

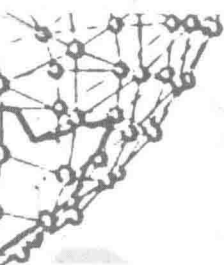


环境经营与排污成本管理

冯 圆◎著



清华大学出版社



环境经营与排污成本管理

冯 圆◎著

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

环境经营是排污成本管理的源泉与动力,它由过去的注重末端污染控制、强调环境修复逐渐向现在的从源头减少污染排放、加强排污成本管理的方向转变。研究发现,环境经营与排污成本管理的协调、配合有助于扩展环境成本管理的理论与方法体系。

本书在环境经营的引领下,深入探讨排污成本管理对企业环境成本体系的影响与冲击。通过文献演绎、理论分析及案例研究等方法,本书基于环境经营价值体系将环境成本与生产成本、交易成本、文化成本等相融合,进一步探寻环境经营的影响因素和排污成本管理创新的发展规律,并使减排成本、排污权交易等内容与环境经营的战略规划有机结合,促进企业环境经营制度的变迁向更有利于企业与社会共享价值增值的方向发展。同时,将理论研究与案例分析相匹配,在提高企业资源利用效率的基础上,促进环境经营活动与排污成本管理的有机融合,使企业或产业集聚区域的组织效益、环境效益与经济效益得到统一。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

环境经营与排污成本管理/冯圆著. --北京:清华大学出版社,2016

(清华汇智文库)

ISBN 978-7-302-43103-9

I. ①环… II. ①冯… III. ①企业环境管理—研究②排污交易—企业管理—成本管理—研究 IV. ①X322②X196

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 033997 号

责任编辑:梁云慈

封面设计:汉风唐韵

责任校对:宋玉莲

责任印制:宋 林

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者:三河市金元印装有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:170mm×230mm 印 张:16.5 插 页:1 字 数:286 千字

版 次:2016 年 3 月第 1 版

印 次:2016 年 3 月第 1 次印刷

定 价:49.00 元

产品编号:068295-01

F 前言

Foreword

环境经营、排污成本管理的提出及其实践活动为环境管理会计提供了新的研究领域。自 2014 年中国经济进入新常态以来,环境问题越来越受到社会各界的广泛关注。我国政府对环境污染问题十分重视,以水治理来说,相关的法规制度陆续发布,如《中华人民共和国水污染防治法》、《水污染防治行动计划》等。对于企业来说,过去那种以牺牲环境为代价的经营方式或行为已难以为继,加强“排污成本管理”,从环境经营视角优化企业的产品(商品)经营和资本经营,正在成为公司战略的“新常态”;环境经营有助于规范企业排污成本的核算体系,强化企业及企业群的排污成本管理。2014 年 10 月,财政部《全面推进管理会计体系建设的指导意见》的颁布与实施,为中国特色环境成本管理理论与方法体系的建设提供了政策指引。排污成本管理作为环境成本管理的基础,在不同的区域或不同的企业有着各异的表现及要求。面对“经济新常态”,排污成本管理研究要有权变的思维意识,能够主动地将排污成本管理的理论与现实问题与企业的实际情况相结合,并将其嵌入企业发展的具体行动之中;同时,积极推动环境经营的普及与应用,加快排污成本等环境成本管理工具的创新与发展。

从现有的文献观察,学者们对排污成本的理解与能源成本等概念一样,主要是围绕宏观的视角加以考察,譬如,探讨“排污成本对不同工业行业的影响”等,亦即,目前有关排污成本方面的研究主要局限在经济学与社会学等领域,会计理论与实务界尚未将其作为一个专用名词来加以规范。分析其原因,大致有三个方面:一是排污成本核算的对象难以归集;二是排污成本核算的计量难以有效开展;三是我国尚不具备制定和颁布排污等相关环境会计准则的时机与条件。就当前的排污成本确认、计量与报告来说,容易陷入理论规范与实践操作缺失的困境。党的十八届五



