УДК 630*673.1:504

Хомик Х. Р.

ДОСЛІДЖЕННЯ ДИНАМІКИ ЕКОЛОГІЧНИХ ВИТРАТ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЩОДО МОЖЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ В ОБЛІКУ

Анотація. *Описано результати дослідження динаміки екологічних витрат підприємств лісового господарства. Досліджено кореляційну залежність між екологічними витратами і важливими економічними показниками: чистий дохід, операційні витрати, загальні витрати. Статистичні дані проілюстровано за допомогою графіків. Визначено необхідні й достатні умови щодо можливості впровадження обліку екологічних витрат.*

Ключові слова: динаміка, динамічний ряд, екологічні витрати, кореляційна залежність, облік.

Kh. Khomyk

STUDYING OF THE ENVIRONMENTAL COSTS DYNAMICS OF FORESTRY ENTERPRISES DUE TO THE POSSIBILITY OF ITS REPPRESENTATION IN ACCOUNTING

Abstract. *The results of the study of the dynamics of environmental costs of forestry enterprises were described. The correlation relationship between environmental costs and important economic indicators such as net income, operating expenses, general expenses were investigated. Statistical data was illustrated with graphs. The necessary and sufficient conditions for the possibility of introducing of environmental costs accounting were determined.*

Keywords: dynamics, dynamic range, environmental costs, correlation relationship, accounting.

1. Вступ

Говорячи про сучасний стан економіки України, розуміємо, що відбуваються певні зміни. Позитивні чи негативні вони на перший погляд важко сказати, адже процес введення реформ з метою покращення і стабілізації всіх ланок розвитку суспільного життя все ще триває. Особливу увагу при цьому слід сконцентрувати на екологічних питаннях, які стають дедалі важливішими для більшої кількості суб'єктів господарювання.

Курс України на сталий розвиток актуалізував потребу в екологізації економіки країни. Ефективне управління господарською діяльністю можливе лише на еколого-економічних засадах. Еколого-економічне управління економікою на всіх рівнях неможливе без відповідної обліково-звітної інформаційної бази. При цьому нормативних і законодавчих актів із екологічного обліку і фінансової звітності, придатних для потреб управління, в Україні немає [1].

У даній статті розглядається одне з найактуальніших екологічних питань, зокрема те, що стосується екологічних витрат, визнання і облік яких досі не є чітко регламентованими.

Метою цієї статті є відображення результатів здійсненого нами спеціального дослідження динаміки екологічних витрат лісогосподарських підприємств щодо можливості впровадження їх в обліку.

Основні завдання:

- вивчення динаміки екологічних витрат лісогосподарських підприємств;
- визначення кореляційної залежності між екологічними витратами і чистим доходом, операційними витратами, загальними витратами;
- обґрунтування необхідних і достатніх умов щодо можливості обліку екологічних витрат на лісогосподарських підприємствах.

2. Аналіз основних літературних джерел

Загалом теоретичне підґрунтя підходу до обліку екологічних витрат прослідковується у роботах таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як О. Ф. Балацький, О. О. Вилич, К. Т. Гофман, А. О. Гусєв, С. І. Дарогунцов, В. О. Лук'янихін, Л. Г. Мельник, С. К. Харічков та ін. Лебедевич С. І. розробила пропозиції з доповнення до обов'язкових організаційних регламентів із бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств і організацій України щодо їх екологізації [1]. Проте конкретно питанням реалізації обліку екологічних витрат ще не надано належного обґрунтування [2].

3. Теоретичний коментар

Для організації обліку екологічних витрат на підприємствах лісового господарства необхідною є їхня класифікація. Вітчизняні й зарубіжні вчені подають класифікацію екологічних витрат, а також

витрат лісогосподарських підприємств. Однак класифікації екологічних витрат на підприємствах лісового сектора економіки по суті немає [3].

Туниця Ю. Ю. класифікує екологічні витрати на такі групи [4]:

- втрати ресурсів внаслідок утворення великої кількості відходів;
- витрати на ліквідацію забруднення (очищення вод, повітря, ґрунту, прибирання твердих відходів);
- відшкодування збитків, завданих здоров'ю людей.

