

2.8. УЧЕТ ПЛАТЫ ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ В УСЛОВИЯХ РЕГИОНАЛЬНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

Юдина Г.А., доцент кафедры
«Бухгалтерский учет и статистика»;
Щукин С.С., студент

Институт экономики, управления и природопользования Сибирского федерального университета

В статье раскрыты нормативное регулирование платы за негативное воздействие на окружающую среду, особенности договора о ее корректировке, учет операций у природопользователя по экологическим платежам, капитальным вложениям, направленным на создание объектов основных средств, используемых для природоохранных мероприятий, их реконструкцию, модернизацию.

Рассматривая на Давосском экономическом форуме доклад о качестве управления природными ресурсами, в отношении Российской Федерации было отмечено, что оно оценивается как неудовлетворительное. В период 2000-2010 гг. общее состояние «здоровья» окружающей среды в нашей стране ухудшилось более чем в какой-либо из 132 рассматриваемых стран (табл. 1). Профессор Йельского университета Д. Эсти в The «Financial Times» заявил, что ухудшение качества природных ресурсов РФ стало «одной из самых больших тем» исследования, он отметил, что их освоение сопровождалось «отсутствием дисциплины в базовом регулировании» охраны окружающей среды [18, с 1].

Таблица 1

ИЗМЕНЕНИЕ КАЧЕСТВА КОМПОНЕНТОВ ОКРУЖАЮЩЕЙ СРЕДЫ (2000-2010 гг.)

Компонент окружающей среды	Динамика компонента (от максимального улучшения + 50, до его максимального ухудшения – 50)	Место России в рейтинге
Качество воздуха (здоровье человека)	-25	128
Нагрузка болезней, связанных с качеством среды	-38,1	132
Качество воды (здоровье человека)	5,2	68
Сельское хозяйство	-	118
Качество воздуха (здоровье экосистемы)	10,9	62
Биоразнообразие и естественная среда обитания	0,7	66
Изменение климата	4,8	81
Рыболовство	-23,3	98
Леса	-6,5	50
Водные ресурсы (здоровье экосистемы)	-27,3	23

Поиск эффективных мер для снижения негативного воздействия на окружающую среду ведется уже многие годы, данная проблема актуальна и по настоящее время. В большинстве стран с эффективно действующим механизмом обеспечения экологической безопасности государства основным источником финансирования данной отрасли являются экологические налоги

и платежи. В современной РФ экологические налоги и платежи с правовой точки зрения являются как налогами, так и неналоговыми. Налоговые платежи устанавливаются Налоговым кодексом РФ, неналоговые действуют в соответствии с ресурсным законодательством РФ. Так, ст. 13-15 Налогового кодекса РФ [3, с. 9], установлены налоги и сборы, которые могут быть отнесены к платежам за пользование природными ресурсами:

- федеральные налоги и сборы – налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- местный земельный налог.

Кроме того, для целей привлечения иностранных инвесторов к разработке месторождений полезных ископаемых законодательно предусмотрен специальный налоговый режим – система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, в соответствии с которым инвестор уплачивает только часть налогов и сборов. Неналоговый характер имеют плата за негативное воздействие на окружающую среду, платежи за пользование недрами, арендная плата за землю, платежи за пользование водными объектами, платежи за пользование лесным фондом [17, с. 1]. В данной статье рассматривается такой вид экологического платежа, как плата за негативное воздействие на окружающую среду. Плата за загрязнение окружающей среды установлена Федеральным законом «Об охране окружающей среды» от 10 января 2002 г. №7-ФЗ [5]. Она взимается с предприятий, учреждений, организаций, российских и иностранных юридических и физических лиц, осуществляющих деятельность на территории РФ, связанную с природопользованием. Плата за негативное воздействие на окружающую среду (или плата за загрязнение окружающей среды) является формой компенсации ущерба, наносимого загрязнением окружающей природной среде, и перечисляется предприятиями, учреждениями, организациями в бесспорном порядке. К видам негативного воздействия на окружающую среду Федеральный закон «Об охране окружающей среды» относит:

- выбросы в атмосферу загрязняющих и иных веществ;
- сбросы загрязняющих и иных веществ и микроорганизмов в поверхностные водные объекты, подземные водные объекты и на водосборные площади;
- загрязнения недр, почв;
- размещение отходов производства и потребления;
- загрязнение окружающей среды шумом, теплом, электромагнитными, ионизирующими и другими видами физических воздействий;
- иные виды негативного воздействия на окружающую среду [5, с. 11].

Платежи за загрязнение окружающей среды вносятся, в том числе организациями, осуществляющими деятельность на арендованном оборудовании, являющемся источником загрязнения природной среды. Расчет платежей за размещение отходов должен производиться организацией самостоятельно, исходя из объемов загрязнения, связанных с ее деятельностью. Порядок расчета платы утвержден постановлением Правительства РФ «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» от 28 августа 1992 г. №632 [7]. Форма расчета платы за негативное воздействие на

окружающую среду утверждена приказом Ростехнадзора «Об утверждении формы Расчета платы за негативное воздействие на окружающую среду и порядка заполнения и представления формы Расчета платы за негативное воздействие на окружающую среду» от 5 апреля 2007 г. №204. Платежи за негативное воздействие на окружающую среду подлежат уплате до 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, на основании приказа Ростехнадзора «Об установлении сроков уплаты платы за негативное воздействие на окружающую среду» от 8 июня 2006 г. №557.

