МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Алла Олександрівна Пилипчук

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему

«Розкриття інформації про екологічну відповідальність підприємств у звітності»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н., доц. Ірина ПОЛІЩУК
_____
(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Людмила ЧИЖЕВСЬКА
_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК
_____
(підпис)

Житомир
2024 р.

Зміст

Вступ ……5

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ПРО ЕКОЛОГІЧНУ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ У ЗВІТНОСТІ……10

1.1. Уточнення сутності поняття «екологічна відповідальність» в науковій літературі**……..10**

1.2. Нормативне регулювання екологічної відповідальності підприємств**…14**

1.3. Місце звітності про екологічну відповідальність у загальній класифікації звітності**……18**

Висновки до розділу 1**……24**

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО ЕКОЛОГІЧНУ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА……..26

2.1. Організація обліку екологічної відповідальності, в частині відповідального споживання ресурсів в процесі виконання бізнес-процесів підприємства **……...26**

2.2. Розвиток методики обліку об’єктів екологічної відповідальності……..**37**

2.3. Сучасний стан та перспективи удосконалення фінансової звітності в частині відображення інформації про екологічну відповідальність**……..43**

Висновки до розділу 2……**46**

РОЗДІЛ 3. РОЗВИТОК ЗОВНІШНЬОЇ НЕФІНАНСОВОЇ ТА ВНУТРІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ ПРО ЕКОЛОГІЧНУ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА……48

3.1. Розкриття інформації про екологічну відповідальність у статистичній звітності, Звіті про управління та Звіті про оцінку впливу на довкілля підприємства…….....48

3.2. Екологічна відповідальність як об’єкт внутрішньої звітності підприємства……63

Висновки до розділу 3……68
РОЗДІЛ 4. ВИХОВНИЙ АСПЕКТ ВИКЛАДАННЯ ОБЛІКОВИХ ДИСЦИПЛІН. КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ…69
4.1. Важливість виховного аспекту в процесі навчання облікових дисциплін, основні принципи та норми, які регулюють етичну поведінку бухгалтерів згідно з Кодексом етики……69
4.2. Методи та прийоми реалізації виховного аспекту викладання облікових дисциплін……74
Висновки до розділу 4……81
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ……..84
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……...87
ДОДАТКИ……...95

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний світ зростаючого екологічного обурення і збільшення уваги до стану довкілля покладає на підприємства величезну відповідальність. Збалансоване розкриття інформації про екологічну діяльність підприємств у звітності стає не лише моральним, а й стратегічним вибором для бізнесу. Ця робота присвячена дослідженню інструментів, методів та практик розкриття інформації про екологічну відповідальність підприємств у їх звітності.

Статистика результатів роботи Держекоінспекції за 1 півріччя 2020 року свідчить про проведення 2 458 планових перевірок, накладення штрафів 4 238 890 грн. та суму екологічних збитків 799 175 521 грн. [52]. Це вимагає посилення вимог чинного законодавства щодо ведення обліку та відображення у звітності інформації щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище та проведення заходів для запобігання або зменшення шкідливого впливу на довкілля.

У наш час підприємства все більше усвідомлюють, що їхні дії мають значний вплив на стан довкілля та суспільство в цілому. Зокрема, споживачі, інвестори та регуляторні органи все чутливіше реагують на екологічну політику підприємств. Відкритість у розкритті інформації про екологічну діяльність стає важливим елементом корпоративної стратегії, сприяючи не лише підвищенню рівня довіри, а й створенню конкурентних переваг на ринку.

Наявність різноманітних екологічно відповідальних практик підприємств за різними КВЕД, що характеризуються різними підходами до споживання ресурсів, обліком шкоди довкіллю, застосуванням різних природоохоронних заходів та сплати в разі вимоги екологічного податку визначає рівень екологічної відповідальності.

Потребує дослідження порядок відображення інформації про екологічну відповідальність у фінансовій та нефінансовій звітності підприємств; оцінка інструментів та методів вимірювання впливу діяльності підприємств на

навколишнє середовище; аналіз структури та змісту звітів про екологічну відповідальність; ідентифікація факторів, які впливають на ступінь залученості підприємств до екологічної відповідальності; визначення переваг та перешкод впровадження підприємствами екологічно відповідальних практик.

Дослідженню екологічної відповідальності підприємств присвячені роботи багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, у тому числі Бобко Л., Височина А., Вовк В., Корпан А., Костенко В. Кужда Т., Луциків І., Шведа Н. Незважаючи на значні напрацювання науковців в області екологічної відповідальності, потребують додаткових досліджень: сутність та підходи до оцінки екологічної відповідальності за результатами бізнес-процесів; місце звітності про екологічну відповідальність у загальній класифікації звітності; облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку екологічної відповідальності; порядок розкриття інформації про екологічну відповідальність у фінансовій, статистичній звітності, Звіті про управління, Звіті про оцінку впливу на довкілля та внутрішній звітності підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою магістерської роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо розкриття інформації про екологічну відповідальність у звітності.

Для дослідження поставленої мети передбачається вирішити наступні **завдання**:

– уточнити сутність поняття «екологічна відповідальність» в науковій літературі

– охарактеризувати нормативне регулювання екологічної відповідальності підприємств;

– визначити місце звітності про екологічну відповідальність у загальній класифікації звітності;

– охарактеризувати порядок організації обліку екологічної відповідальності, в частині відповідального споживання ресурсів в процесі виконання бізнес-процесів підприємства;

– уточнити сучасні підходи до відображення в обліку об’єктів екологічної відповідальності;

– навести сучасний стан та перспективи удосконалення фінансової звітності в частині відображення інформації про екологічну відповідальність;

– порівняти розкриття інформації про екологічну відповідальність у статистичній звітності, Звіті про управління та Звіті про оцінку впливу на довкілля підприємства;

– охарактеризувати екологічну відповідальність як об’єкт внутрішньої звітності підприємства;

– розкрити важливість виховного аспекту в процесі навчання облікових дисциплін, основні принципи та норми, які регулюють етичну поведінку бухгалтерів згідно з Кодексом етики.

– охарактеризувати методи та прийоми реалізації виховного аспекту викладання облікових дисциплін.

Об’єктом дослідження є господарські операції щодо виконання природоохоронних заходів, утворення та вибуття відходів, нарахування та сплати екологічного податку, що визначають рівень екологічної відповідальності.

Предметом дослідження магістерської роботи виступає сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних аспектів формування інформації про екологічну відповідальність у звітності.

Методи дослідження. У ході виконання магістерської роботи застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. При уточненні визначення поняття «екологічна відповідальність» використовувалися методи теоретичного узагальнення та порівняння. Методи причинно-наслідкового зв’язку та абстрактно-логічний використовувались для удосконалення звітності екологічно відповідального підприємства. Застосування графічного методу дозволило розробити алгоритм визначення результату закупівлі запасних частин за ціною нижче, ніж оригінал для визначення економії та перевитрат для підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у вирішенні наукового завдання, що полягає у розробці теоретичних положень та практичних рекомендацій щодо удосконалення розкриття інформації про екологічну відповідальність у звітності.

Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

– класифікацію звітності екологічно відповідального підприємства за наступними ознаками: 1) за побудовою показників, 2) за розміром підприємства, 3) за запитами користувачів, 4) за ступенем оприлюднення користувачам, 5) за особливостями виду економічної діяльності, що впливає на довкілля, 6) за ступенем узагальнення;

– структуру розділу «Екологічні аспекти» Звіту про управління (1) поточний стан обсягів та темпи зростання (зменшення) споживання водних та паливних ресурсів, електроенергії; 2) обсягів та темпи зростання (зменшення) відходів, викидів, скидів; 3) обсяги та темпи зростання (зменшення) витрат за напрямами природоохоронних заходів; 4) відповідність показників діяльності підприємства щодо нанесення шкоди довкіллю законодавчим умовам для нарахування екологічного податку за ВЕД).

дістало подальший розвиток:

– трактування сутності «екологічна відповідальність» як встановлені міжнародним та національним законодавством вимоги до здійснення господарської діяльності підприємства, що передбачають оцінку екологічних ризиків, економію ресурсів, фінансування природоохоронних заходів, контроль та публічність інформації про кондиційність продукції, сплату екологічних податків, оприлюднення звітності про сталий розвиток;

– уточнення основних екологічних правопорушень, що спричиняють і можуть кваліфіковані як майнова, дисциплінарна, адміністративна, кримінальна види відповідальності;

– обґрунтування алгоритму визначення результату закупівлі запасних частин для визначення економії та перевитрат та відповідального споживання в процесі виконання бізнес-процесів для підприємства;

– галузеві відмінності показників екологічної відповідальності у звіті про управління та їх відповідність цілям сталого розвитку.

Особистий внесок здобувача. Магістерська робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові результати, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів магістерської роботи. Основні результати дослідження, викладені в бакалаврській роботі, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на Всеукраїнській науково-практичній on-line конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, присвяченої Дню науки (13–17 травня 2024 року), що відображено в публікації [47] та опубліковану наукову статтю у фаховому виданні [46].

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці методичних рекомендацій щодо структури розділу «Екологічні аспекти» Звіту про управління та алгоритму визначення результату закупівлі запасних частин для визначення економії, перевитрат та відповідального споживання в процесі виконання бізнес-процесів підприємства, що впроваджено в господарську діяльність ТОВ «Лабіс» (довідка № 55 від 20.11.24 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано наукову статтю у співавторстві у фаховому виданні «Статистична оцінка екологічної відповідальності підприємств на основі фінансування природоохоронних заходів під час військового стану» [Додаток Б] та тези доповіді у співавторстві «Сучасні підходи до розкриття інформації про екологічну відповідальність у звітності відповідно до концепції сталого розвитку» [Додаток В].

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ПРО ЕКОЛОГІЧНУ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ У ЗВІТНОСТІ

1.1. Уточнення сутності поняття «екологічна відповідальність» в науковій літературі

Екологічна відповідальність - це поняття, що має значення у багатьох сферах, включаючи науку, бізнес, громадське життя та інші. У науковій літературі це поняття зазвичай використовується для опису зобов'язань, які люди, організації або уряди мають перед природою і середовищем.

Сутність поняття "екологічна відповідальність" полягає у свідомому врахуванні екологічних наслідків дій та рішень, прийнятих особисто або колективно. Це означає брати до уваги екологічні фактори у процесі прийняття рішень, дотримуватися екологічних стандартів і нормативів, зменшувати вплив на навколишнє середовище, використовувати екологічно чисті технології та методи виробництва, а також зберігати та відновлювати природні ресурси.

Вчені по-різному трактують суть екологічної відповідальності. Одні з них вважають це частиною соціальної відповідальності бізнесу, інші кажуть, що корпоративна соціальна відповідальність виникла з екологічної відповідальності. Значна неоднозначність виявляється у значенні екологічної відповідальності, принципах її реалізації та пріоритетах у її розвитку.

Зокрема, В.М. Шаповал та М.В. Бережна [56], зазначають, що екологічна відповідальність є частиною соціальної відповідальності і означає не лише відшкодування шкоди навколишньому середовищу, заподіяної підприємницькою діяльністю, але й означає реалізацію запобіжних заходів. Іншими словами, екологічна відповідальність передбачає дотримання гіпотези «забруднювач – платить».

Д.О. Смоленніков [51] підтримує таку ж думку, та визначає, що екологічна відповідальність бізнесу як частина корпоративної соціальної відповідальності може зробити свій внесок у вирішення екологічних проблем

та запобігти 10 можливим конфліктам у відносинах між бізнесом, суспільством та владою, сприйняттю вітчизняних виробників на міжнародному рівні. Таким чином, для досягнення сталого розвитку країни екологічна відповідальність бізнесу не повинна бути як поодинокий випадок, а повинна стати життєвою філософією суспільства, підприємств та уряду.

Тараскіна Н.В. [54] розглядає проблему з позиції екологічного підприємництва, тобто екологізація бізнесу має бути переходом до конкретного типу підприємницьких ініціатив, спрямованих на реалізацію принципів сталого розвитку, а саме воно є стратегією раціонального розвитку природокористування. Усі види діяльності в галузі екологічного підприємництва без винятку слід віднести до екологічних нововведень: вони спрямовані на досягнення цілей сталого розвитку і обумовлюють баланс економічних, соціальних та екологічних цінностей суспільства.

Потрібно також погодитися з думкою В.М. Савінової [48]. Автором визначено, що питання екологічної відповідальності з кожним днем стає більш актуальним для України. Це пов'язано з багатьма причинами (глобалізація економічного простору, зростання загроз технологічних та екологічних катастроф, актуалізація якості та тривалості життя тощо).

Також варто відзначити сутність екологічної відповідальності згідно з Директивою 2004/35/ЄС [14] яка визначається через мету, сферу та елементи механізму екологічної відповідальності, тому вона визначається як обов’язок вжити заходів для уникнення настання екологічної шкоди чи ліквідації наслідків цієї завданої шкоди навколишньому природньому середовищу. Тобто, для забезпечення виконання основних функцій таких як: стимулююча, компенсаційна та превентивна необхідно знайти баланс між екологічними та економічними інтересами суб’єктів господарювання. Для реалізації функцій екологічної відповідальності необхідна ефективно розроблена екологічна політика в організації, згідно якої будуть впроваджені та реалізовані екологічні заходи для захисту навколишнього природнього середовища та

відновлення природніх ресурсів, які будуть здійснюватися на регулярній основі.

Економічна криза, викликана війною з Росією, значно поглибила екологічні проблеми промисловості та відклала їх вирішення на невизначений термін. З метою широкого поширення практики екологічної відповідальності в Україні, необхідно [12]:

− розробити та затвердити національну стратегію щодо екологічної відповідальності бізнесу;

− здійснювати на національному рівні активну пропаганду виробництва та споживання екологічно чистої продукції;

− проводити тренінги на підприємствах для пояснення сутності та важливості екологічної відповідальності на всіх етапах;

− отримати законодавчу підтримку пільг, субсидій та інших можливих преференцій, наданих підприємствам, які інвестують в екологічні проекти;

− запровадити паритетне фінансування екологічних програм з метою максимального залучення потенціалу місцевих громад, меценатів та міжнародних екологічних організацій.

У науковій літературі екологічна відповідальність може досліджуватися як соціально-економічне явище, аналізуватися її вплив на різні сфери життя суспільства, розвивати методи та підходи до підвищення рівня екологічної свідомості та відповідальності серед населення, підприємств, урядів тощо. Також можуть вивчатися механізми стимулювання екологічно відповідальної поведінки, наприклад, через економічні механізми, правові норми, освітні програми тощо.

Є два основні підходи до екологічної відповідальності:

1. Класичний підхід: цей підхід базується на впливі законодавства та правових норм на діяльність підприємств. Згідно з цим підходом, підприємства виконують екологічні вимоги переважно через те, що вони змушені це робити, щоб уникнути санкцій та штрафів. Це може включати

перегляд їхніх процесів і впровадження нових технологій або методів, щоб зменшити негативний вплив на довкілля.

2. Неокласичний підхід: цей підхід визнає не лише роль законодавства, але і моральну відповідальність підприємств перед природою і суспільством. Виробники усвідомлюють свою моральну зобов'язаність до довкілля та приймають рішення зменшувати свій негативний вплив на нього навіть у випадках, коли це не є обов'язковим за законом. Це може включати впровадження більш екологічно чистих технологій, участь у програмах з відновлення природних ресурсів або добровільні ініціативи з екологічного захисту.

Обидва підходи можуть сприяти покращенню стану навколишнього середовища, хоча неокласичний підхід часто сприяє більш глибоким та довгостроковим змінам у відносинах між підприємствами та довкіллям.

Вважаємо, що поняття «екологічна відповідальність» – це встановлені міжнародним та національним законодавством вимоги до здійснення господарської діяльності підприємства: 1) систематична оцінка екологічних ризиків для довкілля, 2) економія ресурсів, 3) фінансування природоохоронних заходів для відтворення природних ресурсів та запобігання нанесенню шкоди довкіллю, 4) повідомлення споживачів про погіршення якості продукції та регулювання цін на некондиційну продукцію, 5) сплата в повному обсязі екологічних податків, 6) звітування перед суспільством та оприлюднення звітності про сталий розвиток.

1.2. Нормативне регулювання екологічної відповідальності підприємств

Нормативне регулювання екологічної відповідальності підприємств — це система правових норм, які встановлюють вимоги щодо охорони навколишнього середовища та відповідальності підприємств за шкоду, завдану навколишньому середовищу.

Основні компоненти нормативного регулювання екологічної відповідальності підприємств включають:

1. Законодавство з охорони навколишнього середовища. Це включає у себе закони, постанови, розпорядження та інші правові акти, які встановлюють правила і вимоги для підприємств у сфері охорони навколишнього середовища.

2. Ліцензування та дозвільна система. Підприємства можуть потребувати спеціальних ліцензій або дозволів на певні види діяльності, які можуть впливати на навколишнє середовище.

3. Стандарти і норми. Встановлення стандартів якості повітря, води, ґрунту та інших аспектів навколишнього середовища, які підприємства повинні дотримуватися.

4. Відповідальність та санкції. Встановлення правил щодо відшкодування шкоди, завданої навколишньому середовищу, а також санкцій для підприємств, які порушують законодавство про охорону навколишнього середовища.

5. Моніторинг і звітність. Вимоги щодо моніторингу впливу діяльності підприємств на навколишнє середовище та подання звітності про цей вплив.

6. Стимулюючі заходи. Нормативи та програми, спрямовані на стимулювання підприємств до впровадження екологічно чистих технологій та практик.

Регулювання екологічної відповідальності підприємств може варіюватися в залежності від країни та регіону, але загальна мета полягає в

забезпеченні збалансованого використання ресурсів та захисті навколишнього середовища для майбутніх поколінь.

Відповідальність у сфері екологічного права є ключовим аспектом забезпечення законності та раціонального використання природних ресурсів, відновлення екологічної рівноваги та захисту довкілля. Це важливий інструмент, спрямований на покарання винних осіб, припинення та запобігання порушенням законодавства у галузі використання природних ресурсів та збереження навколишнього середовища. Законодавство України встановлює дисциплінарну, адміністративну, цивільну та кримінальну відповідальність за порушення екологічного законодавства.

Адміністративна відповідальність за екологічні правопорушення

Характерні особливості екологічних правопорушень включають спрямованість на екологію, потенційну шкідливість для довкілля, а також їх неправомірність з екологічної точки зору. Також має місце позиція про обов’язкову двооб’єктність екологічного правопорушення, яка включає навколишнє середовище і здоров’я людини.

Екологічне адміністративне правопорушення можна визначити як дії або бездіяльність особи, що порушують вимоги законодавства щодо використання природних ресурсів, охорони навколишнього середовища та забезпечення екологічної безпеки. Ці дії або бездіяльність є суспільно шкідливими та протиправними, можуть призвести до шкоди природному середовищу та/або здоров'ю людини. За такі порушення передбачена адміністративна відповідальність згідно з законодавством.

До таких адміністративних правопорушень можна віднести виробництво, заготівлю, реалізацію сільськогосподарської продукції, що містить хімічні препарати понад гранично допустимі рівні концентрації та заготівлю, переробку або збут радіоактивно забруднених продуктів харчування чи іншої продукції [34].

На думку Легези Ю.О. адміністративна відповідальність у сфері використання природних ресурсів розглядається нами як засіб публічного

управління, який полягає у застосуванні до особи, винної у порушенні вимог природоресурсного законодавства (тобто фізичних та посадових осіб), адміністративних санкцій і реалізується в межах спеціально визначеної процедури відповідними органами державної влади. При цьому застосування цього управлінського засобу для раціоналізації використання природних ресурсів в Україні має низку проблемних аспектів. Стосуються вони визнання суб'єктами адміністративної відповідальності не лише фізичних, а й юридичних осіб, необхідності поєднання застосування заходів адміністративної відповідальності та відповідних адміністративно-господарських санкцій (вилучення прибутку (доходу), накладення адміністративно-господарського штрафу, обмеження або зупинення діяльності суб'єкта господарювання) до юридичних осіб – суб'єктів господарювання, внаслідок діяльності яких створюються умови для порушення визначеного режиму природокористування. Також ці проблемні аспекти стосуються необхідності загального перегляду встановлених законодавством санкцій за правопорушення у досліджуваній сфері та їх корекції в частині розмірів штрафу відповідно до вимог сьогодення [39, С. 77].

