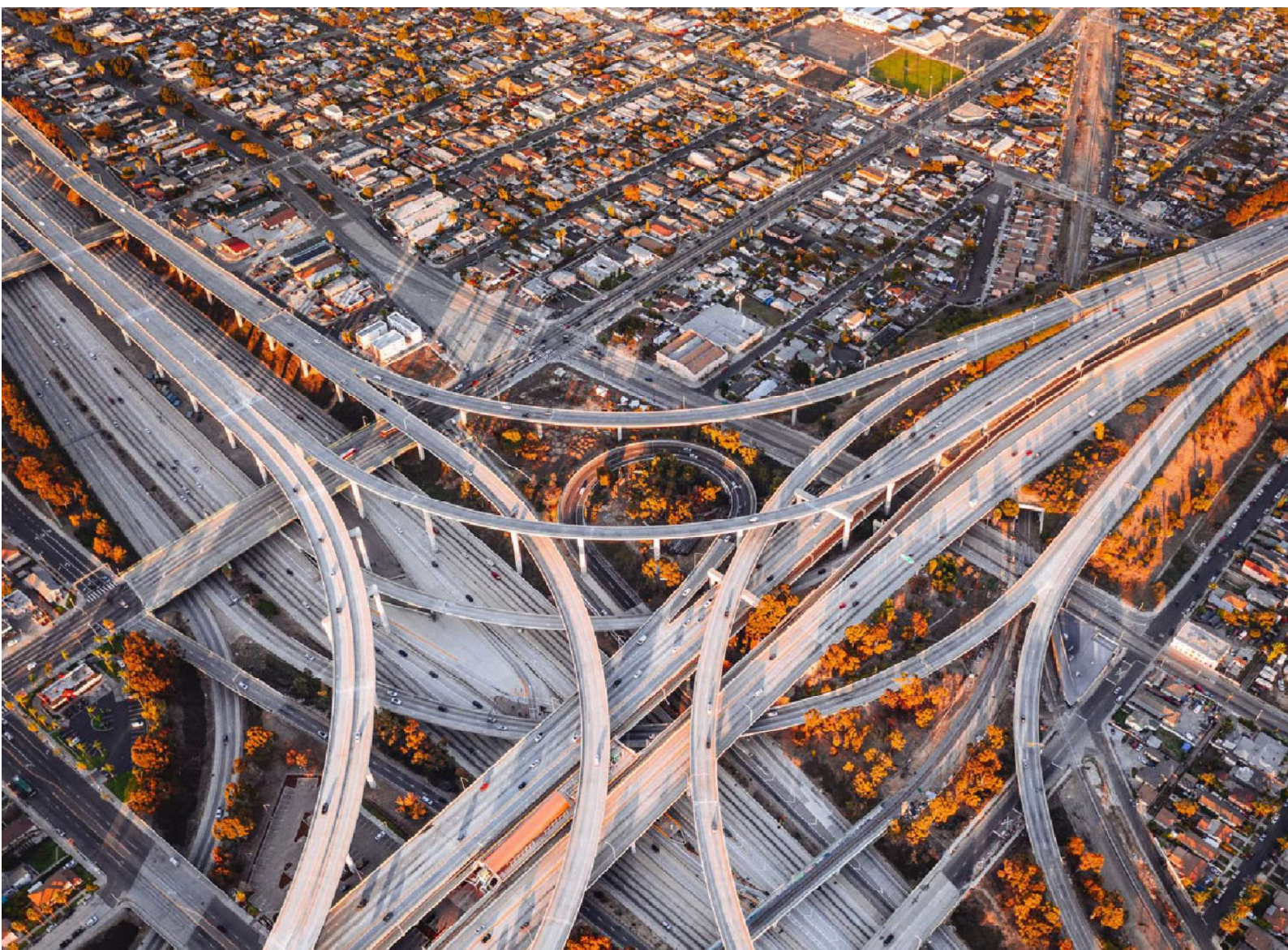




IFRS[®]
Sustainability

IFRS S2号「気候関連開示」の適用にあたっての 温室効果ガス排出の開示要求

教育的資料



本文書は、IFRS基準の一部ではなく、基準の要求事項を追加したり又は変更したりするものではない。本文書は、我々の基準に対する利害関係者の理解を支援するために開発されたものである。本文書で表明されている見解は、必ずしも国際会計基準審議会、国際サステナビリティ基準審議会又はIFRS財団の見解を反映するものではない。本文書は、専門的な又は投資に関する助言として依拠されるべきではない。

はじめに

IFRS S2号「気候関連開示」は、短期、中期又は長期にわたり、企業のキャッシュ・フロー、当該企業のファイナンスへのアクセス又は資本コストに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る、気候関連のリスク及び機会に関する情報を開示することを企業に要求している。これらの開示には、温室効果ガス（GHG）排出などの産業横断的な気候関連の指標が含まれる。

本文書は、企業がIFRS S2号に従いGHG排出を開示する要求事項に関する情報を提供する。本文書は、一連の質問及び回答で示されており、次に関する質問が含まれる。

- GHG排出関連の要求事項の基礎となる文脈及び理由付け
- 「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」及び「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン（スコープ3）基準（2011年）」（あわせて「GHGプロトコル基準」）の使用
- GHG排出関連の要求事項の具体的な側面

IFRS S2号におけるGHG排出関連の要求事項は、それぞれに識別される（distinct）2つの種類に分類でき、1つは測定に関連するものであり、もう1つは開示に関連するものである。要求事項がどのカテゴリーに属するかを理解することは、何が要求されているかを理解するために有用な文脈であることから、本文書はこの方法で構成されている。

本教育的資料の目的

本教育的資料の目的は、読者が、IFRS S2号のGHG排出の開示要求を理解できるようにすることにある。これには、次に関連する事項が含まれる。

- 報告期間中に生成されたGHG排出の絶対総量（absolute gross）に関する情報を提供すること
- GHG排出目標などのGHG排出に関する情報を開示すること

目次

ページ

背 景	4
質問1：なぜIFRS S2号は、「スコープ3」のGHG排出を含む、GHG排出に関する情報を開示する要求事項を含むのか。	4
質問2：IFRS S2号において、どの「GHGプロトコル基準」が、何の目的で参照されているのか。	5
開示要求	7
質問3：企業は、報告期間中に生成されたGHG排出を総量ベースで開示することが要求されるのか。	7
質問4：企業は、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」の15のカテゴリすべてについて、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定値（measure）に含めることが要求されるのか。	7
質問5：企業は、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」で提供されている最小限の範囲に基づいて、関連性がある各カテゴリの「スコープ3」のGHG排出の測定及び開示を限定することが容認されるのか。	8
測定要求	9
質問6：報告企業に関する情報を提供するIFRS S1号の要求事項と、「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い決定される組織の範囲との間に矛盾はあるのか。	9
質問7：IFRS S2号における「スコープ3」の測定フレームワークとは何か。また、当該フレームワークは、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定をどのように支援するのか。	11
質問8：プロポーショナリティのメカニズムの使用（「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の使用」）は、「スコープ3」の測定フレームワークに関連する要求事項にどのように影響を与えるのか（affect）。	14
質問9：バリュー・チェーン上の企業の報告期間が異なるため、それらの企業のGHG排出データが容易に入手可能でない場合、企業はどうすべきか。	14
質問10：商業銀行活動に参加する企業は、未実行のローン・コミットメントのファイナンス・エミッションの絶対総量（absolute gross）をどのように測定すべきか。	15
その他のGHG排出の開示要求	16
質問11：IFRS S2号は、企業にGHG排出目標（targets）の設定を要求しているのか。	16
質問12：企業がネットGHG排出目標（target）を有している場合、具体的な情報の開示が要求されるのか。	17
質問13：例えば、子会社の買収又は処分により報告企業の構成が変更された場合に、企業は比較対象のGHG排出情報の開示を調整することが要求されるのか。	18
付録A	19

