

Суліменко Л.А.

*к.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту*

Вітер С.А.

*к.пед.н., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту*

*Житомирський національний агроекологічний університет
м. Житомир, Україна*

ЕКОЛОГІЧНО ОРІЄНТОВАНИЙ СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ СТАЛОГО РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

В сучасних умовах нарощування виробничих потужностей сільськогосподарських підприємств і виснаження природних ресурсів, особливого значення набуває вирішення екологічних проблем та збереження якості довкілля. Світова тенденція конкурентної боротьби чітко вказує на пріоритет екологічно чистих видів продукції, робіт і послуг, створення екологічного чистих технологій. У цих умовах має бути реалізована стратегія сталого розвитку сільськогосподарського підприємства, яка передбачає визначення цілей та засобів розвитку з врахуванням економічних можливостей та екологічних обмежень, раціональне залучення наявних ресурсів при збереженні екологічної рівноваги, гарантоване забезпечення усіх членів суспільства високоякісними, екологічно чистими продуктами харчування для задоволення фізіологічних потреб на умовах дотримання екологічних вимог.

Забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств неможливо реалізувати без побудови ефективної системи екологічно орієнтованого обліку. Причому, особливу увагу звертаємо на одну із проблем впровадження такого обліку на вітчизняних підприємствах, яка полягає в

одержанні поточної інформації про екологічну діяльність, при тому, що рішення екологічних питань носить довгостроковий характер.

У зв'язку з існуючим дисбалансом між використанням природних ресурсів та їх відновленням постає необхідність розробки стратегічних програм та перспективних планів управління екологічною діяльністю сільськогосподарських підприємств, що дасть змогу своєчасно та адекватно реагувати на зміни в середовищі їх функціонування та формувати конкурентні переваги на основі виведення сільськогосподарського виробництва на рівень екологічно чистих і безпечних технологій.

Так, Воляк Л.Р. звертає увагу на те, що аналіз змін зовнішнього середовища, до якого відносимо і довкілля, потребує інформації особливого характеру, яку традиційний облік не може забезпечити. Інформаційним забезпеченням стратегічного управління діяльністю сільськогосподарського підприємства повинна стати належно побудована обліково-аналітична система стратегічного типу, яка відповідає рівням управління і у якій враховано параметри та вимоги зовнішнього середовища [1]. Отже, постає об'єктивна необхідність врахування екологічної складової в стратегічному обліку.

Водночас, організаційно-методологічні та нормативно-аналітичні засади обліку екологічних об'єктів підприємств, особливо в системі стратегічного управління, найменш розроблена ділянка екологічного забезпечення на всіх рівнях фінансового-господарської та управлінської діяльності. Тому актуальним є впровадження на сільськогосподарських підприємствах системи екологічно орієнтованого стратегічного обліку, який в умовах сталого розвитку забезпечує збалансоване уявлення про стан і результати екологічної діяльності сільськогосподарського підприємства,

що дозволить оцінювати вплив екологічних чинників на фінансові результати, а також приймати стратегічні рішення.

Це вимагає чіткого визначення об'єктів стратегічного обліку, пов'язаних з екологічною діяльністю сільськогосподарських підприємств. Зокрема, можна виділити такі об'єкти: екологічні активи (природно-ресурсний потенціал, необоротні активи природоохоронного призначення, органічна продукція, генетично модифіковані організми, відходи виробництва), екологічні витрати, екологічні доходи, екологічні зобов'язання та фінансові результати від екологічної діяльності. Діючий план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій не містить окремих рахунків для обліку екологічних зобов'язань, доходів і витрат.

Зауважимо, що екологічні витрати відображаються в обліку за бажанням підприємства. Лише в практиці обліку окремих економічних суб'єктів передбачається виділення витрат на охорону навколишнього середовища по статті «Витрати на природоохоронну діяльність». У більшості підприємств така стаття витрат в аналітичному обліку не виділяється, а витрати прямо відносять на собівартість конкретних видів продукції як витрати за елементами або необґрунтовано включають до витрат на охорону праці і техніку безпеки. У свою чергу, відсутність достовірної та своєчасної інформації про склад і розмір екологічних витрат, які відрізняються від інших витрат підприємства, та залежать від сфери його діяльності й ступеню впливу на НПС, зумовлює неефективне управління ними та зростання негативного впливу на довкілля.

У контексті цього важливим є уточнення облікової політики підприємства, виокремлення основних груп екологічних витрат та визначення на законодавчому рівні екологічної інформації, яка має розкриватись у фінансовій

звітності. При цьому об'єкти аналітичного обліку залежать від ступеня впливу суб'єкта господарювання на навколишнє природне середовище і напрямів екологічної діяльності. Однак, для відображення масштабів цієї діяльності необхідно акумулювати інформацію про екологічні витрати сільськогосподарських підприємств відповідно до їх основних об'єктів. З цього приводу слушну думку висловлюють Гангал Л.С. [2], Коблянська О.І. та Цибульник М.О.[3], котрі вважають, що для даних цілей варто використовувати транзитний рахунок 86 "Екологічні витрати", за допомогою якого в кінці звітного періоду буде можливість сформулювати якісну і достовірну інформацію щодо основних об'єктів природоохоронної діяльності підприємства.

