

СЕКЦІЯ 6 ЕКОНОМІКА ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОХОРОНИ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА

УДК 332:657:630*67

Гарасим П.М.
*доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку та аудиту НЛТУ України*

Клим Н.М.
*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аудиту НЛТУ України*

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВАМИ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

ACTUAL ISSUES OF ECOLOGICAL ACCOUNTING FORMING BY FORESTRY ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено актуальні проблеми формування звітності підприємств лісового господарства для потреб еколого-економічного управління. Розглянуто методичні та організаційні аспекти формування екологічної звітності (фінансової, статистичної, податкової та спеціалізованої відомчої) підприємств лісового господарства. Виявлено проблемні аспекти щодо формування екологічних показників звітності.

Ключові слова: екологічна звітність, екологічний облік, природоохоронна діяльність, еколого-економічне управління.

АННОТАЦИЯ

В статье исследованы актуальные проблемы формирования отчетности предприятий лесного хозяйства для нужд эколого-экономического управления. Рассмотрены методические и организационные аспекты формирования экологической отчетности (финансовой, статистической, налоговой и специализированной ведомственной) предприятий лесного хозяйства. Выявлены проблемные аспекты по формированию экологических показателей отчетности.

Ключевые слова: экологическая отчетность, экологический учет, природоохранная деятельность, эколого-экономическое управление.

ANNOTATION

Studied actual problems of reporting companies for forestry purposes ecological and economic governance. Methodical and organizational aspects of environmental reporting (financial, statistical, tax and specialized departmental) forestry enterprises. The identified aspects on formation of ecological performance reporting.

Keywords: ecological reporting, ecological accounting, environmental protection, ecological and economic management.

Постановка проблеми. Інтеграція України в сучасні господарські відносини має багатоаспектний характер і може розглядатися з різних точок зору. При цьому невідкладного вирішення потребують питання приведення у відповідність інформації, яка формується вітчизняною системою бухгалтерського обліку, до вимог Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності для досягнення цілей сталого розвитку України з урахуванням галузевої спе-

цифіки діяльності господарюючих суб'єктів та її впливу на оточуюче середовище.

Збереження та раціональне використання лісових ресурсів є першочерговими завданнями для забезпечення сталого розвитку України, оскільки ліси є не лише частиною довкілля, а й уособлюють предмет і продукт діяльності людей. Упровадження дієвого, надійного еколого-економічного управління на підприємствах лісового господарства неможливе без адекватної еколого-економічної інформації.

Сьогодні обліково-звітний процес у лісівництві має суттєві відмінності. Особливо це стосується внутрішньовідомчої звітності, застосування певних бухгалтерських рахунків, облікових регістрів та звітних форм. Для вирішення актуальних завдань еколого-економічного управління обліковий процес повинен продукувати адекватну еколого-економічну інформацію з урахуванням специфіки галузевої технології й організації виробництва та потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Інтегрування питань навколишнього природного середовища у традиційну систему бухгалтерського обліку на підприємствах приділяється значна увага такими вченими-економістами, як С. Бобильов, Ю. Івахів, Т. Кірсанова, Я. Мельник, Л. Сахно, І. Сидорук та ін. І. Купалова та Г. Матвієнко розглядають екологічну звітність підприємств як складову частину національної інформаційної системи з охорони довкілля [1].

Більшістю авторів інформаційні потреби еколого-економічного управління визначаються діючою системою менеджменту на підприємстві [2]. Вони переважно зводяться до одержання інформації про екологічну діяльність підприємств, зобов'язання щодо сплати екологічних платежів та витрат з охорони довкілля, дотри-

мання екологічних стандартів під час виробництва та реалізації продукції, здійснення заходів із попередження забруднення довкілля.

Мета статті полягає у вивченні особливостей формування екологічної звітності на підприємствах лісового господарства для задоволення потреб еколого-економічного управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Еколого-економічна інформація на кожному підприємстві формується на рівні інвестицій, виробництва (надання послуг), використання природних ресурсів та їх захисту, розміщення відходів у природному середовищі, нарахування та сплати екологічних зобов'язань та формує підсистему управління цими процесами. Систему виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природоохористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень у наукових джерелах іменують екологічним обліком [3]. Поняття «екологічна звітність» у рамках раціонального природоохористування та інформаційної діяльності підприємства є порівняно новим та на законодавчому рівні не визначеним. У більшості вітчизняних підприємств екологічна звітність формується за даними екологічного обліку та являє собою дані щодо природоохоронної діяльності суб'єктів господарювання у формах статистичної, податкової, фінансової та нефінансової звітності. У міжнародній практиці компанії складають нефінансові звіти про екологічну діяльність та дотримання стандартів під час виробництва та реалізації продукції, а також здійснення заходів із попередження негативного впливу на довкілля.

