

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ПРИРОДНО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ

Досліджено сутність і необхідність відображення в бухгалтерському обліку екологічної діяльності підприємства; розкрито шляхи удосконалення обліку природно-ресурсного потенціалу України

Актуальність теми. Екологічна інтеграція України до Європейського союзу повинна здійснюватися шляхом системного удосконалення та приведення у відповідність до європейської правової, нормативно-методичної та інституціональної бази екологічного управління та екологічної безпеки. Для цього необхідно налагодити систему бухгалтерського обліку та контролю за впливом антропогенної діяльності на навколишнє середовище. У першу чергу необхідно навчитися правильно обліковувати природно-ресурсний потенціал країни, як один з елементів національного багатства, та ідентифікувати національну екологічну політику і привести її у відповідність до загальноєвропейської.

Значення бухгалтерського обліку природних ресурсів важко переоцінити. Адже територія України має унікальний комплекс фізико-географічних, ландшафтних, гідрологічних, структурно-геологічних та інших параметрів, що й сприяло формуванню значної кількості видів і обсягів природних ресурсів. Найбільш цінними серед природних ресурсів, за оцінками Ради з вивчення продуктивних сил України, є земельні (72 %) та мінерально-сировинні (26 %). Значна кількість природних і рекреаційних ресурсів території України має найкращі економічні та екологічні параметри. В першу чергу до них можна віднести унікальний масив чорноземних ґрунтів (більше 20 % світових ресурсів), запаси високоякісного коксівного вугілля Донбасу, карпатську провінцію мінеральних вод (кілька десятків типів), а також родовища лікувальної ропи та мулу Причорноморського регіону [3]. Все це можна зберегти та розвивати за умови їх охорони від забруднення та знищення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання нормативного регулювання бухгалтерського обліку у своїх працях піднімали проф. Ф.Ф. Бутинець, доц. В.М. Жук, проф. В.Г. Лінник, проф. П.Т. Саблук, О. Хорошах, проф. В.О. Шевчук та інші. Щодо екологічного аспекту бухгалтерського обліку, то

його розглядали наступні вчені: І.В. Бешуля, проф. С.М. Бичкова, М.Ю. Єгоров, А. Ляпіна, Л.І. Максимів, Г. Мкртчян, І. Блам, В.А. Терехова, О.І. Васильчук, доц. В.З. Папінко, О.Д. Токбаєва. Але чіткої відповіді на питання: що ж підлягає бухгалтерському спостереженню та як відобразити в обліку операції з охорони навколишнього середовища, так і не було знайдено. Тому нормативна база та методика бухгалтерського обліку потребують удосконалення у зв'язку з виділенням нових об'єктів обліку. Одним з них є природно-ресурсний потенціал України.

Метою дослідження є удосконалення бухгалтерського обліку природно-ресурсного потенціалу з урахуванням екологічного аспекту.

Виклад основного матеріалу. Нормативним актом з регулювання бухгалтерського обліку повинно стати положення (стандарт) бухгалтерського обліку. Більшість П(С)БО виключають сільське господарство, а відповідно і природні ресурси зі своєї сфери застосування у зв'язку, зі специфічністю зазначених ресурсів. У міжнародній практиці облік природних ресурсів регулюється МСФЗ 41 “Сільське господарство”.

На сьогодні в Україні розроблено П(С)БО 30 “Біологічні активи”. Зазначений проект в більшості випадків сліпо копіює положення МСФЗ 41, що є неприпустимим. Тим паче, що в Україні існує великий досвід обліку в сільському господарстві та є багато теоретичних і практичних напрацювань у зазначеній сфері. Вважаємо за потрібне вивчити і проаналізувати вітчизняні та зарубіжні надбання з обліку в АПК і на основі цього удосконалити національне П(С)БО 30 “Біологічні активи”, а також надати пропозиції з удосконалення МСФЗ 41 “Сільське господарство”.

