

# 会计生态化及其发展的善治之举

靳能泉

(四川文理学院 四川达州 635000)

**【摘要】** 会计有生态的特质和本能,会计生态化发展是会计生态发展的一种状态和趋势。本文在对会计生态与会计生态化的定义进行辨析的基础上,指出了会计生态化发展面临的问题,并提出了培养和发展良好的会计生态意识、建立和完善创新保障体系、实施职业化建设、借鉴和扬弃经验理论等举措。

**【关键词】** 会计生态 市场经济 环境

从1968年美国加利福尼亚大学学生发起的以环境保护为基础、生态保护为宗旨的生态运动发展至今,生态运动已成为一种通过变革生产、消费、生活方式调整生态系统的社会运动,即在保护生态系统平衡的前提下谋求社会发展、由价值所驱动的社会运动。这种社会运动从起初对自然环境的保护逐步扩大到对经济、政治和社会各个领域的维护与平衡,并一直倡导和推进永续发展和可持续发展等议题。同时,市场经济本质上是一种以“协调、和谐”为基轴的生态经济,其内部各子系统之间相互依存,形成了不可分割的生态链;这一生态链向外延伸,把经济、自然、社会三大系统融为一体,并因相互制约而形成形成一个庞大的生态网络。

市场经济中的会计,不论是从其本身这个系统,还是从其所处环境思考,还是其在社会经济生活中的地位作用、实际运行中的职能功效,都可发现其具有生态的特质、本能。因此,探索会计生态化的基本概念,找出会计生态化发展的一些问题,寻求会计生态化发展的善治之举,无疑对我们进一步加强会计制度的建设与实施、推进注册会计师行业的恢复与发展、实现会计准则的国际趋同、凸显会计理论与研究的自身特色和自我价值、规范会计执业者的职业道德作为等都具有十分重要的借鉴意义和指导价值。

## 一、会计生态与会计生态化

1. 会计生态。目前将会计与生态结合或联系起来的研究,大多倾向于生态会计、绿色会计、环境会计等方面,单独对会计生态进行专门研究的较少。笔者近年来对此方面的研究,主要也是在借鉴英国生态学家泰斯勒的生态系统,以及产业生态、金融生态等理论来界定会计生态的概念的,并认为会计生态就是会计在按其所特有的内在逻辑安排及所遵循的发展变化规律运行于市场时,逐渐形成拥有一定功能特点和结构特征的动态平衡系统。

这种系统是处于不同时空的会计生物,为了谋求其自身发展、自身和环境的和谐而展开活动和运动进化时所形成的共同地理区域和相互依存关系。其中,会计生物即是会计生态的主体,包括需求主体、供给主体、管理主体和媒介主体等个

体与客体;这种关系包括会计生物间的关系、会计非生物(主指会计生态的客体,即会计信息和会计服务及围绕其展开的相关活动)间的关系、会计生物与非生物间的关系(即影响、制约、促进或推动会计生态主客体自身及其相互间发展的会计生态环境)。

2. 会计生态化。会计生态化指会计生态主体把生态学的原则渗透到会计实践中,用协调和发展的观点去思考会计的存在、发展和变革等问题,并且根据具体可能性,围绕会计信息和会计服务等会计生态客体,正确处理其自身发展、自身与社会、自然的和谐关系。会计生态化是一个需要经历一系列不可逾越的阶段,并由其所构成的一种动态演进过程。

(1)关系的把握。即按生态学所包括或涉及的各种关系而把握住和把握好会计运行过程中的时间关系、空间关系及时空组合关系。这些关系可以概括为:从空间的整体上把握会计人、会计事、会计物之间的多样性与稳定性关系;从时间上把握会计生态主体与会计生态客体、会计生态环境之间的动态发展关系;从时空关系上把握会计生态各方面的相互依存、相互制约的种种互动互容关系。

