

“Mizhnarodni standarty bukhhalterskoho obliku” [International Accounting Standards]. http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013

“Metodychni rekomendatsii shchodo oblikovoi polityky pidpriemstva № 635 vid 27 chervnia 2013 r.” [Guidelines for accounting policy number 635 of June 27, 2013]. <http://dtk.com.ua/show/2cid010244.html>

Storozhuk, T. M. *Teoretyko-metodolohichni aspekty formuvannia oblikovoi polityky pidpriemstv* [Theoretical and methodological aspects of accounting policy]. Irpin: Natsionalnyi universytet DPS Ukrainy, 2011.

Zhytnyi, P. Ye. “Orhanizatsiino-metodolohichni zasady formuvannia oblikovoi polityky pidpriemstva” [Organizational and methodological principles of formation of accounting policy]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 3 (2006): 3-10.

УДК 657.1

РОЗРОБКА МЕХАНІЗМУ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ТА ВИЗНАННЯ ВІДХОДІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

© 2015 ГРИЦИШЕН Д. О.

УДК 657.1

Грицишен Д. О. Розробка механізму ідентифікації та визнання відходів у бухгалтерському обліку

Мета статті полягає в обґрунтуванні та розробці нового механізму ідентифікації та визнання відходів у бухгалтерському обліку, який враховує би їх економічні та фізичні властивості, що дозволить сформувати інформаційне поле управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств. Застосування загальнонаукових методів пізнання (аналіз і синтез, групування та теоретичного узагальнення) дозволило визначити місце відходів у системі управління господарською діяльністю промислових підприємств та ідентифікувати їх окремі види в розрізі бізнес-процесів, а також визначити їх місце в міжгосподарських процесах у контексті взаємовідносин промислового підприємства – підприємство-переробник/утилізатор. Метод моделювання використано для розробки механізму ідентифікації та визнання відходів у бухгалтерському обліку як складової управління економіко-екологічною безпекою. Розроблений механізм ідентифікації та визнання відходів у бухгалтерському обліку є основою формування інформації про вплив підприємства на навколишнє середовище та його економічні наслідки як складової економіко-екологічної безпеки. Наукова новизна полягає в тому, що запропонований механізм ідентифікації та визнання відходів промислових підприємств враховує їх економічні та фізичні властивості, що в комплексі дозволяє управляти економіко-екологічними наслідками господарської діяльності промислових підприємств.

Ключові слова: відходи, бухгалтерський облік, активи, вторинні ресурси, економіко-екологічна безпека.

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 10.

Грицишен Дмитрій Олександрович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет (вул. Черняхівського, 103, Житомир, 10005, Україна)

E-mail: grytsishen-do@mail.ru

УДК 657.1

Грицишен Д. А. Разработка механизма идентификации и признания отходов в бухгалтерском учете

Цель статьи заключается в обосновании и разработке нового механизма идентификации и признания отходов в бухгалтерском учете, который учел бы их экономические и физические свойства, что позволит сформировать информационное поле управления экономико-экологической безопасностью промышленных предприятий. Применение общенаучных методов познания (анализ и синтез, группировки и теоретического обобщения) позволило определить место отходов в системе управления хозяйственной деятельностью промышленных предприятий и идентифицировать их отдельные виды в разрезе бизнес-процессов, а также определить их место в межхозяйственных процессах в контексте взаимоотношений промышленное предприятие – предприятие-переработчик/утилизатор. Метод моделирования использован для разработки механизма идентификации и признания отходов в бухгалтерском учете как составляющей управления экономико-экологической безопасностью. Разработанный механизм идентификации и признания отходов в бухгалтерском учете является основой формирования информации о влиянии предприятия на окружающую среду и его экономические последствия как составляющей экономико-экологической безопасности. Научная новизна заключается в том, что предложенный механизм идентификации и признания отходов промышленных предприятий учитывает их экономические и физические свойства, что в комплексе позволяет управлять экономико-экологическими последствиями хозяйственной деятельности промышленных предприятий.

Ключевые слова: отходы, бухгалтерский учет, активи, вторичные ресурсы, экономико-экологическая безопасность.

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Библ.:** 10.

Грицишен Дмитрій Олександрович – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и аудита, Житомирский государственный технологический университет (ул. Черняховского, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: grytsishen-do@mail.ru

UDC 657.1

Grytsyshen D. O. Development of a Mechanism for the Identification and Recognition of Waste in Accounting

The article is aimed at substantiation and elaboration of a new mechanism for the identification and recognition of waste in accounting, which could take into account their economic and physical properties, thus allowing to create an information field for control over the economic-ecological security of industrial enterprises. Usage of interdisciplinary methods of knowledge (analysis and synthesis, grouping and theoretical generalization) made it possible to determine the place of waste in the system of economic management of industrial enterprises and identify their individual kinds in terms of business processes, as well as to determine their place in the inter-household processes in the context of the relationship industrial enterprise – company-recycler / utilizer. Method of modeling was used to develop a mechanism for identifying and recognizing of waste in accounting as part of the management of economic-environmental security. The mechanism for identification and recognition of waste in accounting is the basis for generating information on the influence of enterprise on the environment and its economic impacts as a constituent part of the economic-environmental security. A scientific novelty lies therein that the proposed mechanism for identification and recognition of waste of industrial enterprises takes into account their both economic and physical properties, all this allows to manage the economic-environmental consequences of the economic activity of industrial enterprises.

Key words: waste, accounting, assets, secondary resources, economic-environmental security.

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Библ.:** 10.

