

从汇丰碳信息披露看国外第三方 温室气体报告鉴证服务

作者：刁倩

电话：13488659604

邮箱：diaoqian@xinhua.org

编辑：张 骐

审核：杜少军

官方网站：www.cnfin.com

客服热线：400-6123115



2022年2月，汇丰控股有限公司披露了由普华永道会计师事务所出具的《2021年融资排放鉴证报告》以及《2021年鉴证报告-碳排放》。《2021年融资排放鉴证报告》主要是为汇丰控股其资产负债表上的温室气体融资排放提供有限鉴证，确保2019年的排放基线指标情况，并在2021年年度报告和账目中列出。《2021年鉴证报告-碳排放》则是对截至2021年9月30日的年度碳排放信息提供有限保证。

温室气体报告鉴证业务是全球气候变化背景下的新兴业务。英国是发展低碳经济的先行者，英国企业的碳信息披露水平居世界领先地位。在第三方鉴证服务方面，英国企业大多数有第三方鉴证。我国企业很少聘请独立的第三方对所披露的碳信息进行第三方鉴证，信息披露质量有待提高。

这对我国发展第三方温室气体鉴证业务主要有三方面启示，一是健全我国温室气体报告鉴证业务准则，二是逐步推进温室气体报告鉴证业务，三是明确温室气体报告鉴证业务执行中的重点。

目录

一、汇丰披露 2021 年碳信息的第三方鉴证报告	3
二、国外第三方温室气体报告鉴证业务发展及启示	5

图表目录

图表 1：汇丰控股 2021 年披露的碳排放情况	4
图表 2：普华永道在鉴证报告中完成的工作	4

从汇丰碳信息披露看国外第三方温室气体报告鉴证服务

2022年2月，汇丰控股有限公司披露了由普华永道会计师事务所出具的《2021年融资排放鉴证报告》以及《2021年鉴证报告-碳排放》。《2021年融资排放鉴证报告》主要是为汇丰控股其资产负债表上的温室气体融资排放提供有限鉴证，确保2019年的排放基线指标情况，并在2021年年度报告和账目中列出。《2021年鉴证报告-碳排放》则是对截至2021年9月30日的年度碳排放信息提供有限保证。

温室气体报告鉴证业务是全球气候变化背景下的新兴业务。英国是发展低碳经济的先行者，英国企业的碳信息披露水平居世界领先地位。在第三方鉴证服务方面，英国企业大多数有第三方鉴证。我国企业很少聘请独立的第三方对所披露的碳信息进行第三方鉴证，信息披露质量有待提高。

这对我国发展第三方温室气体鉴证业务主要有三方面启示，一是健全我国温室气体报告鉴证业务准则，二是逐步推进温室气体报告鉴证业务，三是明确温室气体报告鉴证业务执行中的重点。

一、汇丰披露2021年碳信息的第三方鉴证报告

2022年2月，汇丰控股有限公司披露了由普华永道会计师事务所出具的《2021年融资排放鉴证报告》以及《2021年鉴证报告-碳排放》。两份报告与其披露2021年ESG报告以及融资碳排放核算方法报告的时间同步。

两份报告虽然同为2022年2月披露，但是所鉴证的内容和时间节点是不一样的。《2021年融资排放鉴证报告》主要是为汇丰控股其资产负债表上的温室气体融资排放提供有限鉴证，确保2019年的排放基线指标情况，并在2021年年度报告和账目中列出。《2021年鉴证报告-碳排放》则是对截至2021年9月30日的年度碳排放信息提供有限保证，这些信息也记录于2021年年度报告和账目中。

由于两份报告均为有限鉴证报告，根据与合理鉴证报告的区分，因此有限保证的鉴证报告一般以消极方式提出结论。《2021年融资排放鉴证报告》出具的结论显示，根据执行的程序和获得的证据，没有注意到任何导致其在资产负债表上为石油天然气行业的上游、综合和多元化公司提供2和3 GHG（温室气体）融资排放和便利排放基线指标的因素，根据汇丰2022年2月的融资排放方法，尚未在所有材料方面为2019年电力行业内的上游公司编制范围1和2 GHG资产负债表融资排放和便利排放基线指标。《2021年鉴证报告-碳排放》的结论为，根据执行的程序和获得的证据，没有注意到任何情况，使相信截至2021年9月30日止年度的主题信息在所有重大方面都没有按照报告标准编制。

