

第二十三章 企业可持续信息鉴证

考情分析

本章2026年教材全新章节，考题以客观题为主，很有可能考察主观题，考试分值在4分左右。考点覆盖各节。

教材变化

全新章节

目录

- 第一节 可持续信息鉴证业务概述
- 第二节 可持续信息鉴证业务的承接与保持
- 第三节 计划鉴证工作
- 第四节 风险评估
- 第五节 应对重大错报风险
- 第六节 完成鉴证工作和出具鉴证报告
- 第七节 可持续信息鉴证业务的质量管理

前言

随着**可持续发展理念的不断深化**，企业的对外报告责任正从传统的财务报告拓展至对**环境、社会和治理**（ESG）等多维度可持续发展信息的综合报告。

E：温室气体排放、水资源使用、土地利用、生物多样性等

S：员工权益、员工结构、产品质量安全、客户隐私保护

G：董事会结构、举报机制、反腐培训、数据安全等

第一节 可持续信息鉴证业务概述

一、可持续信息鉴证业务的概念

可持续信息鉴证业务，本章有时简称“鉴证业务”，是指鉴证者接受委托，对被鉴证单位依据企业可持续信息披露准则等披露标准编制的可持续信息执行鉴证工作，获取充分、适当的鉴证证据，得出鉴证意见并出具鉴证报告，以增强可持续信息使用者对可持续信息信任程度的业务。

【注意】可持续信息鉴证业务既可以对被鉴证单位拟报告的所有可持续信息进行鉴证，也可以对其中部分可持续信息进行鉴证。如果仅对部分可持续信息进行鉴证，鉴证者需要确定鉴证业务范围适当，不会误导信息使用者。

【强调】企业会计准则等财务报告编制基础可能要求企业在财务报表中包含某些可持续信息，注册会计师对财务报表中可持续信息进行审计，不属于可持续信息鉴证业务。

除会计师事务所外，还有一些其他机构，如咨询公司、认证机构等，也在开展可持续信息鉴证业务。本章将**开展可持续信息鉴证业务的机构和人员**统称为鉴证机构和鉴证者。

二、合理保证与有限保证

可持续信息鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。

合理保证是将鉴证业务风险降至可接受的低水平，并以积极方式提出鉴证意见；

有限保证是将鉴证业务风险降至可接受的水平，并以消极方式提出鉴证意见。有限保证情形下的鉴证业务风险高于合理保证。与合理保证相比，有限保证情形下实施的鉴证程序和获取的鉴证证据较为有限，但有限保证仍应提供有意义的保证，即该保证程度应当很可能能够将信息使用者对可持续信息的信任程度提高到明显高于无关紧要的水平。

【注意】在可持续信息鉴证业务中，鉴证者既可以对鉴证范围内的所有可持续信息均获取合理保证或有限保证，也可以对部分可持续信息获取合理保证，对部分可持续信息获取有限保证。

三、职业怀疑和职业判断

与审计业务类似，鉴证者在计划和执行可持续信息鉴证业务时，也应当保持**职业怀疑**并运用职业判断。

四、鉴证程序和鉴证证据

（一）设计和实施鉴证程序应遵循的原则

为获取充分、适当的鉴证证据，鉴证者在设计和实施鉴证程序时，应当遵循以下原则：

1. 既不偏向于获取支持性证据，也不排斥相矛盾的证据；
2. 鉴证程序的性质、时间安排和范围符合实际情况，且获取的鉴证证据能够满足实施鉴证程序的预期目的。

（二）评价信息的相关性和可靠性

鉴证者在设计和实施鉴证程序时，应当评价拟用作鉴证证据的信息的相关性和可靠性，包括从被鉴证单位外部获取的信息的相关性和可靠性。如果使用被鉴证单位生成的信息，鉴证者应当评价该信息对实现鉴证目的是否足够可靠。

必要时，鉴证者应当实施下列程序：

1. 针对信息**准确性**和**完整性**获取证据；
2. 评价信息对实现鉴证业务目的是否足够准确和详细。

（三）拟将**管理层专家**编制的信息用作鉴证证据的情形

如果鉴证者拟将管理层专家编制的信息用作鉴证证据，则在评价信息的相关性和可靠性时，鉴证者应当考虑管理层专家工作的重要程度，并在必要的范围内实施下列程序：

1. 评价管理层专家的胜任能力、专业素质和客观性；
2. 了解管理层专家的工作；
3. 了解管理层在编制可持续信息时如何使用管理层专家编制的信息；
4. 评价拟用作鉴证证据的管理层专家工作的适当性。

如果业务过程中发现的情况导致鉴证者认为拟用作证据的信息可能不真实，或相关内容已被修改但未向鉴证者披露，鉴证者应当实施进一步调查，并确定对其他证据的影响。

如果对拟用作鉴证证据的信息的**相关性**或**可靠性**产生疑虑，鉴证者应当确定是否有必要调整程序或追加实施

程序以消除疑虑。如果不能消除疑虑，鉴证者应当考虑对鉴证业务的影响，包括是否可能存在舞弊导致的重大错报。