

МРНТИ: 657.6

JEL Classification: 06.35.31

DOI: <https://doi.org/10.52821/2789-4401-2025-1-169-187>

ЭКОЛОГИЯЛЫҚ ШЫҒЫНДАР ЕСЕБІН ҰЙЫМДАСТЫРУДЫҢ ӘДІСТЕМЕЛІК НЕГІЗДЕРІ

Н. С. Нуркашева^{1*}, Б. А. Абдуллаева², Ә. Е. Иматаева²

¹Алматы Менеджмент Университеті, Алматы, Қазақстан Республикасы

²Нархоз Университеті, Алматы, Қазақстан Республикасы

АНДАТПА

Зерттеу мақсаты. Экономиканың өзгермелі және өзекті даму тұсында бизнес субъектілерінің тиімді іс әрекет жасау алдыменен оның бәсекелестік қабілетімен анықталады. Бәсекеге төзімді субъекті бұл – оның өнімдерінің жоғары құндылығы мен сұранысы бар ұйым. Өндірілген өнімнің, орындалған жұмыстардың бағасы оны дайындау мен өндіруге жұмсалынған шығындардың деңгейімен анықталады.

Бұл ғылыми мақалада өнім өндіретін бизнес субъектілерінің қоршаған ортамызға тигізетін зияндарының ықпалын төмендету өндірістің түпкілікті стратегиясына қол жеткізуге бағытталған заманауи жағдайдағы экологиялық есептің қажеттілігі анықталады. Экологиялық факторларды бағалау үшін экологиялық ортаны қорғауға жұмсалатын шығындардың қалыптасуын және олардың экономикалық шығындармен арасындағы байланыстарын жалғастыратын жүйелі есеп жүйесін құрудың қажеттілігі туындап отыр.

Мақаланың мақсаты. Бизнесітегі шығарылатын өнімдер мен көрсетілетін қызметтердің бәсекелестік жағдайы мен тұрақтылығын қамтамасыз етуге мүмкіндік беретін өндірістік шығындар мен қоршаған экологиялық шығындардың байланысын көрсететін «экологиялық шығындар есебін» ұйымдастыру әдістемесін зерттеу болып саналады.

Әдіснамасы. Мақаланы жазу барысында экономикалық талдау, басқарушылық есеп әдістері, монографиялық зерттеулер мен графикалық әдістер қолданылды.

Зерттеудің өзіндік құндылығы. Ғылыми мақаланы зерттеудің нәтижесінде алынған қорытындылар мен әдістемелік ұсыныстар өндірістік бағыттағы бизнес субъектілерінің өндірістік-экономикалық және экологиялық шығындарын ұтымды басқару үшін өзіндік құнның құрамына қосылатын экологиялық шығындардың есебін ұйымдастыруға оңтайлы ұйымдастыруға ықпал етеді.

Зерттеу нәтижелері. Мақаланың негізгі мазмұнында экологиялық шығындардың талдамалық жіктемесі анықталып, мақсатты өзіндік құнды шығарудың түсінігі беріледі, өнімнің бәсекеге қабілеттілігі мен өндірістік зияндардың қоршаған ортаға ықпалын анықтау мақсатында экологиялық шығындары есебінің орны мен әдістемесі зерттеледі.

Түйін сөздер: Бизнес субъектілері, экономикалық шығындар, экологиялық шығындар, экологиялық есеп, мақсатты өзіндік құн.

КІРІСПЕ

Әлем бойынша қоршаған ортаның маңыздылығын Біріккен Ұлттар Ұйымы (бұдан әрі БҰҰ) қоршаған ортаның тұтастығы мен әлеуметтік, экономикалық және саяси сипаттағы мәселелер тақырыбын қоғамның тұрақты даму мақсатындағы маңызды мәселе ретінде атап көрсетіп отыр.

Жалпы Қазақстан Республикасында экологиялық мәселелердің күрделілігін анықтай отырып, экономикалық және экологиялық шаралар мен бағыттар арасындағы бытыраңқылық, бірізділіктің жоқтығын айқын байқауға болатынын атап өткен жөн. Бұған нақты дәлел ретінде еліміздің шикізат ортасы, ол алғашқыда экономикалық жағдайға сөзсіз оң әсер етті, бірақ ұзақ мерзімді перспективада экономика тұрғысынан экология мен қоршаған ортаның ластануын елемей шикізат секторындағы бағаның өзгеруі сезімталдығына және экономиканың төменгі деңгейде құрылымдауына әсер етті.

Өндірістің қоршаған ортаға теріс әсерін азайту мақсатында технологияларды тиісінше дамытудан басқа, өндірістік қалдықтар мен зияндардың қоршаған ортаға әсер ету нормалары мен сапа стандарттарының, заңнамалық база нормаларының, экологиялық есепке алу әдістерінің сақталуын реттеу және оларды экологиялық шығындарлы талдау сияқты құралдарды ұтымды пайдалану қажет.

Өндіріспен айналысатын бизнес субъектілері үшін экологиялық шығындар есебін дұрыс жүргізу үшін өз кезегінде экологиялық шығындардың дұрыс анықтамасын, олардың жіктемесін, қоршаған ортаны қорғау мен экологиялық қызмет шараларының ережелер жүйесін дұрыс қолдану қажет. Бұл өз кезегінде экологиялық талаптар мен стандарттарды сақтай отырып, қалдықсыз таза өндіріс, қалдықтарды қажеттілікке пайдалану мен оларды қайта өңдеу бизнес процестерінің қалыптасуына мүмкіндік бере отырып, бизнес экономикасының ұтымды дамуына жол береді деп санаймыз.

Жалпы еліміздегі және жеке бизнес ортадағы экологиялық нормалар мен ережелердің басқарушылық есеп пен қаржылық есептің ережелерімен өзара үйлесімі тек ұйымның түпкілікті пайдасына емес, сонымен қоса қоршаған ортаны қорғауға және экологиялық есептің экономикадағы ықпалын күшейтуге әсер етеді.

Әдебиеттерге шолу. Дамыған елдерде экологиялық есеп 1970 жылдардан бастап жалпы экономикалық дамудың жаңа тұжырымдамасын қалыптастыра отырып, бухгалтерлік-басқарушылық есептің жаңа бағытын қалыптастырды.

Осыған байланысты тұрақты даму мақсатында БҰҰ-ның «Қоршаған ортаны қорғау бағдарламасы» мен Дүниежүзілік банк, (UNEP) және басқа ұйымдар жалпы халықаралық деңгейде экологиялық есепті дамыту мен тәжірибеге ендіруге барынша үлкен үлес қосып келеді.

1987 және 1992 жылдары БҰҰ-мен өткізілген халықаралық конференциялар мен семинарларда экологиялық есептің мәселесі басты сұраққа айналып, терең талқылау мен тәжірибе бөлісуден өтті. Осы тұстан бері экологиялық есепті зерттеу бағытында көптеген ғалымдар мен тәжірибешілер өз еңбектері мен тәжірибелік әдістемелерімен бөлісіп келеді.

1990 жылдары Роба Грейдің «Экологиялық бухгалтерлік есеп: Пирстан кейінгі бухгалтер маманы» атты зерттеу нәтижелері экологиялық есептің негізін қалады. Яғни, осы уақытта оның экологиялық есеп туралы зерттеулері әлемдік академиялық ортада талқыланған негізгі мәселеге айналғанын көрсетті [1].

Қазіргі таңда әлемнің барлық елдерін, сонымен қоса біздің елді де алаңдатып отырған қоршаған ортаны қорғау мәселесі экология мәселені жалпы әрбір бизнес субъектисіндегі есеп жүйесінің маңызды бөлігі ретінде заңдылық тараптан ұйымдастыруды талап етіп отыр.

Мәселен, Дания, Норвегия, Франция мен Ұлыбритания сияқты елдерде экологиялық есеп пен есеп берудің элементтері заңмен бекітілген.

Отандық ғалымдар Б.С. Қорабаев пен Н.Б. Абдрахманованың еңбектерін зерттеу арқылы онда: «Отандық ұйымдар үшін экологиялық есеп түсінігі әлі де болса да таныс емес және ол ешқандай заңнамамен реттелмеген. Соған байланысты еліміздегі өндірістік ұйымдардың экологиялық қауіпсіздігін жоғарылатуға арналған іс-шаралар бойынша шығындар есебін жүргізу кезінде қиыншылықтар туындайды» деп көрсетілген [2].

2023 жылғы 26 маусымда тұрақты даму бағытындағы есептілік стандарттары жөніндегі халықаралық Кеңес (ISSB) 2024 жылғы 1 қаңтардан бастап қолданысқа енгізілетін «Тұрақты дамуға қатысты қаржылық ақпаратты ашуға қойылатын жалпы талаптар» S1 ХҚЕС-ның бірінші пакетін және «Климаттың өзгеруіне байланысты ашылулар» S2 ХҚЕС бірінші тақырыптық стандартын шығарды. Бұл стандарт 2025 жылы жарияланған қаржылық есептілікке қолданылады.

Жалпы бухгалтерлік есеп стандарттарына ұқсас, S1/S2 ХҚЕС-ы ірі компаниялар, акционерлік қоғамдар, коммерциялық банктер, лизингтік компаниялар, орта бизнес және мемлекеттік кәсіпорындар үшін міндетті бола алады.

Отандық авторлар А. Самамбаева мен В. Коваленконың еңбегін терең зерттей отырып, олардың: «... бизнес субъектілерінің климаттық тәуекелдерді елемейі банкроттыққа әкелуі мүмкін екен» деген мысалдарын келтіруге болады [3].

Демек, климаттық мүмкіндіктер туралы мәліметтері жоқ компаниялар инвесторларды тарту мүмкіндігін жоғалтып алулары мүмкін. Соңғы кездегі зерттеулерге қарайтын болсақ, көптеген

энергетикалық компаниялар климаттық тәуекелдерді ескере бермейтіні анықталып отыр. Сонымен қатар, жаңартылатын энергия көзі жеткізушілері ақша ағындарының өсуі тұрғысынан өз перспективаларын жете бағаламайды. Бұл өз алдына инвесторлар салған салымдардың ықтимал шығындарын немесе инвестицияның табыстылығын көре алмайды, ал компаниялар өсу мүмкіндіктерін жіберіп алады.

