

## ACCOUNTING AND AUDITING

**Наталія Мазур, д. е. н.**

*Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка,  
Україна*

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЕКОЛОГІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

**Nataliia Mazur, ScD in Economics**

*Kamianets-Podilskyi National Ivan Ohienko University, Ukraine*

### ACCOUNTING FOR ECOLOGICAL ACTIVITIES IN CONDITIONS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF THE ECONOMY

In today's conditions of globalization of the economy the objects of management are expanding considerably, new ones, in particular, environmental and social costs, which require an adequate level of information support. Business entities face new challenges, which causes the emergence and development of a new concept of accounting – the concept of accounting for sustainable development, which does not deny the leading role of accounting in the information management of the management, but on the contrary, emphasizes it in the current conditions of change. The study of climate information providers has made it possible to synthesize multilateral recommendations that demonstrate an increasing impetus for climate-related disclosure. For the formation of the database on the actual costs of environmental protection proposed for business entities the procedure for reflecting in the accounting of the composition of current environmental costs.

**Key words:** accounting, sustainable development, ecological accounting, environmental costs, current environmental costs, expenses on environmental protection

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах все більшої актуальності набувають проблеми соціальної та екологічної безпеки, які мають вирішуватися на всіх рівнях: від загальнодержавного до кожного окремого суб'єкта господарювання. Зі сторони держави передбачається нормотворча, контрольна діяльність та фінансування бюджетного і стратегічного секторів. На рівні підприємств вирішення проблем екологічної та соціальної безпеки проявляється у витрачанні ресурсів (тобто понесенні витрат) на відновлення і охорону довкілля, соціальне забезпечення, що передбачає необхідність відображення їх в бухгалтерському обліку. Тобто, в умовах глобалізації економіки значно розширилися об'єкти управління, з'явилися нові, зокрема, екологічні та соціальні витрати, які потребують належного рівня інформаційного забезпечення, що, в свою чергу, ставить нові завдання та обумовлює появу і розвиток нової концепції бухгалтерського обліку – концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку, яка не заперечує провідну роль обліку в інформаційному забезпеченні управління, а навпаки, підкреслює її в сучасних умовах глобалізації економіки та суспільства<sup>1</sup>.

Посилення уваги до екологічних і соціальних проблем спричиняє зростання попиту на інформацію, що характеризує стан природного довкілля і дію на неї людського суспільства.

<sup>1</sup> Пальчук, О.В., Савченко, В.М., Рузмайкіна, І.В. та ін. (2017). *Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації та інформатизації суспільства: монографія*. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем».

Інформація, що є основою наукового пізнання і практичної діяльності, відіграє важливу роль у вирішенні суспільством різноманітних екологічних і соціальних проблем<sup>1</sup>.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний вклад у дослідження проблем та становлення екологічного обліку внесли у своїх працях такі вітчизняні вчені економісти: Замула І., Бутинець Ф., Пелиньо Л., Макар С., Кислий В., Вороновська О., Бондар О., Білявський Г., Пушкар М., Пилипчук М., Гнилицька Л., Лень В., Остап'юк П., Палій В., Сахно Л., Лапін Є., Кірсанова Т., Кірсанова Є. та ін. Розробці концепцій і понять екологічного обліку присвячені праці таких відомих зарубіжних вчених: Шальтеггер С., Бюрріт Р., Стінсон К., Ільчова О.В., Таранічева О.В., Супрунова Є.О., Рудських І.А., Балашова О.В., Кожушана О.С., Рубанова Н.М., Чепракова Т.М., Саннікова І.Н., Шавкунова Н.А. та інших. Проте теоретичні, організаційно-методичні й нормативно-аналітичні аспекти бухгалтерського та управлінського обліку екологічних витрат залишаються мало розробленими.

**Метою статті** є дослідження порядку формування бази даних про витрати на охорону навколишнього природного середовища суб'єктами господарювання в умовах сталого розвитку і порядку відображення в бухгалтерському обліку складу поточних природоохоронних витрат.

