

Л.Р. ВОЛЯК*(Національний університет біоресурсів і природокористування України,
м. Київ, Україна)*

Обліково-аналітичне забезпечення управління нарощенням асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу

Стаття присвячена аналізу стану обліково-аналітичного забезпечення управління нарощенням асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу, а також обґрунтуванню основних напрямів фінансового забезпечення даних процесів на підприємстві. Виявлено основні недоліки існуючого порядку обліку природних ресурсів та запропоновано внесення змін в оперативно-технічний, бухгалтерський облік і розрахунки за податковими платежами. Пропозиції автора сприятимуть поглибленню аналітичного осмислення відтворення природно-ресурсного потенціалу, дадуть змогу моделювати альтернативні сценарії управління процесами відтворення, а також посилять ефективність управлінських дій щодо нарощення асиміляційних можливостей природно-ресурсного потенціалу. Із врахуванням кількісно-якісних параметрів земельних ресурсів виділено основні етапи нарощення асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу. Визначено джерела фінансових ресурсів, які можуть бути використані на відтворення природно-ресурсного потенціалу, а також розроблено модель їх обліку.

Ключові слова: *природно-ресурсний потенціал, асиміляційні можливості відтворення, обліково-аналітичне забезпечення, фінансові ресурси.*

Л.Р. ВОЛЯК*(Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины,
г. Киев, Украина)*

Учетно-аналитическое обеспечение управления наращиванием ассимиляционного воспроизводства природно-ресурсного потенциала

Статья посвящена анализу состояния учетно-аналитического обеспечения управления наращиванием ассимиляционных возможностей воспроизводства природно-ресурсного потенциала, а также обоснованию основных направлений финансового обеспечения данных процессов на предприятии. Выявлены основные недостатки существующего порядка учета природных ресурсов и предложено внесение изменений в оперативно-технический, бухгалтерский учет и расчеты по налоговым платежам. Предложения автора способствовать углублению аналитического осмысления воспроизводства природно-ресурсного потенциала, позволят моделировать альтернативные сценарии управления процессами воспроизводства, а также усилят эффективность управленческих действий по наращиванию ассимиляционных возможностей природно-ресурсного потенциала. С учетом количественно-качественных параметров земельных ресурсов выделены основные этапы наращивания ассимиляционных возможностей воспроизводства природно-ресурсного потенциала. Определены источники финансовых ресурсов, которые могут быть использованы для воспроизводства природно-ресурсного потенциала, а также разработана модель их учета.

Ключевые слова: *природно-ресурсный потенциал, ассимиляционные возможности воспроизводства, учетно-аналитическое обеспечение, финансовые ресурсы.*

Accounting and Analytical Maintenance of Management by Building Assimilating Opportunities for Reproduction of Natural-Resource Potential

The article is devoted to analysis of accounting and analytical maintenance of management by building assimilative opportunities for reproduction of natural-resource potential and grounding of the main directions of the financial providing of these processes in the company. There are showed basic shortcomings of the existing order of accounting of natural resources and proposed changes in operational and technical recording, accounting and settlements of tax payments. Author's offers will contribute to deepening analytical understanding of reproduction of natural-resource potential, enable to simulate alternative scenarios of reproduction processes management, and strengthen the effectiveness of management actions on increasing assimilating opportunities of natural-resource potential. In light of quantitative and qualitative parameters of land resources there are highlighted the main stages of increasing assimilating opportunities of reproduction of natural-resource potential. There are defined the sources of financial resources that can be used to reproduce natural-resource potential, and there are also developed the model of their recording.

Keywords: *natural-resource potential, assimilative opportunities for reproduction, accounting and analytical maintenance, financial resources.*

Постановка проблеми. Раціональне використання природних ресурсів і охорона довкілля з кожним роком набувають все більшої гостроти та актуальності. Нарощення виробничих потужностей сільськогосподарських підприємств призводить до зниження асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу (далі – ПРП). Розкриття взаємозв'язку між еколого-економічними чинниками можливе завдяки формуванню повного і достовірного інформаційного середовища з метою оцінки даних процесів, їх аналітичного осмислення та розробки варіантів управлінських рішень з врахуванням вимог сталого розвитку.

