

УДК 631.162:502/.504]:631.115

## **ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ УЧЕТ КАК ИНСТРУМЕНТ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ**

**Л. Б. Гнатышин, О. С. Прокопышин, М. Р. Семко**

Львовский национальный аграрный университет  
г. Львов, Украина (Украина, 80381, Львовская область, Львовский район, г. Дубляны, ул. В. Великого, 1; e-mail: gnatluda@ukr.net, os378@ukr.net, maranasemko7@gmail.com)

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, учет экологической деятельности, экологические расходы, экологические доходы, экологические обязательства, сельскохозяйственное предприятие, управленческое решение, экологический контроллинг, отчетность.

**Аннотация.** Целью исследования является научно-теоретическое обоснование категориального аппарата в пределах экологической деятельности сельскохозяйственных предприятий, определение экологической составляющей сельскохозяйственной деятельности и значения ее учетного обеспечения в стратегии развития сельскохозяйственных предприятий, а также разработка практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета их экологической деятельности для формирования информационной базы принятия управленческих решений. Научная новизна исследования заключается в уточнении категориального аппарата и формировании авторских трактовок «экологический учет» и «учет экологической деятельности». Интерпретация экономических категорий «обязательства», «доходы деятельности» и «расходы деятельности» дополнена экологической составляющей с учетом условий их возникновения на сельскохозяйственных предприятиях. Такой подход обеспечит устранение методологических и правовых нестыковок и противоречий в учете деятельности сельскохозяйственных предприятий. Практическая ценность исследования заключается в разработке бухгалтерской модели учета экологической деятельности сельскохозяйственных предприятий в соответствии с предложенными объектами аналитики. Это позволит улучшить организацию учетного процесса, качество и прозрачность отчетности, взвешенность управленческих решений; усилит контроль за соблюдением экологического законодательства и сохранением окружающей среды.

## **ENVIRONMENTAL ACCOUNTING AS A TOOL OF THE SYSTEM OF AGRICULTURAL ENTERPRISE MANAGEMENT**

**L. B. Hnatyshyn, O. S. Prokopyshyn, M. R. Semko**

Lviv National Agrarian University

Lviv, Ukraine (Ukraine, 80381, Lviv district, Dubliany, 1 V. Velykoho str.; e-mail: gnatluda@ukr.net, os378@ukr.net, maranasemko7@gmail.com)

**Key words:** *accounting, environmental accounting, ecological costs, ecological income, ecological liabilities, agricultural enterprise, managerial decision, ecological controlling, reporting.*

**Summary.** *The research aims to make scientific and theoretical justification of the categorical apparatus of the environmental activities of agricultural enterprises, to identify the ecological component of agricultural activities and to prove importance of its accounting in the strategy of agricultural enterprises development, as well as to provide practical recommendations on improvement of the environmental accounting of the economic activities of agricultural enterprises to shape the information base for managerial decision making. The scientific novelty of the study is in specification of the categorical apparatus and formation of the author's interpretation of the concepts of «environmental accounting» and «accounting of environmental activity». The interpretation of the economic categories of «liabilities», «operating income» and «operating costs» is supplemented with an environmental component with consideration of the conditions of their occurrence at the agricultural enterprises. This approach will eliminate the methodological and legal inconsistencies and contradictions in the accounting activities of agricultural enterprises. The practical value of the research results includes development of an accounting model to conduct the environmental accounting of agricultural enterprises referring to the suggested objects of the analysis. It will improve organization of the accounting process, quality and transparency of reporting, will secure sound managerial decisions, and will strengthen the control over compliance with the environmental legislation and environmental protection.*

*(Поступила в редакцию 01.06.2021 г.)*

**Введение.** Для принятия эффективных управленческих решений по деятельности в области природопользования требуется надежное информационное обеспечение, основным источником которого на сельскохозяйственном предприятии является система бухгалтерского учета и отчетности. Организации, загрязняющие окружающую среду, должны предоставлять информацию о своей деятельности в области природопользования, поскольку ее отсутствие может создавать серьезные риски для инвесторов и владельцев: вложив сегодня средства в производство, они уже завтра могут понести значительные потери в виде штрафов, расходов на ликвидацию последствий экологических катастроф и т. п.

Отражение в экономической оценке деятельности сельскохозяйственного предприятия экологических показателей обеспечивает объективную оценку и формирование конкурентоспособного аграрного бизнеса. Главным инструментом, призванным решать эту задачу на уровне сельскохозяйственного предприятия, является бухгалтерский экологический учет.

**Целью исследования** является научно-теоретическое определение экологической составляющей сельскохозяйственной деятельности, а также разработка практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета экологической деятельности сельскохозяйственных предприятий для формирования информационной базы принятия управленческих решений.

