

國際財務報導準則永續揭露準則  
正 體 中 文 版 草 案

溫室氣體排放之揭露之修正  
(國際財務報導準則第 S2 號之修正)

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 115 年 3 月 18 日前，將意見以電子郵件方式  
寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto:tifrs@ardf.org.tw))

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會  
法 人  
永 續 準 則 委 員 會

# 國際財務報導準則第 S2 號「氣候相關揭露」之修正

## 核心內容

---

...

## 指標與目標

...

## 氣候相關指標

29 個體應揭露與下列跨行業指標類別攸關之資訊：

(a) 溫室氣體—個體應：

(i) 揭露其於報導期間所產生之溫室氣體絕對總排放量，以公噸二氧化碳當量表達（見第 B19 至 B22 段），分類為：

...

(3) 範疇 3 溫室氣體排放；

(ii) 依「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則（Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard）（2004 年版）」衡量其溫室氣體排放，除非該個體之全部或部分受到司法管轄區主管機關或其該個體上市（櫃）之交易所規定使用不同方法衡量其溫室氣體排放（見第 B23 至 B25 段）。

...

(vi) 對依第 29 段(a)(i)(3)（並參照第 B32 至 B57 段）所揭露之範疇 3 溫室氣體排放：

(1) 揭露依「溫室氣體盤查議定書企業價值鏈（範疇 3）會計與報導準則（Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard）（2011 年版）」中所述之範疇 3 類別，納入個體範疇 3 溫室氣體排放衡量中之類別；及

(2) 若個體之活動包含資產管理、商業銀行或保險（見第 B58 至 B63A B63 段），則揭露個體之投融資排放（其係類別 15 之溫室氣體排放

之部分)或與其投資有關溫室氣體排放(投融資排放)之額外資訊;

...

29A 於編製符合第 29 段(a)(i)(3)所規定之揭露時，個體得將其納入其範疇 3 類別 15 之溫室氣體排放之衡量中者限縮於僅其投融資排放。亦即，個體得將其類別 15 之溫室氣體排放限縮於歸屬於個體對被投資者或交易對方所進行之放款及投資之排放。「放款及投資」包括放款、專案融資、債券、權益投資及尚未動用之放款承諾。就參與資產管理活動之個體，投融資排放包括歸屬於所管理資產之溫室氣體排放。就該限縮之目的而言，個體得排除歸屬於衍生工具之溫室氣體排放。

29B 若個體適用第 29A 段中之限縮，個體應：

(a) 說明其已將何者視為衍生工具處理，以使一般用途財務報告之使用者能了解其如何適用該限縮。例如，個體可說明於適用該限縮時，其將依用於編製其相關財務報表之國際財務報導準則會計準則或其他適用之一般公認會計原則或實務 (GAAP) 之規定符合衍生工具之定義之項目，視為衍生工具處理。

(b) 描述其因適用第 29A 段已自其範疇 3 類別 15 之溫室氣體排放之衡量中排除之金融活動，包括與衍生工具相關之活動。

29C 若個體已於其依第 29 段(a)(i)(3)所揭露之範疇 3 溫室氣體排放之衡量中納入類別 15 之溫室氣體排放，個體應揭露類別 15 之溫室氣體總排放量及包含於該總排放量中之投融資排放之小計。

## 附錄 B

### 應用指引

#### 溫室氣體 (第 29 段(a))

...

#### 溫室氣體排放

...

#### 使用全球暖化潛勢值將溫室氣體彙總為二氧化碳當量

- B20 第 29 段(a)規定個體揭露其於報導期間所產生之溫室氣體絕對總排放量，以公噸二氧化碳當量表達。為符合此規定，個體應將七種溫室氣體成分彙總為二氧化碳當量值。
- B21 若個體使用直接衡量來衡量其溫室氣體排放，則該個體須將七種溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量值，該轉換使用於報導日可取得之來自聯合國政府間氣候變化專門委員會最新評估報告中以 100 年時間區間為基礎之全球暖化潛勢值。個體應適用使用此等全球暖化潛勢值之規定，除非個體之全部或部分受到司法管轄區主管機關或其上市(櫃)之交易所規定，使用不同之全球暖化潛勢值將七種溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量值。於此情況下，只要該規定仍適用於該個體之該部分，個體得對該部分使用該司法管轄區主管機關或交易所規定之全球暖化潛勢值。
- B22 若個體使用排放係數來估計其溫室氣體排放量，則個體應使用最能代表其活動之排放係數作為衡量其溫室氣體排放之基礎(見第 B29 段)。若此等排放係數已將氣體成分轉換為二氧化碳當量值，則個體無須使用於報導日可取得之來自聯合國政府間氣候變化專門委員會最新評估報告中以 100 年時間區間為基礎之全球暖化潛勢值，以重新計算排放係數。惟若個體使用尚未轉換為二氧化碳當量值之排放係數，則個體應使用於報導日可取得之來自聯合國政府間氣候變化專門委員會最新評估報告中以 100 年時間區間為基礎之全球暖化潛勢值。個體應適用使用此等全球暖化潛勢值之規定，除非個體之全部或部分受到司法管轄區主管機關或其上市(櫃)之交易所規定，使用不同之全球暖化潛勢值將七種溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量值。於此情況下，只要該規定仍適用於該個體之該部分，個體得對該部分使用該司法管轄區主管機關或交易所規定之全球暖化潛勢值。

## 溫室氣體盤查議定書

B23 第 29 段(a)(ii)規定個體揭露其依「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則(2004 年版)」衡量之溫室氣體排放。為避免疑義，個體應僅在不與本準則規定衝突之範圍內適用「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則(2004 年版)」之規定。例如，「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則(2004 年版)」並未規定個體揭露其範疇 3 溫室氣體排放，然而，個體應依照第 29 段(a)揭露範疇 3 溫室氣體排放。

B24 個體須使用「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則(2004 年版)」衡量其溫室氣體排放，除非個體之全部或部分受到司法管轄區主管機關或其上市(櫃)之交易所規定使用不同衡量方法。若個體之全部或部分受到司法管轄區主管機關或其上市(櫃)之交易所規定使用不同衡量方法來衡量其溫室氣體排放，只要此該司法管轄區或交易所之規定仍適用於該個體之該部分，個體得對該部分使用該不同方法，而不使用「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則(2004 年版)」。

...

## 衡量作法、輸入值及假設

...

### 其他方法及衡量作法

B28 當個體適用第 29 段(a)(ii)、第 B24 至 B25 段或第 C4 段(a)，揭露其依另一方法衡量之溫室氣體排放時，個體應就每一替代方法揭露：

- (a) 其用於決定溫室氣體排放之適用方法及衡量作法；及
- (b) 個體選擇方法及衡量作法之理由，以及該作法如何與第 27 段之揭露目的相關聯。

...

## 範疇 3 溫室氣體排放

...

B37 參與與資產管理、商業銀行及保險相關之一項或多項金融活動之個體，應揭露與該等活動有關之投融资排放額外資訊，作為該個體揭露範疇 3 溫室氣體排放之一部分(見第 B58 至 B63AB63段)。

...

## 投融資排放

...

