

整合报告的国际发展与经验借鉴

尹 蓿(副教授)

(广东财经大学会计学院 广州 510320)

【摘要】随着2013年12月9日国际整合报告委员会正式发布整合报告概念框架,整合报告在全球范围内推进的步伐进一步加快。根据概念框架,本文对整合报告概念、原则、内容等进行了描述与分析。同时,在借鉴SAP公司发布的2012年度整合报告的基础上,提出我国推动整合报告发展的应对措施。

【关键词】整合报告 概念框架 整合思维

2013年12月9日,国际整合报告委员会(IIRC)正式发布了整合报告概念框架(IR framework)。这标志着公司报告的演进迈出了重要的一步,概念框架的推出将加速整合报告的运用。整合报告目前在全球25个国家试行,其中16个国家是G20的成员。本文对整合报告概念、原则、内容等进行描述与分析,在借鉴SAP公司发布的2012年度整合报告的基础之上,提出我国应对不断兴起的整合报告的措施。

一、整合报告的兴起

在可持续发展战略之下,会计学界认识到,企业应披露综合信息,以揭示企业在生产经营活动中对可持续发展的影响,更加完整地预测企业的发展前景和价值创造能力,实现企业和社会共同的可持续发展。

在这一共同认知的推动之下,整合报告(IR报告)这一全新的报告形式得以出现。2010年8月2日,全球报告倡议组织(GRI)与英国威尔士亲王的可持续性会计项目(A4S)联合成立了国际整合报告委员会(IIRC)。

2011年,IIRC发布了讨论稿——《迈向整合报告:在21世纪传播价值》。2012年7月,IIRC发布了一份草稿大纲,并于11月发布了一份整合报告概念框架初稿。其后,IIRC于2013年4月16日发布了整合报告概念框架的征求意见稿,IIRC共收到了359份反馈意见,综合考虑这些意见之后,在2013年12月9日正式发布了整合报告概念框架。

二、整合报告的定义、目标与使用者

1. 定义。IIRC对整合报告的定义如下:整合报告是一种简洁的信息传递方式,它传递出一个组织的战略、治理、绩效以及前景,在与外部环境共同作用下,如何导致组织在短期、中期及长期内创造价值。

2. 目标。从定义中我们可以看出,与传统的财务报告

相比,整合报告反映的重点是价值创造。整合报告的首要目标是给金融资本提供者解释一个组织是如何持续地创造价值的。整合报告的目标包括:①提高对金融资本提供者提供信息的质量,从而使资本的配置更有效率和生产力。②形成一种更紧凑、更有效的报告方法以利用报告的不同部分,从而能够传达对一个企业持续创造价值的能力有重要影响的因素。③加强对广泛意义资本(金融资本、制造资本、智力资本、人力资本、社会与关系资本以及自然资本)的责任承担和管理,并提高对资本间相互关系的理解。④支持关注于短期、中期及长期价值创造的整合思维、决策和行动。

从上述目标可以看出,整合报告的目标与传统财务报告目标相比,相似之处在于它们都强调报告的“有用性”。传统财务报告目标是为报告使用者提供决策有用的信息,整合报告的首要目标是提供更高质量的信息,这种高质量的信息能够使资本配置更有效率,即对金融资本的持有人“有用”,使金融资本的持有人能够更有效地配置其资本。同时整合报告能让信息使用方了解对企业价值创造有重要影响的因素,对关注于价值创造的思维、决策和行动有用,这就超出了传统财务报告局限于财务或经济决策的用途。

3. 使用者。传统财务报告的最主要使用者是投资者、债权人等与组织具有经济利益关系的相关者。整合报告首要目标是提供金融资本的配置情况,整合报告应当主要为金融资本提供者编制,帮助他们对金融资本配置情况进行评估。这也就意味着整合报告的使用者是金融资本的提供者,这与传统的财务报告一致。

然而,整合报告还需反映组织价值创造相关信息,而价值创造不只受到外部环境的影响,还相关于与其他利益相关者的关系,并以不同类型的资源为基础。与组织的

价值创造能力息息相关的除了金融资本的提供者,还包括其他的利益相关者(员工、客户、供应商、业务伙伴、社区、立法者等)。其他的利益相关者也是综合报告的使用者,而且这些使用者出于对自身利益的诉求与考虑,对于整合报告的关注与使用将更为频繁。

三、整合报告的内容与编制原则

1. 整合报告的内容。整合报告关注组织的价值创造,一般包括以下内容:①组织概述和外部环境:组织的性质是什么?其经营环境如何?②治理结构:组织的治理结构如何支持其在短期、中期和长期内创造价值?③商业模式:组织的商业模式是什么?④风险和机遇:有哪些对组织的短期、中期和长期价值创造能力产生影响的具体风险与机遇?组织应如何应对?⑤战略和资源配置:组织的目标是什么?如何实现这一目标?⑥绩效:组织战略目标的实现程度如何?在对资本的影响方面取得了哪些成果?⑦前景:组织在实施战略时可能遇到哪些挑战和不确定性?这些挑战及不确定性对组织的商业模式与未来绩效具有什么样的潜在意义?⑧准备和列示的基础:一个组织是如何决定哪些事项应该被包括在整合报告中,以及这些事项是如何被量化或评估的?⑨公认报告指南。

