



2025년 4월

공개초안

IFRS[®] 지속가능성 공시기준

온실가스 배출량 공시에 대한 개정안 결론도출근거 IFRS S2에 대해 제안된 개정안

의견 수렴 기한: 2025년 6월 27일

**Basis for Conclusions on Exposure Draft
Amendments to Greenhouse Gas
Emissions Disclosures**

Proposed amendments to IFRS S2

Comments to be received by 27 June 2025

Basis for Conclusions on Exposure Draft ISSB/ED/2025/1/BC is published by the International Sustainability Standards Board (ISSB) for comment only. Comments need to be received by 27 June 2025 and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidentiality. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2025 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of ISSB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or by visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The Korean translation of the Basis for Conclusions on Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Korean translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation has trade marks registered around the world including 'FSA®', the 'Hexagon Device' logo®, 'IAS®', 'IASB®', 'IFRIC®', 'IFRS®', the 'IFRS®' logo, 'IFRS for SMEs®', 'ISSB®', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'International Financial Reporting Standards Foundation®', 'IFRS Foundation®', 'NIIF®', 'SASB®', 'SIC®', 'SICS®', and 'Sustainable Industry Classification System®'. Further details of the IFRS Foundation's trade marks are available from the IFRS Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

**공개초안 결론도출근거
온실가스 배출량 공시에 대한 개정안**

IFRS S2 에 대해 제안된 개정안

의견 수렴 기한: 2025년 6월 27일

공개초안 결론도출근거 ISSB/ED/2025/1/BC 은 국제지속가능성기준위원회(ISSB)가 오직 의견 수렴을 목적으로 발행한 것입니다. 의견은 **2025년 6월 27일**까지 접수되어야 하며, 이메일(commentletters@ifrs.org) 또는 웹사이트(<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment>)를 통해 제출해주시기 바랍니다.

모든 의견은 공개 기록으로 간주되며, 응답자가 비공개를 요청하지 않는 한 www.ifrs.org 웹사이트에 게시됩니다. 다만, 그러한 요청은 상업적 기밀성과 같은 정당한 사유가 있을 경우에만 예외적으로 수용됩니다. 이 정책에 대한 자세한 사항과 개인 정보 사용 방식은 웹사이트를 참조하시기 바랍니다.

면책(disclaimer): 적용되는 법률이 인정하는 범위 내에서, ISSB 및 IFRS 재단(이하, 재단)은 계약, 불법행위 그 외 어떤자에 의한 청구 또는 손해(직접, 간접, 부수적 또는 결과적인 손해, 징벌적 배상, 벌금 또는 비용을 포함)와 관련하여 이 출판물 또는 모든 번역에서 발생하는 모든 책임을 명시적으로 부인합니다.

본 출판물에 포함된 정보는 조언이 아니며, 적절한 자격을 갖춘 전문가의 서비스를 대신하지 않습니다.

© 2025 IFRS Foundation

모든 저작권은 보호됩니다. 복제 및 사용 권한은 엄격히 제한되어 있습니다. 자세한 내용은 permissions@ifrs.org 로 재단에 문의해 주시기 바랍니다.

ISSB 출판물 사본은 customerservices@ifrs.org 로 이메일을 보내거나 <https://shop.ifrs.org> 의 온라인 상점을 통해 재단으로부터 주문할 수 있습니다.

본 출판물에 포함된 공개초안 결론도출근거의 한국어 번역본은 IFRS 재단이 임명한 검토위원회의 승인을 받지 않았습니다. 한국어 번역본에 대한 저작권은 IFRS 재단에 있습니다.



재단은 전 세계적으로 등록된 상표를 보유하고 있으며, 그 중에는 'IAS®', 'IASB®', IASB® 로고, 'IFRIC®', 'IFRS®', IFRS® 로고, 'IFRS for SMEs®', IFRS for SMEs® 로고, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'Hexagon Device', 'NIIF®', 'SIC®' 및 SASB®가 있습니다. 재단 상표에 대한 보다 자세한 정보는 요청에 따라 재단으로부터 이용할 수 있습니다.

재단은 미국 델라웨어 주 일반법인법에 의거한 비영리법인으로, 잉글랜드와 웨일즈에서 해외법인(회사 번호: FC023235)으로 활동하며, 본사는 Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD 에 있습니다.

목차

문단번호

온실가스 배출량 공시에 대한 개정안의 공개초안 결론도출근거

배경	BC1
스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 측정 및 공시	
제안된 개정안	BC7
ISSB 가 개정안을 제안한 이유	BC9
제안된 개정안의 작동 방식	BC14
금융배출량과 관련된 특정 요구사항을 적용할 때 글로벌산업분류기준의 사용	
제안된 개정안	BC25
ISSB 가 개정안을 제안한 이유	BC26
제안된 개정안의 작동 방식	BC31
GHG 프로토콜 기업 기준 사용에 대한 관할권 완화	
제안된 개정안	BC39
ISSB 가 개정안을 제안한 이유	BC40
제안된 개정안의 작동 방식	BC42
지구온난화지수(GWP) 값에 대한 관할권 관련 완화의 적용 가능성	
제안된 개정안	BC44
ISSB 가 개정안을 제안한 이유	BC45
제안된 개정안의 작동 방식	BC48
시행일	BC50
SASB 기준의 후속 개정안	BC52
영향분석	BC53

온실가스 배출량 공시에 대한 개정안의 공개초안 결론도출근거

이 결론도출근거는 온실가스 배출량 공시에 대한 공개초안 개정안에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다. 이 결론도출근거는 국제지속가능성기준위원회(이하 'ISSB')가 고려한 사항을 요약한 것이다. ISSB 위원들은 개인에 따라 일부 사항을 다른 사항들보다 더 비중을 두고 다루었다.

배경

- BC1 2023년 6월, ISSB는 최초의 두 가지 IFRS 지속가능성 공시기준서인 '지속가능성 관련 재무정보 공시를 위한 일반 요구사항'(이하 'IFRS S1')과 '기후 관련 공시사항'(이하 'IFRS S2')을 발표하였다. ISSB는 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대해 보다 일관되고, 완전하며, 비교가능하고, 검증가능한 정보에 대한 일반목적재무보고서의 이용자('이용자')의 요구에 대응하여 IFRS S2를 개발하였다. IFRS S2는 기업이 기후 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 공시하기 위한 요구사항을 제시한다.
- BC2 IFRS S2를 시행하는 기업이 파악한 적용상의 어려움에 대응하기 위해 ISSB는 이 기준에 대한 특정 개정(targeted amendments)을 제안한다. 이 개정안은 특정 온실가스 배출량 공시 요구사항에서 추가적인 완화를 제공하고 기존의 완화를 명확히 한다. 제안된 개정안은 온실가스 배출량 공시에 대한 개정안 공개초안에 명시되어 있다. 이 결론도출근거는 제안된 개정안에 대한 ISSB의 근거를 설명한다.
- BC3 적용상의 어려움은 IFRS S1 및 IFRS S2에 대한 전환이행그룹(Transition Implementation Group, TIG)에 제출된 이해관계자의 질의와 IFRS 지속가능성 공시기준을 채택하거나 사용하려는 관할 절차의 일부로서 관할권과의 활동 등 ISSB의 기타 참여 활동을 통해 식별되었다. 이러한 사안들은 IFRS S2 발표 전에 ISSB가 고려하지 않았던 추가적인 정보를 제공하였다.
- BC4 ISSB는 적시에 이러한 개정안을 제안하기로 결정하였다. 이는 일반목적재무보고서 이용자에 대한 정보의 유용성을 유의적으로 감소시키지 않으면서도 IFRS S2를 적용하는 데 있어, 특히 이행 과정에 있는 기업을 지원하기 위한 것이다. 제안된 개정안은 잠재적인 중복 보고의 복잡성과 위험을 줄이고, IFRS S2의 특정 온실가스 배출량 공시 요구사항을 적용하는 데 드는 비용을 절감할 수 있을 것으로 예상된다. 온실가스 배출량 측정 및 공시 요구사항을 적용하기 위해 일반적으로 기업은 대량의 데이터를 관리할 수 있는 시스템과 프로세스를 갖춰야 한다. ISSB는 가능한 한 빨리 이러한 개정안을 제안함으로써 많은 기업이 이러한 요건을 적용하기 위한 시스템을 구축하고 프로세스를 수립하는 시점에서 기준 이행의 불확실성을 줄이고자 한다.
- BC5 ISSB는 IFRS S1 및 IFRS S2의 이행 단계에서의 개정을 평가하기 위한 기준을 설정하였다. ISSB는 제안된 각 개정안이 다음 기준을 충족한다고 결론을 내린 경우에만 IFRS S2에 대한 개정안을 제안한다.
- (1) ISSB가 다른 모든 방안을 검토한 후에도 실무관행의 다양성과 관련된 우려를 포함하여 이행 중에 발생하는 광범위한 적용 문제에 대응할 필요성이 입증되었다고 식별한 경우
 - (2) 개정으로 인해 IFRS S1 및 IFRS S2의 요구사항을 적용하는 기업이 제공하는 정보와 비교하여 유용한 정보의 유의적인 손실을 초래하지 않는 경우
 - (3) 개정안이 IFRS S1 및 IFRS S2를 채택하거나 사용하기 위한 기업의 이행 프로세스 또는 관할 절차를 부당하게 방해하지 않을 경우. ISSB는 개정의 필요성과 개정으로 인해 발생할 수 있는 잠재적 혼란을 균형있게 고려할 것이다. ISSB는 발표된 요구사항과 비교하여 다음을 초래하는 개정을 피하고자 할 것이다.
 - (가) IFRS 지속가능성 공시기준과 유럽 지속가능성 보고 기준(ESRS) 또는 GRI 기준 간의 상호운용성을 저해하는 경우
 - (나) IFRS 지속가능성 공시기준과 IFRS 회계기준 간의 연계성을 감소시키는 경우
 - (다) IFRS S1 또는 IFRS S2의 요구사항을 적용하는 데에 복잡성이 증가하여 기준의 비례성이 감소하는 경우
- BC6 IFRS S2에 대한 개정을 제안하기 전에, ISSB는 기준을 개정하는 대신 다른 방안을 통해 적용상의 어려움에 대응할 수 있는지를 고려하였다. 그러나 ISSB는 다른 어떤 방안도 적용상의 어려움을 효과적으로 해결하지 못할 것이라고 결론지었고, 따라서 IFRS S2에 대한 개정을 제안하기로 결정했다. 고려된 대안은 다음과 같다.

