

循环经济模式下的绿色会计探讨

华中科技大学管理学院 袁建国(教授) 李毅 江波

【摘要】 循环经济是我国社会经济发展模式的必然选择。在循环经济模式下,传统会计提供的信息无法满足循环经济对环境资源信息的需求,因而必须发展绿色会计,促进循环经济的发展。

【关键词】 循环经济 绿色会计

一、循环经济是我国社会经济发展模式的必然选择

循环经济本质上是一种生态经济,它要求把经济活动组织成一个“资源——产品——再生资源”的反馈式的过程,在这个生产循环过程中,物质和能量能得到合理和持久的利用,从而把经济活动对自然环境的不良影响降低到尽可能小的程度。循环经济遵循减量化、再利用和节省资源的原则。其基本要求是:①投入最小化;②排出最小化;③资源能源的使用效益最大化;④环境的改变尽可能小。

我国的基本国情是人口众多、资源相对贫乏、生态环境脆弱,在资源存量和环境承载力两个方面都已经不起传统经济模式下高强度的资源消耗和环境污染。历史经验告诉我

们,良性循环经济的社会应从发展开始就做好规划,这样才不会走弯路,才能得到更快的发展。我国的消费体系仍处在形成阶段,建立一个资源环境低负荷的社会消费体系,走循环经济之路,已成为我国社会经济发展模式的必然选择。

二、循环经济呼唤绿色会计

绿色会计是指以自然环境资源和社会环境资源耗费应如何补偿为中心而建立的会计理论与方法。它主要利用价值形式对社会资源环境及其变化进行确认、计量、披露和分析,为决策者提供有关环境资源信息,以改善整个社会的环境资源。绿色会计的实质是要将企业因生产而牺牲环境质量的代价与传统的财务会计理论方法有机地结合起来,其会计循环不仅

告普遍实施的保障条件。审计准则不仅是规范和指导审计工作的依据,而且是衡量和评价审计工作质量的基本标准。我们需要高质量的审计准则来规范审计工作和提高审计质量,从而促进高质量财务报告的实现。

第四,高质量财务报告的普遍实施需要激励机制的推动。制度可以规定人们行为的方向,改变人们的偏好,影响人们的选择。任何制度都有激励功能,但不同的制度产生的激励效应不一样。监管制度总体立足于约束,但它也有激励功能,它的职能不能仅仅局限于对违规者实施制裁,还应突出对遵守规则者的激励。我们应该建立科学、公平的激励机制,对提供高质量财务报告的经理层给予物质和精神上的激励,促进高质量财务报告制度的广泛实施。

三、小结

高质量财务报告是提供高质量财务信息的财务报告。我们应该从财务报告的内容、披露方法及约束条件三个方面对财务报告的质量进行评价。通过理念引导和制度控制两条途径来推动高质量财务报告的实施。总之,高质量财务报告不可能一蹴而就,它的发展是一个长期的过程。但我们有足够的信心期待高质量财务报告的实现。

主要参考文献

- ①葛家澍,陈守德.财务报告质量评估的探讨.会计研究,2001;11
- ②熊思华.浅析我国财务报告的局限性及其改进.金融会计,2004;5

包括与企业生产经营直接有关的信息、基金与物质商品,而且也包括与企业环保有关的资源、废弃物及其处理。循环经济模式强调对资源的不断循环利用,要求及时提供资源投入、产出、使用效益及环境变化的信息,而传统会计提供的信息无法满足循环经济发展对环境资源信息的需求,因而必须发展绿色会计以促进循环经济的发展。

首先,绿色会计可将涉及资源和环境的经济业务纳入会计对象。在会计确认上,传统会计未能将整个社会生产、消费和相应的生态循环价值都反映到会计对象上,因而,会计循环过程及内容暴露出一定的不完整性,缺乏涉及环境的经济业务等因素。绿色会计则恰好能弥补传统会计在这方面的缺陷,扩大传统会计核算范围,将企业在资源循环利用中发生的财务变动一起纳入核算范围。

其次,绿色会计可以核算循环经济模式带来的环境损益。传统会计核算方法未将自然资源、环境资源列入资产的核算范围,只计算资源的“人造成本”,而对其“环境成本”忽略不计,从而造成人类对自然资源的无偿占用和以牺牲资源、环境为代价虚增利润,导致经济增长指标不能如实反映经济发展速度,影响了国民生产总值计算,夸大了国家的经济实力。绿色会计则可以合理地确认和计量环境的损益,将环境成本考虑进去,真实地反映经济发展水平和社会生产效率。

