

ОТРАЖЕНИЕ ПРИРОДООХРАННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СЧЕТЕ ПРОИЗВОДСТВА НЕФИНАНСОВОГО СЕКТОРА ЭКОНОМИКИ

Л.А. Сошникова, канд. экон. наук, доцент, докторант БГЭУ

Введение

Адекватная оценка величины и структуры расходов на охрану окружающей природной среды в настоящее время становится важнейшей задачей экологической и экономической статистик. Прежде всего это продиктовано необходимостью интеграции стоимостных характеристик охраны окружающей природной среды в систему национальных счетов; проведением международных сопоставлений для оценки реальных размеров природоохранной деятельности и другими аспектами. Решение названной задачи требует изменения не только методики статистического учета, но и дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета. Одним из условий успешного решения задачи является, на наш взгляд, развитие такого направления в бухгалтерском учете как «социальный учет».

Социальный учет — это относительно новое направление в бухгалтерском учете, которое ориентированно, в том числе, и на предотвращение или сокращение масштабов загрязнения окружающей среды субъектами хозяйствования. Согласно классификации видов социального учета, предложенной авторами в работе [1], эколого-экономический учет относится к учету совокупного влияния (total impact accounting – TIA), который затрагивает проблему выявления, измерения, оценки и раскрытия влияния на окружающую среду. Учет совокупного влияния получил также название «зеленого учета». Американская бухгалтерская ассоциация определила три уровня бухгалтерских оценок, которые могут применяться в сфере социального учета для отражения антропогенного влияния на окружающую среду [1]:

1. Показатели, определяющие и описывающие деятельность организации. Например, наличие загрязнения окружающей среды.
2. Неденежные показатели деятельности организации. Например, физические параметры выбросов загрязняющих веществ.
3. Оценки последствий загрязнения окружающей среды — финансовые показатели затраты/выгоды.

Наиболее сложными с точки зрения их статистического измерения являются оценки третьего уровня. Они предполагают перевод нефинансовых качественных показателей в финансовые оценки. Внедрение в статистическую практику системы комплексного эколого-экономического учета, направленной на получение таких оценок, является сложным процессом, затрагивающим работу не только органов государственной статистики, но и национальных финансов и Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды. Этот процесс прежде всего базируется на совершенствовании учета затрат на охрану окружающей среды и составлении модифицированных таблиц ресурсов и использования (с учетом потребления природных активов) для последующего расчета макроэкономических показателей, скорректированных с учетом экологического фактора.

Принципы построения и структура модифицированного счета производства с выделением природоохранной деятельности

Под природоохранной деятельностью следует понимать деятельность по производству товаров и услуг природоохранного назначения. Природоохранная деятельность хозяйствующих субъектов не выделяется в качестве отдельных показателей в действующей системе национальных счетов (СНС). Затраты на природоохранную деятельность входят в состав показателей выпуска товаров и услуг, промежуточного и конечного потребления, накопления основного капитала, импорта и экспорта, а также в состав компонентов валовой добавленной стоимости. Задача экономической статистики заключается в разработке методики выделения этих затрат как в счете производства, так и в системе таблиц «затраты-выпуск».

Разработку методологии построения системы эколого-экономического учета (СЭЭУ) логично начинать с совершенствования статистического учета природоохранных затрат и построения модифицированного счета производства с выделением природоохранной деятельности. Целью его составления является определение стоимостного объема природоохранной деятельности юридических лиц при производстве ими товаров и услуг для последующего определения экологически скорректированного валового внутреннего продукта (*green national product*). При построении названного счета необходимо учитывать все природоохранные затраты предприятия и его неналоговые экологические платежи. В этом случае появится возможность сопоставлять реальную стоимость выпуска товаров и услуг с величиной природоохранных затрат, а также сравнивать объем чисто экономической деятельности по выпуску товаров и услуг с объемом природоохранной деятельности хозяйствующих субъектов сектора или отдельной отрасли.

