

【学术动态】

欧洲可持续发展报告准则《自己的劳动力》和《价值链上的工人》解读

叶丰滢 黄世忠

【摘要】欧盟委员会(EC)2023年7月31日发布了第一批12个欧洲可持续发展报告准则(ESRS),包括2个跨领域交叉准则和10个环境、社会 and 治理主题准则。这是继国际可持续准则理事会(ISSB)2023年6月26日发布两份国际财务报告可持续披露准则后可持续报告准则发展进程中将载入史册的里程碑事件,对于推动经济、社会和环境可持续发展意义非凡。为了帮助读者全面了解ESRS,笔者对这12个ESRS进行系统分析和解读。本文从准则目标、与其他准则的关系、核心内容(战略、重要影响与风险和机遇管理、指标和目标)披露要求等三个方面,对《欧洲可持续发展报告准则第S1号——自己的劳动力》(ESRS S1)和《欧洲可持续发展报告准则第S2号——价值链上的工人》(ESRS S2)进行解读,并总结对我国可持续披露准则制定的若干启示意义。

【关键词】自己的劳动力;价值链上的工人;人权;人力资本

【作者简介】叶丰滢,厦门国家会计学院教授;黄世忠,厦门国家会计学院博士生导师(厦门 361005)。

【原文出处】《财会月刊》(武汉),2024.7.15~24

劳动力是维系社会经济运行及市场主体生产经营所必备的五大生产要素之一,也是企业为利益相关者创造共享价值的主要源泉。企业与劳动力之间存在相互影响和相互依赖的关系。比如,一个以利润最大化为价值主张的企业可能倾向于提供低成本的产品或服务,致力于快速交付,尽可能将库存风险转移给供应商,这些做法无形中会给企业自己的劳动力带来压力,同时对价值链上的劳动力产生连锁影响。随着媒体报道和消费者偏好转向购买更可持续的产品或服务,这样的企业可能面临与利用不保证工作时长的劳动力或低技能、低收入的劳动力相关的声誉风险和业务机会风险。供应商在极端的价格压力下也可能转包生产,原料质量下降风险加大,而随着供应链被拉长,其能见度和可控性下降,风险也相应增大。上述种种凸显了围绕劳动力(包括企业自己的劳动力和价值链上的劳动力)权益保护制定可持续披露准则的必要性。

欧盟2021年通过的《公司可持续发展报告指令》(CSRD)明确要求可持续发展报告准则中的社会主题

准则必须涵盖平等待遇和机会、工作条件、人权、基本自由、民主原则和标准等因素(EC, 2021),这些因素无一不与劳动力有关。《欧洲可持续发展报告准则第S1号——自己的劳动力》(ESRS S1)和《欧洲可持续发展报告准则第S2号——价值链上的劳动力》(ESRS S2)因应CSRD的要求,以双重重要性为原则,关注企业对劳动力的影响以及由企业对劳动力的影响与依赖引发的风险和机遇。本文简要介绍这两个准则的主要规定,总结其特点和对我国可持续披露准则制定的启示意义。

一、准则目标

ESRS S1所称“自己的劳动力”(own workforce)包括两类:一类是“雇员”(employees),即与企业有雇佣关系的人员;另一类是“非雇员”(non-employees),包括通过合同为企业提供劳动力的人员[“自我雇佣人员”(selfemployed people)],以及主要从事提供就业服务的企业(如劳务公司)派遣的人员。

ESRS S2涵盖企业上下游价值链中所有受到或可能受到企业自身运营活动和上下游价值链活动重

要影响(包括通过企业的产品或服务以及业务关系施加的影响)的工人,即没有被 ESRS S1 覆盖的劳动力。

ESRS S1 和 ESRS S2 的目标在于提出披露要求以帮助可持续发展说明书的使用者理解企业对自己的劳动力/价值链上的工人的重要影响以及相关重要风险和机遇,包括:(1)企业如何影响自己的劳动力/价值链上的工人,包括重要的实际或潜在的积极和消极影响;(2)企业为防范、减缓或补救重要的实际或潜在的消极影响所采取的行动及其效果;(3)企业对自己的劳动力/价值链上的工人的影响和依赖所产生的重要风险和机遇的性质、类型、程度,以及企业如何管理这些风险和机遇;(4)企业对自己的劳动力/价值链上的工人的影响和依赖所产生的重要风险和机遇对企业短期、中期、长期的财务影响。

ESRS S1 的另一个目标在于帮助使用者了解企业在多大程度上符合或遵守国际和欧洲的权威人权文书和公约,包括《国际人权法案》《联合国工商企业与人权指导原则》《经合组织跨国企业指南》《国际劳工组织关于工作中的基本原则和权利的宣言》《国际劳工组织基本公约》《联合国残疾人公约》《欧洲人权公约》,以及修订后的《欧洲社会宪章》《欧盟基本权利宪章》,欧洲社会权利支柱和欧盟立法(包括欧盟劳工法)所规定的欧盟政策优先事项。

基于上述目标,ESRS S1 和 ESRS S2 要求企业解释其为识别和管理与自己的劳动力/价值链上的工人有关的重要的实际或潜在影响所采取的一般方法,包括:(1)工作条件,如安全就业、工作时间、足额工资、社会对话、结社自由(包括设立工会、交流信息、咨询和工人的参与权)、集体谈判(集体谈判协议涵盖的企业劳动力比率)、工作生活平衡、健康和安全等;(2)平等的待遇和机会,如男女平等和同工同酬、培训和技能发展、残疾人就业、打击工作场所暴力和骚扰的措施、多元性等;(3)其他工作相关的权利,如童工、强制劳动、充足住房、隐私等。

ESRS S1 和 ESRS S2 还要求解释企业对自己的劳动力/价值链上的工人的影响和依赖如何为企业创造重要风险或机遇。比如,企业对雇用和提拔女性的歧视会减少其获得合格劳工的机会并损害其声誉;相反,在劳动力和高管层中增加女性代表的政策

可以产生积极的影响,如增加合格劳动力的数量并改善企业声誉。又如,对价值链上的工人的消极影响可能导致客户拒绝购买企业产品或相关产品被扣押从而导致企业运营中断、声誉受损;相反,尊重工人的权利、积极支持工人的计划可以带来商业机会,如更可靠的供应或扩大未来消费者基础。

为帮助使用者理解企业员工结构并为其他披露提供背景信息,企业还应描述自己的劳动力(包括雇员和非雇员)的关键特征。

二、与其他 ESRS 的相互作用

ESRS S1 和 ESRS S2 应当与《欧洲可持续发展报告准则第 1 号——一般要求》(ESRS 1)和《欧洲可持续发展报告准则第 2 号——一般披露》(ESRS 2)一并阅读及应用。

ESRS S1 和 ESRS S2 还应当与《欧洲可持续发展报告准则第 S3 号——受影响的社区》(ESRS S3)、《欧洲可持续发展报告准则第 S4 号——消费者和终端客户》(ESRS S4)一并阅读及应用。按照 ESRS S1 和 ESRS S2 报告的内容应保持一致、连贯,相互关联,以确保报告的有效性。

