

УДК 657

Шелухина Елена Александровна

ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ КОМПЛЕКСНОГО ЭКОЛОГО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО УЧЕТА

В статье рассматриваются содержание и методические аспекты развития системы эколого-экономического учета с позиции системы национальных счетов, предложенных Департаментом по экономической и социальной информации и анализу политики Организации Объединенных Наций, попытки формирования бухгалтерского экологического учета как направления и внедрения в практику российских организаций.

Ключевые слова: эколого-экономический учет, система, бухгалтерский учет, отчетность.

Elena Shelukhina

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF DEVELOPMENT OF INTEGRATED ENVIRONMENTAL AND ECONOMIC POLICIES

The article considers the content and methodological aspects of development of environmental-economic accounting system from the standpoint of the system of national accounts, offered by the Department of Economic and Social Information and Policy Analysis of the United Nations Organization, attempts to form the balance of environmental accounting as the direction and implementation in practice of Russian organizations.

Key words: environmental-economic accounting system, accounting, reporting.

Экологические проблемы все больше и больше становятся предметом основной политики любого государства. Экологически допустимое развитие в целом пропагандируется как наилучший подход к включению экологических проблем в национальное и международное социально-экономическое развитие.

На конференции Организации Объединенных Наций по устойчивому развитию, состоявшейся 20–22 июня 2012 г. в Рио-де-Жанейро («Рио+20»), семьдесят пять стран и Европейская комиссия поддержали обращение к правительствам стран и международным организациям принять активные меры по организации учета природного капитала и его использования. В тексте Декларации природного капитала, подписанной в ходе работы конференции «Рио+20», четко прописана необходимость включения информации об использовании природного капитала в систему бухгалтерского учета и отчетности.

Без разграничения экономики и природной среды необходим комплексный экологический и экономический учет, который не сводится к экономическому учету экологических факторов, а напротив, экономика должна стать частью системы экологического учета.

Комплексный экономический и экологический учет должен помочь определить возможные экологически безопасные взаимоотношения между природой и человеком и выявить фактические диспропорции. Поэтому цель состоит не в оптимальном использовании окружающей среды в экономических целях, а в достижении оптимального равновесия между потребностями человека и требованиями природы. Необходимо обеспечить тщательный контроль за воздействием экономической деятельности человека на природную среду, например, на ее состояние и на происходящие в ней перемены.

Согласно относительно радикальной точке зрения, концепция устойчивого развития должна отражать направления к сохранению равновесия в природе: следует оставить нетронутыми не только те функции окружающей среды, которыми пользуется человек, но и саму природу, даже если ее использование для удовлетворения потребностей людей и не будет очевидным.

Эти соображения не могут не оказывать влияния на организационно-методические аспекты развития комплексной системы экологического и экономического учета, которая должна являться результатом синтеза между экологической и экономической точками зрения. Рассматриваться экономика и экология должны как две стороны одной медали, и учет в данном случае должен помочь в выработке стратегий устойчивого развития, обеспечивающих баланс между человеческими потребностями и возможностями природы реализовывать эти потребности.

В национальных счетах взаимосвязь между окружающей средой и экономикой рассматривается только с экономической точки зрения (Система национальных счетов (Организация Объединенных Наций, 1968 год)). В этих счетах оценка обычно ограничивается рыночной стоимостью. Категория производства в системе национальных счетов охватывает все товары, независимо от того, продаются они на рынке или нет, и отдельные виды нерыночных услуг (услуги по ведению собственного домашнего хозяйства и производство нерыночных государственных услуг). Нерыночные товары и услуги оцениваются либо исходя из стоимости аналогичной продукции, реализуемой на рынке (сельскохозяйственная продукция, производимая фермерами, ведущими натуральное хозяйство), либо по себестоимости (государственные услуги) [1].

Проведенные исследования свидетельствуют о большом разнообразии подходов к разработке статистических систем, описывающих взаимосвязи между природной средой и экономикой (Организация Объединенных Наций, Европейская экономическая комиссия, 1991 год). Здесь могут быть обозначены две крайних позиции.

С одной стороны, есть статистическое описание, в котором главное внимание уделяется природной среде с описанием эколого-экономических связей с точки зрения воздействия на окружающую среду, и информация предоставляется обычно в физических величинах.

С другой стороны, некоторые статистические системы акцентируют свое внимание на экономике, а эколого-экономические связи учитывают через призму связи с экономическими операциями (например, расходы на охрану окружающей среды) и обеспечивают получение стоимостных данных о фактических операциях в их рыночной оценке.

Две концепции – концепция сбора физических данных и концепция стоимостного учета – показаны в рамках 1 и 6 (см. рис.).



1: Система экологической статистики в узком смысле

6: Система экологического учета (СНС)

2 + 3 + 5 + 6 + часть от 1: (Вспомогательная) система комплексного экологического и экономического учета (СЭЭУ)

1 + 2: Счета природных ресурсов и экологическая статистика в более широком смысле

2 + 3: Материальные/энергетические балансы

5 + 6: Расширенная система экономического учета

Рис. Источники данных для комплексного экологического и экономического учета [2]

Концепции, находящиеся между этими двумя крайними концепциями, можно было бы классифицировать по используемым единицам измерения (например, стоимостным или физическим). Некоторые системы данных используют либо физические, либо стоимостные данные; в некоторых других используются оба вида данных.