**Виклад основних положень.** Система управління має відповідати концепції перспектив та цілей розвитку 21 століття в умовах глобалізації, які визначені у прийнятій на міжнародному рівні концепції сталого розвитку, що має позначитися і на обліку. Бухгалтерський облік сталого розвитку визначають як різновид бухгалтерського обліку, в якому розглядається діяльність та її варіації; реєстрація, аналіз операцій та звітність; екологічно обумовлені фінансові наслідки та екологічні наслідки певної економічної системи<sup>2</sup>.

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) визначає бухгалтерський облік сталого розвитку як «...управління екологічними та економічними показниками за допомогою розроблення та впровадження відповідних систем і методів бухгалтерського обліку, пов'язаних з навколишнім середовищем. Це може включати звітність і аудит в деяких компаніях, а облік управління природокористуванням зазвичай включає калькуляцію життєвого циклу, повний облік витрат, оцінку переваг і стратегічне планування для управління навколишнім середовищем». 17 цілей сталого розвитку (ЦСР) Організації Об'єднаних Націй та їх 169 підцілей були розроблені для вирішення повного спектру соціальних та економічних питань розвитку, що стоять перед світом. ЦСР мають на меті допомогти підприємствам у вирішенні декількох основних проблем на наступні роки – управління ризиком репутації, реагування на «мегатренди», як, наприклад, глобалізацію та оцифрування, протидії впливу зміни політики та задоволення вимог інвесторів до більшої прозорості звітності<sup>3</sup>.

Бухгалтерський облік сталого розвитку є поєднанням вартісного і натурального обліку, а за необхідністю результатом інтеграції екологічних, соціальних та фінансових складових діяльності. О.Г. Сокіл пропонує дефініцію бухгалтерського обліку сталого розвитку як загальної категорії, що включає в себе як монетарний бухгалтерський облік сталого розвитку (МБОСР), так і натуральний бухгалтерський облік сталого розвитку (НБОСР)<sup>4</sup>.

Монетарний бухгалтерський облік сталого розвитку включає в себе стандартизовану систему фінансового та управлінського обліку, що вартісно вимірює взаємодію екологічного середовища, соціуму та підприємства. Монетарний бухгалтерський облік сталого розвитку – це система обліку результатів господарської діяльності у грошовому виразі, пов'язаної з навколишнім і соціальним середовищем. Він є інструментом стратегічного й оперативного планування, забезпечення основи для прийняття рішень, є засобом досягнення бажаних цілей або задач, і виступає засобом контролю та звітності.

Натуральний бухгалтерський облік сталого розвитку теж виступає інформаційним інструментом для прийняття внутрішніх управлінських рішень, але основна увага тут приділяється екологічному та соціальному впливу компанії на навколишнє середовище, вираженому у фізичних одиницях. Інструменти натурального бухгалтерського обліку сталого розвитку призначені для збору

<sup>1</sup> Сокіл, О.Г. (2017). Концепція бухгалтерського обліку сталого розвитку. *Облік і фінанси*, 1 (75), 85-92.

<sup>2</sup> Schaltegger, S., Burritt, R. (2000). *Contemporary Environmental Accounting*. London: Greenleaf.

<sup>3</sup> Cgma.org (2019). *The role of the accountant in implementing the Sustainable Development Goals*.

<<https://www.cgma.org/resources/reports>>.

<sup>4</sup> Сокіл, О.Г. (2017). Концепція бухгалтерського обліку сталого розвитку. *Облік і фінанси*, 1 (75), 90.

інформації про екологічні та соціальні наслідки у фізичних одиницях в основному для внутрішнього використання керівництвом.

Натуральний бухгалтерський облік сталого розвитку є каталізатором, що забезпечує активну позицію для внутрішньої і зовнішньої комунікації та засобом досягнення та сприяння сталому розвитку суспільства в цілому. О.Г. Сокіл зазначає, що традиційний облік відрізняється від соціально-екологічного, перш за все, об'єктами обліку та колом користувачів. Об'єктом обліку сталого розвитку є екологічні та соціальні наслідки, тоді як традиційного обліку – грошові, а екологічна інформація потрібна для різних цілей ширшого кола зацікавлених сторін, ніж грошова інформація<sup>1</sup>.

