

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА СТАТИСТИКИ

ШТІК Єлизавета Романівна

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ
ПРИРОДНО-РЕСУРСНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

кандидат економічних наук,

доцент кафедри аналізу та статистики

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2019

ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та аудиту

Кафедра аналізу та статистики

Затверджую

Завідувач кафедри аналізу та статистики

_____ Т.О.Мулик
« _____ » _____ 2019 р.

ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ

Студент(у/ці) _____ ПІТІК Єлизавета Романівна

на тему «Обліково-аналітичне забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом сільськогосподарських підприємств»

затверджена Наказом від «12» березня 2019 р., № 41 м

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		до 06.09.2019 р.
Розділ 1	Теоретико-методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом	до 06.09.2019 р.
Розділ 2	Оцінка системи обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсного потенціалом	до 01.10.2019 р.
Розділ 3	Аналітичне забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом	до 01.11.2019 р.
Висновки та пропозиції		до 07.11.2019 р.
Список використаних джерел		до 07.11.2019 р.

Термін подання роботи на кафедру
для попереднього захисту « 22 » 11 2019 р.

Завдання видав керівник « 20 » 03 2019 р.

Підпис керівника _____

Підпис студента _____

ЗМІСТ

ВСТУП

Розділ 1. Теоретико-методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом

1.1. Поняття природно-ресурсного потенціалу підприємства

1.2. Поняття та значення обліково-аналітичного забезпечення в управлінні природно-ресурсним потенціалом

1.3. Методичні підходи до аналітичної оцінки рівня природно-ресурсного забезпечення

Розділ 2. Оцінка системи обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсного потенціалом

2.1. Оцінка облікового забезпечення природно-ресурсного потенціалу підприємства

2.2. Обліково-аналітичне забезпечення управління нарощенням асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу

2.3. Інформаційне забезпечення управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу

РОЗДІЛ 3. Аналітичне забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом

3.1. Сучасний стан і тенденції формування, використання та відтворення природно-ресурсного потенціалу на сільськогосподарських підприємствах Вінницької області

3.2. Комплексна оцінка природно-ресурсного потенціалу

3.3. Удосконалення аналітичних методів управління ресурсами суб'єктів господарювання

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. На сучасному етапі розвитку суспільства, коли потреба національної економіки в природних ресурсах не тільки не скорочується, а, навпаки, зростає, важливим є дослідження природно-ресурсного потенціалу (ПРП), який є найважливішою регіональною характеристикою природної системи у сфері суспільного виробництва. Із запровадженням Концепції сталого розвитку, метою якої є задоволення потреб не лише сучасного суспільства, а й майбутніх поколінь, дослідження ПРП території постає однією із ключових проблем, особливо для тих країн, економіка яких має виражену сировинну спрямованість.

Адже стан, величина і структура ПРП є результатом взаємодії природного й техногенного середовища та змінюються у процесі господарського функціонування території. ПРП характеризує можливості розвитку території і є фактичним потенціалом усього подальшого прогресу суспільства. Тому необхідне чітке розуміння сутності природно-ресурсного потенціалу його обліково-аналітичне забезпечення відповідно до напрямів формування збалансованого природокористування з метою оптимізації територіального розвитку. Це і вказує на актуальність теми дослідження

Аналіз досліджень і публікацій по темі роботи. Проблема пізнання сутності, змісту та чинників формування природно-ресурсного потенціалу території, його обліково-аналітичне забезпечення, попри широкомасштабні дослідження, постійно перебуває у центрі уваги як вітчизняних, так і зарубіжних географів, економістів, екологів та вчених інших наукових сфер. Значний внесок у розробку цієї проблематики зробили П. Бакланов, В. Вацеба, Б. Данилишин, С. Дорогунцов, Р. Іванух, А. Ісаченко, М. Ігнатенко, П. Качан, І. Коротун, А. Мінц, Ю. Михайлов, А. Неворов, Я. Олійник, М. Паламарчук, В. Преображенський, М. Реймерс, В. Руденко, О. Топчієв, С. Харичков, В. Шевчук та ін. Проте є чимало питань, які потребують додаткових досліджень.

Мета і завдання дослідження. Розробка теоретико-методичних основ

формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом.

Завданням даної роботи є систематизація, розширення, закріплення теоретичних знань та практичних навичок системи обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом, саме:

- 1) уточнити сутність природно-ресурсного потенціалу підприємства;
- 2) охарактеризувати поняття та значення обліково-аналітичного забезпечення в управлінні природно-ресурсним потенціалом;
- 3) оцінити методичні підходи до аналітичної оцінки рівня природно-ресурсного забезпечення;
- 4) оцінити облікове забезпечення природно-ресурсного потенціалу підприємства;
- 5) дослідити обліково-аналітичне забезпечення управління нарощенням асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу;
- 6) оцінити інформаційне забезпечення управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу;
- 7) уточнити сучасний стан і тенденції формування, використання та відтворення природно-ресурсного потенціалу на сільськогосподарських підприємствах Вінницької області;
- 8) дослідити комплексну оцінку природно-ресурсного потенціалу;
- 9) оцінити порядок удосконалення аналітичних методів управління ресурсами суб'єктів господарювання.

Об'єктом дослідження є система формування обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом на прикладі ДП ДГ «Артеміда», м. Калинівка, Вінницької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень формування обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом.

Методи дослідження. Методологічною базою роботи є загальновизнані методи наукових досліджень. Теоретичну основу становлять фундаментальні

положення економіки природокористування й охорони навколишнього середовища, передові наукові розробки з питань теорії та практики регіональної політики, праці провідних українських і зарубіжних учених з проблем охорони довкілля та раціонального використання природних ресурсів.

У процесі дослідження застосовувалися такі методи: монографічний – для вивчення та узагальнення існуючих наукових підходів до визначення понять „природно-ресурсний потенціал”, „економічний потенціал”, дослідження взаємозв’язку між економічним розвитком і станом природних ресурсів, довкілля; історико-логічний – при узагальненні зарубіжного досвіду щодо методів оцінки природних ресурсів; економіко-статистичні та графічні методи – для аналізу сучасного стану природно-ресурсного потенціалу, оцінки екологічних наслідків природокористування; абстрактно-логічний та методи аналізу і синтезу – при обґрунтуванні висновків і розробці пропозицій стосовно вдосконалення економічного механізму використання природних ресурсів.

Інформаційною базою проведеного дослідження послужили Конституція України, Закони України, Укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України, нормативні акти Міністерства охорони навколишнього природного середовища України. У роботі використані офіційні статистичні дані та інформація Державного комітету статистики України, Міністерства економіки України, Міністерства охорони навколишнього природного середовища України та їх територіальних органів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у тому, що у роботі обґрунтовано теоретико-методичні основи формування регіональної стратегії сталого природокористування, розроблено пропозиції щодо вдосконалення економічного механізму використання природних ресурсів. Зокрема, одержали подальший розвиток методичні підходи до соціально-економічної оцінки природних ресурсів, застосування яких дозволяє обирати найбільш ефективні шляхи їх раціонального використання.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення системи формування обліково-аналітичного

забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом, які впроваджені у практичну діяльність підприємств та рекомендовані для застосування сільськогосподарськими виробниками.

Апробація результатів магістерської роботи. Основні положення магістерської роботи обговорювались та були позитивно оцінені на науковому семінарі кафедри аналізу та статистики ВНАУ на тему: «Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства в сучасних умовах господарювання» (30 жовтня.2018 р., м. Вінниця, Вінницький НАУ), де студентка виступила з доповіддю «Теоретико-методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом».

Структура та обсяг магістерської роботи. Основний зміст магістерської роботи викладений на 127 сторінках комп'ютерного тексту. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 93 найменувань, містить 19 таблиць, 15 рисунків.

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРИРОДНО-РЕСУРСНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ

1.1. Поняття природно-ресурсного потенціалу підприємства

Зміна умов природокористування створює передумови для удосконалення визначення категорії «природно-ресурсний потенціал», яка виникла і набула поширення у 70-х роках минулого століття, а на сучасному етапі розвитку не має прикладного характеру з позицій концепції сталого розвитку, котра сьогодні є пріоритетною. Водночас, слід відзначити, що уніфікованості у визначенні поняття ПРП, незважаючи на його широке використання у науковій літературі та практичній діяльності, немає [82].

Учені вкладають у це поняття різне змістовне навантаження, по-різному окреслюють його межі і складники. Деякі автори вважають, що тотожними або однозначними є дефініції «територіальне поєднання природних ресурсів», «ресурсний потенціал», «природний потенціал», «ресурси природно-територіальних комплексів», «екологічний потенціал» та інші потенціали (табл. 1.1). Однак, на нашу думку, не варто ототожнювати ці терміни з поняттям «природно-ресурсний потенціал», які хоча і є близькими за змістом, проте не ідентичні і не охоплюють усієї суті поняття. Очевидним є те, що сутність досліджуваної категорії має природний характер, адже є ресурсною характеристикою природного середовища та включає лише освоєні природні ресурси, які суспільство може використовувати для забезпечення своїх потреб, хоча величина ПРП визначається економічними, екологічними, соціальними, технічними й іншими факторами [82].

Поряд із поняттям «природно-ресурсний потенціал» у вітчизняній та зарубіжній науці (переважно в економіці) популярним є поняття «природний капітал», сформоване у 60–70-х рр. ХХ століття, концепція якого має подібні до ПРП ознаки (табл. 1.1). Схожу думку щодо взаємозв'язку природного капіталу та ПРП

висловлюють такі науковці, як І. Бобух, Д. Дарбалаєв, І. Дерев'яго та ін. [82]. Наш погляд, ці дефініції мають різну сутнісно-змістовну основу та функціональне призначення, а можливість існування поняття «природний капітал» ґрунтується на ширшому наповненні категорії «капітал». Як уже зазначалось раніше, ПРП є ресурсною основою певної території, природною частиною національного багатства, а природний капітал є тією частиною ПРП, залучення якої у процес суспільного виробництва є економічно доцільним.

Таблиця 1.1

Тотожні дефініції до поняття «природно-ресурсний потенціал»

Поняття	Автор, рік	Визначення
територіальне поєднання природних ресурсів	А. Мінц, 1972 р.	джерела ресурсів різного виду, розташовані на певній цілісній території та об'єднані фактичним і перспективним сумісним використанням у межах єдиного виробничо-територіального комплексу
ресурсний потенціал	К. Миско, 1991 р.	сукупність реалізованих і нереалізованих можливостей продуктивного використання ресурсів території у процесі максимального задоволення суспільних потреб, що виражається у ресурсній формі її подання
природний потенціал	О. Фурдичко, 2007 р.	здатність природних систем створювати будь-яку продукцію, що використовується у господарській діяльності людини і виражається групою еколого-економічних показників
природний капітал	І. Дерев'яго, 2008 р.	сукупність природних ресурсів, які можуть здійснювати внесок у збільшення національного багатства протягом тривалого періоду часу, у відтворенні яких існує об'єктивна необхідність
екологічний потенціал	Т. Шаталова, А. Серова, 2008 р.	достатня для безперервного економічного зростання кількість і якість природних ресурсів, а також міцність сталих сприятливих для життя взаємозв'язків у природному середовищі, що забезпечують відтворення постійно порушуваних діяльністю людини станів навколишнього середовища та використаних у процесі господарської діяльності природних ресурсів
ресурси природно-територіальних комплексів	К. Федина, 2014 р.	ПРП регіону або ресурси природно територіальних комплексів; визначається сукупністю усіх видів природних ресурсів певної території, які можна використати

Із метою конструктивно-географічного дослідження поняття «природно-ресурсний потенціал» вважаємо за потрібне визначити змістову сутність кореневих слів, що до нього входять, а саме «природні ресурси»,

«потенціал», «природа» та «ресурси», які лежить в основі терміна «природні ресурси» (рис. 1.1). Такий аналіз слід здійснювати за допомогою системного підходу, під яким у широкому сенсі розуміють метод дослідження, за якого об'єкти дослідження розглядаються як частини й елементи певного цілісного утворення. Ці частини й елементи, взаємодіючи між собою, формують нові якості цілісного утворення (системи), відсутні у кожного з них окремо [69].



Рис. 1.1. Формування категорії «природно-ресурсний потенціал» у системі «природа – суспільство»

М. Реймерс під природою у широкому значенні розуміє увесь матеріально-енергетичний та інформаційний світ Усесвіту. Однак, досліджуючи взаємовідносини у системі «природа – суспільство», за яких формується ПРП, учений розглядає природу як сукупність природних умов існування людського суспільства, на яку прямо чи опосередковано впливає людство, з якою воно пов'язано в господарській діяльності [80]. Ми погоджуємось із такою думкою, але водночас, розглядаючи ПРП, природа постає також джерелом багатства, а її особливості так чи інакше впливають на суспільну еволюцію, прискорюють або стримують розвиток суспільного виробництва. Природа для людини є не лише середовищем життя, діяльності й джерелом ресурсів, а і світом пізнавальних та естетичних цінностей.

Категорії «ресурси» і «потенціал» є універсальними, міждисциплінарними та багатоаспектними поняттями. Термін «ресурс» походить від французького resource – «допоміжний засіб», тобто запаси чогонбудь, які можна використати в разі потреби [13]. Згідно з М. Реймерсом, ресурси – це «будь-які джерела і передумови отримання необхідних людям

матеріальних і духовних благ, які можна реалізувати за наявних технологій і соціально-економічних відносин (матеріальні, трудові, зокрема інтелектуальні, природні); запаси, джерела засобів; засіб, до якого звертаються у разі необхідності» [80]. На наш погляд, під ресурсами слід розуміти сукупність елементів (запасів, цінностей, можливостей, джерел), які наявні на певній території, але не є гарантом досягнення будь-яких цілей.

Термін «потенціал» походить від латинського слова *potentia* й означає силу, міць. Найчастіше під «потенціалом» розуміють сукупність засобів, запасів, джерел, які є в наявності та які можуть бути мобілізовані, приведені в дію, використані для досягнення певних цілей, виконання плану, розв'язання завдань [13].

С. Ожегов у тлумачному словнику вказує, що «саме слово має подвійне значення: перше – це фізична характеристика: величина, що характеризує запас енергії тіла, що перебуває у певній точці поля; друге – у переносному значенні: міра потужності (прихованих можливостей) у будь-якому розумінні» [68].

М. Ігнатенко та В. Руденко [84] узагальнили і систематизували підходи до трактування терміна «потенціал» для з'ясування його смислового відтінку у значенні «природно-ресурсний потенціал». Ученими встановлено, що у 42% випадків використання цього терміна означає сукупність природних умов і ресурсів, можливостей, запасів, засобів та цінностей; у 16% – потужність; 11% – продуктивність, ефект природних багатств; 8% – можливість продуктивних сил досягти певного ефекту; 5% – потенціал природних ресурсів, розвитку господарства. Таке широке інтерпретування поняття дозволяє використовувати його в різних галузях знань залежно від того, про які засоби, сили, можливості, джерела йдеться. Учені-географи у своїх дослідженнях надають перевагу ресурсному трактуванню терміна «потенціал» [82].

Отже, узагальнюючи наукові підходи, вважаємо, що потенціал – це сукупність наявних засобів, потужностей та можливостей, які можуть бути використані для досягнення певних цілей.

Слід зазначити, що змістова насиченість понять «потенціал» і «ресурси»

дуже часто є близькою за значенням, однак не слід протиставляти ці категорії, оскільки ресурси обмежуються певною сукупністю їх видів, які можна використати, а потенціал використовується для характеристики певних ресурсів, їх сукупності та можливостей. На цьому також наголошують Л. Абалкін [1] і Ю. Дмитрієвський [37] та вважають, що потенціал є узагальненою кількісною характеристикою природних ресурсів або ресурсів у просторовій та часовій визначеності. Основним складником природно-ресурсного потенціалу є природні ресурси, під якими розуміють тіла і сили природи, які на певному рівні розвитку виробничих сил і вивченості можуть бути використані для задоволення потреб людського суспільства у формі безпосередньої участі в матеріальній діяльності [37]. Більшість науковців є прихильниками цього трактування, хоча існує безліч поглядів, а сам термін одночасно належить і до природної, і до соціально-економічної сфери.

Так, за І. Герасимовим і Д. Армандом, природні ресурси є різноманітними засобами існування людей, які вони черпають безпосередньо з природи [5]. Слід зазначити, що таке трактування терміна є надто широким, адже охоплює усю природу, не лише природні ресурси, а й умови. Абсолютно протилежний погляд щодо сутності досліджуваної категорії наводить Ю. Саушкін. Учений до природних ресурсів зараховує елементи природного середовища, які можуть бути безпосередньо використані як джерела енергії, продукти харчування, сировина для промисловості [85].

На думку вчених-економістів [40], природні ресурси охоплюють усі компоненти природи (всі тіла і сили природи), використання яких у межах самого виробництва оцінюється сучасним суспільством за трьома напрямками: техніко-екологічним, економічно доцільним, екологічно допустимим. На наш погляд, найбільш узагальнене визначення належить М. Реймерсу, який під природними ресурсами розглядає природні об'єкти й явища, що використовуються у теперішньому і майбутньому для прямого і непрямого споживання, сприяють створенню матеріальних багатств, відтворенню трудових ресурсів, підтримці умов існування людини, підвищенню якості

життя, зокрема феномени природи [80]. Отже, можна зробити висновок про те, що зміст поняття «природні ресурси» з часом удосконалюється. Так, якщо на ранніх етапах зародження і формування поняття його розглядали у більш вузькому виробничому розумінні, то у сучасних умовах, коли основними пріоритетами є збалансоване природокористування, значна увага приділяється збереженню і відновленню природних ресурсів. Важливим є також урахування перспективи використання тих чи інших елементів у майбутньому [82].

Цей аналіз дає змогу зрозуміти, що категорія «природні ресурси» за своєю сутністю є досить широкою, адже включає «тіла і сили природи», «засоби», «елементи», «джерела», «компоненти природи», «об'єкти й явища» природи, які можуть бути використані суспільством для забезпечення його життєдіяльності. Тому, зважаючи на відсутність єдиної позиції щодо його розуміння, ми пропонуємо розглядати поняття «природні ресурси» як тіла та сили природи, які суспільство може використати за наявного рівня розвитку продуктивних сил і в майбутньому за умов охорони навколишнього природного середовища [82].

Категорія «природні ресурси» часто ототожнюється із категорією «природно-ресурсний потенціал». Однак введення поняття ПРП дозволяє виокремити частину природи як єдине ціле, на відміну від окремих природних ресурсів, які становлять цей фрагмент, а термін «потенціал» робить його загальнішим, ніж «природні ресурси», характеризує певну потенційну можливість і здатність природного середовища до використання. Тобто природні ресурси, на відміну від природно-ресурсного потенціалу, є поняттям значно вужчим, його невід'ємною складовою [82].

Зауважимо, що у науковій літературі не існує чіткого визначення поняття «природно-ресурсний потенціал», яке є міждисциплінарним об'єктом та перебуває у полі зору різних наукових сфер. Тому спостерігається розмитість предметного поля дослідження.

Одне з перших трактувань ПРП було запропоноване Ю. Дмитрієвським. Учений розумів ПРП як сукупність природних ресурсів території, доступну для

використання за певного рівня розвитку техніки, технології та економічних відносин [37]. Надалі поширення цього поняття у географічних дослідженнях призвело до більш різноманітного тлумачення терміна.

У широкому розумінні під природно-ресурсним потенціалом розуміють сукупність ресурсів, що розташована в межах певної території, використовується у народному господарстві або може бути використана за першого рівня розвитку продуктивних сил [48]. Більш вузьке визначення ПРП запропонував І. Дедю, розглядаючи його як сукупність можливостей використання у господарстві природних ресурсів – ґрунту, рослин, тварин, корисних копалин, води [36]. На думку М. Реймерса, природно-ресурсний потенціал – це здатність екосистем без вагомого для себе збитку віддавати необхідну людині продукцію або виконувати корисну для неї роботу в конкретний історичний період, а також теоретично гранична кількість природних ресурсів, яка може бути використана людством без порушення умов існування і розвитку суспільства [80]. У цьому полягає екологічний зміст ПРП.

В. Руденко [84] пропонує під природно-ресурсним потенціалом території (акваторії) розуміти «сукупну продуктивність природних ресурсів, засобів виробництва і предметів споживання, що виражається у їхній суспільній споживній вартості». Це визначення розкриває економічний зміст ПРП, адже виражене у грошах на основі попередніх вартісних оцінок. Природно-ресурсний потенціал належить до певного обмеженого простору земної поверхні. Кожна така територія, що вміщає певні природні ресурси, має і свій потенціал. На територіальній прив'язаності ПРП наголошує М. Ігнатенко [84] та вважає, що він безпосередньо пов'язаний із певною територією, а поза нею є «порожньою, мертвою абстракцією, позбавленою будь-якого сенсу»; у цьому полягає географічний зміст ПРП.

У наукових джерелах щодо визначення сутності ПРП можна виокремити принаймні три підходи до розуміння цього категоріального поняття, а саме [62]:

- 1) природничо-науковий підхід, який розглядає природно-ресурсний

потенціал із позиції сукупності, продуктивності, потужності наявних ресурсів регіону, які використовуються у народному господарстві. ПРП вважається об'єктом природокористування. Важливим чинником для цього підходу є сукупність географічного положення території, природних ресурсів та інших компонентів географічного середовища. Прибічниками цього підходу є А. Ігнат'єв, М. Ігнатенко, Є. Качан, В. Клочков, В. Руденко та ін.; макроекономічний підхід, суть якого полягає у тому, що ПРП є необхідною складовою частиною економічного зростання регіону, яка ґрунтується на наявному рівні розвитку техніки та технології. При такому підході ПРП властиві всі ознаки матеріальних благ, які входять до складу національного багатства. Природні ресурси розглядаються як природний фактор, який має властивість споживчої вартості і забезпечує відношення суспільних потреб у ресурсах. Суспільне виробництво, його розвиток залежать від забезпеченості регіону природними ресурсами. Прибічниками такого підходу є А. Букреєв, Ю. Дмитрієвський, Н. Соколова та ін.;

2) представники збалансованого екосистемного підходу (Б. Данилишин, С. Дорогунцов, М. Реймерс, О. Федчак та ін.) розглядають ПРП як певну еколого-економічну систему, яка функціонує у рамках збалансованого регіонального розвитку. Для цього наряду характерне визначення ПРП як теоретично граничного обсягу природних ресурсів, які можуть бути використані суспільством без порушення умов існування і розвитку майбутніх поколінь. ПРП створює умови для розвитку промисловості та сільського господарства, він є джерелом задоволення потреб суспільного виробництва, створення засобів і умов життєдіяльності людей, що не призводить до порушення рівноваги в навколишньому природному середовищі.

Різноманіття наявних підходів до трактування поняття «природно-ресурсний потенціал» підтверджує, що це поняття є складним та багатограничним. Аналізуючи підходи і відповідні їм визначення поняття ПРП, можна побачити, що головним недоліком більшості з них є те, що кожен підхід визначає поняття лише з однієї позиції (економічної, екологічної,

географічної). Особливо проявляються розбіжності у поглядах учених щодо структури природно-ресурсного потенціалу, а саме розрізнення природних ресурсів та природних умов у його складі, що дозволяє виокремити два підходи до визначення сутності поняття ПРП:

1) поняття, які включають лише природні ресурси: В. Руденко, Ю. Дмитрієвський, І. Дедю та ін.;

2) поняття, які включають природні ресурси та природні умови: Б. Данилишин, С. Дорогунцов, В. Міщенко, І. Коротун, М. Реймерс та ін. [82].

Визначаючи зміст ПРП як наукової категорії, належить уточнити точку розмежування між поняттями «природні ресурси» та «природні умови». Така різноманітність поглядів говорить про недостатнє вивчення цього питання. Тому потрібно проаналізувати змістове наповнення дефініції «природні умови» та визначити відмінність від дефініції «природні ресурси». Так, Я. Ядиганов [100] розглядає природні умови як елементи природи, які не залучені безпосередньо до господарського обігу за досягнутої технології виробництва, але можуть впливати на процес виробництва і життєдіяльність. Протилежну думку висловлював Ю. Дмитрієвський [37], який вважав, що природні умови входять до складу природних ресурсів, і в них він вкладав більш вузький зміст, оскільки «відокремити природні ресурси від природних умов фактично важко».

А. Мінц [63] підкреслює відмінність між природними ресурсами та природними умовами. Під природними умовами вчений розуміє тіла і сили природи, які на певному рівні розвитку продуктивних сил суттєві для життя і діяльності людського суспільства, але не беруть участі безпосередньо в матеріальній виробничій та невиробничій діяльності. Такої позиції дотримувалися й інші провідні вчені, зокрема І. Комар, К. Гофман, Ю. Саушкин.

Отже, відмінність понять «природні умови» та «природні ресурси» полягає у безпосередній участі або неучасті цих тіл і сил природи у виробничій діяльності на певному рівні розвитку продуктивних сил. Природні ресурси у процесі виробництва змінюють свої якості, а природні умови залишаються без змін. Однак досвід показує, що з розвитком науки і техніки багато видів природних умов

отримують економічну оцінку та переходять у розряд природних ресурсів (енергія сонця, вітру, морських припливів, геотермальна енергія тощо). Тому спірним вважається введення природних умов до складу природно-ресурсного потенціалу, хоча саме від них залежать обсяги використання певного ресурсу [82].

Варто зазначити, що у процесі впровадження концепції сталого розвитку території вагомим значення набуває переосмислення категорії «природно-ресурсний потенціал» відповідно до основних принципів цієї концепції. Із позиції конструктивно-географічного підходу сталий розвиток – це розвиток, що зумовлює збалансований (стійкий) стан території, за якого б гармонійно розвивалися такі підсистеми, як економічна, соціальна, екологічна, географічна, але основним пріоритетом є задоволення потреб суспільства у природних ресурсах не лише сучасних, а й майбутніх поколінь, збереження навколишнього природного середовища [6]. Тому для забезпечення збалансованого природокористування і вирішення проблем територіальної оптимізації природно-ресурсний потенціал варто розуміти як сукупність природних ресурсів певної території, які можуть бути використані суспільством у господарській діяльності для забезпечення потреб людини на певному етапі розвитку науки і техніки, а також у майбутньому у разі збереження природної рівноваги. У такому розумінні ПРП території, на наш погляд, посідає цілком певне місце у системі «суспільство – природа».