Дисциплінарна відповідальність

Дисциплінарна відповідальність являє собою різновид юридичної відповідальності, який настає за еколого-правові проступки, що пов'язані з неналежним виконанням службових обов'язків посадової особи. Видами дисциплінарних стягнень згідно зі ст. 147 Кодексу Законів про працю України є догана і звільнення з роботи [33].

У галузі екології дисциплінарна відповідальність застосовується до працівників, які учинили екологічні правопорушення у процесі виконання своїх службових обов'язків, які встановлені правилами, статутами, положеннями або внутрішніми трудовими правилами. Цю відповідальність може застосувати тільки адміністрація підприємства або керівництво фірми,

за винятком керівників структурних підрозділів і головних спеціалістів, які не належать до адміністрації.

Швець О.М., Пасічнюк В.Б. констатують, що враховуючи нормативно-правову базу застосування дисциплінарної відповідальності у сфері трудових правовідносин та проектуючи її на трудову діяльність, яка має потенційний вплив на використання та охорону навколишнього природного середовища, ми можемо зробити наступні висновки: – законодавство України щодо застосування дисциплінарних стягнень має поверхневий характер, а його особливості визначено локальними нормативними актами; – у сфері виробництва, що стосується впливу на навколишнє природне середовище (здійснення спеціального природокористування), на нашу думку, має бути прийняте Типове положення про трудову та технологічну дисципліну – застосування дисциплінарної відповідальності у сфері охорони навколишнього природного середовища має, передусім, виховну та попереджувальну мету; – Кодекс законів про працю в частині дисциплінарної відповідальності потребує удосконалення щодо конкретизації ключових понять та механізму застосування дисциплінарних стягнень [57, С. 199-200].

Майнова відповідальність за екологічні правопорушення

Майнова відповідальність за екологічні правопорушення включає обов'язок фізичних та юридичних осіб компенсувати завдану шкоду власникам або користувачам природних ресурсів через порушення екологічного законодавства або прав громадян. Ця форма відповідальності базується на реальній шкоді, і вона може стосуватися різних видів правопорушень, таких як порушення земельного, гірничого, водного, лісового законодавства, а також нормативів щодо охорони навколишнього середовища, екологічної безпеки, санітарно-епідемічного благополуччя та інших аспектів екологічного законодавства, включаючи порушення прав громадян у цій сфері.

Кримінальна відповідальність

Відповідальність за кримінальним законодавством настає тільки в разі вчинення особою екологічного злочину.

Кримінальне законодавство встановлює такі покарання за вчинення екологічних злочинів: виправні роботи, штраф, позбавлення волі, конфіскація незаконно добутого, знарядь злочину, позбавлення права займати відповідальні посади [43].

1.3. Місце звітності про екологічну відповідальність у загальній класифікації звітності

Незалежно від виду діяльності на підприємстві можуть виникати господарські операції, що мають вплив на навколишнє середовище. Вони підлягають оподаткуванню і вимагають звітування перед громадськістю щодо обсягів нанесеної шкоди в натуральному та вартісному вираженні водним, лісовим ресурсам, утворених відходів та викидів в навколишнє середовище відповідно до чинного законодавства.

Звітність екологічно відповідального підприємства формується на підставі загальних підходів до будови показників (інтервальна (фіксування даних за певні проміжки часу), моментна (фіксування даних на певний момент часу)). За розміром підприємства може бути повна і спрощена звітність. Їх розмежування відбувається відповідно до обсягів діяльності підприємства за показниками: чистий дохід, чисельність працівників та балансова вартість активів.

Запропонована класифікація звітності екологічно відповідального підприємства наведена рис. 1.1.



Рис. 1.1. Класифікація звітності екологічно відповідального підприємства*

*Джерело: власна розробка

За запитами користувачів звітність про екологічну відповідальність представлена в розрізі державних органів, яким вона подається у встановлені чинним законодавством терміни (фінансова, статистична, податкова, Звіт про управління, Звіт про платежі на користь державі, Звіт про оцінку впливу на довкілля) та управлінського персоналу (управлінська звітність).

Звітність за користувачами інформації про екологічну відповідальність поділяється на зовнішню та внутрішню. Фінансова, податкова, статистична звітність та Звіт про платежі на користь державі є видами зовнішньої

звітності щодо екологічної відповідальності за нарахованими зобов'язаннями за екологічним податком та рентною платою тощо. Ця інформація дозволяє перевірити зацікавленим користувачам повноту відображення податкових надходжень до Державного бюджету від ресурсовикористання відповідно до оприлюднених обсягів господарської діяльності.

Екологічна відповідальність може бути представлена такими об'єктами бухгалтерського обліку: витрати на організацію безпечних умов праці для працівників, доходи від реалізації органічної продукції, надання послуг, виконання робіт природоохоронного значення; необоротні матеріальні активи для виміру викиду шкідливих речовин в навколишнє середовище та їх амортизація, рентна плата за використання води, надр загальнодержавного і місцевого значення, лісових, водних ресурсів; екологічний податок, земельний податок, витрати на природоохоронні заходи, в тому числі на рекультивацію земель тощо. Фактично об'єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності представлені активами, зобов'язаннями, витратами та доходами, тому господарські операції з ними обов'язково підлягають розкриттю у фінансовій звітності.

Поняття екологічного капіталу виникло у 1980-х роках в наслідок посилення уваги з боку суспільства до екологічних проблем, розуміння необхідності охорони навколишнього середовища та збереження ресурсів для майбутніх поколінь. Екологічний капітал містить як інформацію про використані природні ресурси, так і екосистемні послуги, які підтримують життя та благополуччя людей. На відміну від фінансового капіталу, що може бути виміряний у грошових одиницях, екологічний капітал не має стандартної одиниці виміру. Він може включати такі елементи як якість ґрунту, наявність водних ресурсів, біорізноманіття, доступність природних ландшафтів і багато іншого. Концепція екологічного капіталу висуває ідею про те, що використання ресурсів має здійснюватися таким чином, щоб не виснажувати їх та не порушувати екосистемну рівновагу, щоб вони могли бути доступним [8, с. 27].

Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління регламентовано за напрямом "Екологічні аспекти" наводити інформацію щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище, залежно від галузі, в якій функціонує підприємство та від заходів з охорони довкілля і зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище. За цим напрямом рекомендується розкривати показники, що характеризують: раціональне використання води; управління відходами; викиди парникових газів; споживання енергії тощо [41]. Пропонуємо дані обсяги спожитих природних ресурсів у звіті про управління розглядати в контексті економії та перевитрачання, а обсяги зворотних і незворотних відходів за класами та викидів з визначенням наслідків шкідливого впливу діяльності підприємств на довкілля відповідно до галузевих особливостей відходомісткого та/або викидомісткого технологічного процесу.

Податкова декларація екологічного податку має інформаційні взаємозв'язки з екологічною статистичною звітністю, що дозволяє ефективніше здійснювати контроль за сплатою екологічного податку. Інформація про викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення міститься у Звіті про викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від стаціонарних джерел викидів. Обсяги утворення, поводження з відходами за місцем їх утворення, утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк зазначено у Звіті про утворення та поводження з відходами. Інформацію про скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти містить Звіт про використання води [15].

За ступенем оприлюднення користувачам звітність внутрішня (для внутрішнього користування) і зовнішня (підлягає оприлюдненню). Внутрішня звітність про екологічну відповідальність повинна розкривати інформацію про загальний розмір, структуру витрат на заходи

природоохоронного характеру та відновлення природних ресурсів внаслідок їх здійснення, ступінь впровадження екологічно чистих технологій та їх ефективність при досягненні зменшення викидів та відходів та зростанні попиту споживачів на екологічно чисту продукцію і рентабельність підприємства.

За особливостями виду економічної діяльності, що впливає на довкілля, звітність поділяється на загальну (подається всіма підприємства незалежно від виду діяльності) і спеціалізовану (звітність для видобувних та інших галузей, наприклад, Звіт про платежі на користь державі, Звіт про оцінку впливу на довкілля тощо.

За ступенем узагальнення звітність про екологічну відповідальність може бути індивідуальна, консолідована, зведена.

Розкриття інформації про екологічні аспекти діяльності видобувного підприємства може здійснюватися в наступних напрямах: організація технологічного процесу на умовах ресурсозбереження та контроль обсягів спожитих енергоресурсів; обсяг шкідливих результатів технологічного процесу у вигляді викидів в навколишнє середовище та водні ресурси, відходів; продуктивність витрат, понесених на екологічні заходи та їх вплив на фінансові результати. Вважаємо за доцільне для управління природокористуванням на рівні видобувного підприємства розкривати інформацію про екологічні аспекти, зокрема обсяги споживання води, електроенергії, палива тощо; обсяги відходів та викидів; перелік планових заходів природоохоронного характеру та ступінь їх виконання із зазначенням ефективності відповідно до капітальних та поточних витрат на їх здійснення [15].

Змістовне наповнення екологічної звітності залежить від галузевої специфіки діяльності підприємства, що наведена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Опис технологічного процесу, що вимагає оприлюднення показників, що характеризують екологічну відповідальність підприємства

Тип діяльності	*Опис технологічного процесу, що вимагає оприлюднення показників, що характеризують екологічну відповідальність підприємства*
Промисловість	Виробництво, обробка та переробка сировини великими та середніми промисловими підприємствами
Сільське господарство	Землеробство, тваринництво, використання пестицидів та добрив
Транспорт	Дорожній, морський, повітряний та залізничний транспорт
Енергетика	Виробництво електроенергії та тепла, використання відновлюваних джерел енергії
Будівництво	Будівництво та експлуатація будівель, інфраструктури
Житлово-комунальне господарство	Утилізація відходів, очищення води, обслуговування населення

Місце звітності про екологічну відповідальність може розглядатися у рамках загальної класифікації звітності в підприємствах. Зазвичай така звітність включається в соціальну звітність або корпоративну соціальну відповідальність (CSR).

1. Соціальна звітність (CSR). Це процес, за якого підприємства виявляють свою відповідальність перед різними стейкхолдерами (співробітники, клієнти, громадськість, інвестори тощо), включаючи екологічну відповідальність. Це може включати звіти про вплив діяльності компанії на навколишнє середовище, зусилля зі зменшення викидів та використання відновлювальних джерел енергії, а також заходи щодо збереження природних ресурсів.

2. Стратегічна звітність. Деякі організації можуть включати екологічну відповідальність у свої стратегічні звіти, що відображають стратегічні цілі компанії і плани розвитку, включаючи заходи щодо збереження довкілля.

3. Фінансова звітність. Деякі компанії можуть також включати екологічні показники у свою фінансову звітність, особливо якщо вони прямо

впливають на фінансові результати, такі як витрати на енергію, штрафи за порушення екологічних стандартів тощо.

4. Інтегрована звітність. Це підходить, коли екологічна відповідальність інтегрується в усі аспекти звітності компанії, а не розглядається окремо. Це означає, що екологічні аспекти враховуються разом з фінансовими, соціальними та іншими показниками у всіх звітах компанії.

Ці аспекти можуть бути представлені у вигляді окремих розділів у звітах, спеціальних екологічних звітах або включені в існуючі звіти як частина загальної стратегії звітності організації.

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження теоретичних положень формування показників про екологічну відповідальність у звітності одержано наступні результати

1. Вважаємо, що екологічна відповідальність – це встановлені міжнародним та національним законодавством вимоги до здійснення господарської діяльності підприємства: 1) систематична оцінка екологічних ризиків для довкілля, 2) економія ресурсів, 3) фінансування природоохоронних заходів для відтворення природних ресурсів та запобігання нанесенню шкоди довкіллю, 4) повідомлення споживачів про погіршення якості продукції та регулювання цін на некондиційну продукцію, 5) сплата в повному обсязі екологічних податків, 6) звітування перед суспільством та оприлюднення звітності про сталий розвиток.

2. Екологічна відповідальність може бути представлена такими об’єктами бухгалтерського обліку: витрати на організацію безпечних умов праці для працівників, доходи від реалізації органічної продукції, надання послуг, виконання робіт природоохоронного значення; необоротні матеріальні активи для виміру викиду шкідливих речовин в навколишнє середовище та їх амортизація, рентна плата за використання води, надр

загальнодержавного і місцевого значення, лісових, водних ресурсів; екологічний податок, земельний податок, витрати на природоохоронні заходи, в тому числі на рекультивацію земель тощо. Фактично об'єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності представлені активами, зобов'язаннями, витратами та доходами, тому господарські операції з ними обов'язково підлягають розкриттю у фінансовій звітності.

3. Запропоновано класифікацію звітності екологічно відповідального підприємства за наступними ознаками: 1) за побудовою показників, 2) за розміром підприємства, 3) за запитами користувачів, 4) за ступенем оприлюднення користувачам, 5) за особливостями виду економічної діяльності, що впливає на довкілля, 6) за ступенем узагальнення. Розроблена класифікація звітності дозволить систематизувати існуючі підходи до розкриття інформації щодо сплати екологічних податків, витрат на природоохоронні заходи, розмірів нанесеної шкоди у вигляді відходів та викидів тощо для розробки дієвої методики контролю взаємоузгодженості екологічних показників.

4. Розкриття і оприлюднення екологічних аспектів діяльності та платіжної дисципліни щодо сплати екологічного податку і рентної плати у звітності підприємства свідчить про високий рівень відповідальності керівництва за стан та збереження природних ресурсів для майбутніх поколінь, дотримання вимог до кондиційності продукції, дозволить збільшити вкладення інвесторів та оновить список потенційних споживачів безпечної, корисної та якісної продукції.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО ЕКОЛОГІЧНУ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організація обліку екологічної відповідальності, в частині відповідального споживання ресурсів в процесі виконання бізнес-процесів підприємства

Всі суб'єкти господарювання незалежно від виду діяльності знаходяться у взаємозв'язку в процесі виконання бізнес-процесів, що характеризуються надходженням (придбанням, безоплатним одержанням, внесенням до статутного капіталу тощо) та / або вибуттям (споживанням, реалізацією, передачею прав на користування, передачею до статутного капіталу іншого підприємства тощо) певних ресурсів, тому дотримання цілей сталого розвитку кожного з них забезпечує сумарний (агрегований) результат екологічної безпеки результатів технологічного процесу. Внесок кожного суб'єкта у забезпечення виконання екологічної складової організації технологічного процесу повинен бути виміряний та оприлюднений у звітності підприємства.

Однак нормативними документами окреслено порядок формування показників, що характеризують екологічні аспекти діяльності у статистичній звітності, Податкової декларації екологічного податку, Звіті про управління, фінансовій звітності, але відсутня розроблена звітність що узагальнювала б фактичні показники екологічної відповідальності підприємства з певним еталоном залежно від КВЕД, розміру підприємства, форми власності, організаційно-правової форми.

Тому потребують визначення критерії для оцінки екологічної відповідальності підприємства до, під час та після виконання бізнес-процесів. Слід встановити закономірність змін фінансування природоохоронних заходів до та під час військового стану та структуру витрат на їх здійснення для статистичної оцінки екологічної відповідальності підприємств.

Науковцями охарактеризовано сутність екологічної відповідальності. Так, Бобко Л.О., Вовк В.В., Корпан А.В. вважають, що екологічна відповідальність як складова корпоративної соціальної відповідальності – досить широке поняття, що передбачає дії, спрямовані на захист та поліпшення стану довкілля; ощадливе виробництво та споживання. Зміст соціально-екологічної відповідальності бізнесу відображений у 7, 8 та 9 принципах Глобального договору ООН, де зазначено, що ділові кола повинні: сприяти попередженню негативних впливів на оточуюче середовище; вживати ініціативи, спрямовані на поширення відповідальності за стан навколишнього середовища; сприяти розвитку та розповсюдженню екологічно чистих технологій [4, С. 301-302]. Авторами наголошено на необхідності враховувати при визначенні екологічної відповідальності принципи глобального договору ООН, що потребує детального розгляду.

Під екологічною відповідальністю бізнесу, на думку Т. Кужди, І. Луциків, Н. Шведи, слід розуміти діяльність щодо впровадження програм захисту навколишнього середовища та відповідних заходів з метою відтворення природних ресурсів та мінімізації екологічного навантаження від розширення діяльності підприємства. Разом з тим слід зауважити, що екологічна відповідальність бізнесу має стати не просто добровільним заходом, а таким, що підтримується та заохочується державою [37, С. 248]. Тому звітування у статистичній звітності про виконані обсяги природоохоронних заходів державі та неоприлюднення цієї інформації у відкритому доступі створює обмежене коло користувачів, які можуть оцінити ступінь екологічної відповідальності окремого суб’єкта та масштаби екологічної небезпеки, що є результатом його діяльності.

Окремі автори акцентують увагу на податкові інструменти регулювання екологічної відповідальності. Височина А.В., Костенко В.В. стверджують, що в аналітичних цілях екологічні податки класифікуються на чотири основні категорії, які відповідають чотирьом видам податкових баз: − податки на енергію (включаючи пальне для транспорту), а також податки на

викиди двоокису вуглецю; − транспортні податки (без палива для транспорту); − податки за забруднення навколишнього природного середовища; − ресурсні податки (за використання природних ресурсів) [5, С. 17-18]. Податкові інструменти впливають на цінову політику, формують фактори, що впливають на результативний показник «фінансові результати» підприємства, тому кожна операція повинна розглядатися з позиції регулювання Податковим кодексом України.

Незважаючи на значні напрацювання науковців в області екологічної відповідальності, потребують додаткових досліджень: підходи до оцінки екологічної відповідальності за результатами бізнес-процесів; спеціалізація природоохоронних заходів за видами економічної діяльності, місце України в загальному рейтингу країн за екологічною ефективністю.

Мета дослідження – охарактеризувати порядок оцінки екологічної відповідальності підприємств на основі фінансування природоохоронних заходів під час військового стану.

В цілому основними перешкодами становлення екологічної відповідальності в Україні є недосконале екологічне законодавство, відсутність належної системи екологічної стандартизації та сертифікації, незадовільний рівень екологічної культури вітчизняних підприємств, недосконала економіко-правова база екологічної відповідальності, відсутність чітких методів та інструментів управління, повільний розвиток інститутів екологічно безпечного виробництва, а також низький рівень культури екологічного споживання [37, С. 253].

Нормативне регулювання екологічної відповідальності на міжнародному рівні представлено Глобальним договором ООН, де окреслено її принципи. Порядок застосування на практиці принципів 7, 8, 9 Глобального договору ООН для визначення екологічної відповідальності бізнесу узагальнено на рис. 2.1.

