

文章编号:1002-980X(2006)05-0011-04

# 基于循环经济的“绿色会计”再认识

郝晓雁

(山西财经大学,太原 030006)

**摘要:**本文从循环经济呼唤绿色会计入手,探讨了基于循环经济下的绿色会计再认识:绿色会计是区别于传统会计的新型会计;绿色会计是打造和谐社会的和谐会计;绿色会计是更具战略意义的管理会计;绿色会计是需要全面参与的行动会计;构建绿色会计理论体系。

**关键词:**循环经济;绿色会计;和谐会计;行动会计

**中图分类号:**F230 **文献标志码:**A

发展循环经济是实施可持续发展战略的重要途径和实现方式。绿色会计在理论界的提出已有一段时期,但循环经济的提出使它的意义凸显出来。但是无论从理论研究还是从实践操作上看,我国绿色会计还有相当一段路程要走。本文是基于循环经济下,对绿色会计几点认识。

## 一、循环经济呼唤“绿色会计”

“循环经济”一词,是由美国经济学家 K·波尔丁在 20 世纪 60 年代提出的,是指在资源投入、企业生产、产品消费及其废弃的全过程中,把传统的依赖资源消耗的线形增长的经济,转变为依靠生态型资源循环来发展的经济。国家发改委环境和资源综合利用司在研究中提出,循环经济应当是指通过资源的循环利用和节约,实现以最小的资源消耗,最小的污染获取最大的发展效益。

循环经济作为一种崭新的发展模式,以资源高效利用和循环利用为核心,以低消耗、低排放、高效率为主要特征,运用生态学规律,把经济活动组织成为“资源-生产-消费-再生资源”的循环流程,实现资源的多次合理利用和对环境的有效保护,因而成为建设节约型社会的根本途径。循环经济本质上是一种生态经济。发展循环经济的指导思想是科学发展观,关键环节是加强企业循环经济模式的探索,保障机制是政府管理、企业主体和公众参与,最终目标是构建人与自然和谐相处的社会。

绿色会计,又称环境会计,是将会计学和自然环境相结合,采用多元化的计量手段和属性,以有关环境法律、法规为依据,研究经济发展与环境资源之间的关系,并运用专门方法,对企业给社会资源环境造成的收益和损失进行确认、计量、揭示、分析,以便为决策者提供环境信息的会计理论和方法。在基本属性上,绿色会计属于会计学的一个分支,但它又是环境学、环境经济学、发展经济学与会计学相结合的产物。

绿色会计的基本目标是可持续发展。绿色会计所要做的是把环境看成是有价值并能被计量的经济资源,将其资本化为环境资产进行核算。绿色会计核算与报告将提供关于环境资源的利用、损失浪费、污染破坏和补偿恢复等方面的信息,从而促使企业以理性的观念,在注重经济效益的同时,高度重视生态环境和物质循环规律,合理开发和利用资源,努力提高社会效益和环境效益,从而达到可持续发展的目标。

绿色会计在国外的研究和实践始于上个世纪七十年代,而在我国却起步较晚,相关的研究还不很成熟。绿色会计是在环境资源恶化和批判传统会计的基础上产生的。从上个世纪 90 年代起,在西方的会计理论界,有越来越多的会计专家把环境问题与会计理论结合起来研究,形成了各种各样的绿色会计理论。其核心是用会计来计量、反映和控制社会环境资源,目的在于改善整个社会的环境与资源问题。因此,从通过经济控制达到参与环境控制的目的来

**收稿日期:**2006-03-04

**作者简介:**郝晓雁(1970-),女,河南孟州人,山西财经大学副教授,西北农林科技大学 04 级博士,主要研究方向:会计、财务管理。

考察,会计肩负着重要使命。

发展循环经济,需要建立包括绿色会计制度在内的绿色经济核算体系。循环经济的发展,呼唤绿色会计理论的完善和绿色会计实践的发展。

## 二、绿色会计是区别于传统会计的新型会计

绿色会计与传统会计的区别主要表现在以下几个方面:

一是信息的主要使用者不同。传统会计信息的主要使用者是企业的投资者、债权人等,而绿色会计信息的主要使用者是政府,政府有关部门特别是环境保护管理部门通过企业提供的绿色会计信息,企业对造成的环境污染和取得的环保成绩,综合起来作为进行宏观环保决策和对企业进行环保考核与奖惩的依据。企业的外部投资者也需要了解企业履行环境保护责任的状况,判断企业由此获得的发展机会和前景,决定对企业的投资行为。

二是信息披露的形式不同。传统会计信息披露的形式主要是以财务制表为主,以报表附注、文字说明为辅,而绿色会计计量确认的非数量化信息。

三是计量方法不同。传统会计采用货币计量方法,绿色会计则不能采用单一的货币计量方法,而应采用货币计量和非货币计量相结合的方法。采取两种方法结合的原因在于,环境资源是由自然界长期积累形成的,其中没有凝结人类劳动,无法按社会平均劳动生产率的方法确定其价值,而且自然资源的再生周期有很大的差别,难以确定一个统一的评估标准。因此,采用货币计量和非货币计量相结合的方法,两种方法相互补充,可以提供更加完整准确的信息。

四是绿色会计理论和实践以可持续发展为前提。绿色会计应在保证人类社会的可持续发展基础上核算和监督企业的经济活动,反映企业经营和环境之间的能量交换和价值转移过程。可以说,可持续发展理论是绿色会计建立和发展的理论前提和基础。绿色会计正是基于企业与环境长期互利和共存关系,着眼于企业在环境良性循环的前提下实现持续经营。失去了环境的可持续发展,企业的经营难以延续,绿色会计也就失去了其存在的必要性和基础。

## 三、绿色会计是打造和谐社会的和谐会计

关于绿色会计的目标体系,目前比较多的学者

认为应该分为基本目标和具体目标两个层次。基本目标就是实现经济效益、环境效益和社会效益的多目标协调。具体目标就是充分披露有关的绿色会计信息,为决策单位实施经济和环境决策提供帮助。笔者认为,绿色会计作为治理生态环境的一种手段,其最终目标就是为了实现人与自然的和谐发展,即实现生产发展(经济效益)、生活富裕(社会效益)、生态良好(环境效益)的和谐社会的目标。

绿色会计是可持续发展的会计。从微观层面来讲,要求企业改变财务管理利润最大化、股东利益最大化的片面发展观,重视多目标的协调发展;扭转单纯追求业务收入快速增长和企业规模越大越好的局面,树立正确的业绩观;改变“多多益善”的资源拥有和控制意识,做到“满足就好”,由资源投入型过渡到资源效率型。从宏观层面上来讲,绿色会计的真正意义是要探索从传统发展模式向可持续发展模式的转变。通过绿色 GDP 来提醒社会和各级官员,经济增长必然付出环境代价,但关键在于要正视它。既然有环境代价的付出,就要有环境保护的投入,这样才能给下一代留下生存空间。绿色 GDP 核算正逐步成为世界各国制定和实施可持续发展战略的重要依据,对于中国来说更具有重要意义和迫切性。从宏观层面上提出绿色核算(绿色 GDP),从根本上说是人类发展观的一次重大升华和飞跃,必将成为打造和谐社会的“导航系统”和“指挥棒”。

## 四、绿色会计是更具战略意义的管理会计

很多学者将绿色会计计划分为绿色财务会计和绿色管理会计。但是,笔者认为,随着国际经济一体化和社会主义市场经济的发展,现在财务会计与管理会计已到了开始融合的时候,绿色会计作为一个新的会计分支,必将作为财务会计与管理会计融合的一个起点,并且在这个融合的过程中,绿色会计将更偏重于战略管理会计的色彩。

战略管理会计从某种意义上说就是可持续发展会计,其长期价值最大化目标、以人为本、注重智力投资的管理理念、过程评价和非财务指标相结合的战略业绩评价方法等均包含了丰富的可持续发展思想。而绿色会计从其产生之日起,就是要通过会计手段为人类在追求可持续发展的过程中发挥其应有的作用。