Экологиялық есеп әлемдік деңгейдегі өзекті мәселеге объектісі болғандықтан, меншік иелері (инвесторлар) мен тұтынушылар бизнес субъектісінің экономикалық көрсеткіштерімен қатар, экологиялық әлеуметтік көрсеткіштері туралы да қажетті ақпараттарға қызығушылық танытып және оларды талап етеді.

2021 жылы ҚР-да «ҚР Экологиялық Кодексі» қабылданды. Осы Кодекстің 3-бабының 1-ші тармағына сәйкес бұл заңнаманың мақсаты – елімізде бірыңғай мемлекеттік экологиялық саясатты іске асырудың құқықтық негіздерін, міндеттері мен қағидаттарын, сондай-ақ тетіктерін айқындау болып табылады [4]. Бұл заңның тек 2021 жылы қабылданғанын ескерсек, елдегі экологиялық мәселелерге аса көңіл бөлінбегенін және қазіргі таңда қоршаған ортаның ластану деңгейі және олардың салдары күн тәртібінің өзекті мәселесіне айналып отырғанын айтып өткен жөн.

Едіміздің мұнайлы және жер асты пайдалы қазбаларын өндіру, өңдеу электро энергиясын шығарушы кәсіпорындардың өндірістік процестері қоршаған ортаға өндіріс қалдықтарын шығарады. Өндіріс процесі кезінде қосалқы өнімдер, экологияға кері әсерін тигізетін өндіріс қалдықтары мен улы газдар, зиянды элементтер бөлінеді. Демек, өндіріс орындары экологиялық заңның талаптарына сәйкес қоршаған ортаны қалыпына келтіру шараларын ұйысдастыра отырып, келтірілген зияндардың орнын толтыруға міндетті. Мұның нәжитесі ұйымдарға әрине, күрделі шығындарды жұмсауды қажет етеді.

Отандық есептің тәжірибесінде экологиялық есеп бухгалтерлік есеп сияқты арнайы есептің тармағы ретінде ашылып қарастырылмаған. Тек ҚР-ның Салық Кодексінің 573 бабына (2024) сәйкес «қоршаған ортаға теріс әсер еткені үшін төлем» төлемді есептеу объектілері мен базалары бар жеке кәсіпкерлер мен заңды ұйымдарға арналған төлемнің төлеу тәртіптері көрсетілген [5]. Демек, бұл жерден жасайтын қорытынды еліміздегі өндірістік кәсіпорындар мен ұйымдардың экологиялық шығындарының есебін дұрыс ұйымдыстыру мен жүргізудің оңтайлы әдістемесін құрастыру мен тәжірибеге енгізудің уақыты келді.

Экологиялық есеп мәселесін зерттеуші А. Д. Монгуш (2014), «Экологиялық есепті кез-келген ауқымдағы көлемдегі кәсіпорындар жүргізе алады. Оларды жаһандық корпорация немесе шағын бизнес басқарса да, табысқа жету үшін қажетті элементтері бар. Компанияның жоғары басшылық тобы осы әдістерді қолдауы керек» деп түсіндіреді [6]. Біз де бұл автордың пікіріне қосыла отырып, экологиялық есептің тек корпорациялар үшін ғана емес, сонымен бірге кіші кәсіпорындардың да міндетті есебі мен мәселесі болуы қажет деп санаймыз.

БҰҰ-ның Қоршаған орта және Даму Жөніндегі Конференциясында (1992) тұрақты даму саласындағы дәйекті саясатты жүзеге асыру құралы ретінде экологиялық есеп тұжырымдамасы ұсынылды [7]. Еуропа Кеңесі Парламенттік Ассамблеясының 1653-ші «Экологиялық есеп тұрақты даму құралы ретінде» ұсынысы (2004) экологиялық есепті қоршаған ортаның жай-күйі туралы мәліметтер мен ақпараттарды анықтау, жүйелеу, реттеу және ұсыну үшін қолдануға болатын физикалық және ақшалай көрсеткіштер арқылы берілуге тиісті жүйе ретінде ұсынды.

Жалпы шетелдік зерттеулердің нәтижесінде шетелдік авторлар ғадымдар экологиялық есепті ішкі басқару есебінің, сыртқы қаржылық есептің мақсаттарымен қатар, өнімнің өзіндік құнын және қаржылық нәтижені бағалаудың жиынтық жүйесі ретінде қарастырады.

Г. Ж. Бегеева, мен З. О. Иманбаева (2018), «Экологиялық есеп бизнес субъектісінің дәстүрлі бухгалтерлік есеп жүйесінің бөлігі болып табылатын бухгалтерлік, статистикалық есептердің қатарындағы есеп жүйесінің бір бөлігі болуы керек» деп түсіндірді [8]. Бұл авторлардың пікіріне қосыла отырып, экологиялық есепті өндірістік-басқарушылық есептің негізгі бөлігі ретінде оның элементтеріне қоршаған ортаға салықтық алымдар мен төлемдер ретінде қарастырылатын салық есебінің механизмдерін де енгізу қажет деп санаймыз.

Ресей авторы К. С. Саенко (2005) экологиялық есеп бизнес субъектісінің экологиялық менеджментін үздіксіз, құжаттық есепке алу арқылы табиғи ресурстар, экологиялық берешек міндеттемелер және ұйымның экологиялық қызметіне байланысты операциялары жайындағы заттай және ақшалай түрде мәліметтерді жинау, тіркеу және қорытындысы бар, реттелген механизм ретінде көрсетеді [9]. Бұл

автордың экологиялық есепке берген тұжырымдамасын толығырақ талдайтын болсақ, онда автордың бұл жерде экологиялық шығындар есебінің құрамына ұйымдардың экологиялық міндеттемелерін де қосып отыр. Өйткені, экологиялық залалдардың орнын жабудың негізгі көзі болып – экологиялық салық, алымдар немесе төлемдер болып саналады. Яғни, біз бұл жерде тағы да, экологиялық есептің құрамында экологиялық салықтар есебінің орны маңызды екенін тілге тиек еткіміз келеді.

Егер, экологиялық шығындар есебін ол ішкі өндірістік-басқарушылық есептің құрамында шығындар есебі ретінде қарастырылады десек, заңнамалық тұрғыдан қарайтын болсақ, оның есептілігі - салықтық «экологиялық» декларациялармен реттелуі керек екендігін естен шығармауымыз қажет.

Демек, қаржылық және салықтық есептермен қатар экологиялық есептің сенімділік деңгейі жоғары және құжатталған болуы керек. Экологиялық есеп, қаржылық және салықтық есептер сияқты ҚР-ның нормативтік-құқықтық құжаттарына (Экологиялық Кодекс, Салық Кодексі, Азаматтық Кодекс сияқты) сәйкес ұйымдастырылуы керек деп санаймыз.

ҚР Салық Кодексінің 575-бабына (2024) сәйкес қоршаған ортаға кері әсерін тигізгені үшін төлемдердің түрлеріне мыналар жатады:

- ластаушы заттардың шығарындылары;
- ластаушы заттардың төгінділері;
- көмілген қалдықтар;
- ашық күйінде орналастырылған күкірт [5].

Қоршаған ортаға кері әсерін тигізгені үшін төлемдерді төлеушілер болып меншігінде немесе өзге де заңды пайдалануында қоршаған ортаға теріс әсер ететін объектілер бар жеке немесе заңды тұлғалар, яғни «объектілер операторы» болып саналады.

Ресейлік ғалым – зерттеуші Е. В Ильичева (2009), еңбегін зерттей отырып, оның экологиялық есепті мынадай үш топқа бөліп қарастырғанын атап өткен жөн [10]:

- Экологиялық берешектерді есепке алу;
- Экологиялық бағыттағы есеп беру;
- Экологиялық аудит.

Бұл автордың еңбегін зерттей отырып, біз экологиялық есептің құрамына сонымен қатар, «экологиялық шығындар есебін» қосып қарастыруды ұсынынамыз. Демек, біздің түсінігімізде ұйымның экологиялық есебін мынадай төр бағытта жүргізуді ұсынғымыз келеді:

- 1) Экологиялық міндеттемелер мен алымдардың (салықтардың) есебі;
- 2) Экологиялық-статистикалық есеп;
- 3) Экологиялық шығындар есебі;
- 4) Экологиялық аудит пен талдау.

Демек, әдебиеттерге шолу жүргізудің нәтижесінде біз бухгалтерлік есеп пен экологиялық есептің өзара айырмашылықтарын төмендегі кесте арқылы жинақтап көрсете аламыз (1 кесте).

Кесте 1 – Бухгалтерлік есеп пен экологиялық есептің айырмашылықтары

№	Сипаттамалық белгілері	Бухгалтерлік есеп	Экологиялық есеп
1	Ресми белгілеріне қарай	Қаржылық нәтижелерге бағытталған	Кәсіпорын қызметінің экологиялық аспектілеріне бағытталған
2	Ақпараттардың шығу тегіне қарай	Қаржылық – экономикалық ақпараттарға негізделген	Ақпараттардың алыну жолына қарай сандық, сапалық, физикалық, нормативтік, лимиттік ақпараттарға негізделген
Ескерту – кесте авторлардың зерттеуі арқылы құрастырылды			

Киото хаттамасына (1997) сәйкес бухгалтерлік экологиялық есептің ең сәтті анықтамасын былайша түсіндіруге болады: «экологиялық есеп - бұл экологиялық шығындар мен экологиялық қарыздар мен берешектерді жоспарлау, болжау, бақылау және талдауды қамтамасыз ететін қажетті мәліметтерді тіркеу, жинақтау, бағалау, өңдеу, дайындау жүйесі [11].

Демек, жаһандық экомикалық жағдайда кез келген елдің экономикасы экологиялық механизмдерсіз тиісті деңгейде дами алмайды, ол алдыменен қоршаған ортаға кері әсер ететін факторлар мен зияндарды қалпына келтіру мен орнын толтыруға күрделі қаражат жұмсау қажеттілігімен көрінеді. Ал ол өз алдына экономиканың құрылымы ретінде экологиялық есеп пен есеп берудің жаңаша механизмдерін ұйымдастыруды қажет етеді.

ЗЕРТТЕУДІҢ НЕГІЗГІ БӨЛІГІ

Зерттеу материалдары мен әдістері. Қазіргі кезде Қазақстанда ауаның, судың және топырақтың, яғни жердің ластануына байланысты өзекті экологиялық мәселелер күн өткен сайын күрделене түсуде.

