



财务报表中的 气候报告是否 清晰明确？

关键行动指南

—
2024年7月



理清气候报告的三大关键行动

监管机构和投资者正密切关注企业对气候相关问题的报告。他们要求清晰明确的报告（尤其是在财务报表中）。本指南帮助企业采取正确的行动理清气候报告。



作出恰当的会计处理

没有哪项单一的会计准则可以解决所有的气候相关事项。

为了作出恰当的会计处理，企业需要单独确定每个气候事项的影响，并采用国际财务报告会计准则（IFRS® Accounting Standards）中的具体要求。

请以本指南讨论的问题为起点，评估气候事项对财务报表的影响。您也可以访问我们的[气候报告一站通](#)网页以获取更多洞察。

请注意：本指南包含的问题并未涵盖所有影响；您需要根据企业的具体事实和情况进行评估。



在财务报表中作出恰当披露

投资者和监管机构要求企业在报告中清晰地反映气候事项。企业需要提供相关且透明的披露信息，以便投资者和监管机构理解企业的财务报表。

谨记《国际会计准则第1号——财务报表列报》的总体要求，提供可能影响投资者决策的信息。



相互关联、连贯统一

企业常在年报的开篇和结尾阐述气候事项。

为了使说明相互关联、连贯统一，企业需要在财务报表、管理层讨论与分析以及可持续相关披露中反映连贯统一、相互关联的企业全貌。

作出恰当的 会计处理

没有单一的气候相关事项会计准则，但多项准则提供了相关要求

为了作出恰当的会计处理，企业需要做到以下几点。

- 了解具体气候相关事项的性质。
- 确定适用的会计准则。
- 评估对企业财务报告的影响。

评估气候相关事项对财务报告的影响需要对未来做出判断。气候方面的不确定性使这些判断尤为敏感。因此，在财务报告中清晰明确地反映气候相关事项至关重要。

常见问题和潜在的财务报告影响

气候相关事项示例	页码
企业是否受到碳相关法规的影响？	4
企业是否参加了排放计划？	5
企业是否作出了净零排放承诺？	6
企业是否承诺购买碳信用？	7
企业是否拥有污染性资产？	8
减值测试和持续经营会受到什么影响？	9
企业的存货和生产成本会受到什么影响？	10
气候相关问题如何影响企业借款？	11
企业是否提供融资？	12
企业雇员福利会受到什么影响？	13

企业是否受到碳相关法规的影响？

如何计量企业对排放污染物的负债？

- 企业按照对未来清理成本的最佳估计来计量[预计负债](#)。
- 作出最佳估计可能需要具备环境问题专业知识，例如，排放污染物的数量和类型、当地地理环境和恢复成本。

合规成本或税务事项是否会影响企业定价？

- 新的气候相关政策或立法可能会影响企业的收入或经营成本（例如，碳税）。

相关法规是否会影响企业的资产使用计划？企业是否需要资产减记？

- 如果引入新的限制（例如，限制柴油卡车的使用），企业可能需要审查现有的资产配置。
- 此类限制可能意味着企业需要加快对非流动资产的[折旧](#)，改变其残值或对其进行减记。

会计准则

《国际财务报告准则第15号》、《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》

财务报告影响

预计负债：计量
固定资产：使用寿命和减值
收入和成本



企业是否参加了排放计划？

企业如何对排放配额和补助进行会计处理？

- 如果企业从政府处获得排放配额或购买排放配额，那么企业可以将其作为无形资产或存货进行核算。
- 企业收到的排放配额最初以公允价值或名义金额（即为零）计量。购买的排放配额按成本计量。

企业如何对超出排放上限的负债进行会计处理？

- 如果企业因超出排放上限而产生货币性罚款，那么该金额应确认为负债。
- 某些排放计划要求企业购买排放配额以清偿负债。如果不存在活跃市场，那么负债的计量会更加复杂。