- (1) *아무 조치도 취하지 않음* - 아무 조치도 취하지 않기로 한 결정은 기업들이 적용상의 어려움¹에 대응할 수 있도록 TIG 논의 요약에 의존하는 것을 포함할 수 있다. ISSB는 TIG 논의는 적용상의 어려움을 해결하지 못하며, IFRS 지속가능성 공시기준의 요구사항을 추가하거나 변경할 수 없음을 주목하였다.
- (2) *교육자료 발행* - 교육자료는 IFRS 지속가능성 공시기준의 요구사항을 추가하거나 변경할 수 없으므로, 이러한 자료는 적용상의 어려움을 해결하지 못할 것이다.
- (3) *기준서의 비례성 메커니즘에 의존* - 이러한 메커니즘은 다음과 같은 이유로 적용상의 어려움을 해결하지 못할 것이다.
 - (가) 과도한 원가나 노력 없이 모든 합리적이고 이용가능한 정보를 사용해야 한다는 요구사항은 기업이 온실가스 배출량을 측정하고 공시하는 것을 면제하지 않으며, 대신 고려해야 할 정보의 유형과 그러한 정보를 얻기 위해 필요한 노력의 양에 대한 기준을 설정한다는 점이 IFRS S1 지속가능성 관련 재무정보 공시의 일반 요구사항에 대한 결론도출근거 문단 BC15-BC17에서 설명된다.
 - (나) IFRS S2에서 스코프 3 측정체계를 적용하도록 한 요구사항은 식별된 특정 적용상의 어려움을 해결하지 못한다. 스코프 3 측정체계는 단순히 기업들이 해당 온실가스 배출량을 측정할 때 투입변수 및 가정에 대한 우선순위 결정을 내리는 데 도움을 줄 것이다.
 - (다) IFRS S2 문단 B57에 언급된 바와 같이, 스코프 3 온실가스 배출량 값을 공시하는 것이 실무적으로 적용할 수 없기 때문에 기업이 이를 면제받는 경우는 드물 것으로 예상된다.

스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 측정 및 공시

제안된 개정안

- BC7 ISSB는 다음을 제안한다.
- (1) 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량의 측정 및 공시를 IFRS S2에 정의된 금융배출량으로 제한할 수 있도록 허용하고, 이러한 제한의 목적상 기업이 파생상품과 연관된 온실가스 배출량을 제외할 수 있음을 명시한다.
 - (2) (1)에서 설명된 제한 제안에 따라 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 공시를 제한하는 기업은 제외된 파생상품의 수치, 제외된 파생상품에 대한 설명 및 제외된 기타 금융 활동 수치를 공시한다.
- BC8 제안된 개정안의 결과는 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 측정 및 공시에서 다음과 연관된 배출량을 제외할 수 있도록 허용하는 것이다.
- (1) 파생상품
 - (2) 다음과 관련된 기타 금융 활동
 - (가) 투자은행(촉진배출량)
 - (나) 보험 및 재보험 인수(보험관련배출량)

ISSB가 개정안을 제안한 이유

- BC9 금융배출량은 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량의 일부이다. IFRS S2 문단 29(1)(가)③에 따라 기업은 절대적인 총 스코프 3 온실가스 배출량을 공시해야 하며, 카테고리 15 온실가스 배출량은 중요한 경우 이 공시에 포함된다. 또한 자산운용, 상업은행 및 보험 활동에 참여하는 기업은 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량에 대한 추가 정보, 특히 IFRS S2의 문단 29(1)(나)② 및 문단 B58-B63에 따라 금융배출량에 대한 추가 정보를 공시해야 한다.²

1 IFRS S1 및 IFRS S2에 대한 전환이행그룹(TIG)의 회의는 공개적으로 웹캐스트된다. 모든 회의 녹화 영상, 안건 및 회의 요약은 다음 위치에서 확인할 수 있다.
<https://www.ifrs.org/groups/tig-ifrs-s1-and-ifrs-s2/#meetings>

