

ОСНОВНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОЇ ЗВІТНОСТІ

Слюсар С. Т.,
Бутник А. П.*Предметом дослідження є теоретичні засади формування екологічної звітності.**Метою статті є узагальнення та поглиблення теоретичних знань у сфері організації обліку та звітності діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання.**Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання, що застосовуються на емпіричному та теоретичному рівнях досліджень: порівняльний, аналітичний, вибірковий, діалектичний, системний підхід, індукція та дедукція, узагальнення.**Результати роботи.* Актуальність даної теми дослідження полягає у величезному впливі неконтрольованого кількісного забруднення на навколишнє природне середовище, наприклад, через екологічно нерегульовану діяльність грунт виснажується, земля нагрівається і у людей починають розвиватися респіраторні захворювання. Тому необхідно контролювати діяльність підприємства та формувати на його основі екологічний облік та звітність, щоб зменшити вплив на навколишнє природне середовище, тим самим вирішити нагальну екологічну проблему.*Галузь застосування результатів* в діяльності підприємств, установ, організацій.*Висновки.* Проте в українській дійсності існують прогалини у розвитку та впровадженні корпоративного екологічного обліку та звітності, оскільки уряд не визначив законодавчі акти та інші регуляторні органи для відображення концептуальних основ екологічного обліку та звітності. Занепокоєння екологічною відповідальністю та сталим промисловим розвитком породили нову галузь екологічного обліку та звітності. На основі цього вивчаються теоретичні основи екологічного обліку та звітності з особливим акцентом на українському сценарії.*Ключові слова:* екологічна звітність, облік, екологічний податок, екологічна політика.

BASIC PRINCIPLES OF ENVIRONMENTAL REPORTING

Svitlana Sliusar,
Andriy Butnik*The subject of research* is the theoretical basis for the formation of environmental reporting.*The purpose of the article* is aimed at generalizing and deepening theoretical knowledge in the field of organization of accounting and reporting of activities of domestic economic entities.*The methodological basis of the study* is general scientific and special methods of scientific knowledge used at the empirical and theoretical levels of research: comparative, analytical, selective, dialectical, systemic approach, induction and deduction, generalization.*Results of work.* The relevance of this research topic lies in the huge impact of uncontrolled quantitative pollution on the natural environment, for example, due to ecologically unregulated activities, the soil is depleted, the earth is heated and people begin to develop respiratory diseases. Therefore, it is necessary to monitor the activities of the enterprise and form environmental accounting and reporting on its basis in order to reduce the impact on the natural environment, thereby solving the urgent environmental problem.*Field of application of results* in the activities of enterprises, institutions, organizations.*Conclusions.* However, in Ukrainian reality, there are gaps in the development and implementation of corporate environmental accounting and reporting, since the government has not defined legislation and other regulatory bodies to reflect the conceptual foundations of environmental accounting and reporting. Concern about environmental responsibility and sustainable industrial development has given rise to a new field of environmental accounting and reporting. Based on this, theoretical foundations of environmental accounting and reporting are studied with a special emphasis on the Ukrainian scenario.*Keywords:* environmental reporting, accounting, environmental tax, environmental policy.*JEL Classification:* A13, M21, M40

З моменту виникнення європейської глобальної турботи про навколишнє середовище концепція екологічної відповідальності набула широкого поширення в Україні, як наслідок, виникла концепція екологічної звітності, яка займає важливе місце в стратегії кожної організації. Європейські компанії, особливо в екологічно чутливих галузях, таких як нафтогазова промисловість і сільське господарство, розкривають екологічну інформацію, щоб покращити свій імідж у свідомості різних груп зацікавлених сторін і громадськості, щоб отримати легітимність для виживання. Таким чином, оприлюднення інформації про стан охорони навколишнього середовища та вартість забруднення є інструментом, який може допомогти компаніям впливати та покращувати сприйняття громадськістю їх діяльності. Інформація про екологічну ефективність включає вплив на навколишнє середовище, ефективність управління цим впливом, а також внесок у навколишнє середовище та сталий розвиток.

