

Концепція бухгалтерського обліку сталого розвитку

Метою статті є систематизація структурних компонентів і видів господарського обліку для формування комплексної моделі концептуальних основ бухгалтерського обліку сталого розвитку підприємств. В процесі дослідження використано методи спостереження, порівняння, емпіричний метод, монографічний метод, індукції та дедукції, метод узагальнення при моніторингу позицій науковців; абстрактно-логічний метод для формулювання висновків; графічний метод для візуалізації концепції обліку сталого розвитку. Обґрунтовано необхідність і розкрито модель трансформації традиційної системи бухгалтерського обліку у бухгалтерський облік сталого розвитку. Систематизовано структуру видів обліку за користувачами та інформацією. Сформовано визначення внутрішнього і зовнішнього бухгалтерських обліків сталого розвитку. Проаналізовано матрицю характеристик бухгалтерського обліку сталого розвитку в розрізі часу та його орієнтації. Розроблено модель концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку за системою координат за принципом монетарних/натуральних та зовнішніх/внутрішніх характеристик.

Ключові слова: бухгалтерський облік, сталий розвиток, фінансовий облік, управлінський облік, концепція, користувачі інформації, звітність.

Концепция бухгалтерского учета устойчивого развития

Целью статьи – обобщение и систематизация структурных компонентов и видов хозяйственного учета для формирования обобщенной модели концепции бухгалтерского учета устойчивого развития предприятий. В процессе исследования использованы методы наблюдения, сравнения, эмпирический метод, монографический метод, индукции и дедукции, метод обобщения при мониторинге позиций ученых; абстрактно-логический метод для формулирование выводов; графический метод для визуализации концепции учета устойчивого развития. Обоснована необходимость и раскрыто модель перехода от традиционной системы бухгалтерского учета к бухгалтерскому учету устойчивого развития. Систематизирована структура видов учета по пользователям и информации. Сформировано определения внутреннего и внешнего бухгалтерских учетов устойчивого развития. Проанализирована матрица характеристик бухгалтерского учета устойчивого развития в разрезе времени и его ориентации. Разработана модель концепции бухгалтерского учета устойчивого развития в системе координат по принципу монетарных/натуральных и внешних/внутренних характеристик.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, устойчивое развитие, финансовый учет, управленческий учет, концепция, пользователи информации, отчетность.

Concept of Accounting for Sustainable Development

The aim of the article is systematization of structural components and types of economic accounting for formation of complex model of conceptual foundations of accounting of sustainable development of enterprises. In the process of study the following methods were used: methods of observation, comparison, empirical method, monographic method, method of induction and deduction, generalization method for monitoring positions scientists; abstract and logical method for drawing conclusions; graphical visualization method for accounting concept of sustainable development. The necessity is substantiated and the model of transformation of traditional of accounting system in sustainable development accounting. Structure of accounting types by users and information is systematized. Definition of internal and external accounting of sustainable development is formed. Accounting matrix characteristics

of sustainable development in terms of time and its orientation is analyzed. Accounting concept model of sustainable development is developed by coordinate system on the basis of monetary / natural and external / internal characteristics.

Keywords: *accounting, sustainable development, financial accounting, management accounting, concept, users of information, reporting.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах значення соціальної та екологічної безпеки проявляється у витрачання ресурсів на відновлення і охорону довкілля, задоволення гідного рівня соціальної забезпеченості, що передбачає необхідність віддзеркалення цих питань в бухгалтерському обліку. Стейкий розвиток України залежить від обліку екологічного та соціального чинників в усіх секторах життєдіяльності суспільства. Посилення уваги до екологічних і соціальних проблем спричиняє зростання попиту на інформацію, що характеризує стан природного довкілля і дію на неї людського суспільства. Інформація, що є основою наукового пізнання і практичної діяльності, відіграє важливу роль у вирішенні суспільством різноманітних екологічних і соціальних проблем, а тому актуальним завданням є організація бухгалтерського обліку сталого розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Узагальненню методологічних основ формування концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку присвячено праці таких іноземних дослідників як С. Шальтегер, Р.Л. Бюрріт, М. Беннет, П. Джеймс, Т. Хагн. В Україні вивчення бухгалтерського обліку сталого розвитку (екологічного і соціального) лише набирає популярності. Серед першопрохідців, які досліджували концепції трансформації традиційних систем обліку у екологічний та соціальний, варто відзначити таких науковців як Д.О. Грицишен, Т.М. Гнатєва, В.М. Жук, Л.М. Пелиньо, Л.А. Сахно.