Жалпы атмосфераның ластануы мыналарды тудырады:

1) Зиянды өнеркәсіптік газдар - өндірістік кәсіпорындар жылына 20 миллиард тоннадан астам ауаға кері әсер ететін зиянды қалдықтар шығарады.

2) Күйе шығындылары – мұнай және газ өндіруші кәсіпорындар мұнай мен газды өңдеу мен өндіру кезінде іліспе мұнай қалдықтары мен газдарды жағады және табиғатқа қалдырады.

3) Автокөліктердің пайдалаған отындары мен газдары – ауаға көміртегі мен қорғасын оксидін шығарады.

Осы айтылғандардың барлығы еліміздің экологиясына зиянын тигізіп, оның шамадан тыс ластануына кері әсерін тигізеді.

2024 жылдың 3 маусымында Йель университетінің экологиялық құқық және саясат орталығы дайындаған 2024 жылғы Экологиялық тиімділік индексінің (EPI 2024) нәтижелері жарияланды [12]. Бұл орталықтың зерттеу бойынша экожүйенің өміршеңдігі саясаты елдердің экожүйелерді және олар ұсынатын қызметтерді қаншалықты жақсы сақтайтынын, қорғайтынын және жетілдіретінін көрсетеді. Ол экологиялық тиімділік нәтижесінің (EPI) жалпы ұпайының 45 % құрайды және алты мәселе санатынан тұрады [12]:

- биоәртүрлілік және мекендеу ортасы;
- ормандар;
- балық шаруашылығы;
- ауаның ластануы;
- ауыл шаруашылығы;
- су ресурстары.

Төмендегі 2-кесте арқылы әлем елдерінің экологиялық тиімділік рейтингісіне баға беріп, оның ішінде ҚР-сының экологиялық тиімділігін өзге елдермен салыстырып, біздің еліміздің қаншалықты экологиялық тиімділік деңгейін анықтай аламыз.

Кесте 2 – ҚР-ның экологиялық тиімділік көрсеткіштері (2024 ж.)

№	Экологиялық тиімділік индекстері	Мәні, %	Орын
1	Жалпы рейтинг	47,5	74
2	Экожүйенің өміршеңдігі	49,2	94
3	Биоәртүрлілік және тіршілік ету ортасы	50,0	89
4	Ауаның ластануы	61,7	120
5	Ауылшарушылығы	44,7	133
6	Су ресурстары	32,6	102
7	Қоршаған ортаның жағдайы	50,8	63
8	Ауаның сапасы	44,5	76
9	Санитарлық және ауыз су	73,1	49
10	Ауыр металлдар	58,6	60
11	Қалдықтарды басқару	30,8	99
12	Климаттың өзгерісі	42,3	87
13	Климаттың өзгеріс салдарын жұмсарту	42,3	87

Ескерту – кесте мәліметтері [12] әдебиеттің негізінде құрастырылды

Бұл кестенден байқап отырғанымыздай 2024 жылдың ЕРІ қорытындысы бойынша Қазақстан 180 ел арасында 47,5 % 74-орынға тұрақтады. Талдау нәтижелері бойынша санитарлық-ауыз су санаты – 49-орын, қалдықтарды басқару санаты – 99-шы орынды көрсетіп отыр. Бұл жерде қалдықтарды басқару мәселесі біздің еліміз үшін өзекті екенін байқап отырмыз.

Әлемде жыл сайын 2,1 миллиард тонна қатты тұрмыстық қалдықтар түзіледі, ал бұл сан 2050 жылы түбегейлі шараларсыз 3,8 миллиард тоннаға дейін өседі деп болжануда. Бұл тазартылмаған қалдықтар таулары тырысқақ, безгек және диарея сияқты өлімге әкелетін аурулардың таралуына ықпал етеді.

«Санитарлық-ауыз су» санатында Қазақстан «Қауіпсіз ауыз су» көрсеткіші бойынша – 42 орынға ие болды. «Қалдықтарды басқару» санатында еліміз «Бақыланатын қатты тұрмыстық қалдықтар» көрсеткіші бойынша ең төменгі позиция – 89 орын.

Климаттың өзгеруі саясаты бойынша Қазақстан максимум 100 баллдың 42,3 баллымен 87-ші орында тұр. Осы саясаттың аясында «Климаттың өзгеруін жұмсарту» 1 санаты бар, онда ел осыған ұқсас 87-ші орында.

Қоғам жылдам жылынумен, экстремалды ауа райы құбылыстарымен және экожүйенің күйреуімен сипатталатын төтенше климаттық жағдайға тап болды. Соңғы мәліметтерге сәйкес, жер бетінің температурасы өнеркәсіптік кезеңге дейінгі деңгейден қазірдің өзінде 1,1 °C жоғары. Климаттың өзгеруі орасан зор экономикалық және әлеуметтік шығындарға әкеледі.

Экожүйенің өміршеңдігі саясаты аясында Қазақстан ең әлсіз позицияны иеленді - 49,2 баллмен 94-ші орын [12].

Қоршаған ортаны қорғау көрсеткіштері үшін әл-ауқат пен тиімді басқарудың маңыздылығын көрсете отырып, Солтүстік Еуропа елдері экологиялық тиімділік индексында үнемі жоғары орында болып отыр. Яғни, бұл жерден Еуропа елдері қоршаған ортаны қорғау мәселесіне ауқымды қаржылық инвестициялар жұмсайтыны айқын байқалып отыр.

Экологиялық проблемаларды шешу тек ішкі елдің күшімен емес, сонымен қатар көршілес жатқан елдермен қосыла отырып, сонымен қатар бүкіл әлемдік эко-қауымдастықтардың көмігімен, олармен бірлесе отырып шешудің қажеттілігі бүгінгі күннің басты шешімін табуға тиісті міндет болып отырғанын тілге тиек еткізіміз келеді.

ҚР бойынша қоршаған ортаны қорғауға жұмсалынған шығындардың динамикасын төмендегі 3-кесте арқылы саралап көрсетуге болады.

Кесте 3 – Қоршаған ортаны қорғауға жұмсалынған шығындардың динамикасы

№	Жылдар	Шығын мөлшері, мың. теңге	Алдыңғы жылдармен салыстырғанда өсу қарқыны (%)
1	2019	97 767 570	-
2	2020	384 015 734	392,78
3	2021	416 955 575	108,57
4	2022	444 514 269	106,6
5	2023	610 285 222	137,29

Ескерту – кестенің мәліметтері ҚР Статистика Агенттігінің ресми сайтынан алынды [13]

Зерттеп отырған аралықта ҚР-ның мемлекеттік бюджетінен және бюджеттен тыс көздерден қоршаған ортаны қорғауға, ластануды қалпына келтіруге жұмсалынған шығындардың деңгейі өте жоғары мөлшерде екенін анықтауға болады. Қоршаған ортаға жұмсалынған шығындардың деңгейі, 2019 жылы 97 767 млрд.теңге, 2020 жылы 384,015 млрд.теңге болса, 2022 жылы ол шығын 444,514 млрд.теңгеге, 2023 жылы 610 285,2 млрд.теңгеге дейін жетіп отыр. Демек, елімізде қоршаған ортаны қорғауға байланысты жұмсалатын күрделі қаржының мөлшері өте жоғары болып отыр.

Еліміз бойынша қоршаған ортаға жұмсалынған шығындардың динамикасының төмендегі 1-диаграммадан көре аламыз.

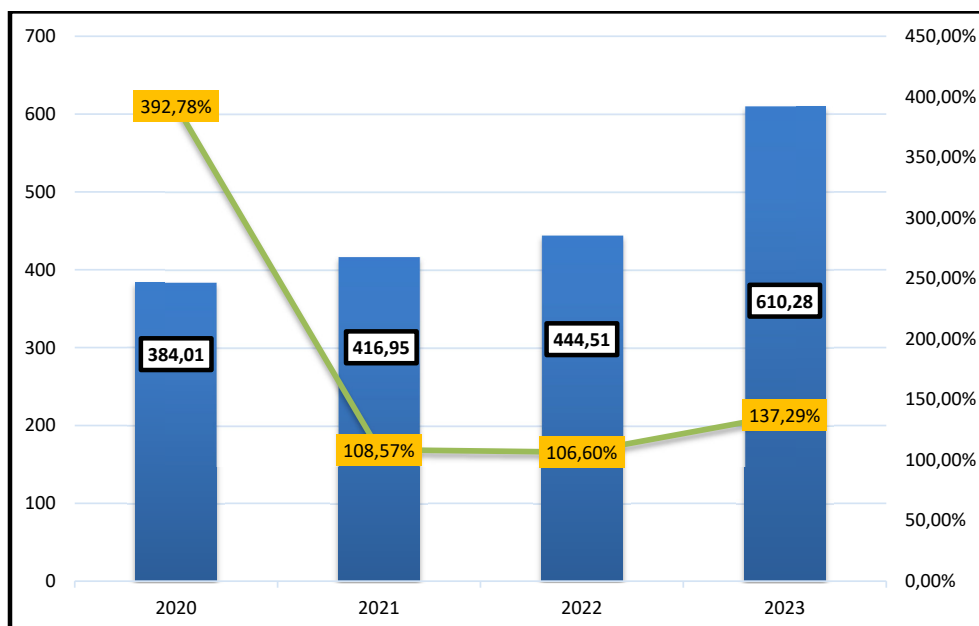


Диаграмма 1 – Қоршаған ортаға жұмсалынған шығындардың өсу қарқыны (%)

Ескерту – диаграмма 3 – кестенің негізінде құрылды

1-ші диаграммадан байқап отырғанымыздай, ҚР бойынша жалпы қоршаған ортаны қорғауға жұмсалынған шығындар динамикасы жыл сайын жоғарылып отырғанын байқауға болады. Мәселен, 2020 жылы оның ақшалай мөлшері 384,01 млрд.теңгеден 2024 жылы 610,28 млрд.теңгеге дейін өсіп отыр.