B59 第 29 段(a)(i)(3)規定個體揭露其於報導期間產生之範疇 3 溫室氣體絕對總排放量，包括上游及下游排放。參與下列一項或多項金融活動之個體須揭露有關其投融資排放（其係類別 15 之溫室氣體排放或與其投資有關之排放（亦稱為「投融資排放」部分）之額外及特定資訊：

- (a) 資產管理（見第 B61 段）；
- (b) 商業銀行（見第 B62 至 B62A 段）；及
- (c) 保險（見第 B63 至 B63A 段）。

...

## 商業銀行

B62 參與商業銀行活動之個體應揭露：

- (a) 其投融資排放之絕對總排放量，按資產類別，就每一行業按範疇 1、範疇 2 及範疇 3 之溫室氣體排放細分。當依下列方式細分時：
  - (i) ~~行業~~個體應使用全球行業分類標準（GICS）六位數行業層級代碼以分類交易對方，反映報導日可用之最新版本分類系統。
  - (ii) ~~資產類別~~揭露應包括放款、專案融資、債券、權益投資及尚未動用之放款承諾。若個體計算並揭露其他資產類別之投融資排放，其應納入對該等額外之資產類別為何能提供攸關資訊予一般用途財務報告之使用者之說明。
- (b) 按資產類別之各行業之總暴險，以個體之財務報表表達貨幣表達。
  - (i) ~~就投融資金額~~無論係依國際財務報導準則會計準則或其他一般公認會計原則編製，總暴險應以投融資帳面金額計算（於適用時，於減除備抵損失前）。
  - (ii) ~~就尚未動用之放款承諾~~個體應分別揭露承諾之所有金額與已動用之放款承諾。

...

**B62A** 當按下列各項細分依第 B62 段(a)至第 B62 段(b)之規定所揭露之資訊時：

(a) 行業一個體應：

(i) 選擇使其能以產生使一般用途財務報告之使用者能了解個體對氣候相關轉型風險之暴險之資訊之方式分類被投資者或交易對方之行業分類系統。其他個體（諸如於同一行業或司法管轄區營運者）常用之系統（常用系統）較僅由該個體所使用之系統（個體特定系統）更有可能支持資訊之可比性。若常用系統（在其他條件相等之情況下）使個體能提供有關其對氣候相關轉型風險之暴險之有用資訊，個體應優先使用該系統。參與商業銀行活動及保險活動兩者之個體無需就其商業銀行活動及保險活動使用相同系統分類被投資者或交易對方（見第 B63A 段(a)(i)）。

(ii) 揭露：

(1) 其用以分類被投資者或交易對方之行業分類系統；及

(2) 使一般用途財務報告之使用者能了解個體對該系統之選擇如何符合第 B62A 段(a)(i)中之規定之資訊。

(b) 資產類別—揭露應包括放款、專案融資、債券、權益投資及尚未動用之放款承諾。若個體計算並揭露其他資產類別之投融資排放，其應說明為何納入該等額外之資產類別能對一般用途財務報告之使用者提供攸關資訊。

## 保險

**B63** 參與與保險行業相關之金融活動之個體應揭露：

(a) 其投融資排放之絕對總排放量，按資產類別，就每一行業按範疇 1、範疇 2 及範疇 3 之溫室氣體排放細分。當依下列方式細分時：

(i) 行業一個體應使用全球行業分類標準（GICS）六位數行業層級代碼以分類交易對方，反映報導日可用之最新版本分類系統。

(ii) 資產類別—揭露應包括放款、債券、權益投資及尚未動用之放款承諾。若個體計算並揭露其他資產類別之投融資排放，其應納入對該等額外之資產類別為何能提供攸關資訊予一般用途財務報告之使用者之說明。

(b) 按資產類別之各行業之總暴險，以個體之財務報表表達貨幣表達：

(i) 就投融資金額—無論係依國際財務報導準則會計準則或其他一般公認會計原則編製，總暴險應以投融資帳面金額計算（如適用時，於減除備抵損失前）。

- (ii) 就尚未動用之放款承諾—個體應分別揭露承諾之所有金額與已動用之放款承諾。

...

**B63A** 當按下列各項細分依第 B63 段(a)至第 B63 段(b)之規定所揭露之資訊時：

(a) 行業—個體應：

- (i) 選擇使其能以產生使一般用途財務報告之使用者能了解個體對氣候相關轉型風險之暴險之資訊之方式分類被投資者或交易對方之行業分類系統。其他個體（諸如於同一行業或司法管轄區營運者）常用之系統（常用系統）較僅由該個體所使用之系統（個體特定系統）更有可能支持資訊之可比性。若常用系統（在其他條件相等之情況下）使個體能提供有關其對氣候相關轉型風險之暴險之有用資訊，個體應優先使用該系統。參與商業銀行活動及保險活動兩者之個體無需就其商業銀行活動及保險活動使用相同系統分類被投資者或交易對方（見第 B62A 段(a)(i)）。

(ii) 揭露：

(1) 其用以分類被投資者或交易對方之行業分類系統；及

(2) 使一般用途財務報告之使用者能了解個體對該系統之選擇如何符合第B63A段(a)(i)中之規定之資訊。

- (b) 資產類別—揭露應包括放款、債券、權益投資及尚未動用之放款承諾。若個體計算並揭露其他資產類別之投融資排放，其應說明為何納入該等額外之資產類別能對一般用途財務報告之使用者提供攸關資訊。

## 附錄 C

### 生效日及過渡規定

#### 生效日

---

...

C1A 2025 年 12 月發布之「溫室氣體排放之揭露之修正」：

(a) 修正第 29 段(a)(ii)、第 29 段(a)(vi)(2)、第 B21 至 B22、B24、B28、B37、B59 段、第 B62 段(a)、第 B63 段(a)及第 C4 段(b)；並

(b) 新增第 29A 至 29C、B62A、B63A、C1B 及 C6 段。

C1B 個體應於 2027 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用第 C1A 段所列之修正內容，並得提前適用。個體若提前適用此等修正內容，應揭露該事實。

...

#### 過渡規定

---

C4 個體於適用本準則之第一個年度報導期間，得使用下列一項或兩項放寬：

...

(b) 個體無須揭露其範疇3溫室氣體排放（見第29段(a)），包括有關其投融資排放（見第29段(a)(vi)(2)及第B58至B63A~~B63~~段）之額外資訊（若個體參與資產管理、商業銀行或保險等活動）。

...

#### 「溫室氣體排放之揭露之修正」之過渡規定

C6 若個體先前已適用國際財務報導準則第 S2 號，該個體於適用「溫室氣體排放之揭露之修正」之第一個年度報導期間，應（除非於實務上不可行）調整前一期之比較資訊如下：

(a) 若個體因適用第29段(a)(ii)及第B24段或第B21至B22段中之放寬而改變其如何衡量溫室氣體排放—其應如同其於該前一期已改變如何衡量溫室氣體排放，調整比較資訊；

- (b) 若個體於前一期揭露範疇3溫室氣體排放且此等排放之衡量包含類別15之溫室氣體排放—其應如同其已於該前期適用第29C段之規定，調整比較資訊以提供類別15之溫室氣體總排放量及包含於該總排放量中之投融資排放之小計；及
- (c) 若個體依第B62或B63段於前一期按行業揭露細分之投融資排放之資訊—其應如同其已於該前期使用依第B62A段(a)或第B63A段(a)所選擇之行業分類系統，調整比較資訊以反映該系統。

