

环境会计在中国西部开发中的应用研究

哈尔滨理工大学经济管理学院 郭淑艳

[摘要] 中国对西部开发工作非常重视,这关系到我国的经济建设。同时,不可否认西部开发对生态环境的影响。论文针对西部环境的现状提出了环境会计在中国西部开发中应用的可行性,在中国西部实施环境会计,必将加快中国资源保护和环境治理的步伐,带动全国范围内环境会计的实施。

[关键词] 环境会计,中国西部开发,应用研究

西部大开发,面临西部生态环境严重恶化的现实。从会计学的角度分析其恶化的原因及后果,对西部大开发有极其重要的意义。

一 我国西部环境现状分析

目前,中国西部工业化进程忽略了人口、经济的增长对西部地区生态环境的破坏作用,使之成为全国生态环境最为脆弱的地区,黄土高原成为全国乃至世界上水土流失最为严重的地区。这值得在西部开发战略的实施中认真反思和吸取教训。主要表现在:

(一)人口的迅速增长。受自然生态环境的制约,西部地区曾以人烟稀少,文化经济落后而著称。伴随着西部工业化进程,人口增长过快,过度垦荒、放牧和生活用木材采伐对森林破坏极为严重。

(二)城市污染问题十分突出

空气污染。据城市空气质量检测显示,在全国污染最严重的十个城市中西北地区所占比重最大。废水污染。黄河目前平均每天要接纳污水约500万立方米,在素有“塞外江南”的宁夏段,氮、氧的平均值和汞的平均值都严重超标。固体废物污染。乱堆乱放的垃圾,在雨流的淋滤冲刷作用下,垃圾中有毒物质就会使地表体在上层和地下水运移而造成重污染。此外,工业的空气污染和水污染又直接和间接地对农产品及动植物形成污染,其经济损失难以估量。

(三)化肥、农药、塑料、电池等工业产品对整个社会生态环境的破坏和污染

这一问题属于全社会,在西部地区同样不可避免。

(四)乡镇企业群成为另一组新兴污染源

西部地区乡镇企业的发展起步晚,基础差,绝大多数企业设备简陋、工艺落后、规模小、布局分散,几乎没有保护环境的意识和措施,故对其污染的治理十分困难。

总之,随着西部地区工业化的发展,工业污染对生态环境的破坏值得认真反思,以期在西部大开发过程中引以为前车之鉴。

二 环境会计基本理论

(一)环境会计的产生。环境会计的产生,主要源于现代工业的迅猛发展,自然资源遭到极度开采,废弃物大量排放,使人类的生存环境日益恶化。于是,一场以保护环境、保护地球为宗旨的环境保护运动由此兴起。环境会计围绕着自然资源的耗费应如何补偿这一主题,力争对环境管理中各个层次的职责履行情况做出确认、计量和报告,在根本上改变了传统会计理论对整个会计要素的界定。所以,环境会计解决了传统会计理论所不能解决的社会生态环境问题,这无疑是对传统会计的冲击。

(二)环境会计概念。环境会计是指以自然环境资源和社会环境资源耗费应如何补偿为中心而展开的会计;换言之,是指主要以价值形式,对环境及其变化进行确认、计量、披露、分析、以及可持续发展研究,以便为决策者提供环境信息的一种会计理论和方法。

(三)环境会计的确认和计量

1 环境会计的确认。由于环境因素的参与,使得环境会计必须对会计要素进行重新界定,从而超越了传统会计所确认的范围。环境会计的确认是将涉及环境的经济业务作为会计要素加以正式记录并列入会计报表的过程。

2 环境会计的计量。传统会计的计量是建立在以历史成本作为计价原则,经济事项都能用货币计量的基础之上。而环境会计的计量主要集中在自然资源的计价上,这之中存在着许多无法用货币计量的经济事

是以更多的人赔钱为代价。对待虚拟商品,政府既要承认其对社会有利的一面,也要警惕有些虚拟商品欺骗性,防止“财富幻觉”带来的欺骗性财富“泡沫”。对金融虚拟商品的发展,要恰当地把握金融泡沫的“度”,引导投资者地投资热情。正如对待彩票,在加强政府的监督同时,有节制地发展开发一定的虚拟商品,有利于社会发展,可以丰富人民的生活。

[参考文献][1]张毅,李全伦.虚拟经济脱离实体经济的产权解释.《世界经济》.2002年第9期。

[2]徐滇庆,于宗先,王金利.《泡沫经济和金融危机》.中国人民大学出版社.2000年。

[3]张曙光.《人的世界与世界的人——马克思的思想历程追踪》.河南人民出版社.1994年。

[4]成思危,《虚拟经济论丛》,民主与建设出版社,2003年。

项,如,臭氧层等。因此,财务会计计量方法难以对环境会计诸要素进行计量。这就需要对环境会计的计量方法特殊处理,实行以货币计量为主的多种计量单位并用原则。

(四) 环境会计的信息披露

会计核算的目的是为了提供准确可靠的会计信息,环境会计也不例外,财务报表的现状约束了环境会计信息的充分揭示。在财务报表的基础上,进一步调整与完善环境会计报表就显得十分必要。较为可行的办法是在传统会计报表的基础上,增添有关环境会计的核算资料,再辅之以报表附注、文字说明等,揭示企业基本的环境会计信息。另外,在会计报表附注中还可揭示环保措施对目前企业的资本支出和损益的影响以及对未来的影响^[1]。

