

# 研究員レポートーGRI 305(GHG排出)の利用状況とIFRS及びSSBJ基準との関連性

2024.4.24

主席研究員 公認会計士 松苗 茂樹

当レポートは、我が国のプライム市場上場会社又はその一部の会社においてGHG排出量の開示が求められる可能性が高いことを踏まえ、GRI305：大気への排出のうちGHG排出に関する開示事項の利用状況を報告するとともに、IFRS S2「気候関連開示」並びに2024年3月に公表されたSSBJ気候関連開示基準の公開草案（以下、SSBJ公開草案）におけるGHG排出の開示事項との相違点を併せて示すことを目的とする。

**レポートサマリー**

- スコープ1, 2のGHG排出量は全ての会社が開示。
- スコープ3のGHG排出量は97.5%の会社が開示。
- IFRS S2,SSBJ公開草案におけるGHG排出量に関する要求事項には、GRI 305で求められていないものがある。

GRI305(GHG排出)に関する開示状況の調査は、2023年1月から9月末までに狭義の統合報告書※を発行しているTOPIX100企業のうち、2023年10月末時点でGRI2021の内容索引（対照表）を統合報告書又はサステナビリティレポート、ウェブサイト等で開示している40社を対象とした。GRIスタンダードは、共通スタンダードとして、報告組織に関する背景情報を求める一般開示事項（GRI2）、マテリアルな項目に関するマネジメント（GRI3）などの指針がまとまっており、セクター別スタンダードのほか、組織が持続可能な発展に対してマテリアルだと判断した項目

目について、経済(GRI201～)、環境（GRI301～）、社会（GRI・401～）の3つの側面の多岐にわたる項目別スタンダードを使って報告する仕組みである。

※ 狭義の統合報告書：統合報告書等のレポート名、IIRCフレームワークへの言及がある報告書、WEB等で統合報告書等と謳っている企業の報告書を指す

## （1）GHG排出量等の開示状況

GRI305：大気への排出のうちGHG排出に関する305-1～305-5の開示状況を調査したところ、以下の図表の通りだった。

図表：305-1～305-5の開示状況

番号	開示事項	開示社数 (母集団：40社)	開示割合	(参考)2019年調査 開示割合(注)
305-1	直接的な温室効果ガス(GHG)排出量(スコープ1)	40	100.0%	89.8%
305-2	間接的な温室効果ガス(GHG)排出量(スコープ2)	40	100.0%	87.0%
305-3	その他の間接的な温室効果ガス(GHG)排出量(スコープ3)	39	97.5%	77.8%
305-4	温室効果ガス(GHG)排出原単位	35	87.5%	69.4%
305-5	温室効果ガス(GHG)排出量の削減	38	95.0%	83.3%

(注) 2019年の調査は日経400企業のうち、GRI2021の内容索引（対照表）を統合報告書又はサステナビリティレポート、ウェブサイト等で開示している108社を対象とした調査であり、今回の調査とは調査対象範囲が異なるため（参考）として掲載している。

### ①305-1 (スコープ1) 、 305-2 (スコープ2)

GHG排出量スコープ1, 2については全ての会社が開示していた。IFRS S2及びSSBJ公開草案においてもGHG排出量スコープ1, 2の開示が要求されている。

スコープ2について、GRI: 305-2では、ロケーション基準及びマーケット基準の両方の開示が求められるのに対して、IFRS S2では、ロケーション基準と契約証書に関する開示が要求されている。また、SSBJ公開草案では、IFRS・S2号の要求に変えて、ロケーション基準及びマーケット基準の両方を開示することが選択できる。

また、IFRS S2及びSSBJ公開草案ではスコープ1, 2に関して連結会計グループとその他の投資先(持分法適用関連会社)の間で分解した開示が求められているが、GRI: 305では当該開示は求められていない。

### ②305-3 (スコープ3)

その他の間接的な温室効果ガス(GHG)排出量(スコープ3)については1社を除き開示が行われていた。

IFRS S2及びSSBJ公開草案では、金融業の会社に対し融資による排出に関する追加情報(ファイナンスド・エミッション)の開示を求められているが、GRI305-3では特段要求はされていない。

また、SSBJ公開草案ではスコープ1,2,3の合計値の開示を求めているが、GRI及びIFRS S2では合計額の開示は明示的に求められていない。

### ③305-4(排出原単位)

305-4温室効果ガス(GHG)排出原単位については開示割合が87.5%と他に比べて若干低かった。「温室効果ガス(GHG)排出原単位」は、事業活動に伴うCO2排出量を生産量や売上高などの経済活動量で割ることで算出される。CO2排出原単位を開示することは、自社の排出量の現状を把握し、削減に向けた取り組みを効果的に進めることが可能となる。また、スコープ1,2,3の

絶対値と組み合わせて開示することにより、組織の効率性や他の企業との比較の説明に役立てることが可能となる。なお、305-4(排出原単位)に関する開示は、IFRS S2及びSSBJ公開草案では明示的に要求されていない。

