

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ**

**ЛОПІН АНДРІЙ ОЛЕКСАНДРОВИЧ**



УДК 657.1:65.014.1:640.43(043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ПРИРОДНОГО КАПІТАЛУ**  
**В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ**  
**ХАРЧОВОЇ ІНДУСТРІЇ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Харків – 2020

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Харківському державному університеті харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:** кандидат економічних наук, доцент  
**Ковалевська Надія Сергіївна,**  
Харківський державний університет  
харчування та торгівлі,  
професор кафедри товарознавства, управління якістю  
та екологічної безпеки

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, доцент  
**Юхименко-Назарук Ірина Анатоліївна,**  
Рівненський державний гуманітарний університет,  
декан факультету документальних комунікацій та  
менеджменту;

кандидат економічних наук, доцент  
**Ксендзук Валентина Віталіївна,**  
Державний університет «Житомирська політехніка»,  
доцент кафедри економічної безпеки, публічного  
управління та адміністрування.

Захист дисертації відбудеться «01» жовтня 2020 р. о 14.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 64.088.02 у Харківському державному університеті харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333, ауд. 45.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Харківського державного університету харчування та торгівлі за адресою: 61051. м. Харків, вул. Клочківська, 333.

Автореферат розісланий «31» серпня 2020 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради



Л. М. Янчева

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Охорона навколишнього середовища та збереження природного капіталу стали наріжним каменем управління на мезо-, макро- та мікрорівні і основним аспектом уваги суспільства. Згідно доповіді ТЕЕВ (The Economics of Ecosystems and Biodiversity) виробничі та переробні сектора в світі несуть відповідальність за витрати «екологічні екстерналії» на загальну суму 7300 млрд. доларів на рік<sup>1</sup>. В теперішній час вартість екосистемних послуг в світі вдвічі перевищила розмір світового сукупного ВВП – до 124,8 трильйонів доларів в рік. Щороку витрачається на 50% більше ресурсів, ніж планета може відновити за цей період<sup>2</sup>. При цьому суттєвий вплив на еколого-економічний розвиток світу здійснює харчова галузь, оскільки вона є сферою економіки, яка з одного боку використовує природні ресурси у господарській діяльності, а з іншого, виробляє екологічну продукцію, чим безпосередньо впливає на стан здоров'я та розвиток суспільства. Тому, саме ключові аспекти формування інформаційних ресурсів управління природним капіталом підприємств харчової індустрії потребують поглиблених теоретичних досліджень та пошуку практичних рішень. Крім того, Асоціація з Європейським Союзом вимагає від України подальших кроків у напрямку співпраці з ЄС з питань упровадження державної стратегії екологічної політики та втілення гармонізованого з європейськими стандартами Національного плану дій (державної програми) з охорони довкілля, що передбачає розробку науково-обґрунтованої класифікації екосистемних товарів і послуг, яка стане базисом напрацювання методологічних засад відображення елементів природного капіталу у звітності вітчизняних підприємств харчової індустрії та оцінювання внеску корпоративного сектору у досягнення цілей сталого розвитку.

Економічну сутність природного капіталу та його місце у розвитку економічних систем досліджували наступні вчені Н. Букало, А. Валюх, О. Васильцова, Т. Вороб'єва, Л. Гринів, Д. Дарбалаєва, Н. Дебелова, Є. Зав'ялова, Є. Крючков, К. Маркевич, О. Матвєєва, І. Самойлюк, Ю. Стельмашук. Обґрунтуванням необхідності еколого-економічного оцінювання елементів природного капіталу займалися О. Веклич, Т. Заплітна, Н. Іватанова, Л. Касперевич, Я. Підвисоцький, А. Пугачова, І. Сегеда. Питанням обліку екологічних аспектів діяльності підприємства приділяли увагу Т. Ардатьяєва, О. Баришнікова, Д. Грицишен, О. Гриценко, В. Євдокимов, Т. Єфименко, В. Жук, І. Замула, Г. Кірейцев, А. Крутова, В. Ксендзук, Г. Купалова, С. Легенчук, Л. Ловінська, Н. Малюга, Т. Матвієнко, О. Нестеренко, І. Юхименко-Назарук. Вивчення та систематизація напрацювань вітчизняних та зарубіжних науковців дозволили визначити завдання, які потребують подальших досліджень щодо удосконалення методики оцінки, обліку та відображення у звітності елементів природного капіталу підприємств

<sup>1</sup> Natural Capital at Risk: The Top 100 Externalities of Business [Electronic resource]. Retrieved from: <https://www.trucost.com/publication/natural-capital-risk-top-100-externalities-business/>

<sup>2</sup> “Зелені” інвестиції у сталому розвитку: світовий досвід та український контекст. Київ: «Заповіт», 2019. 316 с.

харчової індустрії. Нагальна потреба у вирішенні означених завдань зумовила актуальність вибору теми дисертаційної роботи, її мету та завдання.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота є складовою частиною науково-дослідних робіт кафедри фінансів та обліку Харківського державного університету харчування та торгівлі в межах госпдоговірної теми «Розробка методичних рекомендацій з формування обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією продукції в контексті сталого розвитку підприємств торгівлі» (номер державної реєстрації 0119U102480), де особисто автором розроблено методичні аспекти оцінки елементів природного капіталу підприємств торгівлі продуктами харчування для їх відображення в обліку та звітності. Наукове дослідження здійснювалося за сприяння Міністерства освіти і науки України при виконанні бюджетної теми «Інтегрована звітність як комунікаційна складова управління сталим розвитком суб'єктів господарювання в умовах невизначеності» (номер державної реєстрації 0119U002175), особисто автором розроблено методологічні положення розкриття статей добровільної звітності підприємств харчової індустрії з урахуванням її екологічної складової за напрямками використання водних ресурсів, споживання енергії, управління відходами, викидами парникових газів, озоноруйнуючих та хімічних речовин.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є розробка організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку природного капіталу в системі управління підприємствами харчової індустрії.

Для досягнення мети дослідження поставлено і вирішено такі основні завдання:

- розвинути понятійно-термінологічний апарат бухгалтерського обліку природного капіталу;
- удосконалити класифікацію об'єктів природного капіталу підприємств харчової індустрії;
- розробити облікову політику природного капіталу підприємств харчової індустрії;
- удосконалити методика оцінки складових природного капіталу;
- дослідити особливості організації бухгалтерського обліку елементів природного капіталу;
- обґрунтувати теоретичні засади формування звітності про природний капітал;
- удосконалити методика формування звітності про природний капітал;
- розкрити особливості діджиталізації обліково-звітної інформації про природний капітал.

*Об'єктом* дослідження є процес бухгалтерського обліку природного капіталу підприємств харчової індустрії.

*Предметом* дослідження є методичні засади та організаційно-практичний інструментарій бухгалтерського обліку природного капіталу підприємств харчової індустрії.