Підприємства лісового господарства подають фінансову звітність у складі: ф № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан), ф № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф № 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф № 4 «Звіт про власний капітал» та Примітки до річної фінансової звітності. У формах фінансової звітності згідно з П(С)БО відсутня деталізація щодо екологічних показників діяльності із виділенням окремо наявності активів природоохоронного призначення, екологічних зобов'язань, інвестицій у природоохоронну діяльність, інформації про екологічні доходи і витрати тощо. Екологічна інформація у фінансовій звітності є узагальненою у розділах (статтях), тому є зрозумілою для користувачів за умови, що вони володіють певними знаннями про методи оцінювання довкілля і галузеві особливості. Важливим є дотримання основних принципів бухгалтерського обліку та формування у фінансовій звітності екологічної інформації для зовнішніх користувачів [1].

Екологічна звітність підприємств України формується в контексті: охорони атмосферного повітря; управління відходами; водоспоживання; витрат на охорону навколишнього середови-

ща. Обов'язком підприємств лісового господарства, як і інших суб'єктів господарювання, є ведення первинного поточного обліку відходів, води, викидів у атмосферу. Щодо цих аспектів заповнюються форми статистичної звітності з охорони атмосферного повітря, поводження з відходами та водоспоживання. Держлісгоспи подають до органів державної статистики також ф № 1 – екологічні витрати «Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи», в якому зазначають такі природоохоронні витрати [4]:

- нараховану і фактично сплачену суму зборів за викиди в атмосферне повітря, у тому числі від стаціонарних та пересувних джерел;
- величину фактичних витрат на охорону та раціональне використання рослинних ресурсів, у тому числі захист від лісових пожеж;
- величину фактичних витрат на охорону та раціональне використання ресурсів тваринного світу, у тому числі заходи щодо охорони тваринного світу та боротьби з браконьерством.

Цей звіт містить три розділи. Розділ I під назвою «Екологічні збори» фіксує дані про: а) збори за викиди, скиди забруднювальних речовин і розміщення відходів у межах установлених лімітів, у тому числі у водні об'єкти, атмосферне повітря від стаціонарних джерел, за розміщення відходів; б) збори за викиди, скиди забруднювальних речовин і розміщення відходів понад встановлені ліміти, у тому числі у водні об'єкти, атмосферне повітря від стаціонарних джерел, за розміщення відходів; в) збори за викиди в атмосферне повітря від пересувних джерел; г) обсяг установлених збитків, які заподіяні навколишньому природному середовищу забрудненням, та штрафи, накладені на підприємства за ці порушення.

Розділ II під назвою «Витрати на капітальний ремонт основних виробничих фондів природоохоронного призначення» містить дані про витрати на капітальний ремонт основних виробничих фондів природоохоронного призначення, у тому числі на ремонт споруд, обладнання, установок, технічних засобів.

Розділ III фіксує поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища, загальний обсяг витрат, із них на: охорону та раціональне використання водних ресурсів; охорону та раціональне використання земель; охорону та раціональне використання природних рослинних ресурсів; охорону та збереження природно-заповідного фонду; раціональне використання, зберігання та знешкодження відходів виробництва та побутових відходів; охорону та раціональне використання ресурсів тваринного світу.

Діюча екологічна звітність складається з багатьох показників, які контролюються державою. Розглянемо склад показників основних форм статистичної звітності, які наведені в табл. 1 [6].

Екологічна податкова звітність зазвичай включає податкові декларації та розрахун-

ки відповідно до видів екологічних податків і зборів, які сплачують підприємства, згідно з чинним законодавством, за певний період, розміри штрафів за забруднення навколишнього природного середовища або несвоєчасну сплату екологічних податків [1; 5]. Підприємства лісового господарства подають податковий розрахунок суми земельного податку та екологічного податку, що передбачає розрахунок збору за забруднення навколишнього природного середовища та справляється за: викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними та пересувними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів. Особливість оподаткування підприємств лісового господарства полягає у здійсненні спеціального розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду [5].

Оскільки підприємства лісового господарства через свою діяльність здійснюють значний вплив на навколишнє середовище, актуальним є формування системи показників оцінки екологічних факторів для екологічного моніторингу фізичних потоків використання природних ресурсів та грошових потоків, пов'язаних з їх експлуатацією.

