

ICS 13.020.10

A 02

T/GDES

广东省节能减排团体标准

T/GDES 1—2016

企业碳排放权交易会计信息处理规范

Accounting Information Criteria for Business Enterprises about Carbon
Emission Trading

2016-07-01 发布

2016-07-01 实施

广东省节能减排标准化促进会

发布

目 次

前言.....	II
引言.....	III
1 范围.....	1
2 规范性引用文件.....	1
3 术语和定义.....	1
4 基本原则.....	1
4.1 通则.....	1
4.2 社会性原则.....	1
4.3 可持续发展原则.....	1
4.4 外部影响内部化原则.....	1
5 碳排放权确认.....	2
5.1 总则.....	2
5.2 基于配额进行交易的碳排放权.....	2
5.3 基于项目进行交易的碳排放权.....	2
5.4 其他情况.....	2
6 碳排放权计量.....	2
6.1 计量属性.....	2
6.2 初始计量.....	2
6.3 后续计量.....	3
7 信息披露.....	4
7.1 总则.....	4
7.2 确认为无形资产的碳排放权.....	4
7.3 确认为交易性金融资产的碳排放权.....	4
附录 A（资料性附录） 碳排放权交易会计记录.....	6
附录 B（资料性附录） 碳排放权交易会计信息披露的表内列示.....	13

前 言

本标准按照GB/T 1.1-2009给出的规则起草。

本标准由广东省低碳管理标准化技术委员会提出。

本标准由广东省节能减排标准化促进会归口。

本标准主要起草单位：广东省节能减排标准化促进会、广东省标准化研究院。

本标准主要起草人：刘华、伍文虹、赖路柳、杨丽君、曹佳彦。

本标准是首次发布。

引 言

以《京都议定书》的生效为起点，随着减排任务进入执行阶段，碳市场逐渐走入大众市场。国际碳市场的迅速发展起于 2005 年 1 月 1 日欧盟排放交易体系的执行。近十年，国际碳交易市场不断壮大。根据 2014 年世界银行报告，截止至 2014 年 5 月，全球共有 36 个国家和 14 个地区已经实施或计划实施碳交易体系。2013 年全球共启动了 9 个新的碳交易市场，创 2005 年以来的最高纪录。

然而，与快速发展的碳交易相比，企业碳排放权交易会计信息处理的研究相对落后。为了满足碳排放权交易的实施对碳排放权交易会计的迫切需求，广东省节能减排标准化促进会特组织制定《企业碳排放权交易会计信息处理规范》团体标准。

《企业碳排放权交易会计信息处理规范》团体标准是根据碳排放权交易制度的要求，并紧密结合我国企业会计准则相关规定提出，最终形成了适用于我国企业碳排放权交易会计信息处理的指导性标准。

由于碳排放权交易制度的复杂性和差异性，标准还有很多问题尚待进一步深入研究和完善。期望更多的不同行业企业贯彻实施本标准，并积极提出修改完善的意见，争取尽快修订，以适应碳市场发展的需要。

联系人：刘华、伍文虹

联系电话：020-84231934

电子邮箱：381508408@qq.com、40700352@qq.com

地址：广州市海珠区南田路 563 号（510220）

企业碳排放权交易会计信息处理规范

1 范围

本标准规定企业碳排放权交易会计的基本原则、碳排放权确认、碳排放权计量和信息披露。本标准适用于参与碳排放权交易的企业及相关单位。

2 规范性引用文件

下列文件对于本文件的应用是必不可少的。凡是注日期的引用文件，仅所注日期的版本适用于本文件。凡是不注日期的引用文件，其最新版本（包括所有的修改单）适用于本文件。

企业会计准则

3 术语和定义

3.1

碳排放权 Carbon emission

政府管理部门为了使大气中的温室气体总量控制在合理的范围内，设定温室气体排放的上限，为经济实体确立温室气体排放权利。具有稀缺性、无实物形态但具有可控制性、可计量性和收益性特征。