## 國際永續準則理事會對 2025 年 12 月發布之「溫室氣體排放之揭露之修正」之核准

---

「溫室氣體排放之揭露之修正」（修正國際財務報導準則第 S2 號），係由國際永續準則理事會（ISSB）12 位理事中之 11 位理事贊成發布。Chegar 女士於投票時缺席。

Emmanuel Faber 主席

Jingdong Hua 副主席

Suzanne Lloyd 副主席

Richard Barker

Jenny Bofinger-Schuster

Verity Chegar

Jeffrey Hales

Hiroshi Komori

Bing Leng

Ndidi Nnoli-Edozien

Veronika Pountcheva

Elizabeth Seeger

# 國際財務報導準則第 S2 號「氣候相關揭露」之結論基礎之修正

第 BC80A 至 BC80E 段、第 BC80A 段之上方標題、第 BC97A 至 BC97H 段、第 BC97A 段之上方標題、第 BC121A 至 BC121L 段、第 BC121A 段之上方標題、第 BC129A 至 BC129F 段、第 BC129A 段之上方標題、第 BC164A 至 BC164B 段、第 BC164A 段之上方標題、第 BC175 至 BC177 段及第 BC175 段之上方標題係新增，為易於閱讀，新增文字未以底線標示。本身未修正但上方標題有修改或有新增註腳之段落係以灰色標示俾利參照，前述修改之標題及新增之註腳之新增文字係以底線標示、刪除文字係以刪除線標示。

## 核心內容

...

### 指標與目標

...

### 範疇 1、範疇 2 及範疇 3 溫室氣體排放

...

### 溫室氣體排放之揭露之修正

BC80A 自國際財務報導準則第 S2 號於 2023 年 6 月發布後，國際永續準則理事會 (ISSB) 已以不同之方式支持該準則之施行，包括發展教育文件及支持能力建構之倡議\*。國際財務報導準則第 S1 號及國際財務報導準則第 S2 號之過渡施行小組 (TIG) 之設立係為公開討論利害關係人之施行問題†。此外，國際永續準則理事會 (ISSB) 已於各司法管轄區採用或以其他方式使用國際財務報導準則永續揭露準則之流程中，持續與各司法管轄區議合。透過此等活動，利害關係人告知國際永續準則理事會 (ISSB)，於適用特定溫室氣體排放揭露規定時，個體施行國際財務報導準則第 S2 號時面臨之挑戰。此等規定與下列各項有關：

- (a) 範疇 3 類別 15 之溫室氣體排放之衡量及揭露 (見國際財務報導準則第 S2 號第 29

\* 所發布支持國際財務報導準則第 S1 號及國際財務報導準則第 S2 號之施行之教育文件可見 <https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-for-ifrs-sustainability-disclosure-standards/>。

† 國際財務報導準則第 S1 號及國際財務報導準則第 S2 號之過渡施行小組會議有網路轉播。所有會議錄影、議程稿及會議摘要可見 <https://www.ifrs.org/groups/tig-ifrs-s1-and-ifrs-s2/#meetings>。

段(a)(i)(3)；

- (b) 於適用與投融資排放之額外資訊之揭露有關之特定規定時，全球行業分類標準（GICS）之使用（見國際財務報導準則第S2號第B62至B63段）；
- (c) 若司法管轄區主管機關或個體上市（櫃）之交易所規定使用不同衡量方法，對使用溫室氣體盤查議定書企業準則衡量溫室氣體排放之放寬（見國際財務報導準則第S2號第29段(a)(ii)及第B24段）；及
- (d) 於報導日可取得之來自聯合國政府間氣候變化專門委員會最新評估報告中以100年時間區間為基礎之全球暖化潛勢值之使用（見國際財務報導準則第S2號第B21至B22段）。

BC80B 此等挑戰於國際財務報導準則第 S2 號之施行準備階段被辨認出來，且於國際永續準則理事會（ISSB）發布本準則前並未被考量。為支持個體適用國際財務報導準則第 S2 號，特別是施行準備期間，國際永續準則理事會（ISSB）決議修正本準則。國際永續準則理事會（ISSB）作出結論，「溫室氣體排放之揭露之修正」中所作之修正將降低複雜性、重複報導之風險及適用國際財務報導準則第 S2 號中特定溫室氣體排放揭露規定之成本。國際永續準則理事會（ISSB）亦作出結論，此等修正將不會重大降低對一般用途財務報告之使用者之資訊有用性。為適用衡量及揭露溫室氣體排放之規定，個體通常需要具備現行系統及流程，以使其能管理大量資料。國際永續準則理事會（ISSB）認知到許多個體尚處於建立此等系統及流程之初期階段後，及時行動以降低施行本準則之不確定性。

BC80C 國際永續準則理事會（ISSB）依其先前為評估於國際財務報導準則第 S1 號及國際財務報導準則第 S2 號之施行準備階段所提議之任何修正而訂定之條件，評估「溫室氣體排放之揭露之修正」中所作之修正。國際永續準則理事會（ISSB）先前已決議僅於下列情況始考量此等準則之修正：

- (a) 在探討所有其他選項後，國際永續準則理事會（ISSB）辨認出已被證實之修正需要以回應施行時產生之普遍之適用挑戰，包括關於實務上之分歧之疑慮。
- (b) 相較於個體適用國際財務報導準則第 S1 號及國際財務報導準則第 S2 號之規定所提供之資訊，該修正不會導致有用資訊之重大喪失。
- (c) 該修正將不會過度干擾個體施行之流程或司法管轄區採用或以其他方式使用國際財務報導準則第S1號及國際財務報導準則第S2號之流程。國際永續準則理事會（ISSB）決議其將權衡修正之需要與該等修正可能產生之潛在干擾。國際永續準則理事會（ISSB）將力求避免該等修正相較於已發布之規定將：
  - (i) 降低國際財務報導準則永續揭露準則與歐洲永續報導準則或全球永續性報告協會準則間之互通性。

- (ii) 降低國際財務報導準則永續揭露準則與國際財務報導準則會計準則間之連結性。
- (iii) 增加適用國際財務報導準則第 S1 號或國際財務報導準則第 S2 號規定之複雜性，降低該等準則之比例原則。

BC80D 在擬定該等修正時，國際永續準則理事會（ISSB）考量 2025 年 4 月發布之「溫室氣體排放之揭露之修正」草案（2025 年草案）之回饋意見。國際永續準則理事會（ISSB）收到對 2025 年草案之 179 封意見函及調查回覆。於考量該等回饋意見並再研議所提議之修正後，國際永續準則理事會（ISSB）於 2025 年 12 月發布「溫室氣體排放之揭露之修正」。

BC80E 國際永續準則理事會（ISSB）亦發布「與溫室氣體排放之揭露之修正一致之配套修正」，其修正「資產管理與保管業務」、「商業銀行」及「保險」之永續會計準則理事會（SASB）準則。此等修正係為確保該等永續會計準則理事會（SASB）準則中之投融資排放指標與國際財務報導準則第 S2 號中之相應規定一致。此等修正複製對國際財務報導準則第 S2 號之修正，例如，允許適用該等永續會計準則理事會（SASB）準則之個體，於揭露投融資排放資訊時，排除歸屬於衍生工具之溫室氣體排放（見第 BC121F 段）。

...

#### 衡量作法、輸入值及假設

...

