

財團法人中華民國會計研究發展基金會 函

地址：221416新北市汐止區新台五路一段
95號22樓之1~6

承辦人：王韋量

電話：02 2549 0549 #107

電子信箱：weiliang@ardf.org.tw

受文者：社團法人中華民國會計師公會全國聯合會

發文日期：中華民國113年10月21日

發文字號：(113)基秘字第0000000221號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：

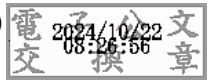
附件：IFRS 第S2號行業基礎施行指引第22冊 (0000221A00_ATTCH2.pdf)

主旨：檢送業經本會永續準則委員會審議之國際財務報導準則第S2號「行業基礎施行指引第22冊—食品零售商與配銷商」之正體中文版草案，敬請 惠賜卓見。

說明：本會永續準則委員會已於日前完成國際財務報導準則第S2號「行業基礎施行指引第22冊—食品零售商與配銷商」之正體中文版草案初次審議。為確保翻譯無誤、通順達意，敬請各界惠賜卓見(請自行向IFRS Foundation取得原文)。有意見者請於113年11月4日前，依本會外界意見回覆格式將意見以電子郵件方式寄至tifrs@ardf.org.tw。詳情請見本會網站之永續準則專區<https://www.ardf.org.tw/sustainable.html>。

正本：社團法人中華民國會計師公會全國聯合會、社團法人臺灣省會計師公會、社團法人台北市會計師公會、社團法人高雄市會計師公會、社團法人臺中市會計師公會、勤業眾信聯合會計師事務所、資誠聯合會計師事務所、安侯建業聯合會計師事務所、安永聯合會計師事務所、臺灣證券交易所股份有限公司、財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心、中華民國全國工業總會、中華民國全國商業總會、社團法人中華民國工商協進會、社團法人中華民國工業協進會、社團法人中華民國全國中小企業總會、中華民國銀行商業同業公會全國聯合會、衛生福利部、環境部氣候變遷署、農業部

副本：金融監督管理委員會證券期貨局(含附件)



裝

訂



線



國際財務報導準則永續揭露準則
正 體 中 文 版 草 案

國際財務報導準則第 S2 號之
行業基礎施行指引
第 22 冊—食品零售商與配銷商

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 113 年 11 月 4 日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人
永 續 準 則 委 員 會

第二十二冊—食品零售商與配銷商

行業描述

食品零售商與配銷商行業由從事食品、飲料及農產品之批發及零售之個體所組成。門市型態包含零售超市、便利商店、倉儲超市、酒類商店、麵包店、天然食品店、特色食品店、海鮮店與配送中心。個體可能專門從事單一類型之門市型態或有包含多種型態之場所。產品通常來自於世界各地，包括新鮮肉類及農產品、調理食品、加工食品、烘焙食品、冷凍食品與罐頭食品、非酒精與酒精飲料，以及各式生活用品與個人護理產品。食品零售商亦可能生產或銷售自有品牌產品。

註：以下所討論之準則適用於「純」食品零售商與配銷商個體。許多主要食品零售商亦有藥房業務及其他零售業務。藥品零售商（HC-DR）及多線及專業零售商與配銷商（CG-MR）行業另有個別準則。涉及多個業務線之個體亦應考量此等其他準則概述之揭露主題及指標。

永續揭露主題及指標

表1. 永續揭露主題及指標

主題	指標	種類	衡量單位	代碼
車隊燃料管理	車隊燃料消耗量，再生百分比	量化	十億焦耳 (GJ)，百分比(%)	FB-FR-110a.1
來自製冷之空氣污染物排放	來自冷媒之範疇 1 排放之全球總排放量	量化	公噸(t) 二氧化碳當量	FB-FR-110b.1
	臭氧層破壞潛勢為零之冷媒逸散百分比	量化	按重量計算之百分比(%)	FB-FR-110b.2
	平均冷媒逸散率	量化	百分比(%)	FB-FR-110b.3
能源管理	(1)營運能源消耗量、(2)電網電力百分比及(3)再生百分比	量化	十億焦耳 (GJ)，百分比(%)	FB-FR-130a.1

