

СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

Боднар О.В.*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Відокремленого підрозділу**Національного університету біоресурсів і природокористування України
«Бережанський агротехнічний інститут»*

ВИЗНАЧЕННЯ РОЛІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВІДХОДІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВ

DEFINING THE ROLE OF ACCOUNTING IN WASTE MANAGEMENT ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено сутність поняття «відходи», розглянуто побудову ефективної системи управління операціями з відходами на підприємствах. Запропоновано стимулювати підприємницьку діяльність, спрямовану на нарощування темпів утилізації відходів та зменшення обсягів їх утворення та створити організаційно-економічні засади щодо використання окремих видів відходів.

Ключові слова: відходи, виробництво, якість, управління відходами, утилізація.

АННОТАЦИЯ

В статье исследована сущность понятия «отходы», рассмотрено построение эффективной системы управления операциями с отходами на предприятиях. Предложено стимулировать предпринимательскую деятельность, направленную на наращивание темпов утилизации отходов и уменьшение объемов их образования и создать организационно-экономические основы по использованию отдельных видов отходов.

Ключевые слова: отходы, производство, качество, управление отходами, утилизация.

ANNOTATION

The article investigates the essence of the concept of «waste» is considered an effective system of waste management operations in the business. An stimulate entrepreneurial activities aimed at increasing the rate of recycling and reduction of their education and create organizational and economic principles on the use of certain types of waste.

Keywords: waste, production, quality, waste management, recycling.

Постановка проблеми. Сучасні економічні труднощі, падіння рівня промислового виробництва, зупинка і повне скорочення виробничо-господарської діяльності багатьох підприємств, звичайно, не сприяють процвітанню вітчизняного бухгалтерського обліку, розвитку його теорії та практики [1, с. 177]. Така ситуація певною мірою пояснюється недосконалістю виробничих комунікацій на підприємстві, що, в свою чергу, призводить до появи такої категорії, як «відходи». Тому важливим аспектом в діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є облік відходів та управління ними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток думки стосовно да-

ного об'єкту дослідження внесли такі вчені, як А.Н. Азрилиян, Ф.И. Алдашкин, Ф.Ф. Бутинець, О.М. Дериколенко, А.Г. Загородній, В.І. Кержаков, В.І. Лемішовський, Г.А. Маховиков, С.З. Мошенський, Г.В. Нашкерська, О.А. Новиков, А.Д. Трусов.

Мета статті полягає у вивченні головних аспектів щодо ролі бухгалтерського обліку відходів в системі управління підприємством.

Виклад основного матеріалу дослідження. В Україні проблема відходів вирізняється особливою масштабністю і значимістю як внаслідок домінування ресурсномістких технологій з утворенням значної кількості відходів, так і через відсутність на протязі останнього часу реагування на створювані нею загрози. Щорічне утворення відходів складає близько 750 млн. т (в тому числі 60–70 млн. т токсичних), обсяги їх накопичення – понад 35 млрд. т (в тому числі 1,6 млрд. т токсичних), при цьому показники навантаження на одиницю території складають 40–50 тис. т/км², а кількість утворення відходів на одну особу у великих містах досягає 330–380 кг на рік. При цьому збільшується частка відходів, які не піддаються швидкому розкладу і потребують значних додаткових площ для зберігання [2, с. 1].

Розглянувши ситуацію, що склалася в Україні у сфері поводження з відходами, можна відзначити наявність у ній низки проблем та негативних тенденцій: не забезпечуються повне збирання, максимально можлива утилізація, своєчасне знешкодження та видалення відходів, унаслідок чого прогресує їх накопичення, не впроваджуються екологічно безпечні методи та засоби поводження з відходами, через що підвищується небезпечність відходів, зростають техногенні та екологічні ризики. Недостатньо впроваджуються маловідходні технології, повільними темпами створюється інфраструктура у сфері поводження з відходами, перш за

все небезпечними, їх утилізації. Неналежними темпами вдосконалюється законодавство у сфері поводження з відходами, не забезпечується поетапна розбудова системи державного регулювання у цій сфері. Регулювання органами виконавчої влади діяльності у сфері поводження з відходами, впровадження системи заходів, пов'язаних з організаційно-економічним стимулюванням ресурсозбереження, здійснюється непослідовно, результати виконання прийнятих рішень свідчать про неефективність заходів, передбачених такими рішеннями [3].