两份报告的整体结构一致。各自包含了结论、主题信息和报告标准、应用的专业标准和保证

水平、独立性和质量控制、了解报告和测量方法、主题信息的固有限制、已完成的工作、汇丰的责任等。

在主题信息和报告准则方面，《2021年融资排放鉴证报告》工作范围仅限于确保2019年石油天然气行业内上游、综合和多元化公司的范围1、2和3 GHG资产负债表融资排放和便利排放基线指标，以及电力行业内上游公司的范围1和2 GHG资产负债表融资排放和便利排放基线指标；围绕《2019年资产负债表融资排放和促进排放基线指标》和《融资碳排放方法》两份报告进行鉴证。《2021年鉴证报告-碳排放》工作范围仅限于对截至2021年9月30日的12个月二氧化碳排放量外部报告的保证（如下表）以及其披露的报告《汇丰银行2021二氧化碳排放报告指南》。

图表 1：汇丰控股 2021 年披露的碳排放情况

Subject Matter Information	Value (tonnes)
Scope 1 - CO2e emissions	22,000
Scope 2 - CO2e emissions (location based)	386,000
Scope 2 - CO2e emissions (market based)	307,000
Scope 3 - CO2e emissions (business travel only)	12,000

来源：汇丰《2021年鉴证报告-碳排放》、新华财经研报中心

应用的专业标准和保证水平。两份报告均是根据《国际鉴证业务标准3000》（修订版）“历史财务信息审计或审查以外的鉴证业务”以及《国际鉴证业务标准3410“温室气体报表鉴证业务”》，对温室气体排放进行了有限的鉴证业务，由国际审计和鉴证标准委员会发布。

鉴证报告的执行内容与一般审计比较类似，两份报告也披露了其关于碳数据信息的鉴证工作内容。

图表 2：普华永道在鉴证报告中完成的工作

普华永道在鉴证报告中已完成的工作	
《2021年融资排放鉴证报告》	《2021年鉴证报告-碳排放》
<ul style="list-style-type: none"> • 询问汇丰的管理层，包括负责治理、管理和报告的管理层； • 考虑到汇丰使用报告标准作为编制主题信息的基础的情况下的适用性； 	<ul style="list-style-type: none"> • 询问汇丰管理层以及负责治理、管理和报告的人员； • 考虑在汇丰使用报告标准作为编制主题信息基础的情况下的适用性；
<ul style="list-style-type: none"> • 了解并评估记录和报告主题信息的关键结构、系统、流程和控制的设计； 	<ul style="list-style-type: none"> • 了解并评估管理、记录和报告主题信息的关键结构、系统、流程和控制的设计。这包括分析根据其固有风险和对集团的重要性选择的多个营业点，以了解向集团团队报告现场绩效数据的关键流程和控制措施；

<ul style="list-style-type: none"> •选择性地对主题信息进行了有限的实质性测试，包括：通过对比内部和外部证据，测试按行业、银行服务性质和质量分数对数据的分类；和对有限数量的项目重新进行计算，并就内部和外部来源的输入数据达成一致，例如温室气体排放量、公司经营活动、公司收入、企业价值和市场价值。 	<ul style="list-style-type: none"> •在公司总部选择性地对主题信息进行有限的实质性测试，并针对九个营业点进行测试，包括：同意向内部和外部来源报告数据，例如发票、费用数据和排放系数；和根据基础数据重新计算排放数据。
<ul style="list-style-type: none"> •考虑了主题信息的披露和呈现。 	<ul style="list-style-type: none"> •考虑了主题信息的披露和呈现。

来源：汇丰《2021年融资排放鉴证报告》、《2021年鉴证报告-碳排放》、新华财经研报中心

需要注意的有两方面，一是普华永道有限保证程序涉及同意汇丰的数据与第三方提交的信息一致，但范围并未扩展到测试这些第三方提供给汇丰的信息的完整性和准确性。二是有限鉴证业务中执行的程序在性质和时间上与合理鉴证业务有所不同，并且在程度上小于合理鉴证业务。因此，在有限的鉴证业务中获得的鉴证水平大大低于在合理的鉴证业务中获得的鉴证水平。

