企业环境绿化支出会计处理管见

荣树新

（湖南工程职业技术学院　长沙　410151）

近年来，随着企业环境意识的增强，企业加大了环境维护保护特别是绿化方面的投入，使得环境支出的比重不断加大。但是，目前在会计制度上对环境绿化支出的处理尚未做出规范，企业对此核算五花八门，并且存在账实不一致等问题。为此，本文特对企业环境绿化支出会计处理进行探讨。

一、环境绿化支出会计核算现状

环境绿化支出包括初始支出和后续支出，其会计计量也包括初始计量和后续计量。其初始支出包括环境绿化设计、建造小花园、植树台等园林建设支出；其后续支出包括购买栽种绿化植物及其培植、养护等支出。现行会计核算对环境绿化支出的处理一般有两种：一是费用化；二是资本化。

1. 环境绿化支出费用化。企业将发生的环境绿化支出作为当月费用一次性计入管理费用（绿化费或环境保护费）。这样处理简单，但缺点也显而易见：①环境绿化支出已作为费用于当期一次性进行了核销，会计账簿中已作费用登记，但实物资产还在，这样造成企业资产账实不符，易造成企业资产流失。②企业当期费用虚增，相应的利润虚减。

2. 环境绿化支出资本化。

（1）列入“长期待摊费用”项目。环境绿化支出先通过“在建工程”科目归集，再结转长期待摊费用，分期摊销。该处理方法与环境绿化支出费用化相比较，优点是各期环境绿化费相对均衡，体现了配比原则。其缺点是核算工作量大，增加了管理成本，且同样产生账外资产，易造成资产流失。

（2）列入“固定资产”项目。环境绿化支出先通过“在建工程”科目归集，完工后随相应在建工程转入固定资产。该处理方法的优点是环境绿化支出资本化，通过折旧的方式分期计入各期成本或费用，使各期费用均衡，且账实一致（至少在开始的较长一段时期内）。其缺点是：①核算繁琐，核算工作量大，增加了管理成本；②由于该类固定资产中含苗木花草绿化资产和房屋建筑物不动产，前者寿命多数长于后者，且前者不存在折旧或折耗，相反时间越长价值越大，而后者随着使用磨损，价值越来越小，对其都计提折旧，显然不科学。

（3）列入“公益性生物资产”项目。根据《企业会计准则第5号——生物资产》第三条的规定，公益性生物资产，是指以防护、环境保护为主要目的的生物资产，包括防风固沙林、水土保持林和水源涵养林等。显然，在目的上，环境绿化支出形成的资产与会计准则规定的公益性生物资产相差甚远。因此，将环境绿化支出列入“公益性生物资产”项目，缺乏合理性。

二、建议增设“绿化资产”账户

1. 环境绿化资产符合会计上资产的定义。基于以上分析，为加强资产管理，减少资产流失，建议对环境绿化支出形成价值较高的苗木花草，通过“绿化资产”科目进行核算记录。绿化资产主要包括价值较高的苗木花草和植被，但不包括绿化设施和相应的土地使用权。根据《企业会计准则——基本准则》第二十条的规定：资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。显然，绿化资产符合会计上资产的定义。绿化资产虽然不会直接为企业带来显著经济利益，但会提升企业的形象，进而影响客户对企业的评价，对增加企业订单有积极的影响；同时，绿化资产在未来处置时还能取得收益。

绿化资产也符合《企业会计准则——基本准则》第二十一条对资产确认条件的规定：①与该资产相关的经济利益很可能流入企业；②该资产的成本或价值能够可靠地计量。而绿化工程一结束，其成本就能确定，完全符合上述条件。

2. 绿化资产的核算。对环境绿化支出的核算，企业应增设“绿化资产”总账账户，核算企业价值较高的苗木花草的实际成本。“绿化资产”总账账户按种类设明细账户，并对价值较高的苗木花草按品名和数量进行辅助核算。在资产负债表的非流动资产下增加“绿化资产”项目。

对有环境绿化内容的在建工程项目支出，应划分为绿化资产（价值较高的绿化苗木花草）和其他资产（如房屋建筑物、绿化设施等），后者随着其使用价值逐步降低；而前者相反，随着时间的推移，其价值（如林木类）会越来越高。因此，随土建工程一并建设绿化设施的，绿化设施（包括价值较低的苗木花草）单列固定资产项目或随在建工程列入“固定资产”项目，其中价值较高的苗木花草列入“绿化资产”项目。具体分三种情况：

（1）自营取得。环境绿化苗木的采购成本、运费、栽培等劳务支出及所有郁闭前发生的必要支出，借记“绿化资产”科目，贷记“银行存款”等科目。

（2）外购取得。按取得成本，借记“绿化资产”科目，贷记“银行存款”等科目。

（3）天然起源取得。按名义金额，借记“绿化资产”科目，贷记“营业外收入”科目。对价值低的苗木花草列入“管理费用”项目；价值较高的列“绿化资产”项目。对后续补苗、修剪、施肥、培育等费用，一次性计入管理费用。对于属于非经常性经济业务的绿化资产，其处置损益应计入营业外收支。○