

В умовах демократизації освітнього процесу, коли держава вже не може директивними методами впливати на діяльність педагогічних колективів, конкурентостійкість навчального закладу, на нашу думку, забезпечується:

– гнучкістю і своєчасною адаптацією в підготовці висококваліфікованих фахівців до потреб ринкового середовища;

– ефективним використанням активних освітніх технологій і світових інформаційних ресурсів;

– високим рівнем методичної і професійної майстерності професорсько-викладацького складу і їх здатності забезпечити конкурентний рівень підготовки фахівців при оптимальних фінансових витратах;

– високорозвинутим сукупним потенціалом і ефективним його використанням з урахуванням потреб суб'єктів освітнього процесу;

– результативною науковою діяльністю всіх підрозділів, яка відповідає профілю навчального закладу;

– стабільною роботою всіх підрозділів завдяки ефективній системі управління, що орієнтована на параметри рейтингового конкурента освітньої галузі.

Одним із результатів конкурентостійкості закладу вищої освіти є наявність і збереження якісного високо кваліфікаційного професорсько-викладацького складу, залучення та збереження нормованої кількості споживачів освітніх послуг.

**Висновки.** З огляду на вищенаведені особливості організаційної культури ЗВО можна узагальнити наступне. По-перше, організаційна культура ЗВО це комплекс базових (матеріальних, духовних, ідеологічних, моральних...) цінностей і правил, які сприймаються співробітниками і студентами, визначають їх поведінкову діяльність, забезпечують конструктивну взаємодію в колективі і сприяють конкурентостійкості навчального закладу. По-друге, в умовах динамічного розвитку суспільства організаційна культура ЗВО це багатofакторна система і постійно діючий регулятивний механізм освітньої і виховної діяльності. По-третє, ОК – це результат консолідуєної співпраці освітніх менеджерів, професорсько-викладацького складу, допоміжного персоналу і студентів, яка орієнтована на забезпечення конкурентоспроможності і конкурентостійкості на ринку послуг.

1. Закон України Про вищу освіту (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2014. № 37-38. Ст. 2004). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1556-18> (дата звернення: 26.05.2018)

2. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 19.05.2018).

3. Єгор Стадний Українські студенти за кордоном: факти та стереотипи 19 грудня 2017 р. URL: <https://cedos.org.ua/uk/osvita/ukrainski-studenty-za-kordonom-fakty-ta-stereotypy> (дата звернення: 19.05.2018 та 20.05.2018).

4. Чернега В.В., Мартиненко М.М. Конкурентні переваги як шлях до розвитку підприємницької діяльності. Актуальні проблеми економіки. 2004. № 3(33). С. 88-96.

E-mail: H\_Semenenko@ukr.net

УДК 336.2:33(477)

Совик М.І.

аспірант кафедри обліку та оподаткування,  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана»

## НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ОБЛІКУ ЕКОЛОГІЧНИХ ВИТРАТ ТА ПРОБЛЕМИ ПРЕДСТАВЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО НИХ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

У статті проведено аналіз нормативних законодавчих актів, розглянуто суттєві моменти організації обліку екологічних витрат, розглянуто недоліки організації та ведення обліку екологічних витрат на підприємствах України. Запропоновано шляхи вдосконалення організації та ведення обліку екологічних витрат, а також подання інформації про них у звітності підприємств задля розвитку економіки країни згідно концепції сталого розвитку. У статті пропонуються шляхи удосконалення обліку екологічних витрат шляхом доповнення нормативних актів та плану рахунків відомостями про екологічні витрати та доповнення облікової політики підприємств рядом питань, які стосуються екологічних витрат, а саме: створення класифікації екологічних витрат, спеціалізованих документів, основних видів операцій щодо руху екологічних витрат, призначенням відповідальних осіб. Також пропонується проведення податкової реформи в частині екологічного податку, запропоновано застосування нефінансової звітності для точного відображення інформації про екологічні витрати підприємств.

**Ключові слова:** організація обліку, ведення обліку, екологічні витрати, облік екологічних витрат, звітність підприємств, концепція сталого розвитку, обліково-аналітична практика.

## ПУТИ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ И УЧЕТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ И ПРОБЛЕМЫ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ О НИХ В ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Совык М.И.