Системы, в которых в основном используются физические единицы, позволяют включать в описание природной среды информацию о физических потоках между окружающей средой и экономикой (использование природных ресурсов, поток отходов). Такого рода данными оперируют в существующих системах учета природных ресурсов и экологической статистики (рис. 1, рамки 1 и 2). Описание в физических единицах может также включать информацию о процессах трансформации внутри экономики. Материальные / энергетические балансы включают физическое описание использования природных ресурсов, их трансформации в результате производственной деятельности и потребления, а также описание потоков отходов обратно в окружающую среду (рис. 1, рамки 2 и 3) (Организация Объединенных Наций, 1976 год). Учет природных ресурсов и материальные / энергетические балансы дублируют друг друга, особенно в отношении потоков между экономикой и окружающей средой (рис. 1, рамка 2).

В системе эколого-экономического учета описание экономической деятельности в стоимостном выражении охватывает и оценку использования природной среды. Выше уже обсуждались различные методы такой оценки. Их целью является всеобъемлющая оценка издержек и выгод, связанных с экономической деятельностью и ее последствиями для окружающей среды (рис. 1, рамки 5 и 6).

Такая оценка не только облегчает учет экологических проблем в экономическом анализе, но и создает общую шкалу оценки, позволяющую в весьма сжатом виде компилировать агрегированные экономико-экологические данные.

Таким образом, система эколого-экономического учета в принципе охватывает как национальные счета, содержащие данные об экономической деятельности, так и экологические счета, включая все стоимостные и физические потоки, которые описывают взаимосвязи между окружающей средой и экономикой (рис. 1, рамки 1, 2, 3, 5 и 6). Однако эта идеальная концепция пока не может быть реализована в полном объеме, поскольку еще нет всеобъемлющих систем данных, содержащих информацию о природной среде и ее взаимосвязях с экономикой. В ряде стран выдвигались весьма амбициозные подходы, однако общего описания окружающей среды до сих пор составить не удалось. Это объясняется не только нехваткой финансовых средств. Действительно, при наличии дополнительных финансовых средств, наверное, можно было бы добиться большего успеха в разработке всеобъемлющих статистических систем в области окружающей среды. Однако главными причинами отсутствия такого всеобъемлющего экологического учета являются проблемы, возникающие при описании природной среды с ее климатическими, биологическими, физическими и химическими изменениями в рамках общей модели комплексных взаимосвязей. До сих пор большинство экологических оценок описывают состояние природной среды на определенный момент времени. Дать же полную картину динамики природных процессов пока не удавалось, если не считать отдельных региональных тематических исследований. Поэтому полная интеграция существующих систем экологических и экономических данных все еще представляется невыполнимой задачей.

Ввиду этого считаем, что необходимо сконцентрировать усилия прежде всего на совершенствовании базовой экологической статистики и разработке, в качестве следующего шага – на цельных системах описания природной среды.

Система эколого-экономического учета включает следующие четыре элемента:

- элементы операций и других экономических потоков и запасов из традиционной системы экономического учета системы национальных счетов (рис. 1, элементы рамки 6);
- экологические запасы и потоки, к которым применяются альтернативные стоимостные (нерыночные) оценки использования окружающей среды (рис. 1, рамка 5);

- физические данные о потоках природных ресурсов из природной среды в экономику и их трансформации в экономике (рис. 1, рамки 2 и 3);
- описание природной среды в физических единицах в той степени, в какой это необходимо для целей анализа последствий ее использования человеком (рис. 1, элементы рамки 1).

Основное внимание в системе эколого-экономического учета уделяется взаимосвязям между окружающей средой и экономикой. Экономическая деятельность, а также происходящие в природной среде процессы подробно рассматриваются лишь в той степени, в какой это необходимо для понимания взаимоотношений между экономикой и окружающей средой. Кроме того, в системе эколого-экономического учета не определены взаимосвязи с системами социально-демографических данных.

Использование системы национальных счетов в качестве базы для системы эколого-экономического учета не способствует формированию экономического взгляда на экологические проблемы, а позволяет внедрить экологические элементы в экономическое мышление и процесс принятия экономических решений. Акцент делается на то, что существует необходимость выражения экологических аспектов в стоимостных единицах, что способствовало бы принятию экономических решений с учетом экологических проблем.

Поэтому цель системы комплексного эколого-экономического учета состоит в формировании базы данных, которая позволяла бы реализовывать политику устойчивого развития, и главное внимание уделялось бы решению проблем окружающей среды.

