

碳管理信息

披露



低碳经济时代的挑战与价值再造

| 张巧良 张 华 / 著 |

NIA

NATIONAL
INSTITUTE OF
ACCOUNTANTS

AUSTRALIA

低碳经济时代，碳排放是环境议题，更是商业议题。对企业而言，如何就碳管理议题实现与利益相关者的有效沟通，将直接影响其财务状况与经营业绩，甚至是生死存亡。本书的创新之处在于：第一，基于国际视角；第二，基于独立视角；第三，基于财务视角；第四，基于实践视角。



兰州大学出版社



碳管理信息

披露

低碳经济时代的挑战与价值再造

| 张巧良 张 华 / 著 |

兰州大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

碳管理信息披露:低碳经济时代的挑战与价值再造/张巧良,张华著. —兰州:兰州大学出版社, 2010.9

ISBN 978-7-311-03280-7

I. ①碳… II. ①张… ②张… III. ①企业管理—节能—研究 IV. ①F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 178321 号

策划编辑 陈红升
责任编辑 佟玉梅 陈红升
封面设计 徐晋林

书 名 碳管理信息披露
——低碳经济时代的挑战与价值再造
作 者 张巧良 张 华 著
出版发行 兰州大学出版社 (地址:兰州市天水南路 222 号 730000)
电 话 0931-8912613(总编办公室) 0931-8617156(营销中心)
0931-8914298(读者服务部)
网 址 <http://www.onbook.com.cn>
电子信箱 press@lzu.edu.cn
印 刷 兰州人民印刷厂
开 本 787×1092 1/16
印 张 12.75
字 数 188 千
版 次 2010 年 11 月第 1 版
印 次 2010 年 11 月第 1 次印刷
书 号 ISBN 978-7-311-03280-7
定 价 28.00 元

(图书若有破损、缺页、掉页可随时与本社联系)

A Letter of Congratulation

On behalf of the National Institute of Accountants (NIA) Australia, I congratulate Professor Zhang Qiao Liang (PNA) from Lanzhou University of Technology, China on the publication of this new book.

With the impact of environmental issues on the economy, enterprises are expected to be more environmentally friendly. Consequently, this has generated increasing demand for quality and up-to-date learning materials on corporate carbon management disclosure. This book comprehensively covers the latest information on the implementation of carbon management disclosure of listed companies through intensive case studies. We believe that accounting professionals and those interested in this topic will benefit from this resource.

As a full member of the International Federation of Accountants (IFAC), the NIA is committed to the development of the accounting profession in China and worldwide. Established in 1923, the NIA is a recognised professional accounting body in Australia representing over 22,000 accounting professionals and students in 51 countries. The NIA actively contributes to the development of relevant legislation in Australia; while developing and enforcing professional standards. Delivering more than 500 Continuing Professional Education (CPE) programs annually worldwide, the NIA has been recognised by accounting professionals as a reputable quality professional training provider.

001

In China, the NIA works closely with relevant government departments and professional organisations on providing tailored professional training and is gaining recognition among professionals as a top quality training provider.

I would like to take this opportunity to congratulate Professor Zhang on her achievement and look forward to building on our strong relationship with our Chinese counterparts well into the future.



Professor Andrew Conway PNA
 Chief Executive Officer
 National Institute of Accountants in Australia
 Professor of Accounting (honoris causa) of Shanghai University of Finance and Economics

贺 信(代序)

我谨代表澳大利亚国家会计师协会(NIA)祝贺兰州理工大学张巧良教授(澳大利亚专业国家执业会计师)最新著作的出版。

随着环境问题对经济的影响,对企业环保职责的要求不断提高,对于企业碳管理信息披露前沿课题研究的高质量学习资料的需求也在不断的增长。本书通过深刻的案例分析,详尽介绍了上市公司碳管理信息披露实施的最新资讯。我们相信会计专业人士和对此课题感兴趣的朋友将从本书中受益匪浅。

