プロジェクト	SSBJ 基準テーマ別基準第 2 号「気候関連開示基準」 ISSB 公開草案「温室効果ガス排出の開示に対する修正—IFRS S2 号の修正案」に対応する気候関連開示基準の改正
項目	適用時期等

Ⅰ．本資料の目的

1. 本資料は、国際サステナビリティ基準審議会（以下「ISSB」という。）が 2025 年 4 月 28 日に公表した公開草案「温室効果ガス排出の開示に対する修正—IFRS S2 号の修正案」（以下「ISSB の公開草案」という。）によって提案された修正のうち、次の論点に関するサステナビリティ開示テーマ別基準第 2 号「気候関連開示基準」（以下「気候基準」という。）の改正の方向性を検討することを目的としている。

(1) 適用時期等

Ⅱ．事務局による提案の要約

2. 本論点における事務局の提案を要約すると、次のとおりである。

(1) 適用時期について、2025 年 9 月の ISSB ボード会議における暫定決定の内容と整合的に、2027 年 1 月 1 日以後開始する年次報告期間からの適用とし、早期適用を認める。（後述の第 14 項から第 18 項参照）

(2) 気候基準の改正に伴う比較情報の更新について、2025 年 9 月の ISSB ボード会議における暫定決定の内容と整合的に、次の項目について、改正気候基準を適用する最初の年次報告期間において、比較情報の更新を求める経過措置を追加する。（後述の第 19 及び第 20 項参照）

① 前報告期間に「スコープ 3」「カテゴリー15」の温室効果ガス排出を開示していた場合のファイナンスド・エミッションの小計についての開示

② 前報告期間にファイナンスド・エミッションの情報を産業別に分解して開示していた場合の当該情報

③ 「GHG プロトコルのコーポレート基準」の使用に関する法域の救済措置を適用することを選択した場合、又は地球温暖化係数の使用に関する法域の救済措置を適用することを選択した場合の前報告期間に開示した温室効果ガス排出の情報

(3) ISSB 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 SSBJ 基準に追加した選択肢は設けない。（後述の第 21 項参照）

(4) ISSB 基準に含まれない追加的な定めは設けない。（後述の第 22 項参照）

Ⅲ. 論点の概要

ISSB の公開草案おける提案

3. ISSB の公開草案では、IFRS S2 号「気候関連開示」（以下「IFRS S2 号」という。）に対する的を絞った修正が提案されており、特定の温室効果ガス排出の開示要求に対する追加的な救済措置が提供されるとともに、既存の救済措置の明確化が提案されている。具体的には、次に関連する IFRS S2 号の要求事項の修正が提案されている。

(1) 「スコープ 3」「カテゴリー15」の温室効果ガス排出の測定及び開示

(2) ファイナンスド・エミッションに関連する特定の要求事項の適用における「世界産業分類基準」（GICS）の使用

(3) 「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004 年）」の使用に対する法域別の救済措置

(4) 地球温暖化係数の数値についての法域別の救済措置の適用可能性

4. ISSB の公開草案では、次の理由から、前項の修正について、できるだけ早く発効するように発効日を設定し、早期適用を認めることが提案されている。

(1) 修正の性質－修正は範囲が狭く、的を絞ったものであり、IFRS S2 号における追加的な救済措置の提供又は既存の救済措置の明確化によって、利害関係者が指摘した課題に直接対応している。

(2) 修正の緊急性－多くの企業及び法域が、既に IFRS S2 号の導入、採用又はその他の方法での使用の過程にある。これらの利害関係者は、修正を当該基準の導入及び採用と同時に適用することを望む可能性がある。

5. ISSB の公開草案における、本論点に関する修正案は、次のとおりである。

（和文は事務局による仮訳）

C1A Amendments to Greenhouse Gas Emissions Disclosures, issued in [Month, Year]:

(a) amended paragraphs 29(a)(ii), 29(a)(vi)(2), B21-B22, B24, B28, B59, B62(a) and B63(a); and

(b) added paragraphs 29A, B62A-B62C, B63A-B63C and C1A-C1B.