**Материал и методика исследований.** Для достижения поставленной цели использованы следующие методы научного исследования: анализ, синтез, индукция, дедукция, системный, структурно-логический, монографический, графический и морфологический анализ.

Взаимосвязь отраслей экономики и природопользования находится в центре внимания в трудах ученых и исследователей. Проблемы экологического учета и отчетности исследовали ученые: А. Вороновская [2], А. И. Грищенко [3], В. Жук [4], Ю. А. Ивахив [5], Т. А. Кирсанова, Е. В. Кирсанова, В. А. Лукьянихин [6], А. Кондрачук [7], Г. Купалова [8], П. Майданевич [9], Л. Пелиньо [10], В. В. Пикинер [11], И. И. Пликус [12], В. А. Пшеничный [14], Н. М. Рубанова [15], Л. Сахно [16], А. Скоромная [17], Н. Талько [18], В. Фостолович [19] и др. Однако до сих пор теория и практика ведения учета, которые охватывали бы все составляющие экологической деятельности и ее влияние на принятие объективных управленческих решений, являются несовершенными.

Проведя анализ научной литературы, можем заметить, что вектор методологии бухгалтерского учета экологической деятельности предприятий направлен на становление и развитие понятия «экологический учет». В частности, В. М. Жук считает, что понятие «экологический учет» не получило окончательного осмысления и логической завершенности как комплексно сложившейся системы знаний в экономико-экологической теории и практике [4]. Первоочередным вопросом на пути интегрирования экологического учета в систему традиционного бухгалтерского учета являются трудности, связанные с оценкой воздействия на окружающую среду. Согласно такому подходу, учет должен объединять в себе процессы идентификации, измерения и коммуникации эколого-экономической информации, которые бы позволили пользователям принимать на ее основе соответствующие управленческие решения [1]. Таким образом, в рамках традиционной системы учета выделяется сравнительно автономная подсистема информационной базы управления – экологический бухгалтерский учет.

Становление учета экологической деятельности как управленческого и информационного инструмента продолжается в современных условиях и в развитых странах мира. Общее название «экологический учет» объединяет современные разнообразные подходы к учету эколо-

гической деятельности. Анализ литературных источников [2, 4, 13, 17, 18, 20] дает основания для обобщения, что основными функциями экологического учета являются управление и определение экологического потенциала предприятия; менеджмент и контроль природоохранных мероприятий; возможность принятия защитных мер; оценка риска; социальная ответственность.

**Результаты исследований и их обсуждение.** Упорядочение системы бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях с учетом экологической составляющей является важным направлением экономической политики по обеспечению устойчивого эколого-экономического развития аграрного сектора экономики. Значимость учета экологической деятельности сельскохозяйственных предприятий с акцентом на понятие «экологический учет» обусловлена экономическими, экологическими и социальными вызовами (рисунок 1).

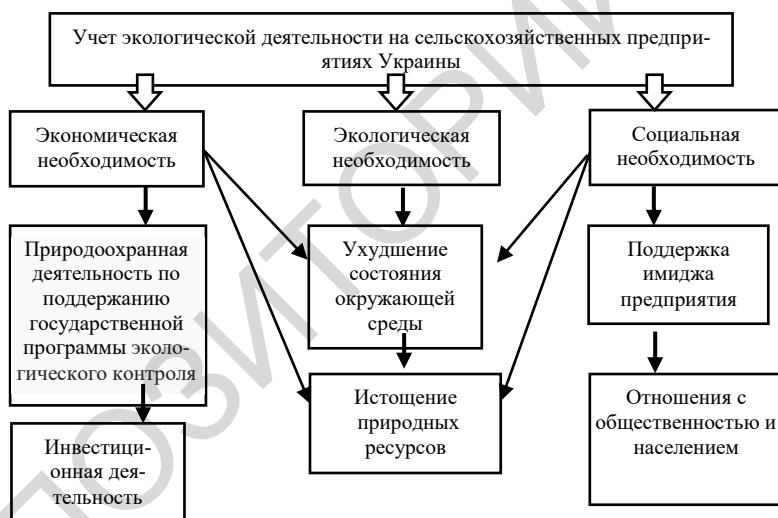


Рисунок 1 – Актуальность учета экологической деятельности на сельскохозяйственных предприятиях Украины

*Примечание – Источник: построено согласно [4]*

Поскольку основная доля экологических затрат связана с загрязнением окружающей среды, большинство отечественных предприятий предпочитает не раскрывать эту информацию. Исследования показывают, что в учете и отчетности подавляющее большинство предприятий

отражает только те показатели, которые положительно характеризуют влияние на окружающую среду.