Для раціональної організації екологічно спрямованого стратегічного обліку пропонуємо в аналітичному обліку виділяти наступні групи витрат на:

- відтворення земельних ресурсів: відновлення родючості ґрунтів, очищення їх від шкідливих речовин (забруднення добривами, радіоактивними частинами, тощо); виведення певної частини сільськогосподарських земель з господарського обороту у зв'язку з надзвичайно високою розораністю;

- поліпшення та експлуатацію очисних споруд та природоохоронного устаткування (будівництво та обладнання природоохоронних і ресурсозберігаючих об'єктів (водоочисних, газопилоуловлюючих установок і споруд);

- утилізацію та використання відходів (обладнання складів, відстійників, сховищ);

- науково-дослідні роботи, пов'язні з перспективною екологічною дільністю;

- екологічні платежі і плата за землю та використання водних ресурсів;

пені, штрафи, виплачені державі за наднормативні викиди забруднюючих речовин, а також пені за прострочені позики, видані на природоохоронні цілі;

інші витрати на охорону навколишнього середовища.

На сьогодні важливим елементом сталого розвитку сільськогосподарських підприємств повинна стати екологічна звітність. У цьому сенсі фінансова та податкова звітність повинна забезпечити не лише механізм демонстрації для громадськості готовності підприємства до дій з охорони навколишнього природного середовища, а й результати самих дій.

Окремі науковці пропонують відобразити в екологічному звіті: вид екологічних проблем, що належать до діяльності повного підприємства і галузі АПК у цілому; офіційну політику і програми, прийняті підприємством щодо природоохоронних заходів; покращення в ключових областях, що відбулися з часу прийняття політики; цільові показники викидів у навколишнє природне середовище, встановлені підприємством, і те, як діяльність підприємства співвідноситься з цими показниками; міру прийняття природоохоронних заходів, що було визначено державними законами, і наскільки повно вимоги уряду виконуються; інформацію про відомі потенційно серйозні екологічні проблеми; фінансові та оперативні наслідки заходів з охорони навколишнього природного середовища для капіталовкладень і чистої виручки підприємства в поточному періоді та будь-які конкретні наслідки для майбутніх періодів [4, с.81].

Погоджуємося із дослідниками Савченко О.Ф., Дацій О.І. та ін. [5] про те, що в першому розділі активу балансу підприємства доцільно окремо виділяти відомості про основні засоби природоохоронного призначення, а також відомості про амортизаційні відрахування по природоохоронному устаткуванню. Така інформація є важливою для всебічного аналізу динаміки розвитку та

використання активів і прийняття обґрунтованих стратегічних рішень.

Таким чином, для інформаційного забезпечення стратегічного управління діяльністю сільськогосподарських підприємств слід забезпечити належно побудовану обліково-аналітичну систему стратегічного типу, яка б включала також і екологічну складову

Впровадження системи екологічно орієнтованого стратегічного обліку, дозволить забезпечити внутрішніх та зовнішніх користувачів необхідною інформацією про стан і результати екологічної діяльності сільськогосподарського підприємства, оцінювати вплив екологічних чинників на фінансові результати, а також приймати стратегічні рішення з метою сталого розвитку підприємства. Важливим елементом повинна стати екологічна звітність, що має відображати офіційну політику, прийняту підприємством щодо природоохоронних заходів та фінансові наслідки заходів з охорони навколишнього природного середовища для підприємства як у поточному періоді, так і на перспективу.

Для підвищення ефективності організації бухгалтерського обліку на агропромислових підприємствах у відповідності до запитів управлінської системи рекомендуємо його доповнити методичними елементами щодо обліку екологічної діяльності, обґрунтування їх технічного забезпечення та визначення організаційних аспектів роботи бухгалтерського апарату. Вказані пропозиції спрямовані на формування нормативного підґрунтя та ефективної організації облікових процедур екологічної діяльності для управління конкурентоспроможністю підприємства за еколого-економічними показниками.

Список літератури:

1. Воляк Л.Р. Стратегічний облік в управлінні природно – ресурсним потенціалом [Електронний ресурс] / Л.Р. Воляк //

Науковий вісник НУБіП України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. - №181-3. – 2013. – С.41-46.

2. Гангал Л. С. Концептуальні засади облікового забезпечення управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств на сонові екологічних показників / Л.С. Гангал // Інвестиції: практика та досвід. - №6. – 2016. – С. 71-75.

3. Коблянська О.І. Екологічні витрати та зобов'язання в системі бухгалтерського обліку / О.І. Коблянська, М.О. Цибульник // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. — 2012. — Вип. 9 (2). — С. 93—98. Жук ВМ. Екологічні аспекти бух обліку

4. Моделювання бухгалтерського відображення екологічної діяльності в системі обліку сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / О. С. Прокопишин, Л. Б. Гнатишин // Наукові праці [Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу "Києво-Могилянська академія"]. Серія : Економіка. - 2016. - Т. 275, Вип. 263. - С. 78-83. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchdues_2016_275_263_14

5. Савченко О.Ф. Екологічні витрати: проблеми права, обліку та оподаткування / О.Ф. Савченко, О.І. Дацій, Байда А.О., Зима Г.І. // Економіка та держава. - №5 – 2015 р. – С. 11-19.