

УДК 657.01:330.34

JEL Classification M41, Q56, M14, Q01

Сокіл Олег

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет
Мелітополь, Україна
E-mail: sokil.oleg@ukr.net

КОНЦЕПЦІЯ БАЛАНСОВОГО МЕТОДУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація

Вступ. Автором проведено дослідження з метою розроблення концепції балансового методу обліково-аналітичного забезпечення для подальшого застосування у практичній реалізації формування звітності про сталий розвиток сільськогосподарських підприємств. Розкриття інформації про сталий розвиток для аграрного підприємництва, за нових реалій та трендів сучасного світу, вимагає позитивних зрушень в удосконаленні та імплементації нетрадиційного обліку, що є реєстратором процесів сталого розвитку в сільському господарстві. Облік сталого розвитку потребує стандартизації та регламентації процесів завершального етапу формування систематизованої інформації у вигляді розширених документів річної фінансової звітності.

Методика та результати дослідження. З використанням таких методів, як спостереження та порівняння, визначено структуру та характеристику об'єктів обліку сталого розвитку за екологічною складовою у розрізі активів, зобов'язань та власного капіталу. За допомогою абстрактно-логічного методу узагальнено процес відтворення екологічних та соціальних активів та запропоновано використання двох варіантів відображення об'єктів обліку у звітності про сталий розвиток сільськогосподарських підприємств для різних аграрних підприємств за їх розмірами.

За допомогою графічного методу узагальнено об'єкти та їх методи обліку, що в поєднанні формують два варіанти формування звітності про сталий розвиток: Звіт про фінансовий стан (баланс) та Звіт про сукупний дохід (звіт про фінансові результати) сталого розвитку з таксономією екологічних і соціальних статей активу та пасиву (доходів та витрат).

Висновки. Подальшими кроками нашого дослідження є розробка для мікро- та малих сільськогосподарських підприємств практичних зразків Звіту про фінансовий стан (балансу) та Звіту про сукупний дохід (звіту про фінансові результати) з доповненням таксономією результатів екологічної та соціальної діяльності.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, звітність, сталий розвиток, баланс, звіт про фінансові результати, сільськогосподарське підприємство.

Вступ.

Еволюційна зміна українського законодавства, зокрема й в обліково-аналітичному регулюванні, нові вимоги суспільства до інформації та приписи Європейського Парламенту та Ради ЄС у зв'язку з євроінтеграцією спричиняють позитивні зрушення в удосконаленні та імплементації обліку, що є реєстратором процесів сталого розвитку в сільському господарстві. Тому, облік сталого розвитку потребує стандартизації та регламентації процесів завершального етапу формування систематизованої інформації у вигляді розширених документів річної фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Ознаки корпоративної соціальної відповідальності, а також особливості соціального та екологічного обліку й нефінансової звітності досліджували вітчизняні і зарубіжні вчені Н.І. Беренда, Н.В. Остапенко, О.І. Гриценко, В.А. Дерій, М.В. Дерій, В.М. Жук, І.В. Замула, О.В. Кантаєва, О.В. Кузнєцова, О.І. Коблянська, О.А. Лаговська, С.О. Левицька, П.М. Майданевич, А.А. Мункуєв, Л.М. Пелиньо, Л.А. Попов, В.А. Пшеничний, Ю. Саєнко, В.А. Фостолович, М.В. Агапова та інші. Проте, на сьогодні приділяється мало уваги звітності про управління (звітності про сталий

розвиток), що дає нам підстави продовжувати дослідження у даному напрямку.

Мета.

Метою досліджень була розробка концепції балансового методу обліково-аналітичного забезпечення для подальшого застосування у практичній реалізації формування звітності про сталий розвиток сільськогосподарських підприємств.

Методологія дослідження.

Досягнення поставленої мети дослідження досягались наступними методами: спостереження, порівняння, емпіричний метод, монографічний метод, метод узагальнення при моніторингу позицій науковців щодо структурування та визначення характеристики об'єктів обліку сталого розвитку за екологічною складовою; графічний метод для теоретичних узагальнень, наукового представлення процесу відтворення капіталу та варіанти відображення об'єктів обліку у звітності зі сталого розвитку сільськогосподарських підприємств; абстрактно-логічний метод для теоретичних узагальнень і формулювання висновків.

Результати.

Зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] у 2018 році чітко встановлюють класифікацію підприємств за їх розмірами, за якими мікропідприємства та малі підприємства звільняються від подання звіту про управління. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію. Найважливішим надбанням Закону є визначення звіту про управління, як документу, що містить не тільки фінансову, а й нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства, розкриває основні ризики та невизначеності його діяльності. Тобто, звітом про управління можна ототожнити зі звітність про сталий розвиток.