作为国际会计师联合会(IFAC)的全资格会员,NIA 致力于推动中国乃至全球会计行业的发展。NIA 成立于 1923 年,是被广泛认可的澳大利亚专业会计师团体,代表分布于 51 个国家和地区的 22 000 多位会员与学员的权益。NIA 在制定和执行专业标准的同时,亦积极推动澳大利亚相关立法的发展。NIA 每年在全球范围内组织教授 500 多场继续专业教育(CPE)课程,已被广大会计业界人士认可为享有良好声誉的高品质专业培训机构。

NIA 在中国与相关政府部门和专业机构紧密合作,提供定制专业课程,并得到中国会计专业人士的认可,获得高端专业培训机构的美誉。

借此机会,我衷心祝贺张教授所取得的成就,同时期待着与中国的同行进一步紧密合作。



安德鲁·康威 教授 澳大利亚专业国家执业会计师
澳大利亚国家会计师协会(NIA)总裁
上海财经大学会计学客座教授

前 言

全球暖化是环境议题,更是商业议题。对企业而言,如何就碳管理议题实现与利益相关者的有效沟通,将直接影响其财务与经营业绩,甚至是生死存亡。迄今为止,不存在全球公认的关于企业碳管理信息的披露框架,相关审计与鉴证的研究也刚刚起步。

我们的研究基于财务视角,探寻企业碳管理信息披露制度化的理论支撑,比较国际上具有代表性的碳管理信息自愿披露、强制披露的模式与内容及相关的审计与鉴证,旨在鉴别最佳实践标准,并在此基础上,构建企业碳管理信息披露框架,分析如何有效地实施企业碳信息的审计与鉴证。本书共包括六部分内容:

第一部分,研究综述,主要对国内外的研究现状进行归纳总结,提出本书的研究内容、研究意义、拟采取的技术路线、研究方法与创新之处。

第二部分,碳管理信息披露的理论基础研究。决策有用论是企业进行碳管理信息披露的基础理论,体制理论是企业碳管理信息自愿披露制度化的根本原因,全球治理理论决定了对公认披露框架的需求,不可通约性是目前碳管理信息披露面临的_{最大障碍},产品生命周期理论是确定碳排放责任归属和减排空间的依据,审计与鉴证是保证碳管理信息质量的重要措施。

第三部分,碳管理信息披露的国际比较,包括对碳盘查技术的比较,对碳披露项目调查问卷内容的连续分析,对美国证券交易委员会发布的《气候变化披露指南》(Commission Guidance Regarding Disclosure Related to Climate Change)及其他强制披露内容的比较研究,对气候风险披露的全球披露框架,气候披露标准委员会建议的披露框架,普华永道会计公司建议的披露框架,全球报告倡议组织《可持续发展报告指南》中相关披露

内容的比较研究;从技术、认知、价值3个维度对碳管理信息披露面临的通约性问题进行分析。

第四部分,企业碳管理信息披露框架的构建与实施。在对我国上市公司碳管理信息披露现状进行分析的基础上,结合利益相关者对信息的需求和企业应对气候变化的行动框架,分析企业碳管理报告的内容及报告的生成流程,对披露框架实施中的难点作进一步的剖析。

第五部分,企业碳管理信息审计与鉴证研究。借鉴国际审计与鉴证准则委员会及其他国家政府和监管机构发布的相关规则,从主体、客体、具体实施3个方面对碳管理报告鉴证审计的相关问题展开研究。

第六部分,以所构建的披露框架为依据,以因气候信息披露问题被传唤并和解的美国3家上市公司为典型案例,对研究对象连续4年向美国证券交易委员会提交的10-K报告中相关信息披露进行深入分析。

本书的创新之处在于:第一,基于财务视角研究企业碳管理信息披露框架的构建与实施;第二,基于独立的第三者角度,研究企业碳管理信息的审计与鉴证;第三,基于国际视角,采用比较研究的方法分析具有代表性的企业碳管理信息的披露模式、内容及鉴证审计;第四,尽量以实际数据、资料、案例作支撑,避免了空洞的理论分析。对企业财务工作者、从事企业碳管理信息审计与鉴证业务的机构与人员来讲,本书具有一定的实用价值;对财经类和管理类专业的研究生,本书的研究有助于其了解学科前沿。此外,本书也可作为关心碳减排的环保组织和人士了解世界行动的一个窗口。

