

А.З. Арыстамбаева^{1*} , **О.Ю. Когут¹** ,

К. Черевач-Филипович²

¹Әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті, Алматы, Қазақстан

²Белосток технологиялық университеті, Белосток, Польша

*e-mail: almyra73@mail.ru

АГРОӨНЕРКӘСІП КЕШЕНІНДЕГІ ESG-СТРАТЕГИЯСЫН ҚАЛЫПТАСТЫРУДА БАСҚАРУ ЕСЕБІН ҚОЛДАНУ

ESG-қағидаттары ұйымдардың экологиялық, әлеуметтік және басқарушылық міндеттерін шешуге көмектесетін бизнестің тұрақты дамуының моделіне айналды. ESG (Environmental, Social, Governance) қағидалары бизнестің әртүрлі салаларында бағыттаушы және беделді әсерге ие болып отыр. Осы орайда агроөнеркәсіп кешені құрамында бизнес-үдерістердің көптігі мен күрделілігі ESG-стратегиясын қалыптастыруды талап етеді. Бұл өз кезегінде сапалы басқару есебі жүйесі арқылы жүзеге асырылады.

Мақаланы жазудағы басты мақсат агроөнеркәсіп кешенінде ESG-стратегиясын қалыптастырудағы басқару есебінің атқаратын рөлі мен маңыздылығын нақты ұйым мысалында қарастыра отырып негіздеу. Зерттеу объектісі ретінде басқару есебі ESG стратегиясын жүзеге асыру үшін қажетті деректерді жинауды, жүйелеуді, талдауды және түсіндіруді қамтамасыз етеді, ал ESG басқару есебінің мазмұнына, әдістері мен құралдарына жаңа талаптар қояды.

Зерттеу барысында теориялық-әдіснамалық, қатынастарды модельдеу мен визуализациялау әдістемелері қолданылды. Жүйелік тәсіл басқарушылық есеп пен ESG стратегиясын жалпы корпоративтік басқару жүйесінің өзара байланысты элементтері ретінде қарастыруға мүмкіндік береді. Мазмұнды талдау халықаралық және ұлттық есеп беру стандарттарын, корпоративтік ESG есептерін және компаниялардың ішкі ережелерін зерттеу үшін қолданылады. Салыстырмалы талдау жасау арқылы басқару есебінің қаржылық есеппен салыстырғандағы артықшылықтары айқындалды. ESG стратегиялық картасы арқылы есеп жүйесінің қандай элементтері тұрақты даму мақсаттарының орындалуын қамтамасыз ететіндігі көрсетілді. ESG-қағидаларына сәйкес ұйымның құрастыратын қаржылық емес ақпаратқа негізделген есептілік нысанын қарастыру үшін Aitasagro холдингінің мәліметтеріне талдау жасалынды.

Мақаланың теориялық маңыздылығы – Басқару есебі мен ESG-тұжырымдамасының өзара байланысын теориялық тұрғыда негіздеу және ESG-көрсеткіштерін басқару есебінің объектілері ретінде жүйелеу.

Мақаланың практикалық маңыздылығы ESG-есептілік пен басқарушылық есептің үйлесімділігін сипаттауы арқылы құнды деп есептеледі.

Зерттеу қорытындысында ESG-қағидалары іске асырудағы қаржылық есеппен салыстырғандағы басқару есебінің артықшылықтарына салыстырмалы сипаттама берілді. ESG көрсеткіштерін басқару есебі жүйесімен байланыстыру қаржылық және қаржылық емес ақпараттарды талдаудың бірыңғай ақпараттық базасын қалыптастыру мүмкіндігін береді.

Түйін сөздер: ESG-стратегия, басқару есебі, агроөнеркәсіп кешені, тұрақты даму.

A.Z. Arystambayeva^{1*}, O.YU. Kogut¹, K. Czerewacz-Filipowicz²

¹Al-Farabi Kazakh National University, Almaty, Kazakhstan

²Bialystok University of Technology, Bialystok, Poland

*e-mail:almyra73@mail.ru

The use of management accounting in the formation of an ESG strategy in the agro-industrial complex

ESG principles have become a model for sustainable business development, helping organizations solve environmental, social, and management challenges. The principles of ESG (Environmental, Social, Governance) have a guiding and authoritative influence in various business areas. In this regard, the large number and complexity of business processes in the agro-industrial complex require the formation of an ESG strategy. This, in turn, is carried out through a quality management accounting system.

The main purpose of this article is to substantiate the role and importance of management accounting in the formation of an ESG strategy in the agro-industrial complex using the example of a specific organization. Management accounting as an object of research provides the collection, systematization,

analysis and interpretation of data necessary for the implementation of the ESG strategy, and ESG imposes new requirements on the content, methods and tools of management accounting.

In the course of the research, theoretical and methodological methods, methods of modeling and visualizing relationships were used. A systematic approach allows us to consider Management Accounting and ESG strategy as interrelated elements of a common corporate governance system. Content analysis is used to study international and national reporting standards, corporate ESG reports, and companies' internal rules. Comparative analysis revealed the advantages of managerial accounting over financial accounting. Using the ESG strategic map, it was shown which elements of the accounting system ensure the achievement of the Sustainable Development Goals. In order to review the reporting form based on non-financial information compiled by the organization in accordance with ESG principles, the data of Aitasagro holding was analyzed.

The theoretical significance of the article lies in the theoretical substantiation of the relationship between management accounting and the ESG concept and the systematization of ESG indicators as objects of management accounting.

The practical significance of the article is considered valuable due to its description of the compatibility of ESG reporting and management accounting.

In conclusion, the study provides a comparative description of the advantages of management accounting in comparison with the financial report in the implementation of ESG principles. Linking ESG indicators with the management accounting system makes it possible to form a unified information base for the analysis of financial and non-financial information.

Keywords: ESG strategy, Management accounting, agro-industrial complex, sustainable development.

А.З. Арыстамбаева^{1*}, О.Ю. Когут¹, К. Черевач-Филипович²

¹Казахский национальный университет имени аль-Фараби, Алматы, Казахстан

²Белостокский технологический университет, Белосток, Польша

*e-mail: almyra73@mail.ru

Применение управленческого учета в формировании ESG-стратегии в агропромышленном комплексе

ESG-принципы стали моделью устойчивого развития бизнеса, помогающей организациям решать экологические, социальные и управленческие задачи. Принципы ESG (Environmental, Social, Governance) оказывают направляющее и авторитетное влияние в различных сферах бизнеса. В этой связи большое количество и сложность бизнес-процессов в составе агропромышленного комплекса требуют формирования ESG-стратегии. Это, в свою очередь, осуществляется через систему качественного управленческого учета.

Основная цель написания статьи – обосновать роль и значение управленческого учета в формировании ESG-стратегии в агропромышленном комплексе на примере конкретной организации. Управленческий учет как объект исследования обеспечивает сбор, систематизацию, анализ и интерпретацию данных, необходимых для реализации стратегии ESG, а ESG предъявляет новые требования к содержанию, методам и инструментам управленческого учета.

В ходе исследования были использованы теоретико-методологические методики, методики моделирования и визуализации отношений. Системный подход позволяет рассматривать Управленческий учет и стратегию ESG как взаимосвязанные элементы общей системы корпоративного управления. Контент-анализ используется для изучения международных и национальных стандартов отчетности, корпоративных отчетов ESG и внутренних правил компаний. Путем сравнительного анализа были выявлены преимущества управленческого учета по сравнению с финансовым. С помощью стратегической карты ESG было показано, какие элементы системы учета обеспечивают выполнение Целей устойчивого развития. Для рассмотрения формы отчетности, основанной на нефинансовой информации, составляемой организацией в соответствии с ESG-принципами, был проведен анализ данных холдинга Aitasagro.

Теоретическая значимость статьи состоит в теоретическом обосновании взаимосвязи управленческого учета и ESG-концепции и систематизации ESG-показателей как объектов управленческого учета.

Практическая значимость статьи считается ценной благодаря ее описанию совместимости ESG-отчетности и управленческого учета.

В заключении исследования дана сравнительная характеристика преимуществ управленческого учета по сравнению с финансовым отчетом в реализации ESG-принципов. Увязка показателей ESG с системой управленческого учета дает возможность формирования единой информационной базы анализа финансовой и нефинансовой информации.

Ключевые слова: ESG-стратегия, управленческий учет, агропромышленный комплекс, устойчивое развитие.

Кіріспе

Бүгін күнде бизнес өте тұрақсыз сыртқы орта жағдайында өмір сүруде, ол жаһандық сипаттағы әлеуметтік және экологиялық, сонымен қатар экономикалық себептермен түсіндіріледі. Соңғы жылдар үшін сыртқы ортаның ұйымның ішкі бизнес-үрдістеріне теріс ықпалы артып келеді, ұйымдар тұрақты даму стратегиясын қалыптастыру арқылы сол ықпалды азайту мүмкіндіктеріне ие болуда. Қызметін тұрақты дамудың ESG қағидаларына сәйкестендіруді ұйымның ішкі ортасында жұмыс істейтін механизмдерді қоршаған орта факторларының көп бағытты әсеріне бейімдеу деп түсінуге болады.

Қазақстан экономикасының стратегиялық саласы болып табылатын агроөнеркәсіп кешені үшін ESG-қағидаларын енгізу корпоративті мәдениеттің элементі ғана емес, сонымен бірге ұзақ мерзімді бәсекеге қабілеттілік факторы болып табылады. Агроөнеркәсіп кешенінің құрылымы сараланған және көп салалы болып келеді. Агроөнеркәсіп кешені ұйымдарының тұрақты даму қағидаларын стратификациялау және олардың бизнес-үрдістерін жүзеге асыру жағдайларын анықтау міндеті қойылады, бұл олардың ұйымдастырушылық, өнеркәсіптік, қаржылық және әлеуметтік қызметін ESG-қағидаларына сәйкестендіру үшін басқару үрдісін қайта құруды талап етеді.

