



联合国 贸易和发展会议

Distr.: General
3 September 2025
Chinese
Original: English

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
第四十二届会议
2025 年 11 月 12 日至 14 日，日内瓦
临时议程项目 3

审查可持续性报告要求统一和实际实施的进展

贸发会议秘书处的说明

概要

全球可持续性准则生态系统最近出现了一些旨在增强透明度和确保可持续性报告可信度的进展，包括发布了一份公共部门实体气候相关披露准则的征求意见稿。

本说明旨在为代表们的审议提供帮助，介绍了国际和区域准则制定者最近制定的可持续性报告准则和举措，以及相关的职业道德、鉴证和会计学教育准则；各国制定可持续性报告要求的方法；以及各国在实施工作中面临的主要挑战，同时指出解决这些挑战的措施。



导言

1. 对实现《可持续发展目标》进展情况的评估显示，只有 17%的目标有望在 2030 年实现。¹ 对实现这些目标至关重要的部门仍然面临充满挑战的全球投资环境；2024 年目标相关投资数量下降了 11%。² 发展中国家迫切需要获得资金。要重新分配资源用于目标相关领域，一项主要挑战是缺乏可比和可靠的可持续性报告和数字，难以确保投资者和企业能够做出对可持续发展有积极影响的知情决定。³ 贸发会议和联合国环境规划署是可持续发展目标下指标 12.6.1(发布可持续性报告的公司数目)的共同管理机构。

2. 2021 年，国际财务报告准则基金会宣布决定成立国际可持续发展准则理事会；2023 年，国际可持续发展准则理事会发布了国际财务报告准则 S1(可持续性相关财务信息披露一般要求)和国际财务报告准则 S2(气候相关披露)，经国际证券委员会组织认可，供跨境使用。这极大地改变了可持续性报告的局面。越来越多的国家已经采用国际可持续发展准则理事会准则(ISSB 准则)，还有许多国家正在就采用或调整开展工作。此外，还发布了有关职业道德、鉴证和会计教育的新公告。准则制定的进展也已触及公共部门实体。

3. 贸发会议通过国际会计和报告准则政府间专家工作组，支持成员国努力实施财务和可持续性报告方面的国际准则和最佳做法，促进协调统一，并促进金融稳定、投资以及经济和社会进步。目前，贸发会议正在支持各国使用可持续性报告工具包加强企业报告生态系统，工具包的内容包括：会计发展工具包；《关于可持续性核心指标和可持续发展目标影响报告的指导意见》；《用于实体报告的可持续发展目标核心指标：培训手册》以及电子学习教程；《应对可持续性报告挑战：政策指南》。“荣誉榜”举措促进了可持续性报告最佳实践的传播。⁴ 贸发会议一直支持区域伙伴关系，在以下地区促进可持续性报告：非洲(65 个成员、31 个国家)、亚洲(16 个成员、6 个国家)、海湾国家(11 个成员、5 个国家)和拉丁美洲(35 个成员、15 个国家)，以及欧亚地区(12 个成员、6 个国家)。区域伙伴关系提倡同行之间相互支持，以加强国家公司报告基础设施、实施国际可持续性报告准则、确定发展中国家的需求并在与国际准则制定者的互动中为区域发声。区域伙伴关系还为国家层面的进展提供支持；例如，在乌拉圭，会计师、经济学家和行政专业人员协会推动了乌拉圭可持续性报告联盟的启动。⁵

4. 在上届会议所提交说明⁶ 的基础之上，本说明旨在为代表们就审查可持续性报告要求统一和实际实施的进展开展审议工作提供便利。政府间专家工作组第四十一届会议请贸发会议秘书处继续关注可持续性报告要求的进展。⁷ 第二章介绍

¹ 联合国，2024 年，《2024 年可持续发展目标报告》(联合国出版物，出售品编号 E.24.I.4, 纽约)。注：本说明提及任何公司或特许工艺并不意味着联合国对其表示认可。

² 见 <https://unctad.org/publication/global-investment-trends-monitor-no-48>。

³ TD/B/C.II/ISAR/105.

⁴ 见 <https://unctad.org/isar/honours>。

⁵ 见 <https://ceea.com.uy/capacitacion/eventos/programa-lanzamiento-de-la-alianza-uruguay-de-reporte-s-de-sostenibilidad/>。

⁶ TD/B/C.II/ISAR/109.

⁷ TD/B/C.II/ISAR/111.

了 2024-2025 年可持续性报告的主要进展，第三章介绍了不同区域和国家在实施要求方面的实例，包括各国促进实施工作的办法、主要挑战和政策建议。第四章介绍了结论和供代表们进一步考虑的问题。

一. 可持续性和可持续发展目标相关报告要求方面的最新发展

5. 全球可持续性准则生态系统的发展保持了快速步伐，近期有一系列准则发布，包括公共部门实体气候相关披露准则征求意见稿、非上市中小企业区域自愿准则以及部门准则和指南。还已发布有关鉴证、职业道德和会计教育的补充准则，旨在增强透明度、减少洗绿行为和确保可信度。最后，正在开展促进实施国际财务报告准则 S1 和 S2 的工作。

A. 国际可持续发展准则理事会

6. 据国际可持续发展准则理事会称，截至 2025 年 6 月底，已有 36 个司法管辖区采用或调整了国际财务报告准则 S1 和 S2，或正在进行磋商以引入这些准则。国际财务报告准则基金会发布了 17 个司法管辖区的概况和 16 个实施进展简况。国际可持续发展准则理事会通过教材、指南和其他工具支持实施工作。2024 年，该基金会就如何在 ISSB 准则的背景下做出重要性判断以及识别和披露重要信息发布了指南。国际可持续发展准则理事会发布了关于在根据国际财务报告准则 S2 仅报告气候相关披露时应用国际财务报告准则 S1 的教材以及关于相称性机制的教材，以协助能力水平和准备程度各不相同的公司实施这些准则。2025 年 6 月，国际可持续发展准则理事会发布了气候相关转型计划披露指南。⁸