В соответствии с концепцией СЭЭУ [2] определение затрат на охрану окружающей среды является первым шагом в оценке общей величины всех экологических затрат, необходимых для расчета макроэкономических показателей, скорректированных с учетом экологических факторов. Определение объемов и структуры природоохранной деятельности позволит также определить объем валовой добавленной стоимости, полученной в ходе природоохранной деятельности. Сопоставление природоохранных затрат с объемами природоохранной и чисто экономической деятельности может быть использовано в анализе эффективности затрат, связанных с природоохранной деятельностью, так и различных природоохранных налоговых и неналоговых платежей.

Построение счета производства с выделением природоохранной деятельности должно осуществляться для секторов экономики, резидентские институциональные единицы которых:

- несут затраты по охране окружающей среды, оказывают экологические услуги или производят экологические товары на рыночной и нерыночной основе;
- собирают экологические налоги и неналоговые платежи экологического характера, аккумулируют и перераспределяют средства, направленные на охрану окружающей среды, восстановление стоимости природных активов, оказывают экологические рыночные и нерыночные услуги;
- имеют природоохранные инвестиции (получатели и инвесторы), получают или передают финансовые трансферты на природоохранную деятельность.

Этим критериям отвечают следующие секторы внутренней экономики страны.

Сектор нефинансовых предприятий потребляет природные ресурсы, сбрасывает загрязняющие вещества в окружающую среду, несет затраты на охрану окружающей среды, выплачивает экологические налоги и неналоговые платежи экологического характера, получает субсидии и осваивает инвестиции на природоохранную деятельность, производит экологические товары, оказывает экологические услуги.

Сектор финансовых учреждений предоставляет услуги по экологическому страхованию.

В секторе государственных учреждений аккумулируются средства на охрану окружающей среды, собираемые в виде экологического налога, неналоговых платежей экологического характера, осуществляет природоохранные инвестиции, различные виды природоохранной деятельности (работы и услуги, связанные с мониторингом окружающей среды, законодательная деятельность в области охраны окружающей среды, разработка и внедрение нормативов природоохранного назначения, разработка государственных программ и методическое руководство по их осуществлению, экологический аудит и экологическая сертификация и т.п.) получает и выплачивает экологические трансферты, субсидии, оказывает услуги по подготовке специалистов экологического профиля.

Сектор некоммерческих организаций, обслуживающих домашние хозяйства, оказывает нерыночные услуги экологического характера домашним хозяйствам (например, партия «зелёных» борется за сохранение природных ресурсов, их бережное использование, «экологизацию» сознания, распространяет среди населения экологические знания).

Основными потребителями природных ресурсов, вовлеченных в экономическую деятельность, и основными загрязнителями окружающей среды являются хозяйствующие субъекты сектора нефинансовых предприятий. В ходе осуществления своей экономической и природоохранной деятельности хозяйственные единицы этого сектора вступают в экономические отношения с институциональными единицами других секторов. На рисунке 1 представлена схема, отражающая движение натурально-вещественных и стоимостных потоков между отдельными секторами и окружающей природной средой. В соответствии с этими потоками, нами предложена следующая схема модифицированного счета производства нефинансового сектора экономики (табл. 1). В ресурсной части счета отражается выпуск (производство) всех товаров и услуг в основных ценах (как и в разрабатываемом счете производства этого сектора) с выделением отдельных элементов: выпуск чисто экономической деятельности; выпуск природоохранной деятельности в основных ценах и экологические субсидии.

Таблица 1

Схема модифицированного счета производства с выделением природоохранной деятельности для сектора нефинансовых предприятий

Использование	Ресурсы
Промежуточное потребление – всего (ПП) в том числе: - чисто экономической деятельности (ППЭД) - природоохранной деятельности (ПППР)	Выпуск товаров и услуг в основных ценах – всего (ВВосн.) в том числе: - выпуск чисто экономической деятельности (ВВЭД) - выпуск природоохранной деятельности в основных ценах (производство товаров и услуг природоохранного назначения) (ВВПР)
Валовая добавленная стоимость – всего (ВДС) в том числе: - чисто экономической деятельности (ВДСЭД) - природоохранной деятельности (ВДСПР)	Налоги на продукты и импорт (+) (НПИ) Субсидии на продукты и импорт (–) (СПИ) Экологические субсидии (+) (ЭС)
Всего:	Всего:

