

会计生态文明与会计发展动因

靳能泉

(四川文理学院 管理系, 四川 达州 635000)

摘要:会计生态文明是一个复合体系,是一种永恒存在,是一项特别文明。从会计历史演进、会计理论完善、会计制度变迁和会计意识强化等方面深入研究,发现会计生态文明是会计发展的重要动因。

关键词:生态文明;会计生态文明;发展动因

中图分类号:F230 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-8750(2010)03-0043-05 **收稿日期:**2010-04-29

作者简介:靳能泉(1970—),男,四川达州人,四川文理学院管理系副教授,主要研究方向为会计理论、财务管理及民营经济。

一、引言

国内对会计产生动因的研究颇多,其主要观点可大致归纳为“管理需要论”^[1-2]、“社会环境论”^[3-4]和“生产活动论”^[5-6],而对会计发展动因的研究却相对较少,其中研究比较深入和系统的是于玉林教授,他在《会计基础理论研究》一书的第二章中鲜明地提出会计发展动因有“生产动因论”、“改革动因论”和“委托动因论”的观点^[7]。这些研究和观点所起的作用暂且不说,其中的重大遗漏却不难发现,即没有把会计放在生态的视野和文明的高度去认识。本文认为,必须将会计放在“生态是指一切生物的生存状态,以及它们之间和它与环境之间环环相扣的关系”和“文明是社会发展到较高阶段表现出来的状态”的角度来思考,才能真正探寻到会计本身在会计生态运动和会计文明发展过程中的发展规律^[8]。

生态文明的产生具有深刻的理论基础和深厚的现实背景,它奉行“人是自然的一员”的哲学观点,倡导在生产和生活中遵循生态学原理,力图用主体协调的原则和机制来重新调节社会的生产方式、生活方式、生态观念和生活秩序。从会计历史演进、理论完善、制度变迁、意识强化等现实情况看,会计发展本身存在着一种天然的生态文明诉求,应该将其置于生态学的视野,放在文明史的高

度,从会计生态系统与会计文明系统的视角去研究和对待。也就是说,从生态视野和文明高度出发,会计发展必然有着文明需要,会计生态与生态文明之间、会计文明与生态文明之间必然保持着紧密的关系。这是因为会计是一定环境下的会计,会计的产生和发展源于客观环境的需要,这种环境不是单一或单纯的,而是一种万事万物共生共存的和合状态,是一种处于与生物体适应性互动的生态。这种环境的变化受制于人类社会进化的状态、方式和阶段。任何一个国家的会计发展都不能脱离其特定的文化环境氛围,任何一个国家的会计在其发展过程中都会以其特有的价值观念和思维方式形成会计思想、会计理论,以特有的语言文字描述和传播会计信息,按照其道德规范及习惯进行会计处理,从而形成符合这个社会发展要求的会计文化。由此,本文认为,不论是从哪些角度、以什么立场去理解会计发展,它都不可能是孤立、封闭、简单、恒定的,它是立足于不断进化的会计生态系统和开放互动的会计文明之上的适应型发展,是一种以会计生态文明为重要动因的人类开化程度和进步状态的全然显现。

二、会计生态文明的初步诠释

生态文明提出于20世纪90年代初,它是指人类遵循人、自然、社会和谐发展这一客观规律而

取得的物质与精神成果的总和,是以人与自然、人与人、人与社会和谐共生、良性循环、全面发展、持续繁荣为基本宗旨的文化伦理形态。它的本质是人类社会保证生态环境处于良性循环状态的一种高度文明机制^[9]。它是我们探讨生态环境、研究社会可持续发展以及进行生态文明建设的一个重要概念,具有两种理论视角(自然生态系统和人类社会发展和两种文明维度(文明发展历史形态与文明构成成分)^[10]。党的十七大也明确提出了“建设生态文明,让生态文明观念在全社会牢固树立”的目标^[11]。