В умовах поглиблення негативного антропогенного навантаження на довкілля та посилення фінансової кризи виникає необхідність у розширенні джерел забезпечення відтворення природно-ресурсного потенціалу, пошуку нових інструментів залучення необхідних фінансових ресурсів з метою нарощення асиміляційних можливостей відтворення, що дає змогу вдосконалювати виробничі процеси, підвищувати еколого-економічну ефективність та конкурентоспроможність продукції.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Розвитку обліково-аналітичного забезпечення екологічної діяльності підприємств присвячені праці багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема, О. Балацького, В. Бороноса, О. Вороновської, Т. Галушкіної, Л. Гринів, Б. Данилишина, В. Данілова-Данільяна, М. Деркача, А. Жулавського, І. Замули, О. Крісанової, М. Костеля, Н. Малюги, Л. Мельника, Є. Пахомової, О. Рюміної, В. Трегобчука, С. Харічкова, Є. Хлобистова та інших.

Однак мінливість тенденцій відтворення природно-ресурсного потенціалу

сільськогосподарських підприємств обумовлює необхідність подальшого розвитку обліково-аналітичного забезпечення їх екологічної діяльності.

Метою статті є аналіз стану обліково-аналітичного забезпечення нарощення асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу, а також обґрунтування основних напрямів фінансового забезпечення даних процесів.

Виклад основного матеріалу. Сучасний стан сільського господарства та екологічна ситуація в цій галузі значною мірою є наслідком довготривалої несприятливої соціально-економічної політики щодо села, нераціональної системи ведення сільськогосподарського виробництва, що базується на надмірному використанні природно-ресурсного потенціалу, ігноруванні землеробських традицій, безгосподарності й відчуженні селянина від землі та виробленої продукції. Як наслідок зростають площі еродованих земель, посилюються процеси підкислення, засолення, ущільнення, підтоплення, забруднення земельних ресурсів, які є основою функціонування сільськогосподарських підприємств. Виснаження природних ресурсів продовжує загрожувати здоров'ю населення, економічній стабільності держави та продовольчій безпеці.

Дана ситуація зумовлена цілим рядом причин, серед яких варто виділити внутрішні (недосконалість моделі формування актуальної інформації щодо еколого-економічних процесів; необґрунтованість динаміки співвідношення обсягів необхідної та достатньої інформації; відсутність раціональних критеріїв відбору потрібної інформації із загального обсягу даних; низька зацікавленість керівників підприємств у розкритті екологічних параметрів діяльності; низька фінансова спроможність для

забезпечення відтворення ПРП) та зовнішні (нестабільна економічна ситуація в країні, зростання рівня інфляції, нерозвиненість фінансового ринку і висока вартість інвестиційних кредитів, відсутність дієвого державного регулювання відтворюючих процесів, що зумовлює сповільнення темпів фінансування нарощення асиміляційних можливостей відтворення ПРП).

Вирішення даних проблем на рівні суб'єктів господарювання неможливе без побудови ефективної, стратегічно орієнтованої системи обліково-аналітичного забезпечення процесу нарощення асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу.

В ході дослідження було виявлено, що на практиці основні складові системи організації та методики бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу зводяться головним чином до реєстрації їх кількісного складу та структури, без належного забезпечення аналізу і контролю за зміною його параметрів у виробничому процесі та відтворенні.

На сьогодні найповніше відображають стан та використання природно-ресурсного потенціалу дані оперативно-технічного обліку і лише частково – інформацію щодо його відтворення. Проте неврахування при подальшому опрацюванні та систематизації якісних параметрів природних ресурсів у системі бухгалтерського обліку значно знижує ефективність управління процесом відтворення та не дає змоги своєчасного запобігати негативним явищам.