3.2

碳排放权交易 Carbon emission trading

在一定区域内，引入市场机制，对碳排放权进行交易的活动。碳排放权交易有基于配额的交易和基于项目的交易。

4 基本原则

4.1 通则

《企业会计准则》规定的会计原则、会计假设以及会计信息质量要求适用于本标准。

4.2 社会性原则

企业应将社会的整体利益作为安排生产经营活动的出发点，承担相应的社会责任。

4.3 可持续发展原则

企业应将实现可持续发展作为发展目标，追求环境效益和经济效益的统一。

4.4 外部影响内部化原则

企业应将向大气中排放温室气体造成外部不经济性的影响内部化为企业的生产成本。

5 碳排放权确认

5.1 总则

碳排放权应确认为一项资产，包括以下两种情况：

- a) 用于满足企业生产为目的的碳排放权应确认为无形资产；
- b) 用于投资为目的的碳排放权应确认为交易性金融资产。

5.2 基于配额进行交易的碳排放权

企业在取得碳排放权配额凭证时，应对碳排放权进行确认。对于不同获取方式的碳排放权应确认如下：

- a) 通过政府管理部门无偿分配获取的碳排放权，用于满足企业生产为目的的碳排放权应确认为无形资产；用于投资为目的的碳排放权应确认为交易性金融资产。如果碳排放权的公允价值易于获取时，可确认为无形资产；
- b) 通过从政府管理部门或碳排放权交易市场中购买的碳排放权，用于满足企业生产为目的的碳排放权应确认为无形资产；用于投资为目的的碳排放权应确认为交易性金融资产；
- c) 通过更新节能减排技术和节能环保设备，提高生产效率的同时降低了温室气体排放，使无偿获取的碳排放配额产生了剩余的碳排放权，用于满足企业生产为目的的碳排放权应确认为无形资产；用于投资为目的的碳排放权应确认为交易性金融资产；
- d) 通过非货币性资产交换、债务重组、企业合并、捐赠或者投资者投入等方式取得的碳排放权，用于满足企业生产为目的的碳排放权应确认为无形资产；用于投资为目的的碳排放权应确认为交易性金融资产。

5.3 基于项目进行交易的碳排放权

企业在签发经核证的减排量之后才可进行确认。用于满足企业生产为目的的碳排放权应确认为无形资产；用于投资为目的的碳排放权应确认为交易性金融资产。

5.4 其他情况

企业对碳期货、碳期权等金融衍生品进行交易，适用《企业会计准则第24号——套期保值》。

6 碳排放权计量

6.1 计量属性

确认为无形资产的碳排放权应按照成本进行初始计量；确认为交易性金融资产的碳排放权应以公允价值进行初始计量。

6.2 初始计量

6.2.1 确认为无形资产的碳排放权

确认为无形资产的碳排放权应按照成本进行初始计量，对于以下不同取得方式碳排放权初始计量如下：

- a) 通过政府管理部门无偿分配的方式获取的碳排放权，应当以公允价值进行初始计量。公允价值无法取得时可按重置成本进行初始计量；

- b) 通过从政府管理部门或碳排放权交易市场中购买的碳排放权,应当按实际支付的全部价款作为入账价值进行初始计量。其中,全部价款包括购买价款、相关税费以及直接归属于使碳排放权达到既定用途所发生的其他支出;
- c) 通过与其他企业非货币性资产交换获取的碳排放权,适用《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》的规定;
- d) 通过债务重组获取的碳排放权,适用《企业会计准则第12号——债务重组》的规定;
- e) 通过捐赠获取的碳排放权,应以发票所列示价格或同类碳排放权的市场价格进行初始计量;
- f) 通过项目开发获取的碳排放权,初始成本按开发阶段至获得签发减排量核证时的支出总额计量,研究阶段已经费用化的支出不再调整;
- g) 通过投资者投入获取的碳排放权,应按合同或协议约定的金额确认为成本进行初始计量。若无约定金额,则应按评估确认的价值进行初始计量;
- h) 通过合并获取的碳排放权,按其在合并日的公允价值确认为企业的资产,适用《企业会计准则第20号——企业合并》的规定。

6.2.2 确认为交易性金融资产的碳排放权

确认为交易性金融资产的碳排放权应以公允价值进行初始计量,对于以下不同取得方式碳排放权初始计量如下:

- a) 通过政府管理部门无偿分配的方式获取的碳排放权,按公允价值进行初始计量;
- b) 通过从政府管理部门或碳排放权交易市场中购买的碳排放权,按公允价值进行初始计量,相关交易费用直接计入当期损益;
- c) 通过与其他企业非货币性资产交换获取的碳排放权,按公允价值作为入账成本,公允价值与换出资产账面价值的差额和应支付的相关税费计入当期损益;
- d) 通过债务重组获取的碳排放权,按受让的碳排放权的公允价值入账,将重组债权的账面余额与受让的碳排放权的公允价值之间的差额计入当期损益。已对债权计提减值准备的,先将该差额冲减减值准备,减值准备不足以冲减的部分,计入当期损益;
- e) 通过捐赠获取的碳排放权,按公允价值进行初始计量;
- f) 通过投资者投入获取的碳排放权,按公允价值进行初始计量,公允价值与合同或协议约定的金额的差额计入当期损益;
- g) 通过项目开发获取的碳排放权,按公允价值进行初始计量,公允价值与开发阶段至获得签发减排量核证时的支出总额之间的差额计入当期损益;
- h) 通过合并获得的碳排放权,按合并日或购买日公允价值计量。

6.3 后续计量

6.3.1 确认为无形资产的碳排放权

确认为无形资产的碳排放权后续计量,包括以下几个方面:

- a) 在取得时应分析判断其使用寿命;
- b) 碳排放权的残值为零;
- c) 在使用寿命期内应按照碳排放权的实际使用量占企业总持有量的比例进行摊销,摊销金额计入当期损益;
- d) 每年年度终了,企业应对碳排放权的使用寿命及摊销方法进行复核。如果其使用寿命及摊销方法与以前估计不同,应当改变摊销期限和摊销方法;
- e) 碳排放权预期不能为企业带来经济利益,应当将其账面价值予以转销。

6.3.2 确认为交易性金融资产的碳排放权

确认为交易性金融资产的碳排放权后续计量，包括以下几个方面：

- a) 碳排放权持有期间，应当按公允价值计量，且其变动计入当期损益；
- b) 碳排放权处置时，应累计计入公允价值变动损益的金额转入投资收益。

6.3.3 其他情况

当企业采用更新节能减排技术和节能环保设备达到节能减排的目的，对未使用的碳排放权不再继续持有而准备出售时，企业应当将碳排放权由无形资产转换为交易性金融资产。交易性金融资产的入账价值可以选择转换日的公允价值，而转换日的公允价值与无形资产账面价值之间的差额，可以作为处置该项无形资产的利得或损失，计入当期损益。

7 信息披露

7.1 总则

企业碳排放权交易会计信息披露基于企业所需负担的社会责任，主要目标是满足政府、股东、企业管理层、顾客、员工、供方、合作伙伴和社会的要求。披露的方式有表内列示（附录B）和表外披露。

碳排放权的信息披露，应当有助于财务报表使用者了解企业持有碳排放权的确认、计量和列示，并就碳排放权对企业财务状况和经营成果影响的重要程度，碳排放权使企业在报告期间和期末所面临的风险性质和程度，以及企业如何管理这些风险作出合理评价。

企业应当在相关附注中列示碳排放权的账面价值，碳排放常规购买和出售的会计政策，取得碳排放权后的使用目的，同时披露相应的信息。

附录A给出了碳排放权交易会计记录的参考内容。

附录B给出了碳排放权交易会计信息披露的表内列示。

7.2 确认为无形资产的碳排放权

确认为无形资产的碳排放权应披露的信息包括以下几个方面：

- a) 碳排放权使用寿命的情况；
- b) 碳排放权的取得方式；
- c) 碳排放权的摊销方法；
- d) 碳排放权的期初和期末账面余额及累计摊销额；
- e) 用于担保的碳排放权账面价值、当期摊销额等情况；
- f) 计入当期损益和确认为无形资产碳排放权的研究开发支出金额；
- g) 无偿从政府管理部门获取的碳排放权的成本确认。

7.3 确认为交易性金融资产的碳排放权

确认为交易性金融资产的碳排放权应披露的信息包括以下几个方面：

- a) 碳排放权使用寿命的情况；
- b) 碳排放权的取得方式；
- c) 碳排放权的期初和期末账面余额；
- d) 确定碳排放权的公允价值时，碳排放权市场价格的变动情况；
- e) 购买或出售碳排放权时公允价值的确定方法及对碳排放权的使用情况；
- f) 存在碳排放权负债时，应披露负债确认时使用的会计方法；

