Устойчиво-эффективное развитие сельскохозяйственных предприятий на основе релевантного учетного обеспечения

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.05, 08.00.12, кандидат экономических наук Алтухова, Юлия Васильевна  
  
**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Алтухова, Юлия Васильевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Воронеж

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.05, 08.00.12

**Специальность:**

Экономика и управление народным хозяйством (по отраслям и сферам деятельности, в т.ч.: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами; управление инновациями; региональная экономика; логистика; экономика труда; экономика народонаселения и демография; экономика природопользования; экономика предпринимательства; маркетинг; менеджмент; ценообразование; экономическая безопасность; стандартизация и управление качеством продукции; землеустройство; рекреация и туризм)

**Количество cтраниц:**

221

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Алтухова, Юлия Васильевна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. Теоретические положения устойчивого развития сельского хозяйства.

1.1. Генезис и сущность устойчивого развития экономических систем.

1.2. Принципы и методы формирования устойчивого развития сельского хозяйства.

1.3. Экономическая сущность и учетная интерпретация категорий «природный капитал», «природные активы» и «природные обязательства»

ГЛАВА 2. Концепция устойчивого развития в системе хозяйственного учета

2.1. Методологические положения количественной и качественной характеристики устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий

2.2. Бухгалтерский учет как основа информационного обеспечения управления устойчивым развитием.

2.2.1. Систематизация типов бухгалтерского учета устойчивого развития

2.2.2. Локализация затрат на достижение устойчивого развития.

ГЛАВА 3. Формирование отчетных показателей и диагностика устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий.

3.1. Балансовое отражение как инструмент управления устойчивым развитием сельскохозяйственных предприятий.

3.2. Диагностика устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Устойчиво-эффективное развитие сельскохозяйственных предприятий на основе релевантного учетного обеспечения"

Актуальность исследования. В настоящее время все большее внимание со стороны государства, организаций и общества уделяется решению проблем агропромышленного комплекса: экономических, экологических и социальных. Сельское хозяйство обеспечивает население продуктами питания, а промышленность — сырьем. В условиях финансового кризиса особо важное значение имеют вопросы формирования и рационального использования ресурсов, что оказывает влияние на эффективность функционирования организаций, а следовательно, и на экономический рост в макроэкономических масштабах.

Решение этой задачи с учетом не только экономических факторов, но и экологических и социальных императивов нашего времени в соответствии с концепцией устойчивого развития является необходимым условием эффективного функционирования в долгосрочной перспективе национальной экономики в целом и сельскохозяйственных предприятий в частности.

В предшествующие периоды развития хозяйственного учета основной упор делался на характеристику экономических тенденций и факторов развития. Наблюдается недостаток, а порой и отсутствие достоверной и полной эколого-экономической и социальной информации, что создает дополнительные риски для собственников, инвесторов и других заинтересованных сторон сельскохозяйственных организаций. Вместе с тем системное исследование экономических, экологических и социальных аспектов устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий имеет первостепенное значение для обобщения и использования опыта эффективного ведения производства.

Устойчиво-эффективное развитие сельскохозяйственных предприятий приобретает особую значимость, поскольку позволяет существенно повысить качественный и количественный уровни использования ресурсов, а значит, и эффективность функционирования сельскохозяйственного производства. В связи с этим исследование теоретико-методологических, методических и практических вопросов и проблем устойчивого развития, оценки природных активов и капитала, а также разработка экономических основ повышения эффективности их использования являются чрезвычайно актуальными и требуют более глубоких исследований. . Состояние изученности проблемы. Теоретическое обоснование концепции устойчивого развития экономических систем изложено в трудах следующих зарубежных авторов: Е. Барбиер, С. Бонни, X. Гудмундсон, X. Дэли, Д. X. Медоуз, Д. JL Медоуз, М. Ходжер.

Среди отечественных ученых вопросам устойчивого развития экономических систем свои работы посвятили Д. JI. Арманд, С. П. Бобылев, В. И. Вернадский, М. А. Зайганова, Е. Ф. Корочкин, Б. М. Маклярский, Б. М. Миркин, JL Г. Наумова, А. Ш. Ходжаев и другие.

Эколого-экономические аспекты сельскохозяйственного производства освещены такими исследователями, как В. Баранов, А. Голубев, Е. Лысенко, А. Санников, JL Соломкина, П. Сухомлинова, С. Франсис, Р. Харвуд.

Исследования проблем учета в контексте устойчивого развития экономических систем освещены в работах П. Антома, Дж. Беббингтона, Р. Грея, Дж. Кобба, К. Кобба, Б. Кристофа, Е. Лабуза, Р. Мюллер-Венка, В. Нордхау-са, Ж. Ришара, Дж. Рове, Дж. Тобина, Т. Халстида, С. Шелтеггера.

