

我国企业社会责任报告第三方鉴证现状剖析

黄琼(副教授), 苏英健

【摘要】 本文在简述我国企业社会责任报告第三方鉴证现状的基础上,从当前鉴证业务的市场需求、鉴证主体、鉴证标准三方面分析了我国企业社会责任报告第三方鉴证业务发展缓慢的原因,并提出了具体解决措施。

【关键词】 社会责任; 社会责任报告; 第三方鉴证

【中图分类号】 F239.4

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2016)20-0085-3

随着经济的发展,环境问题日趋严峻,社会公众越来越关注企业社会责任契约的履行情况,企业也以各种方式向社会传递相关信息。自中国石油在2001年发布我国第一份企业社会责任报告——《健康、安全与环境报告》以来,社会责任报告的发布数量呈现井喷式增长,2014年度报告数量已突破2000份。毋庸置疑,发布社会责任报告已成为我国企业向社会传递其履行社会责任信息的有效途径。随着“加强企业社会责任立法”在十八届四中全会《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》中被提出,以及2015年1月1日新修订的《环境保护法》的实施,我国企业履行社会责任的重要性上升到了前所未有的高度,企业社会责任信息披露压力增大,社会责任报告的发布数量还将持续增加。但研究表明,社会责任报告质量堪忧,远未达到社会公众对报告的期望,存在信息不完整、定量数据不足、数据真实性有待验证、“报喜不报忧”等问题,将影响报告综合价值的有效发挥(《中国企业社会责任报告白皮书(2014)》)。

《AA1000 审验标准(2008)》在“可持续发展审验的目标和作用”中明确指出,可信度是有效可持续发展报告的前提,采用公认的专业标准进行外部独立审验可以显著提升报告的可信度。全球报告倡议组织和安永国际会计公司认为,确保社会责任报告可靠性的常见方法是聘请独立第三方进行审验。金蜜蜂企业发展研究中心和润灵环球责任评级认为,可信度包括第三方审验程度及第三方审验机构权威性。李正和李增泉(2012)研究发现,由独立第三方出具的社会责任报告鉴证意见具有正向市场反应,但企业董事会对社会责任报告质量出具的自我承诺不具有市场反应。因此,为提升我国企业社会责任报告的质量,增加其可信度,缩小信息发布者与社会公众之间的期望差距,有必要对报告第三方鉴证现

状及存在的问题进行总结分析,以促进报告第三方鉴证业务的发展和普及。

一、我国企业社会责任报告第三方鉴证业务现状

目前,我国社会责任报告第三方鉴证没有国家层面的强制性规定,采取企业自愿委托的形式。我国第一份第三方鉴证报告出现在2006年,是挪威船级社(DNV)和中国企业联合会全球契约推进办公室共同为中远集团《2005年度可持续发展报告》出具的。《中国企业社会责任报告白皮书(2014)》经对2014年度1007份报告统计发现,仅有143份报告进行了第三方评价,占报告数量的14.2%,评价类型包括报告评级、专家点评、质量认证和数据审验。参与的鉴证主体包括机构和专家个人,主要有会计师事务所(包括“四大”和2家国内所)、国际认证机构(DNV、BV和香港通用公证行等)、以中国纺织工业协会为代表的国内行业协会、中国企业社会责任报告评级专家委员会等评级机构。各鉴证主体鉴证时所遵循的执业标准主要有:《国际鉴证业务第3000号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》(IASE3000)、中国注册会计师其他鉴证业务准则第3101号、AA1000 审验标准、GRI的G3标准、《中国纺织服装企业社会责任报告验证准则》(CSR-VRAI)、中国企业社会责任报告评级标准等。截至2014年底,我国尚未出现非无保留意见的第三方鉴证报告。

商道纵横《2013-2014 中国企业社会责任报告研究》指出,2010~2014年,经第三方独立审验的报告数量递增,但对于报告发布总数而言,增幅不显著。影响我国企业社会责任报告第三方鉴证发展的因素很多,本文从鉴证业务的市场需求、鉴证主体及鉴证标准三方面进行分析。