中全会将“加强生态文明建设”写入了“十三五”规划,生态良好的文明发展道路需要倡导企业的环境经营。

本书的主要特点在于:将“环境经营”嵌入“排污成本管理”之中,既丰富了排污成本管理在会计学领域的内涵,同时也使环境经营有了一个具体的运作载体和体现方式。一方面,这有助于促进国内企业在排污成本管理以及区域经济发展中实现经营模式的转型,以及依据排污成本管理工具的创新驱动来优化企业的环境行为;另一方面,强调不同区域、地区排污成本管理的差异性和重要性,能够有效克服以往产业模式发展带来的生态环境的负面效应,进一步推进企业绿色发展、可持续经营,促进产业或经济结构的不断优化升级。本书围绕环境经营与排污成本管理等相关的前期研究资料,通过文献整合和理论提炼,提出全书的研究框架;通过走访、实地调研“长三角”部分地市及县(市)(如南京市、杭州市、无锡市、湖州市等)的代表性企业,结合企业或企业集群区域环境经营的情境特征,对这些企业的排污成本管理现状进行了理论归集与研究。其中,将国内一些企业应用先进的环境成本管理工具,如物料流量成本管理、作业成本管理等方法进行排污成本管理的成功案例,归入了相关的章节之中,以丰富本书的研究主题。

本书围绕排污成本管理这一主线,在环境经营价值观的引领下,寻求环境经营与排污成本管理相融合的具体实践和经验方法。全书共九章,包括绪论、文献综述与理论基础,环境经营与成本管理,排污成本与环境经营的相关性,排污成本核算与管理,排污权交易与区域利益协调,环境经营视角的排污成本管理创新,环境成本管理视角的排污成本控制,以及结论与展望。本书涉及的“环境经营”与“排污成本”是近年来管理会计界关注的新话题,针对这一研究主题笔者提出了一些具有创新性的初步见解与想法,并力求在规范的框架内开展逻辑性的分析与推理。但由于这方面的研究刚起步,属于初创性的研究课题,同时由于时间、精力与经验的不足,本书在学理性与学术性上也许存在着一定的欠缺与不足,比如,如何借助于环境经济学、制度经济学、行为经济学、社会学、法学、心理学与经济伦理学等知识扩展排污成本管理的功能边界与射程,值得今后作进一步的研究与探讨。书中的案例主要是以水污染处理公司及生产企业本身污水处理事件为背景展开的,这些案例研究有的是近期的成果,也有的是笔者在研究生学习期间与老师、同学们一起研究的成果。在此,向所有对本书提供帮助的同行们表示崇高的敬意和衷心的感谢。

本书是笔者主持的一系列课题的成果之一,最直接的是杭州市哲学社会科学规划课题(Z15JC060);此外,它也是浙江省哲学社会科学重点研究基地浙江省生态

文明研究中心研究课题(15JDST01YB)的成果,同时还得到江苏省普通高校研究生科研创新计划课题(KYZZ15—0343,省级资助,博士生项目)的资助。在本书的具体写作过程中得到了苏州大学东吴商学院各位老师的指导与帮助,尤其是导师赵增耀教授的教导与启发。感谢浙江理工大学经济管理学院对我学习期间给予的各种支持,尤其在相关课题的申报上得到了胡剑峰、胡旭微两位院长的指导与帮助。本书只是笔者研究生涯中的一个“开场曲”,笔者还很年轻,对学术研究充满着激情,对书中的不足与欠完善之处,笔者将在今后的研究过程中加以弥补。最后,衷心希望得到专家们的批评与指正。