В большинстве стран финансовые ресурсы, формируемые за счет поступления экологических платежей в бюджет, направляются на стимулирование охраны природы потребителями, разработку и внедрение безотходных технологий, утилизацию отходов, расчистку старых свалок и т.п. Так, в Дании за счет этих средств действует специальная схема по сбору устаревших и вышедших из употребления автомобилей. В рамках этой схемы владельцам транспортных средств, потребление которых связано с существенной нагрузкой на окружающую природную среду (такowymi считаются автомобили, срок службы которых превышает 10 лет), выплачивается за их «сбор» специальная премия. В РФ ведется поиск решения проблемы рационального использования аккумулированных средств на природоохранные цели. Начиная с 1990 г. в РФ при формировании системы экологических платежей были созданы следующие федеральные фонды, в которые зачислялись отдельные экологические платежи:

- экологический фонд;
- фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы;
- фонд восстановления и охраны водных объектов;
- фонд управления, изучения, сохранения и воспроизводства водных биологических ресурсов.

С 1 января 2000 г. указанные федеральные фонды консолидированы в федеральном бюджете, в связи с чем целевой характер расходования экологических платежей на природоохранные цели был утрачен [17, с. 2]. Скорее всего данная мера была принята с целью более эффективного управления денежными средствами в случае нестабильной экономической ситуации. В таких условиях необходимо использовать другие подходы, один из вариантов – совместное участие бизнеса и государства, который давал бы качественно новый уровень использования средств на природоохранные цели, позволяющий снижать негативный фактор воздействия на окружающую среду от стационарных и передвижных объектов. Ст. 14 Федерального закона от 10 января 2002 г. №7-ФЗ определены методы экономического регулирования в области охраны окружающей среды, в частности, предоставление налоговых и иных льгот при внедрении наилучших существующих технологий, нетрадиционных видов энергии, использовании вторичных ресурсов и переработке отходов, а также при осуществлении иных эффективных мер по охране окружающей среды в соответствии с законодательством РФ [5, с. 10].

Одним из вариантов реализации таких методов, а также синтеза усилий государства и бизнеса является возможность корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду. В соответствии с постановлением Правительства РФ «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздей-

ствия» от 28 августа 1992 г. №632 [7, с. 1] органы исполнительной власти субъектов РФ с участием территориальных органов Министерства природных ресурсов РФ, федеральных органов исполнительной власти, осуществляющих администрирование платы за негативное воздействие на окружающую среду, могут осуществлять корректировку размеров платежей природопользователей с учетом освоения ими средств на выполнение природоохранных мероприятий и зачисление этих средств в счет указанных платежей, а также по согласованию с территориальными органами Министерства природных ресурсов РФ и Госсанэпиднадзора РФ могут понижать размеры платы за загрязнение окружающей природной среды или освобождать от нее отдельные организации социальной или культурной сферы и организации, финансируемые из бюджетов разных уровней.

Суть данного подхода заключается в том, что природопользователю предоставляется возможность уменьшить платеж за негативное воздействие на окружающую среду, подлежащий к уплате, на сумму (в полном размере или определенной доле) произведенных расходов на выполнение природоохранных мероприятий. Согласно ст. ст. 51, 57, 62 Бюджетного кодекса РФ плата за негативное воздействие на окружающую среду подлежит зачислению в доход федерального бюджета по нормативу 20%, в доход бюджета субъектов РФ по нормативу 40%, в доходы бюджетов муниципальных районов и городских округов – по нормативу 40% [1, с. 28]. Действующим законодательством РФ не установлено, в какой части платы за негативное воздействие на окружающую среду (федеральной, региональной или муниципальной) могут быть понижены ее размеры. На сегодня решения по корректировке платы, чаще всего принимаются в пределах доходов бюджетов регионального, муниципального уровней. Возможность корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду уже закреплена рядом субъектов РФ, среди которых Кировская область, Красноярский край, Пермский край и другие регионы. В качестве примера учета корректировки, рассмотрим Красноярский край. На его территории условия предоставления корректировки предусмотрены постановлением Совета администрации Красноярского края «О порядке принятия решений о корректировке размеров платы за негативное воздействие на окружающую среду с учетом освоения природопользователями средств на выполнение природоохранных мероприятий» от 12 июля 2004 г. №180-п (далее – Постановление 180-п) [16]. П. 1.3 постановления 180-п определено, что корректировке подлежит сумма платы, исчисленная исходя из объемов выбросов и сбросов вредных веществ, размещения отходов и других видов негативного воздействия на окружающую среду на календарный год. Общий размер корректировки платы для природопользователя не может превышать 80% размера платы за фактические выбросы и сбросы вредных веществ, размещение отходов и другие виды негативного воздействия на окружающую среду, которая в соответствии с действующим законодательством РФ, подлежит ежеквартальному зачислению в бюджеты бюджетной системы РФ в течение года, и составлять более 50% от фактических затрат на природоохранную деятельность на год, предоставления корректировки. Размер корректировки платы не может превышать фактических расходов на выполнение природопользователем

природоохранных мероприятий, согласно утвержденному перечню.