2 IFRS 지속가능성 공시기준에서 요구하는 모든 공시와 마찬가지로, 스코프 3 온실가스 배출량에 대한 정보는 해당 정보가 중요한 경우 제공해야 한다.

- BC10 IFRS S2 '기후 관련 공시사항'의 결론도출근거 문단 BC127 및 문단 BC129는 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 공시와 관련된 ISSB의 결정에 대한 배경 지식을 제공한다. IFRS S2의 공개초안에 대한 공개 협의 후, ISSB는 파생상품과 연관된 온실가스 배출량 및 촉진배출량 공시를 더 이상 요구하지 않기로 결정했다. 또한, ISSB는 보험관련배출량 공시도 기업에 요구하지 않기로 결정했다. ISSB는 이러한 결정의 이유로 이러한 유형의 배출량에 대한 방법론이 확립되어 있지 않다는 점을 IFRS S2에 대한 결론도출근거 문단 BC127 및 문단 BC129에 설명된 바와 같이 언급했다.
- BC11 식별된 적용상의 어려움은 IFRS S2 문단 29(1)(가)③에 따라 스코프 3 온실가스 배출량을 측정 및 공시하는 요구사항과 IFRS S2에 대한 결론도출근거 문단 BC127 및 BC129에 명시된 ISSB 결정에 대한 논리 사이의 잠재적 충돌과 관련이 있다. IFRS S2 문단 29(1)(가)③은 기업의 스코프 3 카테고리 15 온실가스 절대 총배출량의 측정 및 공시에 포함되어야 하는 금융 활동 또는 자산 규모 유형에 대해 명시적으로 제한을 두고 있지 않다. 이해관계자들은 IFRS S2 결론도출근거에 있는 이러한 문단이 ISSB가 다음과 같이 결정했다고 설명하는 것으로 해석될 수 있다고 지적했다.
- (1) 특정 온실가스 배출량을 IFRS S2 문단 B58-B63의 추가 공시 요구사항에서 제외
 - (2) 특정 온실가스 배출량을 IFRS S2의 문단 B58-B63의 추가 공시 요구사항에서 제외하고, 해당 배온실가스 배출량을 IFRS S2의 문단 29(1)(가)③에 따라 공시하는 스코프 3 온실가스 절대 총배출량 요구사항에서 제외
- BC12 문단 BC127과 BC129에 대한 서로 다른 해석의 가능성과 관련된 이해관계자들의 혼란은 IFRS S2의 결론도출근거 문단에서 ISSB가 스코프 15 온실가스 배출량과 관련된 결정의 이유로 확립된 방법론의 부족을 이유로 언급한 데서 비롯되었다. 즉, 일부 이해관계자들은 측정방법론을 적용해야 하는 일부 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 값에 대해서는 공시를 요구하면서, 해당 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량의 추가정보는 측정방법론이 확립되지 않았다는 이유로 공시를 요구하지 않기로 한 ISSB의 결정에 의문을 제기했다.
- BC13 ISSB는 IFRS S2 문단 29(1)(가)③과 기준서 문단 B58-B63에 대한 맥락을 제공하는 IFRS S2의 결론도출근거 사이의 불일치로 인해 요구사항의 일관성 없는 적용이 발생할 수 있다고 결론지었다. 제안된 개정안은 IFRS S2에 대한 결론도출근거에 대한 논의와 일치하는 방식으로 기준서 문단 29(1)(가)③의 적용을 명시적으로 허용함으로써 이러한 불일치를 해결할 것이다. 또한, ISSB는 제안된 문단 29(1)에서 '금융배출량'이라는 용어를 사용하여 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출의 특정 하위 집합을 설명하는 데 따른 결과로 IFRS S2 문단 29(1)(가)② 및 문단 B59의 사소한 편집상의 변경을 제안한다. IFRS S2가 제안된 대로 개정될 경우, 기준의 변경 사항을 반영하기 위해 IFRS S2에 대한 결론도출근거도 명확해질 것이다.

제안된 개정안의 작동 방식

완화의 범위

- BC14 IFRS S2의 문단 B32는 기업이 '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 스코프 3 온실가스 배출량의 15개 모든 카테고리를 고려하고, 이 중 기업의 가치사슬과 관련된 카테고리를 판단하도록 요구한다. 관련된 경우, 이러한 공시가 중요한 정보를 제공한다면, 기업은 해당 카테고리과 관련된 배출량을 스코프 3 온실가스 배출량 공시에 포함한다. 'GHG 프로토콜 가치사슬 기준'에 정의된 스코프 3 카테고리 15 배출량은 다양한 금융 활동으로부터 발생할 수 있다. 따라서 기업이 카테고리 15가 가치사슬과 연관되어 있는지 판단할 때는, 이 카테고리에서 온실가스 배출을 초래할 수 있는 모든 금융 활동을 고려해야 한다.³
- BC15 IFRS S2는 '금융배출량(financed emissions)'을 '피투자자 또는 거래상대방의 온실가스 총배출량 중 기업이 해당 피투자자 또는 거래상대방에 제공한 *대출 및 투자*에 기인하는 부분'으로 정의한다. ISSB는 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량의 측정 및 공시 범위를 IFRS S2에서 정의한 금융배출량으로 한정함으로써 완화를 제공할 것을 제안한다. ISSB는 금융배출량이 스코프 3

3 IFRS S2 기후 관련 공시에서는 스코프 3 온실가스 배출량 측정과 관련하여 'GHG 프로토콜 가치사슬 기준'을 참조하고 있지 않다. IFRS S2는 스코프 3 온실가스 배출량에 포함할 사항의 결정을 기업의 가치사슬과의 관련성 및 IFRS 지속가능성 공시기준에서 요구하는 중요성에 근거하도록 요구한다. 따라서 'GHG 프로토콜 가치사슬 기준'의 선택적 조항들(예를 들어, 어떤 금융 투자 및 금융 활동을 카테고리 15 온실가스 배출로 포함할 지에 대한 선택사항)은 해당 기업의 스코프 3 온실가스 배출량 측정에 포함될 사항을 결정하는 데 사용되지 않는다. 이에 대해서는 2024년 9월 TIG 회의의 원문 안건 자료 1의 8-9쪽과 안건 4의 문단 21을 참조할 수 있으며, 해당 문서는 다음 위치에서 확인할 수 있다. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2024/september/tig/ap1-questions-submitted.pdf> 및 <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2024/september/tig/ap4-scope-3-category-15-ghg-emissions-financial-activities-s2.pdf>.

카테고리 15 온실가스 배출량의 일부이며, 촉진배출량(facilitated emissions) 및 보험관련배출량(insurance-associated emissions)과는 구별된다는 점에 주목하였다. 따라서 제안된 개정안이 촉진배출량 및 보험관련배출량을 직접 언급하지 않더라도 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출 공시를 금융배출량으로 제한함으로써, 이러한 다른 유형의 배출량은 공시 대상에서 제외된다. 다만, 제안된 개정안은 기업이 이러한 다른 유형의 스코프 3 카테고리 15 배출량을 자발적으로 공시하는 것을 금지하지는 않는다.

- BC16 ISSB 는 금융배출량을 단순히 참조하는 것만으로는, 제안된 개정이 파생상품과 연관된 배출량을 기업이 제외할 수 있도록 허용한다는 점이 명확하지 않을 수 있다고 판단하였다. 따라서 혼란을 방지하기 위해, ISSB 는 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량을 측정하고 공시할 때, 파생상품과 연관된 배출량을 제외할 수 있도록 명시적으로 허용하는 방안을 제안하였다.
- BC17 마찬가지로, 제외 범위를 명확히하고, IFRS S2 문단 29 의 요구사항과 기준서 문단 B58–B63 의 요구사항 간의 정합성을 지원하기 위해, 제안된 개정안은 다음을 명시하고 있다.
- (1) IFRS S2 에서 금융배출량의 정의에 사용된 ‘대출 및 투자’에는 대출, 프로젝트 파이낸스, 채권, 지분 투자 및 미인출 대출 약정이 포함된다.
 - (2) 자산운용 활동에 참여하는 기업의 경우, 금융배출량에는 운용자산에 귀속되는 온실가스 배출량이 포함된다.
- BC18 ISSB 는 IFRS S2 를 개정하는 가장 명확하고 간결한 방법은 금융배출량의 정의를 사용하고, 파생상품을 명시적으로 제외함으로써 제안된 개정의 범위를 설정하는 것이라고 판단하였다. 특히 이는 촉진배출량 및 보험관련배출량의 정의를 도입해야 하는 다른 가능한 접근 방식보다 간단하다. 여기에는 촉진배출량과 보험관련배출량에 대한 정의는 온실가스 배출량 측정방법론내에서 찾을 수 있지만, 해당 방법론들의 범위는 여전히 발전 중이라는 점에 대한 고려도 포함되었다.
- BC19 공개초안은 ‘파생상품’의 정의를 제공하지 않는다. ISSB 는 ‘온실가스 프로토콜 기업 회계 및 보고 기준(Greenhouse Gas Protocol: A Corporate Accounting and Reporting Standard)(2004)’(이하 ‘GHG 프로토콜 기업 기준’) 또는 ‘PCAF 금융배출량 표준 파트 A’와 같은 온실가스 배출량 측정방법론에서도 파생상품의 정의를 확인하지 못하였다. 마찬가지로 IFRS 지속가능성 공시기준이나 SASB 기준에서도 파생상품은 정의되어 있지 않다. IFRS 회계기준 및 기타 일반적으로 인정된 회계원칙과 실무관행(GAAP)에서는 파생상품을 정의하고 있지만, ISSB 는 이러한 정의를 온실가스 배출량을 측정하려는 목적으로 적용하면 의도하지 않은 복잡성을 초래할 수 있다고 판단했다. 회계 목적상 파생상품으로 정의된 금융상품은 지속가능성 관련 재무 정보를 공시하기 위한 목적으로 정의되지 않았다. 따라서 개정안에서 GAAP 정의를 사용하면 일반목적재무보고서의 이용자에게 가장 유용한 온실가스 배출량 정보가 아니게 될 수 있다. 예를 들어, 예를 들어, 재무제표에서 파생상품으로 회계처리되는 일부 금융상품은 온실가스 배출량 측정방법론에서는 파생상품으로 분류되지 않는다.⁴ 또한 파생상품의 정의는 GAAP 마다 상이하므로, ISSB 가 IFRS S2 에서 특정 GAAP 에 기반한 파생상품의 정의를 제공한다면, IFRS S2 의 파생상품 정의에 기반이 된 해당 GAAP 와 다른 회계기준을 사용하는 기업의 재무제표와 불일치가 발생할 수 있다. 마지막으로, ISSB 는 운영 목적의 파생상품 정의가 GAAP 에 따른 정의와 다를 수 있으며, 이는 추가적인 복잡성을 초래할 수 있다는 점을 고려했다.
- BC20 ISSB 는 IFRS S2 에 파생상품의 정의가 존재하지 않는 상황에서, 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 공시 목적상 무엇을 파생상품으로 간주할 것인지 자체적으로 판단할 수 있도록 결정하였다. ISSB 는 제안된 개정안 적용 시, 기업마다 파생상품의 범위를 다르게 판단할 경우, 금융배출량 공시의 비교가능성이 저해될 수 있다고 보았다. 따라서 ISSB 는 완화를 적용하는 기업이 어떤 금융상품을 파생상품으로 간주하였는지 설명하도록 요구할 것을 제안한다. 기업이 파생상품으로 간주한 금융상품에 대한 설명은 공시의 이해가능성을 높이고, 다른 기업의 공시와의 비교가능성을 개선할 것이다. 예를 들어, IFRS 회계기준을 적용하는 기업은 완화를 적용할 때 IFRS 9 금융상품에 따른 정의를 사용하였음을 명시할 수 있다. ISSB 는 이 제한의 목적상 무엇을 파생상품으로 간주할 것인지 결정하는 데는 기업이 판단이 수반된다고 언급했다. 따라서 기업은 공시에 포함된 정보에 가장 중요한 영향을 미치는 판단을 공시하기 위해 IFRS S1 문단 74 요구사항의 적용가능성을 고려해야 한다. ISSB 는 또한 이러한 접근 방식이 재무제표와 지속가능성 관련 재무공시 간의 연계성을 훼손하지 않도록 한다고 언급했다.

