

# 国际企业环境信息披露制度比较与借鉴

屈志凤 徐雅琴

## 一、国内外企业环境信息披露制度介绍

### (一) 中国企业环境信息披露制度

目前,我国主要通过《关于企业环境信息公开的公告》《环境信息公开办法(试行)》《上市公司信息披露管理办法》《关于加强上市公司环保监督管理工作的指导意见》(以下简称《指导意见》)、《上海证券交易所上市公司环境信息披露指引》(以下简称《指引》)、《企业环境信息依法披露管理办法》(以下简称《披露管理办法》)等一系列文件指导企业环境信息披露(按发布时间的先后顺序)。出台的文件相比之前都规定得更严格,如《指导意见》和《指引》都规定了上市公司重大事项的环境信息披露,但《指引》要求更全面、更及时的披露,并规定被列为严重污染的上市企业必须要披露相关环境信息以及今后的改进措施或工作安排等。此外,在披露主体方面,《披露管理办法》的披露主体范围更广,规定除重点排污企业等五类企业外,发债企业以及其他符合规定的企业也要依法进行环境信息的披露。

### (二) 美国企业环境信息披露制度

美国颁布了《清洁水法》《固体废物处理法》《有害物质控制法》与《污染防治法》等多部法律,从环境信息披露的规范、治理等不同方面对企业的环境信息披露作出了严格要求。《证券交易法》规定,因环境合规对公司造成重大影响,以及公司卷入的与环

境有关的重大法律诉讼都必须在季报和年报中披露。此外,美国环境保护署(EPA)还编制了《环境会计导论》,详细论述了企业环境信息披露的具体要求与标准化流程。美国证券交易委员会则主要通过《S-K条例》《S-X条例》《美国证券交易委员会工作人员会计公告》(SAB)、《财务报告发布》(FRR)等文件对上市企业全面披露环境问题作出规定。美国部分行业协会也发布了与环境信息披露相关的具有强制力的标准或公告。例如,美国财务会计准则委员会(FASB)颁布的《美国财务会计准则第5号——或有事项》是美国第一个要求报告环境问题的准则,提出了在不确定环境下企业责任损失的确认方法,并对环境影响因素引起的或有事项的会计确认和计量作出相关规定。同时,美国注册会计师协会也颁布了环境会计信息披露的相关准则,要求企业应对环境复原负债的性质和总额进行说明。

### (三) 日本企业环境信息披露制度

日本早期颁布了《大气污染防治法》与《水污染防治法》两部法律,随后出台了《环境污染物流动、排放登记制度》《环保成分分类指南》以及《环境会计准则》等多部法规。与企业环境信息披露密切相关的主要文件包括《关于环境保护成本掌握和披露原则的规定》《环境会计制度实施指引》和《环境报告指南》(2000年版、2005年版和2007年版),提供了详尽的参考标准,强化企业环境披露的实际操

作性。例如《环境会计制度实施指引》对环境成本的分类和计量作出补充说明,《环境报告指南》对环境信息披露的格式、标准、内容等作出详细规定。另外,日本环境省网站上还提供辅助软件,指导企业如何进行环境信息披露。日本的非盈利性组织、行业协会也发布了相关会计准则。日本会计管理研究协会颁布了《实施环境会计的基本思路——构建环境会计的基本框架》《环境报告保证经营的政策》以及《实施环境监测的几个问题》等相关文件,为实现上市公司环境信息披露提供了详细的操作指南。

### (四) 欧洲部分国家企业环境会计信息披露制度

1989年英国的《公司法》提出公司应披露污染所交的罚款以及控制污染的具体举措。1990年法国的《环境保护法》明确规定“污染者”要及时开展保护环境的一系列措施,对于员工超过300人的公司要公开包括有关环境信息的社会资产负债表,并根据工业活动与工业设施对环境影响程度划分为特殊类(A类)、登记类(E类)、备案类(D类),不同类别的企业要依据规定向行政主管部门递交环境资料以便审查。德国在1990年颁布了《环境影响评估法》,2005年开始实施《环境信息法》,并在环境部网站上定期发布环保报告。荷兰规定所有企业都要披露环境会计信息的同时,对环境产生负面作用的企业要定期编制环境报告。瑞士政府规定环境信息的披露要

