

循环经济对企业会计的挑战 PDF转换可能丢失图片或格式，  
建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/490/2021\\_2022\\_\\_E5\\_BE\\_AA\\_](https://www.100test.com/kao_ti2020/490/2021_2022__E5_BE_AA_)

[E7\\_8E\\_AF\\_E7\\_BB\\_8F\\_E6\\_c67\\_490447.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/490/2021_2022__E5_BE_AA_E7_8E_AF_E7_BB_8F_E6_c67_490447.htm) 随着全球人口激增，人类的生存与发展对自然资源的巨大需求及资源的有限性这一矛盾日益突出，如何深刻理解循环经济并使之成为我国经济发展的重要指导思想已被提到了重要的议事日程。会计是为经济建设服务的，为经济决策提供相关信息，循环经济发展模式的导入也给会计提出了新的研究课题。所谓循环经济（circulareconomy），即为物质闭环流动型

（closingmaterialscycle）经济，“循环”是指事物周而复始的运动和无限的发展，循环经济意味着经济的可持续发展。从本质上看，循环经济是一种生态经济，按照生态规律利用自然资源和環境容量，注重污染源头的治理，倡导在物质不断循环利用的基础上发展经济，最终实现经济的可持续发展。循环经济包含着三个层次或三重循环，即大循环、中循环、小循环。大循环是在社会经济、科学技术与自然生态这三大系统中构成的物质流、能量流、信息流、技术流、资本流和人才流的大循环；中循环是生产者通过资本和技术把资源和劳动变成产品，由消费者进行消费，在由生产者进行分解后又成为原料的产业生态系统的循环；小循环是企业产品设计、投入原料、制造产品、排除废物和废物再利用的企业生产循环。就目前来看，国内外围绕着循环经济展开的会计问题研究甚少。以下拟就小循环层面上的企业会计问题进行分析并提出相关的研究课题。循环经济引发的企业会计问题主要包括循环经济财务会计问题和循环经济管理会计问题，具体

而言有以下几个方面：第一，会计目标问题。传统环境会计目标是“向政府管理机构、当前和潜在的投资者、债权人等环境利益关系人提供有关报告主体对其环境受托责任的履行情况以及对于理性投资、贷款及其他决策有用的信息”。在循环经济下，“受托责任”是以“3R”为原则，着重于源头污染的治理，从而达到人与自然的和谐生存与经济的可持续发展。这时，企业对环境的保护责任不仅限于末端污染治理，更重要的是对污染源的控制与治理，治理的要求是“低开采、高利用、低排放”。由此决定了循环经济的会计目标应是：向政府管理机构、投资者、债权人等其他环境利益相关者提供有关报告主体对其按循环经济发展要求设计的受托责任的履行情况，以及对于理性的投资、贷款及其他决策有用的信息。可见，循环经济对会计目标提出了更高的、更为具体的要求。

第二，会计对象和要素问题。在循环经济发展模式下，会计所要反映的是企业经济活动对环境的影响。根据循环经济的会计目标及对象，并借鉴环境会计要素划分，循环经济会计要素应包括循环经济成本、循环经济负债、循环经济收入、循环经济利润。循环经济成本是指依照对环境治理的“3R”原则要求，企业所采取的或被要求采取的措施成本，以及企业因执行环境目标要求而付出的其他成本。循环经济负债是指企业发生的，符合负债确认标准的，并与循环经济成本相关的义务；循环经济收入是指企业发生的，符合收入确认标准的，并与循环经济成本相关的经济利益；循环经济利润是指企业循环经济所取得的收益。在循环经济成本的会计处理中，将符合资产确认标准的予以资本化；否则，应作为费用计入当期损益。因此，循环经济成本可分解为循

环经济资产和循环经济费用。循环经济费用是循环经济成本中不会在未来带来经济利益，或者与未来经济利益没有足够联系的支出。根据上述的分析，循环经济会计要素又可分为循环经济资产、循环经济负债、循环经济费用、循环经济收入和循环经济利润。可见，循环经济拓展了会计对象和要素的内容。

第三，会计的计量问题。由于要反映企业在生产经营过程中对污染治理的信息，循环经济下的资产、负债、费用、收入和利润有些需要采用非货币计量，如废物的排放量等，也即循环经济对会计提出了多重化计量的要求，这也就使得循环经济下的会计计量与环境会计的计量有着相同的模糊性。所有这些都使得循环经济下的会计计量方法较为复杂，难度较大。

第四，会计信息披露问题。在循环经济发展模式下，为了使会计报表充分反映成本费用和资源开采的节约情况，披露污染尤其是污染源的治理情况，以及废物转化为资源的情况，应一方面在会计报表中设置循环经济资产、循环经济负债、循环经济费用、循环经济收入及循环经济利润的项目，用于反映相关信息；另一方面，在报表附注中应提供与本企业产品生产相关的治理标准；与此同时，还应披露治理的措施、企业的治理政策等。只有这样，才能使环境利益相关者全面地了解企业的环保信息，进而解除或确认企业的受托责任，为投资、贷款等决策提供相关的信息。总之，循环经济对会计信息的披露提出了更高的要求。

