プロジェクト	IFRS S1 号及び IFRS S2 号に相当する基準の開発
項目	指標の報告のための算定期間に関する取扱い

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「2024 年 3 月公開草案」という。）を公表した（コメント期限：2024 年 7 月 31 日）。

   (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。）

2. 2024 年 3 月公開草案の再審議の結果、2024 年 3 月公開草案の提案を修正することとした内容のうち、指標の報告のための算定期間に関する論点については、当委員会が改めてコメントを求めることが適切であると考えたことから、当委員会は、2024 年 11 月 29 日に、公開草案「指標の報告のための算定期間に関する再提案」（以下「2024 年 11 月公開草案」という。）を公表した（コメント期限：2025 年 1 月 10 日）。

3. 2024 年 11 月公開草案に対して、前項の期限までに 27 通のコメントが寄せられた。寄せられたコメントへの対応については、「審議事項 A1-3『2024 年 11 月公開草案コメント対応表』」に示している[1]。

4. 本資料は、2024 年 11 月公開草案に対して寄せられたコメントを踏まえ、指標の報告のための算定期間に関する取扱いを検討することを目的としている。

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 60 項参照）。

[1] 2024 年 11 月公開草案に対して寄せられたコメントは、当委員会の以下のホームページに全文掲載している。
https://www.ssb-j.jp/jp/domestic_standards/exposure_draft/y2024/2024-1129/comment.html

(1) 適用基準案第 70 項及び第 71 項を次のとおり削除又は修正する（2024 年 3 月公開草案からの削除は取消線で示し、追加は下線で示している。以下同じ。）。**（2024 年 11 月公開草案から変更なし）**

（HP では非公表）

(2) 適用基準案の結論の背景に以下を追加する。**（2024 年 11 月公開草案から変更あり）**

（HP では非公表）

(3) 気候基準案第 53 項及び第 54 項を次のとおり削除する。**（2024 年 11 月公開草案から変更なし）**

（HP では非公表）

(4) 気候基準案の結論の背景に以下を追加する。**（2024 年 11 月公開草案から変更あり）**

（HP では非公表）

(5) 当委員会事務局が公表する解説記事において、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、指標の報告のための算定期間（温室効果ガス排出量の算定期間を含む。）との間に差異が生じる場合の対応について、優先順位を踏まえ、解説記事等により情報を提供することを検討する。**（2024 年 11 月公開草案に含まれていない提案）**

Ⅲ. これまでの議論

（１）問題の所在

（ISSB 基準における定め）

6. IFRS サステナビリティ開示基準（以下「ISSB 基準」という。）では、原則として「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。）に従い温室効果ガス排出を測定することを要求している（IFRS S2 号「気候関連開示」（以下「IFRS S2 号」という。）第 29 項(a)(ⅱ)本文）。

7. ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業の温室効果ガス排出を測定するうえで異なる方法を用いることを要求している場合、そのような場合にも、「GHG プロトコル（2004 年）」に従って温室効果ガス排出を測定することを求めることとすれば、追加のコストが生じる可能性があることから、法域の当局等が要求する異なる方法を用いる

ことができるとしている（IFRS S2 号第 29 項(a)(ⅱ)ただし書き、B24 項、B25 項及び BC88 項）。

（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との間の差異）

8. 「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法（例えば「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。））を用いて温室効果ガス排出を測定することを選択する場合、「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法において定められている温室効果ガス排出量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）の報告期間と一致しない場合がある。

9. 例えば、我が国の温対法では、温室効果ガスの種類によって異なる 2 種類の報告のための算定期間が定められており（表 1「温対法における温室効果ガス排出量の算定期間及び報告の期限」参照）、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、温室効果ガスの算定期間及び温対法の報告期限の組み合わせによっては、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、温対法に基づく温室効果ガス排出量の報告のための算定期間が一致しない場合が考えられる。例えば、3 月決算企業が温対法に基づき 7 月末に温室効果ガス排出量を報告する場合、最長 15 か月、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との間に差異が生じることになる。

表 1：温対法における温室効果ガス排出量の算定期間及び報告の期限

温室効果ガスの種類	算定期間	報告期限
二酸化炭素(CO_2)、 メタン(CH_4)及び 一酸化二窒素(N_2O)	報告する年度の前年度 （4 月 1 日から 3 月 31 日）	**特定輸送排出者：** 毎年度 6 月末日まで **特定事業所排出者：** 毎年度 7 月末日まで
ハイドロフルオロカーボン(HFC)、パーフルオロカーボン(PFC)、六フッ化硫黄(SF_6)及び三フッ化窒素(NF_3)	報告する年の前年 （1 月 1 日から 12 月 31 日）	**特定輸送排出者：** 毎年度 6 月末日まで **特定事業所排出者：** 毎年度 7 月末日まで

10. ここで、「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法を用いて測定することを選択した場合において、報告期間とは異なる算定期間において算定した温室効果ガス排出量があるとき、当該数値を SSBJ 基準に従った開示の数値として認めることにより作成者のコストを低減することと、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間をサステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせることのいずれを優先すべきかに関して、ISSB 基準において必ずしも明らかではないと考えられたため、SSBJ 基準においてどちらを優先すべきかが論点となった。

（２）2024 年 3 月公開草案における提案

11. 当委員会が公表した 2024 年 3 月公開草案では、ISSB 基準と同様に、原則として GHG プロトコル（2004 年）に従って温室効果ガス排出を測定しなければならないと提案したうえで、例えば温対法のように、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うえで 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、当該方法を用いることができると提案した（気候基準案第 51 項）。