全书的整体框架由兰州理工大学张巧良构思,并完成书稿第一、第三、第四章的撰写;第二、第五、第六章的内容由兰州理工大学张华执笔完成。全书由张巧良最后定稿。感谢兰州理工大学张宸老师协助完成的资料收集与整理。

由于碳管理信息披露与鉴证审计是一个全新的课题,加之作者水平有限,尽管尽了最大的努力,书中的翻译、观点难免有不恰当之处,所构建的披露框架仍有较大的改进余地,恳请读者批评指正。

作者

目 录

- 第一章 研究综述 / 001**
- 1.1 选题背景及研究意义 / 001
- 1.2 国内外研究现状述评 / 006
- 1.3 研究内容及创新之处 / 014
- 第二章 碳管理信息披露的理论基础 / 020**
- 2.1 决策有用性是碳管理信息披露追求的最终目标 / 020
- 2.2 全球治理决定了对统一披露框架的需要 / 021
- 2.3 体制理论是碳管理信息自愿性披露的外在压力 / 023
- 2.4 不可通约性是碳管理信息披露面临的最大挑战 / 025
- 2.5 产品生命周期理论为碳排放责任的界定提供了依据 / 026
- 2.6 审计与鉴证是碳管理信息可靠性的重要保证 / 027
- 第三章 碳管理信息披露的国际比较 / 029**
- 3.1 碳盘查的技术依据概述 / 029
- 3.2 以 CDP 为分析对象的碳管理信息自愿披露 / 037
- 3.3 以 SEC 的解释性指南为例的碳管理信息强制披露分析 / 055
- 3.4 碳管理信息披露模式国际趋同的努力 / 062
- 3.5 碳管理制度的不可通约性 / 071
- 第四章 碳管理信息披露框架的构建与实施 / 078**
- 4.1 对我国企业碳管理信息披露现状的分析 / 078
- 4.2 碳管理信息披露框架的构建 / 094

4.3	碳管理信息披露框架的实施 / 116
第五章	碳管理信息的鉴证审计 / 128
5.1	碳管理信息鉴证审计主体的选择 / 128
5.2	碳管理报告鉴证过程中的关键因素分析 / 135
5.3	鉴证报告的形成 / 150
第六章	碳管理信息披露典型案例分析 / 158
6.1	美国爱依斯电力公司碳管理信息披露案例 / 158
6.2	美国戴那基公司碳管理信息披露案例 / 172
6.3	美国 Xcel 能源公司碳管理信息披露案例 / 178
	结束语 / 185
	附录 书中涉及的英文名词缩写 / 187
	主要参考文献 / 190
	后记 / 195

第一章 研究综述

1.1 选题背景及研究意义

1.1.1 选题背景

随着对气候变化认识的深入,为了达到预期的环境目标,碳^①排放逐渐成为经济学研究关注的焦点。哥本哈根谈判表面是为了保护环境,实际上是在争夺经济发展和对外贸易的主导权(孙佑海,2010)。欧盟积极推动减排的主要原因之一是其已拥有碳捕捉、碳储存等先进技术,如果能够售出,将使欧盟争取到经济发展和对外贸易的制高点 and 主导权。美国会利用一切机会,将减缓全球变暖产生的需求转化为市场(Joseph Stieglitz, 2009)。发达国家借“环境保护”的名义推行“碳关税”的主要目的是为了削弱竞争对手的竞争力,实行贸易保护主义,在将发展中国家的财富纳入自己国库的同时,让发展中国家背负污染环境的恶名。因此,站在国际视角,碳排放问题不仅是一个经济问题,更是一个政治问题(Bebbington, 2008),各国减排责任的界定、国际关于气候问题的任何谈判都离不开精确的碳排放数据披露,这应该是政府气候变化专门委员会(Intergovernmental

^①《京都议定书》中规范的6种温室气体包括二氧化碳(CO₂)、甲烷(CH₄)、氧化亚氮(N₂O)、氢氟碳化物(HFCs)、全氟碳化物(PFCs)及六氟化硫(SF₆)。二氧化碳是温室气体中的最主要成分。温室气体浓度常以碳当量的影响加以测量,“碳”经常被用来作为一个简便的方式来指代温室气体(Greenhouse Gas, 以下简称为GHG)。

