

环境负债核算的必要性及会计处理会计从业资格证考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/647/2021_2022__E7_8E_AF_E5_A2_83_E8_B4_9F_E5_c42_647891.htm id="mar10"

class="tb42"> 一、引言 环境问题是在被列为会计报表中的负债之后才开始受到公众关注的。20世纪80年代以后发生在全世界范围内的一系列重大的环境污染案件，对受牵连者在财务方面产生了相当大的影响，某些环境负债甚至超过了管理当局的最坏预期。因此很多国家加强了环保立法，对其应履行的义务尤其是财务方面的义务加以量化。目前，学术界讨论环境会计时大多以企业为主体，注意到环境会计信息的确认、计量、记录与报告对企业的重大影响。但实际上，将环境会计引入政府主体也有着重大的意义，对整个社会的发展起着重要的作用。甚至在特定时刻，政府部门对这种公共物品承担了更大的责任。很多时候，一些环境污染或气候灾害的事件却很难寻找具体的责任人，或者责任人能力有限，那么此时政府就应该承担应有的责任。目前我国在应付突发性事件时，往往采用“归属政策”，没有专项防灾准备金，如果政府成立专项突发性环境事件准备金并定期提取，在面对不确定性环境事件时就可以从容应对。

二、政府部门环境负债核算的必要性 对于政府来说，环境负债需要满足三个条件：一是该项义务是政府承担的现实责任；二是该项义务的履行很可能导致经济利益的流出；三是该项义务的金额能够可靠计量。环境负债和或有环境负债最大的区别就在于是否具有现时义务。对于一些突发性的事件，如果相关部门准备不足，就很可能会出现财政预算资金不足或者挪用其他用途款

项的情况。因此，成立专项突发性环境准备基金并定期计提，可从制度上加大对环境负债的重视。由于环境负债发生的几率较大，专项资金可以得到比较充分的使用。对于企业来说，如果环境负债发生属于“可能”或者“极小可能”，那么可以直接进行表外披露甚至不披露。但是对于政府来说，一个国家或地区发生环境负债相关事项的几率则会很大，将其纳入表内十分具有必要性。

三、政府部门环境负债的确认

由于环境问题极为复杂，引起环境负债事项或交易发生的可能性差异极大，“计提准备是关键”（preparation is key），这就要求在公允价值反映的前提下，政府部门应当具有更多的应有关注（due care & diligence）。国际会计准则将准备（preparation）定义为“时间或金额不确定的负债”，就是说企业在确认环境负债时，存在弥补损失或结算债务的现实义务，只是发生额或发生时间存在不确定性。依照CERCLA等法规的要求，美国联邦政府当由以往的交易或行为所导致的未来的资源流出或其他类型的资源牺牲被确认为“很可能”并且“可以被合理加以估计的”时，就必须确认承担了这种义务。参照《美国联邦会计标准公告》第5号、第6号所涉及的有关环境负债的规定，结合我国的具体国情，对于政府部门如何确定环境负债，笔者给出如下步骤。

第一步，确认污染可能性的存在。这是建立在引进和审查一整套完善的审慎性调查（due care）程序的基础上的。对于政府所关心的任何可能产生环境影响的行为，都要进行这种审慎性调查，一旦其结果显示污染现象发生了，就需要相应实施后续的步骤。

第二步，确定所发生的污染与政府行为有关，并且有关法律规定对于这种污染需要有关责任人承担相应的法律责任。

如果经调查确认，政府机构是污染的制造者，或者是只有政府可以对环境事件负责任（如责任人不明确或者责任人承担责任的能力十分有限），那么一旦确定之后，即可以认为政府环境负债的可能性是存在的了。第三步，当被证明政府需要对相关环境事件负责任的时候，有关机构还需要依据行政管理权限和行政的需要确定是否应该主动承担相应的财务方面的负担义务。如果经研究决定要履行这种义务，则政府环境负债的可能性依然有被确定的机会。第四步，资金的拨付与相关业务的进行。一旦上述财务义务被政府部门所承担，他们需要依据有关的行政管辖权限与财政支出权限确定支付的范围与规模。还需要注意的是，需要确定相应的行动是否已经采取了。第五步，如果政府主动承担了上述义务，最后就要看现有的技术能否满足实际清污的需要。如果能满足，则政府环境负债的可能性要以清除污染的实际成本为限加以满足；如果不能满足，也需要以必要的补救调研和可行性研究（RI/FS）的可能的成本为限确定政府环境负债的可能性。