Йдеться про те, що П(С)БО повинно відповідати вимогам еколого-економічної парадигми обліку ХХІ ст. Ця парадигма повинна ґрунтуватися на засадах фізичної економії, за положеннями якої “тільки землеробство насправді є виробництвом, ...є єдиним джерелом додаткового (“чистого”) продукту” [1, с. 792]. “Розглядаючи фізичну економію як сегмент точного знання, що ґрунтується на неспростовних емпіричних узагальненнях господарської реальності, пріоритетним її напрямом є: 1) фізикалізація економічних знань, яка має відбуватися кількома напрямками, найважливішими з яких є: а) розгортання і поглиблення досліджень з метою відкриття природних законів в економічному бутті для обґрунтування нових концепцій, побудови адекватних показників, процедур їх відстеження й аналізу та ін.; б) запровадження новітньої методології вимірювання економічних процесів на основі енергетичних критеріїв: 2) екологізація економічних знань, що ґрунтується на викладених засадах і

впливає на них” [1, с. 793]. Оскільки ні класична політекономія, ні сучасний економікс, ні їх модифікації не дають належних відповідей на питання щодо збереження економічного та екологічного потенціалу сільського господарства, обліковий аспект яких має уособлювати національне П(С)БО.

Згідно з еколого-економічною парадигмою до біологічних активів відноситься вся біосфера. У зв'язку з цим необхідно конкретизувати склад об'єктів, що підлягають бухгалтерському спостереженню та формують природно-ресурсний потенціал України. У Національній доповіді України про гармонізацію життєдіяльності суспільства у навколишньому природному середовищі зазначено, що до природно-ресурсного потенціалу включаються: земельні, водні, лісові ресурси; атмосферне повітря; надра і території видобуття корисних копалин; біологічне різноманіття [6].

Прийнята у 1996 р. Конституція України визначила землю (ст. 13) основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави. Процеси, які змінюють існуючий в Україні земельний лад в аграрній сфері, за змістом є реформаторськими та здійснюються за трьома основними напрямками – реформування власності, рівноправний розвиток форм господарювання на землі, підвищення рівня ефективності землекористування. Всі ці напрями упродовж 1992-2002 рр. набували належного розвитку. Оновлений відповідно до норм Конституції України Земельний кодекс, прийнятий 25 жовтня 2001 року, дає можливість повністю включити землю, як один із головних засобів виробництва, в економічний обіг. Це ставить нові завдання перед бухгалтерським обліком.

Але чому земля не відображалася в обліку підприємств СРСР? Як зазначав проф. Я.В. Соколов, в обліку відображається тільки те, що належить суб'єкту господарювання [5, с. 395]. Отже, необхідно виходити з прав власності суб'єкта на землю. За часів Радянського союзу власність на землю належала державі, підприємства тільки користувалися та розпоряджалися нею. Тому суб'єкти господарювання не мали права відображати в обліку земельні ресурси.

З набуттям Україною незалежності змінилися і відносини у сфері власності на землю. У власності держави на сьогодні залишилось 49,7 % земельного фонду України. В основному це несільськогосподарські землі. За період 1992-2002 рр. відбулися суттєві зміни у власності на сільськогосподарські угіддя. У державній власності станом на 01.01.2002 р. залишалось лише 28,9 % сільськогосподарських угідь країни. На сьогодні первинна приватизація сільськогосподарських угідь в Україні в основному завершена – недержавним

сільськогосподарським підприємствам передано у власність і розпайовано між їх членами 30,0 млн. га земельних угідь. Їх вартість становить близько 260 млрд. грн. [3]. Таким чином, в Україні практично створено новий, ринковий земельний лад, що базується на приватній формі власності на землю, ринкових формах господарських структур, платності землекористування, можливостях ринкового обігу земель різного цільового призначення. Отже, для задоволення потреб власників в інформації про земельні ресурси, їх якість і здатність приносити дохід, необхідно організувати бухгалтерський облік землі.