Panel on Climate Change,以下简称 IPCC)发布《IPCC 国家温室气体清单指南》的重要原因之一。

随着环保意识的增强,碳管理的主体正逐次按国家、产业、厂商、个别产品供应链的顺序发生转移。监管当局、投资者、社会公众以及更大范围的利益相关者开始关注产品和服务的碳浓度、公司的碳足迹,来自气候变化的有形风险、监管风险、供应链风险、产品和技术风险、诉讼风险、声誉风险、竞争风险将直接影响公司的成本水平、资产组合以及供应链的选择。碳披露项目(Carbon Disclosure Project,以下简称 CDP)2010年2月1日公布的一项报告显示,企业若不能控制自身的温室气体(Greenhouse Gas,以下简称 GHG)排放,可能会流失客户,约56%的大公司表示,未来不与不能控制自身碳排放的供应商合作,因此,组织与产品的碳资讯披露活动日显重要。美国证券交易委员会(Securities and Exchange Commission,以下简称 SEC)虽然于2010年1月27日发布了《气候变化披露指南》(Commission Guidance Regarding Disclosure Related to Climate Change),但 SEC 内部对该项规定的价值仍存在争议。

2003—2009年参与 CDP 调查的企业大幅增加,但是,CDP 调查在中国并不理想。2008年,我国受邀参与 CDP 调查的100家市值最大的上市公司中,只有5家填写了 CDP 问卷,20家提供了相关信息,总体回复率为25%;另外,有17家拒绝参与,58家未明确回应。2009年,在被邀请参加 CDP 调查的100家中国公司中,11家填写了问卷,18家提供了信息,27家公司拒绝参与,44家公司没有做出回应。同时,就 CDP 本身而言,虽然问卷的回收率在提高,但由于自愿披露和所披露的信息缺乏鉴证等原因,CDP 所收集的信息难以满足投资者的需要(Ans Kolk,2008)。国际会计师联合会(The International Federation of Accountants,以下简称 IFAC)的13个成员组织与气候披露准则理事会(Climate Disclosure Standards Board,以下简称 CDSB)、威尔士亲王可持续性会计项目(The Prince of Wales Sustainability Accounting Project)一起,联合签署了致出席哥本哈根大会的世界各国领导人的一封公开信,呼吁由一个独立的、利益相关方主导的、承担适当公众授权受托责任的准则制定机构来制定一套单一的、能够被普遍接受的气候变化披露准则,只有政府和企业联合行动,二者相得益



彰,到2050年削减80%GHG排放的目标才有可能实现。^①

从企业管理角度看,公司碳管理信息的披露过程也是一个促进公司内部变革的过程,执行产品碳足迹的盘查,除了具有相当程度的环保宣传效益外,还可促使企业达到节约能耗的目标。碳管理信息的第三方审计与鉴证是确保信息质量的重要途径,也是信息披露者履行环境保护责任的证明。以公开披露排污信息为手段的管制是污染排放管制的第三次浪潮(David Wheeler,2007),无论是在发达国家还是发展中国家都取得了显著的效果。因此,系统深入地研究企业碳管理信息披露框架的构建与实施,探讨碳管理信息的审计与鉴证具有重要的理论与现实意义。

1.1.2 研究意义

企业碳管理信息披露与鉴证审计的研究,属于环境会计与环境审计领域的一个全新的研究课题。普华永道会计公司(PricewaterhouseCoopers,以下简称PwC)的研究表明^②,旨在应对气候变化的各种以市场为基础的交易机制,有的是强制的,如欧盟排放权交易机制(European Emissions Trading Scheme,以下简称EU-ETS);有的是自愿的,如芝加哥气候交易所(Chicago Climate Exchange,以下简称CCX)的交易机制。虽然这些交易机制的基本特征相同,但各自对与气候变化有关的信息披露要求却存在较大的差异,从而使披露信息的数量、质量、相关性存在较大的变数,一方面,影响了市场和利益相关者对信息的使用效率;另一方面,妨碍了信息的披露,因为报告的编制者不能很好地确定应该披露的内容和用户的需求。CDSB的调查显示,公司不愿披露气候变化信息的主要原因之一是单一披露标准的缺乏,这也是CDP在我国得不到积极响应的原因所在。在CDP报告中,虽然就碳信息披露实施审计和鉴证的企业数量在增加,但各自“审计和鉴证”的含义却存在很大差异,如有的企业在社会责任报告中提到由外部第三方实施审计与鉴证;有的由企业的内部审计机构完成相