7. 国际可持续发展准则理事会和国际会计准则理事会推出了一个系列网播，介绍使用这两项准则如何产生互补和相互关联的报告信息的实例，并建立了一个关于关联性的网站，以收集所有资源和最新信息。2024 年 7 月，国际会计准则理事会发布了与国际可持续发展准则理事会共同开发的八个说明性示例的征求意见稿，这些示例涉及以下主题：重要性判断；假设和估计不确定性的披露；信息分类。⁹ 国际可持续发展准则理事会尚未决定该项目的发展方向。

8. 国际可持续发展准则理事会推出了一套路线图开发工具，以协助各国采用或以其他方式使用理事会的准则，其中包括一套帮助开发路线图并说明管辖区所遵循方法的模板工具。¹⁰

⁸ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2025/06/ifrs-foundation-publishes-jurisdictional-profiles-issb-standards/>，<https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/11/ifrs-foundation-publishes-guide-companies-sustainability-risks-opportunities/>，<https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2025/01/foundation-publishes-guide-help-companies-report-climate-info-issb-standards/>，<https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-for-ifrs-sustainability-disclosure-standards/ifrs-s1-and-ifrs-s2/webcast-proportionality-mechanisms-ifrs-sustainability-disclosure-standards/>和 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2025/06/ifrs-publishes-guidance-disclosures-transition-plans/>。

⁹ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/12/new-webcast-series-connect/>、<https://www.ifrs.org/connectivity/>和 <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/climate-related-risks-in-the-financial-statements/>。

¹⁰ 见 <https://www.ifrs.org/ifrs-sustainability-disclosure-standards-around-the-world/roadmap-development-tool/>。

9. 国际可持续发展准则理事会对与生物多样性、生态系统和生态系统服务以及人力资本相关的风险和机会相关的实体披露进行了研究。¹¹ 国际可持续发展准则理事会将决定是否有必要就这些问题制定准则及其可行性。贸发会议编写了一份关于将生物多样性和人力资本考量因素纳入可持续性报告的说明，以便利政府间专家工作组本届会议的审议工作。¹²

10. 为了解决应用方面的一些困难，国际可持续发展准则理事会于 2025 年 4 月发布了关于温室气体排放披露修正案的征求意见稿，提出了豁免措施，将需要测量和披露的范围三类别 15 类温室气体排放量限于融资排放，即归属于某一实体向被投资方或交易对手方提供的贷款和投资的那部分排放。征求意见稿开放征求意见直至 6 月 27 日。¹³ 7 月，国际可持续发展准则理事会发布了两份征求意见稿，分别关于对可持续性会计准则理事会九项准则的拟议修正案，以及对实施国际财务报告准则 S2 的行业指南的后续修正案。¹⁴

11. 为了丰富其准则制定工作，国际财务报告准则基金会任命了 117 名来自不同地区和专业背景的成员加入可持续性咨商小组。¹⁵

B. 国际证券委员会组织

12. 2024 年底，国际证券委员会组织在国际可持续发展准则理事会的支持下，启动了“促进采用或以其他方式使用 ISSB 准则的增长和新兴市场委员会网络”，网络涵盖了 31 个司法管辖区；这些司法管辖区或是正在执行实施准则的路线图、或是正在制定路线图、或是正在提高认识或熟悉准则。¹⁶

C. 国际公共部门会计准则委员会

13. 该委员会发布了气候相关披露的可持续性报告准则征求意见稿，对公共部门实体提出气候相关风险和机会的披露要求，这些要求改编自国际财务报告准则 S2 和气候相关财务披露工作队的要求；还提出了气候相关公共政策方案和结果的披露要求，其中纳入了全球报告倡议组织的多利益攸关方重点。在审查了意见后，委员会将该项目划分为如下阶段：在第一阶段，将就公共部门自身运营的报告准则投票表决，并于 2025 年 12 月发布最终公告；第二阶段，公共政策方案的准则预计将于 2026 年底敲定。¹⁷ 贸发会议举行了一次咨询小组会议，以便获得专家和正式成员的意见，对此作出反馈。国际会计和报告准则政府间专家工作组

¹¹ 见 <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2025/march/issb/ap3c-current-state-disclosure-bees.pdf> 和 <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2025/march/issb/ap4d-current-state-disclosure-hc.pdf>。

¹² TD/B/C.II/ISAR/114.

¹³ 见 <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/amendments-to-disclosure-of-greenhouse-gas-emissions-s2/>。

¹⁴ 见 <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/enhancing-the-sasb-standards/ed-cl-sasb/>。

¹⁵ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2025/01/ifrs-foundation-announces-appointments-to-srg/>。

¹⁶ 见 <https://www.iosco.org/news/pdf/IOSCONEWS754-English.pdf>。

¹⁷ 见 <https://www.ipsasb.org/news-events/2025-06/ipsasb-decides-key-next-steps-landmark-climate-related-disclosures-project>。

评论的要点有：需要对披露要求加以区分，特别是针对较小的公共部门实体，还需要开展能力建设和技术援助，以便资源有限的实体能够遵守规定。

D. 国际审计与鉴证准则理事会

14. 该理事会发布了《可持续性鉴证国际准则 5000: 可持续性鉴证业务的一般要求》，以确保可持续性报告的可靠性。该准则适用于在任何可持续性报告框架下准备的所有可持续性信息的鉴证业务，并对所有可持续性鉴证从业者有效。该准则将于 2026 年 12 月 15 日或之后开始的周期生效。该准则获得批准后，理事会决定，《国际鉴证业务准则 3410: 温室气体报表的鉴证业务》将从新准则生效之日起失效。¹⁸

