



企业管理理论与应用研究系列丛书

企业环境信息披露： 理论与证据

沈洪涛 著



科学出版社

企业管理理论与应用研究系列丛书

企业环境信息披露：理论与证据

沈洪涛 著

该著作受暨南大学管理学院“211 工程”建设项目“企业管理理论与应用”
及广东省人文社会科学重点研究基地——暨南大学企业发展研究所资助

国家自然科学基金(71072125)阶段性成果

教育部人文社科研究基金(09YJA630048)阶段性成果

科学出版社

内 容 简 介

本书对企业环境信息披露进行了理论研究和实证检验。理论研究部分回顾了环境会计的理论观点和企业环境信息披露的实证发现,梳理了中国环境信息披露监管制度的演变过程;实证检验部分构建了中国市场的大样本数据,在描述性分析的基础上,分别从经济学和政治社会学的视角验证了企业披露环境信息的动机和作用。

本书的研究特色有三个:一是将社会关注的热点话题与会计学研究的重要问题相结合;二是将政治学和社会学的理论成果引入会计学研究;三是用中国制度背景和市场环境下的大样本数据解决已有研究中未能回答的问题。

本书适合于管理学和环境学专业的人员、各级政府环保部门和证券监管部门工作人员、企业管理人员,以及非政府环保组织人员阅读参考。

图书在版编目(CIP)数据

企业环境信息披露:理论与证据/沈洪涛著. —北京:科学出版社, 2011
(企业管理理论与应用研究系列丛书)

ISBN 978-7-03-031312-6

I. ①企… II. ①沈… III. ①企业管理:环境管理:信息管理-研究
IV. ①F270.7②X322

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 102811 号

责任编辑:马 跃 徐 倩/责任校对:郑金红

责任印制:张克忠/封面设计:陈 敬

科学出版社出版

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

新 蕾 印 刷 厂 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2011 年 6 月第 一 版 开本:720×1000 1/16

2011 年 6 月第一次印刷 印张:12 1/2

印数:1—1 800 字数:250 000

定价:42.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

丛书编委会

(按姓氏汉语拼音排序)

胡玉明	孔小文	李从东	梁明珠
凌文铨	谭 跃	王国庆	卫海英
吴 菁	熊 剑	张耀辉	

丛 书 序

暨南大学管理学院“十一五”“211 工程”建设项目“企业管理理论与应用”是广东省“十一五”“211 工程”重点建设项目之一,其研究内容主要包括组织行为理论研究、基于可持续发展观的信息披露与公司财务研究和生产与服务运营管理研究等三个方面,预计在企业管理理论与应用研究方面形成一批有国际影响和实用价值的学术成果。此次出版的系列丛书就是我院科研人员在建设期间取得的部分研究成果的汇总。

改革开放和信息技术推广以及全球化浪潮,大大地促进了新型组织的出现,适应快速变化的学习型组织、适应企业成长的领导理论都成为我国企业的急需;同时,随着我国制造体系的不断提升、产品结构由低端向中高端的发展,基于信息技术等新的生产运作与物流管理理论和方法的推广应用,对于强化我国加工制造业的比较优势、提升企业的国际竞争能力具有重要意义;另外,财务资源的有效配置与持续创造对于企业的可持续发展至关重要,以可持续发展观的视角,将会计信息披露与公司财务问题联系在一起研究,对于提升我国企业的可持续发展能力也具有不可忽视的理论与实践意义。因此,从以上三个视角对企业管理理论与应用进行深入研究是提升我国企业、特别是珠三角地区企业的国际竞争力,实现成功转型的重要保证。经过三年多的研究,我院科研人员已在上述研究领域取得了初步的研究成果,对有关概念和方法进行了有益的探索并提出了独到的见解,在理论上具有一定的先进性。具体研究内容包括建设性领导和破坏性领导、企业胜任力模型设计与应用研究、企业环境信息披露:理论与证据、基金治理与基金经理锦标赛激励效应研究以及基于 X 列表的可重构 ERP 体系研究等。我们希望通过此次的出版工作,一方面能够和国内外有关同行和专家分享我们在企业管理理论与应用方面的研究成果,另一方面能够得到各位专家提出的批评和建议,使我们能不断提高科研工作质量和科研成果水平,为国家的发展和经济的繁荣做出更大的贡献。

