

**Л.В. Чижевська, д.е.н., проф.**

Державний університет «Житомирська політехніка»

**Т.В. Затока, к.е.н., ст. викладач**

Одеський національний економічний університет

## Особливості обліку та звітності у видобувних галузях в умовах сталого розвитку

*Пошук, видобуток і збагачення корисних копалин мають стратегічне значення для сталого розвитку економіки. Бухгалтерський облік як інформаційна система має забезпечити зацікавлених користувачів достовірною, повною і неупередженою інформацією про видобуток корисних копалин, однак державні і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, що регулюють ведення обліку на видобувних підприємствах і вимоги щодо ведення звітності, містять лише загальні принципи регулювання. У статті проаналізовано фінансову звітність й аудиторські висновки підприємств видобувної галузі щодо відображення ними інформації про діяльність. З'ясовано, що підприємства не зацікавлені у розкритті інформації, що стосується розвідки та оцінки корисних копалин, впливу такої розвідки на навколишнє середовище, витрат на охорону довкілля. Врахування показників екологічної стійкості у звітність підприємств видобувної промисловості допоможе ефективно споживати ресурси, мінімізувати порушення, впливати на зменшення забруднення, а також закриття і рекультивацию виснажених шахтних земель. Увагу варто приділяти не лише інформації у звітності, а й відповідному аудиту.*

**Ключові слова:** видобувна галузь; облік розвідки корисних копалин; витрати на розвідку корисних копалин; сталий розвиток; облік екологічної діяльності.

**Актуальність теми.** Сьогоднішнє інформаційне суспільство характеризується новими викликами, пов'язаними зі змінами у навколишньому середовищі, а тому має у пріоритеті охорону природи і середовища проживання. До 2030 р. планується реалізація 17 цілей Сталого розвитку ООН, значна частина з яких присвячена питанням, що тією чи іншою мірою стосуються захисту навколишнього середовища (6, 7, 12–15). Загальна система видобутку має бути орієнтована на зменшення впливу видобутку корисних копалин на навколишнє середовище.

Україна належить до провідних мінерально-сировинних держав світу. Станом на 1 січня 2020 р. в Україні налічувалося 2233 родовища горючих корисних копалин, 147 – металічних корисних копалин, 4676 – неметалічних, 1705 родовищ підземних вод, лікувальних грязей та ропи [17]. За даними рейтингу 200 найбільших компаній України за сумою сплати податкових платежів у 2020 р. за даними Державної податкової служби України (станом на 01.01.2021 р.) у першій двадцятці платників податків п'ять підприємств (ПАТ «Укрнафта», АТ «Укргазвидобування», ПАТ НАК «Нафтогаз України», ПАТ «Укртатнафта», ПАТ «Південний гірничо-збагачувальний комбінат»), діяльність яких пов'язана з видобутком, зберіганням чи транспортуванням корисних копалин, що становить 25 % [18]. У Житомирській області розташовано 524 родовища і об'єкта обліку різноманітних корисних копалин (з урахуванням комплектності), на які суб'єктам господарської діяльності надано 209 спеціальних дозволів на користування надрами, у тому числі 176 – на промислове видобування корисних копалин і 33 – на проведення геологорозвідувальних робіт [15].

Питання охорони і захисту навколишнього середовища є особливо актуальними і мають бути відображені у впровадженні комплексної системи державних, адміністративних, правових, економічних, політичних і суспільних заходів щодо раціонального використання, відтворення природних ресурсів, збереження особливо цінних та унікальних природних комплексів, гарантування екологічної безпеки, обмеження негативного впливу людської діяльності на довкілля. Раціонально сформована система обліку на підприємствах видобувної галузі і підвищені вимоги до звітності компаній, які займаються розвідкою, розробкою і видобутком корисних копалин, можуть стати одним із дієвих інструментів державного контролю, враховуючи те, що видобуток є актом видалення та споживання обмеженого ресурсу. Натомість, чимало багатих ресурсами країн погано управляють своїми природними ресурсами [1].

