

Ахметова А.С.  
**Экологические затраты  
и их классификация**

Экологический учет предназначен для оценки экологических факторов и составления бухгалтерской экологической отчетности установленной формы и содержания. В статье раскрывается необходимость исследования экологического учета в современных условиях, что является достижением основной целью любого производства в минимизации вредных воздействий на окружающую среду. Это достигается, в первую очередь, путем перевода отрицательных внешних экстерналий во внутренние затраты производителя. В связи с чем необходимо разработать систему учета формирования затрат на охрану окружающей среды и стоимостные показатели взаимосвязи окружающей среды и экономики для оценки экологических факторов. В статье рассмотрены основы понятия затрат в контексте экологического учета и представлена их классификация в трактовке различных авторов, выражена необходимость нужной классификации экологических затрат для ведения достоверного учета в этом направлении.

**Ключевые слова:** экологический учет, экологические затраты, природоохранные затраты, классификация экологических затрат.

---

Akhmetova A.S.  
**Environmental costs and their  
classification**

Environmental accounting is designed to evaluate environmental factors and environmental reporting of accounting prescribed form and content. A specific feature of environmental account is the achievement of main goal of any production with minimal harmful effects on the environment. This is accomplished first of all by transfer of external negative externalities in the internal manufacturer's costs. In this connection it is necessary to develop a system of accounting in the formation of environmental costs and cost parameters environment linkages and the economy to assess the environmental factors. The article discusses the basics concepts of costs in the context of environmental accounting and their classification in the interpretation of different authors.

**Key words:** environmental accounting, ecological costs, environmental costs, classification of ecological costs.

---

Ахметова А.С.  
**Экологиялық шығындар  
және оларды жіктеу**

Қоршаған ортаны бухгалтерлік экологиялық факторларды және бухгалтерлік белгіленген нысаны мен мазмұны экологиялық есептілікті бағалауға арналған. Мақалада қазіргі замандағы экологиялық есепке алу зерттеу қажеттігі ашық көрсетіледі. Бұл жетістіктің негізгі мақсаты кез келген өндірістің қоршаған ортаға зиянды әсерін барынша азайту. Бұған қол жеткізіледі, бірінші кезекте, теріс сыртқы экстерналийді өндірушінің ішкі шығындарына аудару арқылы. Осыған байланысты, бұл экологиялық факторларды бағалау үшін экологиялық шығындар мен құны параметрлері қоршаған ортаны байланыстарды қалыптастыру бухгалтерлік есеп жүйесін және экономиканы дамыту үшін қажетті болып табылады. Мақалада экологиялық контекстінде ұғымдар шығындарының негіздері есепке алу және олардың әр түрлі авторлардың ұсынылған жіктелуі түсіндірмесінде қажеттілігі білдірілді.

**Түйін сөздер:** экологиялық есепке алу, экологиялық шығындар, табиғат қорғау шығындары, экологиялық шығындар жіктелуі.

## **ЭКОЛОГИЧЕСКИЕ ЗАТРАТЫ И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ**

### **Введение**

Актуальность исследования проблем учета экологических затрат в современном мире не вызывает сомнений. Развитие экономики сегодня в нашей стране определяется повышением ответственности экономических субъектов перед обществом за состояние окружающей среды. Каждый товаропроизводитель, предприниматель, развивая свой бизнес-процесс, обязан помнить, что решение его экономических проблем тесно связано с сохранением и охраной окружающей среды.

Развитие производства требует достижения минимального экологического воздействия производства на окружающую природную среду. Для минимизации экологических воздействий необходимы определенные затраты и проводимые меры при надлежащем уровне развития техники и технологий, но и при наличии верно установленной управленческой системы экологическим менеджментом. Более того, важно формирование и совершенствование норм экологического воздействия и соблюдение требований стандартов качества окружающей среды. Вместе с тем одна из основных моментов – это разработка законодательной базы, основ методологии экологического учета и анализа затрат, способствующих подготовке и предоставлению информации экологическому менеджменту, обеспечивающей качественное управление в принятии управленческих решений, так как это наше с вами здоровье.