E. 国际会计师职业道德准则理事会

15. 该理事会发布了可持续性鉴证的国际职业道德准则(包括国际独立性准则)、与可持续性鉴证和报告相关的道德守则的修订以及关于使用外部专家工作的新准则。国际职业道德准则将于 2026 年 12 月 15 日生效，但有关价值链构成的部分规定将于 2028 年 7 月 1 日生效。关于使用外部专家工作的准则将于 2026 年 12 月 15 日生效，但允许并鼓励提前采用。这些准则与所有可持续性报告框架兼容(即不与任何报告框架挂钩)，且与专业无关(即目标群体为专业会计师，但可供非会计师编制者使用)。

F. 国际会计师联合会

16. 联合会修订了关于初始职业发展的国际教育准则，即关于技术能力的准则 2；关于职业技能的准则 3 以及关于职业价值观、道德与态度的准则 4。主要改进涉及综合的可持续性方法、新的鉴证胜任能力、有利的行为能力和扩展的解释材料。准则 6 涉及专业能力的正式评估，纳入了诚信和真实性作为新原则，对公平原则进行了更新，并改进了关于混合评估和远程评估的指南。

17. 联合会在《建立对可持续性报告的信任和鉴证准备：可持续性信息的治理和控制》中，详细介绍了如何实现有效的治理安排和控制，以确保对可持续性信息的信心并降低修改鉴证结论的可能性。在对可持续性披露和鉴证的分析中，联合会着重指出可持续性相关事项的报告频率很高，但披露鉴证工作却存在不足。2025 年 6 月，联合会发布了一项在线工具，以帮助中小企业将可持续性纳入战略和业务运营中，从而最大限度地获益。2025 年“国际会计师联合会连接”活动聚焦实施国际可持续性标准的区域战略和成功案例。¹⁹

¹⁸ 见 <https://www.iaasb.org/news-events/2025-05/iaasb-announces-withdrawal-isac-3410-assurance-engagements-greenhouse-gas-statements>。

¹⁹ 见 <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/international-education-standards-have-been-revised-here-s-how>, <https://www.ifac.org/publications/building-trust-sustainability-reporting-and-preparing-assurance-governance-and-controls>, <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/audit-assurance/publications/state-play-sustainability-disclosure-and-assurance>, <https://www.ifac.org/news-events/2025-06/ifac-releases-trailblazing-sustainability-tool-small-businesses> 和 <https://www.ifac.org/ifac-connect>。

G. 《联合国全球契约》

18. “气候雄心加速器”计划旨在支持企业加快到 2050 年实现净零排放的步伐。

19. “进展情况通报”是年度问责机制，对《全球契约》的企业参与者来说具有强制性。已对该机制进行了更新，以改进高质量的数据收集，增强与相关报告框架的互操作性并减轻报告负担。数据可视化工具展示了 2023 年和 2024 年提交的“进展情况通报”调查问卷的数据。

H. 全球报告倡议组织

20. 该倡议组织继续制定部门准则，并正在就银行、资本市场和保险部门准则的三份征求意见稿进行咨询。该组织还发布了关于培训和教育以及关于在职父母和护理人员两项主题准则以征求意见。²⁰

I. 自然相关财务披露工作组

21. 2024 年，工作组发布了八份新的行业指导文件，为每个行业应用核心全球披露指标提供建议，还提供了一项核心和额外披露指标和衡量标准列表。²¹

J. 科学目标倡议

22. 该倡议正在审查企业净零标准，制定金融机构净零标准，并正就行业标准开展工作，以减少长期排放。²²

K. 欧洲联盟

23. 欧洲联盟发布的《欧洲竞争力的未来》确定了重启可持续增长的以下三个主要行动领域：缩小创新差距；确保制定脱碳和竞争力的联合计划；提高安全性并减少依赖性。编写了一份关于建议实施工作的竞争力指南。“简化”被确定为主要有利因素之一，因此欧盟委员会于 2025 年 2 月通过了“综合一揽子提案”，以简化欧盟规则、提高竞争力和释放额外投资能力。可持续性报告的主要变化之一是将约 80% 的公司从企业可持续性报告指令的范围中删除，重点关注最大的一些公司，并确保大公司的报告要求不会给其价值链中的小公司带来负担。该提案将提交欧洲议会和理事会，对公司可持续性报告指令的修改将在欧洲联盟官方刊物上公布后生效。2025 年 4 月，欧洲理事会批准了一项机制，将对尚未开始报告

²⁰ 见 <https://www.globalreporting.org/news/news-center/unlocking-financial-transparency-for-responsible-business-practices/>。

²¹ 见 <https://tnfd.global/recommendations/#disclosure-metrics>。

²² 见 <https://sciencebasedtargets.org/standards-and-guidance>。

的大公司和上市中小企业实施企业可持续性报告指令的要求推迟两年适用；并将《企业可持续性尽职调查指令》的转换截止日期和第一阶段应用推迟一年。²³

24. 欧洲财务报告咨询组受邀参与了《欧洲可持续性报告准则》的简化工作，并确定了以下六个关键简化杠杆：简化双重重要性评估；改善可持续性报表的可读性和简洁性，并更好地纳入企业报告整体；对最低披露要求和主题规范之间的关系进行重大修改；提高准则的可理解性、清晰度和可获取性；引入其他建议的减轻负担的措施；增强互操作性。欧洲财务报告咨询组将于 2025 年 11 月 30 日之前发布技术建议。

