

Ирина В. Замула
**УЧЕТНАЯ СОСТАВЛЯЮЩАЯ УПРАВЛЕНИЯ
 ЭКОЛОГИЧЕСКИМИ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМИ В СООТВЕТСТВИИ
 С ПРИНЦИПАМИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ**

В статье сформулировано понятие «экологические обязательства», очерчены их виды и разработана классификация, которая может быть положена в основу построения их бухгалтерского учета. Предложения направлены на улучшение управления экологическими обязательствами с целью оптимизации их состава и суммы, получения конкурентных преимуществ на внешнем и внутреннем рынках, а также привлечения дополнительных инвестиций через раскрытие информации об экологических обязательствах в отчетности предприятия.

Ключевые слова: экологические обязательства; устойчивое развитие; учет.

Рис. 2. Лит. 14.

Ірина В. Замула
**ОБЛІКОВА СКЛАДОВА УПРАВЛІННЯ ЕКОЛОГІЧНИМИ
 ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ ВІДПОВІДНО ДО ПРИНЦИПІВ
 СТІЙКОГО РОЗВИТКУ**

У статті сформульовано поняття «екологічні зобов'язання», окреслено їх види та розроблено класифікацію, яка може бути покладена в основу їх бухгалтерського обліку. Пропозиції спрямовані на покращення управління екологічними зобов'язаннями з метою оптимізації їх складу та суми, отримання конкурентних переваг на зовнішньому та внутрішньому ринках, а також залучення додаткових інвестицій через розкриття інформації про екологічні зобов'язання у звітності підприємства.

Ключові слова: екологічні зобов'язання; стійкий розвиток; облік.

Iryna V. Zamula¹
**ACCOUNTING COMPONENT OF ENVIRONMENTAL
 LIABILITIES MANAGEMENT ACCORDING TO THE PRINCIPLES
 OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT**

This article defines the term "environmental liabilities" outlining their types, classification of which can be used as the basis for their accounting. The author's proposals are aimed at improving the management of environmental liabilities, optimization of their composition and volumes, obtaining competitive advantages at foreign and domestic markets, as well as attracting additional investment through the disclosure of information on environmental liabilities in enterprise statements.

Keywords: environmental liabilities; sustainable development; accounting.

Постановка проблеми. В связи с признанием Украиной принципов устойчивого развития [1], одним из которых является уменьшение информационного разрыва и расширение доступа к информации в процессе принятия и реализации решений, необходима разработка инструментария для оценки экологически безопасного, устойчивого развития государства и его регионов.

Основными загрязнителями окружающей среды являются предприятия, поэтому экологические проблемы и темпы роста загрязнения окружающей среды требуют направления их деятельности на устранение и поиск инстру-

¹ Zhytomyr State Technological University, Ukraine.

ментов еколого-економічного управління. Одной из составляющих системы управления предприятия является бухгалтерский учет, который способен обеспечить управленческий персонал необходимой информацией относительно последствий воздействия деятельности предприятия на окружающую природную среду с целью управления таким влиянием.

Основным объектом бухгалтерского учета, который влияет на ликвидность, кредитоспособность и финансовую устойчивость предприятия, а, следовательно, и на его инвестиционную привлекательность, являются обязательства. Что касается предприятий, которые используют природные ресурсы или внедряют инновации, связанные с минимизацией негативного воздействия на окружающую среду, то значительная сумма их обязательств является экологическими обязательствами.

Суммы экологических обязательств украинских субъектов хозяйствования в современных условиях становятся значительными (рис. 1) и в 2012 г. достигли 5,4% от суммы чистой прибыли от деятельности всех предприятий Украины. Суммы фактически уплаченных экологических платежей предприятиями Украины за загрязнение окружающей природной среды устойчиво и стремительно растут. В среднем, за период 2000–2012 гг. сумма экологических платежей ежегодно увеличивалась в два раза и в 2012 г. достигла 1951,1 млн грн, что в 23 раза больше, чем в 2000 году. Указанные тенденции обуславливают необходимость разработки инструментов для управления ими на микро- и макроуровне экономики.

