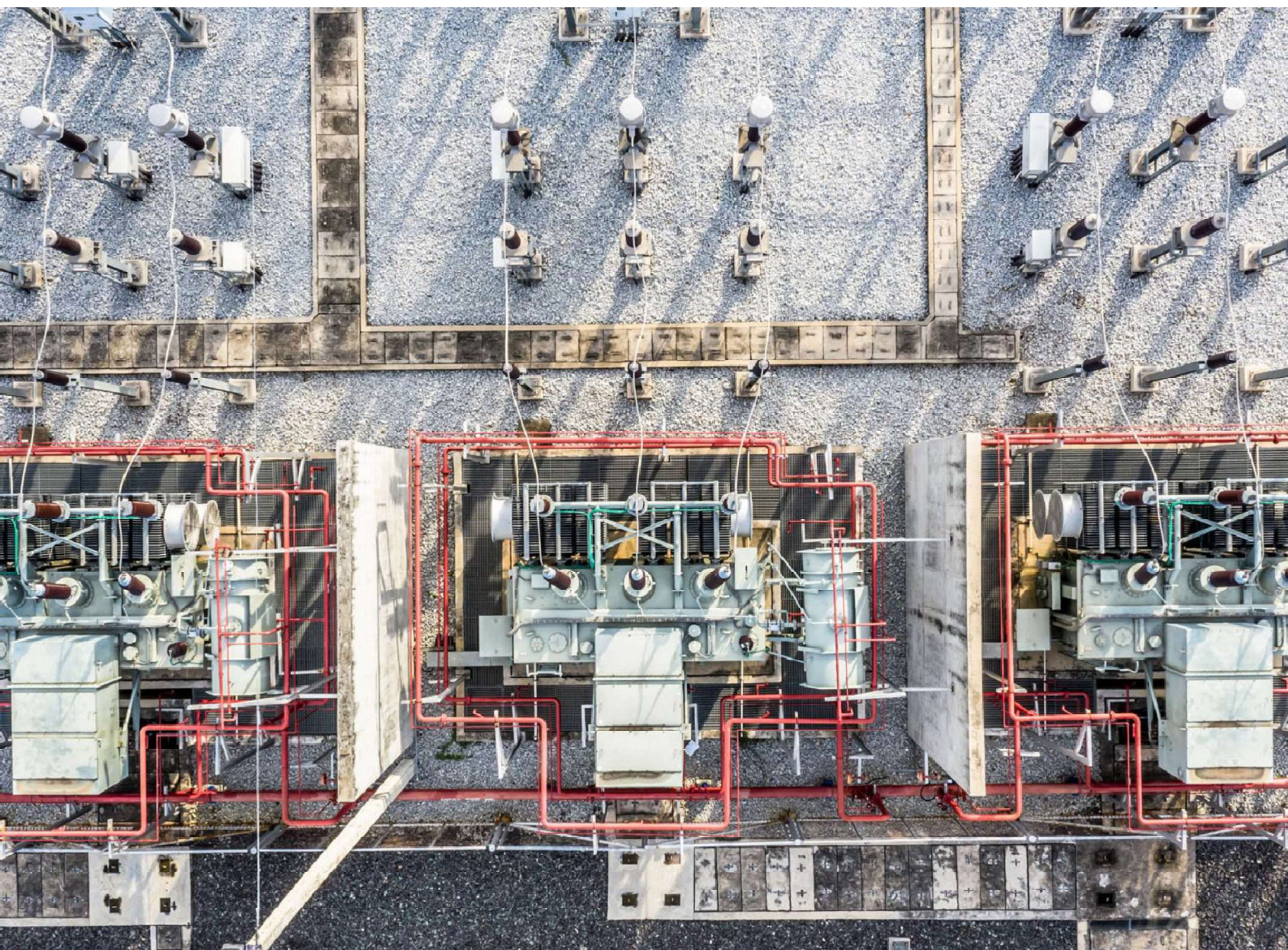




IFRS[®]
Sustainability

ISSB基準を適用する際の ISSBの産業別ガイダンスの使用

教育的資料



本文書における用語「ISSBの産業別ガイダンス」とは、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）が監督する産業別ガイダンスの情報源をいう。具体的には、サステナビリティ会計基準審議会の基準（「SASBスタンダード」）及び「SASBスタンダード」から派生する「IFRS S2号『気候関連開示』の適用に関する産業別ガイダンス」を指す。

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。

本教育的資料の目的

本教育的資料は、作成者が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」及びIFRS S2号「気候関連開示」を適用する際に、「ISSBの産業別ガイダンス」の役割を理解し、次を識別することを支援する。

- サステナビリティ関連のリスク及び機会
- サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する開示すべき情報

本教育的資料は、次のことを説明している。

- 企業が「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」という、ISSB基準の要求事項。具体的には次のとおり。
 - IFRS S1号の文脈における、サステナビリティ会計基準審議会の基準（「SASBスタンダード」）
 - IFRS S2号の文脈における、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」
- 「ISSBの産業別ガイダンス」の適用に関連する考慮事項
- 企業が「ISSBの産業別ガイダンス」をどのように使用したかに関連し得る開示要求

