

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Замула Ірина Валеріївна

УДК 657.221:504.03(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЕКОЛОГІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ:
ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Житомир – 2010

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант – доктор економічних наук, професор
Малюга Наталія Михайлівна,
Житомирський державний технологічний
університет, завідувач кафедри
аналізу і статистики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор,
Заслужений працівник освіти України
Кірейцев Григорій Герасимович,
Київський університет туризму,
економіки і права, завідувач кафедри
обліку і аудиту та маркетингу

доктор економічних наук, професор
Шевчук Володимир Олександрович,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту, перший проректор,
професор кафедри аудиту

доктор економічних наук,
старший науковий співробітник
Жук Валерій Миколайович,
Національний науковий центр
“Інститут аграрної економіки” УААН,
завідувач відділу методології обліку та аудиту

Захист відбудеться “22” грудня 2010 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “16” листопада 2010 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Т.В. Давидюк

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Значний науково-технічний потенціал людства розширює можливості економічного розвитку та супроводжується негативним впливом на навколишнє природне середовище (НПС). Антропогенна діяльність змінює природний перебіг процесів у довкіллі, що ставить під загрозу здоров'я і життя людини. За останніх 30-ть років у світі використано сировини стільки ж, скільки за всю історію цивілізації. Щорічно на планеті формується близько 100 млрд. т твердих відходів, 2 тис.км³ стічних вод і здійснюється більше 25 млрд. т викидів в атмосферу вуглекислого газу; деградація ґрунтів спостерігається майже на 2 млрд. га площ, що негативно впливає на добробут 1 млрд. чол.; 1,7 млрд. чол. страждають від дефіциту прісної води. З кожним роком зростають збитки від екологічних катастроф, які в середньому становлять 90 млрд. дол. за рік. У 2009 р. витрати України на охорону НПС склали 11073,5 млн. грн. Екологічна проблема охопила весь світ і стала однією з глобальних криз. Загроза омніциду потребує перегляду існуючих принципів взаємодії людини з природою та діяльності суб'єктів господарювання.

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 – НПС сприймається виключно як джерело ресурсів для господарської діяльності.

У процесі оцінювання меж впливу людства на НПС ключова роль відводиться інформуванню. Бухгалтерський 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. Це зумовлює необхідність розробки теорії та методології бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єктів господарювання.

Велике значення і науково-практичну роль відіграють дослідження проблем співвідношення економіки та екології, яким присвятили праці О.О. Веклич, Б.М. Данилишин, С.І. Дорогунцов, Г.Г. Кірейцев, В.А. Лук'яніхін, Л.І. Максимів, Л.Г. Мельник, М.С. Пушкар, М.Д. Руденко, В.К. Савчук, Я.В. Соколов, В.М. Трегобчук, М.Г. Чумаченко, М.К. Шапочка, В.О. Шевчук, В.Я. Шевчук. Економічну природу теоретичних, методичних і прикладних аспектів становлення та розвитку земельних відносин у своїх працях розкривали С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, М.Й. Малік, В.Я. Месель-Веселяк, М.Ф. Огійчук, П.Т. Саблук, М.М. Федоров, О.М. Шпичак, В.В. Юрчишин. Дослідження окремих об'єктів бухгалтерського обліку екологічної діяльності здійснювали І.В. Бешуля, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, Н.М. Малюга,

Е.К. Муруєва, В.З. Папінко, М. Стемпень, Х. Хендриксен, С. Шелтеггер. Питання оприлюднення інформації про екологічну діяльність суб'єктів господарювання у своїх працях піднімали М.Г. Білопольський, В.Г. Гетьман, В.К. Данилко, І.Д. Лазаришина, В.І. Мосягін, Ю.С. Цаль-Цалко, Л.З. Шнейдман.

Наростання екологічної кризи, подолання якої ускладнюється відсутністю її виміру та інформації про неї, нехтування можливостями системи бухгалтерського обліку в побудові та реалізації концепції стійкого розвитку (sustainable development) економіки, а також управлінні екологічною діяльністю суб'єктів господарювання вимагає перегляду концептуальних засад бухгалтерського обліку, виходячи з потреб його користувачів мікро- та макрорівнів, для збереження біосфери та досягнення стійкого розвитку економіки.

Відсутність теорії та методології бухгалтерського обліку екологічної діяльності перешкоджає оцінці впливу суб'єктів господарювання на НПС, динамічному удосконаленню інструментарію обліку для подання екологічної інформації і збереженню природно-ресурсного потенціалу (ПРП), зумовлює актуальність теми дослідження, постановку мети і завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою “Методологія обліку, аналізу і контролю екологічної діяльності як засіб реалізації концепції інноваційного прориву” (номер державної реєстрації 0109U008165) – автором розроблено методологію бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання; “Розвиток методології бухгалтерського обліку та економічного аналізу в умовах становлення соціально орієнтованої ринкової економіки України” (номер державної реєстрації 0109U008166) – автором розроблено порядок розкриття інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання та встановлено вплив екологічної інформації на формування екологічної свідомості суспільства; а також Київського науково-дослідного інституту судових експертиз за темою “Судово-бухгалтерська експертиза операцій з біологічними активами” (затверджена вченою радою Київського науково-дослідного інституту судових експертиз, протокол № 2 від 24.03.2010 р.) – індивідуальний внесок автора полягає в аналізі стану нормативного регулювання бухгалтерського обліку біологічних активів в Україні як складової її ПРП.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних і практичних положень бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єктів господарювання відповідно до вимог інформаційного забезпечення управління на мікро- та макроекономічному рівнях для реалізації положень концепції стійкого розвитку. Для досягнення мети в роботі поставлено завдання:

- розкрити зміст поняття “екологічна діяльність” суб'єкта господарювання та можливість її облікового відображення;
- оцінити роль бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні заходів, спрямованих на подолання глобальної екологічної кризи;

- окреслити підходи до бухгалтерського відображення впливу діяльності суб'єкта господарювання на навколишнє природне середовище;
- ідентифікувати об'єкти бухгалтерського обліку екологічної діяльності з метою розробки рекомендацій щодо їх теоретико-методологічного забезпечення;
- оцінити стан розвитку теорії та методології бухгалтерського обліку в зв'язку з необхідністю бухгалтерського відображення екологічної діяльності суб'єктів господарювання;
- провести критичний аналіз підходів до визначення вартості складових природно-ресурсного потенціалу з метою розробки порядку оцінки зазначених складових в бухгалтерському обліку;
- уточнити сутність природного капіталу як складової національного багатства країни та виявити його прояв у бухгалтерському обліку;
- встановити зв'язок бухгалтерського обліку й макроекономічних показників в частині відображення природних ресурсів;
- проаналізувати можливості бухгалтерського обліку щодо виявлення та розподілу екологічної ренти;
- виявити шляхи оприлюднення екологічної інформації через звітність суб'єктів господарювання для формування рекомендацій щодо удосконалення фінансової звітності;
- визначити потреби управлінського персоналу та зовнішніх користувачів у обліковій інформації екологічного спрямування з метою розробки рекомендацій щодо побудови системи управління екологічною діяльністю;
- розкрити напрями розвитку інформаційної функції бухгалтерського обліку для забезпечення механізму реалізації положень екологічного законодавства країни;
- проаналізувати можливість впливу на суспільну екологічну свідомість за допомогою екологічної інформації, що формується в середовищі бухгалтерського обліку.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання як інформаційна основа управління антропогенним впливом на навколишнє природне середовище.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення бухгалтерського обліку екологічної діяльності.

Робоча гіпотеза ґрунтується на припущенні, що бухгалтерський облік як інформаційна система оперує інструментами для управління негативним антропогенним впливом на навколишнє природне середовище з метою його зменшення та реалізації положень концепції стійкого розвитку економіки.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів у системі бухгалтерського обліку та концепція стійкого розвитку. Використання історичного, логічного методів дозволило дослідити еволюцію бухгалтерського обліку екологічної діяльності. Гносеологічний метод застосовано для уточнення та поглиблення змісту понять й категорій у сфері бухгалтерського обліку екологічної діяльності.

Системний підхід став основою для визначення об'єктів бухгалтерського обліку екологічної діяльності, системно-структурний метод дозволив побудувати їх класифікацію. Аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, ідеалізація та узагальнення як загальнологічні методи наукового пізнання застосовано для розвитку положень теорії та методології бухгалтерському обліку екологічної діяльності. Бібліографічний і бібліометричний аналіз забезпечили виявлення тенденцій розвитку бухгалтерського обліку як системи, що формує інформацію про вплив діяльності суб'єкта господарювання на НПС. Порівняльно-правовий метод використано для дослідження законодавства у сфері регулювання екологічної діяльності суб'єктів господарювання та розвитку її бухгалтерського обліку. Математико-статистичні методи, експертні оцінки дозволили виявити стан системи бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання та встановити її відповідність концепції стійкого розвитку економіки.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографічні праці, наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку, конвергенції економіки та екології, економічної теорії, філософії; матеріали науково-практичних конференцій і семінарів); офіційні документи (нормативні документи України та країн світу з питань організації та ведення бухгалтерського обліку, а також екологічних питань, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади); статистичні джерела (звіти та офіційні дані органів державної, регіональної відомчої статистики, фінансова й статистична звітність суб'єктів господарювання України); довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єктів господарювання для задоволення інформаційних вимог управління антропогенним впливом на навколишнє природне середовище на мікро- та макроекономічному рівнях.

Найбільш вагомими результатами, які характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, є:

вперше одержано:

– науковий підхід до визнання бухгалтерського обліку системою, що забезпечує формування та оприлюднення інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання (система господарювання, що базується на концепції стійкого розвитку економіки і не порушує гармонійного функціонування існуючої екосистеми) з метою підвищення рівня регулювання антропогенного впливу на навколишнє природне середовище;

– систему об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з екологічною діяльністю суб'єктів господарювання, а саме: природно-ресурсний потенціал, генетично модифіковані організми, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення, екологічні зобов'язання, екологічні доходи, екологічні витрати, фінансові результати від екологічної діяльності, що сприяє створенню інформаційного забезпечення екологічного управління суб'єкта

господарювання;

удосконалено:

– методологію бухгалтерського обліку в частині розвитку системи рахунків на основі розробленої класифікації об'єктів бухгалтерського обліку екологічної діяльності за такими ознаками: господарські засоби, джерела утворення господарських засобів, результати діяльності, що забезпечує формування екологічної інформації у необхідних аналітичних розрізах;

– теоретичні засади бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу (як сукупності природних ресурсів, що використовуються або можуть бути використані у господарській діяльності) в частині визначення груп господарських операцій та їх облікового відображення: операції з руху складових природно-ресурсного потенціалу, з їх оренди та охорони від знищення та забруднення, що дозволяє посилити зовнішній і внутрішній контроль впливу діяльності суб'єкта господарювання на природний капітал;

– методологічні положення бухгалтерського обліку об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю суб'єкта господарювання, в частині розробки методик обліку складових природно-ресурсного потенціалу, генетично модифікованих організмів, відходів виробництва, екологічних зобов'язань, доходів і витрат, фінансових результатів від екологічної діяльності, що сприяє забезпеченню екологічною інформацією систему управління мікро- та макрорівнів;

– теоретико-організаційне забезпечення узгодження бухгалтерського обліку та системи національних рахунків у частині відображення природного капіталу та екологічної діяльності з метою реалізації положень концепції стійкого розвитку економіки через систему стратегічного управління країною;

– організаційні положення формування та оприлюднення інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання через його бухгалтерську звітність (розділ “Екологічна діяльність” у Примітках до річної фінансової звітності (ф. № 5)), що створює передумови для формування екологічної свідомості суспільства та запобігання безконтрольному знищенню природного капіталу країни;

– облікове забезпечення системи управління екологічною діяльністю суб'єктів господарювання в частині інформування про факти господарського життя, пов'язані із взаємодією підприємства як основного споживача ресурсів, і біосфери як ресурсопостачальника, що забезпечує ідентифікацію потенційних вигід від екологічного виробництва з метою стимулювання екологічної діяльності;