三、披露要求

ESRS S1 和 ESRS S2 从战略、重要影响、风险和机遇(IRO)管理,指标和目标三个方面对企业自己的劳动力和价值链上的工人提出披露要求。

(一)战略

与 ESRS 2 相关的披露要求 SBM-2:利益相关者的利益和观点。企业自己的劳动力/价值链上的工人是受影响的利益相关者的关键群体。企业应根据 ESRS 2 SBM-2 披露自己的劳动力/价值链上的工人的利益、观点和权利如何受到企业的重要影响,包括企业如何尊重其人权、告知其战略和商业模式等。针对自己的劳动力,企业还应披露自己的劳动力的利益、观点和权利如何在企业战略及商业模式中加以考虑。

与 ESRS 2 相关的披露要求 SBM-3:重要 IRO 及其与战略和商业模式的相互作用。企业应根据 ESRS 2 SBM-3 披露已识别的对自己的劳动力/价值链上的工人的实际和潜在的重要影响:(1)是否以及如何源于战略和商业模式或与战略和商业模式相联系,是否以及如何影响并帮助调整企业的战略和商

业模式;(2)企业对自己的劳动力/价值链上的工人的影响和依赖产生的重要风险和机遇与其战略和商业模式之间的关系。

针对自己的劳动力,企业应提供以下信息:(1)简要描述受到其经营重要影响的雇员和非雇员的类型,具体说明他们是雇员、自我雇佣人员还是主要提供就业服务的企业提供的人员。(2)在存在重要消极影响的情况下,披露该影响在企业的经营环境中是具有广泛性或系统性(如在欧盟以外的特定国家或地区是否存在雇佣童工、强迫或强制劳动的情况),还是仅与个别事故有关(如工业事故或石油泄漏)。(3)在存在重要积极影响的情况下,简要描述产生积极影响的活动、受到积极影响或可能受到积极影响的雇员和非雇员的类型。企业还可披露积极影响是否发生在具体国家或地区。(4)企业因对自己的劳动力的影响和依赖而产生的重要风险和机遇。(5)企业为减少对环境的消极影响、实现更绿色和气候中和的经营而制定的转型计划可能对自己的劳动力产生的重要影响,包括企业根据国际协议减少碳排放的计划和行动对自己的劳动力造成的影响。(6)存在强迫或强制劳动重要风险的经营活动类型(如制造工厂),或经营活动存在这类风险的国家或地理区域。(7)存在童工重大风险的经营活动的类型(如制造工厂),或经营活动存在这类风险的国家或地理区域。

针对价值链上的工人,企业应提供以下信息:(1)简要描述受到企业的产品或服务以及价值链上的业务关系重要影响的价值链上的工人的类型,具体说明他们是否属于以下类别:第一,在企业现场工作但不属于企业自己的劳动力的工人(非雇员、非自我雇佣人员,也非主要提供就业服务的企业提供的人员);第二,为企业上游价值链主体工作的工人(如从事金属或矿石开采的工人,从事农作物收割的工人,或从事精炼、制造及其他形式加工的工人);第三,为企业下游价值链主体工作的工人(如为物流或分销商工作的工人、为加盟商工作的工人、为零售商工作的工人);第四,为合营企业或参与报告工作的特殊目的主体工作的工人;第五,在上述类别或其他类别中特别容易受到消极影响的工人(如工会会员、流动工人、居家工人、女性工人或青年工人)。(2)存在重大童工和强迫或强制劳动风险的价值链上的工人所

处的地理区域(按国家或其他地理层级列报)或相关的商品。(3)在存在重要消极影响的情况下,披露该影响在企业的经营环境或采购和其他业务关系中是具有广泛性或系统性(如在特定国家或地区的特定商品供应链上存在雇佣童工、强迫或强制劳动的情况),还是仅与个别事故(如工业事故或石油泄漏)或个别业务关系有关。这包括考虑向更绿色和气候中和的经营转型可能对价值链上的工人产生的影响。(4)在存在重要积极影响的情况下,简要描述产生积极影响的活动(包括在“公正转型”背景下为劳动力提供诸如新增岗位和提升技能方面的机会),以及受到积极影响或可能受到积极影响的价值链上的工人的类型。企业还可披露积极影响发生在哪些具体的国家或地区。(5)因对价值链上的工人的影响和依赖而产生的重要风险和机遇。

企业在描述受到或可能受到消极影响的主要雇员/价值链上的工人类型时,应基于重要性评估,披露其是否以及如何了解具有特定特征的人员、在特定环境中工作的人员或可能暴露在更大伤害风险之下的从事特定活动的人员。

企业应披露其对自己的劳动力/价值链上的工人的影响和依赖所产生的重要风险和机遇中哪些与特定人群(如特定年龄组或在特定工厂或国家工作的人员)有关,而不是与所有自己的劳动力/价值链上的工人有关(如适用)。

(二)重要IRO管理

披露要求S1-1:与自己的劳动力/价值链上的工人相关的政策。企业应描述其采用的管理自己的劳动力/价值链上的工人相关重要IRO的政策。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业的政策在多大程度上解决自己的劳动力/价值链上的工人相关重要IRO的识别、评估、管理和缓解问题。企业应按照ESRS 2披露要求MDR-P“管理重要可持续发展问题所采取的政策”的规定披露信息,并说明其采取的政策是针对特定的自己的劳动力/价值链上的工人,还是针对所有的自己的劳动力/价值链上的工人。

企业应描述其与自己的劳动力/价值链上的工人相关的人权政策承诺,包括监督其对《联合国工商企业与人权指导原则》《国际劳工组织关于工作中的

基本原则和权利的宣言》以及《经合组织跨国企业指南》等国际文书遵循情况的流程和机制。企业在披露时应聚焦重要事项,包括与以下方面有关的通用做法:(1)如何尊重人权,包括自己的劳动力/价值链上的工人的劳工权;(2)如何让自己的劳动力/价值链上的工人参与的相关流程和机制;(3)缓解人权影响所采取的措施。

企业应披露其有关自己的劳动力/价值链上的工人的政策是否及如何与相关国际公认文书包括《联合国工商企业与人权指导原则》保持一致。针对价值链上的工人,企业应披露在其上下游价值链中已经报告的与价值链上的工人有关的不尊重《联合国工商企业与人权指导原则》《国际劳工组织关于工作中的基本原则和权利的宣言》和《经合组织跨国企业指南》案例的恶劣程度及性质(如适用)。

企业应声明其有关自己的劳动力/价值链上的工人的政策是否明确涉及人口贩卖、强迫或强制劳动和童工问题。针对自己的劳动力,企业应声明其是否制定或构建了工作场所事故预防政策或管理系统。企业应披露如下信息:(1)是否制定具体政策以减少歧视、骚扰,促进机会平等,提升多样性和包容性;(2)有关歧视的政策是否特别覆盖以下方面:种族和民族出身、肤色、性别、性取向、性别认同、残疾、年龄、宗教、政治观点、民族出身或社会出身,以及欧盟条例和国家法律所涵盖的其他形式的歧视^①;(3)是否针对自己的劳动力中特别容易受到伤害的群体制定与包容性或积极行动有关的具体政策承诺,如果有,这些承诺是什么;(4)是否以及如何通过具体流程实施这些政策,以确保一旦发现歧视就能阻止、减轻和采取行动,从而在总体上提升多样性和包容性。针对价值链上的工人,企业还应声明其是否制定了供应商行为准则。

