

林业上市公司林木资产会计信息披露的改良研究

余颖, 卞佳雯 (南京林业大学经济管理学院, 江苏南京 210037)

摘要 对林业上市公司林木资产会计信息的披露现状进行了分析, 指出会计信息披露中存在明晰性不强、缺乏风险应对战略、披露过于随意等。在此基础上, 对会计信息披露现存问题进行了研究, 研究表明, 缺乏专业人才、林木资产的特殊性、相关法规的缺失等是主要因素。最后提出了健全林业上市公司林木资产会计信息披露的相关对策, 即加强政府监督、完善企业内控、推进专业人员培训等。

关键词 上市公司; 林木资产; 信息披露; 问题与对策

中图分类号 S-9; F302.6 **文献标识码** A **文章编号** 0517-6611(2015)32-348-03

Study on the Forest Assets Information Disclosure of Listed Companies in China

YU Ying, BIAN Jia-wen (College of Economics and Management, Nanjing Forestry University, Nanjing, Jiangsu 210037)

Abstract Disclosing status of information about the forest assets of forestry listing corporation was analyzed, it was pointed out that the existence of the accounting information disclosure is not strong, the lack of risk response strategy, disclosure is too arbitrary, etc. On the basis of this, the existing problems of accounting information disclosure were studied. The results showed that lack of professional talents, forest asset specificity, the lack of relevant laws and regulations are the main factors. Finally, relevant countermeasures for perfecting forest assets information disclosure of listed companies were put forward, namely strengthening government supervision, perfecting enterprise internal control, promoting professional training.

Key words Listing corporation; Forest assets; Information disclosure; Problems and countermeasures

森林是陆地生态系统的主体, 是人类发展不可缺少的自然资源。林木资产作为林业企业的重要资产, 其价值受自然因素、市场经营、和政策变化等的影响, 存在较大的差异性。全面、准确地披露林业上市公司林木资产的信息, 不仅能够促进林业的产业化发展以及相关的林业政策法规的建立, 还对资本市场的资源配置的合理性有积极作用。

在森林资源管护体系不健全、林业科技支撑能力不强、森林资源质量不高等情况下, 如何搞好相关信息管理工作, 实现林木资产信息管理的公开化透明化? 对会计信息进行准确的披露, 将对当前林木资产的整体发展产生决定性的影响, 甚至会作用于国家政策的制定。我国在《国务院批转证监会关于提高上市公司信息质量意见的通知》中强调, 公司一经上市就要在信息公开方面做好转变, 要积极的搞好内部信息的披露, 并保障信息可以在最快的时间内进行公布, 并毫不隐瞒、绝不作假, 让信息公开的作用得以充分的实现。所以, 应对取得上市资格的相关林业公司信息公开披露问题进行研究, 其对于推动行业发展十分必要。

1 披露林业上市公司林木资产状况的意义

1.1 有助于合理配置资本市场的资源 目前, 我国已经迈进了一个重视发展林业的新时代, 林业企业在政策上受到国家的大力扶持, 这在一定程度上改善了相关企业上市的状况, 增加了广大投资者对相关企业的信心, 提升了企业的筹资金量。

真实的信息披露可以让相关人员通过对信息的分析掌握林业企业的真实实力以及经营状况, 对其未来是否可以创造更大的经济效益有一个理性的预估。对林业资产的深入分析也可以对上市林业企业内部业务的种类、发展状况、盈

利情况等做出准确的判断, 从而满足市场、管理者和林业上市公司投资者的需求。这可以实现林业企业的自然筛选, 避免因不良企业的存在造成行业整体发展的衰退。

1.2 有助于完善国家林业相关政策 通过对林产品的交易情况进行分析可以发现, 现阶段交易市场变化不大, 没有大幅度的升降表现, 使得相关企业取得经济效益的经济周期将大大加长。所以林业企业需要借助一些官方力量, 在相关部门的扶持下向前发展。

