

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Цель данной статьи заключается в рассмотрении современного состояния методики бухгалтерского учета в природоохранной деятельности, а также методику учета затрат при формировании себестоимости продукции добывающих отраслей.

The purpose of this article is to review the current state of the accounting methods in environmental management and cost accounting methodology in the formation of the cost of production of extractive industries.

Ключевые слова: *природная среда, учет, затраты, отчетность, нормативные документы, ресурсы, контроль, предприятия отечественная практика, полезные ископаемые.*

Key words: *natural environment, accounting, cost accounting, regulatory documents, resources, control of the domestic practice, minerals.*

Социальную и экономическую значимость охраны окружающей природной среды для обеспечения экологической безопасности граждан трудно переоценить. Многолетняя отечественная практика безвозмездного изъятия природных ресурсов привела к бесконтрольной, по существу, эксплуатации месторождений полезных ископаемых, масштабным загрязнениям окружающей природной среды, снижению действенных механизмов государственного регулирования природоохранной деятельности.

Современная производственно-хозяйственная деятельность предполагает наличие экологического мониторинга, данные которого могут быть положены в основу кадастровых оценок и размеров экологической загрязненности промышленных зон. В связи с этим в число приоритетов выходит системный учет воздействия на

окружающую среду каждого предприятия в отдельности, производственная технология которого так или иначе связана с выбросами вредных отходов в окружающую природную среду.

Следовательно, экономика современного природопользования Кыргызстана многократно актуализирует необходимость совершенствования бухгалтерского учета затрат на природоохранные мероприятия. Поиск новых методов эксплуатации природных ресурсов, основанных на принципе природного равновесия, неотъемлем от внедрения на практике современных технологий разработки и принятия управленческих решений. Конструктивные результаты работы систем управления природоохранной деятельностью в рамках хозяйствующих субъектов в немалой степени предопределяется качеством бухгалтерской информации о формировании и поведении природоохранных затрат.

В современной кыргызской практике отсутствуют нормативные документы, регулирующие бухгалтерский учет природоохранных затрат, что явно препятствует реализации многокритериальной задачи их регулирования.

Правовые документы, регламентирующие общую методологию бухгалтерского учета расходов, на наш взгляд, должны содержать и нормы учета воздействия хозяйствующих субъектов на окружающую природную среду. Однако, наша учетная информация в области производственного воздействия на окружающую природную среду в бухгалтерском учете скрыта в составе различных укрупненных статей калькуляции производственной себестоимости продуктов труда.

В настоящее время учет природоохранных затрат является прерогативой оперативного или управленческого учета.

В международной практике экологического менеджмента управленческий учет выполняет функцию минимизатора затрат для обеспечения социальных и экономических результатов в общих качественных показателях хозяйствования экономических субъектов. Известно, что бухгалтерский учет для управления экономикой хозяйствующего субъекта может базироваться лишь на достаточно емкой информационной базе, структурированной, прежде всего, по видам и статьям затрат. Однако, этому в определенной степени препятствует отсутствие научной концепции состава и классификационной структуры природоохранных затрат, тогда как убытки от систематического ухудшения экологической ситуации в Кыргызстане приобрели характер негативной тенденции. В связи с отсутствием учетно-аналитической классификации природоохранных затрат и их системного учета экологический мониторинг в наших регионах носит фрагментарный характер. Как нам представляется, важно определить хотя бы приближенные данные экологического ущерба и принять их в качестве исходной базы прогнозирования социально-экономического развития хозяйствующих субъектов и производственных отраслей экономики страны в целом на среднесрочную перспективу.

Таким образом, необходимость комплексного исследования идентификации природоохранных затрат и совершенствования их бухгалтерского учета обусловлена:

- недостаточной теоретической разработанностью современных проблем бухгалтерского учета затрат на природоохранную деятельность;
- превращением хозяйствующего субъекта в единый комплекс, для которого конструктивное природопользование постепенно становится одним из факторов обеспечения конкурентоспособности, привлечения инвестиций и оптимизации экономических выгод за счет управления затратами, долговыми обязательствами и финансовым результатом;
- неурегулированностью взаимоотношений хозяйствующего субъекта с государством как равноправных партнеров при исполнении налоговых обязательств и компенсации повышенных природоохранных затрат бюджетными ассигнованиями.