BC88 溫室氣體盤查議定書企業準則係全球衡量溫室氣體排放最常用之準則，且在許多司法管轄區係直接被引述，包括巴西、印度、墨西哥、菲律賓及英國。惟某些司法管轄區規定個體依國家衡量機制報導其排放。此等司法管轄區包括澳洲、中國、法國、日本、南韓及臺灣。此等司法管轄區—以及規定個體使用其他作法衡量溫室氣體排放之其他司法管轄區—中之個體可能於符合國際財務報導準則第 S2 號之規定時產生額外成本。為回應此議題，國際永續準則理事會（ISSB）確認，若個體受到司法管轄區主管機關或其上市之交易所規定，使用不同於溫室氣體盤查議定書企業準則之衡量溫室氣體排放之方法，則個體得使用該方法。國際永續準則理事會（ISSB）同意此放寬以避免重複報導，並同意個體僅於因適用國際財務報導準則第 S2 號而須同時使用溫室氣體盤查議定書企業準則及另一方法衡量其溫室氣體排放時，始適用該放寬。\*

\* 國際永續準則理事會（ISSB）於 2025 年 12 月發布之「溫室氣體排放之揭露之修正」闡明，若個體受到司法管轄區主管機關或其上市之交易所規定使用不同之方法衡量其溫室氣體排放，無論該規定係適用於個體之全部或部分，該個體可適用對使用溫室氣體盤查議定書企業準則衡量溫室氣體排放之放寬（見第 BC97A 至 BC97D 段）。

...

BC92 全球暖化潛勢值係適用於將七種溫室氣體成分(列於第 BC98 段)轉換為一標準化指標(二氧化碳當量)之乘數,其使個體能將各種溫室氣體轉換並彙總為溫室氣體絕對排放量資料。最常使用之全球暖化潛勢值係由聯合國政府間氣候變化專門委員會(IPCC)所定義。此等數值係於定期發布之聯合國政府間氣候變化專門委員會(IPCC)評估報告中加以完善。截至 2023 年 6 月,最新之全球暖化潛勢值係在聯合國政府間氣候變化專門委員會(IPCC)第六次評估報告中定義。國際永續準則理事會(ISSB)決議於國際財務報導準則第 S2 號中引進一規定,即個體於將溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量時應使用以最新之聯合國政府間氣候變化專門委員會(IPCC)評估報告為基礎之全球暖化潛勢值。此規定意圖強化個體溫室氣體排放揭露之可比性,並確保溫室氣體排放資料反映最新之科學知識。此作法係與溫室氣體盤查議定書企業準則一致,該準則建議使用最新之全球暖化潛勢值。\*

...

#### **將使用溫室氣體盤查議定書企業準則之放寬適用於個體之部分**

BC97A 國際永續準則理事會(ISSB)於 2025 年 12 月發布「溫室氣體排放之揭露之修正」,其修正國際財務報導準則第 S2 號中之一項規定,該規定要求個體應依溫室氣體盤查議定書企業準則衡量其溫室氣體排放,除非受到司法管轄區主管機關或其上市(櫃)之交易所規定使用不同之方法衡量其溫室氣體排放(以下稱為「司法管轄區放寬」)(見國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(ii)及第 B24 段)。該修正係源自提交予過渡施行小組之一項問題,該問題詢問,若個體僅有部分受到司法管轄區或交易所規定使用不同之方法衡量其溫室氣體排放,是否仍可適用司法管轄區放寬。若無該修正,司法管轄區放寬可能導致利害關係人對個體是否得僅將司法管轄區放寬適用於個體之部分或多個部分產生混淆。此類混淆可能導致實務上之分歧,並增加重複報導之數量。

BC97B 為回應該適用挑戰,國際永續準則理事會(ISSB)決議闡明國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(ii)及第 B24 段所訂定之司法管轄區放寬係適用於一個體,無論係全部或部分。該修正明定,若個體僅有部分受到司法管轄區或交易所規定,該個體得使用此放寬,惟僅得對適用該司法管轄區或交易所之規定之個體之部分使用。個體之其餘部分則須使用溫室氣體盤查議定書企業準則衡量其溫室氣體排放。該修正亦明定,僅於該個體之部分仍適用任何此司法管轄區或交易所之規定之期間內始得使用該放寬。藉由提及個體之「部分」,修正後之規定允許個體將司法管轄

\* 「溫室氣體排放之揭露之修正」提供對使用來自政府間氣候變化專門委員會(IPCC)最新評估報告之全球暖化潛勢(GWP)值將溫室氣體轉換為二氧化碳當量值之放寬。此放寬適用於受到司法管轄區主管機關或其上市(櫃)之交易所規定使用不同之全球暖化潛勢值之個體,無論該規定係適用於個體之全部或部分(見第 BC97E 至 BC97H 段)。

區放寬適用於個體之不同部分，包括子公司、分公司或特定資產（諸如能源生產設施）。

BC97C 國際永續準則理事會（ISSB）作出結論，該修正將不會重大影響可比性，因其僅闡明國際財務報導準則第 S2 號中既存之一項放寬。國際永續準則理事會（ISSB）之觀點受到一般用途財務報告之使用者之回饋意見影響，其中多數使用者大致支持所提議之闡明。此外，個體用以衡量溫室氣體排放之方法之揭露，亦將降低任何對可比性之負面影響。國際永續準則理事會（ISSB）指出，國際財務報導準則第 S2 號第 B28 段規定，當個體揭露其使用另一方法衡量之溫室氣體排放時，應就每一替代方法揭露：

- (a) 其用於決定溫室氣體排放之適用方法及衡量作法；及
- (b) 個體選擇方法及衡量作法之理由，以及該作法如何與國際財務報導準則第 S2 號第 27 段之揭露目的相關聯。

BC97D 國際財務報導準則第 S1 號中與資訊細分有關之規定亦適用。國際財務報導準則第 S1 號第 B29 段規定，個體不得以不重大資訊模糊重大資訊，或將非類似之重大資訊項目彙總，而降低永續相關財務揭露之可了解性。此外，國際財務報導準則第 S1 號第 B30 段規定個體不得彙總不具共同特性之資訊項目。適用國際財務報導準則第 S1 號，選擇使用司法管轄區放寬之個體將其溫室氣體排放之資訊細分為，例如，使用溫室氣體盤查議定書企業準則衡量之數額與使用一項或多項替代衡量方法衡量之數額（若重大時）。此等揭露藉由提供與使用該放寬有關之攸關資訊及透明度，將減輕可比性之潛在喪失。

### **對使用來自聯合國政府間氣候變化專門委員會 (IPCC) 最新評估報告之全球暖化潛勢值之放寬**

BC97E 「溫室氣體排放之揭露之修正」亦修正國際財務報導準則第 S2 號中個體使用於報導日可取得之來自聯合國政府間氣候變化專門委員會（IPCC）最新評估報告中以 100 年時間區間為基礎之全球暖化潛勢值以將溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量值之規定（見國際財務報導準則第 S2 號第 B21 至 B22 段）。該修正源自過渡施行小組收到一問題，該問題詢問國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(ii)及第 B24 段中之司法管轄區放寬，是否延伸至此一規定。過渡施行小組同意司法管轄區放寬並不延伸至此規定之觀點。然而，過渡施行小組亦認知到，於要求使用並非源自聯合國政府間氣候變化專門委員會（IPCC）最新評估報告之全球暖化潛勢值之司法管轄區營運之個體，適用此規定時將面臨挑戰，因其將須使用不同之全球暖化潛勢值重新計算某些溫室氣體排放量，以符合國際財務報導準則第 S2 號之規定。

