

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования

Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

_____ О.Н. Харченко

подпись инициалы, фамилия

«__» _____ 2019 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 Экономика
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ В ЦЕЛЯХ МОНИТОРИНГА
ПРИРОДООХРАННЫХ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЙ ХИМИЧЕСКОЙ
ПРОМЫШЛЕННОСТИ**
(на примере АО «Гамбит»)

Научный руководитель _____ канд. экон. наук, доцент Н. Б. Клишевич

Выпускник _____ Голышева Ярославна Витальевна

Красноярск 2019

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Теоретические аспекты управления природоохранной деятельностью предприятия химической промышленности	6
1.1 Тенденции и проблемы развития химической промышленности в России.....	6
1.2 Природоохранная деятельность предприятия: факторы и показатели мониторинга	13
1.3 Нормативно-правовая база РФ учета затрат на природоохранные мероприятия	21
2 Учет расходов на природоохранные мероприятия в АО «Гамбит»	29
2.1 Диагностика проблем функционирования и развития АО «Гамбит».....	29
2.2 Классификация и варианты учета затрат на природоохранные мероприятия.....	36
2.3 Организация работы бухгалтерии АО «Гамбит» и учет природоохранных затрат ...	43
3 Совершенствование подходов к оценке и стимулированию природоохранной деятельности предприятий (на примере АО «Гамбит»).....	51
3.1 Анализ состояния природопользования и природоохранной деятельности в России и в Красноярском крае	51
3.2 Анализ расходов на природоохранные мероприятия в АО «Гамбит»	58
3.3 Оценка эффективности внедрения природоохранных мер в АО «Гамбит» в условиях социо-эколого-экономического мониторинга	65
Заключение.....	72
Список использованных источников.....	75
Приложение А Бухгалтерский баланс АО «Гамбит» на 31.12.2018 г.	82
Приложение Б Отчет о финансовых результатах АО «Гамбит» за январь-декабрь 2018 г.	85
Приложение В Скорректированный бухгалтерский баланс АО «Гамбит» на 31.12.2018 г.	88
Приложение Г Природоохранные мероприятия АО «Гамбит» на 2018 г.....	91
Приложение Д План газопылеулавливающей установки в АО «Гамбит»	95

ВВЕДЕНИЕ

В современном мире одним из важных направлений учета на предприятии является учет затрат на природоохранные мероприятия. С каждым годом промышленные производства оказывают негативное воздействие на экологию, которое зачастую оказывается необратимым. В свою очередь, в результате хозяйственной деятельности, предприятия могут причинять вред не только окружающей среде, но и ставить под угрозу жизнедеятельность человека.

Ухудшение экологической обстановки по всему миру привело к тому, что 5 января 2016 г. Президент России Владимир Путин подписал указ, в соответствии с которым 2017 г. в России объявлен годом экологии. Основная цель такого решения – привлечь внимание к проблемам загрязнения окружающей среды и сохранения природы, в силу того, что сохранить высокий уровень охраны экологии становится все сложнее, а проблемы с каждым годом только приобретают все больший масштаб.

Согласно основам государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 г. [46] современная экологическая ситуация характеризуется высоким уровнем техногенного воздействия на окружающую среду и значительными негативными экономическими последствиями деятельности.

Так, в половине субъектов Российской Федерации уровень загрязнения атмосферного воздуха оценивается как высокий и очень высокий, что составляет около 54 %. Динамика загрязнения сточных вод, а также состояние почв и земель имеет тенденцию к ухудшению, что негативно сказывается на плодородии обрабатываемых территорий и тем самым ведет к опустыниванию.

Непрерывная деятельность промышленных предприятий способствует увеличению количества отходов, которые не могут быть применены для вторичного использования и подлежат захоронению. В свою очередь, зачастую данный метод утилизации не соответствует требованиям экологической безопасности.

Таким образом, в условиях социо-эколого-экономического мониторинга возникает необходимость грамотного планирования природоохранной деятельности, проведения соответствующих природосберегающих мероприятий, а также обеспечения экологической безопасности при модернизации экономики и в процессе инновационного развития.

Бухгалтерский учет – неотъемлемая часть системы управления любой организации. Своевременный сбор информации о финансовом состоянии организации, движении средств, а также располагаемых активах, позволяют оперативно принимать управленческие решения. Экономический анализ деятельности помогает строить прогнозы для дальнейшего развития организации.

В свою очередь, бухгалтерский учет и анализ экологических мероприятий является центральным звеном в системе управления природоохранной деятельностью.

Бухгалтерский учет на предприятии выполняет следующие задачи:

— формирование достоверной, полной и своевременной информации о совершенных хозяйственных операциях по приобретению и использованию имущества предприятия, а также его обязательствам;

— предоставление пользователям необходимой информации, соответствующей требованиям действующего законодательства, обо всех участках деятельности экономического субъекта;

— своевременное и полное представление качественной отчетности внутренним и внешним пользователям учетной информации о финансовых результатах деятельности организации и ее финансовом положении.

Целью выпускной квалификационной работы является – разработка мер по повышению эффективности учетно-аналитического обеспечения в целях мониторинга природоохранной деятельности в АО «Гамбит».

Достижению данной цели способствует решение следующих задач:

— выявление тенденций и проблем развития химической промышленности в России;

— анализ состояния природопользования и природоохранной деятельности как в России, так и в Красноярском крае;

— анализ факторов и показателей мониторинга природоохранной деятельности;

— систематизация нормативно-правовой базы по учету и анализу природоохранных затрат;

— диагностика финансового состояния АО «Гамбит»;

— исследование организации учета затрат на природоохранные мероприятия в АО «Гамбит» и их анализ;

— оценка эффективности внедрения природоохранных мероприятий АО «Гамбит»;

— разработка мероприятий по совершенствованию учета и анализа природоохранных затрат АО «Гамбит».

Данная выпускная работа направлена на исследование приемов и методов учета и анализа затрат на природоохранные мероприятия. В качестве объекта для написания работы выбрано предприятие обрабатывающей промышленности АО «Гамбит», специализирующееся на производстве пресс-материала АГ-4В, синтетических смол, а также изделий из пластика. Предприятие АО «Гамбит» располагается в г. Красноярск и не имеет филиалов.

Представляя отрасль химической промышленности, производство продукции в АО «Гамбит» неразрывно связано с формированием отходов, которые оказывают негативное

воздействие на окружающую среду. Таким образом, на предприятие в обязательном порядке проводится ряд природоохранных мероприятий. В свою очередь, затраты на данные мероприятия подлежат учету в составе готовой продукции, тем самым формируя себестоимость и оказывая влияние на результаты хозяйственной деятельности организации.

Проведение анализа природоохранной деятельности АО «Гамбит» позволит получить качественные выводы об эффективности внедрения природоохранных мер на предприятии в условиях социо-эколого-экономического мониторинга, а также предложить комплекс мероприятий по совершенствованию экологической политики организации.

Методической базой выпускной квалификационной работы являются – опубликованная экономическая практика в официальных изданиях и специальная литература (Л. А. Ахметова, И. Р. Голубев, О. В. Тараничева, Л. В. Сотникова, С. А. Боголюбов и др.), а также справочная правовая система «КонсультантПлюс».

Также, при написании работы были использованы статистические данные, полученные из официальных источников, таких как: Федеральная служба государственной статистики и управления Федеральной службы государственной статистики по Красноярскому краю.

Основой для практической части является статистическая информация, полученная в ходе прохождения производственных, а также преддипломной практик на предприятии АО «Гамбит».

При написании данной работы предполагается использовать следующие научные методы исследования: системный анализ, комплексный метод, метод дедукции и индукции, синтез, сравнение, группировку, коэффициентный метод, горизонтальный и вертикальный методы экономического анализа.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

1 Теоретические аспекты управления природоохранной деятельностью предприятия химической промышленности

1.1 Тенденции и проблемы развития химической промышленности в России

Химическая промышленность – одна из базовых отраслей современной экономики России [6]. Являясь одним из ведущих направлений обрабатывающей промышленности, данная отрасль индустрии оказывает прямое воздействие на уровень научно-технического развития в стране. Взаимодействуя со всеми областями жизнедеятельности человечества, химическая промышленность выходит на лидерские позиции, наряду с машиностроением и топливно-энергетическим комплексом.

Химический комплекс России представляет собой сложную совокупность взаимосвязанных производств, характеризующихся разнообразием перерабатываемого сырья и технологий, выпускаемой продукции, насчитывающей тысячи наименований. Одним из главных параметров химического производства является вид применяемого сырья. Так, можно выделить такие главные отрасли химической промышленности как:

1. Предприятия основной (неорганической) химии. К данной отрасли относится производство минеральных веществ таких как: соли, кислоты, щелочи и минеральные удобрения.

2. Горно-химические предприятия. Основной продукцией промышленности являются калийные удобрения, фосфатное сырье, хлористый натрий, природный сульфат натрия, боратовая руда, серный колчедан и природная сера.

3. Предприятия органической химии. В состав данной отрасли входит химическая промышленность органического синтеза, химия полимеров, перерабатывающая химическая промышленность полимерных материалов, и некоторые другие производства.

4. Другие виды химических производств: фармацевтические, микробиология, а также бытовая химия.

В свою очередь, разнообразие химических производств в каждом регионе страны напрямую зависит от имеющихся ресурсов на территории, а также технической вооруженности предприятий. В настоящее время на территории России сформировалось несколько химических баз: Центральная, Волго-Уральская, Сибирская и Северо-Европейская база [68].

Центральная химическая база производит почти половину продукции химической промышленности и охватывает территорию Центрального, Центрально-Чернозёмного, Волго-Вятского и Северо-Западного экономических районов. Она ориентирована на научный потенциал и потребителя, отличается ресурсодефицитностью и универсальным составом.

Здесь развиты практически все виды химической промышленности: добыча фосфоритов, производство фосфорных удобрений, азотных удобрений, нефтепереработка, производство пластмасс, химических волокон, синтетического каучука, переработка полимеров, тонкая химия и бытовая химия.

Волго-Уральская база хорошо обеспечена таким сырьем как: нефть, газ, калийные и поваренные соли, сера и ориентирована не только на их источники, но и на энергетику Поволжья, отходы и потребности металлургического производства Урала. Волго-Уральская химическая база производит треть всей продукции химической промышленности России. Здесь получили развитие производство кислот, солей и щелочей, калийных удобрений, азотных удобрений и фосфорных удобрений, нефтехимия, газохимия, производство пластмасс, химических волокон, синтетического каучука, переработка полимеров, а также фотохимия.

Сибирская химическая база является наиболее перспективной. Она обладает огромными запасами химического сырья: нефти, газа, угля и солей. Сибирская база производит шестую часть продукции химической промышленности. Она специализируется на производстве солей, кислот и щелочей, азотных удобрений, полимеров, переработке полимеров и нефтехимии.

Северо-Европейская база – самая слабо развитая (всего 2 % продукции отрасли) ввиду сырьевой направленности региона. Развитие получили лишь горно-химическая промышленность – добыча апатитов, нефтехимия и производство азотных удобрений.

Анализируя роль химической промышленности в экономике России, нельзя не отметить удельный вес химической продукции в общем объеме производства обрабатывающей промышленности (таблица 1) [44].

Таблица 1 – Структура отгруженных товаров собственного производства по отдельным видам экономической деятельности Российской Федерации

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Обрабатывающие производства, млн. руб.	34 967 065	38 733 173	43 949 885
Производство химических веществ и химических продуктов, млн. руб.	2 553 786	2 742 593	3 219 461
Удельный вес химической продукции, %	7,3	7,0	7,33
Темп прироста химической продукции к 2016 г., %	-	+7,39	+26,0

Так, несмотря на положительную динамику обрабатывающего производства, в 2017 г. по сравнению с 2016 г. произошло снижение доли химической продукции на 0,3 %, в то же время, прирост химического производства составил 7,39 %.

В 2018 г. совокупное увеличение обрабатывающего производства составило 13,5 % по сравнению с 2017 г., а прирост химической промышленности – 17,4% по сравнению с 2017 г. и 26 % с 2016 г.

Выступая базовым сегментом российской промышленности, химический комплекс включает в себя два укрупненных вида экономической деятельности: производство химических веществ и химических продуктов (77,2 %) и производство резиновых и пластмассовых изделий (22,8 %), которые, в свою очередь, подразделяются на направления. Рассмотрим структуру химического комплекса Российской Федерации по видам экономической деятельности в 2018 г. (рисунок 1) [10].

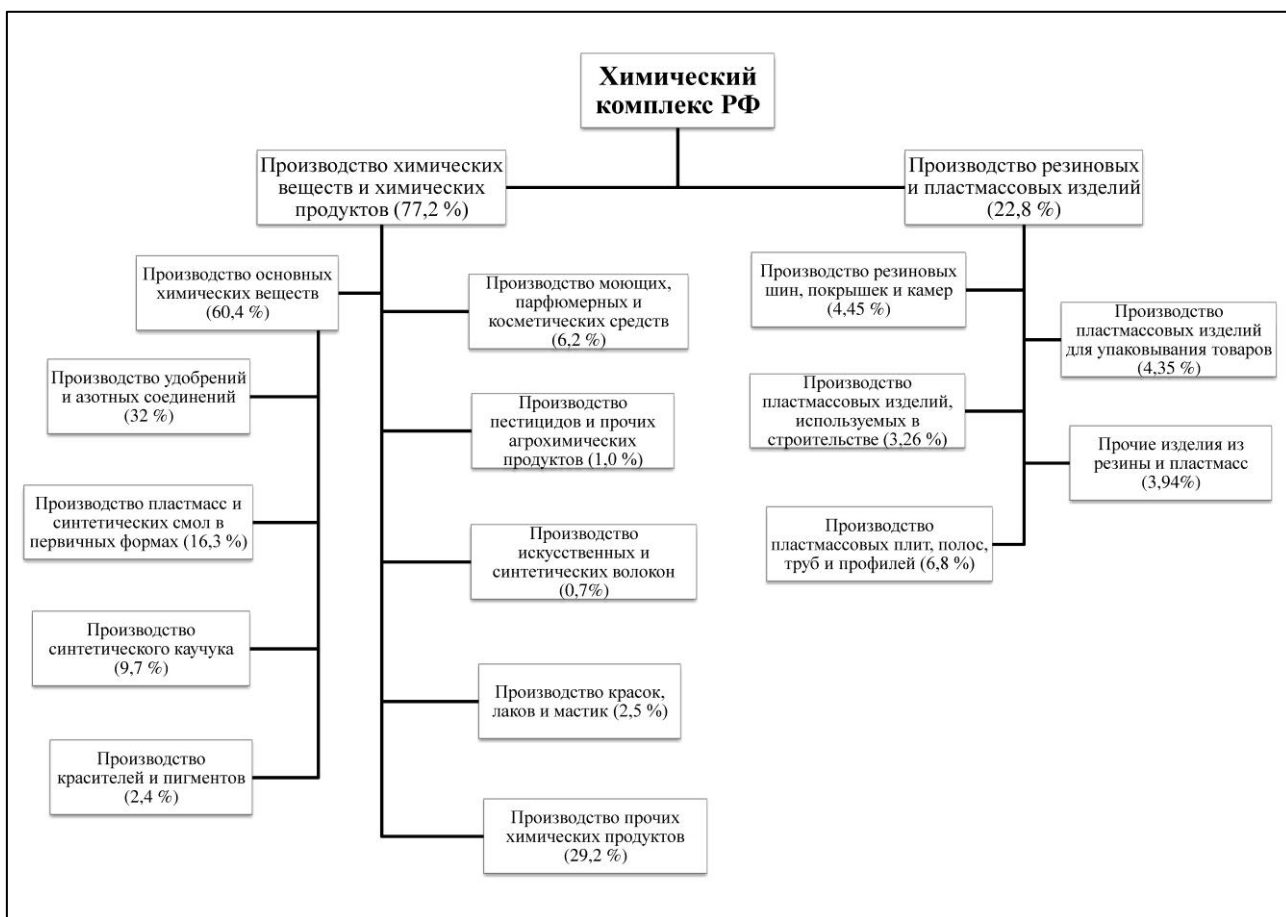


Рисунок 1 – Структура химического комплекса РФ в 2018 г.

Из приведенных данных следует, что приоритетным направлением развития химической промышленности выступают производство основной химической продукции, а также пластмассовых плит, полос и профилей.

Химический комплекс России играет значимую роль в национальной экономике с точки зрения ее вклада в занятость, выпуск и внешнеторговый баланс. Однако выпуск продукции российской химической промышленности представлен в основном продукцией низких производственных переделов, а значит и минимальной добавленной стоимостью.

Несмотря на наличие фундаментальных факторов для обеспечения конкурентоспособности на мировом рынке, таких как: доступ к сырью, крупный внутренний рынок, возможности развития отраслевой науки и кадрового состава, потенциал развития

химической промышленности России не может быть реализован в полной мере ввиду наличия проблем, препятствующих развитию отрасли.

Основными проблемами предприятий химической промышленности на сегодняшний день являются [68]:

1. Сильный износ производственных мощностей химического комплекса. Рассматривая технологический процесс продукции химической отрасли, можно сделать вывод о том, что каждое производство характеризуется непрерывностью деятельности. В свою очередь, выполняя необходимый объем производства продукции, предприятия вынуждены использовать имеющиеся мощности практически на 100 %, что способствует быстрому износу. В тоже время, почти все производственные мощности химических предприятий были введены в эксплуатацию 60-80 лет назад и тем самым не соответствуют стандартам инновационных технологий настоящего времени.

Все это говорит о том, что существует необходимость как проведения модернизации действующих технологий, так и утилизации уже вышедших из строя. Однако, данные мероприятий требуют привлечения значительных инвестиций, что становится препятствием для развития химической промышленности.

2. Отсутствие необходимого ассортимента сырья и высокие цены. Осуществляя деятельность по приоритетным направлениям, предприятия химической промышленности зачастую сталкиваются с проблемой приобретения сырья, как на внутреннем рынке, так и на мировом. Данная проблема усугубляется сопоставимостью сырьевых цен на соответствующих рынках, а тем самым и размером издержек, которые будет нести производитель.

3. Неэффективная внешнеторговая политика. В настоящее время продукция химической промышленности России отличается низкой и средней степенью передела. Данная ситуация значительно отражается на экономике страны. В силу того, что экспортируемый товар значительно уступает импорту, который более многообразен и отличается высокотехнологичным переделом, отечественный производитель проигрывает на мировой арене.

4. Критическое состояние кадрового и научного потенциала химической промышленности. Обращая внимание на научную составляющую данной отрасли нельзя не отметить огромное отставание России от мировых держав. Так, затраты на научно-исследовательские работы в сотни раз меньше показателей развитых стран, а предприятия, занимающиеся фундаментальными и прикладными исследованиями не оснащены необходимой материально-технической базой.

Кроме того, наблюдается ежегодное сокращение специалистов химического профиля, а также утечка научных кадров в данной области. Такая тенденция обусловлена отсутствием

необходимых условий для образования и дальнейшего развития в химической промышленности.

5. Высокие транспортные и энергетические издержки. Так, стоимость электроэнергии в России и тарифы на железнодорожные перевозки грузов выше, чем у мировых лидеров, при этом, наблюдается их ежегодный рост.

6. Низкая эффективность государственного регулирования [47]. Анализируя экономическую ситуацию на мировой арене, а также внутри страны можно сделать следующие выводы:

- имеющиеся импортные пошлины препятствуют развитию высокопередельной химической продукции;
- ограничение доступа к зарубежным технологиям;
- отсутствие современных отраслевых нормативно-правовых стандартов;
- отсутствие необходимой финансовой поддержки со стороны государства.

7. Ограниченная емкость внутреннего рынка. В настоящее время в России открыто прослеживается отставание от развитых стран по показателям удельного производства и потребления химических продуктов на душу населения. Так, неразвитый внутренний спрос на химическую продукцию создает ограничения на масштаб создаваемых химических предприятий.

8. Нехватка инвестиций и высокая налоговая нагрузка. Так, ввиду отсутствия необходимого финансирования, основная часть действующих российских химических компаний вынуждена направлять большую часть прибыли на восполнение недостатка оборотных средств и ремонт оборудования. В свою очередь, привлечение заемных средств зачастую приводит к тому, что рентабельность основной деятельности сводится к нулю из-за высоких процентных ставок по кредитам.

Помимо этого, налоговая система Российской Федерации предусматривает сбор большого количества платежей, которые связаны как с производством подакцизной продукции, так и обязательных налогов.

9. Труднодоступность добычи и транспортировки ресурсов. Так, основной проблемой логистики является ограниченная пропускная способность, недостаток собственных портов. В настоящее время используются порты Эстонии, Латвии и Украины.

Основные места добычи нефти и газа расположены в труднодоступных регионах страны, что создает климатические, транспортные и социальные сложности создания сетей сбора и отгрузки ресурсов. При строительстве производственных объектов возникает необходимость самостоятельного развития инженерной и социальной инфраструктуры.

10. Отсутствие инновационно-активных предприятий. Рассматривая мировую тенденцию развития химической промышленности нельзя не отметить, что доля

инновационно-активных предприятий в химической отрасли России значительно ниже этого показателя в общем числе иностранных промышленных предприятий. Так, доля российских компаний составляет 25-26 %, в тоже время, иностранные предприятия занимают 33-65 %.

Таким образом, проанализировав основные проблемы химической промышленности в настоящее время, можно сделать следующие выводы:

- технологические мощности отличаются высокой степенью износа и требуют модернизации, что связано с привлечением дополнительного финансирования;
- высокие транспортные, энергетические, а также фискальные издержки ограничивают возможности для развития предприятий;
- отсутствие должной государственной поддержки, как в сфере финансирования, так и в обеспечении необходимыми кадровыми ресурсами, приводит к сокращению числа действующих химических предприятий, тем самым влияя на долю отрасли в общем объеме промышленности;
- из-за отсутствия инновационных технологий, а также ограничения доступа к зарубежным технологиям, продукция российских производителей отличается низким переделом и является неконкурентоспособной на мировом рынке.

Однако, несмотря на ряд имеющихся проблем, химическая отрасль продолжает развиваться и набирать обороты (таблица 2).

Таблица 2 – Динамика развития химической промышленности в Российской Федерации за 2016-2018 гг.

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Инвестиции, млрд. руб.	380,5	430	511,2
Доля химической продукции в экспорте РФ, %	10,7	11,8	5,4
Доля химической промышленности в объеме отгруженной продукции обрабатывающих производств, %	9,3	9,7	10,1

Из приведенных данных следует, что инвестиции с каждым годом увеличиваются. Начиная с 2012 г. общий объем финансирования в химическую промышленность составил 2 трлн. руб. Согласно стратегии развития химической и нефтехимической промышленности в России, данное значение к 2030 г. составит более 2,2 трлн. руб. При этом, в настоящее время насчитывается около 1 тысячи крупных и средний предприятий данной отрасли.

Химическая промышленность играет существенную роль в мировой экономике, оказывая значительное влияние на ключевые отрасли промышленности, строительство и сельское хозяйство [48]. С учетом современного уровня материаловедения и тенденции к переходу на композиционные материалы, развитие отраслей, использующих технологичные компоненты, не представляется возможным без наличия современной химической и нефтехимической промышленности.

Химические технологии как основа для производства большинства современных материалов чрезвычайно важны в контексте вопросов технологического развития, экономического роста и обеспечения национальной безопасности страны.

