

various forms of cooperative associations of farms and village enterprises the most widely used are informal, mostly non-statutory forms of cooperation, and to a lesser extent – the entities having the legal status.

It is specified a poor logistical support in the manufacturing and servicing sectors of private farms and other small agricultural enterprises, which is caused by the inability to purchase the necessary equipment due to its high cost and inexpediency for a small-size farm to have at their disposal the powerful machinery designed for the cultivation of large land areas.

The necessity and significance of the service cooperatives for agricultural producers with low maintenance and logistics support are justified and cooperation as a promising way to address this problem is suggested.

The creation of service cooperatives in tillage, fertilizing, harvesting, other manufacturing and technical services will allow to take advantage of a large-scale manufacturing production, to consider the interests of small rural producers and to increase the efficiency of agricultural production by optimizing the expenditures on technical facilities, some manufacturing operations and marketing research. It will also contribute to the increased sales profits, a wider access for farmers to agricultural services, promote the improvement of the sales process, a more efficient use of distribution channels and the achievement of stable positions in the agricultural market. Besides, it will encourage the creation of new job opportunities in rural areas and improve the social welfare and living standards in the countryside.

Keywords: *cooperation, agricultural enterprise, private farm, service cooperative, maintenance and logistical support*

УДК 657+004.9: 631.11

**ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ ПРИРОДНИМИ РЕСУРСАМИ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

О. А. КУШНІРЕНКО, кандидат економічних наук, старший викладач
кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
**Відокремлений підрозділ Національного університету
біоресурсів і природокористування України
«Ніжинський агротехнічний інститут»**
e-mail: ol_kushnirenko@mail.ru

Анотація. Досліджено проблемні питання переходу сільськогосподарських підприємств до сталого розвитку та збалансованого природокористування. Ці процеси потребують належного управління природними ресурсами, для підвищення результативності якого проаналізовано діючу систему обліково-інформаційного забезпечення. Результати аналізу

дають змогу стверджувати, що методика формування інформації про природні ресурси є законодавчо невизначеною і зумовлює розрізненість такої інформації в обліку та звітності, ускладнюючи процес управління та оподаткування.

Оцінено стан і методику облікового відображення земельних, водних і повітряних ресурсів (безпосередньо залучаються у сільськогосподарське виробництво), на основі чого встановлено їх критичний стан. З'ясовано, що діюча методика облікового відображення природних ресурсів не дає змогу відстежувати вплив господарської діяльності на стан навколишнього природного середовища і потребує переосмислення, підвищення аналітичності та відображення їх якісних параметрів. На основі чого обґрунтовано необхідність ведення екологічного обліку та встановлено його місце в обліковій системі підприємств галузі.

Ключові слова: природні ресурси, бухгалтерський облік, екологічний облік, довкілля, інформаційна система, управління, звітність, земельні ресурси, водні ресурси, повітряні ресурси, сільське господарство, сталий розвиток

Актуальність. Економічне зростання, що є пріоритетом більшості суб'єктів господарювання, призвело до виснаження природних ресурсів, забруднення довкілля, погіршення екологічної складової якості життя. Наростання глобальних екологічних проблем, які породжені діяльністю людини, негативно впливають і на здатність природи до самовідновлення, обмежують ефективне природокористування й унеможливають збалансоване.

Немає сумніву, що екологічна ситуація в Україні характеризується як кризова. Так, щороку в Україні, у повітря, водні та земельні ресурси потрапляє близько 11 млн т небезпечних забруднюючих речовин, із яких 57 % – шкідливі викиди в атмосферу, 40 % – у поверхневі водойми, 3 % – небезпечні відходи, що забруднюють земельні ресурси. Зокрема, протягом 2014 року в атмосферу потрапило 5,2 млн т шкідливих речовин від стаціонарних і пересувних джерел забруднення. У загальній кількості шкідливих речовин викиди метану й оксиду азоту (які належать до парникових газів) становлять, відповідно, 6,4 і 1,5 тис тонн. До цього слід додати й 27,8 млн т діоксину вуглецю, що істотно впливає на зміну клімату [1]. Розмір екологічних збитків від виробничої діяльності (втрати земельних, водних і лісових ресурсів, забруднення довкілля тощо) в Україні, за оцінками фахівців, щороку перевищує 50 млрд грн [2].

