IFRS Sustainability

2026 年 10 月

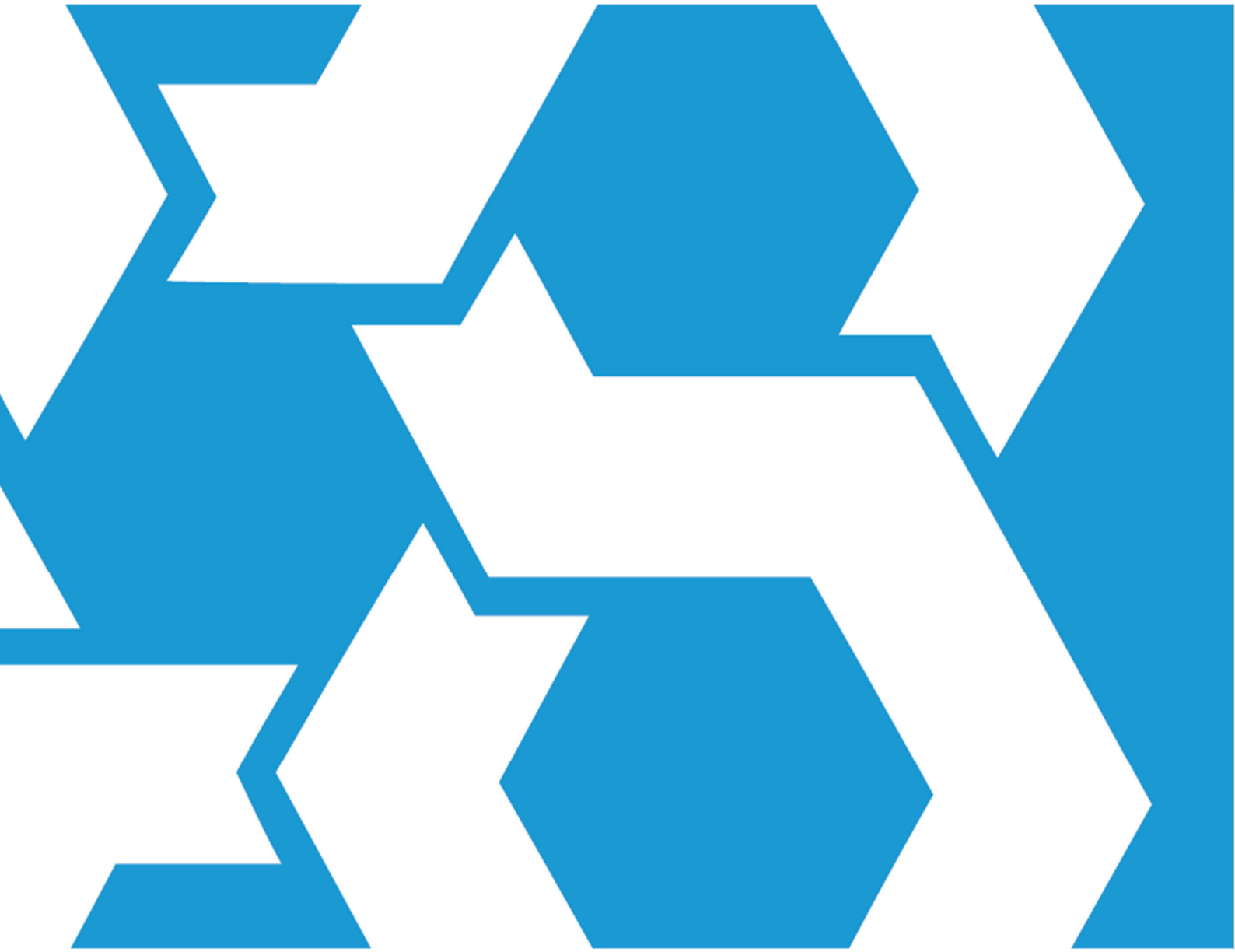
公開草案

IFRS®サステナビリティ開示実務記述書

IFRSサステナビリティ開示実務記述書第1号
「自然関連開示」に関する付属ガイダンス

バリュー・チェーンを通じての活動及び資産の所在地関連の情報の開示に関する設例

コメント期限：2027 年 2 月 19 日



国際サステナビリティ基準審議会

ISSB/ED/2026/1

SSBJ FASF

公開草案

IFRS サステナビリティ開示実務記述書第 1 号

「自然関連開示」

に関する付属ガイダンス

コメント期限：2027 年 2 月 19 日

The Accompanying Guidance accompanies Exposure Draft ISSB/ED/2026/1 (published October 2026: see separate booklet). It is published by the International Sustainability Standards Board (ISSB) for comment only. Comments need to be received by **19 February 2027** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidentiality. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2026 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at licensing@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or by visiting our shop at https://shop.ifrs.org.

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation has trade marks registered around the world including 'FSA®', the 'Hexagon Device' logo®, 'IAS®', 'IASB®', 'IFRIC®', 'IFRS®', the 'IFRS®' logo, 'IFRS for SMEs®', 'ISSB®', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'International Financial Reporting Standards Foundation®', 'IFRS Foundation®', 'NIIF®', 'SASB®', 'SIC®', 'SICS®', and 'Sustainable Industry Classification System®'. Further details of the IFRS Foundation's trade marks are available from the IFRS Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

公開草案

IFRS サステナビリティ開示実務記述書第 1 号

「自然関連開示」

に関する付属ガイダンス

コメント期限：2027 年 2 月 19 日

本付属ガイダンスは、公開草案 ISSB/ED/2026/1（2026 年 10 月公表、別冊参照）に付属するものである。本付属ガイダンスは、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）がコメント募集のみを目的に公表するものである。コメントは、2027 年 2 月 19 日までに到着する必要があり、commentletters@ifrs.org への電子メール又は https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/ でのオンラインで提出されたい。

回答者が機密扱いを要求しない限り、すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイト(www.ifrs.org)に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：適用される法律が認める範囲で、ISSB 及び IFRS 財団（財団）は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求若しくは損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む。）に関するものであれ、明白に拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

© IFRS 財団 2026

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の licensing@ifrs.org に連絡されたい。

ISSB の公表物のコピーは、customerservices@ifrs.org への電子メール又は当財団のショップ https://shop.ifrs.org への訪問により、当財団から注文することができる。

本書に含まれる公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会の承認は受けていない。日本語訳は IFRS 財団の著作物である。

IFRS 財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、'FSA®'、Hexagon Device®ロゴ、'IAS®'、'IASB®'、'IFRIC®'、'IFRS®'、IFRS®ロゴ、'IFRS for SMEs®'、'ISSB®'、'International Accounting Standards®'、'International Financial Reporting Standards®'、'International Financial Reporting Standards Foundation®'、'IFRS Foundation®'、'NIIF®'、'SASB®'、'SIC®'、'SICS®'及び'Sustainable Industry Classification System®'が含まれている。IFRS 財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて IFRS 財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

