

**ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ РАЦІОНАЛЬНИМ ВИКОРИСТАННЯМ
ПРИРОДНО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ**

Л. Р. ВОЛЯК, кандидат економічних наук,
асистент кафедри статистики та економічного аналізу
*Національний університет біоресурсів
і природокористування України*
e-mail: voliaklr@gmail.com

Анотація. *Управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу потребує повної та достовірної релевантної інформації про його компоненти. На основі анкетного опитування респондентів Тернопільської області виявлено ряд недоліків щодо облікового відображення природних ресурсів. Серед них – як складність отримання інформації щодо водних та повітряно-кліматичних ресурсів, так і слаборозвинений в інформаційному аспекті бухгалтерський облік якісних параметрів природних ресурсів, що не дає змоги відстежувати вплив господарської діяльності на стан і формування асиміляційного (відтворюваного) потенціалу. У зв'язку з цим, запропоновано формування інтегрованої обліково-аналітичної системи, яка б забезпечувала синтез усіх інформаційних потоків для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою ефективного управління раціональним використанням і відтворенням природно-ресурсного потенціалу.*

Ключові слова: *природно-ресурсний потенціал, обліково-інформаційне забезпечення, раціональне використання, управління, облік*

Актуальність. Орієнтація суб'єктів господарювання на максимізацію прибутків спричинює дисбаланс між економічними та екологічними цілями, що проявляється у зниженні екологічної стійкості природно-ресурсного потенціалу, обмеженні його асиміляційних можливостей відтворення та зменшення біологічного різноманіття. Як свідчить практика підприємництва, у сучасних умовах ефективність управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу значною мірою залежить від якісного, своєчасного та достатнього інформаційного забезпечення щодо наявності ресурсів, фінансового стану, результатів роботи, фактичного обсягу витрат на виробництво продукції, обсягів реалізації тощо. Тому пріоритетного значення набувають питання створення ефективної обліково-аналітичної системи й управління її релевантними інформаційними потоками в загальній системі управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вивченню формування обліково-інформаційного забезпечення управління присвячені

праці багатьох вітчизняних науковців, серед яких слід виокремити Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, В. М. Жука, Є. В. Калюгу, Г. Г. Кірейцева, М. М. Коцупатрого, П. Т. Саблука, В. К. Савчука, Л. К. Сука, Л. В. Чижевську, Н. П. Шморгун.

Дослідженню відображення екологічних питань у бухгалтерському обліку підприємств та економіці країни приділяли увагу О. В. Вороновська, І. В. Жиглей, І. В. Замула, Г. В. Кірейцева, Т. О. Кірсанова, Ю. В. Кулій-Дем'янюк, Н. М. Малюга та інші дослідники. Серед зарубіжних учених, які досліджували питання бухгалтерського відображення й аналітичної оцінки формування та використання природно-ресурсного потенціалу, слід виокремити Р. Брістона, М. Ван Бреда, Т. Вілкінсона, Ч. Гаррісона, М. Метьюса, Г. Мюллера, Я. Соколова, Р. Петерсона, Е. Робінсона й інших економістів.

Результати аналізу різних точок зору з досліджуваної проблематики підтверджують, що, незважаючи на існуючі наукові розробки, питання обліково-інформаційних засад управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств опрацьовано недостатньо, що потребує подальшого дослідження.

Мета дослідження – оцінка обліково-інформаційного забезпечення управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу та рекомендації щодо його вдосконалення.

Матеріали і методи дослідження. Для досягнення мети використано системно-функціональний підхід та конкретно наукові методи, зокрема абстрактно-логічний метод під час окреслення мети дослідження, логіко-аналітичний підхід – під час дослідження сучасної системи обліково-аналітичного забезпечення управління, метод експертних оцінок при аналізі відповідей респондентів.

Результати дослідження та їх обговорення. Значну частку антропогенного навантаження на природу здійснює сільськогосподарське виробництво. Головною причиною такого становища є низькоефективні механізми екологічного управління суб'єктами господарювання, переважно заснованих на жорстких адміністративних методах. У складній системі «природа – держава – суспільство (людина)» необхідне вдосконалення функцій управління та засобів реалізації, які передбачали б не лише централізований адміністративний вплив держави, але й формування адекватних ринкових умов для виникнення, підтримки та розвитку процесів саморегуляції й свідомої соціально-екологічної відповідальності.

