IFRS 지속가능성 공시기준 S2

‘기후 관련 공시’

번역본

한국회계기준원 지속가능성기준위원회

의결 2023. 12. 21.

목 차

IFRS 지속가능성 공시기준
S2 '기후 관련 공시'

	다음 문단 이후
목적	1
적용범위	3
핵심요소	5
거버넌스	5
전략	8
위험관리	24
지표 및 목표	27

부록
A. 용어의 정의
B. 적용지침
C. 시행일 및 경과규정
2023년 6월에 발표한 IFRS S2에 대한 ISSB의 승인

※ 부속지침 및 결론도출근거는 IFRS S2 기준서를 구성하지는 않으나 기준서를 적용하는 데 편의를 제공하기 위해 제시된다.

[부속지침]
예시지침 (IG1)
예시사례 (IE1-IE38)
IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침 (IB1-IB16)

[결론도출근거]
IFRS S2의 결론도출근거 (BC1-BC174)

IFRS S2 '기후 관련 공시'는 문단 1~37과 부록 A~C로 구성되어 있다. 모든 문단에는 동등한 권위가 부여되어 있다. **굵게 표시**된 문단은 주요 원칙을 설명한다. 부록 A에서 정의한 용어가 이 기준서에서 처음 등장할 때에는 *기울임꼴*로 나타내고 그 이후부터는 일반꼴로 나타낸다. 기타 용어에 대한 정의는 다른 IFRS 지속가능성 공시기준에서 확인할 수 있다. 이 기준서는 이 기준서의 목적, 결론도출근거, IFRS S1 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항'의 맥락에서 이해하여야 한다.

본문

IFRS S2
기후 관련 공시

목적

1 **IFRS S2 '기후 관련 공시'의 목적은 일반목적재무보고서의 주요 이용자가 기업에 대한 자원 제공과 관련된 의사결정을 할 때 유용한, 기업의 *기후 관련 위험 및 기회*에 대한 정보를 기업이 공시하도록 요구하는 것이다.[1)]**

2 이 기준서는 단기, 중기 또는 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 또는 자본비용에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 이 기준서의 목적상, 이러한 위험 및 기회를 '기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회'라고 통칭한다.

적용범위

3 **이 기준서는 다음에 적용한다.**

⑴ 기업이 노출된 다음과 같은 기후 관련 위험

㈎ *기후 관련 물리적 위험*

㈏ *기후 관련 전환 위험*

⑵ 기업이 이용할 수 있는 기후 관련 기회

4 **기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 없는 기후 관련 위험 및 기회는 이 기준서의 적용범위에서 제외된다.**

1) 이 기준서 전반에서 '주요이용자'와 '이용자'라는 용어는 같은 의미를 가지며 상호 교환적으로 사용된다.

핵심요소

거버넌스

5 거버넌스에 대한 기후 관련 재무공시의 목적은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 모니터링, 관리 및 감독하기 위해 사용하는 거버넌스 프로세스, 통제 및 절차를 이해할 수 있도록 하는 것이다.

6 이러한 목적을 달성하기 위하여 기업은 다음의 정보를 공시한다.

(1) 기후 관련 위험 및 기회를 감독할 책임이 있는 의사결정기구(들)(이사회, 위원회 또는 이에 상응하는 거버넌스를 담당하는 기구를 포함할 수 있음) 또는 개인(들). 구체적으로 기업은 그 기구(들) 또는 개인(들)을 식별하고, 다음의 정보를 공시한다.

(가) 기후 관련 위험 및 기회에 대한 책임이 해당 의사결정기구(들) 또는 개인(들)에게 적용되는 기업의 운영규정(terms of reference), 위임권한(mandates), 직무기술서(role description) 및 기타 관련 정책에 어떻게 반영되는지

(나) 의사결정기구(들) 또는 개인(들)이 기후 관련 위험 및 기회에 대응하기 위해 고안된 전략을 감독할 수 있는 적절한 기량과 역량을 갖추었는지 또는 향후 개발될 것인지를 어떻게 판단하는지

(다) 의사결정기구(들) 또는 개인(들)이 기후 관련 위험 및 기회에 대해, 정보를 어떻게 안내받는지와, 얼마나 자주 안내받는지

(라) 의사결정기구(들) 또는 개인(들)이 기업의 전략, 주요 거래에 대한 의사결정, 위험관리 프로세스 및 관련 정책을 감독할 때 기후 관련 위험 및 기회를 어떻게 고려하는지[의사결정기구(들) 또는 개인(들)이 그러한 위험 및 기회와 연관된 절충(trade-off)을 고려했는지 포함]

㈐ 의사결정기구(들) 또는 개인(들)이 기후 관련 위험 및 기회와 관련된 목표의 설정을 어떻게 감독하는지와 그러한 목표를 향한 진척도를 어떻게 모니터링하는지(문단 33~36 참조) [관련 성과지표가 보상정책에 포함되는지와 어떻게 포함되는지를 포함(문단 29⑺ 참조)]

⑵ 기후 관련 위험 및 기회를 모니터링, 관리 및 감독하기 위해 사용하는 거버넌스 프로세스, 통제 및 절차상의 경영진의 역할. 여기에는 다음 정보를 포함한다.

㈎ 그러한 역할이 특정 경영진 수준의 직책 또는 경영진 수준의 위원회에 위임되는지와 그러한 직책 또는 위원회가 어떻게 감독되는지

㈏ 경영진이 기후 관련 위험 및 기회의 감독을 지원하기 위해 통제 및 절차를 사용하는지와, 이 경우에 이러한 통제 및 절차가 다른 내부 기능과 어떻게 통합되는지

7 문단 6의 요구사항을 충족하기 위한 공시를 작성할 때, 기업은 IFRS S1 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항'(이하 'IFRS S1')에 따라 불필요한 중복을 피한다(IFRS S1 문단 B42⑵ 참조). 예를 들어, 기업은 문단 6에 따라 정보를 제공할 것을 요구받지만, 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 감독이 통합적으로 관리되는 경우, 각 지속가능성 관련 위험 및 기회를 별도로 공시하는 대신, 통합된 거버넌스의 공시를 통해 중복을 피할 수 있다.

전략

8 전략에 대한 기후 관련 재무공시의 목적은 *일반목적재무보고서*의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회를 관리하기 위한 기업의 전략을 이해할 수 있도록 하는 것이다.

9 구체적으로 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 다음을 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다.

⑴ 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회(문단 10~12 참조)

⑵ 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 *사업모형*과 *가치사슬*에 미치는 현재 영향 및 예상 영향(문단 13 참조)

⑶ 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 전략 및 의사결정에 미치는 영향(기업의 *기후 관련 전환 계획*에 관한 정보 포함)(문단 14 참조)

⑷ 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 보고기간의 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 영향과 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 예상 영향. 이때 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 재무계획에 어떻게 반영되었는지 고려한다(문단 15~21 참조).

⑸ 기후 관련 변화, 전개 상황 및 불확실성에 대한 기업 전략과 사업모형의 *기후 회복력*. 이때 기업이 식별한 기후 관련 위험 및 기회를 고려한다(문단 22 참조).

기후 관련 위험 및 기회

10 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회를 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다. 구체적으로 기업은 다음을 수행한다.

⑴ 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회를 기술한다.

⑵ 기업이 식별한 각 기후 관련 위험에 대해, 기업이 해당 위험을 기후 관련 물리적 위험 또는 기후 관련 전환 위험 중 무엇으로 간주하였는지 설명한다.

⑶ 기업이 식별한 각 기후 관련 위험 및 기회에 대해, 각 기후 관련 위험 및 기회의 영향이 발생할 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기간범위(단기, 중기, 또는 장기)를 명시한다.

⑷ 기업이 '단기', '중기' 및 '장기'를 어떻게 정의하고, 이러한 정의가 기업이 전략적 의사결정을 위해 사용하는 계획기간과 어떻게 연계되는지 설명한다.

11 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회를 식별할 때, 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용한다. 여기에는 과거사건, 현재 상황 및 미래 상황 예측에 대한 정보를 포함한다.

12 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회를 식별할 때, 기업은 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'의 산업기반 *공시 주제*를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려한다.

사업모형 및 가치사슬

13 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업의 기후 관련 위험 및 기회가 사업모형과 가치사슬에 미치는 현재 영향 및 예상 영향을 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다. 구체적으로 기업은 다음을 공시한다.

⑴ 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 사업모형과 가치사슬에 미치는 현재 영향 및 예상 영향에 대한 기술

⑵ 기업의 사업모형과 가치사슬에서 기후 관련 위험 및 기회가 집중된 부분(예: 지리적 영역, 시설 및 자산의 유형)에 대한 기술

전략 및 의사결정

14 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 전략과 의사결정에 미치는 영향을 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다. 구체적으로 기업은 다음을 공시한다.

⑴ 기업의 전략 및 의사결정에서 기후 관련 위험 및 기회에 대해 기업이 어떻게 대응했고 대응할 계획인지에 관한 정보(기업이 설정한 모든 기후 관련 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표를 어떻게 달성할 계획인지를 포함). 구체적으로 기업은 다음의 정보를 공시한다.

㈎ 기업의 사업모형에 대한 현재 변화 및 예상 변화. 여기에는 기후 관련 위험 및 기회를 다루기 위한 기업의 자원배분을 포함한다. 이러한 변화의 예시로는 탄소집약적, 에너지집약적, 또는 물집약적인 사업의 관리 또는 중단 계획, 수요 또는 공급망의 변화에서 유발되는 자원배분, 자본적 지출 또는 연구개발에 대한 추가적인 지출을 통한 사업 개발에서 발생하는 자원배분, 그리고 인수 및 매각 등이 있다.

㈏ 직접적인 완화 및 적응을 위한 현재의 노력과 예상되는 노력(예: 생산 공정이나 설비의 변경, 시설 재배치, 인력 조정 및 제품 사양 변경)

㈐ 간접적인 완화 및 적응을 위한 현재의 노력과 예상되는 노력(예: 고객 및 공급망과의 협력)

㈑ 모든 기후 관련 전환 계획(기업의 전환 계획을 개발하는 데 사용된 주요 가정 및 기업의 전환 계획이 의존하는 요소에 대한 정보를 포함)

㈒ 모든 기후 관련 목표(문단 33~36에 따라 기술된 모든 온실가스 배출량 목표 포함)를 기업이 어떻게 달성할 계획인지

⑵ 기업이 문단 14⑴에 따라 공시된 활동들을 위해 자원을 어떻게 조달하고 있고, 조달할 계획인지에 대한 정보

⑶ 문단 14⑴에 따라 과거 보고기간에 공시된 계획의 진척도에 대한 양적 및 질적 정보

재무상태, 재무성과 및 현금흐름

15 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 다음을 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다.

⑴ 기후 관련 위험 및 기회가 보고기간의 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 영향(현재 재무적 영향)

⑵ 기후 관련 위험 및 기회가 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 예상 영향(예상 재무적 영향). 이때 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 재무계획에 어떻게 반영되는지 고려한다.

16 구체적으로 기업은 다음에 관한 양적 및 질적 정보를 공시한다.

⑴ 기후 관련 위험 및 기회가 보고기간의 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 어떻게 영향을 미쳤는지

⑵ 문단 16⑴에서 식별된 기후 관련 위험 및 기회 중에서 다음 회계연도에 관련 재무제표의 자산과 부채의 장부금액에 대한 중요한 조정을 유발할 수 있는 유의적인 위험이 있는 위험 및 기회

⑶ 기후 관련 위험 및 기회를 관리하기 위한 기업의 전략을 감안할 때, 기업이 자신의 재무상태가 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 어떻게 변화할 것으로 예상하는지. 여기에는 다음을 고려한다.

㈎ 투자 및 처분 계획[예: 자본적 지출, 주요 인수 및 매각, 합작투자(joint venture), 사업전환, 혁신, 새로운 사업 분야 및 퇴역자산(asset retirements) 등에 관한 계획]. 여기에는 계약상 약정되지 않은 계획도 포함된다.

㈏ 전략을 이행하기 위해 계획된 자금조달 원천

⑷ 기후 관련 위험 및 기회를 관리하기 위한 기업의 전략을 감안할 때, 기업이 자신의 재무성과 및 현금흐름이 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 어떻게 변화할 것으로 예상하는지(예: 저탄소 경제에 부합하는 제품 및 서비스로 인한 수익의 증가, 기후 사건으로 인한 자산의 물리적 손상으로 발생하는 비용, 기후 적응 또는 완화와 관련된 비용)

17 양적 정보를 제공할 때, 기업은 단일값 또는 범위로 공시할 수 있다.

18 기업은 기후 관련 위험 또는 기회의 예상 재무적 영향에 대한 공시를 작성할 때 다음을 수행한다.

⑴ 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용한다.

⑵ 기업은 그러한 공시를 작성하기 위해 이용가능한 기량, 역량 및 자원의 수준에 상응하는 접근법을 사용한다.

19 기업이 다음 사항 중 한 가지에 해당한다고 결정한 경우, 기후 관련 위험 또는 기회의 현재 또는 예상 재무적 영향에 대한 양적 정보를 제공할 필요가 없다.

⑴ 그러한 영향을 별도로 식별할 수 없는 경우

⑵ 그러한 영향을 추정하는 데 수반되는 측정불확실성의 수준이 너무 높아, 산출되는 양적 정보가 유용하지 않을 경우

20 또한 기업이 양적 정보를 제공하기 위한 기량, 역량 및 자원을 갖추고 있지 않은 경우, 기후 관련 위험 또는 기회의 예상 재무적 영향에 대한 양적 정보를 제공할 필요가 없다.

21 기업이 문단 19~20에서 정하는 판단기준을 적용하여 기후 관련 위험 또는 기회의 현재 재무적 영향이나 예상 재무적 영향에 대

한 양적 정보를 제공할 필요가 없다고 판단한 경우, 기업은 다음을 수행한다.

⑴ 양적 정보를 제공하지 않은 이유를 설명한다.

⑵ 해당 재무적 영향에 대한 질적 정보를 제공한다. 여기에는 해당 기후 관련 위험 또는 기회로 인해 영향을 받았거나 받을 가능성이 있는 관련 재무제표 내의 계정과목, 총계 및 소계의 식별을 포함한다.

⑶ 기업은 해당 지속가능성 관련 위험 또는 기회와 다른 지속가능성 관련 위험이나 기회 그리고 기타 요인을 결합한 재무적 영향에 대한 양적 정보를 제공한다. 단, 결합된 재무적 영향에 대한 양적 정보가 유용하지 않다고 판단하는 경우는 제외한다.

기후 회복력

22 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 식별한 기후 관련 위험 및 기회를 고려한 기후 관련 변화, 전개 상황 및 불확실성에 대한 기업의 전략과 사업모형의 회복력을 이해할 수 있게 하는 정보를 공시한다. 기업은 기후 회복력 평가를 위해 자신의 상황에 상응하는 방식으로 기후 관련 시나리오 분석을 수행한다(문단 B1~B18 참조). 양적 정보를 제공할 때, 기업은 단일값 또는 범위를 공시할 수 있다. 구체적으로 기업은 다음을 공시한다.

⑴ 보고일 현재 기업의 기후 회복력 평가. 이는 일반목적재무보고서의 이용자가 다음을 이해할 수 있도록 한다.

㈎ 해당되는 경우, 기업의 전략과 사업모형에 대한 기업 평가의 시사점(기후 관련 시나리오 분석을 통해 식별한 영향에 대해 기업이 어떻게 대응하여야 하는지를 포함)

㈏ 기후 회복력에 대한 기업의 평가에서 고려된 유의적인 불확실성의 영역

㈐ 기후변화에 대해 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 전략과 사업 모형을 조정하거나 적응시킬 수 있는 기업의 역량. 이는 다음을 포함한다.

① 기후 관련 시나리오 분석에서 식별된 영향에 대응(기후 관련 위험에 대처 및 기후 관련 기회를 활용하는 것을 포함)하기 위한 기업의 기존 재무자원의 가용성 및 유연성

② 기존 자산을 재배치, 용도 변경, 개선 또는 해체할 수 있는 기업의 능력

③ 기후 회복력을 위한 기후 관련 완화, 적응 및 기회에 대한 기업의 현재 투자의 영향과 계획된 투자의 영향

⑵ 기후 관련 시나리오 분석을 수행한 방법 및 시점. 이는 다음을 포함한다.

㈎ 기업이 사용한 투입변수에 대한 정보. 이는 다음을 포함한다.

① 분석에 사용한 기후 관련 시나리오 및 해당 시나리오의 원천

② 다양한 기후 관련 시나리오가 분석에 포함되었는지

③ 분석에 사용한 기후 관련 시나리오가 기후 관련 전환 위험 또는 물리적 위험과 연관이 있는지

④ 기업이 여러 시나리오 중에서 *기후변화에 관한 최신 국제 협약*에 부합하는 시나리오를 사용했는지

⑤ 기업이 선택한 기후 관련 시나리오가 기후 관련 변화, 전개 상황 또는 불확실성에 대한 기업의 회복력 평가와 관련성이 있다고 결정한 이유

⑥ 분석에 사용한 기간범위

⑦ 분석에 사용한 사업의 범위(예: 분석에 사용된 사업장의 위치 및 사업 단위)

㈏ 분석에 사용된 기업의 주요 가정. 다음에 대한 가정을 포함한다.

① 기업이 운영되는 관할권의 기후 관련 정책
② 거시경제 동향
③ 국가 또는 지역 수준의 변수(예: 지역 날씨 패턴, 인구 특성, 토지 이용, 기반시설 및 천연자원의 가용성)
④ 에너지 사용 및 믹스
⑤ 기술 개발

㈐ 기후 관련 시나리오 분석이 수행된 보고기간(문단 B18 참조)

23 문단 13~22의 요구사항을 충족하기 위하여 공시를 작성할 때, 기업은 문단 29에서 기술된 바와 같이 산업전반 지표 범주와, 문단 32에서 기술된 바와 같이 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'에서 정의된 공시 주제에 연관된 산업기반 지표를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려한다.

위험관리

24 위험관리에 대한 기후 관련 재무공시의 목적은 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회를 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하는 기업의 프로세스를 이해할 수 있도록 하는 것이며, 여기에는 그러한 프로세스가 기업의 전반적인 위험관리 프로세스에 통합되고 작용하고 있는지와 그 방식을 포함한다.

25 이러한 목적을 달성하기 위하여 기업은 다음의 정보를 공시한다.

⑴ 기업이 기후 관련 위험을 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하기 위해 사용하는 프로세스 및 관련 정책. 다음의 정보를 포함한다.

㈎ 기업이 사용하는 투입변수 및 매개변수(예: 프로세스에서 다뤄지는 데이터 원천 및 사업 범위에 대한 정보)

㈏ 기업이 기후 관련 위험의 식별을 위해 기후 관련 시나리오 분석을 사용하는지와 어떻게 사용하는지

㈐ 기업이 그러한 위험의 성격, 발생가능성 및 영향의 크기를 어떠한 방식으로 평가하는지(예: 질적 요인, 양적 임계치 또는 그 밖의 판단기준을 고려하는지)

㈑ 기업이 다른 유형의 위험과 비교하여 기후 관련 위험을 우선시하는지와 어떻게 우선시하는지

㈒ 기업이 기후 관련 위험을 어떻게 모니터링하는지

㈓ 기업이 사용하는 프로세스가 직전 보고기간과 비교하여 변경되었는지와 어떻게 변경되었는지

⑵ 기업이 기후 관련 기회를 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하기 위해 사용하는 프로세스(기후 관련 기회를 식별하기 위해 기후 관련 시나리오 분석을 사용하는지와 어떻게 사용하는지에 대한 정보를 포함)

⑶ 기후 관련 위험 및 기회를 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하는 프로세스가 기업의 전반적인 위험관리 프로세스에 통합되고 작용하는 범위와 방식

26 문단 25의 요구사항을 충족하기 위한 공시를 작성할 때, 기업은 IFRS S1에 따라 불필요한 중복을 피한다(IFRS S1 문단 B42⑵ 참조). 예를 들어, 기업은 문단 25에서 요구되는 정보를 제공 하지만, 여러 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 감독이 통합적으로 관리되는 경우, 기업은 각 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대해 별도로 공시하는 대신, 통합된 위험관리를 공시함으로써 중복을 피할 수 있다.

지표 및 목표

27 **지표 및 목표에 대한 기후 관련 재무공시의 목적은 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회와 관련된 기업의 성**

과를 이해할 수 있도록 하는 것이다. 여기에는 기업이 설정한 모든 기후 관련 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표에 대한 진척도를 포함한다.

28 이러한 목적을 달성하기 위해 기업은 다음을 공시한다.

⑴ 산업전반 지표 범주에 관련된 정보(문단 29~31 참조)

⑵ 기업이 속한 산업의 특징을 반영하는 사업모형, 활동 또는 그 외의 공통적인 특성과 연관된 산업기반 지표(문단 32 참조)

⑶ 기후 관련 위험을 완화 또는 적응하거나 기후 관련 기회를 활용하기 위해 기업이 설정한 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표(이러한 목표를 달성하기 위한 진척도를 측정하기 위해 의사결정기구 또는 경영진이 사용하는 지표를 포함)(문단 33~37 참조)

기후 관련 지표

29 기업은 다음과 같은 산업전반 지표 범주와 관련되는 정보를 공시한다.

⑴ *온실가스*

㈎ 보고기간 동안 발생한 온실가스 절대 총배출량을 *이산화탄소환산톤*(tonnes of CO_2 *equivalent*)으로 표시하여, 다음과 같은 분류에 따라 공시한다(문단 B19~B22 참조).

① *스코프 1(Scope 1) 온실가스 배출량*

② *스코프 2(Scope 2) 온실가스 배출량*

③ *스코프 3(Scope 3) 온실가스 배출량*

㈏ 관할 당국 또는 자신이 상장된 거래소로부터 기업의 온실가스 배출량 측정을 위해 다른 방법을 사용할 것을 요구받지 않는 한, '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and

Reporting Standard)(2004)'에 따라 기업의 온실가스 배출량을 측정한다(문단 B23~B25 참조).

㈐ 다음 사항을 포함하여, 기업의 온실가스 배출량을 측정하기 위해 사용한 접근법을 공시한다(문단 B26~B29 참조).

① 기업의 온실가스 배출량을 측정하기 위해 사용한 측정접근법, 투입변수 및 가정

② 기업이 자신의 온실가스 배출량을 측정하기 위하여 해당 측정접근법, 투입변수 및 가정을 선택한 이유

③ 보고기간 동안 기업이 측정접근법, 투입변수 및 가정에서 변경한 모든 사항과 그러한 변경의 이유

㈑ 문단 29⑴㈎①~②에 따라 공시한 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량에 대해, 배출량을 다음과 같이 세분화한다.

① 회계상 연결실체(예: IFRS 회계기준을 적용하는 기업의 경우, 이러한 회계상 연결실체는 지배기업과 연결대상 종속기업으로 구성된다.)

② 문단 29⑴㈑①에 포함되지 않는 피투자자(예: IFRS 회계기준을 적용하는 기업의 경우, 이러한 피투자자는 관계기업, 공동기업, 비연결대상 종속기업을 포함할 수 있다.)

㈒ 문단 29⑴㈎②에 따라 공시된 스코프 2 온실가스 배출량의 경우, 기업의 지역기반(location-based)의 스코프 2 온실가스 배출량을 공시하고 기업의 스코프 2 온실가스 배출량에 대한 이용자의 이해를 돕기 위해 필요한 모든 계약 상품에 관한 정보를 공시한다(문단 B30~B31 참조).

㈓ 문단 B32~B57을 참조하여 문단 29⑴㈎③에 따라 공시한 스코프 3 온실가스 배출량의 경우, 다음 사항을 공시한다.

① '온실가스 프로토콜 기업 가치사슬(스코프 3) 회계 및 보고 기준(Greenhouse Gas Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard)(2011)'에서 제시하는 *스코프 3 카테고리(Scope*

*3 Categories)*에 따른 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 포함된 카테고리

② 기업의 활동에 자산운용, 상업은행 또는 보험과 같은 활동이 포함된 경우(문단 B58~B63 참조), 기업의 카테고리 15 온실가스 배출량 또는 기업의 투자와 연관된 배출량*(금융배출량)*에 대한 추가 정보

⑵ 기후 관련 전환 위험 – 기후 관련 전환 위험에 취약한 자산 또는 사업활동의 금액 및 백분율

⑶ 기후 관련 물리적 위험 – 기후 관련 물리적 위험에 취약한 자산 또는 사업활동의 금액 및 백분율

⑷ 기후 관련 기회 – 기후 관련 기회에 부합하는 자산 또는 사업활동의 금액 및 백분율

⑸ 자본 배치 – 기후 관련 위험 및 기회에 대비하여 배치된 자본적 지출, 자금조달 또는 투자 금액

⑹ *내부 탄소 가격* – 기업은 다음 사항을 공시한다.

㈎ 기업이 탄소 가격을 의사결정에 적용하고 있는지와 어떻게 적용하는지에 대한 설명(예: 투자 의사결정, 이전가격 및 시나리오 분석)

㈏ 기업이 자신의 온실가스 배출량의 원가를 평가하기 위해 사용하는 온실가스 배출량 톤당 가격

⑺ 보상 – 기업은 다음 사항을 공시한다.

㈎ 기후 관련 사항이 경영진 보상에 고려되는지와 어떻게 고려되는지에 대한 기술(문단 6⑴㈐ 참조)

㈏ 당기에 인식된 경영진 보상에서 기후 관련 고려사항과 연계된 보상의 백분율

30 문단 29⑵~⑷의 요구사항을 충족하기 위한 공시를 작성할 때, 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용한다.

31 문단 29⑵~⑺의 요구사항을 충족하기 위한 공시를 작성할 때, 기업은 문단 B64~B65를 참조한다.

32 기업이 속한 산업의 특징을 반영하는 하나 이상의 사업모형, 활동 또는 그 외의 공통적인 특성과 연관된 산업기반 지표를 공시한다. 공시할 산업기반 지표를 결정할 때, 기업은 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'의 공시 주제와 연관된 산업기반 지표를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려한다.

기후 관련 목표

33 기업은 온실가스 배출량 목표를 포함하여, 전략적 목적을 달성하기 위한 진척도를 모니터링하기 위해 기업이 설정한 기후 관련 양적 및 질적 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표를 공시한다. 각 목표에 대하여 다음을 공시한다.

⑴ 목표 설정에 사용된 지표(문단 B66~B67 참조)
⑵ 목표의 목적(예: 완화, 적응 또는 과학기반 이니셔티브에 부합)
⑶ 목표가 적용되는 기업의 부분(예: 목표가 기업 전체에 적용되는지 혹은 특정 사업 단위 또는 특정 지리적 위치 같은 기업의 부분에만 적용되는지)
⑷ 목표가 적용되는 기간
⑸ 진척도 측정의 기준기간
⑹ 주요 단계(milestones) 및 중간 목표
⑺ 양적 목표인 경우, 절대량 목표인지 혹은 집약도 목표인지
⑻ 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 그 협약에 따른 관할권의 약속이 목표에 어떻게 작용하는지

34 기업은 각 목표를 설정하고 검토하는 기업의 접근법에 대한 정보와 각 목표에 대한 진척도를 어떻게 모니터링하는지에 대한 정보를 공시한다. 여기에는 다음이 포함된다.

⑴ 목표 및 목표 설정 방법에 대한 제삼자의 검증 여부
⑵ 목표를 검토하기 위한 기업의 프로세스
⑶ 목표 달성 진척도를 모니터링하기 위해 사용된 지표
⑷ 목표의 수정과 그러한 수정에 대한 설명

35 기업은 각 기후 관련 목표 대비 기업의 성과 및 기업 성과의 추세 또는 변화 분석에 대한 정보를 공시한다.

36 문단 33~35에 따라 공시된 각 온실가스 배출량 목표에 대해 기업은 다음 사항을 공시한다.
⑴ 해당 목표가 어떤 온실가스를 다루는지
⑵ 해당 목표가 스코프 1, 스코프 2, 또는 스코프 3 온실가스 배출량을 다루는지
⑶ 목표가 온실가스 총배출량 목표인지 온실가스 순배출량 목표인지. 기업이 온실가스 순배출량 목표를 공시하는 경우, 기업은 연관된 자신의 온실가스 총배출량 목표를 별도로 공시한다(문단 B68~B69 참조).
⑷ 해당 목표가 부문별 탈탄소화 접근법(sectoral decarbonisation approach)을 사용해서 도출되었는지
⑸ 온실가스 순배출량 목표 달성을 위해 온실가스 배출량을 상쇄하는 *탄소 크레딧(carbon credits)*의 계획된 사용. 기업은 탄소 크레딧의 계획된 사용을 설명할 때 문단 B70~B71을 참조하여 다음의 정보를 공시한다.
㈎ 온실가스 순배출량 목표를 달성하기 위한 탄소 크레딧의 사용 정도와 이에 어떻게 의존하는지
㈏ 탄소 크레딧에 대한 제삼자 검증 또는 인증제도(들)
㈐ 탄소 크레딧의 유형. 여기에는 근원적 상쇄가 자연 기반인지 또는 기술적 탄소제거에 기반하는지, 그리고 근원적 상쇄가 탄소 감축을 통해 달성되는지 또는 탄소 제거를 통해 달성되는지를 포함한다.

㈑ 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 사용하고자 하는 탄소 크레딧의 신뢰성과 무결성을 이해하는 데 필요한 모든 기타 요인(예: 탄소 상쇄의 영구성에 관한 가정)

37 문단 33~34에서 기술한 바와 같이, 목표를 설정하고 목표 달성의 진척도를 모니터링하는 데 사용하는 지표를 식별하고 공시할 때, 기업은 산업전반 지표(문단 29 참조) 및 산업기반 지표(문단 32 참조)(적용가능한 IFRS 지속가능성 공시기준 또는 IFRS S1의 요구사항을 충족하는 지표를 포함)를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려한다.

부록 A. 용어의 정의

이 부록은 이 기준서의 일부를 구성하며, 이 기준서의 다른 부분과 동등한 권위를 갖는다.

탄소 크레딧

탄소 크레딧 프로그램에 의해 발행되는 **온실가스** 배출량 감축 또는 제거를 나타내는 배출량 단위. 탄소 크레딧은 전자 등록부를 통해 고유한 일련번호가 할당되고, 발행, 추적 및 취소된다.

기후 회복력

기후 관련 변화, 전개 상황 또는 불확실성에 적응할 수 있는 기업의 역량. 기후 회복력은 **기후 관련 전환 위험** 및 **기후 관련 물리적 위험**에 대응하고 적응하는 능력을 포함하여 **기후 관련 위험**을 관리하고 **기후 관련 기회**에서 효익을 얻는 역량을 의미한다. 기후 회복력은 기후 관련 변화, 전개 상황, 그리고 불확실성에 대한 기업의 전략적 회복력과 운영적 회복력 모두를 포함한다.

기후 관련 물리적 위험

사건에 기반(급성 물리적 위험)하거나 기후 패턴의 장기적 변화에 기인(만성 물리적 위험)하는 기후 변화로 발생하는 위험. 급성 물리적 위험은 태풍, 홍수, 가뭄, 또는 폭염 같은 기상사건으로부터 발생하는데, 그 심각성 및 빈도가 증가하고 있다. 만성 물리적 위험은 강수량과 온도의 변화를 포함한 기후 패턴의 장기적 변화로 발생하며, 해수면 상승, 수자원 가용성 감소, 생물다양성 손실 및 토양 생산성 변화로 이어질 수 있다.

이러한 위험은 자산에 대한 직접적 손상으로 인한 비용이나 공급망 붕괴의 간접적 영향과 같이 기업에 재무적 영향을 미칠 수 있다. 기업의 재무성과는 수자원 가용성, 조달 및 품질의 변화와,

기업의 부지, 사업장, 공급망, 운송수요 및 종업원 건강 및 안전에 영향을 미치는 극심한 기온변화에 의해 영향을 받을 수 있다.

기후 관련 위험 및 기회

기후 관련 위험은 기업에 미치는 기후변화의 잠재적인 부정적 영향을 의미한다. 이러한 위험은 **기후 관련 물리적 위험** 및 **기후 관련 전환 위험**으로 분류된다.
기후 관련 기회는 기후변화로 인해 기업에 발생하는 잠재적인 긍정적 영향을 의미한다. 기후변화를 완화하고 이에 적응하기 위한 노력은 기업에 기후 관련 기회를 제공할 수 있다.

기후 관련 전환 계획

저탄소 경제로의 전환을 위한 기업의 목표, 조치 또는 자원을 제시하는 기업의 전반적인 전략의 한 측면(기업의 **온실가스** 배출량 감축과 같은 조치를 포함)

기후 관련 전환 위험

저탄소 경제로 전환하기 위한 노력에서 발생하는 위험. 전환 위험은 정책적, 법률적, 기술적, 시장 및 평판 위험을 포함한다. 이러한 위험은 신설 또는 개정된 기후 관련 규제로 인한 운영 비용의 증가 또는 자산 손상과 같은 재무적 영향을 기업에 미칠 수 있다. 또한, 기업의 재무성과는 변화하는 소비자 수요와 신기술의 개발 및 보급에 따른 영향을 받을 수 있다.

이산화탄소환산량 (CO_2 equivalent)

각 **온실가스**의 *지구온난화지수*를 나타내는 보편적 측정 단위로, 이산화탄소 한 단위의 **지구온난화지수**로 표시된다. 이 단위는 서로 다른 **온실가스**의 배출(또는 배출 회피)을 공통 근거로 평가하는 데 사용된다.

금융배출량

피투자자 또는 거래상대방의 온실가스 총배출량

중 피투자자 또는 거래상대방에 대한 기업의 대여 및 투자에 기인하는 부분. 이러한 배출량은 '온실가스 프로토콜 기업 가치사슬(스코프 3) 회계 및 보고 기준(2011)'에 정의된 스코프 3 카테고리 15(투자)의 일부이다.

지구온난화지수 CO_2 한 단위 대비 주어진 **온실가스** 한 단위의 복사강제력 영향(대기에 미치는 피해 정도)을 나타낸 지수

온실가스 교토의정서에서 열거한 일곱가지 온실가스: 이산화탄소(CO_2), 메탄(CH_4), 아산화질소(N_2O), 수소불화탄소(HFCs), 삼불화질소(NF_3), 과불화탄소(PFCs), 육불화황(SF_6)

간접 온실가스 배출량 기업 활동의 결과로 발생하지만, 다른 기업이 소유하거나 통제하는 배출원에서 발생하는 배출량

내부 탄소 가격 기업이 투자, 생산 및 소비 패턴의 변경과 잠재적 기술 진보 및 미래 배출량 저감 비용의 재무적 영향을 평가하기 위해 사용하는 가격. 기업은 내부 탄소 가격을 다양한 사업 측면에서 사용할 수 있다. 기업이 일반적으로 사용하는 두 가지 유형의 내부 탄소 가격은 다음과 같다.

⑴ 잠재 가격(shadow price). 이는 이론적 비용 또는 개념적 값으로서, 기업이 부과하지는 않지만, 위험 영향, 새로운 투자, 프로젝트의 순현재가치 그리고 다양한 이니셔티브의 비용 및 효익 같은 경제적 시사점이나 절충을 이해하는 데 사용될 수 있다.