披露要求S1-2:与自己的劳动力/价值链上的工人和工人代表就影响进行沟通的流程。企业应披露与自己的劳动力/价值链上的工人和工人代表就企业对其影响进行沟通的流程。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业如何与自己的劳动力/价值链上的工人和工人代表就正在影响(或可能影响)他们的重要的实际或潜在的积极或消极影响进行沟通,以之作为尽职调查程序的一部分,以及企业

是否和如何在决策流程中考虑自己的劳动力/价值链上的工人的观点。

企业应披露自己的劳动力/价值链上的工人的观点是否以及如何影响其旨在管理对自己的劳动力/价值链上的工人的实际和潜在影响的决策或活动,包括解释:(1)自己的劳动力/价值链上的工人或工人代表是否直接参与沟通,或有了解情况的可靠代理参与沟通;(2)参与沟通的阶段、类型和频率;(3)企业中负责确保这种参与的职能部门和最高管理层角色,以及将结果反馈给企业的方式;(4)企业与工人代表签订的有关尊重其自己的劳动力/价值链上的工人人权的全球框架协议^②或其他协议(如适用),包括说明该协议如何使企业洞察自己的劳动力/价值链上的工人的观点;(5)企业如何评估自己的劳动力/价值链上的工人参与沟通的有效性(如适用),包括评估导致的协议或结果。

企业应披露其为深入了解自己的劳动力/价值链上的工人中特别容易受到影响或被边缘化的人群(如女性、移民、残疾人等)的观点而采取的步骤(如适用)。

如果企业因为尚未采取使自己的劳动力/价值链上的工人参与沟通的政策而无法披露上述信息,它应披露这一事实,同时披露制定相关流程的时间规划。

披露要求S1-3:缓解消极影响的流程以及供自己的劳动力/价值链上的工人表达关切的渠道。企业应披露其已采取的旨在缓解对自己的劳动力/价值链上的工人消极影响的流程、供自己的劳动力/价值链上的工人表达关切的渠道以及解决问题的渠道。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业自己的劳动力/价值链上的工人提出关切和需求的正式渠道,企业支持在工作场所提供这些渠道(如投诉机制)的做法,以及企业如何与相关人员一起跟进提出的问题和这些渠道的有效性。

企业应披露其已采取的与如下流程相关的信息:(1)企业对自己的劳动力/价值链上的工人造成重要消极影响或促成重要消极影响时,其提供或有助于缓解影响的一般做法和流程,包括企业是否以及如何评估所采取缓解举措的有效性;(2)企业为自己的劳动力/价值链上的工人设置的直接向企业提出

关切或需求并使其得到解决的具体渠道,包括这些渠道是由企业本身建立还是参与第三方机制^③;(3)企业是否设有与雇员事务有关的申诉或投诉处理机制;(4)企业支持或要求在自己的劳动力/价值链上的工人的工作场所提供上述渠道的流程;(5)企业如何跟踪和监督提出的问题及其应对措施,如何确保渠道的有效性,包括让作为潜在使用者的利益相关方参与。

企业应披露其是否以及如何评估自己的劳动力/价值链上的工人是否了解并信任这些制度和流程,以此作为其提出关切或需求并得到解决的方式。此外,企业还应披露其是否制定了保护使用这些政策的人员(包括工人代表)免遭报复的政策^④。

若企业因尚未建立供自己的劳动力/价值链上的工人提出关切的渠道或不能支持在自己的劳动力/价值链上的工人的工作场所提供这种渠道从而无法披露上述信息,企业应披露这一事实,并披露建设相关流程的时间规划。

披露要求S1-4:针对自己的劳动力/价值链上的工人的重要影响所采取的行动,管理与自己的劳动力/价值链上的工人相关重要风险、追求与自己的劳动力/价值链上的工人相关重要机遇的做法,以及上述行动的效果。企业应披露其如何采取行动应对与自己的劳动力/价值链上的工人相关的重要消极和积极影响,管理重要风险、追求重要机遇,以及这些行动的有效性。这项披露要求的目标有二:一是便于使用者了解企业旨在防范、减轻和缓解对自己的劳动力/价值链上的工人的重要消极影响、实现重要积极影响的行动和倡议;二是便于使用者了解企业应对与自己的劳动力/价值链上的工人相关的重要风险、追求重要机遇的方式。

企业应按照ESRS 2披露要求MDR-A“与重要可持续发展事项相关的行动和资源”的规定披露信息。

针对与自己的劳动力/价值链上的工人相关的重要影响,企业应披露如下信息:(1)为防范或减轻对自己的劳动力/价值链上的工人的重要消极影响而采取或拟采取或正在实施的行动;(2)是否以及如何采取行动以缓解实际的重要影响;(3)旨在对自己的劳动力/价值链上的工人实施积极影响的其他行动和倡议;(4)如何追踪并评估这些行动和倡议在为自

己的劳动力/价值链上的工人提供预期成果方面的有效性。如果企业通过设定目标评估行动的有效性,应考虑按照ESRS 2披露要求MDR-T“跟踪政策和行动的有效性”披露。企业还应描述其通过何种流程确定对自己的劳动力/价值链上的工人的特定消极影响所应采取的必要且适当的行动。

针对与自己的劳动力/价值链上的工人相关的重要风险和机遇,企业应披露如下信息:(1)计划或正在实施什么行动以减轻因对自己的劳动力/价值链上的工人的影响和依赖产生的重要风险,以及如何在实践中跟踪其有效性;(2)计划或正在实施什么行动以追求与自己的劳动力/价值链上的工人相关的重要机遇。如果企业通过设定目标评估行动的有效性,应考虑按照ESRS 2披露要求MDR-T“跟踪政策和行动的有效性”披露。

企业应披露其是否以及如何确保其做法(包括采购、销售和数据使用方面的做法)不会对自己的劳动力/价值链上的工人造成重要消极影响或加剧重要消极影响,包括披露在预防或减轻重要消极影响与其他业务压力之间出现紧张关系时采取的做法。

企业应披露其为管理重要影响以及让使用者了解其如何管理重要影响而配置的资源。

(三)指标与目标

披露要求S1-5:管理重要消极影响、促进积极影响以及管理重要风险和机遇的目标。企业应披露其制定的与减少对自己的劳动力/价值链上的工人的消极影响、促进对自己的劳动力/价值链上的工人的积极影响以及管理与自己的劳动力/价值链上的工人相关的重要风险和机遇有关的具有时间限制及结果导向的目标^⑤。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业在多大程度上使用具有时间限制和结果导向的目标驱动并衡量对自己的劳动力/价值链上的工人重要消极影响的解决、重要积极影响的促进、相关重要风险和机遇的管理及其进展。企业对目标的描述应包含ESRS 2披露要求MDR-T“跟踪政策和行动的有效性”所要求的信息。

