

*А. М. Очеретько,  
к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Запорізький національний технічний університет  
А. С. Другакова,  
магістр, Запорізький національний технічний університет*

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ЕКОЛОГІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*L. Ocheretko,  
cand. sc. (econ.), assistant professor of department of "Accounting and taxation" Zaporozhye National Technical University  
A. Drugakova,  
master, the 6th course, Zaporizhzhya National Technical University*

### IMPROVEMENT OF ACCOUNTING OF ECONOMIC ACTIVITY EXPENDITURE

---

*У статті досліджено сучасний стан методики відображення екологічних витрат у системі обліку. Проаналізовано останні дослідження і публікації з удосконалення обліку екологічних витрат. Визначено відсутність належного інформаційного забезпечення для прийняття рішень в екоменеджменті. Обґрунтовано проблему обліково-інформаційного забезпечення в частині екологічної діяльності, що потребує подальшого поглибленого дослідження. Запропоновано в системі бухгалтерського обліку виділити статті для обліку поточних і загальних екологічних витрат. Розроблено типову форму внутрішньої звітності з обліку екологічних витрат. Запроваджено внести доповнення до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" в частині формування інформації про екологічні витрати, у Формі 2 "Звіт про фінансові результати".*

*Запропоновано внести зміни до П(С)БО 16 "Витрати", в якому чітко оговорити порядок визначення екологічних витрат, їх оцінку, класифікацію та відображення в обліку.*

*The article examines the current state of the method of displaying environmental costs in the accounting system. The latest research and publications on improving the accounting of environmental costs have been analyzed. The lack of proper information support for decision making in eco-management has been determined. The problem of accounting and informational support in the part of ecological activity is substantiated, it requires further in-depth research. It is proposed in the accounting system to allocate articles for accounting of current and general environmental costs. A standard form of internal accounting for environmental costs is developed. Introduced to add to the NP (C) BO 1 "General Requirements to Financial Reporting" regarding the formation of information on environmental costs, in Form 2, "Statement of financial results". It is proposed to amend P (C) BO 16 "Costs", which clearly stipulates the procedure for the determination of environmental costs, their assessment, classification and accounting.*

---

*Ключові слова: екологічна діяльність, екологічні витрати, природоохоронні витрати, сукупні екологічні витрати.*

*Key words: ecological activity, environmental costs, environmental costs, accumulated environmental costs.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Широкомасштабні втручання в природні екосистеми та неврахування екологічних факторів у економічних системах призвело до формування екологічної кри-

зи. Гонитва за прибутком спричинила експлуатацію природних ресурсів і зменшення собівартості продукції за рахунок забруднення середовища. Усвідомлення негативних явищ, що виникають внаслідок впливу госпо-