Водночас, людство почало усвідомлювати необхідність радикального перегляду свого розвитку лише після того, як процеси деградації біосфери набули таких масштабів, що призвело до чітко виражених змін її глобальних компонентів (земля, вода, повітря). Тому проблема забруднення навколишнього природного середовища має місце не лише в масштабі окремих держав, – вона набуває всіх ознак загальнопланетарного характеру.

У галузі сільського господарства саме земельні, водні та повітряні ресурси безпосередньо залучаються та використовуються у процесі

сільськогосподарської діяльності. Проте в Україні досі залишаються нерозробленими ані показники, ані системи обліку, які б повною мірою відображували взаємодію економіки та навколишнього природного середовища. Відсутність належного інформаційного забезпечення природо-користуванням спричинює необґрунтовану експлуатацію природних ресурсів унаслідок недостатнього розуміння людством важливості збереження довкілля. Для розв'язання цієї проблеми необхідно налагодити на підприємствах сільського господарства систему бухгалтерського обліку з урахуванням екологічної складової.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Розв'язанню екологічних завдань в обліковій системі присвячено праці широкого загалу вітчизняних учених, серед яких Л. Р. Воляк [2], В. А. Дерій, В. М. Жук [7], І. В. Замула, Г. Г. Кірейцев, Т. В. Машкова, Ю. О. Лупенко, О. В. Ходаківська [8], О. І. Фурдичко, О. Ф. Ярмолук та інші. Водночас, невизначеною залишається система обліково-інформаційного забезпечення управління природними ресурсами в сільському господарстві, яка б давала змогу аналізувати еколого-економічні відносини та приймати вмотивовані управлінські рішення.

Мета дослідження – поглибити теоретичні й методичні засади формування системи обліково-інформаційного забезпечення управління природними ресурсами сільськогосподарських підприємств, оцінюючи їх екологічний стан та пропонуючи практичні рекомендації щодо накопичення та узагальнення екологічної інформації про діяльність сільськогосподарських підприємств.

Матеріали і методи дослідження. При досягненні поставленої мети використовувалися методи наукової абстракції, пізнання, аналізу, синтезу, причинно-наслідкового зв'язку, порівняння, групування, графічного зображення тощо.

Результати дослідження та їх обговорення. На виконання рішення Конференції Організації Об'єднаних Націй (далі – ООН) «Наше спільне майбутнє» у Ріо-де-Жанейро – «Порядок денний на XXI століття» [3] та ювілейної сесії Генеральної асамблеї ООН в Йоганнесбурзі – «План виконання рішень на найвищому рівні» [4] в Україні було прийнято Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» (далі – Стратегія) [5]. Визначаючи напрями та пріоритети розвитку країни, Стратегія встановлює ряд реформ і програм, серед яких слід відзначити податкову, земельну реформу, реформу сільського господарства та Програму збереження навколишнього природного середовища, характерні для галузі сільського господарства.

Однак, із вищезазначених, тільки податкова реформа віднесена до першочергових, яка, разом із земельною реформою та реформою сільського господарства поза увагою залишає екологічні питання. Тоді як, згідно з рішеннями саміту ООН зі сталого розвитку «Ріо+20» (20–22 червня 2012 р., Ріо-де-Жанейро), адекватним сучасному стану й перспективам розвитку світової цивілізації визначено розгорнений концепт сталого розвитку за трьома основними імперативами – екологічним, економічним та соціальним [6]. З огляду на представлені на саміті

«Rio+20» інноваційні тенденції сталого розвитку, його стратегічною основою може стати концептуальний підхід до оцінки природних ресурсів і проектний підхід до природокористування, що можливо реалізувати винятково на основі достовірної облікової інформації.

Успішні результати екологічної діяльності сільськогосподарських підприємств залежать від безперервності прийняття вмотивованих управлінських рішень його керівників, кожне з яких ґрунтується на існуючій інформаційній базі і в підсумку зумовлює кращий або гірший вплив на довкілля. Позитивно на ці процеси впливає включення екологічної діяльності в систему бухгалтерського обліку і контролю. Екологічна інформація повинна бути невід’ємною частиною актів регулювання облікової діяльності в галузі екології, які б передбачали докладне відображення у фінансовій звітності зобов’язань та витрат, пов’язаних із екологічною діяльністю. Тому розробка основ розвитку обліково-контрольного забезпечення управління природними ресурсами соціально-значуща для запобігання кризовим явищам [7, с. 19].