На нашу думку, доцільно віднести сюди групу витрат на відновлення довкілля.

Слід зазначити, що екологічні витрати і природоохоронні витрати не є тотожними поняттями. Термін "екологічні витрати" є більш широким і охоплює витрати на природоохоронну діяльність.

Природоохоронну діяльність здійснюють лісогосподарські підприємства, тому цілком логічним є дослідити екологічні витрати саме на них. Вважаємо, що екологічними витратами лісогосподарських підприємств є кошти, витрачені на охорону і збереження навколишнього природного середовища. А згідно з Методологічними положеннями з організації державного статистичного спостереження щодо витрат на охорону навколишнього природного середовища останні – це всі види витрат держави, підприємств (організацій, установ), спрямовані на запобігання, контроль, зменшення чи ліквідацію забруднення навколишнього природного середовища та охорону природи, управління природоохоронними ресурсами [5].

Спеціалізованою формою звітності підприємств лісового сектора економіки є Форма №10-ЛГ "Звіт про виконання виробничого плану по лісовому господарству". Відповідно до нашої точки зору Розділ 2 "Лісорозведення" і Розділ 3 "Збереження природно-заповідного фонду" вищезазначеної форми становлять екологічні витрати саме лісогосподарських підприємств.

4. Емпіричні результати

З метою більш конкретизованого дослідження нами було проаналізовано і вивчено динаміку екологічних витрат на лісогосподарських підприємствах Львівського обласного управління лісового і мисливського господарства за період з 2000 по 2012 рр. Значення екологічних витрат було визначено за допомогою внутрішньовідомчої звітності лісового господарства Форми №10-ЛГ. Екологічні витрати представлено у вигляді динамічного ряду, оскільки саме ряди динаміки дають змогу виявити певні закономірності розвитку економічних процесів за ряд періодів і відтворити їх у цифровій формі (табл.1).

Щоб охарактеризувати наш динамічний ряд, було використано такі показники: абсолютний приріст, темп росту і темп приросту.

Таблиця 1

Динаміка екологічних витрат лісогосподарських підприємств Львівського обласного управління лісового і мисливського господарства за період з 2000 по 2012 рр. (тис. грн)

Рік	***ЕВ***	***Абсолютний приріст (Δy) ланцюговий***	***Темп росту (%) ланцюговий***	***Темп приросту (Тпр) ланцюговий***
2000	693,4	-	-	-
2001	40,5	-652,9	5,8	-94,2
2002	34,9	-5,6	86,2	-13,8
2003	108,7	73,8	311,5	211,5
2004	89,9	-18,8	82,7	-17,3
2005	68,5	-21,4	76,2	-23,8
2006	320,7	252,2	468,2	368,2
2007	378,7	58,0	118,1	18,1
2008	277,6	-101,1	73,3	-26,7
2009	370,7	93,1	133,5	33,5
2010	445,9	75,2	120,3	20,3
2011	124,1	-321,8	27,8	-72,2
2012	124,3	0,2	100,2	0,2

Примітка. *Розраховано на основі даних Ф. №2 "Звіт про фінансові результати" і Ф. №10-ЛГ "Звіт про виконання виробничого плану по лісовому господарству"*

Дані табл. 1 показують відсутність певної тенденції в динаміці екологічних витрат. Числові значення хаотично варіюються протягом досліджуваного періоду часу. Так, у 2000 році екологічні витрати є максимальними, а протягом двох наступних років, тобто у 2001 і 2002 роках, набувають мінімальних значень.

Тому слід порівняти і проаналізувати значення екологічних витрат із економічними показниками діяльності лісогосподарських підприємств з метою встановлення певної залежності між ними, зокрема з використанням графічних зображень. Адже будь-яке дослідження потребує узагальнення та наочного подання. А графічні зображення статистичних даних є не тільки засобом їх ілюстрації, але і єдиним, незамінним способом при одночасному вивченні декількох взаємозалежних соціально-економічних явищ [6].

