

上市公司环境会计应用探讨

——以紫金矿业为例

初宜红 ■

在低碳经济、绿色发展席卷全球的今天，企业对环境的影响日益受到社会各界的关注。环境会计作为连接环境保护与经济活动的纽带，应为推进环保事业的发展做出贡献。本文以紫金矿业应对环境突发事件的会计处理为例，分析我国上市公司环境会计应用中存在的问题及原因，并提出改进建议。

一、案例回顾

紫金矿业集团股份有限公司（下称紫金矿业）的前身是成立于1986年7月的上杭县矿产公司，2003年12月23日在香港联交所主板上市，2008年3月24日在上海证券交易所上市。公司以金、铜等有色金属开发为主。

近几年来，作为上市公司的紫金矿业频频发生环境污染问题。1997年，紫金矿业进行定向爆破开采矿石，几乎削平了紫金山山头；1999年，拦截废矿渣的大坝溃坝，发生矿渣倾泻事故；2000年，拦砂坝再次溃坝，同年10月，其子公司铜矿发生氰化钠倾泻事故；2006年12月27日公司旗

下的贵州水银洞金矿尾矿库发生子坝滑脱事故；2008年2月，公司因存在不良环境记录而成为首批“绿色证券”被核查的37家企业中10家“未能通过或暂缓通过”的企业之一；2009年4月25日，位于河北崇礼县的东平旧尾矿库回水系统发生泄漏事故，同年底，紫金矿业被投诉严重污染福建武平下村矿区水源；2010年5月底，国家环保部门公布《通报批评公司及其未按期完成整改的环保问题》，紫金矿业成为11家被通报的上市公司之一；2010年7月3日，其下属的紫金山铜矿湿法厂发生铜酸水渗漏事故，7月16日晚，用于应急处置的3号应急中转污水池又发生渗漏事故；同年9月21日，紫金矿业旗下的子公司广东信宜紫金发生溃坝事故，导致村民伤亡，当地政府、受灾群众、单位及企业诉信宜紫金及紫金矿业的民事案件达2499宗，诉讼金额约3.4亿元。

这些触目惊心的事件不仅给人们造成了严重的人身财产损失，也给生态环境带来了长期污染和破坏，导致企业承担巨额的环境成本。会计作为记录企业经济事项的一种专业

理具有较强的精确性和可操作性。一旦风险容量及其他政策遭到违规，不论其违规行为是有意或无意的，企业都必须果断采取相应的处罚措施。

（四）加强关于衍生金融工具的信息与沟通

信息是衍生金融工具风险管理成功实施的必要条件。正是借助于这些在金融企业内部传递的各种信息，管理当局才能及时了解与企业相关的风险性质、规模及其对企业的潜在影响，进而在此基础上开展风险管理的各项工作。

金融企业利用信息技术建立统一、高效的风险信息传递系统后，包括业务部门、风险管理部门和其他控制部门在内的各部门人员就会知道发现问题时应该和谁联系、如何分享信息以及如何传送信息，从而实现风险信息在各层次、

各部门之间的传递和交流，实现对金融衍生品交易全过程的风险控制和内部管理各环节的动态风险管理。

（五）对衍生金融工具风险管理实施监控

衍生金融工具风险管理是一个不断变化的持续过程。为了保证风险管理各个要素始终按照有效的方式运行，内部审计部门应当定期针对风险管理程序开展审计工作。加强对新业务和新金融工具的监管，以及对表外业务的检查。同时，管理当局应要求风险承担部门定期提交风险管理运行报告。管理当局应将风险管理运行报告与内部审计部门提交的审计报告进行比较，找出差异，进而提高监管效率。■

（作者单位：南京大学会计系）

责任编辑 刘黎静

语言，理应对企业的环境事件进行反映和监督。

二、环境信息在年度报告中的体现

(一) 财务报告及报表附注

1. 矿山生态环境恢复治理保证金。自2003年1月1日起，紫金矿业每年按规定标准计提矿山生态环境恢复治理保证金，计入当期损益，并将此存入银行专户管理。待采矿权期满闭矿发生复垦和环保支出时，再减少长期应付款，同时减少银行专户资金。截至2010年12月31日，紫金矿业确认矿山生态环境恢复治理保证金81 047 054元。

2. 政府环保补助拨款。紫金矿业每年在年报中披露政府环保补助拨款的取得、使用结转和余额情况。在取得政府环保补助拨款时，增加公司的资金，同时增加专项应付款或递延收益；完工转出或核销环保建设项目资金时，减少专项应付款或递延收益，计入“营业外收入——政府补助——环保拨款项目”，并在年报的报表附注中予以披露。

