

I. М. Лепетан,
к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0003-1135-4755

DOI: 10.32702/2306-6814.2021.24.14

РОЛЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ БІЗНЕСУ

I. Lepetan,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting, Vinnytsia National Agrarian University

THE ROLE OF ACCOUNTING IN THE PROVIDING OF ECOLOGICAL SAFETY OF BUSINESS

У статті розкрито роль бухгалтерського обліку у забезпеченні екологічної безпеки бізнесу. Досліджено обсяги витрат суб'єктів господарювання на реалізацію природоохоронних заходів у розрізі капітальних та поточних інвестицій за 2000—2020 рр. Крім того, проаналізовано витрати на охорону навколишнього природного середовища сільського, лісового та рибного господарства в Україні. У результаті цього встановлено наявність проблем, пов'язаних як із відсутністю необхідних коштів для фінансування проєктів та програм екологічного спрямування, так і відсутністю системи узгодження інтересів держави та вітчизняних підприємств для консолідації зусиль у вирішенні нагальних екологічних проблем.

Встановлено, що серед основних напрямів забезпечення екологічної безпеки бізнесу є управління поведінням з відходами виробництва, що вимагає реалізації певних регулюючих напрямів діяльності у цій сфері, а саме належним чином організованої системи обліку утворення, збору, переробки, розміщення, поховання відходів; налагодження контролю матеріального балансу виробництва з метою стимулювання впровадження маловідходних технологій; впровадження кваліфікаційного моніторингового контролю руху відходів на всіх етапах їх життєвого циклу; створення умов для розвитку підприємницької діяльності у сфері поводження з відходами тощо. Приділено значну увагу сутності та видам відходів аграрного бізнесу, в результаті чого запропоновано класифікацію відходів сільськогосподарських підприємств.

Встановлено, що першочергову роль у процесі екологічного управління покликаний виконувати бухгалтерський облік як система, у якій відображаються події господарського життя, в тому числі щодо впливу підприємства на навколишнє природне середовище. Саме облік є джерелом інформаційного забезпечення управління екологічною безпекою, який здійснюється на підприємстві, виходячи з положень облікової політики.

У статті окреслено основні елементи облікової політики щодо відходів у системі забезпечення екологічної безпеки підприємства, що допоможе організувати отримання інформації про обсяги відходів виробництва та операцій поводження з ними.

The article reveals the role of accounting in ensuring the environmental safety of business. The volume of expenditures of economic entities for the implementation of environmental measures in terms of capital and current investments for 2000—2020 was studied. In addition, the costs of

environmental protection of agriculture, forestry and fisheries in Ukraine were analyzed. As a result, there are problems related to the lack of necessary funds to finance environmental projects and programs, as well as the lack of a system of coordination of interests of the state and domestic enterprises to consolidate efforts to address pressing environmental issues.

It is established that among the main areas of environmental safety of business is the management of waste management, which requires the implementation of certain regulatory activities in this area, namely a properly organized system of accounting for the formation, collection, processing, disposal, disposal of waste; establishing control over the material balance of production in order to stimulate the introduction of low-waste technologies; introduction of qualification monitoring control of waste movement at all stages of their life cycle; creating conditions for the development of business activities in the field of waste management, etc. Considerable attention is paid to the nature and types of waste from agricultural business, resulting in the proposed classification of waste from agricultural enterprises.

It is established that the primary role in the process of environmental management is to perform accounting as a system that reflects the events of economic life, including the impact of the enterprise on the environment. Accounting is a source of information support for environmental safety management, which is carried out at the enterprise based on the provisions of accounting policy.

The article outlines the main elements of the accounting policy for waste in the system of environmental safety of the enterprise, which will help to organize the receipt of information about the volume of production waste and operations for their management.

Ключові слова: екологічна безпека, забезпечення екологічної безпеки, бухгалтерський облік, облікова політика, екологізація, Відходи.

Key words: ecological safety, providing of ecological safety, accounting, accounting policy, greening, waste.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

В останні роки в наше життя міцно ввійшло таке поняття як екологічна безпека. Його можна охарактеризувати як процес забезпечення захищеності життєво важливих інтересів не тільки окремої людини, але й усього суспільства в цілому, а також держави й природи від загроз, створюваних антропогенним або природнім впливом на навколишнє середовище.

Успішні результати екологічної діяльності підприємств залежать від безперервності прийняття зв'язаних і послідовних рішень його керівників, кожне з яких ґрунтується на існуючій інформаційній базі і в підсумку зумовлює кращий або гірший вплив на навколишнє природне середовище. Позитивним чинником у цьому є включення екологічної діяльності в систему бухгалтерського обліку [15].

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання екологічного характеру піднімали в своїх працях вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема: Замула І.В., Гусев А.А., Гнатюк В.С., Грицишин Д.О., Ілічова О.В., Пелиньо Л.М., Кирсанова Т.А., Кирсанова О.В., Лук'янихіна В.А., Пшеничний В.А., Рубанова Н.Н., Жук В.М., Гарманов О.В. та ін.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження екологічної безпеки бізнесу та ролі бухгалтерського обліку у її забезпеченні.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Технічний прогрес породив цілий комплекс факторів, які торкаються практично всіх сторін людської діяльності, у тому числі і здоров'я. Попри спроби з боку держави регулювати вплив антропогенних факторів на навколишнє середовище проблеми екологічної безпеки продовжують рости. Це пов'язано як з перехідним економічним періодом, у якому перебуває наша країна, так і зі слабкою поінформованістю й досить низьким рівнем знань населення в цій області.