企业应披露目标制定的过程,包括是否以及如何设定目标、按照目标跟踪业绩、识别教训和改进方面让自己的劳动力/价值链上的工人或其代表直接参与。

从披露要求S1-6开始,ESRS S1针对自己的劳动力提出应披露指标,ESRS S2尚未对价值链上的工人提出类似的应披露指标^⑥。

披露要求S1-6:企业雇员的特征。企业应披露自己的劳动力中雇员的关键特征。这项披露要求的目标是为了帮助使用者了解企业的雇佣做法,包括雇佣实践产生的影响的范围和性质,从而更好地理解按其他披露要求提供的信息。这项披露要求提供的信息还可作为其他披露要求规定的定量指标的计算基础。

企业应根据ESRS 2按地理区域披露雇员人数,此外,企业还应披露以下信息:(1)雇员总人数,并按性别、国别进行明细披露。按性别进行明细披露时,应注意欧盟的一些成员国允许合法登记第三性别,通常是中立的性别,登记第三性别的雇员应被归类为“其他”。如雇员未登记性别,则应被归类为“未报告”。按国别进行明细披露时,只需披露企业有重要雇佣关系的国家(雇员数超过50个或雇员数超过雇员总数10%的国家,下同)及对应的雇员人数。(2)正式雇员总人数、临时雇员总人数和不保证工作时长雇员总人数^⑦,并按性别进行明细披露。(3)报告期内离职雇员总人数^⑧和报告期内的雇员流动率。(4)编制数据采用的方法和假设,包括是否以全职雇员人数为统计口径,是以报告期结束时的人数还是以整个报告期间的平均人数作为统计口径或是使用其他方法^⑨。(5)使用者了解数据所需的背景信息(如适用)。比如,如果临时雇员总人数占比较大,则可能表明企业雇员缺乏就业保障,但如果是雇员自愿选择的结果,就意味着工作场所的灵活性,为此企业应披露相关背景信息以帮助使用者做出判断。

企业还可以披露以下信息:(1)按地区对正式雇员总人数、临时雇员总人数和不保证工作时长雇员总人数进行明细披露;(2)披露全职雇员人数,并按性别和地区进行明细披露;(3)披露兼职雇员人数,并按性别和地区进行明细披露。

披露要求S1-7:企业自己的劳动力中非雇员的特征。企业应披露自己的劳动力中非雇员的关键特征^⑩。这项披露要求的目标与S1-6相同,同时也有助于使用者了解企业对非雇员的依赖程度。

企业应披露如下信息:(1)非雇员总人数;(2)编制

数据采用的方法和假设,包括非雇员总人数是否以全职非雇员人数作为统计口径,是以报告期结束时的人数还是以整个报告期间的平均非雇员人数作为统计口径或是使用其他方法(11);(3)使用者了解数据所需的背景信息(如适用)。

企业还可披露最常见的非雇员类型、他们与企业的关系以及他们从事的工作类型。

如果缺乏数据,企业应采用估计的数据并对此进行说明,同时描述估计的基础。

披露要求S1-8:集体谈判的覆盖范围和社会对话。企业应披露其雇员的工作条件和雇佣条件在多大程度上受到集体谈判协议的决定或影响,以及其雇员在多大程度上被欧洲经济区(EEA)和欧洲一级的社会对话所代表。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业自己的劳动力被集体谈判协议和社会对话覆盖的范围。

企业应披露如下与集体谈判相关的信息:(1)集体谈判协议所覆盖的雇员人数(12)占雇员总人数的百分比。(2)企业在EEA内是否有集体谈判协议。如果有,应针对每个有重要雇佣关系的国家,披露集体谈判协议所覆盖的雇员人数占该国雇员总人数的百分比。(3)企业在EEA之外的地区是否有集体谈判协议。如果有,应针对每个有重要雇佣关系的地区,披露集体谈判协议所覆盖的雇员人数占该地区雇员总人数的百分比。

对于未被集体谈判协议覆盖的雇员,企业可披露是否根据覆盖其他雇员的集体谈判协议或根据其他企业的集体谈判协议确定他们的工作条件和雇佣条件。企业还可披露其非雇员的工作条件和雇佣条件在多大程度上受到集体谈判协议的决定或影响,包括对集体谈判协议对非雇员的覆盖率做出估计。

企业应披露如下与社会对话相关的信息:(1)工人代表所覆盖的全球雇员的百分比,按企业有重要雇佣关系的EEA国家国别列示;(2)其雇员与欧洲劳资协议会(EWC)、欧洲工人协会(SE)理事会或欧洲工人联合会(SCE)代表达成的所有协议。

ESRS S1应用要求列出的集体谈判覆盖范围和社会对话的报告模板如表1所示。

披露要求S1-9:多样性指标。企业应披露高管层的性别分布和员工的年龄分布。这项披露要求的

表1 集体谈判覆盖范围和社会对话的报告模板

覆盖率	集体谈判覆盖范围		社会对话
	雇员-EEA(针对拥有超过50个雇员或拥有雇员数量超过雇员总数10%的国家)	雇员-非EEA(对拥有超过50个雇员或拥有雇员数量超过雇员总数10%的地区进行估计)	工作场所代表(仅限EEA,针对拥有超过50个雇员或拥有雇员数量超过雇员总数10%的国家)
0~20%		地区A	
20%~40%	国家A	地区B	
40%~60%	国家B		国家A
60%~80%			国家B
80%~100%			

资料来源:ESRS S1(EC,2023b)。

目标是为了便于使用者了解高管层的性别差异和员工的年龄差异。

企业应披露如下信息:(1)高管层中不同性别的人数和百分比;(2)员工按如下年龄段分布的情况:30岁以下、30~50岁、50岁以上。

披露要求S1-10:足额工资。企业应披露其是否对所有雇员支付了足额的工资。如果是,披露这一事实即可;如果不是,企业应披露未获得足额工资的雇员所在的国家以及这些国家的雇员中未获得足额工资的雇员的百分比。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业的所有雇员是否都能根据其适用的标准获得足额工资。

企业还可按本披露要求披露非雇员的有关情况。

披露要求S1-11:社会保障。企业应披露其雇员因重大生活事件(包括生病需要医疗护理、失业、工伤和后天残疾、亲子假、退休等)导致收入损失时是否能够通过社会项目或企业提供的福利计划享有社会保障,如果不能,还应披露缺乏社会保障的雇员所在的国家,以及这些国家中缺乏保障的雇员类型,并指出他们在哪一种重大生活事件上缺乏保障。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业的所有雇员是否均能享有社会保障以免受重大生活事件造成的收入损失,以及了解在社会保障方面情况欠佳的国家。

企业还可按本披露要求披露非雇员的有关情况。

披露要求S1-12:残疾人。企业应披露其雇员中残疾人的比例。这项披露要求的目标是为了便于使

用者了解企业的雇员队伍在多大程度上包容残疾人。企业应提供便于使用者了解其提供的数据以及数据编制方法所需的背景信息,如企业经营所在的不同国家对残疾人的不同法律定义对统计口径的影响。

企业还可按性别明细披露雇员中残疾人的比例。

披露要求S1-13:培训和技能发展指标。企业应披露其在多大程度上为雇员提供培训和技能发展。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解在后续职业发展过程中,企业为雇员提供的旨在提升其技能及后续就业能力的与培训和技能发展相关的活动。

企业应披露如下信息:(1)参与定期举行的业绩和职业发展审查评估的雇员百分比并按性别进行明细披露;(2)每个雇员的平均培训小时数并按性别进行明细披露。企业还可按雇员类别披露上述内容,或披露为非雇员提供培训和技能发展的情况。

