

**サステナビリティ開示実務対応基準公開草案第1号****「温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて『気候基準』の定めに従う場合の測定及び開示（案）」の公表****公開草案の公表**

サステナビリティ基準委員会（以下「当委員会」という。）は、2025年3月に我が国最初のサステナビリティ開示基準（以下「SSBJ 基準」という。）となるサステナビリティ開示ユニバーサル基準及びサステナビリティ開示テーマ別基準を公表しました。当委員会は、現在、国際サステナビリティ基準審議会により2025年12月に公表された「温室効果ガス排出に対する修正—IFRS S2号の修正」等を踏まえ、これらに対応するSSBJ 基準の改正について、2026年3月末までに改正が確定するように検討を行っております。

法令の定めに基づくSSBJ 基準に従った開示は、金融庁より2025年11月26日に公表された「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」（案）等において、株式時価総額3兆円以上のプライム市場上場企業の2027年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書から開始することが提案されており、任意でSSBJ 基準に従って開示する企業を含め、我が国の関係者においてSSBJ 基準の適用に向けた準備が進められています。

今般、SSBJ 基準の適用を準備している我が国の関係者より当委員会宛に、「地球温暖化対策の推進に関する法律」（平成10年法律第117号）（以下「温対法」という。）における「温室効果ガス排出量の算定・報告・公表制度」（以下「SHK 制度」という。）の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて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。）の定めに従った測定及び開示を行う場合に、「気候基準」の要求事項が必ずしも明確ではなく、実務上の解釈において見解が分かれていることにより、企業の実務における対応に多様性が生じ、「気候基準」の趣旨や企業間の比較可能性が損なわれる可能性があるとの懸念が寄せられました。

また、温対法におけるSHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて「気候基準」の定めに従った測定及び開示を行うことができないとの解釈があり、その解釈によった場合には企業において実務負担が生じる可能性があるとの情報が寄せられました。

そのため、当委員会は、見解が分かれている点について明確化を図ることとし、その方法として、我が国の温対法における SHK 制度に関連する内容であることから、「サステナビリティ開示基準の開発に係る適正手続に関する規則」第 11 条に定めるサステナビリティ開示実務対応基準として公表することが適切であると考えました。

当委員会での審議を踏まえ、2026 年 1 月 21 日開催の第 62 回サステナビリティ基準委員会において、次のサステナビリティ開示実務対応基準の公開草案の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- サステナビリティ開示実務対応基準公開草案第 1 号  
「温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて『気候基準』の定めに従う場合の測定及び開示（案）」（以下「本公開草案」という。）

## 公開草案に対するコメントの募集

本公開草案は、広くコメントをいただくことを目的として公表するものです。本公開草案に対するコメントがございましたら、2026 年 3 月 25 日（水）までに、原則として電子メールにより下記へ文書でお寄せください。

記

電 子 メ ー ル : 202601ed@ssb-j.jp

## コメント提出にあたっての留意事項

コメントを提出いただくにあたり、次の事項について、あらかじめご了承ください。

- 本文書に記載の質問項目のすべてに回答していただく必要はありません。
- 賛成又は反対の結論だけでなく、その理由や、具体的な代替案のご提示をお願いします。
- 提出者の氏名又は企業等の名称を必ずご記載ください。氏名又は企業等の名称が付されていないコメントは、有効なものとして取り扱いません。

なお、寄せられたコメントは、次のように取り扱います。

- 提出者の氏名又は企業等の名称を含め、当委員会のホームページにおいて公開いたします。
- 寄せられたコメントに対して、当委員会から直接、提出者に回答することはありませんが、すべての内容について確認したうえで、その対応を再審議します。その際、コメントの数ではなく、コメントの理由を中心に、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、再審議します。

- 再審議の結果、当委員会の提案が変更になる可能性があります。提案を大きく変更し、追加的に関係者からのコメントを募集することが適切であると当委員会が判断した場合、再度、公開草案を公表する可能性があります。提案を変更した場合に必ず公開草案を公表し直すわけではありません。

## 本公開草案の概要及び質問項目

以下の概要は、コメントをお寄せいただくにあたっての便宜に資するため、本公開草案の内容を要約したものです。コメントをお寄せいただく際には、より正確な検討のために本公開草案をお読みいただきますようお願い申し上げます。

	ページ
■ 本公開草案にて対処する論点 . . . . .	5
■ 本公開草案の主な内容 . . . . .	6
■ 適用時期等 . . . . .	9
■ その他 . . . . .	9

## ■ 本公開草案にて対処する論点

### ➤ 背景

「気候基準」は、温室効果ガス排出について、「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。）に従って測定しなければならないとしています（「気候基準」第49項本文）。ただし、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しており（「気候基準」第49項ただし書き）、「気候基準」の結論の背景では、我が国の温対法におけるSHK制度に基づき温室効果ガス排出を報告する場合がこれに該当すると考えられるとしています（「気候基準」BC125項）。

