

УДК 657.221:504.03

Замула І. В.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЕКОЛОГІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ СТІЙКОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

Сучасна економічна теорія закріпила таку систему економічних мотивів і цілей, а також принципів їх реалізації, які призводять до деструктивних тенденцій у еколого-економічному розвитку. Основні економічні показники, що визначають рівень національного багатства країни, не враховують екологічних факторів і тому викривляють реальний стан господарювання країни щодо її впливу на навколишнє природне середовище.

Згідно з індексом живої планети (Living Planet Index), який відображає стан світової природної системи, за період з 1970 р. до 2000 р. відбулося загальне погіршення стану системи на 37 % [1, с. 108]! У «Попередженні людству від вчених світу», яке у 1992 р. підписали майже 1700 провідних вчених, включаючи більшість Нобелівських лауреатів, прозвучало так: «Наше масове втручання в природу з усіма її взаємозв'язками – у поєднанні з шкодою, що наноситься навколишньому середовищу за рахунок знищення лісів, зникнення видів та зміни клімату, може визвати ланцюг негативних наслідків по всьому світу, включаючи непередбачуване руйнування ключових біологічних систем, будову та динаміку яких ми ледве розуміємо. Незнання масштабів цих явищ ні в якому випадку не вибачає нашої самозаспокоєності та зволікання у визнанні небезпеки» [2].

Природне середовище не може бути лише зовнішнім середовищем людської діяльності – воно є складовою загальної системи «суспільство-природа», а людство, відповідно, є частиною природи. Таким чином, економічні, соціальні та екологічні відносини переплітаються, а сучасну екологічну кризу слід розглядати як кризу соціальну та економічну.

Поняття «криза» має філософський та організаційний підтекст. Від грецького слово «криза» – це «рішення», яке передбачає завершення або перелом у ході деякого процесу, має характер боротьби. В широкому розумінні поняття «криза» застосовується до будь-якого переходу і сприймається як порушення певної безперервності. З організаційної точки зору криза – це зміна форм організації [3, с. 8]. Кризи не знищують систему повністю, зазначають І. М. Ніколайкін та Н. Є. Ніколайкіна [4], а приводять її у стан нестійкості, з якого можливий вихід до зміни рівня функціонування або управління системою, а також до загибелі системи. Отже, криза є зворотною.

Потреби людства дедалі зростають, що зумовлює використання більшої кількості природних ресурсів. За оцінками експертів межа допустимого впливу людини на навколишнє природне середовище складає приблизно 1–2 % антропогенного споживання її первинної продукції. На сьогодні таке споживання знаходиться вже на рівні 7–10 % [5, с. 14].

В Україні темпи деградації навколишнього природного середовища до 2010 р. досягли таких значень: 85 % території країни забруднено, 18 % – уражено ерозією, на 17 % земель почалися процеси підтоплення, близько 20 % земель забруднено важкими металами. Спостерігається значне нагромадження відходів виробництва – 25 млрд. т на території у 160 тис. га, яка щороку збільшуються в середньому на 4 тис. га. Зростає забруднення водоймищ, ґрунтових вод. Тільки у результаті Чорнобильської аварії забруднено 12 областей; загальна площа земель, забруднених радіонуклідами, становить більше 10 %. У цілому лише 1 з кожних 10 га сільськогосподарських угідь має задовільний екологічний стан [6, с. 34]. Отже, в Україні спостерігається екологічна криза, яка руйнує традиційну систему життєзабезпечення нації та є однією з головних причин неминучої деградації українського суспільства.

Дослідженням питань співвідношення інтересів економіки та екології займалися А. Гор, В.М. Жук, Г. Г. Кірейцев, В. А. Лук'яніхін, Л. Максимів, Л. Г. Мельник, Дж. М. Майер, Н. В. Маслов, В. Д. Параджанов, Н. П. Петрушенко, С. А. Подолинський, Дж. Е. Раух, Р. Репет-то, М. Д. Руденко, А. Філіпченко, В. О. Шевчук.