Запровадження системи управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу повинно ґрунтуватися на повній і достовірній релевантній інформації про його компоненти. З цією метою ми провели експертне опитування керівників, спеціалістів та менеджерів сільськогосподарських підприємств Тернопільської області щодо оцінки екологічних аспектів діяльності сільськогосподарських підприємств. Основними питаннями були оцінка стану обліково-аналітичного забезпечення використання та відтворення природних ресурсів, а також рівень заінтересованості сторін у

збереженні якісних параметрів компонентів природно-ресурсного потенціалу шляхом збалансування своєї діяльності на основі сталого розвитку.

Більшість респондентів відзначили, що якісні параметри природних ресурсів та дані щодо їх забруднення не знаходять свого відображення у системі обліку, що призводить до неефективного управління ними та збільшення витрат внаслідок їх нераціонального використання. Для отримання даних, потрібних для аналізу та прогнозування, необхідно залучати послуги сторонніх організацій. Так, інформація щодо змін повітряно-кліматичних та водних ресурсів надають підрозділи Гідрометцентру, яких на території області лише чотири, та служба статистики, яка їх систематизує у статистичні щорічники. Тільки 5 % респондентів відзначили, що використовують ці дані для аналізу та планування діяльності. При цьому зазначаючи, що така інформація значно спростила б прогнозування майбутнього врожаю та складання плану сівозмін.

Дані анкетного опитування спеціалістів сільськогосподарських підприємств Тернопільської області щодо доцільності відображення в обліку складових природно-ресурсного потенціалу дали змогу виявити ряд недоліків. Зокрема, відсутність положення щодо ведення обліку екологічних параметрів у наказі про облікову політику спричинює неврахування природних ресурсів як облікової категорії, що призводить до неефективного управління їх впливом на результати господарювання. Окрім того, на 15 % підприємств не розроблено наказ про облікову політику, хоча основні його положення визначені, у 55 % – такий наказ не має юридичної сили, оскільки відсутні підписи керівника або головного бухгалтера, і лише у 30 % сформована облікова політика, прописана у наказі відповідно до вимог.

Перспективні плани розвитку сільськогосподарських підприємств потребують чіткого й точного розрахунку, який повинен ґрунтуватися на їх реальних можливостях, враховувати наявний природно-ресурсний та асиміляційний потенціал. При цьому визначальна роль належить агроному, до обов'язків якого входить планування сівозміни, визначення потреби в насіннєвому матеріалі, організація всіх польових робіт, перевірка якості виконаних робіт, складання технологічних карт та визначення планової собівартості продукції, оптимізація потреб у добривах, засобах захисту рослин тощо.

На сьогодні 65 % сільськогосподарських підприємств не мають у своєму штаті агронома, 28 % користуються тимчасовими консультаціями та лише у 7 % підприємств він працює на постійній основі. Це призводить до неврахування реального якісного стану земельних ресурсів та неефективного їх залучення у виробництво. Лише у 14 % підприємств області розроблені та затверджені проекти землеустрою, з них 92 % припадає на новостворені агроформування. Відповідно, у більшості сільськогосподарських підприємств відсутнє відповідне документальне забезпечення, яке б надало змогу здійснити контроль за дотриманням еколого-економічно обґрунтованих сівозмін та здійснених заходів з охорони навколишнього середовища.

Разом з тим, у 20 % підприємств облік земельних ресурсів не ведеться, зокрема відсутні дані, які раніше надавав оперативно-технічний облік – кадастрові карти, плани сівозмін, земельна шнурова книга, акти інвентаризації землі тощо. Відповідно, можна стверджувати, що облік кількісно-якісних параметрів земельних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах Тернопільської області практично відсутній. Лише в 7 % агроформувань розроблено всі регламентні документи для організації обліку та економічного аналізу (наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, наказ про проведення інвентаризації земельних ділянок тощо).

Дані за площею та складом угідь підприємства відображують у бухгалтерських документах довільної форми, що, у свою чергу, перешкоджає виявленню узгодженості облікових даних сільськогосподарських підприємств із даними державних кадастрів. Окрім того, інформація, яка відображується у статистичній звітності, є недостовірною у зв'язку з тим, що не дотримується періодичність проведення інвентаризації земельних угідь, які беруть участь у виробничому процесі, та не забезпечується агрохімічне, мікробіологічне й екологічне обстеження ґрунтів. Значною проблемою є зношеність основних засобів та повільне їх оновлення, що є важливим чинником зростання антропогенного навантаження на навколишнє середовище.

