

їх створення та встановлені напрямки інформаційного та організаційного взаємозв'язку із фінансовим обліком.

Список використаних джерел

1. Макарова Н.С. Економіка природокористування / Н.С. Макарова, Л.Д. Гармідер, Л.В. Михальчук. – К.: ЦНЛ, 2007. – 322 с.
2. Сахно Л.А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві [Електронний ресурс] // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 1. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_1/17_Sahno.pdf.
3. Царенко О.М. Економіка та менеджмент екологізації АПК: [монографія] / О.М. Царенко, В.П. Щербань, П.Б. Тархов. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2002. – 256 с.

УДК 657.471

Л.Р. ВОЛЯК, аспірант,
*кафедра статистики та економічного аналізу,
Національний університет біоресурсів і
природокористування України*

ОБЛІК ВИТРАТ НА ОХОРОНУ І ПОЛІПШЕННЯ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА

У зв'язку з протиріччями між господарською діяльністю та навколишнім середовищем, зростає необхідність еколого-економічного управління. Це вимагає всебічного аналізу функціонування еколого-економічної системи, дослідження процесів та взаємодії, що відбувається в її межах, розгляд її елементів та з'ясування місця та важливості сільськогосподарських підприємств у цій системі.

Еколого-економічне управління підприємством (ЕЕУП) – це система управління діяльністю підприємства, спрямована на досягнення екологічних цілей, проектів і програм, розроблених на основі принципів екоефективності і екосправедливості.

Планування екологічної діяльності має базуватися на обліку екологічних складових та врахуванні вимог законодавчих та інших регламентних актів, що потребує проведення:

а) ідентифікації екологічних аспектів, які витікають з минулих, поточних і планових видів діяльності, продукції або послуг для визначення суттєвості впливу на навколишнє середовище;

б) ідентифікації правових вимог, що застосовуються до екологічних аспектів її діяльності, продукції або послуг.

Бухгалтерський облік є однією з найважливіших функцій управління, що виявляє і систематизує дані про господарську діяльність, забезпечуючи при цьому прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Облікова інформація повинна дозволяти своєчасно визначати зовнішні та внутрішні умови, давати можливість досліджувати, оцінювати та вживати заходів щодо усунення суттєвих відмінностей між потенційними можливостями підприємства та вимогами процесів, які проходять у навколишньому природному середовищі.

Поява нетрадиційних для вітчизняної облікової системи об'єктів (об'єкти права інтелектуальної власності, фінансові інструменти, трансакційні витрати, природно-ресурсний потенціал) зумовлює структурну перебудову інформаційного масиву, на основі якого приймаються управлінські рішення, чинить значний вплив і на носії облікової інформації – рахунки бухгалтерського обліку, на яких нові об'єкти повинні знайти бухгалтерське відображення. Включення в існуючу систему бухгалтерського обліку нових об'єктів спостереження вимагає включення нових рахунків, що підсилює інформаційні можливості системи та надає їй нових властивостей (синергетичний ефект).

Можливості бухгалтерського обліку в умовах експлуатації природно-ресурсного потенціалу вимагають додаткового вивчення, необхідна аргументація якісно нового підходу до отримання облікової інформації, яка використовується для управління ефективністю діяльності сільськогосподарських підприємств.

У бухгалтерському обліку підприємств саме джерела первинної інформації, у вигляді первинних облікових документів, є

основою для формування статистичного обліку і звітності, тобто джерел вторинної інформації. Слід зазначити, що у фінансовій звітності вітчизняних підприємств не передбачено розкриття екологічної інформації та не існує вимог законодавства щодо подання звітності суб'єктами господарювання про здійснення операцій з охорони навколишнього природного середовища. Тому, на сьогодні подання екологічної інформації у вигляді статистичної звітності як вторинного джерела облікової інформації часто носить недостовірний характер.

Доцільно передбачити різні методики обліку для поточних і капітальних екологічних витрат. До поточних витрат при виробництві екологічно чистої продукції рослинництва можна віднести витрати по обробітку ґрунту, який проводять відповідно до принципів органічного виробництва, придбання природних мінеральних препаратів, купівлі екологічно безпечних препаратів по захисту рослин, витрати по насінництву і купівлю насіння нових сортів, витрати на обслуговування складів, відстійників, сховищ, облаштуванню буферних зон, додаткові витрати, пов'язані з насінництвом (сортові прополки, апробація, очищення комбайнів після збирання різних сортів, обробка насіння, витрати на зберігання).

