

注册会计师参与环境审计的动因探析

王恩山 杨娜

(青岛理工大学商学院 青岛 266520)

【摘要】 本文对社会受托环境责任的委托代理关系进行了探讨,并分析了注册会计师参与环境审计的动因,以期对相关研究提供参考。

【关键词】 注册会计师 环境审计 社会受托环境责任

受托责任是审计产生和发展的动因,社会受托责任是注册会计师审计产生和发展的动因。社会受托责任在环境领域的扩展形成社会受托环境责任,社会受托环境责任的发展必将促使注册会计师参与环境审计,使注册会计师在环境审计这一审计新领域中做出新的贡献。

一、社会受托环境责任的产生

随着资本市场和商品市场的完善,社会公众对企业的直接影响力越来越大,正在逐步形成企业对社会公众的社会受托环境责任。企业需要从资本市场上获取发展所需的资金,更需要在商品市场上出售自己的商品或服务。社会公众在资本市场上扮演着投资者的角色,而在商品市场上则是消费者,所以企业的生存和发展要受到社会公众行为的巨大影响。环保意识和社会责任的增强正在使社会公众对企业的环境形象越来越关注。在资本市场上,社会公众作为投资者,可以对环境形象良好和环境形象恶劣的企业区别对待,使环境形象良好的企业获得成本低廉的资金,变相地对企业进行环境委托。在商品市场上,社会公众作为消费者对环保型企业的商品存有偏好,对环境污染型企业的商品自觉抵制,这样就使得环境形象好的企业在商品市场上的竞争力大增,商品销售收益增加。这些增加的商品收益既是社会公众对企业保护环境的奖励,也是社会公众对企业保护环境的委托,企业要保持这种竞争优势,就要继续承担起保护环境的责任。可见,通过资本市场和商品市场,社会公众对环境形象好的企业进行奖励,对环境形象差的企业进行惩罚,就是社会公众对企业进行环境委托的形式。企业对社会公众的这种受托责任,我们称之为社会受托环境责任。

二、社会受托环境责任的委托代理关系

在现代社会,社会公众除了委托政府来保护环境外,也会直接向企业施加影响,要求企业直接主动地对社会公众承担受托环境责任。社会公众主要通过资本市场和商品市场对企业施加影响。

1. 社会公众通过资本市场对企业施加影响。在资本市场上,社会公众作为投资者,更喜欢投资于环境形象好的企业。这有两方面的原因:一是规避环境风险,二是遵守环境道

德。由于环境法律的日渐严厉和社会公众环保意识的增强,环境形象差的企业更容易受到国家法律的制裁和社会公众的抵制,这些制裁和抵制有时会直接影响到企业的生死存亡。因此,投资者对环境形象差的企业进行投资要冒很大的环境风险。另外,即使存在着同样的风险和收益,投资者对环境形象好的企业仍然具有投资偏好,究其原因就在于投资者的环境良知。投资者环保意识和社会责任感的增强,体现在资本市场上就是对企业环境形象的关注以及基于企业环境形象的道德投资。所谓道德投资,就是基于道德的原因而不是经济的原因而进行的投资,投资者单纯由于环境良知而对环境形象良好的企业进行的投资就是一种典型的道德投资。

投资者为规避环境风险或遵守环境道德而对环境形象良好的企业具有投资偏好,主动承担环境责任、环境形象好的企业就容易得到优质优惠的资金,筹资的资本成本就低,而拒绝承担环境责任、环境形象差的企业就难以获得优质优惠的资金,筹资的资本成本就高。这样,拒绝承担环境责任的企业,虽然节约了改善环境形象的环境成本(事实上是转嫁给了社会公众),但在资本市场上筹资时则要多支付资金成本;而主动承担环境责任的企业,虽然承担了环境成本,但节约了资金成本。当节约的资金成本大于保护环境的环境成本时,企业就会为了获得较大的资本节约而主动承担起保护环境的责任。在资本市场上,越来越多的企业主动承担环境责任,并公开自己的环保行为和环保效果,一个主要目的就是改善环境形象,降低资金成本。企业的这些行为可以看做是在主动承担社会受托环境责任,因为那些节约的资金成本就相当于社会公众对企业的委托,委托企业保护和改善环境,并向社会公众报告,企业对社会公众负有受托环境责任。在资本市场上,社会公众对企业的这种委托代理关系可以用图1来表示。

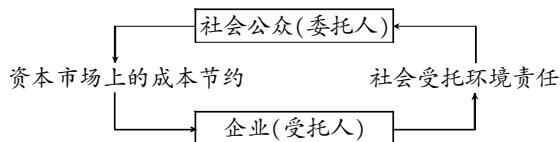


图1 资本市场上社会公众对企业的环境委托

2. 社会公众通过商品市场对企业施加影响。在商品市场上,基于环境意识和环境责任,社会公众作为消费者对那些承担环境责任、环境形象好的企业的商品有着明显的偏好。相关调查显示,67%的荷兰人、80%的德国人表示在购物时会考虑公司产品的环境因素;77%的美国人表示,企业的环境形象会影响他们购买商品的欲望;而94%的加拿大人表示他们宁肯多花10%的钱,去购买那些没有污染的“绿色产品”。社会公众在商品市场上的另一个重要行动就是联合起来,开展群众性环保运动,直接对那些侵害公共环境利益的企业进行抵制和制裁。例如,在环保组织的推动下,韩国的超市联合会就曾经因环境问题联合拒售过一家企业的产品,使这家污染环境的企业受到了市场的惩罚。社会公众在商品市场上的这些行为,使得保护环境的企业比破坏环境的企业具有更大的竞争优势,这种竞争优势会直接带来企业商品收益的增加。这些增加的商品收益是社会公众对企业环保行为的一种奖励,也是一种委托,委托企业继续保护环境。这种委托代理关系可以用图2表示。

