



Санкт-Петербургская академия
управления и экономики

Э. К. Муруева

Развитие ЭКОЛОГИЧЕСКОГО учета



(на примере лесного сектора экономики)

САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКАЯ АКАДЕМИЯ
УПРАВЛЕНИЯ И ЭКОНОМИКИ

Э. К. Муруева

**РАЗВИТИЕ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО УЧЕТА
(НА ПРИМЕРЕ ЛЕСНОГО СЕКТОРА ЭКОНОМИКИ)**

МОНОГРАФИЯ

Издательство
Санкт-Петербургской академии
управления и экономики

Санкт-Петербург
2009

УДК 657
ББК 65.052
М 91

Рецензенты:

директор программы «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
Высшей экономической школы
Санкт-Петербургского университета экономики и финансов,
доктор экономических наук, профессор
В. А. Ерофеева

профессор кафедры менеджмента
Санкт-Петербургской академии управления и экономики,
доктор экономических наук, профессор
О. А. Грунин

М 91 Муруева Э. К. Развитие экологического учета (на примере лесного сектора экономики). — СПб.: Издательство Санкт-Петербургской академии управления и экономики, 2009. — 212 с.: ил.

Монография посвящена изучению экологических аспектов бухгалтерского учета, их интегрированию в информационную систему предприятий в современных условиях развития экономики. Экологический учет способствует оптимизации природоохранных затрат, повышению эффективности использования материалов, снижению рисков и негативного воздействия на окружающую среду, принятию обоснованных управленческих решений относительно ее охраны. В работе автором теоретически обосновываются и выявляются возможности развития экологического учета на предприятиях лесного сектора экономики в соответствии с современными требованиями информационного обеспечения управления.

Издание может быть использовано в учебном процессе студентами, аспирантами и преподавателями вузов, финансовыми работниками и руководителями предприятий всех уровней.

ISBN 978-5-94047-141-7

© Муруева Э. К., 2009
© СПбАУЭ, 2009

Введение

Недооценка экологического фактора явилась одной из причин глобального конфликта человека и биосферы. Глобальная экологическая значимость леса определяется особой ролью лесов планеты Земля в качестве главного резервуара биологического разнообразия. Лесной сектор как отрасль имеет основополагающее значение для выживания человеческого общества, что обусловлено социально-экономической ролью лесов и продуктов переработки лесных ресурсов.

Леса — основной компонент природной среды и естественного регулирования большинства протекающих в ней процессов, способствующих выживанию человечества. Лес — это совокупность земли, древесной, кустарниковой и травяной растительности, животных, микроорганизмов и других компонентов окружающей среды, биологически взаимосвязанных и влияющих друг на друга в своем развитии. Леса выполняют важнейшие биоэкологические функции: регулируют и фильтруют водные потоки, предотвращают эрозию почвы, сохраняют и повышают плодородие земли, обогащают атмосферу кислородом, влияют на формирование климата и предотвращают загрязнение воздуха [59, с. 6, 22].

Леса Российской Федерации не утратили своей национальной значимости. Они имеют высокие показатели биологической продуктивности, выполняют существенные средообразующие функции, оказывающие влияние на экологическое состояние планеты, являются крупнейшим накопителем углерода в северном полушарии Земли.

Развитие лесного сектора в Российской Федерации должно способствовать решению экономических, производственных, научно-технических, социальных и экологических проблем с учетом интересов государства, лесного хозяйства и лесопромышленного комплекса.

Влияние лесного сектора на окружающую среду проявляется в двух формах:

- использование главного природного ресурса — леса — и вытекающих последствий такого использования для общей экологической ситуации в целом и в отдельных регионах интенсивного лесопользования;
- непосредственное воздействие лесозаготовительных, деревообрабатывающих, целлюлозно-бумажных и лесохимических предприятий на окружающую среду в виде сброса загрязненных сточных вод и пылегазовых выбросов в атмосферу, образования неиспользуемых отходов.

Экономические науки на определенном этапе своего развития не уделяли должного внимания экологическим аспектам хозяйствования, рассматривая в лучшем случае окружающую среду как источник ресурсов, необходимых для осуществления производственной деятельности.

Проблемы окружающей среды в настоящее время рассматриваются в нескольких аспектах: экономическом, социальном, политическом и т. п. Поэтому такие понятия, как экология, экономика, окружающая среда, общество и бухгалтерский учет взаимосвязаны.

В практике работы экономических субъектов осознание значимости экологии проявляется в расходовании средств на охрану и восстановление окружающей среды, а это влечет за собой потребность отражения экологических аспектов в бухгалтерском учете. Степень качества учетной экологической информации может оказывать существенное влияние на принятие управленческих решений. Информационным обеспечением процесса принятия управленческих решений служат данные бухгалтерского (финансового и управленческого) и налогового учета предприятий, но именно здесь результаты природоохранной деятельности и экологические затраты отражаются бессистемно, без учета их экономического содержания. В большинстве случаев текущие затраты не систематизируются, а полностью «растворяются» в себестоимости продукции. Затраты на эксплуатацию комплексов очистных сооружений, выделенных в отдельные структурные подразделения предприятий лесного сектора, можно извлечь из состава расходов вспомогательного производства. Затраты же на эксплуатацию локальных сооружений и оборудования по улавливанию, обезвреживанию и утилизации вредных веществ в воздушных выбросах, включенных в состав цехов основного производства, отдельно не выделяются. Поэтому учет их ведется в основном внесистемно, при помощи выборок из первичных документов, статистических расчетов и экспертных оценок.

В связи с этим на современном этапе развития экономики возникла необходимость развития, прежде всего, экологического управленческого учета как неотъемлемой части учета предприятий. Экологический управленческий учет представляет собой подход, обеспечивающий отражение экологических аспектов в бухгалтерском учете для оптимизации природоохранных расходов, увеличения доходов, повышения эффективности использования материалов, уменьшения отходов и выбросов, снижения риска и негативного воздействия на окружающую среду, принятия обоснованных управленческих решений относительно ее охраны.

В настоящее время экологический учет (ЭУ) бурно развивается во всем мире. Несколько профессиональных организаций бухгалтеров занимают лидирующие позиции в пояснении ценности ЭУ для своих членов, в содействии его более широкому применению на практике: Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants, IFAC); Ассоциация дипломированных присяжных бухгалтеров (Association

of Chartered Certified Accountants, ACCA); Институт присяжных бухгалтеров в области управленческого учета (Chartered Institute of Management Accountants, CIMA) и др.

Большой вклад в развитие теории и методологии ЭУ вносят международные организации: ООН (Программа ООН по охране окружающей среды (UNEP), Конференция ООН по Торговле и Развитию (UNCTAD), Комиссия ООН по устойчивому развитию (CSD), Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (ISAR)), ЕС (Схема ЕЭС по экоуправлению и аудиту (EMAS), Сеть эко-управленческого учета (EMAN), Европейский проект «Эко-управленческий учет как средство экологического управления» (ЕСОМАС)), Мировой Банк, а также Агентство по охране окружающей среды США (US EPA) и т. д.

В разработке концепций и понятий ЭУ принимают участие многие известные зарубежные ученые-экономисты: Р. Адамс, М. Бартоломео, Дж. Баума, Дж. Бембингтон, М. Беннет, Р. Грей, С. Шелтеггер, Х. Хендриксен и др.

В экономической литературе в последние десятилетия появлялись публикации, посвященные вопросу включения информации о деятельности по охране окружающей среды в систему бухгалтерского учета. Много внимания уделено изучению круга рассматриваемых проблем отечественными специалистами: А. Н. Брылевым, В. Г. Гетьманом, Т. А. Деминой, Н. П. Иватановой, В. И. Мосягиным, И. М. Потравным, Л. В. Сотниковой, В. И. Чиж, Л. З. Шнейдманом, С. М. Шапигузовым и др.

Однако теоретические и практические вопросы ЭУ все еще не решены. Уровень теоретических исследований явно отстает от потребностей практики хозяйствования. В экономической литературе неоднократно поднимался вопрос о необходимости серьезных теоретических и прикладных исследований в области ЭУ.

