

Вигівська І.М., Зеленина О.О., Кулій-Дем'янюк Ю.В.

**ЕКОНОМІЧНИЙ ЕФЕКТ ПРИРОДООХОРОННОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ АПК:  
ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКУ**

*У статті розглядаються проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління природоохоронною діяльністю підприємств агропромислового комплексу України, досліджуються напрями управління земельними ресурсами АПК. Запропоновано напрями еколого-економічної реабілітації земель сільськогосподарського призначення (із виведенням та без виведення землі зі складу використовуваної, а також під час її використання в основній діяльності), які знаходять своє відображення у розроблених управлінських звітах, що, в свою чергу, дозволяє сформуванню необхідного інформаційного забезпечення для управління витратами на охорону навколишнього середовища та визначити економічний ефект від природоохоронної діяльності в цілому. Розроблено авторський методичний підхід до розрахунку економічного ефекту від здійснення природоохоронної діяльності підприємствами агропромислового комплексу, який полягає у визначенні економічної ефективності в цілому та у розрахунку чистого економічного ефекту від одноцільових та багатоцільових заходів щодо охорони навколишнього середовища.*

**Ключові слова:** природоохоронна діяльність, охорона навколишнього середовища, бухгалтерський облік, економічний ефект, витрати, еколого-економічна реабілітація земель сільськогосподарського призначення.

**Постановка проблеми.** Деградація вітчизняних сільськогосподарських земель обумовлена низькою ефективністю еколого-економічного управління. Одним з перспективних напрямів управління земельними ресурсами АПК є запровадження нових механізмів еколого-економічної реабілітації, які, у свою чергу, потребують понесення відповідних витрат як складових витрат на охорону навколишнього середовища. Така ситуація зумовлює необхідність удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку витрат на еколого-економічну реабілітацію земель сільськогосподарського призначення задля можливості формування інформаційного забезпечення управління природоохоронною діяльністю та визначення економічної ефективності одноцільових (окремих) і багатоцільових заходів з охорони навколишнього середовища.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Серед вітчизняних та російських вчених дослідженням проблем еколого-економічної діяльності суб'єктів господарювання займалися Е.Н. Бабіна [1], А.І. Бородин [2], Т.П. Галушкіна [3], І.В. Замула [4-7], Г.В. Кірейцева [6], В.Н. Кіслий [8], М.О. Козлова [7], Е.В. Лапін [8], В.А. Лук'янін [9], Ф.М. Мамбетова [10], В.Ф. Мервенецька [11], Н.А. Трофіменко [8] та інші. Однак слід зауважити, що лише окремі науковці приділяли увагу саме

питанням формування системи бухгалтерського обліку інформаційного забезпечення для управління природоохоронною діяльністю підприємств.

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження є вивчення існуючої методики визначення економічного ефекту від природоохоронної діяльності, виявлення інформаційного базису для можливості проведення розрахунків, а також розробка авторського методичного підходу до розрахунку економічного ефекту від здійснення природоохоронної діяльності підприємствами агропромислового комплексу, який враховує окремі та багатоцільові заходи з охорони навколишнього середовища.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Результати дослідження показують, що еколого-економічну реабілітацію землі сільськогосподарського призначення слід проводити за такими напрямками:

- 1) без виведення землі зі складу використовуваної;
- 2) з виведенням землі зі складу використовуваної (комплексна еколого-економічна реабілітація);
- 3) під час використання землі в основній діяльності.

Зауважимо, що під час здійснення еколого-економічної реабілітації земель АПК за кожним виділеним напрямом виникають витрати, які можна згрупувати таким чином: витрати на управління та забезпечення природоохоронної діяльності, витрати виробничого характеру щодо охорони навколишнього середовища, витрати на використання природних ресурсів (земельних, водних, повітряних), витрати на управління відходами.