У найближчій перспективі більш цілеспрямовані щоденні ролі бухгалтерів-менеджерів будуть різноманітними та цінними. Головні завдання, ймовірно, включатимуть:

- заохочення бізнесу до задоволення вимог ЦСР за рахунок покращення інноваційних можливостей;
- підкреслення важливості етичної поведінки у всьому ланцюгу створення вартості;
- зосередження уваги, як ніколи, на передовій практиці управління;
- формування стратегічних партнерств;
- допомога підприємствам у базуванні своїх корпоративних звітів на шести групах показників інтегрованої звітності: людських, соціальних відносинах, інтелектуальних, природних, виробничих та фінансових.

Італійський Фонд ЕНІ імені Е. Маттео (Fondazione Eni Enrico Mattei – FEEM) розробив методіку інтегрованого екологічного обліку, яка є інтегральною складовою частиною екологічної політики підприємства та системи екологічного менеджменту й збирає та обробляє дані, отримані в процесі аудиту й моніторингу та визначає завдання поточного оперативного управління<sup>2</sup>.

Дослідження постачальників кліматичної інформації (зокрема, Four Twenty Seven) дали змогу узагальнити різносторонні рекомендації, що свідчать про зростаючий імпульс розкриття інформації, пов'язаної з кліматом – рис. 1<sup>3</sup>.

Дослідження підтверджують основну істину – кліматична політика не існує у вакуумі. Це політика у всіх сферах життя людини: енергетики, транспорту, містобудування, заводів. І навіть охорона здоров'я має питання адаптації до змін. Кліматична стратегія чи кліматичне управління не можуть бути окремим документом чи управлінням, це має бути частиною всього.

У Швеції була розроблена й апробована нова система бухгалтерського обліку, в основі якої – концепції та стратегії сталого розвитку. Показники, які характеризують результативність роботи, пов'язані з концепцією екоефективності, економічності та прибутковості. Такий підхід отримав назву ЗСР – звітність сталого розвитку. При цьому екооблік та особливості його ведення, залежать, на наш погляд, від трьох рівнів: рівня управління, виду обліку та виду субобліку.

Отже, раціональне екологічне управління підприємством передбачає ведення максимально пристосованого до його вимог бухгалтерського обліку, на підставі даних якого і буде формуватися реальна картина впливу підприємства на довкілля.

Відпрацювання способів розкриття в обліку та звітності підприємства його екологічної діяльності є першочерговим завданням бухгалтерів-науковців та практиків.