В научной литературе почти не исследованы экологические аспекты бухгалтерского учета на предприятиях лесного сектора экономики. Проблемам бухгалтерского учета в лесном хозяйстве, лесозаготовительной, деревообрабатывающей и целлюлозно-бумажной промышленности посвящены работы Б. В. Алахова, Н. А. Балагурова, Г. П. Винокуровой, В. Р. Воинова, Л. Д. Дмитриевой, В. Р. Захарьина, В. Б. Кемтера, В. Я. Кузьмина, А. И. Лебедевой, Г. В. Максимовой, Г. В. Михайловой, Г. Н. Николаевой, И. В. Самойлова, Л. В. Сластихиной, В. И. Ткача, Е. Н. Хинканиной и др.

Безусловно, многие рекомендации, предложенные этими авторами, являются актуальными и в настоящее время, однако в связи с институциональными, организационными и технологическими изменениями, реформированием отечественного учета в соответствии с международными стандартами учета и финансовой отчетности, меняющейся ролью бухгалтерского учета в решении экологических проблем, они требуют нового переосмысления.

Совершенствование системы бухгалтерского учета, а именно развитие экологических аспектов в составе информационного обеспечения управления предприятием, обеспечит возможность планирования, контроля, анализа, прогнозирования экологических затрат, более точного определения экономической эффективности природоохранных и природовосстановительных мероприятий, оценки экономического ущерба, причиняемого загрязнением окружающей среды, предоставления надежной и достоверной информации заинтересованным пользователям в отношении экологической составляющей деятельности хозяйствующего субъекта.

Заключение

Выполненное исследование позволило сделать ряд важных выводов и разработать практические рекомендации по развитию экологических учета и отчетности.

1. В процессе политических и экономических реформ во многих странах возникла значительная потребность в изменении организационных и управленческих подходов к сохранению лесов и ведению лесного хозяйства. Необходимость изменения направлений и появление новых требований к информационному обеспечению управления лесным хозяйством обусловлена реформированием системы регулирования лесопользованием в России, поскольку лесхозы сегодня не ориентированы на результат; не решают вопросы оптимизации структуры лесохозяйственных мероприятий; не соизмеряют произведенные затраты с доходностью лесного хозяйства. Успешное решение задачи оптимизации затрат на работы по сохранению и воспроизводству лесов в условиях ограниченного бюджетного финансирования, низкой потенциальной доходности лесов и огромных размеров территории лесного фонда России возможно лишь при выработке новых требований к информационному обеспечению управления и направлений его совершенствования:

- формирование бухгалтерской и статистической отчетности учреждениями лесного хозяйства и предприятиями лесопромышленного комплекса для целей ведения комплексного экономического и экологического учета;
- обеспечение заинтересованных пользователей информацией об экологических аспектах функционирования в лесном секторе (взаимная увязка показателей экологической деятельности предприятий лесозаготовительной, деревообрабатывающей и целлюлозно-бумажной промышленности и учреждений лесного хозяйства);
- подготовка и представление учетных данных для принятия управленческих решений по оценке и оптимизации лесохозяйственных мероприятий; соизмерения произведенных экологических затрат (расходов на охрану окружающей среды применительно к лесам) с доходностью лесного хозяйства; анализа эффективности деятельности в лесном государственном секторе.

Реализация на практике предлагаемых направлений совершенствования информационного обеспечения управления лесным хозяйством также поможет решить острую на сегодняшний день проблему сбалансирования лесохозяйственной и лесопромышленной деятельности в секторе.

2. Проблема поддержания экологического баланса для лесной отрасли является одной из важнейших. Экологизация лесного комплекса осу-

ществляется во многих странах мира, однако в России процесс идет недостаточно быстрыми темпами по сравнению с развитыми державами. В монографии проанализированы существующие проблемы развития лесопромышленного комплекса во взаимосвязи экономического и экологического аспектов при оценке степени экологизации производств и уровня информационного обеспечения управленческих решений экологического характера в отраслях комплекса.

Управленческая и финансовая информация о мероприятиях в этой области не всегда находит адекватное отражение в бухгалтерском учете и отчетности. В связи с этим затруднительно оценить эффективность экологической деятельности предприятий лесного сектора, как в масштабах отдельной организации, так и в совокупности по региону или стране. Специфика отраслей лесопромышленного комплекса предъявляет особые требования к построению системы учета и контроля результатов деятельности предприятий. Наличие вертикальной интеграции управления делает возможным выделение центров ответственности за тот или иной вид расходов. В условиях экологизации производства в структуре управления холдинга необходимо выделение центра экологической ответственности, что будет способствовать формированию и представлению показателей экологической деятельности, как отдельных субъектов конгломерата, так и самой интегрированной единицы в целом. При этом распределение функций по центрам ответственности рекомендуется производить в соответствии с функциональной матрицей, представленной в диссертационном исследовании. Информационным обеспечением управленческих решений экологического характера в интегрированных корпорациях ЛПК должны быть первичная документация, учетные регистры и бухгалтерская отчетность по направлениям экологической деятельности.

3. В научной литературе почти не исследованы проблемы бухгалтерского учета в лесном секторе в целом. Исследование законодательных и нормативных актов показало, что экологические аспекты при регулировании бухгалтерского учета и отчетности выражены слабо, бессистемно. Нет разъяснений учетной терминологии в области охраны окружающей среды, отсутствует комплексная методика отражения экологических аспектов в учете, требования к раскрытию в отчетности экологической информации минимальны.

В монографии представлен сравнительный анализ организационных, технологических и отраслевых учетных особенностей предприятий лесного комплекса. Лесхозы в организации бухгалтерского и налогового учетов имеют большое количество особенностей, которые требуют детальной проработки и освещения дополнительно к существующей Инструкции и иной нормативно-методической базе. В связи с этим вопросам включения экологических аспектов в бюджетный учет государственных учреждений необходимо уделить особое внимание. В настоящее время экологический

фактор не оказывает должного влияния на организацию учета затрат и калькулирование себестоимости на предприятиях лесопромышленного комплекса. В отраслевых номенклатурах статей затрат отсутствуют специфические, а экологические расходы в основном находят отражение по статьям учета косвенных затрат «Прочие общепроизводственные расходы», «Прочие общехозяйственные расходы».

4. Экологический учет (ЭУ) практически во всем мире находится в стадии развития. Процесс становления системы ЭУ происходит в разных странах различными темпами, что объясняется наличием определенных экономических, социально-правовых, экологических факторов в каждой стране. В связи с этими обстоятельствами в монографической работе внимание уделяется формулированию предпосылок развития экологического учета. Анализ отечественной и зарубежной литературы по данному вопросу позволил установить этапы развития экологического учета, выявить главные проблемы и этапы его становления, проанализировать состояние этого вида учета на данный момент.

На подготовительном этапе формируется представление у всех заинтересованных сторон о системе, проводится обоснование и доказываемость целесообразности ведения ЭУ, вносятся изменения в существующие стандарты (руководящие принципы) по бухгалтерскому учету и отчетности, разрабатываются и реализуются программы поддержки и развития ЭУ. На этапе исполнительном происходит апробация системы ЭУ в управлении предприятием, использование адаптированного программного обеспечения, развитие консультационных услуг в этой области, финансирование проектов по ЭУ, введение ЭУ в бухгалтерское образование и практику. На завершающем этапе широко распространено использование системы ЭУ.

В монографии в качестве основных составляющих экологического учета предлагаются:

- экологический финансовый учет, отчетность (внешняя) и экологический аудит (внешний);
- экологический менеджмент, экологический управленческий учет и анализ, экологическая отчетность (внутренняя), экологический аудит (внутренний) и экологический контроллинг;
- национальный статистический учет (эколого-экономический учет) и отчетность.

5. Будучи новым направлением, ЭУ сталкивается с рядом принципиальных сложностей. Первоочередной задачей в области развития ЭУ является разработка теоретических основ в рамках современной концепции бухгалтерского и статистического учета.

Исследование обеспечивает уточнение понятийного аппарата, устранение терминологической неразберихи, улучшение в понимании и применении основных понятий. Ученые по-разному понимают различные

термины, такие как экологический учет, экологические затраты и т. п. На основе анализа литературы по кругу рассматриваемых проблем нами сделан вывод о том, что до сих пор отсутствует единое понимание содержания экологических затрат и объектов их учета. Необходима выработка русскоязычной терминологии в области ЭУ, обеспечивающей ее аутентичность соответствующей англоязычной терминологии.