- g) 企业节能减排技术和节能环保设备更新所确认的碳排放量减少情况和相关社会责任的履行情况。

附 录 A
(资料性附录)
碳排放权交易会计记录

A.1 概述

按照碳排放权获取和持有目的的不同，分别确定其记录方式。

A.2 初始计量

A.2.1 确认为无形资产的初始计量

A.2.1.1 从政府管理部门无偿分配获取碳排放权的会计记录

从政府管理部门取得无偿分配碳排放权的批文、凭证或签约文件时，作为一种政府补助，按照公允价值，借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记“递延收益”科目。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
贷：递延收益

A.2.1.2 通过政府管理部门或碳排放权交易市场中购买获取碳排放权的会计记录

通过购买取得的碳排放权，应当按照实际成本入账。其成本包括购买价款、相关税费以及直接归属于使碳排放权达到预定用途所发生的其他支出。借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记“银行存款”科目。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
贷：银行存款

A.2.1.3 通过与其他企业非货币资产交换获取碳排放权的会计记录

1) 如果此项咨询具有商业实质且公允价值能够可靠计量，取得的碳排放权按照换出资产的公允价值和产生的相关税费作为入账成本记入“无形资产—碳排放权”科目，按照换出资产的账面价值记入“固定资产”、“存货”、“无形资产”或“长期股权投资”等科目。二者的差额计入“营业外收入”或“营业外支出”科目。

1.1) 按照换出资产的公允价值大于账面价值时，会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等
营业外支出

支付差额补价时，会计处理如下：

借：营业外支出
贷：银行存款

1.2) 按照换出资产的公允价值小于账面价值时，会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
营业外收入
贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等

收到差额补价时，会计处理如下：

借：银行存款
 贷：营业外收入

2) 如果此项咨询不具有商业实质或公允价值无法计量，取得的碳排放权可按照换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为入账成本，不确认损益。

2.1) 不发生补价时，会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
 贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等
 银行存款

2.2) 发生补价的，可分别按以下两种情况处理。

——支付补价的，应当以换出资产的账面价值，加上支付的补价和应支付的相关税费，作为换入资产的成本，不确认损益。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
 贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等
 银行存款

——收到补价的，应当以换出资产的账面价值，减去收到的补价并加上应支付的相关税费，作为换入资产的成本，不确认损益。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
 银行存款
 贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等

A. 2. 1. 4 通过债务重组获取碳排放权的会计记录

通过债务重组获取的碳排放权，对受让的碳排放权按其公允价值记入“无形资产—碳排放权”科目；对重组债权的账面余额记入“应收账款、应收票据、预付账款、其他应收款”等科目；按重组债权的账面余额与受让的碳排放权公允价值之间的差额记入“营业外支出”或“营业外收入”科目。已对债权计提减值准备的，应当先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入当期损益。会计处理如下：

重组债权的账面余额大于受让的碳排放权公允价值时，

借：无形资产—碳排放权
 营业外支出
 贷：应收账款（应收票据，预付账款、其他应收款等）

重组债权的账面余额小于受让的碳排放权公允价值时，

借：无形资产—碳排放权
 贷：应收账款（应收票据，预付账款、其他应收款等）
 坏账准备
 营业外收入

A. 2. 1. 5 通过捐赠获取碳排放权的会计记录

通过捐赠获得的碳排放权，按捐赠所列示价格或同类碳排放权的市场价格借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记“营业外收入—捐赠收入”科目。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权
 贷：营业外收入—捐赠收入

A. 2. 1. 6 通过项目开发获取碳排放权的会计记录

项目开发阶段在签发经核证的减排排放量前，项目开发按实际支出借记“研发支出——碳排放权”，贷记“原材料”、“银行存款”、“应付职工薪酬”等科目，无法取得签发经核证的减排排放量的，借记“管理费用——碳排放权”科目，取得签发经核证的减排排放量的，借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记“研发支出——碳排放权”科目，会计处理如下：