^① CICPA:2009年国际会计职业动态[EB/OL]. (2010).http://www.cicpa.org.cn/international_exchange/international_developments/201002/t20100202_20977.htm.

^② PwC:Building Trust in Emissions Reporting[EB/OL]. (2007).<http://www.ukmediacentre.pwc.com/imagelibrary/detail.aspx?mediadetailsid=853>.

应的审计;有的只对排放报告的编制程序进行审计;有的是对环境管理系统进行审计;有的企业表示,只是对国内或某一特定地理位置的披露信息实施了审计;有的提出将来实施鉴证审计的意向。因此,企业碳信息披露的审计与鉴证也不存在统一标准和可比性,这也是国际审计与鉴证准则委员会(The International Auditing and Assurance Standards Board,以下简称 IAASB)正致力于开发碳排放信息鉴证业务准则的原因所在。

来自拥有大规模活跃资本市场国家的经验显示,信息披露可以成为影响公司行为和保护投资者的有力工具。有力的披露制度可以帮助吸引资本并保持对资本市场的信心,而无约束力的披露制度和不透明的做法会增加不道德行为并以极大的代价损害市场的完整性。本书基于财务视角,在比较研究的基础上,鉴别企业碳管理信息披露的最佳实践,分析利益相关者对信息的需求,探讨企业碳管理信息披露框架的构建与实施,并从独立的第三者角度,研究对相关信息的审计与鉴证。因此,在理论上,我们的研究可以完善企业碳管理信息披露报告体系,拓宽环境会计与环境审计的研究内容,在实践上,我们的研究可以达到以下几个方面的目的。

1. 有利于企业全面了解碳管理信息披露的国际动向

就碳盘查技术而言,存在国家层面、组织层面、项目层面、产品层面等众多的盘查标准,各标准之间存在差异但又相互联系。自 2003 年以来,CDP 已实施了 7 次大规模的、全球性的问卷调查^①,被认为是建立了全球关于企业碳排放最大的、最原始的数据库,同时,CDP 将调查对象沿供应链向纵深方向延伸,调查内容也处于不断的改进中。SEC 发布《气候变化披露指南》(Commission Guidance Regarding Disclosure Related to Climate Change)被认为是全球经济系统内关于气候变化信息披露的首部规定;CDSB 于 2009 年发布的《气候披露准则委员会报告框架》(The Climate Disclosure Standards Board Reporting Framework)征求意见稿被称为是全球首部关于碳信息披露的框架;PwC 以虚构的 Typico 公司为例,开发了全球首个关于企业 GHG 排放报告模板。所有这些,无不代表着关于企业

^① 2003—2008 年,CDP 历年调查简称为 CDP1、CDP2、CDP3、CDP4、CDP5、CDP6,自 2009 年起,CDP 调查以“CDP+年份”表示,为简化起见,本书仍以 CDP7 来表示 CDP 2009。



碳信息披露的国际最新动向,而这些内容正是本书将要进行比较研究的内容。

2. 有利于降低企业碳管理信息披露报告编制的复杂性

企业碳排放权交易会计处理的多样性,公认信息披露指南的缺乏,披露内容的不确定、不可比,加大了会计人员的选择难度,对双重上市的企业更是如此。本书对相关问题进行深入的研究,从信息需求者的角度,鉴别对决策有用的信息,并在此基础上,构建了企业碳管理信息披露框架,有针对性的分析实施难点,对企业碳管理信息披露报告的编制具有一定的指导意义。