В книге автором дано следующее определение системы экологического управленческого учета — это система идентификации, сбора, анализа, внутренней отчетности, использования информации о движении материальных и энергетических потоков, об экологических и других затратах для принятия как традиционных, так и экологических решений в пределах организации.

В работе исследованы взаимосвязи между системой ЭУУ и другими инструментами учета, контроля и управления. Такими инструментами являются система экологического менеджмента, экологический аудит и контроллинг, корпоративные экологические отчеты; финансовый учет и отчетность; система национальных счетов и система комплексного эколого-экономического учета. В нашем толковании экологический контроллинг — это система поддержки управления деятельностью в области охраны окружающей среды на основе данных системы экологического управленческого учета, главным образом направленная на анализ, планирование, контроль, координацию и выработку рекомендаций для принятия управленческих решений. С нашей точки зрения, экологический управленческий учет становится сферой деятельности, поставляющей учетную информацию, необходимую для осуществления экологического контроллинга, не претендуя на другие его функции и задачи.

Вышеуказанные взаимосвязи в настоящее время недостаточно изучены, в связи с чем подлежат дальнейшему исследованию.

б. Хотя экологические затраты являются основной категорией экологического управленческого учета, не существует их стандартизированного определения. В теории и практике учета экологических затрат существует ряд дискуссионных вопросов по проблемам классификации экологических затрат, выявления скрытых затрат и их распределения между видами продукции и т. п. В литературе предлагается много разных способов классификации затрат, критическое изучение которых показало, что не всегда не обеспечивается учет носителей экологических затрат, позволяющий определить «вклад» отдельных продуктов (работ, услуг) в выбросы предприятия и прочие виды загрязнения окружающей среды. Анализ существующих методов распределения затрат между видами продукции убеждает, что они имеют как частные, так и общие недостатки. Необходимость разработки группировки (номенклатуры) статей экологических затрат обусловлена изменением характера издержек в связи с развитием (экологизацией) процесса производства.

Для успешного решения сложной и многоаспектной проблемы экологизации учета в книге представлена разработанная номенклатура статей экологических расходов/затрат и доходов/поступлений в лесном холдинге, в основу которой положена группировка по назначению природоохранной деятельности. При этом учитывались удельный вес, роль и значение затрат в формировании себестоимости продукции, их связь с технологией производства и потребности в информации всей системы управления организации. Однотипная номенклатура статей экологических расходов и доходов с возможностью отнесения их на тот или иной центр ответственности и вид деятельности позволит получить информацию о фактическом исполнении бюджета в соответствующих регистрах управленческого учета.

Сущность предлагаемого нами подхода учета затрат по центрам экологической ответственности (ответственности за предотвращение загрязнения) состоит в правильном распределении затрат по изделиям посредством сокращения затрат, скрытых в категории косвенных (накладных). Экологические затраты, когда это возможно, должны быть отнесены прямо к деятельности, которая является причиной их возникновения, и к соответствующим центрам затрат и носителям затрат.

7. В настоящее время общепризнаны ограничения методов традиционного финансового и управленческого учета по обеспечению менеджмента информацией, необходимой для интеграции данных экологического учета в процессы принятия решений. Раскрытие и признание экологических затрат является важным условием для принятия оптимальных управленческих решений.

В монографической работе сформирован подход, в соответствии с которым недостаточно только лишь внесения небольших корректировок в учетную политику и формы отчетности — необходим комплекс мер, направленный на изменение философии бизнеса и управления. Результаты преобразований организационной и управленческой структуры можно подразделить на две большие категории: изменения в учете и реструктуризация организации. Изменения в учете связаны с нововведениями и изменением принципов, систем и процессов учета. В монографии представлены принципиальная последовательность преобразовательных мероприятий в лесном комплексе, а также этапы развития системы экологического управленческого учета (СЭУУ) в практике крупных предприятий лесопромышленного комплекса, рекомендованы и апробированы алгоритмы включения данных экологического учета в процессы принятия решений о капиталовложениях, всестороннего управления затратами при лесозаготовке и деревообработке.

В результате при таком подходе данные экологического учета из различных форм отчетности и учетных регистров станут неотъемлемым элементом управленческой деятельности предприятия, исходной базой для

выявления внутренних резервов, принятия решений, направленных на снижение вредного воздействия, на определение и улучшение эффективности понесенных природоохранных затрат.

8. На основе анализа действующей системы бухгалтерского учета в лесопромышленном комплексе с точки зрения предоставления адекватной информации об экологических активах, обязательствах, расходах и доходах для целей управления в работе выявлены недостатки учетной системы и отсутствие информации об экологических показателях в формах отчетности. Все это предопределяет несовершенство природоохранной деятельности, ослабленность контроля проведения мероприятий по охране окружающей среды и низкий уровень управления в целом.

В связи с этим в целях обеспечения раздельного учета экологических активов в монографии предлагается введение в рабочем плане счетов отдельных субсчетов к счетам 01, 04, 07, 08, а в условиях ведения автоматизированного учета — отдельных субконто. Для целей погашения стоимости экологических активов рекомендуется производить начисление амортизации на отдельных субсчетах к счетам 02, 05. В монографии также рекомендуется выделение на отдельных субсчетах расчетов по текущим экологическим обязательствам.

Предприятиям лесозаготовительной, деревообрабатывающей и целлюлозно-бумажной промышленности необходимо в рамках экологического управленческого учета разработать и применять на практике методику формирования и представления различным заинтересованным пользователям информации о текущих экологических затратах. С этой целью в монографии обосновывается введение синтетического счета 27 *«Расходы на охрану окружающей среды / Экологические затраты»*. Введение данного счета в рабочий план счетов по согласованию с регулирующим органом в области бухгалтерского учета позволило бы упростить решение и других задач.

К синтетическому счету 27 *«Расходы на охрану окружающей среды / Экологические затраты»* предлагается открытие субсчетов в соответствии с номенклатурными статьями разработанной классификации затрат.

По дебету счета 27 будут отражаться операции, связанные с возникновением экологических расходов, осуществлением природоохранных мероприятий в рамках текущей экологической деятельности. По кредиту счета 27 предлагается отражать хозяйственные операции, связанные со списанием экологических расходов по назначению, возмещением экологических потерь, финансированием текущих природоохранных мероприятий в рамках экологической деятельности.

Логическим продолжением внесенного предложения о введении счета является необходимость выделения отдельной одноименной калькуляционной статьи. Экологические затраты в настоящее время находят отражение в составе нескольких калькуляционных статей затрат, что приводит

к тому, что ряд статей утрачивает свою экономическую характеристику. Отражение экологических затрат в отчетных калькуляциях предприятий ЛПК по отдельной одноименной статье позволит решить эту проблему.

Кроме того, для обеспечения комплексности учета экологических доходов и расходов рекомендуется открытие субсчета 90–7 «Экологические расходы» к синтетическому счету 90 «Продажи», а также субсчетов 91–1, 91–2, 99 «Экологическая деятельность» к счетам 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

Для создания и использования резерва производственных затрат на осуществление природоохранных мероприятий рекомендуется использование счета 96 «Резервы предстоящих расходов», а для учета предварительных затрат счета 97 «Расходы будущих периодов».

В целях формирования единого источника экологических средств для предприятий лесного комплекса предлагается введение и использование субсчета первого порядка «*Финансирование экологической деятельности*» к синтетическому счету 86 «Целевое финансирование». К субсчету «*Финансирование экологической деятельности*» счета 86 рекомендуется открытие субсчетов второго порядка 86 «ФЭД-1» «*Финансирование текущей экологической деятельности*», 86 «ФЭД-2» «*Финансирование капитальных экологических затрат*». По кредиту счета 86 будут отражаться операции, приводящие к увеличению финансирования экологической деятельности за счет различных источников, а по дебету счета — соответственно операции, связанные с использованием или уменьшением средств финансирования.

