

サステナビリティ開示基準で要求する情報の 相互参照が認められる場合

2026 年 10 月 30 日公表

Ver. 2.0

目 的

1. 本文書では、サステナビリティ関連財務開示を作成するにあたり、相互参照が認められる要件及び相互参照を行う場合に参考となる情報を提供することを目的としています。

キーワード

相互参照、情報の記載場所、関連する財務諸表との関係、同時の報告

何が求められているのか

2. SSBJ 基準では、一定の要件を満たす場合に、相互参照を行うことを認めています。

サステナビリティ開示基準で要求する情報は、次のすべての要件を満たす場合、相互参照によりサステナビリティ関連財務開示に含めることができる。（適用基準第 64 項）

- (1) 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で、当該法令が、相互参照により開示を行うことを禁止していない。
- (2) 相互参照により含まれる情報がサステナビリティ関連財務開示の一部となり、サステナビリティ開示基準の定めに基づいている。例えば、当該情報は、第 17 項及び第 18 項に定める有用なサステナビリティ関連財務情報の質的特性を有する情報であることが必要である。
- (3) 相互参照される情報が、サステナビリティ関連財務開示と同じ条件で利用可能であり、サステナビリティ関連財務開示が利用可能となる時点で利用可能となっている。
- (4) サステナビリティ関連財務開示が、相互参照により情報を含めることによって理解が難しくならない。

相互参照にあたっての留意点

(1) 同じ条件で同時に利用可能か

3. 相互参照を容認する場合の要件である適用基準第 64 項(3)では、相互参照される情報がサステナビリティ関連財務開示と同じ条件で、かつ同時に利用可能であることを求めています。ここで、「サステナビリティ関連財務開示と同時に利用可能」とは、サステナビリティ関連財務開示が利用可能である場合には、いつでも利用可能である必要があることを意味していると考えられます（適用基準 BC125 項）。
4. サステナビリティ関連財務開示は、関連する財務諸表に含まれる情報を補足し、補完するもので

あると考えられる（適用基準 BC33 項）ため、相互参照により含まれる情報は関連する財務諸表に記載される情報であることが多いと考えられます。この場合、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（適用基準第 62 項）、同時に報告すること（適用基準第 67 項）が求められていることから、同じ条件で同時に利用可能と考えられます。

5. 一方、財務諸表以外の報告書、例えば、統合報告書、ESG データ・ブック、その他の公表情報などを相互参照する場合は、サステナビリティ関連財務開示が公表される時点で相互参照先の情報も開示する必要があります。ただし、サステナビリティ関連財務開示と同時に利用可能かという観点からは、相互参照先の情報が、サステナビリティ関連財務開示よりも先に開示されていても問題となることはないと考えられます。

(2) 相互参照先の情報の更新

6. サステナビリティ関連財務開示は、報告期間の末日後、公表承認日までに報告期間の末日現在で存在していた状況について情報を入手した場合、新規の情報に照らして、当該状況に関連する開示を更新しなければならない（適用基準第 71 項）としています。この場合、前項のようにサステナビリティ関連財務開示より先に開示されている情報を参照するときは、相互参照先の情報も更新を検討する必要があると考えられます。
7. 一方、サステナビリティ関連財務開示の公表後、相互参照先の情報のみを更新することにより齟齬が生じるときは、更新時期の差異となる期間が一定期間かどうかにかかわらず、相互参照先の情報として適切ではないと考えられます。

(3) 相互参照先の情報がサステナビリティ開示基準に準拠しているか

8. SSBJ 基準では、相互参照を容認する場合の要件として、相互参照により含まれる情報がサステナビリティ関連財務開示の一部となり、サステナビリティ開示基準の定めに基づいていることが求められています（適用基準第 64 項(2)）。例えば、SSBJ 基準により要求されるガバナンスに関する開示について、有価証券報告書の「コーポレート・ガバナンスの状況等」の情報を相互参照する場合、その参照先の情報が SSBJ 基準により要求されるガバナンス機関又は個人や経営者の役割の定め（一般基準第 9 項及び第 10 項、気候基準第 10 項及び第 11 項）を満たしている必要があると考えられます。また、一般目的財務報告書の利用者が、容易に参照先の情報を識別できるように、参照先を具体的かつ明確に特定する必要があると考えられます。

SSBJ 基準の定めは、重要性がない項目に対して適用する必要はないことにご留意ください。

以 上