会计生态文明是指会计这种人性化的“生物”在其不断的变革发展中,为了实现从自然、自由、自发到自主、自动、自为,从平衡到不平衡再到平衡,从未开化到逐步开化再到完全开化的不断演进的目标而动态性地呈现出的各种财富成果的总称。会计生态文明有三个主要特征。

第一,会计生态文明是一个复合体系。它既是会计、生态、文明三方面的有机构成,又是会计生态与文明的紧密结合,更是会计生态与生态文明的合理架构。它是人类在会计生态建设实践中所取得的一切成果和财富。与生态文明是一个复合性概念一样,它也包含着物质性、精神性和制度性等内容。只不过这些内容往往很难独立区分,这些内容相互间的渗透性、耦合性较大。

第二,会计生态文明是一种永恒存在。与生态文明是人类在发展物质文明过程中保护和改善生态环境的成果一样,会计生态文明也是人类保护和改善会计生态环境的结果,是与人类的认识、社会的发达、经济的增长等相互适应并相互促进的。因为生态文明是围绕人与自然、发展与环境、经济与社会、人与人之间的关系协调、发展平衡、良性循环而开展的伟大理论和实践^[12];生态文明观要求人们树立起新的世界观、价值观、发展观、自然观,强调人与自然必须保持平衡、协调和统一,社会、生态、经济必须协同发展,主张用生态的规则、规律及原理作为基本观点和方法来处理人与自然、与经济发展、与社会等方面的关系^[13]。我们不能仅将会计生态文明局限于“生态文明是针对当代人类日益严重的生态环境问题而提出的继农业文明、工业文明之后一种新的文明形态”这一层面来定性与思考,而应把会计生态文明放在永恒的、不断发展变化的历史长河中来认识。

第三,会计生态文明是一项特别文明。会计生态文明不仅具有会计、生态与文明的一般规定性,而且具有会计生态文明的人性化、民主化等特性,更具有自己独特的性质。它是在符合会计发展规律、生态演化规律和文明成就规律的基础上,将会计系统和会计生态系统整体及个体纳入或统筹于生态与文明的范畴,并使这些整体和个体的存在和发展不断产生出较高级的文明成果。它在本体上表现为会计系统内部要素之间的交互作用及其与外部环境之间的物质、能量、信息交换关系;在宏观上表现为会计生态系统与其外部其他系统之间的物质、能量、信息交换的各种成果;在中观上表现为会计系统各子系统以及不同的发展阶段之间的竞争与协同、平衡与失调等成果;在微观上表现为会计的主体、客体、内容、载体以及目的、过程、方法、手段等之间的协调与平衡。由此可见,会计生态文明是一种动态的平衡进化的成果。

三、会计生态文明是会计发展的重要动因

任何一个国家会计的形式、内容、功能、特征和发展变化等都会受到各种客观环境因素的影响^[14]。在这些客观环境因素中,会计生态文明是推动会计发展的重要动因。

(一) 会计历史演进来源于会计生态文明的支撑

会计理论发展史鲜明地告诉我们,会计生态文明既支撑着会计发展历史的不断演进,又随着会计发展而得到不断的彰显。

会计生态文明贯穿着会计演进的历史。从孔子做仓库主管会计(委吏)时一语道破会计工作的要害系于“当”字^[15],到帕乔利著述《数学大全》留下历时 500 多年的“帕乔利密码”,再到斯内尔临危受命签发“南海公司”审计意见书以及谢霖成为我国第一位注册会计师(当时称为会计师)并起草制定第一部注册会计师法,会计的发展已历经了几千年。在这些会计实践中,会计生态文明成果可见一斑。它们是在人类用既定的会计方法、会计组织、会计制度和会计理论等对实际发生(或完成)的客观经济业务(或事项)进行连续、系统的有用性和有效性反映的过程中形成的以会计信息为主体的各类成果,这可以称为“现行会计生态文明”,它们维持着会计的正常生存