дістало подальший розвиток:

– інформаційна функція бухгалтерського обліку як інструмент забезпечення подолання зневажливого ставлення людини до довкілля, що стало основою виокремлення факторів впливу на власника підприємства (жорстке державне регулювання; створення попиту на екологічно чисту продукцію; формування екологічної свідомості суспільства) з метою екологізації його діяльності;

– оцінка складових природно-ресурсного потенціалу за справедливою вартістю з встановленням її нижньої межі (оцінка при формуванні

макроекономічних показників), що забезпечує врахування екологічної, соціальної та економічної характеристик об'єктів оцінки;

– виокремлення об'єктів бухгалтерського обліку (екологічні доходи, екологічні витрати та фінансові результати від екологічної діяльності) для інформаційного забезпечення формування та розподілу екологічної ренти (додатковий дохід суб'єктів господарювання, що утворюється в результаті присвоєння еколого-економічного ефекту від експлуатації різноякісних складових навколишнього природного середовища) з метою стимулювання зацікавленості власників капіталу в збереженні та відновленні засобів навколишнього природного середовища;

– трактування поняття “природний капітал” (як сукупності природно-ресурсного потенціалу, що приносить вигоди через використання його в діяльності суб'єктів господарювання, й асиміляційного потенціалу, що приносить вигоди за допомогою саморегулюючої та самовідновлювальної функцій навколишнього природного середовища) з метою вивчення його прояву в бухгалтерському обліку та включення до складу національного багатства країни;

– облікове забезпечення механізму реалізації положень екологічного законодавства країни в частині визнання бухгалтерського обліку екологічної діяльності інструментом виконання положень стійкого розвитку економіки, нормативного закріплення обов'язковості ведення обліку екологічної діяльності на підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності, впровадження розробок в частині теорії, методології та організації бухгалтерського обліку екологічної діяльності в практику господарювання, що дозволяє створити умови для збереження та ефективного використання природних ресурсів на мікро- та макроекономічному рівнях.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані у дисертації висновки та рекомендації можуть використовуватись для подальшого розвитку теоретичних й емпіричних досліджень у сфері бухгалтерського обліку. Розроблені теоретико-методологічні положення бухгалтерському обліку екологічної діяльності спрямовані на реалізацію положень концепції стійкого розвитку економіки; забезпечення інформацією системи управління мікро- та макrorівнів; збереження ПРП як елемента національного багатства країни.

Теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення дисертаційної роботи реалізовані в конкретних розробках, придатних до використання суб'єктами господарювання різних організаційно-правових форм і видів діяльності, в роботі державних органів влади, професійних організацій, у вищих навчальних закладах, а саме:

– рекомендації щодо виділення об'єктів бухгалтерського обліку екологічної діяльності та удосконалення фінансової звітності суб'єктів господарювання в частині його екологічної діяльності (Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, довідка № 02/06 від 24.06.2010 р.)

– рекомендації щодо методологічних складових бухгалтерського обліку об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю суб'єкта господарювання

(Громадське об'єднання сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (м. Мінськ, Республіка Білорусь), довідка № 54/12-76 від 03.02.2010 р.);

– інформаційні показники звітності суб'єктів господарювання щодо результатів їх екологічної діяльності; порядок інформування споживачів продукції про її екологічну чистоту (Житомирська обласна державна адміністрація, Головне управління економіки, довідка № 1156 від 13.07.2010 р., Державне управління охорони навколишнього середовища в Житомирській області Міністерства охорони навколишнього природного середовища України, довідка № 3099/г-1/1 від 13.07.2010 р.);

– рекомендації щодо структури нефінансових активів у складі національного багатства; методики бухгалтерського відображення складових природного капіталу для формування показників фінансової звітності підприємств (Головне управління статистики у Житомирській області Державного Комітету статистики України, довідка № 55/2 від 4 грудня 2008 р.);

– порядок формування та шляхи використання облікової інформації щодо природного капіталу на макрорівні та природно-ресурсного потенціалу на мікрорівні; пропозиції з формування регіональних баз і банків даних з економічної інформації щодо еколого-економічних процесів, що відбуваються на мікро- та макрорівнях (Житомирський державний центр науково-технічної і економічної інформації Міністерства освіти і науки України, довідка № 465/12 від 16 липня 2008 р.);

– рекомендації щодо побудови системи управління екологічною діяльністю підприємства, яка базується на даних бухгалтерського обліку екологічної діяльності (ЗАТ “Чумак”, довідка № 147 від 20 вересня 2007 р.);

– рекомендації щодо організації та методики бухгалтерського обліку в частині класифікації об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю (Державне підприємство “Златодар”, довідка № 107 від 13 березня 2009 р.);

– порядок розкриття та оприлюднення інформації про екологічну діяльність (ПАТ “Полімеркс-Мостосталь Україна”, довідка № 43 від 29 жовтня 2009 р.);

– програма та навчально-методичне забезпечення дисципліни “Бухгалтерський облік в галузях економічної діяльності” (навчальний процес Житомирського державного технологічного університету, довідка № 44-45/748 від 01.06.2010 р.).

Особистий внесок дисертанта. Усі наукові результати, що містяться в дисертації, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у роботі використані ідеї та пропозиції, що є результатом індивідуальної праці здобувача. Внесок автора у праці, опубліковані у співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертації.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та одержали позитивну оцінку на 30 міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [36-65].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 73 працях, у тому

числі: 4 монографіях (одна – одноосібна і 3 – у співавторстві); 29 статтях у фахових виданнях; 30 тезах і текстах виступів на конференціях; 2 публікаціях у зарубіжних виданнях; 8 – в інших виданнях (з них 2 – підручники з грифом МОН України). Загальний обсяг публікацій, які належать особисто здобувачу, становить 72,76 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 360 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 25 таблиць і 58 рисунків (з яких 4 таблиці (на 6 сторінках) і 1 рисунок розміщені на окремих сторінках), 19 додатків, розміщених на 108 сторінках. Список використаних джерел нараховує 434 найменування і розміщений на 47 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, розкрито значимість дослідження для розвитку науки і практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено мету і завдання дослідження. Сформульовано об'єкт і предмет дослідження, робочу гіпотезу, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів; вказано характер апробації й здійснені публікації за результатами дослідження, особистий внесок здобувача.

У першому розділі **“Теоретичні основи бухгалтерського обліку екологічної діяльності в умовах стійкого розвитку економіки”** досліджено механізм розвитку екологічного аспекту економіки, проведено критичний аналіз становлення еколого-економічної думки та її впливу на бухгалтерський облік, розкрито тенденції розвитку бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання.

Сучасна економічна теорія закріпила систему економічних мотивів і цілей та принципів їх реалізації, які викликають деструктивні тенденції у процесі еколого-економічного розвитку. Основні економічні показники, що визначають рівень національного багатства країни, не враховують екологічних факторів і тому викривляють реальний стан господарювання країни щодо її впливу на НПС. Вищевикладене вимагає максимального поєднання інтересів економіки та екології з метою збереження біосфери та досягнення стійкого розвитку економіки країни.

Вирішенню проблем, пов'язаних з екологічними наслідками суспільно-економічної діяльності людини, перешкоджає сформований протягом тривалого періоду підхід, згідно з яким природні ресурси є даром природи людині. Як наслідок, утворилося споживацьке ставлення людини до природи. Визначальною причиною такого стану є процес індивідуалізації людини, який спричиняє її самовиокремлення з НПС.

Результати дослідження діяльності вітчизняних підприємств свідчать про низьку зацікавленість керівників у реалізації соціальних програм. Значна частка

суб'єктів господарювання (31,6 %), погоджуються з тим, що вирішувати екологічні проблеми повинна держава. Бізнес не ставить за мету вирішення екологічних проблем у зв'язку з недостатньою розвиненістю економіки України.

Поширення в економічній теорії принципу раціональності сприяло закріпленню в господарській практиці прагнення до максимізації прибутку, який нівелює участь власника та системи управління підприємства у збереженні довкілля. Цим пояснюється відсутність запитів на інформацію щодо екологічної діяльності. Змінити відношення суб'єктів господарювання до НПС можна через: 1) застосування жорсткого державного регулювання екологічної діяльності; 2) створення попиту на екологічно чисту продукцію; 3) формування екологічної свідомості суспільства.

Розвиток економіки й стан екології тісно взаємопов'язані. Екологія є міждисциплінарною наукою, проблеми якої набувають глобального характеру. Актуалізація питання забезпечення механізму формування та використання екологічних показників на рівні держави вимагає побудови ефективної системи господарювання на рівні підприємств як основних забруднювачів НПС та споживачів природних ресурсів. Поняття "екологічна діяльність", що при цьому виникає, повинно розглядатися як система господарювання, яка базується на концепції стійкого розвитку, що динамічно включається до існуючої екосистеми, не порушуючи її гармонійного функціонування, що поєднує в собі особливості економічної й екологічної наук.

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 постіндустріальному 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.

В нинішніх умовах домінанта виживання провокує людство до впровадження заходів сприяння рівноваговому природокористуванню, яке неможливо реалізувати без побудови системи бухгалтерського обліку екологічної діяльності. Основними передумовами ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності є: 1) операції, пов'язані із взаємодією з НПС, а також їх вплив на фінансові результати, повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку; 2) кредитори та інвестори 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.

Враховуючи сукупність негативних впливів на ПРП, постає питання про можливість розробки та здійснення екологічної політики у сфері використання природних ресурсів, яка б дозволила ухвалювати рішення з урахуванням інтересів майбутніх поколінь. Виконання такого завдання можливе через запровадження концепції стійкого розвитку, одним із засобів забезпечення реалізації якої є бухгалтерський облік як інформаційна система (рис. 1).

