

лоді та прогресивної громадськості України й світу набуває гасло "Збережемо природу для прийдешніх поколінь".

На відміну від конституювання соціально-екологічних відносин на теоретичному рівні, практичне впровадження нового типу відносин можливе шляхом утвердження у суспільній свідомості екоцентристських цінностей, формування у суспільстві відповідної екологічної культури, яка визначатиме спрямування природоперетворювальної діяльності у XXI ст.

Підсумовуючи, хочемо наголосити, що соціально-екологічні суспільні відносини є рівноправною складовою системи суспільних відносин, оскільки відповідають основним критеріям, за якими виокремлюються типи суспільних відносин: наявність окремої сфери діяльності, специфічних потреб, інтересів та цінностей. Отже, для конституювання категорії "соціально-екологічні суспільні відносини" існують достатні методологічні передумови.

Формування змістовних характеристик екологічної діяльності, визначення її спрямування і наслідків відбувається в умовах суперечності між вимогами підвищення економічної ефективності виробництва і потребами збереження довкілля. Ця суперечність на порозі XXI ст. має вирішуватись на основі засвоєння суспільною та індивідуальною свідомістю екоцентристської системи цінностей, згідно з якою природні утворення є самоцінними незалежно від ступеня їх корисності для людини.

Література

1. **Панфилов А.А., Сосунова И.А.** Государственная экологическая политика: узловые проблемы формирования// Социально-политический журнал. – 1997, № 6. – С. 28-37.
2. **Парк Р.З.** Человеческая экология// Рабочие тетради по истории социологии. Классики современной теоретической социологии. – Рига. – 1992, вып. 1. – С. 42-57.
3. **Синякевич І.** Концепція щодо формування системи інструментів національної екологічної політики// Економіка України. – 2002, № 7. – С. 70-73.
4. **Туниця Ю.Ю.** Екологічна Конституція Землі. Ідея. Концепція. Проблеми. – Львів: Вид. центр ЛНУ ім. Івана Франка, 2002. – С. 7.
5. **Філософія.** Курс лекцій/ За ред. І. Бичка. – К.: Либідь, 1993. – 576 с.

УДК 349.6

Доц. Л.І. Максимів, канд. екон. наук – УкрДЛТУ

ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: ЕКОЛОГІЧНИЙ І СОЦІАЛЬНИЙ АСПЕКТИ

Аналізуються підходи до формування системи розширеного бухгалтерського обліку з доповненням його екологічним і соціальним аспектами. Подаються пропозиції щодо формування цілісної системи екологічно орієнтованого бухгалтерського обліку та контролінгу на оперативному, тактичному та стратегічному рівнях.

Ключові слова: фінансовий облік, управлінський облік, екологічний облік, соціальний облік, контролінг.

Doc. L.I. Maksymiv – USUFWT

Innovative Approaches in Accounting: Environmental and Social Aspects

Various approaches to the formation of an extensive accounting system which takes into consideration the environmental and social aspects of accounting practices were

analyzed. Proposals for the formation of an entire system of the environmentally oriented accounting including controlling on the operative, tactical and strategic levels were done.

Keywords: financial accounting, managerial accounting, environmental accounting, social accounting, controlling.

Вступ

Трансформаційні процеси, котрі відбуваються в Україні на шляху до ринкової економіки, ускладнюються загальною екологічною кризою, яка за деякими ознаками набула форми екологічної катастрофи [7]. Це означає, що подальший розвиток національної економіки неможливий без урахування вимог охорони довкілля, що, своєю чергою, спонукає до нових підходів у формуванні економічної політики держави.

В 1992 на Конференції ООН з довкілля і розвитку (Ріо-де-Жанейро) Україна серед інших 178 країн підписала низку програмних документів, які визначають узгоджену політику щодо забезпечення сталого розвитку. Реалізація концепції сталого розвитку, проект якої перебуває на розгляді Верховної Ради України, передбачає посилення екологічної складової і гармонізацію економічних та екологічних інтересів. Іншими словами, сталий розвиток означає діяльність на принципах економічної ефективності, екологічної цілісності та соціальної справедливості.

Зміна парадигми функціонування і перехід від принципу кількісного збільшення (зростання) до якісного поліпшення (розвитку) як напрямку майбутнього прогресу передбачає формування нових відносин у системі "суспільство-природа", при якій економіка більше не розглядається як модель ізольованого кругообігу обмінної вартості між фірмами та домашніми господарствами, а розуміється як відкрита підсистема матеріально замкненої екосистеми зі скінченими розмірами [2]. Таку економіку називають екологічною, або екологічно збалансованою [1], тобто такою, що ґрунтується на еко-ефективності та еко-справедливості.