По данным Минпромторга России до 2030 г. были выделены приоритетные направления развития химической промышленности России [56]. В основу методологии определения приоритетов развития легла средневзвешенная оценка показателей по следующим критериям:

— привлекательность направления для экономики: размер внутреннего рынка (30 %), мультипликативный эффект (30 %), потенциал для импортозамещения, экспортный потенциал (20 %), темп роста внутреннего рынка (10 %), добавленная стоимость на одного занятого (10 %);

— качество условий для развития направления: обеспеченность минерально-сырьевой базой (20 %), наличие технологий и компетенций (15 %), доступ к рынку (15 %), развитие транспортной и инженерной инфраструктуры (15%), наличие человеческих ресурсов (15%), наличие финансовых ресурсов (10 %), эффективность государственного регулирования (10 %).

На основании полученных взвешенных оценок была проведена классификация всех продуктовых сегментов по четырем основным категориям. В свою очередь, первая категория подразделяется на две составляющие. Рассмотрим приоритетные направления химической промышленности России.

1. Категория IA. Включает в себя продуктовые направления, которые обеспечены стабильным внутренним спросом, при этом реализация мероприятий и инициатив по данным направлениям осуществима в достаточно сжатые сроки. Примером таких продуктов являются: полиэфирные и полиамидные волокна, пигменты, эпоксидные смолы и др.

2. Категория IB. Включает продуктовые направления, обладающие повышенным приоритетом в долгосрочной перспективе: полиуретаны, изоцианаты и прочая хлорорганика.

3. В категорию II входят продуктовые направления, обладающие как значительным потенциалом роста, так и необходимыми условиями для развития. Она включает в себя такие продуктовые направления, как полиэтилен высокой плотности, поликарбонат, полиамид, а также сегмент минеральных удобрений.

4. Категория III содержит продуктовые направления, также обладающие необходимыми условиями для развития, однако требующие стимулирования внутреннего спроса либо поддержки продвижения на экспортных рынках для увеличения потенциала роста и, соответственно, вклада в экономику. К данной категории относятся: аммиак, метанол, полиакриловые волокна, а также прочие основные органические и неорганические соединения.

5. Категория IV включает продуктовые направления, самостоятельное развитие которых ограничено и требует существенной поддержки, в то время как их вклад в экономику незначителен. К категории относятся следующие продуктовые направления: кальцинированная сода, поливинилхлорид, а также прочие виды синтетических волокон и пластиков.

Реализация данных направлений позволит России значительно увеличить темпы роста химической промышленности, в первую очередь, за счет ускоренного развития производства продукции глубокой переработки, а также ряда других структурных изменений.

Существенно увеличится производство продукции высоких переделов, ориентированных на удовлетворение внутренних потребностей, за счет повышения доступности сырья для ее производства, а также за счет более высокой эффективности предприятий и увеличения инвестиционной привлекательности отрасли в целом. Это будет способствовать импортозамещению в потреблении высокотехнологичной продукции, а также в поставках специальных материалов и химических реактивов для обеспечения национальной безопасности России.

1.2 Природоохранная деятельность предприятия: факторы и показатели мониторинга

Рассматривая хозяйственную деятельность промышленных предприятий, зачастую мы оцениваем только их вклад в развитие отрасли, а также влияние на всю экономику страны. Однако, помимо конечной продукции, каждое предприятие получает и отходы, связанные с технологическим процессом производства. В зависимости от отрасли промышленности, а также вида изготавливаемой продукции, предприятие может в той или иной степени оказывать воздействие на окружающую среду.

Согласно закону «Об охране окружающей среды» от 10.01.2002 г. [42], охрана окружающей среды – деятельность органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации, органов местного самоуправления, общественных объединений и некоммерческих организаций, юридических и физических лиц, направленная на сохранение и восстановление природной среды, рациональное использование и воспроизводство природных ресурсов, предотвращение негативного воздействия хозяйственной и иной деятельности на окружающую среду и ликвидацию ее последствий.

Анализируя деятельность любого производства, нельзя не отметить ее воздействие на окружающий мир. Каждое предприятие добывающей или обрабатывающей отрасли промышленности, в той или иной степени, оказывает влияние как на жизнедеятельность

людей, так и на природу и экологию близлежащих территорий. Процесс производства неразрывно связан с возникновением отходов, которые в свою очередь, могут оказывать негативное воздействие. Таким образом, каждое промышленное предприятие обязано придерживаться законодательства в области охраны окружающей среды и проводить комплекс природоохранных мероприятий.

Природоохранная деятельность [12] – это комплекс мер, по сохранению и поддержанию природных ресурсов, а также ограничению воздействия деятельности человека на природу и экологию. Оценка хозяйственной деятельности предприятия в разрезе его воздействия на окружающую природную среду, в целом указывает на присутствие негативного воздействия предприятия на природу и экологию. Это связано с неэффективным функционированием природоохранных мероприятий и отсутствием экологической стратегии на предприятии, что приводит к увеличению затрат связанных с загрязнением окружающей природной среды.

К главным задачам в организации природоохранной деятельности предприятий относится:

- анализ количественного и качественного состояния охраны природы и рационального использования природных ресурсов;
- разработка мероприятий природоохранной деятельности, их финансирование и освоение выделенных средств.

В свою очередь, природоохранные мероприятия, осуществляемые предприятием, должны полностью компенсировать отрицательное воздействие производства на окружающую среду.

Промышленные предприятия относятся к числу основных природопользователей и загрязнителей окружающей среды. Поэтому совершенствование природоохранной деятельности на предприятии имеет ключевое значение для решения экономических проблем.

Управление природопользованием на предприятии промышленности осуществляется по следующим направлениям: планирование охраны окружающей среды и ресурсосбережения, стимулирование природоохранной деятельности структурных подразделений предприятия, внутрипроизводственный контроль, экологическое просвещение работников предприятия, а также учет и отчетность в природоохранной сфере. При этом существует два основных направления природоохранной деятельности на предприятии:

- Очистка вредных выбросов предприятий. К нему относятся обезвреживание, ликвидация или утилизация вредных отходов путем создания разного рода природоохранных объектов – сооружений по очистке промышленных и бытовых сточных вод,

газоулавливающего и пылеулавливающего оборудования, утилизация установок мусороперерабатывающих заводов, установок по сбросу жидких и твердых отходов.

Несмотря на то, что данное направление борьбы с загрязнениями способствует сокращению их уровня, все же оно малоэффективно, ввиду того, что обезвреживание, в свою очередь, требует больших издержек, а очистка одних компонентов приводит к концентрации других.

— Устранение самих причин загрязнения: разработка ресурсосберегающих и малоотходных технологий производства. Этот путь является наиболее эффективным и экономичным.

Таким образом, природоохранная деятельность предприятия является важнейшей составляющей стратегии развития организации, так как оказывает влияние не только на окружающую среду и жизнедеятельность людей, но и на финансовые показатели самого предприятия.

Для оценки негативного воздействия на окружающую среду предприятия обязаны осуществлять производственный экологический контроль [2]. Производственный контроль в области охраны окружающей среды осуществляется в целях обеспечения выполнения в процессе хозяйственной и иной деятельности мероприятий по охране окружающей среды, рациональному использованию и восстановлению природных ресурсов, а также в целях соблюдения требований, установленных законодательством в области охраны окружающей среды.

Так, согласно закону, предприятия, осуществляющие свою деятельность на объектах I, II и III класса опасности по воздействию на окружающую среду, разрабатывают и утверждают программу производственного экологического контроля, осуществляют производственный экологический контроль в соответствии с установленными требованиями, документируют информацию и хранят данные, полученные по результатам осуществления производственного экологического контроля.

Программа производственного экологического контроля содержит сведения:

- об инвентаризации выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух и их источников;
- об инвентаризации сбросов загрязняющих веществ в окружающую среду и их источников;
- об инвентаризации отходов производства и потребления и объектов их размещения;
- о подразделениях и должностных лицах, отвечающих за осуществление производственного экологического контроля;

— о собственных и привлекаемых испытательных лабораториях, аккредитованных в соответствии с законодательством Российской Федерации;

— о периодичности и методах осуществления производственного экологического контроля, местах отбора проб и методиках измерений.

Таким образом, главными результатами мониторинга природоохранной деятельности на предприятиях является оценка негативного влияния хозяйственных процессов субъекта, разработка мер по снижению данного воздействия, а также контроль над выполнением необходимых природоохранных мероприятий.

Для повышения качества природоохранных мероприятий на предприятии, руководство должно четко определять факторы, оказывающие воздействие на окружающую среду, проводить их количественную оценку, а также составлять необходимую экологическую программу [63].

По месту возникновения все факторы можно распределить на внешние и внутренние. Так, внутренние факторы определяются производственной средой и находятся внутри самой организации. Причиной их возникновения является вся хозяйственная деятельность предприятия в целом. Источником же внешних факторов выступает окружающая среда и тем самым организация не может оказывать на них прямого воздействия.

К внутренним факторам следует отнести: кадровый состав, технологический процесс производства продукции, систему управления организацией. К внешним: политику государства, состояние экономики, конкурентную способность и др.

Так, осуществляя природоохранную деятельность, предприятиям необходимо оценивать не только имеющиеся в их распоряжении ресурсы, но также учитывать и значительное влияние из внешней среды.

По характеру воздействия факторы могут быть прямыми или косвенными. Прямые факторы оказывают непосредственное воздействие: доступность инновационных технологий, позволяющих минимизировать негативное влияние на окружающую среду, природоохранные нормативы, а также размер налоговой нагрузки за пользование природными ресурсами.

Косвенные – оказывают опосредованное влияние. Например, природно-климатические условия региона. Данный фактор не оказывает прямого влияния на природоохранную деятельность предприятия, однако может влиять на возможность организации устанавливать те или иные очистные сооружения.

Также выделяют факторы по продолжительности действия: однократно, периодически и постоянно действующие. По возможности контроля и управления: управляемые и неуправляемые. По степени определенности: объективные и субъективные.

Так, объективные факторы зависят от естественных процессов и обстоятельств непреодолимой силы. К ним можно отнести: природные катастрофы, изменение климата, неблагоприятные метеорологические условия. Субъективные же факторы характеризуются целенаправленностью создания, исходя из интересов организации. Например, проведение экологического аудита, переработка отходов производства во вторичное сырье.

Таким образом, проводя мониторинг природоохранной деятельности предприятий, необходимо рассматривать не только внутренние процессы организации и ее возможности, для повышения эффективности экологической политики, но и оценивать влияние внешней среды: принимать во внимание государственную экологическую политику, уровень технологического развития экономики, социально-политические процессы, природно-климатические условия, конкуренцию и др.

Помимо анализа факторов, предприятия должны руководствоваться системой показателей, позволяющих оценить результаты проводимых мероприятий [66]. Оптимальный выбор системы показателей анализа природоохранной деятельности играет значительную роль в росте эффективности мероприятий по охране окружающей среды и деятельности предприятия в целом.

Природоохранная деятельность предприятия как элемент системы хозяйственной деятельности определяется с помощью ряда показателей, отражающих объем и структуру затрат, эффективность их осуществления как в целом на предприятии, так и в отдельных его структурных подразделениях.

Экономическая эффективность [5] в общем виде определяется на базе измерения соотношения между результатами от реализации проекта или мероприятия и затратами на его осуществление. Основным результатом реализации природоохранного мероприятия является предотвращение загрязнения окружающей среды, дополнительно может быть получен прирост прибыли за счет реализации полученной продукции из отходов основного производства или непосредственно реализации отходов стороннему предприятию для последующей переработки.

Используя рациональный подход природопользования, можно значительно снизить загрязнение окружающей среды промышленными предприятиями. В этот момент возникает необходимость проведения оценки эффективности данных мероприятий, с целью повышения их результативности и снижения экономических издержек.

Экономическую эффективность мероприятий по охране окружающей среды нельзя определять на основании анализа деятельности одного предприятия и даже целой отрасли. Частично эффект природоохранных мероприятий находит отражение в улучшении показателей предприятия: утилизируется ценное сырье, улучшаются условия труда, снижаются заболеваемость и текучесть кадров, повышается производительность труда.

Основой экономического метода управления охраной окружающей среды является обоснование и оценка природоохранных мероприятий. В первую очередь, определение общей эффективности природоохранных затрат необходимо для выявления экономических результатов расходов на охрану окружающей среды, анализа динамики эффективности указанных расходов, оценки отраслевых и региональных соотношений при распределении капитальных вложений, принятие решений при планировании природоохранных мероприятий. Различают первичный эффект и конечный комплексный социально-экономический эффект от проводимых мероприятий [26].

Первичный эффект заключается в снижении загрязнения окружающей среды и улучшении ее состояния и проявляется в снижении объемов загрязнений и концентраций вредных примесей в атмосфере, водной среде и почве. Учитывая необходимость сочетания экономических и экологических интересов предприятий, первичный эффект следует выражать непосредственно в виде приращения продукции, выпущенной без нарушения экологических норм.

Конечный экономический эффект выражается в повышении уровня жизни населения, эффективности производства. При этом экономические результаты проявляются как прирост чистой продукции, снижение потерь сырья и материальных ресурсов, экономия затрат в непроизводственной сфере, снижение затрат из личных средств.

Конечный социальный эффект проявляется в снижении заболеваемости населения, улучшении условий отдыха, сохранении природных ресурсов, имеющих эстетическую ценность. Специфика социального эффекта природоохранной деятельности заключена в преобладающем значении его качественных характеристик. Однако социальный эффект может быть учтен в экономических показателях.

В настоящее время оценку эффективности природоохранной деятельности можно рассматривать комплексно, а именно учитывать:

- эффективность выполнения природоохранных мероприятий;
- эффективность систем управления природоохранной деятельностью;
- улучшение экономических показателей за счет учета экологических требований.

Рассмотрим основные показатели мониторинга природоохранной деятельности предприятия. В практике экологической деятельности российских природопользователей применяются следующие группы экологических показателей и нормативов:

1. Показатели, характеризующие безопасное состояние окружающей среды. Они должны содержать нормы предельной концентрации вредных веществ и химических соединений в воде, в воздухе, а также в почвенном слое.
2. Показатели, содержащие нормированные требования к источникам загрязнения окружающей среды. К ним относятся относительные предельно допустимые сбросы (далее

ПДС) в водные бассейны, предельно допустимые выбросы (далее ПДВ) в атмосферу, предельно допустимые уровни физического воздействия в виде радиационного, электромагнитного излучений, вибраций, шума, освещенности, нормы разрешенного вывоза и утилизации твердых бытовых отходов и др.

3. Показатели, содержащие правила и нормы для правовой, организационной и производственной структур в сфере природопользования. К ним относятся разрешенные нормы на землепользование, водопользование, недропользование, лесопользование, квоты на объекты охоты и ловли рыбы, лицензии на экологическую деятельность, нормированное использование природных ресурсов, нормативы санитарных защитных зон, градостроительные и строительные правила, предельно допустимые нагрузки (далее ПДН) на природную среду и др.

4. Количественная оценка экологической эффективности. К таким показателям можно отнести: объем выбросов, который мог нанести вред окружающей среде, но были приняты меры по его устранению; удельный вес затрат на природоохранные мероприятия в себестоимости продукции; результат природоохранной деятельности в стоимостном выражении; показатели рентабельности природоохранных мероприятий.

В качестве простейшего показателя экономической эффективности предприятия можно использовать рентабельность природоохранного мероприятия [2], которая определяется отношением результата от природоохранной деятельности к затратам на реализацию данного мероприятия. С точки зрения предприятия величина предотвращаемого ущерба окружающей среде не является результатом природоохранной деятельности, если ущерб, причиняемый окружающей среде, не приводит к снижению эффективности функционирования предприятия-загрязнителя.

В зависимости от конкретного случая величину ущерба природной среде за год можно определить несколькими способами:

1. Как сумму годовых штрафов, которую должна выплатить фирма за нерациональное природопользование в случае непроведения природоохранных мероприятий (условно полагается, что эта сумма равна величине ущерба, нанесенного фирмой природной среде за год).

2. Как результат стоимостной оценки возможного прямого и косвенного ущерба природной среде за год в случае непроведения природоохранных мероприятий.

Для выполнения природоохранной деятельности предприятие может получить льготный кредит или субсидии из местных или федерального бюджетов, что отразится на оценке эффективности природоохранного мероприятия. Исходя из этого, формула рентабельности природоохранного мероприятия с точки зрения предприятия-загрязнителя будет выглядеть следующим образом (формула 1) [70].

где R – рентабельность природоохранной деятельности с точки зрения предприятия;

ΔY – экономическая оценка ущерба окружающей среде;

$P_{отх}$ – дополнительная прибыль от переработки отходов и реализации полученной продукции;

$P_{кр}$ – снижение платы за полученный кредит;

Z – затраты на природоохранное мероприятие;

$Z_{суб}$ – величина субсидий.

Если же анализировать рентабельность природоохранной деятельности со стороны общества в целом, то из вышеприведенной формулы будут исключены $P_{кр}$ и $Z_{суб}$.

Наряду с рентабельностью для оценки экономической эффективности природоохранных мероприятий используют показатель срока окупаемости, который рассчитывается как обратное отношение к рентабельности. Полученный результат позволит предприятию принять управленческое решение о целесообразности проведения данного мероприятия.

Проводя анализ эффективности природоохранной деятельности, следует рассчитывать абсолютную и сравнительную экономическую эффективность [11]:

— абсолютная эффективность затрат определяется для выявления экономической результативности природоохранных мероприятий на различных уровнях хозяйствования (государство, регион, отрасль, предприятие);

— сравнительная эффективность затрат необходима для экономического обоснования и отбора наиболее оптимальных вариантов мероприятий природоохранного значения.

При оценке эффективности природоохранных мероприятий их ожидаемые результаты сравнивают с теми, которые могут быть достигнуты при реализации существующих планов или проектных решений. При этом сопоставляют показатели капитальных вложений и текущих затрат, необходимых для осуществления принятых мероприятий, с аналогичными показателями, предусмотренными планами.

Таким образом, оценка эффективности природоохранной деятельности является одним из приоритетных направлений для предприятий, оказывающих негативное влияние на окружающую среду.

В свою очередь, проведение экологического мониторинга и расчет основных показателей эффективности природоохранной деятельности позволит руководству предприятия провести грамотное планирование природоохранных мероприятий и принять соответствующие управленческие решения.

1.3 Нормативно-правовая база РФ учета затрат на природоохранные мероприятия

Природоохранные мероприятия [66] – виды хозяйственной деятельности предприятий, направленные на уменьшение и ликвидацию отрицательного воздействия на окружающую среду, сохранение, улучшение и рациональное использование природно-ресурсного потенциала страны.

Проведение природоохранных мероприятий является неотъемлемой частью хозяйственной деятельности, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду.

К видам негативного воздействия на окружающую среду относят:

- выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ и иных веществ;
- сбросы загрязняющих веществ, иных веществ и микроорганизмов в поверхностные водные объекты, подземные водные объекты и на водосборные площади;
- загрязнение недр, почв;
- размещение отходов производства и потребления;
- загрязнение окружающей среды шумом, теплом, электромагнитными, ионизирующими и другими видами физических воздействий;
- иные виды негативного воздействия на окружающую среду.

Во всем мире одной из наиболее актуальных является проблема рационального обращения с отходами. Бесконтрольное обращение с отходами приводит к серьезным экологическим последствиям, в связи с чем во всех развитых странах принимаются специальные законодательные акты, регулирующие комплексное управление отходами, представляющими опасность для здоровья человека и окружающей среды, от которой зависит жизнь на Земле.

Принципы и методы законодательного регулирования предотвращения загрязнения окружающей среды отходами во многих странах различны, а сами нормативные акты и законы отличаются степенью строгости обращения с отходами (ограничения на выбросы), степенью содействия предпринимателям в переработке отходов и создании малоотходных и экономичных технологий, требованиями вторичного использования отходов и максимально возможной утилизации ценных компонентов, содержащихся в отходах, регламентацией контроля состава и свойств отходов и др.

В законодательстве целого ряда стран главной целью деятельности государства признана охрана окружающей среды, и выполнение законов, устанавливающих правила сбора, переработки и уменьшения количества отходов как основных источников загрязнения природной среды контролируется очень строго.

Поскольку нормирование выбросов во времени ужесточается, предприятия промышленности вынуждены постоянно увеличивать затраты на мероприятия по контролю вредных выбросов при производстве продукции, по закупке и установке очистного оборудования, по созданию малоотходного производства, а также по оплате услуг за сбор, удаление и захоронение отходов.

Основными нормативно-правовыми актами, образующими экологическое законодательство Российской Федерации, являются такие правовые документы как: Конституция РФ [32], законы и иные нормативные акты РФ и субъектов РФ в области природопользования и охраны окружающей среды, Указы и распоряжения Президента РФ и постановления Правительства РФ, нормативные акты министерств и ведомств, нормативные решения органов местного самоуправления.

Все граждане Российской Федерации имеют конституционное право на благоприятную окружающую среду, на возмещение ущерба, причиненного его здоровью, на участие в экологических организациях и общественных движениях, на получение информации о состоянии окружающей природной среды и мерах по ее охране.

Одновременно Конституция устанавливает обязанности граждан соблюдать требования природоохранного законодательства, принимать участие в охране окружающей природной среды, повышать уровень знаний о природе и экологическую культуру. Определяет организационные и контрольные функции высших и местных органов власти по рациональному использованию и охране природных ресурсов.

Охрана окружающей среды и обеспечение экологической безопасности регламентируются федеральными законами РФ. Федеральный закон «Об охране окружающей среды» [41] определяет правовые основы государственной политики в области охраны окружающей среды, являющейся основой жизни на Земле.

Этот Закон призван способствовать формированию и укреплению экологической безопасности и устойчивого развития на территории РФ, сохранению биологического разнообразия и природных ресурсов в целях удовлетворения потребностей нынешнего и будущих поколений.

Он регулирует отношения в сфере взаимодействия общества и природы, возникающие при осуществлении хозяйственной и иной деятельности, связанной с воздействием на природную среду, являющуюся основой жизни на Земле, в пределах территории Российской Федерации, а также на континентальном шельфе и в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

В соответствии с Законом одним из основных принципов охраны окружающей среды при осуществлении хозяйственной деятельности является научно обоснованное сочетание экологических, экономических и социальных интересов человека, общества и государства. Закон регламентирует обязательное проведение государственной экологической экспертизы

проектов и иной документации, обосновывающих хозяйственную и иную деятельность, которая может оказать негативное воздействие на окружающую среду, создать угрозу жизни, здоровью и имуществу граждан.

Речь, таким образом, идет о предотвращении экологически вредного воздействия на природную среду и здоровье человека хозяйственной деятельности. Проекты, по которым не имеются положительные заключения государственной экологической экспертизы, утверждению не подлежат.

В тоже время, Федеральный закон «Об охране окружающей среды» [41] устанавливает плату за загрязнение окружающей среды. Так, согласно ст. 16 Плата за негативное воздействие на окружающую среду взимается за следующие его виды:

- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками;
- сбросы загрязняющих веществ в водные объекты (далее - сбросы загрязняющих веществ).

Базовые нормативы платы устанавливаются с учетом степени опасности загрязнения для окружающей природной среды и здоровья населения. В свою очередь, нормативы платы определяются по каждому ингредиенту загрязняющего вещества (отхода), виду вредного воздействия с учетом степени опасности их для окружающей природной среды и здоровья населения.