二、国外第三方温室气体报告鉴证业务发展及启示

温室气体报告鉴证业务是全球气候变化背景下的新兴业务。全球气候变化给人类的生存和发展带来严峻挑战，作为温室气体排放主体的企业在参与排放交易机会、遵守法定披露机制，以及自愿等基础上开始编制温室气体报告。为提高一些会计师事务所针对企业的温室气体报告开展鉴证业务的一致性和质量，IAASB（国际审计与鉴证准则理事会）于2012年6月6日发布《国际鉴证业务准则第3410号——温室气体报告鉴证业务》（ISAE 3410），其适用于涵盖期间截止日为2013年9月30及之后的鉴证报告；于2013年12月9日发布因《国际鉴证业务准则第3000号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》（ISAE 3000）修订而对ISAE 3410作出的符合性修订，其适用于签署日为2015年12月15日及之后的鉴证报告。以上汇丰的两份鉴证报告均是按照ISAE 3410和ISAE 3000的标准进行鉴证审计的。

英国是发展低碳经济的先行者，英国企业的碳信息披露水平居世界领先地位。早在上世纪80年代，英国就开始了减少温室气体排放的探索，并于2000年颁布《气候变化国家战略》，成为最早将气候变化纳入国家战略的国家之一，后又出台了大量的政策与措施，更是于2008年将温室气体减排目标明确写入正式的法律，成为世界上首个针对气候变化立法的国家。多年的实践为英国积累了丰富的经验，目前英国企业的碳信息披露水平居于世界领先地位。

在第三方鉴证服务方面，英国企业大多数有第三方鉴证。英国企业披露的碳信息一般都会进行独立的第三方鉴证，以保证信息披露的质量，具有较高的可信度。比如，英国石油公司的可持续发展报告中不仅明确列示了由安永会计师事务所出具的独立第三方鉴证报告，而且还列示了德勤会计师事务所对其低碳认证计划中开展的活动进行鉴证的信息。汇丰控股作为英国具有代表性的金融机构，其碳信息披露情况也较为完善，在碳信息报告后也请普华永道出具了两份鉴证报告。

我国企业很少聘请独立的第三方对所披露的碳信息进行第三方鉴证，信息披露质量有待提高。我国现有法律法规只是鼓励企业自愿进行碳信息披露和鉴证，并没有强制性要求，很多企业即使披露了碳信息，也不会对碳信息进行鉴证。根据毕马威2015年的社会责任报告调查显示，2015年全球规模最大的250家企业的年度报表和社会责任报告中的碳信息披露情况中，其中英国企业均聘请了独立的第三方鉴证机构对碳排放数据进行鉴证，中国企业进行鉴证的比例仅为9%。

这对我国发展第三方温室气体鉴证业务主要有三方面启示，一是健全我国温室气体报告鉴证业务准则。目前我国碳审计框架尚未形成，开展第三方审计缺乏相应的指引。中国注册会计师协会正在按照准则国际趋同的要求制定我国温室气体报告鉴证业务准则。制定准则时可借鉴ISAE 3410和国际审计准则的最新成果，并充分考虑我国的具体情况。二是逐步推进温室气体报告鉴证业务。钢铁、有色金属、建材、石化、化工、电力等是产生温室气体排放的主要行业。国家发改委也已发布一批报告温室气体排放情况的重点单位。第三方机构可以先从重点行业 and 单位着手，开展温室气体报告鉴证业务。三是明确温室气体报告鉴证业务执行中的重点。执行温室气体报告鉴证业务的人员除应当具备鉴证方面的胜任能力外，还应当具备量化和报告温室气体排放方面的胜任能力、信息系统专业知识以及科学和工程专业知识等。

重要声明

新华财经研报由新华社中国经济信息社发布。报告依据国际和行业通行准则由新华社经济分析师采集撰写或编发，仅反映作者的观点、见解及分析方法，尽可能保证信息的可靠、准确和完整，不对外公开发布，仅供接收客户参考。未经书面许可，任何机构或个人不得以任何形式翻版、复制、刊登、转载和引用。