［　年　月］公表の「温室効果ガス排出の開示に対する修正」により、次のとおりとされた。

(a) 第 29 項(a)(ii)、第 29 項(a)(vi)(2)、B21 項から B22 項、B24 項、B28 項、B59 項、B62 項(a)及び B63 項(a)が修正された。

(b) 第 29A 項、B62A 項から B62C 項、B63A 項から B63C 項及び C1A 項から C1B 項が追加された。

C1B An entity shall apply the amendments listed in paragraph C1A for annual reporting periods beginning on or after [Day, Month, Year]. Earlier application is permitted. If an entity applies these amendments earlier, it shall disclose that fact.

企業は、［　年　月　日］以後開始する年次報告期間より C1A 項に列挙した修正を適用しなければならない。早期適用は容認される。企業がこれらの修正を早期に適用する場合、その旨を開示しなければならない。

当委員会からのコメント

6. 当委員会は、ISSB に対し、発効日について、主に次のようなコメントを行った[1]。

(1) ISSB の公開草案の提案の一部は、除外されるデリバティブ及び金融活動に関する追加的な開示、並びに提案されたヒエラルキーに基づく産業分類のように、既存の開示実務又は適用プロセスの作業を変更することを企業に要求する可能性がある。

(2) コメント・レターにおいて、ISSB の公開草案の一部の提案に関連する企業の負担を軽減するのに役立てるための提案をいくつか含めているが、特に、ISSB がこれらの提案のすべて又は一部を進めることを決定した場合には、当該変更に備えるために十分な時間を企業に認める、適切な発効日を設定すべきであると考える。また、世界

[1] https://www.ssb-j.jp/jp/wp-content/uploads/sites/6/20250623_01.pdf

中の法域が、本公開草案がもたらす修正を承認する又は自国の要求事項に組み込むための時間が必要であると考える。

(3) 企業に早期適用を認めることで、修正の緊急性に対するニーズに対処することになると考える。

ISSB の再審議の状況

7. 2025 年 9 月の ISSB ボード会議において、各論点についてのスタッフによる ISSB の公開草案に対するフィードバックの分析及び当該分析に基づく ISSB スタッフの提案が説明され、審議及び暫定決定が行われた。

8. 利害関係者からのフィードバックの概要は次のとおりである。

(1) 発効日及び早期適用に関する提案は、幅広く支持されている。

(2) 一部の利害関係者から、修正に備えるために十分な時間を企業に認める適切な発効日を設定すべきであるとの意見や、法域が修正を承認する又は自国の要求事項に組み込むための時間を考慮すべきであるとの意見が聞かれた。

(3) 提案された救済措置を適用する企業が、更新された比較情報の開示が求められるのか、明確化すべきとの意見があった。また、提案された救済措置の適用を容易にするために、更新された比較情報の開示を免除する救済措置を求める意見が聞かれた。

（ISSB の暫定決定）

9. 前項のフィードバックに対する ISSB スタッフの分析及び提案を踏まえ、2025 年 9 月の ISSB ボード会議において、次の事項が暫定的に決定された[2]。

(1) 2027 年 1 月 1 日以後開始する年次報告期間より、本修正を適用することを企業に要求する。早期適用は容認される。

(2) 実務上不可能でない限り、本修正を適用する最初の年次報告期間において、比較情報を調整することを企業に要求する。企業は次のことが要求される。

① 前年度に「スコープ 3」「カテゴリー15」の温室効果ガス排出を開示していた場合、新たな要求事項を前年度に適用していたものとして、「カテゴリー15」

[2] ISSB Update 2025 年 9 月（https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/issb/2025/issb-update-september-2025/）の事務局による仮訳。

の温室効果ガス排出の合計及びファイナンスド・エミッションの小計を提供すること

② 前年度にファイナンスド・エミッションの情報を産業別に分解して開示していた場合、新たな要求事項の結果として適用された産業分類システムを、前年度の情報に反映すること

③ 「GHG プロトコルのコーポレート基準」又は IFRS S2 号により要求されている GWP の数値を用いることに対する修正された法域の救済措置を適用することを選択した場合、企業が前年度にその選択を行って測定したものとして、開示された温室効果ガス排出を調整すること