Як відомо, промисловість належить до основних забруднювачів довкілля. Тому охорона довкілля в ієрархії цінностей сучасного промислового підприємства повинна посідати таке ж місце, як і інші класичні сфери: фінанси, кадри тощо. У зв'язку із зростанням антропогенного навантаження на довкілля в майбутньому необхідно буде зважати на подальше посилення ролі цієї сфери. Вже сьогодні, як показують дослідження, екологічні проблеми дедалі більшою мірою привертають увагу представників найвищого рівня менеджменту підприємств. Частково – це наслідок того, що обсяг витрат і зобов'язань, пов'язаних із природоохоронними заходами, зростає, особливо для підприємств, котрі чинять істотні впливи на довкілля.

1. Еколого-орієнтований бухгалтерський облік як інформаційна система сучасного підприємства

Головна мета обліку полягає в задоволенні потреб управлінського апарату в потрібній і достовірній інформації з урахуванням ієрархічних рівнів управління, що зумовлює виділення в єдиній системі обліку підсистем, які забезпечують таку інформацію [8].

Бухгалтерський облік як основна інформаційна система про стан і рух активів, джерел їх утворення і господарських процесів повинен бути адаптованим до змінених умов діяльності сучасного підприємства і більш повно враховувати екологічний та соціальний аспекти. Іншими словами, традиційна система бухгалтерського обліку повинна бути розвинена і доповнена екологічною та соціальною складовими.

1.1. Підходи до формування еколого орієнтованого бухгалтерського обліку

На сьогодні існує ціла низка підходів до формування системи бухгалтерського обліку, здатної задовольнити потреби менеджменту підприємства в прийнятті адекватних управлінських рішень і забезпечити зовнішні зацікавлені кола достовірною інформацією щодо економічних, екологічних і соціальних аспектів діяльності підприємства.

У контексті цього доцільно розглянути досвід країн з розвиненими ринковими відносинами щодо інтегрування екологічних аспектів у систему обліку та звітності. Перші кроки в напрямку ведення екологічного обліку на рівні підприємств почала здійснювати Міжурядова робоча група експертів з міжнародних стандартів обліку та звітності (МСБЗ). Ця група включає до поняття екологічного обліку фінансовий облік, екологічний облік, екологічну звітність та екологічний аудит [9].

Табл. 1. Схема екологічного обліку підприємства [14]

Диференціювання і доповнення управлінського обліку	Розширення меж фінансового обліку еко-балансами	Екологічні показники
Інтерналізовані витрати	Баланси продукції	Абсолютні показники
Облік фактичних витрат: диференціювання за: - видами витрат; - носіями витрат; - центрами витрат	Оцінювання за: - кількістю, граничною вартістю, індикаторами впливу, еко-пунктами, ABC/XYZ-методом	Базові показники Величини потоків Різниці Середні значення
Облік планових витрат: - екологічний кошторис; - втрати чистої вартості (Net Value Lost); - аналіз "виготовляти чи купувати" (Make Or Buy-Analyze)	Баланси підприємства	Відносні показники
	Екологічна бухгалтерія (з еко-пунктами); Еко-баланс (з ABC/XYZ-методом); Загальна оцінка впливів (Common Impact assessment) (з індикаторами впливу)	Частки; Порівняння (відношення); Індекси
Аналіз балансу/звіту про прибутки і збитки, наприклад: - основні природоохоронні засоби; - екологічні страхові премії	Аналіз матеріальних потоків; Аналіз життєвого циклу; Екологічний рюкзак.	Показники еко-ефективності й еко-ефекту, напр., співвідношення специфічного і абсолютного енергоспоживання
Зовнішні витрати (екстерналії)		

Схема, запропонована австрійським професором *H. Jobstl*, включає три рівноцінні складові системи обліку: бухгалтерський, соціальний та облік довкілля [11]. У свою чергу, бухгалтерський облік розглядається в двох розрізах: фінансовому й управлінському. Елементами обліку довкілля він визначає такі: екологічний облік, облік екологічних витрат, облік природного капіталу, еко-баланси, еко-аудит, аналіз життєвого циклу продукції, екологічна звітність. Складовими соціального обліку є: соціальна звітність, соціальний баланс, облік людських ресурсів, корпоративний соціальний аудит, система соціальних показників, звіт про чисту додану вартість, звіт про розподіл доходів.

