

О. В. Шавурська,
к. е. н., ВСП "Житомирський торговельно-економічний фаховий коледж ДТЕУ", м. Житомир
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9857-1121>

DOI: 10.32702/2306-6814.2023.3.64

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ПІДПРИЄМСТВАХ ГІРНИЧОДОБУВНОЇ ГАЛУЗІ

O. Shavurska,
PhD in Economics, Zhytomyr trade and economic professional college
of state trade of trade and economics, Zhytomyr

REGULATORY AND LEGAL SECURITY OF ACCOUNTING IN COMPANIES IN THE MINING INDUSTRY

Досліджено вітчизняну та міжнародну нормативно-правову базу з бухгалтерського обліку у підприємствах гірничодобувної галузі. Враховуючи інтеграційні прагнення України щодо вступу в ЄС, необхідним є імплементація міжнародних норм і стандартів для підвищення ефективності діяльності підприємств цієї галузі та зменшення їх негативного впливу на стан навколишнього природного середовища.

Виявлено проблемні аспекти нормативного регулювання бухгалтерського обліку у підприємствах гірничодобувної галузі, а саме: правова нерегульованість питання щодо відшкодування коштів суб'єкту господарювання у випадку анулювання дозволу на видобуток, а відсутність комплексного методичного підходу до бухгалтерського обліку процесу надкористування з врахуванням галузевої специфіки. Запропоновано шляхи їх усунення шляхом розробки і прийняття національного стандарту бухгалтерського обліку для видобувної промисловості.

The domestic and international regulatory framework for accounting in mining enterprises was studied. Taking into account Ukraine's integration aspirations for joining the EU, it is necessary to implement international norms and standards to increase the efficiency of the activities of enterprises in this field and reduce their negative impact on the state of the environment.

In recent years, normative legal acts have been adopted to increase the level of transparency in the field of subsoil use, in particular in terms of the implementation of electronic document management, modernization and simplification of access to geological information.

Problematic aspects of the normative regulation of accounting in mining enterprises were identified, namely: the legal unsettlement of the issue of reimbursement of funds to the economic entity in case of cancellation of the mining permit, and the lack of a comprehensive methodical approach to the accounting of the process of subsoil use taking into account the specifics of the industry.

Accounting at mining enterprises in Ukraine is not fully regulated by national and international accounting regulations, as there are no methodological recommendations regarding the accounting methodology at all stages of subsoil use. None of the current standards discloses the method of accounting for non-renewable natural resources.

In order to ensure the functioning of the enterprises of the mining industry on the basis of sustainable development, it is necessary to fundamentally reform the management system of such enterprises, in particular, the following directions have been identified in the part of accounting:

– development of a mechanism for ensuring Ukraine's ecological security through the improvement of organizational and methodological support for the accounting of subsoil use operations;

– improvement of the legal framework (formation of a new provision (standard) of accounting and methodological recommendations for accounting of subsoil use operations, taking into account the specifics of the activities of mining enterprises and the principles of the concept of sustainable development).

Ключові слова: бухгалтерський облік, нормативно-правове регулювання, гірничодобувна галузь, запаси невідтворювальних природних ресурсів, розвідка та оцінка запасів корисних копалин, витрати на розвідку корисних копалин, витрати на закриття родовища.

Key words: accounting, regulatory and legal regulation, mining industry, reserves of non-renewable natural resources, exploration and evaluation of mineral reserves, mineral exploration costs, mine closure costs.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

З метою зниження антропогенного впливу на невідтворювальні природні ресурси та стан навколишнього природного середовища, а також забезпечення раціонального використання надр необхідно адаптувати вітчизняні нормативно-правові акти у гірничодобувній галузі відповідно до міжнародних норм і принципів сталого розвитку. Екстенсивне надрокористання у попередніх роках призвело до суттєвих негативних наслідків, пов'язаних із їх використанням, деградацією та забрудненням земель і водних джерел, нераціональним використанням мінерально-сировинних ресурсів. В умовах інтенсивного використання невідтворювальних природних ресурсів, які є сировиною для переробних галузей, виникає потреба внесення змін до нормативних документів для забезпечення їх раціонального використання, збереження, охорони та відтворення природо-ресурсного потенціалу країни та забезпечення мінімального впливу на навколишнє природне середовище.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблематиці нормативно-правового регулювання у видобувній галузі присвячені дослідження таких вітчизняних науковців як І.В. Замули [3], С.М. Кафки [6], Д.Я. Крупки та Я.А. Порохнавець [8], Ю.С. Серпенінова [23], З.Я. Шацької та Т.Д. Ганзюк [24] та інших. У цих працях висвітлюються проблемні питання державного регулювання, а також бухгалтерського обліку витрат у видобувній промисловості. Однак існує потреба в ґрунтовному дослідженні нормативно-правових інструментів реалізації концепції сталого розвитку в діяльності підприємств гірничодобувної галузі.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Формулювання цілей статті полягає в аналізі та систематизації нормативно-правових актів, що регулюють

