

---

**УДК 338.24:504**

**ББК 65.05**

**Т 51**

**Е.В. Токсина**

*Соискатель кафедры теории и технологии менеджмента экономического факультета Южного федерального университета, г. Ростов-на-Дону. Тел.: (863) 299 06 72,(903) 432 91 85, e-mail: toksina\_ev@mail.ru.*

## **Финансовая отчетность с экологическим компонентом для инвесторов**

*(Рецензирована)*

**Аннотация.** В статье предлагается форма бухгалтерской отчетности со специальными статьями, отражающими финансовую информацию о деятельности компании, связанной с использованием природных ресурсов и взаимодействием с окружающей средой. Основной целью данной формы представления информации является раскрытие результатов эколого-экономической деятельности компании перед инвесторами и высшим руководством для ее дальнейшего анализа и формирования стратегии управления и взаимодействия с компанией.

**Ключевые слова:** экологизация, финансовые обязательства, активы, бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, плата за выбросы, право пользования природными ресурсами, право на выбросы, анализ хозяйственной деятельности, рейтингование.

**E.V. Toksina**

*Applicant for Candidate degree of the Department of Theory and Technology of Management, Economic Faculty, Southern Federal University, Rostov-on-Don. Ph.: (903) 432 91 85, e-mail: toksina\_ev@mail.ru.*

## **Financial accountancy with ecological component for investors**

**Abstract.** The paper offers the form of financial accountancy that makes possible to identify financial information about ecological or environmental activities of a company. The main objective of this accountancy form is to provide governing body and investors with information about results of ecological and economical activities of a company to analyze and construct management and relationship strategy.

**Keywords:** ecologization, financial liabilities, assets, balance sheet, profit and loss statement, ecological payments, right to apply, right to pollute, financial analyses, ranking.

Сегодня задачей бизнеса является не только получение максимальной прибыли при минимальных затратах, но и эффективное взаимодействие с окружающей средой. Такое взаимодействие возможно при помощи специальных энерго- и ресурсосберегающих технологий и/или оборудования. Такие технологии и оборудование являются достаточно дорогостоящими, и у предприятий может возникнуть необходимость обратиться к инвесторам.

Для принятия решения о финансировании инвестору необходимо провести анализ такого проекта, который должен показать экономическую и экологическую эффективность финансирования как для самого предприятия, так и для социума и окружающей среды.

Оптимальными этапами такого анализа будут:

1) оценка текущего экологического и финансового состояния бизнеса заемщика с помощью специальных форм отчетности и рейтингов;

2) построение модели денежного потока проекта с учетом предполагаемых последствий внедрения какой-либо технологии;

3) проведение сравнительного анализа величин экологических показателей до и после внедрения технологии.

Рассмотрим первый этап такого анализа, а именно построение специальной формы отчетности с выделением «экологических» статей.

Экологические обязательства и активы предприятия в практике отечественного и зарубежного бухгалтерского учета специально в формах отчетности не выделяют [1]. Но для более удобного и качественного представления информации и оценки деятельности организации в области природопользования было бы корректным выделить необходимые статьи для представления такой информации внешним и внутренним пользователям.

Такая форма должна позволить пользователю увидеть имеющиеся в распоряжении предприятия ресурсосберегающее оборудование и технологии, свободные, имеющиеся в распоряжении права на загрязнение, платежи предприятия за загрязнение окружающей среды и использование природных ресурсов, их обязательства по участию в содержании, реконструкции и строительстве природоохранных объектов, по погашению займов на охрану и воспроизводство природно-ресурсного потенциала, резервы для устранения возможных непредвиденных негативных воздействий на окружающую среду.

Экологические финансовые обязательства предприятия, отражаемые в пассиве баланса, целесообразно, равно,

как и иные обязательства, подразделять на долгосрочные и краткосрочные.

Помимо взаимной регламентации экологических финансовых обязательств предприятия и его контрагентов, в предлагаемом бухгалтерском балансе предприятия необходимо отражать влияние экологических условий на денежную оценку активов предприятия. В данном случае необходимо понимание вклада экологического фактора в:

1) износ основных средств предприятия;

2) расходы на содержание и текущий ремонт данных фондов;

3) расходы вследствие экологически обусловленных изменений ценности оборотных активов (например, загрязнение товаров для перепродажи, запасов или материалов и т.п.);

4) изменение условий капиталовложения на предприятии вследствие заболеваемости его персонала по причине негативной экологической обстановки.