目次

概要	5
はじめに	5
コネクティビティと相互運用可能性に関する考慮事項	7
セクション 1—企業に「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」ことを要求する ISSB基準の領域	8
IFRS S1号における「SASBスタンダード」の参照	8
IFRS S2号における「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の参照	8
セクション 2—「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」の意味と適用	10
「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」の意味	10
「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」という要求事項を適用する際の 考慮事項	11
セクション3—「ISSBの産業別ガイダンス」を適用する場合の考慮事項	15
適用されるISSB基準の要求事項	15
バリュー・チェーンにおけるサステナビリティ関連のリスク及び機会	15
ISSB基準におけるコア・コンテンツの領域	16
ISSB基準における集約及び分解の要求事項	17
セクション4—企業が「ISSBの産業別ガイダンス」をどのように使用したのかに関連し得る開示	18
「ISSBの産業別ガイダンス」についての開示（該当がある場合）	18
「ISSBの産業別ガイダンス」に関連する判断についての開示	18

概要

はじめに

IFRS S1号及びIFRS S2号は、それぞれ「SASBスタンダード」及び「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」ための要求事項を含んでいる¹。本教育的資料においては、「SASBスタンダード」及び「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」をまとめて「ISSBの産業別ガイダンス」という。「ISSBの産業別ガイダンス」は、次の理由により、企業がISSB基準に従ってサステナビリティ関連のリスク及び機会、並びにそれらのリスク及び機会に関して開示すべき情報を識別するにあたって有用な情報源を提供する。

- ・ 「SASBスタンダード」は、IFRS S1号と同様の目的により開発された。具体的には「SASBスタンダード」は次のとおりである。
 - 一般目的財務報告書の主要な利用者（以下「主要な利用者」という。）を念頭に設計された。
 - 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を識別する。
 - 企業がこれらのサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する意思決定に有用な情報を主要な利用者に提供するのに役立つ開示要求を含む。
- ・ 「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」は、「SASBスタンダード」から派生し、かつ「SASBスタンダード」の気候関連の内容と同一である。

したがって、「ISSBの産業別ガイダンス」は、特定の産業のビジネス・モデル及び関連する活動を有する企業に対して一般的に適用される開示トピック及び指標を定めているため、主要な利用者に関連する産業固有の情報を開示する際に企業を支援する。ISSB基準は、識別されたサステナビリティ関連のリスク及び機会に関連する産業固有の情報を開示することを企業に要求しているが、ISSB基準は、特にどの産業固有の情報を企業が開示することを要求するかは定めていない²。したがって、「ISSBの産業別ガイダンス」は、主要な利用者にとって有用である可能性が高いと識別された情報の開示に焦点を当てることにより、企業の適用コストを削減し、重要性に関する企業の判断を支援することが見込まれる。さらに、当該ガイダンスは、報告実務における多様性を低減することにより、企業間の比較可能性を改善させることが見込まれる。

ISSB基準は、企業に対して、「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」ことを要求している。しかし、企業は、当該ガイダンスが企業の状況において適用可能でないと結論付ける場合がある。最終的に、ISSB基準は、サステナビリティ関連のリスク及び機会が企業の見通しに与える影響（effect）を主要な利用者が理解できるようにする情報の提供を要求しており、そのような情報には、産業固有の情報が含まれる。したがって、当該ガイダンスの適用は、ISSB基準への準拠を表明するために必須ではないが、「ISSBの産業別ガイダンス」は、意思決定に有用かつ比較可能なサステナビリティ関連の開示の提供を促進することによって、企業がISSB基準の要求事項を満たし得るための有用な方法として役立つ可能性がある。

1 サステナビリティ会計基準審議会の基準（「SASBスタンダード」）は、SASBスタンダード審議会によって開発された。2022年8月、「SASBスタンダード」を維持していた国際的な非営利団体である価値報告財団がIFRS財団と統合した際、ISSBは「SASBスタンダード」に関する責任を引き受けた。

2 1つの例外は、ファイナンス・エミッションに関するものであり、IFRS S2号は、資産運用、商業銀行又は保険を含む活動を行う企業に対して情報を開示することを要求している（IFRS S2号「気候関連開示」B58項からB63項参照）。

「ISSBの産業別ガイダンス」は、ISSB基準を適用する企業に追加の要求事項を課するものではない。代わりに、当該ガイダンスは、企業がISSB基準における要求事項を満たすことを支援するものである。

「ISSBの産業別ガイダンス」について

「SASBスタンダード」は、77の産業向けのガイダンスを含んでおり、気候関連の内容を含むサステナビリティ関連のトピックを幅広く対象としている。「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」は、「SASBスタンダード」の気候関連の開示トピック及び指標から派生し、かつ同一であり、また、「SASBスタンダード」において識別された気候関連の内容に関する68の産業向けのガイダンスを提供している。「SASBスタンダード」はISSB基準とは別個の文書であるが、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」は、「SASBスタンダード」の気候関連の内容をIFRS S2号の強制されない付録としてISSB基準に取り込んでいる。

