Deloitte. 勤業眾信

IFRS 新訊系列報導

2025 年 11 月

《釋例修正》IFRS 7, IFRS 18, IAS 1, IAS 8, IAS 36 及 IAS 37 之釋例修正「財務報表中有關不確定性之揭露」

目錄

背景

釋例

生效日及過渡規定

本文係介紹國際會計準則理事會(IASB)於 2025 年 11 月 28 日發布的 IFRS 7, IFRS 18, IAS 1, IAS 8, IAS 36 及 IAS 37 之釋例修正「財務報表中有關不確定性之揭露」。

- IASB 對 IFRS 會計準則新增 6 個釋例，例示說明企業如何適用上述準則規定報導其財務報表中不確定性之影響。
- 該等釋例主要聚焦於氣候相關不確定性，但例示之原則及規定亦適用於其他類型之不確定性。
- 由於該等釋例並非 IFRS 會計準則之一部分，而是對於現行揭露規定提供額外觀點，故無生效日或過渡規定。
- 儘管 IASB 希望企業能有足夠時間因應該等釋例所導致財務報表揭露資訊之任何改變，但仍期望企業能及時施行。

背景

2023 年 3 月 IASB 於工作計畫中新增一項專案，以探討改善財務報表中氣候相關風險影響之報導。

此專案之議事諮詢回應者擔心與氣候或其他因子相關長期風險之影響資訊於財務報表揭露不足或與企業在財務報表外所提供資訊不一致。考量回應者之強烈需求，IASB 決定推動此專案。

研究了解外界疑慮之性質與原因後，IASB 決定採取行動以改善財務報表中此等不確定性影響之報導，包括使用氣候相關情境來提供釋例。

見解

在本專案期間，IASB 與制定 IFRS 永續揭露準則的國際永續準則理事會（ISSB）之委員及技術幕僚共同合作，目的在強化企業財務報表中所提供資訊與其一般用途財務報告[註 1]其他部分所提供資訊間之連結。

註 1：依 IFRS S1「永續相關財務資訊揭露之一般規定」，一般用途財務報告包含（但不限於）企業一般用途財務報表及永續相關財務揭露。

釋例

IASB 發布 6 個釋例，使用氣候相關情境例示說明企業如何適用 IFRS 會計準則規定揭露財務報表中之不確定性。雖然釋例聚焦於氣候相關不確定性，例示之原則及規定同樣適用於其他類型之不確定性。

IASB 決定將釋例聚焦於：

- 報導財務報表中不確定性影響。
- 因應有關不確定性之影響資訊於財務報表中揭露不足，或與財務報表以外之一般用途財務報告相關資訊不一致之疑慮。

適用 IAS 1「財務報表之表達」（IFRS 18「財務報表中之表達與揭露」）之重大性判斷

情境 1－導致額外揭露之重大性判斷

在此釋例中，企業為資本密集行業製造商，暴露於重大氣候相關轉型風險，此外其營運所處之司法管轄區已採用會影響企業之氣候相關政策。然而，該企業判定其轉型計畫不會對財務報表中已認列項目產生重大影響，因為例如對受影響之製造設施，該計畫不會影響其耐用年限，亦不會使該等資產發生減損。

該釋例例示企業如何適用 IAS 1 第 31 段（IFRS 18 第 20 段）之規定就財務報表作重大性判斷。在此釋例中，該等判斷導致超出 IFRS 會計準則明確規定以外之額外揭露。例如，企業可能會說明為何轉型計畫（於其一般用途財務報告之其他部分討論）對財務狀況及財務績效並無影響。

見解

此釋例強調，氣候或其他風險對財務報表雖無重大影響，仍可能須揭露及說明，尤其在其他方面或產業普遍因素可能使合理使用者認為其他資訊與財務報表間存在重大不一致。

情境 2－未導致額外揭露之重大性判斷

在此釋例中，企業為服務供應商，其所處行業係屬低溫室氣體排放且對氣候相關轉型風險之暴險有限。該企業於一般用途財務報告中說明現行排放量及限制未來排放之計劃。

該釋例例示企業如何適用 IAS 1 第 31 段（IFRS 18 第 20 段）之規定就財務報表作重大性判斷。於判斷時，企業同時考量量化及質性因素，判定提供溫室氣體排放政策對報導期間之財務狀況及財務績效缺乏影響之額外揭露，就財務報表整體而言非屬重大資訊。