绿色会计的基本目标是实现经济效益、环境效益和社会效益的多目标协调,这就决定了绿色财务

会计与绿色管理会计最终目标的一致性,这也是两者融合的主要原因。一方面,绿色会计的具体目标在于如实地反映会计主体的环境成本、环境负债等环境方面的财务信息。而这些与环境有关的财务信息只是绿色会计工作的基础,更重要的是如何利用这些信息,通过综合运用诸如环境投资决策分析、环境本量利分析等方法来促进企业效益的提高。另一方面,随着社会进步和人类文明程度的提升,现代企业要想取得持久的核心竞争能力,不能仅从利润最大化的原则出发,还必须有效地利用和保护环境资源,将周围的环境纳入到会计管理系统中去,最大限度地保持和提高其社会公众中的良好形象,衡量和揭示其活动对社会、环境等带来的影响。在保证经济效益的基础上,必须要协调好社会效益和环境效益。而要做到这一点,必须从战略层面去开展会计管理工作。

## 五、绿色会计是需要全面参与的行动会计

行动会计是指“企业的每个成员,在完成自己的工作中,能选择更合理的办法,为企业选择经济上更大贡献的最优决策而提供及运用会计信息的过程”(今坂勋久,1987)。行动会计既与企业财务会计不同,也与管理会计不同。它通过企业各级人员(除了高级经营者外,还包括中层管理人员、计划员、技术员、采购员,以及现场工人等等)的行动选择,为进一步提高企业经济效益多做贡献。由于绿色会计既涉及到企业微观层面,也涉及国家宏观层面,其基本的目标是对经济效益、社会效益和环境效益进行平衡和协调,所以绿色会计的目标实现,不仅需要企业内部各类人员的参与,更需要政府各级官员、社会公众的参与,而且要涉及到企业价值链管理的各个环节。当大众参与并对每个行动进行绿色核算之时,也是我们绿色强国梦的实现之时。

构建企业绿色经营系统,进行绿色会计核算,需要企业内部各类人员的“绿色行动”。具体来说,包括“绿色融资”、“绿色设计”、“绿色采购”、“清洁生产”、“绿色营销”、“绿色投资”、“绿色教育”等等。而“绿色会计”就融入在这些“绿色行动”当中。

以企业为中心的环境活动利害关系人的“绿色行动”核算,将直接影响企业能否实现绿色经营。这些利害关系人包括政府(各级官员)、投资者、债权人、供应商、顾客以及社会公众(尤其是受影响的社区公众)等。政府官员率先要树立绿色的政绩观。

同时必须制定和执行更加严格的环保法规。而“绿色投资”者则把投资对象能否做到“绿色经营”作为是否投资的首要因素。债权人要形成“绿色信贷”的理念。供应商关注顾客的绿色消费意愿和购买后的绿色消费实际效果。顾客在“绿色消费”观念的主导下,既关心供应商的可持续发展能力,也关心产品或服务的绿色等级。社会公众既作为个体在上述各角色上关心企业的环境保护境况,也越来越作为一个整体关注整个人类社会与自然界的协调共生,关注企业活动可能产生的外部环境效应。

## 六、构建绿色会计理论体系

(一)绿色会计的目标 如前所述,从绿色会计产生的原因和解决问题的途径看,绿色会计的目标应有基本目标和具体目标两个层次。绿色会计的基本目标是实现经济效益、环境效益和社会效益的多目标协调;绿色会计的具体目标是充分披露有关的环境会计信息。

(二)绿色会计的基本假设和一般原则 绿色会计的基本假设同传统会计的四个基本假设相同,只不过是绿色会计的核算对象比较特殊,使得“货币计量假设”发生变化,即绿色会计以货币计量为主,同时辅之以实物、指数等其他相关计量尺度。绿色会计应遵循传统会计的《企业会计制度》中规定的客观性、谨慎性、重要性、及时性等一般原则,但也有自己的一些原则,如社会性原则、政策性原则等。社会性原则是指绿色会计应提供充分揭示企业在环保方面的社会责任的信息,并且按照社会利润来评价企业;政策性原则是指企业在进行绿色会计核算时应严格执行国家的有关资源环境政策和法规,处理好企业与社会、环境之间的关系。

