

УДК 657.1:504

І. М. Лепетан,

к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ ТА ВЕДЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ

I. Lepetan,

PhD, Associate Professor, Associate Professor of Accounting Department,
Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia

BACKGROUND AND ACCOUNTING OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING

У статті розкрито основні передумови виникнення екологічного обліку, причини необхідності ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності на макrorівні, досліджено актуальність впровадження екологічного обліку в сільськогосподарських підприємствах України, розкрито взаємозв'язок функцій екологічного обліку та задач обліково-аналітичної системи в умовах екологічної кризи, а також запропоновано механізм адаптації організації обліково-аналітичного забезпечення екологічної діяльності до запитів управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств.

The article reveals the main prerequisites for the emergence of environmental accounting, reasons for the need for accounting of environmental activities at the macro level, the urgency of implementation of ecological accounting in agricultural enterprises of Ukraine is researched, the relationship between the functions of ecological accounting and the tasks of the accounting and analytical system in the conditions of the ecological crisis, and proposed a mechanism for adapting the organization of accounting and analytical support of environmental activities to the needs of agricultural enterprises competitiveness management.

Ключові слова: екологічна діяльність, екологічний облік, сільське господарство.
Key words: environmental activity, environmental accounting, agriculture.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Значний науково-технічний потенціал людства розширює можливості економічного розвитку та супроводжується негативним впливом на навколишнє природне середовище. Антропогенна діяльність змінює природний перебіг процесів у довкіллі, що ставить під загрозу здоров'я і життя людини. Екологічна проблема охопила весь світ і стала однією з глобальних криз. Досягнення компромісу між економічними та екологічними потребами суспільства є одним із факторів задоволення людства обмеженими природними ресурсами. Економічна наука не приділяє належної уваги екологічним аспектам господарювання — навколишнє природне середовище сприймається виключно як джерело ресурсів для господарської діяльності.

У процесі оцінювання меж впливу людства на навколишнє природне середовище ключова роль відводиться інформуванню. Бухгал-

терський облік є системою формування достовірної, релевантної, повної інформаційної бази, на підставі якої здійснюється процес управління як окремим суб'єктом господарювання, так і економікою на рівні держави. Діюча система бухгалтерського обліку не забезпечує достатнього системного відображення впливу суб'єктів господарювання на довкілля.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Велике значення і науково-практичну роль відіграють дослідження проблем співвідношення економіки та екології, екологічної безпеки, обліку, аналізу й аудиту екологічної діяльності, а також впливу антропогенної діяльності на довкілля, яким присвятили праці Вороновська О.В. [1], Гангал А.С. [2], Жук В.М. [3], Замула І.В. [4], Ільчова О.В. [5], Кирсанова Т.А. [6], Лень В.С. [8], Сахно А.А. [13] та інші.

Таблиця 1. Характеристика епох розвитку суспільства в розрізі його екологічної орієнтації

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

Джерело: [4, с. 53].

ФОРМУВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою статті є дослідження передумов виникнення та основ бухгалтерського обліку екологічної діяльності підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Формування бухгалтерського обліку екологічної діяльності відбувалося природним шляхом під дією усвідомлення суспільством глобальної екологічної загрози за такими етапами: 1) у традиційному суспільстві не було потреби в обліку екологічних факторів у зв'язку з їх достатнім обсягом; 2) у перехідному суспільстві, у зв'язку з використанням природних ресурсів як засобів і предметів праці, виникла потреба в їх обліку, актуалізувалася проблема оцінки природних ресурсів; 3) у постіндустриальному суспільстві гостро постали екологічні питання, в європейських країнах почалася розробка вихідних положень бухгалтерського обліку екологічної діяльності; 4) в інформаційному суспільстві відбулося формування системи бухгалтерського обліку з відображенням екологічної діяльності суб'єктів господарювання (табл. 1).

Синтезуючи напрями періодизації розвитку людства, можна прослідкувати наближення суспільства до усвідомлення необхідності формування економічної думки з урахуванням екологічних факторів.

Для найбільш раннього (традиційного) суспільства особливість взаємозв'язку людини з природою проявлялась в тому, що людина лише

користувалася природними ресурсами, не виробляючи матеріальних благ. На цьому етапі домінувало питання забезпечення продуктами харчування з віддаленістю від проблем природоексплуатації, адже загроза обмеженості ресурсів не вбачалася.

