

УДК 657.1

---

### **ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О РАСХОДАХ НА ПРИРОДООХРАННУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

---

**Ткачева Мария Вячеславовна**, асп.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж,  
Россия, 394018; e-mail: tkachevamv-vsu@yandex.ru

*Цель:* рассмотрение учетных аспектов отражения расходов на природоохранные мероприятия и влияние на достоверность финансовой отчетности. *Обсуждение:* рассмотрение вопросов совершенствования учета и раскрытия информации о расходах на природоохранную деятельность организаций, рассмотрение классификации данных расходов. *Результаты:* информация о расходах на природоохранные мероприятия должна стать неотъемлемой составляющей при формировании достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия инвесторами решений с учетом экологического риска.

**Ключевые слова:** рациональное природопользование, экологический учет, расходы на природоохранную деятельность, финансовая отчетность.

**DOI:**

**Введение**

«Экологическая ситуация в Российской Федерации характеризуется высоким уровнем антропогенного воздействия на природную среду и значительными экологическими последствиями прошлой экономической деятельности» [5]. Объем отходов, никак не привлекаемых во вторичный хозяйственный оборот, а отправляющихся на размещение, увеличивается. Однако в данном случае хранение и захоронение данных отходов не отвечает требованиям экологической составляющей экономической безопасности экономического субъекта. С целью обеспечения экологической безопасности при модернизации экономики и в процессе инновационного развития [5], оздоровления состояния окружающей среды в Российской Федерации принимаются различные мероприятия. Одной из таких мер является разработанная «Основа государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года».

## Методология исследования

При разработке государственной политики в области экологического развития страны должно отражаться решение социально-экономических задач, которые предполагают экологически ориентированный рост экономики, сохранение благоприятной окружающей среды, биологического разнообразия и природных ресурсов с целью удовлетворения потребностей нынешнего и будущих поколений, реализация права каждого человека на благоприятную окружающую среду, поддержание правопорядка в сфере охраны окружающей среды и обеспечение экологической составляющей экономической безопасности [5].

В рамках разработанного документа выделяют следующие социально-экономические задачи, которые должны решаться в рамках разрабатываемой государственной политики (рис. 1).

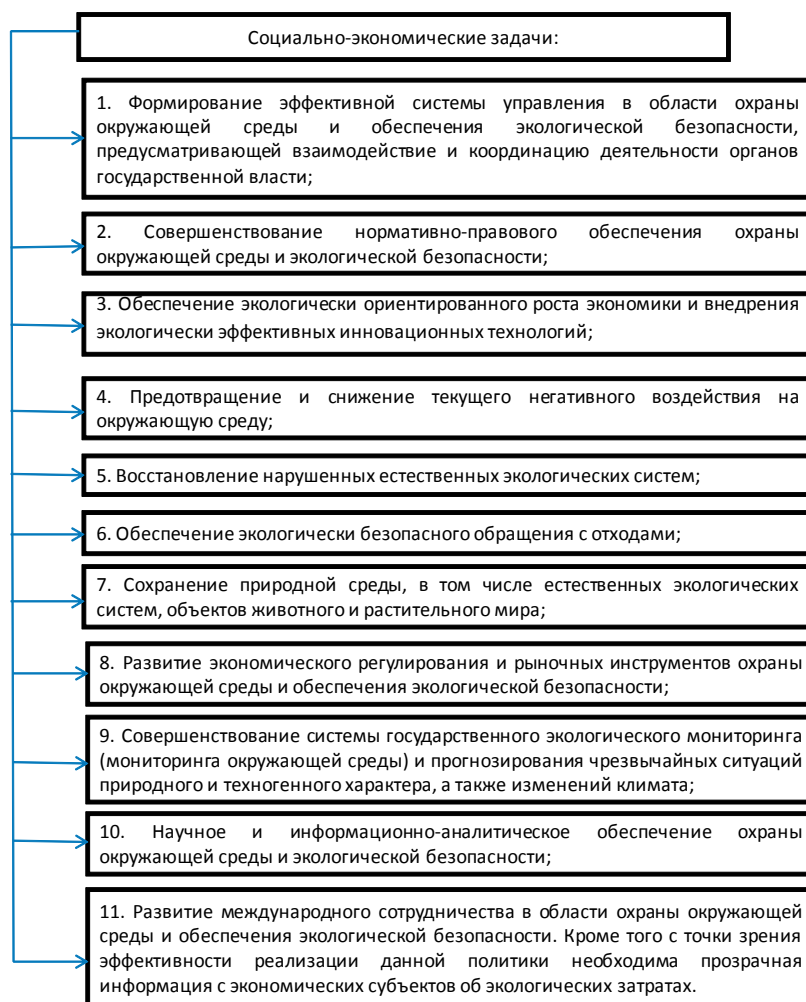


Рис. 1. Социально-экономические задачи, разработанные в рамках «Основа государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года»

## Обсуждение результатов

Рассмотрение одной из поставленных задач является особо актуальным в настоящее время, и данной задаче посвящено Письмо Минфина РФ № ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации» [4].

