

國際財務報導準則永續揭露準則
正 體 中 文 版 草 案

國際財務報導準則第 S1 號
「永續相關財務資訊揭露之一般規定」
B 部分

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 112 年 10 月 23 日前，將意見以電子郵件方式
寄至 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 S1 號

永續相關財務資訊揭露之一般規定

說明指引

本指引附於國際財務報導準則第 S1 號，但非屬其一部分。本指引例示國際財務報導準則第 S1 號之各層面但不意圖提供解釋性指引。

主要使用者

IG1 國際財務報導準則第 S1 號之目的，係規定個體揭露其永續相關風險與機會之資訊，該資訊對於一般用途財務報告之主要使用者作成有關提供資源予個體之決策時有用。¹

符合主要使用者之資訊需求

IG2 評估資訊是否可合理預期將影響特定報導個體一般用途財務報告之主要使用者所作之決策時，個體須考量該等使用者之特性，同時亦須考量個體自身之情況。一般用途財務報告包含一但不限於一個體之一般用途財務報表及永續相關財務揭露。

IG3 現有及潛在之投資者、貸款人及其他債權人係一般用途財務報告所針對之主要使用者。一般用途財務報告係為對商業與經濟活動具有合理了解且用心檢視及分析資訊之使用者而編製。惟即使是具充分資訊依據且用心之使用者亦可能需尋求顧問之協助以了解永續相關財務資訊。

IG4 一般用途財務報告並不且無法提供主要使用者所需之所有資訊。因此，個體旨在符合其主要使用者之共同資訊需求，而非因應特殊資訊需求—即專為特定使用者之資訊需求。

IG5 為符合其主要使用者之共同資訊需求，個體首先單獨辨認三種類型之主要使用者之一—例如投資者（現有及潛在）之資訊需求。個體接著對另外兩種類型之使用者—貸款人（現有及潛在）及其他債權人（現有及潛在）重複該評估。此等評估所辨認出之資訊需求結合即構成個體旨在符合之共同資訊需求之集合。

¹ 於本準則中，「主要使用者」與「使用者」之用語可交互使用，其意義相同。

IG6 換言之，共同資訊需求之評估並不要求個體辨認出所有使用者共享之資訊需求。所辨認之某些資訊需求對所有類型之使用者將為共同，但其他資訊需求可能僅特定於一或兩種類型之使用者。若個體僅聚焦於對所有類型主要使用者為共同之資訊需求，可能會排除僅符合某一類型使用者需求之資訊。

公開可得資訊之使用

IG7 主要使用者並非僅自一般用途財務報告取得資訊。例如，此種使用者可能亦考量有關個體營運所處行業之資訊；有關個體之競爭者及經濟狀況之資訊；以及個體所發布之新聞稿及其他文件中之資訊。惟資訊係公開可得之事實，並不免除個體須揭露可合理預期將於短期、中期或長期影響個體之現金流量、其對籌資之可得性或資金成本之永續相關風險與機會之重大資訊之責任。這些風險與機會統稱為「可合理預期將影響個體展望之永續相關風險與機會」。

適用指引來源

IG8 本指引提出適用國際財務報導準則第 S1 號中某些規定之可能方式。其並未明定額外之規定。

IG9 國際財務報導準則第 S1 號規定個體參考特定指引來源並考量其適用性。其亦明定個體於編製永續相關財務揭露時可（但無須）參考之特定指引來源（見國際財務報導準則第 S1 號第 54 至 59 段及附錄 C）。此等來源可影響對下列項目之辨認：

- (a) 可合理預期將影響個體展望之永續相關風險與機會；及
- (b) 與一般用途財務報告之使用者決策攸關且忠實表述該等永續相關風險與機會之資訊。

IG10 第 IG11 至 IG27 段例示個體如何適用指引來源以符合國際財務報導準則第 S1 號之規定。第 IG11 至 IG24 段聚焦於永續會計準則理事會（SASB）準則，第 IG25 至 IG27 段則聚焦於氣候揭露準則理事會（CDSB）架構對水相關揭露之應用指引及氣候揭露準則理事會（CDSB）架構對生物多樣性相關揭露之應用指引（統稱為「氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引」）。

