

# 医药制造业环境会计信息披露分析

## ——以江中药业为例

梁悦

武汉科技大学马克思主义学院, 湖北 武汉

收稿日期: 2023年7月2日; 录用日期: 2023年8月29日; 发布日期: 2023年9月5日

### 摘要

十九大强调要重视生态环境的建设, 实现人类可持续发展。这对于重污染企业来说, 需要做好企业生产和经营活动对环境影响的信息披露工作。在环境变化和人口老龄化因素的影响下, 人们对健康的关注度上升, 医药制造业也成为近几年发展最迅速的产业之一。本文首先分析了整个医药制造业的环境会计信息披露概况, 指出该行业现存问题。其次以江中药业为例, 从制度、监管、规范、财务指标和人才五个方面, 点出医药制造业目前问题的成因。最后, 基于以上五个层面提出改进措施, 旨在促进我国医药企业对环境会计信息披露的关注, 进而促进我国医药企业的绿色健康发展。

### 关键词

环境会计, 信息披露, 医药制造业, 江中药业, 社会责任报告

# Analysis of Environmental Accounting Disclosure in Pharmaceutical Manufacturing Industry

## —Taking Jiangzhong Pharmaceutical as an Example

Yue Liang

School of Marxism, Wuhan University of Science and Technology, Wuhan Hubei

Received: Jul. 2<sup>nd</sup>, 2023; accepted: Aug. 29<sup>th</sup>, 2023; published: Sep. 5<sup>th</sup>, 2023

### Abstract

The 19th CPC National Congress stressed the importance of ecological environment construction

to achieve sustainable human development. For heavy pollution enterprises, we should do a good job in the production and operation of environmental impact of information disclosure. With health concerns rising due to environmental changes and population ageing, pharmaceutical manufacturing has become a growing industry in recent years. Taking Jiangzhong pharmaceutical industry as an example, this paper first analyzes the current situation of information disclosure in the whole industry, and secondly, this paper analyzes the annual report and CSR of Jiangzhong pharmaceutical industry from the aspects of the general situation, contents and methods of disclosure, and analyzes the problems of disclosure; finally, proposing measures for improvement based on the above five dimensions. The purpose of this paper is to promote the attention to environmental accounting disclosure by pharmaceutical enterprises in China, and in turn to promote the development of pharmaceutical enterprises in China.

## Keywords

Environmental Accounting, Disclosure, Pharmaceutical Manufacturing, Jiangzhong Pharmaceuticals, Social Responsibility Reporting

Copyright © 2023 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

十八届六中全会上关于发展绿色经济的建议,极大地改变了生态环境持续恶化的形势。十九大指出,要加强对生态环境的保护,以实现可持续、健康的发展。人民的生活水平伴随着经济的高速发展也随之提高。不过在经济增长的同时,环境问题也日益突出。以往粗放型发展方式已经发生了改变,经济可持续发展是大势所趋。由于人口老龄化、环境和饮食习惯等因素的影响,医药制造行业发展迅猛。然而,医药制造行业在生产过程中产生了大量化学废料,对环境造成了严重的污染,因此对医药制造行业来说其不仅负有对外披露环境信息的义务而且还应该主动向社会披露环境信息。

## 2. 医药制造业环境会计信息披露概况

### 2.1. 医药制造业概况

医药制造业指的是新型药物合成工业[1]。该行业用物理方法或化学反应的方法把买来的原材料制造成新的材料,它可以细分为中药、化学、兽用制造等等[2]。医药制造业已形成相对完善的行业系统。近几年,随着人口老龄化、非传染性疾病的发病率不断增加以及人民对健康的关注,我们的药品市场需求不断增长,这给医疗行业的发展带来了机遇。与此同时,我国总体经济运行良好,国家鼓励企业进行产业结构调整,政府也在大力扶持医药工业发展。

### 2.2. 医药制造业披露现状

政府也在大力扶持医药工业发展。从我国医药行业的环境会计信息披露分析可以看出,我国大部分上市公司目前采用的主要是年报和社会责任报告的形式。企业往往倾向于以一种为主、另一种为辅的形式。我国目前对信息披露内容以及披露方式缺乏统一的标准,这导致大多数企业有选择性地披露利于公司的信息。经统计,企业在环境会计中的披露比重逐年增加;大部分公司只是对涉及的环境信息作文字