背景

質問1：なぜIFRS S2号は、「スコープ3」のGHG排出を含む、GHG排出に関する情報を開示する要求事項を含むのか。

IFRS S2号の目的は、一般目的財務報告書の主要な利用者が企業への資源の提供に関する意思決定を行うにあたり有用な、企業の気候関連のリスク及び機会に関する情報を開示することを企業に要求することにある。気候関連のリスク及び機会は、次のとおりである。

- ・ 気候変動が企業に与える、潜在的なネガティブな影響（effects）から生じるリスク（物理的リスク及び移行リスクの両方を含む。）
- ・ 企業にとっての、気候変動から生じる潜在的なポジティブな影響（effects）から生じる機会

気候関連の移行リスクは、低炭素経済に移行する取組み（efforts）から生じるリスクである。これらのリスクには、政策、法律、技術、市場及びレピュテーション・リスクが含まれる。GHG排出（「スコープ3」のGHG排出を含む。）から生じる企業のリスク及び機会に関する情報は、主要な利用者が低炭素経済への移行に関連する特定の気候関連のリスク及び機会に対する企業のエクスポージャーを評価することに役立つ可能性がある。

気候関連のリスク及び機会は、すべてのサステナビリティ関連のリスク及び機会と同様に、企業と、当該企業のバリュー・チェーンを通じた利害関係者、社会、経済及び自然環境との間の相互作用から生じる。GHG排出に関する情報は、企業のバリュー・チェーンを通じた相互作用によって、企業がGHG排出に関連する移行リスクにどのようにさらされているのかについての投資者の理解に関連性がある。これには、次の事項が含まれる。

- ・ 企業が所有又は支配する排出源から発生する直接的なGHG排出（「スコープ1」）
- ・ 次のGHG排出を含む、間接的なGHG排出
 - 企業が消費する、購入又は取得した電気、蒸気、温熱又は冷熱の生成から発生するもの（「スコープ2」）
 - 上流及び下流の両方のGHG排出を含む、企業のバリュー・チェーンで発生する「スコープ2」のGHG排出に含まれないもの（「スコープ3」）

IFRS S2号は、すべてのスコープ（すなわち、「スコープ1」、「スコープ2」及び「スコープ3」）のGHG排出を開示することを企業に要求している。これらの開示要求は、重要性（materiality）の対象となる（ISSB基準を適用する場合のすべての開示の場合と同様）。すべてのスコープのGHG排出の開示を要求することで、次の事項に関わらず、移行リスクに対する企業のエクスポージャーに関する関連性がある情報を提供することができるようになる。

- ・ 企業の組織構造 — 例えば、同じ産業で事業を営む2つの企業は、同程度の移行リスクにさらされている場合がある。しかし、企業の事業構造の違いにより、GHG排出生成活動の大部分が、一方の企業では「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出であり、もう一方の企業では「スコープ3」のGHG排出である場合がある。GHG排出のすべてのスコープを開示することを企業に要求することで、企業の事業構造の違いに関わらず、主要な利用者が、両方の企業の移行リスクに関する比較可能な情報を受け取ることができるようにすることを確保する。
- ・ 企業がGHG排出の測定に用いるアプローチ — 例えば、企業が「GHGプロトコルのコーポレート基準」に基づく経営支配力アプローチを選択する場合、企業が財務支配力アプローチを選択する場合にGHG排出が

分類される方法と比較して、企業のGHG排出は、異なるスコープに分類されることになる。これらの要求事項は、3つのスコープすべてのGHG排出を含むことで、企業が選択した測定アプローチに関わらず、比較可能な情報を提供することに役立つ。

- 企業が事業を営む産業 — 例えば、金融サービス・セクターの商業銀行がさらされている移行リスクは、直接的なGHG排出（「スコープ1」）からではなく、主に融資ポートフォリオにおけるGHG排出（「スコープ3」）に関連するリスクから生じる場合がある。しかし、他の産業で事業を営む企業にとって、移行リスクは、主に「スコープ1」に分類されるGHG排出に関連するリスクから生じる場合がある。これらの要求事項は、3つのスコープすべてのGHG排出を含むことで、主要な利用者がすべての産業の移行リスクに関連する必要な情報を得られるようにすることを確保する。

したがって、企業は、企業の関連する移行リスクに関する、完全で比較可能な情報を投資者に提供するために、GHG排出（「スコープ3」のGHG排出を含む。）についての重要性がある（material）情報を開示する必要がある。

質問2：IFRS S2号において、どの「GHGプロトコル基準」が、何の目的で参照されているのか。

IFRS S2号は、次の2つの「GHGプロトコル基準」を参照している。

- 「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」（「GHGプロトコルのコーポレート基準」）
- 「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン（スコープ3）基準（2011年）」（「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」）

「スコープ1」、「スコープ2」及び「スコープ3」のGHG排出を開示する要求事項に関連して、「GHGプロトコルのコーポレート基準」が参照されている。「スコープ3」のGHG排出を開示する要求事項に関連して、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」が参照されている。

「GHGプロトコルのコーポレート基準」 — 測定

IFRS S2号において、GHG排出の測定（「スコープ1」、「スコープ2」又は「スコープ3」のGHG排出の排出源の特徴付けを含む。）に関して、「GHGプロトコルのコーポレート基準」が参照されている。単一の参照文書を用いることは、企業に対して、測定に関する共通の基礎を提供する¹。このことは、企業の開示の比較可能性を改善させることから、投資者の意思決定に有用な情報を提供することを支援する。

IFRS S2号は、報告期間中に生成されたGHG排出の絶対総量（absolute gross）を開示することを企業に要求している。企業は、これらのGHG排出を「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い測定することが要求されている（IFRS S2号第29項(a)(i)及び(ii)）。誤解を避けるために記すと、IFRS S2号は、IFRS S2号の要求事項に反しない範囲においてのみ、企業に対して、「GHGプロトコルのコーポレート基準」における要求事項を適用することを要求している（IFRS S2号B23項）。IFRS S2号はGHG排出の測定に関連する要求事項を含むため、矛盾を避けるための当該要求事項は特に重要である（important）。

1 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）」（「GHGプロトコルのコーポレート基準」）に従い、自社のGHG排出を測定することが要求される。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、GHG排出の測定に異なる基礎を用いることを要求している場合を除く（法域別の救済措置を提供する、IFRS S2号「気候関連開示」第29項(a)(ii)参照）。

「GHGプロトコルのコーポレート基準」には、GHG排出の測定以外の要求事項及びガイダンスが含まれる。ただし、IFRS S2号は、測定以外で「GHGプロトコルのコーポレート基準」の要求事項を参照していない。

例えば、IFRS S2号を適用する企業は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」において開示が要求されているものの、GHG排出の各スコープと別個に「生物学的に固定化された炭素からの直接的なCO₂排出の排出データ（例えば、バイオマス又はバイオ燃料の燃焼によるCO₂）」を開示することは要求されない。

「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」— 定義

IFRS S2号において、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」は次のように参照されている。

- 「スコープ3」のGHG排出の定義の一部として²
- 企業が企業の「スコープ3」のGHG排出の測定値（measure）に含めた「スコープ3」カテゴリーを開示する要求事項の一部として

IFRS S2号は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」を参照する方法で、測定に関連して「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」を参照していない。

「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」のカテゴリーについて、IFRS S2号の「スコープ3」の定義に含めることは、企業が、「スコープ3」のGHG排出の測定及び分類において、15のカテゴリーすべてを考慮することが要求されることを意味する。考慮にあたり、企業は、どのカテゴリーが企業のビジネス・モデルに関連性があり、その結果、企業の「スコープ3」のGHG排出の開示に含めることになるかを決定する（IFRS S2号B32項参照）（関連性の決定についての説明は、質問4を参照）。

