

2. *M.Zozuliak*. Rol kontrolinhu v systemi upravlinnia derevoobrobnym pidpriemstvom. from: http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/NvKSke.pdf

3. *H.O.Paryn*. (2009). Vydy ta mistse finansovoho kontrolinhu na pidpriemstvi // Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy. – №19. – P. 199–202.

4. *H.A.Semenov, N.V. Taran*. (2007). Kontrolinh yak baza obgruntuvannia y pryiniattia upravlinskykh rishen // Visnyk ekonomichnoi nauky Ukrainy. – №1. – P. 154–159.

5. *Triska I.I., Levytska V.V.* Finansovyi kontrolinh ta neobkhdnist yoho vprovadzhennia na vitchyznianskykh from: http://www.rusnauka.com/7_NMIV_2010/Economics/60175.doc.htm

Статтю подано до редакції 09.02.15 р.

УДК 657.1

*Костишин Н.С., к.е.н.,
Чортківський навчально-науковий інститут
підприємництва і бізнесу, ТНЕУ*

СУТНІСТЬ ЕКОЛОГІЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЯК ОБ'ЄКТ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ

*Kostyshyn N. S., Candidate of science in Economics (PhD),
Chortkiv Educational and Scientific Institute
of Entrepreneurship and Business TNEU*

ESSENCE OF ECOLOGICAL OBLIGATIONS AS AN OBJECT OF ECOLOGICAL ACCOUNTING

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто екологічні аспекти обліку як інформаційної підсистеми управління підприємством з урахуванням охорони природного середовища. Окреслено підходи щодо розуміння поняття «екологічні зобов'язання» та визначеного його сутність.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: природокористування, охорона природи, сталий розвиток, екологія, екологічний облік, екологічні зобов'язання.

ANNOTATION. The article deals with the ecological aspects of accounting as an informational management subsystem of enterprise considering protection of the environment. Approaches for understanding the concept of «ecological liabilities» are outlined and its essence is defined.

KEY WORDS: environmental management, environmental protection, sustainable development, ecology, ecological accounting, ecological liabilities.

Актуальність теми. Сучасний етап реформування економіки нашої країни, а також розвиток суспільства в цілому, направили вектор у бік інтенсивного удосконалення виробничих процесів усіх сфер діяльності. При цьому, суб'єкти господарювання зовсім (або частково) уникають питання оцінки впливу своєї діяльності на навколишнє природне середовище чи проведення природоохоронних заходів, щодо його покращення. І як наслідок, Україна опинилась на межі не лише політичної, економічної, а ще й екологічної кризи. Для уникнення останньої, на наш погляд, необхідні розробка і застосування таких методів ведення господарювання, які б враховували природну рівновагу — мінімізували шкідливі впливи, або ж призводили до покращення природного потенціалу, тобто сприяли збалансованому вирішенню екологічних та економічних проблем. Тому, основним завданням керівного апарату підприємств повинно стати не отримання будь-яким шляхом максимального прибутку, тобто прибутку у мінімальні терміни в умовах невизначеного майбутнього; не руйнація природи, перетворення її у придаток до допоміжних потреб, а здійснення оперативного й стратегічного управління, спрямованих на досягнення еколого-економічної результативності на засадах сталого розвитку.

Вчені різних країн провели ґрунтовні дослідження, пов'язані з екологічним управлінням господарської діяльності підприємств. Зокрема, такі аспекти висвітлені у працях: Ю. В. Бабиної, Ю.О. Івахів, Л. Ф. Кожушко, О. Л. Михайлика, Л. М. Пелиньо, С. С. Рижкова, А. А. Садекова та багато інших. Однак, і досі не розроблено методологічного інструментарію для практичного ведення обліку витрат і результатів природоохоронних заходів на вітчизняних підприємствах. Тому, питання розробки і впровадження на мікрорівні системи екологічно орієнтованого обліку, продуктом якої є саме інформація про взаємодію підприємства із довкіллям, залишається й надалі актуальним.

Метою дослідження є розкрити суть екологічного обліку та одного із його об'єктів — екологічних зобов'язань.

Виклад основного матеріалу. Сталий розвиток повинен забезпечити ефективність діяльності будь-якого підприємства, під якою розуміється сукупність отримання максимального прибутку, зростання природного потенціалу, використання чинників ринкової компетенції, зниження ризиків скорочення масштабів досягнутого економічного росту. Через це, ефективність діяльності підприємства значно залежить від екологічного фактору, який має ряд умов (рис. 1).