目　次

開始する項

設　例 **IE1**

バリュー・チェーンを通じての活動及び資産の所在地関連の情報の開示 **IE3**

設例 1 ― 水関連のリスクに関する情報の適切な地理的規模（scale）の決定 IE6

設例 2 ― 自然関連のリスクに対して脆弱な（vulnerable）資産又は活動、及び自然関連の機会と整合した資産又は活動の開示 IE29

設例 3 ― レジリエンスを評価するための自然関連のシナリオ分析の使用 IE57

設例 4 ― 法令により情報がもたらされた自然関連の目標（target）に関する情報の開示 IE77

© IFRS Foundation

設　例

IE1　これらの設例は、IFRS サステナビリティ開示実務記述書第 1 号「自然関連開示」（以下「本実務記述書」という。）［案］に付属しているが、その一部を構成するものではない。これらは、企業が、IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報開示に関する全般的要求事項」（以下「IFRS S1 号」という。）における特定の要求事項とあわせて、本実務記述書［案］を適用する場合の仮想的な状況を例示している。

IE2　設例は、解釈上のガイダンスを提供したり、企業が開示を要求される場合があるすべての情報を例示したりすることを意図したものではない。各設例における分析は、提示されている限定的な事実に基づいており、適用される要求事項の唯一の適用方法を表すものではない。企業は、IFRS S1 号及び本実務記述書［案］を適用するにあたり、関連性があるすべての事実及び状況を考慮することになる。企業が利用可能な情報、スキル、能力（capabilities）及び資源は異なる場合があり、企業は、企業自身の事実及び状況に応じて、IFRS S1 号及び本実務記述書［案］におけるプロポーショナリティのメカニズムを適用する。

バリュー・チェーンを通じての活動及び資産の所在地関連の情報の開示

IE3　これらの設例は、所在地に関する情報が、企業の自然関連のリスク及び機会の識別及び評価、並びにそれらに関して開示すべき情報の決定に情報をもたらす状況を例示している。これらはまた、所在地別の分解が、重要性がある（material）情報を提供しない、又は重要性がある（material）情報を不明瞭にすることになると企業が判断する場合の状況も例示している。

IE4　資産及び活動の所在地に関する情報は、ある所在地が特定の環境的、生態学的、社会的又は法域の特性を有するという理由だけで、必ずしも重要性がある（material）ものとはならない。企業は、報告企業の観点及び主要な利用者の情報ニーズの観点から、情報に重要性がある（material）かどうかを評価する。所在地に関する情報は、企業の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得るサステナビリティ関連のリスク又は機会、あるいは当該リスク又は機会が企業に与える影響（effects）を理解するうえで重要性がある（material）場合、開示することが要求される。

IE5　設例では特定の産業及び事業活動を用いているものの、これらの設例が例示する原則は、それらの産業又は活動に限定されない。企業は、企業自身の事実及び状況に要求事項を適用する。これには、企業のビジネス・モデル、バリュー・チェーンにおける企業の位置付け、企業の依存関係及びインパクト、並びに企業の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る自然関連のリスク及び機会が含まれる。

設例 1 ― 水関連のリスクに関する情報の適切な地理的規模（scale）の決定

目　的

IE6　この設例は、資産及び活動の所在地に関する情報が、企業の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る自然関連のリスクに関して、どの情報に重要性がある（material）かという企業の判断に、どのように情報をもたらし得るかを例示している。特に、企業が、その情報について適切な地理的規模（scale）及び集約のレベルをどのように決定する場合があるかを例示している。

IE7　設例は、異なる所在地に関連する特性が自然関連のリスクに対する企業のエクスポージャーにどのように影響を与え（affect）得るか、及び影響を受ける（affected）施設の企業に対する重要性（significance）が、重要性がある（material）情報にどのように影響を与える（influences）かを例示している。具体的には、企業が次のように判断する状況を例示している。

(a) 類似するエクスポージャーを有する施設のグループに関する情報が適切に集約されている。

(b) 1 つの重要な（critical）施設に関する別個の情報に重要性がある（material）。

(c) グループにおける個々の施設に関する別個の情報は、施設に共通のエクスポージャー及び企業の対応する能力（capacity）に関する重要性がある（material）情報を不明瞭にすることになる。

(d) 企業の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る自然関連のリスクを生じさせない所在地に関する別個の情報は要求されない。

IE8 この設例は、本実務記述書［案］第 17 項(a)及び第 18 項(a)並びに B37 項から B42 項の適用を例示している。設例は、自然関連のリスクについて、企業が開示を要求される場合があるすべての情報を例示するものではない。

事実パターン

IE9 企業 A は、複数の市場における生産施設のネットワークを通じて、特別な部品を製造している。その生産プロセスは、特定の品質の相当量の淡水への信頼できるアクセスに依存している。一部の施設における混乱（disruption）は、その施設の重要性（significance）及び企業 A の生産を移転する能力に応じて、企業 A の生産、コスト及び重要な（important）市場へ供給する能力に影響を与える（affect）可能性がある。

IE10 本実務記述書［案］第 10 項(a)及び B26 項から B36 項の適用にあたり、企業 A は、企業 A 自身の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る自然関連のリスク及び機会を識別し、それぞれのリスク及び機会に関連する企業 A のバリュー・チェーンの範囲を決定するために、報告日時点で過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報を用いる。

IE11 企業 A が用いる情報には、関連する河川流域及び規制上の状況に関して利用可能な情報とあわせて、事業上及びリスク管理上の目的で既に取得している施設の水使用及び水源に関する情報が含まれる。企業 A において利用可能な詳細さのレベルは、施設によって異なる。個々の施設又は水域に固有の情報が、過大なコストや労力をかけずに利用可能でない場合、企業 A は、より広い地理的レベルで利用可能な、合理的で裏付け可能な情報を用いる。企業 A は、この情報について、特定の所在地に関連する特性が、企業 A の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る水関連のリスクを生じさせるかどうかを識別するために用いる。

IE12 企業 A は、水の利用可能性（availability）の低下又は取水制限により、一部の施設において生産を混乱させる（disrupt）又は事業コストが増加すると合理的に見込み得るリスクを識別する。当該リスクは、例えば、生産のロス、水の調達又は処理に係るコストの増加、及び他の施設における生産を拡大又は確立するために必要となる資本的支出を通じて、企業 A に影響を与える（affect）可能性がある。

IE13 企業 A は、IE14 項から IE19 項に記述されている施設のグループを考慮する。

エクスポージャーが高まっていない施設

IE14 一部の施設は、複数の水源から要求される品質の水への信頼できるアクセスを有している。企業 A は、IE10 項から IE11 項に記述されている合理的で裏付け可能な情報を用いて、企業 A の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る、これらの施設に関する水関連のリスクを識別していない。

エクスポージャーが同様に高まっている施設

IE15 地域（region）Z にあるいくつかの施設は、企業 A の生産量のごく一部のシェアしか占めておらず、それぞれ水不足が進行している異なる河川流域から取水している。これらの施設は、類似す

 © IFRS Foundation

る生産プロセスを有し、同等の規制及び製品認証の条件下で操業している。生産は、一般に、合理的な期間内に、かつ合理的なコストで、これらの施設間で移転することができる。