*В статье рассмотрены и предложены пути совершенствования организации и ведения учета экологических затрат, а также представления информации о них в отчетности предприятий для развития экономики страны согласно концепции устойчивого развития. Предлагаются пути совершенствования учета экологических затрат путем дополнения нормативных актов и плана счетов сведениями о экологических затратах и дополнения учетной политики предприятий рядом вопросов, касающихся экологических издержек, а именно: создание классификации экологических затрат, специализированных документов, основных видов операций по движению экологических издержек, назначением ответственных лиц. Также предлагается проведение налоговой реформы в части экологического налога, предложено применение нефинансовой отчетности для точного отображения информации касательно экологических издержек предприятий.*

*Ключевые слова:* организация учета, ведение учета, экологические расходы, учет экологических затрат, отчетность предприятий, концепция устойчивого развития, учетно-аналитическая практика.

## THE WAYS OF IMPROVING THE ORGANIZATION AND KEEPING RECORDS OF ECOLOGICAL COSTS ACCOUNTING AND DISPLAYING INFORMATION ABOUT ECOLOGICAL COSTS IN FIRM'S REPORTING

Sovyk M.

*In this work there have been considered disadvantages of the organization and keeping records of ecological costs accounting and proposed the ways of improving the organization and keeping records of ecological costs accounting and displaying information about ecological costs in firm's reporting according to the sustainable development. In this article There have been proposed the ways of improving the organization and keeping records of ecological costs by supplementing to normative acts and the chart of accounts with information on environmental costs, supplementing the accounting policies of enterprises with a number of issues related to environmental costs: creation of classification of environmental costs, specialized documents, the main types of operations for the movement of environmental costs, appointment of responsible persons. Also it is proposed the implementation of the tax reform in the part of the environmental tax, application of non-financial reporting for accurate display of information on environmental costs of enterprises.*

*Keywords:* organization of accounting, keeping accounting records, ecological costs, environmental costs accounting, enterprise reporting, sustainable development, accounting and analytical practice.

**Постановка проблеми.** У сучасному світі екологічний фактор діяльності підприємств набуває все більш важливого значення, тому що економіка й навколишнє середовище є єдиною системою й проблема їхньої взаємодії вимагає термінового вирішення.

Актуальними напрямками розвитку економіки України в умовах євроінтеграції є збереження навколишнього середовища, раціональне використання природних ресурсів, зменшення негативного впливу діяльності людини на природу. Екологічні проблеми в Україні зростають з високою швидкістю, тому суб'єкти господарювання повинні спрямувати свою увагу на усунення негативного впливу своєї економічної діяльності на навколишнє середовище.

Однією з найголовніших перешкод розробки і реалізації ефективної екологічної політики підприємства згідно концепції сталого розвитку є відсутність належного забезпечення керівництва комплексною, достовірною та своєчасною інформацією про природоохоронну діяльність. Досі не розроблено жодних нормативних актів, показників, систем обліку, форм звітності які б повною мірою відображали взаємодію економіки та навколишнього природного середовища.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Розгляду проблем, пов'язаних з екологічною діяльністю підприємств, у бухгалтерському обліку присвячені роботи вітчизняних та зарубіжних учених економістів: С.В. Макара, В.Н. Кислого, І.В. Замули, О.М. Кондратюк, Ф.Ф. Бутинця, П.Ю. Буряка, Л.Г. Мельника,

М.Г. Чумаченко, М.С. Пушкаря, Є.В. Рюміна, К.С. Сасно, Ю.П. Беднарчука, О.М. Сухіної, А.Н. Брилева, Л. Гнилицької, В.І. Мосягіна, Є.В. Лапіна, В.С. Леся, Н.А. Трофіменко, Д.У. Санкова, Т.А. Дьоміна, С.М. Бичкової, М.Ю. Єгорова, Н.В. Пахомової, В.Н. Холіної, Д.М. Васильєва, В.Г. Широбокова, А. Белоусова, Г. Вінтера, А. Гофмана, Н. Еліаса, М. Моувена, В. Палія, Д. Панкова, Я. Соколова, Д. Хенсена, А. Шеремета та інших. Разом з тим теоретичні, організаційно-методичні й нормативно-аналітичні аспекти бухгалтерського та управлінського обліку екологічних витрат залишаються мало розробленими.