主題	指標	種類	衡量單位	代碼
對供應鏈中環境及社會影響之管理	經第三方環境或社會永續取得標準認證之產品收入	量化	表達貨幣	FB-FR-430a.1
	對管理供應鏈之環境及社會風險（包括動物福利）之策略之討論	討論及分析	不適用	FB-FR-430a.3
	對減少包裝之環境影響之策略之討論	討論及分析	不適用	FB-FR-430a.4

表2. 活動指標

活動指標	種類	衡量單位	代碼
(1)零售地點及(2)配銷中心之數量	量化	數量	FB-FR-000.A
(1)零售空間及(2)配銷中心之總面積	量化	平方公尺 (m ²)	FB-FR-000.B
商業車隊之車輛數量	量化	數量	FB-FR-000.C
行駛之延噸公里	量化	延噸公里	FB-FR-000.D

車隊燃料管理

主題彙總

食品零售商與配銷商行業之個體擁有並營運車隊，於配銷及零售據點之間運送產品。就營運成本及相關資本支出二者而言，車隊之燃料消耗係該行業之一項重大支出。化石燃料之消耗可能導致環境影響，包括氣候變遷及污染。此等環境影響可能透過監管暴險影響食品零售與配銷商。提高燃料使用效率可減少成本、降低對化石燃料價格波動之暴險，並限制與儲存及運輸相關之碳足跡。長期之營運成本節省及降低對監管風險之暴險可能超過對節省燃料之車隊及更加節能之技術之短期資本支出。

指標

FB-FR-110a.1. 車隊燃料消耗量，再生百分比

1 個體應揭露其車隊車輛之總燃料消耗量之彙總數（以十億焦耳（GJ）為單位）。

1.1 燃料消耗量之計算方法論應基於燃料之實際消耗量，而非設計參數。

1.2 燃料消耗量公認之計算方法論可能包括基於下列項目之方法論：

1.2.1 報導期間開始日之期初存貨加上報導期間內購買之燃料，減去報導期間結束日之任何燃料存貨；

1.2.2 追蹤車輛消耗之燃料；及

1.2.3 追蹤燃料費用。

2 個體應揭露其車隊車輛之總燃料消耗量中屬再生燃料之百分比。

2.1 再生燃料通常係定義為符合下列所有條件之燃料：

2.1.1 由再生生質物生產；

2.1.2 用以取代或減少運輸燃料、加熱用燃油或航空燃油中所存在之化石燃料數量；及

2.1.3 在其生命週期之基礎上達到溫室氣體（GHG）排放量之淨減少。

2.2 個體應揭露用以判定燃料是否屬於再生燃料之標準或法規。

2.3 該百分比應以個體車隊車輛之再生燃料消耗量（以十億焦耳為單位）除以該個體車隊車輛之總燃料消耗量（以十億焦耳為單位）計算。

3 揭露範圍包括個體自有或營運之車輛所消耗之燃料。

4 揭露範圍排除第三方運輸個體產品所消耗之燃料。

5 個體於計算來自燃料及生質燃料之能源消耗量時，應使用高熱值（HHV），亦稱為總熱值（GCV），其係直接衡量或取自政府間氣候變化專門委員會（IPCC）。

6 個體於此揭露下所報導之所有資料應適用一致之轉換係數，諸如將高熱值用於燃料（包括生質燃料）之使用。

來自製冷之空氣污染物排放

主題彙總

來自用於儲存及展示易腐食品之設備之製冷化學品之排放為食品零售商與配銷商行業帶來獨特之監管風險。氟氯烴（HCFCs）之國際法規旨在減緩氟氯烴對地球臭氧層之破壞，此外，許多常見之氟氯烴及氫氟碳化物（HFCs）係強效溫室氣體（GHGs），其增加該行業對氣候變遷相關法規之暴險。主管機關可評估對違反排放標準之個體進行處罰。個體可能須升級或更換設備、增加資本支出以減少排放，或以成本可能較高但對環境破壞較小之替代品來取代目前之冷媒。