Для українських агрохолдингів, що підлягають обов'язковому поданню не тільки консолідованої звітності, а й звітності про управління, питання у формуванні звітності про сталий розвиток вирішується в першу чергу достатніми потенційними економічними й кадровими можливостями. Дані підприємства належать до категорії середніх і великих підприємств. З іншого боку, мікро- та малі сільськогосподарські підприємства через брак таких можливостей для формування комплексних показників сталого розвитку можуть скористатися таксономією обов'язкових, але за дозволом скорочених балансу й звіту про фінансові результати.

Традиційна обов'язкова фінансова звітність сільськогосподарського підприємства, як і будь-якого підприємства України, повністю задовольняє потребу зовнішніх користувачів і менеджерів у фінансово-економічній частині обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку. Тоді як, соціальна складова недостатньо розкрита, а екологічна — повністю відсутня. Як результат — необхідність ґрунтовного розгляду питання про групування у складі методики формування таксономії фінансової звітності показниками екологічної та соціальної складової сталого розвитку та діяльності сільськогосподарських підприємств. Першим етапом дослідження буде вивчення особливостей обліку й відображення екологічних активів та зобов'язань у розширеній таксономії формування статей балансу та звіту про фінансові результати.

Щодо обліку природних активів, то відповідно до загальноприйнятих у даний час правил обліку — до розгляду приймаються тільки ті активи, які мають грошову оцінку. Як вже автором наголошувалося, не існує універсальної та загальновизнаної методики оцінки природних активів (ресурсів, навколишнього середовища, екосистемних благ і послуг, що надаються ними) у грошових вимірниках.

На даний момент існують різні методи грошової оцінки природних активів — ринкова ціна (справедлива вартість), відновна вартість, тіньові (контингентні) ціни, вартість використання, дисконтова на вартість доходу від використання, тощо.

Об'єкти обліку сталого розвитку, що також є базою формування звітності зі сталого розвитку, складаються з активів, пасивів, витрат та доходів (результатів) економічної, екологічної та

соціальної діяльності сільськогосподарських підприємств.

З економічними об'єктами бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств більш зрозуміло на противагу обліку сталого розвитку, що містить як екологічну, так і соціальну складову. Розглянемо класифікацію об'єктів обліку, пов'язаного з екологічною діяльністю, за видами екологічних активів, їх оцінкою та синтетичними рахунками обліку, розробленою І.В. Замулою [6] (табл. 1).

Таблиця 1

Структурування об'єктів обліку сталого розвитку за екологічною складовою*

Група	Об'єкт	Синтетичний рахунок	Оцінка
сподарські засоби	Природно-ресурсний потенціал	10, 11, 12, 01	Облікова вартість
	Генетично модифіковані організми	20, 21, 23, 26, 27	
	Відходи виробництва	206, 209	
	еоборотні активи природоохоронного призначення	10, 11, 12, 13, 01	
критеріальні засоби господарських засобів	Екологічні зобов'язання	63, 64, 68	Договірна, розрахункова
результати діяльності	Екологічні доходи	70, 719	Облікова оцінка
	Екологічні витрати	15, 23, 91, 92, 93, 94	
	Фінансові результати від екологічної діяльності	44	

* Джерело: [6, с. 7]

З даною класифікацією об'єктів екологічного обліку можна погодитись у загальному розумінні — на рівні синтетичних рахунків. Якщо використати розгалуження аналітичних рахунків, то виникає неабияке навантаження на обліковця, якому необхідно вести аналітичний облік усіх екологічних активів і пасивів. Це може призвести до значної імовірності виникнення помилок, навіть при використанні автоматичної системи обліку. До того ж, як було зазначено вище, існують різні методи оцінки активів. На наш погляд, найбільш практичною й виправданою є оцінка природних активів за вартістю їх відновлення або заміщення.

П.М. Майданевич узагальнює три основні найбільш ефективні методи оцінки, які можуть бути використані в екологічному обліку: ринкова оцінка природних ресурсів; оцінка екологічних ресурсів на основі компенсаційних витрат; умовна оцінка при оцінці гіпотетичних витрат [11]. Ми вважаємо, що за наявності достатньої методично-нормативної бази та варіантів оцінки активів і пасивів екологічної та соціальної діяльності, перевага надається методу оцінки за справедливою вартістю для екологічних активів та методу дисконтованої вартості (теперішньої вартості майбутніх платежів) — для зобов'язань.

Розширений метод класифікації об'єктів екологічного обліку використано В.А. Фостолович та М.В. Агаповою [17], які визначають екологічний облік як елемент інноваційного підходу еколого-економічної системи управління підприємством. Дана характеристика принципів відображення надає користувачам більший спектр можливостей у відображенні результатів екологічної діяльності й впливу підприємства (табл. 2).