Німецький економіст *V. Stahlman* пропонує інтегрувати екологічні аспекти діяльності в систему бухгалтерського обліку шляхом диференціювання і доповнення за такою схемою (табл. 1).

Особливе значення, як видно з табл. 1, має облік фактичних витрат і доходів, диференціювання первинних витрат за видами, місцями виникнення і носіями. При цьому необхідно відповідним чином класифікувати витрати на охорону довкілля [3].

1.2. Обмеження традиційної системи бухгалтерського обліку

Традиційний бухгалтерський облік (як управлінський, так і значною мірою фінансовий) з багатьох точок зору не є придатним для адекватного врахування екологічних впливів підприємства і виконання функцій екологічно свідомого управління і контролю. Обмеження стосуються в основному таких моментів:

1. Значна частина природних витрат вартості (напр., вимирання видів, пошкодження лісів, закислення ґрунтів, опустелення територій, погіршення ландшафтів) не виражається в грошовому вимірнику і важко піддається кількісному вимірюванню, а тому повинна виражатися за допомогою реальних індикаторів (напр., для визначення якості життя).
2. Екологічна інформація часто представляє собою нечіткі дані (напр., яку цінність має вимираючий вид рослин?), які повинні спершу бути перекладені на мову менеджменту (відповідно до відомого принципу: "Не вмієш виміряти – не зможеш управляти"). Тоді необхідними стають вартісні рішення, які повинні бути придатними для обговорення і прийняття рішень поза ринковим механізмом чи загальнозрозумілим економічним кодом (числа/не числа) на самому підприємстві, а також в дискурсі з зацікавленими колами.
3. Власне, коли б ціни почали дедалі більшою мірою виражати "екологічну правду" (за Вайцзекером) (напр., за допомогою більш строгих приписів, видатків чи екологічної податкової реформи), навряд чи при нееластичному попиті вдасться зважати на зменшення пропозиції екологічно шкідливої продукції (це означає, що економічна інтерналізація зовнішніх витрат не призводить автоматично до екологічної інтерналізації). Окрім того, саме спричинене винуватцями додаткове включення зовнішніх витрат до управлінського обліку не запобігає викривленню цих витрат у собівартості продукції (напр., згідно з принципом здатності витрат до перенесення).

4. Ринкові ціни виражають, як правило, короткострокові відносини попиту і пропозиції. Вони віддзеркалюють відносну (а не абсолютну) обмеженість ледь видимого вичерпування невідновних сировинних ресурсів. Оскільки витрати залежно від рішення суспільства у принципі встановлювалися б політичними методами у межах між (сьогоднішніми) витратами виробництва і довгостроковими витратами на заміщення (напр., такого виду сировини як нафта), однозначно орієнтуючись при цьому на короткострокову перспективу, покладені в основу обліку витрат ціни постачання і збуту з екологічної і міжгенераційної точок зору є вищою мірою сумнівними.
5. Екологічна інформація нерідко відзначається великою неточністю і динамізмом (напр., через невідомий вплив синергетичного чи додаткового ефектів). Окремі матеріали чи їх сполуки, технічні прийоми чи продукція, отримані завдяки новим науковим знанням, можуть неочікувано призвести до значних екологічних проблем, тому підприємство набагато більшою мірою повинно вдаватися до фахової періодики і наукових досліджень, ніж довіряти інформації про події на ринку.
6. Важлива екологічна інформація отримується не з фінансово-економічних сфер, а, наприклад, з геології (вичерпування невідновних сировинних ресурсів), біології (наприклад, ланцюги споживання з шкідливими взаємодоповненнями між рослинами, тваринами і людиною) або ж фізики (перший і другий закони термодинаміки).

Звідси випливає, що при корегуванні чи доповненні фінансово-економічного обліку не необхідно відмовлятися від економічного продовження екологічно орієнтованого управління підприємством. Для цього розроблені різноманітні типи еко-балансів і методи оцінювання. Важливими складовими на цьому далеко не завершеному шляху стали екологічна бухгалтерія, запропонована *Mueller-Wenk* у 1977 р. [12], аналіз життєвого циклу продукції [13], а також еко-баланси (продукції, виробництва, підприємства, місця розташування), розроблені Віденським Інститутом еколого-економічних досліджень у рамках методики фактичного обліку витрат під назвою "Управлінський облік потоків маси та енергії" ("Mass and Energy Flow Cost Accounting") [10].