У період перехідного суспільства, коли людина почала використовувати природні ресурси як засоби і предмети праці, з'явилась необхідність у їх економічній інтерпретації. На цьому етапі виникло протистояння між двома основними підходами до оцінки економічної вартості природних благ: трудовою теорією вартості (класична політична економія — А. Сміт, Д. Рікардо) і теорією граничної корисності, або маржиналістською (австрійська школа — К. Менгер, Е. Бем-Баверк, Ф. Візер): теорія граничної корисності дозволяє розглядати обмін рідкісними благами незалежно від того, чи є вони продуктом праці чи ні; трудова теорія розглядає обмін саме продуктів праці як товарів [4, с. 54].

На етапі перехідного суспільства прослідковується бездефіцитність природних благ і відповідно їх нульова мінова вартість. Це, в свою чергу, виключило потребу в обліку природних ресурсів, а тим більше у врахуванні його екологічних аспектів.

Політика індустріалізації 1926—41 рр. призвела до значного зростання кількості підприємств важкої промисловості (з 54,4 % у 1928 р. до 70,7 % у 1932 р.), що збільшило навантаження на навколишнє природне середовище [4, с. 54].

Під дією процесів глобалізації, що розвивалися на початку 80-х рр. ХХ ст., світова громадськість відчула необхідність розпочати роботу над основними положеннями бухгалтерського обліку екологічної діяльності. Тому створено Міжурядову робочу групу експертів з міжнародних стандартів обліку та звітності, яка у 1989 р. розпочала роботу над зазначеним питанням. Дослідження показали, що деякі підприємства систематично включають розгорнуту інформацію щодо витрат на природоохоронні заходи у фінансові звіти. Але стандартизованих вимог щодо такої інформації встановлено не було. У 1991 р. Міжурядовою робочою групою експертів розроблено перші рекомендації

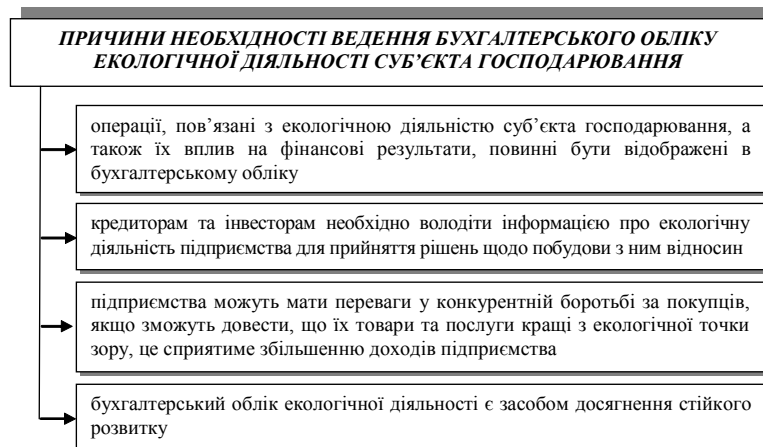


Рис. 1. Встановлені причини необхідності ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання

Джерело: [4, с. 60].

дації для бухгалтерів з розкриття інформації про вплив господарської діяльності підприємства на навколишнє природне середовище, а у 1998 р. всезагальної директиви для органів, які займаються встановленням стандартів з відображення екологічної діяльності в бухгалтерському обліку [15, с. 5].

На цьому етапі розвитку суспільства виникла необхідність справедливого (економічно вимірюваного та обліково підтвердженого) перерозподілу природних ресурсів і контролю за їх використанням. Адже зростання дефіциту важковідновних і невідновних у процесі праці природних ресурсів, все більше спонукають до переосмислення традиційних підходів до їх використання. Таким чином з'явилися нові об'єкти бухгалтерського обліку.

У часи формування інформаційного суспільства гостро постало екологічне питання у зв'язку з наростанням глобальної екологічної кризи. Тому і бухгалтерський облік не залишився осторонь цих проблем. Як зазначає Л.І. Максимів, "...наступальна екологічна політика як складова системи екологічно спрямованого обліку та аудиту може забезпечити підприємствам цілу низку переваг, насамперед економічних, зокрема: зниження витрат і ризиків, зростання конкурентоспроможності тощо" [10, с. 19]. Організація на кожному підприємстві належної системи бухгалтерського обліку з урахуванням екологічних складових і контроль громадськості через оприлюднення показників екологічної діяльності у фінансовій звітності допоможе уникнути забруднення та знищення навколишнього природного середовища.