Соответственно, существует две задачи, которые необходимо решить для создания экологизированной бухгалтерской отчетности:

1) отражение в балансе взаимных финансовых обязательств предприятия и его контрагентов, а также имеющихся экологических внеоборотных активов;

2) определение воздействия экологического фактора на результаты хозяйственной деятельности предприятия в том их виде, в котором они представлены в существующей бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим экологизированную форму бухгалтерского баланса (рис. 1), которая позволит составить представление о показателях, приводимых выше:

Актив	Код показателя	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
<b>I. Внеоборотные активы</b>			
Нематериальные активы	110	41 523	46 325
<b>В т.ч. права на загрязнения</b>	<b>111</b>	<b>15 623</b>	<b>12 356</b>
Основные средства	120	1 256 354	1 249 287
<b>В т.ч. экотехнологическое оборудование</b>	<b>121</b>	<b>259 365</b>	<b>269 357</b>
Незавершенное строительство	130	—	—
Доходные вложения в материальные ценности	135	—	—
Долгосрочные финансовые вложения	140	90 000	150 000

Актив	Код показателя	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
<b>В т.ч. вложения в экологические проекты</b>	<b>141</b>	—	<b>60 000</b>
Отложенные налоговые активы	145	—	—
Прочие внеоборотные активы	150	156	123
<b>Итого по разделу I</b>	<b>190</b>	<b>1 388 033</b>	<b>1 445 735</b>
<b>II. Оборотные активы</b>			
Запасы	210	442 326	554 292
в том числе:			
сырье, материалы и другие аналогичные ценности	211	256 984	358 621
животные на выращивании и откорме	212		
затраты в незавершенном производстве	213	15 269	17 589
готовая продукция и товары для перепродажи	214	157 284	168 497
Товары отгруженные	215		
Расходы будущих периодов	216	12 789	9 585
Прочие запасы и затраты	217		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	220	1 587	3 687
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)	230	—	—
в том числе:			
покупатели и заказчики	231	—	—
<b>расчеты по природоохранным мероприятиям</b>	<b>232</b>		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	240	259 871	388 445
в том числе:			
покупатели и заказчики	241	157 841	189 547
расчеты по природоохранным мероприятиям		25 891	38 971
Краткосрочные финансовые вложения	250	15 000	35 000
<b>В т.ч. вложения в экологические проекты</b>	<b>251</b>	<b>15 000</b>	<b>35 000</b>
Денежные средства	260	1 569	2 587
Прочие оборотные активы	270	157	258
<b>Итого по разделу II</b>	<b>290</b>	<b>720 510</b>	<b>984 269</b>
<b>БАЛАНС (сумма строк 190 + 290)</b>	<b>300</b>	<b>2 108 543</b>	<b>2 430 004</b>

Форма 0710001 с. 2

Пассив	Код показателя	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
<b>III. Капитал и резервы</b>			
Уставный капитал	410	125 000	168 700
Собственные акции, выкупленные у акционеров	411		
Добавочный капитал	420	12	135
Резервный капитал	430	25 500	42 000
в том числе:			
резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством	431		

Пассив	Код показателя	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	432	12 500	25 000
<b>Резервы на непредвиденные экологические аварии</b>	<b>433</b>	<b>13 000</b>	<b>17 000</b>
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	470	125 897	136 879
<b>Итого по разделу III</b>	<b>490</b>	<b>668 338</b>	<b>752 308</b>
<b>IV. Долгосрочные обязательства</b>			
Займы и кредиты	510	1 000 000	1 200 000
<b>В т.ч. займы и кредиты на охрану и воспроизводство природно-ресурсного потенциала</b>	<b>511</b>	<b>15 000</b>	<b>35 000</b>
Отложенные налоговые обязательства	515		
Прочие долгосрочные обязательства	520		
<b>Итого по разделу IV</b>	<b>590</b>	<b>1 000 000</b>	<b>1 200 000</b>
<b>V. Краткосрочные обязательства</b>			
Займы и кредиты	610	85 821	89 871
<b>В т.ч. займы и кредиты на охрану и воспроизводство природно-ресурсного потенциала</b>	<b>611</b>	<b>12 387</b>	<b>15 987</b>
Кредиторская задолженность	620	336 199	372 660
в том числе:			
поставщики и подрядчики	621	324 587	358 997
задолженность перед персоналом организации	622	2 498	2 689
задолженность перед государственными внебюджетными фондами	623	1 258	3 698
задолженность по налогам и сборам	624	3 258	3 589
<b>В т.ч. по платежам за загрязнение</b>	<b>625</b>	<b>894</b>	<b>2 478</b>
прочие кредиторы	626	4 598	3 687
Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	630		
Доходы будущих периодов	640	3 589	2 587
Резервы предстоящих расходов	650		
Прочие краткосрочные обязательства	660	14 596	12 578
<b>Итого по разделу V</b>	<b>690</b>	<b>440 205</b>	<b>477 696</b>
<b>БАЛАНС (сумма строк 490 + 590 + 690)</b>	<b>700</b>	<b>2 108 543</b>	<b>2 430 004</b>

**Рисунок 1. Форма бухгалтерского баланса с экологическим компонентом [2]**

В статье 111 Баланса отражается стоимость имеющихся у предприятия прав на загрязнение, лицензий на право пользования природными ресурсами и т.п.