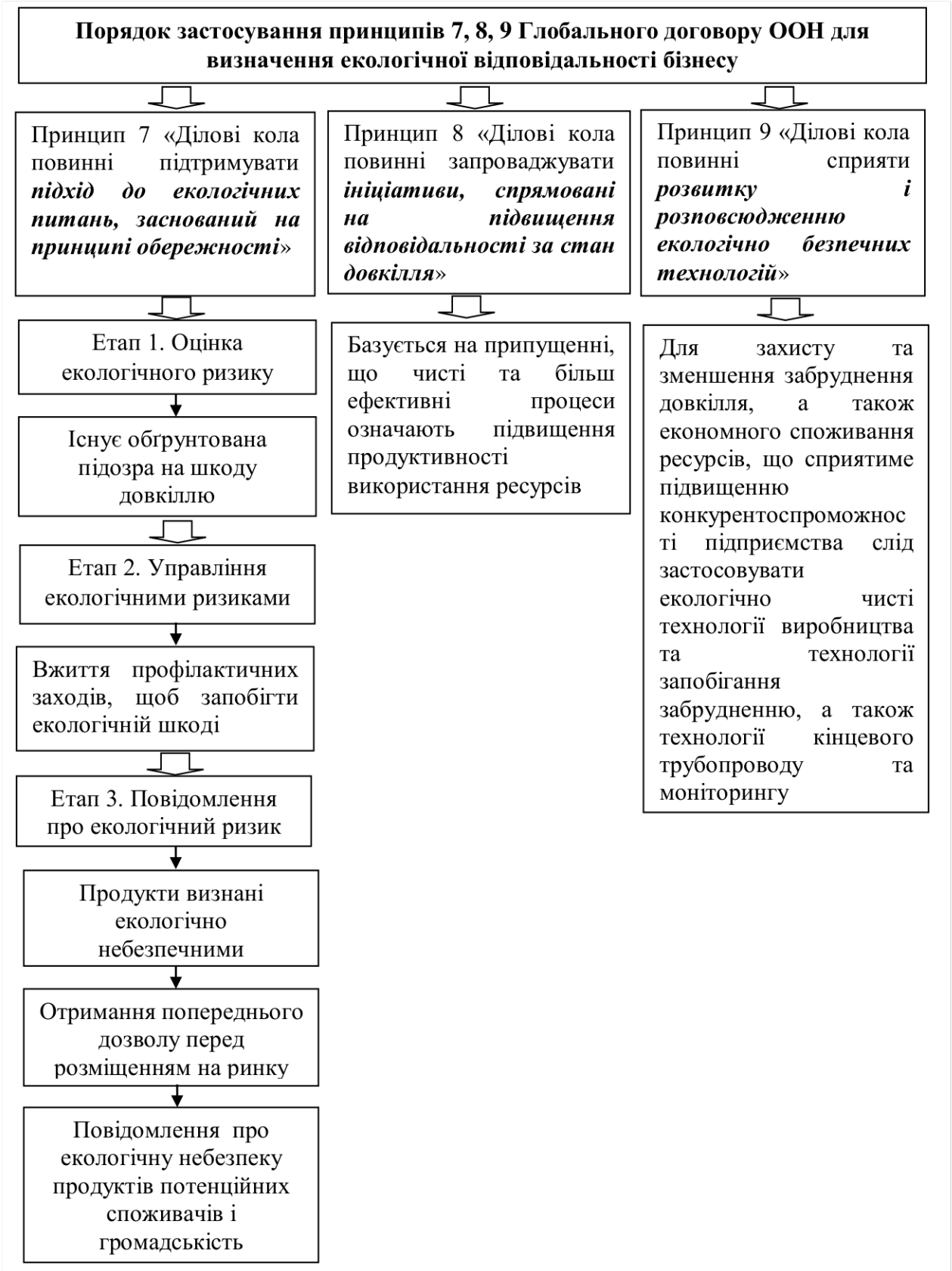


Рис. 2.1. Реалізація принципів 7, 8, 9 Глобального договору ООН для визначення екологічної відповідальності бізнесу*

*Джерело: побудовано на основі [13]

Вважаємо, що екологічна відповідальність – це встановлені міжнародним та національним законодавством вимоги до здійснення господарської діяльності підприємства: 1) систематична оцінка екологічних ризиків для довкілля, 2) економія ресурсів, 3) фінансування природоохоронних заходів для відтворення природних ресурсів та запобігання нанесенню шкоди довкіллю, 4) повідомлення споживачів про погіршення якості продукції та регулювання цін на некондиційну продукцію, 5) сплата в повному обсязі екологічних податків, 6) звітування перед суспільством та оприлюднення звітності про сталий розвиток.

Розглядаючи рейтинг країн за показниками екологічної відповідальності в 2024 році [1], з'ясовано, що за індексом екологічної ефективності Україна посідає 41 місце серед 180 країн світу. До першої десятки країн за даним показником належать такі країни: Естонія, Люксембург, Німеччина, Фінляндія, Об'єднане Королівство, Швеція, Норвегія, Австрія, Швейцарія, Данія.

Екологічна відповідальність підприємства проявляється у здійсненні природоохоронних заходів до початку, під час та після виконання основних бізнес-процесів. Попередній, поточний та наступний контроль і оцінка результатів виконання природоохоронних заходів можуть виявити позитивні зміни для підприємства: 1) своєчасні ремонти обладнання забезпечують відсутність простоїв; 2) інструктаж з техніки безпеки працівників, ознайомлення з обов'язками відповідно до посадових інструкцій, кількісно-якісний аналіз закупівельних операцій відділом постачання, контроль показників радіологічного обладнання, металодетекторів гарантують кондиційність результатів технологічного процесу тощо.

Негативними результатами будуть простої обладнання, що призводять до збільшення тривалості операційного циклу, зростання собівартості одиниці продукції, збільшення обсягу відходів, викидів та скидів у звітному періоді порівняно з попереднім періодом, відсутність радіологічного контролю та не застосування металодетекторів не гарантує безпеку готової

продукції для споживача. Може бути встановлено неефективність проведених природоохоронних заходів, якщо обсяги споживання ресурсів, одержаних відходів, викидів та скидів у звітному періоді залишилися на рівні з попереднім періодом.

Кожне підприємство повинно здійснювати такий обсяг природоохоронних робіт із залученням відповідного матеріально-технічного забезпечення та кваліфікованого персоналу, щоб витрати на їх здійснення були продуктивними. Зменшення ресурсовикористання та утворення відходів, викидів, скидів, в свою чергу, призведе до зменшення екологічного податку, що є позитивною тенденцією для підприємства і вивільнить грошові кошти для спрямування на фінансування його стратегічно важливих цілей.

Альтернативними рішеннями щодо придбання запасних частин можуть бути: 1) ціна придбання запасних частин для заміни менше ціни придбання оригінальних запасних частин; 2) ціна придбання запасних частин для заміни дорівнює ціні придбання оригінальних запасних частин; 3) ціна придбання запасних частин для заміни більше ціни придбання оригінальних запасних частин. Основні результати процесу придбання запасних частин та їх вплив на розмір витрат підприємства наведено на рис. 2.2.

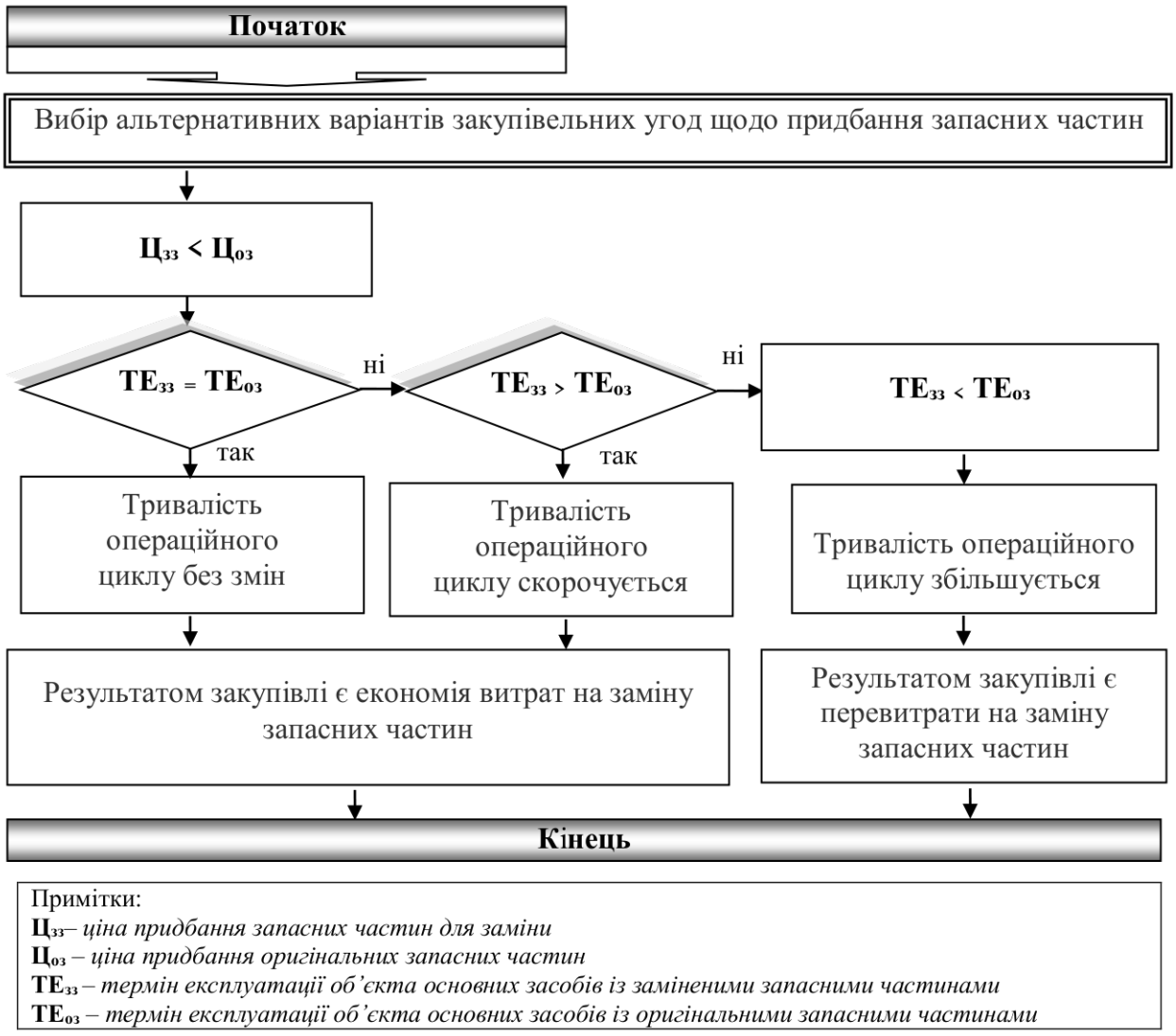


Рис. 2.2. Алгоритм визначення результату закупівлі запасних частин за ціною нижче, ніж оригінал*

*Джерело: власна розробка

При придбанні обладнання та виробничих запасів важливе значення має ціна та якість, кожен суб'єкт хоче зменшити кількість закупівельних угод та вартість самих угод, але слід враховувати не тільки ціну, якість, а й періодичність заміни деталей та кількість операційних циклів, що при цьому виконуються безперервно, і як це впливає на собівартість продукції. Не є економією придбання дешевших деталей, які слід щомісяця оновлювати, зупиняючи на певний час виробничий процес на противагу дорогих деталей, які слід оновлювати один раз на три місяці або на півроку.

Придбання запасних частин дешевше, ніж був оригінал в разі невідповідності технологічним характеристикам оригіналу зменшує період роботи об’єкта основних засобів без простоїв, збільшує кількість ремонтних робіт, витрати на їх здійснення зростають, що суттєво збільшує матеріаломісткість собівартості продукції. В разі придбання запасних частин за ціною дорожче, ніж оригінал, можуть бути як економія, так і перевитрати для підприємства. Більш дорогі запасні частини можуть мати кращі технічні характеристики і дозволять зменшити кількість замін протягом операційного циклу, що дозволить зекономити кошти. Але в разі придбання дорожчих запасних частин з однаковими або гіршими технічними характеристиками, ніж оригінал, для підприємства будуть значні перевитрати.

Розроблений алгоритм визначення результату закупівлі запасних частин для визначення економії, перевитрат та відповідального споживання в процесі виконання бізнес-процесів підприємства, що впроваджено в господарську діяльність ТОВ «Лабіс» (довідка № 55 від 20.11.24 р.).

Арифметичний контроль покаже відчутну перевагу придбання якісних і дорогих запасних частин, як на екологію, тривалість циклу, суму витрат, чисельність залученого персоналу на купівлю, витрати на ремонт запасних частин, обсяг відходів, що при цьому утворюються, так і на всі показники фінансового стану підприємства.

Сталий розвиток підприємств неодмінно передбачає контроль за обсягами споживання ресурсів і намагання скоротити їх розмір щороку. На великих підприємствах для безперервної роботи всіх цехів слід своєчасно виконувати ремонтні роботи, тому відділ заготівлі придбає необхідний обсяг матеріальних ресурсів за запитами відділу головного енергетика. На ринку наявні різноманітні цінові пропозиції щодо необхідних матеріальних ресурсів. Від вибору постачальника, способу та строків доставки залежить розмір витрат, що буде віднесений на собівартість продукції.

Однак, придбання запасних частин дешевше, ніж був оригінал в разі невідповідності технологічним характеристикам оригіналу зменшує період

роботи об’єкта основних засобів без простоїв, збільшує кількість ремонтних робіт, витрати на їх здійснення зростають, що суттєво збільшує матеріаломісткість собівартості продукції. В разі придбання запасних частин за ціною дорожче, ніж оригінал, можуть бути як економія, так і перевитрати для підприємства. Більш дорогі запасні частини можуть мати кращі технічні характеристики і дозволять зменшити кількість замін протягом операційного циклу, що дозволить зекономити кошти. Але в разі придбання дорожчих запасних частин з однаковими або гіршими технічними характеристиками, ніж оригінал, для підприємства будуть значні перевитрати.

Облікова політика є ключовим інструментом управління підприємством, включаючи аспекти екологічної відповідальності. Вона формується як система принципів, методів і процедур, що регламентують ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності. Основна мета облікової політики полягає в забезпеченні об'єктивного та повного відображення діяльності підприємства, що дозволяє враховувати екологічні зобов'язання і витрати на природоохоронні заходи. В умовах посилення вимог до сталого розвитку та екологічної безпеки, підприємства все більше зосереджуються на інтеграції екологічних аспектів у свою діяльність.

Облікова політика підтримує прийняття управлінських рішень, сприяє прогнозуванню розвитку підприємства і забезпеченню економічної безпеки. У контексті екологічної відповідальності вона допомагає систематизувати витрати на природоохоронні заходи та інтегрувати нефінансові показники в управлінську систему, що дозволяє оцінювати ефективність екологічної діяльності підприємства та її вплив на довкілля.

Формування облікової політики включає адаптацію її елементів до специфіки діяльності підприємства та законодавчих вимог. Наприклад, витрати на екологічні проєкти або заходи можуть бути деталізовані в додатках до внутрішніх нормативних документів, що дозволяє ефективніше їх контролювати й оцінювати результативність

Роль облікової політики в організації обліку екологічної відповідальності:

1. Нормативно-правова основа, що визначає правила і принципи, за якими підприємство здійснює облік екологічних витрат, зобов'язань та активів. Це дозволяє забезпечити відповідність фінансової звітності законодавчим вимогам у сфері екології.

2. Облікова політика створює основу для прозорого обліку екологічних витрат та інвестицій. Це може включати витрати на охорону навколишнього середовища, утилізацію відходів, модернізацію виробничих процесів, спрямованих на зниження шкідливих викидів.

3. Облікова політика дозволяє підприємствам визначити критерії для визнання та оцінки екологічних резервів та зобов'язань. Це включає, наприклад, оцінку витрат на ліквідацію забруднень чи рекультивацію земель.

4. Інтеграція екологічних витрат у фінансову звітність. Правильна облікова політика дозволяє підприємству не лише враховувати екологічні витрати, але й демонструвати свої зусилля у сфері сталого розвитку в фінансових звітах (наприклад, у звітах про стійкість або ESG-звітах).

Основні елементи облікової політики для екологічної відповідальності:

- визнання та оцінка екологічних активів і зобов'язань. Наприклад, капіталізація витрат на екологічні заходи, такі як встановлення очисного обладнання.

Визначення умов для створення резервів під екологічні зобов'язання (зобов'язання з ліквідації шкоди навколишньому середовищу).

- облік екологічних витрат. Поділ витрат на охорону навколишнього середовища на операційні (наприклад, утилізація відходів) та капітальні (наприклад, інвестиції у нові технології).

Вибір методу обліку екологічних витрат (наприклад, використання окремого субрахунку або облік у складі загальновиробничих витрат).

- екологічні резерви. Облікова політика має містити положення щодо створення резервів для покриття майбутніх витрат на екологічні зобов'язання

а також вибір методу оцінки таких резервів (наприклад, метод дисконтування майбутніх витрат).

- розкриття екологічної інформації у звітності. Інформація про екологічні зобов'язання та витрати повинна бути відображена у примітках до фінансової звітності та включення показників ESG (Environmental, Social, Governance) до нефінансової звітності.

Приклад застосування облікової політики: підприємство, що займається виробництвом електроніки, вирішило впровадити політику сталого розвитку, яка включає заходи зі зменшення впливу на довкілля. У рамках облікової політики підприємство може визнати витрати на встановлення нової системи очищення повітря як основний засіб з подальшим нарахуванням амортизації.

2.2. Розвиток методики обліку об’єктів екологічної відповідальності

Розглянемо тенденцію змін фінансування природоохоронних заходів для оцінки екологічної відповідальності до та під час військового стану протягом 2019-2023 рр. (рис. 2.3).

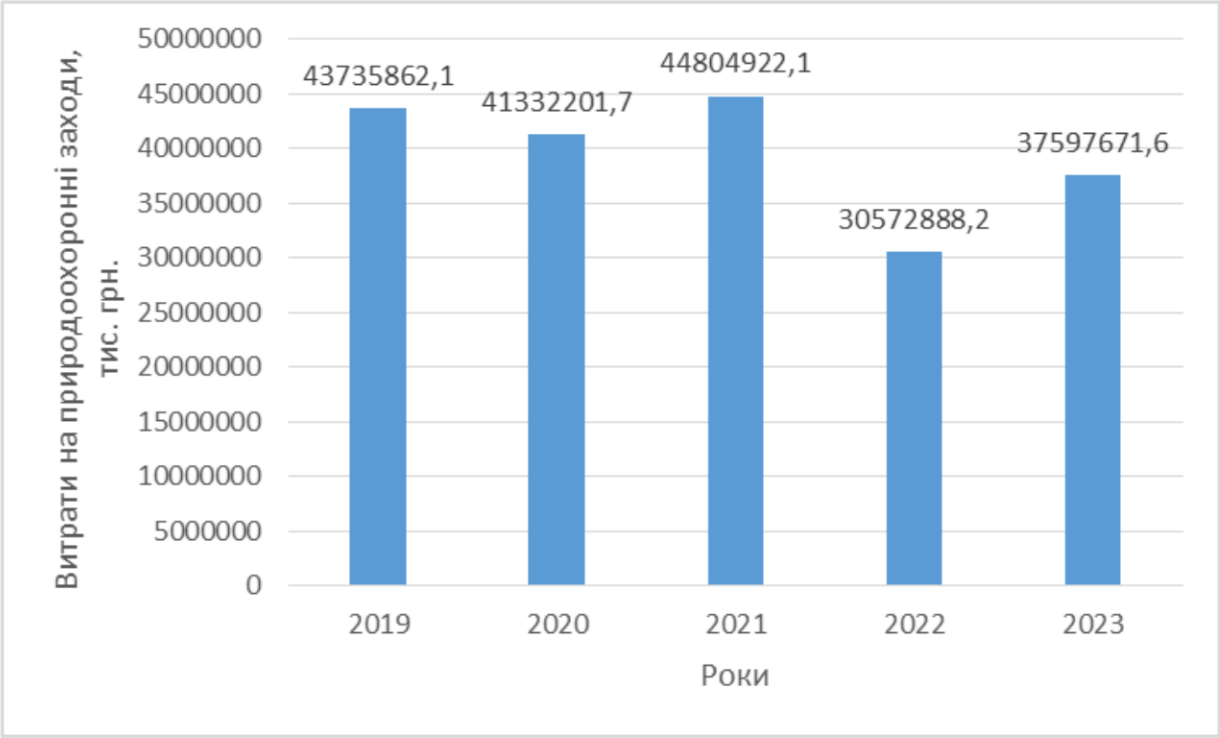


Рис. 2.3. Динаміка витрат на природоохоронні заходи протягом 2019-2023 рр.*

*Джерело: побудовано на основі [6]

Протягом 2019-2023 рр. максимальне значення витрат на природоохоронні заходи припадає на 2021 рік і становить 44804922,1 тис. грн. Мінімальне значення витрат на природоохоронні заходи припадає на 2022 рік, що пов’язано з військовим станом і неможливістю частини підприємств здійснювати фінансування природоохоронних заходів. У 2023 році порівняно з 2022 роком сума витрат зросла на 7024783,4 тис. грн. або на 22,98 %, що свідчить про поступове відновлення обсягів підприємницької діяльності та підвищення екологічної відповідальності підприємств.

Потребує дослідження структура витрат на природоохоронні заходи за їх видами у 2023 році, що наведено на рис. 2.4.