企业是否收到碳信用并且可以将其货币化？

- 如果企业收到碳信用（例如因为产生绿色能源），那么企业可以出售或交易这些碳信用。
- 在符合相关标准的情况下，这些碳信用可以被确认为资产。如果这些资产的交易不活跃，它们的计量可能会很复杂。

会计准则

《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第20号》、
《国际会计准则第37号》、《国际会计准则第38号》

财务报告影响

无形资产：确认

存货：确认

预计负债：确认和计量

政府补助：确认和计量



企业是否作出了净零排放承诺？

会计准则	《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第16号》、 《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》
财务报告影响	存货：可变现净值 固定资产：使用寿命和减值 预计负债：在满足两项测试之前不确认负债



企业是否已确定计划开展的行动对财务报告的影响？

- 评估企业净零排放计划的具体内容，包括具体的行动和时间表，这些计划可能会随着时间的推移而演变。
- 企业需要在每个报告日、分别对每项计划开展的行动进行评估。

企业是否已评估计划开展的行动何时可能产生负债？

- 制定和公布企业的净零目标本身并不会自动产生负债。
- 必须满足两项测试才可确认负债。
 - 测试1：企业是否负有推定义务？
 - 测试2：是否达到确认负债的标准？

企业年报是否提供了相互关联、连贯统一的说明？

- 企业可能通过不同渠道提供有关净零排放和类似计划的信息，包括年报或可持续报告的开篇部分。
- 企业报告需提供清晰和相互关联的说明。请阅读我们的[净零排放承诺](#)刊物，运用其中的示例来帮助企业提供相互关联、连贯统一的说明。

企业是否承诺 购买碳信用？

企业的公开声明是否产生了与碳信用相关的推定义务？

- 在每个报告日，企业需要考虑关于净零排放承诺的公开声明是否足够具体、将产生推定义务。
- 这一判断需要根据具体的事实和情况作出——公开声明不会自动形成合理预期。

企业是否需要确认负债？

- 购买碳信用的推定义务不会自动在财务报表中形成负债。
- 企业需要确定是否因过去事项形成现时义务，以及是否满足确认负债的其他标准——即是否很可能发生现金或其他资源流出，以及企业是否能够可靠地计量相关金额。

企业是否在减值测试中考虑了购买碳信用的计划？

- 如果企业承诺在未来购买碳信用（例如，从2030年开始），那么企业需要在进行减值测试时将这一点纳入现金流量估计中。

会计准则

《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》

财务报告影响

预计负债：二氧化碳排放前不确认负债

固定资产：减值



企业是否拥有污染性资产？

企业是否需要或计划替代污染性资产？

- 如果企业需要或计划替代污染性资产，企业可能需要对它们进行加速折旧或减记——例如，由于企业的战略或资产管理政策发生变化。

企业是否确认了与之相关的所有环境负债？

- 企业可能因为法规的变化（或新法规的推出）需要确认额外的负债。
- 即使没有法律要求清理现有的环境破坏，但如果企业已经公开承诺清理环境破坏，那么当符合预计负债会计准则的具体标准时，企业可能需要确认[环境负债](#)。

企业是否计划重新协商对污染性资产的租赁？

- 当未来使用或终止使用资产（例如，[污染性资产](#)）相关的经济激励发生变化时，企业可能需要重新协商租赁合同条款。
- 在租赁合同到期之前终止或更改这些条款可能会触发租赁修改，并导致租赁资产和租赁负债的计量发生变化。

会计准则

《国际财务报告准则第16号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》

财务报告影响

租赁：修改

固定资产：使用寿命和减值

预计负债：确认



减值测试和持续经营会受到什么影响？

企业是否在用于减值测试的现金流量预测中考虑了气候相关事项？

- 企业需要在用于**减值测试**的现金流量预测和终值中反映气候相关事项的影响。如果在执行减值计算时未考虑这一影响，则资产（例如，商誉、固定资产、使用权资产、无形资产）的账面价值可能会被高估。