ESG-қағидаларын енгізу мүмкіндіктерін бағалау, яғни олардың ұйым қызметіне әсер ету дәржесін талдау, қолданыстағы мүмкіндіктері мен өсу резервтерін анықтау, салдарынан туындайтын тәуекелдерді бағалауға жағдай жасайды, яғни агроөнеркәсіп кешені ұйымдарының бизнес-үрдістерін жетілдіру мүмкіндігін береді. Сәйкесінше, агроөнеркәсіптегі бизнес-үрдістерді тұрақты даму қағидаларына сәйкестендіру бағытында өзгерту жалпы кешен үшін жаңа стратегиялық максаттарды қалыптастырудағы басымдылықтарды айқындауды, қалыптасқан өндірістік және ұйымдастырушылық құрылымды қайта құруды көздейді.

Осы орайда, басқару есебі дәстүрлі шығындарды бақылау функциясы шеңберінен шығып, ұйымның ESG-стратегиясын жүзеге асыруды қамтамасыз ететін талдамалық жүйеге айналады. Басқару есебі ұйымның экологиялық тұрақтылығына, әлеуметтік дамуына, корпоративті басқару сапасына ықпал ететін қаржылық және қаржылық емес ақпаратты қамтитын интергацияланған ақпарат жиынтығын қалыптасты-

рады. Сол себепті басқару есебінің орны мен рөлін, маңыздылығын ашып көрсету, беретін мүмкіндіктерін сараптамалық бағалау бүгінгі күннің өзекті мәселесі деп танылады. Яғни, агроөнеркәсіп кешеніндегі басқару есебінің ESG-қағидаларын жүзеге асырудың негізгі құралы ретінде маңыздылығын және атқаратын рөлін ашып көрсету арнайы зерттеу жұмыстарын қажет етеді. Сол арқылы басқару есебінің беретін мүмкіндіктері бағаланады. Агроөнеркәсіп кешеніндегі басқару есебі жүйесі зерттеу объектісі болса, ESG-стратегияға арналған басқару есебі құралдары, әдістері, ESG-тиімділік жүйесі және есептеу модельдері зерттеу пәні болып табылады.

Зерттеу жұмысының басты гипотезасы – басқару есебі агроөнеркәсіп кешеніндегі ESG-стратегиясын қалыптастырудың негізгі құралы деп тануға болады.

ESG қағидалары ұйымның экономикалық мүддесі мен оның қоғам және қоршаған орта алдындағы жауапкершілігі арасында тепе-теңдікті қамтамасыз етуге бағытталған. Агроөнеркәсіп ұйымдары үшін ESG-әдістемесі ерекше маңызға ие болады, себебі олардың қызметтері табиғи ресурстарды пайдаланумен, экожүйелердің жағдайы және ауылшаруашылық аймақтардың дамуымен тікелей байланысты.

ESG шеңберінде басқару есебі келесі үш негізгі қызметтерді атқарады:

1) Ақпараттық қызметі – өндірістік үрдістердің қоршаған орта және қоғамға ықпалы жөніндегі деректерді ұсынады;

2) Бақылау қызметі – ESG-қағидаларына қол жеткізу мүмкіндігін қадағалайды;

3) Талдамалық – тұрақты дамуды стратегиялық басқарудың негізін қалыптастырады.

Осылайша, басқару есебі ұйым қызметінің экономикалық, экологиялық және әлеуметтік тұрғыда байланыстырушы құралға айналады.

Агроөнеркәсіп кешені ұйымдарында ESG-қағидаларына бағытталған басқару есебін жүргізу келесі бағыттарда жүзеге асырылады:

1. Тұрақты жобаларды жоспарлау және бюджеттеу. Басқару есебі жүйесі көміртегі іздерін азайту, су мен энергияны үнемді пайдалану, қалдықтарды кәдеге жарату, «жасыл» технологияларды енгізу шараларының бюджетін қалыптастыруға мүмкіндік береді.

2. Экологиялық және әлеуметтік шығындарды бағалау. Басқару есебі жүйесіне ұйымның қоршаған ортаға ықпалы жөніндегі ақпаратты қосу экологиялық тәуекелдермен байланысты

қаржылық және қаржылық емес жоғалтуларды есепке алуға жағдай жасайды.

3. ESG-көрсеткіштерін қалыптастыру. Агроөнеркәсіп ұйымдары басқару есебі жүйесіне қаржылық емес KPI-көрсеткіштерін қоса алады, оның ішінде шығарылымдар деңгейі, қайта өңделген қалдықтар көлемі, энергияны үнемдеу коэффициенті, жұмысшылардың әлеуметтік әлауқатының индексін қосса болады.

4. Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарымен үйлестірілуі. GRI, ISSB және IFRS S1/S2 стандарттарын басшылыққа ала отырып ұсынылатын қаржылық есептілік басқарушылық ақпараттың ашықтығын қамтамасыз етеді, инвесторлар мен партнерлердің сенімін нығайтады.

Яғни, басқару есебін ESG-басқарудың ажыратылмас бөлігі деп тануға болады, себебі ол ұйымның тұрақты дамуына қатысты шешім қабылдаудың ақпараттық негізін қамтамасыз етеді.

ESG-әдістемесінің артықшылықтары көп болғанына қарамастан оны енгізуде Қазақстанның агроөнеркәсіп ұйымдарында келесідей мәселелер туындайды:

- қаржылық емес ақпаратты есепке алудың әдістемелік негіздерінің жеткіліксіздігі;
- басқарушылық үрдістерді цифрландыру деңгейінің төмендігі;
- ESG- ақпараттарды ашып көрсетуге ынталандырудың жоқтығы;
- Тұрақты басқару есебін жүргізе алатын мамандардың тапшылығы.

Осы кемшіліктердің орнын толтыру мақсатында ESG-жобаларын қолдауды институционалдық тұрғыда дамыту, цифрлық құралдарды енгізу, айталық ESG Data Hub платформасын пайдалану, халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын Қазақстанның аграрлық секторының ерекшеліктеріне сай бейімдеу қажет.

Әдебиеттерге шолу

Ғасырлар бойы туындайтын көптеген өзгерістер мен маңызды оқиғалар ұйымдардың стратегиясын қайта қарауды, тіпті ұйым қызметін қайта жобалауды талап етіп отырады. Әсіресе, соңғы кездердегі экологиялық, әлеуметтік, басқарушылық көрсеткіштерге көңіл бөлу қажеттігі ұйымдар үшін жаңа міндеттерді анықтады. ESG ақпараттың қосымша құрылымының болуы мен оны ашып көрсетудің қатаң талаптарын айқын-

дайды, яғни корпоративтік әлеуметтік жауапкершілікке негізделген есептілік көрсеткіштеріне сүйенеді. Бұл жердегі қиындықтар ESG тұжырымдаларымен байланысты емес, керісінше, мүдделі тараптардың есептілікте ұсынылған ақпаратты қабылдауы мен мақұлдауына қатысты пайда болады (Jean, Grant, 2022). Мүдделі тараптар, яғни, институционалдық инвесторлар мен реттеуші органдардың, жалпы қоғамның ақпаратты алуы АӨК ұйымдары үшін инвестиция тарту деңгейіне, қарыздармен байланысты шығыстары мен сақтандыру шығыстарының ұлғаюына ықпал ететін болады. ESG мен есептілікті жетілдіру мүмкіндігін беретін механизмдер ретінде есептілік бойынша жаһандық бастамаларды (GRI), тұрақты даму саласындағы бухгалтерлік есеп стандарттары бойынша Кеңесті (SASB), ауа-райының өзгерістерімен байланысты қаржылық ақпаратты ашып көрсету бойынша мақсатты топты (TCFD), тұрақты даму бойынша БҰҰ мақсаттарын атап өтуге болады. Механизмдердің құрамы жаңа құрылымдардың пайда болуына сәйкес тұрақты түрде жаңартылып отыр. Көп болғанына қарамастан олардың басты мақсаты ESG бір немесе бірнеше бағыттары бойынша өнімділікті арттыру болып табылады. ESG-бағдарлану – бұл күрт өзгеріс емес, уақыт өте келе тұрақты түрде жетілдіру дегенді анықтайды. ESG және есептілікті жетілдіру жолдары өте көп, дегенмен ESG бойынша жоғары өнімділікке қол жеткізу тек тиімді басқару жүйесі арқылы ғана жүзеге асырылады. ESG талаптарына сәйкестігін растау үшін ұйымдар тұрақты түрде жақсартулардың орын алғанын көрсетуі керек, олар келесі негіздерге сүйенеді:

- айқын ESG-стратегиясының болуы;
- бекітілген үрдістердің және прогрессивті тәжірибенің болуы;
- есептілік және оны басшылық тарапынан бағалау және қадағалау;
- ақпаратты ашып көрсету деңгейі.

Жалпы ESG бойынша экологиялық, әлеуметтік жағдай, басқарумен байланысты мәселелердің қарастырылу деңгейіне қатысты жасалынған зерттеулер (Mishra және т.б., 2025) 2008 жылдан бастап 2024 жылды қоса алғандағы көшбасшы ғылыми басылымдардағы 884 жарияланымдар бойынша жүзеге асырылды. Библиометрикалық талдаулар нәтижесінде, авторлар келесідей маңызды мәселелерді анықтаған болатын: ESG және корпоративтік есептілік; ESG-инвестицияландыру және тұрақты қаржыландыру; ESG –

тәуекелдер және қаржылық тұрақтылық, ESG және тұрақты даму мақсаттары; ESG негізінде бизнесті және инновацияларды трансформациялау. ESG тенденцияларын жете түйсінуге арқылы ұйымдар тұрақты дамуға бағытталған шешімдерді қабылдай бастайды, тәуекелдерді басқару және қаржылық көрсеткіштерді жақсарту мүмкіндіктеріне ие болады.