1.2. Поняття та значення обліково-аналітичного забезпечення в управлінні природно-ресурсним потенціалом

В умовах складних умов здійснення господарської діяльності існує висока ймовірність виникнення загроз, реалізація яких може призвести до появи ознак кризового стану, а надалі і банкрутства значної частини вітчизняних підприємств. Наявність значної кількості загроз для стійкого та ефективного функціонування кожного підприємства потребує удосконалення існуючих та розроблення нових механізмів гарантування економічної безпеки на мікрорівні. Відповідно до високого рівня невизначеності умов

функціонування, найбільш важливими сьогодні залишаються проблеми інформаційного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом підприємства [72].

Основою інформаційного забезпечення повинно стати обліково-аналітичне забезпечення, яке передбачатиме формування обліково-аналітичної інформації після збору та обробки зовнішньої та внутрішньої інформації, а надалі – розроблення на її основі тактичних та стратегічних завдань в управлінні природно-ресурсним потенціалом підприємства. Основою обліково-аналітичного забезпечення є інформація, яка використовується для оцінювання та аналізу економічних явищ і процесів під час прийняття рішень в області розвитку та управління [72].

Управління природно-ресурсним потенціалом підприємства – це безперервний процес забезпечення інформацією про ймовірність виникнення і розвитку проблем, загроз і ризиків шляхом подальшого її опрацювання для прийняття управлінських рішень відповідно до ситуації.

Обліково-аналітична інформація повинна відповідати таким вимогам:

- своєчасно, точно і достовірно відображають зовнішню і внутрішню інформацію всіх господарських операцій підприємства;

- виявити, ідентифікувати і відстежувати розвиток внутрішніх і зовнішніх викликів, ризиків і загроз;

- надавати інформацію про безпеку поточного рівня безпеки для розрахунку найбільш важливих якісних і кількісних показників;

- формувати інформаційну базу для прийняття рішень в управлінні економічною безпекою;

- боротися з промисловим шпигунством і витоком конфіденційної інформації [72].

Основні функції управління можуть виконуватися тільки тоді, коли існує якісне обліково-аналітичне забезпечення. Ці функції визначаються взаємопов'язаними елементами: бухгалтерський облік і звітність, регулювання і контроль, аналіз і планування, що являють собою процес безперервних,

взаємопов'язаних дій, які утворюють замкнутий процес управління [44].

Якість обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства визначає не тільки ефективність поточних управлінських рішень, але й доцільність і обґрунтованість прийнятих стратегічних планів на довгострокову перспективу. При цьому традиційний бухгалтерський облік не дає можливості відстежити інформацію із потрібним ступенем деталізації: в аспекті структурних підрозділів підприємства, сегментів діяльності, груп і видів продукції [44]. Система обліково-аналітичного забезпечення, яка повно і об'єктивно відображає поточну економічну ситуацію, необхідна для динамічного розвитку підприємства, прийняття ефективних управлінських рішень і досягнення довгострокових цілей діяльності суб'єкта господарювання.

Головними вимогами до інформації цієї системи є:

- оперативність,
- реалістичність,
- комплексність
- змістовність.

Надійність обліково-аналітичного забезпечення сприятиме прийняттю менеджерами ефективних управлінських рішень, що відповідають сучасним умовам ринкової економіки.

Обліково-аналітичну інформацію, яка використовується для управління підприємством, класифікують за рядом ознак.

Так, щодо суб'єкта господарювання інформацію можна поділити на внутрішню і зовнішню. Внутрішня інформація є даними господарського обліку – оперативного, статистичного і бухгалтерського. Зовнішню інформацію отримують з найрізноманітніших джерел: нормативно-правових документів, засобів масової інформації, статистичних збірників, спеціальних видань та ін. З точки зору конкретного завдання, для вирішення якого використовується інформація, вона поділяється на основну і допоміжну [72].

Ще одним критерієм класифікації інформації виступає періодичність її подання. Відокремлюють регулярну (періодичну) інформацію і епізодичну.

Терміни і формат подання регулярної інформації регламентуються внутрішніми документами підприємств. Епізодична (спеціальна) інформація збирається і подається у міру мірі необхідності, виходячи з управлінських завдань, що вирішуються на конкретний момент часу менеджментом організації [72].

Залежно від ступеня оброблення та узагальнення виокремлюють первинну інформацію і вторинну або зведену. Останні дві отримують завдяки переробленню і узагальненню первинних даних. Результатом функціонування відповідної системи забезпечення є обліково-аналітична інформація. Для формування методологічних основ обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства, перш за все, необхідно з'ясувати сутність поняття "обліково-аналітичне забезпечення". Слід зазначити, що підходи до інтерпретації цього поняття в економічній літературі різняться дуже істотно [72].

За словами В. Вольської, обліково-аналітичне забезпечення є поєднання збирання, підготовки, реєстрації та зведення облікової інформації підприємств, яке ґрунтується на юридично встановлену систему обліку, і зроблений на основі глибинної інформації аналіз з використанням певних методів і прийомів [27].

Інтерпретація терміну Т. Безродної полягає у такому: процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її якості та кількості. Термін "забезпечення", вважає автор, означає виконання процесу надходження обліково-аналітичної інформації в системі управління [7].

Інше визначення обліково-аналітичного забезпечення можна знайти у Р. Юзва: сукупність облікових і аналітичних процесів, об'єднаних у обліково-аналітичну систему та призначених для задоволення інформаційних потреб користувачів у результаті перетворення первинної інформації в узагальнену відповідно до визначених цілей, а також нормативно-правового, технічного, організаційного, програмного, математичного, технічного й ергономічного забезпечень [99]

Т. Камінська доказує необхідність розуміти під поняттям, яке досліджується, систему збирання, оброблення, узагальнення, аналізу та подання фінансової інформації, забезпечення її кількості та якості для управління господарською діяльністю [47].

О. Гудзинський визначає, що обліково-аналітична система — це інтегрована система прийомів обліково-аналітичного забезпечення менеджменту шляхом здійснення специфічних внутрішньо системних та загальносистемних функцій [34]. Своєю чергою, Г. Тітаренко та М. Корінько подають визначення обліково-аналітичної системи як системи, що базується на даних бухгалтерського обліку, включаючи оперативні дані і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації. Г. Тітаренко та М. Корінько вважають, що обліковоаналітична система являє собою збір, опрацювання та оцінку всіх видів інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень на макро і макрорівнях [91].

З. Гуцайлюк констатує, що основне призначення інформаційної бухгалтерської системи у формуванні окремих інформаційних потоків для потреб управління виробничою і фінансовогосподарською діяльністю господарюючих суб'єктів, або інформаційне забезпечення власників та інших замовників даних [35].

Визначення поняття «обліково-аналітичне забезпечення процесу управління підприємством» різними авторами представлено в табл. 1.2. Спираючись на думку вказаних фахівців, можна стверджувати, що обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктами господарювання характеризується як система (під системою розуміють сукупність значної кількості взаємопов'язаних елементів, які утворюють певну цілісність [30]).

Це пояснюється тим, що обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктами господарювання має ознаки, властиві системі: наявність зав'язків (у тому числі зворотних), розділення на частини, наявність упорядкованих елементів, цілеспрямованість, збереження певної стійкості у заданих межах під

впливом зовнішніх чинників та багатоаспектність [72].

Таблиця 1.2

Визначення поняття «обліково-аналітичне забезпечення процесу управління підприємством» різними авторами

Автор	Зміст поняття «обліково-аналітичне забезпечення процесу управління підприємством»
1	2
М. А. Вахрушина	Збирання, оброблення і передача фінансової та нефінансової інформації, яка використовується менеджерами для планування і контролю за ходом діяльності ввірених їм підрозділів, вимірювання та оцінювання отриманих результатів
М. І. Кутер	Взаємозв'язок оперативного, бухгалтерського (фінансового та управлінського) статистичного обліків за рахунок спільності методології обліку в усьому господарстві держави, а також показників прогнозування, обліку та звітності
Я. В. Соколов	Результат інтерпретації користувачем даних, наведених у бухгалтерській звітності, що обумовлено рядом суто суб'єктивних чинників: наприклад, особистим сприйняттям користувача стану справ на підприємстві до читання бухгалтерської звітності і після її аналізу
В. В. Ковальов	Сукупність інформаційних ресурсів і способів їх організації, необхідних і придатних для реалізації аналітичних процедур, що забезпечують фінансову сторону діяльності компанії
Т. П. Карпова	Процес збирання вихідних даних від джерел формування первинних аналітичних даних із подальшою процедурою оброблення сформованих аналітичних даних і використанням отриманої аналітичної інформації в оцінюванні і контролі за виробничою діяльністю
М. З. Пізенгольц	Інтегрована система, що містить питання як безпосередньо бухгалтерського обліку, так і планування, контролю, аналізу роботи підприємства з метою прийняття управлінських рішень щодо вдосконалення виробництва, зниження витрат і підвищення фінансових результатів діяльності підприємства
І. Н. Багата	Система даних різних видів обліку (фінансового, управлінського, стратегічного) й інших позаоблікових відомостей
В. А. Чернов	Сукупність внутрішніх і зовнішніх потоків прямого і зворотного інформаційного зв'язку економічного об'єкта, методів засобів, фахівців, що беруть участь у процесі оброблення інформації і виробленні управлінських рішень
Л. І. Хоружий	Сукупність послідовних дій по формуванню і становленню оптимальних варіантів розвитку організації
Г. В. Савицька	Сукупність інформаційного (планові, облікові та позаоблікові джерела) і методичного забезпечення (методи і методики аналізу) діяльності організації

Механізм обліково-аналітичного забезпечення повинен включати в себе збирання інформації, методи її узагальнення та аналізу, а також технології її надання користувачам для оцінювання рівня економічної безпеки власного

підприємства або його партнерів чи конкурентів, чия діяльність може вплинути на безпеку [72].

Детально розглянувши питання обліково-аналітичного забезпечення, можна зробити висновок, що обліково-аналітичне забезпечення системи економічної безпеки підприємства складається з: надання точної інформації про доступні ресурси; інформаційної підтримки прийняття рішень суб'єктами безпеки; надання інформації про рівень агресивності навколишнього середовища; моніторингу економічної безпеки підприємства; виявлення та ідентифікації виникнення і розвитку ключових внутрішніх і зовнішніх за гроз і ризиків; узгодження економічних інтересів підприємства.

Таким чином, увага має бути зосереджена на підвищенні надійності даних бухгалтерського обліку для зниження інформаційних ризиків і пошуку напрямів збігів інформаційних інтересів певних груп користувачів обліково-аналітичних даних.

Як свідчить практика, це означає, що треба переглянути класичні думки про якісні властивості облікової інформації, яку в системі управління природно-ресурсним потенціалом, з метою забезпечення економічної безпеки слід розглядати як джерело підвищення конкурентних переваг підприємства, інструмент координації соціальних відносин, в основі яких інтереси і потреби, а також загрозу економічній безпеці підприємства.

Підсумовуючи можна стверджувати, що обліковоаналітична система — це система, що ґрунтується на даних оперативного, статистичного, фінансового й управлінського обліку, включаючи оперативні дані, і використовуючи для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації шляхом застосування аналітичних і економікоматематичних методів дослідження, що уможливорює формування інформаційної бази для прийняття адекватних до ситуації рішень, зокрема, в рамках управління природно-ресурсного потенціалу. З метою забезпечення комплексної системи економічної безпеки підприємства (КСЕБП).

1.3. Методичні підходи до аналітичної оцінки рівня природно-ресурсного забезпечення

В основу природно-ресурсного забезпечення покладено оцінку різних видів природних ресурсів. За існуючої несхожості різних поглядів авторів на ці елементи теорії економічних оцінок природних ресурсів всі вони поєднуються в єдину методологічну базу.

Так, на погляд Л.Г. Мельника, І.М. Сотника, О.Ю. Чигиріна, оцінки ресурсу характеризують абсолютну величину економічних результатів його використання, а оцінки середовища – відносне зниження оцінки ресурсу, який виступає як фактор навколишнього природного довкілля. Зокрема, питомий економічний збиток від забруднення сільськогосподарських земель визначається величиною зниження економічної оцінки одного гектара сільськогосподарських угідь на вартість недовиробленої сільськогосподарської продукції чи додаткових витрат на компенсацію цих витрат. За аналогією це характеризує і забруднення водних джерел, рекреаційних ресурсів тощо [61].

Ми погоджуємося із В.А. Борисовою, що основні завдання і функції економічної оцінки природних ресурсів містять поєднання економічних, екологічних і соціальних вигід регіону [14]. Автори роблять акцент на вплив регіональних особливостей.

Обґрунтуємо функції і завдання економічної оцінки природних ресурсів з урахуванням регіональних особливостей (табл. 1.3).

Отже, з вищевикладеного можна зазначити, що до сфери економічної оцінки природних ресурсів включаються, як кількісні, так і якісні показники, які у процесі використання динамічно змінюються.

Так, результативна оцінка природного ресурсу може визначатися як за величиною доходу, тобто ефекту, який отримується від використання в економіці даного блага, так і за витратами, необхідними для заміщення даних природних благ шляхом застосування інших видів капіталу (ресурсів, фінансових коштів, трудових факторів) [61].

Завдання і функції еколого-економічної оцінки природних ресурсів

Функції	Завдання
Функції вартісного виміру	Визначення розміру витрат на освоєння, використання і відновлення природних ресурсів, ефективність їхнього використання
Природні і суспільні функції у процесі енергоречового кругообігу ресурсів	Створення природних і економічних умов відновлення
Територіальний розвиток продуктивних сил і узгодження їх із наявним природно-ресурсним потенціалом	Раціональне і комплексне розміщення виробництв на територіях, урахування місцевих відмінностей, які обумовлюють витрати
Економічні аспекти, які тісно пов'язані із запровадженням науково-технічного досягнення	Забезпечення раціонального і комплексного ресурсокористування із застосуванням технологій, які дозволяють багаторазово залучати в ресурсний оборот необхідні сировинні компоненти

Основними завданнями еколого-економічної оцінки природних ресурсів є: визначення розміру витрат на освоєння, використання і відновлення природних ресурсів, ефективність їхнього використання, створення природних і економічних умов відновлення. Екологічні показники є взаємозалежними з ресурсними, економічними і соціальними.

Аналітична оцінка надає можливість сформулювати уявлення про напрями екологоорієнтованого підходу і виявити територіальні особливості щодо практичної реалізації заходів, отримання економічних, соціальних і екологічних вигід.

Еколого-економічний підхід являє собою комплекс заходів направлених на нарощування виробничих потужностей аграрного сектора з урахуванням біологічних особливостей природних ресурсів за видами кожної території.

Регіональні природоохоронні програми мають тісний зв'язок із галузевою структурою регіону і темпами інноваційно-інвестиційного розвитку, інвестиційною активністю, у тому числі у напрямку екологізації виробництв [24].

До класифікаційних характеристик негативного впливу на довкілля і

сукупний стан екологічних систем регіону можна віднести: викиди в атмосферу; рівень перевищення гранично допустимої концентрації основних видів забруднюючих речовин у повітря; кількість неочищених стічних вод, які скидають до водойм; перевищення гранично допустимої концентрації основних забруднюючих речовин води; кількість токсичних, промислових і побутових відходів, їхній рух. Узагальнюючими характеристиками впливу на довкілля є: господарське освоєння території, площа природно-рослинного покриву і його склад; лісистість території; якісні показники біологічного і ландшафтного різноманіття [24].

Природно-екологічні процеси, зв'язки між елементами природного середовища забезпечують окремі складові самовідновлення. Формування і використання природно-ресурсної основи аграрного сектора визначається натуральними й економічними критеріями відновлення, складовими яких є показники стану і економічної оцінки [14].

Основним показником оцінки є біологічна продуктивність і стійкість природно-ресурсної основи аграрного сектора як системи.

Тому, з метою проведення оцінки, слід дослідити рівень природноресурсного потенціалу і продуктивність ресурсів за видами. До третьої групи показників відносяться кількісні характеристики економічної оцінки природних ресурсів аграрного сектора. Така система показників дозволяє характеризувати природно-ресурсний потенціал аграрного сектора з позицій природно-економічного функціонування певної територіальної системи в цілому. Цілісна система показників надає загальне уявлення про стан природно-ресурсного потенціалу аграрного сектора, надає можливість виявити напрями щодо відновлення і розвитку [14].

Фундаментальною методологією різних напрямів розвитку, з урахуванням обґрунтованої нами теоретичної сутності й особливостей природно-ресурсного потенціалу аграрного сектора, є загальна теорія розвитку природних, соціально-економічних, техніко-технологічних явищ і процесів, яка базується на законах розвитку природи, суспільства, економіки, технічних

систем у їхній збалансованій цілісності. Дотримання вимог цих законів у системі дозволяє забезпечити динамічно-спрямований сталий розвиток суспільства, галузей, регіонів, підприємницьких структур в органічній єдності і взаємодії всіх складових: економічної, соціальної, екологічної [89].

Важливою складовою оцінки є виявлення рівня екологічної безпеки, з метою захисту від загроз екологічного забруднення, насамперед, наявність чистого повітря і незабрудненої води; можливість придбання екологічно безпечної їжі; можливість проживання в умовах, що не становлять небезпеки для здоров'я з точки зору екології; захищеність від екологічних катастроф.

Сучасний економічний стан на сьогодні потребує вирішення двох взаємопов'язаних завдань екологічної безпеки України: підтримка мінімального рівня екологічної безпеки у період становлення ринкової економіки і створення умов для сталого розвитку.

Отже, екологічна безпека – це збалансований стан навколишнього середовища, що забезпечує можливість поліпшення якості життя людей, захищеність від природних та техногенних катастроф, можливість стабільного прогресу суспільства та держави.

Є.В. Хлобистов у своїх дослідженнях стверджує, що економічна складова екологічної безпеки передбачає врахування помірності природоохоронних і виробничих витрат, оцінку соціально-економічної ефективності природоохоронних заходів, визначення економічних стягнень через погіршення здоров'я населення від функціонування і розвитку виробництв у процесі використання природних ресурсів.

Особливе місце в комплексній оцінці безпеки природокористування повинна займати параметризація «зворотних» економічних зв'язків – вплив змінених техногенною діяльністю ландшафтів на людину і виробництво. Практичне застосування таких оцінок може бути здійснене у розробці показників ризику життєдіяльності, визначених сукупністю еколого-економічних характеристик [95].

Враховуючи об'єктивність екологічних законів, науковці [53]

пропонують розрахувати такі показники, як коефіцієнт екологічної стабільності території і екологічного впливу угідь на навколишні землі.

Так, коефіцієнт екологічної стабільності території дозволяє оцінити цілісність екологічного потенціалу агроландшафтів, здатність протистояти чинникам антропогенного навантаження, зберігаючи саморегулюючі властивості. Його визначають за формулою:

$$K_{ек.ст.} = \frac{\sum K_{ст.у} \times P_i}{\sum P_i} \times K \quad 1.1$$

де $K_{ек.ст.}$ - коефіцієнт екологічної стабільності землекористування;

$K_{ст.у}$ - коефіцієнт екологічної стабільності угіддя (уточнений) i -го виду;

P_i - площа угіддя i -го виду;

K – коефіцієнт морфологічної стабільності рельєфу ($K=1,0$ – для стабільних територій і $K=0,7$ – для нестабільних територій) [53].

Взагалі рівень витрат в аграрному секторі прямо-пропорційно залежить від регіонально-територіального місцерозташування сільськогосподарських угідь та впливає на родючість ґрунтів, що у свою чергу формує умови до економічної доцільності виробництва.

Так, О. Харченко, на основі технологічних карт підприємства, пропонує обчислювати технологічні затрати на виробництво сільськогосподарських культур таким чином:

$$V_i = A_i + K_n \times C_n \text{ грн/га}, \quad 1.2$$

де K_n – витрати паливно-мастильних матеріалів, необхідних для проведення цієї операції, кг/га;

C_n – ринкова ціна паливно-мастильних матеріалів, грн/кг;

A_i – технологічні витрати на проведення окремої технологічної операції, грн./га.

$$A_i = A_a + A_{пр} \times Z_{пл} \quad 1.3$$

Де A_a – амортизаційні відрахування на техніку;

$A_{пр}$ – відрахування на поточний ремонт;

$Z_{пл}$ – заробітна плата працівникам [93].

Як господарський актив земельні ресурси виступають основним засобом виробництва як у сільському, так і у лісовому господарствах. Тому, основними показниками, які визначають їх якість у цьому контексті є продуктивність землі у розрахунку на одиницю площі (такою одиницею може виступати або 100 га лісу, або 100 км² території), тобто врожайність угідь, вихід і вартість валової продукції з одиниці площі, окупність додаткових витрат, дохід – диференційний, валовий, чистий, прибуток у розрахунку на одиницю площі – тобто комплекс універсальних показників, які характеризують економічний ефект від використання біологічних активів. Методичну основу складають оцінка середовища і оцінка ресурсів, на якій основана система показників дослідження економічних факторів природного середовища. Економічна оцінка лісових ресурсів на сучасному етапі розвитку ґрунтується на: ринковій оцінці, ренті, альтернативній вартості, загально-економічній цінності.

Натуральні показники, які відображають кількісно-якісну оцінку – це лісистість території, структура лісів за напрямом їх використання, щорічний приріст деревини, розмір лісосічного фонду, природний лісогосподарський потенціал, але у контексті при належності до господарських активів лісові ресурси виступають провідними засобами виробництва в лісовому господарстві.

Для економічної оцінки природних ресурсів залежно від виду природного ресурсу та його функцій, методичного підходу (витратного чи ресурсного) використовуються різні показники. Так, для лісових ресурсів (як деревини) відповідно до витратного підходу, вони спрямовуються на: посадку лісу; лісомеліоративні роботи; санітарне вирубування; моніторинг лісу. Доходи від товарної продукції залежать від: породи дерев; їх віку; запасів лісу; ціни на деревину; побічної продукції; забезпеченості інфраструктурою; кон'юнктури ринку; екологічних факторів; місцерозташування. За екологічною функцією лісу витрати необхідні для: посадки лісу; лісомеліоративних робіт; санітарного вирубування; моніторингу лісу. Відповідно до ресурсного підходу еколого-економічний ефект залежить від: підвищення продуктивності прилеглих

сільськогосподарських угідь; продукування кисню; ефекту від оздоровлення людей і підтримки біорізноманіття [14].

Оцінка лісових земель складається з оцінок деревинного запасу, продукції прижиттєвого і побічного користування лісом, оцінки рекреаційної функції, а в захисних лісах – і середовище захисної їх ролі і розраховується за формулою [14]:

$$R_{л} = R_{др} + R_{пр} + R_{поб} + R_{сп} + R_{р}, \quad 1.4$$

Де $R_{л}$ – економічна оцінка лісових земель;

$R_{др}$ – економічна оцінка деревинного запасу;

$R_{пр}$ – економічна оцінка ресурсів прижиттєвого користування;

$R_{поб}$ – економічна оцінка ресурсів побічного користування лісом;

$R_{сп}$ – економічна оцінка середовища захисної функції;

$R_{р}$ – економічна оцінка рекреаційної функції [14].

При розробленні методичних підходів до урахування водного фактору в еколого-економічній оцінці природно-ресурсного потенціалу необхідними є розкриття і обґрунтування таких положень [61]:

- визначення поняття водних ресурсів, оцінка їх кількісного і якісного стану за сучасних умов і на перспективу;
- виконання гідрологічного і водогосподарського районування території та визначення її водозабезпеченості;
- складання гідрологічного і водогосподарського балансу;
- визначення пріоритетів у використанні водних ресурсів і оптимізація їх розподілу між окремими регіонами та галузями економіки, оцінка можливостей найбільш економічного і раціонального використання у кожній з них;
- оцінка комплексності і багатоваріантності використання води у різних галузях економіки;
- обґрунтування умов екологічної узгодженості і водогосподарської сумісності різних галузей та ланцюгів господарського комплексу і необхідності впровадження безводних і маловодних технологій виробництва промислової та

сільськогосподарської продукції;

- врахування науково-обґрунтованих нормативів водоспоживання і водовідведення;

- підготовка і здійснення системи заходів, спрямованих на раціональне використання, відновлення і охорону водних ресурсів;

- максимальне врахування передового досвіду зарубіжних країн у використанні і охороні водних ресурсів;

- розроблення критеріїв і показників еколого-економічної і технологічної ефективності використання водних ресурсів у регіонах і галузях економіки;

- врахування науково-обґрунтованих нормативів економічного збитку водним ресурсам за окремими регіонами з їх постійним корегуванням [61].

В.А. Борисова вважає, що економічна оцінка водних ресурсів з водоспоживання визначається грошовим виразом максимального ефекту, який може бути отриманий за певного залучення у використання. Оскільки водні ресурси є відновлюваними, то вони можуть надавати економічний ефект протягом необмежено тривалого проміжку часу. Економічна оцінка водного ресурсу з урахуванням фактору визначається множення його річного економічної оцінки (ренти) на коефіцієнт обліку фактора часу [14].

Для аналітичної оцінки рівня формування і використання природно-ресурсного потенціалу необхідно проводити розрахунок і виявити причини та наслідки зміни кількісних і якісних критеріїв з урахуваннями концентрації й інтенсивності використання ресурсів за видами. Такий підхід дозволяє не тільки виявити проблемні аспекти, а і сформулювати дієві заходи щодо підвищення еколого-економічної ефективності використання ресурсів з урахуванням природних (біологічних) особливостей, територіальної ознаки.

Для оцінки ефективності біоенергетичного потенціалу можна скористатися широким спектром показників економічної ефективності, але при цьому важливо, щоб при розрахунку відображався не тільки економічний ефект від виробництва біопального підприємством, але й можна було оцінити соціально-екологічні чинники впливу [58].

Для оцінки ефективності потрібно детально проаналізувати вхідні і вихідні фактори, враховуючи специфіку виробництва окремих видів біопального з урахуванням регіональних особливостей. Екологічний показник біоенергетичного потенціалу розраховують за допомогою складання балансу поживних речовин сівозміни, який є науковою основою для визначення енергопотенціалу в сільському господарстві та дозволяє контролювати кругооберт надходження і зменшення поживних речовин [58].