При изучении нормативной базы, регуливающей экологические аспекты учета, можно выделить 4 уровня данных документов (рис. 2).

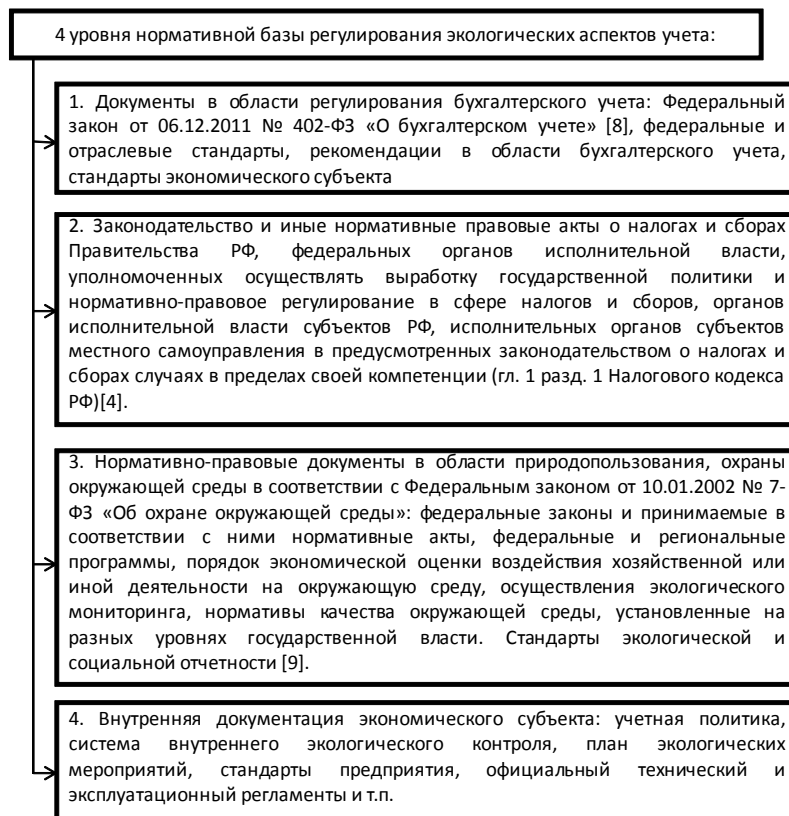


Рис. 2. Нормативно-правовая база регулирования экологических аспектов учета

Согласно ПБУ 4/99, бухгалтерская отчетность обязана обеспечивать достоверное и полное представление о финансовом положении экономического субъекта, финансовых результатах его деятельности, а также изменениях в его финансовом положении [7]. Также с целью повышения прозрачности и качества информации о деятельности экономического субъекта в сфере рационального природопользования, охраны окружающей среды и экологической безопасности, особенно существенной для организаций, оказывающих на состояние окружающей среды как положительное, так и отрицательное воздействие, в годовую бухгалтерскую отчетность экономического субъекта включаются дополнительные показатели и пояснения в отношении экологической деятельности субъекта [7].

В отчетности раскрывается следующая информация: капитальные вложения, текущие расходы, оценочные обязательства, финансирование экологической деятельности и прочая информация об экологической деятельности экономического субъекта.

В условиях интеграции России в мировой рынок и с переходом на международные стандарты учета и отчетности многие крупные экономические субъекты практикуют разработку экологической политики, комплексной программы ее реализации, планирование мероприятий по охране окружающей среды.

Таким образом, можно считать, что Письмо Минфина дало толчок в развитии и совершенствовании экологического учета с точки зрения правового характера. Если раньше отсутствовали требования к отчетности экономических субъектов раскрывать информацию об экологической деятельности и в силу этого практически все экономические субъекты не отражали в своих финансовых отчетах такой информации, то теперь нужно уже показывать вышеперечисленную информацию, что повышает прозрачность финансовой отчетности экономических субъектов.

Следует отметить также, что эффективная реализации политики в области экологического развития РФ предусматривает в первую очередь соблюдения требований прозрачности информации, которые изложены в ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность» [7]. Располагая необходимой информацией об экологической деятельности экономического субъекта, можно достигнуть экологического развития России.

