

SSBJ、温対法に基づく温室効果ガス排出の測定・開示に関する実務対応基準案を公表

サステナビリティ基準委員会（SSBJ）は、2026年1月22日、サステナビリティ開示実務対応基準公開草案第1号「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）」を公表しました。

SSBJ

サステナビリティ

気候関連



News

- **温対法※1に基づく温室効果ガス（GHG）排出を用いて気候基準の定めに従った測定・開示を行う場合、次のように開示することが提案されています。**
 - (1) 温対法に基づく**直接排出**をもって、**スコープ1 GHG排出**を測定し開示する
 - (2) 温対法に基づく**間接排出**をもって、**マーケット基準によるスコープ2 GHG排出**を測定し開示する
 - (3) (2)に係る「活動量」に、「環境大臣及び経済産業大臣が公表する平均的な排出係数」を乗じて算定したGHG排出量をもって、**ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出**を測定し開示する

※1 地球温暖化対策の推進に関する法律における「温室効果ガス排出量の算定・報告・公表制度」



Background

- 気候基準※2では、GHG排出の測定に関して、法域の当局等が「GHGプロトコル（2004年）」とは異なる方法を用いることを要求している場合、当該方法を用いることを可能とする容認規定を設けています。また、気候基準の結論の背景では、わが国の温対法に基づきGHG排出を報告する場合はこれに該当すると考えられるとされています。
- しかし、**温対法では、ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出に相当する報告を要求していないため、当該法制度に基づくGHG排出について、上記の容認規定を適用できるか否か等の見解が分かれていました。**

※2 サステナビリティ開示テーマ別基準第2号「気候関連開示基準」



Insight

実務対応基準は、他のSSBJ基準と同様に規範性のある文書であり、「温対法に基づくGHG排出を用いて気候基準の定めに従った測定・開示を行う場合」には必ず従う必要があります。この場合、温対法の枠組みで算定したロケーション基準による開示と併せて、マーケット基準による開示が必須であることが明確化されている点に留意が必要です。

SSBJは、2026年1月22日に以下の公開草案を公表しました。本公開草案のコメント期限は、2026年3月25日です。

- ・サステナビリティ開示実務対応基準公開草案第1号「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）」（以下「本実務対応基準案」）

1. 本実務対応基準案公表の経緯

気候基準では、法域の当局または企業が上場する取引所（以下「法域の当局等」という）が、企業のGHG排出を測定するうえで「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」（以下「GHGプロトコル（2004年）」）とは異なる方法を用いることを要求している場合、当該方法を用いることを可能とする容認規定が設けられています（気候基準第49項ただし書き）。また、気候基準の結論の背景では、わが国の温対法に基づくGHG排出の報告は、これに該当すると考えられるとされています（気候基準BC125項）。

しかし、温対法に基づくGHG排出を用いて「気候基準」の定めに従った測定および開示を行う場合に、以下の3つの点について、実務上の解釈が分かれているとの懸念が寄せられました。

【見解が分かれている論点】

- GHG排出の測定および開示にあたり、基礎排出量と調整後排出量のいずれを基礎とするのか。
- 温対法に基づく間接排出に係る「活動量」に、「環境大臣及び経済産業大臣が公表する平均的な排出係数」を乗じる方法により測定したロケーション基準によるスコープ2 GHG排出に相当するものは、気候基準第49項ただし書きに定める「GHGプロトコル（2004年）」とは異なる方法を用いることを要求している場合に該当するか。
- 温対法に基づく間接排出について、「気候基準」第54項ただし書きに従い、マーケット基準によるスコープ2 GHG排出として開示する場合、ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出についても、同じ活動量を用いて測定し開示する必要はあるか。

上記の点について見解が分かれていることにより、企業間の比較可能性が損なわれる可能性があることや、解釈によっては企業において実務負担が生じる可能性があることについて懸念が示されました。このため、SSBJはこれらの論点について明確化を図ることとし、本実務対応基準案を公表しました*1。

*1 明確化の方法として、わが国の温対法に関連する内容であることから、サステナビリティ開示実務対応基準の開発によることとされた（本実務対応基準案BC6項）。

2. 本実務対応基準案の概要

① 適用範囲

本実務対応基準案は、温対法におけるSHK制度の対象となっている企業が、「気候基準」第49項ただし書きに従って、企業の全部または一部について、**温対法に基づくGHG排出を用いて、「気候基準」の定めに従った測定および開示を行う場合に適用**することとしています（本実務対応基準案第2項）。

そのため、温対法におけるSHK制度の対象となっている企業であっても、「GHGプロトコル（2004年）」に従って、温対法に基づくGHG排出を基礎として調整計算を行う場合には本実務対応基準案の規定は適用されません。

② 基礎排出量と調整後排出量のいずれを基礎とするか

（問題の所在）

温対法では、基礎排出量および調整後排出量の報告が要求されていますが、気候基準において、温対法に基づくGHG排出の測定を行う場合に基礎排出量と調整後排出量のいずれを基礎として用いるのかが明確ではありませんでした。