9. Исследование показало, что конкретные процедуры и способы представления экологических показателей в отчетности все еще не определены ни в Российской Федерации, ни в большинстве других стран. Ключевым шагом в решении проблем охраны окружающей среды должна стать подготовка экологической отчетности на регулярной основе. Термин «экологическая отчетность» имеет различные толкования, но для компаний он предоставляет большие возможности использования информации как для управления внутри компании, так и во взаимоотношениях компании с другими фирмами и учреждениями. На основе анализа литературы и фактических данных предприятий лесного комплекса предлагаются возможные разделы экологического отчета для целей управления. В книге сформулированы определения следующих понятий: «экологическая отчетность», «экологическая финансовая отчетность», «экологическая управленческая отчетность», проведена классификация отчетности по различным основаниям, осуществленная на основе изучения отечественной и зарубежной литературы.

Для принятия эффективных управленческих решений необходима информационная база в виде отчета, содержащего научно обоснованный перечень показателей, комплексно характеризующих происходящие

в экологической сфере процессы и явления. Существенно расширило бы границы полезной информации составление Отчета об экологических прибылях и убытках в формате, ориентированном на категории затрат (исчисление прибыли по характеру затрат). В книге содержится форма рекомендуемого отчета.

В работе также обосновано предложение о необходимости формирования для целей управления бюджета экологических расходов и доходов и отчета об его исполнении. Бюджетирование в лесном комплексе имеет некоторые особенности, обусловленные: институциональной ролью предприятий комплекса (в основном целлюлозно-бумажной промышленности); наличием многоотраслевого хозяйства; участием в деятельности вертикально-интегрированных структур и др. Применение консолидированного бюджетирования экологических расходов и доходов запускает интеграционные процессы в масштабах всего объединения. Все ресурсы, весь потенциал предприятий направляется на достижение стратегических целей группы в области охраны окружающей среды. Информация, сформированная по рекомендуемым формам отчетности в соответствии с запросами конкретных пользователей относительно охраны окружающей среды, позволит удовлетворить информационные потребности, как самой организации, так и внешних пользователей.

Таким образом, включение в состав отчетности реальных показателей экологической результативности (как нефинансовых, так и финансовых), подготовка методических рекомендаций по формированию отчетности в сфере охраны окружающей среды создадут условия для решения экологических проблем, широкого использования накопленного опыта, результатов исследовательской работы, как в республике, так и в России в целом. Это создаст необходимую основу для дальнейшего развития экологических аспектов бухгалтерского учета и отчетности.

Проведенное исследование и разработанные предложения по развитию и совершенствованию экологического учета и отчетности позволят обеспечить всех заинтересованных пользователей необходимой и достаточной информацией. Применение компаниями на практике экологического управленческого учета обеспечит ведение всестороннего бухгалтерского учета.

Библиографический список

I. Нормативные акты и документы

1. Конституция Российской Федерации, статья 42: «Каждый имеет право на благоприятную окружающую среду, достоверную информацию о ее состоянии и на возмещение ущерба, причиненного его здоровью или имуществу экологическим правонарушением».
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации (введен в действие Федеральным законом от 31 июля 1998 г. N 145-ФЗ, с изм. и доп.).
3. Водный кодекс Российской Федерации (введен в действие Федеральным законом от 03 июня 2006 г. N 74-ФЗ).
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая введена в действие Федеральным законом от 30 ноября 1994 г. N 51-ФЗ; часть вторая — Федеральным законом от 26 января 1996 г. N 14-ФЗ; часть третья — Федеральным законом от 26 ноября 2001 г. N 146-ФЗ, с изм. и доп.).
5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (введен в действие Федеральным законом от 30 декабря 2001 г. N 195-ФЗ, с изм. и доп.)
6. Лесной кодекс Российской Федерации (введен в действие Федеральным законом от 29 января 1997 г. N 22-ФЗ, с изм. и доп.)
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая введена в действие Федеральным законом от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ; часть вторая — Федеральным законом от 05 августа 2000 г. N 117-ФЗ, с изм. и доп.).
8. Федеральный закон РФ «О федеральном бюджете на 2006 год» от 26 декабря 2005 г. N 189-ФЗ.
9. Федеральный закон РФ «Об охране окружающей среды» от 10 января 2002 г. N 7-ФЗ (ред. от 30.12.2008).
10. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ, с изм. и доп.
11. Федеральный закон РФ «Об охране озера Байкал» от 01 мая 1999 г. N 94-ФЗ, с изм. и доп.
12. Постановление Правительства РФ «Об утверждении перечня видов деятельности, запрещенных в центральной экологической зоне Байкальской природной территории» от 30 августа 2001 г. N 643.
13. Постановление Правительства РФ «О Федеральной целевой программе «Экология и природные ресурсы России (2002–2010 годы)» от 07 декабря 2001 г. N 860.
14. Распоряжение Правительства РФ «Концепция развития лесного хозяйства Российской Федерации на 2003–2010 годы» от 18 января 2003 г. N 69-р.

15. Постановление Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении Порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения № 5–З „Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)“ (квартальная)» от 17 февраля 2005 г. N 15.
16. Закон Республики Бурятия «О лесе» от 26 апреля 1991 г., с изм. и доп.
17. Приказ Министерства финансов РФ «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29 июля 1998 г. № 34н, с изм. и доп.
18. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия». (ПБУ 1/2008). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 № 106н.
19. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.07.1999 № 43н (ред. от 18.09.2006).
20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н (ред. от 27.11.2006).
21. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.11.2001 № 96н (ред. от 20.12.2007).
22. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 № 32н (ред. от 27.11.2006).
23. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации приказ МФ РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 27.11.2006).
24. Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» от 31.10.2000 № 94н (ред. от 18.09.2006).
25. Приказ Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организации» от 22.07.2003 № 67н (ред. от 18.09.2006).
26. Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении Инструкции по бюджетному учету» от 30.12.2008 № 148н.
27. Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ» от 24.08.2007 № 74н (ред. от 09.10.2008).
28. Приказ Министерства финансов РФ от 13.11.2008 № 128н «Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации».
29. Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении форм регистров бюджетного учета» от 23.09.2005 № 123н.

30. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении Порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения № 4–ОС „Сведения о текущих затратах на охрану окружающей среды и экологических платежах“» от 01.09.2003 № 80.
31. Приказ Рослесхоза «Об утверждении Положения (общего) о лесхозе Федеральной службы лесного хозяйства России» от 13.11.1998 № 188.
32. Приказ Рослесхоза «Методические указания по заполнению специализированных форм бухгалтерского отчета по лесному хозяйству» от 20.02.2006 № 42.

II. Литература

33. *Абакумов Д. А., Вардашкин Т. В., Чистюнин-Петкау В. В.* Реформа системы лесного хозяйства России: проблемы и решения // Вестник Московского университета. — Сер. 6. Экономика. — 2004. — № 6. — С. 50–58.
34. *Агафонова И. П.* Вертикальная интеграция деревообрабатывающих предприятий // Леспротформ. — 2005. — №7(29). — С. 48–52.
35. *Алахов Б. В.* Бухгалтерский учет в лесной, целлюлозно-бумажной и деревообрабатывающей промышленности. — М.: Лесная промышленность, 1985. — 416 с.
36. *Алтухова Е. К.* Условно-постоянные расходы в себестоимости продукции лесопиления. — М.: ВНИПИЭИлеспром, 1974.
37. *Белоусов А. И.* Особенности учета затрат и активов в экологическом управленческом учете // Управленческий учет. — 2005. — № 2.
38. *Бескровный Д. В.* Учет затрат на экологически безопасное производство льна: дис. ... канд. экон. наук. — Санкт-Петербург; Пушкин, 2000. — 198 с.
39. *Бешуля И. В.* Учет и анализ природоохранных затрат предприятия на примере предприятий по добыче и обогащению угля: дис. ... канд. экон. наук. — М., 1993. — 185 с.
40. *Блам И. Ю.* От «латания дыр» к целостной стратегии // Pro et contra. — 2002. — Т. 7. — № 1. — С. 54–67.
41. *Блам Ю. Ш., Машкина Л. В., Машкина О. В.* Лесной комплекс Сибири: от стратегии выживания к развитию // Регион: Экономика и социология. — 2003. — № 2. — С. 133–149.
42. *Блам И. Ю.* Основы экологического менеджмента и учета: методическое пособие. — Новосибирск; Санкт-Петербург: Изд-во СПбГУНиПТ, 2001. — 167 с.
43. *Бобров А. Л., Папенков К. В.* Устойчивое развитие и экономика природопользования // Вестник Московского университета. — Сер. 6. Экономика. — 2004. — № 4. — С. 3–16.
44. *Бобров А. Л.* Экономическое развитие России и рациональное природопользование // Вестник Московского университета. — Сер. 6. Экономика. — 2004. — № 2. — С. 3–20.