12. また、気候基準案第 51 項に従い温対法を用いることを選択した場合、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との間に差異が生じる場合があることが認められたが、追加のコストを減らすという IFRS S2 号第 29 項(a)(ⅱ)の定めの趣旨を踏まえ、同じような指標を 2 度計算することなく当局に報告する指標をそのまま使うことで、便益を最大化することが考えられたことから、温対法に関する追加の定めとして、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とすることを提案した（気候基準案第 53 項）。

13. ただし、気候基準案第 51 項に従い温対法を用いることを選択し、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算定期間との間の差異が 1 年を超える場合、追加で次の事項の開示を求めることを提案した（気候基準案第 54 項）。

(1) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間と当該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）の報告期間の差異が 1 年を超えている旨

(2) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間

(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

14. 2024 年 3 月公開草案における提案（本資料第 11 項から第 13 項参照）を行うにあたり、当委員会の委員の意見は分かれた。そこで、最終的に多数意見を提案することとしたうえで、多数意見を提案する理由と、少数意見とその理由については、結論の背景において記述することとした。2024 年 3 月公開草案の審議の過程で委員から聞かれた意見は、本資料の別紙 1 にまとめている。

（３）2024 年 11 月公開草案における提案

（2024 年 3 月公開草案に寄せられたコメント）

15. 2024 年 3 月公開草案の提案（本資料第 11 項から第 13 項参照）に対して寄せられたコメントは、2024 年 3 月公開草案の審議の過程で当委員会の委員から聞かれた意見と同様に、提案を支持するものと支持しないものとに分かれた。

16. 作成者からは、2024 年 3 月公開草案の提案を支持する意見が寄せられたが、温対法により測定した温室効果ガス排出量を当局に提出していない場合であっても、提出予定の温室効果ガス排出量を見積ることができる場合には、当該見積値を用いることを認めるべきであるといった意見も聞かれた。また、企業によっては、任意で温室効果ガス排出量の報告を行う際に既に期間調整を行っている場合もあるため、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準のもとでも期間調整を認めるべきであるとの意見も寄せられた。

17. 一方、国内外の利用者及び保証業務実施者からは、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に差異が生じることにより、関連する項目の間のつながりが希薄となり、情報の有用性が低下する可能性に対する強い懸念が聞かれた。また、2024 年 3 月公開草案の提案は ISSB 基準の

定めと整合しておらず、SSBJ 基準が ISSB 基準と整合していないと受け止められる可能性があるとの意見も寄せられた。さらに、温対法において報告が求められる温室効果ガス排出量は、スコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出量相当に限定され、スコープ 3 温室効果ガス排出量については GHG プロトコル（2004 年）を用い、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせて報告することとなるため、同じ報告企業であってもスコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出量と、スコープ 3 温室効果ガス排出量との間で算定期間が異なる場合があることに懸念があるとの意見も聞かれた。

（2024 年 11 月公開草案における提案）

18. 「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法を用いて測定することを選択した場合において、報告期間とは異なる算定期間において算定した温室効果ガス排出量があるとき、当該数値を SSBJ 基準に従った開示の数値として認めることにより作成者のコストを低減することと、温室効果ガス排出量等の指標の報告のための算定期間をサステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせることのいずれを優先すべきかに関して、ISSB 基準では必ずしも明示されていないと考えられるものの、当委員会における再審議の結果、特に国内外の利用者が、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）と関連する財務諸表の情報との間のつながり（適用基準案第 31 項(3)）を重視していることを踏まえ、指標の報告のための算定期間をサステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせることをより重視し、次のとおり再提案することとした。

(1) 気候基準案第 53 項及び第 54 項を次のとおり削除する。

~~温対法に基づく温室効果ガス排出量の報告~~

~~53. 第 46 項(1)に関連して、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、第 51 項ただし書きに従い、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選択した場合、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。~~

~~54. 第 53 項において、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間と当該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）の報告期間の差異が 1 年を超える場合、次の事項を開示しなければならない。~~

~~(1) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間と当該企業のサステナ~~

~~ビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間の差異が 1 年を超えている旨~~

~~(2)　温室効果ガス排出量の報告のための算定期間~~

~~(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~~

(2) 気候基準案の結論の背景に以下を追加する。

BCX1.　「適用基準」は、サステナビリティ関連財務開示が、関連する財務諸表と同じ報告期間を対象とすることを要求している（「適用基準」第 70 項）。この定めに従い、指標の報告のための算定期間についても、合理的な方法により期間調整を行い、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせることとなる。

BCX2.　したがって、第 46 項(1)に定める温室効果ガス排出について、第 51 項ただし書きに従い、「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を報告することを選択し、かつ、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との間に差異が生じる場合にも、合理的な方法により期間調整を行い、報告期間に係る温室効果ガス排出量を算定することとなる。

BCX3.　ここで、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準の開示目的を満たす開示を作成するにあたり、企業の実態を反映した有用な情報を提供すると同時に、当該情報を作成するためのコストが限定的となるような期間調整の方法を、基準において定めることを検討した。しかしながら、企業の実態を反映する期間調整の方法についてはさまざまな方法が考えられ、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準において特定の期間調整の方法を定めた場合には、必ずしも当該企業の活動を忠実に表現しない場合があると考えられたため、期間調整のための合理的な方法については具体的に定めないこととした。

(3) 適用基準案第 70 項及び第 71 項を次のとおり削除又は修正する。

70.　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、~~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~~サステナビリティ開示基準において別段の定めがある場合、当該定めが

優先して適用される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。

71.　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求されており、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。

(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。

(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。

(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。

(4) 適用基準案の結論の背景に以下を追加する。

BCX1.　本基準は、サステナビリティ関連財務開示が、関連する財務諸表と同じ報告期間を対象とすることを要求している（第 70 項参照）。この定めに従い、指標の報告のための算定期間についても、合理的な方法により期間調整を行い、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせることとなる。