**Методи дослідження.** Методичною основою наукового дослідження стали загальнонаукові методи (аналіз, синтез, індукція, дедукція, конкретизація, абстрагування, метод історичного й логічного дослідження), методичні прийоми пізнання об'єкта дослідження (вибірка, узагальнення, моделювання, огляд, підрахунок, порівняння, тестування) та постулати теорії формування та функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємствах харчової індустрії. Для вирішення поставлених завдань використано наступні методи та методичні прийоми наукового дослідження: історико-компаративний аналіз – під час дослідження екологічної складової сталого розвитку економіки; таксономічний аналіз – для удосконалення методики формування звітності про природний капітал; теоретичне узагальнення – для напрацювання категоріально-термінологічного апарату бухгалтерського обліку природного капіталу; статистичний аналіз – для виявлення чинників, що обумовили вибір елементів облікової політики природного капіталу підприємств харчової індустрії; групування – для поглиблення методики оцінки елементів природного капіталу; формалізація – для розробки обліково-аналітичної класифікації об'єктів природного капіталу; порівняння – під час проведення аналізу ринку програмних продуктів автоматизації формування обліково-звітної інформації про природний капітал; графічний – для наочного зображення і схематичного представлення теоретичних та практичних результатів дослідження.

*Інформаційною базою дослідження* стали нормативно-правові акти України з питань екологічної політики, бухгалтерського обліку та оподаткування; ратифіковані в Україні міжнародні директиви в сфері досягнення цілей сталого розвитку; розробки вітчизняних і зарубіжних науковців щодо організації та методики обліку та розкриття у звітності екологічної складової діяльності суб'єктів господарювання; статистична інформація та аналітичні огляди; оприлюднена звітність вітчизняних підприємств харчової індустрії; матеріали фахових видань та науково-практичних конференцій; офіційні ресурси мережі Інтернет.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних і методичних засад бухгалтерського обліку природного капіталу в контексті сталого розвитку підприємств харчової індустрії, а саме:

*Удосконалено:*

класифікацію елементів природного капіталу підприємств харчової індустрії, яку побудовано за фасетним принципом з виділенням фасетів що забезпечать формування фінансової та податкової звітності (необоротні активи, оборотні активи, капітал, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання) та екологічної складової добровільної звітності сталого розвитку (ключові індикатори природного капіталу за методологією UNCTAD, елементи природного капіталу для розкриття за Methodology for SDG indicator 12.6.1) та елементи природного капіталу для формування звіту про управління, що стало

підґрунтям розробленої методики їх відображення в обліку та розкриття у звітності;

облікову політику природного капіталу підприємств харчової галузі, в структурі якої, на відміну від традиційної практики, запропоновано виділяти такі обов'язкові елементи, як: нормативне забезпечення; внутрішні регламенти, що визначають зміст облікової політики; складові методичного розділу; показники аналітичного розділу. Це сприяло побудові дієвої системи оцінки екологічних запасів підприємств харчової галузі під час вибуття, розподілу транспортно-заготівельних витрат за екологічною продукцією, амортизації основних засобів та нематеріальних активів природоохоронного призначення, розподілу загальновиробничих витрат природоохоронної діяльності, інвентаризації природного капіталу, калькулювання собівартості екологічних товарів та послуг оцінки досягнення цілей сталого розвитку екологічної сфери;

методичні засади оцінки, визначених у розробленій класифікації елементів природного капіталу підприємств харчової індустрії, яку, на відміну від існуючих, систематизовано залежно від виду об'єкта природного капіталу, способу його отримання та терміну використання в господарському обороті, за наступними методами: первісна вартість, справедлива вартість, залишкова вартість, чиста вартість реалізації, теперішня вартість майбутніх грошових надходжень, ліквідаційна вартість, фактична собівартість та історична собівартість. Це забезпечило відображення означених елементів природного капіталу на рахунках бухгалтерського обліку;

методичний підхід до розкриття статей добровільної звітності підприємств харчової індустрії, які, на відміну від існуючих, враховують її екологічну складову за напрямами використання водних ресурсів, споживання енергії, управління відходами, викиди парникових газів, озоноруйнуючих та хімічних речовин. Підготовка вітчизняними підприємствами харчової індустрії добровільних звітів за наведеними показниками дозволить за екологічною сферою включити підприємство у підрахунок індикатора 12.6.1 «Кількість підприємств, які публікують звіти із сталого розвитку», що наблизить Україну до досягнення ЦСР та сприятиме підготовці якісних добровільних національних оглядів.

*Набуло подальшого розвитку:*

теоретичний апарат бухгалтерського обліку шляхом періодизації еволюції економічної дефініції «природний капітал», що стало теоретичним підґрунтям розробки моделі нормативно-правового регулювання екологічної політики України як основи появи та розвитку облікової практики, яка забезпечує інформаційну підтримку управління використанням природних ресурсів у господарському обороті підприємств харчової індустрії та їх природоохоронною діяльністю;

організаційні положення бухгалтерського обліку природного капіталу підприємств харчової індустрії, які відрізняються упорядкуванням складових елементів облікової системи з відповідним документальним забезпеченням, що уможливило формування аналітичних карток складових природного капіталу та

їх облікового відображення за кожним видом органічного виробництва, напрямом природоохоронних заходів, перспективними екологічно-спрямованими господарськими операціями;

методичні аспекти екологічного звітування, які відрізняються виділенням двох груп суб'єктів формування екологічної звітності (держава та суб'єкти господарювання), та поділом звітності за ознакою обов'язковості формування звітів (обов'язкова та добровільна). Запровадження системи екологічного звітування уможливить формування інформаційного забезпечення комплексного державного моніторингу стану навколишнього природного середовища.

**Практичне значення одержаних результатів.** Основні положення дисертації доведено до рівня організаційно-методичних узагальнень та прикладного інструментарію організації бухгалтерського обліку та відображення у звітності елементів природного капіталу, що забезпечило формування інформаційного забезпечення прийняття зважених управлінських рішень щодо підвищення ефективності управління природним капіталом підприємств харчової індустрії.

Практичне значення мають такі розробки: документальне забезпечення обліку елементів природного капіталу, в рамках якого удосконалено форму №1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари», яку запропоновано вести на електронних носіях за кожним технологічним процесом, окремою операцією та одиницею устаткування, де утворюються відходи і використовується упаковка (ПрАТ «Кондитерська фабрика «Солодкий світ» – довідка № 357 від 25.02.2020 р.); рекомендації щодо наповнення статей фінансової звітності показниками про природний капітал, а також набір та методика визначення показників добровільної звітності про внесок компанії у досягнення цілей сталого розвитку (СФГ «Липового» – довідка № 33/1 від 12.05.2020 р.); методика визначення процедурних питань облікової політики, яка включає: розробку робочого плану рахунків обліку природного капіталу та форми відповідних первинних документів; формування графіків документообігу операцій з обліку екологічних аспектів бізнесу; опис порядку організації матеріальної відповідальності за порушення екологічних норм; визначення порядку ведення управлінського обліку та формування екологічної звітності (ТОВ «КАПСУЛАР» – довідка № 25 від 17.04.2020 р.).