Непрямым шляхом на цю статтю повинні бути розподілені витрати по організації біологічної сівозміни, внесенню компостів, добрив (що не вносяться безпосередньо під окрему культуру), витрати з утилізації відходів, витрати з управління природоохоронною діяльністю. Розподіл доцільно проводити пропорційно прямим витратам. Загальне групування прямих і непрямих витрат повинне відображатися в окремій відомості екологічних витрат. Описаний алгоритм створює можливість враховувати дані витрати на окремому збирально-розподільному рахунку «Екологічні витрати», що має наступні субрахунки:

1. Охорона і раціональне використання водних ресурсів;
2. Охорона повітряного басейну;
3. Охорона і раціональне використання земельних ресурсів;
4. Використання відходів виробництва і споживання;
5. Науково-дослідні роботи;

6. Екологічні платежі

Що стосується капітальних витрат на охорону навколишнього середовища, то тут необхідно вести пооб'єктний облік капітальних природоохоронних витрат з підвищення ґрунтової родючості, будівництва складів, сховищ, відстійників, переобладнання приміщень для утримання худоби, будівництва і придбання очисних споруд, закладки лісосмуг і буферних зон. У синтетичному обліку необхідно виділити субрахунок «Витрати з охорони природи» до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і субрахунок «Природоохоронне обладнання» до рахунку 10 «Основні засоби» з відповідним віддзеркаленням окремим рядком цих витрат у Журналі – ордері №13 с.-г. і у Виробничому звіті ф. №10.3 б с.-г.

Передумовою налагодження адекватної системи обліку природних ресурсів і послуг екосистем є їх вартісна оцінка. Однією з останніх ініціатив у цьому контексті є оголошення, зроблене представниками Світового банку у жовтні 2010 року в Нагої, Японія, про нове глобальне партнерство, яке надасть країнам, що розвиваються, інструментарій для інтегрування економічних вигід, що їх надають екосистеми, такі як ліси, в національні системи обліку. Мета полягає в тому, щоб ввести практику оцінювання екосистем у національні рахунки в таких масштабах, які сприятимуть поліпшенню управління природним довкіллям. Головною перешкодою для здійснення адекватного аналізу природоохоронної діяльності є недосконалість обліку екологічних витрат і екологічних вигід. Сьогодні облік екологічних витрат ведеться узагальнено, без розмежування їх за видами. Часто трапляється й так, що екологічні витрати не обліковуються власне як «екологічні», а розсіюються у загальній сумі витрат. З вигодами від використання біорозмаїття і послуг екосистем ситуація ще складніша, оскільки їх облік не ведеться.

Необхідність відображення в бухгалтерському обліку витрат на охорону і поліпшення навколишнього середовища зумовлена, з однієї сторони тим, що будь-яка господарська діяльність підприємства впливає на стан навколишнього природного середовища через витрату ресурсів (фінансових, матеріальних, тру-

дових, енергетичних), які потрібно відобразити в бухгалтерському обліку, а з іншої – виробничий процес тісно пов'язаний з навколишнім природним середовищем, яке забезпечує економічні функції (джерело ресурсів, середовище функціонування та ін.) і кожна з цих функцій змінюється залежно від стану природного середовища, відповідно будь-яке відхилення позначається на результатах діяльності підприємства. Для функціонування ефективної системи бухгалтерського обліку на підприємстві важливе значення має облік і аналіз екологічних витрат і зобов'язань. При цьому необхідно розділяти прямі та капітальні витрати в розрізі розмежування їх за видами на відповідних субрахунках із відображенням у подальшому в відповідних реєстрах. Це дозволить отримувати інформацію для цілей управління з врахуванням її у побудові перспектив на майбутнє.

УДК 637.1

А.І. ГЛУШАЧЕНКО, *старший викладач,
кафедра бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет*

МІСЦЕ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ СІЛЬСЬКО- ГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

На сучасному етапі формування ринкових відносин в Україні все більш виразними стають притаманні ринку характерні особливості - конкурентоспроможність виробництва, оперативність, своєчасність та ризик прийнятих рішень. Досвід розвинених країн показує, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств і об'єднань є ефективна облікова політика щодо управлінського обліку.

Процес формування облікової політики передбачає вибір принципів, методів, процедур, способів організації та ведення бухгалтерського обліку з числа затверджених законодавчими та нормативними актами відповідно до особливостей галузевої діяльності конкретного підприємства. Тому враховуючи підхід до побудови управлінського обліку на підприємстві необхідно зва-