を行うことを認めている。(一般基準案 BC50 項) |
| 6. 温室効果ガスの絶対総量の合計値 | | |
| (該当する要求事項なし) | 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の絶対総量の合計値を開示しなければならない。(気候基準案第 49 項) | 主要な利用者は、3 つのスコープの温室効果ガス排出の絶対総量の合計値を把握し、企業がさらされている気候変動リスクの全体像を理解したうえで、具体的にどのスコープの温室効果ガス排出が多いのか、スコープ 3 温室効果ガス排出が多い場合には、どのカテゴリーが多いのか、掘り下げていく形で分析を行うことが多いと考えられるなどの理由により追加している。 (気候基準案 BC101 項) |

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ⁴ | 説明 |
|--|---|---|
| 7. GHG プロトコル (2004) とは異なる方法により温室効果ガス排出量を測定する場合 | | |
| (該当する要求事項なし) | <p>「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)」に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、気候基準案第 49 項に従い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。</p> <p>(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</p> <p>(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 (気候基準案第 52 項)</p> | — |
| 8. スコープ 3 温室効果ガス排出 | | |
| <p>「スコープ 3」の温室効果ガス排出に関して、「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」カテゴリに従い、企業の「スコープ 3」の温室効果ガス排出を含めたカテゴリを開示しなければならない。(S2.29(a)(vi)(1))</p> | <p>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 カテゴリに従い、報告企業の活動に関連するカテゴリ別に分解して開示しなければならない。(気候基準案第 58 項)</p> <p>ただし、「GHG プロトコル (2004 年)」とは異なる方法により測定したスコープ 3 温室効果ガス排出について、報告企業の活動に関連するカテゴリ別に分解して開示することができない場合、「スコープ 3 基準 (2011 年)」のスコープ 3 カテゴリのうち、報告企業に関連するカテゴリの名称を開示しなければならない。(気候基準案第 59 項)</p> | <p>スコープ 3 温室効果ガス排出をカテゴリ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を排出源別に示すことが可能になる等の理由により、カテゴリ別の開示を求めている。 (気候基準案 BC139 項)</p> |
| 9. 内部炭素価格 | | |
| <p>内部炭素価格に関して、企業は次の事項を開示しなければならない。(S2.29(f))</p> <p>(i) 企業が炭素価格を意思決定に適用しているかどうか、また、適用している場合、どのように適用しているのか (例えば、投資判断、移転価格及びシナリオ分析) についての説明</p> <p>(ii) 企業が企業自身の温室効果ガス排出コストの評価に用いている、温室効果ガス排出の</p> | <p>内部炭素価格に関して、次の事項に関する情報を開示しなければならない。</p> <p>(1) 内部炭素価格を意思決定に用いている場合、次の事項に関する事項</p> <p>① 内部炭素価格の適用方法 (例えば、投資判断、移転価格及びシナリオ分析)</p> <p>② 温室効果ガス排出に係るコストの評価に用いている内部炭素価格 (温室効果ガス排出のメートル・トン当たりの価格で表</p> | — |

| IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項 | 本公開草案の提案 ⁴ | 説明 |
|------------------------|---|----|
| メートル・トン当たりの価格 | <p>す。)</p> <p>(2) 内部炭素価格を意思決定に用いていない場合、その旨 (気候基準案第 84 項)</p> <p>内部炭素価格を意思決定に用いており、同じ目的において複数の内部炭素価格を意思決定に用いている場合 (例えば、事業によって異なる内部炭素価格を同じ投資判断目的で用いている場合)、気候基準案第 84 項(1)②の事項に関する方法を開示するにあたり、それぞれの内部炭素価格を開示しなければならない。ただし、この同じ目的に用いている内部炭素価格を範囲 (最小値と最大値) で示すことができる。(気候基準案第 85 項)</p> <p>内部炭素価格を意思決定に用いており、複数の目的 (例えば、投資判断、移転価格及びシナリオ分析) で内部炭素価格を用いている場合、それぞれの目的について気候基準案第 84 項(1)①及び②の事項に関する情報を開示しなければならない。(気候基準案第 86 項)</p> | |

以上