완화의 적용기간

- BC21 ISSB 는 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출 측정을 금융배출량으로 제한할 수 있도록 허용하는 제안된 개정안을 한시적인 완화, 즉 경과규정으로 제공해야 할지를 검토하였다. 그러나 ISSB 는 경과규정의 적절한 기간을 결정할 수 있는 근거를 확인하지 못하였다. 또한 ISSB 는 파생상품, 촉진배출량 및 보험관련배출량이 이미 IFRS S2 문단 B58–B63 의 추가 정보 요구사항에서

4 예를 들어, IFRS 9 금융상품은 일부 대출 약정을 파생상품으로 회계 처리하도록 요구한다.

경과기간 없이 제외되었다는 점에 주목하였다. 따라서, 이러한 유형의 배출량을 IFRS S2 문단 29(1)(가)③의 측정 및 공시 요구사항에서 제외하는 것은 기존 접근과 일관된다.

스코프 3 카테고리 15 에서 제외된 파생상품 및 금융 활동 관련 공시 정보

- BC22 ISSB 는 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 공시 요구사항에 대해 제안된 한정이, 일반목적재무보고서 이용자가 제외된 배출량의 잠재적 규모 및 이에 따른 스코프 3 카테고리 15 정보의 완전성을 이해할 수 있도록 하기 위해 추가적인 정보 제공을 필요로 하게 될지를 검토하였다. 이러한 잠재적 정보 요구를 충족하기 위해, ISSB 는 완화를 적용하는 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량에서 제외된 파생상품 및 금융 활동의 규모에 대한 정보, 구체적으로는 제외된 파생상품 및 금융 활동의 금액에 대한 정보를 요구할 것을 제안하였다. 이러한 공시는 예를 들어, 해당 금융 활동과 관련된 배출량이 완화를 적용한 결과로, 기업의 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 측정에 포함되지 않은 경우, 투자은행 활동 또는 보험 인수 활동에 대한 정보를 포함할 수 있다.
- BC23 ISSB 는 이 공시 요구사항의 목적상, 제안된 개정안에서 '수치(amount)'라는 용어를 정의하지 않기로 결정했다. 이 결정은 IFRS S2 의 문단 29(2) 및 29(3) 등에서 '수치'이라는 용어를 정의 없이 사용한 기존의 요구사항과 일관된다. 이 접근 방식은 기업이 일반 목적재무보고서 이용자에게 유용한 기업 특유의 정보를 제공하는 데 가장 적합한 정보를 자율적으로 결정하여 제공할 수 있도록 하기 위한 것이다. 특히, 이 접근 방식은 이용자가 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 공시에서 제외된 배출량과 관련된 파생상품 및 금융 활동의 잠재적 규모를 이해할 수 있도록 하기 위한 것이다. 예를 들어, 기업은 해당 활동과 관련된 수익에 대해 재무제표에 공시된 금액이 스코프 3 카테고리 15 의 제외 항목에 관련하여 기업 특성에 부합하고 유용한 정보를 제공한다고 판단할 수 있다.
- BC24 일부 ISSB 위원들은 제외된 파생상품 및 금융 활동의 수치 공시를 요구하는 것에 대해 우려를 표명하였다. 제기된 우려에는, 이 정보를 제공하는 잠재적 비용이 일반목적재무보고서의 이용자에게 제공되는 정보의 잠재적 유용성으로 정당화될 수 있는지 여부가 포함되었다. 또한 일부 ISSB 위원들은, 많은 기업이 IFRS S2 를 이행 중인 상황에서 새로운 공시 요구사항을 도입하는 것은 부적절하다고 보았다. 이러한 정보를 요구하는 것은 기업들이 예상하지 못했던 추가 작업을 유발할 수 있으며 이행에 혼란을 줄 수 있다. 그러나 다른 ISSB 위원들은 IFRS S2 적용에 따른 비용 및 복잡성을 고려하는 것 외에도, 일반목적재무보고서 이용자에게 제공되는 정보의 유용성이 현저히 저하되지 않도록 보장하는 것이 중요하다고 언급하였다. 따라서 ISSB 는 기업이 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 공시에서 제외된 금융 활동의 규모(magnitude)에 대해 일반목적재무보고서 사용자가 이해할 수 있도록 정보를 공시할 것을 제안한다. 또한 이러한 금액에 대한 제안된 공시 요구사항은 해당 온실가스 배출량을 측정하고 공시하는 요구사항에서의 완화가 제공된다는 점을 고려할 때, 과도한 부담이 되지 않는 것으로 예상된다. IFRS S2 는 특정 금융 활동에 참여하는 기업이 그들의 금융배출량 공시의 완전성과 관련된 정보를 공시할 것을 요구하는 유사한 요구사항을 포함하고 있다. 예를 들어, 상업은행 활동에 참여하는 기업은 IFRS S2 문단 B62(3)에 따라 금융배출량 계산에 포함된 총 익스포저의 백분율을 공시해야 한다.

금융배출량과 관련된 특정 요구사항을 적용할 때 글로벌산업분류기준의 사용

제안된 개정안

- BC25 IFRS S2 는 상업은행 및 보험 활동을 하는 기업이 IFRS S2 의 문단 29(1)(가)③에 따라 공시된 금융배출량에 대한 추가 정보를 공시할 것을 요구한다. 이는 금융배출량의 총 절대값을 산업별로 세분화하여 공시하는 요구사항을 포함한다. ISSB 는 다음을 제안한다.
- (1) 기업이 IFRS S2 에서 적용가능한 요구사항을 충족하기 위한 목적으로, 특정 상황에서 글로벌산업분류기준(GICS) 이외의 산업분류체계를 사용할 수 있도록 해당 세분화 요구사항을 개정한다.
 - (2) 기업이 금융배출량 정보를 세분화하기 위해 사용하는 산업분류체계를 공시하도록 요구하고, 만약 기업이 GICS 를 사용하지 않는 경우, 선택한 산업분류체계의 근거를 설명하도록 공시 요구사항을 추가한다.