Методология учета затрат на производственную деятельность достаточно глубоко исследована усилиями нескольких поколений отечественных и зарубежных ученых.

В настоящее время фундаментальные научные труды, развивающие методологию бухгалтерского учета природоохранных затрат, практически отсутствуют. Современные работы лишь отчасти затрагивают глубинные проблемы методологии бухгалтерского учета природоохранных затрат, без чего организация эффективного учета в реальной хозяйственной практике практически невозможна.

В настоящее время необходимо разработать учетно-аналитическую номенклатуру (классификации) природоохранных затрат, позволяющей определить порядок их системного бухгалтерского учета, формализацию отчетности и продуктивность финансирования и контроля.

Для реализации этой цели необходимо достижение следующих теоретических и практических задач:

- исследовать состав и структуру затрат на природоохранную деятельность, обосновать необходимость разработки их учетно-экономической номенклатуры, отвечающей приоритетам экономики упомянутого вида деятельности;
- обосновать принципы классификации природоохранных затрат в общих производственных затратах хозяйствующего субъекта;
- исследовать практику бухгалтерского учета природоохранных затрат;
- обосновать порядок формирования себестоимости продукции с учетом группировок природоохранных затрат;
- исследовать особенности финансового обеспечения природоохранных затрат;
- предложить мероприятия в области бухгалтерского контроля за расходами в сфере природоохранной деятельности хозяйствующего субъекта.

Природные ресурсы - результат естественных природных процессов, однако большинство их видов практически не возобновляется, поэтому их эксплуатация обуславливает необходимость исследования аспектов группировки ресурсов: по исчерпаемости; по заменяемости; по собственности; по использованию. Такие ресурсы, являясь частью экономических ресурсов, в процессе производственной деятельности человека представляют собой один из главных воспроизводственных факторов, наряду с трудом и капиталом. Следовательно, учет и контроль потребления природных ресурсов неотделимы от учета, анализа и контроля последствий такого потребления.

Природоохранная деятельность необходима обществу, и она является неотъемлемой частью хозяйственной деятельности предприятий, в ходе которой осуществляются комплекс мероприятий, обусловленный биологическими, технологическими и экономическими факторами, направленных на предотвращение или ликвидацию последствий вредного воздействия основной производственной деятельности на окружающую среду и требующих особого учета, контроля. Таким образом, к природоохранной деятельности можно отнести комплекс специальных мероприятий, направленных на поддержание экологического равновесия на производственной территории и в регионе. На практике конкретное содержание механизма, воплощающего на практике смысл данного понятия, различается по уровням управления. На макроэкономическом уровне эта деятельность сводится к ликвидации последствий техногенных катастроф, сохранению нетронутой природы, подготовке специалистов, совершенствованию основ правового регулирования рационального природопользования. На уровне предприятия (микроуровень) эта деятельность состоит в основном в рационализации производственного процесса за счет установки специального очистного оборудования, выпуска экологически чистой продукции и др.

К началу экономических преобразований кыргызская экономика оказалась неэффективной с экологической точки зрения. Спад производства не привел к снижению загрязнений, а предприятия в кризисной ситуации стали экономить средства

на природоохранные затраты. Такое стало возможным в силу того, что отсутствует действенный механизм эффективного управления природопользованием и система стимулов у предприятий к использованию ресурсно - и энергосберегающих технологий, игнорирование потребностей в обновлении основных производственных фондов природоохранного значения.

Оценка воздействий производства на окружающую среду - это процедура учета экологических требований государственного законодательства при подготовке и принятии решений о принятии необходимых и достаточных мер по предупреждению возможных неприемлемых с ними социальных, экономических и других последствий реализации хозяйственной деятельности.

Классификация затрат в сфере использования природных ресурсов неправомерно ограничивает рамками производства, поскольку это существенно сужает их экономическую природу. Недостатки современных исследований специфики затрат заключаются в том, что они сосредоточены в основном на затратной составляющей по основным (обычным) видам деятельности. При этом за отправную точку принимается только внутренняя производственная себестоимость. В круг объективно необходимых сегодня исследований не попадают природоохранные затраты в сфере инвестиционной и финансовой деятельности, которые напрямую обеспечивают рост результатов экологической политики предприятия.

