

УДК: 332.142.6

Бутенко И.В.

ИГУ им. К.Тыныстанова

ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ УЧЕТ: ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ И ВНЕДРЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СТРАНЫ

Данная статья рассматривает проблемы развития и внедрения экологического учета на предприятиях в современных условиях.

В настоящее время серьезным фактором внешней среды, влияющим на разработку компаниями стратегий развития, является экологический кризис - одна из глобальных проблем современности.

Суть экологической проблемы заключается в том, что отчетливо проявляются и углубляются противоречия между производительной деятельностью человека и стабильностью среды его обитания (в современных условиях возможности приспособления организма человека к тем изменениям, которые он сам внес в окружающий мир, близки к исчерпанию). Сущность современной экологической ситуации можно свести к трем основным моментам: имеет место чрезмерно быстрое истощение природных ресурсов (сырьевых, энергетических); происходит чрезмерно быстрое загрязнение природной среды; наблюдается чрезмерно быстрый рост численности населения. Доказано, что экологический учет должен стать новым подходом к ведению финансово-хозяйственной деятельности промышленных предприятий, обеспечивающим конкурентное преимущество продукции, повышение качества жизни и сохранение природной среды.

Современная экономика не может обойтись без экологического механизма. Содержательной сущностью экологической экономики является сама природа, а в ней - эффективное использование природно-ресурсного потенциала и возобновление так называемого качества окружающей среды. Природопользование объективно является начальным условием развертывания того или иного вида хозяйственной деятельности и важнейшим критерием ее конечной эффективности.

На современном этапе развития экономики и общества разработка и применение таких методов ведения хозяйства, которые учитывали бы природные равновесия в сторону минимальных вредных воздействий или приводили к улучшению природного потенциала, требует от хозяйствующих субъектов оценки воздействия на окружающую среду и проведения природоохранных мероприятий. Главным инструментом, призванным решать данную задачу на уровне предприятия является бухгалтерский экологический учет или учет в природопользовании.

Экологический учет - это система, которая может использоваться для выявления, организации, регулирования и представления данных и информации о состоянии окружающей среды в натуральных и стоимостных показателях. Основанная на тех же принципах, что и все системы учета, система экологического учета дает объективную картину состояния и динамики природного наследия, взаимодействия между экономикой и окружающей средой и расходов на профилактические мероприятия, охрану окружающей среды и возмещение экологического ущерба.

Шаги в области экологического учета и отчетности за рубежом были сделаны еще десятилетие назад, а сегодня это наиболее динамично развивающаяся область международной бухгалтерии.

Развитие этого направления предполагает разработку такого важного понятия, как экологические обязательства предприятия. Сегодня необходимы методические подходы к определению зависимости экономического и финансового положения предприятия от

экологического состояния региона, определению размера природоохранных затрат предприятия в зависимости от количества потребляемых природных ресурсов и уровня осуществляемого предприятием загрязнения.

Возрастающая озабоченность относительно качества среды обитания заострила внимание предприятий к возможным экологическим последствиям деятельности. Предприятия должны выявлять эти последствия, снижать, а по возможности полностью устранять их негативный результат.

Для чего необходимо, с одной стороны, создать на предприятии соответствующую базу для обоснования и разработки экологической стратегии, а с другой - обеспечить заинтересованность персонала предприятия в успешной реализации данной стратегии.

Зарубежный опыт свидетельствует, что с конца 80-х годов значительно возрос интерес к исследованию экологических проблем. В этой связи резко увеличился объем исследований, посвященных вопросам интеграции экологии в экономику и организацию производства. Результатом этих исследований следует считать попытки предложить подходы к формированию концепции «экологически осознанного» управления предприятиями.

Экологический учет представляет собой систему регистрации оценки экологических факторов в деятельности предприятия. Он может основываться на использовании специальной номенклатуры бухгалтерских счетов.

Результатом экологического учета можно считать периодические итоговые отчеты по экологической проблематике.