Італійський Фонд ЕНІ імені Енріко Маттеї (Fondazione Eni Enrico Mattei – FEEM) розробив методику інтегрованого екологічного обліку, яка є інтегральною складовою екологічної політики підприємства та системи екологічного менеджменту і нагромаджує та обробляє дані, отримані в процесі аудиту і моніторингу та уможливорює визначення цілей поточного оперативного управління. Основною метою цієї політики є мінімізація емісій та споживання, а також управління процесом, який впливає на постійне вдосконалення відображення екологічних аспектів діяльності підприємства шляхом інвентаризації всіх вхідних і вихідних потоків підприємства, включаючи потоки відходів, дає змогу визначити вузькі місця і є надійним засобом їх запобігання, а також дає змогу отримати реальну картину досягнених результатів та аналізувати ефективність пов'язаних з цим коштів.

У Швеції була розроблена і апробована нова система бухгалтерського обліку, в основі якої – концепції та стратегії сталого розвитку. Показники, котрі характеризують результативність роботи, ув'язуються з цими концепціями: еко-ефективністю, економічністю та прибутковістю. Даний підхід отримав назву ЗСР – звітність сталого розвитку. Теорія ЗСР побудована на поєднанні трьох комплексів логічних підстав у таких галузях як економіка, екологія та бухгалтерський облік [9]:

- екологічна логіка або план рахунків та інші описові концепції спираються на процес фізичних перетворень на підприємстві;
- економічна логіка: до моделі обігу додані конкретні вартісні критерії, створюючи тим самим основу для застосування концепції відстеження доходів; в основі економічного аналізу лежить принцип розумних зусиль, який означає, що не необхідно докладати більше зусиль, ніж це необхідно для досягнення мети;
- логіка бухгалтерського обліку: метод подвійного запису вимагає реєстрації будь-якої господарської операції за джерелом і призначенням. Це дає змогу вести докладний облік усіх ресурсних потоків підприємства; в балансах (окремі баланси ведуться в усіх видах одиниць виміру, які застосовуються) і звітах про прибутки і збитки чітко розмежовуються рівні активів та інші показники, які характеризують стан підприємства на певний момент часу, з одного боку, і показники, котрі характеризують рух ресурсів та інші зміни, з іншого; при закритті рахунків записи за дебетом дорівнюють записам за кредитом, що дає змогу здійснювати систематичний аудит системи.

Основна ідея даної системи полягає в тому, щоби відноситися до охорони довкілля не як до чогось особливого, що вимагає підвищеної уваги, а враховувати екологічні аспекти як звичайну складову діяльності підприємства, що піддається "нормальному", раціональному обліку.

Огляд напрямків розвитку екологічного обліку був опублікований у доповіді Міжурядової робочої групи експертів з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності при ЮНКТАД (грудень 1995 р.) [9]. У цій доповіді розглядалися чотири основні напрямки розвитку: фінансовий облік, управлінський облік (облік виробничих витрат), облік потоку основних засобів та екологічна звітність.

Основною проблемою на шляху інтегрування екологічного обліку в систему традиційного бухгалтерського обліку є труднощі, пов'язані з оцінюванням впливів на довкілля, таких, наприклад, як забруднення повітря, шум, зміна ландшафтів, знищення видів внаслідок господарської діяльності людини тощо і неможливістю на сьогоднішній день виражати їх у грошовій формі. Тому при обліку їх на даному етапі доцільно обмежитися натуральними вимірниками (одиницями об'єму, маси тощо).

2. Екологічна звітність підприємства та її якісні характеристики

У публікаціях, присвячених питанням соціально-екологічної звітності на рівні підприємства, пропонуються різні підходи, які:

- передбачають монетаризацію екологічних впливів. За допомогою таких підходів екологічні ефекти подаються з економічної точки зору, масштабом служать витрати, які повинні бути понесені для підтримання природних умов життя (напр., будівництво і утримання очисних споруд), витрати на ремонт внаслідок завданої шкоди (напр., реставрація старих будівель, пошкоджених

забрудненням довкілля) і соціальні витрати, які виникають внаслідок погіршення природних умов життя (напр., підвищені витрати на очищення питної води);

- базуються на складанні матеріальних та енергетичних балансів. При цьому матеріальні й енергетичні потоки обліковуються у фізичних вимірниках, відтак на їхній основі будуються різні концепції і методи вимірювання екологічних наслідків, наприклад: екологічна бухгалтерія, аналіз життєвого циклу продукції, еко-баланси й еко-профілі для систем упакування тощо.