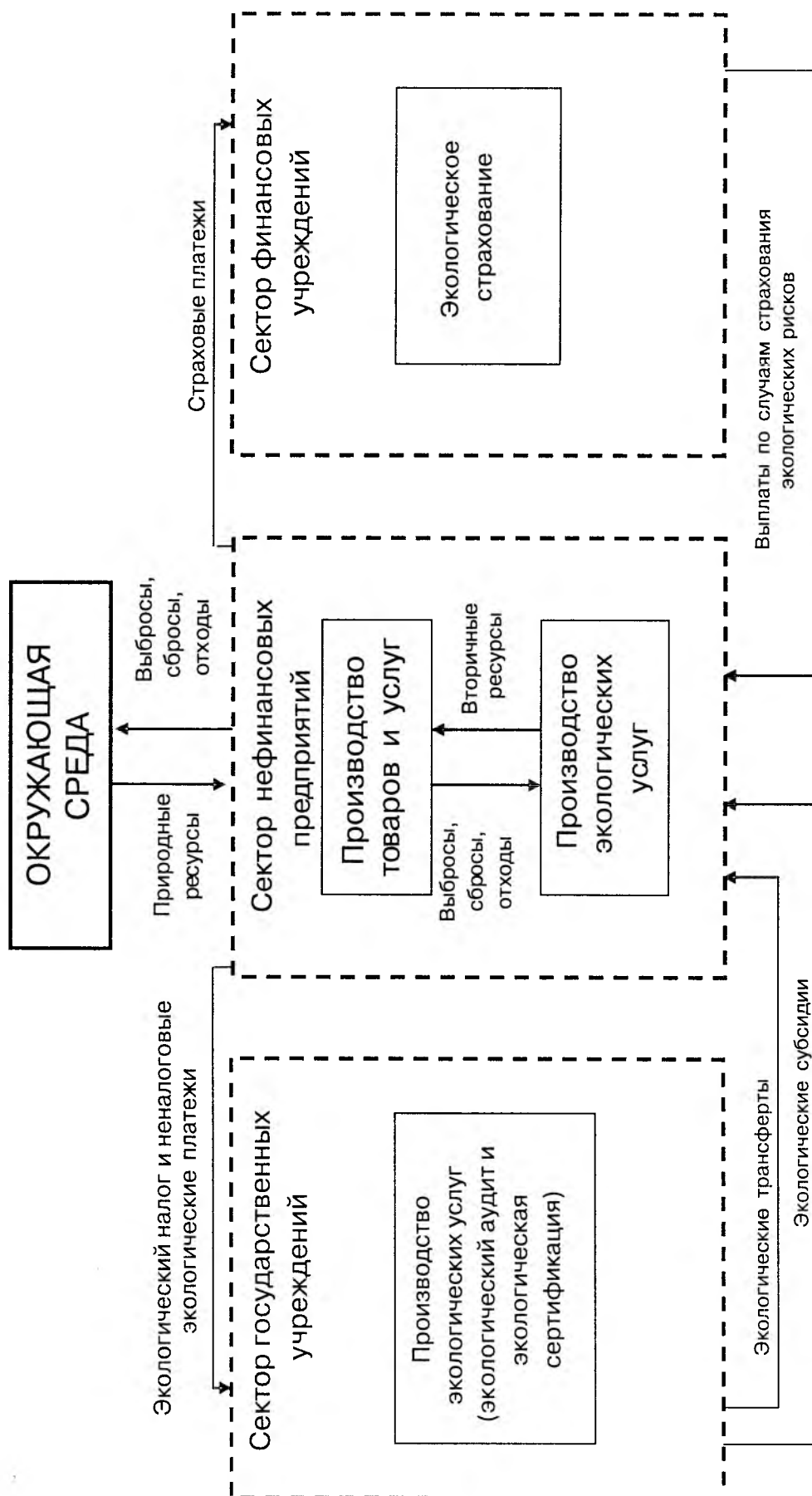


Рис. 1. Потоки статистической информации по природоохранным расходам и затратам между секторами экономики