Начальным этапом получения права на корректировку является создание природопользователем плана природоохранных мероприятий, который должен иметь положительный отзыв у исполнительных органов государственной власти, осуществляющий государственный контроль и надзор в сфере природопользования и окружающей среды (в настоящее время данным органом является министерство природных ресурсов и лесного комплекса Красноярского края (далее Министерство)). Затем следует этап подачи и рассмотрения заявления природопользователя Министерством, которое в свою очередь предоставляет весь пакет документов, на утверждение Правительству. В случае принятия положительного решения Правительством Красноярского края, Министерством заключается договор о корректировке размеров платы за негативное воздействие на окружающую среду с учетом освоения средств на выполнение природоохранных мероприятий (порядок рассмотрения и принятия решения о корректировке представлен в Постановлении 180-п). Договор о корректировке по своему содержанию представляет следующее. Министерство природных ресурсов, являясь представителем исполнительной власти, поручает природопользователю освоение средств на природоохранные мероприятия, согласно их перечню, утверждаемому в приложении к договору, в счет уменьшения платы за негативное воздействие на окружающую среду и осуществляет контроль за его исполнением. Указанный договор, по своему содержанию, раскрывает условия исполнения встречных обязательств. Природопользователь, со своей стороны, осуществляет капитальные расходы на природоохранные мероприятия, т.е. формирует объекты основных средств, Министерство – корректировку платы за негативное воздействие на окружающую среду. Таким образом, природопользователь, при соблюдении условий договора о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду формирует активы (объекты основных средств) в пределах утвержденных средств, осуществляет плату в размере разницы между исчисленной суммой платежа и фактически освоенных средств. Данные отношения у природопользователя формируют риски, связанные с признанием расходов капитального характера, направленных на природоохранные мероприятия, платы за негативное воздействие на окружающую среду в сумме начислений; формированием налоговой базы по налогу на прибыль, исчислением налога на добавленную стоимость (НДС); отражением операций в бухгалтерском учете.

Для дальнейшего исследования необходимо определить экономическое содержание средств в части корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду. По сути корректировка платы за загрязнение окружающей среды является вычетом, предоставляемым природопользователю при выполнении условий, определенных нормативными правовыми актами. По договору о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду следует, что субъект РФ условно выделяет природопользователю средства, которые при выполнении определенных условий (освоении), засчитываются в счет уплаты экологического платежа. Причем в течение финансового года – в размере плановых сумм, указанных в договоре, а по его окончании – в размере фактических затрат, подтвержденных документально. Корректировка, производит-

ся при условии исполнения обязательств природопользователя по освоению средств.

Для корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду принимаются только капитализируемые расходы, направленные на обновление, реконструкцию, модернизацию объектов основных средств, используемых для природоохранных мероприятий, т.е. капитальные вложения, которые при выполнении условий определенных п. 6 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [8, с. 2], признаются объектами основных средств.

При расчете суммы ограничения по фактическим затратам, предусмотренного п. 1.3 Постановления 180-п, будут приниматься все фактические затраты на природоохранные мероприятия, а в целях корректировки, на основании п. 3.2 – только капитальные вложения.

Учет операций по текущим и капитальным расходам производится в обычном порядке, в соответствии с законодательством РФ. Имуществом, результатами выполнения работ, оказания услуг, полученные в ходе проведения природоохранных мероприятий, являются собственностью природопользователя.

По договору о корректировке природопользователь исчисляет плату за негативное воздействие на окружающую среду в полном объеме, однако при надлежщем выполнении природоохранных мероприятий (освоении средств) плата осуществляется частично. Оставшаяся часть платежа направляется природопользователем на формирование активов, в форме объектов основных средств. Данная ситуация вносит определенные сложности при формировании бухгалтерских записей, базы по налогу на прибыль, исчисления НДС. Рассмотрим учет операций по договору о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду на условном примере.

Открытое акционерное общество ОАО «Природопользователь», осуществляющий свою деятельность на территории Красноярского края, находится на общем режиме налогообложения. По соответствующему регламенту в установленные сроки (23 мая 2010 г., год, предшествующий году, на который осуществляется корректировка платы) предоставило письменное заявление о корректировке размеров платы за негативное воздействие на 2011 г. К заявлению прилагался расчет платы за негативное воздействие на 2011 г. с разбивкой по кварталам. Прогнозные платежи без учета корректировки в пределах лимитов составляют:

- I квартал – 50 млн. руб.;
- II квартал – 60 млн. руб.;
- III квартал – 70 млн. руб.;
- IV – 100 млн. руб.

Плановые расходы на выполнение природоохранных мероприятий:

- текущие расходы в виде ремонта очистных сооружений – 590 млн. руб.,
- капитальные расходы в виде создания нового очистного сооружения – 212,4 млн. руб.

Министерством 20 февраля 2011 г. с ОАО «Природопользователь» заключен договор о корректировке размеров платы за негативное воздействие на окружающую среду с учетом освоения средств на выполнение природоохранных мероприятий. Договор заключен на максимально возможную сумму корректировки в соответствии с Постановлением 180-п. Объект, созданный за счет средств корректировки, был принят к учету и введен в эксплуатацию в феврале 2011 г. Его срок полезного использования в бухгалтерском учете

составляет 20 лет, налоговым – 240 месяцев, амортизация начисляется линейным способом.

В декабре 2011 г. ОАО «Природопользователь» предоставляет в Министерство все необходимые документы, подтверждающие выполненный объем работ капитального характера, по условиям договора.

15 января 2012 г. Комиссия Министерства на основе отчета об освоении средств (включая приложенные материалы и заключения) выявила несоответствие фактических расходов заявленным в утвержденном плане на сумму 10 млн. руб. Решением Комиссии размер корректировки был уменьшен на сумму несоответствия.