ISSB 가 개정안을 제안한 이유

- BC26 금융 활동에 참여하는 기업들은 그러한 활동과 연관되어 온실가스 배출과 관련된 위험 및 기회에 직면한다. 온실가스 배출량이 더 많은 거래상대방, 차입자 또는 피투자자는 기술 변화, 공급 및 수요 변화, 정책 변경과 관련된 위험에 더 취약할 수 있고, 이는 해당 기업에

금융 서비스를 제공하는 금융기관에 영향을 줄 수 있다. 금융배출량 공시는 기업의 기후 관련 위험 및 기회에 대한 익스포저 및 시간이 지남에 따라 기업이 기업의 금융 활동에 어떻게 적응할 필요가 있는지를 나타내는 지표로 사용된다. (IFRS S2 문단 B58 참조).

- BC27 IFRS S2는 상업은행 또는 보험 활동에 참여하는 기업이 금융배출량을 산업별로 세분화하여 공시할 때, 거래상대방을 분류하기 위해 GICS를 사용할 것을 요구한다. (IFRS S2 문단 B62-B63 참조) IFRS S2의 공개초안 재심의과정에서, ISSB는 GICS가 글로벌 자본시장 내에서 사용되도록 설계되었으며 자본시장에서 사용되는 다양한 체계, 도구 및 자원에 통합되어 있어 투자 산업에서 널리 사용되고 있다는 점에 주목하였다. ISSB는 일반목적재무보고서 이용자들의 요구를 충족하기 위해 일관성과 비교가능성을 촉진할 수 있도록, 널리 사용되는 하나의 산업분류체계인 GICS의 사용을 요구하기로 결정하였다.
- BC28 이해관계자 피드백에 따르면, 어떤 경우에는 GICS를 사용하는 요구사항을 적용하는 데 어려움이 있으며, 여기에는 법적 문제 및 비용 문제도 포함된다. 이미 GICS를 사용하고 있지 않은 기업은 GICS를 사용하기 위해 라이선스 계약을 체결해야 한다. 또한, GICS 사용 요구는 특정 기업이 다른 보고 요구사항(예: 금융 건전성 규제 요구사항)에 따라 GICS 이외의 산업분류체계를 사용해야 하는 경우, 중복 보고를 초래할 수 있다.
- BC29 IFRS S2의 공개초안 재심에서 ISSB는 비교가능성을 촉진하고, GICS가 전 세계적으로 광범위하게 사용되고 있다는 점을 고려하여, 금융배출량 정보의 세분화를 위해 GICS 사용을 요구하기로 결정하였다. 당시 ISSB는 이 IFRS S2 요구사항을 적용하는 기업이 일부 제한된 상황에서 중복 공시 요구사항에 직면할 수 있다는 점을 인정하였다. 그러나 이후 ISSB는 몇몇 금융 건전성 규제기관들이 규제 목적상 산업별 정보 세분화 기준으로 GICS 이외의 분류체계를 사용하고 있다는 사실을 알게 되었다. 이러한 규제 요구사항은 GICS 기반 세분화가 상업은행 또는 보험 활동에 참여하는 기업과 관련이 있기 때문에 중요하다. 따라서 이 IFRS S2 요구사항을 적용하는 많은 기업들은 이러한 금융 건전성 규제 요구사항의 적용을 받을 것으로 예상된다.⁵
- BC30 ISSB는 이러한 문제들이 유익적이고 광범위하다는 점을 인식하고 있다. 이러한 문제들은 특히 GICS를 이미 사용하고 있을 가능성이 낮은 소규모 기업이나 개발도상국 및 신흥국에 있는 기업에게 더 광범위하게 발생할 것으로 예상된다. 일부 관할권에서는 자국 내 기업들이 IFRS 지속가능성 공시기준을 보다 쉽게 적용할 수 있도록, 해당 기업들이 금융배출량 정보를 세분화하는 데 GICS 사용을 요구하지 않는 방안을 고려하고 있다. 이러한 수정은 IFRS S2의 적용을 파편화(fragmentation)시켜 일반목적재무보고서 이용자를 위한 비교가능성을 저해할 위험을 초래한다. 이는 기준서와의 차이를 발생시킬 뿐만 아니라, 각 관할권이 이 요구사항을 다양한 방식으로 수정할 수 있기 때문이다.

제안된 개정안의 작동방식

- BC31 제안된 개정안은 다음을 목적으로 한다:
- (1) IFRS S2의 해당 요구사항을 충족하기 위해 산업별로 금융배출량 정보를 세분화할 때, 보고일 현재 기업의 어느 부분이라도 이미 GICS를 사용하여 대출 또는 투자 활동을 분류하고 있는 경우, 가능한 한 GICS의 사용을 유지하여 공시의 비교가능성을 보장한다.
 - (2) 보고일 현재 GICS를 사용하지 않는 기업에 대해서는 금융배출량 정보를 산업별로 세분화할 때 대체 산업분류체계를 사용할 수 있도록 허용하여 적용상의 어려움을 완화한다.
- BC32 ISSB의 제안된 개정안은 금융배출량을 세분화할 때 GICS의 사용을 요구하는 것을 제한함으로써 추가적인 법적 및 비용과 관련된 영향을 줄이려고 한다. 보고일 현재, 기업의 어느 부분이라도 GICS를 사용하여 대출 또는 투자 활동을 분류하고 있는 경우에만, GICS 사용이 요구된다. 기업에게 IFRS S2 적용하기 위해 GICS를 사용할 것을 요구하는 것은 금융배출량 공시의 비교가능성을 지원할 수 있다. 혼란을 방지하기 위해, 제안된 개정안은 GICS를 사용하는 요구사항이 보고일 이전에 대출 또는 투자 활동을 분류하기 위해 GICS를 사용하였으나, 보고일 현재 해당 목적을 위해 더 이상 GICS를 사용하지 않는 경우에는 적용되지 않음을 명확히 한다.
- BC33 ISSB는 보고일 현재 기업의 어느 부분이라도 대출 또는 투자활동을 분류하기 위해 GICS를 사용하지 않는 기업이 금융배출량 정보를 산업별로 세분화할 때 대체산업분류체계를 사용할 수 있도록 완화를 제공할 것을 제안한다. 만약 기업이 대출 또는 투자활동을

5 IFRS S2의 공개초안 재심의 과정에서, ISSB는 유럽연합의 규제 체계내에서 보고하는 기업들이 NACE 산업 분류체계(유럽공동체 산업활동 통계분류)를 사용할 것을 요구받는 것을 고려하였다. 그러나 NACE와 GICS를 매핑할 수 있는 공개적으로 이용 가능한 자원이 있기 때문에, ISSB는 IFRS S2에서 요구하는 금융배출량 분류 기준을 적용하는 데 있어 GICS 사용에 장애가 되지 않는다고 판단하였다. 관련 사항은 2022년 12월 ISSB 회의 안건 4D 문단 44-45에서 확인할 수 있으며, 해당 문서는 다음 위치에서 확인할 수 있다. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2022/december/issb/ap4d-climate-related-disclosures-financed-and-facilitated-emissions.pdf>.

분류하기 위해 GICS 를 사용하지 않으며, 관할 당국이나 상장된 거래소에서 기후 관련 재무정보 공시 또는 그 밖의 재무보고를 목적(건전성 보고 포함)으로 하는 산업분류체계 사용을 요구받는 경우, ISSB 는 해당 기업이 IFRS S2 를 적용할 때 해당 산업분류체계 중 하나를 사용할 것을 제안한다. 그 중 하나를 선택할 때는, ISSB 는 기업이 특정 관할권이나 거래소의 요구사항에 따라 기후 관련 재무정보를 보고해야 하는 경우, 그 기업이 기후 관련 재무정보 보고에 사용되는 산업분류체계를 사용하도록 요구할 것을 제안한다. ISSB 는 이를 통해 일반재무보고서 이용자에게 관련 산업별 세분화를 제공하는 IFRS S2 의 목적에 최대한 부합하면서, 기업에 불필요한 비용이나 부담을 부과하지 않기 위해 이를 제안한다. 또한, 이 개정안은 또한 규제 대상 기업이 IFRS S2 요구사항으로 인해 중복 보고를 초래할 가능성을 줄이려는 의도도 있다. 예를 들어, 특정 상황에서 제안된 개정안은 대출 또는 투자 활동을 분류하기 위해 GICS 를 사용하지 않는 기업에게 GICS 사용을 요구하는 대신, 건전성 규제기관이 요구하는 산업분류체계를 사용하도록 요구한다.

