

Василь Дерій,
*доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет*

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТАМИ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРИРОДНИЧИХ ЗАСАДАХ

Облік суб'єкта підприємницької діяльності (СПД) на природничих засадах означає виявлення чинників і оцінювання міри впливу такого суб'єкта на навколишнє середовище та використання ним природних ресурсів. Цей облік нерідко сприймають як екологічний чи «зелений» облік.

Ці питання відображені у працях Вернадського [1], Жука В. [2], Замули І. [3], Лункіної Т. [4], Подолинського С. [5], Руденка М. [6], Шевчука В. [7] та інших.

Основними сегментами обліку та звітності суб'єкта підприємницької діяльності на природничих засадах є: 1) екологічний облік (витрати на охорону і збереження навколишнього середовища; збирання, перевезення й утилізація промислових, будівельних, харчових відходів, а також майново-речових залишків від руйнувань будівель, споруд, транспортних засобів внаслідок бойових дій, обстрілів, бомбардувань; очищення територій, повітря, води тощо); 2) облік наявності та змін у стані природних ресурсів (обсяги обробітку земельних масивів, виробництва (закупівлі) і використання питної води, електроенергії, природного газу, тепла тощо); 3) соціальна звітність (відображає інформацію про соціальні питання в умовах сталого розвитку суб'єкта підприємницької діяльності).

До нефінансової звітності (ESG) входить звітність соціального, екологічного та управлінського спрямування: а) соціальна звітність (охорона праці, техніка безпеки, навчання і підвищення кваліфікації працівників, гендерна рівність, співпраця з місцевими органами влади, благодійні заходи, меценатство, охорона здоров'я, поліпшення умов праці, покращення добробуту й умов відпочинку працівників, членів місцевої родини); б) екологічна звітність (обсяги викидів у повітря та зливів води, обсяги споживання різних видів ресурсів, масштаби збирання і перероблення відходів, обсяги заходів спрямованих на зменшення негативного впливу економічної діяльності СПД на навколишнє середовище, суми коштів на інвестування в зелені технології й енергоефективність);

в) управлінська звітність (моделі організаційної та управлінської структур суб'єкта підприємницької діяльності; стратегія його розвитку; виробничо-збутова політика СПД; методи взаємодії із партнерами; порядок ухвалення управлінських рішень; системи моніторингу, управлінського обліку і звітності, внутрішнього аудиту (внутрішньогосподарського контролю), управлінського аналізу тощо).

Основними формами нефінансової звітності суб'єктів підприємницької діяльності на природничих засадах є такі: Звіт про сталий розвиток (Sustainability Report), ESG-звітність згідно із міжнародними стандартами (для прикладу, GRI - Global Reporting Initiative), добровільні декларації СПД про стан екології та звіти для державних органів про вплив на природу.

Стосовно обліку та звітності суб'єктами підприємницької діяльності на природничих засадах є такі проблеми і виклики: немає чітких стандартів обліку та звітності суб'єктами підприємницької діяльності на природничих засадах на національному рівні в Україні; слабка обізнаність сучасних підприємців з питань обліку і звітності суб'єктів підприємницької діяльності на природничих засадах; збільшення витрат на ведення обліку та звітності суб'єктів підприємницької діяльності на природничих засадах у порівнянні із традиційною системою обліку та звітності.

А тепер перейдемо до проблеми запровадження в обліку одиниці вимірювання вартості, прирівняної до 1 тонни зерна (умовно її можна назвати «зернова одиниця» чи «ЗО»). Така проблема заслуговує на увагу з позиції формування стабільного, зрозумілого та прив'язаного до реального активу способу оцінки вартості майна. Цей підхід можна застосувати і в фінансовому аналізі, і у бухгалтерському (фінансовому) обліку чи для управлінського (внутрішньогосподарському) обліку аграрних підприємств. Запровадження у практичній діяльності суб'єктів підприємницької діяльності на природничих засадах умовної одиниці вимірювання вартості, яка дорівнює вартості 1 тонни зерна певного типу (для прикладу, пшениці 3 класу) дає змогу сформувати і застосовувати у плануванні, обліку, контролі й аналізі стабільний та зрозумілий матеріально-натуральний еталон.

Метою цього потенційного запровадження є уніфікація оцінювання активів і витрат у підприємствах аграрного сектору. Насамперед, йдеться про те, щоб захистити активи цих підприємств від інфляції, адже зернова продукція має реальну споживчу цінність та може ліпше зберігати купівельну спроможність підприємств аграрного сектору, ніж грошова одиниця (в нашому випадку гривня), що перебуває під впливом інфляційних процесів. Важливо

також мати змогу порівнювати вартості у часі і між різними підприємствами аграрного сектору.