Метою статті є систематизація структурних компонентів і видів господарського обліку для формування комплексної моделі концептуальних основ бухгалтерського обліку сталого розвитку підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нехтування методами екологічного і соціального обліку призводить до втрати можливості грошової оцінки об'єктів, що не бралися до уваги раніше. Перевага методик оцінки, рекомендованих вже існуючими керівництвами, полягає у їх спрямованості на різні галузі виробництва в залежності від специфіки та інших принципів діяльності. Найбільш відомими і апробованими методиками оцінки являється «Операційний довідник щодо інтеграції екологічного та економічного обліку» Організації Об'єднаних Націй [7]. В той же час, відсутня ґрунтовна методологія з оцінки екологічних і соціальних складових діяльності підприємств, у зв'язку з чим виникає багато питань, на які традиційний бухгалтерський облік не завжди в змозі надати коректну відповідь. Скільки буде коштувати відновлення забруднених земель? Скільки це коштувало б, щоб уникнути викидів CO₂? Актуалізація цих питань набирає все більших обертів особливо в умовах євроінтеграції України.

Розроблення методології екологічного і соціального

обліків продовжується протягом останніх 30 років, відповідно, за цей час вже з'явилася міцна науково обґрунтована базова лінія, за допомогою якої постає можливість виміряти витрати на відновлення природного середовища. Однак, аналогічний науково-методологічний підхід до соціальних впливів (позитивних або негативних) знаходиться в зародковому стані. У світі продовжується робота над показниками обліку соціальних витрат і вигод, і наукові та дослідні установи, як установи з серйозними соціальними, а також екологічними і економічними прагненнями, мають можливість здійснити значний вклад у розвиток соціального обліку та поєднання його з екологічним у систему бухгалтерського обліку сталого розвитку, як в методичному, так і в практичному плані. Існує кілька способів та методик формування звітності екологічного обліку, тоді як є менш розвинені та розповсюджені рекомендації складання фінансових звітів соціального обліку [8].

Звісно, найбільш вдалим варіантом формування екологічної і соціальної звітності є симбіоз переваг підприємства та користувачів інформації або зацікавлених сторін, які мають суттєвий вплив на його діяльність. Це не тільки ефективний спосіб оцінки інтересів широкого кола організацій, але і можливості по забезпеченню соціальної та екологічної безпеки в регіоні своєї діяльності, так і за його межами. Якщо формування звітів сталого розвитку регулюються потребами теперішніх і потенційних користувачів, чому б не організувати і не представити їх? Постає й інше питання: чому тільки емітент звітності регламентує яку інформацію і в якому виразі надавати? Тенденції сьогодення вимагають більш гнучкої системи регламентації формування та наповнення звітності, а з іншого боку нормативне регулювання забезпечить користувачів від ризику отримання неправдивої чи викривленої інформації.

Користувачами інформації про результати обліку сталого розвитку є шість важливих груп зацікавлених сторін: покупці і замовники, постачальники і підрядники, співробітники, суспільство, державні органи та організації, власники та потенційні інвестори. Перелік не є остаточним, тому може бути змінений в залежності від їх місії та пріоритетів.

Виявлення втрат і вигод, пов'язаних із зацікавленими сторонами, і їх категоризація як внутрішніх або зовнішніх та характером впливу, як екологічних, соціальних або економічних, є основою системи обліку сталого розвитку.

У попередніх дослідженнях автором розроблено два підходи для розв'язання проблеми визначення концептуальних умов бухгалтерського обліку сталого розвитку, що включають в себе формування та розмежування зовнішнього і внутрішнього бухгалтерських обліків сталого розвитку, які є

Бухгалтерський облік

об'єктами інтересів різних користувачів інформації. Вирішення питань різних зацікавлених сторін потребує індивідуальних підходів до обліку. Деякі системи обліку можуть надавати загальну

інформацію всім зацікавленим сторонам, а деякі – визначеному колу, в залежності від суті інформації і прав користувача (табл. 1).

