

УДК 657+338.512

© Ю. А. ПАНТЕЛЕЕВА, 2017

Самарский государственный технический
университет (СамГТУ), Россия

E-mail: juliya063@mail.ru

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ЭКОЛОГИЧЕСКУЮ БЕЗОПАСНОСТЬ

Статья посвящена проблемным вопросам учета и контроля затрат на экологическую безопасность предприятия. Выделены экологические затраты организации, определены классификационные признаки данного вида затрат. Рассмотрены важнейшие аспекты процесса учета и контроля экологических затрат предприятия. Автором обозначены основные цели и задачи контроля затрат на экологическую безопасность, рассмотрены основные этапы организации системы учета затрат на экологическую безопасность предприятия.

Ключевые слова: затраты на экологическую безопасность предприятия, экологические затраты, учет и контроль, виды негативного воздействия предприятия на окружающую среду, распределение затрат.

Введение

В современных экономических условиях осуществление природоохранной деятельности и обеспечение экологической безопасности предприятия приобретают особую значимость.

Информация о природоохранной деятельности предприятия подлежит отражению в бухгалтерском учете организации, по данным которого проводится экономический анализ. Актуальность проблем, связанных с учетом и контролем природоохранной деятельности организации, обусловлена недостаточностью теоретических основ и ограниченным числом методических рекомендаций по учету и контролю затрат на данный вид деятельности организации. Данные проблемы часто отождествляют с проблемами формирования эффективной системы учета и анализа затрат на природоохранную деятельность предприятия, основывающейся на достоверной информационной базе, включающей информацию о затратах на производство продукции (работ, услуг) и ее реализацию, о видах сырья и материалов, потребляемых в процессе производства природных ресурсов, эксплуатируемых объектах основных средств, трудовых ресурсов и других.

Цель данного исследования — рассмотреть теоретические и практические основы учета и контроля затрат на экологическую безопасность предприятия и разработать рекомендации по их совершенствованию.

Результаты исследования

В процессе осуществления производственной деятельности хозяйствующего субъекта имеют место взаимосвязанные процессы: природопользование и охрана окружающей среды. Основными принципами охраны окружающей среды являются:

- приоритет мероприятий профилактического характера (ориентированность на предупреждение последствий от различных видов негативного воздействия);
- комплексный подход к решению проблем;
- общеприменимость;
- дифференцированность по территориальному признаку;
- научная экологическая обоснованность.

Производственная деятельность любого предприятия связана с негативным воздействием на окружающую среду, поэтому возникает необходимость экологизации хозяйственной деятельности, разработки стратегии природопользования каждого хозяйствующего субъекта, в которой должен соблюдаться баланс исполнения экологических требований и экономической эффективности реализации природоохранного мероприятия.

Основные показатели, характеризующие воздействие предприятий на окружающую среду в Российской Федерации, приведены в таблице 1 [3].

На территории Российской Федерации в настоящее время функционирует свыше 10 тысяч потенциально опасных объектов, относящихся к химической, черной и цветной металлургии, целлюлозно-бумажной, пищевой отраслям экономики, топливно-энергетическому комплексу. Большинство из них расположены на территории крупных городов с высокой степенью концентрации населения.

В состав затрат, включаемых в себестоимость производимой продукции (работ, услуг), связанных с экологической безопасностью предприятия, относят затраты текущего характера, возникающие в процессе совершенствования природозащитных параметров производственных и технологических процессов и управленческой составляющей, а также затраты, возникающие при повышении экологических параметров производимой продукции.

Примером данного вида затрат на предприятии являются затраты, возникающие в процессе эксплуатации природоохранного оборудования.

Таблица 1

Основные показатели, характеризующие воздействие предприятий на окружающую среду в Российской Федерации

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Забор воды из природных водных объектов для использования, млрд м ³	62,9	57,7	59,5	59,5	56,9	53,6	56,0
Сброс загрязненных сточных вод, млрд м ³	17,1	15,9	16,5	16,0	15,7	15,2	14,8
Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, млн т:							
от стационарных источников	20,1	19,02	19,1	19,2	19,6	18,5	17,5
от передвижных источников	13,8	13,7	13,2	13,5	12,8	13,6	13,8
Образовалось отходов производства и потребления, млн т	3876,	3505,0	3734,7	4303,3	5008,0	5152,8	5168,3
Использование и обезвреживание отходов производства и потребления, млн т	1960,7	1661,4	1738,1	1990,7	2348	2043,6	2357,2

В состав природоохранных затрат капитального характера можно включить затраты, связанные с реализацией научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, улучшением качественных характеристик экологической составляющей технологического процесса, организации и управления производством и качеством производимой продукции (работ, услуг) и совершенствованием технологий.