Для побудови обліково-інформаційної системи природних ресурсів галузі сільського господарства слід визначити таке коло потенційних джерел інформації (рис. 1), яке представлено зовнішніми даними (органи державної влади) та внутрішніми (дані бухгалтерського обліку й аналітичні матеріали).



Рис. 1. Обліково-інформаційне забезпечення управління природними ресурсами сільськогосподарських підприємств (систематизація автора)

У частині управління земельними ресурсами варто зауважити, що в Україні діють обласні державні проектно-технологічні центри охорони родючості ґрунтів і якості продукції, які покликані на державному рівні розроблювати науково обґрунтовані підходи до раціонального природо-користування, надавати інформацію про стан родючості ґрунтів та якості продукції. Моніторинг якості ґрунтів цими центрами проводиться в господарствах із видачею суб'єктові господарювання Еколого-агрономічного паспорта сільськогосподарських угідь один раз на п'ять років, що знижує релевантність інформації. Так, для високоефективних технологій та якісного управління земельними ресурсами необхідне щорічне отримання інформації про стан ґрунтів.

Варто зауважити, що до запровадження ринкових умов господарювання існували районні агрохімічні лабораторії, які виконували на замовлення господарств щорічний моніторинг якісного стану ґрунтів. Наразі в Україні для поліпшення науково-дослідних робіт із питань збереження, поліпшення та відтворення родючості ґрунтів слід розроблювати і впроваджувати новітні, мобільні технології визначення якості ґрунтів й відновити роботу агрохімічних лабораторій.

Виходячи з вищенаведеного можна стверджувати, що нині питанням якості ґрунту, його постійного моніторингу не приділяється належної уваги на всіх рівнях управління. Спостерігається стійка тенденція до погіршення якісного стану ґрунтів, зокрема, зменшуються запаси гумусу, вміст поживних речовин, тривають процеси підкислення і засолення ґрунтів, що зумовлює деградацію ґрунтового покриву [8, с. 13]. Упродовж останніх 25 років середньозважений вміст гумусу в ґрунтах України зменшився на 0,22 відсоткового пункта і за результатами дев'ятого туру агрохімічного обстеження становив 3,14%. Найбільші втрати гумусу виявлено в зоні Степу (0,32 в.п.), помірніші показники – у зоні Полісся (0,2 в.п.) і незначні – в зоні Лісостепу (0,19 в.п.) (рис. 2).

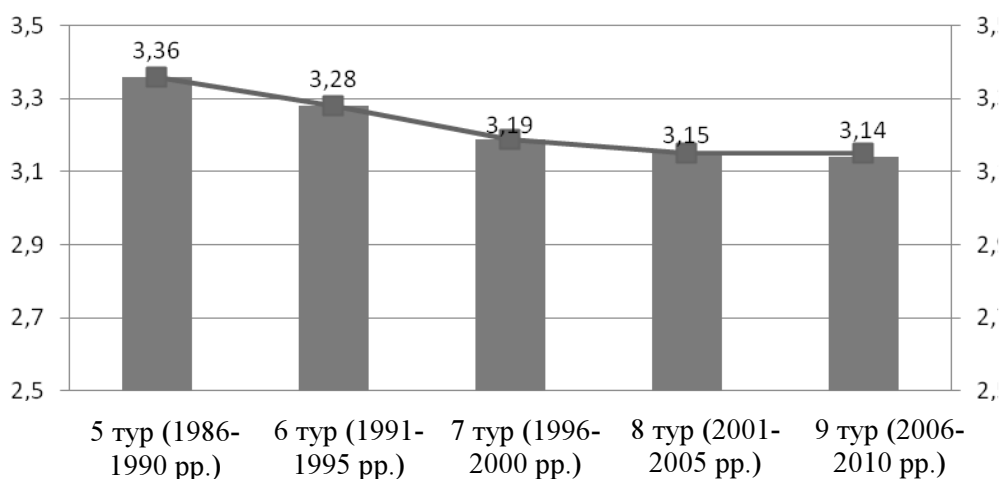


Рис. 2. Динаміка вмісту гумусу в ґрунтах України*

*Розроблено автором на підставі [1; 8].