三 中国西部实行环境会计可行性分析

环境会计作为环境治理的重要管理活动,在生态环境治理中,发挥了多种作用:筹措治理资金、界定会计主体、确认国家与治理公司产权、组织治理过程、核算治理工程成本、确定投资效益、进行财政转移支付、确认并分配各方利益、核算生态资源流量、存量、核算生态成本、生态效益等,并还将在环境治理中进一步发展、完善自己的理论体系和实践体系。所以我认为,在西部大开发的进程中,环境会计将为再造一个山川秀美,人民富裕、社会文明的西部,为再造出保护中华民族生存和发展的生态屏障,做出重大贡献。

(一) 环境会计实行的前提条件

环境会计的实行首先是建立起以生态资源、生态效益、生态成本及生态资源变动与经济效益变动的相关性的评估指标体系和测定模型体系,并以此作为环境会计的计量及计量支持系统。例如:一公顷一定品种、一定高度、一定直径、一定密度、一定年限的林地对水的涵养力、土的保持力、造氧度、对废气的吸纳力到底能值多少价值,上游的治理程度对下游平均利润的增长的相关性如何等,就必须有生态科学家与会计学家、生态资源评估师、工程师的对话与合作。其次是建立起全国财政补偿体系和财政转移支付体系以作为环境会计的运行支持系统。环境资源是一个社会的公共品,理应由国家进行保护、维护。国家维护生态资源的财政转移支付资金的来源:一是对生态资源的直接耗费者收取生态资源耗用税,二是对生态资源的受益者收取生态资源维护费等。而对于生态资源所在地农户则要为其创造新的生存手段,变靠开采资源谋生为靠建设生态谋生^[2]。

(二) 环境会计在西部开发中实施的建议

在中国西部实行环境会计,不能照抄照搬国外办法,要从中国的实际出发,由简入繁,从易到难,先从明确的易于掌握的科目入手,即先选择个别产品在部分企业、部门试行。建议环境会计的实施先从绿色食品、用品入手,将环境资源直接用损益法计入成本,试行两笔账并行法,先以不计算环境资源成本原始账为准,以环境会计账做参考。在取得切实可行的经验后,再不断修正完善,再逐步推行。

西部开发中对生态环境有重大影响的企业在上交年度财务报表给上级主管机关的同时,还必须附上一份环境会计报告,以监督企业履行环保义务。这份报告通过环境指标反映出该企业对能源、水及原材料的耗用情况,以及在生产过程中,企业向大气、水、土壤等排放的污染物的类型和数量。此外还必须另附资料详细叙述该企业已采取了哪些措施,还存在什么问题,将如何解决等等。比如可参照国外企业运用指标体系法制成下表,使之构成环境报告的一部分(如表所示):

项 目	单 位	2003 年	2004 年	2004 年指标
自然资源的耗用				
水	立方米	2191000	2326000	106
能量	十亿焦	1562000	1748000	112
原材料	吨	146541	161456	110
.....				
水中排放物				
废水	立方米	994000	945000	
氮	吨	33	42	
磷	吨	18	14	
.....				

值得注意的是“自然资源耗用”项目下有“2004 年指标”一栏,这一指标的含义是:在消耗与 2003 年等量资源的前提下,2004 年能生产出的产品量(设 2003 年为 100)。显然,这个指标可以从总体上反映出企业对资源的利用是否合理,而其余项目如“水中排放物”则可反映出企业生产对环境造成的影响。

此外,推行环境会计,企业必须披露尽可能多的环境资源信息,政府部门必须对企业最低限度的披露做出明确的强制性规定。同时,我认为环境会计顺利实行,必须以政府行为、企业行为和公众行为的有机结合为前提。

四 结语

随着社会经济的快速发展,资源短缺、环境污染和生态破坏的矛盾日益尖锐。中国政府先后制定了《环



浅谈企业所得税会计与税法的差异及其协调对策

北京机械工业学院 任立乾

[摘要] 企业所得税的纳税调整工作是会计工作十分重要的组成部分,涉及企业会计的工作效率和会计信息质量。本文根据税法和企业会计制度的要求,提出在企业所得税纳税调整工作中,如何更好地协调两方面的具体要求。从正确处理遵从税法与执行会计准则的关系;做好企业会计的核算及组织工作等方面入手,从而解决好企业所得税纳税调整工作中的有关问题。