На нашу думку, до найбільш суттєвих показників діяльності підприємства, які повинні бути взаємопов'язаними з екологічними витратами, є: чистий дохід, операційні витрати і загальні витрати. Для знаходження стохастичного, зокрема кореляційного, зв'язку екологічних витрат із вищеперерахованими показниками було використано точкову діаграму (діаграму розсіювання), яка ілюструє значення двох змінних: екологічних витрат і чистого доходу (рис. 1), екологічних і операційних витрат (рис. 2), екологічних і загальних витрат (рис. 3).

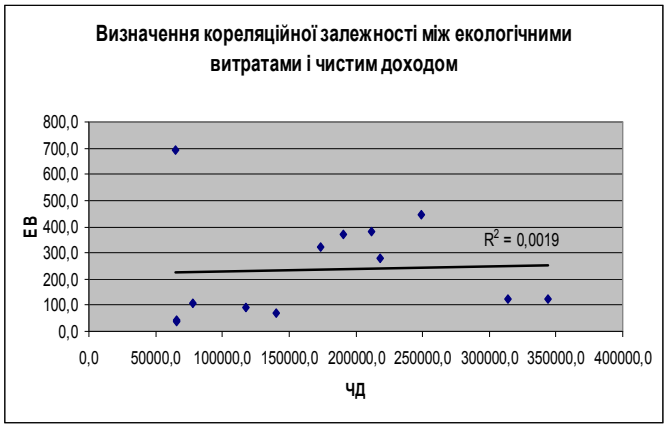

Рис. 1. Визначення кореляційної залежності між екологічними витратами і чистим доходом підприємств Львівського обласного управління лісового і мисливського господарства з 2000 по 2012 рр.

На всіх трьох графіках побудована лінія тренду із зазначенням величини достовірності апроксимації (R). І у всіх трьох випадках даний показник наближений до нуля. Це свідчить про наявність нульової кореляції, тобто відсутності зв'язку між змінними.

Це, безумовно, пояснюється тим, що на лісогосподарських підприємствах екологічні витрати не виокремлюють, немає їхньої чіткої систематизації. Тому назріла нагальна необхідність створення методичних рекомендацій із формування екологічних витрат, їх класифікації. Адже, маючи відповідну

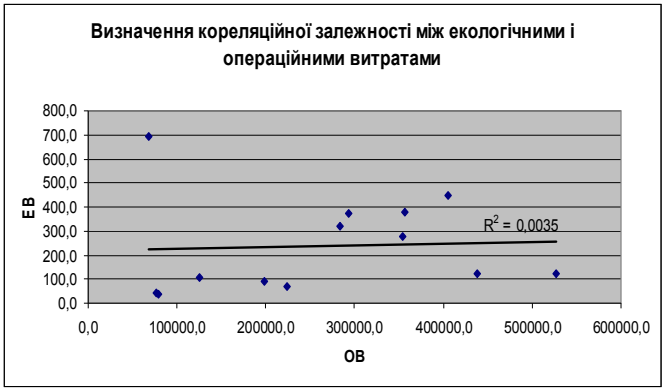

Рис. 2. Визначення кореляційної залежності між екологічними та операційними витратами підприємств Львівського обласного управління лісового і мисливського господарства з 2000 по 2012 рр.

нормативну базу, державні лісові господарства зможуть вести оперативний і бухгалтерський облік екологічних витрат як одних із найважливіших на підприємствах даного виду діяльності, який входив у рамки вітчизняної обліково-звітної системи.

