

на 31 грудня поточного року доводять до рівня фактичної шляхом коригування сум методом допроводки коли планова виявилася нижчою фактичної або методом червоного сторно коли ці сум були завищені.

При цьому треба враховувати що вартість маси загиблих тварин та тих тварин що переводяться з основного стада не піддається корегуванню.

### Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (П(С)БО 9) затверджено наказом Мінфіну від 20.10.1999 № 246.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» (П(С)БО 19) затверджено наказом Мінфіну від 7 липня 1999 року N 163.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» (П(С)БО 30) затверджено наказом Мінфіну від 18 листопада 2005 року № 790.

**Малишкін О.І.,**  
д.е.н., професор,  
*Державний університет  
інфраструктури і технологій,  
(м. Київ)*

## АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Основні засади державної екологічної політики України на період до 2020 року було затверджено Законом України від 21.12.2010 р. № 2818-VI [1]. Сукупність форм звітності з екології підприємств України на сьогодні виглядає таким чином (табл.1).

Таблиця 1

### Сукупність форм звітності з екології підприємств України (станом на 31.12.2019 р.)

№	Звітність	Публічність	Користувачі
1	<i>Статистична:</i> звіти за формами 2-тп (повітря), 1-екологічні витрати, 1-токсичні відходи	Непублічна	Державний орган статистики
2	<i>Податкова:</i> за формою декларації з екологічного податку	Непублічна	Державний орган фіскальної служби
3	<i>Нефінансова:</i> у довільному вигляді	Публічна	Широке коло зацікавлених осіб

*Джерело:* складено автором.

*Статистична звітність.* Форма державного статистичного спостереження № 2-ТП (повітря) «Звіт про охорону атмосферного повітря» містить інформацію про обсяги викидів забруднювальних речовин в атмосферу, їх очищення, джерела викидів, заходи щодо зменшення та попередження вивільнення шкідливих речовин в атмосферне повітря. Звіт складають суб'єкти господарювання за обсягами потенційних викидів забруднювальних речовин та парникових газів у атмосферу. За таких умов зменшується відповідальність суб'єкта господарювання у разі недотримання визначених законодавством екологічних норм. Крім того, відсутність ефективної системи розрахунку обсягу вивільнених шкідливих речовин при проведенні перевірок державними органами значно ускладнюють процес моніторингу екологічних явищ і процесів на підприємствах.

У формі державного статистичного спостереження № 1- витрати «Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи» відображають інформацію про нараховані суми екологічних зборів (податків), витрати на капітальний ремонт основних виробничих засобів природоохоронного призначення та поточні витрати на охорону природи. Складають підприємства, організації, установи, громадяни – суб'єкти підприємницької діяльності, які мають викиди забруднювальних речовин в атмосферу, скидання забруднених стічних вод, розміщення відходів у навколишньому середовищі, здійснюють витрати на охорону довкілля.

Дані про наявні відходи, класи небезпеки та поводження з ними протягом звітного періоду розкриваються у формі державного статистичного спостереження № 1-відходи «Поводження з відходами». Звіт подають юридичні особи, їхні відокремлені підрозділи, які утворюють, утилізують, обробляють, зберігають відходи I-IV класів небезпеки.

Укладачі статистичних звітів несуть адміністративну відповідальність за порушення строків подання та недостовірну інформацію звіту. Проте, механізм штрафування є недосконалим і не ефективним, що дозволяє підприємствам ухилятися від достовірності звітів.

*Податкова звітність.* Крім статистичної звітності інформація щодо стану податкових зобов'язань з екології підприємства як платника податків, відображається у декларації з екологічного податку. Відповідно до п. 242.1 Податкового кодексу України такі дані відображають у розрізі: викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах; утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензій строк [2].