Таблиця 2

Характеристика об'єктів екологічного обліку*

Об'єкт	Вид обліку	Оцінка
Активи	Аналітичний другого та третього порядку	Облікова вартість
Зобов'язання	Відображення теперішніх та майбутніх результатів	Первісна оцінка
Доходи	Аналітичний та синтетичний	Справедлива вартість
Витрати	Оперативний, інвестиційний, фінансовий, аналітичний	Облікова вартість
Фінансовий результат	Статистичний, оперативний	Облікова оцінка

* Джерело: [17, с. 142–143]

Усвідомлення важливості та змісту екологічного обліку не обмежується лише його визначенням. Складові екологічного обліку ґрунтовно розкриваються у роботах В.М. Жука та О.І. Гриценка. В.М. Жук встановлює, що облік екологічної діяльності повинен включати чотири складові: облік екологічних витрат, облік екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну діяльність та аудит відповідної інформації, кожна з яких має економічний вплив [5, с. 22].

О.І. Гриценко диференціював об'єкти екологічного обліку на витрати, доходи та фінансові результати в контексті екологічної діяльності, що згруповані за їх цільовим призначенням (видами продукції, замовленнями, процесами, стадіями виробництва, агрегатами, сферами діяльності, регіонами збуту тощо) [3, с. 681]. Автором підкреслюється, що «екологічний бухгалтерський облік підприємств повинен діяти як цілісна система і бути спрямований на складання екологічної складової інтегрованої звітності».

О.В. Кантаєва та О.В. Кузнєцова [7, с. 106], Н.І. Беренди, Н.В. Остапенко [2] наголошують на вагомому внеску бухгалтерського обліку в систему управління соціальною та екологічною відповідальністю бізнесу, та пропонують групувати об'єкти в системі управління стійким розвитком підприємств в розрізі плану рахунків бухгалтерського обліку, приєднуючи до кожного класу назву екологічного/соціального призначення (до активів та джерел їх утворення), діяльності (до доходів і витрат) та введенням нових субрахунків.

Л.М. Пелиньо [13, с. 71] в структурі еколого-економічного обліку на підприємстві встановлює взаємозв'язок складових частин фінансового та управлінського обліку, водночас із зарахуванням екологічної звітності до останнього. Проте, підлягає сумніву можливість оприлюднення екологічної звітності, якщо вона побудована на внутрішньому обліку. До того ж, автором пропонується окрім формування традиційних звітів фінансової діяльності формування п'яти балансів на основі фінансового екологічного обліку та екологічної (внутрішньої) звітності: сировини, «витрати-випуск», процесів, продукції та місця розташування виробництва. В цьому контексті, є безпідставним та економічно невідповідним при формуванні звітності складання додаткових звітів, особливо, які ґрунтуються виключно на управлінському обліку, який практично не піддається перевірці. На нашу думку, актуальним є розширення існуючих форм звітності, що особливо доречно для малих і мікропідприємств, які не володіють достатніми ресурсами забезпечення формування додаткових звітностей. Для спрощення їх сприйняття навколишньою спільнотою (стейкхолдерами) найкращим варіантом є таксономія фінансової звітності екологічними та соціальними результатами діяльності.

Такі автори, як О.І. Коблянська [8, с. 213], О.А. Лаговська [9, с. 19–20] приділяють особливої уваги екологічним зобов'язанням, які виникають в частині потенційних або незавершених, пов'язаних з відновленням та усуненням негативних наслідків: 1) нарахування плати за використання природних ресурсів; 2) невиконання вимог чинного екологічного законодавства, що призводить до необхідності компенсації завданої шкоди, виплати штрафів; 3) усунення негативних наслідків впливу підприємств на навколишнє середовище. При дослідженні праць П.М. Майданевича [11], В.А. Пшеничного [15, с. 10–11], А.А. Мункуєва [12, с. 10] та Л.А. Попова [14, с. 21] та результатів попередніх досліджень здійснено спробу узагальнити принципи виокремлення та уточнення об'єктів сталого розвитку у розрізі екологічної діяльності:

- зосередження на безпосередньому використанні природних ресурсів, тобто обліку результатів впливу (доходу, витрат), а не їх вартості як активу;
- специфічне застосування можливе не для всіх підприємств та галузей діяльності;
- пріоритет надається екологічним витратам серед усіх інших об'єктів.

Важливим чинником, що визначає розмір витрат на природокористування, є соціальний. Виробнича діяльність підприємств істотно впливає на соціальні елементи навколишнього природного середовища, в т.ч. і на людину. Негативний вплив на них у межах, що перевищують офіційно допустимі нормативи, завдає прямий і непрямий матеріальні збитки [5, с. 21]. Другим етапом дослідження є оцінка та дослідження соціальної складової об'єктів обліку сталого розвитку

сільськогосподарських підприємств.