Побічна продукція сільськогосподарських культур несе чималий потенціал енергії, тому важливо зробити розрахунок виходу одиниці МДж енергії на 1 га за формулою [90]:

$$\begin{aligned} E_y &= E_{зоп} + E_{упп} (U_{оп} e_{оп}), \\ E_{уоп} &= U_{оп} e_{оп} 100, \\ E_{упп} &= U_{пп} e_{пп} 100 \end{aligned} \tag{1.5}$$

де E_y – енерговміст врожаю, МДж;

$E_{уоп}$ – енерговміст врожаю основної продукції, МДж;

$E_{упп}$ – енерговміст врожаю побічної продукції, МДж;

$U_{оп}$ – врожай основної продукції, ц/га;

$e_{оп}$ - питомий енерговміст врожаю основної продукції, МДж/кг;

$U_{пп}$ – врожай побічної продукції, ц/га;

$e_{пп}$ - питомий енерговміст врожаю основної продукції, МДж/кг [90].

Як вже зазначалося, біоенергетичні можливості формують альтернативу у подальшому розвитку аграрного сектора економіки, виступають складовою екологічної безпеки країни і її регіонів.

Аналізуючи представлені вище критерії ефективності розглянемо визначення ефективності природокористування за допомогою показника екологічної ефективності [58]:

$$E = EO - (A+B+C) \tag{1.6}$$

де EO - загальноекономічний ефект господарюючого суб'єкта;

A - вартість природоохоронних заходів;

B – витрати від пошкодження природного середовища;

C – вартість природних ресурсів [58].

Розглянувши сутність і методики оцінки природних ресурсів і враховуючи специфіку аграрного сектора можна виділити основні критерії ефективності, які сприяють зрівноваженому розвитку галузі (рис. 1.8).

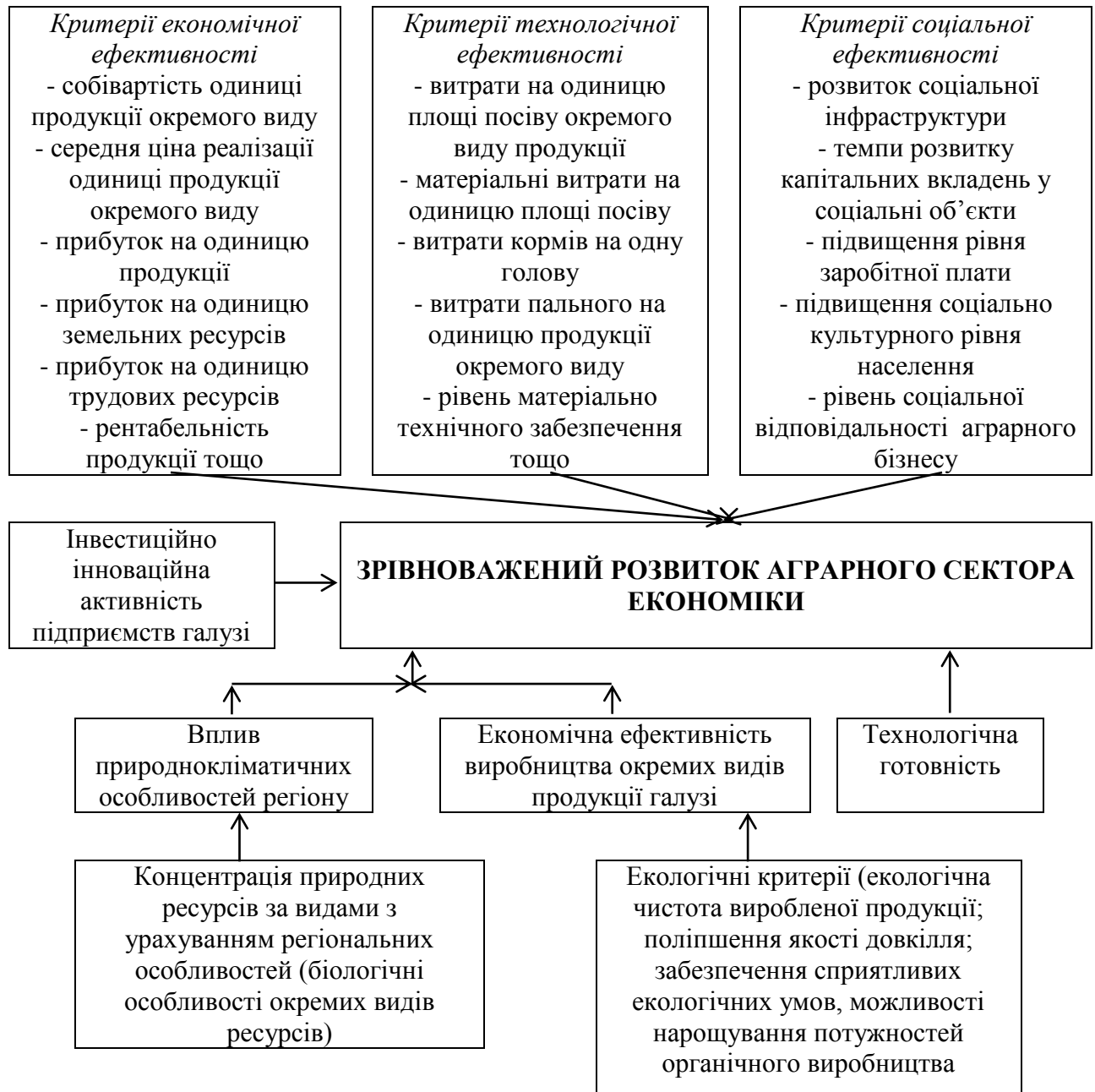


Рис.1.2. Взаємозв'язок критеріїв розвитку аграрного сектора економіки на зрівноваженій основі

На наш погляд, для відновлення природно-ресурсного потенціалу і для

досягнення оптимальної екологічної ситуації, потрібно враховувати ресурсні можливості кожного регіону. Ефективне використання ресурсів, вибір оптимальної спеціалізації дозволить використовувати природно-ресурсний орієнтований потенціал аграрного сектора на екологоорієнтованій основі.

На основі проведених досліджень обґрунтовано, що природноресурсне забезпечення розвитку аграрного сектора економіки ґрунтується на кількісному і якісному рівні природно-ресурсного потенціалу і повинно бути спрямоване на раціональне використання природних ресурсів за видами і мінімізацію екологічних ризиків.

Враховуючи існуючі негативні тенденції у використанні природних ресурсів і зростаюче навантаження на навколишнє середовище обґрунтовано, що розвиток аграрного сектора на природно-ресурсній основі ґрунтується на забезпеченні раціонального використання природних ресурсів з метою їхнього збереження і відновлення, у тому числі самовідновлення, що потребує залучення додаткового капіталу і орієнтації розвитку галузі у біоекономічну площину. Таким чином, природно-ресурсна основа, у нашому розумінні, характеризує сукупність і взаємозв'язок природних ресурсів за видами з їхніми біологічними особливостями, що відповідає існуючим критеріям (створеними природою) і формує умови щодо розвитку аграрного сектора економіки.

На підставі опрацьованих літературних джерел виявлено сутність природно-ресурсного потенціалу, який розглядається як сукупність природних ресурсів, які можуть використовуватись у аграрному секторі через господарську діяльність і мають динамічний характер зі зміною масштабів їхнього залучення у виробничий процес. Ми погоджуємося із визначенням, але вважаємо за доцільне розглядати природно-ресурсний потенціал у розрізі природних ресурсів за видами з урахуванням їхніх біологічних і відновлюваних можливостей, що здійснює безпосередній вплив на формування, використання і відновлення з точки зору якісних ознак за територіальною ознакою.

Доведено, що сутність зрівноваженого розвитку аграрного сектора

полягає у забезпеченні балансу природних ресурсів за видами з урахуванням їхніх біологічних особливостей за окремими природнорайонованими зонами, які здатні забезпечити нарощування валового виробництва сільськогосподарської продукції за мінімального негативного впливу на навколишнє середовище. Зрівноважений розвиток галузі передбачає не лише можливості зростання, а і стабілізації та обмеження у використанні природних ресурсів за видами, що дозволить знизити негативний вплив на навколишнє середовище і зберегти біорізноманіття.

На основі проведених досліджень доповнено методика оцінки для виявлення потенційних можливостей щодо природно-ресурсного забезпечення аграрного сектора економіки і мінімізації екологічних ризиків. Методика оцінки полягає у деталізації природних ресурсів за видами і виявленні їхніх біологічних особливостей з урахуванням територіального розміщення. Ми вважаємо, що не можна зорієнтувати розвиток галузі у біоекономічну площину без раціонального використання природних ресурсів для виробничих та соціальних потреб, у тому числі через штучне обмеження у використанні з метою мінімізації негативних екологічних наслідків. За дієвості заходів зі збереження природно-ресурсної основи галузі можуть бути сформовані відповідні умови щодо збереження екосистем і нарощування продовольчої основи країни і окремих регіонів, що має тісний зв'язок із національною безпекою і інтересами країни у геоелектронічному просторі.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРИРОДНО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛОМ

2.1. Оцінка облікового забезпечення природно-ресурсного потенціалу підприємства

Усвідомлення негативних явищ, що виникають від впливу господарської діяльності на навколишнє середовище та природно-ресурсний потенціал, відбувається через отримання інформації про зазначений вплив. Бухгалтерський облік як система виміру господарських явищ і процесів здатен створювати їх числову характеристику та бути джерелом інформації, а відтак і стимулювати природоохоронні заходи. Використання обліку як інформаційно-контрольної системи в галузі охорони середовища може бути результатом пробудженої екологічної свідомості суспільства в результаті деградації середовища, яке загрожує життю людства. Однак екологічний підхід до бухгалтерського обліку досі не має методологічних розробок, що давало б основу для створення методик облікового відображення нових об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю.

Розуміння економічної природи взаємозв'язків суспільства, навколишнього природного середовища та природно ресурсного – потенціалу формує можливості вибору найефективніших варіантів реалізації виробничої діяльності та суспільної поведінки людини. Саме прагнення підвищити ефективність функціонування виробничих і суспільних систем з урахуванням їх впливу на природне середовище спонукає формувати принципово нові підходи в обліку. Адже, як зазначають Ю.П. Лебединський, Ю.В. Скляпкін та П.І. Попов, "... традиційний бухгалтерський облік з багатьох точок зору непридатний для повного відображення впливів підприємства на довкілля" [55, с. 167].

Ще одним фактором є те, що в умовах інтеграції України до світового ринку зростає інтерес суб'єктів господарської діяльності до створення

налагодженої системи контролю за використанням природно-ресурсного потенціалу та дотриманням екологічних вимог, інструментом якої повинен стати бухгалтерський облік екологічної діяльності.

В кінці ХХ ст. з'явилися суспільні перешкоди господарському розвитку як результат обмеженості ресурсів, на які вказує Е. Бужим [1] і виділяє нові напрями досліджень в економічних науках, серед яких прийняття нового, ширшого розуміння раціональності господарювання з огляду на: взаємозалежність між господарською діяльністю та іншими видами діяльності людини; взаємозалежність між діяльністю, що здійснюється сьогодні, та її результатами в майбутньому; взаємозалежність між господарською діяльністю та навколишнім середовищем.

Багаторічні дослідження та дискусії щодо можливостей узгодження необмеженого господарського зростання з охороною навколишнього середовища у високорозвинутих країнах, як зазначає М. Стемпієнь [2], довели, що існує можливість такого узгодження, але за умови відображення в бухгалтерському обліку об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю підприємства. За дослідженнями Е. Бужим “засоби природи та їх облікове відображення на рівні підприємства розширює об'єкти бухгалтерського обліку. Зазначений облік має велике значення для прийняття господарських рішень, що стосуються використання засобів (напрямів інвестування), як і їх ефективної експлуатації” [1, с. 15].

На існуючу систему бухгалтерського обліку покладаються додаткові функції – розкриття інформації про природні ресурси та вплив господарської діяльності на них з метою задоволення інформаційних потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів. Зазначена функція може бути реалізована через відображення в бухгалтерському обліку об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю).

Об'єктом пізнання є те, на що спрямована пізнавальна діяльність дослідника. В якості об'єкта пізнання визначаються всі зв'язки, відносини,

властивості реального об'єкта, які включені до процесу пізнання [18, с. 62]. Об'єктами бухгалтерського обліку, як зазначає Ф.Ф. Бутинець, є явища і процеси, що мають відношення до діяльності підприємства, виражені за допомогою грошового вимірника та зафіксовані в первинних документах [18, с. 64].

Дослідивши економічну літературу, виявлено перелік об'єктів екологічної діяльності, які повинні бути відображені у бухгалтерському обліку. Для цього їх пропонуємо поділити на дві групи: об'єкти, що забезпечують господарську діяльність підприємства; об'єкти, що утворюють господарську діяльність підприємства (рис. 2.1).

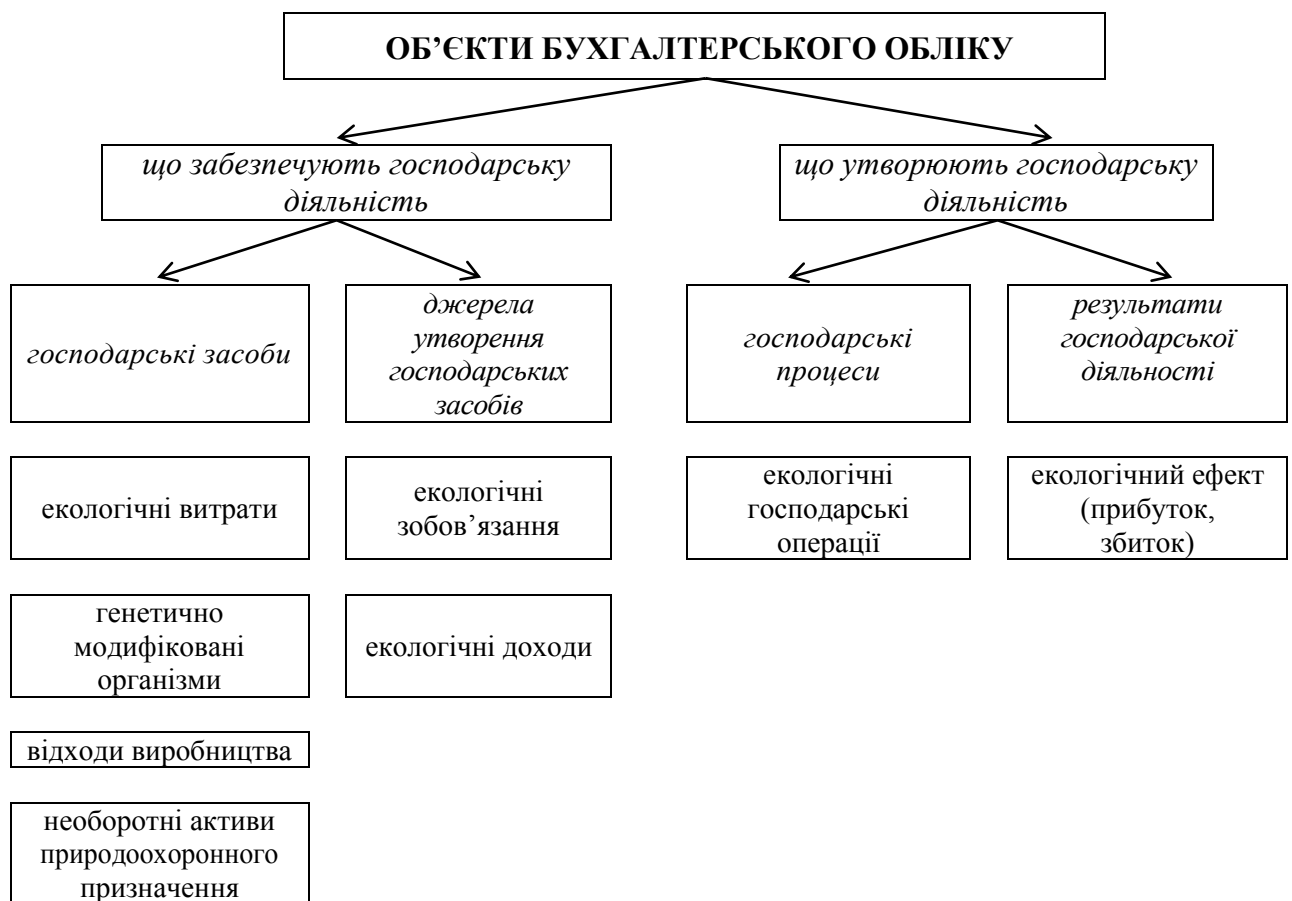


Рис. 2.1. Об'єкти бухгалтерського обліку екологічної діяльності

Отже, виділено дев'ять об'єктів бухгалтерського обліку, які забезпечать формування інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання. По наведених об'єктах необхідно розробити методику відображення їх в бухгалтерському обліку.

Екологічні витрати. Екологічна діяльність на підприємстві пов'язана з відповідними витратами, які прямо чи опосередковано впливають на економічні показники роботи підприємства. Сума таких витрат у більшості підприємств значна, але сьогодні бухгалтерський облік екологічних витрат ведеться безсистемно, вони не виокремлюються із загальної сукупності витрат. Це призводить до відсутності достовірних облікових даних про розміри, напрями та види природоохоронних витрат підприємств, чого і неможливо зробити при існуючій організації бухгалтерського обліку.

На підставі критичного аналізу досліджень попередників запропоновано залежно від виду діяльності екологічні витрати розділити на операційні та інвестиційні. Операційні екологічні витрати виникають у процесі звичайної діяльності підприємства і пов'язані з використанням природних ресурсів та/або їх охороною. Інвестиційні екологічні витрати пов'язані зі створенням, придбанням, реконструкцією, модернізацією, технічним переобладнанням, капітальним ремонтом споруд природоохоронного призначення [43].

За характером впливу на навколишнє природне середовище екологічні витрати поділено на експлуатаційні (пов'язані із забезпеченням виробничого процесу природними ресурсами, їх експлуатацією та відновленням) та природоохоронні (пов'язані із заходами щодо охорони навколишнього природного середовища від забруднення).

Синтетичний облік екологічних витрат має формуватися, враховуючи галузеві особливості та особливості діяльності самого підприємства. Об'єкти аналітичного обліку залежать від ступеня впливу суб'єкта господарювання на навколишнє природне середовище і напрямів здійснюваної екологічної діяльності. В основу вибору об'єктів аналітичного обліку екологічних витрат запропоновано покласти розроблену класифікацію з деталізацією кожного виду витрат[43].

Фостолович В.А. вважає [92], що для бухгалтерського відображення екологічні витрати рекомендовано об'єднати за двома ознаками: 1) за видами діяльності (операційні, інвестиційні, фінансові); 2) за характером впливу на

НПС (експлуатаційні, природоохоронні), що дозволило організувати контроль за екологічною діяльністю та розробити методики їх бухгалтерського обліку. Найбільш доцільним є підхід виділення у складі існуючих синтетичних рахунків (15 “Капітальні інвестиції”, 23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”) ряду аналітичних, згідно із розробленою класифікацією, для накопичення екологічних витрат.

Другою складовою господарських засобів є *природно-ресурсний потенціал*, який згідно з Національною доповіддю України про гармонізацію життєдіяльності суспільства у навколишньому природному середовищі, містить: земельні, водні, лісові ресурси; атмосферне повітря; надра і території видобування корисних копалин; біологічне різноманіття [43].

Скорочення природних ресурсів у результаті господарської діяльності не відображається в бухгалтерському обліку. До природних ресурсів до XXI ст. ставилися як до “безкоштовних товарів”, нескінченних у часі та просторі. Але це не так. Це свідчить про неадекватність обліку природних ресурсів на макрорівні, що автоматично актуалізує проблему необхідності удосконалення відображення зазначених ресурсів у системі національних рахунків, а, відповідно, і розроблення методології облікового відображення природних ресурсів на мікрорівні як джерела для формування інформації у національних рахунках [43].

З метою формування інформації про природні ресурси для системи національних рахунків запропоновано їх ввести до складу об’єктів бухгалтерського обліку (рис. 2.2).

Отже, земельні, водні та лісові ресурси, надра і території видобування корисних копалин, а також біологічне різноманіття в бухгалтерському обліку відображаються у розрізі таких господарських операцій [43]:

1. Наявність і рух природних ресурсів (якщо вони є власністю цього суб’єкта).
2. Операції з оренди природних ресурсів.

3. Операції з охорони природних ресурсів:

- діяльність підприємства щодо запобігання забрудненню;
- вплив діяльності підприємства на навколишнє природне середовище;
- діяльність підприємства з усунення забруднення.



Рис. 2.2. Об'єкти та господарські операції, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання.

Атмосферне повітря відрізняється від інших природних ресурсів відсутністю власника, тому в бухгалтерському обліку може бути відображене тільки в частині операцій з охорони природних ресурсів.

За умови застосування наведеного поділу підприємства зможуть посилити контроль за впливом своєї діяльності на природні ресурси.

Наступною складовою господарських засобів є *генетично модифіковані організми (ГМО)*. З розвитком науково-технічного прогресу у побут населення було введено ГМО, що активізувало питання екологічної чистоти продуктів

харчування. Постала проблема задоволення потреб споживачів якісними продуктами та інформування про їх склад. Дієвим інструментом у вирішенні цього є система бухгалтерського обліку [43].

ГМО є активами підприємства у вигляді сировини та готової продукції. Тому вести бухгалтерський облік щодо них запропоновано з використанням синтетичних рахунків 20 “Виробничі запаси”, 26 “Готова продукція”, 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” з виділенням аналітичних рахунків.

Для організації бухгалтерського обліку ГМО на рівні суб’єкта господарювання запропоновано [43]:

- регламентувати основні положення щодо обліку ГМО в обліковій політиці підприємства в частині визначення одиниць бухгалтерського обліку ГМО, їх назв або однорідних груп; собівартості, яка обчислюватиметься за даними обліку; методів оцінювання і списання ГМО, порядку бухгалтерського обліку випуску продукції, що містить ГМО; порядку визначення первісної вартості ГМО; складу та наповнення внутрішньої звітності; нормативів витрачання сировини; порядку проведення інвентаризації; документообороту; статей калькуляції; регламентація ролі внутрішнього технічного контролю);
- розробити методичні рекомендації з обліку сировини і продукції з ГМО.

Відходи виробництва є, з одного боку, небажаним наслідком виробництва у зв’язку з необхідністю понесення витрат на їх утилізацію, а з іншого – джерелом додаткового доходу за умови їх переробки. Відходи виробництва є активами підприємства, а система бухгалтерського обліку повинна надавати інформацію про виникнення і рух відходів у процесі виробництва. Виробничі відходи на складі обліковуються на рахунку 20 “Виробничі запаси”, у виробництві – на рахунку 23 “Виробництво”.

Бухгалтерський облік *необоротних активів природоохоронного призначення* не має особливостей порівняно з обліком інших необоротних

активів. Але з метою управління, контролю, фінансування та обліку витрат пропонуємо їх обліковувати на окремих аналітичних рахунках до відповідних субрахунків рахунків 10 “Основні засоби”, 11 “Інші необоротні матеріальні активи”, 12 “Нематеріальні активи”. Амортизацію за зазначеними об’єктами необхідно обліковувати на аналітичному рахунках до субрахунків рахунку 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” [43].

До групи джерел утворення господарських засобів віднесено екологічні зобов’язання і екологічні доходи.

Поняття “*екологічні зобов’язання*” для української практики господарювання нове. Дотепер на міжнародному і національному рівнях не розроблені і не рекомендовані стандарти бухгалтерського обліку, в яких включено поняття “*екологічні зобов’язання*”.

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [79], зобов’язання – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, і погашення якої у майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Згідно з П(С)БО 11 “Зобов’язання” [75], зобов’язання визнаються, коли їх можна достовірно оцінити та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення; трактування ж поняття “*екологічні зобов’язання*” немає.

С.М. Бичкова і М.Ю. Єгоров “*екологічні зобов’язання*” визначають як наслідок екологічного характеру, обумовлений взаємодією підприємств з навколишнім середовищем, що може істотно впливати на фінансовий стан [19, с. 21].

О.М. Кондратюк [51], екологічні зобов’язання відносить до складу екологічних витрат. Таке ототожнення вважаємо недоцільним у зв’язку з тим, що у момент виникнення заборгованості перед третіми особами виникають екологічні зобов’язання, а після їх погашення – екологічні витрати. Тому об’єднувати зазначені поняття економічно необґрунтовано та недоцільно.

Екологічні зобов'язання можуть виникати в результаті [43]:

- здійснення основної діяльності (плата за використання природних ресурсів);
- недотримання норм екологічного законодавства, що спричиняє компенсацію завданої шкоди, виплату юридичних витрат, штрафів тощо;
- добровільних дій підприємства щодо усунення негативних впливів на навколишнє природне середовище, враховуючи турботу про свою репутацію.

Екологічні зобов'язання можуть бути двох видів: умовні та реальні.

Умовні екологічні зобов'язання формуються на підставі того, що підприємство в майбутньому буде змушене здійснювати природоохоронні заходи через забруднення, здійснене сьогодні. Такі зобов'язання важко піддаються підрахунку у зв'язку з: труднощами встановлення джерел викидів або скидів і вжиття заходів для виправлення ситуації; технологічними невизначеностями, що ускладнюють визначення рівня забруднення та рівня витрат, пов'язаних з проведенням заходів для виправлення ситуації; відсутності порядку розподілу витрат між забруднювачами; неналагодженим екологічним законодавством. Отже, відображення в системі бухгалтерського обліку умовних екологічних зобов'язань неможливе [43].

Реальні екологічні зобов'язання можуть бути відображені в системі бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання у розрізах аналітики до рахунків 64 “Розрахунки за податками і платежами”, 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” та 68 “Розрахунки за іншими операціями”.

Ведення бухгалтерського обліку за запропонованими розрізами аналітики дозволить формувати інформацію про екологічні зобов'язання з метою ефективного управління підприємством.