На основании изложенного обобщим требования, предъявляемые к учету экологической деятельности:

- на сельскохозяйственном предприятии учет экологической деятельности должен отражать не только влияние на его финансовое состояние затрат, связанных с природоохранной деятельностью предприятия, но и его отношение к окружающей среде в целом;
- предоставление инвесторам релевантной информации, касающейся экологических мероприятий и расходов, связанных с природоохранной деятельностью. Такую информацию инвесторы в будущем смогут использовать с целью принятия инвестиционных решений;
- заинтересованность сельскохозяйственных предприятий, как субъектов ведения социально ответственного бизнеса, в предоставлении отчетности по результатам экологического учета. В то же время такая заинтересованность должна быть мотивирована соответствующим институциональным обеспечением.

Считаем, что термин «экологический учет» по своей сути является более широким понятием, по сравнению с учетом экологической деятельности. На макроуровне «экологический учет» толкуется как учет физических запасов природных ресурсов, стоимостной оценки деградации окружающей среды и соответствующих затрат на природоохранные мероприятия. На микроуровне экологический учет может быть использован в контексте методик управленческого учета, финансового учета с целью формирования различных видов отчетности, а также анализа физических затрат сырья по методу «затраты - выпуск» [1-5]. В то же время система учета в современных условиях должна удовлетворять информацией экологического характера по меньшей мере три группы пользователей: инвесторов, кредиторов, менеджеров. Таким образом, в контексте исследуемой проблемы учет экологической деятельности можно трактовать как управленческий и информационный инструмент совершенного учетно-аналитического обеспечения современного сельскохозяйственного предприятия. В нашем понимании это процесс сбора, накопления, обработки и презентации данных об экологическом состоянии, расходах и доходах экологического характера в деятельности сельскохозяйственного предприятия с целью принятия эффективных управленческих решений [13]. В общем система учета экологической деятельности охватывает учет экологических затрат и доходов, учет экологических обязательств и формирования отчетности.

На рисунок 2 конкретизированы необходимые условия и препятствующие факторы внедрения учета экологической деятельности сельскохозяйственными предприятиями Украины.

Предметом учета экологической деятельности являются операции по охране окружающей среды, которые осуществляют сельскохозяйственные предприятия, и их деятельность, которая влияет на окружающую среду. Объектами учета охраны окружающей среды являются расходы и обязательства сельскохозяйственных предприятий по охране окружающей среды.

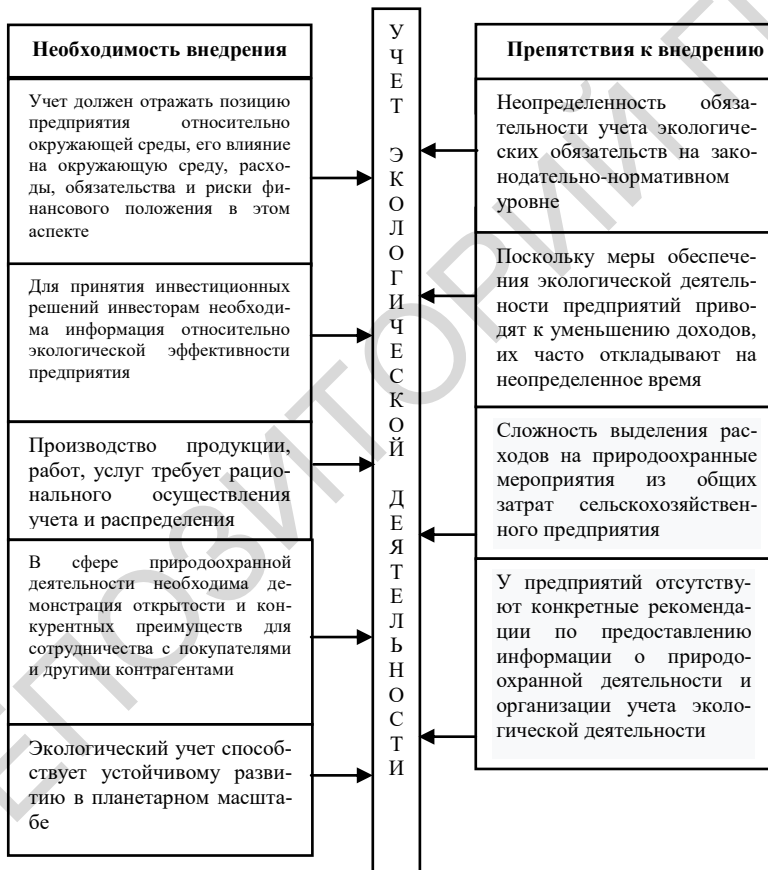


Рисунок 2 – Условия внедрения учета экологической деятельности сельскохозяйственными предприятиями Украины