С.О. Левицька [10, с. 259] з урахуванням змісту показників «соціальної відповідальності бізнесу» [16] виокремила сукупність таких блоків: забезпечення здоров'я; розвиток корпоративної культури; навчання, підвищення кваліфікації; відпочинок та розваги; мотивація праці, з одночасним відображенням у фінансовій, статистичній, податковій та соціальній звітності підприємств. Автор наголошує на відсутності значної частини інформації, що стосується соціальної діяльності й обліку сталого розвитку. С.О. Левицька пропонує запровадити систему кількісних та якісних показників оцінки соціальної відповідальності з урахуванням економіко-екологічної збалансованості підприємницької діяльності; запровадження механізму подання соціальної звітності у комплексі з показниками існуючих форм звітності або у формі створеної інтегрованої звітності [10, с. 261-262]. Проте, при всій важливості та значущості робіт науковців, що досліджують відображення соціальних й екологічних об'єктів обліку, вони не вирішують всебічно проблему, а ускладнюють ведення бухгалтерського обліку додатковими аналітичними рахунками третього і четвертого порядку. З метою підвищення еко-соціальної відповідальності невеликих сільськогосподарських підприємств ефективним вважається розширення необхідних екологічних і соціальних показників для покращення якісних характеристик регламентованих балансу й звіту про фінансові результати. Безперечно, аналітичний облік не повинен відійти на другий план, проте він повинен бути економічно виправданим та мінімальним.

Досліджуючи фінансову звітність, В.А. Дерій докладно описує всі її статті, що включають інформацію про соціальну діяльність підприємства, при цьому встановлює, що соціальна звітність за нинішніх умов є до певної міри «відірваною» від фінансової та частина економічних показників в автоматизованому режимі могла б використовуватись водночас із фінансовою звітністю, оскільки містить низку показників, що частково стосуються соціального ефекту [4, с. 98]. Автором також визначено, що відсутність стандартної форми нефінансової звітності є перевагою. З даним твердженням ми не погоджуємося через низку причин, головною з яких є можливі ухилення підприємств від своїх соціальних й екологічних зобов'язань, або умисне приховування негативного впливу на зовнішнє оточення.

Серед матеріальних потоків біорізноманіття як складової частини природних активів вирізняють, наприклад, нереалізовані відходи біорізноманіття: тверді й рідкі відходи, викиди в атмосферу й у водні ресурси (розчинні хімічні речовини). Виходячи з вищевикладеного, для більшої наочності, можна проілюструвати місце природних та соціальних активів у процесі відтворення на рисунку 1.

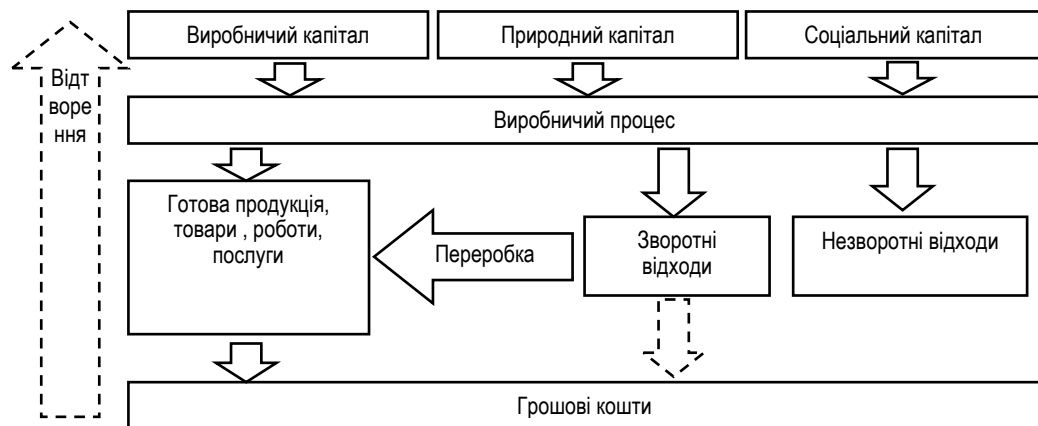


Рис. 1. Процес відтворення капіталу сталого розвитку сільськогосподарських підприємств*

* складено автором

Як правило, підприємства несуть фінансову відповідальність за забруднення навколишнього середовища й за використання природних ресурсів, але вони не звітують про наслідки та вплив цієї відповідальності. Дійсно, частина великих компаній в Україні вже публікує дані про свою екологічної та соціальної діяльності, й лише три сільськогосподарські підприємства України оприлюднюють звітність про сталий розвиток за правилами GRI та іншими стандартами (агрохолдинги “Астарта”, “Кернел” та ПАТ “Миронівський хлібопродукт”). Визначальні фактори суперечливі: з одного боку, розкриття будь-якої інформації про екологічну діяльність містить загрози й потенційні конфлікти; з іншого боку, є чинники, які спонукають організації публікувати ці дані.

