

**ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»**

Руденко Олена Віталіївна

УДК 657:471:504.05

**ОБЛІК І АУДИТ ВІДХОДІВ ВИРОБНИЦТВА ТА ОПЕРАЦІЙ З НИМИ НА
ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИХ КОМБІНАТАХ**

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ – 2009

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» Міністерства освіти і науки України, м.Київ.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, професор
Єфіменко Василь Іванович,
ДВНЗ Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана,
професор кафедри обліку підприємницької
діяльності, декан обліково-економічного факультету

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Нападовська Любов Василівна,
Київський національний торговельно-економічний
університет, завідувач кафедри бухгалтерського
обліку

кандидат економічних наук, професор
Озеран Володимир Олександрович,
Львівська комерційна академія,
професор кафедри бухгалтерського обліку

Захист відбудеться « 29 » вересня 2009 р. о 16.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.006.06 у ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» Міністерства освіти і науки України за адресою: 03680, м.Київ, проспект Перемоги, 54/1, ауд.203.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадами Гетьмана» за адресою: 03113, м.Київ. вул.Дегтярівська 49^Г, ауд.601.

Автореферат розісланий « 27 » серпня 2009р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
кандидат технічних наук, професор

О.Д.Шарапов

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Технологія виробничої діяльності підприємств металургійного комплексу України пов'язана з утворенням багатотонних промислових відходів. Ця проблема особливо стосується й гірничо-збагачувальних підприємств Кривбасу. Основну їх частину складають відходи, які утворюються в процесі видобутку та збагачення руди. Через відсутність прогресивних технологій виробництва більш ніж 150 млн.т. відходів щорічно поповнює відвали та борти шламосховищ. Вже нині на площі близько 13 тис.га накопичено 9,1 млрд.т промислових відходів. Великі обсяги їх утворення та нагромадження зумовили загострення економічних, екологічних, соціальних, стратегічних проблем та вимагають термінових заходів. Наведені дані свідчать про невідкладність переходу до нових стратегій управління гірничо-збагачувальними підприємствами, орієнтованих на комплексну переробку мінеральних ресурсів.

З метою суттєвого зменшення відходів виробництва гірничо-збагачувальних комбінатів (ГЗК) необхідно використовувати комплексний підхід до вирішення цього питання. Слід урахувати, що відходи можуть бути заміником природних мінеральних ресурсів, при використанні яких звільнюються родючі землі (економічний та стратегічний аспекти), але водночас вони є небезпечними для довкілля (екологічний та соціальний аспекти). Побудова ефективної системи управління операціями з відходами виробництва передбачає наявність відповідної інформаційної бази на основі даних екологічно-орієнтованого обліку та аудиту. За такого поєднання можливо забезпечити ефективне використання відходів, що сприяє покращенню екологічної ситуації.

Основою подальшого розвитку теорії і практики екологічно орієнтованого обліку та аудиту відходів виробництва є дослідження, пов'язані з природничими аспектами розвитку економіки. Зокрема, це праці В. А. Анучіна, О. Ф. Балацького, А. В. Колосова, Д. М. Колотила, В. А. Лук'янихіна, П. Г. Олдака, Н. Ф. Реймерса, С. К. Харичкова, а також розробки присвячені загальним проблемам теорії та практики обліку і аудиту, у працях Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, М. В. Кужельного, Л. В. Нападовської, В. А. Озерана, О. А. Петрик, М. С. Пушкаря, В. Я. Савченка, В. В. Сопка, Г. П. Серова, М. Г. Чумаченка, В. О. Шевчука. Важливий вплив на розв'язання практичних проблем обліку виробничих відходів мають публікації І. А. Басманова, П. С. Безруких, М. П. Воскобойніка, З. В. Гуцайлюка, В. І. Кержакова, В. Ф. Палія, Н. Л. Пирогова, А. Д. Трусова.

Не дивлячись на ґрунтовні напрацювання з питань обліку і аудиту відходів виробництва та операцій з ними, відсутній комплексний підхід для прийняття актуальних еколого-економічних рішень для усіх промислових підприємств України. Для активізації роботи в напрямі використання маловідходних технологій важливо розробити рекомендації з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та аудиту на підприємствах, унаслідок виробничої діяльності яких утворюються екологічно-небезпечні відходи, зокрема, на гірничо-збагачувальних комбінатах, з подальшим їх використанням на

практиці. Зазначені проблемні питання зумовили вибір теми, мети та основних завдань дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку підприємницької діяльності ДНУВЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за темою «Організація і методологія обліку, аналізу і контролю в галузях народного господарства», номер державної реєстрації 0198U000785. У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з методикою обліку і аудиту відходів виробництва та операцій з ними на гірничо-збагачувальних підприємствах.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних і методичних положень, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення обліку і аудиту відходів виробництва та операцій з ними для інформаційного забезпечення процесу еколого-економічного управління промисловим підприємством.

Для досягнення мети в дисертації сформульовано такі завдання:

– визначити економічний механізм прийняття управлінських рішень із метою розв'язання проблем різної спрямованості, пов'язаних з утворенням екологічно-небезпечних відходів виробництва та його вплив на побудову методик обліку й аудиту в гірничо-збагачувальному виробництві;

– довести наявність спільних ознак об'єктів екологічно орієнтованого обліку відходів виробництва та операцій з ними і екологічного управління з метою розширення об'єктів бухгалтерського обліку та аудиту;

– удосконалити класифікацію відходів виробництва, як методичної основи їх обліку і аудиту, для гірничо-збагачувальних підприємств відповідно до завдань, що вирішуються;

– розробити рекомендації щодо удосконалення організації та методики обліку відходів виробництва та операцій з ними в системі фінансового й управлінського обліку;

– удосконалити методику аудиту за різними його напрямками, з урахуванням діючої практики, на підприємствах, унаслідок виробничої діяльності яких утворюються екологічно-небезпечні відходи.

Об'єктом дослідження є відходи виробництва та операції з ними на гірничо-збагачувальних підприємствах України.

Предметом дослідження методика та організація обліку й аудиту відходів виробництва та операцій з ними в системі еколого-економічного управління на гірничо-збагачувальних підприємствах України.

Методи дослідження. Дисертаційна робота проведена на основі діалектичного підходу до вивчення теоретичних аспектів та загальних тенденцій розвитку обліку й аудиту.

Для досягнення поставленої мети в процесі дослідження застосовано такі методи: спостереження (для вивчення стану обліку й аудиту відходів виробництва); теоретичного узагальнення і порівняння (для розкриття сутності відходів виробництва); аналізу і синтезу (при вивченні впливу утворених відходів виробництва на результати роботи підприємства); моделювання та графічний

метод (при розробці організаційних схем та методик обліку і аудиту відходів виробництва та операцій з ними). Використано прийоми групування та деталізації для удосконалення класифікації відходів виробництва.