⑵ 내부 탄소세(internal tax or fee). 이는 기업의 **온실가스** 배출량을 기준으로 사업활동, 제품군 또는 기타 사업 단위에 부과되는 탄소 가격이

다(이러한 내부 탄소세는 기업 내 이전가격과 유사함).

기후변화에 관한 최신 국제 협약

국제연합기후변화협약의 회원국으로서, 기후변화에 맞서기 위한 국가 간 협약. 이 협약은 **온실가스** 감축을 위한 규범 및 목표를 설정한다.

스코프 1 온실가스 배출량

기업이 소유하거나 통제하는 배출원에서 발생하는 직접 **온실가스** 배출량

스코프 2 온실가스 배출량

기업이 구매하거나 획득하여 사용한 전기, 증기, 난방 또는 냉각에서 발생하는 ***간접 온실가스 배출량***

구매 및 획득한 전력은 구매하거나 기업의 경계로 유입되는 전력이다. 스코프 2 온실가스 배출량은 전기를 생산하는 시설에서 물리적으로 발생한다.

스코프 3 온실가스 배출량

기업 **가치사슬** 내에서 발생하지만 **스코프 2 온실가스 배출량**에 포함되지 않는 **간접 온실가스 배출량**(업스트림 및 다운스트림 배출량을 모두 포함). 스코프 3 온실가스 배출량은 '온실가스 프로토콜 기업 가치사슬(스코프 3) 회계 및 보고 기준(2011)'의 **스코프 3 카테고리**를 포함한다.

스코프 3 카테고리

스코프 3 온실가스 배출량은 '온실가스 프로토콜 기업 가치사슬(스코프 3) 회계 및 보고 기준(2011)'에 설명된 다음의 15가지 카테고리로 분류된다.

① 구매한 상품 및 서비스
② 자본재
③ **스코프 1 온실가스 배출량** 또는 **스코프 2 온실가스 배출량**에 포함되지 않는 연료 및 에너지 관련 활동

④ 업스트림 운송 및 유통
⑤ 영업에서 발생된 폐기물
⑥ 출장
⑦ 종업원 통근
⑧ 업스트림 리스자산
⑨ 다운스트림 운송 및 유통
⑩ 판매된 제품의 가공
⑪ 판매된 제품의 사용
⑫ 판매된 제품의 수명종료 시 처리
⑬ 다운스트림 리스자산
⑭ 프랜차이즈
⑮ 투자

다른 기준에서 정의되어 이 기준에서도 동일한 의미로 사용되는 용어

사업모형 기업의 전략적 목적을 달성하고 가치를 창출함으로써 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 현금흐름을 창출하는 것을 목표로 하는, 기업 활동을 통해 투입물을 산출물 및 성과로 변환하는 기업의 시스템

공시 주제 IFRS 지속가능성 공시기준 또는 SASB 기준에서 정하는 바와 같이 특정 산업 내 기업이 수행한 활동을 기반으로 한 특정한 지속가능성 관련 위험 또는 기회

일반목적재무보고서 **주요이용자**가 기업에 자원을 제공하는 것과 관련된 의사결정을 할 때 유용한, 보고기업의 재무정보를 제공하는 보고서. 그러한 의사결정은 다음을 포함한다.
⑴ 지분상품 및 채무상품의 매수, 매도 또는 보유
⑵ 대여 및 기타 형태의 신용 제공 또는 매각

(3) 기업의 경제적 자원 사용에 영향을 미치는 경영진의 행위에 대한 의결권 또는 영향력의 행사

일반목적재무보고서에는 기업의 일반목적재무제표와 지속가능성 관련 재무공시가 포함되지만 이에 한정되지 않는다.

실무적으로 적용할 수 없는

기업이 모든 합리적인 노력을 했어도 요구사항을 적용할 수 없다면, 그 요구사항은 실무적으로 적용할 수 없는 것이다.

일반목적재무보고서의 주요 이용자

현재 및 잠재적 투자자, 대여자와 그 밖의 채권자

가치사슬

보고기업의 **사업모형** 및 보고기업이 운영되는 외부환경과 관련된 상호작용, 자원 및 관계의 전체 범위.

가치사슬은 기업이 기획에서 배송, 소비 및 수명종료에 이르기까지 기업의 제품 또는 서비스를 생산하기 위해 사용하고 의존하는 상호작용, 자원 및 관계를 망라한다. 이는 기업이 자체 운영하는 상호작용, 자원과 관계(예: 인적 자원), 공급, 마케팅 및 유통 채널에 있는 상호작용, 자원과 관계(예: 자재 및 서비스의 조달, 제품과 서비스 판매 및 배송), 그리고 기업이 운영되는 자금조달, 지리적, 지정학적, 규제 환경을 포함한다.

부록 B. 적용지침

이 부록은 이 기준서의 일부를 구성하며, 이 기준서의 다른 부분과 동등한 권위를 갖는다.

기후 회복력(문단 22)

B1 문단 22는 기업이 자신의 기후 회복력을 평가하기 위해 기업의 상황에 상응하는 방식을 사용하여 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 것을 요구한다.[2] 기업은 기후 관련 시나리오 분석을 사용함에 있어 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 고려하는 접근법을 사용한다. 문단 B2~B18은 기업이 기후 회복력을 평가하기 위해 시나리오 분석을 어떻게 사용해야 하는지에 대한 지침을 제공한다. 구체적으로 다음과 같다.

⑴ 문단 B2~B7은 기업이 상황을 평가할 때 고려할 요소를 정한다.

⑵ 문단 B8~B15는 기업이 적절한 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 결정할 때 고려 할 요소를 정한다.

⑶ 문단 B16~B18은 기업이 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 결정할 때 시간이 지남에 따라 추가로 고려할 요소를 정한다.

상황 평가

2) 이 적용지침(문단 B1~B18)은 기후관련재무정보공개태스크포스(TCFD)에서 발표한 문서에 설명된 실무관행을 기반으로 한다. 여기에는 '기술 보충서: 기후 관련 위험 및 기회 공시에의 시나리오 분석의 사용(Technical Supplement: The Use of Scenario Analysis in Disclosure of Climate-related Risks and Opportunities)(2017)' 및 '비금융회사를 위한 시나리오 분석 지침(Guidance on Scenario Analysis for Non-Financial Companies)(2020)'이 포함된다.

B2 기업은 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 당시의 기업 상황에 상응하는 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 사용한다(문단 B3 참조). 기업은 상황을 평가하기 위해 다음을 고려한다.

⑴ 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저(문단 B4~B5 참조)

⑵ 기후 관련 시나리오 분석을 위해 기업이 이용가능한 기량, 역량 및 자원(문단 B6~B7 참조)

B3 기업은 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 때마다 기업 상황을 평가한다. 예를 들어, 기업이 자신의 전략 계획 주기(문단 B18 참조)와 부합하도록 3년 주기로 기후 관련 시나리오 분석을 수행하는 경우, 그 목적에 따라 해당 시점의 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저와 이용가능한 기량, 역량 및 자원을 재고한다.

기후 관련 위험 및 기회에 대한 익스포저

B4 기업은 상황을 평가하고 기후 관련 시나리오 분석에 사용할 접근법을 결정할 때 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저를 고려한다. 이러한 고려는 기후 관련 시나리오 분석에 특정한 접근법을 사용하는 데 따른 잠재적 이점을 이해하는 데 필수적인 근거를 제공한다. 예를 들어, 기업이 기후 관련 위험에 높은 수준으로 노출되어 있다면, 보다 양적이거나 기술적으로 정교한 기후 관련 시나리오 분석 접근법이 기업 및 일반목적재무보고서의 이용자에게 큰 이점을 제공할 것이다. 기업이 기후 관련 위험 및 기회에 노출된 정도가 작거나 상대적으로 덜 심각하다면, 일반목적재무보고서의 이용자는 보다 양적이거나 기술적으로 정교한 기후 관련 시나리오 분석의 이점을 누릴 가능성이 낮아진다. 즉, 다른 모든 조건이 동일할 때, 기후 관련 위험 또는 기회에 대한 기업의

익스포저가 클수록 기업은 기술적으로 더욱 정교한 형태의 기후 관련 시나리오 분석이 필요하다고 판단할 가능성이 높아진다.

B5 이 기준서는 기업이 노출된 기후 관련 위험 및 기회를 식별하고 (문단 10 참조) 기업이 그러한 위험 및 기회를 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하는 데 사용하는 프로세스에 대한 정보를 공시하도록 요구한다(문단 25 참조). 문단 10과 25에 따라 공시하는 정보는 기업이 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저를 어떻게 고려하는지를 알려줄 수 있다.

이용가능한 기량, 역량 및 자원

B6 기업은 기후 관련 시나리오 분석에 사용할 적절한 접근법을 결정할 때 이용가능한 기량, 역량 및 자원을 고려한다. 이러한 기량, 역량 및 자원에는 내부 및 외부의 기량, 역량 및 자원이 포함될 수 있다. 기업이 이용가능한 기량, 역량 및 자원은 기후 관련 시나리오 분석의 특정 접근법에 필요한 잠재적 비용과 노력 수준을 고려하는 데 도움이 될 근거를 제공한다. 예를 들어, 기업의 기후 회복력을 평가하기 위해 기후 관련 시나리오 분석의 사용을 최근에야 모색하기 시작한 기업이라면, 기업은 과도한 원가나 노력 없이는 기후 관련 시나리오 분석에 양적이거나 기술적으로 정교한 접근법을 사용하지 못할 수 있다. 명확히 하기 위해, 기업이 자원을 사용할 수 있다면 필요한 기량과 역량을 확보하거나 개발하는 데 투자할 수 있다.

B7 기후 관련 시나리오 분석은 자원 집약적일 수 있으며, 반복적인 학습 과정을 통해 여러 계획 주기에 걸쳐 개발되고 개선될 수 있다. 기업이 기후 관련 시나리오 분석을 반복하면서, 시간이 지남에 따라 기후 관련 시나리오 분석에 대한 접근법을 강화할 수 있는 기량과 역량을 개발할 가능성이 있다. 예를 들어, 기업이 아직

기후 관련 시나리오 분석을 사용한 적이 없거나 기후 관련 시나리오 분석이 일반적으로 사용되지 않는 산업에 참여하고 있다면, 기업은 기량과 역량을 개발하는 데 더 많은 시간이 필요할 수 있다. 반면 추출물 및 광물 처리와 같은 이미 기후 관련 시나리오 분석이 관행적으로 자리 잡은 산업에 속한 기업은 경험을 통해 기량과 역량을 강화해왔을 것으로 예상된다.

적절한 접근법의 결정

B8 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 고려할 수 있게 하는 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 결정한다. 접근법의 결정은 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저(문단 B4~B5 참조) 및 이용가능한 기량, 역량 및 자원(문단 B6~B7 참조)에 대한 평가에 근거한다. 이러한 결정에는 다음이 포함된다.

⑴ 기후 관련 시나리오 분석에 대한 투입변수의 선택(문단 B11~B13 참조)

⑵ 기후 관련 시나리오 분석을 어떻게 수행할 것인지에 대한 분석적 선택사항의 결정(문단 B14~B15 참조)

B9 합리적이고 뒷받침될 수 있는 정보에는 과거사건, 현재 상황 및 미래 상황 예측에 대한 정보가 포함된다. 또한, 양적 및 질적 정보, 그리고 외부 원천에서 획득하거나 내부적으로 소유하거나 개발된 정보도 포함된다.

B10 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 고려할 수 있게 하는 투입변수 및 분석적 선택사항의 조합을 결정하기 위한 판단이 필요할 수 있다. 필요한 판단의 정도는 세부 정보의 가용성에 따라 달라

진다. 기간범위가 늘어나고 세부 정보의 가용성이 감소할수록, 필요한 판단의 정도는 증가한다.

투입변수의 선택

B11 기업의 기후 관련 시나리오 분석에 사용할 투입변수를 선택할 때, 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보(시나리오, 변수 및 기타 투입변수를 포함)를 고려한다. 시나리오 분석에 사용되는 투입변수에는 질적 또는 양적 정보가 포함될 수 있으며, 외부 원천에서 획득하거나 내부적으로 개발된 정보가 포함될 수 있다. 예를 들어, 미래 추세와 실현가능한 결과에 이르는 다양한 경로를 설명하는 데 있어 권위 있는 원천에서 공개적으로 이용가능한 기후 관련 시나리오는 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 것으로 간주된다.

B12 기후 관련 시나리오 분석에 사용할 시나리오, 변수 또는 기타 투입변수를 선택할 때, 예를 들어, 기업은 권위 있는 원천에 공개되어 있고 무료로 이용가능한 하나 이상의 기후 관련 시나리오(국제 및 지역 시나리오 포함)를 사용할 수 있다. 기업은 특정 시나리오 또는 일련의 시나리오를 사용하기 위해서는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 근거를 가져야 한다. 예를 들어, 배출량이 규제되거나 향후 규제될 가능성이 있는 관할권에 사업장이 집중된 기업은 저탄소 경제로의 체계적인 전환에 일관되는 시나리오 또는 기후변화에 관련된 최신 국제 협약에 대한 관련 관할권의 약속과 일관되는 시나리오를 사용하여 분석을 수행하는 것이 적절하다고 결정할 수 있다. 다른 경우의 예로서, 기후 관련 물리적 위험에 대한 익스포저가 커지는 기업은 현재 정책을 고려한 현지화된 기후 관련 시나리오를 사용하여 분석을 수행하는 것이 적절하다고 결정할 수 있다.

B13 선택된 투입변수가 합리적이고 뒷받침될 수 있는지를 고려할 때, 기업은 문단 22의 목적을 고려한다. 이는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 식별한 기후 관련 위험 및 기회를 고려하여 기후 관련 변화, 전개 상황 및 불확실성에 대한 기업의 전략 및 사업모형의 회복력을 이해할 수 있게 하는 정보를 공시하도록 요구한다. 이는 기후 관련 시나리오 분석의 투입변수가 기업의 상황(예: 기업이 수행하는 특정 활동 및 그러한 활동의 지리적 위치)과 관련되어야 함을 의미한다.

분석적 선택사항의 결정

B14 기업의 회복력 평가는 기후 관련 시나리오 분석에 대한 개별 투입변수뿐만 아니라 분석을 수행하는 과정에서 그러한 투입변수를 결합하여 개발한 정보에 의해서도 영향을 받는다. 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 고려할 수 있게 하는 분석적 선택사항(예: 질적 분석 또는 양적 모델링을 사용하는지)을 우선시한다. 예를 들어, 기업이 과도한 원가나 노력 없이 특정 결과(예: 섭씨 1.5도 결과)와 연관된 다양한 탄소 가격 경로를 통합할 수 있다면, 이러한 접근법이 기업의 위험 익스포저를 반영한다는 전제하에 이 분석은 기업의 회복력 평가를 강화할 수 있다.

B15 양적 정보는 종종 기업이 자신의 기후 회복력에 대한 평가를 보다 강건하게 수행할 수 있게 해준다. 그러나 질적 정보(시나리오 설명을 포함)도 단독으로나 양적 데이터와 결합하여 기업의 회복력 평가에 합리적이고 뒷받침될 수 있는 근거를 제공할 수 있다.

추가 고려사항

B16 기후 관련 시나리오 분석은 진화중인 관행이다. 따라서 기업이 사용하는 접근법은 시간이 지남에 따라 변경될 가능성이 있다. 문단 B2~B7에서 설명된 바와 같이, 기업은 기업의 특정 상황(기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저, 시나리오 분석에 이용가능한 기량, 역량 및 자원을 포함)에 따라 기후 관련 시나리오 분석에 대한 기업의 접근법을 결정한다. 그러한 상황은 시간이 지남에 따라 변화할 수 있다. 따라서 기후 관련 시나리오 분석에 대한 기업의 접근법이 보고기간 또는 전략 계획 주기마다 동일할 필요는 없다(문단 B18 참조).

B17 질적 시나리오 분석과 같이 보다 간단한 접근법이 기업의 상황에 적합한 경우, 기업은 이러한 접근법을 사용할 수 있다. 예를 들어, 현재 기업이 기후 관련 위험에 대한 익스포저가 크지만, 양적 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 기량, 역량 또는 자원을 갖추지 못했을 수 있다. 이 경우, 기업은 초기에 기후 관련 시나리오 분석에 보다 간단한 접근법을 사용할 수 있지만 경험을 통해 역량을 강화할 것이며 시간이 지남에 따라 더욱 발전된 양적 접근법을 적용하게 될 것이다. 기후 관련 위험 및 기회에 대한 익스포저가 높고 필요한 기량, 역량 또는 자원에 접근할 수 있는 기업은 기후 관련 시나리오 분석에 보다 발전된 양적 접근법을 적용한다.

B18 문단 22는 기업이 각 보고일에 기업의 기후 회복력에 대한 정보를 공시하도록 요구하지만, 기업은 다년간의 전략 계획 주기(예: 3~5년)를 포함한 기업의 전략 계획 주기에 맞춰 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 수 있다. 따라서 일부 보고기간 동안 기업이 시나리오 분석을 매년 수행하지 않는 경우, 문단 22⑵에 따른 기업의 공시 정보가 직전 보고기간과 동일할 수 있다. 기업은 최소한 자신의 전략 계획 주기에 맞춰 기후 관련 시나리오 분석을 갱신한다. 그러나 기후 불확실성이 기업의 사업모형과 전략에 시사하는 바에 대해 최신의 통찰을 반영하기 위해 기업의 회복력에 대

한 평가는 매년 수행되어야 한다. 따라서 문단 22(1)에 따른 기업의 공시(즉, 회복력 평가 결과)는 매 보고기간마다 갱신한다.

온실가스(문단 29(1))

온실가스 배출량

특정 상황에서, 기업의 보고기간과 상이한 보고기간의 정보 이용의 허용

B19 기업의 보고기간은 기업 가치사슬 내의 일부 또는 전체 기업의 보고기간과 상이할 수 있다. 이러한 차이는 기업이 기업의 보고기간에 해당하는 가치사슬 내 기업들의 온실가스 배출량 정보를 자신의 공시를 위해 즉시 이용할 수 없음을 의미할 수 있다. 이러한 상황에서 다음의 조건을 충족한다면, 기업은 기업의 보고기간과 상이한 보고기간을 갖는 가치사슬 내 기업들로부터 상이한 보고기간에 대해 획득한 정보를 이용하여 문단 29(1)(가)에 따라 기업의 온실가스 배출량을 측정할 수 있다.

(1) 기업은 기업의 온실가스 배출량을 측정하고 공시하기 위한 과도한 원가나 노력 없이 기업 가치사슬 내 해당 기업들로부터 이용할 수 있는 가장 최신의 데이터를 사용한다.
(2) 보고기간의 길이가 동일하다.
(3) 기업 가치사슬 내 기업들의 보고일과 기업의 일반목적재무보고서의 보고일 사이에 발생한, 기업의 온실가스 배출량과 관련한 유의적인 사건 및 상황의 영향을 공시한다.

지구온난화지수 값을 이용한 온실가스의 이산화탄소환산량으로의 통합

B20 문단 29(1)에 따라 기업은 보고기간 동안 발생한 기업의 온실가스 절대 총배출량을 이산화탄소환산톤으로 표시하여 공시한다. 이 요

구사항을 충족하기 위해 기업은 일곱가지 온실가스 종류를 이산화탄소환산량으로 통합한다.

B21 기업이 자신의 온실가스 배출량을 직접 측정하는 경우, 보고일에 이용가능한 최신의 기후변화에 관한 정부 간 협의체(Intergovernmental Panel on Climate Change) 평가의 100년 기준 지구온난화지수 값을 사용하여 일곱가지 온실가스 종류를 이산화탄소환산량으로 변환한다.

B22 기업이 기업의 온실가스 배출량을 추정하기 위해 배출계수를 사용하는 경우, 기업은 온실가스 배출량 측정의 근거로 기업의 활동을 가장 잘 나타내는 배출계수를 사용한다(문단 B29 참조). 온실가스 종류별 배출계수가 이산화탄소환산량으로 이미 변환이 되어 있는 경우, 보고일에 이용가능한 최신의 기후변화에 관한 정부 간 협의체 평가의 100년 기준 지구온난화지수 값을 사용하여 배출계수를 재계산하도록 요구되지는 않는다. 그러나 기업이 이산화탄소환산량으로 변환되지 않은 배출계수를 사용하는 경우, 기업은 보고일에 이용가능한 최신의 기후변화에 관한 정부 간 협의체 평가의 100년 기준 지구온난화지수 값을 사용한다.

온실가스 프로토콜

B23 문단 29(1)(나)는 기업이 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)'에 따라 기업의 온실가스 배출량을 측정하여 공시할 것을 요구한다. 명확히 하기 위해, 기업은 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)'의 요구사항이 이 기준서의 요구사항과 상충하지 않는 범위 내에서만 적용한다. 예를 들어, '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)'는 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 공시할 것을 요구하지 않지만, 기업은 문단 29(1)에 따라 스코프 3 온실가스 배출량을 공시해야 한다.

B24 기업이 관할 당국 또는 자신이 상장된 거래소가 기업의 온실가스 배출량 측정을 위해 다른 방법을 사용할 것을 요구하지 않는 한, '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)'을 사용한다. 관할 당국 또는 기업이 상장된 거래소가 기업의 온실가스 배출량 측정을 위해 다른 방법을 사용하도록 요구한다면, 관할권 또는 거래소 요구사항이 기업에 적용되는 한 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)' 대신 그 방법을 사용할 수 있다.

B25 상황에 따라 기업이 운영되는 관할권에서 기업 특정 부문의 온실가스 배출량 또는 온실가스 배출량의 일부(예: 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량)만을 공시하도록 요구할 수 있다. 이 경우, 이러한 관할권의 요구사항이 있다고 해서 기업이 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량 모두를 공시하도록 하는 이 기준서의 요구사항을 적용해야 하는 것을 면제받는 것은 아니다.

측정접근법, 투입변수 및 가정

B26 문단 29(1)(다)는 기업이 기업의 온실가스 배출량을 측정하기 위해 사용한 측정접근법, 투입변수 및 가정을 공시하도록 요구한다. 이 요구사항의 일부로, 기업은 다음의 정보를 포함한다.

(1) 기업이 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)'에 따라 사용한 측정접근법(문단 B27 참조)
(2) 기업이 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)'을 사용하지 않는 경우 적용가능한 방법과 기업이 사용하는 측정접근법(문단 B28 참조)
(3) 기업이 사용하는 배출계수(문단 B29 참조)

온실가스 프로토콜에서 정하는 측정접근법

B27 ‘온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)’은 기업이 기업의 온실가스 배출량을 측정할 때 사용할 수 있는 다양한 측정접근법을 포함한다. 문단 29(1)㈐에 따라 정보를 공시할 때, 기업은 사용하는 측정접근법에 대한 정보를 공시한다. 예를 들어, 기업이 ‘온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)’에 따라 측정한 기업의 온실가스 배출량을 공시하는 경우, 기업은 지분율 접근법 또는 통제 접근법 중 하나를 사용하도록 요구된다. 구체적으로, 기업은 다음 사항을 공시한다.

(1) 기업이 온실가스 배출량을 결정하기 위해 사용하는 접근법[예: ‘온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)’의 지분율 접근법 또는 통제 접근법]
(2) 기업이 그 측정접근법을 선택한 이유(들)와 해당 접근법이 문단 27의 공시 목적과 어떻게 관련되는지

다른 방법 및 측정접근법

B28 기업이 문단 29(1)㈏, B24~B25 또는 C4(1)을 적용하여 다른 방법에 따라 측정한 기업의 온실가스 배출량을 공시하는 경우, 기업은 다음 사항을 공시한다.

(1) 기업이 온실가스 배출량을 결정하기 위해 사용하는 적용가능한 방법 및 측정접근법
(2) 기업이 그러한 방법 및 측정접근법을 선택한 이유(들)와 해당 접근법이 문단 27의 공시 목적과 어떻게 관련되는지

배출계수

B29 기업은 측정접근법, 투입변수 및 가정에 대한 공시의 일부로서, 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 기업의 온실가스 배출량 측정에 어떤 배출계수를 사용하는지 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다. 이 기준서는 기업이 온실가스 배출량 측정에 사용해

야 하는 배출계수를 명시하지 않는다. 대신, 이 기준서는 기업의 온실가스 배출량 측정을 위한 근거로써 기업의 활동을 가장 잘 나타내는 배출계수를 사용할 것을 요구한다.

스코프 2 온실가스 배출량

B30 문단 29(1)㈐는 기업이 지역기반의 스코프 2 온실가스 배출량을 공시하고, 기업의 스코프 2 온실가스 배출량에 대한 이용자의 이해를 도울 수 있는 모든 계약 상품에 대한 정보를 제공하도록 요구한다. 명확히 하기 위해, 기업은 지역기반 접근법을 사용하여 기업의 스코프 2 온실가스 배출량을 공시하며, 계약 상품이 존재하고 해당 상품에 대한 정보가 이용자가 기업의 스코프 2 온실가스 배출량을 이해하는 데 도움이 되는 경우에만 계약 상품에 대한 정보를 제공한다.

B31 계약 상품은 기업과 거래상대방 간 모든 유형의 계약으로서 에너지 생산 속성을 포함하여 에너지의 매매와 분리형 에너지 속성 청구권(unbundled energy attribute claims)(분리형 에너지 속성 청구권은 온실가스 속성 계약 상품과 별개이고 구분되는 에너지 매매와 관련됨)을 포괄한다. 시장마다 다양한 유형의 계약이 가능할 수 있으며, 기업은 공시의 일부로서 기업의 시장기반 스코프 2 온실가스 배출량에 대한 정보를 공시할 수 있다.

스코프 3 온실가스 배출량

B32 문단 29(1)㈑에 따라, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업의 스코프 3 배출량의 원천을 이해할 수 있도록 자신의 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 정보를 공시한다. 기업은 전체 기업 가치사슬(업스트림 및 다운스트림)을 고려하며, '온실가스 프로토콜 기업 가치사슬(스코프 3) 회계 및 보고 기준(2011)'에 설명된 스코프

3 온실가스 배출량의 15가지 카테고리를 모두 고려한다. 문단 29(1)(바)에 따라 기업은 이러한 카테고리 중 어떤 카테고리가 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 공시에 포함되는지를 공시한다.

B33 명확히 하기 위해, 기업이 기업의 온실가스 배출량 측정을 위해 기업이 사용하는 방법과 무관하게, 기업은 29(1)(바)①에 설명된 대로 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 포함된 카테고리를 공시한다.

B34 IFRS S1 문단 B11에 따라 유의적인 사건 또는 유의적인 상황의 변화가 발생할 경우, 기업은 기업 가치사슬 전반에 걸쳐 영향을 받는 모든 기후 관련 위험 및 기회의 범위를 재평가한다. 여기에는 기업 가치사슬 전반에 걸쳐 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 포함할 스코프 3 카테고리 및 기업들을 재평가하는 것도 포함된다. 유의적인 사건 또는 유의적인 상황의 변화는 기업이 해당 사건이나 상황의 변화에 관여하지 않더라도 발생하거나, 기업이 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요하다고 평가하는 것이 변화한 결과로 발생할 수 있다. 예를 들어, 이러한 유의적인 사건 또는 유의적인 상황의 변화는 다음을 포함할 수 있다.

(1) 기업의 가치사슬에서의 유의적인 변화(예: 기업의 가치사슬에 있는 공급업체가 해당 공급업체의 온실가스 배출량을 유의적으로 변동시키는 변화를 일으키는 경우)
(2) 기업의 사업모형, 활동 또는 기업구조의 유의적인 변화(예: 기업의 가치사슬을 확장하는 합병 또는 인수)
(3) 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저의 유의적인 변화(예: 기업의 가치사슬 내 공급업체가 예상치 못했던 배출량 규제의 도입에 영향을 받는 경우)

B35 기업은 기업 가치사슬 전반에 걸쳐 모든 기후 관련 위험 또는 기회의 범위를 IFRS S1 문단 B11에서 요구하는 것보다 더 자주 재평가할 수 있지만, 반드시 요구되는 것은 아니다.

B36 IFRS S1 문단 B6⑵에 따라, 가치사슬의 범위(폭 및 구성 포함)를 결정하기 위해, 기업은 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용한다.

B37 자산운용, 상업은행 및 보험과 관련된 하나 이상의 금융 활동에 참여하는 기업은 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 공시의 일부로 그러한 활동과 관련된 금융배출량에 대한 추가 정보를 공시한다(문단 B58~B63 참조).

스코프 3 측정체계

B38 스코프 3 온실가스 배출량 측정은 직접 측정으로만 구성되기보다는 추정값의 사용을 포함할 가능성이 있다. 스코프 3 온실가스 배출량을 측정할 때 기업은 이 측정값을 충실하게 나타내는 측정접근법, 투입변수 및 가정을 사용한다. 문단 B40~B54에 설명된 측정체계는 기업이 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 작성할 때 사용할 수 있는 지침을 제공한다.

B39 기업은 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 사용하는 측정접근법, 투입변수 및 가정을 선택할 때 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용한다.

B40 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정은 다양한 투입변수에 의존한다. 이 기준서는 기업이 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하기 위해 사용해야 하는 투입변수를 명시하지 않지만, 기업

이 다음과 같은 식별 특성(특정한 순서 없이 나열됨)을 사용하여 투입변수 및 가정의 우선순위를 정하는 것을 요구한다.

⑴ 직접 측정에 기반한 데이터(문단 B43~B45)

⑵ 기업의 가치사슬 내 특정 활동으로부터의 데이터(문단 B46~B49)

⑶ 가치사슬 활동 및 그로 인한 기업의 온실가스 배출량에 대한, 관할권 및 사용된 기술을 충실히 나타내는 적시성 있는 데이터(문단 B50~B52)

⑷ 검증된 데이터(문단 B53~B54)

B41 기업은 관할 당국 또는 자신이 상장된 거래소에서 기업의 온실가스 배출량을 측정하기 위한 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)' 외의 방법을 사용하도록 요구하거나(문단 B24~B25 참조), 기업이 문단 C4⑴에 설명된 경과규정을 사용하는 경우에도, 투입변수 및 가정의 우선순위를 설정하기 위하여 스코프 3 측정체계를 적용한다.

B42 기업의 측정접근법, 투입변수 및 가정에 대한 우선순위를 정하고 관련 절충을 문단 B40의 특성을 기반으로 고려할 때, 경영진의 판단을 요구한다. 예를 들어, 기업은 적시성 있는 데이터와, 가치사슬의 활동과 기업의 배출량에 사용된 관할권 및 기술을 더 충실히 표현하는 데이터 간의 절충을 고려해야 할 수 있다. 보다 최신 데이터는 특정 활동에 대한 세부 정보(예: 가치사슬에 사용된 기술 및 활동의 위치)를 덜 제공할 수 있다. 반면, 자주 발표되지 않는 더 오래된 데이터가 특정 활동 및 기업의 온실가스 배출량을 더욱 충실히 표현하는 것으로 간주될 수 있다.

직접 측정을 기반으로 한 데이터

B43 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 데는 직접 측정과 추정, 두 가지 방법이 사용된다. 이 두 가지 방법 중에서, 다른 모든 조건이 동일할 때, 기업은 직접 측정을 우선시한다.

B44 '직접 측정'은 온실가스 배출량을 직접 모니터링하는 것을 의미하며, 이론적으로 가장 정확한 증거를 제공한다. 그러나 스코프 3 온실가스 배출량을 직접 측정하는 데 따르는 어려움으로 인해 스코프 3 온실가스 배출량 데이터에는 추정값이 포함될 것이다.

B45 스코프 3 온실가스 배출량 추정에는 가정과 적절한 투입변수를 기반으로 한 대략적인 데이터 계산이 포함된다. 추정을 통해 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 기업은 일반적으로 두 가지 유형의 투입변수를 사용할 가능성이 높다.

⑴ 온실가스 배출을 초래하는 기업의 활동을 나타내는 데이터(활동데이터). 예를 들어, 기업은 기업 가치사슬 내의 상품 운송을 나타내기 위해 이동 거리를 활동데이터로 사용할 수 있다.

⑵ 활동데이터를 온실가스 배출량으로 변환하는 배출계수. 예를 들어, 기업은 배출계수를 사용하여 이동 거리(활동데이터)를 온실가스 배출량 데이터로 변환할 것이다.

기업의 가치사슬 내 특정 활동으로부터의 데이터

B46 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정은 기업의 가치사슬 내 특정 활동에서 직접 획득한 데이터(일차 데이터), 기업의 가치사슬 내 활동에서 직접 획득하지 않은 데이터(이차 데이터) 또는 이 둘을 결합한 데이터를 기반으로 한다.

B47 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정에서 일차 데이터는 이차 데이터보다 기업의 가치사슬 활동 및 온실가스 배출량을 더 잘

나타낼 수 있다. 따라서, 다른 모든 조건이 동일할 때, 기업은 일차 데이터의 사용을 우선시한다.

B48 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 일차 데이터는 가치사슬 내 특정 활동과 관련된 공급업체나 그 밖의 기업이 제공한 데이터를 포함한다. 예를 들어, 일차 데이터는 계량기 검침, 공과금 청구서 또는 가치사슬 내 특정 활동을 나타내는 기타 방법으로부터 얻을 수 있다. 일차 데이터는 내부적으로 수집하거나(예: 기업 자체 기록 등을 통해), 외부적으로 공급업체 및 기타 가치사슬 파트너로부터 수집될 수 있다(예: 구매한 상품이나 서비스에 대한 공급업체별 배출계수). 기업의 가치사슬 내 특정 활동에서 얻은 데이터는 기업의 특정 가치사슬 활동을 더욱 정확하게 나타내며, 따라서 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하기 위한 더 나은 근거를 제공할 것이다.

B49 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 이차 데이터는 가치사슬 내 특정 활동으로부터 직접 획득하지 않은 데이터다. 이차 데이터는 종종 제삼자 데이터 공급업체에 의해 제공되며, 산업 평균 데이터(예: 공개된 데이터베이스, 정부 통계, 문헌 연구 및 산업 협회의 데이터)를 포함한다. 이차 데이터에는 활동 또는 배출계수를 추정하는 데 사용되는 데이터가 포함된다. 또한, 이차 데이터에는 다른 활동의 온실가스 배출량을 추정하는 데 사용되는 특정 활동의 일차 데이터(대용치 데이터)도 포함된다. 기업이 이차 데이터를 사용하여 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 경우, 기업은 해당 데이터가 기업의 활동을 얼마나 충실하게 표현하는지를 고려한다.

가치사슬 활동 및 기업의 온실가스 배출량에 대한, 관할권 및 사용된 기술을 충실히 나타내는 적시성 있는 데이터

B50 만약 기업이 이차 데이터를 사용하는 경우, 해당 데이터가 나타내려는 가치사슬 활동에 사용된 기술에 기반하거나 이를 나타내는 활동 또는 배출량 데이터의 사용을 우선시한다. 예를 들어, 기업은 기업의 활동에서 일차 데이터(예: 종업원이 여행할 때 사용하는 특정 항공기 모델, 여행 거리, 좌석 등급)를 얻은 다음, 그러한 활동에서 발생하는 기업의 온실가스 배출량을 나타내는 이차 데이터를 사용하여 일차 데이터를 항공 여행으로 인한 온실가스 배출량 추정값으로 변환할 수 있다.