Внесение платы за загрязнение окружающей природной среды не освобождает природопользователей от выполнения мероприятий по охране окружающей среды и рациональному использованию природных ресурсов, а также от возмещения в полном объеме вреда, причиненного окружающей природной среде, здоровью и имуществу граждан, народному хозяйству загрязнением окружающей природной среды, в соответствии с действующим законодательством.

Таким образом, Закон закрепляет право граждан на здоровую и благоприятную окружающую природную среду, государственные гарантии указанных прав и полномочий граждан в области охраны окружающей природной среды.

Экологический контроль за объектами хозяйственной деятельности осуществляют органы государственной власти РФ или субъектов РФ. При этом население должно быть обеспечено достоверной информацией о состоянии окружающей среды, о мерах по ее охране и о фактах хозяйственной деятельности, создающей угрозу окружающей среде, жизни, здоровью и имуществу граждан.

Расходы на природоохранные мероприятия являются составной частью расходов организации при условии, что они приводят к уменьшению экономической выгоды [66]. В настоящее время основные формы финансовой отчетности не содержат отдельной статьи для

этих расходов. Отсутствие единого стандарта представления информации о природоохранной деятельности вынуждает компании самостоятельно выбирать направления и подробности представления такой информации.

Отсутствие специального учетного стандарта, отражающего затраты на природоохранные мероприятия, не является препятствием для составления отчетности в этом направлении. Кроме того, в стандартах любой страны говорится о возможности предоставления дополнительной информации вместе с финансовыми отчетами. Данное положение устанавливает раздел VIII Положения по бухгалтерскому учету (далее ПБУ) 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» с изм. от 29.01.2018 [50]. Отчет по природоохранным мероприятиям целесообразно составлять и представлять в тех отраслях экономики, в которых фактор защиты окружающей среды можно оценить как существенный.

Если в организации существует потребность в обособленном учете расходов на охрану окружающей среды, выходом является составление и утверждение локальных документов организации, которые называют внутренними учетными стандартами организации. Для формирования достоверной, точной и своевременной информации о затратах на природоохранные мероприятия предприятиям необходимо принять решение по следующим вопросам:

- организация аналитического учета затрат на охрану природы;
- создание системы резервирования расходов на природоохранные мероприятия;
- разработка форм внутренней и внешней отчетности о затратах на природоохранные мероприятия.

Данное решение должно быть оформлено в виде элементов учетной политики предприятия. Качественную основу для внутренних стандартов могут создать отраслевые указания и рекомендации, разработанные профессиональными бухгалтерскими некоммерческими организациями.

Следующим нормативно-правовым актом, регулирующим учет и анализ затрат на природоохранные мероприятия является ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» от 06.10.2011 г. [51], которое регламентирует порядок признания расходов, связанных с разработкой природных ресурсов и тем самым влияет на учет затрат, связанных с устранением негативных последствий от данной деятельности.

ПБУ 24/2011 применяется в отношении затрат на поиск, оценку месторождений и разведку полезных ископаемых (поисковых затрат), которые осуществляются, как правило, с момента получения организацией лицензии, дающей право на выполнение работ по поиску и оценке месторождений полезных ископаемых на участке недр, и до того момента, когда в отношении этого участка недр установлена и документально подтверждена коммерческая целесообразность добычи таких полезных ископаемых [43].

Федеральный закон № 52 от 30 марта 1999 г. «О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения» [22] регулирует общественные отношения в области санитарно-эпидемиологического благополучия населения, регламентирует санитарные правила, нормы и гигиенические нормативы, устанавливающие критерии безопасности и безвредности жизнедеятельности человека.

В соответствии с Законом все предприятия обязаны осуществлять производственный контроль над выполнением санитарных правил. В случае несоблюдения санитарных правил может быть приостановлена эксплуатация действующих предприятий, а также прекращены работы по проектированию и строительству новых объектов.

Федеральный закон № 89-ФЗ от 24 июня 1998 г. «Об отходах производства и потребления» в действующей редакции [23] определяет государственную политику в области обращения с отходами производства и потребления и призван содействовать предотвращению отрицательного воздействия отходов производства и потребления на окружающую среду и здоровье человека при обращении с ними, а также максимальному вовлечению их в хозяйственный оборот в качестве дополнительного источника сырья.

Согласно данному закону основными принципами государственной политики в области обращения с отходами являются:

- охрана здоровья человека, поддержание или восстановление благоприятного состояния окружающей среды и сохранение биологического разнообразия;
- научно обоснованное сочетание экологических и экономических интересов общества в целях обеспечения устойчивого развития общества;
- использование наилучших доступных технологий при обращении с отходами;
- комплексная переработка материально-сырьевых ресурсов в целях уменьшения количества отходов;
- использование методов экономического регулирования деятельности в области обращения с отходами в целях уменьшения количества отходов и вовлечения их в хозяйственный оборот;
- доступ в соответствии с законодательством Российской Федерации к информации в области обращения с отходами;
- участие в международном сотрудничестве Российской Федерации в области обращения с отходами.

Вышеперечисленные принципы напрямую связаны с расходами предприятия на природоохранные мероприятия. Расходы на экологическую безопасность выпускаемой продукции направлены на снижение вредного воздействия продукции на потребителя, устранение ее влияния на окружающую среду в процессе эксплуатации, минимизация и полное устранение вредных отходов [3].

Не менее важным является Федеральный закон «Об экологической экспертизе» от 23.11.1995 в действующей редакции [25]. Согласно ст. 1 настоящего закона, экологическая экспертиза – установление соответствия документов и документации, обосновывающих намечаемую в связи с реализацией объекта экологической экспертизы хозяйственную и иную деятельность, экологическим требованиям, установленным техническими регламентами и законодательством в области охраны окружающей среды, в целях предотвращения негативного воздействия такой деятельности на окружающую среду.

Заключением экологической экспертизы является документ, подготовленный экспертной комиссией и содержащий обоснованные выводы о допустимости воздействия на окружающую среду соответствующей хозяйственной деятельности и о возможности реализации объекта. Тем самым, предприятие получает информацию, которая позволяет рассчитать необходимые затраты на природоохранные мероприятия от осуществления хозяйственной деятельности.

Нормативной базой защиты атмосферной среды в Российской Федерации является Федеральный закон «Об охране атмосферного воздуха» №96-ФЗ от 4 мая 1999 г. Закон устанавливает правовые основы охраны атмосферного воздуха [26].

Атмосферный воздух является жизненно важным компонентом окружающей природной среды и неотъемлемой частью среды обитания человека, растений и животных. Важнейшими общими мероприятиями охраны воздушного бассейна названы установление нормативов предельно допустимых концентраций (ПДК) и ПДВ, а также платы за выбросы в атмосферу загрязняющих веществ.

Значительный удельный вес в системе экологического законодательства занимает природоресурсное законодательство, регулирующее права и обязанности природопользователей.

Так, Земельный кодекс РФ [20] регламентирует охрану земель и защиту окружающей природной среды от возможного вредного воздействия при использовании земли. Основными правовыми функциями охраны земель являются сохранение и повышение плодородия почв, сохранение фонда сельскохозяйственных земель. Экологическими нарушениями считаются порча, загрязнение, засорение и истощение земель. Кодекс регламентирует куплю-продажу земель и совершение других земельных сделок.

Водный кодекс РФ [7] регулирует правовые отношения в области использования и охраны водных объектов. Закон направлен на охрану вод от загрязнения, засорения и истощения.

Лесной кодекс РФ [35] регулирует отношения, возникающие при пользовании лесным фондом Российской Федерации в целях создания условий для рационального использования, воспроизводства, охраны и защиты лесов, устанавливает правовые основы рационального

использования, охраны, защиты и воспроизводства лесов, повышения их экологического и ресурсного потенциала.

Одними из главных распоряжений Президента РФ в области охраны окружающей среды являются «Основы государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года» [46]. Основными задачами государственной политики, согласно данному документу выступают:

- формирование эффективной системы управления в области охраны окружающей среды и обеспечения экологической безопасности, предусматривающей взаимодействие и координацию деятельности органов государственной власти;

- совершенствование нормативно-правового обеспечения охраны окружающей среды и экологической безопасности;

- обеспечение экологически ориентированного роста экономики и внедрения экологически эффективных инновационных технологий;

- предотвращение и снижение текущего негативного воздействия на окружающую среду;

- восстановление нарушенных естественных экологических систем;

- обеспечение экологически безопасного обращения с отходами;

- сохранение природной среды, в том числе естественных экологических систем, объектов животного и растительного мира;

- развитие экономического регулирования и рыночных инструментов охраны окружающей среды и обеспечения экологической безопасности;

- совершенствование системы государственного экологического мониторинга (мониторинга окружающей среды) и прогнозирования чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера, а также изменений климата;

- научное и информационно-аналитическое обеспечение охраны окружающей среды и экологической безопасности;

- формирование экологической культуры, развитие экологического образования и воспитания;

- обеспечение эффективного участия граждан, общественных объединений, некоммерческих организаций и бизнес-сообществ в решении вопросов, связанных с охраной окружающей среды и обеспечением экологической безопасности;

- развитие международного сотрудничества в области охраны окружающей среды и обеспечения экологической безопасности.

В настоящее время человечество стоит на пороге глобального экологического кризиса, вызванного нерациональной деятельностью человека. Деятельность всех

хозяйствующих субъектов призвана обеспечить рациональное использование природных ресурсов, бухгалтерский учет и анализ эффективности затрат на природоохранные мероприятия.

В условиях становления рыночных отношений, общего кризиса и спада производства усугубляются прежние экологические проблемы и появляются новые [66]. Любые дополнительные вложения руководители предприятий стремятся направить в производство.

В условиях резкого дефицита средств все, что не истрачено, направляется непосредственно в производство. Возникает угроза экономии на экологических издержках. Финансовые трудности промышленных предприятий вызывают сокращение издержек за счет природоохранных расходов.

Негативное воздействие на природу крупных предприятий сохраняется в сложившихся многопрофильных промышленных центрах. Сильный рост загрязнения воздуха и воды в промышленных центрах Российской Федерации создает весьма тревожную экологическую ситуацию.

Несмотря на то, что существует большое количество законодательных актов, регламентирующих порядок проведения тех или иных природоохранных мероприятий, в настоящее время в Российской Федерации нет учетного стандарта, где были бы изложены правила и требования к бухгалтерскому учету затрат, связанных с проведением данных мероприятий.

Таким образом, хозяйствующие субъекты в рамках соблюдения действующего законодательства могут самостоятельно определять принципы организации бухгалтерского учета затрат на природоохранную деятельность и формирования отчетности по ней.

2 Учет расходов на природоохранные мероприятия в АО «Гамбит»

2.1 Диагностика проблем функционирования и развития АО «Гамбит»

При анализе жизненного цикла какой-либо организации, наиболее важным для заинтересованных лиц являются показатели хозяйственной деятельности данного предприятия. Подвергаясь воздействию внешних и внутренних факторов, организации могут находиться как в абсолютно устойчивом финансовом состоянии, так и на грани банкротства. В это время возникает необходимость оценки хозяйственной деятельности для принятия наиболее верного управленческого решения. В свою очередь, руководство организации нуждается в такой оценке не только в моменты принятия каких-либо решений, а непрерывно, что обусловлено задачами оперативного учета. Наиболее оптимальным для заинтересованных пользователей является экспресс-диагностика проблем предприятия.

Экспресс-диагностика – это предварительная сводная оценка организации, позволяющая по основным результатам деятельности определить ее особенности и текущее состояние, возможные отклонения и нарушения нормального режима работы, тенденции развития и направления дальнейшего детального анализа [49]. В отличие от комплексного экономического анализа, экспресс-диагностика предполагает отбор небольшого количества наиболее существенных показателей, сравнение фактических значений с нормативными показателями, а также оценку их динамики.

Цель экспресс – диагностики – выявить наиболее сложные проблемы управления предприятием в целом и его финансовыми ресурсами в частности. Это необходимо для:

- выяснения текущего состояния системы управления и ее краткого описания с целью выявления неоптимизированных бизнес-процедур, образующих финансово-хозяйственную деятельность организации;
- оценки степени информативности существующей системы управления;
- подготовки рекомендаций по оптимизации основных элементов финансово-хозяйственной деятельности;
- формулировки основных целей и создания информационной базы для построения автоматизированной информационной системы управления;
- подготовки общих предложений по разработке автоматизированной системы.

Комплексный анализ приводится в несколько этапов, по итогам которых формулируются проблемы и принимаются управленческие решения для повышения эффективности деятельности предприятия. Рассмотрим основные этапы диагностики [27]:

1. Анализ имущественного положения и источников его формирования.
2. Анализ ликвидности и платежеспособности.

3. Анализ финансовой устойчивости.
4. Анализ деловой активности и показателей оборачиваемости.
5. Анализ рентабельности.
6. Диагностика вероятного банкротства.

Проводя комплексный анализ по данным направлениям, руководство предприятия получает полную картину финансового состояния предприятия и выявляет слабые стороны в деятельности. Рассмотрим диагностику финансового состояния на примере предприятия химической промышленности АО «Гамбит».

Акционерное общество «Гамбит» было создано 9 декабря 2004 г. путем приватизации Федерального государственного унитарного дочернего предприятия «Пластик АГ-4В», которое в свою очередь сформировалось на базе восьмого производства ПО КХК «Енисей» в связи с его реструктуризацией. Фактический и юридический адрес АО «Гамбит»: 660004, г. Красноярск, ул. 26 Бакинских Комиссаров, д. 1, оф. 117.

Основной вид деятельности, определенный нормативно – производство пластмассовых плит, полос, труб и профилей ОКВЭД 22.21 [45]. Данная группировка включает:

- производство полуфабрикатов из пластмасс, таких как: пластмассовые плиты, полосы, блоки, пленки, фольга, листы (включая самоклеящиеся);
- производство готовых изделий из пластмасс: пластмассовых труб, рукавов и шлангов, приспособлений для шлангов и рукавов, целлофановой пленки или листа;
- производство труб и шлангов для уранодобывающего производства;
- производство покрытий полимерных защитных для улучшения радиационной обстановки.

АО «Гамбит» успешно занимается промышленным производством качественной химической продукции: материала прессовочного АГ-4В, фенолоформальдегидной смолы «Красфор РF», карбамидоформальдегидных смол КФЖ и КФ-МТ-15, изделий из пластмасс, полимерной тары.

Предприятие на протяжении многих лет является ведущим производителем материала прессовочного АГ-4В ГОСТ 20437-89, относящегося к классу стеклонеполненных термореактивных пластмасс, который используется для производства высокоточных изделий с повышенным уровнем требований по механической прочности, теплостойкости, электроизоляционным свойствам, незначительному водопоглощению, химической стойкости и низкой теплопроводности.

Пресс-материал АГ-4 служит исходным сырьём для изготовления различной продукции широкого применения методом прессования и находит свое применение в оборонной и электротехнической промышленности, а так же в машиностроении, авиации,

судостроении. Основной областью применения фенольных пресс-материалов является электроника и электротехника на их долю приходится порядка 40 %.

Производство фенолоформальдегидной смолы «Красфор», используемой в качестве сырья для производства теплоизоляционных плит, занимает большую долю в выпуске химической продукции АО «Гамбит».

Теплоизоляционные материалы – это видный и значимый сегмент строительных материалов, используемых для защиты строений и конструкций от проникновения тепла или холода. Теплоизоляционные плиты негорючи, неканцерогенны, обладают малым объемным весом, высокими теплоизоляционными свойствами, устойчивы к атмосферным воздействиям, удобны и безопасны в процессе монтажа и эксплуатации. Данный сегмент включает в себя широкий спектр изделий из органических и неорганических веществ, разнообразных по структуре, внешней форме и способам применения.

Основные поставщики сырья для производства пресс-материала АГ-4В, а также смол «Красфор РФ», КФЖ и КФ-МТ-15 представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Основные поставщики сырья АО «Гамбит»

Сырье	Поставщик
Карбамид	ООО «АгроХимТранс», г. Новосибирск
Фенол	ООО «Волго-Вятская химическая компания» (ВВХК), г. Дзержинск
Поливинилбутираль	ЗАО «ЕвроХим-1», г. Москва; ООО «Контур», г. Ярославль
Спирт этиловый денатурированный	ОАО «Биохим», Тамбовская область
Стекловолокно	ООО «НБТ Дагестан», г. Махачкала; ООО «Ступинский завод стекловолокна», г. Ступино
Окись магния	ООО «МЗХР», г. Барнаул
Формалин	ООО «Московская химическая компания», г. Москва; ООО «Сибметакхим», г. Томск
Полипропилен	ООО ТК «Полимеры», г. Красноярск
Полиэтилен	ООО ТК «Полимеры», г. Красноярск

Потенциальными потребителями базальтоволокнистых теплоизоляционных материалов являются:

— предприятия промышленного и гражданского строительства, в том числе осуществляющие модернизацию и капитальный ремонт существующих зданий и сооружений;

- теплоэнергетические станции;
- заводы, производящие холодильное и электробытовое оборудование;
- предприятия машиностроения;
- фермерские и животноводческие хозяйства;

- нефтеперерабатывающая промышленность;
- радиоэлектроника (звукоизоляция акустических систем);
- авто-, вагоно-, судостроение и т. п.

В 2018 г. заключены договора на поставку продукции со следующими организациями (таблица 4):

Таблица 4 – Основные покупатели продукции АО «Гамбит»

Продукция	Покупатель
Планки, вкладыши	ООО «Полет-Сервис», г. Ермолино
Стержни 17*162, 28*330	ООО «НОРД», г. Обухово
Банки	ОАО «Красцветмет», г. Красноярск
Изоляторы 007	ООО «ПЗТГ», г. Пенза
Стержни 6*172	ООО «ЕМАШ», г. Чистополь
Клин пазовый	ООО «ЭВА», г. Екатеринбург
Пластины, втулки	ООО «ПромСтройСвязь Альянс», г. Новосибирск; Кольское предприятие «ЭРА»
Кожух 001	ООО «НПО ЛУЧ», г. Новосибирск
Кольца, плата	АО «ЛГМ», г. Москва
Модуль	ООО «МОСПИК», г. Санкт-Петербург

Организационная структура АО «Гамбит» имеет ярко-выраженную линейную модель. Управление АО «Гамбит» в г. Красноярске представлено в лице исполнительного директора – Колосова Сергея Александровича. Вторая ступень – административно-управленческий персонал. В качестве самостоятельных единиц в организационной структуре предприятия выделяются: отдел материально-технического снабжения и реализации, а также специальное режимно-секретное подразделение.

Производственная структура предприятия состоит из двух цехов. Цех №1 включает 70 рабочих, из которых 48 основных и 22 вспомогательных. Основное направление деятельности данного цеха – производство стеклопластика АГ-4В, а также фенолоформальдегидной смолы «Красфор РФ», карбамидоформальдегидных смол КФЖ и КФ-МТ-15. Цех №2 состоит из 10 человек: 8 основных рабочих и 2 вспомогательных. Основной вид деятельности данного цеха – производство изделий из пресс-материала АГ-4В.

Для проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности составим агрегированный баланс предприятия, используя бухгалтерский баланс за 2018 г. (приложение А). Однако, проведя анализ представленной отчетности, было выявлено нарушение требований действующего законодательства в части отражения расходов будущих периодов в балансе организации.

Так, согласно письму Минфина России от 06.06.2013 № 07-01-06/21876 [38], расходы будущих периодов отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями

признания активов соответствующего вида: в составе групп статей «запасы», в качестве отдельной группы статей по разделу «оборотные активы».

Составим агрегированный баланс организации по скорректированной отчетности (приложение В). Полученные данные приведены в таблицах 5 и 6. На основании приведенных данных, проведем расчет основных показателей хозяйственной деятельности АО «Гамбит».

В таблице 5 представлен актив баланса АО «Гамбит» в 2017 – 2018 г.г.

Таблица 5 – Актив баланса АО «Гамбит» в 2017 – 2018 г.г.

Наименование показателя	31.12.18	31.12.17	31.12.16
Внеоборотные активы (ВА)	8 694	9 690	15 991
Оборотные активы (ТА)	43 368	36 011	27 706
Запасы, затраты (ЗЗ)	29 003	27 251	13 043
Дебиторская задолженность (Дб)	10 592	6 823	13 880
Денежные средства (ДС)	3 773	1 937	783
БАЛАНС (В)	52 062	45 701	43 697

В таблице 6 представлен пассив баланса АО «Гамбит» в 2017 – 2018 г.г.

Таблица 6 – Пассив баланса АО «Гамбит» в 2017 – 2018 г.г.

Наименование показателя	31.12.18	31.12.17	31.12.16
Собственный капитал (ИСС)	10 588	5 413	5 144
Долгосрочные обязательства (ДЗС)	26	34	10 789
Краткосрочные обязательства (КСО)	41 448	40 254	27 764
Краткосрочные кредиты и займы (ККЗ)	11 521	12 271	11 689
Кредиторская задолженность (КрЗ)	29 926	27 983	16 075
БАЛАНС (В)	52 062	45 701	43 697

На основании приведенного баланса можно сказать, что к концу 2018 г. экономическое положение АО «Гамбит» имело нестабильную динамику.

На конец 2018 г. наблюдалось увеличение оборотных активов, собственного капитала, а также краткосрочных обязательств. При этом сокращению подверглись внеоборотные активы и долгосрочные обязательства. Данная динамика наблюдается как в 2017 г., так и в 2018 г.

В свою очередь, общее сокращение краткосрочных обязательств, произошло на фоне снижения краткосрочных кредитов и займов и увеличения кредиторской задолженности.

Проведем анализ ликвидности и платежеспособности организации с помощью основных показателей. Результаты приведены в таблице 7.

По всем коэффициентам были получены результаты, неудовлетворяющие нормативным показателям.

Таблица 7 – Анализ ликвидности и платежеспособности АО «Гамбит» в 2018 г.

Коэффициент	Значение	
	<i>к.г.</i>	<i>н.г.</i>
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,09	0,05
Коэффициент текущей ликвидности	1,05	0,89
Коэффициент восстановления платежеспособности	0,565	
Коэффициент утраты платежеспособности	0,545	

Так, коэффициент абсолютной ликвидности на начало и конец 2018 г. составил меньше 0,2 (норматив), что свидетельствует о невозможности предприятия покрывать краткосрочные обязательства за счет ликвидных средств.

Значение коэффициента текущей ликвидности меньше нормального (2,0), что говорит о высоком финансовом риске, связанном с тем, что предприятие не в состоянии стабильно оплачивать текущие счета.

Так как показатели восстановления и утраты платежеспособности также меньше нормативного значения (1,0), то у АО «Гамбит» нет возможности восстановления платежеспособности в течение полугода и существует угроза утратить платежеспособность через 3 месяца.

Проанализировав полученные данные, можно сделать следующий вывод. АО «Гамбит» не обладает достаточным количеством ликвидных средств, для покрытия как краткосрочных, так и текущих обязательств. Анализ платежеспособности не выявил возможности ее восстановления в течение полугода.

Проведем анализ финансовой устойчивости. Расчет показателей достаточности источников финансирования показал, что предприятие находится в кризисной финансовой ситуации. Расчет основных коэффициентов финансовой устойчивости приведен в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ финансовой устойчивости АО «Гамбит» в 2018 г.

Коэффициент	Значение		Откл.
	<i>на к.г.</i>	<i>на н.г.</i>	
Коэффициент финансовой устойчивости	0,2	0,12	+0,08
Коэффициент автономии	0,2	0,12	+0,08
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	0,04	-0,12	+0,16

Увеличение показателя финансовой устойчивости говорит об улучшении финансового состояния предприятия, однако показатель намного ниже нормативного значения (0,8-0,9). Не удовлетворяют нормативу и следующие показатели.