Ⅳ. 事務局による検討

事務局による検討方針

10. 当委員会は、SSBJ 基準の開発に当たり、基準を適用した結果として開示される情報が、国際的な基準を適用した結果として開示される情報との比較可能性を大きく損なわせないものとなるようにするために、次の基本的な方針を定めている(適用基準BC16 項参照)。このため、ISSB による IFRS S2 号の修正に対応する気候基準の改正を検討するにあたっては、当該方針に基づき、次のとおり検討を進めることが考えられる。

(1) 原則として IFRS S2 号の修正案の内容をすべて取り入れることとする。

(2) ISSB 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 SSBJ 基準に追加した選択肢：
相応の理由が認められる場合には、IFRS S2 号の要求事項に SSBJ 基準独自の取扱いを追加し、IFRS S2 号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検討する。

(3) ISSB 基準にない追加的な定めの追加：
IFRS S2 号と異なる定めを置くことにはならないものの、ISSB 基準にない定めであっても、個別に検討したうえで必要と認められる場合には、SSBJ 基準の要求事項に追加した定めを置くことを検討する。

対応する気候基準の定め

11. 当委員会は、2025 年 3 月に最初の SSBJ 基準を公表した後に、「SSBJ 基準と ISSB 基準の差異の一覧」[3]及び「SSBJ 基準と ISSB 基準の項番対照表」[4]を公表している。

12. 「SSBJ 基準と ISSB 基準の項番対照表」に基づき識別した、ISSB の公開草案における本論点に関する提案の対象となる項番に対応する SSBJ 基準の項番は、次のとおりである。

IFRS S2 号	気候基準
C1 項	第 100 項及び第 101 項

13. 対応する現行の気候基準の定めについては、別紙 1 のとおりである。

事務局による対応案

（適用時期の検討）

14. 次の理由から、ISSB ボード会議における暫定決定の内容と整合的に、2027 年 1 月 1 日以後開始する年次報告期間に係る気候関連開示から改正気候基準を適用することが考えられるがどうか。

(1) 本資料の第 10 項に記載のとおり、ISSB による IFRS S2 号の修正に対応する気候基準の改正を検討するにあたっては、原則として IFRS S2 号の修正案の内容をすべて取り入れることとしている。この方針と整合的に、適用時期についても ISSB 基準と整合させることが考えられる。

(2) 我が国においては 3 月決算企業が多いことや、同時に報告される関連する財務諸表の作成基準として想定される我が国の会計基準における一般的な適用時期に関する定めを考慮すると、2027 年 4 月 1 日以後開始する年次報告期間からの適用とすることも考えられるが、ISSB 基準と整合的に 2027 年 1 月 1 日以後開始する年次報告期間からの適用とすることで、SSBJ 基準と ISSB 基準に同時に準拠した開示を行う企業について想定されるニーズを満たすことをより重視することが考えられる。

(3) 2027 年 1 月 1 日を発効日とする ISSB の暫定決定は、より長い準備期間を確保することを可能とするものであり、当委員会がコメントした意見が反映されていると考えられる。企業が改正気候基準を適用するために実際に必要となる準備期間は、企業に

[3] https://www.ssb-j.jp/jp/wp-content/uploads/sites/6/ssbj_20250331_01.pdf
[4] https://www.ssb-j.jp/jp/wp-content/uploads/sites/6/ssbj_20250331_02.pdf

よって異なることが考えられるが、これまでの議論において、ISSB 基準よりも適用時期を遅らせるだけの具体的なニーズは聞かれていない。

（早期適用）

15. 次の理由から、ISSB ボード会議における暫定決定の内容と整合的に、早期適用を認めることが考えられるがどうか。

(1) 早期適用を認める ISSB の公開草案の提案に対して、我が国の利害関係者から反対する意見は聞かれていなかった。

(2) 想定される改正内容は、気候基準における特定の温室効果ガス排出の開示要求に対する追加的な救済措置の提供、及び既存の救済措置の明確化に関するものであり、改正により対処される課題の多くは、当委員会が SSBJ 基準を開発する際に識別していた論点である。このため、改正気候基準をより早く適用することができるようにすることについての企業のニーズがあることが考えられる。