У роботі також застосовано загальнонаукові методи, а саме: індукція, дедукція, конкретизація, абстрагування та методичні прийоми: вибірка, підрахунок.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік та аудит екологічно небезпечних відходів; галузеві інструкції; праці вітчизняних і зарубіжних учених з проблем бухгалтерського обліку, аудиту та управління відходами; методичні матеріали; статистичні показники діяльності промислових підприємств. У роботі використано практичні дані досліджуваних гірничо-збагачувальних підприємств Кривбасу.

Наукова новизна одержаних результатів. Отримані в процесі дослідження наукові результати в сукупності забезпечили розв'язання на теоретичному та прикладному рівнях комплексу завдань, пов'язаних із удосконаленням організації і методики обліку й аудиту відходів виробництва та операцій з ними з метою еколого-економічного управління. Основні результати, що становлять наукову новизну і мають значення для розвитку системи екологічно орієнтованого обліку та аудиту, полягають у наступному:

вперше:

– запропоновано комплексний підхід щодо сутності відходів виробництва та визначено їх спільними об'єктами бухгалтерського обліку та екологічного управління, що уможливорює удосконалення системи бухгалтерського обліку та аудиту, як інформаційного забезпечення ефективного управління відходами гірничо-збагачувальних підприємств з метою розв'язання економічних, екологічних та стратегічних проблем;

– на основі уточненої класифікації відходів виробництва, розроблено методичку їх обліку на гірничо-збагачувальних комбінатах із використанням балансових та позабалансових рахунків. Окремий облік відходів виробництва як сировинного ресурсу (балансовий рах.201/10 «Відходи збагачення»; позабалансовий рах.026 «Відходи збагачення подальшого використання») дає змогу формалізувати алгоритм вирішення облікових завдань із обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості концентрату з метою управління процесами їх утворення та використання;

удосконалено:

– класифікацію відходів виробництва для ГЗК, як основи для побудови моделі бухгалтерського обліку відходів виробництва, що забезпечує прийняття управлінських рішень відповідно до поставлених завдань. Додатково до традиційних, запропоновано такі: по відношенню до встановлених лімітів на розміщення, за місцями та умовами зберігання, за напрямками використання на підприємстві, за ступенем негативного впливу на навколишнє середовище та за операціями поводження;

– організацію обліку відходів виробництва та операцій з ними, що уможливорює ефективне управління через дослідження інформаційних зв'язків виробничих підрозділів та служб, а саме: доповнено облікову політику

підприємства; розширено систему аналітичних показників (аналітичні відомості «Довідка про фактичне утворення та рух відходів збагачення по цеху шламового господарства», «Відомість аналітичного обліку витрат цеху шламового господарства»); удосконалення форм фінансової та внутрішньої звітності (ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» щодо забезпечення користувачів звітності інформацією про наявність потенційних запасів мінеральних ресурсів підприємства (позабалансовий рахунок 026) та внутрішній звіт про фінансові результати, з метою контролю за ефективністю виробничого процесу по випуску концентрату, виготовленого з відходів збагачення);

– методику оцінки відходів виробництва як цінного ресурсу, за вартістю, яка враховує ступінь заміни сировини, що уможливорює достовірне визначення споживчих властивостей відходів, як об'єкту еколого-економічного управління;

– підходи до калькулювання на переділі збагачення шляхом доповненням калькуляційних статей «Використані зворотні відходи», «Утворено відходів збагачення» (довідково-інформаційна), «Сировина та матеріали» з розшифровкою – у т.ч. шлами (відходи збагачення), «Збір за забруднення навколишнього середовища» (у частині за розміщення відходів збагачення) з метою достовірної оцінки процесів, що підвищує інформативність калькуляції в частині виокремлення позитивних та негативних результатів технологічного процесу;

одержали подальший розвиток:

– тлумачення зворотних та безповоротних відходів гірничо-збагачувальних виробництв з урахуванням галузевих особливостей, що сприяє конкретизації об'єктів бухгалтерського обліку;

– методика здійснення аудиту за його напрямками на підприємствах, унаслідок діяльності яких утворюються екологічно-небезпечні відходи, з орієнтацією на посилення контролю за еколого-економічними параметрами підприємства та удосконалення системи управління.

Практичне значення одержаних результатів полягає у використанні результатів дослідження для формування облікової інформації про відходи виробництва та операції з ними, удосконаленні методики їх обліку і аудиту, що забезпечує оптимізацію управлінських рішень внутрішніми користувачами й уможливорює об'єктивну оцінку еколого-економічної роботи на підприємстві та його структурних підрозділах.

Пропозиції та рекомендації автора з вдосконалення методики обліку і аудиту відходів виробництва та операцій з ними з метою еколого-економічного управління впроваджені в практику господарювання гірничо-збагачувальних підприємств України, а саме: ВАТ «Центральний гірничо-збагачувальний комбінат» м. Кривий Ріг (довідка № 98/16 від 25.11.2008 р.); ВАТ «Південний гірничо-збагачувальний комбінат» м. Кривий Ріг (довідка № 52-06 від 03.11.2008 р.); аудиторських фірм, а саме: Аудиторська фірма ТОВ «Форум» м. Кривий Ріг (довідка № 086 від 16.11.2008 р.), Аудиторська фірма ТОВ «Панацея» м. Кривий Ріг (довідка № 18 від 18.11.2008 р.).

Основні теоретичні положення використовуються в навчальному процесі Криворізького економічного інституту ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» при викладанні курсу дисциплін

«Управлінський облік», «Облікова політика підприємства» та підготовки їх науково-методичного забезпечення для спеціальності «Облік і аудит» (довідка № 01-42 від 22.01.2008 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійним науковим дослідженням. Усі викладені наукові результати отримано дисертантом особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні положення дисертації оприлюднені та схвалені на міжнародних науково-практичних конференціях («Науковий потенціал світу 2004» – Дніпропетровськ, 2004 р., «Проблеми економічної освіти і науковий прогрес» – Кривий Ріг, 2006 р., «Становлення та розвиток обліку, контролю і аналізу в Україні» – Київ, 2006 р., «Державотворчі процеси і соціально-економічні моделі розвитку України на сучасному етапі» – Бердянськ, 2007 р.), міжвузівській науково-методичній конференції «Проблеми економічної освіти і науковий прогрес» (Кривий Ріг, 2005 р.).