45. *Бонишко С. П.* Леса Прибайкалья. — Чита, 1923. — 23 с.
46. *Боржонов К. Г., Пунцуклова С. Д., Тугутов В. Е.* Лесной комплекс Байкальского региона. — Новосибирск: Наука, 1982. — 88 с.
47. *Борисова М. С.* Организация учета и анализа природоохранных мероприятий (на примере Республики Саха (Якутия)): автореф. дис. ... канд. экон. наук. — Санкт-Петербург-Пушкин, 2003. — 19 с.
48. *Брылев А. Н.* Пути совершенствования учета и анализа затрат на охрану окружающей среды в производственных предприятиях (объединениях) на примере химической промышленности: автореферат дис. ... канд. экон. наук. — Л., 1983.
49. Бурятия: концептуальные основы стратегии устойчивого развития / Под ред. Л. В. Потапова, К. Ш. Шагжиева, А. А. Варламова. — М.: ИД «Круглый год», 2000. — 511 с.
50. Бухгалтерский учет в Санкт-Петербурге. 1703–2003 / Под ред. проф. Я. В. Соколова. — СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. — 402 с.
51. Бухгалтерский учет: учебник / А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Врублевский [и др.]; под ред. П. С. Безруких. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Бухгалтерский учет, 2004. — 736 с.
52. Бухгалтерский учет на предприятиях лесозаготовительной и деревообрабатывающей промышленности: учебное пособие / Г. В. Максимова, Т. И. Бабицкая, В. П. Кочетыгова [и др.]. — М.: Финансы и статистика, 1987. — 184 с.
53. *Бычкова С. М., Егоров М. Ю.* Роль и значение экологического учета и аудита в рыночной экономике // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2001. — № 9. — С. 20–22.
54. *Вахрушина М. А.* Бухгалтерский управленческий учет. — М.: Финстатинформ, 2005. — 359 с.
55. *Васильева Н. А.* Комплексное использование древесины // Экономические проблемы развития лесного комплекса региона: сб. науч. тр. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 2001. — С. 34–38.
56. *Васильчук О. И.* Организационно-экономический механизм контроллинга на предприятиях сферы сервиса: дис. ... д-ра экон. наук. — М., 2000. — 399 с.
57. *Вишняков Я. Д., Новоселов А. Л., Новоселова И. Ю.* Эффективность экологизации деятельности промышленного предприятия // Консультант директора. — 2001. — № 9(141). — С. 32–36.
58. В лесной промышленности Финляндии // Бюллетень иностранной коммерческой информации. — 2004. — № 92(8738). — С. 6–7; № 93(8740). — С. 6.
59. *Воробьев Ю. Л., Акимов В. А., Соколов Ю. И.* Лесные пожары на территории России: Состояние и проблемы. — М.: ДЭС-ПРЕСС, 2004. — 312 с.
60. Все, что вы хотели знать о Проекте Руководства G3 — прошлое, настоящее и будущее [Электронный ресурс]. URL: <http://www.grig3.org>.
61. *Гагарин Ю.* Разделяя — приумножай // Лесная Россия. — 2005 (октябрь). — С. 8–11.

62. Гетьман В. Г. Резервы совершенствования учета и финансовой отчетности // Все для бухгалтера. — 2004. — № 23 (143). — С. 2–5.
63. Глобальная инициатива по отчетности (GRI). Руководство по отчетности в области устойчивого развития. Версия 3.0., 2006 г. (на русском языке) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.globalreporting.org/guidelines/translations.asp>; <http://www.grig3.org>.
64. Гордеева О. В. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости в комплексных производствах (на примере лесохимических предприятий): автореферат дис. ... канд. экон. наук. — М., 1987. — 24 с.
65. Государственная политика промышленного развития России: от проблем к действиям / Под ред. Е. М. Примакова и В. Я. Макарова. — М.: Наука, 2004. — 216 с.
66. Гусаковская Е. Г. Учет расходов на природоохранную деятельность // Бухгалтерский учет. — 2004. — № 22. — С. 22–26.
67. Гусаковская Е. Г. Учет санкций за нарушение экологического законодательства // Бухгалтерский учет. — 2005. — № 24. — С. 5–8.
68. Гусева Т. В., Дайман С. Ю., Панова Ю. А. Отчетность в области устойчивого развития: возможности, открывающиеся перед малыми и средними предприятиями // Менеджмент в России и за рубежом. — 2004. — № 1.
69. Давыдова Г. В., Астафьев С. А. Планирование на предприятиях лесного комплекса: учебное пособие. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 2001. — 204 с.
70. Девис П. Институциональные преобразования открывают новые возможности для совершенствования всей системы управления в лесном секторе // Лесная Россия. — 2005 (октябрь). — С. 18–20.
71. Демина А. Л., Хамуева И. Ф. Статистика лесного комплекса: учебное пособие. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 2001. — 154 с.
72. Демина Т. А. Учет и анализ затрат предприятий на природоохранную деятельность. — М.: Финансы и статистика, 1990. — 112 с.
73. Дмитриева Л. Н. Учет отходов целлюлозно-бумажного производства (на примере предприятий Карельской АССР): дис. ... канд. экон. наук. — Л., 1989. — 186 с.
74. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник (пер. с англ.). — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. — 1071 с.
75. Думнов А. Д. Методологические вопросы исчисления и анализа показателей статистики окружающей природной среды в капиталистических странах: автореферат дис. ... канд. экон. наук. — М., 1983. — 24 с.
76. Евзлин З. П. Лесопромышленное счетоводство в связи с организацией лесопромышленных предприятий. — СПб.: Тип. В. Я. Мильштейна, 1907. — 263 с.
77. Ерофеева В. А. Совершенствование организации информационного обеспечения в современных условиях хозяйствования // Совершенствование бухгалтерского учета в городском хозяйстве в условиях хозяй-

- расчета. Мат-лы краткосрочного семинара 15–16 февраля 1990 г. / Под ред. А. Д. Ларионова. — Л.: ЛДНТП, 1990. — С. 8–13.
78. *Епифанцева Е. И.* Формирование учета природоохранной деятельности российских предприятий // Все для бухгалтера. — 2004. — № 14(134). — С. 4–7.
 79. *Захарьин В. Р.* Особенности бухгалтерского и налогового учета производственных затрат в организациях деревообрабатывающей отрасли // Консультант бухгалтера. — 2002. — № 7 (108). — С. 11–25.
 80. Зачем нужна отчетность по вопросам управления охраной окружающей среды? // Европейское качество. — 2003. — Т. 7. — № 3. — С. 6–11.
 81. *Ивашкевич В. Б.* Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов. — М.: Экономистъ, 2004. — 618 с.
 82. Инвестиции в лесопромышленный комплекс: состояние, перспективы роста // Лесная промышленность. — 2003. — № 4. — С. 4–6.
 83. Интеграционные процессы постсоветской экономики и стран тихоокеанского региона на рубеже XX–XXI веков: состояние, проблемы, перспективы. Материалы международной научно-практической конференции. — Улан-Удэ: Бурятское книжное изд-во, 2002. — Т. 2.
 84. *Исаева А. С., Коровин Г. Л.* С чем мы не согласны: актуальные вопросы совершенствования лесного хозяйства Российской Федерации // Экоинформ. — 2004. — № 3. — С. 37.
 85. *Кадоchnikова Е. И.* Взаимосвязь систем бухгалтерских и национальных счетов в учете затрат и результатов производства: дис. ... канд. экон. наук. — Казань, 1997. — 225 с.
 86. *Кныш М. И.* Бизнес-план: учебное пособие по разработке бизнес-плана (инвестиционного проекта) предприятий лесного комплекса. — СПб: Любавич, 1999. — 90 с.
 87. *Колбасин В. И.* Экологическая составляющая производства и аудит // Аудиторские ведомости. — 2002. — № 1. — С. 51–54.
 88. *Колесников С. И., Денеко Е. Ж.* К вопросу об аудите эффективности использования бюджетных средств в лесном хозяйстве // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2005. — № 7(127). — С. 16–18.
 89. *Колпаков Я.* Свое воздействие рассчитывайте сами // Консультант. — 2005. — № 11.
 90. Комплексный экологический и экономический учет: оперативное пособие / ООН. Деп. по экон. и социал. вопросам. Статист. отд., Прогр. ООН по окружающей среде. Подразделение экономики и торговли. Отд. технологии, промышленности и экономики. — Нью-Йорк: ООН, 2001. — 201 с.
 91. Кому принадлежит Россия. Лесная промышленность // Коммерсантъ ВЛАСТЬ. — 2004. — 5 июля. — С. 63–68.
 92. *Конобеев Ю. В.* Основы экологического бухгалтерского учета: научно-практ. пособие. — Ростов н/Д, 2000. — 376 с.

