



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
第三十五届会议
2018年10月24日至26日，日内瓦
临时议程项目3

提高可持续性报告的可比性：选定关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标

贸发会议秘书处的说明

内容提要

本说明介绍了主要利益攸关方自国际会计和报告准则政府间专家工作组上一届会议以来提出的主要问题。这些问题涉及制定关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指南和关于发布可持续性报告的公司数量的指标 12.6.1 的元数据指南。两份指导文件均是为了使成员国能够根据可持续发展目标监测指标衡量和报告私营部门为可持续发展做出的贡献。

本说明参考了政府间专家工作组 2016 年和 2017 年往届会议上就针对公司的可持续发展目标核心指标举行的讨论。这两届会议讨论了关键的概念和技术问题，例如选定核心指标的原则和标准，以及建议的有限核心指标清单。本说明进一步阐述了在实现公司可持续发展目标报告的可比性、一致性和实用性方面面临的持续挑战。这些挑战包括报告的界限、普遍性和重要性之间的平衡、合并报告和实体法律报告之间的关系、外部核实和鉴证、公司治理指标以及会计数据和统计指标之间的一致性。本说明还讨论了与可持续发展目标指标 12.6.1 的元数据指南有关的主要问题。元数据指南由该指标的共同掌管机构——贸发会议和联合国环境规划署拟订。最后，本说明着重指出了需要在政府间专家工作组第三十五届会议上加以进一步阐述的问题。



一. 导言

1. 鉴于近年来可持续性报告的作用日益增强，国际会计和报告准则政府间专家工作组强调，需要开发实用工具，协助各国衡量私营部门为可持续发展、特别是为实现可持续发展目标做出的贡献。
2. 政府间专家工作组在结束第三十四届会议的审议工作时，呼吁贸发会议秘书处继续推进实体可持续发展目标报告的核心指标的有关工作，作为闭会期间经与可持续性报告领域主要利益攸关方合作汇编的指导文件的一部分。专家们强调指出，贸发会议与联合国环境规划署是可持续发展目标指标 12.6.1(发布可持续性报告的公司数量)的掌管机构。这两个组织应以上述身份制订一套方法，帮助各国收集数据，监测实现目标 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的报告周期)的进展情况。
3. 本说明由贸发会议秘书处编写，旨在便利政府间专家工作组第三十五届会议就议程项目 3“提高可持续性报告的可比性：选定关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标”¹ 展开讨论。本说明重点介绍了政府间专家工作组闭会期间、特别是通过企业报告与可持续发展目标咨询小组(2018 年 5 月 17 日和 18 日在瑞士日内瓦举行了会议²)和其他论坛提出的主要问题。开展这些讨论是为了制定关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指导文件和关于指标 12.6.1 的元数据指南。³ 这两份文件相互关联，因为元数据指南应得到核心指标指南的支持，以此作为一种实用手段，便利成员国落实关于报告工作的指标 12.6.1。与此同时，核心指标指南亦满足元数据指南的要求。虽然这些文件的修订版中已经纳入了政府间专家工作组和其他利益攸关方提交的诸多评论意见，但有些评论意见仍在讨论之中，需要进一步建立共识。
4. 本说明参考了政府间专家工作组 2016 年和 2017 年往届会议上的讨论，应结合为这两届会议编写的文件⁴ 一并审议。

¹ “实体报告”一词反映了《国际财务报告准则》的概念框架。关于该概念框架以及实体与报告界限的关系的更多信息，见 www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/conceptual-framework。本文件引用的所有网站均于 2018 年 8 月访问。

² 贸发会议秘书处赞赏地注意到来自下列实体的咨询小组成员提供的评论意见：财务管理研究所(乌克兰)；ADEC 创新集团；特许公认会计师公会；蓝色果园；巴西开发银行；Pierre Wanssy 及合伙人会计事务所；气候披露准则理事会；CDP 会计事务所；企业、能源和工业战略部(大不列颠及北爱尔兰联合王国)；全球人工智能；全球报告倡议；伊维尔德罗拉；苏格兰特许会计师学会；新加坡特许会计师协会；国际综合报告委员会；国际劳工组织；国际标准化组织；基辅国立经济大学；科特迪瓦经济和财政部；阿尔巴尼亚财政部；俄罗斯联邦财政部；白俄罗斯财政部；摩洛哥国家财政部；诺和诺德；危地马拉常驻联合国日内瓦办事处代表团；联合国常驻联合国日内瓦办事处和世界贸易组织代表团；保乐利加；负责任的投资原则倡议；菲律宾会计专业监管委员会；普华永道会计师事务所；伦敦皇家 Holloway 大学；荷兰皇家特许会计师学会；可持续发展目标实验室；联合国环境规划署；联合国经济和社会事务部；欧洲经济委员会；促进可持续发展世界商业理事会。专家以个人身份提出的评论意见并不一定意味着其工作单位认可建议的指标。