### **Экспериментальная часть**

Исследуя литературные источники ученых и практиков России, К.С. Саенко считает, что «экологические процессы хозяйствующего субъекта следует рассматривать по направлениям природопользования: освоение, добыча, использование природных ресурсов; негативное воздействие на окружающую среду; природоохранная деятельность» [1].

На наш взгляд, добывающие субъекты обязаны нести затраты по возмещению ущерба окружающей среде. Освоение и добыча полезных ископаемых негативно влияют на окружающую среду.

В продолжение полемики, авторы С.М. Шапигузов и Л.З. Шнейдман определяют экологический учет как систему учета природоохранной деятельности. Они считают, что «в целом система учета природоохранной деятельности организации должна включать в себя четыре основные составляющие: учет природоохранных расходов, учет экологических обязательств, отчетность о природоохранной деятельности и аудит соответствующей информации» [2, с. 7-10].

Е.В. Ильичева и Э.К. Муруева полагают, что экологический учет в экономической литературе определяется как «самостоятельное направление бухгалтерского учета хозяйственного субъекта, которое обеспечит бухгалтерский учет соответствующей экологической информацией, в настоящее время не имеющей систематизированного характера» [3, 4]. С мнением авторов можно наполовину согласиться, что экологический учет – самостоятельное направление. Но не бухгалтерского учета, так как в финансовой отчетности Вы не увидите показателей экологических затрат. В этой связи учет должен вести учет затрат как самостоятельное направление. Здесь авторы не должны экологический учет совмещать с бухгалтерским.

У.З. Сафин дает свое определение: «экологический учет – это система, которая может использоваться для выявления, организации, регулирования и представления данных и информации о состоянии окружающей среды в натуральных и стоимостных показателях» [5]. Мнение автора, на наш взгляд, более верное.

Таким образом, экономика, отвечающая современным тенденциям, не может обойтись без экологического механизма, в первую очередь это проявляется в необходимости расходования средств на охрану и восстановление ущерба окружающей среды, что влечет за собой необходимость в организации экологического учета и составления экологической отчетности.

### Результаты и обсуждение

В числе значимых направлений развития экологического учета продолжают оставаться вопросы совершенствования экологических затрат природоохранного характера, их адаптация к современным требованиям управленческого учета, особенно в рамках образования систем затрат.

По мнению автора Е.В. Морозовой, «экологические затраты возникают в результате взаимодействия организации и природной среды и,

как правило, выделяются в виде затрат на охрану окружающей среды, воспроизводство возобновляемых ресурсов и оплату негативного воздействия на окружающую среду» [6, с. 40-41]. Поддерживая мнение автора, следует иметь в виду, что оплаты негативного воздействия в учете не относят на затраты.

Как полагает Е.Г. Гусаковская, «под экологическими затратами подразумеваются природоохранные затраты, представляющие собой выраженную в стоимостной форме совокупность всех видов ресурсов, необходимых для осуществления природоохранной деятельности» [7, с. 22-26]. С выводами автора следует согласиться.

Т.А. Демина под экологическими затратами подразумевает «природоохранные затраты, представляющие собой выраженную в стоимостной форме совокупность всех видов ресурсов, необходимых для осуществления природоохранной деятельности» [8, с. 86].

Предложения автора заслуживают одобрения, однако здесь есть свое, но – это о «природоохранных затратах», вместе с тем эти затраты могут адресными – затраты недропользователей, затраты природопользователей.

Е.Л. Попова, Е.В. Морозова определяют, что «экологические затраты представляют собой затраты (материальные, трудовые, финансовые) компании, связанные с природоохранными мероприятиями, осуществляемыми перед началом или в течение производственного процесса; включаемые в себестоимость продукции или аккумулирующиеся в стоимости природоохранных объектов» [9, с. 1-2]. Авторы правы, что экологические затраты идут на возмещение экологического ущерба окружающей среды.

Экологические затраты могут быть по отходам:

- отходы производства;
- отходы бытовые.

Отходы оценивают, их учитывают, их перерабатывают. Отходы бывают вредные, требующие больших затрат по их контейнеризации и захоронению. И отходы тоже являются проблемами экологических затрат, требующие разработки механизма экологического учета затрат. В этой связи актуальность исследований учета экологических затрат вместе с тем раскрытие их классификации сегодня не вызывает сомнений.

