

УДК 502.5

DOI 10.52928/2070-1632-2023-65-3-14-16

## ЭКОЛОГООРИЕНТИРОВАННАЯ СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ИЗДЕРЖЕК ЛЕСОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

канд. экон. наук М.Е. БОРОВСКАЯ

(Белорусский государственный технологический университет, Минск)

*В современных условиях, характеризующихся возрастанием нестабильности состояния природной среды, обострения климатических проблем, возрастания вероятности неблагоприятных событий в лесохозяйственном производстве становится целесообразным организация экологоориентированной системы управленческого учета, как системы управления экологическими издержками и экологическими рисками. Экологические издержки – это лесохозяйственные издержки коммерческого характера, контроль за порядком учета и распределения которых возможно обеспечить в системе управленческого учета.*

*В статье обосновывается целесообразность организации экологоориентированной системы управленческого учета экологических издержек и экологических рисков; предлагается выделение в составе текущих экологических расходов самостоятельной позиции: «Вероятный размер издержек, связанных с реализацией экологического риска (издержки экологического риска)»; корреспонденция счетов по учету экологических издержек, а также составление управленческой отчетности для отражения экологических показателей устойчивого развития организации.*

**Ключевые слова:** комплексное лесное хозяйство, лесохозяйственные издержки, экологические издержки, экологические риски, управление, управленческий учет.

**Введение.** Необходимость учета экологических издержек, прогнозирования экологических рисков в лесном хозяйстве, наличия необходимой величины средств для ликвидации их последствий связано с обострением климатических проблем, снижением климатической и экологической эффективности ведения лесного хозяйства. Данный факт лишней раз подтверждает необходимость учета экологических издержек, прогнозирования экологических рисков в лесном хозяйстве и наличия необходимой величины средств для ликвидации их последствий. Этому будет способствовать их систематизация и экономическая оценка, выполняемая в экологоориентированной системе управленческого учета.

**Основная часть.** Направления управленческого учета определяются в рамках учетной политики организации для целей управленческого учета на предстоящий отчетный период. Для лесохозяйственных учреждений основная цель управленческого учета – предоставление руководителям и специалистам плановой, фактической и прогнозной информации о деятельности лесхоза (в том числе лесохозяйственной, природоохранной) и его структурных подразделений, а также внешнем окружении для принятия обоснованных управленческих решений и выявления влияния экологических процессов на хозяйственную деятельность в перспективе. Цель управленческого учета в лесном хозяйстве – формирование и реализация бюджетов доходов и расходов, позволяющих дать оценку результатам деятельности лесхоза в разрезе источников их получения и затрат, их обуславливающих, с выделением затрат и видов деятельности коммерческого и некоммерческого характера.

На организацию экологоориентированного управленческого учета оказывают влияние организационная структура, виды деятельности организации (лесохозяйственная; лесозаготовительная; производство топливных ресурсов и продукции побочного пользования), объемы выполняемых работ. Формирование и классификация издержек в лесохозяйственном производстве имеют свои особенности с учетом специфики хозяйственных процессов по каждому виду деятельности, происходящих в подразделениях организации. Экологоориентированный управленческий учет можно организовать, используя организационную структуру управления с выделением Центра издержек, Центра доходов и Центра учета лесопродукции [1].

В Центре издержек (расходов) бухгалтером-аналитиком определяется нормативная или максимально допустимая величина издержек. Так как величина экологических издержек, которые могут быть комплексными, в целом по лесхозу показывается в составе общепроизводственных расходов, в экологоориентированном управленческом учете необходимо организовать отдельную систему их учета с выделением обобщающего счета, на аналитических счетах к которому будут отражаться виды экологических издержек (капитальные и текущие). Выделение отдельного синтетического счета обусловлено комплексностью и неоднородностью состава экологических издержек. Создание такой системы позволит руководителю Центра издержек (расходов) и руководителю лесохозяйственного учреждения в целом принимать обоснованные решения по достижению целей в области устойчивого развития. В Центре доходов бухгалтером-аналитиком осуществляется учет доходов по лесохозяйственной деятельности (плата за древесину в заготовленном виде от рубок ухода за лесом, сплошных и выборочных санитарных рубок, рубок обновления и формирования и прочих рубок, плата за семена, за заготовку древесины на корню, рентные платежи и др.). В Центре учета лесопродукции открывается отдельный аналитический счет к счету 37/1 «Расходы на проведение рубок промежуточного пользования». Данная аналитика необходима для выполнения анализа и определения рентабельности деятельности организации. Чем выше показатель рентабельности рубок, тем в большей степени проявляется коммерческий интерес, и руководитель организации может принять решение о переводе данного вида рубок в разряд рубок по промышленной деятельности.

