

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО УЧЁТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Проблемы, связанные с обеспечением устойчивого и экологически безопасного развития общества находятся в центре внимания специалистов по экономике природопользования в течение как минимум последних двух десятилетий. При этом в последние годы особое внимание уделяется системным вопросам, которые касаются не только снижения негативного воздействия конкретных производств и отраслей на окружающую среду, но и правильности учёта тех или иных объектов бухгалтерского учёта, с целью предотвращения негативных воздействий на окружающую среду. Основной проблемой экологического учёта является несовершенство действующего законодательства по бухгалтерскому учёту, а именно:

- ✓ экологические аспекты при регулировании бухгалтерского учёта и отчетности выражены слабо и бессистемно;
- ✓ нет разъяснений учетной терминологии в области охраны окружающей среды;
- ✓ отсутствует комплексная методика отражения экологических аспектов в учете;
- ✓ требования к раскрытию в отчетности экологической информации минимальны.

Таким образом, для повышения эффективности природопользования и снижения негативного воздействия на окружающую среду необходимо системно рассматривать объекты экологического учёта, которыми являются экологические активы и экологические пассивы.

В экономической литературе не существует единого определения экологических активов. В связи с этим предлагаем под экологическими активами понимать ресурсы, произведенные природной средой, использование которых приведёт к получению экономических выгод его собственникам, а также расходы на снижение экологического ущерба, причиняемого субъектом хозяйствования окружающей среде.

Недостатком отечественного бухгалтерского учёта является то, что он не даёт полной информации о наличии экологических активов и природоохранных ресурсов, которые необходимы для чёткого и структурированного ведения бухгалтерского учёта, а также для их оценки и документального оформления.

Для целей экологического учёта экологические активы целесообразно разделить на следующие группы:

### 1) Объекты природопользования:

- земля;
- водные ресурсы;
- месторождения природных ископаемых;
- лесные ресурсы;
- зеленые насаждения;
- рекультивация земель.

### 2) Объекты природоохранного назначения.

### 3) Биологические активы.

### 4) Отходы производства.

### 5) Экологические расходы:

- возмещение экологического ущерба (экологический налог);

- *платежи за землю;*
- *расходы на экологическое качество;*
- *содержание объектов природопользования;*
- *содержание объектов природоохранного назначения.*

Отдельной группой в классификации выделены **биологические активы**, под которыми понимают активы в виде животного или растения, созданного в результате прошлых биологических процессов, и от которого можно получить экономические выгоды в форме сельскохозяйственной продукции, дополнительных биологических активов, оказанных услуг, денежных средств или других активов. В РБ данная группа активов не выделяется, а в международной практике существует МСБУ-41 «Сельское хозяйство», подразумевающий управление биотрансформацией растений и животных (называемых обобщённо «биологические активы»).

Экологические расходы представлены в классификации в разрезе их назначения. Недостатком отечественного бухгалтерского учёта является то, что он не даёт полной информации о наличии и состоянии экологических активов и природоохранных расходов, которые необходимы для чёткого и структурированного ведения бухгалтерского учёта. Данные недостатки вызваны:

- 1) отсутствием обоснованной экономической классификации экологических активов, так как многие из них даже не признаются объектами бухгалтерского учёта (земельные участки, запасы полезных ископаемых, водные ресурсы и т.д.);
- 2) отсутствием системы комплексных показателей, позволяющих оценить наличие и состояние экологических активов (некоторые экологические активы находятся в собственности государства и не могут быть приобретены предприятием. Они могут быть предоставлены только во временное пользование. Плата за временное пользование взимается в виде сборов, арендной платы (за землю) и не отражает реальной оценки этих активов);
- 3) отсутствием в Типовом Платежном плане счетов бухгалтерского учёта отдельных счетов или субсчетов для ведения аналитического учёта данных активов.

Данное разделение и введение групп экологических активов позволит предприятиям вести более детализированный учёт, а также позволит приблизиться к ведению учёта в соответствии с международными стандартами бухгалтерскому учёту и отчётности.

Вторым экологическим объектом экологического учёта являются **экологические пассивы**, характеризующие обязательства по возмещению вреда окружающей среде, поддержание объектов природопользования в надлежащем состоянии и т.д.; которые возлагаются на субъект хозяйствования.

Для более эффективного ведения экологического учёта, классификацию экологических пассивов целесообразно представить следующим образом:

- 1) **обязательства по возмещению ущерба причиненного окружающей среде** (экологический налог, возмещение вреда, причиненного техногенными катастрофами):
  - в пределах утвержденных норм (включаются в себестоимость продукции (работ, услуг);
  - сверх норм (осуществляются за счет собственных средств предприятия);
- 2) **обязательства по поддержанию объектов природопользования в надлежащем состоянии**. Для равномерного включения в себестоимость данных расходов целесообразно создавать **экологический резерв** предстоящих расходов и платежей бухгалтерской записью: Д-т 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Издержки обращения» – К-т 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Необходимо отметить, что отдельной *проблемой* учёта экологических пассивов является сложность и трудоемкость расчета экологического налога за выбросы вредных веществ в окружающую среду от стационарных источников. Зачастую суммы налога очень малы и не оправдывают времени, потраченного на их расчет. В этой связи было бы целесообразно разработать перечень так называемых **экологических тарифов**, которые бы отражали степень причинения вреда окружающей среде. Степень причинения вреда целесообразно оценивать в ходе проведения обязательной аттестации рабочих мест на вредные условия труда.