³ 该指南考虑到政府间专家工作组第三十四届会议建议使用“实体报告”而非“公司报告”，以反映不同辖区中“公司”定义的差别。

⁴ TD/B/C.II/ISAR/75、TD/B/C.II/ISAR/78、TD/B/C.II/ISAR/81 和 2017 年 11 月 1 日的会议非文件(“关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标”)。

近期重大事态发展

5. 在编写本说明时，贸发会议秘书处考虑到与可持续性报告和可持续发展目标有关的下列重大事态发展：

(a) 应 20 国集团财政部长和央行行长的要求设立的气候相关财务披露工作队 2017 年发布的报告(www.fsb-tcf.org/publications/final-recommendations-report)。本报告建议就气候变化的财务影响以及根据《联合国气候变化框架公约》的条件逐步向更加低碳的全球经济转型进行前瞻性披露。2018 年，该工作队得到各利益攸关方的支持，如各国政府、监管机构、编制者、投资者和专业会计组织；⁵

(b) 欧洲联盟可持续融资高级别专家组最后报告(2018 年 1 月)。该报告参考了由行业主导的协商，提议建立欧洲联盟层面的可持续性分类法，将环境、社会和治理因素纳入财务决策，并改进现有的披露规则，以更好地反映可持续性风险。最后报告还建议欧洲联盟认可工作队指导方针，将其作为在全球支持高质量报告标准的一种方式，包括为此在联合国就可持续融资进一步开展工作；

(c) 《欧盟委员会可持续融资行动计划》(2018 年 3 月)。该《行动计划》以高级别专家组的建议为基础，审查了《欧洲联盟非财务报告指令》的成效，以确保其符合工作队提出的建议。《行动计划》指出，将采取措施，建立可持续性分类法，从气候变化问题开始。此外，其中还包括若干旨在加强可持续性披露和制定这方面的会计规则的行动，特别是在欧洲财务披露咨询小组之下设立一个欧洲公司报告实验室，以宣传可持续性报告方面的最佳做法；

(d) 国际综合报告委员会为促进在世界范围内采用综合报告而开展的宣传运动。2018 年 2 月，非洲综合报告委员会在区域和国际利益攸关方的支持下举行了首次会议，为讨论在非洲地区采用综合报告问题提供了一个论坛。这一倡议得到世界银行和国际会计师联合会等利益攸关方的支持，为在发展中国家促进可持续性报告提供了最佳做法范例；⁶

(e) 以“全球报告倡议”与“联合国全球契约”之间的合作为基础设立的“可持续发展目标报告行动平台”。该倡议旨在为公司报告与可持续发展目标相关的业绩提供框架和方法。⁷ 贸发会议秘书处作为“行动平台”多利益攸关方咨询委员会成员，与该倡议和全球契约密切合作，确保它们与贸发会议核心指标项目的协调一致，主要侧重于根据可持续发展目标宏观统计指标为公司制定少量通用基线指标；

⁵ 支持工作队的各组织名单可查阅 www.fsb-tcf.org/tcf-supporters-AUGUST-2018/。

⁶ 更多信息可查阅 www.ifac.org/global-knowledge-gateway/business-reporting/discussion/it-time-africa-accelerate-implementation。

⁷ 该行动平台最近推出的一项成果是《聚焦：在企业可持续发展目标报告中处理投资者的需要》，可查阅 www.unglobalcompact.org/library/5625。

(f) 促进可持续发展世界商业理事会在可持续性报告和披露方面开展的工作。该理事会为各实体就可持续发展目标进行接触提供了一个论坛。闭会期间的一项重大事态发展是启动了“报告交换所”。使用这个工具，可以浏览 60 多个国家的现有可持续性报告要求(既包括强制性标准，也包括自愿性标准)以及证券交易所的上市要求；⁸

(g) 世界基准联盟的工作。这一报告方面的利益攸关方新联盟旨在确定和宣传一些高质量基准，用于评估和对比各公司在可持续发展目标方面的业绩。有关磋商进程于 2018 年 6 月结束。该联盟得到英杰华投资者公司、联合国基金会、指数倡议和企业与可持续发展委员会的支持。协商阶段涵盖了所有大洲，吸收了来自发达国家和发展中国家两方面的利益攸关方参与。⁹

6. 此外，毕马威会计师事务所《2017 年企业社会责任报告调查》¹⁰ 以及促进可持续发展世界商业理事会和气候披露准则理事会开展的研究提供了大量数据，使我们得以了解可持续性报告的状况，特别是在这个领域需要开展的进一步工作。虽然世界上最大的公司中大多数都在年报中纳入财务和非财务数据，但大多尚未承认气候变化是一个财务风险。毕马威会计师事务所的报告还发现，各实体在报告中日益重视可持续发展目标。

7. 以下各节概述了 12.6.1 元数据指南和可持续发展目标核心指标指南中需要在政府间专家工作组第三十五届会议上进一步阐述的主要问题。

二. 可持续发展目标指标 12.6.1 元数据指南

8. 作为确保可持续消费和生产模式的可持续发展目标 12 的一部分，具体目标 12.6 强调公司需要采用可持续的做法，包括将可持续性信息纳入各自的报告周期。在可持续发展目标监测机制之内衡量实现这一具体目标的建议指标是指标 12.6.1：发布可持续性报告的公司数量。