B51 기업이 이차 데이터를 사용하는 경우, 해당 활동이 발생한 관할권에 기반하거나 관할권을 나타내는 활동 또는 배출량 데이터를 우선시한다. 예를 들어, 기업은 기업이 운영되거나 활동이 발생한 관할권과 관련된 배출계수를 우선시한다.

B52 기업이 이차 데이터를 사용하는 경우, 기업의 보고기간 동안의 가치사슬 활동을 적시성 있게 나타내는 활동 또는 배출량 데이터를 우선시한다. 일부 관할권 및 일부 기술에 대해서는 이차 데이터가 매년 수집되므로 해당 데이터가 기업의 현재 활동을 잘 나타낼 가능성이 높다. 그러나 일부 이차 데이터 원천은 기업의 보고기간과는 다른 보고기간에 수집된 정보에 의존한다.

검증된 데이터

B53 기업은 검증된 스코프 3 온실가스 배출량 데이터를 우선시한다. 검증은 일반목적재무보고서의 이용자에게 정보가 완전하고 중립적이며 정확하다는 확신을 제공할 수 있다.

B54 검증된 데이터에는 내부 또는 외부에서 검증한 데이터가 포함될 수 있다. 검증은 현장 확인, 계산 검토 또는 다른 원천과의 데이터 교차 확인 등 여러 가지 방법으로 이루어질 수 있다. 그러나

상황에 따라서는 과도한 원가나 노력 없이 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 검증할 수 없을 수도 있다. 예를 들어, 데이터의 양이 많거나 보고기업과 여러 단계로 분리된 가치사슬 내 기업(즉, 보고기업과 직접적으로 상호작용하지 않은 기업)으로부터 데이터를 획득했기 때문에 검증된 전체 데이터를 획득하지 못할 수 있다. 이러한 경우 기업은 검증되지 않은 데이터를 사용해야 할 수도 있다.

스코프 3 온실가스 배출량의 투입변수 공시

B55 기업은 문단 29(1)(다)에 따라 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용하는 측정접근법, 투입변수 및 가정 등에 대한 정보를 공시한다. 이 공시는 문단 B40에 설명된 데이터 투입변수의 특성에 대한 정보를 포함한다. 이 공시의 목적은 일반목적재무보고서의 이용자에게 기업이 가치사슬 활동과 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 충실히 표현하는 최상 품질의 데이터를 어떻게 우선시 하는지에 대한 정보를 제공하는 것이다. 또한, 이 공시는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 추정하는 데 사용하는 측정접근법, 투입변수 및 가정이 어떠한 이유로 목적적합한지를 이해하는 데 도움을 준다.

B56 문단 29(1)(다)의 요구사항의 일부로서, 그리고 문단 B40~B54에서 제시한 측정체계에 따라 기업이 어떻게 스코프 3 데이터의 우선순위를 설정하였는지를 반영하기 위해, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 다음을 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시한다.

(1) 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 기업의 가치사슬 내 특정 활동의 투입변수를 사용하는 정도

(2) 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 검증된 투입변수를 사용하는 정도

B57 이 기준서는 스코프 3 온실가스 배출량의 경우 이차 데이터와 산업 평균을 사용하여 신뢰성 있는 추정값을 얻을 수 있다고 전제한다. 드물지만 기업이 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 실무적으로 추정할 수 없다고 판단하는 경우, 기업은 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 어떻게 관리하는지 공시한다. 기업이 모든 합리적인 노력을 했어도 요구사항을 적용할 수 없는 경우에 그 요구사항은 실무적으로 적용할 수 없다.

금융배출량

B58 금융 활동에 참여하는 기업들은 그러한 활동과 연관되어 온실가스 배출과 관련된 위험 및 기회에 직면한다. 온실가스 배출량이 많은 거래상대방, 차입자 또는 피투자자는 기술 변화, 공급 및 수요 변화, 정책 변경과 관련된 위험에 취약할 수 있고, 이는 해당 기업에 금융 서비스를 제공하는 금융 기업에 영향을 줄 수 있다. 이러한 위험 및 기회는 신용 위험, 시장 위험, 평판 위험 및 기타 금융 및 운영 위험의 형태로 발생할 수 있다. 예를 들어, 신용 위험은 점차 엄격해지는 탄소세, 연료 효율 규제 또는 기타 정책에 영향을 받는 금융 고객과 관련하여 발생할 수 있으며, 기술 변화를 통해서도 발생할 수 있다. 화석 연료 프로젝트에 자금을 대여함에 따라 평판 위험이 발생할 수 있다. 상업 및 투자 은행, 자산운용사 및 보험사 등 금융 활동에 참여하는 기업들은 금융배출량을 측정하여 점차 이러한 위험을 모니터링하고 관리하고 있다. 이러한 측정값은 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대한 익스포저 및 시간이 지남에 따라 기업이 기업의 금융 활동에 어떻게 적응할 필요가 있는지를 나타내는 지표로 사용된다.

B59 문단 29⑴㈀③에 따라 기업은 보고기간 동안 발생한 기업의 스코프 3 온실가스 절대 총배출량(업스트림 및 다운스트림 배출량 포함)을 공시한다. 다음 금융 활동 중 한 가지 이상에 참여하는 기

업은 추가로 카테고리 15 배출량 또는 '금융배출량'으로 알려진 기업의 투자와 관련된 배출량에 대한 구체적 정보를 공시한다.

⑴ 자산운용(문단 B61 참조)

⑵ 상업은행(문단 B62 참조)

⑶ 보험(문단 B63 참조)

B60 기업은 기업의 금융배출량에 관한 정보를 공시할 때, 문단 29⑴에 따라 온실가스 배출량 공시 요구사항을 적용한다.

자산운용

B61 자산운용 활동에 참여하는 기업은 다음 사항을 공시한다.

⑴ 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량으로 세분화된 절대 총금융배출량

⑵ 문단 B61⑴의 세분화된 각 항목에 대한, 금융배출량 공시에 포함된 운용자산(assets under management, AUM)의 총액(재무제표 표시통화로 표시)

⑶ 금융배출량 계산에 포함된 총AUM의 백분율. 백분율이 100% 미만인 경우, 기업은 자산 유형 및 관련 AUM 금액 등 제외된 부분을 설명하는 정보를 공시한다.

⑷ 금융배출량을 계산하는 데 사용된 방법론(투자 규모와 관련하여 기업의 배출량 비중을 할당하는 데 사용한 할당 방법 포함)

상업은행

B62 상업은행 활동에 참여하는 기업은 다음 사항을 공시한다.

⑴ 각 산업에 대하여 자산군별로 스코프 1, 스코프 2, 스코프 3 온실가스 배출량으로 세분화된 절대 총금융배출량. 이 정보를 다음의 기준으로 세분화한다.

㈎ 산업 - 거래상대방을 분류하기 위해 보고일에 이용가능한 최신의 분류 시스템을 반영한 글로벌산업분류기준(GICS)의 6자리 산업코드를 이용한다.

㈏ 자산군 - 공시에는 대여, 프로젝트 파이낸스, 채권, 지분 투자 및 미인출 대출 약정을 포함한다. 기업이 다른 자산군에 대한 금융배출량을 계산하고 공시하는 경우, 그러한 추가적인 자산군의 포함이 일반목적재무보고서의 이용자에게 목적적합한 정보를 제공하는 이유에 대한 설명을 포함한다.

⑵ 각 산업에 대하여 자산군별로 다음에 대한 기업의 총익스포저(재무제표 표시통화로 표시)

㈎ 조달 금액 - IFRS 회계기준 또는 다른 GAAP 중 어느 것에 따라 작성되었는지와 무관하게, 총익스포저는 조달 장부금액(손실충당금이 있다면, 차감 전 금액)으로 계산한다.

㈏ 미인출 대출 약정 - 기업은 대출 약정 중 인출된 부분과 별도로 약정 전체금액을 공시한다.

⑶ 금융배출량 계산에 포함된 총익스포저의 백분율

㈎ 금융배출량 계산에 포함된 기업의 총익스포저의 백분율이 100% 미만인 경우, 기업은 제외된 부분을 설명하는 정보(제외된 자산 유형을 포함)를 공시한다.

㈏ 조달 금액의 경우, 기업은 위험완화수단이 있다면 그 수단의 모든 영향을 총익스포저에서 제외한다.

㈐ 기업은 금융배출량 계산에 포함된 기업의 미인출 대출 약정 백분율을 별도로 공시한다.

⑷ 기업의 금융배출량을 계산하는 데 기업이 사용한 방법론(기업의 총익스포저와 관련하여 기업의 배출량 비중을 할당하는 데 사용한 할당 방법 포함)

보험

B63 보험 산업과 관련된 금융 활동에 참여한 기업은 다음 사항을 공시한다.

⑴ 각 산업에 대하여 자산군별로 스코프 1, 스코프 2, 스코프 3 온실가스 배출량으로 세분화된 절대 총금융배출량. 이 정보를 다음의 기준으로 세분화한다.

㈎ 산업 - 거래상대방을 분류하기 위해 보고일에 이용가능한 최신의 분류 시스템을 반영한 글로벌산업분류기준(GICS)의 6자리 산업코드를 이용한다.

㈏ 자산군 - 공시에는 대여, 채권, 지분 투자 및 미인출 대출 약정을 포함한다. 기업이 다른 자산군에 대한 금융배출량을 계산하고 공시하는 경우, 그러한 추가적인 자산군의 포함이 일반목적재무보고서의 이용자에게 목적적합한 정보를 제공하는 이유에 대한 설명을 포함한다.

⑵ 각 산업에 대하여 자산군별로 다음에 대한 총익스포저(재무제표 표시통화로 표시)

㈎ 조달 금액 - IFRS 회계기준 또는 다른 GAAP 중 어느 것에 따라 작성되었는지와 무관하게, 총익스포저는 조달 장부금액(손실충당금이 있다면, 차감 전 금액)으로 계산한다.

㈏ 미인출 대출 약정 - 기업은 대출 약정 중 인출된 부분과 별도로 약정 전체금액을 공시한다.

⑶ 금융배출량 계산에 포함된 총익스포저의 백분율

㈎ 금융배출량 계산에 포함된 기업의 총익스포저의 백분율이 100% 미만인 경우, 기업은 제외된 부분을 설명하는 정보(제외된 자산 유형을 포함)를 공시한다.

㈏ 기업은 금융배출량 계산에 포함된 기업의 미인출 대출 약정 백분율을 별도로 공시한다.

⑷ 기업의 금융배출량을 계산하는 데 기업이 사용한 방법론(기업의 총익스포저와 관련하여 기업의 배출량 비중을 할당하는 데 사용한 할당 방법 포함)

산업전반 지표 범주(문단 29(2)~(7))

B64 기업의 온실가스 배출량에 대한 정보 외에도, 기업은 문단 29⑵~⑺에서 정하는 산업전반 지표의 범주와 관련된 정보를 공시한다.

B65 기업은 문단 29⑵~⑺의 요구사항을 충족하기 위한 공시를 작성할 때, 다음을 수행한다.

⑴ 문단 10에 따라 기후 관련 위험 및 기회의 영향이 발생할 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기간범위를 고려한다.

⑵ 기업의 사업모형 및 가치사슬 내에서 기후 관련 위험 및 기회가 집중된 부분(예: 지리적 영역, 시설 및 자산의 유형)을 고려한다(문단 13 참조).

⑶ 기후 관련 위험 및 기회가 보고기간의 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 영향에 관해 문단 16⑴~⑵에 따라 공시된 정보를 고려한다.

⑷ 문단 32에 기술된 산업기반 지표(적용가능한 IFRS 지속가능성 공시기준에서 정의된 지표 또는 IFRS S1의 요구사항을 충족하는 지표 포함)가 요구사항의 전체 또는 일부를 충족시키기 위해 사용될 수 있는지를 고려한다.

⑸ IFRS S1 문단 21⑵㈏에 따라, 문단 29⑵~⑺의 요구사항을 충족하기 위해 공시한 정보와 관련 재무제표에 공시된 정보 간의 연계를 고려한다. 이러한 연계에는 가능한 범위 내에서 사용된 데이터와 가정의 일관성, 문단 29⑵~⑺에 따라 공시된 금액과 재무제표에서 인식 및 공시된 금액 간의 연계가 포함된다. 예를 들어, 기업은 사용되는 자산의 장부금액이 재무제표에 포함된 금액과 일관되는지를 고려하고, 이러한 공시의 정보와 재무제표의 금액 간의 연계를 설명한다.

기후 관련 목표(문단 33~37)

기후 관련 목표의 특징

B66 문단 33은 기업이 온실가스 배출량 목표를 포함하여, 기업이 설정한 기후 관련 양적 및 질적 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표를 공시하도록 요구한다. 이러한 기후 관련 목표를 공시할 때, 기업은 문단 33(1)~(8)에 설명된 대로 이러한 목표의 특성과 관련된 정보를 공시한다. 기후 관련 목표가 양적인 경우, 기업은 해당 목표가 절대량 목표인지 집약도 목표인지를 설명한다. 절대량 목표는 측정 항목의 총량 또는 총량의 변화를 의미하며, 집약도 목표는 사업 지표에 대한 측정 항목의 비율 또는 비율의 변화로 정의된다.

B67 기후 관련 목표를 설정하고 진척도를 측정하기 위해 사용되는 지표를 식별하고 공시할 때, 기업은 산업전반 지표 및 산업기반 지표를 고려한다. 해당 지표가 목표에 대한 진척도를 측정하기 위해 기업이 개발한 경우라면, 기업은 IFRS S1 문단 50에 따라 해당 지표에 대한 정보를 공시한다.

온실가스 배출량 목표

온실가스 총배출량 및 온실가스 순배출량 목표

B68 기업이 온실가스 배출량 목표를 가지고 있는 경우, 기업은 해당 목표가 온실가스 총배출량 목표인지 또는 온실가스 순배출량 목표인지를 명시한다. 온실가스 총배출량 목표는 기업의 가치사슬 내에서 계획된 온실가스 배출량의 총변화량을 나타낸다. 온실가스 순배출량 목표는 기업의 온실가스 총배출량 목표에서 모든 계획된 상쇄 노력(예: 기업의 온실가스 배출량을 상쇄하기 위한 탄소 크레딧의 계획된 사용)을 제외한 것이다.

B69 문단 36(3)은 기업이 온실가스 순배출량 목표를 가지고 있는 경우 온실가스 총배출량 목표도 공시할 것을 명시한다. 명확히 하기 위해, 기업이 온실가스 순배출량 목표를 공시하는 경우, 이 목표가 기업의 온실가스 총배출량 목표에 관한 정보를 불분명하게 해서는 안 된다.

탄소 크레딧

B70 문단 36(5)는 기업이 설정한 온실가스 순배출량 목표, 또는 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 목표를 달성하기 위해 배출량을 상쇄하기 위한 탄소 크레딧(양도 또는 거래가 가능한 상품)의 계획된 사용에 대해 설명할 것을 요구한다. 탄소 크레딧의 계획된 사용에 대한 모든 정보는 이러한 탄소 크레딧이 온실가스 순배출량 목표를 달성하는 데 어느 정도 기여하는지를 명확히 나타내야 한다.

B71 문단 36(5)는 기업에 탄소 크레딧의 계획된 사용에 대해서만 공시할 것을 요구한다. 그러나 이미 구입한 것으로서 기업의 온실가스 순배출량 목표의 달성을 위해 사용을 계획하고 있는 탄소 크레딧에 대한 정보가 일반목적재무보고서의 이용자가 기업의 온실가스 배출량 목표를 이해할 수 있게 하는 경우, 기업은 그러한 정보를 문단 36(5)에 따른 공시의 일부로 포함할 수도 있다.

부록 C. 시행일 및 경과규정

이 부록은 이 기준서의 일부를 구성하며, 이 기준서의 다른 부분과 동등한 권위를 갖는다.

시행일

C1 이 기준서는 2024년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용한다. 조기적용을 허용한다. 이 기준서를 조기적용하면, 그러한 사실을 공시하고 IFRS S1 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항'을 동시에 적용한다.

C2 문단 C3~C5를 적용하기 위한 목적에서, 최초 적용일은 기업이 이 기준서를 처음 적용하는 회계연도의 개시일이다.

경과규정

C3 기업은 최초 적용일 전 모든 기간에 대해 이 기준서에서 명시한 공시를 제공하도록 요구되지 않는다. 따라서, 기업은 이 기준서를 처음 적용하는 회계연도에 대해 비교정보를 공시하도록 요구되지 않는다.

C4 기업이 이 기준서를 처음 적용하는 회계연도에는 다음의 완화 중 하나 또는 모두를 사용하는 것이 허용된다.

⑴ 이 기준서의 최초 적용일 직전 회계연도에 기업이 기업의 온실가스 배출량을 측정하기 위해 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(2004)' 외의 방법을 사용한 경우, 기업은 해당 방법을 계속 사용하는 것이 허용된다.

⑵ 기업은 기업의 스코프 3 온실가스 배출량(문단 29⑴ 참조)을 공시하도록 요구되지 않는다. 자산운용, 상업은행 또는 보험

활동에 참여하는 기업의 경우에는 기업의 금융배출량(문단 29⑴㈏② 및 B58~B63 참조)에 관한 추가 정보도 공시하도록 요구되지 않는다.

C5 기업이 C4⑴ 또는 C4⑵의 완화를 사용하는 경우, 후속 보고기간에 해당 정보를 비교정보로 표시하기 위한 목적으로 해당 완화를 계속 사용하는 것이 허용된다.

2023년 6월에 발표한 IFRS S2 '기후 관련 공시'에 대한 ISSB의 승인

IFRS S2 *기후 관련 공시*는 국제지속가능성기준위원회(International Sustainability Standards Board)의 위원 14명 모두에게 발표를 위한 승인을 받았다.

Emmanuel Faber	위원장
Jingdong Hua	부위원장
Suzanne Lloyd	부위원장
Richard Barker	
Jenny Bofinger-Schuster	
Verity Chegar	
Jeffrey Hales	
Michael Jantzi	
Hiroshi Komori	
Bing Leng	
Ndidi Nnoli-Edozien	
Tae-Young Paik	
Veronika Pountcheva	
Elizabeth Seeger	

부속지침

부속지침 목차

IFRS S2 '기후 관련 공시'에 대한 부속지침

다음 문단 이후

예시지침

예시사례

온실가스 배출량의 통합 및 세분화 **IE2**

사례 1－회계상 연결실체와 기타 피투자자 간의 스코프 1(Scope 1) 및 스코프 2(Scope 2) 온실가스 배출량 세분화 **IE3**

사례 2－스코프 3(Scope 3) 카테고리별 스코프 3 온실가스 배출량 세분화 **IE6**

사례 3－온실가스 종류별 온실가스 배출량 세분화 **IE13**

자산운용 부문의 금융배출량 세분화 **IE25**

사례 4－적극적(active) 전략과 소극적(passive) 전략에 따른 세분화 **IE26**

사례 5－자산군별 세분화 **IE33**

IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침

도입 **IB1**

구조 및 용어 **IB3**

적용 **IB5**

중요성 **IB5**

적절한 산업(들)의 선택 **IB8**

SASB 기준과의 양립가능성 **IB10**

위험 및 기회의 식별과 공시 준비 **IB12**

산업전반 지표 범주를 충족하기 위한 정보의 준비 **IB14**

IFRS S2 '기후 관련 공시'

예시지침

이 지침은 IFRS S2에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다. 이 지침은 IFRS S2의 측면들을 보여주지만, 해석상의 지침을 제공하는 것은 아니다.

IG1 IFRS S2 문단 29는 기업이 특정 산업전반 지표 범주에 목적적합한 정보를 공시할 것을 요구한다. 이러한 사례[1]들은 IFRS S2 문단 29(2)~29(5)의 요구사항에 대한 정보의 설명을 제공한다.

지표 범주	측정 단위	지표 예시
기후 관련 전환 위험	값 및 백분율	• 전환 위험에 크게 노출된 부동산 담보의 규모 • 탄소 관련 자산에 대한 신용 익스포저 집중 • 석탄 채굴로 인한 수익의 백분율 • 국제항공탄소상쇄 및 감축제도(Carbon Offsetting and Reduction Scheme for International Aviation)의 적용을 받지 않는 유상승객킬로미터(revenue passenger kilometres) 백분율
기후 관련 물리적 위험	값 및 백분율	• 홍수, 열 또는 물 스트레스의 영향을 받는 지역에 있는 부동산, 기반시설 또는 기타 대체 자산 포트폴리오의 비율

1) 기후관련재무정보공개태스크포스(Task Force on Climate-related Financial Disclosures)(이하 'TCFD')의 지표, 목표 및 전환 계획에 대한 '지침 C장 기후 관련 지표(Guidance on Metrics, Targets, and Transition Plans: Chapter C−Climate-Related Metrics)(2021)'에 기반한다.

지표 범주	측정 단위	지표 예시
		• 기후 관련 유해성에 노출된 실물 자산의 비율 • 100년 빈도 홍수 지역(100-year flood zones)의 주택담보 대출 건수 및 대출가치 • 100년 빈도 홍수 지역에 위치한 폐수 처리 용량 • 물 스트레스 기준이 높거나 극히 높은 지역에서 취수되고 소비되는 물과 연관된 수익
기후 관련 기회	값 및 백분율	• 저탄소 경제로의 전환을 지원하는 제품 또는 서비스에서 발생하는 수익 • 에너지 효율 및 저탄소 기술과 관련된 순보험료 • (1) 무공해 차량, (2) 하이브리드 차량, (3) 플러그인 하이브리드 차량 각각의 판매 수 • 제삼자 다속성 녹색건축물 기준에 따라 인증된 공급 주택 비율
자본 배치	표시 통화	• 연간 수익 대비 저탄소 제품/서비스 연구 개발의 투자 백분율 • 기후 적응 조치(예: 토양 건강, 관개 및 기술)에의 투자 백분율

예시사례

예시사례는 IFRS S2에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다. 이러한 사례는 IFRS S2의 측면들을 보여주지만 해석상의 지침을 제공하는 것은 아니다.

IE1 이 사례들은 기업이 IFRS S2의 일부 요구사항을 어떻게 적용할 수 있는지를 보여주는 가상의 상황을 제시한다. 각 사례의 분석은 요구사항이 적용될 수 있는 유일한 방법을 나타내기 위한 것이 아니며, 해당 사례가 기술된 특정 산업에만 적용되도록 의도한 것도 아니다. 사례에서는 예시 목적으로 간단한 사실관계를 사용한다. IFRS S2에 따라 공시할 때 기업은 모든 적합한 사실과 특정 사실관계의 구체적인 상황을 고려할 필요가 있다.

온실가스 배출량의 통합 및 세분화

IE2 사례 1~5는 IFRS S2의 요구사항에 따른 온실가스 배출량 공시를 수행할 때, 정보 세분화의 필요성을 판단하는 과정에서 고려할 사항을 보여준다. 이러한 사례가 온실가스 배출량을 공시할 때 정보를 세분화해야 하는 모든 이유를 설명하지는 않는다. 적합한 경우, 이러한 예시들은 IFRS S1 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항'(IFRS S1), 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침' 및 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard)(2004)'(이하 'GHG 프로토콜 기업 기준')을 참조한다.

사례 1 - 회계상 연결실체와 기타 피투자자 간의 스코프 1(Scope 1) 및 스코프 2(Scope 2) 온실가스 배출량 세분화

IE3 사례 1은 기업의 회계상 연결실체와 그 연결실체에 포함되지 않는 피투자자 간 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량을 공시하고 세분화하라는 문단 29(1)(가)~(라)의 요구사항을 보여준다.

IE4 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 명시된 지분율 접근법을 적용하여 온실가스 배출량 측정을 위한 기업의 조직 경계를 설정한다. 기업은 IFRS 회계기준을 적용하며, 관계기업에 대한 투자로 회계처리되는 하나의 투자를 보유하고 있다. 기업은 지분율 접근법을 적용하여 자신의 스코프 1 온실가스 배출량은 7,350 이산화탄소환산(이하 'CO_2e')톤으로, 스코프 2 온실가스 배출량은 1,320 CO_2e톤으로 판단한다.

IE5 표 1은 기업이 문단 29(1)(라)를 적용할 때 공시하는 세분화된 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량 합계를 보여준다.

표 1: 회계상 연결실체와 기타 피투자자 간의 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량의 세분화

	온실가스 배출량(CO_2e톤)		
	스코프 1	**스코프 2**	**합계**
회계상 연결실체	4,900	830	5,730
기타 피투자자 (관계기업에 대한 투자)	2,450	490	2,940
총공시량(지분율 방법)	**7,350**	**1,320**	**8,670**

사례 2－스코프 3(Scope 3) 카테고리별 스코프 3 온실가스 배출량 세분화

IE6 사례 2는 문단 29⑴㈎③ 및 문단 29⑴㈏에 따른 스코프 3 온실가스 배출량의 세분화를 보여준다(IFRS S1 문단 B29~B30에서 정한 통합 및 세분화 원칙을 적용). 단순화를 위해, 이 사례에서는 구매한 상품 및 서비스(카테고리 1)와 판매된 제품의 사용(카테고리 11)으로 인한 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 어떻게 표시하는지와 관련된 기업의 고려사항만을 보여준다.

IE7 한 기업은 IFRS S2의 문단 B32를 적용한다. 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 구매한 상품 및 서비스, 판매된 제품의 사용으로 인한 스코프 3 온실가스 배출량을 측정한다. 기업은 IFRS S1 문단 B29~B30의 요구사항을 충족하기 위해 카테고리 1 및 카테고리 11의 스코프 3 온실가스 배출량을 세분화해야 하는지를 고려해야 한다.

IE8 카테고리 1(구매한 상품 및 서비스)과 관련하여, 기업은 다음을 고려한다.

⑴ 이 카테고리와 관련된 온실가스 배출량이 공시된 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량 합계의 60%를 차지한다.

⑵ 기업은 20Y0년까지 온실가스 배출량 감축 목표를 달성하기로 약속하였으며, 카테고리 1 온실가스 배출량의 감축은 이 목표를 달성하는 데 우선사항이다.

⑶ 기업은 카테고리 1 온실가스 배출량의 감축을 위한 구체적인 온실가스 배출량 감축 목표를 설정하였다.

⑷ 기업의 공급망이 국가결정기여(nationally determined contributions)가 있는 관할권에 위치하고 있으며, 그 결과 공급업체는 점점 더 엄격해지는 배출량 관련 규제 및 과세 정책의 영향을 받는다.

IE9 카테고리 11(판매된 제품의 사용)과 관련하여, 기업은 다음을 고려한다.

⑴ 기업은 기업이 판매하는 제품을 고객이 사용할 때 발생하는 온실가스 배출량(사용단계 배출량)을 감축하기 위해 제품의 배출량 효율을 개선하는 삼개년 계획을 가지고 있다.

⑵ 이 카테고리에 속하는 온실가스 배출량이 공시된 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량 합계의 25%보다 많다.

IE10 IFRS S2는 카테고리별 스코프 3 온실가스 배출량의 세분화를 명시적으로 요구하지 않지만, 기업은 정보를 통합함으로써 중요한 정보가 불분명하게 공시되는 경우 해당 정보의 통합을 금지하는 IFRS S1의 요구사항을 고려한다.

IE11 문단 IE8~IE10에 설명된 이유로, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요한 정보를 제공하기 위해 스코프 3 카테고리 1 온실가스 배출량과 스코프 3 카테고리 11 온실가스 배출량에 대한 정보를 세분화하는 것이 필요하다고 판단한다.

IE12 표 2에 나타난 바와 같이, 기업은 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 보완하는 표를 포함하기로 결정한다.

표 2: 카테고리 1과 카테고리 11로 세분화된 스코프 3 온실가스 배출량 공시 발췌본

	온실가스 배출량(CO_2e톤)	
	20X1	**20X0**
카테고리 1(구매한 상품 및 서비스)	34,000	35,000
카테고리 11(판매된 제품의 사용)	13,000	14,600

사례 3－온실가스 종류별 온실가스 배출량 세분화

IE13 사례 3A 및 3B는 기업의 온실가스 절대 배출량을 온실가스 종류별로 세분화한 것을 보여준다. IFRS S2에서 이러한 세분화를 명시적으로 요구하지는 않지만, 기업은 IFRS S1 문단 B29~B30에서 정한 통합 및 세분화 원칙을 적용해야 한다.

사례 3A: 온실가스 종류별 스코프 1 온실가스 배출량의 세분화

IE14 단순화를 위해, 이 사례에서는 메탄 배출량과 관련된 기업의 고려사항만을 보여준다. 다른 온실가스와 관련된 고려사항은 무시한다.

IE15 한 기업은 석유 및 가스 산업을 영위하고 있다. 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 스코프 1 온실가스 배출량을 측정한다. 기업은 자신의 스코프 1 온실가스 배출량에 대한 정보를 어떻게 공시할지 고려한다. 기업은 결정과정에서 다음을 고려한다.

⑴ 기업이 운영되는 관할권에서 석유 및 가스 산업의 생산 과정에서 발생하는 메탄 배출량과 관련하여 엄격한 규제를 도입하였다.

⑵ 기업은 글로벌 스코프 1 온실가스 총배출량 중 메탄 배출량의 백분율 별도 공시에 대한 지침이 포함된 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'의 '별권 11(석유 및 가스의 탐사 및 생산)'을 참조하고, 이의 적용가능성을 고려해야 한다.

⑶ 기업의 위험관리부서는 석유 및 가스 생산 과정에서 발생하는 스코프 1 메탄 배출량이 규제기관에 의해 광범위하게 철저히 조사되고 있으며, 관리되지 않을 경우 초래될 평판 및 규제 위험이 높을 수 있다고 판단하였다.

⑷ 기업은 스코프 1 메탄 배출량을 감축하기 위해 프로세스를 개선하여 잠재적인 규제 책임의 위험을 줄였다.

IE16 IFRS S2는 온실가스의 종류별 세분화를 명시적으로 요구하지 않지만, 기업은 정보를 통합함으로써 중요한 정보가 불분명하게 공시되는 경우 해당 정보의 통합을 금지하는 IFRS S1의 요구사항을 고려한다.

IE17 문단 IE15 및 IE16에 설명된 이유로, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요한 정보를 제공하기 위해 스코프 1 메탄 배출량에 대한 정보를 세분화할 필요가 있다고 판단한다.

IE18 표 3에 나타난 바와 같이, 기업은 IFRS S2의 문단 29(1)에 따라 온실가스 배출량을 공시하고 스코프 1 온실가스 배출량 공시를 보완하는 표를 포함하기로 결정한다.

표 3: 온실가스 종류별로 세분화된 스코프 1 온실가스 배출량 공시 발췌본

	온실가스 배출량(CO_2e 톤)	
	20X1	**20X0**
메탄	23,000	24,000

사례 3B: 온실가스 종류별 스코프 3 카테고리의 세분화

IE19 단순화를 위해, 이 사례에서는 사용단계 배출량(스코프 3 카테고리 11), 특히 CO_2 및 아산화질소(N_2O) 배출량과 관련된 기업의 고려사항만을 보여준다. 다른 스코프 3 카테고리 및 다른 온실가스와 관련된 고려사항은 무시한다.

IE20 한 기업은 자동차 산업을 영위하고 있다. 이 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 스코프 3 온실가스 배출량을 측정한다. 이

기업은 자신의 사용단계 배출량(스코프 3 카테고리 11 온실가스 배출량)에 대한 정보를 어떻게 공시할지 고려한다. 기업은 의사결정 과정에서 이러한 온실가스 배출량의 상당 부분이 도로 주행 시 자동차의 연소 및 배기관 배출에서 발생한다는 점을 고려한다. 이러한 사용단계 배출량(특히 CO_2 및 N2O)은 기업의 자동차가 판매되는 여러 주요 관할권에서 엄격한 규제를 받는다. 이러한 고려사항을 바탕으로 기업은 사용단계 배출량에 대한 정보가 중요하다고 판단한다.

IE21 이후 기업은 다음을 포함하여 CO_2 및 N_2O 배출량과 관련된 상황도 고려한다.

⑴ 주요 시장 관할권에서 정부 지원 보조금이 도입되었으며, 자동차 산업에 종사하는 기업들에게 제공될 예정이다. 이 보조금은 N_2O를 보다 적게 배출하는 차량의 생산을 지원할 예정이다. 따라서 기업은 해당 관할권의 N_2O 배출량 제한을 충족하는 차량을 생산하도록 장려된다.

⑵ 기업은 승용차의 킬로미터당 CO_2 그램을 포함한 판매가중평균여객운송집단연비에 대한 지표가 포함된 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'의 '별권 63(자동차)'을 참조하고, 이의 적용가능성을 고려해야 한다.

⑶ 기업은 CO_2 및 N_2O 등 사용단계 배출량, 휘발성유기화합물 및 미세먼지를 줄이기 위한 기업의 전략에 대한 정보의 별도 공시에 대한 지침이 포함된 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'의 '별권 63(자동차)'을 참조하고, 이의 적용가능성을 고려해야 한다.

⑷ 기업은 차량을 설계 및 제조할 때 사용단계의 CO_2 및 N_2O 배출량을 측정, 관리 및 모니터링한다. 기업은 온실가스 배출량 감축을 위한 내부 목표를 설정하고 있고, 경영진의 변동 보수 중 일부는 이러한 목표 달성과 연계되어 있다.

IE22 IFRS S2에서 스코프 3 카테고리 11 온실가스 배출량을 온실가스 종류별로 세분화할 것을 명시적으로 요구하지는 않지만, 기업은 정보를 통합함으로써 중요한 정보가 불분명하게 공시되는 경우 정보의 통합을 금지하는 IFRS S1의 요구사항을 고려한다.

IE23 문단 IE20~IE22에 설명된 이유로, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요한 정보를 제공하기 위해 사용단계 CO_2 및 N_2O 배출량에 대한 정보를 세분화하는 것이 필요하다고 판단한다.

IE24 표 4에 나타난 바와 같이, 기업은 IFRS S2의 문단 29(1)에 따라 온실가스 배출량을 공시하고 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 보완하는 표를 포함하기로 결정한다.

표 4: 온실가스 종류별로 세분화된 스코프 3 카테고리 11 온실가스 배출량 공시 발췌본

	온실가스 배출량 (CO_2e톤)	
	20X1	**20X0**
이산화탄소	46,000	48,000
아산화질소	1,000	1,020

자산운용 부문의 금융배출량 세분화

IE25 사례 4~5는 자산운용사가 운용자산(이하 'AUM')의 총액과 연관된 온실가스 배출량을 공시하기 위해 IFRS S2 문단 B61의 요구사항과 IFRS S1 문단 B29~B30의 통합 및 세분화 원칙을 적용할 때, 기업의 포트폴리오(카테고리 15)의 스코프 3 온실가스 배출량을 어떻게 세분화할 수 있는지 보여준다.

사례 4－적극적(active) 전략과 소극적(passive) 전략에 따른 세분화

IE26 한 자산운용사는 CU110억 규모의 포트폴리오에서 7개의 회사채를 운용하고 있다.[1] 표 5에는 이 포트폴리오에 대한 세부 정보가 열거되어 있다.