У процесі оцінювання меж впливу людства на довкілля головна роль належить інформуванню [10]. Природні ресурси є важливим об'єктом бухгалтерського обліку, і достовірна інформація про наявність природних ресурсів здебільшого визначає конкурентоспроможність підприємств [12]. Суб'єкти господарювання, які проводять діяльність у видобувних галузях, мають складати фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність за МСФЗ [5, ч. 2 ст. 12]. Крім того, окремі особливості звітування таких підприємств встановлено спеціальним Законом № 2545. Вчені дотримуються думки, якщо підприємство використовує під час складання звітності Міжнародні стандарти, їх звітність відрізнятиметься високою якістю [3]. Однак з цим не можна погодитися, розглядаючи чинні національні та міжнародні стандарти

бухгалтерського обліку і фінансової звітності, що стосуються обліку корисних копалин, зокрема Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» та МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин», оскільки вони є узагальненими та містять значну кількість посилань на інші стандарти. Рада з МСФЗ пояснює ситуацію тим, що в такий спосіб мінімізуються майбутні поправки до стандарту, який вийшов, оскільки професійна дискусія про повноцінний стандарт продовжується [8]. Для зміни ситуації потрібна фундаментальна зміна парадигми, зокрема від переходу від системи обліку «доходу від несподіванки» до обліку «спільної спадщини» [1], застосування принципів сталого розвитку [2].

Більшість авторів зробили висновок, що в наш час бухгалтерський облік у видобувних галузях не можна вважати до кінця об'єктивним та врегульованим [9, с. 5], а система обліку екологічної діяльності підприємств в Україні знаходиться лише у стадії становлення [10]. Досі не розроблено методологічного інструментарію для практичного ведення обліку витрат і результатів природоохоронних заходів на вітчизняних підприємствах [20], не врегульовані питання звітування. Натомість очевидна невідповідність між теорією обліку та звітності в умовах сталого розвитку і вітчизняною еколого-економічною практикою господарюючих суб'єктів [15, с. 22].

**Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори.** У процесі аналізу наукових публікацій виявлено, що найчастіше автори досліджують питання екологічної діяльності, а саме: бухгалтерський облік – І.В. Замула, Л.А. Сахно, І.В. Свиноус та ін.; аудит – Л.В. Синяєва та ін.; передумови та перспективи впровадження екологічного обліку на підприємствах України – Н.А. Чугрій, Г.А. Чугрій.

Питання обліку і контролю у видобувних галузях досліджуються у монографії Я.Д. Крупки, Я.А. Порохнавця (2019). Сутність природної ренти як об'єкта бухгалтерського обліку розглядають Т.С. Осадча [12], С.В. Бардаш, Т.П. Остапчук, О.Вороновська.

Як бачимо, науковці недостатньо уваги приділяють питанням обліку та оцінки розвідки корисних копалин, складання звітності й відображення необхідної зацікавленим користувачам інформації в ній. Сучасний політичний та економічний курс розвитку України, спрямований на євроінтеграцію [16], вимагає використання підприємствами такої системи бухгалтерського обліку, яка буде надавати достовірну інформацію щодо впливу господарської діяльності на довкілля, а звітність має відображати основні показники цієї діяльності, їх вплив на навколишнє середовище та заходи щодо їх усунення. Водночас до цього часу є необхідність у розробці нормативних документів з регулювання облікової діяльності в галузі екології, що вимагають докладного відображення у фінансовій звітності зобов'язань і витрат, пов'язаних з природоохоронною діяльністю [15]. Припускаємо, що підприємства видобувної галузі формально належать до складання звітності і не відображають необхідних показників.

**Метою статті** є аналіз бухгалтерської звітності видобувних підприємств, що входять у 20 найбільших платників податків за 2020 р., з метою оцінки фактичного стану звітування про показники, які стосуються видобутку корисних копалин і впливу цієї діяльності на навколишнє середовище.

**Викладення основного матеріалу.** Одним із завдань обліково-аналітичної системи є планування заходів щодо впровадження екологобезпечних технологій, прогнозування майбутніх показників екологічної діяльності підприємства. Нами висвітлено такі проблемні питання щодо обліку на видобувних підприємствах: 1) метод обліку і оцінки витрат на розвідку корисних копалин; 2) відображення показників, що впливають на довкілля, у звітності видобувних підприємств.