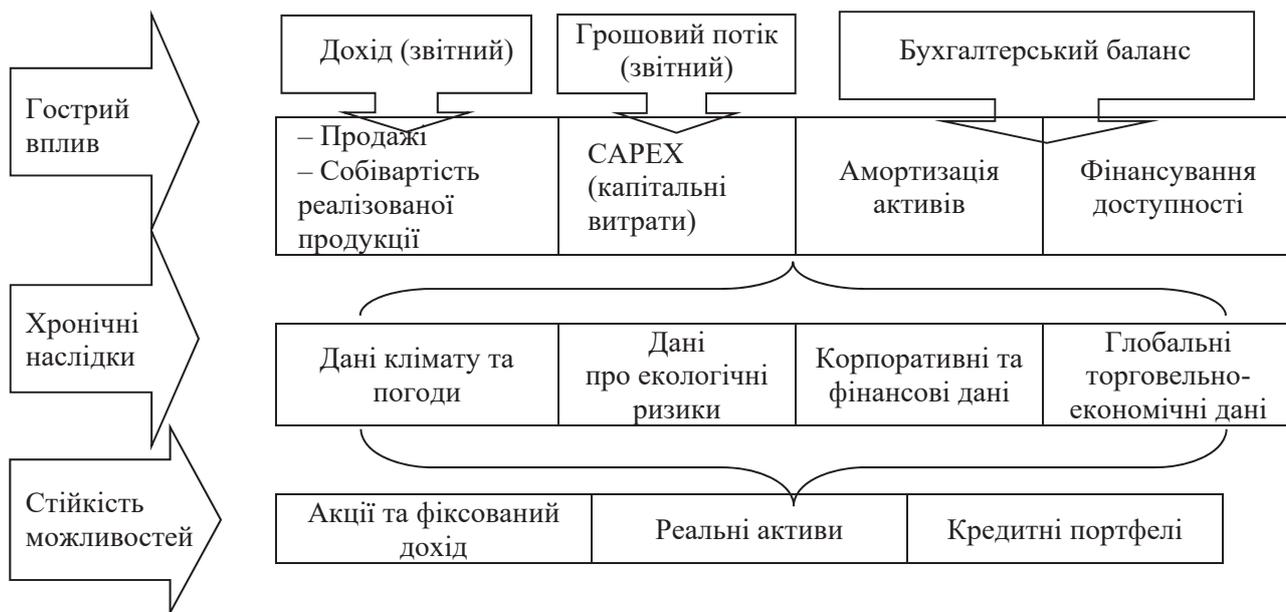
Охорона навколишнього природного середовища – це комплекс заходів, спрямованих на запобігання, скорочення чи ліквідацію забруднення, інших видів шкідливого впливу господарської та іншої діяльності на навколишнє природне середовище, при наданні послуг чи використанні продукції, а також на збереження біорізноманіття та середовища існування.

До витрат на охорону навколишнього природного середовища відносяться всі види витрат, спрямовані на запобігання, скорочення чи ліквідацію забруднення, інших видів шкідливого впливу господарської та іншої діяльності на навколишнє природне середовище, при наданні послуг чи використанні продукції, а також на збереження біорізноманіття та середовища існування.

<sup>1</sup> Там само, 85-92.

<sup>2</sup> Гільорме, Т.В., Кузнецова, О.М. (2016). Бухгалтерський облік для прийняття екологічних рішень у системі енергоощадження. *Економіка і суспільство*, 3, 504-509.

<sup>3</sup> Four Twenty Seven (2018). How to Assess and Disclose the Physical Risks of Climate Change. *Fondazione Eni Enrico Mattei: The official website* <[https://www.feem.it/m/events\\_pages/427-feem-nov-2018-final-borgeaud.pdf](https://www.feem.it/m/events_pages/427-feem-nov-2018-final-borgeaud.pdf)> (2019, January, 29).



**Рис. 1. Вплив змін клімату на суб'єктів мікроекономіки**

*Джерело: побудовано автором*

Такі напрямки витрат, як економія ресурсів та енергозбереження, враховуються тільки в тому випадку, коли вони спрямовані передусім на захист охорони навколишнього природного середовища, наприклад утилізацію відходів, яка здійснюється з метою охорони навколишнього природного середовища.

Не враховуються:

- заходи, що дають позитивний екологічний ефект, але втілені з технічних міркувань, для поліпшення умов праці та техніки безпеки;
- використання природних ресурсів (наприклад, водопостачання);
- фінансові показники, такі як амортизація та вартість основних засобів;
- перерахунки за депозитами, штрафи за порушення природоохоронного законодавства, компенсація шкоди, завданої навколишньому природному середовищу.

Порядок складання державного статистичного спостереження за формою №1-екологічні витрати «Звіт про витрати на охорону навколишнього природного середовища та екологічні платежі» (далі – форма №1-екологічні витрати) встановлює відповідна Інструкція від 24 жовтня 2006 року<sup>1</sup>. У ній зазначено, що форма №1-екологічні витрати заповнюється на основі даних первинного обліку фактичних витрат на охорону навколишнього природного середовища.