*Примечание – Источник: построено авторами*

Основой для ведения учета экологической деятельности на сельскохозяйственных предприятиях является бухгалтерское и налоговое законодательство. Единственным официальным документом, юридически подтверждающим отрицательное влияние деятельности предприятий на окружающую среду, является налоговая декларация по экологическому налогу. Отсюда сумму экологического налога в пределах операционной деятельности предприятия можно считать экологическими затратами отчетного периода. Учет природоохранных расходов заключается в осуществлении расчетов по экологическим платежам. Данные платежи включаются в себестоимость продукции, а в случае превышения лимитов – списываются за счет прибыли предприятия. Для пользователей отсутствие информации по учету экологической деятельности создает сложности, приводящие к проблемам планирования производственной деятельности сельскохозяйственного предприятия. В результате на счетах бухгалтерского учета экологические расходы и операции, являющиеся следствием истощения природных ресурсов и деградации среды, не учитываются. Проблематичной является оценка экологических издержек, которые отражают изменения качества экосистем, окружающей среды, потерю биологического разнообразия и т. п.

Обобщая собственные наработки, заметим, что в целом система учета экологической деятельности сельскохозяйственных предприятий должна охватывать три основных составляющих: учет экологических затрат и доходов, учет экологических обязательств, отчетность о природоохранной деятельности. Синтетический учет экологических затрат должен осуществляться, учитывая отраслевые особенности и особенности деятельности конкретного сельскохозяйственного предприятия. Объекты аналитического учета зависят от степени воздействия предприятия на окружающую природную среду и направлений осуществляемой экологической деятельности.

Понятие «экологические обязательства» для Украины является новым и недеklarируемым в национальных стандартах. Экологические обязательства – это экологический долг предприятия перед государством и социальной сферой за нанесенный ущерб природе и одновременно показатель, отражающий объем причиненного ущерба в денежном измерителе [3]. Экологические обязательства могут оказывать существенное влияние на финансовое состояние предприятия [20]. Поэтому считаем нужным задекларировать необходимость того, чтобы в Положении (стандарте) бухгалтерского учета 11 «Обязательства» признаки обязательств дополнить экологической составляющей, охарактеризовав условия их возникновения на предприятиях.

Отражение в финансовой отчетности сельскохозяйственных предприятий экологических факторов обусловлено тем, что любой субъект хозяйствования в сфере сельского хозяйства подлежит экологическому риску: во-первых, его деятельность связана с возможностью заражения почв, подземных и поверхностных вод, атмосферы; во-вторых, он может пользоваться участками, зараженными предыдущими владельцами. В таких случаях также возникают природоохранные расходы и обязательства, необходимость и контроль соблюдения требований экологического законодательства, которые должны найти свое отражение в отчетности сельскохозяйственного предприятия. При этом логична детализация информации в отчетности, например: выручка и ее доля от продажи отходов; расходы, в т. ч. на приобретение экологически чистого сырья; амортизационные отчисления, в т. ч. природоохранного оборудования; другие расходы, в т. ч. на охрану окружающей среды.

Опираясь на вышеизложенное, основным методологическим аспектом экологического учета на сельскохозяйственных предприятиях является фиксация экологических затрат и экологических доходов как в рамках операционной, так и в рамках инвестиционной деятельности. Признание таких доходов и расходов в дальнейшем будем трактовать как учет экологической деятельности. Аналитическая информация в разрезе этих объектов является источником внутренней отчетности сельскохозяйственного предприятия, а сводная информация – внешней. Аналитический учет экологических затрат следует осуществлять, учитывая как отраслевые, так и особенности деятельности самого предприятия. Объекты аналитического учета зависят от степени воздействия предприятия на окружающую природную среду и направлений осуществляемой экологической деятельности (таблица 1).