Таблиця 1. Сутність екологічних витрат в літературних джерелах

№	Джерело	Визначення
1	Дьоміна Т.Л.	Природоохоронні витрати – це виражена у вартісній формі сукупність всіх видів ресурсів, необхідних для здійснення природоохоронної діяльності
2	Замула І.В.	Екологічні витрати – це всі витрати, пов'язані зі здійсненням екологічної діяльності підприємства
3	Кожушко Л.Ф.	Екологічні витрати – сумарні кошти, які підприємство може вкласти в запобігання емісії, а також різні платежі за виробниче споживання ресурсів та відшкодування заподіяних збитків навколишньому середовищу
4	Кондратюк О.М.	Сукупні екологічні витрати – сума витрачених матеріальних, трудових і фінансових ресурсів для здійснення операційної та інвестиційної діяльності у сфері ресурсозбереження й охорони навколишнього природного середовища (за винятком реалізованих знешкоджених і повторно використаних відходів), екологічні зобов'язання у вигляді екологічних платежів, інші понесені витрати через екологічно несприятливу діяльність підприємства
5	Максимів Л.І.	Екологічні витрати – це інтерналізовані витрати, які виникають внаслідок добровільних або обов'язкових заходів з метою запобігання, усунення, зменшення навантажень на довкілля, а також внаслідок втрат продуктивності та незворотних втрат енергії, сировини і матеріалів
6	Методологічні положення з організації державного статистичного спостереження щодо витрат на охорону навколишнього природного середовища	Витрати на охорону навколишнього природного середовища всі види витрат держави, підприємств (організацій, установ), спрямовані на запобігання, контроль, зменшення чи ліквідацію забруднення навколишнього природного середовища та охорону природи, управління природоохоронними ресурсами
7	Мішенін С.В.	Екологічні витрати – це витрати на природоохоронні заходи, які враховують витрати на попередження інтенсивного забруднення навколишнього середовища і на різке зменшення негативного впливу на природу
8	Саєнко К.С.	Екологічні витрати – це витрати на придбання ліцензії на право користування надрами: витрати на освоєння природних ресурсів: плата за негативний вплив на навколишнє середовище: капітальні і поточні втрати природоохоронної діяльності
9	Синякевич І.М.	Екологічні витрати виробництва це сукупність живої та уречевленої праці, яка витрачається на відтворення природних ресурсів і природного довкілля, попередження та ліквідацію забруднення довкілля, підтримання в нормальному стані і покращення якості природних ресурсів, а також майбутньої праці, яка буде ви витрачатися на усунення негативних економічних, екологічних і соціальних наслідків, що викликані теперішнім забрудненням і нерациональним використанням природних ресурсів
10	Туниця Ю.Ю.	Екологічні витрати – сукупність витрат і збитків у сфері природокористування та матеріальних благ загалом

дарської діяльності на навколишнє середовище, відбувається в першу чергу через отримання облікової інформації про зазначений вплив.

Облік як система виміру господарських явищ і процесів здатен створювати їх числову характеристику та бути джерелом інформації, а відтак і підґрунтям прийняття управлінських рішень щодо здійснення екологічної діяльності. Однак екологічний підхід до обліку дотепер не має методологічних розробок, що давало б основу для створення методики облікового відображення витрат екологічної діяльності [7].

Розуміння економічної природи взаємозв'язків суспільства та навколишньою природного середовища формує можливість вибору найефективніших варіантів реалізації виробничої діяльності та суспільної поведінки людини. Саме прагнення підвищити ефективність функціонування виробничих і суспільних систем з урахуванням їх впливу на природне середовище спонукає формувати принципово нові підходи в обліку. Адже, як зазначають Ю.П. Лебединський, Ю.В. Скляпкін та П.І. Понов, "... традиційний бухгалтерський облік з багатьох точок зору непридатний для повного відображення впливів підприємства на довкілля" [13]. Звідси питання формування обліку витрат екологічної діяльності набуває все більшої актуальності.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Про екологію і її безпосередній зв'язок з економікою в науковій літературі впродовж останніх 20—30 років написано дуже багато. Зокрема вчених: В.І. Бачинський, М.Т. Білуха, Р. Віллет, З.В. Гуцайлюк, Т.А. Дьоміна, Ю.В. Кудій-Дем'янюк, Я.Д. Крупка, П.О. Куцик, М.В. Корягін, С.І. Лебедевич, А.Г. Медвідь, І.И. Яремко та ін. Проте економіко-екологічні проблеми за цей час не

тільки не вирішилися, а настільки загострились, що загрожують фізичному існуванню людства. У працях вчених зазначено різні підходи до організації екологічного обліку і звітності, зокрема щодо екологічних витрат, проте вони не є достатніми, органічними складовими обліково-аналітичної системи як на загальнодержавному, так і на рівні менеджменту підприємств [21].