永續會計準則理事會（SASB）準則

IG11 如國際財務報導準則第 S1 號所訂定，個體於辨認可合理預期將影響個體展望之永續相關風險與機會時，須參考永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題並考量其適用性。

IG12 永續會計準則理事會 (SASB) 準則係依據行業劃分。每一永續會計準則理事會 (SASB) 準則包含：

- (a) 行業描述—旨在透過描述參與該行業所特有之經營模式、活動及其他共同特性，以協助個體辨認適用之行業指引；
- (b) 揭露主題—描述與特定行業中之個體所進行之活動相關之特定永續相關風險或機會；
- (c) 指標—搭配揭露主題，被設計單獨（或作為一組指標之一部分）提供與特定揭露主題之個體績效有關之有用資訊；
- (d) 技術協定—提供對相關指標之定義、範圍、施行及表達之指引；及
- (e) 活動指標—量化個體特定活動或營運之規模，旨在與第 IG12 段(c)提及之指標結合使用以將資料標準化並便於比較。

IG13 永續會計準則理事會 (SASB) 準則中之揭露主題及相關指標並非已臻詳盡。國際財務報導準則第 S1 號規定個體公允表達可合理預期將影響個體展望之所有永續相關風險與機會。

辨認適用之永續會計準則理事會 (SASB) 準則

IG14 每一永續會計準則理事會 (SASB) 準則包含一行業之名稱及描述。該等行業之名稱及描述旨在使個體能辨認可能適用於其經營模式及相關活動之永續會計準則理事會 (SASB) 準則。由於行業可能依不同之慣例分類及定義，行業名稱可能並未精確地與個體自身認為所處之行業吻合。再者，可能會有一些活動未在特定行業之永續會計準則理事會 (SASB) 準則中明確規範，雖然該等活動（或至少類似活動）可能已於其他永續會計準則理事會 (SASB) 準則中規範。

IG15 為考量適用之永續會計準則理事會 (SASB) 準則，個體了解特定永續會計準則理事會 (SASB) 準則所涵蓋之活動係屬重要。每一永續會計準則理事會 (SASB) 準則係於「行業描述」之部分概述其所涵蓋之業務。

IG16 某些個體可能會發現其經營模式及活動係與單一永續會計準則理事會 (SASB) 準則之行業描述緊密連結。若屬此情況，該個體可能僅須參考該單一適用之永續會計準則理事會 (SASB) 準則（見第 IE3 至 IE8 段）。其他個體則可能需要參考超過一個永續會計準則理事會 (SASB) 準則並考量其適用性，以協助該等個體辨認與其活動有關之永續相關風險與機會（見第 IE9 至 IE15 段）。此種個體可能包括具混合或複雜經營模式者，其活動涵蓋之範圍較任何單一永續會計準則理事會 (SASB) 準則所反映者更為廣泛。

揭露主題

IG17 於辨認與個體活動最緊密連結之永續會計準則理事會（SASB）準則後，個體接著考量所辨認永續會計準則理事會（SASB）準則中包含之揭露主題對個體活動之適用性。揭露主題描述與特定行業中之個體所進行之活動有關之特定永續相關風險與機會。此等揭露主題旨在使各個體能以其經營模式及活動為基礎一致地辨認永續相關風險與機會。

IG18 例如，進行肉品、家禽與乳製品之營運之個體將參考肉類、家禽與乳製品之永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題並考量其適用性。個體於考量此行業之永續會計準則理事會（SASB）準則之適用性時，可能作出該永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題係適用於該個體情況之結論，包括諸如下列揭露主題：

- (a) 食品安全；及
- (b) 勞工健康與安全。

IG19 因此，依國際財務報導準則第 S1 號第 55 段之規定，該個體可使用此永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題——包括但不限於第 IG18 段所列之揭露主題——以影響其對永續相關風險與機會之辨認。具體而言，適用該等揭露主題，個體可說明，若未能維持其產品之品質及安全，可能會導致成本高昂之召回、損害其品牌之聲譽、產生罰款、降低收入並增加監管審查，包括實施貿易限制。個體亦可使用該等揭露主題以揭露國際財務報導準則第 S1 號第 33 段所規定有關其如何管理已辨認風險之資訊，例如，強化勞工安全實踐以避免聲譽受損、成本高昂之人員流動、員工士氣與生產力低迷，以及與潛在傷害責任、相關醫療保健及勞工補償成本有關之風險之資訊。