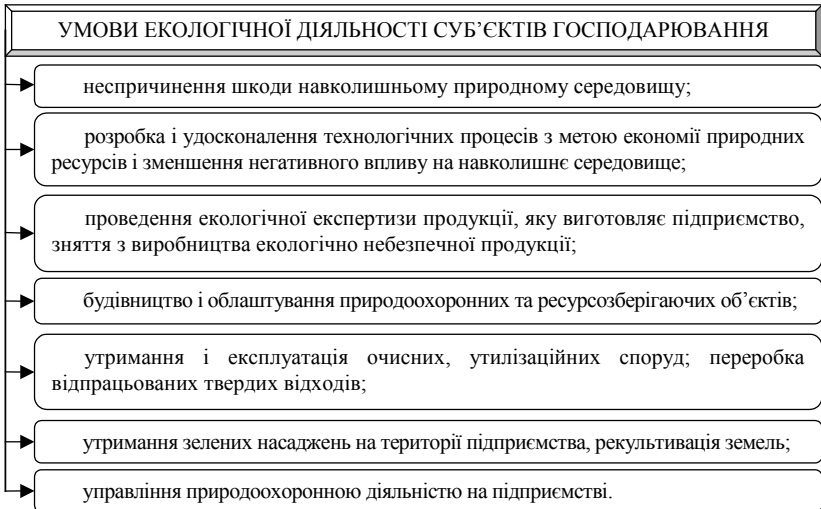


Рис. 1. Умови екологічної діяльності підприємств

Таким чином, сталий економічний розвиток сучасного підприємства можна досягти шляхом залучення інновацій у частині «не насильного» розширення й залучення нових сфер діяльності, які гармонізують з природою та фінансовим зростанням. За цих умов апарат управління зможе отримувати відповідну еколого-фінансову інформацію, яка допоможе аналізувати повноту й ефективність природоохоронної діяльності підприємства, контролювати форми впливу своєї діяльності на навколишнє середовище. Під екологічною інформацією, як зазначає А.Кирейцева, слід розуміти: сукупність даних про динаміку кількісних та якісних змін стану природних об'єктів довкілля, їх взаємозв'язок і закономірності розвитку призначену для проведення оцінки екологічного стану навколишнього природного середовища та прийняття обґрунтованих управлінських рішень [1].

Відсутність повноцінної інформації щодо процесів природокористування суб'єктом господарювання створить велику кількість проблем для різних груп користувачів (інвесторів, власників, суспільства), збільшить сукупність соціальних, виробничих та економічних ризиків. Підприємство не матиме змоги визначити екологічну привабливість своєї продукції, а відтак не зможе підвищити її конкурентоспроможність на ринку. Тому, економічна інформація має бути повноцінною, здатною забезпечити збір,

накопичення, зберігання, систематизацію, оцінку та використання даних щодо впливу на навколишнє природне середовище в процесі управління. Отримання повної інформації про природоохоронну діяльність підприємства для задоволення еколого-фінансових потреб усіх користувачів можливе за рахунок ведення екологічного обліку.

Сьогодні термін «екологічний облік» пояснюється дослідниками по-різному. Так, В. Жук під цим поняттям розуміє подання точної інформації з природоохоронних витрат, заощаджень і впливу господарської діяльності на навколишнє природне середовище [2, с. 19]. Одночасно автор погоджується із О. Вороновською і виділяє зміст обліку на національному рівні, де поняття тлумачиться як облік щодо фізичних запасів природних ресурсів, вартісної оцінки деградації навколишнього природного середовища і відповідних витрат на природоохоронні заходи, та на рівні підприємств — облік природоохоронної діяльності може бути використаний у контексті методик управлінського обліку, фінансового обліку з метою подання зовнішньої звітності, а також аналізу фізичних витрат сировини з методу «витрати — випуск» [3]. У свою чергу Ю.Івахів і Л.Сахно під екологічним обліком розуміють систему виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних управлінських рішень [4; 5]. Отже, єдиного визначення екологічного обліку серед дослідників немає, у загальному можна виокремити два напрями розуміння сутності: як один із видів забезпечення користувачів інформацією про екологічний стан суб'єкта господарювання та як механізм забезпечення безпеки в екологічній сфері.

Дослідивши облікову літературу, виявлено перелік об'єктів екологічної діяльності суб'єкта господарювання, які повинні бути відображені в екологічному обліку, зокрема: екологічні засоби (активи), екологічні зобов'язання (пасиви), екологічні витрати, екологічні доходи, екологічний ефект (результат діяльності), екологічні господарські операції, природні ресурси і права на їх використання.