Питання необхідності екологічної звітності з кожним роком стає все більш актуальним. Оскільки стан навколишнього середовища у світі погіршується, вчені шукають шляхи оптимізації податкового навантаження від екологічних податків. Розкриття екологічних проблем потребує не тільки звітності, але й розрахунків наслідків такого недбалого ставлення до природного середовища.

Ще в 1992 році, під час Конференції ООН з навколишнього середовища та розвитку, ухвалення Декларації Ріо з навколишнього середовища та розвитку [7] визнало необхідність надійної екологічної інформації для покращення процесу прийняття рішень. Екологічна звітність виникла з цієї потреби в інформації, яку сьогодні можна знайти в багатьох формах:

- національна звітність до міжнародних конвенцій (таких як Рамкова конвенція ООН про зміну клімату);
- екологічні звіти неурядових агенцій з охорони навколишнього середовища (наприклад, Міжнародний союз охорони природи та інститут світових ресурсів);
- стан екологічної звітності на глобальному, регіональному, національному та субнаціональному рівнях;
- корпоративна екологічна звітність;
- звіт про сталий розвиток.

З наведеного переліку видно, що хоча форми екологічних звітів можуть бути різними, особливу увагу слід приділяти корпоративним екологічним звітам, які схожі на вітчизняні звіти про забруднення навколишнього середовища.

Річні корпоративні екологічні звіти розвинутих країн є основним способом для компаній передавати інформацію різним зовнішнім користувачам і широко вважаються найважливішим джерелом корпоративної інформації. З точки зору розкриття екологічної інформації, річні звіти компаній вважаються основним джерелом екологічних даних. Головним чином це пов'язано з [3]: їх відповідністю законодавству, регулярним виробництвом та широкою доступністю; поширенням тенденції публікувати статистику забруднення навколишнього середовища в річних звітах та їх окремих розділах; річні звіти надають компаніям, зареєстрованим на біржі, найбільш доступні джерела інформації друкованих чи електронних; і той факт, що користувачі покладаються на річний звіт компанії як для фінансової, так і для нефінансової інформації, оскільки річні звіти мають високий рівень надійності та довіри, оскільки вони постійно перевіряються.

Використання екологічного звіту залежить від цільової аудиторії звіту. Наразі така інформація стає все більш важливою для задоволення очікувань зацікавлених сторін, включаючи: працівників, акціонерів, громадськість, регулятори, підрядників/постачальників, клієнтів та інших зацікавлених осіб з різними цілями та очікуваннями. Важливо звітувати про стале споживання та виробничу діяльність, наприклад, придбання екологічно чистих товарів і послуг, таких як перероблений папір, енергоефективне обладнання тощо [9].

Інвестори використовують корпоративну екологічну звітність, щоб перевірити екологічну відповідальність, яка, якщо не керувати належним чином, може коштувати їм великих дивідендів та прибутку від інвестицій. Є ознаки того, що групи тиску ширше використовують зміст екологічної звітності для заохочення більшої екологічної відповідальності. У деяких випадках існує протидія певним типам екологічних звітів, оскільки вважається, що вони випускають інформацію, яку можуть використовувати інші сторони для власних вигод.

Наприклад, компанії, які аналізують екологічну статистику конкурентів, можуть отримати уявлення про технології, які вони використовують, і отримати конкурентну перевагу. Також в європейських країнах існує практика телефонування для отримання додаткової інформації в екологічних звітах для кращого розуміння екологічних показників. Як і у випадку з будь-якою формою звітності, витрати на генерування інформації та створення звіту повинні бути ретельно зважені з вигодами, які можна отримати від звіту.