Особливе значення має правдиве відображення екологічних питань і екологічних ризиків у фінансовій звітності підприємства для цілей аудиту фінансової звітності. Це пов'язано з тим, що, як зазначається в Положенні "Враховування екологічних питань при аудиті фінансової звітності", випущеному Комітетом з міжнародної аудиторської практики Міжнародної федерації бухгалтерів, "екологічні питання стають важливими для все більшої кількості суб'єктів і за певних обставин можуть чинити істотний вплив на фінансову звітність. Такі питання викликають дедалі більшу зацікавленість у користувачів фінансової звітності" [5].

До екологічних питань віднесені спроби запобігти, зменшити чи усунути шкоду, яка завдається довкіллю; наслідки порушень законів і нормативних актів з охорони довкілля; наслідки екологічної шкоди, завданої іншим особам чи природним ресурсам, а також встановлена законом субститутивна відповідальність (напр., відповідальність за шкоду, завдану попередніми власниками).

Екологічні питання можуть бути причиною ризику істотного викривлення фінансової звітності ("екологічний ризик"). Іншими словами, екологічний ризик може бути складовою невід'ємного ризику при розробленні загального плану аудиту і включати: ризик затрат у зв'язку з дотриманням екологічного законодавства чи умов договору; ризик недотримання екологічних законів і нормативних актів, а також можливий вплив конкретних екологічних вимог клієнтів суб'єкта та їх можливу реакцію на екологічну поведінку суб'єкта.

Таким чином, формування екологічно орієнтованої системи бухгалтерського обліку зумовлене необхідністю створення інформаційної системи, яка надаватиме користувачам змогу враховувати й аналізувати, окрім суто фінансових, інші важливі аспекти діяльності підприємства і оприлюднювати поруч з фінансовою екологічну й соціальну звітність.

При складанні екологічних звітів, що подаються зовнішнім користувачам, важливими є якісні характеристики. Зміст якісних характеристик, визначений Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для фінансових звітів, може бути використаний для екологічних звітів. Концептуальна основа складання і подання фінансових звітів містить такі чотири основні якісні характеристики фінансових звітів: зрозумілість, доречність, достовірність та зіставність [4]. Розглянемо їх стосовно до екологічної звітності.

Зрозумілість. Інформація в екологічних звітах повинна бути зрозумілою для користувачів за умови, що вони володіють певними знаннями про методи оцінювання довкілля і промисловість. Екологічні аспекти діяльності підприємства повинні бути розкриті, а інформація повинна бути добре пояснена або представлена відповідно до практики подання такої інформації про-

відних фірм. Для більшої наглядності та зрозумілості вона складається, як правило, з двох частин: вербальної (словесного опису) та кількісної інформації у вигляді графіків, таблиць, діаграм тощо.

Доречність. Екологічна інформація повинна бути релевантною для користувачів екологічних звітів. Вона повинна допомагати прийняттю екологічно орієнтованих рішень на підставі оцінювання минулих, поточних або майбутніх подій, або підтверджувати чи виправляти минулі оцінки. Це означає, що ступінь передбачення екологічних звітів збільшується при розкритті незвичайних, неординарних впливів на довкілля.

Достовірність. Для екологічних даних достовірність означає, що вони мають відповідну якість і екологічний вплив буде оцінено правильно. Достовірне подання означає також, що екологічні впливи обліковуються та подаються відповідно до екологічної реальності, а не відображають тільки допущену законом форму.

Інформація та методи екологічного звітування повинні бути нейтральними. Якщо, наприклад, фірма випускає бензол, вона повинна обліковувати його окремо, а не на субрахунок "Леткі органічні сполуки", що виготовляються з менш шкідливих речовин.

Зіставність. Користувачі повинні мати змогу порівнювати екологічні звіти підприємства в часі з метою визначення тенденцій екологічного стану й подання (вертикальне порівняння). Вони повинні також мати змогу порівнювати екологічні звіти різних підприємств з метою оцінювання позицій і змін у них (горизонтальне порівняння).