У повсякденному житті людина постійно випробує на собі цілу гаму різноманітних факторів, багато з яких є несприятливими для її здоров'я. Знання про ці фактори, уміння нейтралізувати їх дію — буде сприяти виживанню людини в сучасному світі.

За офіційними даними Держкомстату 1 січня 2021 року чисельність населення України становить 41588,4 тис. осіб (без врахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя).

Для порівняння у 1993 р. чисельність населення України досягла історичного максимуму, 52,24 млн осіб, і далі почала невпинно скорочуватися. За переписом 2001 року в Україні мешкало 48,9 млн осіб. За даними Держкомстату 1 січня 2021 року чисельність населення України становила 41,6 млн, тобто скоротилося на 15 % (рис. 1).

Особливе значення для підвищення рівня екологічної безпеки країни мають обсяги витрат суб'єктів гос-

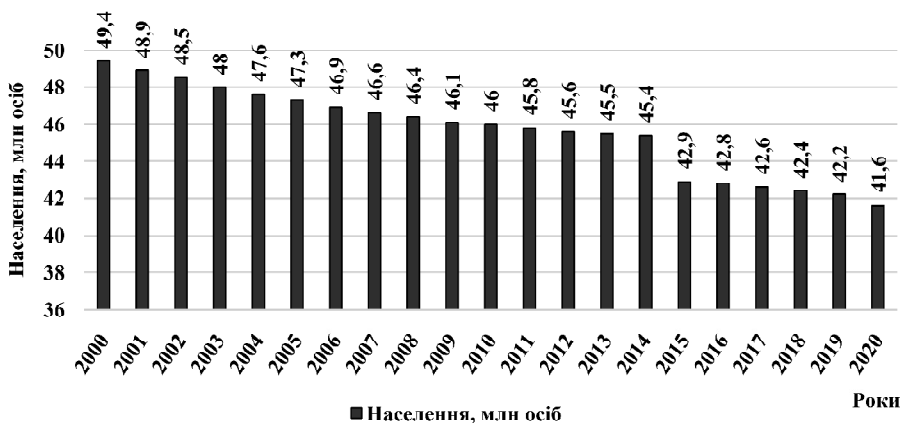


Рис. 1. Зміна чисельності населення України за 2000—2020 рр.

Джерело: [2].

подарування на реалізацію природоохоронних заходів та можливість залучати капітальні інвестиції.

Відповідно, як природоохоронні заходи розглядають заходи з охорони атмосферного повітря, очищення зворотних вод, поводження з відходами, захист та реабілітацію ґрунту, підземних і поверхневих вод тощо.

На рисунку 1 наведено аналіз динаміки та структури капітальних інвестицій у природоохоронну діяльність.

Наведені результати свідчать про різке зменшення обсягів капітальних інвестицій на реалізацію природоохоронних заходів у 2020 р. порівняно з 2019 р. — на 3 016 022 грн, або на 19 %.

На рисунку 3 наведено динаміку та структуру поточних витрат на здійснення природоохоронних заходів в Україні протягом останніх 20 років. Наведені результати свідчать про неухильне збільшення обсягів поточних витрат на реалізацію природоохоронних заходів: у 2020 р. порівняно з 2019 р. — на 6 12362 тис. грн, або на

мічних систем, збільшення обсягів виробництва конкурентоспроможної екологічно безпечної продукції, створення агросистем за використання екологічних методів господарювання.

У таблиці 1 наведено витрати на охорону навколишнього природного середовища сільського, лісового та рибного господарства в Україні за 2017—2020 рр. За даними аналізу можна зробити висновок, що найбільшу частку витрат із загального обсягу припадає на поточні витрати, які мають тенденцію до збільшення. Так, у 2020 році частка поточних витрат на охорону навколишнього середовища сільського, лісового та рибного господарства становить 96,1 % і лише 3,9 % — капітальні інвестиції.

Таким чином, проведений аналіз рівня екологічної безпеки України свідчить про наявність проблем, пов'язаних як із відсутністю необхідних коштів для фінансування проєктів та програм екологічного спрямування, так і відсутністю системи узгодження інтересів держа-

3 %, а порівняно з 2018 р. — на 3774561 тис. грн, або на 15,5 %, що є свідченням поступового акцентування уваги українських суб'єктів господарювання на проблемах екологічної безпеки внаслідок загострення ситуації в екологічній сфері в останні десятиріччя.