性叙述，少部分公司披露了可核算收入，如污染防治收入、节能减排收入、污染物排放量等数据。这份报告列举了医药制造业上市公司在环境会计方面的披露方式，结果如表 1 所示。

**Table 1.** Summary of environmental accounting disclosures in the pharmaceutical manufacturing industry  
**表 1.** 医药制造业环境会计信息披露方式汇总

| 年份(年) | 数量(个) | 公司年报  |       | 社会责任报告 |       |
|-------|-------|-------|-------|--------|-------|
|       |       | 数量(个) | 比例(%) | 数量(个)  | 比例(%) |
| 2016  | 144   | 138   | 95.83 | 36     | 25.00 |
| 2017  | 204   | 202   | 99.02 | 40     | 19.61 |
| 2018  | 208   | 207   | 99.52 | 46     | 22.12 |
| 2019  | 215   | 212   | 98.60 | 53     | 24.65 |
| 2020  | 225   | 223   | 99.10 | 61     | 27.11 |

数据来源：国泰安数据库。

1) 年报。通过对 2016~2020 年公司的财务报表进行梳理，可以发现，在披露的数量方面，绝大部分公司在年报中都会披露其环境会计信息。在 2020 年，共有 223 家公司，占 99.1%。可以看出，大多数的企业都可以按照规定进行相关的信息披露。

2) 社会责任报告(简称 CSR 报告)。社会责任报告是针对报告期内完成的 CSR 活动进行了详尽的描述，以编制一份独立和定期公布的报告。它是企业社会责任会计的产物，是企业社会责任履行情况的重要信息载体[3]。在对比五年环境信息后发现，企业的信息更新速度慢。除此之外，企业披露的环境会计信息比重较小。由表 1 可知，到 2020 年，61 家公司披露了与环保有关的社会责任报告，占 27.11%，这表明企业披露报告的数量在上升。

**2.3. 医药制造业环境会计信息披露存在的问题**

**2.3.1. 环境会计信息披露缺少定量描述**

当前行业中普遍存在披露时以定性描述为主的情况。以江中药业为例，通过对江中药业的环境会计数据分析，可以看出许多关于环境信息的定性描述，如按照污水纳管排放标准进行废水减排，制定严于标准的污水排放浓度警戒限值、纠偏限值，确保污染物排放达标，污水实现排放浓度远远小于许可排放浓度等等。然而，有关环境信息的量化资料很少，这将有碍监管部门和公众获取真实准确的企业生产情境和生态标准。尤其是政府环境补助、环保收入、环境成本等会计信息的披露情况更为狭窄。除此之外，有些企业即便是公布了具体的环境会计数据，也不会再进行细分，往往选择将环境成本和年度报告中的其他成本合并一起进行披露。这种含糊其辞的做法，使得信息披露呈现出不透明的特点。

**2.3.2. 环境会计信息披露的内容不合理**

企业报告中存在着没有实质意义的环境会计信息披露。具体表现在形式化的文本描述大量存在于企业年报和社会责任报告中。江中药业的环境会计信息披露以年报和 CSR 报告为载体。通过查阅公司官网、巨潮资讯网站等资料发现该企业的环境信息披露方式主要是以社会责任报告为主，其披露的相关内容在 CSR 报告中的环境责任板块，包含以下几个方面：环境管理体系的构建、节能环保、降污减排、绿色倡导等。从年度报告方面来说，几乎得不到什么环境会计信息。公司也一直没有采取独立的环境报告。江

中药业 2020 年社会责任报告中出现：“我们将在确保产品的安全与品质的基础上，不断地改善我们的生产过程，不断地增加对环境的投资，以实现节能和减少排放。”诸如此类形式化的文字说明，不包括可计算的数据，也不包括企业节能减排的具体措施和业绩，因此没有实际应用价值。