FB-FR-110b.1. 來自冷媒之範疇1排放之全球總排放量

- 1 個體應揭露其來自冷媒之使用而排放至大氣之京都議定書所涵蓋之七種溫室氣體—二氧化碳 (CO₂)、甲烷 (CH₄)、氧化亞氮 (N₂O)、氫氟碳化物 (HFCs)、全氟碳化物 (PFCs)、六氟化硫 (SF₆)，及三氟化氮 (NF₃) 之範疇1溫室氣體 (GHG) 排放之全球總排放量。
 - 1.1 所有溫室氣體之排放應以公噸二氧化碳當量 (CO₂-e) 進行彙整及揭露，並依已發布之100年時間區間之全球暖化潛勢 (GWP) 值計算。迄今，全球暖化潛勢值之較佳來源係政府間氣候變化專門委員會 (IPCC) 第五次評估報告 (2014年版)。
 - 1.2 總排放量係指計入抵換、信用額及其他減除或補償排放之類似機制前，排放至大氣中之溫室氣體。
 - 1.3 冷媒係定義為於熱泵或製冷循環中用以吸收及釋放熱量之物質或混合物。
- 2 範疇1排放應依世界資源研究所及世界企業永續發展協會 (WRI/WBCSD) 於2004年3月發布之「溫室氣體盤查議定書：企業會計與報導準則 (以下簡稱「溫室氣體盤查議定書」) (修訂版)」所包含之方法論定義及計算。
 - 2.1 排放範圍包括個體在零售據點、配銷中心及其運輸車隊中使用商用固定式及移動式冷媒所產生之所有直接溫室氣體排放。
 - 2.2 就本揭露之目的，排放範圍排除來自化石燃料之燃燒、非冷媒之製程排放及與冷媒無關之其他來源之溫室氣體直接排放量。
 - 2.3 公認之計算方法論包括以「溫室氣體盤查議定書」為參考基礎，但提供額外指引 (諸如特定行業或區域之指引) 者。其例包括：
 - 2.3.1 國際航太環境組織 (IAEG) 所發布之「航太行業溫室氣體報導指引」；
 - 2.3.2 美國環境保護署 (EPA) 所發布之「溫室氣體盤查指引：固定燃燒源之直接排放」；
 - 2.3.3 印度溫室氣體盤查計畫；
 - 2.3.4 ISO 14064-1；
 - 2.3.5 國際石油行業環境保護協會 (IPIECA) 所發布之「石油行業溫室氣體排放報告指引 (2011年第2版)」；及
 - 2.3.6 環境保護個體 (EpE) 所發布之「廢棄物管理活動溫室氣體排放量化議定書」。
 - 2.4 溫室氣體排放資料應依個體合併其財務報表資料之作法被彙整及揭露，其通常與

「溫室氣體盤查議定書」所定義之「財務控制」法及氣候揭露準則理事會(CDSB)發布之「氣候揭露準則理事會之環境與社會資訊報導架構」中REQ-07「組織邊界」所述之作法一致。

- 3 個體可討論其排放量自前一報導期間之任何變動，包括該變動是否係導因於排放減量、撤資、收購、合併、產出之變動或計算方法論之變動。
- 4 在目前向碳揭露專案(CDP)或其他個體(例如，國家監管揭露計畫)報導溫室氣體排放所使用之範圍及彙整作法不同之情況下，個體可揭露該等排放。惟主要揭露應係根據前述指引揭露。
- 5 個體可討論其排放量揭露之計算方法論，諸如資料是否來自連續自動監測設施(CEMS)、工程計算，或質量平衡計算。