Екологізація є основним напрямом діяльності аграрних підприємств і базується на освоєнні еколого-економічних методів господарювання для забезпечення розширеного відтворення природних ресурсів за рахунок формування стійких еколого-еконо-

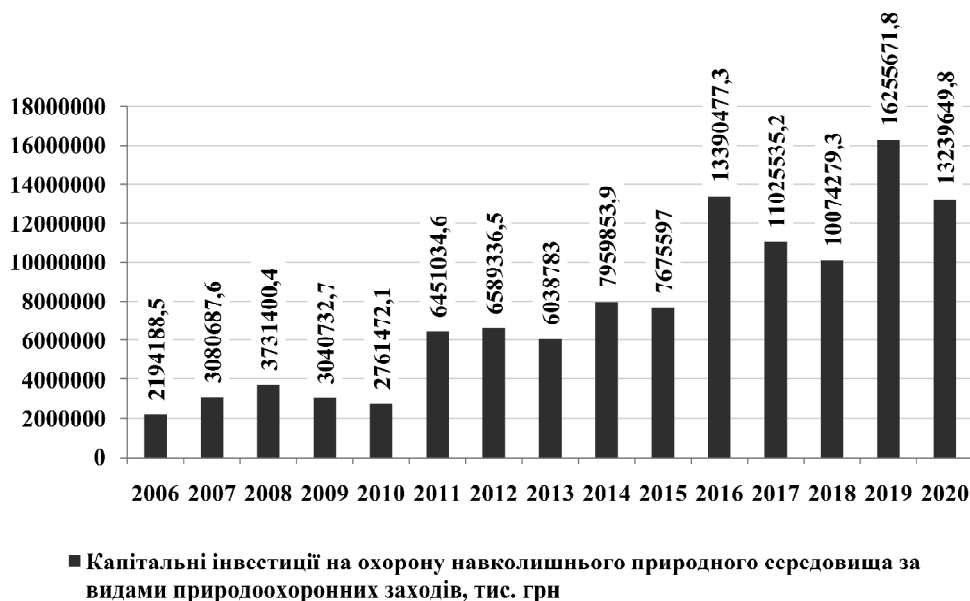
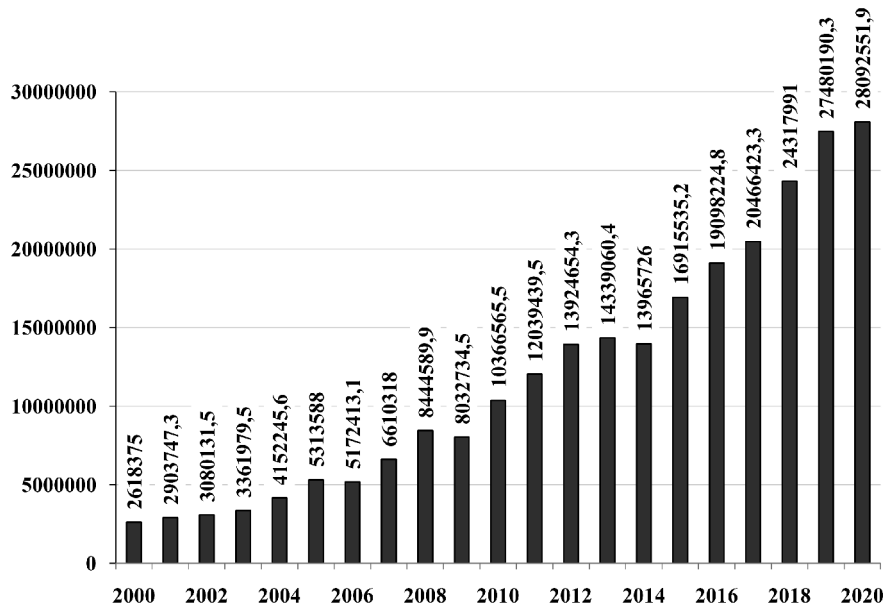


Рис. 2. Капітальні інвестиції на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронних заходів, тис. грн

Примітка: * Дані за 2014—2020 роки наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Джерело: [2].



■ Поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронних заходів, тис. грн

Рис. 3. Поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронних заходів, тис. грн

Примітка: * Дані за 2014—2020 роки наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.
Джерело: [2].

ви та вітчизняних підприємств для консолідації зусиль у вирішенні нагальних екологічних проблем.

Забезпечення екологічної безпеки є одним із ключових завдань національної політики, важливим чинником успішного розвитку будь-якої країни. Власне, така безпека уособлює стан захищеності життєво важливих інтересів особистості та суспільства від внутрішніх і зовнішніх загроз.

Забезпечення екологічної безпеки закріплено у ст. 1 Закону України "Про охорону навколишнього природного середовища" від 25 червня 1991 р. № 1264-XII як одне із завдань законодавства про охорону навколишнього природного середовища. Екологічна безпека є такий стан навколишнього природного середовища, при якому забезпечується попередження погіршення екологічної обстановки та виникнення небезпеки для здоров'я людей.

Серед основних напрямів забезпечення екологічної безпеки бізнесу є управління поведінням з відходами виробництва, що вимагає реалізації певних регулюючих напрямів діяльності у цій сфері, а саме належним чином організованої системи обліку утворення, збору, переробки, розміщення, поховання відходів; налагодження контролю матеріального балансу виробництв з метою стимулювання впровадження мало-відходних технологій; впровадження кваліфікаційного моніторингового контролю руху відходів на всіх етапах їх життєвого циклу; створення

Таблиця 1. Витрати на охорону навколишнього природного середовища сільського, лісового та рибного господарства, тис. грн*

Роки	Усього	У тому числі			
		капітальні інвестиції	частка у загальному обсязі, %	поточні витрати	частка у загальному обсязі, %
2017	428932,6	50363,8	11,7	378568,8	88,3
2018	418078,7	8894,2	2,1	409184,5	97,9
2019	440696,9	5912,2	1,3	434784,7	98,7
2020	388444,4	15092,5	3,9	373351,9	96,1

Примітка: * Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.
Джерело: [2].