Определение понятия экологических затрат, их классификация, возможность выявления и подсчета является важным моментом в разработке методов их анализа в рамках любой фир-

мы, как основного звена системы рационального природопользования. Качественный анализ экологических затрат в компании зависит от полноты их отражения в учете затрат.

Для решения этой проблемы необходимо классифицировать экологические затраты и разработать основные принципы их отражения на счетах учета затрат.

В связи с этим Е.В. Морозова считает, что «классификация экологических затрат в финансовом, управленческом, налоговом, оперативном и статистическом учете не может быть одинаковой, так как цели и методики обработки данных в различных видах учета разные» [10].

О классификации экологических затрат в финансовом учете не совсем понятно, так как финансовый учет не отражает вообще затраты, а об экологических затратах не может быть и речи.

Так зарубежные исследователи Хансен и Мендоса предлагают свою классификацию затрат:

- Расходы по предотвращению загрязнения окружающей среды: расходы на мероприятия, предпринятые для предотвращения отходов производства.

- Затраты на стандартизацию по охране окружающей среды: затраты, понесенные на соответствие компании нормативным требованиям и добровольным стандартам.

- Экологические внутренние затраты отказов: затраты, понесенные от выполнения мероприятий, которые производят загрязняющие вещества и отходы, которые не были выброшены в окружающую среду.

- Экологические внешние затраты отказов: затраты, понесенные по деятельности, осуществляемой после выгрузки отходов в окружающую среду [11]. Ученые абстрактно сделали свои выводы, однако расходы, связанные с появлением отходов производства, скорее всего, будут из-

держками, а если быть более точным, то отходы учитывают затраты.

Л.В. Сотникова делит экологические затраты на два вида: текущие и капитальные. К текущим относятся:

- экологические платежи за загрязнения компонентов окружающей среды (вода, воздух, почва);

- платежи по договорам обязательного и добровольного экологического страхования;

- затраты по оплате услуг сторонних организаций, осуществляемых по предписанию территориального органа государственного экологического надзора;

- текущие затраты по содержанию и эксплуатации основных средств природоохранного назначения;

- расходы по захоронению экологически опасных отходов; расходы по оплате услуг сторонних организаций за прием, хранение и уничтожение экологически опасных отходов; расходы на очистку сточных вод;

- другие виды текущих природоохранных затрат.

К капитальным относятся:

- плата за экологическую экспертизу;

- затраты на строительство, приобретение, реконструкцию и модернизацию объектов природоохранного назначения [12].

В особенности организации учета в нашей стране очень важно подразделение расходов от затрат, так как в плане счетов уже выделены счета учета затрат и счета учета расходов.

Поэтому учет затрат в нашей стране требует достоверности в их группировке. Определение расходов по захоронению отходов в нашей стране – это затраты по захоронению.

Наиболее подробно К.С. Саенко рассмотрела в учете классификационные признаки экологических затрат, которые можно представить в таблице (таблица 1) [1].

**Таблица 1** – Классификация экологических затрат по К.С. Саенко

Классификационные признаки	Группы экологических затрат
По отношению к процессу производства	Основные и накладные расходы
По способу включения в себестоимость	Прямые и косвенные расходы
По экономическому содержанию	Затраты и потери по возмещению вредного воздействия экономического субъекта на окружающую среду
По отношению к предприятию	Внутренние и внешние расходы по предупреждению вредного воздействия, ликвидации его последствий
По экономической сущности	Капитальные и текущие
По производственным объектам	Затраты по производственным линиям, цехам, участкам, сооружениям