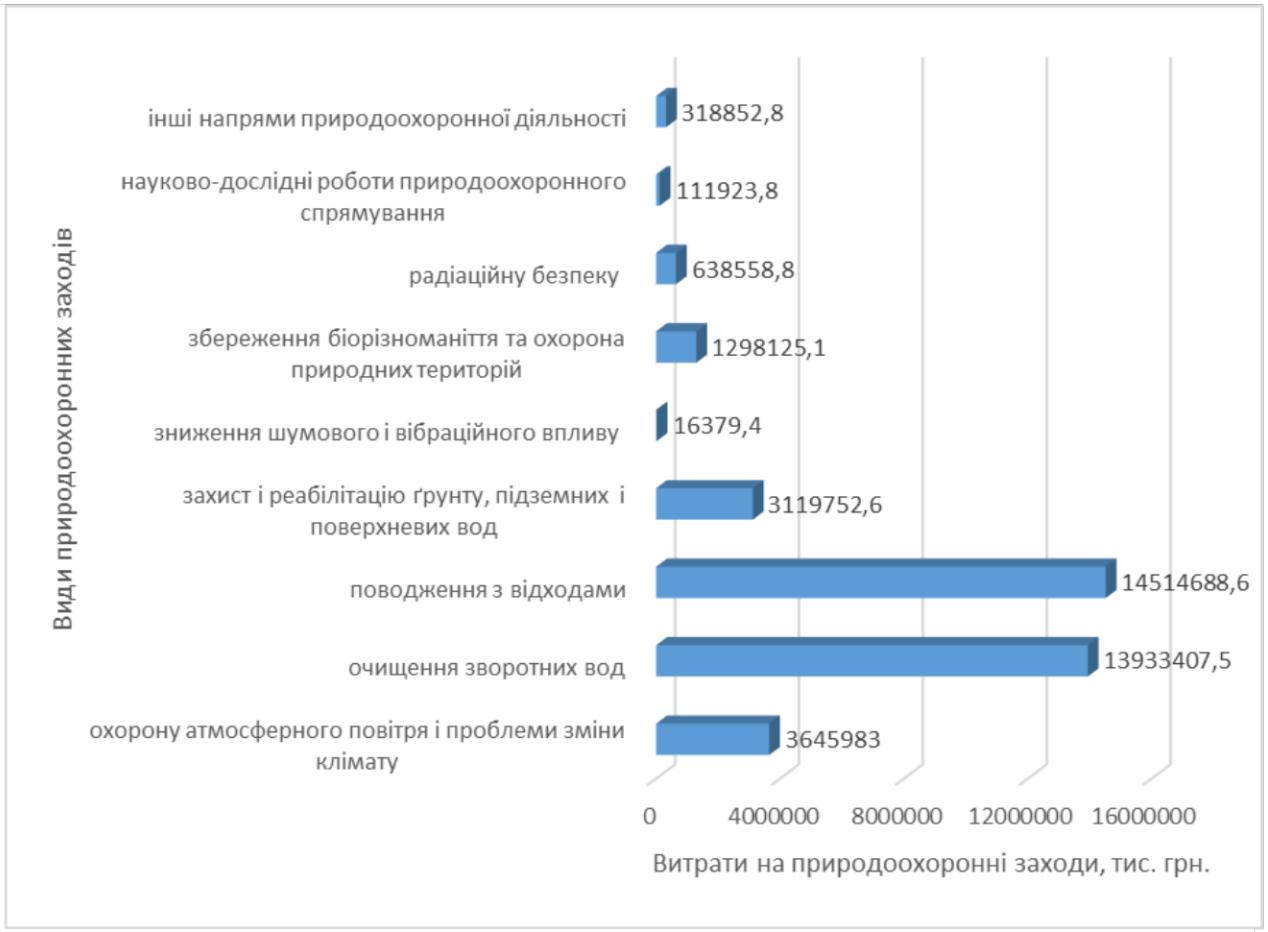


Рис. 2.4. Структура витрат на природоохоронні заходи за їх видами у 2023 році*

*Джерело: побудовано на основі [6]

В структурі витрат на природоохоронні заходи у 2023 році найбільшу питому вагу займає напрям «поводження з відходами» 38,61 %, а найменшу питому вагу напрям «зниження шумового і вібраційного впливу» – 0,04 %. Якщо розглядати структуру витрат на природоохоронні заходи за ступенем капіталізації, то домінуючим є напрям поточного фінансування 77,97 %, а природоохоронні заходи, розраховані на екологічну безпеку діяльності підприємства більше, ніж на 1 рік, становлять 22,03 %.

Отже, аналіз статистичних даних щодо структури та динаміки витрат на природоохоронні заходи дозволив встановити поточний стан екологічної

відповідальності, що характеризується зниженням їх загального розміру порівняно з довоєнним періодом, спеціалізацією на поводженні з відходами та переважанням поточного фінансування над капітальними інвестиціями щодо безпеки дозвілля.

Статистичне дослідження динаміки та структури витрат на природоохоронні заходи за 2019-2023 рр. свідчить про їх скорочення і недостатній рівень протягом 2022-2023 рр. Але в 2023 році порівняно з 2022 роком спостерігається зростання обсягів фінансування природоохоронних заходів, що підтверджує посилення екологічної відповідальності підприємств під час військового стану.

Розвиток методики обліку витрат на природоохоронні заходи є важливим аспектом організації бухгалтерського обліку на підприємствах, що прагнуть досягти сталого розвитку та знизити свій екологічний вплив та базується на вимогах національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема, Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Згідно з цим стандартом, витрати на природоохоронну діяльність поділяються на дві основні категорії: витрати на поточні заходи та витрати на капітальні витрати (реалізація довгострокових програм, будівництво та реконструкція екологічних об'єктів).

Облік витрат на природоохоронні заходи здійснюється за кількома напрямами (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Види витрат на природоохоронні заходи

Витрати	Характеристика
1	2
Операційні витрати	Витрати, пов'язані із поточними екологічними заходами, такими як утилізація відходів, оплата екологічного податку, ремонт природоохоронного обладнання, відображаються у складі витрат звітного періоду. Вони входять до звіту про фінансові результати як складова собівартості або інших операційних витрат.
Капітальні витрати	Витрати, спрямовані на придбання основних засобів, наприклад, очисного обладнання, визнаються як інвестиції в основні засоби та амортизуються протягом терміну їх корисного використання.

Продовження табл. 2.1

1	2
Адміністративні витрати	Витрати на управління природоохоронною діяльністю, проведення екологічних аудитів, консультації з питань екології.
Резерви та забезпечення	Якщо витрати передбачають майбутні зобов’язання (наприклад, рекультивація земель, утилізація небезпечних матеріалів), створюється забезпечення відповідно до вимог МСФЗ 37 "Забезпечення, умовні зобов’язання та умовні активи". Такі витрати відображаються у балансі в складі зобов’язань та деталізуються у примітках.

Існують різні підходи до обліку витрат на природоохоронні заходи. Одним з основних є методика, яка передбачає застосування економічного підходу, що включає в себе розподіл витрат між різними типами заходів (поточними та капітальними) залежно від їхнього впливу на природне середовище.

Також важливим є застосування принципу відповідності, що полягає у врахуванні витрат, які прямо пов'язані з екологічними заходами, а також витрат на підтримку існуючих екологічних стандартів. Це дозволяє правильно оцінити фінансову ефективність природоохоронної діяльності підприємства.

Методика обліку витрат на природоохоронні заходи в Україні також може ґрунтуватися на міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, зокрема, МСФЗ (Міжнародні стандарти фінансової звітності), що передбачають вимоги до розкриття інформації щодо витрат на природоохоронну діяльність. МСФЗ 37 "Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи" описує порядок оцінки витрат, пов'язаних з екологічними зобов'язаннями, що допомагає підприємствам ефективно враховувати витрати на екологічну безпеку.

Також розкриття інформації про екологічні витрати та зобов’язання у фінансовій звітності базується на застосуванні сучасних методів обліку, які враховують міжнародні стандарти фінансової звітності та вимоги сталого розвитку.

Методи обліку витрат:

- *метод прямого обліку* — всі екологічні витрати враховуються окремо від інших виробничих витрат. Це може бути досягнуто шляхом створення окремих субрахунків у плані рахунків підприємства.

- *метод розподілу витрат* — екологічні витрати можуть бути розподілені між різними видами продукції або підрозділами підприємства за допомогою обраної бази (наприклад, обсяг виробництва, рівень викидів).

Методики обліку витрат на природоохоронні заходи:

1. Створення резервів під екологічні зобов'язання**.** Це резерви для покриття майбутніх екологічних витрат (наприклад, на рекультивацію земель чи утилізацію відходів після закінчення експлуатації об'єктів).

2. Оцінка та облік екологічних активів**.** Природоохоронні заходи можуть призводити до створення екологічних активів, які повинні амортизуватися протягом строку їх корисного використання.

3. Звітність та розкриття інформації. Методика повинна передбачати розкриття інформації про екологічні витрати у фінансовій та нефінансовій звітності підприємства, що сприятиме підвищенню прозорості та довіри з боку зацікавлених сторін.

Приклад реалізації методики: для підприємства, яке інвестує у встановлення очисних споруд, витрати на придбання обладнання будуть капіталізовані як основні засоби, а витрати на їх обслуговування відносяться до операційних витрат. Окрім того, підприємство може створити резерв на покриття витрат, пов'язаних із майбутньою утилізацією обладнання або відновленням території.

Подальший розвиток методики обліку витрат на природоохоронні заходи передбачає впровадження сучасних інформаційних технологій для автоматизації процесів обліку та звітності. Це дозволить забезпечити більш точне і своєчасне відображення витрат, що, в свою чергу, сприятиме підвищенню прозорості екологічних витрат та покращенню управління природоохоронною діяльністю.

Сьомченко В.В., Романова А.С. визначають наступні види екологічних витрат: придбання екологічно чистої сировини; амортизаційні відрахування природоохоронного устаткування; пені за прострочені позики, видані на природоохоронні цілі; оплата праці за виконану роботу, пов'язану з охороною навколишнього середовища; пені, штрафи, виплачені державі за наднормативні викиди забруднюючих речовин; збитки від продажу, вибуття об'єкту основних засобів, пов'язаних із природоохоронною діяльністю; інші витрати на охорону навколишнього середовища [53, С. 784]. Однак придбання екологічно чистої сировини передбачає відображення по дебету субрахунку 201 «Сировина й матеріали» і кредиту 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками та підрядниками», витрати будуть визнані при використані в процесі виробництва або інших цілей діяльності підприємства.

Лепетан І.М. запропоновано структура об'єктів бухгалтерського обліку екологічної діяльності: активи (господарські засоби) – природно-ресурсний потенціал, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення; пасиви (джерела утворення господарських засобів) – екологічні зобов'язання; результати діяльності – екологічні доходи, екологічні витрати, фінансові результати від екологічної діяльності [39, С. 32].

Можна виділити наступні об'єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності: капітальні інвестиції природоохоронного значення (рахунок 15 «Капітальні інвестиції»); поточні витрати природоохоронного значення (рахунки 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»); основні засоби природоохоронного значення (рахунки 10 «Основні засоби», 131 "Знос основних засобів"); нематеріальні активи природоохоронного значення (рахунки 12 «Нематеріальні активи», 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"); екологічний податок (витрати на рахунку 92 «Адміністративні витрати» і зобов'язання на рахунку 641 «Розрахунки за податками»); відходи (рахунок 209 «Інші матеріали»).

Подальше відображення операцій з об’єктами екологічної відповідальності здійснюється відповідно до чинної Інструкції про застосування Плану рахунків.

2.3. Сучасний стан та перспективи удосконалення фінансової звітності в частині відображення інформації про екологічну відповідальність

У сучасних умовах сталого розвитку та зростаючої уваги до екологічних аспектів діяльності підприємств дедалі більшу роль відіграє екологічна звітність як складова фінансової звітності. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) поступово інтегрують вимоги щодо розкриття екологічної інформації, зокрема через стандарт IFRS S1 "Sustainability-related Disclosures" та IFRS S2 "Climate-related Disclosures"**.**

Проте, за результатами аналізу звітності українських компаній, більшість з них поки що обмежуються мінімальними розкриттями про екологічні ризики та витрати, що зумовлено недостатньою правовою регламентацією та низьким рівнем обізнаності керівників про переваги такої звітності. Додатково, відсутність єдиних національних стандартів звітності ускладнює порівняння екологічних даних між компаніями та зменшує їхню прозорість.

Згідно з дослідженням PwC (2023), лише 18% українських компаній включають розширені розкриття про екологічну відповідальність у свої звіти, тоді як у країнах Європейського Союзу цей показник сягає 45% у середньому [2].

Ведення екологічного обліку допомагає визначити екологічну ефективність суб’єкта господарювання на основі даних про його природоохоронні витрати, вплив на навколишнє середовище, використання енергоефективних технологій та економії, якої вдалося досягти [50].

Основні проблеми, які стримують розвиток екологічної звітності в Україні, включають:

1. Недостатня регуляторна база**:** відсутність чітких вимог до екологічної звітності на рівні законодавства.

2. Низький рівень інтеграції екологічних показників у бізнес-процеси**:** компанії часто не враховують екологічні аспекти при прийнятті управлінських рішень.

3. Обмежений доступ до екологічних інвестицій**:** відсутність стимулів для компаній, що впроваджують сталі практики, знижує їх мотивацію до прозорого розкриття екологічної інформації.

4. Низький рівень обізнаності як серед топменеджменту, так і серед користувачів фінансової звітності (інвесторів, партнерів).

Перспективи удосконалення фінансової звітності в частині екологічної відповідальності можна визначити через впровадження таких заходів:

1. Розробка нових національних стандартів для гармонізації підходів до екологічної звітності та забезпечення її порівнянності потрібно розробляти національні стандарти, що базуються на міжнародних рекомендаціях GRI та IFRS. Це дозволить створити чіткі правила для обліку екологічних витрат та зобов'язань, що забезпечить більшу прозорість і довіру з боку інвесторів та інших зацікавлених сторін.

2. Інтеграція екологічних показників в МСФЗ: впровадження стандартів, які б включали екологічні критерії в систему МСФЗ (IFRS), може бути важливим кроком для підвищення прозорості у фінансовій звітності. IFRS Sustainability Disclosure Standards, розроблені IFRS Foundation, можуть стати основою для інтеграції сталих критеріїв у фінансові звіти.

3. Розширення використання цифрових технологій для автоматичного збору, обробки та аналізу екологічної інформації, зокрема через XBRL (eXtensible Business Reporting Language), може спростити процес розкриття даних і покращити їх точність та доступність.

4. Зростання вимог з боку інвесторів, враховуючи зростаючий інтерес до зелених облігацій та інших інструментів сталого фінансування, компанії будуть змушені підвищувати рівень екологічної звітності для залучення інвестицій.

5. Стимулювання сталого фінансування**:** запровадження податкових пільг для компаній, що демонструють високу екологічну відповідальність.

Екологічна відповідальність є невід'ємною складовою діяльності сучасного бізнесу. Інтеграція екологічних аспектів у фінансову звітність сприяє підвищенню прозорості бізнесу, залученню інвесторів та поліпшенню репутації компаній. Впровадження стандартів екологічної звітності в Україні, адаптованих до міжнародних норм, стане важливим кроком до забезпечення сталого розвитку економіки.

Порядок відображення у фінансовій звітності інформації про об’єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Порядок відображення у фінансовій звітності інформації про об’єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності*

№ з/п	Об’єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності	Фінансова звітність		
		Баланс (Звіт про фінансовий стан) ф. № 1	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2	Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3)
1	Капітальні інвестиції природоохоронного значення	ряд. 1005	–	–
2	Поточні витрати природоохоронного значення	ряд. 1100	ряд. 2130, ряд. 2150, ряд. 2180	-
3	Основні засоби природоохоронного значення	ряд. 1010, ряд. 1011, ряд. 1012	–	–
4	Нематеріальні активи природоохоронного значення	ряд. 1000 ряд. 1001, ряд. 1002	–	–
5	Екологічний податок (витрати і зобов’язання)	ряд. 1620	ряд. 2130	ряд. 3115
6	Відходи	ряд. 1100	–	–

*Джерело: власна розробка

Отже, об’єкти екологічної відповідальності в частині відходів, капітальних інвестицій природоохоронного значення та поточних (виробничих) витрат, основних засобів та нематеріальних активів відображаються в Балансі (Звіті про фінансовий стан) ф. № 1. Поточні адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати природоохоронного значення та витрати на екологічний податок відображаються у Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2. Сума сплаченого екологічного податку відображається у Звіті про рух грошових коштів (ф. № 3).

Висновки до розділу 2

В результаті дослідження порядку організації бухгалтерського обліку для формування звітності про екологічну відповідальність підприємства з’ясовано наступне:

1. Аналіз наявних альтернативних рішень щодо придбання запасних частин (1) ціна придбання запасних частин для заміни менше ціни придбання оригінальних запасних частин; 2) ціна придбання запасних частин для заміни дорівнює ціні придбання оригінальних запасних частин; 3) ціна придбання запасних частин для заміни більше ціни придбання оригінальних запасних частин) дозволив побудувати алгоритм визначення результату закупівлі запасних частин, що забезпечує контроль за відповідальним споживанням ресурсів.

2. Статистичне дослідження структури витрат на природоохоронні заходи за їх видами у 2023 році дозволило встановити найпоширеніший напрям фінансування – управління відходами, що потребує удосконалення обліку та відображення у звітності.

3. Облікова політика підприємства є важливим інструментом для організації бухгалтерського обліку екологічної відповідальності. Вона дозволяє ефективно інтегрувати екологічні аспекти в облік, що сприяє

прозорості діяльності підприємства та покращенню його репутації серед зацікавлених сторін. Це, своєю чергою, підвищує конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість компанії на ринку.

4. Розвиток методики обліку витрат на природоохоронні заходи сприяє підвищенню ефективності управління екологічними аспектами діяльності підприємства. Це дозволяє оптимізувати витрати, забезпечити відповідність екологічним стандартам, а також покращити імідж підприємства серед інвесторів і споживачів.

Ці підходи допомагають підприємствам у довгостроковій перспективі досягати сталого розвитку та інтегрувати екологічну відповідальність у свою бізнес-стратегію.

5. Фінансова звітність щодо екологічної відповідальності в сучасних умовах стикається з викликами, пов'язаними з відсутністю єдиної методології та нормативної бази, що зумовлює необхідність удосконалення фінансової звітності підприємств. Однак розвиток міжнародних стандартів, таких як CSRD і IFRS Sustainability Disclosure Standards, відкриває нові перспективи для удосконалення екологічної звітності. Це дозволить покращити її прозорість, що в свою чергу сприятиме зростанню довіри з боку інвесторів та зацікавлених сторін.

6. Об’єкти екологічної відповідальності в частині відходів, капітальних інвестицій природоохоронного значення та поточних (виробничих) витрат, основних засобів та нематеріальних активів відображаються в Балансі (Звіті про фінансовий стан) ф. № 1. Поточні адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати природоохоронного значення та витрати на екологічний податок відображаються у Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2. Сума сплаченого екологічного податку відображається у Звіті про рух грошових коштів (ф. № 3).

РОЗДІЛ 3. РОЗВИТОК ЗОВНІШНЬОЇ НЕФІНАНСОВОЇ ТА ВНУТРІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ ПРО ЕКОЛОГІЧНУ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Розкриття інформації про екологічну відповідальність у статистичній звітності, Звіті про управління та Звіті про оцінку впливу на довкілля підприємства

У сучасних умовах ведення бізнесу підприємства змушені не лише зосереджуватися на економічних показниках, але й враховувати свій вплив на навколишнє середовище. Це зумовлює необхідність інтеграції принципів сталого розвитку у стратегію підприємств та розкриття інформації про екологічну відповідальність через різні форми звітності. Важливими інструментами для цього є статистична звітність, Звіт про управління та Звіт про оцінку впливу на довкілля. Дані звіти не лише сприяють підвищенню прозорості діяльності підприємств, але й забезпечують можливість моніторингу та управління екологічними ризиками.

Статистична звітність є обов’язковою для підприємств, що здійснюють діяльність з потенційним впливом на довкілля. Вона включає кількісні показники, що дозволяють оцінити використання природних ресурсів, рівень викидів забруднюючих речовин, обсяги утворення та утилізації відходів. Згідно з Державним комітетом статистики України, підприємства зобов’язані подавати звітність за формами, що охоплюють показники споживання води, енергоресурсів, рівень забруднення повітря тощо [55].

Звіт про управління (Management Report) є обов'язковим елементом фінансової звітності для публічних компаній відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS). У ньому відображається інформація про стратегічні ініціативи, фінансові результати та екологічні аспекти діяльності підприємства. Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський

облік та фінансову звітність в Україні", підприємства повинні включати інформацію про екологічні ризики та управління ними у свій Звіт про управління [16].

Звіт про оцінку впливу на довкілля (Environmental Impact Assessment, EIA). Звіт про оцінку впливу на довкілля є важливим інструментом екологічного менеджменту, який використовується для оцінки можливого впливу планованої діяльності на навколишнє середовище. Згідно з Законом України "Про оцінку впливу на довкілля", підприємства, що реалізують проекти, здатні негативно впливати на довкілля, зобов'язані подавати Звіт про ОВД до відповідних органів для отримання дозволу на здійснення діяльності [17].