25. 2024 年，欧洲财务报告咨询组向欧盟委员会提交了非上市中小企业自愿报告准则；该准则旨在帮助此类企业满足大公司、银行和投资者索要可持续性数据的请求，改善可持续性问题的管理，并为更可持续的经济做出贡献。欧洲财务报告咨询组计划采取一系列补充举措，包括举办中小企业论坛，开展与中小企业自愿报告标准、数字平台和工具相关举措的盘点工作，以及发布一份支持指南。²⁴

L. 美国证券交易委员会

26. 2025 年 3 月，该委员会投票决定停止为 2024 年 3 月发布的要求披露气候相关风险和温室气体排放量的规则辩护，该规则为发行股票和提交报告的公司创建了详细而广泛的气候风险披露制度，旨在为投资者提供信息，各州和私人当事方通过诉讼对该制度提出了反对。2025 年 6 月，美国证券交易委员会主席撤回了气候披露规则。²⁵

二. 实际实施情况以及各国面临的挑战

27. ISSB 准则于 2024 年生效，首批受《欧盟企业可持续性报告指令》约束的公司已于 2024 年应用新准则。制定国家可持续性报告要求的国家数目稳步增加。各国采取各种措施来促进新准则的实施，包括制定路线图、分阶段实施办法、根据国家需求提供额外减免措施，以及首先要求有限保证之后再要求合理保证和/或仅对某些主题(例如温室气体排放)要求鉴证。

28. 对气候相关披露进展的评估显示，公司正在从根据气候相关财务披露工作队的建议准备披露转向使用 ISSB 准则。前者是制定后者和《欧洲可持续性报告准则》等关键要求的基础；这促进了互操作性，也便利了使用工作队建议的公司和司法管辖区采纳最新要求。2023 年 10 月至 2024 年 3 月，14 个使用工作队建议

²³ 见 https://commission.europa.eu/topics/eu-competitiveness/draghi-report_en, https://commission.europa.eu/topics/eu-competitiveness/competitiveness-compass_en, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_25_614 和 <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2025/04/14/s-implication-council-gives-final-green-light-on-the-stop-the-clock-mechanism-to-boost-eu-competitiveness-and-provide-legal-certainty-to-businesses/>。

²⁴ 见 <https://www.efrag.org/en/news-and-calendar/news/efrag-releases-progress-report-on-esrs-simplification>, <https://www.efrag.org/en/news-and-calendar/news/extended-duration-of-efrags-public-consultation-on-esrs-simplification> 和 <https://www.efrag.org/en/projects/voluntary-reporting-standard-for-smes-vsme/concluded>。

²⁵ 见 <https://www.sec.gov/newsroom/press-releases/2025-58> 和 <https://www.ft.com/content/08537ac6-c47b-4bd3-bac6-782ca8446afb>。

的司法管辖区在采用或以其他方式使用 ISSB 准则方面取得了进展，16 个司法管辖区首次引入 ISSB 准则。工作队建议的实施进展有目共睹，但只有 2-3% 的公司按照工作队建议的所有 11 项披露进行了报告并全面报告了治理、战略、风险管理以及指标和目标。²⁶

29. 对 2025 年发布的根据《欧洲可持续性报告准则》编写的前 50 份报告的初步研究报告着重指出：公司对气候报告更加熟悉；披露的影响更多，披露的风险或机会较少；大多数影响、风险和机会与气候、劳动力、治理、资源利用和循环经济有关；公司专注于数据收集和报告，在通报战略、政策和管理层行动方面花费的时间更少。²⁷ 对双重重要性方法的初步体验显示存在挑战，在影响、风险和机会的分类和介绍方面呈现高度多样性。

30. 本章对多个司法管辖区的实例进行了回顾，包括引入可持续性报告准则的国家方法以及实施方面的主要挑战和解决这些挑战的政策选择。²⁸

A. 司法管辖区实例

31. 贸发会议对 26 个司法管辖区的回顾显示，实施可持续性报告准则存在不同方法，包括以下方法：

- (a) 12 个国家采用了 ISSB 准则；
- (b) 10 个国家已发布与 ISSB 准则接轨的国家可持续性报告准则，或正在发布流程中；
- (c) 萨尔瓦多和约旦允许使用 ISSB 准则；
- (d) 在欧洲，已经发布了一项法规，寻求与 ISSB 准则的互操作性；
- (e) 印度制定了可持续性报告准则；
- (f) 九个管辖区设立了国家可持续性准则委员会，或扩大了某个财务准则委员会的任务，将可持续性内容纳入其中；
- (g) 在七个司法管辖区，专业会计组织在将可持续性报告准则纳入国家法规方面发挥着关键作用；
- (h) 七个国家发布了实施可持续性准则的路线图；
- (i) 九个国家采取分阶段实施的方法，从公共利益实体开始；
- (j) 澳大利亚、肯尼亚和墨西哥已从最初要求有限保证转向要求合理保证；
- (k) 加拿大、智利、约旦和新加坡允许使用额外的过渡减免措施；
- (l) 墨西哥和肯尼亚发布了针对中小企业的要求；

²⁶ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/11/new-report-global-progress-corporate-climate-related-disclosures/>。

²⁷ 见 <https://kpmg.com/us/en/frv/reference-library/real-time-esrs.html>。

²⁸ 回顾以 TD/B/C.II/ISAR/109 中的分析为基础。

(m) 中国和欧盟采用双重重要性方法。

1. 发布法规和实施准则的步骤

32. 在多民族玻利维亚国，国家审计师和会计师技术委员会于 2024 年 3 月采用了国际财务报告准则 S1 和 S2，供在该国开展经济活动的实体使用，2027 年 1 月将就发布国家技术声明，各实体可以选择提前采用。²⁹