BC97F 為回應此適用挑戰，國際永續準則理事會（ISSB）決議將司法管轄區放寬延伸至使用非來自聯合國政府間氣候變化專門委員會（IPCC）最新評估報告之全球暖化

潛勢值。該修正允許個體使用與國際財務報導準則第 S2 號所規定者不同之全球暖化潛勢值，若個體之全部或部分受到司法管轄區主管機關或其上市（櫃）之交易所規定使用該等全球暖化潛勢值將溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量值。與司法管轄區放寬之闡釋一致，國際永續準則理事會（ISSB）決議，個體得使用司法管轄區規定或交易所規定之全球暖化潛勢值將溫室氣體成分轉換為二氧化碳當量值，若該個體之全部或部分受到司法管轄區或交易所之規定所規範（見第 BC97B 段）。於此情況下，只要該司法管轄區或交易所之規定仍適用於該個體部分，該個體得對該個體部分使用該等司法管轄區或交易所規定適用之全球暖化潛勢值。

BC97G 國際永續準則理事會（ISSB）作出結論，此修正將不會重大影響可比性，因全球暖化潛勢值僅為衡量溫室氣體排放之一項輸入值，而國際財務報導準則第 S2 號已納入對用以衡量溫室氣體排放之衡量方法之司法管轄區放寬（見第 BC88 段及第 BC97A 至 BC97D 段）。國際永續準則理事會（ISSB）之觀點受到一般用途財務報告之使用者之回饋意見影響，其中多數使用者大致支持所提議之修正。此外，個體用以衡量溫室氣體排放之全球暖化潛勢值之揭露，亦將降低任何對可比性之負面影響。國際永續準則理事會（ISSB）指出，依國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(iii)(1)之規定，個體須揭露其用以衡量其溫室氣體排放之衡量作法、輸入值及假設。若個體所使用之全球暖化潛勢值之描述能提供有關其衡量溫室氣體排放之輸入值之重大資訊，則個體須揭露該描述。

BC97H 國際財務報導準則第 S1 號中與資訊細分有關之規定亦適用（見國際財務報導準則第 S1 號第 B29 至 B30 段）。依此等規定所作之揭露，藉由提供與使用該放寬有關之攸關資訊及透明度，將減輕可比性之潛在喪失。

...

### **與範疇 3 類別 15 之溫室氣體排放之衡量及揭露有關之修正**

#### **闡明與類別 15 之溫室氣體排放有關之規定**

BC121A 國際永續準則理事會（ISSB）於 2025 年 12 月發布「溫室氣體排放之揭露之修正」，其修正國際財務報導準則第 S2 號中與範疇 3 類別 15 之溫室氣體排放之衡量及揭露有關之規定。於此等修正前，本準則包含兩項與類別 15 有關之規定：

- (a) 個體應揭露其範疇 3 溫室氣體排放之數額，包括類別 15 之溫室氣體排放，若有關該等排放之資訊係屬重大（見國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(i)(3)及第 B32 段）；及
- (b) 參與資產管理、商業銀行或保險等活動之個體，應揭露有關其投融資排放（其係類別 15 之溫室氣體排放之部分）之額外資訊（見國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(vi)(2)及第 B58 至 B63 段）。

BC121B 該等修正係源自提交予過渡施行小組之一項問題。利害關係人指出國際財務報導準則第 S2 號中對衡量及揭露範疇 3 溫室氣體排放（包括類別 15 之溫室氣體排放（若係屬重大））之規定與 2023 年 6 月發布之國際財務報導準則第 S2 號之結論基礎間之潛在衝突。國際財務報導準則第 S2 號之結論基礎第 BC127 及 BC129 段對國際永續準則理事會（ISSB）於制定國際財務報導準則第 S2 號時所作與類別 15 之溫室氣體排放揭露有關之決議提供背景。此等段落提及類別 15 之溫室氣體排放之特定類型（即促進投融资之排放、保險相關排放及歸屬於衍生工具之排放）。利害關係人表示，此等段落可能被解讀為說明國際永續準則理事會（ISSB）已決議：

- (a) 將類別 15 之溫室氣體排放之特定類型自國際財務報導準則第 S2 號第 B58 至 B63 段之額外揭露規定中排除；或
- (b) 將類別 15 之溫室氣體排放之特定類型自國際財務報導準則第 S2 號第 B58 至 B63 段之額外揭露規定中排除，並將該等溫室氣體排放自國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(i)(3)之揭露範疇 3 溫室氣體絕對總排放量之規定中排除。

BC121C 為因應此潛在衝突，國際永續準則理事會（ISSB）決議藉由新增第 29A 段以修正國際財務報導準則第 S2 號。此修正闡明個體得將其類別 15 之溫室氣體排放之衡量及揭露限縮於本準則中所定義之投融资排放。國際永續準則理事會（ISSB）作出結論，為避免於適用與類別 15 之溫室氣體排放有關之規定時之不一致，此修正係屬必要。該修正使個體須衡量及揭露之類別 15 之溫室氣體排放之類型（見第 29 段(a)(i)(3)），與須額外資訊者（見修正後之國際財務報導準則第 S2 號第 B58 至 B63A 段）一致。

BC121D 國際財務報導準則第 S2 號第 29A 段就須衡量及揭露者（亦即個體之投融资排放）界定放寬，而非就無須衡量及揭露者界定放寬。因此，個體得將與未產生投融资排放之金融活動相關之排放，自其類別 15 之溫室氣體排放之衡量及揭露中排除。類別 15 之溫室氣體排放（如溫室氣體盤查議定書價值鏈準則所述）係與各種金融投資及服務（該修正以「金融活動」之用語描述）相關。國際財務報導準則第 S2 號將投融资排放定義為「被投資者或交易對方之溫室氣體總排放量中，歸屬於個體對該被投資者或交易對方所進行之放款及投資之部分」[用斜體強調部分係附加]。國際永續準則理事會（ISSB）指出，投融资排放係類別 15 之溫室氣體排放之一種類型，與類別 15 之溫室氣體排放之其他類型有所不同。類別 15 之溫室氣體排放之其他類型之例子係與投資銀行活動相關之促進投融资之排放，以及與保險及再保險之承保之活動相關之保險相關排放。

BC121E 雖然國際財務報導準則第 S2 號並未定義「放款及投資」，國際財務報導準則第 S2 號第 29A 段說明該用語包括但不限於放款、專案融資、債券、權益投資及尚未動用之放款承諾。此清單描述個體可對交易對方或被投資者提供之融資形式。此等放款及投資之例係基於 2023 年所發布之本準則第 B62 段(a)(ii)及第 B63 段(a)(ii)所