Әрбір кезеңдегі қоршаған ортаны қорғауға жұмсалынған мемлекеттік шығындар сомасының өсу деңгейін өткен кезеңдермен салыстыратын болсақ, онда 2020 жылы 2019 жылға қарағанда осы мақсаттағы шығындар сомасының деңгейі 392,78%-ға дейін өсіп отыр. Ал 2023 жылы 2022 жылға қарағанда шығындардың серпіні 137,29%-ды көрсетіп отыр.

Жалпы мемлекеттің қоршаған ортаны қорғау шараларына жұмсалынған шығындар сомасының ақшалай мөлшері жыл сайын артып отырғанын байқауға болады. Ол мемлекеттің қоршаған ортаны қорғау мәселелеріне маңызды іс шараларды ұйымдастыру тетіктерін көрсетеді.

ҚР бойынша табиғатты қорғау қызметтерінің түрлері бойынша қоршаған ортаны қорғауға арналған мемлекеттік шығындардың орындалатын іс-шаралардың бағыттарына қарай жұмсалу динамикасын төмендегі 4-кесте арқылы талдауға болады.

Кесте 4 – Табиғат қорғау қызметінің түрлері бойынша қоршаған ортаны қорғауға арналған шығындардың түрлері

№	Қызмет түрлері	2020 ж.	2021 ж.	2022 ж.	2023 ж.
	Барлығы, мың теңге	384 015 734	416 955 575	444 514 269	610 285 222
1	Атмосфералық ауаны қорғау және климаттың өзгеруі мәселелері, олардың ішінде:	88 476 190	82 513 454	127 995 826	122 068 658
1.1	парниктік газдар шығарындыларының төмендеуі	936 307	1 534 936	2 024 375	3 234 119

1.2	ағынды суларды тазарту	66 978 966	94 165 799	113 096 310	115 266 558
1.3	қалдықтарды өңдеу	73 248 476	90 899 013	107 096 519	131 880 528
1.4	топырақты, жер асты және жер үсті суларын қорғау және оңалту	16 180 047	26 808 738	23 695 591	15 948 797
1.5	шу мен діріл әсерін азайту	38 788	94 492	163 944	174 250
1.6	биоәртүрлілік пен ландшафттарды сақтау	6 038 736	2 199 854	3 307 758	2 599 208
1.7	радиациялық қауіпсіздік	955 709	779 270	880 252	879 505
1.8	қоршаған ортаны қорғау саласындағы ғылыми зерттеулер мен әзірлемелер	4 502 777	4 921 332	3 479 430	5 063 347
2	Табиғатты қорғау қызметінің басқа бағыттары, олардың ішінде:	127 596 045	114 573 623	64 798 639	216 404 371
2.1	жаңартылатын энергия көздері саласындағы қызметтер мен энергияны үнемдеу	115 447 352	100 677 264	46 647 977	202 382 310
2.2	технологиялары және энергия тиімділігін арттыру саласындағы қызметтер	6 896 744	8 602 944	8 177 847	940 167
Ескерту – кестенің мәліметтері ҚР Статистика Агенттігінің ресми сайтынан алынды [13]					

Республика бойынша табиғатты қорғау іс шараларына жұмсалатын шығындардың қызмет түрлеріне қарай бағытталуын талдайтын болсақ, онда ағынды суларды тазарту, өндірістік қалдықтарды өңдеу, қоршаған ортаны қорғау саласындағы ғылыми зерттеулер мен әзірлемелерді дайындау және жаңартылатын энергия көздері саласындағы қызметтер мен энергияны үнемдеу жұмыстарына шығындар көп жұмсалып отыр.

Сонымен 4-кестенің мәліметтері арқылы мемлекеттік қаражат есебінен қоршаған ортаны қорғау мәселелеріне байланысты жүзеге асырылатын іс шараларға қомақты қаражат жұмсалатынын анықтадық.

Қоршаған ортаға келтірілген кері әсерлердің орнын жабу, зияндары қалпына келтіру әрбір өндірістік, өнеркәсіптік субъектілердің маңызды міндеттері болуы қажет. Соған байланысты қоршаған ортаға келтіріліген зияндардың қалпына келтіру бойынша шығындардың есебін, аудиті мен талдауын ұйымдастырудың жетілдірілген механизмдері мен әдістемесін тәжірибелік тұрғыдан зерттеп және қолдану мүмкіндіктерін көрсетуіміз қажет.

Батыстық әдебиеттерді зерттеудің нәтижесінде бүгінгі күні әлемнің дамыған елдері Дания, Франция, Ұлыбритания, Норвегия сияқты елдерінде экологиялық есеп пен есеп беруді заңды түрде есептің бір түрі ретінде енгізіп қойған.

Мәселен, С. М. Шапигузов және Л. З. Шнейдман (1997) экологиялық есепті – экологиялық шығындарды, міндеттемелерді есепке алу мен олардың аудитін қамтитын табиғатты қорғау қызметтерін есепке аул жүйесі ретінде қарастырады [14]. Біздер де бұл авторлармен келісе отырып, экологиялық есеп – тек қана экологиялық алымдар мен міндеттемелердің есебі ғана емес, сонымен бірге қоршаған ортаны қорғауға, келтірілген зияндардың орнын жабуға жұмсалынған шығындарды есепке алу жүйесі ретінде қарастыру деп түсінеміз.

Сонымен бірге, О. С. Кожухова, (2012) өзінің еңбегінде «Экологиялық есеп - бұл компанияның экологиялық әлеуетін басқару және анықтау мен экологиялық қауіпсіздікті қамтамасыз ету үшін қажетті

субъектілердің экологиялық шығындары, шартты активтері, резервтері мен міндеттемелері және басқа да экологиялық деректері туралы ақпаратты жинауға, тіркеуге, өңдеуге, бағалауға, қорытындылауға және көрсетуге арналған бірігейленген жүйе» деп түсіндіреді [15]. Бұл автор экологиялық есепті жан жақты қарастырып отыр, оның құрамына қоршаған ортаға кері әсер тигізгені үшін субъектілердің мойындаған шартты міндеттемелері мен резервтерін де қосып қарастырған. Бұл автордың экологиялық есептің құрамында шартты міндеттемелер мен резервтерді қосып қарастыру өте орынды деп санаймыз. Өйткені, 37 «Бағалау міндеттемелері, шартты міндеттемелер және шартты активтер» ХҚЕС (2015) бойынша ұйымның шартты міндеттемелеріне олардың болашақ іс-әрекеттерді жүзеге асыруға тәуелсіз өмір сүретін өткен оқиғалардың нәтижесінде туындайтын міндеттемелері жатады деп көрсетілген [16].

Демек, қоршаған ортаға заңсыз зиянды жою шығындары болып табылады. Екеуін де өтеу, ұйымның болашақ іс-әрекеттеріне қарамастан, экономикалық пайдасы бар ресурстардың кетуіне әкеледі. Сол сияқты, ұйым мұнай өндіру зауытын немесе атом электр станциясын пайдаланудан шығару шығындарын жабу бойынша болжамды міндеттемені ұйым қоршаған ортаға келтірілген зиянды жоюға міндетті болған жағдайда мойындайды.

Қазіргі таңда еліміздің бухгалтерлік есебінде табиғи ресурстарды пайдаланудың және қоршаған ортаны қорғау бойынша экологиялық шығындар мен олардың өндірістік өзіндік құнға тигізетін әсері туралы еңбектер толықтай зерттелмей келеді. Экологиялық шығындар өнеркәсіптік және өндірістік ұйымдардағы өндірілетін өнімнің түпкілікті нәтижесіне елеулі әсер ететіні бәрімізге белгілі. Сондықтан, қоршаған ортаны ластануынан болатын экологиялық зиян, қоршаған ортаны қорғау шығындары, өндірістік қалдықтарды жою немесе қайтадан пайдалану, қоршаған ортаны ластағаны үшін өтемақыларды дұрыс анықтау тек экологтардың ғана емес, әрбір ұйымның өзекті мәселесі болуы қажет.

Соған байланысты өнімнің өзіндік құнының құрамында тек өндірістік шығындар ғана емес, қоршаған ортаны ластағаны үшін қалпына келтіруге байланысты оларға мақсатты жұмсалынған экологиялық шығындардың үлесін дұрыс анықтаудың әдістемелік ережесі қажет деп санаймыз. Осы айтылғандардың негізінде қоршаған ортаны қорғауға жұмсалынған шығындар туралы сенімді және уақытылы мәліметтер қалыптастыру үшін шаруашылық субъектілері келесідей мәселелер бойынша басқару шешімдерін қабылдаулары тиіс деп санаймыз:

- қоршаған ортаны қорғауға арналған экологиялық шығындардың нақты жіктемесін есеп саясатында көрсету;

- бухгалтерлік есептің бір бөлігі ретінде экологиялық шығындардың талдамалық есебін ұйымдастыру;
- ұсынылған экологиялық шығындардың баптары арқылы өнімнің өзіндік құнына дұрыс тарату.

Отандық есеп тәжірибесінде әрбір ұйым үшін олардың технологиялық ерекшеліктеріне байланысты өнімнің өзіндік құнын қалыптастыруға байланысты шығындардың жіктемесін анықтау өздерінің құзырларына берілген.

Соған байланысты біз өзіміздің зерттеу жұмысызда өндірістік ұйымдар мен қоршаған ортаға өндірістік қалдықтар мен материалдар арқылы кері әсерін тигізетін ұйымдар үшін өнімнің өзіндік құнын құрайтын шығындардың (материалдық, еңбек ақы, үстеме шығындар) қатарына «экологиялық шығындар» немесе «қоршаған ортаны қорғау шығындары» арқылы өнімнің өзіндік құнының калькуляция баптарын толықтыруды ұсынып отырмыз.

Отандық есеп тәжірибесінде жалпы шығындар мен әдеттегі өзіндік құн калькуляциясына қарағанда экологиялық шығындарды есебі мен олардың өзіндік құнға әсері туралы бухгалтерлік есеп саласында ғылыми және тәжірибелік негізде толық зерттелмей отыр. Көп жағдайда тәжірибеде қоршаған ортаны қорғау шығындарын жалпы үстеме шығыстардың құрамында немесе ҚР-ның Салық Кодексінде көрсетілген I, II және III санаттағы операторлары болып саналатын ұйымдардың бірреттік төлейтін зиянды заттардың эмиссиялары үшін алым ретінде қарастырады.