Метою дослідження є оцінка взаємозв'язку економіки, в т. ч. бухгалтерського обліку, та екології в ретроспективі та за сучасних умов, а також аналіз протиріч між зазначеними науками, з метою визначення шляхів їх подолання.

Одним із шляхів подолання екологічної кризи є поєднання інтересів економіки та екології з метою збереження біосфери та досягнення стійкого розвитку економіки країн (рис. 1).

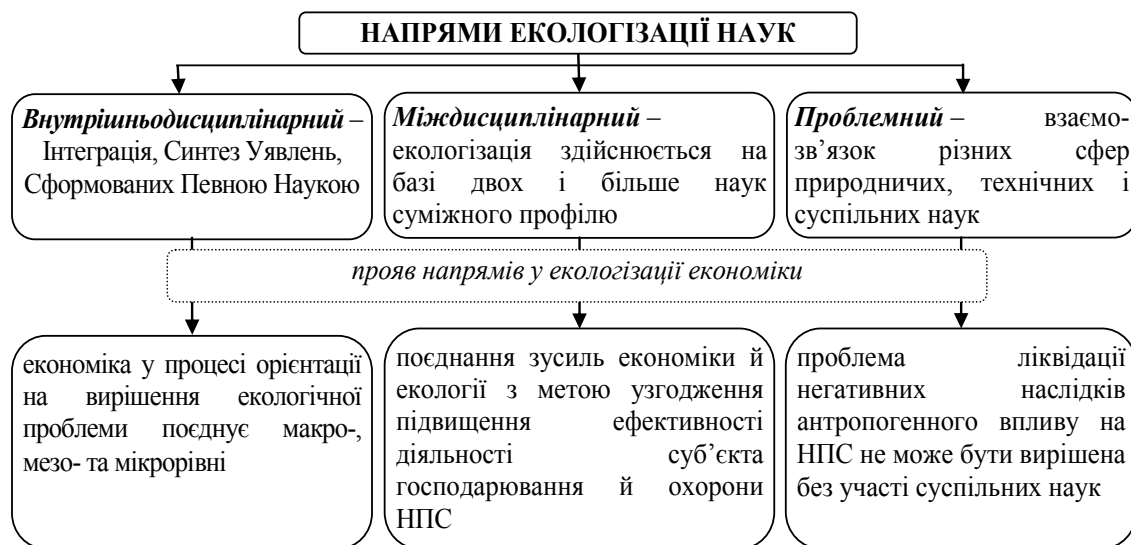


Рис. 1. Напрями екологізації економіки

Сформований протягом тривалого періоду підхід, згідно з яким природні ресурси є даром природи людині, перешкоджає вирішенню проблем, пов'язаних з екологічними наслідками суспільно-економічної діяльності. Як наслідок, утворилося споживацьке ставлення людини до природи. Визначальною причиною такого стану є процес індивідуалізації людини, який спричиняє прагнення до її самовиокремлення з навколишнього природного середовища.

Шляхом анкетування 29 вчених-економістів з України, Республіки Білорусь, Російської Федерації, Республіки Болгарія, Чехії встановлено, що 76 % з них вважають, що за допомогою економічного інструментарію можна вирішити екологічні проблеми країни та світу в цілому. 85 % вчених дієвим засобом для цього вважають ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання.

Результати дослідження вітчизняних підприємств свідчать про їх низьку зацікавленість у реалізації соціальних програм (табл. 1).

Значна частка керівників суб'єктів господарювання (31,6 %), погоджуються з тим, що вирішувати екологічні проблеми повинна держава. Бізнес не ставить за мету вирішення екологічних проблем у зв'язку з недостатньою розвиненістю економіки України.