企業はまた、自社のGHG排出の測定値（measure）に含めたカテゴリーに関する情報を提供することが要求される（IFRS S2号第29項(a)(vi)(1)及びB32項）。

法域の当局又は企業が上場する取引所がGHG排出の測定に異なる基礎を用いることを要求している場合に利用できる法域別の救済措置（「法域別の救済措置」）を使用する企業に対しても、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」の使用に関連する要求事項は適用される。法域別の救済措置は、企業が「GHGプロトコルのコーポレート基準」以外の方法を用いることを容認するものの、企業に対してIFRS S2号に定められた「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」の使用を免除するものではない。

2 これには、ファイナンス・エミッションの定義において、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」を参照していることが含まれる。そこでは、ファイナンス・エミッションが「カテゴリー15」（投資）の一部を構成し、「スコープ3」カテゴリーの定義の一部も構成することが説明されている。

開示要求

質問3：企業は、報告期間中に生成されたGHG排出を総量ベースで開示することが要求されるのか。

はい、IFRS S2号は、報告期間中に生成されたGHG排出の絶対総量（absolute gross）を開示することを企業に要求している。「総量」という言葉の使用は、企業が、除去の取組み（efforts）（例えば、カーボン・クレジットの使用を通じたもの）を考慮せずにGHG排出を測定することを意味する³。「絶対」という言葉は、企業が、例えば、GHG排出原単位に代えて、GHG排出の総量を開示することを意味する⁴。

企業のGHG排出目標がグロス又はネットのいずれかに基づき開示することが要求される情報を含む、GHG排出目標に関連する開示要求に関する情報については、質問12を参照のこと。

質問4：企業は、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」の15のカテゴリーすべてについて、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定値（measure）に含めることが要求されるのか。

いいえ、ただし、企業は、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」に記載されている「スコープ3」のGHG排出の15のカテゴリーすべてを考慮し、どのカテゴリーに関連性があるかを決定することが要求されている。IFRS S2号は、「スコープ3」のGHG排出を次のように定義している。

企業のバリュー・チェーンで発生する間接的な温室効果ガス排出（「スコープ2」の温室効果ガス排出に含まれないもの）であり、上流及び下流の両方の排出を含む。「スコープ3」の温室効果ガス排出には、「温室効果ガスプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン（スコープ3）基準（2011年）」における、「スコープ3」カテゴリーが含まれる〔下線追加〕。

企業は、開示が主要な利用者に対して重要性がある（material）情報を提供する場合には、関連性がある各カテゴリーに関連するGHG排出について、企業の「スコープ3」のGHG排出に含めることが要求される。その結果、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定値（measure）に含めるカテゴリー及び測定に含めるカテゴリー内の特定のGHG排出は、企業の具体的な事実及び状況によって異なる。

「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」は、「スコープ3」カテゴリーのリストを提供し、それぞれのカテゴリーについて記述している（これらのカテゴリーは、IFRS S2号付録Aにも列挙されている。）。どのカテゴリーに関連性があるかを決定するために、企業は、企業のバリュー・チェーン全体（上流及び下流の両方）を考慮することが要求される。企業は、15のカテゴリーすべての関連性を考慮すること（これらのカテゴリー内のGHG排出に関する情報及びその測定が、企業の移行リスクに対するエクスポージャー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ことを含む。）が要求されるものの、すべてのカテゴリーに関連性があるとはならない場合がある。この場合、企業は、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定から一部のカテゴリーを除外する場合がある。例えば、「カテゴリー12」（販売した製品の廃棄処理）は、次の可能性があ

3 IFRS S2号は、カーボン・クレジットについて、カーボン・クレジット・プログラムによって発行され、温室効果ガスの排出削減又は除去を表す排出単位と定義している。カーボン・クレジットは、電子登録によって一意にシリアル化され、発行され、追跡され、無効化される。

4 「IFRS S2号に関する結論の根拠」BC83項

る。

- 最終消費者に車両を販売する自動車製造企業において関連性がある。
- 製品を販売しないデジタル広告会社などのサービス企業において関連性がない。

これらのカテゴリに関するGHG排出の情報に重要性がある（material）かどうかを考慮するにあたり、企業は、当該カテゴリに関連する特定のGHG排出の情報を省略したり、誤表示したり、不明瞭にしたりしたときに、一般目的財務報告書の主要な利用者が、当該報告書に基づいて行う意思決定に影響を与える（influence）と合理的に見込み得るかどうかを評価する。

IFRS S2号は、企業に対して、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定値（measure）に含めたカテゴリを開示することを要求している（IFRS S2号第29項(a)(vi)(1)）⁵。この開示は、企業の移行リスクに対するエクスポージャーに関する情報の一部として、主要な利用者が企業の「スコープ3」のGHG排出の排出源を理解するのに役立つ。

質問5：企業は、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」で提供されている最小限の範囲に基づいて、関連性がある各カテゴリの「スコープ3」のGHG排出の測定及び開示を限定することが容認されるのか。

いいえ、IFRS S2号は、企業に「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」に示されているカテゴリすべてを考慮して、「スコープ3」のGHG排出についての重要性がある（material）情報を開示することを要求している。ISSB基準はまた、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及び機会に関する情報を提供する際に、企業がバリュー・チェーン全体を考慮することも要求している⁶。このことは、IFRS S2号を適用する企業が「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」に概説されている最小限の範囲に基づいて、「スコープ3」のGHG排出の測定及び開示を限定できないことを意味する。

質問4で説明したように、企業はバリュー・チェーン全体を考慮し、企業の「スコープ3」のGHG排出を測定する際に（「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」で記述されているように）「スコープ3」のGHG排出の15のカテゴリすべてを検討することが要求されている。関連性があるカテゴリを考慮する際に、企業は、カテゴリの記述及び記述ごとの活動を参照する。例えば、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」は、「カテゴリ5」（事業において発生した廃棄物）について「報告年度における報告企業の事業において発生した（報告企業によって所有又は支配されていない施設における）廃棄物の処分及び処理」と記述している⁷。この記述とは別に、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」は、最小限の範囲は、「処分又は処理において生じる廃棄物管理サプライヤーの『スコープ1』及び『スコープ2』の排出」とであると記述

5 この開示はカテゴリの開示を要求していることに留意すること。企業は、それぞれのカテゴリに分類された GHG 排出を数値（amount）によって分解することは要求されない。ただし、IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」B29 項及び B30 項では、情報を分解する必要がある場合があり、その結果、1 つ以上のカテゴリに関する情報の開示が必要になる場合があることが説明されている。

6 IFRS S1 号は、短期、中期又は長期にわたり、企業のキャッシュ・フロー、当該企業のファイナンスへのアクセス又は資本コストに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る、すべて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を開示することを企業に要求している。これらのリスク及び機会をあわせて、「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及び機会」と呼んでいる。

7 「GHG プロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」の 35 頁、表 [5.4] スコープ 3 カテゴリの記述及び範囲、「カテゴリの記述」の 2 列目

している⁸。ISSB基準は、企業にバリュー・チェーン全体を考慮することを要求しているため、企業は、考慮すべきGHG排出について、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」に概説されている最小限の範囲に基づいて、処分又は処理において生じる廃棄物管理サプライヤーの「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出に限定することはできない。その代わり、企業は、次の事項を行うことによって、廃棄物管理サプライヤーのどのGHG排出を企業の「カテゴリ5」の測定に含めるかを決定する。

- ・ バリュー・チェーンの範囲を決定すること。これには、その幅広さ及び構成を含み、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る⁹。
- ・ 各カテゴリの活動に関連するGHG排出について、企業が提供する情報の重要性（materiality）を考慮すること。