IG20 個體可對每一適用之揭露主題重複此作法。永續會計準則理事會（SASB）準則影響某一給定行業內典型個體之永續相關風險與機會之辨認。因此，於某些情況下，永續會計準則理事會（SASB）準則可能：

- (a) 包含不會對某一給定行業內每一個體之一般用途財務報告之使用者均產生有用資訊之揭露主題；及
- (b) 不包含會產生有用資訊之每一揭露主題。

於某些情況下，個體可能作出因該個體之經營模式，某一揭露主題將不會產生有用資訊之結論。例如，若個體未從事該揭露主題所涵蓋之活動，即可能屬此情況。

相反地，個體亦可能需要考量國際財務報導準則第 S1 號第 55 段(b)明定之額外指引來源，以辨認可合理預期將影響個體展望之永續相關風險或機會。

指標

IG21 若無明確適用於某一永續相關風險或機會之國際財務報導準則永續揭露準則，國際財務報導準則第 S1 號要求個體參考與永續會計準則理事會（SASB）準則所包含揭露主題有關之指標並考量其適用性。個體可能作出永續會計準則理事會（SASB）準則中明定之指標於其情況下並不適用之結論。

IG22 設想一家肉品、家禽與乳製品之個體可能參考肉品、家禽與乳製品之永續會計準則理事會（SASB）準則中所包含之下列指標並考量其適用性：

(a) 食品安全：

(i) FB-MP-250a.1—全球食品安全倡議（GFSI）查核，就(a)重大不合格及(b)輕微不合格之(1)不合格比率及(2)相關改正行動比率；

(ii) FB-MP-250a.2—經全球食品安全倡議（GFSI）食品安全認證計畫認證之供應商場所之百分比；

(iii) FB-MP-250a.3—(1)公布召回之次數及(2)召回之產品之總重量；及

(iv) FB-MP-250a.4—對禁止進口個體產品之市場之討論；及

(b) 勞工健康與安全：

(i) FB-MP-320a.1—(1)可記錄事故比率（TRIR）及(2)死亡率；及

(ii) FB-MP-320a.2—為評估、監控及緩解急性與慢性呼吸道健康狀況之作為之描述。

IG23 每一此等指標係由技術協定所支持，此等協定對定義、範圍、施行及表達提供詳細指引。例如，適用隨附之技術協定時，設想肉類、家禽與乳製品之個體將揭露與其所有員工之勞工健康與安全有關之資訊，無論其地點及僱傭類型，例如全職、兼職、直接、合約、行政職、勞動、固定薪資、時薪或季節性。該個體可能揭露此資訊以遵循國際財務報導準則第 S1 號第 32 段(a)之規定，描述勞工健康與安全相關風險對其經營模式及其價值鏈之影響。再者，該個體可能會細分此資訊—例如按營運地點細分—以依國際財務報導準則第 S1 號第 32 段(b)之規定揭露資訊，描述勞工健康與安全相關風險係集中於個體經營模式及價值鏈之何處。技術協定亦可作為驗證所揭露資訊之標準。

- IG24 隨附之技術協定亦將指引該設想之個體以適當之背景資訊補充指標—例如，討論值得注意之召回，包括與該召回有關之原因、數量、補救成本、性質（自願或非自願）、相關改正行動，以及其他重大結果（諸如法律訴訟或消費者疾病）之資訊。個體可能揭露此資訊以遵循國際財務報導準則第 S1 號第 35 段之規定，揭露食品安全相關風險對其財務狀況、績效與現金流量之目前及預期財務影響之量化與質性資訊。

氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引

- IG25 如國際財務報導準則第 S1 號所訂定，個體於辨認可合理預期將影響個體展望之永續相關風險與機會時，可參考氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引並考量其適用性（見國際財務報導準則第 S1 號第 55 段）。若無明確適用於某一永續相關風險或機會之國際財務報導準則永續揭露準則，個體於辨認與一般用途財務報告之使用者決策攸關且忠實表述該永續相關風險或機會之資訊時，可參考氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引並考量其適用性（見國際財務報導準則第 S1 號第 57 至 58 段）。
- IG26 氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引可支持個體辨認水及生物多樣性相關風險與機會。例如，氣候揭露準則理事會（CDSB）架構對生物多樣性相關揭露之應用指引，辨認潛在之生物多樣性相關實體風險，諸如土壤肥沃度降低、作物生產之授粉減少，以及可取得之魚類資源減少。同樣地，氣候揭露準則理事會（CDSB）架構對水相關揭露之應用指引，辨認潛在之水相關機會，諸如透過利害關係人之參與及與其合作提高用水效率、開發新產品與服務，以及生態系統之保育與恢復。適用國際財務報導準則第 S1 號第 21 段對連結之資訊之規定時，氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引說明水及生物多樣性相關風險可能如何連結至可合理預期將影響個體展望之其他永續相關風險與機會；例如，水相關風險，諸如更頻繁之洪水，本質上常連結至氣候相關風險。
- IG27 個體可能已依國際財務報導準則第 S1 號第 55 段之規定，依永續會計準則理事會（SASB）準則、氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引或其他指引來源，辨認水或生物多樣性相關風險與機會。若無明確適用之國際財務報導準則永續揭露準則，個體於辨認擬提供之有關可合理預期將影響個體展望之水或生物多樣性相關風險或機會之資訊（包括指標）時，可考量氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引之適用性。個體採用國際財務報導準則第 S1 號第 25 至 53 段之核心內容規定時，可考量氣候揭露準則理事會（CDSB）架構應用指引，例如：
- (a) 治理—提供與水相關風險與機會有關之治理面之揭露時，氣候揭露準則理事會（CDSB）架構對水相關揭露之應用指引建議個體可提供有關如何將水政策、

策略及資訊委派予管理階層之資訊。關於為達成有效水管理而與利害關係人之合作，該指引亦建議個體可提供有關在受重大水損失影響之地區是否有特定單位、個人或機制（其職能係確保對水相關法規之遵循及利害關係人之參與）之資訊。

- (b) 策略—提供與生物多樣性相關風險與機會有關之策略面之揭露時，氣候揭露準則理事會(CDSB)架構對生物多樣性相關揭露之應用指引建議個體可提供，例如，有關生物多樣性相關風險與機會之地理專屬性，以及該等風險與機會於短期、中期及長期內可能如何改變之資訊。該指引亦建議個體可考量提供之量化與質性資訊（依國際財務報導準則第 S1 號第 34 至 40 段之規定）之類型，例如有關生物多樣性管理之營運費用、成本節省及收入，諸如有關在意外（如污染洩漏）情況下之補救費用或負債準備、員工訓練成本，以及來自生物多樣性效率產品及服務之收入之資訊。
- (c) 指標與目標—氣候揭露準則理事會(CDSB)架構對生物多樣性相關揭露之應用指引提供常見生物多樣性指標之釋例，諸如廢水中關鍵污染物之濃度、所收成之木材及非木材森林產品之數量，以及由於都市化而轉換之森林、草原或濕地之面積。由於生物多樣性隨時間變動，該指引建議個體提供有關其對目標所設定時程之資訊。該指引亦討論因生物多樣性優先事項之地理差異及不同法令規範之規定，而對特定位置訂定之目標。

釋例

本釋例附於本國際財務報導準則第 S1 號，但非屬其一部分。本釋例例示國際財務報導準則第 S1 號之各層面但不意圖提供解釋性指引。

IE1 此等釋例描述設想之情況，例示個體如何適用國際財務報導準則第 S1 號之某些規定（以所呈現之有限事實為基礎）。每一釋例之分析並無意代表適用該等規定之唯一方式，亦非意指該等釋例僅適用於所例示之特定行業。雖然該等釋例之某些層面於實際之事實型態可能存在，個體於適用國際財務報導準則第 S1 號時，應評估特定事實型態之所有攸關事實及情況。