бухгалтерський облік у підприємствах гірничодобувної галузі з метою виявлення недоліків в частині їх нормативного регулювання та внесення пропозицій щодо їх усунення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Нинішній період розвитку України характеризується постійними змінами законодавства в гірничодобувній галузі, що пов'язано з зобов'язання імплементувати міжнародні стандарти та норми в цю галузь. У останні роки були прийняті нормативно-правові акти щодо підвищення рівня прозорості в сфері надрокористування, зокрема в частині впровадження електронного документообігу, раціонального використання надр та сталого розвитку, осучаснення та спрощення доступу до геологічної інформації. Стратегія України в гірничій галузі окреслена в "Новій енергетичній стратегії України до 2035 року: безпека, енергоефективність, конкурентоспроможність" [2]. Відповідно до цієї стратегії розвитку в гірничодобувній галузі перевага надаватиметься енергоефективності й використанню енергії із відновлюваних та альтернативних джерел. Це передбачає необхідність впровадження інноваційних розробок у галузь видобутку, переробки мінерально-сировинних ресурсів, їх відходів.

Підтримуємо позицію І.В. Замули, яка наголошує: "...Сучасне законодавство перебуває у динамічному розвитку, особливо в частині процедур з попередження настання екологічного ризику, а також спостерігається тенденція гармонізації його окремих положень і принципів із загальносвітовими, європейськими еколого-правовими вимогами та нормами" [3, с. 29].

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в гірничодобувній галузі здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема: Верховною Радою України, яка приймає та затверджує закони у сфері надрокористування, Кабінетом Міністрів України, що приймає постанови щодо геологічного вивчення, використання та охорони надр і на-

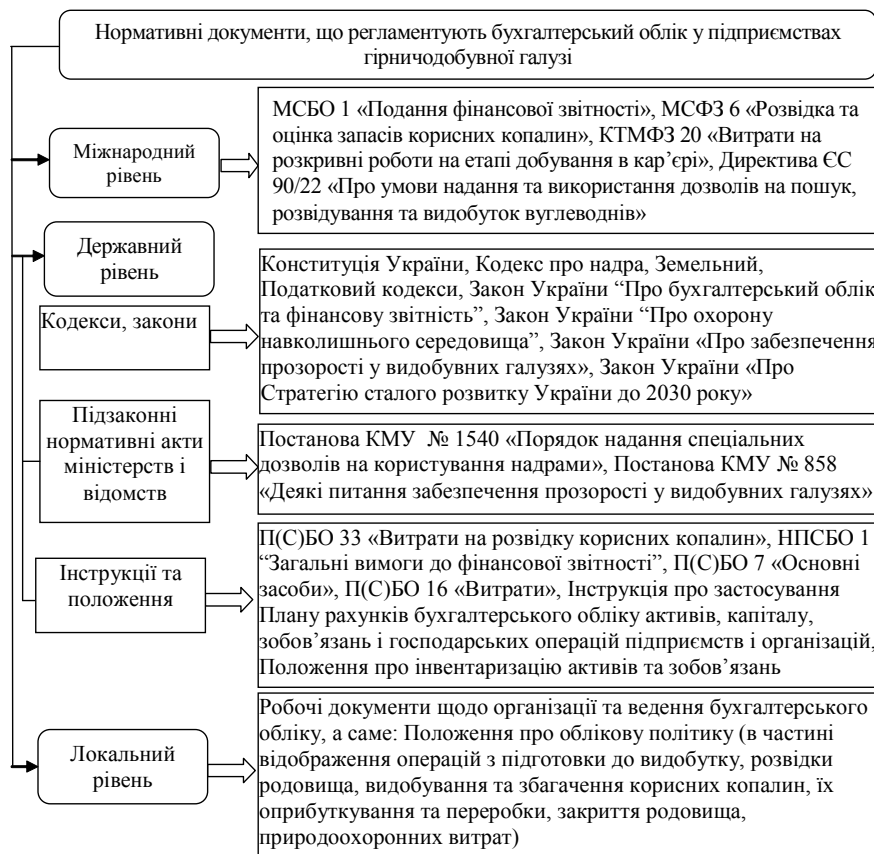


Рис. 1. Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку у підприємствах гірничодобувної галузі

Джерело: побудовано автором.

