

ПОНЯТТЯ “ВІДХОДИ”: ПРАВОВИЙ, ЕКОНОМІЧНИЙ ТА ОБЛІКОВИЙ ПІДХОДИ

Досліджено підходи до трактування сутності поняття “відходи” з правової, економічної та облікової точок зору. Запропоновано уточнення цього визначення з метою удосконалення методики бухгалтерського обліку відходів та операцій з ними на промислових підприємствах

Ключові слова: відходи, відходи підприємств, облік відходів

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку не викликає сумнівів необхідність врахування вимог охорони довкілля при формуванні економічної політики не тільки держави, а й підприємств.

Забезпечення стійкого розвитку неможливе без посилення екологічної складової усіх аспектів суспільно-економічного життя, без збалансування економічних та екологічних інтересів суб'єктів господарювання.

На перший план виступають проблеми поводження з відходами, як промисловими, так і побутовими. Ці проблеми є комплексними, адже стосуються різних аспектів – ресурсозбереження, екологічної безпеки людства, забезпечення конкурентоспроможності на мікро-, макро-, мегарівнях тощо. При цьому важливою умовою для підприємств залишається підвищення ефективності своєї діяльності.

На жаль, зараз в Україні переважає екстенсивний тип розвитку економіки, що характеризується нераціональним природокористуванням, і, безумовно, загостренням проблеми управління промисловими відходами. Загальний обсяг накопичених в Україні відходів сягає 23-25 млрд.т і постійно збільшується за приблизними розрахунками на 550-600 млн.т щорічно [9]. У великих містах Дніпропетровської, Донецької, луганської і Запорізької областей показник небезпеки від токсичних відходів перевищує в 300-560 разів середню його величину для країн ЄС [14]. Ці загрозливі дані повинні стати стимулом і значним поштовхом у вирішенні проблеми управління відходами, актуальність якої зростає з кожним днем.

Вирішення вищезазначеної проблеми можливе, на наш погляд, тільки завдяки оптимальному поєднанню адміністративних та еколого-економічних методів. Значну роль при цьому повинен відігравати бухгалтерський облік – єдина інформаційна система, що може забезпечити виявлення, вимірювання накопичення, систематизацію відповідної інформації про відходи та передачу її відповідним користувачам для прийняття виважених управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблема управління відходами і ресурсозбереження присвятили свої роботи такі дослідники, як О.І. Бондар, Л.О. Бондар, Л.І. Васильєва, А.Е. Воробйов, І.В. Вепренцев, З.В. Гуцайлук, О.А. Новіков, А.Д. Трусов та ін.[8, 10, 11]. Проте в публікаціях не приділяється належної уваги самому поняттю “відходи”, немає однозначного його трактування, що свідчить про недосконалість системи управління ними.

Метою дослідження є уточнення поняття “відходи” для удосконалення методики їх облікового відображення на промислових підприємствах.

Викладення основного матеріалу. Під час дослідження було встановлено, що ні в нормативній базі, ні серед науковців немає однастайності щодо визначення сутності понять “відходи”, “промислові відходи”, “відходи виробництва”, “вторинні

матеріальні ресурси”, “вторинна сировина” тощо. Безумовно, це ускладнює їх розуміння, чітке розмежування і призводить до розбіжностей у підходах до методики обліку відходів та операцій з ними.

Як зазначає Н.О. Корнякова [13], поняття “відходи” є полівидовим і може розглядатися на підставі різних підходів – з огляду на правові засади здійснення операцій з ними, фізичний стан і властивості, екологічні та економічні ознаки тощо. Чітке розуміння досліджуваного поняття може бути досягнуто шляхом дослідження усіх притаманних йому рис та їх суперечностей.

Державна політика щодо відходів знаходить відображення у низці нормативно-правових документів, серед яких основними є Закони України “Про відходи”, “Про альтернативні види палива”, “Про металобрухт”, Державний Класифікатор відходів, Державні стандарти тощо. Ці документи містять різні визначення досліджуваного поняття (табл. 1.).