「ISSBの産業別ガイダンス」には、次のものが含まれる。

- **産業の説明**-当該説明は、ビジネス・モデル、活動及び当該産業への参加を特徴付ける（characterize）他の共通の特徴（features）を説明することにより、企業が適用される産業ガイダンスを識別することを支援することを意図している。
- **開示トピック**-特定の産業内の企業によって行われる活動に関連する、特定のサステナビリティ関連のリスク又は機会を記述している。
- **指標**-開示トピックに付随し、個別に又はセットの一部として、特定の開示トピックについて企業のパフォーマンスに関する有用な情報を提供するように設計されている³。
- **技術的プロトコル**-定義、範囲、適用及び関連する指標の表示に関するガイダンスを提供する。

この用語は、「ISSBの産業別ガイダンス」の内容を説明するために、本教育的資料を通じて使用されている。

2022年に「SASBスタンダード」に関する責任を引き受けて以来、ISSBは、IFRS S1号及びIFRS S2号の導入を支援するために不可欠な要素として「SASBスタンダード」を維持し向上させること、さらにISSB基準を適用する際に「SASBスタンダード」がサステナビリティ関連財務情報の高品質な開示の使用に関連し適し続けることを確実にすることに取り組んできた。サステナビリティ関連のリスク及び機会、並びにそれに関連する測定方法及び開示実務は時間とともに進化するため、「SASBスタンダード」の維持は二重の意味で重要である。

3 「ISSBの産業別ガイダンス」における「指標」という用語は、開示事項の記述に用いられ、定性的情報及び定量的情報を包含する。

コネクティビティと相互運用可能性に関する考慮事項

ISSB基準を適用する際、企業は、サステナビリティ関連財務開示と関連する財務諸表において提供される開示の間のつながり（コネクティビティ）を主要な利用者が理解できるような方法で情報を提供することが求められる。

さらに、企業は、ISSB基準を適用して作成されたサステナビリティ関連財務開示が、他のサステナビリティ関連基準における要求事項と整合しているかどうかを考慮する場合がある。

このような検討を促進させるため、本教育的資料を通じて、「**コネクティビティに関する考慮事項**」及び「**相互運用可能性に関する考慮事項**」と表示する別個のボックスに詳細な情報を記載している。

セクション 1—企業に「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」ことを要求するISSB基準の領域

IFRS S1号における「SASBスタンダード」の参照

IFRS S1号は、サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別するにあたり、企業にISSB基準を適用することを要求している（IFRS S1号第54項）。IFRS S1号はまた、その識別の一環として、企業が「SASBスタンダード」を「参照し、その適用可能性を考慮する」ことを要求している。具体的には、IFRS S1号は、ISSB基準の適用に加えて、企業は、サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別する際に、「『SASBスタンダード』における開示トピックを参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」としている（IFRS S1号第55項(a)）⁴。

サステナビリティ関連のリスク及び機会について開示すべき情報を識別するために、IFRS S1号は、企業に対して、ISSB基準を適用し、識別されたサステナビリティ関連のリスク又は機会に具体的に適用されるISSB基準が存在しない場合に、次のような情報を識別するために判断を用いることを求めている（IFRS S1号第57項）。

- 主要な利用者の意思決定に関連する。
- サステナビリティ関連のリスク又は機会を忠実に表現する。

判断を行うにあたり、企業は、「SASBスタンダード」に含まれる開示トピックに関連する指標を「参照し、その適用可能性を考慮する」ことが求められる（IFRS S1号第58項(a)）。

IFRS S1号の文脈において、「SASBスタンダード」の指標を参照し、その適用可能性を考慮するというこの要求事項は、特に具体的なサステナビリティ関連のリスク及び機会に適用されるISSB基準が存在しない場合に、サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する情報の開示を支援する。「SASBスタンダード」を参照し、その適用可能性を考慮することは、特定のビジネス・モデル、活動又は産業への参加を特徴付ける（characterize）他の共通の特徴（features）に関連する指標を開示するという要求事項を満たすことにも役立つ（IFRS S1号第48項）。

IFRS S2号における「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の参照

前述のとおり、IFRS S1号は、企業に対して、特定のサステナビリティ関連のリスク又は機会に固有のISSB基準を適用することを要求している。したがって、企業は、そ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を識別する際に、並びに気候関連のリスク及び機会に関連して何の情報を開示すべきかを識別する際に、IFRS S2号を適用する。

4 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、気候を含むサステナビリティ関連のリスク及び機会を識別する際に、「SASBスタンダード」を参照することを企業に要求している。IFRS S2号は、気候関連のリスク及び機会を識別する際に、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」を参照することを企業に要求している。「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」における気候関連の開示トピック及び指標は、「SASBスタンダード」における気候関連の開示トピック及び指標と同一であるため、「ISSBの産業別ガイダンス」の両方の部分で同じ気候関連の内容を考慮する必要はない。同じ根拠が、経過措置を適用して、ISSB基準の適用初年度に気候関連のリスク及び機会のみについての情報を提供する企業に適用される。

気候関連のリスク及び機会の識別に関して、IFRS S2号は、企業は、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の開示トピックを「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」と述べている（IFRS S2号第12項）。