3. 有助于企业发现碳减排空间,提升竞争力

国际对于 GHG 的管理趋势,已逐渐由国家、区域层级透过国际产销供应链的要求扩展至企业层级,并直接影响企业经营和投资决策。越来越多的投资人和股东,要求企业披露 GHG 管理的相关策略,跨国公司更是主动将管理碳足迹的行动延伸至企业本身的商业活动范围之外的供应链厂商。企业 GHG 盘查与披露的过程,除了具有相当程度的环保宣传效益外,更有可能发现减排的空间。借助碳管理信息披露框架的实施,有利于企业掌握气候变迁所带来的风险与机遇,发现能源效率的提升空间,建立更完善的 GHG 管理策略,减少 GHG 排放,节省能源成本。

005

4. 有利于企业碳管理信息披露质量的提高和国家层面对相关信息的收集

调查显示,自愿披露、信息缺乏可比性、缺乏第三方鉴证等因素,限制了企业碳管理信息披露的质量,不能更好地满足利益相关者的信息需求,也不利于宏观层面的信息收集与汇总。本书对统一披露框架的构建、披露最佳实践的研究、披露内容的鉴别、鉴证审计的实施等问题的研究,有利于统一企业的披露口径和披露渠道,有利于企业碳信息披露质量的提高和国家层面相关信息的收集。

5. 有利于补充和完善现行的年度财务报告

与气候变化有关的风险对企业的战略、财务、经营、业绩等都存在重大影响。本书从降低信息披露成本和决策有用观角度出发,研究碳排放配额会计政策选择的经济后果,排放配额的價值相关性、排放权交易机制引

人对企业现金流量和业绩的影响,探讨如何将与气候变化有关的风险、机遇、战略、治理、管理业绩、碳排放具体数据及统计方法等信息有效地融入企业的年度财务报告,有助于提升企业年度财务报告的质量。

1.2 国内外研究现状述评

学术界对环境会计和环境审计的研究由来已久,但对碳会计、碳信息披露、碳信息鉴证等问题的研究却相对较少。在国际学术领域,从 20 世纪 90 年代起,环境及生态领域的相关学者就国家、地域及全球范围的碳存量和流量进行核算(Carbon Accounting),但其技术路线均是采用物质流分析手段,实质为碳实物量的核算,与企业财务会计系统内的价值核算和信息反映并无实质上的关联。2002 年后,由于全球气候变化及排污权交易制度等的发展,使得企业 GHG 的排放、交易及节能减排等特定环境问题的会计处理规范的探讨也愈加热烈,在《欧洲会计评论》(European Accounting Review)、《会计、组织与社会》(Accounting, organizations and Society)、《会计、审计与职责》(Accounting, Auditing and Accountability)等国际知名会计期刊陆续推出碳会计及披露、气候变化与 GHG 会计等专题。但是,由于碳排放的特殊性和复杂性,除了一些政府或非政府组织(Non-governmental Organizations, NGOs)的报告外,现有学术文献还较少提及碳交易或碳信用等碳财务报告和鉴证问题。在国内,自葛家澍(1992)将绿色会计理论引入我国以后,一些学者开始借鉴国外的做法,对环境会计的基本理论、环境会计要素的核算、环境信息披露、环境信息审计、国内外环境会计与审计的研究现状等问题做了积极的探索,但迄今为止,很少有针对碳管理信息披露的研究。

1.2.1 国内的研究现状

1. 关于企业社会责任报告的研究

在实务界,深交所于 2006 年 9 月 25 日发布了《深圳证券交易所上市公司社会责任指引》,要求上市公司自愿披露公司社会责任报告,随后在《关于做好上市公司 2008 年年度报告工作的通知》中,进一步要求深证



100 指数的样本股公司必须披露社会责任报告。同时期的上交所也要求作为公司治理板块样本的 230 家公司、在境外上市的 50 家公司以及金融类的 21 家公司必须披露社会责任报告。披露的内容主要是关于职工保护、环境污染、商品质量、社区关系等方面的社会责任制度的建设和执行情况,几乎不涉及企业 GHG 排放与管理的信息。理论界的研究更多地表现为对企业社会责任的评价、企业社会责任信息披露与经营绩效关系的实证分析等。