二、制约我国社会责任报告第三方鉴证发展的主要原因

1. 市场需求不足。世界发达市场的经验表明,高质量的

【基金项目】 黑龙江省教育厅人文社会科学项目“我国企业社会责任审计理论框架研究”(项目编号:12534066)

社会责任报告不仅能展示好的企业文化,还能够带来创新、促进学习,通过对报告数据进行分析和开发,能够使企业发现新的机会和实现持续发展,从直接节约成本和增强市场信誉等方面为其创造经济价值。另一方面,报告错报不仅会对企业的信誉和声望造成风险,这些错误数据还会影响其管理和创新能力,带来经济上的损失(KMPG, 2011)。第三方鉴证被认为能够提高股东和利益相关者对报告的信任程度,并作为一种监督手段促使企业不断完善社会责任报告和提升其质量。但是,鉴证行为是有成本的,包括支付给鉴证主体的费用及企业为配合鉴证而耗费的显性成本(如人力成本)和隐性成本(如时间成本)。无论企业多么重视其承担的社会责任,其本质仍然是“唯利是图”的,而社会责任报告第三方鉴证相对于企业其他经济活动的投入而言,其带来的利益往往是滞后的和不明显的。即使是G250和N100公司,也仅有46%和38%自愿进行了报告的第三方鉴证(KPMG, 2011)。

在我国,由于企业发布社会责任报告起步晚,时间短,很多企业仅将其视为一种道德责任,尚未看到高质量的社会责任报告将成为一种商业需求。因此,现阶段企业自愿对其报告进行第三方鉴证的内在动力不足。这是我国社会责任报告第三方鉴证维持低比率的直接原因。

2. 缺乏对鉴证主体的资质要求。从全球范围看,全球报告倡议组织(GRI)把报告鉴证提供者归纳为十类:“四大”、非“四大”、认证机构、一般的咨询机构、专门的咨询机构、独立的顾问机构、个人、学术机构、政府部门和非政府组织。如前文所述,虽然我国对报告进行第三方鉴证的企业数量不多,但报告的鉴证主体与其他国家相似,呈现多元化的特征。显然,对于第三方鉴证业务,鉴证主体是影响鉴证服务质量最重要的因素。目前,在对鉴证主体的选择上,企业拥有自主权。对鉴证主体资质的要求,在一些社会机构和行业协会的验证标准中有规定,如《AA1000 审验标准(2008)》和《中国纺织服装企业社会责任报告验证准则》(CSR-VRAI),但对鉴证主体资质的判断并没有统一的标准。这种状况必然使社会责任报告第三方鉴证市场“鱼龙混杂”,一些不具备鉴证资质的鉴证主体充斥其中,长此以往,将使股东和利益相关者对第三方鉴证结论的真实性和可靠性产生疑虑,影响第三方鉴证业务的发展。

3. 第三方鉴证执业标准不统一。自社会责任报告第三方鉴证业务产生以来,并没有形成一个全球统一的执业标准。就我国来说,如前文所述,鉴证主体所采用的执业标准也各不相同。鉴证主体为“四大”会计师事务所、DNV等国际机构时,分别采用的是IASE3000、AA1000 审验标准及DNV可持续发展审验规章等;鉴证主体为国内机构时,通常采用的是国内机构自行制定的标准,如中国注册会计师其他鉴证业务准则第3101号、《中国纺织服装企业社会责任报告验证准则》(CSR-VRAI)和中国企业社会责任报告评级标准等。值得注

意的是,有的鉴证主体在一项鉴证业务中遵循多个执业标准,而由专家进行报告鉴证时,往往没有说明其遵循的具体执业标准(沈洪涛等, 2010;何丽梅等, 2014)。现行的各类型鉴证执业标准在鉴证原则、鉴证类型、鉴证程度、鉴证结论及鉴证报告等各个方面都存在着表述的不同或内容上的实质差异。由于使用鉴证执业标准的不同,使得我国社会责任报告第三方鉴证存在四种不同类型,即报告评级、专家点评、质量认证和数据审验。中国企业社会责任报告专家评级委员会就明确指出:报告审验的核心是验证信息的真实性与可靠性、数据的准确性等,而报告评级是对披露内容本身质量的评价,不对信息的真实性进行评价(《中国企业社会责任报告白皮书(2014)》)。显然,不同类型的鉴证其鉴证结果是不可比的,其提供的信息质量内涵也存在差异。