永續會計準則理事會（SASB）準則

- IE2 釋例 1 及釋例 2 例示個體可能如何適用與指引來源有關之規定。該等規定包括：
- (a) 參考永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題並考量其適用性（見國際財務報導準則第 S1 號第 55 段(a)）；
 - (b) 參考與永續會計準則理事會（SASB）準則所包含揭露主題有關之指標並考量其適用性（見國際財務報導準則第 S1 號第 58 段(a)）；
 - (c) 辨認個體於編製其永續相關財務揭露時，所適用之特定準則、公報、行業實務及其他指引來源，包括（如適用時）辨認永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題（見國際財務報導準則第 S1 號第 59 段(a)）；
 - (d) 辨認國際財務報導準則永續揭露準則中明定之行業、個體編製其永續相關財務揭露（包括辨認適用之指標）時所適用之永續會計準則理事會（SASB）準則或與特定行業有關之其他指引來源中所明定之行業（見國際財務報導準則第 S1 號第 59 段(b)）；及
 - (e) 若個體揭露來自國際財務報導準則永續揭露準則以外來源之指標，辨認該來源與所採用之指標（見國際財務報導準則第 S1 號第 49 段）。

釋例 1—單一業務線之個體

IE3 Y 個體係一區域性客運航空公司。Y 個體依國際財務報導準則第 S1 號第 54 段之規定，於辨認可合理預期將影響其展望之永續相關風險與機會時，須適用國際財務報導準則永續揭露準則。除適用國際財務報導準則永續揭露準則外，Y 個體尚

須參考永續會計準則理事會 (SASB) 準則中之揭露主題並考量其適用性。Y 個體作出其經營模式及活動係與航空之永續會計準則理事會 (SASB) 準則最緊密連結之結論。

- IE4 Y 個體適用國際財務報導準則第 S2 號「氣候相關揭露」，並辨認可合理預期將影響其展望之氣候相關風險或機會。此外，Y 個體依國際財務報導準則第 S1 號第 55 段(a)之規定參考航空之永續會計準則理事會 (SASB) 準則中之揭露主題並考量其適用性。Y 個體作出航空之永續會計準則理事會 (SASB) 準則中所有四個揭露主題均適用於其活動之結論，並使用該等揭露主題以影響其對可合理預期將影響其展望之永續相關風險與機會之辨認。
- IE5 Y 個體於揭露其永續相關風險與機會之資訊時，適用明確適用於其所辨認永續相關風險與機會之國際財務報導準則永續揭露準則。例如，Y 個體適用國際財務報導準則第 S2 號以揭露其溫室氣體排放之資訊。若無明確適用於 Y 個體所辨認永續相關風險與機會之國際財務報導準則永續揭露準則，Y 個體參考與航空之永續會計準則理事會 (SASB) 準則中適用之揭露主題有關之指標並考量其適用性。Y 個體作出適用此等指標將提供與一般用途財務報告使用者決策攸關且忠實表述其所辨認永續相關風險與機會之資訊之結論。例如，與「事故及安全管理」揭露主題有關之指標包括：
- (a) TR-AL-540a.1—對安全管理體系之施行及結果之描述；
 - (b) TR-AL-540a.2—航空事故之次數；及
 - (c) TR-AL-540a.3—政府就航空安全法規而採取執法行動之次數。
- IE6 Y 個體於辨認擬提供之資訊時，考量隨附於指標之技術協定之適用性。例如，Y 個體於揭露對安全管理體系之施行及結果之描述時，可能會描述為降低其所辨認之安全風險及危險情況所施行之任何行動或措施。此等行動或措施包括（例如）控制、營運、管理、流程、產品、商業夥伴、訓練或技術等之特定變動。
- IE7 Y 個體須適用與國際財務報導準則第 S1 號中之「核心內容」有關之規定。Y 個體於提供國際財務報導準則第 S1 號規定之資訊時（包括與策略及指標與目標有關之資訊），考量航空之永續會計準則理事會 (SASB) 準則中之揭露主題、指標及相關技術協定。
- IE8 Y 個體依國際財務報導準則第 S1 號第 49 及 59 段之規定揭露其於編製永續相關財務揭露時，適用航空之永續會計準則理事會 (SASB) 準則中之揭露主題及指標。