应该看到, 加入 WTO 带来的并不只有益处, 其所带来的冲击也相对较大, 导致我国林业企业面临的困难也随之增大。我国政府相继出台了扶持林业的相应政策, 有效地缓解了这些状况。因此, 林业企业扶持政策对于林业企业的发展起到了至关重要的作用。

1.3 有助于林业产业化发展 林业在我国发展较早, 属于国家支柱型经济, 对于我国的经济建设有着较高的影响力。在实际生活中, 林业与社会生活的方方面面紧密相连, 因此我国政府一直对其高度重视。随着现代经济对传统经济的颠覆与革新, 公司化运营是林业发展的必然。

不同行业的会计工作具有着一定的差异性, 因此该行业会计工作的规章制度也应在个性化方面有所提升。就林业而言其属于生物资产, 因此我国政府应针对该方面会计工作制定出更加细化的会计准则, 就实际经营过程中的各项工作以及信息披露等进行规定。

2 林业上市公司林木资产会计信息披露的现状分析

林业资产可以用经济价值进行衡量, 包括企业内部所有能够被企业所支配处理的林木总和。“关于生物资产的计量, 《国际会计准则第 41 号——农业》中主要规定了价值模式的应用, 强调要保持应用模式的公允性, 同时按期在损益之中有所体现。采用上述模式的国家并不多, 其中典型代表是澳大利亚。而美国这种老牌强国在模式选择的过程中更注重利用历史成本对生物资产进行计量。通过调查可知, 并

基金项目 2014 年度国家大学生创新创业训练计划项目《关于林业上市公司林木资产信息披露的研究》(201410298018Z)。

作者简介 余颖 (1993-), 女, 安徽潜山人, 本科, 专业: 林业会计。

收稿日期 2015-10-08

不是所有国家的会计准则都与国际规定相同,美国与加拿大等国就与其存在差异,而澳大利亚、中国香港等则对国际会计准则予以了认可。2007 年,我国颁布并执行了《企业会计准则第 5 号——生物资产》,其中明确指出企业要想进行生物资产的经营,就必须做好相关信息的公开,包括种类、规模、资产价值等多个方面的信息。该准则在披露模式的选取上,对美国和澳大利亚应用的模式进行综合,以美国应用模式为主,并辅之以澳大利亚应用的模式。

国内外有一些学者在林木资产信息披露方面进行了相关研究。有学者提到,《国际会计准则 41 号——农业》的发布为国际确定了一个统一规范的林木资产会计核算系统,对影响林木资产公允价值的首要因素正在研究之中,林木资产

会计核算中的主要问题也逐步凸显,《准则 41 号》为此提供了解决方案。此外,用以上观点对拉脱维亚的林木资产信息披露方面进行了系统的分析。不仅国外学者对林木资产信息披露有所研究,我国学者也在这个领域有一些系统的研究。

3 林业上市公司林木资产会计信息披露存在的问题

根据中国证监会颁布的《上市公司行业分类指引》的分类标准,林业企业包括林业、木材加工及竹藤棕草制品业、家具制造业以及造纸及纸制品业。再结合加拿大对于林业企业的分类方法,对我国林业上市公司 2013 年披露的年报进行筛选,选择了其中拥有林木资产的 33 家上市公司(表 1)作为样本来进行分析。

表 1 2013 年拥有林木资产的我国林业上市公司

行业	公司简称及其股票代码
林业	平潭发展(000592)永安林业(000663)福建金森(002679)吉林森工(600189)ST 景谷(600265)
木材加工及竹、大业科技(000910)兔宝宝(002043)威华股份(002240)升达林业(002259)德尔家居(002631)国栋建设(600321)丰林集团(601996)	
藤、棕、草制品业	
家具制造业	科冕木业(002354)宜华木业(600978)
造纸及纸制品业	晨鸣纸业(000488)美利纸业(000815)金城股份(000820)贵糖股份(000833)凯恩股份(002012)太阳纸业(002078)安妮股份(002235)齐峰新材(002521)银鸽投资(600069)福建南纸(600163)民丰特纸(600235)华泰股份(600308)恒丰纸业(600356)冠豪高新(600433)石硯纸业(600462)山鹰纸业(600567)ST 宜纸(600793)岳阳林纸(600963)博汇纸业(600966)

