

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ ЕКОЛОГІЧНИХ РІШЕНЬ.

Загальні засади розвитку екологічного менеджменту.

Екологічний облік в системі бухгалтерського обліку.

Екологічні витрати та екологічні зобов'язання.

Екологічна звітність

Екоконтролінг та екологічний аудит

# Термін «екологічний менеджмент» розглядається переважно в таких значеннях:

- як діяльність громадських екологічних організацій;
- як сукупність засідок, методів і засобів управління природоохоронною діяльністю підприємства;
- як система управління окремим природним комплексом, що підлягає особливій охороні;
- як частина загальної системи управління, яка включає організаційну структуру, діяльність з планування, обов'язки, відповідальність, досвід, методи, методика, процеси і ресурси для формування, здійснення, аналізу та актуалізації екологічної політики конкретної організації.

# Екологічний менеджмент

– це управління екологічними характеристиками конкретних суб'єктів екологічно небезпечної діяльності, джерел екологічної небезпеки або окремих природних комплексів.

**сукупність принципів, форм, функцій, методів, прийомів і засобів управління виробничою діяльністю і персоналом організації з метою досягнення високої еколого-економічної ефективності виробництва.**



**За  
об'єктами екологічний менеджмент  
поділяється на:**

- екологічний менеджмент суб'єктів екологічно небезпечної діяльності (наприклад: підприємств);
- екологічний менеджмент джерел екологічної небезпеки (наприклад: сховищ радіоактивних відходів);
- екологічний менеджмент окремих природних комплексів (наприклад: річки Дніпро).

## Будова екологічного менеджменту включає такі первинні або першоелементи

- суб'єкт екологічного менеджменту
- об'єкт екологічного менеджменту
- зміст екологічного менеджменту
- екологічний аспект (характеристика)
- ідеальний стан об'єкту екологічного менеджменту



# До основних функцій екологічного менеджменту належать

- обґрунтування екологічної політики та зобов'язань;
- планування екологічної діяльності;
- організація внутрішньої та зовнішньої екологічної діяльності;
- управління персоналом;
- управління впливом на довкілля та використання ресурсів;
- внутрішній екологічний моніторинг і екологічний контроль;
- аналіз і оцінювання результатів екологічної діяльності;
- перегляд та вдосконалення екологічного менеджменту.

# Набір основних елементів СЕМ

- 1. **Екологічна політика**, яка здебільшого оформляється у вигляді Декларації (заяви) про екологічну політику і відображає безумовний намір вищого керівництва організації реалізувати сучасний підхід до екоменеджменту. У Декларації повинні бути визначені найзагальніші цілі, які встановило для себе підприємство.
- 2. **План або програма дій** з охорони довкілля, що містить опис заходів, які підприємствозбирається здійснити у поточному році (у наступні роки). Зазначений план або програма фактично “перекладає” екологічну політику підприємства мовою цілей і завдань, визначає дії, необхідні для їх досягнення, встановлює відповідальність конкретних працівників підприємства та передбачає надання необхідних для реалізації програми (плану) людських і фінансових ресурсів.
- 3. **Організаційна структура** фіксує розподіл функцій, делегування повноважень і відповідальності за ті чи інші дії. Якщо йдеться про підприємства, які мають по декілька територій або сфер ділової активності, то здебільшого розглядають організаційну структуру як усього підприємства, так і його окремих підрозділів.
- 4. **Інтеграція питань** екологічного менеджменту в усі аспекти щоденної діяльності підприємства передбачає процедури “вбудови” природоохоронних заходів у інші складові діяльності підприємства, де повинні розроблятися спеціальні екологічні процедури, які зазвичай детально розглядають у спеціальних інструкціях, що фіксують порядок виконання заходів та дій, необхідних для реалізації плану (програми) дій з охорони довкілля.
- 5. **Коригуючі й превентивні дії** спрямовані на ліквідацію фактичних або можливих відхилень від встановлених цілей, завдань, критеріїв і нормативів.
- 6. **Аудити СЕМ** для перевірки адекватності й ефективності впровадження і функціонування.
- 7. **Аналізування СЕМ** вищим керівництвом, що є формальною оцінкою вищим керівництвом підприємства стану і адекватності СЕМ стосовно обставин, які змінюються.
- 8. **Внутрішнє розповсюдження інформації** та навчання для усвідомлення персоналом, чому і як необхідно виконувати свої функції, пов'язані з охороною довкілля, у контексті їх щоденних службових обов'язків.
- 9. **Зовнішня інформаційна взаємодія** і взаємовідносини з населенням прилеглої до підприємства території, щоб інформувати зовнішні зацікавлені сторони про екологічні цілі й результативність природоохоронної діяльності підприємства.

- визначення та призначення осіб, які уповноважені здійснювати методичне керівництво діяльністю;
- побудова структури систем екоменеджменту (суб'єкти, об'єкти, комунікації);
- розроблення процедур прийняття рішень у галузі екоменеджменту;
- забезпечення діяльності в галузі екоменеджменту необхідними ресурсами.

- здійснення періодичних аудитів системи екологічного менеджменту;
- розроблення відповідної звітності та рекомендацій;
- коригування екологічної політики на основі результатів аналізу;
- коригування екологічних цілей та задач підприємства;
- вдосконалення організації та практичної реалізації екологічної діяльності.

*Під час організації екологічної діяльності*

*Під час аналізу, оцінювання результатів екологічної діяльності*

### **Основні задачі екологічного менеджменту**

*Під час обґрунтування екологічної політики*

- мотивація керівництва підприємства до організації діяльності в області екоменеджменту;
- розроблення робочого варіанта екологічної політики;
- інформування персоналу, зацікавлених осіб та сторін про розробку екологічної політики.

*Під час планування екологічної діяльності*

- встановлення пріоритетних екологічних аспектів діяльності підприємства;
- залучення зацікавлених осіб та сторін до планування екологічної діяльності підприємства;
- розроблення та узгодження екологічних цілей і задач;
- визначення критеріїв та показників оцінювання результатів досягнення поставлених екологічних цілей та задач.

*Під час управління персоналом*

- мотивація персоналу до діяльності в галузі екоменеджменту;
- забезпечення додаткової професійної підготовки спеціалістів, які відповідають за діяльність підприємства в галузі екоменеджменту.