Поєднання типології запропонованих різними дослідниками методів відображення результатів екологічної та соціальної діяльності, зокрема й сільськогосподарськими підприємствами, із загальним планом рахунків бухгалтерського обліку вхідних-вихідних потоків може бути важливим кроком у напрямку визнання всіх основних переваг для аграрного підприємства. При цьому можливі всього два варіанти формування звітності, що представлені у таблиці 3.

Таблиця 3

Варіанти відображення об’єктів обліку у звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств*

ВАРІАНТ 1: Комплексний облік з додаванням нових позицій і рядків (таксономія)	ВАРІАНТ 2: Комплексний бухгалтерський облік з додаванням допоміжних звітів
Інтегрований баланс; Інтегрований звіт про фінансові результати; Інтегрований звіт про рух грошових коштів; Інтегрований звіт про власний капітал Розширені примітки до річної звітності екологічними та соціальними результатами діяльності	Варіація корпоративних звітів: – Соціальний звіт – Екологічний звіт – Еко-баланс Звіт матеріальних вхідних/вихідних потоків (у вартісному/грошовому виразі)

* складено автором

Таким чином, метою обліку сталого розвитку щодо екологічних об’єктів є надання користувачу релевантної інформації про активи, їх джерела утворення, витрати на екологічну безпеку та доходи від екологічних заходів. Визначення такого підходу до дослідження дозволяє обґрунтувати п’ять основних складових системи обліку сталого розвитку у сільськогосподарському підприємстві:

- облік активів, та джерел їх утворення;
- облік екологічних та соціальних зобов’язань;
- облік екологічних та соціальних витрат та доходів;
- звітність сталого розвитку;
- аудит (контроль) еко-соціальної діяльності.

У процесі дослідження здійснено класифікацію ідентифікованих об’єктів бухгалтерського обліку за можливістю їх відображення в обліково-аналітичній системі сталого розвитку та звітності сільськогосподарських підприємств (рис. 2).

Об’єктами обліку сталого розвитку є факти господарської діяльності, активи, зобов’язання, джерела фінансування діяльності сільськогосподарського підприємства, доходи, витрати та інші об’єкти пов’язані з економічною та еко-соціальною сферами діяльності. Відповідний вплив на вищенаведені об’єкти, їх взаємодію та характеристику здійснюють методи документування та інвентаризації, оцінки й калькуляції, бухгалтерські рахунки й подвійний запис, бухгалтерський баланс та звітність (рис. 2).