9. 在可持续发展目标指标机构间专家组的领导下，为各项指标制订了规则。该专家组目前将指标 12.6.1 划归第三级指标，需要制订权威的元数据指南。¹¹ 有鉴于此，机构间专家组指定贸发会议和联合国环境规划署为指标 12.6.1 的共同掌管机构，负责制定这一指标的元数据指南。自 2016 年以来，这两个机构共同开展了研究，并建立了共识，以将指标 12.6.1 重新划分，划归为更高一级的指标，并推动成员国加以切实应用。

⁸ “报告交换所”的更多信息，可查阅 www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/External-Disclosure/The-Reporting-Exchange。

⁹ 世界基准联盟圆桌会议的概要文件，可查阅 www.worldbenchmarkingalliance.org/consultation。

¹⁰ 调查可查阅 <https://home.kpmg.com/xx/en/home/campaigns/2017/10/survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.html>。

¹¹ 见 <https://unstats.un.org/sdgs/iaeg-sdgs/tier-classification>。第三级指标类别适用于尚无国际公认方法或标准的指标；因此，相关工作正在进行中。

10. 政府间专家工作组第三十四届会议(见 TD/B/C.II/ISAR/81)和企业报告与可持续发展目标咨询小组分别讨论了元数据指南草案。随后,这两个机构成立了一个专门工作队,以期收集各种广泛的利益攸关方的意见,并进一步阐述咨询小组的讨论。咨询小组 2018 年 7 月 31 日举行了首次网络研讨会。¹² 通过进一步讨论,提出了一些需要处理的问题,以完成元数据指南,并启动试点测试。下文介绍了这些问题。

A. 可持续性报告: 定义和最低要求

11. 就可持续性报告的定义提出了下列问题:

- (a) 是否应使用“可持续性信息”一词取代单独的可持续性报告?
- (b) 是否应为可持续性信息或可持续性报告制定最低标准?
- (c) 这些要求应具体到何种程度?

12. 几位专家强调,虽然目前的措辞也很重要,但指标 12.6.1 不应仅仅将重点放在单独的可持续性报告的数量上。相反,根据联合国可持续发展大会成果文件——大会第 66/288 号决议(2012 年)第 47 段,该指标应考虑到关于将可持续性信息纳入报告周期的具体目标 12.6。在这方面,一些专家询问,是否可将措辞从“发布可持续性报告的公司数量”改为“发布可持续性信息的公司数量”。随后,有与会者建议,可以重新审议指标的措词,以更好地反映具体目标 12.6 的宗旨,即鼓励公司将可持续性信息纳入各自的报告周期。

13. 另一些专家则主要讨论了“可持续性报告”的定义。该定义应足够灵活,以顾及公司在“可持续性报告”标题之下发布的不同类型的报告。此外,定义应当涵盖报告中纳入的信息类型,而不是具体的报告格式,同时强调公司在财务和非财务问题上提供的数据必须保持一致性、可比性和连贯性。

14. 鉴于可持续性报告的质量相差很大,因此与会者强调,必须为报告的内容规定最低要求,以确保指标 12.6.1 能够提供有意义的信息。元数据指南的目的不是创建一种新的报告标准,而是要确保该指标与现有框架相一致,披露经济、环境、社会和体制方面的信息,并将其作为衡量报告是否是对该指标的贡献的一个重要标准。

15. 在这方面,与会者探讨了指标 12.6.1 与建议的可持续发展目标核心指标之间的潜在协同作用。但是,贸发会议的核心指标无意成为衡量一份报告满足指标 12.6.1 的标准的最低要求。相反,核心指标为各国政府提供了一个工具,以促进公司层面可持续发展目标基线数据的一致性和可比性,并加强它们报告私营部门对落实可持续发展目标所做贡献的能力。公司也可以使用这些核心指标,根据国家层面的可持续发展目标监测要求,就其与可持续发展目标相关的业绩生成最起码的数据。

¹² 工作队成员代表着可持续性报告领域的主要参与方,例如国际综合报告委员会、促进可持续发展世界商业理事会、英杰华/世界基准联盟、全球人工智能、英国标准协会/国际标准化组织、诺和诺德、公司登记处、荷兰皇家特许会计师协会、博科尼大学会计系、巴西地理和统计研究所、南非环境事务部、哥伦比亚工业和旅游部、全球报告倡议、ADEC 创新、绿色之家咨询公司、菲律宾统计局和哥伦比亚国家清洁生产中心。

16. 就可持续性报告的最低要求提出了下列问题：

(a) 这一方法是应包括超越最低要求的其他报告层次，还是应仅仅鼓励公司超越最低要求？

(b) 如果是这样，是否有可能通过分析这家公司是仅仅编制了可持续性信息，还是切实表明了在其关键重要性问题相关的可持续性目标方面取得的进展，从而引入一种可持续性做法的衡量办法？