BCX2.　ここで、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準の開示目的を満たす開示を作成するにあたり、企業の実態を反映した有用な情報を提供すると同時に、当該情報を作成するためのコストが限定的となるような期間調整の方法を、基準において定めることを検討した。しかしながら、企業の実態を反映する期間調整の方法についてはさまざまな方法が考えられ、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準において特定の期間調整の方法を定めた場合には、必ずしも当該企業の活動を忠実に表現しない場合があると考えられたため、期間調整のための合理的な方法については具体的に定めないこととした。

19. 2024 年 11 月公開草案は、2024 年 3 月公開草案の提案に賛成し特段コメントしなかった関係者に対して、再提案にコメントを寄せる機会を提供し、当委員会が追加的に考慮すべき事実等の有無を確認することを主眼に公表したものである。

Ⅳ．寄せられたコメントの概要

20. 2024 年 11 月公開草案における提案（本資料第 18 項参照）に対して寄せられたコメントの概要は、次のとおりである。なお、詳細については「審議事項 A1-3『2024 年 11 月公開草案コメント対応表』」を参照いただきたい。

(1) ISSB 基準との整合性の観点から、方向性を支持するコメント

(2) 2024 年 11 月公開草案の方向性を支持するものの、次の事項につき追加の対応の検討を要望するコメント

① 期間調整の有無及び期間調整の方法に関する開示は不要であることを明確にすべきである。

② 作成者の開示負担の軽減等のため、期間調整の「合理的な方法」に関するガイダンスを提供し、「合理的な方法」の例示の拡充を図っていただきたい。

(3) 2024 年 11 月公開草案の提案に反対するコメント

① 算定期間を報告期間にあわせることを求める提案に反対するコメント

ア．実務上の負荷等の理由により期間の一致を求める提案に反対する。

イ．2024 年 3 月公開草案の提案を採用することを要望する。

ウ．2024 年 3 月公開草案の提案に戻したうえで、気候基準案第 53 項については、「直近のものを用いなければならない。」という定めを「直近のものを用いることができる。」と変更すべきである。

エ．温対法に基づく報告の場合、算定期間を報告期間にあわせた報告値のみならず、温対法に基づき報告した直近の報告値についても開示の数値として容認すべきである。

② ISSB 基準との整合性の観点から、文案を見直すべきとのコメント

ア．ISSB 基準と同等の記載とし、気候基準案 BCX1 項から BCX3 項を削除すべきである。

イ．2024 年 3 月公開草案の適用基準案第 71 項の記載に戻さない場合は、2024 年 11 月公開草案の適用基準案第 70 項を削除し、IFRS S1 号と同等の記載とすべきである。

(4) 追加の開示を求めることを要望するコメント

① 期間調整の方法に関する開示を求めるべきである。

② 利用者の投資意思決定に重要と考えられるため、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旨、月数、その理由（根拠法令等）、期間調整の内容、期間調整が合理的であると考える根拠の開示を求めるべきである。

(5) その他のコメント

V. 寄せられたコメントの分析

21. 2024 年 11 月公開草案における提案に対して寄せられたコメント（本資料第 20 項参照）は、提案を支持するものと支持しないものとに分かれた。

22. 以下では、2024 年 11 月公開草案の「コメントの募集及び本公開草案の概要」において記述したとおり、当委員会における開発方針やこれまでの審議の状況等を踏まえ、コメントの数ではなくコメントの理由を中心に、再審議のための論点の整理を行うこととする。

（1）算定期間を報告期間にあわせることを求める提案に反対するコメント

（寄せられたコメント）

23. 本論点に対して、作成者から、次のとおり算定期間を報告期間にあわせる提案に反対するコメントが寄せられた。コメント提出者により提示された代替案もさまざまであった。

(1) 実務上の負荷等の次の理由により、期間の一致を求める提案に反対する。
- 極めて重い開示スケジュールの負担
- 第三者検証による負担増加
- 追加のリソースを割くことによる、企業の利益への悪影響
- 温室効果ガス削減活動への妨げ
- 報告期間の差異については、実績が確定した時点で、統合報告書やウェブサイト等で開示することも可能であると考えられること
- 温対法や GX リーグ等による複数の制度対応

(2) 合理的な方法により期間調整を行ったとしてもデータの期ずれが完全に解消されるわけではなく、作成者の実務負担及びコストの増加に見合うだけの情報の有用性が

確保されるものではないため、2024 年 11 月公開草案の提案に反対し、2024 年 3 月公開草案の提案を採用することを要望する。

(3) 2024 年 11 月公開草案における提案は、2024 年 3 月公開草案の内容を全く逆方向に変更するものであり、これは作成者にとって大変な驚き（サプライズ）である。その結果、作成者の負担を大幅に増加させることになる。2024 年 3 月公開草案の提案に戻したうえで、気候基準案第 53 項については、「直近のものを用いなければならない。」という定めを「直近のものを用いることができる。」と変更すべきである。

(4) 可能であれば、サステナビリティ情報の性質、実務者負担を考慮し、温対法に基づく報告の場合、報告期間に算定期間をあわせた報告値のみならず、温対法に基づき報告した直近の報告値についても開示の数値として容認すべきではないか。

（事務局の分析）

主要な利用者のニーズ

24. 本資料第 10 項に記述したとおり、ISSB 基準において、「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法を用いて測定することを選択した場合において、報告期間とは異なる算定期間において算定した温室効果ガス排出量があるとき、当該数値を SSBJ 基準に従った開示の数値として認めることにより作成者のコストを低減することと、温室効果ガス排出量等の指標の報告のための算定期間をサステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間にあわせることのいずれを優先すべきかに関して、ISSB 基準では必ずしも明らかではないと考えられる。