Зокрема, відсутні дані про динаміку вмісту гумусу під культурами, частку еродованих земель, площу під сидератами; вміст рухомих поживних речовин (NPK) у ґрунті, сортово-видовий склад багаторічних насаджень, витрати на впровадження екологобезпечних та ресурсозберігаючих заходів, недостатньо інформації для розрахунку результативності використання пестицидів, засобів захисту рослин, взаємозв'язку між екологічними та економічними результатами діяльності.

Процес обліку природних ресурсів не може і не повинен обмежуватися пасивною реєстрацією господарських операцій про їх стан, оскільки система управління підприємства потребує достатньо великої за обсягом і всебічної за характером інформації [5, 9].

Вважаємо, що облік природно-ресурсного потенціалу повинен забезпечувати виконання таких завдань:

- створення інформаційної бази щодо операцій з природними ресурсами;
- формування вартісної оцінки природних ресурсів;
- документальне оформлення операцій з природними ресурсами;
- облік витрат на відтворення ПРП та нарощення його асиміляційних можливостей відтворення;
- розкриття екологічних параметрів діяльності у звітності;

- контроль за податковими екологічними платежами;

- проведення екологічного аудиту.

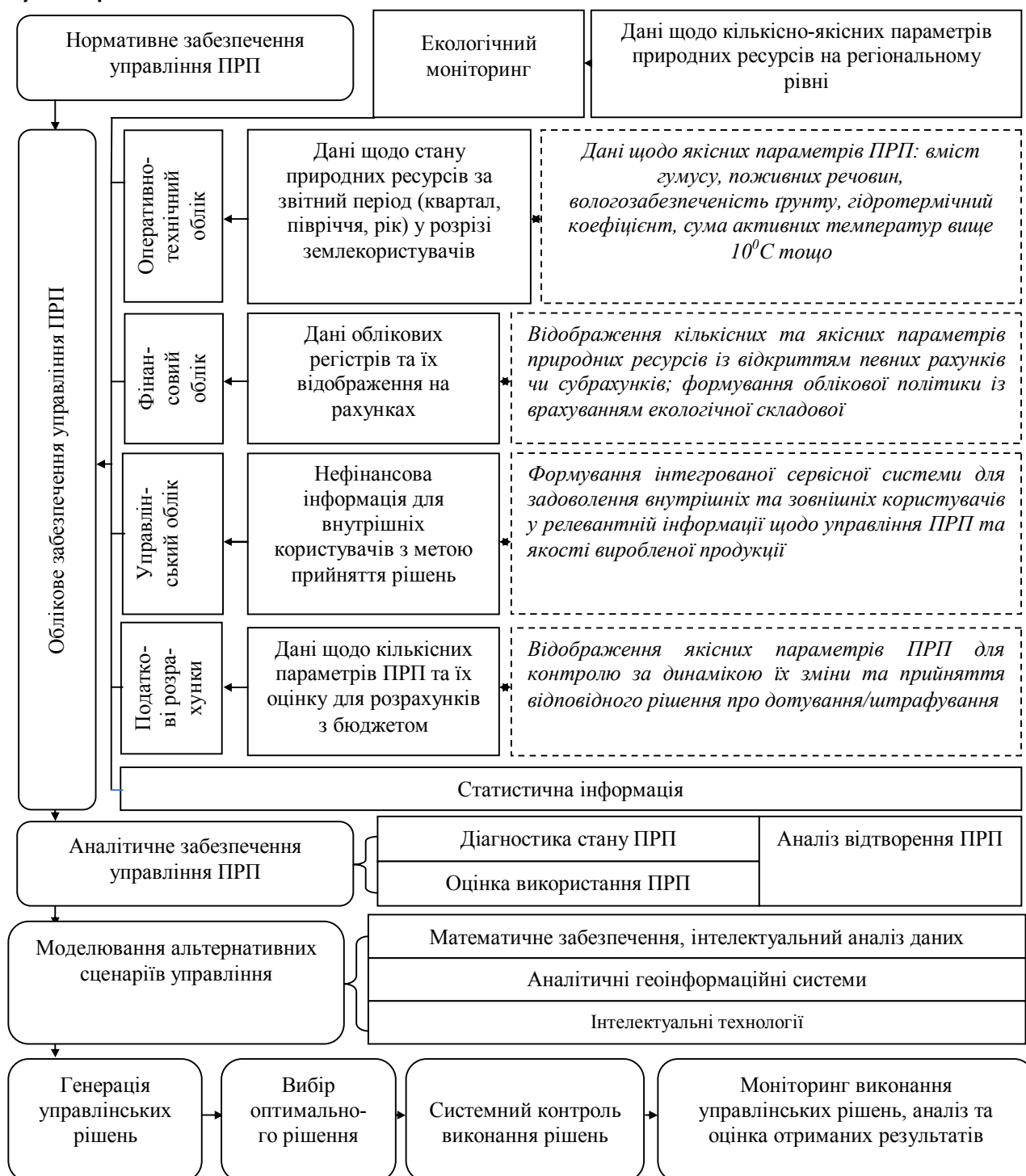
Для виконання вищезазначених завдань на підприємстві повинна бути впроваджена ефективна система обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом, розроблена з врахуванням переваг системного підходу (рис. 1).