FB-FR-110b.2. 臭氧層破壞潛勢為零之冷媒逸散百分比

- 1 個體應揭露於其營運過程中臭氧層破壞潛勢(ODP)為零之冷媒逸散百分比。
 - 1.1 臭氧層破壞潛勢係定義為物質造成之臭氧層破壞量。臭氧層破壞係定義為平流層臭氧層超出自然反應之化學破壞。
 - 1.2 臭氧層破壞潛勢為零之冷媒係定義為已發布之臭氧層破壞潛勢值為零之物質，除自然反應外對平流層臭氧層不具影響，且不含氟氯碳化物(CFCs)、氟氯烴(HCFCs)、海龍、溴化甲烷、四氯化碳、其他不完全鹵化氟溴化物、溴氯甲烷或三氯乙烷。
- 2 可透過聯合國網站取得根據蒙特婁議定書被認定為破壞臭氧層物質(ODS)之化合物及其各自之臭氧層破壞潛勢之清單。
 - 2.1 冷媒逸散量係定義為報導期間內個體商用製冷設備填充之冷媒數量。
 - 2.2 該百分比應以個體之營運中臭氧層破壞潛勢為零之冷媒逸散量(按重量)除以個體之營運中冷媒逸散總量(按重量)計算。
- 3 揭露範圍包括個體在零售據點、配銷中心及其運輸車隊中所使用之所有商用固定式及移動式冷媒。

FB-FR-110b.3. 平均冷媒逸散率

- 1 個體應以百分比揭露其平均冷媒逸散率。
 - 1.1 冷媒逸散率係定義為商用製冷設備或系統之冷媒損失比率。

- 1.2 平均冷媒逸散率應以報導期間內逸散之冷媒總重量（以磅為單位）除以報導期間內商用製冷設備填充之冷媒總重量（以磅為單位）計算^{譯者註1}。
- 2 揭露範圍包括個體在零售據點、配銷中心及其運輸車隊中使用之所有商用固定式及移動式冷媒。

能源管理

主題彙總

食品零售商與配銷商之場所通常較其他類型之商業空間更為能源密集。此等場所之能源主要用於製冷、加熱、通風與空調（HVAC）及照明。該行業之個體大部分消耗之電力通常係外購，而某些個體開始現場產生能源或將再生能源增加至其能源組合中。能源製造及消耗造成環境影響（包括氣候變遷及污染），此等影響有可能間接但重大地影響食品零售商與配銷商之營運。設法提高能源效率及使用替代能源之個體可能藉由減少費用及降低風險而提高獲利能力。

指標

FB-FR-130a.1.(1)營運能源消耗量、(2)電網電力百分比及(3)再生百分比

- 1 個體應揭露(1)總能源消耗量（排除車隊車輛）之彙總數（以十億焦耳（GJ）為單位）。
- 1.1 能源消耗之範圍排除車隊車輛消耗之燃料，但包括來自所有其他來源之能源，包括個體自外部來源購入之能源及個體本身製造（自行生產）之能源。例如，外購電力，以及加熱、冷卻與蒸汽之能源，均屬能源消耗之範圍。
- 1.2 能源消耗之範圍僅包括個體於報導期間內直接消耗之能源。
- 1.3 個體於計算來自燃料及生質燃料之能源消耗量時，應使用高熱值（HHV），亦稱為總熱值（GCV），其係直接衡量或取自政府間氣候變化專門委員會（IPCC）。
- 2 個體應揭露(2)其所消耗之能源（排除車隊車輛）中來自電網電力供應之百分比。
- 2.1 該百分比應以所購買電網電力之消耗量除以總能源消耗量計算。
- 3 個體應揭露(3)其所消耗之能源（排除車隊車輛）中屬再生能源之百分比。
- 3.1 再生能源係定義為來自補充率大於或等於消耗率之來源之能源，諸如地熱能、風力、太陽能、水力及生質能。
- 3.2 該百分比應以再生能源消耗量除以總能源消耗量計算。

3.3 再生能源之範圍包括個體消耗之再生燃料、個體直接製造之再生能源，以及個體透過下列方式購買之再生能源：明確包含再生能源憑證（RECs）或能源來源證明（GOs）之再生能源購電協議（PPA）、Green-e Energy 認證之公用事業或供應商計畫，或明確包含再生能源憑證或能源來源證明之其他綠色電力產品，或與電網電力配對之 Green-e Energy 認證之再生能源憑證。