- BC34 기업이 대출 또는 투자 활동을 분류하기 위해 GICS 를 사용하지 않으며, 기후 관련 재무정보를 공시하거나 그 밖의 재무보고를 목적으로 하는 산업분류체계 사용을 요구하는 어떠한 관할권 또는 거래소의 요구사항도 적용되지 않는 경우, ISSB 는 해당 기업이 선택한 산업분류체계를 사용하도록 제안한다. ISSB 는 이와 같은 선택을 할 때, 기업이 일반목적재무보고서 이용자에게 유용한 방식으로 정보를 제공할 수 있도록 하는 산업분류체계를 선택할 것을 요구한다. 이 제안된 개정안은 유용한 정보를 제공하면서도 일부 기업들이 기존의 체계와 프로세스를 사용하여 IFRS S2 의 요구사항을 충족할 수 있도록 지원한다.
- BC35 ISSB 는 금융배출량을 세분화하기 위해 모든 기업이 동일한 산업분류체계를 사용하도록 요구하던 방식을 변경하는 것이 공시의 비교가능성에 영향을 미칠 수 있음을 인지했다. 그러나 ISSB 는 또한 IFRS S1 의 문단 D20 에서 명시된 바와 같이 '비교가능성은 일관성이 아니다.'라는 점을 언급하였다. 결과적으로 제안된 개정의 맥락에서의 비교가능성은 단지 동일한 산업분류체계를 사용하는 것만으로 결정되지 않는다. 서로 다른 산업분류체계를 사용하는 기업 간의 비교에서, 금융배출량 정보가 서로 다른 분류체계를 통해 세분화되었다고, 일반목적재무보고서 이용자에게 해당 기업의 기후 관련 위험, 특히 전환위험에 대한 익스포저에 관한 유용한 정보를 제공할 수 있다.
- BC36 제안된 개정안은, 기업의 어느 한 부분에서라도 대출 또는 투자활동을 분류하는 데 GICS 를 사용하는 경우, 금융배출량을 세분화하기 위해 GICS 를 사용하도록 요구하는 것을 제안한다. 이는 IFRS S2 를 적용할 때, 예를 들어, GICS 를 사용하지 않는 기업의 부문에 대해서도 GICS 를 사용하거나, 그 목적으로 사용되지 않았더라도 금융배출량을 세분화하기 위해 GICS 의 사용이 요구될 수 있음을 의미한다. ISSB 는 이러한 접근 방식이 가능한 한 공시 정보의 비교가능성을 제고하려는 의도와, 이러한 상황에서 GICS 사용을 요구하는 데 따른 추가 비용간의 균형을 고려할 때 적절하다고 판단했다. ISSB 는 GICS 사용 요구사항이 기업 전체에서 GICS 를 사용하는 경우로 한정할 경우, 실제로 금융배출량 정보를 세분화하기 위해 GICS 를 적용하는 기업이 거의 없을 것이고, 이는 비교가능성에 부정적인 영향을 미칠 수 있다고 판단했다.
- BC37 일부 ISSB 위원들은 제안된 개정안이 적용상의 어려움을 해결하기에 충분하지 않수 있다는 우려를 표명하였다. 해당 위원들은 GICS 가 기업의 일부에서만 사용되고 있거나, 또는 이미 다른 목적으로 사용하고 있음에도, IFRS S2 요구사항을 충족하기 위해 별도로 GICS 를 사용해야 할 경우 추가 비용이 발생할 수 있다는 점에서, 법적 및 비용적 측면의 문제가 제기될 수 있다는 점에 대해 우려를 나타내었다.
- BC38 이러한 식별된 적용상의 어려움을 고려하여, ISSB 는 금융배출량 정보를 산업별로 세분화할 때 모든 기업에 대해 GICS 를 분류 기준으로 사용하는 요구사항을 삭제할지 여부를 검토했다. 그러나 ISSB 가 원래 GICS 사용을 요구한 결정은 일반목적재무보고서를 사용하는 이용자에게 제공되는 공시의 비교가능성이 갖는 중요성을 반영한 것이었다. 이번 개정안은 일반목적재무보고서 이용자에게 제공되는 정보에 유의적인 손실이 발생하지 않도록 하면서, 기업들의 어려움과 우려를 완화하는 것을 목적으로 한다.

GHG 프로토콜 기업 기준 사용에 대한 관할권 완화

제안된 개정안

- BC39 ISSB 는 어떤 기업이 온실가스 배출량을 측정할 때 'GHG 프로토콜 기업 기준' 이외의 방법을 사용하도록 관할 당국 또는 상장된 거래소로부터 요구를 받는 경우, 해당 기업이 적용할 수 있는 관할권 완화의 범위를 명확히 하기 위하여 IFRS S2 를 개정할 것을 제안한다. 제안된 개정안은 이러한 관할 당국 또는 상장 거래소의 요구사항(이하 '관할 당국 또는 거래소 요구사항')이 기업 전체 또는 일부에 적용되는 경우에 완화가 제공됨을 명확히 한다.

ISSB 가 개정안을 제안한 이유

- BC40 제안된 개정안이 없는 경우, IFRS S2 문단 29(1)(나)에 명시된 관할권 완화는, '기업(entity)'을 언급하고 있을 뿐, 'GHG 프로토콜 기업 기준' 이외의 방법을 사용하여 온실가스 배출량을 측정하도록 하는 관할 당국 또는 거래소의 요구사항이 기업의 일부에만 적용되는 경우에도 이러한 완화를 적용할 수 있는지, 또는 해당 요구사항이 기업 전체에 적용되는 경우에만 완화가 적용 가능한지를 명시하지 않는다. 이러한 문제는 전 세계적으로 사업을 운영하며 다양한 온실가스 배출량 측정 요구사항이 적용될 수 있는 기업에게 특히 중요하다.⁶
- BC41 관할권 완화에 대한 이러한 구체성이 부족할 경우, 이해관계자, 특히 정보 작성자, 검증 제공자 및 규제기관에게 해당 완화를 기업의 일부에 적용할 수 있는지에 대한 혼란을 초래할 수 있으며, 이는 적용의 다양성으로 이어질 수 있다. 구체성이 부족할 경우 중복 보고의 양도 증가할 수 있다. 특히, 완화가 기업 전체가 관할 당국 또는 거래소 요구사항의 적용을 받을 때에만 제공된다고 잘못 해석될 경우, 해당 요구사항이 일부에만 적용되는 기업은 IFRS S2 에 따른 관할권 완화를 적용하지 않게 되고, 이로 인해 기업은 일부 온실가스 배출량을 여러 차례 측정해야 할 수 있다.

제안된 개정안의 작동 방식

- BC42 ISSB 는 '기업(entity)'이라는 용어가 IFRS 지속가능성 공시기준에서 IFRS 회계기준과 동일한 방식으로 사용되며, 이는 보고기업을 지칭하는 데 사용된다는 점을 지적했다. 이러한 명확화는 IFRS 기준에서 '기업'이라는 용어가 사용되는 방식을 변경하지 않는다. ISSB 는 기업 전체 또는 일부가 관할 당국 또는 거래소로부터 'GHG 프로토콜 기업 기준' 이외의 방법을 사용하여 온실가스 배출량을 측정하도록 요구받는 경우에 완화를 사용할 수 있음을 명확히 할 것을 제안한다. 또한, 기업의 일부만 관할 당국 또는 거래소로부터 그렇게 요구받는 경우, 'GHG 프로토콜 기업 기준' 이외의 방법을 사용하여 온실가스 배출량을 측정할 수 있는 완화는 해당 기업의 그 일부에만 적용된다는 점도 명확히 할 것을 제안한다. 기업은 나머지 부분에 대해서는 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 사용하여 온실가스 배출량을 측정한다.
- BC43 ISSB 는 완화를 기업의 일부에만 적용하는 경우, 해당 기업은 둘 이상의 방법을 사용하여 온실가스 배출량을 측정하게 된다는 점을 발견했다. 즉, 기업은 일부 온실가스 배출량은 'GHG 프로토콜 기업 기준'을 사용하여 측정하고, 나머지 배출량은 하나 이상의 관할 당국 또는 거래소가 요구하는 대체 방법을 사용하여 측정하게 될 수 있다. 관할 당국 또는 거래소의 요구사항이 둘 이상일 수 있으므로, IFRS S2 문단 B28(관할권 관련 완화를 사용하는 경우 기업이 적용하는 방법 및 측정 접근법을 공시할 것을 요구하는 문단)은 이를 보다 명확히 반영하도록 개정되었다. ISSB 는 또한 IFRS S1 문단 B29-B30 에 따른 정보의 세분화 관련 요구사항이 적용될 수 있는 가능성을 언급하였다.