**Мета статті.** Метою статті є висвітлити недоліки організації та ведення обліку екологічних витрат на підприємствах та запропонувати шляхи вдосконалення організації та ведення обліку екологічних витрат, а також подання інформації про них у звітності підприємств задля розвитку економіки країни згідно концепції сталого розвитку.

**Виклад основного матеріалу.** Вагомою складовою стимулювання екологічно збалансованого природокористування і запорукою гарантування екологічної безпеки на всіх рівнях господарювання є адекватна система бухгалтерського обліку, що забезпечує всіх членів суспільства надійною, своєчасною і корисною інформацією про господарську діяльність підприємств та організацій, стан їхніх активів, зобов'язань і власного капіталу. Бухгалтерський облік дозволяє отримати числову характеристику факторів і стати

джерелом інформації, а відтак і стимулювати природоохоронні заходи [1, с. 258].

На сучасному етапі в Україні використовується господарський облік, який включає: оперативний облік, бухгалтерський облік, статистичний облік, фінансовий облік, податковий та управлінський облік. Як бачимо, до господарського обліку не включено екологічний облік. Саме екологічний облік може бути рушійним методом обліку витрат на охорону навколишнього середовища та визначення такого підходу до явищ господарської діяльності підприємств, розгляду всіх засобів і процесів у безпосередньому їх русі й розвитку, єдності, взаємозв'язку та взаємоузгодженні [2, с. 74].

Екологічний облік на підприємстві – процес розпізнавання, оцінювання і передачі екологічної інформації, що дає можливість користувачам такої інформації компетентно приймати рішення і формувати судження. Ця категорія охоплює формування облікової (бухгалтерської) та необлікової інформації про стан, динаміку зовнішнього природного середовища та вплив на нього природних факторів та всієї діяльності людини на глобальному, національному та регіональному рівнях [3, с. 212]. Для господарюючих суб'єктів бухгалтерський облік екологічної діяльності – це підсистема бухгалтерського обліку, яка формує та передає користувачам інформацію про господарські операції, пов'язані з використанням природного середовища та впливом господарської діяльності на його стан. Бухгалтерський облік екологічної діяльності є не лише підсистемою системи бухгалтерського обліку, а й частиною системи екологічного менеджменту, інформаційною основою для проведення екологічного аудиту, страхування й оцінювання інвестиційних проектів [4, с. 23]. Протягом останніх трьох десятиріч у більшості країн, у першу чергу, розвинених, відбувалося значне зростання витрат на природоохоронну діяльність. Їх загальний обсяг нині складають десятки й сотні мільярдів доларів, і вони значною мірою відшкодовуються.

Дослідивши два різних за родом занять та розміщення підприємства – підприємство, що займається роздрібною торгівлею паливом ТОВ «Маріо Груп» та Гнідинцівський газопереробний завод ПАТ «Укрнафта» – можна зробити висновок, що на даний момент в Україні недостатньо уваги приділяється розкриттю інформації про екологічну діяльність підприємств у статистичній, фінансовій та податковій звітності, потребує поліпшення нормативно-правове забезпечення.

Істотним недоліком обліку екологічних витрат на підприємствах є те, що в системі бухгалтерського обліку відсутнє поняття «екологічні витрати». Насправді підприємства мають екологічні витрати. В процесі дослідження бухгалтерського обліку підприємств ТОВ «Маріо Груп» та Гнідинцівського ГПЗ було виявлено 7 видів екологічних витрат: витрати з екологічного оподаткування, витрати на дозвільну документацію, витрати на попередження шкідливого впливу на довкілля, операційні екологічні витрати, витрати з оплати праці працівників зв'язаних з екологією, інвестиційні екологічні витрати, екологічні витрати з навчання працівників. Підприємства здійснюють екологічні витрати в процесі своєї операційної діяльності протягом кожного звітного періоду. Однак, з усіх цих витрат як екологічні витрати підприємства визнають

лише витрати з екологічного податку. Всі інші види екологічних витрат (витрати на дозвільну документацію, витрати на попередження шкідливого впливу на довкілля, операційні екологічні витрати, витрати з оплати праці працівників, що займаються екологією, інвестиційні екологічні витрати, витрати на навчання працівників) відображаються на рахунках 91 «Загально-виробничі витрати» без виділення окремого субрахунку, на рахунку 92 «Адміністративні витрати» і деколи на 93 «Витрати на збут». Така ситуація унеможливує виділення точної суми екологічних витрат, які здійснює підприємство і як наслідок призводить до недостовірного подання інформації про екологічні витрати у звітності підприємств.