### 2.3.3. 环境会计信息披露的形式不规范

公司在选择披露媒介时，往往会随意选取年度报告或 CSR 报告作为其披露媒介，因此，信息需求方要充分、详尽地了解公司的环境状况，就必须结合年度报告和 CSR 报告来获取信息。这会使得环境会计信息使用者无法全面了解企业情况，更不好与其他企业进行比较，很难针对具体问题做出精准的决策[4]。以江中药业的现状作为说明，它在 CSR 报告中通过建立并运行环境管理体系，来体现环境管理责任。在有关节能环保和降污减排的数据的支撑下，达到披露环境信息的目的。在年报中提供的资料梳理可知，环境会计信息包括政策、措施、情况说明和效益四大部分并且环境保护的收入主要来源于政府补助所产生的递延收入。要想形成对江中药业环境会计信息的完整认知就需要将两种报告结合起来分析。同时，各个报告经常会在多个地方进行信息的描述，这对信息使用者非常不利。

## 3. 医药制造业环境会计信息披露问题的成因

### 3.1. 信息披露制度不健全

尽管现行的环保制度和规章可以保证公司的环境会计信息公开，但我国目前尚无相关的法律法规，尤其是缺少对环境财务信息的披露[5]，以及缺少对会计信息的形式和资料的详细规定。这就导致企业无法将其完整的环境会计信息公开给社会。同时，我国由于缺乏相关的强制性、法律性手段，就导致许多公司或无意或故意式对相关条款的忽略。面对这样的局面，2015 年环保局首次以独立章节的形式整合环境信息公开内容，对污染物的排放浓度、排放口数量等作出法的规定[6]。但是在环境税的征收、绿色生产等方面还有所欠缺。在现行体制的基础上，医药企业的信息披露存在着很大的随意性。目前，信息披露制度仍然缺乏对环境会计信息披露的明文规定。

### 3.2. 内外部监管不到位

每一种制度的执行都离不开监督，只有监督到位，才能确保制度的运行。公众对环境会计信息的监管是一个不可或缺的环节，由于监管机构数量有限，无法对每一家公司进行全面的监控。因此要运用人民群众的舆论和监督力量弥补行政监管力量的不足问题[7]。以江中制药目前在公众面前所披露的一些信息为例，可以看出其并未顾及公众对环境信息的需要，也未顾全公众的权益。与此同时，公司的内部监督是环境会计信息披露的重中之重。江中药业的内部部门对公司的运营和政策都很清楚，所以他们更容易就能找到问题所在。不过，从江中药业的现有管理模式来看，他们并没有相应的监管机构，也没有太多对于环境信息披露的关注。综合以上分析可知，江中药业的相关部门的监管不力，使得公司的整体监控系统不完善，也使得公司的信息可信度很低。

### 3.3. 披露的方式和内容不规范

企业在披露相关信息时是或通过年报或通过社会责任报告披露信息，也就意味着缺乏统一的规范。公司在利用年度报告的同时，也考虑到社会责任的存在，这样做可能会产生信息的重叠，从而提高公司的披露成本。另外，由于企业的披露位置比较分散，无法向用户提供全面、集中的信息，从而影响到各利益相关者的信息利用。另外一点是披露的内容不完善。它表现在涉及环境财务和绩效的资料很少[8]，而这些往往更重要。公司通常会有选择地披露，并且披露的内容通常是正面的，比如环保贡献奖、税收优惠、环保投入、政府补贴等。相反，对于负面的内容，比如公司的排放超标、环境污染的惩罚等等，

都会被回避。

### 3.4. 企业内部缺乏环境会计财务指标

大多数企业仅对其环境会计数据进行了简单的披露,但是却缺乏与环境有关的财务指标。以江中药业 2020 年社会责任报告为例,其中就缺乏环境净资产、环境保护费、环境设施投资等指标的描述[9]。此外,企业没有披露年度环境资产及负债以及披露环境净资产率这些极能反映环境会计信息的因素。即使有企业公布了包括环保工程投资、环保工程运行费用和其它环境保护费用在内的环境费用[10],在环保经济效益指标的构建中也有所欠缺。它是对环境财务、环境绩效、环境质量进行评估的一种综合、实用的指标。如果企业注重环保效能指标的运用,可以有效地改善企业的环境效益,进而提升企业的经济效益。