Результати дисертаційного дослідження впроваджено в навчальний процес кафедри фінансів та обліку, зокрема, під час викладання дисциплін «Фінансовий облік II», «Звітність підприємств» та «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства» (акт впровадження від 03.02.2020 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження. Теоретичні обґрунтування, практичні розробки, висновки та рекомендації, які містяться у роботі, отримано автором самостійно на основі аналізу та узагальнення теоретичного та емпіричного матеріалу. З наукових публікацій, які написані у співавторстві, дисертація

містить лише положення та пропозиції, які є особистою науковою розробкою дисертанта.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення та результати дисертації оприлюднені автором на 6 конференціях, а саме: Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді» (м. Харків, 17 травня 2018 р.); II міжнародній науково-практичній конференції «Фінансові механізми сталого розвитку України» (м. Харків, 18 жовтня 2019 р.); II міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Інноваційний вимір змін в обліково-аналітичному забезпеченні бізнесу: теорія, методологія, інформаційні технології» (м. Харків, 19 березня 2020 р.); VI міжнародній науково-практичній конференції молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів «Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України» (м. Луцьк, 25 квітня 2020 р.); II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції» (м. Ужгород, 16 квітня 2020 р.); V Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту» (м. Хмельницький, 28-29 травня 2020 р.).

**Публікації.** Основні результати дисертаційного дослідження опубліковано в 12 наукових працях загальним обсягом 4,67 друк. арк. (особисто автору належить 4,26 друк. арк.), у тому числі 6 статей – у наукових фахових виданнях, внесених до міжнародних наукометричних баз та 6 тез доповідей конференцій.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота складається з анотації, списку публікацій за результатами дослідження, вступу, трьох розділів та висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний текст дисертації складає 162 сторінки комп'ютерного тексту, у тому числі 20 таблиць і 22 рисунки на 24 сторінках. Дисертація містить список використаних джерел із 201 найменування на 22 сторінках та 8 додатків на 37 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, сформульовано мету, завдання, об'єкт, предмет, методи дослідження, висвітлено наукову новизну та практичну значущість отриманих наукових результатів, наведено відомості щодо їх апробації.

У першому розділі – «**Теоретичні аспекти обліку природного капіталу як основа екологічної стратегії розвитку підприємств харчової індустрії**» – досліджено екологічну складову сталого розвитку економіки в обліково-звітній системі підприємства, проаналізовано нормативно-правове забезпечення та розвинуто понятійно-термінологічний апарат бухгалтерського обліку природного капіталу, обґрунтовано класифікацію об'єктів природного капіталу для цілей бухгалтерського обліку.



Проведений аналіз діяльності підприємств харчової галузі показав, що в сучасних умовах господарювання вона здійснює суттєвий вплив на еколого-економічний розвиток світу, оскільки є сферою економіки, яка з одного боку використовує природні ресурси у господарській діяльності, а з іншого, виробляє екологічну продукцію, чим безпосередньо впливає на стан здоров'я та розвиток суспільства. В зв'язку з цим доведено, що саме ключові аспекти формування інформаційних ресурсів управління природним капіталом підприємств харчової галузі потребують поглиблених теоретичних досліджень та пошуку практичних рішень їх обліково-звітного забезпечення.

Доведено, що появі низки міжнародних ініціатив з пошуку шляхів покращення екологічної ситуації сприяло усвідомлення та ґрунтовний аналіз екосистемних проблем на світовому рівні. Це дозволило розробити хронологічну інтерпретацію ключових міжнародних подій, направлених на вирішення екологічних проблем шляхом виділення стадій формування міжнародних ініціатив з охорони природного капіталу. Детально проаналізовано глобальні та національні Цілі сталого розвитку, пов'язані з природним капіталом, які мають бути покладеними в основу формування національної інституціональної моделі забезпечення досягнення ЦСР.

Проведена оцінка індикаторів екологічної ефективності України та проаналізований міжнародний рейтинг країн світу за рівнем продовольчої безпеки, дозволив дійти висновку, що екологічну ситуацію в нашій країні неможливо оцінити позитивно. Для формування дієвих інституційних механізмів моніторингу реалізації Україною екологічної складової цілей сталого розвитку та розробки моделі врахування внеску підприємств харчової індустрії в їх досягнення проаналізовано вимоги міжнародних нормативних актів щодо розкриття окремих показників, що характеризують стан природного капіталу суб'єктів господарювання.

Для напрацювання трактування поняття природний капітал економічна наука пройшла тривалий час від повного заперечення його існування як економічної категорії, яка приймає участь у господарському обороті до визначення його складових як «національне багатство» (для стабілізації економіки шляхом економії природних ресурсів), «багатства суспільства» (у вигляді факторів виробництва – земля (природні ресурси), праця (людські ресурси) і капітал (вироблені активи)); та «природного капіталу» (як елемента національного багатства та засобу підвищення уваги людства до екологічних проблем). Обґрунтовано поділ процесу еволюції поняття «природний капітал» у економічній думці на п'ять етапів: невизнання, наукового пошуку, усвідомлення, економічного визнання, облікового визнання. Доведено, що для побудови адекватної системи організації бухгалтерського обліку і розкриття у фінансовій звітності елементів природного капіталу на мікрорівні облікова практика потребує напрацювання сутності поняття «природний капітал» суб'єкта господарювання. З метою розкриття інформації за елементами природного капіталу у звітності підприємств України і розробки обліково-аналітичної класифікації елементів природного капіталу підприємств харчової

індустрії проаналізовано підходи науковців до трактування дефініції «природний капітал» та запропоновано під природним капіталом розуміти сукупність запасів природних ресурсів та екологічних активів, які залучаються підприємством харчової індустрії в виробничий цикл для реалізації бізнес-моделі та підтримки й відновлення біологічного різноманіття в процесі господарської діяльності.

Запропоновано в основу системи оцінки та обліку природного капіталу покласти розробку пакету нормативно-правових актів з питань захисту довкілля та збереження природного різноманіття, який стане базисом науково-обґрунтованої класифікації екологічних аспектів діяльності підприємств харчової галузі. Проаналізовано вітчизняне та міжнародне нормативно-правове забезпечення обліку та відображення у звітності елементів природного капіталу, з метою удосконалення методичних засад обліково-звітної системи підприємств харчової галузі. Описано сформовану в Україні нормативно-правову базу з формування екологічної політики держави, яка враховує рекомендації ООН і включає чотири рівні нормативних документів – Конституція України, кодекси, закони та постанови Кабінету міністрів України. Розподілено за рівнями (міжнародний, міждержавний, державний та облік природного капіталу підприємства) рамкові положення нормативних актів з організації обліку та контролю елементів природного капіталу.

Обґрунтовано взаємозалежність процесу розробки обліково-звітної системи для відображення нових і специфічних видів активів, зобов'язань, доходів та витрат сучасних підприємств харчової галузі від науково-обґрунтованої класифікацій об'єктів обліку. З цією метою досліджено ієрархічний і фасетний підходи до класифікації будь-яких об'єктів, які відрізняються різною стратегією використання класифікаційних ознак та підпорядкованістю елементів, наведено аналіз переваг та недоліків обох методів. Доведено, що більш адекватним методом класифікації екологічних аспектів діяльності підприємств харчової галузі є фасетний метод.

Розроблено фасетну класифікацію природного капіталу, в якій виділено наступні фасети: необоротні активи, оборотні активи, капітал, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання, елементи природного капіталу для розкриття за UNCTAD Core Indicators, елементи природного капіталу для розкриття за Methodology for SDG indicator 12.6.1, елементи природного капіталу для формування звіту про управління. Проілюстровано на прикладі екологічних активів підприємств харчової галузі врахування галузевої специфіки при моделюванні подальшої деталізації елементів природного капіталу в рамках кожного розділу конкретного фасета.