作 者

2016年1月

第一章 绪论	1
第一节 研究背景	1
第二节 研究问题	4
一、环境经营、排污成本核算与环境成本管理	5
二、环境经营与中国特色的成本管理	7
三、环境经营导向下的排污成本管理实践	10
第三节 研究目的与研究意义	12
一、研究目的	12
二、研究意义	12
第四节 主要概念界定	13
一、环境经营	14
二、排污成本管理	14
三、环境成本管理	16
第五节 研究方法、技术路线与结构安排	17
一、研究方法	17
二、技术路线	18
三、结构安排	19
第六节 研究创新与不足	20
一、研究创新	20
二、研究不足	21
第二章 文献综述及理论基础	22
第一节 文献综述	23
一、环境意识与环境经营	23
二、排污成本与环境成本管理	28



三、排污权交易的会计处理与排污成本控制	33
第二节 理论基础	44
一、合法性理论	44
二、产权理论	45
三、资源稀缺理论	46
四、外部性理论	47
五、公共物品理论	49
六、交易成本理论	49
七、权变理论	51
第三节 文献述评	52
一、环境经营体现了多种成本的融合	52
二、环境经营与排污成本管理的紧密性	53
三、必须综合应用经济学与管理学理论	54
第三章 环境经营与成本管理	55
第一节 企业的环境经营	55
一、环境资源的稀缺性:保护环境成为企业的自觉行动	56
二、环境经营对成本管理的影响	57
第二节 环境经营的成本管理理念	60
一、环境经营的成本管理:从静态经营思维向动态经营思维转变	60
二、环境经营与成本管理创新	63
第三节 环境经营视角的成本管理工具	65
一、对成本管理工具的认识	65
二、成本管理的主要方法	66
第四节 成本系统的有效性与物料流量成本管理的应用	69
一、材料消耗与物料流量成本管理	69
二、物料流量成本管理的应用:以江苏某滚动轴承有限公司为例	71
第四章 排污成本管理与环境经营的相关性	76
第一节 排污成本问题的迫切性与重要性	76
一、环境污染现状与排污成本管理	76
二、排污成本视角的环境经营利益博弈	82

第二节 环境经营与排污成本管理的战略选择	84
一、环境经营的排污成本比较	84
二、以共生理论为导向的排污成本战略路径	86
三、环境经营与排污成本管理的共生收益分配战略	87
四、环境经营的成本管理工具创新	89
第三节 经济学“成本转化”对环境经营行为的思考	92
一、交易成本、生产成本与环境成本的结合:环境经营的理论基础	92
二、产业集聚中环境经营的“成本转化”及其思考	95
第四节 环境经营与成本管理的相关性:作业视角的排污成本管理	100
一、作业导向的排污成本管理	100
二、嵌入作业成本法的排污成本管理——以 WS 污水处理厂为例	102
 第五章 排污成本核算与管理	112
第一节 排污成本的定位	112
一、排污成本的内涵与特征	112
二、排污成本的资本化与费用化	119
第二节 排污成本的确认与计量	121
一、排污成本的确认	121
二、排污成本的计量	121
第三节 排污权成本的核算与管理	123
一、排污权成本的概念及其分类	123
二、排污权成本的会计核算	127
三、排污权交易中环境负债的确认与计量	131
第四节 排污成本核算的实践:以污水处理为例	133
一、污水处理与排污成本	133
二、案例分析	135
 第六章 排污权交易与区域利益协调	145
第一节 排污权交易与成本管理	145
一、排污权交易的提出及模式构建	145
二、排污权交易制度的形成与发展	149
三、排污权交易系统与运作流程	150