Таблиця 2. Утворення відходів за видами економічної діяльності підприємств і в домогосподарствах, тис. т

Види економічної діяльності	2015 р.	%	2018 рік	%	2019 рік	%	Відхилення, +/-
1	2	3	4	5	6	7	8
Усі види економічної діяльності	312267,6	100	352333,9	100	441516,5	100	129248,9
Сільське, лісове та рибне господарство	8736,8	2,8	5968,1	1,7	6750,5	1,5	-1986,3
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	257861,9	82,6	301448,9	85,6	390563,8	88,5	132701,9
Переробна промисловість	31000,5	9,9	31523,2	8,9	30751,8	7,0	-248,7
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	6597,5	2,1	6322,7	1,8	5959,2	1,3	-638,3
Водопостачання, каналізація, поводження з відходами	594,2	0,2	397,4	0,1	411,8	0,1	-182,4
Будівництво	376,2	0,1	378,8	0,1	188,7	0,01	-187,5
Інші види економічної діяльності	1047,2	0,3	751,3	0,2	994,0	0,2	-53,2
Домогосподарства	6053,3	2,0	5543,5	1,6	5896,7	1,4	-156,6

Джерело: [2].



Рис. 4. Витрати на поводження з відходами за 2015–2020 рр.

Джерело: [2].

умов для розвитку підприємницької діяльності у сфері поводження з відходами тощо [13].

На сьогодні, на жаль, приділяється недостатньо уваги проблемі відходів, а особливо їх обліковому відображенню.

Результати аналізу таблиці 2 дають можливість зробити висновок, що найбільшу питому вагу щодо утворення відходів з усіх видів економічної діяльності займає добувна промисловість і розроблення кар'єрів. Утворення відходів у 2019 році по Україні значно менше порівняно з 2015 роком, але окрім їх утворення в результаті добувної промисловості і розроблення кар'єрів. Тут спостерігається їх збільшення у 2019 році на 132701,9 тис. т порівняно з 2015 роком. Утворення відходів сільського, лісового і рибного господарства має тенденцію до зменшення у 2019 році на 1986,3 тис. т.

Аналіз витрат на поводження з відходами (рис. 4) показав їх щорічне коливання. Так, у 2019 році частка витрат на поводження з відходами у загальних витратах зросла у порівнянні з 2018 роком на 7,43 %, а у 2020 році порівняно з 2019 роком зменшилася на 2,43 % і становить 34,11 %.

Закон України "Про відходи" від 05.03.1998 р. визначає правові, організаційні та економічні засади діяль-

ності, пов'язаної із запобіганням або зменшенням обсягів утворення відходів, їх збиранням, перевезенням, зберіганням, сортуванням, обробленням, утилізацією та видаленням, знешкодженням та захопленням, а також з відверненням негативного впливу відходів на навколишнє природне середовище та здоров'я людини на території України [4]. Закон вказує на обов'язковий облік відходів на основі їх класифікації та паспортизації. Основним моментом є визначення порядку обліку утворення, утилізації та видалення відходів, а також подання статистичної звітності у встановленому порядку.

Україна має високо розвинутий сектор сільського господарства, зокрема рослинництва, який щорічно генерує великий обсяг різноманітних відходів та залишків. Відходи поділяються на первинні, тобто ті, що утворюються безпосередньо при збиранні врожаю сільськогосподарських культур, і вторинні — такі, що генеруються при обробці врожаю на підприємствах. Первинні відходи включають солому зернових та інших культур, відходи виробництва кукурудзи на зерно і соняшника (стебла, стрижні, кошики і т. ін.). Вторинні відходи — це лушпиння соняшника, лушпайка гречки, рису, жом цукрового буряку і тому подібне. Частина відходів та залишків використовується на потреби самого сільського господарства (органічне добриво, підстилка та корм тваринам), частина — іншими секторами економіки, а решта біомаси залишається незадіяною і часто утилізується (спалюється в полі, вивозиться на звалище) без принесення користі. Значну частину біомаси, що не використовується, видається доцільним залучити до виробництва енергії. При цьому важливим є питання яку саме частку відходів та залишків сільського господарства можна використовувати на енергетичні потреби без заподіяння негативного впливу на родючість ґрунтів [16]. Тому пропонуємо узагальнити класифікаційні ознаки відходів для аграрного бізнесу у таблиці 3.

Класифікація відходів за класом небезпеки використовується для формування інформації з метою складання форми державного статистичного спостереження № 1 — небезпечні відходи "Звіт про утворення, оброблення та утилізацію відходів I—III класів небезпеки", а також з метою контролю екологічної небезпеки утворених відходів і виконання заходів знешкодження.

Першочергову роль у процесі екологічного управління покликаний виконувати бухгалтерський облік як система, у якій відображаються події господарського життя, в тому числі щодо впливу підприємства на навколишнє природне середовище. Тобто система бухгалтерського обліку є основним джерелом інформації для екологічного управління підприємством.