IE16　企業 A は、このグループの個々の施設における混乱（disruption）は、それ自体が、企業 A の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得るものではないと判断している。しかし、複数の施設における混乱（disruption）は、企業 A の生産を著しく（significantly）減少させ、コストを増加させる可能性がある。企業 A は、複数の施設にわたる混乱（disruption）は 1 つの施設における混乱（disruption）よりも発生可能性は低いものの、その発生可能性及び潜在的な帰結（consequences）は、企業 A 自身の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る集約的なリスクとして十分であると判断する。

それぞれに識別される（distinct）エクスポージャーを有する重要な（critical）施設

IE17　ある 1 つの施設は、重要な（important）市場（市場 X）に特別な部品を供給する、企業 A の主要な生産施設である。当該施設は、その市場における企業 A の生産及びマージンの重大な（significant）シェアを占めている。

IE18　当該施設は、主として水域 D における 1 つの水源に依存している。企業 A は、水域 D について、水不足及び競合する需要が増大している水ストレス地域（area）として識別している。関連する規制当局は、工業用水の取水制限を検討している。企業 A は、要求される品質及び水量を供給可能な代替水源が限られており、生産の移転には相当な（significant）支出及び時間を必要とすることになる。

IE19　本実務記述書［案］B32 項を適用して、企業 A は、水域 D が高い水ストレスにさらされていることを理由に、センシティブな場所（sensitive location）であるとして識別している。水域 D をセンシティブな場所（sensitive location）として識別することは、水関連のリスクに関する企業 A の評価に情報をもたらす。しかし、その識別は、それ自体が、当該リスクが企業 A の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得るかどうかを決定するものではない。

適　用

IE20　企業 A は、まず、関連性がある所在地に関する特性が、企業 A の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る水関連のリスクを生じさせるかどうかを考慮する。識別されたリスクに関連する施設について、企業 A は、企業 A 自身のビジネス・モデルにとっての当該施設の重要性（significance）、混乱（disruption）による潜在的な影響（effects）及び対応する企業 A の能力を考慮する。

IE21　企業 A にとって利用可能な情報の詳細さ（specificity）のレベルは、それ自体が、企業 A が当該リスクに関する重要性がある（material）情報を表示するレベルを決定するものではない。

IE22　企業 A は、本実務記述書［案］B41 項から B42 項に従い、類似するエクスポージャーを有する施設に関する情報は、集約された形で重要性がある（material）と判断する。これらの施設は異なる水域から取水しているが、当該リスクの理解に関連性がある特性（企業 A にとっての各施設の重要性（significance）、リスクへのエクスポージャー及び企業 A の生産を移転する能力を含む。）を共有している。重要性がある（material）情報は、個々の施設のエクスポージャーではなく、企業 A に与える可能性のある集約的な影響（effect）に関するものである。したがって、企業 A は、それぞれの施設に関する別個の情報が、施設に共通のエクスポージャー及び企業 A が対応する能力（capacity）に関する重要性がある（material）情報を不明瞭にすることになると結論付ける。

IE23　企業 A は、重要な（critical）施設について異なる結論に達する。水域 D における所在地関連の状況は、それ自体が、当該施設に関する情報に重要性がある（material）と決定するものではない。企業 A は、これらの状況が、企業 A にとっての施設の重要性（significance）、当該施設の 1 つの水源への依存及び適時の代替手段の利用可能性（availability）の限界と相互に作用するため、施設及び水域 D に関する情報に重要性がある（material）と判断する。したがって、混乱

（disruption）は、企業 A の生産、マージン及び重要な（important）市場へ供給する能力に影響を与える（affect）可能性がある。IFRS S1 号 B29 項から B30 項を適用して、企業 A は、重要な（critical）施設に関する情報について、類似するエクスポージャーを有する施設に関する情報と集約することは、リスクの集中度及び企業 A の対応する能力（capacity）の限界に関する重要性がある（material）情報を不明瞭にすることになると結論付ける。したがって、企業Aは、本実務記述書［案］第 18 項(a)に従い、水関連のリスクが企業 A 自身のビジネス・モデルのどこに集中しているかを記述する際に、重要な（critical）施設に関する情報を別個に表示する。

IE24　企業 A はまた、適切な地理的規模（scale）は、リスクの企業レベルの影響（effects）を理解する上で必要な情報から導かれると判断する。類似するエクスポージャーを有する施設にとっては、地域（regional）レベルの重要性がある（material）情報で十分である一方で、一般目的財務報告書の利用者が水域 D における重要な（critical）集中度を理解する上で、水域及び施設レベルの重要性がある（material）情報が必要である。この結論は、本実務記述書［案］B37 項から B42 項の適用を例示している。

IE25　識別した水関連のリスクに関する企業 A の開示において、企業 A は、企業 A 自身の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得るリスクを識別していない施設に関する情報を提供しない。企業 A は、集約された形で類似するエクスポージャーを有する施設に関する情報を提供し、重要な（critical）施設に関してのみ別個の情報を提供する。所在地の環境的特性（センシティブな場所（sensitive location）としての識別又はセンシティブな場所（sensitive location）への近接性を含む。）は、それ自体が、企業 A に関する重要性がある（material）情報をもたらすものではない。

開示例

IE26　次の抜粋は、企業 A が、企業 A 自身の水関連のリスク及び当該リスクがどこに集中しているかに関する重要性がある（material）情報をどのように伝達するかを例示している。これらは、企業 A の施設の所在地ごとの一覧を提供するものではなく、情報を表示する形式を規定することを意図したものではない。

企業 A の開示からの抜粋

エクスポージャー	開示情報
類似するエクスポージャーを有する施設グループ	*「…企業 A は、地域（region）Z において複数の施設を操業しており、これらの施設は生産のごく一部のシェアしか占めておらず、水不足が進行している別々の河川流域から取水している。これらの施設は類似する生産プロセスを有しており、企業 A は、通常、合理的な期間内に、かつ合理的なコストで、これらの施設間で生産を移転することができる。いずれか 1 つの施設における混乱（disruption）は、それ自体が、企業 A の見通しに影響を与える（affect）ことになると見込み得るものではない。しかし、地域（region）Z の複数の施設における混乱（disruption）は、生産を減少させ、事業コストを増加させる可能性がある。…」*
重要な（critical）施設	*「…市場 X は企業 A にとって重要（important）である。市場 X に特別な部品を供給する企業 A の主要な施設は、主として、水不足及び競合する需要が増大している水ストレス地域（area）である地域（region）D にある水域 D からの水に依存している。当該施設は、市場 X における企業 A の生産及びマージンの重大な（significant）シェアを占めている。関連する規制当局は、工業用取水に対する制限を検討している。企業 A には、当該施設の必要量を満たすことができる代替水源が限られており、生産を移転するには相当な（significant）支出及び時間が要求されることになる。*

© IFRS Foundation

エクスポージャー	開示情報
	したがって、当該施設における混乱（disruption）は、企業 A の市場 X へ供給する能力及び当該市場における企業 A の財務業績に影響を与える（affect）可能性がある。…」