Основною причиною тому слід визначити відсутність належного інформаційного забезпечення для прийняття рішень в екоменеджменту. Отже, проблема обліково-інформаційного забезпечення в частині екологічної діяльності потребує на подальше поглиблене дослідження.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження сучасного стану методики відображення екологічних витрат у системі бухгалтерського обліку.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Екологічна діяльність — це відповідний сегмент його операційної діяльності, який повинен забезпечити баланс між суспільними інтересами та інтересами підприємства, у результаті функціонування якого має бути максимально збережене природне середовище в тому стані, у якому воно перебувало донедавна [5].

Екологічна діяльність, як і будь-яка діяльність, супроводжується певними витратами.

За результатами вивчення літературних джерел встановлено, що поняття "екологічні витрати" трактується за кількома підходами (табл. 1).

Не містять єдиного підходу і нормативно-правові акти з обліку витрат екологічної діяльності. Зокрема в Рекомендаціях щодо заповнення форми

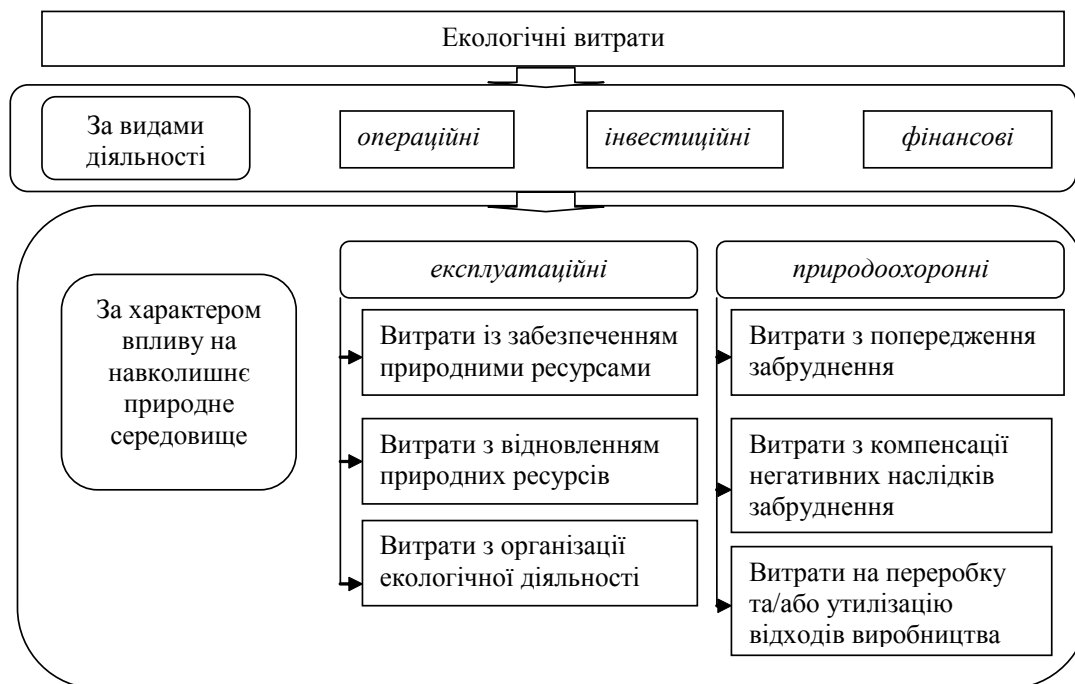


Рис. 1. Класифікація екологічних витрат

Джерело: [7].

державного статистичного спостереження № 1-екологічні витрати "Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи" зустрічаються поняття "екологічні витрати", "витрати на охорону природи", "природоохоронні витрати"), проте чітке їх визначення відсутнє [19].

Що ж стосується поняття "витрат" в цілому, то в П(С)БО 16 "Витрати" поняття "витрати" трактується як зменшення активів, або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення чи розподілу між власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами відповідного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Такий

підхід відповідає принципам Міжнародних стандартів фінансової звітності та принципу нарахування і відповідності доходів і витрат, що застосовується в національних стандартах обліку і звітності [1].