Как определили участники Конференции Организации Объединенных Наций по торговле и развитию в 1997 г., цель системы экологического учета должна состоять в наблюдении за изменениями в окружающей среде, вызываемыми экономической деятельностью, и в обеспечении на этой основе информационной базы для комплексной экологической и экономической политики. Такая цель может быть достигнута только в том случае, если можно будет проанализировать прямое и косвенное воздействие экономического использования окружающей среды на экономическую деятельность. Это подразумевает наличие тесных взаимосвязей между традиционной системой экономического учета и новой вспомогательной системой. Связи между этими двумя информационными системами можно было бы использовать для создания всеобъемлющих экономических моделей, содержащих не только экономические, но и экологические переменные [3].

Поэтому систему эколого-экономического учета можно было бы назвать системой национальных комплексных экологических и экономических счетов, поскольку главное внимание в ней уделяется описанию взаимоотношений между окружающей средой и экономикой на национальном уровне и не приводятся данные по регионам.

Акцент на национальных данных имеет свои недостатки и преимущества. Главный недостаток – исключение региональных или местных параметров, которые особенно важны для описания и понимания экологических проблем. С другой стороны, следует, видимо, начинать с того, что уже имеется. В целом составлять национальные экономические счета проще, чем региональные, что обусловлено нехваткой данных о трансрегиональных экономических потоках. Однако экспериментальное применение системы эколого-экономического учета к крупным регионам может быть использовано для разработки возможной региональной структуры системы.

Нельзя недооценивать и роль хозяйствующих субъектов в развитии и становлении концепции устойчивого развития. Они являются главными источниками информации о результатах антропогенной деятельности, направленной на экосистемы, и о влиянии на климатические факторы, изменяющих их режимы действия.

Первые разработки и попытки внедрения экологического учета в хозяйствующие субъекты были сделаны Межправительственной рабочей группой экспертов по международным стандартам учета и отчетности 15 лет назад. Причем бухгалтеры как специалисты в обсуждениях не участвовали, чем были обеспокоены члены рабочей группы, объясняя факт своего отсутствия нежеланием признавать тот факт, что в традиционной модели учета нужно учитывать затраты, связанные с обслуживанием и использованием природного капитала.

Межправительственная рабочая группа отметила отсутствие каких-либо национальных стандартов по учету экологической информации, которую необходимо отражать в отчетности субъектов хозяйствования.

Поэтому в 1991 г. Межправительственная рабочая группа разработала первое руководство для бухгалтеров, где были предложены рекомендации по составлению отчетов, отражающих результаты влияния производственно-хозяйственной деятельности организаций на окружающую среду, что, конечно, явилось толчком по развитию данной области.

Бухгалтерский экологический учет был внедрен многими организациями, что повлекло за собой активизацию работы в данном направлении других международных и национальных организаций.

В результате проведенных исследований специалистами были разработаны подходы к организации бухгалтерского экологического учета, возможные к применению различными странами:

- 1) на счетах бухгалтерского учета должно отражаться отношение предприятия к окружающей среде, влияние расходов, рисков и обязательств, возникающих в процессе природоохранной деятельности на финансовое положение и результаты;
- 2) инвесторам необходима информация о проведенных экологических мероприятиях, о расходах, потраченных на природоохранную деятельность;
- 3) природоохранные мероприятия должны стать объектом управленческой деятельности для выявления затрат и включения их в себестоимость продукции таким образом, чтобы было возможно оценить реальные издержки и полученные выгоды;
- 4) система экологического учета должен стать основой для перехода к устойчивому развитию на принципах экоэффективности, предполагающих соотношение принципов снижения нагрузки на окружающую среду и максимизации прибыли, что возможно только при аккумулировании качественной и достоверной информации по экологическим расходам.

Если говорить о российских организациях, то ни о каком соблюдении экологических принципов при разработке стратегии получения прибыли не может быть и речи.

Однако существует ряд факторов, которые ограничивают деятельность хозяйствующих субъектов и способствуют внедрению эколого ориентированных технологий производства:

- государственное регулирование использования природных ресурсов страны;
- наличие потребностей клиентов, ориентированных на экологически чистую продукцию.

В заключении можно выделить следующие недостатки в области организации системы бухгалтерского экологического учета в организациях различных отраслей экономики Российской Федерации:

- отсутствие общепринятых стандартов ведения экологического учета,
- отсутствие механизма раскрытия экологической информации,
- отсутствие разработок в области формирования экологической отчетности.

И самым главным, на наш взгляд, недостатком является то, что понятие «экологический учет» не приобрело окончательного осмысления и логической завершенности в виде комплексной системы научных знаний.

Литература

1. Система национальных счетов ООН / Департамент по экономическим и социальным вопросам. Статистический отдел ООН. Series F № 02. Rev.3.: Нью-Йорк, 1969. 290 с.
2. Комплексный экологический и экономический учет: Руководство по национальным счетам / Департамент по экономической и социальной информации и анализу политики. Статистический отдел // Методологические исследования, серия F. 1994. № 61. Нью-Йорк: Издательство Организация Объединенных Наций, 1994. URL: http://unstats.un.org/unsd/publication/SeriesF/SeriesF_91r.pdf.
3. Экологический учет для предприятий / пер. с англ. // Конф. ООН по торговле и развитию. М.: Финансы и статистика, 1997. 200 с.