### 3.5. 企业内部缺乏环境会计人才

环境会计是一门与会计有关的综合学科。到现在为止,会计专业的学习科目包括了会计、审计等等传统的课程学习,而没有学习和环境会计有关的课程。这会导致环境会计人才输出较少以及行业人才引进难的问题[11]。从恒瑞药业、云南白药、江中药业等医药行业龙头行业的财务部构架也可得出,目前财务人员由会计、会计主管和财务经理等职位,并未设立单独的环境会计人员。此外,我国《税法》《会计法》等相关法规经常发生变化,而我国企业却没有派遣其会计人员到专业机构学习,导致了在职会计人员缺少专业的培训。目前,绝大部分在职会计仅知道对传统的会计核算,对传统的会计报表的编制;对环境会计有关的问题缺乏认识;对审计、审计、职业报告等方面的知识缺乏研究。因此企业要建立健全的环境会计制度,使其公开的环境信息更为精确、规范,就必须要有专门的环境会计人员。

## 4. 医药制造业环境会计信息披露的改进建议

### 4.1. 健全环境会计信息披露制度

我国的《会计法》仅是对会计和财务管理进行规范,缺乏环境会计方面的法规条款。因此,必须对《会计法》进行修订,在《会计法》中引入环境会计相关规定。要做到以法律形式明确环境会计的地位[12]。在企业的日常运营中,相关部门应当制订全面、明确的日常运营信息披露规则,例如披露年度环境财务信息,尤其是融资形式、金额、投向等信息以及融资项目应对气候变化和生态环境保护等信息。以生态环境主管部门和公民监督与企业违规罚款的形式要求企业严格遵守相关规则,并定期进行统一披露。在高污染的医药企业中,有关监管部门需注重检查生产工艺,确保其符合国家有关法规。定期将污染物处理方式及排放量中有关环境会计的信息公布给相关单位和社会,并对违规企业进行严肃处理。同时,相关部门要进一步完善环境会计及审计规则,完善环境信息公开体系。通过以上措施,从外部制度入手对企业披露环境会计信息做出规范和完善,一方面加强信息披露内容的真实性。另一方面提高企业信息披露的质量和效度。

### 4.2. 加强相关部门的联合监督

加强监管,加强对企业的污染物排放、环境治理、绿色生产等方面的监督。首先,政府部门要加强对环境的关注力度,明确环境税收的形式和内容,从而有效地防止一些地方政府利用税收来作掩饰,从而纵容环境破坏问题的存在。此外,要加强与审计、环保部门的合作,定期和他们联手开展对企业的信息披露检查,并在政府的官网上公布检查结果,以此实现公众监督和企业自身警醒的目的。还应该做到在对公司进行审计的过程中,严格遵守有关法律、法规的规定。并且加强对企业环境违法行为的查处,同时将其处罚结果通报社会。最后,政府机关要宣传环境会计信息公开的重要性,引导社会各界积极参

与到环境治理中来[13]。从而促进企业内外部的相互监督，并对如实报告的个人或企业给予奖励，以增强公众的参与。

### 4.3. 规范信息披露方式和内容

在披露的方法上，相关部门应当制订统一的标准，以更具有强制力的方式完善信息披露。这将有助于信息使用者和公众对其进行监管，并增强其可比性。有关部门可要求各公司形成独立的环境报告书[14]或在 CSR 报告的单独章节中详实地披露所有有关环境的信息，具体包括环保费用、环境效益经济指标、政府补助等等。这一举措将会改变制药行业大多数公司在年报披露环境会计相关信息的不当行为，对形成环境会计信息披露完整体系有一定借鉴意义。在披露内容方面，有关部门在监督公司进行环境信息披露工作过程中，对于环境会计的计量范围要有更加明确的规定，从而提高信息披露的质量与水平。如，对有关的资源消耗量、排污费、环境管理费、环境损害赔偿等，要做到更详尽、更精确的披露。

### 4.4. 加强环境会计核算工作

首先，要建立一个环境会计数据库，使有关的数据得到合理的量化。公司在将相关数据录入数据库后要根据本年度的环境核算数据，制定下一年的环保工作。由于制药企业自身的特殊性，在核算的时候，必然会出现一些不能用货币来表示的环境污染。在这种情况下，可以参考其他国家的相关经验，核算污染物的数量并计入成本中，这样才能更好地反映出企业在这一年所产生的环境费用。其次，为了保证环境会计的独立性，必须建立一个独立的环境会计部门[15]。工作人员在储备会计方面专业知识的同时还要有充分的环境会计相关的知识，并具备较强的环保意识和责任感。环境管理部门主要负责对企业的环境资产、环境债务进行动态的统计，并对其所产生的环境影响进行及时的记录，为环境报表的编制提供依据。另外，公司还应与外部审计机构合作，以保证信息的真实和可靠。最后，在环境会计信息基础上，对现行的决策机制进行改进。企业的生产与运营在很大程度上依赖于企业的财务成果。而现行的会计处理方法往往忽略了环境成本与效益。由于制药企业中有很多污染企业，所以在做出投资决策时一定要考虑到环境因素，认真地评价投资的环境效益以保证投资的最大化。

### 4.5. 培养环境会计人才

专业的会计人员更能明确环境信息披露的需求，并能更好地抓住披露的焦点。高素质的环境会计人员在提升披露质量方面能发挥重大的作用。会计工作者应在不断地学习和提升自己的金融知识和技巧的同时，增强对环境认识。一方面，公司可以指定专门的人员进行环境会计工作，并对其进行环境会计的相关知识和技能培训。另外，要加强与财政、环保等方面的沟通与协作，促使会计人员及时掌握环境会计知识，也为了环境会计工作的顺利进行。另一方面，对会计从业人员的职业素质和资质也要进行严格的限定和规范。在选择会计人才时，应将环境会计知识与个人能力作为一个重要的考量[16]。环境会计不仅需要会计人才掌握和会计相关的知识。同时要懂得环保与治理、绿色发展等领域的知识。最后，公司管理层对环境治理的态度与观念，会对公司和员工关于环境会计信息披露的态度产生巨大的影响，因此，公司必须重视环保，并对不遵守环保法规的人员进行处罚，这样的话，会造就高质量的信息披露环境。

## 参考文献

- [1] 李子琪. 医药上市公司审计风险研究[D]: [硕士学位论文]. 合肥: 安徽财经大学, 2021.
- [2] 任玉晶. 医药制造业上市公司审计风险研究[D]: [硕士学位论文]. 呼和浩特: 内蒙古财经大学, 2021.
- [3] 张艳艳. 我国企业社会责任报告披露研究[J]. 中国商论, 2021(9): 106-109.

- 
- [4] 陈功正. 重污染行业环境会计信息披露的研究[J]. 财会学习, 2018(20): 111-113.
  - [5] 徐光华. B 企业环境会计信息披露问题及对策研究[D]: [硕士学位论文]. 镇江: 江苏大学, 2017.
  - [6] 杨雪垠. 锂矿行业环境会计信息披露质量研究[D]: [硕士学位论文]. 上海: 上海师范大学, 2023.
  - [7] 姚瑞华, 王金南, 王东. 国家海洋生态环境保护“十四五”战略路线图分析[J]. 中国环境管理, 2020, 12(3): 15-20.
  - [8] 朱珊珊. 受托责任视角下企业环境会计信息披露研究[J]. 山东纺织经济, 2012(3): 29-31.
  - [9] 华润江中. 2020 年社会责任报告[EB/OL]. <https://www.jzjt.com/upload/2021/03-22/11-22-140022-2053258036.pdf>
  - [10] 马丽娜. 科技投资项目评价理论与方法研究[D]: [博士学位论文]. 长春: 吉林大学, 2007.
  - [11] 张思凡. 粤港澳大湾区环境会计信息披露存在的问题及建议[J]. 国际公关, 2021(10): 155-156.
  - [12] 晋自力. 环境会计信息披露的现状分析与对策[J]. 经济研究导刊, 2015(15): 125-126.
  - [13] 罗文忠, 陈莲花. 探究铊在线监测技术在生态环境保护中的作用与应用策略[J]. 皮革制作与环保科技, 2023, 4(11): 71-73.
  - [14] 勾煜. 重污染行业上市公司环境信息披露与城市空气质量[D]: [硕士学位论文]. 武汉: 武汉工程大学, 2022.
  - [15] 李苏翊. 论我国企业环境会计法律制度的构建[D]: [硕士学位论文]. 福州: 福州大学, 2015.
  - [16] 程丽晓. 医药制造业上市公司环境会计信息披露研究[D]: [硕士学位论文]. 石家庄: 河北经贸大学, 2021.