Для составления необходимо создать на предприятии систему экологического мониторинга предполагающую сбор и оценку специфических показателей нагрузки на окружающую среду.

Экологический учет – структурно-скомпонованное описание взаимодействий между окружающей средой и экономикой в системе учетных показателей. Единой модели национальных экологических счетов не существует, все зависит от конкретных целей и требований отдельных стран.

Выделяют 3 основных подхода:

- 1) модификация национальных экономических счетов (в рамках системы национальных счетов - СНС) путем включения в них экологических последствий хозяйственной деятельности;
- 2) разработка отдельных (сателлитных) счетов вне основного компонента СНС, но дополняющего его;
- 3) создание отдельной природно-ресурсной и экологической системы учета (природно-ресурсных и экологических счетов), связанной с СНС.

Первый из двух подходов включает стоимостную оценку экологического ущерба, экологических услуг, запасов природного капитала, природоохранных затрат; при втором - также рассматриваются соответствующие физические потоки и запасы, в то время как третий подход сконцентрирован на физических потоках и запасах природных ресурсов, а также на физических и денежных потоках, связанных с антропогенной эксплуатацией природных ресурсов.

СНС является основой для подсчета наиболее широко используемого показателя экономического благополучия и экономического роста - валового внутреннего продукта (ВВП).

В отношении окружающей среды агрегированные показатели СНС имеют три основных недостатка: они не учитывают истощения природных ресурсов, недостаточно полно учитывают природозащитные расходы и не учитывают деградацию качества окружающей среды и последствия для здоровья и благополучия людей. В ряде стран ведется разработка экологизированного, "зеленого" ВВП на основе экологического учета.

В настоящее время развитие систем экологического учета идет в направлении

разработки руководящих указаний для национальных органов стандартизации.

Выработаны следующие подходы к экологическому учету, общие для различных стран:

1. Счета предприятия должны отражать его воздействие на окружающую среду и влияние расходов, рисков и обязательств, связанных с природоохранной деятельностью, на финансовое положение предприятия.

2. Инвесторам для принятия инвестиционных решений необходимо располагать информацией по экологическим мероприятиям и расходам, связанным с природоохранной деятельностью.

3. Менеджерам для принятия управленческих решений необходимо основываться на реальных экологических издержках и выгодах, поскольку экологические вопросы являются предметом управленческой деятельности.

4. Предприятия могут иметь преимущества в конкурентной борьбе за клиентов, если они окажутся способными показать, что их товары и услуги предпочтительнее с экологической точки зрения.

5. Законодательство, банки, инвесторы, общественность стимулируют предоставление экологической отчетности.

6. Экологический учет является инструментом повышения экоэффективности предприятия.

На уровне предприятия экологический учет ведется в контексте действующих стандартов финансового и управленческого учета. Если представить предприятие как совокупность управляющей и управляемой подсистем, то можно проследить следующую информационную цепочку. Экономико-экологические показатели, полученные из первичных документов, сообщений, переданных устно и по каналам связи, группируются и обобщаются в подсистеме финансового и управленческого экологического учета, а затем используется для целей анализа хозяйственной деятельности, планирования, прогнозирования и контроля (внутреннего и внешнего аудита). Эта информация является базой для принятия управленческих решений, в свою очередь воздействующих на управляемую подсистему, приводящих ее в новое качество и порождающих новый информационный поток, нуждающейся в группировке и обобщении.

Экологический учет на микроуровне рассматривается как сегментарная область бухгалтерского учета, представляющая собой научно обоснованную систему сплошного и непрерывного наблюдения, оценки, систематизации и обобщения информации об экономико-экологических процессах, возникающих в результате деятельности хозяйственного субъекта.

Показатели учета экологического фактора выступают в роли важного, полезного инструмента, позволяющего оценивать степень воздействия на природную среду в результате хозяйственной деятельности человека. Однако речь не идет о введении принципиально новой системы статистического учета социально-экономического развития. С точки зрения устойчивого развития в этой системе недостаточно учитывается экологический фактор. В направлении усиления учета экологического фактора эту систему и надо доработать. Все показатели социально-экономического развития страны должны быть сориентированы на обеспечение экологического равновесия.