Отже, виходячи зі специфіки екологічної діяльності та поняття "витрат" вважаємо, що під екологічними витратами слід розуміти витрати (матеріальні, трудові, фінансові) підприємства, пов'язані з екологічною діяльністю, здійснювані перед початком або протягом виробничого процесу та спрямовані на зменшення чи ліквідацію забруднення навколишнього природного середовища.

Запорукою ефективного управління екологічними витратами є належно сформоване обліково-інформаційне забезпечення, порядок та послі-

Таблиця 2. Звіт про екологічні витрати

№	Найменування показників	Джерела фінансування							
		Коштами підприємства	Коштами засновників	Коштами цільового фінансування	Коштами інвесторів	Коштами кредитних установ	Коштами міжнародних організацій	...	РАЗОМ
1	Капітальні інвестиції на здійснення екологічної діяльності: - на ремонт; - введення нових об'єктів екологічного призначення; - інші капітальні витрати								
2	Поточні витрати на здійснення екологічної діяльності: - витрати, пов'язанні з експлуатацією обладнання; - створення (придбання) основних засобів, призначених для переробки та/або утилізації; - інші поточні витрати								
3	Екологічний податок: - податкове зобов'язання за звітний період; - штрафні санкції								
	Всього витрат								

довність формування якого має бути визначено Обліковою політикою підприємства.

Основним елементом Облікової політики в частині організації обліку екологічних витрат має стати їх класифікація (рис. 1).

Залежно від виду діяльності екологічні витрати поділяються на операційні, інвестиційні та фінансові.

Операційні екологічні витрати виникають у процесі операційної діяльності підприємства і пов'язані з використанням природних ресурсів та/або їх охороною.

Інвестиційні екологічні витрати пов'язані зі створенням, придбанням, реконструкцією, модернізацією, технічним переобладнанням, капітальним ремонтом основних засобів природоохоронного призначення.

Фінансові екологічні витрати виникають у результаті обслуговування отриманих кредитів для здійснення екологічної діяльності [7].

За характером впливу на навколишнє природне середовище екологічні витрати запропоновано поділяти на експлуатаційні (пов'язані із забезпеченням виробничого процесу природними ресурсами, їх експлуатацією та відновленням) і природоохоронні (пов'язані із заходами щодо охорони навколишнього природного середовища від забруднення) [7].

Наведена класифікація екологічних витрат має бути взята за основу при розробці Робочого плану рахунків, а отже, і при організації їх аналітичного обліку [7]. Вважаємо, що у разі якщо, масштаби витрат екологічної діяльності незначні, потреби у відокремленні окремого рахунку для їх обліку немає, в таких ситуаціях облік екологічних витрат доцільно вести на відокремлених субрахунках рахунків 8-го класу [17]. У разі, якщо витрати на екологічну діяльність є масштабними, для їх облікового відображення доцільно в Робочому плану рахунків передбачити рахунок 841 "Інші операційні витрати".

В обліковій політиці варто обговорити і питання документального відображення витрат екологічної діяльності. Виходячи з практичного досвіду, вважаємо доцільними запропонувати до запровадження форму внутрішньої звітності з обліку екологічних витрат — Звіт про екологічні витрати (табл. 2).

Запровадження запропонованого звіту спростить процедуру узагальнення інформації щодо екологічних витрат при побудові Форми 2 "Звіт про фінансові результати".

Оскільки формування фінансової звітності за Міжнародними стандартами потребує відображення екологічних витрат, а в Формі 2 "Звіт про фінансові результати" вони не передбачаються, то вважаємо за необхідне Форму 2 "Звіт про фінансові результати" доповнити рядками 2155 "Екологічні витрати" та 2115 "Екологічні доходи". У разі якщо екологічні витрати незначні, то відображати в рядку 2180 "Інші операційні витрати", а відображення доходів в рядку 2120 "Інші операційні доходи".