Так, коэффициент автономии ниже 0,5 это свидетельствует о том, что большая часть активов обеспечивается за счет заемных средств.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования на начало года имел отрицательное значение, однако к концу году увеличился на 0,16 и составил 0,04. При этом, нормативное значение составляет 0,1.

Таким образом, анализ финансовой устойчивости АО «Гамбит» показал, что предприятие не обладает собственными оборотными средствами и находится в кризисном финансовом состоянии.

Проведем оценку рентабельности организации. Для расчетов показателей рентабельности используем отчет о финансовых результатах (приложение Б). Основные показатели приведены в таблице 9.

Таблица 9 – Динамика показателей рентабельности организации АО «Гамбит» в 2017 – 2018 г.г.

Коэффициент	Значение		Откл.	Вывод
	2018 г.	2017 г.		
Общая рентабельность организации	0,14	0,04	+0,1	Показатель близок к 0, это говорит о том, что предприятие практически не имеет прибыли
Чистая рентабельность собственного капитала	0,57	0,08	+0,49	На ед. стоимости собственного капитала пришлось 8 коп. чистой прибыли в 2017 г. и 57 коп. в 2018 г.
Рентабельность основной деятельности по прибыли от продаж	0,044	0,013	+0,031	На 1 руб., затрат приходилось 1,3 коп. прибыли в 2017 г. и 4,4 коп. в 2018 г.
Рентабельность продаж по прибыли от продаж	0,04	0,01	+0,03	С каждого рубля проданной продукции предприятие получало 1 коп. прибыли в 2017 г. и 4 коп. в 2018 г.

Анализ данных показал, что, несмотря на положительную динамику всех показателей, рентабельность предприятия очень низкая. Данная ситуация говорит о невозможности его развития, без принятия каких-либо мер.

Проведем диагностику вероятного банкротства АО «Гамбит» используя пятифакторную модель Альтмана (формула 2).

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + X_5 \quad (2)$$

где X_1 – удельный вес собственного оборотного капитала;

X_2 – чистая рентабельность активов;

X_3 – общая рентабельность активов;

X_4 – отношение рыночной стоимости акций к сумме активов;

X_5 – оборачиваемость активов.

После расчета всех коэффициентов было получено значение $Z = 4,5$. Данное значение показателя говорит о том, что вероятность банкротства в 2018 г. минимальна.

Так, проведя комплексный анализ деятельности АО «Гамбит», можно сделать несколько выводов:

— слишком низкий показатель как общей рентабельности, так и рентабельности продаж говорит о том, что прибыль с каждой единицы продукции минимальна;

— увеличение выручки и чистой прибыли к концу 2018 г. говорит об улучшении финансового состояния, однако показатели деятельности предприятия все еще не удовлетворяют нормативным значениям;

— кризисное финансовое состояние АО «Гамбит» обусловлено практически полным отсутствием собственных источников финансирования и является показателем наличия проблем функционирования предприятия;

— анализ вероятного банкротства АО «Гамбит» не выявил риска подобного исхода, что обусловлено высоким показателем оборачиваемости активов. Таким образом, предыдущий вывод наиболее объективен по отношению к организации и принимается как единственный верный.

2.2 Классификация и варианты учета затрат на природоохранные мероприятия

Осуществление природоохранной деятельности – это обязательная составляющая функционирования промышленных предприятий. Проведение мероприятий по защите окружающей среды, а также по охране труда рабочих занимает центральное место в системе управления предприятием. Несмотря на то, что многие составляющие экологической политики могут выполняться собственными силами организации, зачастую, проведение природоохранных мер требует финансовых вложений.

Для организации бухгалтерского учета в сфере природопользования и охраны окружающей среды, прежде всего, необходимо достаточно полное определение и классификация экологических затрат, которые представляют собой выраженную в стоимостной оценке совокупность всех видов ресурсов, необходимых для осуществления природоохранной деятельности предприятия. Общая сумма затрат на природоохранную деятельность складывается из капитальных вложений и текущих затрат.

Капитальные вложения представляют собой средства, входящие в основные фонды и материальные оборотные средства природоохранного назначения [63]. К таковым прежде всего относятся: государственные капитальные вложения в строительство объектов и

сооружений по охране водных ресурсов и воздушного бассейна, земель, минеральных ресурсов и ресурсов животного мира.

Помимо государственных капиталовложений на природоохранные мероприятия осуществляются капиталовложения комплексного характера – это затраты собственных средств предприятий, которые имеют общепроизводственную направленность при одновременном природоохранном эффекте: затраты на совершенствование техники и технологии, организацию производства в направлении комплексности использования сырья, создание санитарно-защитных зон.

Величина капитальных затрат экологического назначения зависит от отраслевой особенности производства [28]. Кроме того, распределение капитальных затрат определяется особенностями природного объекта: больше всего расходов приходится на охрану и рациональное использование водных ресурсов, а также на охрану воздушного бассейна.

При планировании природоохранных капитальных вложений необходимо учитывать такие важные факторы, как изменение состояния окружающей среды в результате роста производства, проведения комплекса природоохранных мероприятий, изменение численности населения, повышение требований к качеству окружающей среды, а также развитие науки и техники.

Капитальные вложения в АО «Гамбит» включают стоимость оборудования и сооружений сбора, обработки и утилизации веществ, загрязняющих атмосферу и воду, утилизации твердых отходов, а также различного оборудования для ликвидации загрязнений и восстановления нарушенных объектов окружающей среды. Кроме данных статей, к вложениям капитального характера относятся расходы на проведение реконструкции и модернизации имеющегося оборудования, а также финансовые вложения.

Анализируя структуру капитальных вложений АО «Гамбит» за 2018 г. следует отметить, что были произведены расходы лишь по статье «Расходы на создание либо приобретение имущества». В свою очередь, капитальные вложения связаны с:

- приобретением весов ВЛ-224В-С для лаборатории цеха №1 (91,4тыс.руб.);
- приобретение компрессорной установки ДЭН-7,5Ш-Р в цех №1 (261,9тыс.руб.);
- приобретение компрессорной установки ДЭН-11Ш-ОР в цех №2 (466,4тыс.руб.);

Таким образом, общая сумма издержек составила 820 тыс. руб. и была полностью профинансирована за счет амортизационных отчислений.

Также, разновидностью издержек на природоохранные мероприятия являются текущие затраты [63]. К ним относятся расходы на содержание и обслуживание основных фондов природоохранного назначения, в том числе затраты на оплату труда обслуживающего персонала, текущий и капитальный ремонт, амортизационные отчисления,

энергетические расходы и расходы на оплату сторонних услуг, связанных с охраной окружающей. Несмотря на то, что текущие затрат объединяют в себе большое количество статей расходов, их доля в общих затратах на производство товарной продукции колеблется в пределах 0,2 –3 %.

В АО «Гамбит» текущие затраты делятся на следующие калькуляционные статьи:

- расходы на продажу продукции, работ, услуг;
- заработная плата производственных рабочих;
- сырье и материалы;
- топливо и энергия на технологические цели;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- управленческие расходы;
- коммерческие расходы;

В свою очередь доля затрат на природоохранную деятельность включается в состав накладных расходов, которые складываются из таких текущих издержек как общехозяйственные, управленческие и коммерческие.

В таблице 10 представлена структура накладных расходов АО «Гамбит» в 2018 г.

Таблица 10 – Структура накладных расходов АО «Гамбит» в 2018 г.

Статьи накладных расходов	2017 г., тыс. руб.	2018 г., тыс.руб.	абс. откл., тыс. руб.	отн. откл, %
ВСЕГО	64 549	62 372	-2 177	-3,37
Расходы на заработную плату	33 212	37 559	4 347	13,1
Содержание зданий, оборудования и рабочих мест	20 176	17 322	-2 854	-14,1
Расходы на содержание оргтехники	546	88	-458	-84
Расходы на программное обеспечение	155	180	25	16,1
Расходы на связь	335	293	-42	-12,5
Расходы на транспорт	663	712	49	7,39
Расходы, связанные со служебными командировками	0	152	152	100
Расходы по подготовке и переподготовке кадров	59	110	51	86,4
Охрана труда	2 949	3 081	132	4,48
Расходы на маркетинг	831	376	-455	-54,8
Расходы на испытания, опыты, исследования, содержание завод. лаборатории	189	285	96	50,8
Охрана окружающей среды	92	275	183	198,9
Содержание АУП	466	623	157	33,69
Транспортные расходы	4 875	1 319	-3 556	-72,9

Анализируя вышеприведенные данные, можно сделать следующие выводы по затратам на природоохранную деятельность в АО «Гамбит»:

1. По сравнению с 2017 г. наибольшее увеличение получили расходы на охрану окружающей среды, что составило 183 тыс. руб. прироста, или 199 %. Значительный рост расходов по данной статье свидетельствует о привлечении внимания руководства предприятия к проблеме защиты окружающей среды. В свою очередь, произведенные затраты могут быть связаны как с проведением комплекса природоохранных мероприятий, так и с обязательными платежами за пользование природными ресурсами.

2. Следует отметить, что несмотря на наибольший прирост затрат по данной статье, расходы на охрану окружающей среды составили 4,57 % в 2017 г. и 4,94 % в 2018 г. в составе накладных расходов.

Таким образом, затраты на природоохранную деятельность в АО «Гамбит» в 2018 г. имели только текущий характер и, тем самым, включались в состав готовой продукции пропорционально выбранной базе.

Рассматривая бухгалтерский учет экологических затрат можно выделить одну из главных проблем – отсутствие единого стандарта представления информации о природоохранной деятельности. Данный барьер способствует тому, что возникает несколько вариантов учета природоохранных затрат, что дает организациям право вести учет наиболее удобным способом. Однако, такое право приводит к тому, что внешним пользователям становится крайне проблематично получить необходимую информацию об экологической политике предприятия.

Отсутствие единого стандарта представления информации о природоохранной деятельности вынуждает организации самостоятельно выбирать направления и формы представления такой информации. Так, при составлении бухгалтерской отчетности, организации могут включать дополнительные показатели и пояснения в отношении своей экологической деятельности в сфере рационального природопользования, охраны окружающей среды и экологической безопасности с целью повышения ее прозрачности и качества информации, особенно существенной для организаций, оказывающих на состояние окружающей среды как положительное, так и отрицательное воздействие.

Рассматривая отечественную практику бухгалтерского учета затрат на природоохранную деятельность, можно привести мнения нескольких авторов.

Так, Т. А. Демина [17] предложила организовать синтетический и аналитический учет природоохранных затрат на специальном синтетическом счете «Затраты на охрану природы», который может быть собирательно-распределительным или калькуляционным. При втором варианте возможен расчет стоимости экологических услуг.

Несмотря на то, что данный вариант учета является традиционным, Т. А. Демина не уточняет, что можно использовать в качестве базы для распределения. Ввиду этого, данный метод нельзя считать законченным.

С. И. Христенко [65] полагает необходимым установить одинаковую финансовую ответственность для организаций, осуществляющих и не осуществляющих природоохранные мероприятия, а учет экологических затрат вести традиционным способом. Объектом калькулирования выбраны виды продукции, работ, услуг, принимаемые для расчета себестоимости.

К. С. Саенко рекомендует формировать в организации экологическую политику и вести экологический учет в разрезе направлений экологических процессов – открывать субсчета к синтетическим счетам производственных затрат, вводя их в рабочий план счетов в виде приложения к учетной политике [59]. При этом, автор выделяет условия, необходимые для организации затрат на природоохранные мероприятия.

Так, одно из условий – надлежащее построение аналитического учета затрат. Автор предлагает использовать собирательно-распределительный счет 32 «Экологические затраты». В тоже время, необходимо кодирование видов затрат основной производственной и экологической деятельности, начиная от первичных документов и заканчивая внутренней отчетностью.

М. М. Кудин подразделяет все природоохранные затраты на капитальные и текущие [33]. Первую группу затрат он предлагает учитывать на отдельном счете 06 «Инвестиционные природоохранные затраты», формируя по его дебету информацию о затратах на приобретение, строительство, реконструкцию, модернизацию основных производственных фондов природоохранного назначения и затратах на установку специального природоохранного оборудования, а по кредиту – о списании сформированной первоначальной стоимости в дебет счета 01 «Основные средства».

Для повышения аналитичности информации на счете 01 он считает необходимым открыть субсчета:

01.1 «Основные средства водоохранного назначения»;

01.2 «Основные средства атмосферного назначения»;

01.3 «Основные средства по охране окружающей среды от отходов производства и потребления».

Для учета текущих экологических затрат автор вводит специальные обобщающие счета 32 и 35, к которым рекомендует открыть соответствующие субсчета:

1. «Затраты, связанные с реализацией мероприятий по охране окружающей среды от антропогенного воздействия»;

2. «Затраты, связанные с правом использования природных ресурсов»;

3. «Затраты, связанные с правом воздействия на природные ресурсы».

Кроме того, для контроля за целевым использованием источников инвестиционных экологических затрат М.М. Кудин предлагает использовать счет 85 «Финансирование экологических инвестиционных затрат».

О. В. Тараничева считает, что на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» следует обособить капитальные вложения в объекты, связанные с экологической деятельностью. Автор говорит: «Котловой метод здесь неуместен, нужна подробная детализация: затраты на строительные работы и реконструкцию, на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и проектно-изыскательских работ, прочие капитальные вложения, связанные с экологической деятельностью» [62, с. 15].

В.А. Пшеничный рекомендует учет текущих затрат на экологические мероприятия вести на отдельном свободном счете 24 «Текущие затраты на экологические мероприятия» по следующей номенклатуре [58]:

1. Основные и вспомогательные материалы.
2. Утилизированное сырье (вычитается).
3. Топливо и энергия.
4. Заработная плата рабочих с отчислениями.
5. Техническое обслуживание и текущий ремонт экологического оборудования.
6. Амортизация экологического оборудования.
7. Расходы на управление экологической деятельностью.
8. Непроизводительные экологические затраты.

С. А. Алимов с позиций управленческого учета предлагает вести учет экологических затрат на собирательном счете 35 «Экологические затраты» по субсчетам: 35.1 «Природоресурсные платежи», 35.2 «Экологические платежи за негативное воздействие на окружающую среду в пределах допустимых норм и сверх норм», 35.3 «Природоохранные затраты», 35.4 «Распределение экологических затрат» [1].

Э. К. Муруева обосновывает введение синтетического счета 27 «Расходы на охрану окружающей среды / Экологические затраты» с открытием к этому счету субсчетов в соответствии с номенклатурными статьями разработанной классификации затрат [36].

По дебету счета 27 она предлагает отражать операции, связанные с возникновением экологических затрат, проведением природоохранных мероприятий в рамках текущей экономической деятельности, а по кредиту счета – хозяйственные операции, связанные со списанием экологических затрат по назначению, с возмещением экологических потерь, финансированием текущих природоохранных мероприятий.

Для обеспечения комплексности учета экологических доходов и расходов Э. К. Муруева рекомендует к синтетическому счету 90 «Продажи» открыть субсчет

90.7 «Экологические расходы» . Схожей позиции придерживаются Л. В. Чхутиашвили [67] и А. В. Зотов [22].

Л. В. Чхутиашвили предлагает ввести счет 27 «Расходы на охрану окружающей среды / Экологические затраты», поскольку «это позволит сосредоточить учет экологических издержек по центрам ответственности, организовать управленческий контроль за их поведением для принятия обоснованных и эффективных экономических решений» [67, с. 7].

А. В. Зотов также предлагает предусмотреть дополнительный счет 27 «Затраты экологического назначения» с субсчетами 27.1 «Платежи в бюджет»; 27.2 «Платежи за сверхнормативные выбросы»; 27.3 «Затраты на содержание объектов природоохранного назначения»; 27.4 «Затраты, связанные с реализацией экологических проектов» [22].

Рассмотрев отечественный опыт учета затрат на природоохранную деятельность следует отметить, что данные варианты являются трудоемкими в осуществлении и не пригодны для использования малыми и средними предприятиями. Так, введение дополнительного счета требует согласования с Минфином России, что отражено в Приказе Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94 в ред. от 8 ноября 2010 г. Данное положение становится барьером для ведения более точного синтетического и аналитического учета большинства предприятий.

Исследуя хозяйственную деятельность малых и средних предприятий можно выделить склонность большинства из них к использованию таких синтетических счетов для учета текущих экологических затрат как: 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» с открытием соответствующих аналитических субсчетов для детализации затрат.

Для учета капитальных затрат на охрану окружающей среды можно использовать выделенный субсчет «Затраты по охране окружающей среды» к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» и субсчет «Природоохранное оборудование» к счету 07 «Оборудование к установке».

Расходы же связанные с выплатами за нарушение природоохранного законодательства организации могут учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Таким образом, если в организации существует потребность в обособленном учете расходов на охрану окружающей среды, наиболее верным решением для руководства является – составление и утверждение внутренних учетных стандартов организации, которые позволят получать достоверную и своевременную информацию о затратах на природоохранную деятельность.

Исходя из вышесказанного, в зависимости от вида осуществляемой деятельности, предприятия могут вести как обособленный учет природоохранных затрат, так и включать их

в состав накладных расходов с дальнейшим распределением по видам продукции. Выбор того или иного варианта учета должен быть в обязательном порядке закреплён в Ученой политике организации.

Обособленный учет позволит руководству предприятия осуществлять оперативный контроль за расходованием имеющихся средств в организации, а также принимать верные управленческие решения не только по отношению ко всей хозяйственной деятельности, но и в направлении экологической политики. Данный фактор будет способствовать повышению эффективности природоохранных мероприятий, а также минимизации издержек на их проведение. Таким образом, на наш взгляд, выбор обособленного учета является наиболее объективным.

2.3 Организация работы бухгалтерии АО «Гамбит» и учет природоохранных затрат

Рассматривая деятельность российских предприятий, нельзя не отметить, что экологический фактор является важным условием развития. Так, в настоящее время проблема экологии является одной из важнейших во всем мире. Данная ситуация способствует тому, что общество все больше уделяет внимание ответственности промышленных предприятий за состояние окружающей среды.

Учет природоохранной деятельности любого экономического субъекта включает [4]:

- документальное оформление и оперативный учет затрат на природоохранные мероприятия, а также оценку их результативности;
- аналитический учет расходов предприятия, связанных с использованием различных видов природных ресурсов;
- обеспечение воспроизводства потребляемых ресурсов и их охраны, а также снижение вредного воздействия на окружающую среду;
- выявления дополнительных источников инвестирования средств в мероприятия природоохранного характера.

Формирование достоверной информации об экологических затратах производится на основании данных финансового бухгалтерского и управленческого учетов. Ввиду отсутствия единых стандартов, регламентирующих учет природоохранных затрат, каждое предприятие самостоятельно выбирает наиболее удобный для себя вариант. Таким образом, зачастую возникает ситуация, когда организации не ведут обособленный учет экологических затрат. Это способствует тому, что экологические затраты полностью растворяются в себестоимости продукции, что затрудняет должный контроль за данной группой расходов на макро и микроуровнях.

Отсутствие достоверного учета расходов и результатов природоохранной деятельности снижает материальную ответственность и заинтересованность производителей в охране окружающей среды и затрудняет расчет экономической эффективности в природоохранной сфере.

АО «Гамбит» – предприятие химической промышленности, основной деятельностью которого является производство и реализация готовой продукции. Как и для любого промышленного объекта, данной организации свойственно, в ходе своей хозяйственной деятельности, потребление природных ресурсов, а также образование отходов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду.

Так, основными направлениями влияния предприятия на экологию являются: выбросы загрязняющих веществ в атмосферу, сбросы производственных сточных вод, а также образование отходов производства и потребления.

АО «Гамбит» относится к III категории объектов негативного воздействия на окружающую среду (НВОС). Согласно ст. 4.2 Федерального закона «Об охране окружающей среды» [41], к таковым относятся – объекты, оказывающие незначительное негативное воздействие на окружающую среду. Обращаясь к Постановлению Правительства РФ от 28.09.2015 № 1029 [55], критериями отнесения объектов, оказывающих незначительное негативное воздействие на окружающую среду, к объектам III категории являются:

- эксплуатация исследовательских ядерных установок нулевой мощности, радиационных источников, содержащих в своем составе только радионуклидные источники четвертой и пятой категорий;

- осуществление хозяйственной и (или) иной деятельности, не указанной в I, II и IV разделах Постановления и не соответствующей уровням воздействия на окружающую среду, определенным в IV разделе документа.

В настоящее время (по итогам инвентаризации 2018 г.) на данном предприятии имеется 35 источников выбросов загрязняющих веществ в атмосферу, расположенных на одной площадке, в том числе 31 организованный и 4 неорганизованных. В атмосферу от источников предприятия поступает 21 загрязняющее вещество, в том числе твердых – 8; жидких и газообразных – 13, образующие 5 групп веществ, обладающих эффектом комбинированного вредного действия.

Несмотря на то, что АО «Гамбит» относится только к III категории объектов, данное предприятие обязано вносить плату за пользование ресурсами, размещение отходов и оказание негативного воздействия на окружающую среду.

Плата за пользование природными ресурсами включает в себя платежи:

- за право пользования природными ресурсами в пределах установленных лимитов;
- за сверхлимитное и нерациональное использование природных ресурсов;

— на воспроизводство и охрану природных ресурсов.

В свою очередь, установление лимитов и размер платежа регулируется нормативно-правовыми актами, относящимися к данному природному ресурсу.

Плата за загрязнение окружающей природной среды и другие виды воздействия взимается за выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов и другие виды загрязнения в пределах и сверх установленных лимитов.

Плата за негативное воздействие на окружающую среду осуществляется поквартально на основании расчетов и сдачи Декларации о НВОС раз в год до 10 марта в федеральные или региональные органы власти.

Для АО «Гамбит» уровень контроля федеральный и контролирующим органом является Межрегиональное управление Федеральной службы по надзору в сфере природопользования по Красноярскому краю и Республике Тыва – РПН (Росприроднадзор). В Декларации рассчитывается плата за выбросы, сбросы и отходы.

Также на предприятии разрабатываются проекты по выбросам (ПДВ), сбросам (ПДС), отходам (ПНООЛР). На основании этих проектов Росприроднадзор выдает разрешение на выбросы, сбросы и лимиты по отходам. Проекты и разрешения действуют в течении 5 лет.

АО «Гамбит» не имеет собственных водозаборных сооружений и систем водоснабжения. Водопотребление технической и питьевой воды осуществляется по договору от сетей ФГУП ПО КХК «Енисей», поэтому АО «Гамбит» не разрабатывает проект ПДС и не отчитывается по статистической форме 2 ТП-водхоз [46].

Если по результатам контроля раз в год по веществам не происходит превышение согласно выданным разрешениям, то плата производится по утвержденным ставкам платы, но в случае превышения: по выбросам – в 25-кратном размере; по отходам – в 5-кратном размере установленной ставки.

Величина ставки для каждого вещества определена Постановлением Правительства «О ставках платы за негативное воздействие на окружающую среду и дополнительных коэффициентах» № 913 от 13.09.2016 (ред. от 29.06.2018) [57]. Данный нормативно-правовой акт выделяет следующие группы ставок:

- за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками;
- за сбросы загрязняющих веществ в водные объекты;
- плата при размещении отходов.