Провідним чинником, який впливає на стійкість, кредитоспроможність і ліквідність підприємства, є його зобов'язання. Раціональна організація обліку такого об'єкта сприяє зміцненню договірної і розрахункової дисципліни, прискоренню оборотності

оборотних коштів а, отже, поліпшенню фінансового стану підприємства. У свою чергу, правильно розроблена стратегія управління зобов'язаннями сприяє формуванню репутації надійного і відповідального суб'єкта господарювання. Сьогодні єдиного визначення сутності поняття «екологічних зобов'язань» немає. У науковій літературі їх розглядають з позицій екологічного менеджменту, економіки природокористування, екологічного аудиту, екологічного обліку. Одні науковці ототожнюють екологічні зобов'язання з екологічними витратами, інші визначають їх як наслідок екологічного характеру.

Так, В. Ф. Палій і В. В. Палій під екологічними зобов'язаннями розуміють зобов'язання, які виникають у підприємств щодо до уряду, місцевої влади або третіх осіб, за певні пошкодження природного середовища або як умовні зобов'язання, пов'язані з екологічною обстановкою [6, с. 339]. С. М. Бичкова і М. Ю. Єгоров це поняття трактують як наслідок екологічного характеру, обумовлений взаємодією підприємств із навколишнім середовищем, що може здійснити суттєвий вплив на фінансовий стан [7, с. 21]. Щоправда важко зрозуміти, що автори вбачають під наслідком екологічного характеру чи то штрафи, чи плату за використання природних ресурсів. В. М. Жук пояснює, яку небезпеку викличе ігнорування екологічними зобов'язаннями в обліку, одна чіткого визначення цьому поняттю не дає, а лише розкриває зміст фінансових зобов'язань майбутніх періодів у галузі екології [2, с. 22]. Своє розуміння категорії економічних зобов'язань наводить М. О. Кондратюк, — це екологічний борг підприємства перед державою і соціальною сферою за завдані збитки природі та як показник, що відображає обсяг заподіяної шкоди у грошовому вимірнику [8, с. 18]. Автор екологічні зобов'язання відносить до складу екологічних витрат. Таке ототожнення вважаємо недоцільним у зв'язку з тим, що в момент виникнення заборгованості перед третіми особами виникають екологічні зобов'язання, а після їх погашення — екологічні витрати.

Отже, визначення, яке б давало повну характеристику екологічним зобов'язанням як новому об'єкту обліку, розмежовувало екологічні зобов'язання з екологічними витратами та містило всю необхідну інформацію, яка б відповідала потребам обліку, на сьогодні відсутнє. У бухгалтерському обліку зобов'язання реєструються тільки тоді, коли у зв'язку з ним виникає заборгованість.

У зв'язку з цим екологічні зобов'язання — це заборгованість підприємства перед державою і третіми особами, яка виникла у

результаті здійснення основної діяльності (плата за використання природних ресурсів), недотримання норм екологічного законодавства і тягне за собою компенсацію завданої шкоди, виплату штрафів щодо усунення негативних впливів на навколишнє природне середовище. При цьому оцінку екологічного зобов'язання слід здійснювати в кожному з таких випадків:

- визнання і підтвердження господарюючого суб'єкта як потенційно відповідальної сторони;
- отримання в односторонньому порядку адміністративного розпорядження;
- участь підприємства у процедурах визначення реального або можливого збитку в якості потенційно відповідальної сторони;
- оформлення документа, що фіксує згоду з процедурами з очищення навколишнього середовища, які повинні бути зроблені за результатами їх оцінки;
- складання проекту відшкодування екологічного збитку в процесі господарської діяльності і т. д.

До самої процедури оцінки може бути застосований поетапний підхід (рис. 2).