測定要求

質問6：報告企業に関する情報を提供するIFRS S1号の要求事項と、「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い決定される組織の範囲との間に矛盾はあるのか。

いいえ、報告企業 の概念と、GHG排出の測定における組織の範囲の識別は、それぞれに識別される（distinct）目的に応えている。IFRS S1号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」は、報告企業について、情報を提供することが要求される企業と定めており、ISSB基準を適用するにあたっての概念的基盤である。この要求事項は、ISSB基準を用いて報告する企業と、関連する財務諸表に反映される企業との間にコネクティビティがあることを確実にする。

組織の範囲の決定は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」で要求されているように、報告企業のGHG排出を測定する際に用いられる。組織の範囲は、いずれの事業の直接的なGHG排出が、報告企業の「スコープ1」のGHG排出の測定に含まれるか、及び報告企業のGHG排出がスコープ間でどのように分類されるかに影響を与える（affects）。

報告企業

IFRS S1号は、企業の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企業に関するものであることを要求している（IFRS S1号第20項）。例えば、親会社がIFRS会計基準に従い連結財務諸表を作成する場合、報告企業の構成は親会社及びその子会社を含むものになる。そのような場合、サステナビリティ関連財務開示及び財務諸表は、企業集団として親会社及びその子会社に関する情報を提供する。したがって、ISSB基準を適用する目的においては、報告企業は、企業の関連する財務諸表に関連する一般に公正妥当と認められた会計原則又は実務（GAAP）（例えば、IFRS会計基準又は米国会計基準）を適用することによって決定された報告企業と同じである。

企業が連結財務諸表に付属するサステナビリティ関連財務開示を作成する場合、このことは、気候関連のリスク及び機会に関して提供される情報は、企業集団（すなわち、親会社及びその子会社）の見通しに影響を

8 「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」の35頁、表[5.4] スコープ3カテゴリの記述及び範囲、「最小限の範囲」の2列目

9 IFRS S2号B36項は、IFRS S1号B6項(b)に従い、その幅広さ及び構成を含むバリュー・チェーンの範囲を決定するにあたり、企業は、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なければならないと記述している。

与える（affect）と合理的に見込み得る気候関連のリスク及び機会についてでなければならないことを意味する。対照的に、サステナビリティ関連財務開示が親会社の個別財務諸表に付属する場合、提供される情報（GHG排出に関する情報を含む。）は、その親会社の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る気候関連のリスク及び機会についてでなければならない。両方の場合において、企業集団又は親会社は、それらのバリュー・チェーンで生じる気候関連のリスク及び機会についてそれぞれ検討する。

組織の範囲

IFRS S2号は、限定された状況を除き、GHG排出を測定するため企業に「GHGプロトコルのコーポレート基準」を用いることを要求している¹⁰。「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従いGHG排出を測定するにあたり、IFRS S2号は、企業に持分割合アプローチ又は支配力アプローチを選択することを要求している。これらのアプローチを、「GHGプロトコルのコーポレート基準」では「連結アプローチ」、IFRS S2号では「測定アプローチ」と呼んでいる¹¹。

「GHGプロトコルのコーポレート基準」は、次のとおり、GAAPとは異なるように「連結」の用語を用いている。

- GAAPでは、「連結」は、報告企業を識別するプロセスを記述するために用いられる。
- 「GHG プロトコルのコーポレート基準」では、「連結」は、「企業又は企業グループの一部を構成する別個の事業の GHG 排出データの結合」と定義されている¹²。

「GHGプロトコルのコーポレート基準」は、組織の範囲を「報告企業が所有又は支配している事業を、採用した連結アプローチ（持分割合又は支配力アプローチ）に基づいて決定する範囲」と定義している¹³。前述のように、企業は、組織の範囲を決定するために、企業が選択した測定アプローチを用いる。実質的に、これにより、GHG排出をどのように測定するのかが決定される。これには、「スコープ1」のGHG排出として企業に直接的に関連すると考えられるGHG排出を決定すること、及び企業に間接的に関連すると考えられるGHG排出を決定することが含まれる。間接的なGHG排出は、排出源に応じて「スコープ2」又は「スコープ3」に含まれる。

10 IFRS S2 号第 29 項(a)(ii)は、企業は、「GHG プロトコルのコーポレート基準」に従い企業の GHG 排出を測定しなければならないと記述している。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業の GHG 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。さらに、IFRS S2 号 C4 項(a)には、企業が IFRS S2 号を適用する最初の年次報告期間についての救済措置が含まれる。この救済措置は、GHG 排出の測定において既存の測定方法（IFRS S2 号の適用開始日の直前の年次報告期間において用いられた方法論）を引き続き用いることを企業に容認する。

11 IFRS S2 号 B27 項。これらの質問では、IFRS S2 号と整合的に「測定アプローチ」の用語を用いる。

12 「GHG プロトコルのコーポレート基準」97 頁

13 「GHG プロトコルのコーポレート基準」100 頁

開示要求

企業の測定アプローチの選択によって、企業のGHG排出の測定及び分類が異なる可能性がある。したがって、IFRS S2号B27項は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」を適用する場合、企業が選択したアプローチ、及び企業が測定アプローチを選択した理由の開示を企業に要求している。また、企業は、アプローチの選択がどのようにIFRS S2号第27項における開示目的に関連しているかについての開示も要求される。

企業は、主要な利用者が、企業間の差異を理解できるようにする情報を開示することが要求される。IFRS S2号第29項(a)(iv)は、次に関連する「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出を分解することを企業に要求している。

- 連結会計グループ
- 連結会計グループから除外されるその他の投資

IFRS S2号は、企業がGHG排出を測定するにあたり、測定アプローチを選択することを容認しているため、この開示要求は比較可能性を支援する。例えば、他の企業に対して同一の投資を有する2つの企業は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」の適用にあたり行った選択という理由だけで、この投資に関連して異なるGHG排出を報告する可能性がある。当該分解は、主要な利用者が、この差異を理解することを支援することになる。

異なる事実パターンにおいて、報告企業によって選択された測定アプローチが、GHG排出及び関連する開示にどのような影響を与えるか（impacts）を示す例については、付録Aを参照のこと。

質問7：IFRS S2号における「スコープ3」の測定フレームワークとは何か。また、当該フレームワークは、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定をどのように支援するのか。

「スコープ3」の測定フレームワークは、ISSBによって開発された。これは、「スコープ3」のGHG排出を測定する企業に、追加の支援及び明確化を提供するために、IFRS S2号に含まれた。このフレームワークは、企業が「スコープ3」のGHG排出を忠実に表現することを可能とするため、特定の特性を用いてインプット及び仮定を優先順位付けすることを企業に要求する。「スコープ3」のGHG排出の企業の測定が、単に直接測定に基づくものではなく見積りの使用を含む可能性があるため、「スコープ3」の測定フレームワークは有用である。

「スコープ3」の測定フレームワークは、B40項によって要求されているように、IFRS S2号を適用するすべての企業によって用いられなければならない¹⁴。これは、次の事項の識別のための特性（順不同）を使用して、インプット及び仮定を優先順位付けすることを企業に要求している。