本丛书的编写和出版得到了暨南大学“211 工程”建设领导小组和管理学院有关领导的大力支持,管理学院的有关专家对本次出版工作也提出了许多宝贵的意见,在此向他们表示衷心的感谢。

暨南大学管理学院

企业管理理论与应用研究系列丛书编委会

2011 年 3 月

目 录

丛书序

第一章 导论	1
第一节 研究背景和意义	1
第二节 研究的主要内容和框架	4
第三节 研究的理论基础	8
本章参考文献	18
第二章 环境会计理论研究综述	22
第一节 环境会计的目标:从决策有用观到受托责任观	23
第二节 环境会计的理论基础:从新古典经济学到新政治经济学	27
第三节 环境会计在社会变革中的作用:从自由、共和到激进	36
本章参考文献	42
第三章 企业环境信息披露的实证研究综述	47
第一节 国外研究综述	47
第二节 国内研究综述	57
本章参考文献	61
第四章 环境信息披露的制度背景	67
第一节 国际上主要的环境信息披露实践	68
第二节 我国的环境信息披露政策	74
第三节 我国的“绿色金融”政策	84
本章参考文献	94
第五章 我国企业环境信息披露的现状	95
第一节 分析对象和方法	96
第二节 基于公司年报的分析	98
第三节 基于公司独立报告的分析	106
第四节 年报和独立报告中环境信息披露情况的比较分析	112
第五节 公司特征、公司治理与环境信息披露	118
本章参考文献	129
第六章 企业环境信息披露的经济性动机与作用	134
第一节 再融资需求与企业环境信息披露	134
第二节 企业环境信息披露与权益资本成本	146

本章参考文献·····	158
第七章 企业环境信息披露的社会性动机与作用·····	161
第一节 合法性理论与合法性管理·····	161
第二节 企业环境信息披露的合法性管理动机·····	165
第三节 企业环境信息披露的合法性管理效果·····	175
本章参考文献·····	181
第八章 结论与研究展望·····	184
第一节 主要研究结论·····	184
第二节 研究展望·····	188
本章参考文献·····	190
附录 媒体对公司环境表现报道的分类标准·····	192

第一章 导 论

第一节 研究背景和意义

一、研究背景

1972 年罗马俱乐部发布了名为《增长的极限》的研究报告。自此之后，以经济学为代表的社会科学对环境问题的关注日益提高。与大的时代背景相一致，会计学自 20 世纪 70 年代起亦开始关注环境问题。其中，企业的环境信息披露是会计学研究的一个重要分支。

随着全球步入低碳经济时代，企业生产经营活动对环境的影响日益为社会所关注。作为企业就其环境表现与外界进行对话的方式和工具，企业环境信息披露受到了监管者、企业和社会公众的高度重视，成为一个重要的现实问题。

2003 年以来，我国相继出台了一系列有关环境信息披露的政策规定。这些规定除了在少数特定的情况下强制企业披露相关环境信息外，都是引导和鼓励企业自愿披露环境信息。近年我国企业自愿披露环境信息的比例显著提高，2008 年有 94% 的重污染行业上市公司在其年报中披露了环境信息，但企业在披露方式、内容和数量等方面有很大的酌定权。

我国企业环境信息披露的现状如何？哪些因素影响了企业的环境信息披露？企业选择自愿披露环境信息的动机何在？环境信息披露又会给企业带来什么影响？对这些问题的回答不仅有助于认识企业环境信息披露的决策机制，而且有助于深化和拓展自愿性信息披露的理论研究。

二、国内外研究现状

除了早期对披露状况以及企业特征与披露水平关系的描述性分析外，40 年来，环境信息披露研究主要关注以下两大问题：第一，企业披露环境信息的动机。已有的研究从社会学的合法性理论出发，认为企业披露环境信息的主要动机是应对外部压力，进行合法性管理 (Neu et al. 1998)。现有的研究主要从环境监管规定 (Barth et al. 1997; Hughes et al. 2001; Frost 2007; de Villiers

2003)、同类企业发生的环境事故 (Patten 1992; Darrell, Schwartz 1997; Deegan et al. 2000; 肖华, 张国清 2008) 以及媒体报道 (Brown, Deegan 1998; Aerts, Cormier 2009) 三个方面验证环境信息披露的合法性管理动机。第二，企业披露环境信息的作用。现有的研究证实，有效的环境信息披露有助于