Объектами изучения управленческого учета, включающего экологическую составляющую, являются затраты, возникающие в процессе управления и обслуживания процесса природоохраны,

обеспечения экологической безопасности предприятия, эксплуатации нематериальных активов и объектов основных средств природоохранного назначения (получение и обслуживание патентов на средозащитные технологии, на эксплуатацию очистных сооружений, объектов экологического мониторинга), и связанные с подготовкой и переподготовкой кадров, занятых природоохранной деятельностью на предприятии.

Анализ практики производственных предприятий, деятельность которых обуславливает качественные изменения окружающей природной среды, показал, что в организационной структуре данных предприятий отдельным блоком выделены вспомогательные подразделения, разрабатывающие, осуществляющие и контролирующие осуществление природоохранных мероприятий. В рамках данных структурных подразделений формируется информация об экологических затратах предприятия. Для целей определения и выявления всех экологических затрат предприятия, с учетом специфики организации и технологических особенностей производства, необходимо наиболее точно определить объекты калькулирования и учета затрат.

При выборе объекта учета затрат необходимо учитывать специфику процесса производства, и объектом учета могут быть выбраны места возникновения расходов, отдельные центры экологической ответственности предприятия. Могут быть выбраны структурные подразделения предприятия, производственные и обслуживающие участки, в разрезе которых формируется и группируется информация о затратах, связанных с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг. Группировка информации и выделение ее позволяет определять внутрипроизводственные результаты хозяйственной деятельности отдельных структурных подразделений (например, участки очистки воды или воздуха) предприятия (рис.1).

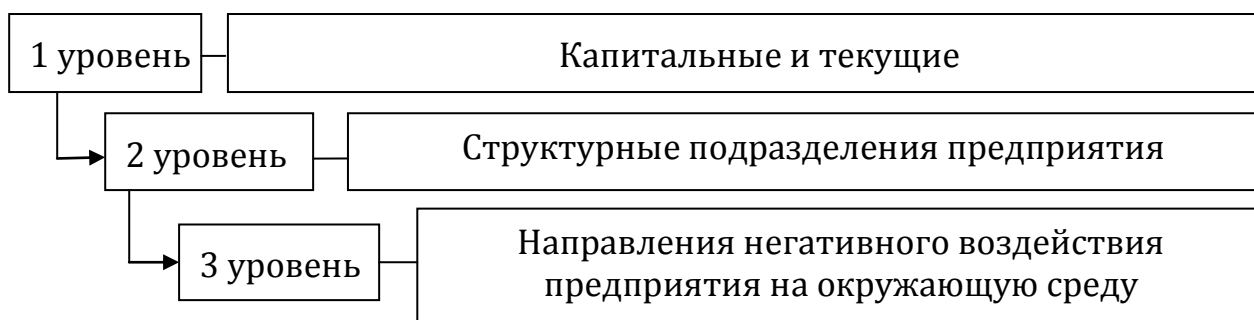


Рис. 1. Схема примерной детализации затрат на экологическую безопасность предприятия

В существующих на предприятии центрах ответственности можно аккумулировать информацию об экологической безопасности предприятия и выделить в рамках существующих центров ответственности — центры аккумулирования затрат на экологическую безопасность предприятия по отдельным направлениям, связанным с негативным воздействием на окружающую среду. Примером может являться выделение следующих центров экологической ответственности: рекультивация биологическая (не биологическая), очистка водных ресурсов, очистка воздушных ресурсов.

Учет затрат на экологическую безопасность по центрам ответственности будет способствовать эффективному контролю информации об экологических затратах предприятия, выявлению отклонений от запланированных параметров и значений качественных и количественных характеристик окружающей среды.

Все эколого-экономические процессы должны изучаться во взаимосвязи с социальными и технологическими показателями с целью выявления зависимости каждого изучаемого показателя, характеризующего деятельность хозяйствующего субъекта. Комплексность и системность учета затрат на экологическую безопасность предприятия предполагает использование для его проведения всей совокупности учетных и внеучетных источников информации и осуществление аналитических расчетов на основе сформированной информационной базы.

Формирование информационной базы контроля экологических затрат осуществляется на основе аккумулирования данных учетных и внеучетных источников. Учетные данные формируются в рамках бухгалтерского, оперативного учета, статистической и бухгалтерской финансовой отчетности хозяйствующего субъекта. К внеучетным источникам информации относятся:

- результаты внешнего и внутреннего аудита;
- результаты экологических исследований и экспертиз (обязательной и инициативной);
- нормативно-плановая документация по экологии;
- показатели экономико-экологического состояния других организаций.

