



贸易和发展理事会
投资、企业和发展委员会
国际会计和报告准则政府间专家工作组
第三十九届会议
2022年11月1日至3日，日内瓦
临时议程项目3

实际实施可持续性报告要求的良好做法和方法

贸发会议秘书处的说明

摘要

全球实施可持续性报告的局面正在迅速发生变化。新成立的国际可持续发展准则理事会将发布的全球可持续性报告准则，很快将在全球许多法域成为上市公司的强制性准则。与此同时，来自员工、投资者、商业伙伴和客户等各利益攸关方的压力迫使企业通过可持续性信息披露来证明对可持续发展的责任和承诺。有效的可持续性报告基础设施可以提升此类信息的可靠性和利益攸关方之间的信任度，也有助于各国提升投资吸引力。

贸发会议通过国际会计和报告准则政府间专家工作组，支持各国努力落实最佳做法，促进可持续性和可持续发展目标相关报告的协调一致并提高报告质量。鉴于公共政策和法规所起的关键作用以及各国在促进私营部门可持续性报告方面分享经验教训的重要性，政府间专家工作组第三十八届会议请秘书处进一步确定并支持与可持续性报告相关的国家政策，密切关注国际可持续发展准则理事会的工作，并充当向理事会转达政府间专家工作组关于可持续性报告问题的观点和立场的渠道。

贸发会议已完成可持续性和可持续发展目标相关报告工具包的开发工作，并通过建立促进可持续性报告的区域伙伴关系，在受益国和区域一级开展活动，在此基础上，贸发会议于2022年3月召开了一次咨商小组会议。会上讨论了各国为加强高质量可持续性报告国家基础设施，在决策、监管以及机构和人员能力建设等实际实施工作中取得的经验教训，会上还讨论了一份政策建议文件的纲要，作为对贸发会议工具包的补充。



本说明基于案头研究和技术援助活动收集的资料以及咨商小组会议期间收到的反馈意见，包括不同区域的实例和经验，概述了可持续性和可持续发展目标相关报告方面的最新发展，以方便政府间专家工作组第三十九届会议进行讨论。

一. 导言

1. 《2030 年可持续发展议程》的通过突出说明，企业报告是了解私营部门为实现可持续发展目标所作贡献的一个主要信息来源。在关于可持续消费和生产的目标 12 下，具体目标 12.6 鼓励各个公司，特别是大公司和跨国公司，采用可持续的做法，并将可持续性信息纳入各自报告周期。在《联合国气候变化框架公约》缔约方会议第二十六届会议上，国际财务报告准则基金会受托人宣布成立国际可持续发展准则理事会，这是向全球统一的可持续性报告迈出的重要一步。来自员工、投资者、商业伙伴和客户等不同利益攸关方的压力日增，迫使企业通过可持续性信息披露来证明对可持续发展的责任和承诺。高质量的可持续性和可持续发展目标相关报告是可持续投资的基础，有效的可持续性报告基础设施可以提升信息的可靠性和利益攸关方之间的信任度。

2. 贸发会议通过国际会计和报告准则政府间专家工作组，支持各国努力实施国际准则和最佳做法，促进企业报告的协调统一和质量改进，从而促进金融稳定、国际和国内投资以及社会和经济进步。自《2030 年议程》通过以来，政府间专家工作组始终专注于统一企业关于为实现可持续发展目标所作贡献的报告。政府间专家工作组修订了会计发展工具包，使之适应《2030 年议程》的要求，贸发会议于 2019 年发布了《关于实体报告为实现可持续发展目标所作贡献的核心指标指南》，以促进关于私营部门为实现目标所作贡献的数据的一致性和可比性。此外，为促进指南的实工作，贸发会议与联合国训练研究所合作编写了《实体报告的核心可持续发展目标指标：培训手册》和在线课程。此外，贸发会议和联合国环境规划署作为指标 12.6.1(发布可持续性报告的企业数目)的共同管理机构，制定了该指标的衡量方法，并对收集数据和向用于评估该指标进展情况的全球可持续发展目标数据库报告数据的进程进行监督。

3. 在第三十八届会议上，政府间专家工作组讨论了“审查用于实体报告为实现可持续发展目标所作贡献的核心指标的实际实施(包括衡量)工作”。案例研究证实了《核心指标指南》在促进企业以一致和可比方式进行可持续性和可持续发展目标相关报告方面的实用性，并强调了《核心指标指南》可以作为能力建设工具将可持续性信息纳入企业会计和报告周期。贸发会议于 2021 年 3 月召开了一次咨商小组会议，以根据该领域的国际事态发展、案例研究收到的反馈意见以及题为“促进非洲和拉丁美洲企业可持续性和可持续发展目标报告的扶持性政策框架”的发展账户项目受益国的意见，收集观点并讨论是否对核心指标进行更新。¹ 政府间专家工作组审议了对一些指标的拟议改进建议，² 随后对指南进行了更新。

4. 贸发会议还继续提供技术援助，包括开展与发展账户项目有关的活动，主要目标是加强各国政府衡量和监测私营部门为实现《2030 年议程》所作贡献(包括根据指标 12.6.1 的要求提供数据)的能力。贸发会议在项目活动中运用了上述所有工具，还编写了关于使用《核心指标指南》的案例研究，以对国家可持续性报告基础设施进行评估。通过该项目，贸发会议提高了目标区域其他国家政策制定者的认识，并促进了他们之间的经验交流，包括举办区域讲习班，促成了区域伙

¹ 受益国为哥伦比亚、危地马拉、肯尼亚和南非。

² TD/B/C.II/ISAR/97.