3.3.1 對於現場產生之任何再生電力，任何再生能源憑證及能源來源證明應以個體名義被保留（不出售）且註銷或取消，使個體可主張其為再生能源。

3.3.2 對於再生能源購電協議及綠色電力產品，該協議應明確包含並傳達再生能源憑證及能源來源證明以個體名義被保留或取代且註銷或取消，使個體可主張其為再生能源。

3.3.3 電力電網組合中非屬個體控制或影響之再生能源部分，係排除於再生能源之範圍。

3.4 就此揭露之目的，來自生質來源之再生能源範圍限於經第三方標準（例如，森林管理委員會、永續森林倡議、森林驗證認可計畫及美國林場系統）認證之材料，依「Green-e 再生能源認證框架第 1.0 版（2017 年版）」或 Green-e 區域標準作為合格供應來源之材料，或符合適用之司法管轄區之再生能源配額制度之材料。

4 個體對於此揭露下所報導之所有資料應適用一致之轉換係數，諸如將高熱值用於燃料（包括生質燃料）之使用及將千瓦時（kWh）轉換為十億焦耳（用於能源資料，包括來自太陽能或風力之電力）。

供應鏈中環境及社會影響之管理

主題彙總

食品零售商與配銷商自範圍廣泛之製造商取得商品。此等供應商面臨與永續相關之無數挑戰，包括資源保護、水資源短缺、動物福利、公平勞動實務及氣候變遷。當管理不善時，此等議題可能影響食品之價格及可得性。此外，消費者愈來愈關注與其所購買食品相關之生產方法、來源及外部性，此可能影響個體之聲譽。食品零售商與配銷商亦可與供應商合作進行包裝設計，以節省運輸成本、提高品牌聲譽並減少環境影響。能藉由評估供應商並與供應商議合、施行永續取得指引，以及強化供應鏈透明度而有效管理產品供應風險之個體，更有利於提高供應鏈韌性、降低聲譽風險，且可能增加消費者需求或掌握市場新機會。

指標

FB-FR-430a.1. 經第三方環境或社會永續取得標準認證之產品收入

1 個體應揭露其經第三方環境或社會永續標準認證之產品收入。

1.1 環境標準係定義為因應與農產品生產有關之環境影響之標準，諸如保護原始森林、維護地表水與地下水品質，以及施行有害生物整合管理（IPM）之解決方案或有機系統計畫。