Цей Звіт включає як кількісні, так і якісні показники, що дозволяють оцінити ризики для навколишнього середовища та заходи щодо їх мінімізації.

Методичні рекомендації зі складання звіту про управління регламентують за напрямом "Екологічні аспекти" наводити інформацію щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище, залежно від галузі, в якій функціонує підприємство та від заходів з охорони довкілля і зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище. За цим напрямом рекомендується розкривати показники, що характеризують: раціональне використання води; управління відходами; викиди парникових газів; споживання енергії тощо [41].

Отже, розкриття інформації про екологічну відповідальність підприємств у статистичній звітності, Звіті про управління та Звіті про оцінку впливу на довкілля є важливим кроком до забезпечення сталого розвитку. Відповідна звітність сприяє підвищенню прозорості діяльності, покращує управління екологічними ризиками та підвищує довіру інвесторів і громадськості. Таким чином, інтеграція екологічних аспектів у звітні документи підприємства є ключовим інструментом досягнення екологічної стійкості.

Статистична звітність узагальнює інформацію про екологічну відповідальність підприємств щодо викидів в атмосферне повітря, поводження з відходами, використання води, фінансування природоохоронних заходів. Основні типові форми статистичного спостереження за станом охорони навколишнього середовища наведено на рис. 3.1.

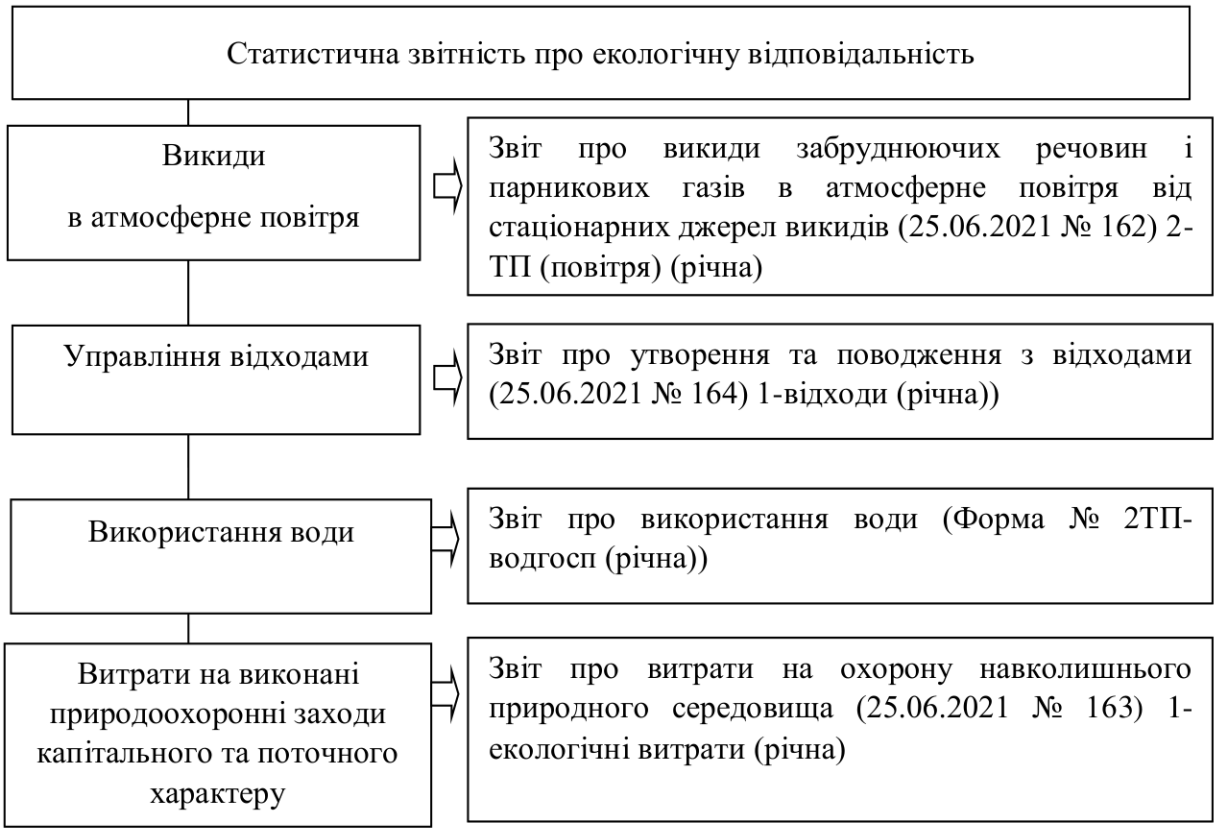


Рис. 3.1. Статистична звітність про екологічну відповідальність*

*Джерело: власна розробка

Основними показниками статистичної звітності щодо споживання води є обсяг води, використаної у виробничих процесах (тис. $м^3$), щодо викидів забруднюючих речовин в атмосферу - обсяг викидів шкідливих газів (CO_2, NO_x, CH_4) в т; енергоспоживання - використання електроенергії (МВт·год), відходів - обсяги утворених, утилізованих та захоронених відходів в т.

Розглянемо показники екологічної відповідальності на прикладі 10 підприємств за різними видами економічної діяльності: Підприємство з

іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» (КВЕД 46.21), КП «КИЇВПАСТРАНС» (КВЕД 49.31), ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» (КВЕД 26.40), ТОВ «Асканія-Флора» (КВЕД 01.19), ТОВ «РУДОМАЙН» (КВЕД 07.10), АТ «Ельворті» (КВЕД 28.30), ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» (КВЕД 47.11), АТ «Житомирський маслозавод» (КВЕД 10.52), ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» (КВЕД 35.14), Приватне акціонерне товариство «Прикарпаттяобленерго» (КВЕД 35.13).

Розглянемо показники екологічної відповідальності, що оприлюднені Підприємством з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» у Звіті про управління за 2023 рік (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Показники екологічної відповідальності у звіті про управління Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	Підприємство з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна»	46.21 «Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин»	Обсяги відходів шин	одиниці
			Обсяги відходів оргтехніки	кг
			Питома вага транспортних засобів зі строком експлуатації менше 5 років	%
			Обсяги оновлення комп'ютерної техніки	одиниці

*Джерело: власна розробка

Розділ «Екологічні аспекти» Звіту про управління Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» за 2023 рік розглядається за наступними напрямами: управління відходами, енергоефективність та підвищення екологічної свідомості працівників [18]. Управління відходами на підприємстві передбачає збір у встановлені бокси для подальшої утилізації сировини. Шини та оргтехніку передають спеціалізованому підприємству для подальшої переробки та використання. В 2023 році передано 24 одиниці шин, що на 20 % більше, ніж в 2022 році, а також 121 кг оргтехніки, що в 11 разів більше, ніж в попередньому році. Слід відмітити

плани підприємства щодо оновлення основних засобів, зокрема транспортних засобів, що укомплектовані двигунами нового покоління, що сприяють зменшенню викидів. На підприємстві спостерігається зростання частки транспортних засобів з терміном експлуатації до 5 років з 56,90 % у 2022 році до 73,33 % у 2023 році. Щодо енергоефективності Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна», то протягом 2023 року було оновлено комп'ютерну техніку 72 одиниці ноутбуків, що у 18 разів більше, ніж в 2022 році.

В цілому на основі Звіту про управління Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» за 2023 рік слід відмітити позитивні тенденції щодо оновлення транспортних засобів та пожвавлення управління відходами, в частині переданих на утилізацію шин та оргтехніки.

Показники екологічної відповідальності на КП «КИЇВПАСТРАНС» наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Показники екологічної відповідальності у оприлюдненому звіті про управління КП «КИЇВПАСТРАНС» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	КП «КИЇВПАСТРАНС»	49.31 «Пасажирський наземний транспорт міського та приміського сполучення»	Витрати на охорону водних ресурсів	тис. грн.
			Витрати на поводження з відходами	тис. грн.
			Витрати на екологічні податки	тис. грн.

*Джерело: власна розробка

На КП «КИЇВПАСТРАНС» передбачено оновлення транспортних засобів: автобусів на більш нові та які відповідають нормам європейських екологічних стандартів, а також збільшення кількості тролейбусів та трамваїв, які вважаються екологічними видами транспорту [21]. На КП «КИЇВПАСТРАНС» витрати на охорону природнього середовища поділено на три напрями: охорона водних ресурсів, поводження з відходами,

екологічні податки. В 2023 році витрати на охорону водних ресурсів становили 1754,9 тис. грн., що в 4,68 рази більше, ніж в 2022 році; витрати на поводження з відходами склали 4911,2 тис. грн., що в 4,07 рази більше, ніж в 2022 році; витрати на екологічні податки становили 26,6 тис. грн., що на 56,47 % більше, ніж в 2022 році.

Показники екологічної відповідальності ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» в 2023 році наведено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Показники екологічної відповідальності у оприлюдненому звіті про управління ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед»	26.40 Виробництво електронної апаратури побутового призначення для приймання, записування та відтворювання звуку й зображення	Обсяги споживання електроенергії	кВТ*год
			Обсяги споживання води	л
			Витрати на сервісне обслуговування ТОВ «Енергосервіс» газовикористовуючого обладнання	тис. грн.
			Кількість встановлених фільтрів VANTERM для очищення викидів від зварювального аерозолю на лінії витяжної вентиляції зварювальних кабін в ПКЗМ та ПКПМ	шт.

*Джерело: власна розробка

ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» в 2023 році спожито електроенергії 11279 кВТ*год, що на 0,29 % більше, ніж в 2022 році, а води - 19931 л, що на 42, 38 % менше, ніж в 2002 році. Звіт про управління даного підприємства представлений обсягами споживання ресурсів.

Програми, які впроваджуються на ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед»: проведення соціальної акції для підвищення екологічної свідомості для дітей школи; проєкти по циркулярній економіці, safety test для оцінки безпечності персоналу; діджитилізація процесів контролю в системі екологічного менеджменту та менеджменту охорони праці та здоров’я [25].

Грошові показники екологічної відповідальності ТОВ «Асканія-Флора» за даними звіту про управління за 2023 рік наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Показники екологічної відповідальності у звіті про управління ТОВ «Асканія-Флора» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	ТОВ «Асканія-Флора»	01.19 «Вирощування інших однорічних і дворічних культур»	Рентна плата за користування надрами	тис. грн.
			Екологічний податок	тис. грн.

*Джерело: власна розробка

Аналіз змісту звіту про управління за 2023 рік [24] дозволив встановити, що основними напрямами екологічних аспектів діяльності ТОВ «Асканія-Флора» є управління відходами, зменшення забруднення атмосфери викидами зі стаціонарних джерел та повторне використання дощової води у технологічному процесі.

ТзОВ «Асканія-Флора» в 2023 році сплачено рентну плату за користування надрами в розмірі 113,2 тис. грн., що на 26,34 % більше, ніж в 2022 році, а екологічного податку 319,9 тис. грн. що на 5,89 % більше, ніж в попередньому році.

Показники екологічної відповідальності у звіті про управління ТОВ «РУДОМАЙН» за 2023 рік представлено в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Показники екологічної відповідальності у звіті про управління ТОВ «РУДОМАЙН» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	2	3	4	5

Продовження табл. 3.5

1	2	3	4	5
1	ТОВ «РУДОМАЙН»	07.10 «Добування залізних руд»	Обсяги витрат на впровадження в технологічний процес видобутку руди відкритим способом нових технологій проведення масових вибухів зі зменшення викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря	тис. грн.
			Обсяги витрат на проведення комплексу заходів з пилопригнічення	тис. грн.
			Обсяги витрат на проведення інструментальних вимірів забруднюючих речовин	тис. грн.
			Обсяги витрат на розміщення стаціонарних постів моніторингу атмосферного повітря з виведенням інформації «on-line»	тис. грн.
			Обсяги витрат на утримання та озеленення санітарно-захисних зон	тис. грн.
			Кількість саджанців	дерева, кущі

*Джерело: власна розробка

Виробнича діяльність кар'єру «Південний» ТОВ «РУДОМАЙН» призводить до утворення та викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря. Основними джерелами викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, які виникають у результаті провадження планованої діяльності є автотранспортні роботи, виймально-навантажувальні роботи, робота бурового устаткування та вибухові роботи та комплекс мобільного устаткування. Основними забруднюючими речовинами, які викидаються в атмосферне повітря є пил неорганічний, оксид вуглецю та діоксид азоту [26].

Основні напрями фінансування природоохоронних заходів ТОВ «Рудомайн» в 2023 році наведено на рис. 3.2.

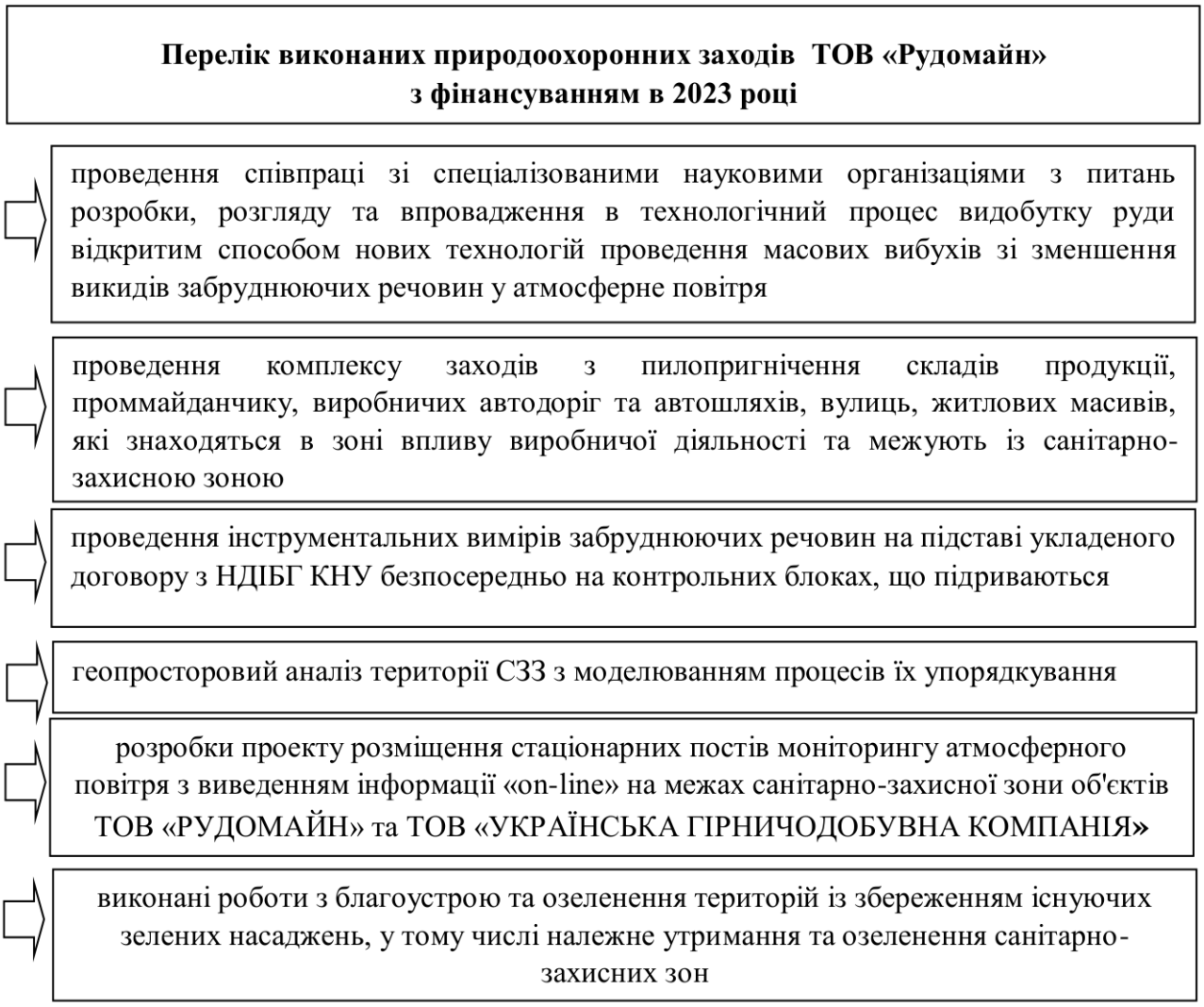


Рис. 3.2. Основні напрями фінансування природоохоронних заходів ТОВ «Рудомайн» в 2023 році*

*Джерело: побудовано на основі [26]

Окремі природоохоронні заходи мають систематичний характер і повторюють щорічно, але витрати можуть відрізнятися між звітними перідами. В 2023 році на ТОВ «Рудомайн» витрати на комплекс заходів з пилопригнічення становили 3 850,93 тис.грн., що на 39,87 % менше, ніж в попередньому році. Витрати на нові технології проведення масових вибухів зі зменшення викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря у 2023 році становили 420,9 тис. грн., що на 27,08 % більше, ніж в 2022 році. Витрати на проведення інструментальних вимірів забруднюючих речовин

безпосередньо на контрольних блоках, у 2023 році становили 272,114 тис. грн., що менше, ніж у 2022 році на 5,629 тис. грн. або на 2,03 %.

Грошові та натуральні показники екологічної відповідальності у оприлюдненому звіті про управління АТ «Ельворті» за 2023 рік наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Показники екологічної відповідальності у оприлюдненому звіті про управління АТ «Ельворті» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	АТ «Ельворті»	28.30 «Виробництво машин і устаткування для сільського та лісового господарства»	Витрати на утилізацію та переробку відповідним спеціалізованим підприємствам передано вторсировини	тис. грн.
			Витрати на сервісне обслуговування ТОВ «Енергосервіс» газовикористовуючого обладнання	тис. грн.
			Кількість встановлених фільтрів VANTERM для очищення викидів від зварювального аерозолю на лінії витяжної вентиляції зварювальних кабін в ПКЗМ та ПКПМ	шт.

*Джерело: власна розробка

На АТ «Ельворті» основними напрямами екологічної політики є сервісне обслуговування ТОВ «Енергосервіс» газовикористовуючого обладнання; передача вторсировини на утилізацію та переробку відповідним спеціалізованим підприємствам; модернізація технологічних процесів і технологічного обладнання для виготовлення сільськогосподарської техніки.

На АТ «Ельворті» в 2023 році проведено налагодження процесу роботи газових пальників малярних комплексів ПКПМ, ПКЗМ, печі допалювання газів та ротаційної машини з метою кращого згоряння палива та запобігання утворення викидів оксиду вуглецю. Вартість робіт склала 145,0 тис. грн. На утилізацію та переробку за 2023 рік відповідним спеціалізованим підприємствам передано вторсировини на суму 48,3 тис. грн. [19].

Екологічні аспекти діяльнсоті ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» у звіті про управління наведено в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Показники екологічної відповідальності у оприлюдненому звіті про управління ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	ТОВ «СІЛЬПО-ФУД»	47.11 «Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами»	Обсяги зібраного скла як вторинної сировини	т
			Обсяги зібраної макулатури як вторинної сировини	т
			Обсяги зібраного пластику як вторинної сировини	т
			Обсяги зібраного металу як вторинної сировини	т
			Кількість покупців, які купували товари без пластикових пакетів	осіб
			Кількість магазинів, що мають холодильне обладнання з CO_2 охолоджувачем	одиниць
			Кількість нероздрукованих чеків	шт.
			Обсяги економії касової стрічки	м, рулони

*Джерело: власна розробка

ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» в 2023 році мало наступні напрями екологічних спектів діляьності: проєкт із роздільного збирання вторинної сировини; не друкування паперових чеків; екодружні ініціативи; курс на декарбонацію.

На ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» проєкт із роздільного збирання вторинної сировини мав наступні результати за 2023 рік: зібрали 15672 т макулатури, 31 т скла, 2248 т пластику, 76 т металу. Курс на декарбонацію характеризується тим, що 7 магазинів холодильне обладнання з CO_2 охолоджувачем. У 2023 році в оновленому мобільному застосунку «Сільпо» ввели функцію «не друкувати паперовий чек». Кількість нероздрукованих чеків за 2023 рік становила 905600 шт., а обсяги економії касової стрічки 118910 м або 1982 рулони. Більше 85000 екосвідомих гостей купували товари без пластикових пакетів [35].