на навколишнього природного середовища, Міністерством охорони навколишнього природного середовища України, що вносить власні пропозиції щодо формування державної політики у сфері надрокористування та охорони навколишнього природного середовища, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, а також здійснення державного контролю за використанням та охороною земель, екологічної безпеки, заповідної справи, поведіння з відходами, формування, збереження та використання екологічної мережі, геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр, указів Президента України, нормативно-правових актів Мінфіну України.

Підтримуємо позицію Ю.С. Серпенінова, яка акцентує увагу на: "... відсутності комплексного підходу до бухгалтерського обліку у видобувній промисловості, від отримання прав на пошук, оцінку, розвідку корисних копалин до рекультиватії та оновлення виробничого майданчика" [23, с. 181]. Це призводить до недосконалості облікової інформації про діяльність гірничодобувних підприємств.

Бухгалтерський облік у гірничодобувній галузі України регулюється великою кількістю нормативних актів, які можна поділити на три рівні: міжнародний, державний та локальний рівень (рис. 1).

Всі підприємства добувної промисловості зобов'язані вести бухгалтерський облік за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

Основними нормативно-правовими актами, що регламентуються бухгалтерський облік у підприємствах гірничодобувної галузі на міжнародному рівні є МСФЗ 6 "Розвідка та оцінка запасів корисних копалин" і КТМФЗ 20 "Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі".

У МСФЗ 6 "Розвідка та оцінка запасів корисних копалин" [11] встановлено порядок облікового відображення в системі обліку витрат на розвідку запасів корисних копалин, але цим стандартом не регламентуються інші етапи надрокористування, зокрема: передрозвідувальний, розробка родовища, добування корисних копалин і завершальний етап природокористування.

КТМФЗ 20 "Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі" регламентує порядок визнання витрат на розкривні роботи на етапі добування як активу: "Якщо вигода від розкривних робіт реалізується у формі створених запасів, то суб'єкт господарювання обліковує витрати на такі розкривні роботи згідно з принципами МСБО 2 "Запаси". Якщо ж вигодою від розкрив-

них робіт є покращений доступ до руди, то суб'єкт господарювання визнає такі витрати як непоточний актив, якщо виконуються критерії:

- а) імовірно надходження до суб'єкта господарювання майбутньої економічної вигоди (покращений доступ до покладу руди), пов'язаної з розкривними роботами;
- б) суб'єкт господарювання може ідентифікувати компонент покладу руди, доступ до якого покращився;
- в) витрати на розкривні роботи, пов'язані з цим компонентом, можна достовірно оцінити" [9].

Крім того, визначено, що витрати на проведення розкривних робіт відображаються в бухгалтерському обліку за собівартістю, яка формується з безпосередньо понесених для виконання розкривних робіт, які поліпшують доступ до компонента природного ресурсу. Актив розкривних робіт систематично амортизується протягом очікуваного строку корисної експлуатації ідентифікованого компонента покладу руди, який став доступнішим унаслідок виконання розкривних робіт [9].

Розглянемо нормативне регулювання бухгалтерського обліку у підприємствах гірничодобувної галузі на державному рівні (табл. 1) з метою окреслення проблемних питань, що потребують нагального вирішення.

Нормативно-правові акти, що представлено в табл. 1, мають загальнообов'язковий характер, тобто всі суб'єкти господарювання, що функціонують в гірничодобувній галузі, зобов'язані керуватися вимогами, які встановлені в цих актах при здійсненні господарської діяльності.

Таблиця 1. Огляд нормативно-правових актів, що регламентують бухгалтерський облік у підприємствах гірничодобувної галузі на державному рівні