Басқару жүйесінің «Жоспарла – іске асыр – қадағала – әрекет ет» әдістемесіне сәйкес ESG бастамалары тиімді жоспарланып орындалуы, талдау жасалып, есептілікте ұсынылуы мүмкін. Осы пікірді жалғастыра отырып, келесі авторлар тұрақты даму жөніндегі есептілікте ұйымдардан корпоративті жауапкершілік талап етілетінін нақтылады (Rubio және т.б., 2024). Есептілік бухгалтерлік ақпарат шегінен шығып, ұйымдардың шаруашылық қызметімен байланысты тәуекелдерін анықтауды, корпоративті әлеуметтік жауапкершілігін растауды, өз ресурстарын тиімді пайдалануын талап етеді.

Дәстүрлі бухгалтерлік есеп жүйесінің әдіснамалық, субъектілік, объектілік және инструменталдық негіздерінің толыққанды жетілдірілмегендігі АӨК ұйымдарының тұрақты дамуын ESG-стратегиясы негізінде басқару мүмкіндігін қамтамасыз ете алмайды. Басқарудың ашық сипатта жүзеге асырылуы, қоршаған орта және адамдарға қамқорлық жасау үшін оларды дамыту қажет (Velikanov және т.б., 2023). ESG-есептілігін құрастыруда маңызды орын алатын сапалы бухгалтерлік ақпараттың болуы және оның озық басқарушылық технологияларға негізделуі басқару есебі жүйесіне деген жаңа көзқарасты қалыптастыратын болады.

ESG шеңберіндегі экологиялық компоненттердің ұйымдардың инновациялық дамуына ықпалын бағалау мақсатында Bloomberg ақпараттық база деректері негізінде Қытайдың корпоративтік секторына қатысты жасалған зерттеулерінде авторлар (Kenneth және т.б., 2024) келесідей қорытынды жасады: ESG стратегиясы аумағында экологиялық міндеттемелерін қатаң орындайтын ұйымдар жоғары инновациялы және тұрақты дамудың жаһандық критерийлеріне сәйкес болып келеді. Сонымен бірге, зерттеу нәтижелері инновацияларға ынталандырудағы басқару үрдістерінің ашықтығын айқын көрсетті. Авторлардың пікірінше, стратегиялық әртараптандыру мен инновация арасындағы синергия, яғни, әртараптандыру стратегияларындағы оңтайлы тепе-теңдік ұйымның инновациялық

әлеуетін арттырады. Ол үшін дәстүрлі бухгалтерлік ақпаратты озық деректер аналитикасымен біріктіру қажет. Яғни, осы авторлар дәстүрлі бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік ақпаратын терең және жүйелі талдау жасауға мүмкіндік беретін басқару есебінің рөлін айқын көрсетті.

Тұрақсыздық жағдайында ESG негізінде корпоративті басқаруды жүзеге асырудың макро және микро деңгейінде зерттеулер жасаған келесі авторлар (Aleksin, Dyba, 2024) Украинадағы дағдарыстық жағдайлар мен халықаралық стандарттарға негізделген басқару жүйесіндегі жасалған реформалардың әсерін бағалады. Авторлардың пікірінше, бұл реформалар есептілік ақпаратының ашықтығын, тәуекелді басқару, құрылымдық қадағалау жасау мүмкіндігін береді, сол арқылы ұйымдарда шетелдік тұрақты инвестициялар үшін қажетті стратегиялық негіз қалыптасады. ESG-қағидаттарына сәйкес ұйым басшылығының экологиялық, әлеуметтік және басқару мақсаттары өзара байланыста қарастырылады, есептілікке халықты әлеуметтік тұрғыда қамтамасыз ету, қоршаған ортаны қалпына келтіру, басқару этикасын ұстану жөніндегі ақпарат қосымша ұсынылады.

ESG-қағидаттарын ауыл шаруашылығы өнімдерінің өндірісімен айналысатын ұйымдарға енгізу арқылы Ресейлік агробизнесінің тұрақты даму мақсатында трансформациялануы мәселелерін зерттеуге бағытталған авторлардың (Kusakina және т.б., 2026) мақаласына сәйкес агробизнесінің ESG-қағидаттарына бағдарлануы қоршаған ортаны қорғауға, әлеуметтік әділдікке, тиімді корпоративтік басқаруға қол жеткізуге жағдай жасайды. Яғни, ESG-қағидаттарына сәйкес тұрақты дамуы ұйымдардың стратегиялық мақсаттары негізінде жүзеге асырылуы керек, қағидалар мен нұсқаулықтарды, рейтингтерді бизнестің тұрақты дамуының әдістемелік құралдары ретінде басшылыққа алу мүмкіндігі туындайды.

Отандық авторлар тарапынан жасалынған зерттеулер мен сәйкес жарияланымдар жалпы агроөнеркәсіп кешеніндегі тұрақты даму бағыттарын айқындауға бағытталған.

Агроөнеркәсіп кешеніндегі тұрақты дамуды цифрландыру арқылы жүзеге асыру мүмкіндіктері келесі авторлардың (Даулиева және т.б., 2024) зерттеулеріне негіз болды. Цифрландыру процесінің маңыздылығын және экономикалық тұрғыда қажеттілігін негіздей отырып, цифр-

ландыруды ауыл шаруашылығының тұрақты дамуының, инновациялық және инвестициялық өсуінің басты факторы ретінде қарастырады. Зерттеу нәтижесінде авторлар АӨК жоғары өнімділік пен инновациялық белсенділікке қол жеткізудің негізгі бағыттары ретінде ресурстарды үнемдеудің нанотехнологияларын, генетикалық ресурстарды оңтайландыруды, селекциялық әдістерді жетілдіруді және ақпараттық-коммуникациялық жүйелерді игеруді ұсынады.

Агроөнеркәсіптегі шағын және орта бизнестің үлесінің 14,8% болуы олардың материалдық мүмкіндіктерінің шектеулі екендігін көрсетеді (Кошербек және т.б., 2025), яғни, ауыл шаруашылығы құрылымдарының белсенділігін арттыру заман талабы, себебі бүкіл әлем бойынша нарықтық өзгерістер орын алуда. Бұндай мүмкіндік шағын және орта бизнес кәсіпкерлерінің ресурстарын жақсарту, инновациялық әзірлемелерді пайдалану, тұрақтылықты нығайту арқылы іске асырылады.

Тұрақты өсудің басты шарты (Керимова, Zhao, 2025) тұрақсыздықты тудыратын жағдайларды азайту қажет, яғни ауыл тұрғындарының жұмыспен қамтылуы, инженерлік коммуникациялардың жұмысын жақсарту, жер, сур ресурстарын тиімді пайдалану, өмір сапасын арттыру сияқты шараларды көбейту керек.

ESG қағидаларын енгізу компаниялардың ұзақ мерзімді бәсекеге қабілеттілігін арттырып, халықаралық әріптестік орнатуға және бедел тәуекелін азайтуға мүмкіндік береді, яғни ESG қағидаттарының дамушы елдердегі әлеуметтік-экономикалық даму үшін қаржылық емес ақпараттың маңызын айқындай отырып, компанияларға қолайлы стратегияларды әзірлеуге негіз бола алады (Мазбаева және т.б., 2025).

Ауыл шаруашылығындағы цифрлық мүмкіндіктерді зерттеу барысында авторлар (Амирханов және т.б., 2025) оларды енгізу өнімділік пен тұрақтылықты арттыруға мүмкіндік беретінін нақты жобалау технологиялары арқылы бизнес үрдістерін автоматтандыру мүмкіндіктеріне салыстырмалы сипаттама келтіреді.

АӨК ұйымдарының орнықты өсуін қамтамасыз ететін, ESG-қағидаларының іске асырылуын сипаттайтын қаржылық емес ақпарат келітіретін есептілік нысаны үлгісі мен ұсынылатын ақпараттың мазмұны мен мәніне қатысты, осы есептілікті құрастырудағы басқару есебінің орны мен атқаратын рөлі туралы көп деректер табылмағандықтан бұл мәселені нақты ұйым мысалында бағалау қажеттігі айқын болды.

Әдіснама

Басқару есебі мен ESG стратегиясы арасындағы байланысты зерттеу теориялық аспектілерді, практикалық құралдарды және эмпирикалық тәуелділіктерді бір уақытта бағалауға мүмкіндік беретін әдістердің кешенді жиынтығын қолдануды талап етеді. ESG принциптерін басқарушылық есепке алу жүйесіне интеграциялау пәнаралық сипатта болады, сондықтан әдістемелік тәсіл талдаудың сапалық және сандық әдістерін де қамтуы тиіс.

1. Теориялық -әдіснамалық әдістер.

1.1 Жүйелік тәсіл

Басқару есебі ESG бастамаларына ақпараттық қолдау көрсететін Ішкі жүйе ретінде әрекет етеді, ал ESG деректерге, процестерге және басқару есептілігіне қойылатын талаптарды анықтайтын стратегиялық қондырма механизмі ретінде қызмет етеді. Жүйелік талдау шеңберінде экологиялық, әлеуметтік және басқару көрсеткіштері мен олардың бизнес-процестерге әсері арасындағы байланыстар анықталады.

1.2. Мазмұнды талдау

Бұл әдіс басқарушылық есепке интеграциялауды қажет ететін ESG көрсеткіштерінің тізімін анықтауға, қаржылық емес Есептіліктің құрылымын анықтауға және тұрақты дамудың әсерінен бухгалтерлік процестердің өзгеруін анықтауға мүмкіндік береді.