Grytsyshen Dymytrii O. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Zhytomyr State Technological University (vul. Chernyakhovskogo, 103, Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: grytsishen-do@mail.ru

Сучасні тенденції формування сталого розвитку економіки країни та окремих суб'єктів господарювання лежать в площині раціонального використання природних ресурсів та поводження з відходами. Це значно активізує природоохоронну діяльність, спрямовану на забезпечення економіко-екологічної безпеки промислових підприємств. Довга Т. М. зазначає, що «нині в Україні повний комплекс стандартів у сфері поводження з відходами відсутній. Залишені у спадок від колишнього ЄС нормативні документи регламентують окремі вимоги і правила, які базуються на принципах міжгалузевого розподілу об'єктів стандартизації та не відповідають чинному законодавству. Вирішення проблеми може забезпечити сукупність стандартів у сфері поводження з відходами (у т. ч. із твердими побутовими), які будуть основною частиною системи стандартів охорони природи і спрямовуватимуться на скорочення обсягів утворення відходів, їх утилізацію, безпечне зберігання, рециклінг чи захоронення. Потреба в розробці комплексу стандартів і його гармонізація з новими міжнародними підходами у сфері поводження з відходами обумовлюється тим, що на відміну від розвинених країн Європейського Союзу (де політика та механізм управління відходами вже давно розвивається як частина ринкових взаємовідносин в умовах конкуренції), в Україні на структуру утворення і накопичення відходів зберігається принципово відмінна думка» [1]. Вирішення проблеми управління відходами на промислових підприємствах України є особливо актуальним в умовах європейської інтеграції. Адже Європейський Союз висуває ряд вимог до поводження з відходами, що змусить суб'єктів господарювання трансформувати систему управління ними.

Особливості управління відходами на різних рівнях розвитку економічних систем стали об'єктом дисертаційного дослідження вітчизняних вчених: Берлінг Р.З. [2], Ігнатенко О. П. [3], Самойлік М. С. [4], Шевченко Т. І. [5], Повний С. М. [6], Шафоростова М. М. [7], Беляєва С. С. [8] та ін.

Основною проблемою в підвищенні ефективності управління відходами є формування інформаційного простору прийняття управлінських рішень, що значною мірою залежить від організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку операцій поводження з відходами. Так, на сьогоднішній день відсутні чіткі рекомендації щодо облікового відображення відходів та операцій поводження з ними на державному рівні, а також не приділяється значна увага зазначеним проблемам на рівні окремих промислових підприємств.

Зазначені проблеми обумовлюють необхідність розробки цілісної системи облікового відображення відходів та операцій з ними в напрямі формування інформаційного простору управління економіко-екологічної безпеки промислових підприємств.

Перш за все слід зазначити, що система облікового відображення відходів та операцій з ними має бути побудована таким чином: *по-перше*, обґрунтування механізму ідентифікації відходів та визнання відходів у бухгалтерського обліку на різних етапах господарської діяльності промислових підприємств; *по-друге*, визначення

організаційно-методологічних засад облікового відображення операцій поводження з відходами, які пов'язані як з технологічними процесами на підприємстві, так і з міжгосподарськими відносинами між підприємством-виробником і підприємством-утилізатором.

Для визначення всіх складових формування обліково-аналітичного забезпечення управління відходами в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислового підприємства визначимося власне із місцем відходів у системі управління господарською діяльністю промислового підприємства. Для цього визначимося з: місцем відходів у всіх видах діяльності промислового підприємства, сукупністю господарських процесів, джерелами виникнення, напрямками поводження, отримання економічних вигід та екологічного ефекту. На рис. 1 представлено місце відходів у системі управління господарською діяльністю промислового підприємства, що дозволяє ідентифікувати напрями розвитку системи економіко-екологічної безпеки.

Таким чином, на рис. 1 подано комплексну систему господарської діяльності промислового підприємства з позиції управління відходами. Комплексність полягає у визначенні місця відходів та операцій з їх поводження в усіх видах діяльності, господарських процесах та умовах функціонування підприємства.

Місце відходів у системі управління видами діяльності промислового підприємства полягає в такому:

- ✦ *відходи та операції поводження з ними в системі управління основною діяльністю промислового підприємства*: промислові підприємства є виробничими та матеріаломісткими, у результаті чого утворюється значна кількість відходів: як залишків сировини, так і новоутворених токсичних речовин, управління якими повинно забезпечити економічні вигоди для підприємства та екологічний ефект, що полягає у зменшенні негативного впливу господарської діяльності на навколишнє середовище;
- ✦ *відходи та операції поводження з ними в системі управління інвестиційною діяльністю промислового підприємства*: вкладення коштів в розробку енергозберігаючих технологій та модернізацію господарських процесів, спрямованих на впровадження системи рециклінгу та зменшення відходів у результаті виробничих процесів, що дозволить знизити їх негативний вплив на навколишнє середовище та отримати економічні вигоди від їх повторного використання або реалізацію на сторону;
- ✦ *відходи та операції поводження з ними в системі управління фінансовою діяльністю промислового підприємства*: фінансова діяльність промислового підприємства повинна забезпечити джерела фінансування проектів капітального інвестування в господарську діяльність підприємства та страхування економіко-екологічних ризиків, які можуть виникнути в результаті поводження з відходами.