(3) 早期適用を認めない場合、発効日前は改正前の気候基準を適用した上で、発効日以後に改正後の気候基準を適用することが要求されることになるが、これを要求することの便益がこの要求に従うための費用を上回らないと考えられる。

16. 早期適用を認める場合、一般的に基準公表後に終了する年次報告期間から適用できることになるため、ISSB によって IFRS S2 号の修正基準が公表されるタイミングと、当委員会が改正気候基準を公表するタイミングの違いによって、早期適用が認められるタイミングが異なることが想定される。

17. この点、次の理由から、改正気候基準公表前に終了する年次報告期間であっても、IFRS S2 号の修正基準の公表日（2025 年 12 月中が想定される）後に終了する年次報告期間であり、かつ、公表承認日前に限り、早期適用を認めることが考えられるがどうか。

(1) SSBJ 基準と ISSB 基準に同時に準拠した開示を検討する企業については、改正気候基準公表前に終了する年次報告期間であっても、IFRS S2 号の修正を早期適用するニーズがあることが想定され得る。例えば、12 月決算の企業が 2025 年 12 月 31 日を末日とする年次報告期間について、IFRS S2 号の修正を早期適用すると同時に SSBJ 基準の改訂についても早期適用することを検討する可能性がある。

(2) 基準の公表日より前に終了する期間について、公表承認日前であれば早期適用を認めることは、ASBJ が公表する我が国の会計基準においては一般的ではないものの、米国会計基準においては見られる手法である。

（SSBJ 基準の適用に向けたロードマップとの関係）

18. 前項までの事務局による対応案と、金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証の在り方に関するワーキング・グループ」が、2025 年 7 月 17 日に公表した「金融審議会サステナビリティ情報の開示と保証の在り方に関するワーキング・グループ中間論点整理」において示された、SSBJ 基準の適用に向けたロードマップとの関係は、次のように整理できる。

(1) 株式時価総額 3 兆円以上の 3 月決算企業：

① 2027 年 3 月期から SSBJ 基準を適用

② 気候基準の改正は、2028 年 3 月期から強制適用、2026 年 3 月期から早期適用可

(2) 株式時価総額 3 兆円以上の 12 月決算企業：

① 2027 年 12 月期から SSBJ 基準を適用

② 気候基準の改正は、2027 年 12 月期から強制適用、2025 年 12 月期から早期適用可（ISSB より 2025 年 12 月末までに IFRS S2 号の修正が公表された場合、かつ公表承認日前に限る）

（比較情報の取扱い）

19. 次の理由から、ISSB ボード会議における暫定決定の内容と整合的に、改正気候基準を適用する最初の年次報告期間において比較情報を更新することを企業に要求することが考えられるがどうか。

(1) 本資料の第 10 項に記載のとおり、ISSB による IFRS S2 号の修正に対応する気候基準の改正を検討するにあたっては、原則として IFRS S2 号の修正案の内容をすべて取り入れることとしている。この方針と整合的に、比較情報の取扱いについても ISSB 基準と整合させることが考えられる。

20. ただし、次の点を考慮すると、我が国において、比較情報の更新が実際に必要となる場合は相当程度限定されると考えられる。

(1) 想定される改正内容は、気候基準における特定の温室効果ガス排出の開示要求に対する追加的な救済措置の提供、及び既存の救済措置の明確化に関するものであり、改正により対処される課題の多くは、当委員会が SSBJ 基準を開発する際に識別していた論点である。このため、企業が最初に SSBJ 基準を適用する際に、改正気候基準を適用することが多いと考えられる（例えば、時価総額 3 兆円以上の企業が 2027 年 3

月期からSSBJ基準を適用する際、改正気候基準を早期適用することが考えられる)。この場合、更新の対象となる前報告期間の開示がない。

(2) 事務局の分析では、次の場合には比較情報の更新が必要となる場合に該当することが考えられるが、そのような場合に多くの企業が該当することは想定し難いことが考えられる。