Порядок обліку витрат на розробку родовищ корисних копалин значно впливає на якість фінансової звітності. В цілому для обліку витрат на видобувних підприємствах у світовій практиці використовуються методи: повних витрат (full cost method, іноді його називають методом повної вартості); успішно завершених розвідувань (successful efforts method, іноді його називають методом успішних зусиль, методом результативних витрат); ділянок, що приносять дохід (area-of-interest accounting); асигнувань (appropriation accounting) [8]. Відповідно до методу повних витрат витрати, які не призвели безпосередньо до зростання запасів корисних копалин, капіталізуються, а відповідно до методу успішно завершених розвідувань – належать до витрат поточного періоду.

У ПАТ «Укрнафта», АТ «Укргазвидобування», ПАТ НАК «Нафтогаз України» витрати на розвідку та оцінку родовищ (нафти, природного газу) обліковуються за методом «успішних спроб». Відповідно до цього методу у ПАТ «Укрнафта» витрати на розвідку та оцінку капіталізуються в активи розвідки й оцінки до моменту, коли розвідка буде завершена і результат зможе бути оцінений. Якщо розвідка та оцінка ресурсів на певній визначеній території не призвела до відкриття економічно доцільних для видобутку покладів вуглеводнів, активи розвідки та оцінки тестуються на зменшення корисності. Якщо поклади вуглеводнів не знайдено і ухвалено рішення про припинення розвідки та оцінки на цій території, активи розвідки та оцінки підлягають списанню. На ПАТ НАК «Нафтогаз України», АТ «Укргазвидобування» капіталізація витрат відбувається у разі ухвалення рішення про подальшу розробку території родовища та з моменту введення в експлуатацію першої промислової свердловини. ПАТ НАК «Нафтогаз України» зазначає в примітках, що якщо розвідувальне буріння не дало результату або існує ймовірність того, що понесені витрати не призведуть до отримання доходу, то актив частково або повністю списують на витрати

періоду. Найбільші американські нафтові компанії в основному використовують метод успішно завершених розвідувань, а методом повних витрат традиційно користуються невеликі, нещодавно організовані компанії, – такий метод дозволяє перенести відображення витрат на більш пізній строк [8]. Як бачимо, така ж практика притаманна й українським компаніям видобувної галузі.

Що стосується даних, відображених у звітності на сьогодні діючим МСФЗ 6, суб'єкт господарювання має розкрити у звітності інформацію, яка визначає та пояснює суми, визнані в його фінансовій звітності у результаті розвідки та оцінки запасів корисних копалин, а саме: свої облікові політики щодо видатків на розвідку та оцінку, враховуючи визнання активів розвідки та оцінки; суми активів, зобов'язань, доходу та витрат, а також грошових потоків у результаті операційної та інвестиційної діяльності, що виникають внаслідок розвідки та оцінки запасів корисних копалин. Отже, в бухгалтерському обліку та звітності господарська діяльність, пов'язана з розвідкою та оцінкою корисних копалин, знаходить своє відображення тільки за допомогою системи витрат, доходів та порядку їх формування [10]. Водночас відсутні конкретні рекомендації щодо надання інформації про природоохоронну діяльність і організацію екологічного обліку на підприємствах [14].

Закон України «Про екологічний аудит» (ст. 8) серед низки завдань, що ставляться до екологічного аудиту, містить завдання щодо оцінки впливу діяльності об'єкта екологічного аудиту на стан навколишнього природного середовища та оцінки ефективності, повноти і обґрунтованості заходів, що вживаються для охорони навколишнього природного середовища на об'єкті екологічного аудиту [6]. Синяєва Л.В. та інші науковці вважають, що серед інформації, яка має бути відображена в екологічному звіті, має бути інформація щодо офіційної політики діяльності підприємства у напрямі охорони навколишнього середовища і заходи щодо запобігання шкоді. На нашу думку, показники екологічної інформації, фінансові та оперативні наслідки заходів з охорони навколишнього середовища як значуща інформація мають бути зараховані до фінансової і нефінансової звітності видобувних підприємств. Така інформація не може бути обмежена лише відображенням витрат, спрямованих на обмеження можливостей звичайних виробничих процесів усіх видів викидів до прийнятних рівнів, які у світовій обліковій практиці розглядаються як витрати на природоохоронну діяльність [20]. Рахунки підприємства мають відображати його вплив на навколишнє середовище і вплив витрат, ризиків і зобов'язань, пов'язаних з природоохоронною діяльністю, на фінансовий стан підприємства [15].