IFRS S2号はまた、企業が気候関連のリスク及び機会について開示すべき産業別の指標を決定するにあたり、すなわち、特定のビジネス・モデル、活動、又は産業への参加を特徴付ける（characterize）他の共通の特徴（features）に関連する指標（産業別の指標）の識別にあたり、それを支援するために「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の指標を参照し、その適用可能性を考慮することを要求している（IFRS S2号第32項）。

企業はまた、戦略及び意思決定、財政状態、財務業績及びキャッシュ・フロー、並びに気候レジリエンスといった、企業のビジネス・モデル及びバリュー・チェーンについての特定の戦略に関連する開示を作成するにあたり、IFRS S2号第32項が示すとおり、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の産業別の指標を参照し、その適用可能性を考慮することが要求される（IFRS S2号第23項）。

相互運用可能性に関する考慮事項

欧州サステナビリティ報告基準（ESRS）において、ISSBの産業別のガイダンスは「IFRS産業別ガイダンス」と呼ばれている。ESRSは、経過的な措置として、当該ガイダンスを企業固有の開示を識別するために参照している。この経過的な措置により、企業は、「ISSBの産業別ガイダンス」を使用して、「その（それらの）セクターに属する[企業]にとって重要性がある（material）サステナビリティ課題を対象とする」ために、トピック別ESRSに基づいて作成された企業の開示を補完する開示を識別することが可能となる（ESRS 1第131項(b)参照）⁵。「ISSBの産業別ガイダンス」を使用することは、ISSB基準及びESRSを適用する企業が、両方の基準間の開示要求を満たすのに役立つ⁶。

5 2025年2月、欧州委員会は、欧州サステナビリティ報告基準（ESRS）及び関連規制を簡素化する意向を公表した。欧州委員会はまた、簡素化に向けた措置の目的は「国際基準との相互運用可能性をさらに高めること」であったと説明した。この作業の一環として、ISSBは、企業が欧州及び国際的な報告に係る要求事項を満たす際に、どのように「SASBスタンダード」を利用することができるかについて、欧州委員会及びエフラグと対話してきた。

6 「[ESRS-ISSB Standards Interoperability Guidance（ESRS-ISSB基準間の相互運用可能性ガイダンス）](#)」で説明されているように、ESRS E1を使用し、かつIFRS S2号も準拠することを希望する企業は、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」における気候関連の開示トピック及び指標を参照し、考慮する必要がある。

セクション 2—「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」の意味と適用

セクション1では、「ISSBの産業別ガイダンス」を参照し、その適用可能性を考慮するという要求事項を含む、ISSB基準の領域を識別している。セクション2では、「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」の意味を説明し、「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」という要求事項を適用する際の考慮事項について説明する。

「参照し、その適用可能性を考慮しなければならない」の意味

「shall」という文言は、ISSB基準を通じて、企業がISSB基準への準拠を表明するためにしなければならないことを伝えるために使用されている。したがって、「shall」は「must」を意味し、容認されているが要求されていない行動に使用される「may」とは対照的である。企業は、「ISSBの産業別ガイダンス」を参照しなければならない（shall）ため、ISSB基準を適用する際にガイダンスを無視することはできない⁷。

コネクティビティに関する考慮事項

「shall」は、IFRS会計基準と同じ方法でISSB基準において使用される。いずれの基準においても、「shall」は「must」を意味するため、企業がそれぞれの基準への準拠を表明するために適用することが要求されている。

「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」という要求事項を適用するにあたって、企業は、「参照し、考慮する」という要求事項を適用するというISSB基準の目的を満たす上で、参照されたガイダンスの情報源が企業の状況に適用可能であるかどうかを決定するために判断を適用しなければならない。すなわち、企業は、自社の事実及び状況を考慮し、次のことを評価する必要がある。

- ・ 「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピックは、企業が、自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を含む、サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別することを支援するかどうか（IFRS S1号第55項(a)及びIFRS S2号第12項）。
- ・ 「SASBスタンダード」の指標は、企業が、識別されたサステナビリティ関連のリスク及び機会のうち主要な利用者に有用な情報、すなわち、主要な利用者の意思決定に関連し、かつ識別されたサステナビリティ関連のリスク及び機会を忠実に表現する情報を識別することを支援するかどうか（IFRS S1号第58項(a)）。
- ・ 「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の指標は、企業が、特定のビジネス・モデル、活動又は産業への参加を特徴付ける（characterize）他の共通の特徴（features）に関連する気候関連の指標を識別することを支援するかどうか（IFRS S2号第32項）。

これらの要求事項の文脈において、開示トピック及び指標の適用可能性を評価する際の重要な考慮事項は、それらが企業のビジネス・モデル及び活動に関連しているかどうかである。

7 「ISSBの産業別ガイダンス」に加えて、ISSB基準は、企業がサステナビリティ関連のリスク及び機会、並びにそれらのリスク及び機会について開示すべき情報を識別する際に考慮することができる（may）他のガイダンスの情報源を参照している。この文脈におけるガイダンスの情報源のさらなる説明は、教育的資料「[サステナビリティ関連のリスク及び機会並びに重要な情報の開示](#)」を参照されたい。