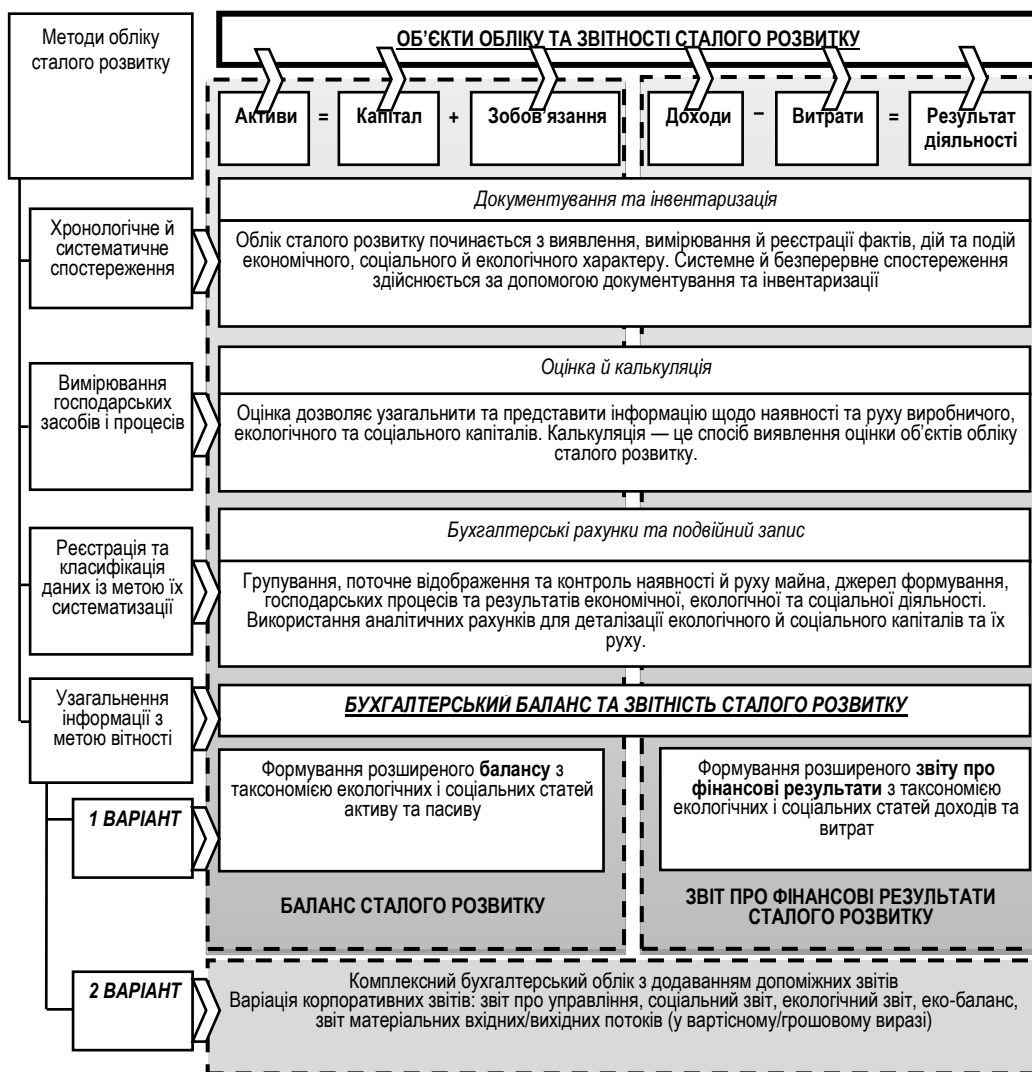


Рис. 2. Об'єкти обліку сталого розвитку за можливістю їх відображення в обліково-аналітичній системі та звітності сільськогосподарських підприємств*

* складено автором

Документування та інвентаризація головним чином підтверджують факт наявності, місце знаходження, стан та кількість. Хоча, за внесеними змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1], що набули чинності з січня 2018 року первинний документ більше не підтверджує факт здійснення операції. Власне, відтепер первинні документи не фіксують факти здійснення господарських операцій та можуть бути складені не тільки під час здійснення господарської операції але й безпосередньо після її закінчення.

Оцінка й калькуляція мають досить розгалужену систему методик, що були встановлені на законодавчому рівні чи запропоновані провідними вченими світу як альтернативи-доповнення. Залежно від виду екологічних та соціальних об'єктів їм властиві оцінки за обліковою, первісною, справедливою, дисконтованою (приведеною), залишковою, відновною, переоціненою та

ліквідаційною вартості. Ускладнюють процес оцінки умовні екологічні та соціальні зобов'язання, активи та джерела, що не може обмежуватися звичайними методами. Отже, облікова політика сільськогосподарських підприємств повинна відображати дані процеси у реальних вимірах та оцінках, наприклад, найбільш практичною й виправданою є оцінка природних активів за вартістю їх відновлення або заміщення. Альтернативою оцінки є калькуляція, яка переважно використовується для оцінки витрат. Вітчизняні сільськогосподарські підприємства завчасно використовують стандартні методи калькуляції (простий, попередільний, нормативний, позамовний, метод розподілу витрат пропорційно обґрунтованій базі), рідше зарубіжні методи «стандарт-кост», «директ-костинг», «таргет-костинг» та «кайзен-костинг», АВС-метод тощо.

Бухгалтерські рахунки й подвійний запис є найбільш регламентованими методами, що не варіюються за конкретними умовами чи прикладами. Але, сільськогосподарські підприємства вправі формувати власні робочі плани рахунків з деталізацією синтетичних рахунків відповідно до потреб. Перспективою для вирішення даної проблеми є застосування аналітичного обліку з подальшим формуванням розширених таксономією фінансових звітів чи окремих звітів зі сталого розвитку (варіант 1, 2 рисунка 2).

Висновки і перспективи.

В досліджуваній проблематиці стрижневим не тільки методом, але й головною метою обліку сталого розвитку є баланс сталого розвитку сільськогосподарського підприємства — це конститутивний документ фінансової звітності та звіту про управління, інформаційна база про соціо-еколого-економічні відносини та результати сільськогосподарської діяльності, засіб для аналізу, нормування, планування, організації виробництва, управління та контролю внутрішніми й зовнішніми користувачами-стейкхолдерами в інноваційному спрямуванні вектору сталого розвитку.

Звіт про фінансові результати сталого розвитку сільськогосподарського підприємства є джерелом інформації не тільки про результати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності, але й екологічної та соціальної.