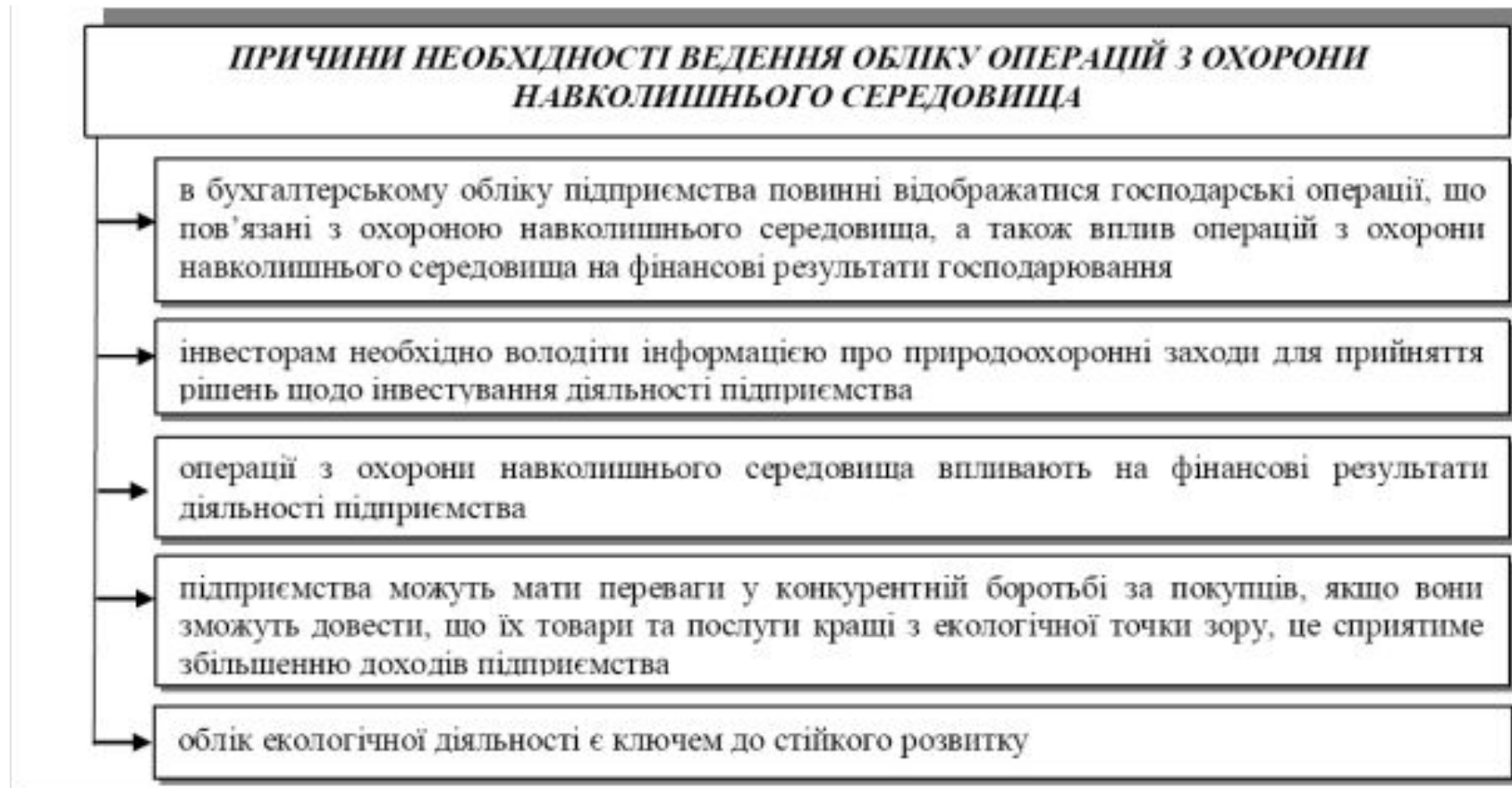
- **Екологічний облік на підприємстві** - це система виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень.



**Екологічний облік повинен виявляти та відображати у грошовій формі зовнішні ефекти (витрати). Вирішення цієї проблеми можливе за умови використання двох різних підходів:**

1. внесення уточнень до системи традиційного обліку, перш за все, більш детальним і диференційованим відображенням екологічних аспектів підприємства, включаючи всі витрати на проведення природоохоронних заходів, а також змін, що викликаються ними, у бухгалтерському балансі підприємства (назвемо його диференціювання фінансової звітності);
2. реорганізація та розширення обліку, у тому числі за допомогою складання екобалансів для більш повного відображення (з урахуванням часового аспекту) зовнішніх екологічних витрат, як і ефектів виробничої діяльності (назвемо його розширенням фінансової звітності).

Екологізація облікової інформації дозволяє вирішити ряд актуальних проблем: визначати екологічну ефективність діяльності підприємства, комплексно з інформаційної точки зору моделювати природоохоронну діяльність економічного суб'єкта, надавати інформацію про економічну та екологічну діяльність підприємства, генерувати екологічну інформацію фінансового і нефінансового характеру.



Перша спроба ведення обліку екологічної діяльності на рівні підприємства була зроблена Міжурядовою робочою групою експертів за міжнародними стандартами фінансової звітності у 90-х рр. XX ст.

У 90-і роки великі підприємства були вимушені враховувати зростаючу кількість урядових ухвал з охорони довкілля. Багато підприємств вирішили не визнавати масштабів своїх забруднень навколишнього середовища і вартості його можливого очищення, оскільки це відобразилося б на вартості їх акцій. Деякі корпорації розкривали інформацію про екологічні аспекти своєї діяльності, але не в оптимальному обсязі.

Відсутність інформації про екологічний облік створює проблеми для користувачів інформації про підприємство і стає досить проблематично планувати подальшу виробничу діяльність господарюючого суб'єкта.

Відсутність національних стандартів обліку екологічної діяльності спонукало Міжурядову робочу групу в 1991 р. розробити перші рекомендації для бухгалтерів, де вказувалося, що повинно бути представлено у фінансових звітах, щоб користувачі могли оцінити реальну картину впливу господарської діяльності підприємства на природне середовище.

Організація з економічного співробітництва і розвитку, Європейська комісія, Канадський інститут присяжних бухгалтерів, Асоціація присяжних бухгалтерів й Інститут присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу поставили на обговорення питання про екологічний облік.

Рада Європейського Союзу прийняла Постанову № 1836/93 від 29 червня 1993 р. про добровільну участь промислових підприємств у системі менеджменту довкілля і екологічного аудиту (від англ. Environmental Management and Audit Scheme – скорочено EMAS).