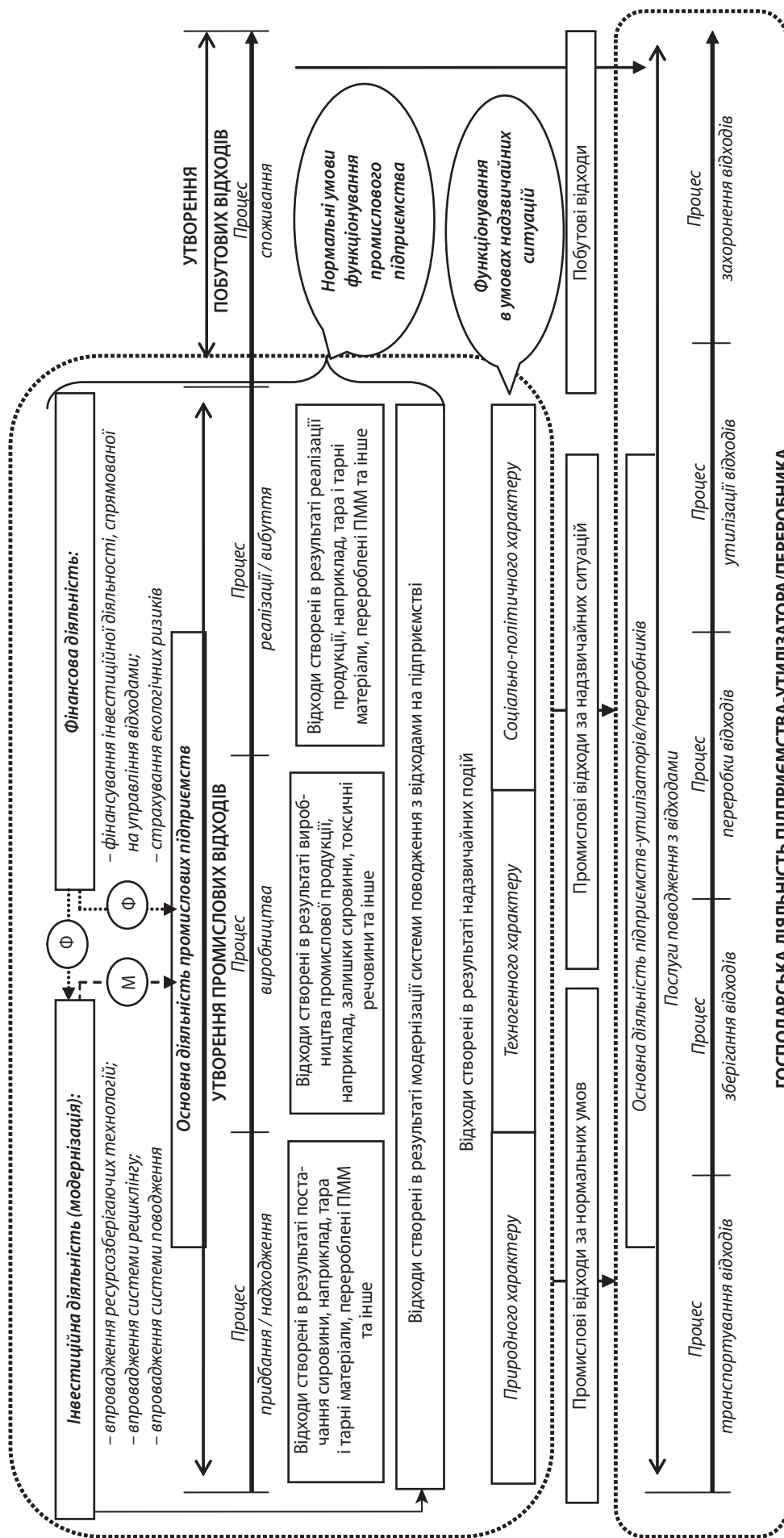


Рис. 1. Місце відходів у системі управління господарською діяльністю промислових підприємств

Отже, система утворення відходів та поводження з ними на промисловому підприємстві полягає в русі як матеріальних, так і фінансових потоків, що в цілому пов'язано з усіма видами господарської діяльності за нормальних умов функціонування.

Основним місцем утворення відходів на промисловому підприємстві є операційна діяльність, адже саме виробничо-технологічні процеси є найбільш матеріалоемними. Відходи в системі управління основною діяльністю промислового підприємства необхідно характеризувати з точки зору господарських процесів, зокрема придбання/надходження матеріальних активів, виробництво промислової продукції та реалізація/вибуття матеріальних активів. Промислові відходи утворюються на всіх зазначених господарських процесах, а систему управління ними та їх місце в бухгалтерському обліку можна охарактеризувати таким чином:

- ✦ *процес придбання / надходження матеріальних ресурсів*: по-перше, утворюються відходи матеріальних ресурсів, які в результаті транспортування могли втратити свої властивості та не можуть бути використані за призначенням, але можуть/не можуть бути використані іншим чином; по-друге, для належного транспортування матеріальних ресурсів могли використовуватися матеріали, які можна використати повторно або ж утилізувати; по-третє, у результаті використання транспортних засобів для поставки сировини утворюються переробленні пально-мастильні матеріали;
- ✦ *процес виробництва готової продукції*: по-перше, утворюються відходи сировини, які можуть бути використані повторно, наприклад: лом чорних металів; по-друге, у результаті виробництва можуть утворитися небезпечні речовини, які підлягають утилізації; по-третє, у результаті технічних збоїв може утворитися брак виробництва, який ідентифікується як відходи, за умов неможливості його виправлення;
- ✦ *процес реалізації промислової продукції/вибуття матеріальних активів*: по-перше, у процесі реалізації промислової продукції або вибуття оборотних активів утворюються відходи ідентичні, що й при процесі постачання матеріальних ресурсів; по-друге, у процесі вибуття необоротних активів, у результаті їх ліквідації утворюються матеріальні цінності, які можуть бути визнані відходами; по-третє, у результаті продажу необоротних активів виникають відходи ідентичні з тими, що утворюються при реалізації промислової продукції.