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами дослідження приходимо до висновку, що облік витрат екологічної діяльності потребує термінового удосконалення. З метою вирішення цього питання запропоновано:

— у системі бухгалтерського обліку виділити статті для обліку поточних і загальних екологічних витрат;

— в обліковій політиці передбачити порівняно автономну підсистему організації екологічного обліку;

— внести зміни до П(С)БО 16 "Витрати", в якому чітко оговорити порядок визначення екологіч-

них витрат, їх оцінку, класифікацію та відображення в обліку;

— внести доповнення до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" в частині формування інформації про екологічні витрати, у Формі 2 "Звіт про фінансові результати"

— визнати одним із основних елементів облікової політики, методикою та порядком відображення екологічних витрат;

— у робочий план рахунків передбачити аналітичні рахунки для обліку доходів та витрат екологічної діяльності;

— затвердити типову форму внутрішньої звітності з обліку екологічних витрат;

— визнати необхідним етапом внутрішнього контролю.

Запровадження на практиці поданих пропозицій сприятиме формуванню можливого інформаційного забезпечення, прийняття управлінських рішень щодо здійснення екологічної діяльності.

## Література:

1. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навчально-практичний посібник / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 536 с.
2. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO21.aspx>
3. Гавриленко В.А. Облік екологічної діяльності вугледобувного підприємства з урахуванням комплексного підходу до виробництва / В.А. Гавриленко, О.В. Бичкова // Економіка. Менеджмент. Підприємство. — 2013. — № 25 (II). — С. 145—158.
4. Гуцайлюк З.В. Учет і контроль производственных отходов / З.В. Гуцайлюк. — М.: Финансы и статистика. 1990. — 79 с.: ил. — (Бухгалтеру промышленного предприятия).
5. Дерій В. А. Облік, аудит і аналіз екологічної діяльності підприємств: поняття, стан та напрямки розвитку / В.А. Дерій // Економічний аналіз: зб. наук. праць. — Тернопіль, 2015. — Т. 19, № 2. — С. 193—200.
6. Екосередовище і сучасність: монографія / Дорогунцов С.І., Хвесик М.А., Горбач Л.М., Пастушенко П.П. — К.: Кондор, 2006. — Т. 1. — Природне середовище у сучасному вимірі. — 424 с.
7. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит / І.В. Замула. — Житомир, 2010. — 36 с.
8. Клым Н.М. Учетные аспекты лесной сертификации в Украине / И.М. Клым, Н.Г. Лукьянчук // Лесная сертификация и борьба с незаконными лесозаготовками — международные и российские аспекты: материалы Международной научно-практической конференции, ноябрь 2013 г. Новости Международного центра лесного хозяйства и лесной промышленности Санкт-Петербургского государственного лесотехнического университета / под ред. М.А. Чубинского. — 2013. — Т. 1. — № 16. — С. 56—58.
9. Клим Н.М. Електронний облік деревним на підприємствах лісового господарства України / Н.М. Клим, М.О. Чемерис // Матеріали 64-ї науково-технічної конференції студентів, аспірантів ШІТУ України, студентів коледжів та слухачів Малої лісової академії (23—25 квітня 2012 року). — Львів: Видавництво РВВ НАТУ України, 2012. — С. 173—175.
10. Кирсанова Т.А., Кирсанова Е.В., Лукьянихин В.А. Экологический контролинг — инструмент екоменеджмента / Под ред. В.А. Лукьянихина. — Сумы: Изд-во "Козацький вал", 2004.

11. Коблянська О.І. Екологічні витрати та зобов'язання в системі бухгалтерського обліку / О.І. Коблянська, М.А. Цибульник // Економічні науки. — Серія "Облік і фінанси". — Вип. 9 (33). — Ч. 2. — 2012. — С. 93—98.

12. Лебедевич С.І. Теоретико-методологічні засади формування галузевої системи екологічного менеджменту підприємств: монографія / С.І. Лебедевич. — Львів: Ліга-Прес, 2008. — 340 с.