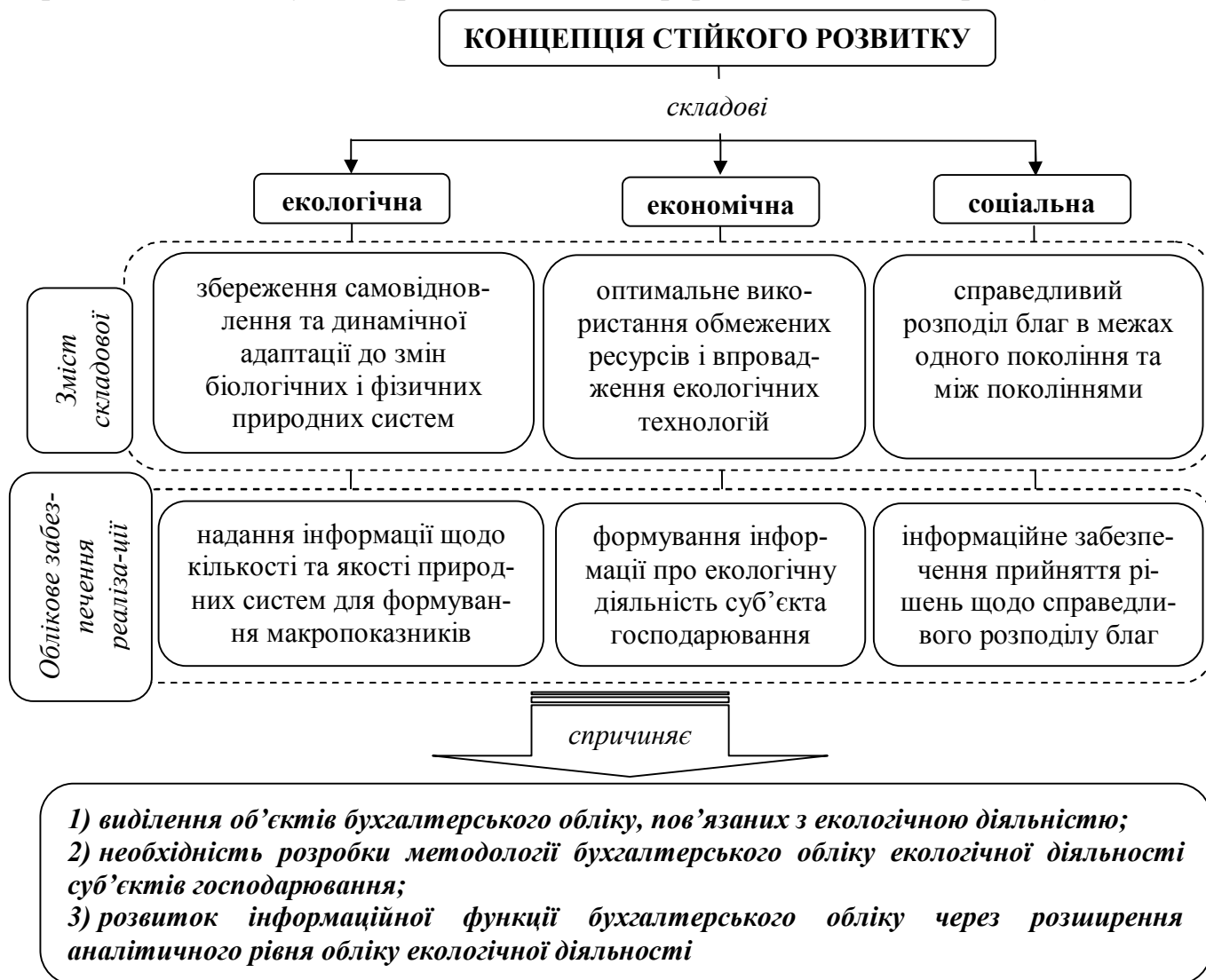


Рис. 1. Облікове забезпечення реалізації положень концепції стійкого розвитку

Нерозвиненість наукових досліджень у сфері еколого-облікових проблем спричиняє ігнорування ролі бухгалтерського обліку в забезпеченні реалізації положень концепції стійкого розвитку економіки. Поступове збільшення кількості досліджень у сфері економіки у зв'язку з екологією з початку ХХ ст. зумовлено наростанням екологічних загроз.

Для забезпечення економічного розвитку країни з урахуванням екологічних факторів сформовано науково обґрунтовану основу розвитку теоретичних і методологічних засад бухгалтерського обліку через розширення складу його об'єктів і вимог до розкриття інформації про екологічну діяльність суб'єкта

господарювання як одного з імпульсів розвитку екологічної свідомості суспільства.

У другому розділі **“Методологія бухгалтерського обліку екологічної діяльності”** визначено передумови виникнення об’єктів бухгалтерського обліку, пов’язаних з екологічною діяльністю суб’єкта господарювання, розроблено їх класифікацію, викладено методологічні положення бухгалтерського обліку генетично модифікованих організмів (ГМО), виробничих відходів, екологічних зобов’язань, екологічних доходів, екологічних витрат і фінансових результатів від екологічної діяльності.

Змінені умови НПС зумовили необхідність у забезпеченні інформацією управлінців мікро- та макроекономічного рівнів, що спричинило потребу в зміні методології бухгалтерського обліку шляхом розширення його об’єктів (рис. 2).

ГМО на підприємстві використовується у складі сировини та готової продукції, а тому є активами підприємства й повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку. Їх відображення в системі бухгалтерського обліку запропоновано здійснювати з виділенням аналітичних рахунків до синтетичних 20 “Виробничі запаси”, 21 “Поточні біологічні активи”, 23 “Виробництво”, 26 “Готова продукція”, 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”.

Для організації бухгалтерського обліку ГМО на рівні суб’єкта господарювання необхідним є: 1) регламентація основних положень щодо обліку ГМО в обліковій політиці підприємства в частині визначення одиниць бухгалтерського обліку ГМО; методів оцінки і списання ГМО, порядку бухгалтерського обліку випуску продукції, що містить ГМО; складу та наповнення внутрішньої бухгалтерської звітності з відображенням ГМО; порядку проведення інвентаризації; 2) прийняття методичних рекомендацій з обліку сировини та готової продукції з ГМО.

Реалізація наведених пропозицій забезпечить надання достовірної інформації користувачам щодо складу та корисності для здоров’я живих організмів продуктів, що ними споживаються. Формування достовірної облікової інформації про склад продукції створює умови для забезпечення соціальної безпеки суспільства.

Регулювання процесу формування та подальших операцій з відходами виробництва неможливе без достовірної облікової інформації. Для відображення в бухгалтерському обліку здійснено класифікацію виробничих відходів (як будь-які речовини, матеріали та предмети, що утворюються у процесі виробничої діяльності суб’єкта господарювання і не мають подальшого використання за місцем утворення чи виявлення та яких їх власник повинен позбутися шляхом утилізації або видалення): 1) що підлягають переробці, 2) що не підлягають переробці, 3) токсичні, 4) нетоксичні, 5) в межах норм, 6) понаднормові.

Метою рівновагового природокористування повинно бути максимальне залучення у виробництво сировини, чому сприяє бухгалтерський облік як основне джерело інформації для управлінського персоналу. Відходи, що підлягають переробці, рекомендовано обліковувати на субрахунку 206 “Матеріали, передані в переробку”; відходи, що не підлягають переробці, –

на субрахунку 209 “Інші матеріали”. Відходи в межах норм і понаднормові,

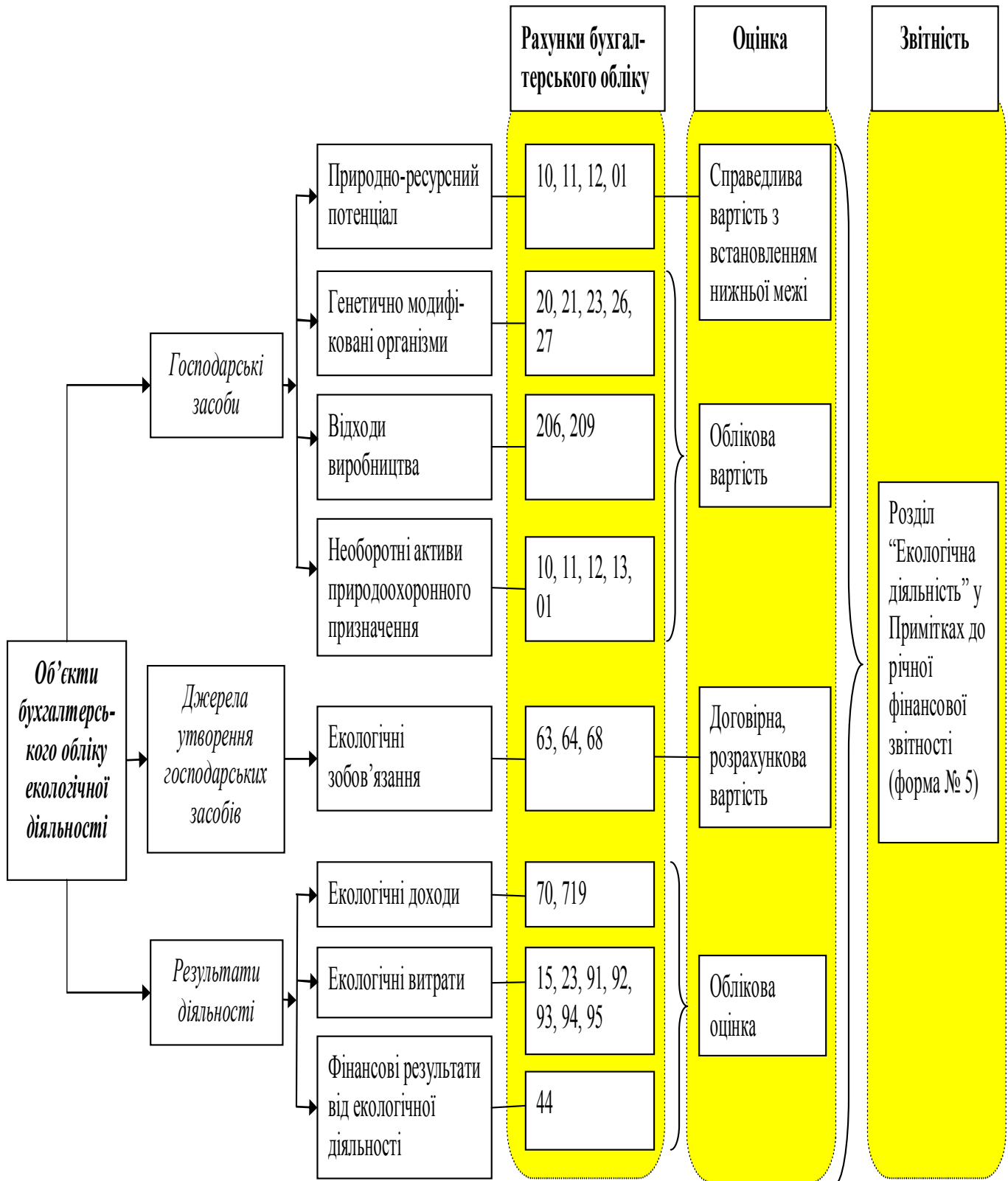


Рис. 2. Об'єкти бухгалтерського обліку екологічної діяльності та їх методологічне забезпечення

токсичні й нетоксичні запропоновано обліковувати на окремих аналітичних рахунках до зазначених субрахунків з метою контролю та надання повної інформації про їх наявність, стан і рух.

Для бухгалтерського відображення необоротних активів природоохоронного призначення запропоновано вести аналітичні рахунки до відповідних субрахунків рахунків 10 “Основні засоби”, 11 “Інші необоротні матеріальні активи”, 12 “Нематеріальні активи”, 01 “Орендовані необоротні активи”. Амортизація по зазначених об’єктах обліковується на аналітичних рахунках до субрахунків рахунку 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”. Екологічні зобов’язання виникають у результаті здійснення основної діяльності, недотримання норм екологічного законодавства, що призводить до необхідності компенсації завданої шкоди, сплати штрафів, добровільних дій підприємства щодо усунення негативних впливів на НПС, виходячи із бажання підтримувати свою репутацію. Екологічні зобов’язання поділяються на умовні (формується на підставі того, що підприємство в майбутньому буде змушене здійснювати природоохоронні заходи через забруднення, здійснене сьогодні; не підлягають відображенню в бухгалтерському обліку) та реальні (відображаються на рахунках бухгалтерського обліку залежно від їх виду: 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”; 64 “Розрахунки за податками і платежами”; 68 “Розрахунки за іншими операціями”).

Екологічні доходи виникають від впровадження безвідходного екологічного виробництва (економію сировини та матеріалів можна визначати на підставі даних внутрішнього аналізу), виробництва екологічно чистої продукції (виокремлюється в сумі виручки від реалізації в межах аналітичних рахунків відкритих до синтетичного 70 “Доходи від реалізації”) та надходження у вигляді економічного стимулювання (аналітичний рахунок до синтетичного 719 “Інші доходи від операційної діяльності”).

У результаті здійснення екологічної діяльності підприємства несуть витрати, які формують групу екологічних витрат. Відсутність достовірної та своєчасної інформації про склад і розмір екологічних витрат, які відрізняються від інших витрат підприємства та залежать від сфери його діяльності й ступеню впливу на НПС, зумовлює неефективне управління ними та зростання негативного впливу на довкілля.

Для бухгалтерського відображення екологічні витрати рекомендовано об’єднати за двома ознаками: 1) за видами діяльності (операційні, інвестиційні, фінансові); 2) за характером впливу на НПС (експлуатаційні, природоохоронні), що дозволило організувати контроль за екологічною діяльністю та розробити методики їх бухгалтерського обліку. Найбільш доцільним є підхід виділення у складі існуючих синтетичних рахунків (15 “Капітальні інвестиції”, 23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”) ряду аналітичних, згідно із розробленою класифікацією, для накопичення екологічних витрат.

Термін “екологічний збиток” має різні значення залежно від сфери його застосування. В бухгалтерському обліку екологічний збиток запропоновано

тракувати як різницю між витратами або втратами, що виникають у результаті екологічної діяльності підприємства, та екологічними доходами. Від екологічної діяльності може бути отриманий прибуток, якщо екологічні доходи перевищують екологічні витрати. Ефективність економічної діяльності забезпечується виконанням перспективних заходів екологоорієнтованої стратегії управління.