1.3. Салыстырмалы талдау

Салыстырмалы талдау арқылы дәстүрлі басқару есебі негізінде тұрақты даму есебін құрастыру мүмкіндіктеріне қаржылық есеппен салыстырмалы сипаттама беріледі, сондай-ақ ESG стратегиясын енгізген ұйымдағы есептілік ақпаратының артықшылықтары көрсетіледі. Бұл деректер басқару құрылымындағы, бақылау құралдарындағы, бюджеттеудегі айырмашылықтарды анықтауға және ESG стратегиясының басқару процестеріне әсерін бағалауға мүмкіндік береді.

2.1. ESG стратегиялық карталары

ESG стратегиялық картасын құру Басқару есебі процестері, операциялық қызмет және ESG мақсаттарына қол жеткізу арасындағы себеп-салдарлық байланыстарды визуализациялауға мүмкіндік береді. ESG көрсеткіштерін есептеу үшін басқарушылық есеп деректері қолданылатын процестерді көрнекі түрде көрсетуге және ESG стратегиясының бухгалтерлік есеп процедураларына қандай кезеңдерде әсер ететінін анықтауға мүмкіндік береді, ақпараттық ағын-

дардың, көрсеткіштердің және басқару шешімдерінің байланысын ашады.

Агроөнеркәсіп кешені сияқты күрделі құрылымдық байланыстары бар ұйымның ESG-қағидаларын іске асыру мүмкіндіктері бағаланып, ESG-стратегиясын қалыптастыру қажеттігі ашып көрсетілді. Стратегиялық мақсаттар мен оларға қол жеткізудегі басқару есебінің орны мен қызметі сараланып көрсетілді. Нәтижесінде, Aitasagro холдингінің 2023 жыл қорытындысы бойынша жарияланған қаржылық емес ақпарат көрсетілген есептілігін құрастырудағы басқару есебінің маңызыдылығы ашып көрсетілді. Жалпы ESG-қағидаларын іске асырудағы басқару есебінің қаржылық есеппен салыстырғандағы артықшылықтары сараланды.

Нәтижелер мен талқылау

Агроөнеркәсіп кешені – экономиканың стратегиялық маңызды секторы болып табылады, себебі ол азық-түлік қауіпсіздігін қамтамасыз етеді, жұмыс орындарын құруға және ауылдық аймақтардың дамуына ықпал етеді (World Bank, 2021). ESG-стратегиясын енгізу қазіргі замандағы халықаралық және ұлттық талаптарға сәйкес тұрақты дамуды қамтамасыз етудің негізгі құралдарының бірі болып табылады (OECD, 2020).

Басқару есебі – кәсіпорынның қаржылық, өндірістік, әлеуметтік және экологиялық ақпаратын жинау, өңдеу және талдау процесі. ESG-стратегиясын енгізу барысында басқару есебі шешім қабылдауды ақпараттық қамтамасыз ету, шығындарды оңтайландыру және компанияның тұрақтылық көрсеткіштерін арттыру мүмкіндіктерін береді (IFAC, 2020; Мұстафин & Сейтханова, 2021).

ESG-стратегия келесі компоненттерден тұрады:

1. Environmental (Экологиялық) – табиғи ресурстарды сақтау, парниктік газдар шығарындарын азайту, қалдықтарды басқару (SASB, 2022).

2. Social (Әлеуметтік) – еңбек қауіпсіздігі, қызметкерлердің дамуы, жергілікті қоғаммен өзара қатынас.

3. Governance (Басқару) – корпоративтік басқару стандарттары, ашықтық және есеп беру мәдениеті.

АӨК кәсіпорындары үшін ESG-стратегия қамтиды:

- Өнімділік пен тұрақтылықты арттыру;
- Қаржылық және экологиялық тәуекелдерді азайту;

- Халықаралық стандарттарға сәйкестік;
- Инвесторлар мен қоғам сенімін арттыру (Қазақстан Республикасының Үкіметі, 2021).

Басқару есебі ESG-стратегияны жүзеге асыруда келесі мүмкіндіктерді қамтамасыз етеді (Münch және т.б., 2025):

1. Қаржылық және экологиялық көрсеткіштерді талдау – шығындарды, энергия және су ресурстарын пайдалану тиімділігін бақылау.

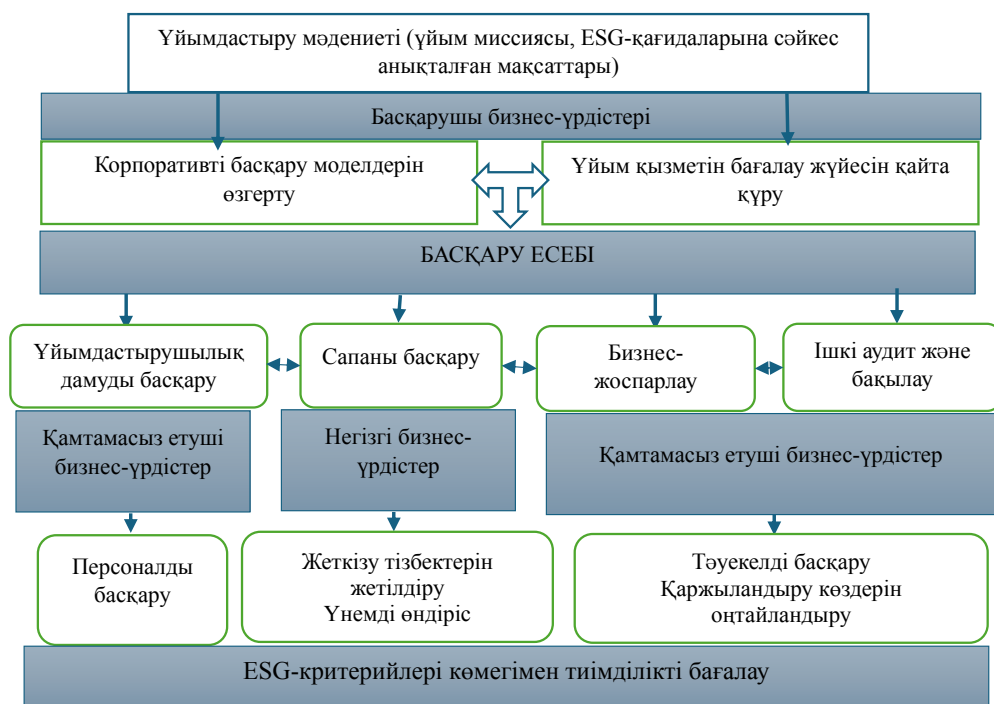
2. Әлеуметтік көрсеткіштерді бақылау – қызметкерлердің еңбек өнімділігі, қауіпсіздік деңгейі, әлеуметтік жобаларға қатысу.

3. Шешім қабылдауды қолдау – стратегиялық жоспарлау және ұзақ мерзімді мақсаттарды белгілеу.

4. Тәуекелдерді басқару – экологиялық және әлеуметтік тәуекелдерді дер кезінде анықтау және азайту.

Осы орайда басқару есебі көмегімен АӨК бизнес-үрдістерді оңтайландыру алгоритмі қажет, оның мүмкін болатын үлгісі 1-суретте келтірілді.

1-суретте келтірілгендей, ұйымның бизнес моделін ESG-қағидаларына сәйкес трансформациялау алдымен корпоративтік басқару моделдерін өзгертуді, содан кейін ұйым қызметін бағалау жүйесін де қайта құруды талап етеді. Бизнес модельді трансформациялау басқарушылық бизнес-модельдерден басталады, себебі бұл басқару есебінің жоспарлау және ұйымдастыру функцияларына сәйкес келеді, яғни, ұйым мақсаттарына сәйкес жоспар жасап, оны іске асыру үшін нақты әрекеттерді анықтайды. Басқару есебінің ұйымдастырушылық функциясы персоналды басқарудан бастау алады, себебі олардың міндеттерін анықтау, өзара байланыстарын белгілеу, есеп беру тәртібін қалыптастырады. Содан кейін басқа ресурстармен қамтамасыз ету жүзеге асырылады. Жоспарлау және ұйымдастыру функциялары сәтті жүзеге асырылғаннан кейін ғана негізгі бизнес-үрдістеріндегі сапаны басқару мүмкін болады. Есепті кезең соңында бақылау және ауытқуларды талдау жүзеге асырылады. Бұл өз кезегінде келесі кезеңнің тәуекелдерін мүмкіндігінше азайтады. Алынған қаржылық және қаржылық емес деректерге сүйене отырып есептіліктер құрастырылады.



1-сурет – Басқару есебі негізінде бизнес-үрдістерін оптимизациялау алгоритмі
Ескерту – авторлармен (Münch және т.б., 2025) негізінде құрастырылған

ESG-қағидаларына сәйкестендіру ұйым қызметін бағалау жүйесін де қайта құруды талап етеді, себебі жалпы бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік жүйесіне қойылатын талаптар бойынша қаржылық есептілікте пайдаланушыларға ұсынылатын ақпарат жалпылама ақшалай өлшемде жинақталып, негізгі қаржылық көрсеткіштер түрінде беріледі. Ал, ESG-қағидаларын орындау қаншалықты жүзеге асырылғандығын сипаттайтын есептілік қаржылық емес ақпаратқа сүйенеді.

1-суретте басқару есебі жүйесінде қалыптасқан ақпаратқа сүйене отырып ESG-критерийлері арқылы тұрақты даму мүмкіндіктері бағаланып отырғандығы көрсетілді. Мұндай баға ұйымның болашақ стратегиялық шешімдеріне тікелей ықпал етеді, себебі мүмкіндіктерді саралап, мықты тұстарды айқындап қана қоймайды, сонымен қатар, әлсіз тұстарын ажыратып алуға, кемшіліктерді анықтауға мүмкіндік тудырады.

