

论环境会计的学科特点

云南财贸学院 白英防



环境会计是现代会计的一个分支,是环境问题与会计理论方法相结合的产物。它在会计基本假设、会计原则、会计确认、会计计量、会计记录、会计报告等诸多方面必然与现代会计有着相同或相似之处。同时,由于环境问题的多样性与资源利用的复杂性,环境会计又有其自身的特殊性。

1. 环境会计基本假设的特点。

环境会计同样需要基本假设来作为其开展核算的前提条件。与传统会计基本假设不同的是,环境会计并不偏向于只采用货币计量,而是采用多种计量属性,以满足环境问题多样性与资源利用复杂性的需要。在环境会计的核算内容中,有很大一部分具有计量上的模糊性特征,若只采用单一的货币计量,则难以客观地反映会计主体的环境责任。因此,环境会计的计量可以采用定量与定性分析相结合,以货币计量为主,同时兼用实物单位甚至文字说明等多种计量属性,以全面揭示会计主体的环境信息。

2. 环境会计核算原则的特点。

环境会计的核算原则除了企业会计准则中规定的一般原则外,还包括以下四项其特有的原则:①社会性原则。环境会计的目标是揭示企业所承担的环境责任信息,特别是由于企业自身活动所带来的外部不经济信息。这种信息不仅是经济方面的,还应当是社会性的,要求企业站在社会的角度考虑企业的业绩,从社会效益出发,积极承担社会责任成本。但由于外部不经济一般不涉及企业自身的利益,加之计量上的困难,企业往往缺乏环境会计核算的积极性。因此,需要在经济活动中不断规范经济外部性行为,在采用法律、行政手段的同时,通过环境会计核算使其得以实现。②政策性原则。在进行环境会计核算时,必须严格执行国家颁布的有关环保政策和法规,以及相关的会计法规和制度,正确处理企业与环境的关系。③充分披露原则。环境会计应向信息使用者提供所有的环境信息,不能有意忽略或隐瞒外部不经济信息。④灵活性原则。环境会计应针对不同的企业分别确定其核算内容,在计价方法与计量单位的选择上可较为灵活。

3. 环境会计核算内容的特点。

环境会计核算内容主要包括:企业对自然资源的消耗;为治理污染、改善环境而发生的成本费用;因污染环境而产生的损失;因治理污染或从事有关环境保护的社会公益活动而

产生的环境及社会收益;因资源闲置而产生的损失。环境会计核算内容主要有以下特征:①环境经济业务的不确定性。由于环境的污染以及资源的破坏是多个企业在长时间内共同作用的结果,所以企业对此所应承担的责任是很难分清的,并且环境污染所造成的损失往往带有间接性和潜在性,在这种情况下确认环境成本和环境负债是非常困难的。②环境经济业务的综合性和长期性。环境污染的治理、企业破坏环境的环境成本和社会成本、企业资源闲置损失以及企业因对环境治理的贡献而获得的收益,这些环境经济业务的确认、计量和披露不仅需要会计学科知识,而且需要自然学科、社会学科和经济学科知识。环境经济业务的长期性表现在,企业对环境保护的投入具有短期内效益不明显、受益时间长的特点,企业因破坏环境资源而对企业产生的不利影响往往也需要很长时间才能反映出来,相应地,企业对于所消耗的自然资源的计量也需要相当长的时间。

4. 环境会计目标的特点。

环境会计的目标具有层次性与社会性。层次性表现在两个方面:①基本目标。基于对环境宏观管理的要求,企业在进行生产经营和取得经济效益的同时,必须高度重视生态环境和物质循环规律,合理开发和利用自然资源,坚持可持续发展战略,尽量提高环境效益与社会效益。②具体目标。在进行环境会计核算时,对自然资源的价值、自然资源的耗费、环境保护支出、改善环境资源所产生的收益等进行确认和计量,为环保部门、工商管理部、行业主管部门、投资者以及社会公众提供企业环境目标、环境政策、环境规划等有关信息。环境会计的最终目标是协调好经济效益与环境效益的关系,实现环境效益、社会效益和经济效益的同步最大化,实现社会的可持续发展,实现经济发展、社会进步和环境保护的和谐统一。

环境会计的社会性表现在:环境会计运用其特有的理论与方法,促使企业在加强经济管理和取得经济效益的同时,高度重视生态环境和物质循环规律,合理开发和利用自然资源,积极致力于环境治理工程,努力提高环境效益和社会效益,降低环境成本与社会成本。

5. 环境会计成本计量的特点。

会计计量是会计循环的重要内容之一。从理论上讲,会计计量工作贯穿于数据输入到信息输出的全过程,它包括选择会计计量客体的计量属性、选择会计计量单位和确定会计计量模式三个要素。由于传统会计没能将环境问题所带来的经济问题很好地纳入会计核算体系,因此在会计计量方面缺乏对环境会计核算对象的有效计量。资源与环境具有价值,应视