Наведені вище характеристики є головними атрибутами, котрі роблять інформацію корисною для користувачів. В ідеалі екологічні звіти повинні складатися з двох частин: коментарної (що містить якісні характеристики), та найважливіших показників у системі підприємство-довкілля (кількісна інформація). Така структура дуже подібна до структури річного звіту підприємства, де баланс супроводжується описом політики, програми, цілей підприємства. Така структура робить звіти більш зрозумілими і дає змогу з'ясувати особливості двох типів інформації.

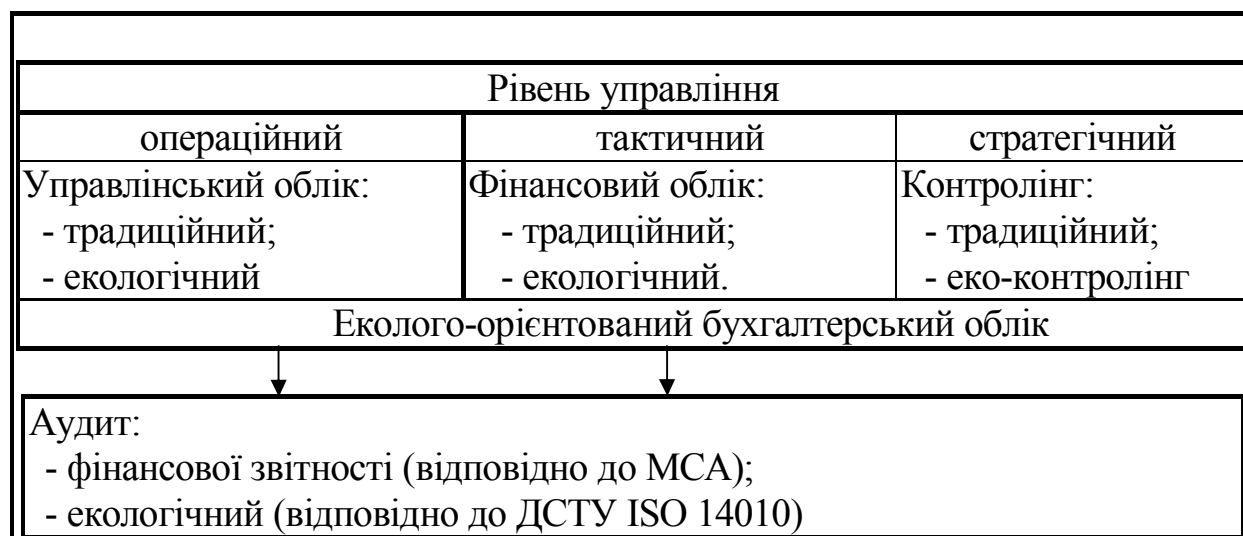


Рис. 1. Структура еколого орієнтованого бухгалтерського обліку

Виходячи з необхідності забезпечення різних рівнів управління відповідною інформацією, пропонуємо таку класифікацію розширеного еколого орієнтованого бухгалтерського обліку (рис. 1).

Таким чином, доповнення кожної з підсистем екологічною і соціальною складовими дасть змогу забезпечити повний облік різних аспектів діяльності підприємства і створити передумови для впровадження і сертифікації систем екологічного менеджменту та екологічного аудиту.

Висновки

Різке збільшення масштабів господарської діяльності в умовах ринкової економіки і пов'язане з цим посилення тиску підприємств на довкілля на фоні виснаження обмеженого природного капіталу вимагає створення таких моделей бухгалтерського обліку, які б адекватно відображали господарську і фінансову діяльність. Для забезпечення потреб різних рівнів управління в своєчасній, достовірній інформації для прийняття ефективних рішень вимагається врахування екологічних і соціальних аспектів діяльності підприємств, що зумовлює потребу в розширенні меж традиційного бухгалтерського обліку і відповідного його доповнення.

В цілому метою екологічного обліку є відображення екологічних впливів кожного окремого підприємства і порівняння їх з екологічними стандартами. Адекватне врахування екологічних аспектів діяльності підприємства і відображення їх у звітності забезпечить користувачів інформацією, необхідною для прийняття оптимальних управлінських рішень, дасть змогу повною мірою врахувати ризики та реалізувати шанси екологічно свідомого управління підприємством.