Запит на інформацію, пов'язану з екологічною діяльністю, на думку Замули І.В., може бути зумовлений різними причинами:

- причини-умови (кризи, катастрофи тощо);
- економічні причини (нестача ресурсів, кризи тощо);
- ринкові причини (попит на екологічно чисту продукцію);
- розвиток людської свідомості (відчуття причетності до загального еволюційного процесу, відчуття цілісності з природою) [4, с. 60].

Перші два види причин впливають на власника капіталу, змушуючи його враховувати зовнішні (природні) умови функціонування підприємства через що породжується об'єктивна необхідність у екологічній інформації, яку може забезпечити система бухгалтерського обліку.

Основними передумовами ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності є: 1) операції, пов'язані із взаємодією з навколишнім природним середовищем, а також їх вплив на фінансові результати, повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку; 2) кредиторам та інвесторам потребують інформації про екологічну діяльність підприємства для прийняття рішень щодо побудови партнерських відносин; 3) отримання конкурентних переваг за умови виробництва екологічно чистої продукції; 4) бухгалтерський облік екологічної діяльності є засобом досягнення стійкого розвитку економіки

Причини необхідності ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності на мікрорівні наведено на рисунку 1.

Певні проблеми розвитку бухгалтерського обліку екологічної діяльності пов'язані з формуванням термінологічного апарату і особливостями трактування різними групами користувачів нових понять. Сьогодні немає однозначного визначення бухгалтерського обліку екологічної діяльності.

У літературних джерелах облік екологічної діяльності автори називають по-різному. Виявлено такі назви: екологічний облік, облік природоохоронної діяльності, облік охорони навколишнього середовища, соціальний облік тощо. У зв'язку з цим, виникають непорозуміння у науковій і практичній сферах. На нашу думку, найближчим по змісту до поняття "облік екологічної діяльності" є термін "екологічний облік". Саме тому вважаємо за доцільне розкрити зміст поняття "екологічний облік" та особливості його ведення.

Велика кількість екологічних проблем вимагає спрямування екологічної політики і діяль-

ності підприємств на їх усунення і спонукає до пошуку дієвих інструментів. Одним із таких інструментів є бухгалтерський облік екологічної діяльності підприємства, оскільки необхідно виміряти та відобразити в обліку негативний вплив людини на довкілля. В бухгалтерському обліку фіксуються господарські операції підприємства, що здійснюються з використанням природних ресурсів або призводять до екологічних наслідків.

На думку В. Жука, успішні результати екологічної діяльності підприємств АПК залежать від безперервності прийняття зважених і послідовних рішень його керівників, кожне з яких ґрунтується на існуючій інформаційній базі і в підсумку зумовлює кращий або гірший вплив на навколишнє природне середовище. Позитивним чинником у цьому є входження екологічної діяльності в систему бухгалтерського обліку і контролю [3, с. 18].

У науковій літературі для характеристики процесу накопичення інформації про навколишнє середовище використовуються поняття "екологічний облік", "екологічний облік на підприємстві", "бухгалтерський екологічний облік".

Визначення понять, які розкривають зміст поняття "екологічний облік" у різних джерелах наведено в таблиці 2.

Під "екологічним обліком" як еколого-економічною категорією слід розуміти процес розпізнавання, оцінювання і передачі екологічної інформації, що дає можливість користувачам такої інформації компетентно приймати рішення і формувати судження. Ця категорія охоплює формування облікової (бухгалтерської) та необлікової інформації про стан, динаміку зовнішнього природного середовища та вплив на нього природних факторів та всієї

Таблиця 2. Підходи науковців щодо розкриття змісту поняття "екологічний облік"