伴关系的建立，使同行之间在制定以下方面的国家战略和政策时能够相互支持：建立和(或)加强企业编制高质量可持续性报告的国家基础设施；衡量私营部门为实现可持续发展目标所作的贡献；促进企业的可持续发展；为实施国际可持续发展准则理事会发布的国际可持续性报告准则提供支持。

5. 鉴于公共政策和法规所起的关键作用以及各国在促进私营部门可持续性报告方面分享经验教训的重要性，政府间专家工作组第三十八届会议呼吁秘书处“继续支持各项区域努力和伙伴关系，特别是发展中国家之间的伙伴关系，以促进对可持续性报告采取共同办法，并根据会计发展工具包处理与决策、监管以及机构和人员能力建设有关的实际实施问题”；请秘书处“根据《布里奇顿协定》，进一步查明、促进和支持这方面的国家政策”，并“密切关注国际可持续发展准则理事会的工作，并充当向理事会转达政府间专家工作组关于可持续性报告问题的观点和立场的渠道；为此呼吁贸发会议秘书处设立一个咨商小组来支持这一进程”。³

6. 国际上的一系列事态发展改变了实施可持续性报告的局面，其中包括：国际可持续发展准则理事会成立，并将发布可持续性报告准则，这些准则将在全球许多法域成为上市公司的强制性准则。因此，所有国家都必须加快努力，建立或加强监管和机构，建设技术能力，以便应对新的要求。上述事态发展表明，更有必要制定指导方针，支持政策制定者建立健全的国家可持续性报告基础设施，以实现高质量的报告，并支持实施国际可持续发展准则理事会发布的准则。

7. 贸发会议已完成可持续性和可持续发展目标相关报告工具包的开发工作，在发展账户项目的受益国并通过建立区域伙伴关系在区域一级开展活动；在此基础上，贸发会议于 2022 年 3 月召开了一次咨商小组会议。会上讨论了各国为建立或加强国家企业报告生态系统，在政策制定、监管以及机构和人员能力建设等实际实施方面取得的经验教训，会上还讨论了一份政策建议文件的纲要，作为对贸发会议工具包的补充，为政策制定者提供指导，促进国家可持续性报告基础设施的建设。文件内容涵盖经验教训、最佳做法和各国采用不同方法的实例，包括贸发会议在非洲和拉丁美洲开展技术援助活动时所取得的经验。

8. 本说明基于案头研究和技术援助活动收集的资料以及咨商小组会议期间收到的反馈意见，概述了可持续性和可持续发展目标相关报告方面的最新发展，并介绍了不同地区建立或加强国家可持续性报告基础设施的实例，以方便政府间专家工作组第三十九届会议进行讨论。

二. 可持续性和可持续发展目标相关报告方面的最新发展

9. 欧洲联盟内的事态发展往往会在该区域以外产生影响力，影响到全球进程和其他法域。欧洲联盟于 2014 年发布非财务报告指令，之后一直是推动大型企业可持续性报告从自愿提交转向强制提交的先驱。目前已经朝着更全面的报告生态系统发展，2021 年 4 月 21 日，欧盟委员会通过了一项关于企业可持续性报告指

³ TD/B/C.II/ISAR/99.

令的立法提案，⁴ 目的是获得可持续性相关可比数据，以支持与可持续性和可持续金融目标相关的公共政策。欧洲联盟可持续金融生态系统的另一个重要元素是自 2021 年 3 月起实施的可持续金融信息披露条例，出台该条例的目的是在实体和产品层面建立涵盖广泛的环境、社会和治理相关指标的全面可持续性披露要求，从而提高可持续投资产品市场的透明度，防止“洗绿”。⁵

10. 欧洲联盟已采取措施建设基于分类条例的可持续金融生态系统。对于分类条例中与减缓和适应气候变化目标有关的可持续活动，《气候授权法》规定了技术筛选标准，以确定一项经济活动在何种条件下对减缓或适应气候变化作出了实质性贡献，并确定该项经济活动是否对其他环境目标均未造成重大损害。⁶ 分类条例要求投资者和企业使用这些标准进行相关披露，这也将成为投资决策的可靠指南。条例的强制报告要求从 2022 年 1 月起适用于减缓和适应气候变化目标，从 2023 年 1 月起适用于其他四个环境目标。