У зв'язку з вичерпністю та незамінністю водних ресурсів бухгалтерський облік повинен забезпечити раціональне їх використання та охорону. З допомогою бухгалтерського обліку можна регулювати ступінь забруднення повітря та стимулювати до його очищення.

Наприкінці останнього десятиріччя експерти Євросоюзу зробили висновок: незважаючи на вже 25-річне існування програми Community Environmental Policy, досягти сталих позитивних змін загальної якості довкілля в країнах ЄС не вдалося. Стан біорізноманіття як складової довкілля у згаданому звіті зазначено малоуспішним розвитком, але з ознаками позитивного. У зв'язку з цим майбутній стан біорізноманіття не є чітко передбачуваним. Завадою стають: ситуаційні зміни у землекористуванні, подальше забруднення навколишнього середовища тощо, а також статистичні та інші негаразди, які не втраять актуальності принаймні до 2010 р.

Існують ще проблеми оцінки, які пов'язані із дією двох об'єктивних факторів – часу і простору. Скільки пройде часу з моменту викиду в атмосферу до початку появи шкідливої дії на оточуюче середовище? Якщо викиди, які вважалися нешкідливими, тільки потім, з накопиченням у атмосфері, стають небезпечними для навколишнього середовища, то визначити, як організація може оцінити і взяти на себе відшкодування відповідних суспільних витрат, достатньо важко [5].

Які причини екологічної кризи? Вони різнопланові та мають ідеологічне, історичне й економічне коріння. З одного боку, причина – в споживчому та агресивному відношенні людини до природи, з іншого – у невідповідності просторово-часових масштабів прояву економічних та екологічних явищ: негативні екологічні наслідки економічної діяльності дуже часто проявляються через деякий час і на територіях, значно віддалених від місця дії на природний об'єкт. Цей аспект проблеми був відмічений ще наприкінці XIX ст. А. Маршалом, потім досить чітко проаналізований на початку XX ст. А. Пігу.

Проблеми забруднення навколишнього середовища, його виміри та оцінки вивчаються вже давно. Так, Естер виконав один з самих перших та найбільше широко відомий підрахунок суспільних витрат на прикладі оцінки збитку, який був викликаний димовими викидами Пітсбургу, США. На основі аналізу даних за 1913 р. він вирахував кількість таких витрат у розмірі 11 млрд. дол. за рік (у перерахунку на ціни 1959 р.). Бімс і Фертіг обґрунтували думку про те, що з метою захисту навколишнього середовища бухгалтери повинні здійснювати заходи з перетворення суспільних витрат підприємства [5].

Зазначені автори виявили невідповідність між суспільною та приватною вигодою: вартість засобів, використаних на виробництво продукції, менше реальних суспільних витрат, пов'язаних з погіршенням сфери проживання. Через це ціна товару повинна включати витрати на попередження руйнування природного середовища та компенсацію збитків. Ринок у сучасному його прояві не в змозі враховувати велику частину негативних екологічних наслідків виробничої діяльності, що призводить до розподілу витрат на всіх членів суспільства у невизначеній пропорції.

Підтвердженням цьому є думка Ю. Пенца: “Економіка є наслідком діяльності, яка не терпить свавілля, і жодне суспільство не підкоряється диктатурі ринку, а планує свій розвиток. Сили вільного ринку є безперечно важливим інструментом мобілізації та звільнення людської енергії і мислення, а також задоволення потреб, але він не є універсальним засобом, тому що враховує тільки теперішній стан безвідносно до майбутнього. Тому ринкове регулювання не відповідає потребам суспільного розвитку” [16, с. 37].