3. 或有事项。紫金矿业2008和2009年度的或有事项均为对外提供担保形成的或有负债，而因未决环境诉讼形成的或有负债，仅体现在2010年年报276 751 994元和2011年中期报表32 921 869.72元附注中，均为2010年“9.21”溃坝事故引发的未决诉讼。而且紫金矿业均以“常年法律顾问的意见，相关诉讼的情况较为复杂，尚未能最终完成损失核定，所需承担的赔偿数额尚无法估计”为由，只在报表附注中予以披露，而未确认相应或有负债。

(二) 重要事项

在2010年报和2011年半年报中，紫金矿业将2010年7月、9月发生的两起环境事件导致的已决、未决诉讼仲裁作为重大事项予以披露，披露信息包括起诉方、应诉方、承担连带责任方、诉讼类型、基本情况、涉及金额、诉讼进展以及审理进度和影响等。

除了重大环境诉讼仲裁以外，紫金矿业2010年年报中还披露了如下重大环境事项：①紫金山铜矿“7.3”事件的处罚、整改情况；②旗下3家被列为2010年度国家废水、废气重点监控企业的污染物排放、环保设施建设运行情况、事故应急预案等。这些信息只是按照上市公司信息披露指引的要求，将其作为年度报告的必要组成部分，通过概括性的文字加以叙述，并未详细披露整改、建设的支出金额或损失金额及其他可用货币计量的事项。

(三) 其他

在年度报告中，紫金矿业主要通过社会责任报告、董事会报告、监事会报告等形式披露了公司在环境保护方面的制度、措施和突发事件的概况及落实问题情况。在年度社会责任报告中，主要包括了公司环境安全管理机制以及环保投

入、污染物排放与生态恢复的措施；董事会报告中，主要反映当年环境事件的概况及环保工程建设等信息；监事会报告则对特定环境事件暴露出的环保安全管理制度落实情况进行了披露。这些信息的披露大多采用文字形式，如：2010年监事会报告对当年两起重大事件的表述为：“……紫金山7.3事件和信宜紫金9.21事件，暴露出公司在持续高速发展的过程中过分强调发展的速度及效益的倾向；项目建设及生产运营过程中对环境安全的风险意识不足，设防标准偏低、隐患整改不及时、不到位；环保安全管理制度落实不力、监督不到位等问题”。

三、环境会计应用中存在的问题

(一) 披露不及时

按照《上海证券交易所上市公司环境信息披露指引》的规定，上市公司发生可能对公司股票交易价格产生较大影响的重大事件，应自事件发生之日起两日内将有关该重大事件的情况向证券监管机构和证券交易所报送临时报告，并予以公告，说明事件的起因、目前的状态和可能产生的法律后果，而紫金矿业对一系列环境污染事件的披露普遍存在滞后问题。如：2010年7月3日紫金山铜矿污染事故发生后，紫金矿业没有及时对外公告，而是在事故发生9天后才对外公告。

(二) 披露内容避重就轻

紫金矿业披露的环境信息中，多是披露对公司有利的正面信息，对可能造成负面影响的信息却通过财务报告和附注以外的形式披露；对很可能发生的未决诉讼支出，没有确认预计负债，仅作为或有事项予以披露，披露内容避重就轻。以2009年度社会责任报告中的“环境绩效报告”为例，报告中只披露相关的正面信息，如环境保护的持续投入、积极治理、削减排放、生态保护与植被恢复的措施等，而对当年4月25日河北东平旧矿尾矿库回水系统泄漏事故的处理情况，以及因福建武平下村矿区水源污染投诉面临的风险与未来支出，未作出任何披露。再如2010年“9.21”溃坝事故引发的诉讼，虽然在2010年年末和2011年6月末尚未判决，但败诉已基本确定，理应合理估计相应损失，并于2010年12月31日和2011年6月30日分别确认预计负债，然而紫金矿业却以法律顾问无法估计损失为由未进行确认，只在报表附注中作为或有事项披露。

(三) 披露方式多为非货币形式

会计作为一种信息管理系统，应采用货币作为计量工具对企业的经济事项进行反映，而紫金矿业在披露与环境有关的信息时多采用非货币形式。如：对于2008年上市前承诺的5家企业环保整改问题，公司在2008年年报中并未对整

改所涉及的未来支出、未来环保风险金额进行披露，只是在董事会、监事会报告中以“积极运用科技手段解决安全环保问题，特别是尾矿库的规范建设和管理，落实项目环境评价及项目建设的‘三同时’制度……加大‘三废’治理，发展循环经济”等文字方式进行表述。