追加の資料

「ISSBの産業別ガイダンス」から適用可能な開示トピック及び指標を識別することは、潜在的に重要性がある（material） サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する一連の情報をもたらす。企業は、最終的に開示トピック又は指標は重要性がない（not material）と判断する場合がある。重要性の判断を行う責任は、最終的には報告企業にある。情報に重要性がある（material）かどうかを判断するために企業が従う場合があるプロセスに関するガイダンスは、教育的資料「[サステナビリティ関連のリスク及び機会、並びに重要性がある情報の開示](#)」の第3章に示している。

IFRS S1号は、企業が「SASBスタンダード」の開示トピック又は指標が企業の状況に照らして適用されないと結論付ける場合があるとしている（IFRS S1号第55項(a)及び58項(a)）。同様のことが、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の開示トピック及び指標について当てはまる⁸。したがって、「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性の考慮は要求されるが、その適用自体は要求されない。

例えば、「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピックに関連する指標の適用可能性を考慮する際に、企業は、企業の産業又は地域で事業を営む他の企業が開示した異なる指標が、「ISSBの産業別ガイダンス」に規定された指標よりも、当該開示トピックに関する、より有用な情報を提供すると判断する場合がある。この状況において、企業は、ISSB基準の要求事項を満たすために、代わりにその指標を使用することを決定する場合がある。

「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピック又は指標が適用されないと企業が判断した場合、企業は、産業別の指標を含むサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する意思決定に有用な情報を提供するという要求事項を満たすことから免除されない（IFRS S1号第48項及びIFRS S2号第32項）。

「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」という要求事項を適用する際の考慮事項

「ISSBの産業別ガイダンス」における関連する産業の識別

「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピック及び指標の「参照し、その適用可能性を考慮する」という要求事項を適用するため、企業は、まず、自社のビジネス・モデル及び活動が最も緊密に整合する単一の産業（又は複数の産業）を判断しなければならない。「SASBスタンダード」は11のセクターにおける77の産業に対するガイダンスを提供し、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」は11のセクターにおける68の産業に対するガイダンスを提供する。ほとんどの企業にとって、一部の産業のみが自社の活動に関連することになる。

8 IFRS S2号「気候関連開示」結論の根拠BC37項。

関連する単一の産業（又は複数の産業）を識別するために、企業は、セクターのリストを評価し、その後、関連する可能性のあるセクターについて、企業のビジネス・モデル及び関連する活動の全体又は一部を反映する産業を識別するために、産業及び産業の説明を考慮する可能性がある。これにより、企業は、産業のリストを関連する可能性がある産業の一部に絞り込むことができる。

例えば、履物の製造に関与する企業は、「SASBスタンダード」の11のセクターを評価し、さらなる検討のために「消費財」セクターを選択する。次に、「消費財」セクター内の7の産業及び産業の説明を評価し、「衣類、装飾品及び履物」産業が企業のビジネス・モデル及び関連する活動に関連性がある側面を反映していると判断する。したがって、企業は、この産業に関連性があると判断する。

追加の資料

教育的資料「[IFRS S1号における要求事項を満たすための「SASBスタンダード」の使用](#)」は、関連する単一の産業（又は複数の産業）の識別から始まり、企業がIFRS S1号の要求事項を満たすことに関連して「SASBスタンダード」をナビゲートし、使用するために従う場合があるステップを概説している。これらのステップはまた、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」を参照し、その適用可能性を考慮する際に適用することができる。

複数の産業で事業を営む企業は、自社のビジネス・モデル及び活動の幅広さから、複数のセクター及び産業に関連性があると判断する場合がある。このような状況において、企業は、自社のビジネスの一部にのみ適用される特定の産業からの開示トピック及び指標を識別する場合がある。

「ISSBの産業別ガイダンス」は、この観点において、企業のビジネスの異なる部分に関連性がある場合がある特定の情報を識別するのに役立つ。ISSB基準で要求されるすべての開示と同様に、企業は、サステナビリティ関連財務開示の全体を考慮して重要性の判断を行うことが要求され、理解可能な方法で情報を表示することが求められる。したがって、複数の産業にわたって事業を営む企業は、次のような判断を行う必要があることになる。

- 企業の様々な活動について、どの情報が開示するのに重要性がある（material）かを判断する。企業は、ビジネスの一部に関する情報は、全体として見たサステナビリティ関連財務開示の文脈において重要性がない（not material）と判断し、そのため開示する必要がないと判断する場合がある。
- IFRS S1号における集約及び分解の要求事項を満たし、「互いに異質な重要性がある（material）情報項目の集約」（IFRS S1号B29項）を回避する。したがって、適用可能と識別した指標によって提供される情報の重要性を評価した結果、企業は、自社のビジネスの一部に関する情報を、自社のビジネスの他の部分に関する類似の情報と集約して開示する場合がある。しかし、サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する重要性がある（material）情報を主要な利用者に提供するために、産業又はビジネス単位ごとに分解した他の情報を開示する場合がある。

追加の資料

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」に関する付属ガイダンスは、「SASBスタンダード」を参照し、考慮するための要求事項の適用を例示する設例を提供している。この設例は、各目的に対する「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性を考慮するにあたって関連する要因を含んでいる。設例1は、単一のビジネス・ラインを有する企業が、「ISSBの産業別ガイダンス」（IE3項からIE8項）における開示トピック及び指標の適用可能性をどのように考慮するかを例示している。設例2は、複数の産業にわたって多様な活動を有する大規模なコングロメリット企業が、「ISSBの産業別ガイダンス」（IE9項からIE15項）における開示トピック及び指標の適用可能性をどのように考慮するかを例示している。