Значительный вклад в решение проблем информационного обеспечения и диагностики устойчивого развития сельского хозяйства внесли такие зарубежные исследователи, как С. Азар, К. Бар дон, С. Боксталлер, Дж. Брим-брок, Ж. Вебер, Л. Вилэн, Дж. Гудласс, Ф. Жирардэн, Дж. Ламбертон, К. Льюис, К. Муше, М. Томассен, Н. Халберг и другие авторы.

В российской науке в разработку вопросов теории и методологии эко-лого-экономического и социально-экономического управления большой вклад внесли А. Бородин, А. Д. Думнов, И. Б. Загайтов, А. К. Камалян, А. Ляпина, Г. Мкртчян, Н. В. Пахомова, К. С. Терновых, Н. П. Тихомиров, А. С. Шилов, Л. П. Яновский и другие.

Из отечественных ученых, в работах которых разрабатываются элементы учета устойчивого развития экономических систем, следует отметить Д. В. Бескровного, С. М. Бычкову, Н. А. Голубеву, М. Ю. Егорова, А. В. Зотова, К. Л. Лещинскую, К. С. Саенко, В. Г. Широбокова.

Вместе с тем ряд организационных и методических вопросов управления в контексте устойчивого сельскохозяйственного развития является нерешенным до сих пор. Это прежде всего проблемы, связанные с теоретическим обобщением понятия «устойчивое развитие» экономических систем и его конкретизацией по отношению к сельскому хозяйству, с оценкой и управлением эффективностью использования комплекса ресурсов: экономических, природных и человеческих, и создания его адекватного учетного информационного обеспечения: определением понятийного аппарата учета устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий.

Теоретическая и практическая значимость изучения этих проблем, необходимость разработки конкретных рекомендаций и применения новых подходов обусловили выбор темы, структуру, цель и задачи диссертационного исследования.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в развитии теоретико-методологических и разработке организационно-методических положений устойчиво-эффективного развития сельского хозяйства на основе релевантного учетного обеспечения.

Поставленная цель обусловила необходимость решения следующих задач:

- проанализировать концепции устойчивого развития экономических систем и конкретизировать теоретико-методологические основы и способы обеспечения устойчивого сельскохозяйственного развития с учетом его отраслевых особенностей (08.00.05);

- уточнить экономическое содержание и определить понятийный аппарат процессов использования природных активов, природных обязательств и природного капитала в деятельности организации (08.00.05; 08.00.12);

- разработать методические подходы к выбору показателей устойчивого развития с целью адекватного построения учетно-аналитического обеспечения для эффективного управления и использования природных ресурсов (08.00.05);

- на основе обобщения зарубежного и отечественного опытов экологического учета и раскрытия информации в отчетности, характеризующей экологические и социальные аспекты деятельности хозяйствующего субъекта, определить содержание предмета учета устойчивого развития и охарактеризовать состав выполняемых им функций и особенности их проявления (08.00.12);

- обосновать классификацию экологических затрат на достижение устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий (08.00.05; 08.00.12);

- разработать систему релевантного учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием на базе балансового обобщения (08.00.12);

- предложить методические подходы к диагностике устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий для оценки современного состояния и определения тенденций их развития (08.00.05).

Предмет и объект исследования. Предметом диссертационного исследования является комплекс теоретических и организационно-методических положений устойчиво-эффективного развития сельскохозяйственных предприятий на основе адекватного учетно-аналитического обеспечения управления им.

Объектом диссертационного исследования выступают сельскохозяйственные предприятия Воронежской области (Российская Федерация) и региона Пуату-Шарант (Франция), на примерах которых изучались особенности управления и его релевантного учетного обеспечения, а также апробировались предлагаемые методики. Наиболее детальные исследования проведены по материалам ЗАО «Сельские зори» Рамонского района Воронежской области Российской Федерации и группы сельскохозяйственных предприятий, f специализирующихся на выращивании зерновых культур, коммуны Онис департамента Шарант-Маритим региона Пуату-Шарант Франции.

Методологическая, теоретическая и эмпирическая база исследования. Теоретической и методологической основой диссертационного исследования явились работы зарубежных и отечественных ученых, а также.законо-дательные и нормативные акты, международные и российские бухгалтерские стандарты, статистические материалы официальных органов Российской Федерации и Франции, материалы периодических изданий, научных конференций по вопросам теории устойчивости экономических систем, по проблемам эффективного управления в контексте устойчивого развития на базе адекватного учетно-аналитического обеспечения.

В процессе работы использовались такие общенаучные методы, как абстрактно-логический, анализ и синтез, балансовый, индукция и дедукция, монографический, систематизация, статистико-экономический.