Трудность введения экологического учета на предприятиях состоит в отсутствии методических разработок по этой проблеме, в сложности определения ряда показателей, учитывающих состояние и динамику изменения компонентов природной среды.

Необходима разработка нормообразующих показателей природопотребления, отражающих величину максимально допустимой антропогенной нагрузки на природные системы, определение размера природоохранных затрат на компенсацию экологического ущерба и другие экологические нормативы.

Показатели учета экологического фактора выступают в роли важного, полезного

инструмента, позволяющего оценивать степень воздействия на природную среду в результате хозяйственной деятельности человека. Однако речь не идет о введении принципиально новой системы статистического учета социально-экономического развития. С точки зрения устойчивого развития в этой системе недостаточно учитывается экологический фактор. В направлении усиления учета экологического фактора эту систему и надо доработать. Все показатели социально-экономического развития страны должны быть сориентированы на обеспечение экологического равновесия.

Переход к системе экологического учета на всех уровнях государственного управления позволит лицам, отвечающим за принятие решений, отчитываться об экологических результатах проводимой политики на основе достоверных данных и постоянно обновляемой информации о состоянии окружающей среды. Это также позволит учитывать фактор окружающей среды при принятии официальных решений на всех уровнях государственного управления и сделает более ощутимыми экологические последствия проводимой государственной политики.

Кроме того, необходимо разработать положение (стандарт) по бухгалтерскому учету, касающееся обязательств по возмещению экологического ущерба, в котором будет определено понятие экологического обязательства, описаны случаи его признания, способы оценки и возможности исчисления. Такого рода документ мог бы оказать реальную помощь предприятиям в развитии экологического учета и отчетности, а также способствовал бы формированию традиций в этой области.

Понятие экологического учета ещё не приобрело окончательного осмысления и логической завершенности в виде комплексно сформированной системы знаний в экономико-экологической теории и практике. Несомненно, он должен стать частью управленческого учёта, который как автономная экономическая категория возник около 20 лет назад. В соответствии с новым подходом учёт должен объединять в себе процессы идентификации, измерения и коммуникации экономико-экологической информации, которые позволили бы пользователям принимать на её основе соответствующие управленческие решения. Таким образом, в рамках традиционной системы учёта выделяется сравнительно автономная подсистема информационной базы управления.

Экономико-экологическая система как организация включает в себя подсистемы: основного фундаментального процесса (производство, предоставление услуг и т.д.), процесса использования и защиты природных ресурсов (использование природных ресурсов в материальном производстве, природоохранная деятельность, размещение отходов в окружающей среде и т.п.) и подсистему управления этими процессами. Подсистему управления можно, в свою очередь подразделить на две системы низшего порядка: систему основного функционального процесса, т.е. собственно управления как процесса принятия решений и систему обслуживания управленческого процесса.

Отличительной чертой развития экологического управленческого учета является его истинная регулируемость, при которой приоритет отдается внутрифирменным потребностям. Основная деятельность в области экологического управленческого учета ныне сосредоточена в рамках совершенствования системы распределения расходов на охрану природной среды, в том числе совершенствование системы учета, а также вопросов связанных с интернационализацией внешних (общественных) затрат.

Кроме того, весьма актуальной остается проблема формирования оптимальной для калькулирования и анализа системы затрат на окружающую среду.

Исходя из возможностей объективного учета потенциальных затрат, группировку которых целесообразно использовать в качестве исходной системы эколого-экономического анализа, нецелесообразно в настоящее время акцентировать внимание на организации учетных процедур, в частности внешних экологических затрат. Последнее связано с тем, что в современных экономических реалиях сложно реализовать принцип

"загрязнитель платит" через интернализацию внешних отрицательных экологических эффектов, когда должны включать во внутренние затраты и цену продукции предприятия загрязнителя.

