

**Кірейцева Г.В.,**  
ст. викладач кафедри екології  
Житомирського державного технологічного університету,  
м. Житомир, Україна

## **ВИТРАТИ ПО ОПЕРАЦІЯХ З АТМОСФЕРНИМ ПОВІТРЯМ: СУТНІСТЬ ТА ІДЕНТИФІКАЦІЯ**

Охорона атмосферного повітря для забезпечення стійкого розвитку економіки посідає одне з пріоритетних місць в програмних документах. Встановлено, що забруднення атмосферного повітря містить в собі загрозу не тільки здоров'ю людей, але й завдає великого економічного збитку. Це зумовлює необхідність пошуку нових економічних інструментів в галузі охорони атмосферного повітря, так як функціонування існуючих не дає повної, зіставної інформації про всі аспекти негативного впливу промислових підприємств на атмосферне повітря. Законодавство України містить інформацію рекомендаційного характеру щодо охорони атмосферного повітря. Одним із інструментів для здійснення зазначених рекомендацій є бухгалтерський облік операцій з атмосферним повітрям.

В загальній сукупності екологічних витрат підприємства можна виділити витрати по операціях з атмосферним повітрям, як об'єкт бухгалтерського обліку. Це пов'язано з тим, що витрати на встановлення очисного обладнання для вловлювання і знешкодження забруднюючих речовин із газів, що відходять від технологічних агрегатів і вентиляційного обладнання; витрати на обслуговування та підтримку в робочому стані обладнання; витрати на капітальний ремонт та інші витрати спрямовані на запобігання, зменшення чи ліквідацію забруднення атмосферного повітря є частиною екологічних витрат підприємства щодо охорони атмосферного повітря та зменшення шкідливого впливу на нього. Проаналізувавши статистичні дані, встановлено, що підприємства витрачають значну частину коштів на охорону атмосферного повітря і зменшення кількості парникових газів. Але, у зв'язку з відсутністю ведення бухгалтерського обліку екологічних витрат, які не виокремлюються із загальної сукупності витрат, неможливо виділити витрати по операціях з атмосферним повітрям. Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку екологічних витрат по операціях з атмосферним повітрям має бути їх чітка економічно обґрунтована та функціональна класифікація, яка на сьогодні не розроблена. Провівши аналіз існуючих підходів до класифікації екологічних витрат, була розроблена власна класифікація екологічних витрат по операціях з атмосферним повітрям, що є важливою умовою побудови бухгалтерського обліку цих витрат, так як визначає межі та рамки екологічної діяльності по охороні атмосферного повітря та запобігання зміни клімату. Так, класифікувати витрати по операціях з атмосферним повітрям пропонується за наступними ознаками: за видами діяльності, за характером впливу на атмосферне повітря, за джерелами фінансування (рис.1).

За видами діяльності екологічні витрати по операціях з атмосферним повітрям можуть бути: Операційні: виникають у процесі звичайної діяльності підприємства і пов'язані з охороною атмосферного повітря. Специфіка таких витрат полягає в тому, що вони можуть виникати у всіх видах діяльності. Причини такого положення спричинені технологічними і організаційними особливостями підприємства. Інвестиційні: витрати по створенню нових, реконструкції та модернізації вже існуючих споруд і устаткування, які використовуються виключно для зменшення негативного впливу виробничого процесу на атмосферне повітря і з метою запобігання змінам клімату. Фінансові: витрати, що виникають у результаті обслуговування отриманих кредитів для здійснення екологічної діяльності з охорони атмосферного повітря і зміни клімату.

Операційні, інвестиційні та фінансові екологічні витрати по операціях з атмосферним повітрям необхідно розподіляти за напрямками екологічної діяльності. Такий розподіл необхідний для виокремлення витрат в системі бухгалтерського обліку підприємства пов'язаних із заходами щодо запобігання змінам клімату. За характером впливу на атмосферне повітря витрати поділяються на:

✓ витрати на запобігання забрудненню атмосферного повітря і збереження клімату, які пов'язані з: встановленням очисних споруд з подальшою утилізацією вловлюваних речовин; установленням та реконструкцією обладнання для очищення газопилового потоку, тощо.