У значній кількості підприємств (88 %) відсутній наказ про призначення відповідальної особи у сфері охорони навколишнього середовища. Не зазначається у посадових інструкціях працівників відповідальність за завдання шкоди довкіллю, що свідчить про ігнорування екологічних проблем керівництвом. Також у 60 % підприємств відсутні допуски (посвідчення) на право роботи з пестицидами й отрутохімікатами та посвідчення про проходження спеціальної підготовки з питань безпечного проведення робіт з ними. Виявлені також помилки в актах інвентаризації, пов'язані з відсутністю відображення залишків отрутохімікатів на звітну дату.

З метою оцінки облікового забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом ми проаналізували доступність інформації за основними показниками, які характеризують стан, використання та відтворення земельних, водних і повітряно-кліматичних ресурсів та відповідність їх відображення на сільськогосподарських підприємствах. На основі даних спостережень розроблено матрицю наявності інформації для оцінки стану й управління використанням і відтворенням ПРП та його біологічну трансформацію в сільськогосподарську продукцію (табл.). Щільність зв'язку оцінюємо від 1 до 5 у міру збільшення наявності інформації про природно-ресурсний потенціал, 0 – інформація відсутня.

На сьогодні на рівні підприємства оперативно-технічний облік найповніше відображує дані щодо стану й використання природно-ресурсного потенціалу, частково – інформацію про його відтворення. Проте неврахування при подальшому опрацюванні та систематизації якісних параметрів природних ресурсів значно уповільнює можливість управління відтворенням та своєчасного запобігання негативним процесам.

**Наявність інформації для управління природно-ресурсним потенціалом сільськогосподарських підприємств
(максимальна оцінка 5 балів)**

Джерела інформаційного забезпечення	Природні ресурси:			Біологічна трансформація	
	земельні	водні	повітряно-кліматичні	рослинництво	тваринництво
1	2	3	4	5	6
I. Стан					
Оперативно-технічний облік	4	4	1	4	4
Фінансовий облік	1	1	1	4	4
Управлінський облік	2	2	1	3	4
Фінансова звітність	2	0	0	0	0
Статистична звітність	3	2	2	4	4
Податкова звітність	1	1	1	0	0
II. Використання					
Оперативно-технічний облік	4	3	2	5	5
Фінансовий облік	2	2	1	5	5
Управлінський облік	1	1	1	4	4
Фінансова звітність	2	2	1	4	4
Статистична звітність	3	2	1	5	5
Податкова звітність	0	0	0	0	0
III. Відтворення					
Оперативно-технічний облік	2	2	1	4	4
Фінансовий облік	2	2	1	4	4
Управлінський облік	1	1	1	3	4
Фінансова звітність	2	1	1	3	3
Статистична звітність	2	2	1	4	4
Податкова звітність	0	0	0	0	0

Найбільше уваги в обліку приділено операціям із земельними ресурсами. Однак, не ведуться спостереження за результативністю використання пестицидів, відсутні дані за сортово-видовим складом багаторічних насаджень; вмістом гумусу, часткою еродованих земель; площею під сидератами; вмістом рухомих поживних речовин (NPK) у ґрунті, які сприяють нарощенню його асиміляційного потенціалу. Практично не відображаються операції із земельними ресурсами в управлінському обліку, зокрема в частині витрат на відтворення їх родючості. Основними даними щодо вмісту гумусу в землі, збалансованості мікроелементів залишаються дані агрохімічного моніторингу, який проводять раз на п'ять років, що знижує релевантність інформації.

На рівні підприємства ці дані відображаються в агрохімічному паспорті поля, проте лише 39 % респондентів підтвердили його наявність

і заповнення з усіма вказаними вимогами. Відсутня також інформація щодо якісних параметрів земельних ресурсів у статистичній та податковій звітності. Так, Державною службою статистики висвітлюється інформація щодо стану природних ресурсів, їх використання та частково – щодо відтворюючих заходів, здійснених на державному та регіональному рівнях. У податковій звітності об'єктом оподаткування є площа с.-г. угідь та/або водного фонду, що перебуває у власності або надана на правах оренди та нормативна грошова оцінка 1 га с.-г. угідь із поправкою на коефіцієнт індексації. При встановленні розміру ставки враховують також категорію (тип) землі та місце її розташування. Проте даної інформації недостатньо для належної оцінки використання та відтворення земельних ресурсів і прийняття ефективних управлінських рішень.

Неповно відображено у формах оперативно-технічного обліку дані для оцінки використання та відтворення водних ресурсів, практично вони відсутні у фінансовому обліку і звітності. Для оцінки рівня використання водних ресурсів затверджено статистичну звітність № 2-ТП (водгосп) «Звіт про використання води» та форми первинної документації ПОД-11-13, у яких повинні відображатися обсяги використаної води, її цільове спрямування, обсяги та місця скидання вод. На рівні області дану звітність подають 23 % сільськогосподарських підприємств. Здебільшого, до них належать великі підприємства, агрохолдинги, які у своєму складі мають ще підсобні виробництва або займаються ставковим рибництвом.