25. この点、SSBJ 基準の目的は、ISSB 基準と同様に、財務報告書の主要な利用者が企業に資源を提供するかどうかに関する意思決定を行うにあたり有用な、当該企業のサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報の開示について定めることにある（一般基準案第 1 項及び気候基準案第 1 項）としていることから、主要な利用者にとり有用な情報を提供することが求められると考えられる。

26. ここで、本資料第 17 項に記述したとおり、2024 年 3 月公開草案に国内外の利用者から寄せられたコメントにおいて、サステナビリティ関連財務開示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に差異が生じることにより、関連する項目の間のつながりが希薄となり、情報の有用性が低下する可能性に対する強い懸念が聞かれた。すなわち、算定期間を報告期間にあわせるべきとの利用者のコメントは、利用者等にとって期間を一致させた情報の有用性が高いことを示していると考えられる。

作成者の実務上の負荷への対応－コスト対便益の検討

27. 作成者の実務上の負荷に対する懸念は、2024 年 3 月公開草案に対しても、2024 年 11 月公開草案に対しても、コメントが寄せられている。実務上の負荷については、得られる便益との比較により総合的に勘案する必要があると考えられる。

（SSBJ 基準において算定期間を報告期間にあわせることを要求しないことのリスク）

28. 本資料第 26 項において記述したとおり、2024 年 3 月公開草案に対するコメントとして、国内外の利用者を中心に、SSBJ 基準において算定期間を報告期間にあわせることを要求しないことにより、開示される情報の有用性が低下する可能性に対する強い懸念が聞かれたが、同時に、一部の作成者からも、国内外の市場関係者より SSBJ 基準は ISSB 基準と整合していないと受け止められ、その結果、SSBJ 基準を用いることの便益が低下する可能性に対する懸念も聞かれた。

29. また、2024 年 11 月公開草案公表後に実施した作成者へのアウトリーチにおいて、グローバルな投資家との建設的な対話を実施するにあたって、欧州連合（EU）の企業サステナビリティ報告指令（CSRD）に定められる「欧州サステナビリティ報告基準」（以下「ESRS」という。）の開示要請への対応に多くのコストがかかることから、2024 年 11 月公開草案の提案において、ISSB 基準及び ESRS と、SSBJ 基準との間の差異がさらに少なくなる提案がなされたことを支持するとの意見も聞かれた。

（見積りを用いることによるコストのコントロール及び便益の増加）

30. 2024 年 3 月公開草案では、温対法に基づく温室効果ガス排出量のデータを用いる場合、既に当局に提出した直近の温室効果ガス排出量のデータを用いることを条件としていたため、温室効果ガス排出量の算定が実務において完了しているにもかかわらず、当該算定された数値を当局に報告していないために用いることはできなかったと考えられる。このような場合、報告予定の温室効果ガス排出量を見積った数値により報告することにより、コストが増大することなく適時に報告することが可能となり、情報の有用性が高まると考えられる。

31. 見積りを行うにあたっては、相応のコストがかかることが考えられるものの、SSBJ 基準において特定の見積りの方法を指定していないため、企業においてコストを最小化する方法により見積りを行うことが可能になると考えられる。

32. また、期間調整については、温室効果ガスの種類、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、並びに、温室効果ガスの算定期間及び温対法の報告期限の組み合わせによっては、必ずしも期間調整を行う必要がないと考えられる。例えば、3

月決算企業が 7 種類の温室効果ガスのうち二酸化炭素のみを温室効果ガス排出量として報告する場合、期間調整は不要となる。一方、期間調整を行う場合においても見積りを用いることが可能であり、新たに子会社等から追加の情報を入手せずに、親会社の本社においてコストを最小化する方法で見積りを行うことが可能になると考えられる。

33. したがって、見積りを用いることが、コストをコントロールしながら企業の実態を反映した有用な情報を提供する支援になると考えられる。

期間の一致を求める提案に反対するコメントについて

34. 期間の一致を必ずしも求めるべきではないとする作成者からのコメント（本資料第 23 項(1)参照）については、本資料第 24 項から第 33 項において検討したとおり、主要な利用者のニーズ及びコスト対便益を総合的に考慮し、算定期間を報告期間にあわせることを求めることが考えられる。なお、期間調整を行う方法については、当委員会事務局より参考となる情報を解説記事等により提供することを検討することとしている。

2024 年 3 月公開草案の提案を採用することを要望するコメントについて

35. 既に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とする 2024 年 3 月公開草案の提案を採用することを要望するコメント（本資料第 23 項(2)参照）については、特に最長 15 か月、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との間に差異が生じること（本資料第 9 項参照）について、特に利用者及び保証業務実施者から強い懸念が寄せられていることから、2024 年 3 月公開草案の提案について、採用しないことが考えられる。

温対法に基づき報告した直近の報告値による開示を認めることについて

36. 温対法に基づく報告の場合、温対法に基づき報告した直近の報告値についても容認すべきとのコメント（本資料第 23 項(3)及び(4)参照）については、報告期間と指標の算定期間の不一致を許容した場合、本資料第 28 項に記述したとおり、SSBJ 基準に準拠している開示は ISSB 基準に準拠していない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と考えられ、結果として SSBJ 基準を適用することの便益が減少する可能性があると考えられる。

37. また、「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認めている中で、期間の不一致を許容した場合、開示のパターンが複雑化し、理解が困難となる可能性が考えられる。具体的には、スコープ 1 からスコープ 3 の中で測定方法及び指標の算定期間が異なる可能性や、親会社と子会社の測定方法及び指標の算定期間が異なる可能性