1.2 社會標準係定義為因應與農產品生產有關之社會影響之標準，諸如勞工薪酬、對農用化學品應用相關之健康與安全風險之訓練與持續監控，以及童工實務。

1.3 第三方環境或社會標準之認證之例可能包括：

1.3.1 甘蔗永續驗證（Bonsucro）；

1.3.2 國際公平貿易組織；

1.3.3 美國公平貿易組織；

1.3.4 棕櫚油永續發展圓桌組織（RSPO）；

1.3.5 良心大豆圓桌會議（RTRS）；

1.3.6 國際雨林聯盟；

1.3.7 SA8000社會責任標準；

1.3.8 美國農業部（USDA）有機認證；及

1.3.9 好咖啡認證（UTZ Certified）。

2 個體可額外按產品類別及認證類型對揭露進行劃分。

2.1 產品類別係定義為提供類似一般功能之相關產品（例如，肉類、農產品、包裝商品）之群組。

2.2 認證類型可依據標準之主題或範圍進行分組，可能包括動物福利、工作條件、有機、永續漁撈或採收。

FB-FR-430a.3.對管理供應鏈之環境及社會風險（包括動物福利）之策略之討論

1 個體應討論其對管理食品及食品產品供應鏈中存在或可能產生之環境及社會風險之策略作法。

1.1 環境及社會風險可能包括：

1.1.1 可能影響農產品、肉類、家禽、乳製品及加工食品之成本及可得性之氣候

變遷（例如，平均氣溫變化及水壓力）對作物及畜禽生產之影響；

1.1.2 可能對肉類、家禽及乳製品之價格產生影響之環境及社會因素或更嚴格之環境法規導致之動物飼料價格上漲；

1.1.3 影響運輸成本之燃料經濟性法規；

1.1.4 影響食品價格及可得性之勞工權利及移民改革；

1.1.5 國際貿易壁壘或全球市場中不同程度之食品安全監管；

1.1.6 可能影響海產供應之商業捕撈限制；及

1.1.7 可能導致聲譽受損之動物福利、人權或與供應鏈有關之事件。

1.2 討論之攸關策略可能包括供應商篩選、供應商之多元化、對環境最佳管理實務之供應商訓練計畫、勞工與人權議題之供應商議合，以及供應鏈行為守則、供應鏈查核及認證之維護。

2 個體應辨認哪些產品或產品線對其營運帶來風險、所代表之風險及個體用以降低此等風險之策略。

3 個體應討論適用於其供應鏈之動物福利標準。

3.1 動物福利標準係定義為與牛肉、豬肉、家禽或乳製品之生產條件有關之政策，包括：

3.1.1 動物對待與處理；

3.1.2 飼養房舍及運輸條件；

3.1.3 屠宰設施及程序；及

3.1.4 抗生素及激素之使用。

3.2 討論應包括但不限於：

3.2.1 個體與動物福利標準有關之任何目標及其對該等目標之進展；

3.2.2 對供應商之任何與動物福利標準有關之規定；及

3.2.3 於供應商合約中如何（若以任何方式）因應動物福利標準。

4 個體應描述其對動物福利認證之使用，該等認證可能包括：動物福利驗證標章、人道計畫認證、食品聯盟認證及全球動物夥伴五級動物福利評等計畫。

5 個體可按動物性蛋白類型揭露未使用醫療重要抗生素生產之動物性蛋白銷售百分比。

5.1 該百分比應以所購買之動物性蛋白屠體（或去臟屠體）中在其生命任何階段均未接受醫療重要抗生素者之重量除以所購買動物性蛋白屠體（或去臟屠體）之總重量計算。

FB-FR-430a.4.對減少包裝之環境影響之策略之討論

1 個體應討論其對減少包裝之環境影響之策略，諸如優化某一特定應用之包裝重量及體積或使用替代材料，包括再生、再循環、可再循環或可用作堆肥之材料。

2 攸關揭露可包括：

2.1 設計創新，包括優化材料用量、包裝之重量、形狀與尺寸、產品包裝比、容積利用率及空隙填充物之策略。

2.2 歐盟之包裝及包裝廢棄物指令（94/62/EC）第9條附件2「基本要求」之施行，其中包括將包裝之重量及體積最小化至維持所包裝產品之安全、衛生及消費者接受度所需之數量、有毒或有害成分之最小化，以及適合再利用、材料再循環、能源回收或用作堆肥。

2.3 對全球包裝永續議定書2.0中包裝重量及優化之指標或環境危害物質之評估及最小化之指標之績效。

3 個體可討論其與自有品牌產品之初級、次級及三級之包裝以及來自其供應商產品之包裝有關之策略。

3.1 初級包裝係設計用於與產品直接接觸之包裝。

3.2 次級包裝係設計用於容納一個或多個初級包裹及任何必要之保護材料。

3.3 三級包裝係設計用於容納一件或多件物品或包裹，或散裝材料，以供運輸、裝卸或配銷之用。三級包裝亦稱為「配銷」或「運輸」包裝。

3.4 自有品牌產品係以零售商之品牌名稱包裝銷售之商店品牌產品，無論係由該零售商抑或其他製造商製造。

4 個體可就其減少環境影響並最大化產品效率（包括減輕重量及運輸效率）之作法，討論其對生命週期評估（LCA）分析之使用。

4.1 討論改善產品包裝之環境效率時，可就生命週期評估之功能單位之服務參數（功能之時間、範圍及品質）討論該等改善。

譯者註

	段落	內容
譯者註 1	FB-FR-110b.3. 第 1.2 段	參考經濟部產發署之「如何計算冷媒逸散量」及電詢氣候變遷署，此處分母於實務中會使用「冷媒之原始填充量」之數值。