

会计视角下的上市公司环境报告编制

周竹梅

(烟台大学经济与工商管理学院 山东烟台 264005)

【摘要】目前我国上市公司环境信息披露情况不甚理想,本文认为应在明确环境报告目标的基础上,按照货币计量为主、外部成本内部化等原则,通过编制环境投入产出表进行独立报告,规范上市公司的环境信息披露。

【关键词】环境报告 会计视角 环境投入产出表

近年来,为促进企业环境信息公开,我国主管部门先后发布了《环境信息公开办法(试行)》、《关于加强上市公司环境保护监督管理工作的指导意见》、《上市公司环境信息披露指南》(征求意见稿)等文件,由此看出我国对企业尤其是上市公司环境信息披露的重视。但是从这些要求以及上市公司环境信息披露的实际情况看,目前企业环境信息披露还不能满足信息使用者的需求,需要进一步改进和完善。

一、环境信息披露现状及存在的问题

考虑到造纸行业对环境影响较大,下面以山东华泰纸业股份有限公司(简称“华泰股份”)2010年的年度报告为例分析上市公司环境信息披露。华泰股份位于山东东营市广饶县大王镇,是1993年经山东省经济体制改革委员会鲁体改生字[1993]第26号文批准、由东营市造纸厂作为发起人并采用定向募集方式设立的股份有限公司,是《上市公司环境信息披露指南》规定的十六个重污染行业之一。2010年总资产为15 335 769 378.8元,利润总额达124 232 973.54元。

2010年公司年度报告对环境信息的披露主要分布在董事会报告、财务会计报告以及所附的社会责任报告中。

董事会报告:董事会报告主要以文字形式描述了企业对环境保护的重视和实施的节能、环保措施,指出多年来共投资20多亿元致力于环保事业,同时披露企业2010年投资1.5亿元的四期深度水处理项目已投入使用并取得成效,实现了“生态营林、环保制浆、绿色造纸”的目标。

财务会计报告:财务会计报告主要在报表附注中以文字形式披露了由于采取环保措施而享受的所得税优惠政策,同时以货币计量和文字描述相结合在附注的不同项目中披露了污水处理工程项目、治污专项政府补助等其他非流动资产、污水处理收入和成本、排污费和环境维护费、环保专项基金等营业外收入、收到废水深度处理项目补助现金流入 and 环境保护费现金流出等内容。

社会责任报告:华泰股份的社会责任报告在“公司理念”和“社会责任观”中均以文字形式提到对环境的责任和重视。在第三部分“公司社会责任履行情况”中专门披露了“环境保护与资源节约情况”,以文字和实物计量方式报告了节能减

排的措施、成果及获得的荣誉。

从对华泰股份2010年年度报告中环境信息的分析来看,企业对环境信息披露越来越重视,但仍存在以下问题:①文字描述较多,定量信息尤其是货币信息较少。企业大多以文字形式对环境保护的态度、环境管理、节能减排等进行描述,缺乏定量信息尤其是货币信息,不够直观且难以理解。然而《上市公司环境信息披露指南》虽对企业应披露的环境信息进行了详细列示,但对货币性信息没有做出具体要求,难以根本解决这一问题。②信息缺乏关联性和系统性,不够全面。目前企业环境信息散落在年度报告的各个部分中,内容、数据重复披露又各自孤立,缺乏关联性和系统性。此外,企业更重视披露环境保护的成效,以树立良好的社会形象,对环境污染程度及危害则避重就轻,导致信息使用者难以清楚掌握和理解企业对环境影响的程度,报告流于形式。③信息资源共享差。目前各监管部门之间缺乏信息共享机制,企业在年度报告或社会责任报告书中的环境信息与向环保部门报告的信息脱节,既增加了企业的信息成本和经济负担,也不利于信息的甄别,导致信息可靠性较差。

二、环境报告的目标

总的来说,环境报告的目标在于通过提供与环境有关的信息,反映企业对环境的影响、应承担的责任及其履行情况,以满足信息使用者知情和决策的需要。同时,环境报告是社会责任报告的重要组成部分,其根本目的在于保护环境,提高社会效益,促进经济的可持续发展。

1. 环境报告的信息使用者。上市公司环境报告的信息使用者主要包括企业管理者、外部投资者(包括股东和债权人)、政府部门和社会公众。特别需要说明的是,这里的社会公众并非指潜在的投资者,而是社会资源——环境的委托方,他们通常是企业进行环境保护的直接受益者,也是环境污染的直接受害者,随着公民环境意识的增强,他们对企业环境影响的知情权要求也在逐渐增加。

2. 环境报告应提供的信息内容。环境报告应提供的信息既取决于信息使用者的需求又取决于企业的信息提供能力。针对环境信息披露存在的问题,根据环境报告的目标,笔者认

为环境报告应从会计视角出发,运用会计基本方法,将环境污染、环保投入产出等信息进行货币计量和汇总整理,同时辅之以生态信息,系统直观地反映企业对环境的影响及其社会责任的履行情况。从华泰股份的信息披露也可以看出,企业大多数量化信息都是在财务会计报告中披露的,与会计信息相融合,这也为从会计视角提供环境报告奠定了可行性基础。