Сложности, возникающие при попытке интернализации внешних затрат, свидетельствуют, что вопросы оптимизации распределения преимущественно скрытых "экологических затрат" являются исходным пунктом решения вопроса возможности учета этих затрат для большей части предприятий.

Издержки производства и обращения, связанные с изготовлением, представляются в виде стоимостной оценки фактически использованных в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

К числу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), которые в той или иной мере связаны с процессами природопользования, следует отнести:

- а) подготовительные работы в добывающих отраслях;
- б) затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием средозащитных параметров в части технологических процессов и организации производства, а также затраты, связанные с повышением экологической чистоты получаемой продукции. Указанные затраты осуществляются в рамках производственного процесса. Примером такого рода затрат является использование экологически более безопасных ингредиентов и красителей в пищевой и текстильной промышленности, устройств по уменьшению радиационного облучения бытовой техники и т.д. Если же улучшение экологических параметров технологического процесса, организации производства и качества продукции связано с созданием новых технологий, с проведением научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, то их целесообразно ассоциировать с затратами капитального характера;
- в) издержки, связанные с обслуживанием природоохранного процесса, обеспечением его материальными ресурсами, приспособлениями, инструментами и другими средствами труда; расходы на проведение всех видов ремонтов средозащитного оборудования и т.д.;
- г) затраты, связанные с организацией процесса управления природопользованием;
- д) расходы, обусловленные необходимостью набора рабочей силы, подготовки и переподготовки кадров, занятых природоохранной деятельностью на предприятии;
- е) отчисления по единому социальному налогу в фонды социального страхования, производимые в соответствии с действующим законодательством по установленным тарифам;
- ж) амортизация основных средств и нематериальных активов природоохранного характера, в частности очистных сооружений, патентов на средозащитные технологии, средства экологического мониторинга;
- з) плата за аренду и лизинговые платежи за объекты средозащитного характера (например, за использование специальных транспортных средств);
- и) затраты по сбыту продукции с улучшенными экологическими параметрами (в том числе расходы на рекламу);
- к) уплата налогов и сборов, вносимых в бюджет и другие обязательные платежи, включаемые в издержки при производстве экологически более чистой продукции (например, налог на имущество дополнительного оборудования, используемого для установки средств снижения радиации на бытовую технику);
- л) непроизводительные расходы, имеющие отношение к средозащитной деятельности;
- м) прочие затраты.

С точки зрения средозащитной деятельности именно процессы нормирования материальных ресурсов являются принципиальными с точки зрения оценки эколого-экономической безопасности. В зависимости от характера и глубины переработки

сырьевого (материального) ресурса происходит образование отходов, определенная часть которых является носителем загрязнения окружающей среды. Естественно, что значительная часть отходов не представляет непосредственной опасности для окружающей природной среды из-за отсутствия признаков токсичности в них.

В последнем случае экологический учет отходов следует рассматривать не через призму платежей за загрязнение окружающей природной среды, а с точки зрения издержек по созданию и функционированию указанных полигонов. Система издержек здесь должна рассматриваться через строительство и текущую эксплуатацию указанных полигонов. Поскольку функционирование последних происходит на конкретном земельном участке, то отдельно должны показываться затраты по приобретению земельных участков или их отводу из наличных земель предприятия.

Конкретный учет в последнем случае осуществляется в рамках счета 2100 "Вложения во внеоборотные активы" через соответствующие субсчета. Амортизационные отчисления, оплата труда работников, занятых организованным складированием, расход основных и вспомогательных материалов можно осуществлять по классической схеме, со списанием сначала на тот или иной собирательно-распределительный счет, с последующим отнесением их на счет "Основное производство". Таким образом, безвозвратные отходы, вывозимые на организованные полигоны хранения, приводят к увеличению себестоимости продукции работ и услуг, а значит, и к уменьшению потенциального дохода.