Запропоноване ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів від екологічної діяльності на аналітичному рахунку до синтетичного 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)” дозволяє визначати вплив екологічної діяльності на фінансовий стан підприємства.

Розроблена методологія бухгалтерського обліку на підставі виділення об’єктів бухгалтерського обліку, пов’язаних з екологічною діяльністю суб’єкта господарювання, розкриває облікові процеси за елементами його методу й забезпечує формування достовірної, своєчасної та повної інформації для управлінського персоналу підприємства.

У третьому розділі “**Методологія бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу**” досліджено теоретичні та методологічні основи бухгалтерського обліку як інструменту збереження ПРП, розвинуто методологічні засади оцінки складових ПРП, окреслено коло господарських операцій для відображення ПРП в бухгалтерському обліку.

З розвитком цивілізації використання природних ресурсів набуває значного масштабу та перетворюється на їх знищення. Споживацьке ставлення до НПС викликане відсутністю обліку його кількісних та якісних характеристик. ПРП, як сукупність природних ресурсів, що використовуються або можуть бути використані в господарській діяльності, підлягає відображенню в системі бухгалтерського обліку (рис. 3).

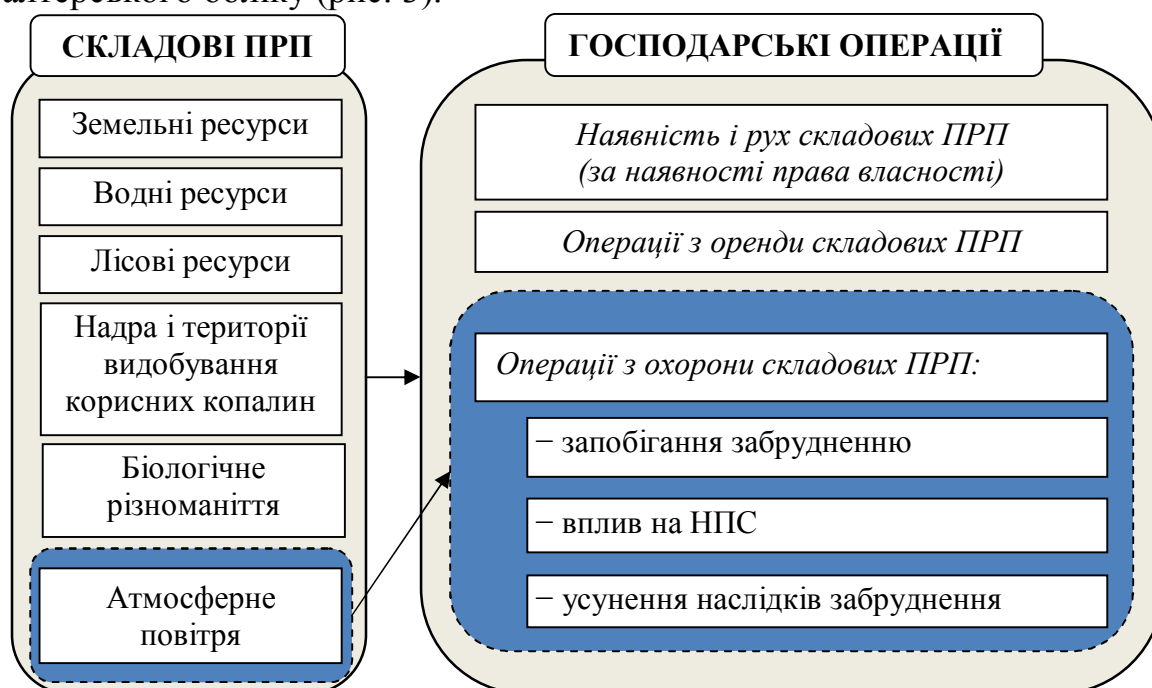


Рис. 3. Складові ПРП, що підлягають відображенню в системі бухгалтерського обліку

Ведення бухгалтерського обліку у розрізі складових ПРП дозволяє посилити контроль за впливом діяльності суб'єкта господарювання на ПРП країни. Складові ПРП необхідно оцінювати за справедливою вартістю, яка прямопропорційно залежить від їх екологічного стану та соціального значення, що стимулюватиме охорону й відновлення від забруднення зазначених складових. З метою запобігання зниженню вартості ПРП, а також його включення до складу національного багатства, встановлено нижню межу справедливої вартості в сумі оцінки при формуванні макроекономічних показників.

Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з охорони складових ПРП від забруднення та знищення наведено на рис. 4.

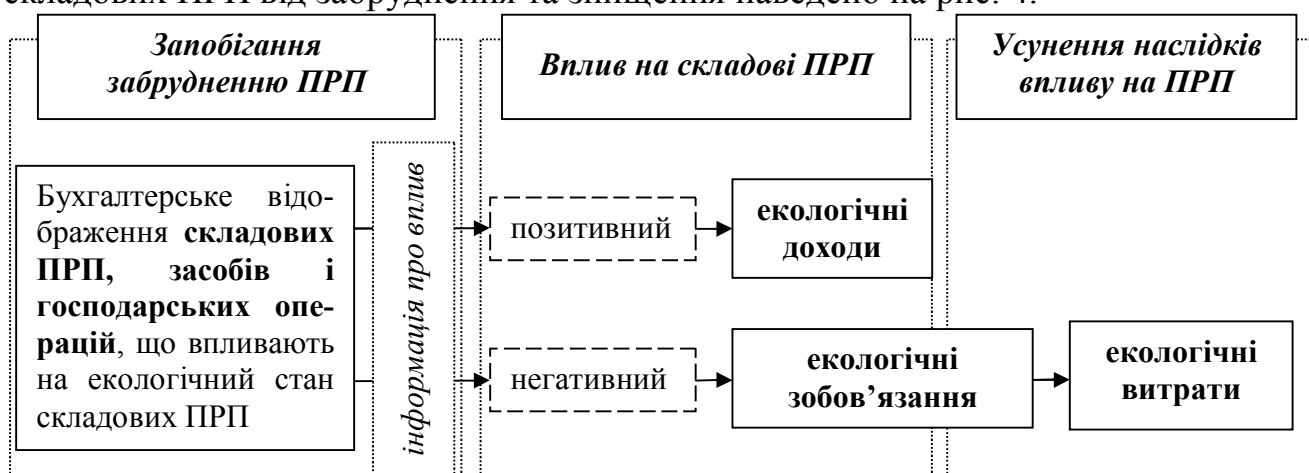


Рис. 4. Об'єкти бухгалтерського обліку операцій з охорони складових ПРП від забруднення та знищення

Управління діяльністю із запобігання забрудненню забезпечать дані бухгалтерського обліку у розрізі складових ПРП. Контроль наявності та руху ПРП, а також засобів і господарських операцій, які впливають на його екологічний стан, виявляє позитивний або негативний вплив діяльності підприємства на ПРП. Якщо вплив був позитивним, у підприємства виникають екологічні доходи у вигляді додаткових доходів від виробництва та реалізації екологічно чистої продукції та матеріального стимулювання за покращення стану ПРП. У випадку негативного впливу на складові ПРП, що відбувся з вини або не з вини підприємства, воно зобов'язане усунути наслідки зазначеного впливу, в результаті чого виникають екологічні зобов'язання та витрати.

Земельні ресурси, як складова ПРП і стратегічний природний ресурс для країни, є об'єктом бухгалтерського обліку у зв'язку з відповідністю ознакам активів, можливістю контролю суб'єкта господарювання над ними та значним строком їх використання одним орендарем. Земля – відновлюваний актив, який має необмежений строк експлуатації. В бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання необхідно відображати: землі сільськогосподарського призначення, якщо вони є власністю цього суб'єкта; операції з їх операційної оренди; доходи, витрати і зобов'язання, що виникають при охороні їх від забруднення.

Визнання складових ПРП об'єктом бухгалтерського обліку, їх облікове відображення, а також операцій з їх оренди та охорони від забруднення забезпечують реалізацію політики збереження ПРП країни.

У четвертому розділі **“Бухгалтерський облік природного капіталу: гармонізація мікро- та макроекономічного рівнів”** представлено дослідження проблем ідентифікації природного капіталу в національному багатстві країни, розроблено порядок гармонізації бухгалтерського обліку та системи національних рахунків (СНР) в частині відображення екологічної діяльності, розроблено методологію бухгалтерського обліку екологічної ренти та підходи до її розподілу.

Значні масштаби та споживацький характер природокористування призвели до того, що стан природних ресурсів і можливість їх відновлення стали критичною умовою функціонування системи економічних відносин, що створює загрозу для подальшого існування людини. Відповідно, виникає необхідність перегляду та зміни принципів взаємодії економіки та НПС через розширення поняття процесу відтворення на мікро- та макроекономічному рівнях. Окрім обсягів виробництва, у відтворенні необхідно враховувати індикатори стійкого розвитку економіки.

З метою реалізації концепції стійкого розвитку в межах стратегічного управління на мікро- та макроекономічному рівнях запропоновано: 1) виділити екологічну діяльність у сфері економічної діяльності суб'єктів господарювання; 2) розширити структуру національного багатства як індикатора економічного розвитку в частині нефінансових невироблених активів природним капіталом, та окреслено напрями такої реалізації (рис. 5), що полягають в удосконаленні на: 1) мікроекономічному рівні – методології бухгалтерського обліку; 2) статистико-аналітичному рівні – методології побудови системи національних рахунків; 3) макроекономічному рівні – принципів побудови стратегій управління.

Реалізація принципів стійкого розвитку економіки через систему стратегічного управління на всіх рівнях економічної системи залежить від рівня узгодженості системи бухгалтерського обліку та СНР. Відповідно, будь-які пропозиції щодо зміни стратегії в напрямі реалізації принципів стійкого розвитку повинні включати адаптацію системи бухгалтерського обліку до вимог макроекономічного рівня, пов'язаних з реалізацією концепції стійкого розвитку. Узгодження системи бухгалтерського обліку та СНР передбачає впровадження єдиних підходів до формування інформації про екологічну діяльність та її відображення на рахунках цих систем. Розробки базуються на виділенні у рахунку виробництва показників (створення додаткових записів), які формуватимуть інформацію про еколого-економічні процеси в межах країни, що надає можливість ефективного управління ними.

Макроекономічні показники не враховують природний капітал і антропогенний вплив на нього, перешкоджають стійкому розвитку економіки. Використання природного капіталу в макроекономічних показниках відображається як дохід, натомість відбувається його вичерпання, в тому числі й невідновлюваного або повільновідновлюваного, що збіднює майбутні покоління.



Рис. 5. Напрями реалізації принципів стійкого розвитку економіки через стратегічне управління

Згідно з діючою методикою формування національного багатства тільки частина з природних активів – природні ресурси – включається до його складу. Такий підхід не дозволяє достовірно визначати й оцінювати реальні розміри багатства нації, встановлювати й вимірювати антропогенний вплив на НПС.

До складу невироблених активів, що формують національне багатство, повинен включатися природний капітал як сукупність ПРП, що приносить вигоди через використання його в діяльності суб'єктів господарювання, й асиміляційного потенціалу, що приносять вигоди за допомогою саморегулюючої та самовідновлювальної функції НПС. Такі класифікаційні ознаки структури національного багатства дозволяють: 1) включити весь природний капітал держави до складових національного багатства; 2) враховувати якість природних ресурсів і здатність НПС виконувати екосистемні функції з огляду впливу на них антропогенної діяльності.

Інформацію для формування макроекономічних показників повинна надавати система бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання: 1) щодо вироблених активів – біологічні активи (капіталізовані витрати на їх створення), доходи від експлуатації, ліквідації; 2) щодо невироблених активів – а) ПРП – природні активи за складовими (капіталізовані витрати на придбання, права на використання), доходи від їх експлуатації; б) асиміляційний потенціал – витрати на охорону НПС.