Для того, чтобы учесть полный объем затрат, осуществляемых хозяйственными единицами сектора в ходе как чисто экономической, так и природоохранной деятельности, необходимо в ресурсной части счета дополнительно ввести такой элемент как экологические субсидии. Из общего объема выпуска товаров и услуг, определяемого в соответствии с методикой составления счета производства [3], выделяются: стоимость выпуска чисто экономической деятельности и природоохранной деятельности. Под чисто экономической деятельностью следует понимать всю экономическую деятельность хозяйствующего субъекта за вычетом его природоохранной деятельности.

Выпуск природоохранной деятельности включает в себя стоимость товаров и услуг природоохранного назначения (экологических товаров и экологических услуг), являющихся результатами основной или вспомогательной деятельности единиц-резидентов данного сектора, предназначенных для отпуска на сторону или для внутреннего потребления.

Согласно рекомендациям СЭЭУ [2] к товарам природоохранного назначения (экологическим товарам) следует относить производимые предприятиями (заведениями) для продажи и для внутреннего использования следующие товары:

- объекты, сооружения, установки и оборудование, относящиеся к основным фондам и используемые для природоохранных целей (для очистки сточных вод и рационального использования водных ресурсов; для улавливания и обезвреживания вредных веществ, загрязняющих атмосферный воздух; для размещения и обезвреживания отходов и т. д.);

- материалы, инструменты, приборы и другие изделия природоохранного назначения, не относящиеся к основным фондам.

Экологические услуги или услуги природоохранного назначения включают работы в области охраны окружающей среды, производимые организациями как по заказам со стороны, так и для внутреннего потребления. Производство экологических услуг представляет собой стоимость услуг, являющихся результатом производственной деятельности единиц-резидентов, для которых природоохранная деятельность является основным видом деятельности (например, предприятия коммунального хозяйства, занимающиеся сбором и переработкой отходов, приемом и очисткой сточных вод и т.п.), стоимость экологических услуг единиц-резидентов, для которых природоохранная деятельность является вспомогательным видом деятельности. Товары и услуги природоохранного назначения необходимо выделить из соответствующих категорий в используемой классификации продуктов.

Экологические субсидии могут выступать в форме льготного природоохранного финансирования. За счет экологических субсидий может финансироваться проведение природоохранных мероприятий (например, строительство очистных сооружений для сельскохозяйственных предприятий) или разработка научно-технических проектов природоохранной направленности. Экологическая субсидия может принимать и другую форму — субсидия для выплаты процентов по займам¹. В этом случае субсидия представляет собой разницу между условиями, на которых предоставляется кредит (заем), и условиями, предлагаемыми коммерческими финансовыми учреждениями.

К экологическим субсидиям следует относить и компенсацию государством в отдельных случаях убытков хозяйствующих субъектов, возникающих в результате развития и совершенствования производства для достижения технологических параметров, требуемых государственными экологическими стандартами. Все перечисленные элементы составляют ресурсы субъектов хозяйствования, направляемые на природоохранную деятельность в рамках данного сектора экономики или за его пределами.

По части использования в данном счете отражается промежуточное потребление товаров и услуг, в том числе в ходе экономической деятельности и природоохранной деятельности хозяйствующими субъектами данного сектора. При расчете валовой добавленной стоимости как балансирующей статьи данного счета возможны следующие ее модификации:

1. Валовая добавленная стоимость (ВДС) равна валовому выпуску товаров и услуг в основных ценах (всего) (ВВ) минус промежуточное потребление (всего) (ПП):

$$ВДС = ВВ_{осн.} - ПП. \quad (1)$$

2. Валовая добавленная стоимость экономической деятельности (ВДС_{эд}) равна выпуску экономической деятельности (ВВ_{эд}) минус промежуточное потребление экономической деятельности (ПП_{эд}):

$$ВДС_{эд} = ВВ_{эд} - ПП_{эд}. \quad (2)$$

¹ Это обычный внутренний инструмент льготного природоохранного финансирования, принятый в странах центральной и восточной Европы.