11. 拟议的企业可持续性报告指令旨在制定规则，确保公司以一致和可比方式报告可持续性信息，同时考虑到以下方面：广泛覆盖环境、社会和治理相关专题；信息质量(相关、如实反映、可比、易懂、可靠)；双重重要性概念(影响重要性和财务重要性)；将可持续性信息纳入管理报告；由外部第三方提供保证(有限保证)；采用数字格式。新的报告要求将适用于所有大型公司和上市公司，包括上市中小企业。大约有 5 万家公司必须进行报告，而目前仅有 1.1 万家进行报告。将为中小企业制定相称的准则。欧洲财务报告咨询小组负责根据指令制定准则草案。⁷ 在该立法提案通过之前，咨询小组已经就与可持续性报告相关的关键治理和准则制定事项开展了筹备工作。2022 年 4 月，咨询小组在立法提案的基础上发布了欧洲可持续性报告准则初稿，以公开征求意见，其中涉及 13 个环境、社会和治理相关问题，划分如下：贯穿各领域的问题(一般原则；总则、战略、治理和重要性评估)；环境专题准则(气候变化；污染；水和海洋资源；生物多样性；资源利用和循环经济)；社会专题准则(自有劳动力；价值链中的工人；受影响的社区；消费者和最终用户)；治理专题准则(治理、风险管理和内部控制；商业行为)。⁸ 预计 2023 年中将发布第二套准则，确定需要披露的可持续性相关补充信息和特定行业信息，以及为中小企业制定的准则。欧盟委员会在通过准则之前，将征求成员国可持续金融专家组和欧洲证券与市场管理局以及下列机构的意见：欧洲审计监督机构委员会、欧洲银行管理局、欧洲中央银行、欧盟委员会可持续金融平台、欧洲环境署、欧洲保险和职业退休金管理局以及欧洲联盟基本权利署。

⁴ 见 https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en.

注：脚注中提及的所有网站均于 2022 年 8 月访问。

⁵ 见 https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/sustainability-related-disclosure-financial-services-sector_en.

⁶ 见 https://ec.europa.eu/info/law/sustainable-finance-taxonomy-regulation-eu-2020-852/amending-and-supplementary-acts/implementing-and-delegated-acts_en.

⁷ 见 <https://www.efrag.org/Activities/2010051123028442/Sustainability-reporting-standards-roadmap>.

⁸ 见 <http://www.efrag.org/Lab3>.

12. 二十国集团可持续金融工作组制定的可持续金融路线图于 2021 年 10 月得到二十国集团核准，确立了可持续金融议程的优先事项，并为二十国集团提出了推动实现优先事项的行动建议。其中一个重点领域为改进可持续性披露和报告。二十国集团与金融稳定委员会、国际财务报告准则基金会和国际证券委员会组织以及其他国际组织和倡议合作，正在推进专门行动，包括努力加强区域和国际层面的协调，使不同的可持续性报告方法具有可比性、互操作性和一致性。路线图鼓励基金会开展工作，包括通过国际可持续发展准则理事会开展工作，制定全球可持续性报告基线准则，但须具备与国家或区域准则兼容的灵活性，并考虑到中小企业的实际需求。路线图建议理事会扩大气候相关披露的范围，囊括自然、生物多样性和社会问题。路线图还指出，国际证券委员会组织将审查并核准理事会的准则，之后各个法域可考虑自愿采用这些准则。此外，路线图主张对改善金融体系数据质量和可获取性的工作在可持续性数据战略、治理和框架方面给予适当的支持，以促进公共可持续性数据的获取，包括开发共享数字平台。

13. 2021 年 11 月，国际财务报告准则基金会受托人宣布取得了三项重大进展：成立国际可持续性准则理事会，确定可持续性披露准则的全球基线，以满足投资者的信息需求；以投资者为中心的各大可持续性披露组织承诺合并到新成立的理事会中，包括完成气候披露准则理事会和价值报告基金会的合并；技术准备工作组公布了与气候相关的一般披露要求原型，该工作组曾为国际可持续发展准则理事会开展筹备工作。⁹ 国际可持续发展准则理事会正在与国际会计准则理事会合作，以保证前者的准则与国际财务报告准则之间的整合和兼容，因为理事会的目标是在现有框架和准则的基础上进一步发展。其他参与组织将提供内容，支持理事会制定准则。

14. 2022 年 3 月 31 日，国际可持续发展准则理事会发布了关于可持续性相关财务信息披露一般要求的征求意见稿和关于气候相关披露的征求意见稿。¹⁰

15. 第一份征求意见稿确定了可持续性报告的一般要求，规定可持续性相关财务披露的目标是提供与可持续性相关的重大风险和机会信息，帮助财务报告的主要用户决定是否向报告实体提供资源。

16. 第二份征求意见稿以气候相关财务披露工作队的建议为基础，规定公司需要报告以下内容：关于监测和管理气候相关问题的治理程序信息；公司商业模式、战略和现金流如何受到气候相关风险的影响；关于气候相关问题的计划和目标；以及使用气候相关情景分析来评估风险和机会的情况。公司还需按照《温室气体核算体系：企业会计和报告准则》，披露范围一、范围二和范围三温室气体绝对排放量和每单位经济或实物产出的排放量。此外，还根据可持续性会计准则理事会的做法，列入了按行业分列的气候相关披露要求。¹¹ 对于通用财务报告的用户

⁹ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2021/11/ifrs-foundation-announces-issb-consolidation-with-cdsb-vrf-publication-of-prototypes/>.