93. Конобеев Ю. В. Экономические и организационно-методические аспекты развития экологического бухгалтерского учета и аудита: дис. ... канд. экон. наук. — Ростов н/Д, 2000. — 284 с.
94. Кудрявцева О. В. Экологический аудит — фактор снижения экологических рисков и повышения эффективности использования природоохранных инструментов: дис. ... канд. экон. наук. — М., 1999. — 328 с.
95. Кузьмин В. Я. Планирование и учет затрат на предприятиях деревообработки // Современный бухучет. — 2001. — № 5. — С. 24–36; № 6. — С. 38–47.
96. Ларионов А. Д., Орлов Н. Л. Бухгалтерский учет в условиях перестройки управления экономикой. — Л.: ЛДНТП, 1989.
97. Ластовецкий В. Е. Методология и организация учета затрат по факторам производства и центрам ответственности на предприятиях легкой промышленности: автореф. дис. ... д-ра экон. наук. — М., 1988. — 46 с.
98. Латыпова О. В. Экономико-экологический анализ деятельности предприятия: теория, методология, методика и организация: автореф. дис. ... д-ра экон. наук. — М., 2004. — 24 с.
99. Латыпова О. В. Экономико-экологический анализ // Аудит и финансовый анализ. — 2004. — № 2. — С. 124–183.
100. Лебедева А. И. Учет и контроль затрат на подготовительно-вспомогательные и лесовосстановительные работы на предприятиях лесной промышленности в условиях полного хозрасчета: дис. ... канд. экон. наук. — Л., 1988.
101. Лесная и бумажная промышленность Швеции // Внешнеторговый еженедельник КОРИНФ. — 2004. — № 35. — С. 6–7.
102. Лесной и химический комплексы: проблемы и решения. Сборник статей по материалам Всероссийской научно-практической конференции. — Красноярск: Изд-во СибГТУ, 2003. — Т. 3. — 359 с.
103. Лесопромышленный комплекс Восточно-Сибирского и Дальневосточного регионов России // Лесная промышленность. — 2002. — № 3. — С. 10–12.
104. Максимов И. Г. Счетоводство лесного хозяйства и лесопильных заводов со складочной торговлей. — СПб.: Издание книжного склада в Санкт-Петербурге, 1908.
105. Меньшикова В. А. Управленческий учет в системе управления затратами комплексных производств: на примере деревообрабатывающей промышленности: дис. ... канд. экон. наук. — Казань, 2006. — 201 с.
106. Меньшикова М. А. Проблемы эффективного управления затратами предприятий лесного сектора // Лесная промышленность. — 2004. — № 3. — С. 19–21.
107. Меньшикова М. А. Учет и аудит доходов и расходов предприятий лесного сектора: монография. — М.: МГУЛ, 2003. — 176 с.
108. Методические рекомендации (инструкция) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, утвержденные Министерством экономики РФ 16 июля 1999 г.

109. Методические рекомендации по учету затрат на природоохранную деятельность в отрасли. — М.: ВНИИТЭМР, ВНИИЦ ТМР, 1990. — 30 с.
110. Методология определения экологических затрат региона / Т. Б. Бардаханова [и др.]. — Улан-Удэ: Изд-во БНЦ СО РАН, 2001. — 129 с.
111. Михайлова Г. В. Учет и контроль производства в условиях его интенсификации (на материалах предприятий целлюлозно-бумажной промышленности): автореф. дис. ... канд. экон. наук. — Л., 1988.
112. Митенкова М. В. Учет на целлюлозно-бумажных предприятиях // Учет в производстве (отраслевое приложение к журналу «Главбух»). — 2005. — № 4. — С. 61–66.
113. Можяев Д. В. Лесное законодательство за рубежом // Лесная промышленность. — 2003. — № 4. — С. 31.
114. Молотов В. С. Государственное управление природными ресурсами Байкальского региона / Под ред. В. П. Орлова и Н. Г. Рыбальского. — М.: НИА-Природа, 1999. — 246 с.
115. Морозова Е. В. Затраты на природоохранные мероприятия в системе финансового учета // Бухгалтерский учет. — 2007. — № 1. — С. 74–76; № 2. — С. 76–77.
116. Мосягин В. И. Вторичные ресурсы лесного комплекса / Под ред. В. Е. Леванова. — СПб, 1998. — 231 с.
117. Мосягин В. И. Планирование и учет природоохранной деятельности: текст лекций. — Л.: ЛТА, 1989.
118. Мосягин В. И. Проблемы экологизации лесного комплекса. — СПб.: ИПО ЛТА, 1999. — 375 с.
119. Мункуев А. А. Поточный учет затрат как основа для их снижения и уменьшения нагрузки на окружающую среду // Обзорная информация / ВИНТИ. — Сер. «Экономика природопользования». — 2002. — № 5. — С. 43–56.
120. Мункуев А. А. Развитие методов эколого-экономического обоснования управленческих решений на предприятии: дис. ... канд. экон. наук. — Улан-Удэ, 2005.
121. Назарова А. В. Русский лес: аудиторская проверка // Экос-информ. — 2004. — № 3. — С. 42–43.
122. Насакина Л. А. Особенности бухгалтерского учета затрат на природоохранную деятельность на предприятиях химической промышленности: дис. ... канд. экон. наук. — СПб., 1999.
123. Нелидов А. В. Лес рубят — а денежки?.. Лесопромышленный комплекс России: ресурсный потенциал и тенденции развития // Российское предпринимательство. — 2004. — № 4. — С. 98–102.
124. Николаева О. Е., Алексеева О. В. стратегический управленческий учет. — М.: Едиториал УРСС, 2003. — 304 с.
125. Нурмухамедова Х. Ш. Бухгалтерский учет природоохранной деятельности (на примере экологических фондов и предприятий-природопользователей): дис. ... канд. экон. наук. — М, 1998. — 163с.