13. Лебединський Ю.П. Ресурсосбережение и экология / Ю.П. Лебединський, Ю.В. Скляпкт, П.И. Попов. — К.: Политиздат України, 1990. — 223 с.

14. Малюга Н. Екологічні витрати: класифікація та бухгалтерське відображення / Н. Малюга, І. Замула // Бухгалтерський облік і аудит. — 2009. — № 5. — С. 35—41.

15. Маляревский Ю. Д. Учетно-аналитическое обеспечение концепции управления расходами предприятия [Текст] / Ю.Д. Маляревский, Л.С. Лучанинова // Бизнес Информ. — 2011. — № 2 (2). — С. 132—134.

16. Про ратифікацію Рамкової конвенції про охорону та сталий розвиток Карпат: Закон України від 7 квітня 2004 р. № 1672-І // Відомості Верховної Ради України. — 2004. — № 32. — С. 3Х3.

17. Пелиньо Л.М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля НАТУ України, м. Львів.

18. Редченко К.І. Контроль і аудит на стратегічному рівні управління підприємством: монографія / К.І. Редченко. — Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. — 360 с.

19. Савченко О.Ф. Екологічні витрати: проблеми права, обліку та оподаткування [Електронний ресурс] / О.Ф. Савченко, О.І. Дацій, А.О. Байда, Г.І. Зима // Економіка та держава. — 2015. — № 5. — С. 11—19. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde\\_2015\\_5\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2015_5_4)

20. Управление затратами на предприятии: учебник / Под ред. Г.А. Краюхина. — СПб.: Издательский дом "Бизнес-пресса", 2000. — 277 с.

21. Хомик Х.Р. Облік і внутрішній аудит екологічних витрат підприємств лісового господарства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Хомик Х.Р. — Львів, 2016.

## References:

1. Verkhohliadova, N.I. Shylo, V.P. and Il'ina, S.B. (2010), Bukhhalters'kyj finansovyj oblik: teoriia ta praktyka [Accounting Financial Accounting: Theory and Practice], Tsentr uchbovnoi literatury, Kyiv, Ukraine.

2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Costs: Accounting Regulation (Standard) 16", available at: <http://bukhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO21.aspx> (Accessed 05 Dec 2017).

3. Havrylenko, V.A. and Bychkova, O.V. (2013), "Accounting for ecological activity of the coal mining enterprise taking into account the integrated approach to production", Ekonomika. Menedzhment. Pidpryemnytstvo, vol. 25 (II), pp. 145—158.

4. Hutsajliuk, Z.V. (1990), Uchet y kontrol' proyzvodstvennykh otkhodov [Accounting and control of industrial waste], Fynansy y statystyka, Moscow, Russia.

5. Derij, V.A. (2015), "Accounting, audit and analysis of environmental activity of enterprises: concept, state and directions of development", Ekonomichnyj analiz: zb. nauk. prats', vol. 19, no. 2, pp. 193—200.

6. Dorohuntsov, S.I. Khvesyk, M.L. Horbach, L.M. and Pashushenko, P.P. (2006), Ekoseredovshitse i suchasnist' [Eco-environment and modernity], Kondor, Kyiv, Ukraine.

7. Zamula, I.V. (2010), "Accounting for environmental activities: theory and methodology", Ph.D. Thesis, Economy, Zhytomyr, Ukraine.

8. Klym, N.M. and Luk'ianchuk, N.H. (2013), "Accounting aspects of forest certification in Ukraine", Lesnaia sertyfykatsiia y bor'ba s nezakonnymy lesozahotovkamy - mezhduнародnye y rossyjskye aspekty: materialy mezhdunarodnoy nauchno-praktycheskoj konferentsyy, noiabr' 2013 h. Novosti Mezhdunarodnoho tsentra lesnoho khoziajstva y lesnoj promyshlennosti Sankt- Peterburhskoho hosudarstvennoho lesotekhnicheskoho unyversyteta [Forest Certification and Combating Illegal Logging - International and Russian Aspects: Proceedings of the International Scientific and Practical Conference, November 2013 News of the International Forestry and Forestry Center of the St. Petersburg State Forestry University], vol. 1, no. 16, pp. 56—58.