По объектам природопользования	<ul style="list-style-type: none"> <li>– затраты на охрану воздушной и водной среды, почв и многолетних насаждений;</li> <li>– на утилизацию и захоронение отходов;</li> <li>– понижения уровня шума, радиации и вибрации;</li> <li>– охрану естественных природных ландшафтов</li> </ul>
По отношению к уровню экологического ущерба	Затраты по явному и неявному техногенному воздействию
По времени осуществления	Авансовые и текущие расходы
По связи с выбросами вредных веществ	Целевые и косвенные расходы в области окружающей среды
По направлению платности	<ul style="list-style-type: none"> <li>– плата за право пользования природными ресурсами;</li> <li>– затраты на воспроизводство и охрану окружающей среды;</li> <li>– плата за загрязнение окружающей среды;</li> <li>– прочие экологические платежи</li> </ul>
В зависимости от степени загрязнения	Плата за производственные загрязнения: <ul style="list-style-type: none"> <li>– в объемах, установленных нормами (ПДВ);</li> <li>– свыше установленных нормативов (ПДВ), но не более установленных лимитов;</li> <li>– свыше установленных лимитов;</li> <li>– штрафы и санкции за внеплановые и аварийные загрязнения</li> </ul>
По видам возмещения затрат	<ul style="list-style-type: none"> <li>– на восстановление здоровья людей в связи с увеличением вредного воздействия окружающей среды;</li> <li>– по возмещению вредного воздействия загрязнений предприятию и третьим лицам</li> </ul>

В этой классификации затрат, на наш взгляд, следует включать только «затраты», а «расходы» нет необходимости включать, если их оплачивала организация за счет дохода.

Понятия «затраты» и «расходы» сегодня имеют свои назначения, и как факт, в российской литературе часто отождествляют эти два понятия, хотя они имеют существенные различия.

Затраты – это активы, используемые на производство продукции, работ (материалы,

сырье, денежные средства, обязательства в виде оплаты труда и другие расчеты). Расходы – это статьи издержек, относящиеся к текущему учетному периоду. Расходы представляют собой использованный ресурс для получения доходов в течение текущего периода [13, с. 21].

Можно наглядно показать разделение издержек в современных условиях в РК по К.Т. Тайгашиновой (рисунок 1).

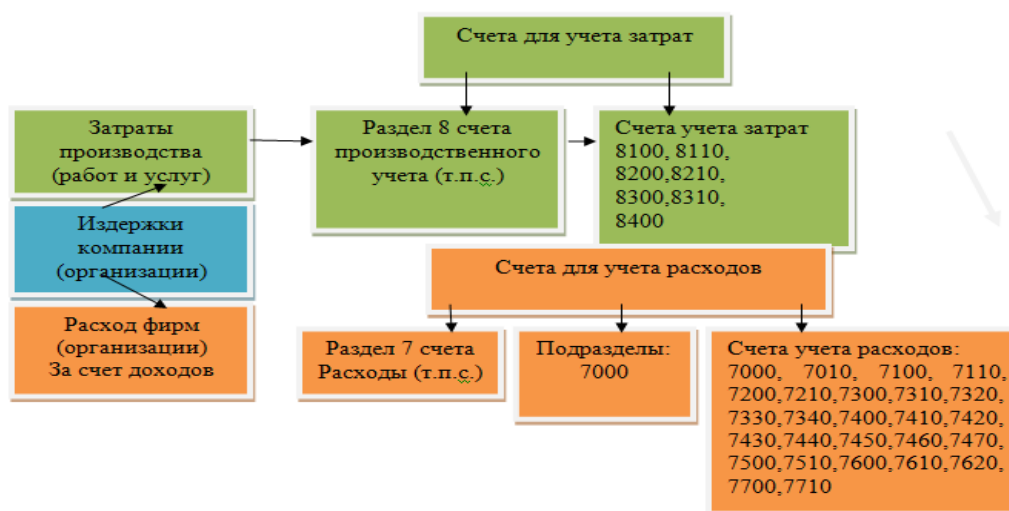


Рисунок 1 – Издержки производства, счета учета затрат, счета учета расходов [13, с. 21]

Природоохранные затраты Е.Н. Колчина классифицирует по следующим признакам:

- 1) по характеру вложений:
  - капитальные;
  - текущие;
- 2) по времени отнесения:
  - расходы текущего периода;
  - расходы будущих периодов;
- 3) по элементам затрат:
  - материальные;
  - затраты на оплату труда;
  - отчисления на социальные нужды;
  - амортизация;
  - прочие;
- 4) по мотиву возникновения:
  - предупредительные, как добровольные так и обязательные, к которым относятся платежи, установленные законодательством, а

также расходы, напрямую не установленные нормативными правовыми актами, но вытекающие из технологического процесса предприятия;

– последующие, как добровольного, так и обязательного характера [14].