Методика исследования основывалась на изучении, обобщении и оценке накопленных знаний и опыта зарубежной и отечественной теории и практики, выполнении расчетно-аналитических процедур в процессе управления и учетного обеспечения сельскохозяйственных предприятий, апробации полученных результатов на объектах исследования.

Эмпирической базой исследования послужили статистические материалы официальных органов Российской Федерации и Франции, учетно-аналитические данные финансово-хозяйственной деятельности российских и зарубежных сельскохозяйственных организаций, а также материалы, опубликованные в научной литературе и периодических изданиях.

Научные результаты, выносимые на защиту. В работе защищаются наиболее существенные научные результаты, полученные автором:

- уточненные концептуальные основы и подходы к обеспечению устойчивого развития сельского хозяйства и выявленные особенности их реализации с целью совершенствования системы управления и ее учетно-аналитического обеспечения (08.00.05);

- предложенный понятийный аппарат учета природных активов, природных обязательств и природного капитала (08.00.05; 08.00.12);

- систематизация показателей устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий, позволяющая оценить тенденции их эколого-эконо-мического и социального развития (08.00.05);

- уточненное содержание предмета учета устойчивого развития и характеристика особенностей отечественного учета, отражающих экологические и социальные аспекты деятельности предприятий (08.00.12);

- разработанная классификация экологических затрат на достижение устойчивого развития (08.00.05; 08.00.12);

- учетно-аналитическое обеспечение управления устойчивым развитием на базе балансового обобщения (08.00.12);

- диагностика устойчивого развития и эффективности деятельности на примере сельскохозяйственных предприятий Воронежской области (Российская Федерация) и региона Шарант-Маритим (Франция) (08.00.05).

Научная новизна исследования состоит в решении теоретико-методологических и организационно-методических проблем управления устойчивым развитием сельскохозяйственных предприятий и разработке адекватного учетного обеспечения.

В процессе исследования получены следующие теоретические положения и практические разработки, определяющие его новизну:

- на основе обобщения теоретических положений сформулировано понятие сущности «устойчивое развитие» экономических систем как эколого-сбалансированного социально-экономического развития, которое должно обеспечиваться в тех пределах хозяйственной емкости биосферы, превышение которых приводит к разрушению естественного биотического механизма регуляции окружающей среды и ее глобальным изменениям; установлены типы устойчивого развития, основанные на слабой и сильной моделях устойчивости (08.00.05);

- уточнено понятие категории «устойчивое развитие сельского хозяйства», в котором в отличие от существующих используется комплексный подход, учитывающий экономические, экологические и социальные составляющие, и сделан акцент не только на показатели экономической результативности, но и на бережное отношение к окружающей среде, сохранение ресурсов, поддержание производственного потенциала для будущих поколений без разрушения других видов живого мира, на гарантии достаточного количества и качества продовольствия для населения, на применение устойчивого развития в долгосрочной перспективе, на справедливость в социальном и гуманном плане как внутри стран, так и между государствами, на социальную и этическую приемлемость (08.00.05);

- введены в научный оборот понятия природных активов, природного капитала и природных обязательств сельскохозяйственных организаций, доказано их значение для управления устойчивым развитием (08.00.05; 08.00.12);

- систематизирован комплекс показателей устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий путем выделения таких классификационных признаков, как отражение экологического, экономического и социального аспектов устойчивого развития, цели методики, виды экологического воздействия, принимаемые к учету, объект изучения (продукция или организация), уровень изучения (локальный или глобальный), используемый подход, способ агрегирования (денежная оценка, показатели, баллы, поверхности, дерево ответов), что позволяет оценить тенденции эколого-экономического и социального развития сельскохозяйственных организаций (08.00.05);

- сформулировано содержание предмета учета устойчивого развития организаций, под которым понимается сбалансированное представление о состоянии и результатах организации, в частности об экологической и социальной деятельности предприятия, что позволит принимать эффективные инвестиционные решения (08.00.12);

- предложена классификация экологических затрат, которая в отличие от существующих основывается на критериях использования и компенсации природных активов, а также на текущем или капитальном характере затрат (08.00.05; 08.00.12); . - в целях релевантного информационного обеспечения управления ус-, тойчивым развитием аргументировано отражение информации о факторах устойчивого развития - природных активах, природных обязательствах и природном капитале, экологических затратах - в производных интегрированных балансе и отчете о прибылях и убытках; предложена оценка природных активов, базирующаяся на определении стоимости восстановления или замещения данных активов, что позволит улучшить качество управления устойчивым развитием (08.00.12);

- обоснована сбалансированная комплексная система показателей диагностики устойчивого развития сельскохозяйственного производства и намечены мероприятия по его стимулированию на примере сельскохозяйственных предприятий Воронежской области РФ и региона Пуату-Шарант Франции. В отличие от известных результатов научных исследований сделан вывод о противоречиях в оценке состояния и перспектив устойчивого развития сельского хозяйства только с финансовой точки зрения, обусловленных недостаточным регулированием эколого-социальной деятельности (08.00.05).