Подальшим кроком нашого дослідження є розробка для мікро- та малих сільськогосподарських підприємств практичних зразків балансу та звіту про фінансові результати з доповненням таксономією результатів екологічної та соціальної діяльності.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України за станом на 16 лип. 1999р. / Верховна Рада України. Київ : Парлам.вид-во, 1999. 40, 365 с. (Законо України).
2. Беренда Н.І., Остапенко Н.В. Розвиток екологічного обліку в Україні з врахування світового досвіду. Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку фінансової системи України : кол. моногр. Ч. 2. Умань : «Візаві», 2013. С. 205-214.
3. Гриценко О.І. Екологічний облік: визначення перспектив та основних засад упровадження. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. С. 678-683.
4. Дерій В.А., Дерій М.А. Облікові та аналітичні компоненти нефінансової звітності та їх роль в економічній системі. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету, Сер. Економічні науки*. Вінниця : ВНАУ, 2014. № 2. С. 95-103.
5. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві. *Агроекологічний журнал*. 2012. № 2. С. 18-23.
6. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спеціальність: 08.00.09 Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2010. 40 с.
7. Кантаєва О.В., Кузнєцова О.В. Місце бухгалтерського обліку в системі управління соціальною відповідальністю бізнесу. *Вісник ЖДТУ. Серія : Економічні науки*. Житомир : ЖДТУ, 2012. № 4 (62). С. 103-106.
8. Коблянська О.І. Актуальні аспекти обліку екологічних зобов'язань. *Вісник Університету банківської справи НБУ*. 2014. № 2 (20). С. 212-214.
9. Лаговська О.А. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: теорія, методологія, організація : автореф. дис. ... докт. екон. наук : 09.00.09. Житомирський державний технологічний

університет. Житомир : ЖДТУ, 2012. 40 с.

10. Левицька С.О. Соціальний облік: методичний підхід та організаційне забезпечення. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 7(97). С. 255-262.

11. Майданевич П.М. Екологічний облік як інформаційний інструмент управління сільськогосподарською діяльністю підприємства. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(1). URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%281%29_46.

12. Мункуев А.А. Развитие методов эколого-экономического обоснования управленческих решений на предприятии : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05. Москва, 2005. 22 с.

13. Пелиньо Л.М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля. Науковий вісник НЛТУ України. 2008. Вип. 18.2. С. 70-75.

14. Попов Л.А. Развитие бухгалтерского учета и отчетности в коммерческих организациях в условиях устойчивого развития экономики : автореф. дис. ... докт. экон. наук : 08.00.12. Ростов н/Д, 2015. 25 с.

15. Пшеничный В.А. Учетно-аналитическое обеспечение экологического менеджмента предприятий газовой отрасли : автореф. дис. ... канд. экон. наук : специальность : 08.00.12. Ставрополь. 2012. 20 с.

16. Саенко Ю. Соціальна відповідальність бізнесу: розуміння та впровадження. Київ : Наукова думка, 2005. 30 с.

17. Фостолович В.А., Агапова М.В. Екологічний облік як елемент інноваційного підходу еколого-економічної системи управління сільськогосподарських підприємств. Інноваційна економіка. 2013. № 1. С. 141-144.

Статтю отримано: 06.01.2018 / Рецензування 06.02.2018 / Прийнято до друку: 25.05.2018

Oleg Sokil

PhD in Economics, associate professor

Accounting and Taxation Department

Tavria State Agrotechnological University, Melitopol, Ukraine

E-mail: sokil.oleg@ukr.net

THE BALANCE METHOD CONCEPT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF THE AGRICULTURAL ENTERPRISES' SUSTAINABLE DEVELOPMENT REPORTING

Abstract

Introduction. *The author conducted a study to develop a concept of the balance method of accounting and analytical support for further application in the practical implementation of the agricultural enterprises' sustainable development reporting.*

Disclosure of the agrarian entrepreneurship's sustainable development information, in new realities and trends of the modern world, requires positive changes in the improvement and implementation of non-traditional accounting, is the registrar of sustainable development in agriculture. "Sustainability Accounting" requires processes' standardization and regulation of the final stage of the systematized information formation in the form of annual financial reporting extended documents.

Methodology research and results. *The structure and characteristics of the Sustainability Accounting objects for the environmental component in terms of assets, liabilities and equity have been determined by using methods of observation and comparison. With the help of the abstract-logical method, the process of reproduction of ecological and social assets is generalized and it is proposed to use two variants of mapping accounting objects in the reports on the agricultural enterprises' sustainable development for various agricultural enterprises depending on their size.*

Objects and their accounting methods are combined to form two options for generating sustainable development reporting: a Balance Sheet and a report on the Statement of Financial Results of sustainable development with a taxonomy of environmental and social assets and liabilities (income and expenditure) by using the graphical method.

Conclusion. *The further steps of our research is the development of practical models of a Balance Sheet and a Statement of Financial Results for micro and small agricultural enterprises with the additional taxonomy of the results of environmental and social activities.*

Keywords: *accounting and analytical support, reporting, Sustainable Development, Balance Sheet, Statement of*

Financial Results, agricultural enterprise.