Загострилася проблема щодо балансу поживних речовин у ґрунті (азоту, фосфору, калію). За результатами агрохімічної паспортизації, упродовж 5–9 турів агрохімічного обстеження вміст у ґрунтах фосфору та калію дещо коливається, утім нині він стабілізувався і майже досяг рівня 1986–1990 років. Проте щорічний винос поживних речовин з ґрунту на формування урожаю у 5 разів перевищує обсяги їх надходження. Навіть за низьких урожаїв сільськогосподарських культур від'ємний баланс елементів живлення у землеробстві становить близько 100 кг/га, що, з одного боку, зумовлено суттєвим зменшенням застосування мінеральних та органічних добрив, а з іншого – відхиленням від науково обґрунтованих сівозмін, великою часткою у структурі посівних площ технічних культур, домінуванням у деяких регіонах монокультур.

Водночас, кількість заходів із охорони земель і захисту ґрунтів щороку зменшується. Саме тому, нині є необхідним для всіх суб'єктів аграрного сектору впровадження такої системи обліку земельних ділянок, яка забезпечить збирання та систематизацію основних даних про кількість, якість і стан використання земель різного функціонального призначення. При цьому врахування якісних характеристик земель сільськогосподарського призначення має стати основою в механізмі розрахунку єдиного податку четвертої групи, а їх покращення/погіршення під час використання підприємствами – відповідно, одним із критеріїв доцільності переходу підприємства на пільговий режим оподаткування.

До роздержавлення та приватизації земельних ресурсів на перше місце був поставлений статистичний (на рівні держави), а вже потім аналітичний (на рівні підприємств) облік земельних ресурсів. Такий підхід, що зберігся донині, не характеризується позитивно. У ті часи основним обліковим документом статистичного обліку земель на рівні району (міста) була Державна земельна книга. На сільськогосподарських підприємствах передбачалося ведення Земельно-кадастрової книги, наявність якої, зі своєчасними та правильними записами, давала змогу кількісно відображувати й аналізувати агровиробничий потенціал земельних ресурсів підприємства, активізувати роботу з підвищення рівня ефективності його використання і сприяла подальшому вдосконаленню економічного механізму господарювання. Однак, складність методики розрахунків деяких показників і громіздкість інформації книги не сприяли забезпеченню такого обліку земель.

Окрім того, на сільськогосподарських підприємствах, передбачалося ведення Книги історії полів (сівозмін) агрономічними службами підприємств. На кожне поле (сівозмін) відкривались агротехнічні карти поля та карта проведення робіт. Використання такої інформації в управлінні виробництвом сприяло поліпшенню роботи всього апарату управління, підвищенню родючості ґрунтів, запровадженню інтенсивних технологій виробництва. Однак на переважній більшості підприємств не діють агрономічні служби, їх обов'язки виконує одна особа – агроном, що зумовлює значне послаблення аналітичної роботи, а відтак не ведуться Земельно-кадастрова книга і Книга історії полів (сівозмін).

Отже, облік земельних ресурсів на рівні підприємств фактично не ведеться, зокрема на сільськогосподарських підприємствах відсутні дані, які раніше надавав оперативно-технічний облік – кадастрові карти, плани сівозмін, земельна шнурова книга, акти інвентаризації землі тощо. Тому і облік кількісно-якісних параметрів земельних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах практично відсутній. Тільки окремі підприємства розробляють регламентні документи для організації обліку та аналізу щодо земельних угідь (наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, наказ про проведення інвентаризації земельних ділянок тощо).

Переважно 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 держгеокадастру. Окрім того, інформація, що відображується у статистичній звітності, є неповною 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.

Нині на рівні підприємства оперативно-технічний облік найповніше відображує дані щодо стану та використання природних ресурсів, частково – інформацію про їх відтворення. Проте неврахування при подальшому опрацюванні й систематизації якісних параметрів природних ресурсів значно ускладнює можливість управління ними та своєчасне запобігання негативним процесам. 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. Практично не відображуються операції із земельними ресурсами в управлінському обліку, зокрема в частині витрат на відтворення їх родючості.

Відсутня також інформація щодо якісних параметрів земельних ресурсів у статистичній та податковій звітності. Так, Державна служба статистики висвітлює інформацію 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 сільськогосподарських угідь та/або водного фонду, що перебуває у власності або надана на правах оренди. При встановленні розміру ставки податку враховують також категорію (тип) землі та місце її розташування. Проте даної інформації недостатньо для належної оцінки використання й відтворення земельних ресурсів і прийняття ефективних управлінських рішень.

Водночас, одним із найцінніших природних ресурсів є водні, оскільки забезпечують усі сфери життя і господарської діяльності людини, визначаючи можливості розвитку промисловості й сільського господарства, розміщення населених пунктів та є найважливішим компонентом навколишнього природного середовища й існування біорізноманіття.