企业声誉的建立 (Hasseldine et al. 2005), 环境信息披露会被企业用作管理公共政策压力的工具 (Patten 1991; de Villiers, van Staden 2006; Aerts, Cormier 2009)。环境信息披露对企业在资本市场的业绩也有间接的影响。政府出台环境监管措施或上市公司发生环境事故都会引起资本市场上相关企业股价的负面反应, 而企业事前的环境信息披露可以降低这种负面反应的程度 (Blacconiere, Patten 1994; Reitenga 2000; Freedman, Patten 2004)。

我国的企业近年才开始披露环境信息, 所以我国早期的环境信息披露研究以规范分析为主, 最初的几份实证研究是问卷调查 (王立彦等 1998; 李建发, 肖华 2002)。21 世纪初, 研究者开始关注我国企业披露环境信息的动因。针对企业内部因素的研究显示: 公司规模、盈余业绩 (汤亚莉等 2006)、所属行业 (尚会君等 2007) 和独立董事比例 (阳静, 张彦 2008) 对环境信息披露行为有显著影响。最新的研究转向合法性压力与环境信息披露的关系, 包括环境法规的发布 (尚会君等 2007; 朱金凤, 赵红雨 2008) 和外部监管制度压力 (王建明 2008)。肖华和张国清 (2008) 的研究证实, “松花江事件” 发生以后, 肇事者 “吉林化工” 所在的化工行业的公司在其年报中披露了更多的环境信息。目前, 国内还没有公开发表的有关环境信息披露效果的研究。

三、研究意义

已有的研究强调企业环境信息披露的合法性管理动机和作用 (Patten 1991; de Villiers, van Staden 2006; Aerts, Cormier 2009), 但忽视了企业环境信息披露的经济动机, 只有少数研究间接地证明了环境信息披露的经济后果 (Reitenga 2000; Freedman, Patten 2004)。虽然这些研究从社会因素视角拓展了基于资本市场的自愿性信息披露研究, 但也因此未能完整描述营利性企业披露环境信息的动机和效果。我国企业的环境信息披露实践刚刚出现, 相关的研究也处于起步阶段, 有些方面还是空白。但是我国特有的制度背景和市场环境为企业环境信息披露研究提供了难得的条件。一方面, 2003 年以来, 我国加大了对企业环境表现和环境信息披露的监管力度, 环境保护部、中国证券监督管理委员会 (以下简称中国证监会)、中国保险监督管理委员会 (以下简称中国保监会)、中国人民银行以及证券交易所先后为此发文; 另一方面, 2007 年以来, 我国推出了 “绿色金融” 政策, 从企业上市和再融资、银行贷款发放、环境责任保险等方面入手, 利用经济手段和市场力量解决企业环境污染问题, 环境信息披露将直接影响企业的融资能力和资本成本。这些为同时从社会因素和经济因素出发, 全面观察企业环境信息披露的动机和效果、效益和成本以及管理者应对不同相关利益者的行为特征, 提供了难得的契机。因此,

在强调可持续发展和重视环境保护的大背景下,企业环境信息披露是一个值得关注的重要课题,但国内外已有的研究存在明显的不足,而我国特有的制度背景和市场条件为深化和拓展相关理论研究提供了机会。

本书的学术意义在于:①将基于资本市场的财务信息披露研究向非财务信息披露领域进行了延伸,考察了环境信息披露的资本市场动机,丰富了实证会计理论的经验证据;②发展了已有的环境监管政策与环境信息披露关系的研究,突破了环境信息披露研究中传统的合法性理论视角,将环境信息披露纳入主流的代理理论和信息不对称理论的框架中加以考量,有助于全面认识环境信息披露的动机;③借助我国“绿色证券”的制度背景,将企业面临的政府监管压力与企业自身的资本市场动机融合在一起加以分析,并在我国特有的社会和政治背景中剖析监管政策执行力度对于企业的资本市场信息披露决策机制的影响,在信息披露研究领域有所创新;④首次从媒体报道的视角对我国企业环境信息披露进行检验分析,也是第一份关于我国企业环境信息披露合法性管理作用的实证研究;⑤同时考察企业环境信息披露的数量、质量和总体水平,突破了国外同类研究中仅关注披露数量或将数量与质量简单相加进行分析的局限,使得研究更为严谨和全面;⑥区分了企业合法性压力和合法性水平,并分别用媒体报道数量和媒体报道的倾向性(J-F系数)来衡量,不仅可以更加清晰地认识企业环境信息披露的前因和后果,而且可以避免已有研究中(Aerts, Cormier 2009)使用J-F系数检验动机和作用而造成的内生性问题。

