

林业碳汇会计核算及绩效评价探讨

宋亚丽

(山西省长治市壶关县林业局,山西 壶关 047300)

摘要:在林业企业生态文明建设运营与发展的过程中,碳汇会计核算是尤为重要的工作,但由于我国许多林业企业碳汇会计核算水平较低,且缺乏完善的绩效考核体系,故而需要针对林业企业的碳汇会计核算工作进行重新思考。基于此,本文开展了对林业碳汇会计核算及绩效评价的研究,在分析了林业碳汇、绩效管理的相关理论之后,以某林业企业为例,分析其在林业碳汇会计核算中存在的问题,并提出了相关的解决措施,同时对该企业的碳汇会计核算绩效考核评价体系进行进一步优化,希望对相关人员有所启示。

关键词:林业碳汇;碳汇会计核算;绩效考核;存在问题;优化设计

【DOI】10.12231/j.issn.1000-8772.2022.11.088

1 引言

林业碳汇是一种新型生态产品,在现代社会可持续发展的理念下,林业碳汇项目发展迅速,而对于林业企业而言,林业碳汇的会计核算工作也是尤为重要的。在林业企业的碳汇会计核算工作当中,部分林业企业对林业碳汇的确定不明确,致使会计核算真实性与准确性较低,未能够为后续的项目开展提供指导性建议。因此,林业企业需要针对林业碳汇的会计核算工作进行创新与优化,同时完善林业碳汇会计核算的绩效考核评价体系,以进一步提升林业企业碳汇核算能力与水平,这对于推动林业碳汇项目的可持续发展具有十分重要的现实意义。

2 相关理论研究

2.1 林业碳汇的相关概念

现阶段,我国大部分学者将林业碳汇定义为“通过森林光合作用固定、存储大气二氧化碳的功能或森林通过碳汇功能清除大气中二氧化碳的过程、活动或机制”。但也有一部分学者认为该解释不够全面^[1]。本文认为,林业碳汇是一种生态服务功能,森林通过吸收、固定大气中的二氧化碳释放氧气,是一种具备生态服务功能的生态产品。

2.2 绩效管理相关理论

绩效管理是指在一定时期内对整个组织所获得的绩效进行管理,是指各级管理者和员工为了达到组织目标共同参与的绩效计划制定、绩效辅导沟通、绩效考核评价、绩效结果应用、绩效目标提升的持续循环过程,绩效管理的目的是持续提升个人、部门和组织的绩效^[2]。

3 林业碳汇会计核算的案例分析

3.1 背景介绍

为了更好地分析林业碳汇会计核算相关问题,本文选择以某林业企业为例。该企业为国有控股企业,企业与诸多林场、集体村、农户之间均有合作往来,该企业与2017年申请注册林业碳汇项目。2019年,该企业开发了

省内第一个林业碳汇项目,直至2020年,该项目签发碳排放量为17.5万吨,公司收益230万元。

3.2 林业碳汇的会计确认、计量与信息披露的框架设计

3.2.1 林业碳汇的会计确认

首先,需要确认林业碳汇与存货。根据林业碳汇会计核算相关规定要求,存货是指具备实物形态的流动资产,但在林业碳汇交易过程中,林业碳汇是属于无实物形态的一种生态产品,故其不可看作为存货^[3]。

其次,需要确认林业碳汇与金融资产。在林业碳汇发展的过程中,出现了一系列金融衍生品,如期货、基金、碳汇期权等,但这些衍生品与林业碳汇之间依旧存在较大的差异,林业碳汇是一种碳减排量,不属于权益工具,故其不可认定为金融资产。

最后,需要确认林业碳汇与无形资产。物性资产是无实物形态的资产,从林业碳汇产品性质的角度上来看,林业碳汇属于无形资产,但无形资产要求,无形资产需为非货币性资产,而林业碳汇是以出售获取经济效益为目的,故其本质上还存在一定差距,因此,林业碳汇也不属于无形资产。