Раціональне екологічне управління підприємством передбачає ведення максимально пристосованого до його вимог бухгалтерського обліку,

Таблиця 3. Класифікація відходів аграрного бізнесу

Ознаки 1	Класифікація 2
1. За видами виробництва	- Відходи основного виробництва - Відходи допоміжних виробництв. - Відходи обслуговуючих виробництв. - Відходи підсобних виробництв
2. За способом утворення	- Первинні відходи. - Вторинні відходи
3. За місцем виникнення	- Відходи виробництва. - Відходи споживання
4. За можливістю повторного використання	- Зворотні відходи. - Незворотні відходи
5. За економічних ефектом від використання	- Економічно доцільні відходи. - Економічно недоцільні відходи
6. За способом утилізації	- Власними силами. - За допомогою переробних підприємств
7. За класом небезпеки	- I – надзвичайно небезпечні відходи. - II – високонебезпечні відходи. - III – помірно небезпечні відходи. - IV – малонебезпечні відходи

Джерело: [16].

на підставі даних якого і буде формуватися реальна картина впливу підприємства на довкілля.

Екологічна безпека підприємства залежить від механізму інформаційного забезпечення. Одним з елементів інформаційного забезпечення є облік, який здійснюється на підприємстві виходячи з положень облікової політики [16].

У Законі України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" облікова політика трактується як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [3].

Причинами появи облікової політики в ринкових умовах є:

- альтернативні варіанти щодо організації і ведення фінансового обліку, передбачені законодавством;
- розширення видів діяльності та організаційно-правових форм підприємств;
- зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реєстратора фактів господарської діяльності до активного його учасника [1].

Професор С.О. Ніколаєва відзначає, що потреба у формуванні облікової політики на підприємствах виникає в двох випадках: коли законодавством передбачено кілька варіантів ведення обліку тих чи інших об'єктів, підприємство обирає один з них; коли законодавча регламентація відображення в обліку тих чи інших фактів господарської діяльності не розроблена і підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку [10].

При розробці облікової політики слід урахувати, що на процес формування облікової політики підприємства впливають дві основні групи чинників: 1) зовнішнього ринкового середовища; 2) внутрішнього середовища виробничої системи. До складу цих груп входять такі основні підгрупи чинників: економічні, технологічні (технічні), організаційні, політичні, правові, соціальні та екологічні. Узагальнені підгрупи чинників мають однакові класифікаційні ознаки, проте підгрупа зовнішніх чинників здійснює непрямої (побічний) вплив на формування облікової політики виробничих систем загалом, тоді як підгрупа внутрішніх чинників визначає безпосередньо умови формування облікової політики конкретного підприємства [13].

В Україні облікова політика формується з урахуванням двох рівнів. На макрорівні — це політика державних органів щодо розвитку системи обліку. Облікова політика формується через урядові структури і оформляється у вигляді законів, що регулюють питання обліку, аудиту та звітності, а саме: визнання країною міжнародних бухгалтерських стандартів та впровадження їх у національну систему обліку; вирішення питань щодо рівня регламентації обліку; розробка національного плану рахунків; розробка та затвердження форм звіт-

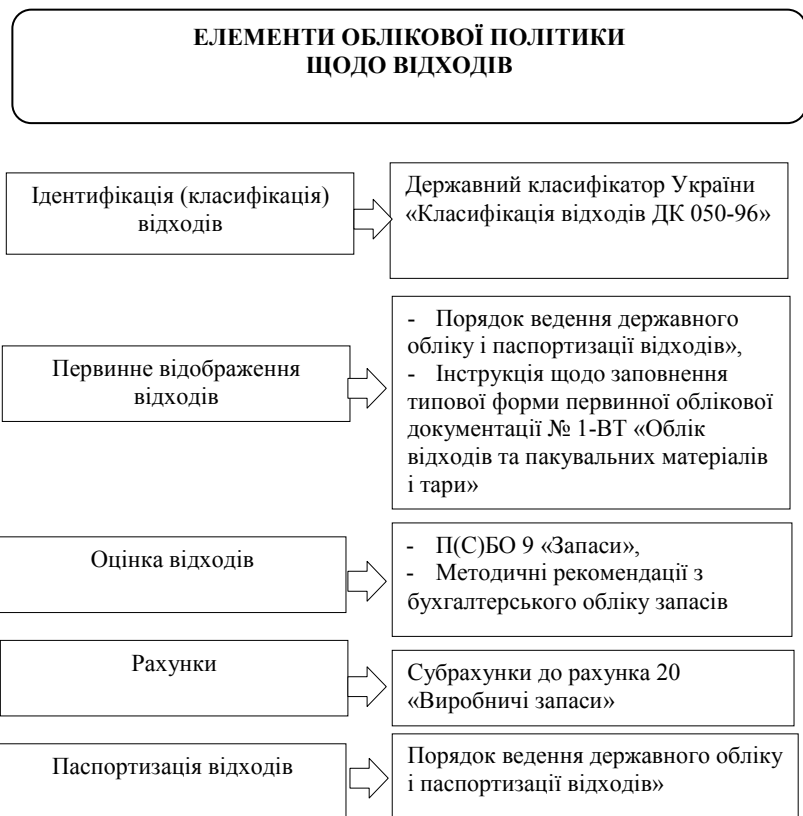


Рис. 5. Елементи облікової політики щодо відходів підприємства

Джерело: [16].