Джерело	Визначення
Львічова О.В. [5]	Екологічний облік – це система, яка може використовуватися для виявлення, організації, регулювання та подання даних і інформації про стан навколишнього середовища в натуральних і вартісних показниках
Кірсанова Т.О., Кірсанова Є.В., Лук'янихін В.О. [6]	Екологічний облік на підприємстві – система виявлення, виміру, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання, обробки й підготовки релевантної інформації щодо діяльності підприємства у сфері природокористування і охорони навколишнього середовища з метою обґрунтування управлінських рішень
Кожухова О. С. [7]	Екологічний облік є самостійним напрямком бухгалтерського обліку та його широкое впровадження дозволить на рівні підприємств-природокористувачів активізувати практичну природоохоронну діяльність і здійснити інформаційний супровід екологічного контролю
Лень В.С. [8]	Екологічний облік – процес розпізнавання, оцінки і передачі екологічної інформації, що дає можливість користувачам такої інформації компетентно приймати рішення і формувати судження
Лізогуб Р. П. [9]	Екологічний облік на підприємстві – це система виявлення, виміру, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання, обробки і підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень
Рубанова Н. М. [11]	Бухгалтерський екологічний облік – це процес збору, реєстрації узагальнення і відображення в системі природоохоронних витрат, природних активів, екологічних фондів резервів і зобов'язань, а також результатів діяльності господарюючих суб'єктів з метою управління та визначення екологічного потенціалу підприємства
Саннікова І.М. [12]	Бухгалтерський екологічний облік – систематичний і документально оформлений процес одержання й обробки даних екологічного характеру з метою керування й дотримання законодавства
Сахно Л. А. [13]	Екологічний облік на підприємстві – це система виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання, обробки і підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства у сфері природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для ухвалення оптимальних рішень
Таранічева О.В. [14]	Екологічний облік – це система, яка повинна використовуватися для виявлення, організації, регулювання та подання даних і інформації про стан навколишнього середовища в натуральних і вартісних показниках

Джерело: узагальнено автором.

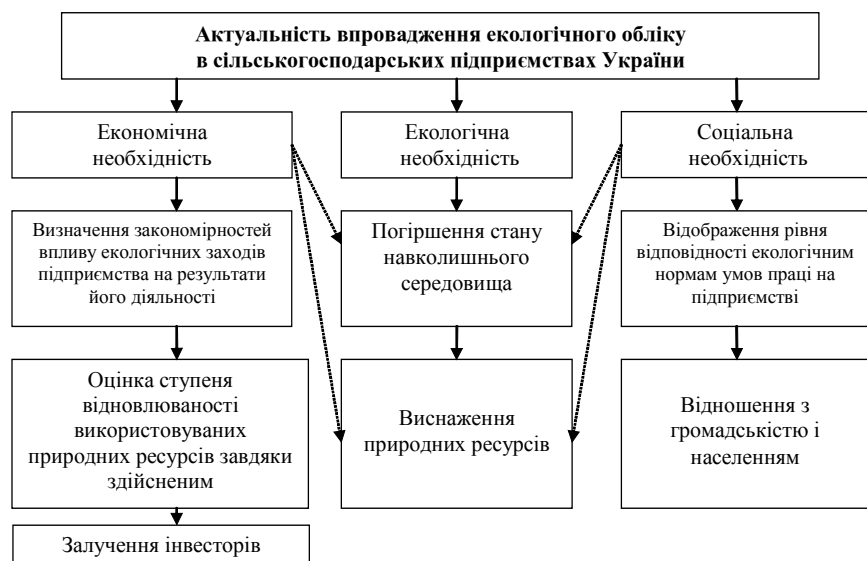


Рис. 2. Актуальність впровадження екологічного обліку в сільськогосподарських підприємствах України

Джерело: [2, с. 296].

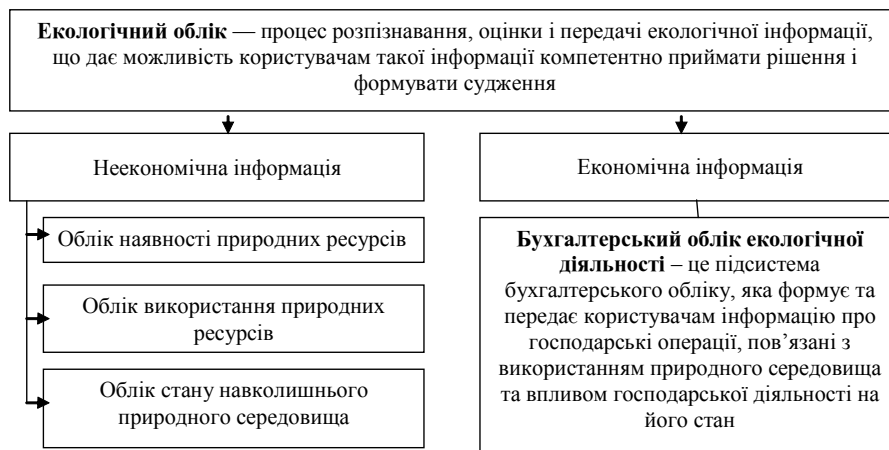


Рис. 3. Структура екологічного обліку

Джерело: [8, с. 228].