通过上文分析可知,林业碳汇并不属于现有的资产负债表中任何一项内容,是一种独特的生态资产,因此,在进行碳汇会计核算时,需要针对林业碳汇项目建立专门的“林业碳汇”账户。

3.2.2 林业碳汇会计计量的属性选择

林业碳汇会计计量属性应包含初始计量与后续计量^[4]。初始计量包括项目的设计、审定、备案、实施、碳汇量测量、碳减排核证、碳就安排签发等。后续计量需要包括林业碳汇市场价额。

3.2.3 林业碳汇的会计账户设计

首先,企业需要增设“林业碳汇”账户,并细化二级明细账户,将林业碳汇项目细分为森林经营碳汇项目、竹林经营碳汇项目、碳汇造林项目等。

其次,需要增设“在建-林业碳汇项目”账户,包括碳汇市场交易信息、核证签发信息等。

最后,需要增设“营业外收入-林业碳汇转让”账户,包括林业碳汇转让的收入与支出。

3.2.4 林业碳汇的会计信息披露内容

林业企业需要进一步提升碳汇会计信息的披露程度,从而促使碳汇会计核算能够全面、真实地反映出企业的财务状况,为后续的项目经营活动提供具有价值的参考。总体而言,会计信息披露需要包括表内信息披露和附注中补充信息披露,表内信息披露是指财务报表内富含信息的披露,提升表内信息的披露需要在企业传统资产负债表的基础上增设“林业碳汇”账户,促使林业碳汇所产生的资金流动信息能够在表内良好地体现出来,提升财务信息披露的质量。附注中补充信息的披露包括林业碳汇项目开展的相关情况信息,如时间、地点、方法、进度等,同时需要包含林业碳汇的碳储量,记录企业碳汇的开发、出售信息,以进一步丰富附注中补充信息披露内容⁵⁾。

3.3 该企业林业碳汇会计核算

3.3.1 该企业的碳汇会计业务处理

如该企业 2019 年 3 月开发了森林经营碳汇 A 项目,项目总投入成本 30 万元,会计分录如下:

借:在建工程——林业碳汇项目 30 万元
贷:银行存款 30 万元

该企业 2019 年 6 月实施项目过程中产生费用 80 万元,项目监测与项目核证共支出 20 万元,会计分录如下:

借:在建工程——林业碳汇项目 100 万元
贷:银行存款 100 万元

该企业 2020 年 3 月获得国家发改委核证签发的碳减排量 17.5 万吨,会计分录如下:

借:在建工程——林业碳汇项目 130 万元
贷:林业碳汇——林业碳汇项目 130 万元

该企业 2020 年 6 月开发 B 项目,项目费用支出 100 万元,会计分录:

借:在建工程——林业碳汇项目 100 万元
贷:银行存款 100 万元

国家发改委核证签发后,会计分录如下:

借:林业碳汇——林业碳汇项目 100 万元
贷:在建工程——林业碳汇项目 100 万元

该企业 2020 年 7 月从二级市场引进 100 吨林业碳汇,碳汇价格为 20 元/吨,捐赠给省碳排放交易启动仪式,以低效此次会议所产生的二氧化碳,会计分录如下:

借:林业碳汇——林业碳汇项目 0.2 万元
贷:银行存款 0.2 万元

对外捐赠时

借:营业外支出——捐赠支出 0.2 万元
贷:林业碳汇——林业碳汇项目 0.2 万元

该企业 2020 年 10 月出售森林经营碳汇项目所产生

的 17.5 万吨碳排放量,交易金额为 230 万元,会计分录如下:

借:银行存款 230 万元
贷:林业碳汇——林业碳汇项目 100 万元
营业外收入——林业碳汇转让收入 130 万元

该企业 2020 年 12 月经核证的碳减排 20 万吨在交易所上市交易,交易金额为 400 万元,公司收益 40%,村集体 60%,会计分录如下:

营业外收入=(400-70)×40%=132 万元

应付账款=(400-70)×60%=198 万元

借:银行存款 400 万元
贷:林业碳汇——林业碳汇项目 70 万元
应付账款 198 万元
营业外收入——林业碳汇转让收入 132 万元

3.3.2 该企业的碳汇会计信息披露

企业可在原有的资产负债表上的流动资产下增设“林业碳汇”账户,在原有的利润表上的营业外收入增设二级明细账户,包括林业碳汇转让收入和林业碳汇转让支出。在原有的现金流量表上增设“投资活动”部分,并增设“林业碳汇转让支付的现金”。

3.4 该企业碳汇会计核算绩效评价中存在的问题

首先,该企业对碳汇会计核算绩效评价体系的认知度不足,未能够意识到碳汇会计核算绩效评价的重要性,企业的管理层、领导层忽视了碳汇会计核算绩效评价体系的构建,致使碳汇会计核算绩效评价体系未能够良好发挥其功能与价值。

其次,该企业绩效考核评价指标不合理,为能够针对碳汇会计核算工作内容科学设置评价指标,也未能够针对各岗位的实际工作内容及岗位要求分别设置评价指标,缺乏评价的层次性,绩效考核评价体系建设不健全⁶⁾。

最后,企业的绩效考核评价系统流程存在问题,缺乏评价结果的分析与反馈流程,致使绩效考核评价的功能无法良好实现,未能发挥其调动员工工作积极性、提升员工业务能力功能。

3.5 该企业碳汇会计核算绩效评价的优化设计

3.5.1 绩效评级体系优化设计思路

首先需要明确林业企业碳汇会计核算绩效考核评价体系内容,建立绩效计划、绩效实施、绩效评价、绩效反馈的绩效管理流程。对于绩效考核评价的对象而言,需要包括个人评价、组织内容员工评价、管理层管理者的评价。对于评价内容而言,需要包括目标责任评价、关键业绩评价及能力组织评价。此外,企业若想良好实现绩效考核评价,则需要确定评价周期,且当企业开展某项项目时,则需要根据项目的实际周期,构建以项目周期为基准的项目周期评价和项目分阶段周期评价。

其次,需要保证指标运用的科学性与合理性。一方面,需要保证绩效评价指标与组织战略目标保持一致,即

要求在制定评价指标时,需要以各岗位的实际工作内容为基准,明确各岗位工作人员在企业未来发展中承担的重要任务,并保证评价指标能够与员工的发展战略相匹配,从而实现评价指标与组织战略目标保持一致。另一方面,需要保证绩效评价指标能够突出重点,同时提升指标与指标之间的关联性。

3.5.2 绩效评价体系优化设计重点解决问题

林业企业在进行绩效评价体系的优化时,首先需要进行方案设计的准备工作,明确各种责任关系,按照上下级纵向延伸的原则进行评价,并成立评价小组专门负责企业碳汇会计核算的绩效评价,要求评价小组内成员明确绩效评估的目标与意义,在绩效评价工作开展之前,针对碳汇会计核算的绩效评价合理安排政策解释、进度控制等内容。

其次,林业企业需要科学制定绩效计划,在进行绩效计划时,需要以实际的碳汇会计核算工作内容及绩效管理实际工作内容为依据,明确绩效管理工作人员的工作目标、碳汇会计核算工作人员的工作目标、评价标准、衡量标准、评价参考依据及参考依据获取渠道。同时,需要明确评价目标,要求各岗位各司其职,明确各岗位的基本内容及岗位要求,对各岗位工作人员的管理能力、团队意识、计划能力、业务能力及沟通能力进行全面的考核。