Основними споживачами водних ресурсів є електроенергетика на яку припадає 32,2% від загального водокористування, сільське господарство – 31%, житлово-комунальне господарство – 17,7% та металургійна промисловість – 12,8% [9]. Найбільше води використовується в сільському господарстві на зрошення і обводнення – 90,5%, у т.ч. на сільське водопостачання – 5,3%, виробничі потреби села – 4,2% і господарські питні потреби – 0,1% від загального споживання води в галузі. Безповоротне водопостачання в сільському господарстві становить 65–72% від усього безповоротного водоспоживання в Україні. Проте гостро постає питання щодо якості водних ресурсів і значного рівня водоспоживання виробництва. Рівень використання свіжої води достатньо високий – 10 092 млн м³ у 2014 році, що перевищує цей показник на 275 млн м³ у 2010 році й свідчить про її нераціональне споживання та неефективну роботу щодо неї в поворотно-зворотних циклах [9]. У результаті цього, значна кількість води повертається у водойми забрудненою.

Як наслідок безгосподарського ставлення до цієї проблеми, значна частина відходів виробництва потрапляє у водні джерела, що призводить до деградації річок, водосховищ і погіршення якості води. Це явище є особливо негативним, якщо врахувати стан очисних споруд, використовуваних на підприємствах або їх відсутність. З огляду на це, необхідне жорстке регулювання процесів, що відбуваються у цій сфері, шляхом поточної координації й аналізу на всіх рівнях використання даного ресурсу. Це потребує запровадження системного підходу до оцінки наявності й використання водних ресурсів, а також управління цими процесами на всіх його рівнях.

Так, неповно відображено у формах оперативно-технічного обліку дані для оцінки використання й відтворення водних ресурсів, практично вони відсутні у фінансовому обліку та 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 відображуються обсяги використаної води, її цільове спрямування, обсяги та місця скидання вод. Дану звітність у переважній більшості подають великі підприємства, агрохолдинги, які у своєму складі мають ще підсобні виробництва або займаються рибництвом. Інші сільськогосподарські підприємства використання води та водовідведення не фіксують і визначають у разі потреби лише як розрахункові величини. Основним джерелом інформації є дані державного моніторингу вод, які оцінюють кількісні й якісні параметри у динаміці. Також слід відзначити відсутність інформації на підприємствах про якість отриманої води й агресивність скидів використаної води.

Поряд із цим, одним із головних видів забруднення навколишнього середовища є викиди в атмосферне повітря. У 2014 році викиди забруднюючих речовин в атмосферу від стаціонарних та пересувних джерел становили 5186,6 тис. т, що на 1533,2 тис. т менше за попередній 2013 рік [1]. Таке зменшення пояснюється неврахуванням тимчасово окупованої території України в показниках 2014 року. Від стаціонарних джерел забруднення в атмосферне повітря надійшло 3190,4 тис. т, що на

1104,7 тис. т (25,72%) менше, ніж минулого року та становить 61,52 % від загального обсягу забруднюючих речовин [13]. Однак вищезазначені показники є критичними і загрозливими для екосистеми. Загалом протягом 2005–2014 років можна простежити зростання викидів забруднюючих речовин у повітря, в основному, це відбулося за рахунок зростання викидів від стаціонарних джерел, що свідчить про нарощення виробничих потужностей підприємств без дотримання екологічної політики (рис. 3).

При цьому, основними забруднювачами повітряних ресурсів є підприємства переробної промисловості. Найменше впливає на забруднення повітряних ресурсів сільське господарство – 71,4 т із розрахунку на підприємство. Хоча, слід враховувати певну похибку, оскільки не всі підприємства, зокрема сільськогосподарські, надають інформацію щодо викидів у навколишнє середовище. Це пояснюється тим, що більшість сільськогосподарських підприємств є малими, контроль за якими досить послаблений.

Так, на рівні підприємств затверджено форму державного статистичного спостереження про охорону атмосферного повітря N, 2-ТП (повітря) «Звіт про охорону атмосферного повітря» (річна, квартальна), в якому підприємства зобов'язані відображувати операції, що завдають шкоду довкіллю. 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 кварталній звітності відірвано від попередніх кварталів, що зменшує об'єктивність контролю.