披露要求S1-14:健康和安全指标。企业应披露其健康和安全管理体在多大程度上覆盖自己的劳动力以及自己的劳动力工伤、工作相关疾病[®]和相关死亡事件的数量。此外,企业还应披露在企业场所工作的其他工人因工伤和工作相关疾病造成的死亡人数。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业为防止工伤而建立的健康和安全管理系统的覆盖范围、质量和表现。

企业应披露如下信息:(1)根据法律要求和受认可的标准或指南,企业的健康和安全管理体覆盖的自己的劳动力的百分比并按雇员和非雇员进行明

细披露。(2)因工伤和工作相关疾病造成的死亡人数并按雇员和非雇员进行明细披露。该项信息还应被报告给在企业场所工作的其他工人,如在企业场所工作的价值链上的工人。(3)有记录的工作相关事故的数量和比率并按雇员和非雇员进行明细披露。(4)有记录的雇员发生工作相关疾病的病例数。(5)雇员因工伤、工作事故死亡、工作相关疾病和相关死亡所损失的工作天数^⑩。

企业还可报告有记录的非雇员发生工作相关疾病的病例数,以及非雇员因工伤、工作事故死亡、工作相关疾病和工作相关疾病导致死亡所损失的工作天数。此外,企业还可披露经内部审计和/或外部审计或经认证的根据法律要求和受认可的标准或指南建立的健康和安全管理体系统覆盖的自己的劳动力的百分比。

披露要求 S1-15: 工作与生活平衡指标。企业应披露其雇员在多大程度上获得家庭假(family-related leave)的休假权。家庭假指国家法律或集体协议规定的产假、陪产假、育儿假和护理假。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解企业雇员以性别平等的方式享受家庭假的权利和实际情况,这是工作与生活平衡的一个方面。

企业应披露以下信息:(1)有资格休家庭假的雇员百分比。如果企业所有雇员都有权通过社会政策或集体谈判获得家庭假,披露这一事实即可。(2)有资格休家庭假的雇员中实际休假的百分比并按性别进行明细披露。

披露要求 S1-16: 薪酬指标(薪酬差距和薪酬总额)。企业应披露男女雇员薪酬差距的百分比,以及薪酬最高的雇员的个人薪酬与雇员薪酬中位数的比率。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解男女雇员之间薪酬差距的程度,洞察企业内部薪酬的不平等程度以及是否存在广泛的薪酬差距。

企业应披露以下信息:(1)性别薪酬差距,即男女雇员平均薪酬水平的差异,以男性雇员平均薪酬水平的百分比表示。ESRS S1 应用要求提供可供参考的计算公式为:(男性雇员小时工资总额平均数-女性雇员小时工资总额平均数)/男性雇员小时工资总额平均数 $\times 100\%$ 。(2)薪酬最高的雇员的个人年薪与所有雇员年薪中位数的比率。ESRS S1 应用要求提

供可供参考的计算公式为:薪酬最高的雇员的个人年薪/所有雇员(剔除薪酬最高的雇员)年薪中位数 $\times 100\%$,其中年薪包括底薪、现金福利、非现金福利和其他所有其他年度长期激励公允价值之和。(3)使用者理解数据所需的背景信息(如适用)^⑪、数据是如何编制的,以及需要考虑的基础数据的其他变化。

披露性别薪酬差距时,企业可按雇员类别、国别、部门进行分类披露,还可按雇员类别进一步从普通基本工资、补充薪酬或可变薪酬等维度进行明细披露。

披露薪酬最高的雇员的个人薪酬与雇员薪酬中位数的比率时,企业可报告根据国别购买力差异调整后的相关参数并说明计算所用方法。

披露要求 S1-17: 突发事件、投诉和严重的人权影响。企业应披露报告期内自己的劳动力发生的与工作相关的事故、投诉、严重人权影响事件的数量,以及相关重要罚款、制裁或赔偿。这项披露要求的目标是为了便于使用者了解工作相关事故和严重人权影响事件在多大程度上影响企业自己的劳动力。

企业应基于性别、种族或民族出身、国籍、宗教或信仰、残疾、年龄、性取向披露与工作相关的歧视事件,或在报告期内涉及内部和外部利益相关者的其他形式的歧视,包括表现为特定形式歧视的骚扰事件。具体地说,企业应披露以下信息:(1)报告期内报告的包括骚扰在内的歧视事件的总数。(2)通过企业为自己的劳动力设置的渠道(包括申诉机制)提交的投诉的数量。(3)因上述事件和投诉造成的罚款、处罚和损害赔偿的总金额。企业应披露此总金额与财务报表最相关金额的勾稽关系。(4)使用者理解数据所需的背景信息(如适用)以及这些数据是如何编制的。

对已查明的严重人权事件(如强迫或强制劳动、贩卖人口或童工),企业还应披露如下信息:(1)报告期内与企业自己的劳动力相关的严重人权事件的数量,并指出其中有多少是不尊重《联合国工商企业与人权指导原则》《国际劳工组织关于工作中的基本原则和权利的宣言》和《经合组织跨国企业指南》的。如果不存在此类事件,企业也应对此事实进行说明。(2)上述事件的罚款、处罚和损害赔偿的总金额。企业应披露此总金额与财务报表最相关金额的

勾稽关系。

四、对准则制定的启示意义

在知识经济时代,劳动力要素是引领企业价值创造最关键的驱动因素之一,企业如何管理和投资自己的劳动力、积极影响价值链上的劳动力将直接影响其长期创造和交付价值的能力,由此可见以劳动力为主题制定可持续披露准则的必要性和重要性。ESRS S1 和 ESRS S2 对我国可持续披露准则的制定至少存在以下几个方面的启示意义:

(一)整合人权和人力资源两方面的内容

欧洲财务报告咨询组(EFRAG)认为,可持续发展报告中的社会主题本质关乎人,包括作为个体的人、作为群体的人以及整个社会中的人,其中与企业主体有关的最典型的四类人是:企业自己的劳动力、价值链上的劳动力、受影响的社区、消费者和终端用户。他们是受企业影响的利益相关者中的关键群体,ESRS 遂以此作为社会主题准则的四大主题(EFRAG, 2023)。其中,ESRS S1 针对企业自己的劳动力(包括雇员和非雇员),ESRS S2 针对企业价值链上的劳动力,要求企业披露自己的劳动力/价值链上的劳动力的相关影响、风险和机遇及其治理和管理,其披露要求整体覆盖了对劳动力基本权利(人权)的关切以及对劳动力价值创造(人力资本)的关切。

人权(human rights)是指每个人生而为人所应享有的基本权利和自由,不分国籍、性别、民族或种族、肤色、宗教、语言或任何其他身份(UN, 1948)。这些普世权利包括最基本的权利(如生命权),也包括使生命有意义的权利(如获取粮食的权利、接受教育的权利、工作的权利、健康的权利、自由权等)。人权体现在工作中的劳动力身上即劳工权(labor rights),包括可能对产生负面影响的一些典型问题,如健康和安(工作场所和其他地方)、隐私(涉及数据和其他)、不歧视(通常通过多样性和包容性项目在组织环境中解决)、气候变化和更广泛的环境危害对人造成的影响等(EFRAG, 2023)。因此,人权代表着一个门槛,一般而言,越过这个门槛,影响将恶劣到破坏人的基本尊严和平等,也即一旦出现人权问题,影响就很可能(是重大的,并很可能在短期、中期或长期给企业带来重大风险。人力资本(human capital)是指促进创造个人、社会和经济福祉的人的知识、技能、胜任力和