Критерії ідентифікації та визнання економічних активів в системі

національних рахунків не враховують те, що більша частина складових природного капіталу приносить не тільки економічні вигоди, що призводить до ігнорування природоохоронних заходів. Вигоди від економічних активів запропоновано доповнити прямими, екосистемними, потенційними та вигодами наявності. Виявити вигоди від природного капіталу дозволяє система бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1. Відображення вигід від природного капіталу в системі рахунків бухгалтерського обліку

№ з/п	Вигоди від природного капіталу	Характеристика вигід	Відображення в бухгалтерському обліку	
			статті	рахунки обліку
1	Прямі	Включають економічні вигоди, вигоди рекреації, мисливства	Доходи від експлуатації природного капіталу	Рахунки класу 7 “Доходи і результати діяльності”
2	Екосистемні	Пов’язані з виконанням природними активами екосистемних функцій (антропогенне збереження та відновлення середовища проживання, саморегулювання, самовідновлення НПС)	Витрати на охорону НПС	Рахунки класу 9 “Витрати діяльності”
3	Потенційні	Пов’язані з використанням природних активів у майбутньому	Витрати на охорону НПС	Рахунки класу 9 “Витрати діяльності”
4	Наявності	Включають цінність існування самого природного активу	1. Природний капітал у власності суб’єкта господарювання 2. Права користування природним капіталом	10 “Основні засоби”, 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи”

Нерозвиненість методології бухгалтерського обліку екологічної діяльності спричиняє відсутність інформації для регулювання відносин щодо формування та розподілу екологічної ренти, що виникає у суб’єктів господарювання. Через визначення поняття “екологічна рента” (додатковий дохід суб’єктів господарювання, що утворюється в результаті присвоєння еколого-економічного ефекту від експлуатації різноякісних складових НПС) виявлено об’єкти бухгалтерського обліку екологічної діяльності, пов’язані з нею, а саме екологічні доходи, екологічні витрати та фінансові результати від екологічної діяльності. Ведення бухгалтерського обліку зазначених об’єктів дозволяє ідентифікувати вид екологічної ренти та визначити порядок її розподілу.

Рекомендовано обов’язкове оподаткування екологічної ренти для підприємств, які не здійснювали екологічних витрат для відновлення порушених у результаті їх діяльності засобів НПС. Сума зазначеного податку спрямовується до фонду охорони НПС, сформованого підприємством, з обов’язковим цільовим використанням його засобів.

Запровадження в господарську практику запропонованого методологічного забезпечення узгодження бухгалтерського обліку та СНР дозволить включити природний капітал до складу національного багатства, будувати стратегічне управління на основі достовірної інформації. Методологія облікового забезпечення ідентифікації та розподілу екологічної ренти сприяє стимулюванню заінтересованості підприємств у збереженні та відновленні засобів НПС.

У п'ятому розділі **“Екологічна інформація в бухгалтерській звітності суб'єкта господарювання”** досліджено сутність екологічної інформації та вимоги користувачів до неї, сформовано склад такої інформації, окреслено коло суб'єктів її формування та порядок відображення в бухгалтерській звітності, розвинуто облікове забезпечення управління екологічною діяльністю, розкрито вплив облікової інформації на формування екологічної свідомості суспільства та виконання вимог екологічного законодавства України.

Одним із факторів поглиблення всесвітньої екологічної кризи є неусвідомлення суспільством наслідків антропогенного впливу на НПС. Недостатня аналітичність облікової інформації, несвоєчасність її подання та суб'єктивність спричиняють байдужість суспільства до майбутнього. Зростання інформаційних потреб людства вимагає наявності достовірних даних про НПС з метою управління його станом.

Запропоноване впровадження обов'язкового оприлюднення екологічної звітності в Україні здійснюється за такими етапами: 1) закріплення на законодавчому рівні гарантії інформованості громадян України з екологічних питань; 2) розробка національної концепції формування екологічної свідомості громадян України з метою підготовки користувачів екологічної інформації; 3) врегулювання механізму розкриття екологічної інформації суб'єктами господарювання.

Більшість вчених (75 % з 30 опитаних) України, Російської Федерації, Республіки Польща, Республіки Білорусь, Республіки Чехія, Болгарії підтримують необхідність складання окремої форми бухгалтерської звітності з екологічних питань. Перевагами її оприлюднення є підтримка господарської діяльності громадськістю, що потенційно сприятиме отриманню додаткових доходів, а також вихованню високоморального з точки зору екології суспільства, формуванню екологічної культури.

Користувачів екологічної інформації на сьогодні незначна кількість (в основному, це громадські об'єднання), що свідчить про необхідність виховання екологічної свідомості нації через впровадження екологічної освіти для вирішення існуючих екологічних проблем. Екологічно свідомі користувачі інформації будуть формувати вимоги щодо складу та змісту такої інформації. Запропонований порядок формування складу екологічної інформації є оптимальним та ефективним з точки зору корисності інформації.

Згідно з опитуванням керівників підприємств, одними з найбільших перешкод для формування та оприлюднення екологічної інформації є: відсутність даних для складання звітності з екологічних питань (69 % респондентів);

відсутність законодавчих вимог (66 % респондентів); відсутність мотивації (64 % респондентів). 95 % керівників підприємств підтримують розкриття екологічної інформації у щорічній звітності. Запропоновано доповнити форму № 5 “Примітки до річної фінансової звітності” розділом “Екологічна діяльність”, що забезпечує оприлюднення основних показників екологічної діяльності підприємства.

Найбільшим забруднювачем НПС є підприємства, тому охорона середовища повинна бути однією з ключових цілей управління господарською діяльністю. Запропонований підхід до формування та впровадження системи управління екологічною діяльністю ґрунтується на налагодженій системі бухгалтерського обліку, спрямованій на фіксацію фактів господарської діяльності, що стосуються взаємодії підприємства, як основного споживача ресурсів, і біосфери, як ресурсопостачальника.

Ринковий механізм не забезпечує організацію господарської діяльності, здатну охороняти та не забруднювати НПС. Вирішення зазначеної проблеми можливе тільки через налагодження механізму дії розробленого та прийнятого в Україні екологічного законодавства.

Законодавство України в цілому регламентує ставлення до НПС, недопущення забруднення та охорону довкілля. Завдання відповідних контролюючих органів, суб’єктів та об’єктів екологічного права – забезпечити їх виконання. Місце системи бухгалтерського обліку в забезпеченні реалізації вимог існуючої нормативної бази щодо екологічної діяльності визначається такими основними положеннями: 1) затвердження бухгалтерського обліку екологічної діяльності інструментом, що забезпечує реалізацію положень концепції стійкого розвитку економіки; 2) визначення об’єктів бухгалтерського обліку, пов’язаних з екологічною діяльністю; 3) закріплення обов’язкового ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності на підприємствах всіх організаційно-правових форм і форм власності; 4) встановлення єдиних вимог щодо організації та методики ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності в Україні; 5) розробка методики відображення в бухгалтерському обліку та оцінки об’єктів ПРП; 6) розробка методики відображення в бухгалтерському обліку впливів діяльності підприємства на НПС; 7) розробка порядку формування та розкриття інформації про екологічну діяльність у звітності підприємства. Наведені положення забезпечать збереження та ефективне використання природних ресурсів на окремо взятих підприємствах і на рівні держави.

Можливість залучення суспільства до інформаційного середовища екологічної діяльності відіграє значну роль у вирішенні питання формування екологічної свідомості та екологічної культури як нового способу мислення, що ґрунтуються на розумінні соціально-економічних та екологічних процесів. Вплив облікової інформації на формування екологічної свідомості проявляється на рівні суспільства (формування національної культури, менталітету, національної свідомості, системи освіти) та на рівні особистості (знання і виховання, екосвідомість й екологічна поведінка, психологія та екокультура), забезпечуючи стратегію екологічного розвитку держави.

Розкриття екологічної інформації в бухгалтерській звітності суб'єкта господарювання сприятиме впровадженню управління екологічною діяльністю суб'єкта господарювання, виконанню положень екологічного законодавства та формуванню екологічної свідомості суспільства, що в сукупності дозволить подолати глобальну екологічну кризу.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено підходи до розв'язання проблем теорії, методології та практики бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єктів господарювання. Вирішена проблема обліково-інформаційного забезпечення управління екологічною діяльністю на мікро- та макроекономічному рівнях. Результати дослідження теоретичних і методологічних положень бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання дозволили отримати такі висновки і пропозиції:

1. Споживацьке ставлення людини до засобів навколишнього природного середовища стало одним з факторів формування екологічної кризи. Розроблена Конференцією ООН з навколишнього середовища і розвитку (Ріо-де-Жанейро, 1992 р.) концепція стійкого розвитку не набула реалізації через неготовність науки та відсутність суспільної екологічної свідомості. В межах інтеграції наук на екологічному підґрунті в економіці підприємства запропоновано виділяти екологічну діяльність (система господарювання, яка базується на концепції стійкого розвитку, що динамічно включається до існуючої екосистеми, не порушуючи її гармонійного функціонування), що надає можливість створити систему мікро- та макроекономічного управління антропогенним впливом на навколишнє природне середовище.

2. В економічній теорії природні ресурси розглядаються переважно як дар природи людині, що сформувало споживацьке ставлення до довкілля. Причиною такої ситуації є виокремлення людини з навколишнього природного середовища у результаті процесу індустріалізації. Прагнення до максимізації прибутку спричиняє незацікавленість власників капіталу в охороні довкілля. Визначені фактори впливу на власника підприємства для екологізації його діяльності ґрунтуються на застосуванні жорсткого державного регулювання, створенні попиту на екологічно чисту продукцію, формуванні екологічної свідомості суспільства і забезпечують зменшення негативного впливу підприємств на навколишнє природне середовище.

3. Недостатній рівень забезпеченості управлінців достовірною, своєчасною та повною інформацією про вплив людини на довкілля спричиняє нерегульованість процесів використання засобів навколишнього природного середовища. Системою, що спроможна забезпечити формування та оприлюднення екологічної інформації, є бухгалтерський облік, який нині системно не відображає екологічну діяльність суб'єкта господарювання через відсутність теоретичних напрацювань і практичних розробок. З метою підвищення рівня регулювання антропогенного впливу на навколишнє природне

середовище обґрунтовано концептуальні положення, які покладені в основу розробки теорії та методології бухгалтерського обліку екологічної діяльності для надання інформації користувачам з метою управління на мікро- та макроекономічному рівнях.

4. Невідповідність теорії бухгалтерського обліку сучасним еколого-економічним умовам спричинене невключення до складу облікових об'єктів тих, що пов'язані з екологічною діяльністю. Запропоноване розширення складу об'єктів бухгалтерського обліку ґрунтується на розробленій їх класифікації: господарські засоби (природно-ресурсний потенціал, генетично модифіковані організми, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення), джерела утворення господарських засобів (екологічні зобов'язання), результати діяльності (екологічні доходи, екологічні витрати, фінансові результати від екологічної діяльності). Відображення таких об'єктів у бухгалтерському обліку дозволить забезпечити екологодоцільну діяльність суб'єктів господарювання в рамках концепції стійкого розвитку економіки.

5. Несформованість методології бухгалтерського обліку екологічної діяльності зумовлює проблеми в управлінні антропогенним впливом на довкілля на мікрорівні (сплата штрафів за порушення законодавчих норм щодо екологічної діяльності, недоотримання доходів, пов'язаних з екологізацією виробництва) та макрорівні (втрата природного капіталу у кількісному та якісному вираженні) зумовлені незабезпеченістю управлінців екологічною інформацією. Запропонована методологія бухгалтерського обліку об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю суб'єкта господарювання, розкриває облікові процеси за елементами його методу і дозволяє формувати достовірну, своєчасну та повну інформацію про вплив діяльності підприємства на навколишнє природне середовище.

6. Нераціональне використання, виснаження та знищення природних ресурсів спричинене відсутністю методології бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу та економічної інформації про його стан, види та ступінь антропогенного впливу на нього. Складові природно-ресурсного потенціалу (як сукупності природних ресурсів, що використовуються або можуть бути використані у господарській діяльності) запропоновано відображати в бухгалтерському обліку в розрізі операцій з руху й оренди природних ресурсів, охорони їх від забруднення та знищення. Ведення бухгалтерського обліку в розрізі запропонованих груп операцій дозволяє посилити зовнішній і внутрішній контроль за впливом діяльності суб'єкта господарювання на природно-ресурсний потенціал країни.