Розгляд звітності підприємств видобувної галузі (на підставі інформації, наведеної на офіційних сайтах компаній), які входять до 20 найбільших платників податків, показав, що підприємства не зацікавлені в розкритті інформації, яка стосується розвідки та оцінки корисних копалин, впливу такої розвідки на довкілля, витрат на охорону навколишнього середовища.

На сайті ПАТ «Укрнафта» розміщено окрему фінансову звітність за МСФЗ за 2020 р. Звіт у примітках містить окремі дані про такі показники: нафтогазові активи, активи розвідки й оцінки, а саме переоцінку. Компанія залучила незалежного оцінювача для проведення оцінки справедливої вартості її нафтогазових активів. Визначено метод оцінки витрат на розвідку родовищ нафти.

АТ «Укргазвидобування» надав консолідовану фінансову звітність, де визначені загальні фінансові показники компанії без врахування окремих показників, що стосуються видобутку корисних копалин. На сайті компанії немає нефінансової звітності, проте визначено окремі напрями, зокрема, екологічна діяльність, принципи сталого розвитку (4, 6, 7, 11, 17), якими керується компанія. АТ «Укргазвидобування» декларує, що у своїй діяльності компанія приділяє значну увагу питанням охорони довкілля, вимогам екологічної та радіаційної безпеки й вимагає цього від інших підприємств, установ, організацій, фізичних осіб, що виконують роботи / надають послуги на території Замовника. Однак даних про відповідні програми, їх сутність, витрати на програми немає.

Діяльністю ПАТ НАК «Нафтогаз України» є операції з видобутку природного газу та нафти, розвідки нових напрямків газопостачання, транспортування та зберігання нафти й газу, а також продажу природного газу та скрапленого природного газу своїм споживачам. Консолідована фінансова звітність ПАТ НАК «Нафтогаз України» містить примітки, де розкрито інформацію щодо розвідки та видобування нафти, газу та газового конденсату, що здійснюється АТ «Укргазвидобування».

На сайті компанії ПАТ «Укртатнафта» не розміщено інформацію щодо діяльності за 2020 р., однак є повідомлення, що у зв'язку із запровадженням карантину та обмежувальних заходів, пов'язаних з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19) та врегулюванням питань з кредиторами ПАТ «Укртатнафта», товариство невчасно розкрило інформацію про фінансовий стан за 2019 р. Консолідована фінансова звітність за 2019 р. не містить особливих показників, які стосуються видобутку корисних копалин, оцінки та їх розвідки. Водночас звіт аудитора містить застереження про наявність суттєвої невизначеності, яка може викликати значні сумніви у спроможності групи продовжувати безперервну діяльність.

ПАТ «Південний гірничо-збагачувальний комбінат» розмістив на сайті Звіт про фінансовий стан та Звіт про управління, де відсутні показники щодо оцінки та розвитку.

Деякі підприємства мають розгорнуту інформацію щодо витрат на природоохоронні заходи у фінансових звітах. Але більшість підприємств не наводить таку інформацію і стандартизованих вимог щодо цієї інформації встановлено не було. Окремі автори визначають, що додаткова деталізація МСФЗ 6 є кроком до «промізкості стандартів МСФЗ, які спочатку повинні були описувати лише принципові моменти обліку та звітності» [8]. Проте більшість схиляється до думки, що узагальнені дані, які формуються в межах фінансового та управлінського звітів, не придатні для забезпечення екологічної стійкості та екологічної діяльності господарюючого суб'єкта [15]. Однак з метою забезпечення принципів сталого розвитку, принцип «задоволення поточних потреб без шкоди для потреб майбутніх поколінь» має бути закладений в основу звітування підприємств видобувної галузі, оскільки попит на корисні копалини та продукти гірничодобувної промисловості, такі як метали, паливо та напалівні корисні копалини, а також вплив на довкілля, пов'язаний з діяльністю видобутку корисних копалин, продовжує зростати [2].

