



IFRS<sup>®</sup>

可持续

2022年3月

# 征求意见稿

IFRS<sup>®</sup>可持续披露准则

---

## 结论基础

### 国际财务报告可持续披露准则第1号——可持续相关财务信息披露一般要求[草案]

反馈意见收集截止于2022年7月29日



## 结论基础

可持续相关财务信息披露一般要求

征求意见稿

*反馈意见收集截止于2022年7月29日*

This Basis for Conclusions accompanies the ED/2022/S1 *Exposure Draft General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* (published March 2022; see separate booklet). It is published by the International Sustainability Standards Board (ISSB) for comment only. Comments need to be received by 29 July 2022 and should be submitted by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data. If you would like to request confidentiality, please contact us at [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) before submitting your letter.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the ISSB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2022 IFRS Foundation

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Copies of ISSB publications may be ordered from the Foundation by emailing [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Simplified Chinese translation of the Basis for Conclusions that accompanies the Exposure Draft *ED/2022/S1 Exposure Draft General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* and related material contained in this publication has not been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Simplified Chinese translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

## 结论基础

可持续相关财务信息披露一般要求

征求意见稿

*反馈意见收集截止于2022年7月29日*

本结论基础随附于《征求意见稿第 ED/2022/S1 号——可持续相关财务信息披露一般要求》（2022 年 3 月发布；详见另一份文件）。本附录由国际可持续准则理事会发布，仅用于意见征询。征求意见期间截止于 2022 年 7 月 29 日，意见应通过邮件提交至以下地址 [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)，或在线提交至：<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>。

除非有特别的保密要求，否则所有反馈意见将会公开记录并公布于我们的网站 [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)。除非有合理理由，如商业机密，否则我们一般并不能保证这类保密要求。请登录我们的网站，查看更多这方面的细则并了解我们如何使用您的个人信息。如果有保密要求，请在提交反馈意见前通过 [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) 联系我们。

**免责声明：**在适用法律允许范围内，国际可持续准则理事会和国际财务报告准则基金会（以下简称“基金会”）明确表示不对任何人就本出版物或其任何翻译版本（无论以合同、侵权还是其他形式）造成的直接性、间接性、偶然性或结果性损失、惩罚性损害、处罚或费用等任何性质的索赔或损失承担任何责任。

本出版物中的任何信息均不构成建议，不可替代由具有专业资质人员提供的服务。

### © 2022 国际财务报告准则基金会

**版权所有。**出版物的复制与使用权受到严格限制。请联系基金会（[permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org)）了解详细信息。

您可通过两种方式从基金会下单购买国际可持续准则理事会出版物的副本，包括发送邮件至 [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org)，或访问我们的网络书店 <https://shop.ifrs.org>。

《征求意见稿第 ED/2022/S1 号——可持续相关财务信息披露一般要求》随附的结论基础及本出版物中包含的相关材料简体中文译文未经国际财务报告准则基金会指定的审查委员会批准。简体中文译文的版权归国际财务报告准则基金会所有。



基金会世界范围内注册了多个商标，包括“IAS®”、“IASB®”（国际会计准则理事会®标识）、“IFRIC®”、“IFRS®”（国际财务报告准则®标识）、“IFRS for SMEs®”（中小主体国际财务报告准则®标识）、“International Accounting Standards®”、“International Financial Reporting Standards®”、“Hexagon Device”、“NIIF®”和“SIC®”。有关基金会商标的更多详情，请联系基金会获取。

国际财务报告准则基金会是按照美国特拉华州《普通公司法》成立的非营利性公司，在英格兰与威尔士以海外分公司运营（公司号码：FC023235），总部地址为 Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, 邮编 E14 4HD。

## 目录

段落

《国际财务报告可持续披露准则第 1 号—— <i>可持续相关财务信息披露一般要求</i> [草案]》结论基础	
背景	BC1
本征求意见稿中采用的方法介绍	BC6
制定《国际财务报告可持续披露准则第 1 号[草案]》的必要性	BC6
征求意见稿	BC9
提案状态	BC14
与其他国际财务报告可持续披露准则的关系	BC17
适用于本征求意见稿的应循程序规定	BC19
范围	BC24
可持续相关财务信息	BC25
企业价值	BC33
核心内容	BC42
一般特征	BC46
报告主体	BC49
关联信息	BC54
如实反映	BC58
重要性	BC69
信息位置	BC80
估计与结果不确定性的根源，以及差错	BC82
合规声明	BC84
生效日期和过渡安排	BC86

## 《国际财务报告可持续披露准则第 1 号——可持续相关财务信息披露一般要求[草案]》结论基础

本结论基础与《国际财务报告可持续披露准则第 1 号——可持续相关财务信息披露一般要求[草案]》一并发布，但并不构成其组成部分。

## 背景

---

BC1 在宣布成立国际可持续准则理事会时，国际财务报告准则基金会受托人（以下简称“受托人”）强调，国际可持续准则理事会将基于以投资者为中心的报告计划研究，成为金融市场可持续披露的全球准则制定机构，这与其对受托人的 2020 年可持续报告咨询活动的回应一致。获悉受访者迫切需要此类准则之后，受托人努力为国际可持续准则理事会提供坚实基础，方便其启动相关工作。2021 年 3 月，受托人召集一些报告计划的成员，成立了技术准备工作小组，由国际财务报告准则基金会（以下简称“基金会”）主持工作，向国际可持续准则理事会提供建议。技术准备工作小组由来自以下组织的代表组成：

- 气候披露准则理事会；
- 国际会计准则理事会；
- 气候相关财务信息披露工作组；
- 价值报告基金会，代表：
  - 可持续核算准则委员会；
  - 国际综合报告委员会；以及
- 世界经济论坛及其衡量利益相关方资本倡议。

国际证监会组织和国际公共部门会计准则理事会作为官方观察员参与。

BC2 本征求意见稿以技术准备工作小组制定的样稿为基础，样稿在五大准则制定机构和框架制定机构于 2020 年 12 月联合发布的文件上加以完善。这“五大”准则制定机构和框架制定机构专注企业可持续发展和综合报告，具体包括 CDP（前身为碳信息披露项目组）、气候披露准则理事会、全球报告倡议组织、国际综合报告委员会和可持续核算准则委员会。它们共同撰写的文件说明了如何整合其互补的框架、准则和平台，以专注于气候相关财务信息披露工作组提出的各个方面，奠定良好开端，制定一套能够披露可持续风险和机遇如何创造、保持或削弱主体企业价值的全球准则。五大机构的努力在很大程度上直接应对可持续报告方法日益碎片化的问题，并呼吁建立一套条理清晰的全面企业披露制度。<sup>1</sup>