Екологічні доходи як об'єкт бухгалтерського обліку менш очевидний, ніж витрати, що пов'язано з імовірнісним, на думку власників капіталу, характером таких доходів. Іншими словами, екологічні витрати не збігаються у часі з

екологічними доходами, розрив між зазначеними подіями значний. Це спричиняє незначну зацікавленість підприємств у екологічній діяльності [43].

Ще однією причиною наведеного твердження є відсутність миттєвої екологічної шкоди, тобто підприємство отримує у поточному періоді прибуток і наслідками своєї діяльності формує складну екологічну, а, отже, і економічну, ситуацію в країні та світі загалом. А витрати на усунення екологічної шкоди найчастіше значно перевищують прибуток, отриманий від забруднення та знищення навколишнього природного середовища. Така ситуація виникає за умови відсутності екологічної свідомості власників і працівників підприємств [43].

Джерелами екологічних доходів є: впровадження безвідходного виробництва (ефект як економія сировини та природних ресурсів); виробництво екологічно чистої продукції (ефект формується за рахунок ціноутворення).

Вести бухгалтерський облік екологічних доходів на окремому рахунку недоцільно у зв'язку зі складністю їх ідентифікації. Екологічні доходи виокремити в сумі виручки від реалізації можливо лише у межах внутрішньогосподарського обліку із застосуванням комп'ютерної техніки в межах відкритих аналітичних рахунків до рахунку 70 "Доходи від реалізації".

Економію сировини можна визначити у межах аналізу ефективності використання сировини і матеріалів. Дохід в цьому випадку визначається як сума таких складових: вартість сировини, яку зекономлено, сума доходу від переробки виробничих відходів. Зазначені доходи можливо виділити також лише у межах внутрішньогосподарського обліку [43].

Економія природних ресурсів визначається на макрорівні і впливає на здоров'я та добробут нації.

Екологічні господарські операції – це факти господарського життя, пов'язані з екологічною

діяльністю підприємства, що призводять до зміни у складі майна підприємства, капіталі, зобов'язаннях і фінансових результатах.

Відображення в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання всіх

об'єктів, що забезпечують екологічну діяльність і результати такої діяльності, здійснюється саме через екологічні господарські операції [43].

Екологічний ефект (прибуток, збиток) формується на основі порівняння поточних екологічних доходів з поточними екологічними витратами. Ведення обліку екологічного ефекту на окремому аналітичному рахунку до рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)” дасть змогу визначати вплив екологічної діяльності на суму загального фінансового результату, а, отже, на фінансовий стан підприємства.

Узагальнену модель облікового відображення операцій з обліку екологічної діяльності та використання природно-ресурсного потенціалу нами представлено в таблиці 2.1.

Отже, назрілі екологічні проблеми, викликані значним забруднення навколишнього природного середовища та виснаженням запасів природних ресурсів, вимагають організації бухгалтерського обліку зазначених об'єктів з метою надання інформації про досліджувані об'єкти для управління ними [43].

Таблиця 2.1

Схема облікового відображення операцій з використання природних ресурсів сільськогосподарських підприємств

Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Придбання основних засобів природоохоронного призначення	152	631
Відображено витрати на право користування природними ресурсами	92	121
Витрати на оплату праці робітників	92	661
Екологічні зобов'язання з екологічного податку	94	64
Списано витрати на створення відділу екологічного менеджменту	791	92, 94
Відображено результат від впровадження екологічних інновацій	702	791
Відображено величину нерозподіленого прибутку від екологічної діяльності на підприємстві	791	441

У результаті дослідження встановлено, що: існує об'єктивна необхідність розширення об'єктів бухгалтерського обліку і перегляду класифікації активів з

метою організації і ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання. Виділено такі об'єкти бухгалтерського обліку: екологічні витрати, природно-ресурсний потенціал, генетично модифіковані організми, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення, екологічні зобов'язання, екологічні доходи, екологічні господарські операції, екологічний ефект (прибуток, збиток). Для підвищення якості управління екологічною діяльністю запропоновано порядок організації і методики ведення бухгалтерського обліку виділених об'єктів.

2.2. Обліково-аналітичне забезпечення управління нарощенням асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу

Раціональне використання природних ресурсів і охорона довкілля з кожним роком набувають все більшої гостроти та актуальності. Нарощення виробничих потужностей сільськогосподарських підприємств призводить до зниження асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу (далі – ПРП). Розкриття взаємозв'язку між еколого-економічними чинниками можливе завдяки формуванню повного і достовірного інформаційного середовища з метою оцінки даних процесів, їх аналітичного осмислення та розробки варіантів управлінських рішень з врахуванням вимог сталого розвитку [25].

В умовах поглиблення негативного антропогенного навантаження на довкілля та посилення фінансової кризи виникає необхідність у розширенні джерел забезпечення відтворення природно-ресурсного потенціалу, пошуку нових інструментів залучення необхідних фінансових ресурсів з метою нарощення асиміляційних можливостей відтворення, що дає змогу вдосконалювати виробничі процеси, підвищувати еколого-економічну ефективність та конкурентоспроможність продукції [25].

Сучасний стан сільського господарства та екологічна ситуація в цій галузі значною мірою є наслідком довготривалої несприятливої соціально-економічної політики щодо села, нераціональної системи ведення

сільськогосподарського виробництва, що базується на надмірному використанні природно-ресурсного потенціалу, ігноруванні землеробських традицій, безгосподарності й відчуженні селянина від землі та виробленої продукції. Як наслідок зростають площі еродованих земель, посилюються процеси підкислення, засолення, ущільнення, підтоплення, забруднення земельних ресурсів, які є основою функціонування сільськогосподарських підприємств. Виснаження природних ресурсів продовжує загрожувати здоров'ю населення, економічній стабільності держави та продовольчій безпеці [25].

Дана ситуація зумовлена цілим рядом причин, серед яких варто виділити внутрішні (недосконалість моделі формування актуальної інформації щодо еколого-економічних процесів; необґрунтованість динаміки співвідношення обсягів необхідної та достатньої інформації; відсутність раціональних критеріїв відбору потрібної інформації із загального обсягу даних; низька зацікавленість керівників підприємств у розкритті екологічних параметрів діяльності; низька фінансова спроможність для забезпечення відтворення ПРП) та зовнішні (нестабільна економічна ситуація в країні, зростання рівня інфляції, нерозвиненість фінансового ринку і висока вартість інвестиційних кредитів, відсутність дієвого державного регулювання відтворюючих процесів, що зумовлює сповільнення темпів фінансування нарощення асиміляційних можливостей відтворення ПРП) [25].

В ході дослідження було виявлено, що на практиці основні складові системи організації та методики бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу зводяться головним чином до реєстрації їх кількісного складу та структури, без належного забезпечення аналізу і контролю за зміною його параметрів у виробничому процесі та відтворенні.

На сьогодні найповніше відображають стан та використання природно-ресурсного потенціалу дані оперативного-технічного обліку і лише частково – інформацію щодо його відтворення. Проте неврахування при подальшому опрацюванні та систематизації якісних параметрів природних ресурсів у

системі бухгалтерського обліку значно знижує ефективність управління процесом відтворення та не дає змоги своєчасного запобігати негативним явищам [25].

Процес обліку природних ресурсів не може і не повинен обмежуватися пасивною реєстрацією господарських операцій про їх стан, оскільки система управління підприємства потребує достатньо великої за обсягом і всебічної за характером інформації [42,76]. Вважаємо, що облік природно-ресурсного потенціалу повинен забезпечувати виконання таких завдань:

- створення інформаційної бази щодо операцій з природними ресурсами;
- формування вартісної оцінки природних ресурсів;
- документальне оформлення операцій з природними ресурсами;
- облік витрат на відтворення ПРП та нарощення його асиміляційних можливостей відтворення;
- розкриття екологічних параметрів діяльності у звітності;
- контроль за податковими екологічними платежами;
- проведення екологічного аудиту [25].

Для виконання вищезазначених завдань на підприємстві повинна бути впроваджена ефективна система обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом, розроблена з врахуванням переваг системного підходу (рис. 2.3).

Ефективність обліково-аналітичного забезпечення управління ПРП значною мірою залежить від забезпечення суцільного, безперервного моніторингу кількісно-якісних параметрів природних ресурсів з дотриманням основних цілей обраної стратегії розвитку.

Враховуючи значне негативне антропогенне навантаження на ПРП вважаємо за необхідне виділити наступні блоки відтворюючих процесів на сільськогосподарських підприємствах:

I. Відновлення природно-ресурсного потенціалу, яке полягає в нейтралізації негативного антропогенного забруднення та формуванні

сприятливих умов для вирощування сільськогосподарських культур. Основним завданням при цьому є досягнення середньостатистичного значення для даної мікрозони (із врахуванням ґрунтово-кліматичних умов) у регіоні.

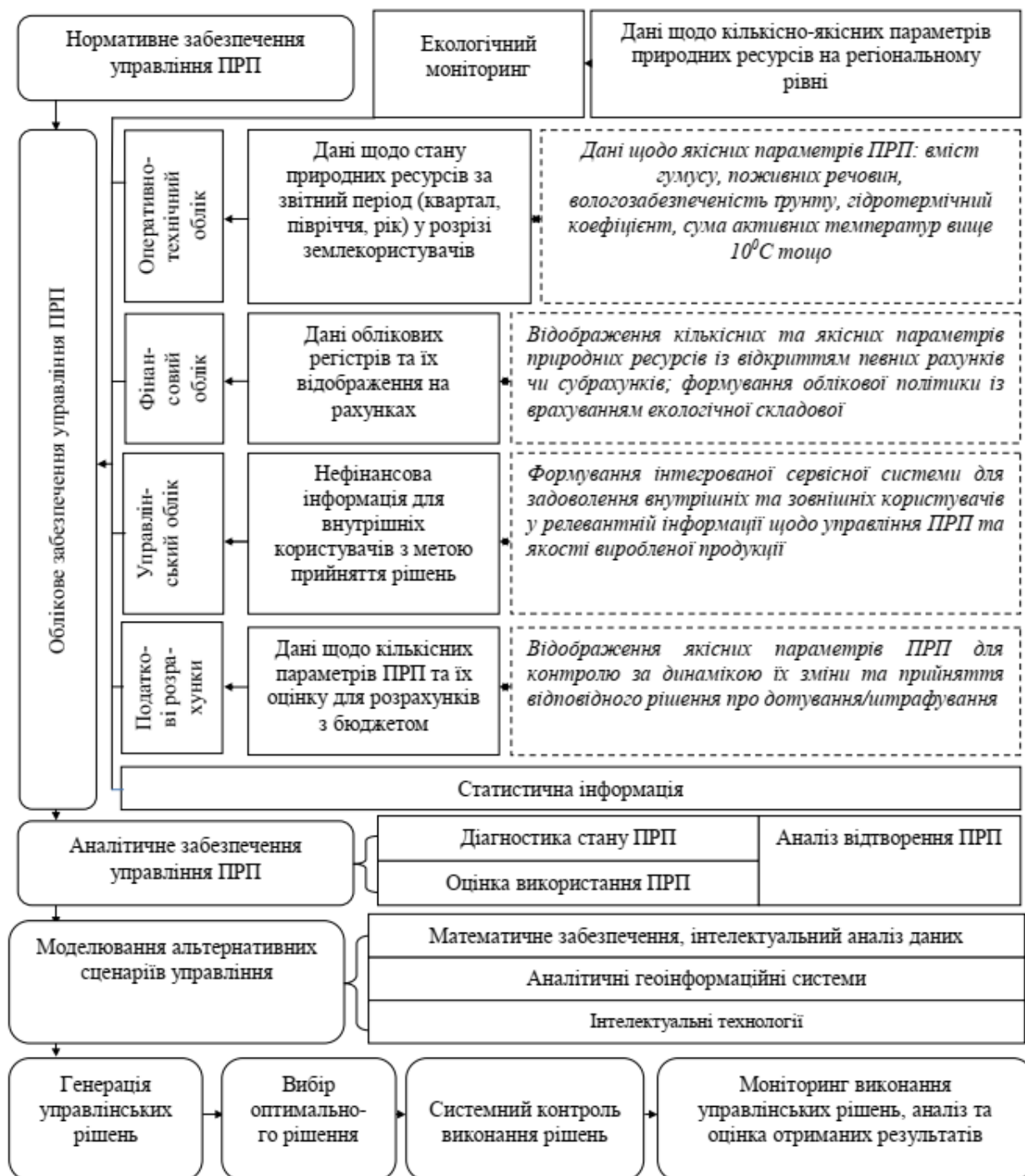


Рис. 2.3. Система обліково-аналітичного забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом

II. Просте відтворення природно-ресурсного потенціалу досягається

шляхом накопичення у ґрунті необхідних компонентів, що забезпечує можливість нарощення асиміляційного потенціалу шляхом створення необхідного резерву ресурсів відтворення, що дає змогу при виборі управлінських рішень керуватися не лише кількісними критеріями, але й якісними з позиції відповідності вимогам екологобезпечного виробництва. Нормативному значенню відповідатиме середньостатистичний показник вмісту гумусу та динаміки мінеральних поживних речовин у ґрунті. Тобто, говорячи про земельні ресурси, які є базисом існування підприємств аграрної сфери, мається на увазі комплекс заходів, який би дозволив збалансувати внесення і винос поживних речовин створюючи при цьому умови для бездефіцитного балансу гумусу та виробництва високоякісної продукції.

III. Розширене відтворення природно-ресурсного потенціалу характеризується безперервним процесом нарощення асиміляційних можливостей відтворення шляхом переорієнтації підприємства на використання ресурсозберігаючих, екологобезпечних технологій, підвищенні якісних параметрів продукції та загальному оздоровленні довкілля.

Разом з тим, однією з особливостей, характерною для сучасних сільськогосподарських підприємств, є те, що навіть за умови деякого зростання обсягів виробленої продукції за сприятливих природно-кліматичних умов не відбувається адекватного збільшення фінансових ресурсів для відтворення [96]. Причинами для цього є зниження цін при зростанні пропозиції сільськогосподарської продукції і навпаки, знецінення маси доходів внаслідок зростання рівня інфляції, зниження платоспроможності населення, що внаслідок принципу ланцюгової реакції позначається на умовах для нормального ведення сільськогосподарського виробництва.

Актуальною є диференціювання відповідальності за відновлення якісних параметрів ґрунту та нарощення асиміляційних можливостей відтворення в залежності від права власності на природні ресурси, зокрема земельні. Вважаємо, що відновлення ПРП повинні забезпечувати землевласники, які зацікавлені у належному стані свого майна. Якщо це пайовики, то при

укладанні договорів оренди необхідно передбачати тимчасове зниження орендної плати за користування паєм. Якщо землевласником є держава, то вона зобов'язана стимулювати дані процеси шляхом виділення цільової допомоги або зниженням ставок оподаткування. Дані заходи дадуть можливість акумулювати необхідні ресурси для відновлення параметрів ПРП та доведення їх до нормативного рівня.

Відтворення ПРП належить до компетенції землекористувачів незалежно від наявності у них прав власності на землю. Це дає можливість контролювати динаміку якості ґрунтового покриву, вмісту гумусу, поживних речовин тощо у взаємозв'язку із виробничим процесом. Підтвердженням цього також є твердження ряду науковців [16, 77], які відмічають необхідність відповідальності землекористувачів за погіршення якісних параметрів ґрунту і стимулювання за їх поліпшення.

Водночас, як зазначають науковці Р. Бруханський, Н. Железняк, І. Хомин, не зважаючи на те, що наявність фінансових ресурсів, які можна спрямувати на відтворення ПРП на більшості сільськогосподарських підприємств, недостатня, часто ці кошти використовуються нераціонально, зважаючи на надмірну розораність угідь [17]. До цього можна додати необґрунтоване використання природних ресурсів, при безконтрольності їх якісних характеристик. В підсумку це спричиняє зниження асиміляційних спроможностей поряд із зростаючими витратами на досягнення планових показників – урожайності, прибутковості тощо. Відтак існує необхідність виділення фінансових ресурсів із конкретною цільовою підпорядкованістю на нарощення асиміляційних можливостей. На наш погляд, джерелами фінансування простого відтворення є виручка від реалізації, матеріали сільськогосподарського призначення, які можуть бути використані для підвищення якісних параметрів ґрунту. При недостатній їх кількості необхідно залучати зовнішні джерела – кредити банків. Разом з тим, зниження якісних параметрів земельних ресурсів є підставою для нарахування штрафних санкцій землекористувачу контролюючими органами пропорційно до зниження вмісту гумусу та

поживних речовин, які повинні бути використані на нарощення асиміляційних можливостей відтворення [66].

Джерелом розширеного відтворення повинен стати прибуток підприємства із якого необхідно формувати резервний фонд. Разом з тим більшість економістів вважає, що фінансові ресурси розширеного відтворення не можуть формуватися винятково лише за рахунок власних джерел, оскільки особливості сільськогосподарського виробництва не дозволяють створити їх у необхідних розмірах насамперед через об'єктивні економічні умови. Хоча галузь була і залишається донором усього національного господарства, оскільки тут формується майже 11 % валового внутрішнього продукту [4], значна частина створеного прибутку через механізм ціноутворення вилучається на загальні потреби і частка сільськогосподарських підприємств з цим показником становить лише 6 % [71].

Отже, існує необхідність зміни державного механізму фінансування галузі та залучення зовнішніх джерел – бюджетних асигнувань, кредитів банку, фінансових інвестицій.

Проте, із врахуванням важливого державного значення ПРП центральне місце в управлінні відтворюючими повинна здійснювати держава. Вона покликана стимулювати та регулювати зміни кількісних та якісних параметрів природних ресурсів шляхом створення системи заохочень: цільове спрямування бюджетних асигнувань, часткова компенсація ставки за кредитами банків, зниження ставки оподаткування.

Визначення необхідних сум для відновлення та відтворення ПРП пропонуємо проводити у декілька етапів:

– обчислення нормативного / середнього значення якісних параметрів ґрунту для мікрозони функціонування сільськогосподарського підприємства із врахуванням ґрунтово-кліматичних умов та розрахунок суми витрат для його досягнення;

– розрахунок витрат необхідних для досягнення нормативного значення балу ґрунту;

- калькуляція витрат для відтворення ПРП (просте чи розширене) згідно із середньостатистичним рівнем мікрозони регіону;
- коригування витрат для досягнення бажаної урожайності при одночасному збереженні / зростанні якісних параметрів ґрунту.

Такий підхід дає змогу не лише здійснювати нарощення асиміляційних можливостей відтворення, але й створювати умови для зростання прибутковості підприємств.

Схематично процес формування фінансового забезпечення нарощення асиміляційних можливостей відтворення зображено на рис. 2.4.

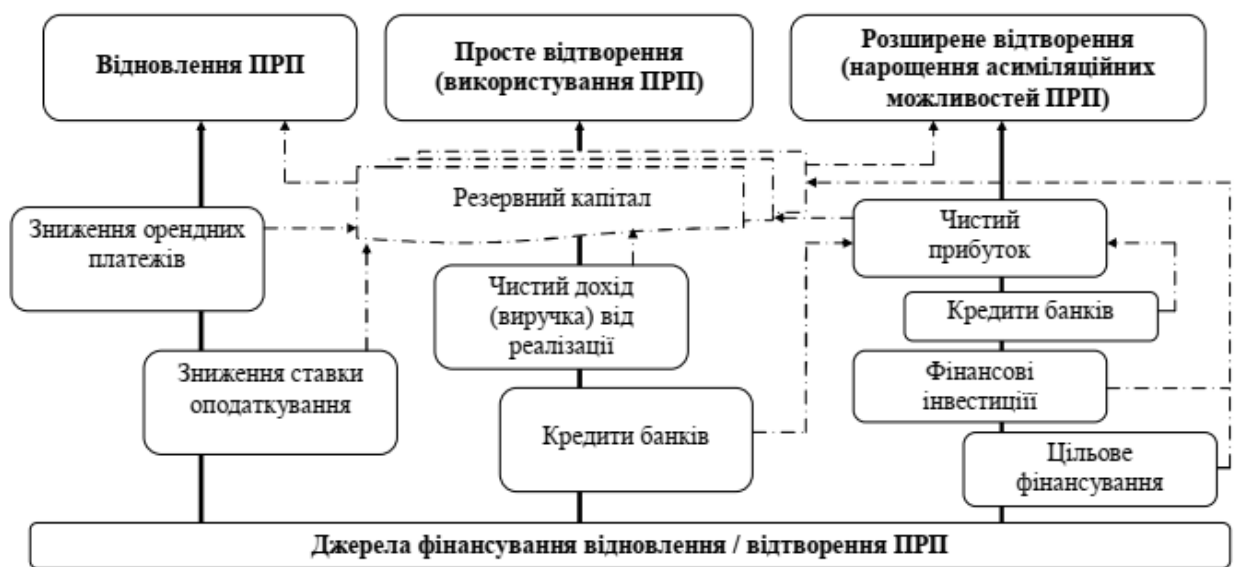


Рис. 2.4. Джерела фінансування нарощення асиміляційних можливостей природо-ресурсного потенціалу

Отже, зниження відтворюючих можливостей природно-ресурсного потенціалу спричинене безгосподарним ставленням до використання його компонентів. Слабкість контролю екологічної діяльності підприємств зумовлена відсутністю налагодженого обліково-аналітичного забезпечення управління природними ресурсами.

Результати аналізу підтвердили низький рівень розкриття кількісно-якісних параметрів ПРП, внаслідок несистематичного їх відображення в обліку. Запропонована система обліково-аналітичного забезпечення управління ПРП надає змогу акумулюючи дані в розрізі оперативного-технічного та бухгалтерського обліку і податкових розрахунків, здійснювати аналітичне

осмислення відтворення ПРП, моделювати альтернативні сценарії управління та посилити ефективність управлінських дій щодо нарощення асиміляційних можливостей.

З метою закріплення відповідальності за належним відтворенням ПРП виділено блоки відтворюючих процесів з розподіленням відповідальності між землевласниками, землекористувачами та державою як основним гарантом збереження ПРП.

Вважаємо, що напрацьовані наукою підходи можуть стати частиною практики ведення бухгалтерського обліку лише за умов наявності чітких запитів на інформацію, сформовану за такими підходами, та розуміння бухгалтерами доцільності цих нововведень, а також переваг, які вони надають землевласникам і землекористувачам.

2.3. Інформаційне забезпечення управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу

Орієнтація суб'єктів господарювання на максимізацію прибутків спричинює дисбаланс між економічними та екологічними цілями, що проявляється у зниженні екологічної стійкості природно-ресурсного потенціалу, обмеженні його асиміляційних можливостей відтворення та зменшення біологічного різноманіття. Як свідчить практика підприємництва, у сучасних умовах ефективність управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу значною мірою залежить від якісного, своєчасного та достатнього інформаційного забезпечення щодо наявності ресурсів, фінансового стану, результатів роботи, фактичного обсягу витрат на виробництво продукції, обсягів реалізації тощо. Тому пріоритетного значення набувають питання створення ефективної обліково-аналітичної системи й управління її релевантними інформаційними потоками в загальній системі управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу [25].

Значну частку антропогенного навантаження на природу здійснює сільськогосподарське виробництво. Головною причиною такого становища є

низькоефективні механізми екологічного управління суб'єктами господарювання, переважно заснованих на жорстких адміністративних методах.

У складній системі «природа – держава – суспільство (людина)» необхідне вдосконалення функцій управління та засобів реалізації, які передбачали б не лише централізований адміністративний вплив держави, але й формування адекватних ринкових умов для виникнення, підтримки та розвитку процесів саморегуляції й свідомої соціально-екологічної відповідальності [26].

Запровадження системи управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу повинно ґрунтуватися на повній і достовірній релевантній інформації про його компоненти. З цією метою ми провели дослідження сільськогосподарських підприємств щодо оцінки екологічних аспектів їх діяльності. Основними питаннями були оцінка стану обліково-аналітичного забезпечення використання та відтворення природних ресурсів, а також рівень заінтересованості сторін у збереженні якісних параметрів компонентів природно-ресурсного потенціалу шляхом збалансування своєї діяльності на основі сталого розвитку.

Дані дослідження сільськогосподарських підприємств щодо доцільності відображення в обліку складових природно-ресурсного потенціалу дали змогу виявити ряд недоліків. Зокрема, відсутність положення щодо ведення обліку екологічних параметрів у наказі про облікову політику спричинює неврахування природних ресурсів як облікової категорії, що призводить до неефективного управління їх впливом на результати господарювання.

На сьогодні частина сільськогосподарських підприємств не мають у своєму штаті агронома, частина користуються тимчасовими консультаціями та лише у незначній частки підприємств він працює на постійній основі. Це призводить до неврахування реального якісного стану земельних ресурсів та неефективного їх залучення у виробництво. Лише у частини підприємств області розроблені та затверджені проекти землеустрою, з них переважна більшість припадає на новостворені агроформування. Відповідно, у більшості сільськогосподарських підприємств відсутнє відповідне документальне

забезпечення, яке б надало змогу здійснити контроль за дотриманням еколого-економічно обґрунтованих сівозмін та здійснених заходів з охорони навколишнього середовища [26].

Разом з тим, у певної кількості підприємств облік земельних ресурсів не ведеться, зокрема відсутні дані, які раніше надавав оперативно-технічний облік – кадастрові карти, плани сівозмін, земельна шнурова книга, акти інвентаризації землі тощо. Відповідно, можна стверджувати, що облік кількісно-якісних параметрів земельних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах області практично відсутній. Лише в незначній кількості агроформувань розроблено всі регламентні документи для організації обліку та економічного аналізу (наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, наказ про проведення інвентаризації земельних ділянок тощо).

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 державних кадастрів. Окрім того, інформація, яка відображується у статистичній звітності, є недостовірною 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. Значною проблемою є зношеність основних засобів та повільне їх оновлення, що є важливим чинником зростання антропогенного навантаження на навколишнє середовище [26].