Таким чином, для побудови ефективної системи управління операціями з відходами виробництва необхідно передбачити наявність відповідної інформаційної бази на основі даних обліку. Для цього необхідно дослідити економічну сутність поняття «відходи виробництва».

Відомо, що кожна практична справа розпочинається з визначення об'єкта дослідження, встановлення термінології, формулювань, якими слід оперувати. При цьому важливо уточнити сутність окремих понять, які так чи інакше пов'язані з відходами на промисловому підприємстві та найчастіше трапляються в економічній літературі [4, с. 203].

Довідникова література подає загальне визначення відходів. Так, відходи – це непридатні для виробництва певної продукції види сировини, її невикористані залишки або такі, що виникають у ході технологічних процесів речовини (тверді, рідкі та газоподібні) та енергія, які не підлягають утилізації у виробництві, що розглядається; відходи одного виробництва можуть служити сировиною для іншого [5, с. 331].

Законом України «Про відходи» визначено такі основні поняття [6, ст. 1].

Відходи – це будь-які речовини, матеріали і предмети, що утворилися в процесі виробництва чи споживання, а також товари (продукція), що повністю або частково втратили свої споживчі властивості та не мають подальшого використання за місцем їх утворення чи виявлення і від яких їх власник позбувається, має намір або повинен позбутися шляхом утилізації чи видалення.

Відходи як вторинна сировина – це відходи, для утилізації та переробки яких в Україні існують відповідні технології та виробничо-технологічні і/або економічні передумови.

Такі економісти, як О.А. Новиков та Г.А. Маховиков, зазначають, що відходи – це вторинні матеріальні ресурси, або вторинна сировина, які завдяки процесу відновлення споживчої вартості перетворюються в новий предмет праці, здатний максимально задовольнити потреби нового процесу виробництва [7, с. 11].

Аналогічну думку висвітлюють О.М. Дериколенко та В.І. Кержаков: з розвитком науково-технологічного процесу кількість речовин, що сьогодні називаються «відходами», буде зменшуватися, бо з'являються технології, сировиною для яких є відходи, що утворилися раніше.

У такому випадку це – вторинні матеріальні ресурси [8, с. 12].

Російський вчений А.Д. Трусов, розглядаючи поняття «відходи», стверджує, що воно змінюється з впровадженням прогресивних технологічних процесів, передової техніки та зі зміною попиту на виготовлену продукцію [9, с. 39].

На нашу думку, сутність вищенаведеного поняття також змінюється залежно від специфіки діяльності підприємства, на якому утворюються відходи. Тому є необхідним дійти до спільного підходу поняття «відходи». Вважаємо доцільним визначити відходи як сировину та матеріали, які утворилися внаслідок технологічних збоїв виробництва або форс-мажорних випадків та які можна використовувати в подальшій переробці/обробці для виготовлення продукції, або це такі матеріали (сировина), які не підлягають подальшій переробці/обробці, метою якого є захоронення в природному середовищі та, відповідно, їх утилізація.

Законодавче регулювання відходів в Україні на сьогодні є досить широким, повним та чітким, що має на меті стимулювати підприємницьку діяльність, спрямовану на нарощування темпів утилізації відходів та зменшення обсягів їх утворення та створити організаційно-економічні засади щодо використання окремих видів відходів як вторинної сировини.

Існує багато законодавчих актів, що регулюють різні сфери поводження з відходами, до яких можна віднести закони України «Про відходи», «Про охорону навколишнього природного середовища», «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення», «Про поводження з радіоактивними відходами», «Про металобрухт», Кодекс України про надра та ін.

