

УДК 657.221

V. V. Pikiner, Senior lecturer

Dnipropetrovsk National University named O. Gonchar

LEGAL PROVISIONS FOR ACCOUNTING AND CONTROL OF WASTES**Abstract.** Considered legal documents governing the registration and control of waste operations of enterprises.

The scale of the problem of waste management requires an integrated approach to the development of public policy. An important role belongs to the legal regulation of waste management operations of enterprises.

The article is an overview of the main legal documents regulating the field of waste management in Ukraine, the procedure of accounting and control operations with them, as well as familiarization with the legal provision of waste management in the European Union. Ukrainian legislation on wastes is quite complex, which includes a large number of legal documents. Ukrainian environmental law is not harmonized with the European one. The implementation of European legislation is contradictory.

The system of legal regulation of waste management, accounting and internal control operations on them can be represented by three levels - international level, state level and the level of the enterprise.

Study of basic legal documents control and accounting operations management, we concluded that these documents are quite general in nature. Promising areas of study of this problem is the development of methodological approach that would compiled all existing legal requirements and set more specific rules of accounting and control operations management.

Keywords: waste, waste management, operations management, secondary material resources, regulation, sustainability.

В.В. Пікінер, старший викладач кафедри статистики, обліку та економічної інформатики
Дніпропетровський національний університет ім. О. Гончара

**НОРМАТИВНО-ПРАВОВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ
ТА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ВІДХОДАМИ**

Масштаби екологічних проблем потребують комплексного підходу до розробки державної політики щодо поводження з відходами. Важлива роль при цьому належить нормативно-правовому регулюванню операцій з відходами діяльності підприємств. В статті розглянуто нормативно-правові документи, що регулюють облік та контроль операцій з відходами діяльності підприємств, виявлені певні протиріччя та неузгодженості. Враховуючи євроінтеграційні процеси нашої країни досліджено екологічне законодавство Європейського Союзу та напрями його імплементації в Україні. Також розглянуто нормативно-правове забезпечення ухгалтерського обліку та контролю операцій з відходами. Встановлено, що ці документи носять узагальнений характер, тому перспективним напрямом дослідження цієї проблеми окреслено розробку методичного підходу, який би узагальнив всі існуючі законодавчі вимоги та встановив більш конкретні правила обліку і контролю операцій з відходами в різних галузях економіки.

Ключові слова: відходи, поводження з відходами, операції з відходами, вторинні матеріальні ресурси, регулювання, стійкий розвиток.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. За даними Організації Об'єднаних Націй населення Землі досягло 7 мільярдів осіб 31 жовтня 2011 року [1]. Якщо й надалі населення світу зростатиме теперішніми темпами, то до 2042 року воно досягне 9 мільярдів осіб [2]. В свою чергу зростання населення призводить до збільшення його потреб, постійного нарощування обсягів виробництва і споживання, що спричиняє утворення все більших обсягів промислових і побутових відходів, які несуть потенційну загрозу екологічній безпеці людства. Масштаби окресленої проблеми потребують комплексного підходу до розробки державної політики щодо поводження з відходами. Така політика повинна вирішувати актуальні проблеми не тільки на макро- та мікрорівнях, а й на мегарівні. Важлива роль при цьому належить нормативно-правовому регулюванню операцій з відходами діяльності підприємств. Інформація про відходи та про господарські операції з ними є надзвичайно важливою для управління в контексті стійкого розвитку. Проте неузгодженість та недосконалість певних положень діючих нормативних та інструктивних документів, що регулюють облік та контроль операцій з відходами в Україні, ставить під сумнів достовірність вищезазначеної інформації, її відповідність сучасним світовим вимогам щодо

повноти та неупередженості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Відходи діяльності можна досліджувати з різних точок зору, а саме:

- економічної, що полягає в ролі відходів у контексті вирішення проблеми раціонального природокористування, забезпечення рециклінгу матеріальних ресурсів та енергії;
- соціально-екологічної, що обумовлена загрозою надмірного утворення відходів навколишньому середовищу та здоров'ю людей;
- правової, метою чого є встановлення чітких правил утворення та подальшого поводження з відходами.