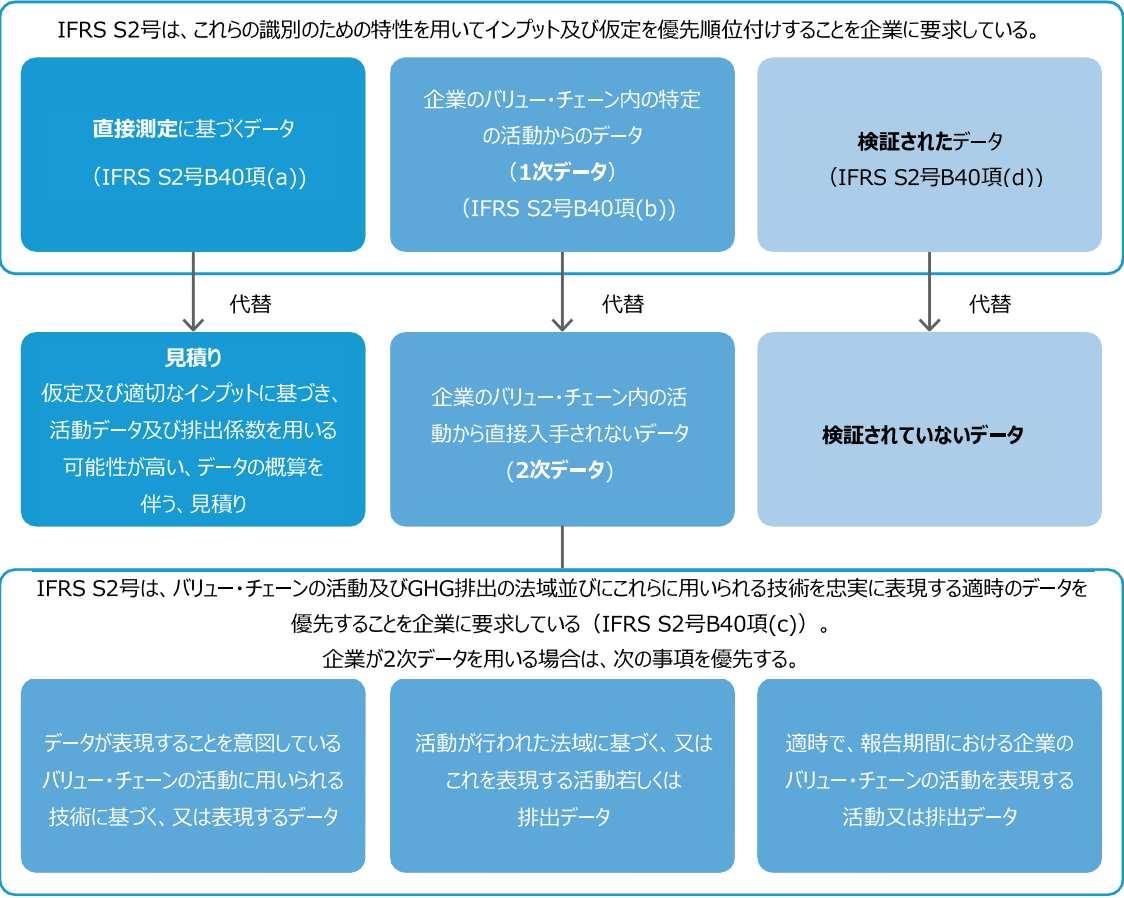
- 直接測定に基づくデータ
- 企業のバリュー・チェーン内の特定の活動からのデータ
- バリュー・チェーンの活動及びそのGHG排出の法域並びにこれらに用いられる技術を忠実に表現する適時のデータ
- 検証されたデータ

14 このことは、「スコープ3」の測定フレームワークは、GHG排出の測定に法域別の救済措置を用いており、「GHGプロトコルのコーポレート基準」以外の測定方法を適用する企業にも適用されることを意味している。

図表1は、この優先順位を示している。

- 最上位の行は、優先されることが要求される、識別のための3つの特性を示している。
- 中間の行は、最上位の行に示されている識別のための特性を優先することができない場合、企業が何を考慮するかを反映している。例えば、企業が「スコープ3」のGHG排出を直接的に測定することができない場合、見積りを用いることが期待される。
- 最下位の行は、1次データを用いることができず、したがって2次データを用いる場合、企業が優先順位付けすることが要求される識別のための特性を示している。

図表1 — 「スコープ3」の測定フレームワークにおける識別のための特性の優先順位付け



企業の測定アプローチ、インプット及び仮定の優先順位付け、並びにこれらの特性に基づく関連するトレードオフの考慮は、経営者に判断を適用することを要求する。例えば、企業は次の間のトレードオフを考慮する必要がある場合がある。

- 適時のデータと、バリュー・チェーン活動及びその排出の法域並びにこれらに用いられる技術をより表現するデータ。より直近の（more recent）データは、バリュー・チェーンにおいて使用された技術及びその活動の場所を含む当該特定の活動についての詳細をそれほど提供しない可能性がある。一方で、頻繁に公表されないより古いデータは、当該特定の活動及びそのGHG排出をより表現するものであるとみなされる場合がある。
- 検証されていない1次データと、検証された2次データ。例えば、購入した商品の「スコープ3」のGHG排出（「カテゴリー1」）を測定するために企業が利用可能な、合理的で裏付け可能な排出係数の範囲を考慮する際に、企業は次の2つのデータ・ポイントを考慮する。
 - 1次データ — 商品のサプライヤーは、具体的な購入商品に固有の製品レベルのゆりかごからゲートまで（cradle-to-gate）の排出係数を計算し提供する。排出係数は、サプライ・チェーンにおける特定の活動に基づいており、商品が生産された年からデータを用いる。しかし、サプライヤーは、排出係数に対して保証を取得していない。
 - 検証されたデータ — 企業は、独立性がある保証提供者によって検証された、産業協会からの産業平均の排出係数を入手する。しかし、ゆりかごからゲートまで（cradle-to-gate）の排出係数は、企業のサプライヤーに固有のものではなく、地域又は現地のデータでもない全国のデータに基づく。

開示要求

GHG排出を測定するために企業が用いるアプローチを開示する要求事項の一部として、IFRS S2号は、「スコープ3」の測定フレームワークに従い、企業がどのようにデータを優先順位付けするかについて提供する特定の情報を要求している。具体的には、B55項からB57項は、一般目的財務報告書の利用者が次の事項を理解できるようにする情報を開示することを要求している。

- 企業のバリュー・チェーン内の特定の活動からのインプットを使用して、企業の「スコープ3」のGHG排出が測定される程度
- 検証されたインプットを使用して、企業の「スコープ3」のGHG排出が測定される程度

この開示の目的は、一般目的財務報告書の利用者にバリュー・チェーン活動及びその「スコープ3」のGHG排出を忠実に表現する、利用可能な高品質のデータを企業がどのように優先順位付けするかについての情報を提供することにある。

質問8：プロポーショナリティのメカニズムの使用（「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の使用」）は、「スコープ3」の測定フレームワークに関連する要求事項にどのように影響を与えるのか（affect）。

IFRS S2 号は、企業が「スコープ3」の GHG 排出の測定に使用する測定アプローチ、インプット及び仮定を選択するにあたり、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ることを要求している（IFRS S2 号 B39 項）。企業は、測定アプローチ、インプット及び仮定を選択するにあたり、「スコープ3」の測定フレームワークを用いる。

「スコープ3」の測定フレームワークに基づいてインプット及び仮定を優先順位付けする際に、企業が考慮する要因の一つは、（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）データの入手可能性である。作成者は、「スコープ3」のGHG排出を測定する際に、データの入手可能性、質及びデータ収集の関連コストに関する課題に直面する可能性がある。したがって、このプロポーショナリティのメカニズムは、作成者が収集することが要求されるデータを決定するのを支援するガイダンスを提供する。合理的に入手可能な情報の種類、及び開示を作成するために必要とされる労力を識別するためのパラメータを生み出すため、このメカニズムは企業を支援する。一方、「スコープ3」の測定フレームワークは、その特性に基づき、インプットの優先順位付けに関するガイダンスを提供している。