Також управління відходами регулюється й директивами ЄС.

Згідно ст. 1 Директиви Європейського Парламенту та Ради ЄС № 2006/12/, є необхідним:

1) забезпечення збереження природи та ресурсів, необхідність мінімізації, а де можливо, уникнення утворення відходів (принцип запобігання утворенню);

2) забезпечення зменшення впливу відходів на здоров'я людини та навколишнє середовище, зокрема, зменшення обсягів небезпечних речовин у відходах;

3) забезпечення оплати виробниками відходів та забруднювачами навколишнього середовища повного обсягу витрат, спричинених їхніми діями, використовуючи принцип «забруднювач платить» та принцип відповідальності виробника;

4) забезпечення адекватної інфраструктури створенням комплексної мережі об'єктів видалення, яка ґрунтується на принципах наближеності та самодостатності.

Щодо Державних стандартів в Україні (ДСТУ), то вони стосуються лише однієї властивості відходів – токсичності і містять недостатньо даних для ідентифікації ряду відходів.

На нашу думку, існує проблема дисбалансу в сфері утворення відходів. Її суть полягає в наступному:

- відсутні взаємозв'язки з регіонами України щодо вирішення даної проблеми на макро-рівні;

- відсутнє фінансування з боку державних та місцевих органів влади щодо утилізації таких відходів;

- відсутні ефективні виробничі потужності, які б займалися переробкою чи утилізацією небезпечних та шкідливих для здоров'я людини відходів.

Тому є необхідністю переробляти відходи, що дозволить зменшити кількість відвалів і місць їх захоронення, знизити потребу в первинних природних ресурсах та отримати дохід у результаті переробки відходів.

Відходи, що утворюються в межах норм, встановлених технологічним процесом, та відходи, що перевищують зазначені норми, повинні бути відображені в бухгалтерському обліку на окремих аналітичних рахунках з метою оподаткування та контролю над ними.

Реформування діючої системи обліку відходів виробництва і впровадження вітчизняних стандартів внесли суттєві зміни у методику та організацію облікового процесу виробничих запасів. Підприємства одержали значні можливості у виборі правил ведення облікової політики у відповідності до специфіки виробництва. Проте необхідна більша аналітичність та оперативність одержання облікової інформації про рух відходів з метою ефективного управління виробничо-фінансовою діяльністю підприємства. Не менш важливим є питання організації внутрішньогосподарського контролю з метою підвищення ефективності їх використання [10].

Такими авторами, як С.Г. Михалевич [10] та О.В. Руденко [11], рекомендовано здійснювати поділ відходів на балансові та позабалансові запаси. Облік на позабалансовому рахунку має вестися в кількісно-сумовому виразі за оцінкою, прийнятою в основному виробництві з оформленням відповідного облікового документа. Позабалансове спостереження за відходами виробництва відповідає вимогам природоохоронного законодавства та має юридичне значення (відповідальність за умови зберігання відходів, контроль законності дій з відходами).

Також виділено, що облік відходів необхідно здійснювати на таких рахунках, як 201.10 «Відходи збагачення» та рахунок 026 «Відходи збагачення подальшого використання». Це, в свою чергу, дасть можливість вирішити ті проблемні завдання, які виникають із обліку витрат на виробництво.

Проте, на нашу думку, доповнення такими рахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів та зобов'язань, не є повністю доцільним, оскільки кожне підприємство є унікальним в своїй діяльності, тобто процес виробництва підприємств, установ, організацій в

різних сферах господарювання є різним за своїм характером та змістом. Тому кожен суб'єкт господарювання розробляє дані рахунки відповідно до облікової політики, що є внутрішньо-фірмовим стандартом обліку та звітності, та використовує їх в своїй діяльності в залежності від різновидів виробництва.