126. О положении в лесопромышленном комплексе России // Бюллетень иностранной коммерческой информации. — 2003. — № 116(8612). — С. 3–6.
127. Основные направления развития лесного хозяйства России// Бюллетень иностранной коммерческой информации. — 2003. — № 128–129(8624–8625). — С. 2–3.
128. *Осипов Б. А.* Лесной комплекс: пути стабилизации. — Владивосток: Изд-во ДВГАЭУ, 1998. — 83 с.
129. Отраслевые особенности состава затрат, включаемых в себестоимость продукции на предприятиях лесопромышленного комплекса, утверждены Министерством экономики РФ от 18 октября 1994 г.
130. *Павлова Е. В.* Бухгалтерский учет в лесозаготовительном комплексе/ Бухгалтерский учет в отраслях экономики: сб. науч. тр. / Отв. ред. Н. А. Каморджанова. — СПб.: Изд-во СПбГИЭУ, 2004. — С. 81–84.
131. *Палий В. Ф., Палий В. В.* Финансовый учет: учебное пособие. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. — 646 с.
132. *Палий В. Ф., Палий В. В.* Управленческий учет — новое прочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 17. — С. 58–62.
133. *Панкратова С.* Финны в русском лесу: прогнать нельзя сотрудничать // Newhorizons. — 2004. — № 6. — С. 63–69.
134. *Паронджанов В. Д.* Экономика и экология: трудный путь к диалогу // Общественные науки и современность. — 2001. — № 3. — С. 162–167.
135. *Пашков Е. В., Фомин Г. С., Красный Д. В.* Международные стандарты ИСО14000. Основы экологического управления. — М.: ИПК «Изд-во стандартов», 1997. — 464 с.
136. *Перепеченко В. П.* Экономика Северо-Запада. — Вологда: Академия, 2004. — 175 с.
137. Переход к устойчивому управлению лесами бассейна рек Тугнуй-Суухара / Ю. А. Кузнецов [и др.]. — Улан-Удэ: Изд-во БГУ, 2002. — 56 с.
138. Перспективы развития европейского рынка лесных и целлюлозно-бумажных товаров в связи с расширением ЕС // Бюллетень иностранной коммерческой информации. — 2004. — № 23(8669). — С. 6–7.
139. *Пилиев С.* Лесные запасы России: аспект управления // Экономист. 2003. — № 8. — С. 56–58.
140. *Писаренко А. И., Страхов В. В.* Лесное хозяйство России: от пользования — к управлению. — М.: ИД Юриспруденция, 2004. — 552 с.
141. *Попова Т. Д., Россинская М. В.* Экология и качество. Организация учета, аудита и финансирование: монография. — Новочеркасск: ЮРГТУ, 2001. — 77 с.
142. Практика управленческого учета: опыт европейских компаний / Т. Аренс, У. Аск, А. Баретта [и др.]; общ. ред.: Т. Грот и К. Лука (пер. с англ.). — Мн.: Новое знание, 2004. — 416 с.
143. Приложение «Лесной комплекс» // Эксперт Северо-Запад. — 2004. — № 18(175). — С. 36–48.

144. Промышленность России: сравнительный анализ прибыльности. — М.: ИД Квинто-Консалтинг, 2005. — 228 с.
145. Районы Бурятии в фокусе экологических проблем Байкальского региона: мат-лы науч.-пр. конф. — Улан-Удэ: Изд-во БГУ, 2002.
146. Рамус К., Стигер У., Винтер М. Защита окружающей среды может обеспечить конкурентное превосходство // Маркетинг. — 2001. — № 1 (56). — С. 61–65.
147. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика (пер с фр.). — М.: Финансы и статистика, 2000. — 160 с.
148. Романюк Б. Прибыль надо «растить»: модель эффективного лесного хозяйства // Экос-информ. — 2003. — № 11. — С. 39–46.
149. Российский статистический ежегодник. 2004: стат. сб. / Росстат. — М., 2004. — 725 с.
150. Рошупкин В. Ресурсы лесного фонда — в строительство и энергетику // Российская лесная газета. — 2005. — № 36 (114) — С. 1–2.
151. Рубанова Н. Н. Экологический учет на предприятиях промышленности строительных материалов: дис. ... канд. экон. наук. — Ставрополь, 2005. — 176 с.
152. Руководство по открытой отчетности для малых и средних предприятий (пер. с англ.). — М.: ЭКОЛАЙН. — 2003. — 32 с.
153. Рыбакова О. М. Исследование возможностей внедрения СНС и ведения национальных счетов на основе сводной бухгалтерской отчетности институциональных единиц: дис. ... канд. экон. наук. — М., 1997. — 383 с.
154. Рянский А. С. Аналитический учет на предприятиях промышленности // Главбух: приложение «Учет в производстве». — 2004. — № 2. — С. 64–69.
155. Савиных А. С. Объективные тенденции развития вертикально-интегрированных структур в лесном комплексе Иркутской области // Экономические проблемы развития лесного комплекса региона: сб. науч. тр. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 2001. — С. 43–46.
156. Саенко К. С., Маматова Л. А. Некоторые аспекты становления экологического учета. — Ярославль, 1997. — 7 с.
157. Саенко К. С. Учет экологических затрат. — М.: Финансы и статистика, 2005. — 374 с.
158. Самойлов И. В. Организация бухгалтерского учета и налогообложение лесных хозяйств // Главбух. — 1999. — № 10. — С. 22–30.
159. Селенга — река без границ: материалы междунар. науч.-практ. конф. — Улан-Удэ: Изд-во БГУ, 2002. — 181 с.
160. Селуцкая Е. Н. Проблемы «слабого звена» лесопромышленного комплекса Беларуси // Эко. — 2003. — № 10. — С. 157–165.
161. Сергеева Т. В. Экологический аудит: учебное пособие для студентов вузов. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. — 207 с.
162. Серов Г. П. Экологический аудит. Концептуальные и организационно-правовые основы. — М.: Экзамен, 2000 г. — 768 с.

163. *Сластихина Л. В.* Совершенствование учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в лесозаготовительном производстве: дис. ... канд. экон. наук. — Л, 1983. — 144 с.
164. *Слуцкин М. Л.* Теоретические основы контроллинга // Известия Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов. — 2005. — № 1(41). — С. 73–85.
165. *Смирнов Е. Е.* Актуальные проблемы экологического аудита // Аудитор. — 2004. — № 12. — С. 3–8.
166. *Соколов Я. В.* Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 496 с.
167. *Сотникова Л. В.* Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 15. — С. 26–32; № 16. — С. 17–21.
168. *Стародубов Р. А.* Организация управленческого учета и контроля затрат (на материалах деревообрабатывающих предприятий): автореф. дис. ... канд. экон. наук. — СПб., 2005. — 19 с.
169. Стандарт верификации отчетов AA 1000 / Institute of Social and Ethical Accountability — “AccountAbility” (Институт социальной и этической отчетности / Пер. с англ. и общ. ред. Агентства социальной информации [Электронный ресурс]. — Лондон, 2003. — URL: <http://www.accountability.org.uk/resources>.
170. *Суходолов А. П., Зырянов В. Н.* История целлюлозно-бумажной промышленности в России и Сибири // ЭКО. — 1995. — № 8. — С. 143–148.
171. *Суходолов А. П., Горицкая Т. В., Зырянов В. Н.* Лесопромышленный комплекс Сибири // ЭКО. — 1999. — № 8. — С. 82–98.
172. *Татаров К. Ю.* Учет капитальных вложений в объекты природопользования // Бухгалтерский учет. — 2005. — № 24. — С. 28–31.
173. *Тацюн М. В.* Я верю в большое будущее лесной России // Леспроминформ. — 2005. — № 7(29). — С. 8–10.
174. Теория бухгалтерского учета: учебник / Под ред. Е. А. Мизиковского. — М.: Юристъ, 2001. — 400 с.
175. Теория и практика рационального природопользования (к 10-летию Байкальского института природопользования СО РАН). — Улан-Удэ: Изд-во БНЦ СО РАН, 2001.
176. *Ткач В. И.* Учет и анализ производственных затрат в лесозаготовительной промышленности: автореф. дис. ... канд. экон. наук. — Ростов н/Д, 1965. — 22 с.
177. *Ткачев С. В.* стратегические направления развития лесопромышленного комплекса Восточно-Сибирского региона / Экономические проблемы развития лесного комплекса региона: сб. науч. тр. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 2001. — С. 60–64.
178. Устойчивое управление лесным хозяйством: научные основы и концепции: учебное пособие / А.С. Алексеев [и др.]; под ред. А. В. Селиховкина — СПб.: Изд-во СПбГЛТА, 1998. — 222 с.
179. *Фритцше К., Баркетин Х.-П., Атапина Н.* Руководство по экологическому менеджменту для предприятий в странах Восточной Европы.