У 1997 р. Ф. Сен-Марк зазначав, що в умовах ринку природу оберігати зазвичай не рентабельно, проте, руйнуючи її, можна отримати значну вигоду [12]. У зв'язку з цим виникає необхідність у державних важелях регулювання, які дозволять визначити реальну вартість товару, що включатиме витрати на очищення навколишнього середовища. У такому випадку ціни на товари значно зміняться, причому велику кількість товарів буде невигідно виробляти. Такий крок означатиме перетворення екологічних і природних благ у специфічні товари та вимагатиме створення нових методів розрахунку рентабельності. Традиційні методи розрахунку рентабельності, на думку К. Каппа, виконують роль узаконеного маскуванню великомасштабного грабежу [7, с. 21]. Аналогічний висновок робить Б. Коммонер [2], підкреслюючи, що погіршення стану навколишнього середовища призводить до зростання вартості життя населення в цілому, але збільшує дохід підприємців, які фактично перекладають

подолання зовнішніх витрат на суспільство. Таким чином, традиційний ринок є інструментом пограбування населення в інтересах підприємців.

У нашій країні повинна розвиватися екологізація мислення, тому що інакше середовище проживання майбутніх поколінь буде безповоротно змінене.

В Європі зміна у свідомості суспільства виникла під впливом швидко зростаючого розвитку економіки, який не контролювався суспільством і у незначний строк катастрофічно змінив навколишнє середовище. Частина груп натиску (суспільство, покупці, працівники) змусили підприємства проводити екологічні заходи. Тому змінився підхід до цілей господарської діяльності, раціональності та ефективності діяльності підприємства, а відповідно бухгалтерського обліку.

Змінений підхід до цілей господарювання викликав оприлюднення зростання розбіжностей між прямуюванням підприємств до збільшення прибутку (це основна мета їх господарської діяльності) та суспільною метою. Така розбіжність виникла в основному через недосконалість функціонування ринкового механізму.

Двадцятирічні дослідження та дискусії на тему узгодження господарського зростання з охороною навколишнього середовища призвели до формування двох протилежних поглядів на подальший господарський розвиток (рис. 1).

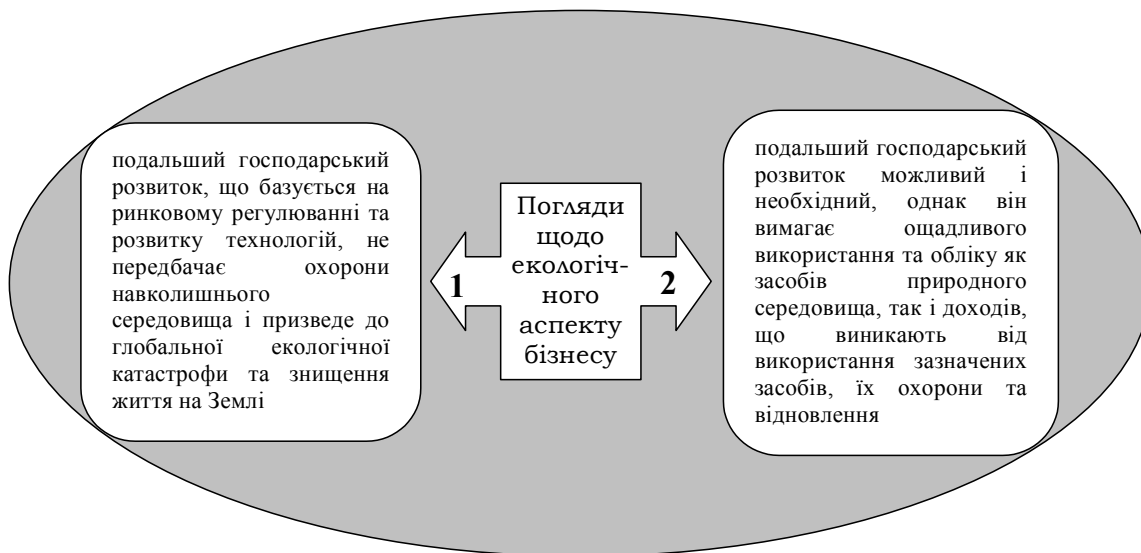


Рис. 1. Погляди вчених щодо узгодження господарського зростання з охороною навколишнього середовища

Прийняття першого погляду потребувало б радикальної зміни: по-перше, економічної теорії, адже всі теорії спираються на те, що основною метою господарювання є отримання прибутку, а не ідея зростання суспільного

добробуту; по-друге, способів мислення і системи вартості та відходження від того, що стало звичним, у зв'язку з необхідністю охорони і відновлення навколишнього середовища [13, с. 13].