Природоохранные мероприятия экономического субъекта реализуются через хозяйственную деятельность, направленную на снижение и ликвидацию негативного воздействия на окружающую среду, сохранение, улучшение и рациональное использование природно-ресурсного потенциала государства. Классификация расходов на природоохранные мероприятия отражена на рис. 3.

В настоящее время в бухгалтерском учете отражается экономический ущерб от экологических нарушений в виде платежей за негативное воздействие на окружающую среду, который раскрывается в информации, сопутствующей бухгалтерской (финансовой) отчетности в составе сведений о природоохранных мероприятиях.

Система же экологического учета должна включать в себя учет природоохранных расходов, учет экологических обязательств, отчетность о природоохранной деятельности и экологический аудит или систему внутреннего контроля. Каждая составляющая имеет экономическую значимость. Организация и ведение учета экологических финансовых обязательств связаны с высокой степенью их неопределенности, выражающейся в технической и организационной сложности природоохранных мероприятий, их долгосрочном характере.

Учет таких затрат приводит к снижению финансового результата ор-

ганизации. В целях совершенствования учета и отчетности природоохранной деятельности необходимо в системе бухгалтерского учета выделить статьи учета текущих и общих экологических затрат, особенности отражения которых на счетах бухгалтерского учета и в отчетности следует закрепить в учетной политике организации.

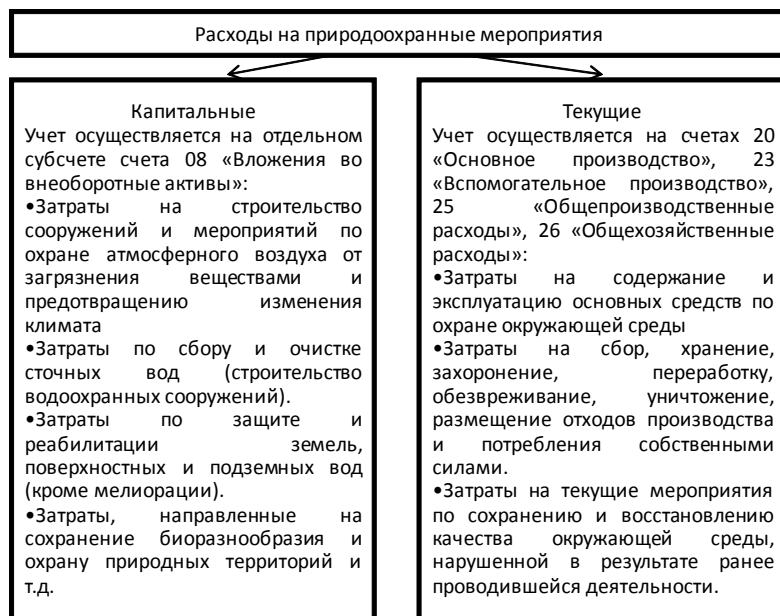


Рис. 3. Классификация расходов на природоохранные мероприятия

Оценку обязательств по возмещению экологического ущерба необходимо проводить в случаях получения одностороннего административного распоряжения, признания и подтверждения организации в качестве потенциально ответственной стороны и т.п.

В настоящее время отсутствие единой концепции классификации и определения экологических затрат, направленных на природоохранную деятельность, связано с отсутствием общего понимания содержания этих затрат.

В «Инструктивно-методических указаниях по взиманию платы за загрязнение окружающей природной среды», утвержденных Министерством охраны окружающей среды и природных ресурсов Российской Федерации 26.01.1993, отмечено, что «Конкретные природоохранные мероприятия, затраты на выполнение которых могут засчитываться в общих платежах природопользователя, определяются в соответствии с «Перечнем природоохранных мероприятий» приложение №2, пункт 6.4. В письме Министерства финансов Российской Федерации от 27 мая 2011 года № ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации» [6] подробно показаны затраты, направленные на экологическую безопасность объекта [6].

К внутренним субъектам экологического учета экономического субъекта относятся:

– бухгалтерия, в том числе отдел по планированию и учету налогов, финансовый отдел и т.д.;

– отдел охраны природы, экологический отдел, экологический центр экономического субъекта и др.;

– экоаналитические центры и лаборатории по контролю за выбросами, лаборатории очистных сооружений, водоочистные станции и др.