*Нефінансова звітність.* Практика свідчить, що а ні статична, а ні податкова звітність не дають комплексної уяви про екологічну діяльність

підприємства, про вплив на довкілля. Такі стейкхолдери, як експерти, громадські активісти, політичні партії взагалі не мають доступу до статистичної та податкової звітності підприємств. Крім того, їх цікавить більш широкий спектр інформації про екологічну ситуацію в місті, районі, області, країні. Таку інформації може надати лише комплексний звіт компанії або регіональної організації. Тому вирішення проблем відсутності окремих екологічних показників у обов'язкових формах статистичної та податкової звітності можливе шляхом запровадження практики комплексного розкриття цих аспектів у рамках нефінансового звітування. У європейських країнах нефінансову звітність щодо екологічних показників складають та подають у різних форматах, серед яких прийнятними є: Звіт з прогресу Глобального договору ООН (Communication Progress – COP); Звіт зі сталого розвитку Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative – GRI) [3].

Серед екологічних принципів, яких повинні дотримуватися комерційні компанії, слід виокремити такі: обережність при вирішенні екологічних проблем; ініціативність щодо поширення екологічної відповідальності та свідомості; стимулювання розвитку і поширення екологічно чистих технологій [4].

За європейською практикою у разі неподання підприємством форми звіту в зазначений річний термін вона вважається «пасивною», а підприємство зараховують до складу суб'єктів господарювання, які не виконують або несвоєчасно виконують свої зобов'язання. Найсутевіше, що з часом їх вилучають зі складу учасників Глобального договору [5]. А це позначається на репутації компанії.

В Україні закладені основи у законодавство, які сприяють розвитку соціально відповідального бізнесу та складанню нефінансової звітності. По-перше, законодавчо закріплено вимога складати звіт про управління та звіт про платежі на користь держави (зміни до Закону про бухгалтерський облік і фінансову звітність від 2017 року. Щоправда, вони стосуються великих компаній і суб'єктів публічного інтересу.

По-друге, функціонує ряд організацій, діяльність яких спрямована на розвиток нефінансового звітування з соціальної відповідальності в Україні. Зокрема, це Центр розвитку корпоративної соціальної відповідальності, Спільнота соціально відповідального бізнесу в Україні й інші громадські організації [6].

Проте, відсутні спеціальні методики складання нефінансових звітів. Це ускладнює функціонування національної інформаційної системи з охорони довкілля та вихід українських підприємств на міжнародні ринки. За таких умов українські компанії самостійно або за допомогою провідних консалтингових компаній готують соціальні і екологічні звіти. Переважно така інформація включається до складу корпоративного звіту або звіту про сталий розвиток.

*Екологічний облік.* З метою утворення достовірних джерел інформації для заповнення різних форм звітності з екології в компанії доцільно організувати екологічний облік як в системі бухгалтерських рахунків, так і поза нею. В літературі надаються певні визначення цього поняття. В узагальненому вигляді його можна сформулювати як систему виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень [4, 5, 7].

В Україні відсутні законодавчі норми щодо такого виду обліку, тому справа його організації – ініціатива самої компанії. Існує низка перешкод для впровадження екологічного обліку:

- податкова система не стимулює до збільшення витрат на природоохоронні заходи;
- інвестори не зацікавлені у збільшенні витрат на природоохоронні заходи, оскільки зменшується прибуток компанії і підприємства відкладають вживання потрібних заходів;
- складність виділення витрат на природоохоронні заходи із загальних витрат;
- відсутність конкретних рекомендацій державних органів щодо методики екологічного обліку на підприємстві.

На практиці існує потреба виокремлення на певних синтетичних бухгалтерських рахунків окремих субрахунків або аналітичних рахунків для відображення інвестицій і поточних операційних витрат пов'язаних із природоохоронною діяльністю.

Інформація цих рахунків дозволить інвесторам аналізувати ситуацію і ухвалювати рішення. Наприклад, на рахунку 10 «Основні засоби» у складі субрахунку 103 виділяється аналітичний рахунок 103.1 «Споруди природоохоронної діяльності», відповідно – окремий субрахунок на регулюючому рахунку 13 «Знос необоротних активів». На транзитному рахунку 15 «Капітальні інвестиції» доцільно виділити аналітичний рахунок 152.1 «Придбання (виготовлення) споруд природоохоронної діяльності»; на рахунку 20 «Запаси» – аналітичний рахунок «Запаси природоохоронної діяльності».