「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピックは、通常、選択した単一の産業（複数の産業）のビジネス・モデル及び関連する活動を有する企業に適用可能であることが見込まれる。一方、企業が適用可能であると識別した開示トピックについては、それらの開示トピックに関連する指標も適用可能であることが見込まれる。したがって、「ISSBの産業別ガイダンス」における関連する産業の識別は、ISSB基準を適用する際に、主要な利用者に関連する可能性がある開示を企業が考慮する際に役立つ可能性がある。

「ISSBの産業別ガイダンス」は、特定の産業で事業を営む企業の典型的な状況を反映することが見込まれる。最終的に、ISSB基準は、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及び機会を主要な利用者が理解できるようにするための情報を開示することを企業に要求する。しかし、企業の特定のビジネス・モデル及び活動によっては、「ISSBの産業別ガイダンス」における開示トピック又は指標が、サステナビリティ関連のリスク及び機会が企業の見通しに与える影響（effect）を主要な利用者が理解できるようにするために十分でない場合がある。これは、企業が次のように判断する可能性があるためである。

- ・ 「ISSBの産業別ガイダンス」における適用可能な開示トピックに関連する指標のうち、おそらく1つ以上の指標が企業の状況に照らして適用できないため、企業の主要な利用者にとって意思決定に有用な情報の完全なセットをもたらさない。
- ・ 企業の産業又は企業の特定の事実及び状況に関連するサステナビリティ関連のリスク又は機会が、「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピックに含まれていない。

このような状況では、企業は、ISSB基準の要求事項を満たすためのサステナビリティ関連開示の完全なセットを提供するために、追加的な情報を開示する必要があることになる⁹。

「プロセスを通じて発生すると予想される」

企業は、自らが整備した体系的なプロセスにおいて、「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性を考慮することが見込まれる¹⁰。このプロセスの目的は、「ISSBの産業別ガイダンス」による開示トピック及び指標が、企業の状況に適合するかどうかを企業が判断できるようにすることである。

⁹ IFRS S1号第15項(b)。

¹⁰ 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」結論の根拠BC131項からBC132項。

ISSB基準は、考慮に係るプロセスを文書化することを企業に要求してはおらず、また、ISSB基準の要求事項を満たすためにどのように評価が行われたかについての具体的な文書の作成も要求していない。これは、ISSB基準が、企業がどのように自社のビジネスを管理すべきか（ISSB基準における開示要求を満たすためにどのような内部プロセスを整備する場合があるかを含む。）を規定していないためである。

しかし、文書化、統制及びモニタリングを含む、企業の考慮に係るプロセスの設計及び運用は、企業のガバナンス機関、保証提供者又は関連する規制当局からの期待又は要求によって情報が得られる場合がある。例えば、規制当局は、外部向けの報告に関する要求事項の一部として整備しなければならない統制に関連する要求事項を定める場合がある。特定の要求事項が存在しない場合、規制当局は、企業の外部向けの報告に関連する考慮事項及び判断の文書化など、企業の統制又はモニタリングの重要性を強調する場合がある。

タイミングに関して、ISSB基準は、企業がいつ「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性を参照し、考慮することが要求されるのかを特定していない。したがって、企業は、サステナビリティ関連のリスク及び機会の評価において、いつでも「ISSBの産業別ガイダンス」を考慮することができる。企業は、サステナビリティ関連のリスク及び機会の識別を開始する際、又はサステナビリティ関連のリスク及び機会の識別の終了時に、網羅性の確認として「ISSBの産業別ガイダンス」を考慮することが有用であると考えられる場合がある。

例えば、企業は、サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別するために、既存のリスク評価プロセスを使用する場合がある。企業は、その後、「ISSBの産業別ガイダンス」における開示トピック及び関連する指標を、既存のリスク評価において識別したサステナビリティ関連のリスク及び機会並びに関連する情報と比較することにより、「ISSBの産業別ガイダンス」を「参照し、その適用可能性を考慮する」場合がある。このアプローチを採用する企業は、例えば、次のいずれかの方法により、「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性を考慮することができる。

- 「ISSBの産業別ガイダンス」の開示トピック及び指標が、企業の既存のリスク評価によって既に識別されているかどうかを考慮する。
- 「ISSBの産業別ガイダンス」で識別された開示トピック及び指標を考慮し、既存のリスク評価で既に収集したサステナビリティ関連のリスク及び機会並びに関連する情報のうち、どのようなものを開示すべきか、又はこの情報をどのような方法で開示すべきかを考慮する。

「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性を「参照し、考慮する」プロセスは、企業のISSB基準の導入初年度において、より多くの労力を必要とする可能性が高い。その後の報告期間において、企業は、「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性について再検討が生じるような変化、例えば、企業のビジネス・モデル及び活動の変化（ビジネス単位の取得又は処分、新市場への参入など）があったかどうかの評価に焦点を当てて考慮することができる。