Таблица 1 – Объекты аналитического учета экологических затрат сельскохозяйственного предприятия

Объекты аналитического учета		
1	2	3
Операционные экологические расходы	Налоговые экологические расходы	Рентная плата за специальное использование воды Рентная плата за специальное использование лесных ресурсов Экологический налог
	Расходы на эксплуатацию очистных сооружений	Затраты на внедрение малоотходных, экологобезопасных технологий Затраты на материалы, топливо, энергию, заработную плату, отчисления на социальное страхование Амортизация объектов природоохранного назначения Платежи за услуги по экологической сертификации Платежи за проведение экологической экспертизы и аудита Текущий ремонт основных средств природоохранного назначения Платежи за получение экологического паспорта



Продолжение таблицы 1

1	2	3
	Расходы по возмещению причиненного экологического ущерба	Расходы на оплату услуг, связанных с восстановлением окружающей среды Расходы на содержание природоохранных объектов Расходы по устранению отрицательных последствий, вызванных чрезмерными выбросами в окружающую среду Мероприятия, связанные с созданием защитных лесных насаждений Мероприятия по озеленению села Другие расходы
	Плата за утилизацию мусора	Транзакционные издержки на заключение договоров Транспортные расходы Прочие расходы
Капитальные экологические расходы	Расходы на приобретение (изготовление) природоохранного оборудования	Расходы на капитальный ремонт основных средств природоохранного назначения Создание основных средств, предназначенных для переработки или утилизации производственных отходов Прочие расходы
	Затраты на воспроизводство земельных ресурсов	Расходы, связанные с повышением качества сельскохозяйственной продукции Затраты на создание, приобретение, реконструкцию оборудования и сооружений природоохранного назначения Организация противоэрозионных мероприятий Обследование почвы Прочие расходы

*Примечание – Источник: обобщено авторами*

С целью более четкого понимания научно-теоретических разработок в рамках предмета исследования представим краткую характеристику объекта исследования. Это фермерское хозяйство (ФХ) «Агротем», расположенное в селе Пустомытовского района Львовской области. Агротем – это узкоспециализированное предприятие, специализирующееся на молочно-мясном скотоводстве и переработке молока. Имеющиеся сельскохозяйственные угодья используются для производства кормов собственного производства и пастбищного содержания скота. Согласно данным первичного и аналитического учета, в таблице 2 представим перечень экологических затрат исследуемого предприятия. Поскольку ФХ «Агротем» имеет животноводческую специализацию, в 2018 г. было принято решение о приобретении установки для переработки экскрементов животных в биогаз. Поэтому мы видим, что в 2018 г. доля экологических затрат в доходе от реализации составила 10,1 %.

Таблица 2 – Динамика экологических затрат ФГ «Агротем», тыс. грн.

Показатель	2017 г.	2018 г.	2019 г.
Налоговые экологические расходы	3,2	8,6	14,1
Расходы на эксплуатацию очистных сооружений	2,0	6,5	18,9
Расходы по возмещению причиненного экологического ущерба	1,3	6,8	9,2
Плата на утилизацию мусора	1,5	3,6	5,0
Расходы на приобретение (изготовление) природоохранного оборудования	1,5	76,8	14,4
Затраты на воспроизводство земельных ресурсов	2,9	4,4	6,3
Всего экологических издержек	12,3	106,7	57,9
Доход от реализации продукции, работ и услуг	316,1	1053,8	1316,3
Доля экологических издержек в доходе от реализации, %	3,9	10,1	4,4
Чистая прибыль (убыток), тыс. грн.	-21,9	-135,0	172,7

*Примечание – Источник: по данным бухгалтерского учета фермерского хозяйства «Агротем»*

Установку, размещенную возле животноводческой фермы, обслуживает один работник. Срок окупаемости установки, по подсчетам главы фермерского хозяйства, составляет пять лет. Согласно заключенному хозяйственному договору, исследуемое предприятие реализует биогаз ООО «Платпол-Украина» для обогрева теплиц. Это существенная статья доходов для ФХ «Агротем». Так, всего за три года доход от реализации продукции, работ и услуг возрос на 100,2 тыс. грн. На рисунке 3 покажем динамику общей суммы дохода от реализации продукции, работ, услуг без экологических доходов в ФХ «Агротем» и величину экологических доходов, в финансовой отчетности исследуемого предприятия представлены совокупно – одной суммой валового дохода.

На рисунке четко прослеживается положительная динамика как роста дохода от реализации продукции, работ и услуг, так и экологических доходов. Под экологическим доходом мы понимаем выручку, полученную от реализации товаров и услуг с помощью природоохранного оборудования, в нашем случае – реализации биогаза, полученного от переработки экскрементов крупного рогатого скота. Видим, что в течение последних трех лет сумма данного вида дохода возросла в 9,3 раза – с 1,8 до 16,9 тыс. грн. (рисунок 4). При этом в структуре общего дохода фермерского хозяйства доля экологических доходов тоже увеличилась – с 0,6 до 1,3 %, т. е. прирост составляет 0,7 п. п.