Табиғатты қорғау шығындары тек пайдалы қазбалармен айналысатын ұйымдар үшін ғана емес, өндірістік және өнеркәсіптік ұйымдардың барлығына бірдей өзіндік құнның құрамындағы шығын элементі ретінде қарастырылуы тиіс. Демек, өнімнің өзіндік құны туралы толық талдамалық ақпараттар алу үшін табиғатты қорғау шығындарының мынадай элементтерін ажыратып көрсетуге болады:

- қоршаған ортаны қорғау шараларына қатысатын негізгі құралдарды күтіп ұстау шығындары;

- қоршаған ортаны қорғау шаларына қатысатын негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің амортизациясы;

- экологиялық қызметтерді жүзеге асыру кезіндегі жұмсалынған шикізаттар мен материалдардың құны;

- қоршаған ортаны қорғау іс шараларын жүзеге асырушы жұмысшылардың еңбек ақылары;

- еңбек ақыдан бюджеттік және бюджеттен тыс қорларға сақтандыру аударымдары;

- қоршаған ортаны қорғау үшін эмиссиялық төлемдер;

- өндірістік және өнеркәсіптік қалдықтарды жою, қалпына келтіру, қажеттілікке асыру бойынша сақтау, жинау, қайта өңдеуге арналған шығындар;

- қоршаған ортаға келтіретін зияндарды анықтау, зерттеу, бақылау бойынша ғылыми зерттеу жұмыстарын өткізу шығындары;

- қоршаған ортаны қалпына келтіруге байланысты өзге де шығындар.

Отандық есеп тәжірибесінде қоршаған ортаға келтірілген зиянды қалдықтар үшін эмиссиялық төлемді кәсіпорында 7210 «Әкімшілік шығыстар» құрамында есепке алып, жылдың соңында салық салынатын жалпы пайдадан шегерімге апарып отырады. Ал, егер біз өндіріс пен өнеркәсіптік ұйымдардың қоршаған ортаға келтіретін зияндары өндірістік орындарда пайда болатынын ескерсек, бұл шығындарды әкімшілік шығыстар құрамында көрсету негізсіз деп түсінеміз. Себебі, қоршаған ортаны ластағаны үшін төлемдер не болмаса қалпына келтіру шығындарының жұмсалу мақсаты ол өндіріс үшін арналған. Осыған байланысты жоғары берілген шығын элементтері арқылы біз өнімнің өзіндік құнын қалыптастыратын шығын статьясы ретінде «Экологиялық шығындарды» өзіндік құн баптарының құрамына 8410.1 «Экологиялық шығындар» талдамалық шоты арқылы енгізуді ұсына аламыз. **(2-ші ескерту бойынша).**

Экологиялық шығындар есебін ұйымдастыру кезінде басқарушылық есептің әдістерімен қатар, экономикалық және экологиялық тиімділікті басқарудың маңызы өте жоғары болып саналады. Экологиялық шығындар есебінде басқарушылық есепті жүргізу әдістерімен қатар, экологиялық аудит, экологиялық шығындарды басқару есебі, өмірлік цикл шығындарының есебі, шығындарды толық тарау, пайданы бағалау, сонымен қатар басқарушылық шешімдер қабылдау үшін стратегиялық жоспарлау әдістерін қолдануға толық мүмкіндіктер бар **(4-ескерту бойынша).**

Отандық есеп тәжірибесінде экологиялық шығындар есебін ұйымдастыру мәселесімен қатар, басқа да шешімін табуға тиісті міндеттердің бар екенін анықтадық, олар:

- елде экологиялық есепті реттейтін арнайы заңнамалық актілердің толық болмауы;

- экологиялық есеп пен талдауды жүзеге асыратын әдістемелік базалардың жоқтығы;

- экологиялық шығындардың тиімділігін бағалаудың күрделілігі және оған шаруашылық субъектілердің көңіл бөлмеуі;

- ұйымдардағы ақпараттардың жабықтығы;

- қоршаған ортаға кері әсерін тигізетін қызметтердің ерекшеліктеріне қарай талдау әдістемелерінің болмауы;

- субъектілердің қоршаған ортаны қорғау шараларын тек салықтық міндеттемелерді есептеп, төлеумен ғана шектелуінде.

Осы айтылған мәселелер қазіргі кезде ұйымдарды экологиялық шығындардың дұрыс қалыптасуына аса көңіл бөлуді және табиғатты қорғауға жұмсалатын шығындардың өзіндік құнға дұрыс қосуды талап етеді. Демек, экологиялық шығындар есебін ұйымдастырудың негізгі шарттарының бірі, ол жалпы экологиялық шығындардың экономикалық мәнін ашумен және экологиялық есептің объектілерін анықтаумен тікелей байланысты деп санаймыз.

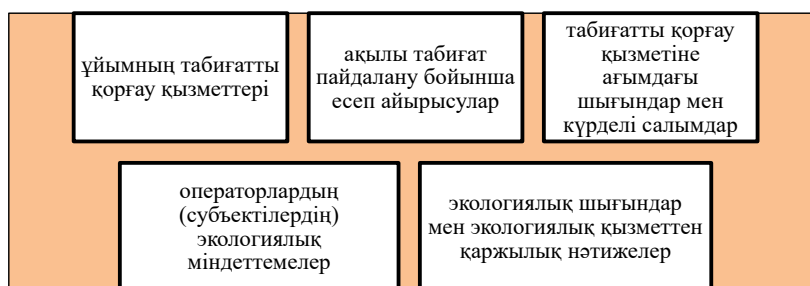
Соған байланысты отындық және шетелдік авторлардың еңбектерін зерттей отырып, экологиялық шығындар туралы авторлардың және өзіміздің тұжырымдамаларды жинақтап, төмендегі кесте арқылы көрсете аламыз (5 кесте).

Кесте 5 – Экологиялық шығындардың экономикалық мәні

№	Авторлар	Тұжырымдамалары
1	Туякова З.С. Черткова А.А. [17, 112 б.]	экологиялық шығындар- бұл өндіріс процесіне дейін немесе оның барысында жүзеге асырылатын қоршаған ортаны қорғау шараларына байланысты кәсіпорынның шығындары (материалдық, еңбек, қаржылық); өнімнің өзіндік құнына енгізілген немесе қоршаған ортаны қорғау объектілерінің өзіндік құнына жинақталған.
2	Ердаuletova Ф.К., Жумабаева М.Д., Нуркашева Н.С. [18, 138-139 бб].	Қоршаған ортаны қорғауға арналған шығындар (құрылыс және технологиялық дайындық, тауарлық-материалдық құндылықтар мен жабдықтарды сатып алу, құрылыс, монтаждау, барлау және ғылыми-зерттеу және тәжірибелік-конструкторлық жұмыстар саласындағы өндірістік қызметтің шығындары) күрделі салымдар ретінде есептеледі.
3	Бейсенбаева А.К., Досаева А.Ж. [19]	Экологиялық шығындар – ұйымдардың қоршаған ортаны қорғау және табиғат ресурстарын ұтымды пайдалануға арналған негізгі құралдарды ұстау және пайдалану, күрделі жөндеуден өткізуге жұмсалған, ағымдағы шығындар, осы бағытта атқарушы билік органдарының шығындары, осы бағытта білім беруге, ғылыми зерттеулер мен әзірлемелерге, қоршаған ортаны қорғау бойынша іс-шараларға жұмсалған шығындар.
4	Попова Е.Л., Морозова Е.В. [20, 1-2 бб].	Экологиялық шығындар-өндірістік процестің басталуына дейін немесе оның барысында жүзеге асырылатын табиғатты қорғау іс-шараларына байланысты кәсіпорынның материалдық, еңбек және қаржылық шығындары.
5	Jing, H, & Songing, L. [21]	Экологиялық шығындарды қоршаған ортаның барлық компоненттеріне ықтимал жағымсыз әсер ететін шешімдерден туындайтын іс-әрекеттің салдарын өлшеу, бақылау және түзету нәтижесінде пайда болатын шығындар элементтерінің жиынтығы.
6	Al Sufi, F. H., Al Qatish, H. M., Garageesh, J. [22]	Экологиялық шығындар қолда бар және пайдаланылатын экономикалық ресурстарға байланысты шығындарды анықтауға және бағалауға оң әсер ететін шығындар.
7	Zeng L.X, He P., Shi J-P. [23]	Экологиялық шығындар әлеуметтік шығындардың бір бөлігі болып табылады. Бұл тарихи категория және белгілі бір өндірістік құрылымдағы белгілі бір әлеуметтік-тарихи кезеңнің өнімі.
8	БҰҰ халықаралық бухгалтерлік есеп және есеп беру стандарттары бойынша Үкіметаралық жұмыс тобы (ISAR) [24]	Экологиялық шығындар кәсіпорын өзінің өндірісінен келтірілген қоршаған ортаға келтірілген зиянды, оның ішінде Экологиялық мақсаттарға жетудің басқа да салыстырмалы шығындарын жою үшін әлеуметтік жауапкершілікті өз мойнына алған кезде пайда болатын шығындар.
9	Авторлық көзқарас	Экологиялық шығындар – қоршаған ортаны және оның ресурстарын пайдаланудың нәтижесінде оған келтірілген кері әсерлердің орнын жабуға қалпына келтіруге және зиянның алдын алуға жұмалатын немесе тұтынылатын тікелей материалдық, еңбек шығындары және қоршаған ортаны қалпына келтіруге байланысты үстеме шығындардың ақшалай құны.
Ескерту – кестені авторлар [17-24] әдебиеттердің және өз тұжырымдамасы негізінде құрастырды		

Экологиялық есептің негізгі объектілері ол ұйымның қоршаған ортаны қорғау бойынша оның барлық процестері есепке алынуы қажет. Экологиялық есеп жалпы бухгалтерлік есеп сияқты заңмен реттеуге болатын белгілі бір нормативтік құжаттармен байланыса отырып, белгіленуі қажет деп санаймыз.

Жүргізіген зерттеу нәтижесінде біз алдыменен экологиялық есептің объектілерін анықтап алуды жөн санап отырмыз (1-сызба).