また、「気候基準」は、スコープ2温室効果ガス排出について、ロケーション基準によるスコープ2温室効果ガス排出量を開示しなければならないとするとともに（「気候基準」第53項）、主要な利用者の理解に情報をもたらすために必要な契約証書に関する情報がある場合には、当該契約証書に関する情報を提供しなければならないとしています（「気候基準」第54項本文）。ただし、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あ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と考えられることから、当該契約証書に関する情報の提供に代えることができるとしています（「気候基準」第54項ただし書き及びBC143項）。

なお、当委員会は、2025年12月15日に「温室効果ガス排出の開示に対する改正案」として「気候基準」の改正を提案する公開草案を公表しており、2026年3月までに確定するように検討をしております。本公開草案では、当該「気候基準」の改正案において「気候基準」第49項ただし書きについて提案している内容を反映しております。当該「気候基準」の改正案が基準として確定した場合には、「気候基準」第49項ただし書きについて確定した内容を反映することを予定しております。

### ➤ 見解が分かれている論点

今般、SSBJ基準の適用を準備している我が国の関係者より当委員会宛に、温対法におけるSHK制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて「気候基準」の定めに従った測定及び開示を行う場合に、次の3つの点について見解が分かれているとの情報が寄せられました。

- 温室効果ガス排出の測定及び開示にあたり、基礎排出量と調整後排出量のいずれを基礎とするのか。
- 温対法におけるSHK制度に基づく間接排出に係る活動量に、環境大臣及び経済産業大臣が公表する平均的な排出係数を乗じる方法により測定したロケーション基準によるスコープ2温室効果ガス排出に相当するものは、「気候基準」第49項ただし書きに定める「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に

該当するか。

- 温対法における SHK 制度に基づく間接排出について、「気候基準」第 54 項ただし書きに従い、マーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出として開示する場合、ロケーション基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出についても、同じ活動量を用いて測定し開示する必要はあるか。

上記の 3 つの点についての見解が分かれていることにより、企業の実務における対応に多様性が生じ、「気候基準」の趣旨や企業間の比較可能性が損なわれる可能性があるとの懸念が寄せられました。また、温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて「気候基準」の定めに従った測定及び開示を行うことができないとの解釈があり、その解釈によった場合には企業において実務負担が生じる可能性があるとの情報が寄せられました。

そのため、当委員会は、これらの論点について明確化を図ることとし、サステナビリティ開示実務対応基準として提案することとしました。

## ■ 本公開草案の主な内容

### ➤ 本公開草案の範囲

本公開草案は、温対法における SHK 制度の対象となっている企業が、「気候基準」第 49 項ただし書きに従って、企業のその全部又は一部について、温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて、「気候基準」の定めに従った測定及び開示を行う場合に適用することを提案しています（本公開草案第 2 項）。

そのため、温対法における SHK 制度の算定期間とサステナビリティ関連財務開示の報告期間が異なるために、温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出について、サステナビリティ関連財務開示の報告期間に合わせるように調整する場合を含め（本公開草案第 2 項）、「気候基準」第 49 項本文に定める「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にあたり、温対法における SHK 制度の定める方法により測定した温室効果ガス排出を基礎として調整計算を行う場合は範囲に含めないことを提案しています（本公開草案第 3 項）。

### ➤ 用語の定義

本公開草案において定義している用語のうち「温対法における SHK 制度に基づく直接排出」及び「温対法における SHK 制度に基づく間接排出」は、温対法における SHK 制度の定めにより定義しています。温対法における SHK 制度の 2024 年度改正により、スコープ 1 温室効果ガス排出及びスコープ 2 温室効果ガス排出の区分開示ができるように、基礎排出量について、直接排出及び間接排出を区分した報告になったことに加えて、間接排出について、非化石証

書やグリーン電力・熱証書、さらには再生可能エネルギー電力・熱由来のJ-クレジットを反映するなど、「GHG プロトコル（2004年）」のマーケット基準によるスコープ2温室効果ガス排出の測定方法に近似する形で整合が図られていることを考慮しています。

➤ **温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて「気候基準」の定めに従う場合の測定及び開示**

本公開草案は、「気候基準」第49項ただし書きに従って、企業の全部又は一部について、温対法における SHK 制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて測定を行う場合、当該企業の全部又は一部に係る温室効果ガス排出について、次のように開示することを提案しています（本公開草案第7項）。