例えば、企業は過大なコスト又は労力なしに、当期のGHG排出データを取得することができない場合がある。企業は、前報告期間からのデータが、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、合理的で裏付け可能な情報の使用を表す場合、当期の見積値の基礎として、前報告期間からのデータを用いる可能性がある。

質問9：バリュー・チェーン上の企業の報告期間が異なるため、それらの企業のGHG排出データが容易に入手可能でない場合、企業はどうすべきか。

企業の報告期間が、当該企業のバリュー・チェーン上の企業の報告期間と異なる場合、企業は、その報告のタイミングと整合するGHG排出に関する情報を収集することが難しいことがある。例えば、企業Aは、暦年の報告期間を有しているが、GHG排出情報を収集しているバリュー・チェーン上の企業Bは、9月30日を年度末とする報告期間を有している。企業Aは、IFRS S2号を適用する年次のサステナビリティ関連財務開示を提供する際に、9月30日を年度末とする企業BのGHG排出情報を用いることができるかどうかという問題が生じる。そのような状況で、IFRS S2号B19項は、次の場合、自身の報告期間とは異なる報告期間についての情報を用いてGHG排出を測定することを企業に容認している。

- 企業が、企業自身のGHG排出を測定し、開示するために、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（the most recent）データを使用する。
- 報告期間の長さが同じである。
- 企業が、バリュー・チェーン上の各企業の報告日と企業の一般目的財務報告書の日付の間に発生した、（企業自身のGHG排出と関連性がある）重大な（significant）事象及び状況（circumstances）の変化による影響（effects）を開示する。

この事実パターンにおいて、企業Aは、次の場合に、9月30日を年度末とする企業BのGHG排出情報について、12月31日を年度末とする企業Aの報告に用いる可能性がある。

- そのデータは、過大なコストや労力をかけずに利用可能な、企業Bの最も直近の（the most recent）データである。
- 10月1日と12月31日の間における、企業BのGHG排出に関連性がある重大な（significant）事象及び状況（circumstances）の変化による影響（effects）を開示する（重要性がある（material）場合）。

質問10：商業銀行活動に参加する企業は、未実行のローン・コミットメントのファイナンスド・エミッションの絶対総量（absolute gross）をどのように測定すべきか。

IFRS S2号は、未実行のローンに関連するものを含む、「スコープ3」「カテゴリー15」のファイナンスド・エミッションの算定にあたり、企業が用いるべき具体的な方法を定めていない。IFRS S2号は、GHG排出を測定するにあたり次のことを企業に要求している。

- 「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い企業のGHG排出を測定すること。ただし、法域の当局又は企業が上場する取引所が、企業のGHG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（IFRS S2第29項(a)(ii)）。
- 企業の「スコープ3」のGHG排出を測定するにあたり、「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」におけるカテゴリーの記述を考慮すること。
- 「スコープ3」の測定フレームワークを用いること（IFRS S2号B38項からB57項）。

開示要求

IFRS S2号は、ファイナンスド・エミッションを測定するために具体的な測定方法を用いることを企業に要求していないが、IFRS S2号B58項からB63項は、その用いた方法を含む、ファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報を開示することを企業に要求している。また、IFRS S2号は、採用した測定アプローチが、企業の「スコープ3」のGHG排出の忠実な表現を提供することを要求している。

企業は、ファイナンスド・エミッションに関するその他の情報を開示する要求事項とあわせて、これらの開示要求を適用する。これには、次の事項が含まれる。

- 「GHGプロトコルのコーポレート・バリュー・チェーン基準」に記述されている「スコープ3」カテゴリーに従い、企業の「スコープ3」のGHG排出の測定に含めたカテゴリー（第29項(a)(vi)(1)）
- 企業の活動に資産運用、商業銀行又は保険を含む場合、企業のファイナンスド・エミッションに関する追加的な情報（第29項(a)(vi)(2)及びB58項からB63項）
- 企業が企業自身のGHG排出を測定するために用いた測定アプローチ、インプット及び仮定（第29項(a)(iii)(1)）

続く...

...続き

開示要求（測定アプローチの開示を企業に要求する要求事項を含む。）は、革新の余地を認めながら、主要な利用者の理解を支援し、ファイナンスド・エミッションに関する開示情報の一貫性及び比較可能性を高めることを意図している。また、さまざまな資産クラスについての測定の方法論が出現し、受け入れられるにつれ、それらについて市場が収斂できるようにすることも意図している。当該要求事項は、さまざまな測定アプローチの使用を認めながら、一般目的財務報告書の利用者に、企業のエクスポージャー及びファイナンスド・エミッションを測定するために用いたアプローチを理解するために必要な情報も提供する。

その他のGHG排出の開示要求

質問11：IFRS S2号は、企業にGHG排出目標（targets）の設定を要求しているのか。

いいえ、IFRS S2号はGHG排出目標（targets）の設定を要求していない。しかし、IFRS S2号は企業自身が設定しているGHG排出目標（targets）に関する情報の開示を要求している。

企業がGHG排出目標（targets）又は他の気候関連の目標（targets）を有している場合、IFRS S2号（第33項から第37項）は、それらの目標（targets）に関する情報の開示を要求している。これには、次の事項が含まれる。

- 企業が設定した定量的又は定性的な気候関連の目標（targets）及び法令により満たすことが要求されている目標（target）（目標（target）のそれぞれについて、具体的な情報が求められる。）
- 目標（targets）を設定し、レビューする企業のアプローチ、及び目標（target）のそれぞれに対する進捗をどのように企業がモニタリングしているか。
- 気候関連の目標（target）のそれぞれに対するパフォーマンス、及び企業のパフォーマンスのトレンド又は変化についての分析
- どの温室効果ガスが GHG 排出目標（target）のそれぞれの対象となっているか、目標（target）が「スコープ 1」、「スコープ 2」又は「スコープ 3」を対象としているかどうか、目標（target）がグロス GHG 排出目標（target）か、ネット GHG 排出目標（target）か、及び目標（target）がセクター別脱炭素アプローチを用いて算定されているかどうか。
- GHG排出をオフセットすることを目的としたカーボン・クレジットの計画された使用

質問12：企業がネットGHG排出目標（target）を有している場合、具体的な情報の開示が要求されるのか。

IFRS S2号は、GHG排出目標（target）を有している企業に、目標（target）がグロスGHG排出目標（target）か、ネットGHG排出目標（target）かを開示することを要求している。企業がネットGHG排出目標（target）を有している場合、関連するグロスGHG排出目標（target）についても別個に開示することが要求される（IFRS S2号第36項(c)）。ネットGHG排出目標（targets）は、企業が目標とする（targeted）グロスGHG排出から、計画されているオフセットの取組み（efforts）（例えば、GHG排出をオフセットするための、企業によるカーボン・クレジットの計画された使用）を差し引いたものである¹⁵。企業がネットGHG排出目標（target）を有している場合に、関連するグロスGHG排出目標（targets）を別個に提供することを企業に要求する要求事項は、一般目的財務報告書の主要な利用者が、企業のグロスGHG排出及びネットGHG排出の削減努力を理解することを可能にする¹⁶。

企業がネットGHG排出目標（targets）を設定し、目標（target）を達成するためにカーボン・クレジットの使用を計画している場合、カーボン・クレジットの使用に関する追加的な情報の開示が要求される。この情報は、企業によるカーボン・クレジットの計画された使用及び当該カーボン・クレジットに関する情報についての透明性を提供するように設計されている。具体的には、IFRS S2号第36項(e)の要求事項は、GHG排出の削減のための企業の計画、企業がカーボン・クレジットを使用することを計画しているかどうか、また、どのようにカーボン・クレジットを使用することを計画しているか、及び当該クレジットの質を主要な利用者が理解できるように設計されている。要求される開示には、次に関する情報が含まれる。