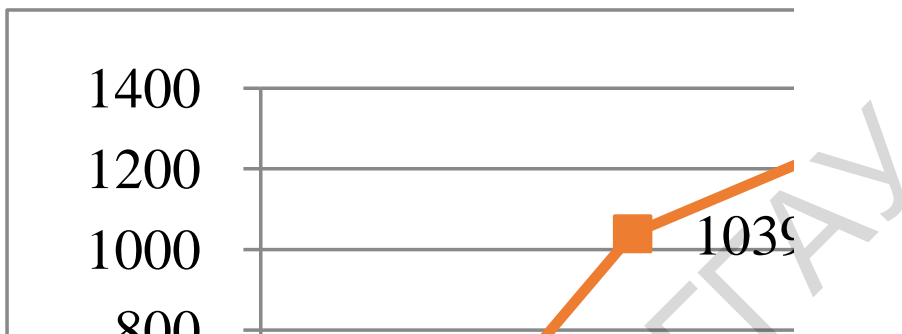


Рисунок 3 – Динамика доходов ФХ «Агротем»

*Примечание – Источник: по данным бухгалтерского учета фермерского хозяйства «Агротем»*



Рисунок 4 – Динамика доли экологических доходов в общей сумме дохода от реализации продукции, работ и услуг ФХ «Агротем»

*Примечание – Источник: по данным бухгалтерского учета фермерского хозяйства «Агротем»*

Отчетность по экологическим показателям и первичная документация должны стать носителем оперативной и отчетной информации об экологическом аспекте деятельности предприятия с целью создания условий для управления воздействием сельскохозяйственного производства на почву, воздух и воду, что позволит систематизированно осуществлять контроль за соблюдением требований экологического законодательства. Экологическая отчетность сегодня должна быть не только источником информации о состоянии расчетов с бюджетом, но и стать важным элементом устойчивого экономического развития предприятий. В этом смысле налоговая отчетность должна обеспечить не только механизм демонстрации для общественности готовности пред-

приятия к действиям по охране окружающей природной среды, но и результат самих действий.

Очевидно, что сбор, обработка и анализ экологических затрат невозможны без организации экологического контроллинга. Формирование экологического контроллинга связано, с одной стороны, с развитием функций контроллинга как такового и его применением в практике управления бизнесом; с другой – с необходимостью обобщения и систематизации различных информационных потоков, применяемых системой экологического менеджмента, и поисками для этого адекватных инструментов и механизмов.

Экологический контроллинг позволит оценивать не только эффект от каждого возможного варианта, но и вероятность получения этого эффекта, инициируя новые подходы и пути улучшения защиты окружающей среды. Это непосредственно касается внедрения новых технологий, использования различных очистных сооружений, обеспечивающих снижение выбросов загрязняющих веществ в окружающую среду и т. п.

По нашему мнению, современный экоконтроллинг обеспечит управленцев необходимой информацией об использовании ресурсов и их недостатке, использованных для природоохранных мероприятий материалах, потенциальных рисках, непроизводственных загрязнениях и производственных выбросах. Принятие решений на основе такой информации приведет к повышению способности приспособления предприятия к изменениям, обусловленным экологическими факторами, повышению способности реагирования на экологически опасные производственные нарушения и неэффективную организацию потоков энергии и материалов, а также содействию эффективной мотивации сотрудников в сфере охраны окружающей среды.

Влияние учета экологической деятельности и экологического контроллинга на принятие управленческих решений отражено на рисунке 5. Следовательно, учет экологической деятельности обеспечит планирование, нормирование, контроль и анализ затрат на природоохранную деятельность сельскохозяйственного предприятия; создание условий для стимулирования природоохранной деятельности; углубление изучения в национальном масштабе «финансовых последствий» нарушения экологической безопасности и определения влияния этих расходов на рентабельность сельскохозяйственных предприятий и цену продукции; определение экономической эффективности природоохранных мероприятий и оценки экономического ущерба, причиняемого обществу загрязнением окружающей среды; оценку значения природоохранной деятельности для экономики на микро- и макроуровнях.