Суб'єкти господарювання, які проводять діяльність у видобувних галузях, зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським звітом. Тому увагу варто приділяти не лише інформації у звітності, але й відповідному аудиту. Відомості щодо проаналізованих аудиторських висновків вказаних вище підприємств наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Аналіз аудиторських висновків підприємств видобувної галузі з 20 найбільших платників податків

Підприємство	Висновок	Застереження аудиту	Ключові питання аудиту
ПАТ «Укрнафта»	Умовно-позитивний	Операції та залишки з пов'язаними сторонами	Розрахунки за природний газ із НАК «Нафтогаз України». Забезпечення під судові процеси і штрафи та інше. Знецінення основних засобів. Ризик обходу механізмів внутрішніх контролів управлінським персоналом
АТ «Укргазвидобування»	Умовно-позитивний	Судова справа щодо розірвання договору з пов'язаною стороною	Визначення справедливої вартості основних засобів
ПАТ НАК «Нафтогаз України»	Позитивний	Примітка 2 щодо економічного та політичного середовища	Визначення справедливої вартості основних засобів. Очікувані кредитні збитки за торговою дебіторською заборгованістю. Облік збитку у результаті вибуття дочірнього підприємства та оцінка справедливої вартості дебіторської заборгованості за договором купівлі-продажу на момент первісного визнання та станом на 31 грудня 2020 р.
ПАТ «Укртатнафта»	Умовно-позитивний	Операції та баланси з пов'язаними сторонами. Торгова та інша дебіторська заборгованість і передоплати постачальникам та інші оборотні активи	Ризик обходу механізмів внутрішніх контролів управлінським персоналом
ПАТ «Південний гірничо-збагачувальний комбінат»	Позитивний	Немає ключових питань, про які варто повідомити у висновку	Немає

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Гірничодобувна діяльність може мати серйозні негативні наслідки для навколишнього середовища, ці ефекти відбуваються від стадії розвідки до стадії закриття шахти. Відображення екологічних аспектів діяльності підприємства і прозоре відображення їх у звітності забезпечить зацікавлених користувачів, зокрема державні органи влади, інформацією, необхідною для досягнення цілей сталого розвитку ООН. Держава як зацікавлений зовнішній користувач звітності повинна мати інформацію про екологічно значущу діяльність господарюючого суб'єкта, необхідну для цілей ефективного управління. Від видобувних підприємств варто вимагати більш детальної інформації щодо впливу своєї діяльності, продукції та процесів на навколишнє середовище. Врахування показників екологічної стійкості у звітність підприємств видобувної промисловості допоможе ефективно споживати ресурси, мінімізувати порушення, впливати на зменшення забруднення, а також закриття і рекультивацию виснажених шахтних земель.