ності; методологічне і організаційне керівництво системою обліку в країні. На мікрорівні — це політика окремого підприємства щодо забезпечення надійної фінансової звітності. Підприємство, з урахуванням чинних законодавчих актів, формує внутрішній нормативний документ — облікову політику, в якому визначається форма організації бухгалтерського обліку, робочий план рахунків бухгалтерського обліку, форми первинних облікових документів, порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань, методи оцінки активів та зобов'язань, правила документообігу та технологія обробки облікової інформації, порядок контролю за господарськими операціями, інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку [12].

Таким чином, вважаємо за доцільне розглянути елементи облікової політики щодо відходів в системі забезпечення екологічної безпеки підприємства (рис. 5).

У відповідності до "Порядку ведення державного обліку і паспортизації відходів", затвердженого Постановою КМУ від 1 листопада 1999 р. № 2034, ідентифікація відходів — віднесення відходів до певних категорій та класифікаційних груп, виходячи з їх походження, складу, стану, небезпеки для довкілля, здоров'я людини, технологічних можливостей утилізації, знешкодження [11].

Ідентифікацію відходів проводять на підставі:

- фізичного стану відходів та визначання їхнього складу за стандартними методиками;
- визначання небезпечних властивостей відходів за встановленим порядком та стандартними методиками;

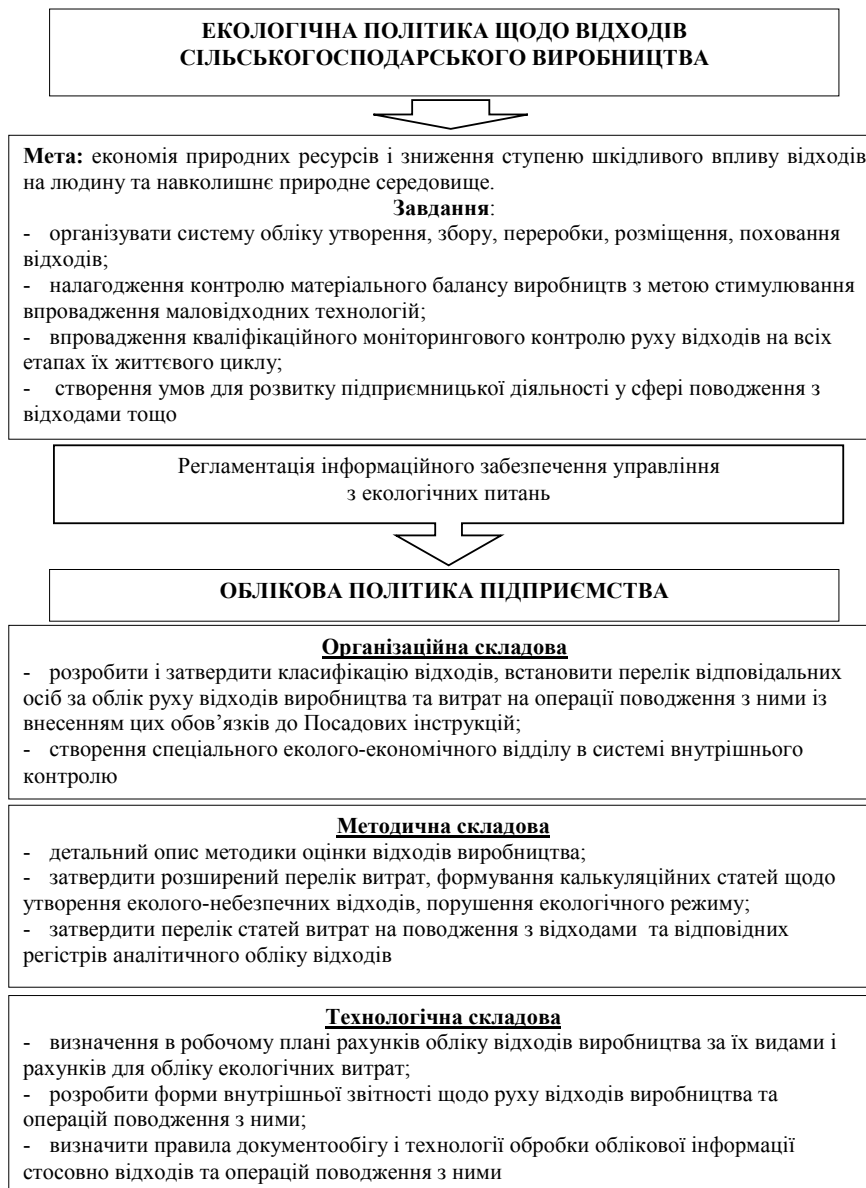


Рис. 6. Місце екологічної та облікової політики в системі управління процесом утворення відходів в аграрному бізнесі

Джерело: [16].

— віднесенням до певного класу (категорії) небезпеки для здоров'я людей, встановленої згідно з чинними нормативними документами;

— радіаційно-гігієнічних характеристик, встановлених за стандартними методиками.

Ідентифікація та організація обліку відходів здійснюється за кодами найменувань відходів відповідно до Класифікатора відходів ДК 005-96. Так, для аграрного бізнесу передбачено найменування відходів групи 01 розділу А.1 — Відходи виробництва продукції сільськогосподарства та мисливства.