У другому розділі – **«Удосконалення організаційно-методичних засад обліку природного капіталу»** – обґрунтовано складові облікової політики природного капіталу як інструменту збереження природно-ресурсного потенціалу підприємства, висвітлено напрями удосконалення методики оцінки елементів природного капіталу підприємств харчової індустрії, досліджено особливості організації бухгалтерського обліку елементів природного капіталу.

В умовах суттєвого зростання антропогенного впливу на природу одним з найадекватніших та ефективних способів вирішення проблеми взаємодії суб'єктів господарювання та всієї економіки з навколишнім середовищем є запровадження обліку елементів природного капіталу на підприємствах харчової індустрії України. Рекомендацій або стандарту з оцінки та обліку природного капіталу в Україні не існує, внаслідок чого питання обліку та відображення у звітності елементів природного капіталу та впливу на нього бізнес-процесів підприємства мають регламентуватися внутрішнім документом підприємства з організації обліку, а саме обліковою політикою. В дисертації розроблено методичні аспекти формування облікової політики елементів природного капіталу, які базуються на дослідженні принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку природного капіталу та відображення інформації про нього в обов'язковій та добровільній звітності.

Згруповано в чотири групи принципи облікової політики природного капіталу. В першу групу віднесено принципи, які відповідають за всебічність подання інформації про природний капітал в обліку та звітності компанії (інклюзивність; колаборативність; холістичність). Принципи другої групи забезпечують цілеспрямованість всіх положень облікової політики (орієнтованість на управлінське рішення; орієнтованість на попит). Третя група принципів відповідає за надійність результатів обліку природного капіталу (транспарентність, відкритість та надійність). Доведено, що принципи четвертої групи (стійкість, постійне вдосконалення, вбудованість) сприяють підтримці адекватності облікової політики вимогам часу.

Запропоновано при формуванні Наказу про облікову політику на підприємстві харчової індустрії впровадити пункт «Екологічно-орієнтована діяльність», при наповненні якого враховувати інтереси усіх зацікавлених сторін (власників суб'єкта господарювання, працівників, контрагентів, суспільства, держави в цілому), дотримуватися принципів облікової політики природного капіталу та розкривати основні методи його оцінки та обліку. Природний капітал потребує адаптації загальноприйнятих методів для достовірного відображення інформації про нього в обліково-аналітичній системі та звітності, що має досягатися розкриттям їх в обліковій політиці. Обґрунтовано, що в розпорядчому документі про облікову політику підприємства харчової галузі мають наводитися методи оцінки вибуття запасів; облік транспортно-заготівельних витрат; метод амортизації основних засобів та нематеріальних активів природоохоронного призначення; періодичність та об'єкти проведення інвентаризації. Для раціональної організації обліку природного капіталу на підприємствах харчової галузі визначено процедурні питання облікової політики, які включають: розробку робочого плану рахунків обліку природного капіталу та форми відповідних первинних документів; формування графіків документообігу операцій з обліку екологічних аспектів бізнесу; опис порядку організації матеріальної відповідальності за порушення екологічних норм; визначення порядку ведення управлінського обліку та формування екологічної звітності.

Доведено, що при формуванні робочого плану рахунків необхідно враховувати не лише вимоги своєчасності та повноти заповнення форм

фінансової, статистичної та податкової офіційної звітності, а також потенційну необхідність подання інформації про досягнення підприємством цілей сталого розвитку екологічної сфери. В основу розробленого робочого плану рахунків природного капіталу підприємств харчової індустрії покладено запропоновану фасетну класифікацію екологічних аспектів діяльності. Для формування добровільної звітності про досягнення цілей сталого розвитку екологічної сфери підприємствам харчової індустрії відповідно до чинної облікової практики та специфіки їх діяльності запропоновано використовувати вільні шифри забалансових рахунків.

Використання адекватних оцінок для різних елементів природного капіталу є основою для нормування збереження стійкості екосистем та створює нові передумови для застосування запобіжних, а не компенсаційних економічних механізмів у сфері природокористування підприємств харчової індустрії. Проаналізовано методи економічної оцінки природних ресурсів, а саме: витратний; результативний; змішаний (витратно-результативний); ринковий; загальної економічної цінності. Розроблено рекомендації щодо застосування облікових методів оцінки до визначених у розробленій фасетній класифікації елементів природного капіталу на різних етапах господарського процесу та фазах життєвого циклу підприємства харчової індустрії.

Окремі екологічні аспекти господарської діяльності є досить складними з точки зору їх спостереження, оцінювана та фіксації в первинних документах. В роботі проведено аналіз видів та форм організації бухгалтерського обліку, які притаманні вітчизняним суб'єктам харчової індустрії шляхом обстеження 57-ми підприємств харчової індустрії міста Харкова та Харківської області. За результатами анкетування виявилось, що в цілому за вибіркою більше половини підприємств харчової індустрії мають внутрішню облікову службу з повним циклом облікових робіт. З метою ефективної організації бухгалтерського обліку елементів природного капіталу на підприємстві розроблено концептуальну модель організації бухгалтерського обліку природного капіталу в якій виділено специфічні елементи обліку як інформаційної системи, визначено взаємозв'язки між ними та обґрунтовано склад і структуру внутрішніх регламентів документування господарських операцій пов'язаних з природоохоронною діяльністю підприємств харчової індустрії (рис. 1).

В системі внутрішніх регламентів організації обліку природного капіталу запропоновано виділяти чотири блоки документів, які згруповано у два класи: 1. Регламентация організації та обліку охорони навколишнього середовища (Блок 1. Документи в частині організації екологічної служби та Блок 2. Документи в частині охорони атмосферного повітря); 2. Регламентация організації та обліку природокористування (Блок 3. Документи у сфері водокористування та Блок 4. Документи у сфері поводження з відходами).

Для налагодження ефективної системи документування за кожним видом органічного виробництва, напрямом природоохоронних заходів, перспективними екологічно-спрямованими господарськими операціями запропоновано формувати аналітичну картку складових природного капіталу, які використовуються в господарській діяльності підприємства харчової індустрії за напрямами такої діяльності.

