

БАЛАНС	31123	100	55972	100
--------	-------	-----	-------	-----

На основании таблицы 4 можно сделать следующие выводы:

- Доля собственного капитала возросла с 69,5% до 76,4% за счет увеличения уставного фонда.
- В структуре баланса уменьшились долгосрочные и краткосрочные обязательства, что свидетельствует о положительной динамике изменения структуры.

Горизонтальный и вертикальный анализ взаимодополняют друг друга и очень ценны при сопоставлении периодов деятельности, существенно отличающихся по условиям хозяйствования, уровню цен, объемам производства.

Кроме того, вертикальный и горизонтальный анализ позволяют проводить сравнение с эталоном и также анализировать результаты деятельности нескольких предприятий.

Горизонтальный и вертикальный анализ финансовой отчетности предприятия является эффективным средством для исследования состояния предприятия и эффективности его деятельности.

Рекомендации, сделанные на основе этого анализа, носят конструктивный характер и могут существенно улучшить состояние предприятия, если удастся воплотить их в жизнь.

УДК 657

Костырко М.Н., Бобров А.М.

Научный руководитель ст. преподаватель Ландова Н.К.

УО "Гомельский государственный технический университет им. П.О. Сухого», г.Гомель, РБ

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО ПЛАТНОМУ ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЮ

Среди многочисленных проблем социально-экономического развития государства особую актуальность приобрела проблема сохранения благоприятной окружающей среды и природно-ресурсного потенциала в целях удовлетворения потребностей ныне живущего и будущих поколений людей. Известно, что наиболее важным компонентом экономического развития национального хозяйства страны является промышленная деятельность. Промышленность как один из главных потребителей энергии и ресурсов вносит «основной вклад» в загрязнение окружающей среды, истощение природных ресурсов, образование отходов, разрушение природы, т.е. является основной причиной напряженности экосистемы планеты.

Достижение минимального воздействия производства на окружающую природную среду может быть действенным не только при соответствующем уровне развития техники и технологий, но и при наличии правильно сформированной управленческой (административной) составляющей, включающей в себя такие элементы, как формирование и совершенствование нормативов экологического воздействия и стандартов качества окружающей среды: разработка законодательной базы, методологии экологического учета и контроля параметров (натуральных и стоимостных) производственных процессов, введение комплексной системы экологической экспертизы, сертификации и экологического аудита: создание организационных структур в рамках предприятия [7].

Учет расчетов по платному природопользованию в значительной мере зависит от надлежущей организации первичного и оперативно-технического экологического учета, которые должны стать основой становления и развития экологического учета на предприятии с его финансовыми и управленческими аспектами в системе бухгалтерского учета.

Именно первичный и оперативно-технический экологический учет формирует значительный объем экологической информации, которая до того, как выразиться в сумме задолженности по экологическим платежам и найдет отражение на счетах бухгалтерского учета, должна пройти все стадии своего создания: наблюдение, измерение, регистрацию.

Экологический оперативно-технический учет, особенно применительно к направлению природопользования - негативное воздействие на окружающую среду - характеризуется большим количеством измерений, замеров по параметрам, выражающим состояние окружающей среды по бассейнам (земля, воздух, вода, размещение отходов и прочие). Поэтому правомерно этот учет называть «параметрическо-экологический учет» [5].

Экологическая информация, по мнению автора, должна представляться в двух аспектах: количественно-качественном и затратно-стоимостном.

Первый аспект означает, что должны быть определены, измерены данные о количестве, видах освоенных, добытых и используемых природных ресурсов, их воспроизводстве и охране; выявлены конкретные виды загрязняющих веществ, измерены фактические их уровни по выбросам и сбросам, размещению отходов, определены фактические их объемы. Такая информация должна быть достоверна и качественно обобщена предприятием и представлена в виде статистической отчетности в соответствующие контролирующие структуры.

Количество (объем) загрязняющих веществ, выбрасываемых в атмосферный воздух от источников, которым не устанавливаются нормативы предельно допустимых выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, определяется расчетным путем исходя из количества фактически использованного за отчетный период топлива, сырья или материалов, которое определяется по данным бухгалтер-

ского учета и первичных учетных документов в области охраны окружающей среды, в частности, по данным журнала учета расхода топлива, сырья, материалов и их качественных характеристик формы ПОД-4 (утверждена постановлением Минприроды РБ от 08.11.2005 № 59 "Об утверждении альбома унифицированных форм первичной учетной документации в области охраны окружающей среды и Инструкции о порядке применения и заполнения унифицированных форм первичной учетной документации в области охраны окружающей среды") [9]

Второй аспект связан со стоимостным выражением задолженности за пользование природными ресурсами. В условиях платности природопользования предприятие должно правильно определять платежи за использование природных ресурсов и загрязнение окружающей среды и рассматривать их как затраты по погашению экологических обязательств по возникшим экологическим платежам, которые фиксируются по их видам в соответствующих расчетах (декларациях).