从样本公司资料可以看出,林业上市公司在会计信息公开与披露方面经历了一个发展过程,并取得了一定的成绩,不过作为样本的企业依旧还存在一些突出的问题,以下对此加以分析。

3.1 对林木资产的会计信息披露的明晰性不强 根据上市公司对会计信息披露明晰性的具体要求,即在进行会计信息披露时,应对披露信息的结构、方式、内容进行统一的要求,而且在不能随便变更的基础上,会计信息披露所用的语言也一定要简明扼要,从而防止语言表达上让信息使用者产生误判。根据所收集的样本公司资料,发现林业上市公司的林木资产信息披露明晰性不强,与实际所需披露的情况不符。

整个行业缺乏一个统一的信息披露管理办法,使各林业企业之间在披露内容、披露形式等方面都存在不同,导致会计信息使用者无法及时获取有效信息。部分企业仅能够将划分标准提升到树种和林种的高度,之后就不能再进行细致的划分,这具有着一定的片面性,从而导致信息的使用者对于上市公司林木资产价值、折旧等这方面的信息不能准确把握。

3.2 对林木资产的管理及经营风险没有充分提示 制定明确的林木资产经营风险计划与风险应对战略,对于林业上市公司的管理层十分必要。而实际上,上述样本公司中大部分对于林木资产经营风险计划与风险应对战略的信息披露都极其欠缺。从对样本公司 2013 年的报表数据进行分析可以知道,虽然对于林木资产的管理以及经营风险的信息披露有完善的趋势,但对于披露信息的风险类型的选择不均衡,即侧重于自然因素引起的风险、市场经营造成的风险,

而对于政策变化造成的风险和技术改良发展的风险等披露的较少。

样本中的林业上市公司的林木资产大多数集中在江苏、浙江、湖南、广西等地区,因此林业上市公司应该在充分考虑那些可能存在的林权纠纷、林木限伐等制约性因素的基础上,来进行相应的林木资产购买、原料林基地扩建等生产经营活动。而对于林木资产购买或者原料林基地建设发生在国外的生产经营活动,更是需要考虑到相关国家的林木资产政策,合理规避政治政策风险。

3.3 报表附注中的林木资产信息披露过于随意 林业上市公司报表中的附注说明,其是对报表中各种项目数字的进一步的解释、说明,而且具有非常强的综合性。财务报表附注信息通常包括企业的一般情况、企业的会计政策、主要报表项目的详细说明等信息,信息使用者在提供公司决策时很大程度上依托于报表附注中提供的这些信息。

《企业会计准则地 30 号——财务报表列报》明确指出,在进行存货信息整合的过程中,要对其中特殊信息进行分立,例如,易耗品、价值变动应对情况等等。就调查分析报告来看,披露了消耗性生物资产情况的有 12 家企业,占到样本公司数的 36.4%。因为林木经营本身就具有着独特性,判断林木价值的多少,不是看付出多少劳动力,而仅以林木自身的发展变化来决定。因此,该行业的经营与其他行业的经营存在较大差异,所以报表附注中详细披露林木资产信息和非货币信息显得格外的重

4 林木资产会计信息披露现存问题的原因分析

4.1 缺乏专业程度高的人才 记录林业企业林木资产信息

的财务会计人员,对于林木资产的认知了解范围有限,所以他们只能做好账目的记录工作而无法辨别所记录的账目金额是否符合现实情况。在进行实地考察时,财务人员必须和具有林学知识的专业人员一同到场,才能做好盘点工作。然而,很多林业企业并不能派出专业人员陪同会计一起进行实地考察,或者将工作直接交由会计人员处理,这就会导致会计人员记录的数据认可度偏低。