提及者。<sup>\*</sup>第 29A 段亦說明就參與資產管理活動之個體，投融資排放包括歸屬於所管理資產之溫室氣體排放。

BC121F 國際永續準則理事會 (ISSB) 亦指出，若該修正僅提及投融資排放，個體被允許排除歸屬於衍生工具之排放可能非屬明確。因此，為避免疑義，國際永續準則理事會 (ISSB) 決議於該等修正中明確敘明當個體衡量及揭露其投融資排放時，被允許排除歸屬於衍生工具之排放。2025 年之草案並未納入「衍生工具」之所提議定義，主要係因所發布之溫室氣體排放衡量之方法論 (包括溫室氣體盤查議定書企業準則) 並未定義此用語。國際永續準則理事會 (ISSB) 亦指出，雖然國際財務報導準則會計準則及其他一般公認會計原則提供衍生工具之定義，此等定義並非以報導永續相關財務資訊之目的而制定。因此，於某些情況下，用於財務報表目的之定義於提供有關氣候相關風險與機會之資訊時可能非屬攸關。若個體就適用國際財務報導準則第 S2 號第 29A 段之目的須使用國際財務報導準則會計準則及其他一般公認會計原則對衍生工具之定義，財務報表與永續相關財務揭露間目的之差異可能亦導致非意圖之複雜性。此等複雜性可能干擾國際財務報導準則第 S2 號之施行。因此，國際永續準則理事會 (ISSB) 決議，在國際財務報導準則第 S2 號中並無衍生工具之定義之情況下，個體可決定其就揭露投融資排放之目的，將何者視為衍生工具處理。

BC121G 國際永續準則理事會 (ISSB) 認知到，當適用國際財務報導準則第 S2 號第 29A 段之放寬時，有關個體將何者視為衍生工具處理，若各個體作出不同決定，投融資排放揭露之可比性將可能受影響。因此，國際永續準則理事會 (ISSB) 亦決議藉由新增第 29B 段(a)修正國際財務報導準則第 S2 號。此段規定個體說明其已將何者視為衍生工具處理，以讓使用者能了解其已如何適用該放寬。此資訊對一般用途財務報告之使用者係屬有用，因其提供有關投融資排放之衡量中所涵蓋者之透明度。例如，個體可能揭露其使用來自該個體用於其財務報表之國際財務報導準則會計準則或其他適用之一般公認會計原則之衍生工具之定義。又例如，個體可能描述其已視為衍生工具處理之工具之類型。

BC121H 某些對 2025 年之草案有關類別 15 之溫室氣體排放之回饋意見超出該等修正意圖因應之適用挑戰之範圍 (見第 BC121B 段)。此回饋意見包括有關類別 15 之溫室氣體排放之衡量方法論之現況、有關此等排放之資訊之有用性及該放寬是否應為暫時性等意見。某些回饋意見係因國際財務報導準則第 S2 號之結論基礎第 BC127 及 BC129 段以某些類型之類別 15 之溫室氣體排放缺乏已建立之衡量方法論作為國際永續準則理事會 (ISSB) 於發布國際財務報導準則第 S2 號前所作決議之理由而提出。為回應此回饋意見，國際永續準則理事會 (ISSB) 決議確定其對監控類

<sup>\*</sup> 於「溫室氣體排放之揭露之修正」中，國際財務報導準則第 S2 號第 B62 段(a)(ii)及第 B63 段(a)(ii) 已被重新編號並調整位置至第 B62A 段(b)及第 B63A 段(b)。

別 15 之溫室氣體排放之衡量方法論之意圖，並強調：

- (a) 該修正適用於特定揭露規定（亦即，類別 15 之溫室氣體排放之衡量與揭露）且因此，其並未免除個體適用其他規定提供其對一般用途財務報告之使用者作成有關提供資源予個體之決策時有用之氣候相關風險與機會（包括轉型風險）之資訊；
- (b) 該修正並未免除個體提供有關其氣候相關目標（其可能包括有關超出投融資排放之類別 15 之溫室氣體排放之目標）之資訊；及
- (c) 國際永續準則理事會（ISSB）於因應該適用挑戰時，並未重新考量有關類別 15 之溫室氣體排放之資訊之決策有用性。

### 有關類別 15 之溫室氣體排放之額外資訊

BC121I 一般用途財務報告之使用者使用有關溫室氣體排放（包括（若重大時）類別 15 之溫室氣體排放）之資訊，連同其他數據點以了解個體對轉型風險之暴險。因此，國際永續準則理事會（ISSB）考量，個體使用第 29A 段之放寬是否將造成對個體揭露額外資訊之需求，以讓使用者能了解個體已揭露之類別 15 之溫室氣體排放之資訊之完整性。為回應此潛在需求，國際永續準則理事會（ISSB）於 2025 年之草案中提議，規定使用該放寬之個體揭露自其類別 15 之溫室氣體排放之衡量中所排除之衍生工具及金融活動之數額。回應者認同，就自個體之此等排放之衡量及揭露中所排除之項目提高透明度具有其效益。然而，某些回應者質疑，將量化資訊納入該揭露之有用性。回應者亦表示，若無「數額」、「衍生工具」及「金融活動」之定義，適用所提議之規定可能具挑戰性。

BC121J 一般用途財務報告之使用者表示，在缺乏有關所排除項目之標準化資訊之情況下，有關被排除之金融活動之質性資訊可符合其需求。若使用者可將該質性資訊連結至個體所揭露有關其活動及經營模式之其他資訊，則該質性資訊可符合使用者之需求。此等其他資訊之例係個體之財務報表中有關其營運部門之資訊。另一例係個體之永續相關財務揭露中與其經營模式有關之轉型風險之資訊。國際永續準則理事會（ISSB）指出，適用國際財務報導準則第 S1 號中之連結之資訊之規定，將有助於個體符合使用者之資訊需求。因此，國際永續準則理事會（ISSB）決議修正國際財務報導準則第 S2 號，新增第 29B 段(b)，規定使用第 29A 段中之放寬之個體描述其因適用第 29A 段而自其類別 15 之溫室氣體排放衡量中排除之金融活動，包括與衍生工具相關之金融活動。例如，個體可能適用該放寬，將與其保險承保活動相關之排放，自其類別 15 之溫室氣體排放之衡量中排除。個體則可使用與其相關財務報表中有關營運部門之揭露對此等活動之描述一致之用語，描述被排除之活動。

BC121K 國際永續準則理事會（ISSB）認知到，回應者對於缺乏「金融活動」定義以適用第

29B 段(b)之疑慮。惟國際永續準則理事會 (ISSB) 指出，此用語於國際財務報導準則第 S2 號及國際財務報導準則第 S2 號之結論基礎中之使用支持對「金融活動」係指與類別 15 之溫室氣體排放相關之活動之了解。國際財務報導準則第 S2 號中「範疇 3 溫室氣體排放」定義，提及溫室氣體盤查議定書價值鏈準則中之 15 個類別。因此，為辨認與類別 15 之溫室氣體排放相關之金融活動之範圍，並從而決定被排除之活動外之範圍，個體應參考溫室氣體盤查議定書價值鏈準則中類別 15 所指之金融投資及服務之描述。

BC121L 國際永續準則理事會 (ISSB) 亦決議修正國際財務報導準則第 S2 號，新增第 29C 段，規定個體揭露其範疇 3 溫室氣體排放之衡量內所包含之類別 15 之溫室氣體總排放量，以及該總排放量內投融資排放之小計。國際永續準則理事會 (ISSB) 作成此決議，以回應回應者對放寬之適用方式如有差異，可能降低類別 15 之溫室氣體排放揭露之可比性之疑慮。

### **有關投融資排放之額外資訊投融資排放 (金融行業大類別)**

BC122 金融組織，包括商業銀行、資產管理業及保險公司，愈來愈被要求揭露其投資及放款活動與永續相關風險與機會相關之程度。關於氣候相關風險與機會，此等揭露涉及個體揭露與其金融活動相關之溫室氣體排放。「投融資排放」之用語通常用於指銀行及投資者透過放款及投資提供資金之溫室氣體絕對排放量。國際財務報導準則第 S2 號規定從事此等活動之個體揭露有關投融資排放之資訊，作為國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(vi)規定之延伸，該段規定個體揭露其範疇 3 溫室氣體排放，包括類別 15 (投資)。

BC123 國際財務報導準則第 S2 號第 B58 至 B63 段之應用指引訂定從事與資產管理、商業銀行及保險相關之金融活動之個體揭露投融資排放之規定。該指引係基於草案附錄 B 中所包含對投融資排放之提議。<sup>\*</sup>

...

