

2026年2月18日

サステナビリティ基準委員会 御中

公認会計士 竹村純也

「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)」に対するコメント

2026年1月22日に貴委員会より公表された標記公開草案につき、意見提出の機会を賜り、厚く御礼申し上げます。

本公開草案は、温対法に基づく SHK 制度により測定・報告される温室効果ガス排出量を「気候関連開示基準」における測定及び開示に用いる場合の取扱いを明確化するものであり、企業による実務対応及び開示実務に重要な影響を及ぼす提案であると認識しております。

この観点から、本公開草案の結論の背景において示されたロケーション基準の位置づけについて、基準の解釈の明確性及び IFRS サステナビリティ開示基準との関係の観点から、以下のとおりコメントを申し上げます。

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。

本公開草案の結論の背景 BC16 項から BC20 項において示されたロケーション基準の位置づけについては、「気候基準」第 49 項ただし書きの解釈として位置づけられる場合、IFRS S2 第 29 項(a)(ii)及びその Basis for Conclusions において示された例外の趣旨との関係をより明確に説明する必要があると考えます。

公開草案 BC16 項は、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 排出の報告は要求されていないことを明示しています。そのうえで、当該制度に基づく活動量及び排出係数を用いることによりロケーション基準による排出量を算定することが可能であることを理由として、当該測定値も SHK 制度の枠組みに含まれるものとして整理しています。

しかしながら、本公開草案が対象とするロケーション基準による測定値は、SHK 制度において報告が義務付けられている測定値ではなく、当該制度に基づき収集された情報を用いて追加的に算定される測定値であると理解されます。

IFRS S2 第 29 項(a)(ii)の例外の趣旨は、法域の当局により企業に対して報告が義務付けられている測定が既に存在する場合に、当該測定との重複を回避するために限定的に認め

られた構造例外であると解されます。この趣旨に照らせば、当該例外の適用範囲は、法域により報告が義務付けられている測定との重複が現に存在する場合に限定されていると解されます。

特に、IFRS S2 第 29 項(a)は、ロケーション基準によるスコープ 2 排出の開示を必須とし、契約証書に関する情報（又はマーケット基準）の開示を補足的に位置づけています。このように、ロケーション基準によるスコープ 2 排出は IFRS S2 における主要な開示項目として位置づけられているため、その測定について例外を適用するためには、法域により当該測定が報告義務として明確に要求されていることが前提となると解されます。

したがって、ロケーション基準による測定が法域の制度において報告義務として要求されていない場合には、当該測定について ISSB 基準と法域の要求との間に重複は存在せず、第 29 項(a)(ii)の例外の成立要件は満たされないと考えられます。

公開草案 BC17 項は、本整理を採用しない場合に企業の実務負担が増加する可能性があることを指摘しています。しかしながら、実務負担の軽減という政策目的と、「気候基準」第 49 項ただし書きにおける例外の適用要件の解釈とは、基準の論理として区別して検討される必要があると考えます。

この点に関して、第 62 回サステナビリティ基準委員会における審議の過程において、IFRS S2 第 29 項(a)(ii)の解釈について議論が行われています。本公開草案 BC16 項から BC20 項における整理が当該審議における検討内容及び IFRS S2 の例外規定の趣旨とどのように整合するのかについて結論の背景において明示されることが、「気候基準」の解釈の明確化及び IFRS S2 との整合性の確保の観点から重要であると考えます。

したがって、本公開草案におけるロケーション基準の取扱いについては、以下のいずれかを結論の背景において明示することを要望いたします。

- (a) 当該取扱いを「気候基準」第 49 項ただし書きの解釈として位置づける場合には、SHK 制度において報告が義務付けられていない測定値を当該例外の適用範囲に含めることが、IFRS S2 第 29 項(a)(ii)の例外の成立要件及びその Basis for Conclusions において示された趣旨とどのように整合するのかについての説明
- (b) 当該取扱いを「気候基準」第 49 項ただし書きとは独立した実務上の簡便法として位置づける場合には、その基準上の根拠、IFRS S2 との関係、当該取扱いが IFRS S2 への準拠として解釈され得るか否か、並びに当該取扱いが国際的な比較可能性及び他の法域における同様の取扱いとの整合性に与える影響についての説明

以上