Література

1. **Гринів Л.С.** Екологічно збалансована економіка: проблеми теорії: Монографія. – Львів: ЛНУ ім. Івана Франка, 2001. – 346 с.
2. **Дейлі Г.** Поза зростанням, Економічна теорія сталого розвитку/пер. з англ.: Інститут сталого розвитку. – К.: Інтелсфера, 2002. – 312 с.
3. **Максимів Л.І.** Екологічний облік: проблеми формування та перспективи застосування// Вісник СумДУ. Серія "Економіка і менеджмент". – Суми: СумДУ. – 2001, вип. 2. – С. 209-212.
4. **Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000/** Пер. з англ. за ред. С.Ф. Голова./ – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – С. 50-51.
5. **Основні напрямки розвитку сучасного екологічного обліку.** Доповідь Міжурядової робочої групи експертів з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності при ЮНКТАД, Женева, 6-8 грудня 1995 р.
6. **Положение "Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности"/** Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). – М.: Финансы и статистика, 2000. – С. 576.
7. **Постанова** Верховної Ради України "Про основні напрями державної політики України у галузі охорони довкілля, використання природних ресурсів та забезпечення екологічної безпеки". Відомості Верховної Ради (ВВР), 1998, № 38-39. – С. 249.
8. **Пушкар М.С.** Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретично-методологічні аспекти). Автореф. дис... докт. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Тернопіль, 2000.
9. **Экологический учет для предприятий/** Конференция ООН по торговле и развитию: Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1997. – С. 150-151.
10. **Hallay H., Pfriem R.** Oeko-Controlling, Frankfurt/M. 1992.

11. Jobstl H.A., Hogg J.N. State of Forestry Accounting in some European Countries. In: Buttoud G., Jobstl H., Merlo M. (eds.). Accounting and Managerial Economics for Environmentally-friendly Forestry. Economie et Sociologie Rurales, Actes et Communications, N 15, P. 17-40.

12. Mueller-Wenk R. Die oekologische Buchhaltung, Frankfurt/M. 1978.

13. Projektgruppe Oekologische Wirtschaft (Hrsg.): Produktlieneienanalyse, Ein Diskussionsbeitrag aus dem Institut Freiburg, Koeln, 1987.

14. Stahlman V. Oekobilanzen/ In: Das umweltbewusste Unternehmen: die Zukunft beginnt heute/ hrsg. von Georg Winter. – 6.Aufl. – Muenchen: Vahlen, 1998, S. 541.

УДК 330.3:504 *Аспір. О.А. Бондаренко – Львівський НУ ім. Івана Франка*

ІННОВАЦІЙНА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ФОРМУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНО БЕЗПЕЧНОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Досліджується вплив екологічного чинника на формування інноваційної політики як на макро-, так і на мікрорівнях. Розглядаються складові інноваційної політики та особливості її формування в Україні. Даються рекомендації щодо врахування екологічного фактора при формуванні інноваційної політики в Україні.

Ключові слова: інноваційна політика, екологічно безпечне підприємництво, екологічна податки.

Doctorate O.A. Bondarenko – Lviv National University after Ivan Franko

Innovation policy in the system of forming of ecologically safe Business activity

The aim of the article is to research the influence of ecological factor on the forming of innovative policy. It considers the elements of innovative policy and peculiarities of their forming in Ukraine.

Keywords: innovation policy, ecologically safe business activity, ecological taxes.

Сьогодні досягнення значних темпів економічного зростання не можливе без впроваджень в економічну діяльність результатів наукових досліджень, які б сприяли зростанню добробуту та збалансованому економічному, соціально-культурному та екологічному розвитку суспільства. Розробка та впровадження результатів наукових досліджень є складовою інноваційної політики, яка повинна охоплювати:

- пошук, розробку і впровадження нової екологічно безпечної продукції;
- техніко-організаційний розвиток (модернізацію, технічне переозброєння, реконструкцію, розширення підприємств);
- впровадження нових методів управління (процесами створення нових знань, творчим потенціалом тих, хто створює нові знання, управління освоєнням нововведень, управління соціальними та психологічними аспектами нововведень);
- пошук більш ефективних методів вирішення стандартних, рутинних завдань в усіх сферах економічної діяльності;
- трансфер передових та новітніх технологій;
- інвестиційну політику [5, с. 326].

Отже, інноваційна політика спрямована на максимальне задоволення безмежних потреб в умовах обмеженості ресурсів економіки. Причому з часом відбувається зміна цінностей, а отже і потреб споживачів, які все більше прагнуть споживати екологічно чистий продукт, який гарантує екологічно