지구온난화지수(GWP) 값에 대한 관할권 관련 완화의 적용 가능성

제안된 개정안

- BC44 ISSB 는 온실가스 배출량 측정과 관련하여 기준서 문단 29(1)(나) 및 문단 B24 에 명시된 관할권 완화를 확대하여 특정 상황에서 기업이 기준서에서 요구하는 것과 다른 지구온난화지수(이하 'GWP') 값을 사용할 수 있도록 허용하도록 IFRS S2 를 개정할 것을 제안한다. 이 완화는 기업이 일급까지 온실가스를 이산화탄소환산량(CO₂e)으로 변환할 때, 기업의 전체 또는 일부가 관할 당국 또는 상장된 거래소로부터 보고일에 이용가능한 최신 기후변화에 관한 정부 간 협의체(Intergovernmental Panel on Climate Change, 이하 'IPCC')의 100 년 기간을 기준으로 한 GWP 값(최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값) 이외의 GWP 값을 사용하도록 요구받는 경우에 제공된다. 이러한 경우, 기업은 관할 당국 또는 거래소의 해당 요구사항이 적용되는 부분에 한하여, 관할 당국이나 거래소에서 요구하는 GWP 값을 최신 IPCC 평가보고서에서 제공된 GWP 값 대신 사용할 수 있다.

6 예를 들어, 보고기업의 자회사 중 하나가 운영되는 지역의 관할 당국이 'GHG 프로토콜 기업 기준'과는 다른 방법으로 온실가스 배출량을 측정할 것을 요구하는 경우가 있다. 이러한 경우, 해당 방법이 적용되는 사업 부문은 이 자회사뿐이며, 모회사 및 다른 자회사들은 그러한 관할권 요구사항의 적용을 받지 않는다. 이러한 상황에서 보고기업이 해당 관할권 완화가 적용 가능한지에 대해 의문을 가질 수 있다.

ISSB 가 개정안을 제안한 이유

- BC45 IFRS S2 문단 B21-B22는 기업이 일곱가지 온실가스를 이산화탄소환산량(CO₂e)으로 전환할 때, 보고일 현재 이용 가능한 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값을 사용할 것을 요구한다. 그러나 이해관계자는 일부 관할권이 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값이 아닌 다른 GWP 값의 사용을 요구하고 있다고 보고하였다. 따라서, 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값이 아닌 다른 GWP 값을 사용하라고 요구하는 관할권에서 운영되는 기업은 IFRS S2 를 준수하기 위해 최신 IPCC 평가의 GWP 값을 사용할 것을 요구받는 동시에, 해당 관할 당국 또는 거래소 요구사항을 충족하기 위하여 별도로 특정한 GWP 값을 사용할 것을 요구받는다. 결국, 이러한 IFRS S2 요구사항은 일부 온실가스 배출량에 대해 추가적인 GWP 값을 사용하여 재산정해야 하는 기업에게 중복 작업과 비용 증가를 초래할 수 있다.
- BC46 IFRS S2 문단 29(1)(나)에서 관할권 관련 완화는 기업이 관할 당국 또는 상장된 거래소로부터 다른 측정 방법의 사용을 요구받는 경우, 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 다른 온실가스 배출량 측정 방법을 사용할 수 있도록 허용하고 있다. 이러한 관할권 관련 완화가, 일곱가지 온실가스를 이산화탄소환산량(CO₂e)으로 전환할 때에도 기업이 관할 당국 또는 상장 거래소로부터 요구받은 특정 GWP 값을 사용하도록 확장할 수 있을지 대해 TIG 에 질의가 제출되었다. TIG 논의 결과, 해당 완화는 IFRS S2 에서 요구하는 GWP 값과 다른 GWP 값을 사용하는 것을 허용하도록 확장되지 않는다는 점이 확인되었다. 제안된 개정안은 문단 29(1)(나)에 포함된 완화 방식과 유사하게, IFRS S2 에서 요구하는 GWP 값 대신 관할 당국 또는 상장 거래소에서 요구하는 GWP 값을 사용할 수 있도록 하는 완화를 제공할 것이다.
- BC47 IFRS S2 문단 29(1)(나)의 관할권 완화에 대해 명확화하도록 제안된 것과 일관되게, ISSB 는 기업 전체 또는 일부가 관할 당국 또는 상장 거래소의 요구를 받는 경우 완화를 적용할 수 있도록 만들 것을 제안한다. 또한, ISSB 는 만약 기업이 완화를 적용하고자 하는 경우, 그 관할 당국 또는 거래소의 요구사항과 관련된 기업의 일부에만 적용가능하도록 할 것을 제안한다. 기업의 나머지 부분은 최신 IPCC 평가의 GWP 값을 사용하도록 요구될 것이다.

제안된 개정안의 작동방식

- BC48 ISSB 는 IFRS S2 가 이미 기업이 온실가스 배출량을 측정하기 위해 해당 기업이 상장된 거래소 또는 관할 당국에 의해 다른 측정방법의 사용이 요구되는 경우, 'GHG 프로토콜 기업 기준'이 아닌 측정방법을 사용할 수 있도록 관할권 관련 완화를 제공하고 있다는 점을 관찰하였다. 제안된 개정안은 이 완화를 관할 당국 또는 거래소가 요구하는 특정한 GWP 값의 사용도 포함하도록 확장할 것이다. GWP 값은 기업이 온실가스 배출량을 측정할 때 사용하는 투입변수 중 하나이다. 온실가스 배출량 측정방법에 관한 관할권 완화와 일관되게, 제안된 개정안은 일반목적재무보고서 이용자에게 제공되는 온실가스 배출량 정보의 유용성을 크게 저해하지 않으면서, IFRS S2 를 적용하는 기업의 비용을 경감시키는 것을 목적으로 한다. ISSB 는 비교가능성에 미치는 영향을 고려함에 있어서, ISSB 는 제안된 개정안이 IFRS S2 에 포함된 기존 완화의 확장이기 때문에, 그 영향이 유의미하지 않을 것으로 판단한다.
- BC49 ISSB 는 본 제안된 추가 완화를 적용하는 기업에 대하여 추가적인 공시 요구사항을 제안하지 않기로 결정하였다. ISSB 는 IFRS S2 문단 29(1)(나)①에 따라, 기업이 온실가스 배출량을 측정할 때 사용한 측정 접근법, 입력값 및 가정에 대한 공시가 요구된다는 점을 고려하였다. 따라서 기업은 사용한 GWP 값에 관한 정보가 해당 공시에 적절하지 여부를 고려할 수 있다. 예를 들어 다음과 같은 정보가 포함될 수 있다.
- (1) 사용된 GWP 값에 대한 설명
 - (2) 기업이 최신의 IPCC 평가에 따른 GWP 값을 사용하지 않은 이유에 대한 설명

시행일

- BC50 ISSB 는 개정안을 가능한 한 신속히 적용할 수 있도록 발효일을 설정하고, 기업이 개정안을 조기에 적용할 수 있도록 허용할 것을 제안한다. 그 이유는 다음과 같다.
- (1) 개정안의 성격 — 개정안은 범위가 좁고, 특정 대상에 한정되어 있으며, IFRS S2 에 따른 기존 완화를 명확히 하거나 추가적인 완화를 제공함으로써 이해관계자의 문제 제기에 직접적으로 대응한다.
 - (2) 개정안의 긴급성 — 다수의 기업 및 관할 당국이 이미 IFRS S2 를 이행, 채택 또는 기타 방식으로 활용하고 있으며, 이러한 이해관계자는 기준서의 이행 및 채택과 동시에 개정안을 적용하고자 할 수 있다.