## Список використаної літератури:

1. Basu R. Minerals are a shared inheritance: Accounting for the resource curse / R.Basu, S.Pegg // *The Extractive Industries and Society*. – 2020. – Vol. 7, № 4. – P. 1369–1376. DOI: 10.1016/J.EXIS.2020.08.001.
2. Gorman R.M. A review of sustainable mining and resource management: Transitioning from the life cycle of the mine to the life cycle of the mineral / R.M. Gorman, D.A. Dzombak // *Resources, Conservation and Recycling*. – 2018. – Vol. 137. – P. 281–291. DOI: 10.1016/J.RESCONREC.2018.06.001.
3. Безручук С.Л. Конвергенція дуалізму якісних характеристик звітності / С.Л. Безручук // *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. – 2021. – № 5–6 (282–283). – С. 70–76. DOI: 10.32680/2409-9260-2021-5-6-282-283-70-76.
4. Витрати на розвідку запасів корисних копалин : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2008 р. № 1090 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08>.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
6. Про екологічний аудит : Закон України від 18.11.2012 р. № 1862-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [rada.gov.ua](http://rada.gov.ua).
7. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія : дис. ... д.е.н. : 08.00.09 / І.В. Замула. – Житомир, 2010. – 498 с.
8. Проблеми обліку витрат на розвідку запасів корисних копалин на підприємствах видобувної галузі / ІАС Консультант [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [parusconsultant.com](http://parusconsultant.com).
9. Крупка Я.Д. Облік і контроль у видобувних галузях : монографія / Я.Д. Крупка, Я.А. Порохнавець. – Тернопіль : Крок, 2019. – 252 с.
10. Лепетан І.М. Передумови виникнення та ведення екологічного обліку / І.М. Лепетан // *Агросвіт*. – 2018. – № 12. – С. 48–55 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [agrovit.info](http://agrovit.info).
11. Розвідка та оцінка запасів корисних копалин : Міжнародний стандарт фінансової звітності 6 (МСФЗ 6) від 01.01.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [rada.gov.ua](http://rada.gov.ua).
12. Осадча Т.С. Сутність природної ренти як об'єкта бухгалтерського обліку / Т.С. Осадча // *Вісник ЖДТУ. Сер. : Економічні науки*. – 2017. – № 4 (78). – С. 85–92. DOI: 10.26642/jen-2016-4(78)-85-92.
13. Поліщук І.Р. Облікове забезпечення стратегічного аналізу діяльності підприємств добувної промисловості і розроблення кар'єрів залежно від платоспроможності покупців / І.Р. Поліщук, В.В. Жидкова // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. – 2021. – № 1 (48). – С. 45–51. DOI: 10.26642/PBO-2021-1(48)-45-51.
14. Сахно Л.А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві / Л.А. Сахно // *Облік і фінанси АПК*. – 2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faa.org.ua>.
15. Теоретичні засади розвитку екологічного обліку / І.В. Свиноус та ін. // *Агросвіт*. – 2021. – № 15. – С. 20–28. DOI: 10.32702/2306&6792.2021.15.20.
16. Синяєва Л.В. Особливості екологічного бухгалтерського обліку та аудиту в Україні в сучасних умовах / Л.В. Синяєва, О.В. Кондратюк, В.С. Микільський // *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Сер. : Економічні науки*. – 2017. – № 3 (35) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789/4175>.
17. Стан запасів корисних копалин / Мінеральні ресурси України. – 01 січня. – 2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [minerals-ua.info](http://minerals-ua.info).
18. ТОП-200 найбільших компаній України за сумою сплати податкових платежів за 2020 р. – 2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [top-200.pdf](http://top-200.pdf) (rating.zone).
19. Устойчивое развитие: концепция, принципы, цели / Устойчивый бизнес [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://csrjournal.com>.
20. Чугрій Н.А. Екологічний облік: передумови та перспективи впровадження на підприємствах України / Н.А. Чугрій, Г.А. Чугрій // *Збалансоване природокористування*. – 2018. – № 3. – С. 50–55.

## References:

1. Basu, R. and Pegg, S. (2020), «Minerals are a shared inheritance: Accounting for the resource curse», *The Extractive Industries and Society*, Vol. 7, Issue 4, pp. 1369–1376, doi: 10.1016/J.EXIS.2020.08.001.
2. Gorman, R.M. and Dzombak, D.A. (2018), «A review of sustainable mining and resource management: Transitioning from the life cycle of the mine to the life cycle of the mineral», *Resources, Conservation and Recycling*, Vol. 137, pp. 281–291, doi: 10.1016/J.RESCONREC.2018.06.001.
3. Bezruchuk, S.L. (2021), «Konvergencija dualizmu jakisnyh harakterystyk zvitnosti», *Naukovyj visnyk Odes'kogo nacional'nogo ekonomichnogo universytetu*, No. 5–6 (282–283), pp. 70–76, doi: 10.32680/2409-9260-2021-5-6-282-283-70-76.
4. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2008), *Vytraty na rozvidku zapasiv korysnyh kopalyn, polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 33, vid 26.08.*, No. 1090, [Online], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08>
5. VRU (1999), *Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini*, Zakon vid 16.07. № 996-XIV.
6. VRU (2012), *Pro ekologichnyj audit*, Zakon Ukrainy vid 18.11. No. 1862-IV, [Online], available at: [rada.gov.ua](http://rada.gov.ua)
7. Zamula, I.V. (2010), *Buhgalters'kyj oblik ekologichnoi' dijal'nosti: teorija ta metodologija*, D. Sc. Thesis of dissertation, 08.00.09, Zhytomyr, 498 p.
8. IAS Konsultant (2008), «Problemy obliku vytrat na rozvidku zapasiv korysnyh kopalyn na pidpryjemstvah vydobuvnoi' galuzi», [Online], available at: [parusconsultant.com](http://parusconsultant.com)