企业是否考虑了气候相关事项对折现率的影响？

- 如果缺乏足够的**数据**，或者无法可靠地量化气候相关事项对现金流量的影响，那么企业可能需要调整**折现率**。

持续经营评估的预测是否考虑了不同的情景？

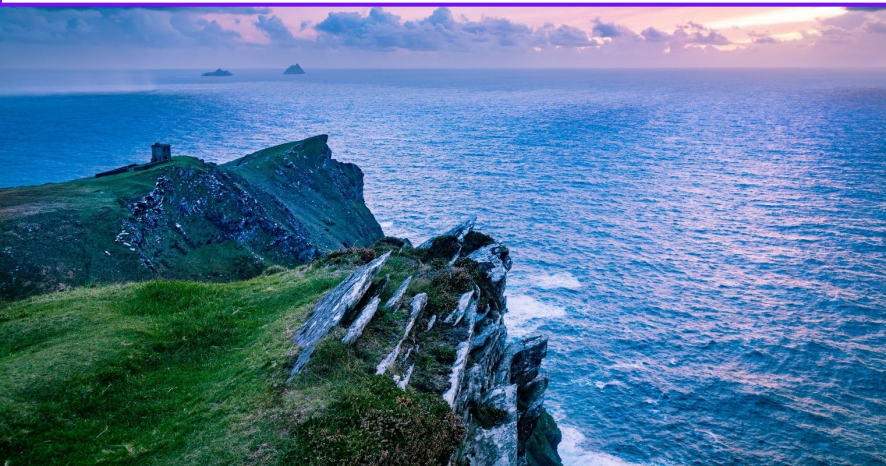
- 考虑不同的可能情景，包括一种严重但可能存在的不利情景。
- 可能需要额外披露——例如，评估**重大不确定性**时的重大判断。

会计准则

《国际财务报告准则第16号》、《国际会计准则第1号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第38号》

财务报告影响

持续经营
非流动资产：减值



企业的存货和 生产成本会受到什么影响？

企业的产品成本是否会上升？

- 企业的**存货成本**和**生产成本**可能因为征收碳税、执行排放计划、生产工艺变化或使用更环保的原材料替代目前所用原材料而增加。

企业的产品或原材料是否可能会被禁止？

- 被认为会导致气候变化的产品可能会受到政府的限制或禁令。

客户倾向的变化是否会影响企业的存货？

- 客户转向对气候更友好和可持续的产品可能会导致某些对环境较不友好产品的需求下降，从而导致存货发生减记。

可重复使用或可回收的项目是否符合存货的条件？

- 日后返还给卖方供重复使用的可重复使用或可回收的包装物或零部件（例如，可重复使用的瓶子）不属于存货。
- 由于它们的使用期限超过一个期间，它们通常被视为固定资产。

会计准则

《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第16号》

财务报告影响

存货：成本和可变现净值

固定资产：分类



气候相关事项 如何影响企业 借款？

企业的贷款是否附有气候挂钩的契约条件？

- 如果企业未能达到碳排放目标或贷款协议中的类似条件，那么企业可能会违反契约条件。违反契约条件可能会影响贷款的流动和非流动分类，并需要进行披露。
- 在某些情况下，违反贷款契约条件可能会导致贷款人要求企业随时偿还贷款。
- 企业需要将违反契约条件的行为纳入更大范围的评估，以确定企业[持续经营](#)的能力。

企业的借款利率是否受到气候相关风险的影响？

- 贷款人在对贷款定价时可能会考虑环境因素。例如，如果贷款人在借款人达到某些气候相关目标时给予利率折扣，那么企业的利息成本可能会下降。
- 企业的借款可能是一份附带[嵌入衍生工具](#)的混合合同。