可以看出,整合报告的内容实际上反映了组织的整个价值创造流程,这个流程展示了组织的内部各要素(如治理、商业模式)与资本在组织的外部环境下的相互作用,以及这种相互作用所带来的结果。与传统的财务报告仅仅反映财务结果相比,整合报告反映了一个组织的完整的价值创造流程,报告使用者可以很清晰地从整合报告中了解组织的价值创造流程,以及了解这个流程中的各个环节。

2. 整合报告的编制原则。反映价值创造流程的整合报告,在编制时应遵循以下原则:①战略重点和未来取向:应深入说明组织的战略,并说明这一战略如何与组织在短期、中期和长期的价值创造能力相关,同时应说明这一战略与组织的资本使用情况有何关系,对资本有何影响。②信息联通性:应该反映各个对组织持续价值创造能力产生重大影响的因素之间的组合、相互关联性和依赖关系。③利益相关者关系:应深入说明组织与主要利益相关者之间的关系,以及这种关系的性质和质量,并说明组织如何在多大程度上理解、考虑并响应利益相关者的合法需求和利益。④重要性:应提供对组织的短期、中期及长期的价值创造能力有重要影响的事项的信息。⑤简洁性:应该是简洁的,整合报告应该包括组织的战略、治理、绩效与前景等方面的充分的内容,但不需要那些无关的信息。⑥可靠性和完整性:应包括所有正面和负面的重大事项,应协调地列报这些事项且无重大错误。⑦一致性和可比性:报告中列报的信息随着时间的推移均应一致,

并且应当是有关一个组织自身价值创造过程的重要信息,使之能够与其他组织进行比较。

除此之外,整合报告概念框架对整合报告内容的质量特征也作出了一些规定。首先,由于战略与资本对价值创造的重要性,整合报告需要对战略和资本进行较为详细与明确的披露。其次,由于价值创造是一个复杂的流程,因此整合报告在披露价值创造影响因素信息时,应关注各个因素之间的相互关系,既所提供的各因素之间的信息应具有联通性,具有联系。再次,价值是基于组织与其他各方的关系而创造的,因此整合报告需要关注利益相关者。

四、SAP公司的整合报告

2012年,SAP公司首次发布了2012年度整合报告,报告只通过<http://www.sapintegratedreport.com>网站提供,网站同时也提供年度报告、季度报告以及XBRL报告。年度报告被包括在整合报告之中,除在网上发布之外也提供打印版。

SAP的整合报告包括五个部分。网站上每个部分都有显示,点击之后可以看到每一部分的具体内容。

1. 第一部分:介绍。①对整合报告的说明;②重要性说明,SAP认为重要的是增长的机会以及可持续地管理事项的责任。③编制整合报告的理由。

2. 第二部分:关键事项。①以表格形式对最重要的数据进行全方位的回顾:财务(财务软件及相关服务收入、支出、营业利润等)、雇员(年末雇员数量、单位员工费用支出、员工参与度等)、客户(净推荐值等)、研究和开发(研究支出、研发支出占收入比例、年末从事研发的人员数量)、环境(温室气体排放量、单位员工温室气体排放量、总能源消耗量等)。②以表格形式提供2008~2012年五年以来的关键数据。包括:财务关键指标(收入、流动性和现金流量、资产和权益等),非财务关键业绩指标(碳排放量、女性管理者比例、员工参与度、净推荐值等)。将鼠标放在某一行数据上,数据变化情况的折线图可以自动生成。③图表生成器,针对上述五年各项指标进行了图表的演示。④财务业绩与非财务业绩的联系。通过图例的方式,将财务与非财务部分的相互关系进行了说明。不同的方面列示为一个圆圈,当鼠标定位于其中一个方框时,就会显示出其与其他方面的联系图,在网页下方会详细列示图中所显示联系。

3. 第三部分:对利益相关者的说明:①联合CEO的一封信,对SAP新的战略、技术、目标等进行了描述。②公司全球管理委员会的成员介绍。③投资者关系:股价本年度的表现情况、分红情况、与投资者交流情况等。④公司治理报告:阐述了公司治理理念、治理框架,特别说明了监事会的独立性、执行委员会的多元化、治理结构的稳定

性等。⑤监事会报告:包括执行委员会与监事会的合作、监事会会议与结果、监事会的工作等。⑥薪酬报告:包括执行委员会成员薪酬、离职福利及执行委员会成员的长期激励情况等。⑦责任声明:董事会成员签署的对报告的真实、公允承担责任的声明。⑧独立审计师报告:包括对合并报表、管理层报告及对内部控制有效性出具的报告。⑨独立鉴证报告:对整合报告中抽样信息的鉴证。⑩利益相关者的参与:说明SAP如何与七大利益相关者团体进行沟通,以确保他们能理解其创新的过程。