Осы орайда қаржылық емес ақпараттың алдымен басқару есебі жүйесінде қалыптасатындығын және ұйымның шешім қабылдауға өкілетті мамандарының еншісінде қалатындығын атап өту керек. Есептілік құрамында қаржылық емес ақпаратты қоса ұсыну ұйым мүмкіндікте-

рін барынша арттырады (Дегтярев, 2023) себебі инвестициялық тартымдылығын ұлғайтады деген авторлардың пікірімен келісетіндігімізді атап өту керек.

Aitasagro Ақмола, Шығыс Қазақстан және Алматы облыстары аумағында 35 мың гектардан астам жерде ауылшаруашылығы өндірісімен айналысатын ірі аграрлық ұйым болып табылады. Ұйым 2023 жыл қорытындысы бойынша алғаш рет ESG-қағидаларына негізделген қаржылық емес есептілік тапсырған болатын. Стратегиялық даму бағыттары ретінде тұрақты 1) қоршаған орта, 2) тұрақты қоғам, 3) тұрақты бизнес алынған. Aitasagro БҰҰ ұсынған тұрақты даму мақсаттарын жүзеге асыруда белсенді атсалысуда (1-кесте) («Aitasagro.kz» ресми сайты).

1-кестеде көрсетілгендей, Aitasagro холдингінің миссиясы тұрақты даму мақсаттарына толықтай сәйкес келеді, себебі холдинг қызметінің басты мақсаты қолжетімді, сапалы, қауіпсіз азық-түлікпен тұтынушыларды қамтамасыз ету. Жалпы агроөнеркәсіптің үлесіне жалпы өндірістің 43% тиесілі (Ұлттық статистика бюросы, 2025). Сәйкесінше тұрақты дамудың лайықты, әрі қауіпсіз жұмыс орындарымен қамту талаптарын да қанағаттандырады. Арнайы қалыптас-

тырылған қор есебінен білім мен ғылымды қолдау бағытында да 86-астам мектептермен өзара бірлесе отырып жұмыс жасауда. Индустрияландыру мен инновацияларды жүзеге асыруда да ауқымды шараларды іске асыруда. Ауылдық жерлердің өміршеңдігі мен экономикалық тұ-

рақтылығын қамтамасыз ету бағытында жобаларды жүзеге асырушы боылып табылады.

Қазақстандағы ТОП-5 құрамына кіретін Аграрлық сала туралы пікірді өзгертуді мақсат еткен ұйымға қатысты қаржылық емес көрсеткіштер келесідей түрде анықталды (2-кесте).

1-кесте – Aitasagro холдингінің БҰҰ тұрақты даму мақсаттарының жүзеге асыруда қосқан үлесі

Тұрақты даму мақсаттары		Aitasagro холдингінің қосқан үлесі
	Аштықты жою, азық-түлік қауіпсіздігін қамтамасыз ету, тамақтануды жақсарту, ауыл шаруашылығының тұрақты дамуына атсалысу	Тұтынушыларды сапалы, қолжетімді бағадағы азық-түлікпен қамту, азық-түліктің қауіпсіздігін қамтамасыз ету (Қазақстандағы жалпы өндірістің 43% құрайды)
	Жан-жақсы және сапалы біліммен қамтамасыз ету, білім алу мүмкіндіктерін ынталандыру	Тұрақты даму қоры есебінен білім беру саласында әртүрлі жобаларды жүзеге асырады, ауылдар мен моноқалалардың 86-дан астам мектептерімен бірлесе жұмыс жүргізуде
	Үдемелі, толық қамтылған және орнықты экономикалық өсуге, нәтижелі және лайықты жұмыспен қамтуға атсалысу	Мақсат, миссия және құндылықтарға негізделген басқару жүйесі техникалық жаңғырту және инновациялық қызметі арқылы лайықты, әрі қауіпсіз жұмыс орындарын қамтамасыз етеді (4363 жұмыс орны)
	Тұрақты инфрақұрылым қалыптастыру, жан-жақты және тұрақты индустрияландыру мен инновацияларға атсалысу	АӨК жоғары технологияларды енгізудегі лидер, Data Driven әдістемесі қолданыста, Халықаралық ШЕ-марапаты «Бөлшек саудада CRM жүйелерін енгізу»
	Қалалар мен елді мекендердің ашықтығын, қауіпсіздігін, өміршеңдігін және экономикалық тұрақтылығын қамтамасыз ету	Тұрақты даму қоры есебінен ауылды жерлерде 40-тан астам жобаларды жүзеге асыруға 190 млн теңгеден астам қаражат бағытталған
Ескерту – Aitasagro холдингінің деректері негізінде авторлармен құрастырылды		

2-кесте – Aitasagro БҰҰ тұрақты даму мақсаттарының жүзеге асыруда қосқан үлесі

Көрсеткіштер	2021 жыл	2022 жыл	2023 жыл
Өндіріс көлемі, тонна	91143	102442	143614
Сату көлемі, тонна	89456	98864	140077
Инвестициялар, млн тг	30624	41619	8360
Оның ішінде стратегиялық инвестициялар, млн тг	29019	35918	4557
Ескерту – Aitasagro холдингінің ESG есептілігі негізінде авторлармен құрастырылды			

2-кестеде көрсетілгендей натуралды өлшемдердегі ақпарат әдетте басқару есебі жүйесінде қалыптасады, ESG-қағидаларына негізделген есептілікті құрастыруда пайдаланылады. Кестеде келтірілген көрсеткіштердің есептілік құрастырылған 2023 жыл деректерін оған дейінгі 2 жылмен салыстырғанда арту жағдайында екендігі анық көрінеді. Ал жалпы инвестициялар мен стратегиялық мақсаттарға сай инвестициялар көлеміне қатысты керісінше жағдайды көруге болады, себебі алғашқы жылдары салынған инвестициялар мөлшерінің басымдылығын, кейінгі жылдары олардың мөлшерінің азайғанын сипаттайды.

Aitasagro холдингінің тұрақты қоғам стратегиясының басты мақсаты елдің әл-ауқатын жақсартуға білім беру жүйесі мен жергілікті қоғамдастықтардың дамуы арқылы қол жеткізу. Тұрақты қоршаған орта стратегиясы ARR бизнес-бағытында қалдықсыз өндірісті (zero waste – full recycling) қамтамасыз ету. Тұрақты

бизнес атқарушы және басқарушы органдар арқылы жүзеге асырылады, оның ішінде атқарушы органдар бақылайды, тәуекелдерді біледі және басқарады, ал басқару органы тәуекелдерді қадағалайды, ішкі бақылауды, комплаенс, қаіпсіздікті қамтамасыз етеді, ішкі адуит арқылы тәуелсіз баға береді.

Aitasagro қаржылық емес есептілігі GRI (with reference) стандартының талаптарына сәйкестендіріліп құрастырылған, бұл есептілікте «Aitasagro» холдингінің елдің экономикалық және әлеуметтік дамуына, жұмысшылар және қоғамның әл-ауқатын жақсартуға, қоршаған ортаны қорғауға қосқан үлестері жөніндегі қаржылық емес ақпарат ашылып келтірілген. Осындай деректер базасы ұйымның басқару есебі жүйесінде қалыптастырылады, себебі ол тек басқару шешімдерінің тиімділігін бағалау үшін ғана емес, ұйымның салықтық міндеттемелері бойынша есеп айырысу үшін де маңызды. Деректер 3-кестеде жинақталып келтірілді.

3-кесте – Aitasagro холдингінің ESG-қағидаларына негізделген есептілігі бойынша негізгі индикаторлары

GRI	Экологиялық индикаторлар	2021 жыл	2022 жыл	2023 жыл
306-3	Қалдықтардың жалпы көлемі, тонна	107780,2	132764,2	181026,7
303-5	Суды тұтыну көлемі, м3	1178486,3	1535621	1979503,5
305-7	Ауаны ластаушы шығарылымдар мөлшері, тонна	2120	2381	2827
302-1	Электр энергиясын тұтыну, кВт	60644353	64206771	80051475
302-1	Энергия тұтыну (көмір), тонна	41374,6	40641,9	50164,5
302-1	Энергия тұтыну (табиғи газ), тонна	10943,4	13656,9	19890,6
302-1	Энергия тұтыну (дизель отыны), л	621779,5	785605	873598,6
GRI	Әлеуметтік индикаторлар			
2-7	Орташа тізімдік жұмысшылар саны, адам	2742	3299	4333
401-1	Кадрлар ағымдылығы, %	56	49	44
401-1	Жыл бойы жұмысқа қабылданғандар саны, адам	2004	3825	2321
202-1	Орташа еңбек ақы, мың теңге	211	262	316
403-9	Өлімге әкелетін жазатайым оқиғалар, штук	0	0	1
403-9	Жазатайым оқиғалардың жалпы саны, штук	7	7	9
Ескерту – Aitasagro холдингінің ESG есептілігі негізінде авторлармен құрастырылды				

3-кестеде келтірілген экологиялық индикаторларға жеке талдау жасап, негізінде көрсеткіштердің мәндерінің жыл сайын төмендегені өте қолайлы болар еді, бірақ олардың ұлғаюы ұйымның өндіріс көлемінің артуымен байланысты орын алып отыр.

Әлеуметтік индикаторлар құрамындағы кадрлар ағымдылығы коэффициенті ғана кему жағдайында, бұл ұйым үшін қолайлы ауытқу, себебі 2021 жылмен салыстырғанда 56 пайыздан 49 пайызға дейін, яғни 7 пайызға төмендеген, ал 2022 жылмен салыстырғанда 2023 жылы 5 па-

йызға төмендеген, бұл кадрлар құрамының тұрақтанғандығын көрсетеді. Тұрақтана бастауына орташа еңбек ақы мөлшерінің жыл сайын арта бастауы тікелей себеп болады. Дегенмен, бұл коэффициентті әлі де мүмкіндігінше төмендету қажет, өйткені осы коэффициент ұйымның нарықтағы бәсекеге қабілеттілігін азайта түседі, сәйкесінше қаржылық тұрақтылығы да төмендей бастайды.