企业是否通过租赁方式为绿色技术融资？

- 鉴于[租赁](#)为企业带来的灵活性，租赁可以成为一种有吸引力的绿色技术投资的融资方式。
- 但是，识别和计量资产负债表内的租赁负债可能具有挑战性。

会计准则

《国际财务报告准则第9号》、《国际财务报告准则第16号》、《国际会计准则第1号》

财务报告影响

金融工具：流动负债/非流动负债的分类、衍生工具的识别

持续经营

租赁：识别和计量



企业是否提供融资？

企业如何将与气候目标挂钩的贷款进行分类？

- 对具有气候相关特征的贷款分类，将取决于这些特征对现金流量的影响。《国际财务报告准则第9号》的修订为确定此类贷款是否可以摊余成本计量或以公允价值计量且其变动计入其他综合收益提供了指引。该修订还引入了额外的披露。

在计量信用损失时，企业是否恰当地反映了气候相关风险？

- 气候相关风险因素对预期信用损失的影响程度，将取决于预期气候风险的严重程度和发生时点、其对借款人的直接和间接影响，以及贷款组合的期限。
- 目前，气候相关风险对预期信用损失的影响可能较为有限，因为气候变化较为显著的影响预计将在中长期内显现。
- 然而，企业应监控气候相关风险的演变速度和规模，并考虑其对预期信用损失计量的潜在影响。