Таблиця 1

Структура видів обліку за групами користувачів і наданою / необхідною їм інформацією

Користувачі	Інформація традиційної системи обліку				Інформація бухгалтерського обліку сталого розвитку			
	Фінансовий облік		Управлінський облік		Внутрішній бухгалтерський облік сталого розвитку		Зовнішній бухгалтерський облік сталого розвитку	
	Монетарні показники	Натуральні показники	Монетарні показники	Натуральні показники	Монетарні показники	Натуральні показники	Монетарні показники	Натуральні показники
Покупці і замовники	■				■	■	■	■
Постачальники	■				■	■	■	■
Співробітники	■			■		■	■	■
Суспільство	■					■	■	■
Державні організації, служби, фонди	■				■	■	■	■
Власники	■	■	■	■	■	■	■	■
Потенційні інвестори	■	■		■		■	■	■
Інші користувачі

■ — повна зацікавленість та повний доступ до інформації
 ■ — часткова зацікавленість та частковий доступ до інформації

Джерело: розроблено автором.

Відповідно до таблиці 1 кожен вид обліку можна представити як в монетарному, так і в натуральному виразі. Що стосується фінансового обліку, то звичним його уособлення є вартісне вираження показників, але це не виключає можливості представлення інформації у натуральних показниках. Підтвердженням цього є звичайна обов'язкова та регламентована звітність у вигляді приміток до річної фінансової звітності або форма № 50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». В свою чергу, управлінський облік представляє інформацію, у більшості випадків, в натуральних показниках. Після попередніх аксіоматичних тверджень можна узагальнити, що кожен з традиційних видів обліку можна представити у вигляді показників як в натуральному, так і в вартісному виразі. Аналогічно можна порівняти показники внутрішнього і зовнішнього обліку сталого розвитку. Проте існує декілька відмінностей, які характеризують інформацію та її приналежність за традиційною й еколого-соціальною системою обліку:

– з матеріальної точки зору, облік сталого розвитку в значній мірі відрізняється від традиційного обліку. Об'єктом обліку сталого розвитку є екологічні та соціальні наслідки, тоді як традиційного обліку –

грошові;

– екологічну, соціальну і грошову інформацію часто отримують з різних джерел;

– екологічна інформація потрібна для різних цілей ширшого кола зацікавлених сторін, ніж грошова інформація;

– інформація про навколишнє середовище має різні кількісні показники якості і кількості (наприклад, кілограми) порівняно з фінансовою інформацією (наприклад, додана вартість в грошовому вираженні).

Існує також низка перешкод, що заважають національним підприємствам впроваджувати екологічний облік:

- витрати підлягають вирахуванню з суми чистого прибутку лише після того, як вони проведені. Внаслідок цього немає стимулу враховувати зобов'язання, зокрема екологічні;

- оскільки інвестори уважно стежать за величиною прибутку виходячи з однієї акції, підприємства відкладають вживання заходів, які могли б призвести до зменшення прибутків;

- надмірна складність виокремлення витрат на природоохоронні заходи із загальних витрат;

- відсутність конкретних рекомендацій стосовно

надання інформації про природоохоронну діяльність і організацію екологічного обліку на підприємствах [2, с. 70].

Зазвичай, традиційний облік та облік сталого розвитку визнаються двома різними категоріями «суб-обліків». Однак, це не є перешкодою для їх інтеграції, оскільки інформація з обох категорій обліку може бути об'єднана за допомогою окремого аналізу показників коефективності для використання внутрішніми і зовнішніми користувачами. Зовнішній та внутрішній облік сталого розвитку об'єднуються за допомогою показників коефективності, які вимагають інтеграції цих двох систем [11, с. 8].

Особливості внутрішнього і зовнішнього бухгалтерського обліку сталого розвитку можна охарактеризувати наступним чином:

1) Внутрішній бухгалтерський облік сталого розвитку призначений для збору інформації про діяльність екологічних і соціальних систем, виражених в основному у натуральних показниках, для внутрішнього використання власниками та адміністрацією підприємства. Така інформація доповнює та розширює звичайну систему управлінського обліку. Методи виміру впливу виробничої діяльності підприємства на навколишнє середовище є основою для прийняття раціональних управлінських рішень. Протягом останнього десятиліття були розроблені різні способи підрахунку викидів забруднюючих речовин і шкоди екологічному капіталу. Отже, внутрішній бухгалтерський облік сталого розвитку є необхідною умовою для будь-якої системи екологічного та соціального менеджменту.