四、排污权交易的成本思考:外部成本内部化	152
第二节 排污权成本的管理与控制	154
一、排污权成本的内涵与特征	154
二、排污权成本的管理与对外报告	155
第三节 基于排污权的区域利益协调及博弈分析	160
一、区域利益协调的边界难题及对策	160
二、区域利益协调的政府与企业排污博弈	162
第四节 区域利益协调中的其他问题	166
一、区域利益冲突与风险衡量	166
二、区域利益协调中的环境管理:强化清洁生产	168
三、区域利益协调的引导与规范	171
 第七章 环境经营视角的排污成本管理创新	173
第一节 环境经营的重要性	173
一、环境经营的价值观	173
二、环境经营是排污成本管理的基础和保障	175
第二节 环境经营模式及其成本管理战略	178
一、环境经营及其价值体系的构建	178
二、环境经营模式的框架结构	181
第三节 成本管理创新:基于环境经营周期的视角	185
一、生态设计阶段的环境经营比较	186
二、产品采购阶段的环境经营比较	188
三、产品生产阶段的环境经营比较	189
四、产品销售环节的环境经营比较	192
五、产品回收阶段的环境经营比较	194
第四节 基于环境经营的排污成本管理创新实践	196
一、排污成本管理实践的创新案例	196
二、促进企业成本创新的对策与措施	198
 第八章 环境成本报告视角的排污成本控制	201
第一节 环境成本与环境成本报告	201
一、对环境成本概念的认识	201

二、环境成本系统的功能作用	203
三、环境成本报告的意义	203
第二节 环境成本的报告模式	204
一、环境成本与经济效益比较型模式	204
二、环境成本与环境负荷比较型模式	206
第三节 排污成本的信息管理	208
一、排污成本信息管理的重要性	208
二、排污成本信息管理的方法	209
第四节 排污成本控制的环境信息披露	215
一、研究对象选择	215
二、研究方法与框架设计	216
三、个案研究	221
四、结语	234
第九章 结论与展望	236
第一节 研究结论	236
第二节 未来研究展望	242
参考文献	244

第一章

绪论

第一节 研究背景

资源、环境与发展,是 20 世纪 70 年代以来国际社会普遍关注的重大问题。环境经营就是要凸显生态环境在企业经营中的重要性,并将排污成本等环境问题的研究纳入会计学发展的重要领域。当前,在全面建成小康社会过程中,推进生态文明建设,建设美丽中国,实现中华民族永续发展,需要加大排污成本等环境管理的力度,实现企业效益增长、经济发展与资源、能源、环境的相互协调,党的十八大更是首次将“生态文明建设”写入党章,这些充分彰显了保护生态环境的紧迫性和重要性,也对企业实施环境成本管理提出了新的更高的要求。

改革开放 30 多年来,随着我国经济发展的突飞猛进,环境的负面效应开始显现,有些环境损害甚至是不可逆转的。在经济新常态下,面对资源约束趋紧、环境污染严重、生态系统退化的严峻形势,我们必须树立尊重自然、顺应自然、保护自然的生态文明理念,把生态文明建设放在突出地位,融入经济建设、政治建设、文化建设、社会建设等各方面和全过程。中国要实现工业化、城镇化、信息化、农业现代化,必须要走出一条新的发展道路。习近平总书记说,我们既要绿水青山,也要金



山银山;宁要绿水青山,不要金山银山,而且绿水青山就是金山银山。绝不能以牺牲生态环境为代价换取经济的一时发展,要建设生态文明、建设美丽中国,给子孙留下天蓝、地绿、水净的美好家园。2014年4月24日,十二届全国人大常委会第八次会议表决通过了《环保法修订案》,新法已经于2015年1月1日施行。该法被认为是史上最严格的环境法规,如新环保法从环境规划、环境标准、环境监测、环评、环境经济政策、总量控制、生态补偿、排污收费、排污许可、环境公益诉讼等多个方面进行了系统的规范,同时针对违法成本低、守法成本高的问题,设计了按日计罚的严格规定。新环保法对企业环境经营与排污成本管理提出了更高的标准与要求。

对排污问题最直接的印象就是“水”。中国是全球最缺水的国家之一,人均可更新淡水量仅为世界平均水平的1/3。更为严重的是,水体污染严重,如我国劣Ⅴ类水质占总河长的14.9%,劣Ⅴ类水质断面比例达到19.5%。先污后治,亡羊补牢。2015年4月16日国务院印发《水污染防治计划》(简称“水十条”),对江湖水源、黑臭水体、工业废水、城市和村镇生活用水等提出了未来15年的治理目标。根据“水十条”,到2020年,地级及以上城市建成区完成黑臭水体治理目标、集中式饮用水水源水质达到或优于Ⅲ类比例总体高于93%。到2030年,城市集中式饮用水水源水质达到或优于Ⅲ类比例总体为95%左右。