(c) 如何核实这种信息？

17. 与会者也审议了超越指标 12.6.1 最低要求的报告层次。这一多层次办法的目标是鼓励各实体，特别是跨国企业和上市实体开展与其业务情况和报告能力相关的高质量披露。此类额外层次的报告要求进一步披露经济、环境、社会和体制方面的信息，并将这些因素纳入一个实体的业务，包括制定目标和战略规划之中。还需要为质量控制和数据分析建立适当的体制环境。

18. 需进一步审议的一个重要问题是，元数据指南是否应要求对实体报告指标 12.6.1 实现情况所使用的会计数据进行审计和(或)鉴证。虽然鉴证是确保可持续性报告的质量、从而确保该指标有意义的一种方法，但费用问题以及技术和体制能力问题需要详加考虑。核心指标指南载有关于这一事项的更多细节。

B. 对中小企业的适用性

19. 在这一主题下提出了下列问题：

(a) 是否应对中小企业规定不同的要求？

(b) 如果是，对中小企业的最低要求应提供何等灵活度？

(c) 对中小企业规定最低要求以及其他层面的报告是否可行？

20. 在许多国家，中小企业占经济活动的很大一部分。因此，确保成员国能够从中小企业部门收集与可持续发展目标相关的数据至关重要。在这方面，专家表示，可鼓励中小企业就可持续性报告的四个主要方面、特别是环境和社会方面提供数据，但可考虑披露较少的内容。然而，要做到这一点，就必须解决具体挑战。

21. 从指标 12.6.1 的汇总数据来看，要为中小企业制定不同的可持续性报告要求，就有必要制定一套统一的公司规模阈值。虽然许多辖区认为，中小企业的定义与雇员人数有关，但这方面没有国际公认的定义。一种可能性是将中小企业界定为雇员不足 250 人的实体。联合国全球契约和全球报告倡议“可持续发展目标报告行动平台”使用了这一数字。元数据指南中使用的公司规模的定义可能与政府在开展自身分析时使用的公司规模的定义不同；因此，必须处理定义的不一致问题及其产生的数据不一致问题。

22. 此外，应考虑到中小企业在可持续发展目标报告工作方面的能力建设需求和资源限制。

C. 分类和数据收集问题

23. 就分类和数据收集提出了下列问题：

- (a) 数据是否应按照公司规模分类？如果是，应使用公司规模的哪种定义？
- (b) 为就指标 12.6.1 进行报告的目的，应如何对公司进行定义？
- (c) 是否应将“公司”改为“实体”？
- (d) 将一家公司划归某一特定国家应使用何种规则？
- (e) 应在国家层面收集数据，还是掌管机构应进一步探索是否可能建立一个全球数据库用于收集和分析报告并产生数据？
- (f) 何种进一步分类将是有益的？
- (g) 如果按部门收集数据是一种备选办法，应当采用何种分类办法？

24. 就可持续性和可持续发展目标进行报告的一个重大挑战是报告的界限、与合并报告相比与法律实体报告有关的问题，以及数据分类。如果某个实体有着跨越多个国家辖区的复杂结构，则制定方法也可能很复杂。例如，如果一个实体位于多个辖区，则针对可持续发展目标指标 12.6.1 的报告应归于哪个辖区？如果此种报告是集团报告的一部分，如何避免双重计算？专家们指出，为制定旨在确定报告界限的良好框架和指标 12.6.1 的分类方法，并确保其符合会计框架和数据分类的统计要求，需要开展进一步研究和试点测试。与《国际财务报告准则》中关于合并财务报表的第 10 条规定的方法保持一致特别具有挑战性。

25. 合并报告往往提供全球层面的可持续性信息。然而，由于大多数影响发生在地方层面，这项任务通常由在其登记和缴税的某个辖区内的法律实体完成。此外，可持续发展目标本应在国家层面加以监测，这意味着法律实体报告应当是此类数据收集工作的重要基础。在这方面，可在各实体成本和管理会计记录中找到相关数据。即便它们是跨国企业的分公司或子公司，许多辖区也要求它们为公司监管机构编写法律实体报告。还要求它们向国家环境或劳工办公室提供环境和社会问题方面的统计数据。可在各实体成本和管理会计记录中找到使用水和能源等自然资源情况的数据。法律实体在报告可持续发展目标指标 12.6.1 时可使用所有这些信息来源。

26. 与会者还讨论了可持续性报告应在实体注册地所在的辖区编写，还是应在其开展大部分业务的辖区编写等问题。专家们还提出了一个模块化办法，即实体将尽可能在最底层的部门收集数据，然后以模块化方式汇总到报告所要求的层次，成为可持续性信息的国别报告。他们表示关切的是，这种类型的报告不应成为报告实体的负担，应考虑到国家层面在可持续性报告方面的现有法律框架。