Крім зазначених джерел утворення відходів на промислових підприємствах, варто виділити відходи адміністративного характеру, тобто такі, що утворилися у відділах управління підприємством, зокрема бухгалтерській, планово-фінансовій службі, маркетинговій службах та ін. Управління даними відходами не має вагомого значення в забезпеченні економіко-екологічної

безпеки промислового підприємства. Проте може мати економічний ефект, спрямований на економію адміністративних витрат.

Варто зазначити, що вагоме значення при управлінні господарською діяльністю промислового підприємства мають нештатні ситуації, як можуть виникнути у зв'язку з нестабільністю зовнішнього середовища. Такими нештатними ситуаціями є надзвичайні події, до яких відносимо: надзвичайні події природного характеру, пов'язанні з наслідками природних явищ; надзвичайні події техногенного характеру, до яких призводять збої в господарській діяльності промислового підприємства як на внутрішньому рівні, так і на міжгосподарському; надзвичайні події соціально-політичного характеру, які обумовлені нестабільністю політичної ситуації в країні.

Система управління відходами промислових підприємств проявляється як на внутрішньому рівні, так і на рівні економічних відносин між суб'єктами господарювання, зокрема між промисловим підприємством та підприємством-утилізатором. Так, основною діяльністю підприємства-утилізатора є послуги поводження з відходами, які включають: транспортування, зберігання, переробку, утилізацію та захоронення відходів. Взаємодія між даними суб'єктами господарювання приводить як до матеріальних (рух відходів), так і фінансових (розрахунки за послуги з утилізації) потоків.

Таким чином, визначено місце відходів у системі управління господарською діяльністю промислового підприємства шляхом обґрунтування джерел їх утворення за всіма видами діяльності підприємства, господарськими процесами, умовами функціонування та взаємодії з підприємствами-утилізаторами. Зазначене є порядком виникнення відходів на промислових підприємствах, що визначає особливості організаційно-методологічних положень облікового відображення відходів та операцій поводження з ними. Зокрема, обґрунтований порядок виникнення відходів є основою ідентифікації за місцями їх виникнення з ціллю побудови інформаційного простору управління ними. Механізм ідентифікації відходів залежить від системи управління підприємством, зокрема в частині організації виробництва та діючих підходів до бухгалтерського обліку витрат і системи калькулювання промислової продукції.

Організація виробництва та технологічний процес визначає види відходів за фізичними властивостями, місцями їх виникнення на кожному технологічному переділі. Обсяги виробництва впливають на обсяги відходів. Вибір методу обліку витрат та методу калькулювання впливає на ідентифікацію місця виникнення відходів та їх відображення в обліку, що в сукупності визначає механізм їх ідентифікації та визнання об'єктами бухгалтерського обліку.

Визначення особливостей бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості на промислових підприємствах здійснено шляхом дослідження системи внутрішньої регламентації бухгалтерського обліку. Результати даного дослідження представлено в *табл. 1*.

Методи обліку витрат та калькулювання собівартості на промислових підприємствах

№ з/п	Промислове підприємство	Регламентацийний документ	Метод обліку витрат	Метод калькулювання
1	ПАТ «Старокраматорський машинобудівний завод»	– Наказ про облікову політику; – положення про калькулювання собівартості	Нормативний	Позамовно-попередільний
2	ПАТ «Новокраматорський машинобудівний завод»	– Наказ про облікову політику; – методичні матеріали по формуванню статей доходів та витрат	Нормативний	Позамовно-попередільний
3	ПАТ «Енергомашпецсталь»	– Наказ про облікову політику; – положення про калькулювання собівартості	Фактичної собівартості	Позамовний
4	ПАТ «Горлівський машинобудівний завод»	– Наказ про облікову політику; – методичні матеріали по формуванню статей доходів та витрат	Нормативний	Позамовно-попередільний
5	ПАТ «Дружківський машинобудівний завод»	– Наказ про облікову політику; – положення про калькулювання собівартості	Фактичної собівартості	Позамовний
6	ПАТ «Харківський машинобудівний завод «Світло Шахтаря»»	Наказ про облікову політику	Фактичної собівартості	Попередільний
7	ПАТ «Коростенський машинобудівний завод»	Наказ про облікову політику	Фактичної собівартості	Попередільний
8	ПАТ «Бердичівський машинобудівний завод»	Наказ про облікову політику	Фактичної собівартості	Попередільний
9	ПАТ «Верхньодніпровський машинобудівний завод»	Наказ про облікову політику	Нормативний	Попередільний
10	ПАТ «Київський експериментальний машинобудівний завод «Стенд»	Наказ про облікову політику	Нормативний	Позамовний

Проведений аналіз дав змогу встановити, що методами обліку витрат та калькулювання собівартості промислової продукції, які застосовуються на промислових підприємствах машинобудівної галузі, є:

- ✦ *методи обліку витрат:* фактичної собівартості (витрати обліковуються за фактичними даними, отриманими з первинних документів) і нормативний метод (витрати обліковуються відповідно до встановлених норм передбачених планами/бюджетами з подальшим відображенням відхилень відповідно до отриманих первинних документів про фактично понесені витрати);
- ✦ *методи калькулювання собівартості:* попередільний (при використанні попередільного методу підприємствами машинобудівної галузі, їх технологічний процес складається з переділів. Позитивними моментами в застосуванні цього методу є те, що збір інформації про витрати є менш трудомістким порівняно з позамовним методом. Крім того, інформація, відображена на рахунках бухгалтерського обліку, є більш прозорою. Розподілення накладних витрат по цехах проводиться більш точно. Відповідно недоліки полягають у неможливості згрупувати витрати за видами продукції, значному обся-

зі облікових записів та відсутності інформації про причини відхилень фактичних витрат від нормативних [9]); позамовний (позамовний метод обліку собівартості – один з основних методів обчислення собівартості на підприємствах важкого машинобудування, де виробничі витрати враховуються за окремими або за спеціальними замовленнями. Він передбачає розгляд кожного замовлення як окремої облікової одиниці, для якої розраховуються прямі матеріальні та трудові витрати, а також накладні витрати. На вітчизняних машинобудівних підприємствах застосовують позамовний метод з напівфабрикатним зведенням витрат ливарного виробництва. За позамовним методом, унаслідок балансового визначення собівартості готової продукції, якщо втрати незавершеного виробництва не задокументовані, вони автоматично включаються до собівартості готової продукції підприємства, що призводить до одночасної недостовірності результатів і калькулювання собівартості продукції та контролю витрат [10]), і попередільно-позамовний (інтегрований метод відповідно до якого калькулювання здійснюється за окремим замовленням, у межах якого визначаються переділи).