Другий підхід більш реальний. На його основі побудовано діяльність західних підприємств. Пропонуємо побудувати діяльність українських підприємств щодо охорони та відновлення навколишнього середовища за аналогом західних фірм. За забруднення середовища відповідають в більшій мірі підприємства – головні його споживачі. Тому турбота про якість середовища повинна стати одним з найважливіших питань управління підприємством і планування його розвитку. Вона повинна проявлятися в усіх сферах діяльності підприємств: в процесі постачання, виробництва, реалізації, а також під час формування цілей та їх реалізації.

Підприємства повинні прямувати не тільки до кількісного зростання, а й до якісного, що базується на системному підході. Це повинно бути зростання, що призводить до зниження ступеня забруднення, споживання енергії, знищення краєвиду, до очищення ґрунту, води, повітря, а значить збільшення корисності для середовища та людини. Це означає, що не все, що є технічно можливим, необхідно реалізувати та використовувати з метою збільшення корисності для підприємства, і, що максимізація прибутку не може бути метою, а лише потребою, яка гарантує можливість подальшого розвитку.

Для отримання рівноваги між екологічною та економічною системами в Західних країнах замість “необмеженого зростання” запропоновано “тривалий розвиток” або “сталий розвиток”. Сталий розвиток містить необхідну рівновагу між інтересами сучасних і наступних поколінь. Він повинен забезпечити збереження натуральних засобів і тим самим стримати подальшу деградацію навколишнього середовища.

Підприємство, в т.ч. й приватної форми власності, є лише функцією суспільства і як елемент економічної системи повинно підтримувати діяльність цієї системи. В підтвердження цьому наведемо слова Ю. Пенца: “Підприємство відповідальне перед суспільством, тобто повинно дбати про суспільні справи без очікування на безпосередні вигоди, а навіть несучи певні витрати” [16, с. 40].

Українські підприємства повинні зрозуміти, що урахування екологічного аспекту в діяльності гарантуватиме йому шанси на виживання. Це вимагатиме скрупульозних економічних калькуляцій і заходів з охорони середовища, які навіть певний час можуть зменшувати рентабельність з огляду на конкуренцію закордонних підприємств, які раніше інтегрувалися до екологічного розвитку.

Для цього керівництво підприємств разом з експертами повинно відпрацювати відповідний екологічний план і на підставі нього – стратегію охорони середовища, а обрану стратегію уміло залучити до загальної стратегії підприємства – в цьому полягає професіоналізм екологічного управління. Таке управління забезпечить довготривалу інтеграцію економічних цілей підприємств з екологічними, а, звідси, рівновагу між господарською системою підприємства та системою його екологічної політики.

Турбота західних підприємств про охорону середовища має не лише декларативний характер, а давно закладена в культуру та стратегію підприємства [16, с. 38].

Щодо українських підприємств, то у зв'язку з недостатньо розвинутою економікою про екологічний аспект діяльності свого підприємства ніхто навіть не замислюється.

Для країн, що розвиваються, до складу яких входить Україна, дилема з виділенням грошових коштів на охорону середовища є важкою. Зменшення витрат на продукцію призводить до зменшення темпу господарського зростання, що негативно впливає на розвиток підприємств і знижує їх конкурентоспроможність.

Реструктуризація економіки та остаточна її відбудова, а також потреби в галузі розвитку інфраструктури будуть відсувати на ближче невизначене майбутнє відтворення знищеного середовища. Тобто в таких країнах філософія мислення базується на засаді: “перш за все розв’яжемо економічні господарські проблеми, а потім, якщо нас на те вистачить, – почнемо займатися навколишнім середовищем”. Однак екологи аргументують, що спустошення середовища не може бути виправдане майбутніми доходами.