Підприємства повинні вести первинний облік відходів відповідно до типових форм первинної облікової документації з використанням технологічної, нормативно-технічної, планово-економічної, бухгалтерської та іншої документації, про що має бути відповідний запис у Наказі про облікову політику підприємства [16].

Основним первинним документом для відображення в обліку відходів є форма № 1-ВТ "Облік відходів та

пакувальних матеріалів і тари", введена в дію 1 січня 2009 р. відповідно до Інструкції № 342 [7].

Т.М. Сторожук зазначає, що "Інформація, наведена в типовій формі № 1-ВТ, може використовуватися для ведення державного обліку і паспортизації відходів, складання адміністративних даних, проведення контролю, експертизи проєктів та об'єктів, підготовки технічної документації, реєстраційних карток для реєстрів місць утворення, перероблення та видалення відходів, проведення інвентаризації, затвердження лімітів і отримання дозволів на утворення і розміщення відходів, отримання ліцензій та дозволів на поводження з відходами, оперативного вирішення питань поводження з неякісною та небезпечною продукцією, ідентифікації та паспортизації потенційно небезпечних об'єктів і укладання деклараційної безпеки, заповнення документів для транскордонних перевезень відходів тощо" [14].

Форму № 1-ТВ доцільно використовувати на підприємствах інших галузей економіки, оскільки для

аграрного бізнесу характерні певні особливості в обліку відходів. Зокрема, гній можна розглядати з двох точок зору: як відходи, які належать до IV класу небезпеки, і як побічна продукція тваринництва, яка може використовуватися у вигляді органічного добрива. Якщо ж підприємство вважає, що у їхній діяльності гній буде використовуватися як добриво у рослинництві, то такий гній оприбутковується на підставі Накладної (внутрішньогосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8). Якщо ж гній розглядати як відходи IV класу небезпеки, то для відображення його утилізації необхідно розробити типовий первинний документ.

Відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. Наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001 р. вартість матеріальних запасів, які відносяться до собівартості продукції, зменшується на вартість зворотних відходів. Зворотні відходи — це залишки сировини та інших матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються до інших цехів і підрозділів як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (виконання робіт, надання послуг) [9].

Таким чином, відходи можна віднести до запасів підприємства. Такі відходи відповідно до п. 2.18 Методичних рекомендацій № 132 можуть оцінюватися:

а) на рівні договірної ціни того матеріалу, на заміну якого вони використовуються (за вирахуванням додаткових витрат, пов'язаних з підготовкою їх до використання), чи в залежності від коефіцієнта використання матеріалу;

б) за договірними (тут і далі — на момент здійснення операцій) цінами на відходи, за вирахуванням витрат на їх збирання та обробку, якщо вони призначені для переробки всередині підприємства чи передані стороннім організаціям (тут і далі — договірні ціни приймаються на момент здійснення операції (в поточному місяці));

в) за повною ціною вхідної сировини чи матеріалу, якщо відходи реалізуються для використання як повноцінний (повномірний) матеріал;

г) зворотні відходи оцінюються за зниженою ціною вхідних матеріалів (напівфабрикатів), якщо відходи можуть бути використані в основному (промисловому) виробництві, але з підвищенням витрат (зниженням виходу готової продукції), для потреб допоміжного виробництва, виготовлення предметів широкого вжитку (товарів культурно-побутового і господарського призначення) або реалізовані стороннім підприємствам і організаціям.

За п. 2.13 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 10.02.2007 р. № 2, первісна вартість запасів, що надійшли на склад від забракованих виробів та зворотних відходів виробництва, ліквідації основних засобів, визначається за чистою вартістю реалізації, якщо такі запаси призначені для реалізації, або в оцінці їх можливого використання [8].

Згідно з Інструкцією № 291 зворотні відходи виробництва обліковуються на субрахунку 209 "Інші матеріали" [6].

Завершальним етапом первинного обліку відходів є їх паспортизація. Вона охоплює послідовне збирання, узагальнення та зберігання відомостей про кожний конкретний вид відходів, їх походження, технічні, фізико-хімічні, технологічні, екологічні, санітарні, економічні та інші показники, методи їх вимірювання та контролювання, а також технології їх знешкодження, оброблення, перероблення, утилізації чи видалення.

Інвентаризація відходів проводиться на загальних методологічних засадах, згідно з чинними в Україні нормативними документами про організування бухгалтерського обліку і звітності. Вона представляє собою комплекс разових організаційно-технічних заходів з виявлення, ідентифікації, опису і реєстрації відходів, обліку обсягів їх утворення, утилізації та видалення, а також виявлення і обстеження місць утворення відходів і об'єктів поводження з ними.

Проводять інвентаризацію шляхом віднесення відходів до певних категорій та класифікаційних груп, виходячи з їх походження, складу, стану, небезпеки для довкілля та здоров'я людини, технологічних можливостей знешкодження, утилізації чи видалення [16].

Зміст облікової політики за її розділами доцільно доповнити наступними складовими, які допоможуть організувати отримання інформації про обсяги відходів виробництва та операцій поводження з ними (рис. 6).