由于林业上市公司在财务报表中对相关信息的管理存在缺失,使得披露的信息在真实性、及时性等方面都存在不足,进而造成相关企业需求信息过于缺乏,以致会计信息使用者对公司的实际价值不能进行可靠的分析、决断,甚至会在信息使用者根据会计信息对公司进行决策判断时产生误导作用。所以,培养在林业企业会计信息披露方面的专业人才关乎于一个企业长足的发展,显然与企业的后续发展是密不可分的。

4.2 林木资产自身的特殊性导致核算难度大 林木资产不同于其他一般存货,它的生长具有周期性,同时也存在很多不确定性。披露林木资产时,需要对森林的蓄积量进行计算,而计算程序相当复杂,公司要对其作出精确披露所需要花费的人力物力是相当巨大的。在计算过程中,不同的计算方法之间也会存在误差,公司选取不一样的计算方法也会对林木资产的披露造成一定的影响。这样一来,公司要做到准确披露拥有的林木资产的情况是十分困难的。

林木资产作为一项表内资产,能够在财务报表中可以进行列示。但它也具有在会计学范畴之外的特殊性,即具有产权的不完整性、增值的双重性、分类界限的模糊性、效益的综合性等。林木资产在生长过程中是不断增值的,但是它的价值也受自然灾害、社会因素等的影响。该行业的经营与其他行业的经营存在较大差异,因此,报表附注中详细披露林木资产信息和非货币信息显得格外的重

4.3 法律法规不够健全 虽然针对林木资产的会计信息披露已做出了相关的规定,但并没有提出切实可行的方案。不同的准则下对于林木资产的规定也有所差异,这就使得有些人在这点上钻空子,甚至做出违法行为。

由此可知,在对资产进行分类的过程中绝大多数的林业企业都存在着明显的缺陷。总体来说,对于整个行业而言缺乏一个统一的信息披露管理办法。例如现阶段资产价值的变化,不同公司披露的位置有所不同,附录、董事会报告都有可能成为其披露的载体。并且,在进行资产变化信息披露的过程中,企业仅就某几个大项进行了罗列,没有对内容进行细化,使得信息需求者根本不能根据该信息分析出自己想要的结果。

5 健全林业上市公司林木资产会计信息披露的对策

5.1 加强政府相关机构对林木资产会计信息披露的监管力度 会计信息的真实性和准确性是对会计信息披露的基本要求。证监会和财政部作为上市公司信息披露的两个主要监管主体,关注的层面存在差异,因此二者在很多方面的监管并不统一,而监管要求的不统一与不协调,不利于林业企

业信息公开与披露的发展。所以,这两个部门在完善相关披露制度的过程中,搞好彼此之间的沟通与系统显得尤为重要。

各林业上市公司对林木资产的重视程度不同。因此,对于证监会和财务部这一类的主要监管部门来说,引导并鼓励林业上市公司进行自愿性的会计信息披露也非常重要。证监会和财政部应及时提出相应的规范性文件,从而改善林业上市公司林木资产会计信息披露状况,提高披露质量。

5.2 完善林业上市公司的内部控制标准 如果要提高林业上市公司林木资产会计信息披露的质量,就必须落实好林业上市公司对于林木资产会计信息披露的内部控制标准。首先,要强化林业上市公司中董事会的监管功能,降低信息欺瞒或者信息掩盖等情况对公司产生不利因素,从而避免公司决策中出现倾向于个人利益的情况。其次,应对传统的信息披露制度进行改革,让其向着系统化、全面化、现代化的方向发展。

同时,林业上市公司应借助现代化的科学技术水平来拓宽会计披露信息的范围,创新会计信息披露的形式,使其披露的内容更加清晰明了,促使林业上市公司面向大众的林木资产信息具有公开、透明、真实和完整性,同时还有利于保证财务报告的程序化与标准化。