7. Виконання вимог нормативного регулювання щодо природно-ресурсного потенціалу в Україні забезпечується розробкою методології його бухгалтерського обліку. Оцінку складових природно-ресурсного потенціалу доцільно здійснювати за справедливою вартістю з встановленням нижньої межі такої вартості – оцінка при формуванні макроекономічних показників. Розроблена методика дозволяє враховувати екологічну, соціальну та економічну характеристику об'єктів оцінки. В бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання складові природно-ресурсного потенціалу запропоновано відображати у розрізі таких груп: операції

з руху складових природно-ресурсного потенціалу, з їх оренди та охорони від знищення та забруднення. Впровадження пропозицій сприяє формуванню інформацію про наявність, склад, стан і рух складових природно-ресурсного потенціалу як одного з елементів національного багатства та здійснювати контроль за ними.

8. Неврахування природного капіталу у складі національного багатства країни супроводжується знищенням природно-ресурсного потенціалу, що суперечить положенням концепції стійкого розвитку економіки. Запропоновано трактування природного капіталу (як сукупність природно-ресурсного потенціалу, що приносить вигоди через використання його у діяльності суб'єктів господарювання, й асиміляційного потенціалу, що приносять вигоди через саморегулюючу та самовідновлювальну функції навколишнього природного середовища) та механізм віднесення його до складу національного багатства країни з метою його збереження для наступних поколінь.

9. Відсутність достовірної інформації про природний капітал країни спричиняє неврахування положень концепції стійкого розвитку при державному стратегічному управлінні. Розроблене теоретико-організаційне забезпечення узгодження бухгалтерського обліку та системи національних рахунків у частині відображення природного капіталу та екологічної діяльності ґрунтується на виділенні у рахунку виробництва показників, які відповідають вимогам екологічної діяльності, що надає можливість формувати інформацію про еколого-економічні процеси, які відбуваються в країні, з метою управління ними.

10. Невідображення об'єктів, пов'язаних з екологічною діяльністю, в бухгалтерському обліку спричиняє відсутність інформації для регулювання відносин щодо екологічної ренти. Розроблене облікове забезпечення процесу ідентифікації та розподілу екологічної ренти як додаткового доходу суб'єктів господарювання, що утворюється в результаті присвоєння еколого-економічного ефекту від експлуатації різноякісних складових навколишнього природного середовища, шляхом виокремлення об'єктів бухгалтерського обліку для інформаційного забезпечення її формування та використання, дозволяє стимулювати зацікавленість підприємств у збереженні та відновленні засобів навколишнього природного середовища.

11. Неадекватність екологічної інформації, що оприлюднюється, фактичному стану навколишнього природного середовища викликає ігнорування суспільством екологічних проблем. Екологічну інформацію запропоновано формувати на мікрорівні в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання та оприлюднювати у Примітках до річної фінансової звітності, доповнених розділом з основними показниками екологічної діяльності підприємства. Розкриття екологічної інформації у фінансовій звітності створюватиме передумови для формування екологічної свідомості суспільства та запобігання безконтрольному знищенню природного капіталу країни.

12. Невідповідність системи управління суб'єктами господарювання концепції стійкого розвитку економіки спричинене нерозвиненістю суспільної

відповідальності власників за вплив на життя та здоров'я нації шляхом виснаження та знищення засобів навколишнього природного середовища. З метою удосконалення управління природокористуванням на рівні підприємств запропоновано формувати та впроваджувати систему управління екологічною діяльністю, ключовою складовою якої є налагоджена система бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік екологічної діяльності спрямований на фіксацію фактів господарського життя, які стосуються взаємодії підприємства, як основного споживача ресурсів, і біосфери, як ресурсопостачальника. Ведення бухгалтерського обліку екологічної забезпечує ідентифікацію додаткових вигід від екологізації виробництва та стимулює подальшу екологізацію діяльності суб'єктів господарювання.

13. Виконання положень екологічного законодавства країни забезпечується визнанням бухгалтерського обліку екологічної діяльності інструментом, що забезпечує реалізацію положень концепції стійкого розвитку економіки та закріпленням обов'язкового ведення обліку екологічної діяльності на підприємствах всіх організаційно-правових форм і форм власності. Впровадження розробок в частині теорії та методології бухгалтерського обліку екологічної діяльності в практику господарювання дозволяє забезпечити збереження та ефективного використання природних ресурсів на мікро- та макроекономічному рівнях.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: [монографія] / І.В. Замула. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 440 с. (загальний обсяг 25,58 друк. арк.; позитивні рецензії в наукових журналах: Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2010. – № 2 (17). – С. 406; Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 3. – С. 169).

2. Очерки по бухгалтерскому учету и контролю. Результаты диссертационных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: [монографія] / [Ф.Ф. Бутынец, И.В. Замула и др.]; под общ. ред. [и с предисл.] Ф.Ф. Бутынца. – Житомир: ЧП “Рута”, 2005. – 444 с. (загальний обсяг 29,9 друк. арк., індивідуально автора розділ “Бухгалтерский учет операций по охране окружающей среды: состояние и перспективы” обсягом 2,27 друк. арк.).

3. Развитие теории та методології обліку і аналізу в умовах трансформації суспільної свідомості: [монографія] / [І.В. Жиглей, І.В. Замула, О.В. Олійник, М.М. Шигун]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутынца. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – ISBN 978-966-683-170-8. – 319 с., [9] л. (загальний обсяг 22,5 друк. арк., індивідуально автора розділ “Екологічна інформація з системи бухгалтерського обліку як фактор формування екологічної свідомості суспільства” обсягом 3,96 друк. арк.).

4. Давидюк Т.В. Екологічний, інтелектуальний та людський капітал в теорії бухгалтерського обліку: [монографія] / Т.В. Давидюк, І.В. Замула, С.Ф. Легенчук; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 480 с., [9] л. (загальний обсяг 29,7 друк. арк., індивідуально автора розділ “Об’єкти бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб’єкта господарювання” обсягом 4,23 друк. арк.; позитивна рецензія в науковому журналі Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 251).

Статті у наукових фахових виданнях:

5. Замула І.В. Облік і контроль операцій з охорони навколишнього середовища / І.В. Замула // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 2 (4). – С. 4-8 (0,54 друк. арк.).

6. Замула І.В. Бухгалтерське відображення операцій з охорони земель / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – Вип. 1 (4). – С. 150-160 (0,64 друк. арк.).

7. Замула І.В. Екологія та економіка: взаємозв’язок і протиріччя / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2006. – № 1 (35). – С. 144-153 (0,68 друк. арк.).

8. Замула І.В. Місце бухгалтерського обліку в раціоналізації природокористування: макроекономічний підхід / І.В. Замула, І.А. Опанащук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2006. – № 4 (38). – С. 88-96 (загальний обсяг 0,72 друк. арк., індивідуально автора 0,6 друк. арк.: розкрито теоретичні основи формування бухгалтерської інформації з метою управління суб’єктом господарювання з урахуванням положень концепції стійкого розвитку).

9. Замула І.В. Екологізація управління підприємством: роль бухгалтерського обліку / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – Вип. 3 (6). – С. 77-87 (0,53 друк. арк.).

10. Замула І.В. Облікове забезпечення дієвості законодавчих актів щодо екологічної діяльності / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2007. – № 2 (40). – С. 63-70 (0,65 друк. арк.).

11. Замула І.В. Виникнення та розвиток обліку екологічної діяльності / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – Вип. 1 (7). – С. 58-64 (0,44 друк. арк.).

12. Замула І.В. Проблеми відображення в бухгалтерському обліку природних ресурсів / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2007. – № 3 (41). – С. 23-30 (0,46 друк. арк.).

13. Замула І.В. Екологічна інформація: сутність, суб’єкти формування та

користувачі / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2007. – № 4 (42). – С. 82-87 (0,55 друк. арк.).

14. Замула І.В. Тракткування економіко-екологічних термінів: критичний підхід / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – Вип. 3 (9). – С. 94-99 (0,42 друк. арк.).

15. Малюга Н.М. Земля в системі бухгалтерського обліку: визнання, оцінка, методика відображення / Н.М. Малюга, І.В. Замула // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 15-21 (загальний обсяг 0,6 друк. арк., індивідуально автора 0,3 друк. арк.: розкрито основні положення оцінки земель сільськогосподарського призначення для відображення в бухгалтерському обліку).

16. Замула І.В. Земля як об'єкт бухгалтерського обліку / І.В. Замула // Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць [у VI т.]. Т. VI. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. – Вип. 237. — С. 1429-1436 (0,44 друк. арк.).

17. Замула І.В. Оцінка земель сільськогосподарського призначення / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – Вип. 1 (10). – С. 97-107 (0,73 друк. арк.).

18. Замула І.В. Огляд екологічної проблематики в дисертаційних дослідженнях / І.В. Замула // Вісник національного університету водного господарства та природокористування: зб. наук. праць / Серія: Економіка. – Рівне, 2008. – № 4 (44). – Частина 2. – С. 227-234 (0,56 друк. арк.).

19. Замула І.В. Огляд екологічної проблематики в науковій, науково-методичній і навчальній літературі / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – № 3 (45). – С. 96-108 (0,96 друк. арк.).

20. Замула І.В. Екологічна інформація як фактор формування екосвідомості суспільства / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2008. – № 4 (46). – С. 86-96 (0,98 друк. арк.).

21. Замула І.В. Генетично модифіковані організми як об'єкт бухгалтерського обліку / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – Вип. 3 (12). – С. 232-245 (0,81 друк. арк.).

22. Замула І.В. Актуальні теоретико-методичні проблеми розвитку бухгалтерського обліку / І.В. Замула, М.М. Шигун // Економіка розвитку. – 2009. – № 2 (50). – С. 20-23 (загальний обсяг 0,45 друк. арк., індивідуально автора 0,22 друк. арк.: розкрито теоретичні проблеми розвитку бухгалтерського обліку).

23. Замула І.В. Аналітична модель бухгалтерського обліку екологічної діяльності / І.В. Замула, М.М. Шигун // Вісник національного університету “Львівська політехніка” / Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Відп. ред. д.е.н., проф. Кузьмін О.Є. – 2009. – № 647. – С. 337-343 (загальний обсяг 0,54 друк. арк., індивідуально автора 0,27

друк. арк.: розкрито рівні аналітики для ведення бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єкта господарювання).

24. Замула І.В. Облік виробничих відходів як фактор забезпечення раціонального природокористування / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2009. – № 1 (47). – С. 48-50 (0,44 друк. арк.).

25. Малюга Н.М. Екологічні витрати: класифікація та бухгалтерське відображення / Н.М. Малюга, І.В. Замула // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – С. 35-41 (загальний обсяг 0,65 друк. арк., індивідуально автора 0,32 друк. арк.: розкрито методологію бухгалтерського обліку екологічних витрат).

26. Замула І.В. Бухгалтерська інтерпретація екологічного збитку / І.В. Замула // Вісник Хмельницького національного університету / Серія: Економічні науки. – 2009. – № 4. – Том 3. – С. 107-110 (0,43 друк. арк.).

27. Замула І.В. Методологічні засади обліку природних ресурсів як складової національного багатства / І.В. Замула // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2009. – Вип. № 17. – Том 2. – С. 149-152 (0,49 друк. арк.).

28. Замула І.В. Економіко-екологічна проблематика: огляд і аналіз / І.В. Замула // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – Вип. 2 (14). – С. 64-72 (0,56 друк. арк.).

29. Замула І.В. Роль бухгалтерського обліку у формуванні екологічної свідомості суспільства / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 50-53 (0,54 друк. арк.).