(三)绿色会计的内容和对象 全面监督反映经济利益、社会利益、环境利益是绿色会计的重要核算内容,其基本内容可分为三大部分:1、自然资源消耗成本;2、环境污染成本;3、企业资源的利用率和所产生的社会环境影响评估,以及对国家经济发展宏观决策的影响等。由内容可知,绿色会计的核算对象是:1、绿色成本包括生产成本、自然资源成本、自然资源损耗、环境保护费用、管理费用等。2、绿色收入包括主营业务收入、自然资源收入、环境污染收入、资源环境保护收入等。3、绿色会计收益包括资源环境收益、社会收益、经济收益、绿色利润等。

(四)绿色会计计量确认 研究绿色会计的计量,必须从分析环境资源的特点入手。环境资源一

般具有效用性、稀缺性、替代性和非交易性等特点。环境资源的效用构成了环境资源的价值源泉,稀缺性决定着环境资源的价值,替代性决定了必须引进边际概念,非交易性决定了环境资源的价格必须借鉴数学方法。绿色会计要素也有一部分可以用劳动价值的货币进行计量,如环境保护费用。因此,绿色会计的计量方法可以考虑建立在劳动价值理论和边际效用价值理论二者结合的基础之上。

(五)绿色会计信息披露 会计核算的目的是为了提供准确可靠的会计信息,绿色会计也不例外,目的是提供有效的绿色信息,满足可持续发展分析、决策的需要。绿色会计应披露的信息主要有:绿色成本;绿色负债;与绿色负债和成本相关的特定会计政策;报表中确认的绿色负债和成本的性质;与某一实

体和其所在行业相关的环境问题的类型等等。当然,随着环境会计的不断完善,其提供的信息也会不断丰富与发展。

综上所述,发展循环经济,呼吁绿色会计的发展;从通过经济控制来达到参与环境控制的目的来看,绿色会计肩负着重要使命。我们只有认识到绿色会计的特殊之处,才能更好的去研究和利用它,树立科学发展观,为发展循环经济,实现可持续发展,建立和谐社会做出应有的贡献。

### 参考文献

- [1] 刘学敏,正确理解循环经济的科学内涵[D],《中国经济时报》2004.8
- [2] 孟凡立,《环境会计研究》[E],东北财经大学出版社,1999.1

## Discussing Green Accounting Based on Recycling Economy

HAO Xiao-yan

(Shanxi University of Finance and Economics, Taiyuan 030006, china)

**Abstract :** This composition discusses green accounting based on recycling economy, starting with that recycling economy calls for green accounting: green accounting is a new type accounting distinguished from the trade accounting; green accounting is harmonious accounting making harmonious society; green accounting is management accounting having stratagem meaning; green accounting is activity accounting demanding the whole participant.

**Key words :** recycling economy; green accounting; harmonious accounting; activity accounting

(上接第 38 页)

## Present Status of Wenzhou Industrial Structure Adjustment and Its Policy Orientation

TAO Guo-zhong

(Economic & Trade Bureau of Rui 'an City, Rui 'an Zhejiang 325200, China)

**Abstract :** In the development of regional economy, the correct solution to the upgrade and selection of industries is of far-reaching significance to the future economic development. Since the economic reform and opening to the outside world, the pioneering spirit of Wenzhou people has been triggered due to the superiority of its economic system and mechanism, resulting in three great transformations in industries. The economy dominated by agriculture has developed rapidly to the one dominated by industry, which has then developed to the post-industrialized stage. The internal structure of the industries has also undergone great changes, with the following manifestations: 1) the industrial economy has contributed most to the national economy of Wenzhou, 2) the industrial structure has kept improving, 3) the brand management has been on the rapid rise, 4) the industrialization process of agriculture has progressed steadily, and 5) the third industry has had a remarkable enhancement, and the industrial structure has been to the front of the whole province. Through careful analysis, however, there has been unavoidable problems in the industrial structure of Wenzhou, namely, the position of the high-rise industries is neither stable nor prominent, the sustainable development has faced great pressure, the development level of modern service industry is not high, the degree of industrialization is low, the structure of industries is not reasonable, and the process of industrialization is slow. To solve these problems, the author of this paper has put forward a series of policy orientations for adjusting the industrial structure of Wenzhou.

**Key words :** industrial structure; adjustment; policy orientation; Wenzhou