5.3 加强注册会计师在林木资产会计信息核算业务方面的培训 注册会计师在实际的工作过程中具有着监督的职能,在信息披露方面也可以发挥出一定的作用。通过对实际工作进行分析可知,注册会计师占据的就是一个监督者的位置,其需要了解企业内部会计信息的情况,并对企业披露的信息进行判断。如果注册会计师做不到这一点,将有可能影响林业企业信息披露的质量。现阶段,注册会计师行业对林业企业会计工作的关注并不高,具备完善的林木资产会计核算知识的注册会计师并不多,这也间接影响到了林业上市公司会计信息披露的质量。因此,加强注册会计师对林木资产核算的关注尤为重要。

6 结语

根据上述针对完善林业上市公司林木资产会计信息披露,对注册会计师、上市企业本身以及相关政府管理机构提出的对策建议,笔者认为规范林业上市公司林木资产的信息披露的工作应尽快进行。对上市公司进行注册制改革,通过市场和资本的力量,促进经济和产业的转型发展,为资本市场创造活力,为行业带来制度红利。就企业上市资格进行重新限定,尤其是针对林业企业进行合理的改制,对于杜绝不良企业的上市有着一定的作用,可以强化上市企业对自身义务的认识,让其搞好信息管理工作,面向社会大众进行信息披露,避免信息公开的延迟和失真。因此,促进林业上市公司进行注册制改革等完善林业上市公司林木资产信息披露的工作迫在眉睫。

参考文献

- [1] 严冰. 全国森林资源清查结果喜忧参半[N]. 人民日报海外版, 2000 - 06 - 14(1).

从而导致新生儿疾病和产妇死亡经常发生。

3.3.2 流动儿童卫生问题凸显。第一,看监护人健康育儿知识匮乏、保健措施少,儿童健康状况欠佳。调查显示,虽然咸宁市相关部门宣传母乳喂养,让更多的人认识到母乳喂养的好处。但是,流动人口的很多适龄妇女由于自身受教育程度低,对婴幼儿护理的基本保健知识认知度低,因而在婴幼儿的保健和护养,特别是在一些基础医疗接种上都不清楚,使孩子得疾病的几率变高。

第二,流动人口儿童监护人对儿童保健服务利用率低。流动人口儿童监护人大部分从农村出来,很少接受国家医疗保障和保健的相关知识的学习,对国家相关政策了解少,对无偿保健服务项目基本没有了解。再加上她们经济基础较差,对于有偿的儿童保健服务更谈不上需求,比如孕前优生优育的基本检查和孕期保健建册以及医院进行的各项免费育儿知识讲座等,导致流动人口育龄妇女忽视对新生儿疾病防治和幼儿体检的重视。

第三,婴幼儿及儿童因为发育不成熟,抵御各项传染病的抵抗力低,因而是各种传染病的高发人群。流动人口儿童流动性较强,监护人的保健意识薄弱,流动人口婴幼儿及儿童国家规定的计划免费疫苗的接种率很低。比如 2014 年,咸宁市本地户籍婴幼儿及儿童国家免费计划疫苗接种率为 92.14%,但是流动人口中婴幼儿及儿童国家免费疫苗接种率仅为 31.23%

3.4 政府针对流动人口妇女儿童卫生保障制度缺陷,经费短缺 流动人口大量的涌入城市,各种问题越发凸显,政府也越来越重视。咸宁市政府也设立了相关的管理部门,制定了流动人口卫生保健和医疗的相关规章制度,从政策上给流动人口提供了保证。由于我国政府财政安排习惯,针对流动人口各项公共服务的资金短缺,很多政策实施不到位,导致流动人口中妇女儿童健康状况堪忧。比如妇科病发病率高,有的得不到及时医疗变成慢性疾病,甚至更严重的疾病,给城市卫生防疫带来了严重挑战。还有就是由于流动人口婴幼儿疫苗接种率低,因此导致这些流动儿童受感染的几率高。政府应当高度重视,成立专项基金进行专款专用。