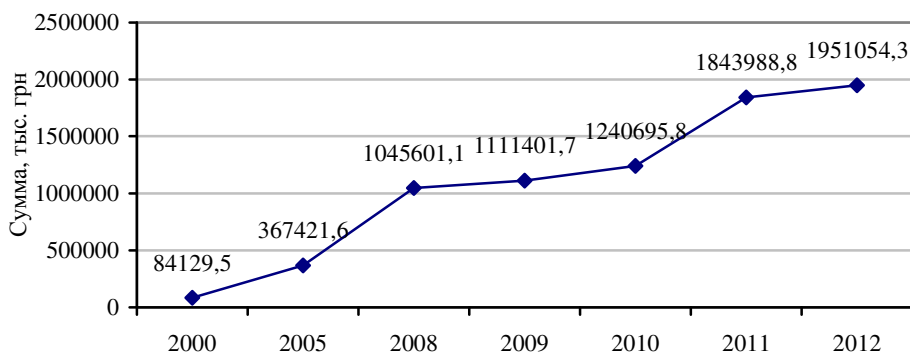


Рис. 1. Динаміка фактично сплачених екологічних платежів підприємствами України за забруднення навколишньої природної середовища, побудовано по даним [5]

Существующий на сегодня бухгалтерский учет не способен учитывать экологическое воздействие предприятия на окружающую природную среду и информационно обеспечить на должном уровне экологическое управление.

Анализ исследований и публикаций. Общие проблемы организации и методики бухгалтерского учета экологических обязательств предприятий поднимались в научных трудах В.Н. Жука [6], А.В. Илличевой [7], Г.Г. Кирейцева [8], О.М. Кондратюк [9], Л.Г. Мельника [10], Н.Г. Чумаченка [4], В.А. Шевчука [12], В.Я. Шевчука [13].

Нерешенные ранее части общей проблемы. Отдельные аспекты бухгалтерского учета экологических обязательств как информационной системы остаются дискуссионными и требуют дополнительных исследований. В частности, это касается разработки классификации экологических обязательств субъектов хозяйствования с целью построения их бухгалтерского учета для управления ими с учетом необходимости оптимизации их состава и суммы; получения конкурентных преимуществ на внешнем и внутреннем рынках, а также привлечения дополнительных инвестиций, в т.ч. иностранных, путем раскрытия информации об экологических обязательствах в отчетности предприятия.

Целью исследований является разработка классификации экологических обязательств предприятия, которая может быть положена в основу построения их бухгалтерского учета, что позволит формировать исчерпывающую и достоверную информацию об экологической деятельности предприятия для внешних и внутренних пользователей.

Основные результаты исследования. Осуществление экологической деятельности предприятиями приводит к возникновению экологических обязательств. Понятие «экологические обязательства» для Украины новое и мало исследованное. Причиной этого является отсутствие какого-либо нормативного документа, в котором бы встречалось само понятие «экологические обязательства».

В научной литературе понятие «экологические обязательства» имеет неоднозначную трактовку: либо происходит отождествление экологических обязательств с экологическими расходами, либо же они определяются последствиями экологического характера.

Считаем, что под экологическими обязательствами следует понимать обязательства, возникающие в результате осуществления деятельности субъектов хозяйствования, которые влияют на состояние окружающей природной среды, что при несоблюдении норм экологического законодательства влечет за собой компенсацию ущерба, выплату штрафов.

Экологические обязательства могут возникать в результате:

- осуществления основной деятельности (плата за использование природных ресурсов, в т.ч. как резервуара для размещения отходов производства);
- несоблюдения норм экологического законодательства, что влечет за собой компенсацию ущерба, выплату штрафов и т.п.;
- добровольных действий предприятия по устранению негативных воздействий на окружающую природную среду исходя из соображений заботы о своей репутации и конкурентной позиции на рынке.

Исходя из сущности и с учетом классификации обязательств, предусмотренной П(С)БУ 11 «Обязательства» [3], предложена классификация экологических обязательств субъекта хозяйствования с целью их бухгалтерского отражения (рис. 2).

Экологические обязательства разделены на реальные и потенциальные. Реальные экологические обязательства — это обязательства, возникающие на основании договорных или законодательных отношений, сумму которых можно точно оценить и которые могут быть включены в бухгалтерскую отчетность предприятия.