BC129 國際永續準則理事會 (ISSB) 確認國際財務報導準則第 S2 號僅規定揭露與保險人資產有關之保險相關金融活動之投融資排放。換言之，國際財務報導準則第 S2 號並未規定揭露保險及再保險行業中承保組合之「相關排放」<sup>†</sup>。...

<sup>\*</sup> 2023 年發布之國際財務報導準則第 S2 號之第 B58 至 B63 段—於發布「溫室氣體排放之揭露之修正」時重新編號為第 B58 至 B63A 段—對參與資產管理、商業銀行及保險等活動之個體訂定提供有關投融資排放之額外資訊之規定。此等揭露 (與國際財務報導準則第 S2 號第 29 段(a)(i)(3)所規定之揭露不同) 僅須由參與該等特定活動之個體提供。

<sup>†</sup> 投融資排放係定義為「被投資者或交易對方之溫室氣體總排放量中，歸屬於個體對該被投資者或交易對方所進行之放款及投資之部分」[用斜體強調部分係附加]。投融資排放係屬範疇 3 類別 15 溫室氣體排放之子集合。於 2025 年 12 月發布之「溫室氣體排放之揭露之修正」中，國際永續準則理事會 (ISSB) 闡明，儘管與個體保險或再保險之承保之活動相關之排放係類別 15 之溫室氣體排放，

### 按行業細分投融資排放資訊

BC129A 國際永續準則理事會(ISSB)於 2025 年 12 月發布「溫室氣體排放之揭露之修正」，其修正國際財務報導準則第 S2 號中，對參與商業銀行或保險等活動之個體揭露其按行業細分之投融資排放資訊時，使用全球行業分類標準以分類其被投資者或交易對方之規定（見國際財務報導準則第 S2 號第 B62A 及 B63A 段）。因要求個體使用標準化之行業分類系統將支持投融資排放揭露之一致性及可比性，國際永續準則理事會(ISSB)於國際財務報導準則第 S2 號中納入此等規定。惟在與各司法管轄區議合時，國際永續準則理事會(ISSB)得知個體於適用此規定時面臨挑戰。此等挑戰包括：

- (a) 法律及成本之影響—尚未使用全球行業分類標準之個體為符合此規定之目的將須簽訂授權安排以使用全球行業分類標準；及
- (b) 重複報導—為其他目的（諸如監管報導）須使用全球行業分類標準以外之分類系統以分類被投資者或交易對方之個體，將須重新分類該等被投資者或交易對方以符合國際財務報導準則第 S2 號之規定。

BC129B 2025 年草案之回饋意見確認此等挑戰可能係屬重大。國際永續準則理事會(ISSB)考量尚未使用全球行業分類標準分類被投資者或交易對方之個體或僅於其部分使用全球行業分類標準之個體所需之成本。特別是，國際永續準則理事會(ISSB)考量此類個體為符合國際財務報導準則第 S2 號之規定，於調適其系統及流程以取得其被投資者或交易對方所對應之全球行業分類標準代碼時，將產生之成本。國際永續準則理事會(ISSB)考量，刪除國際財務報導準則第 S2 號中個體須使用全球行業分類標準按行業細分投融資排放資訊之規定是否將影響所提供資訊之決策有用性。一般用途財務報告之使用者之回饋意見指出，其使用此資訊以支持其對個體來自放款及投資之氣候相關轉型風險之暴險之了解。一般用途財務報告之使用者亦使用此資訊，以了解個體如何管理該暴險—例如，監控個體為因應該等風險而設定之任何氣候相關行業目標之進展。使用者將此資訊與依國際財務報導準則第 S2 號之其他規定所提供之資訊結合使用，以了解個體對氣候相關轉型風險之暴險。此回饋意見指出，雖然標準化分類系統之使用將支持可比性，未經此等標準化之資訊仍可能有用。

BC129C 為於維持資訊之決策有用性與回應個體所面臨之適用挑戰兩者間取得平衡，國際永續準則理事會(ISSB)決議，以較不具約束性之規定（個體不再須要使用特定行業分類系統）取代原本要求使用全球行業分類標準按行業細分投融資排放資訊之規定。國際永續準則理事會(ISSB)曾考量其他作法，諸如明定一套層級順序，

---

此等排放並不符合投融資排放之定義。考量投融資排放之定義，第 BC129 段可更具體地敘明，國際永續準則理事會(ISSB)確認國際財務報導準則第 S2 號僅規定揭露與保險人放款及投資相關之金融活動之「類別 15 之溫室氣體排放」。

要求個體依該層級順序使用特定系統（例如全球行業分類標準或為符合司法管轄區或交易所規定而使用之系統）。國際永續準則理事會（ISSB）基於 2025 年草案之回饋意見，認為此種層級作法在適用上將較為複雜，故予以否決。此外，國際永續準則理事會（ISSB）決議該作法所帶來之一部分可比性效益，可透過較不具約束性之作法達成。國際永續準則理事會（ISSB）修正規定，允許個體選擇一種行業分類系統，以對其被投資者或交易對方進行分類，使其提供有關其對氣候相關轉型風險之暴險之有用資訊。國際永續準則理事會（ISSB）亦決議規定個體—在其他條件相等之情況下—優先選擇其他個體常使用之系統，諸如於同一行業營運之個體常用之系統（例如，全球行業分類標準）或於同一司法管轄區營運之個體常用之系統（例如，為符合司法管轄區或交易所規定而使用之系統），而非個體特定系統。此規定意圖支持資訊之可比性，其方式類似於範疇 3 衡量架構，該架構規定特定衡量作法、輸入值及假設之排序，以支持資訊之忠實表述（見第 BC116 段）。

BC129D 為進一步支持資訊之可比性，國際永續準則理事會（ISSB）決議規定個體揭露其用以細分投融資排放資訊之行業分類系統，並提供有關其如何符合就此揭露之目的選擇系統之規定（依國際財務報導準則第 S2 號第 B62A 段(a)(i)或第 B63A 段(a)(i)）之資訊。

BC129E 國際永續準則理事會（ISSB）指出，修正後之規定並未完全消除報導中之重複。例如，非使用單一系統以對其相關放款及投資活動之被投資者或交易對方進行分類之個體，須選擇單一系統以符合適用之國際財務報導準則第 S2 號之規定。2025 年草案之某些回應者建議允許個體對其不同部分使用不同系統。國際永續準則理事會（ISSB）觀察到，因各系統結構不同，使用不同行業分類系統所提供之資訊未必能被彙總。於個體之不同部分使用不一致之系統細分投融資排放資訊，將對資訊之可比性及可了解性產生負面影響，並最終降低資訊之有用性。因此，國際永續準則理事會（ISSB）決議規定個體選擇並使用單一系統，但同時闡明，若個體參與商業銀行活動及保險活動兩者，則無須對商業銀行活動及保險活動使用相同系統以分類被投資者或交易對方。