27. 必须建立或加强收集和传播可持续报告有关数据的适当机制，以使各国得以履行与可持续发展目标 12.6.1 有关的报告要求。虽然早已存在一些数据库，但它们往往涉及不同的报告框架，数据可比性和可靠性都较为有限。此类报告框架包括“全球报告倡议”数据库、“全球契约”进展通报数据库、发展政策委员会和公司登记册。努力建立高效的国家级数据收集体制机制，包括输入数据的质量控制，发挥着重要作用，有助于实现实体可持续性报告的目标和提高报告数据对主

要利益攸关方的有用性，包括对负责监测国家层面可持续发展目标落实情况的国家机构的有用性。

28. 然而，要建立高质量的数据库，并确保其拥有充分的质量控制系统，需要大量资源，这可能成为各国政府和国家统计局部门、特别是发展中国家的政府和国家统计局部门的一种负担。

29. 专家们讨论了另一种备选办法，以期使全球层面实体报告收集的数据能够进一步酌情与成员国共享。此外，要建立一个全球数据库，就必须就有关方法进一步建立共识。还有必要建设体制能力，分析大量报告，以确保报告数据达到质量和可比性要求。

三. 关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指南

30. 贸发会议秘书处闭会期间开展了进一步研究和磋商，以推进编制关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指南的工作。通过 2016 年至 2018 年期间政府间专家工作组的一系列磋商和讨论，并根据主要报告原则、遴选标准、主要报告框架和公司报告做法，选定了核心指标。

31. 核心指标指南的目标是提供实用信息，说明如何能够以一以贯之的方式，并按照各国监测可持续发展目标实现情况的需要，对这些指标进行衡量。该指南旨在提供一个工具，协助各国政府评估私营部门为落实可持续发展目标做出的贡献，并就可持续发展目标指标 12.6.1 进行报告。指南也是为了帮助各实体以一致和可比的方式就可持续性问题的提供基线数据，并满足可持续发展目标议程诸多不同利益攸关方的共同需要。该指南作为贸发会议在这一领域持续开展的项目的一部分，还有望在国家层面促进成员国在可持续发展目标报告方面的能力建设。

32. 如前所述，贸发会议在核心指标指南方面开展的工作经与其他可持续性报告倡议密切协调，包括“可持续发展目标报告行动平台”。贸发会议秘书处已采取进一步步骤，加强与其他关键利益攸关方之间的伙伴关系，包括主办一次圆桌讨论会，研讨衡量私营部门对实现可持续发展目标所做贡献的问题。这次活动于 2018 年 4 月 23 日在美利坚合众国纽约联合国总部举行，系与国际综合报告委员会、促进可持续发展世界商业理事会和荷兰皇家专业会计师协会联合主办。金融服务利益攸关方出席本次活动特别表明，它们认同核心指标是一个宝贵的工具，有助于将可持续融资的信息需要转化为可采取行动的报告框架，以便为私营部门的做法和政府决策提供参考。

33. 核心指标提供了一个基线基准，无意涵盖可持续发展目标的所有领域。这些指标意在具有普遍性，主要侧重于在报告实体层面理性使用资源。在这方面，核心指标也为实体将其作为监测成本和提高生产率的手段提供了商业理由。我们希望，核心指标既适用于合并报告，也适用于法律实体报告；这些指标是根据国家层面的可持续发展目标指标选定的，基于公司在实现可持续发展目标方面已经在报告的内容。

34. 目前版本的指南中所载的核心指标(见附件)如下：¹³

(a) 经济方面：收入、增加值、净增加值、税费和向政府支付的其他款项、绿色投资、社区投资、研发总支出和当地采购百分比；

(b) 环境方面：水的循环利用和再利用；用水效率；用水紧张程度；减少废物的产生；废物的再利用、再制造和循环利用；有害废物；温室气体排放(范围 1 和 2)；臭氧消耗物质和化学品；可再生能源；能效；

(c) 社会方面：妇女在管理岗位任职的比例、平均培训小时数、雇员培训开支、雇员工资和福利、雇员健康和安支出、工伤频率和发生率、集体劳资协议所涵盖的雇员百分比；

(d) 体制方面：公司治理披露(包括董事会会议的次数和出席率、女性董事的人数和百分比、按年龄段划分的董事、审计委员会会议的次数和出席率、董事和高管的总薪酬)、反腐败做法(包括由于和解而产生的已付或应付罚款金额，反腐败问题培训平均小时数)。

35. 以下各节概述了闭会期间就核心指标指南提出的主要问题。

A. 普遍性和重要性之间的关系

36. 核心指标指南体现了围绕气候有关风险方面的可持续性信息以及更广泛的可持续发展目标的重要性正在出现的共识。¹⁴

37. 气候有关财务披露工作队为各个实体如何能够为披露可持续性信息开展重要性评估提供了一个框架。工作队报告特别指出，它“认识到财务文件中包含的大多数信息需要接受重要性的评估。但是，由于气候相关风险是一项不可分散的风险，影响着几乎所有行业，许多投资者认为对它需要特别关注”。正如工作队在最后报告(2017 年 6 月)中建议的那样，当这些信息被认为不具有重要性，并且没有被纳入财务文件时，年收入超过 10 亿美元的某些组织应该考虑在其他报告中(亦即不在年度财务文件中)披露此类信息。报告还表示，“组织应该考虑在相关和适用时，纳入与水、能源、土地利用以及废物管理有关的气候相关风险的衡量标准”，以便进行趋势分析。