Зважаючи на це відходи діяльності підприємств, установ та організацій неодноразово ставали об'єктами досліджень науковців різних галузей знань. За певних умов відходи можуть бути визнані запасами. Загальні питання нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та контролю запасів розглядали Голов С.Ф. [3], Майданевич П.М., Ємцова М.С. [4] та ін. Проте до сих пір окремі аспекти зазначеної проблеми є недостатньо врегульованими, зокрема розкриття питань облікового відображення та внутрішньогосподарського обліку відходів і операцій з ними є фрагментарним.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є огляд основних нормативно-правових документів, що регулюють сферу поводження з відходами в Україні, порядок ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю операцій з ними, а також ознайомлення з правовим забезпеченням поводження з відходами в Європейському Союзі (далі — ЄС).

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Вітчизняне законодавство про відходи є досить складним, включає велику кількість нормативно-правових документів, серед яких Закони України «Про відходи», «Про охорону навколишнього природного середовища», «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення», «Про поводження з радіоактивними відходами», «Про металобрухт», Кодекс України про надра та багато інших. Основним серед вищезазначених документів є Закон України «Про відходи», який визначає правові, організаційні та економічні засади діяльності, що стосується поводження з відходами. Головними принципами державної політики у сфері поводження з відходами, визначеними цим Законом є:

- пріоритетний захист навколишнього природного середовища та здоров'я людини від негативного впливу відходів;
- забезпечення ощадливого використання матеріально-сировинних та енергетичних ресурсів;
- збільшення в Україні долі перероблення та утилізації відходів, відповідно зменшення захоронення,
- науково обґрунтоване узгодження екологічних, економічних та соціальних інтересів суспільства щодо утворення та використання відходів з метою забезпечення його сталого розвитку [5].

Відповідно до Закону «Про відходи» *поводження з відходами* - це дії, спрямовані на запобігання їх утворенню, збирання, перевезення, зберігання, оброблення відходів, їх утилізацію, видалення, знешкодження і захоронення, включаючи контроль за цими операціями та нагляд за місцями видалення [5].

Деякі вітчизняні законодавчі акти спрямовані на регулювання операцій з певними видами відходів. Так, правове регулювання відносин, пов'язаних із збиранням та прийманням металобрухту, здійснюється Законом України «Про металобрухт». Закон вводить поняття металобрухту та операцій з ним, визначає вимоги до суб'єктів господарювання, які здійснюють операції з металобрухтом, державне регулювання, контроль та нагляд за здійсненням операцій у цій сфері [6]. А заходи із запобігання шкідливому впливу радіоактивних відходів передбачені та врегульовані законами України «Про

поводження з радіоактивними відходами», «Про використання ядерної енергії та радіаційну безпеку», «Про фізичний захист ядерних установок, ядерних матеріалів, радіоактивних відходів, інших джерел іонізуючого випромінювання», «Про порядок прийняття рішень про розміщення, проектування, будівництво ядерних установок і об'єктів, призначених для поводження з радіоактивними відходами, які мають загальнодержавне значення» [7].

Відповідно до законодавства усі суб'єкти господарської діяльності незалежно від форм власності та організаційно-правових форм зобов'язані:

- здійснювати постійний контроль за станом об'єктів розміщення власних відходів;
- запобігати утворенню та зменшувати обсяги утворення відходів; визначати склад і властивості відходів, що утворюються;
- виявляти і вести первинний поточний облік кількості, типу і складу відходів, що утворюються, збираються, перевозяться, зберігаються, обробляються, утилізуються, знешкоджуються та видаляються;
- подавати статистичну звітність щодо відходів;
- отримувати необхідні дозвільні документи при поводженні з відходами;
- вносити плату за їх розміщення тощо [8].

Отже, правовий режим поводження з відходами в Україні передбачає відповідні етапи, які врегульовані нормами права з моменту їх утворення і до моменту знешкодження, захоронення або утилізації. До таких етапів відносять:

- збирання відходів;
- перевезення відходів;
- обробку (переробку) відходів;
- знешкодження відходів;
- утилізацію відходів;
- розміщення (зберігання, захоронення) відходів.