Экологические тарифы должны быть установлены в процентах от себестоимости продукции работ, услуг. Предлагаемый порядок позволил бы упростить методику расчета данной части экологического налога и более адекватно оценить ущерб, причиняемый предприятием окружающей среде. Предлагаемая методика расчета экологического налога выглядит следующим образом:

*Сумма экологического налога = Себестоимость продукции (работ, услуг) \* Экологический тариф, %*

Важность учета экологических активов и пассивов состоит в том, что информация о них позволит оценить экологическую активность предприятия, потенциальному инвестору принять правильные управленческие решения, а также определить рыночную стоимость предприятия (бизнеса). Учет экологических активов и пассивов в управленческом учете возможно вести в сравнении с плановыми показателями.

Для накопления информации об экологической деятельности предприятия целесообразно ввести дополнительные субсчета аналитического учета к счетам:

01 – 01/Э «Основные средства природоохранного назначения»

01/ЭП «Объекты природопользования»

02 – 02/Э «Амортизация основных средств природоохранного назначения»

07 – 07/Э «Оборудование природоохранного назначения»

08 – 08/Э «Вложения в экологические внеоборотные активы»

20 – 20/Э «Основное производство природоохранного назначения»

23 – 23/Э «Вспомогательное производство природоохранного назначения»

26 – 26/Э «Общехозяйственные расходы природоохранного назначения»

29 – 29/Э «Обслуживающие производства и хозяйства природоохранного назначения»

92 – 92/Э «Внерезультативные доходы и расходы природоохранного назначения»

Применение данных субсчетов позволит более полно раскрыть информацию об экологической активности предприятия. При незначительных объемах работ имеет смысл использовать только субсчета 01/Э, 02/Э, 07/Э, 20/Э, а остальные счета затрат можно не использовать.

Для группировки экологических расходов предлагается ввести специальный регистр бухгалтерского учета «Ведомость учёта экологических расходов», который позволит повысить аналитичность информации об экологической активности предприятия. Экологические расходы необходимо отражать в ведомости в разрезе **инвестиционных (расходы, связанные с приобретением, созданием, модернизацией объектов природопользования и природоохранного назначения)** и **текущих (затраты на содержание объектов природопользования и природоохранного назначения, а также возмещение ущерба, причиняемого природной среде) расходов**.

Заполнение данной ведомости производится ежемесячно, при этом итоги выводятся за месяц и накопительным итогом с начала года.

## ВЕДОМОСТЬ УЧЕТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ РАСХОДОВ

за \_\_\_\_\_ месяц \_\_\_\_\_ года

Характеристика хозяйственной операции	ДЕБЕТ СЧЕТОВ								Сумма затрат за месяц	Сумма затрат с начала года
	08	20	23	26	29	92	96	99		
<b>1. ИНВЕСТИЦИОННЫЕ РАСХОДЫ</b>										
приобретение объектов природопользования										
приобретение объектов природоохранного назначения										
строительство объектов природоохранного назначения										
модернизация объектов природоохранного назначения										
<b>2. ТЕКУЩИЕ РАСХОДЫ</b>										
возмещение экологического ущерба										
платежи за землю										
расходы на экологическое качество										
содержание объектов природопользования										
содержание объектов природоохранного назначения										
<b>ИТОГО</b>										

Ведомость составил: \_\_\_\_\_ подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписи \_\_\_\_\_

Дата составления: \_\_\_\_\_ г.

Таким образом, проведенное исследование позволило сделать следующие **выводы**:

1) существует объективная необходимость расширения объектов бухгалтерского учёта и пересмотра классификации активов предприятия с целью ведения экологического учёта;

2) для повышения аналитичности бухгалтерской информации необходимо ввести в рамках управленческого учёта дополнительные субсчета для отражения взаимодействия предприятия с экологической средой, а также разработать специальный регистр бухгалтерского учета.

Предложенная методика позволит оценить инвестиционную привлекательность и экологическую активность предприятия.

### ЛИТЕРАТУРА

1. Гирусов Э.В., Лопатин В.Н. Экология и экономика природопользования. – М.: 2002.
2. Чапек В.Н. Экономика природопользования. – М.: 2000.
3. Шимова О.С., Соколовский Н.К. Основы экономики природопользования. – Мн.: 1995.
4. Рябчиков А.К. Экономика природопользования. – М.: 2002.
5. Лукьянчиков Н.Н., Потравный И.М. Экономика и организация природопользования. – М.: 2002.