діяльності людини на глобальному, національному та регіональному рівнях [8, с. 228].

На думку Вороновської О.В., екологічний облік — це процес збору, реєстрації, узагальнення та відображення інформації про екологічні та природоохоронні витрати, природних активах та результатів діяльності господарюючих суб'єктів з метою управління та визначення сукупного потенціалу з урахуванням екологічних факторів. Екологічний облік спрямований на використання даних виробничого обліку, в якому відображається рух натурально-речових потоків, і фінансового обліку як носія інформації про рух фінансових потоків. Інтеграція цих видів облікової інформації в найбільшій мірі сформує екологічну інформацію [1, с. 302].

Таблиця 3. Взаємозв'язок функцій екологічного обліку та задач обліково-аналітичної системи в умовах екологічної кризи

Функції екологічного обліку	Задачі обліково-аналітичної системи
1. Організаційна робота, взаємодія внутрішніх інформаційних зв'язків	Формування та пред'явлення достовірної та повної інформації про екологічну діяльність підприємства для всіх зацікавлених внутрішніх та зовнішніх користувачів
2. Оцінка та виконання заходів щодо екологізації аграрного виробництва	Формування інформації про виробництво екологічно чистої продукції (обсяг виробництва, структура виробленої продукції, собівартість продукції тощо)
3. Планування та прогнозування	Планування заходів щодо впровадження екологобезпечних технологій, прогнозування майбутніх показників екологічної діяльності підприємства
4. Стимулювання	Розмежування сфер відповідальності менеджерів та вироблення способів оцінок та заохочення ефективності роботи підрозділів
5. Регулювання	Запобігання негативних наслідків діяльності підприємства та виявлення внутрішніх резервів забезпечення екологічної стійкості
6. Контроль	Екологічна експертиза, екологічна оцінка, екологічна сертифікація, екологічний аудит, екологічний маркетинг, екологічна діагностика

Джерело: [1, с. 300].

Визначення у цих джерелах охоплюють інформацію, що накопичується як у системі бухгалтерського обліку, так і поза його межами і мають значення на глобальному, національному та регіональному рівнях та збігаються з вимогами Міжнародної федерації бухгалтерів, яка пропонує "екологічний облік" розглядати на рівнях: географічному й геополітичному — інформація екологічного обліку збирається для оцінювання стану окремих екосистем, кон-

кретних країн або всього світу; організації — у контексті як управлінського, так і фінансового обліку.

Словосполучення "екологічний облік на підприємстві", на погляд Леня В.С., Колівешко О.М., не є досить логічно обгрунтованим. З погляду бухгалтера ніякого для підприємства окремого екологічного обліку як системи немає. Можна лише говорити про господарські операції, пов'язані з володінням, використанням, збереженням стану зовнішнього природного середовища та попередженням негативних природних явищ. А господарські операції є сферою бухгалтерського обліку. З цієї позиції для господарюючого суб'єкта в системі бухгалтерського обліку можна виділити підсистеми (топологічні ділянки) фінансового та управлінського обліку екологічної діяльності [8, с. 227].

І.М. Саннікова розглядає "бухгалтерський екологічний облік" як облік екологічних аспектів діяльності підприємства (компонент системи управління навколишнім середовищем підприємства), як процес одержання й обробки даних екологічного характеру з метою керування й дотримання законодавства [12].

Значущість екологічного обліку зумовлена економічними, екологічними та соціальними викликами (рис. 2).

Лень В.С. та Колівешко В.М. пропонують визначення бухгалтерського обліку екологічної діяльності як підсистеми бухгалтерського обліку, яка формує та передає користувачам інформацію про господарські операції, пов'язані з використанням природного середовища та впливом господарської діяльності на його стан [8, с. 227].