Теоретическая и практическая значимость работы определяется возможностью применения предложенных в ней концептуальных и методических разработок, направленных на повышение эффективности использования природных ресурсов в сельскохозяйственных организациях.

Теоретическое значение диссертации состоит в уточнении сущности понятия «устойчивое развитие», в конкретизации понятия «устойчивое развитие сельского хозяйства», в разработке и обосновании методических подходов к диагностике устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий, введении в научный оборот понятийного аппарата учета устойчивого развития. Обоснованные в ходе исследования выводы могут быть использованы с целью совершенствования законодательной базы по бухгалтерскому учету.

Практическое значение проведенного исследования состоит в разработке и внедрении рекомендаций по совершенствованию форм и механизма управления устойчивым развитием сельскохозяйственных предприятий на основе диагностики и соответствующего учетного обеспечения. В частности, к положениям, обладающим практической значимостью, относятся: разработанная классификация экологических затрат, предложенные понятия природных активов, природных обязательств и природного капитала, методические рекомендации по диагностике устойчивого развития, предложенные формы производной отчетности, включающие показатели финансового и нефинансового характера, внедрение которых позволяет улучшить качество информационного обеспечения управления устойчивым развитием.

Материалы диссертации могут найти практическое применение при разработке организационно-экономического механизма управления устойчивым развитием и совершенствовании системы учета в сельскохозяйственных организациях. Отдельные положения могут быть использованы в преподавании и при разработке учебно-методических материалов по курсам «Экономика предприятия», «Бухгалтерский(финансовый) учет», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности», а также при подготовке и переподготовке управленческих кадров, бухгалтеров и аудиторов. Научные положения, сформулированные в диссертационной работе, могут являться базой для дальнейших научно-практических разработок в области управления устойчивым развитием сельскохозяйственных предприятий и развития релевантного учетно-аналити-ческого обеспечения.

Соответствие диссертации паспорту научной специальности. Диссертационное исследование по своей актуальности, полученным научным результатам, их новизне, теоретической и практической значимости находится в рамках специальностей 08.00.05 - «Экономика и управление народным хо

I s зяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами - АПК и сельское хозяйство)», 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика», а предметная область исследования соответствует п. 15.36 «Исследование особенностей воспроизводственного процесса в сельском хозяйстве», п. 15.37 «Исчисление и оценка ресурсоемкое™ производства и его интенсивности на предприятиях и в отраслях агропромышленного комплекса», п. 15.51 «Концепция и методика управления агропромышленными предприятиями; индикативное планирование», п. 15.52 «Конечные результаты функционирования агропромышленного комплекса, содержание, методы измерения и пути роста» специальности 08.00.05 - «Экономика и управление народным хозяйством», а также п. 1.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета», п. 1.2 «Методология построения учетных и статистических показателей, характеризующих социально-экономические совокупности», п. 1.3 «Методология учета, контроля и анализа финансовых результатов», п. 1.10 «Особенности формирования бухгалтерской и статистической отчетности по отраслям, территориям и другимсегментам хозяйственной деятельности», п. 1.15 «Анализ и оценка производственного капитала» специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта специальностей ВАК России.

Апробация результатов исследования. Основные положения и результаты исследования были доложены на международных, всероссийских, межрегиональных и межвузовских научно-практических конференциях Белгородской ГСХА, Астраханского государственного технического университета, Елецкого государственного университета имени И. А. Бунина, научно-практических конференциях профессорско-преподавательского состава и аспирантов ФГОУ ВПО «Воронежский государственный аграрный университет имени К. Д. Глинки», международной докторской школы 2010 г. Университета Пикардии (Франция), на конгрессе Международной федерации научных ассоциаций менеджмента (IFSAM) в Париже (Франция).

Ряд методических положений и разработок диссертационного исследования был применен в практической деятельности ЗАО «Сельские зори» Ра-монского района Воронежской области. Отдельные теоретические положения используются в учебном процессе экономического факультета ФГОУ .ВПО «Воронежский государственный аграрный университет имени К. Д. Глинки» при преподавании курсов «Экономика предприятия», «Бухгалтерский (финансовый) учет», «Бухгалтерский учет в АПК», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». Отдельные научные и практические предложения автора одобрены и включены в учебно-методические материалы ФГОУ ВПО «Воронежский государственный аграрный университет имени К. Д. Глинки», что подтверждается соответствующими справками.