2) Аналогом звичайної системи фінансового обліку, а точніше її розширенням, є зовнішній бухгалтерський облік сталого розвитку, інформація якого призначена для зовнішніх користувачів, зацікавлених у подоланні екологічних та соціальних негараздів, а саме, для широкої громадськості, засобів масової інформації, акціонерів, екологічних (або соціальних) фондів, неурядових організацій. За останні десять років провідні підприємства опублікували окремі зовнішні екологічні звіти, тим самим забезпечивши громадський контроль їх впливу на навколишнє та соціальне середовище. Багато з цих звітів випускаються щорічно і містять дані про викиди забруднюючих речовин тощо.

Традиційні системи бухгалтерського обліку і диференційовані системи екологічного та соціального обліку сталого розвитку обробляють інформацію, викликану екологічними та соціальними проблемами і вони можуть бути об'єднані у корпоративний бухгалтерський облік сталого розвитку [9, с. 201]. Визначення бухгалтерського обліку сталого розвитку полягає в тому, що він є різновидом бухгалтерського обліку, в якому розглядається:

- діяльність та її варіації;
- реєстрація, аналіз операцій та звітність;
- екологічно обумовлені фінансові наслідки та екологічні наслідки певної економічної системи [10, с. 25].

Певна річ, такий підхід визначення обліку сталого

розвитку може нівелювати необхідність інтеграції монетарних і екологічних питань. Але існує друге його визначення, що уособлює більш широкий зміст ніж внутрішній облік сталого розвитку та включає в себе як грошові, так і негрошові вимірники для формування внутрішньої звітності [4, с. 38]. З іншого боку Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) визначає бухгалтерський облік сталого розвитку як «... управління екологічними та економічними показниками за допомогою розроблення та впровадження відповідних систем і методів бухгалтерського обліку, пов'язаних з навколишнім середовищем. Це може включати звітність і аудит в деяких компаніях, а облік управління природокористуванням зазвичай включає калькуляцію життєвого циклу, повний облік витрат, оцінку переваг і стратегічне планування для управління навколишнім середовищем» [6]. З даного визначення стає очевидним, що МФБ не бачить аналітичної відмінності між грошовими і негрошовими аспектами обліку екологічного та соціального менеджменту. М. Беннетт і П. Джеймс, відповідно до термінології МФБ, називають ці два аспекти «Облік управління середовищем» [4, с. 45].

Основна відмінність двох точок зору полягає в тому, що М. Беннетт і П. Джеймс у визначенні бухгалтерського обліку сталого розвитку додатково включають матеріальні потоки, що мають вплив на навколишнє середовище, виражені в фізичних одиницях. Отже, даний облік є не чисто грошовою, а скоріше інформаційною системою натуральних і грошових одиниць. Логічним продовженням концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку є виділення допоміжних систем, що є похідними традиційного обліку (рис. 1).

Отже, управлінський облік сталого розвитку включає в себе еколого-соціальні орієнтовані аспекти та результати впливу на навколишнє (соціальне) середовище у вартісному і натуральному виразі для прийняття внутрішніх управлінських рішень. В свою чергу, фінансовий облік сталого розвитку включає в себе екологічні монетарні аспекти, а також фізичні вимірники впливу на навколишнє середовище для цілей звітності, що надається зовнішнім зацікавленим сторонам. Ця друга категорія системи обліку повинна охоплювати облікові відносини з конкретними зовнішніми зацікавленими сторонами, незалежно від того, чи є їх інформаційний інтерес фінансовим, соціальним або екологічним.

Передумовами структуризації інформації бухгалтерського обліку сталого розвитку є: необхідність інтеграції екологічних, соціальних та фінансових питань, об'єднуючи їх в одну категорію; концептуальний поділ на внутрішній та зовнішній облік ґрунтується на тому, що рівень деталізації та агрегування інформації і ступінь конфіденційності відрізняються між потребами керівництва та іншими зацікавленими сторонами; традиційний облік в фізичних одиницях існував і до розроблення систем обліку з урахуванням сталого розвитку. Наприклад, показники ефективності продуктивності, виражені в

Бухгалтерський облік

фізичних одиницях, вже давно використовуються в більшості традиційних систем управлінського обліку.