38. 工作队告诫说，由于某些气候有关风险具有长期性，不宜过早得出结论，认定气候有关风险和机遇不重要。

39. 《欧盟委员会可持续融资行动计划》也体现了这样一种观念，即可持续性信息的某些基准方面对重要风险有着内在影响。欧盟委员会提出了多项建议，其中之一是宣布制定可持续投资和生产的分类法，为被视为可持续的活动规定明确的要求。这一分类法将很快出台，核心指标指南将在进一步更新中加以考虑。

¹³ 这些指标的更多信息、如何衡量以及它们与可持续发展目标宏观指标的相关性，见 2018 年 8 月 15 日题为“关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指南”的会议非文件。

¹⁴ 关于贸发会议秘书处如何作为核心指标概念框架的一部分审议重要性问题的更多资料，见 TD/B/C.II/ISAR/81。

40. 此外，针对各实体的核心指标借鉴了可持续发展目标的宏观指标，而这些宏观指标是通过一个政府间包容性的利益攸关方建立共识进程制定的。核心指标对于各国政府、投资者、民间社会和其他利益攸关方有着直接的重要意义。由于正逐渐向碳中性经济转型，私营部门越来越多地被要求编写管理报告，对未来情景进行分析。

41. 具体涉及一个实体业务环境的叙述性或定性信息对于了解通过核心指标报告的量化数字的背景十分有用。这种叙述性信息使得各实体能够使用重要性视角，从而亦使其能够借鉴可持续性报告准则、行业标准、国家条例或其他现有机制进行更多披露。

B. 合并报告与法律实体报告之间的关系

42. 如上文所述，我们希望核心指标指南既适用于合并报告，也适用于法律实体报告。但是，仍需进一步研究，以确定如何调和价值链报告与财务报告的界限。此外，如果一个组织也报告了其主流报告界限之外的实体、设施或活动信息，则应将此类信息与财务界限内的实体和活动信息明确区分开来。¹⁵

43. 关于法律实体报告，经济合作与发展组织建议某些跨国企业报告每一个业务国的每一个实体和分支机构的情况(见 www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/country-by-country-reporting.htm)。鼓励此类企业提交国别报告，在其中提供它们开展业务的所有辖区的下列信息：年度收入、税前利润及已付和应计所得税。跨国企业还应报告每一个辖区的雇员人数、设定资本、累积收益和有形资产。

44. 即使国别信息不对外公布，大多数在不同辖区开展业务的公司已经在通过内部管理报告收集和使用此类信息。

C. 外部核实和鉴证

45. 核心指标指南指出，鼓励开展独立鉴证，将其作为一种手段，以提高通过核心指标报告的信息的质量，从而增强这些信息对投资者和监管机构的有用性。然而，不同于财务会计做法，在大多数国家，由第三方对可持续性报告进行鉴证仍是自愿性的。即使是在披露可持续性信息方面有大量经验的公司，通常也只对少部分数据提供鉴证，如温室气体排放量。

46. 在这方面，指南提到两个常用的国际标准：国际鉴证业务准则 3000 和 AccountAbility AA1000 鉴证标准。两者均被视为符合公司使用的各种框架，如全球报告倡议或国际综合报告理事会。¹⁶ 公司可以选择合理鉴证或有限鉴证。在合理鉴证业务中，从业者收集充足的适当证据，认定某个主题在所有重大方面

¹⁵ 见 CDP Worldwide, 2018, *Climate Disclosure Standards Board Framework for Reporting Environmental Information, Natural Capital and Associated Business Impacts: Advancing and Aligning Disclosure of Environmental Information in Mainstream Reports*。见第 3 章, REQ-07(Organizational boundary), 第 27 页。

¹⁶ 见 <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/07/Assurance-on-IR-an-exploration-of-issues.pdf>。

符合适当标准，并以“积极保证”的形式出具报告，例如“财务报表的编制符合有关适用法律和/或会计准则”。在有限鉴证业务中，从业者收集充足的适当证据，认定某个主题在特定情况下合情合理，并以“消极保证”的形式出具报告，例如“我们没有注意到任何情况使得我们相信，财务报表的编制不符合有关适用法律和/或会计准则”。在有限鉴证业务中，从业者收集的证据往往比合理鉴证业务更少，开展的测试也不同于或少于合理鉴证所需的测试，测试所使用的样本规模也更小。¹⁷

47. 有可能使用混杂或混合鉴证级别，这意味着不同的披露可能会有不同级别的鉴证(某些披露采用合理鉴证，而另一些则采用有限鉴证)。对于技术上难以提供审计和鉴证服务的信息类型，如人权领域的信息，这可能尤其重要。

D. 公司治理指标

48. 如上文所述，我们希望核心指标可适用于所有部门和地理区域的所有实体。因此，各方讨论了在体制方面报告公司治理披露的重要性，因为这可能不一定适用于某些实体，例如中小企业或非上市实体。