Розглянемо показники екологічної відповідальності АТ «Житомирський маслозавод» за 2023 рік (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Показники екологічної відповідальності у оприлюдненому звіті про управління АТ «Житомирський маслозавод» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	АТ «Житомирський маслозавод»	10.52 «Виробництво морозива»	Загальний обсяг використання води на власні потреби	тис. куб. м/рік
			Обсяг використання води з міського водопроводу	тис. куб. м
			Обсяг використання води з підземного забору	тис. куб. м
			Обсяг перевищення ліміту використання води з підземного забору	тис. куб. м / добу
			Темпи зростання (зменшення) витрат води на 1 т продукції	%
			Абсолютний приріст загальних витрат води	тис. куб. м
			Обсяг споживання газу	тис. куб. м
			Абсолютний приріст (зменшення) загальних витрат газу	тис. куб. м
			Темпи зростання (зменшення) витрат газу на 1 т продукції	%
			Обсяг споживання електроенергії	кВт*год
			Абсолютний приріст (зменшення) загальних витрат електроенергії	кВт*год
			Темпи зростання (зменшення) витрат електроенергії на 1 т продукції	%

*Джерело: власна розробка

Основними напрямами екологічної політики є економія газу, води та електроенергію в цілому та 1 т виробленої продукції.

На АТ «Житомирський маслозавод» в 2023 році використано 112,4 тис. куб. м води, з них міський водопровід 104,8 тис. куб. м і забір підземного горизонту – 7,6 тис. куб. м. В порівнянні з 2022 р. загальні витрати води збільшилися на 8,7 тис. куб. м. Витрати води на 1 тонну виробленої продукції зменшились на 9,7 %. Протягом 2023 року спалено 1198,6 тис. куб м газу. В порівнянні з 2022 роком це на 15,1 тис. куб. м газу більше. Витрати газу на 1 тонну виробленої продукції зменшилися на 15,3 %. В 2023 році використано

16575,7 тис. кВт*год., в порівнянні з 2022 роком це на 1644,1 тис. кВт*год більше. Витрати на електроенергію на 1 тонну виробленої продукції зменшились на 7,6 % [20]. В цілому слід відмітити, що загальні витрати елекроенергії, води і газу зросли, але на 1 тонну виробленої продукції скоротилися, що є позитивною тенденцією.

Серед прийнятих рішень щодо захисту довкілля та соціальної відповідальності виконавчим органом АТ «Житомирський маслозавод» є наступні: зменшення використання ресурсів: теплоенергії – 3 %, холодної води – 2 %, електроенергії – 2 %; дотримання нормативів викидів в атмосферу; дотримання нормативів скиду стічних вод в річку [20].

Розглянемо показники екологічної відповідальності ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» за 2023 рік (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Показники екологічної відповідальності у звіті про управління ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія»	35.14 Торгівля електроенергією	Питома вага вугілля, яке було використано для виробництва електроенергії (частка витрат на 1 кВТ*год)	%
			Питома вага природного газу, який був використаний для виробництва електроенергії (частка витрат на 1 кВТ*год)	%
			Питома вага ядерного палива, яке було використано для виробництва електроенергії (частка витрат на 1 кВТ*год)	%
			Питома вага гідроенергії (об’єкти великої гідроенергетики), яка була використана для виробництва електроенергії (частка витрат на 1 кВТ*год)	%
			Питома вага відновлювальних джерел енергії, які були використані для виробництва електроенергії (частка витрат на 1 кВТ*год)	%
			Питома вага інших джерел, які були використані для виробництва електроенергії (частка витрат на 1 кВТ*год)	%

*Джерело: влапсна розробка

Звіт про управління ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» за 2023 рік містить інформацію щодо частки кожного джерела енергії у загальній структурі обсягу купленої електричної енергії у 2023 році: вугілля – 13,88 %, природний газ – 0,26 %, ядерне паливо – 58,54 %, гідроенергія – 11,24 %, відновлювальні джерела енергії – 2,48 %, інші джерела – 13,60 % [23]. Найбільшу питому вагу у купленій електричній енергії займає ядерне паливо, а найменшу – природний газ.

Розглянемо показники екологічної відповідальності Приватного акціонерного товариства «Прикарпаттяобленерго» за 2023 рік (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

Показники екологічної відповідальності у звіті про управління Приватного акціонерного товариства «Прикарпаттяобленерго» за 2023 рік*

№ з/п	Підприємство	КВЕД	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Одиниці виміру
1	Приватне акціонерне товариство «Прикарпаття обленерго»	35.13 Розподілення електроенергії	Обсяги масел трансформаторних відпрацьованих як відходів	т
			Обсяги брухту чорних металів як відходів	т
			Обсяги брухту кольорових металів як відходів	т
			Обсяги макулатури паперової та картонної як відходів	т
			Кількість конструкцій по проекту «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач за рік	шт.
			Загальна кількість конструкцій по проекту «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач на кінець року	шт.

*Джерело: власна розробка

Основними напрямами профінансованих екологічних аспектів діяльності Приватного акціонерного товариства «Прикарпаттяобленерго» за 2023 рік є поводження з відходами та встановлення конструкцій по проекту «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач.

Протягом 2023 року встановлено 47 конструкцій по проекту «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач. За 2023 рік компанія передала до спеціалізованизх підприємств такі обсяги відходів: масел трансформаторних відпрацьованих – 5,4 т, брухту чорних металів – 44,7 т, брухту кольорових металів – 144,8 т, макулатури паперової та картонної – 5,1 т. [22].

Отже, наявні фінансові та нефінансові показники екологічної відповідальності у звітах про управління. Спільним є розкриття обсягів споживання ресурсів, зокрема води та електроенергії на ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» та АТ «Житомирський маслозавод». Інформація про сплата екологічного податку наведена на ТОВ «Асканія-Флора», КП «КИЇВПАСТРАНС». На Приватному акціонерному товаристві «Прикарпаттяобленерго» будуть конструкції для розміщення птахів.

При розкритті обсягів споживання води, електроенергії та палива на АТ «Житомирський маслозавод» окремо розраховуються показники їх витрачання на 1 т виробленої продукції. На підприємстві, незважаючи на збільшення загальних обсягів витрачання водних, енергетичних та паливних ресурсів, при розрахунку обсягів їх витрачання на 1 т продукції спостерігається скорочення, що є позитивною тенденцією.

Методичні рекомендації щодо структури розділу «Екологічні аспекти» Звіту про управління: 1) обсяги споживання водних та паливних ресурсів, електроенергії за звітний період та їх темпи зростання (зменшення) порівняно з попереднім періодом; 2) обсяги відходів, викидів, скидів за звітний період та їх темпи зростання (зменшення) порівняно з попереднім періодом; 3) обсяги витрат за напрямами природоохоронних заходів та їх темпи зростання (зменшення) порівняно з попереднім періодом; 4) відповідність показників діяльності підприємства щодо нанесення шкоди довкіллю законодавчим вимогам для нарахування екологічного податку за ВЕД впроваджено в господарську діяльність ТОВ «Лабіс» (довідка № 55 від 20.11.24 р.).

3.2. Екологічна відповідальність як об'єкт внутрішньої звітності підприємства

У сучасних умовах ведення бізнесу екологічна відповідальність стає невід'ємною частиною корпоративної стратегії підприємств. Вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище та необхідність зменшення негативних наслідків стають важливими питаннями для всіх суб'єктів господарювання. Внутрішня звітність щодо екологічної відповідальності дозволяє підприємствам не тільки виконувати вимоги законодавства, а й покращувати свою репутацію серед споживачів, інвесторів та інших зацікавлених сторін.

Здійснення будь-якого виду діяльності в Україні під час військового стану є ризиковим через воєнні злочини проти довкілля, які здійснюють щоденно. Структура воєнних злочинів на 01.12.24 р. наведена на рис. 3.3.

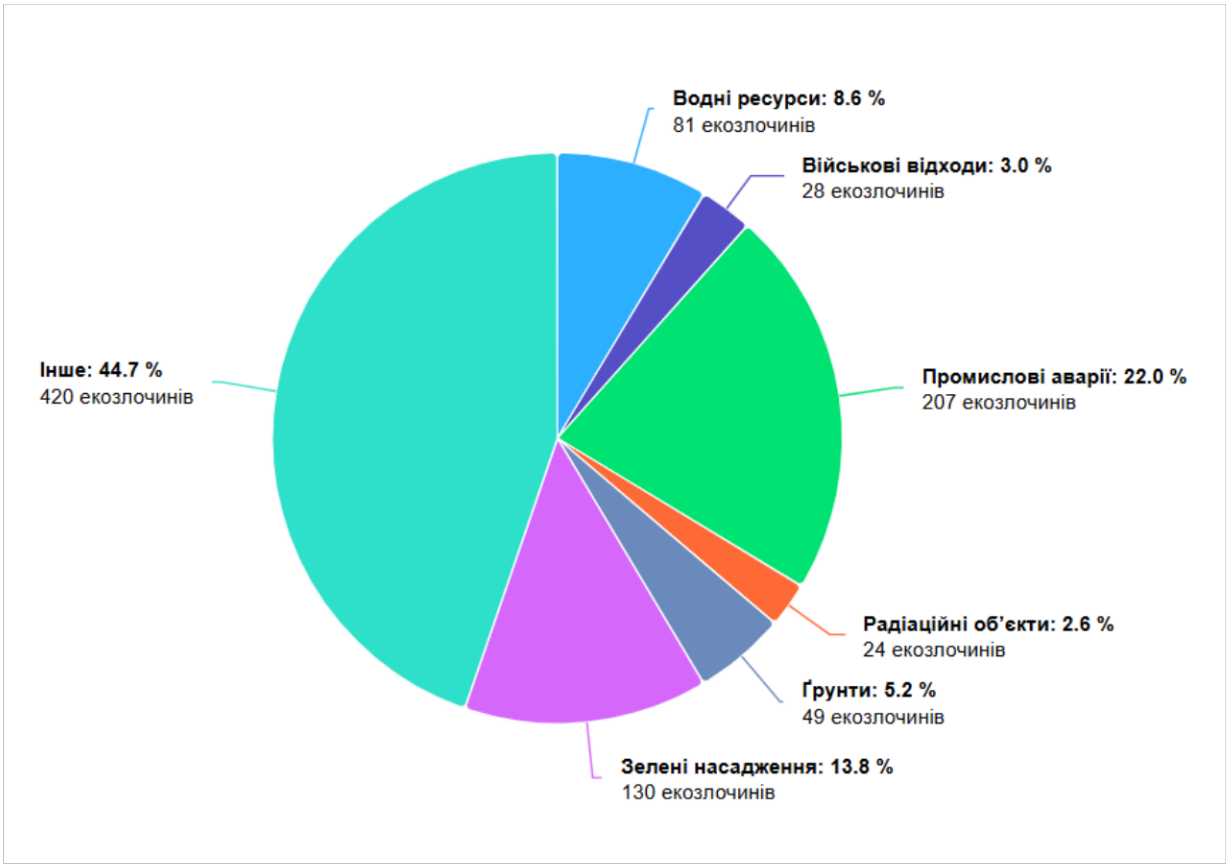


Рис. 3.3. Воєнні злочини проти довкілля України станом на 01.12.24 р.

*Джерело: [7]

Як бачимо, екозлочини внаслідок воєнних дій спричиняють виникнення як військових відходів, так і промислових аварій, радіаційних об'єктів, забруднення ґрунтів, водних ресурсів, зелених насаджень.

Екологічна відповідальність підприємства включає дотримання екологічних стандартів, управління природоохоронними ризиками та реалізацію ініціатив, спрямованих на зменшення впливу на довкілля. Це передбачає відповідальне використання природних ресурсів, мінімізацію відходів, зниження викидів шкідливих речовин та впровадження енергоефективних технологій. За словами О.В. Саркісова, екологічна відповідальність стає одним із ключових факторів, що впливають на конкурентоспроможність підприємства в умовах глобалізації ринку [48].

Внутрішня звітність підприємства, яка охоплює екологічну відповідальність, є інструментом моніторингу та оцінки екологічних аспектів діяльності. Ця звітність допомагає оцінювати ефективність впроваджених заходів та приймати обґрунтовані управлінські рішення. Основними завданнями внутрішньої екологічної звітності є:

- збір та аналіз даних про споживання ресурсів (енергії, води, сировини);
- моніторинг рівня викидів та відходів;
- оцінка ефективності впроваджених екологічних програм;
- формування екологічних показників для оцінки результативності діяльності [45].

На думку В. М. Гончарова, внутрішня екологічна звітність сприяє підвищенню прозорості бізнес-процесів та стимулює підприємства до впровадження сталих практик [10].

Основними елементами внутрішньої екологічної звітності є:

- ***Екологічні політики та цілі.*** Внутрішні документи, що відображають стратегію підприємства у сфері охорони навколишнього середовища.
- ***Показники екологічної діяльності.*** Включають обсяг викидів CO_2, використання води та енергії, утилізацію відходів тощо.

• ***Результати екологічних аудитів.*** Результати перевірок, що дозволяють оцінити відповідність екологічним стандартам.

• ***Екологічні інвестиції.*** Дані про витрати на екологічні проекти, інновації та технології, що зменшують негативний вплив на довкілля [31].

Систематизація та регулярне ведення внутрішньої звітності з екологічної відповідальності дає підприємству низку переваг:

- Покращення репутації. Екологічно відповідальні підприємства мають вищий рівень довіри серед споживачів та партнерів.

- Залучення інвестицій. Компанії, які впроваджують сталий розвиток, частіше отримують підтримку від інвесторів.

- Оптимізація витрат. Екологічно ефективні практики дозволяють скоротити витрати на енергоресурси та утилізацію відходів.

- Зниження ризиків. Вчасне виявлення екологічних ризиків дозволяє уникнути штрафів та покращити управління ризиками [28].

Екологічна відповідальність як об’єкт внутрішньої звітності підприємства є важливим аспектом сучасного управління, що дозволяє не тільки відповідати вимогам законодавства, а й підвищувати конкурентоспроможність на ринку. Внутрішня екологічна звітність сприяє сталому розвитку підприємства, забезпечуючи ефективне управління ресурсами та зменшення негативного впливу на навколишнє середовище.

Запропонована форма внутрішнього звіту про екологічну відповідальність «Звіт про екологічну відповідальність в частині спожитих енергетичних, водних та паливних ресурсів» (Форма № ВЗЕВ-1) наведена в зразку 3.1.

Зразок 3.1

Запропонована форма внутрішнього звіту про екологічну відповідальність
_ТзОВ «Екосистема»_____
підприємства

ТзОВ «Екосистема»_____
(підприємство)

Форма № ВЗЕВ-1
Затверджена Наказом керівника
від “05” січня 2023 р.

Звіт про екологічну відповідальність в частині спожитих енергетичних, водних та паливних ресурсів

№ з/п	Показники екологічної відповідальності у Звіті про управління	Од. вим.	2022	2023	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причини
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Загальний обсяг використання води на власні потреби	тис. куб. м/рік	80,4	90,5	10,1	12,56	Збільшення обсягів виробництва
2	Обсяг використання води на 1 т виробленої продукції	тис. куб. м/рік	8,04	7,54	-0,5	- 6,21	Відсутність непродуктивних витрат
3	Обсяг споживання газу	тис. куб. м	904,3	980,7	76,4	8,45	Збільшення обсягів виробництва
4	Обсяг витрат газу на 1 т продукції	тис. куб. м	90,43	67,29	-23,14	-25,59	Відсутність непродуктивних витрат
5	Обсяг споживання електроенергії	кВт*год	11500	12000	500	4,35	Збільшення обсягів виробництва
6	Обсяг витрат електроенергії на 1 т продукції	кВт*год	1150	1000	-150	-13,04	Відсутність непродуктивних витрат

«10» травня 2024 р.
Бухгалтер
ТзОВ «Екосистема» Зелений З.Й. Зелений
(підпис) (ПІБ)

Розроблений внутрішній звіт про споживання водних, енергетичних та паливних ресурсів дозволить визначити закономірність між обсягами споживання в цілому по підприємству і в розрахунку на 1 виробленої продукції. Збільшення загальних обсягів споживання ресурсів може свідчити про збільшений масштаб виробництва або непродуктивні витрати протягом звітного періоду. Тому обов'язково слід порівняти абсолютні прирости та темпи приросту як в цілому обсягів витрачання, так і в розрахунку на 1 т виробленої продукції. Застосування розробленого внутрішнього звіту дозволить контролювати енергомісткість, паливомісткість та водомісткість собівартості продукції.

Висновки до розділу 3

В результаті дослідження сучасного стану та можливих напрямів удосконалення зовнішньої та внутрішньої звітності про екологічну відповідальність підприємства з'ясовано наступне:

1. Розкриття інформації про екологічну відповідальність підприємств у статистичній звітності, Звіті про управління та Звіті про оцінку впливу на довкілля є важливим кроком до забезпечення сталого розвитку. Відповідна звітність сприяє підвищенню прозорості діяльності, покращує управління екологічними ризиками та підвищує довіру інвесторів і громадськості. Таким чином, інтеграція екологічних аспектів у звітні документи підприємства є ключовим інструментом досягнення екологічної стійкості.

2. Дослідження структури розділу «Екологічні аспекти» Звіту про управління за 2023 рік 10 підприємств за різними КВЕД дозволило встановити різні підходи до формалізації екологічної відповідальності. Спільним є розкриття обсягів споживання ресурсів, зокрема води та електроенергії на ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» та АТ «Житомирський маслозавод». Інформація про сплата екологічного податку наведена на ТОВ «Асканія-Флора», КП «КИЇВПАСТРАНС». На Приватному акціонерному товаристві «Прикарпаттяобленерго» будуть конструкції для розміщення птахів.

3. Екологічна відповідальність як об'єкт внутрішньої звітності підприємства є важливим аспектом сучасного управління, що дозволяє не тільки відповідати вимогам законодавства, а й підвищувати конкурентоспроможність на ринку. Внутрішня екологічна звітність сприяє сталому розвитку підприємства, забезпечуючи ефективне управління ресурсами та зменшення негативного впливу на навколишнє середовище.

Розроблений внутрішній звіт «Звіт про екологічну відповідальність в частині спожитих енергетичних, водних та паливних ресурсів» (Форма № ВЗЕВ-1) дозволить визначити закономірність між обсягами споживання в цілому по підприємству і в розрахунку на 1 виробленої продукції.

РОЗДІЛ 4. ВИХОВНИЙ АСПЕКТ ВИКЛАДАННЯ ОБЛІКОВИХ ДИСЦИПЛІН. КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ

4.1. Важливість виховного аспекту в процесі навчання облікових дисциплін, основні принципи та норми, які регулюють етичну поведінку бухгалтерів згідно з Кодексом етики

Облікові дисципліни, такі як бухгалтерський облік, фінансова звітність та аудит, відіграють ключову роль у формуванні професійної компетентності майбутніх фахівців у галузі обліку та фінансів. Однак, крім передачі теоретичних знань і практичних навичок, важливим аспектом викладання цих дисциплін є формування в студентів етичних цінностей та професійних якостей, необхідних для успішної діяльності в цій галузі.

Виховний аспект викладання облікових дисциплін важливий з кількох причин. По-перше, він допомагає студентам не лише засвоїти технічні аспекти бухгалтерського обліку, але й розвивати етичні цінності та професійну мораль. Для майбутніх бухгалтерів важливо не лише знати, як правильно вести облік, але й розуміти етичні аспекти своєї професії та вміти приймати етично обґрунтовані рішення в складних ситуаціях. Основне значення цього аспекту можна розглядати з декількох ключових точок зору:

- ***формування етичних цінностей.*** Викладання облікових дисциплін надає можливість студентам ознайомитися з етичними принципами, які визначають професійну діяльність бухгалтера. Це включає знайомство з Кодексом етики професійних бухгалтерів та розуміння важливості дотримання етичних норм у роботі.

- ***розвиток критичного мислення.*** Виховний аспект дозволяє студентам розглядати складні етичні ситуації та робити обґрунтовані висновки. Це сприяє розвитку їхнього критичного мислення та здатності аналізувати етичні дилеми.

- ***формування відповідального ставлення до професійних обов'язків.*** Виховний аспект викладання облікових дисциплін спонукає студентів до усвідомлення відповідальності за їхню роботу. Вони навчаються розуміти важливість своїх рішень для бізнесу, клієнтів та суспільства в цілому.

Професійні обов'язки працівники бухгалтерської служби та головного бухгалтера тощо регламентовані на підприємстві у відповідних посадових інструкціях.