Таким чином, залежно від обраного методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції промислових підприємств визначається порядок їх ідентифікації та визнання в бухгалтерському обліку. Так, при використанні попередільного методу калькулювання відходи ідентифікуватимуться з місцями їх виникнення, що дозволить управляти окремими технологічними циклами в напрямі зменшення їх обсягів та безпечного поводження з ними. Позамовний метод калькулювання дозволяє визначити джерело – промислова продукція, виробництво, якої призводить до виникнення відходів. Використання нормативного методу обліку витрат дозволяє управляти відходами з позиції дотримання нормативів їх виникнення.

Зважаючи на складність технологічних процесів на промислових підприємствах, вважаємо за доцільне за кожним переділом виділяти калькуляційні ділянки в межах окремих цехів, які виступають переділами. Калькуляційні ділянки є умовним поділом технологічного процесу певного цеху на окремі підпроцеси, які можна виділити, виходячи із сукупності технологічних особливостей, і результатом якого є певний напівфабрикат. Відходи виникають у цехах (переділах) як основного, так і допоміжного виробництва. З метою ефективного управління відходами в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислових підприємств варто ідентифікувати відходи обох видів виробництва. Адже переділи основного виробництва характеризують лише процес виробництва, у свою чергу, процес придбання/надходження матеріальних активів та процес реалізації/вибуття матеріальних активів забезпечуються цехами допоміжного виробництва.

З метою формування механізму ідентифікації та визнання відходів у бухгалтерському обліку зокрема, та ефективної системи управління господарською діяльністю загалом пропонуємо на промислових підприємствах затверджувати внутрішні регламентаційні документи: 1) перелік переділів (цехів) у цілому по підприємству та за окремими замовленнями зокрема; 2) перелік калькуляційних ділянок за переділами (цехами) основного та допоміжного виробництва; 3) класифікатор замовлень виробництва промислової продукції.

Перший та другий напрями є основою використання попередільного методу калькулювання промислової продукції, що визначає місце виникнення відходів, а третій – позамовного, який визначає джерело виникнення відходів. Для ефективного управління відходами в забезпеченні економіко-екологічної безпекою промислових підприємств у частині операцій поводження з відходами та налагодження ефективного організаційно-методичного забезпечення їх облікового відображен-

ня пропонуємо ввести до складу бухгалтерського понятійного апарату термін «місце утворення відходів», під яким варто розуміти цех або ділянку виробничих або невиробничих процесів на підприємстві, які мають особливі технічні та технологічні особливості, у результаті функціонування яких утворюються відходи. Дане поняття пропонуємо затвердити на рівні нормативно-правового регулювання шляхом внесення відповідних доповнень до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, які затверджені наказом Мінфіну від 10.01.2007 р. № 2 і до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. На внутрішньому рівні є необхідність урахування місць виникнення відходів при формуванні положень облікової політики в частині відходів та операцій поводження з відходами.

Джерела та місця утворення відходів є лише однією зі складових ідентифікації та визнання відходів на промислових підприємствах. Пропонуємо затвердження відходів у вигляді класифікатора відходів, який передбачає їх поділ не лише за класифікаційними ознаками, але й за місцями виникнення, тобто переділами та калькуляційними ділянками. За кожним видом відходів пропонуємо визначати шифр, що в умовах комп'ютеризації дозволить автоматизувати управління ними. Для формування класифікатора відходів доцільно використовувати класифікаційну матрицю (табл. 2).

Отже, побудований таким чином класифікатор відходів є основою їх ідентифікації та визнання об'єктом бухгалтерського обліку. Механізм ідентифікації враховує вид відходів, місця та джерела виникнення, що дозволить сформувати інформаційний простір як основу прийняття управлінських рішень у сфері економіко-екологічної безпеки промислових підприємств.

На основі вищесказаного пропонуємо механізм ідентифікації та визнання відходів пов'язати з операціями поводження з ними, що дозволить в комплексі підійти до управління відходами в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислового підприємства. На рис. 2 представлено власний підхід до ідентифікації та визнання відходів на всіх етапах господарських процесів промислового підприємства, а також за економічними та фізичними властивостями, що дозволить виявити комплекс можливих операцій поводження з відходами в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислових підприємств.