（提案の内容）

本実務対応基準案では、比較可能性を確保する観点からは、GHG排出の測定方法は「GHGプロトコル（2004年）」に近いものが望ましいと考えられるため、GHG排出の測定および開示にあたり、「**GHGプロトコル（2004年）」の測定方法との親和性が高いと考えられる「基礎排出量」を基礎として用いることが提案されています**^{※2}。

※2 なお、任意の参考情報として基礎排出量の開示とあわせて、調整後排出量および調整項目を開示することができると考えられており、本実務対応基準案では設例が示されている（本実務対応基準案BC14項）。

③ ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出の測定および開示

（問題の所在）

温対法では、ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出に相当する報告は要求されていませんが、温対法に基づく間接排出に係る「活動量」に、「環境大臣及び経済産業大臣が公表する平均的な排出係数」を乗じて算定したGHG排出をもって算定することが可能です。

この測定方法による数値が温対法において報告が要求されていないことをもって、「気候基準」第49項ただし書きに定める「異なる方法を用いることを要求している場合」に該当しないと解釈した場合、温対法におけるSHK制度の対象となっている企業であっても、ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出については、「GHGプロトコル（2004年）」に従って測定しなければならなくなると考えられ、企業にとって大きな負担となる可能性があります。

(提案の内容)

本実務対応基準案では、企業負担の軽減および情報の有用性の観点^{※3}から、**上記方法により算定したロケーション基準によるスコープ2 GHG排出とマーケット基準によるスコープ2 GHG排出を「GHGプロトコル（2004年）」とは異なる方法により測定した温室効果ガス排出量として開示することが提案されています。**

※3 「気候基準」では、契約証書に関する情報に代えてマーケット基準によるスコープ2 GHG排出の開示を行うことを選択する場合に、当該マーケット基準によるスコープ2 GHG排出の情報はロケーション基準によるスコープ2 GHG排出の情報とあわせて開示すべき情報として位置付けている（気候基準第53項および54項）。

温対法に基づく間接排出をもってマーケット基準によるスコープ2 GHG排出を測定し開示する場合、温対法の枠組みにおいてマーケット基準およびロケーション基準によるスコープ2 GHG排出を同じ活動量を用いて測定し、両者を比較可能なものとするにより、財務報告書の主要な利用者にとって有用な情報を提供することになると考えられ、これらを「GHGプロトコル（2004年）」とは異なる方法により測定したGHG排出量としてあわせて開示することが「気候基準」の趣旨に適った比較可能で有用な情報を提供すると考えられるとしている（本実務対応基準案BC19項）。

具体的な開示要求事項は、以下の図表のとおりです。

開示要求事項	基準番号
<p>企業の全部または一部について、温対法に基づくGHG排出を用いて、「気候基準」の定めに従った測定および開示を行う場合、次のように開示しなければならない。</p> <p>i. 温対法に基づく直接排出をもって、スコープ1 GHG排出を測定し開示する</p> <p>ii. 温対法に基づく間接排出をもって、マーケット基準によるスコープ2 GHG排出を測定し開示する</p> <p>iii. 温対法に基づく間接排出に係る「活動量」に、「環境大臣及び経済産業大臣が公表する平均的な排出係数」を乗じて算定したGHG排出をもって、ロケーション基準によるスコープ2 GHG排出を測定し開示する</p>	本実務対応基準案第7項

(留意点)

- 本実務対応基準案を適用し、「温対法に基づくGHG排出を用いて気候基準の定めに従った測定および開示を行う場合」には、温対法の枠組みで算定したロケーション基準による開示（上記 iii）とあわせて、マーケット基準による開示（上記 ii）も必須となる。**温対法の枠組みで算定したロケーション基準によるスコープ2 GHG排出のみを開示することは認められない。**

同BC22項
- 気候基準では、GHG排出の測定方法の開示を求めているため（気候基準第63項）、本実務対応基準案に従い測定・開示したロケーション基準によるスコープ2 GHG排出およびマーケット基準によるスコープ2 GHG排出について、**それぞれの測定方法を具体的に開示することが必要**となる（本実務対応基準案では参考として設例が示されている）。

同BC23項

出所：本実務対応基準案（https://www.ssb-j.jp/wp-content/uploads/sites/6/202601ed_02.pdf）を基にあずさ監査法人作成

3. 適用時期および経過措置

① 適用時期

本実務対応基準案では、**2027年3月31日以後終了する年次報告期間から適用**することが提案されています。また、2027年3月31日より前に終了する年次報告期間からの**早期適用も可能**としており、この場合にはその旨を開示することも提案されています（本実務対応基準案第10項）。

② 経過措置

本実務対応基準を適用する最初の年次報告期間において、前報告期間に温対法に基づくGHG排出を用いて開示していた場合には、実務上不可能である場合を除き、本実務対応基準案の規定を適用していたものとして、比較情報（前報告期間に開示したGHG排出の開示）の更新を求める経過措置が提案されています（本実務対応基準案第11項および第12項）。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査したうえで提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2026 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

Document Classification: KPMG Public