Выделенные Центры ответственности являются объектами аналитического учета. Порядок обобщения расходов по лесохозяйственной деятельности аналогичен соподчиненности в организационной структуре организации.

Так как экологоориентированный управленческий учет можно рассматривать как часть системы бухгалтерского учета, «как сегментарную область бухгалтерского учета, представленную в виде системы сбора, регистрации и обобщения информации, которая обеспечит возможность выявления, оценки, планирования и прогнозирования, контроля и анализа экологических затрат и экологических обязательств» [2], в учетной политике лесохозяйственного учреждения необходимо рассмотреть порядок учета и распределения лесохозяйственных издержек за исключением издержек коммерческого характера, которые и являются экологическими издержками.

Экологические издержки – это не просто перечень затрат, это «комплексная экономическая категория, выражающая систему экономических отношений, связанных с оценкой воздействия производства на окружающую среду и способствующих реализации экологических интересов общества» [1]. К ним относятся текущие расходы (содержание и эксплуатация объектов основных средств, их ремонт; сырье, материалы, топливо и электроэнергия, используемые при эксплуатации объектов; оплата труда работников, обслуживающих объекты; организация самостоятельного контроля и мониторинговые мероприятия, научно-технические исследования, управление экологической деятельностью; текущие мероприятия по сохранению и восстановлению качества окружающей среды, нарушенной в результате ранее проводившейся хозяйственной деятельности; плату за негативное воздействие на окружающую среду; прочие текущие мероприятия) и капитальные расходы (строительство противоэрозионных гидротехнических, противоселевых, противооползневых, противолавинных, противобавальных, включая береговые, сооружений; рекультивация земель, оборудование контроля за загрязнением почвы и подземных вод; мероприятия по защите и реабилитации земель, поверхностных и подземных вод; возведение объектов, направленных на защиту окружающей среды от шумового, вибрационного и других видов физического воздействия (экранов, щитов, перегородок, насыпей, изгородей); мероприятия по обеспечению радиационной безопасности окружающей среды, направленные на сокращение или предотвращение воздействия радиоактивных веществ на окружающую среду, реабилитацию загрязненных территорий, высокорadioактивных отходов; проектно-исследовательские и опытно-конструкторские работы по созданию природоохранного оборудования, установок, сооружений, объектов, прогрессивной природоохранной технологии, средств защиты природных объектов от негативных антропогенных воздействий на окружающую среду). Для отражения текущих экологических расходов возможно использование счета 27 «Экологические издержки» [1]. Предлагаемая корреспонденция счетов по учету экологических издержек представлена в таблице.

Таблица. – Корреспонденция счетов по учету экологических издержек

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Списана стоимость сырья и материалов, использованных при эксплуатации объектов, связанных с экологической деятельностью	27 «Экологические издержки»	10 «Материалы», 16 «Отклонения в стоимости материалов»
Списаны расходы по содержанию, эксплуатации и текущему ремонту объектов основных средств	27	10, 16, 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76/2 «Расчеты с Белгосстрах», 23 «Вспомогательные производства»
Начислена амортизация основных средств	27	02 «Амортизация основных средств»
Начислена заработная плата работникам, обслуживающим объекты, связанные с экологической деятельностью	27	70
Обязательные отчисления от фонда оплаты труда	27	69, 76
Начислены платежи по страхованию сооружений и объектов, связанных с экологической деятельностью	27	76
Списаны расходы на прочие мероприятия	27	10, 16, 70, 69, 76, 23, 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Списание расходов по ликвидации последствий наступления рискованной ситуации	27	10, 16, 70, 69, 76, 23, 60

В настоящее время вопросы экологических рисков в лесном хозяйстве не привлекают к себе особого практического внимания, несмотря на возрастание вероятности реализации неблагоприятных событий в лесохозяйственном производстве, снижение экономической и экологической эффективности ведения лесного хозяйства. В лесохозяйственном производстве величина экологического риска связана с текущей оценкой хозяйственной деятельности и рентабельности производства. Приемлемый экологический риск важно увязывать с текущей оценкой хозяйственной деятельности и рентабельности производства (его минимально допустимого уровня), а предельно допустимый экологический риск – с точки зрения сохранения и устойчивого воспроизводства лесной экосистемы и лесного капитала, возможного уровня его потерь, не приводящий к разрушению экосистемы. В своем послании белорусскому народу и парламенту (28.01.2022 года) Президент Республики Беларусь А.Г. Лукашенко отметил неудовлетворительное состояние лесов, подвергшихся воздействию природных стихий, нанесших значительный материальный ущерб, который необходимо вовремя ликвидировать, а неликвидную древесину использовать для производства высокотехнологичных видов древесной продукции (пеллет и др.). Данный