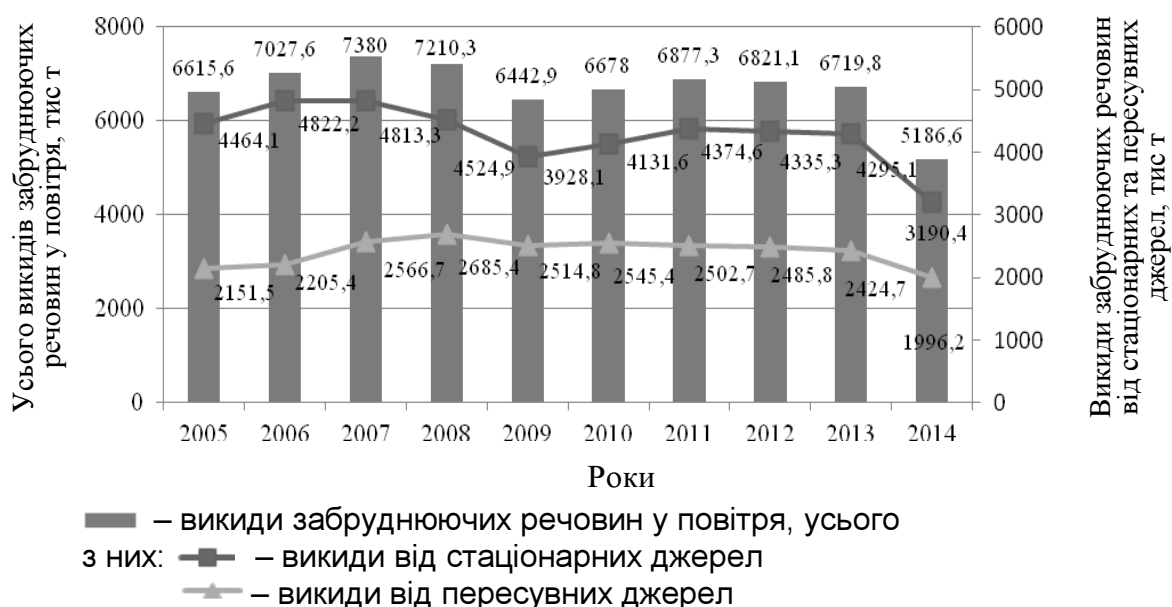


Рис. 3. Динаміка викидів в атмосферне повітря України*

*Розроблено автором на підставі [1; 9].

Отже, інформація про природні ресурси 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, формах фінансової та статистичної звітності, а також на рахунках бухгалтерського обліку.

Тому, враховуючи, що в Україні спостерігається екологічна криза, досягнення компромісу між економічними й екологічними потребами суспільства є одним із чинників задоволення зростаючих запитів людства обмеженими природними ресурсами. У зв'язку з цим, на сучасному етапі розвитку суспільства постає необхідність побудови такої системи обліку, яка б відповідала моделі екологічно та соціально орієнтованої ринкової економіки. З огляду на це, у загальній сукупності облікової інформації вважаємо за доцільне виділити її екологічну підсистему (систему), якою, на наше переконання, має стати екологічний облік як складова єдиної системи бухгалтерського обліку. При цьому, враховуючи вищевикладене, можна стверджувати, що актуальність впровадження екологічного обліку має економічний, екологічний та соціальні аспекти (рис. 4).



Рис. 4. Актуалізація впровадження екологічного обліку та його місце в обліковій системі підприємств*

*Розроблено авторами.

Загалом метою екологічного обліку є відображення екологічного впливу та наслідків господарської діяльності кожного суб'єкта господарювання й порівняння їх із екологічними стандартами. Вмотивоване врахування екологічних аспектів діяльності підприємств і відображення їх у звітності забезпечить користувачів інформацією, необхідною для прийняття оптимальних управлінських рішень, дасть змогу повною мірою враховувати ризики та реалізувати екологічно свідоме управління підприємством.

Висновки і перспективи. Наростаючі загрози для існування й життєдіяльності людства призвели до необхідності перегляду шляхів подальшого розвитку всього суспільства. Процеси деградації біосфери зумовили чітко виражені зміни її компонентів – земельних, водних та повітряних ресурсів, які безпосередньо залучаються та використовуються у процесі сільськогосподарської діяльності.