IE27　抜粋は、企業 A における水関連のリスクの影響（effects）を理解するために必要な地理的規模（scales）での重要性がある（material）情報を提供する。企業 A は、類似するエクスポージャーを有する施設については、企業 A に与える潜在的な影響（effects）が集約的に生じるため、地域（regional）の情報を提供する。水関連のリスクが企業 A にとって重要な（significant）操業に集中しており、企業 A には代替手段が限られているため、企業 A は、重要な（critical）施設に関する水域及び施設レベルの情報を提供する。各施設に関する別個の情報は、これらの区別を不明瞭にすることになる。

IE28　抜粋は、企業 A が識別した水関連のリスクに関して開示することが要求される場合がある他の情報（例えば、当該リスクへの対応、現在の及び予想される（anticipated）財務的影響（effects）、又は関連性がある指標（「SASB スタンダード」における、取水量又は水消費量及び水関連リスクが高まっている地域（areas）に対する企業のエクスポージャーに関する指標など）を含む。）を例示するものではない。

設例 2 ー 自然関連のリスクに対して脆弱な（vulnerable）資産又は活動、及び自然関連の機会と整合した資産又は活動の開示

目　的

IE29　この設例は、本実務記述書［案］第 30 項(a)で要求される、自然関連のリスクに対して脆弱な（vulnerable）資産又は活動、及び自然関連の機会と整合した資産又は活動の数値及びパーセンテージについて、企業がどのように開示を作成する場合があるかを例示している。また、本実務記述書［案］第 31 項から第 32 項に従い、その情報をどのように集約及び分解するか（この設例のケースでは所在地）についても例示している。

IE30　具体的に、設例は、それらの資産及び活動の所在地に関する情報が次の事項についてどのように情報をもたらすかを例示している。

(a)　指標の作成

(b)　情報に重要性がある（material）、重大な（significant）地理的集中度の識別

(c)　重要性がある（material）情報の集約又は分解

IE31　設例はまた、本実務記述書［案］第 33 項(a)に従い、脆弱性（vulnerability）の指標を作成するにあたり、報告日時点で企業が過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報を用いていることを例示している。

IE32　設例は、企業が自然関連のリスク又は機会について開示することが要求される場合があるすべての情報を例示するものではない。単純化のために、企業 C は、資産が企業 C の脆弱性（vulnerability）の指標に含まれる結果となる 1 つの自然関連のリスク、及び活動が企業 C の整合する指標に含まれる結果となる 1 つの自然関連の機会を識別している。設例は、複数の自然関連のリスク又は複数の自然関連の機会に関連する資産又は活動を例示していない。また、設例は、脆弱性（vulnerability）の指標に含まれる資産が、整合性の指標に含まれる活動に関連する状況を例示していない。企業 C

が用いる測定値、分母及び情報源は、企業 C の特定の事実及び状況を反映するものであり、本実務記述書［案］によって規定されたものではない。

事実パターン

IE33 企業 C は、複数の事業地域（operating regions）において生産用森林資産を所有及び管理している。企業 C は、森林に基づく資材を商業用顧客に販売している。

IE34 企業 C は、土壌の状態の劣化から生じる自然関連の物理的リスクを識別している。企業 C は、複数の事業地域（operating regions）における生産用森林資産について、識別された土壌の状態のリスクに対して脆弱である（vulnerable）と評価している。企業 C が脆弱である（vulnerable）と評価した資産の帳簿価額合計の相当の部分は、地域（region）A に所在している。企業 C は、土壌の状態の継続的な劣化は、森林の生産性を低下させ、将来の伐採を遅らせ、生産能力（productive capacity）を維持又は復元するために追加的な支出が必要になる可能性があると見込んでいる。企業 C は、当該リスクが企業 C の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得ると結論付ける。

IE35 企業 C はまた、企業 C 自身が定める土地管理及びトレーサビリティの規準（criteria）を満たす林産物の契約上の需要の増加から生じる自然関連の機会を識別している。企業 C は、適格な製品を供給することで、特定の顧客へのアクセスを増加させ、将来の販売を支援し、契約上の需要のより大きな安定をもたらす可能性があると見込んでいる。企業 C は、当該機会が企業 C の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得ると結論付ける。

IE36 企業 C は、関連する財務諸表において報告される企業 C の生産用森林資産の帳簿価額が、自然関連のリスクに対して脆弱である（vulnerable）と評価した資産を測定するための適切な基礎を提供すると判断している。企業 C がその測定値を選択するのは、一般目的財務報告書の利用者が、関連性がある資産の数値を理解できるようになり、企業 C の財務諸表における情報とのつながりを促進するためである。

IE37 企業 C は、適格な製品からの収益（revenue）が、自然関連の機会と整合していると識別した活動を測定するための適切な基礎を提供すると判断する。収益（revenue）は、識別された機会に関連する企業 C の現在の販売活動を反映している。

適　用

脆弱性（vulnerability）の指標の作成

IE38 企業 C は、複数の事業地域（operating regions）における生産用森林資産について、識別された土壌の状態のリスクに対して脆弱である（vulnerable）と評価している。企業 C は、当該資産の帳簿価額を指標の分子に含める。分母は、すべての事業地域（operating regions）にわたる、企業 C の生産用森林資産の帳簿価額合計である。

IE39 指標に含める資産を決定するにあたり、企業 C は、報告日時点で企業 C が過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報を用いる。ほとんどの資産について、その情報には、土壌の状態、森林の成長及び生産性に関する当該資産に固有の情報が含まれる。土壌の状態に関する資産固有の情報が、過大なコストや労力をかけずに利用可能でない場合、企業 C は、成長及び生産性に関する事業上の情報とあわせて、地域の（regional）土壌の状態に関する情報を用いる。企業 C は、その情報を用いて、土壌の状態の劣化が資産の生産能力（productive capacity）を低下させたり、将来の伐採を遅らせたり、アウトプットを維持又は復元するために追加的な支出を必要としたりする可能性があるかどうかを評価する。

IE40 識別された土壌の状態のリスクが企業 C の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得ると判断し、指標に含まれる資産を識別した後、企業 C は、それらの資産がどこに所在するかに関する情報が、企業全体の数値及びパーセンテージに関する重要性がある（material）情報を提供することになるかどうかを考慮する。

 © IFRS Foundation

IE41　指標に含まれる資産は、複数の事業地域（operating regions）に所在している。地域（region）A は、指標に含まれる帳簿価額合計 CU360 百万のうち、CU300 百万を占めている。企業 C は、脆弱である（vulnerable）と評価された資産のこの地理的集中度に関する情報に重要性がある（material）と判断し、地域（region）A に関連する数値及びパーセンテージを別個に表示する。

IE42　企業 C は、当該指標に含まれる地域（region）A 以外の残りの資産を集約する。それらの資産に関するより詳細な地理的情報は、重要性がある（material）情報を提供しないことになるためである。