До поточних витрат на охорону навколишнього природного середовища відносяться витрати, які здійснюються на підтримку (утримання та експлуатацію) об'єкта (основних засобів природоохоронного призначення) в робочому стані та які входять до складу витрат поточного періоду.

До складу основних засобів природоохоронного призначення належать споруди, установки та обладнання, що наводяться нижче:

1. Станції біологічного, фізико-хімічного та механічного очищення виробничих і комунальних зворотних вод; споруди і устаткування для доочищення зворотних вод; дослідне устаткування і цехи на підприємствах, пов'язані з розробленням методів очищення зворотних вод; устаткування і споруди для збору, транспортування, перероблення і ліквідації рідких виробничих відходів; берегові споруди для приймання із суден господарсько-побутових зворотних вод і сміття для утилізації, складування й очищення; окремі споруди первинної стадії очищення зворотних вод (нафтопасток, жириловок, станцій нейтралізації флотаційного устаткування знешкодження шламів); каналізаційні

<sup>1</sup> Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження №1-екологічні витрати «Звіт про витрати на охорону навколишнього природного середовища та екологічні платежі» (Державний комітет статистики України). Офіційний сайт «Профі Вінс». <<https://www.profiwins.com.ua/uk/forms-and-blanks/>> (2019, січень, 25).

мережі для відведення виробничих і комунальних зворотних вод на поля фільтрації, до спеціально збудованих накопичувачів, випарників; споруди для очищення виробничих і комунальних зворотних вод; каналізаційні мережі для відведення промислових зворотних вод та споруди на них.

2. Берегові і плаваючі станції очищення баластових та лляльних (підсланевих) вод.

3. Оборотні системи водопостачання (з поверненням для потреб технічного водопостачання зворотних вод після їхнього відповідного очищення та оброблення), включаючи оборотні системи гідрозоловидалення і гідровидалення різних шламів, оборотні системи виробничого водопостачання, а також системи послідовного і повторного використання води, у тому числі тієї, яка надійшла від інших підприємств.

4. Устаткування, обладнання технічного флоту для збору нафти, сміття та інших рідких або твердих відходів з акваторій річок, водоймищ, портів і морів, а також на проведення заходів для дообладнання діючих суден.

5. Водоохоронні зони та прибережні смуги водних об'єктів з комплексом технологічних, лісомеліоративних, агротехнічних, гідротехнічних, санітарних та інших заходів, спрямованих на запобігання забрудненню та засміченню водних ресурсів.

6. Спеціальні водосховища для боротьби із шкідливою дією вод, а також для забезпечення санітарно-оздоровчих попусків, крім витрат на утримання та експлуатацію водосховищ, призначених для гідроенергетичних, іригаційних та інших виробничих потреб.

7. Русліві аераційні станції та інші водоохоронні об'єкти міжгалузевого призначення.

8. Розсіювальні випуски зворотних вод та проведення заходів для запобігання тепловому впливу зворотних вод на водні об'єкти.

9. Поля фільтрації, спеціально збудовані накопичувачі, випарники та відстійники, системи відведення (скидання) зворотних вод, які не спричиняють забруднення поверхневих та підземних водних об'єктів.

10. Устаткування для вловлювання і знешкодження забруднювальних речовин із газів, що відходять від технологічних агрегатів та вентиляційного обладнання, безпосередньо перед їхнім викидом в атмосферу. Віднесення цих витрат до категорії охорони атмосферного повітря від забруднення може здійснюватися тільки за умови, якщо таке устаткування за своїм прямим призначенням є санітарним (забезпечує зниження викидів забруднювальних речовин в атмосферне повітря). У цей саме показник включаються витрати на утримання та експлуатацію дослідно-промислового устаткування і цехів для розроблення методів очищення газів, що відходять в атмосферне повітря, а також автоматизованих систем контролю за забрудненням атмосферного повітря, на утримання лабораторій з контролю за викидами забруднювальних речовин в атмосферне повітря.

11. Устаткування (апаратура), призначене для очищення газопилового потоку.