Деякі з переваг корпоративної екологічної звітності включають: покращення репутації організації; підвищення прозорості, підзвітності та відповідального управління; покращення зв'язку із зацікавленими сторонами; сприяння ширшій освіті громадськості; покращення управління ризиками; виявлення потенційних можливостей скорочення використання ресурсів і операційних витрат; покращення якості клієнтів впевненість, посилення конкурентних переваг [8].

Тим не менш, європейський досвід є прикладом екологічно відповідального суспільства, яке регулюється законом і основними принципами якого має дотримуватись звітність, наприклад [1, 4]:

– прозорість – відповідно до цілей сталого розвитку багато зацікавлених сторін хочуть включити екологічну та соціальну інформацію в процес прийняття рішень. Потік інформації підвищує видимість організаційної діяльності, тому деякі організації добровільно обирають шлях прозорості;

– підзвітність – організації все більше відповідають за свої дії. Наприклад, негативна критика екологічних і соціальних показників може поставити під загрозу економічно важливу цінність доброї корпоративної репутації та преміальних брендів.

– діалог між багатьма зацікавленими сторонами – все частіше нетрадиційні зацікавлені сторони (НУО, ЗМІ, постачальники/партнери, працівники, споживачі та акціонери) запитують інформацію про екологічні та соціальні показники.

Вивчивши питання екологічної звітності в європейських країнах, слід звернути увагу на реальну ситуацію в країні та усвідомити, що в Україні існує багато екологічних проблем, які не врегульовані законодавством. Особливо щодо питання відповідальності за забруднення навколишнього середовища, функції та повноваження контролюючих органів щодо порівняння даних, зазначених у звітах юридичних осіб, із фактичним станом забруднення територій їх діяльності не чітко визначені, а також чітко не визначені. Ці підрозділи зобов'язані встановлювати очисні споруди на гранично допустимий рівень забруднення. Багато підприємств взагалі нехтують сплатою екологічних податків та подання таких звітів, тому більш точну інформацію про фактичні екологічні витрати підприємств можна зібрати на основі фінансової звітності підприємств.

Оскільки вітчизняні підприємства та організації зобов'язані складати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства, то дані для такої звітності будуть більш актуальними та достовірними, до них [5] входять: форма № 1 «Баланс», № 2 «Звіт «Фінансові результати», № 3 «Звіт про рух грошових коштів», № 4 «Звіт про власний капітал», № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» У цьому контексті екологічний облік стосується оцінки та публічної звітності екологічних зобов'язань і фінансово значущих екологічних витрат.

Проте інформація, пов'язана з відображенням екологічних показників, міститься у трьох формах фінансової звітності, наприклад [1, 5]:

- Баланс – інформація, яка відображається в балансі підприємства, містить інформацію про необоротні активи, що використовуються для цілей охорони навколишнього середовища (водоочисні споруди, альтернативні джерела енергії тощо), екологічно безпечні ТМЦ, інвестиції в сферу охорони навколишнього середовища, тощо;
- Звіт про фінансові результати – щоб надати інвесторам і кредиторам повну, правдиву та чесну інформацію про екологічні доходи та витрати, а також інформацію про прибутки та збитки екологічної діяльності компанії;
- Примітки до річної фінансової звітності – вони повинні містити окремі пояснення щодо екологічних показників.

Тобто вищезазначені фінансові звіти необхідні для фінансової звітності як екологічного комунікаційного інструменту, що надає корисну інформацію зацікавленим сторонам для прийняття рішень і виконання соціальних обов'язків.

Є також надія, що екологічний облік може бути використаний як інструмент управління для керівників та пов'язаних установ, і що публікація результатів екологічного обліку також може бути використана як засіб виконання підприємствами своєї підзвітності перед зацікавленими сторонами. Також як відповідний інструмент оцінки захисту навколишнього середовища (табл. 1).