Ефективність обліково-аналітичного забезпечення управління ПРП значною мірою залежить від забезпечення суцільного, безперервного моніторингу кількісно-якісних параметрів природних ресурсів з дотриманням основних цілей обраної стратегії розвитку. Основними джерелами інформації при цьому виступають дані оперативно-технічного обліку в частині накопичення даних щодо стану та залучення природних ресурсів у виробництво, бухгалтерського обліку через уточнення витрат на нарощення асиміляційних можливостей відтворення і поглиблення аналітики щодо виробничого процесу екологобезпечного виробництва та якісних параметрів продукції, податкових розрахунків для проведення взаєморозрахунків із бюджетом. Такий спектр даних сприятиме аналітичному осмисленню відтворення ПРП, дасть змогу моделювати альтернативні сценарії управління та посилити ефективність управлінських дій щодо нарощення асиміляційних можливостей ПРП.

Враховуючи значне негативне антропогенне навантаження на ПРП вважаємо за необхідне виділити наступні блоки відтворюючих процесів на сільськогосподарських підприємствах:

I. Відновлення природно-ресурсного потенціалу, яке полягає в нейтралізації негативного антропогенного забруднення та формуванні сприятливих умов для вирощування сільськогосподарських культур. Основним завданням при цьому є досягнення середньостатистичного значення для даної мікрозони (із врахуванням ґрунтово-кліматичних умов) у регіоні.

II. Просте відтворення природно-ресурсного потенціалу досягається шляхом накопичення у ґрунті необхідних компонентів, що забезпечує можливість нарощення асиміляційного потенціалу шляхом створення необхідного резерву ресурсів відтворення, що дає змогу при виборі управлінських рішень керуватися не лише кількісними критеріями, але й якісними з позиції відповідності вимогам екологобезпечного виробництва. Нормативному значенню відповідатиме середньостатистичний показник вмісту гумусу та динаміки мінеральних поживних речовин у ґрунті. Тобто, говорячи про земельні ресурси, які є базисом існування підприємств аграрної сфери, мається на увазі комплекс заходів, який би дозволив збалансувати внесення і винос поживних речовин створюючи при цьому умови для бездефіцитного балансу гумусу та виробництва високоякісної продукції.



Примітка: пропозиції по удосконаленню управління відтворенням ПРП виділено курсивом.

Рис. 1. Система обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом

Джерело: розроблено автором.