Враховуючи євроінтеграційні процеси нашої країни, важливим напрямом дослідження є екологічне законодавство Європейського Союзу, в якому проблема поводження з відходами посідає одне з головних місць. Основні керівні принципи сталого управління відходами в ЄС визначені такими документами, як Рамкова директива про відходи (75/442/ЄЕС), Директива про небезпечні відходи (91/689/ЄЕС), Директива про всеохоплююче запобігання забрудненню та його контроль (96/61/ЄС). Особливі вимоги щодо операцій з відходами встановлюються Директивою Ради про спалювання відходів (2000/76/ЄС), Директивою Ради про захоронення відходів на полігонах (1999/31/ЄС), Регламентом 259/93 про нагляд та контроль за транскордонним перевезенням відходів. Крім того, в ЄС діє низка спеціальних директив, що стосуються різних категорій відходів та операцій з ними – Видалення відпрацьованих мастил (75/439/ЄЕС), Упаковка та відходи упаковки (94/62/ЄС), Осади стічних вод (86/278/ЄЕС), Відходи електричного та електронного обладнання (2000/95/ЄС), Батареї та акумулятори (91/157/ЄЕС) та інші [9].

Вітчизняне екологічне право не гармонізоване з європейським, тому найближчим часом слід очікувати суттєвих змін у цьому питанні. В ході дослідження було встановлено, що процес розбудови нормативно-правової бази та імплементація європейського законодавства йде суперечливо. Наприклад, в європейській практиці користуються Європейським переліком відходів, який забезпечує однозначність ідентифікації відходів. В Україні в рамках Програми реформування державної статистики на період до 2002 р., була передбачена розробка класифікатора відходів, гармонізованого з Європейським переліком відходів, проте і дотепер проект Класифікатора не впроваджується, напевно, внаслідок недостатності політичної волі. Діючий Класифікатор відходів ДК 005-96 разом з іншими суміжними документами не дає можливості однозначно віднести відходи до того чи іншого класу, що є особливо негативним під час поводження з небезпечними відходами. Взагалі українське законодавство у сфері управління відходами є несистематизованим, деякі документи дублюють або суперечать один одному, понятійний апарат також є неузгодженим, що

збільшує ймовірність виникнення порушень в даній сфері.

Вищезазначені аспекти підкреслюють важливість формування у системі бухгалтерського обліку повної, достовірної та неупередженої інформації про відходи і операції з ними.

Система нормативно-правового регулювання сфери поводження з відходами, бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю операцій з ними традиційно може бути представлена трьома рівнями — мегарівень (міжнародний), макрорівень (державний) та мікрорівень (підприємства). При цьому положення законодавчих актів вищих рівнів безпосередньо впливають на інструктивно-методичні документи нижчих рівнів.

Що ж стосується нормативно-правового забезпечення безпосередньо бухгалтерського обліку та контролю, то на міжнародному рівні воно представлене Міжнародними стандартами фінансової звітності, зокрема МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 2 «Запаси», деякими іншими стандартами і тлумаченнями. На рівні нашої держави основними документами, що регулюють дані питання є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Податковий кодекс, П(С)БО 9 «Запаси», План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція до нього, Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції та інші. А на рівні підприємства до таких документів слід віднести Наказ про облікову політику, внутрішні організаційно-розпорядчі документи з управлінського обліку та звітності, посадові інструкції тощо. Крім того, важливе значення на усіх рівнях належить таким документам, як класифікатори відходів, що дозволяють розмежовувати різні види відходів, здійснювати їх паспортизацію, облік та контроль.

Основними питаннями з бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю, що в певній мірі врегульовані вищеперерахованими правовими документами є класифікація відходів, правові основи поводження з відходами різних видів, порядок визнання та оцінки зворотних відходів у бухгалтерському обліку, порядок оподаткування підприємств екологічним податком, порядок документального оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами (в т.ч. зворотними відходами), єдині підходи до формування собівартості продукції (робіт, послуг) з урахуванням вартості відходів та ін.