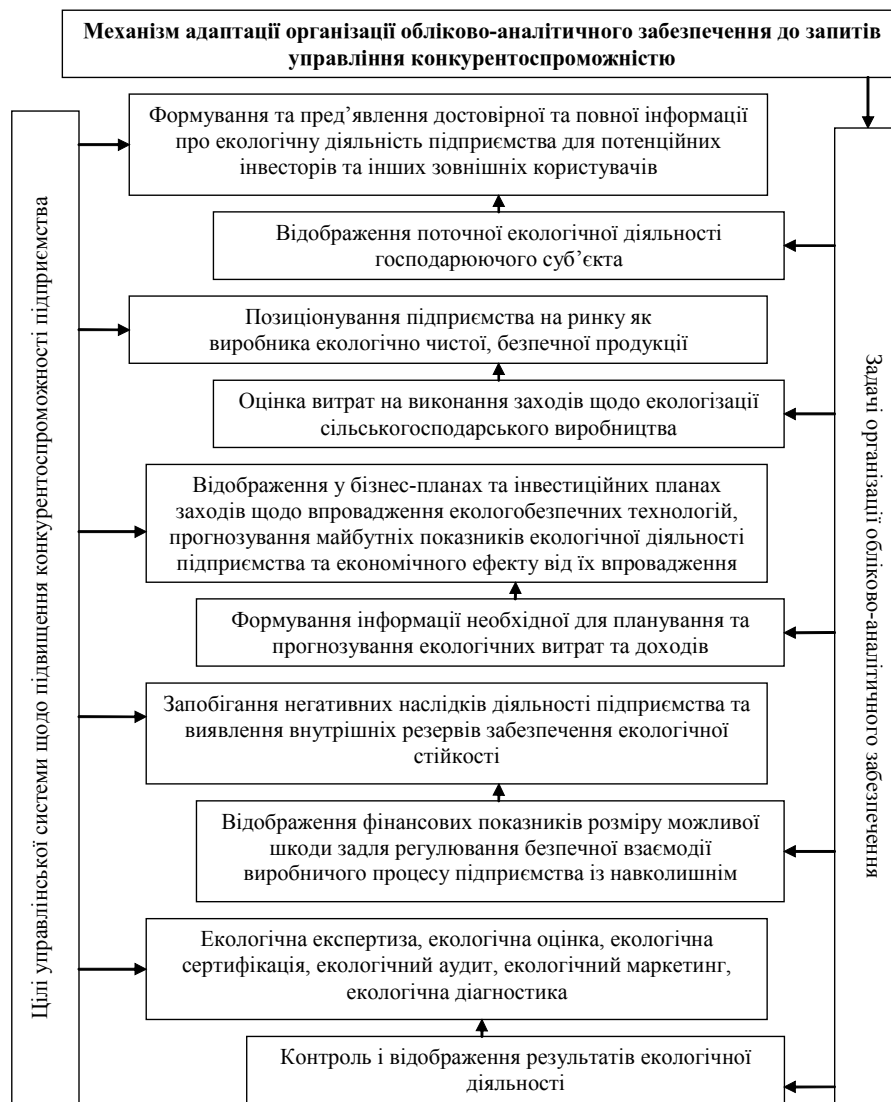


Рис. 4. Механізм адаптації організації обліково-аналітичного забезпечення екологічної діяльності до запитів управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств

Джерело: [2, с. 296].

У загальному плані структуру екологічно-обліку можна представити схемою, наведеною на рис. 3.

Більш глибоке розуміння технології процесу обліково-аналітичного забезпечення передбачає виділення основних його стадій.

Першій стадії обліково-аналітичного забезпечення відповідає процес виявлення, вимірювання, реєстрації та накопичення еколого-економічної інформації стосовно фактів господарської діяльності, іншими словами, — формування масиву первинної облікової інформації.

Узагальнення такої інформації — формування внутрішньої та зовнішньої екологічної звітності відбувається на другій стадії.

Таким чином, формуються первинні аналітичні дані, які є вхідними для процесу аналітичної обробки, йому відповідає третя стадія. Саме

третя стадія формує заходи щодо запобігання екологічних ситуацій в аграрній сфері.

Регулююча функція екологічного обліку забезпечує екологічну рівновагу сільських територій, сприяє збереженню агроландшафтів, а контрольна функція здійснюється з метою досягнення ефективного використання і відновлення природних ресурсів; охорони навколишнього природного середовища та забезпечення екологічної безпеки (табл. 3).