Виходячи з того, що ці витрати є похідними в результаті здійснення заходів з охорони навколишнього середовища, зокрема за тим чи іншим напрямом еколого-економічної реабілітації, доречним є створення інформаційних потоків задля забезпечення управління природоохоронною діяльністю підприємств АПК. У контексті цього підкрес-

© **Вигівська Ірина Миколаївна**, к.е.н., доц., доцент кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету, м. Житомир, e-mail: vygovskaya\_irina@mail.ru

**Зеленина Олена Олександрівна**, к.е.н., доц., доцент кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету, м. Житомир, e-mail: lenazelenina@ukr.net

**Кулій-Дем'янюк Ю.В.**, к.е.н., ст. викладач Кам'янець-Подільської філії Національного університету ДПС України, м. Кам'янець-Подільський, e-mail:juliakiyuliy@mail.ru

лимо, що звітність є основним джерелом інформації та має важливе значення в управлінні стійким розвитком підприємств АПК, тому вона повинна відповідати сучасним завданням управління і, відповідно, задовольняти всі інформаційні потреби.

Таким чином, поширення природоохоронної діяльності серед чималої кількості вітчизняних підприємств АПК, а також здійснення ними витрат на охорону навколишнього середовища зумовлюють необхідність розробки пакета внутрішньої (управлінської) бухгалтерської звітності про витрати, які спрямовані на скорочення, запобігання, ліквідацію забруднення, інших видів негативного впливу діяльності підприємств та інших факторів на навколишнє середовище. Отже, в сучасних умовах господарювання підприємств АПК та з урахуванням інформаційних запитів їх системи управління доцільним є запровадження наступних звітних форм: звіт про витрати на управління та забезпечення природоохоронної діяльності; звіт про витрати виробничого характеру щодо охорони навколишнього середовища; звіт про витрати на використання природних ресурсів (земельних, водних, повітряних); звіт про витрати на управління відходами.

Вищевказані звіти є універсальними для всіх підприємств АПК, які здійснюють природоохоронну діяльність, а їх наповнення варіюється залежно від складових (статей) витрат на охорону навколишнього середовища (за напрямками їх здійснення). Така звітність слугує єдиною інформаційною базою для зацікавлених внутрішніх користувачів з метою забезпечення їх повною та достовірною інформацією про витрати на охорону навколишнього середовища. Окрім цього, зміст і структура звітів дають змогу визначати економічний ефект від здійснення підприємством відповідних витрат, що дозволяє суб'єктам екологічного менеджменту приймати рішення про економічну доцільність тих чи інших заходів з охорони навколишнього середовища.

Досліджуючи існуючі методики визначення екологічного та економічного ефектів від здійснення управлінських заходів у господарській діяльності в цілому, нами було систематизовано отримані результати та запропоновано власний методичний підхід до розрахунку економічної ефективності природоохоронної діяльності підприємств агропромислового комплексу України, що наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**Методичні підходи до визначення економічного ефекту від здійснення природоохоронної діяльності підприємствами АПК\***