К числу внешних субъектов экологического учета относятся привлеченные организации, осуществляющие свою деятельность на договорной основе с экономическими субъектами. Они могут быть представлены мобильными лабораториями, которые осуществляют свою деятельность в рамках мероприятий, скоординированных со специализированной инспекцией государственного экологического контроля и анализа, и кроме того, санитарно-эпидемиологической службой; а также аналитические центры по охране окружающей среды и экспертизе, экологического аудита, органами государственной власти, которые осуществляют составление официальной статистической информации.

Пользователи информации разделяются на две категории:

– внутренние. Они представлены экологическим отделом, бухгалтерией, специалистами по вопросам экологии, которые координируют управленческие действия организационно-технологического характера, руководителями экономического субъекта, персоналом, профессиональными союзами и др.;

– внешние. Они представлены федеральными, региональными, местными органами государственной власти, инвесторами, общественностью, природоохранными организациями и др.

Отчетность, содержащая информацию о расходах на природоохранную деятельность, представлена:

– бухгалтерской отчетностью: бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах и приложения к ним;

– статистической отчетностью: форма № 2-ТП (воздух) годовая, № 2-ТП (воздух) срочная, № 2-ТП (отходы) годовая, № 2-ТП (радиоактивные вещества) годовая, № 2-ТП (радиоактивность), № 2-ТП (водхоз) годовая, № 1 водопровод, № 4-ОС годовая – сведения о текущих затратах на охрану окружающей среды и экологических платежах, № 18-КС годовая; сведения о капитальных вложениях на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов, № П-2 (квартальная);

– налоговыми формами: налоговые декларации по платежам за пользование природными ресурсами, за загрязнение окружающей природной среды, за негативное воздействие на окружающую среду (налоговые декларации по плате за пользование водными объектами, сводная налоговая декларация по земельному налогу);

– отчетом об устойчивом развитии.

Экологический учет является частью классической учетной системы экономического субъекта, содержащей оперативный, бухгалтерский, статистический учет, а кроме того, один из блоков, создающих основы социального учета.

### **Заключение**

Совершенствование форм и методов формирования достоверной отчетности, которая включает данные о расходах на природоохранную деятельность, обеспечит развитие экологического учета, его гармонизации с международными стандартами финансовой отчетности и управленческого учета. Отчетность, содержащая информацию о расходах на природоохранную деятельность, должна раскрывать содержание экологической политики экономического субъекта, его уровень ответственности и обязательств, информацию о воздействии на окружающую среду основной деятельности, количественные и качественные показатели об экологической деятельности, финансовое влияние мероприятий.

Таким образом, экологический учет представляет собой процесс отражения в системе бухгалтерского учета природоохранных расходов, экологических финансовых обязательств по восстановлению окружающей среды и составление отчетности о природоохранной деятельности. Экологическая информация должна стать неотъемлемой составляющей при формировании достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

### **Список источников**

1. Замула И.В., Липова А.Л. Бухгалтерский учет экологических обязательств потребителей // *Международный бухгалтерский учет*, 2014, no. 22, с. 55-63.
2. Кожухова О.С. Экологический учет и экологический контроллинг: взаимосвязь и интеграция // *Управление экономическими системами: электронный научный журнал*, 2012. Доступно: <http://www.uecs.ru/uecs-39-392012/item/1165-2012-03-26-11-23-42> (дата обращения: 15.01.2019).
3. Масько Л.В. Методики аудита операций с экологическими активами и обязательствами // *Аудиторские ведомости*, 2014, no.4, с. 63-75.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ в ред. ФЗ от 27.06.2011 №162ФЗ // *СПС Консультант Плюс*.
5. «Основы государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года». Резолюция IV Всероссийского съезда по охране окружающей среды.
6. Письмо Минфина РФ № ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации» // *СПС Консультант Плюс*.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утв. Приказом Минфина от 06.07.99г. № 43н // *СПС Консультант Плюс*.
8. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // *СПС Консультант Плюс*.
9. Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» // *СПС Консультант Плюс*.
10. Хорошавин Л.Б. *Основные технологии переработки промышленных и твердых коммунальных отходов*: учеб. пособие. М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал. федер. ун-т. Екатеринбург, Изд-во Урал. ун-та, 2016с.
11. Чхутиашвили Л.В. Учет и анализ природоохранных мероприятий // *Макро- и микроэкономика: теория и прак-*

тика: мат-лы II Междунар. науч.-практ. конф. Караганда, Центр гуманитарных исследований, 2010, с. 47-56.

12. Чхутиашвили Л.В. Экологический

бухгалтерский учет в российских организациях в рыночных условиях хозяйствования // *Управленческий учет*, 2012, по. 11, с. 69–78.