Оскільки, ще на етапі ведення бухгалтерського обліку суми екологічних витрат розсіюються в сумах інших витрат діяльності підприємств, то й у фінансовій звітності екологічні витрати відображаються у складі інших статей звітності. Однак, якщо б навіть інформація про екологічні витрати виокремлювалась на стадії ведення бухгалтерського обліку, все одно в існуючих формах фінансової звітності відсутні рядки для відображення сум екологічних витрат. Отже, вагомим недоліком існуючих форм звітності є відсутність окремих розділів або статей щодо відображення екологічних показників діяльності підприємств. Інформація про виробництво та реалізацію екологічних товарів і послуг, запровадження екологічно чистих технологій, зменшення та попередження забруднення навколишнього природного середовища шкідливими речовинами, утворення та утилізацію відходів, виконання екологічних зобов'язань перед суспільством міститься лише у складі інших показників фінансової звітності або не розкривається взагалі. Це зменшує ступінь довіри суспільства до екологічного підприємництва в Україні та знижує рівень екологічної свідомості підприємців.

Статистична звітність з екології в Україні існує лише формально. Підприємства, які її не подають, не несуть ніякої відповідальності. Ось чому статистичні дані з екології України не можна вважати достовірними та такими, що надають актуальну інформацію про стан навколишнього середовища в країні, що призводить до можливості погіршення екологічних умов в країні, а також до погіршення інвестиційної привабливості України для іноземних інвесторів, для яких політика сталого розвитку є пріоритетною.

Ще одним важливим недоліком є недосконалість податкового законодавства у частині визначення штрафів за недотримання екологічних норм і стандартів ведення бізнесу, що призводить до значних викривлень у звітності та небажання запроваджувати дорогі екологічні технології. Не менш ваговою проблемою є незацікавленість суб'єктів господарювання в реалізації екологічних проектів [5, с. 21]. Вивчивши суми екологічних податків, що сплачують обидва підприємства, можна зробити висновок, що ставки екологічного податку в Україні на даний момент є занадто низькими. Це призводить до того, що підприємства не зацікавлені зменшувати негативний вплив своєї діяльності на навколишнє середовище. В цілому державними органами управління були створені всі передумови до мінімізації забруднень навколишнього середовища, раціонального природокористування, та збільшення обсягів

надходжень до бюджету від сплати екологічних податків. Але на практиці, як доводять дані Держкомстату України, ситуація є абсолютно протилежною: при суттєвих змінах ставок податків, зростанні обсягів забруднення, суттєвого поповнення бюджету не відбувається.

Для наглядного зображення ситуації з недосконалістю системи екологічного оподаткування візьмемо для прикладу податкову декларацію з екологічного податку ТОВ «Маріо Груп» за IV квартал 2017 року. Товариство займається роздрібною торгівлею нафтопродуктами і має 43 автозаправних станцій у Києві та Київській області. Як відомо, автозаправні станції є стаціонарними джерелами забруднення атмосферного повітря викидами вуглеводнів, і було б логічно, якщо б сума екологічного податку за квартал, яку повинно сплатити підприємство, що забруднює атмосферне повітря аж з 43-х стаціонарних джерел, була б високою. Але сума податку, сплачена ТОВ «Маріо Груп» за четвертий квартал 2017 року складає 3331,32 грн. Така ситуація склалась через те, що ставка податку на вуглеводні, якими автозаправні станції забруднюють повітря, становить всього 124,61 грн за 1 тону забруднюючої речовини, згідно Податкового Кодексу України. Тобто, згідно законодавства України, підприємство, яке займається реалізацією паливно-мастильних матеріалів і отримує високі прибутки від своєї діяльності може викинути в повітря 26,734 тони вуглеводню в процесі цієї діяльності і заплатити за це всього 3331,32 грн. Дана сума є навіть нижчою, ніж мінімальна заробітна плата, встановлена в країні на 1 січня 2018 року. (3723,00 грн). Отже, очевидними є недоліки податкового законодавства України щодо екологічного оподаткування. Така ситуація призводить до того, що підприємствам вигідніше сплачувати екологічні податки та збори, ніж запроваджувати екологічні технології для зменшення негативного впливу на довкілля і величини податкових зобов'язань перед бюджетом.