Таблиця 1. Принципи екологічного обліку та їх особливості

Принцип	Особливості
Відповідності	екологічний облік має надавати достовірну інформацію про витрати компанії на охорону навколишнього середовища та вигоди від пов'язаної діяльності для полегшення прийняття рішень.
Суттєвість та значимість	у екологічному обліку важливість надається кількісним аспектам, а важливість надається якісним аспектам. З точки зору суттєвості, розглядається кількісний вплив даних, виражених у грошовій вартості або фізичних одиницях. Суттєвість зосереджується на якості інформації про захист навколишнього середовища або її майбутній вплив.
Надійність	екологічний облік має виключати вкрай неточні або упереджені дані та сприяти довірі та надійності серед зацікавлених сторін.
Нейтральність	Розкрита інформація займає справедливую та неупереджену позицію. Справедливою та неупередженою позицією компаній є уникнення довільного відбору інформації чи навмисного підведення читачів до певного висновку.
Повнота	Обсяг екологічного обліку повинен охоплювати всю необхідну та важливу інформацію для всіх природоохоронних заходів.
Розсудливість	З інформацією, яка може бути розпливчастою або незрозумілою, слід поводитись обережно, необхідно розуміти її джерело, обсяг і основу.
Зрозумілість	Для реалізації чіткості необхідного оприлюднення даних екологічного обліку екологічний облік повинен виключати можливість неправильних суджень щодо природоохоронної діяльності підприємства.
Порівнюваність	Екологічний облік дає змогу компаніям проводити порівняння з року в рік. Надана інформація має бути порівнянною з різними компаніями в одній галузі.
Перевіреність	Дані екологічного обліку необхідно перевіряти з об'єктивної точки зору. Перевірена інформація – це дані, які дають ті самі результати і можуть бути отримані за допомогою того самого обладнання, стандартів і методів, які використовувала сторона, яка створила дані.
Достовірність	При оприлюдненні даних екологічного обліку необхідно подавати їх точно. Крім того, що інформація повинна бути точною, вона повинна відображати витрати та вигоди, які можна розумно очікувати.

Джерело: апробовано автором на основі [2, 3]

Тобто ключовим завданням відділу бухгалтерського обліку є дотримання принципів, наведених у таблиці 1, для визначення достовірної екологічної вартості, оскільки це одна з кількох витрат, які несе компанія для виробництва товарів і послуг, і згодом визначається екологічна ефективність. Так, це один із важливих критеріїв вимірювання успішності бізнесу в сучасному світі. Важливо також зазначити, що екологічний облік може бути реалізований у системах управлінського та фінансового обліку.

Варто також зазначити, що уряд країни сформулював «Національну стратегію охорони навколишнього середовища до 2030 року» (далі – «Стратегія») [6], яка уточнила основні екологічні проблеми та стратегічні цілі, включаючи сто чотири стратегічні завдання. У Стратегії зазначено, що уряд має сприяти: підвищенню

обізнаності населення України про захист навколишнього середовища; покращенню стану навколишнього середовища для досягнення рівня безпечних умов сприятливих для здоров'я людини; інтеграції екологічної політики та вдосконаленню інтегрованих систем управління навколишнім середовищем; припиненню втрати біологічного та ландшафтного біорізноманіття і створенню екологічної мережі, забезпечити екологічно збалансоване природокористування, удосконалити регіональну екологічну політику.

Висновки. На жаль, питанню екологічного обліку в цій стратегії не приділено належної уваги, хоча ми вважаємо, що екологічний облік (який також включає екологічну звітність) та екологічні показники є важливими з точки зору користувачів фінансової звітності, а тому суб'єкти господарювання повинні розглянути це більш детально, особливо для компаній, які несуть значні витрати у сфері екологічних питань.

Тому обмін і розповсюдження екологічної інформації в Україні стало гострою потребою для постійного управління та моніторингу людської діяльності та її впливу на довкілля. Точне й успішне звітування в багатьох формах вимагає навичок і досвіду, щоб переконатися, що інформація найкраще доноситься до цільової групи відповідно до її потреб.