표 5: 자산운용사의 포트폴리오 및 전략별 AUM

포트폴리오명	전략	AUM(단위: CU)
펀드 A	적극적 회사채	19억
펀드 B	적극적 회사채	19억
펀드 C	적극적 회사채	22억
펀드 D	소극적 회사채	15억
펀드 E	소극적 회사채	13억
펀드 F	소극적 회사채	10.5억
펀드 G	소극적 회사채	11.5억

IE27 자산운용사로서 기업은 IFRS S2에 따라 기업의 총AUM과 연관된 온실가스 배출량에 대한 정보를 제공해야 한다. 기업은 자신의 7개 회사채 포트폴리오와 연관된 온실가스 배출량을 계산하고 총AUM의 98%에 해당하는 포트폴리오 배출량을 기업 계산에 포함한다. 총AUM의 나머지 2%(CU2.2억)는 현금이다. 기업은 이 현금과 연관된 포트폴리오 배출량을 공시하지 않는다. 기업은 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량을 총AUM 수준에서 공시한다.

IE28 기업은 자신의 금융배출량에 대한 정보를 어떻게 공시할지 고려한다. 기업은 결정과정에서 다음을 고려한다.

⑴ 각 적극적 및 소극적 전략 그룹 내 기업의 포트폴리오는 구성 및 위험 익스포저 측면이 매우 유사하다.

1) 이 지침에서 금액은 통화 단위(CU)로 표시되어 있다.

(2) 적극적 전략이 소극적 전략보다 총수수료가 높고 기업 수익에 더욱 유의적으로 기여한다. 이러한 역학 관계는 변하지 않을 것으로 예상된다.

(3) 적극적 전략의 온실가스 배출량이 소극적 전략의 온실가스 배출량보다 현저히 낮다.

IE29 추가적으로, 기업의 적극적 전략의 포트폴리오 배출량은 기후 관련 위험 분석을 더 잘 반영하는데, 이는 소극적 전략은 벤치마크의 성과와 보유자산을 추종하는 반면, 적극적 전략은 벤치마크를 초과하는 성과를 추구하기 때문이다. 두 전략 모두 성과 저하의 위험에 직면하지만 기업은 적극적 전략과 소극적 전략 간의 상이한 위험 익스포저도 식별한다. 적극적 전략은 벤치마크 대비 낮은 성과로 인한 자금 유출에 직면할 수 있지만, 이러한 전략은 기업의 소극적 전략에 비해 금융배출량을 관리하거나 줄이는 데 유연성이 더 크다.

IE30 IFRS S2는 기업의 금융배출량을 적극적 전략과 소극적 전략으로 세분화할 것을 명시적으로 요구하지 않지만, 기업은 중요한 정보를 불분명하게 하는 경우 정보의 통합을 금지하는 IFRS S1의 요구사항을 고려한다.

IE31 문단 IE28~IE30에 설명된 이유로, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요한 정보를 제공하기 위해 특히 적극적 및 소극적 전략과 관련된 금융배출량에 대한 정보를 세분화하는 것이 필요하다고 판단한다.

IE32 표 6에서 나타난 바와 같이, 기업은 포트폴리오 배출량을 적극적 전략과 소극적 전략에 따라 세분화한다.

표 6: 적극적 전략과 소극적 전략에 따라 세분화된 금융배출량 공시

	금융배출량(CO_2e톤)		
	적극적 전략	**소극적 전략**	**합계**
스코프 1	12,880,551	27,300,950	40,181,501
스코프 2	2,983,115	8,120,335	11,103,450
스코프 3	43,771,005	103,799,005	147,570,010
합계	**59,634,671**	**139,220,290**	**198,854,961**
포함된 AUM (단위: CU)	58.8억	49.0억	107.8억
총 AUM의 비율 (전략별 AUM 비율)	53.5% (98%)	44.5% (98%)	98% (해당없음)

참고 1: 펀드에 보유된 현금을 나타내는 AUM의 2.0%(CU2.2억)는 금융배출량 계산에서 제외된다.

사례 5－자산군별 세분화

IE33 한 자산운용사는 8개의 장기 채권 및 주식 포트폴리오에 CU600억을 운용하고 있다. 표 7에는 포트폴리오에 대한 세부 정보가 제시되어 있다.

표 7: 포트폴리오 및 자산군에 따른 자산운용사 AUM

포트폴리오명	자산군	AUM(단위: CU)
펀드 A	장기 채권	68억
펀드 B	장기 채권	69억
펀드 C	장기 채권	89억
펀드 D	상장 주식	60억
펀드 E	상장 주식	60억
펀드 F	상장 주식	79억
펀드 G	상장 주식	86억
펀드 H	상장 주식	89억

IE34 자산운용사로서 기업은 IFRS S2에 따라 총 AUM과 연관된 온실가스 배출량에 대한 정보를 제공해야 한다. 기업은 자신의 8개 포트폴리오와 연관된 온실가스 배출량을 계산하고 총 AUM의 98%에 해당하는 금융배출량을 계산에 포함한다. 총 AUM의 나머지 2%(CU12억)는 현금이다. 기업은 이 현금과 연관된 금융배출량을 공시하지 않는다. 기업은 이러한 온실가스 배출량을 총 AUM 수준에서 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량별로 공시한다.

IE35 기업은 자신의 금융배출량에 대한 정보를 어떻게 공시할지 고려한다. 기업은 결정과정에서 다음을 고려한다.

⑴ 장기 채권 포트폴리오는 장기적인 자본 이득을 추구하고(평균 보유기간 7년), 상장 주식 포트폴리오는 단기적인 자본 이득을 추구한다(평균 보유기간 9개월).

⑵ 각 자산군은 기후 관련 위험 및 기회에 따라 다르게 영향을 받기 때문에, 이러한 두 자산군에 영향을 미치는 기후 관련 위험에 대한 평가는 상이하다.

⑶ 각 자산군에 속하는 기업의 포트폴리오는 동일한 자산군 내 기업의 다른 포트폴리오와 구성 및 위험 익스포저가 유사하다. 이는 장기 채권과 상장 주식 두 자산군 모두에 해당한다.

IE36 IFRS S2는 기업의 금융배출량을 장기 채권 및 상장 주식으로 세분화할 것을 명시적으로 요구하지 않지만, 기업은 정보를 통합함으로써 중요한 정보가 불분명하게 공시되는 경우 정보의 통합을 금지하는 IFRS S1의 요구사항을 고려한다.

IE37 문단 IE35~IE36에 설명된 이유로, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요한 정보를 제공하기 위해 특히 장기 채권 및 상장 주식과 관련된 금융배출량에 대한 정보를 세분화하는 것이 필요하다고 판단한다.

IE38 표 8에 열거된 바와 같이, 기업은 금융배출량을 자산군별로 세분화한다.

표 8: 자산군별로 세분화된 금융배출량 공시

	금융배출량(CO_2e톤)		
	장기채권	**상장 주식**	**합계**
스코프 1	48,600,415	101,487,332	150,087,747
스코프 2	33,805,025	27,187,765	60,992,790
스코프 3	159,615,008	301,001,718	460,616,726
합계	**242,020,448**	**429,676,815**	**671,697,263**
포함된 AUM(단위: CU)	221.5억	366.5억	588억
총 AUM의 비율 (자산군별 AUM 비율)	36.9% (98%)	61.1% (98%)	98% (해당없음)

참고 1: 펀드에 보유된 현금을 나타내는 AUM의 2.0%(CU12억)는 금융배출량 계산에서 제외된다.

IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침

이 지침은 IFRS S2에 첨부되지만 그 일부가 아니다. 이는 IFRS S2의 측면을 설명하지만 해석 지침을 제공하기 위한 것은 아니다.

도입

IB1 이 지침은 IFRS S2의 일부 공시 요구사항을 적용하기 위해 가능한 방법을 제시한다. 이 지침은 추가적인 요구사항을 제시하지 않는다. 특히, 이 지침은 기업이 속한 산업의 특징을 반영하는 특정 사업모형, 활동 또는 그 외의 공통적인 특성과 연관된 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 식별하고 공시하는 방법을 제시한다. IFRS S2를 적용할 때 기업은 IFRS S2의 문단 12 및 32에 따라 이 지침에 제시된 정보를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려해야 한다.

IB2 이 산업기반 지침은 국제지속가능성기준위원회(ISSB)가 유지하고 있는 지속가능성회계기준위원회(SASB) 기준에서 도출되었다. 이 지침은 산업에 기반을 두고 있으므로, 어떤 기업에는 일부만이 적용될 가능성이 있다.

구조 및 용어

IB3 이 지침은 산업별로 구성되어 있으며, 기업이 자신의 사업모형 및 연관 활동에 적용가능한 기후 관련 위험 및 기회를 식별하는 데 도움을 준다.

IB4 산업기반 지침에는 다음이 포함된다.

(1) **산업 설명** - 기업이 속한 산업의 특징을 반영하는 사업모형, 활동 및 그 외 공통적인 특성을 설명하여 기업이 적용가능한 산업 지침을 식별하는 데 도움을 주는 것을 목적으로 한다.

(2) **공시 주제** - 특정 산업 내 기업이 수행하는 활동과 연관된 특정 기후 관련 위험 또는 기회를 설명한다.

(3) **지표** - 공시 주제와 함께 제공되며, 개별적으로 또는 집합의 일부로 특정 공시 주제에 대한 기업의 성과에 관한 유용한 정보를 제공하도록 고안되었다.

(4) **세부 프로토콜** - 연관 지표의 정의, 범위, 이행 및 표시에 대한 지침을 제공한다.

(5) **활동 지표** - 기업의 특정 활동 또는 운영 규모를 정량화하며, 데이터를 정규화하고 용이한 비교를 위해 문단 IB4(3)에 언급된 지표와 함께 사용하는 것을 목적으로 한다.

적용

중요성

IB5 IFRS S2의 목적은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업에 자원을 제공하는 것과 관련된 의사결정을 할 때 유용한 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 기업이 공시하도록 요구하는 것이다.

IB6 이 지침과 관련 별권에 포함된 공시 주제 및 연관 지표는 일반목적재무보고서의 이용자에게 유용할 가능성이 있는 정보로 식별되었다. 그러나 IFRS 지속가능성 공시기준의 모든 요구사항과 본 지침을 포함한 모든 부속지침에 대해 중요성을 평가하고 결정할 책임은 보고기업에 있다. 기업이 해당 정보가 기업에 대한 자원 제공과 관련된 이용자의 의사결정에서 중요하다고 결론을 내릴 경우, 기업은 해당 정보를 공시해야 한다.

IB7 이 산업기반 지침의 공시 주제 및 연관 지표가 완전한 것은 아니다. IFRS S2는 기업이 직면한 모든 범주의 기후 관련 위험 및 기회를 고려하도록 요구하며, 여기에는 이 지침에서 식별되지 않은 것을 포함한다. 기업은 IFRS S2 문단 10⑴에 따라 단기, 중기 또는 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 및 자본비용에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 그러한 기후 관련 위험 및 기회('기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회')를 설명해야 한다. 따라서 기업은 IFRS S2의 요구사항을 충족하기 위해 기업이 사용한 산업기반 지침에 포함되지 않은 추가 주제 및 연관 지표와 관련된 정보를 제공해야 할 수 있다. 특히 기업이 직면한 기후 관련 위험 또는 기회가 빠르게 부상하고 있거나 자신의 사업모형 또는 상황의 고유한 측면과 연관된 경우 추가 정보가 필요할 수 있다.

적절한 산업(들)의 선택

IB8 이 산업기반 지침은 지속가능 산업분류체계(SICS®)에 따라 구성된다. 산업기반 지침에 따라 공시를 작성할 때, 기업은 IFRS S1의 문단 59⑵에 따라 지속가능성 관련 재무공시를 작성하면서 적용한 특정 별권(들)을 식별해야 한다. 우선, 기업은 SASB 기준 웹사이트에서 기업의 주요 산업 분류를 식별할 수 있다.

IB9 일부 기업은 둘 이상의 산업에 걸쳐 광범위한 활동에 참여한다. 복합기업(conglomerates)과 같이 운영이 산업 전반에 걸쳐 수평적으로 통합되거나 가치사슬을 통해 수직적으로 통합되는 기업의 경우, 완전성을 위해 둘 이상의 산업기반 지침이 필요할 수 있다. 둘 이상의 산업기반 지침을 사용하면 해당 기업의 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 모든 기후 관련 위험 및 기회를 자세히 파악할 수 있다.

SASB 기준과의 양립가능성

IB10 이 산업기반 지침은 SASB 기준에서 도출되었다. 과거 보고 기간에 공시를 작성할 때 SASB 기준을 사용한 적이 있는 기업은 해당 지침이 SASB 기준과 일관되어 있음을 확인할 수 있다. 이러한 일관성에는 다음을 포함한다.

⑴ 산업 분류

⑵ 공시 주제

⑶ 지표 및 세부 프로토콜

⑷ 활동 지표

IB11 과거에 SASB 기준을 사용한 적이 있는 작성자를 지원하기 위해, 적합한 SASB 지표 코드가 있는 경우 그러한 코드가 함께 제공된다.

위험 및 기회의 식별과 공시 준비

IB12 IFRS S2의 문단 10은 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회를 식별하고 설명할 것을 요구하며, 여기에는 참여하는 특정 산업의 특징을 나타내는 특정 사업모형, 활동 또는 그 외의 공통적인 특성과 연관된 기후 관련 위험 및 기회가 포함된다. 산업기반 공시 요구사항을 이행함에 있어, 작성자는 기후 관련 위험 및 기회를 식별하기 위한 출발점으로 이 산업기반 지침을 참조하고, 이의 적용가능성을 고려한다. 특히 이 지침의 공시 주제는 특정 산업 내에서 기업이 수행하는 활동과 연관된 특정 기후 관련 위험 또는 기회를 기술한다.

사례 1
자동차 산업 내 기업은 이 지침을 검토하여 '연비 및 사용단계 배출'이라는 공시 주제를 기업의 상황에 적용할 수 있는지 판단할 수 있다. 이 공시 주제는 '자동차의 화석 연료 연소가 글로벌 기후변화에 기여하는 온실가스(GHG) 배출량의 상당 부분을 차

지'하며, '더욱 엄격해진 배출 기준과 변화하는 소비자 요구가 고연비 일반 차량뿐만 아니라 전기차 및 하이브리드 시장 확대를 주도하고 있다'고 언급한다. 따라서 이 공시 주제는 전환 위험(기업이 구매자 선호도 변화의 위험을 완화하고 사업모형을 조정하기 위해 조치를 취하는 경우) 또는 기후 관련 기회(기업이 규제 기준을 충족하거나 초과 달성하면서 진화하는 시장에서 점유율을 높이기 위해 혁신하는 경우) 중 하나를 설명할 수 있다.

IB13 IFRS S2 문단 13~22는 기업이 IFRS S2 문단 10에서 식별되고 설명된 기후 관련 위험 및 기회에 대한 추가 정보를 제공하도록 요구한다. 기업은 자신의 기후 관련 재무공시를 준비함에 있어, IFRS S2 문단 23에 따라 이 산업기반 지침과 연관된 지표를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려해야 한다.

사례 2

자동차 제조업체(사례 1 참조)는 이 산업기반 지침에 따라 '연비 및 사용단계 배출' 공시 주제에 대한 정보를 공시할 것이다. 예를 들어, 해당 기업은 기업 차량의 연비(지표 TR-AU-410a.1) 및 무공해 차량 판매량(지표 TR-AU-410a.2) 등의 연관 지표를 사용할 수 있다. 이러한 공시는 산업기반 요구사항과 지표 및 목표와 관련된 요구사항을 충족하는 데 도움이 될 것이다. 그러나 기업은 IFRS S2 문단 14(3)의 요구사항을 충족하기 위해 IFRS S2 문단 14(1)에 따라 공시된 계획의 진척도에 대한 양적 정보를 공시하는 데 이 공시를 이용할 수도 있다. 이러한 정보는 이용자가 기업이 설정한 기후 관련 목표를 달성하기 위한 계획을 이해하는 데 도움이 될 것이다.

산업전반 지표 범주를 충족하기 위한 정보의 준비

IB14 이 산업기반 지침은 기업이 IFRS S2 문단 29(1)~(5)의 산업전반 지표 범주와 관련된 공시 요구사항을 충족하는 데 도움이 될 수 있다. 예를 들면 다음과 같다.

(1) 문단 29(1)은 기업의 스코프 1 온실가스 총배출량의 공시를 요구하며, 반도체 산업 내 기업은 과불화화합물에서 발생하는 스코프 1 온실가스 배출량(지표 TC-SC-110a.1 참조)을 공시함으로써 이를 보강할 수 있다.

(2) 문단 29(3)은 기후 관련 물리적 위험에 대한 기업의 익스포저와 관련된 양적 정보의 공시를 요구하며, 농산물 산업에 속한 기업은 물 스트레스 지역에서 공급되는 핵심 작물의 백분율(지표 FB-AG-440a.2 참조)을 공시함으로써 이를 충족할 수 있다.

(3) 문단 29(4)는 기업의 기후 관련 기회와 관련된 양적 정보의 공시를 요구하며, 화학 산업에 속한 기업은 사용단계에서의 자원 효율성을 위해 고안된 제품에서 생기는 기업의 수익(지표 RT-CH-410a.1 참조)을 공시함으로써 이를 충족할 수 있다.

(4) 문단 29(5)는 기업의 기후 관련 자본 배치에 대한 양적 정보 공시를 요구하며, 석유 및 가스 산업에 속한 기업은 재생 에너지에 투자한 금액(지표 EM-EP-420a.3 참조)을 공시함으로써 이를 충족할 수 있다.

IB15 작성자가 특정 산업전반 범주와 주어진 산업기반 공시 주제 또는 해당 지표(들) 간의 직접적 또는 명시적 연계를 식별하는지와 무관하게, 기업은 자신이 노출된 기후 관련 위험 및 기회를 공정하게 표시하기 위해 적합한 산업기반 지침 전체를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려한다.

IB16 IFRS S2와 연관된 이 산업기반 지침은 표 1에 요약된 바와 같이 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'의 별권 1~68권으로 명명되어 별도의 산업기반 별권으로 발표된다.

표 1: 별권 1~68: 산업기반 지침

SICS 부문 및 산업	IFRS S2 별권
소비재	
의류, 액세서리 및 신발류	1 (CG-AA)
가전제품 제조	2 (CG-AM)
건축품 및 가구	3 (CG-BF)
전자상거래	4 (CG-EC)
가정 및 개인용품	5 (CG-HP)
대형, 전문 유통 및 배급	6 (CG-MR)
완구류 및 스포츠용품	
추출물 및 광물처리	
석탄 사업	7 (EM-CO)
건축 자재	8 (EM-CM)
철강 제조	9 (EM-IS)
금속 및 채광	10 (EM-MM)
석유 및 가스 - 탐사 및 생산	11 (EM-EP)
석유 및 가스 - 중류	12 (EM-MD)
석유 및 가스 - 정제 및 판매	13 (EM-RM)
석유 및 가스 - 서비스	14 (EM-SV)
금융	
자산운용 및 보관활동	15 (FN-AC)
상업은행	16 (FN-CB)
소비자 금융	
보험	17 (FN-IN)
투자은행 및 중개	18 (FN-IB)
주택담보 금융	19 (FN-MF)
증권 및 상품거래소	
식음료	
농산물	20 (FB-AG)
알코올음료	21 (FB-AB)
식품 유통 및 배급	22 (FB-FR)
육류, 가금류 및 유제품	23 (FB-MP)
비알코올음료	24 (FB-NB)
가공식품	25 (FB-PF)
식당	26 (FB-RN)
담배	
헬스케어	

SICS 부문 및 산업	IFRS S2 별권
바이오기술 및 제약	
약품 유통	27 (HC-DR)
헬스케어 제공	28 (HC-DY)
헬스케어 유통	29 (HC-DI)
관리형 의료	30 (HC-MC)
의료장비 및 의료품	31 (HC-MS)
인프라	
전력 및 발전	32 (IF-EU)
엔지니어링 및 건축 서비스	33 (IF-EN)
가스 유틸리티 및 유통	34 (IF-GU)
주택건설	35 (IF-HB)
부동산	36 (IF-RE)
부동산 서비스	37 (IF-RS)
폐기물 관리	38 (IF-WM)
수자원 유틸리티 및 서비스	39 (IF-WU)
재생가능 자원 및 대체 에너지	
바이오연료	40 (RR-BI)
임업 경영	41 (RR-FM)
연료 전지 및 공업용 전지	42 (RR-FC)
펄프 및 종이 제품	43 (RR-PP)
태양 에너지 및 프로젝트 개발자	44 (RR-ST)
풍력 에너지 및 프로젝트 개발자	45 (RR-WT)
자원 변환	
우주항공 및 국방	46 (RT-AE)
화학	47 (RT-CH)
용기 및 포장	48 (RT-CP)
전기 및 전자장비	49 (RT-EE)
산업기계 및 제품	50 (RT-IG)
서비스	
광고 및 마케팅	
카지노 및 게임	51 (SV-CA)
교육	
호텔 및 숙박	52 (SV-HL)
레저시설	53 (SV-LF)
미디어 및 엔터테인먼트	
전문 및 상업 서비스	
기술 및 통신	
제조전문서비스업(EMS) 및 제조자설계생산(ODM)	54 (TC-ES)
하드웨어	55 (TC-HW)
인터넷 미디어 및 서비스	56 (TC-IM)
반도체	57 (TC-SC)

SICS 부문 및 산업	IFRS S2 별권
소프트웨어 및 IT 서비스	58 (TC-SI)
통신 서비스	59 (TC-TL)
운송	
항공 운송 및 물류	60 (TR-AF)
항공	61 (TR-AL)
자동차 부품	62 (TR-AP)
자동차	63 (TR-AU)
차량 렌트 및 리스	64 (TR-CR)
크루즈선	65 (TR-CL)
해상 운송	66 (TR-MT)
철도 운송	67 (TR-RA)
도로 운송	68 (TR-RO)

결론도출근거

결론도출근거 목차

IFRS S2 '기후 관련 공시'의 결론도출근거

	다음 문단부터
도입	**BC1**
개요	**BC2**
다른 IFRS 지속가능성 공시기준과의 관계	BC4
중요성	BC7
배경	**BC9**
비례성(proportionality)	BC14
상호운용성	BC16
목적 및 적용범위	**BC17**
기후 관련 위험 및 기회	BC17
임팩트(impacts) 및 의존성	BC26
핵심요소	**BC30**
거버넌스	BC31
전략	BC33
위험관리	BC70
지표 및 목표	BC73
시행일	**BC157**
경과규정	**BC165**
비교정보	BC165
온실가스 배출량 측정방법	BC166
스코프 3 온실가스 배출량	BC170
기타 경과규정 고려사항	BC174

IFRS S2 '기후 관련 공시'의 결론도출근거

이 결론도출근거는 IFRS S2 '기후 관련 공시'에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다. 이 결론도출근거는 국제지속가능성기준위원회(이하 'ISSB')가 IFRS S2를 개발할 때 고려한 사항을 요약한 것이다. ISSB 위원들은 개인에 따라 일부 사항을 다른 사항들보다 더 비중을 두고 다루었다. 또한, ISSB는 IFRS S2의 예상 원가와 효익을 설명하는 '영향분석(Effects Analysis)'도 발표하였다.

도입

BC1 ISSB는 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대해 보다 일관되고, 완전하며, 비교가능하고, 검증가능한 정보에 대한 일반목적재무보고서의 이용자('이용자')의 요구에 대응하여 IFRS S2 '기후 관련 공시'(이하 'IFRS S2')를 개발하였다. 이러한 수요를 충족하기 위해 IFRS S2는 기업이 단기, 중기 또는 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 및 자본비용에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. IFRS S2의 목적상 이러한 위험 및 기회는 '기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회'로 통칭한다.

개요

BC2 기후변화는 거의 모든 기업과 경제 부문에 위험을 초래할 가능성이 있다. 또한, 이는 기업이 기회를 창출할 수 있게도 하며(문단 BC17~BC25 참조), 여기에는 기후변화를 완화하고 기후변화의 영향에 적응하는 데 중점을 둔 기업이 포함된다. 기업은 이러한 위험 및 기회에 직접적으로 노출되거나, 공급업체 및 고객과 같은 제삼자를 통해 간접적으로 노출될 수 있다. 그러나 기업의 기후

관련 위험 및 기회의 영향에 대한 익스포저와 유형은 기업의 부문, 산업, 위치 및 특정 상황에 따라 달라질 수 있다. 이러한 다양한 익스포저는 결과적으로 일반목적재무보고서의 이용자에 의해 수행되는 기업의 전반적인 위험 프로파일 평가에 영향을 미친다.

BC3 IFRS S2는 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하기 위한 요구사항을 규정하고 있다. 특히, IFRS S2는 기업이 일반목적재무보고서의 이용자가 다음 사항을 이해할 수 있는 정보를 공시하도록 요구한다.

⑴ 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 모니터링하고, 관리하고, 감독하기 위해 사용하는 거버넌스 프로세스, 통제 및 절차

⑵ 기후 관련 위험 및 기회를 관리하기 위한 기업의 전략. 여기에는 다음 사항을 포함한다.

㈎ 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회

㈏ 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 사업모형 및 가치사슬에 미치는 현재 및 예상 영향

㈐ 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 전략 및 의사결정에 미치는 영향(기업의 기후 관련 전환 계획에 관한 정보 포함)

㈑ 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 보고기간의 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 영향과 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 예상 영향. 이때 그러한 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 재무계획에 어떻게 반영되었는지를 고려한다.

㈒ 기후 관련 물리적 위험과 기후 관련 변화, 전개 상황 및 불확실성에 대한 기업의 전략과 사업모형의 기후 회복력. 이때 기업이 식별한 기후 관련 위험 및 기회를 고려한다.

⑶ 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하기 위해 사용하는 프로세스. 여기에는 그러한 프

로세스가 기업의 전반적인 위험관리 프로세스에 통합되고 작용하고 있는지와 그 방식을 포함한다.

⑷ 기후 관련 위험 및 기회와 관련된 기업의 성과를 이해하는 데 사용되는 지표 및 목표. 여기에는 다음을 포함한다.

㈎ 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 측정, 모니터링 및 관리하기 위해 사용하는 지표(IFRS S2에서 요구하지 않는 지표 포함)

㈏ IFRS S2에서 요구하는 산업전반 및 산업기반 지표(기업이 자신의 사업에서 사용하지 않는 지표 포함)

㈐ 기업이 설정한 모든 기후 관련 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표

다른 IFRS 지속가능성 공시기준과의 관계

BC4 ISSB는 IFRS S2를 IFRS S1 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항'(이하 'IFRS S1')과 동시에 발표하였다. IFRS S2의 기후 관련 공시 요구사항은 IFRS S1의 요구사항과 일관되며 이를 보완한다.

BC5 IFRS S1은 기업이 일반목적재무보고서의 이용자가 기업에 자원을 제공하는 것과 관련된 의사결정을 할 때 유용한, 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하기 위한 포괄적인 요구사항을 제시한다. IFRS S2는 보다 구체적으로 기후 관련 위험 및 기회와 관련된 보충적인 요구사항을 제시한다. 기업이 기후 관련 위험 또는 기회가 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상된다고 판단하는 경우, 기업은 해당 기후 관련 위험 또는 기회에 대한 공시를 작성할 때 IFRS S2를 적용한다.

BC6 기업은 IFRS S1의 개념적 기반, 일반 요구사항, 그리고 판단, 불확실성 및 오류와 관련된 요구사항에 따라 IFRS S2를 적용한다.

ISSB는 IFRS 지속가능성 공시기준에 따라 작성된 공시 간의 일관성을 보장하기 위해 이러한 개념적 기반과 요구사항을 개발하였다.

중요성

BC7 IFRS S1에서 확립된 개념적 기반에는 중요성 개념이 포함된다. IFRS S1은 다음과 같이 서술하고 있다.

> 지속가능성 관련 재무공시의 맥락에서 특정 보고기업에 대한 정보를 제공하는 일반목적재무보고서(재무제표 및 지속가능성 관련 재무공시 포함)에 정보를 누락하거나 잘못 기재하거나 불분명하게 하여, 이를 기초로 내리는 주요이용자의 의사결정에 영향을 줄 것으로 합리적으로 예상할 수 있다면, 그 정보는 중요한 것이다.

BC8 기업의 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 중요한 정보는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업에 자원을 제공하는 것과 관련하여 의사결정을 내릴 수 있도록 한다. IFRS S2를 포함한 IFRS 지속가능성 공시기준을 적용할 때, 기업은 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회를 포함하여 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 중요성 판단을 내리고 중요한 정보를 공시한다. IFRS S2를 포함한 IFRS 지속가능성 공시기준의 요구사항은 기업의 일반목적재무보고서 전체에 중요한 영향을 미치는 경우에만 적용하면 된다. 다시 말해, 해당 정보가 중요하지 않다면 기업은 IFRS S2에서 요구하는 정보를 공시할 필요가 없다.

배경

BC9 IFRS S2는 2022년 3월에 발표된 IFRS S2 '기후 관련 공시' 공개초안(이하 '공개초안')에서 제시된 제안의 결과물이다. ISSB는 해당 제안에 대해 690건의 외부검토의견서 및 설문조사 응답을 받았다.

의견제출자들은 다양한 유형의 이해관계자 집단과 지역을 대표하였다. 작성자들이 가장 많은 수의 응답을 하였다. 투자자 협회 및 개별 이용자를 포함한 일반목적재무보고서의 이용자들도 다수의 응답을 하였다. ISSB는 또한 2022년 7월에 협의기간이 끝나기 전까지 328회의 개별 및 단체 행사를 진행하였다. 추가로, 2022년 8월부터 12월까지 이해관계자와 143건의 개별 및 단체 회의를 개최하였다.

BC10 대다수의 의견제출자들은 대부분의 제안이 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 및 자본비용에 미치는 영향을 평가할 수 있게 하는 공시로 이어질 것이라는 데 동의하였다. 거의 모든 의견제출자들은 거버넌스, 전략, 위험관리, 산업전반 지표 범주 및 목표에 관한 제안에 동의하였다. 스코프 3(Scope 3) 온실가스 배출량, 시나리오 분석 사용, 산업기반 공시 등 일부 제안에 대해서는 의견이 엇갈렸다. 많은 의견제출자, 특히 이용자들은 이러한 제안에 대체로 동의했지만, 그 외 다수의 의견제출자들, 특히 작성자들은 제안과 관련된 운영상의 어려움에 대해 언급하였다.

BC11 의견제출자들은 제안된 목적 및 구체적인 제안에 대한 피드백을 제공하는 것에 더하여 기후변화가 개별 기업들, 국제 자본시장들 및 글로벌 경제의 재무 안정성에 미치는 유의적인 위험을 언급하며 기후 관련 재무공시의 시급성을 언급하였다.

BC12 ISSB는 공개초안에 대한 피드백과 함께, IFRS S1 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항' 공개초안에 대한 피드백을 고려하여, 재심의 접근법, 재심의 일정 및 재심의 대상 주제를 결정하였다. ISSB는 혼합된 피드백이 수렴된 제안들에 초점을 맞춘 재심의를 진행하였으며, 이러한 피드백은 제안된 요구사항에 대한 추가, 삭제 또는 수정을 위한 의견들을 포함한다. 또한, ISSB

는 이해관계자들이 새로운 정보를 제공하거나 공개초안 개발 시 고려했던 사항과는 다른 고려사항을 강조한 제안도 고려하였다. 특히, ISSB는 IFRS S2와 관련된 네 가지 제안사항을 재심의하기로 결정하였다.

⑴ 전환 계획 및 기후 관련 목표를 포함한 전략 및 의사결정
⑵ 기후 회복력
⑶ 온실가스 배출량
⑷ 산업기반 요구사항

BC13 또한, ISSB는 IFRS S1 및 IFRS S2 모두와 관련된 하나의 주제 및 하나의 제안을 재심의하기로 결정하였다.

⑴ 제안의 비례성(proportionality)
⑵ 지속가능성 관련 위험 및 기회와 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 재무성과, 재무상태 및 현금흐름에 미치는 현재 및 예상 재무적 영향

비례성(proportionality)

BC14 공개초안에 대해 대부분의 의견제출자들은 ISSB가 IFRS 지속가능성 공시기준을 적용하는 전 세계 기업들의 역량 및 준비 정도를 고려할 것을 제안하였다. 의견제출자들은 다음과 같은 다양한 이유에서 일부 기업들이 다른 기업들보다 준수가 어려울 수 있다고 언급하였다.

⑴ *자원 제약* - 공시를 가능하게 하는 데 필요한 시스템과 프로세스에 투자하고 운영하는 비용이 일부 기업의 경우 비례적으로 더 높다.
⑵ *데이터 가용성* - 일부 시장, 산업 및 가치사슬의 일부에서는 고품질의 외부 데이터의 가용성이 낮다.
⑶ *전문가 가용성* - 일부 기업 및 일부 시장에서는 기량 또는 전문 지식의 가용성이 낮다.

BC15 ISSB는 이러한 '비례성' 과제에 대응하기 위해 다양한 메커니즘을 개발했으며, 광범위한 기업들의 IFRS S2 적용을 지원하기 위한 여러 결정을 내렸다. 비례성 메커니즘은 IFRS S1과 IFRS S2 모두에 포함된 요구사항에 사용되었다. 이러한 요구사항에는 위험 및 기회의 식별, 가치사슬의 범위 결정, 현재 및 예상 재무적 영향의 공시, 적용 첫해의 보고시기 및 비교정보 제공과 같은 기타 영역과 관련된 요구사항이 포함된다. 비례성 메커니즘은 IFRS S2에만 포함된 특정 요구사항에도 사용되었다. 이러한 요구사항에는 기후 관련 시나리오 분석, 스코프 1(Scope 1), 스코프 2(Scope 2) 및 스코프 3 온실가스 배출량 측정, 특정 산업전반 지표 범주의 지표 계산과 관련되어 있다. 이러한 비례성 메커니즘은 표 1에 요약되어 있으며 본 문서에 더 자세히 설명되어 있다.

표 1. 비례성 또는 IFRS S2 적용을 지원하기 위한 ISSB 결정사항의 요약

영역	비례성 문제에 대응하기 위한 메커니즘		경과규정	용이한 적용을 위한 추가 설명/메커니즘	
	'과도한 원가나 노력 없이… 합리적이고 뒷받침될 수 있는' 개념(1)	기량, 역량 및 자원의 고려		'그렇게 할 수 없는'의 개념(2)	용이한 적용을 위한 지침, 교육자료 및 기타사항
위험 및 기회의 식별	X				X
가치사슬 범위의 결정	X				X
현재 재무적 영향				X	X
예상 재무적 영향	X	X		X	X
기후 관련 시나리오 분석	X	X			X
스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량 측정			X		X
스코프 3 온실가스 배출량 측정	X		X		X
특정 산업전반 지표 범주의 지표 계산	X				X
기타 영역 - 예) 첫 회계연도의 보고시기 및 비교정보 제공			X		X

(1) '합리적이고 뒷받침될 수 있는 정보'의 사용에 대한 자세한 내용은 IFRS S1의 결론도출근거 문단 BC10~BC17 참조

(2) 공개초안에서는 '그렇게 할 수 없는'이라는 용어가 사용되었지만, 이 용어는 IFRS S2에서는 더 이상 사용되지 않는다. 하지만 이 개념은 현재 또는 예상 재무적 영향을 별도로 식별할 수 있는지, 또는 그러한 영향의 추정과 관련한 측정불확실성의 수준이 너무 높아서 양적 정보의 결과가 유용하지 않을 수 있는지를 통해 명확하게 설명된다.