№ з/п	Показник економічної ефективності	Коротка характеристика показника, його складові, порядок розрахунку	Формула розрахунку
1	2	3	4
<b>1</b>	<b>Економічна ефективність природоохоронної діяльності</b>		
<b>1.1</b>	Економічний ефект від впровадження <i>одноцільових</i> заходів охорони навколишнього середовища (ОНС) ( <b>ЕкЕФ<sub>онс1</sub></b> )	Показник річних екологічних збитків ( <b>ЕкоЗб</b> )** від забруднення навколишнього середовища за результатами діяльності підприємства, яких удалось уникнути. <b>ЕкЕФ<sub>онс1</sub></b> вказує на чисту економію ресурсів суб'єкта господарювання. <b>ЕкЕФ<sub>онс1</sub></b> включає ймовірні штрафи за забруднення навколишнього середовища та ймовірні страхові наслідки господарської діяльності підприємства (за напрямом здійснення витрат на управління та забезпечення охорони навколишнього середовища)	$\text{ЕкЕФ}_{\text{онс1}} = \sum \text{ЕкоЗб}$
<b>1.2</b>	Економічний ефект від впровадження <i>багатоцільових</i> заходів охорони навколишнього середовища ( <b>ЕЕ<sub>онсп</sub></b> )	Показник, що формується шляхом додавання суми річних екологічних збитків ( <b>ЕкоЗб</b> )***, яких довелось уникнути, а також величини річного приросту доходу ( <b>ΔДох</b> ) від поліпшення діяльності підприємства. <b>ЕЕ<sub>онсп</sub></b> поєднує у розрахунку екологічні збитки, яких уникнуто за рахунок здійснення витрат на управління та забезпечення охорони навколишнього середовища, очищення повітря та водних ресурсів, виробничих витрат на охорону навколишнього середовища, витрат на управління відходами	$\text{ЕкЕФ}_{\text{онсп}} = \sum \text{ЕкоЗб} + \Delta \text{Дох}$
<b>1.3</b>	Економічний ефект <i>природоохоронної діяльності підприємства</i> ( <b>ЕкЕФ<sub>пол.</sub></b> )	Показник визначається як сума ймовірних та/або реальних (зі знаком «-») екологічних збитків ( <b>ЕкоЗб</b> )*** за рік та річною сумою чистого прибутку підприємства ( <b>ЧПр</b> )	$\text{ЕкЕФ}_{\text{пол.}} = \pm \text{ЕкоЗб} + \text{ЧПр}$
<b>2</b>	<b>Чистий економічний ефект заходів охорони навколишнього середовища</b> (розраховується як для <i>одноцільових</i> , так і для <i>багатоцільових</i> заходів природоохоронної діяльності)		
<b>2.1</b>	<i>Фактичний</i> чистий економічний ефект ( <b>Ч<sub>факт</sub>ЕкЕФ</b> )	Показник розраховується з метою техніко-економічного обґрунтування вибору найоптимальніших заходів охорони навколишнього середовища. <b>Ч<sub>факт</sub>ЕкЕФ</b> визначається як різниця між річною сумою витрат ( <b>В<sub>онс</sub></b> )****, понесених на проведення заходів охорони навколишнього середовища, та річною сумою досягнутого економічного результату діяльності, тобто чистого прибутку ( <b>ЧПр</b> )	$\text{Ч}_{\text{факт}}\text{ЕкЕФ} = \text{ЧПр} - \text{В}_{\text{онс}}$
<b>2.2</b>	<i>Очікуваний</i> чистий економічний ефект ( <b>Ч<sub>оцк</sub>ЕкЕФ</b> )	Показник визначається за етапами розробки прогнозів, програм і проектів****	Багатоваріантний аналіз очікуваних витрат і економічних результатів
<b>2.3</b>	Чиста реабілітація земель сільськогосподарського призначення ( <b>ЧистР</b> )	Вимірюється через приріст врожайності ( <b>ΔВр</b> ) на земельних ділянках щодо яких здійснювалась еколого-економічна реабілітація шляхом порівняння обсягів врожаю ( <b>Q<sub>Вр</sub></b> ) до і після проведення заходів з охорони навколишнього середовища	$\text{ЧистР} = \Delta \text{Вр}$ $\Delta \text{Вр} = \text{Q}_{\text{Вр1}} - \text{Q}_{\text{Вр0}}$

\*розроблено авторами

\*\*показник отримують з окремої форми внутрішньої бухгалтерської звітності (Звіт про витрати на управління та забезпечення природоохоронної діяльності), Звіт про витрати виробничого характеру щодо охорони навколишнього середовища, Звіт про витрати на використання природних ресурсів (земельних, водних, повітряних), Звіт про витрати на управління відходами, тобто відповідно до напрямів здійснення природоохоронної діяльності

\*\*\*на підставі даних всіх форм внутрішньої (управлінської) бухгалтерської звітності визначаються необхідні сукупні показники.

Розроблена методика визначення економічного ефекту від здійснення природоохоронної діяльності підприємствами агропромислового комплексу (табл. 1) базується на інформаційному забезпеченні, яке отримується із вищезазначених форм внутрішньої звітності про витрати на охорону навколишнього середовища, та передбачає визначення:

1) економічної ефективності природоохоронної діяльності – передбачає розрахунок економічного ефекту від одноцільових та/або багатоцільових заходів охорони навколишнього середовища, економічний ефект від природоохоронної діяльності по підприємству в цілому);

2) чистого економічного ефекту заходів охорони навколишнього середовища, який розраховується як для одноцільових, так і для багатоцільових заходів природоохоронної діяльності, зокрема дозволяє визначити показник чистої реабілітації земель сільськогосподарського призначення.