釋例 2—具有多角化活動之大型集團

- IE9 A 個體係一具有多角化活動之大型集團。A 個體生產用於各種行業之電子及工業設備。除國際財務報導準則永續揭露準則外，A 個體於辨認其永續相關風險與機會時須參考永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題並考量其適用性。由於其活動之性質廣泛，A 個體藉由考量永續會計準則理事會（SASB）準則所歸屬之不同產業別，開始考量各永續會計準則理事會（SASB）準則之適用性。A 個體從事醫療保健、資源轉化及公共建設產業中行業之活動，且於某些情況下擁有其生產流程之特定部分，而非依賴供應商。其亦有運輸及消費品產業之某些活動。
- IE10 A 個體參考永續會計準則理事會（SASB）準則中之揭露主題並考量其適用性。A 個體作出有八個永續會計準則理事會（SASB）準則適用於其經營模式及活動之結論。A 個體考量此八個準則中之揭露主題。雖然 A 個體觀察到其從事之活動與所有該等揭露主題有關，A 個體作出某些該等揭露主題並不適用於該個體情況之結論。例如，A 個體作出某一特定揭露主題所特有之永續相關風險或機會可能無法合理預期將於短期、中期或長期影響其展望之結論，因該揭露主題係與對個體不重大之活動有關。
- IE11 A 個體作出其所考量之永續會計準則理事會（SASB）準則中大部分之揭露主題均適用於其重大活動之結論。於某些較不重大之活動之情況下，其發現該等相關行業中僅有特定揭露主題適用。例如，A 個體因運輸及零售業務之規模相對較小，作出對此等業務所考量之大部分揭露主題並不適用之結論。惟 A 個體作出此等業務中與安全及勞動實務有關之事件雖然不太可能於短期內對其現金流量有大的影響，但可能於中期及長期對其聲譽有重要影響之結論。此聲譽風險可能影響其較大型業務於中期及長期之時間區間之績效（包括其吸引與保留人才之能力），而可合理預期將影響其中期及長期之現金流量、其對籌資之可得性及資金成本。因此，A 個體於辨認可合理預期將影響其展望之永續相關風險與機會時，考量此等主題。
- IE12 若無明確適用於 A 個體所辨認永續相關風險與機會之國際財務報導準則永續揭露準則，A 個體參考與適用之揭露主題有關之指標並考量其適用性。A 個體於辨認適用之指標時，考量該指標是否將提供與一般用途財務報告使用者決策攸關且忠實表述所辨認永續相關風險與機會之資訊。
- IE13 A 個體於編製其永續相關財務揭露時，作出應彙總某些資訊以避免不重大資訊模糊重大資訊之結論。例如，其作出應彙總有關為其各種活動所生產器械取得關鍵原料之策略之資訊之結論，因個體集中管理該等關鍵原料之供應商關係。

- IE14 反之，對其他類型之資訊，A 個體作出彙總將導致模糊重大資訊之結論。例如，其作出不應將與醫療保健產業中之設備有關之召回數量之資訊與消費品產業中之設備有關之召回數量之資訊彙總之結論，因每一產業之技術、生產流程及市場不同。因此，於此等產業中產品召回之發生亦有各種原因。
- IE15 A 個體依國際財務報導準則第 S1 號第 49 及 59 段之規定，揭露其於編製其永續相關財務揭露時所適用之永續會計準則理事會（SASB）準則之資訊，包括辨認其所適用之特定永續會計準則理事會（SASB）準則、揭露主題及指標。A 個體亦依國際財務報導準則第 S1 號第 74 段之規定，提供使一般用途財務報告之使用者，能了解個體於編製其永續相關財務揭露之流程中所作之判斷，以及對包含於該等揭露中之資訊具最重大影響之判斷之資訊。