

УДК 657

Учет затрат на охрану окружающей среды

ГЕТЬМАН ВИКТОР ГРИГОРЬЕВИЧ,

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры «Бухгалтерский учет»
Финансового университета при Правительстве Российской Федерации,
заслуженный работник высшей школы Российской Федерации, г. Москва, Россия
E-mail: buhuchet@fa.ru

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрен комплекс вопросов, посвященных учету затрат, связанных с природоохранной деятельностью. Критически оценен ряд действующих положений в данной области. Выявлены резервы совершенствования содержания проекта федерального закона, посвященного экологическому аудиту и экологической аудиторской деятельности. Рекомендовано проведение в ряде случаев принудительного экологического аудита производственной деятельности компаний. Внесены предложения по совершенствованию учета расходов на проведение экологического аудита, а также штрафных санкций за нарушение земельного законодательства. Обоснована необходимость разработки государственной программы по освоению ранее заброшенных сельскохозяйственных земель и возрождения на них производства сельскохозяйственной продукции. Указаны основные принципы и подходы, на которых она должна базироваться, чтобы быть успешно реализованной на практике.

Ключевые слова: природоохранная деятельность, экологический аудит, затраты на охрану окружающей среды, экологический учет, эффективное использование земельных ресурсов.

Accounting for Environmental Costs

VICTOR G. GETMAN,

Doctor of Sciences (Economics), Professor, Department of Accounting, Financial University under the Government of the Russian Federation, Honoured worker of higher education of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: buhuchet@fa.ru

ABSTRACT

The article dwells on a complex of issues devoted to environmental costs accounting. A number of current issues and provisions in this field is critically evaluated in the article. The specific recommendations and room for improvement of the federal law regarding the environmental accounting and environmental auditing are proposed in the article. It is recommended on a number of occasions to hold compulsory environmental auditing of the company's production activity. The article proposes the improvement strategy for cost accounting during the environmental auditing as well as the fines and penalties for the violation of the land law. The need for the development of the governmental program for the usage of agricultural land previously not used and the revival of agricultural production there is justified in the article. The main principles and approaches – on which it should be based in order to be successfully implemented in practice – are mentioned in the article.

Keywords: environmental protection, environmental audit, environmental costs, environmental accounting.

В последние 2 десятилетия существенно возросло внимание в мировом сообществе к вопросам экологии и охране окружающей среды. В различных странах даже созданы партии «зеленых», в программах которых данные проблемы занимают центральное место. Уже многие компании, помимо представления финансовой отчетности, публикуют также отдельные экологические отчеты о своей деятельности, либо подобного рода информацию помещают в так называемый интегрированный отчет [1]. В отдельных странах (Великобритании, Королевстве Нидерландов и др.) создали структуры, занимающиеся аудитом этой отчетности. Практически на протяжении уже целого ряда последних лет вопросы, связанные с постановкой экологического учета и отчетности, активно обсуждаются на проводимых международных и европейских конгрессах бухгалтеров.

В России, где проблем в области экологии и охраны окружающей среды накопилось немало, отношение к ним стало меняться в лучшую сторону, но не столь быстро и крупномасштабно в части практической их реализации, как того хотелось. Пересматривается также действующее законодательство в данной области в сторону его ужесточения за наносимый вред природной среде. Появляются новые нормативные документы, регламентирующие те или иные экономические отношения в данной сфере. К ним относится и внесенный в Государственную Думу Российской Федерации проект федерального закона «Об экологическом аудите и экологической аудиторской деятельности» [2]. Одна из основных причин появления данного документа состоит в том, что до настоящего времени проведение экологического аудита являлось добровольным. В результате, как нетрудно догадаться, компании нередко избегали его делать, поскольку это было связано, помимо всего прочего, с определенными дополнительными расходами средств.

В рассматриваемом документе применение экологического аудита с 01.01.2019 должно стать обязательным для некоторых случаев (перечень которых указан в нем и является закрытым). К ним прежде всего относится осуществление деятельности по утилизации отходов I, II и III клас-

сов опасности, а также при приватизации объектов I и II категории, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, и др.

В остальных случаях (т.е. не попавших в упомянутый выше перечень) проведение экологического аудита по-прежнему будет носить добровольный характер.