企业信用风险披露是否涵盖了对气候相关风险较高的客户的敞口？

- 企业可能需要加强其信用风险披露，以突出气候相关风险敞口较高的行业，以及在企业信用风险管理实务中对这些风险的考虑。

会计准则

《国际财务报告准则第9号》

财务报告影响

金融资产：信用风险及分类



企业雇员福利会受到什么影响？

会计准则	《国际财务报告准则第2号》、《国际会计准则第19号》
财务报告影响	雇员福利：短期、长期雇员福利和辞退福利 股份支付：业绩条件



雇员福利是否反映对更环保替代产品的偏好（例如，为员工购买电动汽车提供低息贷款）？

- 在这种情况下，企业可能产生应计入损益的[短期雇员福利](#)。

企业雇员福利是否包含气候相关业绩条件？

- 对于股份支付安排，此类条件通常符合非市场条件的定义，因此不会影响股份支付的公允价值。
- 对于其他长期雇员福利，气候相关条件将包括在负债的计量中。

企业员工是否受到经营场所关闭或重组的影响？

- 在这种情况下，此类变更可能会对长期雇员义务（例如设定受益安排）产生重大影响，并可能涉及向大量员工支付辞退福利。

概览 | 气候相关事项和财务报告影响

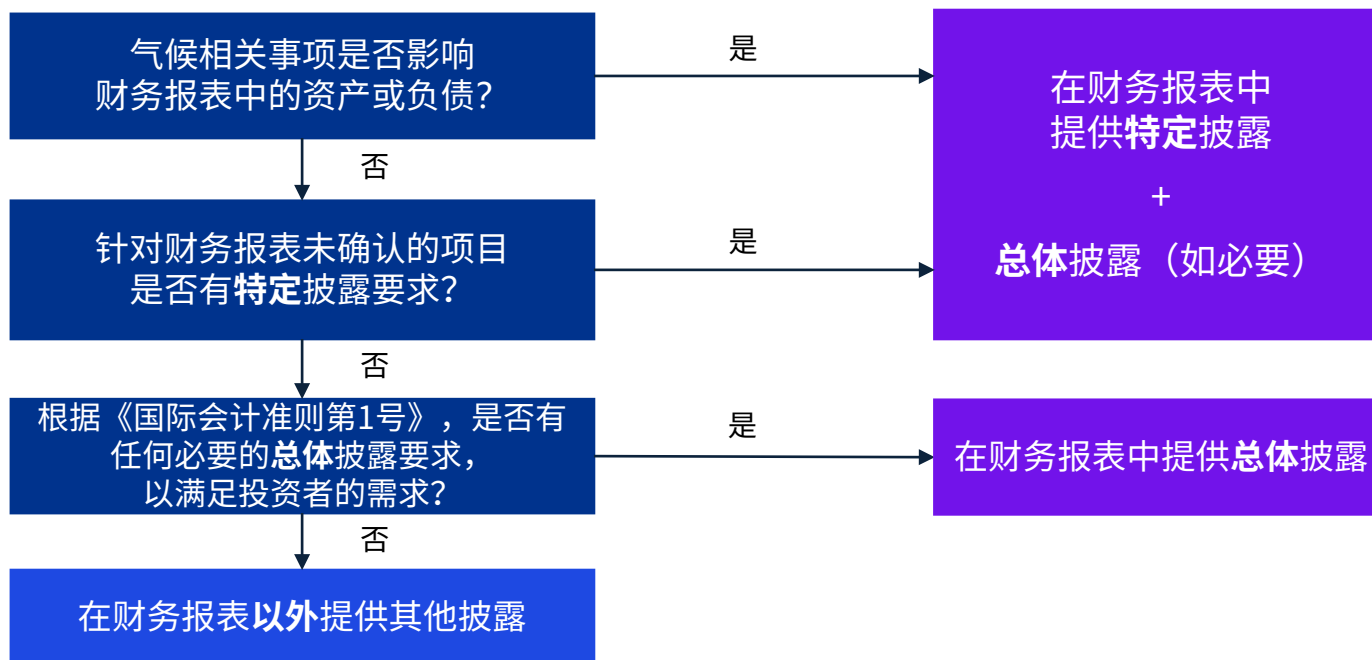
气候相关事项示例	会计准则	财务报告影响
企业是否受到碳相关法规的影响？	《国际财务报告准则第15号》、《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》	预计负债：计量 固定资产：使用寿命和减值 收入和成本
企业是否参加了排放计划？	《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第20号》、《国际会计准则第37号》、《国际会计准则第38号》	无形资产：确认 预计负债：确认 准备：确认和计量 政府补助：确认和计量
企业是否作出了净零排放承诺？	《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》	存货：可变现净值 固定资产：使用寿命和减值 预计负债：在满足两项测试之前不确认负债
企业是否承诺购买碳信用？	《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》	预计负债：二氧化碳排放前不确认负债 固定资产：减值
企业是否拥有污染性资产？	《国际财务报告准则第16号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第37号》	租赁：修改 固定资产：使用寿命和减值 预计负债：确认
减值测试和持续经营会受到什么影响？	《国际财务报告准则第16号》、《国际会计准则第1号》、《国际会计准则第16号》、《国际会计准则第36号》、《国际会计准则第38号》	持续经营 非流动资产：减值
企业的存货和生产成本会受到什么影响？	《国际会计准则第2号》、《国际会计准则第16号》	存货：成本和可变现净值 固定资产：分类
气候相关事项如何影响企业借款？	《国际财务报告准则第9号》、《国际财务报告准则第16号》、《国际会计准则第1号》	金融工具：流动负债/非流动负债的分类、衍生工具的识别 持续经营 租赁：识别和计量
企业是否提供融资？	《国际财务报告准则第9号》	金融资产：信用风险及分类
企业雇员福利会受到什么影响？	《国际财务报告准则第2号》、《国际会计准则第19号》	雇员福利：短期、长期雇员福利和辞退福利 股份支付：业绩条件

在财务报表中作出恰当披露

企业需要在财务报表中清晰明确反映气候事项

- 投资者希望企业在财务报表中提供清晰透明的信息，以为其决策提供信息。
- 国际财务报告会计准则未明确提及气候专题。但准则要求企业就重要的气候相关事项作出具有相关性的披露。

为作出恰当披露应考虑的事项.....