品性(Social and Human Capitals Coalition, 2019)。人力资本管理通常涉及如下方面的内容:劳动力的构成;劳动力的稳定性;多样性、公平性及包容性(DEI);培训和发展;健康、安全和福祉;雇员和合同工的薪酬等(ISSB, 2023a)。上述方面可能以不同的方式对劳动力造成影响并反弹形成风险或机遇,从而驱动价值创造或价值侵蚀。比如,企业制定的促进 DEI 的战略可以帮助吸引和留住高质量、有才华的劳动力,从而促进有效设计、营销、产品和服务提供,加强社区关系,增强创新和识别风险的能力。又如,关注并努力提升雇员的健康、安全和福祉有助于提高生产力、减少劳动力流动以及节约成本。再如,严重依赖“替代”劳动力(临时雇员,包括那些受雇于“零工经济”的劳动力)会使企业滋生法律和监管风险。

ISSB 在 2023 年 5 月发布的优先议题征询中,将人权和人力资本并列为两大潜在的大项目,但也指出在考虑主体直接控制的劳动力(自己的劳动力)和价值链上的劳动力时,二者存在重叠关系。比如,如果企业未支付最低保障工资、雇佣童工、强迫或强制劳动,限制工人结社自由,企业雇员的人权将受到侵犯,其劳动生产力也将因此下降甚至出现离职潮,人力资本将被侵蚀,企业将可能遭到抗议、消费者抵制、被供应商暂停业务关系,面临诉讼罚款,声誉受损市值下跌,甚至被吊销经营执照终止经营。由此可见,人权和人力资本虽然是两个不同的主题,但它们在相关重要 IRO 以及对企业价值创造方式和路径的影响方面存在大量重叠,尤其是在消极影响方面。因此,若以劳动力(无论是企业自己的劳动力还是价值链上的劳动力)为对象制定准则,将人权和人力资本相关内容合并要求能够体现二者之间的强关联性,同时回避因为这种强关联性所导致的规则界限划分困难的问题。这为社会准则的制定提供了一种思路。当然,从 ISSB 发布的优先议题征询看,其奉行的是另外一种思路,即分别制定人权相关准则和人力资源相关准则(原因是投资者对这两个主题的信息都感兴趣)。若如此,准则制定时的一大挑战就是如何厘清两个主题之间的界限和联系^⑧。

(二)依从权威国际文书制定披露要求

与环境主题 ESRS 一样,ESRS S1 和 ESRS S2 也是依法制定[主要依据 CSRD、《可持续金融财务披露

条例》(SFDR)、欧盟分类法等],其独特之处在于,披露要求中的相当一部分来自“法上之法”——国际和欧洲人权领域的各大权威文书,包括联合国发布的核心人权公约(如《国际人权法案》《联合国残疾人公约》《联合国原住民权利宣言》《国际劳工组织基本公约》以及《国际劳工组织关于工作中的基本原则和权利的宣言》)、明确适用于企业主体重要人权公约(如《联合国工商企业与人权指导原则》《经合组织跨国企业指南》),以及欧洲发布的《欧洲人权公约》、修订的《欧洲社会宪章》和《欧盟基本权利宪章》等。

上述文书因制定者的层级不同、适用范围不同、制定时间不同,内容上有所差异但存在交叉重叠。比如,《联合国工商企业与人权指导原则》(2011)指出,企业尊重人权的责任在最低限度上可理解为尊重两大国际文书所载明的各项基本原则(UN, 2011)。一是国际人权法案[包括《世界人权宣言》(1948)以及《经济、社会及文化权利国际公约》(1966)和《公民及政治权利国际公约》(1966)这两项公约]规定的人人有权享有的公民、政治、经济、社会和文化等各项权利^①;二是《国际劳工组织关于工作中的基本原则和权利的宣言》(2022)提出的五项核心原则,包括保障结社自由和参与集体谈判的有效权利、消除一切形式的强迫或强制劳动、有效废除童工、消除雇佣和职业中的歧视以及保障安全健康的工作环境。除上述两大国际文书提出的原则外,《联合国工商企业与人权指导原则》(2011)还指出企业可视不同情况考虑一些补充原则,比如尊重那些特别需要关注的特定群体或个人(如原住民、女性、特定民族或种族、特定宗教、少数语言、儿童、残疾人、移民及其家庭成员等)的人权,因为其可能对这些群体或个人产生消极影响。

CSRD 要求 ESRS 劳动力相关主题准则包括三个方面的内容:工作条件、公平待遇和机会、其他工作相关权利,涵盖了尊重人权、基本自由和民主原则以及国际和欧洲相关权威人权文书制定的标准。ESRS 1 将这三方面的内容进一步结构化为自己的劳动力和价值链上的工人准则所应涵盖的三个子主题和十七个孙主题(见表 2)。ESRS S1 和 ESRS S2 再按照 ESRS 1 的要求,围绕三个子主题和十七个孙主题开展自己的劳动力/价值链上的工人相关战略、重要 IRO 管理、指标和目标的披露要求设计。这充分展示了“权威人权公约—法律制度—可持续发展报告—一般准则—可持续发展报告具体准则披露要求”的准则制定思路,从逻辑上承上启下、顶天立地,颇具特色。我国制定社会主题准则时,在不违背我国相关法律法规的情况下可适当借鉴。

(三)设计人力资本管理关键业绩指标体系

长期以来,人力资本因不符合会计上有关资产要素的定义和确认计量条件而被财务报表拒之门外。在知识经济时代,这种信息缺位对投资者评估企业人力资本的价值、管理者提升人力资本的管理水平、劳动力个体知悉自身的合法权益是否得到满足造成巨大的困扰。EFRAG 在起草 ESRS S1 和 ESRS S2 时,在大量前期研究的基础上,对人力资本管理的信息披露进行了大胆尝试^②。以 ESRS S1 为例^③,准则的 17 项披露要求中有 13 项集中在指标和目标模块,其中指标相关的披露要求有 12 项,每一项都包含若干个指标,应披露指标共计 40 个。本文观察这一指标体系,认为其设计思路具有如下突出的特点:

1. 糅合反映人权和人力资本要素,综合展示人力资本的存量和流量。ESRS S1 要求的应披露指标

表 2 ESRS 1 对劳动力主题的分类

ESRS S1/ESRS S2 主题	子主题	孙主题
自己的劳动力/价值链上的 劳动力	工作条件	有保障就业;工作时长;足够的工资;社会对话;结社自由、成立工会以及工人的知情权、协商权和参与权;集体谈判,包括集体协议所涵盖的工人比率;工作与生活平衡;健康与安全
	公平待遇和机会	性别平等和同工同酬;培训和技能开发;雇佣和对残障人士的包容;抵制工作场所暴力和骚扰的举措;多样性
	其他工作相关权利	童工;强迫劳动;充足住房;隐私