Плательщики, уплачивающие суммы экологического налога исходя из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок налога, представляют в налоговый орган по месту постановки на учет налоговые декларации (расчеты) по экологическому налогу за 2010 год (платежи за объемы использования (изъятия, добычи) природных ресурсов, выбросов в атмосферный воздух загрязняющих веществ от стационарных источников выбросов, сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду), в которых будут учтены положения Указа № 492, в срок не позднее 20 января 2011 г., доплата налога за использование природных ресурсов (экологического налога) осуществляется не позднее 22 января 2011 г. [8].

Таким образом, выделение расчетов по платному природопользованию как одного из видов расчетов в системе бухгалтерского учета обусловлено:

- платностью использования природных ресурсов;
- платностью загрязнения окружающей природной среды (в дальнейшем - платность за негативное воздействие на окружающую среду);
- необходимостью определения предприятием затрат по погашению задолженности по данным экологическим платежам.

Порядок начисления и уплаты экологических платежей (налогов, штрафов) в части расчетов по платному природопользованию с бюджетом регулируется законодательными актами и нормативными документами в области природопользования и охраны окружающей среды, а также нормативными документами по бухгалтерскому учету и налогообложению.

В соответствии с инструкцией о порядке исчисления и уплаты налога за использование природных ресурсов платежи за загрязнение окружающей среды (в том числе сверхнормативные) в бухгалтерском учете следует считать расходами по обычным видам деятельности, связанными с изготовлением и продажей продукции (выполнением работ, оказанием услуг) [2]

Что касается налогового учета для целей налогообложения прибыли, то суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством порядке, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией. Исключение составляют суммы платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ, или, точнее, «за сверхнормативные выбросы и сбросы загрязняющих веществ, и сверхнормативное размещение отходов». В сверхнормативные выбросы и сбросы включаются выбросы и сбросы в пределах установленных лимитов или временно согласованных допустимых нормативов, но выходящие за пределы допустимых нормативов, и сверхлимитные выбросы и сбросы [6].

В связи с отсутствием действующих нормативов предельно допустимых объемов размещения отходов нормативы платы за размещение отходов устанавливаются за объемы размещения в пределах установленных лимитов.

Перечисленные расходы (плата за сверхнормативные выбросы и сбросы загрязняющих веществ и сверхлимитное размещение отходов) согласно налоговому кодексу относятся к расходам, не учитываемым в целях налогообложения прибыли.[1]. Эти расходы составляют постоянную разницу. Под постоянной разницей понимают доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль отчетного периода и исключаемые из расчета налогооблагаемой базы по налогу на прибыль (отчетного и последующего периодов) [4].

Различия в признании платежа в бухгалтерском учете и в целях налогообложения прибыли предприятия, возникающие из-за наличия постоянных разниц, которые образуют у природопользователей, приводящие к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет, и составляют постоянные налоговые обязательства. В бухгалтерском учете величина постоянного налогового обязательства рассчитывается как сумма платы за сверхнормативные выбросы и сбросы загрязняющих веществ и сверхнормативное размещение отходов (т.е. величина постоянной разницы), умноженная на ставку налога, на прибыль (24%). Различия в признании платежа в бухгалтерском учете и в целях налогообложения прибыли предприятия, приводящие к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет, составляют отложенные налоговые активы.

В соответствии с действующим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, утвержденным постановлением МФ РБ от 30.05.2003г. №89, в хозяйственной практике расчетов по платному природопользованию рекомендовано применять счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Этот счет предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам, уплачиваемым организацией. В Инструкции по применению Плана

счетов отмечается, что счет 68 кредитуется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) к взносу в бюджет, и дебетуется на суммы, фактически перечисленные в бюджет [3].

Таблица 1 – Характеристика счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

п/п	Признак классификации	Содержание
1.	По экономическому содержанию	Счета обязательств (источников хозяйственных средств, имущества или хозяйственных средств)
2.	По назначению	Основные, расчетные
3.	По структуре	Пассивные (активные)

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

ДЕБЕТ
КРЕДИТ

Фактическое перечисление в бюджет причитающихся экологических платежей	Сальдо
	Начисление в бюджет экологических платежей:
	природоресурсных (за использование природных ресурсов) и
	природоохранных (за загрязнение окружающей среды, в дальнейшем - за негативное воздействие на окружающую среду)
	Сальдо

Аналитический учет по счету 68 ведется по видам платежей (платы, налоги, сборы, пени, штрафы и т.д.). В данном случае необходимо выделять аналитические счета в соответствии с перечнем экономических платежей.

Наряду со счетом 68 для учета расчетов по платному природопользованию и платежам за загрязнение окружающей среды используются и другие счета, корреспондирующие с этим счетом. Это счета по учету затрат:

- 20 «Основное производство»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- 44 «Расходы на реализацию»;
- Счет 92 «Внереализационные доходы и расходы» [5].

По мнению автора, предприятиям в учетной политике следует отразить такие счета, как «Отложенные налоговые активы», который может быть открыт в первом разделе типового плана счетов, и «Отложенные налоговые обязательства» в разделе «Расчеты».