Екологічна складова має місце і у внутрішніх чинниках забезпечення конкурентоспроможності: формування системи екологічного менеджменту як складової частини загальної системи управління підприємством, оптимізації виробничих процесів, зниження екологічних ризиків і витрат, викликаних нерациональним використанням ресурсів. Взає-

мозв'язок систем управління конкурентоспроможністю та задач організації обліково-аналітичного забезпечення у частині екологічного обліку представлені на рисунку 4. На сучасному етапі розвитку світової економіки екологічна діяльність сільськогосподарських підприємств сприяє появі нових конкурентних переваг і забезпечує формування позитивного фінансового результату діяльності як окремого агровиробника, так і національної економіки. Постановка і реалізація ефективних екологоорієнтованих стратегій ведення господарської діяльності можлива лише за умови якісного обліково-аналітичного забезпечення системи екологічного менеджменту підприємства.

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

Екологічний облік на підприємстві є індикатором раціональності господарювання, справедливого перерозподілу природних ресурсів, виробництва екологічно чистої продукції, виявлення проблем екологічного ризику, надходження інвестицій в аграрний сектор та контролю негативного впливу на навколишнє середовище. Саме тому він значною мірою впливає на конкурентоспроможність господарюючого суб'єкта. Враховуючи це, перспективним напрямом удосконалення облікової системи вітчизняних аграріїв є доповнення її складових екологоорієнтованим обліком та звітністю, спрямованих на формування потужного інформаційного базису обліково-аналітичного забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств.

ВИСНОВОК

Таким чином, бухгалтерський облік екологічної діяльності (екологічний облік) є підсистемою не лише бухгалтерського обліку, а й частиною системи екологічного менеджменту, інформаційною основою для проведення екологічного аудиту, страхування й оцінювання інвестиційних проектів.

У бухгалтерському обліку та звітності будь-яка господарська діяльність, у тому числі і екологічна, знаходить своє відображення за допомогою показників витрат, до-

ходів та порядку їх формування. Проте система обліку екологічної діяльності підприємств в Україні знаходиться лише у стадії становлення.

Література:

1. Вороновська О.В. Обліково-аналітичне забезпечення аграрних підприємств в умовах екологічної кризи / О.В. Вороновська // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. — 2010. — Вип. 7 (1). — С. 292—303.
2. Гангал А.С. Екологічний облік як інформаційний інструмент управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств / А.С. Гангал // Інноваційна економіка. — 2015. — № 4. — С. 295—300.
3. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В.М. Жук // Агроекологічний журнал. — 2012. — № 2. — С. 18—23.
4. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія: дис. ... доктора екон. наук: 08.00.09. — Житомир. — 2010. — 498 с.
5. Ильичева Е.В. Экологический учет в условиях реализации политики экологической сбалансированности: автореф. дис. ... д-ра экон. наук / Е.В. Ильичева. — Орел: ГОУ ВПО "Орловский государственный технический университет", 2010. — 48 с.
6. Кирсанова Т.А. Экологический контроллинг — инструмент екоменеджмента / Т.А. Кирсанова, Е.В. Кирсанова, В.А. Лукьянихин; под ред. В.А. Лукьянихина. — Сумы: Козацький вал, 2004. — 222 с.
7. Кожухова О.С. Экологический учет и экологический контроллинг: взаимосвязь и интеграция [Электронный ресурс] / О.С. Кожухова // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. — Режим доступа: <http://www.uecs.ru/ekonomikaprirodopolzovaniyz/item/1165-2012-03-26-11-23-42>
8. Лень В.С. Екологічний облік: поняття та зміст / В.С. Лень, О.М. Колівешко // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. — 2014. — № 2. — С. 223—2296.
9. Лізогуб Р.П. Удосконалення інформаційної складової планування та управління екологічними витратами [Електронний ресурс] / Р.П. Лізогуб // IV Міжнародна науково-практична конференція "Якість економічного розвитку: глобальні та локальні аспекти" (24—25 мая 2012 г.). — Режим доступу: http://www.confcontact.com/2012_05_25/2_lizogub.php

10. Максимів Л.І. Тенденції розвитку екологічно зорієнтованого бухгалтерського обліку / Л. Максимів // Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журнал. — 2005. — № 5. — С. 18—23.

11. Рубанова Н.Н. Экологический учет на предприятиях промышленности строительных материалов: автореф. дис. ... канд. экон. наук / Н.Н. Рубанова. — Ставрополь, 2005. — 17 с.