Таблица 2

УЧЕТ РАСХОДОВ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ

Млн руб.

Вид расхода	Дебет счета	Кредит счета	Сумма
Отражение текущих расходов	25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»	10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	500
Принят к учету налог на добавленную стоимость по текущим расходам	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	90
Отражение капитальных расходов	08 «Капитальные вложения»	10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	180
Принят к учету налог на добавленную стоимость по капитальным расходам	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	32,4
Принятие к учету объекта основных средств (февраль 2011 г.)	01 «Основные средства»	08 «Капитальные вложения»	180
Принят к вычету налог на добавленную стоимость по текущим расходам	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	90
Начисление амортизации по объекту основных средств (март 2011 г.)	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	0,75 ¹
Начисленная амортизация по вновь созданным объектам основных средств, полученных в результате природоохранных мероприятий за год (март – декабрь 2011 г.)			7,5 ²

Отражение в бухгалтерском учете соответствующих хозяйственных операций на природоохранные мероприятия представлено в табл. 2.

¹ Сумма ежемесячного размера амортизационных отчислений по введенному в эксплуатацию объекту основных средств получена путем следующего расчета: 180 млн. руб. / (20 лет * 12 мес.) = 0,75 млн. руб.

² Расчет суммы начисленной амортизации за десять месяцев 2011 г.: 0,75 млн. руб. * 10 мес. = 7,5 млн. руб.

Корректировка экологического платежа должна быть осуществлена с учетом следующих ограничений. Во-первых, непревышение сумм корректировки 50% фактических затрат, включая суммы фактических затрат на капитальные вложения. В нашем примере она составляет 401,2 млн руб. (590 млн руб. + 212,4 млн руб.) * 50% / 100%). Для корректировки экологического платежа принимается только 212,4 млн. руб., т.е. сумма фактических расходов на капитальные вложения.

Согласно п. 4 постановления Правительства РФ «Об утверждении порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещения отходов, других видов вредного воздействия» от 28 августа 1992 г. №632 корректировка принимается в размере освоения средств. Аналогичная формулировка используется в Постановлении Совета администрации Красноярского края от 12 июля 2004 г. №180-п. В указанных нормативных правовых актах не уточняется, что включает размер освоения средств. В связи с этим на практике возникает проблема учета НДС, оплаченного природопользователем поставщикам, прочим кредиторам при формировании капитальных вложений на природоохранные мероприятия, и обоснованности принятия его к вычету. При анализе основных положений договора о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду, приводимом в приложении Постановления 180-п, можно сделать вывод, что принимаются все фактические расходы, в том числе НДС, так как природопользователь обязан предоставить в Министерство договора с подрядчиками и поставщиками на поставку товарно-материальных ценностей, выполнение работ, оказания услуг, счета-фактуры, акты выполненных работ (форма КС-2), справки о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3), платежные поручения, подтверждающие перечисление денежных средств в оплату поставщикам, прочим кредиторам. НДС, согласно норм гл. 21 Налогового кодекса РФ, является федеральным налогом. Корректировка платы за негативное воздействие на окружающую среду по своей сути является вычетом на основании подтверждающих первичных учетных документов, договоров с подрядчиками, поставщиками на проведение капитальных вложений в природоохранные мероприятия, при выполнении условий договора (в течение года). Однако законную силу вычет по корректировке принимает при наличии положительного решения соответствующего исполнительного органа (в следующем, за отчетным годом). В данной ситуации, учитывая неопределенность, в отношении окончательно утверждаемой суммы корректировки возникает следующая ситуация. В течение финансового года, на который заключен договор по корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду природопользователь принимает надлежаще оформленные счета-фактуры, отражает их в книге покупок, на бухгалтерском счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Учитывая, что вероятность утверждения корректировки высокая, но в тоже время имеет место неопределенность в части ее размера, а также, что согласно п.1 ст.171 Налогового кодекса РФ налогоплательщик имеет право на вычет, но не обязанность, то для снижения налоговых рисков по НДС, предлагается не принимать НДС в течение года к вы-

чету по операциям, связанным с капитальными расходами, направленными на природоохранные мероприятия. После того, как будет принято решение о размере корректировки, к вычету можно будет принять НДС только в доле неутвержденной суммы. НДС по объектам капитального характера, используемым для природоохранных целей, в части утвержденной суммы корректировки следует списать за счет источника, т.е. вычета. Бухгалтерская запись будет: Дт 98 «Доходы будущих периодов» Кт 19 Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Обоснование по использованию в бухгалтерской записи счета 98 «Доходы будущих периодов» приводится далее. Возможен иной вариант, когда в течение года природопользователь принимает к вычету всю сумму НДС по природоохранным мероприятиям, текущего и капитального характера. Однако после утверждения суммы корректировки природопользователю необходимо будет восстановить НДС, в части приходящейся на природоохранные мероприятия капитального характера ранее принятых к вычету. В данном случае возникает риск недоимки суммы НДС в течение финансового года, и, следовательно, привлечение к налоговой ответственности в форме пени.

Учитывая требования действующих нормативных правовых актов, а также специфику отношений по до-

говору о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду, природопользователю еще на этапе планирования мероприятий необходимо четко разграничивать характер планируемых расходов, в дальнейшем обеспечивать предварительный, текущий контроль за соблюдением условий договора о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду, а также организовать синтетический, аналитический учет затрат на осуществление мероприятий по охране окружающей среды по их видам (текущие, капитальные).