Облік лісогощодарських витрат, які сприяють відтворенню лісових ресурсів та підвищенню продуктивності лісів, до яких відносять витрати на будівництво доріг лісогощодарського призначення, гідролісомеліорацію і лісоосушення, охорону лісів від пошкоджень, пожеж, самовільних рубок, заходи з боротьби зі шкідниками і хворобами лісу тощо, відносять до витрат основного виробництва і включаються до складу прямих операційних витрат.

Спеціалізованою відомчою формою звітності підприємств лісового господарства, затвердженою Наказом Держкомлісгоспу України, є форма № 10-ЛГ «Звіт про виконання виробничого плану по лісовому господарству».

Склад і структура звітності підприємства залежить, з одного боку, від видів обліку, а з іншого – від інформаційних потреб користувачів, тому вона має відповідати завданням управління сучасним підприємством і, відповідно, задовольняти певні вимоги. Складання звітної форми № 10-ЛГ передбачає заповнення планових та фактичних показників у натуральних показниках за обсягами виконаних робіт та сумою витрат за видами робіт по лісовому господарству. Інформація у Звіті подається у чотирьох розділах (табл. 2).

Технологічна специфіка природоохоронної діяльності зумовлена характерними рисами лісогощодарської діяльності [3]:

- безпосереднім взаємозв'язком природоохоронної діяльності одночасно з її залежністю від основного технологічного процесу, що ускладнює процес виокремлення природоохоронних витрат з усієї їх сукупності;
- багатогранністю природоохоронних заходів, що полягає у поєднанні лісогощодарської діяльності з різними видами технології;
- залежністю технології природоохоронної діяльності від цілей використання лісових ресурсів.

Проблематичними залишаються питання щодо формування системи екологічних показників у звітності, оскільки:

- різноплановість облікової інформації про природоохоронну діяльність підприємств лісового господарства вимагає поглиблення її аналітичності для раціональної організації збирання,

Таблиця 1

Форми екологічної звітності підприємств лісового господарства

№ форми	Назва форми	Термін подання
№ 1 – екологічні витрати	Екологічні платежі, плата за природні ресурси та поточні витрати на охорону природи	29.04
№ 1 – токсичні відходи	Утворення, використання та знешкодження токсичних відходів	20.03
№ 1 – охорона природи	Державний контроль над охороною навколишнього природного середовища та раціональним використанням ресурсів	16.01 – 15.07
№ 1 – екологічні фонди	Надходження та використання грошових коштів позабюджетних фондів охорони навколишнього природного середовища	17.03 – 14.08
№ 1 – заповідники	Заповідники та національні природні парки	10.03
№ 2 – Тп повітря	Охорона атмосферного повітря	За графіком
№ 1 – Тр (шос)	Викиди в атмосферу шкідливих речовин автотранспортом	02.04
№ 1-лг	Проведення лісокультурних робіт	29.01
№ 3-лг	Рубки догляду за лісом і санітарні рубки лісу	23.01
№ 4-лг	Залишки деревини на лісосіках і очищення місць рубок	04.09
№ 5-лг	Лісові пожежі	13.11
№ 5-лг (Чорнобиль)	Проведення лісогощодарських робіт на землях, забруднених радіонуклідами внаслідок аварії на ЧАЕС	На 14 день
№ 7-лг	Проведення лісогощодарських робіт	20.02
№ 7-лг	Розрахунок валової чистої продукції, матеріальних витрат лісового господарства у фактичних і порівняних цінах	22.05
№ 12-лг	Проведення лісозахисних робіт	5.02

опрацювання та своєчасності подання екологічної звітності користувачам;

– основна частина природоохоронних витрат не виділяється в окремі статті бухгалтерського обліку та звітності, що унеможлиблює їх розподіл між видами продукції та операцій;

– існують труднощі щодо формування, збору та відображення інформації у формах звітності щодо витрат за змістом, експлуатацією очисних споруд, охороною поверхні землі від забруднення відходами з відокремленням по воді, повітря, землі і т. д. та за джерелами їх покриття (за рахунок власних чи позикових джерел підприємства або коштів держбюджету);

– витрати підлягають вирахуванню із суми оподаткованого податком доходу лише після того, як вони проведені. Внаслідок цього немає стимулу враховувати зобов'язання, зокрема екологічні. Діюча система оподаткування свідчить про те, що підприємствам галузі вигідніше сплачувати екологічні податки і збори, ніж запроваджувати екологічні технології для зменшення негативного впливу на довкілля і величини податкових зобов'язань;

– особливої уваги заслуговує облік втрат лісових ресурсів та лісопродукції на всіх стадіях виробництва та реалізації від стихійних лих (пожеж, буревіїв, повенів та ін.), техногенних

аварій тощо та формування звітних показників для еколого-економічного аналізу;

– здебільшого виникають сумніви щодо реального запровадження електронного обліку лісопродукції на всіх підприємствах галузі та належної організації контролю над збереженням лісів.