注：工作组包括来自以下机构的代表：气候披露准则理事会、金融稳定委员会气候相关财务披露工作队、国际会计准则理事会、价值报告基金会、世界经济论坛。工作组得到了国际证券委员会组织及证券管理机构技术专家组的支持。

¹⁰ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/03/issb-delivers-proposals-that-create-comprehensive-global-baseline-of-sustainability-disclosures/>.

¹¹ 理事会的准则将成为国际财务报告准则基金会的材料；见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/03/issb-communicates-plans-to-build-on-sasbs-industry-based-standards/>.

评估企业价值所需要的信息，需要评估重要性水平。报告实体的财务报告和可持续性相关财务披露的范围仍然是相同的，后者所要求的信息将在通用财务报告中披露。国际可持续发展准则理事会成立了一个由各法域代表组成的工作组，以确保征求意见稿与各法域正在开展的可持续性报告举措互相兼容。¹²

17. 全球报告倡议基金会发布了经修订的通用准则，与一些文书¹³保持一致。修订后的准则根据影响力、重大专题、尽职调查和利益攸关方参与等概念制定，以满足政府、投资者和民间社会等不同利益攸关方的信息需求。基金会还公布了一项新的石油和天然气行业准则，正在制定煤炭、采矿、农业、水产养殖和渔业行业准则，并在更新生物多样性准则。2022年3月24日，国际财务报告准则基金会与全球报告倡议基金会签署了关于协调准则制定活动的谅解备忘录。¹⁴

18. 2022年3月15日，自然相关财务披露工作队发布了披露框架的测试版，企业可以通过该框架报告对自然的影响以及对自然相关风险的管理。基于气候相关财务披露工作队的工作，该框架(对此将进行为期18个月的协商)注意到了气候变化与自然损失之间的联系，并提出了四项一般要求：在评估自然相关依赖性和影响的基础上，确定重大自然相关风险和机会；评估应以某一组织在特定地点的活动为基础，因为自然相关依赖性和影响发生在特定的生态系统中；各组织应确保具备适当的能力来评估和应对自然相关风险和机会；应说明当前和计划披露的范围。该框架的设计初衷是为了将来能与国际可持续发展准则理事会正在制定的准则保持一致。

19. 2022年3月21日，美国证券交易委员会提议修改规则，并指出，上市公司必须向联邦政府和股东通报公司对气候造成的影响。¹⁵这意味着企业必须对自身在气候变化中的作用负责，也意味着投资者将在改变引发全球变暖的商业做法方面更具影响力。上述规则将要求公司披露以下内容：对气候相关风险的治理、风险管理和战略，目标或承诺及相关计划，以及主要从现有财务报表附注的细项中得出的气候相关财务报表分类指标，包括在合并财务报表中披露气候相关事件和活动的影响。该提案还涉及温室气体排放，如果范围三排放量数据对投资者构成重大影响，则要求一些公司披露这项数据。¹⁶

20. 最近在可持续性报告方面的事态发展表明，全球在可持续性准则制定和可持续性报告基础设施建设方面正在发生重大变化。在未来12至18个月内，预计企业可持续性披露报告准则的统一工作将受到极大的推进。要提高现有的多个报告框架的一致性，显然需要在全局监管机构和准则制定机构之间进行协调，私营部门也需采取行动。

¹² 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/04/issb-establishes-working-group-to-enhance-compatibility-between-global-baseline-and-jurisdictional-initiatives/>.

¹³ 联合国人权事务高级专员办事处工商企业与人权指导原则、经济合作与发展组织跨国企业准则、经济合作与发展组织负责任商业行为尽职调查准则、国际劳工组织准则、国际法人治理网络全球治理原则。

¹⁴ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/03/ifrs-foundation-signs-agreement-with-gri/>.

¹⁵ 见 <https://www.sec.gov/news/press-release/2022-46> 和 <https://www.nytimes.com/2022/03/21/business/sec-climate-disclosure-rule.html>.

¹⁶ 见 <https://www.sec.gov/news/statement/gensler-climate-disclosure-20220321>.

三. 加强国家可持续性报告基础设施：经验教训

21. 2022年3月举行的咨商小组会议收集了关于政策制定的实际实施方面的经验教训，并加强了高质量可持续性报告国家基础设施的三个组成部分：监管、机构和人员能力。来自非洲、亚洲、东欧、拉丁美洲、中东和北非的与会者就各国实施可持续性报告机制的努力交流了看法和经验。

22. 本章基于以下内容总结了经验教训(表 1)：讨论的要点，通过技术援助活动收集的经验教训，以及通过研究建立和(或)加强可持续性报告基础设施的最佳做法收集的证据。一般而言，国家可持续性报告基础设施应确保可持续性报告和财务报告之间的一致性，以克服公司内部的信息和决策孤岛，并支持公司采取相互关联的方法进行报告和提供保证。上述基础设施包括监管、机构和人员能力三个组成部分(如会计发展工具包所示)；¹⁷ 各国应建立一个动态进程，使基础设施能够迅速适应国际和国家的需要和发展。一些国家面临的一项重大挑战是，对可持续性报告和可持续发展目标的重要性缺乏认识，对可持续性披露的国际发展动态和即将提出的要求也缺乏认识。