В связи с разработкой рассматриваемого проекта федерального закона планируется внести изменения в отдельные законодательные акты. В частности, предусмотрен штраф за невыполнение требований об обязательном проведении экологического аудита, размер которого составляет для юридических лиц от 150 до 500 тыс. руб., а для индивидуального предпринимателя — от 40 до 50 тыс. руб. На наш взгляд, было бы целесообразно дополнить проект федерального закона в этой части и следующей нормой: «в подобных ситуациях экологический аудит должен проводиться в принудительном порядке. Если в ходе его, как и при проведении экологического аудита в обычном порядке, будет выявлено превышение установленных норм, приводящее к негативному воздействию на окружающую среду, виновное юридическое лицо должно в полной мере компенсировать нанесенный/наносимый ей вред». Причем весьма желательно, чтобы суммы этих компенсаций, как и указанных выше штрафов, юридические лица погашали за счет собственных источников средств. В бухгалтерском учете они должны отражаться не на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в составе прочих расходов, а на дебете счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В последнее время принят также ряд законодательных актов, направленных на усиление ответственности за нарушение земельного законодательства. Так, в соответствии с Федеральным законом от 08.03.2015 № 46-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» существенно увеличены штрафы за нарушения земельного законодательства. Величина последних в соответствии с ч. 3 ст. 3.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее — КоАП РФ) может составлять до 100 тыс. руб. для граждан, до 300 тыс. руб. для должностных лиц и до 700 тыс. руб. для юридических лиц. Вместе с тем увеличены в КоАП

РФ величины штрафов за самовольное занятие земельных участков. Ранее они составляли для юридических лиц от 10 до 20 тыс. руб., для индивидуальных предпринимателей — от 1 до 2 тыс. руб. Теперь в соответствии с Федеральным законом от 08.03.2015 № 46-ФЗ размер этого штрафа составляет от 2 до 3% от кадастровой стоимости самовольно занятого участка (или его части), но не менее 100 тыс. руб. для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. В тех случаях, когда кадастровая стоимость самовольно занятых земельных участков не определяется, величина указанного штрафа для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей может составлять от 100 до 200 тыс. руб. Не оспаривая в принципе целесообразность принятых мер, все же отметим следующие два важных обстоятельства. Во-первых, параллельно с их внедрением целесообразно было бы пересмотреть действующий порядок отражения указанных выше штрафов, накладываемых на юридические лица, в их бухгалтерском учете. Суммы их следует отражать на дебете счета 84, а не дебете счета 91 (как это имеет место сейчас), т.е. погашать за счет собственных источников средств экономического субъекта [3]. Такой подход при прочих равных обстоятельствах увеличивает величину налогооблагаемой прибыли, а следовательно, «освобождает», если так можно выразиться, государство от его участия в погашении данных штрафов (как это на деле имеет место сейчас). В то же время рекомендуемый порядок повышает и заинтересованность самих юридических лиц к снижению сумм данных штрафов.

Во-вторых, увеличивая штрафы за самовольное занятие земельных участков, нельзя забывать и о том, что в России за последние 2 десятилетия выведено из сельскохозяйственного оборота около 45 млн га земли, которые оказались заброшенными и зарастают бурьянами. Поэтому необходимо наряду с мерами, связанными с указанными штрафами, следовало бы разработать и утвердить государственную программу по возврату, так сказать, «к жизни» заброшенных земель. Кое-что в этой области начали делать на Дальнем Востоке и в некоторых других регионах, где лицам, желающим заниматься сельскохозяйственным производством в бесплатное пользование выделяют гектар

земли. Однако большие массивы заброшенных сельскохозяйственных земель имеются практически почти в каждом субъекте Российской Федерации. Поэтому такую программу по их освоению следует иметь в каждом из них. В ней должен быть предусмотрен целый комплекс конкретных мер, направленных на решение этой по определению весьма сложной и трудоемкой задачи, но в то же время одной из судьбоносных для нашей страны. Обеспеченность населения продовольствием всегда было, есть и будет одним из жизненно важных условий для нормального развития нашего государства. Продовольственная независимость от других стран — к тому же важнейшая составная часть фундамента безопасности нашей страны. Его всегда надо укреплять и держать на должном уровне, чтобы иметь возможность вопреки всему как можно успешнее решать проблемы, которые щедро подбрасывает нам нынешний этап развития мирового сообщества.