При цьому однією з найголовніших проблем розробки і реалізації ефективної екологічної політики підприємств лісового господарства є відсутність забезпечення керівництва підприємства комплексною, достовірною та своєчасною інформацією про природоохоронну діяльність у формах фінансової звітності.

Висновки. Отже, еколого-економічна інформація визначається діючою системою обліку та менеджменту на підприємстві та залежить від специфіки галузевої технології й організації виробництва та її впливу на оточуюче середовище. Система екологічного обліку та звітності на підприємствах лісового господарства, як правило, включає такі основні складники: облік та звітність щодо екологічних витрат, облік та звітність щодо екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну діяльність. Екологічна звітність систематизує інформацію про діяльність підприємства в галузі природокористування та впливу на природне середовище у

Таблиця 2

Структура ф № 10-ЛГ «Звіт про виконання виробничого плану по лісовому господарству»

Назва розділу	Види заходів
Розділ I. Лісове і мисливське господарство	Лісовпорядкування та проектно-вишукувальні роботи
	Рубки, пов'язані з веденням лісового господарства, інші рубки та ліквідація
	Допоміжні лісогосподарські роботи
	Відновлення лісів на землях, наданих у постійне користування
	Охорона лісу від пожеж
	Боротьба зі шкідниками та хворобами лісу
	Мисливське господарство
	Загальновиробничі (цехові) витрати, у тому числі по мисливству
	Адміністративні витрати
Розділ II. Лісорозведення	Лісорозведення на землях, наданих у постійне користування
	Лісорозведення на землях інших користувачів
	Створення полезахисних лісових смуг
Розділ III. Збереження природно-заповідного фонду	Лісовпорядкування та проектно-вишукувальні роботи
	Рубки, формування та оздоровлення лісів та інші заходи
	Допоміжні лісогосподарські роботи
	Відновлення лісів на землях, наданих у постійне користування
	Охорона лісів від пожеж
	Боротьба зі шкідниками та хворобами лісу
	Мисливське господарство
	Загальновиробничі (цехові) витрати
	Адміністративні витрати
Розділ IV. Спеціальне використання лісових ресурсів та інші заходи	Заготівля деревини у порядку рубок головного користування
	Заготівля другорядних лісових матеріалів
	Використання корисних властивостей лісів
	Інші заходи
	Загальновиробничі (цехові) витрати
	Адміністративні витрати

Джерело: [3, с. 109]

формах статистичної, податкової, фінансової та нефінансової звітності.

Разом із тим надзвичайно важливим є формування збалансованої системи показників для надання інформації підприємствами лісового господарства про:

- дотримання стандартів під час виробництва та реалізації продукції;
- здійснення заходів із попередження негативного впливу на довкілля;
- оцінки екологічних факторів для екологічного моніторингу фізичних та грошових потоків, пов'язаних із використанням природних ресурсів.

Достовірне відображення інвестицій, витрат, зобов'язань екологічного спрямування та іншої інформації природоохоронного характеру підприємствами лісового господарства в екологічній звітності зменшить ризик щодо помилок в оцінці їх фінансового стану, буде сприяти ефективності прийняття еколого-економічних управлінських рішень та формуванню дієвої системи національного екологічного моніторингу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Купалова Г., Матвієнко Т. Екологічна звітність підприємств як складова національної системи з охорони довкілля / Г. Купалова, Т. Матвієнко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: papers.univ/kiiev/ua/1/ekonomika/articles/kupalova-g-matvienko-t-enterprise-ecological-reporting-as-u-part-of-the-natio-186660.pdf.
2. Екологический контроллинг инструмент екоменеджмента / Под ред. В.А. Лукьянихина. – Сумы: Козацький вал, 2004.
3. Про затвердження інструкції щодо заповнення ф № 1 – екологічні витрати «Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи» від 30.12.2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/laws/show.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
5. Тарасова В.В. Екологічна статистика / В.В. Тарасова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uchebniks.net/book/227-ekologichna-statistika-navchalnij-posibnik-tarasova-vv/12-122-etapi-ta-texnika-zboru-i-obrobki-informaciyi.html>.