Во-вторых, невы превышение общей суммы корректировки 80% размера платы за негативное воздействие на окружающую среду, которая подлежит ежеквартальному зачислению в доход федерального бюджета. В табл. 3 представлены суммы, подлежащие корректировке по ОАО «Природопользователь», при условии, что организация соблюдала в течение 2011 г. условия договора, заключенного с Министерством, с учетом утвержденных средств на природоохранные цели.

Важно, что оба ограничения необходимо рассматривать вместе и принимать наименьшее значение, таким образом, максимально возможная сумма корректировки для ОАО «Природопользователь» составит 212,4 млн руб.

Таблица 3

ПЛАТА ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ, С УЧЕТОМ КОРРЕКТИРОВКИ

Квартал	Размер платы за негативное воздействие на окружающую среду, млн руб.	Максимальный процент корректировки, %	Максимальная сумма корректировки, млн руб.	Процент корректировки, рассчитанный по договору, % ^{3*}	Сумма корректировки по договору, млн руб.	Сумма, подлежащая перечислению в бюджет, млн руб.
1	2	3	$4 = 2 * 3 / 100\%$	5	$6 = 2 * 5 / 100\%$	$7 = 2 - 6$
I кв.	50	80	40	75,85	37,9	12,1
II кв.	60	80	48	75,85	45,5	14,5
III кв.	70	80	56	75,85	53,1	16,9
IV кв.	100	80	80	75,85	75,9	24,1
Итого	280	80	224	75,85	212,4	67,6

Таблица 4

НАЧИСЛЕНИЕ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО ПЛАТЕЖА И УЧЕТ КОРРЕКТИРОВКИ

Дата	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, млн. руб.	Хозяйственная операция
31 марта 2011 г.	26 «Общехозяйственные расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	50	Отражено начисление платы за негативное воздействие на окружающую среду за I кв.
	68 «Расчеты по налогам и сборам»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	37,9	Отражена корректировка на основании договора с Министерством и бухгалтерской справки за I кв.
30 июня 2011 г.	26 «Общехозяйственные расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	60	Отражено начисление платы за негативное воздействие на окружающую среду за II кв.
	68 «Расчеты по налогам и сборам»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	45,5	Отражена корректировка на основании договора с Министерством и бухгалтерской справки за II кв.
30 сентября 2011 г.	26 «Общехозяйственные расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	70	Отражено начисление платы за негативное воздействие на окружающую среду за III кв.
	68 «Расчеты по налогам и сборам»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	53,1	Отражена корректировка на основании договора с Министерством и бухгалтерской справки за III кв.
31 декабря 2011 г.	26 «Общехозяйственные расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	100	Отражено начисление платы за негативное воздействие на окружающую среду за IV кв.
	68 «Расчеты по налогам и сборам»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	75,9	Отражена корректировка на основании договора с Министерством и бухгалтерской справки за IV кв.

Далее рассмотрим учет начисления платы за негативное воздействие на окружающую среду и ее кор-

ректировки. Исходя из условий договора о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую

³ Фактический процент корректировки получен следующим образом: (212,4 млн руб. / 280 млн руб. * 100%).

щую среду, природопользователь только после получения положительного заключения Министерства, а также принятия соответствующего постановления Красноярского края может считать, что освоение средств на природоохранные цели законно. Поскольку решение соответствующих органов в отношении природопользователя принимается только в следующем финансовом (календарном) году и, следовательно, имеет место риск признать освоение средств не подтвержденным, или подтвержденным не в полном объеме, то возможны следующие варианты учета платы за негативное воздействие на окружающую среду.

Первый вариант, в бухгалтерском учете подлежит отражению как начисление платы, так и размер корректировки, на основании условий договора. Основные бухгалтерские записи в этом случае представлены в табл. 4.

Учитывая, что решение об утверждении сумм освоения средств на природоохранные цели принимается Министерством, и издается в форме постановления соответствующего исполнительного органа в январе года, следующего за отчетным годом, то в таком случае имеют место события после отчетной даты. Со-

гласно п. 3 ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», утвержденное приказом Минфина РФ от 25.11.1998 №56н, определено, что событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год [10, с. 1]. Данные об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации согласно п. 9 ПБУ 7/98, отражаются в бухгалтерской отчетности с учетом событий после отчетной даты, подтверждающих существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность, или свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условий, в которых организация ведет свою деятельность. При этом события после отчетной даты отражаются в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности в установленном порядке [10, с. 2].

Таблица 5

УЧЕТ КОРРЕКТИРОВКИ В РАЗМЕРЕ, СООТВЕТСТВУЮЩЕМ ДОГОВОРУ

Дата	Дебет счета	Кредит счета	Хозяйственная операция
31 декабря 2011 г.	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	98 «Доходы будущих периодов»	Сформированы доходы будущих периодов в сумме утвержденных расходов, направленных на освоение средств на природоохранные мероприятия
	98 «Доходы будущих периодов»	91 «Прочие доходы и расходы»	Списаны доходы будущих периодов в сумме признанных расходов по объектам основных средств (начисленной амортизации), приобретенных для осуществления природоохранных мероприятий
	98 «Доходы будущих периодов»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	Списан налог на добавленную стоимость, по капитальным расходам на природоохранные мероприятия в части расходов принятых к вычету по корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду

Таблица 6

УЧЕТ КОРРЕКТИРОВКИ В РАЗМЕРЕ МЕНЬШЕМ, ЧЕМ ПРЕДУСМОТРЕНО ДОГОВОРОМ

Дата	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, млн. руб.	Хозяйственная операция
31 декабря 2011 г.	68 «Расчеты по налогам и сборам»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	10	СТОПНО. Отражено уменьшение суммы корректировки
	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	98 «Доходы будущих периодов»	202,4	Сформированы доходы будущих периодов в сумме утвержденных расходов, направленных на освоение средств на природоохранные мероприятия
	98 «Доходы будущих периодов»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	30,87 ⁴	Списаны доходы будущих периодов в части НДС по объектам основных средств, приобретенных для осуществления природоохранных мероприятий
	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	1,53 ⁵	Принят к вычету налог на добавленную стоимость по капитальным расходам, не утвержденным по корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду
	98 «Доходы будущих периодов»	91 «Прочие доходы и расходы»	7,147 ⁶	Списаны доходы будущих периодов в части начисленной амортизации по объектам основных средств, приобретенных для осуществления природоохранных мероприятий

После утверждения размера корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду в следующем за освоением средств году природопользователь сопоставляет их с запланированными по договору. В случае превышения фактических расходов над утвержденными или их соответствия выполняются соответствующие бухгалтерские записи, отражающие

события после отчетной даты, но до даты подписания бухгалтерской отчетности (табл. 5).

Если фактические расходы были признаны в меньшей сумме, как в примере с ОАО «Природопользователь» (10 млн. руб.), то необходимо выполнить соответствующие бухгалтерские записи для уменьшения суммы корректировки в части ее начисления, а также

⁴ 202,4 млн руб. * 18% / 118%.

⁵ (10 млн руб. * 18% / 118%) или (32,4 млн руб. – 30,87 млн руб.).

⁶ (202,4 млн руб. – 30,87 млн руб.) / (20 лет * 12 мес.) * 10 мес.

операций по освоению средств на природоохранные мероприятия (табл. 6).

В табл. 6 представлен вариант отражения первой бухгалтерской записи способом «красное сторно». Возможен иной способ отражения операции – обратной записью, т.е. при использовании тех же бухгалтерских счетов, но в другом порядке. По нашему мнению, способ «красное сторно» более корректен, так как приводит в соответствие суммы по оборотам счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с утвержденными суммами по итогам года. При использовании обычной записи (Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам») сальдо по бухгалтерским счетам будет то же, однако обороты будут отличаться на сумму корректирующих записей (завышены).

Другие бухгалтерские записи, представленные в табл. 6, выполнены с использованием бухгалтерского счета 98 «Доходы будущих периодов», по следующим причинам.

- Во-первых, источником финансирования объектов основных средств, принятых к учету в феврале 2011 г. ОАО «Природопользователь», являются суммы корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду, т.е. вычет.
- Во-вторых, признание затрат на природоохранные мероприятия в форме капитальных вложений осуществляется в течение срока использования объектов основных средств, через амортизационные начисления.

Однако приказом Министерства финансов РФ от 24 декабря 2010 г. №186н внесены изменения в «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (приказ Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. №34н), вводимые в с 1 января 2011 г., согласно которому исключен п. 81, предусматривавший такой объект учета, как доходы будущих периодов. Их формирование предусмотрено только ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» [9]. В соответствии с п. 5 ПБУ 13/2000 организация принимает бюджетные средства, включая ресурсы, отличные от денежных средств, к бухгалтерскому учету при наличии следующих условий:

- имеется уверенность, что условия предоставления этих средств организацией будут выполнены. Подтверждением могут быть заключенные организацией договоры, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и т.п.;
- имеется уверенность, что указанные средства будут получены. Подтверждением могут быть утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, акты приемки-передачи ресурсов и иные соответствующие документы [9, с. 2].

При рассмотрении соответствующих нормативных правовых актов, договора о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду, условия признания государственной помощи не выполняются, так как в подтверждение не может быть представлена бюджетная роспись, иные указанные документы, и, следовательно, формально положения ПБУ 13/2000 в данном случае не применяются.

Однако бухгалтерский счет 98 «Доходы будущих периодов» определен Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. №94н [12, с. 71], и его использование предусмотрено Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств [13, с. 6]. Применение бухгалтерского счета 98 «Доходы будущих периодов» в случае корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду позволяет реализовать принцип соответствия расходов (в части начисления амортизации) доходам (в части признания прочих доходов в сумме начисленной амортизации). В таком случае по рассматриваемым операциям финансовый результат будет равен нулю, так как прочие доходы признаны только в сумме начисленной амортизации, и следовательно не будет иметь место искажение чистой прибыли, которая по итогам финансового года как правило подлежит распределению. В последующие периоды, использования объектов основных средств, предназначенных для природоохранных мероприятий, финансовый результат, в части начисленной амортизации и признанных прочих доходов со счета 98 «Доходы будущих периодов» так же будет равен нулю. При выбытии указанных объектов основных средств, вся сумма доходов будущих периодов, в части их первоначальной стоимости будет списана.