Здесь тоже автор обязан подойти более осторожно, так как различие выделения затрат от расходов очень важно в организации учета экологических затрат.

По мнению авторов Е.Е. Петровой, Н.Н. Сисиной, «классификация затрат на охрану окружающей среды позволяет определить объекты бухгалтерского учета, анализа и аудита природоохранной деятельности предприятий-природопользователей. Ими являются активы и обязательства природоохраны, экологические затраты и результаты» (рисунок 2).



**Рисунок 2** – Классификация затрат на охрану окружающей среды по Е.Е. Петровой, Н.Н. Сисиной [15, с. 116]

Авторам следовало бы писать не «объекты бухгалтерского учета затрат», а объекты экологического учета затрат. В целом, на наш взгляд, это более удачная классификация экологических затрат. Но вместе с тем, если предлагать объекты учета затрат, то, на наш взгляд, существует острая необходимость содержания уже существующих объектов учета затрат. Однако, очень мало публикаций в этом направлении. По объектам учета экологических затрат, по нашему мнению, необходимо включить содержание отстойников, следующий объект затрат по содержанию очистных сооружений.

### Заключение

В завершение следует отметить, что классификация экологических затрат ученых следует приблизить к практической деятельности. В этой связи позиции IV, V, VI нуждаются в своем совершенствовании.

Все вышеизложенное представляет важное значение в управлении экологическими издержками экологическим менеджментом. Последнему нужна и важна информация об экологических издержках, на основе которой принимаются управленческие решения по оптимизации экологических затрат.

В этой связи не только классификация затрат, но и формирование учета экологических затрат играет важную роль. Таким образом, для целей учета, анализа и аудита, для упорядочения иерархии системы экологического управления целесообразно классифицировать экологические затраты.

В современной экономике на первое место выдвигаются проблемы экологической безопасности и экологической сбалансированности. В ходе планирования производства, правильно и своевременно используя достоверную экологическую информацию и методологию оценки воздействия на окружающую среду, давая собственную оценку экологических рисков и связанных с ними дополнительных затрат и выгод, возникает возможность предусмотреть эффективные методы борьбы с загрязнением окружающей среды. Максимально объективная оценка экологических последствий при реализации намечаемых проектов бизнес-структур необходима для обеспечения таких вариантов производства, которые в наибольшей мере отвечают интересам общества и производителя как с экономической точки зрения, так и с точки зрения минимального вредного воздействия на окружающую среду в результате осуществления производственной деятельности.

### Литература

- 1 Саенко К.С. Учет экологических затрат / К.С. Саенко. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 206 с.
- 2 Шапигузов С.М., Шнейдман Л.З. Экологический учет для предприятий/ Сборник докладов: Конференция ООН по торговле и развитию: пер. с англ. – М: Финансы и статистика, 1997. – 200 с.
- 3 Ильичева Е.В. Сравнительная характеристика финансового, налогового, управленческого и экологического учета // Журнал Современные проблемы науки и образования. – 2009. – № 1 – 66 с.
- 4 Муруева Э.К. Экологические аспекты бухгалтерского учета (на примере лесного сектора экономики): дис. ... канд. экон. – СПб.: 2007. – 282 с.
- 5 Сафин У. З. Теневая экономика и коррупция: учебное пособие / М-во внутренних дел Российской Федерации, ГОУВПО Уфимский юридический ин-т. – Уфа, 2008.
- 6 Морозова Е.В. Классификация затрат на природопользование и охрану окружающей среды // Современные наукоемкие технологии. – 2007. – №9.
- 7 Гусаковская Е.Г. Учет расходов на природоохранную деятельность / Е.Г. Гусаковская // Бухгалтерский учет. – 2004. – №22.
- 8 Демина Т.А. Учет и анализ затрат предприятий на природоохранную деятельность. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 112 с.
- 9 Попова Е.Л., Морозова Е.В. Учет затрат на охрану окружающей среды/ Сыктывкарский Лесной Институт Сыктывкар, Россия, 2012. – 7 с.
- 10 Морозова Е.В. Методика учета затрат на природопользование // Бухгалтерский учет. – 2008. – № 1.
- 11 Kaplan financial knowledge bank <http://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/wiki%20pages/home.aspx>
- 12 Сотникова Л.В. Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий (Электронный ресурс) / Л.В.Сотникова. – СПС «Консультант Плюс»: Версия Проф. – Бухгалтерский учет. – №5. – 2000
- 13 Тайгашинов К.Т. Теория и методология учета затрат и калькуляция продукции, работ и услуг: учебное пособие / К.Т. Тайгашинова. – Алматы: Экономика, 2014. – 137 с.