З метою оцінки облікового забезпечення управління природно-ресурсним потенціалом Воляк Л.Р. проаналізували доступність інформації за основними показниками, які характеризують стан, використання та відтворення земельних, водних і повітряно-кліматичних ресурсів та відповідність їх відображення на сільськогосподарських підприємствах. На основі даних спостережень нею розроблено матрицю наявності інформації для оцінки стану й управління використанням і відтворенням ПРП та його біологічну

трансформацію в сільськогосподарську продукцію (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Наявність інформації для управління природно-ресурсним потенціалом сільськогосподарських підприємств

(максимальна оцінка 5 балів) [26]

Джерела інформаційного забезпечення	Природні ресурси:			Біологічна трансформація	
	земельні	водні	повітряно-кліматичні	рослинництво	тваринництво
1	2	3	4	5	6
1. Стан					
Оперативно-технічний облік	4	4	1	4	4
Фінансовий облік	1	1	1	4	4
Управлінський облік	2	2	1	4	4
Фінансова звітність	2	0	0	0	0
Статистична звітність	3	2	2	4	4
Податкова звітність	1	1	1	0	0
2. Використання					
Оперативно-технічний облік	4	3	2	5	5
Фінансовий облік	2	2	1	5	5
Управлінський облік	1	1	1	4	4
Фінансова звітність	2	2	1	4	4
Статистична звітність	3	2	1	5	5
Податкова звітність	0	0	0	0	0
3. Використання					
Оперативно-технічний облік	2	2	1	4	4
Фінансовий облік	2	2	1	4	4
Управлінський облік	1	1	1	3	4
Фінансова звітність	2	1	1	3	3
Статистична звітність	2	2	1	4	4
4Податкова звітність	0	0	0	0	0

Щільність зв'язку оцінюємо від 1 до 5 у міру збільшення наявності інформації про природно-ресурсний потенціал, 0 – інформація відсутня.

На сьогодні на рівні підприємства оперативно-технічний облік найповніше відображує дані щодо стану й використання природно-ресурсного потенціалу, частково – інформацію про його відтворення. Проте неврахування при подальшому опрацюванні та систематизації якісних параметрів природних ресурсів значно уповільнює можливість управління відтворенням та своєчасного 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, які сприяють нарощенню його асиміляційного потенціалу. Практично не відображуються операції із земельними ресурсами в управлінському обліку, зокрема в частині витрат на відтворення їх родючості. Основними даними щодо вмісту гумусу в землі, збалансованості мікроелементів залишаються дані агрохімічного моніторингу, який проводять раз на п'ять років, що знижує релевантність інформації [26].

На рівні підприємства ці дані відображуються в агрохімічному паспорті поля, проте лише незначна кількість підприємств підтвердили його наявність і заповнення з усіма вказаними вимогами. Відсутня також інформація щодо якісних параметрів земельних ресурсів у статистичній та податковій звітності. Так, Державною службою статистики висвітлюється інформація 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 с.-г. угідь та/або водного фонду, що перебуває у власності або надана на правах оренди та нормативна грошова оцінка 1 га с.-г. угідь із поправкою на коефіцієнт індексації. При встановленні розміру ставки враховують також категорію (тип) землі та місце її розташування. Проте даної інформації недостатньо для належної оцінки

використання та відтворення земельних ресурсів і прийняття ефективних управлінських рішень [26].

Неповно відображено у формах оперативно-технічного обліку дані для оцінки використання та відтворення водних ресурсів, практично вони відсутні у фінансовому обліку і 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 повинні відображатися обсяги використаної води, її цільове спрямування, обсяги та місця скидання вод. На рівні області дану звітність подають лише частина сільськогосподарських підприємств. Здебільшого, до них належать великі підприємства, агрохолдинги, які у своєму складі мають ще підсобні виробництва або займаються ставковим рибництвом.

Інші сільськогосподарські підприємства використання води та водовідведення не фіксують і визначають при потребі лише як розрахункові величини. Основним джерелом інформації є дані державного моніторингу вод, які оцінюють кількісні та якісні параметри у динаміці. Але їх використовують при плануванні діяльності лише частина підприємств. Також слід відзначити відсутність інформації на підприємствах про якість отриманої води й агресивність скидів використаної води [26].

Подібна ситуація і з повітряно-кліматичними ресурсами. На рівні підприємств наказом Державного комітету статистики від 20.10.2008 р. № 396 затверджено форму державного статистичного спостереження про охорону атмосферного повітря N 2-ТП (повітря) «Звіт про охорону атмосферного повітря» (річна, квартальна). Відповідно до цього, підприємства зобов'язані відображувати такі операції, що завдають шкоду довкіллю: спалювання сільськогосподарських відходів на відкритому повітрі; пожнивних залишків, соломи тощо на сільськогосподарських полях; використання пестицидів та вапняку; прибирання, збереження та використання гною, а також азотних сполук тощо.

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. На рівні сільськогосподарських підприємств області лише частина з них ведуть облік за вказаними параметрами, що ускладнює оцінку забруднення навколишнього середовища. [26].

Не відображуються дані щодо водних та повітряно-кліматичних ресурсів і у податковій звітності, оскільки сільськогосподарські підприємства, частка сільськогосподарського товаровиробництва яких за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %, сплачують єдиний податок 4-ї групи, який замінює ряд податків, у тому числі збір за спеціальне використання водних ресурсів, збір за забруднення навколишнього природного середовища, екологічний податок тощо [66].

Не маючи змоги оцінити рівень витрат на виробництво високоякісної екологічнобезпечної продукції, неможливо визначити її екологічну ефективність виробництва та підвищення (зниження) її якості за рахунок зростання асиміляційних можливостей природних ресурсів. Негативним також є відсутність зворотної інформації від покупців щодо задоволення якісними параметрами продукції, що надало б можливість ширше охоплювати процес виробництва та реалізації продукції. Разом з тим, сільськогосподарські підприємства, які займаються виробництвом, переробкою та збутом продукції тваринництва та птахівництва і при цьому здійснюють розміщення протягом звітного кварталу відходів (гною та пташиного посліду), є платниками екологічного податку [26].

На основі аналізу основних облікових джерел щодо розкриття інформації про використання та відтворення природно-ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств було виявлено слаборозвинений в інформаційному аспекті бухгалтерський облік якісних параметрів природних ресурсів, що не дає змоги відстежувати вплив господарської діяльності на стан і формування асиміляційного потенціалу [66].

Отже, інформація про природно-ресурсний потенціал 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, на рахунках бухгалтерського обліку, формах фінансової та статистичної звітності. Доцільним є формування інтегрованої обліково-аналітичної системи, яка б забезпечувала синтез усіх інформаційних потоків для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою ефективного управління раціональним використанням і відтворенням природно-ресурсного потенціалу.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРИРОДНО-РЕСУРСНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ

3.1. Сучасний стан і тенденції формування, використання та відтворення природно-ресурсного потенціалу на сільськогосподарських підприємствах Вінницької області

Природно-кліматичні умови сприятливі для розвитку землеробства та тваринництва. Унікальним інвестиційним потенціалом Вінницького регіону є земельний фонд: 21 % - це землі чорноземного типу. Це унікальна концентрація високоякісних земельних ресурсів. За землекористувачами закріплені більше 2 млн. га сільськогосподарських земель, що складає 3,3 % площі України.

Вінниччина – один з найважливіших аграрних регіонів України, де виробляється 8,4% валової продукції сільського господарства держави, у тому числі продукції рослинництва – 7,8%, тваринництва – 9,9%. За рівнем виробництва продукції сільського господарства Вінницька область у 2018р. зайняла перше місце в країні, в тому числі перше – по рослинництву та тваринництву [38].

Таблиця 3.1

Динаміка площ сільськогосподарських культур у Вінницькій області

Періоди	Посівні площі сільськогосподарських культур, тис. га					
	культури зернові та зернобобові	буряк цукровий фабричний	соняшник	картопля	культури овочеві відкритого ґрунту	культури кормові
2015	827,0	51,8	187,5	107,5	21,5	142,0
2016	869,3	54,8	267,6	108,1	21,5	137,2
2017	859,1	57,6	248,8	108,4	21,5	130,6
2018	860,2	55,4	260,0	109,8	21,3	26,6

У 2018 році на Вінниччині функціонувало 2739 підприємств, які були створені в процесі реформування аграрного сектору, з них 1893 фермерські господарства.

Таблиця 3.2

Індекси обсягів сільськогосподарського виробництва у Вінницькій області (у % до попереднього року)

Періоди	Господарства усіх категорій			У тому числі		
	Продукція сільського господарства	з неї		Продукція сільського господарства	з неї	
		Продукція рослинництва	Продукція тваринництва		Продукція рослинництва	Продукція тваринництва
2014	111,0	109,6	114,6	116,0	109,3	137,7
2015	91,8	82,6	113,1	88,8	77,7	117,6
2016	117,0	126,1	101,6	126,1	138,6	104,6
2017	96,0	94,1	100,1	93,5	90,9	99,6
2018	110,6	114,1	103,5	117,0	120,9	108,8

Господарствами Вінниччини, у порівнянні з минулим роком, збільшилось виробництво майже всіх сільськогосподарських культур, а саме культур зернових та зернобобових на 20,9%, кукурудзи на зерно на 46,9%, буряків цукрових фабричних на 11,1%, ріпаку та кользи на 28,9%, соняшнику на 11,3%, сої на 11,1%, картоплі на 2,0%, культур плодових та ягідних на 42,2%, але при цьому зменшилось виробництво культур овочевих відкритого ґрунту на 4,6% [38].

Таблиця 3.3

Виробництво сільськогосподарських культур у Вінницькій області

Періоди	Виробництво сільськогосподарських культур, тис.ц					
	культури зернові та	буряк цукровий	соняшник	картопля	культури овочеві	культури плодові

	зернобобові	фабричний				та ягідні
2015	37682,6	20570,1	5035,8	18366,3	4604,0	2922,8
2016	55635,3	26385,7	8198,0	18485,5	4778,3	2695,4
2017	48888,8	28342,2	7258,5	18849,0	4833,3	2337,1
2018	59110,9	31494,5	8080,8	19076,3	4613,9	3323,1

У вартісному виразі обсяг реалізованої продукції області за 2018р. склав 27,5 млрд.грн. проти 22,1 млрд.грн. у попередньому році. Збільшилась реалізація аграрними підприємствами цукру – на 39,5%, культур зернових та зернобобових – на 38,2%, культур овочевих – на 29,1%, культур плодових та ягідних – на 28,8%, насіння культур олійних – на 1,2%; але зменшились обсяги продажу картоплі – на 53,8%, буряків цукрових – на 2,9%.

Вінниччина внаслідок значного господарського освоєння території та розвитку сільського господарства зменшенням площ, природних та природно-антропогенних ландшафтів (луками, лісами, болотами) при одночасному збільшенні питомої ваги освоєних сільськогосподарських угідь, насамперед ріллі. В цілому антропогенне перетворення агроландшафтів призвело до спрощення екосистем агроландшафтів, порушення екологічного розмаїття угідь і зв'язки між компонентами ландшафту, деградації ґрунтового покриву, переущільнення й погіршення водно-фізичних і механічних властивостей ґрунту, а на деяких територіях активізувались ерозійні та зсувні негативні процеси [38].

Суцільне розорювання, будівництво ставків та водосховищ, меліорація, сінокосіння й надмірний випас худоби, а також штучний підсів трав замінили структуру природних різнотравних асоціацій лук на однотипові. Якщо в натуральному стані фітоценозів нараховували 40-50 видів трав'яних рослин, то після "окультурення" – 6-8.

Питома вага сільськогосподарських угідь відносно території суші (ступінь сільськогосподарського освоєння) по області становить 77,3%, а по адміністративних районах - від 67,4 до 87,7%. Розораність відносно території суші по області становить 66,3%, а по адміністративних районах - від 53,7 до

79,6%. Ґрунтовий покрив області є одним з найбільш еродованих (41,2%) серед інших областей України, в тому числі 39% орних угідь (рис. 3.1).

Велике вплив має внесення органічних і мінеральних добрив, вони не тільки компенсують винос із ґрунту азоту, фосфору і калію, але нерідко виявляються надлишковими, заражають підземні і поверхневі води. Це має місце головним чином у розвинених країнах, де вноситься понад 100 кг/га. У країнах, що розвиваються цей показник в 5 разів нижче. У Вінницькій області внесення добрив є недостатнім. Так, якщо у 1980-1990 роки вносилося 10-12 т/га органічних добрив, то в 2011- 2013 роках цей показник впав до 0,5 т/га, у 2016 році – 0,08-0,17т/га.

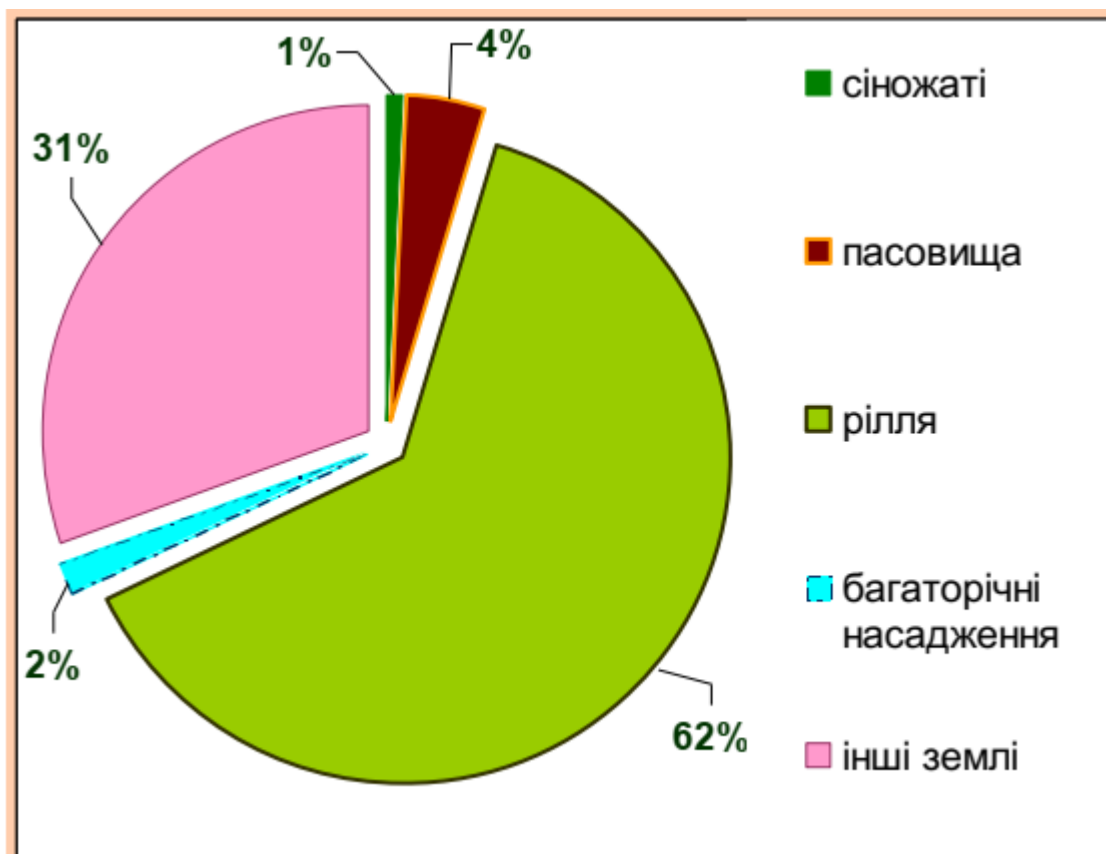


Рис. 3.1. Сільгоспугіддя Вінницької області

Якісні показники родючості ґрунтів з кожним туром агрохімічного обстеження частково знижуються, тому необхідно постійно проводити відповідні ґрунтоохоронні заходи. Це насамперед внесення органічних та мінеральних добрив, посіви сидератів, вапнування кислих ґрунтів (меліорація),

боротьба з водною ерозією та ін. [38].

Систематичне внесення органічних та мінеральних добрив збагачує ґрунти також і мікроелементами. Мікроелементи відіграють важливу роль в житті рослин, так як входять до складу ферментів, гормонів, вітамінів. Забезпеченість ґрунтового покриву області задовільна, це в загальному середні та підвищені показники. У 2017 році внесено 139 кг/га мінеральних добрив та 0,4т/га органічних.

Одержання високих врожаїв в даний час неможливо без використання різних отрутохімікатів для захисту рослин - пестицидів, споживання яких перевищує 4 млн.т/рік. Хоча у 2017 році перевищень ГДК як по пестицидах, так і по важких металах по всіх площах перевірених сільгоспугідь не виявлено, проте вплив таких речовин на тварин і рослини є незаперечним.

Застосування великих доз добрив може погіршити якість продукції, ґрунтових вод, що зумовлює забруднення близьких річок і водойм. Використання мінеральних добрив дало змогу певною мірою підвищити врожайність культур, однак подальше збільшення їх доз уже не сприятиме її зростанню, що буде пов'язано із зменшенням запасів гумусу в ґрунті. Зростання врожайності неможливе без удосконалення технології внесення добрив [38].

Безконтрольне їх застосування призводить до забруднення навколишнього середовища, що загрожує здоров'ю людини. Особливо небезпечне неправильне або надмірне використання пестицидів. Причому деяка їх частина трансформується, тобто виникають нові токсичні речовини (вторинна токсикація). Дати оцінку всіх наслідків впливу пестицидів неможливо через недосконалість методів дослідження.

Також, у сільському господарстві утворюється значна кількість відходів. У 2017 році у сільському господарстві утворилось 533,6 тис.т. відходів, 22,8% від загального обсягу відходів, що утворились в області за рік (У 2016 році у сільському господарстві утворилось 693,9 тис.т відходів, 36% від загального обсягу відходів). У 2018 році лише тваринних екскрементів, сечі та гною –

130,0 тис.т. (табл.3.4.). Протягом року утилізовано 32,5% від утвореного обсягу відходів (336,9 тис.т), у 2017 році - 30% від утвореного обсягу відходів (338,5 тис.т).

Бродіння та розклад цих органічних відходів призводить до утворення газоподібних сполук, що забруднюють атмосферне повітря, в тому числі аміаку та метану (парниковий газ). Метан також утворюється при кишковій ферментації сільськогосподарських тварин.

Таблиця 3.4

**Утворення та поводження з відходами за категоріями матеріалів у
Вінницькій області у2018 році, (тис.т)**

	Утворено	Утилізовано	Спалено	У т.ч. з метою		Видалено у спеціально відведені місця
				Отримання енергії	Теплового перероблення	
Усього	1782,2	481,7	58,4	56,5	1,9	903,8
Відходи тваринного походження та змішані харчові відходи	5,7	0,0	–	–	–	–
Відходи рослинного походження	906,6	267,0	56,4	55,2	1,1	140,9
Тваринні екскременти, сеча та гній	130,0	69,9	–	–	–	0,1

Викиди від сільського і лісового господарства в області у 2018 році склали 15,2% від загального обсягу викидів і становили 14,8 тис.т забруднюючих речовин (у 2017 році склали 11,8% від загального обсягу викидів – 18,4 тис.т), крім того 0,36 тис.тонн (1,6%) діоксину вуглецю. У 2018 році у сільському господарстві використано 39,7 млн.м3 (40,6% від загального використання води в області); скинуто 32,11 млн.м3 стічних вод (46,1% від загального водовідведення); використання води зросло у порівнянні з 2017 роком: використано 37,5 млн.м3 (38% від загального використання води в

області) [38].

Одним з найбільшми водоспоживачів у Вінницькій області та в басейні річки Південний Буг в розрізі підприємств є філія «Птахокомплекс» ТОВ «Вінницька птахофабрика» с.Оляниця Тростянецького району, яке використовує 4% від загального використання (5% до загального водозабору з басейну); в басейні річки Дністер до найбільшми водокористувачів входять ТОВ «АМГ Миронівське» Ямпільського району - 11%, ТОВ «Агрокомплекс «Зелена долина» Томашпільського району – 6%, ТОВ «Український волоський горіх» Могилів-Подільського району та ТОВ «Наталка» с. Цекинівка Ямпільського району по 2%; в басейні річки Дніпро – ПРД КСО по рибицтву «Погребищерибгосп», яке використовує 40% [38].

Сільське господарство є джерелом забруднення і водних ресурсів. З сільськогосподарських угідь та господарських дворів у водні об'єкти змиваються органічні та мінеральні добрива, пестициди, агрохімікати, відходи тваринництва. Потрапляння великої кількості органіки, сполук азоту і фосфору призводить до цвітіння водойм. Так, від 10 до 30 процентів від всього фосфору, що потрапляє у водні об'єкти, надходить з мінеральними фосфатними добривами. У 2017 році сільським господарством скинуто 46,1% від загального обсягу стічних вод (32,11 млн.м³). Внаслідок нераціонального землекористування та розорювання прибережних смуг та пов'язаною з цим ерозією ґрунтів, відбувається замулення поверхневих водних об'єктів.

Забезпечення ґрунтового покриву елементами живлення – це та невід'ємна частина технологічного процесу у сільськогосподарському виробництві, що призводить до сталих врожаїв зернових, бобових, технічних культур, виробництва овочів та фруктів. На даний час, щоб вирівняти баланс гумусу та поживних речовин на землях сільськогосподарської призначення області необхідно вносити щорічно не менше 10-12 т органіки та 200-240 кг/га мінеральних добрив. Але недостатнє виробництво та застосування мінеральних і органічних добрив призвело до негативних (від'ємних) показників балансу гумусу та балансу поживних речовин [38].

Під посіви сільськогосподарських культур у 2018 році внесено мінеральних добрив 1595,8 тис.т у поживних речовинах на площі 1034,1 тис.га (147 кг на 1 га посівних площ); у 2017 році мінеральних добрив внесено 1409,6 тис.ц (115,2% від 2015 року) – 120 кг на 1 га посівної площі. Органічних добрив внесено 801,2 тис.т на площі 42,8 тис.га (738 162 кг на на 1 га посівних площ); у 2017 році внесено 511,7 тис.т; на 1 га посівної площі внесено 0,4т. Починаючи з 2005 року зростає обсяг внесення мінеральних добрив (площа удобрених угідь та кількість внесених добрив), що не можна сказати про внесення органічних добрив (*табл.3.5*).

Таблиця 3.5

Основні показники використання добрив під урожай

сільськогосподарських культур в сільськогосподарських підприємствах

Показники	1996	2000	2005	2016	2017	2018
мінеральні добрива						
Внесено мінеральних добрив у перерахунку поживні речовини, тис.ц. – всього	453,3	251,8	378,0	1409,6	1626,8	1595,8
на 1 га посівної площі, кг	32	19	39	120	139	147
на 1 га удобреної площі, кг	75	65	93	127	147	154
Удобрена площа, тис.га	601,6	387,2	408,9	1110,7	1103,9	1034,1
Питома вага удобреної площі, %	43,0	29,8	41,8	94,2	94,1	95,2
органічні добрива						
Внесено органічних добрив, тис.т.	4239,7	1653,6	771,5	158,5	511,7	801,2
на 1 га посівної площі, т	3,0	1,3	0,8	0,1	0,4	0,74
на 1 га удобреної площі, т	40,6	39,1	40,7	5,7	22,4	18,7
Удобрена площа, тис.га	104,5	42,3	18,9	27,7	22,8	42,8
Питома вага удобреної площі, %	7,5	3,3	1,9	2,3	1,9	3,9

Починаючи з 2005 року зростає обсяг внесення мінеральних добрив (площа удобрених угідь та кількість внесених добрив), що не можна сказати про внесення органічних добрив (*табл.2.5*).

Екологічні аспекти зрошення та осушення земель. Меліорація - це система заходів, пов'язаних із корінним поліпшенням властивостей ґрунтів і спрямованих на підвищення їхньої родючості. Існує понад 30 видів меліорації. Найпоширенішим серед них є гідромеліорація - зрошення та осушення [38].

У зрошенні земель найбільшу роль відіграє штучне зволоження ґрунтів із

водного джерела з метою забезпечення рослин вологою. Під час осушення земель надлишок вологи відводиться за межі шару, де розміщуються корені рослин, і в такий спосіб створюються сприятливі умови для їх росту. Необхідність меліорації земель визначається кліматичними умовами території. Тривале зрошення спричинює низку екологічних проблем. Головна з них - це вторинне засолення ґрунтів, що виникає за надмірного зрошення і високого рівня ґрунтових вод. Під засолення потрапила майже половина зрошуваних земель світу. Із зрошенням пов'язана також проблема раціонального використання води.

Осушення за принциповою основою протилежне зрошенню. Його проводять на перезволожених землях, лісах, болотах з метою включення нових територій у сільськогосподарське виробництво. Але болота – це важливі екосистеми, які є джерелом ягід, лікарських рослин, медоносів грибів тощо. У зв'язку з проведенням осушувальних меліорацій земель в Україні виникли небезпечні екологічні зміни водного балансу території та порушення режиму підземних вод, небажані зміни в гідроекологічному режимі з частими катастрофічними повеннями, посилюються процеси деградації ґрунтів і зменшення продуктивності сільськогосподарських угідь. Уздовж меліоративних систем знижується рівень ґрунтових вод [38].

Зони впливу меліоративних систем не стабілізуються в часі, а постійно збільшуються, перекриваючи одна одну. Зниження ґрунтових вод призвело до збільшення кількості посушливих днів, зменшення вологості повітря, а це, своєю чергою, обумовило зменшення продуктивної вологи і зниження урожайності.

У Вінницькій області нараховується 81,1 тис.га меліорованих земель загальною вартістю основних фондів 231 млн.грн., із них 23,8 тис.га зрошуваних та 57,3 тис.га осушених угідь. Протяжність закритого гончарного дренажу 51,0 тис. км; відкритих осушувальних каналів 1729 км, в т.ч. 488 км міжгосподарських каналів; закритих сталевих і залізобетонних трубопроводів - 646 км. Інженерна інфраструктура на зрошуваних землях включає в себе 72

насосні станції та гідротехнічних споруд. Державна міжгосподарська меліоративна мережа області знаходиться на балансі 3-х міжрайонних управлінь водного господарства і підтримується у належному технічному стані [38].

У зоні діяльності Вінницького регіонального управління водних ресурсів нараховується 12 створів постійних спостережень. На меліорованих землях області створено 8 сольових стаціонарів на зрошуваних землях і 20 стаціонарів на осушуваних землях, що розташовані в різних геоморфологічних зонах, на яких відбирається за вегетаційний період 144 проби ґрунту на визначення засолення. В ґрунтах, що відбираються на сольових стаціонарах, перевищення ГДК вмісту солей не виявлено, процесів засолення і осолонцювання не спостерігається. В порівнянні з минулим роком відмічається незначний вміст солей кальцію та магнію в ґрунтах осушувальних систем.