33. 在萨尔瓦多，2024 年 8 月，公共会计和审计监督理事会允许公司从 2025 年 1 月开始自愿使用国际财务报告准则 S1 和 S2。³⁰

34. 在印度尼西亚，特许会计师协会于 2024 年 12 月推出了由该协会可持续性准则委员会提出的可持续性披露准则路线图，指出可持续性披露必须包括气候相关信息，而其他可持续性信息的提供将是自愿性质。该准则预计将于 2027 年 1 月生效，并可以选择提前采用。³¹

35. 在日本，可持续性准则委员会于 2025 年 3 月发布了关于适用可持续性披露准则的通用披露准则，以及关于一般信息披露和气候相关披露的两项主题准则。2025 年 4 月，该委员会发布了国际财务报告准则 S1 和 S2 与日本标准之间的差异表以及一致表³²。委员会纳入了国际财务报告准则 S1 和 S2 的所有要求，并添加了一些额外要求和实体可以选择应用的适用于特定司法管辖区的替代要求。

36. 在卡塔尔，金融中心监管局于 2024 年 12 月发布了一份咨询文件，其中载有对企业可持续性报告一般规则的拟议修订，还发布了关于应用国际财务报告准则 S1 和 S2 的指导文件。2025 年 6 月，监管局发布了一般性规则、细微修正和技术性修正规则以及指南。自 2026 年 1 月起，所有 A 类公司和监管局指定的公司都必须使用新规则进行报告。这些规则包含相称性机制和 ISSB 过渡减免措施。央行和金融市场管理局对其监管下的公司的要求遵循统一的流程。³³

37. 在大韩民国，可持续性准则委员会于 2024 年 4 月发布了两项强制性披露准则的征求意见稿，涉及基于国际财务报告准则 S1 的可持续性相关财务信息披露的一般要求和基于国际财务报告准则 S2 的气候相关披露的一般要求，以及关于与政策目标挂钩的额外披露的非强制性准则，根据该准则，实体可以选择性地披露额外信息。可持续性准则委员会正在分析收到的反馈意见，以便发布最终准则。金融服务委员会正在考虑使用这些准则的披露要求。³⁴

²⁹ 国际财务报告准则基金会，2025 年，按司法管辖区分列的可持续性披露标准使用情况，可查阅 <https://www.ifrs.org/ifrs-sustainability-disclosure-standards-around-the-world/use-by-jurisdiction/>。

³⁰ 见 <https://www.cvpcpa.gob.sv/resolucion-82/>。

³¹ 见 https://web.iaiglobal.or.id/Berita-IAI/detail/iai_launches_roadmap_of_indonesian_sustainability_disclosure_standards_to_achieve_transparency_and_maintain_nationalcompetitiveness。

³² 见 https://www.ssb-j.jp/wp-content/uploads/sites/7/news_release_20250305_e.pdf 和 https://www.ssb-j.jp/en/news_release/400581.html。

³³ 见 https://qfcra-en.thomsonreuters.com/sites/default/files/net_file_store/QFCRA.CP_GENE_Amendments.pdf 和 <https://www.qfcra.com/news/notification-qfc-regulatory-authority-issues-the-gene-corporate-sustainability-reporting-and-minor-and-technical-amendments-rules-2025>。

³⁴ 国际财务报告准则基金会，2025 年。见 <https://eng.kasb.or.kr/en/front/conts/103002000000000.do>。

38. 大不列颠及北爱尔兰联合王国于 2025 年 6 月发布了基于国际财务报告准则 S1 和 S2 的两项可持续性报告准则的征求意见稿，提出了六项细微修改，供国内环境应用。还发布了一项关于制定可持续性财务披露鉴证监督制度的提案，以征求意见。³⁵ 将于 2025 年发布最终版本供自愿使用，政府和金融行为监管局将考虑是否对特定实体强制执行这些准则。

2. 应对实施挑战的措施

39. 在澳大利亚，会计准则委员会于 2024 年发布了一般性可持续性报告披露的自愿性准则和气候相关披露的强制性准则。这些准则与国际财务报告准则 S1 和 S2 保持一致，但包含一些供国内应用的修改。实施工作遵循分阶段办法，从有限的一批大型实体(2025 年)开始，并根据用于确定年度财务报告编制的相同规模门槛值逐步扩展到其他大型实体(至 2027 年)。要求提供鉴证结果，初始要求获得有限保证，逐步过渡到合理保证。³⁶

40. 在孟加拉国，央行于 2023 年发布了可持续性和气候相关财务披露指南，从 2024 年开始分阶段适用于银行和金融公司，到 2027 年要求全面披露。该指南基于国际财务报告准则 S1 和 S2，将与财务报告理事会合作实施。需要获得有限保证。³⁷

41. 在加拿大，可持续性准则委员会于 2024 年 12 月推出了可持续性披露准则，与国际财务报告准则 S1 和 S2 保持一致，但包含了额外的过渡减免措施。该准则具有自愿性质，除非监管机构或省或地区政府强制实施。2025 年 4 月，证券管理局暂停了新的强制性气候相关披露规则的制定工作，这套规则原本会考虑将加拿大的准则定为强制实施。³⁸

42. 在智利，金融市场委员会于 2024 年 10 月发布了关于自 2026 年起采用国际财务报告准则 S1 和 S2 的准则。过去没有发布过可持续性报告的公司可以将生效日期推迟一年，过去两年总资产平均不超过 100 万记账单位的公司可以编制简化报告。³⁹