Измерить загрязнение отходами и их влияние на качество окружающей среды можно только в рамках конкретных регионов. При этом динамика взаимосвязей между экологическим стрессом, обратной реакцией и загрязнением в большинстве случаев неизвестна. В настоящее время для разработки систем эколого-экономического учета очень важной представляется увязка этих счетов со стоимостными данными счетов.

В пределах физического учета экологических факторов существенное значение имеет оценка показателей качества атмосферы воды и почв, дополняющих данные запасов и потоков. Одной из основных задач эколого-экономического учета является измерение воздействия, оказываемого на природные балансы производственной деятельностью. Активы природной среды, в той или иной мере затрагиваемые хозяйственными процессами, можно принять за природный капитал или природный актив.

В свою очередь, природные активы включают в себя биологические (созданные природой) земли и воды с их экосистемой, активы недр и атмосферный воздух, равно как и живые организмы, находящиеся под контролем человека.

Понятие "природные активы" следует рассматривать более широко, чем понятие "природные ресурсы", поскольку последнее ориентировано на фактическую или потенциальную эксплуатацию этих ресурсов человеком.

Потребление природных активов может приводить к их частичному или полному истощению (в количественном выражении) или не вызывает изменений в количественных параметрах природной среды, воздействия на ее качество (примером чему может служить земля). Для оценки биологических и небιологических товаров могут быть использованы текущие рыночные цены на эти товары. Издержки, связанные с амортизацией этих продуктов, можно определить, приравняв их к величине обесценения за анализируемый период. Отсюда уменьшение цены реальных активов может быть выражено в снижении стоимости актива и определяться посредством корректирования новых видов активов на коэффициент обесценения.

Таким образом, экологический учет является важнейшим инструментом реализации концепции устойчивого развития, т. е. такого развития, которое не уничтожает ресурсы, необходимые для жизни и развития будущих поколений на Земле. Например, для выполнения Киотского протокола, устанавливающего механизм торговли квотами на эмиссию «парниковых» газов, требуется унифицированная, надежная и прошедшая

практические испытания система учета.

Учитывая все вышеизложенное, компаниям следует уже сегодня внедрять элементы системы экологического учета для того, чтобы сэкономить на экологических затратах, оценить достигнутые результаты и в то же время активно совершенствовать свои экологические программы. Применительно к промышленным предприятиям экологический учет должен стать новым подходом к ведению производственно-коммерческой деятельности, подразумевающим полную ответственность не только за производимую продукцию, но и за последствия своей деятельности. Экологический учет должен стать составной частью механизма успешного развития бизнеса в современных условиях. Следует заниматься разработкой и внедрением системы экологического учета на промышленных предприятиях, чтобы обеспечить конкурентное превосходство продукции на международном рынке, повысить качество жизни и, конечно, сохранить природную среду.

Литература:

1. Нижегородцев Р.М. Развитие биоэнергетики как решение проблем энергетической и экологической безопасности Р.М.Нижегородцев, В.Д.Секерин, А.Е.Горохова. //Национальные интересы: приоритеты и безопасность. 2012, № 42 (183). -С. 39-43.
2. Белов Г.В. Экологический менеджмент предприятия: Учебное пособие. -Москва: Логос, 2006. -С. 240.
3. Белоусов А.И. Особенности учета затрат и активов в экологическом управленческом учете. //Управленческий учет. 2005, №2.
4. Голуб А.А., Струкова, Е.Б. Экономика природных ресурсов: учебное пособие.-М.: Аспект Пресс, 1998. -С. 319.
5. Панкрутская Л.И. Основы экологического менеджмента: Курс лекций.-Минск: БГЭУ, 2006. -С. 207.
6. Саенко К.С. Учет экологических затрат. -Москва: Финансы и статистика, 2005. -С. 206.
7. Трифанова Т.А., Селиванова Н.В., Ильина М.Е. Экологический менеджмент: Учебное пособие. -Владимир: Владимирский гос.университет, 2003. -С. 291.
8. Уиллер Д., Эллингтон Дж. Экологическая и социальная отчетность последних лет [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.soc-otvet.ru/>. - Дата доступа: 16.08.2010.