2. 关于环境会计基本理论的研究

环境会计理论的研究主要是对环境会计理论的基本框架的研究,包括环境会计的定位、职能、原则、基本假设、确认与计量以及环境会计的构成等内容,代表学者包括:徐泓(1998)、孟凡利(1999)、李连华(2001)、张百玲(2002)、郭晓梅(2003)、肖序(2003,2007)、许家林(2006)、耿建新(2006)、冯巧根(2009)、朱小平(2009)等。上述学者对环境会计基本理论的研究,分为微观与宏观两个领域,其中,对微观领域的研究居多。

3. 关于环境会计研究的国际经验介绍

葛家澍(1992)、刘明辉(2003)、耿建新(2004)、干胜道(2004)、肖序(2005)分别从绿色会计的产生与发展,日本环境会计经验,北美、欧洲、亚太地区及有关国际组织在环境管理会计研究与应用上取得的进展,环境管理会计的国际指南,基于宏观和微观视角的中西方环境会计研究的比较等角度介绍了环境会计研究的国际经验,并认为,我国关于环境会计的研究与西方国家相比存在较大差异,应全面理解和借鉴西方国家的先进经验。许家林(2004)认为,国外对环境会计的研究已向环境会计准则与制度等方面纵深发展,而我国对环境会计的研究基本上还处于探索阶段,尚未形成完整的理论体系与定型的实践模式,研究成果尚欠实践指导性。

4. 关于环境信息披露问题的研究

孟凡利(1999)研究了环境问题对企业财务的影响,包括可能引起的资产减值、资产结构的变化、负债的确认等,从环境支出、环境收益角度分析了环境问题对企业经营成果的影响,并分析了环境问题的财务影响和环境绩效等信息的披露框架;耿建新(2003)在分析环境信息构成内容的

基础上,提出了企业环境会计信息披露的基础和表达方式;李建发(2002)、耿建新(2002)、肖华(2008)、王建明(2008)等采用典型案例分析、调查研究等方法,分析了我国上市公司环境信息披露的现状,认为外部监管制度约束对提高环境信息透明度具有重要作用,建议资本市场监管部门尽快制定和颁布上市公司环境信息披露监管制度,促使公司披露更有用、更具信息含量的环境信息。李建发(2002)、李洪光(2002)认为,可供选择的环境信息披露模式可以采取对现行会计报告改进披露、编制环境会计报告单独披露和对现行会计报告涵盖不了的部分单独披露3种模式。

5. 对碳会计国际最新发展动态的总结

周志方、肖序(2009)对国际碳会计最新发展的研究认为,由于国外环境财务会计体系发展较为完备,既存在较详细的通用准则体系,也有更具针对性的特殊环境事项会计规范,因此,在研究和推广碳会计时,有较为完善的准则及规范予以支撑。反观中国,虽在理论和实务上已经取得了一定的进展,但与FASB、IASB等发布的一系列渐成体系的环境财务会计规范相比,中国处于规范零散性的起步阶段,理论与实务差距较大。因此,在探究碳会计时,须着重解决3方面的问题:

(1)加快实现环境财务会计体系与FASB、IASB的逐步趋同,为中国碳会计的体系构建奠定相关基础;

(2)制定碳会计所需的公允价值准则规范并培育其市场环境;

(3)着眼于准则体系的前瞻性,积极研究与碳会计规范相关的配套准则,提高各个准则体系的系统性和协调性。

6. 对我国环境审计研究现状的总结

中国审计学会调研组(2009)在肯定环境审计工作成绩的同时,指出我国当前环境审计亟待解决的问题,包括环境审计的开展不够普遍及环境审计内容和范围狭窄等问题。刘长翠(2005)认为,1994—2004年的10年间,我国关于环境审计的研究,79%的论文集中于环境审计基本理论,9.7%的论文侧重于国外环境审计经验的介绍。就总体情况而言,国内对环境审计的研究处于探索阶段,存在研究手段相对滞后、对国外环境审计的研究局限于机械翻译和介绍、研究成果缺乏实用性、有关商榷性的研究成果严重匮乏等不足。