Сызба 1 – Экологиялық есептің объектілері

Ескерту – сызба авторлармен құрастырылды

Қазақстандық кәсіпорындарда қоршаған ортаға келтірілген кері әсері үшін залалдардың орын толтыру шығындардың көп бөлігі жанама шығыстар ретінде қарастырылады. Кейде ұйымдар мұндай кезең шығыстары ретінде шығындарды әкімшілік шығыстардың құрамына қосып қояды. Жалпы экологиялық шығындар ұйымның есеп саясатында үстеме шығыстар ретінде қарастырылып, жанама шығыстардың бөлу әдістемесіне сәйкес өнімнің жұмыстар мен қызметтердің өзіндік құндарына апарылғаны дұрыс деп санаймыз.

Демек, экологиялық қызметтермен байланысты ағымдағы шығындардың есебін жүргізу үшін біз 8410 «Үстеме шығыстар/Жүкқұжаттық шығыстар» бөлімшесіне арнайы аралық шот «8410.1 – Экологиялық шығындар» деп аталатын шот арылы мынадай шығын баптары арқылы талдамалық есепті ұйымдастыруды ұсынамыз (2-сызба).

экологиялық қызметпен байланысты негізгі құралдардың объектілерін ұстау, пайдалану және жөндеу;	экологиялық қызметпен байланысты объектілердің амортизациясы;	қоршаған ортаны қорғауға байланысты объектілерді пайдалану кезінде шикізаттар мен отын, энергия
экологиялық қызметпен байланысты объектілерге қызмет көрсететін қызметкерлердің жалақысы;	экологиялық қызметпен байланысты құрылыстар мен жабдықтарды сақтандыру бойынша төлемдер;	өндіріс және тұтыну қалдықтарын өз күштерімен жинауға, сақтауға (көмуге) және қайта өңдеуге (залалсыздандыруға), жоюға, орналастыруға арналған шығыстар;
зиянды әсерді өз бетінше бақылауды ұйымдастыруға арналған шығыстар	қоршаған ортаға мониторингтік іс-шаралар, ғылыми-техникалық зерттеу жұмыстары	бұрын жүргізілген шаруашылық қызмет нәтижесінде бұзылған қоршаған ортаның сапасын сақтау және қалпына келтіру жөніндегі ағымдағы іс-шараларға арналған шығыстар;
қауіпті өндірістік объектіні пайдаланатын ұйымның азаматтық жауапкершілігін міндетті сақтандыруға арналған шығыстар;	қоршаған ортаға теріс әсер еткені үшін төлем мен салықтар мен сақтандыру жарналары	қоршаған ортаға зиянды әсерді азайту және климаттың өзгеруін болдырмау жөніндегі өзге де ағымдағы іс-шараларға арналған шығыстар.

Сызба 2 – Экологиялық шығындардың талдамалық жіктемесі

Ескерту – сызбаның әдебиет көзі [17]

Біз, бірнеше авторлар болып 2020 жылы жүргізілген зерттеу жұмысымызда экологиялық шығындардың жіктемесін қарастырған болатынбыз. Ол еңбегімізде экологиялық шығындарды былай-ша белгілеп көрсеттік:

Шығындарды өтеу көздеріне сәйкес:

- өнімнің (жұмыстар мен қызметтердің) өзіндік құнына қосылатын шығындар;
- компанияның меншігінде қалған пайдамен жабылатын шығындар;
- мақсатты қаржыландырумен қамтылған шығындар;
- қаржылық нәтижелерге апарылатын шығындар;
- бюджеттік емес экологиялық қорлармен жабылатын шығындар.

Төлем бағыттары бойынша:

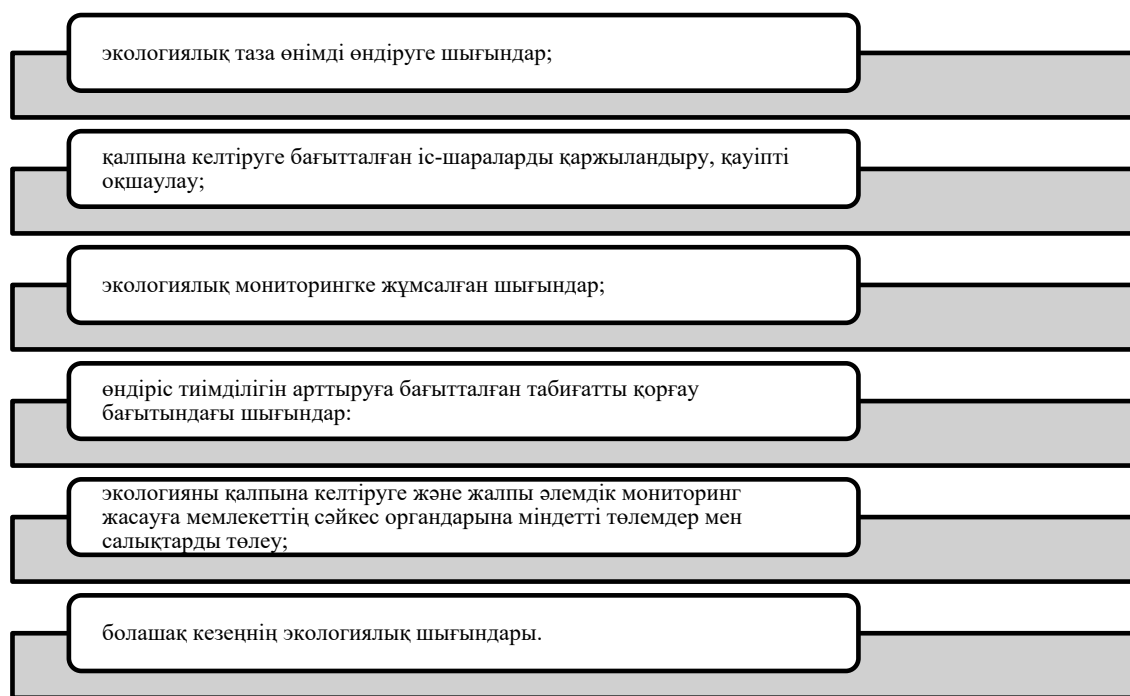
- жер қойнауының пайдалы қазбалары мен табиғи ресурстарды пайдалану құқығы үшін алымдар түріндегі шығындар;

- табиғи ресурстарды молайту және қорғау шығындары және қоршаған ортаны ластағаны үшін төлемдер.

Төлем мөлшері бойынша:

- қалыпты шектер мөлшерінде ластану үшін орнын толтыру төлемдері;
- қалыпты шектерден асқаны үшін орнын толтыру төлемдері [18].

Отандық авторлардың ішінде А. К. Бейсенбаева, А. Ж. Досаева. (2017) өздерінің кезекті еңбектерінде табиғатты қорғауға бағытталған шығындарды келесідей топтарға жіктеген (3 сызба).



Сызба 3 – Табиғатты қорғау шығындарының жіктемесі

Ескерту – сызбаның әдебиет көзі [18]

Қоршаған ортаны қорғауға байланысты экологиялық шығындарды ҚЕХС-тың соңғы талаптарын ескере отырып осы аталған шығындарды жіктеу өте маңызды болып саналады.

Отандық есеп тәжірибесінде қоршаған ортаны қорғауға байланысты шығындарды мынадай баптар бойынша ұйымдастыру әлдеқайда жеңіл болып саналады:

- табиғи ресурстарды өндіру, жоспарланатын аумақтарды зерделеу және игеру бойынша шығындар;
- табиғатты қорғау инфрақұрылымдары ұйымдастыруға байланысты шығындар;

- табиғатты қорғау жүйелерін реттеуге байланысты ықтимал шығындар (мониторинг, салықтар мен эмиссиялық төлемдер);

- экологиялық аудит жүргізуге және экологиялық есептілікті жасауға байланысты шығыстар және т. б.

- өсімпұлдарды, айыппұлдарды, табиғи ортаға келтірілген зияндарды өтеу, өндіріс орындарын дайындау мен игеруді қамтитын шартты шығындар.

Демек, жүргізілген зерттеулердің нәтижесінде біз экологиялық шығындардың есебін мынадай әдістер бойынша ұйымдастыруды ұсынып отырмыз:

1. «Шығындар-өндірім» есебі;
2. Материалдардың ағыны бойынша шығындар есебі;
3. Қызмет түрлері бойынша экологиялық шығындар есебі;
4. Өмірлік цикл бойынша экологиялық шығындардың есебі.

«Шығындар-өндірім» есебі. Бұл әдіс бойынша материалдардың ағыны өнім шығымымен салыстырылып, жалпы өнімнің көлемі жұмсалынған материалдардың көлемімен сәйкес келу қағидатын білдіреді. Мәселен, 100 кг шикізат өндіріске жұмсалынды, ал одан алынған өнімнің көлемі тек 80 кг болса, онда 20 кг айырмашылық неден болғаны анықтауымыз қажет. Егер 20 кг айырмашылықтың 10 %-ын сынықтар ретінде сатылған десек, қалған 90 %-ы өндірістік қалдықтарға кеткенін білдіреді. Демек, ұйым алдымен экологиялық шығындарды физикалық көлемде, кейін ақшалай мөлшерде көрсете алады.

«Материалдардың ағыны бойынша шығындар есебі». Бұл әдіс бойынша экологиялық шығындар тек материалдардың ағыны бойынша ғана емес, сонымен бірге ұйымдық құрылымы бойынша да қарастырылады. Бұл әдісте материалдық шығындар физикалық көлемі мен қатар құндырамының есебі қатар жүргізіледі. Яғни, бұл әтіс арқылы материалдық шығындарды есепке алу үш санатқа жіктеледі:

- материалдар;
- жүйелік шығындар;
- қалдықтарды тасымалдау немесе әріқарай қажеттілікке жарату.

Бұл әдіс ұйымдағы материалдардық шығындарды үнемдеуге бағытталған және ұзақ мерзім үшін кәсіпорынның барлық шығындарын тiмiдi жұмсауға мүмкіндік береді.

«Қызмет түрлері бойынша экологиялық шығындар есебі». Бұл тәсіл аясында ұйымның ішкі шығындары тиісті шығын орталықтары мен шығын тасымалдаушылары мен осы шығындардың пайда болу себептері болып саналатын қызмет түрлеріне қарай жіктеледі. Демек, экологиялық есеп шеңберінде бұл тәсіл шығындар бірлескен шығын орталықтарына жатқызылатын тікелей шығындарға және үстеме шығындар құрамында «жойылуға» бейім жанама экологиялық шығындар шеңберінде есепке алуды білдіреді.