借：研发支出——碳排放权

 贷：原材料（银行存款、应付职工薪酬等）

 ——无法取得签发经核证的减排排放量的

借：管理费用——碳排放权

 贷：研发支出——碳排放权

 ——取得签发经核证的减排排放量的

借：无形资产—碳排放权

 贷：研发支出——碳排放权

A. 2. 1. 7 通过投资者投入获取碳排放权的会计记录

投资者投入的碳排放权，按投资合同或协议约定的价值（假定该价值公允），借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记“实收资本”或“股本”等科目。为首次发行股票而接受投资者投入的碳排放权，企业应按该项碳排放权在投资方的账面价值，借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记“实收资本”或“股本”等科目。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权

 贷：实收资本（股本等）

A. 2. 1. 8 通过合并获取碳排放权的会计记录

企业合并中取得的碳排放权，应按其在购买日的公允价值，借记“无形资产—碳排放权”科目，贷记有关科目。会计处理如下：

借：无形资产—碳排放权

 贷：相关科目

A. 2. 2 确认为交易性金融资产的初始计量

A. 2. 2. 1 从政府管理部门无偿分配获取碳排放权的会计记录

从政府管理部门取得无偿分配碳排放权的批文、凭证或签约文件时，按照公允价值，借记“交易性金融资产—碳排放权”科目，贷记“营业外收入”科目。会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权

 贷：营业外收入—碳排放权

A. 2. 2. 2 通过政府管理部门或碳排放权交易市场购买获取碳排放权的会计记录

碳排放权在取得时，企业应按碳排放权的公允价值，借记“交易性金融资产—碳排放权”（购买价）科目，按发生的交易费用，借记“投资收益”科目，按实际支付的金额，贷记“银行存款”等科目。会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权

 投资收益

 贷：银行存款

A. 2. 2. 3 通过与其他企业的非货币性资产交换获取碳排放权的会计记录

通过与其他企业的非货币性资产交换获取碳排放权时，按照碳排放权的公允价值，借记“交易性金融资产—碳排放权”（成本）科目，按发生的交易费用，借记“投资收益”科目，按照换出资产的账面价值记入“固定资产”、“存货”、“无形资产”或“长期股权投资”等科目，按照公允价值与换出资产的账面价值的差额计入“投资收益”科目。会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权
 投资收益
 贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等

或

借：交易性金融资产—碳排放权
 贷：固定资产/存货/无形资产/长期股权投资等
 投资收益

——支付补价时，会计处理如下：

借：投资收益
 贷：银行存款

——收到补价时，会计处理如下：

借：银行存款
 贷：投资收益

A. 2. 2. 4 通过债务重组获取碳排放权的会计记录

通过债务重组获取的碳排放权，对受让碳排放权按其公允价值记入“交易性金融资产（成本）”科目，按重组债权的账面余额与受让的碳排放权公允价值之间的差额计入“投资收益”科目，按重组债权的账面余额记入“应收账款、应收票据、预付账款、其他应收款”等科目。已对债权计提减值准备的，应当先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入当期损益。

1) 当重组债权的账面余额大于受让的碳排放权公允价值时，会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权
 投资收益
 贷：应收账款/应收票据/预付账款/其他应收款等

2) 当重组债权的账面余额小于受让的碳排放权公允价值时，会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权
 贷：应收账款/应收票据/预付账款/其他应收款等
 投资收益

A. 2. 2. 5 通过捐赠获取碳排放权的会计记录

通过捐赠获取的碳排放权，按公允价值借记“交易性金融资产—碳排放权”科目，贷记“营业外收入—捐赠收入”科目，会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权
 贷：营业外收入—捐赠收入

A. 2. 2. 6 通过项目开发获取碳排放权的会计记录

1) 项目开发阶段在签发经核证的减排放量前, 项目开发按实际支出借记“研发支出—碳排放权”, 贷记“原材料”、“银行存款”、“应付职工薪酬”等科目。会计处理如下:

借: 研发支出——碳排放权

贷: 原材料/银行存款/应付职工薪酬等

2) 无法取得签发经核证的减排放量的, 借记“管理费用—碳排放权”科目, 贷记“研发支出—碳排放权”科目, 会计处理如下:

借: 管理费用—碳排放权

贷: 研发支出—碳排放权

3) 取得签发经核证的减排放量的, 按公允价值借记“交易性资产—碳排放权”科目, 按开发阶段至获得签发减排量核证时的支出总额贷记“研发支出——碳排放权”科目, 按公允价值与开发阶段至获得签发减排量核证时的支出总额之间的差额计入“投资收益”科目, 会计处理如下:

借: 无形资产—碳排放权

贷: 研发支出—碳排放权

投资收益

或

借: 无形资产—碳排放权

投资收益

贷: 研发支出—碳排放权

A. 2. 2. 7 通过投资者投入获取碳排放权的会计记录

投资者投入的碳排放权, 按公允价值借记“交易性金融资产—碳排放权”科目, 贷记“实收资本”或“股本”等科目。会计处理如下:

借: 交易性金融资产—碳排放权

贷: 实收资本/股本等

A. 2. 2. 8 通过合并获取碳排放权的会计记录

企业合并中取得的碳排放权, 应按其在购买日的公允价值, 借记“交易性金融资产—碳排放权”科目, 贷记有关科目。会计处理如下:

借: 交易性金融资产—碳排放权

贷: 有关科目

A. 3 后续计量

A. 3. 1 确认为无形资产的碳排放权后续计量的会计记录

A. 3. 1. 1 碳排放权的摊销

碳排放权作为一项无形资产进行核算时, 应当在各个会计核算期间内按照碳排放权的实际使用量占企业总持有量的比例进行摊销。

1) 对于从政府管理部门无偿分配的碳排放权, 摊销时应当借记“递延收益”科目, 贷记“营业外收入—碳排放权”科目; 会计处理如下:

借: 递延收益

贷: 营业外收入——碳排放权

2) 对于企业购买的碳排放权, 摊销时应当借记“累计摊销”科目, 贷记“管理费用—碳排放权”科目。会计处理如下:

借: 累计摊销
贷: 管理费用——碳排放权

A. 3. 1. 2 碳排放权的出售

出售碳排放权时, 按实际收到的金额, 借记“银行存款”等科目, 按已计提的累计摊销, 借记“累计摊销”科目, 按应支付的相关税费, 贷记“应交税费”等科目, 按其账面余额, 贷记“无形资产—碳排放权”, 按其差额, 贷记“营业外收入——处置非流动资产利得”科目或借记“营业外支出——处置非流动资产损失”科目。会计处理如下:

借: 银行存款(应收账款等)
 累计摊销
 贷: 应交税费
 无形资产—碳排放权
 营业外收入—处置非流动资产利得

或

借: 银行存款(应收账款等)
 累计摊销
 营业外支出—处置非流动资产损失
 贷: 应交税费
 无形资产—碳排放权

碳排放权预期不能为企业带来经济利益的, 应按已计提的累计摊销, 借记“累计摊销”科目, 按其账面余额, 贷记“无形资产—碳排放权”, 按其差额, 借记“营业外支出”科目。会计处理如下:

借: 累计摊销
 营业外支出
 贷: 无形资产—碳排放权

A. 3. 2 确认为交易性金融资产的碳排放权后续计量的会计记录

A. 3. 2. 1 碳排放权持有期间的计量

资产负债表日, 按碳排放权的公允价值高于其账面余额的差额, 借记“交易性金融资产—公允价值变动”, 贷记“公允价值变动损益”科目; 按碳排放权公允价值低于其账面余额的差额, 做相反的会计分录。会计处理如下:

借: 交易性金融资产—公允价值变动
 贷: 公允价值变动损益

或

借: 公允价值变动损益
 贷: 交易性金融资产—公允价值变动

A. 3. 2. 2 碳排放权由无形资产转换为交易性金融资产的会计记录

当企业采用更新节能减排技术和节能环保设备达到节能减排的目的, 对未使用的碳排放权不再继续持有而准备出售时, 企业应当将准备出售的碳排放权由无形资产转换为交易性金融资产。按转换日的公允价值记入“交易性金融资产—碳排放权”科目, 按账面价值记入“无形资产—碳排放权”科目, 按转