- 企業の GHG 排出目標（target）のカーボン・クレジットに対する依存（reliance）
- 企業がクレジットを獲得するスキーム。いくつかのスキームの適合性、利用可能な技術及びカーボン・クレジットの将来の価格に関する不確実性から追加的な気候関連のリスク及び機会が生じるため、この情報は主要な利用者にとって有用である。
- カーボン・クレジットの種類（基礎となるオフセットが自然に基づくものなのか技術的な炭素除去に基づくものを含む）。異なるリスク及び機会が、異なるカーボン・クレジットの種類に関連するため、カーボン・クレジットに関連する方法についての情報は、主要な利用者にとって有用である。この情報は、企業のリスク・プロファイルを主要な利用者が理解するのに役立つ。

IFRS S2号は、企業が使用することを計画するカーボン・クレジットの信頼性（credibility）及び十全性（integrity）を主要な利用者が理解するために必要なその他の要素（例えば、カーボン・オフセットの永続性に関する仮定についての情報を含む。）の開示を企業に要求している。この開示要求は、利害関係者が、カーボン・オフセットのスキームの質を評価するために2つの不可欠な特徴として、「永続性」及び「付加性」を識別したことを受けて含められた。「永続性」は、どれだけ長く温室効果ガス排出が大気から安全に除去されるのかをいい、「付加性」は、その特定の投資がなければ発生しなかったであろう新たな気候上の便益が当該投資によってもたらされたかどうかをいう。これらの指標は有用となる可能性があるが、永続性及び付加性の評価は複雑である。したがって、IFRS S2号は、永続性及び付加性に関する評価を開示することを企業に要求していない。その代わりに、企業が使用することを計画するクレジットの信頼性（credibility）及び十全性（integrity）を一般目的財務報告書の利用者が理解するために必要なその他の要素に関する情報を開

15 グロス GHG 排出目標（targets）は、企業のバリュー・チェーン内で計画されている GHG 排出の総変化を反映する。

16 企業がネット GHG 排出目標（target）を開示する場合、この目標（target）によって、企業のグロス GHG 排出目標（targets）についての情報が不明瞭にされてはならない。

示することを企業に要求している。この要求事項は、付加性及び永続性を利用者が評価できるようにするための情報を提供するために含まれた。

質問13：例えば、子会社の買収又は処分により報告企業の構成が変更された場合に、企業は比較対象のGHG排出情報の開示を調整することが要求されるのか。

いいえ、IFRS S2号は、子会社の買収又は処分のような報告企業の構成の変更について、比較対象のGHG排出情報を調整することを企業に要求していない。

IFRS S1号は、報告期間中に開示されるすべての数値（amounts）について、前期に係る比較情報を開示することを要求している（IFRS S1号第70項）。サステナビリティ関連財務開示は、報告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を提供する。報告企業の定義は、開示要求が「何」に適用され、どのような情報を提供することが求められているのかを定めている。IFRS S1号は、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企業に関するものであることを要求している（IFRS S1号第20項）。したがって、比較情報に関する要求事項は、比較期間の関連する財務諸表における報告企業の構成によって制約される（bound）。

買収又は処分のように、報告企業の構成に変更があった場合、提供される比較対象のGHG排出情報は、関連する財務諸表における報告企業の構成に基づく報告企業に関するGHG排出情報となる。例えば、次のようになる。

- ・ 当報告期間において新たに買収された子会社の GHG 排出は、比較情報の GHG 排出情報には含まれない。これは、その子会社が比較期間の関連する財務諸表において報告企業の一部ではなかったためである¹⁷。
- ・ 当報告期間において処分された子会社の GHG 排出は、比較情報の GHG 排出情報に含まれる。これは、その子会社が比較期間の関連する財務諸表において報告企業の一部であったためである。

質問2で概説したように、「GHGプロトコルのコーポレート基準」は、ISSB基準で開示が要求される情報を測定するために使用される。したがって、報告企業及び比較情報に関する（「GHGプロトコル基準」ではなく）ISSB基準の要求事項が、報告企業の構成の変更に関連して何を開示することが要求されるのかを決定する。

企業は、子会社の買収又は処分のように、報告企業の構成の変更の結果として比較対象のGHG排出情報を調整することは要求されないが、子会社の買収又は処分の影響（effect）に関する追加的な情報を提供する場合がある。企業が、IFRS S1号B26項に従い、ISSB基準において具体的に適用される要求事項に準拠するだけでは、気候関連のリスク及び機会が企業の見通しに与える影響（effects）について主要な利用者が理解するうえで不十分であり、かつ追加的な情報に重要性がある（material）とみなした場合に、このような状況が生じることがある。

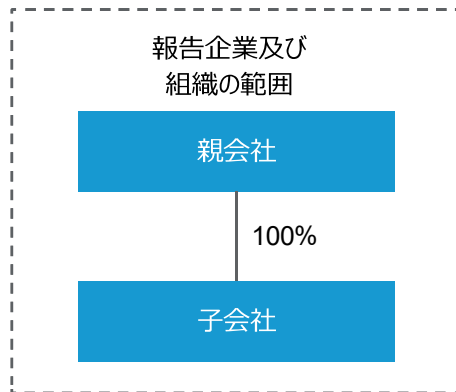
17 この例では、新たに買収された子会社が前期においてバリュー・チェーンの一部ではなかったと仮定している。その子会社が前期においてバリュー・チェーンの一部であった場合（例えば、子会社が報告企業と取引関係にあった場合）、その取引関係から生じるサステナビリティ関連のリスク及び機会を反映した関連性がある情報（IFRS S2 号の要求事項を適用した結果として関連性がある GHG 排出を含む。）は比較情報に含まれることになる。

付録A

この付録の例は、質問6に記述した概念を例示するために提供されている。これらの例は、異なる事実パターンにおける報告企業の構成と組織の範囲について記述し、関連する開示を例示している。

例1は、親会社の子会社の持分を100%保有し、親会社と子会社のいずれも他の企業に対して持分を保有していないというシナリオにおける、報告企業の構成について記述している。例2A及び例2Bは、親会社の子会社の持分を100%保有し、関連会社の持分を20%保有している場合の報告企業の構成を示している。

例1 — 親会社の子会社の持分を100%保有し、他の投資先がない



報告企業は、企業集団である。企業集団には、適用されるGAAPに従い、親会社及び子会社が含まれる。

報告企業は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い、経営支配力アプローチを用いることを決定し、親会社の子会社に対して経営支配力を有していると判断する。