Таблиця 1. Визначення поняття “відходи” у нормативно-правових документах

Нормативний документ	Визначення поняття
Закон України “Про відходи” [1]	Відходи – будь-які речовини, матеріали і предмети, що утворилися у процесі виробництва чи споживання, а також товари (продукція), що повністю або частково втратили свої споживчі властивості і не мають подальшого використання за місцем їх утворення чи виявлення і від яких їх власник позбувається, має намір або повинен позбутися шляхом утилізації чи видалення
Державний Класифікатор відходів [3]	1) Відходи – будь-які речовини та предмети, утворювані у процесі виробництва та життєдіяльності людини, внаслідок техногенних чи природних катастроф, що не мають свого подальшого призначення за місцем утворення і підлягають видаленню чи переробці з метою забезпечення захисту навколишнього середовища і здоров’я людей або з метою повторного їх залучення у господарську діяльність як матеріально-сировинних і енергетичних ресурсів, а також послуги, пов’язані з відходами; 2) відходи – будь-які речовини, матеріали і предмети, що утворюються у процесі людської діяльності і не мають подальшого використання за місцем утворення чи виявлення та яких їх власник позбувається, має намір або повинен позбутися шляхом утилізації чи видалення
ДСТУ 2195-99 “Охорона природи. Поводження з відходами” [4]	Відходи (відхід) – речовини, матеріали і предмети, які утворюються в процесі людської діяльності, не мають подальшого використання за місцем утворення чи виявлення та яких їхній власник позбувається, має намір або повинен позбутися шляхом утилізації чи видалення.
Закон України “Про альтернативні види рідкого та газового палива” [2]	Відходи – шлаки та відходи промисловості, сільського господарства, комунально-побутових та інших підприємств, які можуть бути джерелом або сировиною для видобутку чи виробництва альтернативних видів палива.
Наказ Держкоммістобудування “Про затвердження Методики обстеження й паспортизації гідротехнічних споруд” [6]	Відходи – непридатні для виробництва даної продукції види сировини, її залишки, що не вживаються, або речовини, які виникають в результаті технологічних процесів, які не підлягають утилізації у даному виробництві, однак вони є сировиною для інших виробництв.

Як видно з табл. 1, Закон “Про відходи” акцентує увагу на правовій стороні поводження з відходами – наміри або зобов’язання виробника відходів здійснити певні дії з відходами, проте екологічний аспект (небезпека для навколишнього середовища та здоров’я людей) у цьому визначенні відсутній. До речі, у ДСТУ 2195-

99 в окремій примітці зазначено, що “у довкіллі відходи виступають, з одного боку, як забруднення, що займають у ньому (довкіллі) певний простір та (або) спричиняють негативний вплив на інші живі і неживі об'єкти і субстанції, а з іншого боку – як вторинні матеріальні і енергетичні ресурси для можливої утилізації безпосередньо слідом за утворенням або після відповідного перероблення” [4]. Таке уточнення, на наше переконання, є доречним з точки зору економічного та екологічного змісту поняття.

Класифікатор відходів містить два визначення цього поняття. На наш погляд, перше визначення є більш прийнятним, адже враховує можливість виникнення відходів не тільки в процесі виробництва і життєдіяльності людей (тобто в процесі виробництва і споживання), а й внаслідок катастроф. Проте і це визначення містить суперечливі моменти: “видалення з метою повторного залучення у господарську діяльність як матеріально-сировинних і енергетичних ресурсів” в нормах Закону “Про відходи” означає не що інше, як “утилізація”, тоді як під “видаленням” розуміють здійснення операцій з відходами, що не призводить до їх утилізації [3].

З економічної точки зору важливим є врахування напрямів подальшого використання відходів, можливостей отримання майбутніх економічних вигід від їх використання або понесення витрат задля їх видалення, знешкодження тощо. Майбутні економічні вигоди можуть бути отримані підприємствами, на яких утворюються певні види відходів, внаслідок:

- реалізації відходів іншим суб'єктам господарювання, які їх будуть використовувати як вторинну сировину або альтернативний вид палива;
- використання відходів для власних потреб (за умови забезпечення належних технологічних умов);
- державного стимулювання впровадження маловідходних та безвідходних технологій.

