

УДК 657

## ПЕРСПЕКТИВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ В УМОВАХ ЕКОЛОГІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

С. Лебедевич, Х. Хомик

*Національний лісотехнічний університет України*

*Відображено результати спеціального теоретичного дослідження перспектив обліку витрат в умовах екологізації економіки України, зокрема реалізації обліку екологічних витрат. Наведено порівняльну характеристику провідних методів обліку витрат щодо можливості їх застосування для обліку екологічних витрат. Запропоновано концептуальну модель організації обліку екологічних витрат.*

**Ключові слова:** *перспективи, облік, витрати, екологізація, економіка, екологічні витрати, методи обліку витрат, концептуальна модель.*

### 1. Вступ

На початку ХХІ століття постала проблема потреби ефективного регулювання комплексного процесу екологізації виробництва, всієї господарської діяльності суспільства з врахуванням фактору екологічної безпеки. При цьому екологізація економіки вимагає відповідного вдосконалення господарського механізму. Актуалізувалась потреба впровадження екологічного менеджменту в усі сектори економіки, формування галузевих систем екоменеджменту. При цьому на передній план вийшла потреба впровадження екологічного обліку в Україні, зокрема, обліку екологічних витрат юридичних і фізичних осіб.

### 2. Аналіз останніх досліджень і публікацій

Нами було проведено спеціальне дослідження, в результаті якого було розроблено теоретико-методологічні засади формування галузевої системи екологічного менеджменту підприємств [1]. При цьому удосконалено методичні підходи щодо розрахунку і обліку екологічних витрат. Запропонований підхід дозволяє включити у витрати звичайної діяльності підприємства у повному обсязі об'єктивно необхідні екологічні витрати. Обґрунтовано і розроблено пропозиції з доповнення чинних вітчизняних обов'язкових організаційних регламентів з обліку.

Загалом теоретичне підґрунтя підходу до обліку екологічних витрат у роботах таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як О.Ф. Балацький, О.О. Вилич, К.Т. Гофман, А.О. Гусев, С.І. Дарогунцов, В.О. Лук'янихін, Л.Г. Мельник, С.К. Харічков та ін. Проте конкретно питанням реалізації обліку екологічних витрат ще не надано належного обґрунтування.

### 3. Мета статті і постановка завдання

Метою статті є відображення результатів спеціального теоретичного дослідження перспектив обліку витрат в умовах екологізації економіки країни. Завдання полягає у оцінюванні провідних методів обліку витрат щодо можливості їх застосування для обліку екологічних витрат та виборі придатного з них у сучасних економічних умовах, а також розроблення концептуальної моделі організації обліку екологічних витрат.

#### 4. Виклад основного матеріалу

На наш погляд, всі екологічні витрати поділяються на такі групи [див.1]:  
 витрати ресурсів внаслідок утворення великої кількості відходів;  
 витрати на ліквідацію забруднення (очищення вод, повітря, ґрунту, прибирання твердих відходів);  
 відшкодування збитків, завданих здоров'ю людей.

У своїй сукупності екологічні витрати – це непрямі витрати як змінні, так і постійні. Розглянемо можливість використання у бухгалтерському обліку екологічних витрат провідних методів обліку витрат (табл.1).

Таблиця 1

#### Порівняльна характеристика провідних методів обліку витрат щодо можливості обліку екологічних витрат

Назва методу	Суть методу	Переваги	Недоліки	Можливість використання для обліку екологічних витрат
1	2	3	4	5
Стандарт-кост	1.Попереднє складання нормативної калькуляції. 2.Всі виробничі витрати в обліку повинні бути співставні із стандартами, що встановлені. 3.Відхилення, виявлені при порівнянні фактичних витрат із стандартами, повинні бути розподілені за причинами і віднесені на винних осіб.	1.Універсальність. 2.Контроль за ефективним використанням всіх ресурсів.	1.Складність складання стандартів згідно з технологічною картою. 2.Значна залежність від інфляційних процесів. 3.Неможливість використання для обліку різної продукції.	Можливе використання елементів методу
Директ-костинг	1.Облік продукції за змінними витратами і визначення виробничої собівартості. 2.Облік постійних витрат загалом по підприємству і віднесення їх на зменшення операційного прибутку. 3.Встановлення взаємозалежності між обсягами продажів, собівартістю і прибутком. 4.Визначення точки беззбитковості.	1.Спрощення і точність обрахунку собівартості. 2.Відсутність розподілу постійних витрат між видами продукції. 3.Можливість проведення порівняльного аналізу рентабельності різних видів продукції. 4.Можливість визначення оптимальної програми випуску і реалізації продукції.	1.Можливість використання за умови, що прямі витрати повинні складати більшу частину, однорідність випуску продукції. 2.Складність розподілу витрат на постійні й змінні. 3.Калькулювання скороченої собівартості не відповідає вимогам вітчизняної системи обліку.	Можливе використання на підприємствах з однорідною продукцією