III. Розширене відтворення природно-ресурсного потенціалу характеризується безперервним процесом нарощення асиміляційних можливостей відтворення шляхом переорієнтації підприємства на використання ресурсозберігаючих, екологічнобезпечних технологій, підвищенні якісних параметрів продукції та загальному оздоровленні довкілля.

Ефективність управління даними процесами значною мірою залежить від можливості мобілізації всіх можливих фінансових ресурсів та якісного, своєчасного і достатнього інформаційного забезпечення управління, що сприятиме поліпшенню аналітичного обґрунтування варіантів управлінських рішень та підвищенню якості прогнозування розвитку на основі прийнятої стратегії.

Разом з тим, однією з особливостей, характерною для сучасних сільськогосподарських підприємств, є те, що навіть за умови деякого зростання обсягів виробленої продукції за сприятливих природно-кліматичних умов не відбувається адекватного збільшення фінансових ресурсів для відтворення [10]. Причинами для цього є зниження цін при зростанні пропозиції сільськогосподарської продукції і навпаки, знецінення маси доходів внаслідок зростання рівня інфляції, зниження платоспроможності населення, що внаслідок принципу ланцюгової реакції позначається на умовах для нормального ведення сільськогосподарського виробництва.

Актуальною є диференціювання відповідальності за відновлення якісних параметрів ґрунту та нарощення асиміляційних можливостей відтворення в залежності від права власності на природні ресурси, зокрема земельні. Вважаємо, що відновлення ПРП повинні забезпечувати землевласники, які зацікавлені у належному стані свого майна. Якщо це пайовики, то при укладанні договорів оренди необхідно передбачати тимчасове зниження орендної плати за користування паєм. Якщо землевласником є держава, то вона зобов'язана стимулювати дані процеси шляхом виділення цільової допомоги або зниженням ставок оподаткування. Дані заходи дадуть можливість акумулювати необхідні ресурси для відновлення параметрів ПРП та доведення їх до нормативного рівня.

Відтворення ПРП належить до компетенції землекористувачів незалежно від наявності у них прав власності на землю. Це дає можливість контролювати динаміку якості ґрунтового покриву, вмісту гумусу, поживних речовин тощо у взаємозв'язку із виробничим процесом. Підтвердженням цього також є твердження ряду науковців [2, 6, 8], які відмічають необхідність відповідальності землекористувачів за погіршення якісних параметрів ґрунту і стимулювання за їх поліпшення.

Водночас, як зазначають науковці Р. Бруханський, Н. Железняк, І. Хомин, не зважаючи на те, що наявність фінансових ресурсів, які можна спрямувати на відтворення ПРП на більшості сільськогосподарських підприємств, недостатня, часто ці кошти використовуються нерационально, зважаючи на надмірну розораність угідь [3]. До цього можна додати необґрунтоване використання природних ресурсів, при безконтрольності їх якісних характеристик. В підсумку це спричиняє зниження асиміляційних спроможностей поряд із зростаючими витратами на досягнення планових показників – урожайності, прибутковості тощо. Відтак існує необхідність виділення фінансових ресурсів із конкретною цільовою підпорядкованістю на нарощення асиміляційних можливостей. На наш погляд, джерелами фінансування простого відтворення є виручка від реалізації, матеріали сільськогосподарського призначення, які можуть бути використані для підвищення якісних параметрів

ґрунту. При недостатній їх кількості необхідно залучати зовнішні джерела – кредити банків. Разом з тим, зниження якісних параметрів земельних ресурсів є підставою для нарахування штрафних санкцій землекористувачу контролюючими органами пропорційно до зниження вмісту гумусу та поживних речовин, які повинні бути використані на нарощення асиміляційних можливостей відтворення.