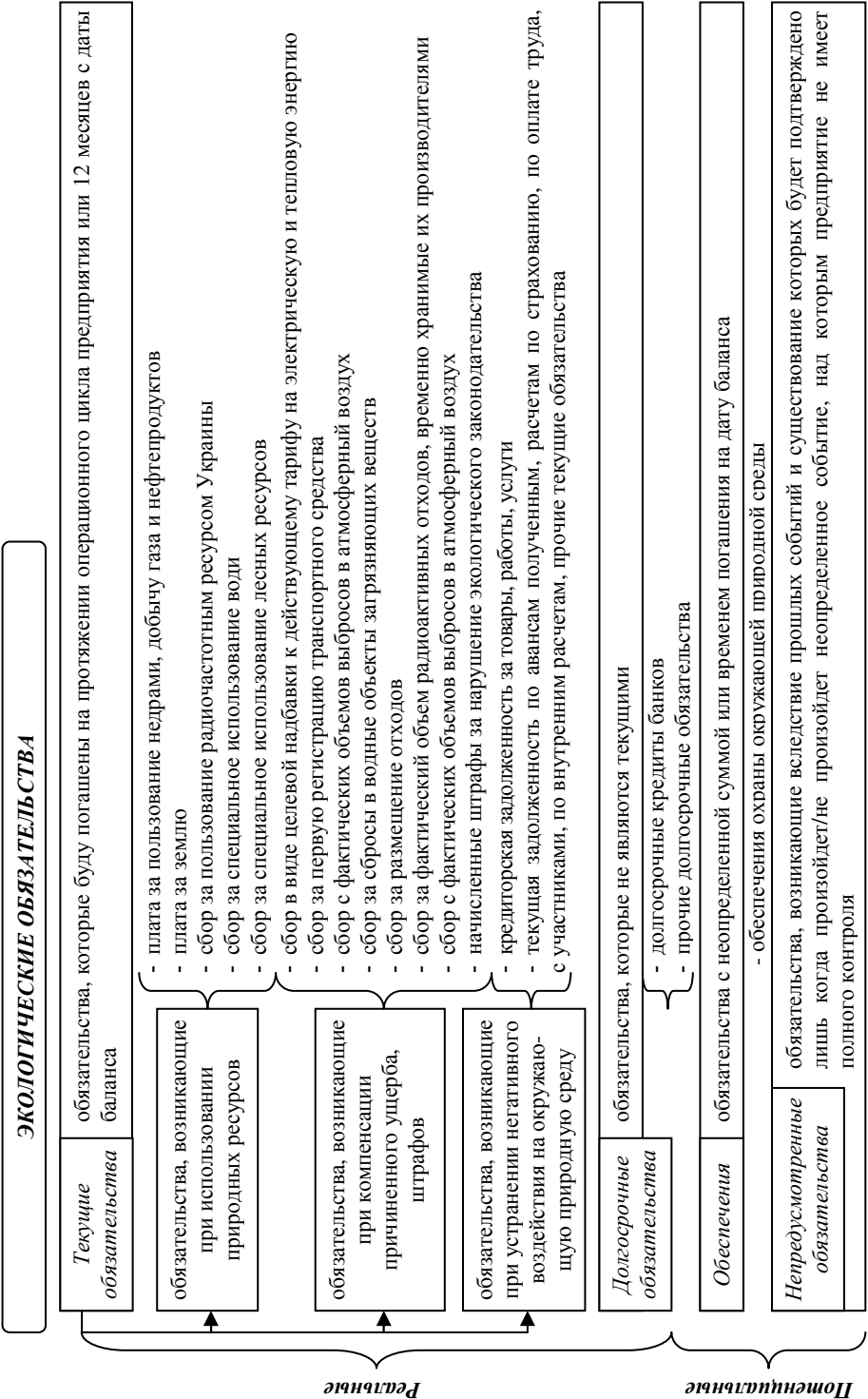


Рис. 2. **Классификация экологических обязательств**, авторская разработка

В зависимости от срока погашения реальные экологические обязательства делятся на текущие и долгосрочные. Согласно НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» [2] обязательства классифицируются как текущие, если они будут погашены в течение операционного цикла предприятия или должны быть погашены в течение 12 месяцев с даты баланса.

Текущие экологические обязательства разделены на группы – обязательства, возникающие: 1) при использовании природных ресурсов; 2) при компенсации ущерба, штрафов; 3) при устранении негативных воздействий на окружающую среду, – и соответствующие подгруппы с целью определения разрезом информации для составления внутренней и внешней отчетности предприятия.

Первая и вторая из выделенных групп включают экологические налоги, предусмотренные законодательством страны. В Украине количество налогов и платежей экологического направления едва достигает 20, что значительно меньше, чем в ЕС, где указанных налогов – около 370 видов [11]. Значительная детализация экологических налогов и платежей заставляет каждого субъекта хозяйствования следить за влиянием собственной деятельности на окружающую природную среду, способствовать сохранению и восстановлению природных ресурсов и их экологического состояния, а, следовательно, и внедрению принципов устойчивого развития.

В странах Европейского Союза экологические налоги и платежи делятся на налоги, которые: 1) преимущественно предназначены для покрытия экологических издержек; 2) стимулируют экологическое поведение экономических агентов; 3) выполняют преимущественно фискальную функцию для дальнейшего финансирования природоохранных мероприятий [14]. Указанные группы позволяют формировать фонды для финансирования всех необходимых сфер природоохранной деятельности. Такой опыт является перспективным для сохранения и приумножения природных ресурсов для будущих поколений, что предусматривается концепцией устойчивого развития, это же возможно и целесообразно к применению в Украине.