Інші сільськогосподарські підприємства використання води та водо-відведення не фіксують і визначають при потребі лише як розрахункові величини. Основним джерелом інформації є дані державного моніторингу вод, які оцінюють кількісні та якісні параметри у динаміці. Але їх використовують при плануванні діяльності лише 8 % опитаних. Також слід відзначити відсутність інформації на підприємствах про якість отриманої води й агресивність скидів використаної води.

Подібна ситуація і з повітряно-кліматичними ресурсами. На рівні підприємств наказом Державного комітету статистики від 20.10.2008 р. № 396 затверджено форму державного статистичного спостереження про охорону атмосферного повітря N 2-ТП (повітря) «Звіт про охорону атмосферного повітря» (річна, квартальна). Відповідно до цього, підприємства зобов'язані відображувати такі операції, що завдають шкоду довкіллю: спалювання сільськогосподарських відходів на відкритому повітрі; пожнивних залишків, соломи тощо на сільськогосподарських полях; використання пестицидів та вапняку; прибирання, збереження та використання гною, а також азотних сполук тощо.

Звіт заповнюється на основі даних первинного обліку ПОД-2 «Журнал обліку виконання заходів з метою охорони атмосферного повітря». Недоліком Звіту є відсутність можливості відображення даних щодо викидів забруднюючих речовин від пересувних джерел, що пов'язано зі значною трудомісткістю даного завдання; подання інформації у квартальній звітності відірвано від попередніх кварталів, що зменшує об'єктивність контролю. На рівні сільськогосподарських підприємств Тернопільської області лише 18 % із

них ведуть облік за вказаними параметрами, що ускладнює оцінку забруднення навколишнього середовища.

Не відображаються дані щодо водних та повітряно-кліматичних ресурсів і у податковій звітності, оскільки сільськогосподарські підприємства, частка сільськогосподарського товаровиробництва яких за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %, сплачують єдиний податок 4-ї групи, який замінює ряд податків, у тому числі збір за спеціальне використання водних ресурсів, збір за забруднення навколишнього природного середовища, екологічний податок тощо.

Найповніше у системі обліку відображується біологічна трансформація природно-ресурсного потенціалу представлена рослинництвом і тваринництвом. Дані щодо її формування, використання та вплив на довкілля створюють цілісну систему управління ПРП. На сьогодні інформація щодо біологічної трансформації ПРП практично повністю відображується у первинних документах та фінансовому обліку, проте відсутність даних щодо якісних параметрів отриманої продукції та складність щодо їх оцінки, а також показників виробництва екологічнобезпечної продукції значно ускладнює оцінку ефективності виробництва і прогнозування розвитку підприємства.

Не маючи змоги оцінити рівень витрат на виробництво високоякісної екологічнобезпечної продукції, неможливо визначити й екологічну ефективність виробництва та підвищення (зниження) її якості за рахунок зростання асиміляційних можливостей природних ресурсів. Негативним також є відсутність зворотної інформації від покупців щодо задоволення якісними параметрами продукції, що надало б можливість ширше охоплювати процес виробництва та реалізації продукції. Разом з тим, сільськогосподарські підприємства, які займаються виробництвом, переробкою та збутом продукції тваринництва та птахівництва і при цьому здійснюють розміщення протягом звітного кварталу відходів (гною та пташиного посліду), є платниками екологічного податку.

На основі аналізу основних облікових джерел щодо розкриття інформації про використання та відтворення природно-ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств було виявлено слаборозвинений в інформаційному аспекті бухгалтерський облік якісних параметрів природних ресурсів, що не дає змоги відстежувати вплив господарської діяльності на стан і формування асиміляційного потенціалу.

Висновки і перспективи. Інформація про природно-ресурсний потенціал сільськогосподарських підприємств лише частково розкривається у бухгалтерському обліку в частині натуральних та вартісних показників і не дає змоги оцінювати зв'язок із якісними параметрами. Визнання природних ресурсів складовою сільськогосподарського виробництва потребує змін у підходах до відображення інформації у первинній документації, на рахунках бухгалтерського обліку, формах фінансової та статистичної звітності. Доцільним є формування інтегрованої обліково-аналітичної системи, яка б забезпечувала синтез усіх інформаційних потоків для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою ефективного управління раціональним використанням і відтворенням природно-ресурсного потенціалу.