Світова та національна спільноти однозначно визначились, що запорука майбутнього – перехід до сталого розвитку й збалансованого природокористування. Реалізація цих процесів можлива лише через ефективне управління природними ресурсами, що, у свою чергу, потребує належного обліково-контрольного забезпечення, яке формується на двох рівнях – макрорівень (органи державної влади) та мікрорівень (суб'єкти господарської діяльності). Управління природними ресурсами на всіх рівнях є взаємопов'язаним та взаємозалежним, проте методика формування інформації про ці ресурси на сьогодні залишається невизначеною в нормативних документах із бухгалтерського обліку. Це зумовлює розрізненість інформації про природні ресурси за їх видами в обліку та звітності, що ускладнює управління, а відсутність належної інформації про якісні параметри ресурсів унеможлиблює об'єктивність оподаткування підприємств галузі.

Вивчення екологічного стану природних ресурсів сільськогосподарських підприємств дає підстави стверджувати про їх критичний стан, а також про те, що нині функціонує слаборозвинений в інформаційному аспекті бухгалтерський облік, який не дає змоги відстежувати вплив господарської діяльності на стан навколишнього природного середовища. Тому постає необхідність ведення на підприємствах екологічного обліку як складової єдиної системи бухгалтерського обліку. Результати дослідження дають змогу виділити екологічний, соціальний та економічний аспекти розвитку системи екологічного обліку.

Ведення і розвиток екологічного обліку дозволяє вирішити ряд актуальних проблем, а саме: системно накопичувати інформацію про «об'єкти живої економіки», реєструвати й документально закріплювати взаємодію (та її результат) між навколишнім середовищем і економікою (господарською діяльністю людини), формувати систему облікових показників для здійснення екологічного контролю та управління природними ресурсами загалом та як об'єкта оподаткування. Тому, окрім наведеного, практична реалізація екологічного обліку дає змогу підвищити об'єktiv-

ність оподаткування в галузі сільського господарства та наблизити норми ПКУ до вимог Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020».

Перспективою цього дослідження є розробка методичних основ екологічного обліку як передумови результативного управління природними ресурсами та об'єктивності оподаткування.

Список літератури

1. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>
2. Воляк Л. Р. Обліково-аналітичне забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудиту» (за видами економічної діяльності) / Л. Р. Воляк. – К., 2015. – 25 с.
3. Порядок дій «Порядок денний на XXI століття» («Agenda 21»). Ухвалена концепцією ООН з навколишнього середовища і розвитку в Ріо-де-Жанейро (Саміт «Планета Земля» 1992 р.). – К. : Інтелсфера, 2000. – 359 с.
4. План дій на XXI століття, ухвалений на Всесвітньому саміті зі сталого розвитку в Йоганнесбурзі в 2002 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/Agenda21.pdf>
5. Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#n10>
6. Будущее, которого мы хотим. Итоговый документ Конференции ООН по устойчивому развитию «Рио+20» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : https://rio20.un.org/sites/rio20.un.org/files/a-conf.216-l-1_russian.pdf.pdf
7. Жук В. М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В. М. Жук // Агроекологічний журнал. – 2012. – № 2. – С. 18–23.
8. Лупенко Ю. О. Трансформація земельних відносин у сільському господарстві (аналітичний огляд) / Ю. О. Лупенко, О. В. Ходаківська. – К. : ННЦ ІАЕ, 2015. – 52 с.
9. Довкілля України / за ред. Н. С. Власенко // Державна служба статистики України. – К. : Державна служба статистики України, 2015. – 234 с.

References

1. Ofitsiinyi veb-sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy. – [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Voliak, L. R. (2015). Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia pryrodno-resursnym potentsialom silskohospodarskykh pidpriemstv : avtoref. dys. na zdobuttia naukovoho stupenia kand. ekon. nauk : spets. 08.00.09 «Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audytu» (za vydamy ekonomichnoi diialnosti) / L. R. Voliak. – Kyiv, 25.
3. Poriadok diyi «Poriadok dennyi na XXI stolittia» («Agenda 21») (2000). Ukhvalena kontseptsiyeyu OON z navkolyshnoho seredovyshcha i rozvytku v Rio-de-Zhaneiro (Samit «Planeta Zemlia» 1992 r.) (2000). – Kyiv : «Intelsfera», 359.
4. Plan dii na XXI stolittia, ukhvalenyi na Vsesvitnomu samiti zi staloho rozvytku v Yohannesburzi v 2002 rotsi [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : <http://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/Agenda21.pdf>.
5. Stratehiia staloho rozvytku «Ukraina – 2020» [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#n10>.