30. Малюга Н.М. Природний капітал: ідентифікація та бухгалтерський вимір / Н.М. Малюга, І.В. Замула // Вісник економічної науки України. – 2010. – № 1 (17). – С. 66-71 (загальний обсяг 0,77 друк. арк., індивідуально автора 0,4 друк. арк.: розкрито сутність і макроекономічне значення природного капіталу).

31. Замула І.В. Теоретико-економічні основи формування екологічної свідомості / І.В. Замула, В.В. Травін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Вип. 1 (16). – С. 88-92 (загальний обсяг 0,45 друк. арк., індивідуально автора 0,23 друк. арк.: розкрито вплив економіки на формування екологічної свідомості суспільства).

32. Замула І.В. Розвиток еколого-економічної думки та її вплив на бухгалтерський облік / І.В. Замула // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2010. – № 2 (52). – С. 26-31 (0,98 друк. арк.).

33. Малюга Н.М. Можливості реалізації концепції стійкого розвитку в системі бухгалтерського обліку / Н.М. Малюга, І.В. Замула // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: зб. наук. праць Національної академії статистики, обліку та аудиту. – 2010. – № 1 (5). – С. 23-31 (загальний обсяг 0,7 друк. арк., індивідуально автора 0,35 друк. арк.: досліджено складові концепції

стійкого розвитку та їх вплив на розвиток бухгалтерського обліку).

Статті у виданнях інших країн:

34. Zamula I.V. The theoretical fundamentals of ecologic information formation and application (Теоретичні основи формування та подання екологічної інформації) / I.V. Zamula // *Polityka unijnej integracji. Wybrane relacje zewnętrzne i wewnętrzne* (Політика євроінтеграції. Певні зовнішні та внутрішні зв'язки). Redakcja naukowa M. Dudek. – Zielona Góra: Uniwersytet Zielonogórski, 2008. – S. 131-135 (0,38 друк. арк.).

35. Замула И.В. Экология как объект исследования экономических наук / И.В. Замула // *Бухгалтерский учет и анализ*. – Минск: 2009. – № 07 (151). – С. 28-31 (0,52 друк. арк.).

Тези та тексти виступів на конференціях:

36. Малюга Н.М. Место операций по охране окружающей среды в системе бухгалтерского учета / Н.М. Малюга, I.V. Замула // *Предизвикателствата пред аграрния сектор при присъединяването към европейския союз (Проблеми у аграрному секторі у процесі приєднання до Європейського союзу): сборник доклади. Научно-практическа конференция с международно участие, 11-13 ноември 2004 р., г. Свищов. Т 1. – Свищов, 2004. – С. 185-190 (загальний обсяг 0,4 друк. арк., індивідуально автора 0,2 друк. арк.: розкрито порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з охорони НПС).*

37. Малюга Н.М. Біологічне різноманіття: обліковий аспект (до питання розробки національного стандарту) / Н.М. Малюга, I.V. Замула // *Облік і аудит екологічної діяльності в АПК: зб. наук. праць міжнар. науково-практ. конф., 19-20 трав. 2005 р., м. Мелітополь / М-во аграрної політики України, Белкоголськ. держ. технол. ун-т. ім. В.Г. Шухова, Таврійська держ. агротехн. ак-я, Бердянськ. ін-т підприємн. – Мелітополь, 2005. – С. 8-17 (загальний обсяг 0,9 друк. арк., індивідуально автора 0,45 друк. арк.: розкрито проблеми прийняття П(С)БО 30 “Біологічні активи”).*

38. Замула I.V. Біологічні активи в Україні: концептуальний підхід / I.V. Замула // *Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та I.V. Малишева: зб. тез та текстів виступів на IV всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н., проф. I.V. Малишеву та д.е.н., проф. П.П. Німчинову, 23-24 лют. 2006 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – С. 25-27 (0,2 друк. арк.).*

39. Замула I.V. Екологізація економічної думки / I.V. Замула // *Концепции развития бухгалтерской профессии: теория и практика: тезисы и тексты выступл. на V-ой междунар. научн. конф., 18-19 трав. 2006 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир, ЖГТУ, 2006. – С. 113-116 (0,19 друк. арк.).*

40. Замула I.V. Звітність з екологічної діяльності: проблеми формування / I.V. Замула // *Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: зб. тез та вступів на II міжнар. наук.-практ. конф., 19-20 жовт. 2006 р., м. Київ / М-во фін. України, М-во аграрн. політ. України,*

Держ. ком. стат. України, ННЦ “Ін-т аграрн. екон.” УААН, Нац. аграрн. ун-т, Євраз. рада сертифікованих бухгалтер. і аудиторів, Федерац. аудит., бухгалтер. і фінанс. АПК України, Журнал “Облік і фінанси АПК”. – К.: ННЦ ІАЕ, 2006. – С. 135-139 (0,47 друк. арк.).

41. Замула І.В. Інформаційні ресурси для управління екологічною діяльністю / І.В. Замула // Проблеми економіки України: зб. наук. праць, 22 листоп. 2006 р., м. Тернопіль. Вип. 11 / М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль: ТНЕУ, 2006. – С. 33-36 (0,17 друк. арк.).

42. Замула І.В. Бухгалтерська звітність: екологічний підхід / І.В. Замула // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на V всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву та д.е.н., проф. П.П. Німчинову, 27-28 лют. 2007 р., м. Житомир. Ч. II / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 30-33 (0,17 друк. арк.).

43. Замула І.В. Місце бухгалтерського обліку в процесі екологізації управління підприємством / І.В. Замула // Стан та проблеми інноваційної розбудови України 2007: матеріали V всеукр. науково-практ. конф., 14-15 бер. 2007 р., м. Дніпропетровськ. – Т. 4 “Реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні” / М-во освіти і науки України. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2007. – С. 6-9 (0,12 друк. арк.).

44. Замула І.В. Бухгалтерська оцінка землі / І.В. Замула // Стратегія ресурсозберігаючого використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об’єктивна передумова інтеграції країни в світове співтовариство: зб. тез доповідей між нар. науково-практ. конф., 18 трав. 2007 р., м. Тернопіль. Ч. 2. / М-во освіти і науки України, Терноп. ін-т агропором. виробн. УААН, Терноп. нац. економ. ун-т. – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – С. 77-79 (0,17 друк. арк.).

45. Замула І.В. Учет как инструмент рационализации природопользования на макроуровне / И.В. Замула // Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация: материалы междунар. научн.-практ. конфер., 22-23 мая 2007 г., г. Минск / М-во образ. Респ. Беларусь, УО “Белорус. госуд. экон. ун-т”. – Минск: БГЭУ, 2007. – С. 290-291 (0,12 друк. арк.).

46. Замула І.В. Облік як засіб дієвості нормативного регулювання екологічної діяльності / І.В. Замула // *Nastolení moderní vědy – 2007* (Формування сучасної науки – 2007): materiály VI mezinárodní vědecko-praktická conference, 1-15 září 2007 r., m. Praha. – Díl 1 “Ekonomické vědy”. – Praha: Publishing House “Education and Science” s.r.o. – 2007. – S. 64-66 (0,15 друк. арк.).

47. Замула І.В. Бухгалтерський облік – інструмент збереженні природно-ресурсного потенціалу / І.В. Замула // Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення та напрями подальшого розвитку: тези та тексти виступів VI-ої між нар. наук. конф., 18-19 жовт. 2007 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 79-86 (0,45 друк. арк.).

48. Замула І.В. Збереження природних ресурсів на макрорівні: обліковий аспект / І.В. Замула // Проблеми та перспективи розвитку підприємництва: зб. матер. міжнар. науково-практ. конф., 14-15 грудня 2007 р., м. Харків. Ч. 2. / М-во освіти і науки України, Північно-східн. наук. центр транспортн. академії України, Харків. нац. автомоб.-дорожн. ун-т, Харків. обл. держ. адміністрац., управл. у справах сім'ї та молоді. – Харків: ХНАДУ, 2007. – С. 163-164 (0,15 друк. арк.).

49. Замула І.В. Передумови виникнення обліку екологічної діяльності / І.В. Замула // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на VI всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову, 27-28 лют. 2008 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 37-39 (0,13 друк. арк.).

50. Замула І.В. Роль облікової інформації у формуванні екологічної культури суспільства / І.В. Замула // Культура и экономика: збірник матеріалів междунар. науч.-практ. конф., 20-21 марта 2008 г., г. Донецк / М-во образов. и науки Украины, Донецк. нац. ун-т эконом. и торг. им. М. Туган-Барановского. – Донецк: ДонНУЭТ, 2008. – С. 216-217 (0,16 друк. арк.).

51. Замула І.В. Суб'єкти формування та користувачі екологічної інформації / І.В. Замула // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць, 28 бер. 2008 р., м. Київ. Вип. 1. Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов. ред) та ін. / Держ. ком. статистики України, Держ. акад. статистики, обліку і аудиту. – К.: ДП “Інформаційно-аналітичне агенство”, 2008. – С. 52-53 (0,19 друк. арк.).

52. Замула І.В. Тракткування економіко-екологічних термінів: критичний підхід / І.В. Замула // Vědecké myšlené inflačního století – 2008 (Наукова думка інфляційного століття – 2008): materiály IV mezinárodní vědecko-praktická konference, 15-31 března 2008 r., m. Praha. – Díl 3 “Ekonomické vědy”. – Praha: Publishing House “Education and Science” s.r.o. – S. 48-50 (0,18 друк. арк.).

53. Замула І.В. Облікове відображення сільськогосподарських угідь/ І.В. Замула // Теория и практика экономики и предпринимательства: материалы V юбил. междунар. научно-практ. конф., 5-7 мая 2008 г., г. Алушта / М-во образов. и науки Украины, Таврич. нац. ун-т им. Вернадского В.И., Укр. асоціац. экономистов, Обществ. организ “Лига экономистов”. – Симферополь, 2008. – С. 109-110 (0,11 друк. арк.).

54. Замула І.В. Проблеми обліку земель сільськогосподарського призначення/ І.В. Замула // Стратегія забезпечення сталого розвитку України: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., 20 травня 2008 р., м. Київ. У 3-х част. Ч. 1. / НАН України, РВПС України. – К.: РВПС України НАН України, 2008. – С. 228-229 (0,15 друк. арк.).

55. Замула І.В. Экологическая информация как фактор формирования экосознания общества/ И.В. Замула // Экономика глазами молодых: материалы I-го междунар. эконом. форума молодых ученых, 12-14 сентября 2008 г., г. Вилейка. Редкол.: Г.А. Короленок (отв. ред.) / М-во образ. Респ. Беларусь,

УО “Белорус. госуд. экон. ун-т”, ОО “Клуб выпускн. БГЭУ”, Совет молод. учен. БГЭУ. – Минск: ООО “ТМ Агро-графыкс”, 2008. – С. 65-68 (0,2 друк. арк.).

56. Maljuga N. Az ökológiai problematikát érintő disszertációk elemzése ukrajnában és oroszországban (Висвітлення проблем екології в дисертаціях України та Російської Федерації) / N. Maljuga, I. Zamula, V. Szemjon: Konferenciakiadvány a vállalati felelősségvállalásról szóló konferencia előadásaiból (Матеріали конференції з корпоративної відповідальності), 22 szeptember 2008 r., m. Győr / Széchenyi István Egyetem. – Győr, 2008. – S. 187-196 (загальний обсяг 0,58 друк. арк., індивідуально автора 0,19 друк. арк.: розкрито розвиток наукових досліджень з еколого-облікової проблематики у дисертаційних дослідженнях вчених України).

57. Замула І.В. Екологічна проблематика в наукових дослідженнях економічного спрямування / І.В. Замула // Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку: тези та тексти виступів VII-ої Міжнар. наук. конф., 3-4 лист. 2008 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 29-32 (0,18 друк. арк.).

58. Замула І.В. Еколого-економічні проблеми в науковій літературі / І.В. Замула // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на VII всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву та д.е.н., проф. П.П. Німчинову, 25-26 лют. 2009 р., м. Житомир. Ч. 2. / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 16-18 (0,12 друк. арк.).