Публікації. За темою дисертаційної роботи опубліковано 9 наукових праць (наукові статті, тези доповідей) загальним обсягом 2,2 друк. арк., з них 4 – у наукових фахових виданнях (1,1 друк.арк.), 5 – в інших виданнях (1,1 друк.арк.). Автору належить 2,2 друк.арк.

Обсяг і структура роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг дисертації – 183 сторінки друкованого тексту. Робота містить 17 таблиць на 17 сторінках, 19 рисунків на 19 сторінках, 17 додатків на 18 сторінках, список використаних джерел, що нараховує 159 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми дисертації, визначені мета й основні завдання, предмет, об'єкт та методи дослідження, викладено наукову новизну, практичне і теоретичне значення отриманих у роботі результатів та їх апробацію.

У розділі 1 «Сутність еколого-економічного управління на промислових підприємствах-утворювачах небезпечних відходів виробництва» зосереджено увагу на дослідженні завдань еколого-економічного управління відходами виробництва, його нормативному та інформаційному забезпеченні, комплексному підході до визначення сутності відходів виробництва ГЗК та удосконалено їх класифікацію з метою обліку, аудиту та управління.

До основних економічних та екологічних проблем сучасності належить тенденція зростання обсягу промислових відходів. Серед джерел утворення багатотонних промислових відходів в Україні – гірничо-збагачувальні підприємства Кривбасу. Технологія їх виробничої діяльності пов'язана з утворенням відходів видобутку та збагачення руди. Великі обсяги їх утворення та нагромадження зумовили загострення економічних, екологічних, соціальних та стратегічних проблем: нераціональне використання мінеральної сировини, скорочення площ родючих земель, порушення природного режиму водотоків, запилення повітряного басейну шкідливими для життя людини сполуками важких металів. Все це погіршує здоров'я людей, що живуть у даному регіоні.

Наведені дані свідчать про необхідність вирішення нових завдань управління гірничо-збагачувальними підприємствами, орієнтованих на комплексну переробку мінеральних ресурсів. У загальну проблематику комплексного використання мінеральної сировини необхідно включати задачі використання відходів виробництва. У зв'язку з цим виникає об'єктивна потреба в пошуку ефективних напрямів запровадження новітніх виробничих технологій. У процесі дослідження доведено, що розв'язання проблеми відходів у системі еколого-економічного управління прямо залежить від їх розуміння, як ресурсного джерела і як екологічно небезпечного фактора.

Для розв'язання проблем, пов'язаних з утворенням відходів, процес управління на ГЗК повинен мати правове підґрунтя та інформаційне забезпечення (рис.1).



Рис.1. Забезпечення еколого-економічного управління відходами виробництва гірничо-збагачувальних комбінатів для розв'язання проблем різної спрямованості

Еколого-економічне управління промисловими відходами забезпечене низкою законодавчих документів, основні положення якого спрямовані на реалізацію концепції ресурсозбереження, як умови раціонального використання природних ресурсів. Більшість з цих положень носять декларативний характер, оскільки дотепер не реалізовані на практиці. У зв'язку з цим управління промисловими відходами не призвело до помітного зменшення їх негативного впливу на навколишнє середовище. Причини цього пов'язані як з відношенням до природоохоронної діяльності (фінансування за залишковим принципом), так і за відсутності дійових економічних важелів ресурсозбереження. Це призвело до незначного екологічного ефекту переробки відходів.

Обсяги і напрямки використання відходів необхідно регулювати нормативними документами шляхом впливу на економічний механізм ресурсокористування через плату за ліцензії на використання первинних ресурсів, платежі за розміщення відходів, оптимізацію кредитної, податкової та інвестиційної політики, пріоритетне фінансування розробки і впровадження ресурсозберігаючих технологій.

Активізація функцій управлінської системи за цим аспектом потребує ґрунтовної інформаційної бази, сформованої на основі даних бухгалтерського обліку та результатах аудиту. Взаємодія системи обліку й менеджменту потребує упорядкування об'єктів спостереження. У зв'язку з цим наведено комплексне розуміння сутності відходів виробництва, які визначені спільним об'єктом бухгалтерського обліку та екологічного управління (рис.2).

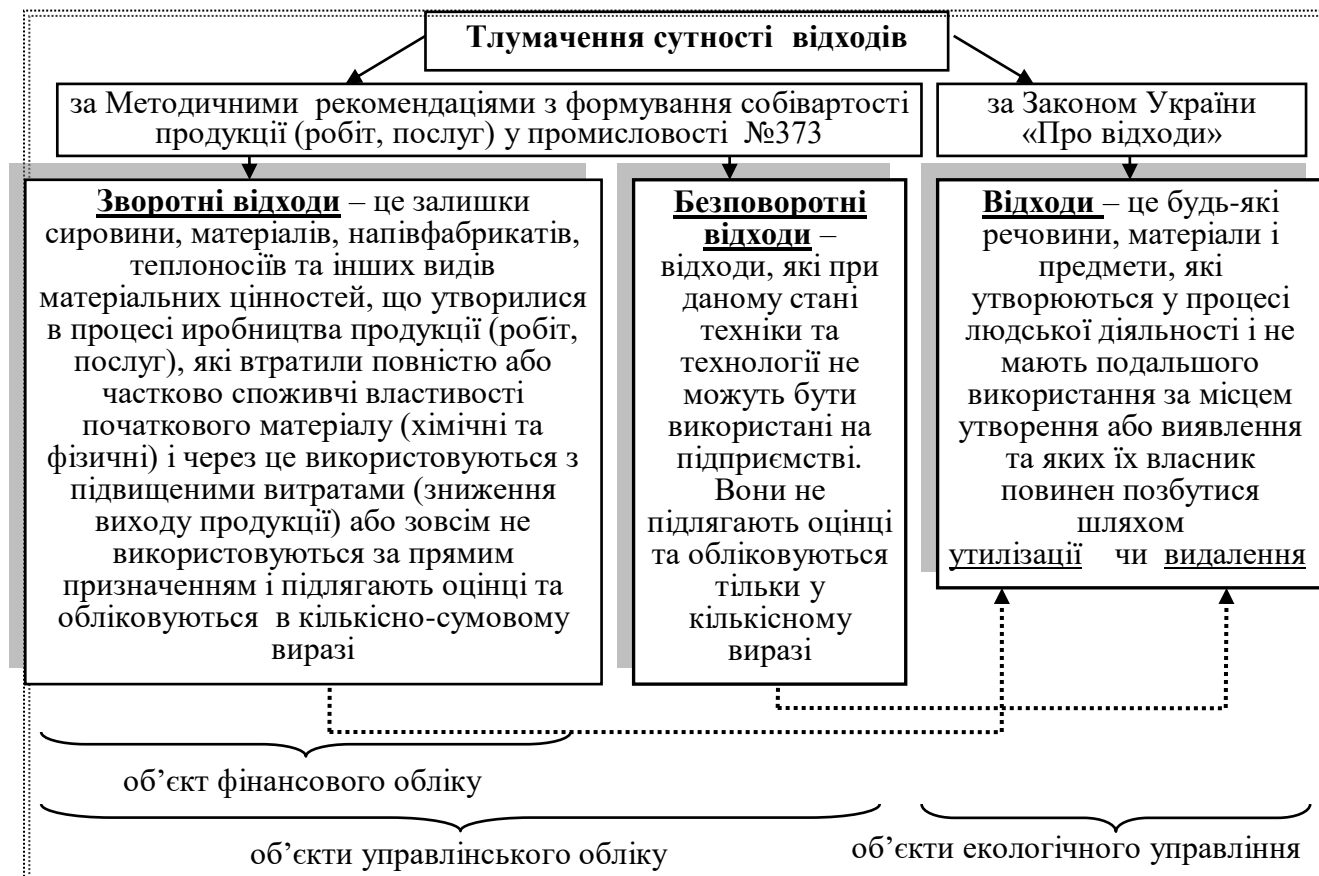


Рис.2. Комплексний підхід до визначення сутності відходів як об'єктів бухгалтерського обліку та екологічного управління

У роботі з урахуванням галузевих особливостей уточнено визначення зворотних та безповоротних відходів гірничо-збагачувального виробництва з акцентом на економічну вигоду вилучення з відходів основних та супутніх компонентів.

Розроблено економічно обґрунтовану класифікацію відходів виробництва за окремими ознаками відповідно до вирішуваних завдань, як методичної основи їх обліку та аудиту (рис.3).

Класифікація відходів виробництва з метою їх бухгалтерського обліку

<i>За агрегатним станом</i>	-тверді -шламо- чи пастоподібні	<i>По відношенню до балансу</i>	-балансові -позабалансові
<i>За наявністю на початок та кінець року</i>	-початкові -кінцеві	<i>За місцем знаходження</i>	-у місцях зберігання -у місцях видалення -у виробництві
<i>За переділами утворення</i>	- видобуток - збагачення - агломерація	<i>За умовами зберігання</i>	- сховища організованого складування -сховища неорганізованого складування
<i>По відношенню до норм утворення</i>	-нормативно-допустимі -понаднормативно-допустимі	<i>З метою оцінки</i>	- при утворенні - при повторному використанні - на дату складання балансу
<i>За метою використання на підприємстві</i>	- використовуються в основному виробництві - призначені для інертного використання -підлягають видаленню	<i>За ступенем негативного впливу на навколишнє середовище</i>	-надзвичайно небезпечні, -високо небезпечні, -помірно небезпечні, -мало небезпечні
<i>За якісним складом</i>	-залізоутримуючі -без вмісту заліза	<i>За участю у формуванні собівартості продукції</i>	-зворотні відходи -використані зворотні відходи -безповоротні відходи
<i>По відношенню до встановлених лімітів на розміщення</i>	-відходи, розміщені в межах ліміту -відходи, розміщені понад встановленого ліміту	<i>За операціями поводження</i>	-видалення -зберігання -оброблення -утилізація -захоронення

Рис.3. Класифікація відходів виробництва за різними ознаками на гірничо-збагачувальних підприємствах

Проведення аудиту (фінансового та екологічного) на підприємствах, виробничою технологією яких передбачено отримання екологічно-небезпечних відходів, дозволить встановити відповідність екологічних та економічних аспектів діяльності підприємства при складанні фінансових, податкових та статистичних звітів. Діючи з різних боків, екологічно орієнтований облік і аудит дає змогу як керівництву, так і зовнішнім користувачам отримувати інформацію про екологічно значиму діяльність підприємства, яка необхідна для цілей еколого-економічного управління.

У розділі 2 «Організація і методика обліку відходів виробництва та операцій з ними на гірничо-збагачувальних підприємствах» досліджено практику обліку відходів виробництва та операцій з ними та надано пропозиції щодо методів оцінки відходів виробництва, удосконалення їх організації та методики для підвищення інформативності еколого-економічного управління.

При дослідженні практики бухгалтерського обліку ГЗК виявлено, що екологічні проблеми залишаються поза межами облікової політики підприємств. Для формування екологічної політики як складової загальної політики підприємства необхідна детальна інформація про вплив екологічно небезпечних відходів виробництва на довкілля. Це забезпечується в процесі розширення

інформаційної бази через процедури фінансового та управлінського обліку на основі звітних показників, що характеризують екологічні проблеми, відтак мають відображатися в обліковій політиці.

У роботі запропоновано облікову політику на таких підприємствах розглядати як інструмент трансформації інформації про екологічні проблеми в облікові показники фінансової, статистичної та управлінської звітності, спрямований на розгляд економічних та екологічних інтересів підприємства і держави загалом. При формуванні змісту такої облікової політики важливо враховувати знання різних галузей науки, тому в її створенні повинні брати участь економічні, технічні й екологічні служби підприємства. За розділами облікової політики представлені елементи організації процесу отримання інформації та методики обліку відходів виробництва та операцій з ними.

Автором акцентовано увагу на необхідності проведення обов'язкової оцінки відходів збагачення, як попередньої умови організації їх обліку, хоча на практиці їх оцінювання не здійснюється взагалі. Процес оцінки відходів доречно пов'язувати з їх подальшим використанням як сировини для виробництва з найвищою економічною вигодою. З використанням класифікації за ступенем придатності активізується процес екологічного управління відходами. Відходи збагачення мають особливий склад і за прямим призначенням можуть бути використані тільки на ГЗК. Відходи збагачення рекомендовано оцінювати за вартістю сировини, яку вони замінюють. Оцінку необхідно проводити залежно від часу здійснення господарських операцій: при оприбуткуванні відходів з виробництва; при повторному використанні; на дату складання балансу.

Оскільки процес утворення відходів виробництва та процес їх використання відбуваються в різних звітних періодах, виникла необхідність відрегулювати питання обліку відходів із збереженням достовірної їх оцінки та одночасним застосуванням статті калькуляції «Зворотні відходи» за її економічним змістом. У цьому зв'язку рекомендовано здійснювати поділ відходів збагачення на балансові та позабалансові запаси. Для цього внесено уточнення до об'єктів позабалансового обліку та складу позабалансових рахунків (табл.4).

Облік на позабалансовому рахунку має вестися в кількісно-сумовому виразі за оцінкою, прийнятою в основному виробництві з оформленням відповідного облікового документа. Позабалансове спостереження за відходами виробництва відповідає вимогам природоохоронного законодавства та має юридичне значення (відповідальність за умови зберігання відходів, контроль за законністю дій з відходами).

Окремий облік відходів виробництва як сировинного ресурсу (балансовий рах.201/10 «Відходи збагачення»; позабалансовий рах.026 «Відходи збагачення подальшого використання») дає змогу формалізувати алгоритм вирішення облікових завдань із обліку витрат на виробництво та калькулювання концентрату з метою управління процесами їх утворення та використання.

Уточнення майнових об'єктів позабалансового обліку з метою обліку відходів виробництва гірничо-збагачувальних підприємств

Під-група	Характеристика	Класифікація	Позабалансовий	
			рахунок	субрахунок
Майнові	Призначені для обліку цінностей, які не належать господарюючому суб'єкту, проте знаходяться в його користуванні або розпорядженні	Активи на відповідальному зберіганні	02 «Активи на відповідальному зберіганні»	024 «Товари, прийняті на комісію»
		Орендовані необоротні активи		025 «Майно в довірчому управлінні»
	Призначені для обліку відходів виробництва, цінних як сировинний ресурс, на які господарюючий суб'єкт має право власності, що відповідають вимогам до балансових запасів, використання яких на сучасному етапі економічне неможливе, але в майбутньому може стати об'єктом промислового значення	Відходи виробництва, власником яких є підприємство та які відповідають вимогам до балансових запасів		026 «Відходи виробництва подальшого використання» 0261 «Відходи збагачення» 0262 «Відходи видобутку»

У калькуляції необхідно відображати всі особливості виробничого процесу: результати неповної переробки сировини, використання відходів виробництва, порушення екологічного режиму. Для підвищення інформативності калькуляції на переділі збагачення рекомендовано внести такі доповнення (табл.5):

1.Показувати довідково-інформаційну статтю «Утворено відходів збагачення» за вартістю сировини, яку вони замінюють. Оцінка дозволить представити розміри ще не використаних внутрішньовиробничих резервів та окреслити напрямки роботи ГЗК з їх ефективного використання.

2.Статтю «Сировина та матеріали» доцільно розшифровувати рядками:

а) у т.ч. шлами (відходи збагачення) – з метою контролю за використанням відходів та формуванням витрат на виробництво;

б) стаття «Зворотні відходи» в калькуляції повинна виникати тільки в момент використання відходів збагачення у виробничому процесі, тому цю статтю необхідно замінити на «Використані зворотні відходи», що відображає дійсний стан справ;

в) додати статтю «Збір за забруднення навколишнього середовища» (у частині за розміщення відходів збагачення), що дозволяє за прямою ознакою відносити витрати на сплату збору за місцями їх виникнення та відображати частину витрат, пов'язаних із екологічними аспектами.

Такий зміст калькуляції дає повну інформацію про особливості технологічного процесу з погляду «екологічної чистоти» виробництва.

Удосконалено систему аналітичних показників (аналітичні відомості «Довідка про фактичне утворення та рух відходів збагачення по цеху шламового господарства», «Відомість аналітичного обліку витрат цеху шламового господарства»), що дозволило узгодити процес документування руху відходів з особливостями подальших операцій з відходами, контролювати нормативні параметри та виокремити статті витрат екологічної направленості.

**Калькуляція собівартості збагачення залізорудного концентрату
за... 200.. року (фрагмент)**

А. Виконання плану збагачення

Показники	За... м-ць 200.. року		3 початку року	
	за планом	за звітом	за планом	за звітом
1. Вироблено збагаченого продукту, тн	451000	475000	4021000	4212000
у т. ч. вироблено з шламів	63829	57692	562940	589680
2. Відвантажено на склад, тн	211765	215545	1713714	1728312
3. Реалізовано, тн	239235	2589455	2307286	2487835

Б. Собівартість збагачення

Рядок	Статті калькуляції	За планом			За звітом				
		На 1 тонну			всього			на 1 тонну	
		Кільк.	Ціна	Сума	Кільк.	Ціна	Сума	Кільк.	Сума
01	Сировина і матеріали у т. ч.			139,02			61278825,0		124,71
	руда	2,21	47,1	104,0	1011750	46,9	47451075,0	2,13	99,9
	шлами, в т.ч.	0,6652	28,9	19,22	300000	26,8	8040000,0	0,6315	16,92
	витрати на транспортування	0,6652	6,8	4,52	300000	6,8	2040000,0	0,6315	4,29
	металеві кулі (тн)	3,6	2,2	7,9	1748,7	2143,2	3747750,0	0,0037	7,89
02	Утворено відходів збагачення * (за вартістю сировини, що замінюють) у т.ч.	1,432	x	x	717250	10,36	7432144,5	1,51	15,6
	– у нормативно-допустимих межах	x	x	x	680200	x	7046872,0	1,432	x
	– понаднормативно-допустимі	x	x	x	37050	x	385272,2	0,078	x
03	Використані зворотні відходи збагачення (стаття вираховується)	0,6652	22,1	14,7	300000	20,0	6000000,0	0,6315	12,63
04	Збір за забруднення навколишнього середовища (у частині за розміщення відходів збагачення)	x	x	0,09	417250	0,09	37552,5	x	0,09
								
	Виробнича собівартість	x	x	146,24	x	x	65274402,75	x	137,43
	* Стаття довідково-інформаційна, участь у розрахунку не приймає								

Звітність на ГЗК потребує доповнення найбільш суттєвими екологічними аспектами для отримання повної інформації про результати діяльності підприємства. Для створення передумов побудови ефективної системи внутрішньої звітності на підприємстві удосконалено організацію отримання інформації шляхом розроблення інформаційної картки, у якій передбачено накопичення техніко-економічної інформації, необхідної для використання менеджерами різних рівнів.

Для контролю за економічною доцільністю повторного використання відходів збагачення для випуску залізорудного концентрату удосконалено форму внутрішнього звіту про фінансові результати.

Доповнено зміст ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності» рядком 926 «Активи, що є власністю підприємства та зберігаються для подальшого використання», за яким відображається вартість відходів, що підлягають використанню в майбутньому, що надасть користувачам звітності інформацію про потенційні запаси мінеральних ресурсів підприємства та які одночасно є небезпечними для навколишнього середовища.

Інформація, яка використовується в управлінні екологічно небезпечними відходами, носить комплексний характер, найбільша її частина формується в бухгалтерському обліку, що підтверджує важливу роль обліку в системі еколого-економічного управління.

У розділі 3 «Аудит підприємств, унаслідок виробничої діяльності яких утворюються небезпечні відходи, як інструмент еколого-економічного управління» визначена роль аудиту в системі еколого-економічного управління промисловим підприємством; досліджено особливості фінансового та екологічного аудиту для підприємств, унаслідок діяльності яких утворюються екологічно-небезпечні відходи.

У процесі дослідження доведено, що результативність еколого-економічного управління операціями з небезпечними відходами підвищується в процесі активізації функцій фінансового та екологічного аудиту. Актуальним для підприємств гірничо-збагачувальної галузі є їх одночасне проведення, що визначає комплексність аудиту. Необхідність проведення комплексного аудиту пояснюється тим, що екологічні питання є мультидисциплінарними, і представники будь-якої однієї спеціальності або професійній галузі не зможуть дати відповіді на всі питання. При здійсненні екологічного аудиту бухгалтери отримують інформацію як якісного, так і кількісного характеру. У цих випадках екологи-аудитори виступають експертами, сферою діяльності яких є збір та інтерпретація інформації, яку бухгалтери не можуть отримати та оцінити самостійно.

Комплексний підхід до перевірки фінансової звітності рекомендовано для підприємств, унаслідок виробничої діяльності яких утворюються небезпечні відходи, що відповідає рекомендаціям Положення з міжнародної практики аудиту 1010 «Вивчення питань, пов'язаних з охороною довкілля, при аудиторській перевірці фінансових звітів» щодо застосування МСА, коли для фінансових звітів суб'єкта господарювання є суттєвими природоохоронні питання. Це особливою мірою стосується ГЗК, які зазнають суттєвого екологічного ризику та залежні від законів і нормативних актів з охорони довкілля. Врахування таких важливих аспектів виключає випадки викривлення показників фінансових звітів, відтак користувачі інформації отримують підтвердження про реальний фінансовий стан підприємства.

Для підтримки системи еколого-економічного управління рекомендовано розширювати сферу аудиторських послуг у вигляді консультацій, аудиту спеціального призначення.

Екологічний аудит у зв'язку з погіршенням екологічної ситуації в Україні, доцільно виділяти в окремий вид на вимогу часу. Прийняття економічно обґрунтованих рішень у системі управління небезпечними відходами необхідно базувати на результатах екологічного аудиту з метою зниження негативного впливу на довкілля. Сформований зміст системного та комплексного підходів до аудиту підприємств, виробничою технологією яких передбачено отримання екологічно-небезпечних відходів, за його напрямками наведено в табл.6.

Таблиця 6

Характеристика аудиту за його напрямками для підприємств, унаслідок діяльності яких утворюються екологічно-небезпечні відходи

Ознаки класифікації	Характеристика аудиту за його напрямками для підприємств, унаслідок виробничої діяльності яких утворюються екологічно-небезпечні відходи				
За напрямом	Фінансовий аудит	Аудиторські послуги	Екологічний аудит	Виконання конкретних завдань екологічного аудиту	
Законодавче регулювання	Закон України «Про аудиторську діяльність» №3125-12 від 22.04.1993р. з урахуванням змін згідно з Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» №140-V від 14.09.2006р.		Закон України «Про екологічний аудит» № 1862-IV від 24.06.2004р.		
Особливості проведення	Перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, П(С)БО або інших правил. У випадку, коли для фінансових звітів суб'єктів господарювання питання, пов'язані з охороною довкілля є		1.Аудиторські послуги у вигляді консультацій з побудови екологічно-орієнтованого обліку 2.Аудиторські послуги у вигляді експертиз 3.Послуги з аудиту спеціального призначення (конкретні рахунки, елементи рахунків або статті у фінансовому звіті, внутрішні звіти)	Збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов системи управління навколишнім середовищем та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону природного навколишнього середовища	
	несуттєвими	суттєвими			1.Аудит системи екологічного управління з відходами 2.Аудит мінімізації відходів 3.Аудит екологічних зобов'язань
	проводиться з використанням:				
Міжнародних стандартів аудиту	Міжнародних стандартів аудиту з урахуванням Положення з міжнародної практики аудиту 1010 «Вивчення питань, пов'язаних з охороною довкілля при аудиторській перевірці фінансової звітності». Передбачається залучення до роботи експерта (аудитора-еколога)				
Узагальнення результатів аудиту	Аудиторський висновок, аудиторський звіт		Довідка, експертний висновок, акт, аудиторський висновок спеціального призначення	Аудиторський висновок, аудиторський звіт	
				Довідка, експертний висновок, акт, аудиторський висновок щодо виконання конкретного завдання екологічного аудиту	

У процесі дослідження визначено конкретні завдання екологічного аудиту у сфері поводження з відходами, до проведення якого необхідно залучати експерта – бухгалтера-аудитора, а саме: аудит системи екоменеджменту поводження з відходами; аудит мінімізації відходів; аудит екологічних зобов'язань. Вибір типу екологічного аудиту у сфері поводження з відходами залежить від обсягу операцій, які досліджуються на різних етапах руху відходів. Доведено, що екологічний аудит відходів необхідно розглядати тільки у взаємодії з екологічно орієнтованим обліком, як частиною управлінського обліку підприємства. З іншого боку, екологічний аудит сприяє удосконаленню системи екологічно орієнтованого обліку шляхом проведення всебічної оцінки функціонування цієї системи і розробки комплексу заходів щодо її раціоналізації.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень, розробці рекомендацій з удосконалення обліку і аудиту екологічно небезпечних, ресурсоцінних відходів виробництва та операцій з ними на гірничо-збагачувальних підприємствах та практичному їх використанні в процесі прийняття еколого-економічних управлінських рішень.

Проведене дослідження дало змогу сформулювати висновки та надати рекомендації, які відображають досягнення визначеної мети і вирішення поставлених завдань.

1. Технологія виробничої діяльності гірничо-збагачувальних підприємств Кривбасу пов'язана з утворенням та нагромадженням багатотонних промислових відходів, що зумовило загострення економічних, екологічних, соціальних та стратегічних проблем. Доведено, що їх розв'язання в системі еколого-економічного управління прямо залежить від розуміння відходів виробництва як ресурсного джерела і як екологічно небезпечного фактора, тому управлінню ГЗК необхідно вирішувати завдання, орієнтовані на комплексну переробку мінеральних ресурсів із урахуванням задач по використанню відходів виробництва.

Побудова ефективної системи управління операціями з відходами виробництва залежить від нормативного регулювання шляхом впливу на економічний механізм ресурсокористування та передбачає наявність відповідної інформаційної бази на основі даних екологічно-орієнтованого обліку та аудиту. За такого поєднання можливо забезпечити ефективне використання відходів та покращення екологічної ситуації.

2. Для розробки методики обліку відходів виробництва та операцій з ними, їх раціональної організації, упорядковано об'єкти спостереження шляхом наведення комплексного розуміння сутності відходів виробництва, які визначені спільним об'єктом бухгалтерського обліку та екологічного управління; уточнено тлумачення зворотних та безповоротних відходів гірничо-збагачувального виробництва з акцентом на економічну вигоду вилучення з відходів основних та супутніх компонентів; розроблено економічно обґрунтовану класифікацію

відходів виробництва за окремими ознаками відповідно до вирішуваних завдань, як методичної основи їх обліку та аудиту.

3. При дослідженні практики бухгалтерського обліку ГЗК виявлено, що екологічні проблеми залишаються поза межами облікової політики підприємств. З метою повного використання функцій бухгалтерського обліку в отриманні інформації про відходи виробництва внесено зміни та доповнення до організації та методики їх обліку.

Удосконалено організацію обліку відходів виробництва та операцій з ними, що уможливило ефективне управління через дослідження інформаційних зв'язків виробничих підрозділів та служб, а саме: доповнено облікову політику підприємства; розширено систему аналітичних показників (аналітичні відомості «Довідка про фактичне утворення та рух відходів збагачення по цеху шламового господарства», «Відомість аналітичного обліку витрат цеху шламового господарства»); удосконалення форм фінансової та внутрішньої звітності (ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» щодо забезпечення користувачів звітності інформацією про наявність потенційних запасів мінеральних ресурсів підприємства (позабалансовий рахунок 026) та внутрішній звіт про фінансові результати, з метою контролю за ефективністю виробничого процесу по випуску концентрату, виготовленого з відходів збагачення);

4. В обліковій практиці ГЗК вартість відходів виробництва не визначається. Попередньою умовою організації обліку відходів виробництва є їх обов'язкова оцінка. Процес оцінки рекомендовано пов'язувати з їх подальшим використанням з найвищою економічною вигодою та оцінювати за вартістю сировини, яку вони замінюють та проводити її необхідно залежно від часу здійснення господарських операцій: при оприбуткуванні відходів з виробництва, при повторному використанні, на дату складання балансу.

5. У результаті розроблення методики обліку відходів виробництва та операцій з ними з урахуванням галузевих особливостей гірничо-збагачувальних підприємств запропоновано:

– здійснювати поділ відходів збагачення на балансові та позабалансові запаси. Для цього внесено уточнення до об'єктів позабалансового обліку та складу позабалансових рахунків. Окремий облік відходів виробництва як сировинного ресурсу (балансовий рах.201/10 «Відходи збагачення»; позабалансовий рах.026 «Відходи збагачення подальшого використання») дає змогу формалізувати алгоритм вирішення облікових завдань із обліку витрат на виробництво та калькулювання концентрату з метою управління процесами їх утворення та використання;

– для відображення особливостей технологічного процесу з погляду «екологічної чистоти виробництва» калькуляцію собівартості концентрату доповнювати статтями: «Утворено відходів збагачення» (довідково-інформаційна), «Використані зворотні відходи», «Сировина та матеріали» з розшифровкою – у т.ч. шлами (відходи збагачення), «Збір за забруднення навколишнього середовища» (у частині за розміщення відходів збагачення).

6. Доведено, що результативність еколого-економічного управління операціями з небезпечними відходами виробництва підвищується в процесі активізації функцій фінансового та екологічного аудиту. Актуальним для гірничо-

збагачувальних підприємств, які зазнають суттєвого екологічного ризику та залежні від законів і нормативних актів з охорони довкілля, є їх одночасне проведення, що визначає комплексність аудиту. У цих випадках екологи-аудитори виступають експертами, сферою діяльності яких є збір та інтерпретація інформації, яку бухгалтери не можуть отримати та оцінити самостійно. Врахування таких важливих аспектів виключає випадки викривлення показників фінансових звітів.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Руденко О. В. Відходи, як об'єкт еколого-економічного управління виробництвом / Руденко О. В. // Економіка: проблеми теорії та практики: зб.наук. праць : в 5т. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2004. – Вип. 193. – Т. V. – С. 1425 –1429 (0,2 д.а.)

2. Руденко О. В. Роль та значення екологічного аудиту в системі управління виробничим підприємством / Руденко О. В. // Економіка: проблеми теорії та практики: зб.наук. праць : в 5т. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2004. – Вип. 197. – Т. V. – С. 1236-1239 (0,2 д.а.)

3. Руденко О. В. Місце обліку та аудиту відходів виробництва в інформаційно-управлінській системі промислового підприємства / Руденко О. В. // Економіка: проблеми теорії та практики: зб.наук. праць : в 4т. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – Вип. 2000. – Т. IV. – С. 1004-1008 (0,2 д.а.)

4. Руденко О. В. Аудит екологічно-небезпечних відходів виробництва як складова фінансового та екологічного аудиту / Руденко О. В. // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ: зб. наук. праць. – Кривий Ріг: КЕІ КНЕУ, 2007. – № 4. – С. 83 – 88 (0,5д.а.)

В інших виданнях:

5. Руденко О. В. Оцінка відходів виробництва з метою раціонального використання мінеральної сировини / Руденко О. В. // Державотворчі процеси і соціально-економічні моделі розвитку України на сучасному етапі: зб.наук. статей: в 2т. – Донецьк : ТОВ «Юго-Восток, ЛТД», 2007.– Т. 1, ч. 1 – С. 354-359 (0,5 д.а.)

6. Руденко О. В. Інформаційне забезпечення для управління відходами / Руденко О. В. // Науковий потенціал світу' 2004: матеріали першої міжнар. наук.-практ. конф. 1-15 листопада 2004р. – Дніпропетровськ : «Наука і освіта», 2004. – Т. 17. Облік і аудит. – С. 31–32(0,12 д.а.)

7. Руденко О. В. Загальні підходи до організації бухгалтерського обліку відходів виробництва на гірничо-збагачувальних підприємствах / Руденко О. В. // Становлення та розвиток обліку, контролю і аналізу в Україні : зб. тез доповідей учасників міжнар. наук. конф., 16-17 берез. 2006 р. – К. : КНЕУ, 2006. – С. 350–354 (0,3 д.а.)

8. Руденко О. В. Загальні підходи до організації обліку відходів виробництва з метою екологічного управління / Руденко О. В. // Проблеми економічної освіти і науковий прогрес: матеріали міжвуз. наук.-метод. конф. 25 листопада 2005 р. – Кривий Ріг : Мінерал, 2005. – С. 65–66 (0,1 д.а.)

9. Руденко О. В. Звітність як інформаційна база про «екологічну чистоту» виробництва промислового підприємства / Руденко О. В // Проблеми економічної освіти і науковий прогрес: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., 24 листопада 2006р. – Кривий Ріг : Видавничий центр КТУ, 2006. – С. 156-157 (0,1д.а.)

АНОТАЦІЯ

Руденко О. В. Облік і аудит відходів виробництва та операцій з ними на гірничо-збагачувальних підприємствах. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», Київ, 2009.

Дисертація присвячена питанням удосконалення методики та практики обліку і аудиту відходів виробництва та операцій з ними з метою еколого-економічного управління на гірничо-збагачувальних підприємствах України. Обґрунтовано, що рішення проблеми відходів в системі еколого-економічного управління повинно виходити з їх оцінки як ресурсного джерела і як екологічно небезпечного фактора на базі даних бухгалтерського обліку та результатів аудиту. Для раціональної побудови бухгалтерського обліку відходів виробництва представлено комплексне розуміння сутності відходів виробництва як об'єкту бухгалтерського обліку, аудиту та екологічного управління; удосконалено класифікацію відходів виробництва за ознаками відповідно до завдань, що вирішуються; удосконалено методичні підходи до оцінки відходів збагачення, зміст калькуляції на переділі збагачення, форми внутрішньої та фінансової звітності. Для результативності еколого-економічного управління операціями з відходами рекомендовано використовувати функції фінансового та екологічного аудиту.

Ключові слова: еколого-економічне управління, відходи виробництва, операції з відходами, класифікація, оцінка, калькуляція, облік, аудит.

АННОТАЦИЯ

Руденко Е. В. Учет и аудит отходов производства и операций с ними на горно-обогатительных комбинатах. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана», Киев, 2009.

В диссертации дано теоретическое обобщение и новые подходы к решению научного задания, которое лежит в обосновании теоретических и методических положений, разработке рекомендаций по усовершенствованию учета и аудита экологически опасных, ресурсоценных отходов производства горно-обогатительных предприятий и практическому их использованию в процессе принятия эколого-экономических управленческих решений.

Проблемы с накоплением отходов относятся к наиболее существенным факторам загрязнения окружающей среды, поэтому актуальными среди основных источников образования отходов для Украины остаются – горно-обогатительные предприятия Криворожского региона. Выявленные противоречия между экономическим и экологически безопасным развитием региона можно ликвидировать путем внедрения системы эколого-экономического управления для обеспечения эффективного решения экономических вопросов предприятия без вреда для окружающей среды. В диссертации обоснована роль экономических инструментов природоохранной политики в процессе принятия управленческих решений с учетом того, что отходы горно-обогатительных комплексов представляют собой вторичные материальные ресурсы, использование которых позволяет экономить природное сырье и уменьшить влияние на окружающую среду. Разработка методики экологически-ориентированного учета и аудита, ее рациональная организация позволят информационно обеспечить эколого-экономическое управление отходами и операциями с ними в соответствии с современными требованиями.

При формировании методики учета отходов производства горно-обогатительных предприятий следует учитывать два противоположных их признака: отходы как ценный ресурс и отходы как экологически опасный ресурс. Для рациональной организации бухгалтерского учета отходов производства с целью принятия управленческих решений эколого-экономической направленности совершенно следующее: 1) комплексно исследована сущность отходов производства как объекта бухгалтерского учета и экологического управления; 2) усовершенствована классификация отходов производства в соответствии с решаемыми заданиями. Группирование положено в основу методики учета отходов производства, что обеспечивает адекватное отображение информации об отходах в калькуляциях за переделами, в формах финансовой, статистической и управленческой отчетности; 3) уточнено определение возвратных и безвозвратных отходов для горно-обогатительных предприятий.

Доказано, что предварительным условием организации отходов обогащения является проведение обязательной оценки. Для их дальнейшего использования в качестве сырья для производства с наивысшей экономической выгодой, рекомендовано оценку отходов обогащения проводить по стоимости сырья, с учетом возможности замены. С целью достоверного отображения позитивных и негативных результатов неполной переработки сырья, нарушений экологического режима содержание калькуляции на переделе обогащения дополнено статьями: «Образовано отходов обогащения (по стоимости сырья)» (справочно-информационная), «Использованные возвратные отходы обогащения», «Сбор за загрязнение окружающей среды» (в части размещения отходов обогащения).

В пределах методики учета затрат на производство выделены своеобразные опорные экологические позиции, связанные с расширением аналитических статей затрат цеха шламового хозяйства.

Усовершенствована организация процесса формирования информации для решения задач экономического и экологического направления путем разработки информационной карточки. Рекомендована форма управленческого отчета о

финансовых результатах, использование которой повышает контроль за экономической целесообразностью повторного использования отходов для выпуска железорудного концентрата.

Дополнено содержание ф. 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности» строкой 926 «Активы, являющиеся собственностью предприятия, и подлежат хранению для дальнейшего использования», за которой показывается стоимость отходов, подлежащих использованию в будущем, что даст пользователям отчетности информацию о потенциальных запасах минеральных ресурсов предприятия.

Для повышения результативности функционирования эколого-экономического управления операциями с отходами рекомендовано в системе управления активизировать функции финансового и экологического аудита. Это позволит контролировать эколого-экономические параметры предприятия и усовершенствовать систему управления.

Ключевые слова: эколого-экономическое управление, отходы производства, операции с отходами, классификация, оценка, калькуляция, учет, аудит.

ANNOTATION

Rudenko O. V. Accounting and Audit of Production Wastes and Operations with them at Mining-Enriching Enterprises. – Manuscript.

The dissertation for searching of economic sciences candidate's degree on speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (According to the types of economic activity). – SHEE «Vadym Hetman Kyiv National Economic University», Kyiv, 2009.

The dissertation is devoted to the methods and practice improvement problems of accounting and audit of production wastes and operations with them with the purpose of ecologic-economic management at mining-enriching enterprises of Ukraine. It's grounded that the problem's decision of production wastes in the system of ecologic-economic management should result from their estimation of both resource source and ecologically dangerous factor on the basis of accounting data and audit results. For the rational construction of the production wastes accounting the following is done: the economic essence of production wastes as an object of accounting, audit and ecologic management is determined; the classification of production wastes, according to the decision tasks' characteristics is improved; the blocks of ecologically- and economically-relevant information are defined; the methodic approaches to the enrichment wastes' estimation, the calculation contents at the enrichment re-division, the forms of the internal reporting on wastes are improved; the contents of F. 5 «The Notes to the Annual Financial Report» is added by the information about potential reserves of the enterprise's mineral resources. To increase the resultiveness of ecologic-economic management at actual operations with wastes, it's recommended to use the financial and ecologic audit.

Key words: ecologic-economic management, production wastes, actual operations, classification, estimation, calculation, accounting, audit.