Розповсюдження в економічній теорії принципу раціональності сприяло закріпленню в господарській практиці прагнення до максимізації прибутку, який нівелює участь власника та системи управління підприємства у збереженні довкілля. Цим пояснюється відсутність запитів на інформацію щодо екологічної діяльності.

Таблиця 1

Результати опитування керівництва підприємств України щодо ролі бізнесу у вирішенні соціальних проблем (питання, що задавалося: екологічні проблеми повинна вирішувати тільки держава?) (питома вага підприємств, %)

Варіанти відповіді	Форми власності				Всього
	державна	приватна (один власник)	приватна (декілька власників)	акціонерні товариства	
Швидше погоджуюсь	8,7	36,8	25,6	28,0	31,6
Швидше не погоджуюсь	4,2	21,1	23,8	16,2	20,9
Цілком згоден	5,5	15,5	25,7	18,3	18,6
Невпевнений	25,2	14,9	16,5	29,6	17,2
Цілком не згоден	56,4	11,6	8,4	8,0	11,8

Шляхом опитування вчених країн світу встановлено, що одним з важливих шляхів подолання суперечностей між інтересами власників капіталу та охороною навколишнього природного середовища є формування екологічної культури нації (рис. 2).

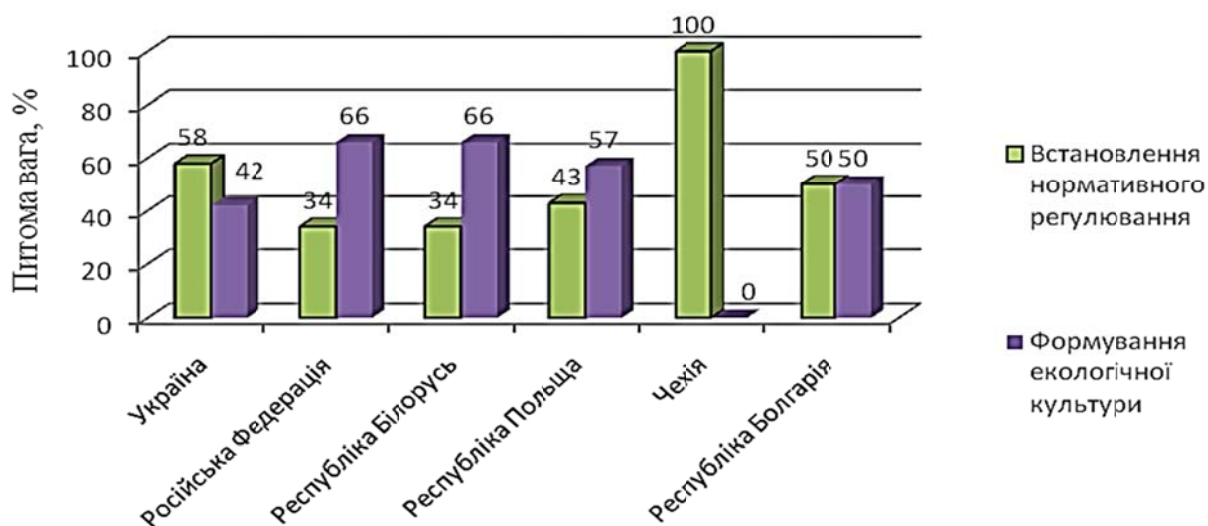


Рис. 2. Структура відповідей вчених на питання «Які Ви бачите шляхи подолання суперечностей між інтересами власників капіталу та охороною навколишнього природного середовища?»

66 % вчених як Російської Федерації, так і Республіки Білорусь, а також 57 % вчених Республіки Польща та 50 % вчених Республіки Болгарія вважають, що за допомогою формування екологічної культури суспільства можна забезпечити збереження навколишнього природного середовища власниками капіталу. 100 % респондентів Чехії та 58 % респондентів України вважають більш дієвим засобом зацікавлення власників капіталу у збереженні навколишнього природного середовища нормативне регулювання. Така ситуація зумовлена особливостями менталітетів націй.