№ з/п	Документ	Питання, що регламентує
1	Господарський кодекс [1]	у главі 15 «Використання природних ресурсів у сфері господарювання» розкрито особливості використання природних ресурсів у сфері господарювання; встановлено їх права та обов'язки в сфері природокористування
2	Земельний кодекс [3]	встановлено категорії земель, особливості використання та охорони земельних ресурсів. Земельні ділянки надаються власникам спеціальних дозволів на дослідно-промислому розробку родовищ згідно з межами та строками дії відповідних спеціальних дозволів на користування надрами (ст. 66). Передбачена відповідальність за непроведення рекультивациі порушених земель
3	Кодекс про надра [7]	регламентує гірничі відносини з метою забезпечення комплексного використання надр, їх охорони, гарантування при користуванні надрами безпеки людей, майна та навколишнього природного середовища, а також охорони прав і законних інтересів підприємств, громадян. Визначено відповідальність за порушення надкористування
4	Податковий кодекс [13]	встановлені ставки та порядок обчислення екологічного податку та рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, визначено об'єкти оподаткування та коло платників, звітування та відповідальність за ухилення від сплати цих податків і зборів
5	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» [19]	визначає необхідність узагальнення в системі обліку інформації про здійснені господарські операції в момент їх здійснення, встановлено вимоги та принципи формування фінансової звітності господарюючого суб'єкта. У статті 11 встановлено вимогу щодо формування та подання Звіту про платежі на користь держави для підприємств видобувної промисловості
6	Закон України «Про Стратегію сталого розвитку України до 2030 року» [22]	регламентує цілісну систему стратегічних та операційних цілей переходу до сталого розвитку країни. Визначено 4 ключові вектори стратегії сталого розвитку: вектор розвитку, вектор безпеки, вектор відповідальності, вектор гордості. Окреслено 17 національних цілей сталого розвитку та інструменти реалізації концепції
7	Закон України «Про охорону навколишнього середовища» [21]	Ст. 23 визначена необхідність ведення державного обліку родовищ, запасів і проявів корисних копалин. Ст. 24 встановлено зобов'язання інформувати статистичні органи про викиди забруднюючих речовин, використання природних ресурсів, здійснені заходи з охорони навколишнього природного середовища
8	Закон України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» [20]	встановлено зобов'язання формувати повну та об'єктивну інформацію щодо обсягів діяльності в частині видобутих природних ресурсів, здійснених платежів на користь держави, розкривати інформацію про спеціальні дозволи на користування надрами
9	Постанова КМУ № 1540 «Порядок надання спеціальних дозволів на користування надрами» [18]	регулює процедуру надання та анулювання спеціальних дозволів на користування надрами. Дозвіл на промислому розробку родовищ корисних копалин надається після проведення експертизи та оцінки розвіданих запасів корисних копалин Державною комісією по запасах корисних копалин.
10	НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [12]	встановлено вимоги до формування фінансової звітності, регламентує зміст і форму Звіту про фінансовий стан і Приміток до річної фінансової звітності та загальні вимоги до формування їх статей
11	П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» [15]	визначено особливості обліку та відображення в звітності витрат на етапі розвідки запасів невідтворювальних природних копалин
12	П(С)БО 16 «Витрати» [14]	регламентує склад витрат, порядок їх визнання і оцінки в бухгалтерському обліку
13	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [17]	прописано випадки та строки проведення інвентаризації активів та зобов'язань господарюючого суб'єкта для забезпечення формування достовірної інформації в фінансовій звітності
14	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [5]	встановлено субрахунки для облікового відображення витрат на розвідку, видобуток, а також прописано порядок ведення рахунків обліку для узагальнення методом подвійного запису для всіх гірничодобувних підприємств

Джерело: побудовано автором.

Відповідно до ст. 4 Кодексу України про надра, надра є виключною власністю Українського народу і надаються тільки у користування. Угоди або дії, які в прямій або прихованій формі порушують право власності Українського народу на надра, є недійсними. Від імені народу права власника здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування [7].

Господарючі суб'єкти використовують у господарській діяльності надра в порядку спеціального або загального природокористування на основі дозволів, а саме:

1) на геологічне вивчення надр, у тому числі дослідно-промислова розробка родовищ корисних копалин загальнодержавного значення (не більше як на 5 років)

2) на видобування корисних копалин (промислова розробка родовищ) — не більш як на 20 років;

3) будівництво та експлуатація підземних споруд, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, у тому числі споруд для підземного зберігання нафти, газу та інших речовин і матеріалів, захоронення шкідливих речовин і відходів виробництва, скидання стічних і супутніх вод — не більш як на 20 років;

4) створення геологічних територій та об'єктів, які мають важливе наукове, культурне, рекреаційно-оздоровче значення (без обмеження строку) [18].