- 14 Колчина Е.Н. Экологические нормы. Правила. Информация. – 2010. – № 09  
15 Петрова Е.Е. Природоохранная деятельность предприятий: инвестирование, учет и анализ / Е.Е. Петрова, Н.Н. Сисина. – СПб.: Изд-во СПбГЭУ, 2013. – 199 с.

#### References

- 1 Saenko K.S. Uchet jekologicheskikh zatrat / K.S. Saenko. – M.: Finansy i statistika, 2005. – 206 s.
- 2 Shapiguzov S.M., Shnejdman L.Z. Jekologicheskij uchet dlja predpriyatij/ Sbornik dokladov: Konferencija OON po trgovle i razvitiju: per. s angl. – M: Finansy i statistika, 1997. – 200 s.
- 3 Il'icheva E.V. Cravnitel'naja harakteristika finansovogo, nalogovogo, upravlencheskogo i jekologicheskogo ucheta / Zhurnal Sovremennye problemy nauki i obrazovanija. – 2009. – № 1 – 66 s.
- 4 Murueva Je.K. Jekologicheskie aspekty buhgalterskogo ucheta (na primere lesnogo sektora jekonomiki): dis. ... kand. jekon. – Sankt-Peterburg: 2007. – 282 s.
- 5 Safin U. Z. Tenevaja jekonomika i korrupcija / uchebnoe posobie. M-vo vnutrennih del Rossijskoj Federacii, GOUVPO Ufinskij juridicheskij in-t. Ufa, 2008.
- 6 Morozova E.V. Klassifikacija zatrat na prirodopol'zovanie i ohranu okruzhajushhej sredy // Sovremennye naukoemkie tehnologii. – 2007. – №9
- 7 Gusakovskaja E.G. Uchet rashodov na prirodohranuju dejatel'nost' / E.G. Gusakovskaja // Buhgalterskij uchet. – 2004. – №22.
- 8 Demina T.A. Uchet i analiz zatrat predpriyatij na prirodohranuju dejatel'nost'. – M.: Finansy i statistika, 1990. – 112 s.
- 9 Popova E.L., Morozova E.V. Uchet zatrat na ohranu okruzhajushhej sredy/ Syktyvkarskij Lesnoj Institut Syktyvkar, Rossija, 2012. – 7 s.
- 10 Morozova E.V. Metodika ucheta zatrat na prirodopol'zovanie // Buhgalterskij uchet. – 2008. – № 1
- 11 Kaplan financial knowledge bank <http://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/wiki%20pages/home.aspx>
- 12 Sotnikova L.V. Buhgalterskij uchet prirodohrannyh meropriyatij (Jelektronnyj resurs) / L.V.Sotnikova. – SPS «Konsul'tant Pljus»: Versija Prof. – Buhgalterskij uchet, №5. – 2000
- 13 Tajgashinov K.T. Teorija i metodologija ucheta zatrat i kal'kuljacija produkcii, rabot i uslug: uchebnoe posobie./ K.T. Tajgashinova. – Almaty: Jekonomika, 2014. – 137 s.
- 14 Kolchina E.N. Jekologicheskie normy. Pravila. Informacija. – 2010. – № 09
- 15 Petrova E.E. Prirodohrannaja dejatel'nost' predpriyatij: investirovanie, uchet i analiz / E.E. Petrova, N.N. Sisina. – SPb.: Izd-vo SPbGJeU, 2013. – 199 s.