В статье 121 Баланса отражается оборудование или прочие основные средства, обладающие ресурсосберегающими характеристиками, или характеристиками, позволяющими производить экологизированную продукцию, строительство объектов основных средств, включающих элементы

инфраструктуры, используемые исключительно для охраны окружающей среды (установки для очистки сточных вод, мусоросжигательные установки, свалки мусора, канализационные системы и т.д.) или являющиеся частью производственной единицы (газоочистительные установки, установки для предварительной очистки сточных вод, предварительной переработки отходов и т.д.), приобретение объектов основных средств, где будут учитываться: оборудование и аппаратура по контро-

лю выбросов вредных веществ в атмосферный воздух; аппаратура и оборудование по контролю сбросов токсичных веществ в поверхностные воды.

В статье 141 Баланса отражаются долгосрочные вложения предприятия в природоохранные мероприятия, обобщена информация о наличии и движении инвестиций организации в ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги природоохранных организаций, уставные (складочные) капиталы природоохранных организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

В статьях 231 и 241 Баланса отражается задолженность дебиторов предприятия по оказанным услугам в сфере природопользования, поставленным экологичным товарам и пр.

В статье 251 Баланса отражаются краткосрочные вложения предприятия в природоохранные мероприятия, обобщена информация о наличии и движении инвестиций организации в ценные

бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги природоохранных организаций, уставные (складочные) капиталы природоохранных организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

В статье 433 Баланса отражаются резервы, которые предприятие создает для возмещения возможных экологических аварий.

В статьях 511, 611 Баланса отражаются долгосрочные и краткосрочные, соответственно, кредиты и займы компании, целью которых является финансирование приобретения ресурсосберегающего оборудования, технологий, товаров и услуг.

В статье 625 раздела 5 Баланса отражается задолженность предприятия перед бюджетом по платежам за загрязнение [3].

Рассмотрим форму отчета о прибылях и убытках с выделенными статьями экологизированных доходов и расходов (рис. 2):

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Доходы и расходы по обычным видам деятельности</b>			
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)	010	4 258 369	3 589 269
<b>В т.ч. выручка от продажи экологических товаров, продукции, работ, услуг</b>	<b>011</b>	<b>1 478 961</b>	<b>958 412</b>
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	3 987 411	3 358 478
<b>В т.ч. себестоимость проданных экологических товаров, продукции, работ, услуг</b>	<b>021</b>	<b>1 196</b>	<b>1 007</b>
Валовая прибыль	029	270 958	230 791
Коммерческие расходы	030	96 578	82 364
<b>В т.ч. коммерческие расходы, связанные с природопользованием</b>	<b>031</b>	<b>14 597</b>	<b>10 259</b>
Управленческие расходы	040	12 587	10 236
В т.ч. управленческие расходы, <b>связанные с</b>	041	1 282	958
Прибыль (убыток) от продаж	050	161 793	138 191
<b>Прочие доходы и расходы</b>			
Проценты к получению	060	2 641	1 574
Проценты к уплате	070	6 954	5 987
Доходы от участия в других организациях	080		
Прочие доходы	090	25 987	19 587
<b>В т.ч. прочие доходы связанные с природопользованием</b>	<b>091</b>	<b>23 151</b>	<b>10 257</b>
Прочие расходы	100	20 398	14 271
<b>В т.ч. прочие расходы связанные с природопользованием</b>	<b>101</b>	<b>15 471</b>	<b>10 231</b>

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>	140		
Отложенные налоговые активы	141		
Отложенные налоговые обязательства	142		
Текущий налог на прибыль	150	2 593	1 987
Налоговые санкции и иные аналогичные платежи	180		
<b>Чистая прибыль (убыток) отчетного периода</b>	190	160 476	137 107
<b>Дополнительный экологический налог с прибыли</b>	<b>191</b>	<b>1 471</b>	<b>1 231</b>
СПРАВОЧНО:			
Постоянные налоговые обязательства (активы)	200	—	—
Базовая прибыль (убыток) на акцию	201	—	—
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	202	—	—

**Рисунок 2. Отчет о прибылях и убытках с экологическим компонентом [4]**

Статья 011 дополненного ОПиУ отражает выручку от продажи товаров, продукции, работ, услуг, произведенных или оказанных предприятием с использованием экологичных технологий и обладающих соответствующими свойствами.