四、对策与建议

上述问题的存在并非偶然，究其原因，既有法规制度的缺失，也有监管的缺位。目前，我国关于环境会计的法律法规几乎空白，也没有制定专门的会计准则，不能为实际操作提供依据。此外，环境问题自身的隐蔽性、滞后性、累积性、不可逆转性、难治理性等特征，使得环境污染治理与修复的方式、完成时间、支出金额存在不确定性，导致相关要素无法在现有会计概念框架下在事件发生时得以确认，给肇事企业以不确认相应负债、不及时披露相关信息的借口。为此，有必要从健全法规制度、加强监管等角度，完善和规范环境会计的相关问题。

（一）进一步完善环境会计相关法律法规体系

虽然早在2002年我国就已经制定了《中华人民共和国环境影响评价法》，但至今仍没有从会计的角度作出明确规定，环境会计的操作规范散见于企业会计准则相关具体准则中，没有专门的法律或规范体系。因此，国家相关部门应尽快制定和完善与环境会计有关的法律法规，将环境会计的核算和监督纳入法律层面；完善会计准则，将涉及环境的内容列入必须列报的内容，确保环境会计的执行有法可依、有章可循。

（二）构建完整的环境会计信息披露体系

我国所颁布的有关环境会计问题披露的法律法规都主要限于上市公司，如上市公司相关信息披露指引、《公开发行证券的公司信息披露内容与格式准则第1号——招股说明书》等，而且在这些指引和说明书中，对环境信息的披露多为对内容方面的规定，且多侧重于企业采取的环保措施、污染物排放、生态恢复等，没有完整的披露体系。一个完整的环境会计信息披露体系应包括信息披露的范围、内容和形式：披露的范围应该是企业发生的与环境有关的生产经营活动；披露的内容应主要包括环境保护方面和资源节约方面的信息，如环保的历史行为与现实计划、环保设备的投入情况、环保的研究费用支出、节能及减排指标、减少使用稀有资源等所支付的相关费用等；披露的形式应采用货币与非货币两种形式，即，对能够确认和计量的环境会计要素采用货币形式在会计报表中列示，对不能够确认和计量的环境会计要素采用非货币形式在会计报表附注中披露。

（三）建立健全环境保护监督体系

由于环境资源的特殊性，单方面的力量很难实现社会效益与经济效益的共赢，这就需要建立一套完整的环境保护监督体系。政府作为环境资源的所有者，应完善环境保护法律法规，追加企业迟报、瞒报环境事件的法律责任，为生态环境保护提供可靠的政策上的依据；会计师事务所和国家审计机构作为监督部门，应依据国家有关的法律法规，对企业环境会计信息的合法性、合理性、全面性及真实性进行审查与评估，为披露客观、公允的环境会计信息进行鉴证，以取信于社会公众；金融行业作为第三方应对企业进行环境污染评估和监督，银行、保险公司对用来进行抵押、保险的环境资源（如土地等）进行环境风险评估，作为企业贷款和缴纳保费的重要条件，为环境会计信息披露提供佐证；积极发挥新闻媒体的舆论监督作用，对污染环境的企业应不断追踪、宣传报道。通过上述的环境保护监督体系，实现环境保护与环境会计信息监管社会化。

（四）加强投资者和企业的环保意识

环保部门可以通过网络、移动通讯、电视、报纸、电台等多种传媒渠道加强宣传，提高投资者的环保意识，使投资者充分看到污染对环境、生态带来的危害，意识到追捧污染企业的行为是变相纵容环境污染，是间接助推企业继续以污染换利润的推手。投资者作为企业的股东，不论大股东还是中小股东，对爆出有环保问题的上市公司至少应该坚决抵制，用市场压力给企业以改变的决心和力度，而这种市场压力远比简单的罚款更能触动企业治污的决心和力度。如此，污染企业的管理者才能彻底地对污染问题进行有效整改，才能变被动治污为主动防污，才能树立正确的经营理念，将环保贯穿于经营始终。■

（作者单位：山东财经大学会计学院）

责任编辑 李卓

参考文献

1. 周一虹, 芦海燕, 翟登峰. 2011. 环境会计与西部经济发展——中国会计学会环境会计专业委员会2010年年会综述. 会计研究, 2
2. 王琳, 肖序. 2010. 我国环境会计研究: 现实困惑与前景展望. 财会月刊, 1
3. 冯婷婷, 李长青. 2011. 关于环境会计基本理论的探讨. 经济研究导刊, 11
4. 李峰. 2010. 以“紫金矿业”事件为启示再议构建我国社会责任会计. 中国市场, 9