があり、報告企業の中で開示が複雑になることや、当該企業の期間比較が困難となる可能性が考えられる。このため、温対法に基づき報告した直近の報告値による開示を許容しないことが考えられる。

小括

38. 以上の議論を踏まえ、算定期間を報告期間にあわせることを求めることとしてはどうか。

39. なお、2024 年 3 月公開草案に対しても、2024 年 11 月公開草案に対しても、我が国における制度設計（保証を含む。）及び他の省庁との連携について、属性を問わず多くのコメントが寄せられているが、当委員会において対応できるものではないため、金融庁等、関連する当局に伝えることが考えられる。

ディスカッション・ポイント
算定期間を報告期間にあわせることを求める提案に反対するコメントに関する事務局の分析及び提案（本資料第 23 項から第 39 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

（２）ISSB 基準との整合性の観点から、文案を見直すべきとのコメント

（寄せられたコメント）

40. 本論点に対して、作成者から、次のコメントが寄せられた。

(1) ISSB 基準と同等の記載とし、ISSB 基準より厳格となる気候基準案 BCX1 項から BCX3 項は不要ではないか。既に公開草案において、ISSB 基準と同様に気候基準案第 66 項、BC153 項及び BC154 項の記載があるなかで、ISSB 基準にはない測定方法の選択適用に関する BCX1 項から BCX3 項を追加した場合、ISSB 基準との同等性が崩れるとともに、条文の建付けが分かりにくくなる。

(2) IFRS S2 号 BC115 項では、測定方法が原則法である「GHG プロトコル(2004)」であれ、代替法(法令又は取引所が要求する測定方法)であれ、企業が自身の報告期間と異なる期間の温室効果ガス排出情報を使用することが許容されている。一方、2024 年 11 月公開草案（気候基準案）BCX1 項では、代替法についてサステナビリティ関連財務開示が財務諸表と同じ報告期間を対象とすることを求めている。ISSB 基準には代替法における期間の一致を求める規定がなく、SSBJ が ISSB 基準よりも厳格な基準を

設けているように見えるため、ISSB との整合性を考慮し、SSBJ も同様の記載をすべきではないか。

(3) 2024 年 11 月公開草案（適用基準案）第 71 項を 2024 年 3 月公開草案に戻さない場合は、2024 年 11 月公開草案（適用基準案）第 70 項（「ただし、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準において別段の定めがある場合、当該定めが優先して適用される。」）を削除し、IFRS S1 号と同等の取扱いにすべきである。

（事務局の分析）

気候基準案と ISSB 基準等との関係

41. 気候基準案では、ISSB 基準と同様に、関連会社や共同支配企業など、報告企業には含まれないバリュー・チェーン上の企業から温室効果ガス排出量のデータを収集する際の、指標の算定期間の例外を定めている。気候基準案と IFRS S2 号及び IFRS S2 号「結論の根拠」との関係は次のとおりである。

気候基準案	IFRS S2 号	IFRS S2 号「結論の根拠」
第 66 項	B19 項	BC114 項
BC153 項	B19 項	BC114 項
BC154 項	―	BC115 項

気候基準案第 66 項、BC153 項及び BC154 項の関係

42. 気候基準案第 66 項は、同 BC153 項に記述されているとおり、バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間が、報告企業の報告期間と異なる場合、一定の要件をすべて満たすときは、報告企業の報告期間とは異なるバリュー・チェーン上の各企業の算定期間における温室効果ガス排出量の情報を使用して、報告企業のスコープ 3 温室効果ガス排出等を測定することを許容する例外を設けている。

> 66. 第 46 項(1)の温室効果ガス排出に関する開示を行うための温室効果ガス排出の測定にあたり、バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間が報告企業の報告期間と異なる場合で、次のすべての要件を満たすときは、当該情報を使用することができる。
>
> (1) 過大なコストや労力をかけずに利用可能な、バリュー・チェーン上の各企業の最も直近のデータを使用する。
>
> (2) バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間の長さが、報告企業の報告期間の長さと同じである。
>
> (3) バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間の末日と、報告

企業の一般目的財務報告書の報告期間の末日との間に発生した、報告企業の温室効果ガス排出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。

BC153. 温室効果ガス排出に関する開示を行うための温室効果ガス排出の測定にあたり、バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間が報告企業の報告期間と異なる場合がある。そのような場合、バリュー・チェーン上の各企業の温室効果ガス排出に関する情報を報告企業の開示に用いるにあたり、容易に利用可能でないことがある。本基準は、温室効果ガス排出の測定にあたり、バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間が報告企業の報告期間と異なる場合、一定の要件をすべて満たすときは、報告企業の報告期間とは異なる算定期間の情報を使用して報告企業の温室効果ガス排出を測定することができるとしている（第 66 項参照）。

43. バリュー・チェーン上の各企業から、温室効果ガス排出量に関する情報を入手する状況は、スコープ 3 温室効果ガス排出の場合だけではない。例えば、測定アプローチとして「持分割合アプローチ」を採用している場合、気候基準案第 55 項に基づき、スコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出量を、「連結会計グループ（親会社及びその連結子会社）」と「その他の投資先（関連会社、共同支配企業及び非連結子会社）」に分けて開示しなければならないため、バリュー・チェーン上の「その他の投資先」からスコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出量の情報を入手することが必要となる。この際、バリュー・チェーン上の「その他の投資先」から温室効果ガス排出量のデータを適時に収集することが難しいことがあるため、温室効果ガス排出の測定にあたり、バリュー・チェーン上の各企業から入手した情報の算定期間が報告企業の報告期間と異なる場合という特定の状況において、気候基準案第 66 項の要件をすべて満たす場合は、報告期間とは異なる算定期間の情報を用いることができることを、気候基準案 BC154 項は説明している。