Необхідно широко дивитися на екологічні питання. Екологія не є окремою метою підприємства, а повинна бути частиною всіх його процесів. Тому необхідно трактувати охорону середовища не тільки як категорію витрат і як перешкоду для розвитку господарської діяльності, а також як інструмент рекламування своєї продукції та іміджу.

Звісно, що охорона середовища в країнах, що розвиваються, не може базуватися на добрій волі управлінського персоналу підприємства, повинна бути певна економічна вигода. Але таких вигод серед економічних інструментів ще немає, а ринкова економіка, що поступово розвивається, не в змозі їх виділити. Неможливе навіть створення корисних програм охорони середовища, а тим паче екологічної стратегії як для економіки в цілому, так і для окремих підприємств.

Не дозволяє цього зробити низьке задоволення потреб людей, хронічний дефіцит бюджету, безробіття, знищення технічної та суспільної інфраструктури, велетенські інвестиційні потреби для реконструкції промисловості та утримання невиробничої сфери. Компромісом у зазначеній ситуації може бути фінансування розвинутих країн.

Звернемо увагу на факт, що найкраще охороняється те, що має власника. Якби предмети навколишнього середовища мали власника, який за них повністю відповідав би та гарантував їх використання за призначенням, то проблема була б вирішена.

Законодавство України передбачає багатосуб'єктність у праві власності на природні об'єкти (земельні ділянки, деякі види тваринного світу). Однак ряд природних об'єктів через їх натуральну специфіку не передається у власність. Так, у статті 13 Конституції України вказано, що земля, її надра, атмосферне повітря, водні та інші природні ресурси, які знаходяться на території України, природні ресурси її континентального шельфу, морської економічної зони є об'єктами права власності українського народу [4]. Однак у частині 2 цієї ж статті вказано, що кожен громадянин має право користуватися природними об'єктами права власності народу відповідно до закону. Таким чином, в даній статті встановлено дві форми приналежності: власності та користування. В ст. 14 Конституції вказано наступні суб'єкти права власності: об'єкти, юридичні особи та країна. Але на сьогодні, на жаль, здійснення нагляду власника природних ресурсів дуже обмежене не зважаючи на законодавчі рекомендації з цього питання.

На шляху до європейської інтеграції українські підприємства повинні розвивати екологізацію господарської діяльності з урахуванням досвіду країн Заходу та власного менталітету. Для того, щоб запобігти загрозам глобальної катастрофи, пов'язаної з псуванням і знищенням природних ресурсів, необхідно докорінно змінити погляд на АПК, в т.ч. з позиції бухгалтерського обліку та контролю.

В підтвердження цієї позиції наведемо думки дослідників, які вивчали екологічну проблему. “Давайте подивимося на світові проблеми навколишнього середовища до початку 70-х років, – пишуть Ю. Чибала та М. Кедзор. – До того часу люди не турбувалися про навколишнє середовище, тому що вони не знали про забруднення. Вони не знали, тому що це не досліджувалося. Слід зауважити, що відсутність вимірювання призведе до ігнорування проблем. Як кажуть багато авторів, бухгалтерський облік – це процес вимірювання. Облік – це основа для всіх

інших економічних рішень у підприємстві. Неможливо прийняти рішення без виміру і збору інформації” [14, с. 105-106].

“Важливим інструментом стійкого розвитку є оцінка екологічних наслідків. Відповідно до принципу 14 Ріо-де-Жанейрської декларації з навколишнього середовища та розвитку проводиться оцінка екологічних наслідків діяльності, що пропонується, яка може мати суттєві несприятливі наслідки для навколишнього середовища, на основі рішення компетентних національних влад” (п. 113) [11, с. 35]. Тобто, для зменшення негативного впливу людини на навколишнє середовище необхідно, в першу чергу, виміряти та відобразити в бухгалтерському обліку зазначений вплив.