ВИСНОВОК

Таким чином, екологізація є основним напрямом діяльності аграрних підприємств і базується на освоєні еколого-економічних методів господарювання для забезпечення розширеного відтворення природних ресурсів за рахунок формування стійких еколого-економічних систем, збільшення обсягів виробництва конкурентоспроможної екологічно безпечної продукції, створення агросистем за використання екологічних методів господарювання.

Агропромислове виробництво з екологічної точки зору досягло поворотного моменту, що об'єктивно обумовлює необхідність опрацювання якісно нового підходу в організації аграрного природокористування, підходу, заснованого на гармонізації відносин суспільства, виробництва і природи, і обумовленого як стратегія екологічно сталого розвитку.

Раціональне управління відходами можливе на підставі достовірної інформації з системи бухгалтерського обліку, однією зі складових якої є облікова політика. Саме облікову політику необхідно розглядати як інструмент перетворення екологічно направленої інформації в облікові показники згідно з потребами фінансової, внутрішньої звітності та управління.

Література:

1. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку: підруч.; 4-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП "Рута", 2005. 528 с.
2. Державна служба статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
3. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", від 16.07.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

4. Закон України "Про відходи" від 05.03.1998 р. № 187/98-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
5. Закону України "Про охорону навколишнього природного середовища" від 25 червня 1991 р. № 1264-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
6. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
7. Інструкція щодо заповнення типової форми первинної облікової документації № 1-ВТ "Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари", затв. Наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України № 342 від 07.07.2008 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затв. Наказом Міністерства фінансів України № 2 від 10.02.2007 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
9. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. Наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
10. Николаева С.А. Учетная политика организации: принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка. М.: Аналитика-Пресс, 1998. 168 с.
11. Порядок ведення державного обліку і паспортизації відходів, затв. Постановою КМУ від 1 листопада 1999 р. № 2034. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
12. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ: "Центр учбової літератури", 2020. 647 с.
13. Руденко О.В. Екологічна та облікова політики в управлінні промисловим підприємством. Ефективна економіка. 2019. № 6.
14. Сторожук Т.М., Авершин Д.А. Облікова політика підприємства щодо відходів. URL: http://www.nbuiv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_1/18_Storo.pdf
15. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві. Агроекологічний журнал. 2012. № 2. С. 18—23.
16. Лепетан І.М. Екологічна безпека як запорука ефективної екологічної та облікової політики в управлінні аграрним бізнесом. Stages of Formation and Development of the Economy of Independent Ukraine: Collective monograph [Ed. by Doctor of Economics Sciences, Prof. Yu. Pasichnyk]. Verlag SWG imex GmbH, Nuremberg, Germany, 2021, Pp. 390—403.
4. The Verkhovna Rada of Ukraine (1998), The Law of Ukraine "On Waste", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
5. The Verkhovna Rada of Ukraine (1991), The Law of Ukraine "On Environmental Protection", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
6. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Instruction on the application of the chart of accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
7. Ministry of Finance of Ukraine (2008), "Instructions for filling in the standard form of primary accounting documentation № 1-VT "Accounting for waste and packaging materials and containers", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
8. Ministry of Finance of Ukraine (2007), "Methodical recommendations on inventory accounting, approved", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
9. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2001), "Methodical recommendations for planning, accounting and calculation of the cost of products (works, services) of agricultural enterprises, approved", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
10. Nikolaeva, S.A. (1998), Uchetnaya politika organizatsii: printsipy formirovaniya, sodержaniye, prakticheskiye rekomendatsii, auditor'skaya proverka [Accounting policy of the organization: principles of formation, content, practical recommendations, audit], Analytica-Press, Moscow, Russia
11. Cabinet of Ministers of Ukraine (1999), "Procedure for maintaining state accounting and certification of waste", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
12. Pravdyuk, N.L., Koval, L.V. and Koval, O.V. (2020), Oblikova polityka pidpryyemstv: navchal'nyy posibnyk [Accounting policy of enterprises: a textbook], Center for Educational Literature, Kyiv, Ukraine
13. Rudenko, O.V. (2019), "Environmental and accounting policies in the management of an industrial enterprise", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 6, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
14. Storozhuk, T.M. and Avershin, D.A. (2009), "The company's accounting policy for waste", *Oblik i finansy*, [Online], available at: http://www.nbuiv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_1/18_Storo.pdf (Accessed 05 Dec 2021).
15. Zhuk, V.M. (2012), "Environmental aspects of accounting in agro-industrial production", *Ahroekologichnyy zhurnal*, vol. 2.
16. Lepetan, I.M. (2021), "Environmental security as a guarantee of effective environmental and accounting policies in the management of agricultural business", *Stages of Formation and Development of the Economy of Independent Ukraine: Collective monograph*, Verlag SWG imex GmbH, Nuremberg, Germany, pp. 390—403.

References:

1. Butynets, F.F., Voynalovych, O.P. and Tomashevskaya, I.L. (2005), *Orhanizatsiya bukhhalters'koho obliku* [Organization of accounting], 4th ed.,: Ruta, Zhytomyr, Ukraine
 2. State Statistics Service of Ukraine (2020), available at: <http://www.ukrstat.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
 3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 05 Dec 2021).
- Стаття надійшла до редакції 08.12.2021 р.*