BC154. 報告企業の報告期間と異なる算定期間の情報を使用することができるとする第 66 項の定めは、スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に限らず、IFRS S2 号と同様に、スコープ 1 温室効果ガス排出及びスコープ 2 温室効果ガス排出を開示する場合についても適用することができる。IFRS S2 号では、スコープ 3 温室効果ガス排出の測定に限定して適用することを検討していたものの、最終的にはスコープ 1 温室効果ガス排出及びスコープ 2 温室効果ガス排出についても適用することとしたとしている。その理由として、報告企業の投資先に関する温室効果ガス排出に関する情報は、「GHG プロトコル（2004 年）」を適用するにあたって用いる測定アプローチによって、スコープ 1 温室効果ガス排出、スコープ 2 温室効果ガス排出又はスコープ 3 温室効果ガス排出に区分される場合があることを挙げている

（IFRS S2 号 BC101 項から BC104 項及び BC115 項）。

44. このため、気候基準案 BC154 項は、そもそも「連結会計グループ」に含まれるため情報の入手が比較的容易と考えられる親会社及びその連結子会社のスコープ 1 及びスコープ 2 温室効果ガス排出量の算定期間に関する例外を定めることを意図しておらず、気候基準案 BC154 項（IFRS S2 号 BC115 項）について、「測定方法が原則法である『GHG プロトコル(2004)』であれ、代替法（法令又は取引所が要求する測定方法）であれ、企業が自身の報告期間と異なる期間の温室効果ガス排出情報を使用することが許容されている」（本資料第 40 項(2)参照）と読むことは難しいと考えられる。

気候基準案 BCX1 項から BCX3 項の検討

45. 2024 年 11 月公開草案の気候基準案 BCX1 項から BCX3 項は、ISSB 基準の趣旨を明確化することを目的として追加することを提案したものであるものの、ISSB 基準に記載がないという点は、寄せられたコメントにおいて指摘されているとおりである。

46. 一方、SSBJ 基準において、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間をサステナビリティ関連財務開示の報告期間にあわせることに対して、利用者のみならず、一部の作成者、保証業務実施者、その他の利害関係者からの支持が改めて確認できた。

47. 以上を踏まえ、ISSB 基準と記載をあわせることとし、2024 年 11 月公開草案の文案を以下のように修文することとしてはどうか。また、適用基準案についても、以下のように修文することとしてはどうか。

　なお、SSBJ 基準の適用を支援するガイダンスについては、優先順位等を踏まえ、解説記事等により情報を提供することを検討することが考えられる。

（気候基準案）

（HP では非公表）

（適用基準案）

（HP では非公表）

適用基準案第 70 項の取扱い

48. 本論点に対して、作成者から、2024 年 11 月公開草案における適用基準案第 71 項の提案を 2024 年 3 月公開草案に戻さない場合は、ISSB 基準よりも厳しい定めとなるため、2024 年 11 月公開草案における適用基準案第 70 項の提案の「ただし、当委員会が公表するサステナビリティ開示基準において別段の定めがある場合、当該定めが優先して適用される。」を削除し、IFRS S1 号と同等の取扱いにすべきであるとのコメントが寄せられた。

> 70. 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、~~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~~サステナビリティ開示基準において別段の定めがある場合、当該定めが優先して適用される~~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~~。

49. ここで、2024 年 11 月公開草案における適用基準案第 70 項は、ISSB 基準に記載がないという点は指摘されているとおりであるものの、ISSB 基準よりも厳しい定めとすることは意図しておらず、SSBJ 基準における他の定めと同様、適用関係を明確にすることを意図している。

現時点で「別段の定め」はないものの、他の定めとのバランスから、適用基準案第 70 項については、2024 年 11 月公開草案を変更しないこととしてはどうか。

ディスカッション・ポイント
ISSB 基準との整合性の観点から、文案を見直すべきとのコメントに関する事務局の分析及び提案（本資料第 40 項から第 49 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）追加の開示を求めることを要望するコメント

（寄せられたコメント）

50. 本論点に対して、利用者及びその他の利害関係者（個人）から、2024 年 11 月公開草案の提案に反対し、追加の開示を求めることを要望するコメントが寄せられた。

(1) 期間調整の方法に関する開示を求めるべきである。（利用者）

(2) 利用者の投資意思決定に重要と考えられるため、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旨、月数、その理由（根拠法令等）、期間調整の内容、期間調整が合理的であると考える根拠の開示を求めるべきである。（その他の利害関係者（個人））

（事務局の分析）

51. 本資料では、ISSB 基準との整合性の観点から、ISSB 基準に記載されていない、「合理的な方法により期間調整を行う」という提案について取り下げることを提案している（本資料第 47 項参照）。

52. 本資料第 50 項の要望は、「合理的な方法により期間調整を行う」要求事項を踏まえた提案に基づく要望と考えられることから、追加の開示を求める要求事項を追加しないこととしてはどうか。

ディスカッション・ポイント
追加の開示を求めることを要望するコメントに対する事務局の分析及び提案（本資料第 50 項から第 52 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）追加の検討を要望するコメント

（寄せられたコメント）

53. 本論点に対して、利用者及び作成者から、2024 年 11 月公開草案の方向性を支持するものの、次の事項につき、追加の検討を要望するコメントが寄せられた。

(1) 期間調整の有無及び期間調整の方法に関する開示は不要であることを明確にすべきである。（作成者）

(2) 作成者の開示負担の軽減等のため、期間調整の「合理的な方法」に関するガイダンスを提供すべきである。（利用者及び作成者）

（事務局の分析）

期間調整の有無の開示、及び、期間調整の方法に関する開示

54. 前項(1)のコメントは、SSBJ 基準において、期間調整を行ったかどうか、及び、期間調整の具体的な方法に関する開示は不要であることを明確にすべきとのコメントと考えられる。