Вирішальна роль у документі відводиться не правовим і регулюючим інструментам (законам, підзаконним актам, нормативному забезпеченню – стандартам, нормам, правилам), а підтриманню і розвитку ініціативи з боку підприємств щодо самостійної побудови і впровадження виробничих структур управління довкілля, проведення внутрішнього екологічного контролю та складання за його результатами екологічної декларації з метою її оприлюднення.

Варто зазначити, що Постанова регулює не тільки функції системи управління довкіллям і еко-контролю, а також робиться акцент на роль бухгалтерського обліку. Так, серед важелів сприяння безперервному удосконаленню охорони довкілля в промисловості вказуються наступні шляхи:

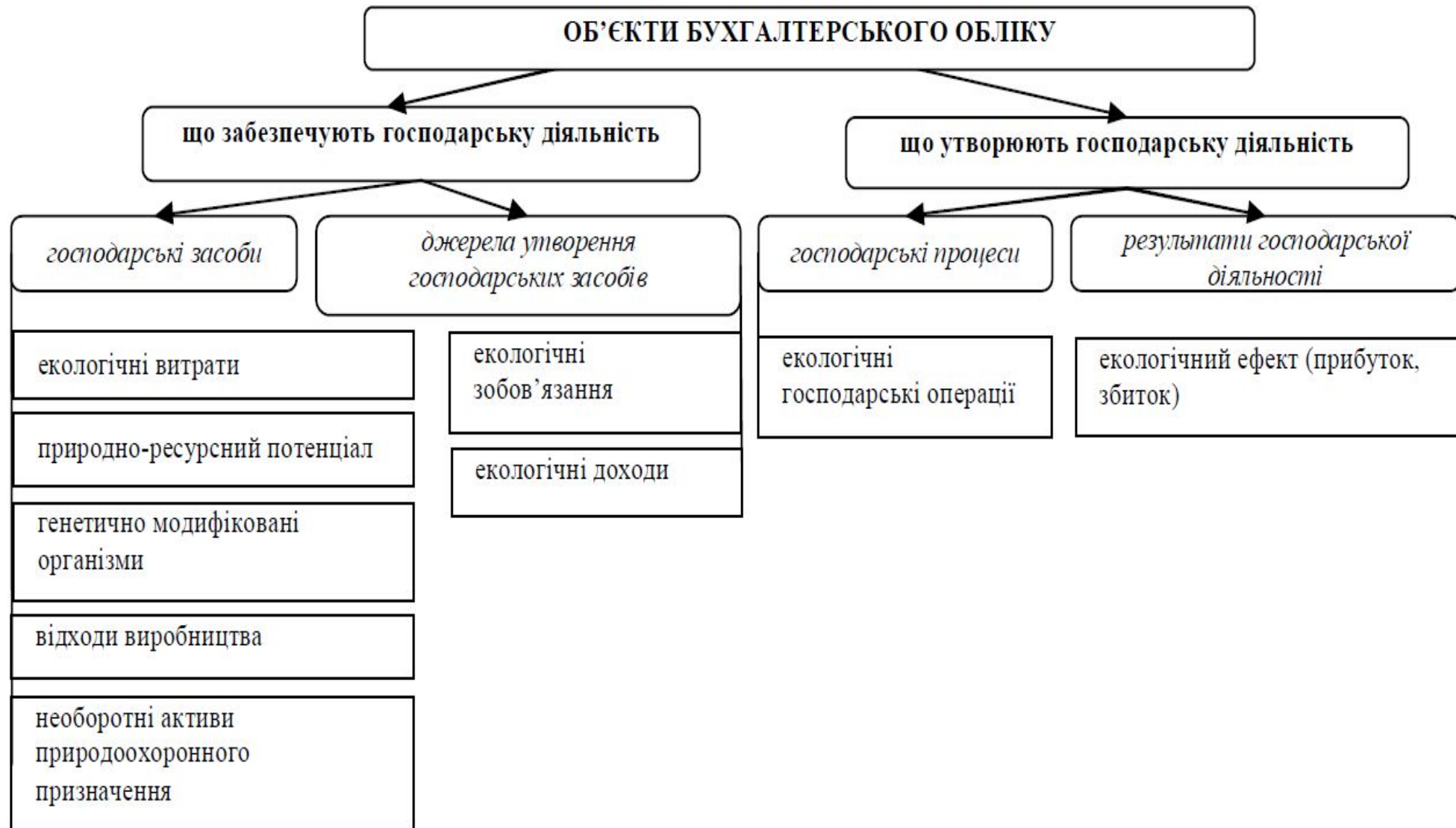
- встановлення і впровадження підприємством екологічної політики, екологічної програми та системи менеджменту довкілля;
- систематична, об'єктивна і періодична оцінка ефективності цієї системи;
- підготовка інформації про охорону довкілля підприємства для громадськості.

Саме останній пункт вказує на те, що реалізація Постанови вимагає створення середовища для здійснення систематичного, періодичного й об'єктивного обліку наслідків впливу діяльності підприємства на довкілля.

Важливу роль у системі управління впливом на навколишнє середовище на рівні підприємства відіграє **стандартизація процесу управління**.

Створення серії міжнародних стандартів систем екологічного менеджменту на підприємствах (ISO 1400) називають однією з найбільш значних міжнародних природоохоронних ініціатив. **Система стандартів ISO 1400** орієнтована не на кількісні параметри (обсяг викидів, концентрацію речовини тощо) і не на технології, (вимога використовувати чи не використовувати певні технології, вимога використовувати “найкращу доступну технологію”). Основним предметом ISO 1400 є система екологічного менеджменту.

Щодо нормативного стану обліку у галузі природокористування та природоохорони в нашій державі, то стаття 24 Закону України **“Про охорону навколишнього природного середовища”** передбачає, що **“підприємства, установи та організації проводять первинний облік у галузі охорони навколишнього природного середовища і безоплатно подають відповідну інформацію органам, що ведуть облік у цій галузі. Збір, обробка і подання відповідним державним органам зведеної статистичної звітності про обсяги викидів, скидів забруднюючих речовин, виконання завдань по охороні навколишнього природного середовища та іншої інформації, ведення екологічних паспортів здійснюється за єдиною для республіки системою в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України”**



- Отже, раціональне екологічне управління підприємством передбачає ведення максимально пристосованого до його вимог бухгалтерського обліку, на підставі даних якого і буде формуватися реальна картина впливу підприємства на довкілля.
- Відпрацювання способів розкриття в обліку та звітності підприємства, його екологічної діяльності є першочерговим завданням бухгалтерів-науковців та практиків.