Джерелом розширеного відтворення повинен стати прибуток підприємства із якого необхідно формувати резервний фонд. Разом з тим більшість економістів вважає, що фінансові ресурси розширеного відтворення не можуть формуватися винятково лише за рахунок власних джерел, оскільки особливості сільськогосподарського виробництва не дозволяють створити їх у необхідних розмірах насамперед через об'єктивні економічні умови. Хоча галузь була і залишається донором усього національного господарства, оскільки тут формується майже 11 % валового внутрішнього продукту [1], значна частина створеного прибутку через механізм ціноутворення вилучається на загальні потреби і частка сільськогосподарських підприємств з цим показником становить лише 6 % [7].

Отже, існує необхідність зміни державного механізму фінансування галузі та залучення зовнішніх джерел – бюджетних асигнувань, кредитів банку, фінансових інвестицій.

Проте, із врахуванням важливого державного значення ПРП центральне місце в управлінні відтворюючими повинна здійснювати держава. Вона покликана стимулювати та регулювати зміни кількісних та якісних параметрів природних ресурсів шляхом створення системи заохочень: цільове спрямування бюджетних асигнувань, часткова компенсація ставки за кредитами банків, зниження ставки оподаткування.

Визначення необхідних сум для відновлення та відтворення ПРП пропонуємо проводити у декілька етапів:

- 1) обчислення нормативного / середнього значення якісних параметрів ґрунту для мікрозони функціонування сільськогосподарського підприємства із врахуванням ґрунтово-кліматичних умов та розрахунок суми витрат для його досягнення;
- 2) розрахунок витрат необхідних для досягнення нормативного значення балу ґрунту;
- 3) калькуляція витрат для відтворення ПРП (просте чи розширене) згідно із середньостатистичним рівнем мікрозони регіону;
- 4) коригування витрат для досягнення бажаної урожайності при одночасному збереженні / зростанні якісних параметрів ґрунту.

Такий підхід дає змогу не лише здійснювати нарощення асиміляційних можливостей відтворення, але й створювати умови для зростання прибутковості підприємств.

Схематично процес формування фінансового забезпечення нарощення асиміляційних можливостей відтворення зображено на рис. 2.