В свою очередь, порядок исчисления и уплаты необходимых сборов за негативное воздействие на окружающую среду определяется Постановлением Правительства "Об исчислении и взимании платы за негативное воздействие на окружающую среду" № 255 от 03.03.2017 г. [52].

Согласно данному Постановлению, плату обязаны вносить юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность, оказывающую негативное воздействие на окружающую среду, за исключением юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих хозяйственную деятельность исключительно на объектах, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, IV категории.

Плата исчисляется и взимается за следующие виды негативного воздействия на окружающую среду:

- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками;
- сбросы загрязняющих веществ в водные объекты;
- хранение, захоронение отходов производства и потребления.

Исходя из вышесказанного, следует, что АО «Гамбит» обязано вносить плату по всем направлениями воздействия на окружающую среду. Исчисление необходимой суммы производится организацией самостоятельно путем умножения платежной базы по каждому загрязняющему веществу на соответствующие ставки. В свою очередь, платежной базой является объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ либо объем или масса размещенных в отчетном периоде отходов.

Как и любому производству, АО «Гамбит» необходимо вести учет как платежей за пользование природными ресурсами и платы за негативное воздействие, так и иных затрат, связанных с природоохранной деятельностью. Реализации данной задачи способствует организация бухгалтерского учета на предприятии.

По экономической сущности расходы на природоохранные мероприятия можно разделить на текущие затраты и затраты капитального характера [60]. К текущим затратам в деятельности АО «Гамбит» можно отнести:

- платежи за загрязнение окружающей природной среды и другие виды воздействия (в пределах норм и сверх норм);
- платежи по договорам обязательного и добровольного экологического страхования;
- затраты по оплате услуг сторонних организаций, осуществляемых по предписанию территориального комитета по охране природы;
- текущие затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов 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 затратам капитального характера относятся:

- плата за экологическую экспертизу;
- затраты на строительство или приобретение объектов природоохранного назначения;
- затраты на реконструкцию и модернизацию объектов природоохранного назначения.

Как было отмечено в предыдущем пункте, в 2017-2018 г.г. АО «Гамбит» несло только текущие затраты на охрану окружающей среды, которые включались в состав накладных расходов. Проанализировав имеющиеся планы в организации по расходам на природоохранную деятельность, следует отметить, что в ближайшее время предприятие не планирует капитальных вложений в данной сфере, а значит, учет по ним будет отсутствовать.

Рассматривая организацию бухгалтерского учета затрат на охрану окружающей среды в АО «Гамбит», можно выделить следующие структурные подразделения, обязанности которых напрямую связаны с данной отраслью учета. К ним относятся:

1. Инженер-эколог. Согласно должностной инструкции, к основным функциональным обязанностям данного работника относится, документальное оформление отчетности по экологической безопасности, расчет норм предельных загрязнений атмосферы, гидросферы и литосферы, контроль за соблюдением нормативных требований по обеспечению экологической безопасности и выявление источников экологической опасности, а также разработка и реализация организационных и технических мероприятий по обеспечению экологической безопасности предприятия.

2. Бухгалтер и главный бухгалтер. Опираясь на штатное расписание АО «Гамбит», следует отметить, что бухгалтерская служба включает в себя главного бухгалтера и двух бухгалтеров разные направления учета. Так, в обязанности одного из бухгалтеров входит расчет себестоимости готовой продукции, тем самым именно он занимается учетом природоохранных затрат в составе готовой продукции.

В свою очередь, главный бухгалтер, на основании предоставленных расчетов инженером-экологом, осуществляет перечисление налогов и сборов, связанных с охраной окружающей среды.

Таким образом, на предприятии организована система бухгалтерского учета затрат, которая позволяет отражать все расходы на природоохранные мероприятия, проводить планирование данных мероприятий и составлять необходимую отчетность для внешних пользователей по охране окружающей среды.

Так как предприятие АО «Гамбит» состоит из нескольких подразделений, то учет затрат на природоохранные мероприятия осуществляется в разрезе каждой номенклатурной единицы готовой продукции. Такой подход позволяет проанализировать степень негативного влияния на окружающую среду от производства каждого конкретного продукта.

Учет природоохранных затрат в АО «Гамбит» осуществляется на следующих счетах бухгалтерского учета: 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Рассмотрим основные положения учета затрат на данных счетах.

Согласно Учетной политике АО «Гамбит», общепроизводственные расходы, накопленные на счете 25, относятся на себестоимость конкретного продукта труда пропорционально заработной плате основных производственных рабочих.

Управленческие расходы, накопленные на счете 26, на конец каждого отчетного периода, в качестве условно-постоянных, списываются на себестоимость продаж в дебет счета 90 «Продажи», субсчет 90.8 «Управленческие расходы». Рассмотрим аналитические статьи учета природоохранных затрат на счетах 25 и 26.

Так, для счета 25 «Общепроизводственные расходы» в АО «Гамбит» выделяются следующие статьи для учета затрат на охрану окружающей среды: «Расходы на испытания, опыты, исследования» и «Охрана окружающей среды». В свою очередь, в первую группу статей включаются следующие:

- амортизация основных средств лаборатории. Лаборатория осуществляет контроль, наблюдения за охраной окружающей среды, производит анализы продукции АГ-4В;

- материалы;

- услуги по испытанию: лабораторные исследования сточных вод;

- сертификат соответствия ISO по охране окружающей среды;

- анализ предельно допустимых выбросов (ПДВ).

Группа статей «Охрана окружающей среды» содержит:

- плату за негативное воздействие;

- материалы;

- захоронение отходов и демеркуризация (удаление ртути и ее отходов);

- измерение и анализ состава сточных вод;

- проекты лимитов по отходам и ПДВ.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» также предполагает деление на группы статей «Расходы на испытания, опыты, исследования» и «Охрана окружающей среды», однако каждая группа включает меньшее количество статей.

Так, в первой группе отсутствуют такие статьи как: сертификат соответствия ISO по охране окружающей среды и анализ предельно допустимых выбросов. Во второй группе:

проекты лимитов по отходам и предельно допустимым выбросам. Рассмотрим план расходов по данным номенклатурным статьям в АО «Гамбит» за 2018 г. по счетам 25 и 26. Анализ фактических затрат будет рассмотрен далее.

В таблице 11 содержится динамика планируемых природоохранных затрат АО «Гамбит» собираемых по счету 25 в 2018 г.

Таблица 11 – Динамика планируемых природоохранных затрат АО «Гамбит» по счету 25.

Показатели	I кв.	II кв.	III кв.	IV кв.	2018 г.
Расходы на испытания, опыты, исследования, руб.	121 350	30 958	27 157	31 350	210 815
Амортизация ОС (лаборатории)	1 563	1 563	1 563	1 563	6 252
Материалы	11 800	11 802	8 001	11 800	43 403
Услуги по испытанию	15 487	15 093	15 093	15 487	61 160
Сертификат соответствия ISO	2 500	2 500	2 500	2 500	10 000
Анализ промышленных выбросов для ПДВ	90 000	-	-	-	90 000
Охрана окружающей среды, руб.	26 621	44 935	34 562	41 994	148 112
Плата за негативное воздействие	-	-	-	-	-
Материалы	-	-	-	-	-
Захоронение отходов и демеркуризация	10 200	15 200	10 200	17 700	53 300
Измерения и анализ состава сточных вод	2 421	13 235	7 862	7 794	31 312
Проекты лимитов по отходам и ПДВ	14 000	16 500	16 500	16 500	63 500

Из вышеприведенных данных можно сделать следующие выводы:

1. Расходы на испытания, опыты и исследования формируются исключительно на счете 25 «Общепроизводственные расходы», что обусловлено спецификой производственного процесса предприятия.

2. Наибольший удельный вес в составе расходов на природоохранные мероприятия занимают затраты на лабораторные исследования.

3. Плата за негативное воздействие формируется на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и тем самым не включается напрямую в себестоимость каждой конкретной номенклатурной единицы продукции.

По счету 26 в АО «Гамбит» в 2018 г. будет сформирована только статья «Охрана окружающей среды». В I квартале расходы по ней составят 6 634 руб., во II – 9 900 руб., в III – 2 400 руб., и в IV – 2 400 руб. Итого за 2018 г. по данной статье будет израсходовано 21 334 руб.

Таким образом, проанализировав основные статьи экологических затрат, а также организацию учета в АО «Гамбит», следует отметить, что предприятие осуществляет

постоянное наблюдение за охраной окружающей среды. Разработка проектов по нормированию отходов производства позволяет контролировать негативное воздействие, оказываемое производством, как на экологию, так и на жизнедеятельность рабочего персонала.

Рассмотрим аналитический разрез экологических расходов АО «Гамбит» в 2018 г. (таблица 12).

Таблица 12 – Расходы на экологию в 2018 г. АО «Гамбит»

Направление расходов	Контрагент
Демеркуризация ламп	ООО "Экоресурс Красноярск"
Лабораторные исследования сточных вод на микробиологию и паразитологию	ФБУЗ Центр гигиены и эпидемиологии в Красноярском крае
Лабораторные исследования сточных вод на токсикологию	ФГБУ "ЦЛАТИ по СФО" г. Красноярск
Размещение отходов на полигоне	ООО "Вторичные ресурсы Красноярск"
Разработка проекта ПДВ	ООО "СЭС" г. Красноярск
Страхование доп.расходов при ЧС	ООО "Согласие" г. Красноярск

Так, на основании приведенных данных можно сделать следующие выводы:

1. Ввиду отсутствия необходимых очистных сооружений, а также лицензии на утилизацию отходов, предприятие вынуждено заключать контракты со внешними контрагентами на оказание данных услуг.

2. Основными направлениями расходов в 2018 г. являются: затраты на разработку проекта ПДВ, лабораторные исследования сточных вод, а также вывоз и утилизация твердых отходов.

3. Принятие данных природоохранных мер способствует снижению негативного воздействия оказываемого предприятием на окружающую среду, а также повышению эффективности проводимых природоохранных мероприятий.

Так, рассмотрев организацию работы бухгалтерии АО «Гамбит», а также учет природоохранных затрат следует отметить, что несмотря на отсутствие ведения обособленного учета расходов в данной сфере, предприятие осуществляет необходимую деятельность, способствующую снижению негативного влияния на окружающую среду в полном объеме. Проведение природоохранных мероприятий как собственными силами, так и с помощью внешних контрагентов позволяет организации производить готовую продукцию с минимальным ущербом на экологию, что положительно отражается на репутации предприятия.

3 Совершенствование подходов к оценке и стимулированию природоохранной деятельности предприятий (на примере АО «Гамбит»)

3.1 Анализ состояния природопользования и природоохранной деятельности в России и в Красноярском крае

Природоохранная деятельность страны – это один из ключевых показателей экономического развития, который в настоящее время выходит на первый план. Всемирные экологические проблемы, а также охрана окружающей среды являются глобальными не только для стран второго и третьего мира, но и для быстроразвивающихся. В свою очередь, развитые страны характеризуются не только высоким уровнем жизни, состоянием экономики, показателями производства и уровнем социального благополучия населения, но и показателями эффективности природоохранной деятельности как во всей стране в целом, так и в отдельности на каждом экономическом субъекте.

Анализируя состояние природопользования и природоохранной деятельности, следует рассмотреть такие основные моменты как:

- действующие государственные программы в области охраны окружающей среды в стране;
- динамику расходов на природоохранную деятельность и их удельный вес в общем объеме ВВП;
- положение страны на мировой арене в направлении экологической политики.

Рассматривая положение страны по данным пунктам можно сделать вывод не только о текущем состоянии, но и выявить главные проблемы неэффективности проводимой природоохранной деятельности, а также спрогнозировать необходимые пути решения.

Российская Федерация – страна, занимающая первое место в мире по размеру территории. Обладая большим количеством природных ресурсов, деятельность промышленных предприятий на данной территории неразрывно связана с их использованием, а также с негативным воздействием на окружающую среду. Также, помимо промышленности, на экологию страны влияют численность населения, жизнедеятельность человечества, уровень научно-технического развития и многое другое.

Анализируя состояние природоохранной деятельности в России, следует отметить ее место в мире по уровню экологии. Так, согласно рейтингу самых экологических чистых стран мира [25], который составляется Центром экологической политики и права при Йельском университете, наша страна в 2018 г. занимает 52 место из 180 и имеет индекс экологической эффективности 63,79. При этом, на первом месте располагается Швейцария, с индексом 87,42, а крайнее место занимает государство Бурунди. Его индекс составляет 27,43.

Исследование природоохранной политики страны основывается на оценке таких сфер как: состояние экологии и эффективность управления природопользованием. Результатами данного мероприятия являются 22 показателя по 10 категориям, которые отражают состояние окружающей природной среды и ее жизнеспособность, имеющееся биологическое разнообразие, уровень социального благополучия населения в отношении здравоохранения, влияние экономической деятельности субъектов на окружающую среду, а также эффективность мер государственного регулирования в области экологической политики.

Изучая представленное исследование в области экологии, нельзя не отметить, что в 2016 г. Россия занимала 32 место и имела индекс экологической эффективности 83,52, что на 30,9 % выше прошлогоднего показателя. Отрицательная динамика наблюдалась и у многих ведущих мировых держав. Так, первые места в 2016 г. занимали Финляндия с индексом 90,68, Исландия – 90,51 и Швеция – 90,43. Действующий же лидер – Швейцария, располагалась только на 16 месте. Общее ухудшение экологии по всему миру является следствием бездумного отношения человечества к имеющимся природным ресурсам, а также отсутствия должного государственного регулирования в данной сфере.

В настоящее время государственная политика России определяет экологические проблемы как одни из приоритетных для решения. Так, согласно Указу Президента [64], 2017 г. был признан годом экологии. Причинами такого решения являются экологические проблемы, которые каждый год оказывают все большее влияние на природные ресурсы страны и достигают глобальных масштабов. К таким проблемам можно отнести: обезлесение, радиоактивное загрязнение, загрязнение воздуха и воды. Так, по официальным данным, качество окружающей среды на территории страны является неудовлетворительным.

Для решения данной проблемы, Правительством Российской Федерации была разработана государственная программа «Охрана окружающей среды» на 2012-2020 г.г. [54]. Цель данной программы – повышение уровня экологической безопасности и сохранение природных систем. Следование поставленной цели поможет не только увеличить качество природоохранных мероприятий, но и снизить негативное воздействие на экологию.

Главными задачами, согласно представленной программе, являются:

- обеспечение качества окружающей среды, необходимого для благоприятной жизни человека;
- сохранение и восстановление биологического разнообразия Российской Федерации;
- повышение эффективности функционирования системы гидрометеорологии и мониторинга окружающей среды;
- снижение негативного воздействия на окружающую среду посредством ликвидации объектов накопленного вреда окружающей среде.

Таким образом, осуществление государственной программы, позволит не только повысить эффективность использования природных ресурсов, но снизить затраты на природоохранные мероприятия.

Масштабы и результаты природоохранной деятельности в значительной степени зависят от объема и динамики соответствующих расходов, их целевой направленности, конкретных форм издержек, эффективности контроля денежных потоков и ряда других факторов [14]. Рассмотрим официальную статистику затрат на охрану окружающей среды в Российской Федерации за последние 5 лет (таблица 13).

Таблица 13 – Затраты на охрану окружающей среды по Российской Федерации

Млн. руб.

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Объем затрат на охрану окружающей среды:	479169	559703	582128	590865	657024
в том числе по направлениям природоохранной деятельности:					
охрана атмосферного воздуха и предотвращение изменений климата	93251	112412	102765	102307	122458
сбор и очистка сточных вод	204354	223439	234112	235553	238459
обращение с отходами	51611	60885	68482	66652	79517
защита и реабилитация земель, поверхностных и подземных вод	33486	36105	37952	44535	33608
сохранение биоразнообразия и охрана природных территорий	28089	34489	44593	35926	42525
прочие	68378	92374	94224	105891	140457

Ввиду отсутствия необходимых данных за 2018 г., статистика приведена за период с 2013 г. по 2017 г.

Анализируя приведенную динамику, можно сделать следующие выводы:

- за последние 5 лет затраты на охрану окружающей среды ежегодно увеличиваются;
- наибольшее увеличение суммы затрат произошло в 2014 и 2017 годах, что составило 16,8 % и 11,2 % прироста, соответственно;

- наибольший удельный вес на протяжении последних 5 лет в общем объеме затрат на охрану окружающей среды составляют расходы на сбор и очистку сточных вод, что обусловлено непрерывным процессом жизнедеятельности людей и обеспечения надлежащего качества жизни. Расходы по данной статье в общем объеме затрат на 2013 г. составили 42 %, однако к 2017 г. имели отрицательную динамику и были равны 36 %;

— наименьший удельный вес составляют такие статьи расходов как: защита и реабилитация земель, поверхностных и подземных вод и сохранение биоразнообразия и охрана природных территорий. Показатель по данным статьям варьируется от 5,1 % до 7,6 %.

Таким образом, проанализировав приведенную статистику, можно сделать вывод о том, что осуществление природоохранной деятельности, направленной на поддержание качества среды обитания и защиту природы, требует все возрастающих затрат.

Рост затрат на охрану окружающей среды имел и продолжает иметь место в подавляющей степени не за счет увеличения физических объемов природоохранной деятельности, а за счет ценового фактора. В 2014 г. по сравнению с 2013 г. физический объем затрат на охрану окружающей среды с устранением инфляционного фактора, то есть в сопоставимых ценах, составил 5,9 % (рост почти на 8,5 %). В 2015 г. по сравнению с 2014 г. отмечается осязаемое падение рассматриваемого физического объема суммарных природоохранных издержек – уменьшение на 7,5 % при общем индексе роста в текущих ценах 8,5 %. В 2016 г. данные издержки по сравнению с предыдущим годом уменьшились на 7,2 % при росте в текущих ценах на 1,6 %.

Выбирая в качестве объекта исследования для написания выпускной-квалификационной работы АО «Гамбит», нельзя не рассмотреть состояние природоохранной деятельности в Красноярском крае. По итогам деятельности общественной организации «Зеленый патруль», был составлен ежегодный экологический рейтинг субъектов РФ [69]. Каждый регион оценивался по трем критериям: экосфера (природоохранный индекс), техносфера (промышленно-экологический индекс), социум (социально-экологический индекс), в результате чего, методом средней арифметической выводится общий показатель по субъектам и тем самым формируется рейтинг.

Так, на конец 2017 г. Красноярский край занимал 74 место из 85, что свидетельствует о больших экологических проблемах в регионе. Общий индекс в данном году составил 43, а приоритетной сферой для принятия мер стала – экосфера. В свою очередь, самый низкий экологический показатель наблюдался в Челябинской области и составил 36, а самый высокий был отмечен в Тамбовской – 68.

Последняя версия экологического рейтинга опубликована в текущем году и содержит данные за зимний период 2018-2019 г.г. По сравнению с 2017 г. произошли лишь незначительные изменения. Самый высокий сводный индекс составил 69 и принадлежал Тамбовской области, наиболее загрязненным регионом является Свердловская область с индексом 36, а Красноярский край опустился на 79 место при сохранении значения индекса.

Таким образом, по итогам последних исследований, Красноярский край занимает 6 место среди самых загрязненных регионов. Отрицательная динамика в рейтинге

свидетельствует об улучшении экологии остальных субъектов, а также об отсутствии необходимых природоохранных мер в крае. Рассмотрим основные экологические проблемы, влияющие на позиции региона в области охраны окружающей среды.

Занимая второе место по площади, Красноярский край является одним из ведущих по запасам минеральных ресурсов и полезных ископаемых, что отражается на состоянии развития промышленного производства. Так, на 2017 г. Красноярский край занял 9 место по уровню валового регионального продукта, что составило 2,5 % от всего объема.

В свою очередь, развитие промышленного производства в крае неразрывно связано с негативным воздействием на окружающую среду. Так, главными экологическими проблемами региона являются [8]:

1. Загрязнение атмосферного воздуха. Широкое распространение на территории края металлургических, химических и нефтехимических, энергетических и других производств приводит к тому, что в результате хозяйственной деятельности в атмосферный воздух выбрасываются вредные вещества. Наиболее опасными среди них являются: фенол, бензапирен, формальдегид, аммиак, оксид углерода и диоксид серы. Содержание данных веществ в атмосфере оказывает негативное воздействие как на природу, так и на жизнедеятельность человека, а в большой концентрации приводит к летальному исходу.

Загрязнению атмосферного воздуха могут способствовать не только крупные промышленные предприятия, а также малые и средние организации, которые берут перевес за счет количества. Помимо отраслей промышленности, негативное влияние оказывают и транспортные средства.

Ввиду ежегодного увеличения численности населения, количество транспортных средств в регионе с каждым годом растет, что оказывает отрицательное воздействие на состояние окружающей среды, а также увеличивает выбросы в атмосферный воздух. Данная динамика в дальнейшем будет способствовать снижению уровня экологической безопасности региона и тем самым приведет в неблагоприятным условиям для жизнедеятельности.

2. Сбросы вредных веществ в водные ресурсы региона. Так, Красноярский край отличается большим запасом пресноводных источников. Зачастую, отрасли промышленности в ходе своей хозяйственной деятельности потребляют часть водных ресурсов с дальнейшей их переработкой и сбросом в качестве отходов производства. Несмотря на техническое развитие промышленных предприятий, большинство из них не обладает необходимым очистным оборудованием, что приводит к загрязнению водных источников, а также ухудшению общей экологической обстановки в крае.

3. Загрязнение почвы. Образование и захоронение твердых отходов, утечки вредных веществ, складирование бытовых отходов – все это приводит в попаданию в почву ядовитых

веществ, которые в дальнейшем способствуют вымиранию растений и животных. Деятельность промышленных производств оказывает наибольшее влияние на окружающую среду и тем самым является основным направлением для принятия природоохранных мер.

Рассматривая состояние природоохранной деятельности в Красноярском крае необходимо проанализировать основные показатели, характеризующие воздействие хозяйственной деятельности на окружающую среду (таблица 14) [15].

Таблица 14 – Основные показатели, характеризующие воздействие хозяйственной деятельности на окружающую среду в Красноярском крае

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Забор воды из природных водных объектов, млн. м ³	2262	2113	2290	2095	2191
Сброс загрязненных сточных вод в поверхностные водные объекты, млн. м ³	391	367	327	313	308
Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, тыс. т:	2812	2594	2731	2633	2633
от стационарных источников	2497	2356	2476	2363	2371
от передвижных источников	315	238	256	269	262
в том числе:					
от автомобильного транспорта	313	236	253	267	259
от железнодорожного транспорта	2	2	2	2	3
Образовалось отходов производства и потребления, млн. т	354,8	450,1	371,2	367,0	387,5
Утилизация и обезвреживание отходов производства и потребления, млн. т	297,6	401,3	331,8	314,3	348,1

Из вышеприведенных данных следует, что наибольший удельный вес на окружающую среду оказывают выбросы в атмосферный воздух от стационарных источников. Второе место занимает потребление водных ресурсов и составляет на 16,8 % меньше, чем загрязнение атмосферы. Образование отходов производства и потребления в 2017 г. составило всего 14,7 % от выбросов в атмосферный воздух, а сбросы сточных вод 11,7 %.

Анализируя общую динамику, следует отметить, что на протяжении предшествующих пяти лет не наблюдалась единого тренда по образованию веществ, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду. Ежегодное изменение возникновения вредных веществ в ходе хозяйственной деятельности, напрямую зависит от состояния экономики, планирования промышленных производств, а также от располагаемой технической вооруженности предприятий.