- (1) 温対法における SHK 制度に基づく直接排出をもって、スコープ1温室効果ガス排出を測定し開示する。
- (2) 温対法における SHK 制度に基づく間接排出をもって、マーケット基準によるスコープ2温室効果ガス排出を測定し開示する。
- (3) 温対法における SHK 制度に基づく間接排出に係る活動量に、環境大臣及び経済産業大臣が公表する平均的な排出係数を乗じることにより算定した温室効果ガス排出量をもって、ロケーション基準によるスコープ2温室効果ガス排出として測定し開示する。

**(基礎排出量と調整後排出量のいずれを基礎として用いるのか)**

前述のとおり、温対法における SHK 制度の2024年度改正により、基礎排出量については、スコープ1温室効果ガス排出及びスコープ2温室効果ガス排出を区分して開示することができるようになりました。また、間接排出については「GHG プロトコル（2004年）」のマーケット基準によるスコープ2温室効果ガス排出の測定方法に近似する形で整合が図られています。

SSBJ 基準においても、国際サステナビリティ基準審議会が公表する IFRS サステナビリティ開示基準においても、法域の当局又は企業が上場する取引所が要求する「GHG プロトコル（2004年）」とは異なる測定方法が「GHG プロトコル（2004年）」に近いものであるべきかどうかについては言及していませんが、比較可能性を確保する観点からは「GHG プロトコル（2004年）」に近いものが望ましいと考えられたことから、本公開草案では、温室効果ガス排出の測定及び開示にあたっては、基礎排出量を基礎として用いることを提案しています。なお、任意の参考情報として基礎排出量の開示とあわせて、調整後排出量及び調整項目を開示することができると考えられます。

**(ロケーション基準によるスコープ2温室効果ガス排出の測定及び開示)**

温対法における SHK 制度では、ロケーション基準によるスコープ2温室効果ガス排出に相当する報告は要求されていませんが、本公開草案第7項(3)で提案する測定方法により算定が

可能であり、この方法により測定されたロケーション基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出は、測定に使用する要素がいずれも温対法における SHK 制度の枠組みに含まれるものであることから、その測定値も当該枠組みに含まれるものであると考えられます。この測定方法による数値が温対法における SHK 制度において報告が要求されていないことをもって、「気候基準」第 49 項ただし書きに定める異なる方法を用いることを要求している場合に該当しないと解釈した場合、温対法における SHK 制度の対象となっている企業であっても、ロケーション基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出については、「GHG プロトコル (2004 年)」に従って測定しなければならなくなると考えられ、そのような企業にとって大きな負担となる可能性があります。

また、「気候基準」は、契約証書に関する情報に代えてマーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出の開示を行うことを選択する場合に、当該マーケット基準により測定した数値はロケーション基準により測定した数値とあわせて開示すべき情報として位置づけています。温対法における SHK 制度に基づく間接排出をもってマーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出を測定し開示する場合、温対法の枠組みにおいてマーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出と同じ活動量を用いて測定されるロケーション基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出とマーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出とを比較可能なものとするにより財務報告書の主要な利用者にとって有用な情報を提供することになると考えられます。

これらのことを考慮し、本公開草案では、本公開草案で提案する測定方法により算定したロケーション基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出とマーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出を「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開示することを提案しています。

なお、「気候基準」第 63 項に従った温室効果ガス排出の測定方法の開示にあたっては、ロケーション基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出の測定方法及びマーケット基準によるスコープ 2 温室効果ガス排出の測定方法のそれぞれについて、具体的に開示することが考えられます。

#### 質問 1

本公開草案での提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由及び具体的な代替案をご記載ください。

## ■ 適用時期等

本公開草案は、適用時期等について、次の提案をしています。

- (1) 2027年3月31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し、早期適用を認める（本公開草案第10項）。
- (2) 前報告期間に温対法におけるSHK制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて開示していた場合には、実務上不可能である場合を除き、本公開草案を適用していたものとして、比較情報を更新する（本公開草案第11項）。

本公開草案は、本公開草案が基準として確定した場合により早く適用することへの企業のニーズがあると考えられたため、早期適用を認める提案をしています。

また、企業は、本公開草案による基準を適用する年次報告期間の比較情報となる前報告期間について、その報告数値の基礎である温対法におけるSHK制度に基づき報告した温室効果ガス排出の情報を有していると考えられます。さらに、本公開草案で提案するロケーション基準によるスコープ2温室効果ガス排出は容易に算定できると考えられます。そのため、本公開草案による基準を最初に適用する年次報告期間において、前報告期間に温対法におけるSHK制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて開示していた場合には、本公開草案を適用していたものとして、前報告期間に開示した温室効果ガス排出の開示を更新することを提案しています。

### 質問2

適用時期等に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由及び具体的な代替案をご記載ください。

## ■ その他

### 質問3

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。なお、本公開草案の定めに関するご意見の場合、どの項番号に関するご意見なのかを明確にご記載ください。

以 上