Список літератури

1. Пономаренко Т. І. Управління відтворенням лісових біологічних активів: обліково-аналітичне забезпечення : монографія / Т. І. Пономаренко, В. К. Савчук. – К. : Аграр Медіа Груп, 2010. – 218 с.
2. Вороновська О. В. Обліково-аналітичне забезпечення аграрних підприємств в умовах екологічної кризи [Електронний ресурс] / О. В. Вороновська. – Режим доступу : http://irbis-nbuv.gov.ua/cgibin/irbis_nbuv.pdf
3. Ярмолюк О. Ф. Облік земельних ресурсів в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. Ф. Ярмолюк. – 2008. – 21 с.
4. Воляк Л. Р. Обліково-аналітичне забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом сільськогосподарських підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Л. Р. Воляк. – К., 2015. – 358 с.

References

1. Ponomarenko, T. I., Savchuk, V. K. (2010). Upravlinnja vidtvorenjam lisovykh biolohichnykh aktiviv: oblikovo-analitychne zabezpechennja: monoghrafija. Kyiv: Aghrar Medija Ghrup [in Ukrainian].
2. Voronovsjka, O. V. (2012). Oblikovo-analitychne zabezpechennja aghrarnykh pidpryjemstv v umovakh ekologhichnoji kryzy [Elektronnyj resurs]: Rezhym dostupu : http://irbis-nbuv.gov.ua/cgibin/irbis_nbuv.pdf.
3. Yarmoliuk, O. F. (2008). Őblik zemelnykh resursiv v silskohospodarskykh pidpryjemstvakh. PhD dissertation (Accounting, Analysis and Audit). Zhytomyr. [in Ukrainian].
4. Voliak, L. R. (2015). Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia pryrodno-resursnym potentsialom silskohospodarskykh pidpryjemstv. PhD dissertation (Accounting, Analysis and Audit). National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv. [in Ukrainian].

УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ РАЦИОНАЛЬНЫМ ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ПРИРОДНО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦИАЛА

Л. Р. Воляк

Аннотация. *Управление рациональным использованием природно-ресурсного потенциала требует полной и достоверной релевантной информации о его компонентах. На основе анкетного опроса респондентов Тернопольской области выявлен ряд недостатков учетного отображения природных ресурсов. Среди них – как сложность получения информации о водных и воздушно-климатических ресурсах, так и слабо-развитый в информационном аспекте бухгалтерский учет качественных параметров природных ресурсов, что не позволяет отслеживать влияние хозяйственной деятельности на состояние и формирование ассимиляционного (воспроизводимого) потенциала. В связи с этим, предложено формирование интегрированной учетно-аналитической системы, которая бы обеспечивала синтез всех информационных потоков для удовлетворения потребностей внутренних и внешних*

пользователей с целью эффективного управления рациональным использованием и воспроизводством природно-ресурсного потенциала.

Ключевые слова: природно-ресурсный потенциал, учетно-информационное обеспечение, рациональное использование, управление, учет

ACCOUNTING AND INFORMATION SUPPORT OF SUSTAINABLE USE OF NATURAL RESOURCE POTENTIAL

L. R. Voliak

Abstract. Management rational use of natural resources requires complete and accurate useful information about its components. On the basis of questionnaire respondents Ternopil region revealed a number of shortcomings regarding of natural resources. Among them – the difficulty of obtaining information on water and air environmental resources and underdeveloped in terms of accounting information qualitative parameters of natural resources, not to track the impact of economic activity on the state and the formation of assimilation (playback) capabilities. In this regard, proposed the formation of an integrated accounting and analysis system that provides a synthesis of all information flows to meet the needs of internal and external users to effectively manage the rational use and reproduction of natural resources.

Keywords: natural resources potential, accounting and information security, sustainable use, management, accounting

УДК 368.5:631.11

СТРАХУВАННЯ ЯК МЕТОД РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТУ В АГРОСФЕРІ

Л. М. ГРЕЧАНЮК,

асистент кафедри адміністративного менеджменту
та зовнішньоекономічної діяльності

Національний університет біоресурсів

і природокористування України

e-mail: ekonomistnni@ukr.net

Анотація. Досліджено питання економічної природи та сутності страхування ризиків у сільському господарстві. Вивчено й узагальнено особливості функціонування агрострахування в зарубіжних країнах та Україні. Проаналізовано правове регулювання страхування сільсько-господарської продукції в Україні.

Ключові слова: ризики, страхування, сільське господарство, агросфера, зарубіжний досвід, правове регулювання