[关键词] 企业所得税,企业会计,涉税业务,会计准则,企业会计制度,税法,会计信息质量

由于会计和税收的目的不同,必然造成二者在涉税问题的处理上会有差别,从原则上讲,会计进行业务处理必须遵循会计准则和企业会计制度,而企业履行纳税义务必须遵循税法,这样必然会遇到企业会计业务处理与税法要求不一致的问题,而企业在处理所得税的纳税业务时往往要依据会计的相关记录,按照税法的要求进行必要的调整。作为企业会计,如何对这些差异进行调整处理,就成为需要我们认真研究的问题。因为如何做好企业纳税调整工作,关系到企业纳税申报是否真实并可验证;关系到是否有利于提高会计工作效率;关系到企业接受纳税检查是否能提供有效的资料;关系到是否有利于企业内部和外部的审计工作等。如何解决好会计与税法在企业所得税中的差异及其如何协调,就成为企业会计处理涉税实务工作中值得研究和探讨的问题,本文仅就上述有关问题,提出一些个人的粗浅看法。

一、正确处理好遵从税法与执行会计准则的关系

在会计进行纳税调整和申报工作中绝大多数数据均来自会计记录,如何进行企业涉税业务的会计处理,在很大程度上取决于如何选择会计政策,在这个过程中既要考虑以较低的成本履行纳税义务,又要考虑如何贯彻真实性、重要性和稳健性的会计原则。

1、对非重要的或会计没有明确规定的事项采取遵从税法原则处理

笔者认为,在企业很多涉税业务中有些从性质上讲,属于非重要且金额较小的涉税事项或会计制度中没有明确规定的涉税事项,采取遵从税法的要求进行会计处理,在一定条件下不会影响会计信息质量。

例如,关于会计差错更正,会计上将以前会计期间发生的影响损益的非重大会计差错直接记入发现当期损益,而将以前会计期间发生的影响损益的重大会计差错记入以前年度损益调整科目,然而税法则要求这类事项不论是否重大均作为该类事项的差错年度的损益,并按差错年度的标准计算缴纳所得税。其实这两种事项并没有本质差别,为了提供会计纳税调整工作效率,并保持与税法一致,应一并通过以前年度损益调整科目进行记录。再如,固定资产改良支出是记入固定资产价值,还是记入当期费用,税法中有明确的判断标准和摊销标准;而会计上只有原则性规定,主要依靠会计人员的职业判断决定是记入固定资产价值,还是记入当期费用。笔者认为,会计的这种判断带有很大的不确定性,并且如果与税法要求不一致进行会计处理,会影响多期的纳税调整工作。为此,按税法的要求进行会计处理既不违背会计原则,又可以避免由此带来的纳税调整中的很多麻烦。另外,对于合同中没有规定受益年限和法律也没有规定有效年限的无形资产,其摊销年限税法规定不少于10年,会计规定不应超过10年;税法规定,内资企业固定资产计提折旧的预计残值率在其原价的5%以内,由企业自行确定,由于情况特殊需要调整残值比例的应报主管税务机关备案,而会计上对此则没有明确规定;对于存货采用后进先出法计价,税法规定了“正在使用的存货实物流程应与后进先出一致”的限制条件,而会计上则没有此规定等等。笔者认为,上述三种情况如果遵从税法处理会计业务,期末不用进行纳税调整,否则就要进行纳税调整,特别是涉及固定资产或无形资产的此类业务,如果进行纳税调整,不但麻烦而且还会递延以后多个会计期间。针对前述几类事项,采取遵从税法原则处理有关的会计业务,既可以减少纳税成本又不会影响会计信息质量。

2、注意应付税款法与纳税影响会计法的选择和应用

我们知道,会计在企业所得税处理上有应付税款法和纳税影响会计法两种方法,这两种方法从特定角度看,主要是在“时间性差异”对企业税后利润的影响上存在区别。纳税影响会计法又分为“递延法”和“债务法”,在所得税率不变的情况下二者的处理结果一致,但在所得税率发生变化的情况下二者处理的结果则不完全一致。由于“递延法”注重利润表,“债务法”注重资产负债表;在所得税率发生变化时,“债务法”需要对递延税款余额进行调整,计算比较麻烦。而从另外一个角度看,应付税款法和纳税影响会计法对企业现金流量的影响则没有差别,当然对投

环境保护法》、《水污染防治法》、《大气污染防治法》等一系列法规,强调资源合理利用和环境保护的重要性。然而,我国现有的会计理论和实践活动,不能反映监督资源损耗的环境成本,不适应可持续发展战略的实施。我认为,在中国西部实施环境会计,必将加快中国资源保护和环境治理的步伐,带动全国范围内环境会计的实施。

[参考文献]

[1]向梅芳.绿色会计报表刍议,财经理论与实践.1998

[2]朱学义.我国环境会计初探,会计研究.1999