与日常运行。与文明古国会计时代所形成的预算思想、受托责任、内部控制、会计立法、开源节流、会计报告、审计等会计思想一直是世界会计发展史上的推动力量一样,这些会计生态文明成果也是近现代会计思想体系中的重要组成部分,是推动会计发展演进的不懈力量。

会计生态文明是会计不断生态化与文明化的支持力量^[16]。随着外部环境和会计实践的不断变化,自然或人为原因造成了一系列的会计生态失衡情况,人们通过各种手段对已经失衡的会计生态进行不断的调整与矫正,创造出了更多的新型会计文明成果,这可以叫做“进化后的会计生态文明”,它们助推着会计的持续发展与不断进步。正如没有古代文明便不可能有近现代文明一样,没有古代会计文明,便不可能有近现代会计文明^[17]。古代会计文明延续至今最为典型的就是诞生于公元前15世纪的借贷记账法,它是对当时社会经济快速发展下的会计生态平衡状况及其文明的恰当反映和充分展示,具有极大的社会经济价值,对会计实践的深化发展作出了突出贡献。正因为有这样的会计生态文明集成与传承,我们才可以从会计史学家沃尔夫所说“有什么样的会计,便有什么样的经济,而有什么样的经济,就必然有什么样的会计”以及“会计的历史就是文明的历史,会计总是同文明进步携手前进的”等话语中深入领会“会计乃文明之孙”以及“会计发展始于对会计生态文明这种良好境界的不懈追求”的结论^[18]。

(二) 会计理论完善依赖于会计生态文明的进化

会计理论完善对会计生态文明有着必然的需求。会计理论是一个“连贯、协调、内在一致”的体系,是由既有不同梯次又相互联系的会计理论元、会计理论域和会计理论点所组成的一个动态开放系统^[19]。这种动态开放的系统必然也必须要与会计所处的内外环境及其自身发展演变保持着适应性互动的紧密关系,呈现出一种生态化与文明化的存在形态和变动趋势^[20]。由此可见,会计理论的完善离不开会计生态这个系统,它既会受到会计本体方面的会计实践发展、会计科学研究、会计学术交流、会计规范建立、会计改革进展等客观条件的影响,又会受到会计生态客体和会计生态环境发展需要等客观因素的制约,还会受

到会计生态系统中的需求主体对合格会计信息和服务的需要、供给主体对有用会计信息的供给和受托责任的履行、媒介主体对各种会计信息和服务的及时交换、管理主体对其他主体实施有效监管等因素的干扰。而这些影响、制约和干扰的种种表现,就是会计生态文明发展进步的成果。

会计理论完善需要会计生态文明的进化行动。为解决会计生态问题而实施的“文明进化”行动推动了会计理论的不断完善。会计理论发展史表明,新会计理论不断代替旧会计理论的过程实质上是在会计环境变迁的影响下研究方法和方法论不断完善和更替的过程,也是各会计生态主体对会计生态客体和环境不断进行再认识和提出新认识的过程。由于会计实践在很多领域还存在着很大的盲目性,会计理论还有很多不能适应客观环境发展变化的方面,会计生态还存在着很多不平衡、不和谐的地方,所以迫切需要会计生态文明的不断进化行动,不断创新会计理论,提高会计理论的适应性,丰富会计文明成果。

(三) 会计制度变迁取决于会计生态文明的规范

会计制度的产生根源于会计生态文明的均衡诉求。按制度经济学的观点,制度包括规范经济(市场运行)的惯例、行业公会的集体规则、法庭判决(含解释)以及政府(国度)的法律法规,集中表现为“集体行动控制个人行动”、“集体行动控制个人交易”,使之由利益冲突达到合理的“秩序”,形成合法的“秩序”^[21]。诺思认为,制度的演进过程为一个从习惯到习俗、从习俗到惯例、从惯例到制度化的动态的逻辑行程,制度会在主体期望获取最大潜在利益的基本假定下实现一个从不均衡到均衡的变迁。会计制度也不例外,它也会随着社会经济环境变化而产生由均衡到不均衡再到均衡的强烈动力,也会在追求会计生态均衡化的文明行动中实现不断变迁。如果没有会计发展中的会计生态文明均衡诉求和规范诉求,会计制度就无产生的必要。会计制度通过各种集体行动控制个人行为来减少信息不对称,控制交易成本,调和会计生态系统内外秩序^[22]。

