

УДК 657.1

ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ
С РАДИОАКТИВНЫМИ ОТХОДАМИ

А.А. ХАРЧЕНКО

(Представлено: канд. экон. наук, доц. М.В. ПРИМАКОВА)

Рассмотрен порядок обращения с радиоактивными отходами и их утилизации, дано авторское определение радиоактивных отходов, а также отражено, какие хозяйственные операции будут учитываться в бухгалтерском учете в процессе обращения с радиоактивными отходами.

Образование отходов очень часто сопровождает хозяйственную деятельность человека. Это вызывает необходимость выделение отходов в качестве объекта бухгалтерского учета. Радиоактивные отходы не являются исключением, поэтому их также следует учитывать.

На основе рассмотренных нами определений радиоактивных отходов, предлагаемых различными авторами, мы пришли к выводу, что радиоактивные отходы (РАО) – это непригодные для использования вещества или отработки, которые образуются в результате хозяйственной деятельности человека, содержание и активность радионуклидов в которых превышает допустимые уровни.

Согласно классификации отходов производства для организации бухгалтерского учета, ранее разработанной нами на основе изученных источников, по возможности дальнейшего использования отходы делят на возвратные и безвозвратные; по возможности оценки на отходы, подлежащие денежной оценке и отходы, не имеющие денежную оценку, но учитываемые в количественном выражении.

Проанализировав источники [1, 2], мы пришли к выводу, что безвозвратными называются отходы, которые при существующем уровне техники, технологии и организации производства невозможно или нецелесообразно использовать либо реализовать на сторону.

На основе этого мы установили, что радиоактивные отходы по возможности дальнейшего использования будут являться безвозвратными (исходя из определения радиоактивных отходов).

Согласно практике РФ, безвозвратные отходы оценке не подлежат и показываются только по количеству как разница между весом сырья, основных материалов и полуфабрикатов, взятых в производство, и весом полученной продукции и возвратных отходов. При отсутствии возвратных отходов – как разница между весом полученной продукции и весом сырья, основных материалов и полуфабрикатов, взятых в производство [3]. Количество образовавшихся безвозвратных отходов следует указывать в отчетах предприятия по охране окружающей среды.

К безвозвратным отходам относят такую категорию, как технологические потери. Технологическими потерями признаются потери при производстве и (или) транспортировке товаров (работ, услуг), обусловленные технологическими особенностями производственного цикла и (или) процесса транспортировки, а также физико-химическими характеристиками применяемого сырья [4]. По таким источникам формирования, как нефтяная и газовая промышленность, радиоактивные отходы и будут являться технологическими потерями производства.

Технологические потери будут учитываться в составе материалов, содержащих РАО, при их списании в производство, как показано в таблице 1.

Таблица 1. – Списание материалов, содержащих РАО, в производство

Дт	Кт	Содержание операции
20, 23	10	переданы в производство материалы, содержащие РАО
Технологические потери сверх норм будут учитываться отдельно в составе прочих расходов		
91	20, 23	списаны сверхнормативные технологические потери

Примечание: собственная разработка на основе источника [5].

Безвозвратные отходы, которые не будут являться технологическими потерями, подлежат утилизации. Согласно международному опыту, предприятия, в результате своей деятельности производящие опасные отходы, должны передавать такие отходы на утилизацию либо, при наличии соответствующей лицензии, осуществлять их уничтожение самостоятельно.

Весь процесс обращения с РАО можно условно представить следующими этапами:

- сбор,
- классификация,
- сортировка по виду, уровню активности, категории;
- временное хранение в емкостях, бункерах;
- кондиционирование;
- временное хранение в наземных или приповерхностных сооружениях;
- перевозка: погрузка, транспортировка, разгрузка транспортных контейнеров;
- захоронение в геологических формациях или приповерхностных сооружениях [6].

Такие процессы обращения, как хранение, перевозка, захоронение будут являться утилизацией РАО. В зависимости от выбранного организацией метода утилизации, к утилизации можно отнести такие процессы, как цементирование, остекловывание, сжатие, сжигание опасного мусора (этот метод применим к материалам с маленьким уровнем радиации, например, к облученному инвентарю: спец. одежда, контейнеры и т.д.).