笔者认为会计视角下的环境报告应披露以下信息:①企业对自然资源的占用、开采情况及其取得的收益。这类信息主要针对煤炭、采矿等行业,其收益的计量和报告类似其他企业。限于篇幅,本文重点探讨普通制造企业的环境报告。②企业的环境污染及损失情况,包括废水、废气排放等以及因此而导致的罚款、赔偿等损失,反映企业对环境的损害及其补偿情况。③企业与环境有关的投入,包括为环境保护购买的材料、设备、办理各种评估和鉴证等,反映企业为环境保护所做的努力。④企业与环境有关的产出,包括因环境保护取得的税收优惠、避免的罚款损失,废弃物回收利用的收益等,反映企业因环境保护取得的收益。

三、环境报告编报原则

1. 独立集中报告。环境报告应由国家统一规定在上市公司年度报告或社会责任报告中独立报告,将目前分布在财务报表附注、社会责任报告、董事会报告中的环境信息整理汇总,集中在单独的“环境报告”中进行全面披露,同时对其披露内容、形式进行规范,使信息更加综合、系统、完整。

2. 货币计量为主。货币计量是市场经济体制下最有效、直观、简捷的计量手段,环境信息也应逐步通过系统的、有关的货币信息进行披露,以全面反映环境绩效,提高信息的有用性。对目前尚无法使用货币计量或者货币计量不能清楚反映的信息可采用实物计量或文字描述进行补充说明。

3. 管理会计和财务会计方法相结合。为全面反映环境绩效,环境报告应不受财务会计准则的限制,在会计方法上可将管理会计和财务会计相结合,综合反映企业的机会收益以及或有损失,如环境保护避免的损失、节省的税收、环境污染可能带来的社会成本等。

4. 外部成本内部化。要企业自觉重视环境问题,最根本有效的方法就是将企业对环境影响产生的外部成本内部化,通过罚款、征税或排污权出售等措施促使企业或者积极采取措施治理污染,或者为此付出必要的代价,从而迫使企业从关心自身经济利益出发关心环境保护。

5. 简化务实。环境报告作为企业财务报告的一部分,可简化如“公司概况”、“董事会致辞”等内容,直接报告与环境有关的信息。此外,报告既应包括企业环境保护的成效,也应包括环境污染的影响和存在的问题,内容应切实可靠。

四、环境报告的内容和形式

环境报告可包括环境报表和附注两部分。笔者认为,目前环境会计尚未建立,不宜按财务会计模式编制资产负债表和利润表,上市公司可编制“环境投入产出表”,以反映企业在环境方面的投入、取得的成效及应承担的社会责任等信息。

1. 环境投入产出表。环境投入产出表可提供本期金额和

累计金额,以全面系统反映企业在环境方面的努力及成效。其具体项目可根据不同企业情况进行增减变动。对于相对独立的环境项目,也可按项目进行单独报告。环境投入产出表的大体格式如下表所示。

公司名称:		××年度		单位:元	
环境投入	本期数	累计数	环境产出	本期数	累计数
取得环保材料			三废处理收入		
取得环保设备			税收优惠或返还		
取得环保专利、技术			节能收入		
取得排污权			节约材料收入		
环保鉴证评估			避免的损失		
取得其他环保资产			环保奖励收入		
环境损失			环保补助收入		
支付环境赔偿款			环境资产处置收入		
支付环境修复款					
废弃物处理费用					
支付其他环境费用					
预计环境支出					

2. 环境报表附注。环境报表附注在于帮助信息使用者更好地理解环境报表的内容,并对报表无法计量的信息进行补充说明。附注应结合报表项目,尽量与报表内容关联和衔接。

①环境管理情况:公司的环境保护理念、环境管理组织结构和环保目标、环境体系认证及自愿开展清洁生产情况、环保方针和发展战略、与环保相关的教育及培训,与利益相关者进行环境信息交流情况、获得的环境保护荣誉等。②环保守法情况:环境影响评价和“三同时”制度执行情况、污染物达标排放情况、一般工业固体废物和危险废物依法处理处置情况、总量减排任务完成情况、排污费缴纳情况、清洁生产实施情况、环境风险管理体系建立和运行情况等。③对重大或突发环境问题的原因、后果等进行详细解释。④环境设备、专利技术、排污权等固定资产和无形资产的损耗情况。⑤对“预计环境支出”的详细说明,包括实物计量数据及其货币量化的依据和过程。⑥其他相关信息。

环境报告的改进有助于通过社会监督提高企业的环境意识,促使企业从关心自身经济利益出发关心社会效益,从制度上解决环境问题。但也应意识到,环境报告的改进和完善需要进一步健全相关法律法规,协调其与社会责任感报告以及财务报告之间的关系,加强资源共享,同时提高计量技术,尽快制定环境污染的货币量化标准,从而为企业全面履行社会责任提供可靠的信息。

【注】本文系山东省社会科学规划项目“山东省制造企业环境绩效计量研究”(项目编号:09CJGZ67)的部分研究成果。

主要参考文献

- 唐久芳,李鹏飞.环境信息披露的实证研究——来自中国证券市场化工行业的经验数据.中国人口、资源与环境,2008;5
- 胡华夏,胡冬.上市公司环境信息披露的市场效应.财会月刊(理论),2008;2