«Өмірлік цикл бойынша экологиялық шығындардың есебі». Бұл әдіс бойынша экологиялық шығындардың есебі белгілі бір бұйымдар мен өнімдерді дайындау мен өндіруге қатысты барлық экологиялық салаларды, сондай-ақ оларға қатысты шығындарды өндірістік процестің басынан аяғына дейін есепке алуды білдереді (*3-ші ескерту және басқару есебінің әдістері бойынша*).

Демек, өнімнің өзіндік құнына қосылатын экологиялық шығындарды анықтау үшін басқарушылық есептің құрамындағы экологиялық шығындар есебінің әдістері ретінде төмендегі әдістерді жинақтап көрсете аламыз:

- 1) «Шығындар мен өндірімді» талдау;
- 2) «Материалдар ағыны бойынша шығындар есебі».
- 3) «Қызмет түрлері бойынша экологиялық шығындар есебі».
- 4) «Өмірлік цикл бойынша экологиялық шығындардың есебі».

ҚОРЫТЫНДЫ МЕН ҰСЫНЫСТАР

Экологиялық шығындар есебін ұйымдастырудың ерекшеліктерін қарастыра отырып мынадай қорытындыларға келдік:

1) Қоршаған ортаны қорғауға байланысты экологиялық шығындарды өнімнің өзіндік құнының бөлек калькуляциялық статьясы ретінде «экологиялық шығындар» деп аталатын мынадай шығын элементтері арқылы жіктеуді ұсынамыз:

- қоршаған ортаны қорғау шараларына қатысатын негізгі құралдарды күтіп ұстау шығындары;
- қоршаған ортаны қорғау шараларына қатысатын негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің амортизациясы;
- экологиялық қызметтерді жүзеге асыру кезіндегі жұмсалынған шикізаттар мен материалдардың құны;
- қоршаған ортаны қорғау іс шараларын жүзеге асырушы жұмысшылардың еңбек ақылары;
- еңбек ақыдан бюджеттік және бюджеттен тыс қорларға сақтандыру аударымдары;
- қоршаған ортаны қорғау үшін эмиссиялық төлемдер;
- өндірістік және өнеркәсіптік қалдықтарды жою, қалпына келтіру, қажеттілікке асыру бойынша сақтау, жинау, қайта өңдеуге арналған шығындар;
- қоршаған ортаға келтіретін зияндарды анықтау, зерттеу, бақылау бойынша ғылыми зерттеу жұмыстарын өткізу шығындары;
- қоршаған ортаны қалпына келтіруге байланысты өзге де шығындар.

2) Қоршаған ортаны қорғауға байланысты экологиялық шығындар есебінің объектілері ретінде өндірістік ұйымдар мынадай шығын объектілері бойынша экологиялық шығындар есебін ұйымдастыра алады:

- ұйымның табиғатты қорғауы бойынша жалпы қызметі;
- ақылы табиғатты пайдалану бойынша есеп айырысуларды ұйымдастыру;
- табиғатты қорғау қызметіне ағымдағы шығындар мен күрделі салымдар есебі;
- операторлардың (субъектілердің) экологиялық міндеттемелерінің есебі;
- экологиялық кірістер мен шығыстар, экологиялық қызметтен қаржылық нәтижелер есебі.

3) Бухгалтерлік есепте экологиялық шығындарды есепте дұрыс көрсету үшін шығын және өзіндік құнға дұрыс апару мақсатында шығындарды есебін жүргізудің талдамалық шоттарын қолдану ұсынылды. Яғни, экологиялық қызметтермен байланысты ағымдағы шығындардың есебін жүргізу үшін біз 8410 «Үстеме шығыстар/Жүкқұжаттық шығыстар» бөлімшесіне арнайы аралық шот «8410.1 – Экологиялық шығындар».

4) Экологиялық шығындар есебін ұйымдастыру үшін басқарушылық есептің құрамдас әдістері ұсынылды:

- 1) «Шығындар мен өндірімді» талдау;
- 2) «Материалдар ағыны бойынша шығындар есебі».
- 3) «Қызмет түрлері бойынша экологиялық шығындар есебі».
- 4) «Өмірлік цикл бойынша экологиялық шығындардың есебі».

(қорытынды бойынша ескертулер).

Сонымен, экологиялық шығындардың есебін ұйымдастыру шаруашылық субъектілері үшін қазіргі бухгалтерлік есептің орындайтын функцияларын кеңейтуді білдіреді. Экологиялық шығындар өнім өндірісіне, қызмет көрсету мен жұмыстар орындаудың өзіндік құндарын қалыптастыруға қатыспаса да, экологиялық үстеме шығын ретінде өнімдер мен қызметтердің экологиялық сапалы болуына елеулі әсер етеді. Демек, экологиялық есеп – бизнес субъектілерінің қоршаған ортадағы ресурстарды пайдалануды, оған кері әсер етуді төмендету, алдын алу, жою сияқты іс-шараларға жұмсалатын шығындарды және қаржылық нәтижесін анықтауға, бағалауға, талдауға бағытталуы тиіс. Сонымен қатар, экологиялық есеп арқылы экологиялық үстеме шығындар туралы ақпараттарды толық ашуға мүмкіндіктер қалыптасады деп санаймыз.

ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ

1. Ismail Mujahid H., Mohamed Cassim A.N. Athambawa H. A Systematic review on environmental accounting // Academy of Entrepreneurship Journal. – 2021. - № 27 (4). – P.11-13. // <https://www.abacademies.org/articles/a-systematic-review-on-environmental-accounting-10913>.

2. Қорабаев Б. С. Экологиялық есептілік: қаржылық есептіліктегі маңызы мен әдістемесі [Мәтін] / Б. С. Қорабаев, Н. Б. Абдрахманова // Манаш Қозыбаев атындағы Солтүстік-Қазақстан мемлекеттік университетінің хабаршысы. - 2020. - № 1. - 108-115 б.

3. Самамбаева А., Коваленко В. Новые стандарты МСФО: как подружить климат и деньги [Электронный ресурс]. – 2023. - URL: <https://forbes.kz/actual/expertise> (қарау уақыты: 16.09.2024).
4. «ҚР-ның экологиялық Кодексі» [Электрондық ресурс] // Әділет [web-портал]. – 2021. - URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K2100000400> (қарау уақыты: 16.09.2024).
5. «ҚР-ның Салық Кодексі» [Электрондық ресурс] // Әділет [web-портал]. – 2024. - URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120> (қарау уақыты: 16.09.2024).
6. Монгуш А. Д. Экологический учет на микроуровне // Электронный журнал Science Time. – 2014. – №7. – С. 272–278.
7. Рио-де-Жанейрская декларация ООН по окружающей среде и развитию [Электронный ресурс]. – 1992. - URL: https://www.un.org/ru/documents/decl_conv/declarations/riodecl.shtml (қарау уақыты: 17.09.2024).
8. Бегеева Г. Ж., Иманбаева З. О. Экологический учет в Казахстане: проблемы становления и развития [Электронный ресурс]. – 2018. - URL: <https://scienceforum.ru/2018/article/2018002334> (қарау уақыты: 17.09.2024).
9. Саенко К. С. Учет экологических затрат. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 376 с.
10. Ильичева Е. В. Модель экологического бухгалтерского учета в соответствии с положениями Киотского Протокола // Журнал Фундаментальные исследования. – 2009. – № 1 – С. 67-68.
11. Kyoto Protocol 10th Anniversary // The UNFCCC secretariat (13.02.2015). [Электронный ресурс]. – 2015. - URL: <https://unfccc.int/news/kyoto-protocol-10th-anniversarytimely-reminder-climate-agreements-work> (қарау уақыты 21.09.2024).
12. Результаты Индекса экологической эффективности 2024 года [Электронный ресурс]. – 2024. – URL: <https://economy.kz/?p=5273#:~:text=> (қарау уақыты: 22.09.2024).
13. ҚР Статистика Агенттігінің ресми ақпараттары [Электронный ресурс]. – 2024. – URL: <https://old.stat.gov.kz> (қарау уақыты: 24.09.2024).
14. Шапигузов С. М. Система учета природоохранной деятельности предприятия. – М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. - 200 с.
15. Кожухова О. С. Бухгалтерский учет и отчетности в системе экологического контроллинга нефтегазовых компаний: монография. Новосибирск: Изд.: НГТУ, 2012. - 232 с.
16. 37 - «Бағалау міндеттемелері, шартты міндеттемелер және шартты активтер» ХҚЕС [Электронный ресурс]. – 2015. – URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30792076
17. Туякова З. С. Черткова А. А. Классификация экологических затрат в современном бухгалтерском учете // Вестник ОГУ. - №8. - (102). – 2009. – С.111-116.
18. Ердаuletova Ф. К., Жумабаева М. Д., Нуркашева Н. С. Состояние и проблемы развития экологического учета: опыт Казахстана. Economy: strategy and practice. – 2020. - 15(2): 139-150.
19. Бейсенбаева А. К., Досаева А. Ж. Экологиялық шығындардың есебін жетілдіруді ұйымдастыру // ҚазҰУ Хабаршысы. Экономика сериясы. №2 (120). 2017. – 99-102 бб.
20. Попова Е. Л., Морозова Е. В. Учет затрат на охрану окружающей среды / Сыктывкарский Лесной Институт Сыктывкар, Россия, 2012. – С. 7.
21. Jing H., Songing L. (2011). The Research of Environmental Costs Based On Activity Based Cost. 2011 3rd International Conference on Environmental Science and Information Application Technology, ESIAT 2011.Procedia Environmental Sciences.10, pp 147 -151.
22. Al Sufi F. H., Al Qatish H. M., Garageesh J. (2012). The importance of cost and environmental disclosure in the rationalization of administrative decisions in the industrial joint stock companies listed on the Amman Stock Exchange. The faculty of managerial and financial sciences. The University of Isra. pp1-31.
23. Zeng L. X, He P., Shi J-P. Problems and Countermeasures in Environmental Cost Accounting: A Case Study of China's Coal Industry // <https://doi.org/10.1051/e3sconf/20198301013> (қарау уақыты: 07.02.2025).
24. ISAR // https://unctad.org/system/files/official-document/c2isard2_ru.pdf [Электрондық ресурс] (қарау уақыты: 07.02.2025).