表 1

在制定和实施可持续性报告国家行动计划方面取得的经验教训

制定和实施阶段	建议和(或)政策选项
创造沃土	<p>宣传可持续性报告的好处和重要性，传播当前国际动态方面的信息</p> <p>提高对私营部门为实现可持续发展目标所产生的影响和所作贡献的认识</p> <p>提倡双重重要性原则</p> <p>不仅要让上市实体做好准备，而且要让非上市公司和公共部门做好准备</p> <p>促进与本区域同行的合作和交流，分享经验教训</p>
建立组织	<p>确定政府、私营部门和民间社会的关键实体</p> <p>建立一个跨行业、跨机构、跨学科的性别均衡的工作队，并确保工作队的认同感</p> <p>建立指导委员会，确保政府的领导作用</p>
制定计划	<p>评估当前的企业报告基础设施并查明差距</p> <p>制定一份建议行动清单，列出目标、时间表以及牵头机构和辅助机构</p> <p>与国际专家和工作队共同验证行动计划</p>
有效实施	<p>通过谅解备忘录或类似文书获得机构的正式承诺，以获取资源并确保合作</p> <p>确保专业的项目管理</p> <p>从国际经验和有效做法中获益</p> <p>考虑建立国家可持续性报告库</p>

资料来源：贸发会议。

¹⁷ 该工具包使用会计和审计领域的国际准则和最佳做法，是衡量一国会计环境发展水平的量化工具，也是衡量一国在某一时刻的状况及进一步实施上述准则和做法的进展情况的量化基准；见 <https://unctad.org/topic/enterprise-development/ISAR-international-standards-of-accounting-and-reporting>。

23. 在着手制定关于建立和(或)加强可持续性报告基础设施的国家行动计划之前,可采取若干方法来创造沃土,包括:

(a) 宣传可持续性报告对企业和政府实体的好处和重要性,提高对私营部门为实现可持续发展目标所产生的影响和所作贡献的认识。必须宣传当前可持续性报告方面的国际发展情况,例如国际可持续发展准则理事会的成立和征求意见稿的发布,并说明和解释《2030年议程》与建立或加强可持续性报告的国家行动计划之间的联系。

(b) 提倡双重重要性原则,从对公司的财务影响以及公司对经济、社会和环境的影响两个角度看待披露问题。征求意见稿目前并未要求遵循这一原则,但该原则非常重要,因为可以促进可持续金融和负责任的投资,并促成不断推进实现可持续发展目标的决策。

(c) 不仅要让公共利益实体(上市公司、金融部门实体和其他实体)做好准备,而且要让大型非上市公司、中小企业和公共部门实体做好准备。如果能事先确定国家行动计划中涉及的实体类型,就能让所有相关利益攸关方从一开始就参与进来,并向计划范围内的所有实体提供支持。

(d) 促进与本区域同行的合作与交流,分享经验教训,例如通过最近在非洲和拉丁美洲建立的促进可持续性报告区域伙伴关系分享经验教训。上述伙伴关系为同行之间分享经验、相互支持和相互学习提供了交流渠道。¹⁸

24. 在建立负责实施国家行动计划的组织时,可以考虑以下良好做法:

(a) 确定政府、私营部门和民间社会的关键实体,建立一个工作队和(或)工作组,让其参与进来,随时通报情况并确保其认同。如此一来,就可以通过政策协调避免与其他国家利益攸关方的工作重叠。工作队应该是跨行业、跨学科、跨能力和跨机构的(包括监管机构、国家金融准则制定机构、会计师协会、学术协会、会计师事务所、商会、行业和(或)部门组织、证券交易所和联合国实体),并具有均衡的性别代表性。以印度为例,负责可持续性报告的委员会成员包括准则制定机构、资本市场监管机构和其他帮助监测可持续发展目标记分卡的机构,一个专业会计组织也被邀请加入委员会。在新加坡,特许会计师协会的可持续性和气候变化委员会成员包括可持续性相关事务专家,目的是促进可持续性在企业业务战略和运营中的相关性;倡导专业会计师在可持续性报告中的作用;核准高质量可持续性报告并跟进相关进展(由质量、卓越可持续性和教育三个小组委员会提供支助)。在乌拉圭,由会计师、经济学家和行政人员协会组建的可持续性工作组正与环境部、中央银行、蒙得维的亚证券交易所和 Deres 合作,发起一个可持续性联盟,目的是在国家层面推进企业可持续性报告。

(b) 建立一个由牵头实体组成的指导委员会,并确保政府发挥领导作用。指导委员会可由两三个牵头实体领导,负责制定行动计划,实施建议和活动,并与公共部门和私营部门的其他牵头机构和辅助机构开展协调。政府的领导可以促进公共部门和私营部门主要对口单位的参与。以危地马拉为例,指导委员会由经济部和促进可持续发展商业理事会(Centrarse)领导,与总统府规划和计划秘书处