Статья 021 отражает себестоимость таких товаров, продукции, работ и услуг.

Статьи 031 и 041 ОПиУ отражают затраты предприятия, связанные с природопользованием, например: оплата труда персонала, занятого сбытом (Статья 031) административного персонала и аппарата управления задействованных в природоохранной деятельности (Статья 041), страховые взносы, расходы на освоение новых экологичных производств, расходы на оплату консультационных услуг в области природопользования и экологии, расходы на экологическое образование персонала и т.п.

В Статье 091 ОПиУ отражаются прочие доходы от деятельности в сфере природопользования, например, от реализации прав на загрязнение, возмещения или компенсации излишне внесенных платежей за загрязнение и т.п.

В Статье 101 ОПиУ могут быть отражены суммы платежей или налогов за выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, платежей или налогов за право пользования природными ресурсами в рамках нормативов, компенсационных платежей за выбытие природных ресурсов из целевого

использования или ухудшение их качества, вызванное производственной деятельностью, расход на приобретение прав на загрязнение [5].

В строке 191 ОПиУ отражаются суммы налога, а также суммы платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду [6].

Такое выделение экологической составляющей в бухгалтерской отчетности дает следующую возможность:

1) представить в удобной форме для внутренних и внешних пользователей информацию об эколого-хозяйственной деятельности компании, не требующей дополнительных расшифровок для определения доли экологизации бизнеса;

2) оценить влияние экологической составляющей деятельности компании на ее общее финансовое состояние;

3) отследить эффективность экологических инвестиций, например зависимость изменения объемов бизнеса от внедрения нового ресурсосберегающего оборудования.

С помощью информации, представленной в экологизированной отчетности, можно:

1) определить, на какой объем загрязнений или пользования природными ресурсами в денежном выражении имеет право организация, какова доля энерго- и ресурсосберегающих основных фондов в общем объеме используемых основных средств, объемы участия компании в природоохранных

проектах, объемы и оборачиваемость эко-дебиторской задолженности компании, размер резервов компании на возможные непредвиденные экологические аварии, объем займов и кредитов, привлеченных предприятием для финансирования экологических проектов, объемы задолженности компании по расчетам с бюджетами по природоохранным платежам;

2) понять, какую долю в общих продажах компании составляют продажи экологических товаров и услуг, долю расходов на природоохранные предприятия в структуре себестоимости, коммерческих, управленческих и прочих расходов, а также в прочих доходах, расходы компании, связанные со сверхнормативными выбросами, загрязнениями и использованием природными ресурсами;

3) построить стратегию управления и взаимодействия компании с инвесторами с помощью экологического рейтинга на основании следующих основных параметров: сферы деятельности компании, прозрачности отчетности, уровня использования ресурсосберегающих технологий (в% от общего объема используемых технологий), уровня знаний и навыков менеджмента предприятия в области природоохранных отношений, уровня совокупного воз-

действия на природу за определенный период.

4) провести детальный анализ основных показателей деятельности организации с учетом экологической составляющей:

а) показателей организационно-технического уровня;

б) показателей производства и реализации продукции;

в) показателей затрат на производство и реализацию продукции;

г) показателей финансовых результатов;

д) показателей финансового состояния компании;

5) составить долгосрочный прогноз деятельности компании;

6) сформировать базу для интегрированного эколого-экономического аудита, который должен включать в себя: аудит правоустанавливающих и учредительных документов, аудит принятой и документальным образом оформленной экологической политики предприятия, аудит основных средств и финансовых вложений, аудит материальных и нематериальных активов предприятия, аудит затрат на производство и реализацию продукции, аудит источников формирования средств предприятия с учетом экологического фактора.

#### **Примечания:**

1. Рюмина Е.В. Экологический анализ ущерба от экологических нарушений. М.: Наука, 2009. 266 с.

2. Составлено автором на базе Формы №1 по ОКУД 0710001.

3. Учет расчетов по налогу на прибыль: положение по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02: [утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.2002 №114н] // СПС «КонсультантПлюс». М., 2011.

4. Составлено автором на базе Формы №2 по ОКУД 0710002.

5. Об охране окружающей среды: Федеральный закон от 10 января 2010 года N 7-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс». М., 2011.

6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1: от 31 июля 1998г. №146-ФЗ. Ч. 2: от 5 августа 2000 г. №117-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс». М., 2011.