Публикация результатов исследования. Основные положения и результаты диссертационного исследования опубликованы в 15 научных работах общим объемом 8,52 пл. (авторских 3,76 п. л.), в том числе 5 статей в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, определенных ВАК.

Структура и объем диссертации. Диссертационная работа изложена на 197 страницах компьютерного текста, содержит 22 таблицы, 7 рисунков, 4 приложения, библиографический список из 273 наименований.

## Заключение диссертации по теме "Экономика и управление народным хозяйством (по отраслям и сферам деятельности, в т.ч.: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами; управление инновациями; региональная экономика; логистика; экономика труда; экономика народонаселения и демография; экономика природопользования; экономика предпринимательства; маркетинг; менеджмент; ценообразование; экономическая безопасность; стандартизация и управление качеством продукции; землеустройство; рекреация и туризм)", Алтухова, Юлия Васильевна

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В настоящее время назревает необходимость комплексного, системного подхода к управлению устойчивым развитием сельскохозяйственных организаций с учетом экономических, экологических и социальных требований. В этой связи требуются разработка и формирование соответствующего информационно-аналитического обеспечения, что позволит эффективно использовать и управлять природными ресурсами, удовлетворять потребности заинтересованных сторон, в частности не только собственников и инвесторов, но и работников предприятия, общества в целом.

Прежде всего необходимо скорректировать понятие устойчивого развития сельского хозяйства с учетом не только финансовой устойчивости предприятий, но и экологической и социальной.

В ходе проведенного анализа существующих подходов в научной литературе к проблеме устойчивого развития был сделан вывод, что это понятие пока еще не получило общепризнанного определения и имеет дискуссионный характер. В результате обобщения теоретических положений о сущности понятия «устойчивое развитие» экономических систем нами предложено следующее определение: устойчивое развитие экономических систем-это стабильное экологосбалансированное социально-экономическое развитие, которое должно обеспечиваться в тех пределах хозяйственной емкости биосферы, превышение которых приводит к разрушению естественного биотического механизма регуляции окружающей среды и ее глобальным изменениям.

Важно различать слабую и сильную устойчивости. Первый подход состоит в сохранении и поддержке в совокупности природного капитала и капитала, произведенного человеком (или, как его еще называют, физического, искусственного, антропогенного, техногенного), то есть эти два вида капитала могут взаимозамещаться, тогда как согласно второму подходу эти капиталы рассматриваются только как взаимодополняемые.

В отличие от понятия устойчивости, относящегося к естественным наукам, термин устойчивого развития включает еще экономические и социально-политические аспекты.

В ходе исследования решалась проблема уточнения понятия «устойчивое развитие сельского хозяйства». .

Систематизация концептуальных основ и подходов к обеспечению устойчивого сельскохозяйственного развития с учетом экономических, экологических и социальных императивов показала, что существует множество определений устойчивого сельского хозяйства и понятий, связанных с ним. В целом объединяет их применение к сельскому хозяйству принципов устойчивого развития, а именно выделение трех его аспектов (экономического, социального, экологического), интеграция которых различается от одной организации к другой с некоторыми дополнениями.

Исследования зарубежного опыта показали, что в случае системы понятий французского Форума рационального сельского хозяйства, бережно относящегося к окружающей среде, экологическая составляющая играет большую роль, чем экономическая (охрана окружающей среды, управление санитарными рисками, здоровье и безопасность труда, комфорт животных), тогда как сеть «Устойчивое сельское хозяйство» (Франция) отдает приоритет экономическому аспекту. Напротив, Центр инициативы гражданского и территориального сельского хозяйства ставит акцент на эффективности и социальной справедливости, устанавливая при этом пределы производства, чтобы лучше распределить права и средства производства, государственную помощь. Что касается Общей сельскохозяйственной политики (Европейский союз) и Закона сельскохозяйственного ориентирования Франции, то сельское развитие фокусируется на многофункциональной роли сельского хозяйства, учете природного фактора, приведении законодательства к единым рамкам.

В результате обобщения теоретических положений нами предложено определение устойчивого развития сельского хозяйства, под которым понимается возможность обеспечения комплексного, системного развития экономических, экологических и социальных составляющих на основе бережного отношения к окружающей среде, сохранения ресурсов, поддержания производственного потенциала для будущих поколений без разрушения других видов живого мира, гарантии достаточного количестра и качества продовольствия для населения, применения устойчивого развития в долгосрочной перспективе, рентабельности сельскохозяйственного производства, справедливости в социальном и гуманном плане как внутри стран, так и между государствами, социальной и этической приемлемости.