Список використаних джерел

1. Вороновська О. Сутність і розвиток екологічного обліку. *Галицький економічний вісник*, 2011. №2 (31). С. 195-200.
2. Гриценко О. І. Екологічний облік: визначення перспектив та основних засад впровадження. *Мукачівський державний університет «Економіка і суспільство»*, 2016. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/121.pdf.
3. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.
4. Купалова Г., Матвієнко Т. Екологічна звітність підприємств як складова національної інформаційної системи з охорони довкілля. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2012. URL: http://bulletin.econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2015/11/142_3.pdf.
5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2030 року. Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2697-19>.
7. Integrated Environmental Management Information Series 2017. Department of Environmental Affairs and Tourism. URL: https://www.environment.gov.za/sites/default/files/docs/series17_environmental_reporting.pdf.
8. DEFRA (2001) «Environmental Reporting – General Guidelines», Department of Environment. URL: <http://www.defra.gov.uk>.
9. Report on a Survey of Environmental reporting Costs and Benefits. ENVIRON, 2001. URL: www.defra.gov.uk/environment/envrp/envron/envron.pdf.

References

1. Voronovskaya O. (2011). The essence and development of environmental accounting. *Galician Economic Bulletin*, № 2 (31). P. 195-200.
2. Gritsenko O. I. (2016). Ecological accounting: determination of prospects and basic principles of implementation. *Mukachevo State University «Economics and Society»*. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/121.pdf.
3. Zamula I. (2010). Accounting of environmental activities in ensuring the sustainable development of the economy: monograph. Zhytomyr: Zhdtu, 440 p.
4. Kupalova G., Matvienko T. (2018). Environmental reporting of enterprises as a component of the national information system for environmental protection. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv*. URL: http://bulletineconom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2015/11/142_3.pdf.
5. On approval of the National Accounting Regulation (Standard) 1 «General Requirements to Financial Statements.» Legislation of Ukraine: website. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. On the basic principles (strategy) of the state environmental policy of Ukraine for the period up to 2030. Legislation of Ukraine: website. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2697-19>.
7. Integrated Environmental Management Information Series 2017. Department of Environmental Affairs and Tourism. URL: https://www.environment.gov.za/sites/default/files/docs/series17_environmental_reporting.pdf.
8. DEFRA (2014) «Environmental Reporting – General Guidelines», Department of Environment. URL: <http://www.defra.gov.uk>.
9. Report on a Survey of Environmental reporting Costs and Benefits. ENVIRON, 2016. URL: www.defra.gov.uk/environment/envrp/envron/envron.pdf.

ДАНІ ПРО АВТОРА

Слюсар Світлана Тимофіївна, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, оподаткування та бізнес-управління, Університет Григорія Сковороди в Переяславі
вул. Сухомлинського 30, м. Переяслав, 08401, Україна
e-mail: devko89@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-3068-6387

Researcher ID: T-1176-2019

Бутник Андрій Петрович, аспірант кафедри обліку, оподаткування та бізнес-управління, спеціальність 071 «Облік та оподаткування» I року навчання,
Університету Григорія Сковороди в Переяславі
вул. Сухомлинського 30, м. Переяслав, 08401, Україна
e-mail: lestvins13@gmail.com
ORCID ID: 0009-0005-8185-8547

DATA ABOUT AUTHOR

Svitlana Sliusar, PhD (Economics), associate professor of account, taxation and business management, Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav
Sukhomlynsky Str. 30, Pereiaslav, Kyiv Region, 08401, Ukraine
e-mail: devko89@ukr.net

Andriy Butnik, postgraduate student of the department of accounting, taxation and business management, specialty 071 «Accounting and Taxation» I year of study
Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav
Sukhomlynsky Str. 30, Pereiaslav, Kyiv Region, 08401, Ukraine
e-mail: lestvins13@gmail.com