① 企業が、例えば2027年3月期において現行の気候基準を適用し、気候基準第103項(2)のスコープ3温室効果ガス排出（ファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報を含む。）の開示に関する経過措置を適用していなかった場合で、かつ、2028年3月期において改正気候基準を適用するにあたり、「カテゴリー15」の測定及び開示又はファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報の開示に関する開示に変更が生じる場合

② 企業が、例えば2027年3月期において現行の気候基準を適用し、その後、2028年3月期において改正気候基準を適用するにあたり、「GHGプロトコルのコーポレート基準」又はGWPの数値を用いることに対する法域の救済措置の適用範囲に変更が生じる場合

（ISSB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SSBJ基準に追加した選択肢を含めるか）

21. 前項までに述べたとおり、本論点については、IFRS S2号の修正案と整合的に気候基準を改正することが考えられるため、SSBJ基準独自の取り扱いの追加は不要と考えられるがどうか。

（ISSB基準に含まれない追加的な定めを含めるか）

22. 前項と同様に、本論点については、IFRS S2号の修正案と整合的に気候基準を改正することが考えられるため、ISSB基準に含まれない定めを追加する必要はないと考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント
① 適用時期等に関する提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。 (i) 改正気候基準は、2027 年 1 月 1 日以後開始する年次報告期間から適用する。IFRS S2 号の修正の公表日以後終了する年次報告期間からの早期適用を認める。 (ii) 改正気候基準を適用する最初の年次報告期間において、特定の項目について比較情報の更新を求める。 ① ISSB 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 SSBJ 基準に追加した選択肢は設けないとする提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。 ② ISSB 基準に含まれない追加的な定めは設けないとする提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以　上

別紙１　気候基準からの抜粋

Ⅳ．適用時期等

ⅰ．適用時期

100.　本基準は、「適用基準」及び「一般基準」と同時に適用しなければならない。

101.　本基準は、公表日以後終了する年次報告期間に係る気候関連開示から適用することができる。

ⅱ．経過措置

(a) 法令の定めに基づきサステナビリティ開示基準に従った開示を行う場合

102.　本基準を適用する最初の年次報告期間において、比較情報を開示しないことができる。この経過措置を適用する場合、その旨を開示しなければならない。

103.　本基準を適用する最初の年次報告期間においてのみ、次のいずれか又は両方の経過措置を適用することができる。この経過措置を適用する場合、その旨をそれぞれ開示しなければならない。

(1)　本基準を適用する最初の年次報告期間の直前の年次報告期間において、温室効果ガス排出の測定に「GHG プロトコル（2004 年）」又は法域の当局若しくは企業が上場する取引所が要求している方法（第 49 項ただし書き参照）以外の測定方法を用いていた場合、当該測定方法を用いることができる。この場合、温室効果ガス排出の測定方法及び測定アプローチについて、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方法

②　①を選択した理由

③　適用した測定アプローチ

④　③を適用した理由

⑤　③において適用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

(2)　スコープ 3 温室効果ガス排出（第 47 項(3)参照）（ファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報（別紙 C 参照）を含む。）を開示しないことができる。

104.　第 41 項の経過措置を適用した場合、その後の報告期間において比較情報として情報を表示するにあたり、第 41 項の経過措置を引き続き適用することができる。この経過措置を適用する場合、その旨をそれぞれ開示しなければならない。

(b) 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

105.　本基準を適用する最初の年次報告期間においてのみ、次のいずれか又は両方の経過

措置を適用することができる。この経過措置を適用する場合、その旨をそれぞれ開示しなければならない。

(1)　本基準を適用する最初の年次報告期間の直前の年次報告期間において、温室効果ガス排出の測定に「GHG プロトコル（2004 年）」又は法域の当局若しくは企業が上場する取引所が要求している方法（第 49 項ただし書き参照）以外の測定方法を用いていた場合、当該測定方法を用いることができる。この場合、温室効果ガス排出の測定方法及び測定アプローチについて、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方法

②　①を選択した理由

③　適用した測定アプローチ

④　③を適用した理由

⑤　③において適用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

(2)　スコープ 3 温室効果ガス排出（第 47 項(3)参照）（ファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報（別紙 C 参照）を含む。）を開示しないことができる。

以　上