---

# PECULIARITIES OF ACCOUNTING AND DISCLOSURE OF INFORMATION ABOUT EXPENDITURE FOR ENVIRONMENTAL PROTECTION ACTIVITY IN FINANCIAL REPORTING

---

**Tkacheva Mariya Vyacheslavovna**, graduate student

Voronezh State University, Universitetskaya pl., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail: tkachevamv-vsuv@yandex.ru

*Purpose:* the author considers the accounting aspects of the expenditures reflection on environmental measures and the impact on the reliability of financial reporting. *Discussion:* the author considers the issues of improving accounting and disclosure of information on expenditures in environmental activities of organizations, classifies the expenditure data. *Results:* the author thinks information on environmental expenditures should be an integral part in the formation of reliable accounting (financial) statements for investors to make decisions based on environmental risk.

**Keywords:** environmental management, environmental accounting, expenditure on environmental activities, financial reporting.

## References

1. Zamula I.V., Lipova A.L. Bukhgalterskiy uchet ekologicheskikh obyazatelstv potrebiteley [Accounting of consumers environmental obligations]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet*, 2014, no. 22, pp. 55-63. (In Russ.)
2. Kozhuhova O.S. Ekologicheskij uchet i ekologicheskij kontrolling: vzaimosvyaz i integratsiya [Environmental accounting and environmental controlling: relationship and integration]. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyy nauchnyy zhurnal*, 2012. Available at: <http://www.uecs.ru/uecs-39-392012/item/1165-2012-03-26-11-23-42> (accessed: 15.01.2019). (In Russ.)
3. Masko L.V. Metodiki audita operatsiy s ekologicheskimi aktivami i obyazatelstvami [Methods of audit of operations with environmental assets and liabilities]. *Auditorskie vedomosti*, 2014, no. 4, pp. 63-75. (In Russ.)
4. Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii [Tax code of the Russian Federation] (chast pervaya) ot 31.07.1998 no. 146-FZ v red. FZ ot 27.06.2011 no. 162FZ. *SPS Konsultant Plyus*. (In Russ.)
5. Osnovy gosudarstvennoy politiki v oblasti ekologicheskogo razvitiya Rossiyskoy Federatsii na period do 2030 goda [Bases of the state policy in the field of ecological development in the Russian Federation for the period till 2030] Rezolyutsiya IV Vserossiyskogo sezda po okhrane okruzhayushchey sredy. (In Russ.)
6. Pismo Minfina RF no. PZ-7/2011 «O bukhgalterskom uchete, formirovanii i raskrytii v bukhgalterskoy otchetnosti informatsii ob ekologicheskoy deyatel'nosti organizatsii» [«About accounting, formation and disclosure in financial statements of information on environmental activity of the organization»]. *SPS Konsultant Plyus*. (In Russ.)
7. Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu «Bukhgalterskaya otchetnost organizatsii» [Accounting statements of the organization] PBU 4/99, utv. Prikazom

Minfina ot 06.07.99 g. no. 43n. *SPS Konsultant Plyus.* (In Russ.)

8. Federalnyy zakon ot 06.12.2011 no. 402-FZ «O bukhgalterskom uchete» [«On accounting»]. *SPS Konsultant Plyus.* (In Russ.)

9. Federalnyy zakon ot 10.01.2002 no. 7-FZ «Ob okhrane okruzhayushchey sredy» [«On the protection of the environment»]. *SPS Konsultant Plyus.* (In Russ.)

10. Horoshavin L.B. *Osnovnye tekhnologii pererabotki promyshlennykh i tverdykh kommunalnykh otkhodov* [Main technologies of industrial and municipal solid waste processing]: [ucheb. posobie]. M-vo obrazovaniya i nauki Ros. Federatsii, Ural.

feder. un-t. Ekaterinburg, Izd-vo Ural. un-ta, 2016. (In Russ.)

11. Chkhutiashvili L.V. Uchet i analiz prirodookhrannykh meropriyatiy [Accounting and analysis of environmental measures]. *Makro- i mikroekonomika: teoriya i praktika*: Mat-ly II Mezhdunar. nauch.-prakt. konf. Karaganda, Centr gumanitarnykh issledovaniy, 2010, pp. 47-56. (In Russ.)

12. Chkhutiashvili L.V. Ekologicheskiy bukhgalterskiy uchet v rossiyskikh organizatsiyakh v rynochnykh usloviyakh hozyaystvovaniya [Environmental accounting in Russian organizations with market conditions]. *Upravlencheskiy uchet*, 2012, no. 11, pp. 69-78. (In Russ.)