References

1. Zakon Ukrainy Pro buhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnisti v Ukraini : pryiniaty 16 lyp. 1999 roku № 996-XIV. (1999, July 16). *Parlam.vyd-vo*, 40, 365. [In Ukrainian]
2. Berenda, N.I. & Ostapenko, N. (2013). Rozvytok ekologichnogo obliku v Ukraini z vrahuvannya svitovogo dosvidu [Development of environmental accounting in Ukraine taking into account world experience]. *Teoretychni ta praktychni aspekty stijkogo rozvytku finansovoi' systemy Ukrainy* : Uman: Visa, 205-214. [In Ukrainian]
3. Grycenko, O.I. (2016). Ekologichny oblik: vyznachennja perspektiv ta osnovnyh zasad uprovdzhennja [Environmental accounting: definition of the prospects and main principles of implementation]. *Ekonomika i suspil'stvo*, 2, 678-683 [In Ukrainian].
4. Derij, V.A. & Derij, M.V. (2014). Oblikovi ta analychni komponenty nefinansovoi zvitnosti ta ih rol v ekonomichnij systemi [Accounting and analytical components of non-financial reporting and their role in the economic system]. *Zbirnyk naukovykh prats Vinnykogo nacionalnogo agrarnogo universytetu, Ser. Ekonomichni nauky*, 2, 95-103. [In Ukrainian]
5. Zhuk, V.M. (2012). Ekologichni aspekty buhgalterskogo obliku v agropromyslovomu vyrobnyctvi [Environmental aspects of accounting in agroindustrial production]. *Agroekologichny zhurnal*, 2, 18-23. [In Ukrainian]
6. Zamula, I.V. (2010). *Buhgalterskyi oblik ekologichnoi dijalnosti: teorija ta metodologija. Unpublished doctoral dissertation. Unpublished doctoral dissertation.* Zhytomyr National Agroecological University, Zhytomyr. [In Ukrainian]
7. Kantajeva, O.V. & Kuznjecova, O.V. (2012). Misce buhgalterskogo obliku v systemi upravlinnja social'noju vidpovidalnistju biznesu [Place of accounting in the system of social responsibility management of business]. *Visnyk ZhDTU / Serija : Ekonomichni nauky*, 4(62), 103-106. [In Ukrainian]
8. Kobljans'ka, O.I. (2014). Aktualni aspekty obliku ekologichnyh zobov'язan [Actual aspects of accounting of ecological obligations]. *Visnyk Universytetu bankivskoi spravy NBU*, 2(20), 212-214. [In Ukrainian]
9. Lagovska, O.A. (2012). *Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis: theory, methodology, organization. Unpublished doctoral dissertation.* ZhDTU, Zhytomyr. [In Ukrainian]
10. Levycka, S.O. (2014). Socialny oblik: metodychnyj pidhid ta organizacijne zabezpechennja [Social accounting: methodological approach and organizational support]. *Visnyk Nacionalnogo universytetu "Lvivska politehnika". Menedzhment ta pidpryjemnyctvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku*, 7(97), 255-262. [In Ukrainian]
11. Majdanevych, P. M. (2013). Ekologichny oblik jak informacijnyj instrument upravlinnja sil'skogospodars'koju dijal'nistju pidpryjemstva [Ecological accounting as an information tool for managing the agricultural activity of the enterprise]. *Ekonomichni nauky. Ser: Oblik i finansy*, 10(1). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%281%29__46. [In Ukrainian]
12. Munkuev, A.A. (2005). *Razvytye metodov ekologo-ekonomyčeskogo obosnovanya upravlencheskyh reshennyj na predpryatyj. Unpublished doctoral dissertation.* Russian, Moscow. [In Russian]
13. Pelynio, L.M. (2008). Misce ekologichnogo obliku v suchasnij systemi buhgalters'kogo obliku ta jogo vazhlyve znachennja v sferi ohorony dovkillja [The place of environmental accounting in the modern accounting system and its importance in the field of environmental protection]. *Naukovyj visnyk NLTU Ukrainy*, 18.2, 70-75. [In Ukrainian]
14. Popov, L.A. (2015). *Razvytye buhgalterskogo ucheta y otchetnosti v kommercheskyh organizacijah v uslovijah ustojchivogo razvytija ekonomyky. Unpublished doctoral dissertation.* Russian, Rostov on Don. [In Russian]
15. Pshenychnj, V.A. (2012). *Uchetno-analytyčeskoe obespečhenye ekologičeskogo menedzhmenta predpryatyj gazovoj otrasly. Unpublished doctoral dissertation.* Russian, Stavropol. [In Russian]
16. Sajenko, Ju. (2005). *Social'na vidpovidal'nist' biznesu: rozuminnja ta vprovadzhenja* [Social Responsibility for Business: Understanding and Implementation]. Kyiv : Naukova dumka. [In Ukrainian]
17. Fostolovych, V.A. & Agapova, M.V. (2013). Ekologichny oblik jak element innovacijnogo pidhodu ekologo-ekonomichnoi systemy upravlinnja silskogospodarskyh pidpryjemstv [Environmental accounting as an element of the innovative approach of the ecological-economic system of management of agricultural enterprises]. *Innovacijna ekonomika*, 1, 141- 144. [In Ukrainian]

Received: 01.06.2018 / Review 02.06.2018 / Accepted 05.25.2018