セクション3「ISSBの産業別ガイダンス」を適用する場合の考慮事項

本セクションは、ISSB基準を適用する一環として「ISSBの産業別ガイダンス」を適用する企業が考慮すべき事項を記述している。

適用されるISSB基準の要求事項

セクション1及び2で説明したように、「ISSBの産業別ガイダンス」は、IFRS S1号及びIFRS S2号の適用を支援するものである。これは、「ISSBの産業別ガイダンス」が、これらのISSB基準の要求事項の文脈において適用されなければならないことを意味する。

「ISSBの産業別ガイダンス」を使用して作成される開示は、IFRS S1号が定める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に準拠しなければならない。例えば、IFRS S1号は次のような開示を要求している。

- 関連する財務諸表と同じ報告企業に関するものである。
- データ及び仮定が、関連する財務諸表の作成に用いる対応するデータ及び仮定と整合している（「IFRS会計基準」又はその他の適用される会計基準における要求事項を考慮した上で可能な範囲で）。
- 関連する財務諸表と同じ報告期間を対象としている。
- 報告期間に開示されるすべての数値について、前期に係る比較情報を含める。

セクション1は、企業が気候関連のリスク及び機会並びにこれらのリスク及び機会に関する開示の情報を識別する場合、企業はIFRS S2号の要求事項を適用することを説明している。IFRS S2号は、ISSB基準に従った開示を作成する場合に適用しなければならない企業の気候関連のガバナンス、戦略、リスク管理並びに指標及び目標に関連する開示要求を含んでいる。例えば、企業はIFRS S2号第29項が定める産業横断的指標カテゴリーに関連する情報を開示することが要求されている。これには、重要性がある（material）場合、企業の「スコープ1」、「スコープ2」及び「スコープ3」の温室効果ガス（GHG）排出についての情報が含まれる。産業別の指標を識別するために「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」を参照し考慮する要求事項の文脈において（IFRS S2号第32項）、「ISSBの産業別ガイダンス」におけるIFRS S2号で要求されている産業横断的指標に関連する産業別の指標の有無は、IFRS S2号の要求事項に優先する又は要求事項を変更するものではない¹¹。

バリュー・チェーンにおけるサステナビリティ関連のリスク及び機会

IFRS S1号はサステナビリティ関連のリスク及び機会は、企業のバリュー・チェーンを通じて、企業及び企業の利害関係者、社会、経済並びに自然環境との相互作用から生じるとしている¹²。したがって、企業は、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及び機会を識別する際に、企業の事業を含むバリュー・チェーン全体を通じた活動を考慮する。

11 温室効果ガス（GHG）排出の測定に関連して、「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の基礎である「SASBスタンダード」は、直接排出に関連する指標に主に焦点を当てている。

12 IFRS S1号B2項。

セクション2で説明したように、「ISSBの産業別ガイダンス」における開示トピック及び関連する指標は、対応する単一の産業（又は複数の産業）で説明されるビジネス・モデル及び関連する活動を有する企業が適用可能であることが見込まれる。開示トピック及び関連する指標は、企業自身の活動又は企業のバリュー・チェーンにおいて生じる活動に関連する場合がある。例えば、バリュー・チェーンにおける活動に関連する開示トピックには、サプライ・チェーンにおける環境上のインパクト及び労働条件並びに最終用途における効率性及び需要が含まれる。

このように、企業の事業に対応する単一の産業（又は複数の産業）の「ISSBの産業別ガイダンス」に適用することは、企業が、上流及び下流で生じる、自社の事業及び活動の両方から生じるサステナビリティ関連のリスク及び機会を識別するのに役立つことによって、ISSB基準の要求事項を満たすことを支援できる。関連する指標は、識別されたサステナビリティ関連のリスク及び機会について、主要な利用者の意思決定に有用な情報を提供することが見込まれる。

最終的に、企業は、自社のバリュー・チェーンを通じ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を主要な利用者が理解できるように情報を開示することが要求されている。「ISSBの産業別ガイダンス」における企業自身の産業以外に関する情報は、この要求事項を満たすために有用である可能性がある。場合によっては、具体的な自社のビジネス・モデル及び活動を考慮した後、企業は、自社に関連する単一の産業（又は複数の産業）についての「ISSBの産業別ガイダンス」における開示トピック及び関連する指標が、主要な利用者が、企業の見通しに影響を与える（affect）と合理的に見込み得る、すべてのサステナビリティ関連のリスク及び機会を理解するのに十分ではないと判断する場合がある。これは、同業他社と比べると、その産業の顧客が集中しているため、企業が特定の産業に関連するリスクに対して独自のエクスポージャーを有しているためである（例えば、海上輸送産業に使用される燃料貯蓄に特化した燃料貯蓄ビジネスを営む企業）。この状況において、当該企業は、主要な産業だけでなく、リスクに対する独自のエクスポージャーが集中している最も密接に関連する単一の産業（又は複数の産業）についても、ISSB産業別ガイダンスの適用可能性を検討することが有用であると考えられる場合がある。