换日的公允价值与账面价值之间的差额计入“营业外收入”或“营业外支出”科目。同时按计提的累计摊销，借记“累计摊销”，贷记“管理费用—碳排放权”。会计处理如下：

借：交易性金融资产—碳排放权
 贷：无形资产—碳排放权
 营业外收入（或：借：营业外支出）

同时

借：累计摊销
 贷：管理费用—碳排放权

A.3.2.3 碳排放权的出售

出售碳排放权时，应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按该项碳排放的账面价值，贷记“交易性金融资产——碳排放权”，按该项碳排放权的公允价值变动，贷记或借记“交易性金融资产—公允价值变动”科目，按其差额，贷记或借记“投资收益”科目。同时，按该项碳排放权的公允价值变动，借记或贷记“公允价值变动”科目，贷记或借记“投资收益”科目。

1) 当碳排放权账面价值大于出售的碳排放权公允价值时，会计处理如下：

借：银行存款
 投资收益
 贷：交易性金融资产—碳排放权

同时

借：交易性金融资产—碳排放权
 贷：投资收益

2) 当碳排放权账面价值小于出售的碳排放权公允价值时，会计处理如下：

借：银行存款
 贷：交易性金融资产—碳排放权
 投资收益

同时

借：投资收益
 贷：交易性金融资产—公允价值变动

附 录 B
(资料性附录)
碳排放权交易会计信息披露的表内列示

B.1 概述

对碳排放权进行会计确认、计量、记录之后，根据一般企业会计报表编制方法和原则应进行报表的编制。

B.2 资产负债表

资产负债表中，如果作为无形资产进行确认，期末碳排放权的账面价值应反映到无形资产账户中；当企业是为了投资，为了在短期内进行碳排放权交易而获利，此时应把碳排放权反映到交易性金融资产账户中，在资产负债表中，应列示在流动资产项目下。见表B.1所示。

表 B.1 资产负债表

编制单位：XXXX		20XX年度		单位：元	
资产	年初	年末	负债与所有者权益	年初	年末
流动资产			流动负债		
交易性金融资产				
其中：碳排放权			流动负债合计		
.....			非流动负债		
流动资产合计				
非流动资产			非流动负债合计		
无形资产			负债合计		
其中：碳排放权			所有者权益		
.....					
非流动资产合计					
资产合计			负债与所有者权益合计		

B.3 利润表

利润表中，企业出售政府无偿分配的碳排放权而获得的收入列入在“营业外收入”；作为无形资产的碳排放权，反映在利润表中的科目主要有进行摊销时计入的“管理费用”以及计提减值准备时计入的“资产减值损失”；作为交易性金融资产的碳排放权，反映在利润表中的项目主要涉及到“公允价值变动损益”，以及“投资收益”项目。见表B.2所示。

表 B.2 利润表

编制单位：XXXX		20XX年度		单位：元	
项目		本年金额		上年金额	

一、营业收入		
减：营业成本		
管理费用		
其中：碳排放权		
资产减值损失		
其中：碳排放权		
公允价值变动损益		
其中：碳排放权		
投资收益		
其中：碳排放权		
二、营业利润		
加：营业外收入		
其中：碳排放权		
减：营业外支出		
其中：碳排放权		
三、利润总额		
减：所得税费用		
四、净利润		
.....		

B.4 现金流量表

在现金流量表中，关联到经营活动产生的现金流量项目，主要反映企业购入以正常经营为目的的碳排放权支付的现金以及处置该碳排放权获得的现金。而企业取得以交易目的获取碳排放权支付的现金以及出售碳排放权取得的现金将会在“投资活动产生的现金流量”中列示。见表B.3所示。

表 B.3 现金流量表

编制单位：XXXX	20XX年度	单位：元
一、经营活动产生的现金流量	本年金额	上年金额
.....		
收到其他与经营活动相关的现金流量		
其中：碳排放权		
经营活动现金流入小计		
支付其他与经营活动有关的现金流量		
其中：碳排放权		
经营活动现金流出小计		
二、投资活动产生的现金流量		
取得投资收益收到的现金		
其中：碳排放权		
处置无形资产收回的现金		
其中：碳排放权		

.....		
投资活动现金流入小计		
投资支付的现金		
其中：碳排放权		
.....		
投资活动现金流出小计		
三、筹资活动产生的现金流量净额		
.....		