見解

相較情境 1，本釋例強調在財務報表隨附資料中納入未來計畫相關資訊不必然表示需在財務報表新增重大資訊。在適用上述情境所述原則時，須仔細判斷，包括潛在風險之重要性。

假設之揭露：特定規定（IAS 36「資產減損」）

在此釋例中，企業之營運產生大量溫室氣體排放，其營運所處之某些司法管轄區訂有溫室氣體排放法規。本釋例例示企業如何依 IAS 36 第 134 段(d)(i)至(ii)及第 134 段(f)之規定揭露有關用於決定資產可回收金額之關鍵假設資訊，包括未來排放額度成本之假設，諸如未來溫室氣體排放額度價格及未來排放法規，以及企業賦予此關鍵假設數值之作法（包含前述假設是否與外部資訊來源一致；以及若不一致，其如何及為何異於此等資訊來源）。

見解

IASB 認為，需要全面考慮減損評估之各項假設，以及相關揭露不僅限於現行常見指標，例如折現率及長期成長率。

假設之揭露：一般規定（IAS 1 [IAS 8「財務報表之編製基礎」][註 2]）

在此釋例中，企業屬資本密集行業。該企業暴露於氣候相關轉型風險，此風險可能影響其回收某些非流動資產帳面金額之能力，惟執行減損測試後，該企業作出本期無須認列減損之結論。由於本議題中現金產生單位未包含商譽或非確定耐用年限無形資產，IAS 36 未規定企業揭露減損評估所使用之假設。

然而，此釋例例示由於下個財務年度具有重大減損之重大風險，企業依 IAS 1 第 125 段及第 129 段（IAS 8 第 31A 段及第 31E 段）之一般規定應揭露有關上述假設資訊，以及於報導期間結束日受影響資產之性質及帳面金額之細節。

註 2：適用 IFRS 18 後，原 IAS 1 第 125 段及第 129 段之規定移至 IAS 8「會計政策、會計估計值變動及錯誤」，且該準則將更名為「財務報表之編製基礎」。

見解

此釋例強調當資產或負債之帳面金額於下個財務年度具有重大調整之重大風險，應進行揭露之特定規定。

若同時揭露資產或負債之帳面金額於超過前述期間具有重大調整之風險係屬適當，該等揭露必須與 IAS 1 第 125 段及第 129 段(IAS 8 第 31A 段及第 31E 段)所規定之揭露清楚區分。

信用風險之揭露（IFRS 7「金融工具：揭露」）

在此釋例中，企業係提供各種商品予各類型客戶之金融機構，其信用風險管理實務是考量多種風險對其信用風險曝險之影響，包括氣候相關風險（釋例中特別舉例對農業客戶放款之乾旱風險及以低窪地區不動產作為擔保放款之洪水風險）。此釋例例示 IFRS 7 第 35A 至 38 段之規定，認為企業可能須揭露：

- 有關特定風險對其信用風險曝險之影響及信用風險管理實務之資訊。
- 此等實務如何與預期信用損失之認列與衡量相關之資訊。

除役及復原負債準備之揭露（IAS 37「負債準備、或有負債及或有資產」）

在此釋例中，企業對其設施負有廠房除役及場址復原之義務，惟企業預期將持續維護並營運部分設施達極為長久的期間，因此企業清償相關除役及復原義務所需成本之現值並不重大。

此釋例例示 IAS 37 第 85 段之規定，認為即使廠房除役及場址復原負債準備之帳面金額係屬不重大，企業仍可能須揭露這些義務之內容及其不確定性之相關資訊。

見解

IASB 認為，企業可能須揭露有關預期何時關閉該設施之假設，並強調企業應如同處理資產減損之假設，全面考量此等揭露規定之重要性。

細分資訊之揭露（IFRS 18）

在此釋例中，企業擁有耐用年限長且使用時會產生大量溫室氣體排放之不動產、廠房及設備。該企業已開始投資於具較低溫室氣體排放之相同功能之替代不動產、廠房及設備，惟大部分之營運仍持續使用舊資產。

此釋例例示 IFRS 18 第 41 至 42 段及第 B110 段之規定，判定此兩種類型資產之風險（源自於潛在法規或消費者需求）顯著不同，故此兩類型之不動產、廠房及設備於附註揭露中應予以細分。