(2)普遍的适应。与其他生态一样,会计生态中最重要的关系也应是一种互动性适应关系。这种“互动性适应关系”实际上就是会计这个生物体在一定环境和条件下形成的一种能力和机制,这种能力和机制即指会计生物在“自适应”与“他适应”过程中对环境条件变化的协调行为、互动机理和普适习性。在遵循“物竞天择,适者生存”的生存与竞争法则的情况下,如何重视和落实会计生态主体在会计存在和运用的“生态现状”和“生态化进程”中的主体地位和主导作用、时刻依照科学和规律发挥“主体”的主观能动性适应能力和作用,是我们在会计生态化进程中需要重点考虑的。

(3)正确的导向。既然生态是生物对环境的一种适应性互动,那么这种适应本身就含有导向的作用。会计生态化进程中所有的改革、改进和改善,实际就体现为一种促使会计生物体从平衡到不平衡再到平衡、适应到不适应再到适应的动态发展过程。

## 二、会计生态化发展存在的主要问题

1. 理论基础不完备、不厚实。会计生态化发展是一种复杂、动态的系统工程,它需要会计自身发展及其外部环境合力推动。当前,中国对会计生态化发展的研究基本还停留在生态会计、绿色会计、环境会计等浅层次研究上,没有立足会计生态的广阔视野、站在国家政治高度和政府层面进行综合研究。这样所产生的直接后果就是,对会计生态化及其发展的运用与作用、效用与效应等认识不够、缺乏理论支撑和指导;对会计生态在从自然、自由、自发到自主、自动、自为的不断演进过程中所具有的从平衡到不平衡再到平衡的动态性等要求理解不到位、缺乏针对性,更没有充分考虑会计生态化发展中各要素之间的耦合规律、平衡规则、和谐规制以及其结构优化设计、整合再造等需要。

2. 政策措施不完善。这方面的问题很多,也很突出。从我国会计改革发展进程中所出现的一些信息失真、监管失控现象,尤其是近年来发生的系列会计丑闻、股市黑幕等来看,会计生态化发展在政策措施方面所表现出的缺位、软弱、务虚等都说明了我国在会计生态保养与维护、在会计生态化法制保障和促进上存在严重问题。可以说,现行有关政策不能起到对会计生态进行有效保护的作用,有些政策甚至与会计生态平衡与和谐的要求相抵触,会计生态的长期平衡与和谐运行难以实现。

3. 服务意识不强。包括政府相关部门在内的会计管理主体、以服务为主要业务内容的会计媒介主体、作为企业等会计供给主体,他们大多只根据和结合自身情况,自觉调整自己的会计行为去追逐眼前的利益,或自主选择能保全自我的会计行为,或自动实施以权力和关系的交易、甚至造假欺骗为主要手段的恶性竞争等,存有服务意识不强、服务态度不正、服务水平低下、服务手段单一、服务质量不高等问题。

4. 组织建设不完全、不落实。我国在会计生态化建设、发展与维护方面的组织建设,存在组织的职能设计不合理、内外协调不得力、职权设计不科学、管理规范不标准等问题。比如,会计从业人员角色作用和监督效用不明确;会计工作、会计管理、会计监督、会计信息、会计服务等方面的质量具体应如何考评;对会计需求主体、会计供给主体、会计媒介主体、会计管理主体、会计资料设施等实施保护或管理的机构或人员的资格认定与监督机制不完善;会计规范的制定机构如何设定等。

诸如此类的会计生态化发展问题,都迫切需要会计理论界和实务界在强烈的国家会计意识指引下,不断进行内省和外修,及时解决,改善会计生态化发展的环境条件,促进会计生态的和谐发展、科学发展。

## 三、会计生态化的善治之举

1. 培植和发展良好的生态意识。生态意识产生于20世纪后半叶,是一种反映人、自然、环境和谐发展的新型价值观,是现代人类社会文明的重要标志。它作为一种新的意识形态,从总体上讲应是对生态本身及其存在、发展、变革等方面的一些认知、识别,具体上看是对其主体、客体及联系主体和客体的各种条件或要素的基本理解、把握、判别和态度等。而其根