4. 第四部分:绩效。①管理层报告:包括企业在战略、经营、产品、研发、环境、雇员及社会投资等方面采取的措施及取得的成效等非财务信息,以及集团的资产、财务状况和收入等财务信息。②业绩报告:根据国际财务报告准则(IFRS)编制的合并财务报表、关于内部控制的管理层年度报告、非财务信息附注等。

5. 附加信息:①GRI指数,GRI认为SAP的2012年整合报告达到了A⁺的水平;②创新故事以及词汇解释、公司地址等细节。

五、启示与建议

我国目前尚未有企业披露整合报告,与整合报告相关的是社会责任报告。据统计,近十年来我国企业社会责任报告的发布数量增长迅速,这也意味着我国企业与组织对于可持续发展的理念越来越认同。然而,社会责任报告毕竟不同于整合报告,社会责任报告中仍然未能将财务与非财务信息进行完美联结,描述出二者之间的关系。因此,有效联结财务与非财务信息的整合报告仍然是未来报告发展的趋势,我们应该更深入认知整合报告,为未来作好准备。

1. 思维的改变。整合报告最基本的思想在于整体思维。与传统的“孤岛思维”不同,整体思维考虑的是各种对组织持续创造价值的能力有重大影响的因素之间的联系和相互依赖关系,这些因素包括:组织使用或影响的资本以及这些资本间的重要相互依赖关系(包括权衡);组织对利益相关者合法需求及利益的反应能力;组织如何调整其商业模式及战略对自身面临的机遇与风险以及外部环境中的重大变化作出响应;组织的活动、绩效(财务及其他方面)以及历史、现时和未来的资本成果。这样一种思维方式可以使组织的运营不仅仅只关注财务方面,而是关注各个方面,包括内部与外部各种因素的影响,从而更能促进组织的可持续发展。

对于整合报告的编制而言,应将整体思维嵌入组织的活动,在组织战略的制定、日常运营等组织活动中持续运用,使整体思维成为其独特的价值创造过程的基础。这一基础越牢固,在编制报告时,各类信息就将越自然而然地渗透到管理报告、分析和决策中并继而渗透到整合

报告中。因此,倡导组织内部对整体思维的运用可以促进整合报告的发展。

对于整合报告的使用方而言,这种整体思维反映在报告内容上,就形成了整合报告的内容结构。因此我们在理解整合报告时,也应把握住这一基本思想,从而更有效地理解企业的价值创造流程与结果。

2. 制度的改变。首先,我国应积极参与IIRC全球统一整合报告概念框架的制定,使其充分考虑包括我国在内的新兴经济体的特殊情况。IIRC在发布整合报告的概念框架之前,进行了为期3个月的意见征询,而在其后的的重要文件发布之前,也都会在全球范围内进行意见的征询。我国应利用这个机会,充分向IIRC表达自身的诉求与主张。同时,我国应尽可能参与IIRC的活动,密切跟踪整合报告领域最新国际动态,加强对整合报告的理论研究,尽量争取对IIRC有所影响,这样才不会在未来报告的主张中失去话语权。

在国内,我们应当广泛听取我国各类企业关于整合报告以及在我国推行整合报告的意见与建议,全面总结我国企业披露非财务信息、发布社会责任报告和可持续发展报告的基本情况、经验教训和特殊问题;加强对整合报告编制、非财务信息披露及量化等问题的深入研究,研究我国整合报告有关标准建设,做好有关信息的计量、分析利用等环节,完善整合报告信息披露。为整合报告在我国的发展做好铺垫。

3. 技术上的改变。整合报告需要提供大量的非财务信息,非财务信息存在定量信息不足、范围不一致和随意性等问题。除了从准则、制度上对非财务信息进行理论上的规范之外,如何有效地获取、整合以及提供大量的非财务信息也是推行整合报告需要进行的一大准备。

从SAP的整合报告实践来看,SAP有效地运用了电脑及互联网技术,整合报告完全在网上发布,整合报告中可以提供一些变化及附加的信息。因此,在整合报告的编制过程中,有效地运用不断发展的电脑及互联网技术是非常重要的工作。例如,我们可以进行“云数据”的建设、管理与整合,在编制整合报告时就可以从“云数据”中提取有效数据;可以充分利用“数据挖掘”技术,从而筛选需要的信息;可以有效地进行整合报告发布界面的设计,从而使整合报告可以充分提供丰富的、变化的信息等。

主要参考文献

1. 蔡海静,汪祥耀,许慧.基于可持续发展理念的企业整合报告研究.会计研究,2011;11
2. 杨敏,刘光忠,陆建桥,刘建鲁.综合报告国际发展动态及我国应对举措.会计研究,2012;9
3. 蔡海静.我国企业整合报告制度建设展望.财会月刊,2014;3