상호운용성

BC16 IFRS 지속가능성 공시기준은 일반목적재무보고서의 이용자의 정보수요를 충족하고, 그에 따라 국제 자본시장의 정보수요를 충족하기 위해 지속가능성 관련 재무공시의 포괄적인 글로벌 기준선을 수립하는 것을 목표로 한다. ISSB는 이 기준선이 더 광범위한 이해관계자 집단의 요구를 충족하거나 특정 관할권의 정보수요를 해결하기 위한 정보로 기업들과 관할권들에 의해 보완될 수 있음을 인식하고 있다. 기업이 IFRS 지속가능성 공시기준에서 요구하는 정보에 더하여 관할권의 규제 조항 및 공공 정책 목표를 충족하기 위해 정보를 공시하는 경우, 이 기준은 이러한 추가 정보가 IFRS 지속가능성 공시기준에서 요구하는 정보를 불분명하게 하지 않도록 기업이 보장할 것을 요구한다. 공개초안에 대한 피드백에서 관할권의 요구사항과의 상호운용성 추구와 촉진에 대해 의견 제출자들의 강한 동의를 확인하였으며, 이에 따라 ISSB는 IFRS S2의 재심의에서 이러한 상호운용성을 고려하였다.

목적 및 적용범위

기후 관련 위험 및 기회

BC17 IFRS S2의 목적은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업에 자원을 제공하는 것과 관련된 의사결정을 할 때 유용한, 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 기업이 공시하도록 요구하는 것이다. IFRS S2의 요구사항은 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회와 관련하여 의사결정에 유용한 정보를 기업으로부터 도출하기 위한 것이다.

BC18 IFRS S2가 적용되는 기후 관련 위험은 기후변화로 인한 물리적 위험(이하 '기후 관련 물리적 위험')과 저탄소 경제로의 전환과 관련된 전환 위험(이하 '기후 관련 전환 위험')이다. 이러한 기후 관

련 위험의 범주는 금융안정위원회(Financial Stability Board)의 기후관련재무정보공개태스크포스(Task Force on Climate-related Financial Disclosures)(이하 'TCFD')의 권고안에 사용된 범주와 일관된다.

BC19 기후 관련 물리적 위험은 다음과 같이 나뉠 수 있다.

⑴ *급성(acute)* - 폭풍, 강우 또는 기온과 같은 사건으로 인해 발생한다. 예를 들어, 극한 기온이나 심한 폭풍은 기업의 부지, 사업장, 공급망, 운송수요 또는 종업원 안전에 영향을 미칠 수 있으며, 결과적으로 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 또는 자본비용에 영향을 미칠 수 있다.

⑵ *만성(chronic)* - 평균 기온의 상승, 강우 패턴의 변화 또는 해수면 상승과 같은 장기적 요인으로 발생한다. 또한 만성 위험은 기업들에게 장기적인 재무적 결과를 초래할 수 있다. 예를 들어, 해수면 상승은 기업의 건물이나 사업장에 영향을 미칠 수 있다.

BC20 전환 위험은 지구 온난화를 억제하고 저탄소 경제로 전환하려는 노력에 의한 정책, 법률, 기술 및 시장의 변화와 관련이 있다. 이러한 변화에는 온실가스 배출량을 최소화하기 위한 새로운 규제의 도입이나 저탄소 제품 및 서비스로의 시장 선호도 변화 등이 포함될 수 있다. 예를 들어, 저탄소 경제로의 전환에는 비용을 절감하고 더 깨끗하고 에너지 효율적인 기술의 도입을 확대하거나 가속화하려는 노력뿐만 아니라 화석 연료 에너지 및 관련 물리적 자산에서의 탈피도 포함될 수 있다. 전환 위험은 발생하는 변화의 성격, 속도 및 초점에 따라 기업에 다양한 범위로 영향을 미칠 수 있다.

BC21 기업은 기후변화와 관련된 물리적 위험과 전환 위험을 관리하기 위해 다양한 완화 및 적응 대응방안을 추구할 수 있다. 온실가스

배출량을 줄이기 위한 노력과 같은 완화 노력은 주로 전환 위험에 대한 기업의 대응과 관련이 있다. 예를 들어, 기업은 자신의 온실가스 배출량을 줄이는 새로운 제품 및 서비스를 도입하기 위해 새로운 기술을 채택하거나 기업의 사업모형을 변경할 수 있다. 적응 대응방안은 주로 물리적 위험과 관련이 있으며 기후변화의 현재 영향 및 예상 영향 모두에 대비하는 것을 포함한다. 예를 들어, 기업은 물리적 위험에 대한 회복력을 개선하기 위해 인프라 변경에 투자할 수 있다.

BC22 기업은 변화하는 소비자 요구 또는 선호도를 충족하고 기업의 브랜드 평판을 향상시키는 새로운 제품 및 서비스를 개발하는 등 기후 관련 기회를 활용할 수도 있다. 기후 관련 위험과 마찬가지로 기후 관련 기회는 기업이 운영되는 지역, 시장 및 산업에 따라 달라질 수 있다.

BC23 기후 관련 위험과 기회는 구별되지만 항상 상호 배타적인 것은 아니다. 예를 들어, 저탄소 제품으로의 소비자 선호도 변화는 기업 제품에 대한 수요에 위험을 초래할 수 있지만, 동시에 기업이 대체재인 저탄소 제품군을 개발하거나 그러한 제품군을 보유하고 있는 경우 시장 점유율 신장의 기회를 제공할 수 있다. ISSB는 특히 기후 관련 전환 계획 및 기후 회복력 분야에서의 위험관리 및 전략과 관련된 요구사항과 같은 IFRS S2의 일부 요구사항을 재심의할 때 이러한 기후 관련 위험 및 기회에 내재된 중요성을 강조하였다.

BC24 기후변화의 영향은 광범위하고 상호 연관되어 있으며 기업에 다양한 영향을 미친다. 따라서, 기업에 영향을 미칠 수 있는 기후 관련 위험 및 기회의 전체 범위를 정확하게 정의하는 것은 불가능하다. 결과적으로, IFRS S2는 '기후 관련'이 무엇인지 명시적으로 규정하지 않는다. IFRS S2의 요구사항은 TCFD 권고안과 일관

되며, 기업이 IFRS S2를 적용하는 경우 위험 및 기회를 식별하는 데 도움이 되는 한도(parameters)를 제공하기 위해 SASB 기준의 산업기반 요구사항에서 도출된 'IFRS S2 이행에 관한 산업기반 지침'(이하 '산업기반 지침')이 함께 제공된다. '산업기반 지침'은 포괄적이거나 그렇게 해석되지 않는다.

BC25 IFRS S2의 요구사항은 담수에 대한 접근성 감소, 생물다양성 손실, 삼림 벌채 및 기후 관련 사회적 영향과 같은 일부 기후 관련 사안에 대해 명시적으로 언급하고 있지는 않지만, 기업이 해당 정보가 일반목적재무보고서의 이용자에게 중요하다고 판단하는 경우에는 이러한 사안 및 기타 사안에 대한 공시가 요구된다. 예를 들어, 음료 제조업체가 기후변화가 물 가용성에 미치는 단기, 중기 또는 장기적 영향에 노출되어 있다고 판단하는 경우(특히, 물 스트레스 지역에서), 해당 기업은 물 가용성 감소가 기업의 전략, 운영, 자본 계획 및 자산 가치에 시사하는 바에 대한 정보가 중요하다고 판단할 수 있다. 그렇다면, 이러한 정보는 IFRS S2에 의해 요구될 것이다.

임팩트(impacts) 및 의존성

BC26 기후 관련 위험 및 기회는 천연자원에 대한 기업의 임팩트 및 의존성, 그리고 기업이 이해관계자, 사회, 경제 및 자연환경과 유지하는 관계에서 발생한다.

BC27 필수 투입물의 가용성, 품질 또는 비용 안정성(때로 '의존성'이라고도 함)의 변화는 기후 관련 위험으로 이어질 수 있다. 기업이 노출되는 기후 관련 의존성은 기업의 사업모형과 활동에 따라 크게 달라질 수 있다. 예를 들어, 음료 제조업체는 기후변화로 인한 가뭄 요인의 증가에 영향을 받을 수 있는 지역 수자원의 가용성과 품질에 의존할 수 있으며, 이는 제조업체의 운영 및 제품 생산

능력에 영향을 미칠 수 있다(따라서, 기후 관련 물리적 위험이 발생할 수 있다).

BC28 기업의 '임팩트'는 단기, 중기 또는 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 또는 자본비용에도 영향을 미칠 수 있다. 기업의 기후변화에 대한 임팩트가 기업이 의존하는 자원 및 관계에 영향을 미치는 경우, 기후 관련 위험 및 기회가 발생할 수 있다. 기업의 온실가스 배출이 기후 관련 위험을 초래할 수 있는데, 예를 들어, 기업이 운영되는 주요 관할권에서 탄소세가 도입될 것으로 예상되거나, 저탄소 대체제로의 소비자 선호도 변화로 인해 기업 제품에 대한 수요가 감소할 것으로 예상될 경우가 그러하다. 따라서, IFRS S2는 기업에 그러한 정보가 중요한 경우 그 임팩트에 대한 정보를 공시하도록 요구한다.

BC29 IFRS S2의 요구사항은 기업의 특정 사실과 상황에 따라, 임팩트와 의존성에 대한 정보 모두 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 노출된 위험 및 기회를 이해하고 기업에 자원을 제공하는 것과 관련된 의사결정을 하는 데 유용할 수 있다는 관점을 반영한다.

핵심요소

BC30 IFRS S2의 요구사항은 IFRS S1에서 제시된 구조에 따라 거버넌스, 전략, 위험관리, 지표 및 목표와 관련된 핵심요소를 중심으로 구성된다. 이러한 핵심요소는 널리 이용되고 있는 TCFD 권고안의 구조와 일관되며, 기업들이 기후변화와 관련된 위험 및 기회를 포함한 지속가능성 관련 위험 및 기회를 어떻게 감독하고 관리하는지를 반영한다. 거버넌스, 전략, 위험관리, 지표 및 목표와 관련된 요구사항은 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저와 관리방법을 이해할 수 있도록 하는 정보 전체를 기업이 공시하도록 하기 위한 것이다. 명확히 하기 위해, IFRS S2는 기업들이 사업을 어떻게 관리해야 하는지에

대해 규정하지 않는다. 대신, 이러한 요구사항은 기업들이 갖추고 있는 기후 관련 프로세스 및 정책에 대해 스스로 투명하다는 것과 이용자의 정보수요를 충족하는 공시를 제공하는 것을 보장하기 위한 것이다.

거버넌스

BC31 IFRS S2 문단 5~7은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 모니터링, 관리 및 감독하는 거버넌스 프로세스, 통제 및 절차를 이해할 수 있는 정보를 공시하도록 기업에 요구한다. 이러한 목적을 달성하기 위해 IFRS S2는 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 감독하는 의사결정기구(들)(예: 이사회, 위원회 또는 거버넌스를 담당하는 동등한 기구) 또는 개인(들)에 대한 정보를 공시하고, 이러한 감독을 지원하는 경영진의 역할에 대한 정보를 공시할 것을 요구한다.

BC32 IFRS S2의 거버넌스 요구사항은 의도적으로 IFRS S1의 요구사항과 밀접하게 연관되어 있다. 일관되고 비교가능한 공시를 보장하고 IFRS S2를 적용하는 기업들을 지원하기 위해, 이러한 요구사항은 IFRS S1과 IFRS S2 양쪽 모두에 명시되어 있다. 이해관계자의 피드백에 따르면 다수의 기업들이 기후 관련 위험 및 기회를 그 밖의 지속가능성 관련 위험 및 기회와 통합하여 거버넌스 및 경영진을 구성하고 있다. 그 결과, IFRS S2는 기업이 지속가능성 관련 위험 및 기회를 모니터링하고, 관리하고, 감독하기 위해 통합적인 접근법을 취하는 경우, 각 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 거버넌스 공시가 중복되지 않도록 해야 한다고 명시하고 있다.

전략

기후 관련 위험 및 기회

BC33 IFRS S2 문단 10은 기업이 단기, 중기 또는 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 또는 자본비용에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 즉, 기업은 그러한 위험 및 기회가 하나 이상의 기간범위에 걸쳐 발생할 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 경우 해당 위험 및 기회에 대한 정보를 공시한다.

BC34 IFRS S2는 기후 관련 위험을 물리적 위험과 전환 위험의 두 가지 범주로 구분한다(문단 BC17~BC25 참조). 이러한 범주는 TCFD 권고안이 제시한 범주와 일관되며 널리 사용되고 있다.

BC35 기업이 노출되는 기후 관련 물리적 위험과 전환 위험은 기업의 사업모형, 부문, 사업장 위치, 가치사슬의 성격 및 기타 기업별 상황에 따라 달라질 수 있다. 따라서, IFRS S2 문단 10~12에 따라 공시되는 특정 정보도 기업마다 다를 수 있다. 공시의 구체적인 세부 사항은 기업의 상황에 맞게 조정될 수 있지만, 요구사항은 일반목적재무보고서의 이용자에게 위험 또는 기회의 공통 요소와 기업이 각 위험 및 기회에 어떻게 대응하고 있는지에 대한 정보를 제공함으로써 비교가능성을 보장한다.

BC36 공개초안은 동종 산업 내 기업 간의 비교가능한 공시가 수월하도록 산업기반 요구사항을 제안하였다. 공개초안에 대해 대다수의 의견제출자들은 산업기반 공시 요구사항의 포함에는 동의했으나, 산업기반 제안의 일부 측면(일부 제안을 국제적으로 적용하는 능력 및 적절성을 포함)에 대해 혼합된 의견이 나왔다. ISSB는 산업기반 공시 주제 및 연관 지표를 IFRS S2의 부속지침으로 발표하기로 결정하였다. ISSB는 기업이 해당 지침을 참조하고, 이의 적용가능성을 고려해야 한다고 결정하였다.

BC37 ISSB는 IFRS S2 문단 10~22의 요구사항의 맥락에서, '산업기반 지침'에서 식별되고 정의된 공시 주제는 기업이 공시를 작성해야 할 수도 있는 위험 및 기회를 고려하는 데 도움이 되는 출발점이 될 수 있다고 언급하였다. SASB 기준에서 도출된 이러한 공시 주제는 기업이 속한 산업의 특징을 반영하는 사업모형, 활동 또는 그 외의 공통적인 특성과 연관될 가능성이 가장 높은 기후 관련 위험 및 기회를 제시한다. 기업은 '산업기반 지침'을 참조하고 이의 적용가능성을 고려해야 하지만, 해당 지침이 적용가능하지 않다고 판단할 수도 있다. 또한, '산업기반 지침'에서 제시된 공시 주제 및 연관 지표는 모든 것을 포괄하도록 의도된 것은 아니다. 따라서, 기업은 '산업기반 지침'에 포함되지 않은 주제에 대한 정보가 중요하다고 결정했을 경우, 해당 정보를 공시해야 한다.

BC38 기업이 정보를 준비하고 공시해야 하는 위험 및 기회를 기술할 때, 공개초안에서는 '유의적인(significant)' 기후 관련 위험 및 기회에 대해 언급하였다. 공개초안에 대한 다수의 의견제출자들은 '유의적인'이라는 용어가 다양한 의미로 해석될 수 있어 그 사용에 대해 우려를 표명하였다. 또한, 일부 의견제출자들은 (위험 및 기회에 적용되는) '유의적인'의 개념과 (그러한 위험 및 기회에 대한 정보에 적용되는) '중요한'의 개념 간 구분과 연계에 대해 혼란스러워하였다. ISSB는 '유의적인'이라는 용어를 통해, 기업이 공시를 작성할 때 가능성 있는 모든 기후 관련 위험 및 기회의 완전한 목록을 고려하는 것이 아닌, 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 위험 및 기회만을 고려해야 한다는 것을 나타내고자 하였다. 이러한 취지에는 변함이 없지만, 명확성을 위해, ISSB는 IFRS S2가 적용되는 기후 관련 위험 및 기회와 관련하여 '유의적인'이라는 용어를 삭제하는 데 동의하였다. 또한, ISSB는 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 지속가능성 관련 위험 및 기회를 식별하는 프로세스와 그러

한 위험 및 기회에 대해 제공할 중요한 정보의 식별 간에 명확한 구분이 되도록 IFRS S1의 일부로 지침을 개발하는 데 동의하였다.

BC39 IFRS S2 문단 10은 기업이 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. ISSB에 제출된 피드백에서 작성자들은 위험 및 기회를 식별하는 데 어려움(예: 기업에 영향을 미칠 수 있는 모든 기후 관련 위험 및 기회를 다루는 데 필요한 평가의 폭)이 있음을 설명하였다. 이에 대한 대응으로, ISSB는 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 식별할 때 '과거사건, 현재 상황 및 미래 상황 예측에 대한 정보를 포함하여 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보'를 사용한다는 개념을 도입하였다. ISSB는 이 개념의 도입에 따라 다음이 명확해진다고 보았다.

⑴ 기업이 뒷받침될 수 없거나 불합리한 정보를 전제로 기회(또는 위험)를 과대하게 기술(overstating) 또는 과소하게 기술(understating)하는 것은 금지된다.

⑵ 기업은 보고일에 기업이 이용할 수 있는 모든 정보(과거사건, 현재 상황 및 미래 상황 예측에 대한 정보 포함)를 사용한다.

⑶ 기업이 보고일에 이용할 수 없었던 정보를 사용할 필요는 없다.

⑷ 기업이 모든 기후 관련 위험 또는 기회를 식별하기 위한 정보의 광범위한 조사를 수행하는 것은 예상되지 않는다. 이러한 광범위한 조사가 '과도한 원가나 노력'[1]을 나타내기 때문이다.

BC40 IFRS S1은, 정보가 상업적으로 민감하고 아직 공개적으로 이용가능하지 않은 제한된 상황에서, IFRS S1에 제시된 조건에 따라 기업이 지속가능성 관련 기회에 대한 정보를 생략할 수 있도록 허

1) '합리적이고 뒷받침될 수 있는 정보' 사용에 대한 자세한 내용은 IFRS S1 결론도출근거 문단 BC10~BC17을 참조

용한다. IFRS S1의 면제규정은 지속가능성 관련 기회에 대한 정보 공시에 적용되며, 따라서 별도의 언급이 없는 한 IFRS S2의 기후 관련 기회에 대한 정보 및 향후 IFRS 지속가능성 공시기준에도 적용될 수 있다. 이러한 조건은 상업적으로 민감한 것으로 간주되는 지속가능성 관련 기회에 대한 정보를 식별하는 수단으로서 ISSB에 의해 합의되었다. 기업이 기후 관련 기회에 대한 면제규정을 적용하는 경우, 기업은 면제규정과 관련된 추가 공시 요구사항을 적용해야 한다. ISSB는 기업이 면제규정을 적용하는 경우 위험에 대한 정보 공시와 기회에 대한 정보 공시 사이에 비대칭성이 발생할 수 있음을 인정하였다. 다만, ISSB는 많은 기업이 이러한 정보를 보고할 의무가 없음에도 불구하고, 이미 기후 관련 기회에 대해 자발적으로 보고하고 있다는 것을 확인하였다.

기간범위

BC41 IFRS S2는 기업이 기후 관련 위험 및 기회가 발생할 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 기간범위에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 공개초안에 대한 일부 의견제출자들은 적용가능한 기간범위에 대한 추가 지침 또는 명확한 정의를 요청하였다. 그러나 ISSB는 기간범위(단기, 중기 및 장기)는 기업의 특정 상황에 따라 달라질 수 있다고 보았다. 기업이 단기, 중기 또는 장기를 어떻게 정의, 평가 및 계획하는지는 기업이 운영되는 산업, 관련 사업 및 투자 주기 등 여러 요인의 결과이다. 따라서, ISSB는 공개초안에서 사용된 접근법을 확정하였으며, IFRS S2는 기간범위를 정의하지 않는다. 대신, IFRS S2는 기업이 '단기', '중기' 및 '장기'를 어떻게 정의하는지와 이러한 정의가 기업의 전략 계획과 어떻게 연계되는지 공시하도록 요구한다. ISSB는 이러한 접근법이 TCFD 권고안과 일관된다고 보았다.

기업 가치사슬의 기후 관련 위험 및 기회

BC42 IFRS S2 문단 13의 요구사항은 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 사업모형 및 가치사슬에 미치는 현재 및 예상 영향에 대해 일반목적재무보고서의 이용자가 이해할 수 있도록 하기 위한 것이다. IFRS S1은 가치사슬을 '보고기업의 사업모형 및 보고기업이 운영되는 외부환경과 관련된 상호작용, 자원 및 관계의 전체 범위'로 정의한다. IFRS S1은 또한 기업의 가치사슬에는 기업이 기획에서 배송, 소비 및 수명종료에 이르기까지 기업의 제품 또는 서비스를 생산하기 위해 사용하고 의존하는 활동, 자원 및 관계가 포함된다는 점을 명확히 한다. 이러한 정의는 의도적으로 광범위하다. 그러나 이렇게 폭넓게 정의하더라도 기업 가치사슬의 일부에 영향을 미치거나 영향을 미칠 가능성이 있는 모든 기후 관련 위험 또는 기회에 대한 정보를 공시해야 함을 의미하는 것은 아니다. IFRS S2에서 요구하는 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 가치사슬에 미치는 영향에 대해 정보는 중요한 정보로 제한된다. 예를 들어, 기업은 제품 제조에 필수적인 특정 자원의 공급에 영향을 미치는 특정 지리적 위치에 물리적 위험이 집중되어 있음을 식별할 수 있다.

BC43 ISSB는 가치사슬의 잠재적 복잡성과 다양한 상호관계가 관련될 수 있음을 고려할 때, 가치사슬에 대한 공시를 제공하는 기업과 관련된 잠재적인 어려움을 인식하였다. 이러한 잠재적 어려움에 대응하기 위해, ISSB는 각 기후 관련 위험 또는 기회와 관련하여 기업의 가치사슬의 범위(폭 및 구성 포함)를 결정할 때 기업이 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용해야 한다고 결정하였다. ISSB는 이러한 접근법이 가치사슬에 관한 공시를 작성할 때 고려하는 정보에 대한 한도를 설정함으로써 기업에 도움이 될 것이라고 결론내렸으며, 여기에는 그러한 정보를 획득하는 데 필요한 노력이 포함된다. 이 요구사항은 IFRS S1 문단 B6⑵에 기술되어 있다.

전략과 의사결정에 대한 기후 관련 위험 및 기회의 영향

BC44 IFRS S2 문단 14는 기업이 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 전략과 의사결정에 미치는 영향을 공시하도록 요구한다. 구체적으로, 기업은 전략과 의사결정에서 기후 관련 위험 및 기회에 어떻게 대응했고 대응할 계획인지에 관한 정보, 기업이 설정한 모든 기후 관련 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표를 어떻게 달성할 계획인지에 대한 정보, 이러한 활동을 위해 자원을 어떻게 조달하는지 또는 조달할 계획인지에 대한 정보, 과거에 공시한 계획의 진척도에 대한 양적 및 질적 정보를 공시해야 한다. 과거에 공시한 계획의 진척도에 대한 정보는 과거에 공시되었고 여전히 목적적합한 계획과 관련된다. 진척도에 대한 정보에는 현재 보고기간의 진척도 뿐만 아니라 가장 이른 보고기간의 개시일 이후 또는 가장 최근에 달성된 주요 단계 이후 누적된 진척도도 포함될 수 있다.

BC45 공개초안에 대해 많은 의견제출자가 전략 및 의사결정과 관련된 제안을 이해하기가 어렵고 따라서 적용이 어려울 것이라고 말하였다. 이에 ISSB는 기업의 전반적인 전략 및 의사결정과 관련된 요구사항과 저탄소 경제로의 전환을 관리하기 위한 기업의 계획(이하 '기후 관련 전환 계획')과 구체적으로 관련된 요구사항을 구분하여 요구사항을 명확히 하는 데 동의하였다. 또한, ISSB는 기후 관련 목표와 관련된 요구사항을 IFRS S2 문단 33~36으로 이동하여 명확성을 높이는 데 동의하였다.

기후 관련 전환 계획

BC46 ISSB는 기업이 저탄소 경제로의 예상되는 전환에 대응하기 위한 특정 계획 또는 일련의 계획을 가지고 있는 경우, 해당 전환 계획

을 공시하는 것이 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회가 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 및 자본비용에 미치는 영향을 평가하는 데 도움이 될 것이라고 결론 내렸다.

BC47 일부 기업들의 경우, 기후 관련 전환 계획은 전반적인 사업 전략의 일부를 구성하며, 이는 그 계획이 기후 관련 위험 및 기회에 대응하기 위해 기업의 사업모형을 조정하기 때문이다. 다른 기업들의 경우, 기후 관련 전환 계획이 특정 제품군, 사업 단위 또는 일련의 활동에 더 좁게 적용될 수 있으며, 기업의 전반적인 사업 전략과 함께 수립될 수도 있다. IFRS S2의 요구사항은 기업의 기후 관련 전환 계획 공시에 포함된 세부 사항이 모든 목적적합한 산업기반 공시를 포함하여 기업의 개별 상황을 반영한다는 사실을 나타내기 위한 것이다.

BC48 기후 관련 전환 계획과 관련하여 기업이 공시할 수 있는 가장 유용한 정보에 대한 시장의 관점은 다양하지만, 일반목적재무보고서의 이용자들은 기업의 기후 관련 전환 계획이 온실가스 배출량 감축 목표를 제시할 뿐만 아니라, 그러한 목표를 달성하고 기후 관련 전환 위험에 대응하며, 저탄소 경제로의 예상되는 전환에 기여하고 이로부터 효익을 얻기 위해 취할 구체적인 조치에 대한 정보도 제공해야 한다고 답하였다. 이러한 정보에는 기업의 사업모형 및 전략의 현재 또는 예상되는 변화, 기후 관련 전환 위험의 주요 동인의 진척도를 측정하는 데 사용하는 성과 지표가 포함될 수 있다.

BC49 ISSB는 기업이 자신의 기후 관련 전환 계획에 대한 정보를 공시할 때 IFRS S2의 다른 요구사항에 따라 공시된 정보를 참조할 수 있다고 언급하였다. 예를 들어, 기업은 자신의 온실가스 배출량 공시(IFRS S2 문단 29(1))와 온실가스 배출량 감축 목표(IFRS S2 문단 36) 간의 연계를 강조할 수 있다. 또한, 기업은 회복력 평가

가 자신의 기후 관련 전환 계획 또는 관련 공시에 영향을 미치는 범위 내에서 자신의 회복력 평가(IFRS S2 문단 22)를 참조할 수 있다.

BC50 공개초안에 대해 의견제출자들은 기후 관련 전환 계획에 대한 제안과 기후 관련 목표에 대한 제안이 중복된다는 의견을 제시하였다. ISSB는 그러한 공시의 제공에 대한 요구사항을 확정했지만, 이를 보다 명확하게 구성하기로 결정하였다. IFRS S2 문단 33은 기업이 기후 관련 목표(온실가스 배출량 목표 포함)의 특성에 대한 정보를 공시하도록 요구하는 반면, IFRS S2 문단 36은 기업의 온실가스 배출량 목표 및 그러한 목표를 달성하기 위해 구체적으로 어떻게 계획하고 있는지와 관련된 추가 정보를 공시하도록 요구한다.

BC51 IFRS S2는 기후 관련 목표와 온실가스 배출량 목표를 구분한다. 기후 관련 목표는 기업이 기후 관련 위험 및 기회에 대응하기 위해 설정한 모든 목표를 포함한다. 이러한 목표는 IFRS S2 문단 29에 제시된 산업전반 지표 범주 또는 '산업기반 지침'에 포함된 것과 같은 산업기반 지표를 참조할 수 있다. '온실가스 배출량 목표'는 기후 관련 목표의 특정 예시로서, 구체적으로 기업이 설정하였거나 충족해야 하는 온실가스 배출량 목표를 나타낸다. 기업의 기후 관련 전환 계획에 대하여, 온실가스 배출량 목표는 저탄소 경제를 예상하여 기업이 자신의 배출량을 줄이기 위한 계획의 시기 및 경로에 대한 정보를 제공한다. IFRS S2는 기업이 설정한 온실가스 배출량 목표에 대한 정보뿐만 아니라, 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 온실가스 배출량 목표에 대한 정보도 제공하도록 요구한다. 명확히 하기 위해, IFRS S2는 기업이 온실가스 배출량 목표(또는 다른 기후 관련 목표)를 설정할 것을 요구하지는 않는다. 대신, 기업이 자신의 온실가스 배출량 목표를 설정했거나 충족할 것을 요구받는 경우 온실가스 배출량 목표에 대한 정보를

공시하도록 요구하며, 기업이 온실가스 순배출량 목표를 설정한 경우 온실가스 총배출량 목표도 공시하도록 요구한다.

BC52 공개초안에 대해 의견제출자들은 기후 관련 전환 계획에 대한 기업 공시의 비교가능성과 일관성을 향상시키기 위해 IFRS S2에 추가 요구사항이 필요하다고 하였다. 이러한 의견에 대응하여, ISSB는 기업이 자신의 기후 관련 전환 계획을 수립할 때 적용한 가정과 계획의 달성을 위해 의존하는 의존성을 공시하도록 하는 요구사항을 도입하기로 결정하였다. 가정이란 기업이 어떤 일이 일어날 것으로 예상하여 자신의 기후 관련 전환 계획에 반영하는 믿음, 기대, 가설 또는 전제를 말한다. 따라서, 가정은 불확실하다. 의존성은 기업의 전환 계획이 실현되는 데 필요한 핵심 요소이자 조건이다. 가정의 예로는 규제 조항에 대한 기대 또는 기업의 가치사슬 내에서 계획된 변화를 이행할 수 있는 기업의 능력 등이 있다. 의존성의 예로는 기업이 자신의 온실가스 배출량 목표를 달성하는 데 필요한 배출량 제거 기술 또는 기업이 자신의 기후 관련 전환 계획을 이행하는 데 필요한 자원 가용성의 최소 수준 등이 있다. ISSB는 일반목적재무보고서의 이용자가 계획의 신뢰성을 평가하고 기업 간 비교를 할 수 있으려면 기업의 기후 관련 전환 계획을 뒷받침하는 가정과 의존성을 이해해야 한다고 결론지었다.

현재 및 예상 재무적 영향

BC53 IFRS S2는 기업이 기후 관련 위험 및 기회에 대한 '현재' 및 '예상' 재무적 영향을 공시하도록 요구한다.

(1) *현재 재무적 영향* - 기후 관련 위험 및 기회가 보고기간의 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 영향

(2) *예상 재무적 영향* - 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 미치는 영향. 여기에는 기후 관련

위험 및 기회가 기업의 재무계획에 어떻게 포함되는지에 대한 정보를 포함한다.

BC54 IFRS S2는 기업이 양적 정보의 제공이 요구되지 않는 상황을 정하고 있다. '그렇게 할 수 없는'이라는 용어는 IFRS S2에서 사용되지 않지만, 이 용어는 IFRS S2 문단 19~20에서 제시된 조건을 통해 실질적으로 재표현되었다.

BC55 이러한 요구사항은 의도적으로 기업이 지속가능성 관련 위험 및 기회의 현재 재무적 영향과 예상 재무적 영향을 공시하도록 요구하는 IFRS S1의 요구사항과 밀접하게 일관되어 있다. 기업들의 IFRS S2 적용을 지원하고, 일관되고 비교가능한 공시를 보장하기 위해, 이러한 요구사항은 IFRS S1과 IFRS S2 양쪽 모두에 명시되어 있다.

BC56 ISSB는 기후 회복력에 대한 정보의 공시 요구사항과 현재 및 예상 재무적 영향에 대한 정보의 공시 요구사항 간의 관계를 명확히 하기로 결정하였다. ISSB는 이 두 가지 요구사항은 별개의 것이며 서로 다른 정보수요를 충족하기 위한 것이라고 언급하였다. 기업의 전략 및 사업모형의 기후 회복력과 관련된 요구사항은 일반목적재무보고서의 이용자에게 다양한 시나리오에서 기후 관련 위험 및 불확실성의 영향에 대처하고 견딜 수 있는 기업의 능력에 대한 정보를 제공하기 위한 것이다. 기후 관련 위험 및 기회의 현재 및 예상 재무적 영향과 관련된 요구사항은 이러한 위험 및 기회가 기업의 재무성과, 재무상태 및 현금흐름에 미치는 영향에 대한 정보를 제공하기 위한 것이다. 요구사항은 독립적으로 적용될 수 있다. 그러나 회복력 평가는 현재 및 예상 재무적 영향에 대한 공시에 정보를 제공할 수 있으며 그 반대의 경우도 마찬가지이다.

기후 회복력

BC57 기업에 영향을 미치는 기후 관련 위험 및 기회의 발생가능성, 규모 및 시기는 종종 복잡하고 불확실하다. 결과적으로, 일반목적재무보고서의 이용자는 기후변화에 대한 기업의 전략과 사업모형의 회복력을 이해하기 위한 정보가 필요하다. 따라서, IFRS S2 문단 22는 기업이 이러한 평가에 대해 다음과 같이 구분되는 두 측면의 정보를 공시할 것을 요구한다.

⑴ 이용자가 불확실성의 주요 영역, 기업의 전략 및 사업모형에 대한 시사점, 적응 역량을 이해할 수 있도록 하는 기업의 기후 회복력에 대한 정보

⑵ 기업이 기후 회복력 평가에 정보를 제공하기 위해 기후 관련 시나리오 분석을 어떻게 수행했는지에 대한 정보

BC58 IFRS S2 문단 22는 기업이 기후 관련 변화, 전개 상황 및 불확실성에 대한 기업의 전략 및 사업모형의 회복력에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 기후 관련 변화에는 기후변화로 인해 직접적으로 발생하는 사건이나 변화가 포함될 수 있다(예: 만연한 산불). 기후 관련 전개 상황에는 규제적 대응 및 인구통계학적 변화와 같은 진화하는 거시경제적 요인이 포함될 수 있다(예: 특정 화석연료 사용에 대한 규제적 제한). 기후 관련 불확실성에는 기후 관련 변화 및 기후 관련 전개 상황과 관련된 상이한 신뢰 구간이 포함될 수 있다(예: 산불의 만연성 또는 규제의 엄격성에 대한 가정).