Отже, як бачимо з табл. 1, для проведення розрахунків економічної ефективності від здійснення підприємством агропромислового комплексу заходів щодо охорони навколишнього середовища використовуються як показники фінансової звітності (звіт про фінансовий стан, звіт про сукупний дохід), так і дані запропонованих внутрішніх бухгалтерських звітів (звіт про витрати на управління та забезпечення природоохоронної діяльності; звіт про витрати виробничого характеру щодо охорони

навколишнього середовища; звіт про витрати на використання природних ресурсів (земельних, водних, повітряних); звіт про витрати на управління відходами). Поряд з цим для можливості проведення розрахунків показників економічного ефекту природоохоронної діяльності підприємств АПК економістами-аналітиками також можуть застосовуватися експертні оцінки – для вираження екологічних збитків, наслідків господарської діяльності підприємства тощо.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, пропозиції щодо запровадження пакету внутрішньої бухгалтерської звітності про витрати на скорочення, запобігання, ліквідацію забруднення, інших видів негативного впливу діяльності підприємств агропромислового комплексу на навколишнє середовище сприяє підвищенню ефективності системи інформаційно-комунікаційних зв'язків в управлінні стійким розвитком. Окрім цього, запропонована методика визначення економічного ефекту від здійснення заходів з охорони навколишнього середовища дозволяє розрахувати економічний ефект від здійснення заходів (одно- та багатоцільових) з охорони навколишнього середовища та природоохоронної діяльності в цілому, а також знайти оптимум між економічним розвитком підприємств АПК України та їх природоохоронною діяльністю.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабина Е.Н. Региональные особенности функционирования экономического механизма рационального природопользования: монография. – Ставрополь: ООО “Ставропольбланкиздат”. – 2010. – 17,4 п.л.
2. Бородин А.И. Эколого-экономическое управление предприятием: монография. – М.: ТЕИС, 2006. – 332 с.
3. Галушкина Т.П. Экономические инструменты экологического менеджмента: теория и практика: монография / Т. П. Галушкина. – Одесса: ИПРиЭЭИ НАН Украины, 2000. – 280 с.
4. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія / І. В.Замула; Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2010. – 440 с.
5. Замула І.В. Бухгалтерський облік відходів сільськогосподарського виробництва: екологічний вектор / І.В. Замула, В.В. Бондарчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: збірник наукових праць. – 2013. – № 3 (27). – С. 85–97.
6. Замула І.В. Економічна та екологічна безпека у контексті стійкого розвитку / І.В. Замула, Г.В. Кірейцева // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1 (55). – С. 196–198.
7. Замула І.В. Резерви майбутніх витрат на охорону навколишнього природного середовища: бухгалтерська інтерпретація / І.В. Замула, М.О. Козлова // Вісник Житомирського державного університету. – Серія: Економічні науки. – №3 (57). – С. 51–55.
8. Кислый В.Н. Экологизация управления предприятием: монография / В.Н. Кислый, Е.В. Лапин, Н.А. Трофименко. – Сумы: ВТД “Университетская книга”, 2002. – 232 с.
9. Лукьянихин В.А. Формирование экологической политики в Украине / В.А. Лукьянихин // Вісник Сумського державного університету. – Серія: Економіка. – 2002. – № 10 (43) – С. 22–31.
10. Мамбетова Ф.М. Формирование механизма устойчивого развития зернопродуктового подкомплекса: монография /Ф.М. Мамбетова. – Нальчик, 2009. – 17 с.
11. Мервенецька В.Ф. Формування витрат на охорону навколишнього природного середовища у статистичній звітності сільськогосподарськими підприємствами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal//Soc\\_Gum/inek/2010\\_2/97.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal//Soc_Gum/inek/2010_2/97.pdf).