Вченими України зазначено, що одним із варіантів стимулювання власників капіталу до охорони навколишнього природного середовища є розкриття інформації про соціальну та екологічну сторони бізнесу у фінансовій звітності підприємства; вчені з Білорусі запропонували стимулювання за допомогою економічних методів.

Отже, змінити відношення суб'єктів господарювання до навколишнього природного середовища можна через:

- 1) застосування жорсткого державного регулювання екологічної діяльності;
- 2) створення попиту на екологічно чисту продукцію;
- 3) формування екологічної свідомості суспільства.

Розвиток економіки й стан екології мають тісні взаємозв'язки. Екологія є міждисциплінарною наукою, проблеми якої набувають глобального характеру. Актуалізація питання забезпечення механізму формування та використання екологічних показників на рівні держави вимагає побудови на рівні підприємств (які є основними забруднювачами навколишнього природного середовища та споживачами природних ресурсів) ефективної системи господарювання. Поняття "екологічна діяльність", що при цьому виникає, повинно розглядатися як система господарювання, яка базується на концепції стійкого розвитку, що динамічно включається до існуючої екосистеми, не порушуючи її гармонійного функціонування, поєднуючи у собі особливості економічної та екологічної наук.

Вважаємо за доцільне для позначення системи виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації користувачам про вплив діяльності суб'єкта господарювання на НПС застосовувати поняття бухгалтерський облік екологічної діяльності суб'єкта господарювання. Таким чином, бухгалтерський облік екологічної діяльності є складовою системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання.

Бухгалтерський облік екологічної діяльності повинен формувати інформацію про:

- наявність (у кількісному та вартісному вимірниках), ступінь розробки та екологічний стан (якість) природних ресурсів;
- наявність впливів (позитивних і негативних) суб'єкта господарювання на навколишнє природне середовище;
- здійснювані заходи суб'єктом господарювання щодо охорони навколишнього природного середовища, а також їх ефективність.

Виокремлення бухгалтерського обліку екологічної діяльності відбувалося природним шляхом під дією усвідомлення суспільством глобальної екологічної загрози у такі етапи (табл. 2).

У нинішніх умовах домінанта виживання провокує людство до впровадження заходів сприяння раціональному, далекоглядному природокористуванню. Це неможливо реалізувати без побудови на рівні підприємств ефективної системи бухгалтерського обліку екологічної діяльності.

Відображення в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання операцій, пов'язаних з його екологічною діяльністю, дозволить формувати інформацію для налагодження екологічного управління підприємством і оприлюднення її з метою інформування громадськості про результати такої діяльності, що є одним з факторів формування ділового іміджу підприємства.

Враховуючи сукупність негативних впливів на навколишнє природне середовище, постає питання про можливість розробки та здійснення екологічної політики у сфері використання природних ресурсів, яка б дозволила ухвалювати рішення з урахуванням інтересів майбутніх поколінь. Виконання такого завдання можливе через запровадження концепції стійкого розвитку, одним із засобів реалізації якої є функціонування бухгалтерського обліку як інформаційної системи (рис. 3).

Таблиця 2

Характеристика епох розвитку суспільства щодо його екологічного спрямування

Епоха	Соціальна характеристика епохи	Наявність обліку екологічної діяльності
1. Традиційне суспільство	Охорона природи та середовища проживання ігнорується, тенденція до максимального демографічного росту, який обмежено дефіцитом їжі та хворобами. Домінанта прогродування	Відсутність обліку будь-яких екологічних факторів діяльності
2. Перехідне суспільство	Декларується охорона природи і середовища проживання, але здійснюється частково. Максимальне демографічне зростання, яке підтримується соціально-економічними механізмами та медициною. Домінанта економіки	Виникнення обліку природних ресурсів та, відповідно, проблем щодо їх оцінки
3. Постіндустріальне суспільство	Охорона природи і середовища проживання з технологічними та економічними обмеженнями. Стимулювання демографічного зростання декларується, але не здійснюється (в розвинутих країнах здійснюється автоматично). Домінанта економіки з екологічними обмеженнями	Розробка основних положень обліку екологічної діяльності
4. Інформаційне суспільство	Пріоритет охорони природи і середовища проживання. Демографічні процеси підпорядковані меті підвищення якості життя людини. Домінанта виживання	Формування системи бухгалтерського обліку екологічної діяльності