43. 在中国，财政部等九个部委成立了一个跨机构工作组来编制统一的国家可持续披露准则体系，以国际财务报告准则 S1 和 S2 为基础并与之保持一致，但采纳了双重重要性原则并考虑到中国国情，整套体系包括企业可持续披露准则——基本准则、具体准则和应用指南。基本准则于 2024 年 11 月发布，在实施要求作出规定之前，自愿使用。关于气候准则的征求意见稿于 2025 年 4 月发布。基本准

³⁵ 见 <https://www.gov.uk/government/consultations/exposure-drafts-uk-sustainability-reporting-standards> 和 https://ditresearch.eu.qualtrics.com/jfe/form/SV_4ORirYG9L02Mm58。

³⁶ 见 https://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Bills_Legislation/Bills_Search_Results/Result?bld=r7176 和 <https://www.iasplus.com/content/7f753e89-0775-4cef-8338-86a49618796f>。

³⁷ 见 <https://www.bb.org.bd/mediaroom/circulars/gbcrd/dec262023sfd06e.pdf>。

³⁸ 见 <https://www.frascanada.ca/en/cssb/news-listings/cssb-media-release-csds-1-and-2-launch> 和 <https://www.securities-administrators.ca/news/csa-updates-market-on-approach-to-climate-related-and-diversity-related-disclosure-projects/>。

³⁹ 见 <https://www.cmfchile.cl/portal/prensa/615/w3-article-86543.html>。

则、气候准则和应用指南预计将于 2027 年发布，并于 2030 年建成统一的国家可持续披露准则体系。⁴⁰

44. 在加纳，特许会计师协会于 2023 年宣布采用国际财务报告准则 S1 和 S2，并于 2024 年 3 月发布了如下的分阶段办法路线图：第一阶段，自愿采用(2024 年)；第二阶段，重大公共利益实体强制采用(2027 年)和其他实体强制采用(2028 年)；第三阶段，政府和非盈利组织采用(时间线待国际公共部门会计准则委员会准则发布后确定)。鼓励其他实体采用这些准则。在采用准则的第一年，可自愿提供使用《可持续性鉴证国际准则 5000》的鉴证结果，第二年则为强制要求；例如，对公共利益实体而言，对可持续性展报告进行鉴证将在 2028 年成为强制要求。⁴¹

45. 在约旦，安曼证券交易所于 2024 年 12 月建立了监管框架，允许所有上市公司自 2026 年起使用国际财务报告准则 S1 和 S2，并要求安曼证券交易所 20 指数的所有成分上市公司从 2027 年开始根据 S2 和 S1 的气候相关部分进行披露。同时允许并鼓励全面使用国际财务报告准则 S1 和 S2。除了第一个报告期对国际财务报告准则 S1 和 S2 的过渡减免措施外，各公司还可以在 2025 年底发布财务报表后六个月内发布可持续性报告。⁴²

46. 在肯尼亚，执业会计师协会于 2024 年 10 月发布了采用国际财务报告准则 S1 和 S2 的路线图，采用了以下阶段性办法：第一阶段，自愿采用(2024 年后)；第二阶段，强制采用，分别为公共利益实体(2027 年)、大型企业(2028 年)和中小企业(2029 年)；第三阶段，公共部门实体(时间线待定)。路线图包括过渡减免措施和相称性考虑，并要求在可持续性披露要求开始一年后提供有限保证；再一年后提供合理保证以及有限的范围 3 排放披露；再过两年后提供全面的合理保证。⁴³

47. 在马来西亚，可持续性报告咨询委员会于 2024 年 9 月发布了国家可持续性报告框架，解决了使用国际财务报告准则 S1 和 S2 的问题，包括有待进一步协商的鉴证要求。该框架采用分阶段办法，将各种实体分为三组，第一组于 2025 年开始实施，最后一组于 2027 年开始实施。⁴⁴

48. 在墨西哥，国家银行业和交易所委员会要求发行人自 2025 年 1 月起采用国际财务报告准则 S1 和 S2。从 2026 年起需要提供有限保证，从 2027 年起需要提供合理保证。2024 年 5 月，墨西哥财务和可持续性报告准则委员会根据《可持续性和可持续发展目标影响报告核心指标指南》发布了可持续性报告概念框架和核心可持续发展指标。该准则适用于非上市公司，并于 2025 年 1 月生效。⁴⁵

⁴⁰ 国际财务报告准则基金会，2025 年。见 <https://www.bakertilly.de/en/post/chinas-new-csds-standards-far-reaching-requirements-in-sustainability-reporting>。

⁴¹ 见 <https://www.icagh.org/wp-content/uploads/2024/06/PRESS-RELEASE-IFRS-S1-S2.pdf>。

⁴² 见 <https://www.exchange.jo/en/Sustainability-and-Climate>。

⁴³ 见 <https://www.icpak.com/sustainability-roadmap/>。

⁴⁴ 见 <https://www.sc.com.my/nsrf>。

⁴⁵ 见 <https://www.pwc.com/mx/es/soluciones/esg/actualizaciones-regulatorias/requerimiento-de-revelacion-informacion-sostenibilidad-ifs.html> 和 <https://www.pwc.com/mx/es/soluciones/esg/promulgacion-nis-2024-para-empresas-en-mexico.html>。

49. 在巴基斯坦，证券交易委员会于 2025 年 1 月宣布对上市公司采用国际财务报告准则 S1 和 S2，根据总资产、营业额和员工人数实施分阶段办法，分别从 2025 年 7 月、2026 年 7 月或 2027 年 7 月开始采用。该准则将在第三阶段适用于非上市公共利益实体。从报告的第二年开始需要提供鉴证结果。⁴⁶