В таблице 15 представлены данные по инвестициям в основной капитал на охрану окружающей среды в Красноярском крае.

Таблица 15 – Инвестиции в основной капитал, направленные на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов в Красноярском крае

Млн. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Инвестиции в основной капитал – всего	5987,6	7600,3	11606,0	14149,3	11606,9
в том числе:					
на охрану атмосферного воздуха	2630,5	3130,2	4276,5	2949,6	6899,0
на охрану и рациональное использование водных ресурсов	1065,2	1576,7	1808,6	1536,2	1584,2
на охрану окружающей среды от вредного воздействия отходов производства и потребления	1901,5	1839,1	3342,1	492,2	976,4

По данным приведенной таблице можно сделать вывод о том, что охрана окружающей среды с каждым годом привлекает все большие инвестиции. Несмотря на то, что в 2017 г. их количество сократилось на 2 542,4 млн. руб., на протяжении остальных лет наблюдалась положительная динамика. Начиная с 2013 г. общий объем инвестиций вырос на 93,8 %. Наибольший удельный вес в общем объеме инвестиций составляют вложения в охрану атмосферного воздуха – 59,4 % в 2017 г, а наименьший – охрана окружающей среды от вредного воздействия отходов производства и потребления (8,4 %).

Проведение предварительной оценки поступивших инвестиций за 2018 г. показало, что общий объем привлеченных средств составил 6925,9 млн. руб. Данное значение составило 59,7 % от объема 2017 г. Ухудшение экологической обстановки в регионе, а также снижение объемов инвестирования отрицательно отражается как на экономическом развитии Красноярского края, так и на жизнедеятельности людей.

Наличие крупных городов с развитым промышленным производством является одной из серьезных угроз для состояния окружающей среды всего региона. В настоящее время экологическая политика края требует грамотного планирования природоохранных мер с целью снижения оказываемого негативного воздействия. Принятие мер государственного регулирования в данном вопросе является обязательной составляющей для повышения эффективности проводимой природоохранной деятельности.

Таким образом, рассмотрев состояние природопользования и природоохранной деятельности в России и в Красноярском крае можно сделать вывод о том, что по сравнению с мировым опытом, наша страна значительно отстает от ведущих стран в области охраны окружающей среду. Недостаточное государственное регулирование, а также отсутствие

необходимого финансирования приводит к тому, что в стране прогрессируют имеющиеся экологические проблемы, требующие в настоящее время значительного внимания. Ухудшение экологической обстановки в Красноярском крае является сигналом для государственной власти и требует незамедлительного принятия природоохранных мер.

3.2 Анализ расходов на природоохранные мероприятия в АО «Гамбит»

Бухгалтерский учет предприятий – это информационная база, позволяющая оценивать и прогнозировать динамику развития предприятия, своевременно принимать необходимые управленческие решения, а также анализировать хозяйственную деятельность субъекта по множеству направлений.

Являясь предприятием химической промышленности, АО «Гамбит» на протяжении 15 лет успешно занимается выпуском прессовочного материала, а также фенолоформальдегидных смол. Специфика деятельности производства оказывает прямое воздействие на организацию бухгалтерского учета на предприятии. Как было отмечено выше, в силу особенностей технологического процесса, на каждом этапе производства образуются те или иные отходы, оказывающие негативное воздействие на окружающую среду. При этом, они могут относиться как к выбросам в атмосферу, так и к отходам, требующим утилизации.

В свою очередь, на предприятии организован процесс очистки некоторых выбросов и отходов, позволяющий использовать продукты переработки в дальнейшем производстве. Такой вид природоохранных мероприятий осуществляется собственными силами и не требует дополнительного финансирования.

Рассмотрим основные природоохранные мероприятия, проводимые АО «Гамбит» в 2018 г. Так, основными направлениями природоохранной деятельности являются:

- охрана атмосферного воздуха;
- охрана и рациональное использование водных ресурсов;
- обращение с отходами производства и потребления.

Анализируя каждое направление в отдельности, следует отметить, что ввиду отсутствия обособленного учета затрат на природоохранные мероприятия на предприятии АО «Гамбит», аналитический учет экологических затрат носит субъективный характер, так как не отражает полный объем издержек. Так, в 2018 г. в сфере охраны атмосферного воздуха были осуществлены такие мероприятия как:

— Разработка и согласование проекта нормативов ПДВ загрязняющих веществ в атмосферный воздух. Данная операция согласно перечню природоохранных мероприятий на 2018 г. (приложение Г) оценивается организацией в 75 тыс. руб. Учет ведется на счете

25 «Общепроизводственные расходы» с дальнейшим распределением согласно требованиям Учетной политики. Мероприятие осуществляется в течение года и в соответствии с требованиями действующего законодательства.

— Технический осмотр транспортных средств, а также ремонт, чистка вентиляционных и газопылеулавливающих установок. Данная группа мероприятий направлена на своевременное принятие мер по стабилизации выбросов вредных веществ на уровне ПДВ. В свою очередь, согласно отчетности, осуществление проводилось собственными силами и не подлежит стоимостной оценке. Такой подход к организации бухгалтерского учета экологических затрат не позволяет получить достоверную информацию о природоохранной деятельности предприятия и провести грамотное планирование средств бюджета.

— Улов и повторное использование в производстве прессматериала АГ-4В возвратных технических отходов. Проведение подобного мероприятия осуществляется в течение года и связано с технологическим процессом производства. Так, в местах возможного выделения вредных веществ в рабочие зоны установлены капсулирующие устройства для их улова и передачи на газопылеулавливающую установку. В дальнейшем, проходя несколько этапов очистки, происходит выброс в атмосферный воздух вредных веществ, таких как: натрий гидроксид, аммиак, этанол, фенол и формальдегид. Выброс осуществляется на высоте 8 м из трубы диаметром 0,65 м.

Оценить данное природоохранное мероприятие позволяет анализ эффективности очистки вредных веществ (таблица 16).

Таблица 16 – Характеристика выбросов вредных веществ в атмосферу в АО «Гамбит»

Загрязняющее вещество		Газоочистка, %	Максимально разовый выброс, г/с		Годовой выброс, т/год	
код	наименование		до очистки	после	до очистки	после
150	Натрий гидроксид	51,0	0,000606	0,000297	0,003385	0,001659
303	Аммиак	42,9	0,002079	0,001187	0,011616	0,006633
1061	Этанол (Спирт этиловый)	97,1	31,648319	2,626811	176,82549	14,676516
1071	Гидроксibenзол (Фенол)	96,1	0,007722	0,000301	0,043144	0,001683
1325	Формальдегид	45,8	0,000867	0,000297	0,004844	0,001657

Следует отметить, что в таблице приведен не полный перечень веществ, выделяемых на этапе производства основного продукта, а только те из них, которые проходят очистку на адсорбционной установке.

Из данных таблицы 16 видно, что наиболее эффективно происходит очистка таких веществ как фенол и этиловый спирт. Так значения эффективности по ним максимально приближены к 100 %.

Показатели по остальным веществам приближены к 50 %, что свидетельствует о наличии на предприятии высококачественного оборудования, способствующего снижению негативного воздействия на окружающую среду. Таким образом, несмотря на невозможность провести стоимостную оценку данного мероприятия, можно сделать вывод о том, что предприятие проводит эффективную природоохранную деятельность в области охраны атмосферного воздуха.

Помимо предусмотренных планом, в декабре 2018 г. АО «Гамбит» проводило измерение и анализ состава промышленных выбросов в атмосферу. Данное исследование выполнялось аккредитованной лабораторией по аттестованным и допущенным к применению методикам. Общая сумма затрат на проведение мероприятия составила 76 468,48 руб. без учета НДС и была отнесена на 26 счет «Общехозяйственные расходы».

В таблице 17 приведены природоохранные мероприятия в области охраны и рационального использования водных ресурсов.

Таблица 17 – Природоохранные мероприятия использования водных ресурсов АО «Гамбит»

Наименование мероприятия	Срок	Стоимость, тыс. руб.	Источник	Планируемый экологический эффект
Контроль сточных вод (выпуск № 11)	Ежемес.	100	Собств. средства	Своевременное принятие мер для стабилизации сбросов вредных веществ на уровне предельно допустимых
Обезвреживание жидких токсических отходов на очистной установке предприятия в зд.340 до 1000 м3/год с последующей подачей на городские очистные сооружения	В течение года	70 % отходов	Собств. средства	Стабилизация сбросов вредных веществ на уровне предельно допустимых
Периодический перевод процесса очистки сточных вод в биоаппаратах №№2,4 в стадию доочистки.	В течение года по необходимости	Не требует вложений	Собств. средства	Оптимизация процесса биоочистки сточных вод. Стабилизация сбросов вредных веществ на уровне предельно допустимых
При производстве смолы Красфор-РФ производить частичную замену технической воды надсмольной фенолосодержащей водой	В течение года	40 % тех. воды	Собств. средства	Снижение количества фенолосодержащей воды, поступающей на биоочистку с последующим сбросом в р.Енисей

Анализируя приведенные ниже данные можно сделать следующие выводы:

— Проведение контроля сточных вод является единственным затратным мероприятием в данной сфере. В свою очередь, результатом является соответствие сбросов предельно допустимым нормативам.

— Использование отходов предыдущего производства, а именно фенолосодержащей воды, позволяет снизить количество сбросов в реку. В данном случае, результатом природоохранного мероприятий станет то количество отходов, которое не будет сброшено и не нанесет вред экологии.

— Проведение остальных мероприятий, предусмотренных планом, позволит АО «Гамбит» контролировать количество сбросов и тем самым снижать негативное воздействие на окружающую среду.

Кроме негативного воздействия на атмосферный воздух, в производственном процессе возникают также твердые отходы. Согласно проекту нормативов образования отходов и лимитов на их размещение, предприятие АО «Гамбит» не осуществляет использование, обезвреживание и размещение образующихся отходов, за исключением тех, которые могут быть использованы в процессе производства продукции.

Таким образом, предусмотрена ежегодная передача отходов сторонним организациям, с которыми заключены соответствующие договоры. Согласно плану природоохранных мероприятий организации, затраты на заключение договоров специализированными предприятиями о вывозе, обработке, утилизации, размещении отходов составляют 60 000 руб. и реализация данного природоохранного мероприятия осуществляется в течение года.

Результатом проведения такого экологического мероприятия является соответствие требованиям действующего законодательства [39]. В свою очередь, согласно заключению Минэкономразвития России от 30.04.2013 [19], несоблюдение требований влечет штраф в размере от 100 000 руб. до 250 000 руб.

Для оценки целесообразности данных расходов рассчитаем рентабельность данного природоохранного мероприятия с учетом максимального и минимального штрафа.

Так, если штраф установлен в размере 100 000 руб., то рентабельность равна: $R = 100\,000 / 60\,000 = 1,67$; если же размер штрафа составит 250 000 руб., то рентабельность составит: $R = 250\,000 / 60\,000 = 4,17$.

Если рассматривать штраф, понесенный организацией, как ущерб окружающей среде, то следование законодательству, а тем самым неуплата такого штрафа, будет являться результатом природоохранной деятельности.

Таким образом, если в первом случае АО «Гамбит» не нарушает требования законодательства и не наносит ущерб окружающей среде в размере 100 000 руб., то каждый

рубль затрат на данное природоохранное мероприятие приносит 1,67 руб. положительного эффекта для окружающей среды в стоимостном выражении. Если же, предприятие экономит 250 000 руб. на невыплате штрафа, то положительный экономический эффект такого мероприятия составит 4,17 руб. на каждый рубль затрат.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что данное природоохранное мероприятие позволит не только снизить возможный ущерб окружающей среды, но и в будущем исключить расходы на штрафные санкции, что положительно отразится на экономическом положении предприятия.

Помимо вышеизложенных мероприятий, АО «Гамбит» в отношении отходов от производства проводит следующие:

- повторное использование тары из-под триэтиламина для упаковки смолы;
- использование отходов полиэтилена, полистирола и полипропилена в производстве пластмассовых изделий;
- использование в производственно-хозяйственной деятельности предприятия возвратных отходов полимерной тары, не контактирующей с пищевыми продуктами.

Проведение мероприятий предусмотрено в течение года или при изготовлении изделий подходящей номенклатуры. При этом, затраты на осуществление остаются равными нулю, в силу того, что реализация природоохранных мероприятий будет производиться собственными силами рабочих, так как входит в их должностные обязанности. В данном случае, АО «Гамбит» не выделяет заработную плату таких рабочих в качестве статьи на природоохранную деятельность.

Рассмотрим синтетический учет природоохранных затрат на счетах 25 и 26. Для анализа используем оборотно-сальдовую ведомость по данным счетам за период с 2016 г. по 2018 г. В таблице 18 приведена информация по статьям затрат, относящимся к охране окружающей среды по счету 25.

Таблица 18 – Динамика экологических затрат в АО «Гамбит» за 2016-2018 г.г. по счету 25.

Статья затрат	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Испытания, опыты и исследования, руб.	56 420,40	-	-
Охрана окружающей среды, руб.	29 856,08	-	-
Захоронение отходов, руб.	-	68 023,91	59 732,45
Измерение и анализ состава сточных вод, руб.	-	7 169,39	156 113,34
Оценка состояния измерений лаборатории, руб.	-	61 216,10	-
Проекты лимитов по отходам и ПДВ, руб.	-	6 000,00	36 000,00
Итого экологических затрат, руб.	86 276,48	142 409,40	251 845,79
Итого по счету 25, руб.	26 468 102,98	34 784 322,03	34 041 024,44
Доля экологических затрат в общем объеме, %	0,33 %	0,41 %	0,74 %

В таблице 19 приведена информация по статьям затрат, относящимся к охране окружающей среды по счету 26.

Таблица 19 – Динамика экологических затрат в АО «Гамбит» за 2016-2018 г.г. по счету 26

Статья затрат	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Охрана окружающей среды, руб.	228 916,73	344,79	-5 249,59
Измерения и анализ состава сточных вод, руб.	-	10 038,92	10 038,92
Лабораторные исследования, руб.	-	21 988,30	-
Измерения и анализ выбросов, руб.	-	-	117 876,73
Итого экологических затрат, руб.	228 916,73	32 372,01	122 666,06
Итого по счету 26, руб.	24 182 531,34	26 302 382,67	27 714 682,65
Доля экологических затрат в общем объеме, %	0,95 %	0,12 %	0,44 %

Из приведенных выше данных можно сделать следующие выводы.

1. На протяжении последних нескольких лет доля затрат на охрану окружающей среды в АО «Гамбит» крайне мала и составляет меньше 1 %.

2. В 2017 и 2018 г.г. номенклатура статей затрат практически идентична, что является следствием совершенствования учета природоохранной деятельности. Приведение к единой классификации экологических издержек позволит предприятию получать более достоверную информацию, а также проводить планирование затрат на последующие периоды с целью повышения эффективности природоохранных мер и минимизации расходов.

3. В 2016 г., в отличие от последующих лет, учет затрат на охрану окружающей среды отражался на счете обоих счетов учета. В свою очередь, на счете 25 были отражены затраты на захоронение отходов 4-5 классов опасности, а на счете 26 – расходы на разработку паспортов на опасные отходы, а также плату за негативное воздействие на окружающую среду.

В последующем (2017 г. и 2018 г.), все расходы по данной номенклатурной статье собираются на счете 26 и включают плату за негативное воздействие. В свою очередь, расходы по анализируемой статье в 2018 г. имеют отрицательное значение. Данная ситуация возникла ввиду превышения платы АО «Гамбит» за негативное воздействие на окружающую среду над фактически исчисленным налогом.

4. Несмотря на то, что в 2018 г. по сравнению с 2017 г. общая сумма общепроизводственных затрат снизилась, доля экологических расходов имела положительную динамику. Прирост природоохранных затрат составил 76,8 %, что свидетельствует об улучшении качества производимого продукта и повышении экологичности производства.

5. В таблице 11 пункта 2.3 были рассмотрены планируемые расходы на охрану окружающей среды АО «Гамбит» в 2018 г. Однако, фактические данные значительно отличаются от плана. Так, в отличие от плана, затраты на охрану окружающей среды по счету 25 полностью отсутствовали, а по счету 26 по итогам года получено отрицательное значение. Также, фактическое количество номенклатурных статей не соответствует плану.

Данное различие между фактическими и планируемыми затратами является следствием отсутствия необходимого учета природоохранной деятельности, неустойчивого финансового положения предприятия, а также невыполнения планируемых природоохранных мероприятий.

Таким образом, проведя анализ расходов на природоохранные мероприятия в АО «Гамбит» следует отметить, что несмотря на неустойчивое финансовое состояние, предприятие осуществляет необходимую природоохранную деятельность требуемую действующим законодательством. Проведение природоохранных мероприятий как собственными силами, так и с помощью привлечения внешних контрагентов способствует снижению негативного воздействия, оказываемого предприятием на окружающую среду, а также повышению экологичности выпускаемой продукции.

Расходы на природоохранные мероприятия собираются на счетах затрат на производство таких как 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» с дальнейшим их распределением согласно Учетной политике организации.

В силу того, что большинство проводимых мероприятий осуществляется собственными силами, расчет экономической оценки данных операций на предприятии не ведется, что приводит к снижению уровня достоверности и точности информации в сфере экологической политики организации.

Отсутствие обособленности синтетического учета природоохранной деятельности усложняет процесс обработки информации с целью принятия оперативных решений в какой-либо сфере управления предприятием. Однако, использование автоматизированных информационных систем таких как 1С: Предприятие 8.3 позволяет вести аналитический учет затрат на синтетических счетах учета. В свою очередь, подробная информация доступна лишь административно-управленческому персоналу и не предоставляется в качестве отчетности внешним пользователям.

Анализ расходов показал, что в силу отсутствия необходимых очистных сооружений в АО «Гамбит», предприятие вынуждено заключать договоры об оказании услуг со внешними контрагентами и тем самым нести дополнительные расходы на охрану окружающей среды. Несмотря на минимальный удельный вес данных расходов (менее 1 %),

экологические расходы ежегодно продолжают увеличиваться, что положительно отражается на деловой репутации организации.

3.3 Оценка эффективности внедрения природоохранных мер в АО «Гамбит» в условиях социо-эколого-экономического мониторинга

В условия современной экономики общество все больше внимания начинает уделять вопросам, оказывающим непосредственное влияние на жизнедеятельность. Так, глобальные проблемы, связанные с охраной окружающей среды, выходят на первый план в большей степени в регионах с низким уровнем экологии. В обстановке непрерывного социо-эколого-экономического мониторинга роль природоохранной деятельности является одной из ключевых в хозяйственной деятельности промышленных предприятий.

В предыдущих пунктах данной работы было рассмотрено несколько природоохранных мер, проводимых АО «Гамбит» с целью снижения негативного воздействия на окружающую среду и повышения их эффективности. Следует отметить, что разработка и проведение необходимой природоохранной деятельности напрямую связано с технологическим процессом производства продукции на предприятии.

В производственной структуре организации АО «Гамбит» выделяется два цеха. Основным видом деятельности Цеха № 1 является производство прессматериала АГ-4В, а также нескольких видов смол. Основным продуктом Цеха № 2 выступают изделия из пластмасс и полимерной тары. В свою очередь, на разных этапах производства в каждом цехе образуется ряд вредных веществ, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду. Таким образом, предприятие вынуждено проводить полный комплекс природоохранных мероприятий для минимизации данного влияния.

Анализ природоохранных мероприятий АО «Гамбит» выявил, что наличие очистного оборудования позволяет предприятию самостоятельно проводить природоохранную деятельность в сфере охраны атмосферного воздуха. В настоящее время, каждый цех предприятия технически оснащен необходимыми установками для удаления вредных веществ, образуемых в процессе производства продукции. Однако, на протяжении последних нескольких лет, организация ежегодно увеличивает номенклатуру изделий из пластика, что способствует увеличению производственных мощностей и тем самым требует дополнительных очистных установок.

В ходе прохождения производственной практики на предприятии, совместно с административно-управленческим и инженерно-техническим персоналом был разработан

проект внедрения дополнительной газопылеулавливающей установки – Циклон типа «Матрешка» в здание 408, являющегося частью производства Цеха № 2. Данная газоочистная и пылеулавливающая установка предназначена для сбора пыли прессматериала АГ-4В и пыли фенопласта. Для проведения оценки эффективности внедрения данного оборудования, рассмотрим особенности технологического процесса.

Как было отмечено выше, в цехе осуществляется производство пластмассовых изделий. Полимерная тара изготавливается на выдувных автоматах и термопластавтоматах, а также гидравлических прессах. Производственные участки расположены в зданиях № 201/1 и № 408.

Сырьем для изготовления полимерной тары является полиэтилен высокого и низкого давления, полипропилен, полистирол, технологические отходы заказанных материалов, а также пресс-материал АГ-4В.

Технологические этапы производства на термопласт- и выдувных автоматах включают: разогрев цилиндра автомата, загрузку сырья в бункер автомата, получение расплава, впрыск расплава в литьевую форму, получение изделия и обрезку литников.

Технологические этапы производства на гидравлических прессах: разогрев пресс-формы, подготовка сырья, загрузка сырья в камеру пресс-формы, прессование, получение изделия, удаление облоя.

В ходе описанных процессов на термопластавтоматах в зданиях возникают загрязняющие вещества, которые удаляются с помощью вентиляционных установок, расположенных на территории предприятия. Так, в процессе производства в зданиях происходит выделение, таких вредных веществ как: углерода оксид, ацетальдегид, формальдегид, уксусная кислота.

Негативными результатами деятельности гидравлических прессов является выделение спирта этилового, фенола, формальдегида, пыли стекловолокна, а также пыли фенопласта. Данные вещества удаляются вентиляционной установкой с циклоном для улова образующейся пыли.

Циклон – аппарат, предназначенный для очистки пыле-воздушной смеси от твердых взвешенных в ней частиц. Работая по инерционному принципу – с использованием центробежной силы, данное оборудование позволяет отделять образовавшуюся пыль от очищенного воздуха, с выбросом последнего в атмосферу. Циклонные пылеуловители составляют наиболее массовую группу среди всех видов пылеулавливающей аппаратуры и применяются во всех отраслях промышленности.

Степень очистки смеси от пыли в циклоне зависит от геометрических размеров и формы аппарата, свойств пыли, скорости пыле-воздушной смеси и т.д. Улавливание частиц в циклоне улучшается с повышением скорости потока, а также с уменьшением его диаметра.

Каждый циклон имеет свои конструктивные и эксплуатационные особенности, которые необходимо учитывать при выборе пылеулавливающего устройства.

В настоящее время, на предприятии АО «Гамбит» расположено два циклона типа «Матрешка», обслуживающих Цех № 2, однако улов пыли стекловолкна осуществляется только на одном. Отличительной особенностью такой установки является расположение внутри дополнительного циклона меньшего размера, что способствует повышению эффективности очистки воздуха от вредных веществ. Данный тип циклона имеет обратный конус и предназначен для очистки газоздушных выбросов от зернистой, волокнистой, а также тяжелой абразивной пыли. Общая схема устройства циклона приведена на рисунке 2.