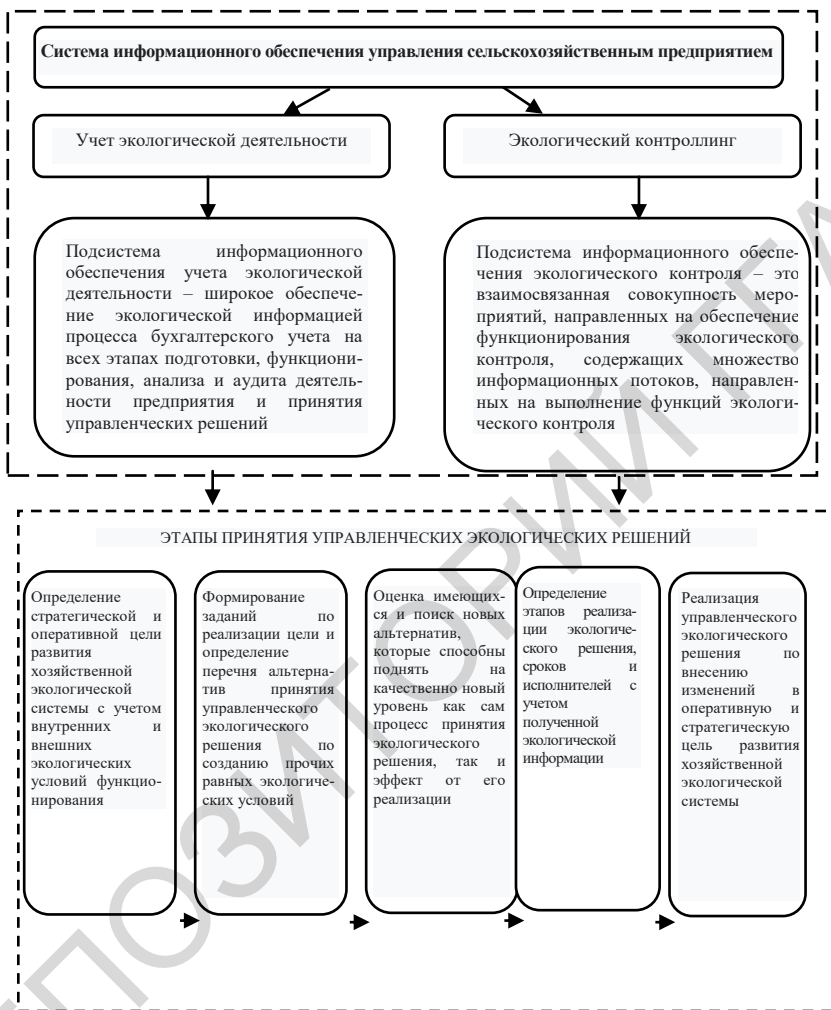


Рисунок 5 – Учет экологической деятельности и экологический контроллинг в формировании информационного обеспечения управления сельскохозяйственным предприятием

*Примечание – Источник: составлено авторами*

**Закключение.** Проведенное исследование дало основания для следующих выводов и предложений:

1. Особые требования к качеству сельскохозяйственной продукции и состояния окружающей среды вызывают необходимость разработки

методического обеспечения учета экологической деятельности сельскохозяйственных предприятий.

2. В целях устранения методологических и правовых нестыковок и противоречий предложено дополнить трактовку доходов, расходов и обязательств экологической составляющей с учетом условий их возникновения на сельскохозяйственных предприятиях. Отражение в учете экологической деятельности по разработанной бухгалтерской модели в соответствии с предложенными вариантами аналитики позволит улучшить организацию учетного процесса, качество и прозрачность отчетности, усилить контроль за соблюдением экологического законодательства и сохранением окружающей среды.

3. Недостаточное отражение экологических проблем в отчетности показывает на незначительную роль бухгалтерского учета в реализации положений концепции устойчивого развития экономики. Источником информации для эффективных управленческих решений относительно воздействия на экологические факторы является бухгалтерский учет экологических затрат, но действующая национальная практика бухгалтерского учета не позволяет отражать данные расходы.

4. В условиях интеграции Украины в мировой рынок растет интерес к созданию отлаженной системы контроля за соблюдением экологических требований, информационной базой которой должен стать бухгалтерский учет экологической деятельности.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Jobstl H. A., Hogg J. N. State of Forestry Accounting in some European Countries. Accounting and Managerial Economics for Environmentally-friendly Forestry. *Economie et Sociologie Rurales, Actes et Communications*. 2009. No. 15. P. 17-40.
2. Вороновская, А. Сущность и развитие экологического учета / А. Вороновская // Галицкий экономический вестник. – 2011. – № 2 (31). – С. 195-200.
3. Гриценко А. И. Экологический учет: определение перспектив и основных основ внедрения / А. И. Гриценко // Научный вестник Мукачевского государственного университета. Сер.: Экономика и общество. 2016. – Вып. 2. – С. 678-683. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.economyand\\_society.in.ua/journal/2\\_ukr/2\\_2016.pdf](http://www.economyand_society.in.ua/journal/2_ukr/2_2016.pdf). – Дата доступа: 05.05.2021.
4. Жук, В. М. Экологические аспекты бухгалтерского учета в агропромышленном производстве / В. М. Жук // Агроэкологический журнал. – 2012. – № 2. – С. 18-23.
5. Ивахив Ю. А. Экологический учет: суть, необходимость и развитие / Ю. А. Ивахив [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=58818>. – Дата доступа: 10.05.2021.
6. Кирсанова, Т. А. Экологический контроллинг – инструмент экоманеджмента / Т. А. Кирсанова, Е. В. Кирсанова, В. А. Лукьянихин; под ред. В. А. Лукьянихина. – Сумы: Казацкий вал, 2004.
7. Кондратиук, А. М. Учет и анализ экологических затрат промышленных предприятий: автореф. дис. ... канд. экон. наук. – Киев, 2008. – 21 с.
8. Купалова, Г. Экологическая отчетность предприятий как составляющая национальной информационной системы по охране окружающей среды / Г. Купалова, Т. Матвиенко //