本目的在于处理好人类、社会、自然和环境等方面的关系,达到维护生态平衡、保护生态安全的目的。在会计生态化发展中,也需要协调处理好会计生态内外的各种关系,会计执业者需要树立一种把会计当作自己的“家”来善待和经营、树立会计生态意识,并在把自己融入到会计这个生态整体内培养良好的生态意识。这需着重解决好两个问题:

(1)如何培植。意识是潜在的,它的形成一是靠自觉,通过内在的修为去养成;一是靠外力,主要是教育的引导,通过外在的教导、宣传去刻意促成。此外,培植是一个变动过程,培植一种意识只是前提、基础,但还不稳固;还需对意识加强后期管理、使其朝着正确方向健康发展,这恰恰是更重要的培植。所以,会计生态化发展的意识培植,既要人们站在“经济越发展、会计越重要”的视野和高度来充分认识会计在社会经济发展中的地位和作用,自觉融入严格会计核算、规范会计运作、强化会计职能的生态建设中,在会计生态建设中勇于担当、敢于超前。同时,通过在国家会计意识、公众会计意识、专家会计意识等方面的宣传,对全民进行系统的会计生态教育,促使人们以强烈的会计生态意识去推动会计生态各方面改革的顺利进行。

(2)培植什么。生态意识是人们对生存环境的基本观点和看法,是人类在处理自身活动与周围环境间关系以及协调各方生物体权益时的基本态度、立场和观点。关于会计生态意识,笔者曾提到有会计生态的问题意识、会计生态的调控意识、会计生态的保护利用意识和会计生态的可持续发展意识。此外,还应包括:

①会计生态的存在意识。会计跟其他生态形式一样,从会计产生之日起就客观存在着生态的特质和诉求,就客观形成了会计人、会计事、会计物与会计情、会计理、会计法适应性互动的一种生态氛围,表现出“平衡→不平衡→平衡→不平衡……”的存在状态和运动形式。

②会计生态的系统意识。会计生态的系统意识包括两个方面:一方面指会计生态是一个完整系统的意识;另一方面指会计生态的系列意识,包括会计生态道德意识、会计生态忧患意识、会计生态科学意识、会计生态价值意识、会计生态责任意识等。在此意识引导下,人们才能正确进行会计规程、会计管理、会计服务、会计导向等方面的研究和实践。

③会计生态的正义意识。罗尔斯在其经典著作《正义论》中,将正义分为实质正义、形式正义、程序正义,这对会计生态化发展具有重要的指导意义。比如作为会计生态管理主体的国家及其职能部门在会计准则等规制的确定方法、程序上,如何体现和保证程序正义、形式正义和实质正义;会计生态供给主体在会计信息和服务上如何以正义的形式和程序去确保其在质量、价格等方面的实质正义;会计生态需求主体在会计信息与服务需求或享受中,该如何享受到较公平的对待和礼遇;作为会计生态媒介主体的新闻机构和中介组织,在具体工作中如何达到社会正义的基本要求。诸如此类的问题,都需要会计生态主体各有关方面去认真思考 and 对待。

2. 建立和完善创新的保障体系。会计生态化良性发展的

基本表现就在于会计生态的平衡与和谐,这需要建立有力的保障体系,就需要我们从系统论、信息论和控制论等视角着手,大力推进以下三种创新:

(1)制度创新。这里的制度包括正式制度和非正式制度;所谓制度创新就是要围绕会计信息披露、公共权利、会计信息产品生产及其价值利用等会计理论知识和政策法规,加强学习和宣传的力度、广度和深度,不断完善有利于会计发展与会计生态发展的法政、理论和意识、观念等。

(2)组织创新。既要有专门的管理部门,对会计生态建设和会计生态化发展过程中所涉及的价格、质量、纠纷等事项加强指导、管理和规制;又要有多种灵活有效的管理推进形式和方法;以此促进会计市场和会计生态建设各主体能规范化、标准化、现代化和科学化地发展。