本书的实践意义在于:①有助于企业环境信息的监管者、提供者和使用者认识我国企业环境信息披露的现状和规律,为其决策提供理论参考和依据;②有助于了解我国环境保护和环境信息披露相关政策的效果以及对企业、资本市场和公众的影响;③有助于揭示政府、社会、市场和企业共同解决企业环境问题,协调生态效益和经济效益的可能性、效果和运行机理,为监管层和实务界处理外部性问题提供有益的思路。

四、本书的研究特色与可能的创新

本书的主要研究特色主要有三个:一是将社会关注的热点问题与会计学研究的重要问题相结合;二是将政治学和社会学的理论成果引入会计学理论研究;三是用中国制度背景和市场环境下的数据解决国外已有研究中未能回答的问题。

本书可能的研究创新主要有两个:一是研究思路,拓宽环境信息披露的动机和效果研究,透过合法性管理和资本市场,全面分析环境信息披露中的社会因素和经济因素,克服了已有的环境信息披露研究中忽视经济效率和资本市场作用的不足,以及已有的自愿性信息披露研究中单一经济视角的局限,既能全面认识

环境信息披露的动机和作用，又拓展了信息披露研究的广度。二是在研究方法上，首次运用来自我国企业的大样本数据构建反应环境信息披露水平的环境信息披露指标（EDI）、衡量合法性压力的 J-F 系数，并通过手工收集建立我国企业环境信息披露和企业环境表现新闻报道数据库。此外，解决了自愿性信息披露研究中最突出的内生性问题。“绿色证券”政策、环境信息披露与资本成本三者之间，环境信息披露与媒体报道之间，都存在内生性问题。通过分别采用两阶段最小二乘法（TLSL）和“领先滞后方法”（lead-lag approach）加以解决。由此，在方法和数据上为该领域的后续研究做出基础性的贡献。

第二节 研究的主要内容和框架

全书包括理论研究和实证研究两大部分。本书的理论研究部分对国内外环境会计的理论研究和企业环境信息披露的实证分析进行了全面的回顾，结合我国近年来对环境信息披露和企业环境活动监管的制度背景，为从经济学和政治社会学的视角提出企业环境信息披露动机和作用的研究思路和假设提供了理论和制度依据。本书的实证研究部分选取了 2006~2008 年我国重污染行业 A 股上市公司作为研究样本，借助内容分析法量化其财务报告和非财务报告中披露的环境信息，构建了来自中国市场的大样本数据。实证研究部分首先描述了我国企业环境信息披露的总体情况、数量和质量特征，并对财务报告与非财务报告中的环境信息披露情况进行了对比分析；然后从经济学视角分析了企业披露环境信息的动机和作用，发现有再融资需求的企业会更加积极地披露环境信息，并且企业环境信息披露有助于降低企业的权益资本成本；最后从政治社会学的角度进一步地加以检验，发现通过媒体报道数量和倾向性体现的舆论监督以及当地政府部门的监管可以有效地促进企业的环境信息披露，同时环境信息披露也有助于企业提升其环境合法性水平。

全书共分八章，各章的主要内容如下：

第一章，导论。介绍本书的研究背景和研究意义，研究的主要内容和框架，以及研究的理论基础。在理论基础部分，阐明了环境会计的概念、环境会计的分类以及环境会计概念框架的早期研究和最新进展。

第二章，环境会计理论研究综述。按照学术思想的发展脉络从环境会计的目标、理论基础和在社会变革中的作用三个方面对 20 世纪 70 年代以来的环境会计理论研究进行了归纳。通过回顾有关环境会计目标和理论基础的研究，梳理了在反思和批判传统会计的决策有用性目标的过程中发展出环境会计受托责任目标的思想脉络，分析了基于新古典经济学、合法性理论、相关利益者理论和政治经济学的环境会计，并总结了环境会计理论研究的三个特征。通过回顾有关环境会计