Порядок ведення екологічного обліку:

- - у 1-му класі рахунків: основні засоби природоохоронного призначення; знос основних засобів природоохоронного призначення; придбання основних засобів природоохоронного призначення;
- - у 2-му класі рахунків: природні ресурси (сировина);
- - у 4-му класі рахунків: фінансування природоохоронних заходів;
- - у 5-му класі рахунків: довгострокові екологічні зобов'язання;
- - у 6-му класі рахунків: екологічні збори і платежі; розрахунки з екологічного страхування;
- - у 7-му класі рахунків: дохід від реалізації природоохоронних засобів; дохід від надання екологічних послуг;
- - у 9-му класі рахунків: витрати від надання екологічних послуг, витрати від здійснення природоохоронної діяльності.
- Якщо ж масштаби діяльності підприємства є незначними, то рекомендовано у кожному рахунку 8-го класу виділити субрахунок природоохоронної діяльності: матеріальні витрати природоохоронної діяльності; витрати праці працівників, зайнятих природоохоронною діяльністю; витрати на соціальне страхування, зайнятих природоохоронною діяльністю; амортизація основних засобів природоохоронного призначення; екологічні збори і платежі; інші витрати екологічного характеру



# Облік екологічних витрат є основним елементом екологічного обліку в цілому.

- **Облік екологічних витрат** – система виявлення, виміру, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання, обробки й підготовки релевантної інформації про екологічні витрати підприємства з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних управлінських рішень.
- **Екологічні витрати підприємства** – витрати на покриття негативних зовнішніх ефектів, які виникають внаслідок добровільних чи обов'язкових природоохоронних заходів з метою запобігання, усунення чи зменшення навантажень на довкілля, а також внаслідок втрат продуктивності та незворотних втрат сировини, матеріалів, енергії.

Таблиця 1. Інтерпретація поняття “екологічні витрати”

| № з/п | Автор                           | Тлумачення поняття   |
|-------|---------------------------------|--|
| 1     | 2                               | 3  |
| 1     | Бешуля І.В. [1]                 | Екологічні витрати поділяються на ті, що виникають у результаті заходів з попередження й ліквідації наслідків забруднення в ході звичайних виробничих процесів, а також інвестиції, експлуатаційні витрати з управління природоохоронною діяльністю, з ліквідації наслідків завданої екологічної шкоди, відшкодовані витрати   |
| 2     | Гавривлюк А.В. [2]              | Екологічні витрати підприємства – це сукупність витрат на збереження екології, виникнення яких зумовлено виготовленням продукції на підприємстві та попередженням наслідків негативного впливу підприємства на довкілля  |
| 3     | Дьоміна Т.А. [3]                | Екологічні витрати – це природоохоронні витрати, що представляють собою виражену у вартісній формі сукупність усіх видів ресурсів, необхідних для здійснення природоохоронної діяльності   |
| 4     | Економічний словник-довідник[4] | Екологічні витрати – сукупність витрат і збитків у сфері природокористування;<br>– одне з функціональних понять економічної екології, яка науково реалізує загальноприйнятий у світовій практиці принцип сталого розвитку економічної та екологічної систем  |
| 5     | Замула І.В. [5]                 | Екологічні витрати підприємства – це всі витрати, пов’язані зі здійсненням екологічної діяльності  |
| 6     | Кірсанова Т.О. [7]              | Екологічні витрати – це виражена у вартісній формі сукупність усіх витрат підприємства, які забезпечують процеси природокористування і охорони навколишнього середовища  |
| 7     | Кондратюк О.М. [8]              | Екологічні витрати гірничо-збагачувального підприємства об’єднані поняттям “сукупні екологічні витрати”. Під сукупними екологічними витратами запропоновано розуміти суму витрачених матеріальних, трудових і фінансових ресурсів для здійснення операційної та інвестиційної діяльності у сфері ресурсозбереження й охорони навколишнього природного середовища (за винятком реалізованих, знешкоджених і повторно використаних відходів), екологічні зобов’язання у вигляді екологічних платежів, інші понесені витрати і втрати через екологічно несприятливу діяльність підприємства |
| 8     | Лапін Є.В. [9]                  | Природоохоронні витрати підприємства – це сукупність усіх витрат, що забезпечують процеси природокористування на підприємстві  |
| 9     | Макар С.В. [10]                 | Природоохоронні витрати – фундаментальне поняття економіки природокористування. Вони є суспільно необхідними витратами на підтримку якості навколишнього середовища, на будь-які форми та види господарської діяльності чи загальну підтримку природно-ресурсного потенціалу, у тому числі збереження екологічної рівноваги на всіх рівнях – від локального до глобального   |
| 10    | Максимів Л.І. [11]              | Екологічні витрати підприємства – витрати на покриття негативних зовнішніх ефектів, які виникають внаслідок добровільних чи обов’язкових природоохоронних заходів з метою запобігання, усунення чи зменшення навантажень на довкілля, а також внаслідок втрат продуктивності та незворотних втрат сировини, матеріалів, енергії  |
| 11    | Мамчук І.В. [12]                | Природоохоронні витрати – це сукупність усіх витрат підприємства, що виражена у вартісній формі для забезпечення процесів природокористування (за винятком екстернальних витрат)   |
| 12    | Манкуєв О.О. [13]               | Екологічні витрати – це витрати, пов’язані з викидами шкідливих речовин і переробкою відходів; витрати на профілактику та екологічний менеджмент; вартість матеріалів; вартість відходів виробництва   |
| 13    | Мельник Л.Г. [14]               | Природоохоронні витрати – це виражена у вартісній формі сукупність усіх витрат підприємства (за винятком екстернальних (зовнішніх) витрат), що забезпечує процеси природокористування  |
| 14    | Морозова О.В. [17]              | Екологічні витрати виникають в результаті взаємодії підприємства та природного середовища і, як правило, виділяються у вигляді витрат на охорону навколишнього середовища, відтворення відновлюваних ресурсів і оплату негативного впливу на навколишнє середовище   |
| 15    | Палій В.Ф. та Палій В.В.[16]    | Природоохоронні витрати – це сукупність всіх видів ресурсів, необхідних для здійснення заходів за двома основними напрямками – споживанням природних ресурсів та умовами їх використання, охорони та відтворення   |
| 16    | Потапенко Н.Є. [18]             | Екологічні витрати розглядаються на макrorівні, до них належать фінансові й натуральні витрати держави, спрямовані на охорону, раціональне використання та відновлення природних ресурсів  |
| 17    | Сухіна О.М. [23]                | До екологічних витрат відносяться екоресурсні платежі (збори), витрати на капітальний ремонт основних виробничих фондів природоохоронного призначення, поточні витрати на охорону та раціональне використання природних ресурсів, витрати на переробку й утилізацію виробничих відходів  |
| 18    | Туниця Ю.Ю. [24]                | Екологічні витрати – сукупність витрат і збитків у сфері природокористування та виробництва матеріальних благ загалом  |