9. Klym, N.M. and Chemerys, M.O. (2012), "Electronic accounting of wood at enterprises of forestry of Ukraine", Materialy 64-i naukovo-tekhnichnoi konferentsii studentiv, aspirantiv Sh1TU Ukrainy, studentiv koledzhiv ta slukhachiv Maloi lisovoi akademii [Materials of the 64th Scientific and Technical Conference of Students, Postgraduates of the School of Technology of Ukraine, college students and students of the Small Forestry Academy], Vydavnytstvo RVV NLTU Ukrainy, L'viv, Ukraine, 23—25 April, pp. 173—175.

10. Kyrsanova, T.A. Kyrsanova, E.V. and Luk'ianykhyn V.A. (2004), Ekolohycheskyj kontrolynh — ynsstrument ekomenedzhmenta [Ecological controlling — an instrument of eco-management], Kozats'kyj val, Sumy, Ukraine.

11. Koblians'ka, O.I. and Tsybul'nyk, M.A. (2012), "Environmental costs and liabilities in the accounting system", Ekonomichni nauky. — Seriiia "Oblik i finansy", vol. 9 (33), no. 2, pp. 93—98.

12. Lebedevych, S.I. (2008), Teoretyko-metodolohichni zasady formuvannya haluzevoi systemy ekolohichnoho menedzhmentu pidpryemstv [Theoretical and methodological principles of formation of a branch system of ecological management of enterprises], Liha-Pris, L'viv, Ukraine.

13. Lebedyns'kyj, Yu.P. Skliapkt, Yu.V. and Popov, P.Y. (1990), Resursosberezhenye y ekolohyia [Resource conservation and ecology], Polytyzdat Ukrayny, Kyiv, Ukraine.

14. Maliuha, N. and Zamula, I. (2009), "Environmental costs: classification and bookkeeping", Bukhhalters'kyj oblik i audyt, vol. 5, pp. 35—41.

15. Maliarevskyj, Yu.D. and Luchanynova, L.S. (2011), "Accounting and analytical support of the concept of cost management of the enterprise", Byznysinform, vol. 2 (2), pp. 132—134.

16. Verkhovna Rada of Ukraine (2004), The Law of Ukraine "On ratification of the Framework Convention on the Protection and Sustainable Development of the Carpathians", Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy, vol. 32.

17. Pelyn'o, L.M. Mistse ekolohichnoho obliku v suchasnyj systemi bukhhalters'koho obliku ta joho vazhlyve znachennia v sferi okhorony dovkillia [The place of environmental accounting in the modern accounting system and its importance in the field of environmental protection], NLTU Ukrainy, L'viv, Ukraine.

18. Redchenko, K.I. (2011), Kontrol' i audyt na stratehichnomu rivni upravlinnia pidpryemstvom [Control and audit at the strategic level of enterprise management], Vydavnytstvo L'vivs'koi komertsijnoi akademii, L'viv, Ukraine.

19. Savchenko, O.F. Datsij, O.I. Bajda, A.O. and Zyma, H.I. (2015), "Environmental costs: problems of law, accounting and taxation", Ekonomika ta derzhava, vol. 5, pp. 11—19.

20. Kraiukhyn, H.A. (2000), Upravlenye zatratamy na predpryiaty [Management of costs in the enterprise], Yzdatel'skyj dom Byznys-pressa, St.Petersburg, Russia.

21. Khomyk, Kh.R. (2016), "Accounting and internal audit of environmental costs of forest enterprises", Ph.D. Thesis, Economy, L'viv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 13.12.2017 р.