Зниження масштабів утворення відходів на промислових підприємствах є важливим внутрішньогосподарським резервом підвищення економічної ефективності (зменшення витрат на зберігання і видалення відходів, на сплату обов'язкових платежів за їх утворення) і соціальної відповідальності їх діяльності (зменшення негативного впливу на стан навколишнього середовища). Слід зазначити, що певною мірою застосовано економічний підхід до визначення поняття “відходи” у Законі України “Про альтернативні види рідкого та газового палива”, в Класифікаторі відходів та у Методиці обстеження й паспортизації гідротехнічних споруд [2].

Отже, визначення досліджуваного поняття у вітчизняному законодавстві є недосконалим – переважно враховуються такі правові аспекти, як походження, власник відходів, його наміри та обов'язки в частині поводження з відходами, проте майже відсутні економічна та екологічна складова. Саме екологічна складова, що є найбільш соціально спрямованою, повинна пронизувати всі підходи, забезпечуючи тим самим єдність пріоритетів у подоланні загальної проблеми і забезпеченні екологічної безпеки.

Не зважаючи на те, що екологічне законодавство ЄС є достатньо розгалуженим і його норми є більш дієвими, ніж в Україні, визначення поняття “відходи” в ньому формальні. Так, Рамкова Директива Ради ЄС про відходи та визначає відходи як речовини чи предмети, яких власник видаляє, має намір або повинен видалити [5]. Основною ознакою в такому визначенні виступає намір або дії по видаленню відходів, тобто юридична сторона поводження з відходами.

А.Д. Трусов і А.Н. Захаров [16] , доречно зазначають, що поняття “відходи” змінюється з впровадженням досягнень науково-технічного прогресу (прогресивних технологій, техніки тощо). Таких речовин, предметів і матеріалів, що в умовах НТП не можуть бути використані в якості вторинної сировини чи альтернативних видів палива стає сьогодні все менше. Не зважаючи на це, не можна однозначно ототожнювати відходи зі вторинними матеріальними ресурсами, як це роблять автори В.І. Кержаков, О.М. Дериколенко [12], адже далеко не всі відходи, можуть бути повторно залучені у виробничий процес. Хоча це повинно стати пріоритетним завданням управління відходами на всіх рівнях.

В свою чергу проф. Пилипів Н.І. вважає, що сутність досліджуваного поняття змінюється залежно від специфіки діяльності підприємства, на якому відходи утворюються [15, с. 202]. Останнє твердження містить дискусійні моменти, адже суть поняття “відходи” не повинна змінюватися, а в залежності від специфіки діяльності та особливостей технологічного процесу змінюється склад відходів виробництва підприємства тієї чи іншої галузі економіки.

У вітчизняній літературі і чинному законодавстві також існують різні визначення понять “вторинні матеріальні ресурси”, “вторинна сировина”, “вторинні матеріали”. Закон України “Про відходи” вторинну сировину визначає як “відходи, для утилізації та переробки яких в Україні існують відповідні технології та виробничо-технологічні і/або економічні передумови” [1]. Але виникає питання: чому розглядається тільки можливість їх використання в Україні? На наш погляд, існують економічні і правові передумови співпраці у цій сфері з іншими країнами.

Безумовно, абсолютно безвідходним виробництво бути не може. В результаті звичайної діяльності на кожному промисловому підприємстві утворюються як відходи виробництва, так і відходи споживання.

До відходів виробництва відносять все те, що утворилося у процесі виробництва чи після завершення виробничого циклу, крім продуктів у вигляді енергії чи речовин. Тобто до цього виду відходів належать залишки сировини і матеріалів, специфічні відходи різних галузей промисловості та АПК. До відходів виробництва слід відносити й речовини, що містяться в технологічних газах чи у стічних водах, але у промисловій екології вони розглядаються в рамках проблем забруднення атмосферного повітря й водяного басейну, а під відходами виробництва частіше за все розуміють відходи, що знаходяться здебільшого у твердому стані або можуть переходити у тверду фазу [14]. Що ж стосується відходів споживання, то вони є невід’ємним супутником кожного виду людської діяльності. Не виключенням є така діяльність і на промислових підприємствах, де поруч з відходами виробництва можуть утворюватися різноманітні відходи – від відпрацьованого палива, шин, пакувальних матеріалів до звичайної макулатури. Отже, сукупність всіх цих відходів є відходами діяльності промислових підприємств.