执业标准不统一,可能导致以下不良后果:鉴证人员和社会责任报告的责任方难以准确理解执业标准,增加了执业标准的使用难度,影响鉴证质量;责任方在选择鉴证主体时无法准确判断其胜任能力,不利于鉴证市场的正常发展,出现“劣币驱逐良币”的现象;鉴证报告的最终使用方(企业利益相关者)面对各种不同类型的报告,对其传递的信息产生迷茫和不解,必然降低鉴证报告的有用性。

三、促进我国企业社会责任报告第三方鉴证发展的建议

1. 政府干预推动第三方鉴证业务的发展。当事物发展内生动力不足时,要突破其发展瓶颈,就需要外在压力的推动。法国要求其公众公司自2001年起对其年报中的环境信息进行第三方鉴证,瑞典要求其全部国有企业自2008年起公布经过第三方鉴证的社会责任报告,丹麦要求其1100家较大规模的国有控股公众公司单独或与年报一同披露经第三方鉴证的可持续发展信息(阳秋林、郭丹, 2014)。我国可以效仿上述国家的做法,在市场自发调节短期内难以见效时,适当采取政府干预措施对社会责任报告第三方鉴证的发展加以引导。

首先,从国家政策层面强制要求具备规模大、社会影响力强、能源及污染问题突出等特征的企业(如所有符合大中型企业标准的国有企业和上市公司)在披露社会责任报告的同时披露其第三方鉴证报告。其次,政府根据第三方鉴证报告的结论,遴选那些积极履行社会责任并产生良好社会责任绩效的企业,一方面对这些企业进行表彰,通过政府官方媒体广泛宣传,扩大企业知名度,提高其社会声誉;另一方面,采取各种方式对这些企业予以经济上的扶持,如发放财政补贴、税收返还、优先给予政策贷款及优先参与国家投资项目等。以此形成良好的社会示范效应,继而推动整个社会责任报告鉴证业务市场的发展,借助鉴证方的专业能力从根本上改善和提高社会责任报告的质量及可信度,最终实现报告综合价值的发挥。

2. 根据独立性、专业胜任能力判断鉴证主体的资质。一

般来说,鉴证主体是指从事鉴证工作的机构和人员,鉴证主体的资质应从机构和人员两方面来考虑。《AA1000 审验标准(2008)》在第三章中对审验机构的独立性和专业能力作出了明确的要求,并强调:审验机构不具备独立性和公正性以及专业能力时,不应接受审验邀约。《中国纺织服装企业社会责任报告验证准则》(CSR-VRAI)在第四章“验证规程”中对鉴证主体的独立性和专业能力作出了与AA1000 审验标准类似的规定,只是其对审验人员实务经历有更明确的时间要求——系统了解可持续发展问题并有五年以上的参与经验。

(1)鉴证主体的独立性是保证鉴证质量的首要因素,是第三方鉴证的灵魂,只有保持独立性,才能使鉴证人员在面对压力时,作出无偏的判断和决策。鉴证主体独立性包括实质和形式两方面的内容,具体评价独立性的影响因素时,可借鉴注册会计师职业道德基本原则的规定,从自身利益、自我评价、过度推介、密切关系和外在压力等五个方面进行分析。鉴证主体在承接社会责任报告鉴证业务时应当识别和评价对独立性的不利影响,并将其评价独立性的过程记录在工作底稿中,当不能采取措施将影响独立性的因素消除或将影响降至可接受水平时,则不能承接该项业务;鉴证主体还应当在鉴证报告中就其独立性作出公开声明。

(2)鉴证主体的专业胜任能力是社会责任报告第三方鉴证质量的根本保证,是指鉴证主体能够按照设定的标准完成工作任务。专业胜任能力通常从两个途径获取,即专业素养和实务经历。专业素养是指鉴证人员的专业知识、职业技能、职业价值及道德观。实务经历即鉴证人员在与企业社会责任相关职业环境中的从业经历,从业时间和强度应能证明其所具有的专业素养。在参考现行各鉴证标准的研究结论及鉴证机构和人员现状的基础上,总结出对鉴证机构和人员专业胜任能力的基本要求如下:

鉴证机构应具备的基本能力:建立健全鉴证质量管理和监督机制;有健全的符合执业标准要求的鉴证程序和方法;具备包括人力资源、办公设施等在内的保障鉴证业务正常进行的设施条件和管理体系。

鉴证人员应具备的基本能力:系统掌握社会责任相关知识和具备相关工作经历;熟悉并系统理解鉴证执业标准;熟悉并系统理解社会责任报告编制基础及规范;具有与利益相关方就社会责任议题进行沟通的能力。

鉴证机构应当保证参与鉴证的人员具备实施鉴证的能力。鉴证主体在承接业务时,应主动提供能够证明其资质的相应资料,以供社会责任报告鉴证委托方作出判断。

3. 制定统一的鉴证执业标准。社会责任报告第三方鉴证执业标准是鉴证机构及人员开展社会责任报告鉴证业务时应遵循的行为守则,是鉴证机构及人员执行鉴证业务、获取鉴证证据、形成鉴证结论、出具鉴证报告的专业规范。报告鉴证执业标准是影响鉴证质量的根本因素,统一鉴证执业标准

能够促进鉴证业务的规范发展,提高鉴证质量。借鉴国际上应用比较广泛的鉴证执业标准(如AA1000等)的经验,对我国社会责任报告第三方实践进行总结,制定满足我国自身需求的报告鉴证执业标准,是规范和促进我国社会责任报告第三方鉴证业务发展的当务之急。鉴于我国注册会计师行业在鉴证实务和鉴证规范的制定上都有丰富的经验,鉴证标准可由中注协牵头,会同各行业协会及评级机构组成专家委员会,在总结现有国内、外鉴证标准优缺点,广泛征求社会各界意见的基础上制定。

制定的鉴证执业标准应足够明确、全面及可理解,以指导鉴证主体执行鉴证工作,主要应包括以下几部分内容:总则、鉴证原则、鉴证机构及人员资质要求、鉴证业务承接与保持、鉴证业务的计划与执行、鉴证报告。总则应明确社会责任报告第三方鉴证应对企业社会责任报告所披露的绩效信息及其建立的信息披露制度、管理体系和流程作出审核和评估,鉴证业务的保证程度可以是合理保证和有限保证,鉴证主体对社会责任报告提出的结论应能提高报告使用者对报告的信任程度。鉴证原则应能够帮助企业理解、管理和改进其社会责任绩效。鉴证业务承接与保持部分应指出:鉴证主体在开展鉴证业务前,应与委托人就业务约定条款达成一致意见,并签订业务约定书,明确鉴证目标、鉴证范围、鉴证标准、双方职责等内容。鉴证业务的计划与执行部分应明确:每项鉴证业务均应编制鉴证计划、编制鉴证计划应考虑的因素以及计划包括的具体内容;执行鉴证业务时鉴证人员应保持应有的职业谨慎态度,考虑风险和重要性,收集充分适当的证据以支持其形成结论,以及收集证据的方法及其应用。鉴证报告部分应明确:鉴证报告必须包括的基本内容及其表述要求;鉴证报告的意见类型可以是无保留意见和非无保留意见(保留结论、无保留结论和否定结论)及其出具不同意见的具体情形。

主要参考文献:

沈洪涛,万拓,杨思琴.我国企业社会责任报告鉴证的现状及评价[J].审计与经济研究,2010(6).

沈洪涛,王立彦,万拓.社会责任报告及鉴证能否传递有效信号?——基于企业声誉理论的分析[J].审计研究,2011(4).

喻亚敏.大气环境审计依据研究[J].审计月刊,2015(1).

何丽梅,张海燕,张苗.企业社会责任报告鉴证内容及方式研究[J].中国注册会计师,2014(12).

阳秋林,郭丹.企业社会责任报告审计鉴证文献综述[J].审计月刊,2014(21).

戴慧婷,沈洪涛.国外企业社会责任报告鉴证研究述评[J].会计与经济研究,2012(6).

作者单位:哈尔滨学院,哈尔滨 150086