

# 管理会计视角下森林资源资产负债表构建研究

邵雪红

通辽市林业和草原保护中心

DOI:10.12238/ej.v8i3.2438

**[摘要]** 伴随着全球生态环境保护措施的增强,森林资源管理会计革新也迫在眉睫。本文从森林资源保护视角出发,通过引入“长期保护森林资产”科目来深入探究森林资源资产负债表的构建路径。从阐述构建的必要性、理论依据,详细剖析森林资源资产、负债及净资产的确认、计量与列报方法,并给出资产负债表样,旨在为森林资源的可持续保护与管理提供精准会计信息,有力推动生态经济协同发展。

**[关键词]** 森林资源保护; 森林资源管理会计; 资产负债表; 长期保护森林资产

**中图分类号:** F062.1 **文献标识码:** A

## Research on balance sheet construction of Forest Resources from the perspective of management accounting

Xuehong Shao

Tongliao City Forestry and Grassland Protection Center

**[Abstract]** With the enhancement of global ecological and environmental protection measures, the innovation of forest resource management accounting is also imminent. From the perspective of forest resource protection, this paper deeply explores the construction path of forest resource balance sheet by introducing the subject of "long-term protection of forest assets". From the necessity and theoretical basis of the construction, the confirmation, measurement and presentation methods of forest resource assets, liabilities and net assets are analyzed in detail, and the representation of assets and liabilities is given, aiming to provide accurate accounting information for the sustainable protection and management of forest resources, and effectively promote the coordinated development of ecological economy.

**[Key words]** forest resources protection; forest resources management accounting; balance sheet; long-term protection of forest assets

### 引言

森林资源作为陆地生态系统的核心,为木材加工、造纸等众多产业提供物质基础,具备显著经济价值。同时,在涵养水源、保持水土、调节气候、净化空气、维护生物多样性等生态服务领域发挥着不可替代的关键作用<sup>[1]</sup>。然而,传统森林资源管理侧重林木蓄积量、林地面积等实物统计,对经济价值缺乏系统化,很难全面地反映森林资源真实状况,也无法满足现代社会综合管理需求<sup>[2]</sup>。

构建森林资源资产负债表,能将森林资源的生态与经济属性有机融合,以财务报表直观呈现资产负债状况。增加“长期保护森林资产”科目,可精准反映长期投入森林保护形成的累积价值,为森林资源科学管护与合理利用提供有力决策支撑。

#### 1 森林资源资产负债表构建的必要性

##### 1.1 满足生态经济统筹需求

在森林资源开发利用中,平衡生态与经济效益是关键难题。

增加的“长期保护森林资产”科目记录造林、育林、森林抚育、病虫害防治、森林防火等长期保护投入。

##### 1.2 顺应可持续发展披露要求

当今社会,人们高度关注森林资源可持续性<sup>[3]</sup>。投资者选择林业投资项目时,需了解森林资源长期动态以评估投资可持续性与潜在风险。公众作为生态环境受益者,也期望获取森林资源保护与发展信息。将“长期保护森林资产”科目纳入森林资源资产负债表,可周期性展示长期保护投入及资产增值情况。也可以看到森林保护投入资金带来的林木蓄积量增加、森林生态服务功能提升等森林资产变化。这满足了投资者、公众等利益相关者对森林资源信息的需求,便于监督森林管护成效,促使森林资源管理部门重视可持续发展。

##### 1.3 填补森林资源管理会计实践空白

在森林资源资产化进程中,现有会计体系在反映长期保护成果方面存在明显不足。传统会计主要关注木材销售、林产品

收入等直接经济产出,对长期投入森林保护形成的资产价值缺乏有效核算与记录。增加“长期保护森林资产”科目规范长期保护投入核算方法,将森林保护各项投入资本化,完善自然资源会计在森林资源领域的应用。增设该科目,能更准确反映森林资源真实价值,推动生态资源价值在会计核算中实现,为森林资源科学管理提供全面、准确的会计信息。

## 2 森林资源资产负债表构建的理论基础

### 2.1 环境会计理论

基于受托责任理论,森林资源管理者肩负保护与管理森林生态系统的责任<sup>[4]</sup>。“长期保护森林资产”科目可借鉴环境经济学评估方法,如运用机会成本法衡量长期保护森林所放弃的短期开发收益。

### 2.2 自然资源价值理论

森林资源具有经济、生态、社会等多元价值<sup>[5]</sup>。“长期保护森林资产”科目可依据价值实现路径,确认长期保护行为带来的潜在经济流入与生态增益。

### 2.3 可持续发展理论

可持续发展理论强调代际公平与资源永续利用<sup>[6]</sup>。“长期保护森林资产”科目确保森林长期生产力维持,其价值延续保障子孙后代能享受森林资源福利。

## 3 森林资源资产的确认、计量与列报

### 3.1 资产确认

#### 3.1.1 林木资产

人工林培育过程中,种苗采购、土地整理、造林施工到郁闭前的抚育管理等支出,均按造林成本资本化处理。

天然林满足未来经济利益流入等收益条件时,可参照类似人工林成本或通过市场评估入账。郁闭前各项支出计入林木资产成本,郁闭后除重大病虫害防治、大规模森林抚育等符合资本化条件的支出外,其他日常管护支出计入当期损益。

“长期保护森林资产”涵盖长期抚育、病虫害防治投入形成的增值部分。如通过持续多年森林抚育,某片林木生长状况改善,木材质量提高,市场价值增加,这部分因长期抚育投入增加的价值计入“长期保护森林资产”。

#### 3.1.2 森林土地资产

依法取得森林土地使用权,按支付对价确认为无形资产,并在土地使用权经营期内摊销<sup>[7]</sup>。长期保护资金用于土地改良、防止水土流失等投入增加的价值,归入“长期保护森林资产”。如为防止某片林地水土流失,投入资金建设水土保持设施,使林地质量提升,生态与经济价值增加,这部分增加价值计入“长期保护森林资产”。

#### 3.1.3 森林生态资产

对于能获取收益或合理估算价值的生态服务,确认为资产。例如,某森林与水资源管理部门合作进行水权交易获得经济收益,其水源涵养功能产生的价值可确认为森林生态资产。

长期保护提升生态功能产生的额外收益,如长期保护使森林水源涵养能力增强,周边地区水资源质量提高,水权交易价格

上涨,由此产生的增值部分计入“长期保护森林资产”。

### 3.2 资产计量

#### 3.2.1 历史成本计量

历史成本计量适用于初始林木资产和林地资产,能如实反映森林资源初始投入。“长期保护森林资产”按实际保护支出逐年累积,与成本紧密关联。

#### 3.2.2 公允价值计量

对于活跃市场交易的森林资源,如部分经济林产品、有明确市场交易价格的林地使用权等,采用公允价值计量。生态资产有可比市场交易案例时,借鉴市场价格计量。长期保护使资产增值部分,据此动态调整。

#### 3.2.3 替代成本计量

森林生态修复过程中,森林受自然灾害、人为破坏等损害后,采用替代成本计量,即按恢复受损森林到原有状态所需的重置成本计量,同时补充“长期保护森林资产”的减值与负债。

#### 3.2.4 “长期保护森林资产”的具体计量方法

基于投入成本的计量:对长期投入到森林保护的各成本进行详细核算,包括但不限于造林成本、抚育成本、病虫害防治成本、森林防火成本等。在计量时,不仅要考虑直接的资金投入,还需将与之相关的间接成本,如为森林保护项目进行管理和监督所产生的管理费用等,按照合理的分摊方法计入“长期保护森林资产”。

基于生态效益提升的计量:采用一定的生态经济评估方法,量化长期保护森林所带来的生态效益提升,并转化为经济价值计入“长期保护森林资产”。基于预期收益的计量:考虑到长期保护森林可能带来的未来预期收益,如未来木材质量提升带来的更高销售价格、森林旅游开发潜力的增加等,运用折现现金流量法(DCF)进行计量。

### 3.3 资产列报

在森林资源资产负债表中,林木资产和林地资产依据特性分类列示,并详细披露关键信息。如林木资产披露树种、树龄、蓄积量、生长状况等;林地资产披露土地面积、地理位置、使用权期限等。“长期保护森林资产”可单独设项列报,或在报表附注中详细披露保护内容、投入产出情况,全面展现长期保护森林资源布局。

## 4 森林资源负债的确认、计量与列报

### 4.1 负债确认

#### 4.1.1 环境恢复负债

森林开发活动导致生态破坏时,企业需承担恢复义务。从长期看,若前期森林保护不足,导致后期生态修复成本大幅增加,相应负债确认与“长期保护森林资产”科目关联。例如,某企业木材采伐时过度采伐且未采取有效生态保护措施,致森林生态系统破坏。后期为恢复生态功能,预计需投入大量资金植树造林、水土保持等。这部分预计生态修复成本确认为环境恢复负债,因前期“长期保护森林资产”投入不足导致后期负债增加,充分反映保护缺失的经济代价。

#### 4.1.2 生态补偿负债

人类活动占用森林生态空间需支付补偿费用。若长期保护不力,森林生态服务功能损耗大,所需支付补偿费用相应上升。该负债与“长期保护森林资产”形成对照,凸显森林保护重要性。例如,某地区建设基础设施占用部分森林土地,因该区域森林长期保护不到位,生态服务功能差,按规定需支付高额生态补偿费用。此负债产生与“长期保护森林资产”状况密切相关,警示重视森林资源长期保护。

#### 4.1.3 碳减排负债

高碳排放企业参与碳抵消活动,若森林碳汇能力不达标则形成负债。长期保护森林可提升碳汇能力,反之加重负债。二者互动关系体现森林在应对气候变化中的重要责任。例如,某企业购买森林碳汇指标抵消碳排放,但所依托森林碳汇能力因保护不足下降,无法满足碳抵消需求,需额外购买碳汇指标或支付碳排放罚款,这部分额外支出确认为碳减排负债。以此促使企业和社会重视森林资源保护,增强碳汇能力,减少碳排放。

#### 4.2 负债计量

##### 4.2.1 最佳估计法

对于环境恢复负债和生态补偿负债,依据专业机构报告预估现金流现值,并结合长期物价、人力成本等因素变化趋势,同时考虑“长期保护森林资产”投入对负债缓解或加重的影响,定期复核调整。

##### 4.2.2 市场价值法

碳减排负债参考碳交易市场价格折算。长期保护森林可改变森林碳汇市场估值,进而调整负债金额。

#### 4.3 负债列报

按照负债流动性,短期负债列示在流动负债项目中,长期负债列示在非流动负债项目中,并在报表附注中详细说明负债成因与清偿计划,同时关联“长期保护森林资产”阐述保护与负债关系。

### 5 森林资源净资产的计算与内涵

森林资源净资产等于森林资源资产减去负债后的差额。“长期保护森林资产”融入其中后,若净资产为正值,彰显长期保护森林带来的生态盈余与经济增值。反之,若净资产为负值,则警

示长期保护森林缺位,生态经济失衡。森林资源净资产的动态变化能反映森林资源保护政策与管理措施成效,为政府部门、林业企业、投资者等提供决策依据,促使调整森林资源管理策略,实现可持续发展。

### 6 结语

森林资源分布广泛,生态系统复杂多样,“长期保护森林资产”相关数据收集困难。同时,价值计量模型参数存在不确定性。

大数据、AI、区块链等技术,给森林资源资产负债表工作带来新机遇。大数据助力精准计量,AI实现实时监测与预警,区块链保障数据可靠,推动森林资源管理迈向精细化、智能化,提升资产负债表质量与价值。

森林资源保护关乎多方利益,往后需加强各方协作。政府出台政策引导企业,企业秉持可持续发展理念经营,社会组织做好监督与沟通,公众增强环保意识,各方携手营造全民参与的良好氛围,促进森林资源可持续发展。

### [参考文献]

- [1]杨海蓉,余海正,周志娟.甘肃盐池湾国家级自然保护区湿地现状和保护修复对策[J].林业科技通讯,2024,(04):92-96.
- [2]后小仙,周雨萱.领导干部自然资源资产离任审计评价指标体系构建研究[J].中国内部审计,2025,(01):45-51.
- [3]李恒刚.林业资源的合理开发与利用[J].林业科技情报,2018,50(04):72-73+76.
- [4]郑墨言.自然资源资产负债表编制:框架、设计与应用[D].山东财经大学,2024.
- [5]曾紫芸,章露兮.新时代背景下森林生态产品有效供给途径探析[J].绿色科技,2019,(14):298-301.
- [6]张伟伟,高锦杰.绿色金融对中国经济增长的影响机理[M].社会科学文献出版社,2021.12.323.
- [7]徐继兵.无形资产核算中会计规范与税法规定的差异分析[J].西部财会,2005,(02):48-50.

### 作者简介:

邵雪红(1976--),女,汉族,内蒙古通辽市人,本科,高级会计师,研究方向:会计方向。