✓ витрати на заходи щодо ліквідації наслідків забруднень атмосферного повітря і збереження клімату, які пов'язані з: нейтралізацією викидів (наприклад нейтралізація парів сірки лужними розчинами), створенням санітарно-захисних зон навколо промислових підприємств (озеленення території), тощо.

Необхідною для обліку екологічних витрат по операціях з атмосферним повітрям є класифікація витрат за джерелами фінансування, за якої виділяємо:

✓ витрати, що покриваються за рахунок власних джерел (витрати, що включаються в собівартість продукції (робіт, послуг); витрати, що покриваються за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства);

✓ витрати, що покриваються за рахунок коштів цільового фінансування: кошти позабюджетних екологічних фондів держави або кошти Європейського союзу на попередження змін клімату.

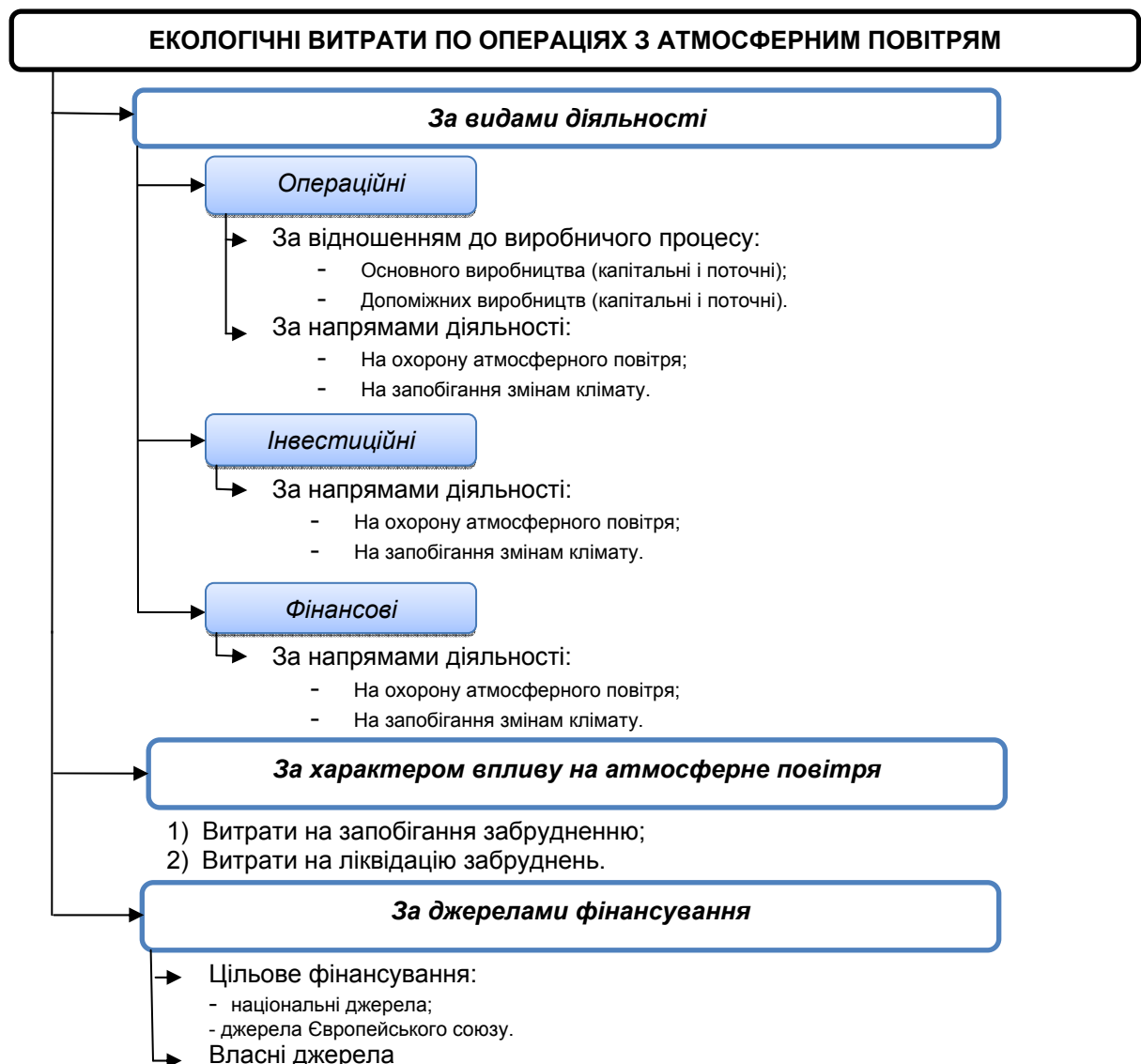


Рис 1. Класифікація екологічних витрат по операціях з атмосферним повітрям

Наведена класифікація екологічних витрат по операціях з атмосферним повітрям дозволить організувати бухгалтерський облік по операціях з атмосферним повітрям та розробити методику бухгалтерського обліку екологічних витрат по операціях з атмосферним повітрям підприємства з метою формування інформації щодо впливу та заходів пов'язаних з охороною атмосферного повітря та запобігання змінам клімату, і забезпечить належний контроль за коштами, спрямованими на охорону атмосферного повітря та клімату (а практика показує, що вони суттєві).

### **МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ**

Метою аудиту інвестиційних проектів - є оцінка інвестиційного проекту на етапі розробки в частині визначення доцільності та ефективності проекту, оцінка повноти виконання інвестиційних проектів, а також перевірка відповідності реалізації інвестиційного проекту стратегічним цілям компанії. Особливістю методичних прийомів аудиту інвестиційних проектів, полягає у використанні таких органолептичних прийомів, як інвентаризація, контрольні заміри, технологічний контроль, експертизи різних видів та інших прийомів, що дозволяють узагальнити та оцінити реалізацію результатів інвестиційних вкладень [1].