在社会变革中的作用的理论研究，梳理出了具有代表性的四种观点，即“自由观”、“共和观”、“沟通观”和“激进观”，并分析了它们各自所依托的哲学思想，为环境会计研究以及认识会计与社会的关系提供启示。

第三章，企业环境信息披露的实证研究综述。对国外和国内有关企业环境信息披露的实证研究进行了回顾。先是综述性地介绍国外企业环境信息披露的特征、动因和作用。国外环境信息披露特征主要从披露渠道、披露方式和披露的国际及行业比较三方面展开；披露的动因包括企业特征、环境表现等企业内部因素和环境监管规定的出台、环境事故的发生以及新闻媒体的报道等外部合法性压力因素；披露的作用则主要包括披露的市场反应和合法性管理作用。随后同样从描述性分析、影响因素研究和作用研究三方面综述国内企业环境信息披露实证研究。由于国内重要期刊上发表的企业环境信息披露的实证研究文章寥寥可数，已有的实证研究仍然停留在描述性分析，有少数研究涉及环境信息披露的影响因素，关于环境信息披露作用的研究在国内还是空白。因此，国内研究综述以介绍描述性研究发现为主，作用研究方面的综述则向社会责任信息披露方向进行了延伸。

第四章，环境信息披露的制度背景。制度因素在企业环境信息披露实践和理论研究中起着重要的作用，因此，在进行具体分析前先对国际和国内有关环境信息披露和企业环境活动的监管规定进行全面的说明。这一章首先介绍国际上主要的环境信息披露实践，包括污染物排放及转移登记制度、环境影响评价报告、政府环境信息公开和产品环保标识四种代表性的披露方式；然后分别沿着政府环境信息公开和企业环境信息披露两条脉络全面梳理了改革开放以来我国环境信息披露的政策演变历程；最后对我国最新出台的“绿色金融”政策及其三个组成部分，即“绿色信贷”、“绿色保险”和“绿色证券”，进行了全面的介绍和剖析，为基于资本市场的实证检验提供了制度依据。

第五章，我国企业环境信息披露的现状。分别对我国企业通过年报和独立的社会责任报告披露环境信息的现状进行描述和比较分析，并检验公司特征和公司治理因素对企业环境信息披露的影响作用。在已有研究的基础上，从四个方面进行了改进：①扩大了研究样本。选取了原国家环境保护总局认定的13个重污染行业所有A股上市公司作为研究样本，由此得出的结论可以较为全面地反映我国重污染行业披露环境信息的情况。②更新了数据。研究对象是样本公司2006年、2007年和2008年的年报和社会责任报告，体现了2007年原国家环境保护总局发布《环境信息公开办法（试行）》前后的变化，借此说明我国重污染行业环境信息披露的最新动态。③数量与质量并重。除了对环境信息的披露数量进行分析外，还对披露质量进行了评价，同时对我国企业环境信息披露内容从数量和质量两个方面进行了定量研究。④涵盖了年报和独立的社会责任报告。2006年

以来,随着我国企业社会责任报告的数量迅速增加,越来越多的企业不仅在年报中披露环境信息,而且通过独立的社会责任报告披露环境信息,因此同时分析年报和独立报告中的环境信息披露并进行比较,为企业环境信息披露研究提供新的视角和证据。

第六章,企业环境信息披露的经济性动机与作用。企业作为营利主体,经济利益是其所有决策的出发点,在环境信息披露中也不应例外。我国“绿色金融”政策的出台,将外部性的环境风险内化为企业的经营风险和财务风险,直接影响企业的融资能力和资本成本。投资者在决策时需要了解企业环境消息。在这样的政策背景下,企业披露环境信息不仅是为了应对合法性压力,同时也具备经济性的动机。因此,在我国推出“绿色证券”政策对重污染行业上市公司实行再融资环保核查的制度背景下,从资本市场的视角出发研究企业环境信息披露的经济性动机。首先,通过对我国重污染行业上市公司的再融资需求与公司年报中环境信息披露关系的研究,从环境信息披露动机的角度回答:企业资本市场再融资动机是否能显著促进企业的环境信息披露水平?来自国家环保部门的核查压力是否会比地方核查更显著地促使有再融资需求的企业提高其环境信息披露水平?然后,在分析了企业环境信息披露的资本市场交易动机后,进一步检验企业环境信息披露是否能减少资本市场上的信息不对称,降低投资者的预测风险,从而降低企业资本成本。同样以我国政府逐渐推进的再融资环保核查政策为背景,以重污染行业上市公司为研究对象,从环境信息披露作用的角度回答:环境信息披露水平的提高是否会显著降低权益资本成本?进一步地,监管政策,特别是再融资环保核查政策的出台和执行力度是否会对上述二者之间的关系产生显著影响?