50. 在菲律宾，可持续性报告委员会于 2024 年 9 月发布了通过三类制度采用国际财务报告准则 S1 和 S2 的拟议路线图，并附有过渡减免措施和相称性机制；第一类包括上市公司以及多功能银行和商业银行，自 2025 年起强制报告，2027 年完全遵守，第二类包括收入等于或大于 100 亿至 150 亿比索的大型公司和其他类型的银行，自 2027 年起强制报告，2029 年完全遵守；第 3 类包括商业性公共部门实体和其他受保险委员会监管的实体，强制报告遵循单独的时间线。⁴⁷

51. 在新加坡，交易所监管局于 2024 年 9 月宣布将开始将国际财务报告准则 S1 和 S2 纳入可持续性报告制度；从 2025 财政年度开始，所有发行人都必须开始报告范围一和范围二的温室气体排放，并纳入国际财务报告准则 S1 和 S2 下与气候相关的披露要求。关于范围三排放的要求正在审议过程中；预计市值较大的发行人将获得优先考虑并在 2026 年被要求报告范围三排放。除气候相关信息之外的信息披露将从 2026 年起成为强制要求。对可持续性报告进行鉴证的发行人在财政年度结束后将有最多五个月的时间发布报告。⁴⁸

52. 在斯里兰卡，特许会计师协会于 2024 年 3 月发布了国际财务报告准则 S1 和 S2 的本地化版本。⁴⁹ 2024 年该准则将由实体自愿采用，从 2025 年到 2030 年将分阶段对不同的公司集团强制执行，从科伦坡证券交易所的 100 强上市公司开始。

53. 在泰国，证券交易委员会于 2024 年 11 月发布了采用国际财务报告准则 S1 和 S2 的路线图，开放征求意见直至 2024 年 12 月，路线图提议在 2026-2030 年分阶段采用，首先于 2026 年从泰国证券交易所的 50 强上市公司开始。温室气体排放信息披露需要获得有限保证。⁵⁰

54. 在乌干达，执业会计师协会于 2024 年 9 月提出了采用国际财务报告准则 S1 和 S2 的路线图。公共利益实体可以从 2026 年起自愿采用这些准则，到 2028 年则必须采用。从 2028 年起，将鼓励其他实体采用这些准则。路线图除其他专题外，还将涉及鉴证和职业道德要求。⁵¹

⁴⁶ 见 <https://www.secp.gov.pk/wp-content/uploads/2025/01/Press-release-on-Jan-1.pdf>。

⁴⁷ 见 [https://www.prc.gov.ph/sites/default/files/Attachments of Resolution 61 s. 2024 PSRC Proposed Roadmap for the Adoption of PFRS S1 and PFRS S2.pdf](https://www.prc.gov.ph/sites/default/files/Attachments%20of%20Resolution%2061%20s.%202024%20PSRC%20Proposed%20Roadmap%20for%20the%20Adoption%20of%20PFRS%20S1%20and%20PFRS%20S2.pdf)。

⁴⁸ 见 <https://www.sgxgroup.com/media-centre/20240923-sgx-regco-start-incorporating-ifs-sustainability-disclosure>。

⁴⁹ 见 https://www.casrilanka.com/casl/index.php?option=com_content&id=4069。

⁵⁰ 见 <https://www.iasplus.com/en/news/2024/11/thailand-issb>。

⁵¹ 见 <https://www.iasplus.com/en/news/2024/08/uganda-issb-standards>, <https://www.icpau.co.ug/news/ifs-sustainability-disclosure-standards-set-transform-business-practices-uganda> 和 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/11/new-report-global-progress-corporate-climate-related-disclosures/>。

3. 加强人力的努力

55. 在巴西，证券交易委员会于 2023 年采用了国际财务报告准则 S1 和 S2，并要求自 2026 年 1 月起上市公司需出示合理保证。允许提前采用，可出示有限保证。2024 年 10 月，巴西央行宣布 2026 年 1 月起将扩大该要求适用实体，包括大型银行，从 2028 年 1 月起包括其他金融机构。⁵² 为了促进实施，巴西可持续性声明委员会组织了第二届可持续性信息国际论坛(2025 年 6 月)，国际可持续发展准则理事会、其他委员会和国际组织、国家监管机构、投资者和其他人士在论坛上作了发言。论坛上还举办了培训活动和对来自公共和私营部门实体的案例研究。

56. 在哥斯达黎加，公共会计师协会于 2023 年 12 月宣布采用国际财务报告准则 S1 和 S2，自 2024 年起公司可以自愿使用该准则。⁵³ 受监管的公司和高纳税人类别下的公司从 2027 年开始必须适用这些准则。所有大学都必须将这些准则纳入课程内容。

57. 在印度，可持续性报告准则委员会提供持续培训。2025 年，该委员会组织了一系列可持续发展相关主题的网络研讨会，并提供了关于工商业企业责任和可持续性报告的证书课程。⁵⁴

B. 挑战

58. 全球可持续性报告格局快速且不断变化，各国，特别是发展中国家，很难跟上其步伐。主要挑战包括从自愿报告转向强制报告；国家可持续性报告法规的出现；关键准则的差异性和变化影响报告的互操作性和可比性；国际地缘政治发展；缺乏人力；缺乏有关可持续性的公开可靠数据；可持续性报告的数字基础设施和技术准备程度有限；以及影响中小企业的溢出效应。

59. 从自愿可持续性披露或“遵守或解释制度”转向强制制度，除其他外，意味着需要加强数据收集、进行重要性评估、识别风险和机会、定义战略并管理此类风险。即便以气候相关财务披露工作队的建议为基础的公司也需要扩大披露范围，披露气候信息之外的信息。各国可以通过路线图、分阶段实施办法、额外减免措施和/或分阶段引入鉴证来为实施工作提供便利。