BC129F 國際永續準則理事會（ISSB）觀察到，個體對行業分類系統之選擇，將涉及有關為提供個體對氣候相關轉型風險之暴險之有用資訊所需之細分程度之考量。所使用之系統決定可達成之細分程度，並因此決定是否能提供重大資訊（或是否會被模糊）。個體須適用國際財務報導準則第 S1 號第 B29 至 B30 段之彙總與細分規定，並考量所有事實與情況，以決定能產生有用資訊之行業細分程度。個體可能需對某些行業提供詳細之細分，俾能了解其因對該等行業之個體進行放款或投資所產生之氣候相關轉型風險之暴險。例如，對在發電行業營運之被投資者或交易對方之詳細細分可能係屬必要，因個體之氣候相關轉型風險之暴險，可能取決於諸如被投資者或交易對方係使用再生來源或非再生來源發電等因素而有顯著不同。然而，此等詳細細分程度，對其他行業可能非屬必要。

...

## 行業基礎指標

...

BC135 草案提議個體須揭露行業基礎指標。此等行業基礎指標係源自永續會計準則理事會（SASB）準則並經所提議之針對性修正，包括提議引進對從事特定金融活動之個體之投融資排放及促進投融資之排放之揭露規定。所提議之修正亦包括對永續會計準則理事會（SASB）準則中某些規定之國際適用性之強化。國際永續準則理事會（ISSB）決議確認並闡明對投融資排放之提議且不繼續進行對促進投融資之排放所提議之規定（見第 BC122 至 BC129 段）。\*

...

## 生效日

---

...

### 溫室氣體排放之揭露之修正（2025年12月）

BC164A 國際永續準則理事會（ISSB）發布「溫室氣體排放之揭露之修正」以回應個體於適用特定溫室氣體排放揭露規定時所面臨之挑戰。在訂定該等修正之生效日時，由於該等修正之性質係針對協助個體適用國際財務報導準則第 S2 號中某些特定規定，國際永續準則理事會（ISSB）曾考量訂定較早之生效日。此外，因該等修正之發布時點與各司法管轄區強制生效日（不論已生效或即將生效）一致，個體可能希望在施行國際財務報導準則第 S2 號時適用修正後之規定。2025 年草案之幾乎所有回應者，均同意設定較早之生效日。惟少數國家準則制定機構強調，預留足夠時間以便將該等修正納入監管架構中之重要性。該等修正旨在使其不影響各司法管轄區與國際財務報導準則永續揭露準則之一致。然而，國際永續準則理事會（ISSB）認知到，對於希望保留國際財務報導準則第 S2 號中所列相同選項之司法管轄區而言，能使其得以在該等修正生效之前完成相關監理程序之生效日，將對其有利。為支持該等監理程序，國際永續準則理事會（ISSB）因此決議規定個體應於 2027 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用該等修正。國際永續準則理事會（ISSB）亦決議允許提前適用，以協助個體對準則之施行與適用。

BC164B 國際永續準則理事會（ISSB）亦於 2025 年 12 月發布「與溫室氣體排放之揭露之

---

\* 於第 BC135 段中，「促進投融資之排放」之用語係指與個體之投資銀行活動相關之範疇 3 類別 15 之溫室氣體排放。

修正一致之配套修正」以修正「資產管理與保管業務」、「商業銀行」及「保險」之永續會計準則理事會 (SASB) 準則。國際永續準則理事會 (ISSB) 決議為該等永續會計準則理事會 (SASB) 準則之修正訂定相同生效日，並允許提前適用，使適用國際財務報導準則第 S2 號之個體及適用該等永續會計準則理事會 (SASB) 準則之個體能提供可比之資訊。

...

## 過渡規定

---

...

### 溫室氣體排放之揭露之修正 (2025年12月)

- BC175 國際永續準則理事會 (ISSB) 發布「溫室氣體排放之揭露之修正」以回應個體於適用特定溫室氣體排放揭露規定時所面臨之挑戰。2025 年草案之少數回應者詢問，若先前適用國際財務報導準則第 S2 號之個體適用此修正，則有關比較資訊應如何處理。國際財務報導準則第 S1 號並未包含對國際財務報導準則永續揭露準則之修正之特定過渡規定。惟國際財務報導準則第 S1 號規定，除非於實務上不可行，於數種情況下 (包括若個體就估計數額辨認出有關之新資訊 (見國際財務報導準則第 S1 號第 B50 段) 或重新定義或取代指標 (見國際財務報導準則第 S1 號第 B52 段)) 個體應修正或重編比較資訊。此等規定之目的係使一般用途財務報告之使用者能了解個體在與永續相關風險與機會有關之績效之趨勢。
- BC176 國際永續準則理事會 (ISSB) 決議對第一次適用「溫室氣體排放之揭露之修正」中之修正時先前已適用國際財務報導準則第 S2 號之個體，新增與比較資訊之調整有關之特定過渡規定 (見國際財務報導準則第 S2 號第 C6 段)。國際永續準則理事會 (ISSB) 之結論為，此等規定與第 BC175 段所討論國際財務報導準則第 S1 號之規定之目的之一致。國際永續準則理事會 (ISSB) 預期受影響個體之數量有限，因此等修正預計將在多數司法管轄區之規定生效前發布。此外，國際永續準則理事會 (ISSB) 觀察到，國際財務報導準則第 S2 號納入意圖支持個體於其適用本準則之第一個年度報導期間之過渡規定之放寬。此等過渡規定之放寬包括於第一個年度報導期間揭露範疇 3 溫室氣體排放之放寬 (見國際財務報導準則第 S2 號第 C4 段(b))，該放寬將進一步限縮個體受到調整與範疇 3 溫室氣體排放揭露有關之比較資訊之規定影響之程度。國際永續準則理事會 (ISSB) 認為，最可能影響已適用國際財務報導準則第 S2 號之個體之領域，係個體對其範疇 1 及範疇 2 溫室氣體排放揭露之衡量，適用已修正之司法管轄區放寬。國際永續準則理事會 (ISSB) 注意到，使用該放寬之個體，其溫室氣體排放之衡量將與司法管轄區主管機關或

交易所規定者一致，故個體在調整比較資訊時，可利用其前一期就該目的所編製之資訊。因此，國際永續準則理事會（ISSB）之結論為，調整比較資訊之規定之潛在成本將被一般用途財務報告使用者之效益所超越。

- BC177 若個體因適用該修正而改變其衡量溫室氣體排放之方式，則適用國際財務報導準則第 S2 號第 C6 段之過渡規定。若個體已揭露其範疇 3 溫室氣體排放，且此衡量包括類別 15 之溫室氣體排放，或若個體於適用此等修正之第一個年度報導期間之前一期，已揭露按行業細分之投融資排放資訊，則亦適用該等過渡規定。此外，國際永續準則理事會（ISSB）指出，國際財務報導準則第 S1 號第 70 段規定個體就敘述性（narrative）與描述性（descriptive）資訊揭露比較資訊，若此等比較資訊對了解報導期間之永續相關財務揭露有用。