Економічні ресурси, тобто засоби для виготовлення товарів і послуг, є обмеженими чи рідкісними, а матеріальні потреби суспільства зростають і стають більш різноманітними. Функціонування виробництва неможливе без використання ресурсів. Стрімке дорожчання енергоносіїв, зменшення запасів вичерпних природних ресурсів та зростання навантаження на природні ресурси, що є невичерпними, прискорюють процеси ефективного їх використання в області [38].

Екстенсивний розвиток економіки України, не завжди ефективно використання природних ресурсів, призвело до того, що пошук шляхів підвищення ефективності використання природних ресурсів стає особливо актуальним. Одним із таких шляхів є більш активне виконання функції управління місцевими органами самоврядування та налагодження постійного моніторингу природних ресурсів у економіці регіону.

Відходи, що утворились під час обрізки дерев (гілки діаметром до 20см) утилізуються за допомогою подрібнювача деревини "Олнова-200". Даний агрегат працює на ВАТ РП "Агромаш" з метою раціонального використання відходів деревини та переробки її на брикети для опалення.

Як повноцінне тверде паливо використовують соломку, тирсу, подрібнений хмиз, тирсові пелети у більш як 70 котельнях та теплопостачальних пунктах Вінницької області. В області за рахунок використання оборотної води щороку забезпечується 95%-економія свіжої води.

Оригінальна технологія біодеструктора "Родекс", розроблена "БТУ-Центр", дозволяє ліквідувати та знешкодити аварійні розливи нафти та нафтопродуктів на водних поверхнях і ґрунті; біотехнологічне очищення і відновлення ґрунтів, забруднених нафтою, нафтопродуктами і мінеральними солями пластових вод [38].

Водні ресурси Вінницької області складаються із об'ємів поверхневих і підземних вод. Поверхневі води області зосереджені у водних об'єктах - річках, водосховищах, ставках, каналах тощо. Використовуються водні ресурси області для питного та технічного водопостачання, судноплавства, риборозведення, зрошування земель і гідроенергетики.

У Вінницькій області налічується понад 5300 ставків загальним обсягом 246 млн.м³ та площею водного дзеркала понад 24 тис.га. Більшість ставків побудовано на малих річках та ставках, внаслідок чого їх водний режим зарегульований на 40-60%. Площа ставків області коливається в широкому діапазоні – від 0,1 до 80 га. Найбільше ставків в області припадає на басейн Південного Бугу [38].

В межах Вінницької області побудовано 52 водосховища місткістю 293 млн.м³, загальною площею водного дзеркала майже 10 тис.га. Крім того, частини двох водосховищ Дністровського каскаду розташовані на південному кордоні області. До водосховищ віднесено штучні водойми місткістю понад 1 млн.м³. Для більшості водойм зменшення площ водного дзеркала і об'єму відбулося через замулення і заболочення їх верхів'їв. Використовуються ставки та водосховища для потреб гідроенергетики, водопостачання, риборозведення та рекреації. Значна частина штучних водойм передана фізичним та юридичним особам у користування на умовах оренди, в основному – для

рибогосподарських потреб.

Середньобагаторічний об'єм річного стоку Вінниччини становить 2,0 млрд.м³. В маловодний рік (P=75%) він складає біля 1,5 млрд.м³, в дуже маловодний рік (P=95%) - 1,05 млрд.м³. Більша частина місцевого стоку області, до 70%, формується в басейні Південного Бугу. Більш значний транзитний стік Дністра проходить по південному кордоні області і використовується лише для зрошення та гідроенергетики. Загальні ресурси поверхневих вод у 2013 році по Вінницькій області становили 9,6 млрд.м³ (в т.ч. транзитний стік Дністра – 7620 млн.м³), що відповідає близькій до середньої забезпеченості. Важливу роль у водному господарстві Вінниччини відіграють підземні води, як найбільш надійне джерело доброякісної питної води. Прогнозні запаси підземних вод області становлять 324,9 млн.м³/рік, затверджені експлуатаційні запаси - 45,7 млн.м³/рік. Щорічно використовується, в середньому, від 7 до 10% прогнозних ресурсів, в окремих районах (Вінницький, Калинівський, Козятинський) цей показник наближується до 20% [38].

На одного жителя Вінницької області, без врахування транзитного стоку Дністра, припадають наступні річні об'єми місцевого стоку: середньобагаторічного - 1,5 тис.м³; маловодного – 1,1 тис.м³; дуже маловодного - 0,75 тис.м³. Наявні водні ресурси області (поверхневі та підземні) забезпечили у 2014 році потреби населення та галузі економіки у водних ресурсах в необхідній кількості.

В 2018 році у Вінницькій області для потреб водопостачання населення і галузей економіки забрано 118,0 млн м³ води, що на 0,2 млн м³ більше, ніж у 2017 році. З них 101,7 млн м³ – з поверхневих джерел, 16,4 млн м³ – з підземних джерел, в т.ч. по басейну Південного Бугу – 101,6 млн м³; по басейну Дністра – 11,4 млн м³; по басейну Дніпра – 5,0 млн м³ (табл. 2.6) [38].

У 2018 році у водні об'єкти Вінницької області скинуто 65,55 млн м³ стічних вод, у тому числі 28,17 млн м³ – від комунального господарства; 31,71 млн м³ – сільського господарства; 4,731 млн м³ - промисловості, 0,939 млн м³ –

інші.

Найбільшими водо споживачами [38]:

У 2018 році у водні об'єкти Вінницької області скинуто 65,55 млн м³ стічних вод, у тому числі 0,988 млн м³ – забруднених; 36,43 млн м³ - нормативно-чистих без очистки; 27,69 млн м³ – нормативно очищених, 0,448 млн м³ – некатегорованих.

Таблиця 3.6

Використання водних ресурсів у Вінницькій області в 2016-2018 роках

Показники	Одиниця виміру	2016 рік	2017 рік	2018 рік
Забрано води з природних джерел, усього	млн м ³	111,5	117,8	118,0
у тому числі:				
поверхневої	млн м ³	95,8	101,9	101,7
підземної	млн м ³	15,7	15,86	16,38
морської	млн м ³			
Забрано води з природних джерел у розрахунку на одну особу	м ³	70,2	74,1	75,62
Використано свіжої води, усього	млн м ³	92,28	98,08	96,01
у тому числі на потреби:				
господарсько-питні	млн м ³	29,77	29,58	30,34
виробничі	млн м ³	55,9	62,29	60,59
сільськогосподарські	млн м ³	39,07		
зрошення	млн м ³	4,179	4,357	3,38
рибогосподарські	млн м ³			
Використано свіжої води у розрахунку на одну особу	м ³	58,1	61,7	61,53
Втрачено води при транспортуванні	млн м ³	19,2	13,82	14,23
% до забраної води	17,2	11,7	12,1	
Скинуто зворотних вод у поверхневі водні об'єкти,				
усього	млн м ³	60,4	62,54	65,5
з них:				
нормативно очищених, усього	млн м ³	27,01	26,39	27,69
нормативно (умовно) чистих без очищення	млн м ³	32,71	34,77	36,43
забруднених, усього	млн м ³	0,046	0,833	0,988
у тому числі:				
недостатньо очищених	млн м ³	0,031	0,82	0,988
без очищення	млн м ³	0,015	0,013	0,0
Скинуто зворотних вод у поверхневі водні об'єкти у розрахунку на одну особу	млн м ³	38,01	39,3	41,98

Основним джерелом забруднених стічних вод є комунальне господарство, на яке припадає 99 % від загального обсягу таких скидів,

промисловість – 1%. Підприємства комунального господарства скинули забруднених стоків – 0,982 млн.м³, промисловості – 0,006 млн. м³.

Найбільшими водоспоживачами є КП «Вінницяоблводоканал» м. Вінниця, яке використовує 21% від загального використання, ПАТ «ДТЕК «Західенерго» ВП Ладижинська ТЕС м.Ладижин - 15%, філія «Птахокомплекс» ТОВ «Вінницька птахофабрика» с.Оляниця Тростянецького району - 4% [38].

- в басейні річки Південний Буг в розрізі підприємств є КП «Вінницяоблводоканал» м. Вінниця, яке використовує 26% від загального використання, ПАТ «ДТЕК «Західенерго» ВП Ладижинська ТЕС м. Ладижин - 18%, філія «Птахокомплекс» ТОВ «Вінницька тахофабрика» с. Оляниця Тростянецького району - 5%;

- в басейні річки Дністер в розрізі підприємств є ТОВ «АМГ Миронівське» с. Петрашівка Ямпільського району, яке використовує 11% від загального використання, Могилів-Подільське МКП «Водоканал» м. Могилів-Подільський - 9%, ТОВ «Агрокомплекс «Зелена долина» смт. Томашпіль Томашпільського району – 6%, ТОВ «Український волоський горіх» с. Кремінне Могилів-Подільського району та ТОВ «Наталка» с. Цекинівка Ямпільського району по 2%;

- в басейні річки Дніпро в розрізі підприємств є ПРД КСО по рибництву «Погребищерибгосп», яке використовує 40% від загального використання, ВП Київське ТУ філія ЦБМЕС ПАТ «УЗ» м. Козятин - 18% .

3.2. Комплексна оцінка природно-ресурсного потенціалу

Сьогодні нагальним завданням є розробка ефективного механізму управління використання природно-ресурсного потенціалу, важливим інструментом якого є його економічна оцінка, яка дозволить отримати адекватну оцінку їх вартості та буде сприяти надходженню до бюджету коштів від їх використання в такому обсязі, що дозволить державі ефективно здійснювати свої функції з охорони та управління [87].

Роль комплексної економічної оцінки природних ресурсів у стратегії

розвитку національного господарства важко переоцінити. У першу чергу вона є основою для визначення ресурсів і резервів розвитку галузей і територій, вартості природного капіталу як товару та джерела товарів і послуг різного характеру. Оцінка природних ресурсів виступає ключовою ланкою будь-якому виробничому процесі з погляду альтернативного вибору. Реальні ціни на природні ресурси можуть і повинні виступати ефективним важелем у ринковому механізмі. Проведення оцінки природних ресурсів є в першу чергу відображення їх значення для перспективного суспільного розвитку, що вимагає суттєвої корекції існуючої теорії природокористування відповідно до швидкоплинних реалій сьогодення [87].

В даний час використання і охорона природних ресурсів істотно залежить від діяльності вельми великої кількості різних господарських природно-ресурсних комплексів, що функціонують на території різних регіонів України, які характеризуються своїми істотними особливостями.

Природно-ресурсний комплекс має характерні особливості [87].

1. Його продукція – це в основній своїй масі універсальні ресурси, які практично завжди мають попит на ринках збуту.

2. Ці продукти володіють обмеженим набором споживчих властивостей, достатньо однорідні за якістю.

Раціональне використання природно-ресурсного потенціалу тісно пов'язане з виявленням і формуванням певних прийомів, що дозволяють здійснювати економічну оцінку, природоохоронних заходів і різних природно-ресурсних комплексів. Змістовна суть економічної оцінки зводиться до встановлення економічного ефекту, вираженого в грошовій формі в ході функціонування і подальшої експлуатації всього природно-ресурсного комплексу. Основою цієї оцінки є облік і оцінка становлення і розвитку природно-ресурсного потенціалу і об'єкту в результаті їх тривалої роботи [87].

В трактуванні терміну “економічна оцінка” поки що не існує однастайності як в загальному значенні, так і в конкретних випадках оцінювання ефективності певних визначених природо-ресурсних комплексів.

Різні підходи до визначення сутності даного поняття наведені у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Підходи до визначення поняття “економічна оцінка” природо-ресурсного комплексу

№ п/п	Автор	Визначення поняття “економічна оцінка”
1.	Гофман К.Г. [32]	Система централізовано встановлених нормативів ефективності експлуатації природних багатств
2.	Дорогунцов С.І. [40, с.7]	Грошовий еквівалент народногосподарської цінності природних благ, які отримуються при їх використанні
3.	Мінц О.О. [63, с.84]	Урахування впливу закономірних територіальних відмінностей у природних властивостях ресурсів і їх джерел на продуктивність суспільної праці
4.	Мкртчян Г.М. [64, с.84]	Міра народногосподарського ефекту, що привноситься природними ресурсами та умовами
5.	Хвесик М.А. [94]	Кількісна і якісна характеристика природних ресурсів та умов як чинників соціально-економічного піднесення регіону, що відображають суспільну цінність природних благ
6.	Черевко Г.В., Яцків М.І. [97]	Оцінка змін в економіці, що виникають при певному впливі внаслідок порушення основних функцій природи

На наш погляд логічним є визначення економічної оцінки природних ресурсів під яким розуміється грошовий вираз народногосподарського ефекту, який приносять ці природні ресурси при їх комплексному і раціональному використанні.

Метою економічної оцінки природних ресурсів є оптимізація витрат, пов'язаних з природокористуванням, і отримання максимальних народногосподарських ефектів. Важливими умовами здійснення економічної оцінки є не тільки єдина методологічна основа, але і фактичний результат раціонального використання природних ресурсів, а також облік всіх тимчасових факторів в період здійснення оціночних операцій. Економічна оцінка природних ресурсів застосовується для [87]:

- визначення вартості природних ресурсів;
- вибору оптимальних параметрів їх експлуатації (використання);
- визначення економічної ефективності інвестицій в природно-ресурсний комплекс;

- визначення збитків від нераціонального і не комплексного використання природних ресурсів;
- віддзеркалення оцінки частки природних ресурсів в структурі національного багатства;
- встановлення платежів і акцизів за користування природними ресурсами;
- визначення заставної вартості природних об'єктів і ресурсів;
- прогнозування і планування використання природних ресурсів;
- визначення величини компенсаційних платежів, пов'язаних з вибуттям або зміною цільового призначення природних ресурсів;
- вирішення інших завдань, пов'язаних з раціональним використанням природних ресурсів.

В даний час в економічній науці отримали розвиток наступні основні підходи соціально-економічної оцінки природних ресурсів для їх віддзеркалення в структурі національного багатства (за ринковою вартістю) [87]:

Порівняльний підхід заснований на розрахунку вартості об'єкту, в основі якої лежить вартість вже оціненого ринком аналога, на основі інформації про вже досконалі операції. При оцінці природних ресурсів цей підхід не представляється можливим використовувати, оскільки знайти аналог всім їх компонентам практично неможливо.

Витратний підхід заснований на двох ідеях: підрахунку засобів, які були вкладені в створення об'єкту, і оцінки вкладень необхідних для створення точного аналога оцінюваного об'єкту. Здійснення економічної оцінки по витратному підходу, також проблематично як в методичному, так і в практичному плані, оскільки [87]:

- не враховуються чинники попиту і пропозиції на ринку природних ресурсів;
- найбільш якісні і вигідно розташовані природні ресурси отримують найменшу оцінку, оскільки чим вище якість ресурсу, тим менше витрат

потрібно на його експлуатацію, тим самим відбувається спотворення дійсної вартості окремих компонентів не фінансових, невідтворених матеріальних активів.

у нестабільних умовах соціально-економічного розвитку регіонів результати будуть спотворені, тому що витрати на придбання всіх складових оцінюваного об'єкту в цих умовах не постійні, а їх зміни складно врахувати через непередбачуваний рівень інфляції [87];

Результативний підхід заснований на тому, що економічну оцінку (вартість) мають лише ті природні ресурси, які приносять дохід. Іншими словами, вартість ресурсу визначається грошовим виразом первинної продукції, що отримується від експлуатації природного ресурсу, або різницею між отриманим доходом і поточними витратами. Такий підхід також має багато недоліків:

- не для будь-якого природного ресурсу можна визначити вартість первинної продукції. Наприклад, сира нафта, здобута зі свердловини, має цілком певну товарну вартість, тоді як визначення доходу від води в первинному продукті представляє складну проблему, наприклад, якщо це не товарна (мінеральна) вода, використовувана для безпосереднього споживання (як пиття);

- дохід від використання ресурсу може бути як прямим, так і непрямим, який дуже складно оцінити. Це відноситься, зокрема, до використання природних об'єктів в рекреаційних цілях, до кліматичних ресурсів території і так далі;

- при такому підході не враховується чинник часу. Невживаний ресурс, що не має відповідно до даного підходу вартості, може бути затребуваний і навіть стати дефіцитним в процесі освоєння території, розвитку нових технологій і виробництв в цілому [87].

В економічній літературі неодноразово робилися спроби механічного поєднання витратної та результатної теорії. Однак жодна з розглянутих вище оцінок природних ресурсів – чи то оцінка, основана на витратах по освоєнню і

підтримці об'єкта в експлуатаційному стані, чи побудована на вимірюванні результатів його функціонування – не можуть у повній мірі відобразити цінність, яку має той чи інший об'єкт природокористування. Тільки діалектичне поєднання (а не технічне додавання) витратного і результатного (комплексного) аспектів оцінки природних ресурсів дозволить правильно їх оцінити.

- Подібний підхід реалізовано у *рентній* теорії оцінки природних ресурсів. Рента відображає, з одного боку, результати експлуатації природного ресурсу, з іншого – відбиває витрати, які дозволяють сформулювати економічний ефект. Застосування рентної концепції для економічної оцінки природних ресурсів, в умовах ринкової економіки є найбільш прийнятною, оскільки вона суміщає економічну доступність того або іншого виду ресурсів, диференціальної ренти і ринкової ціни. Проте, щоб захистити ресурси від нераціонального використання, необхідно, при використанні рентної концепції враховувати і екологічний аспект даного питання [87].

- *Кадастровий підхід*. Даний підхід до оцінки природних ресурсів базується на сукупності інформації про конкретний вид природного ресурсу, включаючи характеристики його кількості (запасів), віку, якісного складу і структури, місцеположення і безлічі інших показників (індикаторів). Кадастрові групи, на які розбиваються ті або інші природні ресурси, наприклад, земляні, приводяться, як правило, в балах (наприклад, від 1 до 100).

- За даними наявних кадастрів повинні визначатися умови отримання найвищого чистого доходу і найнижчих витрат по освоєнню, використанню, відтворенню і охороні даного виду природних активів. Як недолік даного підходу можна зазначити, що кадастри складені не по всіх ресурсах і об'єктах природи, тому вони не дозволяють оцінити природно-ресурсний потенціал територій і країни в цілому. Але кадастровий метод забезпечує більш деталізовану оцінку природних ресурсів в порівнянні із спрощеними витратним і рентним методами і саме продуктивним може бути використання в сукупності з кожним з них [87].

Крім того, при економічній оцінці природних ресурсів можуть використовуватися і інші підходи, наприклад, за оцінкою ресурсу на основі його *ринкової* вартості, яка визначається за наслідками аукціонів, торгів; на основі готовності населення платити за користування (рекреаційні цілі, підвищення освіти і екологічної культури і т. п.) певними природними ресурсами і територією і ін. Останній підхід отримав достатньо широкий розвиток останнім часом за кордоном у зв'язку з рекреаційним використанням територій природних національних парків. Зведені вищезазначені методи економічної оцінки природних ресурсів наведені в табл.3.8.

Таблиця 3.8

Зведена таблиця методів економічної оцінки природних ресурсів

Назва підходу	Критерії оцінки	Сфера застосування
Витратний	Витрати, необхідні для залучення природного ресурсу у господарський обіг	Оцінка вартості відновлення природного блага при його втраті та деградації
Результативний	Величина економії суспільної праці (ефект) від використання природних ресурсів	Визначення нормативної грошової одиниці
Змішаний	Комплексний (Витратний + результативний)	Оцінка земель, вилучених із сільськогосподарського обігу
Ринковий	Співвідношення попиту та пропозиції	Визначення ціни природного блага
Загальної економічної цінності	Вартості використання - ефект від використання природних ресурсів, вартості невикористання - готовність суспільства платити за збереження даного ресурсу	Оцінка природних ресурсів як складової національного багатства
Кадастровий	Є системою оцінок, яка включає як натуральні, бальні оцінки так і економічну оцінку на основі інших підходів	Оцінка природних ресурсів більш детальна: кількісна та якісна, місцеположення, бальна та економічна

Всі зазначені теорії оцінки природних ресурсів: витратна, результативна, рентна – належать до способів поелементної оцінки природних ресурсів, тобто одиниці або окремого джерела природного ресурсу. Такі оцінки, в основному, виражають умови освоєння природного ресурсу з точки зору безпосереднього

користувача – окремої господарської одиниці.

Економічна оцінка, або ціна *асиміляційного потенціалу* визначається його значенням у процесі формування витрат і результатів. З одного боку, наявність такого потенціалу дозволяє частину відходів виробництва викидати в навколишнє середовище і тим самим економити на витратах з очищення викидів від забруднювачів. З іншого боку, стійкість територіальних екологічних систем до певних антропогенних навантажень, здатність переробляти і знешкоджувати відходи запобігають збитку, який може бути викликаний погіршенням основних властивостей довкілля. Тоді основу економічної оцінки асиміляційного потенціалу складають витрати на запобігання забрудненню, або величину відверненого збитку. Таку економічну оцінку можна розглядати як витрати на відтворення або відновлення асиміляційного потенціалу. З достатньою для практичних цілей точністю вона може бути прийнята рівною витратам, які потрібні були на зниження викидів до мінімально можливих значень гранично допустимих викидів і скидів для атмосфери або гідросфери на розглянутій території [87].

Досить цікавою є вартісна *оцінка природних ресурсів в статистиці національного багатства, яка орієнтована на освоєння методології системи національних рахунків*, в основі якої лежить ряд узгоджених на міжнародному рівні понять, визначень, класифікацій та правил обліку. У класифікації економічних активів СНС 2008 до природних ресурсів належать економічні активи природного походження, які не є результатом людської діяльності, на які можуть бути встановлені права власності і які здатні приносити економічні вигоди своїм власникам [Ромашкина Г.Н. О развитии 8]. Природні ресурси відображаються у формі, придатної для цілей економічного аналізу, прийняття рішень і вироблення політики в системі національних рахунків, що представляють собою логічно послідовну, гармонійну і цілісну сукупність макроекономічних рахунків, балансів активів і пасивів, а також таблиць, в основі яких лежить ряд узгоджених на міжнародному рівні понять, класифікацій та правил обліку [87, 95].

Окремо хотілося зазначити, що сучасними науковими дослідженнями встановлено, що в системі оцінки природних ресурсів в умовах розвинутої ринкової економіки все більше на перший план виходить чинник капіталізації ресурсу, а саме ступенів залучення його в ринковий процес у якості джерела капіталу й прибутку шляхом створення відповідних організаційних, фінансових та інших механізмів з урахуванням складного системного взаємозв'язку регіонального господарства з територіальними природними ресурсами [46].

Нині на практиці переважно застосовуються три способи оцінки активів: через фізичну та відносну вартість, а також через повноту використання існуючого потенціалу активу. Для такого територіального активу, як природні ресурси, доцільно застосовувати усі три підходи. При використанні кожного підходу до оцінки капіталізації даного активу на території можна виділити різноманітні шляхи та напрями підвищення його вартості, а також вартості пов'язаних з ними активів.

При цьому підході ресурсний, а саме природно-ресурсний комплекс території розглядається як такий, що в системі його оцінки, крім поточної вартості, має ще оціночну складову (капіталізовану вартість) як джерело дисконтованого потоку доходів з урахуванням майбутньої вартості власне ресурсів у процесі експлуатації та отримуваних від них доходів у певних умовах невизначеності. При цьому необхідною умовою ефективної оцінки ресурсу і його залучення в господарський процес є визначення цінності ресурсу для локальної території, де він власно розташований.

Отже територіальні природні ресурси як об'єкт капіталізації системно розглядаються у вигляді цілісного природно-ресурсного комплексу, в якому, за ознакою приналежності до тих чи інших явищ природи і усталених систем господарювання, можливо виділити генеральні галузево-територіальні природно-ресурсні комплекси земельних, водних, лісових, екологічних, рекреаційних та мінерально- сировинних ресурсів.

Система капіталізації має важливі просторові наслідки і є необхідною

умовою функціонування територіальних економічних систем. Ефективність проходження процесу капіталізації залежить від вирішення проблем у сфері формування фінансової інфраструктури та специфікації прав власності на природні ресурси та їх активів [46].

В сучасних умовах виникає необхідність оцінки природно-ресурсного потенціалу на основі інтегральної (комплексної) теорії.

Проблема комплексної економічної оцінки – одна з найбільш складних та мало вивчених сучасною економічною наукою.

У прогнозних розрахунках, при виборі варіанту освоєння природних ресурсів і умов у регіонах, широке застосування повинно знаходити проведення оцінки природних об'єктів інтегральним методом. Вихідним положенням цього методу є обґрунтування повного економічного ефекту, що одержується у процесі використання природно-ресурсного потенціалу територіального комплексу, регіону.

Щодо сучасного етапу розвитку економіки України – інтегральна оцінка використання природно-ресурсного потенціалу країни, окремих регіонів або територіальних комплексів має будуватися, виходячи з таких положень:

1. Необхідно встановити пріоритети потреб, які можуть бути задоволені за рахунок використання природно-ресурсного потенціалу території.

2. Ранжування слід проводити за групами потреб з урахуванням часового фактору (поточні, перспективні). Таким чином, інтегральну оцінку слід застосовувати у поточних і прогнозних розрахунках при вирішенні питань про доцільність освоєння конкретних видів природних ресурсів як елементів природно-ресурсного потенціалу регіонів, а також при оцінці складових національного багатства.

Також хотілося зазначити, що сьогодні при встановленні економічної оцінки та визначенні розміру плати за використання природного ресурсу має враховуватися, в першу чергу, вплив окремого природокористувача на екологічний стан природного об'єкта, а вже потім економічна цінність для користувача природного ресурсу і попит на нього [21].

Таким чином, економічна оцінка природних ресурсів комплексного призначення повинна базуватися на застосуванні основних положень різних теоретико-методичних підходів із врахуванням визначальної ролі екологічного фактора. Окремо хотілось зазначити, що принципи економічної оцінки природних ресурсів повинні відповідати принципам управління природно-ресурсним потенціалом. В якості методологічних принципів економічної оцінки природних ресурсів можна виділити: принцип комплексності (облік всіх природних ресурсів при оцінці); принцип кількісного і якісного відтворення відновлюваних природних ресурсів, які складають основу життєзабезпечення населення; принцип економічного відтворення невідновних природних ресурсів; принцип оптимізації економічної оцінки; принцип порівнянності та узгодженості показників оцінки. Ці принципи відповідають принципам управління природно-ресурсним потенціалом: альтернативності, збалансованості, субсидіарності [67].