四、政府部门环境负债的计量 对于政府来说，环境负债是基本确定且金额能可靠计量的一种现时义务，因此计量较为简单，可以直接进行会计确认。具体操作时可以设置“基金预算支出”科目，专门用来核算政府因对环境造成影响而承担的现时义务，以反映政府应计的环境信息。当其发生时，贷记“国库存款”科目，借记“基金预算支出”科目。但对于不确定性的环境负债或有环境负债的计量则较为复杂，因为或有环境负债的不确定性较大。在这种情况下，政府部门需要定期对环境准备金进行相关性的调整。在技术方面，笔者认为，应该采用现值法核算政府的相关环境责任。在现值法

下，环境负债的计量是按为履行环境义务所需的预计未来现金流出的现值为基础，恰当地估计现金流出量的时间、金额、贴现率等因素。现金流出量的时间可根据政府环境活动的时间或者政府从事经济活动所需实施的环境行为的时间，另考虑其他一些因素来确定。贴现率确定比较麻烦，可根据一定时期国家的经济环境结合无风险利率确定。【例1】矿山、化工、核能等三废产品、辐射等引起的工农业生产损失可根据环境被损害前年均工农业产值、利润为基础计量。环境负债=（环境损害前年均工农业生产净利润-损害后工农业生产净利润）×年金现值系数例2，由于环境影响人民健康，环境负债可根据某影响区域正常情况下人均医疗费、死亡率、劳动生产率对比计算。环境负债=（环境受影响后人均年医疗费用-正常情况下人均年医疗费用）×年金现值系数（环境受影响后死亡率-正常情况下死亡率）×年金现值系数（环境受影响后劳动生产率-正常情况下劳动生产率）×单位产品编辑利润×年金现值系数 如果或有环境负债的不确定性较大且很多数据较难获得，那么可简便地采用集体环境支出准备进行计量。这种方法以最终所需的现金流出的估计金额为基础对环境负债进行计量，如核电站的拆除及核废料的处理、场地恢复所需费用、化工厂的拆迁及场地恢复所需费用。在核算或有环境负债准备金时，主要涉及“国库存款”、“或有环境负债准备金”、“或有环境负债价值变动”、“基金预算支出”等会计科目。五、政府部门环境负债的账务处理（一）环境负债的账务处理对于政府确定性的环境负债来说，账务处理较为简单，设置“基金预算支出”科目，借方登记发生的基金支出数，贷方登记支出的收回或冲销转账数，借

方余额反映基金预算支出累计数。 1.当环境负债发生时借：基金预算支出 贷：国库存款 2.环境负债收回或冲销转账时借：国库存款 贷：基金预算支出（二）或有环境负债的账务处理或有环境负债准备金的原理是通过将一次性的巨额费用摊销到每一期，减少一次性支出。具体操作的主要业务有： 1. 计提或有环境负债准备金借：基金预算支出 贷：或有环境负债准备金 2.定期根据外部情况进行相关性调整（1）成本发生溢价借：基金预算支出 贷：或有环境负债价值变动（2）成本发生折价借：或有环境负债价值变动 贷：基金预算支出 3. 发生或有环境负债时（1）计提准备金充足时百考试题 - 全国最大教育类网站(www . Examda. com)来源

：www.examda.com 借：或有环境负债准备金价值变动 贷：国库存款（2）计提准备金不足时借：或有环境负债准备金价值变动 基金预算支出 贷：国库存款 六、政府部门环境负债的披露 就目前来看，与企业相比，如何合理地确认、计量环境负债，客观、公允、及时地披露政府的环境负债，对政府的信息披露而言，在某种程度上有着更为重大的现实意义。对于不确定性环境负债，由于发生或有环境负债的频率较高，披露可纳入表内，并对具体信息进行阐述，主要内容包括：环境负债的种类及其形成原因；环境负债金额和偿还时间方面存在的重大不确定性的说明；环境负债预计产生的重大影响；获得补偿的可能性。政府要将或有环境负债的准备金和实际支出分项列示，让公众了解政府在治理突发环境问题时的制度和效果。百考试题：报关员网校 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com