Изменить сложившееся положение в отрасли на долгосрочную перспективу сложно. Необходимо время, чтобы дать идеям созреть, сделать выбор, установить правила. Нужен набор инструментов, позволяющих сопровождать, анализировать ход этой эволюции. Поэтому актуальны проблемы управления и информационного обеспечения устойчивого развития сельского хозяйства.

Ввиду отсутствия четких определений понятийного аппарата учета устойчивого развития нами были уточнены экономическая сущность и учетная интерпретация природных активов и обязательств, природного капитала. По нашему мнению, природными активами следует признавать окружающую среду и природные ресурсы, предоставляющие экосистемные блага и услуги, необходимые для ведения хозяйственной деятельности, а также денежные ресурсы и средства, вложенные в поддержание их критического уровня, принадлежащие организации на праве собственности или иного вещного права (за исключением переданного организацией другим экономическим субъектам в капитализированный финансовый лизинг), а также не принадлежащие организации, но используемые ею с целью получения экономических выгод. При этом для поддержания критического уровня природных активов необходимо следовать сильной модели устойчивости, согласно которой природный и производимый капиталы являются дополняющими друг друга, а не взаимозаменяющими. Вместе с тем, на наш взгляд, природные обязательства — это обязательства организации по поддержанию критического уровня природных активов и восстановлению окружающей среды, в том числе обязательства в отношении охраны окружающей среды. Новизна этого определения заключается в том, что организация имеет долг ле перед физическими и юридическими лицами, а в пер- . вую очередь перед природой и будущими поколениями. Это объясняется тем фактом, что человечество бесплатно пользуется природными благами и экосистемными услугами. Поэтому считаем целесообразным определять природный капитал как привлеченный капитал и, следовательно, платить задолженность природе.

В ходе дальнейшего исследования была разработана систематизация показателей устойчивого развития, позволяющая оценить тенденции эколо-го-экономического и социального развития сельскохозяйственных организаций. При этом для данной систематизации были предложены следующие классификационные критерии:

- отражение аспектов устойчивого развития (экологического, экономического, социального);

- цели методики;

- виды экологического воздействия, принимаемые к учету;

- объект изучения (продукция или организация);

- уровень изучения (локальный или глобальный);

- используемый подход;

- способ агрегирования (денежная оценка, показатели, баллы, поверхности, дерево ответов).

По результатам разработанной систематизации обобщенные 25 методов оценки устойчивости сельскохозяйственных предприятий характеризуются большим разнообразием сочетаний исследуемых аспектов устойчивости (один, два или все три), применяемых типов показателей, изучаемых экологических рисков. Некоторые из них рассматривают только экологическую устойчивость, другие дают оценку эколого-экономической устойчивости. Наконец, выделяются комплексные методики оценки всех трех составляющих устойчивого развития. По типу используемых показателей среди методик большинство характеризуется комплексными показателями, интегрирующими различные критерии в зависимости от рассматриваемых экологических рисков, а, также балдьной оценкой. Наиболее целесообразным представляется использование методики оценки устойчивого развития сельскохозяйственных организаций, рассматривающей все три аспекта устойчивости и применяющей систему комплексных показателей.

При критической оценке состояния учета как основы информационного обеспечения управления устойчивым развитием была проведена типизация систем учета устойчивого развития в соответствии со следующими критериями: направление отношения с окружающей средой, пространственное измерение окружающей среды, способ сохранения капитала, пространственное измерение информации, уровень детализации информации, вид оценки данных, концепция результата. Дана оценка состояния российского учета устойчивого развития. Результат: наблюдается противоречивость в подходах, целях и критериях, особенно что касается концепции капитала, в основу которой, с одной стороны, положена концепция частного (финансового) капитала, и лишь в отдельных случаях предлагается учитывать и природный капитал, а также касательно видения направления отношения организаций с окружающей средой. Выявлено преобладание видения «внешнее-внутреннее», согласно которому определяется влияние окружающей среды (внешнее) на организацию (внутреннее) (например, влияние нормативных актов, норм платежей, штрафов за загрязнение на управление организацией и его информационное обеспечение), в отличие от видения «внутреннее-внешнее», когда определяется влияние организации на окружающую среду. По итогам анализа состояния учета нами был сделан вывод о необходимости дальнейшего совершенствования и регулирования учета устойчивого развития и решения проблем, связанных с отражением экологических затрат на достижение устойчивого развития.

Вместе с тем уточнено содержание предмета учета устойчивого развития, которое предполагает сбалансированную характеристику состояния и результатов деятельности организации и в отличие от известных включает экологическую и социальную компоненты бизнеса, что позволит эффективно управлять окружающей средой и принимать обоснованные перспективные инвестиционные решения. Сделан вывод, что учет всех экономико-экологических последствий производства сельскохозяйственной продукции будет способствовать минимизации вредного воздействия на окружающую среду, в том числе и в сельском хозяйстве, выведению сельскохозяйственного производства на уровень экологически чистых и безопасных технологий на основе бережного отношения к окружающей среде.