3. Валовая добавленная стоимость природоохранной деятельности (ВДСПР) равна валовому выпуску природоохранной деятельности ($BB_{пр}$) плюс экологические субсидии и минус промежуточное потребление природоохранной деятельности ($ПП_{пр}$):

$$ВДС_{ПР} = BB_{кр} - ПП_{пр} = BB_{ПР} + ЭС - ПП_{ПР}, \quad (3)$$

где $BB_{кр}$ — валовой выпуск товаров и услуг, скорректированный с учетом экологических субсидий:

$$BB_{кр} = BB_{осн.} + ЭС. \quad (4)$$

4. Валовая добавленная стоимость, скорректированная с учетом экологических субсидий ($ВДС_{кр}$) равна валовому выпуску товаров и услуг, скорректированному с учетом экологических субсидий ($BB_{кр}$), минус промежуточное потребление:

$$ВДС_{кр} = BB_{кр} - ПП. \quad (5)$$

Теоретически более правильно измерять добавленную стоимость на чистой основе, то есть за вычетом потребления основного капитала, относящегося к издержкам производства. При расчете чистой добавленной стоимости для природоохранной деятельности вычитается потребление основного капитала в процессе экономической деятельности, относящееся к производству экологических товаров, и потребление основного капитала природоохранного назначения. Чтобы определить чистую добавленную стоимость, созданную в рамках экономической деятельности, нужно из валовой добавленной стоимости экономической деятельности вычесть потребление основного капитала, относящегося только к экономической деятельности (без производства экологических товаров). Если практически трудно выделить валовую (чистую) добавленную стоимость экономической деятельности, то ее можно определять как разность валовой (чистой) добавленной стоимости в целом и валовой (чистой) добавленной стоимости природоохранной деятельности.

Структура и содержание информационной базы, необходимой для построения модифицированного счета, в основном определяется составом тех товарно-вещественных и финансовых потоков, которые циркулируют между секторами (рис. 1). В рамках экономической статистики не все указанные потоки финансовых средств, товаров и услуг должным образом отражены в статистических отчетах субъектов хозяйствования. Для более точного и полного определения объемов природоохранной деятельности субъектов хозяйствования структура некоторых форм статистической отчетности должна быть изменена. В частности для определения объема выпуска природоохранной деятельности в статистической отчетности респондентов должны, например, отражаться доходы от их внешней природоохранной деятельности (за предоставление экологических услуг другим юридическим лицам), полученные экологические субсидии и трансферты, а также средства, поступившие от реализации побочной продукции, образовавшейся в результате природоохранной деятельности.

Заключение

Построение модифицированного счета производства в разрезе секторов экономики позволит определить валовой внутренний продукт, создаваемого в сфере чисто экономической деятельности и в сфере природоохранной деятельности. В отличие от традиционного счета производства, построенного для нефинансового сектора, предлагаемый счет существенно расширяет аналитические возможности при исследовании природоохранной деятельности хозяйствующих субъектов; позволяет сопоставлять ее с результатами экономической деятельности и оценивать эффективность природоохранных затрат. Если составлять аналогичные счета для отдельных отраслей экономики, то можно производить их сравнительную оценку судить о состоянии дел в природоохранной деятельности каждой отрасли.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник/ Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.В. Смирновой. — М.: ЮНИТИ, Аудит, 1999. — 663 с.
2. Методологические подходы к формированию затрат на охрану окружающей среды в странах СНГ (с учетом рекомендаций Комплексной системы эколого-экономического учета (СЭЭУ. 2000). Статкомитет СНГ. — М., 2001. — 22 с.
3. Методологические положения по составлению счета производства. Министерство статистики Республики Беларусь. — Мн.: 2006.
4. Сошникова Л.А. Направления совершенствования учета природоохранной деятельности как экологической составляющей в СНС/ Статистика Украины. — № 2. — 2006. — С. 57–60.