¹⁸ 非洲的伙伴关系由以下国家牵头:主席,喀麦隆(财政部);副主席,肯尼亚(执业会计师协会)和南非(贸易、工业和竞争部)。在拉丁美洲,主席是墨西哥(财务报告准则理事会,由国家银行和证券委员会及公共会计师协会提供支助)。

合作。为了促进参与，指导委员会在通报行动计划之前先与主要对口单位举行了双边会议，澄清与行动计划相关的问题并收集反馈意见，通过事先消除误解、解决不愿参与的问题，减轻潜在风险并获得已确定的关键实体的支持。在肯尼亚，指导委员会由国家财政部担任主席、内罗毕证券交易所和资本市场管理局担任副主席，负责监督国家行动计划的实施工作，执业会计师协会负责跟踪整体进展情况。在南非，指导委员会根据业务工作组商定的时间表每年举行三次会议，以便监测行动计划的成功实施情况，确保工作组作出承诺，并在必要时迅速调整活动计划。

25. 在制定国家行动计划时，可考虑以下进程：

(a) 通过对监管、机构和人员能力三个要素的诊断，评估当前的企业报告基础设施；评估能力建设和协调进程，在国家层面改变和(或)调整要素，从而确定改进机会的基线，对照国际企业报告准则和最佳做法提供基准，并确定需要优先弥补的差距、消除差距的关键战略盟友以及加强企业报告(特别是可持续性和可持续发展目标相关报告)的其他能力建设机会(使用会计发展工具包可以促进这一进程)。可以通过分解差距和(或)查明需要解决的根本原因来分析问题；

(b) 制定一份建议活动和(或)行动清单，用于解决已查明的根源问题，可以将活动和(或)行动进一步拆分为便于管理的子活动，并为子活动设置目标、所需资源、时间表(建议为五年)以及牵头机构和辅助实施机构。指导委员会可根据国家基础设施评估结果和问题分析结果，与工作队进行协调和讨论后拟定活动清单。应找出可以同时开展的行动，将这些行动交给相同的牵头和(或)辅助机构负责，并制定类似的交付时间表；

(c) 让国际专家参与进来，开展审查并提供建议，以改进所建议的行动并确保一致性。以哥伦比亚为例，外部专家的参与提升了评估文件和国家行动计划。除国际专家外，还应让熟悉该本地区和本国的专家也参与其中。此外，可以通过向工作队介绍并讨论行动计划收集反馈意见，提升关键实体的认同感和协同作用，从而为下一步规划和进一步协调可能的资源提供支持。在介绍行动计划之前先与战略伙伴举行双边会议可以促进对行动计划的支持。

26. 下面就可持续性报告国家行动计划的三个主要组成部分，即监管、机构和人员能力，提出一些建议。建议制定可持续活动分类法，作为发展上述要素的基础。例如，欧盟委员会制定了分类条例，这是一个用于确定经济活动是否具有环境可持续性的分类制度，其中规定了经济活动应有助于实现的六个环境目标；¹⁹目前正在制定社会分类法来界定“社会投资”。²⁰此外，正如咨商小组会议期间所讨论的，印度和墨西哥等国正在制定国家分类法。²¹分类法有助于避免“洗绿”和“洗目标”，提高报告的可比性和透明度。报告准则和保证程序的设计应

¹⁹ 见 https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/eu-taxonomy-sustainable-activities_en.

²⁰ 见 https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/280222-sustainable-finance-platform-finance-report-social-taxonomy.pdf.

²¹ 见 <https://carboncopy.info/indias-proposed-sustainable-taxonomy-lessons-to-remember-worries-to-address/> 和 <https://financiamientoverdeincluyente.com/pdf/festival/2022/dia3/3.2/Taxonomia-Sostenible-Arturo-Sosa.pdf>.

有利于结构性数字化，使可持续性信息能够更广泛地被人类和机器获取和阅读。例如，国际可持续发展准则理事会正在拟订提案，以便对可持续性披露进行电子跟踪。²² 在这方面，应尽可能促进与其他国际分类法趋同。

27. 关于可持续性报告基础设施的监管问题，各国可考虑下列若干或全部措施：

(a) 按照国际惯例，从上市公司和金融部门入手，并考虑对其他类型实体采取自愿或“不遵守就得解释”的方法。

(b) 采用过渡性或分阶段的方法实现可持续性报告向强制性规定转变，以便公司顺利适应新的报告要求。

(c) 采用搭积木的方法，允许在基线之上分层设置额外的报告要求。例如，国际可持续发展准则理事会正在使用该方法制定新的可持续性报告准则，以便提供一个全球性、一致性、可比较的可持续性报告基线，同时为各法域的报告需求和针对更广泛利益攸关方群体的报告要求留下灵活性和余地。

(d) 根据国际可持续发展准则理事会的要求，制定可持续性报告框架。

(e) 除了为投资者提供可持续性信息外，还要求公司披露与可持续发展目标相关的影响，以促进负责任的投资。在这方面，《核心指标指南》可以是一个有用的工具。

(f) 基于不同类别或部分实体的需求制定要求，如简化对非上市公司和中小企业的要求或提供自愿遵守指导(例如遵守《核心指标指南》)。具体而言，报告框架应如实反映中小企业的诉求，因为它们代表了全世界大多数公司。例如，欧洲财务报告咨询小组已设立一个集群组织，在考虑到中小企业需求、报告能力和资源的情况下，制定可持续性准则。²³