4 完善流动人口妇女儿童卫生保障服务的对策建议

4.1 进行制度创新,完善和健全流动人口管理服务制度 我国二元结构再加上户籍管理制度,使得流动人口涌入城市后,享受不到国家提供的基本公共服务。要解决此问

题,必须充分发挥社区各部门的作用,建立以社区为中心的流动人口管理服务站。利用城市的基层公共资源,进行细分管理,并通过社区统计流动人口相关信息,完善流动人口管理信息系统。在此基础上,完善流动人口服务体系,对流动人员管理更加规范化、制度化。

4.2 政府应加大财政投入 政府部门应加大流动人口的医疗保健的财政支持力度,完善流动人口的医疗保健服务的制度建设,确保医疗卫生事业与经济社会协调发展。其次要加大对免疫规划工作经费的投入,建立和完善免疫规划经费保障机制,甚至可以设立专项基金

4.3 加大流动人口医疗保健的基层知识的宣传教育,加快规章制度的建立 政府在流动人口妇女儿童医疗保健管理服务过程中,加强保健知识的宣传教育,形成一种依法办事、守法光荣的社会风尚。其次必须重视流动人口管理服务的规章制度的建立。使流动人口管理服务真正做到有法可依、有章可循。同时也要严格执行法规政策,建立常态化的流动人口综合管理机制,加大流动人口管理服务的执法力度,不断提高执法效率。

4.4 加大健康教育宣传 政府应该以社区为基本单位,开展多种形式的健康促进活动,利用移动互联网、报纸、电视等媒体开展医疗保健知识的宣传,比如孕产期保健与住院分娩相关医学科普知识宣传。宣传应该引导流动人口孕产妇在孕期到正规医院进行产前检查,分娩时到正规医院住院分娩。

4.5 完善流动人口医疗保健制度 政府应根据流动人口医疗保健服务的需要,因地制宜制定卫生规划,合理配置卫生资源,保证流动人口享有公平、有效的基本医疗卫生保健服务。特别要重视社区卫生服务的中心作用,地区医疗机构加大扶持,形成一个良性的卫生资源流动机制。

参考文献

- [1] 林涛,胡豹.我国公共物品供给的城乡差异及统筹改革研究[J].财经论丛,2007,331(4):11-17.
- [2] 黄斌.当前流动人口管理现状及对策分析[J].管理观察,2012,58(27):97-115.
- [3] 林白妮,宋晓琴,凌莉,等.广州市流动人口医疗保障存在的问题及对策[J].医学与社会,2013,26(6):60-64.
- [4] 段俊杰,王东,聂军.广州市某区流动人口自测健康状况的调查[J].南方科技大学学报,2008,6(7):998-1000.
- [5] 熊光清.流动人口权利救济问题研究[M].北京:中央编译出版社,2013:75-97.

(上接第 350 页)

- [2] GREGE-STALTMANE E. Challenges in accounting the forests-a Latvian case study[J]. Annals of forest research, 2010, 53(1): 51.
- [3] 邱保印,石道金,杨琳.林木类生物资产会计信息披露研究[J].财务与金融,2009(1):5-7.
- [4] 柏连玉,冯丽梅.林业企业贯彻企业会计准则具体问题的研究[J].绿色财会,2008(3):14-16.
- [5] 刘颖.浅析我国上市公司会计信息披露中存在的问题,成因及其对策[J].经济研究参考,2013(28):15-16.
- [6] 毛志宏,王鹏,季丰.其他综合收益的列报和披露:基于上市公司 2009

年年度财务报告的分析[J].会计研究,2011(7):6-14.

- [7] 李梁.我国上市公司会计信息披露问题及规范建议[J].合作经济与科技,2014(25):31-33.
- [8] 田月香.林业企业社会责任会计信息披露中存在的问题及对策[J].中国林业经济,2010(3):23-24.
- [9] 胡玉可,田治威.林业生物资产会计信息披露的改良探讨:基于利益相关者的需求识别分析[J].会计之友,2014(35):10-12.
- [10] 张宝芳,魏远竹,刘茜.浅析上市公司消耗性林木资产的会计信息披露[J].林业经济问题,2012,32(4):30-31.