IE43　企業 C は、IFRS S1 号第 49 項から第 50 項及び本実務記述書［案］第 30 項(a)に従い、当該指標に関する情報を開示する。

整合性の指標の作成

IE44　企業 C は、企業 C 自身が定める土地管理及びトレーサビリティの規準（criteria）を満たす製品からの収益（revenue）について、企業 C の整合する指標に含める。企業 C は、総収益（revenue）を分母として使用する。企業 C は、この測定値によって企業 C 全体にとって、整合した活動の重要性（significance）を一般目的財務報告書の利用者が理解できるようになると判断したためである。

IE45　企業 C は、適格な製品をどのように識別し、数値及びパーセンテージを計算するかを含めて、IFRS S1 号第 49 項から第 50 項に従い、指標に関する情報を開示する。企業 C によって選択された測定値及び分母は、企業 C の具体的な状況を反映するものであり、本実務記述書［案］によって規定されたものではない。

IE46　企業 C は、自然にとって有益である場合がある特性を有しているという理由だけで、当該指標に製品を含めていない。当該指標に含まれる製品は、企業 C が示した（stated）規準（criteria）を満たし、識別された自然関連の機会を生じさせる契約上の需要と関連するものである。

IE47　企業 C は、当該指標の地理的分解が、機会に関する重要性がある（material）情報を提供するか、又は企業 C の見通しにおけるその影響（effects）に関する重要性がある（material）情報を提供するかどうかを考慮する。そうするにあたり、企業 C は次の事項を考慮する。

(a)　適格な製品からの収益（revenue）が発生する顧客市場

(b)　適格な製品が由来する事業地域（operating regions）

IE48　企業 C は、いずれの地理的区分も、自然関連の機会又はそれが企業 C の見通しに与える影響（effects）を区別するものではないと判断する。したがって、企業 C は、整合性の指標を地理的な分解なしに表示する。

開示例

IE49　次の抜粋は、企業 C が開示する場合がある情報を例示するものである。これらは、使用される測定値や、情報が表示される形式を規定することを意図したものではない。

自然関連のリスクに対して脆弱な（vulnerable）資産

IE50　企業 C の関連する財務諸表における生産用森林資産の帳簿価額合計は、CU1,500 百万である。

測定（measure）	数値	生産用森林資産合計に対するパーセンテージ
識別された土壌の状態のリスクに対して脆弱である（vulnerable）と評価された生産用森林資産	CU360 百万	24%

地域（region）A	CU300 百万	20%
他の地域（regions）	CU60 百万	4%

IE51 企業 C は、脆弱性（vulnerability）の指標について、識別された土壌の状態のリスクに対して脆弱である（vulnerable）と評価された企業 C の生産用森林資産の帳簿価額及びパーセンテージとして定義している。各パーセンテージは、企業 C の生産用森林資産の帳簿価額合計を分母として算定している。

IE52 この設例の目的上、数値は、土壌の状態の劣化から生じる識別されたリスクに対して脆弱である（vulnerable）と評価された生産用森林資産から構成されている。土壌の状態の劣化は、森林の生産性を低下させ、管理及び復元コストを増加させるとともに、将来の伐採時期に影響を与える（affect）可能性がある。

IE53 企業 C は、地域（region）A を別個に表示している。地域（region）A は、指標に含まれる資産の重大な（significant）地理的集中度を含んでおり、この集中度に関する情報に重要性がある（material）と判断されたためである。

自然関連の機会と整合した活動

測定（measure）	数値	総収益（revenue）に対するパーセンテージ
企業 C が定める土地管理及びトレーサビリティの規準（criteria）を満たす製品からの収益（revenue）	CU210 百万	10%

IE54 企業 C は、指標について、企業 C が定める土地管理及びトレーサビリティの規準（criteria）を満たす製品からの収益（revenue）と定義する。適格な製品からの収益（revenue）は CU210 百万であり、企業 C の総収益（revenue）である CU2,100 百万の 10%に相当する。

IE55 適格な製品からの収益（revenue）は複数の顧客市場で発生し、それらの製品は複数の事業地域（operating regions）における企業 C の活動に由来する。企業 C は、顧客市場別又は製品原産地別の分解は、自然関連の機会又は企業 C の見通しへの影響（effects）に関する重要性がある（material）情報を提供しないことになると判断した。したがって、企業 C は、当該指標を地理的な分解なしに表示する。

IE56 サステナビリティ関連財務開示において、企業 C は、指標を作成するにあたり用いた収益（revenue）の数値と、関連する財務諸表における関連する収益（revenue）の情報との間の関係を識別する。

設例 3 ― レジリエンスを評価するための自然関連のシナリオ分析の使用

目　的

IE57 この設例は、企業の状況に見合った、また、識別された自然関連のリスクに対する企業の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスの評価に情報をもたらす自然関連のシナリオ分析に対するアプローチにおいて、企業が調達する場所及びそれらの場所での生産を支援する条件に関する情報をどのように使用する場合があるかを例示している。設例は、本実務記述書［案］第 20 項から第 24 項及び B49 項から B66 項の適用を例示している。

© IFRS Foundation

IE58　設例は、企業が次のことをどのように行うかを例示している。

(a)　定量的分析及び定性的分析を組み合わせたアプローチが、企業の状況に見合っていると判断すること

(b)　地理的な詳細さ（specificity）がさまざまなレベルにおいて、利用可能な企業のバリュー・チェーンに関する情報を用いること

(c)　レジリエンスの評価に関連性がある調達の集中度を識別すること

(d)　企業の調達戦略及び対応の選択肢が、さまざまなシナリオ条件下で、引き続き有効であるかどうかをテストすること

(e)　その結果としての分析をリスクに対する企業の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスを評価するために用いること

(f)　企業のアプローチ、重大な（significant）仮定、シナリオ固有の結果（results）及びその結果としてのレジリエンス評価に関する情報を開示すること

IE59　単純化のため、設例は、企業 B のシナリオ分析の使用と、識別された自然関連のリスクの 1 つに関する企業 B の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスの評価を例示している。設例は、自然関連のリスクに対する企業 B の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスに関する企業 B の完全な評価、又はその評価について企業が開示を要求される場合があるすべての情報を必ずしも例示するものではない。企業 B が用いたアプローチは、識別されたリスクに対する企業 B のエクスポージャー、利用可能なスキル、能力（capabilities）及び資源を反映している。設例は、必ずしも他の企業の状況にも見合うことになるアプローチを例示していない。また、設例は、識別された自然関連のリスクについて、企業が開示を要求される場合があるすべての情報を例示するものではない。

事実パターン

IE60　企業 B は、複数の地理的地域（geographical regions）のサプライヤーから調達した農業資材であるインプット Y を用いて、食品を製造している。インプット Y の生産は、野生の受粉媒介者による受粉に実質的に依存している。その生態系サービスの利用可能性（availability）は、インプット Y が生産される地域（areas）近くの生息地の範囲及び状態に部分的に依存する。