Мы считаем, что утилизация должна отражаться в бухгалтерском учете, так как она приводит к образованию затрат. Так как эти затраты можно связать с текущей деятельностью организации, но не с финансовой и инвестиционной, то, по нашему мнению, их следует относить к затратам на производство, а после списания затрат на производство – к прочим расходам по текущей деятельности.

Обращение с РАО на счетах бухгалтерского учета будет отражаться следующим образом (таблица 2).

Таблица 2. – Отражение утилизации радиоактивных отходов в бухгалтерском учете

Дт	Кт	Содержание операции
Отражение утилизации радиоактивных отходов в бухгалтерском учете организации, являющейся собственником этих РАО		
Если организация передает собственные РАО другой организации на утилизацию		
20	60	учтены работы организации на утилизацию отходов
18	60	«Входной» НДС
Если организация самостоятельно утилизирует собственные РАО		
20	70, 69, 76, 10, 60	учтены расходы организации на утилизацию отходов
90/10	20	сформирована себестоимость утилизации отходов
68/2	18	принят к вычету «входной» НДС
20	68/1	Начислен экологический налог
99	90/11	Отражен финансовый результат
Отражение утилизации радиоактивных отходов в бухгалтерском учете организации, не являющейся собственником этих РАО и занимающейся утилизацией в качестве предпринимательской деятельности		
20	70, 69, 76, 10, 60	учтены расходы организации на утилизацию отходов
90	20	сформирована себестоимость утилизации отходов
90	68/2	начислен НДС на стоимость утилизации
68	18	принят к вычету «входной» НДС
62	90/7	приняты заказчиком работы по утилизации отходов, начислена выручка
20	68/1	Начислен экологический налог
90/11, 99	90/11, 99	Отражен финансовый результат

Примечание: собственная разработка.

Учет отходов ведется в разрезе отчетного периода (месяц, квартал, год). Отчетные данные должны содержать входящий и исходящий остаток количества отходов, а также отражать движение отходов в течение отчетного периода. Учетная информация об отходах отражается в виде количественных показателей. В случае если измерить фактическое количество отходов измерить невозможно, то учетный показатель определяется на основании бухгалтерских записей, актов приема-передачи, договоров [7].

Согласно опыту РФ, основываясь на Основных правилах учета и контроля радиоактивных веществ и радиоактивных отходов в организации (НП-067-05), для учета радиоактивных отходов организации должны вести журналы учета РАО, такие, как:

- журнал учета радионуклидов, выбрасываемых в атмосферу;
- журнал учета радионуклидов, сбрасываемых со сточными водами;
- журнал учета РАО (кроме отработавших ЗРИ (закрытых радиоактивных источников));
- журнал учета РАО в виде отработавших ЗРИ.

Также необходимо проводить инвентаризацию радиоактивных отходов, результаты которой должны фиксироваться в акте инвентаризации радиоактивных отходов.

ЛИТЕРАТУРА

1. Большой бухгалтерский словарь [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://slovar.wiki-reading.ru/613606> – Дата доступа 03.04.2019.
2. ГОСТ 30772-2001. Ресурсосбережение. Обращение с отходами. Термины и определения.
3. Приказ Минтопэнерго РФ от 17.11.1998 N 371 (ред. от 12.10.1999) «Об утверждении Инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на нефтеперерабатывающих и нефтехимических предприятиях».
4. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.07.2019).
5. Нормативы технологических потерь для сырья и материалов /Главбух [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.glavbukh.ru/hl/262756-normativy-tehnologicheskikh-poter-dlya-syrya-i-materialov> – Дата доступа 02.04.2019.
6. Носовский, А. В., Салий, Л. М. Метод оценки затрат на обращение с радиоактивными отходами при снятии энергоблока АЭС с эксплуатации / А. В. Носовский, М.Л. Салий // Проблемы безопасности атомных электростанций и Чернобиля. – 2006. – №4. – С. 94–103.
8. А. Любогощинская, Утилизация отходов: оформление, учет, налогообложение [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://online-buhuchet.ru/utilizaciya-otxodov-oformlenie-uchet-nalogooblozhenie/> – Дата доступа 07.04.2019.