49. 不过，鉴于良好治理在可持续发展目标框架内发挥的重要作用以及不同辖区的现行监管要求，咨询小组总体同意保持有关公司治理的指标。不过，这是基于如下谅解：这一类别中的某些指标不适用于所有公司，例如中小企业。

50. 为使建议的公司治理指标与更广泛的可持续性目标更加密切地关联，修订版指南提到作为公司董事会议程一部分讨论可持续发展目标的次数。修订版指南还体现了这样一个事实，即现行个人数据法(例如禁止年龄歧视的法律)可能会限制公司收集关于治理机制成员多样性的数据。

E. 统一会计数据和统计指标

51. 核心指标指南的一项重要内容是，将建议的核心指标与可持续发展目标宏观指标及相关元数据方法相统一。经与经济和社会事务部密切合作，指南中介绍的衡量方法在可能的情况下都提及了国际统计标准，包括“国民账户体系”和“环境与经济综合会计制度”。

52. 这种合作的一个实例是存在已久的计算国内生产总值的衡量方法，这种方法以法律实体年报中提供的收入数据为基础。同样，在修订版指南中，根据“环境与经济综合会计制度”澄清了水的循环利用或再利用等术语。

53. 在可持续发展目标监测机制内，常常使用增加值指标为计算其他指标(例如可持续发展目标若干指标的分母)提供信息。然而，使用增加值有关指标，包括这些指标可能如何扭曲知识产权在其中发挥着重要作用的实体的估值，仍然面临技术挑战。无形资产的会计处理中会产生这个问题，需进一步讨论。

¹⁷ 见 www.icaew.com/en/technical/audit-and-assurance/assurance/process/scoping/assurance-decision/limited-assurance-vs-reasonable-assurance。

四. 结论和前进方向

54. 本说明概述了在制定关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指南和指标 12.6.1 元数据指南过程中政府间专家工作组在闭会期间讨论的主要问题。本说明着重介绍了需要进一步讨论的问题，以便在这两份文件的更新版本中考虑到这些问题。

55. 我们希望，贸发会议秘书处经与作为咨询小组的一部分召集的其他伙伴和专家合作编写的文稿将增强可持续性报告的可比性和质量，同时满足新出现的与私营部门为国家层面落实可持续发展目标所做贡献有关的数据监测需求。

56. 除本说明中介绍的各个问题之外，国际会计和报告准则政府间专家工作组第三十五届会议的代表不妨审议下列问题：

(a) 建议的指标是否能够让企业根据可持续发展目标监测框架就它们在实现可持续发展目标方面的业绩提供可比数据？

(b) 为各实体建议的可持续发展目标指标是否有助于各国收集私营部门为落实可持续发展目标所做贡献的有关数据并就指标 12.6.1 进行报告？

(c) 为使可持续发展目标指标 12.6.1 与具体目标 12.6 更加一致，是否需要开展进一步研究和建立共识工作？

(d) 在就可持续性报告开展能力建设，以使各国得以收集公司为国家层面落实可持续发展目标所做贡献的有用和可比数据方面，有哪些最紧迫的需求？

(e) 政策制定者应采取哪些措施，促进国民账户和统计方法与实体可持续发展目标报告的统一？

(f) 国际会计和报告准则政府间专家工作组等全球论坛如何能够为加强实体报告在实现可持续发展目标方面的作用做出进一步贡献？

附件

选定的可持续发展目标核心指标

方面	指标	衡量指标 ^a	相关可持续发展目标指标	
A	经济方面			
A.1.	收入和/或(净)增加值	A.1.1: 收入 A.1.2: 增加值 A.1.3: 净增加值	《国际财务报告准则》15 收入减去买入材料、商品和服务的成本 收入减去买入材料、商品和服务的成本,再减去有形资产的折旧	8.2.1 8.2.1; 9.b. 9.4.1 8.2.1; 9.b
A.2	向政府支付的款项	A.2.1: 税费和向政府支付的其他款项	一段给定时间内总计已付和应付税费(不仅包括所得税,也包括其他税赋和税费,例如财产税或增值税)加上有关已付罚金,再加上向政府支付的所有版权费、许可费和其他款项	17.1.2
A.3	新投资/支出	A.3.1: 绿色投资 A.3.2: 社区投资 A.3.3: 研发总支出	主要目的在于预防、减少和消除污染及其他形式环境退化的投资总额的绝对值和相对值 报告期内在企业以外的目标受益人所在的更广泛社区所做的慈善或自愿捐款和投资(既包括资本支出,也包括业务支出)总额的绝对值和相对值 报告期内报告实体研发总支出的绝对值和相对值	7.b.1 17.17.1 9.5.1
A.4	当地供应商/采购方案总数	A.4.1: 当地采购的百分比	报告实体从当地供应商采购的支出(基于报告期内的发票和承付款)所占比例的绝对值和相对值	9.3.1
B	环境方面			
B.1	可持续用水	B.1.1: 水的循环利用和再利用 B.1.2: 用水效率 B.1.3: 用水紧张程度	报告实体在报告期内循环利用和/或再利用的水总量的绝对值和相对值 报告期内每净增加值的用水量以及两个报告期之间每净增加值的用水量(用水量的定义是取水量加上从第三方获得的水的总量)变化情况的相对值、变化值及绝对值 按源头(地表、地下、雨水、废水)分类并列出水紧张或缺水地区(以占总取水量的百分比计算)的取水量的绝对值和相对值	6.3.1 6.4.1 6.4.2
B.2	废物管理	B.2.1: 减少废物产生	实体每净增加值所产生废物的变化情况的相对值、变化值及绝对值	12.5

方面	指标	衡量指标 ^a	相关可持续发展目标指标	
	B.2.2: 废物再利用、再制造和循环利用	再利用、再制造和循环利用的废物总量的相对值、变化值和绝对值	12.5.1	
	B.2.3: 有害废物	危险废物总量的绝对值, 以及接受处理危险废物占报告实体所报告的废物总量的比例的相对值、变化值和绝对值	12.4.2	
B.3	温室气体排放量			
	B.3.1: 温室气体排放量(范围 1)	范围 1 温室气体排放量的相对值、变化值和绝对值	9.4.1	
	B.3.2: 温室气体排放量(范围 2)	范围 2 温室气体排放量的相对值、变化值和绝对值	9.4.1	
B.4	臭氧消耗物质和化学品	B.4.1: 臭氧消耗物质和化学品	每净增加值所使用的臭氧消耗物质(作为纯物质或作为混合物存在的大宗化学品/物质)的总量	12.4.2
B.5	能耗	B.5.1: 可再生能源	报告期内可再生能源消费量占总能耗的百分比	7.2.1
		B.5.2: 能效	每净增加值的能耗	7.3.1
C	社会方面			
C.1	性别平等	C.1.1: 妇女在管理岗位任职的比例	在管理岗位任职的妇女人数除以雇员总数(人头数或相当于全职雇员的人数)	5.5.2
C.2	人力资本	C.2.1: 每年每名雇员的平均培训小时数	每年每名雇员的平均培训小时数(每年培训总小时数除以雇员总人数), 如可能应按雇员类别分类	4.3.1
		C.2.2: 每年每名雇员的员工培训支出	每年每名雇员的直接和间接培训费用, 包括培训师费用、培训场所、培训设备和相关差旅费用, 如可能应按雇员类别分类	4.3.1
		C.2.3: 按雇佣类型和性别分类的雇员工资和福利	全部雇员的总成本(工资和福利)	8.5.1; 10.4.1
C.3	雇员健康和安	C.3.1: 雇员健康和安	报告期内产生的职业安全和健康有关保险方案、由实体直接资助的医疗活动的总支出, 以及为解决职业安全和健康有关的工作环境问题而持续产生的所有支出	3.8
		C.3.2: 工伤的频率/发生率	频率: 报告期内新受伤事件的数量除以工人工作的总小时数; 发生率: 报告期内以小时计算的因受伤而损失的总天数除以工人工作的总小时数	8.8.1
C.4	集体劳资协议	C.4.1: 集体劳资协议所涵盖的雇员百分比	集体劳资协议所涵盖的雇员人数除以雇员总数(人头数或相当于全职雇员的人数)	8.8.2

方面	指标	衡量指标 ^a	相关可持续发展目标指标	
D	体制方面			
D.1	公司治理披露	D.1.1: 董事会会议的次数和出席率	报告期内举行的董事会会议的次数，以及参加报告期内举行的每次董事会会议的董事人数除以董事总人数，再乘以报告期内举行的董事会会议的次数	16.6
		D.1.2: 女性董事的人数	女性董事占董事总人数的比例	5.5.2
		D.1.3: 按年龄段划分的董事	按年龄段(例如: 30岁以下, 30岁至50岁, 50岁以上)划分的董事人数	16.7.1
		D.1.4: 审计委员会会议的次数和出席率	报告期内举行的审计委员会会议的次数，以及参加报告期内举行的每次审计委员会会议的审计委员会委员人数除以审计委员会委员总人数，再乘以报告期内举行的审计委员会会议的次数	16.6
		D.1.5: 薪酬: 总薪酬和每位董事及高管的薪酬	每位执行董事和非执行董事的总年薪(包括基本工资和浮动报酬)	16.6
D.2	反腐败做法	D.2.1: 由于定罪而引发的已付或应付罚款金额	报告期内监管机构和法院因腐败行为而处以的已付或应付罚款总金额	16.5.2
		D.2.2: 每年每名雇员接受的反腐败问题培训平均小时数	每年开展的反腐败问题培训总小时数除以雇员总人数	16.5.2

^a 由于篇幅限制，本说明仅概要介绍可持续发展目标核心指标。更详细的方法载于 2018 年 8 月 15 日题为“关于实体促进实现可持续发展目标报告的核心指标指南”的会议非文件。