Національний класифікатор професій України визначає наступні професійні назви роботи бухгалтерів: спеціаліст-бухгалтер, офісний службовець (бухгалтерія), обліковець з реєстрації бухгалтерських даних, начальник централізованої бухгалтерії, начальник служби – головний бухгалтер (митні органи), науковий співробітник-консультант (аудит, бухгалтерський облік), науковий співробітник (аудит, бухгалтерський облік), молодший науковий співробітник (аудит, бухгалтерський облік), заступник директора департаменту – головний бухгалтер (митні органи), завідувач цехової бухгалтерії, економіст з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності, головний бухгалтер, бухгалтер-ревізор, бухгалтер-експерт, бухгалтер (з дипломом магістра), бухгалтер, асистент бухгалтера-експерта [29].

Існують безпосередні причинно-наслідкові зв'язки між прийнятим рішенням щодо відображення в обліку господарської операції, підтвердженої первинними документами, відповідно до класифікації видів діяльності підприємства, та його впливом на фінансовий стан, що визначає в подальшому інтерпретацію зовнішніми та внутрішніми користувачами фінансової звітності.

Кожна операція повинна бути відображена на всіх етапах обробки даних відповідно до внутрішніх розпорядчих документів на підприємстві, посадових інструкцій бухгалтерів, Наказу про організацію бухгалтерського обліку, Положення про облікову політику тощо.

В сучасному світі, де довіра та надійність є краєвидними атрибутами в сфері фінансового управління, роль бухгалтерів стає вельми значущою. Кодекс етики для професійних бухгалтерів став важливим інструментом, що забезпечує не лише високий стандарт професійної поведінки, а й зберігає довіру громадськості до фінансової звітності.

Кодекс етики професійних бухгалтерів був прийнятий Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ) через її орган — Раду з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів. Перший Міжнародний етичний кодекс для професійних бухгалтерів був прийнятий в 1977 році, коли була заснована МФБ. З того часу Кодекс неодноразово переглядався та оновлювався, щоб відповідати змінюваним умовам бізнесу та підвищеним стандартам етики.

Кодекс етики професійних бухгалтерів - це набір правил, принципів та норм, які регулюють етичну поведінку бухгалтерів у виконанні їх професійних обов'язків. Цей кодекс встановлює стандарти, до яких мають дотримуватися бухгалтери у своїй діяльності, зокрема, у проведенні фінансового обліку, аудиту, оподаткування та консультування клієнтів.

Кодекс етики може містити такі складові, як:

1. Принципи професійної поведінки: від чесності та інтегритету до об'єктивності та конфіденційності.

2. Вимоги до професійних навичок та компетентності: бухгалтер повинен мати не лише технічні знання, але й розуміти етичні аспекти своєї професії.

3. Правила взаємодії з клієнтами, публікою та іншими зацікавленими сторонами.

4. Процедури вирішення конфліктів інтересів.

5. Строки та відповідальність за порушення кодексу.

Мета Кодексу етики полягає в тому, щоб забезпечити високі стандарти професійної поведінки, підвищити довіру громадськості до професії бухгалтера та забезпечити ефективне функціонування фінансової системи.

Характерною рисою професії бухгалтера є прийняття на себе відповідальності діяти в суспільних інтересах. Саме тому відповідальність професійного бухгалтера полягає не лише у задоволенні потреб окремого клієнта чи роботодавця. Діючи в суспільних інтересах, професійний бухгалтер дотримується та виконує етичні вимоги Кодексу етики професійних бухгалтерів.

Професійний бухгалтер має дотримуватися таких фундаментальних принципів згідно Кодексу етики професійних бухгалтерів:

а) ***чесність*** (доброчесність) означає зобов'язання всіх професійних бухгалтерів бути відвертими та чесними в усіх професійних та ділових стосунках. Доброчесність означає також чесне ведення справ та правдивість [32].

Нажаль є випадки, які демонструють безчесність з боку бухгалтерських працівників. В Україні також було і є багато справ, пов'язаних з порушенням закону бухгалтерами. Ось кілька прикладів:

1. У 2021 році бухгалтер одного з регіональних відділень «Укрпошта» була звинувачена в розкраданні коштів. Вона підробляла фінансові документи та привласнювала готівку, яка призначалася для виплати пенсій та соціальних допомог. Загальна сума збитків склала понад 2 мільйони гривень.

2. Бухгалтерка ПП «ЕкоТех Україна» була звинувачена у фальсифікації фінансових документів, які стосувалися витрат на утилізацію відходів. У зв'язку з цим компанія не належним чином утилізувала небезпечні відходи, що призвело до значного забруднення прилеглих територій. Слідство встановило, що через її дії екологічна шкода склала понад 2 мільйони гривень.

3. У 2020 році бухгалтер будівельної компанії «Київміськбуд» була засуджена за привласнення коштів. Вона використовувала доступ до фінансової системи компанії для переказу грошей на свої особисті рахунки. Загальна сума викрадених коштів склала близько 5 мільйонів гривень.

4. Бухгалтерка ТОВ науково-виробничого підприємства «ЕкоСфера» була визнана винною у фальсифікації даних про обсяги шкідливих викидів в атмосферу. Вона змінювала дані у фінансових звітах, щоб уникнути сплати штрафів за перевищення допустимих норм викидів. Це призвело до значного забруднення повітря у регіоні, що негативно вплинуло на здоров'я місцевих жителів.

5. Наразі багато порушень бухгалтерського законодавства бухгалтерами у військових частинах України, що включають зловживання службовим становищем, фальсифікацію фінансових документів, привласнення коштів та інші фінансові злочини:

- бухгалтер військової частини був звинувачений у привласненні значної суми грошей, виділених на забезпечення харчуванням військовослужбовців. В ході розслідування було встановлено, що бухгалтер фальсифікував документи про поставки продуктів харчування, а різницю привласнював;

- бухгалтер військової частини підробляв документи про витрати на ремонт техніки. Він створював фіктивні акти виконаних робіт, а кошти, призначені на ремонт, переводив на особисті рахунки;

- головний бухгалтер військової частини був звинувачений у зловживанні службовим становищем для особистого збагачення. Він вносив зміни у фінансові звіти, завищуючи суми витрат на закупівлю пального та матеріалів а різницю привласнював тощо.

Ці випадки свідчать, що порушення закону бухгалтерами в Україні часто пов'язане з корупцією, підробкою документів та привласненням коштів, що призводить до значних фінансових втрат для підприємств та державних установ. Усі провини були доведені і винесено відповідне покарання.

б) ***об'єктивність*** – забезпечувати об'єктивну оцінку фактів, подій без впливу особистих або інших інтересів; уникає обставин, які можуть спричинити неправомірний вплив на професійні та ділові рішення;

в) ***професійна компетентність та належна ретельність*** - підтримувати професійні знання та навички на рівні, потрібному для

забезпечення отримання клієнтом чи роботодавцем компетентних, професійних послуг, що базуються на сучасних тенденціях практики, законодавстві та методиках, а також діяти сумлінно і відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів;

г) ***конфіденційність*** – поважати конфіденційність інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, і тому не розголошувати інформацію без дозволу, крім випадків, коли це вимагається законом або професійними стандартами; не використовувати цю інформацію для особистої вигоди професійного бухгалтера або третіх сторін;

д) ***професійна поведінка*** – дотримуватися всіх відповідних законів, правил та стандартів, що регулюють професійну діяльність а також уникати будь-якої поведінки, яка може принести шкоду репутації професії.

Ці принципи і норми повинні бути відображені в навчальних програмах та підкреслюватися в процесі викладання, щоб майбутні бухгалтери розуміли їх значення та дотримувалися їх у своїй професійній діяльності.

Безсумнівно, обов'язкове вивчення кодексів професійної етики є необхідним компонентом освітньої програми, оскільки знайомство із нормами професійної поведінки перестає бути особистою справою кожного фахівця. Адже моральність – це сукупність духовних якостей людини, чітко визначені істинні моральні цінності та припущення, здатність застосовувати категорії моралі до реальних життєвих ситуацій [44].

Розроблені кейси щодо екологічної відповідальності підприємств наведено в Додатку А.

4.2. Методи та прийоми реалізація виховного аспекту викладання облікових дисциплін

В реалізації виховного аспекту викладання облікових дисциплін ключову роль відіграють не лише самі викладачі, але й навчальні програми, методи та форми організації навчання. Важливо, щоб у процесі викладання

була надана достатня увага не лише технічним аспектам обліку, але й етиці, щоб студенти могли розвивати свій професійний кодекс поведінки та відповідальне ставлення до своєї професії.

Для успішної реалізації виховного аспекту викладання облікових дисциплін необхідно використовувати різноманітні педагогічні методи та підходи. Деякі з них включають:

- використання кейсів і ситуаційних завдань. Студентам надається можливість аналізувати реальні етичні ситуації, що виникають у сфері обліку та фінансів, та шукати оптимальні рішення з урахуванням етичних норм.

Викладач обирає або створює кейси, які відображають реальні ситуації, пов'язані з етичними проблемами у бухгалтерській практиці. Студентам надаються кейси для самостійного або групового аналізу. Вони досліджують ситуацію, ідентифікують етичні проблеми та розглядають альтернативні варіанти дій. Під час заняття студенти обмінюються своїми думками, аргументують свої позиції та обговорюють можливі наслідки різних варіантів вирішення етичних проблем. Студенти формують висновки щодо найбільш обґрунтованих та етичних рішень у кожному кейсі та розуміють важливість дотримання етичних норм у своїй майбутній професійній діяльності.

Переваги даного методу це те, що кейси відображають реальні ситуації, що дозволяє студентам здобути практичний досвід аналізу етичних проблем та навчити аналізувати складні ситуації, робити відповідальні вибори та розуміти наслідки своїх дій. Застосування методу стимулює активну участь студентів у процесі навчання та є ефективним засобом стимулювання етичного мислення та розвитку професійних компетенцій у галузі обліку.

Особливо слід звернути увагу на час, необхідний для прийняття рішення щодо укладання договору та його виконання з врахуванням зміни валютних курсів та військового стану в Україні, можливі альтернативні варіанти щодо відображення в обліку операцій з врахуванням способів оплати (з авансом або без) з контрагентами; виконавців та ступеня виконання плану; видів діяльності по статуту згідно з чинним законодавством.

Обов’язково слід розглянути вплив даних альтернативних рішень на показники фінансової звітності, структуру активів і пасивів та розмір податків, що сплачує підприємство.

- проведення дискусій та групових обговорень, семінарів, тренінгів. Проведення дискусій та групових обговорень є одними з найефективніших педагогічних методів, які сприяють розвитку критичного мислення, вміння аналізувати та аргументувати свою позицію. У контексті викладання облікових дисциплін дискусії мають особливе значення, оскільки вони допомагають студентам не лише засвоювати теоретичні знання, але й формувати етичні переконання та професійні компетенції. Наприклад, обговорення питань, пов'язаних із професійною етикою в обліку (таких як маніпуляції у фінансовій звітності), дозволяє студентам розглянути можливі наслідки неправильних дій і прийняти обґрунтоване рішення [9].

Дискусії, що стосуються питань соціальної відповідальності бізнесу, податкових зловживань, корупції та фінансових шахрайств, дозволяють студентам усвідомити важливість дотримання етичних норм. Наприклад, у рамках обговорення теми «Податкове планування vs. Податкове ухилення» студенти можуть висловлювати свої думки щодо межі між законними методами оптимізації податків та незаконними практиками ухилення [40].

Обговорення етичних проблем та ситуацій у групі дозволяє студентам активно взаємодіяти, виражати свої думки, аналізувати складні проблеми, розвивати комунікативні навички та обмінюватися досвідом.

Викладач визначає тему обговорення, формулює запитання для дискусії та визначає методи проведення групової роботи. Студенти діляться своїми думками та досвідом щодо теми, обговорюють проблеми, шукають рішення та діляться різними точками зору. Викладач стимулює обговорення, задаючи провокативні запитання, сприяє активній участі всіх учасників та вирішує конфліктні ситуації. Після обговорення викладач здійснює підсумковий аналіз зроблених висновків та надає зворотний зв'язок студентам. Викладач може організувати тренінги з комунікаційних навичок

та конфліктології для розвитку у студентів навичок співпраці та вирішення конфліктних ситуацій.

Залучати студентів до оффлайн і онлайн вебінарів, семінарів, тренінгів за допомогою різноманітних дидактичних ресурсів з правом доступу до них після завершення занять із залученням провідних фахівців в сфері бухгалтерського обліку, аудиту, митної справи. Під час даних вебінарів можливе навіть обговорення змін до чинних нормативних документів і студенти будуть знати причини нововведень та їх вплив на ведення обліку і складання фінансової звітності. Найбільший ступінь мотивації для студентів буде проходження тих вебінарів, за результатами прослуховування яких і опанування матеріалів видається сертифікат, що засвідчує участь студента та опанування ним певних нормативних документів або особливостей документування, оцінки, відображення на рахунках та у звітності окремих об'єктів обліку.

При вивченні дисципліни у робочій програмі може бути в рейтингу передбачена певна кількість балів за участь у вебінарах, семінарах та одержання сертифікату, що засвідчує цю участь. Фактична оцінка за участь найкраще мотивує студентів активізуватися у практичній сфері зі спеціальності, розширить коло професійного спілкування та варіанти можливого працевлаштування в майбутньому.

- ***рольові ігри.*** Рольові ігри дозволяють студентам на практиці освоювати професійні навички, одночасно засвоюючи етичні принципи. Наприклад, моделювання ситуацій, де студенти повинні приймати рішення щодо відображення господарських операцій у звітності, допомагає їм зрозуміти важливість чесності та прозорості у професійній діяльності [36].

Викладач або група студентів розробляє сценарій рольової гри, який відображає реальні ситуації, що можуть виникнути у професійній практиці. Студентам роздаються ролі, які вони повинні виконати під час ігри. Це можуть бути різні професійні обліковці, менеджери, клієнти або інші учасники. Учасники грають свої ролі, взаємодіють між собою та приймають

рішення відповідно до ситуації. Після завершення ігри викладач сприяє обговоренню результатів, аналізує прийняті рішення та їхні наслідки, а також відзначає етичні аспекти поведінки учасників.

Даний метод дає студентам можливість отримати практичний досвід для вирішення реальних професійних завдань, навчитися ефективно спілкуватися, переконувати та аргументувати свої позиції, а також сприяють розвитку творчих навичок та здатності діяти в умовах нестандартних ситуацій. Рольові ігри можуть бути проведені під час семінарських занять для поглибленого вивчення певних тем або проблем, моделювання реальних бізнес-ситуацій.

- ***менторство та практика.*** Залучення студентів до менторської підтримки та практичних стажувань передбачає співпрацю студентів з досвідченими професіоналами у галузі обліку для набуття практичного досвіду, відпрацювання навичок та отримання корисних порад та вказівок.

Студенти вибирають собі ментора, який є досвідченим професіоналом у галузі обліку та може надати їм практичні поради та підтримку. Студенти та їхні ментори планують практичні заняття, під час яких студенти отримують можливість набути практичний досвід у різних аспектах обліку. Студенти виконують практичні завдання під керівництвом свого ментора, долучаючись до реальних професійних процесів та проектів. Після завершення практичних занять студенти та їхні ментори обговорюють результати, аналізують досягнення та визначають напрямки подальшого розвитку.

Отже, студенти можуть брати участь у практиках у компаніях та організаціях під керівництвом досвідчених фахівців у галузі обліку, а також університети можуть організовувати менторські програми, у рамках яких студенти отримують можливість співпрацювати з досвідченими бухгалтерами. Студенти можуть взяти участь у професійних заходах, таких як семінари, конференції або воркшопи, де вони можуть познайомитися з потенційними менторами та встановити контакти.

Менторство та практика - це важливий метод виховного процесу, який сприяє підготовці студентів у галузі обліку та допомагає їм розвивати професійні навички та здібності.

- коучинг. На сьогоднішній день одним з сучасних дієвих інструментів є коучинг, який є засобом розвитку та використання потенціалу як окремих лідерів, так і підприємства в цілому, а також може бути розглянутий як метод професійної та особистісної самореалізації й самоактуалізації є безліч управлінських інструментів, які підвищують рівень ефективності управління підприємством. Підприємства постійно вдосконалюють використовувані ними технології управління. Здебільшого в разі впливу на кадровий потенціал доводиться вибирати підхід залежно від співвідношення «витрати – отриманий ефект». Управлінська технологія, яка дає можливість досягнути потрібного ефекту за умови понесення помірних витрат, є коучингом.

Саме він сприяє розкриттю потенціалу кожного працівника з метою підвищення рівня ефективності їхньої праці. Використання коучингу в бізнесі дозволяє вирішувати низку важливих для підприємства завдань, зокрема управління змінами, сприяти формуванню ефективно діючих трудових колективів та виробничих команд, впливати на досягнення конкурентних переваг підприємства, мінімізувати плинність кадрів, мотивувати персонал, ефективно управляти часом, формувати корпоративну культуру, сприяти формуванню позитивного іміджу компанії [42].

З точки зору управління, коучинг може розглядатися як самостійний вид діяльності, або як стиль управління. Іншими словами, він може впроваджуватися у вигляді певних «коучингсесій», які менеджери і члени команди відокремлюють від звичайної діяльності підприємства, або він може бути інтегрований в поточне (оперативне) управління команди або відділу. У будь-якому випадку, його мета полягає в тому, щоб спонукати людей вирішувати проблеми самостійно, а не направляти їх назад до свого тренера. Насправді, менеджери багато уваги приділяють розвитку людей, які

звертаються до них, а також створенню середовища, де люди можуть працювати незалежно, якомога більше та ефективніше [42].

На думку Білоусової Н.М. у контексті взаємодії зі студентами коучінг – це співробітництво суб'єктів освітнього процесу, що спрямоване на активізацію навичок, умінь, потенціалу та креативності, якими вже володіє студент з метою досягнення високих результатів у процесі професійної підготовки. Головною відмінною рисою коучингу є те, що він не спирається на знання, досвід, мудрість чи передбачення самого викладача-коуча, а, головним чином, ставить акцент на здатності людини вчитися самій і творчо діяти. Завданням педагога стає організація процесу самостійного пошуку студентами оптимальних рішень та відповідей на питання, що їх цікавлять [3, С. 11].

Реалізація принципів коучингу в системі вищої професійної освіти відкриває прогресивний шлях розвитку, створює новий методологічний підхід до проектування освітніх систем сучасної вищої школи, до забезпечення зростання якості освіти. Коучинг є одним з ресурсних аспектів педагогічної діяльності і передбачає виведення взаємин між викладачем і студентом на новий рівень міжособистісної взаємодії на основі зацікавленості, співпраці. Коучинг виступає в ролі потужного засобу, що сприяє як особистісному, так і комунікативному розвитку студентів, як надійний інструмент, що дозволяє ефективно досягати цілей не лише в освітньому просторі, але й власне в професійному становленні кваліфікованих, конкурентоспроможних майбутніх фахівців. В основі коучинг-підходу в освіті є уміння викладача формулювати потужні запитання, які сприяють визначенню потреб і сподівань студентів, стимулюють мислення, мобілізують попередні знання і досвід, розкривають особистісний і творчий потенціал, самомотивацію, приховані таланти і ресурси, стимулюють креативність та ініціативність [3, С. 13].

Вважаємо за доцільне метод «коучинг» застосовувати в аудиторських фірмах та аутсорсингових компаніях, в яких є командна робота, для всебічного розвитку та підвищення кваліфікації персоналу і виховування фундаменту корпоративної культури в колективі.

Висновки до розділу 4

Дослідження виховного аспекту викладання облікових дисциплін та Кодексу етики професійних бухгалтерів дозволило зробити наступні висновки:

1. Виховний аспект викладання облікових дисциплін має надзвичайно важливе значення для формування повноцінних професіоналів у галузі обліку та фінансів. Знання та навички, які отримують студенти під час навчання, повинні бути підкріплені міцним етичним фундаментом. Інтегруючи ці аспекти у навчальні програми та акцентуючи їх у процесі навчання, можна стверджувати, що випускники будуть не лише технічно компетентними, але й морально й етично підготовленими до викликів сучасної бухгалтерської практики, що є ключовим для успішної та відповідальної професійної діяльності.

2. Формування етичних цінностей під час навчання допомагає майбутнім фахівцям краще зрозуміти значення дотримання професійних стандартів та етичних норм. Ознайомлення з Кодексом етики професійних бухгалтерів та аналіз реальних етичних дилем сприяють розвитку їхнього критичного мислення та здатності приймати обґрунтовані рішення в складних ситуаціях.