生效日及過渡規定

由於上述釋例並非 IFRS 會計準則之一部分，此修正並未提供生效日或過渡規定，而是對現行揭露規定提供額外觀點。

儘管 IASB 希望企業能有足夠時間因應該等釋例所導致財務報表揭露資訊之任何改變，但仍期望企業能及時施行。

見解

於 2025 年 7 月發布接近完稿版本之釋例草案與最終版本兩者並無重大差異。

[本文係編譯自 iGAAP in Focus — IASB publishes illustrative examples for disclosures of uncertainties in the financial statements using climate-related scenarios]

本文內容由勤業眾信聯合會計師事務所（下稱「我們」）參酌 IAS Plus 刊載文獻加以編譯，僅供一般資訊參考之用。讀者存取、瀏覽、閱讀、下載、列印或以其他方式使用本文章，即表示已閱讀、瞭解並同意遵守並受本使用條款、免責聲明及 IAS Plus Terms of Use 條款之拘束。

我們高度支持 IFRS Foundation 致力於發展高品質財務報導及永續揭露準則之使命，並尊重 IFRS Foundation、International Accounting Standards Board (下稱「IASB」)、International Sustainability Standards Board (下稱「ISSB」) 及其他權利人之智慧財產權。本文非 IFRS Foundation、IASB、ISSB 官方文件、正式翻譯、解釋或其官方出版物，亦不得作為其替代。本文所提及 IFRS Standards、施行指引、IFRS Taxonomy 或其他由 IFRS Foundation 發布之文章均屬 IFRS Foundation 保留一切權利之內容（統稱「IFRS

Foundation 內容」），我們僅基於非商業、一般報導及評論之目的加以參照。讀者雖可依本使用條款參閱本文，惟不因而取得任何 IFRS Foundation 內容之任何權利。如本文與 IFRS Standards 或 IASB、ISSB 所發布之正式或較新版本文件有所差異，應以該正式或較新版本文件內容為準。本文如明示為翻譯自 IAS Plus 文獻者，鑒於翻譯表達有所界限，我們建議讀者同時參酌原文以更貼切理解其本旨。

本文除作為讀者個人或其所屬組織非商業用途之內部參考外，未經相關權利人事先書面同意，讀者不得重製、修改、翻譯、改作、散布、公開傳輸、出版、授權或以其他方式利用本文及其內容，亦不得將本文或其內容全部或一部用於任何機器學習、生成式人工智慧或其他人工智慧系統之訓練、測試、調整、評估或開發。

本文可能包含第三方網站或資源之連結。我們不對該等第三方網站之內容、正確性、安全性或可用性負責，亦不構成對其產品、服務或內容之認可或保證。

本文僅無償提供一般性資訊，不構成任何審計、確信、會計、法律、稅務、財務、投資或其他專業建議或服務。讀者存取或使用本文，不因此與我們建立委任、顧問、受託、客戶、代理或其他契約關係。讀者於作成任何決策或採取任何行動前，應自行查閱最新英文原文、IFRS Standards 及相關官方資料，並依其個別情況諮詢適當之專業顧問。

Deloitte 泛指 Deloitte Touche Tohmatsu Limited（「DTTL」）及其一家或多家會員所及其相關實體（統稱「Deloitte 組織」）。DTTL、各會員所及其相關實體(包含勤業眾信聯合會計師事務所)均為具有獨立法律地位之個別法律實體，彼此不互負責任；DTTL 本身並不向客戶提供服務。更多資訊請參閱 Deloitte 官方網站。

我們力求本文及相關翻譯內容之正確性，惟本文僅按「現狀（AS IS）」無償提供，我們不就內容之正確性、完整性、可靠性、即時性或符合特定目的提供任何明示或默示保證。在適用法律允許之最大範圍內， DTTL、Deloitte 組織內各會員所及其相關實體及人員，對讀者存取、下載、使用、信賴本文，或因翻譯詮釋、內容遺漏、解釋差異、未及時更新、第三方網站、系統故障、資料遺失或其他非其合理控制事項所生之任何損害、損失、費用或請求，均不負責任，包括直接、間接、附帶、特殊、衍生性或懲罰性損害，以及所失利益、營業損失、資料損失及商譽損失。

我們得因法律、授權條件變更、營運需求或其他合理原因隨時修訂使用條款及免責聲明，讀者每次參閱本文時應遵循當時有效之使用條款並留意最新之免責聲明範圍。