Запропонований механізм ідентифікації та визнання відходів являє собою алгоритм, який дозволяє визначити відходи за місцями їх виникнення в розрізі гос-

Таблиця 2

Матриця класифікації відходів для цілей ідентифікації та визнання

Місця виникнення відходів		Класифікаційна ознака 1		Класифікаційна ознака N	
Переділ	Ділянка				
Цех А	Ділянка А.1	Вид 1.1	Вид 1.N	Вид N.1	Вид N.N
Цех X	Ділянка X.1

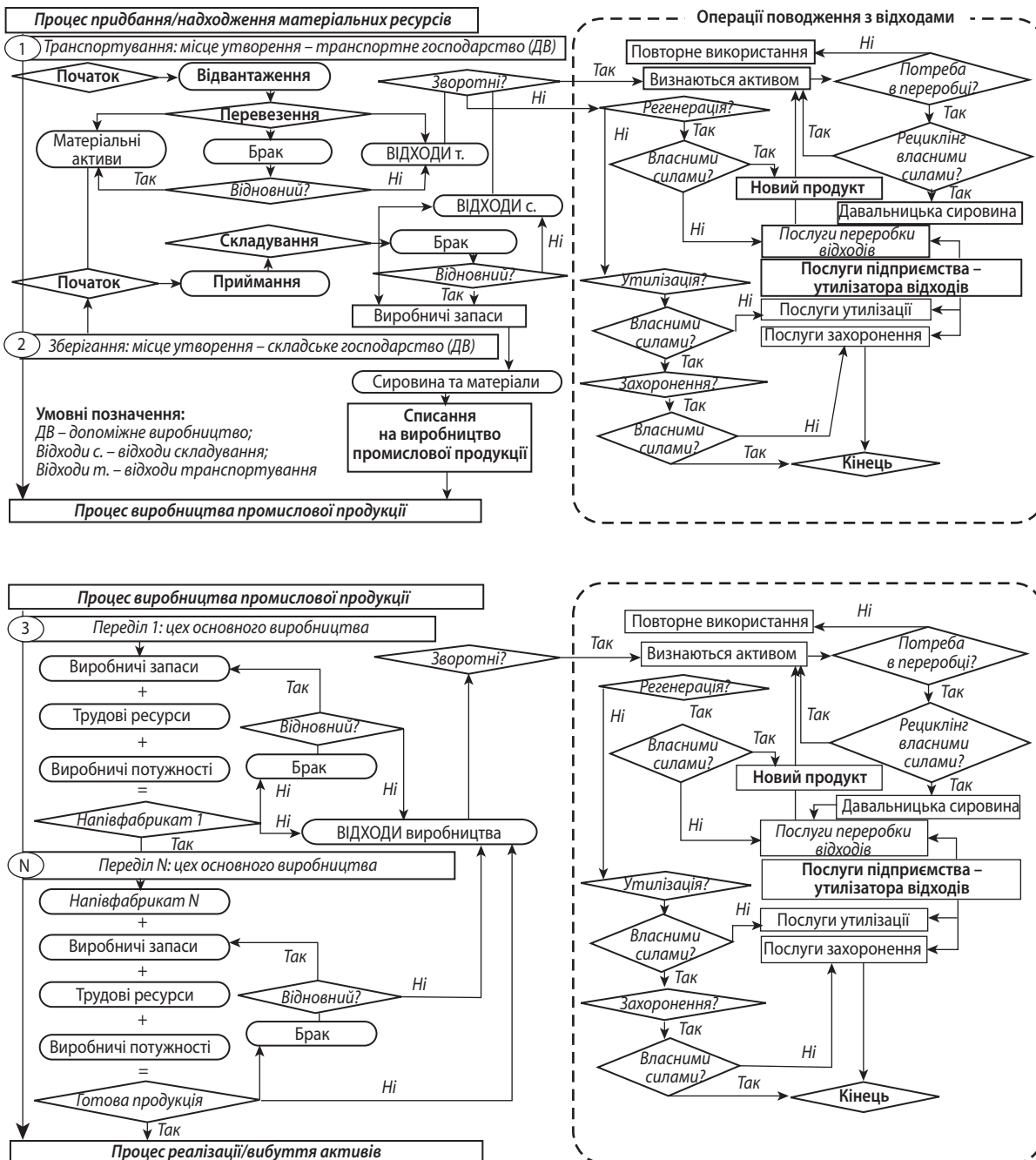


Рис. 2. Механізм ідентифікації та визнання відходів промислових підприємств

подарських процесів, напрямів визнання їх об'єктами бухгалтерського обліку та місцем у складі об'єктів бухгалтерського обліку операцій поводження з відходами. Для ефективного управління відходами в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислового підприємства необхідно затверджувати перелік місць виникнення з відповідальним за їх утворення в межах норм. Формування такого переліку пропонуємо здійснювати в такий спосіб:

- ✦ *по-перше*, ідентифікація всіх можливих місць виникнення відходів на промисловому підприємстві, з одночасним затвердженням їх переліку відповідно до класифікатора. Такими місцями виступають калькуляційні ділянки переділів (цехів) основного та допоміжного виробництв;

- ✦ *по-друге*, затвердження відповідальних за місцями виникнення відходів, в основні обов'язки яких входить контроль за дотриманням норм утворення відходів на підприємстві. Затвердження відповідальних осіб здійснюється внесенням відповідних положень до посадових інструкцій начальників цехів або відповідальних за калькуляційну ділянку;
- ✦ *по-третє*, затвердження норм утворення відходів за кожним місцем виникнення відходів із порядком їх перегляду відповідно до обсягів виробництва та діючих замовлень;
- ✦ *по-четверте*, розробка механізму виявлення відхилень утворення відходів та їх затвердження.

Основною складовою запропонованого механізму ідентифікації та визнання відходів є формування напрямів поводження з ними залежно від їх виду, передбаченого класифікатором. Адже це дозволяє сформуванню комплекс заходів з їх управління, спрямованих на забезпечення економіко-екологічної безпеки промислового підприємства. Дані напрями пов'язані з операціями поводженням з відходами, які здійснюються як власними силами промислового підприємства, так і з використанням послуг підприємств-переробників/утилізаторів відходів, що визначає сукупність господарських операцій, які підлягають відображенню в бухгалтерському обліку.