Також потрібно зазначити, що підприємства України не зацікавлені запроваджувати нові, менш шкідливі для природного середовища технології через величезну вартість таких технологій. Як відомо із досвіду зарубіжних країн, держава може заохочувати бізнес переходити до більш екологічно безпечної діяльності за допомогою різноманітних економічних та правових програм лояльності, які дадуть можливість підприємству акумулювати кошти на період інвестування в природоохоронну діяльність.

Підсумовуючи вище викладений матеріал, можна зробити висновок, що в системі бухгалтерського обліку екологічних витрат в Україні існує ряд недоліків:

1. Відсутність поняття «екологічні витрати» у нормах, законодавчо-правових актах та бухгалтерській документації.

2. Відсутність окремих рахунків бухгалтерського обліку для накопичення інформації про екологічні витрати підприємств.

3. Відсутність висвітлення інформації про екологічні витрати у звітності підприємств.

4. Формальний характер статистичної звітності з екології, що призводить до відображення недостовірної інформації про екологічні витрати.

5. Недосконалість податкової системи щодо екологічного оподаткування, що призводить до незацікавленості

українських підприємств впроваджувати екологічні технології.

6. Відсутність державних програм заохочення підприємств до впровадження екологічної діяльності.

У П(С)БО 16 «Витрати» у складі витрат відсутнє будь-яке згадування про екологічні витрати [6]. Аналогічно й у діючому Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій екологічні витрати теж не зазначені. Тому є необхідним доповнення П(С)БО 16 «Витрати» абзацом про екологічні витрати. Під екологічними витратами для цілей бухгалтерського обліку слід розуміти зменшення вартості активів підприємства без перенесення її на продукт виробництва та без їх вибуття за його межі за рішенням власника, яке відбувається внаслідок несприятливих стихійних явищ та негативного антропогенного впливу на природне середовище. Також потрібно доповнити діючий План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: додати рахунок 86 «Екологічні витрати» у 8-му класі. Аналітичні рахунки до рахунку 86 рекомендується розробляти самостійно на кожному підприємстві в залежності від його виду діяльності; додати субрахунок 915 «екологічні витрати» до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», оскільки екологічні витрати, по-перше, навряд чи можливо прямо відносити на собівартість конкретних видів продукції, тобто вони потребують певної бази розподілу; по-друге, мають комплексний характер; і, нарешті, по-третє, за своїм характером мають загально виробничі властивості, тобто пов'язані опосередковано з виробництвом продукції.

Для раціональної організації обліку екологічних витрат на підприємствах України пропонуємо впровадити певні заходи:

1. Включити в додаток до Наказу підприємства «Про облікову політику» ряд питань, які стосуються екологічних витрат, а саме:

– види екологічних витрат, що формуються на підприємстві, джерела їх формування, обсяг;

– документи, відповідно до яких формуються екологічні витрати;

– основні види операцій щодо руху екологічних витрат;

– порядок формування та використання коштів на екологічні витрати за звітний період;

– документи, що обґрунтовують формування та використання екологічних витрат протягом звітного періоду;

– перелік осіб, відповідальних за здійснення облікового забезпечення відносно екологічних витрат;

– перелік осіб, які мають повноваження приймати рішення щодо формування певних екологічних витрат;

– процедури поточного контролю за формуванням і використанням коштів на екологію;

– порядок проведення інвентаризації відходів і стану екологічних зобов'язань;

– склад і зміст внутрішньої звітності щодо екологічних витрат.

Відповідно пропонуємо виділяти такі елементи облікової політики:

1. Перелік екологічних витрат, можливих до формування підприємством; порядок їх формування; цільове

використання та ліквідація екологічних витрат; документальне оформлення; інвентаризація; відповідальність за правильність формування і використання; внутрішня звітність щодо екологічних витрат.