Счет «Отложенные налоговые активы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых активов, которые принимаются к бухгалтерскому учету в размере величины, определяемой как произведение вычитаемых разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату. По дебету этого счета в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается отложенный налоговый актив, увеличивающий условный расход (доход) отчетного периода. По кредиту счета в корреспонденции с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается уменьшение или полное погашение отложенных налоговых активов в счет уменьшения условного расхода (дохода) отчетного периода. Отложенный налоговый актив при выбытии объекта актива, по которому он был начислен, списывается с кредита счета «Отложенные налоговые активы» в дебет счета 99 «Прибыли или убытки». Аналитический учет отложенных налоговых активов ведется по их видам, в оценке которых возникла временная разница.

Счет «Отложенные налоговые обязательства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых обязательств. Отложенные налоговые обязательства принимаются к бухгалтерскому учету в размере величины, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действовавшую на отчетную дату. По кредиту счета «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается отложенный налог, уменьшающий величину условного расхода (дохода) отчетного периода. По дебету счета «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается уменьшение или полное погашение отложенных налоговых обязательств, в счет начислений налога на прибыль отчетного периода. Отложенное налоговое обязательство при выбытии вида обязательства, по которому оно было начислено, списывается с дебета счета «Отложенные налоговые обязательства» в кредит счета 99 «Прибыль и убытки».

Аналитический учет отложенных налоговых обязательств ведется по видам обязательств, в оценке которых возникла налогооблагаемая временная разница.

Таким образом, применительно к экологической деятельности наиболее характерная ситуация необходимости учета отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства может

возникнуть при применении разных способов расчета амортизации основных средств природоохранного назначения.

Список цитированных источников

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Общая часть. Мн.2006.
2. Инструкция о порядке исчисления и уплаты налога за использование природных ресурсов (экологического налога), утвержденная постановлением МННС РБ от 16.03.2005 №36 (с изм. и доп.).
3. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета. – Мн., 2003.
4. Заяц, Н.Е. Налоги и налогообложение / Н.Е. Заяц, Т.Е. Бондарь. – Мн., 2005.
5. Левкович, О.А. Бухгалтерский и налоговый учет финансовый анализ и контроль / О.А. Левкович, А.О. Левкович [и др.]. – Мн., 2007.
6. Савицкий, А.А. Налогообложение. – Мн., 2007.
7. Саенко, К.С. Учет экологических затрат. – М., 2005.
8. Экологический налог за 2010.
9. Экологический налог за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух от источников, которым не устанавливаются нормативы предельно допустимых выбросов загрязняющих веществ.

УДК 311.216

Радькова Е.Г., Кудласевич И.Н.

Научный руководитель: ст.преподаватель Ландова Н.К.

УО "Гомельский государственный технический университет им. П.О. Сухого», г. Гомель, РБ

СЕРТИФИКАЦИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЕЛОРУССКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ – ПРЕДПОСЫЛКА СТАНОВЛЕНИЯ И РАЗВИТИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО УЧЕТА

В белорусской действительности экологический фактор становится важным условием социально-экономического развития общества.

Нельзя не отметить, что ряд экономических норм заложен в действующее экологическое право. В специальной литературе на основе принятых законодательных актов и нормативных документов довольно подробно и четко описан организационно-правовой механизм природопользования и охраны окружающей среды. Составными частями этого механизма являются:

- экологическая сертификация и аудит;
- экологическая экспертиза и оценка воздействия на окружающую среду;
- экологическое лицензирование;
- экологический контроль.

Приведу краткую характеристику этих категорий.

Экологическая сертификация - это деятельность по подтверждению соответствия объекта сертификации природоохранным требованиям, установленным действующим законодательством республики. В соответствии с действующими требованиями в республике проводится как добровольная, так и обязательная экологическая сертификация. Предприятия (организации), сертифицировавшие свою продукцию, получают экологические сертификаты соответствия и знак экологически чистой продукции. При этом они получают право маркировать свою продукцию этим знаком и рекламировать ее как экологически чистой.

Экологический аудит представляет собой независимую, комплексную, документированную проверку и оценку соблюдения субъектом хозяйственной деятельности требований в области охраны окружающей среды и подготовку рекомендаций по улучшению такой деятельности. Экологический аудит может выступать существенным дополнением к экологической экспертизе и государственному экологическому контролю [4].

Под экологической экспертизой понимают проверку соответствия проектных решений планируемой хозяйственной и иной деятельности требованиям законодательства Республики Беларусь об охране окружающей среды. Под планируемой хозяйственной и иной деятельностью понимается строительство, реконструкция, расширение, модернизация, изменение профиля производства, его ликвидация, которая может оказать влияние на окружающую среду. Экологическая экспертиза проводится в целях предупреждения возможных неблагоприятных воздействий соответствующей деятельности на окружающую среду и связанных с ними социальных, экономических и иных последствий реализации объекта экологической экспертизы [2].

Значительно большими возможностями в данном отношении обладает процедура оценки воздействия на окружающую среду, которая направлена на определение характера и степени потенциального воздействия намечаемого проекта на окружающую среду, ожидаемых экологических и связанных с ними социальных и экономических последствий в процессе и после реализации такого проекта, а также выработка мер по обеспечению рационального использования природных ресурсов и охраны окружающей среды от вредных воздействий в соответствии с требованиями экологического законодательства.