Проаналізувавши інтерпретації поняття “екологічні витрати”, слід зазначити, що автори не мають єдиної точки зору щодо його визначення, і відповідно, представляють його формулювання і сутність кожен по-своєму. До складу екологічних витрат, згідно опрацьованих наукових праць, автори відносять витрати пов’язані з:

- попередженням і ліквідацією наслідків забруднення в ході звичайної діяльності (Бешуля І.В., Гавривлюк А.В., Замула І.В., Максимів Л.І., Палій В.Ф. та Палій В.В., Туниця Ю.Ю.);

- охороною навколишнього природного середовища: витрати на знешкодження викидів та скидів, на попередження впливу, на переробку та/або утилізацію відходів виробництва, тощо (Дьоміна Т.А., Замула І.В., Кірсанова Т.О., Кондратюк О.М., Манкуєв О.О., Морозова О.В., Палій В.Ф. та Палій В.В., Сухіна О.М.);

- підтримкою якості навколишнього природного середовища, природо-ресурсного потенціалу; відновленням природних ресурсів (Гавривлюк А.В., Замула І.В., Кондратюк О.М., Макар С.В., Сухіна О.М.);

- сферою природокористування (Економічний словник, Кірсанова Т.О., Лапін Є.В., Палій В.Ф. та Палій В.В., Туниця Ю.Ю.);

- природокористуванням, за винятком екстернальних (зовнішніх) витрат (Мамчук І.В., Мельник Л.Г.);

- організацією екологічної діяльності (Замула І.В., Манкуєв О.О.);

- оплатою негативного впливу на навколишнє природне середовище, екологічними зобов’язаннями у вигляді екологічних платежів (Бешуля І.В., Кондратюк О.М., Морозова О.В., Сухіна О.М.);

- обслуговуванням отриманих кредитів для здійснення екологічної діяльності (Замула І.В.);



Сума таких витрат у більшості підприємств значна, але сьогодні бухгалтерський облік екологічних витрат ведеться безсистемно, вони не виокремлюються із загальної сукупності витрат. Це призводить до відсутності достовірних облікових даних про розміри, напрями та види природоохоронних витрат підприємств, чого і неможливо зробити при існуючій організації бухгалтерського обліку.

- **У складі витрат виокремлюють такі елементи, безпосередньо або опосередковано пов'язані з впливами на довкілля, природокористуванням і охороною довкілля:**
- витрати, пов'язані з використанням сировини, в частині витрат на рекультивацію земель, а також плати за воду, яку підприємства забирають з водогосподарських систем (в сумі фактичних витрат);
- витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технології чи організації виробництва, а також з покращенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності та інших експлуатаційних властивостей, які здійснюють у виробничому процесі;
- платежі (страхові внески) за обов'язковими видами страхування і відрахування до страхових фондів (резервів);
- податки, збори, платежі та інші обов'язкові відрахування та деякі інші.

# Класифікація екологічних витрат

| Класифікаційні ознаки                              | Витрати  |
|--|--|
| Галузеві   | Галузь, підгалузь, вид виробництва   |
| Територіальні                                      | Регіон, область, район, місто  |
| Види витрат  | За економічними елементами<br>За статтями калькуляції  |
| Економічна природа витрат                          | Поточні<br>Капітальні  |
| Джерела фінансування                               | Власні кошти, позичений капітал та ін.   |
| Форми здійснення                                   | Поточна природоохоронна діяльність<br>Природоохоронні заходи   |
| Місце виникнення                                   | Витрати виробництва, цеху, ділянки, окремої служби   |
| Спосіб перенесення витрат на продукцію             | Прямі<br>Непрямі   |
| Ступінь впливу обсягу виробництва на рівень витрат | Постійні<br>Змінні   |
| Напрямки природоохоронної діяльності               | Охорона водних ресурсів<br>Охорона повітряного басейну<br>Охорона земель<br>Охорона надр<br>Відтворення біологічних ресурсів, у т.ч.:<br>- охорона лісових ресурсів<br>- створення і розвиток природоохоронних територій<br>- охорона і відтворення диких тварин і птахів<br>- відтворення рибних ресурсів |
| Види природоохоронної діяльності                   | Витрати на відтворення природних ресурсів<br>Витрати на запобігання забруднення довкілля<br>Витрати на ліквідацію (компенсацію) наслідків забруднення довкілля   |

Аналіз існуючих підходів до класифікації екологічних витрат показав, що найбільш поширеною ознакою поділу є характер впливу на навколишнє природне середовище, а саме: природоохоронні витрати (повторюваність становить 52%), до яких належать витрати з попередження забруднення; витрати з компенсації негативних наслідків забруднення; витрати на переробку та/або утилізацію відходів виробництва.



Найбільш змістовною є класифікація екологічних витрат Замули І.В. за такими ознаками: види діяльності та характер впливу на навколишнє природне середовище. За видами діяльності витрати поділяються на операційні (виникають у процесі звичайної діяльності підприємства і пов'язані з використанням природних ресурсів та/або їх охороною), інвестиційні (пов'язані зі створенням, придбанням, реконструкцією, модернізацією, технічним переобладнанням, капітальним ремонтом основних засобів природоохоронного призначення) та фінансові (виникають у результаті обслуговування отриманих кредитів для здійснення екологічної діяльності). За характером впливу на навколишнє природне середовище витрати поділяються на експлуатаційні (витрати із забезпечення природними ресурсами; витрати з відновлення природних ресурсів; витрати з організації екологічної діяльності) та природоохоронні (витрати з попередження забруднення; витрати з компенсації негативних наслідків забруднення; витрати на переробку та/або утилізацію відходів виробництва)[5]. Наведена класифікація екологічних витрат є найбільш вдалою для розуміння сутності екологічних витрат та може вирішити проблему неоднорідності екологічних витрат.