Наприкінці ХХ ст. особливу увагу науковців привернуло те, що деякі об’єкти бухгалтерського обліку можуть забруднювати навколишнє середовище. У зв’язку з цим було передбачено певну організацію бухгалтерського обліку для зазначених об’єктів.

“Зв’язок бухгалтерського обліку з охороною середовища є результатом його історії (який є вартісним вимірником господарських явищ). Використання обліку як інформаційно-контрольної системи в галузі охорони навколишнього середовища може бути причиною пробудження екологічної свідомості суспільства на фоні деградації середовища, яка загрожує подальшій екзистенції людства. Але теж може бути результатом примушування людей, які здійснюють нагляд над функціонуванням всієї економіки та життя у певному регіоні, і мають право таке примушування – безпосереднє (адміністративне) або опосередковане (економічне) – застосовувати” [11, с. 695].

“Метою обліку навколишнього середовища є не тільки вимірювання фінансового впливу на середовище або завданям йому шкод, але також надання результатів для побудови тісних стосунків між підприємствами та суспільством” [15, с.699].

Роль обліку операцій з охорони навколишнього середовища є значущою. За свідченням доц. В.З. Папінко, “відсутність точних даних про природоохоронні витрати знижує роль бухгалтерського обліку як джерела необхідної інформації для управління діяльністю підприємства і проведення економічного аналізу ефективності природокористування і охорони навколишнього середовища” [8, с. 204].

На самміті в Йоханнесбурзі у 2002 р. було поставлено питання про те, що країнам у наступні роки необхідно досягти значного прогресу у досягненні трьох основних цілей:

➤ забезпечення обліку екологічних витрат у процесі прийняття рішень виробниками та споживачами, припиненню тенденцій з відношення до навколишнього середовища як з “безкоштовним товаром” та перекладанню цих витрат на інші верстви населення, інші країни та інші покоління;

➤ більш повного обліку соціальних та екологічних витрат в економічній діяльності, для того щоб ціни відповідним чином відображали відносну недостачу та повну вартість ресурсів і сприяли запобіганню погіршення стану навколишнього середовища;

➤ використання, за можливістю, ринкових принципів у розробці економічних механізмів і політики, направлених на забезпечення стійкого розвитку [9].

У посланні до Верховної Ради президент України зазначав: “До пріоритетних напрямів підвищення екологічної безпеки належить формування збалансованої системи природокористування та екологізації технологій у промисловості, енергетиці, будівництві, сільському господарстві, на транспорті” [10, с. 40].

В Україні проблема охорони навколишнього середовища також постала дуже гостро та регулюється на законодавчому рівні. Так, ст. 50 Конституції України передбачено: “Кожен має право на безпечне для життя і здоров’я довкілля та на відшкодування завданої порушенням цього права шкоди” [4].

Величезна робота із збереження природи повинна починатись з перебудови свідомості суспільства. Якщо ми хочемо бачити нашу планету екологічно здоровою, то екологом повинен бути кожний в своєму житті, в своїй професії. І розумний спосіб вирішення проблеми – екологічна освіта і виховання екологічної культури.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Вважаємо, що бухгалтерському спостереженню підлягає весь природно-ресурсний потенціал України, а також вплив антропогенної діяльності на нього. Для організації бухгалтерського обліку зазначених об’єктів необхідно розробити нові та удосконалити існуючі облікові нормативні акти, в т.ч. П(С)БО 30 “Біологічні активи”. Враховуючи великий сільськогосподарський потенціал України та існуючі напрацювання науковців в цій галузі вважаємо доцільним і можливим самостійно розробити національний стандарт щодо обліку природно-ресурсного потенціалу, який би міг слугувати зразком для інших країн (МСФЗ 41 розроблено в Новій Зеландії, яка за своїми характеристиками багато в чому уступає Україні).