Отже, на основі проведеного дослідження підходів до економічної оцінки природних ресурсів можна зробити наступні висновки. Сьогодні в наукових роботах зустрічаємо багато різних підходів до економічної оцінки природних ресурсів, які іноді дублюються. Тому для отримання адекватної оцінки природних ресурсів необхідний систематизований підхід та чітке окреслення сфери застосування кожного з них, що дасть можливість отримати новий синергетичний ефект.

Варто наголосити, що основним напрямком на шляху удосконалення системи економічних оцінок природних ресурсів має бути комплексний підхід із врахуванням екологічної складової з метою забезпечення раціонального природокористування та охорони навколишнього середовища. Ефективне управління природно-ресурсним потенціалом неможливе без оцінки окремих видів природних ресурсів і природно-ресурсного потенціалу в цілому як складовій частині національного багатства країни. Оцінка функцій природи з урахуванням екологічної складової може служити одним з інструментів раціонального використання природних факторів.

Отже комплексна економічна оцінка повинна достатньою мірою відображати ступінь відповідності природно-ресурсної бази господарювання вимогам, серед яких найголовнішими є збереження природних багатств для одночасного забезпечення стійкості економічного зростання, екологічного та економічного ефектів від природокористування, що застерігає як від завищення, так і зниження оцінки природно-ресурсного потенціалу та повинно бути відображено належним чином у методології та методичних підходах до оцінки ресурсу.

3.3. Удосконалення аналітичних методів управління ресурсами суб'єктів господарювання

Ефективне управління підприємством як складною економічною системою є основою розширення його діяльності та продуктивного функціонування в умовах коливання параметрів зовнішнього середовища та зміни потреб внутрішнього середовища. Ресурсний потенціал підприємства дозволяє забезпечити стійкість підприємства за умов поглиблення досліджень в управлінні ресурсопостачання та ресурсовикористання.

Особливо актуальним дане питання є у зв'язку із економічною та політичною нестабільністю, глобалізацією бізнесу, збільшенням підприємницьких ризиків та жорсткістю конкуренції. Велика кількість підприємств більшості галузей економіки знаходяться у скрутному становищі, що свідчить про неефективний, незбалансований розвиток підприємств і вимагає пошуку можливих шляхів подолання кризового стану і створення умов для досягнення збалансованого розвитку всіх суб'єктів господарювання. Особливої актуальності в цій ситуації набуває питання ефективного управління ресурсним потенціалом підприємств [66].

В наукових дослідженнях потребують поглиблення питання управління економічними ресурсами підприємства, методики оцінки на єдиній основі перспективних завдань використання виробничих ресурсів суб'єктів господарювання.

Управління – свідомий вплив на процес, об'єкт чи систему для збереження їхньої стійкості або переведення з одного стану в інший відповідно до визначених цілей. Управління підприємством можна трактувати як процес впливу і, водночас, як систему управляючих суб'єктів, об'єктів, якими управляють та управлінських дій. Управління підприємством повинно означати створення єдиної, раціональної, чітко та безперебійно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами. Цьому відповідає застосування системи управління ресурсами.

Ресурси – засоби, кошти, запаси, можливості, джерела, які є в розпорядженні суб'єктів і можуть бути використані для досягнення конкретних цілей економічного розвитку. Сукупність матеріальних, нематеріальних, трудових, фінансових ресурсів, включаючи здатність робітників підприємства ефективно використовувати названі ресурси для виконання місії, досягнення поточних та стратегічних цілей підприємства являє собою ресурсний потенціал підприємства [66].

Ресурсний потенціал підприємства можна охарактеризувати такими основними критеріями:

- реальними можливостями підприємства в тій чи іншій сфері діяльності (включаючи і нереалізовані можливості);
- обсягом ресурсів, як залучених, так і тільки підготовлених до використання у виробництві;
- здатністю кадрів (менеджерів) використовувати ресурси, вміння розпоряджатися ресурсами підприємства;
- формою підприємництва та відповідною організаційною структурою підприємства.

Як відомо, підприємства самостійно формують свій власний ресурсний потенціал, що закріплює специфічні особливості кожного виробництва і дає змогу встановити стратегію підприємства з розвитку ресурсного потенціалу.

Для забезпечення ефективності і стабільності підприємства, необхідно управляти його потенціалом, тобто економічними ресурсами. Процес

формування ресурсного потенціалу підприємства є одним із напрямків його економічної стратегії і передбачає створення й організацію системи економічних ресурсів та її спрямованості таким чином, щоб результат їхньої взаємодії був чинником успіху в досягненні стратегічних, тактичних і оперативних завдань діяльності підприємства [70]. Аналіз показав, що управління економічними ресурсами підприємства є складним процесом, який розглядається як процес прийняття і здійснення управлінських рішень, спрямованих на раціональне використання та оптимізацію економічного потенціалу підприємства з метою досягнення поставлених цілей і забезпечення стійкого функціонування та розвитку підприємства.

Оскільки одним з основних завдань управління ресурсним потенціалом є його формування, використання та відтворення, то питання методики формування ресурсного потенціалу потребує ретельного дослідження. Так, формування ресурсного потенціалу відбувається як процес ідентифікації і створення напрямків підприємницьких можливостей, його структуризації й побудови певних організаційних форм для стабільного розвитку та ефективного ресурсного відтворення. Головна складність аналізу процесу формування ресурсного потенціалу полягає в необхідності дослідження всіх елементів у взаємозв'язку та динаміці [70]. З боку дослідження питань використання ресурсного потенціалу підприємства, що відбувається як процес залучення у роботу економічних ресурсів, виявлених під час формування ресурсного потенціалу [74], потребує уваги удосконалення методики аналізу процесів використання виробничих ресурсів підприємства.

Відтворення ресурсного потенціалу підприємства орієнтовано на постійне поновлення виробництва продукції з меншою ресурсомісткістю та вищою якістю продукції, що є необхідною складовою загальної структури ресурсного потенціалу підприємства. Процес управління ресурсним потенціалом підприємства складається з окремих управлінських циклів, кожен з яких можна розділити на низку самостійних операцій. Цими операціями є: збір і передача інформації, її обробка й аналіз, вироблення на основі аналізу

управлінського рішення, передача рішення і його реалізація, порівняння отриманих рішень з показниками та їхніми плановими величинами. Загальна схема управління економічними ресурсами підприємства передбачає, що кожен з елементів підпорядковується досягненню загальних цілей потенціалу підприємства, тобто якщо існують фінансові, трудові, матеріальні, нематеріальні, технічні, технологічні та інформаційні ресурси, то потенціал підприємства як економічна система здатний задовольнити потреби потенційних споживачів.

Для якісного управління економічними ресурсами підприємства механізм формування та використання економічних ресурсів повинен базуватися на принципах системності та комплексності. Принцип системності передбачає існування механізму управління економічними ресурсами як специфічної динамічної системи. Під системою слід розглядати сукупність елементів, які знаходяться у взаємозв'язку і взаємозалежності один від одного, утворюючи певну єдність. До визначальних системних принципів слід віднести:

- цілісність, яка передбачає принципову неможливість зведення властивостей системи до суми властивостей її складових.
- структурність, яка дає можливість опису системи через визначення її структури;
- взаємозалежність системи і зовнішнього середовища, яка передбачає, що система формує і виявляє свої властивості у процесі взаємодії із зовнішнім середовищем;
- ієрархічність, яка передбачає, що кожен елемент системи може розглядатися як система, а система, що розглядається, є одним із компонентів системи більш високого рівня;
- множинність описів кожної системи. Через принципову складність кожної із систем адекватне їхнє пізнання вимагає побудови множинних моделей, які описують певні аспекти системи;
- збалансованість, що має два важливих аспекти: перший аспект можна виразити як вимогу гармонізації інтересів усіх груп зацікавлених осіб. Отже,

управлінські рішення мають спрямовуватися насамперед на задоволення інтересів найменш задоволеної групи зацікавлених осіб. Другий аспект даного принципу стосується необхідності збалансування довгострокових і короткострокових цілей, адже принцип розвитку не можна абсолютизувати, потрібно за можливості забезпечувати безперервно високий рівень конкурентоспроможності підприємства;

- безперервність в управлінні. Управління конкурентоспроможністю підприємства не є одноразовим процесом. Воно має безперервний, постійний характер;

- композиція, тобто узгодження спільної і приватної мети;

- інтеграція, що спрямовує систему на високий рівень організації, що дасть змогу одержати синергетичний ефект;

- інформованість, що визначає інформаційне забезпечення як головну вимогу конкурентоспроможності [72].

При управлінні економічними ресурсами підприємства необхідно використовувати системний підхід, який передбачає логічно обґрунтований підхід до дослідження ресурсів як складних систем, які складаються з окремих елементів з численними внутрішніми і зовнішніми зв'язками.

Системний підхід при управлінні економічними ресурсами дозволить глибше вивчити об'єкт управління, отримати повніше уявлення про нього, виявити причинно-наслідкові зв'язки між складовими ресурсного потенціалу підприємства. Необхідність дотримання принципу системності пояснюється тим, що доводиться здійснювати управління економічними ресурсами в умовах неповної визначеності.

Одним із напрямків удосконалення управління ресурсокористуванням на всіх рівнях господарської діяльності підприємства є визначення мотиваційних пріоритетів кадрових ресурсів для подальшого удосконалення управління економічними ресурсами підприємства [73]. Процес створення системи мотивування неможливо реалізувати без адаптивного вибору напрямів мотивування кадрових ресурсів на різних етапах розробки та реалізації обраної

стратегії, а також без передбачення ступеня мотиваційних впливів на всіх рівнях управління, що забезпечить суттєве підвищення ефективності управління економічними ресурсами підприємством.

Іншим способом розвитку ресурсного потенціалу підприємства є інновації. Інноваційний процес завжди спрямований на втілення завершених наукових досліджень і розробок та інших науково-технічних досягнень у практичну діяльність підприємства. Він забезпечить удосконалення структури управління економічними ресурсами підприємства відповідно до реалізації його цілей, чіткість і злагодженість взаємозв'язків підсистем і пошук прихованих резервів потенціалу. Цей процес неможливий без формування необхідного механізму управління на засадах інноваційного підходу до здійснення процесу створення, втілення та розповсюдження технічної, організаційної, інформаційної новизни, яка не тільки задовольняє потреби розвитку підприємства, а й стимулює його розвиток у потрібному напрямі.

Серед основних напрямків удосконалення форм і методів управління ресурсами підприємства важливе місце належить формуванню інформаційного забезпечення підприємства та підвищенню наукового рівня планування із застосуванням інформаційних технологій. Особливого значення при цьому набуває використання економіко-математичних методів, що забезпечує вдосконалення процесу планування та прогнозування використання ресурсів, їх оптимальний розподіл. До інших способів удосконалення управління ресурсами підприємств можна віднести створення системи мотивації кадрів, застосування інноваційного підходу до управління ресурсами підприємства, який дозволить втілити науково-технічні досягнення у практичну діяльність підприємства.

Інформаційне забезпечення контролю за раціональністю функціонування всієї господарської системи, за виконанням зобов'язань виробництва та реалізації продукції, виявленню та мобілізації внутрішньовиробничих резервів скорочення витрат на виробництво, зростання дохідності є метою управлінського аналізу. Управління ресурсним потенціалом підприємств

обумовлено не тільки необхідністю виявлення резервів та можливостей підприємства, а також потребою визначення шляхів адаптації внутрішніх можливостей підприємства до змін умов зовнішнього середовища та розкриття низки проблем, наприклад, переоцінює чи недооцінює підприємство себе або своїх конкурентів; яким вимогам ринку воно надає занадто велике (мале) значення.

Таким чином, аналітичне дослідження двох напрямків управління потенціалом ресурсів підприємств: 1) підвищення ефективності використання наявного потенціалу у ракурсі конкурентоспроможності продукції підприємства та 2) зростання потенціалу запровадженням інновацій, висвітлює необхідність удосконалення методичних підходів щодо оцінки можливостей підприємств забезпечити необмежене в часі зростання потенціалу, а також потребує розробки деталізація причин ресурсних обмежень.

Удосконалення управлінського аналізу ресурсів на підприємствах, змушують менеджерів вести пошук ефективних підходів і важелів досягнення цілей бізнесу. Складності ресурсного забезпечення підприємств формуються не лише через ситуації на внутрішніх ринках і потреб внутрішніх споживачів та інвесторів, а також знаходяться під впливом інтернаціоналізації і глобалізації, що потребує розробки аналітичної системи управління постійними змінами у процесах ресурсозабезпечення. Не менш важливим за ресурсне забезпечення є ефективність управління використанням наявних ресурсів підприємств в умовах прояви кризових явищ, що вимагає застосування методик швидкого реагування на мінливу ситуацію і потребує якісної інформації про стан виробничої та фінансової діяльності підприємств. Вищезначене викликає необхідність удосконалення інструментарію управлінського аналізу. Крім того, динаміка сучасного стану ринкових відносин характеризується умовами невизначеності, то якість інформації потребує альтернативи – моделювання інтегральних показників.

Ресурсні можливості досягнення підприємницьких цілей залежать від наявності первісного капіталу, бізнес-ідей, забезпеченості факторами

виробництва. До загальних доступних ресурсів, що забезпечують підприємницький потенціал, відносять:

- фінансові, трудові, природні ресурси
- сировина, технології, матеріали
- нормативна, навчальна, ринкова інформація
- спеціалізована освіта і підтримка [81, с.25].

Для практичного застосування у прийнятті управлінських рішень необхідна конкретизація складових потенціалу у формі придатних для вимірювання показників (як кількісних так і якісних), тобто інструментарію управлінського аналізу процесів забезпечення та використання ресурсів.

Вихідні дані стандартизують у відношенні відповідного еталонного значення певного показника та визначають комплексний ранговий показник [82, с.106].

Процес організаційно-економічного забезпечення змін на підприємствах в розрізі економічної складової передбачає діагностику стану ресурсів підприємства, оцінювання потенціалу змін на підприємстві, розроблення стратегії здійснення змін, розроблення заходів здійснення змін, реалізацію заходів здійснення змін.

Даний підхід можна конкретизувати розробкою системи показників аналізу окремих бізнес-процесів із урахуванням галузевих особливостей підприємств. Вибір індикаторів має враховувати весь комплекс процесів, які для сучасних підприємств розподіляються на такі підсистеми (рис. 3.2):

- виробничо-технологічну (охоплює виробничу діяльність підприємства, впровадження і використання технологій, машин і обладнання;
- контроль якості продукції і послуг);
- соціально-психологічну (охоплює принципи кадрової політики на підприємстві, мотивацію персоналу, побудову ієрархії управління, стимулювання професійного зростання, загальний психологічний клімат в колективі, формування філософії компанії та виховання у персоналу почуття спільної мети компанії);

- організаційну (характеризує підприємство як структурну ланку галузі, господарства регіону, економіки країни або міжнародної економіки і визначає його як систему із характеристиками зв'язків всередині організації між виробництвом та управлінням, між організацією в цілому та зовнішніми контрагентами);

- інформаційну (характеризує підприємство як суб'єкта накопичення значних обсягів інформації про споживачів, партнерів, працівників, фінансово-господарські операції, інформаційних зв'язків між елементами структури підприємства);

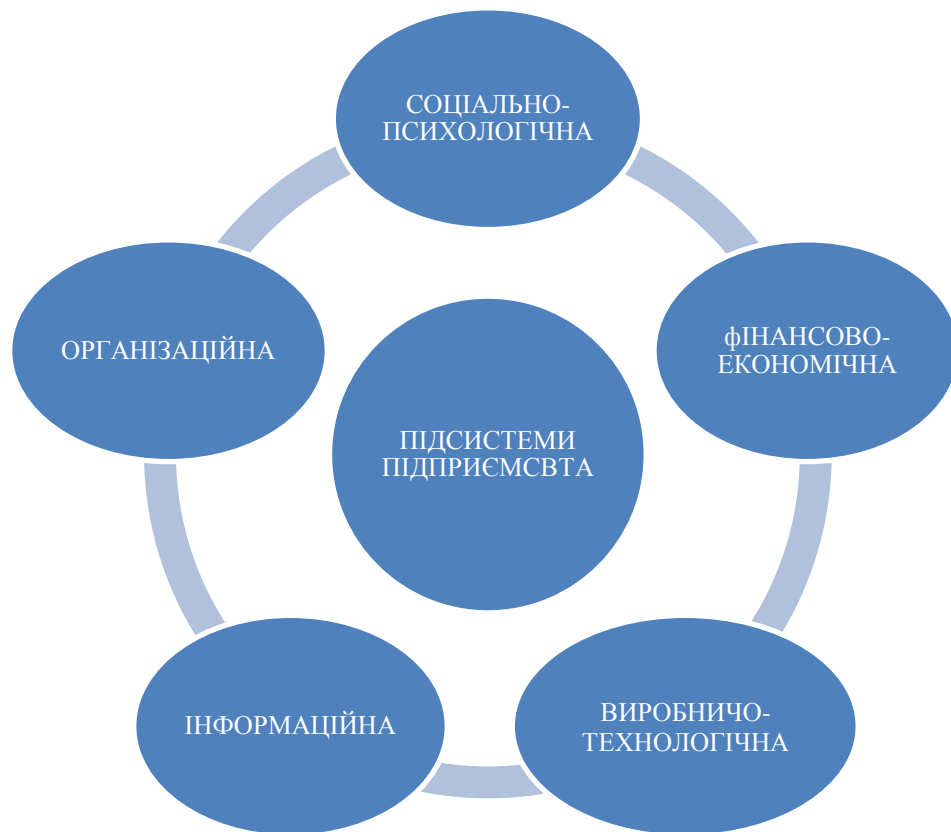


Рис. 3.2 Базові підсистеми управління для вибору індикаторів (показників) управлінського аналізу ресурсів

- фінансово-економічну (визначає підприємство як суб'єкт господарювання, окрему економічну одиницю, фінансову систему із внутрішніми і зовнішніми грошовими потоками, принципами бюджетування, податкового планування) [85, с.50].

Для підвищення ефективності діяльності та підтримки конкурентоспроможності підприємства власники повинні належним чином організувати господарські процеси і вирішити питання організації управління виробництвом. Для інтегрування інформації про роботу всіх підрозділів підприємства використовуються управлінські інформаційні системи (УІС), які на відміну від програм бухгалтерського і оперативного обліку, дають можливість впливу і коригування процесу на стадії розвитку. Підвищення оперативності та якості управління пов'язане з розвитком комп'ютерних технологій, сучасні концепції управління базуються на відповідних прикладних програмах.

У 80-90 р. ХХ ст. західними вченими створено декілька концепцій УІС. Кожна наступна система виправляла недоліки попередньої, а також збільшувала власні функціональні можливості. Для автоматизації планування необхідної кількості сировини і матеріалів на складах згідно з виробничими планами була запропонована концепція MRP (Material Resource Planning). Основний недолік – це відсутність планування завантаженості виробничих потужностей та трудових ресурсів. Модифікація MRP II (Manufactory Resource Planning) була створена для автоматизованого планування всіх виробничих ресурсів (сировина, матеріали, обладнання, трудовитрати) і контролю всього виробничого циклу від закупки сировини до відвантаження продукції замовникам. Її недолік полягав у відсутності планування фінансових ресурсів.

На сучасному етапі розвитку інформаційних технологій для автоматизації та оптимізації внутрішніх бізнес-процесів підприємства запропонована нова концепція управлінської системи - ERP (Enterprise Resource Planning), вона об'єднала планування матеріальних і фінансових ресурсів в єдину систему.

Таким чином, для автоматизації всіх щоденних основних внутрішніх бізнес-процесів, оптимізації структури управління, підвищення взаємодії між підрозділами, а також оперативного аналізу ситуації і прийняття управлінського рішення на базі повної, достовірної інформації актуальною

задачею є вибір і впровадження ERP-системи на підприємстві. Впровадження ERP-системи дає можливість автоматизації управління дебіторською і кредиторською заборгованостями, зменшення складських запасів, калькуляції всіх видів продукції, статистичної обробки архівних даних, а також оптимізації внутрішніх бізнес-процесів, звільненні менеджерів від рутинної роботи і як наслідок, поліпшення ефективності діяльності підприємства та підвищення конкурентоспроможності.

Перевагою ERP-системи є не тільки прискорення виконання певних видів робіт, наприклад, обробка замовлень, розрахунків фінансових показників, формування звіту з прибутків, зведення балансу. Основним ефектом є можливість прийняття оперативних управлінських рішень на основі повної, достовірної інформації завдяки створеній єдиній базі даних. При цьому скорочується час на виконання рутинних робіт і збільшується відповідно для аналітичної роботи. Існує можливість скорочення кількості працівників низької кваліфікації та фіксації їх дій в системі.

Автоматизація може змінити структуру управління на промисловому підприємстві, сприяє перерозподілу центрів відповідальності. Зменшується тривалість виробничого циклу завдяки виявленню прихованих резервів для скорочення часу виконання кожного етапу, підвищується рівень узгодженості між етапами, здійснюється перехід від послідовного до паралельного виконання окремих етапів.

Побудова моделі бізнес-процесу та проведення апробації його виконання, задаючи різні значення вхідних параметрів, дозволить відстежити поведінку бізнес-процесу, виявити вузькі місця, прийняти всі можливі заходи для їх усунення, при цьому не витрачаючи ресурсів для побудови реальних бізнес-процесів [87]. Паспорт бізнес-процесу для рівня моделювання наскрізних бізнес-процесів може бути заповнений лише один раз, тому що від вхідних параметрів, поданих на перший процес, залежить поведінка всіх наступних процесів, котрі входять до складу модельованого наскрізного бізнес-процесу [88]. До паспорта бізнес-процесу для рівня моделювання можуть бути

включені такі параметри:

1. Закон розподілу вхідних даних. 2. Початковий час моделювання. 3. Кількість об'єктів моделювання. Таким чином, ефективність управлінського аналізу ресурсів підприємства оцінюється за множиною показників, критерії вибору яких доцільно координувати з низкою бізнес-процесів на підприємстві відповідно ієрархічних рівнів менеджменту (вищий-нижчий). Повнота та якість системи показників надає можливості комплексної та цілісної оцінки при формуванні інтегральних економічних показників.

Для потреб аналізу усі вихідні показники можна розбити на групи, які характеризують вартість виконання, якість, спостережуваність, керованість та ефективність. Такими показниками можуть виступати: додана вартість бізнес-процесу; час протікання бізнес-процесу, або фактична тривалість; фактична заробітна плата виконавців процесів; фактична трудомісткість; споживна вартість. Модель рівня виконання бізнес-процесів виступає інструментом щодо прийняття рішень в управлінні бізнес-процесами і дозволяє визначити доцільність їх упровадження та автоматизації.

Таким чином, особливості функціонування сучасних бізнес-структур висувають вимоги до удосконалення наукового апарату управлінського аналізу та практичного його застосування у ланцюжку «стратегія бізнесу – ідеї бізнесу – система показників – варіанти управлінських рішень».

Методичне аналітичне супроводження досягнення збільшення обсягів продаж продукції підприємства від ранжування ідей за окремими напрямками та формування груп показників як основи побудови збалансованої системи показників. Остання є основою формування інтегрального показника, що синтезує окремі індикатори груп показників та подальше дослідження конкурентоспроможності продукції в якості узагальнюючого критерія ефективності бізнес-процесів підприємства відкриє нові можливості управлінського аналізу в досягненні стратегічних завдань бізнесу.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведені дослідження дають підстави зробити такі висновки теоретичного та прикладного характеру.

У літературі досі не сформовано єдиного підходу до визначення сутності природно-ресурсного потенціалу та його складників, адже, з одного боку, поняття має складну внутрішню структуру, а з іншого – недостатній ступінь наукової вивченості. ПРП є одним із ключових понять у географічних дослідженнях взаємин природи і людини. Вчені вкладають у це поняття різне змістовне навантаження, по-різному окреслюють його межі. Однак усі сходяться у тому, що воно складається не з випадкового набору окремих видів ресурсів, а з їх закономірного та взаємопов'язаного поєднання, які є природною частиною національного багатства будь-якої країни. ПРП формується і змінюється у процесі взаємодії людини та природи. Тому під час аналізу цього поняття слід урахувати сучасні тенденції та пріоритети розвитку суспільства, оскільки ПРП території служить проміжною ланкою між суспільством і природою, створює умови для розвитку всіх сфер діяльності суспільства і є одним із найважливіших регіональних показників територіальної оптимізації.

Доведено, що сутність зрівноваженого розвитку аграрного сектора полягає у забезпеченні балансу природних ресурсів за видами з урахуванням їхніх біологічних особливостей за окремими природно-районованими зонами, які здатні забезпечити нарощування валового виробництва сільськогосподарської продукції за мінімального негативного впливу на навколишнє середовище. Зрівноважений розвиток галузі передбачає не лише можливості зростання, а і стабілізації та обмеження у використанні природних ресурсів за видами, що дозволить знизити негативний вплив на навколишнє середовище і зберегти біорізноманіття.

На основі проведених досліджень доповнено методика оцінки для виявлення потенційних можливостей щодо природно-ресурсного забезпечення аграрного сектора економіки і мінімізації екологічних ризиків. Методика

оцінки полягає у деталізації природних ресурсів за видами і виявленням їхніх біологічних особливостей з урахуванням територіального розміщення. Ми вважаємо, що не можна зорієнтувати розвиток галузі у біоекономічну площину без раціонального використання природних ресурсів для виробничих та соціальних потреб, у тому числі через штучне обмеження у використанні з метою мінімізації негативних екологічних наслідків. За дієвості заходів зі збереження природно-ресурсної основи галузі можуть бути сформовані відповідні умови щодо збереження екосистем і нарощування продовольчої основи країни і окремих регіонів, що має тісний зв'язок із національною безпекою і інтересами країни у гео економічному просторі.