第七章,企业环境信息披露的社会性动机与作用。由于环境问题具有显著的外部性,经济因素难以全面解释企业的环境信息披露行为,还需要从其他视角考察企业环境信息披露,其中,政治社会学的合法性理论是最主要的一种解释。基于政治社会学的合法性理论,并借助新闻学的“议程设置”和“信息补贴”概念,研究我国企业披露环境信息的合法性管理动机和作用,有助于更加全面地认识企业环境信息披露的决策机制。首先,分析媒体报道所构成的合法性压力对企业环境信息披露的作用,以及政府监管对舆论监督作用的影响,以检验企业环境信息披露的合法性管理动机,从企业环境信息披露决策动机的角度回答:媒体关于企业环境表现的报道数量和倾向性是否能显著提高企业的环境信息披露水平?当地政府对环境信息披露的监管力度是否会显著增强媒体报道对企业环境信息披露的促进作用?然后,考察企业在这一动机下的环境信息披露行为是否能达到预期的效果,由于动机和效果实际上就像硬币的两面,因此在回答了企业环境信息披露是否具有合法性管理动机之后,需要从企业环境信息披露决策后果的角度回

答：企业的环境信息披露是否有助于增加媒体关于企业环境表现的正面报道，提高企业的环境合法性水平？

第八章，结论与研究展望。首先从环境会计的理论研究、企业环境信息披露的实证研究、我国的企业环境信息披露实践、我国企业环境信息披露的影响因素，以及企业环境信息披露的动机和作用五个方面总结了全书的研究发现和主要结论，然后提出了从企业环境信息披露的制约力和企业环境信息披露的决策者行为两方面深化研究的内容，并通过案例分析、问卷调查和实地访谈等丰富研究的方法。