Охорона середовища повинна пронизувати всі цілі підприємства та сфери діяльності. Нехтування проблемами охорони навколишнього середовища в діяльності підприємства може призвести до прикрих результатів. Підприємство, яке знищує середовище, повинно рахуватися з втратою довіри суспільства, а, отже, і зі зменшенням обсягів реалізації. Відновити довіру дуже складно. Натомість підприємство, яке може сказати, що його технології та продукція мають найвищу екологічну якість, виграє в очах екологічно свідомої частини суспільства та може розраховувати на лояльність і залучення клієнтів на тривалий період. Недостатня турбота про середовище не оплачується, тоді як турбота про неї, хоч і вимагає витрат, але примножує прибутки.

Нова екологічна політика повинна полягати не тільки у побудові чи експлуатації об'єктів, що очищують навколишнє середовище, а передусім, у налагодженні процесів і технологій, які краще служать середовищу, економіці та суспільству. Екологічний підхід безперечно змінить менталітет і підстави господарювання, а також правила економічної гри на більш етичні. Майбутнє буде належати тим підприємствам, які свій розвиток та ринкову експансію зможуть пристосувати до вимог охорони середовища.

Розвиток екологічного аспекту бухгалтерського обліку пов'язаний з подальшим удосконаленням економічного механізму національної екологічної політики, що зумовлено створенням Національного екологічного фонду та впровадженням на законодавчому рівні принципу "забруднювач платить" (це дасть можливість освоїти ринкові механізми управління екологічними платежами, зробити їх адекватними заподіяній шкоді та забезпечити цільове фінансування без додаткових видатків), а також з налагодженням відображення в системі бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з охороною навколишнього середовища, що сприятиме збереженню природно-ресурсного потенціалу України.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.3 / Редкол.: ...С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр "Академія", 2002. – 952 с.
2. Коммонер Б. Замыкающийся круг: природа, человек, технологии. – Л., 1974.
3. Конвенция о биологическом разнообразии.
4. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. – К.: Преса України, 1997. – 80 с.

5. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Перевод с англ. под ред. Соколова Я.В., Смирновой И.А. – М. – Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
6. Національна доповідь України про гармонізацію життєдіяльності суспільства у навколишньому природному середовищі. Президент України
7. Ольсевич Ю.А., Гудков А.А. Критика экологической критики. – М., 1990.
8. Папінко В.З. Вдосконалення обліку природоохоронних витрат на хімічних підприємствах // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – № 4. – С. 202-208.
9. Повестка дня на XXI век. Йоханнесбургский саммит 2002 г. // <http://www.un.org/russian/conferens/wssd/agenda2/intro.htm>, п. 8.31.
10. Послання президента України до Верховної Ради України. Європейський вибір. Концептуальні засади стратегії економічного та соціального розвитку України на 2002-2011 роки.
11. Програма дій по дальшому удосконаленню Повестки дня на XXI век. 11-е пленарное заседание ООН. 28 июня 1997 г. – 41 с.
12. Сен-Марк Ф. Социализация природы. – М., 1997.
13. Burzyn E. Społeczny i ekologiczny aspekt współczesnej ewolucji rachunkowości w gospodarce rynkowej // Zeszyty naukowe akademii ekonomicznej w Krakowie. – 2003. – № 401. – S. 5-19.
14. Czubala J., Kedzior M. Environmental reporting and accounting as a feedback between the society and general accounting theory // General Accounting Theory, Cracow. – 2004. – P. 105-119.
15. Marcinkowska M. Wpływ przedsiębiorstw na środowisko naturalne – co pokazać w systemie rachunkowości? // Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, SKwP. Warszawa. – 1999. – № 129. – S. 99-109.
16. Penc J. Ekologiczny kontekst biznesu // Studia i materiały wyższej szkoły marketingu i biznesu w Łodzi. – 2000. – № 5. – S. 35-55.