- Консультирование предприятий в процессе трансформации. — СПб.: Новая типография, 2003. — 371 с.
180. *Хакимова О. А.* Эколого-экономическая устойчивость лесного хозяйства: автореф. дис. ... канд. экон. наук. — Иркутск, 2001. — 17 с.
 181. *Хачатуров А. Е.* Экологический менеджмент на предприятии: учеб. пособие. — М., 2002. — 232 с.
 182. *Хинканина Н. Е.* Управленческие аспекты бухгалтерского учета в лесном хозяйстве: дис. ... канд. экон. наук. — СПб., 2003. — 180 с.
 183. *Циканов М. М.* Русский лес ждет своей судьбы // Экос-информ. — 2004. — № 3. — С. 27–28.
 184. *Чиж В. И.* Учет затрат на охрану окружающей среды в горнодобывающей промышленности: дис. ... канд. экон. наук. — Л, 1987. — 17 с.
 185. *Чочаев А. Х.* Рациональное управление эколого-экономической системой «Леса России». — М.: МГУЛ, 2001. — 135 с.
 186. *Чочаев А. Х.* Экономические основы стратегии развития лесного сектора России. — М.: МГУЛ, 2002. — 236 с.
 187. *Шавкунова Н. А.* Экологические обязательства: вопросы учета и финансовой отчетности // Известия Алтайского государственного университета. — 2002. — № 2 (24). — С. 109–111.
 188. *Шуваева Ю. П.* В настоящее время лесной фонд страны используется недостаточно эффективно // Экос-информ. — 2004. — № 3. — С. 33–34.
 189. *Шумилова Е. А.* Организация учета затрат на лесозаготовительных предприятиях: дис. ... канд. экон. наук. — СПб., 2004. — 161 с.
 190. Экологическая эффективность: знак инвесторам // Экология производства. — 2005. — № 5.
 191. Экологический менеджмент и аудит в России, Беларуси и на Украине: тр. эксперт. семинара (Москва, 2000) / Отв. ред. С. П. Приходько. — М., 2001. — 134 с.
 192. Экологический учет для предприятий: Конференция ООН по торговле и развитию: сб. докл. (пер. с англ.). — М: Финансы и статистика, 1997. — 200 с.
 193. Экологический учет и аудит: сб. Статей / Под ред. Л. З. Шнейдмана. — М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. — 185 с.
 194. Экология ЛПК // Леспроминформ. — 2004. — № 8(21).
 195. An Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms [Электронный ресурс] / Washington, D.C., USEPA. — 1995. — URL: <http://www.epa.gov/opptintr/acctg/earesources.htm>.
 196. *Gray R.* The Greening of accountancy. The Profession After Pearce. The profession after pearce. London: Certifed Accountant Publications Ltd for Chartered Association of Certifed Accountants, 1990. — 181 p.
 197. *Eikeland Sv., Eythorsson E., Ivanova L.* From Management to Mediation: Local Forestry Management and the Forestry Crisis in Post-Socialist Russia // Environment Management. — 2004. — Vol. 33, N 3. — P. 285–293.

198. Environmental for sustainable development / Ed. by Ahmad Y. J. [et al.]. — Wash.: World Bank, 1992. — XIII, 100 p.
199. Environmental management accounting procedures and principles: Prep. for the Expert Working Group on “Improving the role of government in the promotion of environmental managerial accounting” / UN Div. for sustainable development in coop. With the Austr. Federal Min. of transport, innovation and technology. — N. Y.: UN, 2001. — VIII, 144 p.
200. IFAC board issues ED // Chartered Accountants Journal. — 2004, December. — P. 68.
201. Improving governments’ role in the promotion of environmental managerial accounting: An initiative of the UN Div. for sustainable development: 1st meet.: Washington DC, 30–31 Aug. 1999 org. in partnership with the: US Environmental protection agency — Environmental accounting project (USEPA), UN Environment program (UNEP). — N. Y.: UN, 2000. — 89 p.
202. Increase Your Profits with Environmental Management Accounting / Harwell International Business Centre. — 2002. — URL: <http://www.enwirowise.gov.uk>.
203. Information for Decision-Making-Promoting Environmental Management Accounting Through Government Policies and Programmes and Advancing Information for Decision-Making Through Electronic Networking and Corporate Reporting Background Paper N 12. — UN DSD/DESA, UNEP-DTIE / 9th Session 16–27 April 2001. — N. Y.: UN, 2001. — URL: http://www.un.org/esa/sustdev/scd/scd9_bp12.pdf.
204. International Guidelines on Environmental Management Accounting (EMA): Exposure Draft / International Federation of Accountants. — 2004. — 65 p.
205. International Guidelines Document on Environmental Management Accounting (EMA) / International Federation of Accountants. — 2005. — 88 p.
206. ISO 14000. Environmental Management Systems. Brussels: ISO, 1996.
207. *Li Xiaomei*. Theory and practice of Environmental Management Accounting: Experience of implementation in China // International Journal of Technology Management and Sustainable Development. — 2004. — Vol. 3. N 1. — P. 47–57.
208. *Magness V.* Economic Values and Corporate Financial Statements // Environment Management. — 2003. — Vol. 32. N 1. — P. 1–11.
209. *Meall L.* Economic energy // Accountancy magazine. — 2004, June. — P. 71.
210. *Noble Bram F.* Integrating Strategic Environmental Assessment with Industry Planning: A Case Study of the Pasquai-Porcupine Forest Management Plan, Saskatchewan, Canada // Environment Management. — 2004. — Vol. 33. N 3. — P. 401–411.
211. *Sulaiman M., Ahmad N.* Environmental Management Accounting: Towards a Sustainable Future // Accountants Today. — March 2006. — P. 29–33.

212. *Hornngren Charles T. Cost accounting: a managerial emphasis / Charles T. Hornngren, George Foster, Strikant M. Datar (10th ed.). — Prentice Hall, 2005. — 928 p.*
213. How green was my value added? // *Financial Management (CIMA)* December/January 2004/05. — P. 4.
214. United Nations Division for Sustainable Development, *Environmental Management Accounting: Policies and Linkages.* — New York and Geneva: United Nations Publications, 2002. — URL: <http://www.un.org/esa/sustdev/sdissues/technology/estema1.htm>.

Содержание

Введение	3
Глава 1. Лесной сектор экономики: роль и влияние экологического фактора	7
1.1. Экологические аспекты ведения лесного хозяйства в условиях рыночной экономики	7
1.2. Развитие лесопромышленного комплекса и экологизация экономики	21
1.3. Влияние технико-экономических особенностей отрасли и экологического фактора на методику бухгалтерского учета	41
Глава 2. Проблемы развития экологического учета	54
2.1. Основные предпосылки, этапы становления и проблемы экологизации учета	54
2.2. Методические основы формирования информационного обеспечения управления экологическими процессами	65
2.3. Экологические затраты — важнейшая категория экологического управленческого учета	80
Глава 3. Совершенствование информационного обеспечения управления экологическими процессами	97
3.1. Интегрирование данных экологического учета в процесс принятия управленческих решений	97
3.2. Учет экологических активов, обязательств, экологических затрат/расходов и доходов на предприятиях ЛПК	114
3.3. Совершенствование отчетности с учетом экологического фактора	135
Заключение	150
Библиографический список	158
Приложения	172

Научное издание

Элеонора Карловна Муруева

**Развитие экологического учета
(на примере лесного сектора экономики)**

Монография

Корректор *Дерюгина А. И.*
Дизайн обложки *Татарко А. В.*
Оригинал-макет *Кузьменок Е. Ю.*

Подписано в печать 02.03.2009 г. Формат 60×90/16.
Усл. печ. л. 13,25. Уч.-изд. л. 11,6.
Печать офсетная. Тираж 1000 экземпляров. Заказ № 316

Издательство Санкт-Петербургской академии управления и экономики
198103, Санкт-Петербург, ул. Курляндская, д. 5
E-mail: izdat-ime@ime.ru
izdat-ime@yandex.ru

Отпечатано в типографии ООО «Скифия-принт»
197110, Санкт-Петербург, ул. Большая Зеленина, д. 2
Тел./факс: (812)235-40-96



Элеонора Карловна Муруева —

заместитель заведующего кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Санкт-Петербургской академии управления и экономики, кандидат экономических наук, автор ряда научных и учебно-методических работ. Область научных интересов — проблемы отражения экологической информации в бухгалтерском учете и отчетности предприятий.

Монография посвящена изучению экологических аспектов бухгалтерского учета, их интегрированию в информационную систему предприятий в современных условиях развития экономики. Экологический учет способствует оптимизации природоохранных затрат, повышению эффективности использования материалов, снижению рисков и негативного воздействия на окружающую среду, принятию обоснованных управленческих решений относительно ее охраны. В работе автором теоретически обосновываются и выявляются возможности развития экологического учета на предприятиях лесного сектора экономики в соответствии с современными требованиями информационного обеспечения управления.

Издание может быть использовано в учебном процессе студентами, аспирантами и преподавателями вузов, финансовыми работниками и руководителями предприятий всех уровней

ISBN 978-5-94047-141-7



9 785940 471417