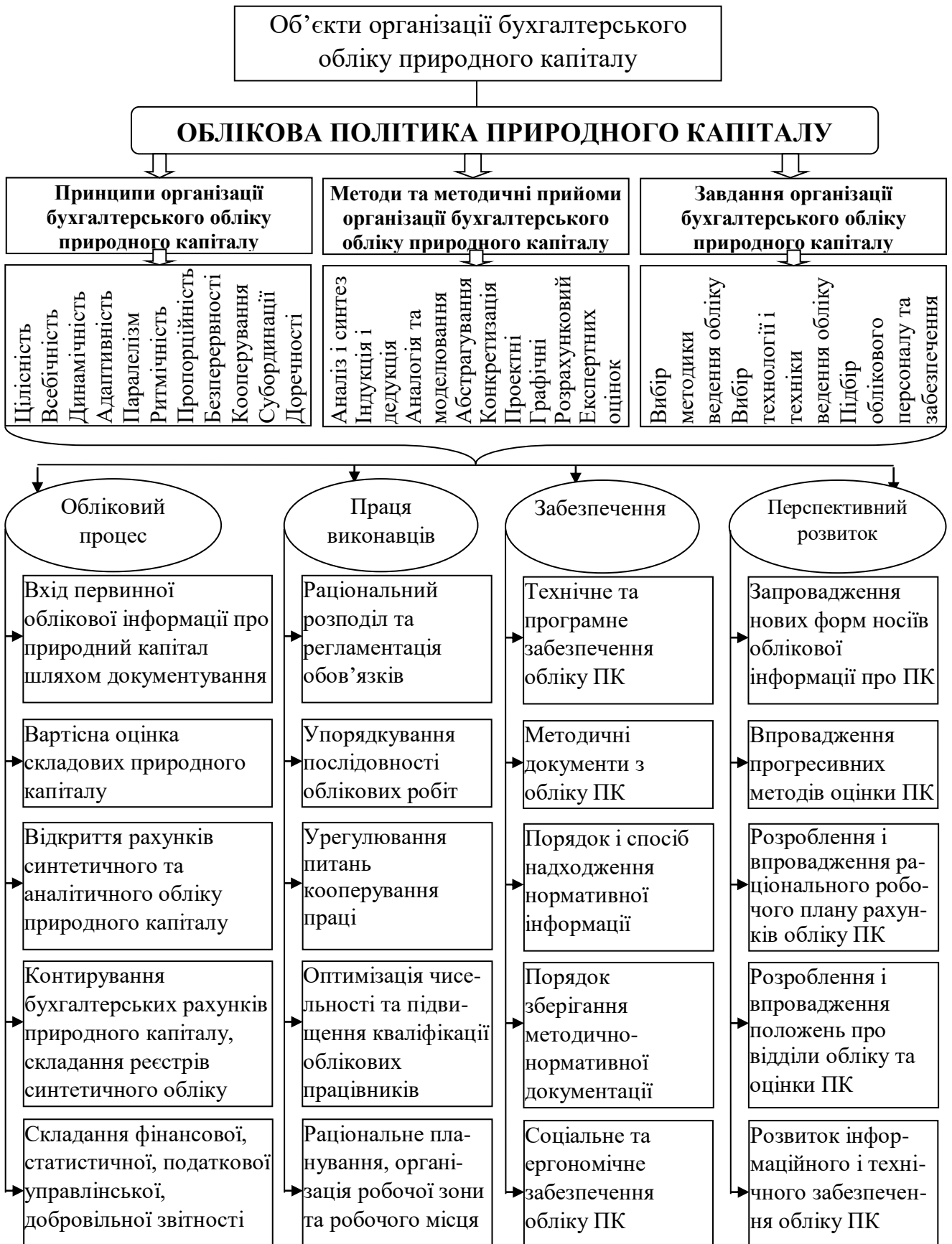


Рис. 1. Концептуальна модель організації бухгалтерського обліку природного капіталу

Для підприємств харчової індустрії запропоновано запровадити удосконалену форму первинного обліку №1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари», яку рекомендовано вести на електронних носіях за кожним технологічним процесом, окремою операцією або одиницею устаткування, де утворюються відходи і використовується упаковка. Дану форму запропоновано розширити інформацією про рівень утворення відходу у відсотках до реалізованої продукції та суму податку, що підлягає сплаті за утворення та утилізацію відходів підприємства харчової індустрії та наводити інформацію про відходи деталізовану за структурними підрозділами підприємства та етнологічними процесами, визначаючи, при цьому, відповідальних за виконання плану оптимізації відходів та витрат на їх зниження.

У третьому розділі – **«Бухгалтерська звітність про природний капітал як умова реалізації концепції сталого розвитку економіки»** – визначено суб'єкти формування та склад користувачів звітності про природний капітал, запропоновано напрями удосконалення методики формування звітності про природний капітал, досліджено практичні аспекти діджиталізації обліково-звітної інформації про природний капітал як засіб підвищення екологічної свідомості суспільства.

З метою переходу на систему комплексного державного моніторингу стану навколишнього природного середовища та удосконалення системи інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень необхідно формувати різноманітні звіти, в яких має наводитися інформація про використання природного капіталу. Всю систему екологічного звітування розподілено за суб'єктами формування звітності (держава та суб'єкти господарювання), та за обов'язковістю формування звітів (обов'язкова та необов'язкова). Детально проаналізовано особливості подання та наведено характеристику статистичної, фінансової, податкової звітності та звіту про управління в частині розкриття інформації про природний капітал. Згруповано користувачів інформації офіційної фінансової звітності та добровільної звітності сталого розвитку за рівнем фінансової зацікавленості.

На основі порівняльного аналізу Керівництва з ключових індикаторів для звітування суб'єктів господарювання з внеску в досягнення ЦСР та Пропозицій ООН щодо Методології оцінювання індикатора 12.6.1 відносно розкриття в добровільній звітності інформації про природний капітал доведено, що подальші кроки з формування в Україні дієвого механізму координації інформаційного обміну та досягнення взаємоузгодженості стратегічних документів на глобальному та національному рівні мають відбуватися у напрямі покращення змістовного наповнення Звіту про управління, який містить найбільшу кількість індикаторів оцінки використання елементів природного капіталу.

З метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в частині формування інформаційної бази для управління природоохоронною діяльністю та розробки механізму перенесення інформації з фінансової звітності до добровільної розроблено рекомендації щодо наповнення статей фінансової звітності показниками про природний капітал з врахуванням запропонованої фасетної класифікації природного капіталу та розробленого робочого плану рахунків. Внесено зміни до форми фінансової звітності № 1 «Баланс (Звіт про

фінансовий стан)» та наведено схеми перенесення інформації з облікових реєстрів до її статей. Аналіз показників запропонованої форми дозволяє визначити зміни величини активів природоохоронного призначення та джерел їх формування, що дозволить привернути увагу фахівців, задіяних в природоохоронній діяльності до визначення причин, що зумовили ці зміни.

Для визначення фінансового результату операцій, пов'язаних з природоохоронною діяльністю запропоновано внести зміни до форми №2 «Звіт про фінансові результати», наведено схеми перенесення інформації до її статей. Проведений аналіз практичної діяльності підприємств харчової індустрії та запитів стейкхолдерів стосовно екологічної інформації дозволив розробити форму розкриття інформації про природний капітал в звіті про управління підприємствам харчової індустрії за розділами: раціональне використання води; управління відходами; викиди парникових газів; споживання енергії та екологічне управління.

Для формування добровільної звітності підприємствами харчової індустрії запропоновано використовувати набір показників, які дозволять охарактеризувати їх екологічну складову за напрямками використання водних ресурсів, споживання енергії, управління відходами, викиди парникових газів, озоноруйнуючих та хімічних речовин. Наведено методичку визначення кожного показника, одиницю його виміру та досліджено відповідність метаданих щодо кожного показника екологічної сфери показника індикатору в рамках конкретної цілі сталого розвитку. Підготовка вітчизняними підприємствами харчової індустрії добровільних звітів за наведеними показниками дозволить за екологічною сферою включити підприємство у підрахунок індикатора 12.6.1 «Кількість підприємств, які публікують звіти із сталого розвитку», що наблизить Україну до досягнення ЦСР та підготовки якісних добровільних національних оглядів.