12. Контрольно-регулювальні пункти для перевірки вмісту забруднювальних речовин у відпрацьованих газах транспортних засобів.

13. Устаткування та обладнання для проведення моніторингу охорони та раціонального використання водних ресурсів.

14. Устаткування та цехи для добування і регенерації з водних та органічних розчинів, сполук металів та інших цінних компонентів із гальванічних і травильних розчинів, зворотних вод виробництв чорної і кольорової металургії та інших галузей, при виробництві та оброблюванні кіноплівки тощо; для виділення з відпрацьованих вод і утилізації нафтопродуктів і масел; для перероблення надлишкового мулу очисних споруд; для добування та перероблення відходів та інших речовин (шламів, осадів тощо) харчової промисловості; для знешкодження токсичних відходів, що утворилися на підприємстві, а також інше аналогічне устаткування та цехи на підприємствах різних галузей промисловості, транспорту, сільського господарства, житлово-комунального господарства.

15. Об'єкти поводження з відходами (полігони, спеціально організовані місця зберігання твердих відходів), а також обладнання для знешкодження відходів. Сюди ж відносяться поточні витрати на знешкодження виробничих відходів (у тому числі уловлених забруднювальних речовин у процесі очищення зворотних вод і газів, що відходять), перевезення відходів до місця їхнього складування чи знищення тощо<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження №1-екологічні витрати «Звіт про витрати на охорону навколишнього природного середовища та екологічні платежі» (Державний комітет статистики України). Офіційний сайт «Профі Вінс». <<https://www.profiwins.com.ua/uk/forms-and-blanks/>> (2019, січень, 25)

В сучасній науковій літературі часто розглядаються організаційно-правові та обліково-аналітичні аспекти охорони праці на підприємстві<sup>1</sup>. Пропонуємо за такою ж схемою організувати облік екологічних витрат. Сьогодні облік екологічних витрат не ведеться зовсім, а облік витрат на охорону праці розпорошено по трьох синтетичних рахунках, що, звичайно, негативно впливає на інформативність. Це рахунки 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Пропонуємо з метою узагальнення витрат і джерел їх фінансування всі витрати сконцентрувати на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» субрахунок «Витрати на охорону навколишнього середовища (екологію) і праці». Відповідно для джерел фінансування витрат на екологію на рахунку 474 «Забезпечення майбутніх витрат та платежів» («Забезпечення інших витрат та платежів») створити спеціальний «Фонд охорони навколишнього середовища та праці», за рахунок інвестицій, резерву та інших джерел та надходжень. При цьому в обліку відображати наступним чином:

- на суму резерву: Д-т 91 «Загальновиробничі витрати», К-т 474 «Фонд навколишнього середовища та праці»;
- відрахування з прибутку: Д-т 43 «Прибуток використаний у звітному році», К-т 474 «Фонд навколишнього середовища та праці»;
- асигнування з бюджету та позабюджетних коштів: Д-т 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», К-т 474 «Фонд навколишнього середовища та праці»;
- за рахунок страхових платежів Д-т 493 «Інші страхові платежі», К-т 474 «Фонд навколишнього середовища та праці».

Поточні витрати і штрафні санкції списувати відразу за рахунок «Фонду охорони навколишнього середовища та праці». Капітальні витрати попередньо слід обліковувати на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», а потім амортизовано списувати за рахунок фонду охорони наступним записом: Д-т 474 «Фонд охорони навколишнього середовища та праці» і К-т 15 «Капітальні інвестиції».

Для формування бази даних про фактичні витрати на охорону навколишнього природного середовища пропонуємо для суб'єктів господарювання наступний порядок відображення в бухгалтерському обліку складу поточних природоохоронних витрат – табл. 1.

Якщо ж масштаби діяльності підприємства є незначними, то рекомендовано у кожному рахунку 8-го класу виділити субрахунок природоохоронної діяльності:

матеріальні витрати природоохоронної діяльності; витрати праці працівників, зайнятих природоохоронною діяльністю; витрати на соціальне страхування працівників, зайнятих природоохоронною діяльністю; амортизація основних засобів природоохоронного призначення; екологічні збори і платежі; інші витрати екологічного характеру.