Розрахунково-аналітичні методичні прийоми дозволяють оцінити ефективність інвестиційних проектів, розрахувати показники, що дозволяють оцінити виконання запланованих капітальних вкладень та впровадження новітньої технології, виявити невикористані резерви. Методичні прийоми, які дозволяють оцінити ефективність інвестиційних проектів включають ряд методів, які можна згрупувати у дві основні групи: методи, що засновані на застосуванні концепції дисконтування (динамічні методи) (метод чистої приведеної вартості; метод індексу рентабельності інвестицій; метод внутрішньої норми дохідності; метод модифікованої внутрішньої норми прибутковості; метод розрахунку дисконтованого періоду окупності інвестицій) та методи, що засновані на облікових оцінках (статичні методи) (метод періоду окупності інвестиційних проектів; метод бухгалтерської рентабельності інвестицій).

Вивчаючи порядок розрахунку методів, що дозволяють оцінити ефективність інвестиційних проектів, виникає необхідність у можливості відокремленого обліку активів для реалізації проекту, наявності відокремлених фінансових результатів від реалізації проекту, наявності визначеної системи фінансування проекту. Характеризуючи першу групу методів, що враховують фактор часу, необхідно відмітити їх наявну методичну єдність, що виражена в показниках, які базуються на співставленні витрат (дисконтованих або не дисконтованих) по проекту та накопиченої суми дисконтованих доходів. Щодо методів другої групи, то недоліком застосування даних методів є використання облікових даних, величина яких залежить від прийнятої облікової політики на підприємстві. Оцінка ефективності інвестиційних проектів на базі вищезазначених методів є не повною та потребує врахування методів, що дозволяють оцінити ризиковість інвестиційних проектів та інших факторів, зокрема тих, що не підлягають кількісній оцінці та вимагають застосування експертного аналізу (метод експертних оцінок).

Здійснюючи прогнозну оцінку ефективності майбутніх інвестиційних проектів, аудиторі можуть застосовувати наступні три групи методів: екстраполяцію, моделювання та експертні оцінки.



**Рис. 1 Методи прогнозування даних за проектом**

Методи екстраполяції спираються на статистично - обґрунтовані тенденції зміни тих чи інших кількісних характеристик об'єкта. Екстраполяційні методи є одними із найрозповсюджених методів прогнозування грошових потоків за проектом за умови наявності статистичних даних. До методів моделювання належать прийоми структурного, сітьового, матричного моделювання та інші, які дозволяють отримувати прогнозні фінансові показники з