IE61　企業 B は、インプット Y の生産が依存している受粉サービスの劣化から生じる自然関連の物理的リスクを識別している。一部の調達地域（sourcing regions）における生息地の喪失又は劣化は、野生の受粉媒介者の個体数を減少させ、作物収穫量の減少、インプット Y の利用可能性（availability）の低下及び調達コストの上昇をもたらす可能性がある。インプット Y は、重要な（important）高マージンの製品カテゴリーにおいて使用される。企業 B はインプット Y を複数の地域（regions）のサプライヤーから調達するが、適格なサプライヤーを追加的に導入するためには、時間を要することになる。インプット Y を異なるインプットに置き換えることは可能であるが、製品の再配合が必要となり、すぐには導入できない可能性がある。

IE62　企業 B は、調達、製品開発及び戦略計画のプロセスにおいて用いられる時間軸と一貫した形で、短期、中期及び長期の用語を次のように定義する。

(a)　3 年以内の**短期**

(b)　3 年超 7 年以内の**中期**

(c)　7 年超 15 年以内の**長期**

IE63　企業 B は受粉サービスにおける局地的な劣化が、短期から中期にわたり、インプット Y の利用可能性（availability）及びコストに影響を与える（affect）可能性があると判断する。特に、企業 B が代替的な供給を整備できる前に、複数の地域（regions）が影響を受ける（affected）場合、複数の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）にわたる野生の受粉サービスの劣化は、

中期から長期にわたり、利用可能性（availability）及びコストに影響を与える（affect）可能性がある。

IE64　IFRS S1 号 B6 項を適用するにあたり、企業 B は、リスクを識別し、そのリスクに関連するバリュー・チェーンの範囲を決定するために、報告日時点で企業 B が過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報を用いる。用いられる情報には、調達記録、サプライヤー情報、コモディティ・リスクの情報、並びに生息地の範囲、生息地の状態及び野生の受粉サービスへの依存関係に関する外部情報が含まれる。

IE65　企業 B は、一部の直接的なサプライヤーの所在地に関する情報を有している。他のサプライヤーについては、サプライヤーのグループ又はより広範な調達地域（sourcing regions）に関する情報を有している。企業 B は、すべての上流の生産者の正確な（precise）所在地を知っているわけではない。企業 B は、調達及びコモディティ・リスクのプロセスにおいて、購入量、サプライヤーの集中度、在庫及びインプット・コストに関する定量的情報を既に用いている。

IE66　企業 B は、複数の地理的に分散した地域（regions）のサプライヤーからインプット Y を調達しており、過去、そのような分散は、個別の地域（region）における混乱（disruption）に対する脆弱性（vulnerability）を軽減させるものと考えていた。しかし、すべての重大な（significant）調達地域（sourcing regions）は、野生の受粉サービスに依存している。これらのサービスを支える生息地及びそれらを減少させる可能性がある状況は、地域（regions）によってさまざまである。

IE67　企業 B の最初のスクリーニングは、企業 B が代替的な供給を整備することができる前に、異なる状況がいくつかの重大な（significant）調達地域（sourcing regions）における野生の受粉サービスを減少させる可能性があることを示している。したがって、企業 B は、地理的な分散は、必ずしも企業の調達戦略が同じ期間に複数の地域（regions）に影響を与える（affecting）混乱（disruption）に対してレジリエントであることを意味するものではないと判断する。

適　用

IE68　企業 B は、識別された自然関連のリスクに対する企業 B 自身の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスを評価するために、自然関連のシナリオ分析を用いている。企業 B の状況に見合った自然関連のシナリオ分析に対するアプローチを決定するにあたり、企業 B は、識別されたリスクに対するエクスポージャー、及び分析に利用可能なスキル、能力（capabilities）並びに資源を考慮する（本実務記述書［案］B50 項から B55 項参照）。企業 B は、定量的分析と定性的分析を組み合わせたアプローチが、企業 B 自身の状況に見合っていると判断する。

IE69　企業 B は、インプット Y が企業 B にとって重大であり（significant）、調達は限られた数の地域（regions）に集中しており、また企業 B は調達、コスト及び対応の選択肢に関する定量的情報を有しているため、定量的分析は有用な情報を提供することになると判断する。また、企業 B は、過大なコストや労力をかけずに利用可能な、合理的で裏付け可能な情報が定量化を支援しない場合、定性的分析（シナリオの記述を含む。）が、野生の受粉サービスに影響を与える（affecting）将来の状況及び企業 B の対応の実行可能性に関する有用な情報を提供することになると判断する。

IE70　企業 B の結論は、識別されたリスクに対する企業 B 自身の具体的なエクスポージャー、並びに企業 B が利用可能なスキル、能力（capabilities）及び資源を反映している。他の状況においては、定量的分析又は定性的分析のいずれかにより広範に依拠するアプローチが、企業の状況に見合っている場合がある。

IE71　企業 B のアプローチは、本実務記述書［案］B56 項から B58 項に従い、報告日時点で企業 B が過大なコストや労力をかけずに利用可能な、すべての合理的で裏付け可能な情報を考慮することを可能にする。その情報には、調達場所及び野生の受粉サービスへの依存関係に関連性がある状況についての定量的情報及び定性的情報が含まれる。企業 B は、地理的に分散しているインプット Y の供給源が、同じ期間中に影響を受ける（affected）可能性があるかどうか、及び代替的な供給が適時に利用可能となるかどうかを評価するために、調達する場所に関する情報を考慮する。企業 B のより詳細な分析は、インプット Y の購入量の 80%を占める調達地域（sourcing regions）を対象と

© IFRS Foundation

している。企業 B はまた、残りの調達地域（sourcing regions）に関する情報が、企業の分析からの結論に影響を与える（affect）可能性があるかどうかも考慮する。

IE72　分析の実施にあたり、企業 B は次のことを行う。

(a) 購入量、野生の受粉に関する依存関係及び利用可能な代替的な供給に関する情報を用いて、識別されたリスクに最も関連性がある調達地域（sourcing regions）及び集中度を識別する

(b) 代替的な供給が利用可能となる前に、野生の受粉サービスに影響を与える（affecting）状況が、1 つ又は複数の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）を制約する可能性があるかどうかを考慮する

(c) 在庫、追加的なサプライヤー、サプライヤーの開発計画及び製品の再配合によって、対応可能となるかどうかをテストする

IE73　企業 B は、次の 2 つの対照的であるが、もっともらしい（plausible）シナリオ条件を分析する。

(a) **局地的な劣化。**当該劣化では、野生の受粉サービスが、1 つの重大な（significant）調達地域（sourcing region）において低下する一方で、他の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）は引き続き利用可能である。

(b) **広範囲な劣化。**当該劣化では、企業 B が追加的な供給を確保することができる又は製品の再配合を実施することができる前に、複数の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）において、野生の受粉サービスが低下する。

IE74　企業 B は、地理的に分散した調達が効果的な多様化を提供するかどうかをテストするために、これらのシナリオ条件を選択する。局地的な劣化のシナリオは、混乱（disruption）が 1 つの地域（region）に限定されている場合に、企業 B が供給を別の場所へ振り向けることができるかどうかをテストする。広範囲な劣化のシナリオは、企業 B が対応することができる前に、異なる状況がインプット Y の複数の供給源に影響を与える（affect）可能性があるかどうかをテストする。