Аргументоване порівняння переваг і недоліків різних підходів до визначення обліку сталого розвитку дозволяють сформулювати загальне його розуміння. Це полегшить його комунікацію і лобювання серед менеджерів та інших зацікавлених

сторін. Автором пропонується здійснити конвергенцію поглядів шляхом усесторонньої деталізації характеристик визначення бухгалтерського обліку сталого розвитку у розрізі монетного та натурального визначення у орієнтації на минуле та майбутнє (табл. 2).



Рис. 1. Концепція формування інформації для бухгалтерського обліку сталого розвитку

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 2

Матриця характеристик бухгалтерського обліку сталого розвитку

		Бухгалтерський облік сталого розвитку (БОСР)			
		Монетарний бухгалтерський облік сталого розвитку (МБОСР)		Натуральний бухгалтерський облік сталого розвитку (НБОСР)	
		Короткостроковий фокус	Довгостроковий фокус	Короткостроковий фокус	Довгостроковий фокус
Орієнтація на минуле	Регулярна інформація	Облік витрат на соціальні та екологічні заходи (калькуляція по змінним витратам, абсорбційне ціноутворення, ABC метод і т.д.)	Облік витрат і доходів від використання соціального, людського та екологічного капіталів	Облік руху запасів і матеріальних цінностей	Облік впливу на екологічний і соціальний капітали
	Спеціальна інформація	Реальна оцінка екологічних витрат	Ефективна калькуляція витрат виробничого циклу, розрахунок цільових екологічних та соціальних витрат	Оцінка пост-короткострокових впливів на навколишнє та соціальне середовище	Інвентаризація життєвого циклу виробництва. Оцінка інвестицій в навколишнє та соціальне середовище
Орієнтація на майбутнє	Регулярна інформація	Екологічне та соціальне оперативне бюджетування та бюджетування екологічного та соціального капіталу в грошовому вираженні	Довгострокове планування витрат на соціальну і екологічну діяльність у вартісному виразі	Бюджетування фізичної складової навколишнього середовища (складання бюджету на основі ABC методу)	Довгострокове планування витрат на соціальну і екологічну діяльність у натуральному виразі
	Спеціальна інформація	Еколого-соціальні витрати майбутніх періодів	Оцінка інвестицій в екологічні і соціальні проекти. Бюджетування життєвого циклу виробництва і цільове ціноутворення	Відповідні екологічні впливи (з урахуванням обмежень в короткостроковій перспективі на діяльність)	Оцінка екологічних та соціальних інвестицій. Аналіз життєвого циклу конкретного проекту

Джерело: розроблено автором.

Бухгалтерський облік сталого розвитку (БОСР) є поєднанням вартісного і натурального обліку, а за необхідністю результатом інтеграції екологічних, соціальних та фінансових складових діяльності. Тому, пропонується дефініція БОСР як загальної категорії, що включає в себе як монетарний бухгалтерський облік сталого розвитку (МБОСР), так і натуральний бухгалтерський облік сталого розвитку (НБОСР), як показано у таблиці 2.

Монетарний бухгалтерський облік сталого розвитку (МБОСР) включає в себе стандартизовану систему фінансового та управлінського обліку, що вартісно вимірює взаємодію екологічного середовища, соціуму та підприємства. МБОСР – це система обліку результатів господарської діяльності у грошовому виразі, пов'язаної з навколишнім і соціальним середовищем. Він є інструментом стратегічного й оперативного планування, забезпечення основи для прийняття рішень, є засобом досягнення бажаних цілей або задач, і виступає в якості засобом контролю та звітності.