В связи с этим были выделены следующие категории экологических затрат на достижение устойчивого развития сельского хозяйства: затраты использования природных активов, рассчитываемые на базе денежных затрат, необходимых для сохранения такого уровня этих активов, который позволяет сохранить тот же уровень в будущем, и компенсационные затраты, смягчающие негативные последствия производственной деятельности. При этом необходимо осуществлять обособленный учет текущих экологических затрат и капитальных вложений.

В ходе исследования проблем оценки было установлено, что наиболее практичной и оправданной является оценка природных активов по стоимости их восстановления или замещения.

Данный подход позволил разработать схемы, характеризующие роль и место природных активов, природного капитала и природных обязательств в учетной информации, а также интегрированные производные баланс и отчет о прибылях и убытках, которые позволят улучшить информационное обеспечение управления устойчивым развитием, в частности осуществлять контроль затрат предприятия на эколого-социальную деятельность, а также прослеживать динамику достижения стратегических целей реализации устойчивого развития сельскохозяйственной деятельности, исчислять показатели эффективности природоохранных мер и использования природных активов.

В диссертации адаптирована методика диагностики устойчивого развития при оценке современного состояния и определения тенденций развития сельскохозяйственных предприятий. Данная методика предполагает анализ показателей устойчивости развития сельскохозяйственных предприятий в разрезе трех шкал, а именно: экономической, эколого-организационной и социально-территориальной. В каждой иерархии устойчивости выделяются три или четыре составляющие, обобщающие фундаментальные свойства устойчивости. Каждому из показателей присваивается балл на основе анализа факторов, при этом указывается максимально возможный балл к получению.

Показатели представлены графически в виде лепестковой диаграммы, которая позволяет показать в общем виде десять составляющих устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий. Сравнение со средним значением по группе предприятий одного контекста позволяет оценить место каждого предприятия, но не по отношению к абсолютному значению устойчивости, а к тому, что возможно осуществить в данной среде.

На основе проведенного анализа показателей устойчивого развития группы сельскохозяйственных предприятий, специализирующихся на выращивании зерновых культур, коммуны Онис (Aunis) департамента Ша-рант-Маритим (Charente-Maritime), региона Пуату-Шарант (Poitou-Charentes), Франция, отмечен большой потенциал для повышения устойчивости, например, для разностороннего развития производства, направленного на расширение ассортимента производимой сельскохозяйственной продукции. Это в большей мере объясняется нулевой балльной оценкой показателя «разнообразие животных», поскольку в анализируемых хозяйствах отсутствует животноводство.

Произведена адаптация методики диагностики для ЗАО «Сельские зори» Рамонского района Воронежской области, специализирующегося на выращивании зерновых культур.

В предлагаемой методике при оценке устойчивого развития сельскохозяйственного предприятия за основу берется самая низкая из оценок трех основополагающих видов устойчивости. Такой подход аргументируется тем, что результаты по трем шкалам устойчивого развития независимы и не могут складываться .между , собой. Эта точка зрения отражает сильную модель устойчивости, в которой различные типы капитала (природный, финансовый и человеческий) являются не взаимозаменяемыми, а взаимодополняемыми.

Обоснован вывод о том, что по экономической шкале устойчивости наблюдаются самые низкие показатели. Это связано и с низкой эффективностью (относительно низкая рентабельность продаж, а именно 14,5%, за что присвоено только 3 балла из 25), и с большой зависимостью предприятия от государственных субсидий. Низкая оценка обусловлена также тем фактом, что анализируемое предприятиеспециализируется на производстве одного вида культур (зерновые культуры). В частности, выручка от продажи пшеницы составила 36,1% от общей выручки на предприятии. Вместе с тем диверсифицированное производство будет делать предприятие менее хрупким и восприимчивым к экономическим ограничениям (изменения рынка, цен на сырье и материалы, возможные премии и др.), к климатическим и природным рискам (нашествие вредителей и т.п.).

Однако следует отметить, что применяемая методика получилась неполной, поскольку по ряду показателей необходимо дальнейшее совершенствование применительно к российскому контексту. Так, при расчете показателя экономической устойчивости чувствительность к различной помощи необходимо определить виды помощи, которые следует брать в расчет и которые не следует учитывать из-за их отрицательного влияния на устойчивое развитие сельского хозяйства (например, субсидии на гидромелиоративные мероприятия или субсидии на приобретение минеральных удобрений, имеющие двоякий характер в зависимости от количества применяемых минеральных удобрений).