# Поняття «екологічні зобов'язання» для України нове.

- Дотепер на міжнародному і національному рівнях не розроблені та не рекомендовані стандарти бухгалтерського обліку, в яких включено поняття «екологічні зобов'язання».
- «екологічні зобов'язання» як наслідок екологічного характеру, обумовлений взаємодією підприємств із навколишнім середовищем, що може здійснити суттєвий вплив на фінансовий стан.
- Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», зобов'язання визнаються, коли їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення, трактування ж поняття «екологічні зобов'язання» зовсім відсутнє. Доцільно доповнити П(С)БО 11 абзацом про екологічні зобов'язання, їх визнання та відображення.
- Екологічні зобов'язання можуть виникати в результаті:
  - здійснення основної діяльності (плата за використання природних ресурсів);
  - недотримання норм екологічного законодавства, які тягнуть за собою компенсацію завданої шкоди, виплату штрафів тощо;
  - добровільних дій підприємства щодо усунення негативних впливів на навколишнє природне середовище виходячи з міркувань піклування про свою репутацію.

# Екологічні зобов'язання можуть бути двох видів: умовні і реальні.

- Умовні формуються на підставі того, що підприємство в майбутньому буде змушене здійснювати природоохоронні заходи через забруднення, здійснене сьогодні. Такі зобов'язання важко піддаються підрахунку у зв'язку з:
  - – труднощами встановлення джерел викидів або скидів і вжиття заходів для виправлення ситуації;
  - – технологічними невизначеностями, що ускладнюють визначення рівня забруднення та рівня витрат, пов'язаних із проведенням заходів для виправлення ситуації;
  - – відсутності порядку розподілу витрат між забруднювачами;
  - – неналагодженим екологічним законодавством.
- Відображення в системі бухгалтерського обліку умовних екологічних зобов'язань неможливе.
- Облік поточних екологічних зобов'язань потрібно вести на рахунках 6 класу, а довгострокові екологічні зобов'язання потрібно обліковувати на рахунках 5 класу.



Для бухгалтерського відображення необоротних активів природоохоронного призначення пропонуємо вести аналітичні рахунки до відповідних субрахунків рахунків другого та третього порядку:



- Рахунку 10 «Основні засоби» (1001 – інвестиційна нерухомість природоохоронного призначення, 101 – земельні ділянки, 102 – капітальні витрати на поліпшення земель, 109 інші основні засоби),
- Рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» (114 – природні ресурси, 117 – інші необоротні матеріальні активи),
- Рахунку 12 «Нематеріальні активи» (121 – права користування природними ресурсами, 127 – інші нематеріальні активи),
- Рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Амортизація по зазначених об'єктах обліковується на аналітичних рахунках до субрахунків рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

# Схема облікового відображення операцій з використання природних ресурсів підприємств

| Господарські операції  | Кореспонденція рахунків |        |
|--|-------------------------|--------|
|  | Дебет                   | Кредит |
| Придбання основних засобів природоохоронного призначення                                 | 152                     | 631    |
| Відображено витрати на право користування природними ресурсами                           | 92                      | 121    |
| Витрати на оплату праці робітників   | 92                      | 661    |
| Екологічні зобов'язання з екологічного податку   | 94                      | 64     |
| Списано витрати на створення відділу екологічного менеджменту                            | 791                     | 92, 94 |
| Відображено результат від впровадження екологічних інновацій                             | 702                     | 791    |
| Відображено величину нерозподіленого прибутку від екологічної діяльності на підприємстві | 791                     | 441    |

- Для України екологічна звітність - порівняно нове поняття у рамках раціонального природокористування та інформаційної діяльності підприємства, оскільки ні в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ні в Положеннях бухгалтерського обліку ніяк методичних рекомендацій не міститься .



В загальному вигляді екологічний звіт має містити інформацію:

- про екологічну політику;
- рівень виконання запланованих в попередньому періоді заходів щодо зменшення навантаження на навколишнє середовище;
- розмір та цільове призначення інвестиції в природоохоронну діяльність;
- програми та заходи, спрямовані на охорону довкілля;
- зовнішні перевірки та моніторинг підприємства;
- екологічні плани на наступний період.

Інформація про екологічну діяльність підприємств розкривається у кількох видах звітності :

- статистичній;
- податковій;
- фінансовій ;
- нефінансовій



# Статистика екології виокремлює три основні форми звітів:

- № 2-ТП (повітря) "Звіт про охорону атмосферного повітря" (річний, квартальний) - інформацію про обсяги викидів забруднювальних речовин в атмосферу, їх очищення, джерела викидів, заходи щодо зменшення та попередження вивільнення шкідливих речовин в атмосферне повітря;
- № 1-екологічні витрати "Витрати на охорону навколишнього природного середовища та екологічні платежі" (річний) - інформація про капітальні інвестиції підприємств, поточні витрати на охорону довкілля, екологічні в'язання, пов'язанні з ними екологічні платежі, послуги природоохоронного призначення;
- № 1-відходи "Поводження з відходами" (річний) - дані про наявні відходи, класи небезпеки та поведження з ними протягом звітного періоду.

# Основний звіт про екологічну діяльність

| № п/п                     | Найменування показника  | Звітний період | Попередній період |
|---------------------------|---|----------------|-------------------|
| I Витрати:                |   |                |                   |
| 1.                        | Капітальні витрати, усього, у тому числі:   |                |                   |
| 1.1.                      | Введення нових об'єктів природоохоронного призначення.  |                |                   |
| 1.2.                      | Ремонт і реконструкція діючих об'єктів.   |                |                   |
| 1.3.                      | Інші капітальні витрати.  |                |                   |
| 2.                        | Поточні витрати, усього, у тому числі:  |                |                   |
| 2.1.                      | Витрати, пов'язані із утримуванням і експлуатацією природоохоронного обладнання.                                  |                |                   |
| 2.2.                      | Утилізація (поховання) відходів.  |                |                   |
| 2.3.                      | Витрати на утримування персоналу.   |                |                   |
| 2.4.                      | Адміністративні витрати.  |                |                   |
| 2.5.                      | Інші поточні витрати.   |                |                   |
| 3.                        | Податки й збори, усього, у тому числі:  |                |                   |
| 3.1.                      | Збори за викиди, скиди, розміщення відходів у межах встановлених лімітів.   |                |                   |
| 3.2.                      | Збори за викиди, скиди, розміщення відходів понад встановлені ліміти.   |                |                   |
| 3.3.                      | Збори за викиди в атмосферне повітря від рухомих джерел.  |                |                   |
| 3.4.                      | Збори за збитки, завдані природі, і штрафи за порушення природного законодавства.                                 |                |                   |
| Всього витрат             |   |                |                   |
| II Доходи (економії):     |   |                |                   |
| 4.                        | Економія або дохід унаслідок:   |                |                   |
| 4.1.                      | Скорочення обсягів твердих відходів.  |                |                   |
| 4.2.                      | Скорочення викидів в атмосферне повітря, у тому числі скорочення викидів в атмосферне повітря від рухомих джерел. |                |                   |
| 4.3.                      | Скорочення викидів у водні джерела.   |                |                   |
| 4.4.                      | Переробки вторинної сировини.   |                |                   |
| 4.5.                      | Інші економії (доходи).   |                |                   |
| Всього доходів (економій) |   |                |                   |