В последнее время в учетной и аналитической практике распространен термин «расходы организации», характеризуемый законодательством как уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, уменьшающее капитал организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Иными словами, расходы - это отток ресурсов в целях извлечения прибыли. Однако такая трактовка расходов не раскрывает критерии, которым они должны соответствовать для признания в учете доходов и выведения в конце отчетного периода прибыли. Кроме того, не раскрываются другие составляющие экономической природы расходуемых ресурсов, например, на природоохранную деятельность. На этом основании можно полагать, что охарактеризованный подход к трактовке понятия «расходы» не является методологически исчерпывающим.

Расходование - это многоцелевой процесс, связанный с возмещением (в основном денежными средствами) потребленных активов, оплатой труда работников, начислением отдельных видов обязательств и отчислениями (например, амортизационными), производимыми в соответствии с договорами и действующим законодательством. В этот процесс органично включено ресурсное покрытие природоохранных затрат. Следовательно, с позиций функционирования компенсационного механизма в сфере природоохранной деятельности термины «затраты» и «расходы» являются однотипными. На практике совершенствование учетных приемов природоохранных затрат может вестись в рамках бухгалтерского учета расходов.

Для включения природоохранных целей в систему экономических интересов предприятий, загрязняющих окружающую среду, необходим комплекс экономических и административных рычагов. Административными рычагами являются установленные государством нормы, запреты, предписания. Система экономических рычагов в отличие от административных должна побуждать предприятие включать в систему своих задач мероприятия природоохранного характера. Следует экономическую эффективность предприятий поставить в зависимость от результатов, принимаемых им природоохранных мер при составлении бизнес-рейтингов.

В бизнес-планах предприятий одним из важнейших разделов должен стать «Бюджетный план природоохранных мероприятий». Разработка таких разделов должна основываться на прочной и достоверной информационной базе данных о

ЭКОНОМИКА

технологических последствиях производства. Эти данные, как известно, формируются в системе бухгалтерского учета, в одной из ее специализированных сфер - в управленческом учете.

При анализе эффективности природоохранных мероприятий целесообразно рассматривать их влияние на натуральные и стоимостные показатели экономики организации. Следует анализировать влияние природоохранных мероприятий на извлечение вредных веществ или снижение водопотребления, что вытекает из целей природоохранной деятельности. Необходимо определить влияние этих мероприятий на себестоимость продукта природоохранной деятельности в разрезе статей калькуляции, что диктуется необходимостью повышения эффективности конкретных направлений этой деятельности.

При отсутствии детализированной классификации природоохранных затрат и организованного на ее основе бухгалтерского учета невозможно сформировать и представить бухгалтерскую отчетность по лимитным и сверхлимитным выбросам в окружающую среду отходов и загрязняющих веществ, платежам в соответствующие природоохранные и контролирующие органы. Бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств и другие приложения к финансовой отчетности должны быть дополнены показателями, характеризующими уровень природоохранных затрат, движение средств финансирования этих затрат и величины штрафных санкций, предъявленных и уплаченных организацией за нарушение экологических требований производства.

Большинство предприятий, функционирующих в регионе, имеют повышенные производственные затраты (себестоимость продукции), в которых природоохранные издержки растворены, т.е. они не фиксируются системой самостоятельных учетных регистров и по ним не составляются отчетные документы. В результате менеджеры лишаются возможности управления ими. При отсутствии информации об экологическом состоянии потребляемого сырья, той или иной производственной технологии невозможно обеспечить выпуск конкурентоспособной продукции. Инвесторы в большинстве промышленно развитых стран при подписании проектных документов требуют в первую очередь экологический сервитут или природоохранный паспорт будущего предприятия.

Литература:

1. Друри Управленческий производственный учет. – Москва, 2002.
2. Хорнгрен Бухгалтерский учет, управленческий аспект. - Москва: Финансы и статистика, 2003.
3. Нидлз Принципы бухгалтерского учета. – Москва: Финансы и статистика, 2003.