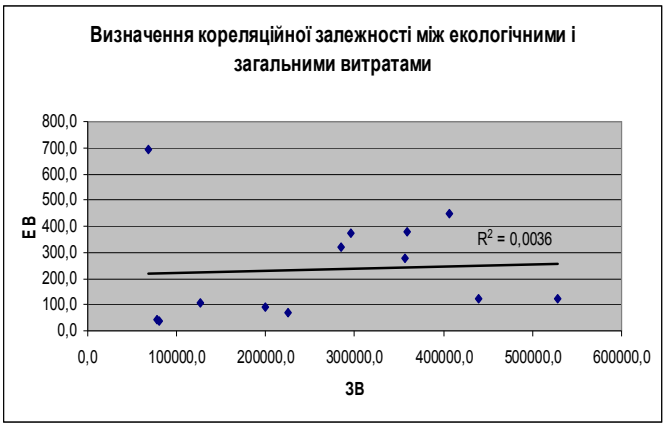

Рис. 3. Визначення кореляційної залежності між екологічними і загальними витратами підприємств Львівського обласного управління лісового і мисливського господарства з 2000 по 2012 рр.

До необхідних умов впровадження обліку на цих підприємствах належить і вимога форми №1 – екологічні витрати "Звіт про витрати на охорону навколишнього природного середовища та екологічні платежі", затверджена наказом Держстату України 14.06.2013 р. №182 зі змінами, затвердженими наказом Держстату України 20.09.2013 р. №283, яку лісогосподарські підприємства Львівського обласного управління не можуть заповнити через відсутність бухгалтерського обліку екологічних витрат.

5. Висновки

Таким чином, необхідними умовами впровадження обліку екологічних витрат на лісогосподарських підприємствах є, з одного боку, об'єктивний хід розвитку управління лісовим господарством, а з іншого, – вимоги державного регулювання

еколого-економічною діяльністю в Україні, зокрема органу Державної служби статистики в Україні.

Достатніми умовами для впровадження обліку екологічних витрат є розробки Лебедевич С.І. щодо екологізації обліку в Україні, а саме: доповнення до обов'язкових організаційних регламентів із бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств і організацій. Погоджуємося з професором, що екологізацію бухгалтерського обліку і фінансової звітності треба здійснювати за рахунок впровадження аналітичного екологічного обліку. При цьому доповнено чинний План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Перелік додаткових статей фінансової звітності до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Це дозволяє легко адаптувати діючу національну обліково-звітну систему до потреб еколого-економічного управління [1]. Також варто звернути увагу на колективну монографію [3], в якій обґрунтовано і розроблено теоретико-методологічні та організаційні основи обліково-аудиторського забезпечення лісового господарства у сталому розвитку України, включаючи методологію облікового процесу та трансформацію обліку витрат.

Отже, облік екологічних витрат треба негайно впроваджувати на підприємствах лісового господарства, оскільки необхідні й достатні умови вже є та продовжувати дослідницьку діяльність у цьому напрямку з урахуванням принципів сталого розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лебедевич С. І. Доповнення до обов'язкових організаційних регламентів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств і організацій України щодо їх екологізації: [а.с. №51432 від 26.09.2013, заяв. №51105 від 17.06.2013].

2. Хомик Х. Р. Перспективи обліку витрат в умовах екологізації економіки / Х. Р. Хомик, С. І. Лебедевич // Вісник Львівського університету. – Львів : НЛУ ім. І. Франка, 2012. – Вип. 47. – С. 77-80. – (Серія економічна).

3. Хомик Х. Р. Обліково-аудиторське забезпечення підприємств лісового господарства для сталого розвитку України : монографія / Х. Р. Хомик, С. І. Лебедевич, Н. М. Клим. – Львів : Ліга-Прес, 2014. – 268 с.

4. Туниця Ю. Ю. Екологічна Конституція Землі. Ідея. Концепція. Проблеми. / Ю. Ю. Туниця. – Львів : Видав. Центр ЛНУ ім. І. Франка, 2002. – 298 с.

5. Методологічні положення з організації державного статистичного спостереження щодо витрат на охорону навколишнього природного середовища // Затверджено наказом Державного комітету статистики України 23.12.2011 р. №392.

6. Тарасова В. В. Графічні зображення при оцінці екологізації економіки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.economy.nayka.com.ua.

7. Вайну Я. Я.-Ф. Корреляция рядов динамики / Я. Я.-Ф. Вайну. – М. : Статистика, 1977. – 119 с.