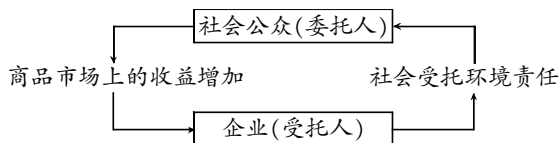


图2 商品市场上社会公众对企业的环境委托

3. 社会公众对企业的综合影响。现实中,社会公众对企业的直接影响不是通过单一的某个市场施加的,而是在资本市场和商品市场同时进行,对企业进行综合影响。当企业主动保护环境,具有良好的环境形象时,既可以在资本市场上获得优质优惠的资金,又可以在商品市场上获得绿色竞争优势,增加商品销售收益;当企业破坏环境、环境形象恶劣时,既要在资本市场上支付更多的资金成本,又要在商品市场上面临绿色竞争劣势,减少商品销售收益。所以,社会公众对企业的环保委托是通过资本市场和商品市场同时进行的,只要在资本市场上节约的资金成本和商品市场增加的商品收益两者之和大于企业进行环境保护要支付的环境成本,企业就会接受社会公众的委托,主动地从事环境保护工作,即履行对社会公众的社会受托环境责任。

对社会公众和企业的这种委托受托关系,我们可以用图3表示。

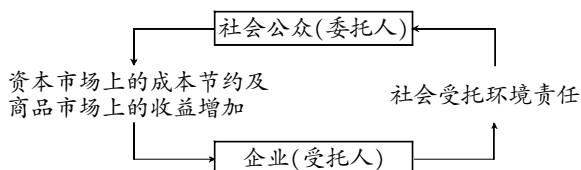


图3 社会公众对企业的直接环境委托

总之,企业从事环境保护、承担环境责任要付出环境成

本,但在资本市场上会节约资金成本,在商品市场上会增加商品收益,这些节约的资金成本和增加的商品收益就是来自社会公众的直接环境委托。从发展的眼光看,随着环境意识和环境责任的增强,社会公众对这方面的要求会越来越高,企业因承担受托环境责任而节约的资金成本和增加的商品收益也会越来越多,企业主动承担受托环境责任的动力也将会越来越足,企业直接主动地对社会公众承担受托环境责任是未来的趋势。

三、社会受托环境责任是注册会计师参与环境审计的根本动因

由于信息不对称情况的存在,对于企业自己提供的关于受托环境责任履行情况的信息,社会公众往往持有谨慎的怀疑态度,而这些信息又是评价企业环境责任所必需的,因此需要对这些信息的可信程度进行鉴证,这就是注册会计师参与环境审计的根本动因。一方面,社会公众为了正确区分环境责任履行情况不同的企业,以便在资本市场和商品市场上进行差别对待,促进社会受托环境责任的履行,需要注册会计师对企业的有关信息进行鉴证;另一方面,忠实地履行了受托环境责任的企业也需要注册会计师对自己的责任履行情况进行审计,以提高自己所公布信息的可信程度,树立良好的环境形象。这样,社会环境审计应运而生。社会环境审计的开展,对企业有关环境责任的信息起到了鉴证作用,环境责任履行好的企业受到社会公众的优待,环境责任履行不好的企业受到社会公众的抵制,社会受托环境责任的履行得到了保障。注册会计师参与环境审计的基本过程,我们可用图4表示。

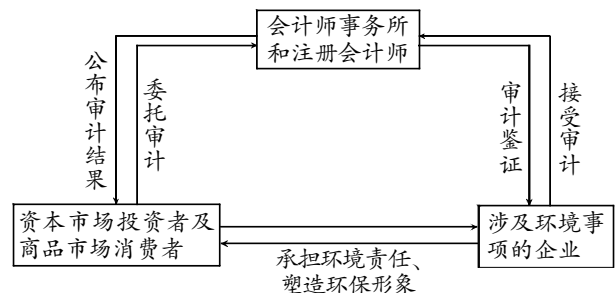


图4 注册会计师参与环境审计的基本过程

综上所述,随着环境问题的日益严重,社会受托责任扩展到社会受托环境责任,社会公众通过资本市场和商品市场来完成对企业的直接环境委托,企业为获得资本市场和商品市场上的环境利益而主动承担受托环境责任。社会受托环境责任的顺利履行需要注册会计师参与环境审计,社会受托环境责任是注册会计师参与环境审计的根本动因。

主要参考文献

1. 陈思维,王晨雁.从环境视角进行审计活动的指南的启示.审计与经济研究,2003;7
2. 李雪,王恩山.环境审计的动因及其现状分析.财会月刊(会计),2005;4