Очевидним є той факт, що ці питання є досить уніфіковані та узагальненими, їх бухгалтерський аспект стосується лише тих відходів, що визнаються активами та включаються до складу виробничих запасів, тобто тільки зворотних відходів. Тоді як у практичній діяльності підприємств дуже часто виникають ситуації з відходами, які жодним чином не врегульовані законодавчо, та які слід конкретизувати, розмежувавши відходи від звичайних запасів. Крім того, на мікрорівні зазвичай питанням контролю операцій з відходами не приділяється належної уваги. Зважаючи на стратегічне значення інформації про відходи, неправильне відображення її в обліку та неефективний контроль може призвести до посилення деструктивного впливу діяльності підприємств на довкілля та здоров'я людей і подальшого загострення екологічної кризи.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Отже, діяльність підприємств неодмінно призводить до утворення великої кількості різноманітних відходів виробництва і споживання. Проблеми поводження з відходами в системі забезпечення сталого розвитку та екологічної безпеки суспільства посідають одне з головних місць. Дослідивши основні нормативно-правові документи, якими керуються суб'єкти підприємницької діяльності для ведення обліку та здійснення контролю за операціями з відходами, ми дійшли висновку, що ці документи носять досить узагальнений характер. Перспективними напрямками дослідження цієї проблеми вважаємо розробку методичного підходу, який би узагальнив всі існуючі законодавчі вимоги та встановив більш конкретні правила обліку і контролю з урахуванням специфічних ситуацій, що виникають в процесі облікового відображення відходів в різних галузях економіки. Це гарантуватиме зацікавленим користувачам отримання більш повної та достовірної інформації про відходи.

Список використаних джерел

1. Population seven billion: UN sets out challenges [Електронний ресурс] / BBC. — 2011-10-26. — Режим доступу : <http://www.bbc.co.uk/news/world-15459643> (дата звернення 09.11.14). — Назва з екрана.
2. World Population Clock Worldometers[Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.worldometers.info/world-population> (дата звернення 09.11.14). — Назва з екрана.
3. Голов, С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С.Ф.Голов. — К. : Лібра, 2011. — 880 с.
4. Майданевич, П.М. Особенности учета производственных запасов по международным стандартам финансовой отчетности / П.М. Майданевич, М.С.Емцова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — № 1 (17). — 2012. — С. 177—180.
5. Про відходи [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 26.10.2014 року] / Верховна Рада України ; Закон від 05.03.1998 № 187/98-ВР // Відомості Верховної Ради (ВВР). — 1998. — № 36-37. — С. 242. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/187/98-%D0%B2%D1%80> (дата звернення 07.11.14). — Назва з екрана.
6. Про металобрухт [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 26 жовтня 2014 року] / Верховна Рада України ; Закон від 05.05.1999 № 619-XIV // Відомості Верховної Ради (ВВР). — 1999. — № 25. — С. 212. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/619-14> (дата звернення 07.11.14). — Назва з екрана.
7. Ричко О. Нормативно-правове регулювання поводження з відходами та його особливості [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2969> (дата звернення 09.11.14). — Назва з екрана.
8. Екологічне право України. Академічний курс [Текст] : підручник / За заг. ред. Ю. С. Шемшученка. — К. : ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2008. — 720 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zaochka.net/books> (дата звернення 09.11.14). — Назва з екрана.
9. Міщенко В.С., Виговська Г.П. Проблеми імплементації європейського законодавства у сфері поводження з відходами [Електронний ресурс] / В.С.Міщенко, Г.П.Виговська // Сотрудничество для решения проблемы отходов : Матеріали 4-ої міжн. конференції, м. Харьков, 2007. — Режим доступу : <http://waste.ua/cooperation/2007/theses/michthenko.html> .
10. Про Програму реформування державної статистики на період до 2002 року [Текст] : офіц. текст : за станом на 26.09.2002 р. / Кабінет Міністрів України ; Постанова від 27.06.1998 № 971 // Верховна Рада України. — К. : ВРУ, 2002. — Відомості доступні з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/971-98-%D0%BF> (дата звернення 09.11.14). — Назва з екрана.

Рассмотрены нормативно-правовые документы, регулирующие учет и контроль операций с отходами деятельности предприятий.

Ключевые слова: *отходы, обращение с отходами, операции с отходами, вторичные материальные ресурсы, регулирование, устойчивое развитие.*