Деятельность производственных предприятий приводит к образованию отходов производства и потребления, часть которых является загрязнителем окружающей среды. В зависимости от технологических особенностей производства, от вида и степени переработки материального ресурса происходит образование токсич-

ных и нетоксичных отходов (значительная часть, не представляющая непосредственной опасности для природной среды).

В практике предприятий, осуществляющих негативное воздействие на окружающую среду, может быть предусмотрено включение специальных отчислений в себестоимость отдельных видов продукции, которые связаны с компенсацией затрат на восстановление потребляемых в процессе производства ресурсов (платежи за разведку полезных ископаемых и др.), относящихся к их конкретному виду. В случае невозможности включения данных отчислений в себестоимость отдельного вида производимой продукции (плата за пользование водными, земельными ресурсами) может быть предусмотрено использование методики распределения данных затрат между отдельными видами производимой продукции (работ, услуг).

Законодательством в области охраны окружающей среды предусмотрена система взимания платежей за пользование природными ресурсами и за загрязнение природной среды.

Проверка и фиксация в документах качественных показателей природных ресурсов и объектов природопользования являются важнейшей составляющей производственно-хозяйственной деятельности предприятия и отражения в учете экологических факторов.

При организации эффективной системы учета хозяйственной деятельности необходимо учитывать характер воздействия предприятия на окружающую среду, специфику мероприятий по сокращению или предотвращению негативного воздействия на окружающую среду и уменьшение ущерба. Сложившаяся практика производственных предприятий чаще всего определяет природоохранную деятельность как сопутствующую основной, как деятельность по реализации природоохранных мероприятий.

Все существующие природоохранные мероприятия можно классифицировать в соответствии с их назначением. Для целей организации эффективного экологически ориентированного учета все природоохранные мероприятия можно разделить на:

1) мероприятия предупредительного характера (установка очистных сооружений, переход на более совершенный технологический процесс, внедрение малоотходных технологий, реализация комплексного подхода при использовании сырья);

2) мероприятия, снижающие негативное воздействие предприятия на окружающую среду (нейтрализация выбросов, озеленение территории, установление санитарных охранных зон вокруг промышленных предприятий);

3) компенсирующие (восстановительные) мероприятия — мероприятия, направленные на восстановление окружающей среды.

Актуальными и эффективными являются мероприятия природоохранного назначения предупредительного характера, но отрицательным фактором является рост экологических затрат предприятия. Реализация данных мероприятий и отражение информации о них в учете способствует организации раздельного учета затрат на экологическую безопасность и позволяет оценить их эффективность. В процессе повышения эффективности производства и совершенствования технологических процессов обособление затрат на экологическую безопасность предприятия из общей суммы затрат становится проблематичным.

Осуществление природоохранной деятельности проявляется в реализации отдельных мероприятий, направленных на воздействие на природные ресурсы, которые в экономической литературе отождествляют с понятием природных активов. Увеличение или уменьшение суммы затрат на восстановление природных ресурсов приводит к изменению качественных характеристик природной среды. В экономической литературе изменение качественных характеристик окружающей среды отождествляют с сокращением объема природных ресурсов.

Для целей точного и полного отражения в учете предприятия информации о природоохранной деятельности необходима разработка и применение дополнительной детализации объектов. Построение детализации может осуществляться по отдельным видам использования ресурсов, направлениям использования и др.

Осуществление природопользования приводит к изменению фактической стоимости потребляемых в процессе производства природных ресурсов и увеличивает рост затрат, связанных с производством и управлением данным процессом. Все это обуславливает необходимость формирования на предприятии системы управленческого учета и контроля затрат с учетом экологической составляющей.

Заключение

В заключении можно отметить, что деятельность каждого производственного предприятия оказывает влияние на природную среду, вызывая изменения ее качественных характеристик, которые обуславливают возникновение как дополнительных затрат, имеющих количественное выражение и подлежащих отражению в

учете данного предприятия, так и дополнительных затрат, имеющих общественный характер. Данные затраты связаны с требованиями природоохранного законодательства, соблюдение которого необходимо и возможно при применении инструментов эколого-ориентированного учета и контроля.

Литература

1. Экология и экономика природопользования / под ред. Э. В. Гирусова; 4-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ, 2011. 607 с.
2. Пантелеева Ю. А. Современные подходы к организации управленческого контроля затрат на экологическую безопасность в хозяйствующих субъектах // Вестник академии экономической безопасности МВД РФ. 2010. № 9. С. 127-129.
3. Самарастат. URL: http://samarastat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/samarastat/ru/statistics/.

*Статья поступила в редакцию 10.05.17 г.
Рекомендуется к опубликованию членом Экспертного совета
канд. экон. наук, доцентом Е. С. Поротькиным*