Существует мнение, что исключение п. 81 из «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» однозначно не позволяет использовать при формировании бухгалтерских записей бухгалтерский счет 98 «Доходы будущих периодов». При формальном подходе к данной ситуации природопользователь должен выполнить бухгалтерскую запись Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – Кт 91 «Прочие доходы и расходы» на всю сумму корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду. При этом расходы будут сформированы только в части начисленной амортизации по объектам основных средств, полученных в результате освоения ресурсов. Данный факт приводит к несоответствию признания доходов (вся сумма освоенных ресурсов), расходам (начисленная амортизация), искажению финансового результата в части прочих доходов на сумму разницы между размером утвержденной корректировки и начисленной амортизацией по объектам основных средств, принятых к учету, созданных для природоохранных мероприятий за отчетный период, таким образом, размер чистой прибыли будет завышен на указанную сумму. В этой ситуации возникает необходимость организовать отдельный учет сумм признанной корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду. В качестве альтернативы учета на бухгалтерском счете 98 «Доходы будущих периодов» предлагается отражать указанную сумму на бухгалтерском счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», на отдельном субсчете как прибыль, не подлежащую распределению, однако в таком случае отсутствует механизм ее последующего списания. Раскрытые варианты проиллюстрированы за два финансовых года в табл. 7.

Таблица 7

ВАРИАНТЫ УЧЕТА КОРРЕКТИРОВКИ ПЛАТЫ ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ

Хозяйственная операция	Первый вариант			Второй вариант		
	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, млн руб.	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, млн руб.

Хозяйственная операция	Первый вариант			Второй вариант		
	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, млн руб.	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, млн руб.
2011 год						
Начислена амортизация по объектам основных средств для осуществления природоохранных мероприятий	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	7,147	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	7,147
События после отчетной даты, подлежащие отражению 31 декабря 2011 г.						
Сформированы доходы будущих периодов в сумме утвержденных расходов, направленных на освоение средств на природоохранные мероприятия	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	98 «Доходы будущих периодов»	202,4	x	x	x
Списан НДС, по объектам основных средств, приобретенным для осуществления природоохранных мероприятий, принятых в счет корректировки	98 «Доходы будущих периодов»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	30,87	91 «Прочие доходы и расходы»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	30,87
Списаны доходы будущих периодов в части начисленной амортизации по объектам основных средств, приобретенных для осуществления природоохранных мероприятий	98 «Доходы будущих периодов»	91 «Прочие доходы и расходы»	7,147	x	x	x
Признаны доходы в сумме в сумме утвержденных расходов, направленных на освоение средств на природоохранные мероприятия	x	x	x	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	91 «Прочие доходы и расходы»	202,4
Финансовый результат по взаимосвязанным операциям за 2011 г.	x	x	0	x	x	164,383
2012 год						
Начислена амортизация по объектам основных средств для осуществления природоохранных мероприятий	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	8,576 ⁷	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	8,576 ⁷
Списаны доходы будущих периодов в части начисленной амортизации по объектам основных средств, приобретенных для осуществления природоохранных мероприятий	98 «Доходы будущих периодов»	91 «Прочие доходы и расходы»	8,576	x	x	x
Финансовый результат по взаимосвязанным операциям за 2012 г.	x	x	0	x	x	(8,576)

Кроме того, в последующие периоды использования указанных объектов основных средств использование имеет место следующая ситуация (табл. 7). В первом варианте (2012 г. и далее, до их выбытия) финансовый результат будет отсутствовать по раскрытым взаимосвязанным операциям, во втором – занижен на сумму начисленной амортизации.

Исходя из изложенного, можно сделать вывод, что использование бухгалтерского счета 98 «Доходы будущих периодов» в случае корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду более логично, позволяет соблюдать принцип соответствия расходов доходам и не приводит к искажению финансового результата.

Второй вариант, в учете подлежит отражению только начисление платы. Он представляет упрощенный подход учета корректировок платы за загрязнение окружающей среды. В течение финансового года бухгалтерские записи отражаются только по начислению

экологического платежа в полном размере, без отражения его корректировки. Данный подход основан на том, что условия договора в части освоения средств по корректировке платежа за негативное воздействие на окружающую среду еще не выполнены, и следовательно, не подлежат отражению в учете, а также по причине того, что такое решение принимается в следующем финансовом году. После получения положительного решения от соответствующих органов с утвержденной суммой освоенных средств в бухгалтерском учете отражается начисление корректировки, как события после отчетной даты. В таком случае в бухгалтерском учете в течение финансового года не находят отражение операции по уменьшению задолженности перед бюджетом, в части платы за негативное воздействие на окружающую среду и формирование кредиторской задолженности. После принятия положительного решения по корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду выпол-

⁷ (202,4 млн. руб. – 30,87 млн. руб.) / (20 лет * 12 мес.) * 12 мес.

няются соответствующие бухгалтерские записи, рассмотренные ранее. Если же природопользователь не соблюдает положения ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», то такие операции не находят отражение в бухгалтерской отчетности финансового года, в котором действовал договор о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду, что приводит к искажению соответствующих показателей в отчетности.

Природопользователь, согласно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность», может раскрывать в бухгалтерской отчетности дополнительную информацию, если его исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. П. 39 ПБУ 4/99 определено, что при раскрытии дополнительной информации, например природоохранных мероприятий, приводятся основные проводимые и планируемые организацией мероприятия в области охраны окружающей среды, влияние этих мероприятий на уровень вложений долгосрочного характера и доходности в отчетном году, характеристику финансовых последствий для будущих периодов, данные о платежах за нарушение природоохранного законодательства, экологических платежах и плате за природные ресурсы, текущих расходах по охране окружающей среды и степени их влияния на финансовые результаты деятельности организации [11, с. 9].