资料来源:ESRS 1(EC, 2023a)。

绝大多数都有“正负极”，“负极”反映对自己的劳动力的消极影响(主要包括人权相关问题的影响)，“正极”反映对自己的劳动力的积极影响。如果指标计算值到达甚至越过“负极”，人力资本将遭到侵蚀；而指标计算值在“正极”方向越大，人力资本的价值创造能力就越强。这完美糅合了人权和人力资本要素，实现了二者的对立统一。换言之，如果用类似财务资本的观念从存量和流量两个维度看待人力资本，每一个指标的计算值都展示了某个具体维度的人力资本的存量(综合指标体系即企业人力资本的总体“厚度”)，不同报告期间指标值的变化展示了某个具体维度人力资本的流量(综合指标体系即人力资本的总体变化)。一旦企业按照准则规定的统一的指标体系进行披露，还将迅速形成相关指标的均值、中位数、最大值、最小值等统计数据，不同企业人力资本的质量将能够迅速地得以分辨。

2. 在指标设计上贯彻全面、简洁的原则。ESRS S1 在指标设计上贯彻了两个原则：(1)全面。40个应披露指标全面覆盖了ESRS 1要求的劳动力相关三个子主题和十七个孙主题的内容，多维度体现企业通过雇佣实践与自己的劳动力发生关系(相互影响和依赖)的过程和结果。(2)简洁。表3显示，40个应披露指标中绝大多数为非货币化计量指标，少数为定性指标，个别为货币化计量指标。本文认为，ESRS S1之所以在定性、非货币化计量和货币化计量这三类指标中更多地采用非货币化计量指标作为人力资本存量的载体，可能的考虑包括：一是货币化计量的财务影响主要由财务报告披露。人力资本货币化计量的影响(财务影响)最典型的表现工资福利费等职工薪酬。一般而言，报告期企业的职工薪酬已体现为期间费用并在报表附注中分类披露。只有个别特定维度的财务影响，如报告期因突发事件、投诉和严重的人权影响导致的罚款、处罚和损害赔偿的金额，因该绝对值能够直观表明企业恶突事件的影响大小及处理代价，ESRS S1要求企业单独披露，即便相关数据已汇总入期间费用。此外，由于企业对人力资本的中期、长期财务性投资存在高度不确定性，除非相关措施已有财务规划，否则很难预计其财务影响，所以ESRS S1未像五个环境主题准则那样在指标和目标模块强制规定应披露的预期财务影

响指标，给企业留足空间。二是企业对劳动力影响的治理以及相关风险和机遇的管理主要体现为非货币化计量的指标和定性指标。比如工资薪酬是货币化计量的，但是平均薪酬水平是否适当是定性的二元指标(是或否)，男女雇员的平均薪酬水平差距、最高薪酬雇员与所有雇员薪酬中位数的比率是非货币化计量的量化指标，这两个指标对说明企业劳动力管理是否秉持DEI原则意义重大。三是非货币化计量的指标能够更好地迎合非专业信息使用者的需求。无论是财务报告还是可持续发展报告，最大受众都是非专业的信息使用者(如中小投资者)。ESRS S1还有一大受众是企业自己的劳动力本身，这一群体也是典型的非专业信息使用者。他们显然都倾向于简单易理解的信息。ESRS S1要求的非货币化计量的指标全部简单易算，与定性信息相比，在可获取性(包括获取方式和获取成本)、可验证性以及进展跟踪等方面具有明显优势，且披露非货币化计量的指标并不排斥机构投资者等专业信息使用者结合其他数据、运用各种算法对指标结果进行更为复杂的以估值或其他目的的加工处理。

综上，ESRS S1试图通过一组指标体系系统反映企业对劳动力相关事项的影响及其治理成效，以及劳动力相关的风险和机遇及其管理成效，企业若能围绕这些关键业绩指标开展自己的劳动力的治理和管理，应能较好地保护劳动力的人权，同时促进人力资本增值。公开的信息披露还将使广大的利益相关者受益，如为企业自己的劳动力知悉和争取自身的权益提供数据支撑，为投资者进行企业价值评估提供全新的视角和信息。因此，本文认为ESRS S1构筑的指标体系整体是值得肯定和借鉴的。

表3 ESRS S1指标性质分类统计

定性指标	非货币化计量指标	货币化计量指标	合计
7	31	2	40

(四)个别指标或可提升相关性

高质量指标设定的SMART原则认为，有效指标通常应具备五大特征：一是明确性(Specific)，即指标应直截了当反映被衡量内容，不受其他因素影响，且反映的信息易于理解和交流；二是可计量性(Measurable)，即指标应客观、可验证，可靠且能够被清晰计

量;三是可实现性(Attainable),即指标参数及其计量单位的收集或使用不能不切实际(如过于耗时或昂贵),且应当对环境变化敏感;四是相关性(Relevant),即指标应反映有意义的信息,能捕捉预期结果的本质,与预期结果或影响相关;五是时限性(Time-bound),即指标应能在一个设定的时间段内以期望的频率跟踪进度(Social and Human Capital Coalition, 2019)。以SMART原则衡量ESRS S1的40个应披露指标,它们在明确性、可计量性、可实现性、相关性、时限性方面都有较好的表现。其中,相关性方面的重要支持证据包括全新的《公司宗旨宣言》(Business Roundtable, 2019)。2019年8月,近200家美国最大上市公司的CEO联合署名发表了新《公司宗旨宣言》,宣布公司应为所有利益相关者(包括客户、雇员、供应商、企业经营所在的社区、股东)创造长期价值。参与联署的企业做出一系列承诺,其中排名第二的承诺即投资于雇员,首先是为雇员提供公平的薪酬和重要福利,也包括通过培训和教育帮助他们提升技能以适应快速变化的世界,其次是提升多样性和包容性,维护雇员的尊严,使他们受到尊重。这些理念完全包含于ESRS S1要求的披露指标之中。

但本文也认为,ESRS S1要求的个别披露指标在相关性方面或仍有完善的空间。比如,S1-13“培训和技能发展指标”要求披露雇员的平均培训时数以使用户了解雇员的专业成长度。智慧资本的提出者Thomas A. Stewart(托马斯·斯图尔特)在这方面有不同的观点。Stewart(1997)归纳人力资本的成长路径有二:一是组织更多地利用雇员的知识。这要求组织最大程度地减少不动脑筋的工作、无意义的文书、消耗性的内斗以及建设实践社区(communities of practice),其中建设实践社区被认为是这条路径的最佳实践。实践社区是一群专业人士通过面对共同的问题、共同追求解决方案而非正式地联系在一起展示并交换他们各自知识储备的场所。实践社区是人力资本的“车间”,发挥两大作用——知识转移和创新。雇员加入某个实践社区并留下来是因为有东西可以学习,有东西可以贡献,与其他无关。如果企业内部存在这样的实践社区,管理层只需识别它们的存在和重要性,给他们所需的资源,“施肥但不干涉农事”即可。实践社区越是被建设成为自由分享想