3. Крім того, виховний аспект сприяє формуванню відповідального ставлення до професійних обов'язків, підвищуючи усвідомлення важливості своєї роботи для бізнесу, клієнтів та суспільства в цілому. Це дозволяє студентам зрозуміти, що їхні рішення мають довготривалі наслідки і повинні бути прийняті з високим рівнем відповідальності та професійної етики.

4. Вважаємо за доцільне метод «коучинг» застосовувати в аудиторських фірмах та аутсорсингових компаніях, в яких є командна робота, для всебічного розвитку та підвищення кваліфікації персоналу і виховування фундаменту корпоративної культури в колективі.

5. Використання різноманітних педагогічних методів для реалізації виховного аспекту викладання облікових дисциплін, таких як кейс-стадії, дискусії, рольові ігри, менторство та практика, дозволяє забезпечити всебічний розвиток студентів. Ці методи сприяють формуванню у студентів навичок критичного мислення, аналітичних здібностей, комунікаційних та співпраці, а також відповідальності за прийняття етичних рішень. Залучення студентів до реальних професійних ситуацій, обговорення етичних проблем та взаємодія з досвідченими професіоналами дозволяють не лише набувати практичних знань, але й усвідомлювати важливість дотримання етичних норм у професійній діяльності. Таким чином, виховний аспект у викладанні облікових дисциплін допомагає готувати студентів до їхньої майбутньої кар'єри з високим рівнем професіоналізму та етичної відповідальності.

6. Кодекс етики професійних бухгалтерів є ключовим документом, що забезпечує високу якість та етичність професійної діяльності бухгалтерів. В сучасному світі, де фінансова прозорість і довіра є критично важливими, дотримання етичних стандартів сприяє зміцненню репутації професії бухгалтера та підвищенню довіри громадськості до фінансової звітності.

7. Основні принципи, такі як чесність, об’єктивність, професійна компетентність, конфіденційність та професійна поведінка, визначають фундаментальні етичні вимоги, яких повинен дотримуватися кожен професійний бухгалтер. Ці принципи забезпечують не лише відповідність технічним стандартам, але й підкреслюють значення етичної поведінки у повсякденній професійній практиці.

8. Важливість Кодексу етики полягає також у його впливі на навчальні програми та процес підготовки майбутніх бухгалтерів. Вивчення та розуміння етичних норм з ранніх етапів професійної освіти сприяє

формуванню високопрофесійних фахівців, здатних приймати рішення, керуючись не лише технічними знаннями, але й етичними стандартами.

Отже, Кодекс етики є не лише набором правил, а й основою для побудови довіри між бухгалтерами, їхніми клієнтами, роботодавцями та суспільством в цілому. Дотримання цих принципів сприяє зміцненню фінансової системи та забезпеченню стабільності економічного розвитку. А виховний аспект є невід'ємною складовою процесу навчання облікових дисциплін, яка сприяє підготовці висококваліфікованих, етично свідомих та відповідальних фахівців, здатних робити вагомий внесок у розвиток економіки та суспільства.

Висновки та пропозиції

В ході дослідження теоретичних і практичних питань порядку розкриття інформації про екологічну діяльність у звітності з'ясоване наступне:

1. Екологічна звітність стає невід'ємним елементом діяльності сучасних підприємств через зростання суспільної уваги до сталого розвитку, екологічних ризиків та вимог зацікавлених сторін. Аналіз нормативно-правових документів показав, що в Україні стандарти екологічної звітності ще недостатньо розвинені порівняно із країнами ЄС. Однак інтеграція України в міжнародні ринки стимулює впровадження більш жорстких вимог.

2. Вважаємо, що екологічна відповідальність – це встановлені міжнародним та національним законодавством вимоги до здійснення господарської діяльності підприємства: 1) систематична оцінка екологічних ризиків для довкілля, 2) економія ресурсів, 3) фінансування природоохоронних заходів для відтворення природних ресурсів та запобігання нанесенню шкоди довкіллю, 4) повідомлення споживачів про погіршення якості продукції та регулювання цін на некондиційну продукцію, 5) сплата в повному обсязі екологічних податків, 6) звітування перед суспільством та оприлюднення звітності про сталий розвиток.

2. Екологічна відповідальність може бути представлена такими об'єктами бухгалтерського обліку: витрати на організацію безпечних умов праці для працівників, доходи від реалізації органічної продукції, надання послуг, виконання робіт природоохоронного значення; необоротні матеріальні активи для виміру викиду шкідливих речовин в навколишнє середовище та їх амортизація, рентна плата за використання води, надр загальнодержавного і місцевого значення, лісових, водних ресурсів; екологічний податок, земельний податок, витрати на природоохоронні заходи, в тому числі на рекультивацію земель тощо. Фактично об'єкти бухгалтерського обліку екологічної відповідальності представлені активами,

зобов’язаннями, витратами та доходами, тому господарські операції з ними обов’язково підлягають розкриттю у фінансовій звітності.

3. Неповнота розкриття інформації про екологічні аспекти діяльності у фінансовій звітності підприємств зумовлює необхідність удосконалення існуючих підходів до класифікації звітності. Розроблена класифікація звітності екологічно відповідального підприємства враховує статистичний і динамічний підходи до розкриття інформації; вид економічної діяльності, що визначає спеціалізацію щодо споживання ресурсів, утворення відходів, викидів тощо; розмір підприємства, який прямо пропорційно визначає обсяги діяльності та діапазони змін показників екологічної відповідальності, в тому числі необхідні витрати на відновлення навколишнього середовища.

4. Сталий розвиток підприємств неодмінно передбачає контроль за обсягами споживання ресурсів і намагання скоротити їх розмір щороку. Для своєчасного забезпечення безперервності технологічного процесу відділ постачання проводить аналіз ринку для формування оптимального обсягу придбання за помірними цінами без погіршення якості продукції. На ринку наявні різноманітні цінові пропозиції щодо необхідних матеріальних ресурсів. Від вибору постачальника, способу та строків доставки залежить розмір витрат, що буде віднесений на собівартість продукції. Для уникнення непродуктивних витрат на ремонт обладнання запропоновано алгоритм придбання запасних частин, що гарантує відповідальне споживання ресурсів на підприємстві.

5. Прикладний аспект розкриття інформації про екологічну відповідальність у звітності досліджено на прикладі оприлюднених звітів про управління за 2023 рік 10 підприємств за різними КВЕД: Підприємство з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» (КВЕД 46.21), КП «КИЇВПАСТРАНС» (КВЕД 49.31), ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» (КВЕД 26.40), ТОВ «Асканія-Флора» (КВЕД 01.19), ТОВ «РУДОМАЙН» (КВЕД 07.10), АТ «Ельворті» (КВЕД 28.30), ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» (КВЕД 47.11), АТ «Житомирський маслозавод» (КВЕД 10.52), ТзОВ «Київська

обласна енергопостачальна компанія» (КВЕД 35.14), Приватне акціонерне товариство «Прикарпаттяобленерго» (КВЕД 35.13).

Отже, наявні фінансові та нефінансові показники екологічної відповідальності у звітах про управління. Спільним є розкриття обсягів споживання ресурсів, зокрема води та електроенергії на ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» та АТ «Житомирський маслозавод». Інформація про сплата екологічного податку наведена на ТОВ «Асканія-Флора», КП «КИЇВПАСТРАНС». На Приватному акціонерному товаристві «Прикарпаттяобленерго» будуть конструкції для розміщення птахів.

При розкритті обсягів споживання води, електроенергії та палива на АТ «Житомирський маслозавод» окремо розраховуються показники їх витрачання на 1 т виробленої продукції. На підприємстві, незважаючи на збільшення загальних обсягів витрачання водних, енергетичних та паливних ресурсів, при розрахунку обсягів їх витрачання на 1 т продукції спостерігається скорочення, що є позитивною тенденцією.

6. Розроблений внутрішній звіт «Звіт про екологічну відповідальність в частині спожитих енергетичних, водних та паливних ресурсів» (Форма № ВЗЕВ-1) дозволить визначити закономірність між обсягами споживання в цілому по підприємству і в розрахунку на 1 виробленої продукції, що сприятиме зменшенню енергомісткості, паливомісткості та водомісткості собівартості продукції.

Аналіз реальних звітів підприємств показав, що більшість компаній обмежуються декларативними даними про екологічну діяльність, не надаючи детальної інформації щодо витрат, результатів або впливу заходів на довкілля. Впровадження екологічної звітності сприяє підвищенню довіри зацікавлених сторін (інвесторів, клієнтів, суспільства), оптимізації витрат на природоохоронні заходи та підготовці підприємств до міжнародної сертифікації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Block, S., Emerson, J. W., Esty, D. C., de Sherbinin, A., Wendling, Z. A., et al. (2024). 2024 Environmental Performance Index. New Haven, CT: Yale Center for Environmental Law & Policy. URL: epi.yale.edu.

2. PwC. (2023). Sustainability Reporting Trends. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.pwc.com/kz/en/publications/new_publication_assets/esg-trends-in-2023-eng.pdf

3. Білоусова Н.М. Активізація пізнавальної активності студентів ВНЗ на основі коучинг-технології [Електронний ресурс] / Н. М. Білоусова // Вісник Чернігівського національного педагогічного університету. Серія : Психологічні науки. - 2015. - Вип. 128. - С. 10-14. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchdpuPH_2015_128_5.

4. Бобко Л.О. Екологічні аспекти корпоративної соціальної відповідальності [Електронний ресурс] / Л.О. Бобко, В.В. Вовк, А.В. Корпан // Молодий вчений. 2020. № 4(2). С. 301-305. - Режим доступу: URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2020_4(2)__20.

5. Височина А.В. Використання податкових інструментів у регулюванні екологічно відповідальної поведінки економічних агентів [Електронний ресурс] / А.В. Височина, В.В. Костенко // Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Економіка і управління. 2019. Т. 30(69), № 6(2). С. 16-20. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/UZTNU_econ_2019_30(69)_6(2)__5.

6. Витрати на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронної діяльності у 2023 році. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/ns/ns_rik/vutratu/von_zah23_ue.xlsx/

7. Воєнні злочини проти довкілля, про які повідомили користувачі чатботу станом на 1 грудня 2024. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.saveecobot.com/features/environmental-crimes]

8. Ганусич В. Розкриття екологічного капіталу в інтегрованій звітності [Електронний ресурс] / В. Ганусич // Облік і фінанси. - 2023. - № 1. - С. 26-30. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2023_1_5.

9. Глущенко Н.М. Використання дискусійних методів у викладанні облікових дисциплін/ Н.М. Глущенко // Освітні технології. – 2020. – №2. – С. 32-38.

10. Гончаров В. М. Екологічний менеджмент: теорія і практика. – К.: Центр навчальної літератури, 2020. – 320 с.

11. Гончарова А.П. Сучасні підходи до екологічної статистичної звітності / А.П. Гончарова // Журнал економічних досліджень. – 2022. – № 5. – С. 45-50.

12. Грішнова О.А. Екологічний вектор соціальної відповідальності / О.А. Грішнова, В.П. Думанська // Економіка і управління, 2011. №3. С. 32–41.

13. Десять принципів Глобального договору ООН. - Режим доступу: https://globalcompact.org.ua/desjat-principiv-gd-oon.

14. Директива 2004/35/ЄС Європейського Парламенту та Ради Про екологічну відповідальність за попередження та ліквідацію наслідків завданої навколишньому середовищу шкоди. Законодавство України: веб-сайт. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_965.

15. Жидкова В. Розкриття інформації про екологічні аспекти діяльності видобувних підприємств у статистичній звітності та звіті про управління: порівняльний аспект [Електронний ресурс]./ В. Жидкова, І. Поліщук // Економіка та суспільство, 2022. № (44). - Режим доступу: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-11.

16. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". – Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст.365 (зі змінами).

17. Закон України "Про оцінку впливу на довкілля". – Відомості Верховної Ради (ВВР), 2017, № 29, ст.315.

18. Звіт про управління (звіт керівництва) Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна». за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.viterraukraine.com.ua/dam/jcr:8f7c51e2-2038-40df-8524-f8953563e54b/Finance_report_EFI_Viterra_Ukraine_2023.pdf.

19. Звіт про управління АТ «Ельворті» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://elvorti.com/documents/protocol/20240514/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%20%D0%BF%D1%80%D0%BE%20%D1%83%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D0%BF%D0%BE%20%D0%90%D0%A2%20%D0%95%D0%BB%D1%8C%D0%B2%D0%BE%D1%80%D1%82%D1%96%20%D0%B7%D0%B0%202023%20%D1%80%D1%96%D0%BA.pdf.

20. Звіт про управління АТ «Житомирський маслозавод» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.ztm.ho.ua/files/Zvit_pro_upravl_za_2023.pdf.

21. Звіт про управління КП «КИЇВПАСТРАНС» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://kpt.kyiv.ua/uploads/u/1/ixYZW8qfsrCfAOnzma0MKXxscxm_pKMf.pdf.

22.Звіт про управління Приватного акціонерного товариства «Прикарпаттяобленерго» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://oe.if.ua/uploads/question_document/document/6630da23db9c420ee0eec508/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82_%D0%BF%D1%80%D0%BE_%D1%83%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F_%D0%90%D0%A2_%D0%9F%D1%80%D0%B8%D0%BA%D0%B0

%D1%80%D0%BF%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%8F%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%B5%D1%80%D0%B3%D0%BE_%D0%B7%D0%B0_2023_%D1%80%D1%96%D0%BA.pdf.

23. Звіт про управління ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://koec.com.ua/documents/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%20%D0%BF%D1%80%D0%BE%20%D1%83%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D0%9A%D0%9E%D0%95%D0%9A%202023.pdf.

24. Звіт про управління ТОВ «Асканія-Флора» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://ascania-flora.ua/zvit_pro_upravlinnia_2023.pdf.

25. Звіт про управління ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.jabil.com/dam/jcr:96b67f02-b886-4479-bbf7-05e08e3d56ab/JCUL%20Management%20Report%20for%20CY%202023%20(%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%20%D0%B7%20%D1%83%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F%202023).pdf.

26. Звіт про управління ТОВ «РУДОМАЙН» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo_2023.pdf.

27. Іванова Л. В. Оцінка впливу на довкілля як інструмент управління екологічною безпекою/ Л. В Іванова. // Журнал сталого розвитку. – 2023. – № 3. – С. 110-116.

28. Іванова Л. Г. Сталий розвиток та екологічна безпека підприємств / Л. Г Іванова. // Журнал економічних досліджень. – 2023. – № 4. – С. 99-105.

29. Класифікатор професій. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://me.gov.ua/Profession/List?lang=uk-UA&id=d4162ef8-2771-4ac5-99ef-1d4b6f5336af&tag=KlasifikatorProfesii-Poshuk

30. Коваленко О. І. Управління екологічними ризиками на підприємстві. – Львів: Видавничий дім, 2020. – 256 с.

31. Ковальчук І. В. Зелена економіка та управління ресурсами. – Львів: Видавничий дім, 2021. – 270 с.

32. Кодекс етики професійних бухгалтерів. 2012. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf

33. Кодекс Законів про працю від 10.12.1971 № 322-VIII. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/322-08

34. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10.

35. Консолідований звіт про управління групи ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2023 рік. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://static.silpo.ua/content/2024/07/05/6687db3b7d0fd.pdf.

36. Кравець О.О. Використання рольових ігор у процесі викладання бухгалтерського обліку / О.О. Кравець // Економічна освіта. – 2018. – №1. – С. 77-83.

37. Кужда Т. Розвиток екологічно відповідального бізнесу в Україні та світі [Електронний ресурс] / Т. Кужда, І. Луциків, Н. Шведа // Соціально-економічні проблеми і держава. 2019. Вип. 2. С. 246-258. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Sepid_2019_2_24.

38. Легеза Ю.О. Окремі аспекти застосування заходів адміністративної відповідальності за вчинення екологічних правопорушень [Електронний ресурс] / Ю. О. Легеза // Прикарпатський юридичний вісник. - 2019. - Вип. 2. - С. 73-78. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pjuv_2019_2_16.

39. Лепетан І.М. Бухгалтерський облік активів підприємства: екологічний вектор [Електронний ресурс]/ І.М. Лепетан // Агросвіт. 2019. № 12. С. 28-38. - Режим доступу: http://www.agrosvit.info/pdf/12_2019/6.pdf.

40. Мельник Л.Г. Соціальна відповідальність та етика у професії бухгалтера // Фінанси і облік. – 2017. – №4. – С. 33-38.

41. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: затверджено Наказом Міністерства фінансів України: станом на 07 грудня 2018 року: № 982 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18

42. Невмержицька С. М. Коучинг як метод професійного розвитку та реалізації кадрового потенціалу підприємства [Електронний ресурс] / С. М. Невмержицька, Н. В. Бугас, Т. І. Шміголь. // Ефективна економіка. - 2020. - № 12. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_12_35.

43. Несімко О. Відповідальність за екологічні правопорушення, зокрема за ст. 246 – незаконна порубка лісу / О. Несімко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки. № 861. 2017 р. - С. 387-394.

44. Орєхова А.І. Проблемні аспекти дотримання етичних норм професійними бухгалтерами / А.І Орєхова //Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 23. С. 10.

45. Павленко О.П. Внутрішня екологічна звітність як інструмент управління сталим розвитком/ О.П. Павленко // Управління підприємством. – 2021. – № 2. – С. 45-52.

46. Поліщук І. Статистична оцінка екологічної відповідальності підприємств на основі фінансування природоохоронних заходів під час військового стану [Електронний ресурс] / І.Р. Поліщук, А.О.. Пилипчук // Економіка та суспільство. 2024. № 63. – Режим доступу: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4183/4113

47. Поліщук І.Р. Сучасні підходи до розкриття інформації про екологічну відповідальність у звітності відповідно до концепції сталого розвитку [Електронний ресурс] / І.Р. Поліщук, А.О.. Пилипчук // Тези Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції аспірантів, молодих учених та студентів, присвяченої Дню науки. – Житомир : «Житомирська

політехніка», 2024. С. 260. – Режим доступу: https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2024/06/sekcija-1-1.pdf

48. Савінова В.М. Екологічна відповідальність підприємництва /В.М. Савінова // Молодий вчений. 2015 .№2. С. 195–197.

48. Саркісов О. В. Екологічна відповідальність підприємств в умовах глобалізації / О.В. Саркісов // Економічні студії. – 2022. – № 3. – С. 78-83.

50. Свиноус І. В., Слободенюк О. І., Присяжнюк Н. М, Гаврик О. Ю., Соколовський В. О. Теоретичні засади розвитку екологічного обліку. [Електронний ресурс] / І.В. Свиноус, О.І. Слободенюк, Н.М. Присяжнюк, О.Ю. Гаврик, В.О. Соколовський // Агросвіт. 2021. № 15. – Режим доступу: https://doi.org/10.32702/2306-6792.2021.15.20.

51. Смоленніков Д.О. Роль екологічної відповідальності бізнесу на шляху до сталого розвитку. ВісникСумДУ.Серія: Економіка, 2013. № 4. С. 35– 39.

52. Статистика результатів роботи Держекоінспекції за 1 півріччя 2020 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.saveecobot.com/analytics/inspections/environmental

53. Сьомченко В.В. Аналіз та облік витрат на природоохоронну діяльність в агропромисловому секторі. [Електронний ресурс] / В.В. Сьомченко, А.С. Романова // Інфраструктура ринку. 2019. № 37. С. 783-788, С. 784. – Режим доступу: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/37_2019_ukr/115.pdf

54. Тараскіна Н.В. Екологічна етика в контексті соціальної відповідальності бізнесу / Н.В. Тараскіна //Вісник НТУ «ХПІ», 2012. №43. С. 23–28.

55. Ткаченко В. М. Екологічний аудит та звітність підприємств. – Київ: Центр екологічного консалтингу, 2021. – 304 с.

56. Шаповал В.М. Удосконалення економічного механізму стимулювання екологічної відповідальності підприємств України / В.М. Шаповал, М.В. Бережна // Теоретичні і практичні аспекти економіки та

інтелектуальної власності: Збірник наук. праць: У 2-х вип. Маріуполь, 2011. Вип. 2. С. 234– 239.

57. Швець О. М. Особливості застосування дисциплінарної відповідальності за екологічні правопорушення [Електронний ресурс] / О. М. Швець, В. Б. Пасічнюк // Аналітично-порівняльне правознавство. - 2022. - № 5. - С. 196-200. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/anpopr_2022_5_38.