Підсумовуючи результати проведених досліджень стає очевидним необхідність уточнення сутності поняття “відходи” з метою бухгалтерського обліку відходів і операцій з ними на промислових підприємствах. Якісний бухгалтерський облік дозволяє сформулювати точну, правдиву та неупереджену інформацію щодо масштабів відходів, що утворюються на підприємстві, їх властивостей та специфіки, подальших напрямів використання тощо. І в сучасних умовах вкрай важливо підкреслювати небезпеку, що виникає внаслідок недбалого відношення до проблеми відходів. Тому на кожному етапі управління необхідно акцентувати на цьому увагу, а екологічну складову поняття “відходи підприємств” повинне містити обов’язково. Це сприятиме формуванню екологічної свідомості працівників різних організаційних ланок підприємства.

Таким чином, характерними рисами облікового підходу до трактування поняття "відходів" повинні бути:

- створення відходів в результаті різних господарських процесів звичайної діяльності підприємств та внаслідок надзвичайних подій;
- врахування придатності чи непридатності їх подальшого використання при певних умовах організаційно-технічного забезпечення підприємства;
- зазначення правових аспектів поводження з відходами (законодавчі вимоги позбутися відходів, передати їх на утилізацію тощо);
- визнання відходів негативним фактором, що має суттєвий вплив на природне середовище, здоров'я і життя людей.

Вважаємо, що під відходами підприємств слід розуміти будь-які речовини, матеріали та інші предмети, що утворились в результаті звичайної діяльності підприємства або надзвичайних подій, повністю або частково втратили свої споживчі властивості, не можуть бути використані на даному підприємстві в існуючих організаційно-технічних умовах і підлягають утилізації або видаленню з метою запобігання негативному впливу на навколишнє середовище і здоров'я людей.

Незважаючи на те, що в певних організаційно-технічних умовах відходи не можуть бути використані за місцем утворення (на підприємстві-виробнику), в більшості випадків існує потенційна можливість змінити цю ситуацію на краще – в майбутньому зменшити обсяги відходів, що утворюються на підприємстві і відповідно до чинного законодавства підлягають утилізації чи видаленню. Промислові підприємства повинні свідомо стати на інтенсивний шлях розвитку, але допомогти їм в цьому виборі має держава шляхом запровадження ефективної системи економічного стимулювання екологічної діяльності підприємств.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Україна належить до країн з найбільшими обсягами утворення й накопичення відходів, що призводить до прогресуючого погіршення екологічної ситуації. Вирішення зазначеної проблеми потребує оптимального поєднання законодавчих, економічних (в т.ч. облікових) і соціально-екологічних важелів. Значним недоліком напрацювань в цій сфері є неузгодженість та різноманітність визначень відходів.

Дослідження трактування поняття "відходи" з правової, економічної і облікової позиції дало змогу узагальнити характерні риси цих підходів та уточнити поняття. Для відображення в бухгалтерському обліку під відходами діяльності підприємств запропоновано розуміти будь-які речовини, матеріали та інші предмети, що утворились в результаті звичайної діяльності підприємства або надзвичайних подій, повністю або частково втратили свої споживчі властивості, не можуть бути використані на даному підприємстві в існуючих організаційно-технічних умовах і підлягають утилізації або видаленню з метою запобігання негативному впливу на навколишнє середовище і здоров'я людей

Уточнене поняття сприятиме більш точному розумінню їх сутності, що в подальшому дасть змогу розробити та науково обґрунтувати класифікацію цих об'єктів з метою удосконалення методики їх бухгалтерського обліку та контролю на промислових підприємствах. Це, в свою чергу, дозволить забезпечити отримання зацікавленими користувачами повної, достовірної та неупередженої інформації про відходи для прийняття своєчасних управлінських рішень стосовно охорони навколишнього середовища, дбайливого ставлення до вичерпних ресурсів, використання вторинної сировини тощо.