(3)管理创新。从资金投入、人员使用、过程监控和结果考评等方面实施全面质量管理、价值工程管理与和合管理,为会计生态的可持续发展创造和提供更加良好的环境保障。

3. 实施职业化建设。职业化是一种工作状态的标准化、规范化、制度化,包含职业化素养、职业化行为规范和职业化技能三个部分内容。职业化,对会计生态化发展非常重要。在会计生态维护与创优建设中,会计生态各主体必须具有包括职业道德、职业意识和职业心态在内的良好职业素养,必须在职业化思想、职业化语言、职业化行为等方面符合自己的身份、遵从相应的执业行为规范,必须有从事会计职业的职业资质和对个人、集体、工作在心态、时间等方面进行有效管理的职业管理能力。比如,会计生态管理主体在完善各种会计治理结构、强化会计理论与会计运行机制等方面的积极性职业化行动;会计生态媒介主体在工作、服务、能力等方面的职业化作为;会计生态供给主体在按公认会计原则、程序和方法真实、恰当地披露出会计需求者所需的各种决策之用的信息的过程中的职业化实效等。

4. 借鉴和扬弃经验理论。王大力、尹成彦(2005)在《会计生态与科学发展观》一文中指出,以企业会计人员为视角,对会计生态进行总结,可以归结为四句话:“难见经理的笑,焦虑没完没了的考,应付林林总总的审,看惯政策与理论界的跑。”而从中国会计历史发展来看,我国会计规范制定者与会计理论研究者习惯于把西方发达国家(尤其是美国的会计规范)加以不同程度的本地化描述改造、移植,但不能很快被国内广大

会计人所接受。这就说明会计生态化发展和建设,一方面必须充分借鉴各国在诸如农业生态和生态农业、金融生态和生态金融、产业生态和生态产业、生态会计等生态发展的成功经验和有益成果,并将其有效应用于我国的会计实践,杜绝全盘西化、照单全收的拿来主义做法。另一方面,必须在探求其普适性特点的基础上进行自觉自发的反思,不能盲目借鉴、盲目跟进,应结合我国会计发展、经济社会发展以及生态建设发展、生态文明建设发展的实际情况与现有理论,创造性地开展会计生态建设和发展的系列研究,形成一整套适合我国国情的、行之有效的会计生态特色发展模式和建设体系,这是研究和发 展我国会计及其生态化的最好路径。

#### 四、结语

21世纪是一个“生态化”发展的世纪,“生态化”代表着新兴的潮流和时代的趋势;但生态化现在还仅仅是边缘化思潮,还有待于进一步深入研究和发 展。在此背景下的会计生态建设和发 展,也必须加强对会计生态的认识、研究和建设,也必须在有了生态化的意识、生态化的需求的同时,做好生态化的规划、付诸生态化的行动,并让生态化成为一种会计文化逐步扎根于公众的思想之中。其中,会计生态意识的培育将成为会计生态化发展的首要和关键,以此推进全新的生态化会计的尽快形成,并将其作为人类会计实践者和研究者共同的责任和使命。

只有所有会计执业者有了这种生态化意识的觉醒,才会使得人们对生态化的认识变得更加深刻并达成一致,会计主体应善用生态学的基本观点、概念和方法来实现会计的可持续发展,并在会计生态主体、客体和环境的建设以及会计生态系统的优化过程中统筹兼顾会计与其他相关主体的关系,实现良性互动。

#### 主要参考文献

1. 王学渊,李忠健. 市场经济生态观之浅见. 特区经济, 2007;1
2. 李爽,孙自愿. 人力资源管理的生态问题解析. 商业时代, 2008;7
3. 陈文浩,巩方舟. 改革开放三十年中国会计国际化进程. 上海财经大学学报, 2009;1
4. 张为国,陆德明. 评“安然事件”对会计的影响. 财经论丛, 2002;3