REFERENCES

1. Ismail, M. H., Cassim, A. N. M., & Athambawa, H. (2021). A systematic review on environmental accounting. *Academy of Entrepreneurship Journal*, 27(4), 11–13. <https://www.abacademies.org/articles/a-systematic-review-on-environmental-accounting-10913>
2. Korabaev, B. S., & Abdrahmanova, N. B. (2020). Jekologijalyk esetilik: kapzhylyk esetiliktegi manyzy men adistemesi [Environmental accounting: The importance and system in financial accounting]. *Manash Kozybaev atyndary Soltystik-Kazakstan memlekettik universitetinin habarshysy*, 1, 108–115.
3. Samambaeva, A., & Kovalenko, V. (2023). Novye standarty MSFO: kak podruzhit' klimat i den'gi [New IFRS standards: How to reconcile climate and money]. *Forbes Kazakhstan*. <https://forbes.kz/actual/expertise> (Accessed: 16.09.2024)
4. «ҚР-ның jekologijalyқ Kodeksi» [Environmental Code of the Republic of Kazakhstan]. (2021). Adilet [web-portal]. <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K2100000400> (Accessed: 16.09.2024)
5. «ҚР-ның Salyk Kodeksi» [Tax Code of the Republic of Kazakhstan]. (2024). Adilet [web-portal]. <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120> (Accessed: 16.09.2024)
6. Mongush, A. D. (2014). Jekologicheskij uchet na mikrourovne [Environmental accounting at the micro level]. *Science Time*, 7, 272–278.
7. Rio-de-Zhanejskaja deklaracija OON po okružhajushhej srede i razvitiju [Rio Declaration on Environment and Development]. (1992). United Nations [web-portal]. https://www.un.org/ru/documents/decl_conv/declarations/riodecl.shtml (Accessed: 17.09.2024)
8. Begeeva, G. Zh., & Imanbaeva, Z. O. (2018). Jekologicheskij uchet v Kazahstane: problemy stanovlenija i razvitija [Environmental accounting in Kazakhstan: Problems of formation and development]. *ScienceForum*. <https://scienceforum.ru/2018/article/2018002334> (Accessed: 17.09.2024)
9. Saenko, K. S. (2005). Uchet ekologicheskikh zatrat [Accounting of environmental costs]. Moscow: Finansy i statistika.
10. Il'icheva, E. V. (2009). Model' jekologicheskogo buhgalterskogo ucheta v sootvetstvii s položženijami Kiotskogo Protokola [Model of environmental accounting in accordance with the Kyoto Protocol]. *Zhurnal Fundamental'nye issledovanija*, 1, 67–68.
11. Kyoto Protocol 10th Anniversary. (2015, February 13). UNFCCC Secretariat. <https://unfccc.int/news/kyoto-protocol-10th-anniversary-timely-reminder-climate-agreements-work> (Accessed: 21.09.2024)
12. Rezul'taty Indeksa jekologicheskoy jeffektivnosti 2024 goda [Results of the Environmental Performance Index 2024]. (2024). *Economy.kz*. <https://economy.kz/?p=5273#:~:text> (Accessed: 22.09.2024)
13. QR Statistika Agenttiginin resmi akparattary [Official statistics of the Republic of Kazakhstan]. (2024). *Stat.gov.kz*. <https://old.stat.gov.kz> (Accessed: 24.09.2024)
14. Shapiguzov, S. M. (1997). Sistema ucheta prirodohrannoj dejatel'nosti predpriyatija [System of environmental protection accounting at the enterprise]. Moscow: FBK-PRESS.
15. Kozhukhova, O. S. (2012). Buhgalterskij uchet i otchetnosti v sisteme jekologicheskogo kontrollinga neftegazovyh kompanij: monografija [Accounting and reporting in the system of environmental controlling of oil and gas companies: Monograph]. Novosibirsk: NGTU.
16. – Bağalau mindettemeleri, shartty mindettemeler zhəne shartty aktivter [37 – Valuation obligations, contingent liabilities, and contingent assets]. (2015). NKES. https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30792076
17. Tuyaqova, Z. S., & Çertkova, A. A. (2009). Qazirgi bwıxgalterlik esep-tegi ékologiyalıq shıǵındardıń jiktelwi [Detailed environmental costs in current accounting]. *OMW xabarshısı*, 8(102), 111–116.
18. Yerdavletova, F. K., Zhumabayeva, M. D., & Nurkasheva, N. S. (2020). State and problems of development of environmental accounting: Experience of Kazakhstan. *Economy: Strategy and Practice*, 15(2), 139–150.
19. Beysenbaeva, A. Q., & Dosaeva, A. J. (2017). Shıǵındardıń esebin jetildirwdiń ékologiyası [Ecology of improving cost accounting]. *Qazw Xabarshısı. Ékonomika seriyası*, 2(120), 99–102.

20. Popova, E. L., & Morozova, E. V. (2012). Qorşağan ortanı qorğaw şğındarınıñ esebi [Accounting for environmental protection costs]. Syktyvkar: Syktyvkar Forestry Institute.
21. Jing, H., & Songing, L. (2011). The research of environmental costs based on activity-based cost. 2011 3rd International Conference on Environmental Science and Information Application Technology, ESIAT 2011. Procedia Environmental Sciences, 10, 147–151.
22. Al Sufi, F. H., Al Qatish, H. M., & Garageesh, J. (2012). The importance of cost and environmental disclosure in the rationalization of administrative decisions in the industrial joint stock companies listed on the Amman Stock Exchange. The Faculty of Managerial and Financial Sciences, The University of Isra, 1–31.
23. Zeng, L. X., He, P., & Shi, J. P. (2019). Problems and countermeasures in environmental cost accounting: A case study of China's coal industry. <https://doi.org/10.1051/e3sconf/20198301013> (Accessed: 07.02.2025)
24. ISAR (International Standards of Accounting and Reporting). United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD). https://unctad.org/system/files/official-document/c2isard2_ru.pdf (Accessed: 07.02.2025)

METHODOLOGICAL FOUNDATIONS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING FOR ENVIRONMENTAL COSTS

N. S. Nurkasheva*¹, B. A. Abdullaeva², A. E. Imataeva

¹Almaty Management University, Almaty, Republic of Kazakhstan

²Narxoz University, Almaty, Republic of Kazakhstan

ABSTRACT

Purpose of the study. At the time of changing and actual development of the economy, the effective activity of business entities is primarily determined by its competitive ability. A competitive entity is an organization with high value and demand for its products. The price of the manufactured product and the performed work is determined by the level of costs spent on its preparation and production.

In this scientific article, the necessity of environmental accounting in modern conditions, aimed at achieving the final strategy of production to reduce the impact of harm caused to our environment by business entities that produce products, is determined. In order to evaluate environmental factors, there is a need to create a systematic accounting system that continues the formation of expenses for environmental protection and their connections with economic expenses.

The purpose of the article is to disclose the methodology of "environmental cost accounting", which reflects the relationship between economic costs and environmental protection costs, which allows ensuring the competitiveness and reliability of products.

Research methodology. During the writing of the article, economic analysis, management accounting methods, monographic studies and graphic methods were used.

Originality / value of the study. The conclusions and methodical recommendations obtained as a result of the research of the scientific article will help to form their own value through the rational management of production-economic and environmental costs of production-oriented business entities. At the same time, it contributes to the optimal organization of environmental measures and services of economic entities.

Results of the study. In the main content of the article, the concept of determining the target intrinsic value is given, the place and methodology of environmental cost calculation is studied in order to determine the competitiveness of the product and the impact of production damage on the environment.

Keywords: Business entities, economic costs, environmental costs, environmental accounting, target cost.

МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ

Н. С. Нуркашева^{1*}, Б. А. Абдуллаева², А. Е. Иматаева²

¹ Алматы Менеджмент Университет, Алматы, Республика Казахстан

² Университет Нархоз, Алматы, Республика Казахстан

АННОТАЦИЯ

Цель исследования. В условиях изменяющейся и фактической развитости экономики эффективная деятельность субъектов хозяйствования определяется, прежде всего, их конкурентоспособностью. Конкурентоспособным субъектом является организация, имеющая высокую стоимость и спрос на свою продукцию. Цена производимой продукции и выполняемых работ определяется уровнем затрат, затраченных на ее подготовку и производство.

В данной научной статье определяется необходимость экологического учета в современных условиях, направленного на достижение конечной стратегии производства по снижению воздействия вреда, наносимого окружающей среде субъектами хозяйствования, выпускающими продукцию. Для оценки экологических факторов необходимо создание системной системы учета, которая продолжает формирование затрат на охрану окружающей среды и их связи с экономическими расходами.

Целью статьи является раскрытие методологии «учета экологических затрат», отражающей взаимосвязь экономических затрат и затрат на охрану окружающей среды, что позволяет обеспечить конкурентоспособность и надежность продукции.

Методология исследования. При написании статьи использовались методы экономического анализа, управленческого учета, монографические исследования и графические методы.

Оригинальность/ценность исследования. Полученные в результате исследования научной статьи выводы и методические рекомендации помогут сформировать собственную стоимость за счет рационального управления производственно-экономическими и экологическими затратами субъектов хозяйствования производственно-ориентированной направленности. При этом способствуют оптимальной организации природоохранных мероприятий и услуг хозяйствующих субъектов.

Результаты исследования. В научной статье сформулировано определение формирования целевой себестоимости, изучены важность и методы экологического учета для определения конкурентоспособности продукции и воздействия производства на окружающую среду.

Ключевые слова: Бизнес субъекты, экономические затраты, экологические затраты, экологический учет, целевая стоимость.

АВТОРЛАР ТУРАЛЫ

Нуркашева Нурсулу Султанияровна - экономика ғылымдарының кандидаты, ассистент-профессор, Алматы Менеджмент Университеті, e-mail: nursulu_1975@mail.ru, ORCID ID: 0000-0002-3798-3130.*

Иматаева Әлия Ерсайынқызы - аға оқытушы, Нархоз Университеті, e-mail: aliya.imataeva@narхоз.kz, ORCID ID: 0000-0001-5841-9232.

Абдуллаева Бижамал Аманкелдиевна - экономика ғылымдарының кандидаты, ассистент-профессор, Нархоз Университеті, e-mail: bizhamal.abdullaeva@narхоз.kz, ORCID ID: 0000-0002-5392-0594.