Особливої уваги потребують витрати компанії на природоохоронну діяльність. Якщо вони носять характер операційних, то раціонально облікувати їх на рахунку 23 «Виробництво» – 23 «Витрати природоохоронної діяльності». При цьому витрати з нарахованого екологічного податку доцільно відображати не на рахунку 92, як прийнято наразі, а на субрахунку 23 «Витрати природоохоронної діяльності». Списання витрат з кредиту рахунку 23 проводиться відповідно до загальноприйнятої методології з урахуванням сутності таких витрат. Такий прийом дозволяє зібрати усі такого

виду операційні витрати на одному рахунку (субрахунку) і ефективно контролювати їхній розмір.

За потреби подальшу деталізацію інформації доцільно проводити в рамках управлінського обліку. Для цього створюється модуль управлінського обліку «Природоохоронна діяльність», який базуватиметься на аналітиці бухгалтерського обліку. Рахунки аналітичного обліку запасів і витрат природоохоронної діяльності в рамках управлінського обліку доречно створювати за цільовим призначенням – видами продукції, замовленнями, процесами, стадіями виробництва, агрегатами, сферами діяльності, регіонами збуту.

Управлінський облік здатний формувати показники внутрішньої звітності за даними аналітичних рахунків на підставі бухгалтерських документів і розрахунків, які стають інструментом комунікацій усередині підприємства у сфері екології.

В системі управлінського обліку менеджери компанії матимуть можливість управляти природоохоронними витратами на базі бухгалтерських методологій, що забезпечує достовірну та релевантну оцінку запасів (сировини, матеріалів, готової продукції), витрат на виробництво, а інвестиційні рішення базуватимуться на достовірно оцінених витратах. Подальший аналіз показників екології і надання рекомендацій керівництву має враховувати усі аспекти діяльності компанії і сприяти виконанню завдань з екології.

Таким чином, у сукупності дані бухгалтерського фінансового і управлінського обліку мають забезпечити необхідні обсяг і якість даних для складання екологічної звітності – статистичної, податкової, спеціальної нефінансової, що відображає сучасний стан діяльності компанії та запити суспільства. На наш погляд, настав час створити єдину базу екологічних звітів підприємств і організацій в державних регіональних органах влади обласного рівня. На центральному рівні аналіз інформації має проводити профільне міністерство з наданням пропозицій Кабінету Міністрів України для прийняття відповідних рішень загальнодержавного масштабу.

### **Список використаних джерел:**

1. Про основні засади державної екологічної політики України на період до 2020 р., затверджених Законом України від 21.12.2010 р. № 2818-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2818-17>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року. № 2655-УІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

3. Блакита А.В. Нефінансова звітність як інструмент оцінювання соціальної відповідальності бізнесу / А.В. Блакита, Р.С. Поляк // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. – 2015. – Вип. 15. – Ч. 4. – С. 126-129.

4. Гриценко О.І. Екологічний облік: визначення перспектив та основних засад упровадження / О. Гриценко // Збірник наукових праць Мукачевського державного університету. Мукачево, № 2/2016. – С. 678-685.

5. Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки: [Моногр.] / Л.М. Пилипенко. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2016. – 336 с.

6. Крупка Я.Д. Про розкриття інформації суб'єктів з суспільним інтересом / Я.Д. Крупка // Тези Всеукраїнської наукової конференції «Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу». – Житомир, 2017. – С. 84-85.

7. Малишкін О.І. Звітність суб'єкта суспільного інтересу крізь призму міжнародних стандартів та Директив ЄС. /Малишкін О.І. // Тези виступів на V Міжнародній науково-практичній конференції. – 7 грудня 2018 року, Київ. – с. 78-80.

**Малюга Н. М.,**  
д.е.н., професор.,  
професор кафедри бухгалтерського обліку,  
оподаткування та аудиту  
*Житомирський національний  
агроекологічний університет  
(м. Житомир)*  
**Майдуда Г.С.,**  
асистент  
кафедри бухгалтерського обліку,  
оподаткування та аудиту  
*Житомирський національний  
агроекологічний університет  
(м. Житомир)*

## **КОНЦЕПЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДЖЕРЕЛАМИ ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Оцінювання технічного стану основних засобів є необхідною умовою для розробки заходів щодо формування системи обліково-аналітичного забезпечення формування фінансових ресурсів для відтворення їх виробничої потужності. Покращання стану основних засобів можливе тільки завдяки їх