Далее рассмотрим вопросы налогообложения операций по корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду, в части формирования базы по налогу на прибыль. П. 6.7 Инструктивно-методических указаний по взиманию платы за загрязнение окружающей природной среды [14, с 7] определено, что затраты природопользователей на мероприятия, реализующие основные понятия международных соглашений по охране природы, а также осуществляемые в рамках региональных экологических программ, подлежат рассмотрению на предмет зачета в счет платежей, следовательно, имеет место вычет. На основании пп. 21 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса РФ в налоговую базу не включаются доходы в виде сумм кредиторской задолженности налогоплательщика по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ [4, с. 188]. Таким образом, суммы корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду, являющиеся по своей экономической сути вычетом, не будут включаться в налоговую базу по налогу на прибыль, а считаться уменьшением суммы кредиторской задолженности по уплате платежа.

Подводя итог проведенного исследования, можно сделать следующие выводы. Договор о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду позволяет снизить размер этих платежей, при условии освоения средств на природоохранные цели. Данный факт оказывает влияние на организацию и ведение учета объектов, полученных в результате освоения средств, сумм корректировок, формирования базы по налогу на прибыль, что приводит к рискам неверного их отражения в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности. В качестве рекомендации

предлагается детализировать условия договора, а именно, условия, определяющие, когда обязательство по освоению средств природопользователем будет исполнено, раскрывать в учетной политике порядок признания в бухгалтерском учете доходов будущих периодов и их списания.

Авторы понимают, что предлагаемый материал является дискуссионным, и заранее благодарны коллегам за изложение своего профессионального суждения.

Литература

1. Бюджетный кодекс РФ [Электронный ресурс] : от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 30 нояб. 1994 г. №51-ФЗ ; часть вторая от 26 янв. 1996 г. №14-ФЗ ; часть третья от 26 нояб. 2001 г. №146-ФЗ ; часть четвертая от 18 дек. 2006 г. №230-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об охране окружающей среды [Электронный ресурс] : федер. закон от 10 янв. 2002 г. №7-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. По запросу Правительства РФ о проверке конституционности постановления Правительства РФ «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса РФ» [Электронный ресурс] : Определение Конституционного суда РФ от 10 дек. 2002 г. №284-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 28 авг. 1992 г. №632. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 30 марта 2001 г. №26н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000) [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 16 окт. 2000 г. №92н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98) [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 25 нояб. 1998 г. №56н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 6 июля 1999 №43н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 31 окт. 2000 г. №94н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
13. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 13 окт. 2003 г. №91н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
14. Инструктивно-методические указания по взиманию платы за загрязнение окружающей природной среды [Электронный ресурс] : Министерство охраны окружающей среды и

природных ресурсов РФ от 26 янв. 1993 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

15. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), [Электронный ресурс] : Письмо Департамента финансов г. Москвы от 29 дек. 2000 г. №13-135. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
16. О порядке принятия решений о корректировке размеров платы за негативное воздействие на окружающую среду с учетом освоения природопользователями средств на выполнение природоохранных мероприятий [Электронный ресурс] : Постановление Совета администрации Красноярского края от 12 июля. 2004 г. №180-п. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
17. Есина Е.И. Поиск дополнительных источников бюджетных доходов с целью формирования финансовых ресурсов для обеспечения экологической безопасности Российской Федерации [Электронный ресурс] / Е.И. Есина // Наукосведение. – 2011. – №3. URL: <http://naukovedenie.ru/index.php?id=182>.
18. Шаповалов А. Качество управления природными ресурсами в РФ признали наихудшим [Электронный ресурс] / А. Шаповалов // Коммерсантъ. – 2012. – №16. URL: <http://kommersant.ru/doc/1862404>.

Ключевые слова

Плата за негативное воздействие на окружающую среду; природопользователь; природоохранные мероприятия; договор о корректировке платы за негативное воздействие на окружающую среду; учет экологических платежей.

Юдина Галина Александровна

Щукин Сергей Сергеевич

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что вопросы учета платы за негативное воздействие на окружающую среду в условиях регионального регулирования мало освещены в научных источниках и нормативных правовых актах. Рассматриваемые аспекты являются актуальным, так как на сегодня все больше организаций осуществляют инвестиции на природоохранные мероприятия для снижения факторов негативного воздействия на окружающую природную среду, которые принимаются для корректировки платы. Для осуществления контроля за вложениями в природоохранные мероприятия необходимо осуществлять соответствующий их учет, раскрытие информации в бухгалтерской отчетности.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещены основные аспекты, современного состояния учета платы за негативное воздействие на окружающую среду, ее корректировки, в части капитальных вложений в природоохранные мероприятия, вопросы налогообложения этих операций. Представляется интересным, авторский вариант учета капитальных вложений в природоохранные мероприятия в части корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду, но несколько спорным авторское суждение в части налоговых аспектов. Предложения авторов проиллюстрированы примером. Практическая значимость предлагаемого порядка учета имеет место в связи с возможностью их применения в организациях осуществляющих капитальные вложения в природоохранные мероприятия, принимаемые для корректировки платы за негативное воздействие на окружающую среду.

Заключение: рецензируемая статья заслуживает положительной оценки, тема, затронутая авторами, является актуальной, работа может быть рекомендована к изданию.

Пыжикова Н.И., д.э.н., профессор, и.о. зав. кафедрой экономического анализа и статистики ФГБОУ ВПО «Красноярский государственный аграрный университет»