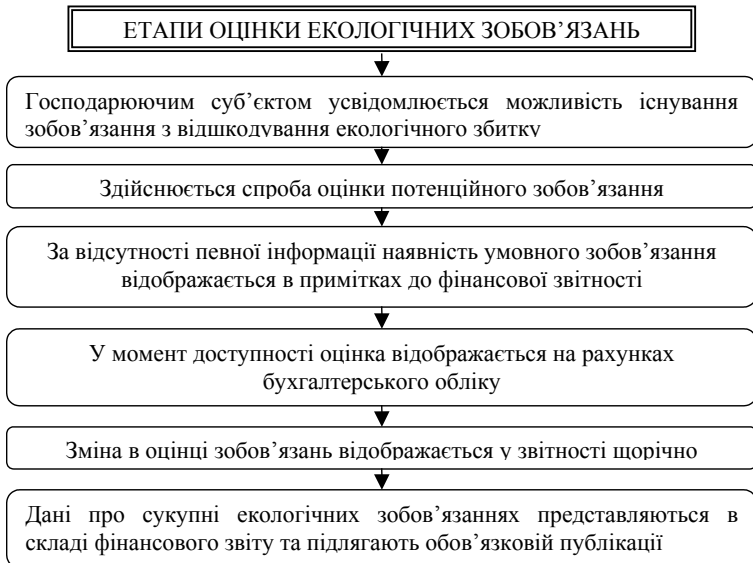


Рис. 2. Схема визначення процедури оцінки екологічних зобов'язань

Висновки. Таким чином, екологізація облікової інформації дозволяє вирішити ряд актуальних проблем, серед яких визначити екологічну ефективність діяльності підприємства, комплексно з інформаційної точки зору моделювати природоохоронну діяльність суб'єкта господарювання, надавати дані про економічну та екологічну діяльність підприємства, генерувати екологічну інформацію фінансового і нефінансового характеру. Вважаємо за доцільне необхідність розробити положення (стандарт) по бухгалтерського обліку, що стосується зобов'язань з відшкодування екологічної шкоди, в якому було б визначено поняття екологічного зобов'язання, описані випадки його визнання, способи оцінки і можливості обчислення. Такого роду документ міг би надати реальну допомогу підприємствам у розвитку екологічного обліку та звітності.

Література

1. *Кирейцева А.* Бухгалтерський облік екологічної діяльності як інструмент стійкого розвитку: [Електронний ресурс] / А. Кирейцева. — Режим доступу: <http://blogs.korrespondent.net/blog/users/>
2. *Жук В.М.* Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В.М. Жук // Агроекологічний журнал. — 2012. — № 2. — С. 18–23.
3. *Вороновська О.* Сутність і розвиток екологічного обліку / О. Вороновська // Галицький економічний вісник. — 2011. — № 2(31). — С. 195–200.
4. *Івахів Ю.О.* Екологічний облік: суть, необхідність та розвиток: [Електронний ресурс] / Ю.О. Івахів. — Режим доступу: <http://hghltd.yandex.net>.
5. *Сахно Л. А.* Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві: [Електронний ресурс] / Л.А. Сахно. — Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/718/35>.
6. *Палий В. Ф.* Финансовый учет: Учеб. пособие / В. Ф. Палий, В. В. Палий. — М., 1998. — Ч. 2. — 347 с.
7. *Бычкова С. М.* Роль и значение экологического учета и аудита в рыночной экономике / С. М. Бычкова, М. Ю.Егоров // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2001. — № 9. — С. 20–23.
8. *Кондратюк О. М.* Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кан. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.М. Кондратюк. — К., 2008. — 21 с.

Reference

1. *Kyreitseva A.* Bukhhalterskyi oblik ekolohichnoi diialnosti yak instrument stiikoho rozvytku: <http://blogs.korrespondent.net/blog/users/>
2. *Zhuk V.M.* (2012). Ekolohichni aspekty bukhalterskoho obliku v ahro-promyslovomu vyrobnytstvi // Ahroekolohichniy zhurnal. – №2. – P. 18–23.
3. *Voronovska O.* (2011). Sutnist i rozvytok ekolohichnoho obliku // Halytskyi ekonomichnyi visnyk. – №2(31). – P. 195–200.
4. *Ivakhiv Yu.O.* Ekolohichniy oblik: sut, neobkhdnist ta rozvytok: <http://hghltd.yandex.net>.
5. *Sakhno L. A.* Ekolohichniy oblik i audyt v reformuvanni tradytsiinoi systemy obliku na pidpriemstvi: <http://magazine.faaaf.org.ua/content/view/718/35>.
6. *Palvi V. F.* (1998). Fynansovy uchety: Ucheb. posobyе.
7. *Bichkova S. M.* (2001). Rol y znachenye ekolohicheskoho ucheta y audyta v rybnochnoy ekonomyye // Ekonomyya selskokhoziaistvennykh y pererabatyvaiushchykh predpriyatiy. – №9. – P 20–23.
8. *Kondratiuk O. M.* (2008). Oblik i analiz ekolohichnykh vytrat promyslovykh pidpriemstv: avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kan. ekon. nauk: spets. 08.00.09 «Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audyt». Kyiv.

Статтю подано до редакції 20.02.15 р.

УДК 657

*М. М. Кругла, к.е.н, доцент
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»*

КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЦТВОМ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА

*М. N. Kruhla, Candidate of science
in Economics (PhD), Associate professor
SHEE «Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman»*

CALCULATING THE PRIME COST IN MANAGING THE MANUFACTURE OF PRODUCTION OF PLANT GROWING

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто значення калькулювання собівартості продукції рослинництва для прийняття управлінських рішень, пов'язаних з плануванням виробничої діяльності підприємства, оптимізацією витрат, ціноутворенням. Здійснено узагальнення сучасних організаційних і методичних питань калькуляції собівартості продукції рослинництва та оформлення його результатів

КЛЮЧОВІ СЛОВА: калькулювання, собівартість, продукція рослинництва