恰当提供 特定披露



企业是否已识别所有特定披露要求？

- 考虑特定国际财务报告会计准则所要求的披露。
- 在某些情况下，即使信息未在当期产生财务影响，企业也可能需要披露该信息。

企业的披露是否明确说明了企业的假设？

- 企业需要在财务报表中提供针对企业具体情况的披露，并对企业做出的重大判断和估计提供清晰且有意义的见解。
- 这可能意味着企业既需要加强敏感性分析披露，也需要披露企业所做的关键假设和估计的不确定性的主要来源。

企业是否拥有承受气候风险的资产？

- 企业可能需要分解固定资产类别，单独提供承受特定气候相关风险（这些风险不影响其他资产）的类别的信息。

企业的披露是否与年报的其他部分一致？

- 企业年报首尾部分的信息应适当一致，且相关披露内容互补。

恰当提供 总体披露



企业财务报表是否作出了较敏感的判断？

- 如果相关假设和估计发生变更对下一年财务报表产生重大影响的风险较大，企业需披露影响企业作出财务报表判断的这些假设和估计。
- 即使不确定性预计不会在下一年得到解决，企业也可能需要这样做。

企业是否面对不确定的监管和其他后果？

- 如果对于财务报表使用者理解财务报表而言，解释不确定性对财务业绩和状况的影响是必需的，则企业应提供解释。

企业的披露是否有助于投资者理解企业对未来的判断？

- 企业在财务报表披露的对气候相关事项的重大假设和判断需要清晰且透明。

企业是否就气候相关战略发表过公开声明？

- 如果气候相关战略和承诺的公开声明的效果可能被误解，企业应解释这些公开声明是否以及如何能够在财务报表中予以反映。

提供相互关联、 连贯统一的说明

企业年报的首尾部分需提供相互关联、连贯统一的说明

- 投资者希望在企业年报开篇部分看到的业务与财务报表中的情况呼应一致。
- 如果投资者没有看到相互关联的说明，他们可能会对年报失去信心。

提供相互关联、连贯统一的说明……

- 年报首尾部分之间的叙述与财务报表附注中的**披露内容互相呼应**。
- **确保**企业年报首尾部分披露中的**不同组成部分是相互关联的**。
- **注意首尾部分的解释**，避免可能导致读者误解财务报表中已确认内容的情况。



气候相关事项的披露互相呼应



企业的财务报告是否相互关联？

- 投资者需要能够将财务报表中的信息与报告其余部分所描绘的基本业务情况联系起来。
- 解释企业所公布的气候相关战略和承诺是否以及如何影响财务报表。

企业的可持续报告是否相互关联？

- 在适当情况下，企业的可持续披露所基于的数据和假设，需要与编制财务报表时所使用的数据和假设相一致。
- 企业需要清楚地解释任何差异。
- 企业的可持续披露需要使投资者能够理解相关的当前和预期财务影响。

企业的管理层讨论与分析是否相互关联？

- 企业的管理层讨论与分析需要提供更广泛的战略背景，以供读者理解企业的可持续披露。
- 企业的管理层讨论与分析需要清楚地解释企业的可持续战略和更宏观的战略如何相互关联。

确保不同组成部分相互关联



企业年报的各组成部分是否相互关联？

- 投资者希望企业的财务报表、管理层讨论与分析以及与可持续相关的披露能够提供相互关联的说明。
- 相互关联的说明应该传递对企业业务模式和战略的一致理解。如果投资者和监管机构找不到这种一致性，企业可能会面对直接的质询。
- 如果企业的业务模式和战略正经历重大调整（例如，为了应对气候相关事项和其他不确定性），则关联性在这种情况下尤为重要。