Натуральний бухгалтерський облік сталого розвитку (НБОСР) теж виступає інформаційним інструментом для прийняття внутрішніх управлінських рішень. Однак, на відміну від МБОСР, основна увага приділяється екологічному та соціальному впливу компанії на навколишнє середовище, вираженого в фізичних одиницях. Інструменти НБОСР призначені для збору інформації про екологічні та соціальні наслідки в фізичних одиницях в основному для внутрішнього використання керівництвом. Відповідно НБОСР виконує наступні функції:

– як аналітичний інструмент, призначений для виявлення еколого-соціальних сильних і слабких сторін;

– як інструмент для прийняття рішень, пов'язаний з виявленням впливу на навколишнє та соціальне середовища;

– як засіб вимірювання є невід'ємною частиною інших екологічних заходів, таких як коефективності;

– виступає вимірником прямого і непрямого контролю екологічних наслідків;

– являється каталізатором, що забезпечує активну позицію для внутрішньої і зовнішньої комунікації;

– один із засобів досягнення та сприяння сталому розвитку суспільства в цілому.

Іншим детермінантом класифікації обліку сталого розвитку є час. Екологічні та соціальні проблеми є переважно довгостроковими. Враховуючи це, системи обліку і відповідні інструменти аналізу, можна згрупувати як ретроспективні – звернені у минуле (наприклад, аналіз господарської діяльності), так і з орієнтацією на майбутнє (наприклад, бюджетування). Прийняття внутрішніх управлінських рішень незалежно від довготривалості дії супроводжується накопиченням як регулярної інформації (загальні системи бухгалтерського обліку, які регулярно формують інформацію для управління), так і спеціальної інформації (конкретні методи обліку, які створюють інформацію, в основу, для прийняття

конкретних рішень) [5, с.45]. Для візуалізації характеристик бухгалтерського обліку сталого розвитку автором складено матрицю, у якій співвіднесені вищенаведені підходи до НБОСР та МБОСР з різними типами управлінських рішень (табл. 2). Дані таблиці 2 свідчать про широке охоплення БОСР різних підходів, вибір яких здійснюється в залежності від контексту рішення, цілі і рівня управління.

Структура інтегрованої моделі БОСР, представлена в нашому дослідженні може бути використана для більш широкого контексту екологічного та соціального обліку. Відповідно, бухгалтерський облік сталого розвитку можна класифікувати за такими ознаками:

1) За місцем формування і надання інформації: внутрішній і зовнішній.

2) За формою наданої інформації: монетарний і натуральний.

Здійснене дослідження дозволяє сформувати комплексну концепцію бухгалтерського обліку сталого розвитку (рис. 2).

Висновки. В даний час термінологія бухгалтерського обліку сталого розвитку лише фрагментарно висвітлюється у наукових працях українських дослідників. Дослідження дало можливість узгодити місце БОСР в загальній системі обліку, шляхом:

– систематизації монетарного і натурального обліку, які, як окремо, так і в поєднанні, використовуються менеджерами для зменшення негативного навантаження підприємств на навколишнє середовище та поліпшення соціальної безпеки всередині організації та за її межами;

– вибору інструментів, доступних для БОСР, з часовими орієнтирами для використання менеджерами у аналізі діяльності підприємства.

Основними перевагами запропонованої структуризації БОСР є:

1) внесення ясності у дискусії щодо визначення бухгалтерського обліку сталого розвитку, що може бути необхідним для ефективної комунікації та досліджень, а також для просування і впровадження сучасних підходів БОСР на практиці;

2) визнання того, що БОСР включає грошові та натуральні вимірники, які можуть розглядатися незалежно один від одного або в поєднанні;

3) співставлення інструментів з підсистемами БОСР, які полегшують прийняття певних типів рішень;

4) врахування часу в якості ключового елемента в класифікації БОСР з метою концентрації уваги на зв'язках між короткостроковими і довгостроковими грошовими потоками та еколого-соціальними міркуваннями при прийнятті управлінських рішень.

Після опрацювання концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку постає необхідність у розроблені методології, з визначенням цілей, задач, предмету, об'єкту, методів, функцій та ключових аспектів, що і буде складати мету подальших досліджень.