За зернову одиницю можна прийняти базове зерно (наприклад, 1 тонна пшениці 3 класу). Відповідно до цього, доцільно закріпити період оновлення курсу зернової одиниці – для прикладу, можна один раз на місяць чи один раз на квартал фіксувати ціну на біржі чи за середньо ринковою вартістю в регіоні на підставі деталізованої та офіційно затвердженої інструкції. Перерахунок операцій в умовні «зернові одиниці» (ЗО) доцільно здійснювати для управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, аналізу ефективності підприємницької діяльності на природничих засадах та порівняння витрат і доходів у натуральних показниках.

Як відомо, сільськогосподарські підприємства часто мають специфічний товар, що є, водночас, і продукцією, і засобом обміну. Застосування на практиці зернової одиниці вимірювання вартості спрощує облік для аграрного бізнесу та поліпшує систему економічного аналізу без реагування на потенційні коливання національної валюти. У плануванні застосування зернової одиниці вимірювання вартості дає змогу точніше прогнозувати витрати і доходи у «натуральних» одиницях.

У певні звітні роки (звітні періоди) можуть бути значні зміни цін на зерно, тому треба розуміти, що прив'язка до одного активу повністю не захищає від суттєвих коливань його вартості. Труднощі запровадження зернової одиниці вимірювання вартості полягають в тому, що існує велика потреба у серйозній перебудові системи планування, обліку, звітності, контролю й аналізу, а також у тривалому навчанні персоналу та приведенні положень теорії до практичних потреб. Як нам здається, за межами аграрної сфери така система планування, обліку, звітності, контролю й аналізу буде недостатньо зрозумілою.

Існують і альтернативні підходи до застосування на практиці зернової одиниці вимірювання вартості. Можна брати до уваги коштик товарів: замість 1 т. зерна спробувати застосувати умовну одиницю на базі середньої вартості декількох основних продуктів (зерно, пально-мастильні матеріали, добрива). Індекс сільськогосподарських цін можна застосовувати з метою коригування обліку у поточних грошових одиницях.

Запровадження в обліку офіційної одиниці вимірювання вартості, прирівняної до 1 тонни зерна, з боку Національного банку України (НБУ) є теоретично привабливою, проте на практиці проблемною.

Національний банк України чи Кабінет Міністрів України може: застосовувати «зернову одиницю» як інструмент економічного аналізу, сільськогосподарської статистики або регіонального

планування; розробити товарний індекс (аграрний індекс); дозволити (заохотити) застосування «зернових одиниць» у системі управлінського (внутрішньогосподарського) обліку підприємств; підтримати створення зернових деривативів або зернової «гарантованої валюти» в рамках пілотних аграрних проєктів.

Національний банк України не має мандата та практичної доцільності із запровадження зернової одиниці вимірювання вартості на офіційному рівні ведення бухгалтерського обліку. Водночас, така ініціатива може мати резон в межах аграрного сектору із ініціативи Міністерства аграрної політики та продовольства України з метою ведення управлінського обліку, планування виробничо-збутової діяльності й аналізу її ефективності.

Отже, питання організації обліку та звітності суб'єктами підприємницької діяльності в Україні на природничих засадах недостатньо розкриті у літературних джерелах і потребують подальших наукових досліджень. Інфраструктура для запровадження зернової одиниці вимірювання вартості на офіційному рівні ведення бухгалтерського обліку в Україні вже сформована, а офіційне державне визнання зернової одиниці (універсального аграрного вимірника) та законодавче її оформлення ще, на жаль, не відбулось.

Список використаних джерел

1. Вибрані наукові праці академіка В. І. Вернадського. Т. 1: Володимир Іванович Вернадський і Україна. Кн. 2: Вибрані праці / голова ред. кол. О. С. Онищенко ; ред.: Л. А. Дубровіна, А. Г. Загородній ; уклад. О. С. Онищенко. Київ, 2011. 584 с.

2. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія / ред. О. О. Аврамчук. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН, 2009. 648 с.

3. Замула І. В., Кузьмович П. М. Теоретичні основи оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції рослинного походження. *Облік і фінанси*. 2012. № 1. С. 23–29.

4. Лункіна Т. І. Основні аспекти формування соціальної звітності: іноземний і вітчизняний досвід. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. № 2 (37). С. 458–466.

5. Подолинський С. А. Вибрані твори / упоряд.: Л. Я. Корнійчук. Київ : КНЕУ, 2000. 328 с.

6. Руденко М. Гносис і сучасність (Архітектура Всесвіту). Тернопіль : Джура, 2001. 247 с.

7. Шевчук В. О. М. Руденко versus К. Маркс: українське викриття приреченості економічної складової марксизму. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 4. С. 129–136.