绩效预算的理论基础探源

天津财经大学 陈旭东



著名学者王绍光先生曾经说过,公共财政制度是国家政治体制最重要的组成部分,其重要性不下于选举制度、议会制度和舆论监督制度。从收入和支出两方面改造公共财政是遏制腐败、加大政府透明度、调节收入分配、缓解社会矛盾、增强国家实力的制度条件。而建立现代公共财政制度的重要环节则是建立公开、透明的预算体制和编制科学、有效的财政预算。

财政预算是国家以法律形式对政府所掌握的公共资源进行分配的过程,也是体现公共财政法制化的重要环节。因此,作为财政预算主导者的政府部门必须认识到公众需要怎样的预算分配或怎样的预算分配将被广泛接受,以及这样的预算安排最终将对公众产生怎样的影响。这必然要求政府在预算编制中充分考虑到公众的利益,在预算执行中考虑财政支出的效率。

一、关于绩效预算的基本认识

从20世纪90年代开始,公共预算管理的改革浪潮席卷了

为具有资本性质,这种资本性质的价值能向人造资本转换,会计理论工作应探索自然资本与人造资本的转换比率,并对其进行合理计量。传统会计以货币为计量单位,按照历史成本进行计价,经过长期的实践已经形成一套科学、完整的计量方法与计量体系。但是,环境成本与环境收益大多不具有统一的交易价格,这使得环境会计计量困难重重。

6.环境会计报告形式的特点。

环境会计报告既揭示环境财务信息(如环境治理投资)也揭示环境非财务信息(如企业的环境目标及其实现情况、企业所采取的环境治理措施、企业对环境的污染程度等)。环境会计报告中除了数字信息外,还包括大量的文字说明,表外披露信息增多。而且,环境会计报告的使用者也不同于传统会计报告的使用者,包括企业主管部门、投资者、社会公众、工商管理部门、审计监督部门、环境监理部门等。

7.环境会计研究方法的特点。

传统会计研究主要运用政治经济学和数学的基本理论、方法,而环境会计研究则需要涉及更为广泛的学科领域。比如:运用环境科学知识及货币时间价值理论进行有关环境工程优化的评价与选择;运用投入产出法对环境污染损失和环

境治理中各种消耗进行计量;运用数理统计中的回归分析法和数学归纳法对环境污染和环境治理工程费用进行近期的预测与决策。

发达国家,其典型的表现是绩效预算在各国的推广。目前,世界上近50个国家采用了绩效预算。所谓绩效预算是指政府部门按照其职能进行预算,将政府预算建立在可衡量的绩效基础上,即干多少事拨多少钱。绩效预算与传统预算的最大不同之处在于,它把市场经济的一些基本理念融入公共管理之中,从而有效地降低了政府提供公共品的成本,提高了财政支出的效率。可以说,绩效预算的推广不仅是预算方法的一种改变,而且是整个公共管理理念的一次革命。它被称为“以产出和结果为导向的预算”。

绩效预算的核心是绩效,“绩”是指财政支出所要达到的目标,“效”是指用具体指标评估完成目标的情况和取得的业绩。关于绩效的含义,亚洲开发银行的Salvatore Schiavo-Campo有这样的看法:绩效是一个相对的概念,它可以用“努力”和“结果”这样的字眼进行定义。完全忽视绩效的主观方面是错误的,主观方面是外部效果的决定因素。因此,绩效实质上不仅包含外部效果,也包含内在的努力程度,它往往可以通过投入、产出和成果来描述。

绩效预算的本质是新型的预算分配理念。绩效预算是这样一种预算——它阐述请求拨款是为了实现目标,为实现这些目标而拟定的计划需要花费多少钱,以及用哪些量化的指

8.环境会计记录的特点。

无论是表内揭示还是以附注形式揭示,环境会计信息都只是对企业会计报表基本信息的必要补充。因此,环境会计应在传统会计报表的基础上,增加有关环境经济业务的核算资料,再辅之以报表附注、文字说明等揭示企业环境会计信息。可在资产负债表的资产方增列“自然资产”、“自然资产损耗”项目,负债方增列“应付环保费”项目,所有者权益方增列“自然资本”项目等。在损益表中增列“环境收入”、“环境治理费”、“环境损害费”以及“环境利润”项目。在会计报表附注、财务情况说明说明书中,揭示企业生产经营活动对环境的污染情况及其所发生的社会责任成本等,反映企业采取环保措施所发生的支出和获得的收益及其对未来环境的影响,说明企业治理环境污染的长远目标及行动等。这样,企业的会计记录与报告不仅能反映企业的财务信息,而且能更充分地反映环境会计信息,从而可以满足社会各方面的需要,最终实现会计的绿色革命。□