факт лишний раз подтверждает необходимость прогнозировать экологические риски в лесном хозяйстве и располагать необходимой величиной средств для ликвидации их последствий. Получение информации о размерах экологических рисков в стоимости лесовыращивания возможно в системе экологоориентированного управленческого учета путем выделения в составе текущих экологических расходов самостоятельной позиции: «Вероятный размер издержек, связанных с реализацией экологического риска (издержки экологического риска)». Учитывая, что плата за лесопользование и арендная плата за пользование участками лесного фонда лесохозяйственными учреждениями перечисляется в доход республиканского бюджета, необходимо предусмотреть величину экологического риска, которая соответствует стабильной прогнозной оценке, учитывать и возвращать ее на текущий (расчетный) счет лесохозяйственного учреждения.

Важным элементом системы экологоориентированного управленческого учета является управленческая отчетность лесохозяйственных учреждений. Анализ существующей бухгалтерской отчетности лесохозяйственных учреждений показал, что информация о величине экологических издержек и экологических рисков за отчетный период не раскрывается. Использование инструмента управленческой отчетности позволит повысить объективность оценки состояния и выявить резервы развития лесохозяйственных учреждений. При составлении внутренней отчетности в Центре учета издержек в «Отчет по расходам на лесохозяйственные работы» предлагается включить статьи «Экологические издержки» для отражения фактических расходов, связанных с экологической деятельностью и учтенных по одноименному счету и «Оценка риска экологического ущерба» для отражения потерь в случае лесных пожаров, неблагоприятных погодных условий, вредителей и болезней леса. Данные показатели по сути являются экологическими показателями устойчивого развития организации, их формирование усилит «экологическую прозрачность» хозяйственной деятельности лесхоза, определит «бухгалтерский институт» экологического контроля лесохозяйственной деятельности.

**Заключение.** Организация в лесохозяйственных учреждениях экологоориентированной системы управленческого учета издержек лесохозяйственного производства с выделением специального учета экологических издержек и, в их составе, вероятного размера издержек, связанных с реализацией экологического риска, отражение в управленческой отчетности экологических показателей устойчивого развития организации является одним из основных структурных элементов механизма управления издержками лесохозяйственного производства. Система управленческого экологоориентированного учета способствует реализации экологических интересов развития лесного хозяйства, как доминирующих во всей совокупности стратегических целей.

#### ЛИТЕРАТУРА

- 1 Боровская М.Е. Управленческий учет как элемент системы управления издержками лесохозяйственного производства // Труды БГТУ. Сер. 5, Экономика и управление. – 2021. – № 2(250). – С. 127–133.
- 2 Ильичева Е.В. Сравнительная характеристика финансового, налогового, управленческого и экологического учета // Фундамент. исслед. – 2009. – № 1. – С. 66–67.
- 3 Неверов А.В. Лесхоз: учреждение или предприятие // Лесное и охотничье хоз-во. – 2001. – № 1. – С. 17–18.
- 4 Зайцева Е.В. Количественные оценки и анализ экологического риска для промышленных предприятий, выпускающих строительные материалы // Гор. информ.-аналит. бюл. – 2009. – Т. 2. № 12. – С. 165–168.

Поступила 15.03.2023

#### ENVIRONMENTAL-ORIENTED SYSTEM OF MANAGEMENT COST ACCOUNTING FORESTRY PRODUCTION

**M. BOROVSKAYA**  
(Belarusian State Technological University, Minsk)

*In modern conditions, characterized by increasing instability of the state of the natural environment, exacerbation of climate problems, and an increase in the likelihood of adverse events in forestry production, it becomes advisable to organize an environmentally oriented management accounting system as a system for managing environmental costs and environmental risks. Environmental costs are forestry costs of a commercial nature, control over the accounting and distribution of which can be ensured in the management accounting system.*

*The article substantiates the feasibility of organizing an environmentally-oriented system of management accounting for environmental costs and environmental risks; It is proposed to allocate an independent position as part of current environmental expenses: “The probable amount of costs associated with the implementation of environmental risk (environmental risk costs)”;* correspondence of accounts for accounting for environmental costs, as well as preparation of management reporting to reflect the environmental indicators of the sustainable development of the organization.

**Keywords:** *integrated forestry, forestry costs, environmental costs, environmental risks, management, management accounting.*