BC59 IFRS S2의 요구사항은 '회복력 평가'와 '시나리오 분석'의 개념을 구분하고 있다. 회복력 평가는 가능성이 있으나 불확실한 기후 결과의 범위, 기업의 사업모형과 전략에 대한 시사점 그리고 기업의 적응 또는 대응 역량에 대한 경영진의 평가이다. 시나리오 분석은 이러한 평가에 정보를 제공하는 데 사용되는 분석 활동이다. IFRS

S2 문단 22⑵에서 요구하는 공시는 시나리오 분석을 수행하기 위해 기업이 사용하는 접근법과 관련이 있는 반면, IFRS S2 문단 22⑴의 요구사항은 그 시나리오 분석에 기반한 회복력 평가에 대한 공시를 구체적으로 언급한다. 이러한 구분을 할 때, ISSB는 기업이 시나리오 분석 결과를 공시하도록 요구되는 것이 아니라 그러한 결과에 대한 해석을 공시하도록 요구된다는 점을 강조하였다.

BC60 IFRS S2 문단 22⑴은 기업의 기후 회복력에 대한 평가에서 고려되는 유의적인 불확실성의 영역과 관련된 공시를 요구한다. 예를 들어, 기업은 회복력 평가가 미래 기후에 따른 이주(migration)(이는 특정 지역의 공급망 안정성 또는 자산 및 운영의 회복력에 영향을 미칠 수 있음)의 영향으로 발생하는 유의적인 불확실성에 영향을 받는다는 사실을 공시할 수 있다. 시나리오 분석에서 고려하는 기간범위가 길어질수록 결과를 해석하는 데 필요한 판단의 수준도 높아진다.

BC61 IFRS S2 문단 22⑵㈏는 기업이 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 때 적용한 주요 가정과 관련된 공시 요구사항을 나열하고 있다. IFRS S2가 이러한 구체적인 공시를 요구하지만, ISSB는 IFRS S2 문단 22⑵㈏에 나열된 가정이 완전한 것이 아니기 때문에, 기업이 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 때 가정을 할 수 있으며, 이러한 가정이 중요하다면 공시되어야 한다고 보았다. 이는 문단 22의 공시의 포괄적인 목적에 반영되어 있다.

BC62 공개초안은 기업이 '그렇게 할 수 없는' 경우가 아니라면 기후 회복력을 평가하기 위해 기후 관련 시나리오 분석을 사용해야 한다고 제안하였다. 이 제안된 요구사항은 기업이 기후 관련 시나리오 분석을 사용할 수 없는 경우 대체 방법을 사용하여 기후 회복력을 평가할 수 있도록 허용하였다. 이 제안은 기후 관련 시나리오 분석이 너무 어려울 수 있다는 우려, 특히 그러한 분석을 수행할

기량, 역량 및 자원이 부족한 기업의 우려에 대응하기 위해 고안되었다. 공개초안에 대해 의견제출자들은 '그렇게 할 수 없는'이라는 문구의 실효성을 포함하여 이 제안에 대해 혼합된 피드백을 제공하였다. 일부 의견제출자들은 이 문구가 기업들의 기후 관련 시나리오 분석의 사용을 선택적으로 배제(opt-out)할 수 있을 것이라고 우려하였다. 다른 의견제출자들은 기업이 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 수 '있는지' 또는 '없는지'를 판단할 때 어떤 조건을 고려해야 하는지 불분명하다고 답하였다. 또한 의견제출자들은 기후 관련 시나리오 분석을 구성하는 것으로 간주될 수도 있고 그렇지 않을 수도 있는 다양한 방법에 대해 여러 견해를 표명하였다.

BC63 ISSB는 혼란을 줄이고, 명확성을 높이며, 다양한 상황에 처한 기업들에 대해 적절한 수준의 비례성을 유지하기 위해 몇 가지 관련 결정을 내렸다. ISSB는 IFRS S2의 기후 회복력에 대한 요구사항에서 '그렇게 할 수 없는'이라는 문구를 삭제하고, 기업이 기후 회복력을 평가하기 위해 기후 관련 시나리오 분석을 사용해야 한다는 점을 확정하기로 결정하였다. 또한, ISSB는 기후 관련 시나리오 분석이 질적 시나리오 서술부터 정교한 양적 모델링에 이르기까지 다양한 실무관행을 포함한다는 점을 명확히 하기로 결정하였다. 또한, ISSB는 기업이 각자의 상황에 상응하는 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 사용해야 한다고 결정하였다.

BC64 ISSB는 시나리오 분석이 특히 기량, 역량 또는 자원이 부족한 기업들에 과도한 원가나 노력을 초래할 수 있다는 우려에 대응하기 위해 추가 지침을 제공할 필요성을 인식하였다. 따라서, ISSB는 기업이 상황에 상응하는 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 결정할 수 있도록 지원하기 위해 고안된 적용지침을 IFRS S2와 함께 제공하기로 합의하였다. 적용지침(IFRS S2 문단 B1~B18)은 TCFD에서 공개한 문서인 '기술 보충서: 기후 관련 위험 및 기회 공시

에의 시나리오 분석의 사용(Technical Supplement: The Use of Scenario Analysis in Disclosure of Climate-related Risks and Opportunities)(2017)' 및 '비금융회사를 위한 시나리오 분석 지침(Guidance on Scenario Analysis for Non-Financial Companies)(2020)'에 제시된 실무관행을 기반으로 한다. IFRS S2의 적용지침은 기업이 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보에 대한 고려를 가능하게 하는 기후 관련 시나리오 분석 접근법을 사용할 것을 요구한다. 이 때, 기업은 다음 사항을 고려한다.

⑴ 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저

⑵ 기후 관련 시나리오 분석 수행을 가능하게 하는 기업의 이용가능한 기량, 역량 및 자원

BC65 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저가 크고 기후 관련 시나리오 분석 수행에 이용가능한 기량, 역량 및 자원이 많을수록 기업은 회복력 평가를 지원하기 위해 더 정교한 분석 형태를 사용해야 할 것이다. 자원이 적고 위험 익스포저가 상대적으로 작은 기업은 주요 제품, 사업 단위 또는 운영 위치에 초점을 맞춘 시나리오 서술을 개발할 수 있다. 반면에 위험 익스포저가 크고 분석 경험이 많은 대기업은 자체 운영 및 가치사슬 전반에 걸친 여러 위험전파경로(risk transmission channels)를 포착하기 위해 다양한 시나리오를 사용한 정교한 양적 모델링을 수행할 수 있다. 기업이 현재 더욱 정교한 형태의 기후 관련 시나리오 분석을 수행할 수 있는 기량과 역량을 갖추지 못했음에도 기후 관련 위험에 대한 익스포저가 큰 경우, 처음에는 기후 관련 시나리오 분석에 대한 보다 간단한 접근법을 사용할 수 있다. ISSB는 기업의 기후 관련 위험 익스포저가 시나리오 분석에 대해 더욱 정교한 접근법을 요구하는 경우, 그러한 기량이나 역량을 확보하거나 개발할 수 있는 자원이 기업에 있다면 기량이나 역량 부족을 이유로 들어 덜 정교한 접근법 사용을 정당화할 수는 없다는 점을 강조

하였다. ISSB는 이 지침이 시간 경과에 따른 학습과 반복의 과정을 거쳐 기업들의 기량 및 역량 개발과 공시 강화를 가능하게 할 것으로 기대한다. 예를 들어, 기업의 역량이 발전함에 따라 원가나 노력 측면에서 '과도한' 것으로 간주되는 항목에 대한 평가도 바뀔 것이다.

BC66 ISSB는 기후 관련 시나리오 분석에서 기업이 사용해야 하는 특정 시나리오를 명시하지 않기로 결정하였다. 목적적합한 시나리오는 기업 운영의 성격 및 위치, 노출된 물리적 및 전환 위험 등 기업의 사실과 상황에 따라 달라질 수 있기 때문이다. 대신, ISSB는 기업이 사용한 기후 관련 시나리오가 전환 또는 물리적 위험과 관련이 있는지를 포함하여 어떤 기후 관련 시나리오를 사용했는지 설명해야 한다고 확정하였다. 또한, IFRS S2는 분석에 다양한 기후 관련 시나리오를 사용했는지에 대한 공시를 요구하므로, 기업들은 사용한 시나리오의 수와 시나리오가 다른 결과나 경로를 다루는지에 대한 정보를 공시하는 것이 요구된다. 예를 들어, 기업이 질서있는(orderly) 전환 시나리오와 무질서한(disorderly) 전환 시나리오를 모두 고려했다면 그러한 사실을 공시할 수 있다.

BC67 ISSB는 기업이 어떤 시나리오를 사용해야 하는지 명시한다면 이는 실용적이지 않고, 금방 구식이 될 수 있으며, 기업의 특정 상황이나 타당성에 대한 경영진의 견해를 반영하지 않는 정보의 공시로 이어질 수 있다는 데 동의하였다. 따라서, ISSB는 기후변화에 관한 최신 국제 협약이나 특정 과학 기반 시나리오와 일관되는 시나리오의 사용을 요구하지 않기로 결정하였다. 그러나 ISSB는 일반목적재무보고서의 이용자에게 유용한 정보를 제공하기 위해서는 기업이 선택한 시나리오가 해당 기업 상황에 목적적합해야 한다는 데 동의하였다. 또한, ISSB는 기업들이 IFRS S2를 적용할 때 목적적합한 시나리오를 선택할 수 있도록 지원하기 위해 추가 교육 자료 개발을 고려하는 것에 동의하였다.

BC68 ISSB는 기업이 매 보고일마다 분석을 갱신하는 대신, 다년간의 전략 계획 주기와 일치하도록 시나리오 분석을 수행하는 것이 허용된다고 결정하였다. 다만 ISSB는 IFRS S2 문단 22에서 요구하는 정보는 매년 공시되어야 한다는 점 또한 확정하였다. 기업은 자신의 사업모형에 대한 기후 불확실성의 시사점에 대해 갱신된 통찰을 반영하기 위해 매년 기후 회복력을 평가해야 한다. 이와 관련하여 IFRS S2 문단 22(1)에서 요구하는 정보는 매 보고기간마다 갱신되어야 하지만, 기후 관련 시나리오 분석이 수행되지 않은 경우 IFRS S2 문단 22(2)에서 요구하는 정보는 하나의 보고기간에서 다음 보고기간으로 넘어갈 때 변경되지 않은 채로 유지될 수 있다.

BC69 ISSB는 기후 관련 시나리오 분석이 IFRS S2에서 요구하는 다양한 다른 공시에 정보를 제공하는 데도 사용될 수 있음을 인식하였으며, 여기에는 위험 및 기회의 식별과 평가, 그러한 위험 및 기회와 관련된 예상 재무적 영향, 저탄소 경제로의 전환을 위해 기업이 개발할 수 있는 계획이 포함된다. 그러나 시나리오 분석의 사용은 오로지 기업의 회복력 평가의 맥락에서만 요구된다.

위험관리

BC70 IFRS S2 문단 24~26의 적용에 따른 정보는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 식별, 평가, 우선순위 설정 및 모니터링하는 데 사용하는 프로세스를 이해할 수 있도록 하기 위한 것이다.

BC71 IFRS S2의 위험관리 요구사항은 의도적으로 IFRS S1의 요구사항과 밀접하게 연관되어 있다. 기업들의 IFRS S2 적용을 지원하고, 일관되고 비교가능한 공시를 보장하기 위해, 이러한 요구사항은

IFRS S1과 IFRS S2 양쪽 모두에 명시되어 있다. IFRS S2는 기업이 위험관리에 대한 공시에서 불필요한 중복을 피할 것을 요구한다. 예를 들어, 기업은 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 전반적인 위험관리 접근법을 설명하고, 여기에 기후 관련 위험 및 기회에 대한 접근법과 관련하여 구체적인 세부사항을 추가하는 것이 적절할 수 있다.

BC72 공개초안에 대해 일부 의견제출자들은 기후 관련 시나리오 분석이 기후 관련 위험 및 기회를 식별하고 평가하는 데 유용할 수 있다고 제안하였다. 이에 따라 ISSB는 기업이 IFRS S2 문단 24~26에 기술된 프로세스에 작용하는 기후 관련 시나리오 분석을 사용하는지와 어떻게 사용하는지를 설명하도록 하는 추가 요구사항을 도입하기로 결정하였다.

지표 및 목표

BC73 ISSB는 공개초안의 '지표 및 목표' 부분의 목적이 지표 및 목표에 대한 공시의 의도를 충분히 반영하여 기술되지 못하였다는 피드백을 받았다. 피드백에 따르면 일부 의견제출자들은 이러한 공시의 목적이 기업이 이미 사용하고 있는 지표와 목표에 대한 공시에 한정되는 것으로 해석하였다. ISSB는 이러한 해석은 그러한 지표를 공시함으로써 제공되는 정보가 중요함에도 불구하고, IFRS 지속가능성 공시기준에서는 요구되지만 기업이 사용하지 않는 지표를 제외하는 결과를 초래할 수 있다고 판단하였다. 이에 ISSB는 그 목적이 다음 사항에 대한 기업의 성과에 관한 정보를 공시하도록 요구하는 것임을 명확히 하기로 결정하였다.

⑴ (비록 그러한 지표를 IFRS S2에서 요구하지 않더라도) 기업이 기후 관련 위험 및 기회를 측정하고 모니터링하는 데 사용하는 지표

⑵ (비록 기업이 사업에서 이러한 지표를 사용하지 않더라도) IFRS S2에서 명시적으로 요구하는 지표

BC74 ISSB는 이러한 결정을 내린 의도가 기업들이 사업을 어떻게 관리해야 하는지를 규정하기 위한 것이 아니라, 지표 및 목표에 대한 공시 요구사항을 명확히 하기 위한 것임을 분명히 하였다. 기업 경영진이 사업 관리를 위해 IFRS S2에 제시된 지표를 사용하도록 요구되지는 않는다. 그보다는 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 및 자본비용을 평가하는 데 유용할 것이라고 ISSB가 식별한 정보를 일반목적재무보고서의 이용자가 얻을 수 있도록 하기 위한 것이다.

산업전반 지표 범주

BC75 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 성과를 다른 기업들의 성과와 비교하는 것을 돕기 위해, IFRS S2 문단 29는 모든 기업이 TCFD의 '지표, 목표 및 전환 계획에 대한 지침(Guidance on Metrics, Targets and Transition Plans)(이하 'TCFD 지침')'에서 도출된 일곱가지 산업전반 지표 범주에 따라 정보를 공시할 것을 요구한다.

⑴ 온실가스 배출량
⑵ 기후 관련 전환 위험
⑶ 기후 관련 물리적 위험
⑷ 기후 관련 기회
⑸ 자본 배치
⑹ 내부 탄소 가격
⑺ 보상

이러한 산업전반 지표 범주는 일반목적재무보고서의 이용자가 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저와 관리방안을 평가할 수 있도록 공통 정보를 제공하기 위한 것이다. 또한, 이 범

주는 기후 관련 위험 및 기회의 주요 측면과 동인을 나타내며 기후변화가 기업에 미치는 잠재적 영향에 대한 통찰을 제공하기 위한 것이다.

BC76 공개초안에 대해 대부분의 의견제출자들은 일곱가지 산업전반 지표 범주, 특히 'TCFD 지침'과의 일관성에 대체로 동의하였다. 또한, 의견제출자들은 이러한 산업전반 지표 범주가 대부분 유형의 기업들에 적용할 수 있는 공통적인 기후 관련 공시 세트를 제공하므로 공시의 산업 간, 사업모형 간 비교가능성을 높일 수 있다는 의견을 제시하였다. 또한 공개초안에 대해 많은 의견제출자가 일곱가지 범주가 적절한 산업전반 지표를 제공한다는 데 동의했으며, 기업들의 보고 부담을 줄이기 위해 이러한 지표의 수를 제한하는 것이 중요하다는 점을 강조하였다.

BC77 IFRS S2의 산업전반 지표 범주에 대한 설명은 대부분의 경우 의도적으로 불특정적인데 이는 기업이 적절한 지표를 식별할 수 있도록 하기 위함이다. ISSB는 측정방법론과 기초 데이터의 가용성 및 시간에 따른 품질 변화의 가능성을 허용하기 위해 이러한 접근법을 취하였다.

BC78 기업들이 산업전반 지표 요구사항을 적용하는 데 도움을 주기 위해, IFRS S2와 함께 제공되는 '예시지침(Illustrative Guidance)'은 산업전반 지표 범주를 충족하는 데 사용할 수 있는 정보의 예를 제공한다. 이러한 예시는 'TCFD 지침'을 기반으로 한다.

스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량

BC79 공개초안에 대해 대부분의 의견제출자들은 기업이 보고기간 동안 발생한 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 절대 총배출량을 이산화탄소환산량(CO_2e)으로 표시하여 공시해야 한다는 제안

에 동의하였다. 의견제출자들은 이 정보가 일반목적재무보고서의 이용자가 특정 기후 관련 위험 및 기회, 특히 저탄소 경제로의 예상되는 전환과 관련된 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저를 평가하는 데 도움이 될 것이라고 말하였다.

BC80 IFRS S2는 '온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준'(Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard)(2004)(이하 'GHG 프로토콜 기업 기준')에서 사용된 정의를 채택하여 보고기업의 관점에서 온실가스 배출량의 세 가지 스코프를 정의한다.

(1) *스코프 1 온실가스 배출량* - 기업이 소유하거나 통제하는 배출원에서 발생하는 직접 온실가스 배출량(예: 소유 또는 통제하는 보일러, 용해로, 차량에서의 연소 또는 소유 또는 통제하는 공정 장비에서의 화학물질 생산으로 인한 온실가스 배출량)

(2) *스코프 2 온실가스 배출량* - 기업이 구매하거나 획득하여 소비한 전기, 증기, 난방 또는 냉각에서 발생하는 간접 온실가스 배출량(예: 에너지 공급업체의 온실가스 배출량)

(3) *스코프 3 온실가스 배출량* - 기업의 가치사슬에서 발생하지만 스코프 2 온실가스 배출량에는 포함되지 않는 간접 온실가스 배출량(업스트림 및 다운스트림 배출량을 모두 포함). 스코프 3 온실가스 배출량은 다시 15가지의 카테고리로 나뉘며, 이 중 8가지는 업스트림, 7가지는 다운스트림에서 발생한다. 스코프 3 카테고리 15는 '투자'로, 보고기업이 자금을 제공하는 제삼자가 배출하는 온실가스이다. 투자 카테고리는 금융기관의 온실가스 배출량 인벤토리에서 가장 유의적인 부분을 차지하는 경우가 많아 금융기관에 특히 중요한 보고 카테고리이다(문단 BC122~BC129 참조).

온실가스 총배출량 및 배출 집약도

BC81 IFRS S2는 기업이 온실가스 총배출량, 즉 어떠한 제거 노력(예: 탄소 크레딧의 의도된 사용)도 고려하기 전의 온실가스 배출량을 공시하도록 요구한다. 온실가스 총배출량 공시는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 자체 온실가스 배출량 또는 가치사슬의 온실가스 배출량을 감축하고 있는지, 그리고 만약 그렇다면, 어느 정도 감축하고 있는지를 판단하는 데 도움이 된다.

BC82 또한, 공개초안은 기업이 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 각각의 배출 집약도를 별도로 공시해야 한다고 제안하였다. 배출 집약도는 물리적 또는 경제적 산출량 단위당 CO_2e톤으로 표시된다. ISSB는 배출 집약도 지표가 기업의 온실가스 배출량을 정규화하여 이용자들이 다른 기업 간의 온실가스 배출량을 비교하는 것을 가능하게 하므로 일반목적재무보고서의 이용자에게 도움이 된다는 점을 인정하였다. 온실가스 절대 배출량과 함께 배출 집약도 지표는 시간 경과에 따른 기업의 온실가스 배출량 프로파일을 전체적으로 파악하는 데 도움이 된다. 예를 들어, 기업이 운영을 확장하면 기업의 온실가스 절대 배출량이 증가할 수 있지만, 동시에 기업의 효율성이 향상되어 배출 집약도가 감소할 수도 있다. 이 예에서 온실가스 절대 배출량 공시만으로는 기업이 사업 운영에서 달성한 온실가스 배출량 감축을 전달하지 못할 수 있다.

BC83 배출 집약도 지표는 유용하지만, 일반목적재무보고서의 이용자는 기업들이 배출 집약도를 계산하기 위해 동일한 분모를 사용하는 경우에만 기업 간 공시를 비교할 수 있다. ISSB는 목적적합한 분모가 기업의 산업 및 사업모형, 이용자 선호도 등 여러 요인에 따라 달라질 수 있으므로 배출 집약도 지표를 계산하는 단일의 표준화된 접근법을 규정하는 것은 적절하지 않다고 보았다. 따라서 ISSB는 배출 집약도 정보가 유용함에도 불구하고, IFRS S2에서 기업이 배출 집약도를 공시하도록 명시적으로 요구해서는 안 된다

고 결정하였다. 이러한 결정은 이용자가 기업의 배출 집약도를 직접 계산하거나 제삼자 제공업체로부터 계산 결과를 제공받는 현재 실무관행에 기반한 것이다. IFRS S2에 따라 기업이 온실가스 절대 배출량을 공시하면 이용자는 그 공시를 다른 정보(기업의 재무제표에서 이미 이용할 수 있는 재무 데이터 포함)와 결합하여 직접 배출 집약도를 계산할 수 있다.

BC84 또한, ISSB는 배출 집약도 지표가 일반목적재무보고서의 이용자에게 유용하다고 판단되는 경우, IFRS S1 문단 15⑵에 따라 해당 지표의 공시가 요구될 수도 있음을 확정하였다. 이 조항은 기업에 'IFRS 지속가능성 공시기준의 구체적으로 적용가능한 요구사항을 준수하더라도 지속가능성 관련 위험 및 기회가 단기, 중기 및 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자본조달 접근성 및 자본비용에 미치는 영향을 일반목적재무보고서의 이용자들이 이해하기에 충분하지 않은 경우, 추가 정보를 공시'하도록 요구한다. 또한, IFRS S2는 기업이 목표에 대한 진척도를 측정하기 위해 의사결정기구 또는 경영진이 사용하는 지표를 공시하도록 요구한다. 따라서, 기업은 해당 정보가 중요하거나(IFRS S1 문단 15⑵에 따라), 기업의 의사결정기구 또는 경영진이 기업의 기후 관련 위험 및 기회를 관리하기 위해 해당 지표를 사용하는 경우(IFRS S2 문단 28⑶에 따라) 또는 두 가지 모두에 해당하는 경우 배출 집약도 지표를 공시하는 것이 요구된다.

BC85 또한, ISSB는 IFRS S2와 함께 제공되는 '산업기반 지침'에 일반목적재무보고서의 이용자가 배출 집약도를 계산하는 데 도움이 될 수 있는 산업기반 활동 지표가 포함되어 있다고 언급하였다. 예를 들어, 크루즈선 산업에 속한 기업은 '별권 65-크루즈선'에 설명된 대로 이용가능 기본침상 킬로미터(ALB-KM) 또는 평균 승객 크루즈 일수(APCD)에 대한 활동 지표를 포함시킬 수 있다. 적절한 산

업별 공시를 결정할 때 IFRS S2는 기업들이 이 지침을 참조하도록 한다.

측정접근법, 투입변수 및 가정

BC86 ISSB는 기업이 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량을 측정해야 한다고 결정하였다. 공개초안에 대해 대부분의 의견제출자들은 'GHG 프로토콜 기업 기준'의 사용에 동의하였다. 그러나 일부 의견제출자들은 일부 관할권에서는 온실가스 배출량을 측정하는 데 다른 방법이 더 일반적으로 사용된다는 의견을 제시하였다(문단 BC88 참조). 이에 따라, ISSB는 측정에 대한 공통된 근거를 제공하기 위해 IFRS S2에 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 참조하기로 결정하였다. 'GHG 프로토콜 기업 기준' 내에서 다양한 측정접근법을 이용할 수 있지만, ISSB는 이 단일 기준을 사용하면 허용되는 측정접근법의 범위를 좁혀 기업들의 공시의 비교가능성을 개선할 수 있다고 결론지었다. 또한, 이 결정은 'GHG 프로토콜 기업 기준'이 전 세계 대부분의 관할권에서 기업들이 주로 사용하는 방법이라는 ISSB의 이해에 기반한 것이다.

BC87 온실가스 배출량 측정에 대한 IFRS S2의 요구사항은 주로 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 기반하며, 이는 이 방법의 사용이 온실가스 배출량 측정에 다음과 같은 공통된 접근법과 원칙을 제공하기 때문이다.

⑴ 기업의 온실가스 배출량을 충실히 표현하는 온실가스 배출량 인벤토리를 준비할 수 있도록 한다.

⑵ 온실가스 배출량 인벤토리 작성에 대한 지배적인 기업 실무관행과 일관된다.

⑶ 다양한 기업 간의 온실가스 배출량 회계 및 공시의 일관성과 투명성을 제고한다.

IFRS S2는 온실가스 배출량 측정의 근거로서 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 참조하지만, 기업이 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 포함해야 하는 카테고리 및 그러한 배출량을 측정하기 위해 사용해야 하는 투입변수 같은 추가 요구사항도 제시하고 있다. ISSB는 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 일관되지 않는 경우 IFRS S2의 특정 요구사항을 적용해야 한다고 언급하였다.

BC88 'GHG 프로토콜 기업 기준'은 전 세계적으로 온실가스 배출량 측정에 가장 일반적으로 사용되는 기준으로 브라질, 인도, 멕시코, 필리핀, 영국을 비롯한 많은 관할권에서 직접 참조하고 있다. 그러나 일부 관할권에서는 기업들이 국가 측정 제도에 따라 배출량을 보고하도록 요구한다. 이러한 관할권에는 호주, 중국, 프랑스, 일본, 한국, 대만이 포함된다. 이러한 관할권 및 온실가스 배출량 측정을 위해 다른 접근법을 사용하도록 요구하는 기타 관할권의 기업들은 IFRS S2의 요구사항을 충족하는 데 추가 비용이 발생할 수 있다. 이 문제에 대응하기 위해 ISSB는 기업이 관할 당국 또는 자신이 상장된 거래소가 'GHG 프로토콜 기업 기준'이 아닌 온실가스 배출량 측정방법을 사용하도록 요구하는 경우, 기업은 해당 방법을 사용할 수 있다는 점을 확정하였다. ISSB는 중복 보고를 피하기 위해 이 완화에 동의했으며, 이 완화를 적용하지 않으면 기업이 IFRS S2 적용에 따른 결과로 온실가스 배출량 측정에 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 그 다른 방법을 모두 사용해야 하는 경우에만 이 완화를 적용한다는 것에 동의하였다.

BC89 일부 기업들은 온실가스 배출량 측정을 위해 다른 방법을 사용하기로 선택한다. 공개초안에 대해 일부 의견제출자들은 이러한 기업들이 현재 사용 중인 방법을 변경하고 대신 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 사용해야 하는 경우의 비용에 대해 우려를 제기하였다. 이러한 의견제출자들은 해당 기업들이 온실가스 배출량 측정 방법을 스스로 선택할 수 있어야 한다고 주장하였다. 문단 BC86

에서 언급된 바와 같이, ISSB는 온실가스 배출량 측정을 위한 공통의 프레임워크를 참조하는 것이 기업들의 공시 간 비교가능성을 개선할 수 있다고 결론지었다. 그러나 이러한 의견제출자들의 우려를 완화하기 위해 ISSB는 한시적인 완화를 마련하였다. 이 완화는 IFRS S2 최초 적용일 직전 회계연도에 다른 방법을 사용한 기업이 IFRS S2 적용 첫해에도 해당 방법을 계속 사용할 수 있도록 허용한다(문단 BC166~BC169 참조).

BC90 공개초안에 대해 일부 의견제출자들은 기업이 제삼자 방법을 사용하도록 요구하는 IFRS S2의 요구사항에 우려를 제기하면서, 그 방법으로의 변경은 ISSB의 통제 범위를 벗어나고 IFRS재단의 정규절차를 거치지 않을 수 있다고 지적하였다. 'GHG 프로토콜 기업 기준'은 2001년에 처음 공개되었으며, 온실가스 배출량 측정방법을 명확히 하기 위해 주기적으로 갱신될 예정이다. ISSB는 이러한 의견제출자의 우려를 고려하여 IFRS S2가 공개초안 발표 당시(2022년 3월 31일) 이용가능했던 가장 최신 버전인 2004년 버전의 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 참조하기로 결정하였다. 'GHG 프로토콜 기업 기준'이 갱신될 경우, ISSB는 그러한 갱신사항을 반영하기 위해 IFRS S2에 대한 변경을 제안하기 전에 해당 변경이 미칠 수 있는 영향을 평가할 것이다. ISSB는 이러한 평가를 수행하고 IFRS재단의 정규절차에 따라 제안된 변경 사항에 대한 피드백을 구한 후에야 'GHG 프로토콜 기업 기준'의 수정된 버전에 대한 참조를 포함하도록 IFRS S2를 갱신할 것이다.

BC91 공개초안은 기업이 온실가스 배출량을 계산하기 위해 사용해야 하는 투입변수를 명시하지 않았다. 공개초안에 대해 여러 의견제출자가 'GHG 프로토콜 기업 기준'이 온실가스 배출량 측정을 위한 공통된 근거이기는 하지만, 온실가스 배출량을 계산할 때 기업이 특정 투입변수 및 구체적 가정을 선택하는 것을 허용한다고 언급하였다. 이러한 변수에는 지구온난화지수(이하 'GWP') 값과

배출계수가 포함된다. 기업들이 GWP 값과 배출계수를 다르게 사용하면 기업들의 공시 간 비교가능성이 저하될 수 있다.

BC92 GWP 값은 문단 BC98에 나열된 일곱가지 온실가스 종류를 표준화된 지표(CO_2e)로 변환하는 승수로, 이를 통해 기업은 다양한 온실가스를 온실가스 절대 배출량 데이터로 변환하고 통합할 수 있다. 가장 자주 사용되는 GWP 값은 기후변화에 관한 정부 간 협의체(Intergovernmental Panel on Climate Change)(이하 'IPCC')에서 정의한 것이다. 이 지수는 주기적으로 발표되는 IPCC 평가보고서에서 개선된다. 2023년 6월 현재, 최신 GWP 값은 IPCC 제6차 평가보고서에 정의되어 있다.[2] ISSB는 기업이 각 온실가스 종류를 CO_2e로 변환할 때 최신 IPCC 평가보고서에 기반한 GWP 값을 사용하도록 하는 요구사항을 IFRS S2에 도입하기로 결정하였다. 이 요구사항은 기업들의 온실가스 배출량 공시의 비교가능성을 높이고 온실가스 배출량 데이터가 최신 과학적 지식을 반영하도록 하기 위한 것이다. 이 접근법은 가장 최근의 GWP 값 사용을 권장하는 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 일관된다.

BC93 ISSB는 기업이 온실가스를 CO_2e로 변환할 때 갱신된 최신 GWP 값을 사용하도록 요구하지만, 경우에 따라 기업이 사용하는 GWP 값은 기업이 운영되는 관할권 및 기업이 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용하는 데이터의 원천에 따라 다를 수 있음을 인식하고 있다. 예를 들어, 기업이 활동데이터를 온실가스 배출량 정보로 변환하는 데 사용되는 배출계수에는 GWP 값(IPCC에서 가장 최근에 갱신된 GWP 값과 일관될 수도 있지만 일관되지 않을 수도 있는)을 사용하여 이미 CO_2e로의 변환이 되어 있는 정보를 가진 경우가 종종 있다. 기업이 기업의 활동을 가장 잘 나타내는 배

2) '기후변화에 관한 정부 간 협의체, 기후변화 2022: 임팩트, 적응 및 취약성, 기후변화에 관한 정부 간 협의체 제6차 평가 보고서에 대한 실무 그룹 II의 기여(Intergovernmental Panel on Climate Change, Climate Change 2022: Impacts, Adaptation, and Vulnerability, Contribution of Working Group II to the Sixth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change)', 2022.

출계수를 식별했고, 해당 배출계수는 CO_2e로만 이용가능하며, 가장 최근의 GWP 값에 기반하지 않는 경우라면 기업은 그러한 배출계수를 사용해야 한다. 또한, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용한 측정접근법, 투입변수 및 가정과 이러한 측정접근법, 투입변수 및 가정이 온실가스 배출량과 관련된 이유를 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시해야 한다(문단 BC95 참조). 이 공시 요구사항의 일부로, 기업은 어떤 GWP 값을 사용했는지 설명해야 하며, 필요한 경우 최신 IPCC 보고서의 갱신된 GWP 값을 사용하지 않은 이유도 설명해야 한다.

BC94 배출계수는 양적 활동데이터를 해당 활동으로 인한 온실가스 배출량 측정치로 변환하게 하는 계수이다. 예를 들어, 배송 차량(fleet)의 스코프 1 온실가스 배출량을 평가하는 경우, 기업은 연료 소비량 또는 차량의 이동 거리를 활동데이터로 선택할 수 있다. 그런 다음, 이 데이터는 배출계수를 사용하여 온실가스 배출량 데이터로 변환된다. 배출계수는 국제에너지기구(International Energy Agency) 또는 온실가스 배출량 공시가 의무화되어 있는 관할권의 국가 차원 원천 등 여러 공개된 원천에서 추정할 수 있다. 기업이 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용하는 배출계수는 해당 기업의 상황에 따라 다르다. 따라서 ISSB는 IFRS S2에서 배출계수를 규정하거나 표준화하려고 시도하지 않기로 결정하였다. 대신, IFRS S2는 기업이 온실가스를 배출하는 활동을 가장 구체적으로 나타내는 가장 적절한 배출계수를 선택하여 사용하도록 요구한다. 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용할 적절한 배출계수를 선택하는 데 도움을 주기 위해 IFRS S2는 측정체계를 제공한다. 이 측정체계는 기업의 온실가스 배출량 측정의 표현충실성을 개선하기 위해 고안된 특정한 특성의 투입변수 및 가정의 우선순위를 정하도록 기업에 요구한다(IFRS S2 문단 B38~B54).

BC95 공개초안에 대해 의견제출자들은 다양성을 최소화하기 위해 ISSB가 기업이 표준화된 측정접근법, 투입변수 및 가정을 사용하도록 요구할 수 있다고 말하였다. 또는, 의견제출자들은 ISSB가 기업이 온실가스 배출량 측정에 사용하는 측정접근법, 투입변수 및 가정을 공시하도록 요구할 수 있다고 제안하였다. ISSB는, 특히 투입변수가 IFRS S2에 규정되어 있지 않은 경우, 기업이 온실가스 배출량을 계산하는 데 사용한 투입변수 및 가정을 일반목적재무보고서의 이용자에게 공시되도록 하는 요구사항을 IFRS S2에 도입하기로 결정하였다. 기업은 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용한 측정접근법, 투입변수 및 가정에 대해 이용자가 이해할 수 있도록 하는 정보를 공시해야 한다. 또한, 기업은 온실가스 배출량을 측정하기 위해 사용한 측정접근법, 투입변수 및 가정을 선택한 이유도 공시해야 한다. 이러한 정보 공시는 이용자가 배출계수 및 활동데이터, 그리고 이러한 투입변수와 관련된 측정불확실성을 이해하도록 하기 위해 요구된다. 활동데이터의 경우, 이러한 공시에는 데이터가 경제적 또는 물리적 산출물을 기반으로 하는지와 데이터가 나타내는 내용(예: 스코프 3 온실가스 배출량 카테고리 1의 경우, 데이터는 기업이 구매한 상품 또는 서비스의 양을 나타낼 수 있음)과 같은 정보가 포함된다. 배출계수의 경우, 이러한 공시에는 데이터의 원천(예: 직접 측정, 공급업체별 데이터 또는 산업 평균 데이터) 또는 데이터의 수준(예: 시설 수준 또는 기업 수준)과 같은 정보가 포함된다.