Дотепер на міжнародному і національному рівнях не розроблені та не рекомендовані стандарти бухгалтерського обліку, в яких включено поняття «екологічні зобов'язання». Є різні визначення цього поняття, однак найбільш точно його розкривають В. Базилевич та Д. Вальтер, які визначають «екологічні зобов'язання» наслідком екологічного характеру, зумовленого взаємодією підприємств із навколишнім середовищем, що може здійснити суттєвий вплив на фінансовий стан<sup>2</sup>.

Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», зобов'язання визнаються, коли їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення, трактування ж поняття «екологічні зобов'язання» зовсім відсутнє.

Екологічні зобов'язання можуть виникати в результаті: здійснення основної діяльності (плата за використання природних ресурсів); недотримання норм екологічного законодавства, які тягнуть за собою компенсацію завданої шкоди, виплату штрафів тощо; добровільних дій підприємства щодо усунення негативних впливів на навколишнє природне середовище, виходячи з міркувань піклування про свою репутацію.

<sup>1</sup> Остап'юк, П.Ю. (2017). Екологічні витрати як об'єкт бухгалтерського обліку: реалії сьогодення. «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»: матеріали Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції (м. Тернопіль, 30 червня 2017 р). <<http://dSPACE.tneu.edu.ua/bitstream/316497/21911/1/43-45.pdf>> (2019, січень, 27)

<sup>2</sup> Базилевич, В. (2010). *Глосарій зеленого бізнесу: укр.-нім.-рос.-англ.* Київ: Знання.

**Порядок відображення в бухгалтерському обліку складу поточних природоохоронних витрат**

Складові елементи поточних природоохоронних витрат	Клас Плану рахунків	Аналітичні рахунки до синтетичних
вартість матеріалів і покупних напівфабрикатів, які витрачені на функціонування засобів природоохоронного призначення, а також вартість матеріалів, які використані на поліпшення технічного стану і технічне вдосконалення природоохоронних засобів, здійснення дослідів та випробувань, які спрямовані на технічне вдосконалення цих засобів	Клас 2. Запаси	20, 22, 25, 26, 27
вартість палива та енергії, які спожиті у процесі функціонування природоохоронних засобів (включаючи вартість палива, необхідного для здійснення технологічних процесів, направлених на зниження вмісту і нейтралізацію шкідливих речовин, що містяться у відходах) та інших робіт природоохоронного характеру	Клас 2. Запаси	20
на утримання та експлуатацію засобів природоохоронного призначення, включаючи амортизацію і витрати на поточний ремонт	Клас 1. Необоротні активи	10, 11, 12, 13
цехові та загальні по підприємству (експлуатаційні) витрати за відповідною номенклатурою статей, що пов'язані з утриманням апарату служб охорони природи цеху, підприємства, організації	Клас 9. Витрати діяльності	91, 92, 94
витрати на охорону праці працівників, які зайняті обслуговуванням засобів природоохоронного призначення і виконанням інших робіт, пов'язаних з охороною навколишнього природного середовища	4-й і 6-й класи	47, 91, 92, 94

*Джерело: розробка автора*

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, метою екологічного обліку є відображення екологічних впливів кожного підприємства і порівняння їх з екологічними стандартами. Адекватне врахування екологічних аспектів діяльності підприємства і відображення їх у звітності забезпечить користувачів інформацією, необхідною для ухвалення оптимальних управлінських рішень, дасть змогу певною мірою врахувати ризики та реалізувати шанси екологічно свідомого управління підприємством. Екологічний облік на підприємстві є індикатором раціональності господарювання, справедливого перерозподілу природних ресурсів, виробництва екологічно чистої продукції, виявлення проблем екологічного ризику, надходження інвестицій на підприємство та контролю негативного впливу на навколишнє середовище. Саме тому він значною мірою впливає на конкурентоспроможність господарюючого суб'єкта<sup>1</sup>.

