

УДК 657.1

ВІДХОДИ ЯК ОБ'ЄКТ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІКО-ЕКОЛОГІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Д.О. Грицишен, к.е.н., доц.

Житомирський державний технологічний університет, Житомир, Україна

Грицишен Д.О. Відходи як об'єкт управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств.

У статті визначено специфіку сучасного стану управління відходами та обґрунтовано напрями його удосконалення як основи забезпечення економіко-екологічної безпеки великих промислових підприємств. На основі проведеного дослідження сутності поняття «відходи» було виділено критерії визнання відходів економічними ресурсами. Охарактеризовано сутність відходів як об'єкту управління економіко-екологічною безпекою промислового підприємства, що є теоретико-методологічною основою їх облікового відображення, а також обґрунтовано сутність, склад та специфіку операцій поводження з відходами як основи управління економіко-екологічною безпекою підприємств та визначення їх місця в системі об'єктів бухгалтерського обліку.

Ключові слова: відходи, управління відходами, поводження з відходами, рециклінг, економіко-екологічна безпека

Грицишен Д.А. Отходы как объект управления экономико-экологической безопасностью промышленных предприятий.

В статье определена специфика современного состояния управления отходами и обоснованы направления его совершенствования как основы обеспечения экономико-экологической безопасности крупных промышленных предприятий. На основе проведенного исследования сущности понятия «отходы» было выделено критерии признания отходов экономическими ресурсами. Дана характеристика сущности отходов как объекта управления экономико-экологической безопасностью промышленного предприятия, что также является теоретико-методологической основой их (отходов) учетного отображения. Обосновано сущность, состав и специфику операций обращения с отходами как основы управления экономико-экологической безопасностью предприятий и определено их место в системе объектов бухгалтерского учета.

Ключевые слова: отходы, управление отходами, обращение с отходами, рецикллинг, экономико-экологическая безопасность

Grytsyshen D.O. Waste management facility as economic and ecological security industry.

The article defines the specificity of the current state of waste management and the directions of its improvement as the basis of ensuring the economic and ecological safety of large industrial enterprises. Based on the study of essence of concept "waste" has been allocated the recognition criteria waste of economic resources. The characteristic nature of the waste management facility as economic and environmental security of industrial enterprise, which is also the theoretical and methodological basis of accounting display. Justified by the nature, composition and specificity of operations of waste management as a basis for economic and environmental security of enterprises and to determine their place in the system of accounting objects.

Keywords: waste, waste management, recycling, economic and ecological security

Пріоритетними напрямками розвитку економіко-екологічної безпеки великих промислових підприємств України є управління відходами, які чинять антропогенний вплив на навколишнє середовище. Так, «Департамент екологічної безпеки Міністерства екології та природних ресурсів оцінює концентрацію в Україні всіх видів відходів обсягом близько 35 млрд. т, причому 2,6 млрд. т є високотоксичними. Щорічно за даними Міністерства загальний обсяг побутових відходів збільшується на 50 млн. куб. м. або 14 млн. т. (300-400 кг в рік на людину), а промислових відходів – на 175 млн. куб.м. Ці показники є одними з найвищих у світі. Фактично, твердими побутовими відходами зайнято більше 160 тис. га українських земель» [1]. В цілому, у світі «загальна маса відходів сучасного людського господарства та продуктів техносфери (за винятком кисню, азоту, парів води) становить близько 140 Гт на рік, у тому числі 35 Гт (25%) викидається в атмосферу, 15 Гт (11%) скидається зі стічними водами, 90 Гт (64%) потрапляє на поверхню землі і надра, головним чином у вигляді твердих відходів» [2]. Це актуалізує проблеми управління відходами та обґрунтування організаційно-методологічного забезпечення бухгалтерського обліку операцій поводження з відходами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Зазначені проблемні питання стали об'єктом наукового дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених. Зокрема, особливості управління відходами на різних рівнях розвитку економічних систем піднімали у дисертаційних дослідженнях наступні вітчизняні вчені: Берлінг Р.З., Горобець О.В., Ігнатенко О.П., Самойлік М.С., Хижнякова Н.О., Шевченко Т.І. та ін. Окремі аспекти управління відходами висвітлено в публікаціях вітчизняних дослідників: Андрейченко А.В., Сиволап А.В., Довга Т.М., Замула І.В., Пилипів Н.І., Максимів Ю.В., Руденко О.В., Шулаєва Ю.Е. та ін. Зарубіжні вчені розглядали управління відходами в контексті циркулярної економіки, зокрема: Б. Майс (B. Muys), Гейсер К. (Geiser K.) та ін. Праці зазначених вчених стали поштовхом до розробки теоретико-методологічних основ циркулярної економіки, яка базується на впровадженні ефективних механізмів управління господарською діяльністю підприємств направлених на раціональне вико-

ристання природних ресурсів, шляхом повторного використання відходів утворених в результаті бізнес-процесів на підприємстві.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми

Вітчизняні та зарубіжні вчені зробили вагомий внесок в розвиток теоретичних, методологічних та організаційних положень бухгалтерського обліку операцій з управління з відходами. Проте, на сьогодні, залишаються ряд проблем теоретичного та організаційно-методологічного характеру, які потребують вирішення на великих промислових підприємствах для забезпечення їх сталого розвитку та дотримання положень циркулярної економіки. Зокрема, вирішення потребують наступні проблеми:

- визначення специфіки сучасного стану управління відходами в Україні та світі та обґрунтування напрямів його удосконалення в забезпеченні економіко-екологічної безпеки великих промислових підприємств;
- обґрунтування сутності відходів як об'єкту управління економіко-екологічною безпекою промислового підприємства, що є теоретико-методологічною основою їх облікового відображення;
- визначення сутності, складу та специфіки операцій поводження з відходами як основи управління економіко-екологічною безпекою підприємства та обґрунтування їх місця в системі об'єктів бухгалтерського обліку.

Метою статті є дослідження сутності відходів та операцій з їх поводження як невід'ємних складових системи управління економіко-екологічною безпекою великих промислових підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження

В умовах динамічного розвитку науки та техніки виникає потреба в трансформації економічних відносин на різних рівнях економічних систем та взаємовідносин «людина-природа». Особливо це стосується в частині управління відходами. «Утворення відходів – це непереборний процес, який неминуче супроводжується людською життєдіяльністю. При найдосконаліших технологіях запобігти виникненню відходів неможливо. Високий рівень їх освіти є наслідком неефективного використання у виробничій діяльності природних ресурсів. Досвід розвинених держав показав, що людство може успішно розвиватися, значно скоротивши споживання природних ресурсів на одиницю продукції» [3].

Проблема відходів та управління ними є не новою, проте найбільшого розвитку вона набула в умовах сьогодення. Варто наголосити, що вперше проблема поводження з відходами виникла за багато століть до нашої ери, зокрема 3000-1000 років до н.е. на острові Крит та 2500 років до н.е. в Греції.

На сьогоднішній день, відходи – це не лише

поняття з природничих, технічних або геологічних наук, а економічна категорія. При чому дана категорія впливає не лише з бухгалтерської термінології, відходи – це економічний об'єкт від управління яким залежить розвиток економічних систем як окремого підприємства, так і країни в цілому, а в деяких випадках – окремих регіонів. Адже відходи – це невід'ємна складова виробництва та взаємодії підприємства з навколишнім середовищем.

Вивчаючи відходи, з точки зору їх місця в економічному категоріальному апараті, необхідно розглядати їх з двох позицій: по-перше, відходи як результат виробництва товарів (робіт, послуг); по-друге, відходи як результат взаємодії підприємства з навколишнім середовищем.

Зазначені підходи до дослідження хоча і є суто економічними, проте, дозволять визначити місце відходів та операції з їх поводження в системі об'єктів бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю, що в свою чергу, може гарантувати налагодження ефективного механізму управління ним в забезпеченні економіко-екологічної безпеки. При чому, відходи як результат виробництва характеризуватимуть економічну складову, а відходи як результат взаємодії підприємства з навколишнім середовищем – екологічну складову управління економіко-екологічною безпекою великих промислових підприємств.

Розглянемо кожен з зазначених підходів для визначення напрямів інтеграції в системі обліково-аналітичного забезпечення управління економіко-екологічною безпекою великих промислових підприємств. Так, відходи як результат виробництва розглядається в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених. Зокрема, С.Г. Шунтова [4] зазначає, що відходи є неминучим наслідком виробництва, які включені у вартість товарів і самі стають товаром, тобто специфічним продуктом виробництва, оскільки залучені в структуру системи виробництва, споживання, накопичення. Крім того, дефініція відходів в наукових працях зводиться до залишків матеріальних ресурсів, які утворилися в процесі виробництва. Стосовно цього, підходи до сутності відходів як результату виробництва можна звести до наступних: залишки матеріальних ресурсів, які непридатні для подальшого користування; вторинні ресурси.

Прихильниками першого підходу (залишки матеріальних ресурсів, які непридатні для подальшого користування) є більшість вчених, зокрема Руденко О.В. [5], Реймерс Н.Ф. [6], Стольберга Ф.В. [7], Бугинець Ф.Ф. [8], Козловський Е.А. [9]. Їх підходи є досить дискусійними, зокрема О.В. Руденко [5] зазначає, що «у практиці відходами вважаються ті речовини, матеріали та предмети, які власник на час їх утворення або використання не має можливості позбутися у зв'язку з відсутністю відповідних умов і змушений зберігати до певного часу». Таке визначення є дискусійним, виходячи з того, що:

по-перше, не визначено, які саме умови не дозволяють власнику їх позбутися, та чому саме він має їх позбуватися; по-друге, не завжди власник відходів змушений їх зберігати, адже є випадки, коли відходи відразу ж вивозяться для подальшої переробки. Реймерс Н.Ф. [6] під відходами розуміє «непридатні для виробництва певної продукції види сировини, її невикористані залишки або такі, що виникають у ході технологічних процесів речовини (тверді, рідкі та газоподібні) та енергія, які не підлягають утилізації у виробництві, що розглядається; відходи одного виробництва можуть служити сировиною для іншого». Даний підхід розширює розуміння відходів до об'єкту купівлі-продажу, адже автор зазначає, що вони можуть бути сировиною для іншого виробництва. Проте, автор розуміє відходи лише з точки зору окремого виду виробництва, а не сукупності виробництв, які можуть функціонувати на підприємстві.

На думку Ф.В. Стольберга [7], відходи – «це невикористані у виробництві продукції окремі компоненти сировини або речовини, що виникають у ході технологічних процесів, і енергія, що не піддаються утилізації в цьому виробництві». Дискусійність підходу визначена, в першу чергу, тим що відходи це не завжди окремі компоненти сировини або речовини, іноді в результаті виробництва може утворитися зовсім інша речовина, яку не можливо ідентифікувати з певним видом сировини. Підхід, якого притримуються Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малуга, Л.В. Чижевська [8] (залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів тощо, які утворилися в процесі виробництва продукції або виконання робіт і втратили цілком або частково вихідні споживчі властивості) також не відповідає сучасним вимогам до управління відходами, виходячи з зазначеного дискусійного положення.

Дефініція Е.А. Козловського [9] «невикористані продукти видобутку та переробки мінеральної сировини, які можна виділити з маси видобутих корисних копалин (гірничої маси) у процесах розробки родовищ, збагачення та хіміко-металургійної переробки» стосується суто підприємств, які займаються видобутком корисних копалин, а тому не мають універсального значення і можуть стосуватися лише окремих складових відходів.

Слід також зазначити, що лише в окремих нормативних актах поняття відходів: по-перше, пов'язують із впливом на навколишнє середовище: Державний Класифікатор відходів, ДСТУ 2156-93 «Безпечність промислових підприємств. Терміни та визначення»; по-друге, надають значення вторинній сировині: Закон України «Про альтернативні види рідкого та газового палива»; по-третє, розширюють джерела утворення відходів: Державний Класифікатор відходів.

Зазначене значно розширює спектр управління відходами та підходи до їх сутнісного наповнення як економічної категорії, що в свою чергу впливає на формування системи обліково-аналітичного

забезпечення управління економіко-екологічного безпекою промислових підприємств. Адже розширює спектр операцій поводження з відходами й відповідно впливає на структуру об'єктів бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Відходи як вторинні ресурси визначають Пилипів Н.І., Максимів Ю.В. (««відходи» можна розглядати з двох точок зору: з одного боку – як вторинні матеріальні ресурси, які можуть бути цінною вторинною сировиною для виробництва певної продукції; а з іншого боку – як втрати, які не підлягають вторинній переробці» [10]) та Попова О.Ю., Зарчанська Є.В. («відходи виробництва необхідно розуміти як будь-які речовини або матеріали, що утворилися в процесі господарської діяльності та втратили повністю або частково свої первісні споживчі властивості, однак, можуть застосовуватися повторно у виробництві як вихідна сировина при наявності відповідних технологій, економічної доцільності залучення до господарської діяльності чи поліпшення екологічного становища» [11]).

Досліджуючи власне поняття вторинні ресурси, слід відзначити, що їх тісно пов'язують з відходами виробництва. Крім того, значення вторинних ресурсів в сучасних умовах значно зростають, адже вони є основою забезпечення сталого розвитку та включені в основні положення циркулярної економіки, а їх використання дозволяє підвищити економічний ефект господарської діяльності підприємства та знизити її вплив на навколишнє середовище, шляхом зменшення обсягів використання природних ресурсів.

«Сьогодні в промислово-розвинених країнах світу відбувається усвідомлення, що прогрес означає не тільки збільшення продуктивності праці, але і збільшення продуктивності використовуваних матеріальних ресурсів при одночасному зменшенні їх споживання. Країни, що володіють значними запасами природних ресурсів, в останні роки прагнуть знизити їх видобуток. Економічно вигідніше стає переробляти власні вторинні ресурси ніж розробляти нові родовища. Так, радикальне рішення ресурсних проблем металургії та вдосконалення структури виробництва чорних металів в США передбачає збільшення використання брухту і відходів як основної альтернативи первинній залізородній сировині. Технологічна ефективність переробки вторинної сировини не викликає сумнівів. Використання 1 т підготовленого брухту чорних металів дозволяє економити понад 1,8 т руди, агломерату та обкотишів, 0,5 т коксу, 45 кг флюсів, близько 100 куб.м. газу. При цьому економиться більше половини енергії, необхідної на виплавку сталі в разі послідовної переробки сировини (залізної руди)» [12]. В цілому, характеризуючи зазначені підходи, варто наголосити, що відходи розглядаються однобічно, не наголошуючи уваги на їх значення в економіко-екологічному управлінні та не визначаючи напрями управління ними. Слід зазначити, що

відходи, сьогодні, це не лише залишки матеріальних ресурсів, це результат відповідного процесу пов'язаного з використанням комплексу економічних ресурсів, які, в свою чергу, можуть приносити економічні вигоди суб'єктам господарювання. Вважаємо за доцільне, дослідити відходи як залишки матеріальних ресурсів та вторинні ресурси визначати як результат певного виробничого процесу, що пов'язаний з вико-

ристанням комплексу економічних ресурсів. Зокрема, до таких ресурсів варто віднести: природні ресурси, трудові ресурси, фінансові ресурси. При чому, коли мова йдеться про відходи як результат виробництва, варто наголосити ще й на тому, що вони можуть виступати активами для промислового підприємства за умови отримання економічних вигід від їх використання (рис. 1).

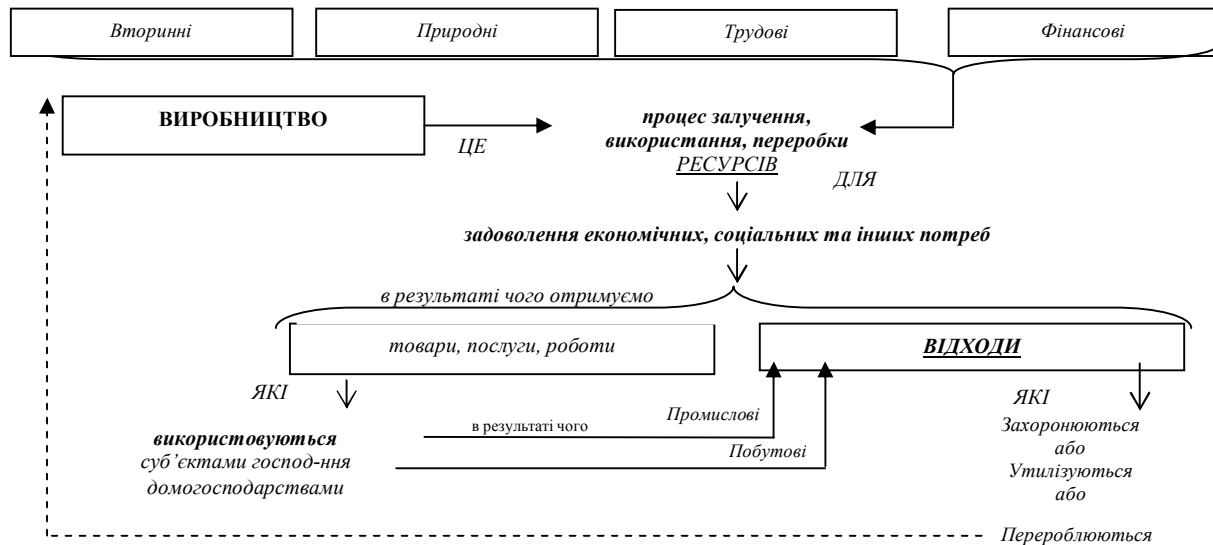


Рис. 1. Відходи як результат виробництва промислової продукції

Відходи як результат виробництва є окремим об'єктом управління господарською діяльністю промислового підприємства, адже може виступати відповідним ресурсом в його подальшій діяльності, або ж операції з ними призводять до певних витрат, які несе підприємство в ході поводження з ними. Поводження з відходами можуть полягати в комплексі операцій пов'язаних з утилізацією, переробкою (рециклінгом) або захороненням. Все це вказує на необхідність розробки комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення управління відходами з метою дотримання основних положень циркулярної економіки, що забезпечить економіко-екологічну безпеку підприємств. В свою чергу, система управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств повинна бути направлена на дотримання комплексу соціально-економічних інтересів як бізнесу так і суспільства.

«Як відомо, економічні процеси слід розглядати з точки зору виробництва і споживання, і кожна з цих сфер використовує в тій чи іншій мірі ресурси навколишнього середовища і створює відходи. Значна кількість матеріальних відходів може бути повернутою у виробництво, а інша частина залишиться непереробленою. Значна частина матеріальних відходів може бути повернута назад у виробництво за допомогою різних видів впливу, наприклад, повторної переробки, а компоненти, які не вдалося піддати переробці,

підлягають спалюванню чи похованню на спеціально обладнаних для цього майданчиках. Для підвищення ефективності взаємодії економіки та навколишнього середовища необхідна розробка таких економічних механізмів, які дозволили б, з одного боку, знизити негативний екологічний вплив діяльності з управління відходами споживання на навколишнє середовище, а з іншого боку підвищити економічну ефективність даної діяльності» [13].

Таким чином, відходи будучи результатом виробництва можуть, в свою чергу, виступати економічним ресурсом як для промислового підприємства шляхом повторного використання, так і для інших промислових підприємств. Крім того, управління відходами пов'язане зі створенням валового внутрішнього продукту в сфері послуг, адже діяльність підприємств утилізаторів відходів є досить прибутковою та формує особливий спектр послуг. Це дозволяє говорити про новий продукт – послугу з утилізації / переробки (рециклінгу).

Даний вид послуг є досить поширеним та прибутковим, зокрема, за кордоном. Вагомий досвід з організації даного виду бізнесу має Швейцарія. Так, «Швейцарія переробляє близько 80% своїх відходів. Існує 7 великих організацій із переробки сміття: FERRO-Recycling (бляшанки), IGORA (побутовий алюміній), INOBAT (побутові батарейки), PET-Recycling Switzerland (пляшки),

the SENS Foundation (електричне й електротехнічне обладнання), TEXAID (текстиль) та VetroSwiss (скло), які об'єднані в Swiss Recycling. У Швейцарії діє велика кількість сміттєспалювальних заводів, а також фабрик із переробки сміття» [14].

Розвиток бізнесу в сфері утилізації / переробки (рециклінгу) є основою: по-перше, з екологічної точки зору, стабілізації екологічної ситуації та підвищення ефективності використання природних ресурсів; по-друге, збільшення кількості промислових підприємств малого та середнього бізнесу, утворення нових робочих місць, збільшення надходжень до державного бюджету. Зокрема, в Німеччині діяльність підприємств з утилізації та переробки (рециклінгу) відходів досягає 80 млрд. євро в рік. В свою чергу, в США даним видом бізнесу займається 122 тисячі підприємств, на яких працює понад 1,6 млн. чоловік.

Однак, сформовані на сьогоднішній день механізми управління відходами не завжди ефективні, адже система управління відходами промислових підприємств повинна бути направлена на забезпечення зниження їх впливу на природні ресурси, зокрема, водних, лісових, повітряних (атмосферних), земельних. Крім того, дана система має бути організована в напрямках забезпечення положень циркулярної економіки. Зазначене дозволяє говорити про систему управління відходами як складової сталого розвитку промислового підприємства, що є основою забезпечення його економіко-екологічної безпеки.

В цілому ж, в умовах формування положень циркулярної економіки та необхідності переходу до концепції сталого розвитку, під відходами, сьогодні, варто розуміти економічний ресурс, адже ефективне управління ними дозволить отримати економічні вигоди для суб'єктів господарювання, зокрема, великих промислових підприємств. Крім того, управління відходами у відповідності з положеннями циркулярної економіки та концепцією сталого розвитку дозволить отримати вагомий екологічний ефект. Це вказує на те, що для управління відходами є важливим не стільки відходи, як операції поводження з ними, що обумовлює необхідність розширення складових системи об'єктів бухгалтерського обліку та економічного аналізу для формування інформаційного забезпечення управління економіко-екологічною безпекою великого промислового підприємства. У зв'язку з цим, виникає потреба розширення тлумачення поняття «управління відходами», та понять «відходи» як економічних ресурсів і «операцій поводження з відходами» як об'єкту бухгалтерського обліку.

На основі цього визначимо місце відходів в складі економічних ресурсів як на рівні окремого підприємства, так і на рівні міжгосподарських економічних відносин. Для цього необхідним є визначення критеріїв відповідності відходів поняттю економічні ресурсів, що в подальшому, сприятиме формуванню механізму їх визнання об'єктами бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1. Визнання відходів ресурсами

Джерело	Підхід	Відповідність
<i>Критерій відповідності 1: можливість контролю</i>		
Микитюк С.О. [15]	«контролюються фірмою»	Контролюються
<i>Критерій відповідності 2: можливість використання</i>		
Микитюк С.О. [15]	«можна використати в разі потреби»	Використовуються
<i>Критерій визнання 3: забезпечення господарських процесів / господарської діяльності</i>		
Борисов А.Б. [16]	«забезпечують стабільну діяльність компанії за основними видами її діяльності» <i>Забезпечення різних видів господарської діяльності</i>	— забезпечують різні види господарської діяльності при їх використанні як вторинних ресурсів; — є статутним видом діяльності підприємств-утилізаторів (переробників) відходів
Коноплінська В.А., Філіна Г.І. [17]	«можуть бути застосовані в господарській діяльності» <i>Забезпечення різних видів господарської діяльності</i>	
Райзберг Б.А. та ін. [18]	«забезпечують стабільність діяльності фірми, основних видів її діяльності та отримання прибутку» <i>Забезпечення різних видів господарської діяльності</i>	— є основою виробничого процесу підприємства утилізатора; — використовуються як вторинні ресурси в процесі їх рециклінгу на промисловому підприємстві
Пантелеев В.П., Сніжко О.С. [19]	«джерела забезпечення процесу виробництва» <i>Забезпечення процесу виробництва</i>	
Гончаров С.М., Кушнір Н.Б. [20]	«можуть бути використані за потреби на створення продукції, надання послуг» <i>Забезпечення процесу виробництва</i>	
Зубко Н.М. [21]	«можуть бути направлені на виробництво матеріальних і нематеріальних благ» <i>Забезпечення процесу виробництва</i>	
Прикін Б.В. та ін. [22]	«використовується в процесі виробництва і розповсюдження товарів і послуг» <i>Забезпечення процесу виробництва і реалізації</i>	

Подовження таблиці 1.

<i>Критерій визнання 4: отримання результату</i>		
Ларіна Я.С. та ін. [23]	«використовуються для конкретних цілей економічного розвитку» <i>Забезпечення отримання економічного результату</i>	— реалізація промислових відходів на сторону є одним з джерел отримання економічних вигід промисловим підприємством
Мочерний С.В. [24]	«використовуються для конкретних цілей економічного розвитку» <i>Забезпечення отримання економічного результату</i>	
Гончаров С.М., Кушнір Н.Б. [25]	«одержання додаткової вартості» <i>Забезпечення отримання економічного результату</i>	
Райзберг Б.А. та ін. [18]	«забезпечують стабільність діяльності фірми, основних видів її діяльності та отримання прибутку» <i>Забезпечення отримання економічного результату</i>	— є основним джерелом отримання прибутку підприємства-утилізаторів відходів
Зуб А. [25]	«для здійснення будь-якої роботи та отримання її результатів» <i>Забезпечення отримання економічного результату</i>	
<i>Критерій визнання 5: можливість реалізації</i>		
Острошенко В.В. [26]	«можна реалізувати при існуючих технологіях та соціально- економічних відносинах»	— відходи реалізуються як вторинні ресурси; — підприємство-утилізатор реалізує послуги
<i>Критерій визнання 4: можливість розпорядження</i>		
Бережной И.Г. та ін. [27]	«знаходяться в його (підприємства) розпорядженні»	— підприємство розпоряджається незалежно від того визнані активом чи ні

Таким чином, до складу критеріїв визнання відходів економічними ресурсами віднесено наступні: можливість контролю; можливість розпорядження, забезпечення господарських процесів / господарської діяльності, отримання результату, можливість використання, можливість реалізації. З представленої таблиці 1 випливає, що відходи відповідають всім зазначеним критеріям. Проте, в умовах формування концепції сталого розвитку та в цілях забезпечення економіко-екологічної безпеки промислових підприємств, пропонуємо визначити чіткий склад критеріїв, що, в свою чергу, дозволить визначити функції управління відходами.

Уточнення складу критеріїв визнання відходів економічними ресурсами пропонуємо здійснювати шляхом розширення одних критеріїв та групування інших. Крім того, варто зазначити, що критерії повинні стосуватися визнання і якості економічних ресурсів не суто як об'єкт відходів, а цілим комплексом операцій пов'язаних з їх поводженням. Авторське бачення формування критеріїв визнання відходів економічними ресурсами з метою формування системи управління економіко-екологічною безпекою, зважаючи на основні положення концепції сталого розвитку та необхідності впровадження циркулярної економіки є наступним:

— по-перше, згрупувати критерій можливостей контролю, розпорядження та використання до критерію – наявності права власності на економічний ресурс. Даний критерій є економіко-правовим, адже визначає порядок здійснення економічних операцій виходячи правової форми та має безпосередній вплив на управління відходами промислових підприємств як

основи забезпечення їх економіко-екологічної безпеки. Крім того, визначає напрями формування їх відображення в системі бухгалтерського обліку як промислового підприємства, результатом діяльності якого є як відходи, так і підприємства-утилізатора, а також порядок взаємодії даних суб'єктів господарювання;

— по-друге, виходячи з критерію наявності права власності на економічний ресурс випливає критерій можливості реалізації. Фактично даний критерій можливий лише при наявності права власності. В свою чергу, всі відходи можуть бути реалізовані на сторону. Проте, процес реалізації відходів є досить специфічним, адже не завжди дана реалізація пов'язана з отриманням доходу. Так, окремі види відходів можуть бути передані на безоплатній основі іншим підприємствам, в тому числі й підприємствам-утилізаторам. Крім того, є відходи від яких підприємство прагне позбутися у зв'язку з їх небезпекою для навколишнього середовища та здоров'я людини. Тому критерій реалізації не варто ототожнювати з процесом реалізації на промисловому підприємстві;

— по-третє, критерій забезпечення господарських процесів / господарської діяльності є досить широким, адже поєднує в собі всі види діяльності (основна, фінансова, інвестиційні та інша) та господарські процеси (придбання, виробництво, реалізація). Даний критерій пропонуємо розділити на два, а саме: забезпечення видів господарської діяльності та забезпечення господарських процесів. Такий поділ обумовлено тим, що дані критерії визначають процес

виникнення відходів і процес їх застосування в діяльності підприємства, а також кожен з них пов'язаний з сукупність операцій поводження з відходами, які можуть бути пов'язані з різними видами діяльності та господарськими процесами;

- по-четверте, критерій отримання результату в науковій економічній літературі, пов'язаний з отриманням прибутку в результаті використання економічних ресурсів. Проте, в умовах сьогодення, економічна складова функціонування промислового підприємства повинна

гармоніювати з екологічною, а отже, підприємство повинно отримувати економічні вигоди та екологічний ефект. Це вказує на необхідність виділення двох критеріїв, а саме: отримання економічних вигід та отримання екологічного ефекту, при чому перший та другий критерії можуть мати як позитивне значення так і негативне. Все це залежить від налагодження системи управління відходами. В свою чергу, варто зазначити, що критерій екологічного ефекту впливає з обмеженості ресурсів.



Рис. 2. Категоріальний апарат управління та бухгалтерського обліку відходів та операцій поводження з відходами

В цілому, запропоновані критерії визнання відходів економічними ресурсами (наявність права власності, можливість реалізації, отримання економічних вигід та отримання екологічного ефекту) є основою нового розуміння даного економічного поняття та базисом для формування поведінки економічних агентів щодо поводження з відходами. Зважаючи на це виникає необхідність формування нових підходів управління відходами як складової економіко-екологічної безпеки промислових підприємств й, відповідно, розробки організаційно-методологічних положень обліково-аналітичного забезпечення.

Запропоновані критерії мають вагомий вплив на формування системи бухгалтерського обліку відходів та операцій поводження з ними. Проте, не всі відходи, які визнані економічними ресурсами можуть визнаватися активами для їх відображення в балансі, навіть при їх відповідності зазначеним критеріям. Визнання відходів об'єктами бухгалтерського обліку необхідно розглядати в сукупності з операціями поводження з відходами, що дасть можливість в комплексі підійти до організаційно-методичних положень облікового відображення. При чому, критерії визнання в бухгалтерському обліку будуть залежати як від економічних так і фізичних властивостей відходів.

В цілому, в процесі проведеного дослідження, варто визначитися із сутністю відходів як економічних ресурсів та як об'єкту бухгалтерського обліку, а також із економічним змістом поняття «операції поводження з відходами». Наголосимо, що зважаючи на те що відходи можуть бути об'єктом бухгалтерського обліку підприємства-виробника та підприємства утилізатора, їх сутність необхідно також розрізняти. На рис. 2 представлено власне бачення категоріального апарату управління відходами в забезпечення економіко-екологічної безпеки підприємства.

Як видно, з даних представлених на рис. 2, зазначений підхід до удосконалення категоріального апарату управління та бухгалтерського обліку відходів направлений на узгодження еконо-

мічного та бухгалтерського тлумачення відходів, що значно розширює їх розуміння та управління ними в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислового підприємства.

Висновки

Таким чином, було запропоновано авторський підхід до розвитку категоріального апарату, який носить не лише суто теоретичний характер, але й має практичне значення. Зокрема, окремі категорії пропонуємо нормативно закріпити на законодавчому рівні. Це стосується:

- бухгалтерського та податкового законодавств в частині понять операції поводження з відходами, витрати на поводження з відходами, капітальні та поточні витрати на поводження з відходами та витрат в розрізі технологічних процесів поводження з відходами, давальницька сировина (відходи), калькулювання послуги з утилізації, переробки, захоронення: Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку; П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 7 «Основні засоби», Податковий кодекс України, Наказ Міністерства охорони навколишнього природного середовища України «Про затвердження типової форми первинної облікової документації N 1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари» та Інструкції щодо її заповнення», Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості;
- господарського законодавства в частині наступних понять: поводження з відходами, операції поводження з відходами, управління відходами, утилізація відходів, транспортування відходів, зберігання відходів, захоронення відходів, рециклінг відходів, переробка відходів, плата за утилізацію, які вважаємо за доцільне закріпити в: Господарському кодексі України, Закон України «Про відходи», Класифікатор відходів ДК 005-96.

Список літератури:

1. Смітєво-побутова катастрофа України [Електронний ресурс] : (головний експерт житлово-комунального господарства України) / М. Цатурян // Україна комунальна. – 2012. – Режим доступу до журн.: <http://jkg-portal.com.ua/ua/publication/one/smttevo-pobutova-katastrofa-30699>. – Назва з екрана.
2. Акімова Т. А. Экология. Человек – Экономика – Биота – Среда [Текст] : учебник для студ. вузов / Т. А. Акімова, В. В. Хаскин. – 2. изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 566 с.: рис. – Библиогр.: с. 546-549. – ISBN 5-238-00190-8
3. Кусраева О.С. Формирование механизма управления рециклингом отходов промышленных предприятий: автореф. дис. на соискание учен. степени канд. эконом. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Кусраева Олеся Славиковна; С-Петербург. ун-т гос. противопожар. службы МЧС России. Санкт-Петербург, 2007. – 18 с.: ил. – Библиогр.: с.17 – 18.
4. Шунтова С. Г. Організаційно-економічний механізм управління твердими відходами виробництва та споживання продовольчої продукції: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня

- канд. екон. наук: спец. 08.08.01 «Економіка природокористування та охорони навколишнього середовища» / Шунтова Світлана Георгіївна ; – Одеса, 2006. – 21 с.
5. Руденко О. В. Відходи гірничо-збагачувального виробництва: особливості привизнання їх об'єктом обліку / О. В. Руденко // Європейський вектор економічного розвитку. 2011. № 1 (10). – С. 202-207
 6. Реймерс Н. Ф. Природопользование: словарь-справочник / Николай Федорович Реймерс. – М.: Мысль, 1990. – 637 с.
 7. Экология города / Под общ. ред. Ф. В. Стольберга. – К.: Либра, 2000. – 464 с.
 8. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, З. Ф. Канурна, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська; За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і персроб. – Житомир: ПП «Руга», 2005. – 480 с.
 9. Горная энциклопедия: в 5-ти томах / Е. А. Козловский. – М.: Советская энциклопедия, 1989. – Т. 4. – С. 336–337.
 10. 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. 2010 р., № 3 (53). – С. 201-205
 11. Попова О. Ю., Зарчанська Є. В. Сутність та види відходів в господарській діяльності підприємств / О. Ю. Попова, Є. В. Зарчанська // Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. 2009 р. – Выпуск 35-1. – С. 87-93
 12. Удальцова Н. Л. Организационно-экономический механизм функционирования сферы переработки вторичного сырья (на примере лома и отходов черных металлов): автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Специальность: 08.00.05 – «Экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами - промышленность)». Москва. – 2012. – 26 с.
 13. Колотырин К. П. Управление развитием эколого-экономических систем в сфере обращения с отходами потребления: автореф. дис. на соискание уч. степени д.э.н : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством (экономика природопользования)» / Колотырин Константин Павлович; Саратов. гос. аграр. ун-т им. Н. И. Вавилова. – Саратов, 2010. – 40 с.
 14. Утилізація твердих побутових відходів – досвід Швейцарії [Електронний ресурс] : Studway / Ю. Закутня // 2014. – Режим доступу: <http://studway.com.ua/swiss-experience/> – Назва з екрана.
 15. Микитюк С. О. Витоки наукових основ ресурсного підходу [Електронний ресурс] / С. О. Микитюк // Педагогіка, психологія та методико-педагогічні проблеми фізичного виховання і спорту. – 2010. – № 2. – С. 83-88. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/Portal/soc_gum/ppmb/texts/2010_2/10msabrh.pdf.
 16. Борисов А. Б. Большой экономический словарь [Текст] : словарь / А. Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2002. – 895 с. – ISBN 5-8041-0049-1 : 173.80 р.
 17. Коноплінська В. А. Економічний словник: тлумачно-термінологічний / В. А. Коноплінська, Г. І. Філіна. – К.: КНТ, 2007. – 580 с.
 18. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь [Електронний ресурс] / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – [5-е изд., перераб. и доп.] – М.: ИНФРА-М, 2006. – 495 с. – Режим доступу: <http://slovari.yandex.ru>.
 19. Пантелеев В. П. Словник бухгалтера та аудитора / В. П. Пантелеев, О. С. Сніжко. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2009. – 239 с.
 20. Гончаров С. М. Тлумачний словник економіста / С. М. Гончаров, Н. Б. Кушнір. – К.: Центр навч. літ., 2009. – 264 с.
 21. Зубко Н. М. Экономическая теория / Н. М. Зубко. – Мн.: «НТЦ АПИ», 1998. – 311 с.
 22. Микроэкономика в таблицах и графиках: учебник для вузов / Б. В. Прыкин, Т. Б. Прыкина, Н. Д. Эриашвили, С. В. Захаров; под ред. проф. Б. В. Прыкина. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1999. – 503 с.
 23. Економічний енциклопедичний словник / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій; за ред. С. В. Мочерного. – [У 2 т. Т. 1]. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.
 24. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія / С. В. Мочерний. – [У трьох томах. Т. 2]. – К.: Видавничий центр «Академія», 2001. – 848 с.
 25. Зуб А. Стратегический менеджмент: глоссарий по книге [Електронний ресурс] / А. Зуб, 2002. – Режим доступу: <http://www.vocable.ru/dictionary/641/word/%D0%E5%F1%F3%F0%F1%FB>.
 26. Острошенко В. В. Краткий словарь основных лесоводственно-экономических терминов [Електронний ресурс] / В. В. Острошенко. – Режим доступу: <http://www.vocable.ru/dictionary/79/word/%C0%E5%F1%F3%F0%F1%FB>.

27. Организация производства и обслуживания на предприятиях общественного питания: учебник для технол. фак. торг. вузов / И. Г. Бережной, В. Н. Маргелов, Г. А. Петров, В. И. Семенов, М. И. Беляев. – [2-е изд. перераб. и доп]. – М.: Экономика, 1980. – 296 с.

Надано до редакції 12.12.2014

Грицишен Дмитрій Олександрович / Dymytrii O. Grytsyshen
gritsishen-do@mail.ru

Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Відходи як об'єкт управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств [Електронний ресурс] / Д.О. Грицишен // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2015. – № 2 (18). – С. 72-81. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2015/n2.html>