6. Budushhee, ktorogo my hoty`m. Y`togovyj dokument Konferency`y` OON po ustojchy`vomu razvy`ty`yu «Ry`o+20» [Elektronnyi resurs]. – Rezhy`m dostupu: https://rio20.un.org/sites/rio20.un.org/files/a-conf.216-l-1_russian.pdf.pdf.

7. Zhuk, V. M. (2012). Ekolohichni aspekty bukhhalterskooho obliku v ahropromyslovomu vyrobnytstvi / V. M. Zhuk // Ahroekolohichni zhurnal, 2, 18–23.

8. Lupenko, Yu. O. (2015). Transformatsiia zemelnykh vidnosyn u silskomu hospodarstvi (analychnyi ohliad) / Yu. O. Lupenko, O. V. Khodakivska. – K.: NNTs «IAE», 52.

9. Dovkillia Ukrainy / za red. N. S. Vlasenko (2015) // Derzhavna sluzhba statystryky Ukrainy. – Kyiv : Derzhavna sluzhba statystryky Ukrainy, 234.

УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРИРОДНЫМИ РЕСУРСАМИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

А. А. Кушниренко

***Аннотация.** Исследованы проблемные вопросы перехода сельскохозяйственных предприятий к устойчивому развитию и сбалансированному природопользованию. Эти процессы требуют надлежащего управления природными ресурсами, для повышения результативности которого проанализирована действующая система учетно-информационного обеспечения. Результаты анализа позволяют утверждать, что методика формирования информации о природных ресурсах законодательно не определена и вызывает разрозненность такой информации в учете и отчетности, усложняя процесс управления и налогообложения.*

Оценено состояние и методика учетного отражения земельных, водных и воздушных ресурсов (непосредственно привлекаются в сельскохозяйственное производство), на основе чего установлено их критическое состояние. Выяснено, что действующая методика учетного отражения природных ресурсов не позволяет отслеживать влияние хозяйственной деятельности на состояние окружающей природной среды и нуждается в переосмыслении, повышение аналитичности и отражения их качественных параметров. На основе чего, обоснована необходимость ведения экологического учета и установлено его место в учетной системе предприятий отрасли.

***Ключевые слова:** природные ресурсы, бухгалтерский учет, экологический учет, окружающая среда, информационная система, управление, отчетность, земельные ресурсы, водные ресурсы, воздушные ресурсы, сельское хозяйство, устойчивое развитие*

ACCOUNTING INFORMATION FOR NATURAL RESOURCE MANAGEMENT OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

O. A. Kushnirenko

Abstract. *Researched the problematic issues of agricultural enterprises transition to sustainable development and balanced environmental management. These processes require the proper management of natural resources; I have analyzed the current system of accounting information to help to improve the effectiveness of natural resources management. The results of the analysis allow to assert that the method of formation information about the natural resources are uncertain in the law and leads to fragmentation of such information in accounting and reporting, which is complicating the management and taxation.*

I have reviewed condition and method of accounting of land resources, water resources and air resources (directly involved in agricultural production); and on this basis it was concluded about their critical condition. It was shown that the current method of accounting of natural resources doesn't allow monitoring the impact of economic activities on the condition of the environment and needs rethinking, improving of analyticity and displaying of quality parameters. Based on that, I have grounded the necessity of environmental accounting and have determined his place in the accounting system of the industry.

Keywords: *natural resources, accounting, environmental accounting, environmental, information systems, management, reporting, land resources, water resources, air resources, agriculture, sustainable development*

УДК 332.024:331:631.11

**ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ Й СОЦІАЛЬНО-ТРУДОВІ АСПЕКТИ
РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИЧИХ
КООПЕРАТИВІВ**

Є. О. ЛАНЧЕНКО, кандидат економічних наук, доцент
*Національний університет біоресурсів
і природокористування України*
e-mail: lanchenko@ukr.net

Анотація. *Розгляд організаційно-економічних і соціально-трудо-вих особливостей розвитку сільськогосподарських виробничих коопера-тивів є актуальним, оскільки потрібно обґрунтувати напрями поліпшення їх господарської діяльності в ракурсі сучасного соціально-економічного розвитку села. Метою статті є визначення напрямів розвитку соціально-трудо-вих відносин у сільськогосподарських виробни-чих кооперативах. Під час дослідження використано нормативні акти, наукові й навчальні публікації, статистичні дані розвитку аграрного*