Таким чином, запропонований механізм дозволить виявити комплекс об'єктів бухгалтерського обліку, формування інформації про які є основою формування інформаційного простору управління економіко-екологічною безпекою підприємства.

ВИСНОВКИ

Отже, порядок визнання відходів та операцій поводження з ними в бухгалтерському обліку промислового підприємства є складним процесом, що, у свою чергу, впливає на систему управління ними в забезпеченні економіко-екологічної безпеки. Проте виникають відходи, які є незворотними й не відповідають жодному із зазначених критеріїв, але управління ними потребує відповідного інформаційного забезпечення, адже більшість таких відходів є небезпечними для зовнішнього середовища. Поводження з такими відходами пов'язане з використанням значних обсягів матеріальних ресурсів (оборотні та необоротні активи), трудових ресурсів (оплата праці працівників) та фінансових (здійснення розрахунків з третіми особами – підприємствами-переробниками/утилізаторами). Тому дані види відходів пропонуємо відображати на рахунках позабалансового обліку в розрізі їх видів та кількісному вираженні їх обсягів.

За результатами проведеного дослідження нами отримано наукові результати, які носять теоретичний і практичний характер та є основою розробки організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку операцій поводження з відходами, зокрема:

– *по-перше*, обґрунтовано місце відходів у системі управління економіко-екологічною безпекою на основі визначення порядку їх виникнення на всіх етапах господарської діяльності промислового підприємства та напрямів поводження з ними як на внутрішньому, так і на міжгосподарському рівні;

– *по-друге*, розроблено механізм ідентифікації та визнання відходів у бухгалтерському обліку промислового підприємства, який включає всі можливі варіанти їх утворення та напрями управління ними, що визначає залежність облікового відображення відходів від методів калькулювання собівартості та обліку витрат;

– *по-третьє*, визначено місце відходів та операцій поводження з ними в системі об'єктів бухгалтерського обліку. Результати дослідження можуть бути впроваджені в практику обліку не лише на внутрішньому рівні промислових підприємств, але й на нормативно-правовому, шляхом внесення змін до відповідних нормативно-правових документів. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Довга Т. М. Класифікація побутових відходів як передумова ефективності їх рециклінгу в Україні / Т. М. Довга // Економічний часопис – XXI. – 2011. – № 5-6. – С. 50–53.
2. Берлінг Р. З. Державне управління поводженням з твердими відходами: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.02.03 / Р. З. Берлінг; Нац. ун-т «Львів. Політехніка». – Л., 2004. – 20 с.
3. Ігнатенко О. П. Економіко-екологічні аспекти поводження з твердими побутовими відходами в Україні: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.05 / М. С. Самойлік; Полтав. нац. техн. ун-т ім. Ю. Кондратюка. – Полтава, 2010. – 20 с.
4. Самойлік М. С. Економічний механізм управління сферою поводження з твердими побутовими відходами на регіональному рівні: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.05 / М. С. Самойлік; Полтав. нац. техн. ун-т ім. Ю. Кондратюка. – Полтава, 2010. – 20 с.
5. Шевченко Т. І. Організаційно-економічні засади формування еколого-орієнтованої системи управління вторинними ресурсами: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.06 / Т. І. Шевченко; Сум. держ. ун-т. – Суми, 2011. – 20 с.
6. Повний С. М. Підвищення ефективності роботи енергетичних підприємств за рахунок використання відходів вуглебагачування: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.01 / С. М. Повний; НАН України. Ін-т економіки пром-сті. – Донецьк, 1998. – 24 с.
7. Шафоростова М. М. Удосконалення державного управління поводженням з відходами на основі розвитку функцій екологічного аудита: автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр.: 25.00.02 / М. М. Шафоростова; Донец. держ. ун-т упр. – Донецьк, 2006. – 20 с.
8. Беляєва С. С. Удосконалення організаційно-економічного механізму у сфері поводження з промисловими відходами (на прикладі Черкаської області): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.08.01 / С. С. Беляєва; НАН України. Ін-т пробл. ринку та екон.-екол. дослідж. – О., 2003. – 21 с.
9. Король Г. О. Обґрунтування методу обліку витрат / О. Г. Король, А. В. Туркоман [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/15_APSN_2010/Economics/67752.doc.htm
10. Сопко В. В. Облік витрат і калькуляція собівартості продукції у промисловості / В. В. Сопко, О. М. Петрик. – К.: Техніка, 2006. – 112 с.

REFERENCES

- Berlinh, R. Z. "Derzhavne upravlinnia povodzhenniam z tverdymy vidkhodamy" [State management of municipal solid waste]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.02.03*, 2004.
- Bielieliaeva, S. S. "Udoskonalennia orhanizatsiino-ekonomichnoho mekhanizmu u sferi povodzhennia z promyslovymy vidkhodamy (na prykladi Cherkaskoi oblasti)" [Improving organizational and economic mechanism in the treatment of industrial waste (for example, Cherkasy region)]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.08.01*, 2003.
- Dovha, T. M. "Klasyfikatsiia pobutovykh vidkhodiv iak peredumova efektyvnosti ikh retsyklinhu v Ukraini" [The classification of waste as a precondition for the effectiveness of their recycling in Ukraine]. *Ekonomichnyi chasopys-XXI*, no. 5-6 (2011): 50-53.
- Ihnatenko, O. P. "Ekonomiko-ekolohichni aspekty povodzhennia z tverdymy pobutovymy vidkhodamy v Ukraini" [Economic and environmental aspects of solid waste management in Ukraine]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.08.01*, 2004.
- Korol, O. H., and Turkoman, A. V. "Obgruntuvannia metodu obliku vytrat" [Justification cost accounting method]. http://www.rusnauka.com/15_APSN_2010/Economics/67752.doc.htm
- Povnyi, S. M. "Pidvyshchennia efektyvnosti roboty enerhetichnykh pidpriemstv za rakhunok vykorystannia vidkhodiv vuh-

lezbahachuvannya" [Improving the energy efficiency of the plant using waste coal]. *Avtořef. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.01, 1998.*