Что касается третьей группы обязательств – обязательства, возникающие при устранении негативных воздействий на окружающую природную среду, – они возникают на основании договора с контрагентами по устранению негативных последствий влияния деятельности предприятия на окружающую природную среду, а также могут включать и другие обязательства при условии устранения последствий загрязнения собственными силами предприятия.

Долгосрочные экологические обязательства включают все обязательства, которые не являются текущими и касаются экологической деятельности предприятия.

Потенциальными являются обязательства, возникающие на основании того, что предприятие в будущем будет вынуждено осуществлять природоохранные мероприятия из-за загрязнения осуществленного сегодня, а также в результате возникновения чрезвычайных ситуаций, которые будут влиять на окружающую среду.

В составе потенциальных экологических обязательств выделены обеспечения, поскольку они должны быть обеспечены определенным резервом

выплат, и условные обязательства, возникающие преимущественно в результате чрезвычайных ситуаций, вызванных предприятием, для устранения которых требуется срочное привлечение значительных сумм активов.

Предложенная классификация экологических обязательств является основой для построения их бухгалтерского учета, что позволит удовлетворять информационные запросы управленческого персонала предприятия и внешних по отношению к предприятию пользователей информации о его экологической деятельности.

При управлении экологическими обязательствами с целью улучшения показателей финансового состояния предприятия уменьшать целесообразно только первую и вторую группы реальных текущих обязательств за счет уменьшения негативного воздействия деятельности предприятия на окружающую природную среду. Обязательства по другим классификационным группам в определенной степени свидетельствуют об объеме мероприятий, внедряемых предприятием с целью достижения экологичности своей деятельности. Раскрытие информации о таких обязательствах в отчетности предприятия характеризуют его как экологически сознательного субъекта, что является положительным фактором для получения конкурентных преимуществ на внутреннем и внешнем рынках, а также при привлечении иностранных инвестиций.

Выводы. Одной из важных задач на пути к международному сотрудничеству для обеспечения устойчивого развития экономики страны является формирование необходимой информации об экологической деятельности предприятия для удовлетворения потребностей пользователей. Недостаточное внимание к экологическим обязательствам существенно влияет на объективность и экологическую эффективность принятия управленческих решений.

Предложенная классификация экологических обязательств предприятия направлена на управление ими с целью оптимизации их состава и суммы; получения конкурентных преимуществ на внешнем и внутреннем рынках, а также привлечения дополнительных инвестиций, в т.ч. иностранных, через раскрытие информации об экологических обязательствах в отчетности предприятия. Такая классификация может быть положена в основу построения их бухгалтерского учета, что позволит формировать исчерпывающую и достоверную информацию об экологической деятельности предприятия для внешних и внутренних пользователей.

1. Про Основні напрями державної політики України у галузі охорони довкілля, використання природних ресурсів та забезпечення екологічної безпеки: Постанова Верховної Ради України від 05.03.1998 №188/98-ВР // zakon.rada.gov.ua.

2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73 // zakon.rada.gov.ua.

3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 // zakon.rada.gov.ua.

4. Актуальные проблемы окружающей среды / Под ред. Н.Г. Чумаченка, А.А. Балашова — К.: Наук. думка, 1979. — 320 с.

5. Довкілля України: Статистичний збірник // www.ukrstat.gov.ua.

6. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: Монографія. — К.: ННЦ ІАЕ, 2012. — 454 с.

7. *Ильичева Е.В.* Экологический учет в условиях реализации политики экологической сбалансированности: Дис... докт. экон. наук. спец.: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Орловский государственный технический университет. – Орел, 2010. – 432 с.

8. *Кірейцев Г.Г.* Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 236 с.

9. *Кондратюк О.М.* Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств: Дис... канд. экон. наук. спец.: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – К., 2008. – 198 с.

10. *Мельник Л.Г.* Екологічна економіка: Підручник. – 2-ге вид., випр. і доп. – Суми: Університетська книга, 2003. – 348 с.

11. Національна екологічна політика України: оцінка і стратегія розвитку: аналітична доповідь / Міністерство охорони НПС України; Програма Розвитку ООН; Глобальний Екологічний Фонд. – К., 2007. – 184 с.

12. *Шевчук В.О., Корнійчук Л.* Сталий розвиток і глобальна місія України // Економіка України. – 2009. – №4. – С. 4–13.

13. *Шевчук В.Я., Саталкін Ю.М., Навроцький В.М.* Екологічний аудит: Підручник. – К.: Вища школа, 2000. – 344 с.

14. *Якуша Я.В.* Проблеми адаптації європейського досвіду екологічного оподаткування до українських умов // Економіка Крима. – 2011. – №3. – С. 73–77.

Стаття надійшла до редакції 17.01.2015.