ESG есептілігі соңғы жылдары ESG бағытында айтарлықтай жетістіктерге қол жеткізді.

Компанияда келесі көрсеткіштер жақсарған:

- CO₂ эмиссиясы 2021–2023 жылдары 21% төмендеді;
- Су тұтыну 34% қысқарды;
- Қалдықтарды қайта өңдеу үлесі артты;
- Еңбек өнімділігі 12% өсті.

Бұл нәтижелер басқару есебі жүйесіне ESG-KPI енгізудің тиімділігін дәлелдейді.

Көріп отырғанымыздай, негізгі өндіріс пен сату көлеміне қатысты ақпарат, инвестициялар мөлшеріне қатысты мәліметтер, экологиялық және әлеуметтік басты көрсеткіштер толықтай басқару есебінің ақпаратына негізделеді. Өз кезе-

гінде қаржылық есеп ақпараты негізінде қаржылық есептілік құрастырылады, ол сатудан алынған түсім, барлық сатылған өнімнің өзіндік құны, жалпы пайда, жалпы активтер, жалпы міндеттемелер мен капитал мөлшері туралы ақпаратты ұсынады. Яғни, қаржылық есептілікке қарағанда басқару есебінде қалыптасатын ақпараттар кешені ESG-қағидаларын жүзеге асыру деңгейін бағалауда пайдалануға әлдеқайда икемді.

Әсіресе, АПК кәсіпорындары үшін ESG қағидаларын тиімді іске асыруда басқару есебі негізгі құралға айналады. Ол:

- экологиялық әсерді азайту,
- ресурстық тиімділікті арттыру,
- әлеуметтік тұрақтылықты қамтамасыз ету,
- ESG инвестицияларын дәлелді жоспарлау,
- тәуекелдерді кешенді бағалау мүмкіндіктерін береді.

Aitasagro холдингінің ESG-қағидаларын іске асыру жөніндегі қаржылық емес ақпаратқа негізделген есептілігі бойынша талдау қорытындыларына сүйене отырып, ұйым келесідей стратегиялық бағыттарды тереңірек қарастыру қажет (сурет 2).



2-сурет – ESG-стратегиясының негізгі бағыттары
Ескерту – (Kusakina және т.б., 2026) негізінде авторлармен құрастырылды

Басқару есебі агроөнеркәсіп кешені ұйымдарының ESG- стратегиясын жүзеге асыруда басты рөлді атқарады. Себебі басқару есебі қаржылық және қаржылық емес көрсеткіштерді таалдау әдістемесінің жүйесін қалыптастырады, ресурстардың үнемді пайдаланылуына жағдай жасайды, корпоративті басқарудың ашықтығын және әлеуметтік тұрақтылықты арттырады.

ESG қағидаларын іске асырудағы басқару есебінің артықшылықтары

1) Экологиялық тиімділік. Басқару есебі су, энергия және химиялық құралдар бойынша шығындарды есептеп, тұрақты өндірісті қамтамасыз етеді (IFRS Foundation, 2023).

2) Әлеуметтік көрсеткіштерді бағалау. Әлеуметтік шығындарды басқару еңбек өнімділігін арттыруға ықпал етеді.

3) Корпоративтік басқаруды жетілдіру. Корпоративтік басқару тәуекелдерді басқаруды және ашық есептілікті қамтиды.

Бұл бағыттарда жүргізілген жұмыстар басқару шешімдерінің тиімділігін арттырады, экологиялық тәуекелдерді қысқартады және бизнестің әлеуметтік жауапкершілігін нығайтады.

ESG қағидаларын іске асырудағы қаржылық есеп пен басқару есебінің салыстырмалы талдауы олардың артықшылықтары мен кемшіліктерін айқындауға және сәйкесінше қажетті ақпараттық базаны қалыптасаруға мүмкіндік береді. Қаржылық есеп қорытындысында құрастырылатын қаржылық есептілік нысандарын түсініктеме жазбаларда басқару есебінің деректерімен толықтыру мүмкіндігі бар. Осы салыстырмалы талдау жүргізу қорытындысы келесі кестеде ұсынылды (4-кесте).

4-кесте – ESG қағидаларын іске асырудағы қаржылық есеп пен басқару есебін салыстырмалы талдау

Көрсеткіштер	Басқару есебі	Қаржылық есеп
Негізгі мақсаты	ESG стратегиясын жоспарлау, тәуекелдерді бағалау	Қаржылық жағдай туралы объективті ақпарат беру
Фокус және мазмұны	Экологиялық, әлеуметтік, басқарушылық көрсеткіштер	Активтер, міндеттемелер, табыс, шығындар
Уақыттық көзжиек	Болашаққа бағытталған	Өткен нәтижелерге бағытталған
Ақпарат түрі	Сандық және сапалық	Негізінен сандық
ESG көрсеткіштері	KPI тікелей енгізіледі	Қосымша ақпарат ретінде ғана
Реттелуі	Ішкі регламенттер	IFRS және ұлттық стандарттар
Пайдаланушылар	Менеджмент, ESG комитеті	Инвесторлар, реттеушілер
Деректер жеделдігі	Жедел	Белгіленген мерзімдер
ESG тәуекелдерін бағалау	Жоғары деңгей	Төмен деңгей
АПК үшін рөлі	Экожүйеге әсерді азайту, ресурс үнемдеу	Қаржылық нәтижелер мен субсидиялар
ESG инвестицияларын негіздеу	Жасыл жобалар тиімділігін есептеу	Қаржылық қайтарымды есептеу
Икемділік	Жоғары	Төмен
Шешім қабылдауға әсері	Стратегиялық деңгейде	Қаржылық шешімдер
Ескерту – (Мазбаева және т.б., 2025) негізінде авторлармен құрастырылды		

Басқару есебі ақпараты заманауи жүйелері дәстүрлі қаржылық көрсеткіштерден асып компанияның тұрақты дамуын өлшеу, бақылау және дамытудың негізгі құралына айналды. Басқару есебі ESG-ді кәсіпорынның стратегиясы мен операциялық процестеріне біріктіру үшін әлдеқайда негізді болып табылатын әдістемелік базаны, құралдарды және деректерді қамтамасыз етеді.

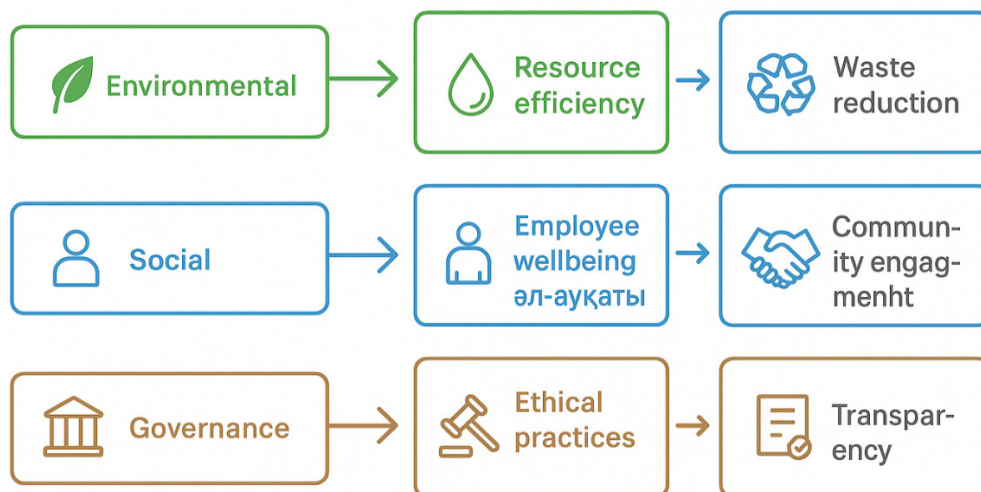
Қазақстанның АӨК ұйымдарында ESG-бағдарланған басқару есебін енгізу экономиканың жаһандық ESG-трансформациясы жағдайында олардың бәсекеге қабілеттілігі мен инвестициялық тартымдылығын арттырудың басты шарты болып табылады.

Басқару есебі мен ESG-қағидаларының өшара байланысы мен тәуелділігі келесідей стратегиялық карта арқылы айқын көрінеді (3-сурет).

Ұсынылған стратегиялық карта басқару есебі мен ESG-қағидалары арасындағы өзара байланысты жүйелі түрде көрсетеді. Карта үш негізгі блок-

тан тұрады және әр блок басқару есебінде қолданылатын нақты көрсеткіштермен, құралдармен және басқару шешімдерімен байланыстырылған.

БАСҚАРУ ЕСЕБІ МЕН ESG-ҚАҒИДАЛАРЫНЫҢ БАЙЛАНЫСЫНЫҢ СТРАТЕГИЯЛЫҚ КАРТАСЫ



3-сурет – Басқару есебі мен ESG-қағидалары байланысының стратегиялық картасы

Ескерту – (Münch және т.б., 2025) негізінде авторлармен құрастырылды
Суретте келтірілген бірінші блок – Environmental (E) – Экологиялық өлшем.

Негізгі фокус: Resource Efficiency (ресурстар тиімділігі). Экологиялық бағыттың негізгі мақсаты – табиғи ресурстарды ұтымды пайдалану және экологиялық ізді азайту. Басқару есебі бұл салада келесі функцияларды атқарады:

- ресурстардың шығынын (су, энергия, жанармай) өлшеу;
- шығындарды ABC немесе Lean жүйелері арқылы талдау;
- экологиялық шығындар есебін жүргізу (environmental costing);
- қалдықтарды басқару тиімділігін бағалау.

ESG нәтижесі: Waste Reduction (қалдықтарды азайту). Басқару есебінің дұрыс ұйымдастырылуы агроөнеркәсіп кешенінің қалдықтарды азайту бойынша стратегиялық шешімдер қабылдауына ықпал етеді. Нақты деректер негізінде ресурстарды үнемдеу бағдарламалары жасалып, өндірістің экологиялық тиімділігі артады.

Екінші блок – Social (S) – Әлеуметтік өлшем.

Негізгі фокус: Employee Wellbeing (қызметкерлер әл-ауқаты). Әлеуметтік бағытта басқару есебі еңбек ресурстарын басқару, персоналға инвестициялар және әлеуметтік бағдарламаларды бағалауға мүмкіндік береді:

- кадрлардың айналымын және оқыту шығындарын есептеу;
- еңбек өнімділігін бағалау;
- қызметкерлердің әлеуметтік пакеттерінің құнын талдау;
- HR-көрсеткіштерді Balanced Scorecard арқылы бақылау.

ESG нәтижесі: Community Engagement (қоғаммен байланыс). Қызметкерлер әл-ауқаты жақсарған сайын кәсіпорынның репутациясы өседі, корпоративтік мәдениет нығаяды және қоғаммен өзара іс-қимыл тиімділігі артады. Басқару есебі әлеуметтік инвестициялардың қайтарымын (SROI – social return on investment) өлшеуге көмектеседі.

Үшінші блок – Governance (G) – Корпоративтік басқару.

Негізгі фокус: Ethical Practices (этикалық тәжірибелер). Корпоративтік басқаруда басқару есебі келесі міндеттерді атқарады:

- шешім қабылдау үдерістерінің ашықтығын қамтамасыз ету;
- қаржылық және бейқаржылық KPI-лардың дұрыстығын бақылау;
- тәуекелдерді басқару жүйесін қолдау;

- ішкі аудиттің тиімділігін арттыру.

ESG нәтижесі: Transparency (ашықтық). Этикалық нормаларды ұстанатын және таза деректерге сүйенетін компания инвесторлар сеніміне ие болады. Басқару есебі корпоративтік есептіліктің ашықтығын қамтамасыз етеді: ESG-есеп, интеграцияланған есеп, тұрақты даму туралы есеп.

Стратегиялық карта көрсеткендей, басқару есебі ESG стратегиясының барлық деңгейінде орталық рөл атқарады. Ол экологиялық, әлеуметтік және корпоративтік басқару көрсеткіштерін өлшеу, талдау және мониторинг жасау арқылы кәсіпорынның тұрақты дамуына, тиімді стратегиялық шешімдер қабылдауына негіз болады.

Қорытынды

Агроөнеркәсіп кешенінде ESG-стратегиясын қалыптастыру қазіргі кезеңде кәсіпорындардың ұзақ мерзімді бәсекеге қабілеттілігін, қаржылық тұрақтылығын және әлеуметтік-экологиялық жауапкершілігін қамтамасыз етудің негізгі тетігіне айналып отыр. Бұл үдерісте басқару есебі стратегиялық шешім қабылдаудың ақпараттық-талдамалық базасы ретінде ерекше маңызға ие.

Зерттеу нәтижелері көрсеткендей, басқару есебі ESG қағидаттарын агроөнеркәсіп кәсіпорындарының бизнес-үдерістеріне интеграциялауға мүмкіндік береді. Экологиялық компонент аясында ресурстарды пайдалану тиімділігін, көміртек ізін, энергия және су тұтыну шығындарын есепке алу және талдау жүзеге асырылады. Әлеуметтік өлшемде персоналдың еңбек жағдайы, қауіпсіздік деңгейі, адами капиталға инвестициялар мен жергілікті қауымдастықтармен өзара іс-қимыл көрсеткіштері жүйеленеді. Басқарушылық (governance) аспект шеңберінде ішкі бақылау, тәуекел-менеджмент, ашықтық

пен есептілік деңгейін арттыруға бағытталған көрсеткіштер қалыптастырылады.

ESG және басқару есебінің бірігуінің перспективалық бағыттары төмендегі қадамдарды қамтиды:

- Агроөнеркәсіп үшін ESG-стандарттарының ұлттық жүйесін дамыту;

- Қаржылық және қаржылық емес көрсеткіштерден тұратын біріктірілген есептілікке көшу;

- Стратегиялық талдау үшін ESG-контроллинг жүйесін қалыптастыру;

- Деректерді жинау және талдауды автоматтандыруды қамтамасыз ететін басқару есебінің цифрлық платформаларын енгізу.

Егер, дәстүрлі басқару есебі шығындарды оңтайландыруға, рентабельділікке және тиімділікке бағытталған болса, ESG тәсілі ұзақ мерзімді тұрақтылық пен материалдық емес құндылықтарға (бедел, стейкхолдерлердің сенімі, экологиялық тәуекелдер) бағытталған.

Басқару есебі мен ESG-қағидаларының синергиясы келесідей көріністі береді:

- Басқару есебі ESG тәуекелдері мен мүмкіндіктерін бағалау үшін қажетті деректер мен талдауды қамтамасыз етеді;

- ESG қаржылық емес аспектілермен кеңейте отырып, ішкі тиімділік көрсеткіштері жүйесіне жаңа талаптарды анықтайды.

ESG-стратегияны енгізу АӨК кәсіпорындарына тұрақтылықты арттыруға, ресурстық тиімділікті көтеруге, тәуекелдерді азайтуға және инвесторларға тартымдылықты күшейтуге мүмкіндік береді.

Басқару есебі ESG деректерінің бірыңғай ақпараттық орталығына айналып, стратегиялық басқарудың маңызды элементіне айналады.

ESG-мен интеграцияланған басқару есебі бизнес-процестерді жақсартады, шығындарды төмендетеді, тәуекелдерді азайтады және компанияның ұзақ мерзімді құндылығын арттырады.

Әдебиеттер

Aleksin, G., Dyba, O., Corporate governance under economy transformation and geopolitical uncertainty: Case of Ukraine, Transformations of National Economies Under Conditions of Instability, 257–278, (2024), DOI: 10.21303/978-9916-9850-6-9.ch9

Амирханов, Б. С., Амирханова, Г. А., & Раева, А. А. (2025). Агроөнеркәсіп саласындағы цифрлық егіздер: тұжырымдамалар мен тәжірибе. *Central Asian Economic Review*, (3), 199–224. <https://doi.org/10.52821/2789-4401-2025-3-199-22>

Даулиева Г.Р., Ережепова А.А., Утебаева Ж.А. Инновации в АПК: стратегия и резервы роста. *Проблемы агрорынка*. (2024), 25–35. <https://doi.org/10.46666/2024-4.2708-9991.02>

Дегтярев, П. А. (2023). Инструменты ESG-трансформации промышленных предприятий в условиях их перехода на принципы бережливого производства. Вестник Самарского государственного экономического университета, (8(226)), 87–96. <https://doi.org/10.46554/1993-0453-2023-8-226-87-96>

Aitasagro холдингі. (n.d.). *Aitasagro холдингінің ресми сайты*. <https://aitasagro.kz/>

- Jean, M. S., & Grant, E. (2022). Management system enabled ESG performance. *Proceedings of the Biennial International Pipeline Conference (IPC), 1*, V001T01A004. <https://doi.org/10.1115/IPC2022-86870>
- IFRS Foundation. (2023). *IFRS Foundation annual report 2023*. <https://www.ifrs.org/>
- Kenneth David, L., Wang, J., Angel, V., & Luo, M. (2024). Environmental commitments and innovation in China's corporate landscape: An analysis of ESG governance strategies. *Journal of Environmental Management*, 349, 119529. <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2023.119529>
- Керимова, У. К., & Zhao, P. (2025). Солтүстік Қазақстан өңірінің аграрлық секторындағы әлеуметтік-экологиялық-экономикалық жүйелердің тұрақты дамуы. *Проблемы агрорынға*, (2), 14–23. <https://doi.org/10.46666/2025-2.2708-9991.01>
- Кошербек, А. А., Сапарова, Г. К., & Ачилов, М. У. (2025). Қазақстанның аграрлық секторындағы кәсіпкерлік: басқару стратегиясы. *Проблемы агрорынға*, (2), 82–93. <https://doi.org/10.46666/2025-2.2708-9991.07>
- Kusakina, O. N., Dovgotko, N. A., Cherednichenko, O. A., Skiperskaya, E. V., & Rybasova, J. V. (2026). ESG—agribusiness transformation as a strategic reference point for achieving sustainable agricultural development. *Lecture Notes in Networks and Systems*. https://doi.org/10.1007/978-3-031-94098-9_40
- Қазақстан Республикасының Үкіметі. (2021). *Қазақстан Республикасының агроөнеркәсіптік кешенін дамытудың 2021–2030 жылдарға арналған тұжырымдамасы* (2021 жылғы 30 желтоқсандағы №960 қаулы). <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/P2100000960>
- Қазақстан Республикасы Стратегиялық жоспарлау және реформалар агенттігі Ұлттық статистика бюросы. (2025). *Салалар: бизнес статистикасы (орман, аңшылық және балық шаруашылығы)*. <https://stat.gov.kz/ru/industries/business-statistics/stat-forrest-village-hunt-fish/>
- Мазбаева, К. О., Арипова, М. Р., & Токбергенова, Ж. Г. (2025). Нефинанстық есептілік пен ESG-тәжірибелерге қатысты халықаралық тәсілдер: библиометриялық және мазмұндық талдау. *Central Asian Economic Review*, (4), 205–222. <https://doi.org/10.52821/2789-4401-2025-4-205-222>
- Mishra, A., Alsamhi, M. H., Bajaher, M., & Alahdal, W. M. (2025). ESG research unveiled: Publication patterns, dominant themes, and future avenues—A bibliometric approach. *Cogent Business & Management*, 12(1), 2538711. <https://doi.org/10.1080/23311975.2025.2538711>
- Münch, M., Mayer, J. H., & Quick, R. (2025). Making a virtue out of necessity: Design principles for an ESG reporting platform. *Journal of Management Control*. <https://doi.org/10.1007/s00187-025-00398-5>
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2020). *Guidelines for responsible business conduct in agriculture*. OECD Publishing.
- Rubio, I. M., Tachizawa, E. M., & Rangel, T. (2024). Sustainability reports in the classroom. In *Teaching innovations in economics towards a sustainable world* (pp. 147–166). Springer. https://doi.org/10.1007/978-3-031-72549-4_7
- Sustainability Accounting Standards Board. (2022). *Agriculture sustainability accounting standards*. <https://www.sasb.org/>
- Velikanov, A., Egorova, E., Balashova, N., Melikhov, V., & Chekrygina, T. (2023). Conceptual approach to the development of accounting and information support for managing the sustainable development of economic entities in the agro-industrial complex based on the ESG strategy. *E3S Web of Conferences*, 463, 01044. <https://doi.org/10.1051/e3sconf/202346301044>
- World Bank. (2021). *Sustainable development in agriculture*. <https://www.worldbank.org/en/news/feature/2021/12/16/5-key-issues-in-agriculture-in-2021>

References

- Aleksin, G., Dyba, O., Corporate governance under economy transformation and geopolitical uncertainty: Case of Ukraine, Transformations of National Economies Under Conditions of Instability, stranic 257–278, (2024), DOI: 10.21303/978-9916-9850-6-9.ch9
- Amirhanov B.S., Amirhanova G.A., Raeva A.A. Cifrovye dvojniki v agropromyshlennoj otrasli: koncepcii i praktika. [Digital twins in the agro-industrial sector: concepts and practice.] *Central Asian Economic Review* 2025;(3):199-224. <https://doi.org/10.52821/2789-4401-2025-3-199-224>
- Daulieva G.R., Erezhepova A.A., Utebaeva ZH.A. Innovacii v APK: strategiya i rezervy rosta. [Innovations in agriculture: strategy and growth reserves] *Problemy agrorynka*, 2024;(4):25-35. <https://doi.org/10.46666/2024-4.2708-9991.02>
- Degtyarev, P. A. Instrumenty ESG-transformacii promyshlennyh predpriyatij v usloviyah ih perekhoda na principy berezhlivogo proizvodstva / P. A. Degtyarev // [ESG transformation tools for industrial enterprises in the context of their transition to lean manufacturing principles] *Vestnik Samarskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta*– 2023. – № 8(226). – S. 87-96. – DOI 10.46554/1993-0453-2023-8- 226-87-96. (K2).
- Aitasagro holdingi. (n.d.). Aitasagro holdinginiñ resmi sajty. <https://aitasagro.kz/>
- Jean, M.S., Grant, E., MANAGEMENT SYSTEM ENABLED ESG PERFORMANCE, Proceedings of the Biennial International Pipeline Conference IPC, 1, v001t01a004, Conference Paper2022, DOI: 10.1115/IPC2022-86870
- IFRS – IFRS Foundation publishes 2023 Annual Report
- Kenneth David L, Wang J, Angel V, Luo M. Environmental commitments and Innovation in China's corporate landscape: An analysis of ESG governance strategies. *J Environ Manage*. 2024 Jan 1;349:119529. doi: 10.1016/j.jenvman.2023.119529. Epub 2023 Nov 9. PMID: 37951107.
- Kerimova U.K., Zhao P. Ustojchivoe razvitie socio-ekologo-ekonomicheskikh sistem v agrarnom sektore Severo-Kazahstanskogo regiona [Sustainable development of socio-ecological and economic systems in the agricultural sector of the North Kazakhstan region.] *Problemy agrorynka*, 2025;(2):14-23. <https://doi.org/10.46666/2025-2.2708-9991.01>

Kosherbek A.A., Saparova G.K., Achilov M.U. Predprinimatel'stvo v agrarnom sektore Kazahstana: strategiya upravleniya [Entrepreneurship in the agricultural sector of Kazakhstan: management strategy] Problemy agrorynka, 2025;(2):82-93. <https://doi.org/10.46666/2025-2.2708-9991.07>

Kusakina, O.N., Dovgotko, N.A., Cherednichenko, O.A., Skiperskaya, E.V., Rybasova, J.V., ESG—Agribusiness Transformation as a Strategic Reference Point for Achieving Sustainable Agricultural Development, Lecture Notes in Networks and Systems, Conference Paper (2026), DOI: 10.1007/978-3-031-94098-9_40

Adilet.zan.kz (2021). Қазақстан Республикасының агроөнеркәсіптік кешенін дамытудың 2021-2030 жылдарға арналған тыңырымдамасы, 2021 жылғы 30 желтоқсандары №960 қаулысы [On approval of the Concept of development of the agro-industrial complex of the Republic of Kazakhstan for 2021-2030].-2021.-URL: <https://www.adilet.zan.kz/kaz/docs/P2100000960>

Byuro nacional'noj statistiki (2025). Salalar – Қазақстан Республикасы Стратегиялық жоспарлау және реформалар агенттігі [Industries-Bureau of national statistics of the agency of the Republic of Kazakhstan for Strategic Planning and reforms]. Stat.gov.kz <https://stat.gov.kz/ru/industries/business-statistics/stat-forrest-village-hunt-fish/>

Mazbaeva K.O., Aripova M.R., Tokbergenova ZH.G. Mezhdunarodnye podhody k nefinansovoj otchetnosti i ESG-praktikam: bibliometricheskij i sodержatel'nyj analiz [International approaches to non-financial reporting and ESG practices: bibliometric and substantive analysis] Central Asian Economic Review. 2025;(4):205-222. <https://doi.org/10.52821/2789-4401-2025-4-205-222>

Mishra, A., Alsamhi, M.H., Bajaher, M., Alahdal, W.M., ESG research unveiled: publication patterns, dominant themes, and future avenues—a bibliometric approach Cogent Business and Management, 12(1), 2538711 (2025), DOI: 10.1080/23311975.2025.2538711

Münch, M., Mayer, J.H., Quick, R. Making a virtue out of necessity – Design principles for an ESG reporting platform, Journal of Management Control (2025) <https://doi.org/10.1007/s00187-025-00398-5>

OECD. (2020). Guidelines for Responsible Business Conduct in Agriculture. Paris.

Rubio, I.M., Tachizawa, E.M., Rangel, T., Sustainability Reports in the Classroom, Teaching Innovations in Economics Towards A Sustainable World, Book Chapter (2024), p.147–166, DOI: 10.1007/978-3-031-72549-4_7

Sustainability Accounting Standards Board (SASB). (2022). Agriculture sustainability accounting standards.

Velikanov, A., Egorova, E., Balashova, N., Melikhov, V., Chekrygina, T., Conceptual approach to the development of accounting and information support for managing the sustainable development of economic entities in the agro-industrial complex based on the ESG strategy, E3S Web of Conferences 463, 01044 (2023), <https://doi.org/10.1051/e3sconf/202346301044>

World Bank. (2021). Sustainable development in agriculture. Washington DC. <https://www.worldbank.org/en/news/feature/2021/12/16/5-key-issues-in-agriculture-in-2021>

Авторлар туралы мәлімет:

Когут Оксана Юрьевна – негізгі автор; PhD, доцент м.а., әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті (050040, әл-Фараби даңғылы, 71, Алматы, Қазақстан; e-mail: kogut.1108@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-4996-1254>)

Черевач-Филипович Катажина – PhD, қауымдастырылған профессор, Белосток технологиялық университеті (Бейс-ка көшесі, 45А, 15–351. Белосток, Польша; e-mail: k.czerewacz@pb.edu.pl, <https://orcid.org/0000-0002-5987-2896>)

Арыстамбаева Альмира Заурембекқызы* – докторант, әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті (050040, әл-Фараби даңғылы, 71, Алматы, Қазақстан; e-mail: almyra73@mail.ru, <https://orcid.org/0000-0003-3849-8193>)

Information about authors:

Kogut Oksana Yurievna – The main author; PhD, acting associate professor, Al-Farabi Kazakh National University (050040, Al-Farabi Avenue, 71, Almaty, Kazakhstan; e-mail: kogut.1108@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-4996-1254>)

Czerewacz-Filipowicz Katarzyna – PhD, associate professor, Bialystok University of Technology (st. Wijska 45A, 15–351, Bialystok, Poland; e-mail: k.czerewacz@pb.edu.pl, <https://orcid.org/0000-0002-5987-2896>)

Arystambaeva Almira Zaurembekovna – doctoral student, Al-Farabi Kazakh National University (050040, Al-Farabi Avenue, 71, Almaty, Kazakhstan; e-mail: almyra73@mail.ru, <https://orcid.org/0000-0003-3849-8193>)

Сведения об авторах:

Когут Оксана Юрьевна (основной автор) – PhD, и. о. доцента, Казахский национальный университет имени аль-Фараби (Алматы, Казахстан, e-mail: kogut.1108@gmail.com).

Черевач-Филипович Катажина – PhD, ассоциированный профессор, Белостокский технологический университет (Белосток, Польша, e-mail: k.czerewacz@pb.edu.pl).

Арыстамбаева Алмира Заурембековна – докторант, Казахский национальный университет имени аль-Фараби (Алматы, Казахстан, e-mail: almyra73@mail.ru).

Келіп түсті: 24 қараша 2025 жыл
Қабылданды: 20 желтоқсан 2025 жыл