

低碳会计报告框架 构建浅析

王洪林

随着全球气候变化的加剧,资源环境与经济发展矛盾的日益突出,发展低碳经济已经成为国际社会的普遍共识。从低碳会计报告的目标、信息质量特征、内容及方式等方面构建低碳会计报告框架也成为会计界亟待解决的重要课题。

(一) 低碳会计报告的目标

在低碳经济背景下,低碳信息与决策的相关性日益凸显,对于会计报告使用者来说,除了传统财务会计信息外,高质量的低碳会计信息也是会计报告使用者进行决策的重要依据之一。因此,低碳会计报告的目标可定位于:向财务报告使用者提供与企业节能减排、技术创新、碳排放权交易等活动相关的财务状况、经营成果、现金流量等信息,反映企业管理层低碳环境受托责任的履行情况,有助于财务报告使用者作出决策。

(二) 低碳会计报告的信息质量特征

1. 强制性。强制性披露是指企业必须按照国家统一规定的信息披露范围、内容、格式和生成方式进行低碳会计信息披露。企业进行生产经营活动会产生温室气体排放,从而对环境造成一定程度的破坏,如果没有相关法律和制度的强制性要求,企业可能由于披露成本过高、商业秘密泄露、自身局部利益受损等原因,不愿主动向外披露相关信息,或者进行选择性披露(即只披露对企业有利的低碳信息而不披露或少披露对企业不利的低碳信息)。实践证明,完全依靠自愿披露并不现实,因此低碳会计信息的披露应以强制性披露为主。

2. 全面性。全面性包括两方面的涵义:一是内容全面,企业不但要披露企业

的碳资产、碳负债的流存信息,碳收益、碳成本的获得和支出信息,而且要披露国家减排指标的完成情况、环境污染及治理情况以及企业社会责任履行情况等方面的信息;二是过程全面,即企业披露的低碳会计信息应该涉及企业产品生命周期的全过程,包括设计开发阶段的生态设计、原材料供应阶段的绿色采购、加工制造阶段的清洁生产、销售使用阶段的绿色营销以及回收废弃阶段的逆向物流。

3. 社会性。在低碳经济条件下,企业在追求自身经济效益最大化的同时,要充分考虑社会环境效益,不能以牺牲环境为代价来发展经济。因此,低碳会计信息不完全等同于财务会计信息,它具有公益性和社会性,特别关注社会公众的认可和支

(三) 低碳会计报告的内容

1. 低碳要素信息。低碳要素信息是指能以货币计量并可以在会计报表中予以正式反映的低碳经济活动信息。具体而言,低碳会计要素可分为以下六类:一是碳资产,即企业过去的交易或事项形成、为实现低碳环保目的所拥有和控制的资产,主要包括可用于交易的碳排放指标、为保护环境和治理污染所购置的设备和引进的新技术、为进行低碳生产所购买的清洁能源等。二是碳负债,即企业过去的交易或事项形成、企业为实现低碳环保目的所产生的现实义务,主要包括为进行低碳生产而发生的借款、由于破坏环境应承担的环保费用、为购买碳排放指标而发生的应付账款等。三是碳所有者权益,即低碳资产扣除低碳负债后由所有者享有的剩余利

益,主要包括企业所拥有的清洁能源、低碳资本、接受的环保捐赠、节能基金等。四是碳收入,即企业进行低碳活动中所形成的经济利益总流入,主要包括利用废气、废水、固体废弃物生产产品所得到的收入,环境损害赔偿收入,由于环保工作突出获得的国家奖励等。五是碳费用,即企业进行低碳生产活动中所发生的经济利益总流出,主要包括低碳生产而形成的超出非低碳生产的工、料耗费,低碳资产设备折旧费用、低碳资产技术摊销费用,环境保护治理费用、环境损耗补偿费用等。六是碳利润,即企业低碳收入扣除低碳成本、低碳税金后的净额,反映企业的低碳效益。

2. 低碳非要素信息。低碳非要素信息是指那些不能以货币计量且不可在会计报表中正式予以反映,但需要用其他方式予以披露的与低碳因素有关的信息。低碳非要素信息主要包括低碳环境方针政策、新型低碳能源利用情况、环境法规执行情况、企业环境质量状况、污染物排放状况、企业对环保部门做出的环保承诺等。

(四) 低碳会计报告的方式

1. 独立会计报告方式。所谓独立低碳会计报告方式,是指将企业发生的碳活动对象化、要素化,并通过系统、严密的会计确认、会计计量和会计记录活动,最终独立编制和提供一套反映企业“碳资产”、“碳负债”和“碳变动”等情况的低碳会计报告。企业需要编制单独的低碳资产负债表、低碳利润表、低碳现金流量表、相关附表和附注。该方式的优点是层次性强、科学性强、信息质量高,缺点是技术难度较大,编制成本高。

2. 非独立会计报告方式。所谓非独立低碳会计报告方式,是指将低碳会计信息和财务会计信息合并披露,即主要通过现行会计报表中增添新项目的方式或单独设立气候变化信息模块来反映低碳会计信息。例如,可以在资产负债表中增添“碳资产”、“碳负债”和“碳变动”等项目,或者在公司战略、财务资源、公司前景、关键