Обґрунтовано, що складність та важливість забезпечення сталого розвитку потребує пошуку нових перспектив його вирішення в частині виявлення найважливіших сучасних тенденцій та проблем бухгалтерського обліку та фінансів, відповідно пов'язаних з технологічними підходами, які повинні дати адекватні відповіді на глобалізаційні виклики еколого-економічній стабільності держави. В рамках застосування зазначених технологій, формування інформаційної підтримки прийняття еколого-економічних управлінських рішень запропоновано здійснювати за послідовністю, яка характеризує етапи облікового процесу стосовно елементів природного капіталу та враховує специфіку бізнес-процесів підприємств харчової індустрії.

Для підвищення ефективності збору, обробки, систематизації та узагальнення інформації про природний капітал підприємств харчової промисловості запропоновано модель процесу автоматизації обліку природного капіталу, яка включає інтерфейси для імпорту та експорту даних; забезпечує автоматизацію всіх етапів облікового процесу; підтримує ведення довідників елементів природного капіталу, рахунків бухгалтерського обліку, констант, форм облікових реєстрів та звітності. Запропоновано послідовність імплементації інформаційно-комунікаційних технологій в процес управління

підприємствами харчової індустрії в якій передбачено: визначення контурів єдиного інформаційного простору підприємства харчової індустрії та вибір методології формування звітності сталого розвитку на основі аналізу вимог користувачів обліково-звітної інформації; коригування облікової політики підприємства відповідно до імперативів обліку природного капіталу; розробка методики відображення руху елементів природного капіталу на рахунках бухгалтерського обліку (рис. 2).

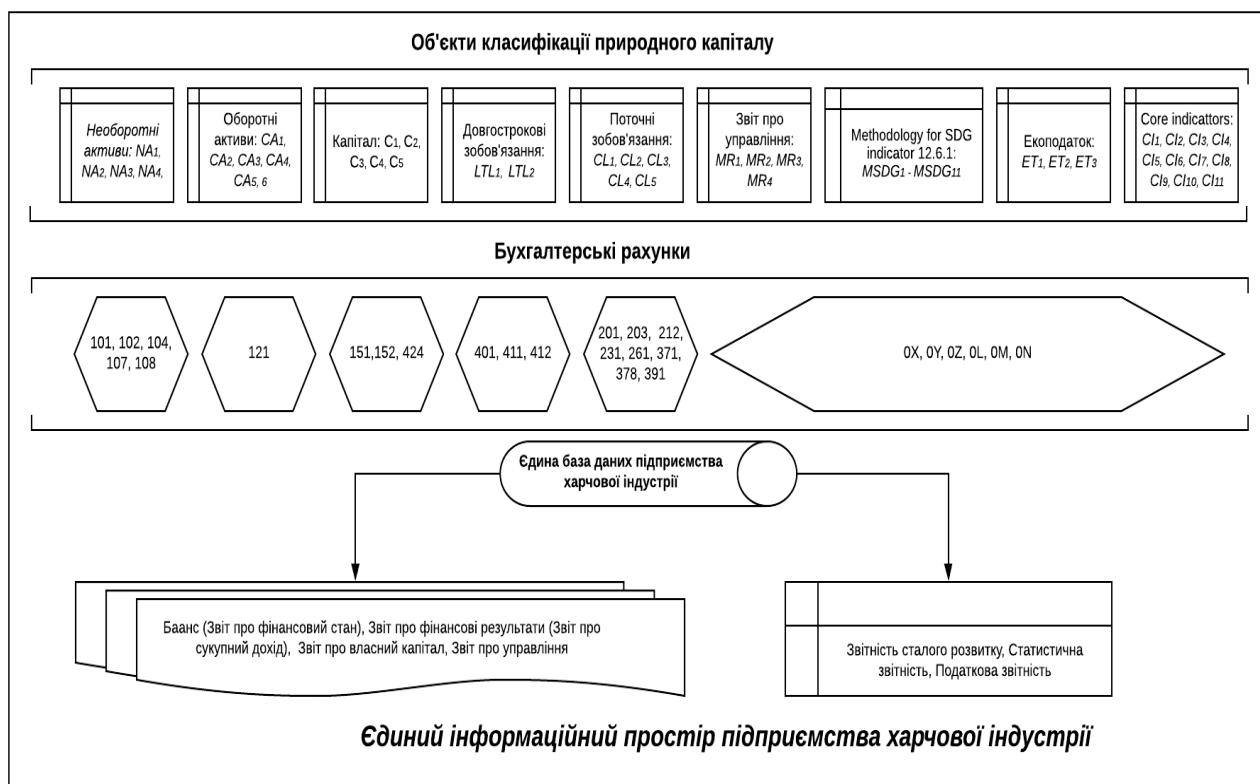


Рис. 2. Багаторівнева інтерпретація топологічних ознак елементів природного капіталу в єдиному інформаційному просторі

## ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є теоретичне узагальнення та вирішення науково-практичного завдання, яке полягає в розвитку теоретичних положень та розробці організаційно-методичних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку природного капіталу в системі управління підприємствами харчової індустрії, що дозволило досягнути поставленої мети та зробити такі висновки.

1. Періодизацію еволюції дефініції «природний капітал» в економічній теорії запропоновано поділити на п'ять етапів: невизнання, наукового пошуку, усвідомлення, економічного визнання та облікового визнання. Запропоновано для цілей відображення в бухгалтерському обліку та розкриття у звітності розуміти під природним капіталом сукупність запасів природних ресурсів та екологічних активів, які залучаються підприємством харчової індустрії в



виробничий цикл для реалізації бізнес-моделі та підтримки й відновлення біологічного різноманіття в процесі господарської діяльності. Доведено, що така дефініція враховує необхідність розкриття інформації за елементами природного капіталу у звітності підприємств України і має бути покладена в основу обліково-аналітичної класифікації елементів природного капіталу підприємств харчової індустрії та стати підґрунтям дослідження нормативно-правового поля обліку природного капіталу в Україні.

2. Доведено, що фасетна система класифікації, на відміну від ієрархічної, дає змогу обирати ознаки класифікації незалежно як одна від одної, так і від семантичного змісту об'єкта, що класифікується, тому більш адекватним методом класифікації екологічних аспектів діяльності підприємств харчової індустрії є фасетний метод. Розроблено класифікацію елементів природного капіталу підприємств харчової індустрії за наступними фасетами: необоротні активи, оборотні активи, капітал, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання, елементи природного капіталу для розкриття за UNCTAD Core Indicators, елементи природного капіталу для розкриття за Methodology for SDG indicator 12.6.1, елементи природного капіталу для формування звіту про управління.

3. Запропоновано облікову політику підприємств харчової індустрії формувати за чотирма розділами – організаційний, технологічний, методичний та аналітичний, в структурі яких виділяти такі обов'язкові елементи, як: нормативне забезпечення; внутрішні регламенти, що визначають зміст облікової політики; складові методичного розділу; показники аналітичного розділу. Доведено, що для раціональної організації обліку природного капіталу на підприємствах харчової індустрії при визначенні процедурних питань облікової політики необхідно: розробити робочий план рахунків обліку природного капіталу та форми відповідних первинних документів; включити аспекти, що стосуються обліку природного капіталу в наказ «Про облікову політику»; сформувати графіки документообігу операцій з обліку екологічних аспектів бізнесу; описати порядок організації матеріальної відповідальності за порушення екологічних норм; визначити порядок ведення управлінського обліку та формування екологічної звітності. В основу рекомендації щодо побудови робочого плану рахунків підприємств харчової індустрії покладено розроблену фасетну класифікацію екологічних аспектів діяльності. Інформаційні ресурси визначення показників добровільної звітності про досягнення цілей сталого розвитку екологічної сфери підприємствам харчової індустрії запропоновано формувати в системі бухгалтерського обліку шляхом облікового відображення даних на забалансових рахунках.