Дозволи надаються на конкурсній основі. Однак, не врегульованим залишається питання відшкодування витрачених коштів суб'єкту господарювання у разі ану-

Таблиця 2. Співставлення норм МСФЗ 6 "Розвідка та оцінка запасів корисних копалин" і П(С)БО 33 "Витрати на розвідку корисних копалин"

№ з/п	Ознаки	МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин»	П(С)БО 33 «Витрати на розвідку корисних копалин»
1	Сфера застосування	видатки на розвідку та оцінку запасів корисних копалин	витрати на розвідку та визначення обсягів і якості запасів корисних копалин
2	Склад витрат на розвідку запасів корисних копалин	регламентується обліковою політикою господарюючого суб'єкта. до таких витрат відносяться: 1) придбання прав на розвідування; 2) топографічні, геологічні, геохімічні та геофізичні дослідження; 3) пошуково-розвідувальне буріння; 4) опробування канавами; 5) взяття проб та зразків; 6) діяльність у зв'язку з оцінкою технічної здійсненності та комерційної доцільності видобування корисних копалин	1) пов'язані з отриманням (придбанням) права на розвідку запасів корисних копалин; 2) на виконання топографічних, проектних, геологорозвідувальних робіт, геохімічних і геодезичних досліджень; 3) на спорудження розвідувальних, випереджальних експлуатаційних і нагінальних свердловин та шурфову розвідку; 4) на взяття зразків і проб; 5) пов'язані з державною експертизою та визначенням обсягів запасів корисних копалин і технічною можливістю та економічною доцільністю їх видобутку; 6) амортизація основних засобів і нематеріальних активів, що використовуються для розвідки; 7) інші витрати, безпосередньо пов'язані з розвідкою запасів корисних копалин
3	Визнання активів з розвідки запасів корисних копалин	деякі активи розвідки та оцінки розглядають як нематеріальні активи (наприклад, права на буріння), тоді як інші є матеріальними активами (наприклад, транспортні засоби та бурові установки)	витрати на розвідку запасів корисних копалин визнаються активами з розвідки запасів корисних копалин у складі нематеріальних активів після визнання підприємством технічної можливості та/або економічної доцільності подальшого їх видобутку
4	Первісна оцінка	активи розвідки оцінюються за собівартістю	активи розвідки оцінюються за собівартістю
5	Оцінка на дату балансу	за собівартості або переоціненою вартістю	на дату річного балансу підприємство оцінює активи з розвідки запасів корисних копалин на наявність ознак можливого зменшення їх корисності.
6	Розкриття інформації про розвідку запасів корисних копалин у примітках до фінансової звітності	1) у своїй обліковій політиці щодо видатків на розвідку та оцінку, включаючи визнання активів розвідки та оцінки; 2) суми активів, зобов'язань, доходу та витрат, а також грошових потоків у результаті операційної та інвестиційної діяльності, що виникають внаслідок розвідки та оцінки запасів корисних копалин	1) наводиться інформація про суму активів, зобов'язань, доходів та витрат з діяльності, пов'язаної з розвідкою запасів корисних копалин, із зазначенням залишку на початок і кінець звітного року, надходження і вибуття за звітний рік; 2) інформація про рух грошових коштів з діяльності, пов'язаної з розвідкою запасів корисних копалин

Джерело: побудовано автором на основі [11, 15].

лювання дозволу на промислову розробку родовища.

Відсутність єдиних вимог і правила користування надрами, а також єдиних розмірів платежів за користування ними призводить до гальмування розвитку гірничодобувної галузі [24, с. 160].

Нині об'єктом бухгалтерського обліку в гірничодобувних підприємствах є витрати на розвідку, добування природних ресурсів, добути корисні копалини та продукція їх переробки та витрати на охорону природних ресурсів.

Враховуючи ратифікацію концепції сталого розвитку в Україні, виникла необхідність обліку запасів природних ресурсів, оскільки для забезпечення раціонального надрокористування потрібна оперативна та достовірна облікова інформація про наявність і стан цих ресурсів. У зв'язку з вищезазначеним актуальним є розширення інформаційної бази бухгалтерського обліку гірничодобувних підприємств.

Статтю 42 Кодексу про надра [7] передбачена обов'язковість ведення державного обліку родовищ, запасів і проявів корисних копалин. Державний облік родовищ, запасів і проявів корисних копалин здійснює центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр.

До позитивних змін за останні роки в систему бухгалтерського обліку гірничодобувних підприємств

відносимо формування Звіту про платежі на користь держави. Відповідно до Закону України "Про забезпечення прозорості у видобувних галузях" № 2545-VIII [20] підприємства видобувної промисловості зобов'язані формувати повну та об'єктивну інформацію щодо обсягів своєї діяльності в частині видобутих природних ресурсів, здійснених платежів на користь держави (рентна плати за користування надрами для видобування корисних копалин, плати за землю та екологічний податок за кожним видом платежів щодо кожної окремої проектної діяльності), розкривати інформацію про спеціальні дозволи на користування надрами та про умови договорів (угод) щодо користування надрами. Звіти (консолідовані звіти) про платежі на користь держави складаються щорічно, не пізніше 1 вересня року, що настає після звітного періоду, та суб'єкти господарювання зобов'язані залишати їх публічно відкритими протягом щонайменше трьох років з дня розкриття.

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV встановлює правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні.

У пункті 7 ст. 11 цього закону встановлено вимога формування Звіту про управління. Однак, від подання цього звіту звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інфор-

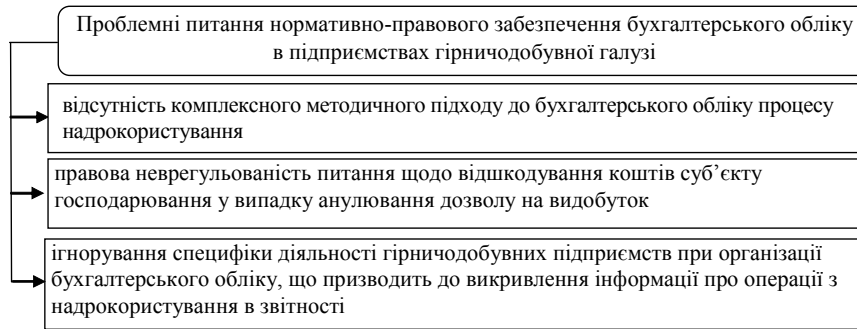


Рис. 2. Проблемні питання нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в підприємств гірничодобувної галузі

Джерело: побудовано автором.

мацію [19]. Складання звіту з управління направлене на формування фінансової та нефінансової інформації, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності, зокрема про соціальну та екологічну діяльність господарюючого суб'єкта.

У бухгалтерському обліку витрати процесу природокористування регламентуються П(С)БО 33 "Витрати на розвідку корисних копалин", але цей стандарт застосовується лише на етапі розвідки запасів невідтворювальних природних копалин, а інші етапи природокористування не регламентуються. Це призводить до асиметрії інформації про методи обліку витрат на інших етапах природокористування.

У табл. 2 здійснено порівняння норм МСФЗ 6 "Розвідка та оцінка запасів корисних копалин" і П(С)БО 33 "Витрати на розвідку корисних копалин".

Проаналізувавши основні положення МСФЗ 6 і П(С)БО 33, можна відмітити, що вони майже ідентичні. Відмінність полягає в тому, що в П(С)БО 33 наведено дещо ширший перелік витрат на розвідку запасів корисних копалин, а саме: амортизація основних засобів і нематеріальних активів, що використовуються для розвідки та інші витрати, безпосередньо пов'язані з розвідкою запасів корисних копалин. МСФЗ 6 містять більш детальну інформацію та пояснення в частині визнання з розвідки запасів корисних копалин і їх подальшої оцінки.

Крупка Я.Д., Порохнавець Я.А. пропонують три варіанти регулювання обліку природних ресурсів: створення спеціального стандарту; вдосконалення існуючого стандарту з обліку основних засобів; внесення до нього посилання на спеціальний стандарт з розкриттям методології обліку природних ресурсів [8, с. 30]. На наш погляд, необхідно розробити окремий стандарт, який би розкривав методіку бухгалтерського обліку на всіх етапах надкористування.

На локальному рівні нормативного регулювання бухгалтерський облік у гірничодобувних підприємствах регламентується децентралізованими нормативними актами, до яких належать: рішення і постанови органів місцевого самоврядування, Положення про облікову політику підприємства, положення та інструкції, які носять обов'язковий характер в межах одного окремого суб'єкта господарювання.

За результатами проведеного аналізу законодавчої бази виокремлено проблемні питання нормативно-пра-

вового забезпечення бухгалтерського обліку в підприємств гірничодобувної галузі (рис. 2).

Отже, бухгалтерський облік у підприємств гірничодобувної галузі в Україні не в повній мірі регламентується національними та міжнародними положеннями бухгалтерського обліку, оскільки відсутні методичні рекомендації щодо методики обліку на всіх етапах надкористування. В жодному з діючих стандартів не розкрито методика обліку невідтворюваних природних ресурсів. Врегульоване лише методичне забезпечення бухгалтерського обліку земельної ділянки, на яких розміщені природні ресурси, нормами П(С)БО 7 "Основні засоби" [16]. У цьому документі при класифікації груп основних засобів та їх елементів, в складі інших необоротних матеріальних ресурсів згадується такий об'єкт бухгалтерського обліку як природні ресурси, але пункт 3.2 зазначено, що норми цього стандарту не поширюються на невідтворювані природні ресурси.

Крім того, недосконалість обліку екологічних витрат, що виникають в процесі надкористування, не дозволяє побудувати ефективну систему бухгалтерського обліку в підприємств гірничодобувної галузі.

З метою раціонального використання, збереження та охорони надр необхідно розробити нормативно-правову базу, на основі якої можна реально досягти економічної продуктивності, екологічної ефективності та соціальної справедливості відповідно до принципів сталого природокористування. В системі бухгалтерського обліку мають знайти відображення запаси невідтворювальних природних ресурсів і втрати завдані навколишньому середовищу через нерациональне надкористування, що дозволить сформувати на інформаційне забезпечення для управління природо-ресурсним потенціалом.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Для забезпечення функціонування підприємств гірничодобувної галузі на засадах сталого розвитку необхідним є докорінне реформування системи управління таких підприємств, зокрема в частині бухгалтерського обліку виокремлено такі напрями:

— розроблення механізму забезпечення екологічної безпеки України через удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з надкористування;

— удосконалення нормативно-правової бази (формування нового положення (стандарту) бухгалтерського обліку та методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку операцій з надкористування з урахуванням специфіки діяльності підприємств гірничодобувних підприємств і принципів концепції сталого розвитку).

Література:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 436-IV з змінами від 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

2. Енергетична стратегія України на період до 2035 року "Безпека, енергоефективність, конкурентоспроможність", схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 18 серпня 2017 р. № 605-р. URL: https://mepr.gov.ua/files/images/news_2020/21012020/%D0%95%

3. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.

4. Земельний Кодекс України, затверджений Постановою Верховної Ради України від 25 жовтня 2001 р. № 2768-III. з змінами від 19.11.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14> (дата звернення: 10.01.2023).

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 0893-99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 10.01.2023).

6. Кафка С.М. Особливості обліку витрат на нафто-видобувних підприємствах. Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки. 2004. № 4 (30). С. 86—93.

7. Кодекс України про надра, затверджений Постановою Верховної Ради України від 27 липня 1994 р. № 132/94-ВР: станом на 28.07.2022. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/132/94> (дата звернення: 10.01.2023).

8. Крупка Я.Д., Порохнавець Я.А. Облік і контроль у видобувних галузях: монографія. Тернопіль: Вид-во "Крок", 2019. 252 с.

9. КТМФЗ 20. Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі. Чинний від 2017-06-30. Вид. офіц. 2017. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mu17071?an=2> (дата звернення: 10.01.2023).

10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 "Подання фінансової звітності": Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 09.01.2023).

11. Міжнародний стандарт фінансової звітності 6 "Розвідка та оцінка запасів корисних копалин" від 30.06.2017. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/MU17018?ed=2021_08_27 (дата звернення: 09.01.2023).

12. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Наказ М-ва фінансів України від 07.02.2013 № 0336-13 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

13. Податковий кодекс України, затверджений Постановою Верховної Ради України від 2 грудня 2010 р.

№ 2755-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 09.01.2023).

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ М-ва фінансів України від 19 січня 2000 р. за № 27/4248 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 "Витрати на розвідку запасів корисних копалин": Наказ М-ва фінансів України від 26.08.2008 р. № 1090. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08#Text> (дата звернення: 09.01.2023).

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 09.01.2023).

17. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 01.09.2014 URL: № 1365/26142 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

18. Постанова Кабінету Міністрів України від 2 жовтня 2003 р. № 1540 про затвердження "Порядку надання спеціальних дозволів на користування надрами" URL: <https://www.kmu.gov.ua/pras/2939927> (дата звернення: 10.01.2023).

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV: станом на 1 лип. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 09.01.2023).

20. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях: Закон України від 18.09.2018 р. № 2545-VIII: станом на 15 січ. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text> (дата звернення: 19.01.2022).

21. Про охорону навколишнього середовища: закон України від 26.09.1991. № 1264-XII: 10.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1264-12#Text>

22. Про Стратегію сталого розвитку України до 2030 року: Закон України від 07.08.2018 № 9015 зі змінами та доповненнями. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/JH6YF00A?an=332>

23. Серпенінова Ю.С., Городецька М.О. Огляд нормативно-правового регулювання обліку та звітності у підприємствах видобувної галузі. Вісник СумДУ. Серія "Економіка". 2022. № 2. С. 181—189.

24. Шацька З.Я., Ганзюк Т.Д. Шляхи підвищення ефективності діяльності підприємств гірничодобувної промисловості в сучасних умовах. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 10. С. 158—161.

References:

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), "Economic Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (Accessed 09.01.2023).

2. Cabinet of Ministers of Ukraine (2017), "The energy strategy of Ukraine for the period until 2035: Security, energy efficiency, competitiveness", available at: https://mepr.gov.ua/files/images/news_2020/21012020/%D0%95%. (Accessed 10.01.2023).

3. Zamula, I.V. (2010), Bukhhalters'kyj oblik ekolohichnoi diial'nosti u zabezpechenni stijkoho rozvytku ekonomiky [Accounting of environmental activities in ensuring sustainable development of the economy], Zhdtu, Zhytomyr, Ukraine.

4. The Verkhovna Rada of Ukraine (2001), "The Land Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14> (Accessed 10.01.2023).

5. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Instructions on the application of the Plan of accounting accounts", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (Accessed 10.01.2023).

6. Kafka, S. (2004), "Peculiarities of cost accounting at oil production enterprises", Bulletin of ZHTU. Ser.: Economic Sciences, vol. 4 (30), pp. 86-93.

7. The Verkhovna Rada of Ukraine (1994), "The Code of Ukraine on the Subsoil", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/132/94> (Accessed 10.01.2023).

8. Krupka, Y. and Porohnavets, Y.a (2019), *Oblik i kontrol' u vydobuvnykh haluziakh* [Accounting and control in extractive industries], "Krok" Publishing House, Ternopil, Ukraine.

9. International Council Standard (2017), "KTMFZ 20. Expenses for mining operations at the stage of extraction in the quarry", available at: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mu17071?an=2> (Accessed 10.01.2023).

10. Council on International Standards of Accounting and Financial Reporting (2012), "International Accounting Standard 1 "Presentation of Financial Statements", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (Accessed 09.01.2023).

11 Council on International Standards of Accounting and Financial Reporting (2012), "International Financial Reporting Standard 6 (IFRS 6). Exploration and Valuation of Mineral Resources", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_k52#Text (Accessed 09.01.2023).

12. Ministry of finance of Ukraine (2013), "National provision (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (Accessed 09.01.2023).

13. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Accessed 09.01.2023).

14. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "Provisions (standard) of accounting 16 "Expenses", <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (Accessed 09.01.2023).

15. Ministry of finance of Ukraine (2008), "Provisions (standard) of accounting 33 "Expenses for the exploration of mineral reserves", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08#Text> (Accessed 09.01.2023).

16. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "Provisions (standard) of accounting 7 "Fixed assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (Accessed 09.01.2023).

17. Ministry of Finance of Ukraine (2014), "Regulations on the inventory of assets and liabilities", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

18. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine (2003), "Procedure for granting special permits for the use of subsoil", available at: <https://www.kmu.gov.ua/npas/2939927> (Accessed 10.01.2023).

19. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Accessed 09.01.2023).

20. The Verkhovna Rada of Ukraine (2018), The Law of Ukraine "On ensuring transparency in extractive industries", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text> (Accessed 09.01.2023).

21. The Verkhovna Rada of Ukraine (1991), The Law of Ukraine "On environmental protection", available at: </zakon.rada.gov.ua/laws/show/1264-12#Text> (Accessed 20 Dec 2022).

22. The Verkhovna Rada of Ukraine (2018), Law of Ukraine "On the Sustainable Development Strategy of Ukraine until 2030", available at: <https://ips.ligazakon.net/document/JH6YF00A?an=332> (Accessed 20 Dec 2022).

23. Serpeninova, Y. and Gorodetskaya, M. (2022), "Overview of accounting and reporting regulation in mining enterprises", Bulletin of Sumy State University, vol. 2, pp. 181—189.

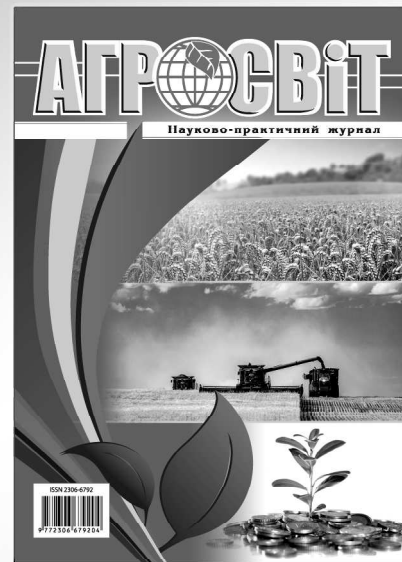
24. Shatska, Z. and Hanzhyuk, T. (2016), "Ways to increase the efficiency of mining industry enterprises in modern conditions", Black Sea Economic Studies, vol. 10, pp. 158—161.

Стаття надійшла до редакції 16.01.2023 р.

АГРОСВІТ

www.agrosvit.info

Передплатний індекс: 23847



Виходить 24 рази на рік

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292