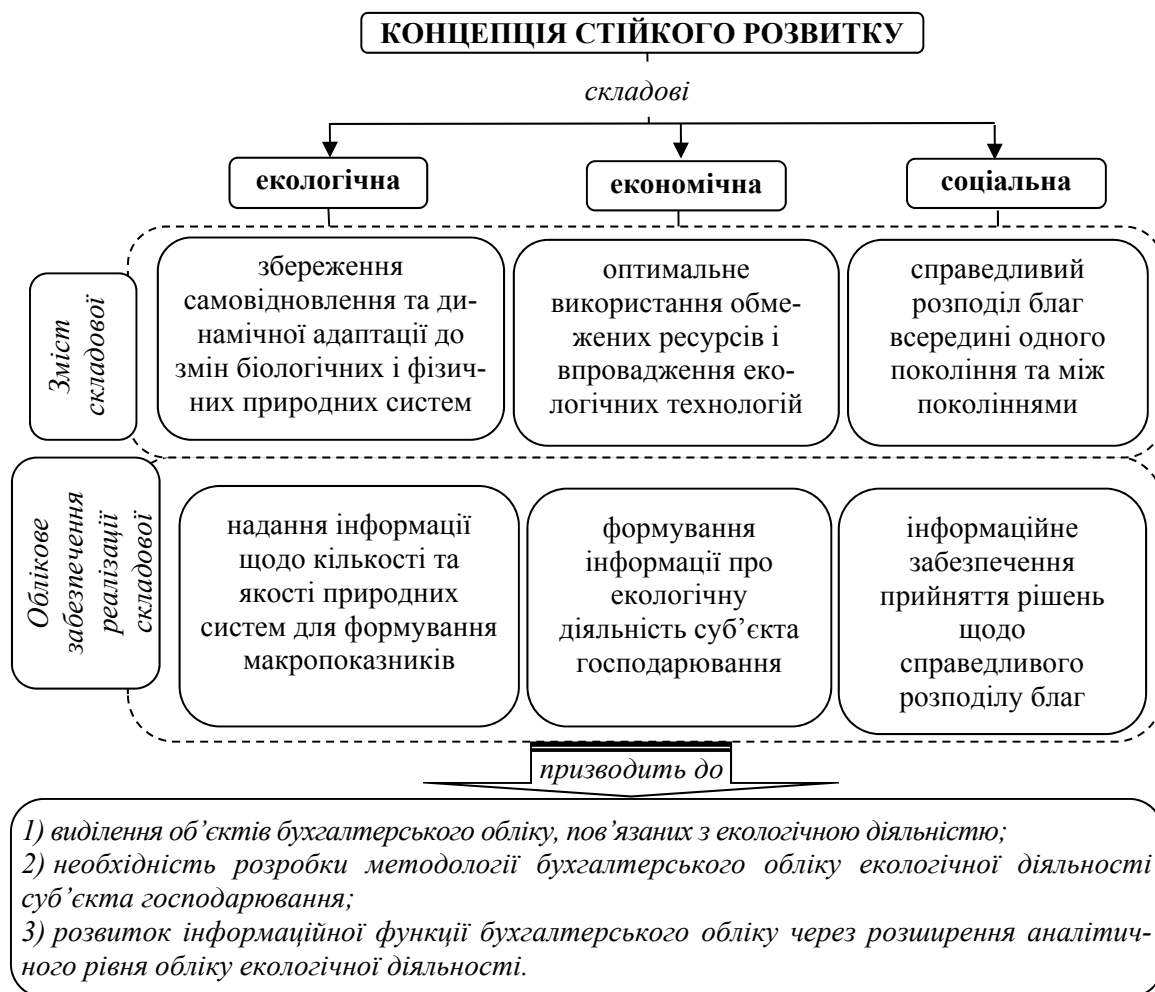


Рис. 3. Реалізація складових концепції стійкого розвитку через систему бухгалтерського обліку