60. 多个司法管辖区已发布国家可持续性报告准则；大多数使用 ISSB 准则为基础，有些添加或修改了一些要求以满足国家需求；例如，澳大利亚、日本和联合王国都进行了修改。然而，偏差会降低可持续性报告的可比性，从而影响投资流。国际可持续发展准则理事会提倡积木式方法，其准则即代表基础模块(模块 1)，附加要求(模块 2)则涵盖其他利害关系方的需求和/或满足国家要求。

61. ISSB 准则和《欧洲可持续性报告准则》等主要准则之间存在披露方面的差异，降低了主要金融市场要求的互操作性。例如，ISSB 使用财务重要性方法，而《欧洲可持续性报告准则》采用双重重要性方法。美国和欧盟最近对可持续性披露要求进行了修改(见第二章)。促进主要准则制定者之间互操作性的努力包括

⁵² 国际财务报告准则基金会，2025 年。

⁵³ 见 <https://www.ccpa.or.cr/circular-n-33-2023-adopcion-normas-internacionales-de-informacion-financiera-relacionadas-con-sostenibilidad/>。

⁵⁴ 见 <https://www.icaai.org/post/sustainability-reporting-standards-board>。

关于 ISSB 准则和《欧洲可持续性报告准则》之间互操作性的指南，以及一份正式确立国际财务报告准则基金会和自然相关财务披露工作组之间合作的谅解备忘录。⁵⁵

62. 最近的地缘政治事件正在改变全球经济环境，加剧金融冲击，并为企业带来新的风险和机遇。这些事态发展可能会影响引入可持续性报告监管的步伐，并影响公司内部人力和财务资源的分配，导致可持续性报告团队丧失人力和财务资源。为了制定国家路线图，一些国家会监测全球性事件以及其他司法管辖区采取的可持续性报告措施。

63. 由于已经出现许多新的可持续性报告国际准则，以及相关的道德、鉴证和会计教育领域的要求，并仍在继续出现，人力缺乏的问题现在愈加严重。可持续性报告链中的所有主要参与方都需要进行能力建设。大多数发展中国家公共部门实体的人力资源和财务资源尤其有限。专业会计组织和大学需开展合作，使学校课程和能力要求与新的国际准则接轨，并提供新科目的培训。贸发会议支持各国通过提供培训和咨询服务以及与国际可持续发展准则理事会和其他主要国际组织的合作来加强人力，帮助开展能力建设。

64. 许多发展中国家缺乏获取公开可靠的可持续性相关数据的机会，而这些数据为生成信息所需，特别是有关实体运营地区的气候变化和生物多样性的数据。这阻碍了披露的准确性和可比性。为弥补这一差距，各国政府可助力建立数据库。例如，墨西哥正在建设一个网站，内容包含受保护的生物多样性和水资源紧张地区的地理位置，以及范围一和范围二温室气体排放的计算器。⁵⁶

65. 许多发展中国家缺乏以可靠方式收集、验证和报告可持续性数据的数字系统、工具和自动化能力。这影响了报告的质量和及时性，以及与全球分类挂钩以及以符合全球准则并促进互操作性的方式标记可持续性数据的能力。收集和生成鉴证框架所需的可验证数据也因此变得更加困难。

66. 为遵守国际可持续性披露规定，上市公司需要价值链中的信息，特别是关于温室气体排放的信息，这影响到许多中小企业。而发展中国家的大多数公司都属于此类，要满足这些要求可能面临困难。为了向此类公司提供支助，各国可以建设能力并针对此类企业制定相称的准则，并最初允许它们自愿实施。

四. 结论和有待进一步讨论的问题

67. 国际可持续性报告的格局在未来几年预计将保持其活力并逐步巩固。许多国家都以不同的速度开启了可持续性报告之旅；大多数国家寻求与国际要求接轨。然而，依然存在各种挑战，各国需要一个能够迅速适应和实施公共和私营部门以及职业道德、鉴证和教育等相关领域的可持续性报告国际新要求的可持续性报告生态系统。各国需要加强机构能力和人力。各国有不同的方法引入可持续性报告要求，如通过路线图、分阶段实施办法、额外的减免措施和/或分阶段引入鉴证

⁵⁵ 见 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/05/ifrs-foundation-and-efrag-publish-interoperability-guidance/> 和 <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2025/04/ifrs-foundation-tfnd-formalise-collaboration/>。

⁵⁶ 见 <https://www.veritas.org.mx/Opinion/Las-NIF-en-corto/herramientas-para-la-aplicacion-de-las-nis-en-las-empresas>。

要求。还有必要加强国际、区域和国家准则之间的互操作性，以确保可持续性报告的可比性。各国可以通过能力建设、提供指导和促进可持续性报告来为中小企业提供支助，以确保它们能够加入全球价值链。

68. 除本说明中提到的问题外，国际会计和报告准则政府间专家工作组第四十二届会议的代表们不妨考虑以下问题：

- (a) 国际组织如何以最佳方式支持准则制定者和监管机构实施可持续性报告要求？
 - (b) 准则制定者和监管机构如何合作，以确保国际、区域和国家可持续性报告准则之间的互操作性？
 - (c) 准则制定者和监管机构如何帮助公众获得可靠的可持续性输入数据？
 - (d) ISSB 准则和《欧洲可持续性报告准则》实施过程中吸取的哪些教训可用来促进可持续性报告要求在公共部门的应用？
 - (e) 确保全球可持续性报告进展不会失去动力的最佳方法是什么？
 - (f) 可以采取哪些措施来支持各国的能力建设工作？
 - (g) 如何协助各国处理对中小型企业的溢出效应？
 - (h) 通过区域伙伴关系实现支持最大化的最佳方式是什么？
-