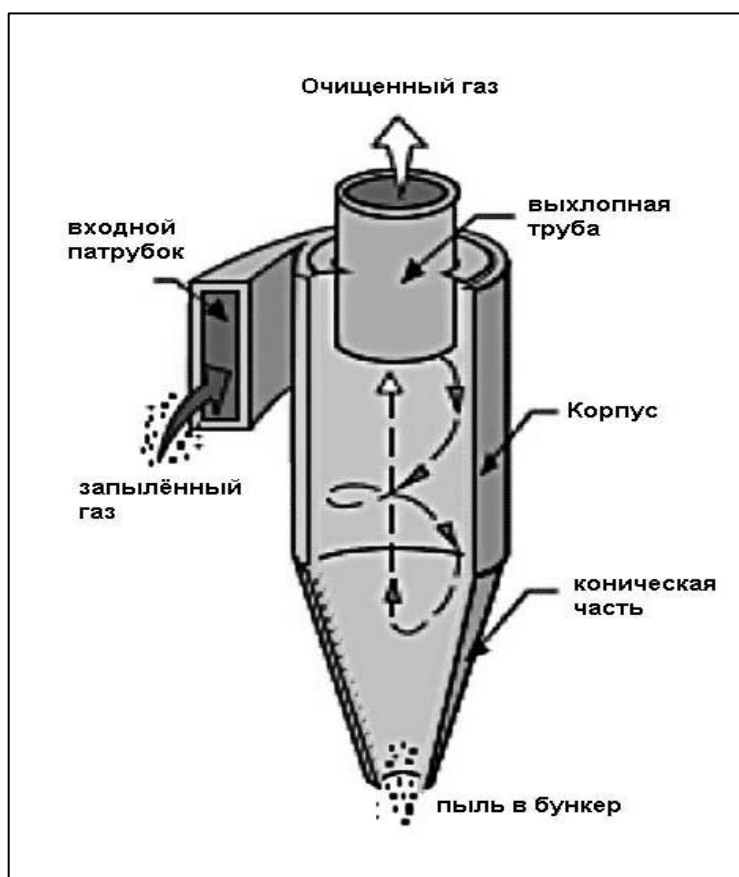


Рисунок 2 – Общий вид газопылеулавливающей установки

Циклоны различных серий имеют набор отличительных признаков, характеризующих эффективность улавливания ими пыли различного происхождения и размера, с разной концентрацией. Проводя сравнение наиболее распространенных моделей данной установки были сделаны следующие выводы в отношении циклона типа «Матрешка»:

— в отличии от остальных наиболее распространенных моделей, циклон по типу «Матрешка» уступает по эффективности очистки;

— сложность в изготовлении данного циклона увеличивает сроки, а также стоимость работ по производству установки;

— циклон «Матрешка» является наиболее металлоемким, что также отражается на его стоимости.

Несмотря на то, что типовая комплектация циклона «Матрешка» обладает рядом отрицательных моментов, усовершенствованные разновидности данной модели полностью удовлетворяют потребностям АО «Гамбит» по эффективности очистки вредных веществ. В приложении Д представлен чертеж газопылеулавливающей установки, требуемой для внедрения на предприятие.

Согласно данному плану и разработанному проекту по повышению эффективности природоохранных мер производства, установка необходимого оборудования требует следующих затрат.

1. Приобретение циклона ЦМ-800У стоимостью 85 000 руб. Данная модель является улучшенной конструкцией циклона и отличается своей универсальностью. По степени очистки циклоны ЦМ-800 У относятся к 4 классу пылеуловителей по ГОСТ 22270-76 (СТСЭВ 2145- 80) [13] и могут применяться как в одноступенчатой установке при достаточной эффективности обеспыливания выбросов, так и в многоступенчатой в качестве первой ступени.

Циклон такого типа превосходит остальные модели по экономичности, надежности и долговечности, а в определенных областях и по эффективности. Выбор данной модели обусловлен технологическими особенностями процесса производства на предприятии АО «Гамбит».

2. Установка воздуховода из оцинкованной стали диаметром 315 мм и длиной 30 м. Стоимость необходимой конструкции составит 17 400 руб.

3. Покупка вентилятора ВР 300-45-6,3. Стоимость данной модели варьируется в диапазоне от 50 до 94 тыс. руб. в зависимости от мощности. Для дальнейшего расчета эффективности внедрения очистного оборудования будет использовать среднее значение – 72 тыс. руб.

4. Заработная плата слесарей за монтаж в ввод в эксплуатацию циклона составляет 22 тыс. руб. в расчете на одного рабочего. Для установки данного оборудования будет задействовано двое рабочих.

Таким образом, общая сумма затрат на приобретение и монтаж установки составит 218 400 руб. В свою очередь, согласно плану, сроки сбора и ввода в эксплуатацию циклона составят 2 недели.

Проводя анализ эффективности внедрения природоохранных мер в АО «Гамбит», следует оценить данный показатель в настоящее время. Выбрав в качестве объекта исследования газопылеулавливающую установку – циклон, рассмотрим данные лабораторного анализа по эффективности очистки от вредных веществ на действующих

установках Цеха № 2 в здании 408. Протокол анализа был составлен 29.12.2018 г. и содержит информацию по эффективности очистки от вредных веществ действующем на предприятии оборудованием.

Так, согласно полученным данным, в ходе технологического процесса на очистную установку поступают такие загрязненные вещества как – пыль, от переработки прессматериала, этиловый спирт, фенол и формальдегид. В свою очередь, эффективность газоочистных установок в анализируемый период составила 91,32 %, что характеризуется высокой степенью очистки. В результате работы циклона в атмосферный воздух выбрасывается минимальное количество вредных веществ, являющееся допустимым для промышленных предприятий. Очистка остальных загрязненных элементов происходит полностью и выброса не происходит.

Согласно техническим характеристикам, установка дополнительного усовершенствованного циклона позволит повысить эффективность проводимого природоохранного мероприятия до 98-99 %. Планируемый результат природоохранной деятельности окажет положительное влияние как на снижение объема выбросов вредных веществ в атмосферный воздух, так и на совокупное влияние хозяйственной деятельности производства на окружающую среду.

Следует отметить, что повышение эффективности очистки пыли стекловолокна приведет к снижению платы за ПДВ по данному веществу. Анализ проекта ПДВ АО «Гамбит» показал, что в 2018 г. норма выброса составила 0,005311 т/год. Согласно Постановлению Правительства № 913 от 13.09.2016 в ред. от 29.06.2018 г. [53], ставка платы за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками, а именно неорганической пыли составляет 36,6 руб./т. Таким образом, сумма подлежащая уплате в бюджет за данный объем выбросов составляет $0,005311 * 36,6 = 0,1944$ руб.

Полученное значение практически приближено к нулю, что не позволяет проанализировать эффективность внедрения нового оборудования с точки зрения снижения экологических затрат предприятия. Так как показатель годового экономического эффекта от природоохранного мероприятия имеет крайне низкое значение, то и расчет рентабельности не представляется целесообразным.

На протяжении последних пяти лет главным направлением деятельности АО «Гамбит» является расширение номенклатуры выпускаемой продукции, а также преумножение масштабов производства с целью увеличения доли рынка, занимаемой предприятием. Реализация приоритетных задач в будущем подразумевает повышение производственных мощностей Цеха № 2 до максимально допустимых значений, что оказало бы положительное влияние на экономическую ситуацию организации. Освоение больших объемов производства будет способствовать увеличению выбросов вредных веществ и тем

самым позволит провести оценку эффективности внедрения природоохранных мер в АО «Гамбит». Несмотря на то, что первоначальные затраты на установку циклона ЦМ-800У составят 218 400 руб., согласно техническим характеристикам и заключение инженера-эколога организации, оборудование не имеет срока эксплуатации и не требует дополнительных ежегодных вложений.

Таким образом, при увеличении объемов производства, а вместе с тем и количества образуемых вредных веществ, эксплуатация подобной очистной установки позволит организации снизить размер платы за негативное воздействие на окружающую среду за счет сокращения размера предельно допустимых выбросов.

Однако, анализируя целесообразность внедрения циклона в условиях сохранения действующих величин ПДВ, можно сделать вывод о том, что период окупаемости данного проекта напрямую зависит от произведенного в 2019 г. объема продукции изделий и пластика.

Так, согласно годовому отчету предприятия, в 2018 г. было произведено 42 т изделий из пластика стоимостью 22 156,4 тыс. руб. Ввод в эксплуатацию дополнительной очистной установки позволит организации сохранить величину ПДВ пыли стекловолокна и вместе с тем увеличить объем производства. Планируемый эффект природоохранного мероприятия – рост эффективности очистки до 99 %, что на 7,68 % выше текущего значения. Если предположить, что повышение объема производства происходит пропорционально увеличению производительности газопылеулавливающей установки, то в 2019 г. его значение составит 45,2 т.

Таким образом, прирост готовой продукции изделий из пластика будет равен 3,2 т. В свою очередь, в 2018 г. 1 т изделий из пластика оценивалась в 527,5 тыс. руб. При неизменности цен, в 2019 г. общая экономическая оценка деятельности составит 23 843 тыс. руб., что дает 1 686,6 тыс. руб. прироста. Исходя из расчетных данных можно сделать следующие выводы:

— ввод в эксплуатацию циклона позволит увеличить объем производимой продукции на 7,68 % с сохранением уровня ПДВ;

— рост эффективности очистки с 91 % до 99 %.

— в стоимостной оценке прирост объемов производства составит 1 686 600 руб., а ожидаемый эффект 1 468 200 руб.;

— в первый год эксплуатации предприятие будет получать 6,72 руб. прибыли на каждый рубль произведенных затрат.

Проведя оценку предлагаемого природоохранного мероприятия, была доказана целесообразность внедрения нового очистного оборудования на предприятие. В условиях социо-эколого-экономического мониторинга природоохранная деятельность АО «Гамбит»

характеризуется высокой степенью заинтересованности административно-управленческого персонала в политике экологизации производства, а также соответствию нормам действующего законодательства. Несмотря на неустойчивое финансовое состояние, предприятие проводит активную природоохранную деятельность и планирует внедрение новых природоохранных мер с целью снижения негативного воздействия на окружающую среду.

В заключении проведенного исследования можно дать следующие рекомендации по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения в целях природоохранных затрат в АО «Гамбит».

1. Разработка внутрифирменных регистров синтетического учета для обособления природоохранных затрат.

2. Планирование и проведение природоохранных мероприятий, таких как: разработка проектов ПДВ и ПДС, своевременный технический осмотр действующего очистного оборудования, контроль и обезвреживание токсических отходов, а также повторное использование в производстве отходов предыдущих переделов.

3. Проведение ежегодных лабораторных исследований для выявления отклонений от норм ПДВ и ПДС, и своевременное принятие мер по их устранению.

4. Повышение эффективности проводимых мероприятий до планируемого уровня (99 %) за счет модернизации очистного оборудования, перехода на более экологичные материалы в производстве и проведение оперативного контроля за выбросами, оказывающими негативное воздействие на окружающую среду.

5. Внедрение очистной установки типа циклон «Матрешка» для реализации приоритетных направлений деятельности, а также улучшения экономического состояния организации.

6. Проведение эколого-экономического мониторинга по показателю рентабельности природоохранных мероприятий с целью повышения их эффективности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Обрабатывающая промышленность в России – это ведущая отрасль в экономике страны и перспективная основа для инвестиционных проектов по развитию данной сферы. Современная экономическая ситуация России характеризуется высокой долей продукта промышленных производств в структуре ВВП. В свою очередь, независимо от отрасли, каждое предприятие наносит вред окружающей среде и жизнедеятельности человечества.

Анализ состояния природопользования и природоохранной деятельности в России показал, что Россия значительно отстает от ведущих стран в области охраны окружающей среды. Недостаточное государственное регулирование, а также отсутствие необходимого финансирования приводит к тому, что в стране прогрессируют имеющиеся экологические проблемы, требующие в настоящее время значительного внимания. Ухудшение экологической обстановки в Красноярском крае является сигналом для государственной власти и требует незамедлительного принятия природоохранных мер.

АО «Гамбит» является небольшим, но одним из значимых игроков на рынке химической продукции России. Приоритетными направлениями деятельности общества является увеличение доли общества на рынке синтетических смол путем освоения новых направлений, усовершенствования имеющихся технологий, сохранение объемов реализации пресс-материала и изделий из него, работа в сфере энергосбережения.

В свою очередь, деятельность предприятия неразрывно связана с оказанием негативного воздействия на окружающую среду. Несмотря на проведение природоохранных мероприятий внутри самого производства, АО «Гамбит» вынуждено привлекать внешних контрагентов для реализации необходимых мер, требуемых действующим законодательством.

По окончании исследования организации учета и анализа в АО «Гамбит» были сделаны следующие выводы.

1. Химические технологии являются основной для производства большинства современных материалов и чрезвычайно важны в контексте вопросов технологического развития, экономического роста и обеспечения национальной безопасности страны. Несмотря на технологическое развитие, в настоящее время химическая промышленность России значительно уступает мировым лидерам отрасли.

2. Природоохранная деятельность предприятия как элемент системы хозяйственной деятельности определяется с помощью ряда показателей, отражающих объем и структуру затрат, эффективность их осуществления как в целом на предприятии, так и в отдельных его структурных подразделениях.

3. Учет природоохранных затрат не имеет единого нормативно-правового документа, регламентирующего правильность и порядок такого учета и содержится во многих законодательных актах. Хозяйствующие субъекты в рамках соблюдения действующего законодательства могут самостоятельно определять принципы организации бухгалтерского учета затрат на природоохранную деятельность и формирования отчетности по ней. Учет затрат на природоохранные мероприятия АО «Гамбит» организован в соответствии с нормами положений по бухгалтерскому учету и не противоречит действующим законодательным актам.

4. В зависимости от вида осуществляемой деятельности, предприятия могут вести как обособленный учет природоохранных затрат, так и включать их в состав накладных расходов с дальнейшим распределением по видам продукции.

5. На предприятии организована система бухгалтерского учета затрат, которая позволяет отражать все расходы на природоохранные мероприятия, проводить планирование данных мероприятий и составлять необходимую отчетность для внешних пользователей по охране окружающей среды.

6. Диагностика финансового состояния АО «Гамбит» выявила, что к концу 2018 г. наблюдалось увеличение основных показателей деятельности: выручки, прибыли от продаж и чистой прибыли. Положительная динамика показателей ликвидности и платежеспособности, финансовой устойчивости, а также рентабельности организации говорит об улучшении финансового состояния предприятия. Однако, несмотря на рост, все показатели деятельности значительно отличаются от нормативных значений. В настоящий момент АО «Гамбит» находится в предкризисном финансовом состоянии.

7. В силу отсутствия необходимых очистных сооружений в АО «Гамбит», предприятие вынуждено заключать договоры об оказании услуг со внешними контрагентами и тем самым нести дополнительные расходы на охрану окружающей среды. Несмотря на минимальный удельный вес данных расходов (менее 1 %), экологические расходы ежегодно продолжают увеличиваться, что положительно отражается на деловой репутации организации.

8. В условиях социо-эколого-экономического мониторинга природоохранная деятельность АО «Гамбит» характеризуется высокой степенью заинтересованности административно-управленческого персонала в политике экологизации производства, а также в соответствии нормам действующего законодательства. Несмотря на предкризисное финансовое состояние, предприятие проводит активную природоохранную деятельность и планирует внедрение новых природоохранных мер с целью снижения негативного воздействия на окружающую среду.

9. Большинство природоохранных мероприятий, проводимых АО «Гамбит», осуществляется собственными силами и с большой долей эффективности, что свидетельствует о высоком уровне технической вооруженности предприятия.

В целях совершенствования учетно-аналитического обеспечения в отношении мониторинга природоохранных затрат в АО «Гамбит» можно дать следующие рекомендации.

1. Разработка внутрифирменных регистров синтетического учета для обособления природоохранных затрат.

2. Планирование и проведение природоохранных мероприятий, таких как: разработка проектов ПДВ и ПДС, своевременный технический осмотр действующего очистного оборудования, контроль и обезвреживание токсических отходов, а также повторное использование в производстве отходов предыдущих переделов.

3. Проведение ежегодных лабораторных исследований для выявления отклонений от норм ПДВ и ПДС, и своевременное принятие мер по их устранению.

4. Повышение эффективности проводимых мероприятий до планируемого уровня (99 %) за счет модернизации очистного оборудования, перехода на более экологичные материалы в производстве и проведение оперативного контроля за выбросами, оказывающими негативное воздействие на окружающую среду.

5. Внедрение очистной установки типа циклон «Матрешка» для реализации приоритетных направлений деятельности, а также улучшения экономического состояния организации.

6. Проведение эколого-экономического мониторинга по показателю рентабельности природоохранных мероприятий с целью повышения их эффективности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Алимов, С. А. Управленческий учет и анализ экологических затрат промышленных предприятий : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Алимов Сергей Александрович. – Орел, 2006. – 186 с.
- 2 Анализ хозяйственной деятельности / Под редакцией В.И. Бариленко. – М.: Омега-Л, 2018. – 416 с.
- 3 Ахметова, Л. А. Учет расходов и экологических обязательств на природоохранную деятельность / Л. А. Ахметова, А. М. Губачиков, Ж. Б. Анабокова // Московский экономический журнал. – 2016. – № 1. – С. 113 – 117.
- 4 Белоусов, А. И. Бухгалтерский экологический учет и анализ : учебное пособие для студентов, обучающихся по направлению "Экономика" / А. И. Белоусов, Е. А. Шелухина, Л. В. Близно. – Москва : ФОРУМ, 2014. – 223 с.
- 5 Боголюбов, С. А. Правовые основы природопользования и охраны окружающей среды. Учебник / С.А. Боголюбов, Е.А. Позднякова. – Москва: Гостехиздат, 2015. – 396 с.
- 6 Вержичинская, С. В. Химия и технология нефти и газа / С.В. Вержичинская, Н. Г. Дигуров, С. А. Синицин. – М.: Форум, 2016. – 400 с.
- 7 Водный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 03.06.2006 № 74-ФЗ ред. от 27.12.2018. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 8 Воронков, Н. А. Экология: общая, социальная, прикладная. Учебник для студентов вузов / Н. А. Воронков.- М.: Агар, 2016. – 424 с.
- 9 Гарманов, А. В. Организация экономического экологического анализа хозяйствующего субъекта : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Гарманов Александр Викторович. – Воронеж, 2011. – 148 с.
- 10 География мирового хозяйства: учебное пособие: для студентов высших учебных заведений / А. А. Паикидзе, А. М. Цветков, Т. С. Шмайдюк. – Москва: Инфра-М, 2016. – 254 с.
- 11 Глушкова, В. Г. Экономика природопользования 2-е изд. Учебник Для Бакалавров / В. Г. Глушкова, С. В. Макар. – Люберцы: Юрайт, 2015. – 588 с.
- 12 Голубев, И. Р. Окружающая среда и ее охрана / И.Р. Голубев, Ю.В. Новиков. – Москва: Огни, 2015. – 192 с.
- 13 ГОСТ 22270-76 (СТ СЭВ 2145-80). Государственный стандарт Союза ССР. Оборудование для кондиционирования воздуха, вентиляции и отопления. Термины и определения (утв. и введен в действие Постановлением Госстандарта СССР от 22.12.1976 № 2799) (ред. от 01.09.1989, с изм. от 08.08.2017) // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

14 Государственный доклад «О состоянии и об охране окружающей среды Российской Федерации в 2017 году» // Министерство природных ресурсов и экологии Российской Федерации. – Режим доступа: http://www.mnr.gov.ru/docs/o_sostoyanii_i_ob_okhrane_okruzhayushchey_sredy_rossiyskoy_federatsii/gosudarstvennyy_doklad_o_sostoyanii_i_ob_okhrane_okruzhayushchey_sredy_rossiyskoy_federatsii_v_2017/

15 Государственный доклад «О состоянии и охране окружающей среды в Красноярском крае в 2017 году» [Электронный ресурс] // Министерство экологии и рационального природопользования Красноярского края. Режим доступа: <http://www.mpr.krskstate.ru/envir/page5849/0/id/32983>.

16 Демакова, О. А. Анализ применения положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/ 2011) на примере бухгалтерской отчетности ОАО «Распадская» / О. А. Демаков, И. В. Овчинников // Проблемы и перспективы экономики и управления: материалы II Междунар. науч. конф. – СПб.: Реноме, 2013. – С. 70 – 74.

17 Демина, Т. А. Учет и анализ затрат на природоохранную деятельность / Т. А. Демина. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 112 с.

18 Загайный, В. В. Природоохранная деятельность предприятия как фактор устойчивого социо-эколого-экономического развития : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Загайный Вадим Владимирович. – Пятигорск, 2014. – 214 с.

19 Заключение Минэкономразвития России от 30.04.2013 "По итогам экспертизы приказа Минприроды России от 1 сентября 2011 г. N 721 "Об утверждении порядка учета в области обращения с отходами" // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

20 Земельный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 25.10.2001 № 136-ФЗ ред. от 25.12.2018. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

21 Зерщикова, М. А. Совершенствование эколого-экономического механизма реализации природоохранных мероприятий в регионе : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Зерщикова Мария Анатольевна. – Ростов-на-Дону, 2012. – 182 с.

22 Зотов, А. В. Бухгалтерский учет и аудит экологической составляющей деятельности организации АПК : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Зотов Алексей Васильевич. – Воронеж, 2006. – 217 с.

23 Зуев, В. Е. Разработка механизма оценки эффективности капитальных затрат предприятия на природоохранные цели : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Зуев Василий Евгеньевич. – Москва, 2008. – 145 с.

24 Иванова, М. Д. Бухгалтерский учет затрат на природоохранную деятельность : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Иванова Маргарита Дашицыровна. – Нижний Новгород, 2010. – 240 с.

25 Индекс экологической эффективности. Гуманитарная энциклопедия: Исследования [Электронный ресурс] // Центр гуманитарных технологий, 2006–2019. – Режим доступа: <https://gtmarket.ru/ratings/environmental-performance-index/info>

26 Кабушко, А. М. Экология и экономика природопользования: практикум / А. М. Кабушко, Т. Д. Макарецкая. – Мн.: Акад. упр. при Президенте Респ. Беларусь, 2010. – 107 с.

27 Казакова, Н. А. Финансовый анализ: учебник и практикум / Н. А. Казакова. — М.: Издательство Юрайт, 2015. – 539 с.

28 Каракеян, В. И. Экономика природопользования: Учебник для бакалавров / В.И. Каракеян. – М.: Юрайт, ИД Юрайт, 2018. – 576 с.

29 Коваленко, О. В. Формирование учетно-контрольной информации для природоохранных проектов : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Коваленко Олег Владимирович. – Москва, 2016. – 219 с.

30 Козельская, С. В. Формирование и развитие методического обеспечения учета и анализа экологических затрат хозяйствующего субъекта : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Козельская Светлана Владимировна. – Саратов, 2012. – 159 с.

31 Конобеев, Ю. В. Экономические и организационно-методические аспекты развития экологического бухгалтерского учета и аудита : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Конобеев Юрий Владимирович. – Ростов-на-Дону, 2000. – 284 с.

32 Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

33 Кудин, М. М. Учет и анализ природоохранных затрат при производстве цемента: автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Кудин Михаил Михайлович. – Саратов, 2010. – 317 с.

34 Латыпова, О. В. Экономико-экологический анализ деятельности предприятия: теория, методология, методика и организация : дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.12 / Латыпова Ольга Владимировна. – Москва, 2004. – 295 с.

35 Лесной кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 04.12.20016 № 200-ФЗ ред. от 03.08.2018. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

36 Муруева, Э. К. Развитие экологического учета (на примере лесного сектора экономики) / Э. Р. Муруева // Издательство СПбГУ, 2009. – 212 с.