2. Розробити рахунки витрат на природоохоронну діяльність за вказаним розподілом, а в первинні документи внести відповідні реквізити.

3. Сформувати системи документування і документообігу операцій з обліку екологічних витрат.

4. До посадових інструкцій помістити вказівки стосовно дій кожної посадової особи, що зайняті в процесі обліку і аналізу сукупних екологічних витрат. Посадові інструкції працівників бухгалтерії, розроблені головним бухгалтером, повинні включати обсяг роботи, який мають виконувати бухгалтери секторів обліку екологічних витрат.

5. Впровадження законодавчих актів, що регулюватимуть облікову діяльність в галузі екології.

Для вдосконалення системи екологічного оподаткування України необхідно провести певні реформи. Потрібно встановити ліміти на викиди забруднюючих речовин в навколишнє середовище та розміщення відходів для підприємств, що забруднюють довкілля (обсяги гранично-допустимих викидів, скидів тощо). У випадку понаднормового забруднення природного середовища підприємства мають бути зобов'язані сплатити штраф з урахуванням коефіцієнту кратності для обрахунку штраф. Сума штрафних санкцій повинна визначатись шляхом множення коефіцієнту кратності на суму податкових зобов'язань підприємства з екологічного податку. Коефіцієнт кратності визначатиметься в залежності від обсягу понаднормового забруднення у відсотках від ліміту.

Пільгове оподаткування може застосовуватись для тих підприємств, які мають позитивну динаміку в мінімізації забруднень. Так, наприклад, якщо підприємство має в динаміці зменшення забруднення і в обсягах менших ніж встановлено лімітами для подальшого стимулювання пропонується у формулі розрахунків екологічних податків ввести коефіцієнти мінімізації.

Також доцільно створити Національний екологічний фонд, який би діяв на правах юридичної особи, акумулюючи кошти від природокористування і забруднення довкілля і справляючи їх на природоохоронні заходи. А поки екологічний податок в Україні має яскраво виражений фіскальний характер і спрямований, головним чином, на поповнення бюджетних коштів, по суті, за рахунок експлуатації та забруднення довкілля.

На період реконструкції/зеленої модернізації підприємства враховуючи що для підвищення екологічності виробництва в цілому необхідні додаткові фінансові ресурси, при умові затвердження/погодження з органами виконавчої влади в галузі охорони природного середовища і раціонального природокористування відповідних Програм, підприємства-забрудники можуть звільнитися від сплати екологічних податків на термін, який необхідний для досягнення фактичних обсягів забруднення в межах установлених лімітів

Отже, стратегія оподаткування повинна базуватися на довгостроковій програмі екологізації податкової системи, яка має будуватись шляхом внесення запропонованих вище змін в систему екологічного оподаткування України

Вирішення проблем відсутності екологічних показників у обов'язкових формах звітності можливе шляхом запровадження практики нефінансового звітування та розробки методики складання її екологічної частини. Нефінансова звітність суб'єктів господарювання як інструмент соціально відповідального бізнесу відіграє важливу роль у поліпшенні організації господарської діяльності та підвищенні їх конкурентоспроможності в умовах виходу на міжнародні ринки [7, с. 13].

В екологічній звітності підприємства необхідно відображати не тільки витрати на природоохоронні заходи, штрафні санкції за порушення природоохоронного законодавства, а й шкоду, завдану підприємствами навколишньому середовищу, та заходи, спрямовані на її усунення. Узгодження термінів подання форм державних статистичних спостережень, розробка єдиної методики складання нефінансової звітності та розширення системи її екологічних показників дозволять удосконалити національну інформаційну систему з охорони довкілля. Використання зазначених заходів сприятиме прозорості та повноті розкриття інформації про екологічну діяльність у звітності, поліпшенню процесу подання звітів до державних органів, доповненню економічних, соціальних та екологічних показників нефінансової звітності, а також розумінню показників екологічної звітності акціонерами, підприємствами-контрагентами та потенційними інвесторами.

**Висновки.** Раціональна організація обліку екологічних витрат надасть промисловим підприємствам можливість повно і об'єктивно враховувати екологічні аспекти їхньої діяльності, що в свою чергу, дозволить своєчасно розпізнавати ризики виникнення надмірного антропогенного впливу на навколишнє середовище, своєчасно приймати запобіжні заходи, визначаючи таким чином, екологічність траєкторії розвитку підприємства.