企业的报告流程是否支持关联性？

- 具有关联性的报告要求从单一视角观察企业的业务模式和战略，并以此贯穿整份报告。
- 如果年报的各个要素是单独编制的，那么企业不太可能提供连贯一致的叙述。

概览 | 本刊物提及的国际财务报告会计准则和国际会计准则

《国际财务报告准则第2号》 IFRS 2

股份支付 *Share-based Payment*

《国际财务报告准则第9号》 IFRS 9

金融工具 *Financial Instruments*

《国际财务报告准则第15号》 IFRS 15

客户合同收入 *Revenue from Contracts with Customers*

《国际财务报告准则第16号》 IFRS 16

租赁 *Leases*

《国际会计准则第1号》 IAS 1

财务报表列报 *Presentation of Financial Statements*

《国际会计准则第2号》 IAS 2

存货 *Inventories*

《国际会计准则第16号》 IAS 16

不动产、厂场和设备 *Property, Plant and Equipment*

《国际会计准则第19号》 IAS 19

雇员福利 *Employee Benefits*

《国际会计准则第20号》 IAS 20

政府补助会计和政府援助披露 *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*

《国际会计准则第36号》 IAS 36

资产减值 *Impairment of Assets*

《国际会计准则第37号》 IAS 37

准备、或有负债和或有资产 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*

《国际会计准则第38号》 IAS 38

无形资产 *Intangible Assets*

其他前沿资讯及资料

访问我们的[气候报告一站通网页](#)，了解更多关于上述和其他潜在气候相关影响的信息。

该网页提供高质量的内容，并持续更新，欢迎您查阅并收藏。

在LinkedIn上关注“[KPMG IFRS](#)”，或访问[气候报告一站通网页](#)，了解最新资讯。



kpmg.com/ifrs

刊物名称：《财务报表中的气候报告是否清晰明确？》

刊物编号：137872

发布日期：2024年7月

© 2024 KPMG IFRG Limited是一家英国担保有限公司。版权所有，不得转载。

© 2024 本刊物为KPMG IFRG Limited发布的英文原文“Are you clear on climate reporting in the financial statements?”（“原文刊物”）的中文译本。如本中文译本的字词含义与其原文刊物不一致，应以原文刊物为准。原文刊物的版权及所有相关权利均归KPMG IFRG Limited所有，原文刊物的所有译本/改编本的所有相关权利亦归KPMG IFRG Limited所有。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球组织中的独立成员所经许可后使用的商标。

毕马威国际准则小组（KPMG International Standards Group）是KPMG IFRG Limited的一部分。

毕马威是指毕马威国际有限公司内的全球组织或一个或多个成员所，它们都是独立的法人实体。毕马威国际有限公司（“毕马威国际”）是一家英国私营担保有限公司，并不对客户提供服务。有关毕马威架构的更多详情，请访问<https://home.kpmg/governance>。

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

本刊物包含国际财务报告准则基金会（IFRS® Foundation）的版权©资料。版权所有，不得转载。KPMG IFRG Limited经国际财务报告准则基金会许可，转载相关资料，转载和使用权受到严格限制。更多有关国际财务报告准则基金会及其资料使用权的信息，请访问www.ifrs.org。

免责声明：在适用法律允许的范围内，国际会计准则理事会、国际可持续准则理事会和国际财务报告准则基金会概不对任何人士因本刊物或本刊物任何译本而产生的索赔或任何性质的损失（包括直接的、间接的、附带损失或间接损失、惩罚性损害赔偿、罚款或成本）承担任何责任，无论是在合同纠纷、侵权还是其他方面（包括但不限于任何疏忽行为或不作为责任）。

本刊物所载资料不构成任何建议，亦不应替代具有适当资质的专业人员所提供的服务。

“ISSB™”为IFRS Foundation的商标，“IFRS®”、“IASB®”、“IFRIC®”、“IFRS for SMEs®”、“IAS®”和“SIC®”为IFRS Foundation的注册商标。KPMG IFRG Limited根据许可证包含的条款和条件予以使用。如需了解IFRS Foundation的商标正在哪些国家/地区予以使用和/或已经注册，请联系IFRS Foundation。