Нерозвиненість наукових досліджень у сфері еколого-облікових проблем спричиняє ігнорування ролі бухгалтерського обліку в забезпеченні реалізації положень концепції стійкого розвитку економіки. Поступове збільшення кількості досліджень у сфері економіки у зв'язку з екологією з початку ХХ ст. зумовлено наростанням екологічних загроз.

Після доповіді Г. Х. Брундтланд у 1987 р. в більшості публікацій використовується поняття «sustainable development», яке перекладають на українську мову як «сталий розвиток» або «стійкий розвиток». Словосполучення «сталий розвиток» є суперечливим, адже поняття «сталий» та «розвиток» є антонімами. Поняття «стійкий розвиток» у значенні розвитку з приблизно постійною величиною приросту є більш прийнятним.

Для забезпечення економічного розвитку країни з урахуванням екологічних факторів сформовано науково обґрунтовану основу розвитку теоретичних і методологічних засад бухгалтерського обліку, що зумовлено розширенням складу його об'єктів і вимог до оприлюднення інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання як одного з імпульсів розвитку екологічної свідомості суспільства.

ВИСНОВКИ

Отже, нерозвиненість наукових досліджень у сфері еколого-облікових проблем спричиняє ігнорування ролі бухгалтерського обліку у забезпеченні реалізації положень концепції стійкого розвитку економіки. За допомогою системи бухгалтерського обліку можна забезпечити досягнення стійкого розвитку країни та світу в цілому. Для цього необхідно змінити теоретичні та методологічні засади бухгалтерського обліку, що зумовлено розширенням його об'єктів. Особливої уваги потребує питання розкриття інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання як одного з імпульсів розвитку екологічної свідомості суспільства та забезпечення його стійкого розвитку.

Принцип максимізації прибутку спричинив відсутність зацікавленості власника капіталу та системи управління підприємства у збереженні довкілля. Доведено, що подолати описану ситуацію можливо через:

- а) формування екологічної свідомості власників капіталу;
- б) ігнорування екологічно свідомими споживачами продукції, що не є екологічно чистою;
- в) жорсткий контроль з боку держави та значні санкції за порушення норм законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Медоуз Д. Пределы роста. 30 лет спустя / Д. Медоуз, Й. Рандерс, Д. Медоуз; [пер. с англ.]. – М. : Академкнига, 2007. – 342 с.
2. World Scientists' Warning to Humanity. – Cambridge: Union of Concerned Scientists, 1992.
3. Лукьянихин В. А. Экологический менеджмент: принципы и методы: [монография] / В. А. Лукьянихин, Н. Н. Петрушенко ; под науч. ред. В. А. Лукьянихина. – Сумы : Университетская книга, 2004. – 408 с.
4. Николайкин Н. И. Экология : [учеб. для вузов] / Н. И. Николайкин, Н. Е. Николайкина, О. П. Мелехова. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М. : Дрофа, 2003. – 624 с.
5. Муравных А. И. Всеобщее управление экологической безопасностью / А. И. Муравных // Экономика природопользования. – 2007. – № 1. – С. 14.
6. Лисенко Ю. Екологічний підхід до управління підприємством: проблеми і перспективи / Ю. Лисенко, А. Садеков // Економіка України. – 2003. – № 5. – С. 33–40.

Стаття надійшла до редакції 23.05.2012 р.