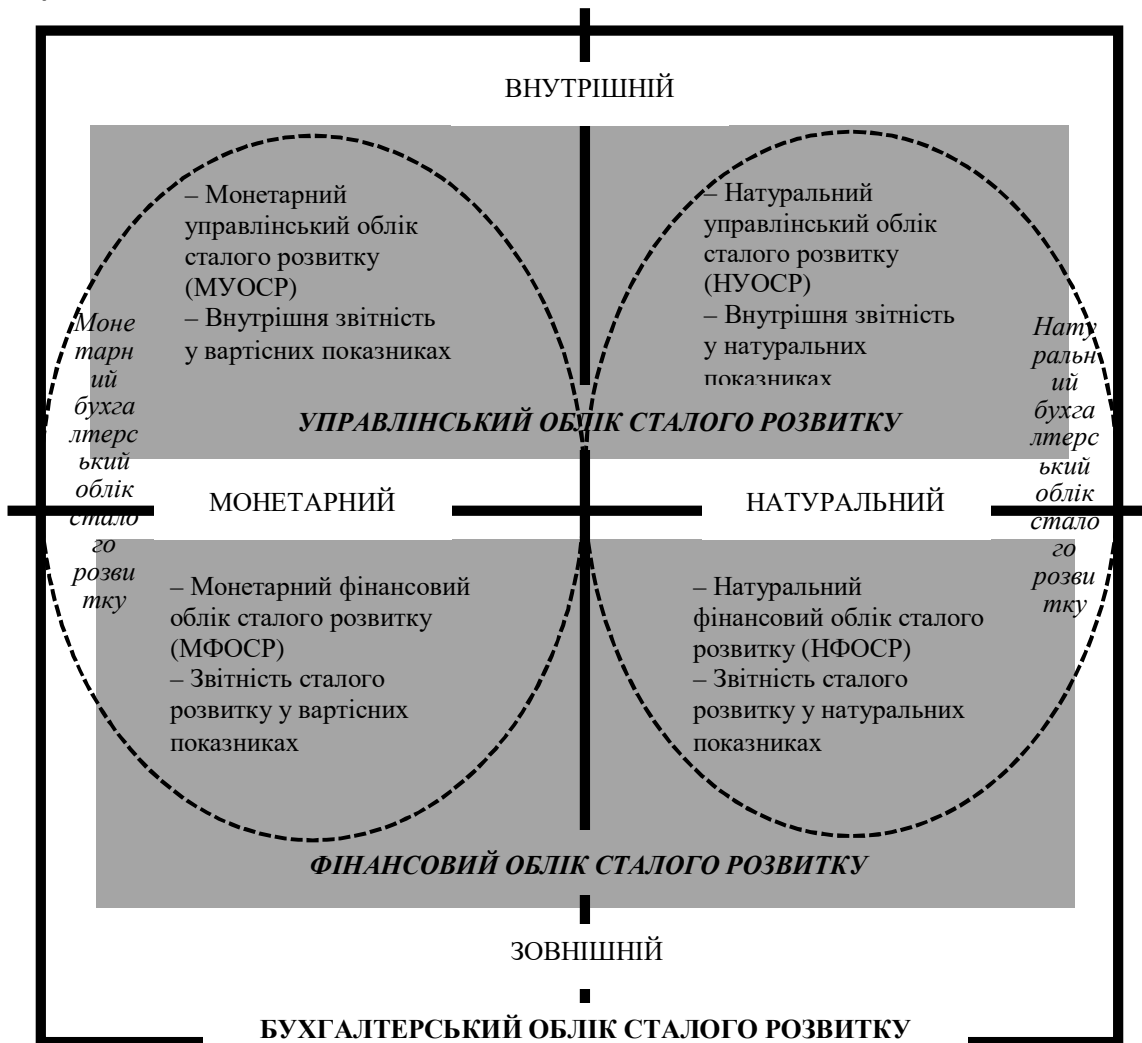


Рис. 2. Комплексна модель концепції бухгалтерського обліку сталого розвитку

Джерело: розроблено автором.