第五，产品生产的决策问题。传统的管理会计认为，只要产品的收入大于支出，则产品的生产方案可行；如果存在多个备选方案时，收益最大的为最优方案。在传统的环保思想下，由于强调的是末端的治理，也即“先污染、后治理”，因此，在产

品生产方案决策中，更主要的还是考虑产品生产的盈利性，也即是站在企业这一微观角度上考虑的利润获得能力，与传统的管理会计产品生产决策标准基本一致。在循环经济条件下，产品生产决策不仅要考虑产品生产的直接获利情况，还应考虑环境的治理，尤其是污染源的治理。企业应站在社会经济发展的宏观角度，充分考虑产品本身的安全、生产工艺的污染性、产品末端的废物利用及资源化等因素。可见，产品的生产决策已从原先的直接微观利润标准转化到以社会经济可持续发展为基础的宏观获利能力。

第六，企业战略经营业绩评价问题。由于业绩评价的导向性作用，循环经营业绩的评价是促进企业按循环经济发展模式的要求组织生产管理的一项重要制度安排。循环经营业绩评价体系设置的科学性直接影响着企业循环经营业绩的正确评价，因此，循环经营业绩评价的关键是合理地设置评价体系，以充分评价企业循环战略经营业绩。

企业会计急需研究的课题 首先，循环经济企业会计应遵循的原则。会计原则是对会计问题处理的方法和技术要求的总规定，它决定于指导思想。会计是为经济建设服务的，循环经济下的企业会计就是要建立与循环经济发展相适应的会计核算理论与方法体系，从而为循环经济的高效运转和管理决策的科学性提供信息上的保证。根据循环经济发展模式的目标和原则，循环经济会计应以“3R”为指导思想，以提供企业在生产过程中生产成本费用耗费、污染的治理、产品的再利用及资源化的信息为目标。在这一指导思想和目标下的会计原则应是什么，值得我们作进一步研究。

第二，加速制定循环经济会计准则。循环经济发展模式已被绝大多数的西方发达国家所倡导并付诸实践。随着建设节

约型社会目标的提出，我国也正在快速地进行经济生产模式的转变。如何提供与循环经济发展相适应的可靠的、相关的会计信息将日益被提到议事日程。“经济越发展，会计越重要”，为充分发挥会计在循环经济中的作用，需要加快循环经济企业会计准则制定的步伐。国内外已有的较成熟的环境会计的研究成果为循环经济会计准则的制定提供了许多借鉴，使加速循环经济会计准则的制定具有了可行性。然而，如何制定循环经济会计准则，具体应包括那些内容，则是摆在会计理论工作者面前的一项重大任务。

第三，建立循环经济会计概念框架。概念框架（CF）是由互相关联的目标和基本概念所组成的逻辑一致的体系，这些目标和基本概念可用来引导首尾一贯的准则，并对财务会计和报告的性质、作用和局限性做出规定。从理论上来说，概念框架是否合理、科学，标志着会计理论的发展水平；从实务上来说，概念框架是否科学，直接决定着会计准则的制定能否保持首尾一贯，从而使得实务中对会计事项的处理能否有条不紊地展开。我国具体企业会计准则不断修订和重新颁布的过程也说明了概念框架在准则制定中的重要作用。为此，2006年3月颁布的新企业会计准则体系中，类似于概念框架作用的总则处于重要的地位，是其他38项具体会计准则制定的重要依据。因此，如何建立循环会计概念框架是一个值得研究的重要会计理论课题。

第四，积极开展产品生产决策理论与方法的研究。循环经济发展模式的导入，不仅是对传统的环境财务会计的挑战，同时也是对传统管理会计中关于产品生产决策理论与方法提出了新的研究课题。以什么样的指标，采用什么样的方法进行考量，都是需要研究解决的问题。

第五，循环经济下的

企业战略经营业绩评价。循环经济发展模式之前的企业战略经营业绩评价是以企业的核心竞争力为内核，以技术创新为依托，以企业可持续发展为经营目标的企业业绩评价。这种业绩评价体系以卡普兰的平衡记分卡为代表，分财务、客户、内部生产经营、学习与增长（职员）层面的有关指标组成的评价体系。与之不同，循环战略经营业绩的评价以“3R”为原则，不仅立足企业这一微观层面，更是立足于整个社会乃至世界宏观层面上的经济可持续发展的业绩评价。对于这种形式的战略经营业绩的评价的理论依据是什么，应设置什么样的指标体系，才能在对企业在减量化、资源化、再利用的效率评价的基础上，客观地评价企业循环经营业绩，也是一个具有重要理论价值与实践意义的研究课题。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问

[www.100test.com](http://www.100test.com)