Среди эколого-организационных показателей особо ограничивающими факторами устойчивости являются севооборот и расположение культур на участке (площадь под зерновыми культурами занимает более 50% площади севооборота), управление органическими веществами (годовое внесение органических удобрений осуществляется , лишь на 0,8% площади сельскохозяйственных угодий), управление кормовыми площадями (низкая самообеспеченность хозяйства кормами, в частности площадь под кукурузу на силос составляет только лишь 26,1% от площади, необходимой для животных хозяйства, что обусловливает нулевой балл).

В ходе анализа был сделан вывод, что важно не подавлять естественную изменчивость экосистемы, а развивать адаптивные стратегии как к природной, так и к экономической изменчивости.

В рассматриваемом предприятии наблюдается большая отсталость по социально-территориальным показателям устойчивости из-за низкого уровня качества жизни, инфраструктуры и самообеспеченности хозяйства в ресурсах (например, в кормах, органических удобрениях). Кроме того, не развиты услуги и многосторонняя деятельность, которые могли бы воплотиться в реализацию торговых услуг на территории предприятия, агротуризм (экскурсии на ферму, например), педагогическую деятельност (практика студентов и специалистов), как это осуществляется за рубежом.

По результатам проведенного исследования на примере ЗАО «Сельские зори» Рамонского района Воронежской области выявлено, что для эффективного использования и интерпретации показателей существует настоятельная необходимость в разработке хорошо документированных справочных материалов для диагностики устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий. Точное понимание значения показателя на отдельном предприятии (например, причина высокого излишка азота) может исходить только из подробного анализа эффективности использования ресурсов в подразделениях сельскохозяйственной организации. Таким образом, использование показателей должно быть увязано с технико-экономическим развитием, таким как планирование органических удобрений и кормов в целях включения экологических аспектов в процесс совершенствования управления хозяйственной деятельностью.

Вместе с тем было отмечено и доказано, что имеются большие потенциальные. возможности для обеспечения продовольственной безопасности страны, а также внутренних потребностей в сырье и материалах и повышения энергетической эффективности деятельности предприятия без дополнительных расходов. Проводимая диагностика может также стимулировать организации к сокращению использования и выбору менее токсичных пестицидов и рациональному использованию ресурсов в целом.

Предлагаемая методика диагностики, основанная на комплексном системном подходе к оценке устойчивого развития сельскохозяйственных предприятий, позволит определить возможности эффективного функционирования организаций агропромышленного комплекса. С точки зрения управления бизнес-процессами в аграрной сфере, рекомендуемый подход будет способствовать оценке функционирования экосистемы, сохранения или увеличения ее потенциала и использования ее особенностей для предоставления продукции и услуг потребителям.

Таким образом, по результатам проведенного диссертационного исследования были поставлены и решены задачи, направленные на развитие теории, методики и организации устойчиво-эффективного развития сельскохозяйственных предприятий на базе релевантного учетного обеспечения. Обоснованные в процессе исследования выводы могут быть использованы с целью совершенствования законодательной базы по бухгалтерскому учету. Разработанные методические положения по оценке устойчивого развития сельского хозяйства на основе комплексной диагностики, рекомендации по классификации экологических затрат на достижение устойчивого развития и по составлению производных форм отчетности, учитывающих природные активы, природный капитал и природные обязательства, могут использоваться в практической деятельности сельскохозяйственных предприятий.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Алтухова, Юлия Васильевна, 2010 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая: принят Государственной Думой Российской Федерации 21.10.1994 г.// Российская газета. 08.12.1994. -№ 238-239.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации по состоянию на 01.12.2005. Ч. 1, 2. Новосибирск: Сиб. Унив. Изд-во, 2005. - 681 с.

3. Об охране окружающей среды: Федеральный Закон Российской Федерации от 10 января 2002 г. № 7-ФЗ. М.: «Ось-89», 2002. - 64 с. (Актуальный закон).

4. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.97 г. -М., 1997.

5. Концепция перехода Российской Федерации к устойчивому развитию: утв. Указом Президента РФ от 1 апреля 1996 г. № 440.

6. Положение (стандарт) по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчётность организации» (ПБУ 4/99): утв. приказом Министерства финансов РФ от 06.07.99 № 43н.

7. Положение (стандарт) по бухгалтерскому учету «Учёт основных средств» (ПБУ 6/01): утв. приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 №26н.

8. Положение (стандарт) по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01): утв. приказом Министерствафинансов РФ от 28.11.2001 г. № 96н // Российская газета. 12.01.2002.-№6.

9. Постановление Правительства РФ от 28 августа 1992 г. № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей^ природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия».