

绿色会计中环境负债会计处理探析

福建闽江学院 王贤斌

根据我国环境保护法律法规的要求,按照“谁污染谁治理,谁开发谁保护”的原则,当企业在生产活动中对环境造成了危害时,企业终究是要为这种行为付出代价的,要么是确定性的环境负债,要么是或有环境事项有关义务。那么,在绿色会计核算中如何来反映这种环境信息呢?笔者谈一点看法。

一、确定性的环境负债的会计处理

对于确定性的环境负债,企业对其已经形成了现时的义务,并且金额也可以可靠计量或合理估计,因此可以直接进行会计确认。具体操作时,可以设置“环境负债”科目,专门用来核算企业因对环境造成影响而承担的现时义务,目的是区别其他类型的负债,以反映企业的环境信息。当其发生时,贷记“环境负债”科目,借方则根据不同情况记入不同的科目。如果企业是在生产产品过程中导致污染而发生的支出,应借记“生产成本”科目;如果企业是在运输产成品过程中导致污染而发生的支出,应借记“营业费用”科目;如果是因企业厂部使用不当导致污染而发生的支出,应借记“管理费用”科目等。在期末计算产品成本时,应当在产品成本计算单中设“环境污染治理费用”这一成本项目,它主要用来归集分配应计入产品成本的环境污染治理费用;在损益表各费用项目下还应当披露有关环境污染治理费用的明细项目;在资产负债表中,“环境负债”项目应单独列示。

二、或有环境事项有关义务的会计处理

当企业由于对环境造成破坏或影响需要承担的偿付债务有赖于一项或若干项不确定的未来事项的发生或不发生而确定时,这项负债就形成了企业的或有环境事项有关义务。比如,企业用船只运输有害物质时因发生差错而导致沉船事故,这一事故使得有害物质污染河流,从而企业可能会因这一事项而发生对环境治理或赔偿的支付,但这一支付行为有赖于受害地区的索赔情况。若受害地区环保法律意识比较强,则这一索赔事件就有可能发生;若受害地区环保法律意识淡薄,也许索赔行为就不会出现。在这种情况下,企业就形成了一项或有环境事项有关义务。对于或有环境事项有关义务,可以借鉴现有的《企业会计准则——或有事项》中对或有事项有关义务的处理模式进行会计处理。

在现行企业会计准则中,对或有事项有关义务在会计报表中进行确认,应当同时考虑以下几点:①该项义务为企业承担的现时义务;②该项义务的履行很可能导致经济利益流出企业;③该项义务的金额能够可靠地计量。如果或有事项有关义务同时符合以上三个条件,则企业应将其确认为一项负债。如果或有事项有关义务不能同时符合以上三个条件,则不应

将其确认为一项负债,而只能将其作为或有负债处理。另外,在理解或有事项的确认证标准时,现行企业会计准则把“可能性”划分为四个层次,即基本确定、很可能、可能和极小可能。“基本确定”发生的概率大于95%但小于或等于99%;“很可能”发生的概率大于50%但小于或等于95%;“可能”发生的概率大于5%但小于或等于50%;“极小可能”发生的概率大于零但小于或等于5%。

在将或有事项有关义务确认为负债的同时,企业有时也拥有反诉或向第三方索赔的权利。在此情况下,企业因或有事项而确认的负债所需的支出,其全部或部分可以由第三方补偿。对于这些补偿金额,只有在基本确定时才能作为资产单独确认,而不能在确认或有事项有关义务为负债时,作为扣除项目,减少负债的确认金额。在确认资产的同时,相应地应确认一项收益。在估计因或有事项而确认的负债的金额时,应区别情况进行处理:如果存在金额范围,则合理的估计数应是该范围的上下限金额的平均数;如果不存在金额范围,则应按如下原则确定合理的估计数:或有事项涉及单个项目时,按最可能发生的金额确定;或有事项涉及多个项目时,按各种可能发生的金额及其发生的概率计算确定。

如果套用现行企业会计准则对或有环境事项有关义务进行了确认计量,那么对其进行会计处理也就不难了。具体操作如下:①对于符合上述或有事项有关义务确认标准的或有环境事项有关义务,确认时,可以根据不同的经济内容借记“营业外支出”、“生产成本”、“营业费用”等科目及其明细科目“环境污染治理费用”,贷记“预计负债”科目及其明细科目“环境污染负债”。②对于基本确定能收到第三方及其他方赔付金额的,借记“其他应收款”科目及其明细科目“环境赔偿所得”,贷记“营业外支出”、“生产成本”、“营业费用”等科目及其明细科目“环境污染治理费用”。

三、或有环境事项的披露

对于或有环境事项,除了予以确认外,还应当区分不同情况加以披露:①对于因或有环境事项而确认的负债,企业应在资产负债表中单独列项反映,并在会计报表附注中作相应披露;与所确认负债有关的费用或支出应在扣除确认的补偿金额后,在利润表中与其他费用或支出项目合并反映。但鉴于环境信息披露的需要,应在合并项目下分项列出,如在利润表中可以在“营业费用”项目下添上“其中:环境污染治理费用”这一项目。②对于或有环境负债,企业应在会计报表附注中分类披露其形成的原因,预计产生的财务影响如无法估计,应说明理由。□