- Вестник Киевского национального университета имени Тараса Шевченко. Сер.: Экономика. – 2012. – Вып. 142. – С. 12-16.
9. Майданевич, П. Н. Экологический учет как информационный инструмент управления сельскохозяйственной деятельностью предприятия / П. Н. Майданевич // Экономические науки. Сер.: Учет и финансы. – 2013. – Вып. 10 (1) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof\\_2013\\_10\(1\)\\_46.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2013_10(1)_46.pdf). – Дата доступа: 09.05.2021.
10. Пелиньо, Л. Н. Место экологического учета в современной системе бухгалтерского учета и его важное значение в сфере охраны окружающей среды / Л. Н. Пелиньо // Научный вестник Национального лесотехнического университета Украины: сб. науч.-техн. трудов. Львов: НЛТУУ, 2008. – Вып. 18.2. – С. 70-75.
11. Пикинер, В. В. Предпосылки интеграции экологической составляющей в систему учета на предприятиях / В. В. Пикинер, Ю. В. Степаненко [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.rusnauka.com/35\\_NOBG\\_2013/Economics/7\\_153208.doc.htm](http://www.rusnauka.com/35_NOBG_2013/Economics/7_153208.doc.htm). – Дата доступа: 10.05.2021.
12. Пликус, И. И. Бухгалтерский экологический учет: управленческий, финансовый и стратегический контексты / И. И. Пликус // Экономика и управление: теория и практика: междунар. науч.-практ. конф. (г. Нюрнберг, 26 сент. 2014 г.). Нюрнберг: Verlag SWG imex GmbH Nürnberg, Deutschland, 2014. Т. 2. С. 181-185 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/37162/1/Plikus\\_ecooblic.pdf](http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/37162/1/Plikus_ecooblic.pdf). – Дата доступа: 11.05.2021.
13. Прокопышин, О. С. Моделирование бухгалтерского отражения экологической деятельности в системе учета сельскохозяйственных предприятий / О. С. Прокопышин, Л. Б. Гнатышин // Научные труды: метод. журн. – 2016. – Вып. 275. – Т. 263: Экономика. – С. 78-83.
14. Пшеничный, В. А. Учетно-аналитическое обеспечение экологического менеджмента предприятий газовой отрасли: автореф. дисс. ... канд. экон. наук. – Ставрополь, 2012. – 20 с.
15. Рубанова, Н. Н. Экологический учет на предприятиях промышленности строительных материалов: автореф. дисс. ... канд. экон. наук. – Орел, 2005. – 18 с.
16. Сахно, Л. А. Экологический учет и аудит в реформировании традиционной системы учета / Л. А. Сахно // Учет и финансы АПК. – 2009. – № 1. – С. 89-92.
17. Скоромная, А. Н. Необходимость применения экологического учета на сельскохозяйственных предприятиях / А. Н. Скоромная [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://core.ac.uk/display/32610067>. – Дата доступа: 11.05.2021.
18. Талько, Н. А. Учетно-аналитическое обеспечение управления в условиях экологизации аграрного производства / Н. А. Талько // Научные чтения-2014: науч.-теор. сб. Житомир: ЖНАЕУ, 2014. – Т. 3. – С. 102-105.
19. Фостолович, В. А. Экологический учет как элемент инновационного подхода эколого-экономической системы управления сельскохозяйственных предприятий / В. А. Фостолович, Н. В. Агапова // Инновационная экономика. – 2013. – Вып. 1 (39). – С. 141-144 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Innovastijna-ekonomika/IE-1\(39\)-2013/36.pdf](http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Innovastijna-ekonomika/IE-1(39)-2013/36.pdf). – Дата доступа: 09.05.2021.
20. Цыбульник, Н. А. Экологические расходы и обязательство в системе бухгалтерского учета / Н. А. Цыбульник // Экономические науки. Сер.: Учет и финансы. – 2012. – № 9 (33). – С. 93-98.