9. Krupka, Ja.D. and Porohnavec', Ja.A. (2019), *Oblik i kontrol' u vydobuvnyh galuzjah*, monografija, Krok, Ternopil', 252 p.
10. Lepetan, I.M. (2018), «Peredumovy vynyknennja ta vedennja ekologichnogo obliku», *Agrosvit*, No. 12, pp. 48–55, [Online], available at: [agrosvit.info](http://agrosvit.info)
11. VRU (2012), *Rozvidka ta ocinka zapasiv korysnyh kopalyn*, Mizhnarodnyj standart finansovoi' zvitnosti 6 (MSFZ 6) vid 01.01, [Online], available at: [rada.gov.ua](http://rada.gov.ua)
12. Osadcha, T.S. (2017), «Sutnist' pryrodnoi' renty jak ob'jekta buhgalters'kogo obliku», *Visnyk ZhDTU*, Ser. *Ekonomichni nauky*, No. 4 (78), pp. 85–92, doi: 10.26642/jen-2016-4(78)-85-92.
13. Polishuk, I.R. and Zhydkova, V.V. (2021), «Oblikove zabezpechennja strategichnogo analizu dijnal'nosti pidpryjemstv dobuвної' promyslovosti i rozroblennja kar'jeriv zalezno vid platospromozhnosti pokupciv», *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu*, No. 1 (48), pp. 45–51, doi: 10.26642/PBO-2021-1(48)-45-51.
14. Sahno, L.A. (2009), «Ekologichnyj oblik i audyt v reformuvanni tradycijnoi' systemy obliku na pidpryjemstvi», *Oblik i finansy APK*, [Online], available at: <http://magazine.faaf.org.ua>
15. Svytnous, I.V. et al. (2021), «Teoretychni zasady rozvytku ekologichnogo obliku», *Agrosvit*, No. 15, pp. 20–28, doi: 10.32702/2306&6792.2021.15.20.
16. Synjajeva, L.V., Kondratjuk, O.V. and Mykul's'kyj, V.S. (2017), «Osoblyvosti ekologichnogo buhgalters'kogo obliku ta audytu v Ukraini'ni v suchasnyh umovah», *Zbirnyk naukovykh prac' Tavrijs'kogo derzhavnogo agrotehnologichnogo universytetu*, Ser. *Ekonomichni nauky*, No. 3 (35), [Online], available at: <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789/4175>
17. Mineral'ni resursy Ukrainy (2019), «Stan zapasiv korysnyh kopalyn», [Online], available at: [minerals-ua.info](http://minerals-ua.info)
18. rating.zone (2021), «TOP-200 najbil'shyh kompanij Ukrainy za sumoju splaty podatkovykh platezhiv za 2020 r.», [Online], available at: [top-200.pdf \(rating.zone\)](http://rating.zone/top-200.pdf)
19. Ustoichivi biznes, «Ustoichivoe razviti: kontseptsija, printsipy, tseli», [Online], available at: <http://csrjournal.com>
20. Chugrij, N.A. and Chugrij, G.A. (2018), «Ekologichnyj oblik: peredumovy ta perspektyvy vprovadzhennja na pidpryjemstvah Ukrainy», *Zbalansovane pryrodokorystuvannja*, No. 3, pp. 50–55.

**Чижевська** Людмила Віталіївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- міжнародні стандарти фінансової звітності;
- фінансовий облік;
- професійна етика бухгалтера.

**Затока** Тетяна Вікторівна – кандидат економічних наук, старший викладач Одеського національного економічного університету.

<https://orcid.org/0000-0002-1786-9920>.

Наукові інтереси:

- проблеми обліку та оподаткування на підприємствах України;
- удосконалення бухгалтерського обліку і звітності в сучасних умовах;
- проблеми удосконалення управлінського обліку;
- податковий менеджмент.

E-mail: [ztv.oneu@gmail.com](mailto:ztv.oneu@gmail.com).

Стаття надійшла до редакції 07.10.2021.