再次,绿色会计可以核算循环经济给企业带来的损益。循环经济要求将生产出现的废弃物尽量转化为其他的生产原料,这必然产生资金的耗费,传统会计对此并未过多关注。绿色会计则考虑了很多环境问题,要求核算资源重复利用的成本,其中也就包括了循环经济模式下将产品变为再生资源的支出。同时,由于合理地利用了产品和废弃物,有可能在未来产生收益,如国家补贴、减少对稀有资源的购买等。传统会计未能将这些内容纳入会计信息系统,而绿色会计则可以有效地衡量循环经济给企业带来的损益。

三、发展绿色会计的几点思考

1. 扩展绿色会计的目标和对象。绿色会计的研究始于20世纪70年代,其核算对象包括环境污染损耗、环境保护支出和环境资源收益等,现在绿色会计的核算对象已扩展到全部自然环境资源及其变动。在循环经济模式下,绿色会计应将促进资源循环利用和可持续发展作为其会计核算目标的一部分,进一步扩展其核算对象,在环境保护支出中增加资源循环支出,在环境资源收益中增加资源循环收益。

2. 扩大绿色会计假设。绿色会计只核算本会计内部的环境事项以及本会计主体与其他会计主体之间相互联系的环境事项。但是在循环经济模式下,资源循环将更多的会计主体以及更多的环境资源带入了同一系统中,因而能相应地扩大绿色会计的空间范围;与之相适应,还要扩展绿色会计的时间范围,使绿色会计能促进上、下代人之间更好地和谐发展,寻求上、下代人之间环境资源的公平合理分配。此外,因绿色会计核算对象的特殊性,使一般意义上的货币计量假设发生了较大变化,即绿色会计计量单位超过了传统会计单一货币计量而具有多元性,它不仅可以用货币单位反映各项经济业务的成本和效益,而且可选择实物、百分数、指数进行辅助计量,甚至可以用图表和文字加以说明。

3. 增设反映循环经济的会计科目。在绿色会计下,一般可设置环境收益、环境支出等会计科目来核算企业对环境的影响。在循环经济模式下,可以增设“循环收益”、“循环支出”及“循环利润”等会计科目。“循环收益”用来核算取得的循环资源,“循环支出”用来核算发展循环经济模式时回收废弃物发生的费用,“循环收益”与“循环支出”之差即“循环利润”,是发展循环经济模式产生的净损益。只有当资源确实实现了循环或具备了循环的可能性,而且这些科目的发生额的计价可以用货币来衡量时,才能对循环经济要素进行确认。

4. 计提“循环负债”。企业为了将资源循环利用,可以计提“循环负债”,形成发展循环经济模式的专用基金。此基金类似于预提费用。每个会计期间应按预定计提的金额借记“循环支出”科目,贷记“循环负债”科目。企业回收生产的废弃物和消费者使用过的废品,发生了一定的资源耗费,应借记“循环负债”科目,贷记“银行存款”、“原材料”科目。回收物品以后,产生了一定大于回收物品所发生的耗费的收益,应借记资产类科目,贷记“循环支出”、“营业外收入”科目。为了避免计提循环负债会减少国家的财政收入,或给企业提供隐瞒利润的机会,计提循环负债的费用,应按应计制方法核算会计利润,在计算纳税所得时,该费用可作为税前费用处理,这样也可以鼓励企业发展循环经济模式。

5. 充分披露循环经济模式对企业的影响。企业循环经济相关信息的披露,可以借鉴现行财务报告的思路,利用会计报表和财务情况说明书来充分揭示循环经济模式对企业的财务影响,并附上专门的循环经济模式报告来提供企业的资源循环利用情况。我们的具体设想是:

(1)会计报表。资产负债表和利润表是财务信息的主要载体,应充分反映循环经济模式对财务的影响。具体方法是在会计报表内增加合适的项目,对与资源循环利用有关的财务状况和经营成果指标单独进行披露。如在资产负债表中设置“循环负债”项目,披露企业因每期增加循环经济专用基金而承担的“循环负债”;在利润表中增列“循环收益”、“循环支出”、“循环利润”等项目,以便准确核算企业利润。

(2)财务情况说明书。企业应在财务情况说明书中专项列出有关循环经济信息的内容,如在会计期间企业实施循环利用资源的种类、数量,企业生产活动对资源的影响和企业循环利用资源、改善环境及对社会的贡献等。

(3)循环经济报告。循环经济报告以列示一系列资源循环模式和货币指标的表格为主,也可以同时使用表格、文字、图形等多种方法表述。它的主要内容是资源循环情况,包括资源循环检测、研究的机构和人员情况,资源循环管理制度和管理体系的情况,资源循环项目完成情况等。

主要参考文献

- ①韩辉,郭璐.可持续发展呼吁环境会计.辽宁经济,2004;9
- ②李祥义.可持续发展战略下绿色会计的系统化研究.会计研究,1998;10
- ③马正吉.论绿色会计的核算对象及原则.审计理论与实践,1999;12
- ④孙兴华,王兆蕊.绿色会计的计量与报告研究.会计研究,2000;3