(g) 促进公共部门报告的发展，纳入可持续性信息。例如，巴西要求国有企业使用单一报告框架报告可持续性信息。

(h) 强调公司治理是可持续性报告框架的一个关键要素。在处理公司治理问题时，应特别关注多样性和包容性相关问题。

(i) 梳理既有法规和措施，例如与环境或健康相关的法规和措施，以便在制定可持续性报告要求时加以考虑。每个国家都需要开展这项工作。

(j) 发布框架或要求以征求公众意见，将反馈意见纳入拟定进程。

(k) 要求获得外部保证，从而确保可持续性报告的质量、可靠性和可比性。对中小企业的保证要求采取相称和分阶段的方法，为实施工作留出适当的时间。

(l) 开展各类促销活动，如奖励、赠款和获得低成本融资，鼓励公司进行可持续性报告。

²² 见 <https://www.xbrl.org/news/issb-publishes-draft-sustainability-reporting-standards-sets-course-for-alignment/>.

²³ 见 <https://www.efrag.org/News/Project-548/PTF-ESRS-On-track-to-meet-ambitious-timeline-five-months-into-the-drafting-of-European-sustainability-reporting-standards-ESRS>.

28. 关于可持续性报告基础设施的机构问题，各国可考虑下列若干或全部措施：

(a) 确定或建立一个国家级实体和(或)一个地方准则制定机构，负责可持续性报告工作以及与财务准则制定机构的整合工作。以印度为例，2020年2月，特许会计师协会成立了可持续性报告准则理事会，旨在制定全面、有全球可比性、易懂的准则，用于衡量和披露关于实体实现可持续发展目标进展情况的非财务信息。准则应确保实体及时向各利益攸关方提供可靠和有用的信息。以墨西哥为例，财务报告准则理事会更新了章程，扩大了任务范围，以发布并传播非上市公司和中小企业可持续性披露准则。在整合方面，欧洲财务报告咨询小组采取了多项措施确保财务报告和可持续性报告的协调，包括让两个报告理事会的主席拥有观察员身份，两个报告理事会定期举行联席会议，在以欧盟可持续性报告准则草案的形式提出技术立场和技术建议时，考虑到两者之间的关联。²⁴

(b) 指定一个机构负责监测可持续性报告要求的遵守和落实情况。

(c) 促进国家一级所有关键实体之间的协调，这些实体包括监管机构、准则制定机构、会计师事务所、各行业协会、专业会计组织和大学。

(d) 对上述机构予以支持，确保配备足够的人员，具备多样性和包容性，并拥有足够的财政资源维持运转。

29. 关于可持续性报告基础设施的人员能力问题，关键挑战是可持续性人才库的局限性。为应对这一挑战，各国可考虑下列若干或全部措施：

(a) 确保为专业人员(会计师、审计师、监管人员)和学生提供能力建设，作为实施和加强高质量可持续性报告基础设施的基本前提。

(b) 与专业会计组织和大学等关键机构合作举办培训班。与上述组织合作开展能力建设活动有助于促进这些组织的成员广泛参与，而他们在实体报告方面发挥着关键作用。该措施可以让更多人参与进来，并提高对可持续性报告的认识。例如，肯尼亚和南非成立了工作组，促进专业会计组织和学术界之间的协调，确保课程和专业教育方案与可持续性和可持续发展目标相关报告的相关模块保持一致并及时更新。

(c) 建设公共部门的能力，以监测公司的环境、社会和治理以及可持续发展目标相关报告。

(d) 为中小企业的财务报告和可持续性报告提供专门技术支持，并制定一套有针对性的方法和培训材料。

(e) 确保大学课程和持续专业发展方案跟上可持续性报告方面的发展。例如，大不列颠及北爱尔兰联合王国英格兰威尔士特许会计师协会向会员提供技术资源，内容涉及审计和保证、可持续性和气候变化、非财务报告和公司治理等课题。

30. 最后，各国在实施国家行动计划或战略时，可以参考以下实际经验：

(a) 通过谅解备忘录或类似文书获得机构的正式承诺，以获取资源并确保关键实体之间互相合作，并确保即使在实体或政府代表发生组织变化的情况下，

²⁴ 见 <https://www.efrag.org/News/Project-581/EFrag-issues-its-Due-Process-Procedures-for-Sustainability-Reporting-Standard-Setting->.