BC96 기업이 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용한 측정접근법, 투입변수 및 가정을 공시해야 하는 요구사항은 매우 상세한 정보로 이어질 수 있으며, 이 중 일부는 중요하지 않을 수 있으므로 중요한 정보를 불분명하게 할 위험이 있다. 그러나 ISSB는 이 공시 요구사항이 정보의 통합 및 세분화에 대한 요구사항을 규정하는 IFRS S1 문단 B29~B30의 적용을 받는다고 보았다. 기업은 모든

투입변수에 대한 정보를 공시하는 대신, 중요한 정보를 공시하기에 충분한 수준의 세부 정보 및 통합 정보를 공시해야 한다. 예를 들어, 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 측정할 때 가치사슬의 다른 부분에 대한 온실가스 배출량을 파악하기 위해 기업은 서로 다른 배출계수 및 활동데이터 투입변수를 사용할 수 있다. 이 경우, 기업은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 어떻게 온실가스 배출량을 측정하였는지 이해하는 데 유용한 투입변수에 대한 정보만을 공시해야 한다.

BC97 기업은 시간이 지남에 따라 가정과 투입변수를 변경할 수 있다. ISSB는 보고기간 동안 기업이 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용하는 측정접근법, 투입변수 또는 가정에 대하여 변경한 사항과 그러한 변경의 이유에 대한 정보를 공시할 것을 요구하기로 결정하였다. 이러한 요구사항은 스코프 3 온실가스 배출량 공시에 특히 중요한데, 측정 기술이 빠르게 발전하고 있으므로 시간이 지남에 따라 기업이 사용하는 접근법이 변경될 가능성이 있기 때문이다.

온실가스 배출량 통합 및 세분화

BC98 IFRS S2는 기업이 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량을 공시할 것을 요구한다. 온실가스 배출량을 공시할 때 기업은 국제연합기후변화협약(United Nations Framework Convention on Climate Change)(이하 'UNFCCC')에서 식별됐고 교토의정서의 일부로 합의된 일곱가지 온실가스인 이산화탄소(CO_2), 메탄(CH_4), 아산화질소(N_2O), 수소불화탄소(HFCs), 과불화탄소(PFCs), 육불화황(SF_6), 삼불화질소(NF_3) 모두를 포함해야 한다. 각 온실가스는 기후변화에 기여하는 방식이 다르며 수명도 각각 다르다. 이러한 온실가스에 대한 데이터를 제시할 때, 비교를 가능하게 하고 지구온난화에 대한 온실가스의 개별 및 총 기여도를 결정하기 위해

각 온실가스에 대한 데이터를 표준화된 지표인 CO_2e로 변환하는 것이 일반적이다. 기업은 이러한 변환에 GWP 값을 사용하고, 이후 이러한 모든 온실가스를 단일 온실가스 데이터 포인트로 통합한다(문단 BC92 참조).

BC99 공개초안에 대해 일부 의견제출자들은, 특히 기업의 비(非)이산화탄소 배출량(예: 메탄 배출량)에 대한 정보가 특정 기후 관련 위험 또는 기회에 대한 통찰을 제공하는 경우에, 온실가스 배출량을 일곱가지 온실가스 종류별로 세분화하면 유용한 정보를 제공할 수 있다고 제안하였다. ISSB는 온실가스 종류별로 세분화하는 것이 중요한 특정 상황이 있을 수 있지만, 모든 상황에서 세분화가 적합한 것은 아니라고 언급하였다. 따라서, ISSB는 IFRS S2가 기업이 온실가스 배출량 공시를 온실가스 종류별로 세분화할 것을 명시적으로 요구하지 않는다는 점을 확정하였다. ISSB는 IFRS S1 문단 B30에 세분화에 대한 요구사항이 포함되어 있으며, 통합될 경우에는 불분명해지는 중요한 정보가 제공되는 경우 이러한 세분화를 통해 온실가스 종류를 공시해야 한다는 점을 언급하였다. IFRS S2와 함께 제공되는 '예시사례'에서는 온실가스 배출량 공시를 세분화할 필요가 있는지를 결정할 때의 고려사항을 보여주는 몇 가지 사례를 제공한다.

BC100 ISSB는 IFRS S2와 함께 제공되는 '산업기반 지침'이 기업이 온실가스 배출량을 온실가스 종류별로 구분해야 하는지를 결정하는 데 도움이 될 수 있다고 언급하였다. 예를 들어, '산업기반 지침'은 석유 및 가스를 탐사하고 생산하는 산업에 속한 기업들에 대해서 메탄 배출량('별권 11-석유 및 가스-탐사 및 생산')에 대한 정보를 명시하면서 '… 셰일 자원에서의 천연가스 생산이 확대됨에 따라 강력한 온실가스인 메탄의 배출 관리가… 이 산업에 속한 기업의 주요 운영, 평판 및 규제 위험으로 부상하였다'라고 언급

한다. 이 경우 메탄 배출량을 세분화하면 중요한 정보를 제공할 가능성이 있다는 점이 강조되고 있다.

BC101 공개초안은 기업이 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량을 회계상 연결실체에 해당하는 배출량과 회계상 연결실체에서 제외된 다른 피투자자에 해당하는 배출량으로 세분화할 것을 제안하였다. 'GHG 프로토콜 기업 기준'에서는 어떠한 배출량이 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량 계산에 포함되는지 결정하기 위해 기업들이 다양한 측정접근법을 취할 수 있도록 허용하고 있어, 이 공시는 비교가능성을 높이기 위해 공개초안에서 제안되었다. 예를 들어, 기업은 지분율 접근법 또는 통제 접근법을 사용하여 연결되지 않은 피투자자의 배출량을 포함할 수 있다. 이러한 상이한 접근법은 기업의 재무제표에 다른 기업들에 대한 투자 정보를 제공하는 방식이 온실가스 배출량 계산 방식과 일관되지 않을 수 있음을 의미한다. 또한, 다른 기업들에 동일한 투자를 한 두 기업이 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 적용할 때 내리는 선택에 따라 해당 투자와 관련하여 온실가스 배출량이 달리 보고될 수 있음을 의미한다.

BC102 공개초안에 대해 대부분의 의견제출자들은 이 제안에 동의하였다. 그러나 일부 의견제출자들은 이 제안 요구사항이 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 기업이 취할 수 있는 선택보다 우선시되는지 의문을 제기하였다. 이에 대해 ISSB는 기업이 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 측정한 온실가스 배출량을 공시해야 하지만, 온실가스 배출량을 측정할 때 특정 접근법을 사용하도록 요구되지는 않는다는 점을 확정하기 위해 요구사항의 문구를 명확히 하였다(즉, IFRS S2는 기업이 지분율 접근법 또는 통제 접근법을 사용할 것을 요구하지 않는다). 오히려 IFRS S2는 기업이 선택한 접근법을 사용하여 측정한 값을 세분화할 것만을 요구한다. ISSB는 기업이 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량을 회계상 연결실체

에 해당하는 배출량과 회계상 연결실체에서 제외된 다른 피투자자에 해당하는 배출량으로 구분해야 한다는 점을 확정하였다. 또한, ISSB는 기업이 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용한 접근법을 공시하도록 요구됨을 확정하였다.

BC103 ISSB는 공동약정에 대한 IFRS 회계기준을 적용하는 기업이 이러한 요구사항을 어떻게 적용할지 고려하였다. IFRS 11 '공동약정'을 적용하는 기업은 공동약정을 공동기업 또는 공동영업으로 분류한다. 기업은 일반적으로 IAS 28 '관계기업 및 공동기업에 대한 투자'에 따라 지분법을 적용하여 공동기업에 대한 투자를 회계처리한다. ISSB는 지분법대상 피투자자는 IFRS 회계기준에 따라 회계상 연결실체에 속하지 않는다는 점에 주목하였다. 따라서 공동기업과 관련하여 IFRS S2 문단 29⑴㈑②는 모든 스코프 1 또는 스코프 2 온실가스 배출량에 적용된다. 반면에, 공동영업의 경우 기업은 자산에 대한 권리와 약정과 관련된 부채에 대한 의무를 갖는다. IFRS 11에 따라 기업은 공동영업에 대한 지분과 관련하여 자산, 부채, 수익 및 비용에 대한 자신의 몫을 인식하고 해당 IFRS 회계기준에 따라 각 항목을 회계처리한다. 즉, 공동영업에 대한 지분과 관련된 자산, 부채, 수익 및 비용은 회계상 연결실체의 일부로 회계처리된다. 따라서, ISSB는 공동영업과 관련된 모든 스코프 1 또는 스코프 2 온실가스 배출량에 대해 IFRS S2 문단 29⑴㈑①이 적용된다고 언급하였다.

BC104 또한, ISSB는 다른 일반적으로 인정되는 회계원칙(GAAP)에 따라 기업이 피투자자에 대해 비례연결을 적용하여 회계처리하는 것이 허용된다고 언급하였다. 이러한 피투자자와 관련하여, IFRS S2 문단 29⑴㈑①은 모든 스코프 1 또는 스코프 2 온실가스 배출량에 적용된다.

스코프 2 온실가스 배출량

BC105 공개초안에 대해 의견제출자들은 기업이 시장기반 접근법, 지역기반 접근법 또는 두 가지 접근법을 모두 사용하여 스코프 2 온실가스 배출량을 공시해야 하는지를 명확히 해달라고 ISSB에 요청하였다. 의견제출자들은 기업이 두 가지 접근법을 모두 사용하여 스코프 2 온실가스 배출량을 공시하는 것을 선호하였다.

BC106 시장기반 접근법은 기업이 공급원 또는 공급업체별 배출계수를 사용하여 구매한 전기의 배출량을 측정하는 방식이다. 전기 공급업체 및 계약 상품에서 사용되는 에너지원 또는 기술에 따라 발생하는 온실가스 배출량이 달라진다. 지역기반 접근법을 사용하는 기업은 에너지 소비가 발생하는 그리드(grids)의 평균 배출 집약도를 측정한다(가장 일반적으로 그리드 평균 배출계수 데이터를 사용한다).

BC107 ISSB는 각 접근법이 유용한 목적에 부합하다는 데 동의하였다. 지역기반 접근법은 일반목적재무보고서의 이용자가 지역 그리드 자원 및 온실가스 배출량과 관련된 위험 및 기회를 이해할 수 있게 한다. 시장기반 접근법을 통해 이용자는 계약 관계와 기업의 조달 활동으로 인해 발생하는 위험 및 기회를 이해할 수 있다. 예를 들어, 기업이 재생가능한 자원으로부터 전기를 공급받기 위해 계약을 체결한 경우와 같이 일부 상황에서는 두 접근법이 제공하는 정보가 유의적으로 다를 수 있다.

BC108 ISSB는 기업이 어떤 접근법을 사용할지 선택할 수 있도록 허용하는 것은 비교가능성을 감소시키고, 기업의 온실가스 배출량을 충실히 반영하지 못한 보다 긍정적인 데이터에 치중된 공시가 이루어질 수 있다는 데 동의하였다. 이 문제는 모든 기업들이 시장기반 접근법과 지역기반 접근법을 모두 공시하도록 요구함으로써 해결할 수 있었다. 그러나 ISSB는 일부 기업 및 관할권의 경우 이

러한 요구사항이 현재 관행에 유의적인 변화를 초래할 수 있으며, 두 가지 정보를 모두 제공할 필요가 항상 있는 것은 아니라는 점에 주목하였다. ISSB는 기업이 지역기반 접근법을 사용하여 스코프 2 온실가스 배출량을 공시하고 일반목적재무보고서의 이용자가 해당 기업이 체결한 계약 상품을 이해하는 데 도움이 되는 공시 정보를 제공해야 한다고 결정하였다.

BC109 ISSB는 기업의 계약 상품에 대한 보다 자세한 정보가 일반목적재무보고서의 이용자가 스코프 2 온실가스 배출량을 줄이기 위한 기업의 노력을 더 잘 이해하는 데 도움이 될 수 있다고 언급하였다. 그러나 ISSB는 기업이 운영되는 그리고 위치한 시장의 성숙도에 따라 기업이 사용할 수 있는 메커니즘이 상당히 다양하기 때문에 스코프 2 온실가스 배출량 측정에 시장기반 접근법을 요구하지 않기로 결정하였다. 시장기반 접근법과 관련된 문제를 반영하기 위해 ISSB는 기업이 에너지 판매 및 구매를 위해 체결한 모든 계약 상품에 대해 이용자의 이해를 돕는 정보를 공시해야 한다고 결정하였다. 이 요구사항을 충족하기 위해 ISSB는 기업의 시장기반 스코프 2 온실가스 배출량에 대한 정보가 이 공시의 일부로 포함될 수 있다고 언급하였다.

스코프 3 온실가스 배출량

BC110 ISSB는 IFRS S2에서 모든 기업이 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 정보를 공시하도록 요구하기로 확정하였다. 이 공시에는 '온실가스 프로토콜 기업 가치사슬(스코프 3) 회계 및 보고 기준(GHG Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard)(2011)'(이하 'GHG 프로토콜 가치사슬 기준')에 정의된 15가지 카테고리 중 어떤 카테고리가 기업의 배출량 측정에 포함되는지에 대한 정보를 포함한다. 'GHG 프로토콜 가치사슬 기준'은 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 보완한다. ISSB는 기업

의 스코프 3 측정에 포함되는 카테고리는 기업의 사실과 상황에 따라 달라질 수 있다고 언급하였다. 기업은 15가지 카테고리의 관련성을 모두 고려해야 하지만, 모든 카테고리가 기업에 적용되는 것은 아니므로 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 포함될 필요가 없다고 판단할 수도 있다. 또한, ISSB는 일부 산업과 관련된 금융활동에 종사하는 기업들의 경우 금융배출량에 대한 정보가 중요하다는 데 동의하였다. 스코프 3 온실가스 배출량의 측정 및 공시와 관련된 특정 고려사항을 인용하면서, ISSB는 IFRS S2에 관련 적용지침을 제공하기로 결정하였다(문단 BC122~BC129 참조).

BC111 공개초안에 대해 의견제출자들은 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 요구사항에 대해 혼합된 견해를 보였다. 공개초안에 응답한 대부분의 일반목적재무보고서의 이용자는 기업들이 스코프 3 온실가스 절대 총배출량을 공시해야 한다는 데 동의하였다. 이러한 이용자들은 기업이 가치사슬 내 온실가스 배출량을 포함하여 온실가스 배출과 관련된 전환 위험에 노출되어 있다고 주장하였다. 예를 들어, 탄소 가격이 상승하거나 더 엄격한 온실가스 배출 규제가 도입되면 기업의 가치사슬 내에서 자원의 비용이 상승하거나 가용성이 감소할 수 있다. 또한, 이용자들은 스코프 3 온실가스 배출량 공시가 기업의 온실가스 배출량에 대한 보다 완전하고 비교가능한 정보를 제공한다는 의견을 제시하였다. 예를 들어, 이러한 공시를 통해 이용자는 기업의 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량 감소가 기업 운영의 구조적 변화로 인한 것인지 또는 온실가스 배출의 아웃소싱으로 인한 것인지(그로 인해 스코프 3 온실가스 배출량이 증가했는지) 파악할 수 있다.

BC112 공개초안에 응답한 많은 작성자가 스코프 3 온실가스 절대 총배출량에 대해 제안된 공시 요구사항에 동의하였다. 그러나 이러한 작성자들은 데이터 가용성, 추정값 사용, 계산 방법론 및 기타 불확실성의 원천과 관련된 문제를 포함하여 요구사항의 특정 측면

에 대한 우려도 표명하였다. 스코프 3 온실가스 배출량을 포함한 온실가스 배출량은 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 잘 정의되어 있지만, 스코프 3 온실가스 배출량을 계산하는 것은 데이터 및 방법론적 문제를 수반하는 과정이며 여전히 개선되고 있다. 스코프 3 온실가스 배출량에는 기업이 직접 소유하거나 통제하지 않는 활동에서 발생하는 온실가스 배출량이 포함된다. 따라서 기업은 데이터 가용성 및 품질, 관련 데이터 수집 비용과 관련된 문제에 직면할 수 있다. 이러한 문제는 스코프 3 온실가스 배출량 측정의 불확실성을 야기한다. 일부 의견제출자들은 이러한 문제가 존재하므로 IFRS S2가 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 요구해서는 안 된다고 주장하였다.

BC113 ISSB는 의견제출자들이 제기한 스코프 3 온실가스 배출량과 관련된 문제를 해결하기 위해 여러 가지 결정을 내렸다. 이러한 결정에는 다음이 포함된다.

⑴ 이행 및 최초 적용과 관련된 즉각적이지만 일시적인 문제를 해결하기 위해 경과규정을 도입(문단 BC170~BC173)

⑵ 기업의 보고기간과 상이한 보고기간을 사용하는 가치사슬 내 기업들의 데이터와 관련된 문제를 해소하기 위한 완화를 일부 제한을 전제로 도입(문단 BC114 참조)

⑶ 기업들이 스코프 3 온실가스 배출량 정보의 충실한 표현을 준비할 수 있도록 측정체계를 도입하고, 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 온실가스 배출량 측정에서 우선시하는 정보의 특성을 이해할 수 있도록 관련 공시를 도입(문단 BC116~BC121 참조)

BC114 ISSB는 보고기업의 가치사슬에서 그 보고기간이 기업의 보고기간과 상이한 기업들이 있는 경우, 기업의 보고시기에 부합하는 온실가스 배출량 정보를 수집하기 어려울 수 있음을 인정하였다. 이러한 상황에 대한 완화를 제공하기 위해 ISSB는 다음과 같은 경우

에 한해 기업이 자신의 보고기간과 상이한 보고기간을 가지는 가치사슬 내 기업들의 온실가스 배출량 정보를 사용할 수 있다는 데 동의하였다.

(1) 기업은 온실가스 배출량을 측정하고 공시하기 위해 과도한 원가나 노력 없이 가치사슬 내 기업들로부터 이용할 수 있는 가장 최신의 데이터를 사용한다.

(2) 보고기간의 길이가 동일하다.

(3) 가치사슬 내 기업들의 보고일과 기업의 일반목적재무보고의 보고일 사이에 발생한 유의적인 사건 및 상황 변화가 온실가스 배출량에 미치는 영향을 공시한다.

BC115 ISSB는 처음에 기업이 자체 보고기간과 일관되지 않는 보고기간의 온실가스 배출량 정보를 사용할 수 있도록 허용하는 완화를 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 사용할 수 있다는 데 동의하였다. 그러나 ISSB는 최종적으로 이 완화가 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량 측정에도 적용될 수 있다고 결정하였다. ISSB는 이 완화가 온실가스 배출량 공시 외의 다른 상황과 관련될 수 있으며, 이 완화를 확대할 필요성이 있는지를 모니터링할 것이라고 언급하였다. ISSB는 기업이 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 적용하는 데 사용하는 측정접근법에 따라 기업의 투자 대상에 해당하는 온실가스 배출량 정보가 스코프 1, 스코프 2 또는 스코프 3 온실가스 배출량으로 분류될 수 있다는 점에 주목하였다.

BC116 ISSB는 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 대해 의견제출자들이 제기한 우려를 인정하고(문단 BC112 참조), 이러한 측정이 불완전하고 추정에 의존할 것이 예상됨을 확정하였다. 그러나 ISSB는 특정한 특성을 가진 측정접근법, 투입변수 및 가정을 우선시하도록 요구하면 기업들이 스코프 3 온실가스 배출량을 충실하게 표현할 수 있다고 언급하였다. 따라서, ISSB는 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용되는 투입변수를 분류하고 우선순위를 지정

하는 스코프 3 측정체계를 도입하였다(IFRS S2 문단 B38~B54). 이 측정체계는 IFRS S2와 함께 제공되는 적용지침의 일부이며, 기업들의 스코프 3 온실가스 배출량 측정을 지원하기 위한 것이다. 또한, 이 지침은 스코프 3 온실가스 배출량 공시의 일관성과 비교가능성을 개선하고, 스코프 3 온실가스 배출량 추정 시 측정불확실성을 줄이기 위한 것이다.

BC117 'GHG 프로토콜 가치사슬 기준'을 기반으로 하는 측정체계는 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용되는 다음과 같은 특정 유형의 데이터를 우선시 하도록 요구한다.

⑴ 직접 측정에 기반한 데이터

⑵ 기업의 가치사슬 내 특정 활동으로부터의 데이터

⑶ 가치사슬 활동 및 온실가스 배출량의 관할권 및 사용된 기술을 충실히 표현하는 적시성 있는 데이터

⑷ 검증된 데이터

측정체계에 더하여, ISSB는 기업이 '보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보'를 사용하여 스코프 3 온실가스 배출량을 측정해야 한다고 결정하였다(IFRS S2 문단 B39 참조). ISSB는 이 측정체계의 목적상, 합리적이고 뒷받침될 수 있는 정보에는 스코프 3 온실가스 배출원에 따라 과거사건, 현재 상황 및 미래 상황 예측에 대한 정보를 포함해야 할 수 있다고 보았다.

BC118 ISSB는 문단 BC117에 제시된 특성이 우선순위에 따라 나열된 것이 아님을 확정하였다. 대신, 이는 기업이 가치사슬 활동과 온실가스 배출량을 충실히 표현하는 데 가장 적합한 측정접근법, 투입변수 및 가정의 조합을 결정할 때 고려해야 하는 바람직한 특성이다. ISSB는 기업이 직접 측정 정보를 사용하지 않고 온실가스 배출량을 추정하는 경우, 가능한 한 구체적이고 가치사슬에서 발생하는 활동과 일관되는 정보를 우선적으로 고려해야 한다고 결

정하였다. 예를 들어, 기업은 가치사슬에서 해당 활동에 사용된 기술 및 관련 배출량을 충실히 표현하는 정보를 우선시한다. ISSB는 기업이 측정체계에서 제시된 특성을 고려할 때, 설명된 특성 간의 절충을 고려하여 기업의 스코프 3 온실가스 배출량을 측정하기 위한 최선의 접근법을 결정해야 한다고 언급하였다. 예를 들어, 2023년에 끝나는 연도의 온실가스 배출량을 추정하는 기업은 시의적절하지 않은 배출계수(예: 2017년 연구 프로젝트의 배출계수일 수 있음)를 사용할 수 있다. 그러나 이 배출계수는 보고일에 기업의 가치사슬에서 사용되는 기술과 관련된 온실가스 배출량을 가장 잘 나타내는 것일 수 있다.

BC119 스코프 3 측정체계의 일환으로, 기업은 검증된 스코프 3 온실가스 배출량 데이터를 우선시해야 한다. ISSB는 스코프 3 온실가스 배출량 데이터에 대한 검증이 어려울 수 있다는 점뿐만 아니라 검증이 여러 가지 방식(예: 내부적 또는 외부적)으로 이루어질 수 있다는 점도 인식하였다. 따라서, IFRS S2는 정보가 어떻게 검증되어야 하는지를 명시하지는 않지만, 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 검증된 투입변수가 사용된 정도를 공시하도록 요구한다(IFRS S2 문단 B53~B54 참조).

BC120 측정체계의 요구사항을 적용하는 것 외에도, 기업은 IFRS S2 문단 B56에 명시된 내용을 수반하는 공시를 제공해야 한다. 이러한 공시는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 스코프 3 온실가스 배출량 계산상 우선시한 데이터의 특성을 이해하고, 따라서 기업이 사용한 데이터의 품질과 기업이 이러한 배출량을 측정하기 위한 근거를 이해하는 데 도움이 되도록 하기 위한 것이다. 또한, 이러한 공시는 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 추정하는 데 다양한 데이터 원천을 어떻게 사용했는지 이용자에게 알리는 데 도움이 된다. 공개초안에 응답한 이용자들은 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 정보가 전혀 없는 것보다 추정값에 의존하는 측정

이 더 바람직하다고 답하였다. 이러한 이용자들은 해당 정보가 상당한 측정불확실성을 내포하고 있더라도 사용한 투입변수 및 공시된 값과 관련된 측정불확실성을 기업들이 투명하게 밝힌다면 추정값을 사용하는 것이 허용된다고 답하였다.

BC121 기업이 스코프 3 온실가스 배출량을 추정하고 공시하는 것을 실무적으로 적용할 수 없다고 판단하는 경우, 기업은 IFRS S2 문단 B57에 따라 스코프 3 온실가스 배출량을 어떻게 관리하는지를 일반목적재무보고서의 이용자가 이해할 수 있게 하는 정보를 공시해야 한다. IFRS S2는 IAS 8 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'와 동일한 '실무적으로 적용할 수 없는'의 정의를 사용하므로 기업이 요구사항을 충족하는 데 실무적으로 적용할 수 없다는 점을 어떻게 판단할 것인지에 대해 높은 임계치를 설정한다. IFRS S2 문단 B57에 설명된 바와 같이, 요구사항은 기업이 모든 합리적인 노력을 했어도 적용할 수 없는 경우에만 실무적으로 적용할 수 없다. 명확히 하기 위해, 이 임계치는 비용효익 임계치보다 높다.[3] ISSB는 2012년 4월 중소기업이행그룹(SME Implementation Group)이 발표한 '실무적으로 적용할 수 없는'에 대한 비강제적 지침에 주목하여,[4] '실무적으로 적용할 수 없는'이 비용이 아닌 노력을 의미한다는 점을 명확히 하였다. 실무적으로 적용할 수 없는 것(impracticability)에 근거한 면제규정을 포함하기로 합의하면서, ISSB는 스코프 3 온실가스 배출량 측정체계가 다양한 자원과 상황의 기업들에 적용되도록 고안되었기 때문에 실제로는 기업들이 이 면제규정을 거의 사용하지 않을 것으로 예상한다고 언급하였다. 또한, 이 측정체계는 제삼자 정보(예: 산업 평균 정보)를 기반으로 할 수 있는 추정값의 사용도 허용한다.

금융배출량 (금융 부문)

3) 국제회계기준위원회(이하 'IASB')는 IAS 8 회계정책, 회계추정치 변경과 오류 개정의 일환으로 '실무적으로 적용할 수 없는 것의 임계치를 비용효익 임계치로 낮추는 것'을 고려하였다.

4) 중소기업이행그룹은 중소기업을 위한 IFRS 회계기준의 이행에 도움을 주기 위해 IASB를 지원한다.

BC122 상업은행, 자산운용사, 보험사를 포함한 금융기관은 투자 및 대여 활동이 지속가능성 관련 위험 및 기회와 연관된 정도를 공시하라는 요청을 점점 더 많이 받고 있다. 기후 관련 위험 및 기회와 관련하여 이러한 공시에는 기업이 금융 활동과 관련된 온실가스 배출량을 공시하는 것을 포함한다. '금융배출량(financed emission)'이라는 용어는 주로 은행과 투자자가 대여 및 투자를 통해 자금을 조달한(finance), 온실가스 절대 배출량을 지칭하는 데 사용된다. IFRS S2는 이러한 활동을 하는 기업들이 카테고리 15(투자)를 포함한 스코프 3 온실가스 배출량을 공시하도록 하는 IFRS S2 문단 29(1)㈏ 요구사항의 연장선상에서 금융배출량에 대한 정보를 공시하도록 요구한다.

BC123 IFRS S2 문단 B58~B63에 있는 적용지침은 자산운용, 상업은행 및 보험과 관련된 금융 활동에 종사하는 기업들의 금융배출량 공시에 대한 요구사항을 제시한다. 이 지침은 공개초안의 부록 B에 포함된 금융배출량에 대한 제안을 기반으로 한다.

BC124 ISSB는 기타 산업기반 자료를 IFRS S2에 첨부되는 지침으로 제공하기로 결정하였다(문단 BC134~BC138 참조). 그러나 자산운용, 상업은행 및 보험 활동을 하는 기업들에 대해서는 금융배출량에 대한 추가 정보를 공시하도록 요구하는 것이 적절하다고 결정하였다.

BC125 적용지침은 혁신을 허용하면서 금융배출량 정보에 대한 일관되고 비교가능한 공시를 강화하기 위한 것이다. 또한, 탄소회계금융협의체(Partnership for Carbon Accounting Financials)에서 개발된 것과 같이 다양한 자산군에 대한 측정방법론이 등장하고 수용되는 과정에서 시장이 이들 방법론을 수렴할 수 있도록 하기 위한 것이다. 이 요구사항은 다양한 측정접근법의 사용을 지원하지만,

일반목적재무보고서의 이용자에게 기업의 익스포저와 기업이 금융배출량을 측정하는 데 사용한 접근법을 이해하는 데 필요한 정보도 제공한다.

BC126 ISSB는 금융배출량에 대한 요구사항의 명확성을 개선하기 위해 제안된 요구사항을 선별적으로 개정(targeted amendments)하기로 결정하였다. 특히 ISSB는 상업은행 및 보험 활동을 하는 기업들에게 그들이 노출된 탄소 관련 산업에 대한 정보를 공시하도록 하는 제안을 유지하지 않기로 합의하였다. 제안된 요구사항은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업의 포트폴리오에서 기후 관련 전환 위험이 어디에 집중될 가능성이 있는지 이해하는 데 도움을 주기 위한 것이었다. 공개초안에 대해 의견제출자들은 대체로 이 접근법에 동의했지만, 탄소 관련 산업으로 간주되는지 아닌지를 둘러싼 높은 수준의 주관성에 대해 피드백을 제시하였다. ISSB는 기업이 노출되어 있는 산업에 대한 정보를 보다 포괄적으로 공시하도록 하는 요구사항이 '탄소 관련 산업'에 대해 이용자가 스스로 판단할 수 있게 한다는 데 동의하고 결론을 내렸다.

BC127 ISSB는 상업은행 또는 보험과 관련된 금융 활동을 하는 기업이 미인출 대출 약정에 대한 정보를 공시하도록 제안한 요구사항을 확정하고 명확히 하기로 결정하였다. 즉, 해당 기업은 미인출 대출 약정과 관련된 재무 익스포저와 배출량을 별도로 공시해야 한다. 또한, ISSB는 상업은행과 관련된 금융 활동을 하는 기업이 총액 기준으로 공시를 제공하도록 제안한 요구사항을 확정하고 이를 명확히 하기로 결정하였다. 즉, 기업은 위험 완화(risk mitigation)가 고려되지 않은 공시를 제공해야 하며, ISSB는 위험 완화가 대여와 관련된 온실가스 배출량에 영향을 미치지 않을 것이라고 언급하였다. 또한, ISSB는 모든 금융 활동에 대하여 기업이 금융배출량을 계산할 때 파생상품을 포함하도록 하는 제안을

이 자산군에 대한 확립된 방법론이 부족하다는 이유로 삭제를 결정하였다.

BC128 자산운용과 관련된 금융 활동을 하는 기업들의 경우, ISSB는 운용자산(이하 'AUM')의 총액 수준에서 공시를 요구하기로 결정하였다. 이러한 기업들의 수익과 평판이 모든 고객 포트폴리오의 수수료와 성과에 영향을 받을 수 있고, 금융배출량이 투자 성과와 수수료에 영향을 줄 수 있는 기후 관련 위험에 대한 익스포저를 나타내는 지표이기 때문에 ISSB는 이 같은 결정을 내렸다. ISSB는 많은 경우 공시를 더 자세히 세분화(예: 전략별 또는 상품별)하면 일반목적재무보고서의 이용자에게 의사결정에 더 유용한 정보를 제공할 수 있다는 점을 인정하였다. ISSB는 이러한 경우 IFRS S1 문단 B30에서 '기업은 중요한 정보가 불분명하게 되는 경우 정보를 통합해서는 안 된다'라고 규정하고 있다고 언급하였다. 따라서, ISSB는 기업이 중요한 정보가 불분명해지지 않도록 전략, 자산군 또는 기타 특성별로 세분화할 필요가 있다고 판단하는 경우, 그러한 세분화가 요구된다고 강조하였다. ISSB는 그러한 경우 기초 투자 또는 투자 포트폴리오가 아니라 보고기업과 관련하여 중요한 경우에 정보를 세분화해야 한다고 강조하였다. 마지막으로, ISSB는 일부 기업들에게는 각각의 투자에 대해 세 가지 스코프 온실가스 배출량 정보를 모두 얻는 것이 가능하지 않을 수 있으므로 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 AUM의 공시를 요구하기로 결정하였다.

BC129 ISSB는 IFRS S2가 보험사의 자산과 관련된 보험 관련 금융 활동에 대해서만 금융배출량 공시를 요구한다는 점을 확정하였다. 즉, IFRS S2는 보험 및 재보험 산업의 인수 심사(underwriting) 포트폴리오의 '관련배출량(associated emissions)'에 대한 공시를 요구하지 않는다. 마찬가지로 ISSB는 투자은행과 관련된 금융 활동을 하는 기업이 '촉진배출량(facilitated emissions)'에 대한 정보를 공

시하도록 제안한 요구사항은 해당 배출량과 관련하여 확립된 방법론이 부족하다는 이유를 들어 더 이상 유지하지 않기로 결정하였다.

내부 탄소 가격

BC130 IFRS S2 문단 29(6)(나)는 기업이 온실가스 배출량의 원가를 측정하기 위해 사용하는 온실가스 배출량 톤당 가격이 있다면, 이를 공시하도록 요구한다. IFRS S2는 톤당 가격이 현재 가격을 의미하는지, 잠재 가격(shadow price) 또는 다른 것을 의미하는지 명시하지 않는다. ISSB는 기업이 잠재 가격을 사용하는 경우와 같이 해당 가격이 의사결정에 어떻게 사용되는지에 대해 요구되는 설명의 일부로서 이 정보를 제공할 것이라는 점을 언급하였다. 또한, 기업이 내부 탄소 가격을 유지하지 않는 경우, ISSB는 해당 기업이 해당 사실을 공시할 것이라고 언급하였다.

기후 관련 전환 위험, 기후 관련 물리적 위험 및 기후 관련 기회

BC131 IFRS S2 문단 29(2)~(4)는 기업이 다음과 같은 자산 또는 사업활동의 금액 및 백분율을 공시할 것을 요구한다.

(1) 기후 관련 전환 위험에 취약한 자산 또는 사업활동
(2) 기후 관련 물리적 위험에 취약한 자산 또는 사업활동
(3) 기후 관련 기회에 부합하는 자산 또는 사업활동

BC132 의견제출자들은 주로 요구되는 판단과 측정불확실성으로 인해 기업들이 이러한 범주의 지표를 계산하는 데 어려움을 겪을 수 있다고 제시하였다. 이에 대해 ISSB는 기업이 이러한 요구사항을 충족하기 위해 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 사용해야 한다고 명확

히 하였다. ISSB는 이 개념을 도입하면 다음을 명확히 할 수 있다고 보았다.

⑴ 정보를 입수하거나 공시를 작성하는 데 과도한 원가나 노력이 필요하지 않다.

⑵ 뒷받침될 수 없거나 불합리한 정보에 기반하여, 기후 관련 기회에 부합하는 자산 및 사업활동(또는 반대로 기후 관련 전환 또는 물리적 위험에 취약한 자산 또는 사업 활동)을 과대하게 기술하거나 과소하게 기술하는 것이 금지된다. 기업은 공시를 뒷받침하는 정보에 대한 합리적인 근거를 갖도록 요구되기 때문이다.