# *Додатки до основного звіту:*

- розрахунок збору за забруднення навколишнього середовища;
- охорона атмосферного повітря;
- охорона водних ресурсів;
- охорона земельних ресурсів;
- звіт про утворення і знищення токсичних відходів;
- зниження рівня шуму і вібрацій;
- охорона природних ландшафтів;
- дослідження у сфері навколишнього середовища;
- відновлення і демонтаж обладнання;
- відомість про матеріальні витрати на природоохоронну діяльність;
- розрахунок амортизації природоохоронних фондів;
- інші види діяльності у сфері охорони довкілля.

- Можна виділити п'ять рівнів деталізації інформації з екологічних питань, що представляється міжнародними корпораціями:
- · рівень 1: “зелені журнали”, інформаційні бюлетені, відеосюжети, короткі заяви в річних звітах;
- · рівень 2: перший спеціальний екологічний звіт, у якому часто уперше викладаються принципи офіційної політики в цій області;
- · рівень 3: надання звітності на щорічній основі в прив'язці до системи раціонального природокористування, але більше текстової інформації, ніж цифр;
- · рівень 4: уявлення на щорічній основі повного обсягу даних по типі “реєстр токсичних викидів”; дані “витрата-випуск” для сервісних компаній; зведені корпоративні й об'єктові звіти;
- · рівень 5: звітність за критерієм стійкого розвитку. звіт з прогресу Глобального договору ООН. Ціль: запобігання погіршення стану екосистем; ув'язування воєдино екологічних, економічних і соціальних аспектів діяльності корпорації з опорою на показники стійкості; упровадження методики обліку по повній вартості в систему финанасовой отчетности.



Формування та оприлюднення екологічних та інших нефінансових звітів надає компанії такі переваги:

- удосконалення управління компанією - в процесі підготовки звіту відбувається аналіз власної стратегії, проводиться об'єктивний аналіз нефінансових ризиків, оцінюється вплив компанії на суспільство та навколишнє природне середовище;

- зростання довіри до діяльності компанії – компанія у нефінансових звітах демонструє соціальну та екологічну відповідальність;

- підвищення прозорості компанії – наявність нефінансової звітності дозволяє стейкхолдерам отримати інформацію щодо екологічних та соціальних аспектів діяльності компанії разом із економічними результатами діяльності. Це дозволяє об'єктивно оцінювати ризики бізнесу, пов'язані з нефінансовими аспектами діяльності;

- зміцнення ділових зв'язків, пов'язане зі збільшенням ступеня прозорості та зростанням довіри стейкхолдерів до діяльності компанії. - вихід на нові ринки, пов'язаний з дотриманням принципів соціально відповідальної діяльності.



**ОТЧЕТ**  
ОБ УСТОЙЧИВОМ РАЗВИТИИ  
КОРПОРАЦИИ «ОБОЛОНЬ»  
2014 год

## СОДЕРЖАНИЕ

УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ КОРПОРАЦИИ «ОБ»  
ОФИЦИАЛЬНЫЙ ОТЧЕТ

### КОРПОРАЦИЯ

- 3 Ключевые факты 2014 года
- 6 Обращение президента корпорации
- 7 Социальная миссия
- 8 Репутация
- 9 Стандарты ведения бизнеса
- 11 Структура корпорации
- 12 Корпоративное управление
- 13 Заинтересованные стороны

### ПРОИЗВОДСТВО

- 18 Портфель брендов
- 19 Система управления
- 20 Инновации
- 21 Технологии

### ЛЮДИ

- 23 Рабочая среда
- 25 Жизнь и здоровье
- 28 Этика и равенство прав
- 30 Развитие персонала
- 31 Стимулы и мотивация

### ЭКОНОМИКА

- 34 Финансово-экономические показатели
- 35 Показатели производства
- 36 Эффективная деятельность
- 39 Риски

### ЭКОЛОГИЯ

- 43 Эффективное ресурсопользование
- 46 Безотходность

### ОБЩЕСТВО

- 49 Развитие регионов
- 57 Развитие спорта
- 58 Образовательные проекты
- 58 Спонсорство и благотворительность
- 59 Планы успешного развития на 2015–2016 годы
- 60 Характеристика отчета
- 61 Таблица показателей отчетности
- 62 Контакты

## ЭФФЕКТИВНОЕ ПОЛЬЗОВАНИЕ РЕСУРСАМИ

УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ КОРПОРАЦИИ «ОБОЛОНЬ»  
ОФИЦИАЛЬНЫЙ ОТЧЕТ 2014



Как крупнейший производитель напитков, «Оболонь» зависит от сельскохозяйственного сырья, поэтому резкое изменение климата и его возможное влияние на урожайность вызывают беспокойство в компании.



### Сергей Пустовит,

менеджер по энергоэффективности корпорации «Оболонь»: «Устойчивое развитие окружающей среды для компании «Оболонь» означает ежедневный поиск и использование инновационных методов минимизации воздействия на. Мы достигаем этого с помощью уменьшения издержек за счет экономии электроэнергии, воды и других ресурсов».

## НАПРАВЛЕНИЯ СТРАТЕГИИ ЭКО-ОТВЕТСТВЕННОСТИ

- поэтапное снижение выбросов в атмосферу
- рациональное использование водных ресурсов
- максимально возможная переработка производственных отходов

С 2010 года «Оболонь» присоединяется к глобальной эко-инициативе «Час Земли» Всемирного фонда дикой природы (WWF). 5 лет подряд компания демонстрирует неравнодушие к проблемам окружающей среды.

В 2014 году «Оболонь» сэкономила около **300 кВт** (1080 МДж) электроэнергии в рамках инициативы.

### ДИНАМИКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ РЕСУРСОВ

#### Эффективное использование энергоресурсов

Благодаря реализации ряда энергоэффективных и бережливых мероприятий производственное влияние корпорации на окружающую среду продолжило снижаться. К тому же производство напитков всех категорий в 2014 году упало на 10% по сравнению с прошлым периодом и на 30% по сравнению с 2010 годом. Соответственно сокращение выпуска продукции снизило использования ресурсов.

| Показатель   | Единица измерения   | 2010   | 2011   | 2012   | 2013   | 2014   |
|--|---------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| <b>Природный газ</b>   |                     |        |        |        |        |        |
| Природный газ  | тыс. м <sup>3</sup> | 30 328 | 27 003 | 26 826 | 23 708 | 18 544 |
| У 2014 на <b>27% меньше</b> потреблено природного газа   |                     |        |        |        |        |        |
| <b>Вода</b>  |                     |        |        |        |        |        |
| Вода собственной добычи  | тыс. м <sup>3</sup> | 3978   | 3718   | 3781   | 3240,5 | 2632,7 |
| *На территории столичной пивоварни питьевую воду обеспечивают 12 скважин. Потребление воды уменьшилось на <b>23%</b> по сравнению с прошлым годом. |                     |        |        |        |        |        |
| <b>Пара</b>  |                     |        |        |        |        |        |
| Пара   | Гкал                | 217273 | 202638 | 201094 | 179902 | 149650 |
| В 2014 году использование пары на производстве <b>уменьшилось на 20%</b> .   |                     |        |        |        |        |        |

| Показатель  | Единица измерения | 2010   | 2011     | 2012     | 2013   | 2014     |
|---|-------------------|--------|----------|----------|--------|----------|
| <b>Электроэнергия</b>   |                   |        |          |          |        |          |
| Электроэнергия  | ГДж               | 318204 | 297914,4 | 309045,6 | 275832 | 195397,2 |
| * Поставщик электроэнергии для главного завода в г. Киев — ПАО «Киевэнерго». Для региональных предприятий — местные провайдеры электрослуг. В 2014 году «Оболонь» на <b>30%</b> уменьшила потребление электроэнергии  |                   |        |          |          |        |          |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Установлено оборудование для дополнительной утилизации тепла в котельной. Экономия — 111 Гкал/год.</li> <li>Установлено 197 LED-ламп. Экономия — 180 ГДж электроэнергии.</li> <li>Замена электропривода транспортера подачи бутылки цеха розлива на энергосберегающий Danfoss. Экономия — 2959,2 кДж.</li> </ul> |                   |        |          |          |        |          |
| <b>Эффективное использование ресурсов производства</b>  |                   |        |          |          |        |          |
| Показатель  | Единица измерения | 2010   | 2011     | 2012     | 2013   | 2014     |
| <b>Ячмень</b>   |                   |        |          |          |        |          |
| Пивоваренный ячмень   | тыс. т            | 185    | 158      | 178,3    | 150,1  | 118,5    |
| * Сокращение использования связано с падением выпуска пива на 12% в 2014 году против 2013 года  |                   |        |          |          |        |          |
| <b>Хмель и хмелепродукты</b>  |                   |        |          |          |        |          |
| Хмель и хмелепродукты   | тыс. т            | 0,30   | 0,27     | 0,26     | 0,18   | 0,16     |
| *Сокращение использования связано с падением выпуска пива на 12% в 2014 году против 2013 года   |                   |        |          |          |        |          |

## БЕЗОТХОДНОСТЬ

УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ КОРПОРАЦИИ «ОБОЛОНЬ»  
ОФИЦИАЛЬНЫЙ ОТЧЕТ 2014

### УМЕНЬШЕНИЕ ВЫБРОСОВ В АТМОСФЕРУ

| Показатель          | Единица измерения | 2010  | 2011 | 2012  | 2013  | 2014 |
|---------------------|-------------------|-------|------|-------|-------|------|
| Выбросы в атмосферу | т                 | 44    | 45   | 37    | 33    | 30   |
| Соединения азота    | т                 | 29,95 | 29,6 | 24,04 | 18,6  | 17,3 |
| Зерновая пыль       | т                 | 12,6  | 11,3 | 9,9   | 10,79 | 9,5  |
| Оксид углерода      | т                 | 0,42  | 0,51 | 0,45  | 0,76  | 0,64 |

На 19% меньше выбросов CO<sub>2</sub> в 2014 году

### УМЕНЬШЕНИЕ ЗАГРЯЗНЕНИЯ ОКРУЖАЮЩЕЙ СРЕДЫ

| Показник     | Единица измерения | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014   |
|--------------|-------------------|------|------|------|------|--------|
| Сточные воды | млн л             | 2198 | 2121 | 2175 | 1810 | 1667,0 |

\* Очистные сооружения предприятий компании имеют три степени очистки по гравитационным и сорбционным принципам действия.

## БЕЗОТХОДНОСТЬ

| Показатель                   | Единица измерения | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------------------------------|-------------------|------|------|------|------|------|
| Удельное образование отходов | т/тыс. дал        | 0,44 | 0,35 | 0,35 | 0,17 | 0,13 |

### ПЕРЕРАБОТКА ОТХОДОВ

| Распределение отходов в зависимости от переработки | 2010, % | 2010, т | 2011, % | 2011, т | 2012, % | 2012, т  | 2013, % | 2013, т | 2014, % | 2014, т |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|----------|---------|---------|---------|---------|
| Собственная переработка и повторное использование  | 94,1    | 169200  | 94,8    | 170300  | 94,5    | 156592,3 | 94,1    | 134614  | 95,2    | 129839  |
| Утилизация отходов                                 | 4,3     | 7700    | 3,7     | 6602    | 3,6     | 5720     | 4,1     | 5950    | 2,9     | 4040    |
| Переработка сторонними организациями               | 1,6     | 2800    | 1,5     | 2600    | 1,9     | 3168,6   | 1,8     | 2464    | 1,9     | 2534    |

## БЕЗОТХОДНОСТЬ



**Светлана Башмакова,**  
ведущий инженер по охране окружающей среды:

«Экологическая эффективность для корпорации является не только вызовом нынешнего состояния окружающей среды, но и возможностью сэкономить и освободить дополнительные ресурсы. В условиях подорожания сырья для компании это — выгодно, а для людей и окружающей среды — безопасно».

## ИНВЕСТИЦИИ В ОХРАНУ ОКРУЖАЮЩЕЙ СРЕДЫ (млн грн)

| 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|------|------|------|------|------|
| 23,6 | 15,3 | 19,5 | 16,0 | 10,0 |

**ДЯКУЮ ЗА  
УВАГУ!!!**