Shaforostova, M. M. "Udoskonalennia derzhavnoho upravlinnia povodzhenniam z vidkhodamy na osnovi rozvytku funktsii ekolohichnoho audyta" [Improving governance waste management through the development of environmental audit functions]. *Avtořef. dys. ... kand. nauk z derzh. upr.: 25.00.02, 2006.*

Samoilik, M. S. "Ekonomichnyi mekhanizm upravlinnia sferoiu povodzhennia z tverdymy pobutovymy vidkhodamy na rehionalnomu rivni" [The economic mechanism of the treatment

of solid waste management at the regional level]. *Avtořef. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.05, 2010.*

Shevchenko, T. I. "Orhanizatsiino-ekonomichni zasady formuvannia ekoloho-orientovanoi systemy upravlinnia vtorynnymy resursamy" [Organizational-economic bases of formation of ecology-oriented system of secondary resources]. *Avtořef. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.06, 2011.*

Sopko, V. V., and Petryk, O. M. *Oblik vytrat i kalkuliatsiia sobivartosti produktsii u promyslovosti* [Cost accounting and calculation of production costs in the industry]. Kyiv: Tekhnika, 2006.

УДК336.27:336.5

БОРГОВИЙ МЕХАНІЗМ ФІНАНСУВАННЯ ДЕРЖАВНИХ ВИТРАТ

© 2015 КУЧЕР Г. В.

УДК336.27:336.5

Кучер Г. В. Борговий механізм фінансування державних витрат

Розкрито теоретичні та практичні аспекти функціонування боргового механізму фінансування державних витрат. Запропоновано теоретичне узагальнення його сутності, структури та визначено особливості функціонування в Україні. Деталізовано специфіку реалізації боргової політики держави через борговий механізм фінансування державних витрат. Визначено особливості дотримання принципів кредитування в системі державного кредиту. Акцентовано увагу на доцільність застосування боргового механізму фінансування державних витрат на розвиток і комплексного підходу до фінансування державних проектів. Визначено важливість урахування специфіки ризик-менеджменту державного боргу, який у сукупності з плануванням та прогнозуванням тенденцій державного боргу та структури боргового портфеля забезпечує своєчасність та повноту фінансування бюджетних витрат, мінімізацію вартості запозичення коштів та підвищення ефективності управління державним боргом. Розкрито тенденції фінансування дефіциту державного бюджету, кількісні та якісні параметри його впливу на накопичення державного боргу.

Ключові слова: боргова політика, державний борг, дефіцит бюджету, державний кредит, управління державним боргом, борговий механізм фінансування державних витрат, економічний розвиток, бюджетні витрати.

Рис.: 3. **Бібл.:** 15.

Кучер Галина Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Киото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: galinakucher@bigmir.net

УДК 336.27:336.5

Кучер Г. В. Долговой механизм финансирования государственных расходов

Раскрыты теоретические и практические аспекты функционирования долгового механизма финансирования государственных расходов. Предложено теоретическое обобщение сущности, структуры и определены особенности его функционирования в Украине. Детализована специфика реализации долговой политики государства через долговой механизм финансирования государственных расходов. Определены особенности реализации принципов кредитования в системе государственного кредита. Акцентировано внимание на целесообразность применения долгового механизма финансирования государственных расходов на развитие и комплексного подхода к финансированию государственных проектов. Определена важность учета специфики риск-менеджмента государственного долга, который, в совокупности с планированием и прогнозированием тенденций государственного долга и структуры долгового портфеля, обеспечивает своевременность и полноту финансирования бюджетных расходов, минимизацию стоимости заимствования средств и повышение эффективности управления государственным долгом. Раскрыты тенденции финансирования дефицита бюджета, количественные и качественные параметры его влияния на накопление государственного долга.

Ключевые слова: долговая политика, государственный долг, дефицит бюджета, государственный кредит, управление государственным долгом, долговой механизм финансирования государственных расходов, экономическое развитие, бюджетные расходы.

Рис.: 3. **Библ.:** 15.

Кучер Галина Викторовна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, Киевский национальный торговельно-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: galinakucher@bigmir.net

UDC 336.27:336.5

Kucher G. V. The Debt Mechanism for Financing Public Expenditures

Theoretical and practical aspects of functioning of the debt mechanism for financing public expenditures have been disclosed. A theoretical generalization of its essence and structure has been suggested, features of its functioning in Ukraine have been determined. Specificity of implementation of the State debt policy through the debt mechanism for financing public expenditure has been detailed. Characteristics of the implementing principles of crediting in the system of public credit have been defined. Special attention is paid to the expediency of implementing the debt mechanism for financing public expenditures on development and the integrated approach to financing of public projects. Importance of taking into account the specificity of risk management of public debt has been determined, which, in conjunction with the planning and forecasting of trends of public debt as well as the structure of the debt portfolio, ensures the timeliness and completeness of financing the budgetary expenditures, minimizing cost of the means borrowing and to improve efficiency of the management of public debt. Trends of financing a budgetary deficit, quantitative and qualitative parameters of its effect on the accumulation of public debt have been disclosed.

Key words: debt policy, national debt, budget deficit, public credit, national debt management, debt mechanism for financing public expenditures, economic development, budgetary expenditures.

Pic.: 3. **Bibl.:** 15.

Kucher Galina V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economy (vul. Kioto, 19, Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: galinakucher@bigmir.net