研究框架如图 1.1 所示。

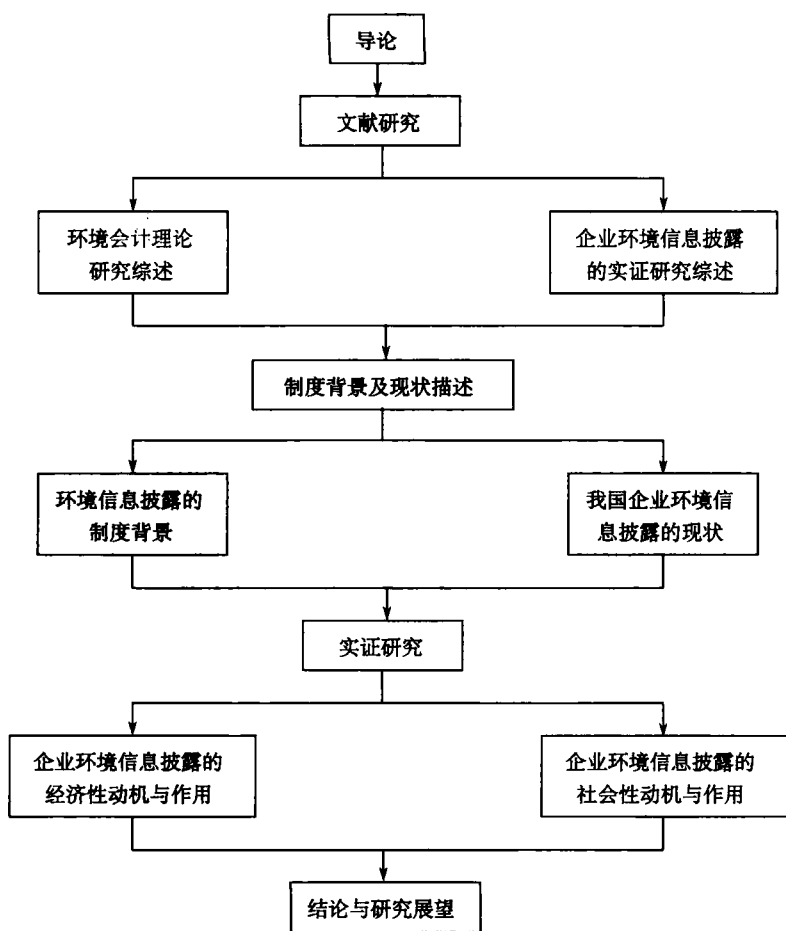


图 1.1 研究框架

第三节 研究的理论基础

本书将企业环境信息披露放在环境会计的理论框架下进行讨论和研究，所以有关环境会计的概念、分类和概念框架构成了本书的理论基础。

一、环境会计的概念

理论界对环境会计的概念至今尚未有统一的界定。国外一直致力于环境会计研究的 Gray 和 Mathews 等若干学者就曾给出不同的定义。

Gray 等（1987）认为，环境会计是沟通组织的经济活动对社会中特定利益团体和对社会整体所产生的社会与环境影响的过程。因此，它是会计向资本所有者，尤其是股东，提供财务信息的传统作用之外，还拓展了组织（特别是公司）的受托责任。这一拓展是基于这样的假设：公司不仅仅是为股东赚钱，而是有更宽泛的责任。

格瑞和贝宾顿（2004）提出，环境会计可以被看做是企业对环境事项做出反应所涉及的会计领域，包括新兴的生态会计。环境会计包括：对或有负债/风险的核算；对资产重估和资本计划的核算；对能源、废弃物和环境保护等关键领域的成本分析；考虑环境因素的投资评估；开发涵盖环境业绩所有内容的新的会计信息系统；评估环境改善措施的成本和效益；开发以生态（非财务）形式来表示资产、负债和成本的会计技术。

Mathews（1993）将环境会计看做是“组织告知或影响众多使用者的自愿性信息披露，包括定量和定性的信息，其中定量信息可以是财务或非财务的”。

Schaltegger 和 Burritt（2000）主张，环境会计“是一个涉及各种活动、方法和系统的会计子系统，该系统记录、分析和报告某个特定经济系统（如公司、生产地点、区域、国家等）的环境活动所导致的财务影响和环境影响”。他们认为，环境会计是会计的一个分支，涉及：①活动、方法和系统；②记录、分析和报告；③环境导致的财务影响和特定经济系统（如公司、生产地点、区域、国家等）的生态影响。

Bell 和 Lehman（1999）将环境会计界定为“一门衡量经济和社会活动与自然环境之间相互作用的学科”。环境会计可以“识别和保护现有环境资源的价值”。他们以土地上的植被为例，说明环境会计可以计量或估计以下支出：①有关的员工和委员会为制定政策花费的时间；②为记录各地区土地上植被的位置以及衡量其保护价值所花费的时间和其他资源；③为告知各地区和有关方面执行委员会的政策以及寻求其合作所耗费的成本，按照某些地方法规，可能还要支付税费；④动用制定规章的权利，如树木保护法等。

日本环境省在其《环境会计指南手册》中定义环境会计为：“企事业单位等立志于可持续发展，以不断保持与社会的良好关系、有效且高效地推行环保活动为目的，对用于环保的成本以及通过环保活动所获得的效益进行认识，尽可能地进行定量（货币单位或数量单位）计量、传达的体系。”（井上寿枝等 2004）

最早将环境会计的概念引入国内的学者是葛家澍和李若山（1992）。他们用“绿色会计”这个词介绍了 20 世纪 90 年代西方会计理论的一个新思潮，即环境会计。随后，国内学者在 20 世纪 90 年代对环境会计的概念展开了热烈的讨论，各抒己见。这一讨论仍在进行之中。

许家林和孟凡利（2004）归纳了国内研究者对环境会计概念的种种描述，并提出了一个较为全面和综合的观点：“环境会计是企业会计的一个新兴分支，它是运用会计学的基本原理与方法，采用多种计量手段和属性，对企业的环境活动和与环境有关的经济活动和现象所做出的反映和控制。需要说明的是，与环境有关的经济活动中的大部分在传统会计中也是予以考虑的，但过去的考虑仅仅着眼于企业是一个营利性的经济组织而未把它看成是一个社会性的组织，未能从环境影响的角度加以考察。环境会计的建立将弥补这一缺陷。”