59. Замула І.В. Якість продукції: відображення в бухгалтерському обліку / І.В. Замула // Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації: матеріали міжнар. науково-практ. конф., 22-23 трав. 2009 р., м. Одеса / М-во освіти і науки України, Одеськ. держ. экон. ун-т., Федерац. профес. бухгалт. і аудиторів України. – Одеса: ОДЕУ, 2009. – С. 81-84 (0,27 друк. арк.).

60. Замула І.В. Економіко-екологічні проблеми в періодичних виданнях: бібліографічний аналіз / І.В. Замула // Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей: матеріали V-ї міжнар. наук. конф., 9-10 вересня 2009 р., м. Краматорськ-Житомир. Ч. 1 / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – С. 131-135 (0,33 друк. арк.).

61. Замула І.В. Нові об’єкти бухгалтерського обліку / І.В. Замула // Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти: матеріали та тези виступів VIII-ї міжнар. наук. конф., 15-16 жовт. 2009 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 215-217 (0,18 друк. арк.).

62. Замула І.В. Методология бухгалтерского учета экологической деятельности / И.В. Замула // Счетоводството и одита в информационната глобализация (Бухгалтерський облік і аудит в інформаційній глобалізації): збірник научних статей. Міжнародна науково-практична конференція, 4-5 листопада 2009 г., г. Свищов / Стопанска академія “Д.А. Ценов”. – Свищов, 2009. – С. 356-366 (0,59 друк. арк.).

63. Замула І.В. Поняття та облікове відображення екологічних витрат / І.В. Замула // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на VIII всеукр. наук. конф., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву та д.е.н., проф. П.П. Німчинову, 24-25 лют. 2010 р., м. Житомир / М-во освіти і науки України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 23-24 (0,13 друк. арк.).

64. Замула І.В. Екологічний збиток: сутність і облікове відображення / І.В. Замула // Удосконалення обліку, аудиту та звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці: матеріали I між нар. науково-практ. конф., 26-28 квітня 2010 р., м. Ужгород. Відповід. ред. Й.Я. Даньків / М-во освіти і науки України, Ужгородський нац. ун-т. – Ужгород: УжНУ, 2010. – С. 105-108 (0,2 друк. арк.).

65. Замула І.В. Виробничі відходи: облікове відображення / І.В. Замула // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали між нар. науково-практ. конф., 29-30 черв. 2010 р., м. Луцьк. Відп. ред. З.В. Герасимчук / М-во освіти і науки України, М-во аграрн. політ. України, Аудит. палата України, Спілка аудит. України, ННЦ “Інстит. аграрн. екон.” УААН, Федерац. аудитор., бухгалт. і фінанс. АПК України, Луцьк. нац. технічн. ун-т. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2010. – С. 111-112 (0,12 друк. арк.).

Інші публікації:

66. Замула І.В. Екологічний аспект бізнесу / І.В. Замула // Теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – Вип. 1. – С. 100-111 (0,56 друк. арк.).

67. Замула І.В. Формування та розкриття у звітності інформації про екологічну діяльність / І.В. Замула // Теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – Вип. 2. – С. 57-66 (0,51 друк. арк.).

68. Малюга Н.М. Удосконалення обліку природно-ресурсного потенціалу / Н.М. Малюга, І.В. Замула // Теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – Вип. 3. – С. 67-79 (загальний обсяг 0,8 друк. арк., індивідуально автора 0,4 друк. арк.: розкрито методологічні положення бухгалтерського обліку ПРП).

69. Замула І.В. Природно-ресурсний потенціал як об'єкт бухгалтерського обліку / І.В. Замула // Ученые записки Таврического национального университета им. В.И. Вернадского / Серия: Юридические науки. – 2006. – № 2. – Том 19 (58). – С. 181-185 (0,36 друк. арк.).

70. Замула І.В. Проблеми оцінки земельних ресурсів / І.В. Замула // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу / Науковий економічний журнал. – 2008. – № 1 (1). – С. 195-198 (0,42 друк. арк.).

71. Замула І.В. Способи оцінки землі: теоретичні основи / І.В. Замула //

Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу / Науковий економічний журнал. – 2008. – № 2 (2). – С. 216-221 (0,38 друк. арк.).

Підручники та навчальні посібники:

72. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч. для студ. спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / [Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, І.В. Замула та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутиця. – [8-ме вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с. (загальний обсяг 69,77 друк. арк., індивідуально автора 3 друк. арк.: розкрито особливості організації бухгалтерського обліку, облік біологічних активів).

73. Бутинець Ф.Ф. Особливості бухгалтерського обліку в торгівлі: [підручник для студентів ВНЗ Спеціальності “Облік і аудит”] / Ф.Ф. Бутинець, І.В. Жиглей, І.В. Замула; за ред. [і з передм.] д.е.н, проф. Ф.Ф. Бутиця. – [3-тє вид., прероб. і доп.] – Житомир: ПП “Рута”, 2007. – 280 с. (загальний обсяг 22,1 друк. арк., індивідуально автора 7,37 друк. арк.: розкрито порядок бухгалтерського обліку якості товарів, а також способи інформування споживачів про їх якість).

АНОТАЦІЯ

Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2010 р.

Дисертаційна робота спрямована на вирішення проблеми обліково-інформаційного забезпечення управління екологічною діяльністю на мікро- та макроекономічному рівнях економіки.

В дисертації науково обґрунтовано підхід до визнання бухгалтерського обліку системою, яка здатна забезпечити формування та оприлюднення інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання. Виділено об'єкти бухгалтерського обліку, пов'язані з екологічною діяльністю підприємств, розроблено їх класифікацію, а також теоретико-методологічні положення їх бухгалтерського обліку.

Розвинуто теоретико-прикладні положення формування та оприлюднення інформації про екологічну діяльність суб'єкта господарювання через його бухгалтерську звітність. Встановлено причини споживацького ставлення людини до довкілля, що дозволило виокремити фактори впливу на власника підприємства для організації екологічної діяльності. Окреслено шляхи узгодження бухгалтерського обліку екологічної діяльності та системи національних рахунків з метою реалізації положень концепції стійкого розвитку при стратегічному управлінні державою. Дослідження теоретичних і методологічних положень бухгалтерського обліку розширює можливості формування суспільної екологічної свідомості на підставі екологічної інформації, сформованої системою бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік екологічної діяльності, екологічна діяльність, стійкий розвиток, бухгалтерський облік природно-ресурсного потенціалу, природний капітал, екологічна інформація.

АННОТАЦИЯ

Замула И.В. Бухгалтерский учет экологической деятельности: теория и методология. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет. Житомир, 2010 г.

Диссертационная работа направлена на комплексное решение проблемы учетно-информационного обеспечения управления экологической деятельностью на микро- и макроэкономическом уровнях экономики.

В диссертации научно обоснованы возможности бухгалтерского учета как информационной системы в обеспечении формирования и обнародования информации об экологической деятельности субъекта хозяйствования с целью повышения уровня регулирования антропогенного влияния на окружающую природную среду. Теоретически обосновано выделение объектов бухгалтерского учета, связанных с экологической деятельностью субъекта хозяйствования, а именно природно-ресурсный потенциал, генетически модифицированные организмы, отходы производства, необоротные активы природоохранного назначения, экологические обязательства, экологические доходы, экологические расходы, финансовые результаты от экологической деятельности, что способствовало созданию информационного обеспечения экологического управления предприятием в соответствии с концепцией устойчивого развития экономики. Предложена классификация указанных объектов по следующим признакам: хозяйственные средства, источники образования хозяйственных средств, результаты деятельности, с целью построения методологии бухгалтерского учета таких объектов

Предложены теоретико-методологические положения бухгалтерского учета объектов, связанных с экологической деятельностью субъекта хозяйствования, в части разработки учетных методик на основе элементов метода бухгалтерского учета, что способствовало обеспечению экологической информацией управленцев микро- и макроуровней. Выделены группы хозяйственных операций для учетного отображения природно-ресурсного потенциала, а именно операции по движению составляющих природно-ресурсного потенциалу, по их аренде и охране от уничтожения и загрязнения, что позволяет усилить внешний и внутренний контроль за влиянием деятельности субъекта хозяйствования на природный капитал. Предложен порядок оценки составляющих природно-ресурсного потенциала (оценка при формировании макропоказателей) с целью учета экологической, социальной и экономической характеристики объекта оценки.

Разработаны теоретико-прикладные положения формирования и

обнародования информации об экологической деятельности субъекта хозяйствования через его бухгалтерскую отчетность, которая будет создавать предпосылки для уважительного отношения человечества к окружающей природной среде и предотвращения бесконтрольного уничтожения природного капитала страны. Описаны теоретические принципы механизма выполнения положений экологического законодательства страны через утверждение бухгалтерского учета экологической деятельности составляющей устойчивого развития страны, закрепления обязательности ведения учета экологической деятельности на предприятиях всех организационно-правовых форм и форм собственности, внедрения разработок в части теории и методологии бухгалтерского учета экологической деятельности в практику хозяйствования, что позволит обеспечить сохранение и эффективное использование природных ресурсов как на отдельно взятых предприятиях, так и на уровне государства.

Выделены причины пренебрежительного отношения человека к окружающей среде, что позволило выделить факторы влияния на собственника предприятия для экологизации его деятельности, а именно применение жесткого государственного регулирования; создание спроса на экологически чистую продукцию; формирование экологического сознания общества, инструментом реализации которых является бухгалтерский учет как информационная система. Обоснована возможность формирования общественного экологического сознания на основании экологической информации, сформированной системой бухгалтерского учета, способного предотвращать нерациональное использование и истощение ресурсов окружающей природной среды.

Предложена система управления экологической деятельностью субъекта хозяйствования, ключевым элементом которой является бухгалтерский учет, обеспечивающий фиксацию фактов хозяйственной жизни, связанных с взаимодействием предприятия как основного потребителя ресурсов, и биосферы, как ресурсопоставщика, и позволит идентифицировать дополнительные выгоды от экологического производства, что будет стимулировать их к последующей экологизации деятельности.

Исследована сущность природного капитала с целью включения его в состав национального богатства на основании бухгалтерской информации о нем. Дополнен состав нефинансовых активов, формирующих национальное богатство, природным капиталом, а также расширен перечень их функций. Разработано теоретико-организационное обеспечение гармонизации бухгалтерского учета и системы национальных счетов в части отображения природного капитала и экологической деятельности с целью реализации положений концепции устойчивого развития экономики при стратегическом управлении государством.

Приобрело дальнейшее развитие учетное обеспечение процесса идентификации и распределения экологической ренты путем выделения объектов бухгалтерского учета для информационного обеспечения ее формирования и использования с целью стимулирования заинтересованности собственников капитала в сохранении и возобновлении средств окружающей природной среды.

Ключевые слова: бухгалтерский учет экологической деятельности, экологическая деятельность, устойчивое развитие, бухгалтерский учет природно-ресурсного потенциала, природный капитал, экологическая информация.

ABSTRACT

Zamula I.V. Accounting for Ecological Activity: Theory and Methodology. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economic Sciences on speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University. Zhytomyr, 2010.

Dissertation is aimed at complex solving of problems of information support of ecological activity management at micro- and macroeconomic levels of economy through the accounting system.

The approach towards recognizing accounting as a system, which can provide the formation and disclosure of information on business entity's ecological activity has been scientifically grounded in the thesis. Accounting objects, connected with business entity's ecological activity have been distinguished, their classification as well as theoretical and methodological statements of accounting for these objects have been worked out.

Theoretical and practical statements of forming and disclosing information on business entity's ecological activity through its accounting reporting have been developed. Reasons of human careless attitude towards environment have been detected, which allowed to segregate factors having influence on enterprise's owner for making his activity ecologically-friendly. Ways of harmonization of accounting for ecological activity and the system of national accounts with the purpose of implementing statements of conception of sustainable development under country's strategic management have been outlined. The conducted research of theoretical and methodological statements of accounting has broadened the possibilities of forming public ecologic thinking based on ecological information, created by the accounting system.

Key words: accounting for ecological activity, ecological activity, sustainable development, accounting for natural and resource potential, natural capital, ecological information.

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103