37 О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.03.1999. № 52-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

38 Об отражении в бухгалтерском балансе затрат, произведенных организацией в отчетном периоде, но относящихся к следующим отчетным периодам, и порядке списания указанных затрат [Электронный ресурс] : письмо Минфина России от 06.06.2013. № 07-01-06/21876 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

39 Об отходах производства и потребления [Электронный ресурс] : федер. закон от 24.06.1998. № 89-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

40 Об охране атмосферного воздуха [Электронный ресурс] : федер. закон от 04.05.1999 № 96-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

41 Об охране окружающей среды [Электронный ресурс] : федер. закон от 10.01.2002. № 7-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

42 Об охране окружающей среды [Электронный ресурс] : федер. закон от 10.01.2002. № 7-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

43 Об экологической экспертизе [Электронный ресурс] : федер. закон от 23.11.1995 № 174-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

44 Объем отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг собственными силами по отдельным видам экономической деятельности Российской Федерации [Электронный ресурс] // Федеральная служба государственной статистики. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>

45 ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2) Общероссийский классификатор видов экономической деятельности [Электронный ресурс]: утв. Приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст ред. от 21.12.2017 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

46 Основы государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года [Электронный ресурс] : утв. Президентом РФ от 30.04.2012. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

47 Осьмова, Н. М. Глобальные вызовы устойчивому развитию мировой экономики : учебное пособие / М. Н. Осьмова, В. П. Клавдиенко, Г. И. Глущенко. – Москва. – 2015. – 120 с.

48 Оханова А. М. Значимость химического комплекса для экономики РФ / А. М. Оханова // Символ науки. – 2017. – №10. – С. 5-6.

49 Поздняков, В. Я. Анализ и диагностика финансово – хозяйственной деятельности предприятий: учебник / В. Я Поздняков. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 617 с.

50 Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99). Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

51 Положение по бухгалтерскому учету "Учет затрат на освоение природных ресурсов" (ПБУ 24/2011). Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.10.2011 № 125н // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

52 Постановление Правительства РФ от 03.03.2017 № 255 (ред. от 29.06.2018) "Об исчислении и взимании платы за негативное воздействие на окружающую среду" (вместе с "Правилами исчисления и взимания платы за негативное воздействие на окружающую среду") (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019) // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

53 Постановление Правительства РФ от 13.09.2016 № 913 (ред. от 29.06.2018) "О ставках платы за негативное воздействие на окружающую среду и дополнительных коэффициентах" // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

54 Постановление Правительства РФ от 15.04.2014 г. № 326 "Об утверждении государственной программы Российской Федерации "Охрана окружающей среды" на 2012 - 2020 годы" (с изменениями и дополнениями) // Информационно-правовой портал «ГАРАНТ». – Режим доступа: <http://base.garant.ru>.

55 Постановление Правительства РФ от 28.09.2015 № 1029 "Об утверждении критериев отнесения объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, к объектам I, II, III и IV категорий" // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

56 Приказ Минпромторга России № 651, Минэнерго России № 172 от 08.04.2014 (ред. от 14.01.2016) "Об утверждении Стратегии развития химического и нефтехимического комплекса на период до 2030 года" // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

57 Приказ Росстата от 19.10.2009 № 230 (ред. от 05.05.2016) "Об утверждении статистического инструментария для организации Росводресурсами федерального статистического наблюдения об использовании воды" // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

58 Пшеничный, В. А. Учетно-аналитическое обеспечение экологического менеджмента предприятий газовой отрасли : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Пшеничный Владимир Анатольевич. – Ставрополь, 2012. – 149 с.

59 Саенко, К. С. Инновационный и экологический учет: предпосылки и общие принципы их становления и развития / К. С. Саенко // Аудит и финансовый анализ. – 2007. - № 5. – С. 17-27.

60 Сотникова, Л. В. Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий / Л. В. Сотникова // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 15.

61 Тагаева, Т. О. Анализ и прогнозирование последствий загрязнения водных и атмосферных ресурсов в России : дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.05 / Тагаева Татьяна Олеговна. – Новосибирск, 2013. – 359 с.

62 Тараничева О. В. Экологические затраты промышленных предприятий [Электронный ресурс] / О. В. Тараничева // Экологические затраты промышленных предприятий – Режим доступа : ww.ieau.ru/naukav-ieau/nauchnye-trudy-ieau/innovacionnoe-razvitie-ekonomiki-rossii-novyy-etap/ekologicheskie-zatratypromyshlennyh-predpriyatij/

63 Толбатов, И. В. Эффективность капитальных вложений в природоохранные мероприятия строительной отрасли / И. В. Толбатов // Науковедение. – 2014. – № 3. – С. 1 – 5.

64 Указ Президента РФ от 05.01.2016 № 7 (ред. от 03.09.2016) "О проведении в Российской Федерации Года экологии" // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

65 Христоненко, С. И. Организация экономико-экологического управления производством (проблемы и опыт совершенствования производственных отношений) / С. И. Христоненко. – Киев: Наук. думка, 1989. – 172 с.

66 Чхутиашвили, Л. В. Вопросы бухгалтерского учета и анализ затрат на природоохранные мероприятия / Л. В. Чхутишвили // Международный бухгалтерский учет. – 2010. – № 12. – С. 8 – 30.

67 Чхутиашвили, Л. В. Затраты на охрану окружающей среды: принципы учета / Л. В. Чхутиашвили // Вестник ИПБ РФ. – 2012. – №6. – С. 7-10.

68 Шерстобитова А. А. Химическая промышленность и современные проблемы ее развития в Российской Федерации / А. А. Шерстобитова, Э. Т. Феткуллова // Вестник НГИЭИ. – 2015. – С. 96-100.

69 Экологический рейтинг субъектов РФ [Электронный ресурс] // Зеленый патруль. – Режим доступа: <http://greenpatrol.ru/ru/stranica-dlya-obshchego-reytinga/ekologicheskiy-reyting-subektov-rf?tid=338>

70 Экология и экономика природопользования : учебник для вузов / Э. В. Гирусов, С. Н. Бобылев, А. Л. Новоселов, И. Ю. Новоселова. – Москва : ЮНИТИ-ДАН, 2016. – 607 с.

71 Яшкин, А. С. Повышение эффективности промышленных предприятий в условиях активизации экологического фактора экономического развития : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Яшкин Андрей Станиславович. – Москва, 2009. – 168 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс АО «Гамбит» на 31.12.2018 г.

Бухгалтерский баланс		Коды		
на 31 декабря 2018 г.		0710001		
	Форма по ОКУД	31	12	2018
	Дата (число, месяц, год)			
Организация <u>Акционерное общество "Гамбит"</u>	по ОКПО	57327028		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	2462031261		
Вид экономической деятельности <u>Производство пластмассовых плит, полос, труб и профилей</u>	по ОКВЭД	22.21		
Организационно-правовая форма / форма собственности <u>акционерное общество / частная собственность</u>	по ОКОПФ / ОКФС	47	16	
Единица измерения: в рублях	по ОКЕИ	383		
Местонахождение (адрес) <u>660004, Красноярский край, Красноярск г, 26 Бакинских Комиссаров ул, дом № 1 оф 117</u>				

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	-	-	2 750
	в том числе:				
	Нематериальные активы в организации	11101	-	-	2 750
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	8 558 762	9 552 910	15 689 023
	в том числе:				
	Основные средства в организации	11501	7 734 957	9 227 167	15 083 280
	Приобретение земельных участков	11502	721 743	325 743	325 743
	Строительство объектов основных средств	11503	102 061	-	-
	Приобретение объектов основных средств	11504	-	-	280 000
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	135 146	136 855	298 833
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	8 693 908	9 689 764	15 990 606
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	29 092 553	27 233 757	12 937 229
	в том числе:				
	Материалы	12101	17 913 061	14 434 543	10 461 524
	Готовая продукция	12102	10 098 035	12 650 791	2 371 725
	Полуфабрикаты собственного производства	12103	992 354	148 423	103 981
	Расходы будущих периодов	12104	89 103	-	-
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	17 156	105 654
	в том числе:				
	НДС по приобретенным материально-производственным запасам	12201	-	13 929	105 654
	НДС по приобретенным услугам	12202	-	3 226	-
	Дебиторская задолженность	1230	5 838 394	4 101 600	11 470 822
	в том числе:				
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	12301	1 916 485	316 809	2 555 430
	Расчеты с покупателями и заказчиками	12302	2 716 448	716 087	6 378 763
	Расчеты по налогам и сборам	12303	1 204 198	3 068 076	2 535 901
	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	12304	509	509	509

Продолжение приложения А

	Расчеты с персоналом по прочим операциям	12305	4	-	-
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	12306	750	120	120
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3 772 414	1 936 544	783 450
	в том числе:				
	Касса организации	12501	29 772	456	13 981
	Расчетные счета	12502	3 742 642	1 936 088	769 470
	Прочие оборотные активы	1260	4 912 333	3 039 543	2 535 293
	в том числе:				
	Акцизы по оплаченным материальным ценностям	12601	4 753 678	2 721 882	2 409 404
	Расходы будущих периодов	12602	158 655	317 661	125 988
	Итого по разделу II	1200	43 615 694	36 328 601	27 832 448
	БАЛАНС	1600	52 309 602	46 018 365	43 823 055

Окончание приложения А

Форма 0710001 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	1 098 000	1 098 000	1 098 000
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	7 697 107	7 697 107	7 697 107
	в том числе:				
	Переоценка основных средств	13401	7 697 107	7 697 107	7 697 107
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	516 847	516 847	516 847
	в том числе:				
	Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	13601	516 847	516 847	516 847
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	(1 609 314)	(6 200 047)	(6 627 695)
	Итого по разделу III	1300	7 702 640	3 111 907	2 684 259
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	-	-	10 787 604
	в том числе:				
	Долгосрочные займы	14101	-	-	10 787 604
	Отложенные налоговые обязательства	1420	26 324	33 599	1 471
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	26 324	33 599	10 789 075
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	11 521 015	12 270 820	11 689 041
	в том числе:				
	Краткосрочные займы	15101	10 600 000	11 500 000	11 500 000
	Проценты по краткосрочным займам	15102	921 015	770 820	189 041
	Кредиторская задолженность	1520	29 926 302	27 983 058	16 075 581
	в том числе:				
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	15201	9 702 976	6 291 126	8 895 998
	Расчеты с покупателями и заказчиками	15202	4 549 368	5 336 060	1 679 169
	Расчеты по налогам и сборам	15203	2 980 701	2 466 005	2 513 875
	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	15204	961 428	973 265	827 898
	Расчеты с персоналом по оплате труда	15205	1 458 526	1 528 721	1 025 731
	Расчеты с персоналом по прочим операциям	15206	-	160	-
	Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	15207	-	-	350 921
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	15208	10 273 303	11 387 721	781 888
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	3 133 321	2 618 982	2 585 399
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	44 580 638	42 872 859	30 350 021
	БАЛАНС	1700	52 309 602	46 018 365	43 823 355

Руководитель _____ **Гайсин Айдан Малик**
(подпись) (расшифровка подписи)

18 марта 2019 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах АО «Гамбит» за январь-декабрь 2018 г.

Отчет о финансовых результатах за Январь - Декабрь 2018 г.				
Дата (число, месяц, год)	Форма по ОКУД			Коды
Организация Акционерное общество "Гамбит"	по ОКПО			0710002
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН			31 12 2018
Вид экономической деятельности Производство пластмассовых плит, полос, труб и профилей	по ОКВЭД			57327028
Организационно-правовая форма / форма собственности акционерное общество / частная собственность	по ОКОПФ / ОКФС			2462031261
Единица измерения: в рублях	по ОКЕИ			22.21
				47 16
				383
Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2018 г.	За Январь - Декабрь 2017 г.
	Выручка	2110	186 386 034	174 606 279
	в том числе:			
	Готовая продукция	21101	184 838 300	173 987 835
	Себестоимость продаж	2120	(150 616 399)	(142 797 438)
	в том числе:			
	Готовая продукция	21201	(149 442 069)	(142 133 058)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	35 769 635	31 808 841
	Коммерческие расходы	2210	(219 966)	(3 180 807)
	в том числе:			
	Реклама и Продвижение	22101	(40 460)	(23 240)
	Транспортные расходы по продукции	22102	(160 620)	(3 072 188)
	Управленческие расходы	2220	(27 714 683)	(26 302 383)
	в том числе:			
	Страховые взносы ОХР	22201	(4 764 933)	(4 035 363)
	Зарплата управления	22202	(14 851 925)	(13 811 786)
	Электроэнергия	22203	(2 219 751)	(2 060 090)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	7 834 986	2 325 651
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	-	-
	Проценты к уплате	2330	-	-
	Прочие доходы	2340	3 576 503	4 475 275
	в том числе:			
	Доходы, связанные с реализацией основных средств	23401	297 458	-
	Доходы, связанные с реализацией прочего имущества	23402	2 702 585	2 778 072
	Курсовые разницы по расчетам в у.е.	23403	175 865	363 799
	Доходы в виде списанной кредиторской задолженности	23404	7 619	4 955
	Прочие внереализационные доходы	23405	392 977	1 328 448
	Прочие расходы	2350	(4 470 865)	(4 918 978)
	в том числе:			
	Расходы, связанные с реализацией прочего имущества	23501	(2 332 500)	(2 293 185)
	Расходы на услуги банков	23502	(294 436)	(367 320)
	Курсовые разницы по расчетам в у.е.	23503	(290 917)	(280 822)
	Налоги и сборы	23504	(180 007)	(144 552)
	Расходы в виде списанной дебиторской задолженности	23505	(6 883)	(6 681)
	Прочие внереализационные расходы	23506	(1 260 158)	(1 737 114)
	Прочие косвенные расходы	23507	(105 964)	(89 304)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	6 940 624	1 881 948
	Текущий налог на прибыль	2410	(1 771 155)	(1 206 076)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)-	2421	(369 234)	(1 023 794)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	7 275	(32 128)

Продолжение приложения Б

	Изменение отложенных налоговых активов	2450	6 522	(161 979)
	Прочее	2460	(592 536)	(54 119)
	в том числе:			
	Штрафные санкции и пени за нарушение налогового и иного законодательства	24601	(584 304)	(54 117)
	Пересчет отложенных налоговых активов и обязательств	24602	(8 230)	-
	Чистая прибыль (убыток)	2400	4 590 730	427 646

Окончание приложения Б

Форма 0710002 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2018 г.	За Январь - Декабрь 2017 г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	в том числе:			
	Результат от переоценки основных средств, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25101	-	-
	Результат от переоценки нематериальных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25102	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	4 590 730	427 646
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель _____
(подпись)

Гайсин Айдан Малик
(расшифровка подписи)

18 марта 2019 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Скорректированный бухгалтерский баланс АО «Гамбит» на 31.12.2018 г.

Бухгалтерский баланс		Коды		
на 31 декабря 2018 г.		0710001		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2017
Организация Акционерное общество "Гамбит"	по ОКПО	57327028		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	2462031261		
Вид экономической деятельности Производство пластмассовых плит, полос, труб и профилей	по ОКВЭД	22.21		
Организационно-правовая форма / форма собственности акционерное общество / частная собственность	по ОКОПФ / ОКФС	47	16	
Единица измерения: в рублях	по ОКЕИ	384		
Местонахождение (адрес)				
660004, Красноярский край, Красноярск г, 26 Бакинских Комиссаров ул, дом № 1 оф 117				

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	-	-	2 750
	в том числе:				
	Нематериальные активы в организации	11101	-	-	2 750
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	8 558 762	9 552 910	15 689 023
	в том числе:				
	Основные средства в организации	11501	7 734 957	9 227 167	15 083 280
	Приобретение земельных участков	11502	721 743	325 743	325 743
	Строительство объектов основных средств	11503	102 061	-	-
	Приобретение объектов основных средств	11504	-	-	280 000
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	135 146	136 855	298 833
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	8 693 908	9 689 765	15 990 606
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	29 251 208	27 551 418	13 063 217
	в том числе:				
	Материалы	12101	17 913 061	14 434 543	10 461 524
	Готовая продукция	12102	10 098 035	12 650 791	2 371 725
	Полуфабрикаты собственного производства	12103	992 354	148 423	103 981
	Расходы будущих периодов	12104	247 758	317 661	125 988
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	17 156	105 654
	в том числе:				
	НДС по приобретенным материально-производственным запасам	12201	-	13 929	105 654
	НДС по приобретенным услугам	12202	-	3 226	-
	Дебиторская задолженность	1230	5 838 394	4 101 600	11 470 822
	в том числе:				
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	12301	1 916 485	316 809	2 555 430
	Расчеты с покупателями и заказчиками	12302	2 716 448	716 087	6 378 763
	Расчеты по налогам и сборам	12303	1 204 198	3 068 076	2 535 901

Продолжение приложения В

	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	12304	509	509	509
	Расчеты с персоналом по прочим операциям	12305	4	-	-
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	12306	750	120	120
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3 772 414	1 936 544	783 450
	в том числе:				
	Касса организации	12501	29 772	456	13 981
	Расчетные счета	12502	3 742 642	1 936 088	769 470
	Прочие оборотные активы	1260	4 753 678	2 721 882	2 409 404
	в том числе:				
	Акцизы по оплаченным материальным ценностям	12601	4 753 678	2 721 882	2 409 404
	Итого по разделу II	1200	43 615 694	36 328 601	27 832 448
	БАЛАНС	1600	52 309 602	46 018 366	43 823 055

Окончание приложения В

Форма 0710001 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	1 098 000	1 098 000	1 098 000
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	7 697 107	7 697 107	7 697 107
	в том числе:				
	Переоценка основных средств	13401	7 697 107	7 697 107	7 697 107
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	516 847	516 847	516 847
	в том числе:				
	Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	13601	516 847	516 847	516 847
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	(1 609 314)	(6 200 047)	(6 627 695)
	Итого по разделу III	1300	7 702 640	3 111 907	2 684 259
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	-	-	10 787 604
	в том числе:				
	Долгосрочные займы	14101	-	-	10 787 604
	Отложенные налоговые обязательства	1420	26 324	33 599	1 471
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	26 324	33 599	10 789 075
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	11 521 015	12 270 820	11 689 041
	в том числе:				
	Краткосрочные займы	15101	10 600 000	11 500 000	11 500 000
	Проценты по краткосрочным займам	15102	921 015	770 820	189 041
	Кредиторская задолженность	1520	29 926 302	27 983 058	16 075 581
	в том числе:				
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	15201	9 702 976	6 291 126	8 895 998
	Расчеты с покупателями и заказчиками	15202	4 549 368	5 336 060	1 679 169
	Расчеты по налогам и сборам	15203	2 980 701	2 466 005	2 513 875
	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	15204	961 428	973 265	827 898
	Расчеты с персоналом по оплате труда	15205	1 458 526	1 528 721	1 025 731
	Расчеты с персоналом по прочим операциям	15206	-	160	-
	Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	15207	-	-	350 921
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	15208	10 273 303	11 387 721	781 888
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	3 133 321	2 618 982	2 585 399
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	44 580 638	42 872 860	30 350 021
	БАЛАНС	1700	52 309 602	46 018 366	43 823 355

Руководитель _____ **Гайсин Айдан Малик**
(подпись) (расшифровка подписи)

18 марта 2019 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Природоохранные мероприятия АО «Гамбит» на 2018 г.

УТВЕРЖДАЮ
Исполнительный директор
С.А. Колосов
«___» _____ 2018г.

СОГЛАСОВАНО
Главный инженер
А.В. Володин
Зам.исп.директора по пр-ву и технологии
Н.А. Цыбульская
Зам.исп.директора по ОТ, ПБ и Э
Е.В. Хабарова

Природоохранные мероприятия АО «Гамбит» на 2018 год

№ п/п	Наименование мероприятий	Срок выполнения	Сменная стоимость тыс. руб.	Источник финансирования	Планируемый экологический эффект	Ответственный за выполнение
Охрана атмосферного воздуха						
1.	Разработка и согласование проекта нормативов предельно допустимых выбросов (ПДВ) загрязняющих веществ в атмосферный воздух	В течение года	75	Собств. средства	Выполнение требований ФЗ	Инженер-эколог Е.О. Треубова
2.	Тех. осмотр транспортных средств	По мере необходимости		Собств. средства	Своевременное принятие мер для стабилизации выбросов вредных веществ на уровне ПДВ	Гл. механик А.В. Сергеев
3.	Ремонт, чистка вент. установок, газо-, пылеулавливающих установок	По мере необходимости			Снижение выбросов вредных веществ	Гл. механик А.В. Сергеев

4.	Улов и повторное использование в производстве п/м АГ-4В этилового спирта-ректификата как возвратного технологического отхода	В течение года			При использовании спирта этилового в производстве: -снижение количества выбросов спирта; -снижение количества сбросов спирта	Начальник цеха №1 Е.И. Плотникова
Охрана и рациональное использование водных ресурсов						
5.	Контроль сточных вод (выпуск № 11)	Ежемес.	100	Собств. средства	Своевременное принятие мер для стабилизации сбросов вредных в-в на уровне ПДС	Инженер-эколог Е.О. Трегубова
6.	Обезвреживание жидких токсических отходов на очистной установке предприятия в зд.340 до 1000 мг/год с последующей подачей на городские очистные сооружения	В течение года			Стабилизация сбросов вредных веществ на уровне ПДС	Начальник цеха №1 Е.И. Плотникова
7.	Периодический перевод процесса очистки сточных вод в биоаппаратах №№2,4 в стадию доочистки.	В течение года по необходимости			Оптимизация процесса биоочистки сточных вод. Стабилизация сбросов вредных веществ на уровне ПДС	Начальник цеха №1 Е.И. Плотникова

8.	При производстве смолы Красфор-РФ производить частичную замену рецептурного количества технической воды надсмольной фенолосодержащей водой	В течение года		Снижение количества фенолосодержащей воды, поступающей на биоочистку с последующим сбросом в р.Енисей	Начальник цеха №1 Е.И. Плотникова
Обращение с отходами производства и потребления					
9.	Повторное использование тары из-под трициллина (Т3А) для упаковки смолы	В течение года		Снижение количества отходов на захоронение	Начальник цеха №1 Е.И. Плотникова
10.	Использование отходов полиэтилена, полистирола и полипропилена в производстве пластмассовых изделий	При изготовлении изделий подготавливаемой номенклатуры		Снижение количества отходов на захоронение до 9 т	Начальник цеха №2 В.А. Петракова

4

11.	Использование в производственно-хозяйственной деятельности предприятия возвратных отходов полимерной тары, не контактирующей с пищевыми продуктами	В течение года				Снижение количества отходов на захоронение до 2 т	Начальник цеха №1 Е.И. Плотникова Начальник цеха №2 В.А. Петракова
12.	Заключение договоров со специализированными предприятиями о вывозе, обработке, утилизации, размещении отходов.	В течение года	60	Собств. средства	Выполнение требований ФЗ	Инженер-эколог Е.О. Трегубова	
13.	Соблюдение предельного объема накопления отходов, контроль за своевременным вывозом мусора	В течение года			Снижение негативного воздействия на окружающую среду	Инженер-эколог Е.О. Трегубова	
14.	Организация сдачи отходов, пригодных для повторного использования (отходы бумаги, картона, металлолом)	В течение года			Обеспечение экологической безопасности	Инженер-эколог Е.О. Трегубова	

Инженер-эколог

Е.О. Трегубова

Инженер-эколог
Е.О. Трегубова

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

План газопылеулавливающей установки в АО «Гамбит»