У цілому метою екологічного обліку є відображення екологічних впливів кожного підприємства і порівняння їх з екологічними стандартами. Адекватне врахування екологічних аспектів діяльності підприємства і відображення їх у звітності забезпечить користувачів інформацією, необхідною для прийняття оптимальних управлінських рішень, дасть змогу певною мірою врахувати ризики та реалізувати шанси екологічно свідомого управління підприємством.

Отже, екологічний облік на підприємстві є індикатором раціональності господарювання, справедливого перерозподілу природних ресурсів, виробництва екологічно чистої продукції, виявлення проблем екологічного ризику, надходження інвестицій на підприємство та контролю негативного впливу на навколишнє середовище. Саме тому він значною мірою впливає на конкурентоспроможність господарюючого суб'єкта. Враховуючи це, перспективним напрямом удосконалення облікової системи підприємства є доповнення її складових екологоорієнтованим обліком, що означає виокремлення в обліковій системі екологічних витрат і зобов'язань підприємства, що в свою чергу призведе до формування потужного інформаційного базису обліково-аналітичного забезпечення конкурентоспроможності українських підприємств на світовому ринку та залучення до економіки України іноземних інвестицій.

1. Замула І. В. Екологічні доходи та зобов'язання в системі бухгалтерського обліку. Вісник Університету банківської справи Національного банку України. 2013. № 1 (16). С. 257–259.
2. Пелиньо Л.М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля. Науковий вісник НЛТУ України. 2008. № 18.2. С. 70-75.
3. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.
4. Кондратюк О.М. Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ, 2008. 23с.
5. Веклич О.О. Екологічне оподаткування в Україні: реалії та напрями вдосконалення з урахуванням світового досвіду: монографія / О.О. Веклич / НАН України, Ін-т економіки. К.: Вид-во «Либідь». 2001. 47 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
7. Козьменко С.М. Особливості екологічного оподаткування в зарубіжних країнах. Вісник Сумського держ. ун-ту. 2012. № 1. С. 11–18.

E-mail: [maya.puzanova@gmail.com](mailto:maya.puzanova@gmail.com)

УДК 657.372.2

**Спицина Н.В.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку та аудиту,  
Харківський національний університет міського господарства  
імені О.М. Бекетова

## ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ РОЗРАХУНКІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

У статті розглянуто загальні облікові підходи до оцінки дебіторської та кредиторської заборгованостей, які наведено у Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та за Міжнародними стандартами фінансової звітності та обліку (IFRS, IAS). Наведено відмінності економічної, юридичної та бухгалтерської оцінки зобов'язань. Проаналізовано загальні підходи МСФЗ до визнання та первісної оцінки дебіторської заборгованості як фінансового активу, також обґрунтовано необхідність проведення дисконтування заборгованості у разі надання відстрочки платежу або реструктуризації боргу. Наведено визначення ставки дисконтування та підходи до визначення ефективної ставки відсотку за національними та міжнародними стандартами.

**Ключові слова:** розрахунки, дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, оцінка, первісна вартість, балансова вартість, дисконтування, ефективна ставка відсотку.

## НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ ОЦЕНКИ РАСЧЕТОВ ПО НАЦИОНАЛЬНЫМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ

**Спицина Н.В.**

В статье рассмотрены общие учетные подходы к оценке дебиторской и кредиторской задолженностей, которые приведены в Национальных положениях (стандартах) бухгалтерского учета и Международных стандартах финансовой отчетности и учета (IFRS, IAS). Приведены отличия экономической, юридической и бухгалтерской оценки обязательств. Проанализированы общие подходы МСФО к признанию и первоначальной оценке дебиторской задолженности как финансового актива, также обоснована необходимость проведения дисконтирования задолженности в случае предоставления отсрочки платежа или реструктуризации долга. Приведены определения ставки дисконтирования и подходы к определению эффективной ставки процента по национальным и международным стандартам.

**Ключевые слова:** расчеты, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, оценка, первоначальная стоимость, балансовая стоимость, дисконтирование, эффективная ставка процента.