法的安全平台,人力资本的增值潜力就越大。因此,从信息披露的角度来看,有关实践社区是否存在,若存在,其数量、规模和运作情况相关的信息应是对使用者有用的有关人力资本的信息。二是让更多的雇员了解更多对组织有用的知识。企业有义务帮助雇员了解他们所必需的专业知识和技能,雇员也有责任发现并学习他们未知但必要的专业知识和技能或者提升已知且必要的专业知识和技能(这些是真正形成资产的才能),但怎么学习,包括学习日程安排等的主动权应掌握在雇员手里。因此,从信息披露的角度来看,一段时间内汇总的雇员的学习数据,包括学习范围、速度、优势领域、薄弱领域等等,远比培训时数和培训花费这样的数据更能展示人力资本的发展状况,更被使用者所关切。

又比如,劳动力是企业的资源,但劳动力本身难以被控制或拥有,为确保企业从人力资本的增值中获益,一个简单的方法是让雇员和企业之间建立一种交叉所有的关系,这就是雇员持股受到推崇的原因。越是知识密集型企业,雇员持股率通常越高。因此,从信息披露的角度来看,企业计划在短期、中期、长期内实施的包括股权激励在内的薪酬制度或类似的奖惩制度的情况(除财务报告已报告情况)也应是对使用者有用的有关人力资本的信息,也可考虑作为相关披露指标。

注释:

①歧视可能出现在各种与工作有关的活动,包括就业机会、特定职业、培训和职业指导以及社会保障,还可能出现在涉及就业条款和条件的时候,如招聘、薪酬、工作和休息时间、带薪休假、生育保护、任期保障、工作分配、绩效评估和晋升、培训机会、晋升前景、职业安全和健康、终止就业。

②全球框架协议(GFA)的作用是在跨国企业和全球工会联合会之间建立一种持续的关系,以确保该企业在其经营的每个国家都遵守同样的标准。

③第三方机制包括由政府、非政府组织、行业协会和其他合作倡议运作的机制。

④如果该信息按照《欧洲可持续发展报告准则第G1号——商业行为》(ESRS G1)披露,企业可索引相关披露。

⑤企业为减少对自己的劳动力的消极影响、促进对自己的劳动力的积极影响以及管理与自己的劳动力相关的重要风

险和机遇而设定的目标可能相同,也可能不同。比如让非雇员达到某一恰当工资水平的目标既可以减少对非雇员的影响,也可以减少其产出的质量和可靠性相关的风险。

⑥ESRS S3和ESRS S4也尚未对相关主题提出应披露指标。EFRAG的解释是,ESRS S2、ESRS S3和ESRS S4都与价值链有关,价值链的具体事实和情况在帮助制定恰当且有意义的指标方面发挥着决定性作用,而不同企业所处价值链不同,不好一概而论,故拟在未来制定行业特定准则以及拓展其他主题准则时再做考虑。

⑦由于不同国家对正式雇员、临时雇员、不保证工作长时的雇员、全职雇员、兼职雇员的定义有所不同,如果企业在多个国家拥有雇员,应根据雇员所在国家法律的定义计算国家级数据,然后将国家级数据加总计算总人数,不必考虑不同国家法律定义的差异。

⑧包括自愿离职和因解雇、退休或在职死亡而离职的雇员总人数。

⑨ESRS S1的应用要求建议使用平均数,因为平均数考虑了报告期间的人数波动。

⑩如果企业自己的劳动力中没有非雇员,则这项披露要求对企业不重要,陈述此事实即可。

⑪同注释⑨。

⑫如果雇员被不止一个集体谈判协议所覆盖,只统计一次。

⑬工作相关疾病包括由工作条件或工作实践引起或加重的急性、慢性或反复出现的健康问题。ESRS S1应用指南指出工作相关疾病至少应包括国际劳工组织职业病清单所列的情况。

⑭损失的工作天数应算头算尾,另外,受影响个人无法安排工作的天数(包括周末、节假日)都应计算在内。

⑮比如,薪酬比率可能受到企业规模(如收入、雇员数量)、所处行业、员工战略(如对外包工人或兼职雇员的依赖、高度自动化)或币值波动的影响。

⑯从优先议题征询的反馈来看,许多关键利益相关者也认为应合并制定人权和人力资源准则,否则将导致割裂和市场困惑,甚至会加强现有的一些错误看法,如认为人力资本只与企业自己的劳动力有关,而人权只与价值链上的劳动力有关(ISSB, 2023b)。

⑰《经济、社会及文化权利国际公约》提出的人权包括免受歧视、男女平权、生命权、免遭酷刑、免受奴役、人身自由和安全权、在拘留中受到人道待遇的权利、行动自由、非公民免遭任意驱逐的自由、获得公正审判的权利、法律面前获得承认的权利、隐私权、宗教和信仰自由、表达自由、和平集会权、结社自由、结婚和建立家庭的权利、儿童获得出生登记和国籍的

权利、参与公共事务的权利、法律面前平等的权利、少数群体权利。《公民及政治权利国际公约》提出的人权包括免受歧视、男女平权、工作权、选择和接受工作的自由、享受公正和有利工作条件的权利、组织工会的权利、罢工权、社会保障权、母亲在生产前后获得特殊保护的权利、儿童免受社会和经济剥削的自由、适当生活水准权、免受饥饿、健康权、受教育权、父母为子女选择学校的自由、参加文化生活的权利、享受科学利益的权利、作者从作品中获得精神和物质利益的权利、从事科学研究和创造性活动的自由。

⑱ESRS S1和ESRS S2在制定时除了依从国际和欧洲人权领域的权威文书,还参考借鉴了有关无形资源报告的学术研究,以及可持续披露领域的知名报告框架或准则[包括全球报告倡议组织(GRI)的准则、国际综合报告委员会(IIRC)发布的综合报告框架、联合国指导原则报告框架、可持续发展会计准则理事会(SASB)和气候披露准则理事会(CDSB)发布的相关披露准则等]提出的类似事项的披露要求。

⑲由于都以劳动力为对象,ESRS S1和ESRS S2的披露要求高度重合,其中ESRS S1因为面向企业雇员或有直接契约关系的非雇员,在二者中更为重要也更有代表性。

参考文献:

- [1]Business Roundtable. Statement on the Purpose of a Corporation[EB/OL]. <https://purpose.businessroundtable.org>, 2019.
- [2]EC. Directive Amending Directive 2013/34/EU, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Regulation(EU)No 537/2014, as Regards Corporate Sustainability Reporting[R]. www.europa.eu, 2021.
- [3]EC. ESRS 1 General Requirements[EB/OL]. <http://finance.ec.europa.eu>, 2023a.
- [4]EC. ESRS S1 Own Workforce[EB/OL]. <http://finance.ec.europa.eu>, 2023b.
- [5]EFRAG. ESRS S1 Own Workforce Basis for Conclusions[EB/OL]. <https://www.efrag.org>, 2023.
- [6]ISSB. ISSB Consultation on Agenda Priorities[EB/OL]. www.ifrs.org, 2023a.
- [7]ISSB. ISSB Consultation on Agenda Priorities Feedback Summary[EB/OL]. www.ifrs.org, 2023b.
- [8]Thomas A. Stewart. Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations[M]. London: Nicholas Brealey, 1997.
- [9]UN. Guiding Principles on Business and Human Rights Implementing the United Nations "Protect, Respect and Remedy" Framework[EB/OL]. www.ohchr.org, 2011.