Как известно, труд является отцом богатства, а земля — его матерью. Поэтому рациональное использование ее является аксиомой. В программе по возрождению заброшенных сельскохозяйственных земель, о которой упоминалось выше, на наш взгляд, прежде всего должен быть предусмотрен упрощенный порядок передачи данных земель гражданам России в их пользование. Причем передачу таких земель необходимо осуществить всем желающим бесплатно и на определенный срок (к примеру, 10 лет), но при одном обязательном условии: земля будет использоваться для производства сельскохозяйственной продукции. Желательно на этот срок освободить и лиц, получивших ее, от земельного налога. Более того, им следовало бы выдавать субсидию за каждый освоенный гектар ранее заброшенной земли, на котором фактически было возобновлено сельскохозяйственное производство. После истечения 10 лет такие земли целесообразно было бы передавать в собственность лицу, их возделывающему. Эта мера послужила бы важным дополнительным стимулом для граждан России, пожелавшим принять деловое участие в рассматриваемой программе.

У отдельных оппонентов нашей идеи могут возникнуть возражения, что передавать землю бесплатно да еще выдавать субсидии на ее

освоение — это абсурд. В действительности это лишь кажущийся абсурд, а на деле — у данной идеи достаточно четко просматривается экономический расчет. Во-первых, что касается «бесплатно», то такой шаг должен привести к росту объемов производства сельскохозяйственной продукции, увеличению внутреннего валового продукта, росту доходов государственного и региональных (разного уровня) бюджетов и др. У страны появятся значительные дополнительные финансовые источники для решения многих стоящих перед ней проблем.

Во-вторых, лишено оснований и второе выражение оппонентов о целесообразности выдачи субсидий на освоение заброшенных сельскохозяйственных земель. В качестве примера, свидетельствующего в пользу такого подхода, можно привести Европейский союз. В его бюджете значительная часть средств используется на выдачу субсидий фермерам различных стран, входящих в него, которые занимаются производством сельскохозяйственной продукции.

Причем, заметим, оно ведется у них обычно на давно возделываемых землях. В нашем же случае тем более оправдано субсидирование сельскохозяйственного производства, ведущегося на ранее заброшенных землях, поскольку оно требует дополнительных усилий.

Кроме обозначенных выше мер по реализации рассматриваемой программы, потребуется естественное решение и массы других вопросов (материально-технического ее оснащения, преодоление социально-бытовых проблем и др.). Однако, несмотря на все сложности, стоящие в этой области, к реализации данной программы необходимо приступать уже сейчас. Другой альтернативы просто нет. Не стоит даже обладать даром ясновидящего/предсказателя, чтобы быть уверенным в том, что весь ход развития мирового сообщества (в том числе рост народонаселения планеты) уже в недалеком будущем приведет к тому, что в мире не останется невозделываемых земель, пригодных для сельскохозяйственного производства.

Литература

1. *Гетьман В.Г.* О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 44.
2. Проект федерального закона «Об экологическом аудите и экологической аудиторской деятельности». URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.01.2016).
3. *Гетьман В.Г.* Резервы дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета в управлении экономикой // Инновационное развитие экономики. 2014. № 4.
4. *Гетьман В.Г.* Учет природного капитала и истинных издержек // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 17.

References

1. *Get'man V. G.* O kontseptual'nykh osnovakh i strukture mezhdunarodnogo standarta po integrirovannoi otchetnosti [On conceptual framework and the structure of International Integrated Reporting standard]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet — International accounting*, 2014, no. 44 (in Russ.).
2. Proekt federal'nogo zakona «Ob ekologicheskom audite i ekologicheskoi auditoriskoi deiatel'nosti» [Draft Law “On environmental auditing and environmental auditing activities”]. URL: <http://www.consultant.ru> (accessed: 15.01.2016) (in Russ.).
3. *Get'man V. G.* Rezervy dal'neishego sovershenstvovaniia bukhgalterskogo ucheta v upravlenii ekonomikoi [The Reserves for further improvement of accounting in the management of the economy]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki — Innovative development of the economy*, 2014, no. 4 (in Russ.).
4. *Get'man V. G.* Uchet prirodnogo kapitala i istinnykh izderzhek [Accounting for the natural capital and the real costs]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet — International accounting*, 2012, no. 17 (in Russ.).