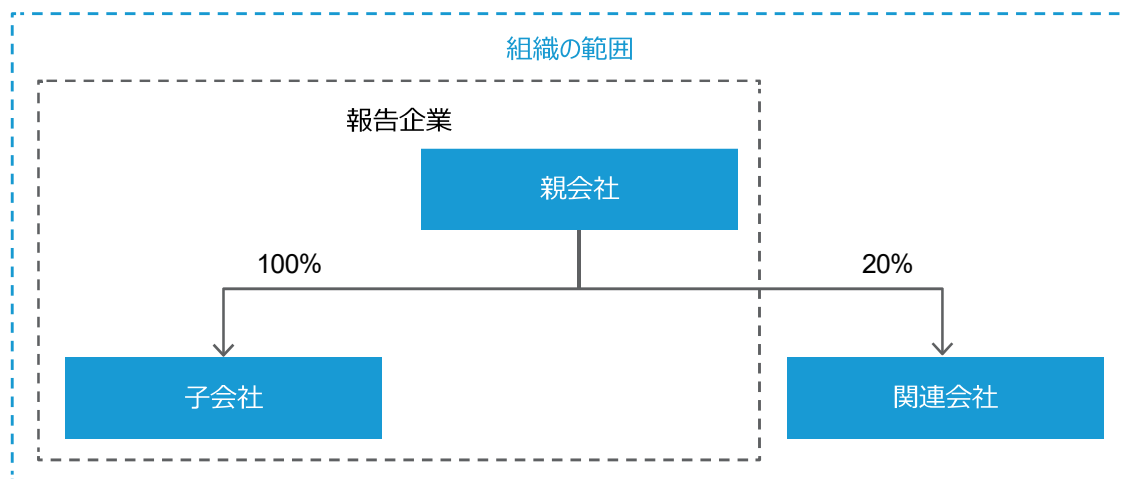
サステナビリティ関連財務開示

報告企業のサステナビリティ関連財務開示は、企業のバリュー・チェーンから生じるリスク及び機会を含む、企業の見通しに影響を与える（affect）サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報を含む。報告企業は企業集団であるため、考慮される見通しは、単一の報告企業としての親会社及び子会社に関するものである。経営支配力アプローチを適用した結果として、報告企業は、親会社及び子会社の直接的な（「スコープ1」）GHG排出の100%を報告企業の「スコープ1」のGHG排出に含める。報告企業は、親会社及び子会社の「スコープ2」及び「スコープ3」のGHG排出について、それぞれ、報告企業の「スコープ2」及び「スコープ3」のGHG排出の開示に含める。

企業の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出のすべては、親会社及び子会社で構成される連結会計グループからのものであり、連結会計グループから除外される投資先からの「スコープ1」又は「スコープ2」のGHG排出はないため、企業は「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出のすべてが連結会計グループに帰属することを開示することになる（第29項(a)(iv)）。

例2 — 親会社が子会社の持分の100%及び関連会社の持分の20%を保有する

例2A — 企業は子会社及び関連会社に対する経営支配力を有している



報告企業は、企業集団である。企業集団には、適用されるGAAPに従い、親会社及び子会社が含まれる。

報告企業は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い、経営支配力アプローチを用いることを決定する。親会社は、子会社及び関連会社に対して経営支配力を有していると判断する。

サステナビリティ関連財務開示

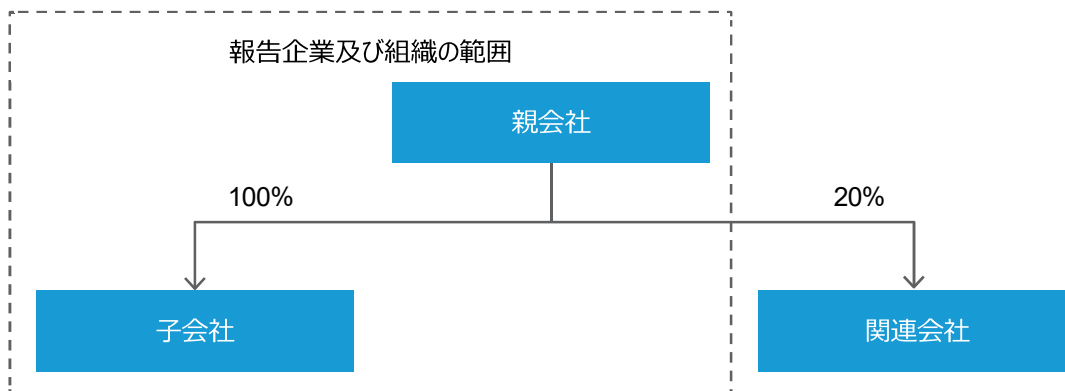
報告企業のサステナビリティ関連財務開示は、企業のバリュー・チェーンから生じるリスク及び機会を含む、企業の見通しに影響を与える（affect）サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報を含む。報告企業は企業集団であるため、考慮される見通しは、単一の報告企業としての親会社及び子会社に関するものであり、それは、関連会社を含むバリュー・チェーンの影響を受ける（affected）。

適用されるGAAPに従い、関連会社は報告企業（企業集団）の一部ではないが、報告企業は、子会社及び関連会社に対して経営支配力を有していると判断したため、親会社、子会社及び関連会社を組織の範囲に含める。このことは、親会社、子会社及び関連会社の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出が、それぞれ報告企業の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出に含まれることを意味する。報告企業は、親会社、子会社及び関連会社の「スコープ3」のGHG排出を報告企業の「スコープ3」のGHG排出に含める。

報告企業は、IFRS S2号第29項(a)(iv)に従い、分解に関する要求事項を適用し、次のとおり分解した「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出を開示する。

- 連結会計グループ — この開示には、親会社及び（連結）子会社の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出が含まれる。
- 連結会計グループから除外された他の投資先 — この開示には、関連会社の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出が含まれる。

例2B — 企業は関連会社に対する経営支配力を有していない



報告企業は、企業集団である。企業集団には、適用されるGAAPに従い、親会社及び子会社が含まれる。

報告企業は、「GHGプロトコルのコーポレート基準」に従い、経営支配力アプローチを用いることを決定する。親会社は、子会社に対して経営支配力を有しており、関連会社に対して経営支配力を有していないと判断する。

サステナビリティ関連財務開示

報告企業のサステナビリティ関連財務開示は、企業のバリュー・チェーンから生じるリスク及び機会を含む、企業の見通しに影響を与える（affect）サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報を含む。報告企業は企業集団であるため、考慮される見通しは、単一の報告企業としての親会社及び子会社に関するものであり、それは、関連会社を含むバリュー・チェーンの影響を受ける（affected）。

関連会社は、適用されるGAAPに従い、報告企業（企業集団）の一部ではなく、「GHGプロトコル」の経営支配力アプローチに従った組織の範囲にも含まれない。

報告企業は子会社に対して経営支配力を有しているため、親会社及び子会社の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出を、それぞれその「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出の測定に含める。報告企業は、親会社及び子会社の「スコープ3」のGHG排出をその「スコープ3」の測定に含め、関連会社のGHG排出のうち関連性があるものを「スコープ3」のGHG排出の測定に含めることを考慮する。これらの排出には、例えば、関連会社に対する報告企業の投資に関連するファイナンス・エミッションが含まれる。

企業の「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出のすべては、親会社及び子会社で構成される連結会計グループからのものであり、連結会計グループから除外される投資先からの「スコープ1」又は「スコープ2」のGHG排出はないため、企業は「スコープ1」及び「スコープ2」のGHG排出のすべてが連結会計グループに帰属することを開示することになる（第29項(a)(iv)）。

本文書は、IFRS基準の一部ではなく、基準の要求事項を追加したり又は変更したりするものではない。本文書は、我々の基準に対する利害関係者の理解を支援するために開発されたものである。本文書で表明されている見解は、必ずしも国際会計基準審議会、国際サステナビリティ基準審議会又はIFRS財団の見解を反映するものではない。本文書は、専門的な又は投資に関する助言として依拠されるべきではない。

著作権 © 2025 IFRS財団

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。本出版物の一部または全部は、IFRS財団の書面による事前の許可なしに、翻訳、転載、複製又はいかなる形式でも使用することはできない。これには、電子的、機械的又はその他の手段（現在知られているもの又は今後発明されるものを含む。） 、例えば、コピー、録音又は情報保存及び検索システムが含まれる。

当財団は、世界中で登録された商標を有しており、これには‘IAS®’、‘IASB®’、the IASB®ロゴ、‘IFRIC®’、‘IFRS®’、the IFRS®ロゴ、‘IFRS for SMEs®’、the IFRS for SMEs®ロゴ、‘Hexagon Device’、‘International Accounting Standards®’、‘International Financial Reporting Standards®’、‘NIIF®’、‘SIC®’、‘ISSB™’及び‘SASB®’が含まれている。当財団の登録商標の詳細については、請求に応じて当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、主たる事務所をロンドンに置いて、イングランド及びウェールズで外国会社（会社番号：FC023235）として活動している。



IFRS[®]
Foundation

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.