Висновки. В Україні налічується до тисячі утворюваних відходів. Кожна галузь промисловості має свої властивості, ознаки, за якими одна галузь відрізняється від інших своїми можливостями, потребами, вміннями представити таким чином свою діяльність, що дало б можливість стати прикладом для інших підприємств. Якщо б це було б все так легко та просто реалізувати, то кількість утворюваних та накопичених відходів можна було б зменшити до найбільш мінімальних. На сьогодні є важливим розробити соціально-економічну політику утилізації відходів на рівні окремого суб'єкта господарювання, а також на рівні держави в цілому, що дало б можливість здійснити оцінку поводження таких відходів, а також зменшити забруднення навколишнього середовища.

Тому є необхідним стимулювати підприємницьку діяльність, спрямовану на нарощування темпів утилізації відходів та зменшення обсягів їх утворення та створити організаційно-економічні засади щодо використання окремих видів відходів.

Проблему відходів у виробництві не можна зрозуміти та вирішити без подолання певних ресурсно-економічних, екологічних, соціально-економічних конфліктів. Зважаючи на виникнення конфліктів, існує потреба щодо проведення досліджень, наукових пошуків оптимальних рішень як в технологічних, економічних напрямках, так і у соціально-управлінській сфері, з урахуванням всіх аспектів функціонування системи життєдіяльності людства, а також запровадження інноваційних систем управління якістю [12].

Управління відходами є найбільш важливим аспектом всього механізму їх утворення та регулювання, оскільки від правильності поставленої мети управління залежить процес виробництва, фінансування проєкту з метою покращення ситуації в країні, рівень розвитку виробництва, конкурентоспроможність та конкурентоздатність підприємства й держави в цілому. Управління повинне сприяти правильній переробці, транспортуванню чи захороненню відходів, а також оперативному контролю та зниженню рівня відсотку браку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Скрипник М.І. Аналіз авторефератів дисертацій за напрямом «управлінський облік» за період 1991–2010 рр. / М.І. Скрипник // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 4(54). – С. 177–184.
2. Шевченко О. Шановний читачу / О. Шевченко // Управління відходами в Україні. – 2011. – № 2. – С. 1–4.
3. Рішення Ради національної безпеки та оборони України

- «Про державне регулювання у сфері поводження з відходами» № 31/2010 від 15.01.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=n0001525-10>.
4. Руденко О.В. Відходи гірничо-збагачувального виробництва: особливості при визначенні їх об'єктом обліку / О.В. Руденко // Європейський вектор економічного розвитку. – 2011. – № 1(10). – С. 202–207.
 5. Реймерс Н.Ф. Природопользование: словарь-справочник / Н.Ф. Реймерс. – М. : Мысль, 1990. – 637 с.
 6. Закон України «Про відходи» від 01.01.2011 р. № 187/98-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=187%2F98-%E2%F0>.
 7. Новиков О.А. Цены на вторичные материальные ресурсы : [учеб. пособ.] / О.А. Новиков, Г.А. Маховиков. – Л. : ЛФЭИ, 1990. – 78 с.
 8. Кержаков В.І. Економіка використання вторинних ресурсів / В.І. Кержаков, О.М. Дериколенко. – К. : 1986. – 224 с.
 9. Трусов А.Д. Калькулирование себестоимости продукции комплексных производств / А.Д. Трусов. – М. : Финансы и статистика. – 1983. – 204 с.
 10. Михалевич С.Г. Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих запасів: теорія і практика : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.00.09 / С.Г. Михалевич ; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2009. – 18 с.
 11. Руденко О.В. Облік і аудит відходів виробництва та операцій з ними на гірничо-збагачувальних комбінатах : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.00.09 / О.В. Руденко ; Київ. нац. ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К., 2009. – 24 с.
 12. Беляєва С.С. Удосконалення організаційно-економічного механізму у сфері поводження з промисловими відходами (на прикладі Черкаської області) : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.08.01 / С.С. Беляєва ; НАН України. Ін-т пробл. ринку та екон.-екол. дослідж. – Одеса, 2003. – 21 с.