⑶ 고려할 적절한 정보를 결정할 때, 기업은 보고일에 이용할 수 있는 과거 정보, 현재 정보 또는 미래전망 정보를 포함해야 한다. 예를 들어, 기상이변 같은 과거사건과 그러한 사건이 자산에 미치는 영향에 대한 고려는 보고일에 과도한 원가나 노력 없이 그러한 정보를 이용할 수 있는 한도 내에서 고려되는 정보의 일부로 포함될 수 있다.

BC133 IFRS S2 문단 29⑵~⑷에서 요구하는 공시를 작성할 때, 기업은 공시된 금액과 관련 재무제표에서 인식 및 공시된 금액 간의 연계성을 고려한다. ISSB는 공시 간의 연계를 설명하는 것이 중복 없이 이루어질 수 있다고 보았다. 예를 들어, 기업은 관련 재무제표에 이미 포함된 정보를 상호참조하여 기후 관련 재무공시에 정보를 제공하는 것을 고려할 수 있다.

산업기반 지표

BC134 IFRS S2는 기업이 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 속한 산업의 특징을 반영하는 사업모형, 활동 또는 그 외의 공통적인 특성과 연관된 기후 관련 위험 및 기회에 대한 기업의 익스포저

및 관리를 이해할 수 있도록 산업기반 지표를 공시할 것을 요구한다.

BC135 공개초안은 기업이 산업기반 지표를 공시할 것을 제안하였다. 이러한 산업기반 지표는, 특정 금융 활동에 관여하는 기업들의 금융 및 촉진배출량에 대한 공시 요구사항을 도입하는 제안을 포함한, 특정 개정 제안으로 이어진 SASB 기준에서 도출되었다. 제안된 개정에는 SASB 기준의 일부 요구사항의 국제 적용가능성을 개선하는 내용도 포함되어 있다. ISSB는 금융배출량에 대한 제안을 확정하고 명확히 하되, 촉진배출량에 대한 제안 요구사항은 유지하지 않기로 결정하였다(문단 BC122~BC129 참조).

BC136 공개초안에 대해 의견제출자들은 대체로 산업기반 지표를 사용하는 것에 동의했지만, ISSB는 일부 산업기반 제안에 대해 의견제출자들로부터 혼합된 견해를 제공받았다. 공개초안에 응답한 일반목적재무보고서의 이용자들은 산업기반 공시가 기업 간 산업 비교를 개선할 수 있다고 답하였다. 공개초안에 응답한 일부 작성자는 SASB 기준에 따라 작성된 산업기반 공시는 비용 효과적이라고 응답하였다. 그러나 일부 작성자 및 규제기관은 제안된 공시 주제 및 지표의 완전성, 그리고 일부 제안이 목적적합한지 또는 국제적으로 적용가능한지에 대해 의문을 제기하였다.

BC137 그 결과, ISSB는 공개초안에서 제안된 특정 산업기반 공시 주제 및 관련 지표를 공시 요구사항으로 유지하지 않고(금융배출량에 대한 요구사항 제외, 문단 BC122~BC129 참조), 대신 해당 자료를 IFRS S2와 함께 제공되는 '산업기반 지침'으로 제공하기로 결정하였다. 따라서 IFRS S2는 기업이 산업기반 지표를 공시하도록 요구하지만, 기업이 지침에 포함된 특정 지표를 적용하도록 요구되지는 않는다. 그러나 기업은 이러한 산업기반 자료를 참조하고, 이의 적용가능성을 고려하도록 요구된다. 이 접근법은 기업이 지속

가능성 관련 위험 및 기회를 식별할 때 SASB 기준을 참조하고, 이의 적용가능성을 고려하도록 하는 IFRS S1의 요구사항과 일관된다. 이러한 고려사항은 기업 전망에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 지속가능성 관련 위험 및 기회와 지표를 포함한 해당 위험 및 기회에 대한 정보 공시에 적용된다.

BC138 또한, ISSB는 '산업기반 지침'에 기초한 공시가 향후 요구되는 공시가 될 수 있으며, 그러려면 개정이 필요하고 IFRS재단의 정규절차에 따라 공개 협의를 거쳐야 한다는 의사를 표명하였다.

기후 관련 목표

BC139 IFRS S2 문단 33은 기업이 설정한 기후 관련 양적 또는 질적 목표, 그리고 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 모든 목표를 공시하도록 요구하며, 여기에는 목표의 특성, 기업이 어떻게 목표를 설정하고 검토하는지, 목표와 각 목표에 대한 성과를 어떻게 모니터링하는지에 대한 정보가 포함된다. IFRS S2 문단 33은 목표가 기업 전체에 적용되는지 또는 기업의 일부에만 적용되는지를 포함하여 이러한 목표의 특성을 공시하도록 요구한다. 예를 들어, 기업은 목표가 일부 관할권에서의 운영 또는 가치사슬 파트너에만 관련 있다고 공시하거나 특정 제품 또는 제품 범주에만 관련 있다고 공시할 수 있다.

BC140 문단 BC51에서 설명된 바와 같이 IFRS S2는 기후 관련 목표와 온실가스 배출량 목표를 구분한다. 기후 관련 목표는 기업이 기후 관련 위험 및 기회에 대응하기 위해 설정한 모든 목표가 될 수 있다. 온실가스 배출량 목표는 기후 관련 목표의 한 예이다. IFRS S2 문단 33~35는 전체 기후 관련 목표와 관련된 요구사항을 제시하며, IFRS S2 문단 36은 특히 온실가스 배출량 목표와 관련된 요구사항에 초점을 맞추고 있다.

BC141 IFRS S2는 기업이 설정한 모든 목표, 또는 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 기후 관련 목표에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 명확히 하기 위해, IFRS S2는 기업이 기후 관련 목표(온실가스 배출량 목표 포함)를 보유할 것을 요구하지 않는다. 그러나 기업이 기후 관련 목표를 가지고 있는 경우, IFRS S2는 기업이 이러한 목표에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 또한, IFRS S2는 기업이 온실가스 순배출량 목표를 공시하는 경우 관련 온실가스 총배출량 목표를 별도로 공시하도록 요구한다. 특히, 기업이 온실가스 순배출량 목표를 가지고 있는 경우, 기업의 공시는 온실가스 순배출량 목표를 달성하기 위해 탄소 크레딧이 어느 정도로 어떻게 사용되는지를 명확히 설명해야 한다. 이러한 접근법은, 해당 정보가 중요한 경우, 온실가스 배출량 목표를 포함하여 기후 관련 목표에 대한 투명성을 보장하고자 하는 ISSB의 역할을 반영한다.

기후변화에 관한 최신 국제 협약

BC142 IFRS S2 문단 33(8)은 기업이 기후변화에 관한 최신 국제 협약(해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속을 포함)이 기후 관련 목표에 어떤 영향을 미쳤는지 설명하도록 요구한다. 이 요구사항은 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 기후변화에 관한 최신 국제 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속과 관련된 위험 및 기회에 대한 익스포저를 포함하여, 그러한 협약과 관련된 위험 및 기회에 대한 익스포저를 어떻게 고려하고 있는지 이해하는 데 도움을 주기 위한 것이다. 또한, 이 요구사항은 기업의 계획된 활동이 최신의 과학적 합의에 부합하는지를 이용자가 이해할 수 있도록 돕기 위해 고안되었다. 예를 들어, 기업이 특정 일자까지 스코프 1, 스코프 2 및 스코프 3 온실가스 배출량을 절반으로 줄이겠다는 목표를 설정할 수 있는데, 이는 최신 기후 과학이 파리협정(Paris Agreement)의 목표를 달성하는 데 필요하다고 여기는 것을

반영한 것으로, 기업이 소재하는 관할권에서 정한 현지 법률 및 규제를 준수하기 위해 반드시 달성해야 하는 사항이다. 이 예에서는 기후변화에 관한 최신 국제 협약(해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속을 포함)은 기업이 감축하고자 하는 온실가스 배출량, 온실가스 배출량 목표에 포함된 배출량 스코프 그리고 목표가 적용되는 기간범위에 대해 작용한다.

BC143 공개초안은 기업이 기후 관련 목표를 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 어떻게 비교하는지 공시할 것을 제안하였다. '비교'라는 단어는 목표가 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 일관되거나 일관되지 않는다는 단순한 이분법적 답변을 피하기 위한 것이다. 그러나 공개초안에 대해 일부 의견제출자들은 많은 기업들이 실제로는 이분법적 답변을 공시함으로써 이 문구에 대응할 가능성이 높다고 제안하였다. 또한, 의견제출자들은 목표가 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 어떻게 '비교'되는지 결정할 때 어떤 공시가 필요한지에 대해서도 불분명하다고 응답하였다. 마지막으로, 일반목적재무보고서의 이용자들은 이분법적 답변이 기후 관련 목표가 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 어떻게 비교되는지에 대한 유용한 정보를 제공할 수 있을지 의문을 제기하였다. 따라서 ISSB는 해당 요구사항의 문구를 수정하여 기업이 기후변화에 관한 최신 국제 협약(해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속을 포함)이 기후 관련 목표에 어떻게 작용하는지 설명하도록 하는 데 동의하였다.

BC144 IFRS S2는 기업이 기후 관련 목표를 기후변화에 관한 최신 국제 협약(해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속을 포함)과 일관되게 할 것을 요구하지 않는다. 오히려 IFRS S2는 기후변화에 관한 최신 국제 협약(해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속을 포함)이 목표에 어떻게 작용하는지에 대한 정보를 기업이 공시하도록 요구한다. 이 정보는 일반목적재무보고서의 이용자가 기업의

기후 관련 목표가 국제적 합의와 상이한지와 그 이유를 이해하는 데 도움이 된다. 예를 들어, 특정 부문의 기업들은 기후 관련 목표가 최신 국제 협약과 일관되지 못할 수 있다. 이 예에서는 기후 관련 목표가 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 일관되지 않는 이유를 설명하는 것이 이용자에게 도움이 될 것이다. 반대로, 기업이 기후변화에 관한 최신 국제 협약과 일관되는 목표를 수립한 경우(예: 기업 운영에 적용되는 규제의 결과) 제공되는 공시는 그러한 일관됨을 반영할 것이다.

BC145 '기후변화에 관한 최신 국제 협약'은 온실가스 감축을 위한 규범과 목표를 설정하는 UNFCCC 회원국 간의 최신 협약을 의미한다. IFRS S2가 발표될 당시 가장 최근의 합의는 파리협정(2016년 4월)으로, 서명국들은 지구의 평균 기온 상승을 산업화 이전 대비 섭씨 2도보다 상당히 낮은 수준으로 유지하고 산업화 이전 대비 섭씨 1.5도로 제한하기 위한 노력을 추진하기로 합의한 바 있다.

BC146 ISSB는 기업이 최신 국제 협약이 기후 관련 목표에 어떤 영향을 미치는지 공시할 때, 해당 설명에는 해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속에 대한 고려도 포함되어야 함을 확정하였다. 예를 들어, 기업은 파리협정의 중추적 요소인 국가결정기여(Nationally Determined Contributions)(이하 'NDCs')를 고려할 수 있다. NDCs는 국가 온실가스 배출량을 줄이고 기후변화의 영향에 적응하기 위한 각 국가의 노력을 나타낸다.

BC147 파리협정이 대체될 때까지 기업은 기후변화에 관한 최신 국제 협약(해당 협약으로 인해 발생하는 관할권의 약속을 포함)이 기업의 자체 목표에 어떻게 작용하는지를 공시할 때 파리협정에서 제시된 목표를 참조해야 한다. 그러나 파리협정이 대체되는 경우, 기업은 새로운 국제 협약이 목표에 어떻게 작용하는지에 대한 정보를 공시해야 한다.

BC148 기후변화에 관한 최신 국제 협약이 기후 관련 목표에 어떻게 작용하는지를 설명하도록 하는 요구사항은 온실가스 배출량 목표뿐만 아니라 모든 목적적합한 기후 관련 목표에 적용된다. 기후변화에 관한 최신 국제 협약인 파리협정은 주로 온실가스 배출량 감축에 초점을 맞추고 있지만, 온실가스 배출량 감축 목표를 뒷받침하는 기후변화와 관련된 다른 목표도 포함하고 있다. 예를 들어, 기후변화의 부정적 영향에 대한 적응과 관련된 목표와 더 낮은 온실가스 배출량으로의 경로와 일관된 재정 흐름 증가 목표가 포함된다. 기업은 기후변화에 관한 국제 협약의 다양한 측면이 작용하는 기후 관련 목표를 설정할 수 있으며, 이러한 목표는 기업 공시에 기술되어야 한다. 예를 들어, 농업 부문에 속한 기업은 관할권의 농업 부문에 대한 NDC 조치가 작용하는 특정 기후 관련 목표[예: 간헐적 통기(intermittent aeration)]를 설정할 수 있다.

검증된 목표

BC149 IFRS S2 문단 34(1)은 기업이 설정한 모든 목표, 또는 법률이나 규제에 따라 충족해야 하는 기후 관련 목표 및 목표 설정 방법을 제삼자가 검증했는지를 설명할 것을 요구한다. ISSB는 '검증(validation)'은 기후 관련 목표를 공시할 때 흔히 사용되는 용어이며, 특히 기후 관련 목표가 '과학에 기반한' 목표인지를 언급할 때 자주 사용된다는 점을 언급하였다. 즉, 기업의 기후 관련 목표가 파리협정의 목표를 달성하기 위해 최신 기후 과학이 주장하는 것과 일치하는지 여부이다. 예를 들어, 과학 기반 목표 이니셔티브(Science-based Targets Initiative)(이하 'SBTi')는 '단기 목표에 대한 목표 검증 프로토콜(Target Validation Protocol for Near-term Targets, 버전 3.0, 2021년)'에 설명된 대로 기업의 온실가스 감축 목표를 검증하는 '목표 검증 서비스'를 제공한다. 그러나 ISSB는 '검증'이 일부 산업에서 기술적인 용어이며 여러 가지 다른 의미를

가지고 있다는 점을 인식하였다. 예를 들어, 은행 산업에서 검증은 모형과 특정 절차 또는 적용과 관련 있으며, 종종 제삼자가 수행한다. 명확히 하기 위해, ISSB는 IFRS S2에서 '검증'이라는 용어의 사용은 최신 기후 과학과 관련하여 기후 관련 목표가 제삼자에 의해 테스트 및 확인되었는지와 그 방법에만 관련된 것임을 확정하였다. 또한, IFRS S2는 기후 관련 목표에 대해 제삼자의 검증을 받을 것을 요구하지 않는다. 대신, IFRS S2는 기업이 기후 관련 목표가 제삼자에 의해 검증되었는지를 기업이 공시하도록 요구한다.

부문별 탈탄소화 접근법(sectoral decarbonisation approach)

BC150 IFRS S2 문단 36(4)는 기업이 부문별 탈탄소화 접근법 사용하여 기후 관련 목표를 도출했는지를 공시하도록 요구한다. SBTi와 같은 이니셔티브에서 사용하는 부문별 탈탄소화 접근법은 다양한 부문에 속한 기업들이 저탄소 경제로의 전환과 관련하여 특유의 어려움을 안고 있음을 인식한다(예: 가치사슬에서 온실가스 배출량이 집중되는 위치는 부문별로 다를 수 있음). 따라서, 온실가스 배출량 목표 설정에 대한 부문별 탈탄소화 접근법은 국제적 수준에서 설정된 온실가스 배출량 목표(예: 기후변화에 관한 최신 국제 협약을 통해 설정된 목표)를 각 부문별로 나누어 개별 기업들의 성과를 비교할 수 있는 부문기반 벤치마크로 변환하는 접근법을 취한다.

탄소 크레딧

BC151 이해관계자들은 기업의 전환 계획과 온실가스 배출량 목표에 점점 더 집중하고 있다. 많은 기업들이 온실가스 순배출량 목표를 설정하고 그 약속을 이행하기 위해 탄소 크레딧을 사용하고 있다. IFRS S2는 기업이 온실가스 배출량 목표를 설정하거나 전환 계획

의 일부로 탄소 크레딧을 사용하는 것이 적절한지에 대한 견해를 표명하기 위해 고안된 것이 아니다. IFRS S2에서 제시된 요구사항은 기업의 탄소 크레딧의 계획된 사용과 해당 탄소 크레딧에 대한 정보의 투명성을 제공하기 위해 고안되었다.

BC152 공개초안에서는 '탄소 상쇄(carbon offset)'라는 용어를 사용했으나 '탄소 크레딧'으로 수정되었다. ISSB는 온실가스 배출량 상쇄의 맥락에서 IFRS S2 내 '탄소 크레딧'이라는 용어를 사용하기로 결정하였다. 탄소 크레딧은 기업이 온실가스 배출량을 상쇄하기 위해 생성하거나 구매하는 상품이다. ISSB는 이 용어가 관할권별 기준을 포함하여 다른 기준에서 사용하는 언어에 더 부합한다고 보았고, 따라서 용어의 변경이 상호운용성을 촉진할 것이라는 데 동의하였다.

BC153 공개초안에 대해 많은 의견제출자가 탄소 크레딧 공시가 기업의 계획된 온실가스 배출 감축 노력에 대한 정보를 불분명하게 하지 않는다면, 기업이 탄소 크레딧의 의도된 사용을 공시하도록 요구되어야 한다는 데 동의하였다. 따라서 많은 의견제출자가 온실가스 순배출량 목표를 달성하기 위한 기업의 탄소 크레딧의 계획된 사용을 온실가스 총배출량 목표를 달성하기 위한 노력과는 분명하게 구분할 것을 요청하였다. IFRS S2 문단 36(5)의 요구사항은 온실가스 배출량을 줄이기 위한 기업의 접근법과 기업의 온실가스 순배출량 목표에서 탄소 크레딧의 역할에 대한 통찰을 얻고자 하는 이용자의 요구를 반영한다.

BC154 일반목적재무보고서의 이용자는 탄소 크레딧에 대한 기업의 의존도, 탄소 크레딧 생성 방식, 기업이 탄소 크레딧을 획득하는 제도의 신뢰성 및 무결성에 대한 정보가 필요하다고 답하였다. 일부 제도의 적합성, 사용가능한 기술 및 탄소 크레딧의 미래 가격에 대한 불확실성으로 인해 추가적인 기후 관련 위험 및 기회가 발

생할 수 있으므로 이 정보는 이용자에게 중요하다. 예를 들어, 탄소 포집 및 저장 기술이 효과가 없는 것으로 판명되거나, 관련 식량 부족 문제, 정권 변화 또는 기후 행동주의 노력에 대응하여 기업들이 특정 탄소 크레딧 제도를 사용하지 못하도록 막거나 금지하도록 규제가 변경될 수 있다. 따라서 IFRS S2에는 이용자가 기업의 온실가스 배출량 감축 계획, 기업의 탄소 크레딧 사용 계획 여부 및 그 방법, 그러한 탄소 크레딧의 품질을 이해할 수 있도록 하는 요구사항이 포함되어 있다.

BC155 기업이 탄소 크레딧의 계획된 사용에 대한 정보를 공시하는 경우, IFRS S2는 크레딧이 자연 기반인지 또는 기술적 탄소제거에 기반하는지 등 탄소 크레딧의 유형에 대한 정보를 제공하도록 요구한다. 탄소 크레딧이 무엇에 기반하는지를 공시하면 일반목적재무보고서의 이용자가 기업의 위험 프로파일을 이해하는 데 도움이 된다. 예를 들어, 많은 기술적 해법은 현재 상업적 규모에서 경제성이 없으며 향후 실행가능하게 되려면 상당한 투자가 필요할 것이다. 반면 자연 기반 접근법은 조림(afforestation), 토양 기반 탄소 격리, 기타 바이오매스 저장소 사용 등을 통해 자연 탄소 흡수원을 강화하는 것을 목표로 한다. 자연 기반 접근법은 종종 기술적 해법보다 비용효과적이지만, '영구성(permanence)'과 '추가성(additionality)'(이 용어는 문단 BC156에 설명되어 있음), 식량 생산 같은 다른 사회 및 환경 문제에 대해서는 이차적 영향에 대한 우려를 불러일으킬 수 있다.

BC156 이해관계자의 피드백에 따르면 탄소 상쇄 제도의 품질을 평가하기 위한 두 가지 필수 요소로 '영구성'과 '추가성'이 식별되었다. '영구성'은 온실가스 배출이 대기로부터 안전하게 제거되는 기간을 의미하며, '추가성'은 어떤 식으로든 발생하지 않았을 새로운 기후 관련 효익이 특정 투자로 인해 발생했는지를 나타낸다. 이러한 지표는 유용할 수 있지만, 영구성과 추가성을 평가하는 것은 복잡하

다. 따라서 IFRS S2는 영구성과 추가성에 대한 평가를 공시하도록 요구하는 대신, 일반목적재무보고서의 이용자가 기업이 사용하려는 크레딧의 신뢰성과 무결성을 이해하는 데 필요한 다른 요인들에 대한 정보를 공시하도록 요구한다. 이 요구사항은 이용자가 추가성과 영구성을 평가할 수 있는 정보 제공을 유도하기 위해 포함되었다.

시행일

BC157 IFRS S2의 시행일을 결정할 때, ISSB는 공개초안에 대한 피드백을 고려하였다. 대부분의 의견제출자들은 시행일에 대해 다음과 같이 제안하였다.

(1) 일부 의견제출자가 IFRS S2를 가능한 한 빨리 또는 발표 후 1년 이내에 시행해야 한다고 제안하였다.

(2) 많은 의견제출자가 발표 후 2년 이상의 기간을 둔 시행일을 제안하였다.

(3) 일부 의견제출자가 발표 후 3년 이상의 기간을 둔 시행일을 제안하였다.

BC158 일부 일반목적재무보고서의 이용자는 제안된 요구사항이 이미 잘 확립된 기준 및 프레임워크에 기초하고 있다는 점에 주목하면서, IFRS S1 및 IFRS S2의 시행일을 발표 후 12개월 이내로 요청하였다. 많은 의견제출자가 지속가능성 관련 재무공시에 대한 글로벌 기준선 마련이 시급하며, 이뿐 아니라 유럽재무보고자문그룹(European Financial Reporting Advisory Group)(이하 'EFRAG')과 미국 증권거래위원회(US Securities and Exchange Commission)(이하 '미국 SEC')에서 개발한 유사한 제안과의 상호운용성이 필요하다는 의견을 제시하였다.

BC159 공개초안에 대해 의견제출자들은 IFRS S2의 시행일과 관련하여 IFRS S1의 시행일에 대해서도 의견을 제시하였다. 대부분의 의견

제출자들은 IFRS S2의 시행일이 IFRS S1과 동일해야 한다고 답하였다. 대부분의 의견제출자들은 IFRS S2의 요구사항은 IFRS S1에서 제시된 요구사항과 동시에 적용해야 한다고 강조하였다.

BC160 국제회계기준위원회(International Accounting Standards Board)(이하 'IASB')는 일반적으로 새로운 기준서 발표와 시행일 사이에 12~18개월의 기간을 허용하는 관행이 있었다. ISSB는 IASB의 초기 기준제정 작업에서는 새로운 IFRS 회계기준의 발표와 그 시행일 사이의 기간이 6~12개월이었다는 점을 확인하였다. IASB의 가장 최근 IFRS 회계기준의 경우, 기준의 발표와 시행일 사이에 최대 3년의 기간이 있었다.

BC161 그러나 ISSB의 상황은 IASB와는 다르다. IASB가 새로운 IFRS 회계기준의 시행일을 설정하는 경우, 해당 일자는 IFRS 회계기준을 이미 적용하고 있는 기업들에 적합하다. 이는 기업이 IFRS 회계기준을 계속 준수하고 있다고 주장하기 위해서는 IASB가 정한 시행일 요구사항에 따라 기준을 적용해야 하기 때문이다. 일반적으로 IFRS 회계기준을 적용하는 관할권들은 IASB가 정한 시행일과 동일한 시행일을 사용한다. 그러나 ISSB는 최초로 기준을 발행하는 것이기 때문에, 각 관할권마다 최초로 IFRS 지속가능성 공시기준을 채택하는 시점과 후속적으로 규제기관이 기업들에게 기준을 적용하도록 요구하는 시점이 다양할 것이다.

BC162 ISSB는 IFRS S1 및 IFRS S2의 시행일을 결정할 때 기업들의 준비 정도를 고려하는 것이 중요하다고 보았다. 이 요구사항들은 새로운 것이며, 기업은 IFRS 지속가능성 공시기준에 의해 요구되는 공시를 작성하기 위해 내부 시스템, 프로세스 및 통제를 구축하거나 조정하는 데 시간이 필요할 것이다. 이러한 도입기간의 길이는 기업의 규모, 적용되는 요구사항 또는 규제 등 기업의 상황뿐만 아니라 무엇보다도 지속가능성 및 기후 관련 위험 및 기회, 그리고

보고에 대한 기업의 현재 접근법에 따라 달라질 수 있다. ISSB는 특히 작성자가 다른 경우보다 이른 시일에 요구사항을 적용하고, IFRS S2를 준수할 수 있도록 경과규정(IFRS S2 문단 C3~C5 참조)을 도입하는 등 많은 결정을 내렸다. 또한, IFRS S2는 많은 기업들이 친숙하게 적용할, 잘 확립된 기준 및 프레임워크를 기반으로 한다.

BC163 ISSB는 2024년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도로 시행일을 정하는 것이 지속가능성 관련 재무공시 및 기후 관련 재무공시에 대한 이용자들의 시급한 요구를 충족하려는 ISSB의 현재 속도와 일관된다고 결정하였다. 또한, ISSB는 IFRS S2의 조기 적용을 허용하기로 결정하되, 조기 적용은 IFRS S1과 IFRS S2를 동시에 적용하는 기업들에 대해서만 허용된다는 점을 명확히 하였다. ISSB는 기업이 이 두 기준서를 조기 적용하는 경우, 그 사실을 공시해야 한다고 결정하였다.

BC164 ISSB는 많은 기업이 IFRS S2를 처음 적용할 때 학습 효과가 있을 것으로 예상한다. ISSB는 총론적으로 볼 때, 적용 초기 몇 년간 낮은 품질의 공시가 발생할 수 있다는 잠재적 위험이 있더라도, 이러한 공시의 시급한 필요성을 고려한다면 기업들이 기후 관련 재무공시를 하지 않도록 해서는 안 된다는 데 동의하였다. ISSB는 준수를 주장하기 위해서는 기업이 IFRS 지속가능성 공시기준의 모든 요구사항을 준수해야 한다고 언급하였다. 기업이 기준의 일부만 적용하는 경우 IFRS 지속가능성 공시기준에 대한 제한된 준수 문구는 금지된다. 기업이 IFRS 지속가능성 공시기준의 모든 요구사항을 준수해야 한다는 요구사항은, 기업이 지속가능성 관련 재무정보 보고에 대한 접근법을 선택적으로 적용했는지 또는 모든 요구사항을 적용했는지를 일반목적재무보고서의 이용자에게 전달하는 것의 중요성을 반영한다. 그러나 ISSB는 기업이 기준서

의 준수를 주장하지 않는 한, IFRS S2의 일부 측면을 적용하여 보다 제한적인 공시를 제공할 수 있다고 언급하였다.

경과규정

비교정보

BC165 ISSB는 기업이 IFRS S2를 처음 적용하는 회계연도에 비교정보를 공시해야 하는 요구사항에 대해 완화를 제공하기로 결정하였다. 기업이 당해 기간에 대해서만 보고하도록 허용하는 것이 일반목적재무보고서의 이용자에게 필요한 정보를 더 신속하게 제공할 수 있게 한다. 따라서 이 완화는 비교정보가 요구되는 경우보다 요구사항이 더 빨리 시행되도록 한다.

온실가스 배출량 측정방법

BC166 공개초안에서는 기업이 보고기간 동안 발생한 온실가스 절대 총배출량을 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 측정하여 공시할 것을 제안하였다. 공개초안에 대응하여 대부분의 의견제출자들은 제안된 요구사항에 동의하였다. 일부 의견제출자들은 일부 기업이 이미 다른 방법으로 온실가스 배출량을 측정하고 있으므로 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 온실가스 배출량을 측정하도록 요구하는 것에 대해 우려를 제기하였다. 공개초안에 대해 의견제출자들은 이러한 경우 기업들이 이미 'GHG 프로토콜 기업 기준'이 아닌 방법을 사용하고 있다면 공개초안의 제안을 적용하는 데 비용부담이 있을 수 있다고 답하였다.

BC167 따라서 ISSB는 기업이 IFRS S2의 최초 적용일 직전 회계연도에 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 다른 온실가스 배출량 측정방법을 사용한 기업에 제공하는 완화를 도입하기로 결정하였다. 그러한 경우, 기업은 IFRS S2를 처음 적용하는 회계연도에 'GHG 프로토

콜 기업 기준'을 사용할 필요가 없다. 이 완화는 관할 당국에서 해당 방법을 사용하도록 요구하지 않는 경우라도, 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 방법을 사용하는 기업에 제공된다. 명확히 하기 위해, 이 완화는 한시적이며 기업이 IFRS S2를 처음 적용하는 회계연도에만 사용할 수 있다. 다시 말해, 만약 기업이 IFRS S2의 최초 적용일 직전 회계연도에 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 온실가스 배출량 측정방법을 사용한 경우, 해당 기업은 IFRS S2를 처음 적용하는 회계연도에도 기존 방법을 계속 사용하는 것이 허용된다.

BC168 만약 기업이 이 완화를 활용하는 경우, 해당 기업은 후속 보고기간에 비교정보로서 해당 정보를 표시할 목적으로 이 완화를 계속 사용할 수 있다. 예를 들어, 기업의 최초 적용일이 2024년 1월 1일이고 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 방법을 사용하여 온실가스 배출량을 측정한 경우, 해당 기업은 2024년 12월 31일에 종료하는 회계기간에도 해당 방법을 사용하는 것이 허용된다. 2025년 12월 31일로 종료하는 회계기간(다음 해)에는 다음과 같이 해야 한다.

⑴ 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 방법을 사용하여 2024년 12월 31일에 종료하는 기간의 온실가스 배출량 측정을 공시해야 한다(즉, 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 사용하여 2024년 온실가스 배출량을 다시 계산할 필요가 없음).

⑵ 명확히 하기 위해, 기업은 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 사용하여 2025년 12월 31일에 종료하는 기간의 온실가스 배출량 측정을 공시해야 한다.

⑶ IFRS S2 문단 29⑴㈐에서 요구하는 대로, 기업은 온실가스 배출량을 측정하는 데 사용하는 접근법을 공시해야 한다(2024년과 2025년에 사용되는 접근법이 다르다는 점에 유의).

BC169 명확히 하기 위해, 문단 BC166~BC168에 설명된 완화는 관할 당국이 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 다른 방법을 사용하도록 요구하는 기업에 제공되는 완화와는 별개이다(문단 BC88 참조).

스코프 3 온실가스 배출량

BC170 공개초안에 대한 의견에서 대부분의 일반목적재무보고서의 이용자 및 다자간 기구의 의견제출자들은 모든 기업이 스코프 3 온실가스 절대 총배출량을 공시하도록 요구하는 제안에 동의하였다. 많은 작성자가 이 제안에 대체로 동의하였다. 그러나 다른 의견제출자들은 제안된 요구사항의 특정 측면에 대해 다양한 우려를 표명하였다. 이들 피드백에는 다음이 포함된다.

(1) 데이터 가용성 문제. 여기에는 예를 들어, 기업이 가치사슬에 속한 기업들을 통제하지 못하면 필요한 온실가스 배출 데이터를 획득할 수 없고 이로 인해 데이터를 수집하지 못할 수 있다는 의견제출자들의 우려를 포함한다.

(2) 데이터 품질 문제. 여기에는 예를 들어, 기업들이 사용하는 측정방법이 아직 개발 중이므로 공시되는 데이터가 정확하지 않거나 기업 간에 일관되지 않아 이로 인해 이용자의 의사결정에 유용한 정보를 제공하기에 충분한 품질의 온실가스 배출량 데이터를 보고하지 못할 수 있다는 의견제출자들의 우려를 포함한다.

BC171 ISSB는 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 요구하는 것을 유지하기로 결정했지만, 기업들에 한시적으로 완화를 제공하기로 결정하였다. 이에 따라 ISSB는 기업이 IFRS S2를 처음 적용하는 회계연도에 지속가능성 관련 재무공시의 일부로서 스코프 3 온실가스 배출량을 공시할 필요가 없다고 결정하였다. 이러한 한시적 완화는 공개 협의에서 의견제출자들이 강조한 데이터 가용성 문제에 대응하기 위해 마련되었다. ISSB는 스코프 1 및 스코프 2 온실가

스 배출량을 스코프 3 온실가스 배출량보다 먼저 공시하도록 요구함으로써 일시적인 데이터 가용성 문제가 상당 부분 해결될 것이라고 보았다. 이는 보고기업의 공급망에 속한 일부 기업들이 제안된 스코프 1 및 스코프 2 온실가스 배출량 공시 요구사항의 적용을 받게 되기 때문이기도 하며, 부분적으로는 이러한 완화로 인해 보고기업이 가치사슬에 속한 기업들과 협력하여 스코프 3 온실가스 배출량을 추정할 시간을 더 확보할 수 있기 때문이기도 하다고 ISSB는 언급하였다.

BC172 늦춰진 시행일은 미국 SEC 기후 공시 제안의 기후 관련 공시에 관해 제안된 규정과 일관되며, 이 규정은 스코프 3 온실가스 배출량 보고를 의무화하기 전에 1년의 경과기간을 둘 것을 제안한다. 또한, 늦춰진 시행일은 첫 보고기간에 스코프 3 온실가스 배출량 공시를 면제한 뉴질랜드 아오테아로아 기후 기준(Aotearoa New Zealand Climate Standards)과도 일관된다(그렇다 해도 중간기간의 공시는 권장됨).

BC173 만약 기업이 스코프 3 온실가스 배출량 완화를 활용하는 경우, 해당 기업은 후속 보고기간에 비교정보로서 해당 정보를 표시할 목적으로 해당 완화를 계속 사용할 수 있다. 예를 들어, 기업의 최초 적용일이 2024년 1월 1일이고 2024년 12월 31일에 종료되는 회계연도에 스코프 3 온실가스 배출량을 공시하지 않는 경우, 해당 기업은 2025년 12월 31일에 종료되는 회계연도에 해당 정보를 비교정보로 공시하도록 요구되지 않는다.

기타 경과규정 고려사항

BC174 기업이 제공된 완화를 활용할 수는 있지만, 제공된 완화를 반드시 따라야 하는 것은 아니다. 즉, IFRS S2를 처음 적용하는 회계연도에 기업은 다음을 수행하는 것이 금지되지 않는다.

⑴ 비교정보의 공시

⑵ (기업이 IFRS S2 발표 이전에 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 온실가스 배출량 측정방법으로 사용하지 않았더라도) 'GHG 프로토콜 기업 기준'에 따라 온실가스 배출량을 측정하는 것

⑶ 스코프 3 온실가스 배출량 공시