Важливо, щоб бухгалтери та їхні роботодавці зосереджувалися насамперед на тих ЦСР, які найбільш релевантні їхній галузі, сектору та типу бізнесу.

<sup>1</sup> Совик, М.І. (2018). Необхідність упровадження обліку екологічних витрат в умовах здійснення економічної діяльності згідно з концепцією сталого розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*, 19, 3, 61-64.

## References:

1. Pal'chuk, O.V., Savchenko, V.M., Ruzmajkina, I.V. ta in. (2017). *Rozvy`tok buxgalters`kogo obliku v umovax globalizaciyi ta informaty`zacyi suspil`stva*: monografiya. [Development of accounting in the conditions of globalization and informatization of society: a monograph]. Kropivnitsky: PP «Eksklyuzy`v-Sy`stem». [in Ukrainian].
2. Sokil, O.G. (2017). *Koncepciya buxgalters`kogo obliku stalogo rozvy`tku* [Concept of accounting for sustainable development]. *Oblik i finansy`*. [Accounting and finance], 1 (75), 85-92. [in Ukrainian].
3. Schaltegger, S. & Burritt, R. (2000). *Contemporary Environmental Accounting*. London: Greenleaf. [in English].
4. The role of the accountant in implementing the Sustainable Development Goals. <<https://www.cgma.org/resources/reports>> (2019, January, 29). [in English].
5. Gil`orme, T.V., Kuzneczova, O.M. (2016). *Buxgalters`ky`j oblik dlya pry`jnyattya ekologichny`x rishen` u sy`stemi energooshhadzhennya* [Accounting for making environmental decisions in the energy saving system]. *Ekonomika i suspil`stvo*. [Economics and Society], 3. 504-509. [in Ukrainian].
6. Four Twenty Seven (2018). How to Assess and Disclose the Physical Risks of Climate Change. *Fondazione Eni Enrico Mattei: The official website* <[https://www.feem.it/m/events\\_pages/427-feem-nov-2018-final-borgeaud.pdf](https://www.feem.it/m/events_pages/427-feem-nov-2018-final-borgeaud.pdf)> (2019, January, 29). [in English].
7. *Instruktsiya shchodo zapovnennya formy derzhavnoho statystychnoho sposterezheniya №1-ekologichni vytraty «Zvit pro vytraty na okhoronu navkolyshn`oho pryrodnoho seredovyshcha ta ekologichni platezhi» (Derzhavnyy komitet statystyky Ukrayiny)* [Instructions for completing the form of state statistical observation №1-environmental costs "Report on expenses on environmental protection and environmental payments" (State Statistics Committee of Ukraine)] *The official website of Profi Vince* <<https://www.profiwins.com.ua/uk/forms-and-blanks/>> (2019, January, 29). [in Ukrainian].
8. Ostap`yuk, P.Yu. (2017). *Ekologichni vy`traty` yak ob`yekt buxgalters`kogo obliku: realiyi s`ogodennya*. *Materialy` Mizhnarodnoyi naukovo-prakty`chnoyi Internet-konferenciyi «Oblik, opodatkovannya i kontrol` : teoriya ta metodologiya»*, 30 chervnya 2017 roku. Ternopil`. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/21911/1/43-45.pdf> [in Ukrainian].
9. Bazy`levy`ch, V. (2010). *Glosarij zelenogo biznesu: ukr.-nim.-ros.-angl.* [Glossary of Green Business: ukrainian-german-english-english]. Kyiv: Znannya. [in Ukrainian].
10. Sovy`k, M.I. (2018). *Neobxidnist` uprovadzhennya obliku ekologichny`x vy`trat v umovax zdijsnennya ekonomichnoyi diyal`nosti zgidno z koncepciyeyu stalogo rozvy`tku*. *Naukovy`j visny`k Uzhorods`kogo nacional`nogo universy`tetu*, 19, 3, 61-64. [in Ukrainian].