会计制度的存在离不开会计生态文明的规范需要。会计制度是一系列规章、规则、办法等规范性文件的总称,它包括了会计工作管理、会计核算、会计监督、会计人员、会计档案等诸多方面,它

既需维持和运用现有的科学制度去规范会计生态中的有关各方,也需在制度环境发生变化时保证各组成部分或影响因子的生理特性完好和生活习性完善,更需通过一种“文明”的愿景期望与实现手段去规制会计生态中的不文明与非文明。

会计制度存在于公共领域,这意味着作为会计信息生产标准的会计制度存在着功能边界^[19],由此就需要在保证会计制度有效的前提下,尽量通过会计制度的修复来克服由于市场环境的不确定性、人的有限理性和机会主义动机、信息不对称等因素造成的会计信息生产、传输、储存、分配、利用等环节上的失真和失效问题^[23]。换句话说,伴随着会计发展历史进程,会计制度也自然而然、理所当然地进行着修正、恢复,不断向生态平衡方向矫正和修缮着。

会计生态文明的重要功能就是对现行会计制度的疏漏、缺陷进行弥补,对其执行不力的局面加以规制。可以说,会计制度的“文明化”,是会计生态文明的内在要求和外在驱动,是离不开会计生态主体对实践的探索与总结、会计生态客体与环境的适应互动与协调的。比如,我国政府在会计制度变迁的路径选择、制度变迁推进的次序与时机的权衡中就起着决定性作用,扮演着“制度决定者”的角色。再如,会计准则作为一种制度安排,在其产生后仍会随着经济的发展、知识存量的变化和意识形态演变等因素的变化面临着变迁问题,虽政府之外的利益相关者持有“理智的冷漠”态度,但他们或多或少有时机或有能力参与会计准则的制定与实施^[24]。虽然会有一些主体屡屡实施盈余管理和会计舞弊等违规行为,但在任何国家或地区的任一发展阶段,会计准则都会在不断完善的威慑机制和不断强化的监管机制的作用下得到有效执行^[25]。《萨班斯-奥克斯利法案》在很多方面就对1933年的《证券法》和1934年的《证券交易法》等进行了补充。诸如此类的现象充分说明会计生态文明的规制要求促进了会计制度的不断变迁。

(四) 会计意识强化得益于会计生态文明的开化

近年来国内外会计市场揭露出的“会计丑闻”和开展的“打假风暴”,既反映出会计领域生态失衡问题 and 不文明问题已经相当严重,也反映出人们对高质量会计信息的依赖,对会计生态和

谐与平衡的重视与呵护,还反映出会计生态文明正在不断良化、会计意识也在不断觉醒。

随着社会生产活动和会计活动的日益复杂,会计服务范围的广泛化、会计人才的专家化、会计组织机构的灵活化、会计手段的信息化等生态特征也愈加显著,相应地就有会计生态各主体的理性认识和积极作为、会计生态各客体的“健康生存”和规范应用、会计生态环境的“绿色变革”和“阳光作用”等。这既是会计生态的良好文明表现,也是会计生态文明由不太开化向逐渐开化的良性转变和规律性发展,更是会计生态意识的不断强化的表现,这些将会促使整个会计生态不断地走向文明。

四、结语

会计产生和发展的历史过程告诉我们,会计具有明确的社会涵义和社会后果,这种社会后果的突出表现就在于会计与其内外各种环境能否在较长时间保持着一种相互适应与平衡,会计所维系的整个生态系统能否在特定空间维持着一种文明氛围与愿景,而这又取决于社会经济和会计发展的自然性与人为性、会计理论和制度演进的客观性与主观性、会计意识作用的反叛性与和合性等。同时,不同的经济发展水平、政治体制、法律类型、文化特性等会产生不同的会计生态文明样式,对这些不同会计生态文明样式的诉求和发展又推动着会计生态的不断变迁和演进。总之,从会计历史演进、会计理论完善、会计制度变迁和会计意识强化与会计生态文明的关系中,我们可以发现,会计生态文明是会计发展的重要动因。