### ④305-5(排出量の削減)

305-5温室効果ガス(GHG)排出量の削減については2社を除き開示されていた。305-5(排出量の削減)に関する開示は、IFRS S2及びSSBJ公開草案では明示的に要求されていない。

## (2) GRI305に基づくGHG排出量に関する開示事項と、IFRS S2、SSBJ公開草案との相違点

GRI305に基づくGHG排出量に関する開示事項をベースとして、IFRS S2、SSBJ公開草案との主な相違点をまとめると次ページ表の通りとなる(上記(1)で説明した以外の相違点を含む)。

なお、GRIは、人権への影響を含め、経済、環境、人々に対する組織の最も重要な影響を表す場合に重要であると判断するのに対して、IFRS S2、SSBJ公開草案では、投資家を含むステークホルダーの情報ニーズを満たすことに重点を置いており、GRI並びにIFRS、SSBJ基準を適用しGHG排出に関する開示の定めを適用する場合の重要性の判断はそれぞれの基準を参照することになる。IFRS S2、SSBJ公開草案では、情報に重要性がない場合、サステナビリティ開示基準で要求する情報であっても、これを開示する必要はない、とされている。

また、IFRS S2、SSBJ公開草案では産業別指標の開示を求めており、SASBベースの指標を参照し、その適用可能性を検討することを企業に要求している。この要求事項により、企業は、GRI 305では要求されないスコープ1,2,3のGHG排出量に関連する情報を開示する可能性がある。

図表：主な相違点

	GRI 305	IFRS S2	SSBJ 公開草案 (気候変動開示)
<b>スコープ1, 2</b>			
GHG排出量算定基準	特定の算定基準を 要求していない	GHGプロトコルに 基づくことを要求 (注2)	GHGプロトコルに 基づくことを要求 (注2)
ロケーション基準 マーケット基準	○ ○	○ - (注3)	○ △ (注3)
GHG排出量を、連結会計グループ とその他の投資先(持分法適用 関連会社)の間で分解し開示	-	○	○
<b>スコープ3</b>			
GHG排出量算定基準	GHGプロトコル基 づくカテゴリの使用 を提案	GHGプロトコル基 づくカテゴリの使用 を要求	GHGプロトコル基 づくカテゴリの使用 を要求
金融業の会社に対し融資による排 出に関する追加情報(ファイナ ンス・エミッション)	-	○	○
<b>その他</b>			
産業別指標の開示	- (注5)	○ (注5)	○ (注5)
生物由来のCO2排出量(スコープ 1,3)	○	-	-
7ガスの内訳開示(スコープ1,2, 3) (注4)	○	-	-
計算の基準年(スコープ1,2,3)	○	-	-
CO2排出原単位(スコープ1,2, 3)	○	-	-
温室効果ガス(GHG)排出量の 削減	○	-	-
スコープ1,2,3の合計値	-	-	○

(注1) 「○」は開示を要求していることを意味する。「△」は選択可能な開示を意味する。「-」は明示的に開示を要求されていないことを意味する。

(注2) 企業が、管轄当局又は上場している取引所から、GHG排出量の測定に異なる方法を使用するよう要求された場合、GHGプロトコル企業基準を適用する代わりに、その方法を使用することを認めている。日本であれば「温室効果ガス算定量算定・報告・公表制度」に基づく排出量をそのまま使用することが可能。

(注3) IFRS S2ではロケーション基準と契約証書に関する開示が要求されており、マーケット基準ベースの排出量の開示を要求していないが開示する可能性があるとされている。SSBJ公開草案では、IFRS S2号と同様の開示とするか、ロケーション基準、マーケット基準の両方を開示するかの選択ができる。

(注4) 二酸化炭素(CO<sub>2</sub>)、メタン(CH<sub>4</sub>)、一酸化二窒素(N<sub>2</sub>O)、ハイドロフルオロカーボン類(HFCs)、パーフルオロカーボン類(PFCs)、六フッ化硫黄(SF<sub>6</sub>)の7つの温室効果ガス。

(注5) IFRS S2及びSSBJ公開草案では『気候関連開示』の適用に関する産業別ガイダンスを参照し、適用可能性を考慮することになる。GRIにおいては、GRIセクター基準を適用する場合、セクターに関連する特定のガス別にGHG排出量を開示する可能性はある。

### (3) まとめ

GRI 305のGHG排出に関する開示事項とIFRS S2及びSSBJ公開草案の開示事項はおおむね整合している。このため、GRI305を用いてスコープ1,2,3のGHG排出量をすでに開示している企業は、IFRS S2及びSSBJ基準に従ってGHG排出量を開示する場合、それほど苦労はしないと思われる。ただし、上記(2)の通り、GRIでは求められていない開示事項がIFRS S2及びSSBJ公開草案には含まれている点は留意が必要だ。

なお、プライム上場企業又はその一部の企業については、SSBJ基準の適用が想定されるが、GHG排出量の開示を含む気候関連開示の要求事項を公開草案ベースで棚卸を行い開示の不足点等を把握することは、SSBJ基準の適用を円滑に進める上で役立つだろう。

以上