以水治理为代表的排污成本核算与管理是与区域或相关企业的环境经营紧密相关的。2013年年末,浙江省推出以“治污水、防洪水、排涝水、保供水、抓节水”为内容的“五水共治”行动。“五水共治”时间表分为三年、五年、七年三步。其中,三年(2014—2016年)要解决突出问题,明显见效;五年(2014—2018年)要基本解决问题,全面改观;七年(2014—2020年)要基本不出问题,实现质变。“五水共治”给所在流域、区域或相关部门、企业提供了排污成本核算与管理的动力与机遇。截至2014年年底,浙江共开展6120个村的农村生活污水治理,受益农户(已接入和正在接入)150万户,37%的村实现生活污水有效治理,农村生活污水治理农户受益率达到42%。在环境经营方面,要求在2016年年底前完成工业集聚区污水的集中处理与运营。浙江全省已规划新建、改造六大行业园区62个,对关停取缔和原地整治之外的企业,原则上要求全部搬迁入园,集聚发展。对搬迁入园企业派驻环保监督员统一监管,实行集中供热、集中处理污水,对造纸、印染等重点污染行业全口径监管等。

排污成本产生于工业化时代,经济新常态下的排污成本核算与管理只有与企

业的环境经营相融合才能发挥积极的作用,或者说才能实现环境效益与经济效益的统一。环境经营相对于以往的环境管理而言更强调适应企业环境意识及文化的转变;进一步讲,环境经营就是从环境的角度重新思考原有的企业文化,是一种基于企业文化的环境方面的经营体制变迁。实践也证明,企业中任何一种环境成本管理工具(如排污成本的技术与方法等)的开发,通常都会遇到强烈的反对。只有那些成功实现了文化价值观体系扩展的企业才能推进环境成本制度的创新与发展。在企业文化对环境经营的影响方面,早在1975年Jaggi就阐述了文化环境会影响企业信息披露的现象,但未作深入分析;Zarzeski(1996)在对7个工业化国家的企业信息披露行为进行分析的基础上,推断出企业规模、债务比率等市场因素和文化因素会共同影响财务信息披露,进而影响企业的市场表现。Joynt和Warner(1999)认为文化能对管理和组织行为产生重大影响,从事管理学研究的学者们面临的挑战就是如何确定行之有效的做法以及怎样适应不同的文化环境(如果存在的话)。

有效地规范企业的排污行为,控制其造成的消极的环境影响,可以大大降低环境污染。要实现这一点,关键在于使排污企业承担起消除由此所造成的消极影响,即将企业造成的环境成本内部化。同时,企业为控制所发生的排污成本,必须加强排污约束和改善其排污行为,从而降低污染及其危害的程度。另外,为了强化排污成本的管理与控制,必须将排污成本纳入成本核算的体系之中。因此,将排污成本、交易成本、文化成本等嵌入环境经营活动之中,就是将企业制度创新与发展战略和环境经营的竞争优势相结合,实现企业与社会的双赢。同时,围绕环境经营的价值体系构建,可以寻求企业文化、环境经营与排污成本管理制度建设融合的发展规律,促进企业环境制度的变迁向更有利于企业与社会共享价值增值的方向发展。

一个经典的排污案件说明了环境经营与排污成本管理研究的重要性(王天兰,2009)。20世纪90年代中期,感光胶卷仍然占据着影像消费市场的大半江山。彩色胶卷的制作,涉及复杂的化学反应,工厂排出的废水所含人工合成化学物质几乎难以胜数。一家全球最大感光胶卷制造商柯达公司设在纽约州的工厂被当地环保组织起诉,指控其排放的污水中含有大量许可外污染物,严重违反《清洁水法》。柯达公司则辩称,依据纽约州颁发的排放许可证,二十五种允许排放的污染物,严格控制在许可范围内,无一超标。一审法院据此驳回原告起诉,原告上诉,联邦第二巡回法院受理二审。在此次审理中,联邦环保署出庭作证,就排污许可证的发放作说明:根据《清洁水法》授权,污染物排放标准要由环保署制定。但是,制作胶卷的



废水中,化学物质数以千计,根本不可能一一鉴定,更无法为其制定安全排放标准。现行制度规范的控制对象只能是那些已知毒性大,危害严重的物质。根据美国的法律,没有列入监控名单的污染物,只要遵守报告制度,随时服从新的排污标准,应当允许排放,柯达的水处理是达标的。二审法院认为,环保署的解释合理,理应得到尊重。所以维持原判,驳回起诉。这个案件给我们的启示是:虽然现代技术的发展不可避免会带来污染问题,但是强化企业的环境经营,从价值链整体的视角注重排污成本等的核算与管理,即通过末端工程治理、发展循环经济、源头预防和加强监管等措施,是可以减少或杜绝污染排放的。

换言之,无论从承担应尽责任,还是从我国经济结构不断优化升级、建设美丽中国的现实需要看,都必须实施排污成本管理,以更好地促进经济社会的发展。随着新环境法的全面实施,企业进行环境经营的驱动力越来越大,将环境保护活动融入企业的经营活动和战略管理,减少企业产品整个生命周期的环境污染是环境经营的主要内容。而与此同时,企业开展环境经营也遭遇到各个方面的巨大压力,由于信息不对称的存在,加上国内对环境信息实行自愿披露原则,企业有动机通过减少披露,甚至不披露排污信息的策略来减轻环境经营压力,减缓外部成本内部化的进程。产业集聚是产业升级过程中重要的一环。当前,江苏正实施“万企升级”行动、“百项千亿”技改工程和企业信息化工程,促进产业升级。在产业升级过程中,通过强化环境约束,加强环境成本管理,将排污成本逐步或完全内部化,有利于通过外部力量推进产业升级。

第二节 研究问题

环境经营是排污成本管理的源泉与动力,作为环境成本的一个组成部分,排污成本是将环境经营中的减排意识与排污权交易等嵌入成本核算与管理过程中所体现的环境代价。环境经营与排污成本管理的协调与配合有助于中国特色成本理论与方法体系的构建,国内企业的一些排污成本管理实践为丰富环境经营的理念与方法起到了积极的示范或引导作用。

一、环境经营、排污成本核算与环境成本管理

1991年,野村综合研究所在题为《环境保护活动的新思考:从成本向资源与竞争优势的转换》的报告中首次使用了“环境经营”一词。环境经营,首先是要将环境保护的意识嵌入企业的商品经营与资本经营之中。企业作为资源能源的主要消耗者和环境污染的主要制造者,理应承担起提高资源利用效率、预防和治理环境污染的主要责任。环境保护不仅具有多元化目标要求、投资周期长、投资收益率低、经济效益少的特点,而且还可能制约或挤占企业对其他经济性项目 and 生产性项目的投资。正因为环保投资具有较高的机会成本,多数企业往往没有开展环境治理与环保投资的主观愿望。增强企业的环境经营意识与行为动机,需要从宏观的环境制度约束与企业经营的环境效益与经济效益的比较中加以规范和引导。

其次,环境经营是经济新常态下循环经济和低碳经济、实现可持续发展的国家战略的基础和保障。环境资源是人类社会共享的、构成人类生存和发展基础的各种资源。随着人类改造自然活动范围的不断拓展、改造程度的不断深化,自然生态平衡受到不同程度的影响,这包括由自然力不可抗因素造成的原生环境问题,如各种自然灾害,也包括由于人类活动所造成的次生环境问题,如环境污染。环境经营所讨论的环境问题是指次生环境的维护与控制问题。从经济学的角度来说,环境问题根源于外部性,具体来说是外部不经济。环境资源是一种共有资源,具有非竞争性和非排他性。在完全自由放任的状态下,将产生外部性——并不直接反映在市场上的生产和消费的效应。外部性可以是有益的(外部经济),也可以是不利的(外部不经济)。例如,在河的下游,渔民们靠在河中捕鱼为生,当一家塑料厂向河中倾倒废物时,负的外部性就产生了。对环境问题而言,外部不经济性的表现非常明显。每个经济主体都可以从资源的利用开发中获得正收益,而由此产生的负效益则由其他主体及后来者承担。若众多经济主体共同进行资源的无偿开发,对污染的结果不承担任何责任,必然导致资源的枯竭,造成严重的环境问题。

环境经营是组织对环境问题所实施的管理运营,是一个全面的、整体的、战略的概念。环境经营是以社会和企业的可持续发展为目标,积极应对广义的环境问题,并作为企业的重要战略要素,将环境友好理念和技术渗入组织生产经营活动和社会活动中的各个层面,谋求全面而彻底地减少环境负荷;通过以环境友好为中心的各种创新活动,促进组织能力增长、强化企业的竞争力、实现企业价值创造,以此



贡献于社会生活品质的提高和承担企业社会责任。总之,环境经营的实施是企业经济活动与环境的关系从相互对立走向相互融合的过程;环境经营的目的是获得经济利益和环境保护的双重价值,是基于循环经济和可持续发展理念的新的企业经营模式,它体现了企业与自然、企业与社会共同依存关系。

随着环境问题的日趋严重,环境成本在企业的成本费用中占的比例越来越高,企业的生产经营决策不能再忽视环境成本因素了。根据联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第15次会议《环境会计报告》的立场公告,所谓环境成本是“本着对环境负责的原则,为管理企业活动对环境造成的影响而采取或被要求采取的措施的成本,以及因企业执行环境目标和要求所付出的其他成本”。当前,在环境成本管理研究方面,重点在于如何确认和控制环境成本,如何利用环境成本信息制定环境决策(Beer and Friend, 2006; Kunsch et al., 2008; Papaspyropoulos et al., 2012; 周守华和陶春华, 2012),以及企业采取的环境成本管理行为措施能在多大程度上带来经济收益(Lohmann, 2009),也即环境成本管理的绩效评价问题。生态环境具有外部性,环境影响具有长期性,这就要求环境成本管理必须在一个更广阔的时空背景下进行;只有充分考虑环境成本的外延,才能获得准确的环境成本信息,进行科学的环境绩效评价。

从已有研究看,目前学术界对于环境成本确认、计量、记录的分析,大多停留在以传统财务会计的研究框架为支撑的理论探讨层面,研究方向缺乏指导性强的规划,特别是微观企业与宏观层面的横向交流少(许家林, 2009),这就阻碍了对企业环境成本、经济绩效与环境保护之间关系的深刻认识。应用到现实中,则使得环境成本管理未能全面有效地覆盖企业作用和影响的生态环境各个领域,同时也难以科学评价企业环境成本管理绩效,客观上制约了企业进行全面环境成本管理的主动性。由于微观企业环境管理行为的不规范,其难以充分地整合并拓展至宏观层面的环境保护活动之中,使缺乏微观企业运行基础的宏观生态环境保护行为并未达到理想的状态。现在,在许多国家,环境监管都已大大加强,对违反环境的行为通过法律加大处罚,甚至实施严厉的刑罚。而且,经过多年的实践经验总结,监管者和公司都开始意识到防止环境污染的成本会比治理污染的成本要小,企业也发现实现企业目标和处理环境问题并不是互相排斥的。首先,提高环境效益和经济效益可以而且也应该是互补的;其次,提高环境效益不应该再被看作是一种慈善和公益活动,而应该被视为是企业取得竞争优势的活动;再次,环境效益是可持续发展的补充和支持。