4. Обґрунтовано, що облікова оцінка має на меті вимір об'єкта обліку в грошовому показнику для постановки його на баланс. Викладене стало підґрунтям для розробки рекомендацій щодо застосування до об'єктів, визначених у розробленій фасетній класифікації елементів природного капіталу підприємств харчової індустрії, залежно від виду об'єкта природного капіталу, способу його отримання та терміну використання в господарському обороті,

наступних методів оцінки: первісна вартість, справедлива вартість, залишкова вартість, чиста вартість реалізації, теперішня вартість майбутніх грошових надходжень, ліквідаційна вартість, фактична собівартість та історична собівартість.

5. Упорядковано всі складові елементів облікової системи природного капіталу з формуванням відповідного документального забезпечення. Для налагодження ефективної системи документування розроблено форму аналітичної картки обліку складових природного капіталу за кожним видом органічного виробництва, напрямом природоохоронних заходів, перспективними екологічно-спрямованими господарськими операціями. Запропонована система внутрішніх регламентів організації обліку природного капіталу передбачає чотири блоки документів, які згруповано у два класи: регламентація організації та обліку охорони навколишнього середовища (блок 1. Документи в частині організації екологічної служби та блок 2. Документи в частині охорони атмосферного повітря); регламентація організації та обліку природокористування (блок 3. Документи у сфері водокористування та блок 4. Документи у сфері поводження з відходами).

6. Систему екологічного звітування запропоновано поділяти за суб'єктами формування звітності (держава та суб'єкти господарювання) та за обов'язковістю формування звітів (обов'язкова та добровільна звітність). Проведене дослідження дозволило дійти висновку, що коло користувачів звітності сталого розвитку тим ширше, чим більш популяризованою є така звітність у суспільстві та напряму залежить від зрілості суспільства стосовно необхідності досягнення цілей сталого розвитку. В частині показників екологічної сфери сталого розвитку фінансова зацікавленість користувачів є зворотно-пропорційною у порівнянні з користувачами офіційної фінансової та податкової звітності.

7. Доведено, що для удосконалення системи бухгалтерського обліку в частині формування інформаційної бази для управління природоохоронною діяльністю та розробки механізму перенесення інформації з фінансової звітності до добровільної доцільно наповнити статі фінансової звітності показниками про природний капітал. Враховуючи запропоновану фасетну класифікацію природного капіталу та розроблений робочий план рахунків запропоновано внести зміни до ф № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та розроблено форму «Звіту про управління», що дозволить розкривати інформацію про природний капітал. В добровільній звітності доцільно використовувати набір показників, які дозволять охарактеризувати екологічну складову діяльності підприємств харчової індустрії за напрямами використання водних ресурсів, споживання енергії, управління відходами, викидами парникових газів, озоноруйнуючих та хімічних речовин. Розроблено методіку визначення кожного показника, одиницю його виміру та досліджено відповідність метаданих щодо кожного показника екологічної сфери показника індикатору в рамках конкретної цілі сталого розвитку.

8. Запропоновано послідовність імплементації інформаційно-комунікаційних технологій в процес управління підприємствами харчової індустрії в якій передбачено: визначення контурів єдиного інформаційного простору підприємства харчової індустрії та вибір методології формування звітності сталого розвитку на основі аналізу вимог користувачів обліково-звітної інформації; коригування облікової політики підприємства відповідно до імперативів обліку природного капіталу; та розробка методики відображення руху елементів природного капіталу на рахунках бухгалтерського обліку. Для підвищення ефективності збору, обробки, систематизації та узагальнення інформації про природний капітал підприємств харчової індустрії рекомендовано процес автоматизації обліку будувати за моделлю, яка: включає інтерфейси для імпорту та експорту даних; забезпечує автоматизацію всіх етапів облікового процесу; підтримує ведення довідників елементів природного капіталу, рахунків бухгалтерського обліку, констант, форм облікових реєстрів та звітності.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### Статті у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

1. Ковалевська Н. С., Лопін А. О. Фасетна класифікація природного капіталу як основа його обліково-звітної інтерпретації. *Економічний простір*. 2019. № 151. С. 101–112. (включено до Index Copernicus, Google Scholar) (заг. обсяг 0,7 друк. арк., особисто автора 0,4 друк. арк.: розроблено фасетну класифікацію природного капіталу).
2. Лопін А. О. Нормативно-правове забезпечення обліку природного капіталу. *Бізнес-Навігатор*. 2019. Вип. 6.1-2 (56). С. 190–196. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, Crossref) (0,6 друк. арк.).
3. Лопін А. О. Облікова політика природного капіталу як інструмент збереження природно-ресурсного потенціалу підприємства. *Підприємництво та інновації*. 2019. Вип. 9. с. 171–176. (включено до Google Scholar) (0,6 друк. арк.).
4. Лопін А. О. Діджиталізація обліково-звітної інформації про природний капітал як засіб підвищення екологічної свідомості суспільства. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського*. Серія: Економіка і управління». Том 31 (70). № 2, 2020. С. 168–173. (включено до Index Copernicus, Google Scholar) (0,6 друк. арк.).
5. Лопін А. О. Особливості організації бухгалтерського обліку елементів природного капіталу. *Бізнес Інформ*. 2020. №3. С. 269–276. (включено до Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papers in Economics, Index Copernicus, Directory of Open Access Journals, CiteFactor, Academic Journals Database, Scientific Indexing Services та ін.) (0,8 друк. арк.).
6. Лопін А. О. Удосконалення методики формування звітності про природний капітал. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку*,

контролю і аналізу. 2020. Вип. 1 (45). С. 48–53. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, WorldCat, BASE, Ulrich's Periodical Directory, RePec) (0,6 друк. арк.).

#### **Праці апробаційного характеру:**

7. Лопін А. О., Бірюкова А. С. Ризики у підприємницькій діяльності підприємств України. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді* : матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 травня 2018 р. Харків: Харківський держ. ун-т харч. та торг. Електрон. дані. Х. : ХДУХТ, 2018. С. 254–256. (заг. обсяг 0,13 друк. арк., особисто автора 0,07 друк. арк.: досліджено екологічні ризики в діяльності підприємств).

8. Жилиякова О. В., Лопін А. О. Відповідальне споживання – складова сталого розвитку суспільства. *Фінансові механізми сталого розвитку України* : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 18 жовтня 2019 р. Х. : ХДУХТ, 2019. С. 214–215. (заг. обсяг 0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк.: досліджено екологічні складові сталого розвитку).

9. Лопін А. О. Реалізація екологічної складової сталого розвитку економіки в обліково-звітній системі підприємства. *Інноваційний вимір змін в обліково-аналітичному забезпеченні бізнесу: теорія, методологія, інформаційні технології* : матеріали II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 19 березня 2020 р. Х. : ХДУХТ, 2020. С. 109–111. (0,13 друк. арк.).