IE75　当該分析は、企業 B のレジリエンスは、影響を受ける（affected）調達地域（sourcing regions）の数及び重要性（significance）、それらの地域（regions）が、いつ及びどの程度の期間影響を受けるか（affected）、並びに企業 B が代替的な調達又は製品の再配合を適時に導入できるかどうかに依存することを示している。IE76 項に付属する開示の抜粋に例示されているように、企業 B は、企業 B 自身の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスを評価するために、これらの結果（results）を用いる。

開示例

IE76　次の抜粋は、企業 B が企業 B 自身のレジリエンスの評価について、開示する場合がある情報の一部（すべてではない）を例示している。これは、その情報が表示される形式を規定することは意図していない。

企業 B の開示からの抜粋

自然関連のシナリオ分析

アプローチ及び範囲

企業 B は、野生の受粉サービスの劣化がインプット Y の利用可能性（availability）及びコスト、並びに企業 B の戦略及びビジネス・モデルのレジリエンスにどのように影響を与え（affect）得るかを評価するために、シナリオ分析を用いた。在庫、代替的なサプライヤー及び製品の再配合により対応が可能となるかどうかを検討した。

企業 B の自然関連のシナリオ分析は、定量的分析及び定性的分析を組み合わせたものであった。定量的分析は、購買の集中度、調達量、在庫、インプット Y の利用可能性

（availability）及びコストの潜在的な変化、並びに対応の選択肢の導入に必要な時間及び支出を評価した。企業 B は、利用可能な情報が定量化を支援しない場合に、野生の受粉サービスに影響を与える（affecting）将来の状況と、対応の実行可能性を評価するために、定性的なシナリオの記述を用いた。

企業 B は、短期を 3 年以内、中期を 3 年超 7 年以内、長期を 7 年超 15 年以内と定義している。

企業 B のより詳細な分析は、インプット Y の購入量の 80%に相当する調達地域（sourcing regions）を対象とした。企業 B はまた、残りの調達地域（sourcing regions）が分析の結論に影響を与える（affect）可能性があるかどうかも考慮した。

企業 B は、情報が利用可能な個々のサプライヤーの所在地に関する情報を使用した。他のサプライヤーについては、サプライヤーのグループ又はより広範な調達地域（sourcing regions）に関する情報を用いた。重大な（significant）仮定には、調達地域（sourcing regions）における野生の受粉サービスに影響を与える（affecting）条件、複数の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）が、同じ期間に影響を受ける（affected）可能性があるかどうか、代替的なサプライヤーの利用可能性（availability）及び影響を受ける（affected）製品の再配合に必要な時間とコストを含めた。

局地的な劣化

局地的な劣化のシナリオのもとでは、企業 B は、企業 B 自身の在庫及び現在利用可能な代替的な調達源により、1 つの重大な（significant）調達地域（sourcing region）における短期的な混乱（disruption）を管理することができると判断した。劣化が中期にわたって続く場合、企業 B は追加的なサプライヤーを適格とする必要があり、より高い調達コストが発生することになる。

広範囲な劣化

広範囲な劣化のシナリオのもとでは、企業 B は、企業 B 自身の地理的な多様化が以前に想定していたよりも低い保護しか提供しないことになると判断した。調達地域（sourcing regions）は地理的に分散しているが、野生の受粉サービスに実質的に依存している。当該シナリオのもとでは、企業 B が追加的な供給を確保できる前に、複数の重大な（significant）地域（regions）が影響を受ける（affected）。

企業 B は、追加的なサプライヤーを適格とするために必要な期間中、影響を受けていない（unaffected）インプット Y のサプライヤーへのアクセスは制限されることになると判断した。企業の在庫及び既存の代替的な調達の取決めは、局地的なシナリオと同じ保護を提供しないことになる。インプット Y を置き換えることは、製品の再配合、時間及び追加的な支出を必要とすることになる。

レジリエンス評価

企業 B は、企業 B 自身の戦略及びビジネス・モデルは、1 つの重大な（significant）調達地域（sourcing region）に限定された短期的な混乱（disruption）に対してレジリエントであると結論付けた。追加的な供給品又は再配合された製品が利用可能となる前に、複数の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）が影響を受けた（affected）場合、そのレジリエンスは著しく（significantly）弱くなることになる。

企業 B は、野生の受粉サービスの劣化に対するエクスポージャーが、現在の重大な（significant）調達地域（sourcing regions）のエクスポージャーと一致する可能性が低い、追加的なサプライヤーを開発している。また、インプット Y への依存度を低減させるために、製品の再配合も評価している。これらの対策は、中期から長期にわたり企業 B のレジリエンスを向上させる可能性があるが、まだ完全には導入されていない。

© IFRS Foundation

制限

企業 B の分析は、一部の上流の生産者の所在地に関する不完全な情報及び野生の受粉サービスに影響を与える（affecting）将来の状況に関する限定的な定量的情報から生じる制限がある。企業 B は、より具体的な定量的情報が利用できなかった場合、定性的情報及びより広範な調達地域（sourcing regions）に関する情報を用いた。

設例 4 ー 法令により情報がもたらされた自然関連の目標（target）に関する情報の開示

目　的

IE77　この設例は、本実務記述書［案］第 34 項(b)及び(c)に従って、法令により自然関連の目標（target）に情報がもたらされているかどうか、またもたらされている場合、どのように情報がもたらされているかを企業がどのように開示する場合があるかを例示している。

IE78　具体的に、設例は、企業が次の事項を説明するために、法域に関するどの情報を開示するかをどのように判断するのかを例示している。

(a)　目標（target）の範囲、時期及び導入

(b)　類似する規制上の要求事項を有する法域に関する情報をどのように集約することができるか

(c)　ある法域の規制上の要求（requirements）が目標（target）及び企業の見通しに対して異なる影響（implications）を有するため、その法域に関する別個の情報が必要な場合

IE79　設例は、自然関連の目標（target）、関連する自然関連のリスク又は機会、あるいは目標（target）の達成に向けた進捗について、企業が開示を要求される場合があるすべての情報を例示するものではない。

事実パターン

IE80　企業 D は、複数の法域の施設で特別な材料を製造している。企業 D の製造プロセスは、淡水への汚染物質 P の排出をもたらす可能性がある。企業 D は、生産プロセスを変更し、追加的な水処理設備を設置することにより、これらの排出を削減することができる。

IE81　企業 D は、汚染物質 P の使用及び排出を管理する法令の変更から生じる自然関連の移行リスクを識別している。これらの変更は、資本的支出が必要となり、事業コストが増加し、生産が制約され、又は重要な（important）市場への企業 D のアクセスに影響を与える（affect）可能性がある。企業 D は、当該リスクが企業 D の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得ると結論付ける。

IE82　企業 D はまた、汚染物質 P の排出の減少をもたらす代替的なプロセスを用いて製造された製品の顧客の需要から生じる自然関連の機会を識別している。企業 D は、この生産能力（production capability）の開発が特定の顧客及び市場へのアクセスを支援する可能性があると見込んでいる。企業 D は、当該機会が企業 D の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得ると結論付ける。