55. この点、本資料では、ISSB 基準との整合性の観点から、ISSB 基準に記載されていない「合理的な方法により期間調整を行う」という提案について取り下げることを提案している（本資料第 47 項参照）。

56. このため、「合理的な方法により期間調整を行う」という定めを置かない場合、基準における論理構成上、そもそも「期間調整の有無及び期間調整の方法に関する開示は不要である」との記載はできないことが考えられるがどうか。

57. なお、適用基準案第 23 項では、サステナビリティ開示基準における具体的な定めを適用しただけでは、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の影響を理解するうえで不十分である場合には、追加的な情報を開示しなければならないと提案している。

58. 期間調整の有無及び期間調整の方法に関しては、企業の実態に応じて、利用者が気候関連のリスク及び機会の影響を理解するうえで必要な情報かどうか判断することになると考えられる。

期間調整の「合理的な方法」に関するガイダンスの提供

59. 第 53 項(2)に記述したとおり、合理的な方法による期間調整について、ガイダンスを求めるコメントが寄せられている。ガイダンスの提供については、優先順位等を踏まえ、解説記事等により情報を提供することを検討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
追加の検討を要望するコメントに関する事務局の分析及び提案（本資料第 53 項から第 59 項参照）について、ご質問やご意見があればいただきたい。

Ⅶ. 事務局による提案

60. 以上の検討を踏まえ、2024 年 11 月公開草案の提案（本資料第 18 項参照）を一部変更し、次のようにすることが考えられるがどうか。

(1) 適用基準案第 70 項及び第 71 項を次のとおり削除又は修正する（削除は取消線で示し、追加は下線で示している。）。**（2024 年 11 月公開草案から変更なし）**

（HP では非公表）

(2) 適用基準案の結論の背景に以下を追加する。**（2024 年 11 月公開草案から変更あり）**

（HP では非公表）

(3) 気候基準案第 53 項及び第 54 項を次のとおり削除する。**（2024 年 11 月公開草案から変更なし）**

（HP では非公表）

(4) 気候基準案の結論の背景に以下を追加する。**（2024 年 11 月公開草案から変更あり）**

（HP では非公表）

(5) 当委員会事務局が公表する解説記事において、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、指標の報告のための算定期間（温室効果ガス排出量の算定期間を含む。）との間に差異が生じる場合の対応について、優先順位を踏まえ、解説記事等により情報を提供することを検討する。**（2024 年 11 月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
指標の報告のための算定期間に関する事務局の提案（本資料第 60 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

（2024 年 3 月公開草案）気候基準案からの抜粋

温対法に基づく温室効果ガス排出量の報告

53. 第 46 項(1)に関連して、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、第 51 項ただし書きに従い、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選択した場合、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。

54. 第 53 項において、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間と当該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）の報告期間の差異が 1 年を超える場合、次の事項を開示しなければならない。

(1) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間と当該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）の報告期間の差異が 1 年を超えている旨

(2) 温室効果ガス排出量の報告のための算定期間

(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

＜本基準における定め（案）＞

BC155. 第 51 項ただし書きに従い、温室効果ガス排出の測定にあたり、「GHG プロトコル（2004 年）」とは異なる方法に基づく測定方法を用いることを選択した企業は、当該測定方法により測定した温室効果ガス排出量を報告することができる。このとき、当該測定方法における温室効果ガス排出量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ことがある。

BC156. 例えば、我が国の温対法に基づく報告の対象となる企業は、第 51 項ただし書きに従い、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ができると考えられるものの、温対法では、温室効果ガスの種類によって異なる 2 種類の報告のための算定期間が定められており、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、温室効果ガスの種類別の算定期間及び温対法の報告期限の組み合わせによっては、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間と温対法に基づく温室効果ガス排出量の報告のための算定期間が異なる可能性がある。例えば、報告期間の末日を 3 月末としている企業が温対法に基づき 7 月末に報告する場合、最長 15 か月、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が異なることになる。

BC157. BC118 項の状況を踏まえ、温対法に基づく温室効果ガス排出量の報告に関して、どの算定期間のデータを用いるかについて検討を行った結果、本基準では、温対法に基づく温室効果ガス排出量を報告することを選択する企業に対して、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当局に提出した直近のデータを用いることを要求することとし（第 53 項参照）、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間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）の報告期間の差異が 1 年を超える場合には追加の開示を要求することとした（第 54 項参照）。この追加の開示の内容を検討するにあたっては、IFRS S2 号 B19 項(c)を参考に、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間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大な事象が発生したか又は状況に重大な変化があった場合、その内容及び影響の開示を求めることとした（第 54 項(3)参照）。なお、重大な事象の発生又は状況の重大な変化の例としては、新たな環境規制の施行や事業再編などが考えられる。

BC158. 第 53 項及び第 54 項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) 「GHG プロトコル（2004 年）」と異なる方法による温室効果ガス排出量の測定を認めることとした趣旨は、同じような数字を 2 度計算することを企業に求めないようにすることにあり、その便益は企業が当局に報告する数字をそのまま使う場合に最大化されると考えられる。

(2) サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間と温対法の報告のための算定期間の差異に上限を設けた場合、この制限により温対法に基づく温室効果ガス排出量を報告することができないときは、原則に戻って「GHG プロトコル(2004 年)」に従い温室効果ガス排出を測定することになり、企業に過度な負担を強いる可能性がある。