ISSB基準におけるコア・コンテンツの領域

IFRS S1号及びIFRS S2号は、「コア・コンテンツ」の4つの領域（ガバナンス、戦略、リスク管理並びに指標及び目標）を対象とした開示要求を含んでいる。

「ISSBの産業別ガイダンス」における指標は、主に特定のサステナビリティ関連のリスク及び機会に関連する企業のパフォーマンスに関する情報の提供に焦点を当てているが、これらはコア・コンテンツのすべての領域に関連する可能性がある。したがって、「ISSBの産業別ガイダンス」における指標は、企業の特定の単一の産業（又は複数の産業）に関連するコア・コンテンツの領域に関する情報を識別し、開示するのに役立つ可能性がある。

例えば、「ISSBの産業別ガイダンス」における一部の指標は、ガバナンスのプロセス並びに企業が特定の気候関連のリスク及び機会をモニターし管理するために使用する手続についての開示を定めている。このような開示はIFRS S1号及びIFRS S2号の要求事項に従ったガバナンスについて情報を提供することに関連することになる。

ISSB基準における集約及び分解の要求事項

IFRS S1号は、集約及び分解に関連する要求事項を含んでいる。当該要求事項は、企業が自社の開示においてどのように情報を集約及び分解するか判断するのに自社の事実及び状況を考慮しなければならないと定めている。また、企業は重要性がある（material）情報を重要性がない（immaterial）情報で不明瞭にしたり、相互に異質な情報の重要性がある（material）項目を集約したりすることによって、サステナビリティ関連財務情報開示の理解可能性を低下させてはならないという全般的な要求事項も定めている（IFRS S1号B29項）。

「ISSBの産業別ガイダンス」における開示トピック及び指標は、ISSB基準を適用する企業が、サステナビリティ関連のリスク及び機会についての開示情報を集約又は分解するレベルを判断する上で有用である。例えば、IFRS S2号は、企業に対して、企業が7種類の温室効果ガスすべてを集約し、GHG排出の絶対総量を開示するという、産業横断的的要求事項を含んでいる（IFRS S2号B20項）。一部の産業における「ISSBの産業別ガイダンス」は、企業のメタン排出量について別個の情報を定めた指標を含んでいる（メタンは7種類の温室効果ガスの1つである。）。このような「ISSBの産業別ガイダンス」における産業関連の分解は、これらの活動に関連する分解情報の例示を提供することにより、これらの産業に属する企業が、ISSB基準の要求事項に従って意思決定に有用な情報を準備する上で役立つ可能性がある¹³。

13 IFRS S2号「気候関連開示」の付属ガイダンス IE13項からIE24項における設例3は、企業が温室効果ガスの種類により、GHG排出を更に分解することが必要であると判断する場合の状況を例示している。

セクション4ー企業が「ISSBの産業別ガイダンス」をどのように使用したのかに関連し得る開示

IFRS S1号及びIFRS S2号は、企業が「ISSBの産業別ガイダンス」を参照し、考慮したかどうかを開示するための具体的な要求事項は含んでいない。しかし、企業のサステナビリティ関連財務開示の作成にあたって、使用したガイダンスの情報源に関する情報は、ISSB基準の他の開示要求を満たすために必要となる場合がある。

「ISSBの産業別ガイダンス」についての開示（該当がある場合）

企業が、「ISSBの産業別ガイダンス」が適用できると判断し、ISSB基準の要求事項を満たすためにそれを使用する場合、IFRS S1号第59項は、企業がその事実を開示すること、及び関連する開示を作成する際にガイダンスを適用した産業を開示することを要求している。

- 59 企業は次の事項を識別しなければならない。
- (a) 企業がサステナビリティ関連財務開示の作成（該当ある場合には、「SASBスタンダード」における開示トピックの識別を含む。）にあたり適用した、具体的な基準、公表文書、産業の実務及び他のガイダンスの情報源
 - (b) 企業がサステナビリティ関連財務開示の作成（適用される指標の識別を含む。）にあたり適用した、「IFRSサステナビリティ開示基準」、「SASBスタンダード」又は特定の産業に関連するその他のガイダンスの情報源によって特定された産業

「ISSBの産業別ガイダンス」に関連する判断についての開示

IFRS S1号第74項は、企業がサステナビリティ関連財務開示を作成するにあたり行った判断のうち、これらの開示に含まれる情報に最も重大な（significant）影響（effect）を与えるものを開示することを要求している。一部の場合では、「ISSBの産業別ガイダンス」並びにその基礎となる開示トピック及び指標が企業の状況に適用可能かどうかについての判断が、IFRS S1第74項に従って開示が要求される重大な（significant）判断とみなされる場合がある。

例えば、企業は、次の理由により、特定の産業に関する「ISSBの産業別ガイダンス」による開示トピック及び関連する指標を適用しないことが、重大な（significant）判断を行ったと決定する場合がある。

- 主要な利用者は、通常、「ISSBの産業別ガイダンス」を、企業が事業を営む産業に対応するものであるため、当該企業に適用可能な特定の産業に関するものであると考える。
- この判断が、企業のサステナビリティ関連財務開示を含む情報に、重大な（significant）影響（effect）を与える。

この例示では、IFRS S1号第74項に従って当該判断についての情報を開示することは、主要な利用者にとって、企業がどのように「ISSBの産業別ガイダンス」の適用可能性を考慮したのかを理解するのに役立つことになる。

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.