依然能在五年期内保持连续性。备忘录可以涵盖指导委员会的实体成员，也可以扩展到工作队中的实体成员；然而，如果实体数量较多，就需要更长的时间来商定和发布备忘录。

(b) 通过指导委员会与工作队的协调，确保专业的项目管理。在确定行动计划的实施进程时，各国应考虑到主要实施机构，特别是政府实体的内部规划和预算审批程序，力求制定一个切合实际的时间表。可制定一份启动实施工作的简化活动清单，以避免阻力并概述所需开展的行动。指导委员会应根据行动的重要性、紧迫性和实施的难易程度，选择可以在短期内实施或启动的行动。委员会应明确规定关键实体在每个阶段和每项行动中的责任。为了加快实施进程，可以根据负责的实施机构和交付日期对行动进行分组，将可以一起交付的行动分到同一组。例如，可以合并能力建设活动，让不同的目标群体参与其中，或让同一批关键实体在一次会议上讨论两份指导文件。此外，促进在实施过程的不同阶段有效进行沟通至关重要，在这方面，建立一站式网站可以发挥重要作用。最后，务必开展持续监测进程，因此可能需要对行动计划做出调整。需要根据国际上的事态发展，例如国际可持续发展准则理事会发布的准则所引起的变化，不断更新可持续性报告框架、准则、培训材料和课程。各国可能还需要监测关键事项的变化，以便将变化纳入报告领域，无论是经济、环境、社会还是体制领域。

(c) 与其他国家分享实施和(或)加强可持续性报告基础设施的最佳做法，从国际经验和有效做法中获益。建立定期联络点可能是分享最佳做法、提供本区域最新情况和探索跨区域协同的一种方式。例如，非洲和拉丁美洲内部促进可持续性报告的区域伙伴关系正在推动这一进程。

(d) 考虑建立国家可持续性报告库，类似于各法域建立的上市公司财务报表信息库，以便不同类型的用户获取信息，以免公司必须向不同实体或用户编制或提交信息。

31. 表 2 对各种经验教训作一总结。

表 2

关于可持续性报告国家行动计划主要内容的经验教训

组成部分	建议和(或)政策选项
监管	<ul style="list-style-type: none"> 从上市公司和金融部门入手 采用过渡性方法 采用搭积木的方法 根据国际可持续发展准则理事会的要求，制定可持续性报告框架 要求公司披露与可持续发展目标有关的影响，促进负责任的投资 明确对中小企业和非上市公司的具体要求 促进公共部门实体的可持续性报告 强调公司治理是一个关键要素 梳理既有法规和措施，在制定可持续性报告框架时加以考虑 发布框架或要求以征求公众意见 要求获得外部保证 开展各类促销活动，如奖励、赠款和获得低成本融资，鼓励公司进行可持续性报告

组成部分	建议和(或)政策选项
机构	<p>确定或建立一个国家级实体，负责可持续性报告工作以及与财务准则制定机构的整合</p> <p>指定一个机构负责监测可持续性报告要求的遵守和落实情况</p> <p>促进所有关键实体(监管机构、准则制定机构、会计师事务所、私营部门协会、专业会计组织和大学)之间的协调</p> <p>对上述机构予以支持，确保配备足够的人员，具备多样性和包容性，并拥有足够的财政资源维持运转</p>
人员能力	<p>确保为专业人员和学生提供能力建设</p> <p>与专业会计组织和大学等关键机构合作举办培训班</p> <p>建设公共部门的能力</p> <p>为中小企业提供专门技术支持</p> <p>确保大学课程和持续专业发展方案与时俱进</p>

资料来源：贸发会议。

32. 咨商小组还提请注意贸发会议可以提供技术援助的一些领域，例如确保向国际可持续发展准则理事会传达发展中国家的需求，支持各国实施理事会的准则并建立国家可持续性报告库。最后，贸发会议支持各国政府使用会计发展工具包开展评估，举办讨论论坛和培训班并提供材料，加强人员能力。

四. 结论和有待进一步讨论的问题

33. 最近在可持续性报告领域的重大发展，包括国际可持续发展准则理事会的成立及第一份征求意见稿的公布，突出说明各国需要加强企业报告生态系统，以便实施理事会的准则，确保财务报告和可持续性报告的一致性和连通性。为此，各国需要建立一个能够持续更新并进行能力建设的动态系统。在这方面，跨区域分享经验教训可以对各国的努力予以支持，并促进对可持续性报告采取共同办法。可以通过区域伙伴关系推进上述举措，伙伴关系能够让同行之间开展协商，确定在实施新的全球可持续性报告准则方面的良好做法。贸发会议将继续支持各国促进编写可靠和可比的公司可持续性报告，为利益攸关方提供手段，评估经济、环境和社会业绩以及私营部门对实现可持续发展目标的影响，促进负责任的投资。

34. 除本说明中提到的问题外，出席国际会计和报告准则政府间专家工作组第三十九届会议的代表不妨审议以下问题：

(a) 贸发会议如何更好地支持各国实施国际可持续发展准则理事会的准则？

(b) 支持发展中国家建立或加强可持续性报告国家基础设施的最佳方式是什么？

(c) 各国如何才能跟上能力建设的发展？

(d) 如要确保可持续性报告提供关于公司活动影响的信息、支持负责任的投资并帮助避免“洗目标”，哪些因素是关键？

(e) 为了支持中小企业，可持续性报告基础设施应具备哪些特点？

- (f) 必须具备哪些要素才能推动公共部门的报告做法向可持续性报告方向发展？
 - (g) 各国需要采取哪些措施来促进可持续性报告信息的数字化？
 - (h) 在亚洲、拉丁美洲、中东和北非等地建立新的伙伴关系时，如何更好地借鉴现有区域伙伴关系的经验？
-