加强会计代理记账行业管理的建议

王 蓓

(一) 会计代理记账行业存在的问题

1. 规模普遍较小, 业务单一。我国目前大多数代理记账机构规模较小, 代理业务局限在单纯的会计核算和代理纳税申报上, 很少有代理记账机构能发挥会计管理职能, 为委托企业在经营管理、税收筹划、会计监督、财务管理、投融资及会计信息的分析利用等方面出谋划策。

2. 执业质量不高。表现为: 会计科目设置、会计业务确认和计量、财务报告不规范, 套账信息混乱; 一些会计核算未能以权责发生制为基础; 对所代理企业未按《公司法》规定计提法定公积金、法定公益金; 代理编制的年度财务会计报告只有基本会计报表, 未按制度规定提供会计报表附注的内容等。

3. 自身缺乏有效健全的管理制度。部分代理记账机构业务操作不规范, 内部管理制度不健全或者是制度形同虚设。如某些代理记账机构与委托单位只有口头协议而无书面合同; 有的虽然签订了委托协议, 但协议内容不全面、不规范, 委托双方容易产生纠纷; 有些代理记账机构没有建立规范的会计资料传递交接制度和有效的执业质量控制体系, 未按规定设置审核和复核岗位来监管会计处理程序。

4. 从业人员的业务素质有待提高。部分从事代理记账的会计人员缺乏相应的资

质; 员工流动性大、不稳定, 会计核算缺乏连续性, 会计处理方法前后不一致; 有些主管代理记账业务的负责人往往是挂名在单位, 但并不履行职责, 从而影响会计信息质量。

5. 社会认知度不高, 政府扶持力度不足。目前, 代理记账行业未得到社会的充分重视, 所能享受的税收优惠和扶持政策也十分有限。而从事会计代理记账业务的中介机构大都处于起步阶段, 人员、经费不足, 业务较少且单一, 同时还要负担服务行业的各种税费, 生存发展比较困难。

(二) 加强代理记账行业管理的建议

1. 提高代理记账行业的社会认知度。应抓住全社会普遍关注小微企业发展这一契机, 大力宣传代理记账的积极意义和重要作用。同时突出代理记账的法律地位, 加强社会信用监管, 建立代理记账机构数据库, 并与会计人员管理系统相衔接, 加强专职从业人员管理, 不断夯实管理基础工作, 促进代理记账机构健康有序发展。

2. 加强政府的扶持力度。财政部门应结合本地实际研究制定相关政策措施, 扶持代理记账行业发展, 通过政府购买服务方式, 公开选聘代理记账机构为小微企业、行政事业单位实施专业化服务。建立代理记账机构信用等级评定制度, 引导代理记账行业向规模化、专业化、规范化方向发展。

税务部门应对代理记账业务规范和小微企业应享受的税收优惠政策严格执行到位。

3. 规范代理记账服务市场。强化政府部门的服务意识, 建立财政、工商、税务等部门联合检查工作机制。财政部门要引导代理记账机构加强自身建设, 指导申请人制定健全的代理记账业务规范和财务会计管理制度, 通过实施检查、年度报备等手段来督促代理记账机构不断完善内部管理制度; 工商部门要严格代理记账的登记管理, 对违反相关法律法规的行为予以查处; 税务部门应从核定征收改变为查账征收, 在源头上推动建账工作。

4. 加强代理记账行业自身建设。代理记账机构应制定健全的内部控制制度和财务会计管理制度, 严格执行四级复核制度。同时鼓励小型会计师事务所从事代理记账业务, 支持小型会计师事务所在“做精做专”上下功夫, 激励行业加快发展。探索实行行业自律管理, 提升代理记账机构的执业质量和社会公信力, 组建代理记账行业协会, 加强行业自律机制。

5. 培养高素质的代理记账人才队伍。一是强化职业道德意识, 严格规范会计行为, 保证会计工作质量。二是强化继续教育, 组织会计人员业务交流探讨, 不断更新会计专业知识, 拓展税收筹划、内控设计和咨询管理等方面技能, 提高代理记账工作能力, 以适应社会发展需要。三是加强高层次学历教育和多元化教育, 重视从业人员的学历教育, 开展多元化培养, 使代理记账从业人员的学历水平和知识素养得到全面提升, 促进代理记账行业的可持续发展。

(作者单位: 台州市财政局)

责任编辑 鲍双双

业绩驱动等对应部分加入气候变化信息的讨论, 全面反映气候变化对企业经营的影响。这种方式是最经济的信息披露方式, 但相关信息分散在现行会计报表内, 难以对低碳会计信息做出全面、完整的披露。

笔者认为, 不同类型的企业应该采用

不同的低碳会计报告方式。具体而言, 对于大型上市公司, 应编制独立的低碳会计报告, 这一做法同样适用于一些污染非常严重的资源型企业; 对于其他大中型企业, 可通过表内列示和表外补充说明的方式对碳排放有关信息进行披露, 即把能确认为

会计要素的碳排放信息直接添加到原有的会计报表中, 并在附注中进行详细说明; 对于小型企业, 可采用叙述性的非独立低碳会计报告方式。

(作者单位: 财政部关税司)

责任编辑 张璐怡