(3) IFRS S2 号 B19 項では、報告企業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温室効果ガス排出に関する情報について、一定の要件をすべて満たす場合は、当該情報を使用して自身の温室効果ガス排出を測定することが容認されるとしている。本論点は、報告企業自身の報告期間とは異なる温室効果ガス排出量の報告のための算定期間であり、スコープ 3 温室効果ガス排出でもないが、ISSB は特定の状況においては異なる報告期間の情報の使用を容認することを示唆していると考えられる。

BC159. なお、上記の分析は、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、BC120 項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。

＜採用されなかった案＞

BC160. 当委員会における審議の過程では、温対法に基づく温室効果ガス排出量の報告のための算定期間について、次の異なる意見が聞かれた。

(1) サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）の報告期間と温対法の報告のための算定期間の差異に上限（例えば、1 年）を設けるべきである。

(2) 温対法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でも、サステナビリティ関連財務開示（及び関連する財務諸表）と同じ報告期間を対象としなければならないとすべきである。

BC161. BC122 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) 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は、可能な限り近づけるべきである。BC122 項(1)のように上限を設けることにより差異が制限されるため、情報の有用性が保たれると考えられる。

(2) 関連する財務諸表の提出期限が温対法の提出期限よりも先に到来する場合であっても、最も直近の温室効果ガス排出量の報告のための算定期間が財務諸表の提出期限よりも先に終了すれば、開示のための実質的な準備期間を確保できると考えられるため、BC122 項(1)のように上限を設けることは可能であると考えられる。

BC162. BC122 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) サステナビリティ関連財務開示は、企業の財務諸表に含まれる情報を補足し、補完する情報であるため、温室効果ガス排出についても、関連する財務諸表と同じ報告期間の情報を、同じタイミングで提供することが求められるべきであると考えられる。特に、排出原単位の有用性を確保するためには、温室効果ガス排出量の報告のための算定期間と関連する財務諸表の報告期間は同じであるべきであると考えられる。

(2) 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を縮小するため、温対法に基づく温室効果ガス排出量を報告する場合であっても、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、直近のものではなく、当該排出量のデータについて、期間調整のための加減算を行うことによっ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）と同じ報告期間を対象として報告すべきであると考えられる。

IFRS S2 号「気候関連開示」からの抜粋

29　企業は、産業横断的指標カテゴリーに関連する次の情報を開示しなければならない。

(a) 温室効果ガス ― 企業は、次のことを行わなければならない。

(i) CO_2相当のメートル・トンで表される、報告期間中に企業が生成した温室効果ガス排出の絶対総量（absolute gross）を開示する（B19項からB22項参照）。これは、次のように分類する。

(1) 「スコープ1」の温室効果ガス排出

(2) 「スコープ2」の温室効果ガス排出

(3) 「スコープ3」の温室効果ガス排出

(ii) 「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」に従って企業の温室効果ガス排出を測定する。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業の温室効果ガス排出を測定するうえで異なる方法を用いることを要求している場合を除く（B23項からB25項参照）。

B23　第 29 項(a)(ii)は、企業に対し、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」に従って測定した、企業自身の温室効果ガス排出を開示することを要求している。誤解を避けるために記すと、企業は、本基準の要求事項に反しない範囲においてのみ、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」における要求事項を適用しなければならない。例えば、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」において、企業は企業自身の「スコープ 3」の温室効果ガス排出を開示することは要求されないものの、第 29 項(a)に従い、企業は「スコープ 3」の温室効果ガス排出を開示することが要求される。

B24　企業は、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業の温室効果ガス排出を測定するうえで異なる方法を用いることを要求していない限り、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」を用いることが要求される。企業が法域の当局又は当該企業が上場している取引所によって企業自身の温室効果ガス排出を測定するために異なる方法を用いることが要求される場合、当該法域又は取引所の要求事項が企業に適用される限りにおいて、企業は、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」を用いるのではなく、当該方法を用いることが容認される。

B25　状況によっては、企業が、当該企業の特定の部分に関する温室効果ガス排出又は企業の温室効果ガス排出の一部（例えば、「スコープ 1」及び「スコープ 2」の温室効果ガス排出のみ）について開示を行うことについて、当該企業が事業を営む法域の要求事項の対象となる場合がある。そのような状況において、当該法域の要求事項によって、企業全体としての、企業の「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を開示することを求める本基準を適用することが企業に免除されるわけではない。

「IFRS S2 号『気候関連開示』に関する結論の根拠」からの抜粋

測定のアプローチ、インプット及び仮定

BC88 「GHGプロトコルのコーポレート基準」は、温室効果ガス排出の測定について最も一般的に用いられている基準であり、多くの法域（ブラジル、インド、メキシコ、フィリピン及び英国を含む。）で直接参照されている。しかし、一部の法域は、国内の測定スキームに従って、自身の排出を報告することを企業に要求している。こうした法域には、オーストラリア、中国、フランス、日本、韓国及び台湾が含まれる。これらの法域（及び温室効果ガス排出の測定について他のアプローチを使用することを企業に要求している他の法域）の企業は、IFRS S2号の要求事項を満たすにあたり追加のコストが生じる可能性がある。この問題に対応するため、ISSBは、企業が法域の当局又は当該企業が上場している取引所によって自身の温室効果ガス排出を測定するために「GHGプロトコルのコーポレート基準」とは異なる方法を用いることが要求される場合、企業は当該方法を用いることが容認されることを確認した。ISSBは重複した報告を避けるためにこの救済措置に同意し、企業がIFRS S2号を適用する結果（result）、自身の温室効果ガス排出を測定するために「GHGプロトコルのコーポレート基準」と別の方法の両方を用いることが要求されることとなる場合にのみ適用することに同意した。