BC51 개정안의 발표 시기를 보다 정확히 판단할 수 있을 때, ISSB 는 제안된 개정안에 대한 피드백을 고려하여 시행일을 결정할 예정이다.

SASB 기준의 후속 개정안

BC52 ISSB 는 IFRS S2 를 발표하면서, SASB 기준의 금융배출량 지표를 IFRS S2 와 일치시키기 위해 기후 관련 SASB 기준서를 후속 개정하였다. ISSB 는 금융배출량과 관련된 IFRS S2 요구사항을 개정함에 따라, 이러한 정합성을 유지하기 위하여 관련 SASB 기준서를 개정할 것을 제안한다.

영향분석

BC53 ISSB 는 IFRS S2 에 대한 제안된 개정안이 기준서를 적용하는 기업과 일반목적재무보고서의 주요 이용자에게 미칠 영향을 검토하였다. ISSB 는 해당 개정안이 제정될 경우, 그로 인한 편익이 비용을 초과할 가능성이 높다고 결론지었다(자세한 사항은 표 1 참조).

표 1—IFRS S2 개정안의 예상 효과

개정안	지속가능성 관련 재무공시에 미치는 영향	비용-편익 분석
스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량에 대한 특정 제외 허용	기업은 일부(some) 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량을 스코프 3 온실가스 배출량의 일부(part)로 측정하고 공시할 필요가 없다. 이 완화는 스코프 3 범위 15 온실가스 배출량을 공시하는 기업과 파생상품, 투자은행 활동 또는 보험/재보험 인수 활동이 중요한 기업에 특히 유리할 것으로 예상된다.	<p>기업-제안된 개정안은 IFRS S2 적용의 복잡성을 줄일 것으로 예상된다. 기업은 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량 측정 및 공시에 대해 무엇을 포함해야 하는지에 대한 더 명확하고 확실한 지침을 받을 수 있을 것이다. 이 제안된 개정안은 IFRS S2 의 일관된 적용을 지원하여 실무에서의 다양성을 줄일 것으로 예상된다. 제안된 개정안은 기업이 요구사항을 적용하는 데 큰 비용을 초래하지 않을 것으로 예상된다. 만약 완화가 적용된다면, 기업은 특정 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량을 측정하고 공시할 의무를 면제받게 된다. 이 개정안은 선택적 완화가 제공되는 형태이므로, 기업은 해당 정보를 계속 제공할 수 있다.</p> <p>주요 이용자-이 개정안은 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량에 대한 일부 정보 손실을 초래할 수 있다. 그러나 대부분의 경우, 정보 손실이 제공된 정보에 비해 크게 중요하지 않을 것으로 예상된다. 또한, 완화가 적용될 때 제외된 정보의 규모(magnitude)에 대해 정보를 제공할 것이 제안된다.</p>
특정 상황에서 금융배출량 정보 분류 시 글로벌산업분류기준(GICS) 외의 산업분류체계 사용 허용	이 완화는 보고일에 GICS 를 사용하여 대출 또는 투자 활동을 분류하지 않는 기업이 사용할 것으로 예상된다. 이러한 기업은 스코프 3 카테고리 15 온실가스 배출량에 대한 추가 정보 요구사항인 IFRS S2 문단 B62 - B63 에 따라 특정 금융배출량 정보를 세분화할 때 GICS 가 아닌 대체 산업분류체계를 사용해야 할 수 있다.	<p>기업-제안된 개정안은 기업이 IFRS S2 의 요구사항을 적용하는 데 드는 비용과 보고 부담을 줄여줄 것으로 예상된다. 특히 대출 또는 투자 활동을 분류할 때 GICS 를 사용하지 않는 기업에서 적용상의 어려움이 두드러지며, 이는 광범위하게 발생하는 문제로 예상된다.</p> <p>주요 이용자-이 개정안은 기업 공시에서 사용되는 산업분류체계에서 일부 비교가능성의 저하를 초래할 수 있다. 그러나 제안된 개정안은 보고일에 GICS 를 사용하는 기업에 대해서는 일관성과 비교가능성을 최대한 유지할 수 있도록 설계되었다. ISSB 는 비교가능성 저하가 크게 중요한 문제는 아니라고 예상한다.</p>

개정안	지속가능성 관련 재무공시에 미치는 영향	비용-편익 분석
IFRS S2의 관할 당국 관련 완화가 기업 전체 또는 일부에 적용됨을 명확화	이 완화는 온실가스 배출량을 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 방법으로 측정해야 하는 관할권에서 운영되는 기업에서 사용될 것으로 예상된다. 'GHG 프로토콜 기업 기준'과 다른 측정방법을 사용하는 기업은 자료가 중요한 경우 IFRS S1 문단 B29 및 B30에 따라 세분화된 정보를 제공해야 한다.	<p><i>기업</i>-제안된 개정안은 IFRS S2 적용의 복잡성을 줄이고, 공시 부담과 관련된 비용을 줄여줄 것으로 예상된다. 일부 관할권에서는 온실가스 배출량 측정방법으로 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 방법을 요구하고 있으며, 여러 관할권 또는 거래소 요구사항에 해당하는 기업이 많을 것으로 예상된다. 따라서 제안된 개정안은 많은 기업에게 혜택을 줄 가능성이 있다. 또한, 이 개정안의 요구사항을 명확히 함으로써 IFRS S2의 일관된 적용을 지원할 것이다.</p> <p><i>주요 이용자</i>-이 개정안은 온실가스 배출량의 국제적인 비교가능성에 영향을 미칠 수 있다. 그러나 이는 해당 관할권 내에서 정보가 별도로 제공되면 비교가능성이 유지될 것으로 예상된다(해당 관할권의 정보 분리 공시, 특히 IFRS S1의 문단 B29 및 B30 적용에 따른 중요한 정보 세분화). 또한, 이 개정안의 효과는 큰 추가적인 변화가 아니며, IFRS S2는 이미 관할권 또는 거래소 요구사항에 따라 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 측정방법을 사용할 수 있도록 허용하고 있기 때문이다.</p>
IFRS S2의 관할 당국 관련 완화를 확장하여 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값 이외의 GWP 값 사용을 허용	관할 당국 또는 거래소 요구사항에 의해 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값 이외의 값을 사용하여 온실가스 배출량을 이산화탄소환산량(CO2e)으로 변환해야 하는 기업은 이 완화를 적용할 것으로 예상된다. 이러한 기업은 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값을 사용하여 온실가스 배출량을 재계산할 필요가 없다. 기업은 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값과 다른 GWP 값을 사용하여 온실가스 배출량을 변환하게 되며, 이로 인해 비교가능성이 저하될 수 있다.	<p><i>기업</i>-제안된 개정안은 기업이 관할 당국이나 거래소에서 다른 GWP 값을 사용해야 하는 경우, 최신 IPCC 평가에 따른 GWP 값을 재계산할 필요가 없도록 하여, IFRS S2를 적용하는 기업의 복잡성, 보고 부담 및 관련 비용을 줄여줄 것으로 예상된다. 이 완화는 선택적이므로, 이미 진행 중인 이행 과정에 큰 영향을 미치지 않을 것이다.</p> <p><i>주요 이용자</i>-이 개정안은 온실가스 배출량 정보의 국제적인 비교가능성에 영향을 미칠 수 있다. 그러나 이는 관할권 내에서 비교가능성을 유지할 것으로 예상된다. 또한, 온실가스 배출량 측정에 대해 'GHG 프로토콜 기업 기준' 외의 측정방법을 사용할 수 있도록 하는 관할 당국의 완화가 이미 제공되고 있으므로, 이 추가적인 완화가 비교가능성에 미치는 영향은 크지 않을 것으로 예상된다.</p>



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Tel **+44 (0) 20 7246 6410**

Email **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org

The IFRS Foundation has trade marks registered around the world, including 'FSA[®]', 'IASB[®]', 'IFRS[®]', 'International Financial Reporting Standards[®]', 'ISSB[®]', and 'SASB[®]'. For a full list of our registered trade marks, visit www.ifrs.org.