最后,在制定绩效管理流程时,首先需要以绩效计划为依据制定健全的绩效考核指标体系,在进行绩效评价时,所产生的绩效评价结果需要进行申诉与处理,以保证绩效考核结果的真实性。若对绩效考核评价结果无异议,则需要对绩效考核评价结果进行分析,而若对绩效考核评价结果有异议,则需要重新进行绩效评价,直至对结果无异议。在确定绩效考核评价结果之后,需要利用绩效考核评价结果对林业企业会计核算工作人员的个人发展、绩效改进进行研究,并以考核评价结果为依据,对碳汇会计核算岗位的人员配备进行重新思考。

3.5.3 优化方案实施与保障措施

首先,在进行碳汇会计核算绩效评价的优化设计时,必须要有足够的资金保障,确保碳汇会计核算绩效评价制度能够具有充足的预算经费,确保碳汇会计核算绩效评价制度能够得到良好落实。

其次,需要具备完善的机制保障。林业企业需要针对碳汇会计核算绩效评价构建一套完善的绩效评价体系,且在绩效评价体系构建的过程中,需要以原绩效考核系统为基础,在原绩效考核系统上进行创新与优化,在保证原绩效考核工作稳定性与连贯性的基础上,再增设一种评价机制,实现双重绩效考核。考核目标不仅需要以工作人员的业务水平、业务能力为基准,同时还需要考核工作人员的工作态度。

再次,需要为碳汇会计核算绩效评价配备完善的制度保障。林业企业在制定碳汇会计核算绩效评价制度体

系时,需要以林业企业实际的碳汇会计工作目标为基础,根据实际工作需求制定针对性的绩效管理方式,并建立绩效评价培训手册,提升相关工作人员的碳汇会计核算能力与绩效管理能力。同时,在制度体系当中,需要以实际的碳汇会计工作内容为基础,构建完善的工作流程与标准,要求会计核算工作人员完全按照规定的标准执行工作,确保林业企业的碳汇会计工作能够高效率、高质量地完成。

最后,林业企业需要为碳汇会计核算绩效评价配备充足的人力资源。一方面,需要积极争取领导者的支持,促使领导层能够充分发挥榜样作用,带领员工高效率完成绩效考核工作。另一方面,需要充分获得管理者的重视,要求管理层能够意识到绩效考核的重要性并熟知碳汇、碳汇会计核算、绩效管理等相关的理论知识,提升管理层的管理能力。

4 结束语

综上所述,当前,林业企业若想良好地完成碳汇会计核算工作,就必须明确碳汇会计核算工作目标,结合目前国内碳汇会计核算实际发展现状,结合国外先进的技术经验,合理进行会计确认、计量与信息披露的框架设计,并完善信息披露制度。同时,需要针对碳汇会计核算工作构建完善的绩效考核评价体系,确保绩效考核评价体系能够在提升碳汇会计核算工作中充分发挥其提高工作效率、提升工作质量的能力,进而才能够促使我国的林业企业的碳汇会计核算能力能够得到进一步的提升。

参考文献

- [1]胡剑锋,杨宜男,路世昌.碳赤字型省份碳中和模式选择与生态成本比较——以辽宁省为例[J].经济地理,2021,41(11):193-200.
- [2]罗云芳.林业企业碳会计信息披露质量影响因素分析——基于碳汇视角[J].财会通讯,2019(10):27-31.
- [3]陈元媛,温作民,谢煜.森林碳汇的公允价值计量研究——基于森林资源培育企业的角度[J].生态经济,2018,34(04):45-49.
- [4]王欣,韩志芳,高英.双体系政府会计核算下政府财务绩效评价体系研究[J].行政事业资产与财务,2021(23):26-27.
- [5]刘奇付,孙芳芳.会计大数据促进企业绩效的应用研究——以河南夕阳蓝食品科技有限公司为例[J].电脑知识与技术,2021,17(29):132-134.
- [6]李志坚,崔林林,黄薇.湿地资源资产会计核算研究——来自于银川某湿地改造项目绩效评价的再思考[J].商业会计,2021(16):31-34.

作者简介:宋亚丽(1981-),女,汉族,本科,籍贯:山西省壶关县,职称:中级,研究方向:林业资源管理会计核算及绩效评价。