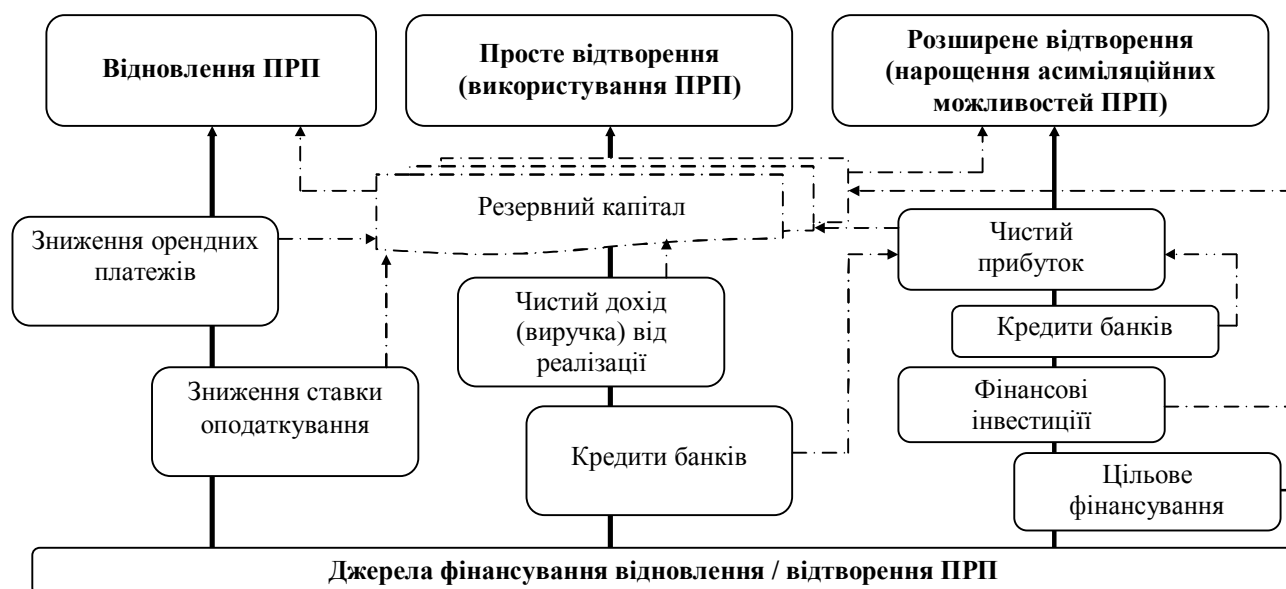


Рис. 2. Джерела фінансування наращення асиміляційних можливостей природо-ресурсного потенціалу
Джерело: розроблено автором.

Висновки. Зниження відтворюючих можливостей природно-ресурсного потенціалу спричинене безгосподарним ставленням до використання його компонентів. Слабкість контролю екологічної діяльності підприємств зумовлена відсутністю налагодженого обліково-аналітичного забезпечення управління природними ресурсами. Результати аналізу підтвердили низький рівень розкриття кількісно-якісних параметрів НРОП, внаслідок несистематичного їх відображення в обліку. Запропонована система обліково-аналітичного забезпечення управління НРОП надає змогу акумулюючи дані в розрізі оперативного-технічного та бухгалтерського обліку і податкових розрахунків, здійснювати аналітичне осмислення відтворення НРОП, моделювати альтернативні сценарії управління та посилити ефективність управлінських дій щодо наращення асиміляційних можливостей.

З метою закріплення відповідальності за належним відтворенням НРОП виділено блоки відтворюючих процесів з розподіленням відповідальності між землевласниками, землекористувачами та державою як основним гарантом збереження НРОП.

Вважаємо, що напрацьовані наукою підходи можуть стати частиною практики ведення бухгалтерського обліку лише за умов наявності чітких запитів на інформацію, сформовану за такими підходами, та розуміння бухгалтерами доцільності цих нововведень, а також переваг, які вони надають землевласникам і землекористувачам.

4 Список використаних джерел

1. Аграрна реформа в Україні / за ред. П.І. Гайдуцького. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2005. – 424 с.
2. Бредіхін О.О. Моделювання критеріїв оцінки якісного стану сільськогосподарських земель [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1904>.

3. Бруханський Р.Ф. Фінансово-облікова проблематика відтворення потенціалу сільськогосподарських підприємств / Р.Ф. Бруханський, Н.В. Железняк, І.П. Хомин; за наук. ред. Р.Ф. Бруханського. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 452 с.

4. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В.М. Жук // Агроєкологічний журнал. – 2012. – № 2. – С. 18-23.

5. Замула І.В. Облік і контроль операцій з охорони навколишнього середовища / І.В. Замула // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 2. – С. 4-8.

6. Марков Р.В. Екологізація як перспективний напрям сталого розвитку зернового виробництва [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_99/19.pdf.

7. Панасюк Б.Я. Внутрішні фінансові ресурси для сільського господарства України / Б.Я. Панасюк // Матеріали Четвертих річних зборів Всеукраїнського конгресу вчених економістів-аграрників (25.06.2002 р.). – К.: ІАЕ УААН, 2002. – 730 с.

8. Попова О.Л. Оцінка суспільних збитків і розміру відшкодування за погіршення якості сільськогосподарських земель / О.Л. Попова // Економіка України. – 2013. – № 3(616). – С. 47-56.

9. Сахно Л.А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві / Л.А. Сахно // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 1. – С. 89-92.

10. Хомин І.П. Розширене відтворення та особливості його фінансового забезпечення в сільськогосподарських підприємствах / І.П. Хомин // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 3. – С. 110-115.

11. Harris M. Natural Resource Accounting in Theory and Practice: A Critical Assessment / Michael Harris, Iain Fraser // The Australian Journal of Agricultural and Resource Economics. 2002. – 46:2. – Pages 139-192.