参考文献:

- [1]陈兴滨.会计学基础[M].第二版.北京:高等教育出版社,2005:1-4.
- [2]余国杰,梁瑞红.会计学新编[M].北京:清华大学出版社,2007:1-4.
- [3]阎达伍,李百兴.会计管理学基础[M].北京:首都经济贸易大学出版社,2003:6.
- [4]罗绍德.中级财务会计[M].成都:西南财经大学出版社,2008:1-2.
- [5]袁树民,丁小云.基础会计[M].上海:上海财经大学出版社,2009:1-3.
- [6]陈国辉,迟旭升.基础会计[M].第二版.大连:东北

- 财经大学出版社,2009:1-3.
- [7]于玉林,李端生. 会计基础理论研究[M]. 北京:经济科学出版社,2001:22-48.
- [8]李爽,宋学锋,曹庆仁. 人力资源管理生态的形成与影响因素研究[J]. 经济纵横,2008(1):118.
- [9]雷新华. 基于经济视野下的生态文明建设立法思考[J]. 生态经济:学术版,2009(1):141.
- [10]赵成. 生态文明的内涵释义及其研究价值[J]. 思想理论教育,2008(5):46.
- [11]胡锦涛. 胡锦涛在党的十七大上的报告[N/OL]. 人民日报,2007-10-25. [2007-10-25]. http://www.chinadaily.com.cn/hqzg/2007-10/25/content_6220242_12.htm.
- [12]春雨. 跨入生态文明新时代——关于生态文明建设若干问题的探讨[J]. 新华文摘,2008(19):24.
- [13]陈雪梅. 生态文明观视野下的生态德育[J]. 生态经济:学术版,2009(1):441.
- [14]梁彦勋. 关于会计文化先进性的探讨[J]. 现代会计,2007(3):39-42.
- [15]韩玲炳. 发展会计文化,构筑会计文明[J]. 安徽商贸职业技术学院学报,2002(10):45-47.
- [16]靳能泉. 会计信息失真:会计生态视角[J]. 商业经济,2009(2):50-51.
- [17]中外会计史评说——文明古国的会计[EB/OL]. [2009-12-30]. <http://www.chinaacc.com>;2002.
- [18]张连起. 谱写中国会计新篇章[J]. 财务与会计,2007(12):4-6.
- [19]吴水澎. 会计理论[M]. 北京:机械工业出版社,2007:66-80.
- [20]陈宇菲. 会计生态文化的概念、特征及功能研究[J]. 经济研究导刊,2010(9):64-65.
- [21]葛家澍,杜兴强. 会计理论[M]. 上海:复旦大学出版社,2005:5-15.
- [22]靳能泉. 会计生态的问题分析及改善对策[J]. 生态经济:学术版,2009(1):191-195.
- [23]梁志强. 试析会计信息生态失调[J]. 财会月刊:理论,2008(4):91-92.
- [24]李宁. 基于游说的会计准则变迁研究[J]. 经济管理,2007(20):39-43.
- [25]刘慧凤. 企业会计准则执行机制系统框架的构建[J]. 经济管理,2007(15):76-80.

(责任编辑:杨凤春)

The Accounting Ecological Civilization and the Momentum for the Accounting Development

JIN Neng-quan

(Department of Management, Sichuan University of Arts and Science, Dazhou 635000, China)

Abstract: Accounting ecological civilization is an everlasting complex system and a special civilization. Through the in-depth research into the history of accounting, the improvement of the accounting theory, the change of the accounting policy and the enhancement of the accounting awareness, I find that accounting ecological civilization is an important momentum for the accounting development.

Key words: ecological civilization; accounting ecological civilization; momentum for development