4 Список використаних джерел

1. Жук, В. М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку [Текст] / В. М. Жук // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. Збірник наукових праць. – Луцьк: ЛНТУ. – 2009. – Вип. 6(24). – С. 171-182.
2. Пелиньо, Л. М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля [Текст] / Л. М. Пелиньо // Збірник науково-технічних праць Національного лісотехнічного університету України. – 2008. – № 18.2. – С. 70-75.
3. Сахно, Л. А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві [Текст] / Л. А. Сахно // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 1. – С. 89-92.
4. Bennett, M. & James, P. «The Green Bottom Line» in Bennett, M. and James, P. (Eds.) [Текст] The Green Bottom Line. Environmental Accounting for Management. Current Practice and Future Trends. Sheffield: Greenleaf Publishing, 1998. pp. 30-60.
5. Burritt, R., Hahn, T. and Schaltegger, S. Towards a Comprehensive Framework for Environmental Management Accounting. Links Between Business Actors and Environmental Management Accounting Tools [Текст] // Australian Accounting Review. – 2002. – Vol. 12, No. 2. – pp. 39-50.
6. Environmental Management in Organizations. The Role of Management Accounting, Financial and Management Accounting Committee, International Federation of Accountants [Текст], 1998, Study #6, New York : March.
7. Integrated Environmental and Economic Accounting An Operational Manual [Текст]. United Nations Department of Economic and Social Affairs Statistics Division. Series F, No. 78, New York, 2000, 260 p.
8. LBG the global standard for measuring corporate community investment. Available at <http://www.lbg-online.net/#>
9. Schaltegger, S. and Burritt, R. L. Corporate Sustainability in Folmer H and Tietenberg T. [Текст] The International Yearbook of Environmental and Resource Economics 2005/2006. A Survey of Current Issues Cheltenham, Edward Elgar Publishing. – 2005 – pp. 185-222.

10. Schaltegger, S. & Burritt, R. Contemporary Environmental Accounting [Текст]. – London : Greenleaf, 2000. – 63 p.

11. Schaltegger, S. Sustainability Accounting and Reporting CSM-Newsletter. – 2004. – No. 2. – pp. 3-18.

4 References

1. Zhuk, V. M. (2009). Paradyhma bukhhalterskoho obliku ekonomiky harmoniinoho rozvytku [The paradigm of accounting for the economy of harmonic development]. *Ekonomichni nauky. Seriya: Oblik i finansy. Zbirnyk naukovykh prats*, No. 6(24), 171-182.

2. Pelyno, L. M. (2008). Mistse ekolohichnoho obliku v suchasni systemi bukhhalterskoho obliku ta yoho vazhlyve znachennia v sferi okhorony dovkilia [The place of environmental accounting in the modern accounting system and its importance in the field of environmental protection]. *Zbirnyk naukovotekhnichnykh prats Natsionalnoho lisotekhnichnoho universytetu Ukrainy*, No. 18.2, 70-75.

3. Sakhno, L. A. (2009). Ekolohichni oblik i audyt v reformuvanni tradytsiinoi systemy obliku na pidpriemstvi [Environmental accounting and audit in the reform of the traditional accounting system in the enterprise]. *Oblik i finansy APK*, No. 1, 89-92.

4. Bennett, M. & James, P. (1998). *The Green Bottom Line: Environmental Accounting for Management – Current Practice and Future Trends*. Sheffield: Greenleaf Publishing.

5. Burritt, R. L., Hahn, T. and Schaltegger, S. (2002), Towards a Comprehensive Framework for Environmental Management Accounting – Links Between Business Actors and Environmental Management Accounting Tools. *Australian Accounting Review*, 12: 39-50.

6. IFAC (International Federation of Accountants). (1998). *Environmental Management in Organizations. The Role of Management Accounting*. Study #6. Financial and Management Accounting Committee, International Federation of Accountants, New York: March.

7. Integrated Environmental and Economic Accounting An Operational Manual. (2000). *United Nations Department of Economic and Social Affairs Statistics Division*. Series F, No. 78, New York, 260.

8. LBG is the global standard for measuring corporate community investment. (n.d.). Retrieved March 13, 2017, from <http://www.lbg-online.net/#>

9. Schaltegger, S. and Burritt, R. L. (2005) Corporate Sustainability in Folmer H and Tietenberg T. *The International Yearbook of Environmental and Resource Economics 2005/2006. A Survey of Current Issues Cheltenham*, Edward Elgar Publishing. 185-222.

10. Schaltegger, S. & Burritt, R. (2000). *Contemporary Environmental Accounting*. London: Greenleaf.

11. Schaltegger, S. (2004). Sustainability Accounting and Reporting CSM-Newsletter. No. 2, 3-18.