BC3 技术准备工作小组以五大机构的文件为基础。从 2021 年 3 月到 11 月，技术准备工作小组通过技术合作完善了样稿，整合了一些编制者和投资者的意见。技术准备工作小组还确定了尚未解决或有待进一步考虑方可提交国际可持续准则理事会的市场反馈和技术问题。技术准备工作小组对样稿的完善还反映了国际证监会组织成立的技术专家小组的意见，以帮助确保基于样稿的准则有助于披露符合全球资本市场需求的信息。2021 年 6 月，国际证监会组织发布了《*可持续相关发行人披露报告*》，其中高度概述了技术专家小组的评估结果。

BC4 技术准备工作小组在可持续相关财务信息披露一般要求方面的研究被整理成《*可持续相关财务信息披露一般要求*》（《*一般要求*》）样稿，于 2021 年 11 月在基金会网站上发布。但是，样稿不适用基金会或技术准备工作小组成员的正式应循程序。

---

<sup>1</sup> 请参见《企业价值报告：以气候相关财务信息披露准则样稿为例》

（[https://29kjwb3arnds2g3gi4lq2sx1-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/Reporting-on-enterprise-value\\_climate-prototype\\_Dec20.pdf](https://29kjwb3arnds2g3gi4lq2sx1-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/Reporting-on-enterprise-value_climate-prototype_Dec20.pdf)）。

BC5 自《一般要求》样稿发布以来，国际可持续准则理事会主席和副主席努力解决技术准备工作小组提出的问题。本征求意见稿主要由《一般要求》样稿演变而来，以准则制定机构和框架制定机构的研究为支撑。准则制定机构和框架制定机构的研究广泛征询了公众意见并经过重新审议，因此获得了相当程度的市场认可。本征求意见稿中的提案，是对《一般要求》样稿的实质性变更，而不是为提高清晰度而做的变更，并且在结论基础中高亮显示。

## 本征求意见稿中采用的方法介绍

---

### 制定《国际财务报告可持续披露准则第 1 号[草案]》的必要性

BC6 这些提案是为了响应通用目的财务报告主要使用者的需求，他们希望获得更加一致、完整、可比较和可验证的可持续相关财务信息，以帮助他们评估主体的企业价值。<sup>2</sup> 随着竞争条件的变化，主体的适应能力将取决于一系列非财务价值来源，包括其员工队伍、形成的任何专业知识，或与当地社区和自然资源的关系。因此，使用者希望获得有关主体面临的可持续相关重大风险和机遇的信息，以便他们做出关于是否向主体提供资源的决策。此类信息是对主体财务报表中所包含信息的补充。

BC7 可持续相关风险和机遇来自主体对资源的依赖及其对资源的影响，以及主体维持的可能受到这些影响和依赖的正面或负面影响的关系。例如，当主体采用依赖水资源等自然资源的业务模式时，则可能受到该资源的质量、可用性或定价变化的影响。如果主体的活动会导致不利的外部影响（例如，对当地社区的不利影响），则可能会面临政府监管趋严和需要承担声誉影响的后果。当主体的业务伙伴面临可持续相关重大风险和机遇时，主体本身可能面临同样严重的间接后果。当这些影响、依赖和关系对主体的目标构成风险或机遇时，会创造或削弱主体的企业价值以及对金融资本提供者的财务回报。

BC 8 企业价值反映了对短期、中期和长期未来现金流量的金额、时间和不确定性的预期，以及基于主体的风险状况以及资本成本确定的现金流量价值的预期。财务报表中包含的信息以及主体可持续相关财务披露中包含的信息是通用目的财务报告使用者评估主体企业价值的重要输入值。若经批准，这些提案将明确针对主体披露其面临的所有可持续相关重大风险和机遇的重要信息的一般要求。

### 本征求意见稿

BC 9 本征求意见稿提出了披露可持续相关财务信息的总体要求，以便为通用目的财务报告使用者提供一整套可持续相关财务披露。其旨在满足那些无法要求主体根据其特定信息需求编制报告的使用者的需求。

BC 10 主体将必须披露其面临的所有可持续相关重大风险和机遇的重要信息。针对现行国际财务报告可持续披露准则未具体说明的可持续相关重大风险和机遇，本征求意见稿纳入了拟议的披露要求和指引，支持主体披露相关重要信息。

BC 11 被要求披露的信息反映了主体运营方式的核心方面，包括治理、战略、风险管理以及指标和目标。此方法体现了对受托人 2020 年咨询活动中关键要求的反馈意见，并以气候相关财务信息披露工作组的成熟研究为基础。本征求意见稿使用符合国际会计准则理事会的《财务报告概念框架》、《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》和《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》的定义和要求。

---

<sup>2</sup> 在整个结论基础中，术语“主要使用者”和“使用者”含义相同，均指现有和潜在的投资者、贷款人和其他债权人。

- BC12 本征求意见稿提议，主体的可持续相关财务信息披露应与其通用目的财务报表所指的同一报告主体有关，涵盖的期间也应与财务报表相同。
- BC 13 为了确保符合国际财务报告可持续披露准则，主体必须符合国际财务报告可持续披露准则的所有要求。

## 提案状态

- BC 14 本征求意见稿适用于主体通用目的财务报告中披露的可持续相关财务信息。本征求意见稿旨在要求提供能够补充主体财务报表的信息，无论主体按照哪种公认会计原则编制财务报表。本征求意见稿由国际可持续准则理事会，即基金会的准则制定机构制定，因此其中的术语、指引和概念（如适用）与国际财务报告准则一致。技术准备工作小组认为，这样做完全不会影响国际财务报告可持续披露准则适用于采用公认会计原则而非国际财务报告准则的主体。
- BC 15 本征求意见稿提出了适用于可持续相关财务信息披露 4 的一般要求的提案，为制定包含更具体的披露要求的补充准则奠定了基础。
- BC 16 本征求意见稿旨在能够适用于各种管辖区的要求。这些提案旨在适应主体经营所在的各个管辖区的法律法规，包括规定以具体文件、格式和结构披露特定信息的法律法规。因此，这些提案允许主体报告符合公共政策目标和管辖区监管要求的必要信息，以及国际财务报告可持续披露准则要求的信息。通过使采用国际财务报告可持续披露准则主体能够提供符合监管要求和其他利益相关方信息需求的补充信息，本方法还能符合公共政策需求，但前提是任何其他披露均不得掩盖国际财务报告可持续披露准则要求的信息。这些提案不仅能够符合使国际财务报告可持续披露准则与其他管辖区的报告要求相互配合的目标，还能够满足资本市场的的需求。

## 与其他国际财务报告可持续披露准则的关系

- BC17 本征求意见稿列出了拟议的一般要求，主体必须应用这些要求才能声明其遵守了国际财务报告可持续披露准则。本征求意见稿确定了一套完整的可持续相关财务信息披露的核心内容，并列出了有用的可持续相关财务信息的定性特征。
- BC18 本征求意见稿通过建议应用财务报告中的一些既定做法，为提供更具可靠性和可比性的可持续相关财务信息报告奠定了基础。特别是，本征求意见稿中的一项拟议要求规定，主体必须披露比较信息、识别相关财务报表，并提供财务报表同时期的可持续相关财务信息。本征求意见稿还包括更正差错和更新估计的拟议要求。因此，本征求意见稿对可持续相关财务信息披露的作用与国际会计准则理事会的《财务报告概念框架》、《国际会计准则第 1 号》和《国际会计准则第 8 号》对根据国际财务报告准则编制的通用目的财务报表的作用相似。

## 适用于本征求意见稿的应循程序规定

- BC19 多场征询活动的反馈意见都反复强调了各界迫切希望国际可持续准则理事会发布首批准则，包括：受托人 2020 年 9 月的咨询活动收到的反馈意见，以及 2021 年 4 月基金会《章程》拟议修改的征求意见稿收到的反馈意见。国际证监会组织也强调了迫切需要制定气候变化披露准则。如此迫切的需求可能会使准则制定工作面临重大挑战，因为准则制定工作旨在通过及时响应市场需求和严格执行正式应循程序，取得有效成果。
- BC20 受托人认识到可以使用现有可持续准则和框架并以此为基础，包括那些由制定机构按照之前的应循程序制定的、获得使用者和编制者广泛支持的准则和框架。本征求意见稿的主要组成部分广泛征求了公众意见并经过了重新审议，因此获得了相当程度的市场认可。

受托人认为这是一个信号，表明这些基本准则和框架有助于符合投资者和其他资本市场参与者的信息需求。

- BC21 受托人指出，需要迅速采取行动并说明征求意见稿内容的背景。但他们还指出，这并不否定正式的应循程序和国际可持续准则理事会征求意见的必要性。让国际可持续准则理事会的利益相关方有机会就符合基金会包容且全面的应循程序的提案提供反馈意见，这一点很重要。
- BC22 为了及时推进国际可持续准则理事会工作，同时取得相关方的意见，受托人决定授予国际可持续准则理事会主席和副主席特殊权利，以便及时发布初始征求意见稿供利益相关方提供意见。受托人一致认为，随着国际可持续准则理事会的建立（即作为一项过渡措施），国际可持续准则理事会主席和副主席应有权发布气候相关披露准则和/或一般要求披露准则的征求意见稿。该决议反映在 2021 年 11 月发布的基金会《章程》第 56 段中。
- BC23 《章程》中这一条款的作用只是使征求意见稿能够在国际可持续准则理事会达到法定人数之前发布。征求意见稿须征询公众意见，并将由达到法定人数的国际可持续准则理事会重新审议。国际可持续准则理事会主席和副主席的权利受到受托人应循程序监督委员会的监督。在 2022 年 3 月 21 日召开的会议上，征询受托人意见后，受托人确认他们不反对国际可持续准则理事会主席和副主席发布征求意见稿。

## 范围

---

- BC24 批准后，这些提案将被用于编制和披露通用目的财务报告中的可持续相关财务信息。对可持续相关财务信息和企业价值的了解决定了对提案预期范围的了解。可持续相关财务信息和企业价值的概念相互关联，本部分给予了解释。

## 可持续相关财务信息

- BC25 该提案将要求主体披露一整套可持续相关财务信息。因此，“可持续相关财务信息”的定义对于整体了解国际财务报告可持续披露准则的范围，尤其是本征求意见稿来说至关重要。
- BC26 可持续相关财务信息的定义与 2021 年 11 月在基金会网站上发布的《一般要求》样稿中的定义相同，仅进行了小幅调整，目的是使定义更加明晰。具体定义如下：
- 有助于深入了解影响企业价值的可持续相关风险和机遇的信息，为通用目的财务报告的使用者评估相关资源和关系奠定了充分的基础，这些资源和关系正是主体的业务模式及维持和确定该模式的战略所依赖的。
- BC27 有意对可持续相关财务信息进行宽泛的描述，以反映与评估企业价值相关的信息会随时间推移而变化。该定义旨在为考虑因素设定整体范围。该描述并未确定必须提供哪些特定信息；例如，该描述并未要求需要提供多少行业类信息。此外，主体必须披露的信息仅限于两类：与可持续相关重大风险和机遇相关并且影响企业价值的信息，以及重大信息。主体必须提供的信息分类列于本征求意见稿的核心内容部分（参见 BC42 段）。
- BC28 编制可持续相关财务信息时，主体需要考虑其活动是如何使可持续风险增加或减少（可持续风险对资源的影响和依赖，以及主体维护的、可能受此类影响和依赖的积极或消极影响的关系导致的可持续风险），前提是这会影响到对企业价值的评估。因此，主体应包含在可持续相关财务披露中的内容可能会随着时间的推移而变化。这些信息应考虑到风险之间的相互联系，以及主体资源和关系之间的相互作用，包括可持续相关风险和机遇是如何相互联系和重合的，以及如何因此互相影响、彼此加强的。本征求意见稿并未提议主体报告所有资源和关系。只有在可持续相关财务信息对企业价值评估具有重要意义的前提下，才需要提供此类信息。

BC29 本征求意见稿重点关注符合资本市场在评估企业价值方面的需求，这也是其侧重可持续相关财务信息的原因。但是，结合“可持续”的定义和解释来考虑可持续相关财务信息会有所帮助。

BC30 可持续的概念通常与“可持续发展”相关联。根据 1987 年的定义，可持续发展是指“既满足当代人的需要，又不危及后代人满足其需要的发展。”（世界环境与发展委员会的《布伦特兰报告：我们共同的未来》，牛津大学出版社，牛津，1987 年）。联合国的可持续定义、可持续发展目标和国际政策声明，确定了联合国认为的重要可持续考虑因素的事项，例如：

- 气候变化（《联合国气候变化框架公约》）；
- 生物多样性（《联合国生物多样性公约》）；
- 海洋（《联合国海洋法公约》）；
- 荒漠化（《联合国关于在发生严重干旱和/或荒漠化的国家特别是在非洲防治荒漠化的公约》）；以及
- 人权（《世界人权宣言》）。

限制环境和社会危害的国家条款也可以说明主体如何评估其活动的影响。因此，术语可持续和可持续发展广泛适用于社会和生态社区，当代人类及其子孙后代；二者还涵盖了正义、健康、福利、保护和承认地球界限的环境方面和社会方面的概念。

BC31 本征求意见稿重点关注与使用者对企业价值的了解相关的信息。通过强调有助于评估企业价值的可持续相关风险和机遇，可以将可持续相关财务信息与侧重于主体对可持续发展所做贡献的、涉及更广泛内容的多个利益相关方报告区分开来。反过来，单独强调此类信息将有助于：

- (1) 减轻人们对基金会将其范围扩大到以投资者为中心的披露之外，以尽可能地涵盖更广泛的可持续问题的关注；以及
- (2) 确认无论是从概念方面还是实践方面来看，国际财务报告可持续披露准则都是对主体对人类、环境和经济的重大影响的报告的补充，而非取代该报告。

BC32 但是，实现这些补充目的所需的信息类型预计会出现明显重叠（参见 BC76 段）。

## 企业价值

BC33 本征求意见稿指出，可持续相关财务信息有助于了解影响企业价值的因素，通用目的财务报告的使用者用使用这类信息评估报告主体的企业价值，决定是否向该主体提供资源。

BC34 企业价值通常用于描述企业的整体价值、实际价值或总价值，而并非仅仅关注企业的市值——即企业的总价值。就提案而言，企业价值是指“主体的总价值”，是“主体的权益价值（市值）与债务净值的总和”。

BC35 企业价值由资本市场参与者根据企业价值驱动因素如何影响他们对短期、中期和长期未来现金流量的金额、时间和不确定性的估计来确定。因此，企业价值反映了使用者对未来现金流量的评估，包括他们认为归属于这些现金流量的价值——能够反映资本成本。因此，企业价值反映了当前市场对未来现金流量的预期。

BC36 本征求意见稿假设企业价值评估包括可持续相关财务信息所提供的关于以下方面的见解：

- (1) 主体短期、中期或长期未来现金流量的金额、时间和不确定性；以及
- (2) 主体面临的可持续相关重大风险和机遇，包括：
  - ① 这些风险和机遇对(1)的影响；
  - ② 主体的活动是否以及在何种程度上使这些风险和机遇增加或减少（因此影响(1)中的现金流量）；以及
  - ③ 管理层通过维持和确定短期、中期和长期业务模式的治理安排和战略来应对这些风险和机遇的措施。

**BC37** 通用财务报告的使用者已将可持续相关风险和机遇纳入企业价值评估中。本征求意见稿旨在通过制定准则来确保主体披露的信息具有相关性、如实反映、可比性、可验证性、及时性和可理解性，为使用者提供更有用的信息以进行评估。

**BC38** 术语“可持续相关风险和机遇”是指可持续相关风险和机遇驱动主体企业价值并影响使用者对企业价值的评估的各种不确定方式、潜在涉及面广泛的直接方式、间接方式、积极方式和消极方式。例如，当可持续相关风险和机遇导致市场、立法和与其经营所处实际环境的关系（如由气候变化引起）发生直接或间接变化时，它们便是企业价值的驱动因素，因此会影响主体执行战略和推进业务模式的能力。

**BC39** 可持续相关风险和机遇体现在主体的财务状况、财务业绩或风险状况以及企业价值的实际变化或潜在变化中。可持续相关重大风险和机遇的一些影响反映在财务报表中，例如当在主体的财务报表中将风险资源确认为资产并且将这些风险计入资产的账面金额时。但是，可持续相关财务信息还包括与未确认项目相关风险和机遇的详细信息。可持续相关财务信息也可能与已确认的项目有关，但财务报表中没有反映相关计量结果。例如，当资产预期创造的总价值减少，但资产的账面价值仍将被收回的情况。

**BC40** 本征求意见稿重点围绕有关可持续相关“重大”风险和机遇的信息。主体预计通过采用风险管理流程来识别重大风险和机遇，此时必须披露相关细节。因此，风险和机遇的重要性因主体而异，需要根据主体的风险管理流程和主体的战略、目标和风险偏好确定。重大风险是指主体优先考虑管理层应对的风险，包括在短期、中期或长期内可能破坏主体的业务模式或破坏其维持和确定业务模式的战略的风险和事件，这些风险和事件可能会影响主体所依赖的资源或关系，威胁到主体的生存能力，或为主体创造机遇。关注与可持续相关重大风险和机遇，而并非所有可持续相关风险和机遇。这样做的目的是虽简化编制者应用，但不降低向使用者提供信息的有效性，因为披露具有重要性。

**BC41** 需要提供的信息必须充分，令使用者能够结合短期、中期和长期可持续相关风险和机遇的信息评估报告日的企业价值。因此，可持续相关财务信息必须解释在报告日做出的、合理预期将影响未来结果的决议和战略。

## 核心内容

---

**BC42** 除非其他国际财务报告可持续披露准则另行许可或另有要求，否则本征求意见稿将要求主体披露以下方面：

- (1) 治理——主体用于监督和管理可持续相关风险和机遇的治理流程、控制和程序；
- (2) 战略——应对可能影响主体短期、中期和长期业务模式和战略的可持续相关风险和机遇的方法；
- (3) 风险管理——主体用于识别、评估和管理可持续相关风险的流程；以及
- (4) 指标和目标——用于评估、管理和监督主体一段时间内在可持续相关风险和机遇方面的业绩的信息。

- BC43 此核心内容基于气候相关财务信息披露工作组的建议。针对受托人 2020 年咨询活动中取得成功的关键要求的反馈意见一致认为，必须与气候相关财务信息披露工作组和五大机构的成熟研究保持一致并以此为基础。因此，本征求意见稿提议，在披露可持续相关重大风险和机遇的信息时，应考虑企业的治理、战略和业务风险管理，以及相关指标和目标。侧重该核心内容的信息对于通用目的财务报告的使用者评估企业价值来说是必要的。核心内容仅提供了要求的结构框架，并不旨在说明必须以任何特定的顺序或规定的格式报告信息。
- BC44 气候相关财务信息披露工作组的建议得到了众多管辖区主体的广泛理解、接受和实施。无论是单独还是整体而言，对治理、战略、风险管理、指标和目标的披露都支持以全面、一致的方式披露可持续相关财务信息。草案中修改了取自《一般要求》样稿的关于指标和目标的拟议要求，内容更加清晰，能够识别不同类型的指标——包括在其他适用的国际财务报告可持续披露准则中确定和定义的指标、其他相关指引中定义的指标，以及由主体制定的指标。目标和指标之间的关系也得到了澄清。
- BC45 许多主体将面临一系列可持续相关风险和机遇。本征求意见稿允许主体在披露中对有关可持续管理核心方面的信息进行整合，而非要求主体在披露中重复披露有关可持续管理各个方面的信息。当信息为重大信息时，主体将需要解释针对这些风险和机遇的独特特征而对这些流程所做的任何调整。例如，与主体一般风险评估涵盖的时间范围相比，通常在更长一段时间内评估和管理的可持续相关风险和机遇。如果主体能够解释其如何以及为何针对可持续相关风险和机遇的独特特征调整这些流程，通用目的财务报告的使用者将更好地了解主体的综合风险管理流程如何适用于可持续相关风险和机遇。

## 一般特征

---

- BC46 本征求意见稿的一般特征部分列出了以下方面的拟议要求，包括报告主体、关联信息、如实反映、重要性、比较信息、报告频率、信息位置、估计与结果不确定性的根源、差错和合规声明。提案中的这些部分根据《国际会计准则第 1 号》和《国际会计准则第 8 号》加以调整。
- BC47 因此，提案基于公认会计原则和国际财务报告准则提出。这样做的原因是，编制通用目的财务报表的主体，尤其是按照国际财务报告准则编制采取报表的主体，对这些原则较为熟悉。可持续相关财务信息预计将与财务报表一同在通用目的财务报告中进行披露。采用这种方法是为了确保通用目的财务报告中的所有信息在适当时以一致的方式进行编制，并可以相互联系。
- BC48 已对根据《国际会计准则第 1 号》和《国际会计准则第 8 号》调整的要求和指引进行了更改，仅涉及可持续相关财务披露，但存在两种例外情况：新增信息位置部分，以及专门讨论了对估计与结果不确定性的根源以及差错的应用。

## 报告主体

- BC49 本征求意见稿提议，主体需对编制通用目的财务报表的同一报告主体，披露可持续相关财务信息。例如，编制合并财务报表的母公司的报告主体是指母公司及其子公司。主体的可持续相关财务披露将侧重于可持续相关风险和机遇，使通用目的财务报告使用者能够评估指定母公司和子公司的企业价值。要求通用目的财务报表和可持续相关财务披露的报告主体相同，是为了使主体能将财务报表与可持续相关财务信息联系起来。

- BC50 关于报告主体的措辞较《一般要求》样稿中的措辞有所更改，以便清晰阐述而非更改概念。这一更改针对的反馈意见是原来对“报告边界”的引用令人困惑。为了解决这种困惑，该提案使用国际财务报告准则中描述“报告主体”的语言替换《一般要求》样稿中使用的“报告边界”的语言。这证实了财务报告重点关注与相关财务报表中的报告主体相同。但可持续相关财务信息重点关注可持续相关风险和机遇对报告主体的企业价值的影响。
- BC51 本征求意见稿还包括报告主体在决定披露信息时应考虑的因素——《一般要求》样稿中没有此类说明。具体而言，主体需要披露可持续相关风险和机遇的信息，上述风险和机遇与主体在整个价值链上直接和间接签订合同和进行交易的各方的活动、互动和关系有关。为清晰阐述，本征求意见稿中提出了价值链的定义。虽然《一般要求》样稿未定义“价值链”，但确实提供了用来制定定义的描述。提案中所预期的与企业价值评估有关的信息类型的示例如下：
- (1) 某饮料公司可能需要披露用水风险，特别是在被认定为高度缺水的地区的用水风险。可以披露其用水量如何影响用于满足其运营需求的供应。还可以讨论对公司工厂附近社区的影响，此类影响可能导致其面临声誉受损和客户流失的风险，或面临资源使用税费或限制。饮料公司还可以说明其如何在整个供应链中评估此类风险。
  - (2) 某服装品牌公司可以描述其在产品和包装中使用塑料材料对企业价值的潜在影响，而驱动这些影响的因素包括其对可持续商业行为的承诺、消费者对更可持续或可回收替代品的偏好以及/或与送往垃圾填埋场的材料有关的声誉和监管风险。还可以披露此类风险主要涉及价值链的哪些环节或影响到的具体业务领域，以及用于评估和监测此类风险的程序。
  - (3) 某电子制造商可以描述其供应链中的人权问题对企业价值的潜在影响，其中包括其政策、为评估和监测风险而采取的行动，以及如何应对已识别的侵犯人权行为。
- BC52 尽管合营企业、联营企业（附属公司）和投资在财务报表中确认，但并不被视为呈递财务报表的报告主体的一部分。然而，正如财务报表确认此类投资并报告联营企业和合营企业业绩的各个方面，与此类投资相关的可持续财务信息有助于通用目的财务报告使用者评估报告主体的企业价值。合资企业、联营企业（附属公司）和投资产生的可持续有关风险和机遇的信息对企业价值评估的影响方式可能因事实和情况以及风险和机遇的性质而不同。
- BC53 本征求意见稿没有提议具体说明如何在这些情况下纳入与可持续相关财务信息，而是确认应纳入这些投资产生的影响。本征求意见稿指出，特定国际财务报告可持续披露准则将提供指引或要求，规范与披露联营企业、借贷活动和合资企业的可持续相关风险和机遇的信息。例如，与本征求意见稿同时发布的《国际财务报告可持续披露准则第2号——气候相关披露[草案]》包括对联营企业和合营企业的范围1温室气体排放的报告要求，以及融资排放要求。不在本征求意见稿中规定如何将此类信息纳入与可持续相关财务信息，可以更好地联系现有材料。在没有具体的国际财务报告可持续披露准则的情况下，编制者可以参考现有材料来确定需要披露的信息（即根据本征求意见稿第50段至第55段的提案）。

## 关联信息

- BC54 本征求意见稿要求各主体强调或解释以下信息之间的联系：
- (1) 单独的可持续相关风险和机遇；
  - (2) 披露的信息，包括以下信息：
    - ① 响应针对影响多个核心内容的同一风险或机遇的单独披露要求的信息；
    - ② 关于核心内容内部和跨核心内容的不同风险和基于的披露；以及
    - ③ 可持续相关财务信息披露和财务报表中的信息。

BC55 本征求意见稿认为，一些可持续相关风险和机遇是相关联的；例如，环境影响可能会影响劳动力。BC52 段还要求披露显示可持续相关风险和机遇与财务状况和财务业绩之间的关系。例如，这种关系可以通过披露与研发对环境影响最小的产品有关的收入对财务业绩的预期影响来体现。本征求意见稿指出，当要求主体对预期影响进行量化时，主体可以给出单一估计或一系列可能的结果。允许主体报告一系列可能的结果不仅反映了一系列可能的结果比单一估计更有力，而且承认了由于各种可持续相关风险和机遇之间的联系性质，主体可能难以分离出个别风险和机遇的影响。

BC56 本征求意见稿要求将信息连接起来并形成相互关联度更高的叙述，是为了让通用目的财务报告的使用者更好地理解通用目的财务报告中各类信息之间的关系。各主体不仅应提供可持续相关风险和机遇对其财务报表以及短期、中期和长期的预期财务业绩和财务状况的影响的信息，还应解释可持续相关风险和机遇之间的关系和权衡。关联信息的概念可以用来解释风险和机遇之间的联系的实际或潜在影响。例如，主体可以解释环境风险如何影响其声誉或经营能力，以及研发应对这些风险的新产品如何影响劳动力构成或财务业绩。

BC57 提案旨在引出的联系类型示例如下：

- (1) 某制药公司被曝出进行不道德测试，客户认为其药品价格未准确反映研发投入。该公司可能需要解释其战略应对措施如何导致或未导致在其通用目的财务报表中确认准备金和相关营业成本。
- (2) 某电子制造商公开宣布了与气候相关的企业排放净零目标，主要针对在制造过程中产生的排放。具体战略应对措施包括转向可再生能源并投资于更节能的机械。该公司可能需要解释这一战略应对措施如何导致资本支出的增加，以及如何可能导致对非节能机械进行减值复核。
- (3) 某供应商因苛待工人及在保护工人权利方面存在不良记录，商品需求发生下滑。该公司不仅可能需要解释其战略应对措施如何导致销货成本和营业成本增加，还可能需披露与降低风险有关的绩效指标和目标。
- (4) 某主体提出了一项净零碳计划，具体依赖于使用电动汽车车队替换现有柴油汽车车队。向电动汽车转型的资本投入高于柴油汽车。根据过渡计划，每辆柴油汽车将在主体确定的计划经济寿命结束时被替换掉。该主体认为，车辆未发生减值，不需要在财务报表中反映折旧率或使用寿命的变化。该主体可能需要解释，过渡计划将影响其未来现金流量，而财务报表中反映的会计处理与过渡计划并无不一致之处。

## 如实反映

BC58 本征求意见稿提议，主体应提供“一整套可持续相关财务披露，以如实反映主体面临的可持续相关风险和机遇”。如实反映要求主体“披露具有相关性、如实反映、可比性、可验证性、及时性和可理解性的信息”以及“在未充分符合国际财务报告可持续披露准则的具体要求时提供额外披露”，以满足通用目的财务报告使用者的需要。如实反映是公认会计准则和国际财务报告准则中一个广为人知的概念，这一概念和语言来自于《国际会计准则第 1 号》，并根据可持续相关财务披露进行了调整。

BC59 根据本征求意见稿，主体需要在决定如何在可持续相关财务信息披露中汇总信息时，考虑所有相关事实和情况，但不得“将不重要的信息与重要的信息相混同，或者将不同的重要项目进行汇总”而降低披露的可理解性（参见第 48 段）。本征求意见稿中的这一汇总和  
解 概

念以《国际会计准则第 1 号》为基础，同时提议纳入可能构成汇总或分解依据的特征的示例。这一概念被纳入《国际会计准则第 1 号》的目的是确保向通用目的财务报告的使用者提供适当分解的信息，这对可持续相关财务披露同样重要。例如，如果可持续相关风险集中在一个地理区域，则可能适宜将该区域的信息与其他区域的信息分开披露。同样，与其他环节相比，主体供应链或销售链中的某些环节承担的可持续相关风险比例可能更高，因此单独披露风险较高环节的信息可能较为适当。

- BC60 基金会没有单独制定直接适用于可持续相关财务信息的概念框架。本征求意见稿中的提案包括在附录三中提供对有用的可持续相关财务信息的定性特征的指引。该指引构成提案的组成部分。定性特征在国际会计准则理事会发布的《财务报告概念框架》（以下简称“《概念框架》”）的基础上进行了调整，旨在确保通用目的财务报告中的所有报告，包括与可持续相关财务披露和财务报表，对使用者来说都是有决策价值的。该指引还旨在提供信息，协助主体编制与可持续相关财务信息。
- BC61 与《概念框架》一样，基本定性特征指相关性和如实反映。提升性质量特征指可比性、可验证性、及时性和可理解性。本征求意见稿解释了这些概念与可持续相关财务信息的关系。例如，由于一些可持续相关财务信息披露会以说明和前瞻性信息的形式进行，因此提案说明，如果此类信息能得到如实反映基于事实的战略、计划和风险分析的支持，则仍然可以验证。
- BC62 本征求意见稿中将要求主体报告有关影响企业价值的所有可持续相关重大风险和机遇的重要信息。本征求意见稿为编制者在如何识别可能有助于通用财务报告使用者评估主体企业价值的可持续相关风险和机遇提供了指引；编制者必须参考国际财务报告可持续披露准则，包括已识别的披露主题。对于以前未提供侧重于满足使用者需求的可持续相关财务信息的主体，此类指引可能尤为重要。与《一般要求》样稿相比，新增了一项有助于识别可持续相关风险和机遇的指引。为了拓宽和明确在识别可持续相关风险和机遇时可供考虑的信息来源，本征求意见稿提议引导主体参考可持续核算准则委员会的行业准则中的披露主题、国际可持续准则理事会的非强制性指引（例如，关于水资源和生物多样性相关披露的气候披露准则理事会框架应用指引）、其他准则制定机构的最新声明（其要求旨在满足通用目的财务报告使用者的需求），以及在相同行业或地理区域经营的主体识别的可持续相关风险和机遇。
- BC63 为了识别可能有助于通用目的财务报告的使用者评估主体面临的可持续相关风险和机遇如何影响其企业价值的披露信息（包括指标），编制者需要考虑同一信息来源。为了说明如何应用提案以参考 BC60 段中的这些信息来源，本征求意见稿中新增了说明指引。《一般要求》样稿中未提供此类示例，新增这些示例的目的是帮助理解。
- BC64 BC60 段中提到的用于识别可持续相关风险和机遇的信息来源以及相关披露仅限于为满足通用目的财务报告使用者的需要而确定的信息来源。为其他目的（如为公共政策需要）披露的可持续相关风险和机遇信息可能无助于实现本征求意见稿的目标，即，无助于使用者对企业价值进行评估。根据《一般要求》样稿，主体还必须确保披露的信息：
- (1) 与使用者的决策需求相关；
  - (2) 如实反映主体与特定可持续相关风险或机遇有关的风险和机遇；以及
  - (3) 中立。
- BC65 本征求意见稿还提议要求主体披露其已提供披露中的一个或多个行业。《一般要求》样稿中并无这一要求，新增该要求旨在为通用目的财务报告使用者就如何识别和编制披露提供更高

的透明度。这项拟议披露亦旨在帮助使用者了解主体在应用国际财务报告可持续披露准则的行业披露要求时（如应用拟议的《国际财务报告可持续披露准则第 2 号[草案]》附录二，或在国际财务报告可持续披露准则没有具体要求的情况下使用可持续核算准则委员会准则来确定披露内容）所做的重要性评估。本行业披露要求按行业整理，便于主体确定适用于其业务模式和相关活动的要求。披露主题列出了最有可能对该行业主体产生重大影响的可持续相关风险和机遇，而相关指标则为最有可能导致有助于企业价值评估的信息披露的指标。重要性评估因主体而异。但是，预计此类指标对具有这种业务模式和相关活动的主体来说是重要的。

- BC66 通过披露主体所识别的适用行业，国际可持续准则理事会主席和副主席希望进一步提高主体所做的重要性评估的透明度。尤其是，应明确反映出主体未披露就重要性而言该行业的主体必须提供的指标。本征求意见稿未提议披露如何进行重要性评估，因为担心此类披露可能会照搬模板，没有实际意义。
- BC67 气候披露准则理事会框架技术指引包括涵盖环境和社会信息披露的框架，以及关于水资源和生物多样性相关披露的框架应用指引。在气候披露准则理事会与基金会合并后，此类文档如今变为国际可持续准则理事会的非强制性指引。价值报告基金会的研究包括来自可持续核算准则委员会和国际综合报告框架的一系列可持续相关风险和机遇的行业和活动指标。使用此类文档将有助于主体识别可持续相关风险和机遇，以及相关披露，使本征求意见稿能够为可持续相关财务信息披露建立全面的全球基准性标准，以满足资本市场的需要。
- BC68 本征求意见稿提议，主体应考虑将可持续核算准则委员会准则作为手段，识别可持续相关风险和机遇，并在国际财务报告可持续披露准则没有具体要求的情况下确定披露内容。基金会已宣布计划与价值报告基金会合并。本征求意见稿与可持续核算准则委员会准则的密切联系预示将进行合并。与本征求意见稿中的提案一致，对于采用国际财务报告可持续披露准则的主体，推荐采用可持续核算准则委员会准则和气候披露准则理事会声明，但不会正式要求主体采用此类声明。例如，如果主体未采用此类文档中的要求，仍然可以根据第 91 段认定其遵循国际财务报告可持续披露准则。

## 重要性

- BC69 根据本征求意见稿中的提案，对可持续相关财务信息的完整描述包含关于所有可持续相关重大风险和机遇的重要信息。
- BC70 本征求意见稿中将与可持续相关财务信息定义为重要信息：  
通用目的财务报告提供了关于特定报告主体的财务信息，如果省略、错报或混淆该信息会影响通用目的财务报表的主要使用者基于这些财务报告所作出的决策。
- BC71 重要性的定义是根据《概念框架》和《国际会计准则第 1 号》中的“重要的”和“重要性”定义制定的。拟议的重要性定义与《概念框架》中使用的定义一致，后者特指通用目的的财务报告。然而，对可持续相关财务信息的重要性判断将不同于对通用目的财务报表的判断。值得注意的是，有关可持续相关风险和机遇的信息不受资产和负债定义以及确认条件的限制。根据预期，在编制可持续相关财务信息时，与编制通用目的财务报表相比，编制者必须考虑更长期间的财务影响；还需要考虑整个价值链中相互作用的财务影响。重要性是根据可持续相关重大风险和机遇对企业价值的影响来评估的。
- BC72 风险严重程度通常以影响和可能性的形式表示，若此提案获得批准，主体在做出重要性判断时应考虑可能性低但潜在影响大的风险。此提案要求主体考虑：
- (a) 主体活动对环境和社会的影响与后者对企业价值的影响之间的关系（参见 BC73 段）；
  - (b) 假设和条件随时间的变化；以及
  - (c) 通用目的财务报告使用者的信息需求可能不断变化。

BC73 本征求意见稿中补充了说明指引，阐明了如何考虑重要性问题，但在采用此提案时是非强制性的。说明指引本未包含在《一般要求》样稿中，如今这样做是为了帮助理解。

BC74 如前所述，重要性的定义是根据《概念框架》和《国际会计准则第 1 号》调整而来。国际财务报告可持续披露准则旨在与所有公认会计原则一同使用，但在各个公认会计原则中重要性的定义有所不同。例如，根据美国国家准则制定机构——财务会计准则委员会（FASB）的《财务会计概念公告第 8 辑》，重要性是指：

如果结合周围环境，某一项目很可能使依赖该报告的正常人的判断因纳入或更正该项目而发生变化或受到影响，则财务报告中该项目的省略或错报是重要的。<sup>3</sup>

BC75 与财务报表相关的重要性定义存在差异，包括本征求意见稿中与可持续相关风险和机遇相关的重要性定义。若获得批准，本征求意见稿中的提案将确保所有应用拟议要求的主体将使用相同的重要信息定义。重要性概念的解释、应用和执行方式可能因管辖区而异。但是，在提案中提供定义可确保应用拟议要求的主体能够应用和解释相同表述。

## 动态重要性

BC76 如果获得批准，本征求意见稿中的提案将要求主体在每个报告日重新评估其重要性判断，以考虑情况和假设的变化。随着环境和假设的变化，以及通用目的财务报告使用者的重要性判断和企业价值评估的演变，报告主体披露的可持续相关重大财务信息可能会随着报告期间变化。使用者在评估企业价值时使用的风险和机遇可能会随着报告期间变化。有些人将此称为“动态重要性”，但本征求意见稿中并未使用该术语。