10. Лопін А. О. Склад користувачів звітності про природний капітал. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції* : тези доповідей II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Ужгород, 16 квітня 2020 р. Ужгород: УжНУ «Говерла», 2020. С. 241–243. (0,13 друк. арк.).

11. Лопін А. О. Методика оцінки природного капіталу підприємств харчової індустрії. *Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України* : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів, м. Луцьк, 25 квітня 2020 р. Л. : ЛНТУ, 2020. С. 256–259. (0,15 друк. арк.).

12. Лопін А. О. Особливості розкриття інформації про природний капітал у звітності підприємств. *Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту* : тези доповідей V Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., 28-29 травня 2020 р. Хмельницький : ХКТЕІ, 2020. С. 15 –18. (0,13 друк. арк.).

#### **АНОТАЦІЯ**

**Лопін А. О. Бухгалтерський облік природного капіталу в системі управління підприємствами харчової індустрії – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Харківський державний університет харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України, Харків, 2020.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень та розробці організаційно-методичних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку природного капіталу в системі управління підприємствами харчової індустрії.

В роботі проведено аналіз діяльності підприємств харчової галузі, детально проаналізовано глобальні та національні Цілі сталого розвитку, пов'язані з природним капіталом. Визначено етапи еволюції дефініції «природний капітал», запропоновано авторське визначення дефініції «природний капітал». Проаналізовано вітчизняне та міжнародне нормативно-правове забезпечення обліку та відображення у звітності елементів природного капіталу. Розроблено фасетну класифікацію природного капіталу та методичні аспекти формування облікової політики елементів природного капіталу, які базуються на дослідженні принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку природного капіталу та відображення інформації про нього в обов'язковій та добровільній звітності. Розроблено робочий план рахунків природного капіталу підприємств харчової індустрії та концептуальну модель організації бухгалтерського обліку природного капіталу. Детально проаналізовано особливості подання та наведено характеристику статистичної, фінансової, податкової звітності та звіту про управління в частині розкриття інформації про природний капітал. Запропоновано модель процесу автоматизації обліку природного капіталу.

**Ключові слова:** природний капітал, бухгалтерський облік, фінансова звітність, звіт про управління, сталий розвиток, природоохоронна діяльність, облікова політика, фасетна класифікація.

## ANNOTATION

**A. Lopin Natural capital accounting in the food industry enterprise management system. - Qualified scientific work on the rights of manuscript.**

The thesis for the degree of candidate of economic sciences in speciality 08.00.09 – Accounting, analysis and audit (by types of economic activity). – Kharkiv State University of Food Technology and Trade of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Kharkiv, 2020.

The dissertation is devoted to the scientific substantiation of theoretical issues and development of organizational and methodical recommendations concerning accounting of natural capital in the food industry enterprises management system.

Food industry enterprises activity analysis is carried out in the paper, global and national Sustainable Development Goals related to natural capital are analyzed in detail. The stages of evolution of the definition of "natural capital" are determined, the author's definition of "natural capital" is offered.

The national and international regulatory legal framework for accounting and reporting in the elements of natural capital are analyzed in order to improve the methodological foundations of the accounting and reporting system of food industry enterprises. The legal framework for the state's environmental policy formation is developed for Ukraine, which takes into account the UN recommendations and

includes four levels of normative documents. Normative acts provisions for the natural capital elements accounting organization are grouped according to the following levels: international, interstate, state, enterprise.

Methodological aspects of the accounting policy for the natural capital elements forming are developed, which are based on the study of principles, methods and procedures used by the enterprise for accounting of natural capital and disclosure its elements it in the mandatory and voluntary reporting. Natural capital accounting principles are gathered into four groups. It is proposed to introduce the item "Ecologically oriented activity" in the Order on accounting policy at the food industry in which the interests of all interested parties (owners of the entity, employees, contractors, society, the state as a whole) should be taken into account, principles of the natural capital accounting policy adhered, and main methods of its assessment and accounting disclosed. It is substantiated that in the regulatory document on accounting policy of the food industry it should be specified: disposal of stocks estimating methods; accounting of transport and procurement costs; method of the fixed and intangible assets depreciation for nature protection purpose; periodicity and inventory.

Procedural accounting policy issues have been identified for the natural capital accounting organization at food processing enterprises, which include: development of a working plan of accounts for the natural capital accounting and relevant primary documents forms; drawing up workflow schedules for accounting for environmental aspects of business; description of the material liability organization for environmental standards violation; determination of accounting and environmental reporting formation procedures.

The working plan of accounts for the food industry enterprises natural capital accounting was developed, which is based on the proposed facet classification of environmental aspects of activity. In order to form a voluntary report on the achievement of the Sustainable Development Goals of the ecological sphere, free balance codes are suggested for the food industry enterprises in accordance with the current accounting practice and specifics of their activity.

Natural resources economic evaluation methods are analyzed. Conceptual model of organization of the natural capital accounting is developed in which specific elements of accounting as information system are allocated, interconnections between them are defined and structure of documentation of economic operations related to environmental protection internal regulations for the food industry enterprises is substantiated..

Within the system of internal regulations of the natural capital accounting organization it is proposed to allocate four blocks of documents which are grouped into two classes: 1. Regulation of organization and accounting of environmental protection; 2. Regulation of the organization and accounting of environmental management. In order to establish an effective system of documentation for each type of organic production, direction of environmental measures, and environmentally-oriented economic operations it is proposed to form an analytical map of the natural

capital components used in the economic activity of the food industry in the areas of such activity.

Environmental reporting system is divided into reporting entities (state and economic entities), and reporting requirements (mandatory and optional). Peculiarities of the presentation are analyzed in detail and characteristics of statistical, financial, tax reporting and management report regarding the disclosure of natural capital are presented. Official financial statements and voluntary sustainable development reporting users are grouped according to the level of financial interest.

In order to improve the accounting system in terms of forming an information provisions for environmental management and to develop a mechanism for transferring information from financial statements to voluntary recommendations were prepared on filling the items of financial statements with indicators of natural capital, taking into account the proposed natural capital facet classification and natural capital accounts.

The influence of information technologies on the food industry enterprises accounting process is investigated. In order to increase the efficiency of collecting, processing, systematizing and generalizing information on the food processing enterprises natural capital a model of the natural capital accounting automation is proposed, which includes interfaces for import and export of data; provides automation of all stages of accounting process; maintains directories of the natural capital elements, accounts, constants, forms of accounting registers and reports.

**Keywords:** natural capital, accounting, financial reporting, management report, sustainable development, environmental protection, accounting policy, facet classification.

**ЛОПІН АНДРІЙ ОЛЕКСАНДРОВИЧ**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ПРИРОДНОГО КАПІТАЛУ  
В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ  
ХАРЧОВОЇ ІНДУСТРІЇ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**

дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Підписано до друку 28.08.2020. Формат 60x84 1/16. Папір офсет. Друк  
цифровий.

Ум. друк. арк. 1,0. Тираж 100 прим. Зам. №28-08

---

**Видавництво та друк**

**ФОП Іванченко І.С.**

пр. Тракторобудівників, 89-а/62, м. Харків, 61135.

тел.: +38 (050/093) 40-243-50.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої діяльності до державного реєстру  
видавців, виготівників та розповсюджувачів видавничої продукції

ДК № 4388 від 15.08.2012 р.

[www.monograf.com.ua](http://www.monograf.com.ua)