

Enterprise Environmental Accounting and Environmental Report

企业环境会计 和环境报告书

李静江 著



清华大学出版社

企业环境会计和 环境报告书

李静江 著

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书对企业环境会计的概念、环境会计在世界各国的发展、环境会计在成本、资产和负债、环境业绩和环境信息披露等方面的作法和实例进行了系统的介绍；对环境报告书编制的内容、发展、标准指南、公布体系等进行了论述，特别是书中选择了多家世界知名企业的环境报告书作为实例进行分析和评价，对我国刚刚起步的环境会计制度的建立和环境报告书的编制很有参考价值。本书适用于企业领导、会计工作者和环保工作者。

版权所有，翻印必究。

本书封面贴有清华大学出版社激光防伪标签，无标签者不得销售。

图书在版编目(CIP)数据

企业环境会计和环境报告书/李静江著. —北京：清华大学出版社，2003.7

ISBN 7-302-06752-X

I. 企… II. 李… III. 企业管理：环境管理—会计—研究
IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 046787 号

出 版 者：清华大学出版社(北京清华大学学研大厦，邮政编码 100084)

<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>

<http://www.tup.com.cn>

责任编辑：徐培忠

印 刷 者：清华大学印刷厂

发 行 者：新华书店总店北京发行所

开 本：850 × 1168 1/32 印张：8.625 字数：223 千字

版 次：2003 年 7 月第 1 版 2003 年 7 月第 1 次印刷

书 号：ISBN 7-302-06752-X/F · 560

印 数：0001 ~ 2000

定 价：13.50 元

前 言

企业环境会计核算和环境报告书的编制，是近年来国际上出现的企业环境管理和企业会计领域里新的发展动向。20 世纪 90 年代以来，发达国家的一些知名企业首先开始尝试进行企业环境会计核算和环境报告书的编制工作。随后，发达国家的一些政府机构、社会组织以及联合国等一些国际组织也相继投入到了环境会计的理论和实务的研究之中，并在全球范围内进行介绍和推广。

环境会计作为跨越多个学科的新的研究和实践领域，目前的发展还处于起步阶段。虽然开展环境会计核算和编制环境报告书的企业越来越多，但环境会计核算的基本准则等基础性的规则尚未正式建立起来。

环境会计核算和环境报告书的编制，对我国企业来说还比较陌生。但是，由于我国既是一个资源和能源消耗大国，又是一个环境污染物排放大国，环境会计和环境报告书制度的建立对我国来说，应是一个迫在眉睫的问题。

我国目前研究环境会计方面的著作还不多见，现在急需加强这方面的研究，以指导实践。本书对建立环境会计基本准则和环境会计报告书制度进行了讨论，并详细介绍了目前世界范围内环境会计的发展状况，同时又以发达国家一些知名企业为例，对环境会计核算和环境报告书的编制实务进行了介绍。

李静江

2003 年 3 月

目 录

上 篇

第一章 环境会计概述	(2)
第一节 环境会计的基本概念	(3)
一、什么是环境会计	(3)
二、外部环境会计和内部环境会计	(4)
第二节 推行环境会计的社会经济意义	(7)
一、突破政府环境管制的局限性	(7)
二、推动企业树立环境保护的经营理念	(9)
第三节 联合国有关环境会计和环境信息披露的 建议	(10)
一、对环境会计及环境信息披露问题的首次讨论	(11)
二、提出关于环境信息披露的建议	(12)
三、1993 年和 1995 年的企业调查	(14)
四、制订环境会计和报告指南	(18)
五、通过环境会计和报告的立场公告	(24)
第二章 环境会计的信息利用者	(26)
第一节 多元的参与关系和企业经营者的多元受托 责任	(26)
一、企业受托责任	(27)
二、多元的参与关系和企业经营者的多元受托 责任	(28)

三、企业环境受托责任	(29)
四、企业环境保护的多元委托——受托关系	(31)
五、企业环境受托责任与环境会计	(32)
第二节 环境会计的信息利用者	(34)
一、信息利用者的分类	(35)
二、企业经营者	(36)
三、投资人	(38)
四、债权人	(40)
五、消费者	(41)
六、供货商	(43)
七、企业员工	(44)
八、所在地区居民	(46)
第三章 环境成本	(48)
第一节 环境成本的确认和计量	(48)
一、成本	(48)
二、环境成本	(50)
三、环境成本的确认	(52)
四、环境成本的计量	(55)
第二节 美国环境保护署对环境成本的相关规定	(57)
一、全部成本评估对环境成本的划分	(57)
二、环境会计指南对环境成本的划分	(59)
第三节 日本环境厅对环境成本的相关规定	(63)
一、环境保护成本指南对环境成本的划分	(63)
二、环境会计系统的导入指南对环境成本的划分	(69)
第四章 环境资产和环境负债	(72)
第一节 环境资产的确认和计量	(72)
一、资产	(72)

二、环境资产	(74)
三、环境资产的确认	(75)
四、环境资产的计量	(76)
五、环境资产的减值损失	(79)
第二节 环境负债的确认和计量	(84)
一、负债	(84)
二、环境负债	(86)
三、环境负债的确认	(88)
四、环境负债的计量	(95)
第五章 环境业绩和环境信息披露	(98)
第一节 环境业绩和环境业绩指标	(98)
一、业绩和收益	(98)
二、环境业绩和环境收益	(99)
三、环境业绩指标	(101)
四、环境收益指标	(105)
第二节 环境信息披露	(106)
一、环境信息的种类	(106)
二、环境信息的披露形式	(108)
第六章 环境会计实例	(119)
第一节 美国巴科斯塔公司的环境会计	(119)
一、环境会计的目标	(119)
二、成本	(124)
三、收益	(126)
四、资料汇集	(132)
五、未来的计划	(133)
第二节 日本富士通公司的环境会计	(134)
一、环境会计的实施	(134)

二、1998 年度环境会计实际业绩	(135)
三、成本和收益的计算标准	(137)
四、环境成本和环境收益对照计算指南	(138)

下 篇

第七章 环境报告书概述	(142)
第一节 什么是环境报告书	(142)
第二节 环境报告书当前的发展动态	(143)
第三节 环境报告书的发展阶段	(145)
一、第一阶段：绿色广告(Green Glossy)	(145)
二、第二阶段：一次性(One Off)	(145)
三、第三阶段：描述(Descriptive)	(146)
四、第四阶段：达到一定水准的年度报告 (State of the Art)	(146)
五、第五阶段：可持续性报告(Sustainability)	(147)
第四节 环境报告书的内容	(148)
一、组织概况	(148)
二、环境方针及环境目标	(149)
三、环境管理体系	(149)
四、环境业绩	(149)
五、其他	(150)
第五节 环境报告书的编制指南	(150)
一、参考型指南	(151)
二、自主标准型指南	(151)
三、环境管理—监察型指南	(156)
四、法规管理型指南	(159)
五、可持续报告型指南	(160)

第八章 环境报告书的公布体系	(172)
第一节 最高经营责任者(CEO)的序言	(172)
一、报告内容	(172)
二、报告要点	(173)
第二节 主要指标	(173)
一、报告内容	(173)
二、报告要点	(175)
第三节 报告主体概况	(176)
一、报告内容	(176)
二、报告要点	(177)
第四节 方针、组织体系、管理体系	(179)
一、报告内容	(179)
二、报告要点	(180)
第五节 与利害关系者的关系	(182)
一、报告内容	(182)
二、报告要点	(182)
第六节 管理业绩	(183)
一、报告内容	(183)
二、报告要点	(184)
第七节 操作业绩	(185)
一、报告内容	(185)
二、报告要点	(189)
第八节 产品业绩	(190)
一、报告内容	(190)
二、报告要点	(191)
第九节 关于可持续性的概述	(192)
一、总论	(192)
二、报告形式	(193)

三、报告要点	(194)
第九章 环境报告书实例	(199)
第一节 最高经营责任者 CEO 的序言	(200)
一、王子造纸公司：《EARTH 为了地球， 我们应该做的事》	(200)
二、麒麟啤酒公司：《1999 年环境报告书 ——以可持续发展的社会为目标》	(201)
第二节 主要指标	(203)
一、东京电力公司：《1999 年度环境行动报告》	(203)
二、日本 IBM 公司：《1998 年度环境进步报告》	(204)
第三节 报告主体的概况	(205)
一、帝人集团公司：《1998 年度集团环境、 安全报告》	(205)
二、松下电器集团公司：《1998 年度环境报告书》	(206)
第四节 方针、组织体系、管理体系	(209)
一、富士施乐公司：《1998 年度环境进步报告》	(209)
二、日产汽车公司：《1999 年度环境报告书》	(211)
第五节 与利害关系者的关系	(213)
一、丰田汽车公司：《1999 年度环境报告书》	(213)
二、西友公司：《1999 年度环境活动报告》	(214)
三、麒麟啤酒公司：《1999 年度环境报告书》	(215)
第六节 管理业绩	(215)
一、日本 IBM 公司：《1998 年度环境进步报告》	(215)
二、东芝公司：《1998 年度环境报告书》	(216)
第七节 操作业绩	(219)
一、索尼公司：《1999 年度环境保护活动报告书》	(219)
二、东京电力公司：《1999 年度环境行动报告》	(220)
第八节 产品业绩	(222)

一、丰田汽车公司：《1999 年度环境报告书》	(222)
二、横河电机公司：《1998 年度环境报告书》	(223)
第九节 关于可持续性的概述	(226)
一、朝日啤酒公司：《环境报告——1999 年 度环境管理活动的报告》	(226)
二、三菱汽车公司：《1998 年度对环境问题 的投入》	(227)
第十章 环境报告书的第三方验证和表彰制度	(231)
第一节 环境报告书的第三方验证	(231)
一、GRI 对环境报告书验证的见解和提议	(231)
二、日本环境报告书第三方验证的情况	(232)
三、日本环境报告书第三方验证的实例	(233)
第二节 环境报告书的表彰制度	(243)
一、环境报告书表彰制度的兴起	(243)
二、英国的环境报告书表彰制度	(244)
三、环境报告书表彰的实例	(248)
四、对三个公司的环境报告书进行比较分析	(262)
参考文献	(264)

上篇

第一章 环境会计概述

随着人类社会生产和经济活动规模的不断扩张，社会经济对全球环境的影响和危害也越来越严重。生态环境的不断恶化和环境污染的不断扩散，促使人们越来越关注全球环境问题，保护环境的呼声越来越高。人类社会的经济活动主要体现为生产经营活动。可以说，人类社会对环境造成的危害，主要是由生产经营活动造成的，对自然资源的消耗也大部分来自于人类社会生产经营活动，其中相当大的部分，最终变成了废弃物和污染物，成为破坏环境的罪魁祸首。在20世纪80年代前后，发达国家和国际社会的一些组织和研究机构，开始对生产经营活动中的环境保护问题进行深入研究，并提出了各种加强生产经营活动中的环境管理的对策、规则、标准及实务指南。环境会计作为加强环境管理的一个重要方面，日益受到了世界各国的关注。

虽然在国际上，环境会计的理论和实务已经有了长足的发展，但是在我国，无论是政府机构、社会团体还是企业，对环境会计还都比较陌生。在本章中，我们对有关环境会计的一些基本情况及其在国际上的发展动态进行介绍。

第一节 环境会计的基本概念

一、什么是环境会计

在讨论环境会计的有关问题之前，我们应对环境会计的基本概念有个比较清晰的认识。

“环境”一词在环境会计中是指“环境保护”，也就是说，环境会计实际上指的是环境保护会计，是以环境保护为目的的会计核算。“环境保护”在这里具体包括以下四个方面：第一，消除生产经营活动给全球或局部区域带来的环境负面影响；第二，预防生产经营活动给全球或局部区域带来环境负面影响情况的产生；第三，通过减少使用、再利用或循环利用自然资源来降低自然资源的消耗；第四，减少生产经营活动对环境造成的其他负面影响，以及消除不利于环境保护的其他各种因素。

从“会计”这个概念来看，这是会计学理论中的一个专用词语，是指按照一定的规则和方法对组织的资金运动进行计量和反映。本书所讨论的环境会计，主要涉及企业会计。根据会计学原理，企业会计可从两个方面来定义：一是从会计信息使用的角度，二是从会计人员行为的角度。从会计信息的使用来看，企业会计的功能是提供有助于对生产经营活动的各个方面进行评价的信息。会计所提供的信息首先要有助于企业管理者对企业生产经营活动进行计划、控制和决策；其次要有助于反映投资者、债权人、政府部门、社会公众等受托于企业管理者的受托责任，可以简单地称之为信息提供。从会计人员的行为来看，企业会计的功能是确认、计量、评价、报告企业经济活动及其成果。从这个角度来看，会计活动是一项计量和报告企业生产经营活动的活动，可以

简单地称之为信息识别。实际上，信息提供和信息识别是不可分的，都是会计工作不可缺少的重要方面，企业会计的定义，应完整地包含上述两个方面。这样，企业会计的定义就应当是：对企业生产经营活动进行确认、计量、评价，并对相关信息进行报告的行为。

根据以上分析，我们可以得出一个比较准确的环境会计定义：环境会计是对企业的环境保护活动及有关环境事项进行确认、计量、评价，并对其结果进行报告的行为。

国外有的专家学者，按照环境会计的研究对象，把环境会计区分为以单个企业经营活动的环境影响为对象的微观环境会计和以全社会经济活动的环境影响为对象的宏观环境会计。在本书中，我们讨论的是与企业生产经营过程中的环境保护活动有关的环境会计问题，包括与企业环境活动及其影响有关的会计要素的确认、计量和评价的方法，以及向企业内部与外部传达和报告与企业环境活动相关的各种信息的方法。虽然企业环境会计的研究和实践以企业为对象，但这里提出的思路及运用方法也适用于其他非营利组织，如事业单位和政府机构。

环境会计的建立，把环境要素及其对企业经营的影响纳入了会计核算系统，使传统会计的资产、负债、成本、收益等会计要素的确认和计量，无论在时间上还是在空间上都大大扩展了，而且确认和计量的难度也明显加大了。这就对会计学的理论和实务都提出了更高的要求。今后，会计学界和各类会计研究机构还需对环境会计的结构体系、构成要素、基本原则及核算方法等诸多方面的问题进行深入的探讨，才能使环境会计的理论体系和实际操作逐渐完善和成熟起来。

二、外部环境会计和内部环境会计

国外学者根据环境会计的目的和功能，把环境会计分为外部

环境会计和内部环境会计两个基本领域。他们认为,从传统企业会计的目的及功能出发,可以把企业会计分为财务会计和管理会计。财务会计是向企业外部进行信息披露的会计,而管理会计是为企业内部经营管理服务的会计。从这个角度看,可以把涉及企业外部信息披露的环境会计称为外部环境会计,把涉及内部经营管理的环境会计称为内部环境会计。

外部环境会计是为了向企业的信息利用者提供与企业的环境保护活动有关的信息而建立的会计系统。企业通过编制季度和年度财务报告,向这些信息利用者提供他们所关心的企业环境信息,使信息利用者可以通过这些环境信息把握企业的环境保护支出及其成果,以及环境保护支出对企业经营业绩的影响,并以此为依据进行与企业有关的各种决策。

由于企业的环境保护活动及存在的环境问题会对企业的经营成果产生影响,因而也会对企业有利害关系的各方面的利益带来直接或间接的影响。这些影响的情况和程度,正是有关的信息利用者所关心的。企业通过外部环境会计向外界披露有关的环境信息,可以争取各个方面的信息利用者对企业环境保护活动的理解和支持,建立与社会各方面良好关系,并使企业的生产经营活动和环境保护活动得以顺利进行。

内部环境会计是为企业在经营活动中进行环境保护决策建立的,对企业的环境成本和环境收益进行确认、计量和评估的会计系统。企业在经营管理过程中要涉及许多环境保护决策问题,如环保资金筹集、环保投资决策、环境成本控制等。内部环境会计就是对企业内部的环境信息进行整理、计算、对比和分析,帮助企业经营者制订长期的环境保护发展战略和目标,使企业能够在实现环境保护目标的前提下,取得良好的经营业绩。

从企业的性质来说,企业是营利组织。企业的生产经营活动必须能够收回投资和各项成本费用支出并取得利润,这样企业的

生产经营活动才能长期进行下去。这是企业生存和发展的首要前提。而环境保护活动增加了企业的投资支出和成本费用支出,因而加大了企业取得经营收益的难度。因此,只有加强内部环境会计核算,建立更加完善的环境效益和经济效益评估系统,进一步提高企业的资金运用和控制能力,才能使企业实现环境效益和经济效益双赢。

虽然国外学者按照环境会计领域和传统的会计领域的相互关系,即外部环境会计和财务会计的关系及内部环境会计和管理会计的关系,把环境会计划分为外部环境会计和内部环境会计,但他们同时强调这种划分并不是绝对的。

比如,按照上述划分,通过环境会计报告对环境成本等环境会计要素进行信息披露属于外部环境会计,应视为财务会计体系中的一部分。但是目前企业外部环境会计对环境要素的信息披露,虽然参照了传统财务会计体系的项目和分类,但有许多内容并不在传统财务会计信息披露的范围之内,而是独立于财务会计之外,带有环境会计体系自身的许多特性。此外,许多企业的环境会计目前只以物量单位来编制环境核算书,那就更谈不上与财务会计有直接关系了。

内部环境会计与管理会计的关系也是同样。如果说内部环境会计是为企业的内部经营管理服务的,那么内部环境会计就与管理会计具有同样的功能。内部环境会计所要实现的环境效益和管理会计所要实现的经济效益,都是企业的经营目标。但是,从环境会计的发展趋势来看,现在世界上有越来越多的人主张把可持续发展的概念引入到企业经营管理之中,这就要求企业不仅要从自身对生产经营活动的环境效益和经营效益进行评价,而且要从全社会的角度对企业生产经营活动的责任、义务和贡献进行评价。这样,内部环境会计所涉及的范围也是传统管理会计的范围容纳不了的。