肖序（2010）认为要理解环境会计的本质，需要把握几点：①环境会计是微观经济单位环境管理与会计核算、控制相融合，并以会计工作为主的一个新兴会计分支；②环境会计的基本职能仍是反映和控制；③环境会计的对象是微观经济单位的环境活动及与环境有关的经济活动；④信息披露采用多种计量手段，包括货币计量单位、物理化学计量单位等，其披露的范围不仅涉及货币计量的环境活动资金运动，还应包括以物理化指标表示的环境绩效评价。在此基础上，可将环境会计定义为：“以微观经济单位为主体，采用多种计量手段，反映和控制主体内环境活动和有关的经济活动，并对其资金运动和环境绩效信息作出披露的新兴会计分支学科。”

《现代会计百科辞典》同时收录了环境会计和绿色会计两个词条。环境会计是“从社会利益角度计量和报道企业、事业机关等单位的社会活动对环境的影响及管理情况的一项管理活动。它旨在指导经济资源作最有效运用及最佳调配，以提高社会整体效益”。绿色会计是“在为了交易和促进公共福利，为了创造未来用途的财富以及保护资源时，根据资源管理者和资源所有者一致同意的惯例来核算、计量这些资源耗费情况的管理活动”。（于玉林 1994）

二、环境会计的分类

对于环境会计的分类，会计界主要着眼于企业或组织层面的环境会计，如 Schaltegger 和 Burritt（2000）从企业的环境信息出发讨论环境会计的分类，国际会计师联合会（International Federation of Accountants，IFAC）对组织层面

的环境会计进行了分类；一些国家的政府机构则从更为宏观和全面的视角看待环境会计，如美国国家环境保护局（Environmental Protection Agency, EPA）和日本环境省，都将国民经济核算纳入了环境会计之中。

Schaltegger 和 Burritt (2000) 将企业的环境会计分为两个分支：环境传统会计和生态会计。环境传统会计属于传统会计的一部分，以货币形式计量企业带来的环境影响，可以进一步划分为管理会计、财务会计和其他会计。环境传统会计中的管理会计回答：①什么是环境成本？如何跟踪和追溯环境成本？②如何处理环境导致的成本？③管理会计师的环境责任是什么？环境传统会计中的财务会计回答：①是否将环境导致的支出资本化或费用化？②环境负债的披露准则和指南是什么？这些准则或指南为环境负债的会计核算提供了哪些建议？③什么是环境资产？如何计量环境资产？④如何核算排放交易许可证？环境传统会计中的其他会计，如税务会计，回答：①污染减除设施补助金的效应、可能性和影响是什么？②垃圾填埋修复成本如何抵税？③清洁生产技术的加速折旧效应和各种环境税带来的后果？生态会计计量企业对环境造成的生态影响，其计量单位是实物，可以划分为对外生态会计、内部生态会计和其他生态会计。其中，对外生态会计收集和披露有关外部利益关系人（如广大公众、媒体、股东、环境基金、非政府组织和压力机构）所关心的环境方面的数据。内部生态会计的目的在于收集以实物单位表示的以供管理当局内部使用的有关生态系统的信息，这种信息对于传统管理会计系统具有补充作用。其他生态会计也以实物单位计量数据，是管理部门控制规定执行情况的一种方式。Schaltegger 和 Burritt (2000) 认为，由于环境传统会计和生态会计的重点、信息来源、目的和计量方法之间存在区别，有必要加以区分（图 1.2），但将环境会计区分为这两个不同的分支并不妨碍两者的融合，管理者和利益相关者可以通过不同的分析将这两类会计所提供的信息结合在一起。

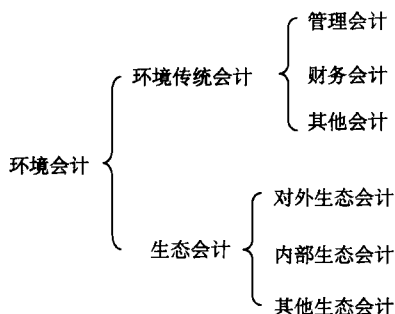


图 1.2 Schaltegger 和 Burritt (2000) 对企业环境会计的分类