Список використаних літературних джерел:

1. Закон України "Про відходи" від 05.03.1998 р. № 187/98 – ВР.// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

2. Закон України “Про альтернативні види рідкого та газового палива” від 14.01.2000 р. № 187/98 – ВР. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

3. Державний класифікатор України. Класифікатор відходів ДК 005-96, затверджений наказом Держстандарту України від 29.02.1996 р. № 89. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.nau.ua>.

4. Державний стандарт України ДСТУ 2195-99 “Охорона природи Поводження з відходами”, затверджений наказом Держстандарту України від 08.09.1999 р. № 167. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.nau.ua>.

5. Рамкова Директива Ради Європейського Союзу про відходи 442/75/ЄС.

6. Наказ Держкоммістоудування “Про затвердження Методики обстеження й паспортизації гідротехнічних споруд систем гідравлічного вилучення та складування промислових відходів” від 19.12.1995 р. № 252 // Поточний архів Держкоммістоудування за 1995 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.nau.ua>.

7. *Воробйов А.Е.* Принципи управління твердими побутовими відходами / А.Е. Воробйов, Е.В. Чакушина // Співпраця для вирішення проблеми відходів: Зб. наук. праць. – Харків, ХНЕУ, 2009. – с. 65-69.

8. *Вепренцев И.В.* Европейский поход к отходам / И.В. Вепренцев // Твердые бытовые отходы: Науч.-практ. журн. – 2006. - № 10. – с. 34-36.

9. *Виговська Г.П.* Актуальні завдання та окремі проблемні питання управління у сфері поводження з відходами. / Г.П. Виговська // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ecologylife.ru/utilizatsiya-2003/aktualni-zavdannya.html>.

10. *Бондар Л.О.* Поняття відходів за законодавством України.

11. *Гуцайлюк З.В.* Облік виробничих відходів: проблеми методики та організації / З.В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік та аудит. – 2004. – № 3. – с. 9-12.

12. *Дериколенко О.М., Кержаков В.І.* Економіка використання вторинних матеріальних ресурсів / В.І. Кержаков, О.М. Дериколенко. – К.: 1986. – 224 с.

13. *Корнякова Н.О.* Поняття відходів за законодавством України та Європейського Союзу: порівняльно-правовий аналіз / Н.О. Корнякова // Право України. – 2004. – № 5. – с. 149-153.

14. *Макарова Н.С.* Поняття, класифікація і проблема відходів у контексті переходу до екологічного розвитку. / Н.С. Макарова, Л.Д. Гармідер Економіка природокористування. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2007. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ecologylife.ru /utilizatsiya-2003/aktualni-zavdannya.html>.

15. *Пилипів Н.І., Максимів Ю.В.* Економічна сутність та класифікація відходів для відображення їх в обліку на деревообробних підприємствах. / Н.І. Пилипів, Ю.В. Максимів . // Вісник ЖДТУ № 3 (53). – 2010. – с. 201-205.

16. *Трусов А.Д., Захаров А.Н.* Комплексное использование сырьевых ресурсов: (Пути повышения экономической эффективности в условиях НТП) / А.Д. Трусов, А.Н. Захаров. – М.: Экономика, 1986. – 110 с.

17. Управління відходами: вітчизняний та зарубіжний досвід: посіб. / [О.І. Бондар, В.Є. Барановська, М.О. Баринов та ін.]; за ред. О.І. Бондаря. – К.: Айва Плюс Лтд, 2008. – 196 с.

ПІКІНЕР Вікторія Віталіївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету, старший викладач кафедри статистики, обліку та економічної інформатики Дніпропетровського національного університету ім. О. Гончара.

Стаття надійшла до редакції 13.10.2012 р.