12. Санникова И.Н. На пути к бухгалтерскому экологическому учету и отчетности [Электронный ресурс] / И.Н. Санникова, Н.А. Шавкунова // Международный бухгалтерский учет. — 2009. — № 3. — Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/32193>

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

14. Тараничева О.В. Экологические затраты промышленных предприятий [Электронный ресурс] / О.В. Тараничева // Инновационное развитие экономики России: новый этап. — Режим доступа: nauch/sc_article/2012/04/Taranicheva.shtml

15. Экологический учет для предприятий / Конференция ООН по торговле и развитию; [пер. с англ.]. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 200 с.

References:

1. Voronovskaya, O. V. (2010), "Accounting and analytical support of agrarian enterprises in the conditions of an ecological crisis", *Ekonomichni nauky. Tseriia : Oblik i finansy*, vol. 7 (1), pp. 292—303.

2. Gangal, L.S. (2015), "Environmental accounting as an information tool for managing the competitiveness of agricultural enterprises", *Innovatsijna ekonomika*, vol. 4, pp. 295—300.

3. Zhuk, V.M. (2012), "Environmental aspects of accounting in agroindustrial production", *Ahroekolohichnyj zhurnal*, vol. 2, pp. 18—23.

4. Zamula, I.V. (2010), "Accounting for ecological activity: theory and methodology", Abstract of Ph.D. dissertation, Economy, Zhytomyr, Ukraine

5. Ilyicheva, E.V. (2010), "Environmental accounting in the conditions of the implementation of the policy of ecological balance", Ph.D. Thesis, Economy, Orel State Technical University, Orel, Russia

6. Kirsanova, T.A. Kirsanova, E.V. and Lukyanikhin, V.A. (2004), *Jekologicheskij kontrolling - instrument ekomenedzhmenta [Ecological*

controlling — an instrument of management], Kozatsky Val, Sumy, Ukraine

7. Kozhukhova, O. S. (2012), "Ecological accounting and environmental controlling: interrelation and integration", *Upravlenie jekonomicheskimi sistemami: jelektronnyj nauchnyj zhurna*, [Online], available at: <http://www.uecs.ru/ekonomikaprirodopolzovaniyz/item/1165-2012-03-26-11-23-42> (Accessed 30 May 2018).

8. Len, V.S. and Kolivesko, O.M. (2014), "Ecological Accounting: Concept and Contents" *Visnyk Chernihiv'skoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Seriia : Ekonomichni nauky*, vol. 2, pp. 223-2296

9. Lizogub, R.P. (2012), "Improving the Information Component of Environmental Planning and Management", *Zbirka dopovidej na Mezhdunarodnaja nauchno-prakticheskaja konferencija. Kachestvo jekonomicheskogo razvitija: global'nye i lokal'nye aspekty [International, Scientific and Practical Conference. Quality of Economic Development: Global and Local Aspects]*, [Online], available at: http://www.confcontact.com/2012_05_25/2_lizogub.php (Accessed 30 May 2018).

10. Maksymiv, L.I. (2005), "Trends in the development of environmentally oriented accounting", *Bukhhalters'kyj oblik i audyt : nauk.-prakt. Zhurnal*, vol. 5, pp. 18—23.

11. Rubanova, N.N. (2005), "Environmental accounting at the enterprises of the building materials industry", Ph.D. Thesis, Economy, Stavropol, Russia.

12. Sannikova, I.N., Shavkunova, N.A. (2009), "On the way to accounting environmental accounting and reporting", *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*, [Online], vol. 3, available at: <http://www.lawmix.ru/bux/32193> (Accessed 30 May 2018).

13. Sakhno, L.A. (2009), "Environmental accounting and auditing in the reformation of the traditional accounting system in the enterprise", *Oblik i finansy APK*, vol. 1, pp. 89—92.

14. Taranicheva, O.V. (2012), "Environmental costs of industrial enterprises", *Innovacionnoe razvitie jekonomiki Rossii: novyj jetap*, [Online], available at: nauch/sc_article/2012/04/Taranicheva.shtml (Accessed 30 May 2018).

15. UN (1997), *Ekolohycheskij uchët dlja predpriatyju Konferentsiya OON po torhove y razvytyiu [Environmental accounting for enterprises, United Nations Conference on Trade and Development]*, Fynansy y statystyka, Moscow, Russia.

Стаття надійшла до редакції 03.06.2018 р.