借助企业年报报告来公开。

## 二、国内外企业环境信息披露制度比较

1. 从披露方式和渠道来看。国外已经有了规范统一的披露方法,而我国重点利用财务报表附注、招股说明书与年度企业社会责任报告等渠道进行环境信息披露。由于不同企业披露方式和渠道不同,使得信息使用者在查找企业环境信息时难以从财务报表、招股说明书、企业社会责任报告中快速、清晰地了解企业披露的环境信息。

2. 从披露内容来看。日本明确要求企业要披露环境绩效、环境成本等,美国要求企业公开披露环境成本、环境政策以及环境负债等。从我国A股市场上市公司年报可以发现我国披露的环境信息内容与国外相比有明显的差异,缺乏可比性,这主要跟我国相关的制度标准不完善以及目前的技术手段不足相关。从我国出台的一系列文件里可以看出,我国环境信息披露的主体都是“部分企业”,包括污染物超标的企业或发生与环境保护相关重大事件的企业等,并不包括所有的企业。而且,企业在实际的环境信息披露过程中通常更偏向于选择利好信息(如企业环保设施的建设和运行情况,环境污染事故应急预案等)。

3. 从制度执行形式上看。国外有的国家如美国要求强制披露,目前,我国并不要求所有企业都进行环境信息披露,只针对污染程度较严重的企业强制性地要求展开环境信息披露,对其他企业采取自愿原则进行指导。

4. 从责任角度上看。上述国外的法律法规都明确了企业不遵循环境信息披露所承担的法律风险,有力地增加了违法的显性成本,极大降低了环境污染行为的发生。1993年,美国证

券交易委员会出台的《92财务告示》(SAB 92)要求上市企业必须及时、全面地披露已有或潜在的环境风险,否则将处以罚款并曝光。而且美国法律法规要求公司高层管理者也要对环境信息披露负有责任,违反法规者也需要缴纳罚款等。而我国的环境信息披露责任一般只针对企业,相比于国外企业处罚力度较小,且并不明确企业直接责任人员对环境信息披露负有个人责任。

## 三、借鉴建议

(一) 建立健全我国ESG信息披露体系与评级体系

环境、社会、治理绩效(ESG)是一种关注企业而非财务绩效的投资理念和企业评价标准,与企业环境信息披露有紧密的关系。建议参照相关国际会计准则,由财政部、生态环境部、行业协会及相关机构协作建立符合我国企业实际情况的ESG信息披露体系及具体评价标准。内容主要包括企业ESG信息披露标准、绩效评级等,以环境、社会以及公司治理三方面为核心,向下细分为三到四级,每级有具体指标进行评分。这些对外公布的ESG评级或评分倒逼企业要注重生态环境保护、履行社会责任、提高治理水平。另外,企业应重视和完善量化环境信息的披露。2021年,生态环境部发布的《披露管理办法》对企业定量披露环境信息作出规定,但定量披露要求主要集中于污染物排放、有毒有害物质排放和碳排放量等方面,其他大部分披露内容都倾向于非量化信息或定性信息(如生态环境行政许可、环境污染责任保险及生态环境应急信息等)。这些非量化信息披露较为随意,使得企业有可能选择性地披露。因此,建议企业重视和完善量化环境信息的披露,除污染物排放情况外,还要披露

和开展环保业务、环保设施建设和运行、环保投入金额、排污费绿化费等相关的量化信息。

(二) 健全企业环境信息披露的监督机制

从美国、日本和欧洲各国的情况来看,政府都参与了环境保护活动,不仅是主要的法规制定者,也是重要的监督者。本文认为我国政府可以借鉴或参考法国的工业分类环境保护制度,根据企业经济活动对环境影响程度划分为不同的类别,不同类别的企业要依据规定向行政主管部门递交环境资料以便审查,接收政府部门的监督,提高对企业环境信息披露的监督效率。

(三) 加强企业环境信息审计

为了提高环境信息的质量,需要加强对环境信息的审计。企业的内部审计部门不仅要审计企业经营状况与财务风险情况,更要强化对于环境信息的审计工作。在环境信息对外披露前(即上传到企业环境信息依法披露系统前),也要通过注册会计师的审计,以增强披露信息的可靠性。☐

(作者单位:武汉工商学院管理学院)

责任编辑 樊柯馨

## 主要参考文献

[1] 付飞翔.中美环境会计信息披露的差异与启示[J],财会通讯,2018,(25):119.

[2] 詹孟于.中美环境会计信息披露对比——以汽车制造业为例[J],会计之友,2017,(10):46.