## 全球基准性标准

BC77 国际可持续准则理事会的目标是制定一套全面的可持续相关披露要求全球基准性标准，以满足资本市场的需求。包括欧盟在内的一些管辖区正在制定反映公共政策倡议的提案，这些倡议重点关注比投资者更广泛的利益相关者。本征求意见稿就是在考虑到这一点的情况下制定的。

BC78 国际财务报告可持续披露准则将提供一个针对要求的全球基准性标准——建筑模块法。通过要求主体使用国际财务报告可持续披露准则并在必要时补充满足其他利益相关者的信息需求，监管机构将能够满足公共政策的需要。本征求意见稿将允许主体在国际财务报告可持续披露准则所要求的信息之外，报告实现公共政策目标所需的信息，前提是这些额外的信息不会掩盖国际可持续准则理事会准则所要求的信息。

BC79 制定针对国际可持续准则理事会准则的全球基准性标准不仅可以增强全球可比性，还可确保当国际可持续准则理事会的要求发生变更时，变更将适用于所有应用相关准则的主体。国际财务报告可持续披露准则要求披露的信息可能与公共政策要求披露的信息有很大的重叠，这主要是因为与社会有关的信息可能有助于投资者评估企业价值。

## 信息位置

BC80 本征求意见稿提议，将可持续相关财务信息披露作为报告主体的通用目的财务报告的一部分进行披露。因此，主体将被要求在发布相关财务报表的同时披露可持续相关财务信息。对于在财务报表之后单独披露可持续相关财务信息的主体而言，这一要求将是一项变化。

BC81 虽然各管辖区的公司报告各不相同，但术语“通用目的财务报告”都包括财务报表和可持续相关财务信息。当主体的通用目的财务报告中包含管理层评论时，可以将可持续相关财务信息披露纳入主体的管理层评论。管理层评论可以表现为或纳入各种名称的报告，包括管理层讨论和分析、业务和财务回顾、综合报告和战略报告。管理层评论（或同等文件）

<sup>3</sup> 参见《财务报告概念框架》“第 1 章——通用目的财务报告的目标”和“第 3 章——有用财务信息的质量特征”的 QC11 段。

是包含要求披露的信息的可能位置，因为它对主体的财务报表进行了补充。本征求意见稿提议，在特定条件下允许报告之间的交叉索引。例如，在不降低报告的清晰度的情况下，可以交叉索引财务报表或通用目的财务报告的其他部分。

## 估计与结果不确定性的根源，以及差错

- BC82 多数会计框架对估计不确定性的会计处理与对差错或会计政策变更的会计处理不同。本征求意见稿提议，通过重述列报的任何比较信息来更正先前报告的指标和目标中的所有估计变更和差错更正。该提案旨在帮助向通用目的财务报告的使用者提供有关趋势的最佳信息。
- BC83 本征求意见稿提议，主体必须披露有关所有重大估计变更或重大差错的信息。这一要求与如何应对财务报表中的估计变更形成对比。通常，采用未来适用法确认估计变更——即在变更期间确认。采用未来适用法确认是指比较数据不变，而将估计变更计入当期损益。导致要求变更可持续相关财务信息的比较数据的主要差异之一是，这些指标不是影响报告权益的复式记账模式的一部分。一些可持续相关指标的性质决定了其需要涉及大量估计。通过比较数据来反映与之前期间相关的估计变更被认为比故意错报当前期间的信息更有意义。

## 合规声明

- BC84 本征求意见稿提议，只有在可持续相关财务信息披露符合国际财务报告可持续披露准则的所有要求时，主体才必须提供明确和无保留的合规声明。该拟议要求反映出，信息使用者必须了解主体在报告可持续相关财务信息的方法上是否具有选择权，或主体是否已应用所有要求。说明主体是否遵循了所有披露要求对于国际可持续准则理事会的建立尤为重要，因为其主要目标是提高所提供信息的可比性。
- BC85 本征求意见稿提议发布纯披露型准则，如果主体符合这些披露要求，则可以将其认定为遵循国际财务报告可持续披露准则。不允许提供符合国际财务报告可持续披露准则的保留声明。根据本征求意见稿中的提案，主体无需实施战略目标，只需披露有关这些战略目标的信息。因此，主体可能没有管理部分重大风险和机遇，没有为这些风险和机遇制定指标和目标。只要披露中说明了这一情况，主体仍可以被认定为遵循国际财务报告可持续披露准则。主体不具备识别和管理可持续相关风险和机遇的程序和流程，这一事实本身可能是可持续相关财务信息披露使用者的重要信息。然而，主体将需要符合具体的披露要求，如《国际财务报告可持续披露准则第2号》中拟议的范围1温室气体排放。

## 生效日期和过渡安排

- BC86 此提案未提供拟议的生效日期。国际可持续准则理事会将在发布准则时确定生效日期。国际可持续准则理事会将考虑收到的意见，包括对主体应用相关提案所需的筹备时间的反馈意见。
- BC87 这些要求对于许多主体来说都是新要求。主体将需要时间来创建或调整其内部系统和控制程序，以确保它们能够符合各项已批准准则的要求。所需的时间长短取决于多项因素，包括主体目前的可持续相关风险和机遇披露方法以及报告方法，以及主体的信息和情况，如其规模和目前适用的当地要求或法规。

- BC88** 根据此提案，主体将免于遵循在第一个采用期间披露比较信息的要求。这一让步将在提供了要求的比较信息时，使这些要求更早生效。例如，如果拟议要求对 2024 年 1 月 1 日或之后开始的年度报告期间生效，则主体将需要整理 2023 年 1 月 1 日起的年度信息。与其推迟实施以确保主体能够提供比较信息，例如根据本示例将采用日期定为 2025 年 1 月 1 日，该让步将允许国际可持续准则理事会考虑提供较短的过渡期间。允许主体仅报告当前期间的情况，将使其能够更早向通用目的财务报告的使用者提供他们希望获得的信息。
- BC89** 此提案指出，可以在生效日期前采用这些要求，使主体能够更早满足使用者的信息需求。提前采用对于已经披露可持续相关风险和机遇的主体尤其重要，并且可以更快地过渡到国际财务报告可持续披露准则。



基金会

Columbus Building  
7 Westferry Circus  
Canary Wharf  
London  
邮编: E14 4HD

电话 **+44(0) 20 7246 6410**  
邮箱 **customerservices@ifrs.org ifrs.org**

International Financial Reporting Standards®,  
IFRS Foundation®, IFRS®, IAS®, IFRIC®, SIC®, IASB®, ISSB™