Точно в строк	Передбачає відмову від виробництва великими партиями і створення однорідного – поточного виробництва. Мета – зниження зайвих витрат і ефективне використання виробничого потенціалу підприємства. Виробничий облік перетворюється в систему управління вартістю.	1.Спрощує процес обліку виробничих витрат і допомагає менеджерам регулювати і контролювати витрати. 2.Облік матеріалів і незавершеного виробництва ведеться на одному рахунку. 3.Більшість не-прямих витрат переводяться до категорії прямих, спрощуючи порядок визначення собівартості.	1.Не дає можливості окремо оцінити незавершене виробництво. 2.Недостатній контроль за наявними ресурсами на підприємстві	Прийнятний для обліку екологічних витрат
Метод ABC	Система калькулювання, що передбачає спочатку групування накладних витрат за видами діяльності, а потім розподіл їх між видами продукції. Всі витрати обліковують за 4 видами робіт: на одиницю продукції, замовлення, виробництво продукції та загальногосподарські роботи	1.Забезпечує доступ до оперативної інформації на всіх рівнях. 2.Спрощує розрахунок собівартості на всіх етапах процесу виготовлення продукції.	1.Складність повного розподілу всіх операцій на 4 категорії. 2.Неможливість для окремих статей накладних витрат визначити адекватну базу розподілу.	Прийнятний для визначення екологічних витрат

Таблиця 1 свідчить, що для обліку екологічних витрат залежно від галузевих особливостей підприємства можливе використання всіх провідних методів обліку витрат, причому перевага надається методу «Точно в строк» та «Методу ABC».

Принципова прийнятність впровадження в облік витрат обліку екологічних витрат актуалізувала розроблення концептуальної моделі організації підсистеми обліку екологічних витрат (рис. 1).

Таким чином, обрано придатні методи обліку екологічних витрат підприємств та розроблено концептуальну модель організації підсистеми обліку екологічних витрат. Це дозволяє продовжити дослідження у напрямі розроблення методичних засад реалізації трансформації обліку витрат в умовах екологізації економіки України.

Теорія обліку екологічних витрат		
Онтологічний аспект (пов'язаний із сутністю об'єкту, який вивчається)	Гносеологічний аспект (пов'язаний з процесом пізнання об'єкта та виокремлення предмета дослідження)	Методологічний аспект (пов'язаний з обґрунтуванням підходів та принципів наукового аналізу)
Методологія бухгалтерського обліку екологічних витрат – вчення про організацію обліку екологічних витрат		
Організація підсистеми бухгалтерського обліку, як практичної діяльності		
Форми прояву організації обліку екологічних витрат		
Структура обліку		Процес обліку
Методологічна структура організації бухгалтерського обліку екологічних витрат		Процес формування системи бухгалтерського обліку екологічних витрат

Характеристика системи обліку екологічних витрат	Логічна структура обліку екологічних витрат	Структура обліку екологічних витрат в часі та просторі	За видами обліку	Підсистема фінансового обліку
				Підсистема управлінського обліку
				Підсистема податкового обліку
Особливості	Суб'єкт	Етапи	За етапами обліку	Первинний облік
Норми	Об'єкт	Стадії		Поточний облік
Принципи	Предмет	Фази		Підсумковий облік
Функції	Метод			
Форми	Засоби			
Умови	Мета			
	Результат			
Функціональна структура організації обліку екологічних витрат (практика)			За стадіями облікового процесу	Стадія підготовка облікового процесу
Види обліку				Процедурна стадія
	Фінансовий облік		За фазами облікового процесу	Завершальна стадія
	Управлінський облік			Фаза проектування
	Податковий облік			Технологічна фаза
Етапи обліку	Первинний облік		За процедурою ведення обліку	Фаза аналізу та оцінювання облікової інформації
	Поточний облік			Процедура фіксації інформації у первинних документах
	Підсумковий облік			Процедура систематизації інформації в облікових регістрах
Рівні обліку	Синтетичний облік			Процедура узагальнення облікової інформації у формах звітності
	Аналітичний облік			

Рис. 1. Концептуальна модель організації підсистеми обліку екологічних витрат

1. Лебедевич С.І. Теоретико-методологічні засади формування галузевої системи екологічного менеджменту підприємств: [монографія]/Світлана Іванівна Лебедевич. – Львів: Ліга-Прес, 2008. – 340с.