IE83　リスク及び機会への対応の一環として、企業 D は、関連性がある製造活動からの汚染物質 P の排出を、20X0 年のベースラインと比較して、20X9 年までに 70%削減するという目標（target）を設定している。

IE84　目標（target）を設定するにあたり、企業 D は、事業を営む法域における製造活動に影響を与える（affecting）法令を考慮する。これらの法令は、当該目標（target）が対象とする汚染物質及び製造の活動、当該目標の終了日及び導入のマイルストーンに情報をもたらす。

IE85　企業 D の製造活動にとって重大な（significant）いくつかの法域（まとめて「法域グループ A」という。）は、概ね同等の規制を採用している。それらの規制は次のとおりである。

(a)　同じ汚染物質及び製造活動を対象としている。

(b)　類似する排出制限を設定している。

(c)　適用日が類似している。

(d)　企業 D の生産プロセス及び水処理設備に対して、概ね同等の改修を要求している。

IE86　法域 B は、より早い適用日から、より厳格な排出制限を採用している。企業 D は法域 B で重大な（significant）製造施設を運営している。当該規制（requirement）を満たすために、企業 D は、施設の転換を加速し、計画よりも早く資本的支出を負担する必要がある。企業 D が適用日までに転換を完了しなければ、その施設での生産は制限され、重要な（important）市場へ供給する企業 D の能力（ability）に影響を与える（affecting）可能性がある。

IE87　企業 D が事業を営む他の法域は、企業 D の戦略計画の時間軸において同等の規制を採用していない。それにもかかわらず、企業全体の目標（target）には、それらの法域における関連性がある製造活動が含まれる。企業 D は、共通の生産仕様を用いることで事業の効率性が向上すると見込まれるため、生産プロセスの変更の一部をそれらの法域に適用することを計画している。

IE88　法域グループ A 及び法域 B の法令は、企業 D の目標（target）が対象とする製造活動及び汚染物質、当該目標（target）の終了日である 20X9 年、並びに企業 D の導入のマイルストーンに情報をもたらす。法域 B におけるより早い適用日及びより厳格な規制（requirement）もまた、企業 D が企業 D 自身の施設を転換することを計画する順序に情報をもたらす。

適　用

IE89　企業 D は、法令が企業 D の目標（target）に情報をもたらしたかどうか、また、情報をもたらした場合、どのように情報をもたらしたかに関する情報に重要性がある（material）と判断する。関連性がある規制（requirements）が自然関連のリスクを生じさせ、当該目標（target）の範囲、時期及び導入、並びに企業 D の関連する資金配分及び生産の意思決定に影響を与える（affect）ためである。

IE90　企業 D は、目標（target）に関する情報について、企業 D が事業を営むそれぞれの法域について、別個に提供すべきかどうかを検討する。適用される規制が、同じ汚染物質及び製造活動を対象とし、類似の排出制限及び適用日を定めており、企業 D の生産プロセス及び水処理設備に対して概ね同等の改修を要求しているため、企業 D は法域グループ A に関する情報は集約可能であると判断している。企業 D は、当該法域グループのそれぞれの法域における目標（target）に関する別個の情報は、法令が当該目標（target）にどのように情報をもたらしたかについての重要性がある（material）情報を提供しないことになると結論付けている。

IE91　企業 D は、法域 B について異なる結論に達している。法域 B のより早い適用日及びより厳格な規制は、資本的支出の時期、重大な（significant）施設の転換、及び重要な（important）市場への企業 D の供給する能力（ability）に影響を与える（affect）。企業 D は、法域 B に関連する情報を法域グループ A に関連する情報と集約することは、その目標（target）の導入及び企業 D の見通しに与える影響（implications）に関する重要性がある（material）情報を不明瞭にすることになると判断している。したがって、企業 D は、法域 B に関する情報を別個に開示している。

IE92　企業 D は、残りの法域について、法域ごとの情報を提供しない。それらの法域が企業 D の戦略計画の時間軸内で同等の規制を採用していないためである。企業全体の目標（target）には、それらの法域における関連性がある製造活動が含まれるが、企業 D は、それらの法令上の状況に関する

© IFRS Foundation

別個の情報は、法令が当該目標（target）にどのように情報をもたらしたかに関する重要性がある（material）情報を提供しないことになると判断している。

IE93　これらの結論は、本実務記述書［案］第 34 項(b)及び(c)の適用を例示しており、IFRS S1 号 B29 項から B30 項の集約及び分解に関する要求事項とあわせて適用される。

開示例

IE94　次の抜粋は、企業 D が開示する場合がある情報を例示している。これは、その情報が表示される形式を規定することは意図していない。

企業 D の開示からの抜粋

目標（target）及び目的

企業 D は、関連性がある製造活動からの汚染物質 P の排出を 20X0 年のベースラインと比較して、20X9 年までに 70%削減するという、企業全体の目標（target）を設定している。当該目標（target）は、汚染物質 P を管理する（governing）法令の変更から生じる自然関連の移行リスク、及び代替生産プロセスを用いて製造された製品についての需要から生じる自然関連の機会に対する企業 D の対応を支援する。当該目標（target）には、企業 D が事業を営むすべての法域（同等の規制上の要求（requirements）がない法域を含む。）における、関連性がある製造活動が含まれる。

法令が目標（target）にどのように情報をもたらしたか

企業 D の製造活動にとって重大な（significant）法域における法令は、目標の範囲に含まれる活動及び汚染物質、当該目標の終了日、並びに企業 D の導入のマイルストーンに情報をもたらした。企業 D の導入計画では、法域 B に所在する施設の転換を優先し、その後に法域グループ A の施設、及び企業全体の目標（target）に含まれる残りの施設の転換を進めることとしている。当該導入計画及び転換の順序は、法域 B 及び法域グループ A における関連性がある法域別の規制（requirements）を満たすことができるよう設計されている。

法域グループ A

法域グループ A では、汚染物質 P 及び関連性がある製造活動に対して、概ね同等の規制（requirements）が適用されている。これらの規制（requirements）は、類似する排出制限及び適用日を定めており、また、企業 D の生産プロセス及び水処理設備について類似する改修を要求している。これらは、当該法域に所在する施設について企業 D が設定した共通の導入マイルストーンに情報をもたらした。

法域 B

法域 B は、汚染物質 P について、より早い適用日から、より厳格な排出制限を設定している。企業 D は、当該法域において重大な（significant）製造施設を運営している。企業 D は、その施設の転換を加速させ、関連する資本的支出を法域グループ A の施設よりも早期に行うことを計画している。もし当該転換が適用日までに完了しなければ、その施設での生産は制約され、企業 D が重要な（important）市場へ供給する能力（ability）に影響を与える（affecting）可能性がある。



Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Tel **+44 (0) 20 7246 6410**
Email **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org



The IFRS Foundation has trade marks registered around the world, including ‘FSA®’, ‘IASB®’, ‘IFRS®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘ISSB®’, and ‘SASB®’. For a full list of our registered trade marks, visit www.ifrs.org.