Визначено, що існує об'єктивна необхідність розширення об'єктів бухгалтерського обліку і перегляду класифікації активів з метою організації і ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання. Виділено такі об'єкти бухгалтерського обліку: екологічні витрати, природно-ресурсний потенціал, генетично модифіковані організми, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення, екологічні зобов'язання, екологічні доходи, екологічні господарські операції, екологічний ефект (прибуток, збиток). Для підвищення якості управління екологічною діяльністю запропоновано порядок організації і методики ведення бухгалтерського обліку виділених об'єктів.

Встановлено, що зниження відтворюючих можливостей природно-ресурсного потенціалу спричинене безгосподарним ставленням до використання його компонентів. Слабкість контролю екологічної діяльності підприємств зумовлена відсутністю налагодженого обліково-аналітичного забезпечення управління природними ресурсами. Результати аналізу підтвердили низький рівень розкриття кількісно-якісних параметрів ПРП, внаслідок несистематичного їх відображення в обліку. Запропонована система обліково-аналітичного забезпечення управління ПРП надає змогу акумулюючи дані в розрізі оперативного-технічного та бухгалтерського обліку і податкових розрахунків, здійснювати аналітичне осмислення відтворення ПРП,

моделювати альтернативні сценарії управління та посилити ефективність управлінських дій щодо нарощення асиміляційних можливостей. З метою закріплення відповідальності за належним відтворенням ПРП виділено блоки відтворюючих процесів з розподіленням відповідальності між землевласниками, землекористувачами та державою як основним гарантом збереження ПРП.

Вважаємо, що напрацьовані наукою підходи можуть стати частиною практики ведення бухгалтерського обліку лише за умов наявності чітких запитів на інформацію, сформовану за такими підходами, та розуміння бухгалтерами доцільності цих нововведень, а також переваг, які вони надають землевласникам і землекористувачам.

Визначено, що інформація про природно-ресурсний потенціал 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, на рахунках бухгалтерського обліку, формах фінансової та статистичної звітності. Доцільним є формування інтегрованої обліково-аналітичної системи, яка б забезпечувала синтез усіх інформаційних потоків для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою ефективного управління раціональним використанням і відтворенням природно-ресурсного потенціалу.

Оцінивши сучасний стан і тенденції формування, використання та відтворення природно-ресурсного потенціалу на сільськогосподарських підприємствах регіонів України, де виробляється 8,4% валової продукції сільського Вінницької області визначено, що Вінниччина – один з найважливіших аграрних господарства держави, у тому числі продукції рослинництва – 7,8%, тваринництва – 9,9%. За рівнем виробництва продукції сільського господарства Вінницька область у 2018р. зайняла перше місце в країні, в тому числі перше – по рослинництву та тваринництву. Питома вага

сільськогосподарських угідь відносно території суші (ступінь сільськогосподарського освоєння) по області становить 77,3%, а по адміністративних районах - від 67,4 до 87,7%. Розораність відносно території суші по області становить 66,3%, а по адміністративних районах - від 53,7 до 79,6%. Ґрунтовий покрив області є одним з найбільш еродованих (41,2%) серед інших областей України, в тому числі 39% орних угідь. Викиди від сільського і лісового господарства в області у 2018 році склали 15,2% від загального обсягу викидів і становили 14,8 тис.т забруднюючих речовин (у 2017 році склали 11,8% від загального обсягу викидів – 18,4 тис.т), крім того 0,36 тис.тонн (1,6%) діоксину вуглецю. У 2018 році у сільському господарстві використано 39,7 млн.м3 (40,6% від загального використання води в області); скинуто 32,11 млн.м3 стічних вод (46,1% від загального водовідведення); використання води зросло у порівнянні з 2017 роком: використано 37,5 млн.м3 (38% від загального використання води в області). В 2018 році у Вінницькій області для потреб водопостачання населення і галузей економіки забрано 118,0 млн м3 води, що на 0,2 млн м3 більше, ніж у 2017 році. З них 101,7 млн м3 – з поверхневих джерел, 16,4 млн м3 – з підземних джерел, в т.ч. по басейну Південного Бугу – 101,6 млн м3; по басейну Дністра – 11,4 млн м3; по басейну Дніпра – 5,0 млн м3.

Визначено, що комплексна економічна оцінка повинна достатньою мірою відображати ступінь відповідності природно-ресурсної бази господарювання вимогам, серед яких найголовнішими є збереження природних багатств для одночасного забезпечення стійкості економічного зростання, екологічного та економічного ефектів від природокористування, що застерігає як від завищення, так і зниження оцінки природно-ресурсного потенціалу та повинно бути відображено належним чином у методології та методичних підходах до оцінки ресурсу.

Таким чином, аналітичне дослідження двох напрямків управління потенціалом ресурсів підприємств: 1) підвищення ефективності використання наявного потенціалу у ракурсі конкурентоспроможності продукції

підприємства та 2) зростання потенціалу запровадженням інновацій, висвітлює необхідність удосконалення методичних підходів щодо оцінки можливостей підприємств забезпечити необмежене в часі зростання потенціалу, а також потребує розробки деталізації причин ресурсних обмежень. Методичне аналітичне супроводження досягнення збільшення обсягів продаж продукції підприємства від ранжування ідей за окремими напрямками та формування груп показників як основи побудови збалансованої системи показників. Остання є основою формування інтегрального показника, що синтезує окремі індикатори груп показників та подальше дослідження конкурентоспроможності продукції в якості узагальнюючого критерію ефективності бізнес-процесів підприємства відкриє нові можливості управлінського аналізу в досягненні стратегічних завдань бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Burzym E. Determinantny wzrostu wartości poznawczej rachunku kosztów / Elżbieta Burzym // Zeszyty Naukowe. AE Kraków. – 1988. – № 267. –S. 7–15.
2. Stępień M. Ekologiczne ukierunkowanie rachunkowości w krajach Europy zachodniej / Marta Stępień // Zeszyty naukowe akademii ekonomicznej w Krakowie. – 1998. – № 516. – S. 35–51.
3. Абалкин Л.И. Диалектика социалистической экономики / Л.И. Абалкин. – М. : Наука, 1981. – 251 с.
4. Аграрна реформа в Україні / за ред. П.І. Гайдуцького. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2005. – 424 с.
5. Арманд Д.Л. Экономическое значение и основные принципы использования природных богатств / Д.Л. Арманд, И.П. Герасимов // Природные ресурсы Советского Союза, их использование и воспроизводство. – М., 1963. – 276 с.
6. Бальцер І.В. Конструктивно-географічні підходи до реалізації сталого розвитку сільської місцевості (на матеріалі Івано-Франківської області) : автореф. дис. ... канд. геогр. наук : спец. 11.00.11«Конструктивна географія і раціональне використання природних ресурсів» / І.В. Бальцер ; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. – Львів, 2016. – 20 с.
7. Безродна Т. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття [Електронний ресурс] / Т. М. Безродна // Вісн. Східноукраїнського нац. унту ім. В. Даля. — 2008. — № 10 (128). — Ч. 2. — Режим доступу: http://www.nbuuv.gov.ua/portal-/Soc_Gum/VSUNU/2008_10_2/bezrodna.pdf
8. Бистряков І. К. Управління природно-ресурсними активами в системі стратегічного потенціалу економіки [Електронний ресурс] / І. К. Бистряков, В. В. Микитенко. // Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки. - 2018. - Вип. 1. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2018_1_3
9. Білик Р.Р. Місце та роль природно-ресурсного потенціалу в системі

факторів забезпечення сталого розвитку регіонів / Р.Р. Білик // Науковий вісник Чернівецького університету: Зб. наук. праць. Вип. 195-196. Економіка. – Чернівці: ЧДУ, 2004. – С.67-71.

10. Білик Р.Р. Природно-ресурсні передумови забезпечення сталого розвитку України / Р.Р. Білик, І.А. Колодійчук // Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Зб. наук. праць. Випуск 5 (XLIII). Частина III. – Львів, 2003. – С. 91-100.

11. Білоскурський Р. Р. Природно-ресурсний потенціал України у фокусі аналізу стану та перспектив використання [Електронний ресурс] / Р. Р. Білоскурський // Український соціум. - 2017. - № 3. - С. 87-99. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Usoc_2017_3_10

12. Близнюк Н. В. Основні шляхи та резерви підвищення ефективності використання природно-ресурсного потенціалу України [Електронний ресурс] / Н. В. Близнюк // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2010. - Вип. 4. - С. 359-361. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2010_4_62

13. Большой энциклопедический словарь / под ред. А.М. Прохорова. – Изд. 2-е, перераб. и доп. – М. : Большая рос. энциклопедия, 1997. – 1454 с.

14. Борисова В.А. Відтворення природного потенціалу АПК: економічні аспекти / В.А. Борисова // Суми : Вид-во «Довкілля», 2003. – 372 с.

15. Бошота Н. В. Роль природно-ресурсного потенціалу в розвитку туристичної індустрії держави [Електронний ресурс] / Н. В. Бошота // Бізнес-навігатор. - 2018. - Вип. 4. - С. 26-29. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2018_4_7

16. Бредіхін О.О. Моделювання критеріїв оцінки якісного стану сільськогосподарських земель [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1904>.

17. Бруханський Р.Ф. Фінансово-облікова проблематика відтворення потенціалу сільськогосподарських підприємств / Р.Ф. Бруханський, Н.В. Железняк, І.П. Хомин; за наук. ред. Р.Ф. Бруханського. – Тернопіль: ТНЕУ,

2014. – 452 с.

18. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку / Ф.Ф. Бутинець: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 444 с.

19. 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.

20. Валюх А. М. Проблеми державного регулювання прав власності на природно-ресурсний потенціал України [Електронний ресурс] / А. М. Валюх, Д. Б. Зайцев // Інвестиції: практика та досвід. - 2018. - № 23. - С. 126-132.

21. Васильєв А.Й. Економічна оцінка ефективності використання водних ресурсів України / А.Й. Васильєв // Регіональна економіка. – 2002. – №2. – С. 180–187.

22. Веклич О.О. Категорія «природно-ресурсний потенціал» у суспільній географії / О.О. Веклич // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія «Географія». – 2016. – № 1.

23. Величко В.А. Екологія родючості ґрунтів / В.А. Величко. – К.: Аграрна наука, 2010. – 274 с.

24. Вишневська О.М. Ресурсний потенціал аграрного сектора економіки: еколого-орієнтований підхід / О.М. Вишневська, Н.В. Бобровська, О.А. Літвак // Підвищення конкурентоспроможності виробничого потенціалу сільського господарства в умовах сталого розвитку: Матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф. Молодих учених, аспірантів і студентів, 4-5 квітня 2012 р. – Харк. нац. аграр. унт. – Харків : ХНАУ, 2012. – С. 61 – 63. \

25. Воляк Л. Р. Обліково-аналітичне забезпечення управління нарощенням асиміляційних можливостей відтворення природно-ресурсного потенціалу / Л. Р. Воляк // Облік і фінанси. - 2015. - № 3. - С. 14-19. - Режим

доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2015_3_4.

26. Воляк Л. Р. Обліково-інформаційне забезпечення управління раціональним використанням природно-ресурсного потенціалу / Л. Р. Воляк // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. - 2016. - Вип. 244. - С. 192-200. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnauc_econ_2016_244_22.

27. Вольська В. В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств / В. В. Вольська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2012. — № 3 (24). — С. 83–88.

28. Галгаш Р. А. Природно-ресурсний потенціал і можливості мобілізації ресурсів для розвитку промислових кластерів і смарт-спеціалізації Луганської області [Електронний ресурс] / Р. А. Галгаш // Бізнес Інформ. - 2019. - № 7. - С. 79-85.

29. Горбик В. М. Ресурсозбереження в механізмі державного управління природно-економічним потенціалом регіонів [Електронний ресурс] / В. М. Горбик // Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Державне управління. - 2018. - Т. 29(68), № 5. - С. 76-81. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sntvupa_2018_29\(68\)_5_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sntvupa_2018_29(68)_5_16)

30. Городянська Л. Особливості технічного забезпечення системи бухгалтерського обліку / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. — 2009. — № 10. — С. 17–22.

31. Горячук В.Ф. Природний капітал як еко- номічна категорія / В.Ф. Горячук // Економічні інновації. – Одеса : ІПРЕЕД НАН України, 2012. – Вип. 48. – С. 88–93.

32. Гофман К.Г. Экономическая оценка природных ресурсов в условиях социалистической экономики: вопросы теории и методологии / К.Г. Гофман– М.: Наука, 1977. 236 с.

33. Грех В. І. Застосування ландшафтної методики для окреслення

потенційних рекреаційно–туристичних ресурсів природних парків [Електронний ресурс] / В. І. Грех // Гілея: науковий вісник. - 2019. - Вип. 146(2). - С. 47-52. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/gileya_2019_146\(2\)__12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/gileya_2019_146(2)__12)

34. Гудзинський О. Д. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту / О. Д. Гудзинський, Г. Г. Кірейцев, Т. М. Пахомова // Облік і фінанси АПК. — 2008. — № 3. — С. 89–93.

35. Гуцайлюк З. Деякі питання реформування системи бухгалтерського обліку: концепція та реалізація / З. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 10. — С. 11–17.

36. Дедю И.И. Экологический энциклопедический словарь / И.И. Дедю. – Кишинев : Глав. ред. Молдав. сов. энциклопедии, 1990. – 406 с.

37. Дмитриевский Ю.Д. Природный потенциал и его количественная оценка / Ю.Д. Дмитриевский // Советские географы XXI МГК. – М. : Наука, 1968. – С. 136–147.

38. Доповідь про стан навколишнього природного середовища у Вінницькій області у 2018 р. Режим доступу: <http://www.vin.gov.ua/dep-apr/stan-dovkillia/241-rehionalni-dopovid>

39. Дорогунцов С.І. Екосередовище і сучасність. Т. 1. Природне середовище у сучасному вимірі : [монографія] / С.І. Дорогунцов, М.А. Хвесик, Л.М. Горбач, П.П. Пастушенко. – К. : Кондор, 2006. – 424 с.

40. Дорогунцов С.І. Оптимізація природокористування: В 5-ти т./ С.І. Дорогунцов, А.М.Муховиков, М.А.Хвесик – К.: Кондор, 2004. – т.1. Природні ресурси: еколого-економічна оцінка: Навч.посіб./ С.І.Дорогунцов,. – К., 2004. – 291 с.

41. Журба І. Є. Головні напрями раціонального використання природно-ресурсного потенціалу Хмельницької області в умовах трансформації економічної системи України [Електронний ресурс] / І. Є. Журба // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2016. - № 2(1). - С. 205-209. - Режим доступу:

[http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2\(1\)__40](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2(1)__40)

42. Замула І.В. Облік і контроль операцій з охорони навколишнього середовища / І.В. Замула // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 2. – С. 4-8.

43. Замула І.В. Аналітична модель бухгалтерського обліку екологічної діяльності / І.В. Замула, М.М. Шигун // Вісник національного університету “Львівська політехніка” / Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Відп. ред. д.е.н., проф. Кузьмін О.Є. – 2009. – № 647. – С. 337-343.

44. Зубок М.І. Безпека підприємницької діяльності: Нормативно-правові документи комерційного підприємства, банку / М.І. Зубок, Р.М. Зубок. – К.: Істина. – 2004. – 144 с.

45. Івах Я. Є. Проблеми раціонального використання природно-ресурсного потенціалу Західного регіону України [Електронний ресурс] / Я. Є. Івах, О. Р. Веклин // Людина та довкілля. Проблеми неоекології. - 2017. - № 3-4. - С. 9-21. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ltd_2017_3-4_3

46. Інституціоналізація природно-ресурсних відносин: [колективна монографія] / за заг. ред. д.е.н., проф., академіка НААН України М.А. Хвесика.- К.: ДУ «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку», 2012.- 400с.

47. Камінська Т. Г. Обліковоаналітичний процес: його зміст стадії / Т. Г. Камінська // Наук. вісн. НАУ. — 2002. — Вип. 50. — С. 313–318.

48. Клочков В.А. Определение природно-ресурсного потенциала территории как элемент оптимизации природопользования / В.А. Клочков // Территориальная организация общества и управление в регионах. – Воронеж, 1996. – С. 107–109.

49. Коваль Л. В. Облік в управлінні земельними ресурсами [Електронний ресурс] / Л. В. Коваль, В. В. Домбровська // Економіка та держава. - 2019. - № 5. - С. 89-94.

50. Ковальчук С. Я. Екологічна складова економічного зростання [Електронний ресурс] / С. Я. Ковальчук // Агросвіт. - 2019. - № 7. - С. 17-25.

51. Кондратюк О.М. Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств: Дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / О.М. Кондратюк. – К., 2008. – 260 с.

52. Кононенко О. М. Природно-ресурсний потенціал аграрної сфери України та його охорона [Електронний ресурс] / О. М. Кононенко // Економіка АПК. - 2017. - № 12. - С. 34-43. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2017_12_7

53. Коренюк П. Методика оцінки ефективності використання та відтворення продуктивних угідь сільськогосподарських підприємств / П. Коренюк, Н. Чмуленко // Економіст. - №1. – 2012. – С. 48.

54. Коренюк П.І. Менеджмент навколишнього природного середовища / П.І. Коренюк: [монографія]. – Дніпропетровськ : НГАУ, 2001. – 222 с.

55. Лебединський Ю.П. Ресурсосбережение и экология / Ю.П. Лебединський, Ю.В. Скляпкін, П.И. Попов. – К.: Политиздат Украины, 1990. – 223.

56. Лепетан І. М. Передумови виникнення та ведення екологічного обліку. Агросвіт : інформ.-аналіт. журн.- Київ. - - С. 48-55.

57. Мазур В. А., Томчук О. Ф., Браніцький Ю. Ю. Методика аналізу фінансового стану підприємства відповідно до вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 3. С. 7-20.

58. Макарчук О.Г. Біоенергетичний потенціал сільськогосподарського виробництва: економічний вимір, прогноз використання / О.Г. Макарчук, В.К. Савчук : [монографія]. – К. : Аграрний Медіа Груп, 2011. – 177 с.

59. Марков Р.В. Екологізація як перспективний напрям сталого розвитку зернового виробництва [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_99/19.pdf.

60. Матчук С. В. Природні ресурси як частина природно-ресурсного потенціалу [Електронний ресурс] / С. В. Матчук // Митна справа. - 2013. - № 5(2.1). - С. 334-338. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ms_2013_5\(2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ms_2013_5(2)

61. Мельник Л.Г. Економіка природних ресурсів [навчальний посібник] / Л.Г. Мельник, І.М. Сотник, О.Ю. Чигрин. – Суми: Університетська книга, 2010. – 348 с.

62. Мержинський Є.К. Теоретичні аспекти еколого-економічного моделювання природно-ресурсного потенціалу / Є.К. Мержинський, В.В.Глуцевський//Економічний вісник НГУ. – 2011. – № 2. – С. 110–116.

63. Минц А. А. Экономическая оценка естественных ресурсов. Научно-методические проблемы учета географических различий в эффективности использования / А. А. Минц. – М.: Мысль, 1972. – 303 с.

64. Мкртчян Г.М. Методы оценки эффективности освоения природных ресурсов / Г.М. Мкртчян – Новосибирск: Наука -1984.-293 с.

65. Мулик Т. О., Гордієнко М. І. Методичні підходи до управлінського аналізу в умовах інтеграційних процесів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 7-19.

66. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Вінниц. нац. аграр. ун-т. Київ: Центр учбової літератури, 2017. 287 с.

67. Невская М.А. Экономическая оценка природных ресурсов: методологический аспект / М.А. Невская, Н.Я. Лобанов / Вып. №3, 2011 [Электронный ресурс], - Режим доступа: <http://vestnik-ku.ru/2011/2011-3/8/8.htm>.

68. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка: 80 000 слов и фразеологических выражений / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова / Рос. АН ; Ин-т рус. языка им. В.В. Виноградова. – М. : Азбуковник, 1999. – 944 с.

69. Олійник Я. Методологічні підходи до вивчення формування та розвитку регіональних систем природокористування / Я. Олійник, О. Кононенко, А. Мельничук // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія «Географія». – 2012. – Вип. 60. – С. 20–24.

70. Особенности воспроизводства регионального капитала: сущность, подходы к оценке, методы управления / Институт экономики КарНЦ РАН,

Под общей ред. Ю.В.Савельева. – Петрозаводск: Изд_во Карельского научного центра РАН, 2008. –213 с.

71. Панасюк Б.Я. Внутрішні фінансові ресурси для сільського господарства України / Б.Я Панасюк // Матеріали Четвертих річних зборів Всеукраїнського конгресу вчених економістів-аграрників (25.06.2002 р.). – К.: ІАЕ УААН, 2002. – 730 с.

72. Петряєва З. Ф. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки [Електронний ресурс] : навч.-практ. посіб. / З. Ф. Петряєва, Г. А. Іващенко ; Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця. - Електрон. текстові дан. (3,42 МБ). - Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. - 241 с. : іл. - Загол. з титул. екрану. - Бібліогр.: с. 209-216.

73. Подолянчук О. А. Готова продукція як об'єкт обліку сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / О. А. Подолянчук, І. С. Захарчук // Економіка. Фінанси. Право. - 2014. - № 2. - С. 18-22. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2014_2_6

74. Подолянчук О. А. Основні аспекти обліково-аналітичного забезпечення виробництва біоенергетичних культур у сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс] / О. А. Подолянчук, Н. І. Коваль, Т. В. Колесник // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2016. - № 12. - С. 81-91. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2016_12_11

75. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 “Зобов’язання”: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р.

76. Попадинець Н. М. Сучасні проблеми використання природно-ресурсного потенціалу територіальних громад в Україні в умовах децентралізації [Електронний ресурс] / Н. М. Попадинець, Х. О. Патицька, І. В. Лещух // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. - 2019. - Вип. 3. - С. 3-9. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2019_3_3

77. Попова О.Л. Оцінка суспільних збитків і розміру відшкодування за погіршення якості сільськогосподарських земель / О.Л. Попова // Економіка

України. – 2013. – № 3(616). – С. 47-56.

78. Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 224 с.

79. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV-ВР.

80. Реймерс Н.Ф. Природопользование: словарь-справочник / Н.Ф. Реймерс – М. : Мысль, 1990. – 639 с.

81. Розміщення продуктивних сил України: Підручник / за ред. проф. Є.П.Качана. –К.:ВД “Юридична книга”, 2004. – 552 с.

82. Романчук К. І. Категорія "природно-ресурсний потенціал" території у концепції сталого розвитку [Електронний ресурс] / К. І. Романчук, Ю. М. Барський // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Географічні науки. - 2017. - Вип. 6. - С. 94-100. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ksuhsgs_2017_6_16

83. Ромашкина Г.Н. О развитии стоимостного учета природных ресурсов в России / Г.Н.Ромашкина , М.Ю. Гордонов, Г.А. Фоменко и др. // Вопросы статистики: научно-информационный журнал. 2010. № 9. С. 32-43.

84. Руденко В.П. Географія природно-ресурсного потенціалу України / В.П. Руденко – Львів : Світ, 1993. – 240 с.

85. Саушкин Ю.Г. Географическая наука в прошлом, настоящем и будущем / Ю.Г. Саушкин. – М. : Просвещение, 1980. – 269 с.

86. Сахно Л.А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві / Л.А. Сахно // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 1. – С. 89-92.

87. Сегеда І.В. Методичні підходи до оцінювання природних ресурсів для забезпечення раціонального використання природно-ресурсних комплексів. Вісник донецького національного університету, серія «Економіка і право», вип.2, 2013. С.227-231.

88. Сегеда І.В., Хлобистов Є.В. Енергетична складова вдосконалення

системи природоохоронних платежів/ Економічна безпека держави і науково-технологічні аспекти її реалізації: Праці 4-го міжнародного науково-практичного семінару – Д.: Національний гірничий університет, 2012. – С.149-154.

89. Сіренко Н.М. Управління стратегією інноваційного розвитку аграрного сектора економіки України / Н.М. Сіренко: [монографія]. – Миколаїв, 2010. – 416 с.

90. Тараріко Ю.О. Енергетична оцінка систем землеробства і технологій вирощування сільськогосподарських культур. Метод. реком. / Ю.О. Тараріко, О.Є. Несмалина, Л.Д. Глущенко. – Київ : Нора-прінт, 2001. – 57 с.

91. Тітаренко Г. Б. Методичні підходи для побудови обліково-аналітичної системи з використанням експертних оцінок / Г. Б. Тітаренко, М. Д. Корінько // Облік і фінанси АПК. — 2010. — № 4. — С. 66–69.

92. Фостолович В. А. Екологічний облік як елемент інноваційного підходу еколого-економічної системи управління сільськогосподарських підприємств / В. А. Фостолович, М. В. Агапова // Інноваційна економіка. - 2013. - № 1. - С. 141-144. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_1_36.

93. Харченко О.В. Ресурсне забезпечення та шляхи оптимізації нарощування сільськогосподарських культур у Лісостепу України / О.В. Харченко : [монографія]. – С. : Університетська книга, 2005. – 342 с.

94. Хвесик М.А. Інституціональна модель природокористування в умовах глобальних викликів: Монографія /Хвесик М.А., Голян В.А. К.: Кондор, 2007. – 480 с.

95. Хлобистов Є. Економіка екологічної безпеки: теорія, методологія, бюджетне забезпечення / Є. Хлобистов // Економіст. – 2010. - № 12. – С. 57 – 59.

96. Хомин І.П. Розширене відтворення та особливості його фінансового забезпечення в сільськогосподарських підприємствах / І.П. Хомин // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 3. – С. 110-115.

97. Черевко Г.В. Економіка природокористування / Черевко Г.В., Яцків М.І. – Львів: Світ, 1995. – 208 с.

98. Шепель Т. В. Еколого-економічна ефективність природного потенціалу земельних ресурсів в аграрному секторі України [Електронний ресурс] / Т. В. Шепель // Бізнес-навігатор. - 2019. - Вип. 1. - С. 129-135. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2019_1_28

99. Юзва Р. П. Обліковоаналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец.: 08.00.09 / Р. П. Юзва; Тернопільський національний економічний університет. — 2011. — 20 с.

100. Ядыганов Я.Я. Экономика природопользования: [учеб.] / Я.Я. Ядыганов. – М. : КНОРУС, 2005. – 576 с.